

GloBE情報申告には早めに対応したい OECDデジタル課税の制度 導入時間軸とシステム対応事項

この記事のエッセンス

- 第2の柱の導入時期について、各国では他国の動向を鑑みて最終的な導入時期決定を示唆するコメントがみられ、こうした状況を踏まえて、OECDは、導入見通しとして2024年から公表している。企業においては、今後、決算準備なども考慮し、GloBE情報申告対応の準備をする必要がある。
- GloBE情報申告に向けてシステム活用を推進するためにも、「情報収集・管理」、「集計/加工・確認」、「GloBE計算」、「申告」の領域ごとに、業務要件と運用プロセスを整理することで、現実的な実務を行うためのしくみの構築に取り組むことが推奨される。

PwC税理士法人
公認会計士・税理士

白土 晴久
PwC税理士法人
深見 哲

デジタル課税ルールの企業対応の時間軸

はじめに

2021年10月の政治的な合意を受け、2022年はBEPS2.0

といわれるデジタル課税の法制化への動きが活発化している。BEPS 2.0は、2015年までにとりまとめた15のBEPS行動計画で残った課題である経済の電子化への税制の対応として、2つの柱を置いている。これが、一般に「第1の柱」および「第2の柱」といわれる所以である。第1の柱とは、電子取引を念頭に置いた課税権の市場国への配分の制度であり、第2の柱は、最低法人税課税制度である。この2つの柱の制度化は別々の手続として進められており、本稿でもそれぞれ説明する(図表1)。

第1の柱

(1) 対象

第1の柱は、当初、デジタル企業を想定した制度設計も議論されてい

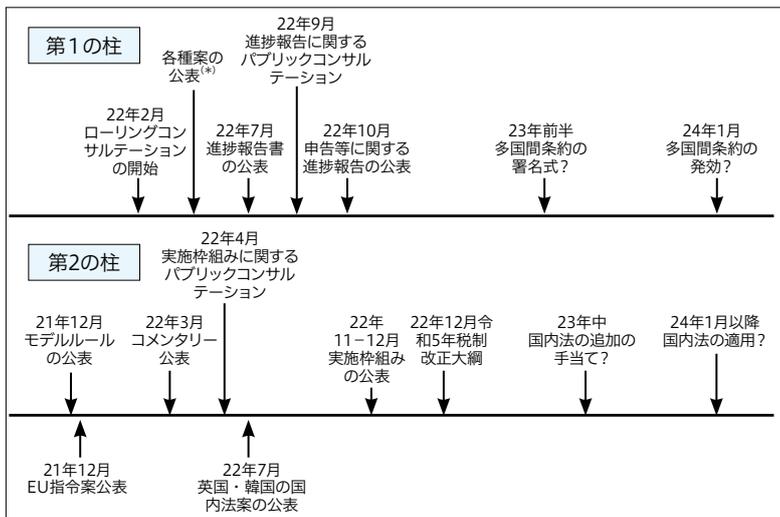
たが、米系デジタル企業へのリングフェンスとなる懸念から米国の反対があり、その結果、産業に限らず大規模かつ高収益な企業を対象にした基本制度が合意されている。

具体的には、グローバルグループの収益が200億ユーロ超で10%を超える利益率を有する企業グループが対象である。この第1の柱の制度導入は、多国間条約により施行される予定であり、今後、OECDがリードして策定された多国間条約を署名・批准し効力を有することとなる。ただし、OECDも多国間条約の内容を整理するにあたって、ローリングコンサルテーションという形で、モデルのドラフトを公開し、ステークホルダーから意見を聞きながらまとめている状況である。

(2) 導入時期

具体的には、2022年2月からローリングコンサルテーションが開始し、第1の柱における利益Aの対象範囲、収益に係るソースルール、ネクサス、課税ベースの算定などについてこれまで検討されている。

(図表1) 第1の柱と第2の柱のこれまでと今後の動き



(*) 2022年2月4日ネクサス・レベニューソーシング(案)、2022年2月18日課税ベース(案)、2022年4月4日スコープ(案)、2022年4月14日除外対象の採掘業(案)、2022年5月6日除外対象の金融サービス(案)、2022年5月27日税の安定性(案)

