

デジタル課税第2の柱 インバウンド多国籍企業グループ向けの留意点

January 2025

In brief

日本に進出している多国籍企業グループ(以下、「インバウンド多国籍企業グループ」)の場合、3月決算であれば2025年3月期から、12月決算であれば2025年12月期から、日本におけるグローバル・ミニマム課税の法令対応が必要です。本ニュースレターでは、インバウンド多国籍企業グループ向けの日本におけるグローバル・ミニマム課税対応上の留意点について、所得合算ルール(IIR: Income Inclusion Rule)に基づく申告及びGloBE情報申告(GIR: GloBE Information Return)を中心に解説します。

なお、本ニュースレターはインバウンド多国籍企業グループに属する外国法人に直接または間接に100%保有されている日本子会社や、同企業グループに属する外国法人の日本支店など、日本に所在する構成会社等(CE: Constituent Entity)(以下、「日本構成会社等」)を前提としています。特に、第三者に20%超を直接または間接に保有されている部分被保有親会社等(POPE: Partially Owned Parent Entity)に該当する日本構成会社等には異なる取り扱いが適用される可能性があり、別途検討が必要になりますのでご注意ください。

また、現時点では、第2の柱に関連する法令・法案の導入時期の変更等については特に報じられておりません。

In detail

OECD/G20のBEPS包摂的枠組みにおいて合意された課税ルールである、第2の柱のグローバル税源浸食防止(GloBE: Global Anti-Base Erosion)ルール(以下、「GloBEルール」)に基づき、欧州諸国を中心に、2024年1月1日以後開始対象会計年度から、所得合算ルール(IIR: Income Inclusion Rule)および適格国内ミニマム課税(QDMTT: Qualified Domestic Minimum Top-up Tax)の適用が開始されています。日本においても令和5年度税制改正においてIIRに相当する「国際最低課税額に対する法人税」が導入され、2024年4月1日以後開始対象会計年度から適用されています。

QDMTT及び軽課税所得ルール(UTPR: Undertaxed Profits Rule)についても導入される見込みであり、2024年12月20日に公表された2025年度(令和7年度)の与党税制改正大綱及び2024年12月27日に閣議決定された令和7年度税制改正の大綱によりますと、QDMTT及びUTPRの適用開始は2026年4月1日以降開始会計年度とされています。

以下では、インバウンド多国籍企業グループ向けの日本におけるグローバル・ミニマム課税対応上の留意点について、IIR申告及びGIRの取扱いを中心に解説します。

1. 日本におけるIIR申告

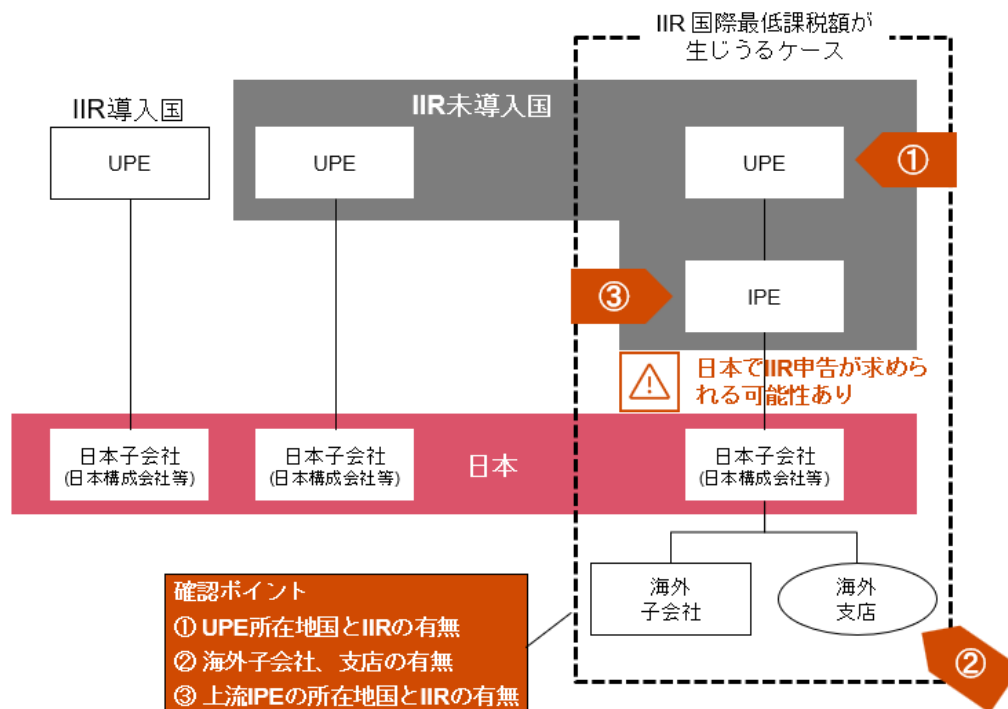
GloBEルールに基づくIIRでは、最終親会社等(UPE: Ultimate Parent Entity)を起点として、所有階層の上位から順にその構成会社等の所在地にIIR適用の優先順位が与えられる、いわゆるトップダウンアプローチが採用されました。このルールは日本の法令でも踏襲されています。したがって、インバウンド多国籍企業グループのUPEの

