

バイデン税制改革の現状および デジタル経済課税に係る第 2 の柱との関係

March 2022

In brief

米国バイデン大統領および民主党政権は、2021 年の発足以来、選挙公約であった各種の大型財政支出とその財源調達のための増税案を含む税制改正をセットとする予算調整案 (Build Back Better: BBB 法案) の成立を推進してきました。BBB 法案は 2021 年 11 月に下院を通過したものの、一部上院議員の反対により上院での審議が 2022 年に持ち越され、同法案の帰趨が不透明になっています。

BBB 法案にはバイデン大統領が当初提案していた法人税率の一律引上げは含まれていないものの、各種の法人・国際税制の改正項目が含まれており、デジタル経済課税に係る第 2 の柱 (Pillar 2) との適合性の観点でも重要な改正項目があります。

本ニュースレターでは、BBB 法案を巡る議論のこれまでの流れとその概要、今後の可能性について解説します。

In detail

1. バイデン政権における税制改正案のこれまでの流れ

2020 年の大統領選挙・総選挙の結果、民主党のバイデン氏が大統領に当選し、また、上下院において民主党が過半数を確保したことで、民主党による税制改正の可能性が生じることとなりました。バイデン氏は選挙公約として、大規模なインフラ投資と再生エネルギー推進・教育関係の投資のための大型財政支出と、そのための財源確保のための各種増税措置を含む抜本的な税制改正を掲げていました。当選後は両者を一体として実現するための予算調整案を BBB 法案として掲げ、2021 年中の議会での成立に向けて動いていました。

米国における通常の立法措置にあたっては、下院過半数と上院 100 議席中 60 議席以上の賛成が必要となります。他方、当該予算調整案は、2017 年税制改正と同様、予算調整措置 (budget reconciliation) の一環として議会審議が行われるため、上下院ともに過半数での同意で法案が成立します。従って、民主党としては共和党議員の賛成を必要としない一方で、上下院共に僅差での過半数 (下院は過半数 216 に対し 219 議席、上院は過半数 50 (副大統領の tie breaker vote あり) に対し 50 議席) であることから、過半数確保のために中道派議員の意向を採り入れる必要があります。

当初、バイデン政権が公表した BBB 法案の枠組においては法人税率 25% への引上げが含まれていましたが、一部議員からの反対を踏まえ、法人税率の一律引上げを削除するなど、財政支出・増税規模の縮小が行われました。BBB 法案は 2021 年 11 月に下院を通過しましたが、2021 年 12 月 19 日にマンチン上院議員 (ウェストバージニア州) が一部の財政支出に反対を表明、上院での修正案審議は 2022 年に持ち越されることとなりました。

2. BBB 法案の概要

BBB 法案は 1.8 兆米ドル規模の財政支出の財源調達のために高所得者向け増税(10 年間で 6,400 億米ドルの歳入増、以下同じ)、法人税増税(5,150 億米ドル)、国際税制改正(3,150 億米ドル)を含む各種の増税措置が含まれています。

BBB 法案(法人・国際関連)の主要項目

項目	概要
法人税率	連邦法人税率は 21%で据え置き。 大企業の会計上利益への 15%代替ミニマム税の創設。
研究開発(R&D)税制	R&D 費用の強制的な資産化(原則 5 年償却)の適用開始を 2022 年から 2027 年に後倒し。
税源侵食濫用防止税 (BEAT: Base Erosion and Anti-Abuse Tax)	適用税率を 10%から段階的に引上げ(2023 年以降 12.5%、2024 年以降 15%、2025 年以降 18%)。 2024 年以降は税源侵食割合(3%)による適用除外を撤廃。 BEAT 対象となる支払(税源侵食的支払)の範囲を低税率国関連者(実効税率が 15%あるいは BEAT 税率のいずれか低い方を下回る者)への支払に限定する一方で、一部の税務上 COGS にも拡大。
Global Intangible Low-Taxed Income (GILTI) 合算課税	実効税率を 10.5%から約 15.0%へ引上げ。 外税控除を国別計算へ移行。
国外由来無形資産所得の特別控除 (Foreign-Derived Intangible Income: FDII)	特別控除率を 37.5%から 24.8%へ引下げ(実効税率約 15.8%)。
利子費用控除制限	従前の控除制限規定(Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortisation: EBITDA/ Earnings Before Interest and Taxes: EBIT の 30%上限)に加えて、全世界グループベースで過度に米国で負債による資金調達を行っている場合に、米国での利子費用控除を制限する規定を創設。

