

税制調査会（第21回総会）議事録

日 時：令和4年11月4日（金）14時30分

場 所：WEB会議（財務省第3特別会議室を含む）

○中里会長

それでは、定刻となりましたので、ただいまから第21回の「税制調査会」を開会いたします。

本日の出席者一覧は、お手元にお配りさせていただいております。オンラインでご出席の方につきましても、現在、全員との接続が確認できております。

オンラインでご出席の方におかれましては、いつも申し上げますことですが、会議の途中でパソコン操作などに支障が出ましたら、あらかじめお伝えしております事務局の電話番号にご連絡をいただければと思います。

なお、本日もプレスの皆様には、密回避のため、別室にてリアルタイムで会議の様様をご覧いただくこととしております。

加えて、これもこれまでと同様ですが、インターネットでのリアルタイム中継も行っておりますので、お含みおきください。

それでは、議事に入りたいと思います。

本日は「国際課税」を議題として議論を進めたいと思います。

本日の議事の流れに関しましては、まず最初に事務局から資料のご説明をいただき、その後に委員の皆様で意見交換を行う時間を設けたいと思っております。

それでは、早速でございますが、主税局の西方参事官、ご説明をよろしくお願いたします。

○西方主税局参事官

主税局参事官の国際租税担当をしております西方といいます。本日は、よろしくお願いたします。

時間の制約もございますので、資料につきましても、少し駆け足になるかもしれませんが、要点に絞ってご説明さしあげたいと存じます。

資料の2ページ目・3ページ目は過去の政府税調の報告書の一部となりますので、5ページ目に飛んでいただきます。

こちら、国際租税の基本的な考え方でございまして、資料の上2つにございまして、我が国の適切な課税権の確保、それから、我が国経済の活性化、この2つの大きな目的の下で、その下にございまして、大きく分けますと、国際的な二重課税の調整を行うこと、国際的な租税回避を防ぐこと、税制面での公平で国際的な競争条件の確保をすること、それから、租税条約等によって投資交流を促進することなどに取り組んでおります。

6ページ目に参ります。

こちらは課税権の及ぶ範囲を図示しております。上段の「居住者・内国法人」につきましては基本的に全世界所得課税を基本とし、居住者あるいは内国法人が国外で稼得する所得にも課税権を及ぼします。他方で、「非居住者・外国法人」については日本国内で生じた源泉所得のみ課税する、このようなルールになっております。

7ページ目に参ります。

居住者と非居住者の区別につきましては、基本的に国内に住所があるかどうかで分けております。それから、内国法人と外国法人の区別につきましては、国内に本店又は主たる事務所を有するかどうかで判断しているところでございます。

8ページ目に参りますと、外国法人につきましては、日本国内に支店などの物理的拠点、これは業界用語でPE（Permanent Establishment）と呼びますが、この外国法人のPEが日本国内に存在する場合に限り、その支店等の事業所得の範囲で課税できるということにしております。逆に言えば、支店等のPEが国内になれば外国法人の事業所得に対して日本では課税できないというようにも言えます。これがOECDなどの主要国のモデルルールに沿った考え方でございます。

ただ、後に出てきますように、デジタル経済の進展によって、外国法人の物理的拠点の有無によって課税権を決めるという考え方自体が課題になってきております。

9ページ目から11ページ目までは租税条約の基本的な考え方をご説明していますが先に進ませていただきます。

12ページ目以降、「国際課税を取り巻く経済環境の変化」につきまして、マクロの指標を使いながらご覧いただきたいと存じます。

13ページ目に参ります。

我が国の経常収支を見てみますと、2010年代以降、黒字の多くは黄色に赤い点々がついているバーの部分が示すように、第一次所得収支、すなわち、直接投資収支と証券投資収益などが大きく割合を増やしております。

このうち、14ページ目に参りまして、第一次所得収支を切り出しますと、過去25年間、日本が海外から受け取る配当・利子等が、日本から海外へ支払う配当・利子等を上回る状況が続いております。ネットの第一次所得収益黒字につきましては、過去25年間で約3倍（6.9兆円から20兆円余り）に拡大しております。その内訳を見ましても、対外証券投資の受取収益より対外直接投資からの受取収益、すなわち、関連会社などの間の投資による収益の割合が上昇傾向にあるというように考えられます。

15ページ目に参りまして、日本の直接投資収益の中身をさらに見てみますと、直接投資収益には海外子会社等への出資から得られる配当などの受取りに加えまして、海外子会社の内部留保が含まれます。この点に関しまして、平成21年度税制改正において、企業の配当政策の決定に対する税制の中立性の観点等を踏まえまして、これまでの二重課税除去の方式を変更して、外国子会社から国内の親会社に配当する際には、その大宗を益金に参入しないこととする制度改正を行いました。

16ページ目に参りまして、クロスボーダー投資の直接投資の残高は、ご覧のとおり過去20年間で約5.2倍に増加しております。

17ページ目に参りまして、日本からの対外直接投資残高は過去20年間で約5.8倍に増加しまして、日本からの対外証券投資残高も過去20年間で約3.4倍に増加しておりますが、このうち少し興味深いのが、ケイマン諸島がアメリカに次ぐ投資先として存在感を高めているところです。

18ページ目に参りまして、こちらは各国の対内・対外直接投資残高の対GDP比で比較しておりますが、上位10か国は従来、資源国や先進国が多くて、直投の受入れあるいは直投受入／実施の残高が各国のGDPを上回るということはほとんどなかったところがございます。しかし、2021年の方を見ても、経済規模の比較的小さい国や地域が上位を占めるとともに、そのGDP比の規模も大きくなってきているというように言えます。

19ページ目に参りまして、我が国のサービス収支の中身を見てみます。これを見ますと、「知的財産権等使用料」、この紫の上のバーの黒字の幅が拡大してきたということが言えますし、他方で、経済のデジタル化が進む中で、黄色の下の方のバーが示す「その他業務サービス」の赤字幅が近年拡大しております。この「その他業務サービス」の中にはオンライン広告サービスあるいは研究開発サービス、知的財産権の売買に伴って支払う分が含まれております。

20ページ目に参りまして、日本の知的財産権等使用料収支の推移を見てみますと、海外展開した日本企業の海外子会社等からの手数料の支払いが増加しております、受取超の幅が拡大しております。ただ、下の表をご覧くださいますと、オランダやシンガポールに対する支払いが増加している状況にあるということも興味深いと考えられます。

21ページ目に参りまして、これは、世界の知的財産権等の使用料に係るクロスボーダー受取額というのを見てみたものでございますが、右のグラフとか真ん中の円グラフを見ると、言わば特許が生まれたところはアメリカ、中国、日本、ドイツといった主立った国となっておりますが、知的財産権等の使用料の受取額が多い額というのは、左の円グラフを見ますと、オランダとかアイルランド、スイス、シンガポールといった右の2つのグラフには見られないような国が入ってきます。これは税制優遇措置などによって知的財産権の管理会社などを外国から誘致していることによって受取額が増えているというようにも考えられるのではないかと思います。

23ページ目以降は、BEPSプロジェクトについてご説明します。

24ページ目に参りまして、これは典型的な移転価格事例でございますけれども、この場合、親子関係会社、親子会社間などの国外関連者と呼んでいるものを使って関連者間、親子会社間取引の価格を操作することで、所得を海外に移転する租税回避の例が記されております。これに対抗するために、いわゆる移転価格税制があります。

25ページ目は飛ばしまして、26ページ目に参りますと、日本とあるいは市場国、物
を売る先以外の税率の低い第三国において、第三国で税率が低い場合、その第三国に
国外の子会社を設立し、こうした子会社に対して無形資産を譲渡する、移転すること
で、この図で言うとB国のところにグローバルに所得を集積するということが可能と
なり、租税回避をする例を記しております。我が国においては、これに対抗するた
めに、外国子会社合算税制という措置により所得移転を防止する取組をしております。

27ページ目以降ですが、こちら、OECDがリードした「BEPS (Base Erosion and
Profit Shifting) プロジェクト」の概要を示しております。

こちらは多国籍企業が課税所得を人為的に操作することで課税逃れを行うことがな
いよう課税ルールを見直して、各国政府及びグローバル企業の透明性を高めることを
目指して取り組まれておりました。

28ページ目は「BEPSプロジェクト」のこれまでの経緯をまとめてございます。

29ページ目に参りまして、「BEPSプロジェクト」の三本の柱が記されております。
1つ目は、グローバル企業は払うべきところで、つまり、価値が創造されるところで
税金を支払うべきだということ。

2つ目は、各国政府とグローバル企業の活動に関する透明度を向上させるべきだとい
うこと。

3つ目は、企業の不確実性を排除し、予見可能性を確保すべきだということ。

この3つの大きな柱で取り組まれておりました。

30ページ目に参りまして、「BEPSプロジェクト」の最終報告書におきまして、この
3つの柱に沿って15個のアクションが設定されました。時間の関係で一つ一つのアク
ションは省略させていただきます。

