

米国バイデン政権が税制改革案の一部詳細を含む予算教書を発表

June 3, 2021

In brief

米国財務省は 2021 年 5 月 28 日(現地時間)、2022 年度(2023 年 9 月期)の予算教書(通称 Green Book)を発表しました。予算教書は今後の議会での議論の叩き台となるものであり、2021 年 4 月にバイデン大統領が公開した総額\$4.1 超米ドルの財政支出計画(米国雇用計画および米国家族計画)に充当するための各種の増税案の詳細が含まれています。

予算教書によると 2022 年度の財政赤字は 1.8 兆ドル(GDP 比 7.8%)であり、今後 10 年間にわたり毎年 1.3 兆米ドル超(GDP 比 4.2%)の財政赤字が継続することが想定されています。なお、新型コロナウイルス感染症(COVID-19)への対応および各種大型経済対策の結果、2021 年度の財政赤字は 3.7 兆米ドル(GDP 比 16.7%)となる見込みです。各種増税案の規模(今後 10 年間)は米国雇用計画に基づくもの(法人および事業への増税)で 1.7 超米ドル、米国家族計画に基づくもの(個人キャピタルゲイン増税等)で 0.7 兆ドルと見積もられています。

法人増税案の主な項目としては、連邦法人税率引上げ(21%から 28%)、グローバル無形資産低課税所得(GILTI 合算課税)の実効税率引上げ(10.5%から 21%)、会計上の全世界利益が 20 億米ドルを超過する場合のミニマム税の創設、FDII の撤廃が含まれています。個人所得税に関しては、最高税率引上げ(37%から 39.6%)、100 万米ドル超の納税者におけるキャピタルゲインおよび適格配当に対する通常所得税率での課税、相続・贈与に伴い一定の含み益資産が移転した場合のキャピタルゲイン課税が含まれています。

税制改革案のほとんどの項目は 2022 年 1 月 1 日以降開始事業年度からの適用が想定されていますが、一部項目については改正法成立後に開始する事業年度からの適用とされています。他方、キャピタルゲインに対する通常所得での課税は、「発表日より後(after the date of announcement)に認識される譲渡益」に対しても遡及的に適用を行うこととされており、政権関係者によると、当該発表日とは 2021 年 4 月 28 日(キャピタルゲイン増税を含む提案(米国家族計画)の発表日)を示すものとされています。

大統領予算案は議会での検討に向けた提案であり、法人税率の引上げ幅等、実際の改正案の内容は今後の超党派あるいは民主党内の議論に基づき決定されることとなります(例えば、一部の中道派民主党議員は連邦法人税率 25%超への引上げに反対しています)。また、個人所得税におけるキャピタルゲイン税率引上げについては、近年の税制改正の傾向としては議会が遡及的な増税を承認したことはなく、また、詳細や施行日を示していなかった包括的提案(米国家族計画)に基づき遡及的適用を行う提案を政権が行うことは通常は行われていなかったため、今後の議論に留意が必要です。

本ニュースレターでは、予算教書に示された税制改革案の概要および想定される適用開始日についてコメントを行います。法人・国際税制項目の詳細については次回ニュースレターでお伝えします。

In detail

1. 予算教書における税制改革案の概要

予算教書には、今後バイデン大統領が議会に提出する 2022 年度予算案に含まれる各種の増税案の詳細が示されています。当該増税案は、2021 年 4 月に「米国雇用計画」および「米国家族計画」として大統領が示したインフラ投資、教育、子育て、ヘルスケア等関連の各財政支出計画(総額 4.1 兆米ドル)の財源に充当することが想定されています。

現在バイデン大統領は上院共和党議員グループと超党派でのインフラ投資パッケージを議論していますが、上院共和党は一切の増税案を拒否する意向です。超党派での議論は現在も継続しており、現時点では民主党は(共和党議員の同意を必要としない)予算調整措置を通じた税制改正案の準備を公式には始めていません。

今後超党派での合意が成立しなかった場合、民主党は予算調整措置を通じた税制改正へと動くことが見込まれますが、その場合、税制改正の成立には全ての民主党上院議員(50 名)およびほぼ全ての民主党下院議員の支持が必要となるため、両院の中道派民主党議員により増税案の一部が縮小・撤廃される可能性があります。

予算教書に示された主要税制改正項目は以下の通りとなります。

法人税

- 連邦法人税率引上げ(21%→28%)
- GILTI 合算課税の各種改正
 - 50%控除を 25%控除へ引上げ(上記の法人税率増と併せると実効税率は 21%)
 - 全世界計算から国別計算へ移行
 - QBAI 控除の廃止
- BEAT を撤廃し、SHIELD(Stopping Harmful Inversions and Ending Low-tax Developments、米国法人から一定の低課税国への支払に係る控除の否認)へ置き換え
- FDII を撤廃し、当該歳入増を R&D 促進措置に充当
- 会計上の全世界利益 20 億ドル超の法人へのミニマム税の創設
- 米国法人がハイブリッド事業体である外国子会社を売却して 338 条選択を行った際における外税控除枠計算の特則
- グループベースで米国内の借入過多の場合の利子費用控除制限
- 米国で免税となる国外源泉所得に帰属する費用の控除制限
- インバージョン対策税制の強化
- 化石燃料に係る租税優遇措置の撤廃

