

ネット通販業者の売上税納付義務

—合衆国最高裁ウェイフェア事件判決の意味するもの—

太田 幸夫

- I はじめに
- II 従前の主要判例
 - 1 ベラス・ヘス事件 (1967)
 - 2 コンプリート・オート事件 (1977)
 - 3 クウィル事件 (1992)
 - 4 ダイレクト・マーケティング事件 (2015)
- III ウェイフェア事件 (2018)
 - 1 事実関係
 - 2 合衆国最高裁判決の概要
 - 3 考察
- IV 日本法との対比
- V 結語

I はじめに

アメリカ法における売上税 (sales tax) は、物品の売上代金について消費者の負担のもと、売主に課される消費税の一種である*1。課税主体は州及び市又はカウンティであり、課税の有無、税率、免税品等は課税主体毎にまちまちで*2、課税主体数は1万を超えるといわれる*3。売主と買主が異なる法域に属

* 1 田中英夫編・英米法辞典748頁以下(1991)参照。ただし売上税は最終消費段階においてのみ課税される点でわが国の消費税のような多段階付加価値税ではない。

* 2 「US SQUARE：アメリカ州別の消費税をまとめて比較—USスクエア」<http://us.bloomsfun.com/240302102912398280403602731246.html> (2019年6月6日最終確認)で2017年当時の全州の分布を見ることができる。これによれば、アラスカ、デラウェア、モンタナ、ニューハンプシャー、オレゴンの5州では売上税は課されず(ただしアラスカ州には売上税を課する自治体がある)、ルイジアナ州の売上税は州税5パーセント、地方税平均4.98パーセント、合計9.98パーセントと合衆国内最大税率である。

する場合、買主の属する地域の課税主体が売上税又はこれを補完する使用税 (use tax)^{*4}を課することができるか否かについて、合衆国最高裁は、後記Ⅱ1及び3で見ると、合衆国憲法違反を理由に否定的であった。しかるに2018年に至り、合衆国最高裁は、これまでの判例を変更し、州民に物品を販売した州外のネット販売業者に対する州政府の売上税の課税権を認めるに至った。後記(Ⅲ2) ウェイフェア事件合衆国最高裁判決である^{*5}。その影響は内外を問わず、大きいと見られる。本稿は、このような判例変更に至った経緯、ウェイフェア事件判決の内容を分析し、日本法と対比して問題点を検討することとする。

Ⅱ 従前の主要判例

関連する判例は多いが、ウェイフェア事件判決により判例変更の対象となった下記1のベラス・ヘス事件判決及び3のクウィル事件判決とこれらと傾向の異なる下記2のコンプリート・オート事件判決及び4のダイレクト・マーケティング事件判決に限定し、その概要を見ることとする^{*6}。

1 ベラス・ヘス事件 (1967)

(事実関係) イリノイ州歳入省は同州の使用税法に基づき、同州民に物品を通信販売したナショナル・ベラス・ヘス (本店所在地はミズーリ州ノース・キャ

* 3 後記(Ⅲ2)ウェイフェア事件合衆国最高裁判決中のロバーツ長官反対意見参照。

* 4 使用税は物品の使用或いは保管に対して課する租税であり、売上税を課する州の小売業者が売上税を課さない州の小売業者による課税州への販売に対抗できるようにする目的で設けられた。田中英夫編・前掲(注1)887頁参照。

* 5 ウェイフェア事件合衆国最高裁判決を紹介した邦語文献として、溝口史子「ウェイフェアの最高裁判決で覆った米国セールスタックスのネクスス基準の解釈変更と影響」経理情報1520号24頁(2018)、川田剛「州外に本拠を置くインターネット販売業者は最終消費地で売上税が課されるべきとされた事例」税務事例50巻12号97頁(2018)、森信夫=野本誠「売上税徴収義務に関する米最高裁判決」税務弘報2018年11月号131頁がある。英文による評釈として、*The Supreme Court, 2017 Term—Leading Cases*, 132 HARV. L. REV. 277-286 (2018) がある。

