

州の売上税課税権に関わる「接触(Nexus)」要件の解釈の変更と、州外・米国外の企業に対する課税権限の拡張

秋山真也、梶並彰一郎

2018年6月21日、連邦最高裁判所は Wayfair 事件において州の売上税課税権の要件である「接触(Nexus)」にかかわる従来の解釈を見直し、州内に物理的な拠点を持たない州外・米国外の企業に対する州の課税権限を認めるとの判断を示しました。

1. 概要

2018年6月21日、連邦最高裁判所は South Dakota v. Wayfair, Inc. 事件(以下「本件」という。)において、州内に「物理的な拠点」(physical presence)を持たない州外の売主に対して売上税を課す South Dakota 州の法律(以下「本件州法」という。)について、米国合衆国憲法の Commerce Clause との関係で、従来の基準を覆し、新たな基準を示しました(以下「本判決」という。)。本判決は、州の課税権について、州内に physical presence を有する者に対してのみ主張できるとした連邦最高裁判所による従来の基準は根拠がなく誤り(unsound and incorrect)であるとし、十分な経済的および実質的な接触(economic and virtual contact)が存在すれば課税権を主張できると判断しました。これは、米国の特定州内に physical presence を持たない販売者に対する同州の課税権を認めるものであり、全米各州における課税対象拡大の動きが加速するなど、大きな波紋を呼びそうです。

2. 州の課税権と Commerce Clause

合衆国憲法は、第1章第8節第3項において、州をまたぐ取引(以下「州際通商」という。)について規制する権限は連邦議会が有すると規定しています。これが、いわゆる通商条項(Commerce Clause)です。Commerce Clause は、合衆国の建国当時、各州が州内の企業を守るため州をまたぐ取引に高い関税をかけていた状況を改善し、合衆国が一体として経済的に発展するために設けられた規定です。ここでは、州の州際通商に対する課税権は、次の4つの要件を満たした場合のみ認められると考えられています。すなわち、①課税の対象になる者と課税州との間に実質的な関連があること(substantial nexus)、②州際通商に対する課税が公平なものであること(fairly apportioned)、③州際通商に対する課税が、州内の通商に対する課税に比べて、差別的に取り扱われていないこと(not discriminate against interstate commerce)、および、④課税と州によるサービスとの間に関連性があること(fairly related to the service)です。本判決は、このうち、①の要件に関するものです。

3. Substantial Nexus に関する従来の基準

上述のとおり、州が州際通商に課税をするためには、課税対象者が当該州との間で substantial nexus を有している必要があります。この substantial nexus について連邦最高裁判所は、1967 年の National Bellas Hess, Inc. v. Department of Revenue of Illinois 事件および 1992 年の Quill Corp. v. North Dakota 事件において、課税対象者が当該州内に physical presence を有している場合にのみ課税対象者と当該州との間に substantial nexus が認められ、売上税を課することができるという判断基準を示しました。この physical presence の基準は、課税対象者が物理的に州内に存在するかという客観的に判断しやすい明確なものであり、連邦最高裁判所は 50 年以上にわたり同基準に基づいて substantial nexus の有無を判断してきました。

しかし、近年、Quill 判決の出された 1992 年にはほとんど存在しなかったオンライン・ショッピングが急速に発展するにつれて、physical presence の基準は実体にそぐわないという指摘がなされるようになってきました。たとえば、同基準によれば、A 州において店舗を構えて商品を販売する X は A 州の課税の対象になります。しかし、A 州に店舗などを一切持たず、B 州に本社を置いてオンラインで販売活動をしている Y が A 州の顧客に商品を販売した場合、A 州は Y に課税することができないということになります。これでは、課税される店舗販売者と課税を免れるオンライン販売者との間で大きな不公平が発生するというのが、physical presence の基準に対する根本的な疑問となります。

4. 本判決に至る経緯

このように physical presence の基準が時代遅れであるという指摘がなされる中で、多くの州がオンライン販売者からの税収獲得および店舗販売者とオンライン販売者との間での不平等の是正を目的とし、州内に physical presence を持たない者に対して課税する法律を制定しました。これらの州は、連邦最高裁判所による substantial nexus の基準変更を促すため、従来の基準に反する法律の制定に敢えて踏み切ったものといえます。このような法律を制定した州の一つが、South Dakota 州でした。

South Dakota 州は、2016 年 3 月、州外の売主が年 10 万ドル以上の製品またはサービスを州内に販売し、または年 200 回以上にわたり州内に製品を販売またはサービスを提供した場合、当該売主に対して売上税を課することとする本件州法を制定しました。これに対し、本件州法に基づき課税された Wayfair が South Dakota 州に対して、本件州法の違憲性を主張して訴えを提起したのが本件となります。

5. 本判決

本件は、まず South Dakota 州の州裁判所に提起されました。同州の最高裁判所は、本件州法は substantial nexus の要件を充足せず、違憲であると判断しました。

