

OECD、BEPS 2.0 プロジェクトの大枠合意の 更新に関する声明を発表

EYグローバル・タックス・アラート ライブラリー

EYグローバル・タックス・アラートは、
オンライン/pdfで以下のサイトから入手
可能です。

www.ey.com/en_gl/tax-alerts

エグゼクティブサマリー

2021年10月8日、OECDは、BEPS(税源浸食と利益移転)に関するOECD¹/
G20²包摂的枠組み(以下、「包摂的枠組み」)のオンライン会合を終え、BEPS³ 2.0
プロジェクトにおける2つの柱からなる基本設計について、包摂的枠組みに
参加する140カ国の内136カ国・地域の合意を反映した[声明](#)(以下、「10月声明」)
を発表しました。

10月声明では、BEPS2.0プロジェクトの2つの柱に関する合意点が記載されて
います。

- ▶ 第1の柱: ネクサス及び利益配分ルール改定
- ▶ 第2の柱: 新しいミニマムタックス導入のためのグローバルルール

2021年7月に発表された大枠合意について、10月声明は、さらに重要な
パラメータについて具体的な内容を示しています。特に、第1の柱における市場国・
地域に再配分されるべき残余利益は25%(7月の声明においては20~30%)に、
第2の柱におけるミニマムタックス税率は15%(7月の声明においては『少なく
とも』15%)に設定されました。10月声明はさらに、その他の基準値、税率、管理
メカニズム等について取り上げています。

第1の柱の重要な要素である収入源泉ルール、課税標準算定のための調整、
マーケティング及び販売に関するセーフハーバー・ルールの設計、並びに紛争
防止・解決のルール、第2の柱における一時差異に対処するルール、簡素化
メカニズム、並びに移行ルールなどについて、実質的・技術的な詳細はまだ発表
されていません。

10月声明には、実施計画に関する付属書が含まれており、概ね2023年に
発効すると定められていますが、第2の柱の軽課税支払ルール(UTPR)につい
ては2024年の発効となります。

G20財務大臣は、今回の包摂的枠組み会合の結果を、2021年10月12~13日に
ワシントンにおいて開催される会合において検討する予定です。

詳細

背景

2018年3月、OECDは、BEPSのプロジェクト行動1に関する2015年の最終報告書のフォローアップとして、「デジタル化に伴う課税上の課題—中間報告書2018」を発表しました。この中間報告書では具体的な勧告は行われず、代わりに、デジタル商品やサービスを提供する企業が運営するさまざまなビジネスモデル、及びデジタル化をより広く理解するために、さらなる作業が行われることとなりました⁴。

2019年1月、OECDは、新たな国際協議が2つの柱に焦点を当てたポリシーノートを発表しました。第1の柱は、経済のデジタル化による広範な課題と課税権の配分に取り組み、第2の柱は、その他のBEPSの懸念に対処するものです⁵。ポリシーノートに続き、2019年2月、OECDは2つの柱の提案を概観したパブリックコンサルテーションドキュメント⁶を発表しました。OECDはステークホルダーからの幅広いコメントを受け、2019年3月にパブリックコンサルテーションを行いました⁷。

2020年1月末、OECDは、「BEPSに関する包摂的枠組みによる2本柱アプローチに関する声明」を発表しました。この声明には、2つの柱に関して提案されたアプローチの詳細が記載されており、検討中の主要課題とさらに作業分野が特定されています⁸。2020年10月、OECDは、第1の柱と第2の柱のブループリントに関する詳細な報告書、第1の柱と第2の柱の経済的影響評価、これまでの作業と次のステップに関する包摂的枠組みによる序文、2つの柱に関するブループリントに対する意見を求めるパブリックコンサルテーションドキュメントを発表しました⁹。

2021年7月1日、OECDは、「経済のデジタル化に伴う課税上の課題に対処するための2つの柱からなる解決策に関する声明」(以下、「7月声明」)を発表しました。これは、包摂的枠組みに参加する130カ国による、いくつかの重要なパラメータについての合意を反映したものです。当時、包摂的枠組みの9の加盟国・地域(バルバドス、エストニア、ハンガリー、アイルランド、ケニア、ナイジェリア、ペルー、セントビンセント・グレナディーン、スリランカ)は7月声明に参加していませんでしたが¹⁰、バルバドス、ペルー、セントビンセント・グレナディーンはその後、7月声明に参加しました。2021年8月末、トーゴは包摂的枠組みと7月声明の両方に参加しました。

