

令和7年度税制改正と「2本の柱」の議論の現状

財務省主税局参事官室

2025年2月12日

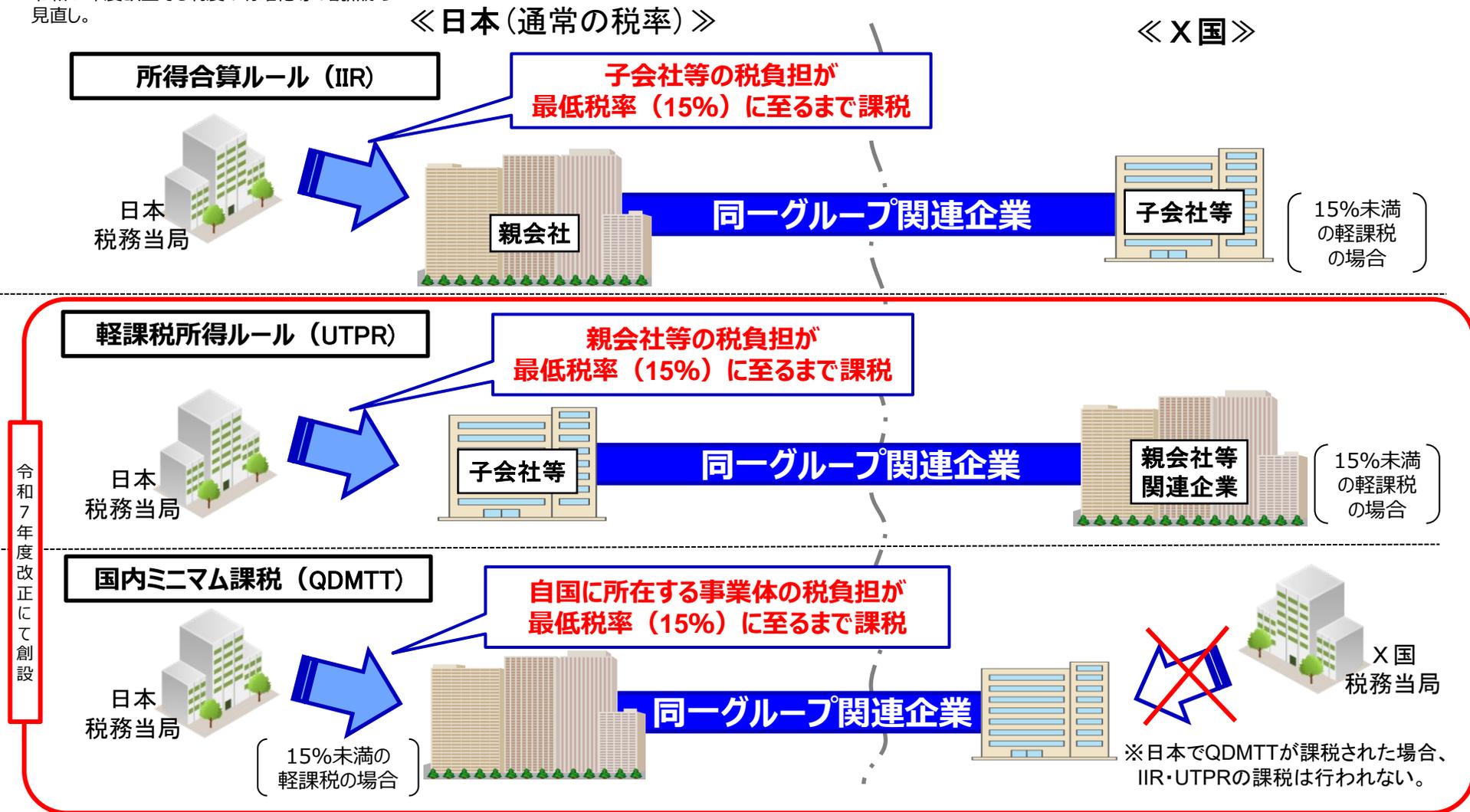
令和7年度税制改正

①グローバル・ミニマム課税

第2の柱（グローバル・ミニマム課税）

- 年間総収入金額が7.5億ユーロ（約1,208億円）以上の多国籍企業が対象。一定の適用除外を除く所得について各国ごとに最低税率15%以上の課税を確保する仕組み。

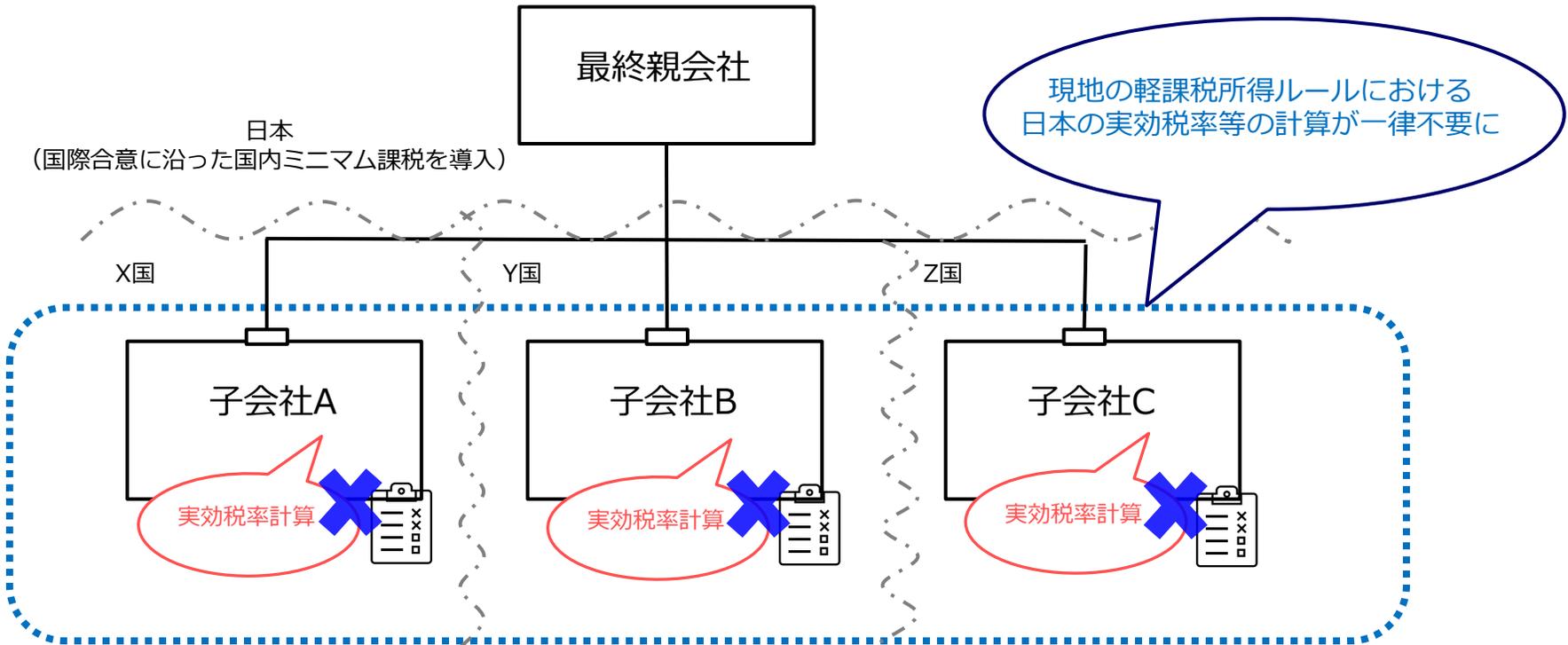
※ 令和5年度改正にて創設。
令和7年度改正でも制度の明確化等の観点から見直し。



国内ミニマム課税の概要

- 国内ミニマム課税 (QDMTT: Qualified Domestic Minimum Top-up Tax) は、多国籍企業グループに属する自国内の会社等について、他国の所得合算ルール/軽課税所得ルールに優先し、国内の実効税率が最低税率15%に至るまで課税する仕組み。
- 国際合意に沿った国内ミニマム課税を導入していれば、他国から見た自国内の会社等に係る15%に満たない部分の金額 (上乗せ税額) はゼロとみなされる。
- 他国において軽課税所得ルールに係る税務申告が必要になる場合でも、現地法令に基づいて求められる自国の実効税率や上乗せ税額の計算は一律に不要になる。

