

# デジタル課税第 2 の柱 STTR を実施するための多国間協定 (STTR MLI) の公表

October 2023

## In brief

2023 年 10 月 3 日、経済協力開発機構(OECD)は、第 2 の柱における租税条約上の最低課税ルール(Subject to Tax Rule: 以下、STTR)を実施するための多国間協定(Multilateral Convention to Facilitate the Implementation of the Pillar Two Subject to Tax Rule: 以下、STTR MLI)を公表しました<sup>1</sup>。

STTR は、特定の支払いの受取者の所在地国が軽課税国の場合に、開発途上国である源泉地国において、条約の恩典を否認して 9%までのトップアップ税額の課税を認める制度です。

したがって、STTR の実施には二国間租税条約を改正する必要があり、STTR MLI の枠組みにより STTR の実施が効率的に促進されることになります。

本ニュースレターでは、STTR の実施に係る STTR MLI の概要について解説します。

## In detail

### 1. STTR MLI の概要

STTR は、一定の開発途上国<sup>2</sup>にのみ、その適用が認められるものであり、特定の支払い<sup>3</sup>の受領者の居住地国が軽課税国の場合に、当該開発途上国である源泉地国において、条約の恩典を否認して 9%までのトップアップ税額の課税を認める制度となります。

したがって、STTR の実施には二国間租税条約を改正する必要がありますが、STTR MLI は二国間交渉による条約改正作業を必要とせずに、STTR を効率的かつ迅速に実施する枠組みとなります。

包摂的枠組みメンバー国は、自国の締結している二国間租税条約のうち STTR MLI の対象とする租税条約を選択し、STTR MLI 署名の際に、当該租税条約を通知する必要があります。STTR MLI は、両締約国の選択が一致した租税条約に対してのみ適用されることになります(対象租税条約(Covered Tax Agreement))。

<sup>1</sup> <https://www.oecd.org/tax/beps/international-communityadoptsmultilateralconventiontofacilitateimplementationoftheglobalminimumtaxsubjecttotaxrule.htm>

<sup>2</sup> 世界銀行 Atlas Method での一人あたり GNI を用いて定められ、2019 年では一人あたり GNI が USD12,535 以下の国とされています。

<sup>3</sup> 特定の支払いとして、①利子、②使用料、③製品・サービスの販売権に対する支払い、④保険・再保険料、⑤融資保証料・その他融資手数料、⑥産業・商業・学術用機器のレンタル料、⑦サービス提供に対する支払いの 7 種類の支払いが規定されています。また、個人による支払い、法人から個人に対する支払い、関連者でない者に対する支払いなどは、STTR の対象から除かれています。

STTR を規定する条項は STTR MLI の附属書 I<sup>4</sup>に含まれており、STTR MLI は、当該附属書 I を「対象租税条約」の附属書として組み込む形で修正します。従って、STTR MLI は二国間租税条約の修正議定書として機能し、既存の二国間租税条約を直接修正します。

## 2. STTR 導入のプロセス

STTR 導入に当たっての今後のプロセスは、まず包摂的枠組みメンバー国が STTR MLI に署名し、その後各国において STTR MLI 発効のための国内批准手続きを行い、各国は所要の国内手続き完了後、批准書等を OECD 事務局に寄託します。

STTR MLI 自体は、2 番目の批准書等の寄託から約 3 カ月後に発効し、各署名国についてはそれぞれの批准書等の寄託から約 3 カ月後に発効します。また、対象租税条約については、当該対象租税条約に対する両締約国のうちいずれか遅い発効日から約 6 カ月経過した日以後に開始する会計年度の初日に STTR MLI が効力を有することになります。

## The takeaway

今回、第 2 の柱のうち条約に基づくルールである STTR を、迅速かつ効率的に実施するための多国間協定として、STTR MLI が署名のため公開されました。今後、包摂的枠組みメンバー国が STTR MLI への署名、批准手続きを進めていくことが期待されます。

STTR MLI による STTR 導入プロセスでは、我が国及び相手国の国内批准手続きによりますが、租税条約によっては早ければ 2025 年の適用開始も想定されます。今後、OECD から、署名国が STTR MLI の導入を選択した二国間租税条約のリストの公表が予想されます。これを受け、我が国が締結している二国間租税条約のみならず、企業グループ間で特定の支払いがある第三国間の二国間租税条約について、STTR MLI の将来の導入等の動向を把握するとともに、STTR 導入に伴う関係国への投資等に関する影響等の分析が必要となると考えます。

## Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

### PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

Email: [jp\\_tax\\_pr-mbx@pwc.com](mailto:jp_tax_pr-mbx@pwc.com)

[www.pwc.com/jp/tax](http://www.pwc.com/jp/tax)

デジタル経済課税対応支援

チーム リードパートナー

白土 晴久

顧問

岡田 至康

パートナー

浅川 和仁

パートナー

船谷 晃一

パートナー

神保 真人

パートナー

沼尻 雄樹

パートナー

武田 恭世

ディレクター

城地 徳政

ディレクター

鈴木 俊二

<sup>4</sup> 付属書 I は、本年 7 月に公表された STTR モデル条文の内容を反映したものとなっています。付属書 I に加え、追加事項を規定する付属書 II(純利益ベース以外で税金が課される国の場合に追加)、付属書 III(所得が得られた時点で法人所得税が課されず利益の分配時点においてのみ課される国の場合に追加)、付属書 IV(認定年金基金の定義を含めることを選択した場合に追加)、付属書 V(サービスキットブレーカー規定(開発途上国であった締約国が開発途上国でなくなった場合に STTR の適用を一時停止する規定)を含めることを選択した場合に追加)の付属書が STTR MLI に含まれています。

## 過去のニュースレターのご案内

[過去のニューレターを読む>](#)

## ニュースレター配信のご案内

PwC Japan グループでは、会計基準や税制、法令等に関するニュースレターを発行しております。

[配信を登録する>](#)

## e-learning のご案内

PwC 税理士法人は「Tax Academy」を開設し、国際税務領域の人材育成支援を目的とした e-learning コンテンツを 2022 年 10 月より配信しています。

「Tax Academy」のシリーズ講座は、日本企業が海外に事業展開する際に事前に検討すべき論点を網羅しているほか、当法人の国際税務領域における豊富な実務経験や、PwC グローバルネットワークを通じて得た知見を生かすことで広範囲な専門分野をカバーしています。各コース(有料)を通じて、国際税務を基礎から体系的に学びたい方や、企業の税務部門担当として国際税務の知識を身に付けてスキルアップしたい方をサポートします。

詳細は以下をご参照ください。

[お申し込み・詳細>](#)

PwC 税理士法人は、企業税務、インターナショナルタックス、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション(DX)などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 152 カ国に及ぶグローバルネットワークに 328,000 人以上のスタッフを擁し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は [www.pwc.com](http://www.pwc.com) をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2023 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) for further details.