10月声明

2021年10月8日、OECDは、経済のデジタル化に伴う課税上の課題に対処するため、包摂的枠組みが2つの柱からなる解決策に合意したことを示す声明¹¹を発表しました。包摂的枠組みに参加する140の国・地域のうち、136カ国・地域が10月声明に合意しました。7月声明に参加しなかったエストニア、ハンガリー、アイルランドは10月声明に参加しましたが、7月声明に参加したパキスタンは10月声明には参加していません。ケニア、ナイジェリア、スリランカはいずれの声明にも参加していません。

10月声明は、国際課税ルールの抜本的改革に関する大枠合意について、7月声明を更新するものです。7月声明の詳細については、EY Global Tax Alertをご参照ください(巻末資料10参照)。10月声明における主な更新内容は以下のとおりです。

第1の柱

- ▶ Amount Aの適用対象は、全世界売上高が200億ユーロを超え、収益性が10%を超える多国籍企業とされています。これらの閾値は、平均メカニズムを使用して計算されます(このメカニズムについては詳しく説明されていません)。
- ▶ Amount Aは、収益の10%を超過する利益として定義される「残余利益」の25%が、収益ベースの配分キーを使用してネクサス(課税の根拠となる結びつき)のある市場国・地域に配分されます(7月声明では20~30%の範囲が提示されていました)。
- ▶ Amount Aに関連するすべての問題について、強制的・拘束力的紛争解決メカニズムが利用可能になります。一部の発展途上国では、選択的・拘束的紛争解決メカニズムが利用可能になります。
- ▶ Amount Aを導入するための多国間条約(MLC)により、すべての企業に関するすべてのデジタルサービス税及びその他の関連する類似措置の撤廃が求められます。2021年10月8日以降、2023年12月31日またはMLCの発効のいずれか早い日まで、新たなデジタルサービス税や類似する措置は、いかなる企業にも課されません。
- ▶ 10月声明では、2022年にAmount Aを導入するMLCが署名のために公開され、Amount Aは2023年に発効することが述べられています。

第2の柱

- ▶ 包摂的枠組みに参加する国・地域は、グローバルな税源浸食防止(GloBE)ルールを採用する必要はありませんが、採用することを選択した場合には、包摂的枠組みで合意されたモデル規則及びガイダンスを含め、第2の柱で規定された方法で実施し管理すべきであることが求められます。また、包摂的枠組みに参加する国・地域は、他の国・地域によるGloBERuleの適用を受け入れることが再確認されています。
- ▶ 第2の柱の設計においては、所得合算ルール(IIR)とUTPRからなるGloBERule、及び租税条約の特典否認に関する課税対象ルール(STTR)について述べられています。UTPRは、国際的な活動の初期段階にある多国籍企業(すなわち、海外の有形資産が最大5,000万ユーロまで、及び海外の事業活動が5カ国以下の多国籍企業)については適用が除外されます。このUTPRの適用除外は、多国籍企業が初めてGloBERuleの適用対象とされてから5年間に限り認められます。
- ▶ 分配に関しては、収益が4年以内に分配され(7月声明では3年または4年とされていました)、最低水準以上の税率で課税される場合には、トップアップ税は課税されません。
- ▶ IIRとUTPRにおけるミニマムタックスの税率は15%となります(7月声明では『少なくとも』15%とされていました)。
- ▶ 実質ベースのカーブアウトは7月声明から変更され、移行期間は7年ではなく10年とし、有形資産の簿価の8%と給与の10%が除外され、その金額は毎年減少します。最初の5年間は毎年0.2%ポイントずつ減少し、最後の5年間は有形資産については0.4%ポイント、給与については0.8%ポイント減少します。移行期間後、除外される金額は、給与及び有形資産の帳簿価額の5%になります。
- ▶ MNEの売上高が1,000万ユーロ未満、利益が100万ユーロ未満の国・地域に対しては、デミニマス基準に基づく除外規定が設けられています。
- ▶ STTRの適用に使用される名目税率は9%となります(7月声明では7.5~9%の範囲とされていました)。
- ▶ 第2の柱では、国・地域ごとに最低税率が適用されることが再確認されました。また、その際、公平な競争条件を確保するために、米国のGILTI¹²とGloBERuleが共存する条件が検討されることも再掲されています。
- ▶ 10月声明は、第2の柱は2022年中に立法化し、2023年中に発効させるべきであると再度述べられています。ただし、UTPRの発効は2024年まで延期されています。

