

第8回 TC フォーラム政策勉強会報告メモ 問われるタンポン課税と納税者の権利(1)

2020年7月13日開催(報告日:2021年7月12日)

納税者権利憲章をつくる会/TC フォーラム

益子良一/石村耕治

納税者権利憲章をつくる会/TC フォーラムは、今後の運営方針や運動の方向性などをさぐるために、役員や事務局員を中心とした政策勉強会を開催しております。コロナ禍のなか、リアルな勉強会を持つことは難しい常態にあります。そこで、ZOOMの配信ツールを使ってオンラインの形で勉強会を開催しております。第8回政策勉強会からは、一般会員も参加ができます。希望者は、事務局(info@tc-forum.net)へメールで申し込んでください。

《次回[第9回]勉強会のアナウンスメント》

[2021年8月26日(木)午後3:30~5:00 Zoomによるオンライン開催]

《問われる性差別課税と納税者の権利》

第9回: 問われるタンポン課税と納税者の権利(2)

~世界の動向と米のタンポン課税違憲訴訟を探る

報告者 石村耕治(TCフォーラム共同代表)

◎運営会議の開催

- ・ 第8回政策勉強会に先立ち、運営会議がPM3:00~3:30まで開催された。
- ・ 運営会議では、平石事務局長から、去る6月22日にオンライン開催された2021年度TCフォーラム定時総会・記念講演会への参加人数や参加者からの評価、国会議員からの祝電などが紹介された。[①](#) [②](#) [③](#)
- ・ 記念講演会でのレジメの中には文字が小さく読みづらいものもあった。参加者がもっとやさしく理解できるように工夫して欲しいとの要望があった。
- ・ 続いて、今回からは一般会員の参加も得て、TCフォーラム政策勉強会が開催された。今回の石村耕治共同代表からの報告は、次のとおりである。

第8回TCフォーラム勉強会報告

Gender and Tax Justice/Taxation and Gender Equality

《問われる性差別課税と納税者の権利》

問われるタンポン課税と納税者の権利(1)

～世界の動向と米のタンポン課税違憲訴訟を探る

石村 耕治

(TC フォーラム共同代表・白鷗大学名誉教授)

《内容目次》

●はじめに～性差別課税と納税者の権利

◆「タンポン課税」とは何か

◆消費課税におけるタンポン課税の所在

◆タンポン課税見直しをめぐるグローバルな動きを探る

- 1 アメリカでの動き
- 2 世界の動き

◆アメリカにおけるタンポン課税見直しの展開

- 1 ニューヨーク州でのタンポン課税違憲訴訟と議会での課税撤廃の動き
 - (1) ニューヨーク市議会の動き
 - (2) タンポン課税違憲訴訟の提起
 - (3) NY 州議会でのタンポン課税廃止への対応
- 2 フロリダ州でのタンポン課税違憲訴訟と州議会での課税撤廃の動き
 - (1) タンポン課税違憲訴訟の提起
 - (2) 州議会でのタンポン課税撤廃の動き
- 3 カリフォルニア州でのタンポン課税違憲訴訟と州議会での課税見直しの動き
 - (1) タンポン課税違憲訴訟
 - (2) 難産だった加州のタンポン課税非課税措置
 - ①加州の立法プロセスを勉強する
 - ②州や地方団体の「予算」とは何か
 - ③加州議会に提出されたタンポン課税非課税関連法案を読む
 - ④上院法案 92 号(SB92)の分析
 - ⑤2つの法案の「立法目的」を比べる

⑥アメリカの租税立法違憲訴訟の類型

⑦タンポン課税違憲訴訟の実際

⑧予算法の縛りと女性権利擁護運動のはざま(以上、第8回報告)

◆連邦でのタンポン課税の展開 (以下、次回[9回]報告)

1 連邦所得税上の「医療費控除」とは

- (1) 連邦所得税の基本
- (2) 連邦個人所得税の計算構造
- (3) ⑥標準控除(定額控除)と⑦項目別控除(実額控除)
- (4) ⑦項目別控除(実額控除)
- (5) 項目別控除(実額控除)項目
- (6) 医療費控除の要件

2 医療費控除の対象「治療薬」および「医薬品」とは

- (1) 医療費控除制度におけるタンポン物品の所在
- (2) ケアーズ法が固い扉を開き、風穴があいた

3 アメリカの健康保険、医療費積立口座とは

- (1) アメリカの「医療費積立口座」とは何か
- (2) 医療費積立口座を通じたタンポン課税緩和策

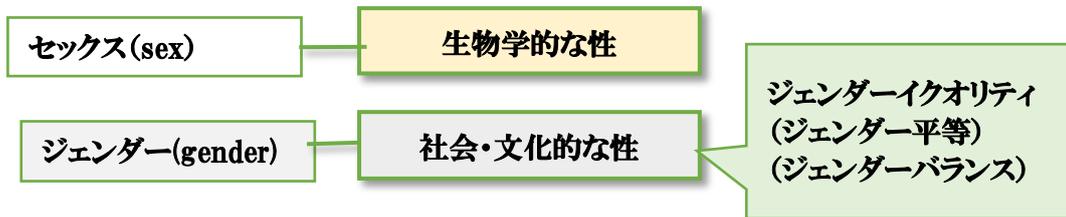
●むすびにかえて～わが国で問われるタンポン課税への対応

●はじめに～性差別課税と納税者の権利

- ・ 最近、わが国政府が決定した女性活躍の重点方針のなかでも「生理の貧困(Period poverty)」支援が前面に躍り出てきた。ところが、わが国の女性活躍方針、さらには納税者の権利運動では、タンポン課税に関する議論は皆無に近い常態にある。タンポン製品(生理衛生用品)への10%での消費課税は当たり前で、ほとんど異論がない。医療費控除やセルフメディケーション税制(医療費控除の特例)の対象物品にもなっていない。しかし、タンポン課税撤廃はグローバルな課題になっている。
- ・ 近年、税の世界でも、「ジェンダー(gender)」という言葉が、さまざまな場面で出てくる。このジェンダーという言葉は、生物学的な側面を指すセックス(sex)と区別し、社会・文化的な側面を指す概念として、使われている。つまり、「生物学的な性(sex)」と「社会的な性(gender)」との区別する意味で使われる¹。もっとも、こうした区別にくみするのには消極的な意見もある。
- ・ また、さまざまな論文を読むと、「ジェンダーイクオリティ(gender equality)」と「ジェンダーエクイティ(gender equity)」という言葉が出てくる。双方の違いを意

1 [Gender Equity Vs. Gender Equality: What's the Distinction? \(pipelinequity.com\)](https://pipelinequity.com/)

識して論文を書いているのかどうか定かではないものも少なくない。



- ・ この点について、国連教育科学文化機関 (UNESCO= United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization) は、次のように定義する 2。

国連教育文化機関(ユネスコ/UNESCO)

「ジェンダーイクオリティ(社会的・文化的な性)」とは、
× 男と女は同等という意味ではない。
○ **権利、義務や機会**は、**男性または女性として生まれたどうかによって**はならない、という意味である。

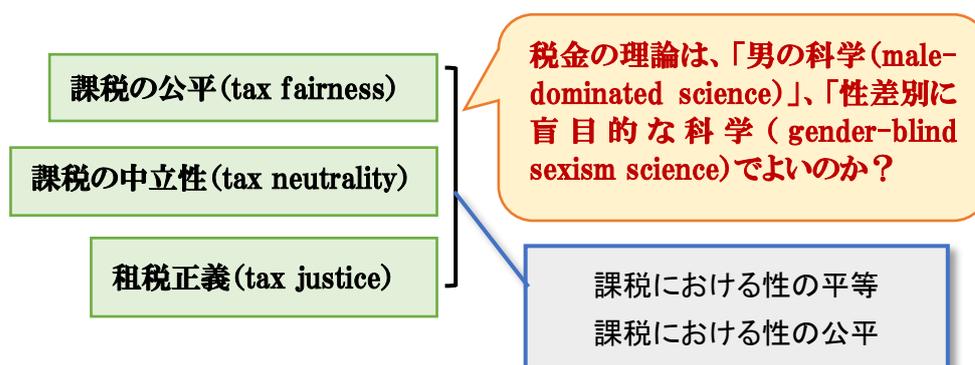
- ・ 「性の平等/ジェンダーイクオリティ(gender equality)」とは、男と女は同等という意味ではなく、権利、義務や機会、男性または女性として生まれたどうかによるのではないということの意味する。「性の公平/ジェンダーエクイティ(gender equity/gender parity)」とは、それぞれの特性に応じて、男性と女性とを公正 (fairness) に取り扱うということの意味する。
- ・ ちなみに、法律分野では、「エクイティ (equity)」の言葉は、コモンロー (common law) との対比において、「衡平法」とも邦訳される。
- ・ わが国では、政府広報などでは一般に、「性の平等/ジェンダーイクオリティ(gender equality)」は、「男女共同参画」と邦訳されている。しかし、今日、「gender equality」は、「男性 (man)」と「女性 (woman)」に加え、「同性 (same sex)」も含めて考える必要がある。「性の平等」、「両性・同性の共同参画」という邦訳の方が正鵠を射ているのではないか。

ジェンダーイクオリティ

× 男女共同参画
○ **両性・同性**の共同参画

2 [Gender equality and equity: a summary review of UNESCO's accomplishments since the Fourth World Conference on Women, Beijing 1995 - UNESCO Digital Library](#)

- ・ 「課税の公平 (fairness of taxation/tax fairness)」、「課税の中立性 (neutrality of taxation/tax neutrality)」などを問う「タックスジャスティス (tax justice/租税正義)」論³が、わが国でも盛んである。しかし、議論は久しく、「ジェンダー」論を捨象した形で進められてきたように見える。この背景には、租税論や租税法が長く、「男の学問 (male-dominated science)」あるいは「性差別に盲目的な学問 (gender-blind sexism science)」として存在してきたこともある。



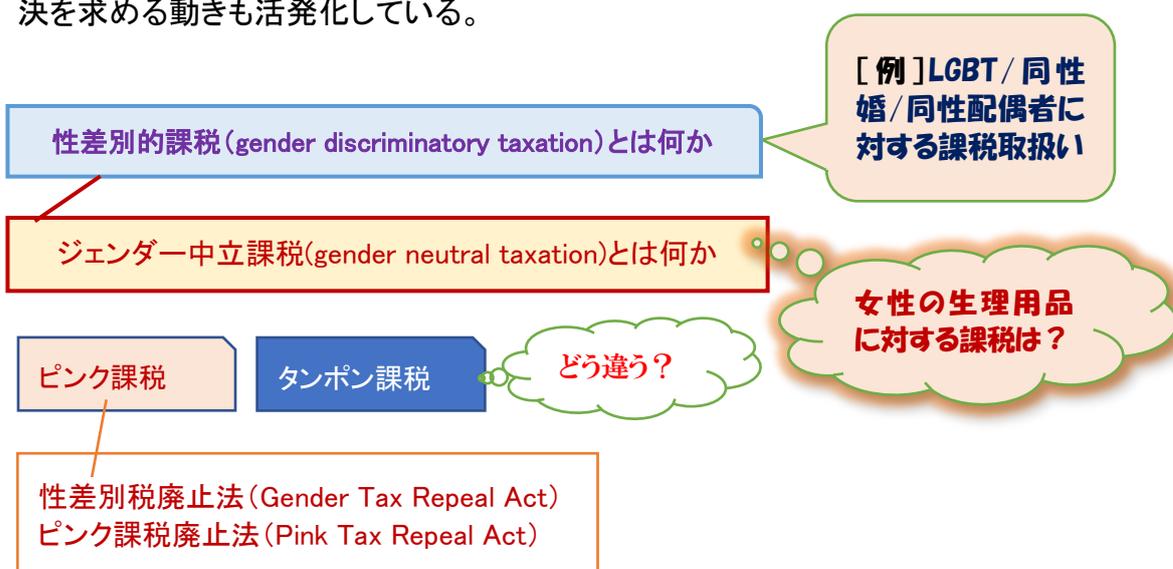
- ・ 近年、「課税における性の平等 (gender equality of taxation)」や「課税における性の公平 (gender equity of taxation)」を求める動きは世界的な広がりを見せている。国連 (UN)⁴ や国際協力開発機構 (OECD)⁵ をはじめとした多くの国際機関や欧州連合 (EU) や北米 (アメリカ/カナダ) はもちろんのこと、途上国 (up-coming countries) にも広く及んでいる。
- ・ この背景には、「性の平等または公平は基本的人権 (Gender equality or gender equity is a fundamental human right)」という認識のグローバルな高まりがある。伝統的な子女控除 (child tax credit) や配偶者控除 (suppose exemption)、夫婦合算申 (joint return) が問われている。勤労所得税額控除 (EITC=earned income tax credit) やコロナ禍緊急経済財政対策なども問われている。
- ・ これまで当然とされてきた租税政策や課税取扱いが、ジェンダーの平等、ジェンダーの公平、ジェンダー中立性 (gender neutrality) の面から洗い直しが求められている。

³ 租税正義 (tax justice) は、広義の社会正義 (social justice) の一部とされる。ここでは、政治哲学 (theories of justice) 上の課題について深く探求しない。「tax justice」は多義的な概念である。分析手法も多岐にわたる。一例として、See, Joseph M. Dodge, “Theories of Tax Justice: Ruminations on the Benefit, Partnership, and Ability-to-pay Principles,” 58 Tax L. Rev. 399 (2005). なお、筆者は、必ずしもドッジ理論にくみするものではない。

⁴ [European Institute for Gender Equality | European Institute for Gender Equality \(europa.eu\)](http://europeaninstitute.org/)

⁵ [Gender \(in\)equality - OECD](http://www.oecd.org/gender/)