結収入7億5,000万

状況である。また、連

たがって、各国は、モ

デルルールに基づき各

国の国内法の制定に向

けた準備を進めている

る。多国間条約と異なり、各国国内

の柱の導入時期については、各国足

並みをそろえてという姿勢がみられ

る。多国間条約と異なり、各国国内

法により施行される第2の柱は、各

国独自に施行時期を決めることが可

導入の見通しを公表している。一方、

Dは、2022年7月のG20での報

告書でもおおよそ2024年からの

導入の見通しを公表している。一方、

の、国際的な動向、すなわち、他国

の動向をみて最終的な導入時期を決

2022年7月にはこうしたローリ
ングコンサルテーションでの検討を
踏まえた進捗報告が、10月には申
告・納付期限のような利益Aの執行
および利益Aの安定性に関する進捗
報告がOECDから公表されてい
る。この際、多国間条約について、
2023年前半までに署名式が開催
できるように詳細な規定とその解説
書の準備作業を進め、2024年の
発効を目指すと考えられている。
こうした公表を受け、当初2023

年の発効を目指していたところから
1年遅れることとなったとの報道が
確認されているが、こうした報道は
基本的に第1の柱における多国間条
約の発効を指したものである。
第2の柱
(1) 導入に向けた動き
一方、第2の柱は、最低法人税課
税制度として、2021年12月に第
2の柱の根幹をなすG
10BEモデルルール、
および2022年3月
にはそのコメントリー
が公表されている。第
1の柱との違いは、こ
うした最低法人税課税
制度は、基本的に、第
1の柱での多国間条約
の締結ではなく、各国
の国内法で制定され施
行される点である。し
たがって、各国は、モ
デルルールに基づき各
国の国内法の制定に向

ユーロ以上の企業グループが対象に
なるため、第1の柱に比べ、その対
象となる企業グループは圧倒的に多
くなり、企業においては第2の柱の
制度導入への関心が一般に高い状況
である。
たとえば、EUでは、G10B
EルールのEU指令案をモデル
ルールの公表とほぼ同時に公表し、
2023年末までの加盟国での国内
法の導入を定める内容となってい
る。一方、英国はパブリックコンサ
ルテーションを経て、2022年
7月にG10BEルールの国内法
案を公表している。こうしたパブ
リックコンサルテーションや国内
法導入に向けた動きは、各国でみ
られる。なお、各国の国内法の制
定にあたって、現時点では第2の
柱の実施枠組み(Implementation
Framework)が公表されていない
ため(注：2022年10月14日現在)、
後日修正が入ることが当然に想定さ
れる状況である。

しかしながら、前述のとおり、E
U指令案で2023年12月までの国
内法の導入とすることをはじめ、英
国では2023年12月31日以後開始
事業年度からの適用、国内法案を公
表している韓国では2024年1月
からの適用など、その他の国でも実
質的に2024年1月からの施行と
する公表が確認されている状況であ
る。こうした状況を踏まえ、OECD
は、2022年7月のG20での報
告書でもおおよそ2024年からの
導入の見通しを公表している。一方、

米国では米国外軽課税無形資産所得税(GILTI)を第2の柱に適合させる法案が実質的に棚上げの状況にあり、2022年11月の中間選挙後の動きに注視する必要がある。

日本の動き

こうした各国の動きのなか、日本の財務省は、令和5年度以降の税制改正でG10BEルールの導入を進める旨のコメントにとどめている状況である。したがって、最短では、令和5年度の税制改正で導入し、2023年4月開始以後の事業年度からの適用可能性も完全に否定はできないが、前記の理由により各国に先じて日本が導入するかは不明である。

一方、国際的な動向と足並みをそろえて2024年1月から施行をする場合、令和5年度税制改正でG10BEルールを導入し、施行時期を2023年4月ではなく、2024年1月とするといった対応も考えられる。