(日本に最終親会社等がある多国籍企業グループのイメージ)

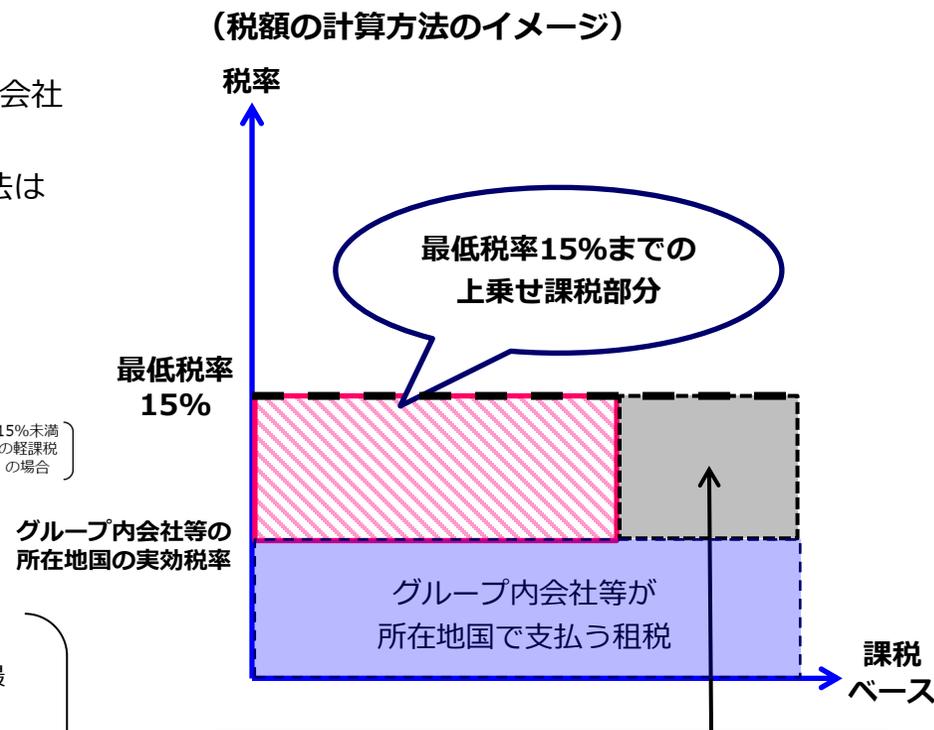
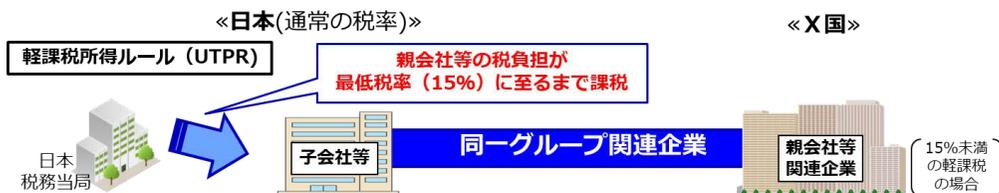


軽課税所得ルールの概要

- 軽課税所得ルールは、多国籍企業グループについて最低税率15%以上の課税を確保するため、親会社等に課税する所得合算ルールを補完して、自国に所在する子会社等に課税する仕組み。
- 所得合算ルールの導入国にある親会社等と軽課税国にある子会社等を入れ替えることによる課税の潜脱を防ぐもの。

【軽課税所得ルール (UTPR: Undertaxed Profits Rule)】

- 子会社等の所在地国で当該子会社等に対して、グループ内の親会社等の実効税率が最低税率15%に至るまで課税。
- 所得合算ルール/軽課税所得ルールのいずれも、税額の計算方法は同様（右図参照）。



(参考) 所得合算ルール (IIR: Income Inclusion Rule)

- 親会社等の所在地国で当該親会社等に対して、グループ内の子会社等の実効税率が最低税率15%に至るまで課税。



【適用除外】

課税ベースから有形資産と支払給与額の一定割合を除外

(※) 導入当初は有形資産（簿価）の8%、支払給与額の10%とし、いずれも10年間で5%まで減

- 
- 2021年12月 GloBEモデルルール
 - 2022年3月 コメンタリー
 - 2022年12月 セーフハーバー、GloBE情報申告書・税の安定性パブコン
 - 2023年2月 執行ガイダンス①
 - 2023年7月 執行ガイダンス②、GloBE情報申告書
 - 2023年12月 執行ガイダンス③
 - 2024年6月 執行ガイダンス④
 - 2025年1月 執行ガイダンス⑤、GloBE情報申告書、適格国リスト（IIR、QDMTT）
 - 今後 引き続き、継続的に議論

IIR・QDMTTの適格国リスト (2025年1月公表)

- IFは、各国国内法のモデルルール等への整合性（コモンアプローチ）を確保する観点から、IIR・QDMTTについて、暫定適格レビューを実施。2025年1月、適格国リストが公表され、日本のIIRの適格性が認定。

<IIR適格国>

欧州	オーストリア、ベルギー、ブルガリア、クロアチア、チェコ、デンマーク、フィンランド、フランス、ドイツ、ギリシャ、ハンガリー、アイルランド、イタリア、リヒテンシュタイン、ルクセンブルク、オランダ、ノルウェー、ルーマニア、スロベニア、スウェーデン、トルコ、イギリス
アジア	<u>日本</u> 、 <u>韓国</u> 、ベトナム
オセアニア	オーストラリア
北米・中南米	カナダ

<QDMTT/QDMTT SH適格国>

欧州	オーストリア、ベルギー、ブルガリア、クロアチア、チェコ、デンマーク、フィンランド、フランス、ドイツ、ギリシャ、ハンガリー、アイルランド、イタリア、リヒテンシュタイン、ルクセンブルク、オランダ、ノルウェー、ルーマニア、 <u>スロバキア</u> 、スロベニア、スウェーデン、 <u>スイス</u> 、トルコ、イギリス
アジア	ベトナム
オセアニア	オーストラリア
北米・中南米	カナダ、 <u>バルバドス</u>

(注) 下線は、IIRかQDMTTいずれかのリストにのみ掲載された国。

グローバル・ミニマム課税に関するAdministrative Guidance（第3弾）

2023年12月18日、OECD事務局は、IFの承認を経て、ピラー2（グローバル・ミニマム課税制度）に関して、Administrative Guidanceの第3弾を公表。主な内容は以下のとおり。

1. 移行期間CbCRセーフハーバー関連

(1) パーチェス会計調整（※）を含めている構成事業体の財務勘定（連結パッケージ等）を、一定の条件及び調整の下で、適格財務諸表として取り扱うこととする。

（※）連結グループが企業結合により他の企業の支配を獲得した場合に、被取得企業の資産・負債の簿価を取得日の時価で評価する会計処理。モデルルールでは、構成事業体のGloBE所得の計算に当たってパーチェス会計調整の影響を除去することを求めている。

(2) 2022年12月15日以後にハイブリッド・アービトラージ・アレンジメント（※）が締結されている場合、対象法域のセーフハーバーの計算上、一定の調整を行う必要があることを明確化。

（※）セーフハーバーの適用を受けるために、財務情報のデータソースの違い（例：連結会計基準/現地会計基準）や、税務と会計の差異を濫用して、税引前利益の圧縮や税金費用の重複計上などを創出する取決め

2. その他のGloBEルール関連

(1) 7.5億ユーロの収入閾値の判定における収入とは、連結損益計算書のトップライン（売上高）をいい、投資活動による純利得や特別・非経常項目として個別に表示される収益・利得を含むことを明確化。

(2) 最終親事業体と構成事業体の会計年度の不マッチや、構成事業体の会計年度と課税年度との不マッチがある場合のGloBEルールの適用方法を明確化。

(3) Blended CFC税制（GILTI等）に係る租税の配分（2023年2月執行ガイダンスで規定）の計算上必要な実効税率（ETR）に関して、デミニマス除外等の適用によりETR計算が行われない場合に、代替として使用するETRの計算方法等を明確化。

