

グローバル・ミニマム課税への 対応に関する改正のあらまし（2）

令和7年4月
国 税 庁

2021年10月にOECD/G20の「BEPS包摂的枠組み」において合意されたグローバル・ミニマム課税へ対応するため、令和5年度税制改正により、グローバル・ミニマム課税の3つのルールのうち、所得合算ルール（Income Inclusion Rule：IIR）に係る法制化として、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税の創設等が行われました。

令和7年度税制改正においては、他のルールである軽課税所得ルール（Undertaxed Profits Rule：UTPR）及び国内ミニマム課税（Qualified Domestic Minimum Top-up Tax：QDMTT）に係る法制化として、各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税及び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等が行われました。また、グローバル・ミニマム課税の導入に伴い、対象企業に追加的な事務負担が生じること等を踏まえた外国子会社合算税制等の見直しのほか、所要の見直しが行われました。

このパンフレットでは、令和7年度税制改正におけるグローバル・ミニマム課税への対応に関する改正内容のうち主要な項目のあらましを紹介しています。

○ グローバル・ミニマム課税への対応に関する改正のポイント

1 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創設

制度の内容については、P2へ

軽課税所得ルールは、所得合算ルールによる課税を補完する機能を持つものといえます。軽課税所得ルールに係る法制化として、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創設されました。

2 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

制度の内容については、P5へ

国内ミニマム課税は、所得合算ルールや軽課税所得ルールによる他国からの課税を防止する機能を持つものといえます。国内ミニマム課税に係る法制化として、各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税が創設されました。

3 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税の見直し等

見直し等の内容については、P11へ

令和6年度税制改正に引き続き、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税について見直しが行われたほか、上記1及び2の創設に伴い、特定基準法人税額に対する地方法人税についても見直し等が行われました。

4 情報申告制度の見直し等

見直し等の内容については、P12へ

上記1及び2の創設に伴い、令和5年度税制改正において創設された情報申告制度（特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度）の見直し等が行われました。

5 外国子会社合算税制等の見直し

見直しの内容については、P14へ

グローバル・ミニマム課税の導入に伴い、対象企業に追加的な事務負担が生じること等を踏まえ、内国法人の外国関係会社に係る所得の課税の特例（いわゆる「外国子会社合算税制」）等について見直しが行われました。

1 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創設

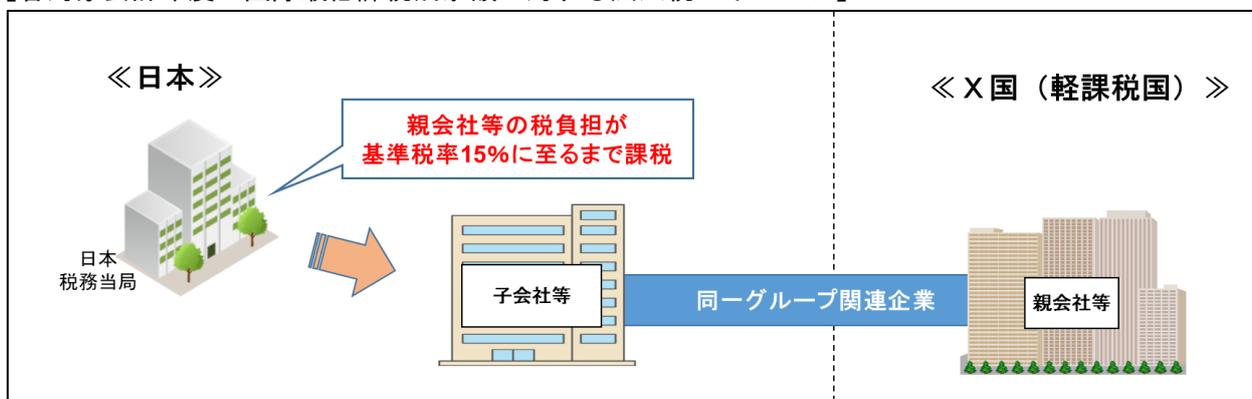
グローバル・ミニマム課税のルールのうち、軽課税所得ルール（Undertaxed Profits Rule：UTPR）は、トップアップ税額（注）のうち所得合算ルール（Income Inclusion Rule：IIR）の対象とされていない部分（残余のトップアップ税額）について、子会社等の所在地国においてその子会社等に対して課税を行う制度です。

例えば、軽課税国に所在する親会社等に所得合算ルールが適用される場合であっても、その親会社等の所在地国に係るトップアップ税額は基本的に同ルールの適用対象とならないため、そのトップアップ税額については、子会社等の所在地国において軽課税所得ルールによる課税が行われることとなります。このように、軽課税所得ルールは所得合算ルールによる課税を補完する機能を持つものといえます。

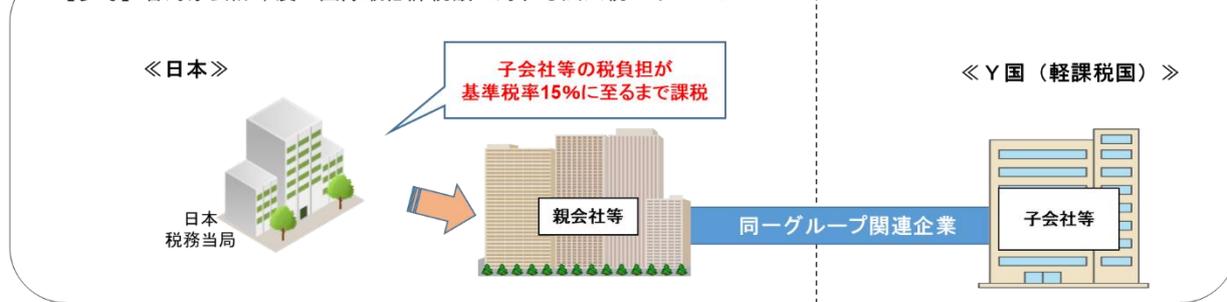
この軽課税所得ルールに係る法制化として、各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税が創設されました。

（注） トップアップ税額とは、親会社等の所在地国を含む各国ごとの実効税率が基準税率 15%に満たない場合のその満たない部分に対応する金額の合計額をいいます。

【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イメージ】



【参考】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イメージ



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基本的な内容は次のとおりです。

(1) 納税義務者・課税の範囲

次の法人に対して、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（法4①③、6の3、8の2）。ただし、公共法人についてはその対象とされていません（法4②）。

イ 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

ロ 特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等（わが国を所在地国とするものに限ります。以下同じです。）を有する構成会社等である外国法人

