

令和8年度税制改正(案)

財務省主税局参事官室

2026年3月17日

目次

- ・ グローバル・ミニマム課税の見直し・・・・・・・・・・P 3
- ・ 外国子会社合算税制（CFC税制）の見直し・・・・・・・・P13
- ・ 外国組合員に対する課税の特例の見直し・・・・・・・・P18

グローバル・ミニマム課税の見直し

グローバル・ミニマム課税に係る国際合意を踏まえた措置（抜粋）

令和8年1月23日
閣議決定

グローバル・ミニマム課税（「第2の柱」）は、各国の法人税引下げ競争に歯止めをかけ、企業間の公平な競争環境を整備するため、多国籍企業に対して各国ごとに最低税率15%以上の課税を確保する仕組みであり、BEPS（Base Erosion and Profit Shifting：税源浸食と利益移転）プロジェクトの一環として、令和3年に約140カ国・地域が参加するOECD／G20「BEPS包摂的枠組み」において合意され、我が国としても法制化した。

その上で、国際課税システムの安定化等の観点から、グローバル・ミニマム課税と、独自のミニマム課税制度を有する米国を含む一定の要件を満たす国の制度との共存等について、令和7年6月以降「BEPS包摂的枠組み」において交渉が行われ、令和8年1月5日に合意が成立したことから、当該合意に則り、令和8年度税制改正において、（中略）我が国制度の見直しを行うこととする。

