

グローバル・ミニマム課税に係る 令和7年度税制改正の内容について

所得合算ルール（IIR）に加えて2つのルールを追加

グローバル・ミニマム課税は、OECD 加盟国を中心とした約 140 か国・地域が国際合意した国際課税ルールです。この国際課税ルールは3つのルールで構成されており、日本ではそのうちの1つである所得合算ルール（IIR: Income Inclusion Rule）が、令和5年に法制化されました。IIRは簡単にいいますと、グループ合算で年間収入金額が7.5億円ユーロ（日本円で約1200億円）以上の多国籍企業を対象とし、一定の適用除外を除いて算定した所得について、子会社の所在国ごとに、最低税率15%に至るまで、親会社に対して課税する仕組みになっています。

そして令和7年度改正では、IIRに加え軽課税所得ルール（UTPR: Undertaxed Profits Rule）及び国内ミニマム課税（QDMTT: Qualified Domestic Minimum Top-up Tax）の法制化が行われました。これによりグローバル・ミニマム課税制度の3つのルールが整ったものと思われます。また、この国際税課税ルールの特徴として、導入の時期は異なるものの、諸外国においても日本と同様の法制化が行われています。

軽課税所得ルール（UTPR）について

UTPRは、IIRの対象とされない親会社の軽課税について、子会社等の所在地国でその子会社等に対して課税を行う制度となっています。

例えば、軽課税国（親会社等の所在地国に係る実効税率が15%に満たない国）に所在する親会社等は基本的にIIRの対象となりませんので、親会社の税負担が15%に至るまで課税され、その子会社等が日本にある場合、日本の子会社に課税が行われるようにするのがUTPRです。このように、UTPRは、IIRによる課税を補完する機能を持つものといえます。

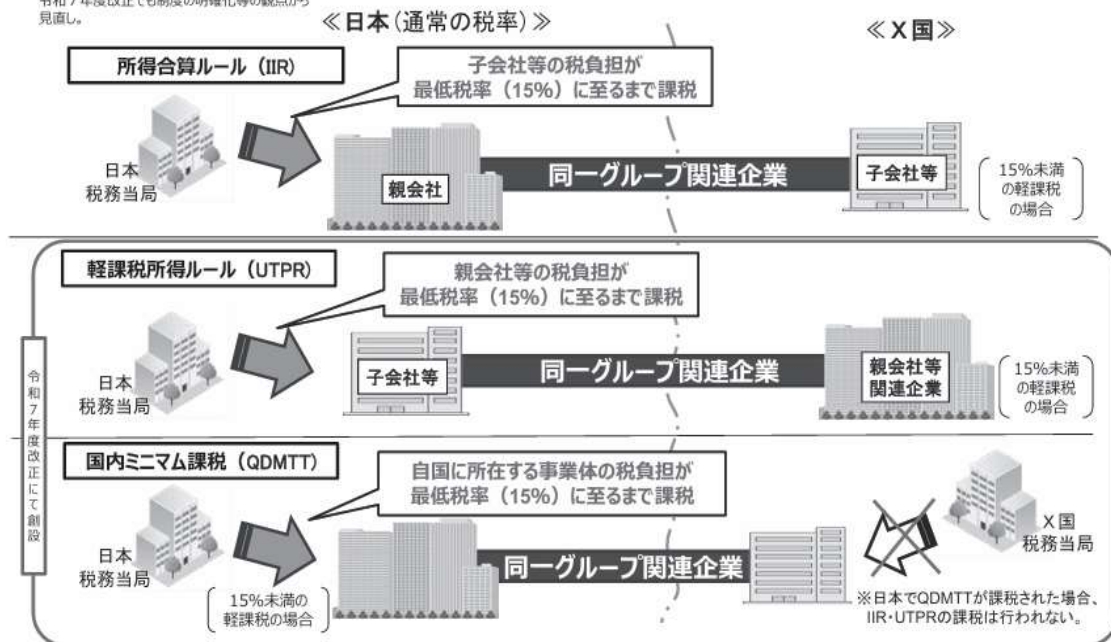
国内ミニマム課税（QDMTT）について

QDMTTは、子会社所在の国での税負担が15%に至るまで課税を行う制度であり、IIRやUTPRによる課税よりも優先されることから、IIRやUTPRによる他国からの課税を防止する機能をもつものといえます。例えば、外国に親会社がある多国籍企業で、日本に子会社があり、何らかの税の恩典により税負担が15%を下回った場合、税負担が最低15%に至るまで日本の子会社に日本の国税当局が課税するという内容です。UTPR及びQDMTTについては、次のイラストをご参照ください。

第2の柱（グローバル・ミニマム課税）

- 年間総収入金額が7.5億ユーロ以上の多国籍企業が対象。一定の適用除外を除く所得について各国ごとに最低税率15%以上の課税を確保する仕組み。

※ 令和5年度改正にて創設。
令和7年度改正でも制度の明確化等の観点から見直し。



(財務省「ファイナンス」より)

IIR は 2024 年 4 月以後に開始する対象会計年度から既に適用されています

親会社が日本にある3月決算グループの場合ですと、IIRの対象初年度は令和7年3月期となり、すでに決算期は適用されています。しかしながら、IIRによる法人税の課税標準税額がある内国法人は、対象会計年度終了の日の翌日から15ヵ月以内に申告すればよいことになっています（適用初年度は18ヵ月以内）。すなわち、3月決算法人ですと、適用初年度ということもあり、令和8年9月末までに申告することになります。またUTPR及びQDMTTについては、対象初年度は令和9年3月期となり、IIRと同様に適用初年度の申告は、令和10年9月末までに申告することになります。

移行期間 CbCR セーフ・ハーバーが最大3年間適用可能

グローバル・ミニマム課税の導入にあたり、企業の事務負担を考慮して、移転価格税制に「国別報告事項」(CbCR)の記載内容に基づき、一定の要件を満たす場合には、子会社の所在地国におけるグループ国際最低課税額をゼロとみなす制度が、3月決算グループの場合は3年間、12月決算グループの場合は2年間適用できます。このセーフ・ハーバーを適用すれば大幅に事務量が削減できますので、多国籍企業グループの親会社としては、まずはこのセーフ・ハーバーの適用

の可否を判断することが先決となります。なお適用にあたり、様々な条件が課せられていますので、可否判定においては制度をよく理解しておく必要があります。

GTM では国際税務の各種サポートを行っています

GTM 税理士法人では、長年にわたり国税局調査部等で調査事務を経験した国税 OB が、一般的な税務調査だけでなく、国際税務に特化した高度な専門性の高い調査への対応策もアドバイスさせていただきます。今回のような新しく導入されたグローバル・ミニマム課税（セーフ・ハーバーの適用可否を含む等）はもちろんこと、移転価格税制への対応としてデータベースを導入してのベンチマークのご提案、外国子会社合算税制及び国際源泉税についてのサポート、アドバイスも対応していますので、いつでもお気軽にお問い合わせください。

税務調査の立会、移転価格調査及び海外子会社合算税制にお悩みがございましたら GTM 税理士法人の国際税務担当までご連絡ください。

国際税務担当税理士 竹内 之真

電話：03-3242-0301
takeuchi@gtmri.co.jp