

はじめに

本資料は財務省「令和7年度税制改正の大綱(令和6年12月27日閣議決定)」、各省庁資料、その他の資料に基づき作成しております。

また内容につきましては、情報の提供を目的として、想定される一般的な法律・税務上の取り扱いを記載しております。

このため、諸条件により本資料の内容とは異なる取り扱いがなされる場合がありますのでご注意ください。

実行にあたっては、税理士・弁護士等と十分にご相談のうえ、ご自身の責任においてご判断くださいますようお願い申し上げます。

辻・本郷 税理士法人



02

国際課税

グローバル・ミニマム課税への対応

改正ポイント グローバル・ミニマム課税の国際合意に則り、軽課税所得ルール(UTPR)及び国内ミニマム課税(QDMTT)の法制化が行われます。また国際最低課税額に対する法人税等について所要の措置が講じられます。

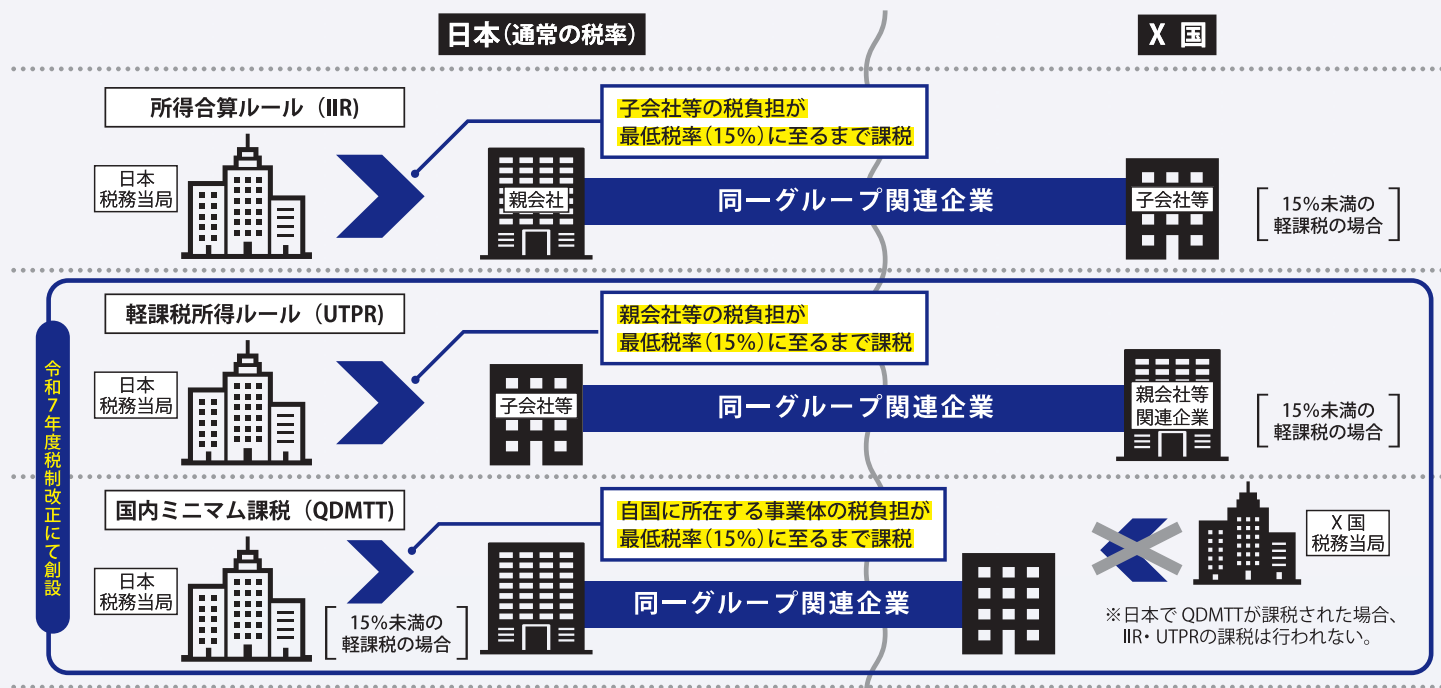
— 解説 —

令和5年度税制改正において年間総収入金額が7.5億ユーロ以上の多国籍企業を対象に、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である所得合算ルール(IIR)に対応するため国際最低課税額に対する法人税等が導入されました。

今回はその後の国際的な議論を踏まえ、

軽課税所得ルール(UTPR)に対応するため、国際最低課税残余額に対する法人税(仮称)等が、国内ミニマム課税(QDMTT)に対応するため、国内最低課税額に対する法人税(仮称)等がそれぞれ創設されます。