グローバル・ミニマム課税に係る国際合意を踏まえた措置（案）

- 国際合意に則り、令和8年度税制改正において所要の見直しを行う。

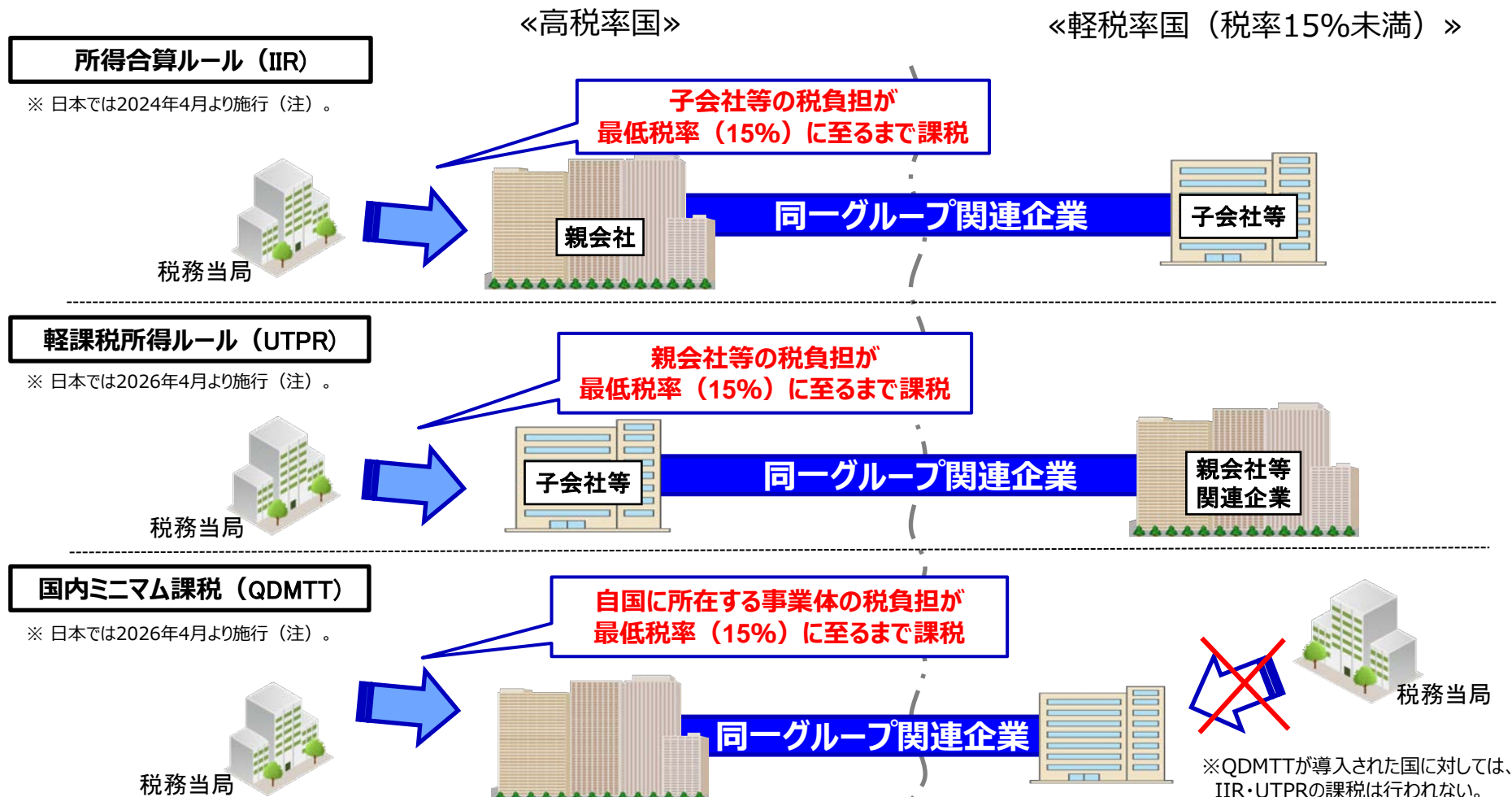
見直しの具体的内容

- 一定のミニマム課税制度を有する等の要件を満たす国（いわゆる共存適格国）に最終親会社が所在する多国籍企業グループについて、グローバル・ミニマム課税の所得合算ルール（IIR）と軽課税所得ルール（UTPR）の適用を免除する。
※ 令和8年1月1日以後に開始する会計年度から適用
- 投資の促進に係る一定の税額控除等について、実効税率の計算上、一定の範囲内で税額に加算することを認める。
※ 令和8年1月1日以後に開始する会計年度から適用
- 実効税率の計算の簡素化に係る経過措置について、適用期限を令和9年末まで1年間延長する。

第2の柱（グローバル・ミニマム課税）

- 年間総収入金額が7.5億ユーロ（約1,369億円）以上の多国籍企業が対象。一定の適用除外を除く所得について各国ごとに最低税率15%以上の課税を確保する仕組み。

※ 最低税率15%は、法人所得に対する税率（国税・地方税）。



※ QDMTTが導入された国に対しては、IIR・UTPRの課税は行われぬ。

(注1) 申告期限は対象会計年度の終了から1年3月後（ただし、初回に限り1年6月後）。

(注2) IIR: Income Inclusion Rule, UTPR: Undertaxed Profits Rule, QDMTT: Qualified Domestic Minimum Top-up Tax

グローバル・ミニマム課税と米国等の税制との共存に係る国際合意（概要）

- 共存システム

- **共存適格国**に最終親会社が所在する多国籍企業グループには**所得合算ルール（IIR）と軽課税所得ルール（UTPR）の適用免除（SbS セーフハーバー）**

※ 共存適格国：米国（'26.1.1-）；今後、適格国の追加の可能性。また、国内ミニマム課税（QDMTT）は共存適格国の税制に優先。

- 共存適格要件のうち**国内課税要件のみを満たした国**に最終親会社が所在する多国籍企業グループの最終親会社所在国の利益には**軽課税所得ルール（UTPR）の適用免除（UPEセーフハーバー）**

- **税額控除等**：投資促進のための一定の税額控除等（設備投資・試験研究等）について実効税率計算における影響を緩和

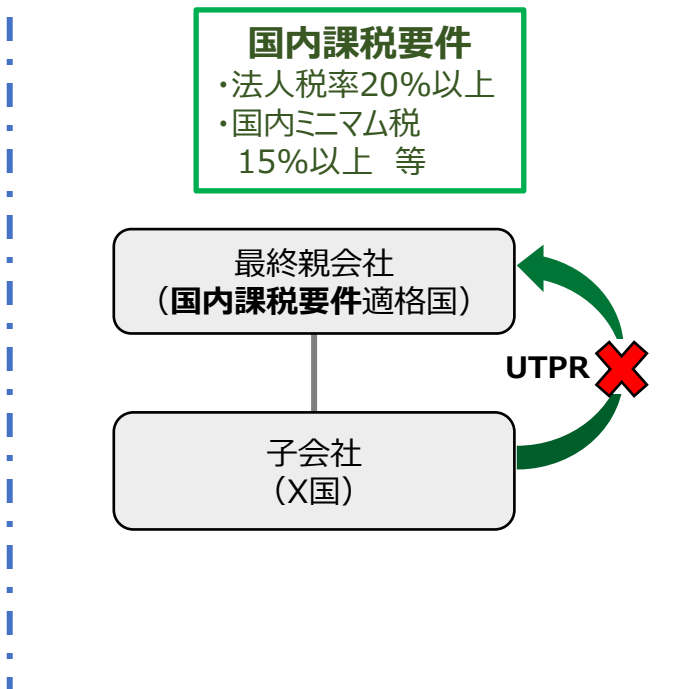
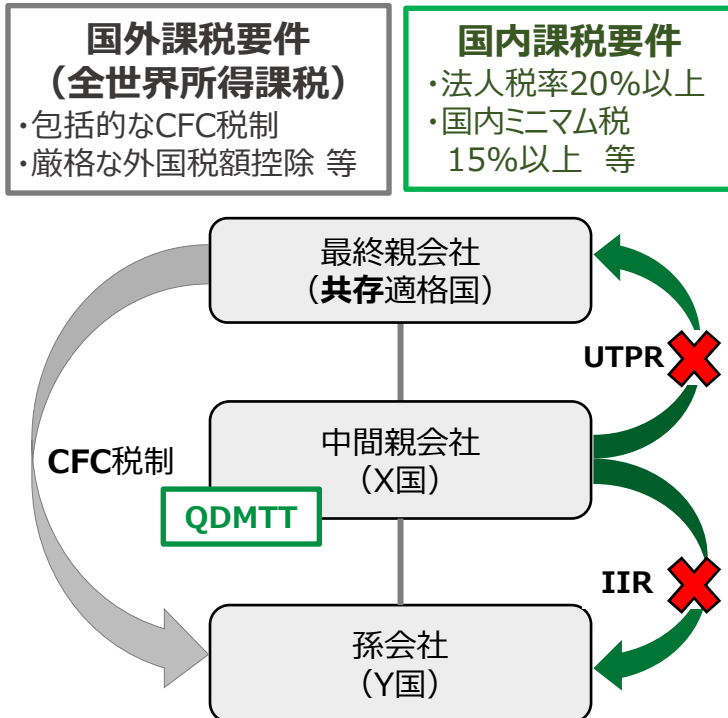
- **簡素化（実効税率計算）**：既存の経過措置の延長（～'26 → ～'27）、恒久的措置の導入（'27～）