(2) 国際最低課税残余額の計算

国際最低課税残余額とは、構成会社等である内国法人が属する特定多国籍企業グループ等の国内グループ国際最低課税残余額に、従業員等の数と有形資産の額を用いて計算した次の一定の割合を乗じて計算した金額をいいます（法82の11①、令155の59①②、規38の50①～③）。

<一定の割合（注）>

$$\frac{\text{その内国法人の従業員等の数}}{\text{わが国を所在地国とする全ての構成会社等の従業員等の数の合計数}} \times 50\%$$

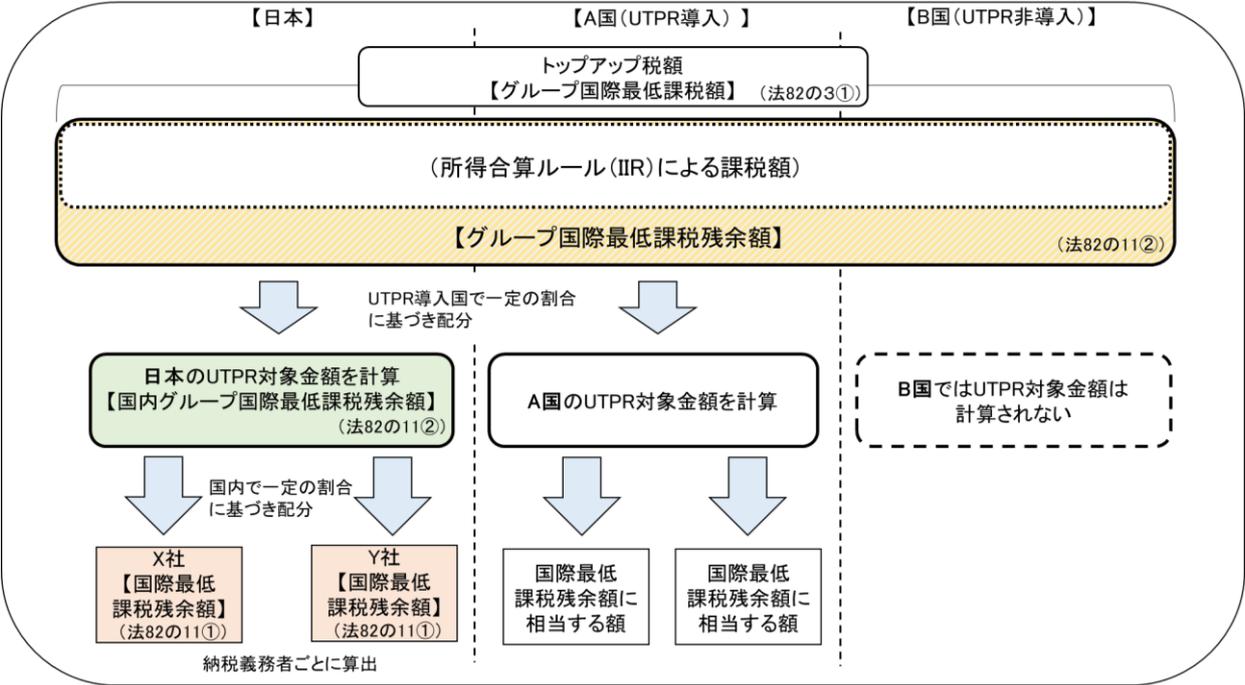
+

$$\frac{\text{その内国法人の有形資産の額}}{\text{わが国を所在地国とする全ての構成会社等の有形資産の額の合計額}} \times 50\%$$

（注） 各種投資会社等については、計算から除かれます。

（注） 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についても、上記と同様の計算をすることとされています（法 145 の 2①、令 207①②）。

【国際最低課税残余額の計算のイメージ】



国内グループ国際最低課税残余額等の計算等の内容は次のとおりです。

イ 国内グループ国際最低課税残余額

国内グループ国際最低課税残余額とは、グループ国際最低課税残余額に、従業員等の数と有形資産の額を用いて計算した次の一定の割合を乗じて計算した金額をいいます(法 82 の 11 ②⑤、令 155 の 59③～⑤)。

<一定の割合（注1）>

$$\frac{\text{わが国を所在地国（注2）とする全ての構成会社等の従業員等の数の合計数}}{\text{UTPR導入国（注3）を所在地国（注2）とする全ての構成会社等の従業員等の数の合計数}} \times 50\%$$

+

$$\frac{\text{わが国を所在地国（注2）とする全ての構成会社等の有形資産の額の合計額}}{\text{UTPR導入国（注3）を所在地国（注2）とする全ての構成会社等の有形資産の額の合計額}} \times 50\%$$

（注1） 各種投資会社等については、計算から除かれます。
 （注2） 導管会社等の場合には、その設立国をいいます。
 （注3） 一定の国等を除きます。

ロ グループ国際最低課税残余額

グループ国際最低課税残余額とは、グループ国際最低課税額（トップアップ税額）から次の場合の区分に応じそれぞれ次により計算した金額の合計額を控除した残額をいいます（法82の11②、令155の59⑥⑦）。

(イ) 構成会社等に係るグループ国際最低課税額がある場合

特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等ごとの会社等別国際最低課税額等に係る国際最低課税額等（注1）（その特定多国籍企業グループ等の最終親会社等がその構成会社等に係る国際最低課税額等を課することとされている場合等の一定の場合には、構成会社等ごとの会社等別国際最低課税額等（注2））を合計した金額

(ロ) 共同支配会社等に係るグループ国際最低課税額がある場合

特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等ごとの次の金額の合計額（注3）（その共同支配会社等の会社等別国際最低課税額等を超える場合には、会社等別国際最低課税額等）を合計した金額

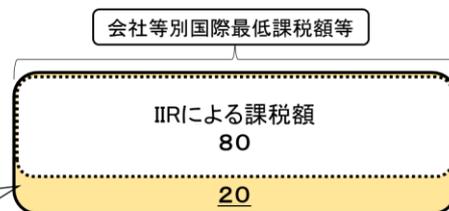
A 共同支配会社等の会社等別国際最低課税額等に係る国際最低課税額等

B 共同支配会社等の会社等別国際最低課税額等のうちその特定多国籍企業グループ等の最終親会社等に帰せられない部分の金額として一定の計算を行った金額

(注1) 構成会社等の原則（法82の11②一）

会社等別国際最低課税額等のうち、IIRによる課税額（国際最低課税額等）を控除します。

グループ国際最低課税残余額の対象となる金額



(注2) 構成会社等の特例（法82の11②一括弧書、イ・ロ）

最終親会社等の所有持分に対するIIR課税がもれなく確保されている一定の場合には、会社等別国際最低課税額等の全額を控除します。この場合、グループ国際最低課税残余額の対象となる金額はありません。



