

# 政府税制調査会 海外調査報告 (米国)

中里実 佐藤主光

2022年9月7日

- 本報告中の意見にわたる部分については、現地調査を実施した2022年6月時点の情報等を基に発言があったものである。
- 本報告中の意見にわたる部分については、個人的な見解も含まれており、必ずしも各国当局等の公式な見解等ではない場合がある。

## 今回の海外調査の背景

- 2021年1月に発足したバイデン政権は、コロナ禍による経済への影響等を踏まえ、議会民主党とともに、ビルド・バック・ベター法案などの経済財政政策を打ち出しているところ、バイデン政権が打ち出す税制改正案の背景にある考え方等について、聴取を行った。
- また、そうした足下の動向に加え、経済社会の構造変化のうち、経済のデジタル化・グローバル化に関して、米国として、どのように税制や税務行政において対応を行い、またそれらを発展させていくのかについても、聴取を行った。
- 本資料は、上記の二つの課題を柱とし、聴取の内容をまとめたものである。

※ 本資料における邦貨換算レートは、1ドル=114円（基準外国為替相場及び裁定外国為替相場：2022年1月中適用）。なお、端数は四捨五入している。

- (1) 米国における昨今の財政・税制に関する動向**…………… P 4
  - バイデン政権の財政・税制に関する取組の概要
  - バイデン政権の税制改正案に関する考え方や評価
  
- (2) 経済社会の変化を踏まえた税制のあり方**…………… P 7
  - ギグ・エコミー等に関する税制・税務行政の動向
  - 個人事業者等の税務手続を巡る動向
  - 国際課税を巡る動向
  - 海外投資に関する税制・税務行政の動向

## (1) 米国における昨今の財政・税制に関する動向

- 米国においても、コロナ禍による経済への影響等を踏まえ、巨額の財政出動が提案されているが、同時に、財政赤字の削減策や財源確保策として、税制改正案も提案されていることに留意が必要。
- バイデン政権の税制改正案には、個人間の所得の分布の偏りや、一部の大企業において利益に比して税金の支払いが少ないといった状況等を踏まえ、高所得者や大企業へ応分の負担を求めるといった応能負担の考え方が背景にあることが伺える。

# バイデン政権の財政・税制に関する取組の概要

## 税制改正関連法案の動向

### ■ ビルド・バック・ベター法案

- 2021年9月27日に下院に提出された法案であり、教育・医療・育児分野への投資や住宅インフラの整備等の施策からなる、10年間の歳出計画。同年11月19日の下院通過時の議会予算局の推計によると、1.7兆ドル（194兆円）規模。
- 利益が10億ドル（1,140億円）超の大企業に対する15%の最低課税（注1）や、上位0.02%の高所得者に対する追加課税（注2）、純投資所得税の適用範囲の拡大（注3）など、税制改革等により必要な財源の確保を検討。
- 法案の内容を巡って民主党内で議論が行われている中、2022年7月27日に、上院民主党指導部と同法案に反対の民主党議員の間で、税制・エネルギー等に関する法案について合意。



名称及び一部内容を変え成立

### ■ 2022年インフレ抑制法（2022年8月16日成立）

- 2022年8月16日、バイデン大統領の署名を経て成立。エネルギー安全保障や気候変動対策が盛り込まれる一方、インフレに対処するため、総額3,000億ドル（34兆円）規模の財政赤字の削減策も盛り込まれた。
- 財源確保策として、ビルド・バック・ベター法案の一部であった利益が10億ドル（1,140億円）超の大企業に対する15%の最低課税や、内国歳入庁の税務執行の強化等が盛り込まれている。

（注1）15%の税率は、税務上の利益ではなく、会計上の利益をベースとして課税される。

（注2）1,000万ドル（11.4億円）を超える総所得に5%、2,500万ドル（29億円）を超える総所得にさらに3%の追加課税を行う制度。

（注3）給与所得には最高3.8%のメディケア税が課されること、公平性の観点から、一定以上の総所得がある者に対して、純投資所得（利子や配当等）の範囲内で3.8%の追加課税を行う制度（2013年に導入）。今回のBBB法案では、課税対象を事業所得等にも拡大することが提案されていた。

