

そこが知りたい！

## 国際税務ニュースレター

### 今回のテーマ： グローバル・ミニマム課税とタックスヘイブン対策税制

令和5年度税制改正において、OECDやG20を中心として合意されたグローバル・ミニマム課税に対応するため、令和6年4月1日以後に開始する対象会計年度から、日本においても国際最低課税額に対する法人税等の制度が導入されることになりました。

この制度は、所得合算ルール（Income Inclusion Rule：以下「IIR」）と呼ばれ、親会社が、海外子会社の所得を合算して申告する制度であり、既存のタックスヘイブン対策税制（以下「TH税制」）と類似する制度となっています。

本制度導入にあたり、両制度にはどのような差異があるのか、また、どちらの規定が優先適用されるのか等の疑問が生ずるところではありますので、これらの点を解説します。

#### 両制度の内容と制度内容の差異

TH税制及びIIRは、軽課税国への利益移転を防止し、親会社所在地国で税収を確保するという目的は共通していますが、制度内容については、異なる部分が複数存在します。

##### 1. TH税制とは

軽課税国やペーパーカンパニーを利用して租税回避を図る行為を防止する制度であり、ペーパーカンパニーである海外子会社や経済実態が希薄な軽課税（20%未満）国に所在する海外子会社については当該外国子会社の全体の所得を、また、経済実態を有する軽課税（20%未満）国に所在する海外子会社の場合については、受動的所得と呼ばれる付替えのしやすい一定の所得を日本の親会社の所得とみなして日本で合算して申告する制度です。

##### 2. IIRとは

軽課税国に所在する海外子会社に帰属する所得について、親会社所在地国において、最低税率15%まで課税を行う制度であり、その海外子会社所在地国における実効税率が最低税率である15%を下回る場合、その海外子会社所在地国における所得に、その実効税率と15%との税率差を乗じて算出された税額（トップアップ税）を親会社に課税する制度です。

##### 3. TH税制とIIRとの違い

項目	TH税制	IIR
計算単位	子会社ごと	国ごと
対象法人	特定外国関係会社、対象外国関係会社、部分対象外国会社を有している内国法人	その属する特定多国籍企業グループ等の直前の4対象会計年度の内2以上の対象会計年度の総収入金額が7億5,000万ユーロ相当額以上である内国法人
適用税率	日本の法定税率	15%-実効税率
基準となる税率の算定方法	トリガー税率（20%）は、現地の税務上の所得及び法人税額を用いて算定。（非課税所得等の分母に対する調整規定等あり）	実効税率は、会計上の純損益及び法人税額を用いて算定。（税効果の調整等、複数の調整項目あり）

項目	TH 税制	IIR
課税対象所得の 計算方法	本邦法令又は現地法令に基づき適用 対象金額を計算	国別グループ純所得の金額から給与 及び有形固定資産等の 5%相当額を控 除して計算
二重課税の排除方法	外国税額控除	原則、二重課税は生じない
少額免除規定	部分対象外国関係会社の場合には、部 分適用対象金額が 2,000 万円以下であ ること又は決算に基づく所得の金額 に相当する金額のうちに部分適用対 象金額の占める割合が 5%以下であ れば、合算課税は免除される	次に掲げる両要件を充足する場合は、 国別国際最低課税額はゼロとなる ・ その子会社の所在地国におけるそ の対象会計年度とその年度の直前 の 2 対象会計年度に係る特定多国籍 企業グループの収入金額の平均額 が 1,000 万ユーロ相当額に満たない こと ・ その構成会社等の所在地国におけ るその対象会計年度とその年度の 直前の 2 対象会計年度に係る特定多 国籍企業グループの利益又は損失 の額の平均額が 100 万ユーロ相当額 に満たないこと
地方税への影響	合算所得が生ずることにより、地方税 額への影響あり	IIR による課税は法人税及び地方法 人税が対象となるため、地方税には影響 しない
情報申告制度	なし	あり

#### 4. 適用順序

両制度の適用関係ですが、TH 税制により日本親会社に課税された合算所得に対する税額は、IIR の実効税率の算定上、現地の構成事業体の課税として取り扱い、分子に当該税額分を含めることになるため、TH 税制により日本親親会社で課税されている限り、実効税率が 15%以上となることが想定され、IIR による課税が生じる可能性は少ないものと考えられます。このことは、実質的に TH 税制の適用が IIR の適用に優先していることを意味しています。

#### お見逃しなく！

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、令和 5 年度税制改正において、TH 税制については、会社単位の合算課税が免除される特定外国関係会社の租税負担割合が 27%(旧法 30%)以上となる点や一定の部分対象外国関係会社に対する確定申告書への添付書類の緩和措置等の改正が行われています。