

説 明 資 料

〔新たな国際課税ルールに関する合意について〕

令和 3 年 11 月 12 日 (金)

財 務 省

新たな国際課税ルールについて

課題

- 市場国に物理的拠点(PE: Permanent Establishment)を置かずにビジネスを行う企業の増加
 - 現在の国際課税原則では、国内に外国企業の支店等のPEがある場合にのみ、そのPEの事業から生じた所得へ課税できるため、市場国で課税が行えない問題が顕在化。
- 低い法人税率や優遇税制によって外国企業を誘致する動き
 - 法人税の継続的な引下げにより各国の法人税収基盤が弱体化。
 - 税制面において企業間の公平な競争条件を阻害。



- 2015年の「BEPS最終報告書」において、経済のデジタル化に伴う課税上の課題(法人課税)について、作業を進めることに合意。
※ BEPS: Base Erosion and Profit Shifting (税源浸食と利益移転)
- OECD/G20の「BEPS包摂的枠組み」(現在は約140か国・地域が参加)において議論が進められ、本年10月8日、2つの柱による解決策に合意。
- 第1の柱(市場国への新たな課税権の配分): 2022年に多国間条約策定、各国国内法改正、
2023年の実施が目標。
第2の柱(グローバル・ミニマム課税) : 2022年に各国国内法改正、
2023年(一部は2024年)の実施が目標。
⇒いずれも、我が国は令和5年度改正以降の税制改正を予定。

第1の柱

【課税対象】

- ・ 全世界売上が200億ユーロ(約2.6兆円)超、かつ、利益率が10%超の多国籍企業。
 - ※ 売上閾値について条約発効7年後にレビューを行い、円滑な制度の実施を条件として100億ユーロ(約1.3兆円)に引下げ。
 - ※ 上記閾値を満たすセグメントがある場合には、例外的にセグメント単位で課税。

【配分割合】

- ・ 売上の10%を超える超過利益の25%を、ネクサス(課税根拠)を有する市場国に売上等に応じて配分。

【ネクサス(課税根拠)】

- ・ 市場国での100万ユーロ(約1.3億円)以上の売上。
 - ※ GDPが400億ユーロ(約5.2兆円)未満の国は25万ユーロ(約3,250万円)以上。

【税の安定性】

- ・ 市場国への利益配分に関連する争点について、義務的・拘束的な紛争防止・解決メカニズムを導入。

【一方的措置】

- ・ 第1の柱を実施するために今後策定する多国間条約において、全ての企業に対する全てのデジタルサービス税等を廃止し、将来にわたり導入しないことを定める。

【実施目標】

- ・ 2022年に多国間条約策定・署名、2023年から制度実施。

第2の柱

【課税対象】

- ・ 年間総収入金額が7.5億ユーロ(約1,000億円)以上の多国籍企業(国別報告事項の対象となる企業と同水準)。

【最低税率(実効税率)】

- ・ 最低税率(実効税率ベース)は、15%。

※ 実効税率は、子会社等所在の国毎に算定し、15%で計算した税額との差分を最終親会社に上乗せ課税

【適用除外】

- ・ 対象所得から、有形資産(簿価)と支払給与の5%を除外(当初10年間は特例措置あり)。

※ 有形資産(簿価)については、導入時は8%とし、当初5年間は0.2%、その後5年間は0.4%の割合で逡減。

支払給与については、導入時は10%とし、当初5年間は0.2%、その後5年間は0.8%の割合で逡減。

【米国GILTI税制との共存】

- ・ 米国GILTI(米国外軽課税無形資産所得)税制との共存の条件を検討。

【実施目標】

- ・ 2022年各国国内法改正、所得合算ルールは2023年、軽課税支払ルールは2024年から実施(導入は各国の任意)。

10月8日にOECD/G20「BEPS包摂的枠組み」が公表した「経済のデジタル化に伴う課税上の課題に対応する二つの柱の解決策に関する声明」及び「詳細な実施計画」に示された最終的な政治的合意は、より安定的で公正な国際課税制度を確立する歴史的な成果である。我々は、OECD/G20「BEPS包摂的枠組み」に対して、2023年に新たな課税ルールがグローバルなレベルで発効することを確保するため、「詳細な実施計画」で合意された通りに、モデル規定と多国間協定を迅速に策定することを求める。

