

## 第4章 使用税の概要と州間取引

### 第1節 使用税の意義と課税団体

使用税(Use Tax) は一般に州内における、州売上税の課税がなされていない物品等の保管、使用及び消費などの行為に対して課される税である。この税は、州間の税率格差や売上税の有無により、州民の他州での商品購入が増加し、自州の小売業者等の活動に影響が出ることや州民の売上税忌避を防ぐ目的で創設されたものであり、売上税を補完する税としての性格を有する。既述のとおり、使用税は、1935年、カリフォルニア州やワシントン州で制定されたのが始まりであり、ワシントン州の使用税課税に関する訴訟において、連邦最高裁が「使用税は州間通商に課されるものではなく、州間通商が完結した後、物品を使用できるその地位に課税されるものである」との理由で、使用税の課税を合憲とする判決<sup>注26</sup> を下して以降、各州に広まつていった。現在、売上税を課税している45州とワシントンDCは、全て使用税を課税している。ただ、カウンティや地方自治体等について、地方売上税を課税している団体が、地方使用税も課税しているかどうかについては、各課税団体により異なっている。

### 第2節 使用税の適用ケース

使用税の適用ケースとしては、主に1) 再販売目的等で購入した物品（非課税扱い）を自己消費した場合、2) 理由のいかんを問わず、本来、徴収されなければならなかつた売上税が徴収されていない場合、3) 州民が自州での保管、使用、消費などを目的に他州から物品等を購入した場合、などがある。

物品に関して、使用税の課税対象は売上税のそれとほぼ同じである。ただし、サービスに関しては、売上税の課税対象となるサービスを、使用税の課税対象とするかという点では各州で対応が分かれている。アイオワ州などは使用税の課税対象をサービスにも拡大しているが、サウスダコタ州は使用税の課税対象をサービス全般に拡大してはいない<sup>注27</sup>。

使用税の課税標準については前掲（表6）にも示したとおり、物品等の販売価格ないし取得価格とする州が多い。前にも述べたが、使用税の税率は、原則的に売上税の税率と同じである。

### 第3節 使用税の納税義務者

使用税の納税義務者は、州売上税の課税がなされていない物品等を、州内において保管、使用又は消費している者であり、一般的には当該物品の購入者ということになる。

これを州間取引において考えると、自州内での保管、使用、消費などを目的として他州で物品等を購入し、自州内に持ち込んだ個人や事業者は、州使用税の納税義務を負うことになる。例えば、売上税率5%のA州の州民が売上税を課税していない隣州Bに行き、自分で使用するために日用品を購入し、自州に持ち返った場合、当該州民はA州に対して、購入した商品の価格の5%を州使用税として納税する義務を負う（使用税の税率は原則的に売上税の税率

<sup>注26</sup> *Henneford v.Sillas Mason Co.*, 300 U.S. 577(1937). ~John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 10を参照。

<sup>注27</sup> John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 10 を参照。

と同じである）。また、上記のケースにおいて、B州の売上税率が4%で、購入時にB州の売上税を既に支払っている場合、当該州民はA州に対してA州使用税率5%とB州売上税率4%の差額1%部分を、州使用税としてA州に納付しなくてはならない。他州に支払った売上税額は、ネバダ州を除く44州とワシントンDC相互間で、「クレジット」として自州使用税額から控除することができる<sup>注28</sup>。ただし、B州の税率が6%で、自州使用税5%との間に1%の差額部分が発生したとしても、これがA州から還付される訳ではない。

州使用税は物品を保管、使用、消費する者が納税義務を負い、自主的な申告・納付により支払われることが原則であり、これは州間取引においても同様である。ただ、とりわけ州間取引の場合、納税義務者による確実な申告・納付は期待し難い部分があり、徵稅実務上、州外業者に州使用税を徵収させ、申告・納付させることが、使用税徵収の有効な方法として考えられることになる。しかし、州政府が州外業者に対してどこまで使用税の徵収義務を負わせられるかは、究極的には合衆国憲法と州権の関係、新たな義務を課するに際しての法的手続の妥当性に関わる問題でもある。以下の節においては、州間取引に対する使用税課税の基本的な考え方を各種判例を交えて考察するとともに、州外事業者の使用税徵収義務の実務上の取扱いについて概説することとした。

#### 第4節 州間取引に係る州外業者の使用税徵収義務に関する憲法の規定と判例

##### 1 適正手続条項（合衆国憲法修正第5条、修正第14条）

何人よりも正当な法の手続きによらないで、生命、自由または財産を奪われることはないという、適正手続に関する条文は、合衆国憲法修正第5条、修正第14条などに見ることができる。適正手続条項と州外業者の使用税徵収義務に関して、連邦最高裁はメリーランド州の顧客に商品を販売・配送していたデラウェア州の事業者に対してメリーランド州が使用税の徵収義務を課したことを無効とした1954年の判決<sup>注29</sup>の中で、州政府が州外業者に使用税の徵収義務を負わせるためには、適正手続条項に基づき、課税州とその相手方との間に、何らかの明確なつながり、何らかの最小限のつながりがなくてはならないとしている<sup>注30</sup>。

適正手続条項は、課税は課税州により与えられる保護、機会及び便益との合理的関連の上になされなくてはならないという基本的な考え方を示したものとなっている<sup>30</sup>。

州外通商に対する規制に関しては、1967年のミズーリ州ノースカンサス市に本社を置く通信販売業者に対してイリノイ州歳入局が使用税の徵収義務を課した事例<sup>注31</sup>がある。カタログと郵便等の一般的搬送手段によりイリノイ州内で販売活動を行い、特段の事務所や代理人等を同州内に持っていないかった当該通信販売業者に対して、イリノイ州歳入局が使用税の徵収義務を課したことにつき、連邦最高裁は、通商条項と適正手続条項の双方の観点から、当該州外業者に使用税の徵収義務を課すためには、当該業者がイリノイ州内に「物理的に存在」していることが必要であり、カタログと郵便等一般的搬送手段のみを用いて同州内の顧客と接している当該通信販売業者はイリノイ州内において物理的に存在しているとは言えない

<sup>注28</sup> John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration"

Chapter 10を参照、ネバダ州は現在、州間におけるSales Tax Credit を認めておらず、例えば税率5%のA州民がネバダ州へ行き商品を購入した場合、当該州民は商品購入時にネバダ州の売上税を支払うとともに、自州に持ち返って使用した場合には、自州の使用税全額を支払わなければならないこととなる。

<sup>注29</sup> *Miller Brothers Co. v. Maryland*, US SCt 347 US 340, 1954

<sup>注30</sup> CCH 編、"1999 Guidebook to New York Taxes" Part 5 Sales and Use Taxを参照

<sup>注31</sup> *National Bellas Hess Inc., v. Department of Revenue of the State of Illinois*, 386 U.S.753(1967)

し、イリノイ州歳入局の取扱いを無効とする判断を示した<sup>注32</sup>。

また、1992年のノースダコタ州政府と、デラウェア州に拠点を置く事務用備品等の通信販売業者の争訟事例がある<sup>注33</sup>。デラウェア州に本社を置き、イリノイ州、カリフォルニア州、ジョージア州に保管倉庫を持つこの業者は、カタログや全米的な定期刊行物で広告・宣伝を行い、郵便等の手段でノース・ダコタ州の州民に対して事務用備品等の配送を行っていた。当該業者はノースダコタ州内に事務所や代理人等を置いていないものの、事務用備品等の販売業者としては、州内でも6番目に多い販売額を有していた。連邦最高裁は、1967年のイリノイ州の裁判事例において示された、州外業者に使用税徴収義務を課すには、適正手続条項の観点からも、事業者が州内において物理的に存在していることが必要であるという判断を覆えし、一部、ノースダコタ州側の主張を認めた。しかし、通商条項の見地から、1967年の連邦最高裁の判断を踏襲し、最終的には、カタログ、定期刊行物に掲載する広告と、郵便等の一般的な搬送手段だけで販売活動をおこなっている州外通信販売業者に使用税の徴収義務を課したノースダコタ州の取扱を無効とする判決を下した<sup>注34</sup>。

このような一連の判例により、現在のところ、各州が州外業者に使用税の徴収義務を課すためには、当該州外業者が、各州内において物理的に存在していることが必要と考えられるに至っている。

## 第5節 Nexusについての考え方

各州が州外業者に使用税の徴収義務を課せるかどうかは、当該州外業者が各州内に物理的に存在しているかどうかにかかっている。換言すれば、州外業者が適当なつながり（Nexus）を各州内に有しているかどうかが、徴税義務を負わせることの可否を判断する上で非常に重要なポイントとなってくる。

Nexusの概念を構成するものとして、具体的に以下のようなものがある。

- ・事業者の小売店舗、事務所、倉庫及び展示場などが州内にあること
- ・州内において、事業者の代表者、営業担当者<sup>注35</sup>、代理店及び他企業による受注活動などが行われていること
- ・州内に事業者の資産があること<sup>注36</sup>

これらNexusの構成要件は、前述の裁判事例を含む使用税に対する訴訟を通して、判例により確立されてきたものが多い。例えば、他州事業者が州内に事務所等を有することをNexusの構成要件として認めた判例には、アイオワ州における、通信販売業と同時に同州内において小売業も営んでいた事業者について、通信販売に係る州使用税の徴収義務を認めた