31ページ目に参りまして、BEPSプロジェクトはOECDでやっていたということでご
ざいますけれども、OECD加盟国以外の途上国も巻き込んで合意事項の実施を図るとい
う意味で、Inclusive Frameworkという枠組みができました。

32ページに示すとおり、我が国もBEPSの15の勧告に基づいてそれぞれ法改正を行う
などの対応をしてきたところでございます。

33ページ目以降は、先ほど申し上げた「経済のデジタル化に伴う課税上の課題への
対応」をご案内します。

34ページ目に参りまして、先ほど説明しましたとおり、国際租税の従来原則では、
外国法人の事業から生じた所得に課税する場合には、外国法人の支店あるいは工場と
いった物理的拠点がある場合に限るといふこととされておりました。つまり、こうし
た支店あるいは工場などの物理的拠点、これをPE (Permanent Establishment) と呼
びますが、このPEがないと外国法人の事業所得に課税できないということです。とこ
ろが、経済の電子化に伴って、例えば電子的サービスを買ってくれる市場国において
物理的拠点がなくてもネットを介して様々なサービスを売ることができるようになって

ております。

下の図で言いますと、A国が例えばインドのような巨大な消費者を擁する国、B国が巨大IT企業を擁するアメリカと仮定しますと、巨大市場国AはB国に所在するこれら巨大IT企業に対して課税できないということになります。他方で、B国のIT大企業は、例えばC国が3パーセントしか課税しない軽課税国だと仮定しますと、超巨大IT企業は、このC国に子会社を設置して、ここから同様な電子的サービスをA国の巨大な消費者市場に売ることになります。そうしますと、莫大な法人所得はC国に落ちて、C国では3パーセントしか課税されませんので、この多国籍企業グループの親会社であるB国政府も課税できませんし、市場国A国でも課税できないということになり、現在の状況では親会社が存在するB国でも課税権が浸食され、消費者を擁する市場国Aでも課税が難しいということになります。他方で、利益を子会社に切り出させて低い税率で誘致するC国のようなやり方で本当にいいのか、こういう声が上がったわけでございます。

こうした例に限らず、低い税率で多国籍企業の子会社を誘致するのが経済的に得だということになりますと、各国は税率引下げ競争のわなに陥りまして、言わばじり貧状態に陥る。こういう状況を脱するべきではないのかというのが今回の見直し議論の背景にあると考えられます。こうした問題はデジタル経済化以前から現れていた課題ではございましたけれども、物理的な拠点を必須としないとデジタル経済が盛んになるに従って、より問題が先鋭化し、その結果が次に述べるような現在の大胆な国際課税原則の見直しにつながったというように言えると考えられます。

35ページ目に参りまして、上段の囲みの記載のところは、今申し上げた課題の背景をまとめたものでございまして、下段の方をご覧くださいまして、BEPSプロジェクトの後に現在、2ピラーソリューションと言われる2つの柱アプローチというものの作業が進んでおりまして、昨年2021年10月に大枠の合意がなされました。

第1の柱は、この後具体的な内容は説明いたしますけれども、現在、2023年前半の多国間条約の合意、署名を目指して条約交渉が行われております。

第2の柱、いわゆるグローバル・ミニマム課税というように呼んでおりますけれども、こちらは既にモデルルールが合意されまして、各国が国内法を改正することで、2023年（一部は2024年）の実施を目標としております。

36ページ目に参りまして、第1の柱についてご説明いたします。

これはPE（Permanent Establishment）がない場合にも、生み出された価値に見合った課税権を市場国Aの側に配分できるように、市場国で課税できる利益について国際課税原則を見直すものでございます。市場国に新たに配分されて課税された利益については、利益率が高い国において二重課税除去が行われることとなります。この場合はC国で二重課税除去が行われる可能性があるということでございます。

37ページ目に参りまして、第1の柱の背景として今まで色々議論は出てきておりま

したが、デジタル・サービス・タックス（DST）の流れがございませう。これは欧州がアメリカの超巨大なIT企業に対する課税が進まないことについて業を煮やして、というものを打ち出した点の一つの背景として挙げられると思います。これは巨大なIT企業に対して、所得ではなく売上げに数パーセントを課税する形を取る点が特徴的でございます。欧州の中ではイギリス、フランス、イタリア、スペイン、オーストリアが相次いで導入しまして、他の途上国でも次々と導入している状況でございます。

これに対して、アメリカは当時のトランプ政権が報復として制裁関税を課すと発表をしましたが、結局その後、2021年10月から11月にかけてアメリカと欧州あるいはインド、トルコとの間で合意が成立し、これらのDSTなどの廃止までは第1の柱と実質的に同水準の税額が取れるような枠組みを導入するということを経験としてアメリカ側も制裁関税の発動はやめるということで合意をいたしました。現在交渉中の第1の柱の多国間条約につきましては、その中でDSTの廃止及びDSTを導入しない義務というものが盛り込まれる見込みでございます。

38ページ目に参りまして、これは第1の柱で、市場国に課税権を配分するという考え方の基になった3つの考え方を参考に挙げております。こちらの3つの考え方が基となって第1の柱の課税の考え方が出てきたということでございます。

39ページ目に参りまして、こちら、市場国への課税権の配分の仕方が書かれております。まず、第1の柱の課税の対象となる企業は、売上高がグローバルに200億ユーロ、約2.9兆円を越す企業であり、かつ利益率が10パーセント超ということでございますので、超大規模で高利益率水準のグローバル企業グループが対象となります。でするので、全世界で対象となる企業は大体100社程度というように見込まれております。

第1の柱の課税はあくまで残余利益部分を概念的に切り出して、その4分の1を配分利益として市場国に課税ベースを割り振る仕組みでございます。この残余利益というものを概念する際には、グローバル企業グループの世界全体の収入のうち、10パーセント相当を通常利益、それから、通常利益を超える部分を残余利益というように考えた上で、その残余利益の4分の1相当について市場国に割り振るべき、Amount Aというように呼んでおりますけれども、これを売上げの規模に応じて市場国間に配分する形となっております。

40ページ目は、いわゆるTax Certaintyと言われるところの関連で、こちらはBEPSプロジェクトの行動14というところで、ビジネスにとっての確実性と予見可能性を確保する観点から、租税条約に係る紛争解決のための相互協議手続の実効化が図られました。この第1の柱の交渉でも、紛争解決の手続の在り方に関する議論が行われております。

41ページ目に参りまして、第2の柱でございますけれども、先ほども述べましたとおり、第2の柱の課税は国際的に最低限、今回は15パーセントというものを最低実効税率と定めた上で、これを下回る国、つまり、軽課税国における最低税率15パーセン

トの課税を確保しようとするものでございます。代表的な所得合算ルールの場合では、親会社の所在する国が親会社に対して子会社の税負担が15パーセントに至るまで、その差の税率を課税するものでございます。

具体的には、42ページ目で3つのスタイルをご説明いたします。

対象となる多国籍企業グループは、グループのグローバル年間総収入金額が7.5億ユーロ、日本円で約1,100億円以上のグローバルの総収入がある者が対象となります。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パーセント以上の課税を確保する仕組みでございます。下の図で言いますと1つ目のIIRというのはIncome Inclusion Ruleの略称でございますが、親会社がこの左側の日本にある場合、そして、軽課税国Xに子会社がある場合に、子会社の実効税率が11パーセントもし仮にある場合は、最低税率15パーセントと11パーセントの差の4パーセントの分を日本がこの日本にある親会社に課税するということが可能になります。

2つ目のUTPR、これはUndertaxed Profit Ruleの略称ですが、逆に子会社が日本にある場合に親会社で11パーセントしかX国で課税されてない場合には、最低実効税率15パーセントの差分4パーセントを子会社の存在する日本がこの子会社に対して課税するということが可能となります。

3つ目のQDMTT、これはQualified Domestic Minimum Top-Up Taxの略称でございますけれども、言わば軽課税国X側に防御手段を与えるようなもので、軽課税国側がQDMTTによって実効税率15パーセントまで課税するのであれば、そのグループ会社のある日本側はIIRやUTPRの課税をしない、できなくなるという防御手段を与える仕組みとしてここにQDMTTがございます。

43ページ目に参りまして、こちらは第2の柱の所得合算ルールのイメージですが、説明は省略させていただきます。

44ページ目は、国内ミニマム課税（QDMTT）のイメージでございますけれども、我が国としては先ほどのIIR、UTPR、QDMTT、この3つのいずれも国内法制化する方向で準備を進めております。我が国の国・地方を合わせた法人課税の税率は、皆様もご案内のとおり、約30パーセントでございますので、第2の柱で合意された最低実効税率15パーセントには程遠く見えます。日本に所在する企業が実効税率15パーセントを割るというのはまれであるというように考えられますけれども、仮にある企業が租税特別措置の税額控除などを多用して実効税率15パーセントをもし割るようなことがあれば、この国際的合意に従って我が国もQDMTTで課税することで実効税率15パーセントに至るまで追加でトップアップ課税を行う方針でございます。

