

米国法人減税案における 国際税務の改正

1 米国法人減税案の概要

米国の大統領府と財務省は共同して、2012年2月22日に、事業所得課税改革への大統領の構想に関する文書（The President's Framework for Business Tax Reform：以下「大統領案」という。）を公表した。なお、米国の場合、税制改正法案は米国議会の下院と上院の審議議決を経て大統領が署名して法律として成立することになることから、大統領が税制改革案を議会に提案することはない。

したがって、今回公表されたものは、大統領案ということで、オバマ大統領が、この案に賛成する議員の賛同を得て議員立法として法案を提出することになる。

この大統領案の狙いは、大統領選挙の年でもあることからある種の政治的な思惑もあるが、これらを除いて税制について考えると、同案に係るプレス発表（Administration Releases President's Framework for Business Tax Reform to Enhance America's Competitiveness）によれば、税法の簡素化及び課税上の抜け道・優遇措置を除去することにより米国企業の競争力を増加させ、米国国内における雇用の増加と投資を刺激し、課税ベースを拡大して法人税率を引き下げるという大統領による新税制への提言である。

現行の米国法人税制について、先進諸国の中でも最も高い税率であり、多くの優遇措置が講じられていることから、製造業を中心として、国際競争力の低下をもたらすとともに、米國小規模企業にとって、税制が複雑すぎるという問題があるというのが同案における分析である。

そして、この大統領案は、次に掲げる5つの点を主たる改正点としている。

① 課税上の抜け道・優遇措置を除去し、課税ベースを拡大して法人税率を28%に引き下げる。なお、現行の米国法人税の最高税率は35%である。

② 米国における製造業と技術革新に対する強化を行い、試験研究費及びクリーン・エネルギーに関する研究を税制面から促進して、これらを行う企業の実効税率は25%以下とする。

③ 国際税務において、国内投資を促進することを目的として、国外所得に対して新しくミニマム税が創設される。

④ 小規模企業への保護策として、税務申告の簡素化と税制上の優遇措置が提言されている。

⑤ 財政状況の改善

現行の内国歳入法典は、1986年に当時のレーガン大統領により行われた「1986年税制改革法」（以下「1986年改正」という。）により全文改正され、その後多くの改正を経て現在に至っている。

1986年改正による法人税に関連する主たる改正事項は次のとおりである。

① 1987年7月1日以降、法人税率の最高税率が46%から34%に引き下げられた。

② 代替ミニマム税の税率は20%である。

③ 1987年以降、受取配当に係る控除の限度は85%から80%に改正された。

④ 事業活動に関連する交際費は、改正前では全額損金算入できたが、1987年1月以降、80%相当額が損金算入されることになった。

以上の他に、減価償却等に関する改正が行われたのであるが、1986年改正は、個人所得税に

Topics of International Taxation

ついて、1987年における所得税率を11%から38.5%まで5段階、1988年以降は、15%と28%の2段階としたこと等で、大幅な税収減をもたらしたのであるが、法人税に関しては、課税ベースを拡大したことから、最高税率の引下げ(46%から34%)の税収への影響は大きなものではなかったのである。

2 国際税務の改正

大統領案における分析では、現行の米国における国際税務は、米国を本拠とする多国籍企業の外国子会社等の所定の所得を米国において課税して外国税額控除を行っているが、この方式では、外国子会社等に所得を留保した状態が続けば、米国における課税は繰り延べられることになる。また、国外所得の多くは米国に還流せず、その所得の源泉地国に再投資されることが多い、と述べている。そして、このような現状分析の結果、米国企業が低税率国等に所得を移転することによってその企業全体の税負担を軽減していることへの対策が検討されている。

米国企業がその所得を移転しているとされる低税率国等として、大統領案は、バハマ、バミューダ諸島、英領バージン諸島、ケイマン諸島、ジャージー、リベリア、マーシャル諸島を挙げている。この資料から読み取れることは、米国の場合、日本と同様にケイマン諸島を利用することも多いが、米国多国籍企業は、バミューダ諸島を多く利用している点で日本の企業によるタックスヘイブンの利用状況とは異なるのである。

大統領案では、国外所得を非課税とする属地主義の採用も検討されたことが書かれているが、結局のところ、属地主義の採用は現状よりも状況を悪くするという判断から外されて、現行制度の改正を行うという方向になった。そこで提案されている事項は次のとおりである。

提案の内、最も影響が大きいと思われる項目は、国外所得に対してミニマム税が課されるこ

とである。その結果、米国企業の外国子会社により稼得された所得は同税の課税を受けることになり、上記のタックスヘイブンに所得を留保することができないことになる。

このミニマム税は、米国における1969年税制改革法により創設された税で、1978年の税制改正において、従前からの税額加算型に加えて代替型の併用となり、その後、1986年改正により法人に対しても代替型ミニマム税が導入されたのである。

このような変遷を経たミニマム税の主たる目的は、実際に所得のある者が租税優遇措置を利用することによる租税回避をできないようにすることと、租税優遇措置の利用により税負担が軽く、あるいはなくなるということは課税上の不公平となるのでその是正である。

米国は、米国企業がその本店をタックスヘイブン等に移転することにより企業グループ全体の税負担を軽減するという、コーポレート・インバージョンに対しても、過去の税制改正においてその対策を制定法化した経緯もあり、また、タックスヘイブン税制も日本と異なる規定内容であることから、ミニマム税の課税との整合性等が問題視される可能性もある。

しかし、この大統領案は、ミニマム税を課すことの前提として、米国企業の外国子会社等の所得を米国親会社の所得として課税とするのであれば、立法者がどのような理由を付してこの税制を説明するのかということであろう。また、米国では、法人税の本税ではなく、ミニマム税を課すことにより、ある種の付加税を課すことの是非の検討が必要になろう。その意味で、この大統領案が今後どのような推移を経るのかを注目したい。

中央大学商学部教授

矢内 一好