※ 民間企業団体とも対話の上、調整項目を大幅に削減。

< 共存システム①SbSセーフハーバー >

< 共存システム②UPEセーフハーバー >

< 税額控除等 >



- 投資促進のための一定の税額控除等を、実効税率計算上、分子（税額）に足し戻して調整
- 上限：給与又は減価償却費の5.5%、あるいは有形資産簿価の1%

一定の税額控除等を足し戻し

$$\text{実効税率} = \frac{\text{一国における対象税額}}{\text{一国における所得}}$$

グローバル・ミニマム課税と米国等の税制との共存に係る国際合意の詳細（①共存システム）

- **共存システム ① Side by Side セーフハーバー**
 - **適格要件を満たす共存適格国**に最終親会社が所在する多国籍企業グループの**IIRとUTPRを適用免除**
 - ※ 2028年中に（その時点の制度を前提に）要件認定の審査の申出が必要、26年1月時点では米国のみ該当
- **共存システム ② UPE セーフハーバー**
 - **適格要件のうち国内課税要件のみを満たす国**に最終親会社が所在する多国籍企業グループについて、最終親会社所在国の利益には**UTPRを適用免除**
 - ※ 2026年1月1日時点で施行されている制度が対象

適格要件

【国内課税要件】

- ✓ 地方税調整後（該当する場合）の法定名目法人税率が少なくとも20%以上であること
- ✓ QDMTT又は、グローバル・ミニマム課税の政策目的と整合的な調整を経た財務諸表上の所得に基づき、名目税率で15%以上の税率の法人代替最低税を有していること
- ✓ 当該多国籍企業グループの国内事業全体の利益に対する実効税率が15%未満となる実質的なリスクがないこと

【国外課税要件】

- ✓ 広範な課税ベースに基づく、外国所得に対して適用される包括的な税制を有すること
 - ※ 当該所得が分配されているかに関わらず、外国子会社等の受動的・能動的所得の両方が課税ベースとされていること等
- ✓ BEPSリスクに対処するため、一方的に機能する実質的なメカニズム（※）を組み込んでいる制度であること
 - ※ 能動的所得に関して生じた外国税額控除につき、受動的所得に関して生じた租税債務の相殺に使用できないこと等
- ✓ 当該多国籍企業グループが国外事業全体の利益に対して15%未満の実効税率となるリスクがないこと

【外国税額控除要件】

- ✓ QDMTTを含む外国法人所得税に対する外国税額控除制度を提供すること

【ストック・テイク（2029年までの検証及び見直し）】

- ✓ 共存システム等の運用により、①企業グループ間で重大な競争上の不均衡が生じていないか、②低税率を得るための企業行動が発生していないか等についてIFで検討。その結果を踏まえ、特定されたリスクへの対応を約束。
- ✓ QDMTT導入へのコミットメントの重要性を確認。グローバル・ミニマム課税の対象企業の事務負担軽減等のため、簡素化の検討を継続。

グローバル・ミニマム課税と米国等の税制との共存に係る国際合意の詳細（②税額控除等）

- 今般合意された新たな税額控除等の取り扱い（SBTIセーフハーバー）においては、法域別の実効税率計算上、一定の実質ベースの税制優遇措置（適格税制優遇措置：QTI）を、その法域に存在する構成事業体の調整後対象租税の合計額に一定の上限額まで加算することを許容する。