45ページ目に参りまして、主要国の過去の税率引下げの推移を示しております。第2の柱の最低実効税率までミニマム課税をやることの持つ意味でございますけれども、現実に今後執行されてみないと実際にグローバル企業がどう行動するかというところは見通せない面ももちろんございますが、これまで各国が競い合って法人税率を引き

下げて、The race to the bottomというように呼ばれていたような状況にあった流れを変えて、国際的に合意された最低実効税率を定めることによって税率引下げ競争に一定の歯止めをもたらすことになるのではないかと期待されている面もございませぬ。

現に、これまで国際的租税回避スキームの中で色々と報道されていたアイルランドは今回、第2の柱の対象企業については法人税率をこれまでの12.5パーセントから15パーセントに引き上げるといふアナウンスをしておりませぬ。また、第2の柱との直接の関係は明らかではございませぬけれども、イギリスも現状、スナク政権の下で法人税率を19パーセントから25パーセントに引き上げようとしておりませぬのではないかといふように見込まれておりませぬ。

46ページ目に参りまして、第2の柱に関する各国の実施状況を記しておりませぬ。ざっくり申し上げますと、EU各国、イギリスにつきましては、第2の柱の実施に向けた法制化に積極的な動きを示しておりませぬ。アメリカは、当初は第2の柱を実施するつもりであったところ、先般成立したInflation Reduction Actの中では、米国独自のミニマムタックスは導入されましたが、当初の見込みと異なつて第2の柱と整合的な課税の形とはなつておりませぬ。

47ページ目以降、税の情報交換あるいは透明性の話をさせていただきます。

48ページ目は、いわゆるパナマ文書といふのが報道ベースでございませぬけれども、パナマあるいはバミューダといふところの法律事務所やバハマの法人登記関連部署から、いわゆるタックスヘイブン（租税回避地）に設立された法人等に関する内部文書が調査報道されたことがございませぬ。こうした報道を通じて国際的な租税回避あるいは脱税を防止するために、税の透明性を向上すべきといふ議論が高まつてまいりました。

49ページ目は税務当局間の情報交換の仕組みでございませぬ。租税条約等に基づき3つのタイプがございまして、第1に、外国当局の要請に基づく情報交換。第2に、自発的に外国当局に情報提供する場合。第3に、自動的に大量一括の情報交換を行う形がございませぬ。

50ページ目は、自動的に情報交換でございませぬけれども、2000年代後半以降、課税逃れの疑いのある不透明な資金の流れに対して国際社会からの批判が高まつたことを受けまして、2014年に、OECDにおいて、各国税務当局間で自国の金融機関が保有する非居住者の金融機関口座の情報を自動的に交換するためのCRS（Common Reporting Standard）といふ共通報告基準が定められました。日本はこれに基づき2018年から情報交換を開始しておりませぬ。

51ページ目にありますとおり、2021年11月までにこのCRSに基づく自動的に情報交換を開始したのは世界で104か国・地域まで拡大しておりませぬ。

52ページ目に参りまして、直近では、この自動的に情報交換の対象にCrypto-Asset、

いわゆる暗号資産等を追加する動きがございます。これは分散型台帳技術を使用する暗号資産等を利用した租税回避等のリスクが顕在化したことを受けまして、OECDにおいて暗号資産等の取引や移転に関する自動的情報交換の国際基準が策定され、そのルールが本年8月末に承認されたところでございます。これに基づき、例えば、日本の暗号資産交換所などで暗号資産の取引を行っている非居住者につきましては、その取引情報等が日本の税務当局に報告され、当該非居住者の住む国の当局に日本の当局から自動的に報告され、こうした暗号資産取引等の情報が各国当局に把握される仕組みとなると見込まれます。

今後、OECD各国間で統一的に運用するための実施細目や実施スケジュール等が検討される予定でございまして、我が国としてもこれを見ながら実施のための国内法の整備や実施の体制などについて検討を進めていきたいと考えております。

53ページ目に参りまして、こうした税の透明性と情報交換に関するグローバルな推進を図る枠組みとしてグローバル・フォーラムがございます。現在、OECD加盟国のほか非加盟国も含めて165か国が参加しております。ここでは各国が国際基準に沿った形で効果的に税に関する当局間の情報交換が行われているか、法制あるいは執行両面の相互審査（ピアレビュー）と呼ばれるものが行われております。ここでは以前タックスヘイブンと言われていた国・地域を含めて各国の透明性が厳しく審査されております。

54ページ目に参りまして、こうした国際的な情報交換に加えまして、外国に納税者が逃れた場合などに我が国の租税債権の徴収を外国当局に依頼するための徴収共助あるいは税務文書の送達を外国の当局に依頼する文書送達共助などを依頼するため、多国間条約がございます。税務行政執行共助条約というものがございまして、2022年10月現在、本条約に我が国をはじめ署名ベースで147か国・地域が参加しております。

55ページ目以降は過去の政府税調の資料の再掲になりますけれども、いわゆるプラットフォーム事業者に対して、シェアリング・エコノミーあるいはギグ・エコノミーに関して売主情報等の収集や税務当局及び売主への当該情報の提供を求める動きについて、OECDあるいは欧州での議論がございますので、そういう議論も含めて概要を示した資料でございます。

私からの説明は以上でございます。

○中里会長

ありがとうございました。非常に盛りだくさんな内容をありがとうございました。ちょうど岡村委員や私がこういうことを勉強し始めたのが40年くらい前になりますか。40年やってもまだいろいろとあって、本当に大変でございます。

それでは、委員の皆様からご意見をいただければと思います。

ご意見がございます方は、会場でご出席の方も含め、画面上の挙手ボタンを押してください。発言順につきましては私から指名させていただきますので、指名された方

は、会場にご出席の方は卓上マイクをオンにいただき、オンラインでご出席の方はミュートボタンを解除してご発言ください。

挙手いただいた順に指名させていただきますが、各々の委員の出席可能な時間の関係で多少前後する場合がございますので、あらかじめご了承ください。

また、本日欠席の河野特別委員から意見書が提出されております。政府税調のホームページにも後ほど掲載予定ですので、適時ご覧いただければと思います。

なお、事務局資料に言及する場合には、当該資料のページをおっしゃっていただければ、スクリーン上にも表示いたします。それでは、挙手ボタンのプッシュをお願いいたします。

では、田近特別委員、お願いします。

○田近特別委員

大変な説明、ありがとうございます。議論したら切りがないのでしょうかけれども、極めてポイントを絞って話したいと思います。

35ページ目をご覧になっていただくと、これが今日の議題の核になるものの一つと思うのですが、OECD、Inclusive Frameworkの新しい課税フレームワークで、いわゆる第1の柱、第2の柱。第1の柱が上の方で、第1の柱も実は触れたいのですが、第2の柱から行きます。

ここは、低い税率や優遇税制に外国企業を誘致する動きがある。そういう税率引下げ競争に歯止めをかけるのだということで説明されたわけですが、それから、引き続いて42ページ目に飛んでいただきたいのですが、これが第2の柱による租税改正の項目で、私のコメントは、低い法人税率や優遇税制において外国企業を誘致する、そういう税率引下げ競争に歯止めをかけるというのですが、これでは不十分だと思います。

もっと根っこにある問題は、最初にご説明があった国際課税ルールの一つは、PE。PEがない場合にどうかけるかというのが一つ。もう一つは、BEPSの行動8にあった移転価格というか、アームズ・レングス・プライシングといいますけれども、移転価格が適用するのが難しい。無形資産に対する独立企業間価格の適用が難しい中でどう課税するのだと。それでアメリカの言葉が飛び交って申し訳ないのですが、アメリカのGILTIというのも出てきている。私はやはり第2の柱は、日本においても海外直接投資に伴う無形資産からの収益にどう適正にかけるか。その意味で、一定の税率をかける必要があるのではないかと思われる。そういう意味でも、この第2の柱は必要だということをまず申し上げたい。

それから、42ページ目が実際のかけ方なのですが、今日一番言いたいのはここからなのですが、この最低税率が色々な言葉で使われていて、アメリカの目下のInflation Reduction Actで長い議論の末、15パーセントの最低税率が入るわけですよ。我が法としても法人税をどうかけるかというところで、この議論とは少し離れ

ても法人への最低課税をどうするか。私の議論は、まして外国、日本に行った企業の無形資産に対する適正課税ということで15パーセントが必要ということだけにとどまらず、最低税率としての意味をどう考えるか。時間がないので問題提起で終わらせます。

