

Hungarian implementation of Pillar II

(ハンガリーにおける
BEPS 2.0 第 2 の柱/グロー
バル最低課税の実施)

Gábor Zachár
Partner, Tax

—
25/03/2025



実施の状況

第2の柱はまだすべてが実施に至っていない



2022年12月14日付の
欧州指令 はすでに実
施済



依然、重要な実施規
則にいくつかの不確
実性がある。

法律の枠組み

2023年に施行されたAct LXXXIVは、基本的にはEU指令をそのままハンガリーに導入するものである。

いくつかの重要なルール（特に、セーフハーバーや報告義務に関するもの）は後続の別の法律により定められる予定である。

対象範囲

過去4事業年度において、2事業年度以上で売り上げ7億5,000万ユーロを超えた多国籍企業

法律の目的

ハンガリーにおける実効税率が15%を下回った場合には、差額相応額はハンガリーで支払う義務を課す。

QDMTT（適格国内ミニマムトップアップ税）のセーフハーバールールはOECDによるピアレビュー中であり、IIR（所得合算ルール）やUTPR（軽課税所得ルール）における課税はゼロと見なされる目論見

Status of implementation in Hungary

Pillar 2 legislation not yet fully implemented



Council Directive (EU) 2022/2523 of 14 December 2022 already implemented.



An important ministerial decree is yet to come to specify several uncertainties.

Legislative framework

Act LXXXIV of 2023, which is basically the Hungarian translation of the EU directive.

Some essential rules (related to inter alia safe-harbours, reporting obligations) will be regulated by a future ministerial decree.

Scope

Multinational enterprises (MNEs) with consolidated revenues of at least EUR 750 million in at least two out of the last four years.

Legislative purpose

If the Hungarian effective tax rate blended on a jurisdictional basis is below 15%, the difference is payable in Hungary.

To reach QDMTT Safe Harbour status under the OECD peer review and thus the Top-up Tax in the IIR/UTPR jurisdictions (e.g. Japan) to be deemed to be zero for Hungarian entities.

トップアップ課税の種類

QDMTT

適格国内ミニマムトップアップ税

- QDMTTは、国内の最低課税制度であり、多国籍企業のハンガリーにおける構成会社に対して、実効税率15%以上の課税を確保するものである
- QDMTTにより、国内で創出される所得に対する最低課税が実施されることで、親会社や他のグループ会社所在国でのIIR（所得合算ルール）やUTPR（軽課税所得ルール）による課税を回避する。
- ハンガリーは適格な国内最低課税制度を導入している。

IIR

所得合算ルール

- IIRは、多国籍企業の親会社（直接の親会社あるいは、最終的な親会社）により、低課税（実効税率15%未満）の子会社に対して適用されるものである。
- 日系企業のハンガリーの子会社は、多国籍企業の本部に該当しないので、本ルールは通常適用されない。

UTPR

軽課税所得ルール

- UTPRはIIRで最低課税をしきれない所得に対しての課税を実施する安全装置のような位置づけである。
- 当該ルールは、最低課税が行われない親会社あるいは子会社の所在国における収益を対象とする。
- もしすべてのトップアップ税がIIRにより割り当てられない場合（あるいは、対象国においてIIRの制度が存在しない場合）グループ会社の所在国における規模等に応じて課税を行う。

Types of top-up tax liabilities

QDMTT

Qualified Domestic Minimum Top-up Tax

- The QDMTT is a domestic minimum tax that allows countries to tax the low-taxed profits of MNEs operating within their jurisdiction, ensuring that those profits are taxed at least at the 15% effective tax rate (ETR).
- QDMTT allows a country to retain taxing rights over low-taxed income generated within its borders, preventing other countries from taxing that income under the IIR or UTPR.
- Hungary has introduced QDMTT rules.

