

グローバル・ミニマム課税への対応

<改正のポイント>

1.趣旨・背景

法制化が検討されていたグローバル・ミニマム課税(各国ごとに最低15%以上の課税を確保するための制度)の残りの2つのルールが法制化された。

グローバル・ミニマム課税は直前4対象会計年度(最終親会社等の連結財務諸表の会計年度)のうち、2年度以上の連結総収入金額が7.5億ユーロ以上の多国籍企業グループ等に適用される。

2.内容

- (1)軽課税所得ルール(UTPR。海外子会社所在地国の実効税率が15%に至るまでの差額について、IIRで課税しきれなかった残額を課税)の法制化、IIRに係る情報提供制度にUTPRに関する事項が追加
- (2)国内ミニマム課税(QDMTT。自国実効税率15%未満となった場合に、実効税率15%に至るまで自国企業を課税)の法制化、QDMTTに係る情報申告制度の法制化
- (3)所得合算ルール(IIR。海外子会社所在地国の実効税率が15%未満の場合に、実効税率15%に至るまで親会社等を課税)を、OECDのガイダンスに合わせて調整

3.適用時期

上記2(1)、(2)は2026(令和8)年4月1日以後開始する対象会計年度から適用

上記2(3)は大綱に記載なし(2024(令和6)年4月1日以後開始する対象会計年度からの適用が想定される)

4.影響

UTPRは主に外資系企業に影響、QDMTTは納税が無い場合も情報申告は必要と考えられるため留意。

1. 改正の趣旨・背景

国際的な法人税引下げ競争を防止するため、国際的に導入が進められているグローバル・ミニマム課税(各国ごとに最低15%以上の課税を確保するための制度)の3つのルール(下図①～③)のうち、残りの2つ(下図②、③)が法制化された。

グローバル・ミニマム課税は直前4対象会計年度(最終親会社等の連結財務諸表の会計年度)のうち、2年度以上の連結総収入金額が7.5億ユーロ以上の多国籍企業グループ(以降「特定多国籍企業グループ等」という)に適用される。



