

【新設】(経過的处理(2)…収入金額及び税引前当期利益の額の円換算)

所得税法等の一部を改正する法律(令和7年法律第13号。以下「改正法」という。)附則第18条第1項第1号イ及びロ(国内最低課税額の計算に関する経過措置)の「財務省令で定めるところにより本邦通貨表示の金額に換算した金額」に満たないかどうかの判定に当たり、同号イに規定する収入金額及び同号ロに規定する税引前当期利益の額(以下経過的处理(2)において「収入金額等」という。)が外国通貨で表示される場合には、当該収入金額等を当該判定に係る対象会計年度開始の日(法人税法施行規則等の一部を改正する省令(令和7年財務省令第19号)附則第8条第1項(国内最低課税額の計算に関する経過措置)において準用する法人税法施行規則の一部を改正する省令(令和5年財務省令第47号)附則第3条第3項(国際最低課税額の計算に関する経過措置)に規定する開始の日をいう。)の属する年の前年12月における欧州中央銀行によって公表された外国為替の売買相場の平均値により、本邦通貨表示の金額に換算した金額を用いて当該判定を行うことに留意する。

(注) 本文の取扱いは、法人税法施行令及び法人税法施行令等の一部を改正する政令の一部を改正する政令(令和7年政令第121号)附則第17条第2項(国内最低課税額の計算に関する経過措置)に係る判定を行う場合についても、同様とする。

【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 ここで、上記3(1)に定める構成会社等に係る国内最低課税額について、いわゆる移行期間C b C Rセーフ・ハーバーの適用が認められており、具体的には、上記3(1)に掲げる内国法人（一定のものを除く。）が令和8年4月1日から同年12月31日までの間に開始する対象会計年度（令和10年6月30日までに終了するものに限る。）において、①デミニマス要件、②簡素な実効税率要件、③通常利益要件の3つの要件のいずれかを満たすときは、その対象会計年度のその内国法人に係る構成会社等に係る国内最低課税額は、零とすることとされている（令和7年改正法附則18①）。

5 この3つの要件のうち、①デミニマス要件とは、次に掲げる要件の全てを満たすことをいうこととされている（令和7年改正法附則18①一、令和7年改正令附則17②、令和7年改正規附則8①において準用する令和5年改正規附則3①②）。

(1) 収入要件

その対象会計年度に係る国別報告事項（連結等財務諸表を基礎として作成されたものに限る。以下同じ。）又はこれに相当する事項として所轄税務署長等（措置法第66条の4の4第1項若しくは第2項に規定する所轄税務署長又は我が国以外の国若しくは地域の租税に関する法令を執行する当局をいう。以下同じ。）に提供された我が国に係る収入金額（その内国法人に係る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り、一定のものを除く。(1)において同じ。）のうちに、その持分が譲渡することを目的として保有されていることにより、各対象会計年度に係る国別報告事項又はこれに相当する事項として提供された構成会社等の所在地国に係る収入金額にその収入金額が含まれないその構成会社等がある場合には、その構成会社等に係る一定の金額を加算した金額）（その国別報告事項又はこれに相当する事項が提供されない場合にあつては、その国別報告事項又はこれに相当する事項として最終親会社等の所在地国に提供されるものとした場合における我が国に係るその収入金額）が1,000万ユーロを財務省令で定めるところにより本邦通貨表示の金額に換算した金額に満たないこと。

(2) 利益要件

その対象会計年度に係る国別報告事項又はこれに相当する事項として所轄税務署長等に提供された我が国に係る税引前当期利益の額（その税引前当期利益の額の計算において、5,000万ユーロを財務省令で定めるところにより本邦通貨表示の金額に換算した金額を超える一定の時価評価損に係る金額がある場合には、その金額を含まないものとして計算した金額。以下「調整後税引前当期利益の額」という。）（その国別報告事項又はこれに相当する事項が提供されない場合にあつては、その国別報告事項又はこれに相当する事項として最終親会社等の所在地国に提供されるものとした場合における我が国に係る調整後税引前当期利益の額）が100万ユーロを財務省令で定めるところにより本邦通貨表示の金額に換算した金額に満たないこと。

