

2023 年度税制改正大綱における デジタル課税第 2 の柱に係る概要

December 2022

In brief

2022 年 12 月 16 日、自由民主党・公明党両党より 2023 年度(令和 5 年度)税制改正大綱(以下、「2023 年度税制改正大綱」)が公表され、昨年末に経済協力開発機構(OECD)より公表された第 2 の柱にかかるモデル規則(Model Rules)において規定されているグローバル税源浸食防止(GloBE: Global Anti-Base Erosion)ルールのうち所得合算ルール(IIR: Income Inclusion Rule)の改正が盛り込まれています。具体的には、IIR が各対象年度の国際最低税額に対する法人税(国税)(仮称)として法人税の中に盛り込まれ、大綱において基本的な仕組み、課税標準、その他の項目について記載されていますが、基本的にはモデル規則の内容と同様のものとなっています。なお、適用関係については、2024 年(令和 6 年)4 月 1 日以後に開始する対象会計年度の国際最低税額に対する法人税について適用とされています。

本ニュースレターでは、2023 年度税制改正大綱に盛り込まれた当該国際最低税額に対する法人税の概要について解説します。

In detail

1. 対象多国籍企業グループ等

特定多国籍企業グループ等が対象とされ、閾値を含めモデル規則 1 章に規定されている内容と同様のものとなっています。また、モデル規則における構成事業体は構成会社等として、同 1 章の規定と同様の会社等がその対象となるとされています。

2. 課税標準

課税標準は国際最低課税額(モデル規則におけるトップアップ税額)とされ、グループ国際最低課税額のうち我が国以外の国に所在するグループの構成会社等と共同支配会社等(モデル規則における Joint Venture: JV)に配賦される会社等別国際最低課税額に対して内国法人の所有者持分等を勘案して計算した帰属割合を乗じて計算した金額の合計額とするとされ、モデル規則 2 章の内容と同様のものとなっています。

また、当該グループ国際最低課税額の計算は、基本的にモデル規則 5 章における国別トップアップ税額の計算と同様のものとなっています。モデル規則における追加トップアップ税額は再計算国別国際最低課税額として、適格国内最低税率課税(QDMTT)は自国内国際最低課税額に係る税の額として記載されており、モデル規則 4.1.5 条に規定されている GloBE 純所得が生じない場合に計算されるトップアップ税額についても当該グループ国際最低課税額に含まれるとされています。

当該グループ国際最低課税額を計算する上で必要となるモデル規則 3 章に規定される GloBE 所得については国別計算所得等の金額として、また同 4 章に規定される調整後対象税額については調整後対象租税額として記載されており、それぞれの調整項目の記載はモデル規則に規定されている調整項目のうち主なもののみとなっていますが、これもモデル規則と同様のものとなっています。

3. 税額の計算

上述 2 で計算される各対象会計年度の国際最低課税額に 100 分の 90.7 の税率を乗じて計算した金額とされています。また、当該法人税の額に 907 分の 93 の税率を乗じて計算した金額が地方法人税(国税)として課され、当該法人税と当該地方法人税を合計して最低国際課税額の 100%が納付されることとなります。

4. セーフハーバー

適用免除基準として記載され、モデル規則 5.5 条で規定されているデミニマスルール¹の他、国別報告事項(CbCR)の記載事項等に基づく適用免除基準についても言及されていますが、他のセーフハーバーについての具体的な内容は記載されていません。

5. その他

モデル規則 8.1 条に規定されている GloBE 情報申告書について、情報申告制度が創設され同 8.1 条と同様の報告事項等を英語で提供しなければならないとされています。また、当該情報申告書は多国籍企業(MNE)グループの内国法人である構成会社等に提出義務が課されますが、当該 MNE グループの最終親会社等の税務当局から我が国の税務当局に対して当該情報申告書が提供されると認められる場合は、当該提出義務は免除され、その場合には当該最終親会社に関する情報を最終親会社届出事項として提供しなければならないとされています。なお、この情報申告制度は e-Tax により行うことが記載されています。

The takeaway

今回公表された 2023 年度税制改正大綱により、我が国において IIR が制度導入されることとなり、その概要は基本的にモデル規則に沿ったものであることが明らかとなりました¹。同大綱には、GloBE 所得や調整後対象税額の調整項目、CbCR セーフハーバーなど、詳細な内容が記載されていない項目もあり、今後国会に提出される法案や OECD から公表されるインプリメンテーションフレームワークを確認・分析することも必要となりますが、2024 年 4 月 1 日以後開始事業年度からの適用となりますので、モデル規則や同規則コメンタリーの内容に加えて同大綱の内容も踏まえ、影響額の試算・選択適用できる制度の理解・判断の他、必要な情報収集・申告書作成のための体制構築・情報基盤整備など、早めの準備を進めていくことが肝要と考えます。

また、2024 年 4 月 1 日以後開始事業年度からの適用となることから、例えば、12 月決算法人²についての我が国での IIR の適用は 2025 年 1 月 1 日以後開始事業年度からとなりますが、英国など諸外国の中には 2024 年 1 月 1 日以後開始事業年度から適用されるケースもあり、当該国にグループの構成事業体が所在する場合には、グループの構成事業体について IIR(必要に応じて UTPR³)の適用可否等を判定していくことが必要となりますので、他国の制度導入の動向について慎重に注視していくことが必要となります。

¹ 我が国の IIR の導入においては、いわゆる国内 IIR の採用はせず、令和 6 年度以降に QDMTT を導入する予定です。

² 2024 年 1 月 1 日から 3 月 31 日までに開始する事業年度について 12 月決算法人の例と同様の問題があります。

³ 2024 年 1 月からの UTPR の導入可能性について、各国の動向に注意が必要です。

さらに、2023年3月末までに法案が成立する場合に、2023年3月期における税効果会計の適用と開示の議論が生じることとなりますが、現在、IASBでは、GloBEルールに係る税効果会計は当面適用しない方針で議論されており、今後のIASBや我が国の企業会計基準諮問会議における議論の状況についても注視していくことが必要となります。

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 デジタル経済課税対応支援チーム

〒100-0004 東京都千代田区大手町一丁目2番1号 Otemachi One タワー

www.pwc.com/jp/tax

デジタル経済課税対応支援 チーム リードパートナー 白土 晴久	顧問 岡田 至康	パートナー 浅川 和仁
パートナー 船谷 晃一	パートナー 神保 真人	パートナー 沼尻 雄樹
パートナー 武田 恭世	ディレクター 城地 徳政	

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(有料)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。

www.pwc.com/jp/tax-academy

PwC 税理士法人は、企業税務、インターナショナルタックス、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152カ国に及ぶグローバルネットワークに328,000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。

© 2022 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.