42ページ目の国際ミニマム課税、Qualifying Domestic Minimum Top-Up rateというのですが、これは決して外国の租税確保のためにあるわけではなくて、日本だてやるべきだということで、私の主張は、この第2の柱の日本版をしっかりと企画してやってほしい。その際に、日本版のトップアップレートというのも考えるべきで、それと法人税の最低税率との関係をどう整理するかというのもぜひやってほしいと思います。

あとは、この第2の柱の改正に伴ってCFC税制もどう考えるか。最後に前回、付加価値税、消費税のところでクロスボーダーの議論が出てきました。若干話が第1の柱になるのですが、間接税も含めて国際課税の全体のフレームワークでやってほしい。できたら今日のご報告の中にもそういうのが含まれればよかったなということで、申し上げたかったのは、第2の柱というのを日本版、日本はどう受け止めてどう執行するのか、それをしっかりと議論してほしいと思います。

以上です。

○中里会長

ありがとうございます。

武田委員、お願いいたします。

○武田委員

複雑な議論を大変分かりやすくコンパクトに説明いただき、ありがとうございます。国際課税の議論は国益にも最終的に関わる部分がございますので、これからもぜひ世界における議論を日本としてもしっかりとリードいただければと思います。その上で二点質問がございます。

一点目は知的財産権等の使用料の収支の話です。20ページ目のご説明でもございましたが、オランダやシンガポールなど比較的GDP規模が小さい国は日本からの特許料の支払いがかなり上位に来ている、とあります。また、21ページ目では、知財使用料に関わるクロスボーダーの中で上位10か国に今のような国々が入っており、これは恐らくその国々の中で知財が生み出されるというよりは、知財を持つ企業をうまく誘致して知財収入を得ているという示唆と思いますが、日本に対して何かインプリケーションがあるかどうか、ご見解があればご教示いただければと思います。

二点目は、52ページ目の右のCARFの概要で、トークン化された金融商品やNFT等が含まれ得ると書かれておりますが、こちらは現時点で国際的に情報交換ができる枠組みはあるのでしょうか。なかなか難しいのではないかと感じておりましたので、状況をご存じでしたらご教示いただければと思います。

以上です。

○中里会長

それでは、西方参事官、お願いいたします。

○西方主税局参事官

かしこまりました。ご質問ありがとうございます。

一点目の20ページ目・21ページ目の知財の使用料の受取りについて、オランダやシンガポールが、GDP比に比べて多いのではないかという、あるいは21ページ目もそうですけれども、やはりこれは政策的にこういう知財の持つ企業を誘致して政策税制等をやっており、これがやはりProfit Shiftingを加速させているのではないかということで国際的議論があったところでございます。ですので、こういうものをやはり第1の柱、第2の柱を通じて少し抑制できないかという議論が今まであったというように考えられます。

我が国としては、日本の親会社からシンガポールやオランダの子会社に知的財産管理会社をそこで設立して移そうとするときに、その知的財産、無形資産が一体幾らなのかとか、そこが先ほど田近特別委員からもご指摘いただいた無形資産に対する移転価格での価格づけであり、これを一生懸命やるというところが必要ですし、そこは必ずしも我が国に限らず世界的になかなか難しい面もなくはないというところが影響しているというように思われます。

二点目の52ページ目のCrypto-Assetのところでございますが、これは実はそもそもCrypto-Assetは一体どういう範囲のものを含めたらいいのかということの議論は未だ継続中でございます。どういう取引を対象にするかということも含めて今、議論が続いているところでございますので、今の時点で100パーセント完全に決まったわけではないのですけれども、ただ、やはりこういうトークン化されたもの、NFTというものもこの枠組みの中で何らか取り組む必要があるということで議論が進んでいるところでございます。

○中里会長

それでは、熊谷特別委員、お願いします。

○熊谷特別委員

ありがとうございます。ご説明は非常によく分かりました。

まず、極めて適切な方向で時宜を得た合意がなされたことを高く評価をさせていただきます。そのことを申し上げた上で、あえて議論を深める意味で幾つかご質問、コメント等をさせていただきます。

お伺いしたいのは、今回積み残された課題が何なのか、そして、今後のさらなる改革の方向性がどういうものなのかという点について、ぜひコメントをいただきたいと考えております。私が気になっている点は大きく三点ございます。

一点目は、国内のミニマム課税の話でございますけれども、年初の時点で言えば、

グローバルには幾つかの懸念が表明されておりました。イギリスではこれからの租税競争のための戦略は法人税を廃止して国内ミニマム税に置き換えて、超過利益が生じた企業だけ課税をすることだという指摘がございました。また、アメリカでもいわゆる「底辺への競争」に歯止めをかけるどころか、別の形の租税競争への扉を開くように思われる、との懸念を表明する向きもあったものと承知しております。

そして、これらのことを踏まえて、国内のミニマム税の適用を一定の範囲に限定をする、例えば追加できる税は何パーセントまでと決めるというような提案などもあったものと理解しておりますが、これらの年初の時点でグローバルに指摘されていた問題点に対する、一定の配慮は最終的になされたのか否か、という辺りを教えてください。

二点目としては、製造業ではIoTの進展等もあり、付加価値の源泉がハードウェアからソフトウェアにシフトをするという潮流がございます。そうなってくるとソフトウェアやサービスの提供は、居住地国からオンラインで行うことが可能でございますので、消費税と同様に法人税の仕向地、市場国課税への変更を主張する議論が出てくるとみられるわけですが、製造業が強い日本にこれはかなり大きな影響が出る可能性がある話だと思いますので、こういった点も注視をしないといけないのではないかと考えます。

三点目は、さらに先の世界での課題ということで申し上げますと、以前にも私からお話をさせていただきましたが、Web3.0の世界ではDAOと言われるような自律分散型の組織が出てくるわけですから、将来的な課題としてこうした動きに対応した税制を考えていく必要がございます。日本の場合、産業構造で見れば、製造業が強くて、また、巨大なプラットフォーマーが存在しない一方で、コンテンツは強いわけですから、こうした日本の産業構造などを踏まえた上で、日本の国益に資するような税制を、将来的な課題として検討することが必要ではないかと考えます。

以上、大きく三点ほど申し上げましたけれども、これらの点などを踏まえて、今回積み残された課題ですとか、今後のさらなる改革の方向性等についてコメントがございましたら、ぜひご教示いただきたいと思います。

○中里会長

西方参事官、お願いいたします。

○西方主税局参事官

ご意見とご質問ありがとうございます。

非常に難しい質問もありますが、まず、積み残された課題は色々あるかもしれませんが、一つは、今回は超巨大企業について、一種、超大型な閾値を高いところに求めて課税をすることですとございますので、この閾値をどうするかというのは今後継続して議論が行われるのではないかとこのように考えられます。

それから、国内ミニマム課税について色々ご議論あったというところでございます。

我が国に関しましては、先ほど申し上げましたとおり、30パーセント、国・地方を合わせて税率があるということで、なかなかOECDの定める15パーセントまで行くには長い道のりがあるのかなということを考えておりました、基本的には我が国の企業がこの15パーセントに引っかかるというのは極めてまれなことになるのではないかと考えておりますので、これはOECDの決めたとおりに、ただ、日本企業に対する防御措置を提供するという意味ではQDMTTについてもきちんと日本で立法したいというように考えております。

○中里会長

中空委員、お願いします。

○中空委員

私からは簡単に二点だけ質問させてください。

所得収支が日本は多いという説明があったと思います。この傾向はずっと続くのだと思っているのですが、税制はストラテジックに考えて安定した税収を得るために、あるいは安定した所得収支が続くためにどういう戦略を採ればよいと思うか、お考えがあれば教えていただきたいと思います。

二点目は、国境炭素調整のお話なのですけれども、日本はまだ炭素税の話が出てきません。だけれども、欧州がやっています。でも、貿易するとき国境炭素調整というのは本当に無関係でいられるかどうかというのは難しいところだと思います。今日の議論とあまりかぶるところがないのかあるのかよく分からないまま聞いていますが、この国境炭素調整の措置について何か教えていただけることがあったら教えてください。

以上です。

○中里会長

西方参事官、お願いします。

○西方主税局参事官

ご質問ありがとうございます。

なかなか難しいご質問でございますけれども、一つ、先ほどご紹介したのが平成21年の外国子会社からの配当を益金不算入するという税制の話が15ページ目に書いてございます。これは、外国子会社の別に減税するとか増税するとかそういうわけではなくて、外国子会社からの配当を日本の親会社に戻しやすくするという税制の中立性を確保しようということでございまして、この評価もなかなか難しく、この税制を入れたから親会社に対して子会社から配当がより戻るようになったのかどうか、これはまた学者の先生方の間でも色々と議論があるところなので評価が難しいところでございます。しかし、我々の立場からすると、税制上の手続面のコストとか時間とかそういうところをなるべく減らして、配当政策、企業がなるべく自由に子会社から配当など使用料などを戻しやすくする、そういうものを考えていくということではないかと