※ QTIの定義を満たすQRTC（適格還付あり税額控除）等は、GloBE所得（分母）から除外する取り扱いも可能。
（年次選択）

- QTIとは、一般に利用可能な税制優遇措置のうち、税制優遇措置の額が、その法域内で発生した支出、又はその法域内で生産された有形資産の数量に基づいて算定されるものをいう。

【上限額】

- ① $5.5\% \times$ （当該法域における適格給与費用の合計額又は適格有形資産に係る減価償却費等のいずれか大きい方）
- ② $1\% \times$ 当該会計年度の当該法域の適格有形固定資産（土地等の非減価償却資産を除く。）の帳簿価額（5年選択）

グローバル・ミニマム課税と米国等の税制との共存に係る国際合意の詳細（③簡素化）

➤ グローバル・ミニマム課税（GMT）の実施（実効税率（ETR）計算等）に関して、多国籍企業グループ及び税務当局双方の負担を大幅に軽減する取組みとして、以下の簡素化パッケージに合意。

- ① 既存の暫定的な簡素化措置（移行期間CbCRセーフハーバー（SH））の1年間延長（～2027年末）
- ② 恒久的な簡素化措置（簡易ETRセーフハーバー（SH））の導入（2027年～）
- ③ 更なる簡素化の作業計画（2026年以降継続議論）

① 移行期間CbCR SHの延長



令和8年度税制改正で対応

- 既存の情報申告制度（CbCR）を計算の一部に活用
 - GMT制度導入期のコンプライアンスコストを軽減
 - 簡易ETR SHへの円滑な移行を支援するため、1年間延長（2027年末までに開始する会計年度まで）
- ※①及び②の簡素化措置が重複する2027年は、納税者が適用措置を選択可能

② 簡易ETR SHの導入



令和9年度以後の税制改正で対応検討

- 所得及び租税に**最小限の調整**を加えてETR計算を行う簡素化
 - ↳ GloBE本則計算の調整項目の大半について、省略又は選択
 - **簡易ETR計算が15%以上**となる場合又は簡易計算による損失がある場合に適用可能
 - ↳ 移行期間CbCR SHのバッファレート（～17%）は設けない
 - 一定の場合に簡易ETR SHの**再適用**が可能
 - ↳ 移行期間CbCR SHの“Once out, Always out”は設けない
 - **2027年から**全てのグローバル・ミニマム課税実施国・地域で適用可能
- ◆ **M&A調整**を簡素化
 - ↳ 一定の場合に会計処理による金額からの調整が不要
 - ◆ **繰延税金負債の取戻し**に関する簡素化
 - ↳ 繰延税金負債の取戻しのための複数年にわたる管理が不要
 - ◆ **会計年度終了後の調整**を簡素化
 - ↳ 会計年度終了後の所得及び租税の変動は、原則、進行年度へ計上
 - ◆ **プッシュダウン**の選択制
 - ↳ 移行期間CbCR SHと異なりCFC税額等のプッシュダウンが可能

③ 更なる簡素化の作業計画



2026年（令和8年）以後、IFにて継続議論

- 「通常利益テスト」及び「デミニマステスト」の策定
- GloBE本則計算への簡素化の適用の検討
- 少数被保有構成事業体（MOCE）等の更なる簡素化
- GloBE情報申告書（GIR）等の報告に関する合理化 等

IIR・QDMTT・共存システムの適格国リスト

- IFは、各国国内法のモデルルール等への整合性を確保する観点から、IIR・QDMTTについて、暫定適格レビューを実施。2025年1月、適格国リストが公表され、日本のIIRの適格性が認定。同年8月、適格国リストが更新され、日本のQDMTTの適格性が認定。
- また、2026年1月、共存システムの合意を受け、共存適格国リストが公表。

<IIR適格国> 44か国・地域 (2025年12月1日時点)

欧州	オーストリア、ベルギー、ブルガリア、クロアチア、チェコ、デンマーク、フィンランド、フランス、ドイツ、ジブラルタル、ギリシャ、ガーンジー、ハンガリー、アイルランド、マン島、イタリア、 <u>ジャージー</u> 、リヒテンシュタイン、ルクセンブルク、オランダ、北マケドニア、ノルウェー、ポーランド、ポルトガル、ルーマニア、スロベニア、スペイン、スウェーデン、スイス、トルコ、イギリス
アジア	香港（中国）、インドネシア、 日本 、 <u>韓国</u> 、マレーシア、カタール、シンガポール、タイ、ベトナム
オセアニア	オーストラリア、 <u>ニュージーランド</u>
北米・中南米	カナダ
アフリカ	南アフリカ

<QDMTT適格国> 46か国・地域 (2025年12月1日時点)