<sup>注32</sup> CCH 編、1999 Guidebook to New York Taxes を参照

<sup>注33</sup> *Quill Corporation v. North Dakota*, 112 S. Ct. 1904, decided May 26, 1992

<sup>注34</sup> Richard D. Pomp, Oliver Oldman 著、"State & Local Taxation, Third Edition-1998 Volume 2"、John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration"及びCCH 編、1999 Guidebook to New York Taxes を参照。

<sup>注35</sup> 営業担当者の営業活動には、定期的に営業担当者が出張してきて行う営業活動なども含まれる。

*General Trading Co. v. State Tax Commission*, 322 U.S. 335, 64S.Ct.1028(1944)

<sup>注36</sup> John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration"

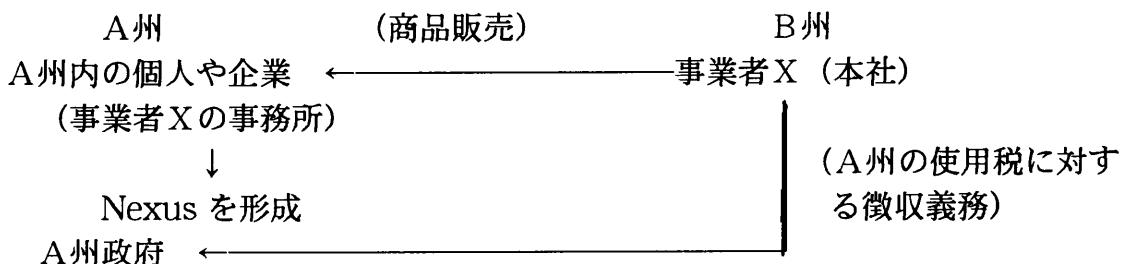
Chapter 10、アーンスト・アンド・ヤング LLP編「アメリカ税務ガイドブックQ&A」を参照。

事例<sup>注37</sup>などがある。また、営業担当者、代理店あるいは他企業による受注活動などをNexusの構成要件として認めた判例には、アトランタに拠点を持ち、フロリダ州には何らの事務所も持たない事業者が、フロリダ州内の卸売業者等を通じて同州内で商品の受注を行わせていたことにつき、アトランタに拠点を置く事業者の州使用税徴収義務を認めた事例<sup>注38</sup>などがある。この他、他州事業者の州内における広告活動や、商品配送をNexusの構成要件とする向きもあるが、この点については事例によりかなり解釈が分かれている。

Nexusの構成要件についての捉え方は各州様々である。一例を挙げると、サウスカロライナ州の場合、1) 州内における小売拠点の存在、2) 州内における維持補修のための事務所、倉庫等事業施設の存在、3) 州内における営業担当者による定期的な営業活動、4) 州内における代理店の存在、5) 自社のトラックにより商品の配送を行い、かつ州内のメディアを使い定期的に広告・宣伝活動を行っていること、6) 州外のメディアを使って同州に広範な広告・宣伝活動を行っていること<sup>注39</sup>、をNexusの構成要件としている。

## 第6節 州間取引における州売上・使用税の徴収義務

B州に本社を持つ事業者XがA州の顧客から注文を受け、商品をB州からA州へ配送しているケースで、XがA州内に事務所を有していた場合、事業者XはA州の州使用税の徴収義務を負う（下図参照）。



この場合、例えば、売上税率5%のA州の企業が、自社で使う事務用機器を売上税のないB州の事業者Xから購入した場合、Xは販売価格の5%をA州の使用税として徴収し、A州に申告・納付しなければならない。

州によっては、州外業者が自州において代理店を通して、自社商品の販売促進や受注活動を行わせている場合において、(1) 当該代理店が受注契約全般にわたり権限を有し、本社は代理店の受注に対して、そのまま商品を発送するというケースでは、その売上は州内で発生したものとして州売上税を課税し、(2) 当該代理店が受注契約については特段の権限を持たず、受注を受けるかどうかの判断は本社で行うというような場合、この取引は州間取引とみなし、使用税を課税するとしているところもある。<sup>注40</sup>

<sup>注37</sup> *Nelson v. Sears, Roebuck & Co.*, 312 U.S. 359(1941) and *Nelson v. Montgomery Ward and Co.*, 312 U.S. 373(1941), John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 10 を参照。

<sup>注38</sup> *Scripto, Inc., v. Carson*, 362 U.S. 207(1960), John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 10 を参照。

<sup>注39</sup> "1997 South Carolina Sales and Use Tax Manual" を参照。

<sup>注40</sup> 1997 South Carolina Sales and Use Tax Manual, SC REVENUE RULING #89-13 を参照。

## 第7節 使用税の徴収義務者の登録及び申告・納付

### 1 使用税の徴収義務者の登録

#### (1) 州外事業者に係る一般的な登録

州外事業者であっても、各州内にNexus を有する者であれば、当該業者は一般的に州使用税の徴収義務を負い、州使用税の徴収義務者としての登録が必要となる。

使用税の徴収義務を負う事業者は、各州の州税担当部局による税務調査(audit)を通じて判明することが多い。州による税務調査は、通常、自州内の事業者を対象に行われるが、この調査において、各州は購入した物品の送り状や支払伝票などから、州外からの物品購入をピックアップし、州外の業者で自州内への商品販売に実績を有する者を特定することができる。特定された州外業者の中で、Nexus を州内に持つ者については、小売免許等の取得などを通して、州使用税の徴収義務者として登録されることになる<sup>注41</sup>。

#### (2) 通信販売業者に係る登録

各州が州外通信販売業者に対して使用税の徴収義務者としての登録を求めるケースとしては、次の4ケースがある。1) 州外通信販売業者が、郵便や電子的手段により州内で定期的かつ組織的に販売を行っている場合～アリゾナ、アーカンソー、コネチカット州など計20州、2) 州外通信販売業者が、州内においてカタログにより受注や商品勧誘を行っている場合～ミシシッピー、ニュージャージー及びサウスカロライナ州、3) 州外通信販売業者が州内において定期的に商品勧誘を行っていることに加え、州内の電話会社、市場調査会社及びサービス施設から便益を受けている場合～テキサス、バージニア州など計12州、4) 州外通信販売業者が、市場開拓活動を行っている場合～ニューメキシコ州。

なお、州外事業者の中には、州使用税の納稅ないし徴収義務者としての登録を要請されずに、自ら登録を申し出る事業者も少なくない。これは、販売者が使用税を徴収することによる購入者側の事務処理の簡素化等を意図したことと考えられる<sup>注42</sup>。

### 2 使用税の申告・納付

#### (1) 一般的な使用税の申告・納付

使用税の申告・納付について、申告期限は各州とも売上税の申告期限とほぼ同じである。また、申告様式については、一つの申告様式が売上税と使用税双方の申告様式を兼ねている州、個人用や非登録業者用の使用税申告様式が別となっている州など州により異なる。

#### (2) 個々の消費者に係る使用税の申告・納付

これまで述べてきたとおり、使用税は州内における保管、使用及び消費などに対して課される税であり、それらの用に供する目的で州外から物品を購入した個人や企業も、州使用税の申告・納付の義務を負う。しかし、これを把握するのは必ずしも容易ではない。特に個人について、誰がどのような物品を州外で購入し、どの程度の使用税の納稅義務を負うかを割

<sup>注41</sup> John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 10、"1997 South Carolina Sales and Use Tax Manual" を参照。

<sup>注42</sup> ウに係る内容についても、John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 10を参照したものである。

り出していくことは、非常に困難である。また、州の担当部局の側も、自動車のような登録を要するもの等、少数の例外を除いては、個人の使用税の申告・納付漏れを探すことについては、さほど力を注いでいないと言われている<sup>注43</sup>。

各州では、個々の消費者に係る使用税の申告・納付について、個人所得税や法人所得税の申告・納付の機会を活用することが多い。例えば、個人所得税の場合、1) 個人所得税の申告書に個人使用税の申告書や説明書を同封して送付する、2) 個人所得税申告書の中に使用税申告の申告を行う項目を設ける、などの方法により行われる。参考までに、1992年の個人・法人所得税の申告に伴う使用税の徴収額で判明している分は次ページの表8のとおりである。申告件数について、メイン州が例外的に多いのを別にすれば、全個人所得税申告件数に占める使用税申告の割合は、各州とも1%前後である。また、使用税の全徴収額に占める個人所得税申告を通して徴収された使用税の割合は各州とも1~3%程度である。

## 第8節 使用税による歳入額

使用税は売上税を補完する性格を持つ税であるが、納税義務者の把握が難しい点などその運用はかなりの困難が伴う面がある。使用税が実際にどの程度の歳入をあげているかは表9のとおりである。売上税と使用税を区分して記録していない団体も多いことから、歳入実績を示せるのは、28州にとどまる。売上・使用税歳入全体に占める使用税歳入の割合は、ミシガン州の15.1%からニューメキシコ州の2.6%まで、州により様々である。全州的に見た場合、この割合は概ね10%程度と言われている<sup>43</sup>。

## 第9節 売上・使用税の課税、徴収に係る州間協力

州売上・使用税の課税捕逸、とりわけ州間取引における課税捕逸をできる限り食い止めるために、各州は州際協定を結び、税務調査で得た情報を相互に交換し、使用税などの徴収に活用する傾向が強まってきている。

