

## 2 国内最低課税額

### 【新設】(国内調整後対象租税額に含まれる利益の配当に係る被配分当期対象租税額)

18-4-1 構成会社等（その所在地国が我が国であるものに限る。以下 18-4-5 までにおいて同じ。）の国内調整後対象租税額（法第 82 条の 19 第 2 項第 1 号イ（国内最低課税額）に規定する国内調整後対象租税額をいう。以下 18-4-3 において同じ。）には、当該構成会社等が令第 155 条の 35 第 3 項第 6 号（調整後対象租税額の計算）に規定する親会社等（その所在地国が我が国であるものに限る。）に対して利益の配当を行った場合における同号に定める金額が含まれることに留意する。

### 【解説】

- 1 令和 7 年度の税制改正により、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に対しては、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を課することとされた（法 6 の 4）。
- 2 本制度は、特定多国籍企業グループ等に属する会社等の我が国における税負担が基準税率（15%）を下回る場合に、我が国に所在するその会社等に対して、その税負担が基準税率に至るまで上乘せ（トップアップ）課税するものである。
- 3 上記 1 の国内最低課税額とは、次に掲げる内国法人の区分に応じそれぞれ次に定める金額をいうこととされている（法 82 の 19①）。
  - (1) 各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（その所在地国が我が国であるものに限る。(1)において同じ。）である内国法人又は過去対象会計年度においてその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内国法人でその対象会計年度においてその構成会社等でないもの その対象会計年度における構成会社等に係る国内最低課税額
  - (2) 各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（その所在地国が我が国であるものに限る。以下同じ。）である内国法人又は過去対象会計年度においてその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内国法人でその対象会計年度においてその共同支配会社等でないもの その対象会計年度における共同支配会社等に係る国内最低課税額
- 4 上記 3 (1)に定める構成会社等に係る国内最低課税額とは、各対象会計年度に係る特定多国籍企業グループ等に係る国内実効税率が基準税率を下回り、かつ、その対象会計年度においてその特定多国籍企業グループ等に係る国内グループ純所得の金額（法人税法第 82 条の 19 第 2 項第 1 号に規定する国内グループ純所得の金額をいう。以下同じ。）がある場合には、上記 3 (1)に掲げる内国法人に係るその対象会計年度の当期グループ国内最低課税額に係る帰属額、過去対象会計年度ごとの再計算グループ国内最低課税額に係る帰属額及びその対象会計年度の上記 3

- (1)に掲げる内国法人（各種投資会社等に限る。）に係る未分配所得国内最低課税額の合計額（過去対象会計年度においてその特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（その所在地国が我が国であるものに限る。）であった内国法人でその対象会計年度においてその構成会社等でないものにあつては、過去対象会計年度ごとの再計算グループ国内最低課税額に係る帰属額の合計額）をいうこととされている（法 82 の 19 ②一）。
- 5 この国内実効税率とは、我が国を所在地国とする全ての構成会社等のその対象会計年度に係る国内調整後対象租税額の合計額が、国内グループ純所得の金額のうちを占める割合をいうこととされている（法 82 の 19②一イ(3)）。
- 6 また、国内調整後対象租税額とは、次に掲げる金額がないものとして計算した場合における構成会社等（その所在地国が我が国であるものに限る。以下同じ。）の調整後対象租税額をいうこととされている（令 155 の 61①）。
- (1) その構成会社等が恒久的施設等である場合における本店等から受ける被配分当期対象租税額（法人税法施行令第 155 条の 35 第 3 項第 1 号に定める金額をいう。）及び被配分繰延対象租税額（法人税法施行規則第 38 条の 28 第 4 項第 1 号に定める金額をいう。）
- (2) その構成会社等の法人税法施行令第 155 条の 35 第 3 項第 4 号に規定する親会社等が同号に規定する外国子会社合算税制等の適用を受ける場合におけるその親会社等から受ける被配分当期対象租税額（同号に定める金額をいう。）及び被配分繰延対象租税額（法人税法施行規則第 38 条の 28 第 4 項第 4 号に定める金額をいう。）
- (3) その構成会社等が法人税法施行令第 155 条の 35 第 3 項第 5 号イに掲げる会社等（その会社等の所有持分を有する他の構成会社等又は共同支配会社等の所在地国における租税に関する法令の規定によりいわゆる構成員型課税の対象となる一定の会社等）に該当する場合における構成員から受ける被配分当期対象租税額（同号に定める金額をいう。）及び被配分繰延対象租税額（法人税法施行規則第 38 条の 28 第 4 項第 5 号に定める金額をいう。）
- (4) その構成会社等の親会社等（法人税法施行令第 155 条の 35 第 3 項第 6 号に規定する親会社等をいう。以下同じ。）（その所在地国が我が国でないものに限る。）に対して利益の配当を行った場合におけるその親会社等から受ける被配分当期対象租税額（同号に定める金額をいう。以下同じ。）（所得税法第 2 条第 1 項第 45 号に規定する源泉徴収の方法により課されるものを除く。）
- 7 上記 6 (4)のとおり、構成会社等がその所在地国が我が国でない親会社等に対して利益の配当を行った場合におけるその構成会社等の国内調整後対象租税額は、その親会社等から受ける被配分当期対象租税額（所得税法第 2 条第 1 項第 45 号に規定する源泉徴収の方法により課されるものを除く。）がないものとして計算した場合におけるその構成会社等の調整後対象租税額をいうことから、その構成会社等が我が国を所在地国とする親会社等に対して利益の配当を行った場合におけるその構成会社等の国内調整後対象租税額には、その親会社等から受ける被配分当期対象租税額が含まれることとなる。本通達では、このことを念のため留意的に明らかにしている。
- 8 なお、上記 6 (4)の「源泉徴収の方法により課されるもの」については、構成会社等の親会社等の所在地国が我が国であるかどうかに関わら

ず、国内調整後対象租税額の計算上ないものとされる金額に含まれないこととなる。したがって、この「源泉徴収の方法により課されるもの」は、その親会社等から受ける被配分当期対象租税額としてその構成会社等の国内調整後対象租税額に含まれることに留意が必要である（基通 18-1-81）。

9 共同支配会社等に係る国内調整後対象租税額については、構成会社等に係る国内調整後対象租税額の規定が準用されているため（令 155 の 70、規 38 の 60）、共同支配会社等についても本通達と同様に取り扱うこととなる。