よって、2022年12月に公表予定の令和5年度税制大綱におけるG10BEルールに関する公表内容は、多くの関係者が注視している状

況である。すでに各省から令和5年度税制改正要望が財務省へ提出されているが、経済産業省の税制改正要望においても第2の柱に関する要望事項が記載されている。G10BEルールという国際合意に基づく制度導入のため、細かな制度設計に関する要望は控えられているが、こうした税制改正要望からも令和5年度税制改正も視野にG10BEルールの導入が検討されていることがうかがえる。

企業における実務留意点

以上、第1の柱および第2の柱の導入時期に関して触れてきたが、こうした導入時期を前提に企業の対応や準備においてどのような点に注意すべきかを説明したい。

(1) 第1の柱

まず、第1の柱については、いまだ進捗報告・パブリックコンサルテーションの状況であり、ルールの詳細の決定にはもう少し待つ必要がある。一方、そのルールの内容の適用にあたっては、実務上の疑問点が多々上がってくるのが当然予想される。対象企業は、限定的であるも

の、対象となる企業では、現在公表されている進捗報告の内容を今から研究していくことは必須といえる。

(2) 第2の柱

次に第2の柱については、2024年以降の適用の可能性があるものの、その制度の複雑さ、海外子会社を含めたグループ全体での実効税率計算などの必要性から、こちらも今から検討開始が望ましい状況である。国際合意を前提としているため、G10BEモデルルールに準拠した制度導入を進める必要がある

G10BE情報申告に係るシステム対応

ここからは、G10BEルールに基づいた情報申告のシステム対応について検討していく。

G10BE情報申告に 対するシステムの検討 状況

BEPS2.0の第2の柱、最低法人税課税制度への対応として、G10BE情報申告に向けたシステム活用の検討が活性化している。G10BE情報申告におけるシス

る。国内法が公表されたとしても、実質的な内容はG10BEモデルルールと変わらない可能性も十分あり、必ずしも国内法の公表を待つ必要はないと考えられる。

また、四半期または年次決算時の見積実効税率や未払法人税の計算への影響を考えると、今後、G10BEルールの会計上の取扱いも徐々に整理されると思われる。しかし、G10BE情報申告の提出期限を作業の期限として準備をするのではなく、決算準備なども考慮して準備を進めるべきである。

TEM活用の検討領域として「情報収集・管理」、「集計/加工・確認」、「G10BE計算」、「申告(図表2)」が考えられるが、多くの企業では「情報収集・管理」で使用するシステムに議論が集中しており、社内の連結会計システムやドキュメント管理システム、外部ベンダーのサービスと、さまざまなシステムを検討している状況がみられる。

しかしながら、目的がG10BE情報申告を行うことだと考えると、いかにG10BE計算を正しく速や

(図表2) GloBE情報申告におけるシステム活用の検討領域

| システム活用の検討領域 | 要点 |
|-------------|--|
| 情報収集・管理 | GloBE計算を見据えた形式(データ化)を定義し、後の工程で扱いやすいしくみを検討する。収集する情報の網羅性、適切性、取得方法について、実務で運用可能なプロセスを検討したうえで情報収集・管理するシステムを決定する。既存のシステムを使用する場合、既存の他業務への影響や利用対象となる各構成事業体がシステムを利用可能か確認が必要となる。 |
| 集計／加工・確認 | GloBE情報申告の複雑さから、構成事業体から収集した情報には一定の間違いが含まれることが想定されるため、本社の実務で対応可能なしくみを検討する。収集した情報の妥当性／正確性の基準と、いつ、どう確認するのか検討し、すべての作業を自動化することを目的とはせず、自動化と一部手動の作業が混在した場合でも情報の妥当性／正確性の基準を確認できるツールやシステムを利用する。 |
| GloBE計算 | 今後の税制改正等による変更対応に必要なコストや運用体制を検討し、自社内にシステムを構築するのか、外部のサービスを活用するのか検討する。GloBE計算では担当者の判断が必要となるプロセスが考えられるため、複数の計算結果を出力可能なことと、一貫した計算プロセスが適用されるしくみが必要となる。 |
| 申告 | GloBE情報申告に関する国内法が公布、施行され、申告システムの仕様が確定した後に具体的な対応を検討する必要があるため、現時点では議論から外すことが多い。情報収集の段階からデータとして活用可能な形式を定義することで、申告時に必要な情報の整形や確認を含めたシステムの活用が検討可能となる。 |