欧州	オーストリア、ベルギー、ブルガリア、クロアチア、チェコ、デンマーク、フィンランド、フランス、ドイツ、ジブラルタル、ギリシャ、ガーンジー、ハンガリー、アイルランド、マン島、イタリア、リヒテンシュタイン、ルクセンブルク、オランダ、北マケドニア、ノルウェー、ポーランド、ポルトガル、ルーマニア、 <u>スロバキア</u> 、スロベニア、スペイン、スウェーデン、スイス、トルコ、イギリス
アジア	<u>バーレーン</u> 、香港（中国）、インドネシア、 日本 、マレーシア、カタール、シンガポール、タイ、 <u>アラブ首長国連邦</u> 、ベトナム
オセアニア	オーストラリア
北米・中南米	<u>バルバドス</u> 、 <u>ブラジル</u> 、カナダ
アフリカ	南アフリカ

<共存適格国> 1か国 (2026年1月5日時点)

米国

(注) 下線は、IIRかQDMTTいずれかのリストにのみ掲載された国。

(概要)

- 本ガイダンスは、グローバル・ミニマム課税の適用開始前に、政府との取決めや法人所得税の創設などにより、発生した繰延税金資産（DTA: Deferred Tax Asset）へのモデルルール第9.1条等の適用方法を明確化するもの。

(背景)

- 2021年11月30日以降、一部のMNEグループが、特定の国・地域の政府と、グローバル・ミニマム課税の適用開始に先立って、便益（税額控除や税務基準額のステップアップ）を得るための取決め等を締結していたことが認識された。
- そのようなMNEグループは、当該便益を、財務会計上でDTAとして計上し、モデルルール第9.1.1条の移行ルールに基づいてグローバル・ミニマム課税の適用開始後の実効税率（ETR）計算において使用することを意図していた。

(本ガイダンスにおける具体的な対応)

- 上記のような問題に対処するため、本ガイダンスでは、次の事項が明確化されている。
 - ✓ 2021年11月30日より後に行われた、政府との取決め及び遡及的な税務上の選択により発生したDTA、並びに、法人所得税の創設に当たっての税務基準額のステップアップにより発生したDTA及び繰延税金負債（DTL: Deferred Tax Liability）について、これらの取崩しに係る繰延税金費用を、モデルルール第9.1.1条の計算における調整後対象租税及び移行期間CbCRセーフハーバーにおける簡易対象租税から除外する。
 - ✓ ただし、猶予期間（Grace Period）中は、上記のDTAの取崩しに係る繰延税金費用は、猶予期間制限（Grace Period Limitation）の範囲内で、調整後対象租税及び簡易対象租税に含めることができる。

（注1）猶予期間とは、政府との取決め及び遡及的な税務上の選択については2024年1月1日以後かつ2026年1月1日前に開始する年度、法人所得税の創設に当たっての税務基準額のステップアップについては2025年1月1日以後かつ2027年1月1日前に開始する年度をいう。