IIR

Income Inclusion Rule

- IIR is applied by a Parent Entity of an MNE Group, which could entail an Intermediate Parent Entity, or the Ultimate Parent Entity (UPE) of the group to tax undertaxed profits of subsidiaries.
- Hungarian entities rarely fall into this category, since parent entities of MNEs operating in Hungary are typically in foreign jurisdictions (e.g. Japan).

UTPR

Under-Taxed Payments Rule

- The UTPR is a backstop rule that ensures that income of MNEs is taxed at least at the minimum effective tax rate when the IIR does not fully apply.
- It targets profits that are taxed below the minimum rate in jurisdictions where the parent entity or subsidiaries are located.
- If not all top-up tax is allocated under an IIR (or if there was no IIR in the relevant jurisdiction), the liability to account for the top-up tax falls on group entities based on a special ratio reflecting their presence in their jurisdictions.

QDMTTの計算(1)

➤ ステップ1: ハンガリーの実効税率の算定

$$\text{実効税率} = \frac{\text{ハンガリーの拠点の調整後対象租税額の合計}}{\text{ハンガリーの拠点のGlobe純所得の合計}}$$

分子:

- 当期税金費用に一連の調整計算を行って算出（税引前利益算出に際して費用と計上されている対象税、繰延税金、不確実な税務ポジションに関連して支払われた税金、分母から除外された項目に対する税金など）
- 対象税には、ハンガリーの法人税（CIT）とロビンフッド税が含まれる。
- ハンガリーで対象税として扱われる可能性が高い法人税以外の税金は、地方事業税（LBT）と技術革新貢献税である。（これらの適格性は、まだOECDピアレビュー中）

分母:

- 財務会計上の純利益あるいは損失に一連の調整計算を行って算出（税金費用、配当金の除外、キャピタルゲインの除外、ポリシーで認められていない費用など）

Computation of QDMTT (1)

➤ Step 1: Determination of the Hungarian ETR

$$\text{ETR} = \frac{\text{Adjusted covered tax of CEs in the Hungarian jurisdiction}}{\text{Globe Income of CEs in the Hungarian jurisdiction}}$$

Numerator:

- Equals to the current tax expense accrued with respect to covered taxes adjusted by series of adjustments (any amount of covered taxes that are accrued as an expense in the profit before taxation, deferred taxes, taxes paid in relation to an uncertain tax position, taxes on items excluded from the denominator, etc.).
- Covered taxes certainly include Corporate Income tax (CIT) and Robin-Hood Tax in Hungary.
- There are two other tax types, which are likely to be treated as covered taxes in Hungary: these are the Local Business Tax (LBT) and Innovation Contribution (their qualification is still subject to the OECD peer review).

Denominator:

- Equals to the Financial Accounting Net Income or Loss adjusted with certain items, including net tax expenses, excluded dividends, excluded capital gains, policy disallowed expenses, etc.

QDMTTの計算(2)

- ステップ2: ハンガリーのトップアップ税率の算定
 - ステップ1で計算された実行税率と最低税率 15% と の差
- ステップ3: ハンガリーの超過利益の決定
 - 超過利益は、Globe純所得合計から、実質ベースの所得控除 (SBIE) を控除した金額。SBIEは、ハンガリーの構成事業体の適格給与コストの 5%と適格有形資産の帳簿価額の 5% の合計であるが、導入後10年間は、より高い比率が適用され、この比率は段階的に引き下げられる。(給与は10～ 5.8%、資産 は8 ～ 5.4%のレンジで段階的に引き下げられ、最終的には5%となる。)
- ステップ4: ハンガリーのトップアップ税の算定
 - ハンガリーのトップアップ税は、ハンガリーの超過利益にハンガリーのトップアップ税率を乗じて算出する

Computation of QDMTT (2)

➤ Step 2: Determination of the Hungarian top-up tax percentage

- The top-up tax percentage is the difference between the minimum rate of 15% and the jurisdictional ETR as calculated under Step 1.