かに行うのかという点が求められるため、「どのようなシステムで情報を収集・管理するのか」の前に「どのような形式で情報を収集・管理するか」を検討し、実務に適用することが重要となる。

また、GloBE計算に必要な情報は複数のソース(会計データ、申告書、決算書等)になると考えられるため、ソースの網羅性、適切性、妥当性／正確性の確認とあわせて、取得方法や確認のタイミングおよび方法等、「実務に適用が可能な運用プロセス」を定義することが必要となる。しかし、現時点では、具体的な

実務への適用の検討を進めている企業は少ない状況だと思われる。

実務に適用可能なシステムの検討ポイント

こうした全体的な実務適用の検討ではなく部分的なシステム検討が行われている状況のなか、あらためてGloBE情報申告対応に向けたシステム活用へのアプローチと留意点について説明したい。

(1) アプローチ

先に記載のとおり、重要なのは「ど

のような形式で情報を収集・管理するのか」と「実務に適用が可能な運用プロセス」を検討、構築することであり、この形式と運用プロセスを検討するうえで有用なのが試算(トックプアップ税の試算)を実施することだと考える。

試算の目的にはインパクト分析だけではなく、必要な情報の整理も含まれており、試算のプロセスを通じてGloBE計算に必要な情報が(部分的にも)明確になるため、本計算に向けた情報ソースの整理と運用プロセス検討の重要なインプットとなる。

また、試算に使用する値がシステムやツールから利用可能な標準化された形式としてデータ化されているかを確認することで、情報収集の形式や利用するシステムの検討に活かせるものとなる。

こうした試算を通じた検討結果を業務要件として整理したうえで、利用するシステムの検討を行うことがGloBE情報申告に向けた効果的・効率的なシステム活用につながると思われる。

(2) システム検討時の留意点

システムの検討にあたっては、前記の業務要件をもとに実務において

利用・運用が可能なしくみを目指すことを念頭に置き、新しいシステムを導入することやシステムを利用すること自体が目的ではないという認識が重要である。

前記の点を踏まえてシステムを検討する際の留意点を説明する。

① 業務要件の優先順位

税務としての必須要件や業務上許容できない要件の整理とあわせて、許容は可能だが重要性が高い要件、可能であれば実現したい要件といった優先順位を設定する。

たとえば、情報の保持期間(7年または10年)は税務の必須要件となるが、システムのSLA(サービス品質保証)やシステムで利用可能なファイル形式等の仕様については税務および業務として許容可能か検討し、優先順位を設定する。

② 実務担当者を想定した利用可否

本社、海外子会社等の担当者がシステムを使用する際の手順や運用方法を想定し、検討対象のシステムによる実務への利用可能性の判断を行う。システムの使用者をより具体的に想定するためにも、業務要件からシステムの検討を行うことが重要である。たとえば、GloBE計算には会

計の情報も必要となるが、データの
入力を誰が行うのか、既存の会計パッ
ケージから取得するのか等、より具
体的に想定することが望ましい。

仮に業務要件がない状態でシステ
ムの機能をもとに検討を行うと、評
価軸が曖昧なまま検討が進むことと
なり、結果、実務では利用が困難な
しくみとなる可能性が高いと考えら
れる。

③ 領域ごとのシステム利用方法
システムの利用を検討する領域と
しては「情報収集・管理」、「集計/加
工・確認」、「G I O B E 計算」、「申告」
があるが、どの領域でどのようにシ
ステムを利用するとより業務への貢
献が高いのか検討を行う。具体的
システムを検討する際の評価軸とし
て整理することが重要である。