## バイデン政権の税制に関する方針

### ■ 2023年度・大統領予算教書（2022年3月28日公表） ※大統領予算教書はあくまで政権としての「提案」であり、議会に対する拘束力はない。

- バイデン大統領は、予算教書において、経済成長や安全保障のための投資を行い、その財源として、法人税率の引上げ（21%→28%）や、資産1億ドル（114億円）超の富裕層の所得（保有株式等の未実現利益を含む）に対する20%の最低課税等を提案（10年間で1兆ドル（114兆円）以上の財政赤字の削減を見込んでいる）。
- また、同日公表した税制改革案において、所得税の最高税率の引上げ（37%→39.6%）や、高所得者層に対するキャピタルゲイン課税の強化（20%→37%）等を発表。

# バイデン政権の税制改正案に関する考え方や評価

## ■ バイデン政権の所得税に関する施策の背景・評価

- 所得の上位10%の家計が、労働所得全体の40%・資本所得全体の80%を得ている。また、残り90%の家計では、資本所得の割合は10%を超えていないなど、所得に偏りが見られている。民主党の税制改革案の背景には、こういった状況も存在している。【財務省】
- 所得税に関する施策は、高所得者の労働力供給などに何らかの影響を与え得るものの、マクロ経済への長期的な影響という点では、それほど大きくないと考えられる。【シンクタンク】

## ■ バイデン政権の法人税に関する施策の背景・評価

- トランプ政権時に法人税の大幅な減税が行われた（35%→21%）が、バイデン政権の法人税率の引上げの提案（21%→28%）は、法人税率を以前の歴史的水準に戻すことを意図したもの。様々な議論の結果として、トランプ政権時の引下げ幅の半分の引上げ幅（7%）の提案となった。【財務省】
- 米国における法人税の課税ベースの大部分は超過利潤となっているという過去の研究結果（注）を踏まえると、提案されている法人税率の引上げが、企業の投資判断に影響を与え、経済に歪みをもたらすことはそこまでないのではないかと考えている。【財務省】

（注）例えば、米財務省のエコノミストの研究（2016年）によると、米国では、低金利環境に伴う正常利潤の低下や無形資産の重要性の高まりによる超過利潤の増加を背景に、法人税の課税ベースに占める超過利潤の割合は、60%程度（1992年～2002年）から、75%程度（2003年～2013年）まで増加していると推計されている。また、財務省幹部は、議会証言などにおいて、上記研究に加え、税制優遇のある個人退職勘定の増加や海外投資家による株式の保有等を背景に、米国企業の所得が個人段階で十分に課税されていないことから、法人段階での課税の必要性を指摘する研究を踏まえ、法人税率引上げの必要性を主張している。

- 利益が10億ドル（1,140億円）超の大企業に対する15%の最低課税は、税務申告書上の課税所得が少ないため、ほとんど税金を負担していない一部の超大企業を対象にしたもの。15%という税率は、税収と企業の競争力に与える影響の双方を勘案して設定された。【財務省・議会民主党スタッフ】

※なお、議会共和党のスタッフにもヒアリングしたところ、民主党の税制改正案には反対だが、同時に歳出を増やすことにも反対していた。このように民主党と共和党の税制に関するスタンスは異なるが、いずれの立場でも、歳出と歳入をセットで考えている点は共通していると考えられる。

## (2) 経済社会の変化を踏まえた税制のあり方

- 米国においては、経済のデジタル化の進展に伴い、既存の法定調書の対象の見直し・拡大を行うことで、ギグ・エコミー等に関する所得についても、申告の対象に取り込んでいる。ただし、まだまだ十分に情報は把握はできていないとの問題意識も有している。
- デジタル化を含めた税務手続については、原則として全員が確定申告を行うことを背景に、それに対応したビジネスが発展している。また、当局も電子申告を推奨しており、コロナ禍で利用が増加したものの、引き続き、増加に向けて取り組んでいる状況。
- 経済のグローバル化・デジタル化に伴う国際課税上の課題については、OECDの場におけるグローバルな議論の動向等も踏まえつつ、対応を行っていく方向。また、米国においても、コロナ禍で増加したテレワークを踏まえた課税権のあり方などについては、今後の検討課題となっている。
- また、海外投資も増加していく中、海外投資ファンドの未分配利益に関する課税の繰延べに対して、個人に申告・納税を促すような制度が存在している。

# ギグ・エコノミー等に関する税制・税務行政の動向

## 調査の背景

- 米国においても、ギグ・エコノミーの発達により、独立ベースの個人サービスの提供が活発となり、雇用契約に基づく従来の労働関係とは異なった働き方が増加しているのではないか。
- また、ギグワーカーの所得については、一般的に、第三者による源泉徴収や当局への報告の対象とならないところ、彼らの所得を把握するためにどういった対応が行われているか。