導入

10月声明には、導入計画に関する情報を含む付属書が含まれています。

第1の柱の計画によれば、現在租税条約が存在するか否かに関わらず、Amount AはMLCを通じて実施されます。必要に応じて、国内法の対応的調整によっても、Amount Aは導入されます。デジタル経済に関するタスクフォースは、MLCが2022年半ばまでに署名出来るように、2022年初めまでにMLCと注釈のテキストを完成させることを目指しています。2023年に発効することを目標に、各国・地域は署名後できるだけ早くMLCを批准することが期待されています。また、デジタル経済に関するタスクフォースは、2022年初頭までに国内法のためのモデル規則を策定する予定です。

第2の柱のモデル規則とそれに付随するコメントリーは、2021年11月末までに作成されます。STTRを実施するためのモデル条約も2021年11月末までに作成される予定です。二国間租税条約におけるSTTRの実施を促進するために、2022年半ばまでに包摂的枠組みによって多国間協定(MLI)が策定される見込みです。モデル条約は、STTRの目的と運用を解説するコメントリーによって補完され、STTRの実施を支援するプロセスが合意されることとなります。遅くとも2022年の終わりまでに、GloBERuleの実施枠組みが策定されます。

スケジュール

第1の柱

- ▶ 2022年初頭 - 第1の柱のAmount Aに関するMLCドラフトと注釈テキスト
- ▶ 2022年初頭 - 第1の柱の導入に必要な国内法のモデル規則
- ▶ 2022年半ば - MLCのハイレベル署名式
- ▶ 2022年末 - 第1の柱のAmount Bに関する作業の最終化

第2の柱

- ▶ 2021年11月 - GloBERuleのモデル規則
- ▶ 2021年11月 - STTR実施のためのモデル条約
- ▶ 2022年半ば - 二国間租税条約におけるSTTRを実施するためのMLI
- ▶ 2022年末 - GloBERuleの実施枠組み
- ▶ 2023年 - 2つの柱から成る解決策の実施

次のステップ

G20財務大臣は、2021年10月12~13日にワシントンで開催される会議で、包摂的枠組み会合の結果を承認することが期待されています。

今後の影響

10月声明は、世界の税制を根本的に変革するBEPS 2.0プロジェクトの重要なマイルストーンであり、OECD及びG20諸国(EUを含む)のすべてが主要なパラメータに関する合意を支持しています。しかしながら、2つの柱の主要な設計要素についてはさらなる作業が必要です。加えて、計画されているモデル規則、条約条項、注釈及びコメンタリーの作成においては、実質的及び技術的な詳細に関する多大な作業が必要となります。これらの作業は、実施計画のスケジュールに基づいて、迅速に完了させる必要があります。10月声明では、ステークホルダーと協議しながら作業を進めていくとしていますが、政策立案者が企業や他のステークホルダーと協議する時間が限られています。したがって、BEPS2.0プロジェクトに意見のある企業は、包摂的枠組みが10月声明に続く次のステップに向けた作業を継続している内に、プロセスに関与するように努めるべきです。

特に非常に野心的な実施スケジュールを考えると、企業が今後数カ月間に展開されるこれらの動向を注視し、グローバルな税制改正が自社の事業に与える影響を分析評価することが重要になります。さらに、企業は今後、提案された規則が国内税法や二国間・多国間協定の改正を通じて導入されるに際して、関係国の動きを注視する必要があります。