(注3) 共同支配会社等（法82の11②二）

会社等別国際最低課税額等のうち、IIRによる課税額（国際最低課税額等）に加えグループ外持分相当額（最終親会社等に帰せられない部分の金額）も控除します。

グループ国際最低課税残余額の対象となる金額



《用語の説明》

用語	説明
会社等別国際最低課税額等	会社等別国際最低課税額又はわが国を所在地国とする構成会社等若しくは共同支配会社等に係るこれに相当するものをいいます（法82の11②一）。
国際最低課税額等	国際最低課税額及び外国におけるこれに相当するものをいいます（法82の11②一）。

ハ 適用免除基準

国際的な事業活動の初期の段階にある企業グループの事務負担に配慮することを目的として、特定多国籍企業グループ等の対象会計年度が、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（注）に該当する場合等には、その対象会計年度に係るグループ国際最低課税残余額は、0となります（法82の11③）。

(注) 次の要件の全てを満たす対象会計年度をいいます（令155の59⑧）。

イ その特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（各種投資会社等を除きます。ロ(イ)において同じです。）の所在地国の数が6以下であること。

ロ 次の金額の合計額が5,000万ユーロ以下であること。

(イ) 特定所在地国以外の国又は地域を所在地国とするその特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等の有形資産の額の合計額

(ロ) その特定多国籍企業グループ等に属する無国籍構成会社等（各種投資会社等を除きます。）に係る一定の有形資産の額の合計額

《用語の説明》

用語	説明
特定所在地国	特定多国籍企業グループ等に該当する対象会計年度のうち各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税又は外国におけるこれに相当する税に関する法令の規定が最も早く施行されたと国際的に認められる日（令和5年12月31日）以後最初に開始した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が所在地国とする国又は地域のうちその国又は地域を所在地国とする構成会社等の有形資産の額の合計額が最も多いものをいいます（令155の59⑧ニイ、規38の50⑤）。

(3) 課税標準

各対象会計年度の国際最低課税残余额に対する法人税の課税標準は、各対象会計年度の課税標準国際最低課税残余额です。各対象会計年度の課税標準国際最低課税残余额は、上記(2)の国際最低課税残余额です（法82の12、145の3）。

(4) 税額の計算

各対象会計年度の国際最低課税残余额に対する法人税の額は、各対象会計年度の課税標準国際最低課税残余额に100分の90.7の税率を乗じて計算した金額です（法82の13、145の4）。

(5) 申告及び納付

イ 特定多国籍企業グループ等に属する内国法人は、その対象会計年度の内国法人に係る課税標準国際最低課税残余额がない場合を除き、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月以内に、税務署長に対し、その対象会計年度の内国法人に係る課税標準国際最低課税残余额、各対象会計年度の国際最低課税残余额に対する法人税の額等の事項を記載した申告書（国際最低課税残余额確定申告書）を提出することとされています（法2三十一の三、82の14①）。

なお、特定多国籍企業グループ等に属する内国法人が、国際最低課税残余额確定申告書を最初に提出すべき対象会計年度においてその申告書を提出する場合（一定の場合に限ります。）には、その対象会計年度終了の日の翌日から1年6月以内に提出することとされています（法82の14②）。

ロ 対象会計年度開始の時点における資本金の額又は出資金の額が1億円を超える法人等の特定法人に該当する内国法人は、各事業年度の所得に対する法人税の申告と同様に電子情報処理組織（以下「e-Tax」といいます。）を使用する方法で申告することとされています（法82の15）。

また、各事業年度の所得に対する法人税と同様に、e-Taxによる申告が困難である場合の特例が設けられています（法82の16）。

ハ 上記イの申告書を提出した内国法人は、その申告書の提出期限までに、各対象会計年度の国際最低課税残余额に対する法人税を国に納付することとされています（法82の17）。

ニ 外国法人に係る申告及び納付については、上記イ及びハに準じて行うこととされています（法145の5）。

(6) 適用関係

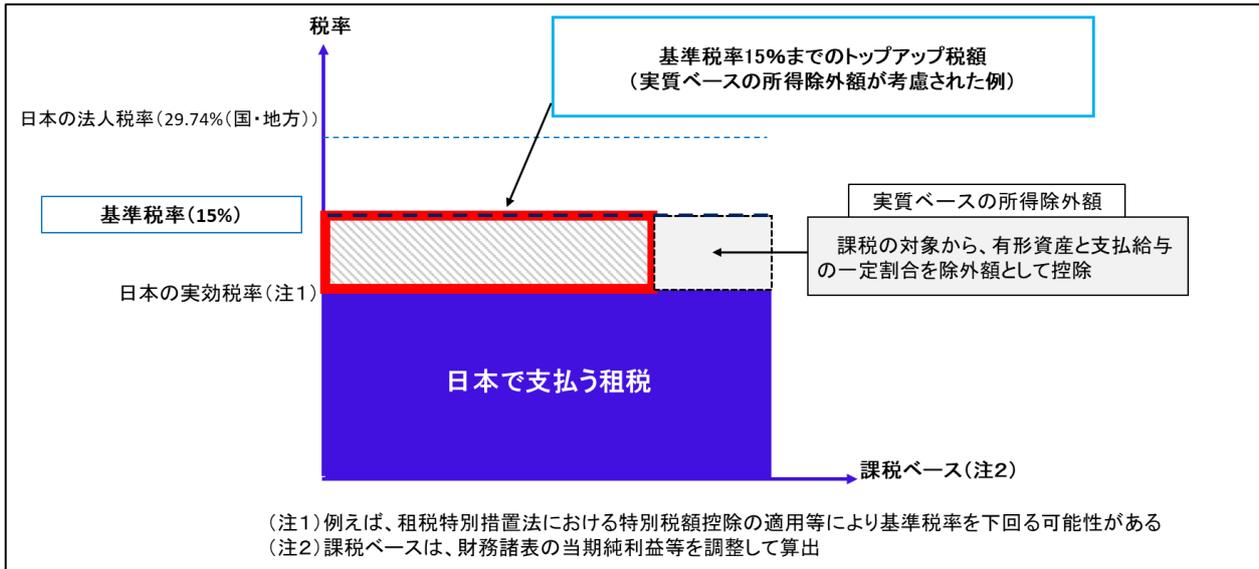
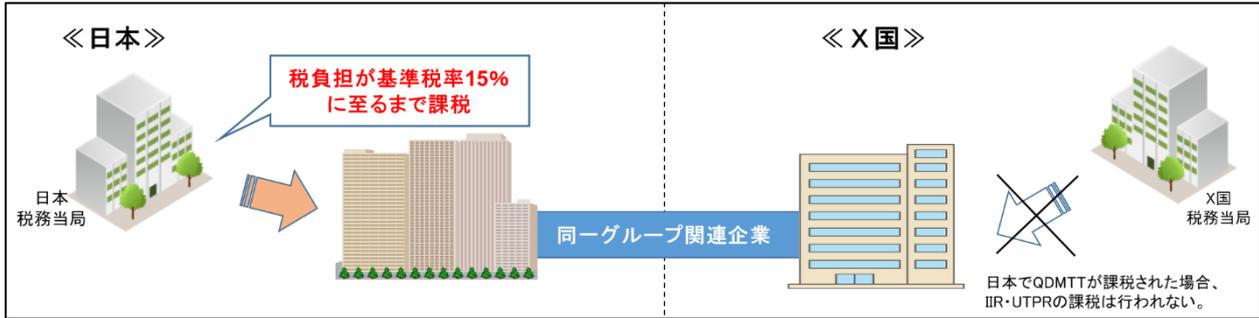
上記の改正は、法人の令和8年4月1日以後に開始する対象会計年度の国際最低課税残余额に対する法人税について適用されます（令和7年改正法附則13）。