○ 3つのルールの適用時期等の状況

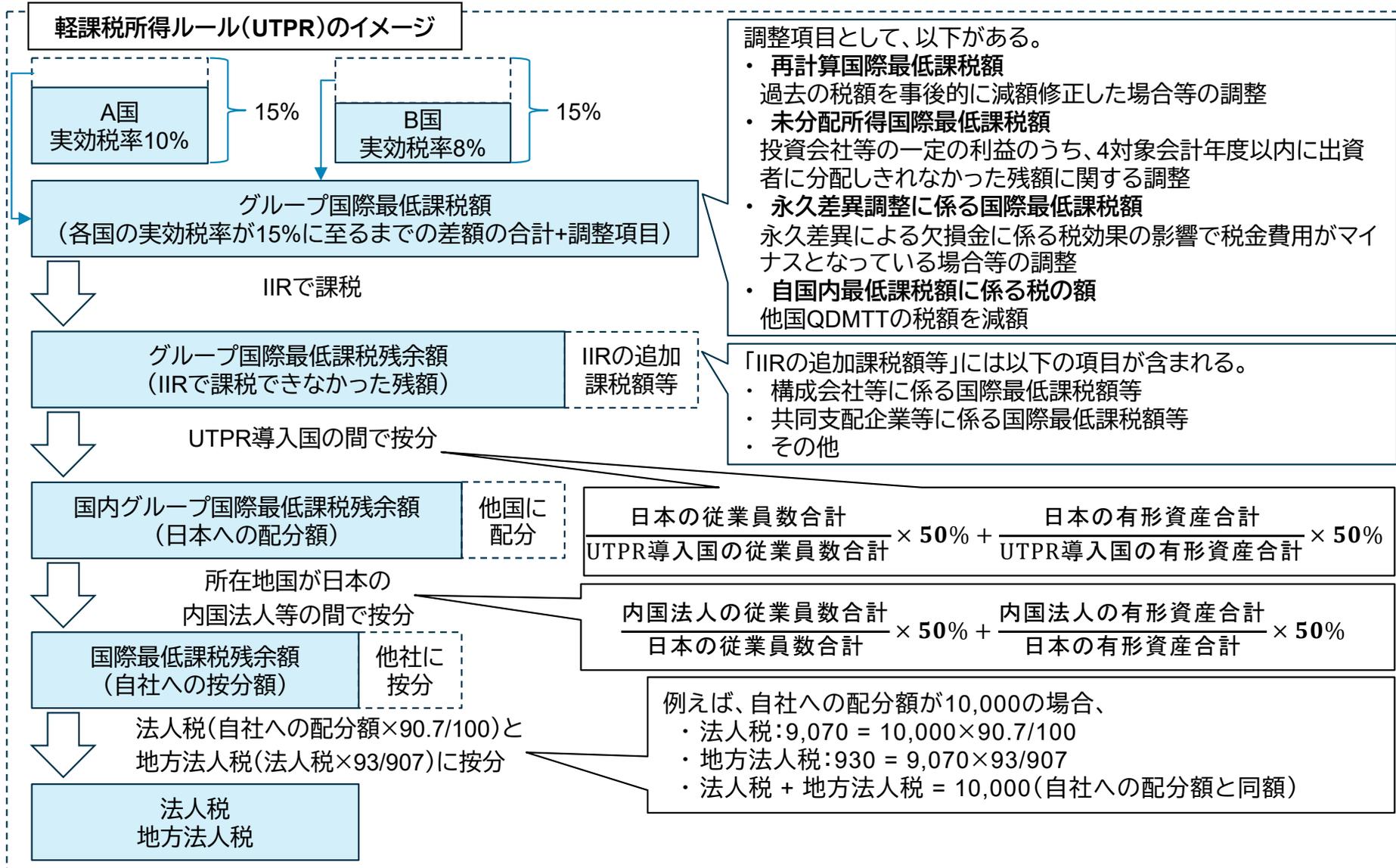
項目	法制化時期	適用時期	コメント
① 所得合算ルール (IIR)	2023(R5)年度改正	2024(R6)/4/1以後開始する対象会計年度	・情報申告制度も同時に法制化済 ・申告期限1年3ヶ月(一定の場合1年6ヶ月) ^{※1}
② 軽課税所得ルール (UTPR)	2025(R7)年度改正 (今年度改正)	2026(R8)/4/1以後開始する対象会計年度	・IIRの情報申告にUTPRに関する事項が追加 ^{※2} ・申告期限1年3ヶ月(一定の場合1年6ヶ月) ^{※1}
③ 国内ミニマム課税 (QDMTT)	2025(R7)年度改正 (今年度改正)	2026(R8)/4/1以後開始する対象会計年度	・情報申告制度も今年度改正で法制化 ^{※2} ・申告期限1年3ヶ月(一定の場合1年6ヶ月) ^{※1}

※1 情報申告制度の申告期限も同じ、※2 情報申告制度に係る改正の適用時期は2026(R8)/4/1以後開始する対象会計年度

2. 改正の内容 軽課税所得ルール(UTPR)への対応

(1) 軽課税所得ルール(UTPR)への対応

IIRで親会社等に追加課税できなかった残額を、グループ他社に追加課税するIIRの補助的な制度であるUTPRが創設される。併せて、IIRに係る情報提供制度が見直されUTPRに関する情報提供が必要となる。



2. 改正の内容 軽課税所得ルール(UTPR)への対応

(2)各対象会計年度の国際最低課税残余额に対する法人税(仮称)の創設

① 課税の範囲

次の法人に、国際最低課税残余额に対する法人税・地方法人税が課される。

- ・ 特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人(所在地国が日本のものに限る。2.において同じ)
- ・ 特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等(所在地国が日本のものに限る。2.において同じ)を有する構成会社等である外国法人