（注2）猶予期間制限とは、上記の各DTAの当初計上額（必要に応じて最低税率で再計算したもの）の20%相当額を合計した金額をいう。

外国子会社合算税制（CFC税制）の見直し

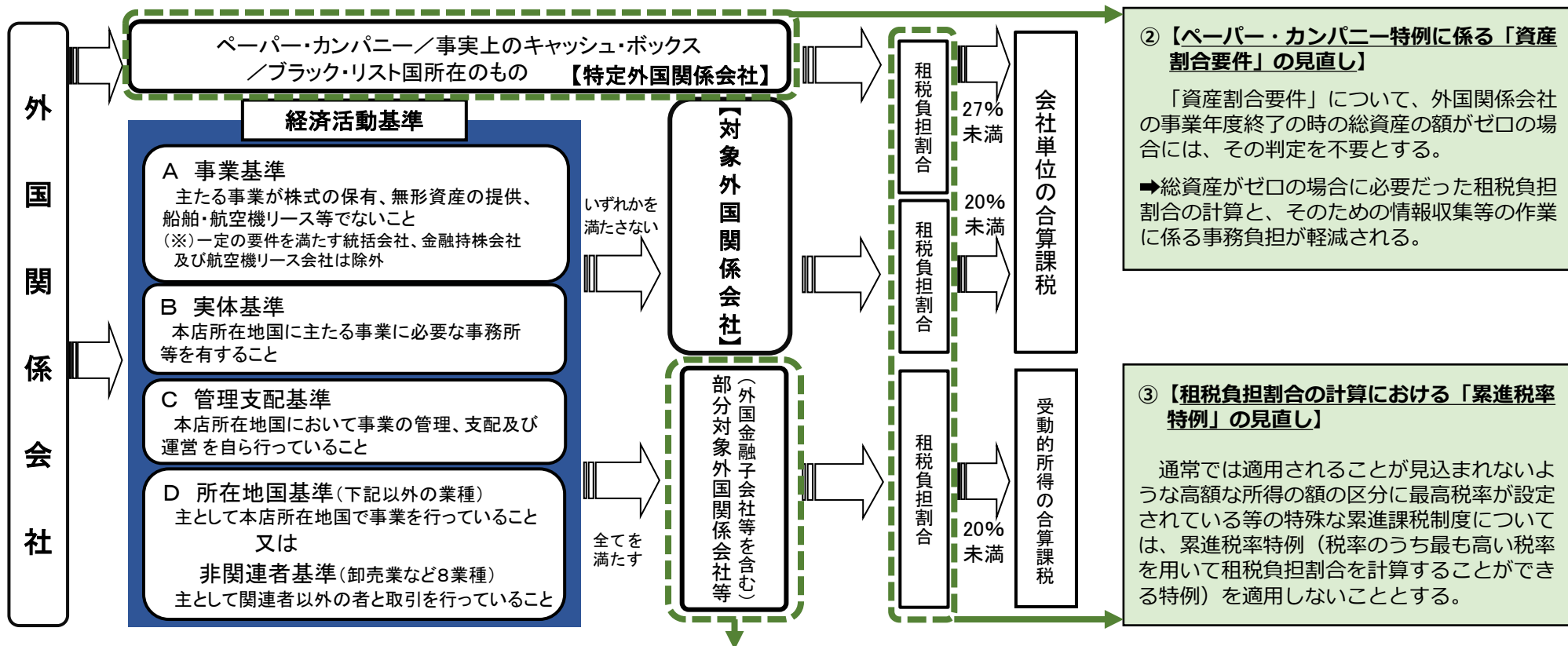
第一 令和8年度税制改正の基本的考え方

4. 公平かつ円滑な納税のための環境整備

（6）国際課税（経済のグローバル化・デジタル化への対応）

外国子会社合算税制については、国際的なルールにおいても「第2の柱」と併存するものとされており、「第2の柱」の導入以降も、外国子会社を通じた租税回避を抑制するための措置としてその重要性は変わらない。他方、「第2の柱」の実施により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8年度税制改正においても引き続き見直しを行うとともに、令和9年度以降の税制改正においても必要な見直しの検討を行う。

外国子会社合算税制（CFC税制）の見直しの概要（令和8年度改正）（案）



【参考】グローバル・ミニマム課税導入後の本税制の改正の沿革

改正年度	改正の内容	改正による効果
令和5年度	①適用免除要件である租税負担割合の閾値引下げ(30%→27%) ②合算金額がない部分対象外国関係会社等について書類添付義務を保存義務に緩和 ③書類添付義務を課されている外国関係会社に関する書類の記載内容を一部見直し	租税負担割合の確認が必要な外国子会社数が減少する(①)とともに、添付書類の作成等に係る事務負担が軽減(②③)
令和6年度	ペーパー・カンパニー特例の要件のうち「収入割合要件」について、外国関係会社の収入がゼロの場合には満たすことができなかつた点を改正により見直し	収入がゼロの場合に必要な税負担割合の計算と、そのための情報収集等の作業に係る事務負担が軽減
令和7年度	①合算時期の見直し：外国関係会社の事業年度終了の翌日から「2月」→「4月」 ②書類添付・保存義務の緩和：一定の書類を添付・保存義務の対象から除外	申告準備に十分な期間が確保され、事務負担が分散・軽減(①) 添付書類作成に係る情報収集等の作業に係る事務負担が軽減(②)

