

【新設】(原価に算入した支払利子等の調整)

66の5の2-2 法人が、支払利子等の額のうちに固定資産その他の資産の取得価額又は繰延資産の金額（以下「固定資産の取得価額等」という。）に含めたため直接当該事業年度の損金の額に算入されていない部分の金額（以下「原価算入額」という。）がある場合において、当該支払利子等の額のうちに措置法第66条の5の2第1項の規定により損金の額に算入されないこととなった金額（以下「損金不算入額」という。）があるときは、当該事業年度の確定申告書において、当該原価算入額のうち損金不算入額から成る部分の金額を限度として、当該事業年度終了の時ににおける固定資産の取得価額等を減額することができるものとする。この場合において、当該原価算入額のうち損金不算入額から成る部分の金額は、当該損金不算入額に、当該事業年度における支払利子等の額のうちに当該固定資産の取得価額等に含まれている支払利子等の額の占める割合を乗じた金額とすることができる。

(註) この取扱いの適用を受けた場合には、その減額した金額につき翌事業年度（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、翌連結事業年度）において決算上調整するものとする。

【解説】

1 令和元年度の税制改正において、過大支払利子税制（以下「本制度」という。）の条文構成が変更されたことに伴い、本制度に関する既存の取扱い（旧措通66の5の2-1から66の5の2-16まで）を廃止し、所要の見直しを行った上で、改正後の条文に沿ってその取扱い（措通66の5の2-1から66の5の2-18まで）を新たに定めている。本通達は、「原価に算入した支払利子等の調整」について、従来明らかにされていた取扱い（旧措通66の5の2-9）と同様の取扱いを定めるものである。

2 本制度における支払利子等とは、その支払う負債の利子（これに準ずる一定のものを含む。）その他一定の費用又は損失をいうものとされている（措法66の5の2②二）。

本制度の適用に当たっては、その事業年度において支払う負債の利子等の額のうちに固定資産その他の資産の取得価額又は繰延資産の金額（以下「固定資産の取得価額等」という。）に含めたため、直接その事業年度の損金の額に算入されていない部分の金額（以下「原価算入額」という。）がある場合においても、その原価算入額を含めたところで損金の額に算入しない額（損金不算入額）を算出することとなる（措通66の5の2-1）。

そこで、本通達前段では、原価算入額のうち損金不算入額に相当する金額については、その事業年度の確定申告書において、その原価算入額のうち損金不算入額から成る部分の金額を限度として、その事業年度終了の時ににおける固定資産の取得価額等を減額することができることを明らかにしている。

3 このように、固定資産の取得価額等についてその損金不算入額から成る部分の金額の減額を認めることとしたのは、固定資産の取得価額等に含まれているため結果的にその事業年度の損金の額とされていない支払利子等の額についても損金不算入額が生じ、その事業年度限りで見れば二重課税のような状態となることについての調整を図ったものである。

なお、この場合の減額は、確定申告書での減額が認められているだけであるから、修正申告に際し申告調整により減額することも、税務調査による更正に際し減額を請求すること

も、いずれも認められないことに注意を要する。

- 4 また、本通達の「当該原価算入額のうち損金不算入額から成る部分の金額」は、支払利息等の額の損金不算入規定による損金不算入額に、その事業年度におけるその規定の対象となった支払利息等の額のうち固定資産の取得価額等に含まれている支払利息等の額の占める割合を乗じた金額とすることができることを、本通達後段で明らかにしている。

具体的な設例をもって、その金額の計算の仕方を示すと次のとおりである。

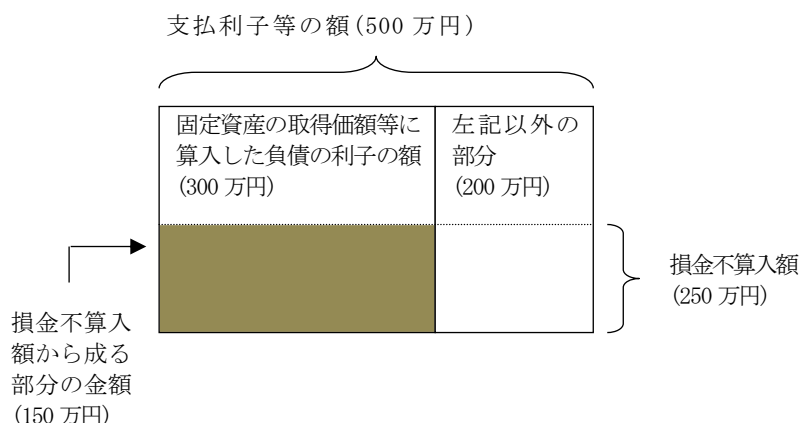
《設例》

原価算入額のうち損金不算入額から成る部分の金額の計算

- | | |
|----------------------------------|-------------|
| (1) 支払利息等の額 | 5,000,000 円 |
| (2) (1)のうち固定資産の取得価額等に算入した支払利息等の額 | 3,000,000 円 |
| (3) 支払利息等の額の損金不算入額 | 2,500,000 円 |
| (4) 原価算入額のうち損金不算入額から成る部分の金額 | |

$$(3) \times \frac{(2)}{(1)} = 2,500,000 \text{ 円} \times \frac{3,000,000 \text{ 円}}{5,000,000 \text{ 円}}$$
$$= 1,500,000 \text{ 円}$$

(参考)



- 5 ところで、本通達本文の取扱いの適用を受けて支払利息等の額の損金不算入に係る固定資産の取得価額等の減額を申告調整により行った場合、このままでは翌期以降長期にわたりマイナスの税務否認金額が残存することになるので、必ずしも適当でない。そこで、この申告調整により減額した金額は、翌期において決算上調整を行う必要がある（すなわち、修正経理をしなければならない）ことを、本通達の注書において明らかにしている。
- 6 連結納税制度においても、同様の通達（連措通 68 の 89 の 2 - 2）を定めている。