



KPMG Japan BEPS Newsletter

13 January 2026

第2の柱 GloBE モデルルールに関するアップデート 'Side-by-Side Package'の公表

OECDは2026年1月5日、OECD/G20のBEPS包摂的枠組み（以下、「包摂的枠組み」）において合意された第2の柱に係るグローバル・ミニマム課税と米国のミニマム課税の「共存システム」（side-by-side system）に係るSide-by-Side Packageを公表しました。

本ニュースレターでは、Side-by-Side Packageの概要についてお知らせいたします。

Contents

- I. Side-by-Side Packageが公表された背景
- II. Side-by-Side Packageの概要
- III. KPMG 税理士法人の BEPS 対策支援チーム

[Back to top](#)

I. Side-by-Side Package が公表された背景

包摂的枠組みにおいて2021年10月に合意されたグローバル・ミニマム課税は、一定規模以上の多国籍企業を対象に、各国ごとに最低税率（15%）以上の課税を確保する仕組みであり、各国で国内法制化が進められています。日本においては、2023年度税制改正で所得合算ルール（IIR: Income Inclusion Rule）に相当する制度が、2025年度税制改正で軽減課税所得ルール（UTPR: Undertaxed Profits Rule）及び国内ミニマム課税（QDMTT: Qualified Domestic Minimum Top-up Tax）に相当する制度が創設されるとともに、所得合算ルールに相当する制度については、2024年度及び2025年度税制改正において、包摂的枠組みから公表された執行ガイダンスの内容等を踏まえた改正が行われました^(*)。

しかし、米国は、グローバル・ミニマム課税の導入に反発し、共和党は、自国の課税権を侵害し、テック企業など海外に多くの利益を移転している米国企業の税負担が増加する可能性があるという点で、特にUTPRを問題視していたところ、2025年1月20日、米国大統領に再就任したトランプ氏は、OECDのグローバル・タックス・ディールは米国において「無効」であることを主張する覚書を含む大統領令に署名を行いました。また、米国下院は2025年5月22日、2025年度予算調整法案として位置付けられる「One Big Beautiful Bill」（以下、「OB BB」）を可決し、内国歳入法第899条（Section 899）の新設により、UTPRやデジタルサービス税等を「不公正な外国税」と認定し、これらの税を導入した国の法人等に対して、所得等に係る税（PE / 支店課税）や米国が源泉となる利子・配当等の源泉税を毎年5%ずつ引き上げ、法定税率から最大20%まで追加して課税するいわゆる報復措置等を提案していました。

これを受け、G7は2025年6月28日、グローバル・ミニマム課税に関し、米国の要望を受け入れて米国企業を例外的に取り扱うこと及び米国が内国歳入法第899条の新設を見送ることについて合意したことを公表する声明を発売しました^(*)。

本声明では、たとえば以下の内容が示されていたため、本声明を歓迎する旨のコメントを公表したOECD^(*)がその後どのような対応策を打ち出していくのか、注目されていたところです。

- 「共存システム」では、米国親会社グループの米国内利益及び米国外利益の双方について、UTPR 及び IIR から完全に免除する。
- 「共存システム」には、その共通の政策目的を保持するため、公平な競争環境の観点から特定される重大なリスク又は税源浸食と利益移転のリスクが対処されることへのコミットメントが含まれる。
- 「共存システム」の実現に向けた作業は、「第2の柱」全般に係る執行とコンプライアンスの枠組みの大幅な簡素化の実現と並行して行われる。
- 「共存システム」の実現に向けた作業は、「第2の柱」における実質ベースの現金等の還付が無い税額控除の取扱いが、現金等の還付がある税額控除の取扱いとより整合的になることを確保する変更を検討することと、並行して進められる。

^(*) 2025年12月26日に閣議決定された「令和8年度税制改正の大綱」（PDF 927KB）においても、2025年1月にOECDより公表されたガイダンスで明確化された内容を踏まえた見直し提案が提案されています。改正案の概要はTax Newsletter「[2026年度税制改正大綱](#)」でご紹介しています。

^(*) 財務省「[G7 statement on global minimum taxes](#)」（PDF 126KB）（財務省による仮訳「[グローバル・ミニマム課税に関するG7声明](#)」（PDF 109KB））
G7声明の概要はBEPS Newsletter「[グローバル・ミニマム課税に関するG7声明](#)」でご紹介しています。