解散した部分対象外国関係会社等に係るステータス判定の特例の創設（案）

【現行】

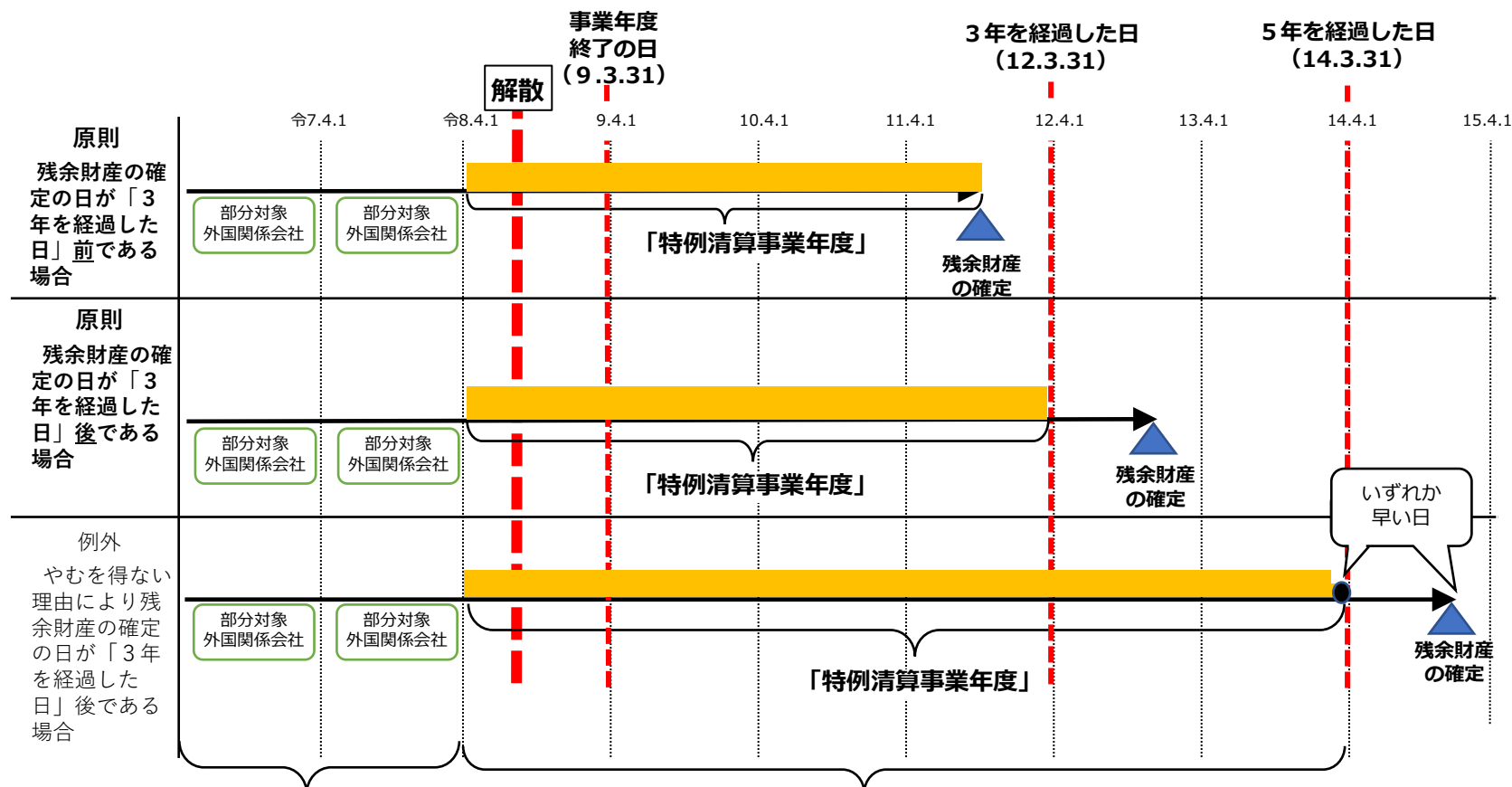
- 外国子会社が解散する場合、資産の売却や従業員の解雇等により、経済活動基準を満たさなくなり、会社単位の合算課税の対象となりうる。

【改正案】

- 外国関係会社が解散した後も解散前のステータスの引継ぎを認める措置を講ずる。
 - 具体的には、解散前の2年以内に開始した事業年度のいずれにおいても、経済活動基準を満たす外国関係会社（部分対象外国関係会社）に該当していた外国関係会社（清算部分対象関係会社）は、「特例清算事業年度」において引き続き部分対象外国関係会社とみなす。具体的なイメージは下図参照。
- ※ 清算外国金融子会社等（解散前の1年以内に開始した事業年度のいずれにおいても外国金融子会社等に該当していたもの）についても同様とする。

《例：3月決算で、令9年3月期中に解散した一般事業会社のケース》

⇒ 解散の日の属する事業年度において部分対象外国関係会社に該当しなくなったことを前提



- 解散前の2事業年度において部分対象外国関係会社に該当。
 - ➔ 「清算部分対象関係会社」に該当。

【清算特例の効果】
 「特例清算事業年度」において引き続き部分対象外国関係会社とみなされることにより、会社単位の合算課税の対象外となる（この期間においてはステータス判定も不要）。

CFC税制における累進税率特例の見直しについて（案）

1. 問題の所在

- 平成29年度改正により特定外国関係会社（ペーパー・カンパニー、事実上のキャッシュ・ボックス等）について、租税負担割合が30%未満の場合にCFC税制が適用されることとされた。
- 租税負担割合の計算の分子である外国法人税の額について、累進課税制度の場合、複数税率のうち最も高い税率で計算することができる特例（措令39の17の2②四）が設けられている。
- ミクロネシア連邦において、同国のGDPを超える5億ドル以上の所得に対して、30%の税率を課す累進課税（基本税率は21%）が2020年に導入され、CFC税制の適用を回避する事例を把握。



