

2017年10月6日 全6頁

米国、税制改革案の公表

法人税率は 20%、個人所得税の最高税率は 35%にそれぞれ引下げへ

ニューヨークリサーチセンター
主任研究員 鳥毛 拓馬

[要約]

- 2017年9月27日（米国時間）、トランプ政権と議会共和党指導部は共同で税制改革案を公表した。2017年4月26日にトランプ政権が単独で公表した税制改革案から大きな変更はなく、また、概要を示したにすぎないのも4月の改革案と同様である。個人の連邦所得税及び連邦法人税共に、ほぼ減税項目が並ぶ内容となっており、今後10年間で2.2兆ドルの減税となると試算されている。
- 個人の連邦所得税に対する改革案については、最高税率を現行の39.6%から35%に引き下げ、税率構造（ブラケット）を現行の7段階から12%、25%、35%の3段階にして簡素化するとともに、標準控除を約2倍にしている。
- 連邦法人税については、世界で最も高いとされる現行の35%から、20%に引き下げるとしている。パススルー事業体に対する課税についても、25%に引き下げるとしている。

1. 税制改革の目的

2017年9月27日（米国時間）、トランプ政権は議会共和党指導部と共同で税制改革案（以下、改革案）を公表した¹。2017年4月26日にトランプ政権が単独で公表した税制改革案から大きな変更はなく、また、概要を示したにすぎないのも4月の改革案と同様である。ただ、議会共和党指導部と共同で策定されているため、トランプ政権単独案よりは、議会審議を円滑にする面はあると思われる。個人の連邦所得税及び連邦法人税共に、ほぼ減税項目が並ぶ内容となっており、今後10年間で2.2兆ドルの減税となると試算されている²。今後は、委員会や議会で、この改革案に、さらなる改正項目が追加されるとともに、詳細が明らかになるものと思われる。

¹ ホワイトハウスウェブサイト “Unified Framework for Fixing Our Broken Tax Code”

<https://www.whitehouse.gov/the-press-office/2017/09/27/unified-framework-fixing-our-broken-tax-code>

² 責任ある連邦予算委員会（CRFB）の試算による。

<http://www.crfb.org/blogs/big-6-tax-framework-could-cost-22-trillion>

改革案では、トランプ大統領が、税制改革のための以下の4つの原則を示している。

図表1 税制改革の原則

1. 税法を簡素、公正かつ理解しやすいものとする。
2. 米国人労働者が苦勞して得た給与がより多く残るようにして、その手取りを増やす。
3. 米国のビジネスと労働者のための競争条件を公平にすることにより、米国を世界のビジネスを引き付ける場とする(make America the jobs magnet of the world)。
4. 米国経済に再投資させるため、現在、米国外に留保されている数兆ドルの資金を還流させる。

(出所) ホワイトハウス資料より大和総研作成

この4つの原則は、議会両院の租税策定委員会の目標と一致し、米国の税法を修正するための枠組みの中核をなすものとしている。また、改革案では、改革の目的として以下を掲げている。

図表2 税制改革の目的

- ・ 中間層に対する税制上の軽減措置
- ・ 大多数の米国人に対する税務申告の簡素化(The simplicity of “postcard” tax filing)
- ・ 企業、特に中小企業に対する税制上の軽減措置
- ・ 雇用、資本、税収が国外流出するインセンティブの終結
- ・ 租税特別措置や抜け穴をふさぐことにより、課税ベースの拡大とすべての米国人に対するより高い公平性の提供

(出所) ホワイトハウス資料より大和総研作成

以下では、改革案に示された具体的な改正項目につき、その概要を説明する。

2. 連邦所得税

個人所得税の税率構造

改革案では、連邦所得税の最高税率を現行の39.6%から35%に引き下げるとしている。また、税率構造(ブラケット)について、現行の7段階から12%、25%、35%の3段階に統合し、簡素化するとしている。もっとも、改革案では、単に税率のみを示しているにすぎず、それぞれの税率が適用される具体的な課税所得金額については示されていない。また、税制改正により、少なくとも改正前の税制と同様の累進性を維持し、高所得者から中低所得者へ税負担が移転しないようにするため、高所得者に適用する35%より高いブラケットを追加することも示唆して