② 適用免除基準

特定多国籍企業グループ等に該当してから5年以内、かつ、国際的な事業活動の初期段階にある場合等には、適用免除となる(「グループ国際最低課税残余额」が零となる)。

③ 税額の計算

- ・ 法人税:各対象会計年度の国際最低課税残余额 $\times \frac{90.7}{100}$
- ・ 地方法人税:各対象会計年度の国際最低課税残余额に対する法人税 $\times \frac{93}{907}$

④ 申告・納付

各対象会計年度終了の日の翌日から1年3ヶ月(一定の場合には、1年6ヶ月)以内
ただし、当該対象会計年度の国際最低課税残余额(課税標準)がない場合、申告不要

⑤ その他 青色申告制度の対象外(更正の理由付記の対象とし、推計課税の対象外)

⑥ 適用時期 2026(令和8)年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用

2. 改正の内容 軽課税所得ルール(UTPR)への対応

(3) 特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度の見直し

各対象会計年度の国際最低課税残余额に対する法人税(UTPR)の創設に伴い、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税(IIR)に係る情報提供制度である「特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度」が見直される。

① 改正内容

特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供義務者に、特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人が追加される(UTPRの適用対象となる可能性があるため)。

また、提供事項にUTPRに関する事項が追加される。

項目	改正前	改正後
提出義務者	1. 特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人	1. 特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人 2. 特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人
提供事項の追加	1. IIRに関する一定の事項	1. IIRに関する一定の事項 2. UTPRに関する一定の事項