## 米国における対応や課題等

- ギグワーカーについて、内国歳入庁は、「行為面（仕事の進め方を誰が決めているか等）」、「金銭面（経費は誰が負担しているか等）」、「労働者と会社の関係性（有給休暇や年金制度が提供されているか等）」の3点を総合的に勘案し、従業員か請負業者（Independent Contractor）のいずれかに分類すべきとの見解を示している。
  - **米財務省によると、同一期間において、給与所得者は10%増加している一方、雇用労働とギグワークの双方を行う労働者は30%増加している。また、独立した請負労働のみしか行っていない労働者は50%増加するなど、ギグ・エコノミーは大きな成長を遂げている。**
- ギグワーカーの所得の把握方法の1つとして、従業員でない者に年600ドル（6万8,400円）以上の支払いを行った者に対して、年1回、Form 1099-NECという法定調書を内国歳入庁に提出させている。
- 第三者決済機関に関して、2022年の申告より、ユーザーの取引情報に係る法定調書の提出要件が厳格化された。従来は、「年間200回超かつ総額2万ドル（228万円）超の取引」を行ったユーザー情報が申告の対象だったが、これまで把握できていなかった副業としてギグワーク等を行っている個人も対象とするため、取引回数の要件が撤廃されるとともに、取引額の閾値が年間で総額600ドル（6万8,400円）超へと引き下げられた。
  - **当局としては、彼らの収入の実態を把握するため、今後もいかにして情報の申告を増やしていくかが課題との認識。**

# 個人事業者等の税務手続を巡る動向

## 調査の背景

- わが国において、事業者の適正申告等を確保する観点から、電子化を含む、適正な記帳のための税務手続上の取組等について、政府税制調査会等の場で議論が行われているところ、原則として、全員が確定申告を行う米国においては、記帳水準の向上のためにこういった取組が行われているのか。

## 米国における対応や課題等

- 原則として全員が確定申告を行うため、市販の会計ソフトなど、確定申告に係るビジネスが確立している。また、内国歳入庁は、一定以下の所得の方などを対象として、無料の税務申告ソフトや認定ボランティアによる税務申告支援プログラムを提供している。
  - ヒアリングを行った会計事務所によると、市販の会計ソフトはクオリティが高く、使い方さえ間違わなければ、会計事務所に依頼したのと同水準の記帳が可能なものも存在。なお、同事務所の所感として、米国では、基本的に家庭内において、自らの経験をもとに、親から子へ確定申告に関する教育が行われているのではないかとのこと。
  - 個人事業主は、事業を始めるに当たり、LLC (Limited Liability Company) を設立することも多いが、オンラインで設立手続を行う際に、LLC専用のクレジットカードを作成するかを確認する質問を設けている州も存在。また、クレジットカード会社の中には、個人事業用の明細を作成するカードタイプを提供しているところもある。
- 個人の電子申告率は、法人と比べて高い水準（個人：90%、法人：71%（2021年））。
  - 当局としても、e-fileによる電子申告の推奨しているところ、米国でも、今回のコロナ禍により、電子申告の利用者が増加しているとのこと。一方で、そういったテクノロジーを使いたがらない層も一定数存在している。
  - 当局は、電子申告が義務付けられていない中小企業の電子申告を増やすことにも取り組んでおり、毎年、申告企業数は増加しているものの、まだ取組の途上との認識。

## 調査の背景

- 経済のグローバル化やデジタル化の進展に対応した適切な法人税の課税権の配分のあり方について、昨年10月に2本の柱からなる国際的な合意がなされ、現在、OECDを中心に詳細なルールを検討中であるところ、米国内での議論の状況はどうなっているのか。
- また、今般のコロナ禍により、わが国でもテレワークが一気に普及したが、今後、国境を跨いだテレワーク勤務などが行われる例も増加していくと考えられるところ、米国では課税権のあり方について検討が行われているか。

## 米国における対応や課題等

- OECDでの議論が先行している第2の柱（グローバル・ミニマム課税）については、ビルド・バック・ベター法案の中で、既存のGILTI税制を第2の柱を踏まえた制度へと見直すことを提案。
  - **議会民主党のスタッフによると、バイデン政権は、2本の柱に関する議論に全面的にコミットしているとの見解。一方、共和党は慎重な姿勢を示しており、議会共和党のスタッフは、バイデン政権や議会の合同租税委員会に対して、検討に必要な情報や分析を求めているところであると述べていた。**