このような州際協定には、イリノイ、インディアナ、ミシガン、ミネソタ、ウィスコンシン及びオハイオ州の参加により1986年に締結された「五大湖州税務協定」(Great Lake State Tax Compact)、コネチカット州、マサチューセッツ及びロードアイランド州により1987年に締結された「売上・使用税執行に係る3州協定」(Tri-State Compact on Sales and Use Tax Enforcement)などがある。例えば、五大湖州税務協定の場合、ある州が行った税務調査において、他州に販売・配送され、使用税が徴収されていない事例が判明すると、これを一覧表にして関係州に提供する等の活動が行われている。<sup>注44</sup>

<sup>注43</sup> John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration"

Chapter 10を参照。

<sup>注44</sup> アーンストアンドヤング LLP 編 「アメリカ税務ガイドブック Q&A」、John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 10を参照。

(表8) 所得税の申告を通して徴収した使用税額(1992年)

州名	個人所得税		法人所得税		徴収税額合計 (単位:\$)
	申告受件数 (件)	徴収税額 (単位:\$)	申告受件数 (件)	徴収税額 (単位:\$)	
アイダホ州	5,120	98,347			98,347
イリノイ州	4,872	172,337	29	33,934	206,271
インディアナ州	16,210	457,107	723	2,001,099	2,458,206
ケンタッキー州*1		309,000			309,000
メイン州	111,377	1,525,519			1,525,519
ニュージャージー州	2,800	550,000			550,000
サウスカロライナ州		50,000			50,000
ユタ州	4,142	138,030			138,030
バージニア州*2	14,800	464,000			464,000
ウィスコンシン州	16,100	427,000			427,000
合計	175,421	4,191,340	752	2,035,033	6,226,373

出典: John F.Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration Chapter 10, Table 10.2

※ 本表は1992年の個人、法人所得税申告時における使用税の申告・徴収状況をまとめたもの  
空欄は数値が不明なもの

\*1 ケンタッキー州の数値は1991年時のもの

\*2 バージニア州の数値は1993年時点のもの

(表9) 使用税歳入額 (1992会計年度)

州名	総徴収使用税額 (単位:100万ドル)	売上・使用税の歳入額 全体に占める使用税の 割合(%)
アラバマ州	124.8	11.1
アリゾナ州	83.0	4.4
アーカンソー州	131.7	12.8
コロラド州	69.0	7.6
ジョージア州	246.4	8.7
イリノイ州	400.0	10.0
インディアナ州	107.9	5.2
アイオワ州	122.0	12.5
カンザス州	107.7	11.7
メイン州	48.8	8.5
マサチューセッツ州	56.6	4.6
ミシガン州	473.9	15.1
ミネソタ州	153.9	7.0
ミシシッピ州	106.6	11.1
ミズーリ州	83.7	5.1
ネブラスカ州	4.7	1.2
ニュージャージー州	226.0	5.3
ニューメキシコ州	31.2	2.6
ニューヨーク州		4~5
ノースカロライナ州	226.3	10.1
ノースダコタ州	15.8	6.5
オハイオ州	379.5	10.1
オ克拉ホマ州	49.6	5.0
サウスカロライナ州	106.8	9.2
ユタ州		7~10
ワシントン州	257.0	7.1
ウェストバージニア州	33.6	5.1
ワイオミング州	34.4	14.8

出典:Sales Taxation State and Local Structure and Administration, Chapter10, Table 10.1

## 第5章 各州における売上・使用税制度の相異と地域経済への影響

米国における売上・使用税は、各州ごとに、その課税品目、税率等が異なっているが、売上・使用税制度の相異が地域経済にどのような影響を与えるかについては、必ずしも十分な調査・研究がなされてきた訳ではない。

1958年にワシントン州を中心に行われた調査<sup>注45</sup>では、売上税の有無や税率の高低などが、消費者の商品購入先を決める重要な要素となっていることが示された。

また、1986年、ウィリアム・フォックス氏(William F. Fox)は、テネシー州の州境にある都市化が進んだカウンティを取り上げて、その地域における販売状況について調査した。この調査では、1%の売上税率の違いに対し、税率の高い方の地域において、1ないし4%の売上の減少を招くと指摘されている<sup>注46</sup>。

商品と売上には、商品の品揃えや商品量、周辺地域の人口等様々な要素が絡んでおり、売上・使用税制度の差異とそれが商品売上等に及ぼす影響については、他の諸条件を勘案し、総合的な観点から捉えていく必要がある。以下、2つの調査を紹介する。

### 第1節 ワシントン州における調査

この調査は、1990年、ワシントン州歳入局により発表されたものであり、この種の調査としては完成度が高いと言われている。ワシントン州は州・地方の売上税率が全米的に見て、かなり高い水準にあり、一方でその周辺には売上税のないオレゴン州、売上税はあるものの税率の低いアイダホ州などが存在している。この調査は、オレゴン、アイダホ両州の州境に位置するカウンティを対象に、税率の違い（売上税の有無を含む）と商品販売力の差異が、売上や売上税歳入に及ぼす影響について調べたものである<sup>注47</sup>。

この調査では、売上税の税率の差異からくる、商品の売上や売上税歳入の減少は実質的なものであると結論づけており、1988年時点では、総計約3億6800万ドルに及ぶ売上の減少が発生したと試算している。また、オレゴン州ポートランド市近隣に位置するワシントン州側のカウンティについては、同市の小売店舗の商品の品揃え、商品量などによりさらに影響を受けていると分析している。さらに個々の事業者の課税売上を見てみると、ワシントン州全体では4,632ドル程度であるのに対して、アイダホ州境のワシントン州側のカウンティ内では3,930ドル、オレゴン州境のワシントン州側のカウンティでは3,243ドルとなっている。アイダホ州、オレゴン州境のワシントン州側カウンティにおける個々の事業者の課税売上は、ワシントン州全体からみれば、かなり低い水準にとどまっている。この調査では、仮に売上税率の差がなければ、オレゴン州境のワシントン州側カウンティにおける耐久消費財の課税売上は37%程度大きくなるとしている。しかし、一方で、この調査報告書は、商品の品揃えや商品量は売上に係るより重要な要素であり、売上税率の違いがなくなったとしても、それに

<sup>注45</sup> H.E. McAllister, "The Border Tax Problem in Washington, National Tax Journal 14(December 1961), 361-374

<sup>注46</sup> John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 10を参照、Mr. William の論文は "Tax Structure and the Location of Economic Activity along State Borders", National Tax Journal 39 (December 1986), 387-401 である。

<sup>注47</sup> John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 10を参照、当該調査の名称は、"The Effect of Tax Rate Difference on Retail Trade in Washington Border Counties" (Olympia: Washington Department of Revenue, 1990)

よりワシントン州が恩恵を受けるのは、数年のことではないかとも述べている。

## 第2節 ニューヨーク州における"Free Tax Week" の実施結果

### 1 ニューヨーク州の売上税の免税措置の実施状況

実施時期	免税の対象
1997年1月18日～24日	500ドル以下の衣類と履物
9月 1日～ 7日	100ドル以下の衣類
1998年1月17日～23日	500ドル以下の衣類と履物
9月 1日～ 7日	100ドル以下の衣類と履物
1999年1月17日～23日	500ドル以下の衣類と履物
12月1日～	110ドル以下の衣類と履物（恒久措置）

### 2 免税週間(Free Tax Week) に対する州内地方団体の対応

地方団体は、州の売上税の免税措置に従う必要はなく、同様の措置を適用するかどうかは地方団体の選択に任せられている。従って、多くの地方団体は、過去において州と同様の措置を講じたものの、実施しなかったところもあり、また、1999年1月からの恒久的な免税措置については、地方団体から税収減について懸念の声がある。

### 3 免税週間(Free Tax Week) に対する州の分析

1997年1月の例でみると、州全体では免税週における衣類の販売数は412百万ドルであり、免税がなかったとすると、1月の第3週の平均的な衣類の販売数は、238百万ドルと推計される。

この比較について更にいうと、購買者は、次の2通りのパターンになっていると思われる。

- (1) 免税措置の有無にかかわらず買った人
- (2) 免税措置があるときに買うために、買い控えをしたり、前倒しをして買った人

免税期間を含めた1996年12月から1997年2月までの期間の売上の前年同期との比較をすると2.9%増で、その間の経済成長を考えると決して高いものではない。また、1997年と1998年の第四半期の服と履物の全国的な販売額の伸び率は5.7%であり、従って、この2.9%の伸びも全国的な伸びの影響で免税措置のおかげではないといえるかもしれない。

### 4 州が実施した小売店主当等に対するアンケート調査の結果

この免税措置の効果を調べるため、州税務当局が5,000人のニューヨーク在住者及び小売店主に送ったアンケートの結果は次のとおりである。

- (1) 63%の住民（小売店主を含む）は、免税措置が服の購買に影響したと答えた。

(2) 小売店主のうち23%は、この免税週において、20~50%、服の販売額が増加したと答えている。服や履物の販売額が増加したと答えた人の平均的な増加率は41%である。主に服や履物を売っている小売店主のうち、この免税週に売り上げが増加したと答えた人の平均的な増加率は51%である。

しかし前述のように、税の申告額を見ると、96年12月から97年2月までの四半期の販売額はあまり変わっていない。

(3) 住民のうち83%は、服が免税になれば服の購買を増加させると答えた。また、44%の住民は、服がニューヨーク州内で免税になれば他州に服を買いに行く回数を減らすと答えた。29%の人は、恒久的な服の免税措置があれば通信販売で服を買うのを減らすと答えた。

