

米各州の企業課税をめぐる 最近の動向

一橋大学 国際企業戦略研究科 (ICS)

准教授 吉村 政穂

(参考) 州法人税の課税ベース

課税客体（配賦対象）の選択

- 所得（個別申告／合算申告）
- その他の課税客体

配賦基準の選択

- （有形）財産額、給与額、売上額

各要素の源泉判定

- 有形動産の販売／その他の取引

州課税権の限界

第23回・地方法人課税のあり方等に関する検討会

州課税権に対する合衆国憲法上の制約

- ▶ 州際通商条項（1条8項3節）／適正手続条項（修正5条・14条）
 - *Northwestern Cement Co. v. Minnesota*, 358 U.S. 450 (1959)
- ▶ *Complete Auto Transit, Inc. v. Brady*, 430 U.S. 274 (1977)
 1. 当該州と当該事業者間の連結（nexus）
 - Compliance burden
 - 恣意的な根拠に基づく課税の防止
 2. 負担の適正な配分（fair apportionment）
 3. 非差別的取扱い
 4. 当該州の提供する行政サービスとの明白な関連性

連邦法による制限

▶ Interstate Income Act of 1959 (P.L. 86-272)

➤ *Northwestern Cement Co.*判決を受けた立法措置

各州の課税権主張が拡大する懸念に対応した「有効な当座しのぎ (stopgap) 又は暫定的な解決」

① Nexusの（最小限）除外事由の明確化

：従業員又は独立代理人による**有形動産**の注文勧誘のみが当該州内で行われる場合に、当該州による州際通商に対する純所得 (net income) 課税を認めない

② 州際通商の課税に付随する事柄に関する研究

➤ Willis Committee Report (1964)

Nexusの外延

- ▶ *Quill Corp. v. North Dakota*, 504 U.S. 298 (1992)
 - 州際通商条項*との関係→物理的存在 (physical presence) 要求
 - *連邦法による上書き可能
 - 適正手続条項との関係→「もし州外企業が当該州の経済市場の恩恵を自ら利用しようとする場合には」、物理的存在までは必要ない
- ▶ 2000年以降、売上税・使用税 (*Quill*) とは異なり、法人所得税については物理的所在までは要しないとする裁判例が多く見られるように
(ただし、適正手続上求められる最小限の接触よりはる大)
 - 例えば、*Tax Comm'r v. MBNA Am. Bank, N.A.*, 640 S.E.2d 226 (W. Va. 2006) – 実質的な経済的存在 (substantial economic presence)

課税ベースをめぐる動き

第23回・地方法人課税のあり方等に関する検討会

代替的課税ベースの模索

- ▶ 2001年～不況期→企業誘致に向けた税制改革 (Neubig (2007))
 - A) 広い課税ベース・低税率への移行 (広範な見直し→負担構造の激変)
 - ▶ E.g., Michigan (2007-11)/Ohio (2005)/Texas (2006))
 - 総収入などを課税標準として採用* (VAT的要素) / **合算申告**
 - *Interstate Income Act (P.L. 86-272)の適用を受けない
 - 仕向地原則に基づく売上単独基準**
 - B) 既存の法人所得税の維持 (州外企業への課税強化)
 - ▶ **合算申告**/州外関連者への支払に係る控除否認
 - ▶ 州内投資に対する優遇強化
 - ▶ **売上単独基準**への移行

合算申告（combined reporting）の波

▶ かつてのユニタリー課税

- ▶ “Unitary business”を根拠とした課税

Mobil Oil Corporation v. Commissioner of Taxation of Vermont,
445 U.S. 425 (1980)→①機能的統合、②集中管理、③規模の経済

▶ 第二世代の合算申告（2000年代）

- ▶ 合算範囲：

- ▶ 資本関係に注目
- ▶ 国内限定（water's edge）／全世界

売上単独基準の広がり

第23回・地方法人課税のあり方等に関する検討会

定式配賦方式

分離会計 (separate accounting)

定式配賦の広がり

*全国税務協会 (NTA) 提案〔マサチューセッツ方式〕 (1933)

Uniform Division of Income for Tax Purposes Act (1957)

→Multistate Tax Compact (1967)への取込み

UDITPA: 3要素方式に基づく配賦

▶ *Container Corp. of America v. Franchise Tax Bd.*, 463 U.S. 159 (1983)

- ▶ UDITPAに基づく配賦基準（3要素基準）を「参照基準のようなもの（something of a benchmark）」と評価する
- ▶ 理由：
 - 給与、財産及び売上は、価値が生み出された活動のまさに大部分を反映するために組み合わされているように見える
 - 有形資産のみを基準とした場合（*Hans Rees' Sons, Inc.*）のような、法域内における取引に帰属する利益からの乖離を生じる歪みを回避できる

売上単独基準

- ▶ 拙稿「アメリカの「州法人税率」が意味するもの」地方税65巻4号2頁（2014年）参照

市場基準テストによる売上源泉判定

“売上”源泉の判定

▶ UDITPA

1. 3要素基準

2. 売上源泉判定テスト

- ① 有形動産の販売→購入者基準
- ② その他の資産の販売／役務の提供
→所得生産活動テスト

▶ 市場基準に移行する州増大

- ▶ サービス産業（金融、通信、放送
etc.）の割合拡大

▶ UDITPA改訂（2014）