* 6 判旨は、ウェイフェア事件を含め、重要部分を要約したものであり、適宜、番号を付した。

ンザス市。「ベラス・ヘス」と略すことが多い) に対し、使用税及び加算金合計9万3000ドル余の支払いを求める訴えを提起した*7。第一審イリノイ州クック・カウンティ巡回裁判所は原告の請求を認容する簡易判決(summary judgment)を下した*8。ベラス・ヘスは同州最高裁に上告したが、同最高裁は1966年1月25日、上告を棄却する判決を下した*9。ベラス・ヘスは、同州の使用税の請求が合衆国憲法1編8節3項の通商条項及び第14修正の適正手続条項に反すると主張し、合衆国最高裁に上告した。同裁判所は1967年5月8日、ベラス・ヘスの主張を正当とし、イリノイ州最高裁判決を破棄する判決を下した(ステュワート判事が法廷意見を執筆。フォータス判事の反対意見*10があり、これにブラック、ダグラス両判事が同調する)*11。

(判旨)

- ① 州による徴税が州際通商を規制する連邦議会の専権を侵害するか否かについての判断基準と州が同分野で適正手続の要件を充たしているかの判断基準は同様である。合衆国憲法は、州と人、財産又は取引との間に一定のつながり(some definite link)、最小限の関連(minimum connection)を要求している。
- ② 州内に小売店、外交員、財産を有する通信販売業者と、州内の顧客とは州際事業の一端として郵便又は運輸業者を介して連絡をとるに過ぎない者との違いは一般的に州税務当局によって認識されており、正当であって、改めるまでもない。
- ③ イリノイ州がかような税負担を強制できるとすれば、国内の他の州のみならず、地方公共団体等も使用税を課することができることになる。税率、免

*7 わが国の場合、税の取立ては国税徴収法及び地方税法の規定に基づき、国や地方公共団体が自ら強制的に徴収するので、納税義務者に対する関係で取立訴訟は見られない。

*8 第一審判決は公刊されていない。

*9 Dep't. of Rev. v. National Bellas Hess, Inc., 214 N.E. 2d 755 (Ill. 1966).

*10 フォータス判事の反対意見は、ベラス・ヘスが物品販売の決済手段としてクレディット、着払い、小切手、郵便為替によっており、大規模、組織的かつ継続的に州市場を利用していることから、使用税を徴収し、送金する義務を負わせるに足りる程、イリノイ州との結び付き(nexus)があるとする。

*11 National Bellas Hess, Inc. v. Dep't of Rev., 386 U.S 753 (1967).

税品、行政手続及び記録保持要件に様々な違いがあつて、これにより州際通商は混乱に陥いる。〈合衆国憲法の〉通商条項は正当な理由のない地方の障害から国の経済を守ることが目的である。これは連邦議会のみが規制権限を有する分野の問題である。

2 コンプリート・オート事件 (1977)

(事実関係) コンプリート・オートは自動車の輸送を業とするミシガン州法人であり、ミシシッピ州の州都ジャクソン市の駅近くに作業場を有している。ジェネラル・モーターズ (GM) がジョージア州の工場で製造した自動車は列車でジャクソン市に輸送された後、コンプリート・オートによりジャクソン市の作業場からトラックでミシシッピ州内外のディーラーに運送される。ミシシッピ州の税務当局 (Tax Commission) は、コンプリート・オートに対し、同州法の売上税規定に基づき、4年間の売上げに対する5パーセントの売上税と利子合計16万ドル余を賦課した。コンプリート・オートは全額を納税した後、その還付 (refund) を求める訴えを提起した^{*12}。第一審同州ハインズ・カウンティ衡平法裁判所はコンプリート・オートの請求を棄却する判決を下した^{*13}。コンプリート・オートは同州最高裁に上告したが、同裁判所は1976年4月13日、コンプリート・オートの上告を棄却する判決を下した^{*14}。コンプリート・オートは、同州による売上税の賦課処分は、合衆国憲法の通商条項に違反すると主張し、合衆国最高裁に上告した。同最高裁は1977年3月7日、コンプリート・オートの主張を容れず、上告を棄却する判決を下した (ブラックマン判事が法廷意見を執筆)^{*15}。

(判旨) 本件において、i) 納税者の活動と州との間に課税を正当とするほどの結び付きがない、ii) 当該税が納税者に与えられる便益と正当に関連していない、iii) 当該税が州際通商を差別している、あるいはiv) 当該税が公平に配賦されていないとの主張はない。単に州際通商事業を遂行しているということ

*12 わが国の場合、納税後に課税処分の取消しを求める例が見られる。納税者が勝訴すれば、納税額に還付加算金が付されて還付される (国税通則法58条)。

*13 第一審判決は公刊されていない。

*14 Complete Auto Transit, Inc. v. Brady, 330 So. 2d 268 (Miss. 1976).