## 第6章 地方売上税の概要

1994年ベースにおいて、地方売上税は全米33州の地方団体で課税されており、カウンティ、市、交通特別区などの重要な財源となっている。本章では、地方売上税の基本的な仕組について記し、次章においては、各州ごとに極めて多様な地方売上税の中から、サウスカロライナ州における地方売上税制度を取り上げ、これを一つの事例として紹介することとした。

### 第1節 地方売上税の歴史的背景<sup>注48</sup>

地方売上税は、1934年、ニューヨーク市において最初に導入されている。また、1936年には、課税対象を限定した形の地方売上税が、ルイジアナ州ニューオーリンズ市で導入されている。第二次世界大戦後、地方売上税は複数の州の地方団体により課税されるようになったが、1950年にミシシッピー州で州の徴収に基づく地方売上税制度が創設されたことは、その後の地方売上税の普及に大きな影響を与えることとなった。

地方売上税を課税している地方団体が存在する州の数は、1963年12州、1970年代半ば頃には25州、1980年時点では30州、1994年時点で33州と、着実な増加傾向を見せている。

このように地方売上税が広まった背景として、カウンティ、市、運輸特別区等の各種地方団体における行政需要の増大、地方団体の基幹財源である財産税の引上げに対する住民の反発、などの点が指摘されている。また、地方売上税の課税の枠組みを定めているのは州であるが、州政府が、州財政における地方団体への補助金支出負担の軽減等の観点から、地方団体における地方売上税の課税を指向している点も看過できない要素と見られている。

### 第2節 地方団体の財政における地方売上税の位置付け

1994年時点における地方売上税の課税団体数（推定値）は、カウンティ 1,495団体、市 4,742団体、特別区等 101団体 の計6,338団体となっている（表10-1参照）<sup>注49</sup>。また、米国の人口10万人を超える大都市で見ると、その半数を超える116団体が地方売上税を課税している<sup>注50</sup>。地方売上税の歳入状況については、1994会計年度の地方売上税歳入額は総額で約256億ドル、全歳入比4.1%、全税収比10.3%となっている。州と比較すれば、地方団体の歳入に占める地方売上税の割合は低いものの、税目別で見た場合、地方売上税は財産税につぐ税収をあげている。

### 第3節 地方売上税の課税権の付与及び制度の枠組み

地方売上税の課税権がどのような種類の地方団体に与えられるか、あるいは制度の枠組みがどのような形で定められているかについては、各州において異なっている。一般的に地

<sup>注48</sup> 地方売上税の歴史的背景の記述については、John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 11を参照

<sup>注49</sup> John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 11, Table 11.3を参照。

<sup>注50</sup> Richard D.Pomp Oliver Oldman 著、"State & Local Taxation, Third Edition-1998, Volume 2" Chapter 6 を参照。

(表10-1) 各州における地方売上税の状況(1994年)

州名	課税団体数				課税段階の取扱い			住民投票の有無			地方使用税の有無		
	カウンティ	市	特別区等	各州計	カウンティ	市	特別区等	カウンティ	市	特別区等	カウンティ	市	特別区等
アラバマ州	61	374		435	D	D		×	N/A		×	×	
アラスカ州	4	88		92	V	V		○	×		△	△	
アリゾナ州	8	84	2	94	V	V	N/A	○	×	○	○	○	N/A
アーカンソー州	56	139		195	V	V		○	○		△	△	
カリフォルニア州	58	460	35	553	V	V	D	×	×	○	○	○	○
コロラド州	39	197	7	243	D	D	D	○	○	○	△	△	△
フロリダ州	27			27	D			○			○		
ジョージア州	159		2	161	D		D	○		○	○		○
イリノイ州	1	70	3	74	V	V	V	×	×	×	○	×	
アイオワ州	16			16	D			○			×	×	
カンサス州	61	118		179	V	V		○	○		×	×	
ルイジアナ州	63	259		322	D	D		○	○		○	○	
ミネソタ州	87	4		91	D	D		×	△	○	○	○	○
ミシシッピー州		1		1	D	D		○	○		×	×	
ミズーリ州	113	552		665	V	V		○	○		×	×	
ネブラスカ州		44		44	D			○	○		○		
ネバダ州	N/A			0	N/A			N/A			N/A		
ニューメキシコ州	33	99		132	V	V		○	△		×	×	
ニューヨーク州	56	35	1	92	D	D	D	×	×	×	○	○	○
ノースカロライナ州	100			100	V			△	△	○	○		
ノースダコタ州		14		14	D			○			○		
オハイオ州	86		5	91	V	V	V	△	○	○	○	○	○
オクラホマ州	28	448		476	V	V		○	○		N/A	△	○
ペンシルバニア州	1	1		2	V	V		×	×		○	○	
サウスカロライナ州	16			16	V			○			○		
サウスダコタ州		143		143	D			○	○		○	○	
テネシー州	95	10		105	V	V		○	○		○	○	
テキサス州	106	1,069	11	1,186	V	V	D	○	○	○	○	○	○
ユタ州	29	226	15	270	V	V	V	×	×	△	○	○	△
バージニア州	95	41		136	V	V		×	×	○	○	○	○
ワシントン州	39	266	20	325	V	V	V	×	×	○	○	○	○
ウィスコンシン州	40			40	D			×			△		
ワイオミング州	18			18	D			○			○		
合計等	1,495	4,742	101	6,338	18	15	4	18	14	8	22	18	9

出典 : John F.Due 他著作 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administrarion" Chapter11

## Table 11.3

- ※ 1 "N/A"はデータが入手できなかったことを示す。
- ※ 2 1994年におけるネバダ州の地方売上税課税カウンティ数は9とみられる。  
(ACIR編 "Significant Features of Fiscal Federalism 1995"より)
- ※ 3 「課税基準」の項目中、"V"はVendor (売主) 基準、"D"はDelivery (配達) 基準を採用していること示す。  
合計欄の数字は売主基準を採用している州の数
- ※ 4 「住民投票の有無」の項目中、"○"は地方売上税の実施に際して住民投票による承認が必要とされていることを、"△"は住民投票が実施されることもある、"×"は地方売上税の実施に際して、住民投票は必要とされないことを示す。合計欄の数値は、"○"と"△"の計である。
- ※ 5 「地方使用税の有無」の項目中、"○"は地方使用税があることを、"△"は団体により地方使用税が課税されていることを、"×"は地方使用税がないことを示す。合計欄の数値は"○"と"△"の計である。

方売上税の課税権、制度の枠組みについては、州法により規定されている<sup>注51</sup>。州法により規定されている地方売上税の基本事項の中には、地方売上税の課税を始める際の要件、課税対象取引の範囲、税率の範囲などがある。また、地方団体が地方売上税を新規に課税するに際し、事前に住民投票による承認を得ることを必要要件としている州も少なからず存在している（表10-1参照）。なお、地方使用税の概要を表10-1に示した。

#### 第4節 地方売上税の課税対象

地方売上税の課税対象は、事業者や課税団体の課税事務簡素化の観点から、基本的には州売上税の課税対象と重複した形で設定されることが多い。しかし、コロラド州では、地方団体の多くが、州売上税では非課税とされている、一般食料品や製造用機械に課税しており、また、オクラホマ州でも州売上税では非課税とされている居住用に使用される電気、ガスについて地方売上税が課税されているなど、かなり多くの州（約15州）において、州売上税と地方売上税の課税対象との間には何らかの相違が見られる<sup>注52</sup>。

#### 第5節 地方売上税における課税段階の取扱い

州売上税と異なり、地方売上税の場合は、同一州内であってもカウンティや市ごとに税率が異なるという事態が生じるため、地方売上税をどこで課税するかが重要な問題となってくる。これについて、現在は、1：売主(Vendor)基準、2：配達(Delivery)基準、の大きく二つの考え方がある（表10-1参照）。

##### 1 売主(Vendor)基準

これは、購入した物品等が他の地方団体に配達されるかにどうかに関わらず、地方売上税は基本的に売主の所在地において課税されるというものである。売主基準は、事業者側、課税団体側双方にとって、事務負担が少ないというメリットがある反面、消費者が税率の高い地方団体での物品購入を手控え、税率の低い地方団体での物品購入に走るという状況を発生させる可能性がある。

##### 2 配達(Delivery)基準

これは購入された物品等が配達される場合、購入者がそれをどこで購入したかに関わりなく、配達時点が課税段階と見なされ、配達先の税率が適用されるというものである。配達基準は、消費者が税率の低い地方団体での物品購入に走るという状況を防ぐことに一定の効果を持つ反面、売主にとっては配達先の地方団体の課税対象項目や税率に基づき地方売上税を集めなければならないなど、事業者側の事務負担を増大させるというデメリットを有している<sup>注53</sup>。

地方売上税が課税されている各州における売主基準、配達基準の採用状況は表10-1のとお

<sup>注51</sup> State of South Carolina, Code of Laws 1976, Chapter 10, Article 1 Article 3, John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 11及び地方財務協会編「地方税 1998年4月号」中、アメリカ・カナダの地方税制について」を参照。

<sup>注52</sup> John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 11を参照。

<sup>注53</sup> (1) 売主基準、配達基準の記述に関しては、John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 11を参照した。