※なお、2022年8月16日に成立したインフレ抑制法には、GILTI税制を第2の柱を踏まえた制度へと見直す改正は盛り込まれなかった。

- コロナ禍により米国でもテレワークが増加してきているところ、個人所得税に係る所得源泉地の判定のあり方について、連邦税のレベル（国家間の課税権）では具体的な検討は行われていない（国境を跨いだテレワークを行った場合でも、原則として、物理的に存在する場所が所得の源泉地であるとの整理）。
  - **テレワークに関連した課税権の問題については、州税のレベル（州間の課税権）で、国際課税の議論を先取りするような議論が行われている。例えば、法人税（州税）に関して、ある州において、物理的なオフィスは存在しないが、テレワークを行っている社員がいる場合、その州にも法人税の申告義務が生じるのではないかといった議論がある。**

※なお、個人所得税（州税）には、居住地課税と源泉地課税とがあり、両者の二重課税が生じないような調整が行われているケースもある。

## 調査の背景

- 経済のグローバル化に伴い、わが国でも、国外のファンド（外国投資信託）に未分配利益が存在して課税が繰り延べられている場合、どのように対応すべきかとの議論が存在しているが、米国ではこういった制度的な対応が行われているのか。

## 米国における対応や課題等

- 米国では、外国投資ファンドに対する課税制度として、Passive Foreign Investment Company (PFIC) 制度が存在。
  - PFIC制度は、米国国内のファンドに投資した場合は法人税や配当課税が課せられる一方、海外ファンドに投資した場合は収益が分配された際に課税されるのが原則だったため、イコールフットイングの観点から導入された。
- Passive incomeが収入や資産に占める割合が一定以上の場合、当該ファンドはPFICと判定される。投資家は、①実際にファンドから分配が行われた時点で課税、②ファンド側で利益が実現した時点で、実際に分配がなくても分配があったものとして課税、③期末に時価評価をして課税（ファンドが上場している場合）の3つの課税方式から1つを選択することができる。
  - ①を選択した場合、実際の分配時に一定以上の部分に通常所得の最高税率で課税されるとともに、利子税が賦課されるため、投資家に②を選択させるようなインセンティブが設けられている。このため、当局によると、②を選択するのが一般的であるとの見解。

(参考資料)

# 米国税制の概要

(2022年1月現在)

## ○所得税

- 夫婦単位課税（実質的な二分二乗方式）を選択できる制度の下、給与・年金・事業・利子等に係る所得に配当・キャピタルゲインに係る所得を合算して課税。給与・年金・事業・利子等に係る所得に対しては10%・12%・22%・24%・32%・35%・37%の累進税率で課税、配当・キャピタルゲインに係る所得は0%・15%・20%の税率で段階的課税。
- 公的な社会保障年金の財源として、社会保障税を徴収。
- 給与・社会保障税については、源泉徴収後、申告。
- 所得控除として、概算（又は項目別）控除が存在。
- 寄附金に関する控除制度は存在するが、生命保険料に関する控除は認められない。

## ○法人税

- 21%。

## ○付加価値税

- 連邦レベルでの付加価値税は存在しない。
- 各州が独自に小売売上税を課している。

## ○その他

- 相続税は遺産課税方式。相続税と贈与税は統合されている（最高税率40%）。
- 上記のほか、州・地方が所得税、法人税、相続税等につきそれぞれ独自の課税主体となっている。

# 米国の所得税の構造 (イメージ)

(2022年1月現在)