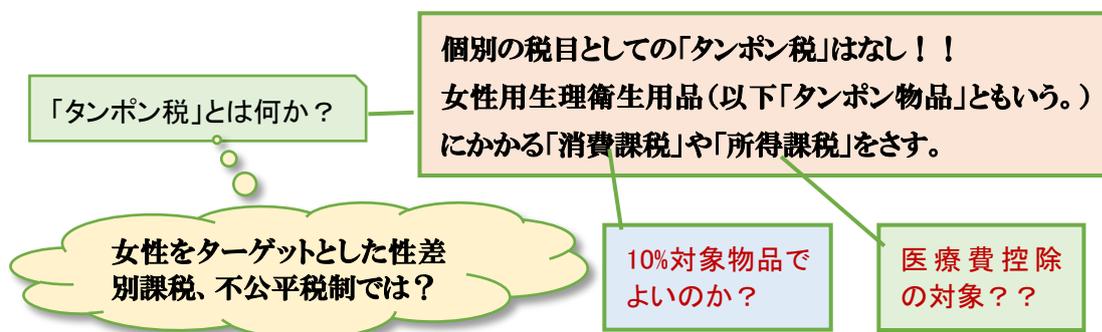
- ・ 性差別 (gender discrimination/sexism)、セックス (sex) ないしジェンダー (gender) に基づく差別課税 (discriminatory taxation)、不公平な課税 (unfair taxation) をジャブジャブ洗濯する作業が世界規模で進められている。とりわけ、先進各国では、LGBT (レズビアン、ゲイ、バイセクシュアル、トランスジェンダー) に対する差別的な各種税制や課税取扱いが頻繁に議論されている。同性婚 (same sex marriage) を法認する国も増えている。これに伴い、同性配偶者 (same sex spouse) に対する税制や課税取扱いについて、行政や立法段階での見直しが進んでいる。司法による解決を求める動きも活発化している。



- ・ 近年、女性差別の税制または課税取扱いとして見直しのターゲットとされているのが、「タンポン課税 (tampon tax)」や「ピンク課税 (pink tax)」である。タンポン課税、すなわち女性の生理衛生用品などに対する消費課税が、性差別につながることを理由に問題視されているのである。アメリカでは違憲訴訟にまで至っている
- ・ 一方、ピンク課税、すなわち女性用化粧品などが、概して高価格であることから、価格差が女性に対する性差別課税と同じであるという論理に基づき問題視されているのである。物品やサービスに対する男女間の価格差別を禁止する立法、つまり「性差別税廃止法 (Gender Tax Repeal Act)」ないし「ピンク課税廃止法 (Pink Tax Repeal Act)」制定で格差解消をめざす動きが高まりをみせている。加えて、同性婚 (same-sex marriage) をめぐる課税の動きも目が離せない。
- ・ こうした世界の流れを視野に入れれば、わが国でも、性差別課税、不公平税制の典型とされる「タンポン課税」の問題に向き合っていくことは理にかなう。
- ・ そこで、今回の報告では、タンポン課税をめぐる世界の動き、とりわけアメリカ州レベルでの法廷闘争と立法府との動きに焦点をあてて、検証してみる。

◆「タンポン課税」とは何か

- ・ 「タンポン」とは、さまざまな女性用生理衛生用品（タンポン、パンティライナー、生理用スポンジ、生理用ナプキンなど。以下「タンポン物品」、「生理衛生用品」、「生理用品」ともいう。）をさす。
- ・ 「タンポン課税(tampon tax)」とは、こうしたタンポン物品/生理衛生用品にかかる消費課税や所得課税をさす。
- ・ 個別の税目としても「タンポン税」があるわけではない。
- ・ タンポン課税は、女性をターゲットとした性差別課税、不公平税制にあたるかどうかグローバルに問われている。

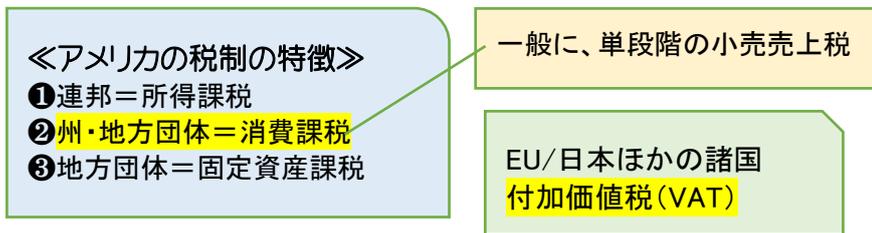


- ・ わが国や EU 加盟国をはじめとして多くの諸国では、国レベルで多段階 (multi-stage) の付加価値税 (VAT/GST) を導入している。
- ・ これに対して、アメリカの場合、連邦 (国) レベルでの付加価値税 (VAT/GST) を導入していない。消費課税は一般に、単段階 (single-stage) の売上税 (使用税を含む。以下、使用税を含む意味で、たんに「売上税」ともいう。) の形で州や地方団体 6 レベルで導入している⁷。
- ・ このことから、タンポン課税問題を比較点検する場合には、国税として付加価値税の形で消費課税を導入している国と、消費課税を州・カウンティその他の地方団体レベルで導入して国があることを認識しておくことが大事である。

6 「地方団体 (localities)」とは、州が設置したカウンティ (county/郡)、およびカウンティ内に所在する、シティ (city/市)、タウン (town/町)、ベレッジ (village/村)、学校区 (school district) のような法人格のある団体をさす。

7 2021 年 6 月現在、売上税を導入していない州は、次の 5 州である。アラスカ (ただし、地方団体のみ)、オレゴン、モンタナ、デラウェア、ニューハンプシャーである。See, Tonya Moreno, "The Five U.S. States Without Sales Tax," The Balance (as of March 12, 2021). <https://www.thebalance.com/states-without-a-sales-tax-3193305>

なお、邦文での分析として詳しくは、拙論『アメリカの州売上税法の構造(上)・(中)・(下)』税理 32 巻 2 号・6 号・7 号、拙稿「アメリカの売上税法の研究(上)・(下)」朝日法学論集 2 号・3 号参照。



- ・ タンポン課税は性差別的であると認識することに慎重な姿勢を崩さない国もある。政治家や税研究者などについても同じことがいえる。

オバマ(Barack Obama)元米大統領は、現職時代に、「なぜいまだタンポン課税が存在するのか」の問いに答えを探るヒントを投げかけた。「売上税法を仕上げる議会が生理を体験できない男たちに支配されているからではないか？」と1

- ・ カリフォルニア州(以下「加州」ともいう。)のニューサム知事(Governor Gavin Newsom)は、当初、女性の生理について公言することにためらいがあった、と吐露している。
- ・ リベラルな民主党支持者の多いブルーステート(blue state)の1つである加州の若手の知事(1967年生れ)でさえこのような認識なわけである。その後、ニューサム知事は、認識不足を反省し、タンポン課税撤廃立法に向けて動くことになる。そして、迷走し遅々として進行しなかった加州での課税撤廃立法への道を拓いた8。

◆消費課税におけるタンポン課税の所在

- ・ タンポン課税は、女性が避けようのない生理(feminine hygiene is not a choice)用必需品であるタンポン物品の消費を課税対象にすることになる。

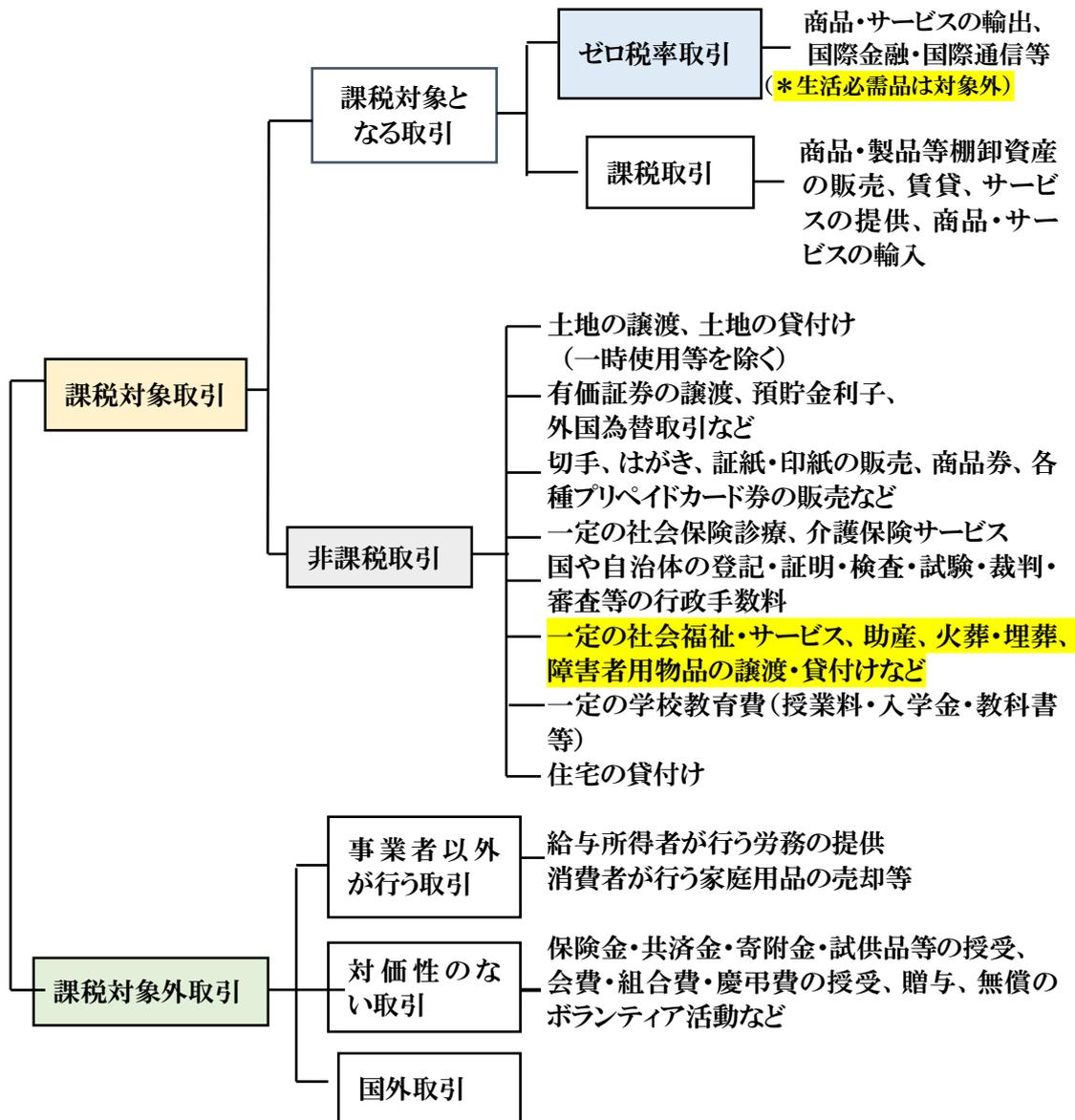
タンポン物品は、世界の人口の半数を占める女性が、毎月おおよそ1週間、30年間程度の使用が不可欠となる。女性1人あたり一生涯でおおよそ12,000タンポン物品を消費することになる！！

タンポン課税をめぐる納税者運動では、こうした女性が逃れられない理由に配慮せずに課税することは、制度的な性差別的課税(tampon tax is systematic discrimination against women and girls)の典型！！

8 See, Kathleen Ronayne, “California governor wants to end tax on tampons, diapers,” AP (May 8, 2019).

- ・ わが国の場合、付加価値税を、消費税の名称で、国税として導入している。
- ・ わが国のコンテキストでタンポン課税を議論する場合には、消費税の課税対象および課税対象外となる取引の基本的な構図を確認しておく必要がある。簡潔に図説すると、次のとおりである。

【図表 1】 わが国での消費税の課税対象・対象外取引の類型



- ・ 今日、タンポン課税は性差別的であると認識する国が確実に増えてきている。こうした国であっても、具体的な対応策は異なる。一般に、消費課税として付加価値税

(VAT/GST)や個別消費税(excise)を導入する諸国においては、タンポン物品を非課税取引とすることで対応する例が多い。

- ・ また、課税取引とするにしても複数税率を敷いている場合には軽減税率の対象とする例もある。
- ・ 加えて、ゼロ税率(domestic zero-rate)を導入している場合には、その対象としている例もある。(*わが国では、輸出免税のみで、税込減を嫌う財政当局の考えが一人歩きし、政府内での一連の税制論議において、国内ゼロ税率[適用対象は生活必需品・サービス]の導入の議論自体が意図的にシャットアウトされている。)
- ・ 一方、州レベルで売上税の形で消費課税を導入するアメリカなどでは、タンポン物品を非課税取引とすることで対応してきている。

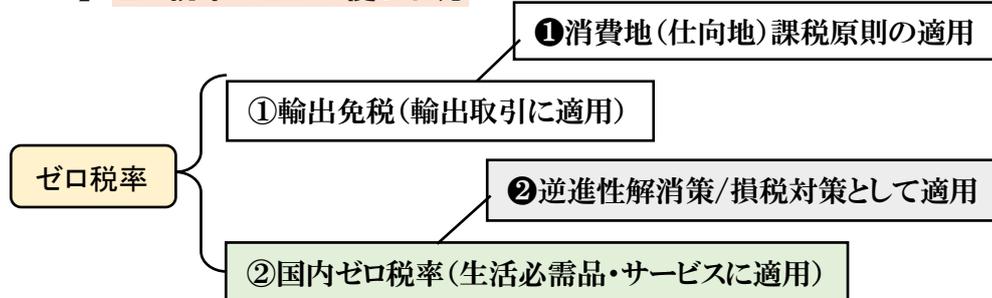
《付加価値税でのタンポン課税緩和策のアラカルト》

- ①非課税措置
- ②軽減税率
- ③ゼロ税率

《単段階の小売売上税でのタンポン課税緩和策のアラカルト》

- ①非課税措置
- ②軽減税率

【コラム】ゼロ税率の2つの使われ方



* イギリス、カナダ、オーストラリア、アフリカ諸国など旧英国領諸国(British Commonwealth of Nations)では、②逆進性解消策/損税対策として、非課税や軽減税率ではなく、②国内ゼロ税率(domestic zero-rate)を幅広く採用する。ゼロ税率は、非課税とは異なり、売上に0%で課税されることから、税額計算において、仕入にかかった税額は控除・還付の対象となる。例えば、生活必需品や公的保険適用医療サービスなどがゼロ税率適用になっている。

■付加価値税の①免税取引/ゼロ税率取引と②非課税/仕入課税取引(10%)

