

赤字でも税額発生 of 仕組み、少数持分構成事業体ルール、CFC 税制簡素化…etc.

D課税・第2の柱 コメントリのポイントと法制化に向けた課題

OECDは昨年12月20日、デジタル課税・第2の柱「最低税率制度（ミニマム課税）」についてモデル・ルールを公表したが（本誌914号）、モデル・ルールを理解する上で欠かせないのが、モデル・ルールを解説した「コメントリ」や図解や計算例等を用いた「事例集」だ。

本誌は、3月14日にOECDより公表されたコメントリや事例集を解説した。そこで本特集では、モデル・ルール公表時に本誌が指摘していたGloBE所得がない（法域全体で赤字）場合にもトップアップ税額が生じる可能性や、企業から「通常のETR / トップアップ税額の計算と何が違うのかが分かりにくい」との声が上がっていた少数持分構成事業体ルールといったコメントリの内容を解説しつつ、2022年法制化・2023年施行に向けた課題として、最低税率制度と類似するCFC税制の見直しの方向性について、独自取材に基づきレポートする。

▶赤字でもトップアップ税額が発生するメカニズム

永久差異対応部分については第1事業年度からトップアップ課税を強制

昨年12月に公表されたデジタル課税・第2の柱「最低税率制度（ミニマム課税）」のモデル・ルールの中で企業から懸念の声が上がったのが、モデル・ルール4.1.5だ。ここには、「ネットGloBE所得がない法域の事業年度において、当該法域の調整対象税額（注：ETRの分子）がゼロ未満かつ予定対象税額（注：ある法域におけるGloBE所得又は損失に最低税率（15%）を乗じた金額に相当する金額）に満たない場合には、その法域の構成事業体は、その法域に係る現行事業年度について、これら金額の差額に相当する金額の追加的な現行年度トップアップ税額を有するものとする」旨の記述があり、GloBE所得がない、すなわち法域全体で赤字の場合

れている。

これに対し企業からは、このメカニズムがモデル・ルールの要旨（executive summary）で謳われている「所得についてミニマム税を支払う」「利益に対するトップアップ課税」に反しているのではないかとの不満の声が聞かれたが、コメントリとともに3月14日に公表された事例集に掲載された計算例により、GloBE所得がない場合でもトップアップ税額が生じることが明確となった（Example 4.1.5-1）。以下、数字を入れた事例で見てみよう。

上記の通り予定対象税額とはGloBE損失に最低税率を乗じた金額であるため、事例①においては、「▲100 × 15% = ▲15」となる。また、調整対象税額は上記の通り▲18

にもトップアップ税額が生じることが示唆さ

最新号（5月16日号）の掲載記事となります。
本記事を読むには無料見本誌をご請求ください。