(4) 12か月よりも短い移行年度（Transition Year）を有する多国籍企業グループについても、2026年6月30日（2024年12月31日から18か月後）より前にGloBE情報申告書の提出を求められないこととする。

(5) 恒久的セーフハーバーである「簡易計算セーフハーバー」の一部として、重要性のない構成事業体（NMCE: Non-Material Constituent Entity）（※）に係る簡易計算（簡易的な所得・収入・税額の計算方法）を提供。

（※）規模・重要性を理由に連結の範囲から除かれるが、GloBEルールでは構成事業体として取り扱われる事業体

グローバル・ミニマム課税に関するAdministrative Guidance（第4弾）

2024年6月17日、OECD事務局は、IFの承認を経て、ピラー2（グローバル・ミニマム課税）に関するAdministrative Guidanceの第4弾を公表。主な内容は以下のとおり。

繰延税金負債のリキャプチャ

- ✓ 繰延税金負債（DTL: Deferred Tax Liability）リキャプチャルール（注）の適用に関して、DTLカテゴリーの意義やDTLが5年以内に取り崩されたかどうかのトラッキング方法などを明確化。

（注）モデルルール第4.4.4条では、対象会計年度の調整後対象租税に含められたDTLが後続の5年以内に取り崩されなかった場合には当該DTLを除外して対象会計年度の実効税率を再計算するDTLリキャプチャルールを定めており、これはDTLカテゴリーに基づいて適用される。

GloBE上の帳簿価額と会計上の帳簿価額との差異

- ✓ 資産・負債のGloBE上の帳簿価額と会計上の帳簿価額との差異がある場合、構成事業体の調整後対象租税の計算に当たっては、GloBE上の帳簿価額に基づいて算定された繰延税金資産（DTA: Deferred Tax Asset）及びDTLを使用する必要があること等を明確化。

国境を超える当期税金及び繰延税金の配分

- ✓ Cross-crediting（いわゆる彼此流用）を許容する外国税額控除制度の下における構成事業体間での当期税金費用の配分メカニズムを定める。
- ✓ また、親事業体の財務勘定においてCFC税制に基づいてCFC構成事業体に関して計上された繰延税金費用をCFC構成事業体に配分する方法等を定める。

フロースルー事業体を含む構造における利益及び税金の配分

- ✓ フロースルー事業体が他のフロースルー事業体に所有される構造におけるその利益及び税金の配分方法を明確化。

証券化ビークルの取扱い

- ✓ QDMTTの適用上、証券化ビークルをその適用範囲から除外し、また、証券化ビークルに納税義務を課さないことができること等を明確化。

令和7年度与党税制改正大綱（抜粋）

第一 令和7年度税制改正の基本的考え方

3. 経済社会の構造変化を踏まえた税制の見直し

（3）経済のグローバル化・デジタル化への対応

① 新たな国際課税ルールへの対応

（前略）

このうち、グローバル・ミニマム課税（「第2の柱」）については、わが国企業の国際競争力の維持及び向上につながるものであり、令和7年度税制改正においても国際合意に則り、軽課税所得ルール（UTPR：Undertaxed Profits Rule）及び国内ミニマム課税（QDMTT：Qualified Domestic Minimum Top-up Tax）の法制化を行う。適用開始時期は、対象企業の準備期間を確保する観点等から、いずれも令和8年4月以後に開始する対象会計年度とする。あわせて、OECDにより発出されたガイダンスの内容等を踏まえ、制度の明確化等の観点から所要の見直しを行う。引き続き令和8年度以降の税制改正において、今後発出されるガイダンスの内容等を踏まえた見直しを検討するとともに、「第2の柱」との関係を踏まえて適正な課税を確保する観点から既存の税制について必要な検討を行う。

外国子会社合算税制については、国際的なルールにおいても「第2の柱」と併存するものとされており、「第2の柱」の導入以降も、外国子会社を通じた租税回避を抑制するための措置としてその重要性は変わらない。他方、「第2の柱」の導入により対象企業に追加的な事務負担が生じること等を踏まえ、令和7年度税制改正においても引き続き見直しを行う。令和8年度以降の税制改正においては、「第2の柱」の実施等に伴う環境の変化を踏まえつつ、国際的な経済活動により生じる課税上の問題に適正に対処する観点等から必要な検討を行う。

「2本の柱」の解決策のうち「第1の柱」については、市場国への新たな課税権の配分等に関する多数国間条約の早期署名に向けて、引き続き国際的な議論に積極的に貢献することが重要である。今後策定される多数国間条約等の規定を基に、わが国が市場国として新たに配分される課税権に係る課税のあり方、地方公共団体に対して課税権が認められることとなる場合の課税のあり方、条約上求められる二重課税除去のあり方等について、国・地方の法人課税制度を念頭に置いて検討する。移転価格税制の適用に係る簡素化・合理化については、今後、国際的な議論及び各国の動向を踏まえて対応を検討することとし、当面は実施しない。他国が本簡素化・合理化を実施する場合については、現行法令及び租税条約の下、国際合意に沿って対応する。

（後略）

令和7年度税制改正

②外国子会社合算（CFC）税制

外国子会社合算税制の見直し（案）①

■ グローバル・ミニマム課税（「第2の柱」）について、軽課税所得ルール（UTPR）/国内ミニマム課税（QDMTT）の導入等により対象企業に追加的な事務負担が生じること等を踏まえ、令和5年度及び令和6年度に引き続き、令和7年度税制改正においても見直しを行う。

【令和6年度改正事項】

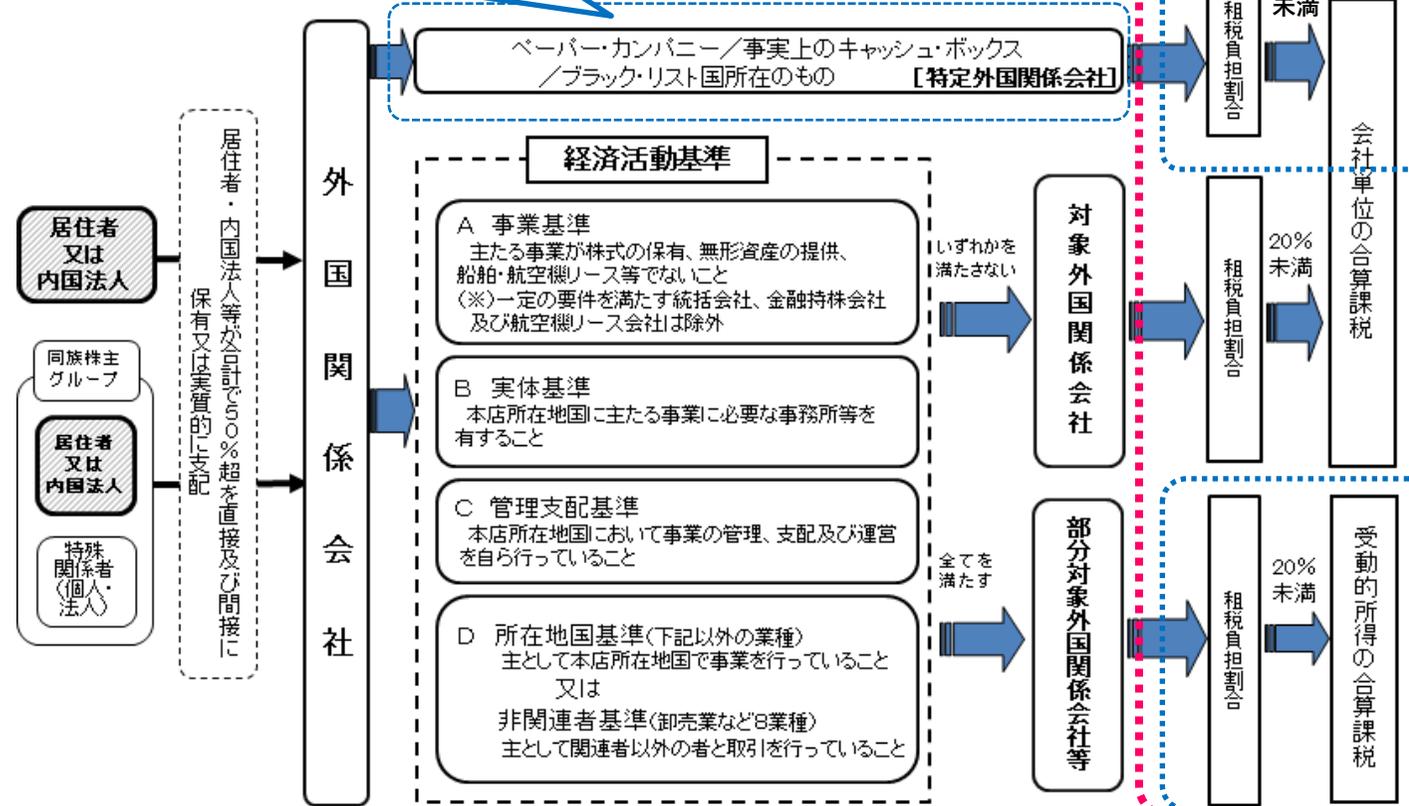
ペーパーカンパニー特例の要件のうち「収入割合要件」について、外国関係会社の収入がゼロの場合には満たすことができなかった点を改正により見直し。

