

# 11 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税等の見直し

## (1) 見直しの概要

各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税等について、主に、次の見直しが行われました。

- 1 個別計算所得等の金額から除外される一定の所有持分の時価評価損益等について、特定多国籍企業グループ等に係る国又は地域単位の選択により、個別計算所得等の金額に含めることができることとされました(法令155の24の2)(次ページ参照)。
- 2 一定の導管会社等に対する所有持分を有することにより受けることができる「税額控除の額等」(一定の要件を満たすものに限ります。)について、上記1の適用を受ける場合には、調整後対象租税額を調整することとされました(法令155の35⑦)(次ページ参照)。
- 3 無国籍構成会社等が自国内最低課税額に係る税を課されている場合には、無国籍構成会社等に係るグループ国際最低課税額の計算においてその自国内最低課税額に係る税の額を控除することとされました(※1)(法82の2②四～六)(53ページ参照)。
- 4 特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等が我が国以外の国又は地域の租税に関する法令において自国内最低課税額に係る税を課することとされている場合において、各対象会計年度のその自国内最低課税額に係る税が一定の要件を満たすときは、その対象会計年度のその構成会社等の所在地国に係るグループ国際最低課税額(その構成会社等が無国籍構成会社等である場合にあっては、その構成会社等に係るグループ国際最低課税額)は、0とすることができることとされました(※2)(法82の2⑥⑩)(54ページ参照)。
- 5 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、特定多国籍企業グループ等報告事項等を、提供義務者の区分に応じて必要な事項等に見直すこととされました(法150の3)(55ページ参照)。
- 6 外国税額控除制度における外国法人税について、その範囲に自国内最低課税額に係る税が含まれることとされ、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及び外国を所在地国とする特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等に対して課される一定の税は含まれないこととされました(法令141②五③四五)。

※1 無国籍共同支配会社等に係るグループ国際最低課税額についても、同様です。

※2 共同支配会社等に係るグループ国際最低課税額についても、同様です。

## (2) 個別計算所得等の金額及び調整後対象租税額の計算の特例

個別計算所得等の金額及び調整後対象租税額の計算について、次のとおりとされました。

### 除外資本損益(※1)に係る個別計算所得等の金額の計算の特例(資本損益合算選択)

個別計算所得等の金額から除外される一定の所有持分の時価評価損益等について、次のとおりとされました(※2)。

特定多国籍企業グループ等の各対象会計年度に係る特定多国籍企業グループ等報告事項等(構成会社等及びその構成会社等の所在地国を所在地国とする他の構成会社等の個別計算所得等の金額の計算につき本特例の適用を受けようとする旨を含むものに限り、)の提供がある場合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にその特定多国籍企業グループ等報告事項等に相当する事項の提供がある場合(提供義務免除規定の適用がある場合に限り、)には、本特例により、その構成会社等の除外資本損益のうち、その構成会社等の所在地国の租税に関する法令においてその構成会社等の所得の金額の計算上損金の額又は益金の額に算入されるものとして一定のものを個別計算所得等の金額に含めることとされました(法令155の24の2①、法規38の20の2①～⑥)。

本特例の調整の対象

規定の概要

選択

除外資本損益

左記損益を個別計算所得等の金額に含める調整

選択規定、国別、5年選択

※1 除外資本損益とは、ポートフォリオ株式(持分保有割合が10%未満)以外の所有持分の時価評価損益、所有持分の持分法による損益又はポートフォリオ株式以外の所有持分の譲渡損益をいいます。

※2 共同支配会社等の共同支配会社等個別計算所得等の金額の計算についても、同様です(法令155の24の2⑥)。

### 資本損益合算選択を行った場合における一定の導管会社等を通じて得られる税額控除等に係る調整後対象租税額の計算の特例

上記の「除外資本損益に係る個別計算所得等の金額の計算の特例(資本損益合算選択)」の規定の適用を受ける場合において、導管会社等に対する適格持分(※1)を有するときにおける調整後対象租税額の計算について、次のとおり見直しが行われました(※2)。