所在地国で IIR が適用されている場合には当該所在地国の IIR が日本構成会社等にも適用されることから、日本法令における IIR が日本構成会社等に適用されることはありません¹。

また、インバウンド多国籍企業グループの UPE の所在地国で IIR が適用されていない場合であっても、UPE と日本構成会社等の間に存在する中間親会社等 (IPE: Intermediate Parent Entity) の所在地国で IIR が適用されている場合には、同様に、日本法令における IIR が日本構成会社等に適用されることはありません。

UPE 及び IPE の所在地国が、いずれも IIR 未導入国である場合には注意が必要です。この場合であっても、日本構成会社等が国外の構成会社等 (海外子会社や海外支店など) および共同支配会社等 (GloBE ルール上のジョイントベンチャー) を所有していなければ、日本法令における IIR が日本構成会社等に適用されることはありません。一方で、日本構成会社等が国外の構成会社等または共同支配会社等を所有している場合で、かつ対象会計年度の国際最低課税額が生じている場合には、各対象会計年度終了の日の翌日から 15 カ月以内に日本において IIR 申告及び納税が必要です²。

インバウンド多国籍企業グループが日本で IIR 申告を求められる場合の典型例を、以下に図示します。ここでは 100% の持株関係を前提としています。



2. 日本における特定多国籍企業グループ等報告事項等、最終親会社等届出事項の提供義務

日本における IIR 申告の要否を問わず、インバウンド多国籍企業グループの内国法人である日本構成会社等はすべて、GIR に相当する「特定多国籍企業グループ等報告事項等」を各対象会計年度終了の日の翌日から 15 カ月 (初年度の場合は、18 カ月) 以内³に、所轄税務署長に電子申告により提供する義務があります。また、日本国内に複数の構成会社等が所在する多国籍企業グループは、いずれか 1 社が代表して提供することも認められています⁴。

¹ 法人税法 (「法法」) 第 82 条の 6 第 1 項、法人税法施行令 (「法令」) 第 155 条の 37 第 1 項

² 法法第 82 条の 6、法法 82 条の 9。なお、初回については申告・納税期限は 18 カ月とされていますが、日本法令における IIR が適用されない場合で、GIR の初回提出だけが先行し、その際に 18 カ月の適用を受けている場合には、その後の日本法令における IIR 申告の期限は 15 カ月以内になります。

³ 法法第 150 条の 3 第 1 項、第 6 項

⁴ 法法第 150 条の 3 第 2 項

ただし、UPE が GIR を所在地国に提供している場合や、指定提供会社等 (Designated Filing Entity) が所在地国に GIR を提供している場合など、一定の要件を満たす場合には、特定多国籍企業グループ等報告事項等を提供することは求められず、「特定多国籍企業グループ等に係る最終親会社等届出事項」(以下、「最終親会社等届出事項」)を提供することになります⁵。この場合においても、日本国内に複数の日本構成会社等が所在する特定多国籍企業グループは、いずれか 1 社が代表して最終親会社等届出事項を提供することも認められています⁶。提供期限は特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供期限と同じです。

なお、これまでも国別報告事項 (CbCR: Country by Country Reporting) やマスターファイルと合わせて「特定多国籍企業グループに係る最終親会社等届出事項」の提供が義務付けられていますが、今回新たに導入された最終親会社等届出事項はこれとは別の届出事項であり、提供様式及び提供期限も異なりますので、ご注意ください。