第1の柱(市場国への新たな課税権の配分)

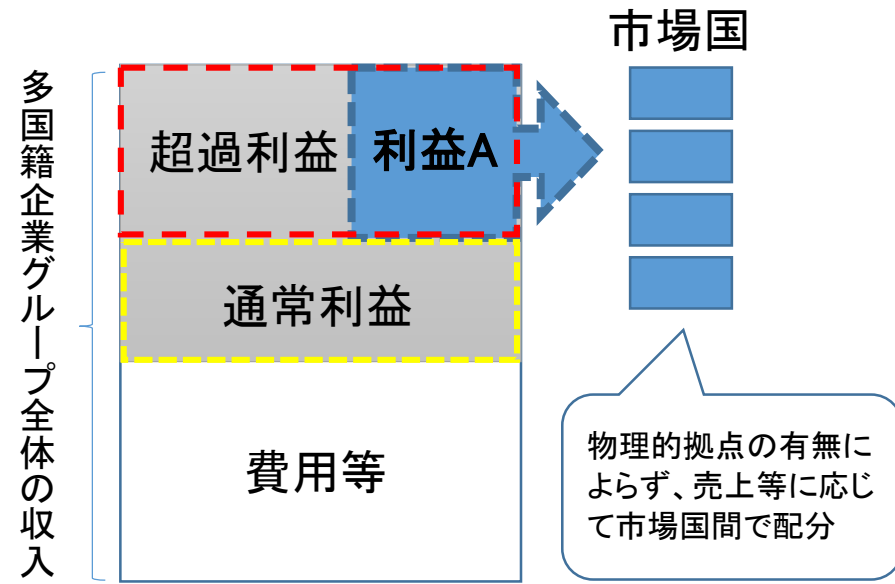
《市場国》

《企業所在地国》



- ・ 物理的拠点がなため課税できない
- ・ 市場国で生み出された価値に見合った課税ができない

- 「課税対象 (scope)」は、売上高200億ユーロ (約2.6兆円)超、利益率10%超の大規模・高利益水準のグローバル企業(全世界で100社程度)
- 大規模な多国籍企業グループの利益率10%を超える超過利益の25%を市場国に配分