りである。1994年時点では、アリゾナ州など少なくとも18州が売主基準を採用している。この中には、カリフォルニア州、テキサス州などのように、大多数の地方団体が売主基準を採用しているものの、一部の団体において配達基準が採用されている州もある<sup>注54</sup>。

売主基準、配達基準の実際の課税における適用は、かなり複雑であるが、その取扱いについては、次章のサウスカロライナ州の地方売上・使用税課税の事例紹介部分で詳述する。

## 第6節 税率

地方売上税において、各課税団体が課税できる税率の範囲については表10-2のとおりである。既に州売上税の税率の項で述べたとおり、地方団体による地方売上税課税に際しての最高税率は、州政府により上限が定められていることが少なからずあり、この表におけるカウンティ、市及びその他の地方団体の税率を単純に合計したものとはならない。表10-2を見るに際しては、この点に注意する必要がある。

## 第7節 地方売上税の徵収

地方売上税の実際上の徵収は、1：課税地方団体、2：州政府、のいずれかの団体により行われる（表10-2参照）。

### 1 地方団体による徵収<sup>注55</sup>

地方売上税を課税している地方団体自らが徵収を行っているのは、アラバマ、アラスカ、アリゾナ、コロラド、ルイジアナ、ミネソタの6州である。ただし、アラバマ、アリゾナ、コロラド、ミネソタの4州については、州により徵収事務が行われている地方団体も多数存在しており、純粹に地方団体主体で地方売上税の徵収を行っているのは、アラスカ州（州売上税がない）、ルイジアナ州のみとなっている。課税地方団体による地方売上税の徵収が行われている場合、当該地方団体は申告の受け付けや、税務調査など一連の売上税の課税事務を基本的には単独でこなしていかなくてはならないこととなる。ただし、課税団体が独自に地方売上税の徵収を行う場合、課税団体の規模によっては、十分な専門スタッフを確保できないこともあります、また、納税者側にとっても申告・納付の手続きが煩雑になるなどの問題が発生することがある。

### 2 州による徵収

地方売上税の徵収を州が行っているのは、一部課税地方団体による徵収が行われているアラバマ、アリゾナ、コロラド、ミネソタの4州を含め31州に達する。

州による地方売上税の徵収は、州が州売上・使用税と併せて、地方売上税（使用税がある団体については使用税も）を徵収し、一定の基準に基づいて、課税団体へ徵収した地方売上税を配分するという形を探るのが一般的である。また、地方団体の側は、地方売上税の徵収税額の一定割合を事務手数料として州に支払う場合が多い<sup>注56</sup>。州から地方団体側への歳入額

<sup>注54</sup> John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 11を参照。

<sup>注55</sup> この部分の記述については、John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 11を参照した。

<sup>注56</sup> John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" Chapter 11を参照。

(表10-2) 各州における地方売上税の状況 (1994年)

州名	地方売上税の事務執行の主体	カウンティの税率範囲	市の税率の範囲	その他の団体の税率範囲
アラバマ州	州／地方	1～3 %	1～4 %	
アラスカ州	地方	1～4 %	2～6 %	
アリゾナ州	州／地方	0.1～1 %	0.25～3 %	
アーカンソー州	州	1～2 %	0.5～2 %	
カリフォルニア州	州	1.25 %	1 %	0.1～1.25 %
コロラド州	州／地方	0.25～4 %	1～4 %	0.1～0.6 %
フロリダ州	州	0.5 or 1 %		
ジョージア州	州	1 or 2 %		1 %
イリノイ州	州	0.25 %	0.25～1 %	0.25 or 0.75 %
アイオワ州	州	1 %		
カンザス州	州	0.5～2 %	0.5～1 %	
ルイジアナ州	地方	1～4 %	0.3～3 %	
ミネソタ州	州／地方	0.5 %	0.5～1 %	
ミシシッピー州	州		0.25 %	
ミズーリ州	州	0.5～1.5 %	0.5～1.5 %	
ネブラスカ州	州		0.5～1.5 %	
ネバダ州	州	0.5 %		
ニューメキシコ州	州	0.125～0.75 %	0.5～2.3125 %	
ニューヨーク州	州	2～4 %	1～4 %	0.25 %
ノースカロライナ州	州	2 %		
ノースダコタ州	州		0.5, 1 %	
オハイオ州	州	0.5～1.5 %		
オクラホマ州	州	0.5～2 %	1～4 %	
ペンシルベニア州	州	1 %		1 %
サウスカロライナ州	州	1 %		
サウスダコタ州	州		1.2 %	
テネシー州	州	1～2.75 %	0.5～2.75 %	
テキサス州	州	0.5 %	1, 1.5, 2 %	0.25, 0.5, %
ユタ州	州	1 %	0.75～2 %	0.25 %
バージニア州	州	1 %		1 %
ワシントン州	州	0.5～1.1 %	0.5～1.7 %	0.3～0.6 %
ウィスコンシン州	州	0.5 %		
ワイオミング州	州	1 or 2 %		

出典：John F Due 他著"SALES TAXATION State and Local Structure and Administration"

Chapter 11, Table 11.3 参照

※ 1 アラバマ、アリゾナ、コロラド、ミネソタ州については一部のカウンティ、市が独自で事務を行っている。

※ 2 アラスカ、ルイジアナ州については基本的に地方団体が地方売上税の事務処理を行っている。

配分のサイクルは、各州により異なっているが、毎月配分という形を採っている州が多い。地方売上税の事務執行に係る経費負担、州から地方団体への税額配分サイクルなどについては、次ページ（表10-3）のとおりである。

州による地方売上税の徴収は、州と地方団体における事務の重複を避け、納税者側の事務負担を軽減させるために効果的な方法であると言われている。

地方売上税の全般的な状況は概ね以上のようなものであり、次章においては地方売上税の具体的な事例としてサウスカロライナ州の地方売上・使用税を取り上げることとしたい。

(表10-3) 各州における地方売上税の状況 (1994年)

州名	州の地方売上税事務執行に係る 経費負担	地方売上税の配分サイクル
アラバマ州	実費相当額 (ただしほば定額)	毎月
アリゾナ州	なし	毎週
アーカンソー州	徴収税額の3%	毎月
カリフォルニア州	徴収税額の0.82%	毎月
コロラド州	なし	毎月
フロリダ州	実費相当額	毎月
ジョージア州	徴収税額の1%	徴収後できるだけ短期間に配分
イリノイ州	徴収税額の2%	毎月
アイオワ州	なし	少なくとも四半期ごと
カンザス州	なし	毎月
ミネソタ州	実費相当額	毎月 (契約)
ミシシッピー州	なし	毎月
ミズーリ州	徴収税額の1%	毎月
ネブラスカ州	徴収税額の3%	毎月
ネバダ州	N/A	N/A
ニューメキシコ州	実費相当額	毎月
ニューヨーク州	実費相当額	毎月
ノースカロライナ州	実費相当額	四半期
ノースダコタ州	契約による	毎月
オハイオ州	徴収税額の1%	毎月
オクラホマ州	税率に応じて徴収税額の一定割合	毎月
ペンシルベニア州	実費相当額	毎月
サウスカロライナ州	徴収税額の0.5%か75万ドル	毎月
サウスダコタ州	実費相当額	徴収後30日以内
テネシー州	実費相当額	毎月
テキサス州	徴収税額の2%	毎月 (少なくとも年2回)
ユタ州	実費相当額	四半期
バージニア州	なし	毎月
ワシントン州	徴収税額の2%を超えない額	毎月2回
ウィスコンシン州	徴収税額の1.5%	毎月
ワイオミング州	徴収税額の1%	毎月

出典: John F Due 他著"SALES TAXATION State and Local Structure and Administration"

Chapter 11, Table 11.8 参照

※ 1 N/A: データが入手できなかったことを示す。

※ 2 カリフォルニア州の場合、実際には実費相当額を、年間ベースで地方団体に課している。

※ 3 オ克拉ホマ州の場合、カウンティは1%、市の場合、税率が3、4%なら1%、税率が2%なら1.5%が、税率1%なら1.75%が課されている。

※ 4 サスカロライナ州の場合、徴収税額の0.5%未満か75万ドルのどちらか大きな額

## 第7章 サウスカロライナ州の地方売上・使用税

サウスカロライナ州は、1990年、州法において地方売上・使用税の規定が設けられ、1997年5月1日現在、26のカウンティ<sup>注57</sup> が地方売上・使用税を課税している。

### 第1節 サウスカロライナ州における地方売上・使用税の性格と課税団体

サウスカロライナ州における地方売上・使用税の課税団体はカウンティである（従って市には課税権はない）。サウスカロライナ州の地方売上・使用税には、1) 財産税減税に係る地方売上・使用税、2) 社会資本整備に係る地方売上・使用税、の2つの種類がある。まず、1990年の州法制定によりカウンティに課税権が認められた財産税減税に係る地方売上・使用税は、カウンティ内における財産税減税を行う際の代替財源として課税・徴収されるものであり、この地方売上・使用税の歳入額の70%程度は財産税減税費用に充当することとなっている。次に1997年の州法制定によりカウンティに課税権が認められた社会資本等の整備に係る地方売上・使用税は、道路、公園等の社会資本整備に要する費用を捻出するためのものである。