いうように思われます。

炭素税につきましては、今議論しているのは企業所得の課税の話でございますので、また少し違うところで議論される話かなというように感じます。

以上です。

○中里会長

それでは、吉村委員、お願いします。

○吉村委員

一国だけでは対応できない税制上の課題が増えておりますので、本日、国際課税のご報告で数多くの課題を取り上げていただきましてどうもありがとうございます。その上で、私からは2つの領域についてコメントがあります。

1つ目は、国際課税ルールの見直しについてです。投資ハブ国の影響で各国の租税競争が進んでいるという状況があります。法人税収は非常に重要なものですので、それを守るためにも国際課税ルールの見直しに取り組んでいくというのは非常に重要かと思えます。

その上で、今回、特に第2の柱で決定された内容は、従来の税制には認められないような特質を持っていますので、その実装に当たっては十分に国内での納税者の理解あるいは実施に向けた支援が必要になってくると思っています。特にグループ単位、また、連結財務諸表の作成フローを通じた課税の計算ということで実務に大きなインパクトがありますし、また、ルールを適用する上での疑問点というのもまだ多く残っているかと思えますので、そういった円滑な執行に向けてのご努力をこれからも続けていただければと思います。

もう一つが、適正な課税を行う上でやはり情報を取ってくるというのは非常に重要ですので、52ページ目でご紹介のあったCARF、Crypto-Assetに関する情報交換についての枠組み、また、55ページ目でご紹介のあったプラットフォーム事業者の報告義務に関するモデルルールといったもの、特にEUが先行して指令化を進めている、検討しているというところもありますけれども、そういった国々と足並みをそろえるようにして我が国でもなるべく早い段階で実現するように検討を進めていただければと思います。

以上です。

○中里会長

ありがとうございます。

土居委員、お願いいたします。

○土居委員

ご丁寧なご説明、どうもありがとうございました。

先ほど田近特別委員もおっしゃったように、35ページ目の国際課税ルールについて、これから2020年代にしっかりとこれを国際的に定着させていくことは極めて重要なこ

とで、まさにその第一歩が今、進められているということでこの点については高く評価したいと思います。

確かに第2の柱は非常に重要なものの一つであるということは言うまでもなく、当面は、これはまず最初に解決すべきことだとは思いますが、第2の柱だけではなくて、来るべき時期に第1の柱もしっかりとこれは国内でも対応できるように備えていかなければいけない。もちろん、多国間条約が発効しなければ実行されないわけがありますけれども、悠長に構えているわけにもいかないような状況かと思えます。もちろん、多国間条約の発効自体がそんなに容易でないという可能性もあるわけですが、かといって我が国も、第1の柱のルール細部にわたるところでしっかりと法整備を進めるなり国際的にも我が国の国益が尊重されるような形でルールづくりに貢献していただきたいと思えます。

特に、この国際課税のルールを国民の皆さんにもしっかりとその意義を理解していただくということは、単に脱税・節税をする企業を許さないというような形のネガティブな捉え方でもって、だから、こういうルールが必要だという説明は割と単純化されていて、分かる人は分かるのかもしれませんが、むしろもっと重要なことは、国内の企業と国外の企業との間のレベルプレイングフィールドを確保するということがこの国際課税ルールで実現できるのだと。もちろん、まだまだ足りないところはありますけれども、それを実現させるためにはこういう国際ルールが必要なのだということをしっかりと国民にも理解していただくことが重要なのではないかと思えます。

もともと、BEPSプロジェクトも国内で完結している伝統的なビジネスモデルの企業はそれなりの租税負担があるのに、そうでない企業は租税負担が軽いという問題意識があって、同じようなビジネスをしている割にはビジネスモデルが違うということでもって租税負担が違うということはやはりレベルプレイングフィールドを確保できていないということに通ずるといところから議論もスタートしているやに承知しておりますから、そういう意味では、内外の間での公正な競争条件を確保するというのもこの国際課税を考える上で重要な視点なのだろうと思えます。

それから、これは田近特別委員もおっしゃっていましたが、無形資産からの収益にどのように課税するかというところは、やはりこれも他の有形の資産というか、他の資産を用いて収益を上げるビジネスとの関係ではなかなか今まで無形資産からの収益に対する課税が容易でなかったというようなところがあって、それがまた特に国境を越えてそういうことが行われているということであるがゆえに、なおさら国際課税におけるその課税の役割というものは特に国際課税において重要であるということなのだと思いますので、その点も重要な役割として引き続き我が国においてもしっかりと法整備をしていただくことが重要ではないかと思えます。

私からは以上です。

○中里会長

ありがとうございます。

佐藤委員、お願いします。

○佐藤委員

一点質問と、二点所感を述べさせていただきます。

質問は、第2の柱といわゆるCFC税制、海外子会社の合算税制との関係です。一見似ているように見えますけれども、例えば対象企業が違いますし、所得も第2の柱は所得については特に規定していませんが、CFC税制は基本的にはパッシブインカムが対象です。もちろん、税率もCFC税制は国内税率ですけれども、第2の柱は15パーセントという形になっています。しかも、実効ベースでは15パーセントという形になっていますので、両者をどういうように整合的にするのか。第2の柱で課税されたものを外税かけてもう一回改めてCFCというか海外子会社税制、合算税制を適用するのか、あるいは第2の柱の方に寄せていくのか、この辺り、今後どのような整理になるのかということについて、もし既に決まっていたら教えていただければと思います。

あと二点、所感なのですが、この間、IMFのTax Conferenceというのが久しぶりにありまして、そこで第2の柱の課税所得についての議論があって、第2の柱の課税所得なのですが、何気に有形資産とか人件費の一部を控除するということになっていますが、これは何でだろうということ聞いてみると、やはり一種、超過収益への課税というのを意識しているのではないかということでした。非常にシンプルな形で、要するに超過収益を概算しているというイメージです。

よく考えると、第1の柱においても超過収益というのは定義が違うのですが、強調されていますので、やはり法人税全体について、これから特に超過収益課税というのは重要になってくるのかなと思います。これは米国の調査、海外調査でも海外の方では超過収益の増加というのが今の企業の収益を支えているという点を考えると、この辺り、我々はもう少し目配りしたほうがいいのかなと思いました。

それから、前回に引き続きプラットフォームの話が出ておりますが、やはりプラットフォームからの所得情報の取得については消費税の納付と併せて一体的に議論することがこれから必要なのかなと思いました。

以上です。

○中里会長

ありがとうございます。

西方参事官、お願いいたします。

○西方主税局参事官

ご質問ありがとうございます。

まず、第2の柱とCFC税制は、佐藤委員がおっしゃいましたとおり、これは似て異なるものというように我々も認識しております。第2の柱は法人税率引下げ競争への対処とか、あるいは企業間の公平な競争条件の確保という意味で最低税率を確保する

仕組みですし、他方で、CFC税制というのは、本来、親会社に帰属すべき所得を軽課税国の子会社に帰属させることによる租税回避に対処する仕組みなので、目的も違うということでございます。

ですので、佐藤委員がそうおっしゃっているわけではなかったですけども、CFC税制と第2の柱がかぶっている場合にどちらか、CFC税制を廃止しろとかそういう感じの話とはまた少し違うように思います。現にかぶって課税される場合にどうするかということについて、各国のCFC税制をどういう形で、第2の柱課税で下ろしてくるかというのは今まさにテクニカルな議論を続けておりまして、企業側からも非常にニーズの高いテクニカルな論点でございますので、そこは企業に余計な負担をかけないような形で今、合意を目指して交渉しているところでございます。

以上です。

○中里会長

ありがとうございます。

それでは、芳野特別委員、お願いいたします。

○芳野特別委員

国際課税の取組は、社会保障や公共サービスなどの財源確保に向けても極めて重要なものと考えています。2021年10月の経済のデジタル化に伴う課税上の課題に対する合意は、グローバル化が進展する中での企業間の公平な競争条件の確保や公正な課税の実現に寄与するものであり、その着実な実施に向けて多国間条約の策定に向けた議論を加速するとともに、条約策定後の速やかな批准と法人税法などの国内法の改正などを行うべきと考えています。

以上でございます。

○中里会長

ありがとうございます。

岡崎特別委員、お願いいたします。

○岡崎特別委員

非常に難しい課題を分かりやすく解説をしていただきまして、ありがとうございます。私からは、原則的な話だけなのですが、44ページ目の日本の法人税率の中でもご紹介はありましたが、29.74パーセントの中には、いわゆる国の法人税と地方の法人税等が入っておりますので、今回新しいこの部分の最低税率の15パーセントのところがありますので、実際、制度運用したときにどうなるかという課題はありますが、新しい制度設計するときも法人税の中に当然地方法人税も入っておりますので、そこも現行の制度等を鑑みながら、地方法人税が落ちないようというところは意見として申し上げておきたいと思っておりますので、またよろしく願い申し上げます。