また国際最低課税額に対する法人税等についても所要の措置が講じられます。



国際最低課税残余額に対する法人税(仮称)等の創設①

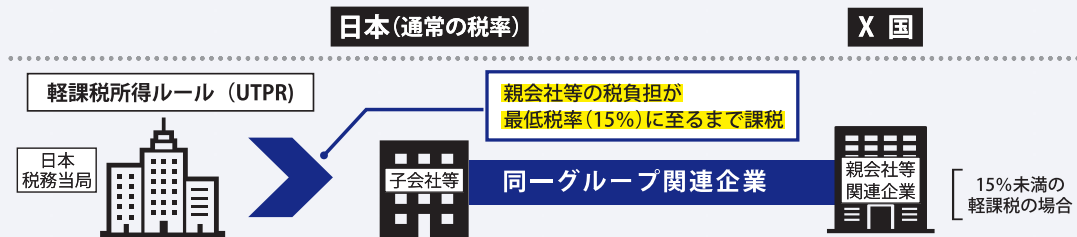


軽課税所得ルール(UTPR: Undertaxed Profits Rule)に対応するため、国際最低課税残余額に対する法人税(仮称)等が創設されます。

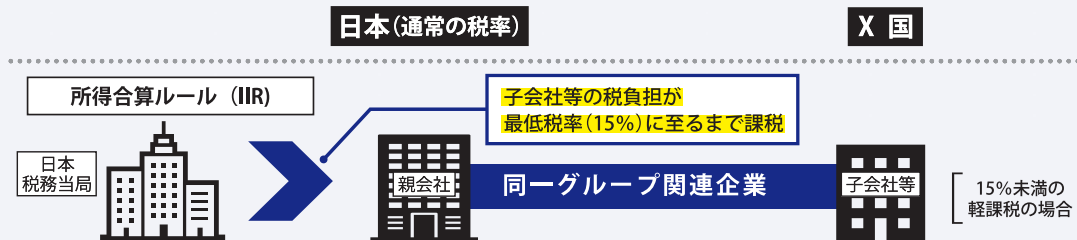
— 解説 —

- ・ 軽課税所得ルールは、多国籍企業グループについて最低税率15%以上の課税を確保するため、親会社等に課税する所得合算ルールを補完して、自国に所在する子会社等に課税する仕組みです。
- ・ 所得合算ルールの導入国にある親会社等と軽課税国にある子会社等を入れ替えることによる課税の潜脱を防ぐものです。

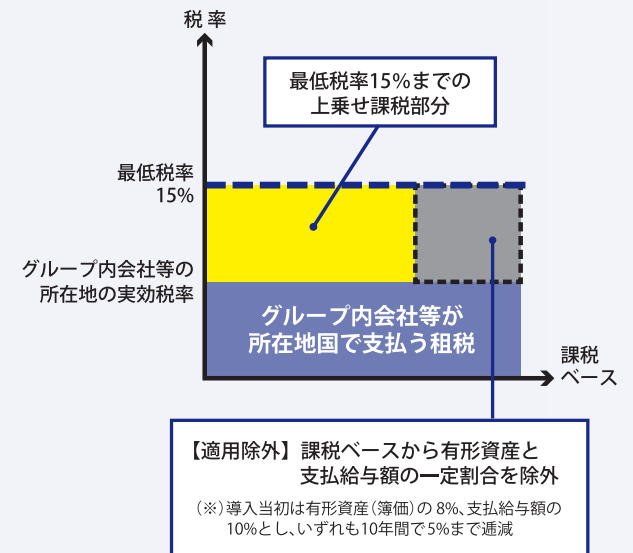
【軽課税所得ルール (UTPR: Undertaxed Profits Rule)】



(参考)所得合算ルール(IIR: Income Inclusion Rule)



【税額の計算方法のイメージ】



国際最低課税残余額に対する法人税(仮称)等の創設②

— 解説 —

今回の税制改正により、日本において軽課税所得ルールが適用されることになり、例えば、親会社が軽課税国にある場合などに日本子会社において課税されることとなります。詳細は以下となります。

【納税義務者】

- ・内国法人
- ・外国法人は、特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等(その所在地国がわが国であるものに限る)を有する構成会社等である場合

【課税の範囲】

- 次に掲げる法人に対して、各対象会計年度の国際最低課税残余額について、各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税が課されます。
- ・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
 - ・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

【適用免除基準】

- ・特定多国籍企業グループ等の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等には、その判定対象会計年度に係るグループ国際最低課税残余額は、零とされます。

【税額の計算】

- ・各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税の額は、一定の算式により計算された各対象会計年度の国際最低課税残余額(課税標準)に100分の90.7の税率を乗じて計算した金額
- ・国際最低課税額等に係る特定基準法人税額に対する地方法人税(仮称)の額は、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税の額に国際最低課税残余額に対する法人税の額を加え、その金額に907分の93の税率を乗じて計算した金額

