

恒久的施設と州按分要素

米国連邦税申告の必要性があるのは、米国内の居住者 (Resident) に限定されず、非居住者 (Non-resident) も含まれる。法人の場合は外国法人 (Foreign Corporation) のための申告書がある。日本法人など米国人以外の外国人 (法人を含む) が米国連邦税の課税対象となるのは、米国内に恒久的施設 (Permanent Establishment=PE) がある場合で、一般的には国と国との取り決めである租税条約 (Tax Treaty) 上で定められている規定に準ずる。租税条約は個々のケースで異なるため、国別に検討する必要がある。日米租税条約5条 (Article 5) においては、恒久的施設として、次のものが挙げられている。

1. 管理の場所 (A place of management)
2. 支店 (A branch)
3. 事務所 (An office)
4. 工場 (A factory)
5. 作業場 (研究室を含む) (A workshop)
6. 炭鉱、油田、ガス田等 (A mine, an oil gas well etc.)

米国と日本の間の租税条約5条4節(a), (b), (c)項の各項には、次に挙げる場合を恒久的施設に該当しないとしている。

1. 単に商品を保管 (Storage)、展示 (Display)、配達 (Deliver) の目的のために使用する施設
2. 保守管理 (Maintenance) 上の施設
3. 他の会社が加工する目的の商品、製品の在庫の保守管理を行っている施設

また、上記の他に、次の2つに該当する施設の場合には恒久的施設に該当しない。

1. 物品や商品を購入、情報の収集などの目的にのみ使用する施設
2. 広告、情報の提供、科学的調査など、これに類する準備的、補助的な活動を行う目的に使用する施設

よって、米国に進出するために市場調査など情報収集目的に準備的に設置された駐在員事務所 (Representative Office) や、単に購買目的の購買事務所等は恒久的施設とはならない。さらに、米国—日本間租税条約7条には、恒久的施設からの業務利益 (Business Profits) と恒久的施設経由で販売された商品売上のみ、課税されるとしている。つまり、米国内に恒久的施設がない場合は、売上が米国内であっても、課税の対象とならないことを示唆している。但し、個別のケースで見解が異なる可能性が高いため、各企業のおかれた状況を正確に把握すると共に、必要であれば専門家の意見を求めることが望ましい。

恒久的施設の概念を適用できるのは、あくまでも連邦税外国法人税の手続きのみであり、各州税に関しては個別に申告必要性の検討が必要な点である。各州の法人及び事業税 (State Corporate Income & Franchise Tax) の申告納税がそれぞれの州で必要か否かを判断する際、企業が行う事業のさまざまな要因が関連する。大きく分けると次の3つの要因 (Factor) を考慮する必要がある。

1. 売上あるいは現金受取り要因 (Sales or Receipt Factor)
2. 固定資産 (財産) 要因 (Property Factor)
3. 報酬要因 (Payroll Factor)

上記のそれぞれの要因が、法人税のネクサス (Nexus) の形成要因となる。ネクサスとは、「因果関係」や「連鎖的系列」などの語源を持つ英単語であるが、米国税務上では、「州税課税の基準となる要因」という意味あいで作られることが多い。また、上記の要因による課税措置とは別に、米国議会が1959年に制定した公法86-272においては、各州税務当局の多州にわたる法人 (Multi-state Corporation) の所得 (Income) に対する課税制限が規定されている。法人は、これを適用することにより、法人所得税の課税を免除される場合がある。公法 (Public Law) 86-272は次の2つの要件が共に満たされる場合に適用可能となる。

1. 課税州 (Taxing State) で法人が設立されていない。
2. 課税州での法人の唯一の活動は、従業員の存在による有形物品 (動産) (Tangible Personal Property) の注文をとるための勧誘活動のみに限定される。注文は承認のために州外に送られ、承認されれば、州外の地点から船積みまたは発送される。

上記の要件における注意点は、次の3点となる。

1. 適用対象となるのはあくまでも純所得 (Net Income) ベースの課税額に対してのみとなる。そのため、資本 (Capital) ベースや総受取額 (Gross receipt) ベースの課税に関しては適用外となる。
2. 適用対象はあくまでも、有形物品の販売業となるのでサービス業や不動産リース業などは適用外となる。
3. 適用となるためには、従業員はあくまでも、注文の勧誘 (Solicitation of Orders) 活動のみを行う。