## 個人単位課税と夫婦単位課税 (実質的な二分二乗方式)の選択制

○ 勤労性の所得は、収入類型によらず一体的に総合課税の対象。

○ 所得分類は存在しない。

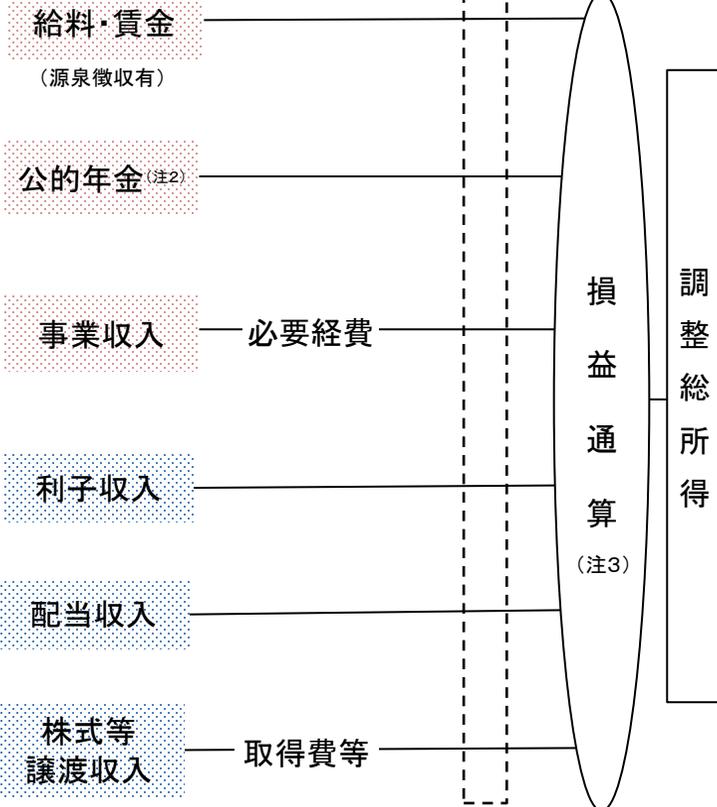
○ 全ての種類の所得に関し、統一的に用いることができる概算控除が存在(注4)。

○ 配当所得及び長期純譲渡益については、他の所得よりも緩和された累進税率を適用(注6)。

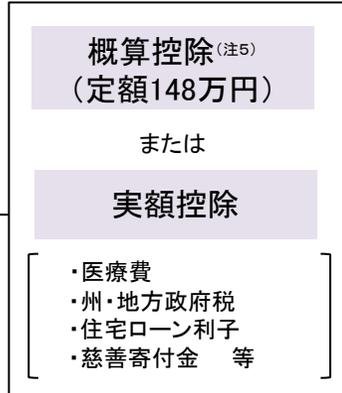
○ 労働政策上の給付や児童手当に代わるものとして税額控除が存在。

原則として、いかなる源泉から生じたものであっても課税対象

### 主な収入の種類 (注1) 所得計算上の控除 所得分類 損益通算



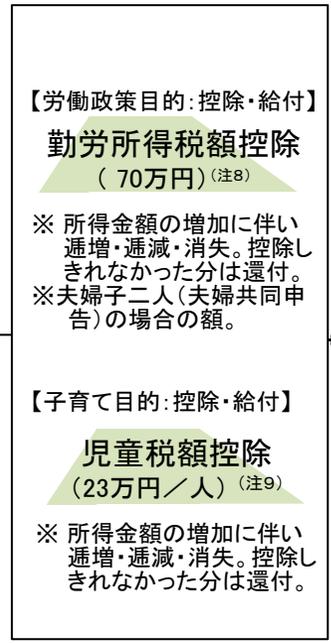
### 所得控除



### 税率構造



### 税額控除等



税額

(備考1) 上記で図示したものと異なる課税方法等が適用される場合がある点に留意。邦貨換算レートは、1ドル=114円(基準外国為替相場:令和4年(2022年)1月中適用)。  
 (備考2) 生活保護は非課税、失業保険は課税(児童手当は存在しない)。  
 (注1) このほか、株式等以外の譲渡収入や賃貸・ロイヤルティ収入等も課税対象。  
 (注2) 公的年金(OASDI)の場合、収入に応じてその一部を総所得に算入することとされている。  
 (注3) 株式等譲渡収入については、まず短期(1年以下保有)・長期(1年超保有)ごとに通算し、次に短期純譲渡益/損と長期純譲渡益/損の通算を行う。その後、短期純譲渡損もしくは長期純譲渡損が生じた場合には、夫婦共同申告の場合で3,000ドル(34万円)を限度に残った譲渡損には無制限の繰越しが認められる。  
 (注4) 個人事業主、パートナーシップ、S法人等については、適格事業所得の20%を控除することが認められる。ただ損益通算が可能であり、短期・長期の順で他の収入と損益通算し、適格事業所得が修正課税所得(課税所得から純キャピタルゲインを減算)を超える場合は、適格事業所得控除の金額は、修正課税所得の20%に制限。  
 (注5) 2018年1月以前の人的控除は、概算控除に統合された。夫婦共同申告の場合、控除額は2倍になる。  
 (注6) 給料等、配当所得及び長期純譲渡益の順に所得を積み上げて、それぞれの所得ごとに適用税率が決定される。  
 (注7) ニューヨーク州の場合、ニューヨーク市の場合、別途、市所得税(3.078~3.876%)が課される。  
 (注8) 投資所得が10,300ドル(117万円)を超えない場合等にも適用される。  
 (注9) 児童以外の被扶養者については、1人当たり500ドル(6万円)の税額控除が認められる。