2 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

グローバル・ミニマム課税のルールのうち、国内ミニマム課税（Qualified Domestic Minimum Top-up Tax：QDMTT）は、自国での税負担が基準税率15%に至るまで課税を行う制度であり、所得合算ルールや軽課税所得ルールによる課税よりも優先されることから、所得合算ルールや軽課税所得ルールによる他国からの課税を防止する機能を持つものといえます。

国内ミニマム課税に係る法制化として、各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税が創設されました。

【各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税のイメージ】



各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税の基本的な内容は次のとおりです。

(1) 納税義務者・課税の範囲

次の法人に対して、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(法4①③、6の4、8の3)。ただし、公共法人についてはその対象とされていません(法4②)。

- イ 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
- ロ 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

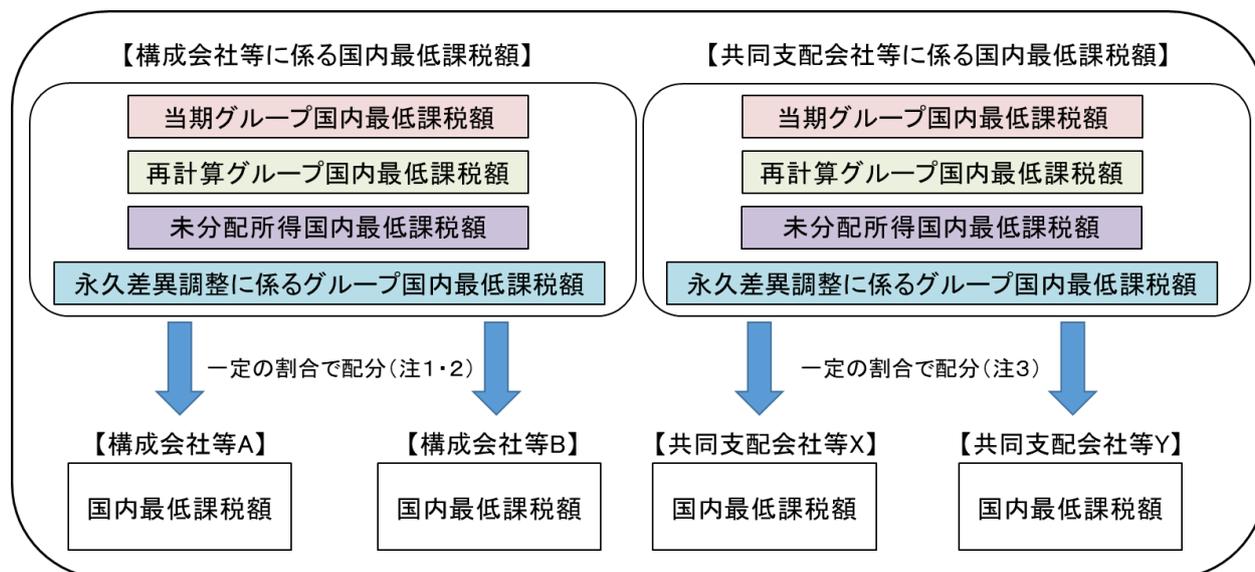
(2) 国内最低課税額の計算

国内最低課税額とは、特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等(わが国を所在地国とするものに限ります。)である内国法人又は過去対象会計年度(各対象会計年度開始の日前に開始した対象会計年度をいいます。以下同じです。)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(わが国を所在地国とするものに限ります。)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、構成会社等に係る国内最低課税額(注1)をいい(法82の19①一)、特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等(わが国を所在地国とするものに限ります。)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(わが国を所在地国とするものに限ります。)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にあつては、共同支配会社等に係る国内最低課税額(注2)をいいます(法82の19①二)。

(注1) 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等にあつては構成会社等の恒久的施設等に係る国内最低課税額とし、構成会社等に係る国内最低課税額に準じて計算します(法145の6①一、②)。

(注2) 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等にあつては共同支配会社等の恒久的施設等に係る国内最低課税額とし、共同支配会社等に係る国内最低課税額に準じて計算します(法145の6①二、③)。

【国内最低課税額の計算のイメージ】



(注1) 一定の割合(以下「帰属割合」といいます。)とは、次の区分に応じ、それぞれ次の割合をいいます。

イ 当期グループ国内最低課税額

わが国を所在地とする構成会社等である内国法人の国内調整後対象租税額が個別基準税額を下回る場合のその下回る部分の金額が、わが国を所在地とする全ての構成会社等のその下回る部分の金額の合計額のうちを占める割合として一定の計算をした割合(法82の19②一イ、令155の62①)

ロ 再計算グループ国内最低課税額

わが国を所在地とする構成会社等である内国法人の過去対象会計年度に係る国内調整後対象租税額がその過去対象会計年度に係る個別基準税額を下回る場合のその下回る部分の金額が、その過去対象会計年度においてわが国を所在地とする全ての構成会社等のその下回る部分の金額の合計額のうちを占める割合として一定の計算をした割合(法82の19②一ロ、令155の66①)