*15 Complete Auto Transit, Inc. v. Brady, 430 U.S. 274 (1977).

だけで法人が州の課税を免れることはできないことは自明の理である。通商条項は、州際通商事業に従事する者がたとえ事業の費用が増えることとなっても州税を応分に負担するのを免除することを目的にしてはいない。

3 クウィル事件 (1992)

(事実関係) クウィルは事務用品の通信販売を業とするデラウェア州法人であり、ノース・ダコタ州に拠点を有しないが、通信販売により同州で年間100万ドルの売上げがあった。同州はクウィルに売上税を補完する使用税の支払いを求めようとしたが、クウィルは同州にその権限がないとの姿勢を示したので、クウィルを相手に使用税徴収・支払義務のあることの確認を求める訴えを提起した。第一審同州パーレイ・カウンティ・サウス・セントラル地裁は簡易判決により原告の請求を棄却した^{*16}。同州は同州最高裁に上告したが、同裁判所は1991年5月7日、同州の使用税の課税権限を認め、第一審判決を破棄差し戻した^{*17}。クウィルは同州による州外の小売業者に対する使用税の課税は合衆国憲法の定める適正手続及び通商条項に反すると主張し、合衆国最高裁に上告した。同最高裁は1992年5月18日、通商条項違反とのクウィルの主張を認めて同州最高裁の判決を破棄し、差し戻すとの判決を下した(スティーヴンズ判事執筆。ホワイト判事の一部補足、一部反対意見^{*18}とスカリア判事の一部補足、一部結論賛成意見^{*19}があり、これにケネディ、トマス両判事が同調する)^{*20}。

(判旨)

- ① 現在の商業生活においては、取引の誘因がカタログによってされることと販売員によってされることとで差がない。適正手続の要請は、法人が課税州

*16 第一審判決は公刊されていない。

*17 *State by Heitkamp v. Quill Corp.*, 470 N.W. 2d 203 (N.D. 1991).

*18 ホワイト判事の一部反対意見部分は、法廷意見について州外通販業者にタックス・シェルターを設けるものであり、通商条項の目的が各種事業を平等の場に置くことにあるとすると、その目的の達成に程遠いとする。

*19 スカリア判事の一部結論賛成部分は、法廷意見中、ノース・ダコタ州法の規定が通商条項に反するとした結論に同意するが、その理由は先例拘束性の原理(*stare decisis*)によりベラス・ヘス事件判決(本文上記Ⅱ1)に拘束されるからであるとする。

*20 *Quill Corp. v. North Dakota*, 504 U.S. 298 (1992).

に物理的に存在しなくても充たされる^{*21}。判例は適正手続の関係において州が使用税を課するには州内における〈納税者の〉物理的存在が必要であったとしたが、我々はこの点を改める。

- ② ベラス・ヘス事件判決とコンプリート・オート事件判決は矛盾するものではない。ベラス・ヘス事件は、コンプリート・オート事件判決が示した4基準の内の第一要件^{*22}に係わっており、業者と課税州との関係が郵便又は運送業者によるのみである場合、通商条項が求める「実質的関連」(substantial nexus)を欠くことを示している。
- ③ 法人は課税州との間で適正手続が求める「最小限の接触」(minimum contacts)を有することがあるが、他方、通商条項が求める実質的関連を欠くことがある。
- ④ ベラス・ヘス事件判決は、相当程度依拠され、産業の基礎的構造の一部となっている。安定の利益と法の秩序ある発展が先例拘束性の原理を支え、定着した先例に従うことを求めている。

4 ダイレクト・マーケティング事件 (2015)