【通常利益】
収入の10%

【超過利益】
通常利益を
超える利益

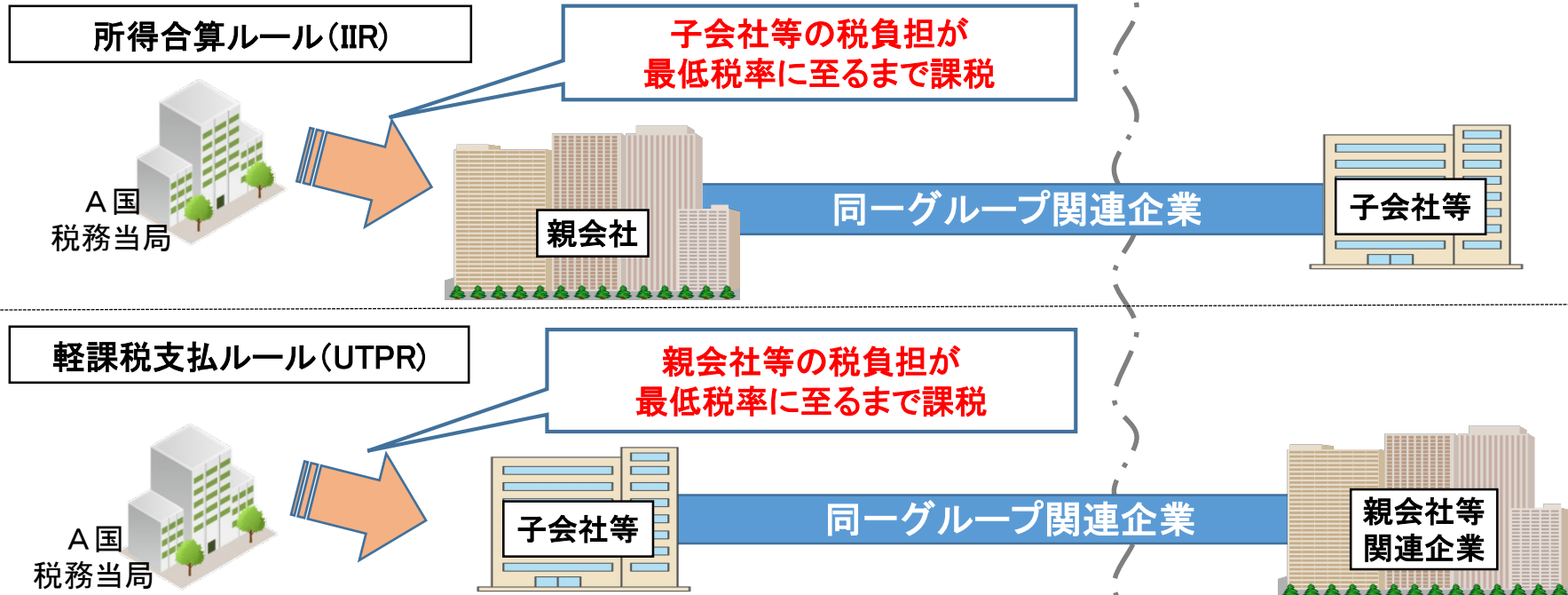
【利益A】
超過利益の
25%

第2の柱(グローバル・ミニマム課税)

- 全ての多国籍企業グループが最低限の法人税負担をすることを確保するため、以下のルール等を導入。これらのルールを合わせてGloBE(Global Anti-Base Erosion)ルールという。
 - 年間総収入金額が7.5億ユーロ(約1,000億円)以上の多国籍企業(国別報告事項の対象となる企業と同水準)が対象。
- (1) 所得合算ルール(IIR: Income Inclusion Rule)
軽課税国にある子会社等の税負担が最低税率(15%)に至るまで親会社の国で課税
 - (2) 軽課税支払ルール(UTPR: Undertaxed Payment Rule)
軽課税国にある親会社等の税負担が最低税率(15%)に至るまで子会社等の国で課税
- (注) 海外進出の初期段階にある多国籍企業は、GloBEルールの適用開始後5年間、UTPRの適用から除外される。