ハ 永久差異調整に係るグループ国内最低課税額

わが国を所在地とする構成会社等である内国法人の国内調整後対象租税額が個別基準税額を下回る場合のその下回る部分の金額が、わが国を所在地とする全ての構成会社等のその下回る部分の金額の合計額のうちを占める割合として一定の計算をした割合(法82の19②三ハ、令155の68)

(注2) 未分配所得国内最低課税額については、一定の割合によらず、別途計算することとされています(法82の19②一ハ、令155の67)。

(注3) 基本的に構成会社等に係る国内最低課税額と同様の計算をすることとされています(法82の19⑤一・三ハ、令155の71①、155の74①、155の75、155の76)。

《用語の説明》

用語	説明
国内調整後対象租税額	国内実効税率を計算するための基準とすべき税の額として構成会社等の各対象会計年度の当期純損益金額に係るわが国における対象租税の額その他の事情を勘案して一定の計算をした金額をいいます(法82の19②一イ、令155の61①)。
個別基準税額	個別計算所得等の金額に基準税率15%を乗じて計算した金額をいいます(法82の19②一イ)。

構成会社等に係る国内最低課税額等の計算等の内容は次のとおりです。

イ 構成会社等に係る国内最低課税額

構成会社等に係る国内最低課税額とは、次の(イ)から(ウ)までの区分に応じて計算した金額(注)をいいます(法82の19②)。

(注) 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(わが国を所在地とするものに限ります。)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おける構成会社等に係る国内最低課税額については、「再計算グループ国内最低課税額×帰属割合」となります。

- (4) 国内実効税率が基準税率 15%を下回り、かつ、国内グループ純所得の金額がある場合は、次のとおり計算することとされています（法 82 の 19②一）。

$$\begin{array}{rcc}
 & \boxed{\text{当期グループ国内最低課税額}} & \times \text{ 帰属割合} \\
 & + & \\
 \boxed{\text{構成会社等に係る}} & = & \boxed{\text{再計算グループ国内最低課税額}} \times \text{ 帰属割合} \\
 \boxed{\text{国内最低課税額}} & & + \\
 & \boxed{\text{未分配所得国内最低課税額}} &
 \end{array}$$

当期グループ国内最低課税額

国内グループ純所得の金額から実質ベースの所得除外額を控除した残額に、基準税率 15%から国内実効税率を控除した割合を乗じて計算した金額（法 82 の 19②一イ）

当期グループ国内最低課税額＝

$$(\text{①国内グループ純所得の金額} - \text{②実質ベースの所得除外額}) \times (15\% - \text{③国内実効税率})$$

①国内グループ純所得の金額＝

わが国を所在地国とする全ての構成会社等の個別計算所得金額（注 1）の合計額
 －わが国を所在地国とする全ての構成会社等の個別計算損失金額（注 2）の合計額

②実質ベースの所得除外額＝

わが国を所在地国とする全ての構成会社等に係る給与等の費用の額×5%（注 3）
 ＋わが国を所在地国とする全ての構成会社等に係る有形固定資産等の額×5%（注 3）

③国内実効税率＝

$$\frac{\text{わが国を所在地国とする全ての構成会社等の国内調整後対象租税額の合計額（注 4）}}{\text{国内グループ純所得の金額}}$$

(注 1) 個別計算所得金額とは、個別計算所得等の金額が 0 を超える場合のその超える額をいいます（法 82 二十七）。

(注 2) 個別計算損失金額とは、個別計算所得等の金額が 0 の場合には 0、個別計算所得等の金額が 0 を下回る場合にはその下回る額をいいます（法 82 二十八）。

(注 3) 令和 8 年中に開始する対象会計年度においては給与等の費用の額に乘じる割合は 9.4%、有形固定資産等の額に乘じる割合は 7.4%とし、それぞれ令和 15 年中に開始する対象会計年度までの間に 5%に逡減する経過措置が設けられています（令和 5 年改正法附則 14⑤⑥）。

(注 4) 0 を下回る場合には 0 とし、その下回る額は翌対象会計年度以降に繰り越して控除することとされています（法 82 の 19②一イ(3)）。

再計算グループ国内最低課税額

過去対象会計年度の当期グループ国内最低課税額につき再計算を行うことが求められる場合において、当初の当期グループ国内最低課税額がその過去対象会計年度終了の日後に生じた一定の事情を勘案して再計算をした当期グループ国内最低課税額に満たないときにおけるその満たない金額（法 82 の 19②一口、令 155 の 64①）

未分配所得国内最低課税額

わが国を所在地国とする構成会社等である内国法人（各種投資会社等に限りません。）に係る個別計算所得金額のうち、他の構成会社等に分配されなかった部分に対応する国内最低課税額として計算される一定の金額（法 82 の 19②一ハ、令 155 の 67）

- ㊦ 国内実効税率が基準税率 15%以上であり、かつ、国内グループ純所得の金額がある場合は、次のとおり計算することとされています（法 82 の 19②二）。

$$\text{構成会社等に係る国内最低課税額} = \frac{\text{再計算グループ国内最低課税額} \times \text{帰属割合}}{\text{再計算グループ国内最低課税額} + \text{未分配所得国内最低課税額}}$$

- ㊧ 国内グループ純所得の金額がない場合についても、上記 ㊦ のとおり計算することとされています（法 82 の 19②三）。

ただし、国内グループ調整後対象租税額が 0 を下回る場合、その下回る額からわが国に係る特定国別調整後対象租税額を控除した残額（以下「永久差異調整に係るグループ国内最低課税額」といいます。）があるときは次のとおり計算することとされています。

$$\text{構成会社等に係る国内最低課税額} = \frac{\text{再計算グループ国内最低課税額} \times \text{帰属割合} + \text{未分配所得国内最低課税額} + \text{永久差異調整に係るグループ国内最低課税額 (注)} \times \text{帰属割合}}{\text{再計算グループ国内最低課税額} + \text{未分配所得国内最低課税額} + \text{永久差異調整に係るグループ国内最低課税額 (注)} \times \text{帰属割合}}$$

(注) 永久差異調整に係るグループ国内最低課税額については、その対象会計年度で加算せず、翌対象会計年度以降の当期グループ国内最低課税額の計算において、国内実効税率の分子の計算上、控除することを選択できます（法 82 の 19②一イ(3)・三ハ、⑬）。

《用語の説明》

用語	説明
国内グループ調整後対象租税額	わが国を所在地国とする全ての構成会社等の国内調整後対象租税額の合計額をいいます（法 82 の 19②一イ(3)(i)）。

