 新春特別企画

日系企業がグローバル・ミニマム課税の 対応を進めるにあたり特に重要となる論点

KPMG税理士法人 パートナー／税理士 小出 一成
(BEPS2.0実務対策プロジェクトリーダー FinTech ファイナンス&テクノロジー)

KPMG税理士法人 シニアマネジャー／税理士 外山 理大
(FinTech ファイナンス&テクノロジー)

I. はじめに

2021年10月、OECD/G20「BEPS包摂的枠組み」において最終合意された、市場国への新たな課税権の配分（「第1の柱」）およびグローバル・ミニマム課税（「第2の柱」）の「2本の柱」からなる解決策のうち、「第2の柱」について2023年税制改正により日本においても法制化されました。

2024年4月1日以後開始する対象会計年度より所得合算ルール（IIR：Income Inclusion Rule）が適用開始となり、今般の2026年度税制改正大綱においても国際合意に則った法制化が行われる見込みです。本稿では、日系企業の実務対応上、重要と思われるトピックスを抽出して解説します。

II. 移行期間CbCRセーフハーバーおよび 国別報告書（CbCR）の留意事項

グローバル・ミニマム課税制度における経過措置として移行期間CbCRセーフハーバーというものがありません。これは、実効税率が基準税率以上である可能性が高いと認められる国または地域について実効税率および国際最低課税額の計算を不要とする仕組みであり、CbCRに記載の情報をを用いて計算を行うものです。移行期間CbCRセーフハーバーの適用にあたりCbCR作成時の主な留意事項を解説します。

【データソース】

CbCRの作成の基礎となる財務データは、国税庁ホームページで公表されている「特定多国籍企業グループに係る国別報告事項表1から表3」の記載要領 表1(2)イにおいて明記されており、構成会社等の財務諸表、最終親会社等の連結パッケージ（連結財務諸表を作成するための一連の基礎資料）および内部管理会計のデータのうちのいずれかによることとされています。

移行期間CbCRセーフハーバーの適用にあたっては連結等財務諸表を基礎として作成されたCbCRに限るとされていますが、連結等財務諸表の定義には内部管理会計のデータは含まれていないため、今後のCbCR作成には内部管理会計のデータを使用することができないことに留意が必要です¹。

III. GloBE情報申告書の作成における 留意事項

【GloBE情報申告の申告期限と実務対応 スケジュール】

特定多国籍企業グループ等報告事項等（以下「GloBE情報申告書」）は、対象会計年度終了の日の翌日から1年3か月以内（特例により最初に提出すべき一定²の場合は1年6か月以内）に提出しなければなりません。

3月決算法人の場合の提出期限は以下のとおりです。

新春特別企画

- 2025年3月期の提出期限…2026年9月30日
- 2026年3月期の提出期限…2027年6月30日

日系企業の担当者が決算業務や法人税申告書の作成業務に加えてGloBE情報申告の作成業務を担うとした場合、事務負担は非常に大きくなるものと考えられます。

例えば、2026年3月期の決算業務や法人税申告書の作成業務は、2025年3月期のGloBE情報申告書の提出期限が2026年9月30日であるため、作業時期が重複することなく進めることが可能です。一方で、2027年3月期は2026年3月期のGloBE情報申告書の提出期限が3か月短縮される関係で、決算業務や法人税申告業務の作業時期とGloBE情報申告書の作業時期が重複することになると想定され、2028年3月期以降も同じ想定です。その解決策として、2025年3月期のGloBE情報申告書は2026年3月末までに、2026年3月期のGloBE情報申告書は2027年3月末までに、それぞれ完了できるように、外部専門家と連携することが肝要です。