収入がゼロの場合に必要なだった租税負担割合の計算と、そのため
の情報収集等の作業に係る事務負担が軽減

【令和7年度改正事項】

- ① 外国関係会社に係る所得の合算時期の見直し
外国関係会社の事業年度終了の日の翌日から「2月を経過する日」→「4月を経過する日」。
- ② 書類添付・保存義務の緩和：一定の書類を添付・保存義務の対象から除外

→12月決算の外国子会社を持つ3月決算親会社において、所得合算から申告までの間に十分な期間が確保され、申告準備に係る事務負担が分散・軽減される(①)とともに、添付書類作成に係る情報収集等の作業に係る事務負担が軽減(②)。



【令和5年度改正事項】

- ① 適用免除要件である租税負担割合の閾値引下げ
30%→27%

租税負担割合の確認が必要な外国子会社数が減少

- ② 合算金額がないなどの一定の部分対象外国関係会社について、書類添付義務を保存義務に緩和

- ③ 書類添付義務を課されている外国関係会社に関する書類の記載内容を一部見直し

添付書類の作成等に係る事務負担が軽減

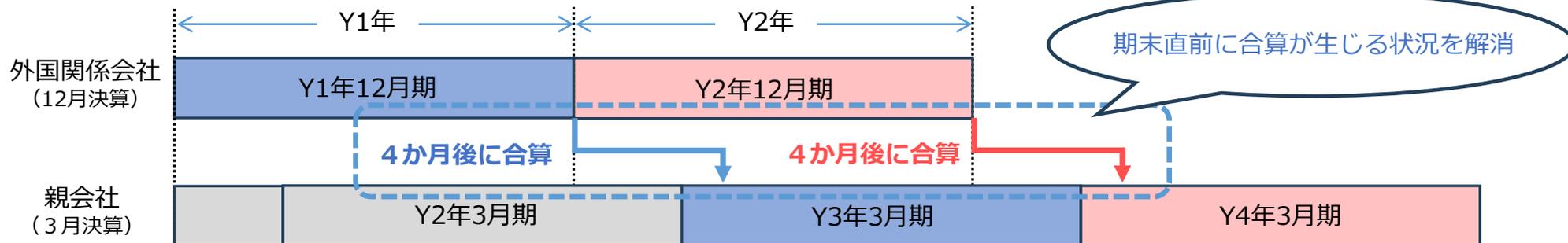
外国子会社合算税制の見直し（案） ②

- 【改正案】
- 外国子会社合算税制（CFC税制）における外国関係会社に係る課税対象金額等の合算時期について、その外国関係会社の事業年度終了の日の翌日から4月（現行：2月）を経過する日を含む内国法人（親会社）の事業年度とする。

《現行制度》 現行のCFC税制では、外国関係会社の所得は、その事業年度終了の2か月後に内国法人（親会社）に合算して課税される。
→12月決算の外国関係会社を持つ3月決算の親会社にとって、期末直前に外国関係会社の所得が合算される



《見直し後》 外国関係会社の所得が親会社に合算して課税される時期を、外国関係会社の事業年度終了の4か月後に伸長する。



第1の柱

「第1の柱」最終パッケージの進展について、「BEPS包摂的枠組み(IF)」による進捗状況を報告する。

利益A

- 経済のデジタル化から生じる課税上の課題に対応し、納税者のために安定性と確実性を強化し、デジタル・サービス税（DST）等を撤廃・停止する、持続可能で協調的な国際課税改革となるよう設計。
- 2023年10月に多数国間条約（MLC）の条文案等が公表され、2024年6月には、各国国内におけるコンサルテーションからのフィードバックを踏まえて修正された条文案が、IFに回付された。条文案の主な修正点は以下のとおり。
 - DST等の定義の明確化
 - 非国家地域とその国際関係に責任を負う国（本国）を一体的に取り扱う選択的規定の導入
 - 二重計上調整（所得水準の低い市場国における超過利益の計算方法）の修正
- 条文案については議論が収束した状況であり、利益Bの枠組みの残存論点解消に向けた交渉が焦点。

利益B

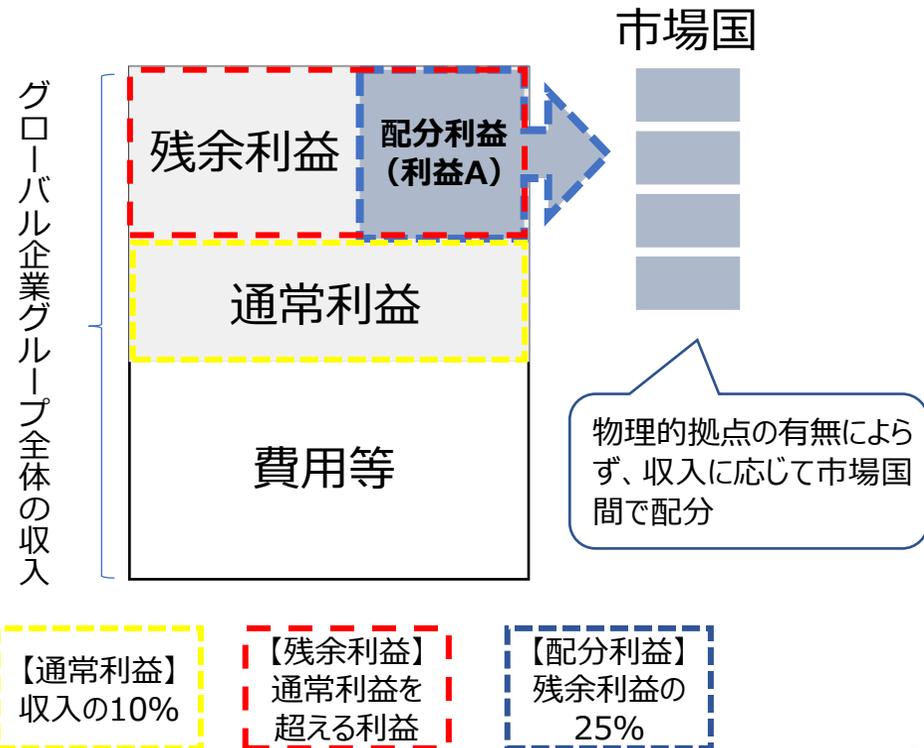
- 基礎的マーケティング・販売活動に対する移転価格税制における独立企業原則の適用に係る簡素化・合理化アプローチ。
- 2024年2月にOECD移転価格ガイドラインに組み込まれた、各国選択制の利益Bを基に、MLC参加国による義務的な利益B（「利益B枠組み」）に関する議論が継続中。残存論点は、以下のとおり。
 - MLCと利益Bの関係性の反映方法
 - 利益Bに係る紛争のリスクが低い国を（利益Bの対象から）除外する基準
 - 既存の（定量的）基準に加えて選択的に適用される、定性的基準の詳細
 - 現在の利益率表の適用が不適當な結果に繋がると考える少数国の懸念への対応