^(*) OECD「[Statement by the OECD Secretary-General on G7 Progress on International Tax Co-operation](#)」

[Back to top](#)

II. Side-by-Side Packageの概要

OECDは1月5日、プレスリリース'[International community agrees way forward on global minimum tax package](#)'において、以下の side-by-side system の合意に係る包括的パッケージを公表しました。

■ [Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules \(Pillar Two\), Side-by-Side Package](#) (PDF 1,088KB)

プレスリリースでは、数カ月にわたる集中的な交渉を経て公表されたこのパッケージは、国際税制の安定と確実性の基盤を築く重要な政治的・技術的合意を表すもので、これにより、グローバル・ミニマム課税の枠組みにおいてこれまでに達成された成果が維持され、全ての法域（特に発展途上国）が、自国で生み出された所得に対する優先課税権を持つことができるようになると紹介されています。

このパッケージには、たとえば以下の内容が含まれています。

(1) 本質的な簡素化措置

グローバル・ミニマム課税の実施に関連して、納税者と税務当局の双方に本質的な簡素化措置を提供するため、以下の2つのセーフ・ハーバーが合意されました。また、残りの簡素化イニシアチブの一部として、通常利益テスト及びデミニミステストに関する作業を2026年前半に完了させる予定であることも言及しています。

(i) 簡易実効税率（ETR）セーフ・ハーバーの導入

多国籍企業グループの連結財務諸表の作成の基礎となった財務データにおける利益と税金費用を基礎に、多国籍企業グループの ETR を最小限の調整のみを加えて簡易的に計算する恒久的なセーフ・ハーバー（その法域に係る簡易実効税率が15%というセーフ・ハーバー税率以上となる場合、その多国籍企業グループのその対象法域に係るトップアップ税の納税義務が生じないとされるもの）であり、2027年初頭から（一定の場合には2026年初頭から）全ての法域で適用可能とされます。

(ii) 移行期間 CbCR セーフ・ハーバーの延長

簡易実効税率（ETR）セーフ・ハーバーの円滑な導入に十分な準備期間を確保するため、移行期間 CbCR セーフ・ハーバーの適用期間が、「2026年末までに開始し、かつ、2028年6月末までに終了する事業年度」から、「2027年末までに開始し、かつ、2029年6月末までに終了する事業年度」まで1年間延長されます。これにより、納税者は移行期間中、簡易実効税率（ETR）セーフ・ハーバー又は移行期間 CbCR セーフ・ハーバーのいずれかを選択することができるようになります。

(2) 実質基準に基づく税制優遇措置

多国籍企業グループがその所在する法域における経済的実質と強く結びついている一定の税制優遇措置から引き続き恩恵を受けることができるようにするため、実質基準に基づく税制優遇措置（SBTI: Substance-based Tax Incentive）セーフ・ハーバー（詳細 ETR 計算上、その法域に所在する構成会社等の対象租税額に一定の適格税制優遇措置（QTI: Qualified Tax Incentives）に係る軽減税額相当額を加算することを認めるもの）が導入されます。

(3) Side-by-Side system

包括的枠組みが適格な税制要件を満たしていると判断した法域に本社を置く多国籍企業グループに適用される、以下の2つのセーフ・ハーバーが合意されました。

(i) Side-by-Side (SbS) セーフ・ハーバーの導入

多国籍企業グループの最終親会社が適格な国内課税制度と適格な全世界所得課税制度の双方を有する法域に所在する場合にのみ適用されるもので、このセーフ・ハーバーを選択した場合には、その多国籍企業グループは IIR 及び UTPR の適用を受けないこととされます。なお、これらの税制は、多国籍企業グループの国内及び海外事業に対して最低課税水準を事実上達成している場合にのみ適格とみなされます。したがって、最終親会社が日本に所在する多国籍企業グループが、たとえば米国に中間親会社を有する場合は、その米国中間親会社傘下の米子会社グループには IIR が引き続き適用されます。

(ii) Ultimate Parent Entity (UPE) セーフ・ハーバーの導入

既存の適格な国内税制を有する法域に本社を置く場合の多国籍企業グループの国内利益に関して適用されるもので、このセーフ・ハーバーを選択した場合には、その多国籍企業グループは最終親会社が所在する法域における利益について UTPR の適用を受けないこととされます。