6 ここで、国別報告事項が外国通貨で表示される場合には、外国通貨で表示される上記5(1)の収入金額と「1,000万ユーロを財務省令で定めるところにより本邦通貨表示の金額に換算した金額」とを比較し、また、外国通貨で表示される上記5(2)の調整後税引前当期利益の額と「100

万ユーロを財務省令で定めるところにより本邦通貨表示の金額に換算した金額」とを比較することとなるため、その収入金額及びその調整後税引前当期利益の額の円換算の方法が問題となる。そこで、本通達では、この外国通貨で表示される上記5(1)の収入金額及び上記5(2)の調整後税引前当期利益の額の円換算の方法を留意的に明らかにしている。

7 この方法については法令上特段の規定はないところ、判定の基準となる「1,000万ユーロを財務省令で定めるところにより本邦通貨表示の金額に換算した金額」及び「100万ユーロを財務省令で定めるところにより本邦通貨表示の金額に換算した金額」の円換算については、法人税法施行規則等の一部を改正する省令（令和7年財務省令第19号）附則第8条第1項において法人税法施行規則の一部を改正する省令（令和5年財務省令第47号）附則第3条第3項の規定を準用することとされており、具体的には、その判定に係る対象会計年度開始の日（その対象会計年度が参照日（各対象会計年度開始の日を決定するための基準となる日をいう。）から最も近い特定の曜日から開始することとされる場合にあっては、その参照日。以下同じ。）の属する年の前年12月における欧州中央銀行によって公表された外国為替の売買相場の平均値により円換算を行うこととされている。

8 そのため、外国通貨で表示される上記5(1)の収入金額及び上記5(2)の調整後税引前当期利益の額についても、判定の基準となる「1,000万ユーロを財務省令で定めるところにより本邦通貨表示の金額に換算した金額」及び「100万ユーロを財務省令で定めるところにより本邦通貨表示の金額に換算した金額」の円換算と同様に、その判定に係る対象会計年度開始の日の属する年の前年12月における欧州中央銀行によって公表された外国為替の売買相場の平均値により円換算を行うことが相当である。

（注） 共同支配会社等に係る国内最低課税額についても、連結等財務諸表に記載された情報を用いて計算を行う移行期間C b C Rセーフ・ハーバーが定められており、構成会社等に係る国内最低課税額と同様にデミニマス要件が規定されている（令和7年改正法附則18③一）ため、共同支配会社等の移行期間C b C Rセーフ・ハーバーのデミニマス要件に係る規定の適用についても同様に取り扱うこととなる。

9 また、上記の判定以外にも、法人税法施行令及び法人税法施行令等の一部を改正する政令の一部を改正する政令（令和7年政令第121号）附則第17条第2項（構成会社等の移行期間C b C Rセーフ・ハーバーのデミニマス要件のうち、利益要件に係る調整後税引前当期利益の額の計算上含まないものとされる一定の時価評価損に係る金額があるかどうかの判定に係る規定）のように判定の基準となる金額が法令上ユーロで規定され、これを上記7と同様に本邦通貨表示の金額に円換算して判定を行う規定がある。本通達の注書では、この規定における「その残額」の円換算についても、本通達の本文と同様の方法により、外国通貨で表示される「その残額」を円換算して判定を行うことを明らかにしている。

（注） 共同支配会社等に係る国内最低課税額についても、連結等財務諸表に記載された情報を用いて計算を行う移行期間C b C Rセーフ・ハーバーが定められており、構成会社等に係る国内最低課税額と同様にデミニマス要件が規定されている（令和7年改正令附則17⑥）ため、共同支配会社等の移行期間C b C Rセーフ・ハーバーのデミニマス要件のうち、利益要件に係る調整後税引前当期利益の額の計算上含ま

ないものとされる一定の時価評価損に係る金額があるかどうかの判定に係る規定の適用についても同様に扱うこととなる。