2. 見直しの概要

- 通常では適用されることが見込まれないような高額な所得の額の区分に最高税率が設定されているなど本特例を適用することが著しく不相当であると認められる場合には、本特例を適用できず、原則的な計算方法により租税負担割合を計算することとする。
- なお、韓国やオランダ等、法人課税において累進課税制度を採用している国は多くあるところ、それらの国に所在する外国関係会社については、従前どおり本特例を適用することが可能。

外国組合員に対する課税の特例の見直し

外国組合員に対する課税の特例の見直し（令和8年度改正）（案）

1. 現行制度の概要

【組合の事業に対する課税上の取扱い】

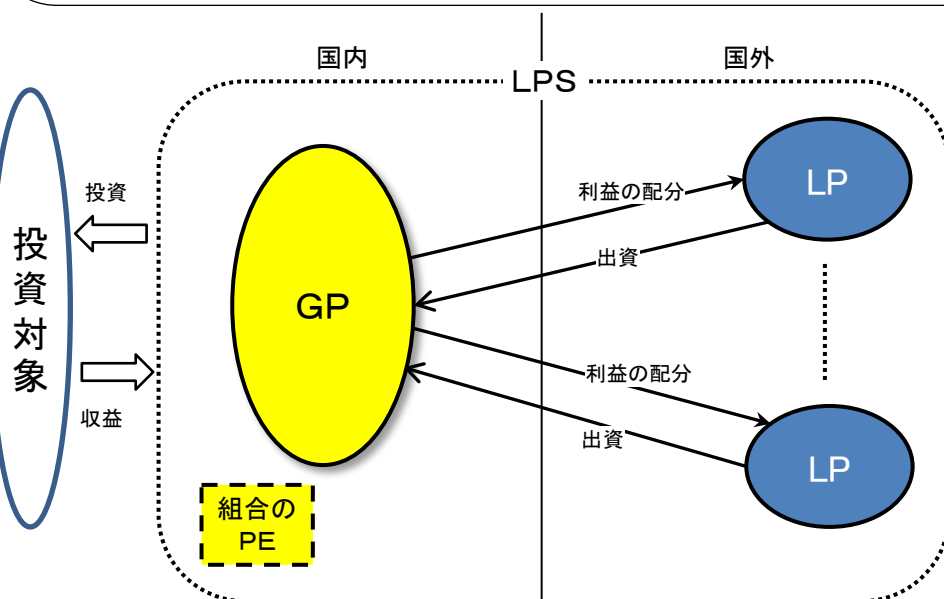
- 組合がPEを通じて事業を行う場合には、その組合員である非居住者・外国法人は、PEを有するものとして、PE帰属所得について所得税・法人税の申告納税の義務を負う。

【特例の趣旨・概要】

- 投資事業有限責任組合の有限責任組合員は、共同で組合の事業を行う事業者というよりも、組合の事業に対して投資を行う投資家に近いといえることから、組合としての共同事業性が希薄であると考えられる一定の要件【※】を満たす者について、次の措置が講じられている。
- 投資組合契約を締結している組合員である非居住者・外国法人(外国組合員)で、当該投資組合契約に基づいてPEを通じて事業を行うもののうち一定の要件【※】を満たすものが有するPE帰属所得(PEを有しない場合に所得税・法人税の課税対象となる国内源泉所得に該当するものを除く。)については、特例適用申告書を所轄税務署長に提出している場合に限り、所得税・法人税を課さない(その結果、PEを有しない非居住者・外国法人と同様の課税関係となる。)

2. 改正案

- 投資事業有限責任組合の経済活動の実態等を踏まえ、本特例の適用要件について、右下の表のとおり緩和するほか、所要の措置を講ずる。



PE : Permanent Establishment (恒久的施設)
LPS : Limited Partnership (投資事業有限責任組合等)
LP : Limited Partner (有限責任組合員)
GP : General Partner (無限責任組合員)

【※】本特例の適用要件

外国組合員が、

- ① LPであること
- ② 投資組合事業に係る業務の執行等を行わないこと

【改正案】

- 業務の執行の承認等から除外される行為の範囲を、利益相反取引の承認等(現行: その業務の執行を行う者の自己取引等の承認等)とする。

- ③ 投資組合財産に対する持分割合が25%未満であること

【改正案】

- LPS契約において、LPSにLP等から構成される一定の委員会(注)を設置する旨が定められている場合には、上記の持分割合を50%未満に引き上げる。〔政令事項〕
(注)「LP等から構成される一定の委員会」とは、「投資事業有限責任組合契約書例及びその解説(令和7年版)」に記載されている「諮問委員会」を想定。

- ④ GPと特殊の関係のある者でないこと

- ⑤ 投資組合事業に係る恒久的施設帰属所得以外の恒久的施設帰属所得を有しないこと

【改正案】

- 本要件を削除する。