※上記に加え、「『第1の柱』パッケージの早期妥結のため、利益Bの枠組みにおける、残り少ない論点を解消すべく交渉を続けるとともに、交渉妥結後に、MLCの速やかな実施を支援する準備ができるようコミットし続ける。」旨の記載有。

第1の柱（市場国への新たな課税権の配分）

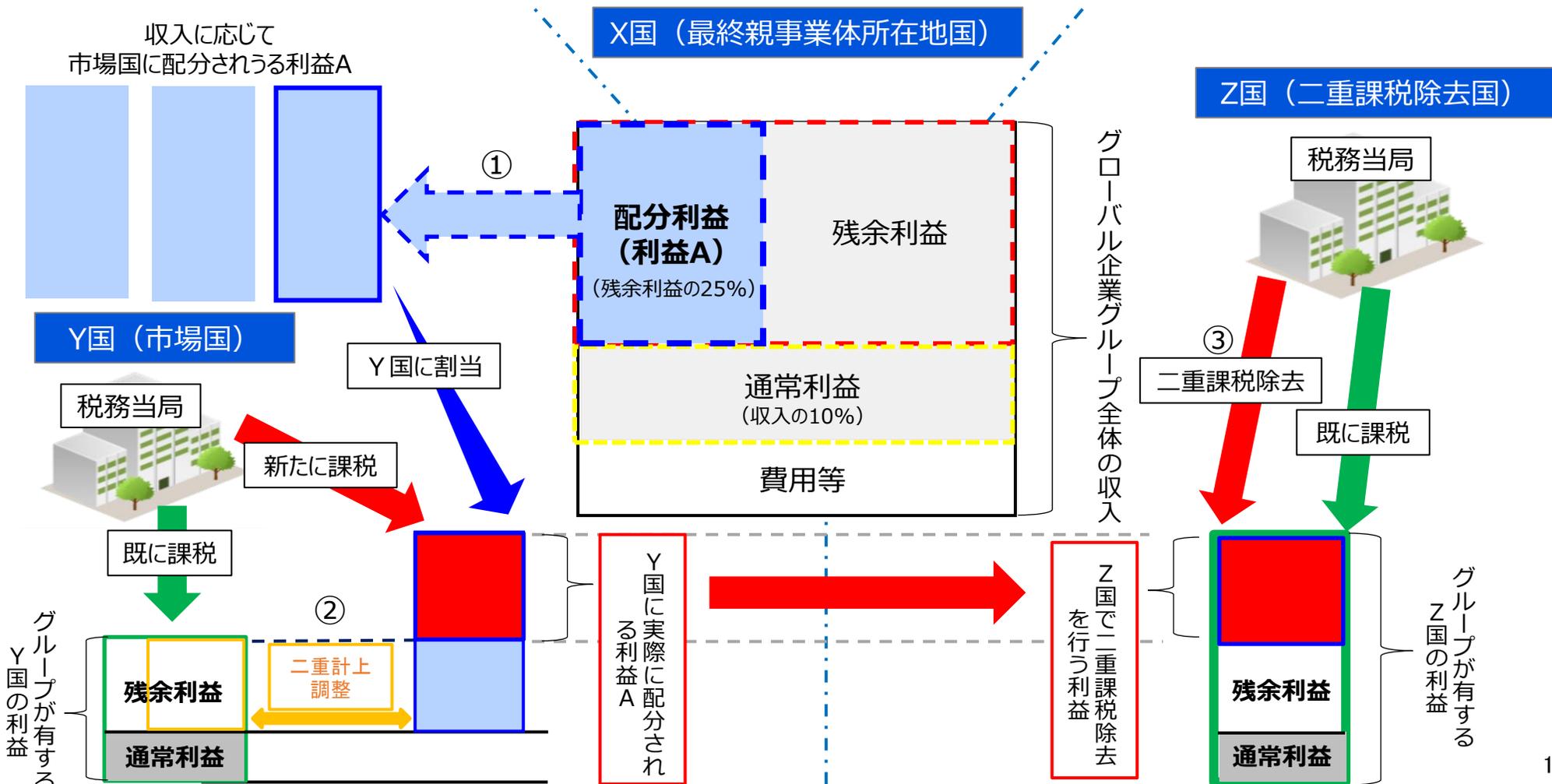


- 課税対象は、収入200億ユーロ（約3.3兆円）超、利益率10%超の大規模・高利益水準のグローバル企業グループ（全世界で100社程度）
- 大規模なグローバル企業グループの通常利益（収入の10%）を超える残余利益の25%を市場国に配分



「第1の柱」の多数国間条約案の適用イメージ

- ① グローバル企業グループ全体の収入から、市場国（Y国）に配分される利益Aの金額を算定。
- ② 市場国（Y国）におけるグループの利益には、市場国（Y国）において既に計上され、課税対象となっている利益Aが含まれることから、その金額を①の金額から減額（二重計上調整）。
- ③ 一方、新たに市場国（Y国）に配分される利益Aについては、他国（Z国）において既に課税対象となっている利益であるため、Z国において二重課税除去を実施。



「第1の柱」の多数国間条約案の概要（2023年10月公表）

○市場国への新たな課税権配分ルール（利益A）

【課税対象】

- 全世界収入が200億ユーロ（約3.3兆円）超、かつ、利益率が10%超のグローバル企業グループ。
 - ※ 規制された金融機関、採掘事業、防衛事業、外国事業が僅少で国内メインの企業等は除外。
- 収入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1.6兆円）に引下げ。

【配分割合】

- 収入の10%を超える残余利益の25%を、ネクサス（課税上のつながり）を有する市場国に配分。

【ネクサス（課税上のつながり）】

- 市場国での100万ユーロ（約1.6億円）以上の収入。
 - ※ GDPが400億ユーロ（約6.6兆円）未満の国は25万ユーロ（4,100万円）以上の収入。

【税の安定性】

- グローバル企業グループに対して、利益Aの適用について安定性（税務当局がその課税関係について変更を加えることがない状態）を付与し、多数国間の紛争を未然に防止するメカニズム等を提供。

【一方的措置】

- 多数国間条約の締約国は、全ての企業に対する既存のデジタル・サービス税及びその他の関連する類似の措置を廃止し、また、将来にわたり導入しないよう所要の措置を定める。

【発効要件】

- Critical Massを満たす国の承認が必要→利益Aの対象となるグローバル企業グループの数を最終親事業体の所在地国別に指数化したポイント数で60%以上を占める30以上の国が条約を承認した後、これらの国が所要の手続により条約発効日を決定。

MLC発効のために各国・地域が持つポイントの割合

国・地域	ポイントの割合 (注)
米国	48.6%
中国	9.4%
香港	8.8%
フランス	5.6%
英国	4.9%
日本	4.7%
ドイツ	4.5%
スイス	3.4%
アイルランド	2.1%
インド	1.5%
オランダ	1.5%
スペイン	1.5%
韓国	1.1%
ベルギー	0.9%
カナダ	0.6%
デンマーク	0.4%
サウジアラビア	0.2%
メキシコ	0.2%
その他	0.0%
合計	100.0%

(注) 四捨五入の関係上、計数の和が合計値と一致していない。

(参考)「第1の柱」の多数国間条約案における廃止対象の既存措置の概要

○「第1の柱」の多数国間条約の発効日から6か月の期間が満了した時以後に開始する最初の年の初日からデジタル・サービス税等を適用することができない。



オーストリア

デジタル・サービス税

- 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。



フランス

デジタル・サービス税

- 対象ビジネスの域内売上に3%を課税。
- 2019年1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。



インド

平衡税（オンライン広告サービス） (Equalisation Levy)

- 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。
- 2016年4月施行。

平衡税（電子商取引） (Equalisation Levy)