現在、以下に示す26のカウンティが財産税減税を目的とした地方売上・使用税を課税している。社会資本整備に係る地方売上・使用税については、今のところこれを課税しているカウンティはない。

#### (地方売上・使用税の課税カウンティと課税開始年月日)

1991年7月1日	チャールストン(Charleston)、コレトン(Colleton)、ジャスパー(Jasper), ハンプトン(Hampton)、マコーミック(McCormick)、マリオン(Marion)
1992年5月1日	アベビル(Abbeville)、アレンダール(Allendale)、バンベルグ(Bamberg) エッジフィールド(Edgefield)、ランカスター(Lancaster) マルボロ(Marlboro)、サルダ(Saluda)
1994年5月1日	チャスター(Chester)、フローレンス(Florence)
1995年5月1日	ピッケンズ(Pickens)
1996年5月1日	ディロン(Dillon)、リー(Lee)、サムター(Sumter) (1996年7月1日 チェロキー(Cherokee))
1997年5月1日	バークレー(Berkeley)、チェスターフィールド(Chesterfield), クラレンドン(Clarendon)、ダーリントン(Darlington) カーショー(Kershaw)、ウィリアムスバーグ(Williamsburg)

### 第2節 サウスカロライナ州の地方団体の財政における地方売上・使用税の位置付け

1994会計年度でみた場合、サウスカロライナ州のカウンティ、市は総額約4,060万ドルの地方売上・使用税収入を上げている。歳入総額に占める地方売上・使用税の比率は0.6%、地方団体の税収総額に占める比率は1.9%である。地方売上・使用税がサウスカロライナ州の地

<sup>注57</sup> South Carolina Department of Revenue Annual Report 1996-1997

26のカウンティ中、チェロキーカウンティにおいて課税されているのは、純粋な地方売上・使用税ではなく、学校区内の新校舎建設等に係る借入金償還財源を確保するための特別売上税である。

方団体の歳入に占める割合は、現状としては必ずしも高くない。ただ、1996会計年度における地方売上・使用税の歳入総額は約9,000万ドルまで上昇している。

### 第3節 地方売上・使用税の課税手続き

地方売上・使用税を課税しようとするカウンティは、州法の規定に従い、あらかじめ住民投票を実施して、カウンティ内の住民の承認を得なくてはならない。住民投票による承認が地方売上・使用税の課税の要件となっていることは、財産税減額に係る地方売上・使用税、社会資本整備に係る地方売上・使用税とも同様である。ただ、両方の地方売上・使用税は課税の基本目的が異なっているため、課税の開始、終了などの手続きにおいて若干の差異が見られる。

#### 1 財産税減税に係る地方売上・使用税

財産税減税に係る地方売上・使用税は、通常、毎年11月の第1月曜日の次の火曜日<sup>注58</sup>に住民投票にかけられる。ここで投票者の過半数以上の賛成を得られた場合、当該カウンティ地域では、翌年5月1日から地方売上・使用税の課税が始まることとなる。最初の住民投票で地方売上・使用税の課税について承認が得られなかった場合、カウンティは再度、住民投票を実施することもできるが、2回目の住民投票の実施は最初の住民投票から12か月以上の間隔をおかなければならぬこととされている。

また、財産税減税を目的とした地方売上・使用税は、有権者の15%以上の請願に基づき、住民投票による投票者の過半数の「廃止」賛成を受け、廃止される。しかし、地方売上・使用税の課税が始まつた後2年以内に、これを廃止することはできない。

#### 2 社会資本整備に係る地方売上・使用税

社会資本整備に係る地方売上・使用税も、通常、毎年11月第1月曜日の次の火曜日に住民投票にかけられる。カウンティの選挙管理委員会は、投票日2週間前に、社会資本整備プロジェクトのリスト及びそれにかかる費用を新聞等で公表しなければならないこととされている。ここで投票者の過半数以上の賛成を得られた場合、当該カウンティ地域では、翌年5月1日から地方売上・使用税の課税が始まることとなる。

社会資本整備に係る売上・使用税は、1) 課税期間の定めがある場合には、その期間の満了時、2) 社会資本整備に係る必要経費総額が確保できた場合、に廃止される。社会資本整備に係る地方売上・使用税は、住民投票時に列記したプロジェクトにかかる費用を確保するために課税されるものであり、これ以外のプロジェクトに係る地方売上・使用税を課税しようとする場合は、また新たに住民投票を行い、そこで承認を得る必要がある。

### 第4節 地方売上・使用税の基本的仕組み

サウスカロライナ州における地方売上・使用税の基本的仕組みは、ほぼ州売上・使用税のそれに準拠している。税率の適用については、基本的に売主基準を採用している（表10-1参照）。納税義務者、課税対象等について簡単に記すと以下のとおりである。

<sup>注58</sup> 11月の第1月曜日の次の火曜日は、米国ではエレクションデー(Election Day)と呼ばれ、大統領選挙、連邦議会議員選挙、州知事選挙等が集中的に実施される日となっている。

## 1 課税対象行為

地方売上税は事業者の所在する地方売上・使用税課税カウンティ内（以下、「課税カウンティ」と言う）における「課税対象」売上に対して課税される。一方、地方使用税は課税カウンティ内における動産等の保管、使用、消費等に対して課税される<sup>注59</sup>。

## 2 納税義務者

地方売上税の納税義務者は、物品等の売主である。地方使用税の納税義務者は基本的には動産等を保管、使用、消費する者である。ただし、売主が販売相手の所在する課税カウンティ内に事務所等を有していた（いわゆるNexusがある）場合、当該売主は販売相手の所在するカウンティにおける地方使用税を徴収する義務が生じる。

## 3 課税対象項目と非課税項目

地方売上・使用税の課税対象項目や非課税項目については、基本的に州売上・使用税のそれと同じである。ただし、自動車のように州売上・使用税の最高課税額に制限が設けられているもの（自動車の場合、最高課税限度額は300ドル）については、地方売上・使用税は課税されない扱いとなっている。

## 4 税率

財産税減税に係る地方売上・使用税、社会資本整備に係る地方売上・使用税とともに、現在、税率は1%である。

## 5 徴収

サウスカロライナ州の場合、地方売上・使用税に係る事務は全て州が行っている。州売上・使用税の納税義務者又は徴収義務者は、州税申告と併せて、地方売上・使用税についても申告しなければならない。地方売上・使用税の申告書には、売上地となるカウンティ、市ごとに売上金額及び税額等を記載する欄が設けられている。

## 6 その他

地方売上・使用税は、住民投票による承認があった翌年の5月1日から課税が始まることが多い。ただ、この日以前に行われた契約や継続的にサービスを受けているものについては、消費者に不利な扱いが生じないよう、法令、規則上に様々な規定が置かれている。例えば、月サイクルで請求金額が算定される、電気、ガス、ケーブルテレビなどの場合は、課税開始日5月1日以降に始まる最初のサービスサイクルから、地方売上・使用税が課税されることとなっている。5月10日で1か月のサービスサイクルが終わるとすれば、地方売上・使用税は、5月11日から始まるサービスサイクルから課税されていくことになる。

## 第5節 州、地方売上・使用税の適用関係

州売上・使用税に加え、地方売上・使用税が課税されている州では、各税の適用関係がかなり複雑なものとなる。ここでは、サウスカロライナ州における州、地方売上・使用税の適用関係について、いくつか例を挙げて考えてみることとした。

<sup>注59</sup> 1997 South Carolina Sales and Use Tax Manual を参照。

### <ケース1：州外取引>

地方売上・使用税が課税され税率が6%（州5%+地方1%）のカウンティに住む州民Aが税率5%の隣州で、自己使用の目的で、1,200ドルの物品（隣州にて既に60ドルの売上税を支払済）を購入し、自州に持ち返った場合のサウスカロライナ州における納税義務。

このケースにおいて、当該州民は州、地方使用税の納税義務を負う。この場合、Aが納付すべき税額は、自州と他州の税率の差額分相当額（隣州に払った部分はクレジットとして控除される）、つまり72ドル-60ドルで12ドルである。この12ドルをサウスカロライナ州における州、地方の税率の比率でん分した額が最終的に州、地方の歳入となる額である。ここでは、州分：12ドル×5/6=10ドル、地方分：12ドル×1/6=2ドルという形になる<sup>注60</sup>。

### <ケース2：州内取引>

地方売上・使用税を課税しているサウスカロライナ州内のAカウンティに住む州民Xが同州内の地方売上・使用税を課税していないBカウンティの事業者Yに注文を出し、事業者Yが注文商品をXに配達した場合の、州民Xの納税義務と事業者Yの徴収義務。

このケースについては、事業者Yの状況により2とおりのパターンが考えられる。

#### (パターン1)

事業者Yが州民Xの住むAカウンティに事務所等（Nexus）を有しない場合

事業者Yは州売上税5%のみを徴収し、Aカウンティの地方使用税1%の徴収義務は負わない。州民Xは購入した物品に係る地方使用税を、最初に保管、使用、消費する場を所管する地方団体の歳入として申告しなければならない<sup>注61</sup>。