- ロ 特定構成会社等がある場合における構成会社等に係る国内最低課税額

わが国を所在地国とする特定構成会社等がある場合における構成会社等に係る国内最低課税額の金額は、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、特定構成会社等とそれ以外の構成会社等とに区分して、それぞれの特定構成会社等ごとに計算することとされています（法 82 の 19④）。

- ハ 適用免除基準

- (i) デミニマス

特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（わが国を所在地国とするものに限り、各種投資会社等を除きます。）である内国法人について、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税における適用免除基準（デミニマス）と同様に、収入金額等に関する一定の要件を満たす場合には、その内国法人に係る当期グループ国内最低課税額を 0 とすることを選択できます（法 82 の 19⑧）。

(d) 連結除外構成会社等

特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（わが国を所在地国とする構成会社等のうちに連結除外構成会社等（注）が含まれるものに限ります。）である内国法人について、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、国別報告事項（租税特別措置法第66条の4の4第1項に規定する国別報告事項をいいます。日において同じです。）又はこれに相当するものにおける記載内容に基づき、簡便計算による実効税率が15%以上であること等の一定の要件を満たす場合には、その内国法人に係る当期グループ国内最低課税額を0とすることを選択できます（法82の19⑨）。

（注） 企業集団の計算書類において連結の範囲から除かれる一定の構成会社等をいいます。

(e) 国際的な事業活動の初期段階

上記1(2)ハと同様に、特定多国籍企業グループ等の対象会計年度が一定の対象会計年度に該当する場合には、その対象会計年度に係る構成会社等に係る国内最低課税額は、0となります（法82の19⑭）。

ただし、その特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（わが国を所在地国とするものに限ります。）又はその特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等（わが国を所在地国とするものに限ります。）のいずれかに係る最終親会社等、中間親会社等又は被部分保有親会社等が外国における各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税に相当する税を課することとされている場合には、適用されません。

《用語の説明》

用語	説明
中間親会社等	特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（一定のものを除きます。）のうち、その特定多国籍企業グループ等に属する他の構成会社等又はその特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等に対する所有持分を直接又は間接に有する構成会社等（最終親会社等、被部分保有親会社等及び各種投資会社等を除きます。）をいいます（法82十一）。
被部分保有親会社等	特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（一定のものを除きます。）のうち、次に掲げる要件の全てを満たすもの（最終親会社等及び各種投資会社等を除きます。）をいいます（法82十二）。 ① その特定多国籍企業グループ等に属する他の構成会社等又はその特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等に対する所有持分を直接又は間接に有すること。 ② その特定多国籍企業グループ等に属する他の構成会社等以外の者が直接又は間接に有するその構成会社等に対する所有持分に係る権利（利益の配当を受ける権利に限ります。）に基づき受けることができる金額の合計額が、その構成会社等に対する所有持分に係る権利に基づき受けることができる金額の総額のうちに占める割合として一定の計算をした割合が20%を超えること。

(f) 移行期間 CbCR セーフ・ハーバー

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、グローバル・ミニマム課税の導入に伴う企業の事務負担に配慮することを目的として、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各対象会計年度（令和10年6月30日までに終了するものに限ります。）については、その各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ります。）又はこれに相当するものにおける記載内容に基づき、一定の要件を満たす構成会社等である内国法人（各種投資会社等のうち一定のものを除きます。）について、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の金額を0とすることを選択できます（令和7年改正法附則18①②）。

二 共同支配会社等に係る国内最低課税額

共同支配会社等に係る国内最低課税額の計算については、基本的に構成会社等に係る国内最低課税額と同様の計算をすることとされています（法82の19⑤～⑦、⑮、令和7年改正法附則18③④）。

(3) 課税標準

各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税の課税標準は、各対象会計年度の課税標準国内最低課税額です。各対象会計年度の課税標準国内最低課税額は、上記(2)の国内最低課税額です（法82の20、145の7）。

(4) 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、各対象会計年度の課税標準国内最低課税額に 100 分の 75.3 の税率を乗じて計算した金額です（法 82 の 21、145 の 8）。

(5) 申告及び納付

上記 1 (5) と同様です（法 2 三十一の四、82 の 22～82 の 25、145 の 9）。

(6) 適用関係

上記の改正は、法人の令和 8 年 4 月 1 日以後に開始する対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税について適用されます（令和 7 年改正法附則 13）。

3 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税の見直し等

(1) 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税の見直し

令和 5 年度税制改正において創設された各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税について、令和 6 年度税制改正に引き続き、制度の明確化等の観点から見直しが行われました。

(2) 特定基準法人税額に対する地方法人税の見直し等

令和 5 年度税制改正において創設された特定基準法人税額に対する地方法人税について、上記 1 及び 2 の創設に伴い、次の見直し等が行われました。

イ 課税の対象に特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である法人の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（附帯税の額を除きます。）を加え、その名称を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に改める等の見直しが行われました。

ロ 各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税に係る地方法人税として、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が創設されました。

(イ) 納税義務者・課税の対象

各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税の対象となってい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法人は、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の対象となります（地方法 5 ③）。

(ロ) 国内最低課税額に係る特定基準法人税額

国内最低課税額に係る特定基準法人税額とは、国内最低課税額確定申告書を提出すべき法人の各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税の額をいいます。ただし、附帯税の額は除かれます（地方法 6 ③）。

(ハ) 課税対象会計年度

課税対象会計年度とは、法人の各対象会計年度をいいます（地方法 7 ②）。

(ニ) 課税標準

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の課税標準は、各課税対象会計年度の課税標準国内最低課税法人税額です。各課税対象会計年度の課税標準国内最低課税法人税額は、上記 (ロ) の国内最低課税額に対する法人税の額です（地方法 24 の 9）。

(ホ) 税額の計算

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の額は、各課税対象会計年度の課税標準国内最低課税法人税額に 753 分の 247 の税率を乗じて計算した金額です（地方法 24 の 10）。

(ヘ) 申告及び納付

A 国内最低課税額確定申告書を提出すべき法人は、各課税対象会計年度終了の日の翌日から 1 年 3 月以内に、税務署長に対し、その課税対象会計年度の課税標準国内最低課税法人税額、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の額等の事項を記載した申告書を提出することとされています（地方法 24 の 11①）。

なお、その法人が、上記の申告書を最初に提出すべき課税対象会計年度においてその申告書を提出する場合（一定の場合に限ります。）には、その課税対象会計年度終了の日の翌日から1年6月以内に提出することとされています（地方法24の11②）。