《標準税率取引》 【Standard rate supply】	《免税取引/ゼロ税率取引》 【VAT-free supply】	《非課税取引/仕入課税取引》 【Input taxed supply】
仕入(input)税率[10%] 金額(1,000)税額 [100]	仕入(input)税率[10%] (1,000) [100]	仕入(input)税率[10%課税] (1,000) [100]
売上(output)税率[10%] 金額(1,500) 税額[150]	売上(output)税率[0%] (1,500) [0]	売上(output) [非課税] (1,500) [Nil]
VAT 申告税額 50	VAT 還付税額 100	VAT 仕入税額控除不可

- ・ わが国では、消費税導入論議が盛んになってきた時期から、政府税調や財政当局が、国内ゼロ税率導入の封殺に躍起となっていた。
- ・ 日本医師会なども、当時は勉強不足で、保険診療などが非課税なら無税なのだから「まあイイか」の対応、非課税だと、仕入税額控除ができないことなど、あまり深刻にとらえていなかったようにみえる。

■消費税導入時にゼロ税率の採用に否定的な政府税調（財務省）の主張

① 1993(平成5年)11月19日:政府税調「今後の税制のあり方についての答申」 いわゆるゼロ税率の設定については、消費税も負担を全く負わない分野を認めることにほかならず、広く消費の負担を求めるとい消費税の趣旨に反すること、課税ベースを侵食すること、納税コスト・徴税コストを膨大にすること、事業者や消費者の間に新たな不公平感を惹起すること等から、その採用は認めがたい。
② 1994(平成6年)6月21日:政府税調「税制改革についての答申」 いわゆるゼロ税率の設定については、広く消費の負担を求めるとい消費税の趣旨に反すること、課税ベースを侵食すること、納税コスト・徴税コストを膨大にすること、事業者や消費者の間に新たな不公平感を惹起すること等から、その採用は認めがたい。
③ 2000(平成12年)7月14日:政府税調「わが国税制の現状と課題」 ゼロ税率の設定は、……問題もあります。したがって、ゼロ税率の採用は認めがたいものと考えます。
④ 2002(平成14年)6月14日:政府税調「あるべき税制の構築に向けた基本方針」 非課税範囲の拡大やゼロ税率の採用については、消費一般に対して広く公平に負担を求めるとい消費税に特徴を大きく損なうなどの問題があることから適当ではない。

◆タンポン課税見直しの動きをグローバルに探る

1 時代の変化を映す世界の動き

- ・ タンポン課税見直しのグローバルな動きをおおまかにまとめてみると、次のとおりである。

【図表 2】世界のタンポン課税見直しの主な動き

- ・ **2004 年** ケニア (Kenya) では、生理用品に対する国レベルの売上税を非課税とした⁹。その後、2011 年に、生理用品に対する関税を撤廃した¹⁰。
- ・ **2015 年** カナダでは、連邦議会は、多くの国民からのオンライン請願を受けて、生理用品への付加価値税 (GST/HST) をゼロ税率 (domestic zero-rate) で課税することにした¹¹。しかし、生理用品に対する関税を撤廃していない¹²。
- ・ **2015 年** フランスは、久しく生理用品をぜいたく品に分類し 20% で付加価値税を課してきた。しかし、議会は、女性権利擁護団体の求めに応じて、2015 年 12 月から生活必需品に分類替えし、5. 5% で課税することにした¹³。
- ・ **2018 年** コロンビアでは、憲法裁判所が、ジェンダーの平等の観点から生理用品に対する 5% の消費課税を違憲とする判断を下した¹⁴。
- ・ **2019 年** オーストラリアは、連邦付加価値税 (GST) において、生活必需品等に対して国内ゼロ税率 (domestic zero-rate) を適用してきた。しかし、コンドームは生活必需品に分類されているのに対して、生理用品は生活必需品に分類されていないことで、久しく 10% で課税されてきた。しかし、18 年間の市民運動を経て、2019 年 1 月 1 日以降、ゼロ税率が適用された¹⁵。
- ・ **2020 年** ドイツでは、久しく生理用品をぜいたく品に分類し 19% で付加価値税

9 See, Hallett, “What Kenya Can Teach the U.S. About Menstrual Pads,” NPR (May 10, 2016).

10 See, Gina Reiss Wilchins, “Kenya & Menstrual Equality: What You Didn’t Know,” Huffpost (Mar.29, 2017).

11 See, Government of Canada, Notice of Ways and Means Motion Concerning GST/HST and Feminine Hygiene Products (May 28, 2015).

12 See, Mike Moffatt, “The ‘tampon tax’ is gone, but the ‘tampon tariff’ lives on,” MACLEAN’S (June 10, 2015)

13 Joe Stone, “French parliament votes to cut ‘tampon tax’ VAT on women’s sanitary products” Independent (Dec. 15, 2015).

14 [Colombian Constitutional Court Finds VAT on Sanitary Towels is Unconstitutional — Orbitax News](#)

15 See, Janet Rice, “Tampon tax scrapped in Australia after 18-year controversy,” BBC News (3 Oct. 2018). なお、オーストラリアの国内ゼロ税率についてわかりやすい説明としては、石村耕治編『現代税法入門塾（第 10 版）』（清文社、2020 年）257 頁以下参照。

(Umsatzsteuer)を課してきた。しかし、連邦議会は、2020年1月1日から生活必需品に分類替えし、7%[コロナ禍特例減税期は5%]で課税することにした(法12条)¹⁶。

- ・ **2021年** イギリスでは、2020年末まで生理用品はぜいたく品に分類され、5%の付加価値税(VAT=Value Added Tax)が課税されていた。女性権利擁護団体の「ストップ・タクシング・ピリオズ(Stop Taxing Periods)」キャンペーンのもと、20年以上にもわたる粘り強いタンポン課税撤廃運動が続けられてきた。それが、イギリスのEU離脱で、EU付加価値税の縛りがなくなり、イングランド議会在、2021年1月1日からタンポン課税を撤廃した¹⁷。

- ・ EUの付加価値税指令(EU VAT Directive)18は、加盟国に対して衛生用品の最低でも5%でも(最高税率15%~最低税率5%)課税するように求めている(98条関係別表III(3))。
- ・ この指令の縛りを受けて、EU加盟各国は、原則として、国内税法でタンポン物品を非課税とすること、ないし国内ゼロ税率(domestic zero-rate)を適用することは認められていない。
- ・ ただし、アイルランドは、同国の付加価値税法で、タンポン物品に対するゼロ税率を適用している。これは、グランドファーザー条項【その課税取扱いがEUのVAT指令の制定以前に存在していたことを理由にその継続を認める例外】の適用があるからである。

【コラム】 EUの指令(directive)と規則(regulation)とはどう違う

EUの「**指令**(directive)」は、加盟国政府に対して直接的な法的拘束力があるが、企業や個人には直接適用されない。個々の加盟国に効力を及ぼすには、加盟国の国内立法が必要である(EU条約249条3項・10条1項)。すなわち、一定期間内(EU官報掲載後3年以内)に加盟国の国内法に置き換えられなければならない。加盟国には一定の範囲内で立法裁量がある。

これに対して、EUの「**規則**(regulation)」は、加盟国の国内法に優先して、加盟国の政府や企業、個人に直接適用される。すなわち、加盟国の政府等を直接法的に拘束する。このため、加盟国の国内立法は不要である。

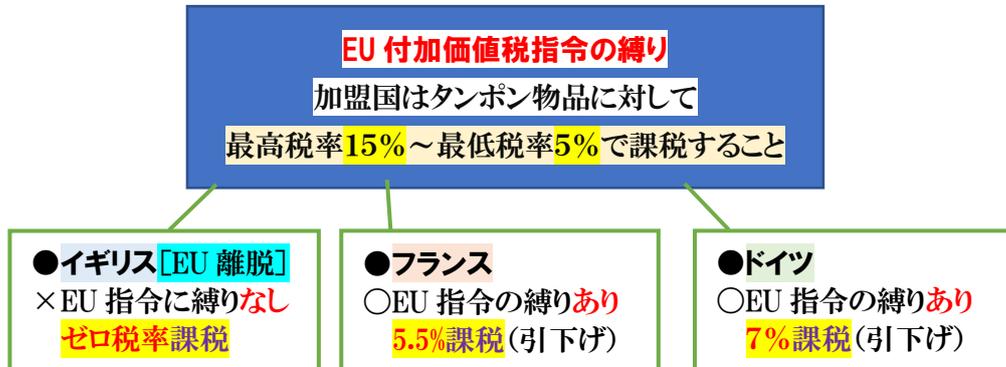
16 See, Joe McCarthy, "Germany Reclassifies Tampons as 'Necessary' Instead of a 'Luxury'", Global Citizen (Nov. 13, 2019).

17 Tampon tax abolished from today - GOV.UK (www.gov.uk); House of Commons, UK Parliament VAT on sanitary protection (11 March 2021)

<https://commonslibrary.parliament.uk/research-briefings/sn01128/>

18 付加価値税の共通システムに関する2006年11月28日付理事会指令2006/112/EC(VAT指令)(Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax)

■ EU 付加価値税指令と EU 諸国でのタンポン課税対応



- ・ イギリスは、EU 離脱 (Brexit) 後、EU の付加価値税指令の縛りがなくなり、タンポン物品をゼロ税率適用対象に見直すことができた。これで、実質的にタンポン物品消費者の税負担をなしにできた。
- ・ フランスは、EU 付加価値税指令の縛り (最高税率15%～最低税率5%) があることから、タンポン物品に対する付加価値税を最低税率に近い5.5%に引き下げた。
- ・ ドイツも、タンポン物品に対する付加価値税率を最低税率の5%に引き下げた。
- ・ 仏独など加盟国政府筋からは、EU 付加価値税指令自体を見直さなければイギリスには続けないという本音も見え隠れする。
- ・ アフリカ諸国でも、イギリス税法の伝統を継受する諸国では次々と、タンポン物品をゼロ税率適用対象とする見直しをすすめている。

1 ゲームチェンジで勝ち残るアメリカでの動き

- ・ アメリカで、消費課税は、一般に州 (および地方団体) が、単段階の売上税 (single stage sales tax) の形で導入している。タンポン課税が本格的にスポットライトを浴びたのは 2015 年にいたってからのことである。
- ・ それ以前は、タンポン物品に課税していなかったのは、おおよそ 10 州であった 19。売上税自体を導入していないこと、または売上税上、医療物品などの取引を非課税取引としていたことが理由である。
- ・ その後、イリノイ州 (IL)、コネチカット州 (CT) およびワシントン D.C. が、売上税上タンポン物品を非課税取引とする州税法改正を行った。
- ・ 2016 年に、ニューヨーク州 (NY)、フロリダ州 (FL) およびオハイオ州 (OH) において、タンポン物品に課税するのは、連邦憲法修正 14 条 [法の平等保護 (equal

19 See, Olivia Harrison “Does Your State Still Have a Tampon Tax?,” *Refinery 29* (Nov. 20, 2019).

protection clause)]や[適正手続条項 (due process clause)]、州憲法に規定する同様の条項に違反するとして、納税者が違憲訴訟を提起した。

- ・ この種の納税者訴訟を受けて、これらの州では、その後3年以内に、タンポン物品に対する非課税措置が実現した。
- ・ 2018年に、ネバダ州(NV)が住民投票でタンポン物品に対する非課税措置を講じることを決めた。
- ・ ゲームチェンジャーである「ピリオドイコリティ(Period Equality)」のような女性権利擁護団体は、「生理期間、無税(Tax Free. Period)」をキャッチに活発な活動を続けている。「生理の貧困の解消(End Period Poverty)」、「血税(Tax on Blood)」の撤廃を求めて女性の権利擁護運動を展開している²⁰。諸州の政府に対して、女性の生理物品/生理衛生用品の無償配布やこれら物品に課税をしないように精力的なロビーイング(働きかけ)を行っている。
- ・ ゲームチェンジャーによるタンポン課税撤廃に向けた巧みな法廷闘争、諸州での精力的なロビーイングの結果は、目に見えて形で表れてきている。
- ・ 2021年現在、CT(コネチカット州)、FL(フロリダ州)、IL(イリノイ州)、OH(オハイオ州)、NV(ネバダ州)、NY(ニューヨーク州)、RI(ロードアイランド州)、UT(ユタ州)、VT(バーモント州)、WA(ワシントン州)、カリフォルニア州(CA)が、タンポン課税の撤廃または撤廃を決めている。

【解説】もっと知りたいアメリカの州・地方団体の仕組みと課税権

アメリカには50の州がある。州は、カウンティ(counties/郡)、その域内の設置された各種地方団体(municipality/locality)からなる²¹。カウンティは、州により州内全域に設置されている。一方、地方団体には、シティ(city)やタウンまたはタウンシップ(town, township)、ボロー(borough)、ベレッジ(village)などがある。多くの地方団体はカウンティの管轄のもとに、そのカウンティ内に設置される。カウンティでは対応しきれない住民サービスを提供する。地方団体は、一般に州憲法または州法に規定する設置手続を踏む地域住民の発議により誕生する。

ほとんどの州では、地方団体の自治権を強めるためにホームルール制度を導入している。ホームルール制度のある州では、住民から選出される憲章委員会が地方団体の基本的な組織や権限、義務を定めたホームルール憲章(home-rule charter)を起草する。この憲章案はマスメディアを使い有権者に周知したうえで一般投票にかけられ、過半数の承認が得られれば採択される。一方、ホームルール憲章によらない地方団体の設置は、州の一般法の定めによ

²⁰ [Period Equity](#)

²¹ 一般目的地方政府、あるいは、わが国でいう基礎自治体に相当するとみてよい。

る。ホームルール制度は多様であるが、大きく次の2つに分けられる。

①インペリオ・ホームルール制度 (Imperio Home Rule Doctrine) 地方団体の「純粋な地方的事務 (purely local affairs)」については、州立法府の関与 (state preemption) を排除する。つまり、地方団体は、「州全体にかかわる問題 (matters of state-wide concern)」を除いて、自治事務 (local sovereignty) として立法しかつ執行できる。

②レジスレイティブ・ホームルール制度 (Legislative Home Rule Doctrine) 州法に違反しない範囲で地方自治団体の決定を尊重する。このルールのもとでは、州が地方団体に優越する (state supremacy) 。