# 「Build Back Better法案」(2021年11月の下院通過時の内容)

- 民主党は、教育・医療・育児分野への投資による成長を目指す「米国家族計画」(2021年4月28日公表)と、「超党派インフラ法案」に盛り込まれなかった「米国雇用計画」の一部施策等をまとめ、同党単独での成立を目指し、10年間で総額3.5兆ドル規模の歳出計画を2021年8月9日に公表。
  - 上記に係る予算決議案が、2021年8月11日に上院で、同年8月24日に下院でそれぞれ可決。  
※「予算決議」とは、単独可決に向けた手続の開始にあたる決議で、歳出・歳入等の上限の大枠を定めるもの。予算決議に基づいて各歳出小委員会(各省庁の予算を所管)が具体的な歳出を含む歳出法案を起案する。
  - 予算決議案に基づく関連法案を迅速かつ確実に通すために「財政調整措置」(budget Reconciliation)を通じて民主党単独での成立を目指すも、民主党内で歳出規模・内容及び財源を巡り合意形成が難航。
  - これを受けて、2021年10月28日、バイデン大統領が支出規模を1.75兆ドルに縮小した新たなフレームワークを公表。同フレームワークを踏まえた法案が同年11月19日に下院にて可決。
- ※本法案は、規模を縮小して、2022年8月16日に「2022年インフレ抑制法」として成立(詳細は次ページ参照)。

## 【下院通過時点の法案】(2021年11月18日時点の議会予算局(CBO)による推計)

支出 (1.7兆ドル規模)	収入 (1兆4,759億ドル)
(1) 家庭・子育てへの投資 ・労働者家庭に対する子育て費用の補助 (2,735億ドル) ・3・4歳児プレスクール無料化 (1,090億ドル) ・病気・家族の看病のための有給休暇制度 (2,134億ドル) ・米国救済法で拡充した児童税額控除・勤労所得税額控除の延長 (1,697億ドル) ・高等教育への投資(学士向けの連邦政府奨学金の上限額引上げ(110億ドル)等) ・低所得の高齢者・障害者の在宅介護への支援 (1,517億ドル) ・手頃な価格の住宅への投資(公営住宅整備、家賃補助、住宅の購入の頭金の補助等) (1,534億ドル) ・移民制度改善 (1,439億ドル) 等 (2) 医療保険等の負担軽減 ・処方薬価引下げ(メディケア処方薬の年間自己負担額制限等) (▲2,617億ドル) ・低所得者向けのオバマケアの拡充(医療保険料の引下げ等) (890億ドル) ・高齢者等のメディケアの適用範囲を聴覚障害まで拡大 (429億ドル) 等 (3) 気候変動関連の投資 ・グリーンエネルギー税額控除の拡充・延長 ・電化等への消費者向け補助金 ・排出ガスゼロ車の国内製造等への補助等 等 (4) その他 ・高所得者への徴税強化等を目的とした内国歳入庁(IRS)への予算配分 (796億ドル)	(1) 利益が10億ドル以上の大企業に対する15%の最低課税 (3,189億ドル) (2) 自社株買いに対して1%の課税 (1,242億ドル) (3) FDII (Foreign-Derived Intangible Income) 及びGILTI (Global Intangible Low-Taxed Income) の実効税率引上げ (1,443億ドル) (4) 高所得者に対する追加課税(1,000万ドルを超える所得に5%、2,500万ドルを超える所得にさらに3%) (2,278億ドル) (5) 事業損失の損益通算の制限 (1,603億ドル) (6) 純投資所得課税(高所得者の金融所得等への追加課税)の適用範囲拡大 (2,522億ドル) (7) 州税・地方税の控除に係る上限拡大 (148億ドル) (8) 内国歳入庁(IRS)による高所得者への徴税の強化等 (2,070億ドル) 等 ※(1)～(7)については、11月19日時点の合同租税委員会(JCT)による推計。 ※「(8) IRSによる高所得者への徴税の強化等」のみ、CBOによる推計。 11月18日にCBOは2022～31年度の10年間で財政赤字が3,671億ドル拡大すると推計を発表(当該推計にはこの収入増2,070億ドルは含まれていない)。しかし、 <u>イエレン財務長官は、「IRSへの予算配分により、財務省は少なくとも4,000億ドルの追加収入を生み出すと見積もっており、法案のコストは十分に支払われる」と主張。</u>