いる。

標準控除

標準控除 (standard deduction) については、現行の約 2 倍にするとしており、具体的には単身者につき 12,000 ドル、夫婦合算申告の場合につき 24,000 ドルにするとしている。

また、標準控除は、標準基礎控除 (basic standard deduction) と標準追加控除³ (additional standard deduction) からなるところ、税法簡素化のため、標準追加控除と人的控除⁴を統合し、より大きな標準控除に改めるとしている。

子ども税額控除・中所得者層に対する軽減措置

税法をより簡素化し中間所得者層に対する税制上の救済を与えるため、改革案では、扶養控除 (personal exemptions for dependents) を廃止するとともに、子ども税額控除 (child tax credit) を大幅に拡大するとしている。ただし、その具体的な拡大額についての言及はない。また、子ども税額控除の逓減開始所得を引き上げるとしているが、これについてもその引き上げ額の言及はない。逓減開始所得の引き上げにより、より多くの中間所得者層が子ども税額控除を利用できるようになるとともに、夫婦合算申告で不利になることもなくなるとされる。

また、子ども以外の扶養家族の養育費負担を軽減するため、500 ドルの税額控除を創設している。

代替ミニマム税

個人の代替ミニマム税⁵ (Alternative Minimum Tax:AMT) については、税法を大幅に簡素化する観点から廃止している。

項目別控除

改革案では、項目別控除について、税法を簡素化する観点から基本的に廃止している

³ 65 歳以上の高齢者と眼の不自由な障がい者が標準基礎控除に追加できる控除のこと。なお、本稿での訳語及び制度の説明については、「アメリカ連邦税法 (第 6 版)」(伊藤公哉、中央経済社)を参照した。

⁴ 人間として最低限の生活を保つために必要な所得を課税から控除するもの。納税者本人 (taxpayer) とその配偶者 (spouse) の 2 種類の控除がある。

⁵ 所得控除や税額控除等を過度に利用した節税防止措置。納税者は通常の税額計算とは別に、代替ミニマム税において認められた控除などを適用して税額を計算し、その税額が通常の計算での税額を上回る場合に、上回る金額を代替ミニマム税として納付するもの。

一方、住宅ローン支払利息及び慈善寄附金の控除はそれぞれ維持するとしている。

その他

改革案では、勤労や高等教育、退職保障に係わる税制上の恩典について維持・簡素化している。また、遺産税及び世代間財産移転税⁶ (generation-skipping transfer tax) については廃止するとしている。なお、4月に公表された税制改革案では、長期キャピタル・ゲイン及び配当に対する3.8%の純投資所得税⁷を廃止するとしていたが、今般の改革案では言及されていない。

図表3 個人の税制（連邦税）改革案

	現行	改革案
最高税率	39.6%	35%
税率構造 (ブラケット)	10%、15%、25%、28%、33%、35% 39.6%の7段階	12%、25%、35%の3段階
標準控除	6,300ドル(単身者) 12,600ドル(夫婦合算)	12,000ドル(単身者) 24,000ドル(夫婦合算)
子ども税額控除	一人につき1,000ドルの税額控除	扶養控除廃止、子ども税額控除の拡大
項目別控除	医療費、諸税(不動産税、州税、地方税など)、支払利息、慈善寄附金など	住宅ローン支払利息、慈善寄附金は存続。他の項目別控除は廃止
代替ミニマム税	高額所得者に対する節税防止措置	廃止
遺産税	18%~40%(12段階) 標準控除:549万ドル(2017年)	廃止

(出所) ホワイトハウス資料などを基に大和総研作成

3. 連邦法人税

連邦法人税率の引下げ

改革案では、連邦法人税率について、米国の国際競争力を強化するため、世界的に見て最も高いとされる現行の35%から、20%に引き下げるとしている。これにより、先進国の法人税率の平均である22.5%を下回るとされる。トランプ大統領は、これまで15%への引き下げを望んできたが、議会側との議論で妥協した形となった。

また、減価償却資産に関する新規投資に係る費用について、最低5年間の即時償却を認めるとした。株式会社の純支払利息について、改革案では、その一部を廃止するとしているものの

⁶ 祖父母から孫に財産移転が行われた場合などに、通常の贈与税や相続税に加えて課されるものとされる。

⁷ いわゆるオバマケアの財源確保のために課税されているものであり、純投資所得(利子、配当、キャピタル・ゲインなど)あるいは一定金額(夫婦合算申告250,000ドル、夫婦個別申告125,000ドル、単身者200,000ドル)を超えた調整後総所得金額のいずれか少ない金額に対して、3.8%の税率を掛けて計算する。