② 適用時期

2026(令和8)年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用

3. 改正の内容 国内ミニマム課税(QDMTT)への対応

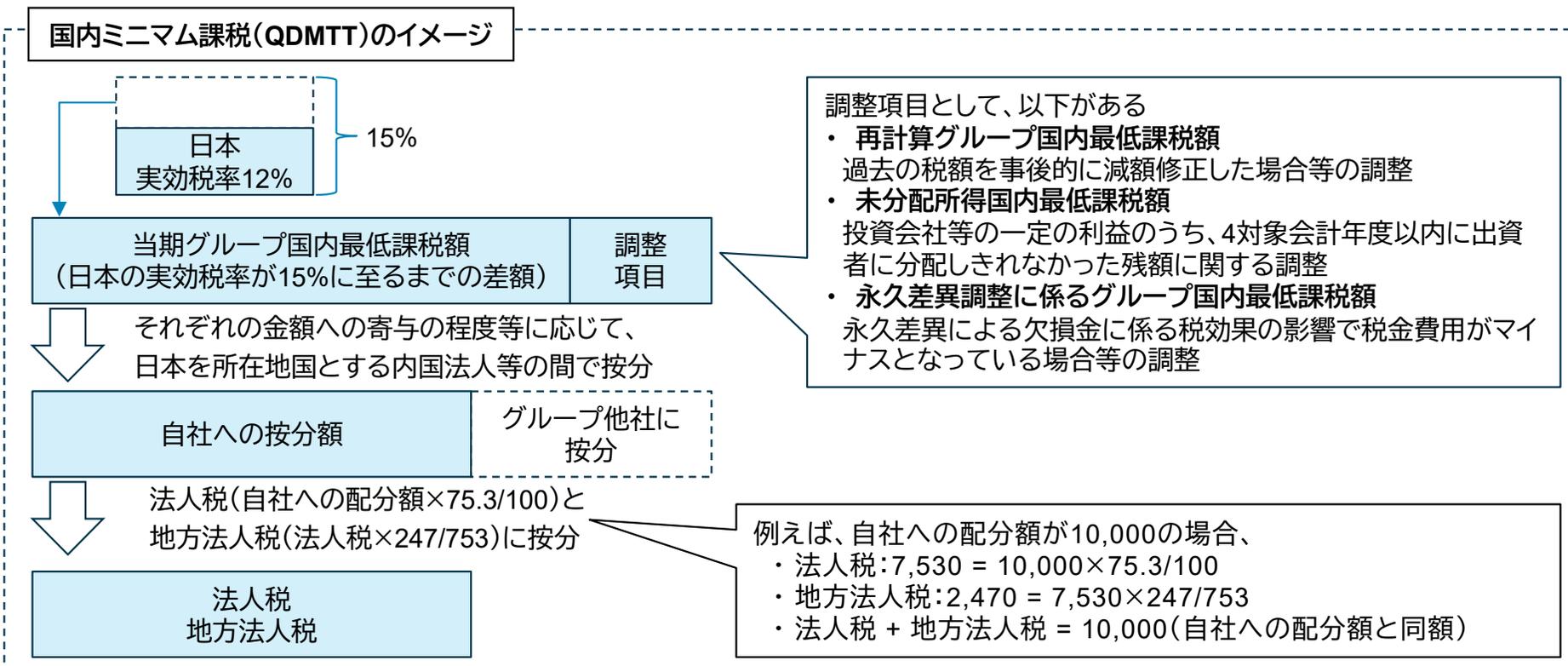
(1)国内ミニマム課税(QDMTT)への対応

日本の実効税率が15%未満となった場合に、日本の実効税率が15%に至るまで内国法人等を追加課税するQDMTTが創設される。併せて、QDMTTに係る情報提供制度が創設される。

OECDのモデルルールによれば、QDMTTはIIRと同様のルールで実効税率等の算定を行うこととされており、基本的には、日本についてIIRと同様の計算を行っていくものと考えられる。

「構成会社等である内国法人等」は構成会社等についてQDMTTの計算を行い、「共同支配会社等(グループが50%出資しているジョイントベンチャーなど)である内国法人等」は共同支配会社等についてQDMTTの計算を行う。

また、「過去特定多国籍企業グループ等に属し、現在離脱している構成会社・共同支配会社等である内国法人等」も、過去の税額を事後的に減額修正した等のケースにおいてQDMTTの適用対象となる。



3. 改正の内容 国内ミニマム課税(QDMTT)への対応

(2) 各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税(仮称)の創設

① 課税の範囲

次に掲げる法人に、国内最低課税額に対する法人税・地方法人税が課される(「過去に特定多国籍企業グループ等に属していたが、現在は離脱している構成会社・共同支配会社等である内国法人等」を含む)。

- ・ 特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等(所在地国が日本のものに限る。(2)において同じ)である内国法人、恒久的施設等(所在地国が日本のものに限る。3.において同様)を有する外国法人
- ・ 特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等(所在地国が日本のものに限る。(2)において同じ)である内国法人、恒久的施設等を有する外国法人

② 国内最低課税額

国内最低課税額は、日本の実効税率が15%に至るまでの差額と3つの調整項目から構成されるが、実効税率と所得の状況によって課税対象となる項目が異なる。なお、「過去に特定多国籍企業グループ等に属していたが、現在は離脱している構成会社・共同支配会社等である内国法人等」については、実効税率と所得の状況に関わらず、「再計算グループ国内最低課税額」のみが課税対象となる。

「構成会社等である内国法人等」は構成会社等について、「共同支配会社等である内国法人等」は共同支配会社等について国内最低課税額の計算を行う。

特定多国籍企業グループ等の状況	国内最低課税額			
	当期グループ国内最低課税額	再計算グループ国内最低課税額	未分配所得国内最低課税額	永久差異調整に係るグループ国内最低課税額
実効税率: 15%未満 所得: あり	課税対象	課税対象	課税対象	
実効税率: 15%以上 所得: あり		課税対象	課税対象	
所得: なし		課税対象	課税対象	課税対象

※過去特定多国籍企業グループ等に属し、現在離脱している構成会社・共同支配会社等である内国法人等は「再計算グループ国内最低課税額」のみ課税対象

3. 改正の内容 国内ミニマム課税(QDMTT)への対応

(2)各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税(仮称)の創設

③ 税額の計算

- 法人税:各対象会計年度の国内最低課税額 $\times\frac{75.3}{100}$
- 地方法人税:各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税 $\times\frac{247}{753}$