(事実関係) コロラド州法では州民が有体物を購入したが、その販売業者が代金に売上税又は使用税を加算していない場合、州民に使用税の申告・納税義務を負わせている。同州は州民による使用税の納税割合を高める目的で2010年に売上税・使用税を加算しない販売業者に対し次の内容の通知・報告義務を課する法律を制定した。その第一は、販売業者が州民である買主に対し、取引により使用税の申告・納税義務があることを知らせること、第二は、販売業者が年間500ドルを超える購入をした州民に対し、使用税の申告・納税義務があり、氏名と取引額を同州歳入省に通知する旨毎年知らせること、第三に販売業者が同州歳入省に個々の州民の氏名、住所、購入代金額を年次報告することである。通信販売業者の団体であるダイレクト・マーケティングは同州による上記の通知・報告義務を課した州法は合衆国憲法の通商条項に反して無効であると主張

*21 州際裁判管轄に関して同旨のバーガーキング事件判決 (Burger King Corp. v. Rudzewicz, 471 U.S. 462 (1985)) を引用する。同判決につき、太田幸夫「アメリカ法における裁判権法理の新たな展開」駿河台法学27巻1号116頁以下参照。

*22 上記Ⅱ2 (判旨) の i) 参照。

し、同州の歳入省長官を相手に同規定が違憲であることの宣言及び同規定の執行の差し止めを求めて提訴した。第一審合衆国コロラド地裁は2012年3月30日、簡易判決により原告の請求を認容した^{*23}。第二審合衆国第十控裁は、第一審原告の訴えについて連邦裁判所が州税の執行差し止め請求を扱うことを禁じた法（Tax Injunction Act, TIA）に該当して不適法であるとして訴えを却下するよう指示して事件を第一審に差し戻した^{*24}。ダイレクト・マーケティングが合衆国最高裁に上告したところ、同最高裁は2015年3月3日、第一審原告の訴えはTIAの禁止事項に該当しないとして第二審判決を破棄、差し戻した（トーマス判事が法廷意見を執筆。ケネディ判事の補足意見^{*25}とギンズバーグ判事の補足意見があり、後者にブライアー判事が全部、ソトマヨール判事が一部同調する）^{*26}。

（判旨）TIAは、連邦裁判所が州法の定める税の税額決定（assessment）、賦課（levy）又は徴収（collection）を差し止め（enjoin）、停止（suspend）又は制約（restrain）することを禁じているが、第一審原告の訴えは、TIAの禁止事項を対象とするものではなく、これらを差し止め、停止ないし制約するものでもない。そこで原判決を破棄し、差し戻すが、本案についての判断は、原審と同様、述べない。

III ウェイフェア事件（2018）

1 事実関係

サウス・ダコウタ州法では、州民への物品等（役務を含む）の売主が売上税

*23 Direct Mktg. Ass'n. v. Huber, 2012 WL 1079175 (D. Col. 2012).

*24 Direct Mktg. Ass'n. v. Brohl, 735 F. 3d 904 (10th Cir. 2013).

*25 ケネディ判事の補足意見は、法廷意見に全面的に賛成するが、電子商取引の隆盛、使用税の徴収率の低さ、消費者の知識の高まりなどによりクウィル事件判決を早急に見直すべきであるというものである。

*26 Direct Mktg. Ass'n. v. Brohl, 135 S. Ct. 1124 (2015). 差し戻し後の控訴審判決（Direct Mktg. Ass'n v. Brohl, 814 F. 3d 1129 (10th Cir. 2016)）は、当該コロラド州法は通商条項に違反しないとして第一審判決を破棄して差し戻し、その後の第一審判決（Direct Mktg. Ass'n v. Brohl, 2016 WL 9735793 (D. Col. 2016)）は第一審原告の請求を棄却した。