前記①と②の違いは絶対的なものとはいえない。こうした2分論には異論もある。とりわけ、多くの州では、ホームルール制度を採用するカウンティその他の地方団体の自主課税権を制限するための憲法改正を繰り返している。地方団体の自主課税権を抑制し、州による中央集権を強める狙いである。

アメリカの連邦憲法には、「地方自治 (local sovereignty)」についての規定がない。伝統的に、地方自治に関する事項は純粋な州の問題ととらえられてきたからである。また、わが国の地方税法のような「粹法」「モデル法」もない。各州は、州や地方団体の基本的な事項については、州憲法で定める。また、「地方自治」については、ホームルール憲章の持つかどうかを含め、各州が州憲法や州法で定める。この結果、州税制やカウンティその他の地方団体税制の具体的内容は、州や地方団体によりにことごとく異なる。州その他の地方団体の売上税立法は、大きく次の2つに分けられる。

①州税法に基づいて課税すること (state preemption) になっている州
[例: ニューヨーク州、カリフォルニア州、フロリダ州など]

②州が許容する範囲内で地方団体 (とりわけホームルール自治体) の議会は独自に税率を決めることができることになっている州 [例: イリノイ州、オハイオ州など]

このように、カウンティその他の地方団体が、独自の課税権 (independent fiscal power/taxing power) を有するかどうかは、それぞれの州憲法や州制定法 (税法典) による。仮に、カウンティないし地方団体に独自の課税権が付与されており、かつ、タンポン物品に対する売上税が、州、カウンティ、シティの3者に及んでいるとする。この場合、現行の課税取扱いを変更するには、それぞれの立法府 (議会) による法改正手続が必要になることもある。

なお、①の州か②の州かと、前記①インペリオ・ホーム制度の州か②レジスレ

イティブ・ホームルール制度の州かの間には明確な相関性を見出すことはできない。

《いくつかの州とホームルール制度のタイプ》

- ・イリノイ州[レジスレイティブ] (65 ILCS 5/1-1-5)
- ・ニューヨーク州(NY州)[インペリオ] (NY Const Art IX, § 2)
- ・フロリダ州[インペリオ] (Fla. Stat. § 166.021)
- ・カリフォルニア州[インペリオ] (Cal 憲法 XI §§ 3(a), 4(g), 5 & 6 County & City charters)
- ・オハイオ州[インペリオ] (Oh. Const. Art. XVIII, § 7 Municipal charter)

《州議会の特徴:一般的に2院制》

- ◎連邦議会 (Congress): 2院制 上院 (Senate)、下院 (House of Representatives)
 - ◎州議会 (Legislature): 2院制 上院: 「Senate」(議員の任期 4 年)、下院: 「House of Representatives」、「House of Delegates」、「State Assembly」(議員の任期 2 年)
- ※各州により名称は異なる。全米50州のうち、ネブラスカ州のみ 1 院制

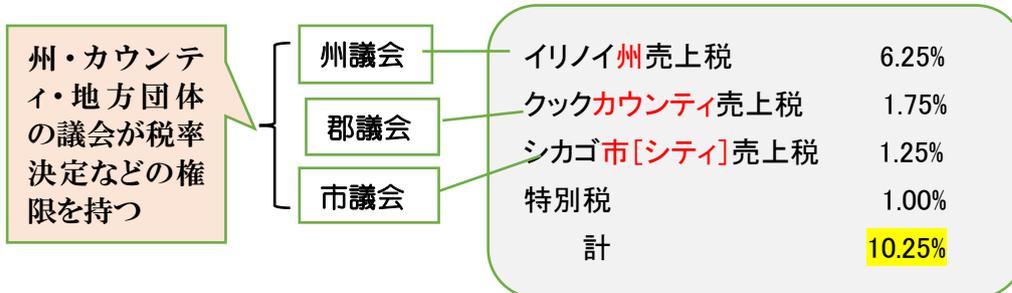
◆アメリカ諸州でのタンポン課税見直しの展開

- ・アメリカにおいて、女性が 1 人あたり生涯に支出するタンポン関連負担は、平均で 18,171 ドル(税抜)に上るとの計算が示されている。この計算に基づくと、女性は、この消費額に諸州の売上税率(7%~10%台)で租税負担を求められることになる。

アメリカ人女性生涯のタンポン物品支出: 平均で 18,171 ドル(税抜)

州・カウンティその他に地方団体の売上税率は7%~10%台

■イリノイ州シカゴ市消費者が負担する売上税率



■フロリダ州マイアミ市消費者が負担する売上税率

フロリダ州売上税	6.00%
ベイカウンティ売上税	1.00%
マイアミ市[シティ]売上税	—
計	7.00%

■ ニューヨーク市消費者が負担する売上税率



■カリフォルニア州ロングビーチ市消費者が負担する売上税率

カリフォルニア州売上税	7.25%
ロスアンゼルスカウンティ売上税	2.25%
ロングビーチ市[シティ]売上税	0.75%
計	10.25%

◆アメリカ諸州でのタンポン課税撤廃に向けた法廷闘争の展開

- ・ タンポン課税違憲訴訟は、売上税の負担額の多寡を争点とするものではない。女性が使用するタンポン物品に対する課税は、女性をターゲットとした性差別的課税にあたり、連邦憲法修正 14 条[法の平等保護(equal protection clause)]や[適正手続条項(due process clause)]、さらには州憲法に規定する同様の条項に違反するかどうかを問うものである。

諸州でのタンポン課税違憲訴訟の理由

- ×負担額の多寡
- 女性だけが使用するタンポン物品に対する課税(性差別)

連邦憲法修正 14 条[法の平等保護]や[適正手続条項]さらには&州憲法の同様の規定違反が根拠

- 以下に、ニューヨーク州(NY 州)、フロリダ州、そしてカリフォルニア州(加州)を取り上げて、タンポン課税をめぐる裁判(法廷)闘争と州議会(立法府)の対応状況を紹介します。

1 ニューヨーク州でのタンポン課税違憲訴訟と議会での課税撤廃の動き

- 全米の各種女性権利擁護団体は、かねてから「生理の貧困の解消(End Period Poverty)」に向けて積極的なキャンペーンを展開している。納税者団体とスクラムを組み、タンポン課税は性差別課税であり、人権侵害、憲法違反であるとして、その廃止を声高に主張してきている。雑誌『コスモポリタン(Cosmopolitan)』も、こうしたキャンペーンをバックアップしてきている。
- 隣国カナダでは、2015 年に、女性権利擁護団体などによるオンライン請願が連邦政府を動かし、タンポン課税の撤廃にこぎつけた。

(1) ニューヨーク州の売上税の仕組みを学ぶ

- ニューヨーク州の場合、州や地方団体の売上税(sales tax)は、州憲法に加え、州税法に基づいて課税されるルールになっている。
- このことから、NY 市議会には、タンポン課税を改廃する立法権限がない。州議会や州知事に勧告することを決議するに過ぎない。

■ ニューヨーク市消費者が負担する売上税率



- ・ ニューヨーク(NY)州の売上税率は、消費者が物品やサービスを購入する地域により異なる。ニューヨーク市(NY city)を例にすると、同市は、ニューヨーク州(NY state)のニューヨークウンティ(NY county)内にある。したがって、ニューヨーク市(NY city)の消費者が負担する売上税率[2021年]の内訳は、州(state)売上税が4.000%、NYカウンティ(county)が0%、NY市(city)売上税が14.875%である。
- ・ なお、売上税は、消費者からの「預かり金税(trust fund tax)」であるとされる。このため、事業者登録をした納税義務者(registered sales tax vendor)に求められる申告納税回数は多い。しかし、事業者の事務負担を考慮し、NY州の場合、課税期間は、納税義務者である事業者は、預かり税額により、毎月、3か月ごと²²、1年のいずれかである。申告期限は各課税期間の翌日から20日以内である。事業者は、州の租税財政省(DTF=Department of Taxation and Finance)に対して、州と地方団体分(シティなどの事業者はシティ分、シティなどの域外の事業者はカウンティ分)を一緒に確定申告をする。事業者によっては、電子申告(e-file)が義務付けられる²³。
- ・ NY州の売上税収の地方団体(カウンティ、シティ、学校区のような特別区など)への配分までのプロセスは、やさしくいえば、次のとおりである。①申告売上税額を州の租税財政省(DTF)が、毎月2~3回、売上税収(sales tax revenues)を集計する。②DTFの主任会計官(Principal Accountant)が、かなり複雑な法定配分基準(distribution formula)に従い、各地方団体に配分(distribution)する額を証する「歳入分配証書(Revenue Distribution Certification)を作成する。③州税法にもとづき、州税長官(State Tax Commissioner)が、州会計検査役(Comptroller)に提出し、精査を求める²⁴。

(1) ニューヨーク市議会の動き

- ・ ニューヨーク(NY)市内の女性権利擁護団体などは、ニューヨーク市議会(New York City Council、以下「NY市議会」という。)議員に対し、「生理の貧困」解消のための生理用品の無償配布と課税撤廃を働きかけた。
- ・ 2016年3月22日に、NY市議会には、市当局に生理用品の無償配布を義務付けるため、次のような3本の法案(NY州行政法典改正法案)と、1本の決議案が提出された。

²² 例えば、3か月ごとの場合、事業者は、州の租税財政省(DTF)に対して、様式ST-100 [ニューヨーク州・地方4半期売上・使用税申告書(Form ST-100 Form ST-100, New York State and Local Quarterly Sales and Use Tax Return)]を用いる。

²³ See, [Sales and use tax \(ny.gov\)](https://www.ny.gov)

²⁴ See, [DTF, County Sales Tax Distributions and Withholdings](#) [County Sales Tax Distributions and Withholdings | Office of the New York State Comptroller](#)

- ・ 決議案は、市議会が、州議会と州知事に生理用品に対する州と州内の地方団体の売上税や使用税 25(以下、双方を一括して「売上税」ともいう。)を非課税とする税法改正を行うように求めるものである。

【図表3】 NY 市議会に提出・成立した法案および決議案

①	市刑務所収監者への無償の生理用品の備付義務付け法案	(2016年法案1122-A号)	2016年3月22日提出、2016年7月13日成立
②	ホームレスシェルター(temporary shelters)への無償の生理用品の備付義務付け法案	(2016年法案1123-A号)	2016年3月22日提出、2016年7月13日成立
③	学校への無償の生理用品の備付義務付け法案	(2016年法案1128-A号)	2016年3月22日提出、2016年7月13日成立
④	州議会および州知事に生理用品に対する州と州内の地方団体の売上税/使用税を非課税とする税法改正を行うように求める決議案	(2016年決議案1012-A号)	2016年3月22日提出・決議

- ・ 2016年6月、ニューヨーク市のディブラシオ(Bill Di-Blasio)市長は、市刑務所、市内のすべてのホームレスシェルターや公立学校に無償の生理用品を備え付けることを義務付ける市議会が制定した改正法に署名をした²⁶。
- ・ この法律は、女性が生理用品に平等にアクセスできる権利を保障する全米で最初のものとなった。

25 売上税 (sales tax) は州内で物品を販売する際に課税されるが、州際取引については課税が免除される。代わりに物品の移出先の州で使用税 (use tax) が課税される。例えば、ニューヨーク州 (NY州) に居住する最終消費者Nが、パソコン (PC) をカリフォルニア州 (加州) 内に拠点を置くC社からオンラインで購入したとする。この場合、Nは、加州では売上税を免除されるが、代わりにNY州で使用税を納める義務が生じる。税法上は、加州のC社がNY州で事業を営んだことになり、C社は消費者から使用税を徴収する義務を負う。Nは支払い時にはPC代金とNY州の使用税を支払う。原則として、使用税は売上税と同率である。使用税は、売上税の補完税である。なお、近年、州の使用税は、デジタルプラットフォームを介したネット取引課税、いわゆる「アマゾン税 (Amazon tax)」との関連で新たな課題となっている。See, e.g., Jessica Nicole Cory, “The Gap Created by E-commerce: How States Can Preserve Their Sales and Use Tax Revenue in the Digital Age,” 8 Okla. J. L. & Tech. 57 (2012); James G. S. Yang *et al*, “The Updated Status of Internet Commerce Tax Law,” 20 No.2 J. Internet L. 3 (2016).

26 See, Press Release, Office of the Mayor, de Blasio Signs Legislation Increasing Access to Feminine Hygiene Products for Students, Shelter Residents and Inmates (July 13, 2016).



