

国際課税のケース・スタディ

米国属領等への投資による課税関係

〔事例〕

内国法人甲社は米国領のグアム又はサイパンへ投資することを検討しているが、投資国及びわが国における課税関係はどのようになるのか？

〔ポイント〕

1. グアム及びサイパンの法的地位
2. グアム及びサイパンにおける課税並びに米国との課税関係
3. グアム及びサイパンの日米租税条約の適用の有無

〔検討〕

1 グアム及びサイパンの法的地位

法律上はグアムは米国の領土であるが、国連憲章で宣言されている「人民が完全には自治を行うには至っていない地域」である非自治地域 (Non-self-governing Territories) に該当する。また、サイパンは国連の監督下にあり、その信託を受けた国が統治を行う信託統治領である。グアムと同様の地位にあるものとしては、プエルトリコ、米領ヴァージン諸島、米領サモア、ウェーク島、ジョンストン島、ミッドウェイ島があり、サイパンと同様の地位にある地域としては、サイパンのある北マリアナ諸島、ミクロネシア、マーシャル諸島が含まれる。

2 グアム及びサイパンにおける課税並びに米国との課税関係

グアム及びサイパンはその法的背景が異なっているが、米国においては、税務上は米国属領 (U.S. Possession) として同様の取扱いになる。

(1) グアム及びサイパンにおける個人課税

一課税年度を通じてグアム、米領サモア、北マリアナの真正な居住者である個人は米国居住者と同様の方法で課税を受けることになる。ただし、米国における課税所得には前記の地域から生じた所得及び当該居住者により前記の地域における事業と実質的に関連する所得は含まない。また、前記以外の地域から生じた所得については、米国における申告が必要となるため、米国非居住者外国人が米国源泉所得に対して課される30%の源泉徴収の適用はない。

(2) グアムにおける法人課税

グアム内国歳入法典は米国内国歳入法典における米国内国歳入法典と置き換えたもので、米国内国歳入法典と同様の内容のものである。このため、米国法人はグアムにおいて外国法人として扱われることから、米国法人のグアムへの投資を阻害することのないよう、1986年前においては、受動所得 (passive income) に関しては一定の要件はあるものの、グアムにおいて米国法人は外国法人として取り扱われることはない。またこれとは逆に、グアム法人が米国源泉の利子等を受領した場合であっても、米国において非居住者としての30%の源

泉徴収の適用はなかった。

1986年米国の税制改革法に基づく改正により、グアムにおいて設立された法人が次の要件を充足する場合、米国法人として取り扱われることとなった。

- イ 株式の75%以上が米国又は属領の者 (person) により実質的に保有されていること
- ロ 通常の三事業年度を通じて法人の総収入の65%以上が属領の事業と実質的に関連を有していること
- ハ 所得の相当部分が外国人に対する債務の返済等の義務の履行に使用されないこと

上記の要件を充足する場合、グアム源泉の受動所得について源泉徴収が行われないこととなる。

(3) サイパンの法人課税

米国との規約 (Covenant) 601条(a)により、米国所得税法はグアムについても同様に適用される旨の規定が置かれている。更に、同条(c)において、グアムに関連する米国内国歳入法典の適用は北マリアナもその対象に含むものと規定されている。なお、北マリアナ政府もグアムと同様に税法を制定する権利を有する。

(4) 属領税額控除

米国法人は一定要件を充足する場合、選択権が与えられ、属領の税額を米国において税額控除することが認められている。この場合、通常の外国税額控除との重複適用はない。ここで税額控除できる税とは、属領源泉事業所得並びに適格属領源泉投資所得に課された税とされている。適格属領源泉投資所得とは属領における事業で稼得した資金を属領において投資又は使用により取得する属領源泉の総収入金額で、米国財務省の認めたものとされている。なお税額控除を行うためには次の二つの条件のいずれをも充足することが必要とされる。

- イ 当該課税年度の直前三課税年度の総収入金

額の80%以上が米国属領から生じていること

- ロ 総収入金額の75%以上が米国属領における事業から生じていること

3 グアム及びサイパンの日米租税条約の適用の有無

日米租税条約第2条の一般的定義の条項では、米国は合衆国諸州及びコロンビア特別区をいうと規定している。従って、グアム、サイパンについては日米租税条約の適用はない。日本の居住者がこれらの地域で所得を得た場合、現地の税法の規定に基づいて課税を受けることになり租税条約のない国へ投資した場合と同様となる。

このような事態を回避するためには、日本法人は米国に子会社を設立し、その子会社を通じてグアム、サイパンへ投資する方法等を検討する必要があるものと思われる。

(税理士 小沢 進)

× × ×