以上です。

○中里会長

それでは、石井特別委員、お願いいたします。

○石井特別委員

私からは質問を2つと簡単なコメントを1つさせていただければと思います。

もう既にご質問の挙がったところと関係いたしますが、まず39ページ目、第1の柱のスライドになりますが、利益・収益の計算をどのようにしていくのかというところで、一点分からないところがありまして、例えば知的財産ですとライセンスの制度があって、取引がある程度可視化できる面はあろうかと思いますが、個人情報といったような広告ビジネスを行う場面ですと、収益がどこにどれぐらい生じているかというのがお話を伺っていて疑問に思いましたので、もし可能であればご教示いただければと思います。

それから、次が52ページ目の暗号資産について、まず税制の議論から始めるような気もいたしますが、例えばランサムウェアの攻撃などで、仮想通貨で支払っているケースが多いというニュースもありますし、ダークウェブの取引でも主に暗号資産の取引が使われるとかそういうのもよく知られているところかと思いますが、種類をどうするかという話、それから、暗号資産の対象をどうするかという議論が今進んでいるというお話ですけれども、そうした不正な取引を把握するようなことが可能になるのか、この辺り、少し税制とは外れますが、そういう効果が生じたりするのかなと思ったのでお聞きしたいと思った次第です。

それから、コメントとしては、Web3.0ですとかDAOの絡みで、今後、公平な税制の在り方というのをいずれ検討することになるのかと思いますが、Web3.0自体、今後、期待されるような展開になっていくのかというところもまだ様子見の状況かと思いますが、DAOの法的な位置づけもまだ明確ではない状況かと思いますが、基本的にはいずれ検討していただくとと思いますが、イノベーションを阻害しないようなスタンスでご検討いただければよろしいのではないかと考えた次第です。

以上です。

○中里会長

西方参事官、お願いします。

○西方主税局参事官

いただきましたご質問について、まず収益の計算の仕方でございますが、39ページ目の図をご覧くださいますと、先ほども触れましたとおり、第1の柱の課税というのは売上を色々見つつ、残余利益というものを概念的に切り出すという仕組みで、非常に今までとは違うスタイルかもしれません。ですので、残余利益を出す上では全体の利益から収入の10パーセント分を通常利益分として引いて、通常利益を超える部分を残余利益と呼んだ上で、残余利益の4分の1を市場国に配分するということですので、今までのように積み上げ式で所得を出すという形とは違う課税の仕方になっていると思われま

それから、52ページ目の暗号資産の関連でご質問いただいた不正に使われるとか犯罪に使われるというリスクの点につきましては、税ではなくて、実はFATFとかマネーロンダリングなどを扱う国際会議の間でもこういう暗号資産をきちんと本人確認しなければいけないとか、あるいは実際のベネフィシャルオーナーシップということで真の所有者が一体誰なのかということを確認しなければいけないとか、そういうものを通じて犯罪に使われないようにという議論は別の話で国際的に行われているというように承知しております。

以上です。

○中里会長

ありがとうございます。

赤井特別委員、お願いいたします。

○赤井特別委員

まず、BEPSに関してはしっかり進めていただければというように思います。

51ページ目の税務当局間の情報交換に関して質問します。2019年度に日本が加わって、こういう情報交換をして透明性を確保することはすばらしいと思うのですが、こういう情報交換をして結局どういう効果があったのか。実際、なかなか公開できないのかもしれませんが、この情報交換によってこれだけの効果があったみたいなのがあれば教えていただきたいです。

もう一つは、これは非居住者と書いてあるのですが、例えばPEのない企業の情報なんかも実際に税務当局の方で日本にはないがそちらの国では実際税を納めているような企業があればその情報とか、そういうようなことについての交換も含まれるのか。あとグローバル・フォーラムでの議論でそういうのも入るのか、どこまでカバーするのか。さらにBEPSを進めていく上でこの情報交換というのが役立つのか、関係するのか、その辺り、教えていただければと思います。

以上です。

○中里会長

西方参事官、お願いします。

○西方主税局参事官

ご質問ありがとうございました。

まず情報交換による成果の話でございますけれども、国税庁が毎年情報交換の実績について公表している資料がございます。この資料によりますと、例えば149か国・地域と情報交換を実施することが可能となっているとか、あるいは年間大体200万件ほどの情報交換を自動的情報交換で受領しているとか、具体例に関しましては、相続発生前に実は海外における法人の実質的支配者が、被相続人から相続人に変更されていたという情報を、実際に自動的情報交換で得た情報をもとに確認して、相続税の申告が適正に行われていなかったことが判明したというような、そういった全てではな

いですがけれども、典型例がここにも事例として記載されております。

例えば外国の金融機関からの受取利子について申告がされていなかった例、これが自動的情報交換によって、この人が外国に幾ら預金を持っている、あるいは利子を持っているというのが実際に判明し、それで適正申告を凶ったという事例もその報告書に色々と記載されてございますので、後で参考資料をお送りさせていただきたいと思えます。

二点目の話として、非居住者の情報を基本的には取得し、その非居住者の本来住んでいる国の課税当局に通知するというのがこの自動的情報交換ですので、やはりこれは日本にとってみると日本の居住者であるが外国の金融機関あるいは法人を所有して何らか所得を得ているという情報が、そもそも今まで要請に基づく情報交換のときはどこにあるか、幾らあるか分からなかったわけですが、自動的情報交換を始めることによって、どこの国にどれだけ資産がそこにあるか、その資産がどういう形で動いているかというのが全てではないかもしれないですが、この情報交換によってある程度分かるということでございます。お答えになっていなければ追加でご質問いただけますでしょうか。

○赤井特別委員

聞きたかったのは、企業の方の情報交換もやるということでしょうか。居住者ということは人がベースになるということでしょうか。

○西方主税局参事官

そうですね。企業の方の情報もやっております。企業の方はOECDでこれもまたどこの国にどれだけ所得を申告し、納税しているかという情報をグローバルに情報交換しようという流れもございますので、企業の情報も含めて情報交換の流れが非常に活発になっているというように言えると思えます。

○赤井特別委員

BEPSをやっていく上でも重要ななと思えました。ありがとうございます。役立てばいいと思えます。以上です。

○中里会長

それでは、刀祢館委員、お願いいたします。

○刀祢館委員

第1の柱の事について1つコメントさせていただきたいと思えます。先ほどからのお話にもありましたように、今、多国間条約の発効待ちということなんです。第1の柱については、その行方、きちんと着地して実効性のあるものになるかということについて懸念を持っております。ご説明にもありましたように、アメリカでは議会を通った法案にこの内容が含まれなかったということですがけれども、今度、中間選挙の結果次第ではさらにアメリカでの検討が遅れる、停滞するという可能性があるかと思えます。ヨーロッパもなかなか個別の国、大半の国が前向きだと思えますけれども、一部

に調整が残っているという話も聞きます。

日本にとってのインパクトということで、たしか日本は対象となる100社ぐらいのうち数社程度であろうということ。それから、外国の企業から日本の税収として入ってくる分というのは、それほど大きな額ではないということだったかと思います。この点、もしアップデートがあればお願いしたいと思うのですけれども、仮にそうだとして、日本にあまり税収の入りと出で大きな影響がないということで放置しておいていいのかということそうではないのではないかと。一つは、もしアメリカがこのままこの条約を進めないということになった場合に、ヨーロッパの一部の国、さらに新興国等々でDSTの徴収再開する、あるいは新たに導入するという動きが出てきて、無秩序な課税合戦というものが起きて、アメリカがまたそれに報復するというような事態は絶対に避けるべきではないか。

それから、今、超巨大企業ということで100社程度が対象ということですが、その次の閾値をどう下げるかという議論も順に取りかかるべきで、その100社というのは大体顔が浮かぶというか、この辺の企業だろうということやってきたのだと思うのですが、では、次はそれを500社にするのか、1,000社にするのか分かりませんが、そういう決め方をいつまでも続けていいのかということも含めて、つまり、ルールの透明性ということにかかってくると思います。新たに参入する企業も含めて、どのようなビジネスをやるかという課税がなされるのかということ、透明度を持った形で示すということは、非常に日本企業にとっても重要な話だと思います。そういった意味で、日本政府にはぜひアメリカ・EUに任せることなく、これまでもリーダーシップをとっていたと思いますけれども、ここで停滞しないようさらに先に進めるように日本政府に努力していただきたいというように思います。