【GloBE情報申告の事務負担】

GloBE情報申告は、第1章「特定多国籍企

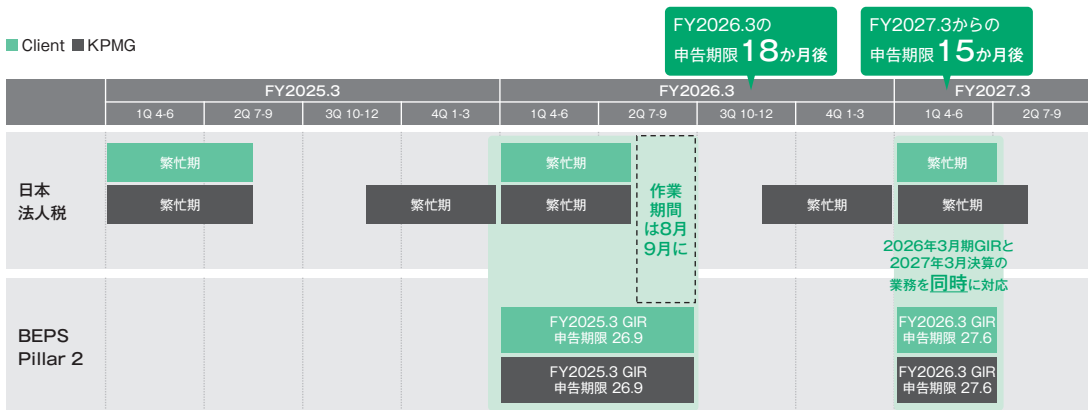
業グループ等に関する事項」、第2章「所在地国別のセーフハーバーおよび適用免除等に関する事項」、第3章「グループ国際最低課税額等に関する事項」の3つで構成されています。

移行期間CbCRセーフハーバーの要件を満たす場合には、第1章と第2章の記載のみが求められます。一方で、要件を満たさない場合には、第1章から第3章まで網羅的に記載することが求められるため、要件を満たすか否かにより事務負担は大きく異なります。セーフハーバーには、ほかにもQDMTTセーフハーバーというものがあります。QDMTTセーフハーバーは、QDMTTにより課税される場合で、かつ、その国がQDMTTセーフハーバーの対象国であるときには、IIRによる国際最低課税額はないものとみなすという制度です。QDMTTセーフハーバーは、移行期間CbCRセーフハーバーを満たす場合と異なり、第3章の網羅的な記載が求められるため、事務負担は大きく異なる点に留意する必要があります。

IV. 各国QDMTTの提出期限

2025年度税制改正により国内ミニマム課税（QDMTT：Qualified Domestic Minimum Top-up Tax）が法制化され、2026年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用開始される予定ですが、諸外国においては2024年から

GloBE情報申告書の期限と業務フロー



新春特別企画

QDMTTを適用開始している場合があります。

日系企業においても子会社が所在する国においてQDMTTが導入されている場合には、現地法令に沿ったQDMTTの申告が求められます。

QDMTTの申告期限は、多くの場合、GloBE情報申告と同日またはそれ以降と定めていますが、一部の国においてはGloBE情報申告の提出期限よりも前にQDMTTの申告期限が到来する場合がありますため、留意する必要があります。

- ベルギー…対象会計年度終了の日から

11か月以内

- ベトナム…対象会計年度終了の日から
12か月以内

一部の国では、QDMTTの申告前に登録手続きを求めている場合もあり、対象会計年度終了の日から1か月以内に提出を求めている場合など国によって異なるため、各国の法制化の状況について注視していく必要があります。

-
- 1 重要性の原則により連結の範囲から除かれる会社等や恒久的施設に関しては、内部管理会計データの使用は認められている。
 - 2 その対象会計年度開始の前日に開始した対象会計年度において内国法人または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ほかの内国法人がGloBE情報申告の提供期限に係る特例の適用を受けていなかった場合をいう。

<出典>

「特定多国籍企業グループに係る国別報告事項表1から表3」の記載要領 表1(2)イ
https://www.nta.go.jp/publication/pamph/pdf/takokuseki_03.pdf