#### (パターン2)

事業者Yが州民Xの住むAカウンティに事務所等（Nexus）を有する場合

事業者Yは州売上税5%及びAカウンティの地方使用税1%の徴収義務を負う<sup>61</sup>。

### <ケース3：州内取引>

(a) サウスカロライナ州内の地方売上・使用税が課税されていないカウンティAに住む州民Xが、地方売上・使用税が課税されているカウンティBに所在する業者Y（事業所はカウンティBのみに所在）に物品を注文し、YがXのもとへ物品を配送した場合における地方売上・使用税の課税の扱い及び(b)地方売上・使用税が課税されているカウンティCに住む州民ZがYに物品を注文し、YがZのもとへ物品を配送した場合の、Zの納税義務と事業者Yの徴収義務。

#### (a) についての考え方

<sup>注60</sup> <ケース1>については、1997 South Carolina Sales and Use Tax Manual, SC REVENUE RULING #91-17、27Qを参照した。

<sup>注61</sup> <パターン1>については、1997 South Carolina Sales and Use Tax Manual, SC REVENUE RULING #91-17、2 Q、3Q及びLOCAL OPTION SALES TAX の項を参照した。

4(1)で示したとおり、サウスカロライナ州の地方売上税は、課税カウンティ内における課税対象売上を対象としている。さらに、この場合のカウンティは、「地理上」のカウンティを想定している。従って、当該課税カウンティ外に物品を配送する行為は、当該課税カウンティ内で発生した売上とは見なされず、事業者Yは5%の州売上税を徴収するだけでよい。<sup>注62</sup>。

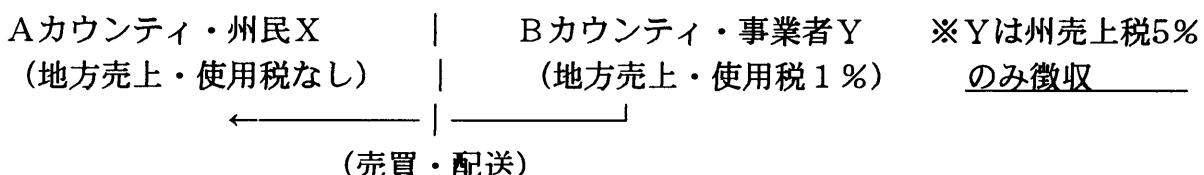
#### (b)についての考え方

このケースについても、基本的には(a)と同様な考え方が適用される。既述のとおり、サウスカロライナ州の地方売上税は、課税カウンティ内における課税対象売上を対象としている。従って、当該課税カウンティ外に物品を配送する行為は、当該課税カウンティ内で発生した売上とは見なされず、たとえ配送先が地方売上・使用税を課税している他のカウンティであったとしても、事業者YはカウンティBへの地方売上税を徴収する必要はなく、カウンティCに係る地方使用税についても、事業者YはカウンティCに何らのNexusを有しないことから、その徴収義務を有しない。Cカウンティに係る地方使用税の納税義務は、この物品を購入し、同カウンティ内で保管、使用及び消費するZが負うことになる<sup>注63</sup>。

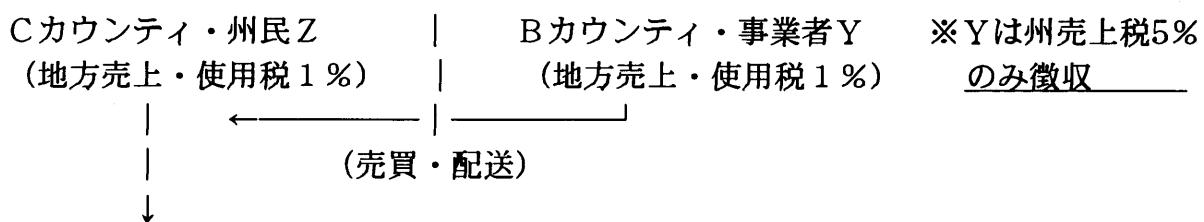
上記事例について、以下にその適用関係を図示しておく。

(参考) サウスカロライナ州における州、地方売上・使用税の適用関係（州内取引）

#### ○地方売上・使用税のあるカウンティからそれがないカウンティへの配送<ケース3(a)>



#### ○地方売上・使用税があるカウンティから地方売上・使用税があるカウンティへの配送のケース<ケース3(b)>



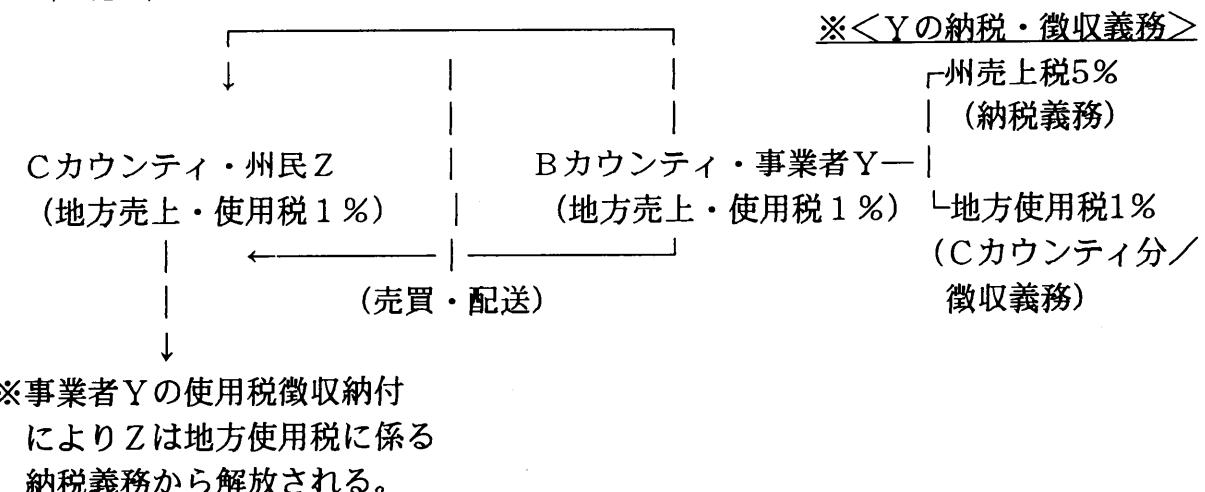
※ZはCカウンティに地方使用税  
1%相当額を納税する義務を負う。

<sup>注62</sup> <ケース3>の(a)については、1997 South Carolina Sales and Use Tax Manual, THE STATE OF SOUTH CAROLINA OFFICE OF THE ATTORNEY GENERAL COLUMBIA, July 30, 1991 の通知文を参照

<sup>注63</sup> <ケース3>の(b)については、1997 South Carolina Sales and Use Tax Manual, SC REVENUE RULING #91-17, THE STATE OF SOUTH CAROLINA OFFICE OF THE ATTORNEY GENERAL COLUMBIA, July 30, 1991の通知文及びLOCAL OPTION SALES TAX の項を参照した。

- 地方売上・使用税のあるカウンティから地方売上・使用税があるカウンティへの配送  
(ただし、Yは配送先のカウンティで広範な広告・宣伝活動を行っている)

(広範な広告・宣伝活動／同州でNexusと考えられているもの)



## 第6節 地方売上・使用税の配分

州が徴収した地方売上・使用税は、一定の基準に従い、課税カウンティ及び課税カウンティ内の市に配分される。配分基準及び配分サイクルは以下のとおりである。

### 1 財産税減税に係る地方売上・使用税

各カウンティごとに徴収された地方売上・使用税は、州の事務手数料を差し引かれた後<sup>注64</sup>、州の一般会計とは別個の、地方売上使用税基金(Local Sales and Use tax Fund)に入金される。この基金は、財産税控除基金(Property Tax Credit Fund)、カウンティ・市町村歳入基金(County/Municipal Revenue Fund)から構成される。

州が徴収した地方売上・使用税は、財産税控除基金に個々のカウンティにおける徴収税額の71%相当額が繰り入れられ、そのうちの67%は徴収されたカウンティへ配分され、残りの33%はそのカウンティ内の市に、個々の市の人口の当該カウンティにおける全市の人口の比率によりあん分され、配分される。財産税控除基金から配分された地方売上・使用税については、全額、財産税の減税財源として充当されることとなっている。

カウンティ・市町村歳入基金には、個々のカウンティにおける徴収税額の29(100-71)%相当額が繰り入れられ、そのうちの50%は徴収されたカウンティ内における市が形成されていない部分と個々の市における売上高の比率でカウンティと市に配分され、残り50%はカウンティと市の人口の比率によりカウンティと市に配分される。カウンティ・市町村歳入基金から配分された地方売上・使用税は一般財源として使用できるが、これを追加的な財産税減税の財源としてもよいこととなっている。財産税減税に係る地方売上・使用税は、毎月、前月徴収分が課税カウンティ及び当該カウンティ内の市に配分される。

<sup>注64</sup> 州の事務手数料の総額は州法により「徴収税額の0.5%または75万ドルのどちらか大きな金額」と定められている。現在は75万ドルの方が金額的に大きい。年額の事務手数料が75万ドルの場合、手数料月額は62,500ドルとなり、この額は各カウンティ、市への地方売上・使用税配分額によりあん分され、各団体への配分額から控除される。

## 第8章 現行売上・使用税の課題

### 第1節 現行売上・使用税の課題

これまで米国における現行の売上・使用税について、その概要を述べてきた。既述したとおり、売上・使用税は米国の州政府にとって基幹財源となっており、各州とも、経済、社会情勢に即した制度改革等に腐心している。本節では、現行、売上・使用税が抱える重要な問題点について簡単に述べてみたい。