- 2020年4月からeコマースの提供等を行う外国法人の売上に2%を課税していたが、2024年8月1日以降の取引に対しては適用しない。



イタリア

デジタル・サービス税

- 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・サービス税

- 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。



チュニジア

デジタル・サービス税

- 対象ビジネスの域内売上に3%を課税。
- 2020年1月施行。



トルコ

デジタル・サービス税

- 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。



英国

デジタル・サービス税

- 対象ビジネスの域内売上に2%を課税。
- 2020年4月施行。



カナダ

デジタル・サービス税

- 対象ビジネスの域内売上に3%を課税。
- 2024年6月施行（2022年に遡って適用）。

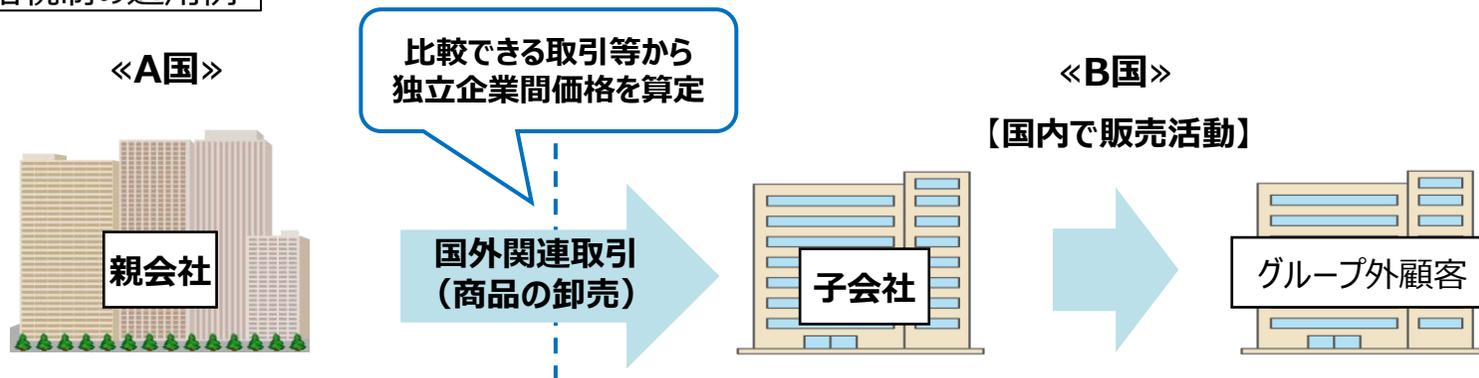
利益B:移転価格税制の適用に係る簡素化・合理化のイメージ

2024年2月公表
ガイドンス文書参照

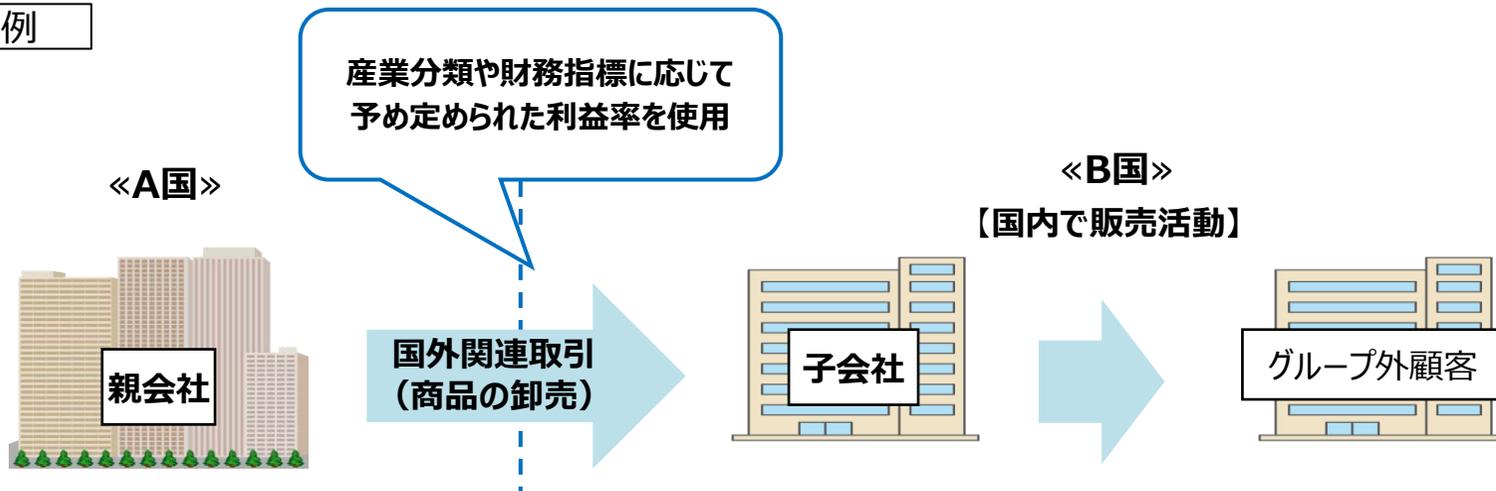
○ 利益Bは、グローバル化に伴う移転価格税制に係る紛争の増加等に対応し、税の安定性を高めるため、販売会社による卸売販売等の単純な取引について、産業分類や財務指標に応じて予め定められた共通の利益率を用いることにより、移転価格税制の適用の簡素化・合理化を図るもの。

※ 移転価格税制とは、クロスボーダー取引について、海外の関連企業との間の取引（国外関連取引）を通じた所得の海外移転を防止するための措置。関連者間における価格を、第三者と取引した場合の価格（独立企業間価格）と同水準の価格に引き直すことで、取引価格を是正する。

従来の移転価格税制の適用例



利益Bの適用例



適用開始時期	2025年1月1日以降に開始する事業年度から各国が選択適用
適用国	簡素化・合理化アプローチの適用を選択した国 (例：当局のリソースや比較対象企業の情報が不足する国等)
執行方法	適用国が、いずれかの方法を選択可能 ①納税者による任意適用 ②原則適用
適用国の相手国における効果	適用国における簡素化・合理化アプローチの結果に相手国は拘束されない
二重課税排除の方法	原則として、二国間租税条約に基づく相互協議にて、対応的調整を行う

- 産業分類(横軸)や財務指標(縦軸)に応じて予め定められた利益率を使用

Table 5.1. Pricing Matrix (return on sales %) derived from the global dataset

Industry Grouping	Industry Grouping 1	Industry Grouping 2	Industry Grouping 3
Factor Intensity			
[A] High OAS / any OES >45% / any level	3.50%	5.00%	5.50%
[B] Med/high OAS / any OES 30% - 44.99% / any level	3.00%	3.75%	4.50%
[C] Med Low OAS/any OES 15%-29.99% / any level	2.50%	3.00%	4.50%
[D] Low OAS / non-low OES <15% / 10% or higher	1.75%	2.00%	3.00%
[E] Low OAS/low OES <15% OAS / <10% OES	1.50%	1.75%	2.25%

利益B : Pricing matrixの産業分類

2024年2月公表
ガイダンス文書参照

Industry Group 1	Industry Group 2	Industry Group 3
<ul style="list-style-type: none">● 生鮮食料品● 食料雑貨品● 家庭用消耗品● 建設用資材● 配管用資材● 金属	<ul style="list-style-type: none">● ITハードウェア・部品● 電子部品・消耗品● 動物用飼料● 農業用品● 酒類・タバコ● ペットフード● 履物・その他アパレル用品● プラスチック・化学製品● 潤滑剤● 染料● 医薬品● 化粧品● ヘルスケア・福祉製品● 家庭用品、家電製品● 家具● 家庭用・オフィス用消耗品● 印刷物● 製紙・梱包材● 宝飾品● 繊維製品、皮革、毛皮● 新車及び中古車● 自動車部品● 混合製品● Industry Group 1,3 のリストにないもの	<ul style="list-style-type: none">● 医療用機器● 産業機械（産業用、農業用車両含む）● 産業用工具・部品

