

報告論文のタイトル：企業グループの連結・合算範囲

—アメリカ合衆国の州法人所得税の検討—

報告者

報告者氏名：伊藤 公哉

所属：横浜国立大学大学院国際社会科学研究所（院生）

論文要旨

アメリカ合衆国の州法人所得税の制度において、近年、合算申告 (combined reporting) を要求する州が増加している。ここで合算とは、ユニタリー事業 (unitary business) とよばれる単一事業を営むグループ企業について、そのユニタリー事業から稼得された所得を (法人格を有する個々の法人をまたいで) 合算し、ユニタリー事業全体の所得金額の計算を行うものである。アメリカ合衆国の州法人所得税の計算では、所得を、定式配賦法 (formulary apportionment) と呼ばれる所定の計算式を用いて各課税管轄に帰属させる方法が定着しているが、この定式配賦の対象とされる所得の範囲については現在でも州により相違がある。合算申告による場合、企業グループをあたかも一つの法人として捉え、合算されたユニタリー事業全体の所得を各構成企業に配賦 (定式配賦) することとなる。

ところで、合算に類似した概念として、わが国でも馴染みのある連結 (consolidation) があるが、連結と合算は機能および目的の点で区別して理解されるべきものとして位置付けられており、また歴史的にも、アメリカ合衆国の連結納税制度は主として連邦税の分野で展開された制度であるのに対し、合算申告はカリフォルニア州を中心に独自に展開されてきた点で、経緯の異なるものである。そこで、それぞれの範囲も異なる。

本稿の目的は、アメリカ合衆国の州法人所得税における「合算」に期待されている機能について明らかにし、さらにその範囲について考察を加えるものである。具体的には、まず合算の目的について検討し、次に、この目的に対応する範囲について、税制の簡素化の観点を考慮に入れて、考察を加える。

また、この合算目的の検討にあたっては、近年の子会社を利用したタックス・シェルタ (消極的投資会社 (PIC), REIT, キャプティブ保険会社) について考察し理解を深めることで、アメリカ合衆国の州法人所得税における合算制度の有用性について論及する。

現行のカリフォルニア州を中心に発展したユニタリー事業の定義付けを基礎とする合算範囲の決定は、所得の正確な測定と各課税管轄への合理的な帰属にあたり理論としては優れているものの、客観性に乏しく、租税行政庁と納税者の両者にとって負担が大きいといえる。そこで、最後に、(連結でも用いられている) 持株割合を基準とした合算範囲の定義付けについて検討を行う。