以上です。

○中里会長

ありがとうございます。

西方参事官、お願いいたします。

○西方主税局参事官

かしこまりました。第1の柱の税収のお話をいただいたと思います。今の時点で私どもとしても日本の税収がどういう形で増えるかというのはまだ交渉が継続中でございまして、これは二重課税除去をどのような形で仕組むか、あるいは今、市場国側がどういう形で税収を配分されようとするかというところで激しい条約交渉がありますので、現時点で具体的に日本は幾ら税収が変動するかを計算するのはなかなか難しいところでございます。

色々DSTの話とかアメリカの話については、誠におっしゃるとおりのところですが、我々としてはDSTがかなり一方的な措置でありまして、企業の側にとってみると、二重課税の問題とか、それによって生じる問題も色々ありますので、まずは第1の柱の

多国間条約交渉に積極的に関与して議論もリードして、この条約交渉が成功するように努めたいというのが我々の立場でございます。

以上です。

○中里会長

それでは、岡村委員、お願いいたします。

○岡村委員

今日は詳細なご説明をありがとうございました。また、委員の先生方からかなりハードな質問が飛び交っているのですけれども、西方参事官におかれましては適切にご回答いただいて本当に勉強になっております。

私は四点、コメントを申し上げたいと思います。

一点目は、QDMTTの問題ですけれども、これは第2の柱の一部として、これを入れないと途上国などから色々と不満が出ると思うので、これはこれで我が国も粛々と進めていくのがいいだろうと思っております。これとは別にミニマムタックスの問題があって、これはバイデン政権下でもインフレ防止法の中でかなり縮小されたものが入ってくるというような議論がありますけれども、やはり我が国としても、この財政状況ですから、国の公共サービスを支えるためのある程度十分な税収というものを得ていくということも必要だと思っておりますので、租税特別措置の過度な集中のようなものはちょっとご遠慮いただくといった観点から、このミニマムタックスというのは十分に検討してもいいかもしれません。

ちなみに、タックスヘイブンなどでは、このQDMTTを入れた方がいいのか、それとももうレギュラータックス、通常税を上げてしまった方がいいのか、どちらが得かといった議論が行われているようですし、下手をすると選択してもいいよというようなことも言い出しかねないというような状況で、こういうことが国際的な弊害というのですか、新たな問題として浮上していくように思います。

いずれにしても、IFRSに基づく連結財務諸表利益に基づいて課税をすることによって、課税ベースがかなり違ってきますので、結局これは法人税の問題かもしれませんが、こういう国際会計基準に基づく財務諸表利益といったものをどこまで信頼するか、それを信頼した方がいいのか、それともこれまでの法人税の考え方の方がいいのかといったところを、今後もう少し詰めていく必要があると思っております。

二点目が、本日かなり議論が集中した21ページ目のところで、もう少し考えた方がいいのは、この種の知財等が国をまたいで移動するかどうか。そして、移動するとすれば、それはどんなときなのか。それから、所得の源泉地というものを果たして動かすことができるのかといった、そういうかなり原理的な問題がございまして、これについては法学者の中でも研究成果がございまして、ぜひ参照されて根本的な理論を固めていくことも大事なのではないかと思います。

三点目が第1の柱についての問題です。PEがなくても課税を認める、新しい課税権

を認めるというように聞こえはすごくいいのですけれども、もう何十年もの間、なぜPEなければ課税なしだったのかということも一度考えてみて、決してこれは後ろ向きに言っているのではないのですが、条約を結んでお互い譲り合っているというようなことがなきにしてもあらずとは思いますが、本当のところはやはり執行上の問題あるいは徴収確保の問題といったことがあったのではないかと思います。

そうすると、新たな理念を出してもそれがきちんと執行できるのかといったことがあり、そこを今後、我が国として、特に市場国としての課税権を主張する場合には、これだけの取引がある市場だということを言わないといけないので、そこがかなり難しいのかなと思います。下手をすると新たな課税権の分配の中で我が国の税収が減ってしまうだけということになりかねないので、そこは執行上の問題をにらみつつ、ぜひ進めていただければというように思います。

四点目がDAOの問題です。DAOについてはアメリカの文献なども調べてみたのですが、現状でCRS、アメリカでいえばFATCAですが、こういったものの適用はできるだろう。それから、先ほどの暗号資産についての情報の報告、Crypto-Asset Reporting Frameworkの対象にもなるだろうと思われているのですが、先ほど西方参事官が別の場所で問題になっている、議論されているというようにおっしゃった、ベネフィシアルオーナーが誰かとか、それに関与している本人確認をどうするかといったような問題があり、これはマネロン等の関係で日本では議論になっているのだろうと思いますが、アメリカでは課税当局もそこに積極的に関与しているということをコメントさせていただきたいと思います。

以上です。

○中里会長

ありがとうございます。

それでは、辻委員、お願いいたします。

○辻委員

皆さんも礼賛されていますとおり、私もこれはぜひ積極的に進めてほしいと思います。私は行政学が専門なのですが、最近、公務員志望の学生がどんどん減ってきている中で、世界の舞台でこういう新しいものを打ち出していくというのは非常に士気も希望も上がることなので、ぜひ頑張ってもらいたいと思います。

第1の柱の考え方で一つお伺いしたいところがあります。今回出されてきたところだと、利益から収入の10パーセントを引いた残余部分の25パーセントを市場国に配るとというのが現時点での結論になっています。この結論は色々な経緯の中で決められたのだと思うのですが、現行理論とか制度に基づいて大体この話が出てくるのか、それとも現在の企業活動を見ていくと大体この辺りの方が落としどころとして出てくるのか、それともこのぐらいの規模だと実効性のある程度保てるのでこの数字になっているのか。今後の動き方を見るのに際してもこの選択肢の中で結果的にはどれが一番

効いているのかというのをお聞きしたいと思います。また、現実問題として、市場国の交渉力は弱いと思うのですが、その中で市場国の交渉力というのは大体どの辺から湧いてくるものなのか、経験に基づいてお聞かせいただけることがありましたらよろしくをお願いします。

以上です。

○中里会長

西方参事官、お願いします。

○西方主税局参事官

ご質問ありがとうございます。大変難しいところがあるのですがけれども、市場国となることが想定される一部の国はもう鼻息は荒く、いよいよ課税できるということになるべくたくさんの課税ベースが配分されるように激しく交渉しております。一方、第1の柱により税収が流出することが見込まれる国は、当然それに対抗する意味もありますし、結論から言うと、これは皆が合意する水準として政治的交渉の結果、ここに落ち着いたということ、必ずしも理論的なものとかそういうものとどれぐらい結びついていくかというのは正直あまり自信がございません。ですから、200億ユーロという超大企業であり、超高利益水準の企業に限定した場合の数字ということでありまして、これも正直、これからもし、閾値を下げるといった議論になったときにどうなのかというのはここはまだ見通せないところでございまして、交渉上の政治的帰結としてこういう形になったというところでございます。

○中里会長

ありがとうございます。

秋田委員、お願いします。

○秋田委員

大変分かりやすくご説明をいただきましてありがとうございます。税収の確保が年金や社会保障の仕組みのためにも極めて重要だと思います。先ほど2つの柱の話がございました。今のご説明でも、かなり国際的な各国のパワーバランスによって動いているという状況もよく分かりました。その中で、これからは日本がやはりプレゼンスを高めていくような形での取引の枠組みなど、こうした問題というのは一般の国民にとっても大変関心の高いところであるというように、税逃れというような感じで私も一般の人たちが感じているところであります。そういうことに対してどういう取組がなされているのかということについて、細かなところではありませんが、グローバル化やデジタル化の中で国際課税というものについてどういう方向に動いているのかということについて、ぜひ国民への周知なども様々な形で取り組んでいただけないのではないかと考えました。

簡単ですが、以上でございます。

○中里会長

ありがとうございます。専門家の皆様にはぜひこれをご努力を継続していただきたいと思えます。

梶川特別委員、お願いします。

○梶川特別委員

今日は国際課税全般についてご説明いただき、ありがとうございました。割と技術的な小さな話なのかもしれないのですが、岡村委員がおっしゃられていた今回の国際課税は基準的に会計数値という国際会計基準などを参考に数値的なものを使われるというところもあると思うのですが、その意味で我が国の税の規範性の高い課税計算というものと、今のIFRS、国際会計基準というのは比較、プリンシプルベースでかなりある意味では幅がある会計というところもございまして、また、マネジメントベースで将来予測のようなものも非常に入ってくる。

その辺のところと何となく従来、日本国で税という非常にきちんとした数値計算のところとどんな感じでポリシー的にあっていかれるのか、また、この辺の議論が課税技術的に今どこかでされているのか、教えていただければありがたいです。これは執行上の問題にもかかってくるのではないかと、私も会計監査などをさせていただいている中でもちょっと微妙な問題も関わるのではないかと気がしたものでございますので、ご質問させていただきました。