たとえば、G I O B E 計算に向け
ては、標準化された情報が必要とな
るため、「情報収集・管理」領域にて、
収集する情報の標準化(テンプレー
ト化)、担当者への依頼(タスク管
理)、収集した情報の一元管理をシ
ステムとして対応し、業務利用する
こと等が求められるだろう。

④ 既存または新規システムの選択
すでに社内で使用しているシステ
ムか、新規のシステムかの選択につ

いては、大きく「既存業務への影響」
と「コスト」を検討することになると
考えられる。

既存のシステムを活用する利点と
しては、社内に運用体制やノウハウ
があると想定されるため、安定稼働
の実現と初期導入および運用コスト
が比較的低くなる可能性がある。

しかしながら、既存のシステムを
使用している他業務への影響や、シ
ステム運用の役割分担、責任範囲の
調整が必要となり、調整の結果、既
存のシステムを利用できない場合も
考えられる。

一方、新規のシステムを選択する
場合、初期導入費用が比較的大きく
なると想定されるが、G I O B E 情
報申告もしくは税務業務に特化した
システムを構築することが可能とな
るため、他業務への影響はないか、
または許容可能な程度に低くなると
考えられる。

⑤ 選択したシステムの利用・運
用可否
選択したシステムが想定している
担当者の環境で利用可能か、確認を
行う。

ネットワークや情報セキュリティに
よってシステムの利用が困難な場合
には、別のシステムの利用等の対応

方法を検討することが必要となる。
また、選択したシステムを税務部
門で運用可能かの判断も重要な点と
なる。

運用コストやライセンス等のシス
テムを稼働し続けるために必要なコ
ストとあわせて、マスター情報のメ
ンテナンス等、システム運用に係る
人的リソースを含めたコストが許容
可能かの判断が必要となる。

まとめ

G I O B E 情報申告対応に向けた
システムの検討状況と、実務におい
てシステムを活用するためのポイン
トを説明した。

効果的・効率的にシステムを活用
するためにも、試算を通じて業務要
件を整理し、G I O B E 計算を見据
えた標準化への取組みと、実務とし
て運用が可能なくみを構築するこ
とが重要だと考えられる。

しかしながら、検討における留意
点も多岐にわたることと、G I O B
E 計算に必要な正しい情報を収集す
るためには担当者への周知とドライ
ランの実施が必要になるため、準備
を行う猶予は迫りつつあるといえる。
今後も税務業務におけるシステム

の活用は求め続けられる状況だと考
えられるため、この G I O B E 情報
申告対応によるしくみの検討および
構築をよい機会と捉え、税務業務効
率化の実現に向けて取り組まれるこ
とを期待する。

【GloBE情報申告に係るシステム対応 執筆担当】

深見 哲(ふかみ・あきら)

PwC税理士法人

ディレクター

国内大手システムインテグレーターにてシステム設
計/開発を担当し、その後グローバルソフトウェア
会社のエンタープライズクライアント向けセールス
エンジニアを経て、2015年PwCメンバーファームに
参画。製造企業、小売企業を中心にさまざまな業
界でITコンサルタントとして従事。現在、当法人の
Tax Reporting Strategyチームにて、主にクライア
ント向けの税務業務の効率化プロジェクトを担当し、
業務プロセスの標準化や作業の自動化、情報収集シ
ステムの利活用に関するアドバイスを提供。

【デジタル課税ルールの企業対応の時間軸 執筆担当】

白土 晴久(しらと・はるひさ)

PwC税理士法人

パートナー

公認会計士・税理士

2003年、PwC税理士法人へ入所。2010年から2013年に
PwC オランダ アムステルダム事務所に出向、現地に進出
している日系企業に対するオランダ・日本税務アドバイス、
欧州企業による日本投資に対する各国税務アドバイスを提
供。以降、国際税務サービスグループのリーダーとして、
クロスボーダーストラクチャリングなどに関する税務アド
バイスに従事。現在、Tax Reporting Strategyチームにて、
デジタル経済課税、ESG関連課税、カーボンプライシング
などに関するアドバイスも提供。