B 課税対象会計年度開始の時における資本金の額又は出資金の額が1億円を超える法人等の特定法人である内国法人は、基準法人税額に対する地方法人税の申告と同様にe-Taxを使用する方法で申告することとされています（地方法24の5②、24の12）。

また、基準法人税額に対する地方法人税と同様に、e-Taxによる申告が困難である場合の特例が設けられています（地方法24の13）。

C 上記Aの申告書を提出した法人は、その申告書の提出期限までに、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を国に納付することとされています（地方法24の14）。

(3) 適用関係

イ 上記(1)の改正は、内国法人の令和7年4月1日以後に開始する対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税について適用されます（令和7年改正令附則15）。

ロ 上記(2)の改正は、法人の令和8年4月1日以後に開始する課税対象会計年度の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及び同日以後に開始する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に対する地方法人税について適用されます（令和7年改正法附則20）。

4 情報申告制度の見直し等

令和5年度税制改正において創設された情報申告制度（特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度）について、上記1及び2の創設に伴い、次の見直し等が行われました。

(1) 見直し等の概要

イ 特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度について、次の見直しが行われました。

(i) 提供義務者の範囲に、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加えられました（法150の3①）。

(ii) 提供すべき事項の範囲に国際最低課税残余额に関する一定の事項が加えられ、その名称がグループ国際最低課税額等報告事項等に改められました（法150の3①、規68⑤⑥）。

ロ 各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税の対象となる特定多国籍企業グループ等の最終親会社等の名称、構成会社等の所在地国の名称、国内最低課税額等の事項を税務当局に提供する制度として、グループ国内最低課税額報告事項等の提供制度が創設されました。

(2) グループ国内最低課税額報告事項等の提供制度の概要

イ グループ国内最低課税額報告事項等の提供

グループ国内最低課税額報告事項等とは、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、特定の規定の適用を受けようとする旨及び特定の規定の適用を受けることをやめようとする旨等の事項をいいます（法150の3④一～三）。

グループ国内最低課税額報告対象法人は、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各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月以内に、e-Taxを使用する方法で、所轄税務署長に提供することとされています（法150の3④）。

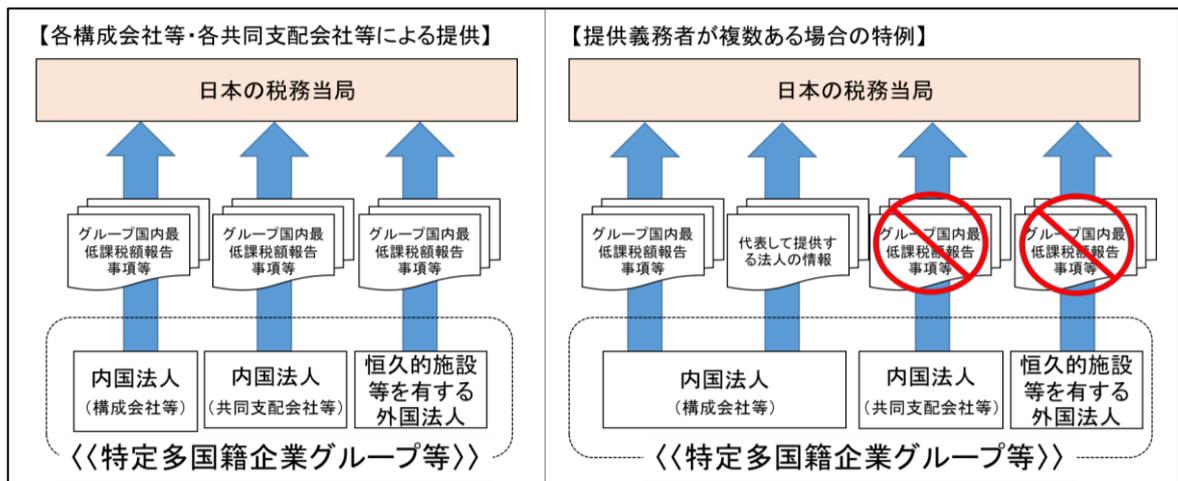
なお、グループ国内最低課税額報告対象法人が最初にグループ国内最低課税額報告事項等を提供しなければならないこととされる場合（一定の場合に限ります。）には、その対象会計年度終了の日の翌日から1年6月以内に提供することとされています（法150の3⑨）。

《用語の説明》

用語	説明
グループ国内最低課税額報告対象法人	特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（わが国を所在地国とするものに限ります。）である内国法人、特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等（わが国を所在地国とするものに限ります。）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、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又は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若しく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った一定の法人をいいます（法 150 の 3④）。

ロ グループ国内最低課税額報告事項等の提供義務者が複数ある場合の特例

グループ国内最低課税額報告事項等の提供義務のある法人が複数ある場合において、これらの法人のうちいずれか一の法人がこれらの法人を代表してグループ国内最低課税額報告事項等を提供する法人に関する情報を所轄税務署長に提供したときは、その代表して提供することとされた法人以外の法人は、グループ国内最低課税額報告事項等の提供をする必要はありません（法 150 の 3⑤）。

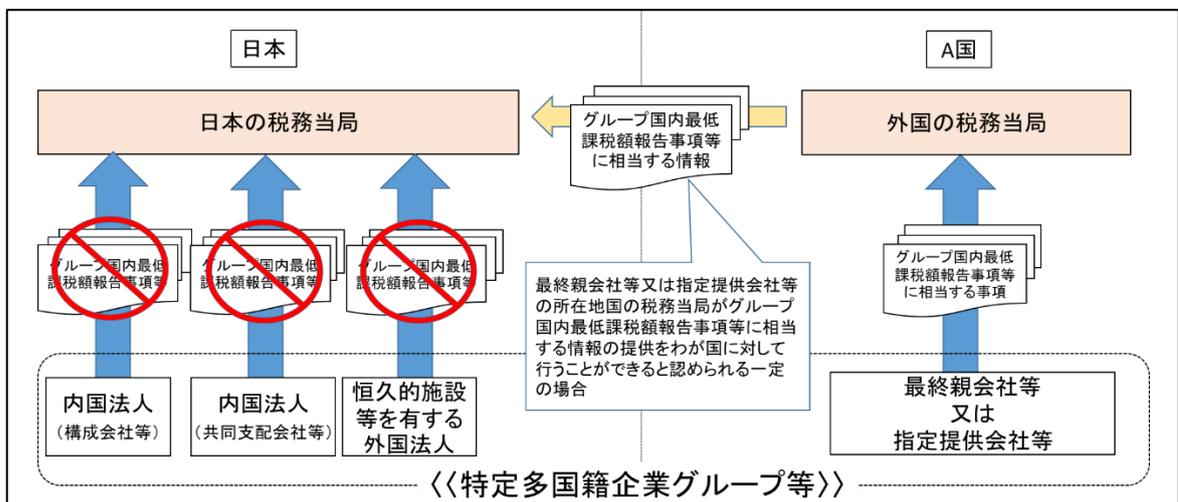


(3) 提供義務の免除

イ 提供義務の免除の概要

特定多国籍企業グループ等の最終親会社等（指定提供会社等（注）を指定した場合には、指定提供会社等）の所在地国の税務当局がグループ国内最低課税額報告事項等に相当する情報の提供をわが国に対して行うことができると認められる一定の場合には、グループ国内最低課税額報告事項等の提供義務が免除されます（法 150 の 3⑥、令 214⑥）。