#### 1 二重課税の発生<sup>注65</sup>

最初に述べたとおり、米国の売上・使用税は、小売段階において課税され、税負担は最終消費者に転嫁されていくものである。しかし、例えば、製造業者が使うタイプライター、鉛筆などといったものは、課税実務上の問題から課税せざるを得ない。また、宿泊行為に売上税がかかる場合などにおいても、客室用のリネン類が非課税となることはあっても、ホテルで使う事務機器はその大半が課税され、それは製造原価として、宿泊料金に跳ね返っていく。このように、米国の売上・使用税は実際の課税において、かなり広範な「二重課税」が発生していると言われており、その総額は売上・使用税収入全体の30%にも上るのでないかとの見方もある。

#### 2 脱税の発生

税務調査の部分でも述べたとおり、各州の州税担当部局が年間に税務調査に入ることができる事業者の数は全登録事業者のせいぜい8~9%が限界であり、平均的な州の税務調査率は1~3%の範囲にとどまる。しかも、費用対効果の観点から、州の税務調査は、ある程度の歳入回復が見込めるような事業者に集中する。このような状況下において、州税当局の目が届きにくい零細な小売業者などは、少なからず脱税している可能性が高いと言われている。買い手から売上税などを徴収しながら、それを納めていない事業者はかなり多いのではないかと考えられている。

#### 3 課税団体、制度の多様さからくる事務処理の困難さ<sup>注66</sup>

売上・使用税の課税団体は、州、カウンティ、市、交通特別区等多岐にわたっている。しかも、それぞれの課税団体により制度が微妙に違い、現実に売上・使用税を消費者から集める事業者に大きな事務負担を負わせる結果となっている。売上・使用税制度を複雑なものとしている大きな要素の一つは細かな非課税制度である。製品製造の用に供する機械装置は非課税といっても、そのような種類の機械・装置を非課税とするかは州により異なる。また、一般食料品が非課税となっている州は、どこまでを非課税対象の「食料品」とするかを予め決めておかなくてはならない。その結果、「パンは一般食料品として非課税、キャンディは課税」、「マシュマロは課税か非課税か」のように極めて細かな仕分けが課税する側に必要

<sup>注65</sup> 1、2については、ハーバード大学名誉教授、Oliver Oldman氏とのインタビューの中で情報を得たもの。

<sup>注66</sup> John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" を参照。

となり、一方で、事業者の側にとっては、日常的な事務処理が一層煩雑なものになっていく。さらに、小売段階における非課税品選別の誤りは売上・使用税の申告納付における無視できない問題ともなっている。加えて、食料品に係る非課税措置に関しては、これを非課税とすることにより、20～25%程度の歳入減を招くとも言われている。

非課税措置は、その対象品目によって、極めて大きな歳入面への影響をもたらすものもある。<sup>注67</sup>。

#### 4 増大するオンライン取引への売上・使用税の課税

現在、米国各州が最も対応に苦慮している問題の一つは、インターネットを通じた商品購入などオンライン取引に対する売上・使用税の課税である。

各州の州境を超えての課税権は合衆国憲法の下でかなりの制約を受けており、またこれに関連した通信販売による物品購入に対する売上・使用税課税の問題については、既に述べたとおりであるが、オンライン取引に対する売上・使用税の課税についても類似した側面がある。さらに、オンライン取引の場合、1998年10月、連邦議会が、インターネット取引を発展させるために、州間のインターネット取引への課税を今後3年間猶予することを主な内容とする「インターネット免税法(The Internet Tax Freedom Act)」を制定しており、州売上・使用税の課税は極めて制限された状態にある<sup>注68</sup>。

1998年時点における、インターネット取引は全米で50億ドル以上、小売総額の1%にあたると言われている。インターネット取引は、西暦2000年には200億ドル以上、2002年には3000億ドルに達すると見込まれており、これに売上・使用税を課税できない場合には、2002年時点で、総額200億ドルもの歳入減が発生すると考えられている<sup>69</sup>。

オンライン取引に対する課税の成否は、将来の州、地方団体の財政に極めて大きな影響を与える可能性が高い。

<sup>注67</sup> John F. Due 他著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration"

Chapter4を参照。食料品の非課税措置に伴う歳入減を埋め合わせるために、売上・使用税率を1%程度引き上げる必要があると言われている。

<sup>注68</sup> 1998年12月28日付け New York Times 紙を参照

## 参考文献・資料リスト

片岡寛光・奥島孝康編 「アメリカの政治 ガリバー国家のジレンマ」 早稲田大学出版部 1992年  
有賀貞他著 「世界歴史体系 アメリカ史 1」 (株) 山川出版 1994年  
知念裕著 「付加価値税の理論と実際」 稅務経理協会 1995年  
須田徹著 「アメリカの税法 連邦税・州税のすべて 改訂六版」 中央経済社 1998年  
アーンスト・アンド・ヤングLLP編 「アメリカ税務ハンドブックQ&A」 中央経済社 1998年  
「地方税 平成10年4月号」 地方財務協会 1998年  
本庄資著 「アメリカ税制ハンドブック 連邦税法 州税法 租税条約」 東洋経済新報社 1990年

acir編 "Significant Features of Fiscal Federalism Volume 1, Budget Processes and Tax System 1995"  
acir編 "Significant Features of Fiscal Federalism Volume 2, Budget Processes and Tax System 1995"  
Patrick Fleenor 編 "Facts & Figure On Government Finance, 31st Edition" Tax Foundation 1997  
CSG編 "THE BOOK OF THE STATES VOLUME 32" 1998-1999  
John F. Due, John L. Mikesell 著 "SALES TAXATION State and Local Structure and Administration" 1995  
CCH編 "1999 STATE TAX Handbook"  
CCH編 "1999 Guidebook To CALIFORNIA TAXES"  
CCH編 "1999 Guidebook To ILLINOIS TAXES"  
CCH編 "1999 Guidebook To MICHIGAN TAXES"  
CCH編 "1999 Guidebook To NEW YORK TAXES"  
M.DAVID GELFAND, PETER W. SALSICH, JR著 "State and Local Taxation and Finance"  
West Publishing Company 1986  
NCSL編 "State Tax Policy & Senior Citizens, Second Edition" 1994  
Richard D. Pomp, Oliver Oldman 著 "State & Local Taxation, Third Edition -1998 Volume 1"  
Richard D. Pomp, Oliver Oldman 著 "State & Local Taxation, Third Edition -1998 Volume 2"  
South Carolina Department of Revenue編 "1997 South Carolina Sales and Use Tax Manual"  
South Carolina Department of Revenue編 "Annual Report 1996-1997"  
Jerome R. Hellersten, Walter Hellerstein 著 "STATE TAXATION 2 Third Edition"  
Warren, Gorham & Lamont of the RIA Group 1998  
Vertex, Inc のインターネットホームページ

## CLAIR REPORT既刊分のご案内

NO	タイトル	発刊日
第 190 号	米国の州、地方団体における売上・使用税の概要	2000/1/21
第 189 号	韓国的地方組織改編について	1999/11/30
第 188 号	韓国女性政策について	1999/10/29
第 187 号	オーストラリアの青少年政策—青少年の生活と直面する諸問題—	1999/10/29
第 186 号	韓国地方公務員制度について	1999/8/30
第 185 号	1998年米国中間選挙—米国の選挙制度—	1999/7/21
第 184 号	メガシティートロントの発足—トロント首都圏の広域合併問題—	1999/3/30
第 183 号	英国の外部監査制度と監査委員会	1999/3/26
第 182 号	欧州連合における姉妹都市提携	1999/3/10
第 181 号	大韓民国の1998年統一地方選挙	1999/3/10
第 180 号	アメリカにおけるホームルール	1999/3/8
第 179 号	米国地方政府における競争手法の導入—メリーランド州モンゴメリーカウンティの場合	1999/2/15
第 178 号	韓国「新都市」について—住宅供給を目的とした街づくり	1999/1/14
第 177 号	シンガポールの福祉政策	1998/12/3
第 176 号	イタリアの地方自治	1998/11/20
第 175 号	イングランドのアーツセンター	1998/10/23
第 174 号	タウンミーティング—住民自治の原型—	1998/10/23
第 173 号	ドイツ地方財政制度の概要	1998/10/7
第 172 号	米国の公的芸術・文化支援政策	1998/8/10
第 171 号	ハンガリーの地方自治	1998/7/24
第 170 号	フィリピンの地方自治	1998/7/24
第 169 号	ベトナムの地方制度	1998/7/10
第 168 号	韓国地方予算制度について	1998/7/10
第 167 号	大韓民国の第15代大統領選挙について	1998/6/25
第 166 号	オーストラリアにおける高齢者福祉	1998/6/10
第 165 号	シンガポールの産業政策	1998/5/15
第 164 号	フランスにおける地域開発—その制度の変遷と事例—(2)	1998/5/15
第 163 号	フランスにおける地域開発—その制度の変遷と事例—(1)	1998/5/15
第 162 号	オーストラリアにおけるオンブズマン制度と情報公開法について	1998/4/15
第 161 号	自治体による国際協力への支援—欧州の現状—	1998/3/27
第 160 号	タイの行政制度—地方の行政を中心に—	1998/3/5

CLAIR REPORT各号のタイトル、目次等の最新情報については、当協会のホームページ  
<http://www.clair.nippon-net.ne.jp>をご覧下さい