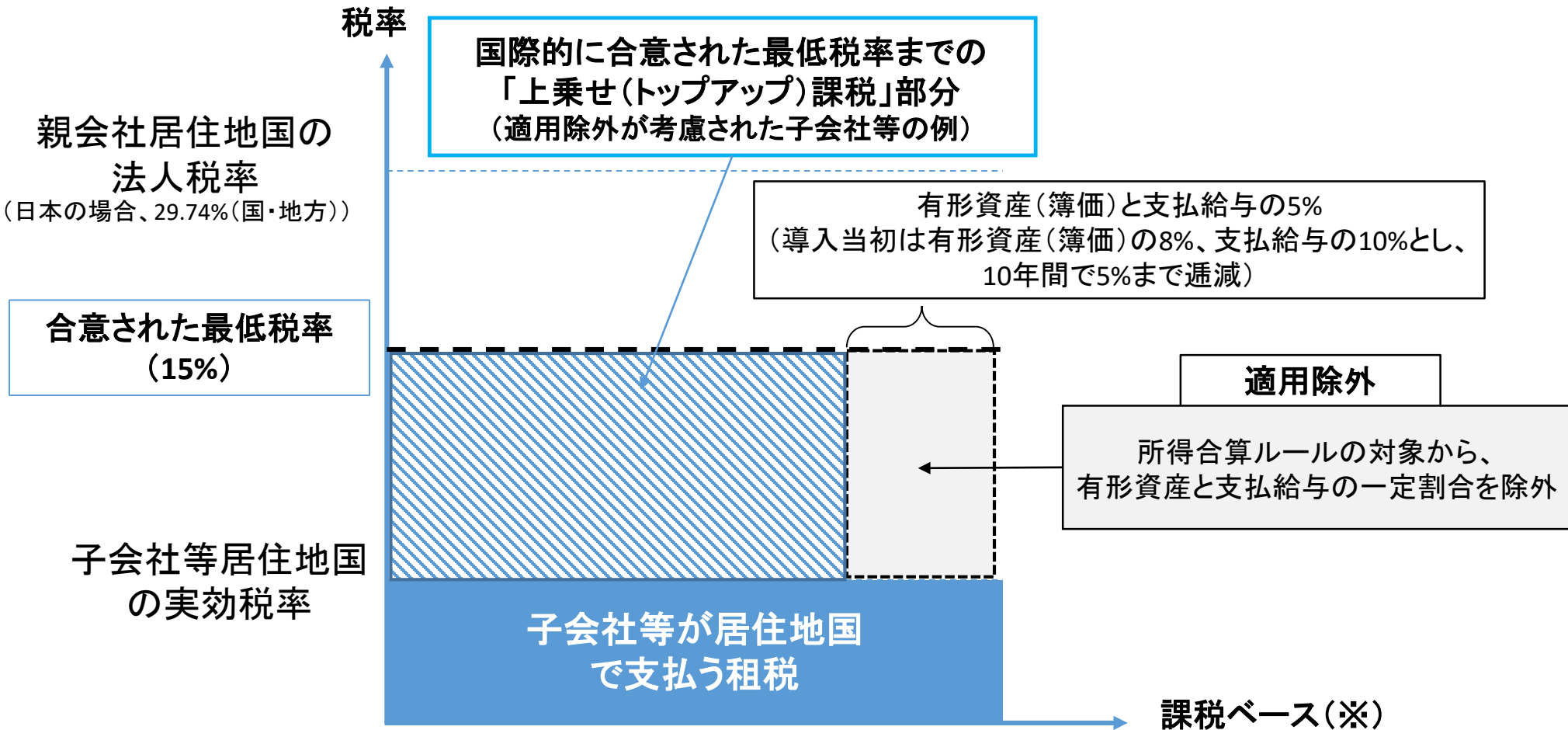
《 A国(通常の税率) 》

《 B国(軽課税国) 》



第2の柱(所得合算ルールイメージ)