# 2022年インフレ抑制法 (The Inflation Reduction Act of 2022)

(8月16日時点)

- 2022年8月16日、米国史上最大の気候変動対策や、税制改革、処方箋薬価改革等を盛り込んだ「**2022年インフレ抑制法**」が成立。
- 新規歳出は**10年間で約4,370億ドル**。大企業への課税強化等で財源を確保し、**10年間で約3,000億ドルの財政赤字削減**を見込む。
- 2021年11月に下院を通過したBuild Back Better (BBB) 法案の規模を縮小し、上院の与党中道派議員の合意を経て成立。

## 主な措置

### 歳出【10年間で総額4,370億ドル規模】

- エネルギー安全保障・気候変動投資 **【3,690 億ドル】**
  - 一 米国史上最大となる気候変動投資を通じ、2030年までに40%の炭素排出減に貢献
- 住宅の省エネ化、グリーンエネルギー利用、電気自動車購入に係る税額控除
- 電気自動車、ソーラーパネル、風力タービン等の米国内での生産・投資に係る税額控除
- 発電所の脱炭素促進等に係る助成、ローン、税額控除
- 産業部門の最大排出源（化学、鉄鋼、セメント工場等）からの排出削減に係る助成金及び税額控除
- 環境汚染、気候変動の影響を受けるコミュニティへの支援 等
- 低所得層向け医療保険料引下げ措置の3年間延長 **【640 億ドル】**
- 米国西部の干ばつへの対応 **【40 億ドル】**

### 歳入【10年間で総額7,370億ドル規模】

- 年間利益が10億ドル超の大企業への15%の最低課税 **【2,220 億ドル】**
- 処方箋薬価改革 **【2,650 億ドル】**
- 内国歳入庁(IRS)の税務執行強化 **【1,240 億ドル】**
- 自社株買いに対する1%の課税 **【740 億ドル】**
- 事業損失の損益通算の制限を延長 **【520 億ドル】**

※BBB法案に含まれていた「高所得者に対する追加課税」や、国際課税の合意の第2の柱を踏まえた「米国外軽課税無形資産所得（GILTI: Global Intangible Low-Taxed Income）課税の見直し」等は含まれていない。

### 財政赤字削減【10年間で総額3,000億ドル規模】

(出典) 上院民主党HP、CBO、JCT、報道等

# 予算教書（FY2023）に関連した税制改正案

- バイデン大統領は、2022年3月28日、2023年度予算教書とともに、税制改正案についても公表。税制改革により、企業や富裕層へ公平な負担を求めることで、10年間（2023年～2032年）で1兆ドル超の赤字を削減できるとの考え。
- なお、2021年11月に下院でBBB法案として可決された施策（大企業に対する15%の最低課税や高所得者への追加課税等）については、本税制改正案の中には含まれていない。

	2023-32 (億ドル)
<b>法人税・国際課税関係</b>	<b>16,287</b>
法人税率の引上げ（21%→28%）	13,146
Undertaxed profit rule（軽課税支払いルール）の適用	2,395
その他	746
<b>所得税関係</b>	<b>7,221</b>
最高税率の引上げ（37%→39.6%）	1,868
高所得者へのキャピタルゲイン課税の強化（20%→37%）	1,745
上位0.01%の高所得者への20%の最低税率	3,608

<b>税制改正案の税収見込 (2023-32)</b>	<b>2.51兆ドル</b>	増収 減収	2.52兆ドル ▲100億ドル
---------------------------------	----------------	----------	--------------------

	2023-32 (億ドル)
<b>執行の強化</b>	<b>153</b>
税務情報の正確性向上（電子申告の義務付け等）	19
コンプライアンス違反への対応（未払い法人税を徴収するために株主に責任を課す等）	58
その他	86
<b>住宅・環境関連措置</b>	<b>319</b>
低所得者向け住宅税額控除等	▲133
化石燃料への優遇税制廃止等	452
<b>家族・学生支援</b>	<b>▲118</b>
養子縁組税額控除の改定	▲105
学生ローン返済額の総所得からの除外	▲13
その他	1,272

(出典) 予算教書（FY2023）、General Explanations of the Administration's Fiscal Year 2023 Revenue Proposals