●ディブラシオ市長の法案署名現場となった学校 (public use)

- ・そこには巧みな戦略があった。NY州議会は、保守的な住民が多く住む地域から選出された議員多い。ニューヨーク(NY)市とは大きく異なる。女性権利擁護団体サイドからすれば、リベラルな住民や議員の多いNY市から攻めた方が成果を得やすい。
- ・事実、この戦略は成功し、NY市は全米に先駆けて「生理の貧困」の解消の先鞭をつけた。それと同時に、NY市議会からタンポン物品への課税撤廃に向けたメッセージをNY州議会に送ることもできた。まさに、一挙両得であった。

(2)タンポン課税違憲訴訟の提起

- ・女性権利擁護団体は、以前からNY州議会にタンポン課税廃止に向けて攻勢をかけていた。しかし、州議会での廃止立法は、終着点が見えないまま進んだり、停まったりしていた。そこで、情勢権利擁護団体は、出口戦略を考えた。闘いの場を司法にも広げることにした。
- ・2016年3月3日、NY州住人である5人の女性グループは、NY州裁判所に対して、集団代表訴訟(class action)を提起した。このケースは、サイバート対NY州税財政局(Seibert v. New York State Department of Tax and Finance)事件と呼ばれる。
- ・本件において、原告は、NY州税法が、女性が使用するタンポン物品(女性用衛生用品)に対し売上税や使用税(NY税法 1105条a項/N.Y. Tax Laws § 1105(a))を課していることを問題にした。
- ・この課税は、女性をターゲットとした性差別的課税にあたり、連邦(合衆国)憲法修正14条[法の適正手続(due process of law)]や[法の平等保護(equal protection clause)]、さらにはNY州憲法1章11条【法の平等保護、市民権における差別禁止(Equal Protection of Laws; Discrimination in Civil Rights Prohibited)条項に違反する、と訴えた。

■NY州のタンポン課税違憲訴訟[サイバート事件]&州議会の法改正

司法 NY 州裁判所に NY 州タンポン課税違憲訴訟を提起

原告 サイバート氏ほか5人の女性

被告 NY 州税財政当局

女性用衛生用品(タンポン物品)に課税する州の売上税法は、連邦憲法修正 14 条[法の平等保護]規定や NY 州憲法 1 章 11 条に違反する

女性用衛生用品(タンポン物品)は、非課税となる「医療用具 (medical devices)」ではなく、「日常の身体機能を維持し、かつ、個人の清潔さを維持する」ための課税対象となる用品である

州議会 サイバート事件訴訟が提起されてから3か月ほどして、NY 州議会は、タンポン課税撤廃を決断。その手法は、タンポン物品(女性用衛生用品)を非課税の「医療用品 (medical products)」分類に挿入するのではなく、タンポン物品(女性用衛生用品)を非課税とする新たな分類を設けることで解決。改正税法は、2016 年 7 月 21 日にクオモ知事の署名を得て成立、施行

原告 改正法成立を受け、訴訟取下げ

■ 連邦憲法修正14条・NY 州憲法1章11条[仮訳]

◎連邦(合衆国)憲法修正 14 条【市民権、法の適正手続、平等権】 [1868 年成立]

[略]いかなる州も、法の適正手続 (due process of law)によらずに、何人からもその生命、自由または財産を奪ってはならない。いかなる州も、その管轄内にある者に対し法の平等な保護を拒んではならない。

◎NY 州憲法1章11条【法の平等保護、市民権における差別禁止】[最終改正2001年]

何人も、この州またはこの州の下位団体の法律の平等な保護を拒んではならない。何人も、他の者またはいかなる企業、法人もしくは機関、または、この州もしくはその機関またはこの州の下位団体により、人種、肌の色、信条または宗教を理由に、差別されない。

- ・ 本件において、原告は、NY 州税法 (NY 税法 1115 条/N.Y. Tax Law § 1115 【Exemptions from sales and use taxes】が、育毛剤や男性用デオドラントを含む医療用品に対して、売上税や使用税を非課税としている (New York Codes, Rules and Regulations 528.4【Drugs and medicines; medical equipment and supplies】) 点を指摘した。原告は、本訴において、裁判所に対して、NY 州税法は違憲である旨の宣

言的判決、差止命令および損害賠償を求めた。

- ・ これに対して、本件被告である NY 州側は、女性が使用するタンポン物品(女性用衛生用品)は、非課税となる「医療用具 (medical devices)」ではなく、「日常の身体機能を維持し、かつ、個人の清潔さを維持する (to control a normal bodily function and to maintain personal cleanliness)」ための課税対象となる用品である、と主張した。
- ・ この被告側の主張に対して、原告は、連邦食品医薬品局 (Food & Drug Administration) が、タンポン物品(女性用衛生用品)を「医療用具 (medical devices)」に分類している、と反論した。また、イリノイ州最高裁判所 (Supreme Court of Illinois) が、医療用デバイスであるとの判断と下している、との指摘をした。

(3) NY 州議会でのタンポン課税撤廃に向けた対応

- ・ サイバート事件訴訟が提起されてから3か月ほどして、NY 州議会は、タンポン課税の廃止に踏み切った。その手法は、タンポン物品(女性用衛生用品)を「医療用品 (medical products)」の分類に挿入するのではなく、タンポン物品(女性用衛生用品)を非課税とする新たな分類 (NY 税法 1125 条 a 項 3 号の a/N.Y. Tax Laws § 1115 (a)(3-a)) を設けることで解決を図った。
- ・ 改正税法 (The bill (A.7555-A/S.7838)) は、2016 年 7 月 21 日にクオモ知事 (Governor Andrew M. Cuomo) の署名を得て成立、2016 年 9 月 1 日から施行された²⁷。
- ・ ちなみに、NY 州税法に追加された売上税・使用税の非課税規定は、次のとおりである²⁸。

■ NY 州税法 1115 条[売上税・使用税の非課税]a 項 3 号の a[仮訳]

3 号の a [生理用ナプキン、タンポン、パンティライナー等、女性用衛生用品]
(Feminine hygiene products, including, but not limited to, sanitary napkins, tampons and panty liners)

- ・ この NY 州議会での法改正の動きを受けて、原告は、州裁判所でのタンポン課税違憲訴訟を取り下げた。原告は、タンポン課税撤廃のための法改正が実現しても、訴えの内容を改訂して、損害賠償に限定して訴訟を継続する選択もできた。しかし、原告は、その道を選択しなかった。

²⁷ NY 州租税財政省告示 [NYDTF Technical Memorandum, TSB-M-16 (6)S Sales Tax: Sales and Use Tax Exemption for Feminine Hygiene Products (August 1, 2016)] [Sales tax memos - 2016 \(TSB-M\) \(ny.gov\)](https://www.ny.gov/newsroom/sales-tax-memos-2016)

²⁸ <https://codes.findlaw.com/ny/tax-law/tax-sect-1115.html>

2 フロリダ州でのタンポン課税違憲訴訟と州議会での課税撤廃の動き

- ・ 2017年7月6日、フロリダ(FL)州で、州内にあるカウンティ裁判所(Leon County Court)に、タンポン課税違憲訴訟が提起された。

(1)タンポン課税違憲訴訟の提起

- ・ フロリダ州の訴訟は、非営利の女性権利擁護団体(FLOW=For The Love of Women)を主宰する23歳[当時]のタンパ住民、カーリー・ウエンドル(Carlee Wendell)氏が、原告団の代表となって、フロリダ州財政局ほか州の機関などを相手に、集団代表訴訟の形で起こしたものである。FLOWは、従来から、ホームレスシェルターに生理用品を無料配布する運動を展開している。このケースは、ウエンドル対フロリダ州財政局(Wendell v. Florida Department of Revenue)事件と呼ばれる29。
- ・ フロリダ州税法30は、課税物品やサービスに対して6%の税率で売上税/使用税を課している(212.05(1)(a))。これに、カウンティ(カウンティにより異なり、最高で1.5%が上乘せされる。例えば、マイアミ市の消費者が負担する売上税率は、次のとおり。

■フロリダ州マイアミ市消費者が負担する売上税率

フロリダ州売上税	6.00%
ベイカウンティ売上税	1.00%
マイアミ市[シティ]売上税	—
計	7.00%

- ・ その一方で、カゼ薬、軟膏や止血などに使う家庭常備剤(common household remedies)31を含む「医療(Medical)」目的で費消する物品やサービスを幅広く非課税(Exemption)取扱いとしている(212.08(2)[2015])。ところが、もっぱら女性が使用するタンポン物品(女性用衛生用品)を非課税物品にあげていない。
- ・ 原告は、こうした課税取扱いは、女性をターゲットとした性差別的課税にあたり、連邦(合衆国)憲法修正14条[法の平等保護(equal protection clause)]およびフロリダ州憲法1章2条[基本権:法の下での平等保護(Basic rights, equal before the law)条項]に違反する、として訴えた。

29 See, John Romeno, “State laws add to the cost of being a woman in Florida,” Tampa Day Times (July 19, 2016). <https://www.politico.com/states/fl/?id=00000155-db9d-dc66-a3ff-ff9f8cf60000>

30 正式には、Florida Statutes Title XIV [Taxation & Finance] チャプター212 [売上そのための取引 (Tax on Sales, and Other Transactions)]

31 フロリダ州行政法典 (Fla. Admin. Code) R. 12A-1.020(5).

- 本件で、原告は、裁判所に対して、フロリダ州税法は違憲である旨の宣言的判決、租税徴収の差止命令および過去の徴収額の還付や訴訟費用や弁護士費用(おおよそ 1,500 万ドル)の償還を求めた。

■ フロリダ州憲法1章2条[仮訳]

◎フロリダ州憲法 1 章 2 条【基本権】[最終改正2018年]

すべての自然人は、女性か男性かを問わず、法の下で平等であり、かつ不可侵の権利を有する[略]。何人も、人種、宗教、国籍、または身体的障害により、いかなる権利を奪われない。

(2) 州議会でのタンポン課税撤廃の動き

- 2017年7月3日にタンポン課税違憲訴訟が提起されてから、おおよそ10か月後、フロリダ州議会は、タンポン課税を廃止する改正法案を可決した。2017年5月26日に、リック・スコット州知事(Governor Rick Scott)が署名し、改正法は施行された。2018年2月に、本件を担当したフロリダのカウンティ裁判所は、本件を棄却(dismissed with prejudice)した。

■ FL 州のタンポン課税違憲訴訟[ウエンデル事件]& 州議会の法改正

司法 住民が、FL 州カウンティ裁判所にタンポン課税違憲訴訟を提起

原告 ウエンデル氏ら

女性用衛生用品(タンポン物品)に課税する州の売上税法は、性差別課税にあたり、連邦憲法修正14条[法の平等保護]規定やフロリダ州憲法 1 章2条に違反する。フロリダ州税法は違憲である旨の宣言的判決、租税徴収の差止命令および過去の徴収額の還付や訴訟費用や弁護士費用の償還を求めた。

被告 フロリダ州財務局他

女性用衛生用品(タンポン物品)は、非課税となる「医療用デバイス(medical devices)」ではなく、「日常の身体機能を維持し、かつ、個人の清潔さを維持する」ための課税対象となる用品である

州議会 ウエンデル事件訴訟が提起されてから10か月ほどして、FL 州議会は、タンポン課税撤廃を決断。その手法は、タンポン物品(女性用衛生用品)を非課税の「医療用品(medical products)」の分類に挿入することで解決。改正税法は、2017年5月26日に、リック・スコット州知事の署名を得て成立、

司法 改正法成立を受け、裁判所は、2018年2月原告の訴えを棄却

3 カリフォルニア州でのタンポン課税違憲訴訟と州議会での課税見直しの動き

- ・ カリフォルニア州(加州)は、州憲法第11章3条 a 項、4条 g 項、5条および6条で、インペリオ・ホームルール制度を採用している。すなわち、ホームルール憲章を定めたカウンティやシティは、その事務については直接州憲法の定めるところによることになっており、州立法府の関与(state preemption)を排除できる仕組みになっている。
- ・ 加州においては、州やカウンティその他の地方団体の売上税は、州税法に基づいて課税すること(state preemption)になっている。
- ・ 加州は、物品やサービスに対して売上税を課している。税率は、7.25%である³²。それに、カウンティ2.25%、地方団体の税率0.10%~1.00%が上乗せされる。
- ・ 例えば、ロスアンゼルスカウンティ内のあるロングビーチ市(city)の消費者が負担する売上税率[2021年]は、次のとおりである。

■カリフォルニア州ロングビーチ市 消費者が負担する売上税率

カリフォルニア州売上税	7.25%
ロスアンゼルスカウンティ売上税	2.25%
ロングビーチ市[シティ]売上税	0.75%
計	10.25%

- ・ その一方で、一定の「生活必需(necessities for life)」の物品やサービスを非課税(exemption)取扱いとしている。例えば、調剤薬、非加工食品、飼料や肥料などは非課税となっている。
- ・ しかし、もっぱら女性が使用するタンポン物品(女性用衛生用品)は非課税物品にあげられていない。
- ・ タンポン物品(女性用衛生用品)を非課税にするには、州税法を改正すればよい。
- ・ カリフォルニア(加州)は、リベラルな民主党支持者の多いブルーステート(blue state)の1つである。現職のギャビン・ニューサム知事(Governor Gavin Newsom)は、民主党所属である。
- ・ 加州議会は、女性権利擁護団体のタンポン課税撤廃の動きに敏感である。ポピュリズム(大衆迎合)政治の視点からは、課税撤廃を支持したい。そして、タンポン物

³² 州 7.25%+地方団体 0.10%~1.00%が上乗せされる。

品を非課税にしたい。



●加州ニューサム知事

(public use)

- ・ しかし、非課税措置の拡大は、実質、減税政策を実施することである。州および州内の地方団体(localities)、つまりカウンティ(郡)やシティ(市)の税収減につながる(減収試算は約 2,000 万ドル)。財政難に苦しむ地方団体の財政をさらに逼迫化させる呼び水にもなりかねない。
- ・ 州法上、州が地方団体の税収減分を補償する仕組みもない。当然、州知事や州議会には、税財政面でのバランス感覚が求められる。加州でタンポン課税撤廃立法がなかなか進まない背景でもあった。

2016 年に、カリフォルニア州(加州)議会に、売上税上、生理衛生用品(sanitary napkins, tampons, menstrual sponges, menstrual cups)を非課税取引にする法案、5 年間の時限立法(日切れ法案)として、が提出された。法案は、州議会下院(2016 年 8 月 18 日)可決および上院(2016 年 8 月 23 日)で可決。しかし、当時のブラウン州知事(Governor Brown)が拒否権を発動し審議未了。拒否権発動は、2,000 万ドルの減収になることと、予算承認後の非課税枠の創設は予算法制上不適切であるというのが理由。

(1)タンポン課税違憲訴訟

- ・ ブラウン州知事のタンポン物品撤廃に対する優柔不断な対応に業を煮やした加州の女性権利拡張運動家は、法廷闘争に打って出た。2016 年 3 月 23 日に、ニコル・デシモーネ(Nicolle DiSimone)氏 and ステイシー・ソボ(Stacy Sobo)氏の2人の女性がリーダーとなって、加州の売上税などの徴収機関である州衡平化委員会(BOE=Board of Equalization)を相手に、州上位裁判所サンタクララカウンティ部(state Superior Court, Santa Clara County)に対して、タンポン税違憲訴訟を、集団

代表訴訟(class action)の形で、提起した。このケースは、**デシモーネ 対 カリフォルニア(DiSimone v. California)**事件[2016年]33と呼んでおく。

- ・ 本件で、原告は、加州のタンポン課税は、連邦(合衆国)憲法修正 14 条[法の平等保護(equal protection clause)]や[適正手続条項(due process clause)]、さらにはカルフォルニア州憲法 1 章(権利宣言)7条に規定する「法の下での平等保護(equal protection of laws)」条項に違反する、として訴えた。

■ カルフォルニア憲法 1 章 7 条[仮訳]

◎カルフォルニア州憲法 1 章 7 条【権利宣言】[最終改正 2020 年]

人は、**法の正当な手続**なしに生命、自由、もしくは財産を奪われることはないし、または**法の平等な保護**を否定されることはない[略]。

- ・ そして、本件で、原告は、裁判所に対して、カリフォルニア州税法は違憲である旨の宣言的判決、租税徴収の差止命令および過去の徴収額や訴訟費用や弁護士費用(おおよそ 1,500 万ドル)の還付を求めた。

■ タンポン課税違憲訴訟[デシモーネ事件]& 加州議会の法改正

司法 2016 年末、住民が加州上位裁判所にタンポン課税違憲訴訟を提起

原告 デシモーネ氏ら



被告 [当初①]

加州・州知事・州衡平化委員会(BOE)

[差換え②]

加州租税・使用料管理省(CDTFA)

■ カリフォルニア州、デシモーネ事件での原告側の主張骨子

《問題の所在》

加州財政租税法典(Cal. Rev. & Tax Code)は、すべての有体動産に対して、非課税にあたらぬ限り、法定率で売上税をかける(6051 条)、と規定する。一方、「必需品(necessities)」と判断され、非課税とされる「医薬品(medicines)」を、州規則に列挙する(6369 条、18 巻加州規則典(CCR=California Code of Regulation)1591 条)。州課税衡平化委員会(SBE=State Board of Equalization)は、規則において、「医療品」とは「病気の[中略]鎮静、治療または予防のために人体の外部および内部に使用する目的の物質または調剤薬」と定義する(18 CCR 1591 条 a 項 9 号 B)。

33 なお、本件は判例集未搭載なようで、公式な裁判資料を入手できなかった。本件の経緯については、以下の論文から引用した。 See, Bridget J. Crawford and Emily Gold Waldman, “The Unconstitutional Tampon Tax,” 3 U. Rich. L. Rev. 439 (2019).