※法案のうち、大半の項目が 2023 年以降の適用開始とされているものの、上院での審議が 2022 年にずれ込んだことで、修正案における適用開始時がさらに後ろ倒しされる可能性があります。

3. Pillar 2 との関係

BBB 法案において特筆すべき点として、Pillar 2 における所得合算ルール(Income inclusion rule: IIR)との適合性を実現する趣旨から、GILTI 合算課税について各種の改正を行っていることが挙げられます。

GILTI 合算課税は米国傘下の海外子会社の一定の超過収益に対し合算課税を行うものです。2017 年税制改正により、米国多国籍企業の無形資産(高付加価値の経済活動)の国外移転を防止する措置として導入されました。実効税率が国内税率に比べ大きく下がること(10.5% / 13.125%)、また、合算課税および外税控除計算を全世界ベースで行っていることから、低課税国の外国子会社合算(Controlled Foreign Company: CFC)と高課税国の CFC の所得や外国税額を合わせた税務プランニングの余地があります。そのため、必ずしも当初の立法趣旨が達成されていないとの批判がありました。

BBB 法案においては、GILTI 合算課税の実効税率を Pillar 2 におけるミニマム税率である 15%に揃えたとともに、合算課税および外税控除を国別計算とすることで Pillar 2 との適合性の実現が意図されています。

4. 今後の可能性

BBB 法案の採決にあたり、マンチン議員が反対を表明した主な理由は、2021 年に失効する Child Tax Credit の 1 年延長にあった(当該支出は 1 年延長で約 185 億米ドルの支出増となるもので、際限なく延長される可能性を懸念した)とされています。また、米国は新型コロナウイルスへの対応として、2020 年以降複数かつ大規模の財政支出措置を行った結果、インフレ圧力が強くなっており、財政規律に対する懸念が高まっています。このため、BBB 法案を成立させるためには、財政支出規模をスケーリングさせた上で、増税案の優先順位をつける作業が必要になると考えられます。

他方、BBB 法案のパッケージの中には、従前から議会での一定の支持を得られていたとされる項目(環境関連、R&D 税制、国際税制)が含まれていることから、バイデン大統領は、2022 年 1 月 29 日に、法案を分割して合意の得られているものから議論を進める可能性を示唆しています。

ウクライナ情勢も踏まえ、BBB 法案の今後の修正のスケジュールは不明確な状況となっています。2022 年 11 月に予定されている中間選挙においては、上下院のいずれか(あるいは両方)で共和党が過半数を奪回する可能性が高いため、7 月に始まる夏季休暇までに修正案が成立しない場合は法案成立の可能性がほぼ失われるとされています。よって、BBB 法案の成否は、今夏までの議会での審議にかかっていると考えられています。

The takeaway

上記状況を踏まえ、上下院の動きについて引き続き注視していく必要があります。また、既に米国子会社において各種の国際税制項目(BEAT、FDII、利子控除制限等)の対象となっている企業においては、BBB 法案による潜在的なインパクトについて、事前検討を行っておくことが重要です。

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一丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

www.pwc.com/jp/tax

パートナー
山口 晋太郎

パートナー
小林 秀太

PwC 税理士法人は、企業税務、国際タックス、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 156 カ国に及ぶグローバルネットワークに 295,000 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 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。

© 2022 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.