➤ Step 3: Determination of the Hungarian excess profit

- The excess profit is the Globe Income reduced by the Substance-Based Income Exclusion (SBIE). SBIE is the sum of the payroll carve-out (5% of eligible payroll costs) and the tangible asset carve-out (5% of the carrying value of eligible tangible assets) for Hungarian CEs. Higher, gradually decreasing percentages are applicable for the first 10 years (10-5.8% for payroll costs, 8-5.4% for assets).

➤ Step 4: Determination of the Hungarian top-up tax

- The top-up tax for Hungary equals to the Hungarian excess profit multiplied by the Hungarian top-up tax percentage.

ハンガリー特有の税制への影響

開発税額控除

- 移行規則では、対象期間の最初の会計年度の帳簿に繰延税金資産として計上されている開発税額控除の利用は、ハンガリーの 実効税率 を減少させない。
- 評価調整または会計認識調整は考慮されない。

繰延欠損

- 制度導入以前の繰越欠損金の活用については、最初の対象会計年度の帳簿に 繰延税金資産として計上されている場合には、実効税率を減少させない。評価調整または会計認識調整は考慮されない。
- 3つのカテゴリ:
 1. 不適格 な繰越欠損: 2021 年 11 月 30 日以降にグローブ規則で適格とならない項目から発生したもの。
 2. 15%でリリースされた適格繰延税金資産：グローブ規則で適格となる繰延欠損
 3. 9% でリリースされた適格繰延税金資産：その他の繰延欠損

新研究開発優遇税制

- グローブ規則に基づく適格還付税額控除 (QRTC)
- 法人所計算上、悪影響を与えることなく、最大 100% まで控除できる。
- 税額控除は、対象となる研究開発費の 10% に相当 (研究開発プロジェクトごとに名目上の上限あり)

Impacts of various tax attributes

Development tax credit

- Under the transitional rules, the utilization of historical development tax credit recorded as DTA in the books for the first in-scope fiscal year will not decrease the Hungarian ETR.
- Valuation adjustments or accounting recognition adjustments shall be disregarded.

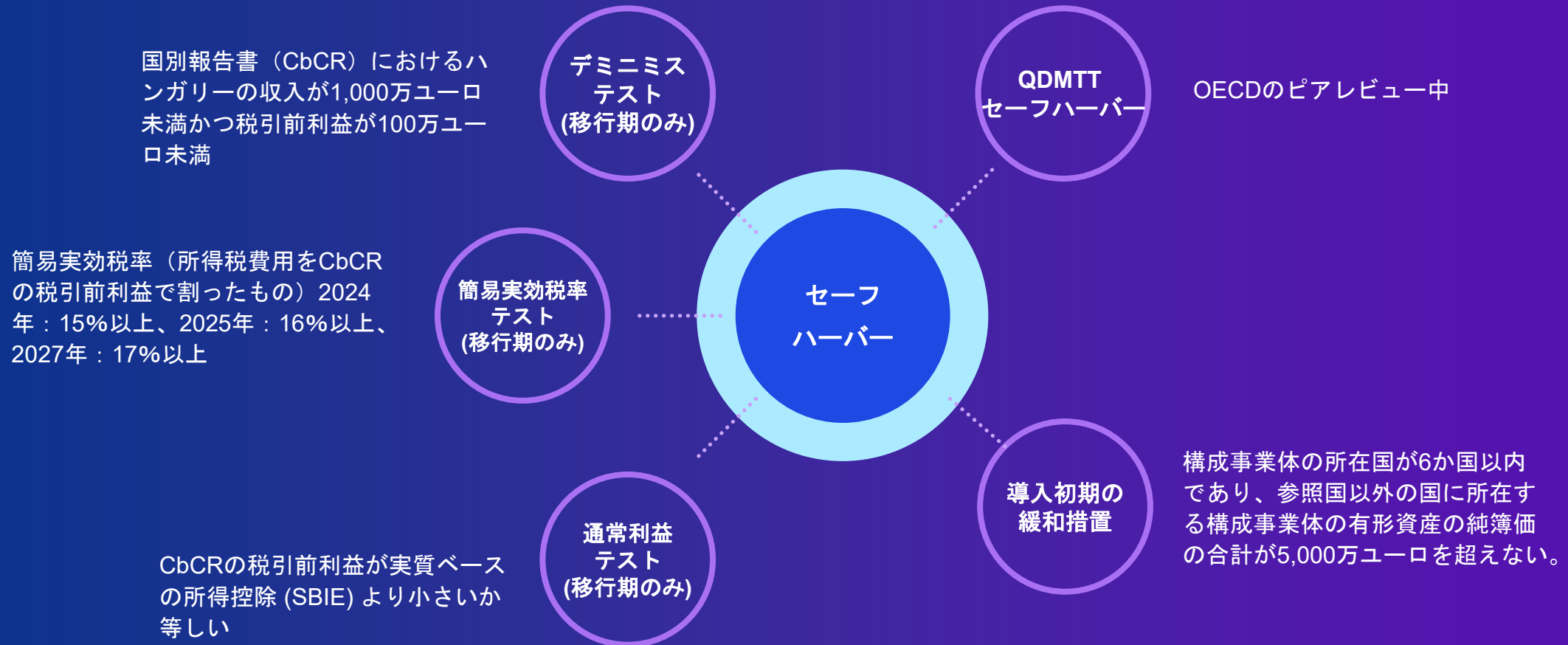
Carry-forward losses (CFL)