具体的な内容は明記されていない（なお、現行では全額を控除することが可能）。

その他、法人代替ミニマム税の廃止を目指すことや法人の利益に対する二重課税を排除するための措置の検討、特定の業界やセクターに適用される租税特別措置の見直しを検討している。

パススルー課税

改革案では、いわゆるパススルー事業体に対する課税について、個人事業、パートナーシップ及び S 法人⁸により実施された小規模・家族経営の事業による所得に適用される最大税率を25%に制限するとしている。なお、今後の議論において、高所得者が個人所得税の最高税率の適用を回避することを防ぐための措置を検討している。

国際課税

米国では現在、法人に対して、その所得の源泉が国内であっても国外であってもすべて課税対象とする全世界所得課税が採用されている。ただし、所得の発生時ではなく、米国外子会社が得た所得を配当として米国親会社に還流した時点で課税する仕組みを採っている。したがって、米国企業は所得の源泉地国と米国とで二重に課税⁹される。米国企業はこれを回避するため、子会社が得た所得を親会社に配当しない傾向にあり、2兆ドル超の利益が海外に留保されているといわれる。

そこで、米国企業がグローバルマーケットで他国企業と同等の条件で競争できるよう、全世界所得課税を廃止し、テリトリアル課税（源泉地国課税）を導入するとしている。これにより、米国外子会社の所得は、源泉地国でのみ課税されることになる。米国親会社が少なくとも10%以上の株式を保有する米国外子会社から配当を受領しても、その配当に対する米国内での課税は免除されることとなる。

このテリトリアル課税への移行措置として、改革案では、海外に留保されている利益に対して米国内に還流されたものとして扱い、1回限りの低率での課税を行うとしている。移行措置については数年にわたって実施されることが想定されている。これは、税収確保のため、これまで米国企業が留保してきた海外子会社の利益に対して課税するものと考えられる。ただし、その具体的な税率については明らかにされていない。また、移行措置においては、現金及び現金同等物より低い税率で、海外に留保されている流動性の低い資産に対して課税することも盛り込まれている。

また、企業がいわゆるタックス・ヘイブンを利用した租税回避を行うことを防止するため、

⁸ 一定の要件を満たす小規模事業法人。原則として法人所得税の課税関係は発生しない。

⁹ このような国際的な二重課税を排除するため、米国内で納付すべき税額から米国外で納付した税額を控除する外国税額控除制度が設けられている。

改革案では、米多国籍企業の米国外での利益に対して、グローバルベースかつ低い税率で課税することにより、米国の課税ベースを確保するルールを盛り込むとしている。さらに、米国に親会社を置く企業と米国外に親会社を置く企業間の競争条件を公平にするルールについても盛り込むとしている。

図表4 連邦法人税制改革案

	現行	改革案
連邦法人税率	35%	20%
パススルー事業体に対する税率	法人(35%)、個人(39.6%)	25%
内国法人(米国法人)への課税	全世界所得課税 ただし、子会社配当については、米国親会社に配当された段階で課税。	テリトリアル(源泉地主義)課税
米国外子会社留保利益への課税	米国内に還流されなければ原則として、非課税(※)	留保利益に対して1回限り課税

(※) いわゆるタックス・ヘイブン対策税制 (controlled foreign corporation:CFC 税制) により、留保利益について課税される場合がある。

(出所) ホワイトハウス資料などを基に大和総研作成

4. 今後の見通し

今般の改革案は基本的には減税項目が並んでおり、今後10年間で2.2兆ドルの減税となると試算されているが、諸控除や租税特別措置の廃止などの増税となる具体的な項目については言及されておらず、現時点では、最終的な減税規模について想定することは困難である。トランプ政権は年内にも税制改正法案の成立を目指しているが、例えば、州税・地方税の控除廃止などについては、比較的税率が高いとされるニューヨーク州、カリフォルニア州、ニュージャージー州などの共和党選出議員が反対する可能性も指摘されており、短期で結論が出ることは考えにくい。

年明けに税制改正法案の成立がずれ込む可能性も含め、今後は議会の議論を注視する必要があるだろう。