1 その適格持分を有することにより受ける投資収益の額がその適格持分の取得に要した額以下である場合は、その適格持分を有することにより受ける税額控除の額等を調整後対象租税額に加算する(法令155の35⑦一、法規38の29⑪～⑭)。

2 投資収益の額がその適格持分の取得に要した額を超えた場合において、上記1により調整後対象租税額に加算された金額があるときは、その超える部分の金額のうち上記1により加算された金額相当額を限度とする一定の金額を調整後対象租税額から減算する(法令155の35⑦二、法規38の29⑮)。

※1 適格持分とは、グループ外の導管会社等に対する持分で、持分を取得した時点におけるその持分に係る収益の額の見込み額がその持分の取得に要した額を下回ること等の要件を満たすものをいいます。

※2 共同支配会社等に係る調整後対象租税額の計算についても、同様です。

### (3) 無国籍構成会社等に係るグループ国際最低課税額の計算における自国内最低課税額に係る税の額の控除

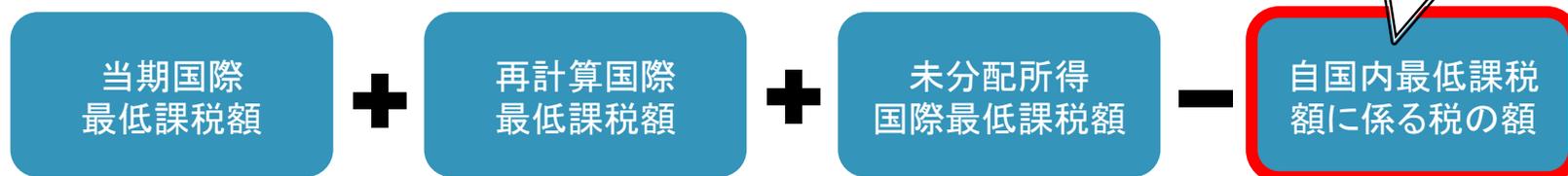
無国籍構成会社等が自国内最低課税額に係る税(QDMTT)(※1)を課されている場合には、無国籍構成会社等に係るグループ国際最低課税額の計算においてその自国内最低課税額に係る税の額を控除することとされました(※2)(法82の2②四～六)。

[無国籍構成会社等に係るグループ国際最低課税額の計算イメージ(法82の2②四)]

【改正前】



【改正後】



【改正事項】  
無国籍構成会社等に係るグループ国際最低課税額の計算においても、自国内最低課税額に係る税の額を控除する

※1 自国内最低課税額に係る税とは、我が国以外の国又は地域の租税に関する法令において、その国又は地域を所在地国とする特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等に対して課される税(その国又は地域における法第82条の2第2項第1号イ(3)に規定する国別実効税率に相当する割合が同号に規定する基準税率に満たない場合のその満たない部分の割合を基礎として計算される金額を課税標準とするものに限ります。)又はこれに相当する税をいうこととされています(法82三十一)。

※2 無国籍共同支配会社等に係るグループ国際最低課税額についても、同様です(法82の2④四～六)。

## (4) 自国内最低課税額に係る税に関する適用免除基準(QDMTTセーフ・ハーバー)の創設

特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等が我が国以外の国又は地域の租税に関する法令において自国内最低課税額に係る税(※1)を課することとされている場合において、各対象会計年度のその自国内最低課税額に係る税が次に掲げる要件の全てを満たすときは、自国内最低課税額に係る税に関する適用免除基準(QDMTTセーフ・ハーバー)の適用を受けることを選択することにより、その所在地国に係るグループ国際最低課税額(法82の2②一～三)又は無国籍構成会社等に係るグループ国際最低課税額(法82の2②四～六)を0とすることができることとされました(※2)(法82の2⑥⑩)。