（注） 指定提供会社等とは、特定多国籍企業グループ等の最終親会社等以外のいずれか一の構成会社等で、グループ国際最低課税額等報告事項等に相当する事項及びグループ国内最低課税額報告事項等に相当する事項をその構成会社等の所在地国の税務当局に提供するものとして最終親会社等が指定したものをいいます（法 150 の 3③）。



ロ 最終親会社等届出事項の提供

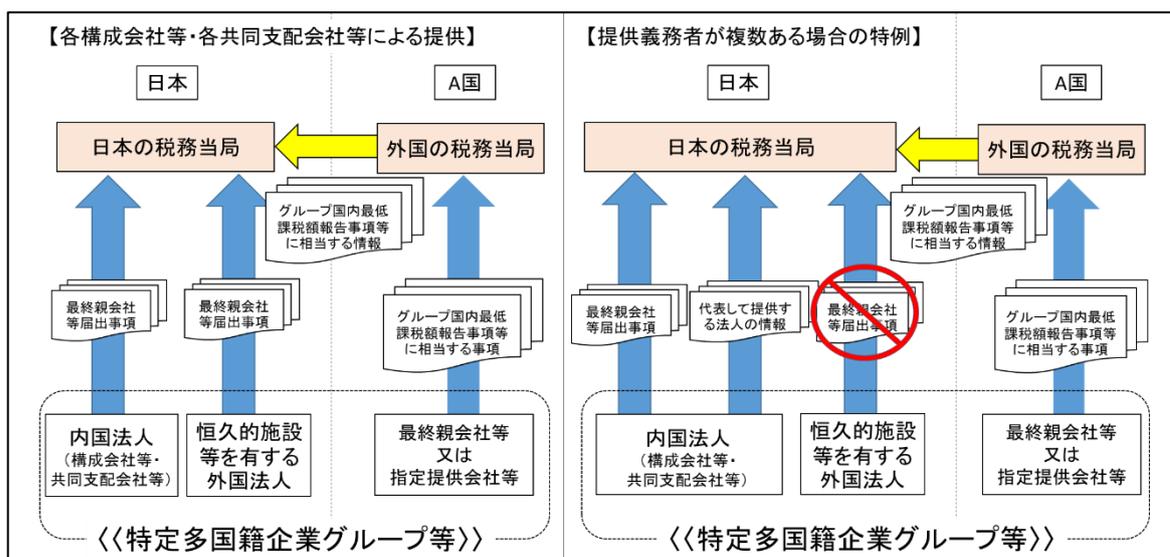
上記イで提供義務が免除されたグループ国内最低課税額報告対象法人は、最終親会社等届出事項（注）を、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月以内に、e-Taxを使用する方法で所轄税務署長に提供することとされています（法150の3⑦）。

なお、上記(2)イと同様に一定の場合には、対象会計年度終了の日の翌日から1年6月以内に提供することとされています（法150の3⑨）。

（注） 最終親会社等届出事項とは、最終親会社等に関する一定の事項をいいます。なお、指定提供会社等を指定した場合には、指定提供会社等に関する一定の事項をいいます（法150の3③⑦、規68⑱）。

ハ 最終親会社等届出事項の提供義務者が複数ある場合の特例

最終親会社等届出事項の提供義務のある法人が複数ある場合において、これらの法人のうちいずれか一の法人が、これらの法人を代表して最終親会社等届出事項を提供する法人に関する情報を所轄税務署長に提供したときは、その代表して提供することとされた法人以外の法人は、最終親会社等届出事項を提供する必要はありません（法150の3⑧）。



(4) 適用関係

上記の改正は、法人の令和8年4月1日以後に開始する対象会計年度に係るグループ国際最低課税額等報告事項等及びグループ国内最低課税額報告事項等について適用されます（令和7年改正法附則19①）。

5 外国子会社合算税制等の見直し

(1) 外国子会社合算税制の見直しの概要

グローバル・ミニマム課税の導入に伴い、対象企業に追加的な事務負担が生じること等を踏まえ、内国法人の外国関係会社に係る所得の課税の特例（いわゆる「外国子会社合算税制」）について、次の見直しが行われました。

イ 内国法人に係る外国関係会社の各事業年度に係る課税対象金額等に相当する金額は、その内国法人の収益の額とみなして、その事業年度終了の日の翌日から4月（改正前：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こととされました（措法66の6①⑥⑧）。

ロ 内国法人が外国子会社合算税制の適用を受ける場合に、内国法人の法人税及び地方法人税の額から控除される控除対象所得税額等相当額の範囲から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及びその法人税に係る地方法人税の額を除外することとされました（措法66の7④）。

(2) その他

上記(1)のほか、所要の見直しが行われました。

(3) 適用関係

イ 上記(1)イの改正は、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課税対象金額等（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り。）について適用されます（令和7年改正法附則50①）。

また、本改正に係る経過措置として、内国法人の令和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り。）についても、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、上記(1)の取扱いを適用することができます（令和7年改正法附則50②）。

ロ 上記(1)ロの改正は、令和8年4月1日から施行されます（令和7年改正法附則1三ホ）。

○ この改正のあらましにおける基本的な考え方や用語については「グローバル・ミニマム課税への対応に関する改正のあらまし（令和5年4月）」と共通する部分が多くあるため、同あらましと併せてご覧いただくことで、グローバル・ミニマム課税全体の内容をご確認いただけます。

【グローバル・ミニマム課税への対応に関する改正のあらまし（令和5年4月）】

<https://www.nta.go.jp/publication/pamph/pdf/0023003-075.pdf>



○ 国税庁ホームページでは、グローバル・ミニマム課税について、この改正のあらましのほかに各種参考となる情報を提供しています。

【グローバル・ミニマム課税関係】

<https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/kokusai/global-minimum/index.htm>