- The utilization of pre-Globe CFLs without reducing the Globe ETR is subject to the precondition of recording them as DTA in the books of the first in-scope fiscal year. Valuation adjustments or accounting recognition adjustments shall be disregarded.
- 3 categories:
 1. Non-eligible CFLs: incurred after 30 November 2021 from items which would not be eligible under the Globe rules;
 2. Eligible CFLs with DTA released at 15%: CFLs from items which would be eligible under the Globe rules;
 3. Eligible CFLs with DTA released at 9%: any other CFLs

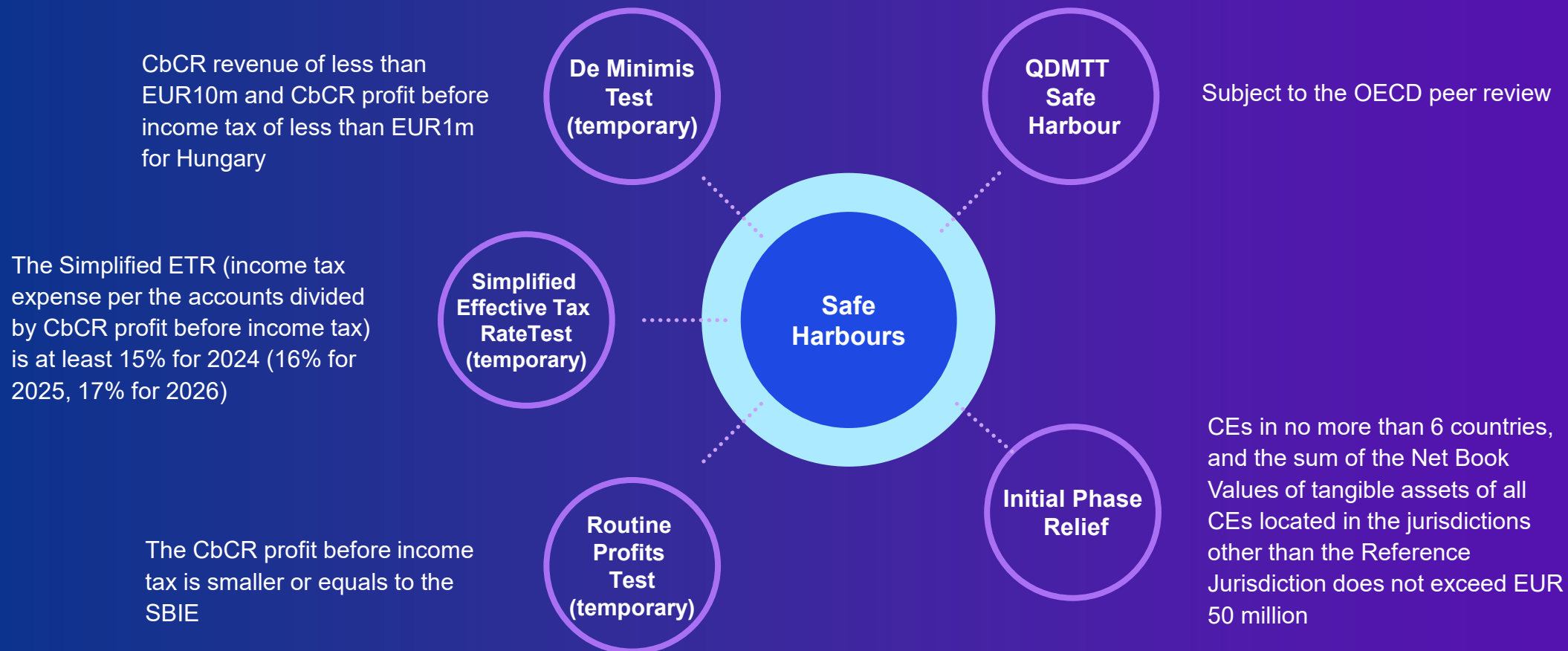
New R&D tax credit

- Qualified Refundable Tax Credit (QRTC) under the Globe rules
- The Corporate Income Tax liability can be reduced up to 100%, without adverse Globe implications
- The tax credit equals to 10% of the eligible R&D costs (with a nominal cap per R&D project)

セーフハーバー



Safe Harbour



管理業務

対象納税者登録

制度の対象となる各事業年度の開始から12か月以内に登録を行う必要がある。（例えば、事業年度が暦年であれば、2024年12月31日、2025年12月31日、など）

QDMTTの前払い

トップアップ税の発生が想定される場合には、事業年度終了後11か月目の20日までに、事前の申告および前払いを実施する必要がある。

QDMTT 申告

最終的な申告は事業年度終了後15か月以内に提出する必要がある。

GloBE情報申告書（GIR）/通知

GIRは、会計年度終了後15か月以内に提出するか、他の事業体によるGIRの提出後6か月以内に通知を行う必要がある

Administrative obligations



Pillar 2 Registration

must be made in 12 months after the beginning of each fiscal year (i.e. if fiscal year corresponds to the calendar year, by 31 December 2024, 31 December 2025, etc.)



QDMTT return

final tax return shall be filed within 15 months after the end of the fiscal year (in 18 months for FY2024, i.e. by 30 June 2026)



QDMTT prepayment

the expected top-up tax should be paid as a prepayment and related tax return filed by the 20th day of the 11th month after the end of the fiscal year (20 November 2025 for FY2024)



GIR /notification

GIR shall be filed within 15 months after the end of the fiscal year (in 18 months, by 30 June 2026 for FY 2024), or a notification on the filing entity in 6 months after the GIR is filed by another entity (end of December 2026, the latest)