### 適用要件

次に掲げる要件の全てを満たすこと。

#### ① QDMTT会計基準

自国内最低課税額に係る税に関する法令が、法第82条第26号に規定する当期純損益金額の計算に関する規定と同様であると認められる規定が設けられている法令であること(法82の2⑥一、法令155の54①②、法規38の43①②)。

#### ② 整合性基準

自国内最低課税額に係る税に関する法令が、最終親会社等又は被部分保有親会社等が当該対象会計年度開始の日からその終了の日までの期間において国又は地域を所在地国とする全ての構成会社等に係る持分の全てを有する場合にのみ自国内最低課税額に係る税を課することとされているものでないことその他の一定の要件を満たすものであること(法82の2⑥二、法令155の54③、法規38の43③)。

※1 自国内最低課税額に係る税とは、我が国以外の国又は地域の租税に関する法令において、その国又は地域を所在地国とする特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等に対して課される税(その国又は地域における法第82条の2第2項第1号イ(3)に規定する国別実効税率に相当する割合が同号に規定する基準税率に満たない場合のその満たない部分の割合を基礎として計算される金額を課税標準とするものに限られます。)又はこれに相当する税をいうこととされています(法82三十一)。

※2 共同支配会社等に係るグループ国際最低課税額についても、同様です(法82の2⑬)。

# (5) 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

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、次のとおり見直しが行われました(法150の3、法令212③、法規68⑤～⑦)。

## 提供義務者の区分に応じた情報の提供

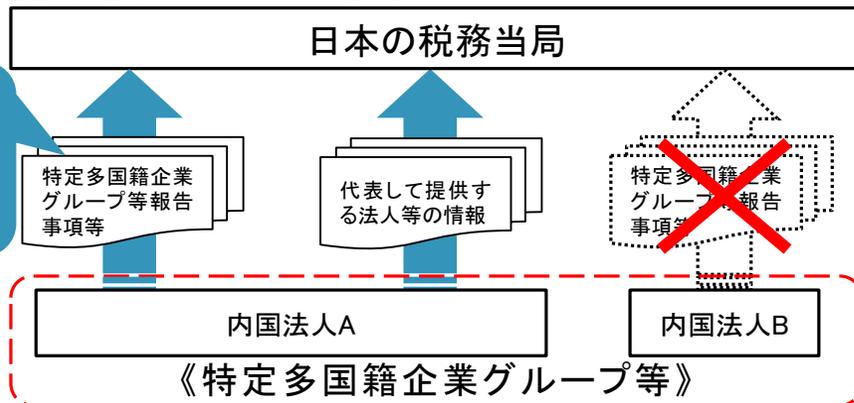
特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供については、提供義務者が①「最終親会社等、一定の中間親会社等・被部分保有親会社等又は最終親会社等が指定した指定提供内国法人のいずれかの構成会社等」に該当する場合(※)又は②「①以外の構成会社等」に該当する場合の区分に応じた情報を提供することとされました(法150の3①イ・ロ、法規68⑤～⑦)。

※ 提供義務者が一定の中間親会社等・被部分保有親会社等又は最終親会社等が指定した指定提供内国法人に該当する場合には、グループ国際最低課税額に関する詳細情報(「IIR(所得合算ルール)課税に関する情報等」及び「セーフハーバー・デミニマス除外の適用に関する情報」)については、IIR課税に必要な部分に限ります。

## 複数特例

特定多国籍企業グループ等報告事項等を提供しなければならないこととされる内国法人が複数ある場合において、代表して提供する法人が特定多国籍企業グループ等報告事項等を提供する場合には、提供すべき報告事項等の範囲に、提供義務が免除される法人の報告事項等も含めることとされました(法150の3②)。

[複数特例(法150の3②)]



## 条約特例

外国の税務当局が報告事項等に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができる認められる場合における「報告事項等に相当する情報」については、グループに属する内国法人が提供することとされている報告事項等の全部を含むものでなければならないこととされました(法150の3③、法令212③一)。

[条約特例(法150の3③、法令212③一)]