G20・国連における動き

「国際租税協力に関するG20閣僚リオデジャネイロ宣言」の概要

- 2024年7月25・26日開催のG20財務大臣・中央銀行総裁会議（議長国：ブラジル）において、「国際租税協力に関するG20閣僚リオデジャネイロ宣言」が採択された。宣言の主な内容は以下の通り。
 1. 「2本の柱」の解決策の最終化及び迅速な実施へのコミットメントを確認。
 2. 国際租税協力に関する国連枠組条約の交渉に向けた指針の議論にあたっての留意点として、**広範なコンセンサスの重要性等を指摘**。
 3. 不平等是正を含む持続可能な開発目標（SDGs）達成のための方策として、**国内資金動員（DRM）の向上、累進課税の強化、超富裕層への効果的な課税の促進**（注）等を提案。

	基本的な考え方	今後の対応の方向性
2本の柱	<ul style="list-style-type: none"> ● 「2本の柱」の解決策の最終化及び迅速な実施に向けたコミットメントを確認。 ● 第1の柱の交渉は、多数国間条約の署名開放を可能とするため、移転価格税制の執行の簡素化・合理化（利益B）の枠組みの残る論点の解決により、迅速な妥結を奨励。 ● 第2の柱の実施は、利益移転と法人税率引下げ競争の可能性を限定し、国際課税を取り巻く状況を安定化させる。 	<ul style="list-style-type: none"> ● 可能な限り早期に多数国間条約に署名するため、第1の柱の迅速な最終化に引き続きコミット。 ● 第2の柱のグローバル・ミニマム課税（GloBE）ルールの実施を支援。
国連枠組条約交渉に向けた議論	<ul style="list-style-type: none"> ● 他の国際機関における既存の成果、プロセス、進行中の作業を基礎とし、不必要な努力の重複を避けるよう努める。 	<ul style="list-style-type: none"> ● ①広範なコンセンサスに達することによる包摂的で効果的な国際租税協力の促進、②合意に達しやすい課題を優先、③DRMの向上と能力開発に焦点を当てることの重要性を強調。
SDGs達成のための方策	<ul style="list-style-type: none"> ● 累進課税は、国内の格差を是正し、SDGsの達成を促進するための重要な手段。国内税制改革と国際租税協力は、効果的で公平かつ累進的な税政策を推進するために重要。 ● 租税回避や脱税は依然として課題であり、暗号資産や不動産に関連する情報を含め、税の透明性を高めることが重要。 ● 各国は、税の能力開発の促進等による、税執行の有効性の向上のために取り組む。 	<ul style="list-style-type: none"> ● 各国の課税主権を尊重しつつ、超富裕層への効果的な課税（注）のために協力し、G20等で議論を継続。 ● 暗号資産の報告制度等の迅速な実施及び税目的の不動産関連の情報を自主的に交換する可能性をOECDで検討。 ● 技術支援の強化はDRMの促進に不可欠であり、税の能力開発の枠組強化を求める。

（注） 仏経済学者ズックマン氏は、超富裕層に対するグローバル・ミニマム課税（世界総資産10億ドル超を保有する個人を対象とし、対資産額最低2%を課税）の導入を提案。26

G20財務大臣・中央銀行総裁会議声明(仮訳抜粋) (2024年10月23-24日 於:アメリカ・ワシントンD.C)

国際租税協力

30. 累進的な課税は、国内の格差を是正し、財政の持続可能性を強化し、財政健全化を促し、SSBIGを促進し、SDGsの達成を促す重要な手段の一つである。国際租税協力は、国内の状況、ニーズ、優先順位を考慮するとともに、各国が実現可能と考える手段の採用および実施に係る各国の主権を尊重しつつ、ベストプラクティスを奨励し、国内の税務行政能力を向上させ、各国の税制改革を支援し、税の透明性を強化し、国内の所得と富の分配を含む累進的な課税を効果的に実施するための各国の取組を強化するための基礎である。幅広い課税ベースと効果的な執行が累進課税制度の基礎である。我々は、2024年7月25日に承認された、我々の画期的な成果たる「国際租税協力に関するG20リオデジャネイロ閣僚宣言」に沿って、21世紀にふさわしい、より公正で包摂的で安定的かつ効率的な国際課税制度を目指し、引き続き協力するとともに、税の透明性への我々のコミットメントを再確認し、超富裕層の個人を対象に含む効果的な課税その他の課題に関する国際的な対話を促進する。リオデジャネイロ宣言第13段落に沿って、また、課税主権を完全に尊重しつつ、我々は、超富裕層の個人が効果的に課税されることを確保するために、潜在的な協力分野について議論することを期待するとともに、「BEPS包摂的枠組み」が、効果的な累進課税政策の文脈で、これらの課題への取組みを検討することを引き続き奨励する。

31. 我々は、SDGsを支援するために国内資金動員(DRM)の改善が重要であることを認識する。我々は、DRMと能力開発を強化するための支援を引き続き提供する。我々の国際租税協力は、不要な努力の重複を避けるよう努めつつ、既存の国際フォーラム間の相乗効果を最大化することで、包摂的かつ効果的であるべきであるとともに、幅広いコンセンサスに達することを目指すべきである。また、我々は、国連における、国際租税協力に関する国連枠組条約とその議定書の策定に関する建設的な議論を引き続き奨励する。

32. OECD/G20「BEPS包摂的枠組み(IF)」は、過去10年にわたり、国際租税協力の可能性を示してきた。我々は、IFにおける二本の柱の解決策に関する進展を歓迎し、IFの2021年10月の声明と、すべての関心を持つ法域による二本の柱の解決策の迅速な実施に対する我々のコミットメントを改めて表明する。可能な限り早期に多数国間条約(MLC)の最終化と署名開放を可能にするため、我々はIF加盟国・地域に、利益Bの枠組みに関する残る論点を解決することにより、第一の柱に関する最終パッケージの交渉を迅速に妥結することを奨励する。我々は、MLCの導入と執行を円滑に進めるため、IFに技術的作業を加速するよう求める。第二の柱に関して、我々は、9月19日の租税条約上の最低課税ルール(STTR)の最初の署名式を、重要なマイルストーンとして歓迎する。我々は、共通アプローチとしてのGloBEルールの進捗を歓迎するとともに、同ルールを実施する国同士の協調を確保するための現在進行中の作業を引き続き支援していく。

国連における国際租税協力に係る議論について

【経緯と現状】

- 2023年、国連総会において、国際租税協力に関する決議。枠組条約の交渉に向けた基本的事項（ToR）案の策定等を要請。
- 2024年12月、国連総会において、早期議定書の1つめのトピック等を含むToR案を含む決議案が採択（※1）。
 - （※1）国連総会の採択に対する投票の内訳
 - 賛成：119票（アフリカ諸国、BRICS等）
 - 反対：9票（米・英・加・豪・NZ・韓・イスラエル・亜・日）
 - 棄権：43票（EU諸国、スイス、土、UAE等）
- 2025年2月、枠組条約交渉の準備会合において、早期議定書の2つめのトピック及び交渉の意思決定手続が決定（※2, 3）。
 - （※2）意思決定手続を単純多数決等に基づくものとする議長提案に対し、コンセンサスのみに基づくものとする修正提案を英・仏等が提出したが、否決され（賛成42票（日を含む先進国等）、反対98票、棄権10票）、議長提案通り可決。
 - （※3）米国は、準備会合初日に今後の交渉から離脱する旨表明。

【準備会合における決定事項】

早期議定書のトピック

- 2つめの早期議定書のトピックは「租税に関する紛争の予防・解決」とする。
 - ※ 1つめのトピックは「デジタル化・グローバル化経済における国境を越えた役務の提供から生じる所得の課税」。

今後の交渉の意思決定手続

- 交渉委員会は、コンセンサスに至る努力を尽くすものとする。
- 議定書にかかる決定については、コンセンサスに至る努力を尽くしたとビューロ（各地域の代表国による会議体）が勧奨した場合のみ投票へ進むこととし、2 / 3 の多数決により決する。
- 枠組条約本体など、その他の決定については単純多数決とする。

【今後の日程】

- 2025年～2027年に、少なくとも毎年3回の政府間交渉委員会を開催し、枠組条約と2つの早期議定書を策定。国連総会の第82回会合第1四半期（2027年9月～12月）に提出。