軽課税国に所在する子会社等の税負担が国際的に合意された最低税率(15%)に至るまで、親会社の所在する国において課税を行う制度



(※)所得合算ルールの課税ベースは、調整された財務諸表の税引前利益を使用

參考資料

OECDを中心とした検討の経緯

2015年10月

「BEPS行動計画1最終報告書 デジタル経済の課税上の課題への対応」

- 経済全体が急速にデジタル化する中、税の観点からデジタル経済をその他の経済と区別することは困難。法人課税については2020年まで作業を継続することに合意。

2018年3月

「経済のデジタル化に伴う課税上の課題に係る中間報告書」

- 2020年までにコンセンサスに基づいた解決策の取りまとめに向けて作業を進める(2019年にアップデートを行う)ことに合意。

2019年6月

「経済のデジタル化に伴う課税上の課題に対するコンセンサスに基づく解決策の策定に向けた作業計画」

- 解決策の論点と今後の検討作業を取りまとめ。2020年末の最終報告書にむけた作業の実施に合意。

2020年1月

「第1の柱の統合的アプローチに係る制度の大枠と第2の柱の進捗報告書」

- 「統合的アプローチ」を第1の柱の交渉の基礎として承認。2020年末までの合意へのコミットを確認。

2020年10月

「経済のデジタル化に伴う課税上の課題－青写真に関する報告書(第1・第2の柱)」

- 将来の合意のための強固な土台を提示。2021年半ばまでに成功裡の結論に到達することを目指して、残された論点に迅速に取り組むことに合意。

2021年7月

「経済のデジタル化に伴う課税上の課題に対応する二つの柱の解決策に関する声明(大枠合意)」

- 2つの柱からなる解決策の大枠に合意。残された論点や詳細な実施計画は2021年10月に最終合意を目指す。

第二 令和時代の税制のあり方

3. 経済のグローバル化やデジタル化等への対応

(2) 国際的な租税回避への対応

従来の国際課税に関する議論は、各国の課税権が重複する場合の二重課税の調整が中心であった。これに対して、2012年（平成24年）にOECD租税委員会で立ち上げられたBEPS（Base Erosion and Profit Shifting：税源浸食・利益移転）プロジェクトは、多国籍企業による税制の隙間や抜け穴を利用した租税回避あるいは二重非課税の問題に対する積極的な国際協調へ移行したという点において、極めて画期的な取組であった。

2015年（平成27年）の最終報告書の公表以後、BEPSプロジェクトは各国による実施段階に入っている。プロジェクトの立上げ時より主導的役割を果たしてきた我が国は、その合意事項を着実に実施し、企業間の公正な競争条件を整えるべく、累次の国内法改正や租税条約への反映を進めてきた。近年、クロスボーダーの組織再編や資本取引など、企業の国際的な経済活動はますます活発となっており、これに伴い国際課税制度の重要性も高まっている。引き続き、税源浸食・利益移転に適切に対処するため、租税回避の態様に応じた個別的な対応策を丁寧かつ迅速に整備していくことが重要である。

また、いわゆるパナマ文書の流出などにより、脱税や租税回避等のための税務・金融情報の秘匿に対する国際的な批判が高まったこともあり、税務当局間の情報交換を通じた「税の透明性」に関する取組が大きく進んでいる。我が国では、2018年（平成30年）から、OECDが策定した共通報告基準（CRS：Common Reporting Standard）に基づく非居住者の金融口座情報の自動的情報交換及び多国籍企業情報に関する国別報告事項（CbCR：Country-by-Country Report）の自動的情報交換を開始した。今後、このような交換により取得した情報の効果的な活用が求められる。制度面においても、国際的な議論を踏まえながら、適正・公平な課税の実現に向けて必要な見直しを行っていくべきである。

第二 令和時代の税制のあり方

3. 経済のグローバル化やデジタル化等への対応

(3) 経済のデジタル化に伴う国際課税上の課題への対応

経済のデジタル化の進展に伴い、大量のデータや知的財産等の無形財産が新たな付加価値を創出し、生産性を高め、グローバルな経済の成長をもたらす要素となっている。一方、物理的な拠点なく事業を行う外国企業に対して市場国が適切な法人課税を行えないといった、現行の国際課税原則の問題が顕在化している。「恒久的施設（P E : Permanent Establishment）なければ課税なし」との考え方は、国家間の課税権配分を決定するための基本原則であるが、物理的拠点を有さずに市場国で経済活動を行うビジネスモデルに対応しきれていない。また、企業グループ内取引の国際課税上の利益配分を定める独立企業原則においても、多国籍企業が移転の容易な無形資産によって超過利益を得ている場合や、市場国における活動に係る機能・リスクを限定することで課税される利益が抑えられているような場合、課税権の配分が適切になされるよう機能しているのかについて疑義が生じている。

こうした問題に対して各国が協調せず個別に対応策をとれば、企業のビジネス展開上の不確実性を増加させ経済活動に負の影響をもたらす。国際的な合意に基づく協調した対応策が採用されることが重要である。こうした観点から、現在、OECDを中心に、以下の二本の柱に基づく解決策が模索されている。

解決策の「第一の柱」として、多国籍企業の経済活動に関して、市場国において創造される価値を勘案し、新しい課税根拠（いわゆるネクサス）や利益配分ルールを通じて市場国に適切な課税権を与える方向での検討が進められている。我が国としては、デジタル・プラットフォーマーの新たなビジネスモデル等に適切に課税できるようにすると同時に、製造業を中心とする投資輸出国であることを踏まえ、市場国に与えられる新たな課税権の対象を適切に設定することが重要である。