特定多国籍企業グループ等報告事項等⁷は、セクション 1「特定多国籍企業グループ等に関する事項」、セクション 2「所在地国別のセーフ・ハーバー及び適用免除等に関する事項」およびセクション 3「グループ国際最低課税額等に関する事項」を記載することになり、詳細な情報収集が求められます。通常は UPE 主導でグループ内の情報を収集し、GIR を準備するケースが多いと思われませんが、貴社グループの対応状況について本社ご担当者さまにご確認いただくことをお勧めします。

3. QDMTT 及び UTPR

令和 7 年度税制改正の大綱によりますと、QDMTT に相当する「国内最低課税額に対する法人税(仮称)」が創設され、また、QDMTT 用の情報事項等の提供制度が創設される見込みです。さらに、UTPR に対応するため、「国際最低課税残余額に対する法人税(仮称)」が創設される見込みです。いずれも 2026 年 4 月 1 日以後開始事業年度から適用される見込みです。

詳細につきましては、法制化に伴い内容が明確になり次第、随時ご紹介いたします。

4. 日本における申告・提供義務のまとめ

インバウンド多国籍企業グループにとって、日本で対応が必要な申告・提供義務は以下の通りです。

日本	法制化現状	申告・提供期限	申告・提供義務
IIR	2024/4/1以降開始対象会計年度から適用開始	対象会計年度終了から15か月以内 (初年度のみ18か月以内)	国際最低課税額 >0
GIR 又は 最終親会社等届出事項	同上	同上	すべての内国法人である 日本構成会社等 ^(*)
QDMTT	令和7年度税制改正見込		
UTPR	(2026/4/1以降開始対象会計年度から適用開始見込)		

(*) 令和 7 年度税制改正において外国法人の日本支店等も対象となる見込み

The takeaway

第 2 の柱の導入により、インバウンド多国籍企業グループの皆様は、新たな税務コンプライアンスの課題に直面されています。その対応は個社レベルでの対応範囲を越え、グローバルにグループ各社と対応が求められる非常に複雑な制度となっています。多くの場合、本国の UPE がデータ収集を主導し、必要に応じて各国における IIR や GIR 申告の土台を作成するものと想定されます。しかし、第 2 の柱の性質上、常にグループ内の各社との連携や調

⁵ 法第 150 条の 3 第 3 項、第 4 項

⁶ 法第 150 条の 3 第 5 項

⁷ 国税庁「特定多国籍企業グループ等 報告事項等の記載要領」https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/kokusai/global-minimum/pdf/0024006-100_1-2.pdf

整が必要となります。また、準備には多くの時間を要することが予想されるため、貴社グループ内での第2の柱の準備状況について、できるだけ早期且つ積極的な確認が必要です。

当法人では、PwC グローバルネットワークのメンバーファームと連携を行うことで、インバウンドクライアントの皆様 の状況に合わせた形で、最新の法令への対応を支援します。また、日本の第2の柱に関する制度のご案内や、その対応に必要な日本の情報の収集、整理、レビューなどについても、支援可能です。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせ ください。

PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

Email: jp_tax_pr-mbx@pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

パートナー
浅川 和仁

パートナー
内山 直哉

パートナー
輿石 和世

パートナー
山口 晋太郎

過去のニュースレターのご案内

[過去のニュースレターを読む](#)

ニュースレター配信のご案内

PwC Japan グループでは、会計基準や税制、法令等に関するニュースレターを発行しております。

[配信を登録する](#)

e-learningのご案内

PwC 税理士法人は「Tax Academy」を開設し、国際税務領域の人材育成支援を目的とした e-learning コンテンツを 2022 年 10 月より配信しています。

「Tax Academy」のシリーズ講座は、日本企業が海外に事業展開する際に事前に検討すべき論点を網羅しているほか、当法人 の国際税務領域における豊富な実務経験や、PwC グローバルネットワークを通じて得た知見を生かすことで広範囲な専門分野 をカバーしています。各コースを通じて、国際税務を基礎から体系的に学びたい方や、企業の税務部門担当として国際税務の知 識を身に付けてスキルアップしたい方をサポートします。

詳細は以下をご参照ください。

[お申し込み・詳細](#)

PwC 税理士法人は、企業税務、国際税務、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション (DX) などを含む幅広い分野の税務コンサルテ ィングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業の ビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose (存在意義) としています。私たちは、世界 149 カ国に及ぶグローバルネットワークに 370,000 人以上のスタッフを擁し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2025 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.