巻末注

1. 経済協力開発機構 (Organisation for Economic Co-operation and Development)
2. G20は欧州連合及び、アルゼンチン、オーストラリア、ブラジル、カナダ、中国、フランス、ドイツ、インド、インドネシア、イタリア、日本、韓国、メキシコ、ロシア、サウジアラビア、南アフリカ、トルコ、英国、米国の20カ国で構成されています。
3. 税源浸食及び利益移転 (Base Erosion and Profit Shifting)
4. 2018年3月21日付EY Global Tax Alert「[The OECD's interim report on tax challenges arising from digitalisation: An overview](#)」をご参照ください。
5. 2019年1月29日付EY Global Tax Alerts「[OECD's new insights describe growing support on comprehensive changes to international tax policy, beyond digital](#)」をご参照ください。
6. 2019年2月14日付EY Global Tax Alerts「[OECD opens public consultation on addressing tax challenges arising from digitalization of the economy: time-sensitive issue impacting all multinational enterprises](#)」をご参照ください。
7. 2019年3月18日付EY Global Tax Alerts「[OECD hosts public consultation on document proposing significant changes to the international tax system](#)」をご参照ください。
8. 2020年2月7日付EY Global Tax Alerts「[OECD documents on BEPS 2.0 include new details and identify issues under consideration on Pillar One and Pillar Two](#)」をご参照ください。
9. 2020年10月13日付 Global Tax Alert「[OECD's Inclusive Framework releases BEPS 2.0 documents and agrees to continue work with target of conclusion by mid-2021](#)」をご参照ください。
10. 2021年7月1日付 Global Tax Alert「[OECD announces conceptual agreement in BEPS 2.0 project](#)」、2021年7月8日付EY Japan 税務アラート「[OECDがBEPS 2.0プロジェクトに関する大枠合意を発表](#)」をご参照ください。
11. 声明と同時に、OECDは、この進展に関する追加の背景や情報を提供する一連のよくある質問(FAQ)とパンフレットを発表しました。
12. Global Intangible Low-Taxed Income regime

本アラートに関するお問い合わせは、下記担当者までご連絡ください。

EY税理士法人

角田 伸広	パートナー	nobuhiro.tsunoda@jp.ey.com
須藤 一郎	パートナー	ichiro.suto@jp.ey.com
関谷 浩一	パートナー	koichi.sekiya@jp.ey.com
荒木 知	ディレクター	satoru.araki@jp.ey.com
大堀 秀樹	ディレクター	hideki.ohori@jp.ey.com
高垣 勝彦	シニアマネージャー	katsuhiko.takagaki@jp.ey.com
野々村 昌樹	マネージャー	masaki.nonomura@jp.ey.com
甲斐荘 芳生	マネージャー	yoshio.kainosho@jp.ey.com

メールマガジンのお知らせと登録方法

弊法人では、上記ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。

メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. <https://www.eyjapan.jp/connect-with-us/mail-magazine/index.html> を開きます。
 2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。
- * なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要があります。



@EY_Japan

最新の税務情報を配信しています。

本ニュースレターに関するご質問・ご意見等ございましたら、弊社の担当者又は下記宛先までお問い合わせください。

EY税理士法人

ブランド、マーケティングアンド コミュニケーション部
tax.marketing@jp.ey.com

EY | Building a better working world

EYは、「Building a better working world (より良い社会の構築を目指して)」をパーパスとしています。クライアント、人々、そして社会のために長期的価値を創出し、資本市場における信頼の構築に貢献します。

150カ国以上に展開するEYのチームは、データとテクノロジーの実現により信頼を提供し、クライアントの成長、変革および事業を支援します。

アシュアランス、コンサルティング、法務、ストラテジー、税務およびトランザクションの全サービスを通して、世界が直面する複雑な問題に対し優れた課題提起 (better question) をすることで、新たな解決策を導きます。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバルネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。EYによる個人情報の取得・利用の方法や、データ保護に関する法令により個人情報の主体が有する権利については、[ey.com/privacy](https://www.ey.com/privacy) をご確認ください。EYのメンバーファームは、現地の法令により禁止されている場合、法務サービスを提供することはありません。EYについて詳しくは、[ey.com](https://www.ey.com) をご覧ください。

EY 税理士法人について

EY 税理士法人は、EYメンバーファームです。税務コンプライアンス、クロスボーダー取引、M&A、組織再編や移転価格などにおける豊富な実績を持つ税務の専門家集団です。グローバルネットワークを駆使して、各国税務機関や規則改正の最新動向を把握し、変化する企業のビジネスニーズに合わせて税務の最適化と税務リスクの低減を支援することで、より良い社会の構築に貢献します。詳しくは、[ey.com/ja_jp/people/ey-tax](https://www.ey.com/ja_jp/people/ey-tax) をご覧ください。

©2021 Ernst & Young Tax Co. All Rights Reserved.

ED None

Japan Tax SCORE 20211014

本書は一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務およびその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。EY 税理士法人および他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

[ey.com/ja_jp](https://www.ey.com/ja_jp)