

そこが知りたい！

国際税務ニュースレター

今回のテーマ： デジタル課税第二の柱・グローバルミニマム課税における GloBE ルール

2021年12月、OECDからデジタル課税第二の柱グローバルミニマム課税における GloBE (Global Anti Base Erosion)モデルルールが公表されました。既に137の国と地域が第二の柱の新制度に合意し、2023年の発効に向けて各国で国内法の整備がすすめられており、日本においても令和5年度以降に税制改正がなされることが見込まれています。連結売上7.5億ユーロ以上の多国籍企業が対象となり多くの日本企業への影響が想定されるため、本稿では第二の柱のモデルルールである GloBE ルールのしくみについて解説します。

GloBE ルール

デジタル課税第二の柱では、新たに最低税率15%を課すグローバルミニマム課税を導入し、多国籍企業による軽課税国への利益移転を抑制し、各国で最低限の税負担を確保することを目指しています。2021年12月に公表された GloBE ルールはこのグローバルミニマム課税の導入にあたっての適用範囲や課税の仕組み等を規定しており、同ルールに従い算定される実効税率が15%を下回る国・地域に所在する事業体に対して課税が行われます。また、GloBE ルールは後述する IIR と UTPR の2つのルールから構成されています。

所得合算ルール(IIR)

IIR は UTPR に優先して適用されるルールで、実効税率が15%を下回る軽課税国に所在する子会社を有する場合にその実効税率と15%の差を親会社で上乗せ課税(トップアップ課税)をする制度です。通常は最終親会社において追加納税が発生することとなりますが、最終親会社が IIR を導入していない場合や第三者が20%以上の持分を所有している部分所有親会社が介在する場合にはその下位の中間親会社に納税義務が生じます。

軽課税支払ルール(UTPR)

最終親会社又は中間親会社で IIR が導入されていない場合等の理由により、トップアップ税額に IIR を適用して残余のトップアップ税額が存在する場合には UTPR が適用されます。UTPR は軽課税国にある構成会社の税負担が最低税率になるよう他の構成会社の所在国で費用の損金算入を否認する制度です。多国籍企業グループ内で軽課税国に所在する構成会社に対して支払いを行う場合において、その支払いをする他の構成会社に対して費用の損金不算入等を通じて課税をします。

実効税率計算

GloBE ルールでは実効税率の計算方法を規定しており、各国・地域ごとにその国に所在する構成会社の所得及び税額を基礎に以下の算式で計算します。

各国・地域の実効税率 = 対象税額(Covered Taxes) ÷ Globe 所得金額

分子の対象税額には法人税等(納付・確定した税額だけではなく、税効果会計を適用することによって計算される繰延税金費用も含まれます)の他に CFC 税制により親会社で生じた税額が加算され、分子の Globe 所得金額は一般に公正妥当と認められる会計基準に従って作成した連結財務諸表の作成に使用した各構成会社の税引前純利益に受取配当金の益金不算入等の一定の調整を加えたものとなります。

お見逃しなく！

2022年3月14日にOECDはGloBEルールのコメンタリー及び計算例を公表、ルールの解釈や詳細な技術的なガイダンス、具体的な計算の設例等を提供しています。今後も更なるガイダンスの公表が予定されており、グローバルミニマム課税の国内法への導入にあたってはこれらに準じた税制改正が行われることが想定されます。また、第二の柱の構成要素であるもう一つのモデルルール・租税条約特典否認ルール(STTR)の詳細については2022年に公表される見込みであり、今後の動向が注目されます。