個人所得税

- 最高税率引上げ(37%→39.6%)
- 100 万ドル超の納税者のキャピタルゲインおよび適格配当を通常所得税率で課税
- 贈与・相続により含み益資産を移転した際の含み益に対する課税
- 高所得者層の投資所得への付加税(3.8% net investment tax)の適用拡大
- 一定のパートナーシップに係るキャリドインタレストをキャピタルゲインではなく通常所得として課税
- 一定の超過事業損失控除制限を恒久化
- 不動産に係る同種交換に対する課税繰延の適用を撤廃(所得 50 万ドル超の場合)

また、IRS への予算増(13 億米ドル増加し、総額 132 億米ドルへ)を通じたコンプライアンス強化により将来 10 年間で 0.8 兆米ドルの歳入増を目指すことが示されています。

【キーポイント】

税率の引上げ幅については、今後の議会での検討状況に留意が必要です。一部の中道派民主党議員は、連邦法人税率の 25%超への引上げに反対する意向を示しています。個人所得税率の 39.6%への引上げ

(2017年税制開始以前への回帰)についてはより広い民主党内の支持が得られることが予想されますが、投資所得(キャピタルゲインおよび適格配当)税率の大幅な引上げや相続時のキャピタルゲイン課税については多くの民主党議員が反対や懸念を示しています

2. 税制改革案の適用開始日

税制改革案のほとんどの項目は2022年1月1日以降開始事業年度からの適用が想定されていますが、項目によっては改正法成立後に開始する事業年度からの適用とされています。

法人税率引上げについては2022年1月1日以降開始事業年度からの適用とする一方で、2021年1月2日から同12月31日の間に開始する事業年度については、2022年以降の税率を日割り計算で適用することとしています。例えば3月決算法人の場合、2022年3月期の適用税率は現行税率(9カ月分)と改正後税率(3カ月分)の加重平均となります。

国際税制に関する改正案のほとんどは2022年1月1日以降開始事業年度からの適用とされています。他方、BEATの撤廃およびSHIELDへの置き換えは2023年1月1日以降開始事業年度からの適用とされています。インバージョン税制の強化については、法案成立日より後に実施される取引からの適用とされています。

個人所得税の改正案のほとんどは2022年以降適用とされていますが、キャピタルゲインおよび適格配当に対する通常所得での課税は、「発表日より後(after the date of announcement)に認識される譲渡益」に対しても遡及的に適用を行うこととされています。政権関係者によると、当該発表日は2021年4月28日(キャピタルゲイン増税を含む提案(米国家族計画)の発表日)を示すものとされています。

【キーポイント】

3月決算法人の場合、法人税率引上げの影響が進行期(2022年3月期)に生じる可能性がある点に留意が必要です。個人所得税におけるキャピタルゲイン増税の遡及的適用については、通常はこのような提案が行われたことはありません。米国の税法における税制改正時の遡及効に関する憲法上の制約は必ずしも明確ではありませんが、近年の税制改正において増税項目はいずれも将来効のみとされています。唯一の例外として、1993年のクリントン政権における法人・個人所得税の増税は1993年1月1日以降の適用を議会が承認しました。他方、近年でキャピタルゲイン減税が行われた時の発効日は最初に当該提案が行われた日(例・下院歳入委員会による発表が行われた日)とされていましたが、キャピタルゲイン増税(1986年のレーガン税制改革、2010年のnet investment tax創設)についてはいずれも将来効とされていました。

参考

- ・ [米国財務省:2022年度予算教書\(英語のみ\)](#)
- ・ [米国財務省:2022年度予算教書における歳入見積\(英語のみ\)](#)
- ・ 米国雇用計画に係るニュースレター:
[米国バイデン大統領が法人増税案を含む大規模インフラ投資計画を発表](#)
- ・ 米国雇用計画に係るニュースレター(英語のみ):
[White House lists corporate tax offsets for Biden infrastructure plan](#)
- ・ 米国家族計画に係るニュースレター(英語のみ):
[President Biden's American Families Plan calls for tax increases on highincome individuals](#)

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

米国タックスデスク

〒100-0004 東京都千代田区大手町一丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

www.pwc.com/jp/tax

パートナー
山岸 哲也

パートナー
山口 晋太郎

ディレクター
小林 秀太

PwC 税理士法人は、PwC のメンバーファームです。公認会計士、税理士など約 720 人を有する日本最大級のタックスアドバイザーとして、法人・個人の申告をはじめ、金融・不動産関連、移転価格、M&A、事業再編、国際税務、連結納税制度など幅広い分野において税務コンサルティングを提供しています。

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 155 カ国に及ぶグローバルネットワークに 284,000 人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザーサービスを提供しています。詳細は 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。

© 2021 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 for further details.