參考資料

国際課税に関するOECD/G20「BEPS 包摂的枠組み」 2本の柱について

- 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「PEなくして課税なし」の下で、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。



経緯

- OECD/G20の「BEPS包摂的枠組み」（現在は147か国・地域が参加）において議論が進められ、2021年10月、2本の柱の解決策（※）に合意。
 - （※）「第1の柱」（市場国への新たな課税権の配分）及び「第2の柱」（グローバル・ミニマム課税）により構成。
- 2021年12月、グローバル・ミニマム課税のモデルルールを公表。その後、コメンタリー、ガイダンスを順次公表。国内法での対応が求められており、各国において法制化が進行中。
※日本においては、所得合算ルール（IIR）を法制化済。軽課税所得ルール（UTPR）及び国内ミニマム課税（QDMTT）についても法制化を予定。
- 2023年7月、交渉成果をアウトカム・ステートメントとして公表（142か国・地域が合意）。
- 2023年10月、「第1の柱」の多数国間条約の案文を公表。
早期署名開放を目指し、移転価格税制の適用に係る簡素化・合理化（利益B）とパッケージで交渉。

「BEPSプロジェクト」最終報告書の概要

A. グローバル企業は払うべき（価値が創造される）ところで税金を支払うべきとの観点から、国際課税原則を再構築〔実質性〕

(1) 電子経済の発展への対応

電子経済に伴う問題への対応について、海外からのB2B取引及びB2C取引に対する消費課税のあり方等に関するガイドラインをそれぞれ策定した。

行動1 電子経済の課税上の課題への対応 → 国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税方式を見直し(27年度改正)

(2) 各国制度の国際的一貫性の確立

各国間の税制の隙間を利用した多国籍企業による租税回避を防止するため、各国が協調して国内税制の国際的調和を図った。

行動2 ハイブリッド・ミスマッチの無効化 → 27年度改正で対応済
租税条約の拡充(含行動⑮)の中で対応

行動3 外国子会社合算税制の強化 → 租税回避リスクを外国子会社の個々の活動内容により把握するよう見直し(29年度改正)

行動4 利子控除制限 → 24年度に導入した過大支払利子税制について見直し(令和元年度改正)

行動5 有害税制への対抗 → 既存の枠組みで対応

(3) 国際基準の効果の回復

伝統的な国際基準(モデル租税条約・移転価格ガイドライン)が近年の多国籍企業のビジネスモデルに対応できていないことから、「価値創造の場」において適切に課税がなされるよう、国際基準の見直しを図った。

行動6 条約濫用の防止 → 租税条約の拡充(含行動⑮)の中で対応

行動7 人為的なPE認定回避 → 租税回避の防止等のためPEの範囲を見直し(30年度改正)
租税条約の拡充(含行動⑮)の中で対応

行動8-10 移転価格税制と価値創造の一致 → 特に無形資産の取扱いについて見直し(令和元年度改正)

B. 各国政府・グローバル企業の活動に関する透明性向上〔透明性〕

(4) 透明性の向上

多国籍企業による租税回避を防止するため、国際的な協調のもと、税務当局が多国籍企業の活動やタックス・プランニングの実態を把握できるようにする制度の構築を図った。

行動5 ルーリング(企業と当局間の事前合意)に係る自発的情報交換

行動11 BEPS関連のデータ収集・分析方法の確立

行動12 タックス・プランニングの義務的開示 → 法改正の可否を含め検討

行動13 多国籍企業情報の報告制度(移転価格税制に係る文書化) → 28年度改正で対応済み

C. 企業の不確実性の排除〔予見可能性〕

(5) 法的安定性の向上

BEPS対抗措置によって予期せぬ二重課税が生じる等の不確実性を排除し、予見可能性を確保するため、租税条約に関連する紛争を解決するための相互協議手続きをより実効的なものとするを図った。

行動14 より効果的な紛争解決メカニズムの構築 → 租税条約の拡充(含行動⑮)の中で対応

(6) BEPSへの迅速な対応

BEPS行動計画を通じて策定される各種勧告の実施のためには、各国の二国間租税条約の改正が必要なものがあるが、世界で無数にある二国間租税条約の改定には膨大な時間を要することから、BEPS対抗措置を効率的に実現するための多数国間協定を2016年末までに策定する。

行動15 多数国間協定の開発 → 参加(31年1月に発効)

BEPS包摂的枠組み (Inclusive framework on BEPS) 参加国・地域

(2024年9月現在)

メンバー国・地域 147カ国・地域

OECD非加盟国 = BEPS Associate

OECD加盟国

従来から
参加していた国

京都会合及び会合後に参加した国・地域

OECD加盟国		従来から参加していた国	京都会合及び会合後に参加した国・地域				
<p>オーストラリア <u>カナダ</u></p> <p><u>フランス</u> <u>ドイツ</u></p> <p>イタリア <u>日本</u></p> <p>◎英国 <u>米国</u></p> <p><u>韓国</u> <u>メキシコ</u></p> <p>トルコ</p>		<p><u>アルゼンチン</u></p> <p><u>ブラジル</u></p> <p><u>インド</u></p> <p>★中国</p> <p><u>インドネシア</u></p> <p>(ロシア)</p> <p><u>サウジアラビア</u></p> <p><u>南アフリカ</u></p>	【京都会合で参加】				
			ベナン	ブルネイ	ブルガリア	ブルキナファソ	カメルーン
			コンゴ	クロアチア	キュラソー	D.R.コンゴ	エジプト
			ガボン	<u>ジョージア</u>	ガーンジー	ハイチ	香港
			マン島	<u>ジャージー</u>	ケニア	リベリア	リヒテンシュタイン
			マルタ	モナコ	★ <u>ナイジェリア</u>	パキスタン	パプアニューギニア
			パラグアイ	ルーマニア	サンマリノ	<u>セネガル</u>	シエラレオネ
			<u>シンガポール</u>	スリランカ	ウルグアイ		
			【京都会合後に参加】				
			ニュージーランド	チリ	アンドラ	アンゴラ	ベリーズ
ノルウェー	アイスランド	BVI	ケイマン諸島	バルバドス	コートジボワール	ジブチ	
イスラエル	<u>オランダ</u>	マカオ	◎ <u>ジャマイカ</u>	タークス・カイコス	カザフスタン	マレーシア	
ベルギー	ルクセンブルク	モーリシャス	モンセラト	パナマ	ペルー	セーシェル	
<u>フィンランド</u>	スウェーデン	タイ	ウクライナ	ベトナム	オマーン	モルディヴ	
オーストリア	デンマーク	セントクリストファー・ネイビス		カタール	チュニジア	トリニダード・トバコ	
<u>スペイン</u>	ポルトガル	グレナダ	パハマ	<u>ザンビア</u>	モンゴル	セルビア	
ギリシャ	<u>アイルランド</u>	アンギラ	セントルシア	バーレーン	アラブ首長国連邦	北マケドニア	
チェコ	ハンガリー	アルバ	ドミニカ共和国	ドミニカ国	カーボベルデ	クック諸島	
ポーランド	スロバキア	アンティグア・バーブーダ		セントビンセント及びグレナディーン諸島		モロッコ	
エストニア	スロベニア	フェロー諸島	グリーンランド	アルメニア	ジブラルタル	エスワティニ	
スイス	ラトビア	ボスニア・ヘルツェゴビナ		アルバニア	ナミビア	ヨルダン	
リトアニア	<u>コロンビア</u>	モンテネグロ	ホンジュラス	サモア	(ベラルーシ)	トーゴ	
コスタリカ		モーリタニア	アゼルバイジャン	ウズベキスタン	フィリピン	クウェート	
		フィジー	モルドバ				
計38カ国		計8カ国	計101カ国・地域				

G20メンバー

注1: メンバー国・地域は、対等な立場(equal footing)で議論・議決に参加し、合意事項全体にコミットする。

ただし、新たに加わった途上国等が合意事項を実施するタイミングについては、従来から参加している国とは異なることが許容されている。

注2: 下線はBEPS包摂的枠組み運営会合メンバー(2024年)の出身国を、◎は議長出身国、★は議長代理出身国をそれぞれ指す。