【申告及び納付等】

各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税の申告及び納付は、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月(一定の場合には、1年6月)以内に行います。ただし、当該対象会計年度の国際最低課税残余額(課税標準)がない場合は、その申告を要しません。

適用時期

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されます。

国内最低課税額に対する法人税(仮称)等の創設①

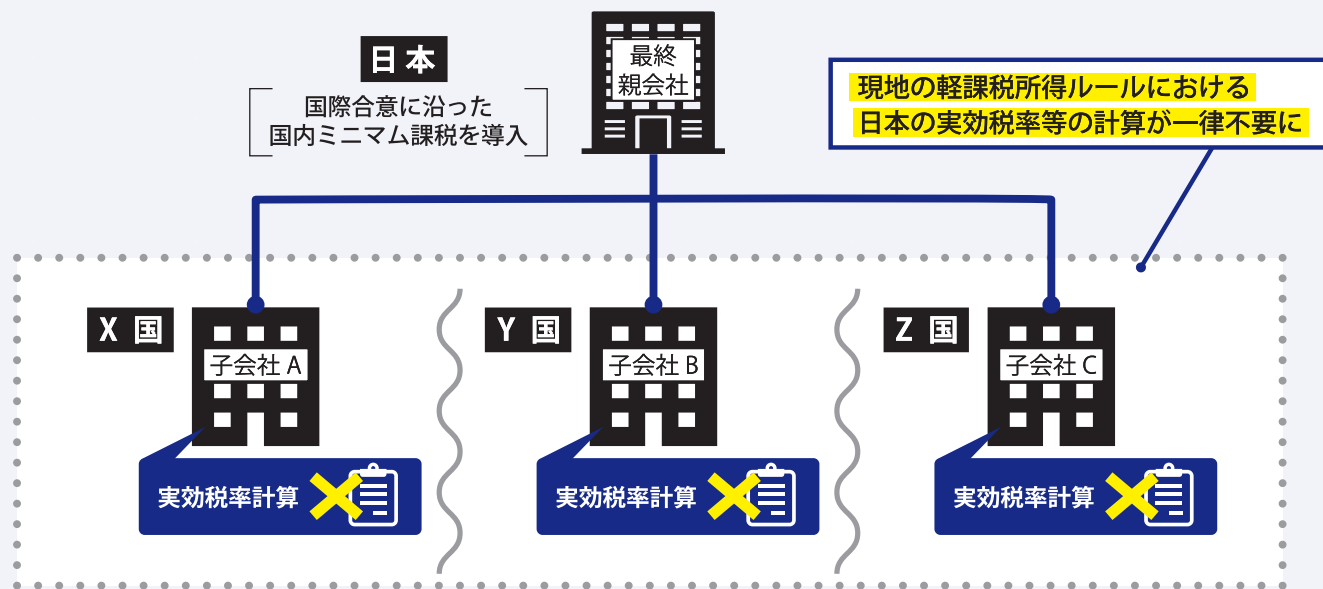


国内ミニマム課税(QDMTT: Qualified Domestic Minimum Top-up Tax)に対応するため、国内最低課税額に対する法人税(仮称)等が創設されます。

— 解説 —

- ・ 国内ミニマム課税は、多国籍企業グループに属する自国内の会社等について、他国の所得合算ルール/軽課税所得ルールに優先し、国内の実効税率が最低税率15%に至るまで課税する仕組みです。
- ・ 国際合意に沿った国内ミニマム課税を導入していれば、他国から見た自国内の会社等に係る15%に満たない部分の金額(上乗せ税額)はゼロとみなされます。
- ・ 他国において軽課税所得ルールに係る税務申告が必要になる場合でも、現地法令に基づいて求められる自国の実効税率や上乗せ税額の計算は一律に不要になります。

【日本に最終親会社等がある多国籍企業グループのイメージ】



国内最低課税額に対する法人税(仮称)等の創設②

— 解説 —

今回の税制改正により、日本において国内ミニマム課税が採り入れられることになり、日本での実効税率が15%を下回る場合に他国に優先して日本において課税されることとなります。詳細は以下になります。

【納税義務者】

- ・ 内国法人
- ・ 外国法人は、特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等(その所在地国がわが国であるものに限る。)を有する構成会社等である場合又は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場合

【課税の範囲】

- 次に掲げる法人に対して、各対象会計年度の国内最低課税額について、各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税が課されます。
- ・ 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又は特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等である内国法人
 - ・ 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又は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

【適用免除基準】

各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税と同様に、収入金額等に関する適用免除基準、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その他の特例が設けられます。

また、各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税と同様に、国際的な事業活動の初期の段階における適用免除基準が設けられます。