包摂的枠組みがその法域に適格な SbS 税制又は UPE 税制があると判断した場合、その法域は OECD の Central Record に記載されます。なお、既存の税制については、加盟国からの要請に基づき、2026 年上半期末までに適格性の評価が行われることとされています。

また、これらのセーフ・ハーバーは、全ての多国籍企業グループに対する QDMTT の適用を妨げたり干渉したりするものではなく、QDMTT は、引き続き外国子会社合算税制やその他の所有者レベルの税金費用をプッシュダウンされることなく計算されること等も明記されています。

なお、2025 年 12 月 19 日に政府与党（自由民主党・日本維新の会）から公表された「[令和 8 年度税制改正大綱](#)」（PDF 643KB）の「第一 令和 8 年度税制改正の基本的考え方」には以下の記載がありますので、今後の政府の対応に留意する必要があります。

「グローバル・ミニマム課税（『第 2 の柱』）については、国際課税システムの安定化等を目的とした、グローバル・ミニマム課税と米国をはじめとする一定の要件を満たす国の税制との共存等に係る国際的な議論が継続している状況にあり、近く国際合意に至る場合には当該合意に則り早急に見直しを検討する等、議論の状況を踏まえて今後対応を検討する。」

III. KPMG 税理士法人の BEPS 対策支援チーム

[Back to top](#)

KPMG 税理士法人は、2022 年 1 月に BEPS（税源浸食と利益移転： Base Erosion and Profit Shifting）対策支援チームを正式に組成し、主に日本企業に対して OECD（経済協力開発機構）による「BEPS 包摂的な枠組みの国際合意の動向」に関する最新情報を提供するとともに、税制改正の動向を予見しながら企業への影響について実務の側面からサポートするサービスを開始しております（下記プレスリリース参照）。

[【プレスリリース】KPMG税理士法人がBEPS対策支援チームを発足](#)

BEPS 対策支援チームお問合せ先[Back to top](#)**KPMG 税理士法人****小出 一成**ファイナンス&テクノロジー
パートナーkazushige.koide@jp.kpmg.com**河崎 元孝**インターナショナル・コーポレート・
タックス
パートナーmototaka.kawasaki@jp.kpmg.com**川人 康平**インターナショナル・コーポレート・
タックス
パートナーkohei.kawahito@jp.kpmg.com**菅 健一郎**インターナショナル・コーポレート・
タックス
パートナーkenichiro.kan@jp.kpmg.com**神津 隆幸**インターナショナル・コーポレート・
タックス
パートナーtakayuki.kozu@jp.kpmg.com**舘田 紘二**インターナショナル・コーポレート・
タックス
パートナーkoji.k.tachida@jp.kpmg.com

**疋田 敦士**

インターナショナル・コーポレート・
タックス
パートナー

atsushi.hikita@jp.kpmg.com

**福田 隆**

インターナショナル・コーポレート・
タックス
パートナー

takashi.t.fukuda@jp.kpmg.com

**小林 研太**

ファイナンス&テクノロジー
パートナー

kenta.kobayashi@jp.kpmg.com

**須崎 洋介**

国際事業アドバイザー
パートナー

yosuke.suzaki@jp.kpmg.com

**中宇根 幹夫**

国際事業アドバイザー
パートナー

mikio.nakaune@jp.kpmg.com

**藤原 拓哉**

国際事業アドバイザー
パートナー

takuya.fujihara@jp.kpmg.com

**吉岡 伸朗**

M&A/グローバルソリューションズ
パートナー

nobuaki.yoshioka@jp.kpmg.com

**河崎 嘉人**

トランザクション アドバイザリー
グループ
パートナー

yoshito.kawasaki@jp.kpmg.com



三輪 聡也

トランザクション アドバイザリー
グループ
パートナー

toshiya.miwa@jp.kpmg.com



大島 秀平

タックステクニカルセンター
パートナー

shuhei.ohshima@jp.kpmg.com

本稿で紹介するサービスは、公認会計士法、独立性規則及び利益相反等の観点から、提供できる企業や提供できる業務の範囲等に一定の制限がかかる場合があります。詳しくは **KPMG 税理士法人**までお問い合わせください。

info-tax@jp.kpmg.com
kpmg.com/jp/tax

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2026 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.