

トランプの国境調整税が日本の税制改革につながる3つの理由



トランプ政権の最優先課題であったオバマケア代替案が撤回に追い込まれた。共和党愛での合意形成ができなかったことが敗因で、引き続き税制改革の先行きに暗雲が漂ってきた。

本年2月初めには「あっと驚くような税制改革を2、3週間以内に」と意気込んでいたトランプ大統領だが、3月の一般教書演説では、「法人税率を下げる歴史的な税制改革を進める」とだけふれて、税制改革の具体案は5月以降に先延ばしされた。

筆者の得る米国からの情報を総合すると、税制改革の4つの柱である、(1) 所得税減税、(2) 法人税率の引き下げ、(3) タックスヘイブンに留保されている利益の還流を促す税制の3つは具体化しつつあるものの、(4) 国境調整税（ボーダータックス、正式名称は「仕向地課税キャッシュフロー税」）については調整が難航している。

この税制は、法人税の課税ベースを、所得からキャッシュフローに変えようというものであるが、第128回「トランプがトヨタに課す『仕向地法人税』は関税とどう違うか」などで述べたように、様々な問題がある。

一方でこの税制は、きちんとした税理論に基づくもので、わが国をはじめとする、今後の世界の税制改革に与える影響は大きく、わが国も、なぜ米国がこのような税制を導入したいのか、きちんと学ぶことが必要だ。

輸出産業と輸入産業の間で

利害が真っ二つ

まず、この税制の背景や課題を改めて整理すると以下のようになる。

米国では、わが国や欧州諸国の導入している付加価値税（VAT）・消費税が導入されておらず、輸入時に課税して輸出時に免税（還付）するという国境調整ができないので、米国産品の国際競争力を損なわせている、という認識がある。

少し長くなるが、筆者が米国の学者や財務省スタッフと議論した際の米国の考え方について、「税で日本はよみがえる」（日本経済新聞出版社、2015年）で、以下のよう記述している。

「自動車の例を考えると、自動車を組み立てる過程で企業や従業員が負担する法人税や所得税は、自動車のコストとして価格に溶け込んでおり、輸出時もそのままである。一方、消費税の場合は、仕向け地で課税されるので、輸出時には還付される。したがってわが国で生産されるトヨタ車と米国で生産されるGM車がアジア市場で競合する際には、GM車が不利になる……」（p 306）

仕向け地主義で課税される消費税は、輸出品の国際競争力を損なわないので、米国もそのような税制を導入すべきだがというのが、当時から今日まで続く米国税制学者のコンセンサスとも言ってもよい。

これを具体化したのが、2005年のブッシュ大統領税制改革案（第2案）であり、今回の共和党案である。

■ブッシュ大統領 税制改革案の比較（2005年11月）

	第1案—簡素な所得税制案	第2案—成長及び投資税制案
家計		
税率	15、25、30、33%	15、25、30%
受取配当	非課税	15%で課税
株式譲渡益	4分の1だけ総合課税	15%で課税
受取利子	総合課税	15%で課税
(注) 1案も2案も、税率構造を簡素化、代替ミニマム税を廃止、住宅ローン利子控除、慈善寄附金控除等の各種項目別控除については、整理・縮減、人的控除（基礎控除、扶養控除に類似）、概算控除、勤労所得税額控除、子女税額控除等の各種控除を家族税額控除と就労税額控除の2制度に統合。		
法人		
税率	31.5%	30%
事業体への課税	大規模企業は、組織形態にかかわらず法人課税	あらゆる事業体について同等に課税
投資	簡素な加速度償却	即時損金算入
支払利子	現行通り	金融機関以外控除できず
受取利子	現行通り	金融機関以外非課税
国際課税	外国所得非課税	仕向け地課税（国境調整）