④ 申告、納付

各対象会計年度終了の日の翌日から1年3ヶ月(一定の場合には、1年6ヶ月)以内
ただし、当該対象会計年度の国内最低課税額(課税標準)がない場合、申告不要

⑤ その他

青色申告制度の対象外(更正の理由付記の対象とし、推計課税の対象外)。質問検査、罰則等は、各事業年度の所得に対する法人税と同様

⑥ 適用時期

2026(令和8)年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用

3. 改正の内容 国内ミニマム課税(QDMTT)への対応

(2)各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税(仮称)の創設

⑦ 適用免除基準

以下の適用免除基準が設けられる。

○ 収入金額等に関する適用免除基準

次の要件を全て満たす場合、「各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税」の適用が免除される(デミニマス基準)。

- ・ 日本におけるその対象会計年度及びその直前の2対象会計年度に係るその特定多国籍企業グループ等の収入金額の平均額として一定の計算をした金額が1,000 万ユーロに満たないこと
- ・ 日本におけるその対象会計年度及びその直前の2対象会計年度に係るその特定多国籍企業グループ等の利益又は損失の額の平均額として一定の計算をした金額が100 万ユーロに満たないこと

○ 一定の国別報告事項における記載事項等を用いた経過的な適用免除基準

連結財務諸表を基礎として作成したCbCRの記載事項を用いて、簡易的な適用免除基準(デミニマス基準、簡易な実効税率基準、通常利益基準)の判定を行うことができる経過措置(経過措置CbCRセーフハーバー)。基準を満たす場合には「各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税」の適用が免除される。

○ 国際的な事業活動の初期の段階における適用免除基準

判定対象会計年度が、特定多国籍企業グループ等に該当することとなった最初の対象会計年度開始の日以後5年以内に開始し、かつ、国際的な事業活動の初期の段階にあるものとされる対象会計年度に該当する場合には、「各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税」の適用が免除される。

3. 改正の内容 国内ミニマム課税(QDMTT)への対応

(3) グループ国内最低課税額報告事項等の提供制度の創設

各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税の創設に伴い、制度運営のための情報提供制度が創設される。

① 提供義務者(グループ国内最低課税額報告対象法人)

以下の法人が提供義務者となる。

内国法人

- ・ 特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人(所在地国が日本のものに限る)
- ・ 特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等(所在地国が日本のものに限る)である内国法人

外国法人

- ・ 特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人
- ・ 特定多国籍企業グループ等に係る恒久的施設等を有する共同支配会社等である外国法人

過去に特定多国籍企業グループ等に属していた法人

- ・ 過去対象会計年度において、特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等であった一定の法人
- ・ 過去対象会計年度において、特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等であった一定の法人

3. 改正の内容 国内ミニマム課税(QDMTT)への対応

(3) グループ国内最低課税額報告事項等の提供制度の創設

② 提供内容

- ・ 特定多国籍企業グループ等の最終親会社等の名称
- ・ その特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等の所在地国の名称
- ・ その特定多国籍企業グループ等に係る国内最低課税額に関する事項その他必要な事項
- ・ 収入金額等に関する適用免除基準の適用を受けようとする旨等

③ 提供期限

各対象会計年度終了の日の翌日から1年3ヶ月(一定の場合には、1年6ヶ月)以内
e-Taxにより提供しなければならない

④ 提供義務の免除

最終親会社等(提供会社を別途指定した場合は、その提供会社)の所在地国の税務当局が、日本に対してその特定多国籍企業グループ等の「グループ国内最低課税額報告事項等」を提供できるときは提供義務が免除

⑤ その他

提供義務者が複数ある場合の提供義務の免除、最終親会社等届出事項の提供、罰則等については、現行の特定多国籍企業グループ等報告事項等(各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税(IIR)に係る情報提供制度)と同様

⑥ 適用時期

2026(令和8)年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用