## 課題

- 市場国に物理的拠点 (PE: Permanent Establishment) を置かずにビジネスを行う企業の増加
  - 現在の国際課税原則では、国内に外国企業の支店等のPEがある場合にのみ、そのPEの事業から生じた所得へ課税できるため、市場国で課税が行えない問題が顕在化。
- 低い法人税率や優遇税制によって外国企業を誘致する動き
  - 法人税の継続的な引下げにより各国の法人税収基盤が弱体化。
  - 税制面において企業間の公平な競争条件を阻害。



- 2015年の「BEPS最終報告書」において、経済のデジタル化に伴う課税上の課題（法人課税）について、作業を進めることに合意。  
※ BEPS: Base Erosion and Profit Shifting (税源浸食と利益移転)
- OECD/G20の「BEPS包摂的枠組み」（現在は約140か国・地域が参加）において議論が進められ、2021年10月8日、2つの柱による解決策に合意。
- 第1の柱（市場国への新たな課税権の配分）：2023年前半に多国間条約の署名、2024年に多国間条約の発効が目標。  
(※)議論の進捗を踏まえ、「2022年に多国間条約策定、2023年の実施」から再設定。  
条約の批准に加え、各国国内法の改正も必要。
- 第2の柱（グローバル・ミニマム課税）：2022年に各国国内法改正、2023年（一部は2024年）の実施が目標。

# 第1の柱（市場国への新たな課税権の配分）

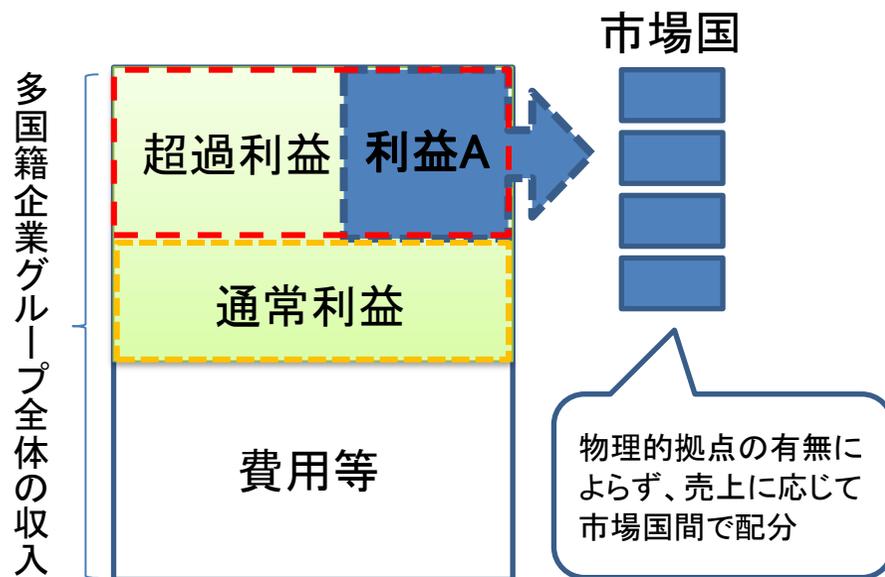
《市場国》

《企業所在地国》



- ・ 物理的拠点がいないため課税できない
- ・ 市場国で生み出された価値に見合った課税ができない

- 「課税対象 (scope)」は、売上高200億ユーロ (約2.6兆円) 超、利益率10% 超の大規模・高利益水準のグローバル企業 (全世界で100社程度)
- 大規模な多国籍企業グループの利益率10%を超える超過利益の25%を市場国に配分



【通常利益】  
収入の10%

【超過利益】  
通常利益を  
超える利益

【利益A】  
超過利益の  
25%

## 第2の柱（グローバル・ミニマム課税）

- 全ての多国籍企業グループが最低限の法人税負担をすることを確保するため、以下のルール等を導入。これらのルールを合わせてGloBE (Global Anti-Base Erosion) ルールという。
  - 年間総収入金額が7.5億ユーロ（約1,000億円）以上の多国籍企業（国別報告事項の対象となる企業と同水準）が対象。
- (1) 所得合算ルール (IIR: Income Inclusion Rule)  
軽課税国にある子会社等の税負担が最低税率(15%)に至るまで親会社の国で課税
  - (2) 軽課税支払ルール (UTPR: Undertaxed Payment Rule)  
軽課税国にある親会社等の税負担が最低税率(15%)に至るまで子会社等の国で課税
- (注) 海外進出の初期段階にある多国籍企業は、GloBEルールの適用開始後5年間、UTPRの適用から除外される。

《 A国 (通常の税率) 》

《 B国 (軽課税国) 》