州課税衡平化委員会(SBE)は、医療「用品(devices)」を非課税となる「医療品(medicines)」に分類する。しかし、包帯(bandages)やパッド(pads)、タンポン(tampon)、衛生ナプキン(sanitary napkins)(以下「女性用生理用品(feminine hygiene products)」、「タンポン物品」という。)を、非課税となる医療用品に含めていない。これらタンポン物品なしでは、女性は、病気にならずに人体を衛生に保つことはできない。タンポン物品は、必需の医療用品であることは明らかである。

州課税衡平化委員会(SBE)の分類は、連邦食品医薬品局(FDA=US Food and Drug Administration)の分類とも一致しない。

州課税衡平化委員会(SBE)のタンポン物品に関する課税取扱いは、医療品または医療用品については不正確な定義に基づくものである。男性優越主義(male chauvinism)ないしミソジニー/女性蔑視(misogyny)する考えに基づき、女性にタンポン税負担の不当に強要するものである。

《法的争点》

- ① 性差別的な課税を強要する問題の州の税法は、州に対して行為を義務付ける形で規定されている連邦憲法修正 14 条[適正手続条項(due process clause)または疑わしい類別を含む差別を禁止する同条の[平等保護条項(equal protection clause)]に違反する。
- ② 問題の州の税法は、州憲法の[適正手続条項]や[平等保護条項]に違反する。
- ③ 州課税衡平化委員会(SBE)委員長の行為は、1871 年の連邦公民権法(Civil Rights Act)の実質的な部分に相当する規定で、公務員の過失と損害賠償について定めた 42 巻合衆国法典 1983 条(42 U.S.C § 1983)(以下「連邦法典 42 巻 1983 条」という。)に違反する。ちなみに、連邦法典 42 巻 1983 条は「州の制定法、命令、規則、慣習を口実として、合衆国憲法その他の法律で付与される権利、特権、免除をはく奪した者は、その行為のより侵害を受けた当事者に責任を負うものとする。」と規定する。連邦最高裁は、この連邦法典 42 巻 1983 条のもとで、公務員は、公民権法が与える権利のみならず、憲法その他の制定法の与える権利についても損害賠償の責めを負わなければならない・・・」と判示している(Greenwood v. Peacock, 384 U.S. 808, at 829-30 (1966))。

《原告の主張》

女性用生理用品(タンポン物品)は、加州税法上、本来非課税となる医療用品(medical devices)の分類にあてはまる。にもかかわらず、その分類から外され、実質的に一般的ななぜいたく品として課税されている。これは、女性であることを理由とする差別課税にあたる。女性であることは、憲法が保障する基本的な自由権である。州が、止むにやまれない重大な理由もなく、女性であることを根拠に課税することは恣意的かつ不合理である。また、男性と女性の間での経済的な不平等につながる。連邦憲法や州憲法の[適正手続条項]や[平等保護条項]に違反する。加えて、州衡平化委員会(BOE)委員長は、違憲な分類に基づく女性用生理用品に対する課税を強制し性差別行為を助長している。連邦法典 42 巻 1983 条にいう「合衆国憲法により与えら

れる権利を侵害する行為」者になっており、損害賠償責任を負わなければならない。

- ・ 本件において、原告は、カリフォルニアのタンポン課税は、差別的であるだけでなく、州政府の重要な利益に資するものでもない。また、加州では、生理衛生用品に課税する一方で、バイアグラは医療用必需品の1つとして非課税としていることなども指摘した。
- ・ 当初、原告は、州、州知事に加え、州税の執行を所管する機関である加州平準化委員会(Californian State Board of Equalization/BOE)を相手に、訴えを提起していた。
- ・ 裁判所は、州や州知事は被告適格を有しないとした。また、平準化委員会(BOE)に代えて、加州租税・使用料管理省(CDTFA=California Department of Tax and Fee Administration)を被告とすることを許可した。当事者は、正式な事実審理を経ない判決(summary judgment)を求めた。裁判所は許可した。
- ・ 裁判所は、原告が求めた過去の生理衛生用品に課した売上税の徴収額について、還付を求めることができる納税者は、加州に納税した小売事業者であるとした。
- ・ また、個々の小売消費者が州から直接還付を受けられる事例は極めて限定され、本件では、その例にあたらなかった。こうした理由で、裁判所は、本件を棄却した。一方、裁判所は、傍論で、加州のタンポン課税は合憲であるとし、その理由も述べた。

司法 デンモーネ事件での裁判所の判決(却下)

- ①原告が求めた過去の生理衛生用品に課した売上税の徴収額について、還付を求めることができる納税者は、加州に納税した小売事業者である。
- ②一方、裁判所は、傍論で、加州のタンポン課税は合憲。

(2) 難産だった加州のタンポン課税非課税措置

- ・ 加州議会は 2 院制で、2年任期の議員(80人)からなり下院(Assembly)と4年任期の議員(40人)から上院(Senate)からなる。原則1月1日から年中開催である。加州の場合、法案は、州議会下院議員提出法案(AB=Assembly Bill)と上院提出法案(SB=Senate Bill)から提出される。
- ・ カリフォルニア(加州)は、同州で1933年から実施されているタンポン課税撤廃立法を、全米に先駆けて再検討した州の1つである。タンポン課税撤廃法案が、何度か州議会に提出された。
- ・ 最終的には時限法の形で成立にこぎつけたものの、過去には 2 度頓挫を繰り返し

た。その背景には、州議会が、州憲法で歳出歳入均等予算 (balanced budget) を組み、法律として成立させることを義務付けられていることなどの要因があった³⁴。非課税措置とこれらの要因とを両立させる道しるべを探し出せなかったのである。

①加州議会議に提出されたタンポン課税非課税関連法案を読む

- ・加州議会議には、上下両院に、3年間にわたり、タンポン課税を非課税とする法案が提出された。簡潔に説明すると、次のとおりである。

【図表4】加州議会議提出タンポン課税関連法案

<p>①2016年 加州議会議2015-16年常会提出³⁵</p> <p>・下院法案1561号(AB1561)[2016年1月4日提出]</p> <p>売上税上、生理衛生用品 (sanitary napkins, tampons, menstrual sponges, menstrual cups) を非課税取引にする法案。5年間の時限立法。法案は、州議会議下院(2016年8月18日)可決および上院(2016年8月23日)で可決。しかし、当時のブラウン州知事(Governor Brown)が拒否権を発動して頓挫。拒否権発動は、2,000万ドルの減収になることと、予算承認後の非課税枠の創設は不適切であることが理由。</p>
<p>②2018年 加州議会議2017-18年常会提出</p> <p>・下院法案9号(AB9)[2016年12月5日提出/2017年3月28日修正]</p> <p>売上税上、生理衛生用品 (sanitary napkins, tampons, menstrual sponges, menstrual cups) を非課税取引にする法案。恒久立法。この法案では、非課税取扱いを州に限定、地方団体の売上税については継続的に課税取引とする。この法案(AB9)は、議員に不人気で、最終的には廃案。</p>
<p>③2020年 加州議会議2019-20年常会</p> <p>(A)下院法案31号(AB31)[2018年12月3日提出]</p> <p>売上税上、生理用品 (sanitary napkins, tampons, menstrual sponges, menstrual cups) を時限的に5年間非課税取引にする法案。法案は、州議会議下院(2020年1月27日)可決および下院(2020年8月23日)で可決。</p> <p>(B)上院法案92号(SB92)/チャプター34(Chapter34)[2019年]</p> <p>ニューサム州知事が、州議会議に、生理用品を時限的に2年間(2020年1月1日から2021年末まで)売上税非課税にする事項を含む改正予算法案(revised budget proposal/SB92/Chapter34)を提出し、議会議両院が2019年6月27日に全会一致で</p>

34 See, Jennifer Wadsworth, "Fight over Absurd 'Tampon Tax' Continues in California Court," Semjoseinside (September 20, 2016).

35 カリフォルニア州(加州)議会議(California State Legislature)は、加州憲法の規定により、会期(session)は、総選挙後の12月の最初の月曜日正午から2年間である(4章2条)。ただし、開催後ただちに休会、翌年の1月の最初の月曜日に再開される。なお、加州の財政年度は、7月1日から翌年の6月30日までである。

承認、州知事の署名を得て成立。

下院法案31号(AB31)と上院法案 92 号(SB92)/チャプター34(Chapter34)は、その後両院合同協議会で調整。

②2019 年上院法案 92 号(SB92)の分析

- カリフォルニアのニューサム州知事が、州議会上院に提出し、2019 年6月27日成立したタンポン物品を課税除外にする項目を含んだ予算関連法案上院 92 号[予算および財政審査、課税に関する委員会(SB92 Committee on Budget and Fiscal Review, Taxation)]:チャプター34[Chapter 34]36の関連部分を抽出し、抄訳(仮訳)すると、次のとおりである。

【図表5】 予算関連法案 92 号[予算および財政審査、課税に関する委員会]

予算関連法案に直ちに効力を与えるために、政府組織法典(Government Code) 15676.2 条の追加や廃止、ならびに課税に関して歳入・租税法典(TRC=Revenue and Tax Code)の 6041.1 条、5041.2 条、6041.5 条、6203 条、6203.1 条および 7262 条を改正し、かつ 6363.9 条、6363.10 条および 6487.07 条を追加することで歳出承認するための法律

[2019 年 7 月 27 日に知事が署名]

[2019 年 7 月 27 日に州務長官に提出]

● 予算関連法案 92 号[予算および財政審査、課税に関する委員会] (抄訳)

(1) 現行法は、州政府内に租税審判所(OTA=Office of Tax Appeals)を設けている。審判所(OTA)は、加州租税・使用料管理省(CDTFA=California Department of Tax and Fee Administration)が所管する各種租税や使用料等やフランチャイズ租税委員会(Franchise Tax Board)が所管する州個人所得税ならびに法人フランチャイズ税および法人所得税に関する審査請求にかかる不服申立ての事務処理を担当している。現行法は、審判所(OTA)内に、3 人の行政法審判官(administrative law judges)からなる租税審判部(TAP=tax appeals panels)を設けている。

本法案は、2030 年 1 月 1 日前までの間、租税審判部(ATO)内に、租税審判部(TAP)に代えて、不服申立人は、次の場合に、1 人の行政法審判官から審査を受けられる手続を導入するように求めている。争訟総金額が、過料や使用料等を含めて、加州租税・使用料管理庁(CDTFA)が所管する個人所得税、使用料または過料が 5,000 ドル以下の場合、加州租税・使用料管理庁(CDTFA)が所管する事業体による租税、使用料等または過料にかかる係争金額が 2 千万ドル以下の場合、および、過料や手数料等を含む係争総額が 5 万ドル以下の場合

本法案は、これらの規定に基づいて行政法審判官が下した裁決は先例拘束性を有しないことを定めるものとする。

(2) 現行の州売上税・使用税法は、この州において小売段階で売却した有体動産の売上から得た総収入金額を基に小売事業者に対して、または、この州において保管、使用その他の消費のために小売事業者から購入した有体動産に関しこの州での保管、使用その他の消費に対して、租税を課す。売上税・使用税法は、これらの租税に対するさまざまな非課税措置(exemptions)を規定する。

(A) [前略]

本法案は、2020年1月1日以降2022年1月1日前までの間、次の有体動産に対し、この州における売上から得た総収入金額、およびこの州での保管、使用その他消費にかかる売上税・使用税を非課税とする。乳児、幼児、児童用のおむつ(diapers)、および、タンポン(tampons)、特定の衛生ナプキン(specified sanitary napkins)、生理用スポンジ(menstrual sponges)および生理用キャップ(menstrual caps)のような生理衛生用品(menstrual hygiene products)。本法案は、州財務省(DOF=Department of Finance)に、2020年5月15日以降、仮に本法で非課税としないとしたら、2011年地方団体歳入会計(Local Revenue Fund 2011)に計上されることになる総額を見積もるよう求める[以下、略]。

**カリフォルニアは、次のように法改正をする
(CALIFORNIA DO ENACT AS FOLLOWS:)**

第1条

州政府組織法典(Government Code)に15676.2条を追加し、次のように規定する。

15676.2条

(a)項 15670条(c)項

Section 15676.2 is added to the Government Code, to read:

15676.2条c項にもかかわらず、次のいずれかの号に該当する場合には、不服申立てをした者が1人の行政法審判官の審査を受けることを選択できる。

(1) 不服申立てが、財政・租税法典(RTC=Revenue and Taxation Code)第2部パート10(17001条以下)の個人所得税法(Personal Income Tax Law)に基づいて課された租税、使用料または過料の場合で、争点総額が、過料や使用料を含め五千ドル(\$5,000)以下のとき。

(2) 不服申立てが、加州租税・使用料管理省が所管する租税、使用料または過料の場合で、次の要件を充たすとき。

[以下、第2条～第6条まで邦訳省略]

第7条

第7条 財政・租税法典6363.9条は、次のように改正される。

6363.9条

(a)項 2020年1月1日以降、この州における乳児、幼児および児童用としてデザインされた、製造された、加工された、仕上げされたまたは包装されたおむつ(diapers)にかかる売上から得た総収入金額、およびこの州での保管、使用その他消費にかかる売上税・使用税を非課税にする。

(b)項 本条は、2022年1月1日にその効力を失うものとする。

第8条 財政・租税法典6363.9条は、次のように改正される。

(a)項 2020年1月1日以降、この州における生理衛生用品 (menstrual hygiene products) にかかる売上から得た総収入金額、およびこの州での保管、使用その他消費にかかる売上税・使用税を非課税にする。

(b)項 本条にいう「生理衛生用品 (menstrual hygiene products)」とは、次のもののみをいう。

(1) タンポン (Tampons)

(2) 衛生ナプキン。ただし、もっぱら生理衛生用としてデザインされかつ表示されたもの

(3) 生理用スポンジ (Menstrual sponges)、

(4) 生理用キャップ (Menstrual cups)

(c)項 本条は、2022年1月1日にその効力を失うものとする。

- ・ 以上のようなタンポン物品に対する非課税措置を盛った法律からわかることがある。それは、加州の場合、非課税措置が、2020年1月1日から2021年12月までの2年間のサンセット法 (日切れ法/時限法) になっていることである。
- ・ 当初、議会下院は10年間の非課税を提案した。その後、州知事室 (Governor Newsom's Office) と議会上院が協議し、2年に決めた。
- ・ 日切れ法にした理由は、カリフォルニア州 (加州) 憲法に、恒久増税をする場合には住民投票が必要なことや、均衡予算 (balanced budget) を義務付ける条項があるためである。
- ・ 州知事は、何とか非課税の形は整えた。しかし、2年間の時限措置 (サンセット / sunset) ということからわかるように、この問題に対する消極的な対応に終始した感拭えない。
- ・ 日 (sun) は、2021年末に沈む (set)。再び、日が昇るカリフォルニアにするためには、非課税措置の更新か、この措置の恒久化が要る。カリフォルニア州住民は、減税志向の強い。タンポン物品非課税を更新する、または恒久化するのは、法的にも、政治的にも必ずしも容易ではない実状にある。

■ 州憲法上の予算法の縛りとジェンダーイクオリティのはざま

《住民ファーストの落とし穴》

カリフォルニア州は減税志向の強い州である。1978年6月6日、「プロポジション 13 (Proposition 13)」(提案 13号)、住民投票を実施した。固定資産増税を制限するための州憲法改正の提案である。公式名称は、「税の制限—住民発案による憲法修正 (Tax-Limitation—Initiative Constitutional Amendment)」。約2対1の大差 (419万票対226万票) で可決した。その後、州憲法の一部に編入され、1978年7月1日から発効した。提案13号は、「納税者の反乱 (Tax revolt)」として名をはせている。

《加州憲法の縛り》

◎ 固定資産税などを恒久増税する場合には住民投票が必要

◎ 均衡予算 (balanced budget) を義務付ける条項

◎ 非課税措置の拡大は隠れた減税 (租税歳出) である。

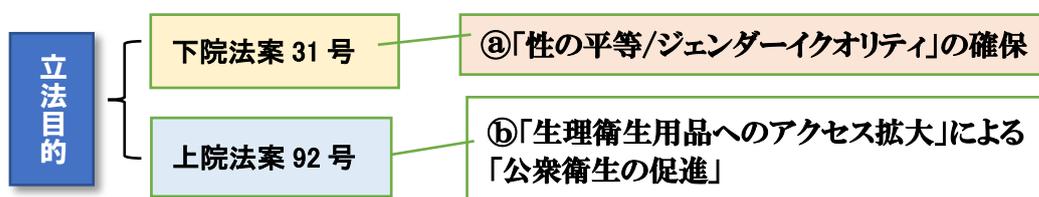
《対応策に苦慮する知事・州政府・州議会》

- ・ ジェンダーイクオリティとぶつかる「性差別課税見直し」は不可避である
- ・ 一方、タンポン物品を非課税にすることによるカウンティその他地方団体の財政損失を補填するための代替措置 (酒税増税、受益者負担金増徴など) がある。

③2つの法案の「立法目的」を比べる

- ・ 2019 年下院法案 31 号 (AB31) は、立法目的として、加州税法における「性の平等/ジェンダーイクオリティ (gender equality)」の確保をあげる。これに対して、2019 年上院法案 92 号 (SB92)/チャプター34 (Chapter34) は、「生理衛生用品を入手できる機会を広げ、かつ、当該用品にアクセスする機会を広げることにより、公衆衛生を促進すること」をあげる。

■立法目的を比べる

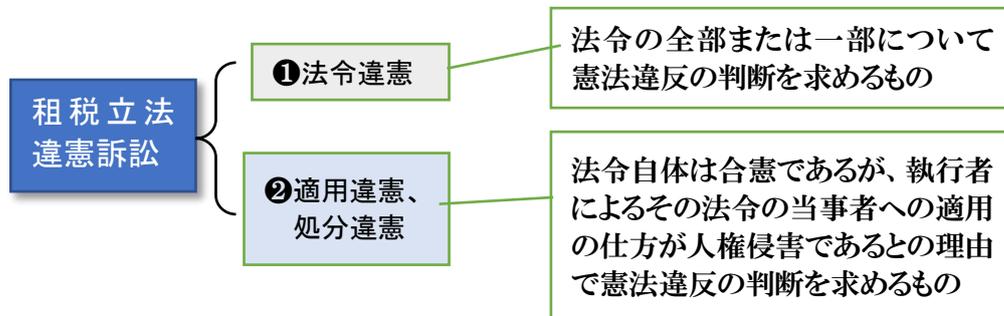


- ・ どちらの立法目的にも理があるように見える。しかし、「タンポン課税は憲法違反」を旗印に女性権利擁護運動や裁判闘争を進める側の人たちには、違うくみえる。むしろ、後者、2019 年上院法案 92 号の立法目的㊹は、「カリフォルニア税法における性差別的な課税は人権侵害」という争点をはぐらかす、目潰しを食わせる効果があるように見える。
- ・ たしかに、生理衛生用品を非課税とする立法目的が、㊸「性の平等/ジェンダーイクオリティ」の確保にあるとすれば、人権侵害を根拠にタンポン課税の違憲性を問う憲法訴訟において、原告側に有利に働く可能性がある。
- ・ 逆に、生理衛生用品を非課税とする立法目的が、㊹「生理衛生用品へのアクセス拡大」による「公衆衛生の促進」にあるとすれば、人権侵害を根拠にタンポン課税の違憲性を問う憲法訴訟には、消極的に作用するおそれもある。

④アメリカの租税立法違憲訴訟の類型

- ・ 納税者が違憲立法 (税法令) 訴訟を起こすとする。この場合、納税者には大きく、次の2つの選択がある。
- ・ 1つは、①「法令違憲 (facial constitutional challenge/ facial invalidation of statutes)」を求める争う方法である。これは、税法の全部または一部について憲法違反の判断を求めるものである。そして、もう1つは、②「適用違憲 (as-applied constitutional challenge)」または「処分違憲」を求める争い方である。これは、税法自体は合憲であるが、執行者によるその法令の当事者への適用の仕方が人権侵害であるとの理由で憲法違反の判断を求めるものである。

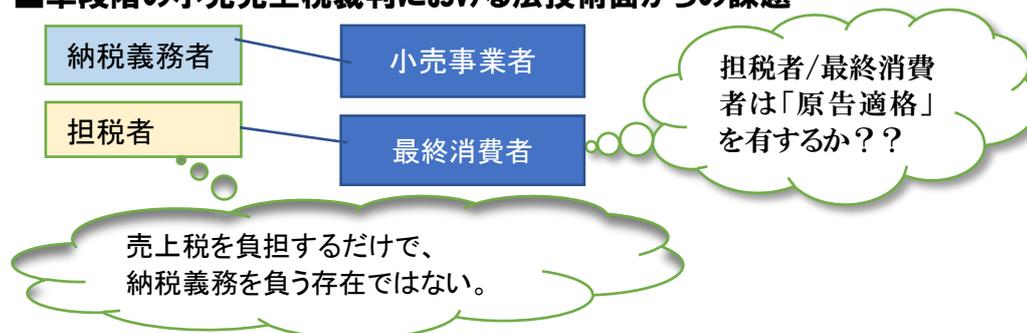
■租税立法違憲訴訟～①法令違憲と②適用違憲/処分違憲の比較



⑤タンポン課税違憲訴訟の実際

- ・ 2019 年上院法案 92 号をもとに成立した加州のタンポン課税に対する非課税措置は、2 年間である。この措置の期限が切れて更新されないとする。このため、生理衛生用品に売上税の課税が再開されたとする。そして、女性権利擁護運動家の人たちが、これを不服として、加州を相手に違憲訴訟を起こすとする。この場合、①法令違憲を問う形か、②適用違憲を問う形か、いずれかの選択が可能である。
- ・ 州の売上税は、小売事業者が納税義務者となる租税である。消費者は、担税者 (tax bearer) の地位にある。つまり、生理衛生用品を買った消費者は、売上税を負担する人 (担税者) であり、払った税金を課税庁に申告納付する小売事業者 (納税義務者) ではない。このことから、生理衛生用品の購入の際に消費者が担税者として負担した税金を、税法が違憲であることを理由に、どのように還付を求めるかについては、訴訟技術の面で精査を要する。
- ・ この点は、消費者 (担税者) が、税法が違憲であることを理由に、いったん払った税金を納税義務者である小売事業者から不当利得であるとして返還請求を求める場合も同じである。公序則を理由に、事業者 (納税義務者) と消費者 (担税者) という私人間での憲法適用または私人間での違憲を問うような法適用技術の検討が必要になるかもしれない。

■単段階の小売売上税裁判における法技術面からの課題



- ・ もっとも、アメリカにおいては、わが国でいう主観訴訟か客観訴訟かの色分けは、はっきりしない。それに、訴訟適格があるかどうかは、「事件または争い(cases or controversies)」があるかどうかを基準に判断することになっている。この点は、連邦の民事租税訴訟(わが国でいう租税行政訴訟に相当)でも、州の民事租税訴訟でも、変わらない。
- ・ いずれにしろ、加州におけるタンポン課税違憲訴訟デシモーネ 対 カリフォルニア (DiSimone v. California) 事件[2016年]によると、加州租税・使用料管理省 (CDTFA=California Department of Tax and Fee Administration)を被告とする、集団代表訴訟(class action)となるものと解される。また、すでにふれたように、訴訟形態は、①法令違憲を問う形か②適用違憲を問う形となる。
- ・ 憲法訴訟が提起され、裁判所が違憲審査を開始する場合には、まず、問題とされた税法の立法意思(legislative intent)、立法目的(legislative purpose)を精査することになる。
- ・ この際に、税法のなかに、女性が使用する生理衛生用品を非課税とするのは「性の平等/ジェンダーイクオリティ」の確保、つまり性差別の解消であると書かれていれば、裁判所は立法者(州議会)の意思を判断しやすい。
- ・ 裁判所は、非課税措置の不継続は、連邦(合衆国)憲法修正 14 条[法の平等保護(equal protection clause)]や[適正手続条項(due process clause)]およびカルフォルニア州憲法 1 章(権利宣言) 7 条に規定する「法の下での平等保護(equal protection of laws) 条項」に違反するとの結論を書きやすい。
- ・ 一方、税法のなかに、女性が使用する生理衛生用品を非課税とするのは「生理衛生用品へのアクセスの拡大」、「公衆衛生の促進」が目的である書かれていると、裁判所は、性の平等/ジェンダーイクオリティを理由に違憲判断をくだすことに躊躇しかねない。ひいては、憲法訴訟で違憲判決を期待する女性権利擁護運動家の人たちにマイナスに作用するのはないか。

⑥ 予算法の縛りと女性権利擁護運動のはざま

- ・ カリフォルニアのニューサム州知事は、州憲法の予算関連条項を優先させ、女性差別課税の典型とされるタンポン課税の完全撤廃には慎重な姿勢を崩さない。この問題の前進に時間がかかり過ぎる。
- ・ タンポン課税撤廃を求める女性権利擁護団体は、知事の優柔不断な姿勢には苦言を呈している。そして、2021年末の日切れを待たずに再びタンポン課税撤廃運動を活発化させている。
- ・ カリフォルニアは、ブルーステート(民主党支持者の多い青い州)である。女性権利擁護団体は一般に、民主党所属のニューサム州知事支持である。しかし、タンポン課税撤廃運動は、超党派の色合いが濃い。民主党支持か、共和党支持かは深く

問わない。

- ・ ニューサム州知事は、今まさに、リコール(解職)請求の嵐のなかに身を置いている。コロナウイルスワーズ(コロナウイルス戦争)への当初の対応が厳格であった割には効果が十分ではなかったし、「出口戦略」の失敗を問う住民からの批判が原因である³⁷。責任追及はトランプ支持者らの“陰謀”、とのうわさも飛び交う。

●おむつと生理衛生用品売上税時限非課税のお知らせ

カリフォルニア州租税行政省



SPECIAL NOTICE

CALIFORNIA DEPARTMENT
OF TAX AND FEE
ADMINISTRATION
450 N Street
Sacramento, CA 95814

GAVIN NEWSOM
Governor

NICOLAS MADUROS
Director

CDTFA WEBSITE
www.cdtfa.ca.gov

CUSTOMER SERVICE CENTER
1-800-400-7115

CRS:
711

Diapers and Menstrual Hygiene Products Are Exempt from Sales and Use Taxes Effective January 1, 2020 through December 31, 2021

Beginning January 1, 2020 and through December 31, 2021, the sale and use of diapers and menstrual hygiene products are exempt from tax. Accordingly, retailers of these items should not charge or collect sales or use tax on these items during this period.