しかし、連邦最高裁判所はこの判断を覆し、本件州法は substantial nexus の要件を充足すると判断しました。すなわち、連邦最高裁判所は、physical presence の基準は根拠がなく誤りであるとし、physical presence がなくとも州外の売主が当該州との間で economic and virtual contacts を持つ場合には substantial nexus の要件を充足するという新たな基準を示しました。そのうえで、同裁判所は本件州法について、州外の売主が、年 10 万ドル以上または年 200 回以上にわたり州内に製品

を販売、またはサービスを提供した場合、州外の売主は、州との間で economic and virtual contacts を持つものであるから、substantial nexus の要件は充足するものと判断しました。

連邦最高裁判所は、従来の physical presence の基準が誤りであることの理由として、同基準は形式的であり、オンラインでの売買が爆発的に増えているという現在の経済実態を反映していないことを挙げました。また、同裁判所は、同基準を採用することは、裁判所が physical presence を持たない一部の販売者に対してタックスシェルター(合法的に作られた税の避難所)を作り出し、市場の歪みを生じさせるものであるとしました。そのうえで、同裁判所は National Bellas Hess 判決および Quill 判決が示した physical presence の基準が生み出した不公平な結果を強調するとともに、オンライン小売業者にとって不当に有利な状況を是正すべきであると締めくくりました。

本判決は、どのような接触が economic and virtual contacts に相当するかについて具体的な基準は示していません。例えば、州外の売主による州内での販売が年 10 万ドル未満、かつ年 200 回未満であった場合にも売主と当該州との間で substantial nexus があるといえるのかについて、本判決からは明らかになっていません。

なお、本判決は 5 対 4 の僅差の判断であり、多数意見に反対した 4 名の裁判官は、これまでに蓄積された判例法を覆すことは先例拘束力の法理を軽視するものであり、本件のような連邦議会が対応することのできる Commerce Clause に関する判断は連邦議会によってなされるべきだと述べました。さらに、反対意見は、議会は広く様々な方法で問題を検討する柔軟性を備えており、議会こそが議論と分析を行うのに適した場所であると述べています。そして最後に、本判決が用いる新たな基準には曖昧さが残るためコンプライアンスが困難であり、買主からの税金の徴収と納税に関わるコンプライアンス義務を生じさせることになると小規模企業に不釣り合いに負担を与えることになると批判しました。

6. 今後の動向

今後、本判決の判断を受けて、physical presence の基準に則って売上税法を制定していた州は、新たに economic and virtual contacts の基準に基づいた売上税法を制定する可能性があります。また、年 10 万ドル未満かつ年 200 回未満の取引に関して課税をする州法について、合憲性の判断を求める訴訟が起こる可能性もあります。さらに、本判決を契機として、連邦議会において各州における売上税の課税に関して統一的なルールを定める議論が活発になることも考えられます。とりわけオンライン販売に従事する企業においては、今後の各州や議会などの動向を注視する必要があります。

7. 日本企業への影響

本判決は、日本企業の米国子会社に限らず、米国子会社を介さずに米国の顧客に販売を行う日本企業自身の各州における売上税にも影響を与えるものです。本判決は、州内に physical presence を持たない販売者のうち、米国の他の州を拠点に販売活動を行う米国の国内企業と海外を拠点に販売活動を行う海外企業を区別していないためです。すなわち、日本企業は米国に physical presence を持たない場合であっても、顧客の所在地の法律に基づき、顧客からの売上税の徴収と納税が義務付けられる可能性があることとなります。

なお、日米租税条約の規定により、日本企業が米国内に恒久的施設を持たない場合に連邦税が

免除されることがありますが、その場合でも South Dakota 州と類似の法律を制定している州における売上税が免除されることにはならないことに注意が必要です。租税条約はアメリカ合衆国と日本国の間で締結された国家間の取り決めであり、州や市の法律には適用が及ばないためです。米国内に恒久的施設を持たない日本企業であっても州税の負担が発生する場合がありますので、州における売上税の徴収及び納税義務を確認する必要があります。

参考文献

[The U.S. Supreme Court Changes Sales and Use Tax Collection Nexus](#)

尚、州税及び地方税に関する当事務所のプラクティスにつきましては、[こちら](#)をご覧ください。

本稿の内容に関する連絡先

秋山真也
1540 Broadway
New York, NY 10036-4039
212.858.1204
shinya.akiyama@pillsburylaw.com

梶並彰一郎 (本稿作成協力)
2018年7月まで Foreign Associate として弊所勤務

Legal Wire 配信に関するお問い合わせ

田中里美
satomi.tanaka@pillsburylaw.com

This publication is issued periodically to keep Pillsbury Winthrop Shaw Pittman LLP clients and other interested parties informed of current legal developments that may affect or otherwise be of interest to them. The comments contained herein do not constitute legal opinion and should not be regarded as a substitute for legal advice.

© 2018 Pillsbury Winthrop Shaw Pittman LLP. All Rights Reserved.