

米国のタックスシェルター対策

はじめに

タックスシェルター (tax shelter) とは、主として、個々の税制上の優遇措置を巧みに利用して租税負担の軽減及び課税繰延べ等を行う手段又は行為のことであり、米国では、1970年代以降、立法及び執行の両面において、その対策が講じられて現在に至っている。

本稿は、2002年3月に、米国財務省の租税政策部門の副長官であるワインバーガー氏が、上院財政委員会においてタックスシェルター等を利用した過度の租税回避取引の防止について、財務省及び内国歳入庁（以下「IRS」という。）が行った財務省規則の改正等の評価報告と今後の提言を行っているが^(注)、この報告（以下「上院報告」という。）を中心として、米国におけるタックスシェルター対策の動向を検討するものである。

このような検討は、米国の固有の税務問題ではなく、各種の租税回避に直面するわが国においても共通する事項である。

1 タックスシェルター対策の経緯

米国財務省は、1999年7月にタックスシェルターに関する検討文書（“The problem of corporate tax shelters discussion, analysis and legislative proposals”）を公表し、1970年代及

び1980年代における個人が使用するタックスシェルターとは異なり、法人が使用するタックスシェルターの急増を憂慮して、立法等の提言を行っている。

このような現象を引き起こした原因の一つとして、上記の検討文書は、米国における1986年の税制改革にあるとしている。すなわち、1986年改正は、法人税の税率を46%から34%に引き下げたが、課税ベースを拡大したことから、所得を隠すことにより節税となる動機を生じさせたことになると分析している。

その後、米国財務省は、2000年2月に財務省規則（1.6011-4T）を発遣している。この財務省規則は、納税者である法人が、その申告書に所定の租税回避取引と同様の取引を行っている場合、その取引の概要、主たる節税項目、節税予測額、その節税商品を販売したプロモーターの会社名、住所等を記載した報告書の添付を義務付けるものである。

IRSは、納税者が問題のある取引を公開することにインセンティブを与えるために、アナウンスメント2002-2を公開して、2002年4月23日までに、納税者が当該取引に関する情報をすべて公開することを条件として、当該取引により生じた過少申告による加算税を免除（本税及び延滞税は免除されない。）するとしている。

Topics of International Taxation

2 成果と分析

米国財務省とIRSが前述のような施策を講じた理由は、納税者からの情報開示によりプロモーターを特定化し、そのプロモーターの所有する資料等から、そのプロモーターから節税商品を購入した納税者を探るという意図である。上院報告では、納税者から開示された情報によりIRSが把握した取引数は、150であるとされている。

財務省とIRSは、これ以外に、租税回避となる取引を把握した場合、事前に警告を発している。

さらに、IRSにおける人員配置を検討して、これらの租税回避取引の防止と検討のために人員を集中させており、IRSの組織では、タックスシェルター分析室 (Office of Tax Shelter Analysis: OTSA) にその業務を集中させている。

そして、納税からの情報開示により租税回避取引のプロモーターを把握したとしても、プロモーターからその所有する節税商品である租税回避取引を販売した納税者名等の資料収集のために、IRSは、司法省と共同して、これらの問題ある取引に関してプロモーターが情報をIRSに提供しても法律に抵触しないことを保証する作業を行い、IRSは、14の加算税を課す税務調査を実施することができたと上院報告において記述されている。

これら以外として、米国財務省は、オフショア金融センターである、いわゆるタックス・ヘイブンと情報交換協定を締結して情報収集に努

めている。

そして、その成果の評価であるが、上院報告では、2000年度法人申告において、99法人が272の取引を公開しているが、財務省とIRSは、この数の少なさに落胆しているとしている。この評価は、財務省規則の改正等により一定の成果を挙げていることは事実であろうが、財務省等の評価として不十分であるということであろう。

その原因としては、財務省規則に規定する公開すべき取引の要件が明確性を欠き、かつ、主観的な判断の介在する余地があるために、納税者及びプロモーターは、公開すべき取引の適用要件を狭義に解釈し、適用除外となる要件を広義に解していることになるという分析である。

このような現状分析と評価に基づいて、今後取り組むべき事項として、報告を課す要件の定義を明確にすること及び加算税等の罰則の強化が挙げられている。

米国のタックスシェルター対策は、わが国をはじめとして、行き過ぎた租税回避取引により納税者間の公平性に問題の生じている各国にとって参考となるべき事項であろうが、各国の税務調査の態様等が異なることから、米国と同様の政策を実施するには難しい面があろう。しかし、このような事態をそのままにすることはできないという認識は各国共通のものであろう。

(注) <http://www.ustreas.gov/press/release/po2026.htm>

中央大学商学部教授

矢内 一好