を納めない場合に買主に使用税の納税義務を課しているが、徴収の実効性が上がらないため、2016年に至り、州民に対する売上額の総計が暦年内に10万ドルを超えるか、200回以上の取引をする業者について州内に物理的に存在しているものとみなして売上税を課する州法を制定した。同州は、この法律が通商条項に反して無効であると主張するウェイフェアらインターネット通販大手3社を相手に同法が有効であることの宣言と売上税に関する登録を求める訴えを提起した^{*27}。第一審同州第六巡回裁判所は、2017年3月6日、当該法律について合衆国憲法の通商条項に違反するとして同州の請求を棄却する簡易判決を下した^{*28}。上告審同州最高裁は、2017年9月13日、第一審の判決を是認し、同州の上告を棄却する判決を下した^{*29}。同州が合衆国最高裁に上告したところ、同裁判所は2018年6月21日、上記1のベラス・ヘス事件及び上記3のクウィル事件の各判例を変更し、当該州法について州際通商条項に反しないとして同州最高裁の判決を破棄し、差し戻すとの注目すべき判決を言い渡した(ケネディ判事が法廷意見を執筆。トーマス、ゴーサッチ判事の各補足意見、ロバーツ長官の反対意見があり、これにプライア、ソトマヨール、ケイガン各判事が同調する)^{*30}。

2 合衆国最高裁判決の概要

(判旨)

- ① 当裁判所は、州税が課税州と実質的な結び付き(substantial nexus)のある活動に適用され、公平に配賦され、州際通商を差別せず、州が与える便益と正当に関連している限り、支持する(コンプリート・オート事件判決引用)〔II B 第1段〕。
- ② 州が税を課することができるかを考える場合、適正手続と通商条項は、基

*27 当初は、州の巡回裁判所に提訴されたが、連邦問題を含むとして合衆国サウス・ダコタ地裁に移送され、同地裁が訴状の上では連邦問題を含んでいないとして州の巡回裁判所に事件を再移送した(State v. Wayfair, Inc., 229 F. Supp. 3d 1026 (D.S.D. 2017))。

*28 State v. Wayfair Inc., 2017 WL 4358293 (S.D. Cir. 2017)。

*29 State v. Wayfair Inc., 901 N.W. 2d 754 (S.D. 2017)。

*30 South Dakota v. Wayfair, Inc., 138 S. Ct. 2080 (2018)。差し戻し後の州最高裁判決は、State v. CWayfair Inc., 916 N.W. 2d 819 (S.D. 2018)。

準が同一とは言えなくても、顕著に類似している。クウィル事件判決が適正手続の関係で物理的存在要件を不要とした理由は州外の小売業者が売上税を納付する義務を負うために〈州内での〉物理的存在を必要とするかの問題にも妥当する〔Ⅲ A 1 第 4 段〕。

- ③ 判例の変更について我々は最高の注意を払って臨んでいるが、先例拘束性の原理 (*stare decisis*) はどうしても変更を許さない指令ではない。本件において裁判所が先例拘束性の原理により州の主権の合法的な行使を禁ずることは、もはやできない〔Ⅳ 第 1 段〕。
- ④ 当裁判所の判例がわが連邦組織における州の適法な主権の行使を禁じていることが明らかになった場合、裁判所は過ちを直すよう注意を払うべきである。連邦議会に物理的存在要件を変える権限があることを認めるにしても、議会は憲法上の初期値的定め (default rule) を変えることができない〔Ⅳ 第 2 段〕。
- ⑤ 当該州法は年間で10万ドルを超える商品又は役務を州内に供するか、200回以上の取引のある業者に限り適用される。この規模の事業は売主がサウス・ダコウタ州で相当な特権を行使しない限り実施できないであろう。被告人は疑いなく広範囲に事実上存在する全国的な会社である。従って本件はコンプリート・オート事件判決にいう実質的なつながり要件を充たしている〔Ⅴ 第 2 段〕。

(ロバーツ長官の反対意見)

ベラス・ヘス事件判決が誤って下されたとの法廷意見に同意する。法廷意見は、インターネットの普及と能力が国家経済の力学を変えたことを判例変更の理由とする。それこそ私が物理的存在要件を放棄するのに反対する理由である。電子商取引は物理的存在要件を含む確立したルールを背景に我が国の経済の重要で活気ある部分として成長した。このように経済の重要な部分の発展を混乱させる可能性を有するルール変更は議会が担うべきである〔前文〕。