Senate Bill 92 (Stats. 2019, ch. 34), signed into law on June 27, 2019, provides the exemption for the below products:

- *Diapers* means diapers that are designed, manufactured, processed, fabricated, or packaged for use by infants, toddlers, and children.
- *Menstrual Hygiene Products* means tampons, sanitary napkins primarily designed and labeled for menstrual hygiene use, menstrual sponges, and menstrual cups.

If you are a retailer who sells diapers and/or menstrual hygiene products, you should continue to include your sales of these items in your reported total gross sales on your sales and use tax return. However, you will claim the deduction for these sales on your return as "diapers" and/or "menstrual hygiene products" on and after January 1, 2020 through December 31, 2021.

For more information

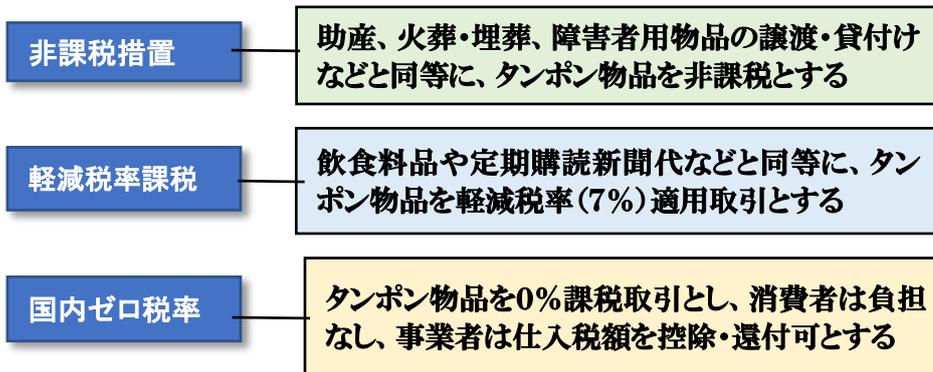
If you have additional questions regarding this notice, you may call our Customer Service Center at 1-800-400-7115 (CRS:711). Customer service representatives are available Monday through Friday from 8:00 a.m. to 5:00 p.m. (Pacific time), except state holidays.

³⁷ ニューサム知事は、厳しい新型コロナウイルス対策を実施したことから、共和党支持の州住民からの批判が強まり、リコール投票が実施された。加州の州務長官は2021年4月26日、知事のリコール(解職請求)の発議に必要な署名数に達したと発表した。署名数はおおよそ162万件で、リコールに必要なおおよそ149万件を超えた。ニューサム知事は26日、ツイッターで、トランプ支持者、共和党主導のリコール運動に反発した。リコール投票は11月までに実施される方向である。投票では、解職にYESか、NOか、そしてNOの場合は、候補者リストから選ぶことになっている。See, Ronald Brownstein, *The Trouble With the Gavin Newsom Recall*, *The Atlantic* (May 13, 2021).

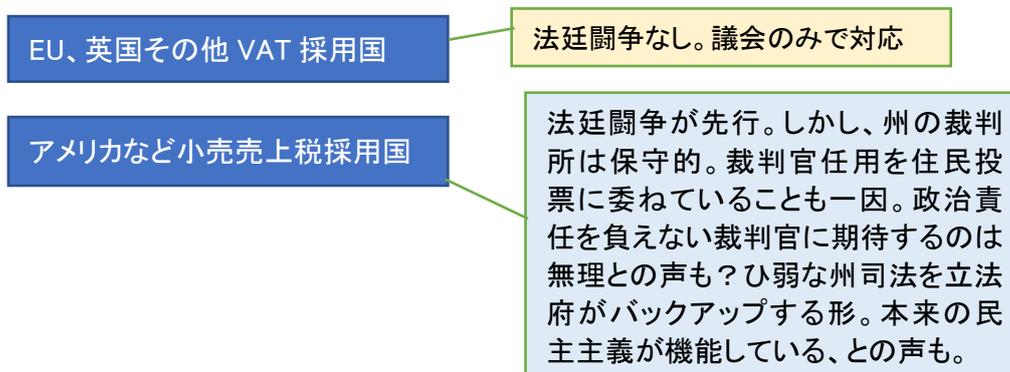
◆小括～今回の報告のまとめ

- ・ EU諸国やイギリスなどと同様に、わが国は、国レベルで、学問的には付加価値税（VAT/GST）である租税を消費税という名称で導入している。わが国でのタンポン課税見直しを考える場合には、EU諸国やイギリスなどと同じようなベースで精査できるのではないか。

■わが国での性差別的なタンポン課税緩和手法の選択



- ・ EUその他付加価値税（VAT）でタンポン課税対応策を講じる諸国に特徴的なことがある。それは、タンポン課税は性差別的な課税であるとの人々の認識をもっぱら議会が受け止めていることである。憲法違反を理由とした納税者主導の法廷での争いがほとんどないことである。
- ・ これに対して、アメリカでのタンポン課税見直しでは、女性権利擁護者である納税者による、州裁判所での法廷闘争が先行しているのが特徴である。州政府を相手に、タンポン課税の違憲性を問い、集団代表訴訟(class action)を起している。



- ・ その主張は、一般に、タンポン物品に課税する州税法は性差別的であり、連邦憲法および州憲法に違反するというのが理由である。しかし、州控訴裁判所は、違憲と判断をくだすことには消極的である。

- ・ その背景には、裁判官の多くが男性であること、さらには、州の裁判官任用が、有資格候補者への住民投票によることなどの理由がある。
- ・ 一般に、州裁判所のすべての裁判官は、住民投票で選ばれる。判事候補として手を挙げるには一定の要件を充たす法曹有資格者〔州または裁判所のある地方団体の住民であること+10年以上の弁護士経験+70歳以下など〕でなければならない。裁判官選任投票は、議員選挙とは違い、党派性はない。
- ・ とはいえ、一連のタンポン課税違憲訴訟判決から垣間見えてくることがある。それは、こうした裁判官選任制度では、住民が保守的であると、裁判官の選任に影響を与え、保守的な州や地域の裁判所の判決も保守的になるというドミノ倒しのような構図にもなり得るということである。これに、アメリカ特有の陪審(jury)制度なども加わって、コミュニティにおける州裁判所の役割については、慎重な評価が要る。
- ・ 多くの訴訟事例において、州裁判所は、憲法の平等保護条項に違反しないとして、原告納税者の請求をことごとく払い除けている(棄却・却下)。
- ・ リベラルな考えの住民には、この問題の解決を州の保守的な司法に求めるのははや望み薄である。
- ・ このような住民による法廷闘争を横目で見ながら、州の立法府、州議会は早くからタンポン課税問題の解決に動き出していた。
- ・ タンポン課税見直しは、州裁判所の保守的な判決(棄却・却下)が追い風になったのかどうかは定かでない。
- ・ 裁判はアクセルにもブレーキにもなる。タンポン課税見直しは、新たな政策課題である。こうした課題の解決の場として、政治責任を負わない州の司法に過大な期待を寄せるのは筋違いとの声もある。
- ・ 裁判官も、次期の住民投票のことを織り込んで判決文をまとめているかもしれないからである。裁判官は、この課題を政治にトスするには合憲判決を書かざるを得まい。
- ・ 政治レベルで、性差別的であることを理由に、タンポン課税見直しをすることは、さほど難しいことではない。超党派的な政策課題だからである。
- ・ ただ、カリフォルニア州のように、州によっては、消費課税(売上税)上、タンポン物品を課税の分類(classification)から非課税(exemption)の分類に移行することは、課税ベースの浸食につながる。どの州の議会も、性差別課税解消と課税ベース確保の両立に苦心しているところである。
- ・ 州知事や議員が、このタンポン課税問題を放置しても、州住民の投票行動に変わりがないと読んだとする。この場合には、財政の健全化(経済的な自由)が“やむにやまれない州の利益(compelling state interest)”とされ、課税見直しは難しくな
- ・ 一般に、タンポン課税撤廃のための売上税法の改定は、州の知事と議会がタイアップしてタンポン課税の見直しにこぎつけている。このことは、共和党主導の保守

的な州(レッドステイト)であっても、諸州での見直しが進むなか、州知事も議員も、アメリカ政治の常識的な流れには逆らわない方が得と見たからかもしれない。

- ・ いずれにしろ、アメリカの州の司法は概して、タンポン課税を違憲と判断することには消極的である。むしろ、これらの州では、州議会や地方団体の議会が、女性権利擁護運動家が売り物としてきた「タンポン課税は性差別的である」との主張を、党派を超えて立法政策に採り入れている。つまり、立法府が、人々の意識の変化を敏感の受け止め、消極的な司法をバックアップする態勢にある。本来の民主主義が機能している姿が伺える。
- ・ アメリカ諸州におけるタンポン課税見直しにおける司法府と立法府の連携は、わが国にも大いに参考となる。

◆連邦でのタンポン課税の展開 (次回)

- ・ これまで、アメリカ諸州のタンポン課税撤廃の動きを紹介してきた。これからは、連邦では、タンポン課税の取扱いについて、どのような動きがあるのかを紹介する。
- ・ 連邦税法(内国歳入法典/IRC=Internal Revenue Code、以下「IRC」ともいう。)は、個人納税者が、本人や扶養家族のために「医療(medical care)」目的で支払った費用について、所得税計算上、所得控除を認める(IRC213条)。すなわち、医療目的で支払った費用は、法定限度内で、この医療費控除(medical and dental expenses deduction/medical expenses deduction)の対象になる。
- ・ また、アメリカでは、民間の健康保険に加え、医療費自己負担分をカバーする各種医療費積立口座(HSA=Health savings accounts)プランの利用が広がっている。これらのHSAプランでは労使双方が資金を拠出する形のものが多い。これらHSAへの拠出金は、連邦税法(IRC)上、雇用主は所得計算上の費用に計上できる。
- ・ 一方、被用者は、適格医療費(expenses for qualified medical care)に当てはまる拠出分については、それを医療費控除(medical expenses deduction)の対象にできる。また、従業者がこれら各種貯蓄口座(HSA)から自己負担した適格医療費の払戻を受けた分についても、一般に非課税となる。
- ・ 連邦のタンポン課税のキーポイントは、2つある。
- ・ 1つは、納税者または扶養親族がタンポン物品(生理衛生用品)購入に支出した費用は、この医療費控除の対象となるのかどうかである。(To be continued)

◎第8回政策勉強会石村報告に関する参加者討論[要旨]

- ・ タンポン課税のような問題があるとは、これまで考えてもみななかった。新たな視点だ、と感じた。消費課税面からの議論であったが、学ぶところが多かった。
- ・ 性差別問題は、社会保障面でもたくさん見受けられる。所得課税面、とりわけ、医療費控除の対象となる物品の範囲については、ほかにもさまざまな問題がある。例をあげると、老人用おむつは、ようやく対象物品にリストアップされた。
- ・ タンポン物品は、「女性」のみにかかわる物品である。老人用おむつについては、男女双方に共有する物品である。性差別課税の問題とは直接かわりがないのではないか？
- ・ 憲法に定める平等保護条項などを典拠に、アメリカでタンポン課税違憲訴訟を起こし、女性が努力されているのには驚かされた。これまで、わが国ではこうした実情がまったく紹介されていなかった。とても勉強になった。もう少し自分なりに法的な面について精査してみたい。
- ・ こうした性差別課税問題が的確に紹介されていないのは、税法研究者の資質、それに、わが国は、典型的な男性優位社会であることを如実に示しているのではないか。財政当局も、寝た子を起す必要はない、と考えているのではないか？
- ・ 航空機内にはずっと以前からタンポン物品が装備されている。「これは、日本の文化ではない？」と以前から感じていた。ちまたで「生理の貧困」などの問題が議論されるようになったということは、わが国も、ようやくグローバルスタンダードになってきているのではないか？
- ・ 今回の報告は、TCフォーラムの運動論に欠けている視点を指摘しているのではないか。事務局長が先頭にたって、タンポン課税撤廃運動を推進して欲しい。
- ・ 漠然と、「納税者権利憲章をつくる」といっても、ピンとこない納税者も多いはずだ。タンポン課税撤廃運動は、ゲームチェンジには、うってつけのテーマではないか。
- ・ わが国でも、「生理の貧困」が次第に重い社会課題になってきている。しかし、官民とも、「タンポン課税が憲法にふれる性差別的な課税ではないか」との認識を欠いている。
- ・ これだけタンポン課税がグローバルに問われてきているのは、コロナ禍と関係があるのではないか？
- ・ 基本的には関係がないと思う。たんに日本の政府や国民の意識が遅れているだけだと思う。なお、次回(9回)の政策勉強会ではタンポン物品に対するアメリカの医療費控除の適否を含めて報告する。そこで、紹介するつもりだが、アメリカでは医療費の自己負担に備えるために加入する医療費積立口座(HSA)から、タンポン物品購入費を含めて、自己負担分の医療費の払戻しを、非課税で、受けることが

できるようになった。この措置は、2020年に、コロナ緊急事態立法の1つであるケ
アーズ法で取られた課税取扱いである。

◎事務局から

- ・ 次回の運営会議と第9回 TC フォーラム政策勉強会の開催日時は、8月の最後の週あたり、よく打ち合わせをしたうえで最適の日時を決定し、メールで通知すること
にしたい。
- ・ 一般会員の参加機会の拡大に努力したい。そのためにも、本会 HP を積極的に活
用したい。
- ・ 日本一の納税者運動団体を目指したい。

* TC フォーラムの会員で、オンラインの政策勉強会にオブザーバーとして聴講を希
望する方は、TC フォーラムの事務局にご連絡ください。また、会員の推薦のある方も、
聴講の希望があれば参加できます。事務局から招待状をメールで送付します。ただ、
ZOOM での招待者数にはリミットがあり、ご希望にそえないこともあります。予めご了
解ください