○中里会長

西方参事官、お願いいたします。

○西方主税局参事官

かしこまりました。ご質問ありがとうございます。

確におっしゃいますとおり、第1の柱・第2の柱につきましては、財務会計上の利益をベースに課税ベースが構築されております。この趣旨というのは、税務会計から財務会計に移るという流れというよりは、やはり全世界で共通の制度をつくるという観点から、各国の税制があまりに色々と違うということで共通性が高い財務会計を利用しようという動きがあったというように理解しております。こういう意味では、財務会計を使うことで制度の簡素化とか企業の対応可能性という面でのメリットがあると考えております。

ただ、考え方としては第1の柱・第2の柱において、両方財務会計をそのまま使うというわけではなく、税制上の考え方に基づいて一定の調整を財務会計に加えるという作業等はしておりますので、そこで税務で使う調整をしているところでございます。企業の方々も非常に色々と取締役会との関係をどうするかとか、実務上の関心が高まっているところではありまして、我々としても新しい制度ですので、うまくいくように各産業界の皆様ともよく相談して進めてまいりたいと考えております。

以上です。

○中里会長

それでは、田近特別委員、お願いいたします。

○田近特別委員

一点、補足させてください。先ほどは第2の柱第2の柱を中心に話したのですけれども、第1の柱第1の柱とクロスボーダーの消費課税、付加価値税の関係について重要だと思うので指摘させてください。

39ページ目で、まず第1の柱とは何かということですが、ご説明があったようにグローバル企業、GoogleならGoogleがある。それが市場国、日本でもいいのですけれども、そこでサービスを提供する。実態的には広告料収入が重要だと思うのですけれども、それが売上げになる。しかし、日本には物理的拠点がないため課税ができない。

したがって、日本という市場国で生み出された価値に見合った課税ができないのですけれども、これは右側を見て、結局何に落ち着いたかということ、課税対象は売上高200億ユーロ超で、この100社ぐらいある。この中に例えばルイ・ヴィトンも入っていると思うのですけれども、ルイ・ヴィトンはいつデジタル産業になったのだと。PEどころかティファニーのお店も持っているのではないかと。つまり、やはり全てこの背後には色々な当事国、当事者同士の合意形成のために交渉があったのですけれども、実態的にはこの左側に示したPEがないから云々という話から逸脱している。

そのいい悪いは、今日は議論する気は全くないのですけれども、では、何が大切なのかといたら、こういう状態で実効的に市場国である日本が、越境、クロスボーダーのデジタル・サービスではなくてどう課税するか。具体的にそれができるのは付加価値税なわけですよ。したがって、何回か前の税調のクロスボーダーの付加価値の議論はものすごく重要で、まずは国際的な動きをしっかりとフォローしつつ、日本としてはクロスボーダーの付加価値税をしっかりとやってもらいたいと指摘したいと思いました。

それから、第2の柱については繰り返しませんけれども、第2の柱を実行するとき、やはりCFC課税とのすみ分けをどうするかということをしっかり議論してもらいたい。でないとビジネスの方が相当に混乱すると思います。

以上です。

○中里会長

ありがとうございます。

田中特別委員、お願いいたします。

○田中特別委員

二点お聞きしたいことがあるのですが、一つは、各国が自分の国にとって得か損かという判断を一つ持って進めていると思うのですが、日本はどのように考えているのか、どういう立場なのかお聞きしたいと思います。

それから、今、付加価値という話をしましたが、入ってくる税収について、それを

どう配分するのか、国として一遍に何か考えるのか、地方にそういう売上げに従って分けるのかとか、何かそういった議論があるのかどうかお聞きしたいと思います。公平に、それから、日本が良くなるような税制はどんどん進めていただきたいと考えております。

以上です。

○中里会長

西方参事官、お願いいたします。

○西方主税局参事官

ご質問ありがとうございます。

日本にとって得か損かというところは、税収上、入ってくる税収と、二重課税除去のために出ていく部分があったりしますので、この両方を計算しなければいけないところでもあります。またルールが少し流動的であったりしますので、今の時点ではっきりしたことは申し上げられませんが、私としては税収に加えて、先ほど冒頭でありましたレベルプレイングフィールドというか外国と競争が公平な状況できちんと勝負できるのではないかと考えられます。

例えば、超巨大なIT企業が極めて巧みな国際租税回避で所得を操作して人為的にグローバルな課税負担を下げているという状況が防止されれば、日本の企業で真面目に納税している企業が競争条件として改善するということと言えるかもしれませんし、第2の柱に関しても税収としてどれぐらい日本に上がってくるかということはもちろん開けてみないと分からないですし、実はQDMTTという最低税率を軽課税国側が防御的に入れていいというルールになったことで、恐らく長期的には全ての国がQDMTTを入れるというのが合理的な判断だと思うのですけれども、そういうことになりますと日本に第2の柱でどれぐらい税収が上がってくるか。税収はもしかしたら非常に今、少ないものかもしれませんが、それでもやはり軽課税国が意義を失うことにもしつながられば、そこから例えば余計な子会社をつくらずに日本に戻そうとか、あるいはきちんと経済の実態に合った形で各企業が活動できるという意味で公正性が上がるという意味では、日本企業にとってもメリットがあり、そういう金額に表れないメリットも出てくるのではないかなというように考えております。

あと、どのように入ってくる税収を配分するかというところにつきましては、今、自治税務局とも色々相談はさせていただいているのですけれども、そもそも地方税が課されるべき分野なのかどうか、あるいは条約上、地方税を課することについても引き続き交渉中の部分もあります。どういう形で地方税が課されるかというのはこれからの話でございますし、もし地方税が課される分野があれば、それは地方税としてどういう形でその税収を配分するかというのはまたご議論があるのかなと思います。国税に関しては、基本的には一般の税収として、一般財源として使うということになるのかなと思います。

○中里会長

ほかによろしいでしょうか。

先ほど私も専門家の端くれだと申し上げましたけれども、今日のご報告の中で暗号資産という言葉が出てきましたが、「資産」という名前をつけるということは、それは「資産」というカテゴリーに分類されてしまうということになります。暗号資産が資産であるかどうか、会計上どうなのか、民法上・商法上どうなのか、税務上どうなのか、そう簡単に結論は出ない場合もありえますから、暗号資産と呼んだからそれが資産になってしまうというように考えてしまうとなかなか問題がある。岡村委員や増井委員とこういう議論は幾らでもできるのですが、名前の付け方いかんでミスリーディングな場合もございます。NFTというとなんか何かを思い浮かべるわけですが、名前をつけて定義するという過程の中で適切かどうかについては慎重な考慮が要求されますし、メタバースもそうでございます。

恐らくBEPSの議論とか、この第1の柱・第2の柱の議論、OECDでは皆さん、向こうでそういう点も含めて大変な議論をしてらっしゃるのではないかと思いますので、引き続き税調の方でも専門技術的なことに正面から真面目に取り組みながら頑張っていくしかないのではないかと考えています。

本日の総会におきましても、これまでと同様に多くの委員の方々からご意見やご質問をいただき、非常に活発な会議になったと思います。本日の議事はこれで終了となりますが、最後に1点、事務的な点なのですが、私の方から委員の皆様にお諮りさせていただければと思います。

ご承知のとおり、この政府税制調査会の委員の任期は、令和2年1月10日から3年間、つまり、来年の1月9日までとされているわけでございます。私といたしましては、可能な限りこの任期中に議論を取りまとめたいと一生懸命考えておりましたけれども、現在、総会においては各税目ごとの議論を進めているところであり、また、各専門家会合においても議論が非常に活発に行われていることなどに鑑みますと、もうしばらくの間、議論を中断することなく継続して行っていくための時間をいただく必要があるのではないかと考えております。

つきましては、もし皆様方のご了解が得られるようであれば、これまでの議論をできるだけ丁寧に分かりやすく取りまとめていくためにも、任期を半年ほど延長させていただけないかと考えております。今後の取りまとめに向けた具体的な進め方に関しましては、委員の皆様方とももちろんご相談させていただきながらよく検討してまいりたいと考えている次第でございます。

委員の皆様におかれましては、大変申し訳ないのですが、もうしばらくの間、ご協力を賜ればと思いますが、そのような方向で進めさせていただいてもよろしいでしょうか。大丈夫ですか。

(首肯する委員あり)

○中里会長

ありがとうございます。

皆様ご案内のとおり、委員の任命権は総理にございまして、任期延長に当たっては政令、税制調査会令の改正が必要になりますので、事務局におかれましては、これらにつきましての所要の手續などを進めていただくようお願いできればと思います。どうかよろしく願いいたします。

次回の総会についてですが、本日夕刻に改めてプレスの皆様にもお知らせする予定ですが、次回は11月8日の火曜日、午前9時半から開催したいと思いますので、どうかよろしく願いいたします。

本日の会議の内容は、この後、私の方から記者会見でご紹介したいと思います。

本日は、お忙しい中、ご出席いただきまして、本当にありがとうございました。

[閉会]