【税額の計算】

- ・ 各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税の額は、一定の算式により計算された各対象会計年度の国内最低課税額(課税標準)に100分の75.3の税率を乗じて計算した金額
- ・ 国内最低課税額に係る特定基準法人税額に対する地方法人税(仮称)の額は、各課税対象会計年度の国内最低課税額に係る特定基準法人税額(課税標準)に753分の247の税率を乗じて計算した金額

【申告及び納付等】

各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税の申告及び納付は、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月(一定の場合には、1年6月)以内に行います。ただし、当該対象会計年度の国内最低課税額(課税標準)がない場合は、その申告を要しません。

適用時期

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されます。

国際最低課税額に対する法人税等の見直し



令和5年度税制改正により導入された国際最低課税額に対する法人税等について見直しが行われます。

— 解説 —

令和5年度税制改正により導入された国際最低課税額に対する法人税等について以下の見直しが行われます。

- ① 構成会社等の当期純損益金額に係る対象租税の額のうち外国子会社合算税制等の対象とされる他の構成会社等に係る調整後対象租税額に含まれる金額等の計算について、その対象に法人税等調整額が加えられます。
- ② 再計算国別国際最低課税額の計算を行う場合において、過去対象会計年度において計上された繰延税金負債に係る調整後対象租税額のうちその過去対象会計年度の5対象会計年度後の対象会計年度終了の日までに取り崩されなかった繰延税金負債に係る部分の金額を減額することとされる措置について、その繰延税金負債の取崩しの方法に係る特例が設けられます。
- ③ 税引後当期純損益金額の計算において、構成会社等と所在地国が異なる他の構成会社等との間で取引が行われた場合に、その取引に係る金額につき独立企業間価格で行われたものとみなす調整措置について、共同支配会社等との間で行われた取引等がその対象に加えられます。
- ④ 税引後当期純損益金額の計算において、構成会社等と所在地国が同一である他の構成会社等との間で資産の売却が行われた場合に、その販売を行った構成会社等の取引に係る金額につき独立企業間価格相当額で行われたものとみなす調整措置について、その取引においてその資産の購入を行った構成会社等がその対象に加えられます。
- ⑤ 被分配会社等と対象導管会社等との間に他の導管会社等が介在する場合における導管会社等に係る当期純損益金額の特例の適用に当たっては、被分配会社等の所在地国における法令において他の導管会社等及び対象導管会社等の収入等がその構成員の収入として取り扱われることが要件とされます。
- ⑥ その他所要の措置が講じられます。

適用時期

適用時期については明らかにされていません。

外国子会社合算税制等の見直し



内国法人の外国関係会社に係る所得の課税の特例(外国子会社合算税制)等において、外国関係会社の各事業年度に係る課税対象金額等を益金の額に算入する時期と申告書に添付又は保存する外国関係会社に関する書類の範囲について見直しが行われます。

— 解説 —

【法人税】

	改正 (前)	改正 (後)
外国関係会社の各事業年度に係る課税対象金額等を益金の額に算入する時期について(※1)	内国法人に係る外国関係会社の各事業年度終了の日の翌日から 2月 を経過する日を含むその内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。	内国法人に係る外国関係会社の各事業年度終了の日の翌日から 4月 を経過する日を含むその内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。
申告書に添付又は保存する外国関係会社に関する書類の範囲について(※1)	以下の書類の添付又は保存が必要 ① 株主資本等変動計算書及び損益金の処分に關する計算書 ② 貸借対照表及び損益計算書に係る勘定科目内訳明細書	①と②については申告書に添付又は保存する書類から除外されます。 その他の一定の書類は引き続き添付又は保存が必要です。

(※1) 居住者に係る外国子会社合算税制及び特殊関係株主等である内国法人に係る外国関係法人に係る所得の課税の特例(外国子会社合算税制)等の関連制度について、同様の見直しが行われます。

【地方税】

個人住民税、法人住民税及び事業税について、内国法人の外国関係会社に係る所得の課税の特例(外国子会社合算税制)等の見直しに関する国税の取り扱いに準じて所要の措置が講じられます。

適用時期

内国法人の令和7年4月1日以後に開始する事業年度に係る外国関係会社の課税対象金額等(その外国関係会社の同年2月1日以後に終了する事業年度に係るものに限る。)について適用されます。

経過措置として、令和7年4月1日前に開始した事業年度に係る外国関係会社の課税対象金額等(その外国関係会社の令和6年12月1日から令和7年1月31日までの間に終了する事業年度に係るものに限る。)について、その外国関係会社の事業年度終了の日の翌日から4月を経過する日を含むその内国法人の同年4月1日以後に開始する事業年度において適用を受けることができます。