まとめ

- # ハンガリーの対象事業体: 1,000 社強の 多国籍企業グループに属する 2,000 ~ 3,000 社の 構成事業体
- ハンガリーの法人税率は低いものの、平均的な企業の実効税率は (地方事業税 と技術革新貢献税が対象税として承認された場合) 15% を大きく上回ることが想定される。
- # 対象事業体の大半は、トップアップ税を課されることなく、追加の管理上の負担のみを負うことになる。
- # 第 2 の柱の規則に準拠していない税制 (たとえば、R&D の二重控除、ロイヤルティ免除、開発税額控除) のために税率が低かった事業体は、実効税率 が大幅に増加する可能性がある。
- # 実行すべきこと – KPMG が支援できる点
- # ハンガリーのトップアップ税の支払い義務が生じない場合でも、グループ報告の遵守には相応の追加的業務が生じる。
- # トップアップ税額は、(税務当局への報告期限は 2026 年であるものの) 財務諸表に計上する必要があるため、実際には 2025 年 5 月 31 日までに計算を行う必要がある。 法定監査/グループ監査で議題になることが予想される。

Summary

- # In-scope entities in Hungary: 2-3 thousand CEs of slightly more than a thousand MNE groups.
- ✓ Despite the low Hungarian nominal CIT rate, the effective tax rate (provided that the LBT and Innovation Contribution will receive green lights as covered taxes) for an average company is well above 15%.
- Σ Majority of in-scope companies will only face an extra administrative burden without being subject to additional cash tax.
- ↔ Entities that had a low tax rate due to tax attributes non-compliant with Pillar 2 rules (for instance R&D double deduction, royalty exemption, development tax credit) may face significant increase in their ETR.

TO DO – Where KPMG can help

- ! Complying with group reporting means an extra task even in lack of payable Hungarian top-up tax.
- ! Computation of top-up tax liability is actually due by 31 May 2025, since it should be recorded in the financial statements (regardless of whether the reporting deadline with the Tax Authority is in 2026). Expected to be a hot topic during statutory/group audits.

FAQ

- セーフ ハーバーは適用可能ですか？
- QDMTT の計算にはどの 会計基準 (現地または 最終的な親会社の会計基準) を使用する必要がありますか？
- ハンガリーの 構成事業体 の会計年度が 最終的な親会社の会計年度と異なる場合、実効税率 はどの期間について計算されますか？
- さまざまなハンガリー特有の税制の第 2 の柱での取り扱いはどのようになりますか？
- 過去の繰越欠損/開発税額控除に関する 繰越税金資産の認識は必要ですか？
- 会計上の 繰越税金資産と第 2 の柱における適格な繰越税金資産の差異は何ですか？
- ハンガリーの 実効税率 の計算に外国の源泉税を含めることができますか？
- 国内の 資本参加税制を適用するか否かの選択を検討する価値があるのはいつですか？
- 対象となる税金として考えられるその他の税金はありますか？
- 会計年度中に 構成事業体が法形態の変換を行った場合、または別の 多国籍企業 グループの一部になった場合、実効税率 はどのように計算する必要がありますか？

FAQ

- Are Safe Harbours applicable?
- Which GAAP (local or UPE GAAP) should be used for the QDMTT calculation?
- For which period is the ETR to be computed, if the fiscal year of the Hungarian CE differs from the UPE's fiscal year?
- Can the various tax attributes utilized under Pillar 2?
- Is the recognition of DTAs regarding historical CFLs/development tax credits necessary for the utilization under Pillar 2?
- What can cause the difference between the accounting DTA and the one eligible for Pillar2?
- Can foreign WHT included in the computation of Hungarian ETR?
- When is it worth considering the election for applying the domestic partex rules?
- Are there any other taxes (e.g. windwall taxes) which could be considered as covered taxes?
- How should the ETR be computed if the CE has undergone a legal transformation or has become part of another MNE group during the fiscal year?

Contacts



Gábor Zachár

Partner
Tax&Legal Advisory

M: +36703701925
E: Gabor.Zachar@kpmg.hu



Masashi Nomura

野村 雅士
Director, Japanese Desk

M: +48 604 496 342
E: mnomura1@kpmg.pl



KPMG



Some or all of the services described herein may not be permissible for KPMG audit clients and their affiliates or related entities.



kpmg.com/socialmedia

kpmg.hu

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2025 KPMG Advisory Ltd., a Hungarian limited liability company and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.