拡大画像表示

しかし、突然 20%もの国境調整税を導入すると、還付を受ける輸出産業と増税になる輸入産業との利害が（共和党議員も巻

き込んだかたちで) 真っ二つに分かれ、なかなか妥協点が見いだせない状況が続いている。

WTO 違反という見方に対する

米国の言い分

加えて、米国では輸出は、わが国のような許可制度ではなく、届け出だけで可能なので、輸出免税による不正輸出の横行も予想される。そもそも国境調整は、税関で行うのか、会社計算(帳簿)で行うのかすら不明で、税務執行上の問題も山積している。今後具体案が出てくる過程で、IRS(米国国税庁)が難色を示す可能性も高い。

このあたりを、先日来日し、国境調整税の共同提案者の一人である Michael Keen・IMF シニアエコノミストと話す機会があったので、直接尋ねてみたが、「いまだ決まっていない」ということであった。

WTO (世界貿易機関) 違反だという見解もある。WTO のルールでは、VAT/消費税は仕向け地課税 (輸出還付) ができて、法人税のような直接課税はできない。

そこで米国としては、法人税の課税ベースをキャッシュフローに変え、設備投資を全額控除するなど、法人「所得税」を「消費課税」化し、VATに近い国境調整税にして WTO 違反ではないとするのである。

そもそも米国には、直接税 (納税義務者と負担者が同じ)、間接税 (納税義務者と負担者が異なる) という区分は見受けられない。なぜなら、法人税も VAT も実際のところ、だれが負担するか (納税義務者が負担するかどうか) は、経済情勢などにより変わりうるものであって、直接税・間接税という区分はフィクションのようなものだ、という認識がある。

区分できるのは、課税ベースにより所得課税か消費課税か、という点である。つまり米国の認識では、WTO ルールの直接税・間接税という区分は、欧州諸国で作上げたもので、その定義もあいまいである、という認識である。こうなると、国境調整税が WTO 違反かどうかは、水掛け論に終わってしまう。

税・社会保障一体改革の

参考にするべき要素

このように、実現可能性には赤信号がともっている国境調整税であるが、一方で、米国の一流学者の考え出したこの税制の考え方は、今後わが国をはじめ世界の税制改革の参考になる要素を含んでいる。

この税制の要素は3つである。

第1は、税制の中身を所得課税から消費課税に変える、ということである。仕向け地課税になるので、税による立地選択がなくなり、税率が自国の国際競争力に影響を及ぼさない。わが国が将来的に増税をせざるを得ない際には、国際競争力という観点からは、所得税ではなく消費税を選択すべきということを意味している。

第2に、課税ベースがキャッシュフローなので、設備投資は全額控除され、設備投資促進効果を持つ。また、利子控除を制限するので、金融機関の付加価値である利子を課税に取り込める (VATでは金融取引非課税)。

第3に、企業の社会保険料負担の軽減を行うことができる、ということである。国境調整税では、輸出企業に輸出分の税額を還付するにあたって、企業の社会保険料負担 (米国ではペイロールタックス) と相殺することとされている。

国境調整税により、所得課税から消費課税へのシフト、社会保険料 (企業負担) の軽減の2つが同時に行われるのである。

わが国をとってみると、社会保険料負担は年々拡大し、企業負担部分は企業のコストとなって国際競争力を弱める。企業が正規雇用を増やさない最大原因は、社会保険料負担にある。

一方、社会保障水準そのものは少なくとも維持していく必要があるため、その財源は、所得税増税で行うのではなく、消費税増税で確保する、ということである。

もっと実践的に言うならば、「地方法人税 (とりわけ外形標準課税) を廃止して地方消費税と置き換える、あわせて社会保険

料企業負担分は軽減する」という、これからわが国が目指すべき税・社会保障一体改革が、水平線の向こうに見えるのである。

(中央大学法科大学院教授・東京財団上席研究員 森信茂樹)

```
<iframe src="//www.googletagmanager.com/ns.html?id=GTM-MB8ZLX" height="0" width="0" style="display:none;visibility:hidden"></iframe> <iframe src="//b.yjtag.jp/iframe?c=HnwCFYR" width="1" height="1" frameborder="0" scrolling="no" marginheight="0" marginwidth="0"></iframe>
```