解決策の「第二の柱」として、多国籍企業が経済活動の拠点をいかなる国・地域に置くかにかかわらず、最低限の租税を負担することを確保する方策が検討されている。経済のデジタル化により、無形資産等に関連する利益の軽課税国への移転がますます容易になる中、企業の公平な競争環境を整備するとともに、「底辺への競争」とも言われる法人税の引下げ競争に歯止めをかけるべく、国際協調を進めていくことが重要である。

また、新しいルールの導入に当たっては、企業活動における予見可能性を確保することや、コンプライアンス上の過度な負担を課さないように配慮することが必要である。さらに、二重課税が生じないよう、紛争防止・解決メカニズムを強化するべきである。

本年のG20議長国である我が国は、経済のデジタル化に伴う課税上の課題について、国際的な合意に基づく解決策を2020年（令和2年）までにとりまとめるべく、引き続き積極的な役割を果たしていくべきである。また、国内においても、国際的な議論を踏まえながら、適正な課税を確保するための方策について引き続き検討していく必要がある。

諸外国におけるデジタル・サービス・タックス等の一方的措置の概要 (2021年10月時点)

2021年10月21日、米国と英仏伊西澳との間で、デジタル・サービス・タックス (DST) 等に係る合意が成立。第一の柱の制度発効までのDST等の税額を第一の柱の実施による税額と実質的に同水準に留める枠組み(注)の導入を条件として、米国は5か国のDST等に対する制裁関税の発動を取りやめることとした(5か国は制度発効時まではDST等を廃止する必要はない)。



イギリス

デジタル・サービス・タックス

- 対象ビジネスの域内売上に2%を課税。
- 2020年4月から適用。



フランス

デジタル・サービス・タックス

- 対象ビジネスの域内売上に3%を課税。
- 2019年7月施行。同措置に反対する米国に配慮し、2020年1月に徴税を2020年末まで延期することを決定。その後徴税を再開。



イタリア

デジタル・サービス・タックス

- 対象ビジネスの域内売上に3%を課税。
- 2020年1月施行。



スペイン

デジタル・サービス・タックス

- 対象ビジネスの域内売上に3%を課税。
- 2020年10月法案が可決。2021年1月施行。



オーストリア

デジタル広告税 (Digital tax)

- 域内のオンライン広告売上に5%を課税。
- 2019年10月法案が可決。2020年1月施行。



カナダ

デジタル・サービス・タックス

- 対象ビジネスの域内売上に3%を課税予定。
- 2022年1月までに法案を成立させる予定。2023年末までに国際合意に基づく第1の柱の多国間条約が発効していない場合に限り、2024年1月より課税予定。



インド

平衡税 (Equalization levy)

- 2016年6月から外国法人に支払うオンライン広告等の支払いに6%を源泉徴収。
- 2020年4月から新たにeコマースの提供等を行う外国法人の収入に2%を課税。



インドネシア

電子取引税 (Electronic transaction tax)

- 外国のデジタル企業に対して所得税又は電子取引税を課税。
- 2020年5月法案が可決。今後、税率等詳細を公表予定。



トルコ

デジタル・サービス・タックス

- 対象ビジネスの域内売上に7.5%を課税。
- 2019年12月公布。2020年3月施行。



EU

デジタル賦課金 (Digital levy)

- 2020年5月、COVID-19の復興計画案において、財源としてデジタル賦課金の検討を表明。
- 2021年6月までに制度を提案するとしていたが、2021年7月のOECD/G20での大枠合意を踏まえ、秋頃まで保留すると発表(10月26日時点で特段の動きなし)。

(注)2022年1月から第一の柱の制度発効日までの間(①)に課されたDST等の税額が、第一の柱導入初年度に課された税額に調整を加えた額(①の期間が2年であれば2倍)を上回っていた場合は、その超過額を第一の柱の税額から控除可能とする(控除しきれない分は繰越可能)。