3 考察

本判決の注目すべき点は、第一に先例拘束性の原理の適用範囲を狭めたこととその背景であり、第二に通商条項による州境を超える州税の課税制限を緩和したこととその影響にある。

合衆国憲法1編8節3項の通商条項は、文言上、合衆国議会に国際・州際通商を規制する権限を与えているだけであるが、解釈上、州等の法規が全国的な通商の流れを害するような場合、「眠れる通商条項」(dormant commerce clause)に反し、無効であるとされる^{*31}。この分野では合衆国議会の立法がない限り、裁判所の判例は先例拘束性の原理により通用し、国際・州際取引の前提とされるので法的安定性の見地からも無闇な変更は避けなければならないところである。このことは、クウィル事件判決におけるスカリア判事の一部結論賛成意見^{*32}、本判決におけるロバーツ長官の反対意見に現れている。しかし、通信販売及びインターネット販売の普及により州境を超える取引が圧倒的に増え、通商条項による州法等の規制を制限することの妥当性が問われたため、徐々に判例変更に向かって行き^{*33}、ついに判例変更に至った。本判決が議会の権限とされる国際・州際通商の分野で憲法上の初期値的定め(default rule)のあることを強調し、裁判所の判断の優位性を示しているところから、ミランダ・ルールなど刑事法その他の分野での著名判例についても判例変更があり得るとして警戒されるところである^{*34}。

サウス・ダコウタ州の上記売上税法が合憲とされたことの影響は大きく、他州及び地方自治体に対して同種立法を促す契機となろう。そしてこれらの同種立法がされれば、わが国を含む他国の通販業者にも広く適用されることになる。その場合、課税主体によって税率、免税品、手続の違いが通販業者を悩ますことになるが、この点もサイバー技術の発展により解決できることであろうか。

*31 田中編・前掲(注1)274頁参照。

*32 前記注19参照。

*33 ベラス・ヘス事件判決(前記Ⅱ1)の法廷意見に加わったホワイト判事はクイル事件判決(前記Ⅱ3)では一部反対意見を述べた。トーマス判事はクイル事件判決ではスカリア判事の結論賛成意見(先例拘束性の原理を主張)に賛同したが、本ウェイフェア事件判決では法廷意見に加わり、補足意見を述べた。なお、ケネディ判事は、前記ダイレクト・マーケティング事件判決(前記Ⅱ4)では補足意見中で判例の見直し必要性を述べ、本ウェイフェア事件判決で法廷意見を執筆した。

*34 *The Supreme Court, 2017 Term—Leading Cases, supra* (footnote 5) at 277.

IV 日本法との対比

わが国における通説は判例を法源とはしていない^{*35}。しかし、刑訴法405条は判例違反を上告理由とし、民訴規則192条は上告理由に判例違反を主張する場合、その判例を具体的に示すべき旨を定め、さらに裁判所法10条3号は最高裁判例を変更する場合、大法廷が裁判する旨定めている。このように最高裁判例には重みがあり、同種の事案では将来も同様の判断が下されるであろうことを前提として取引等が行われることから、事実上のルールとして実務上重視されている。もっとも裁判官は判例に盲目的に従うのではなく、判例が係争事件に適しているかを常に自主的に判断することが求められる^{*36}。時代背景の推移に応じて判例変更がされた最近の例として、非嫡出子の相続分を嫡出子の2分の1としていた民法900条4号但書（平成25年法94号改正前）を違憲とした最大決平25年9月4日・民集67巻6号1320頁、判タ1393号94頁、判時2197号10頁^{*37}が著名であり、同決定は判例として遡及効を有しないことを明言する。

租税法の効力は、原則として課税主体の地理的範囲に限界付けられる^{*38}。そして、国際的取引による所得の課税権については、国内に恒久的施設（permanent establishment：PE）を有するか否かが世界的な基準とされ、わが国の税法も同様である^{*39}。しかし、PEの解釈をめぐる国際的な争いになることも

*35 山田卓生「日本における判例拘束性」法学新報103巻11・12号81頁以下、中野次雄編・判例とその読み方（三訂版）12頁以下（2009）、兼子一＝竹下守夫・裁判法4版10頁（1999）参照。なお、明治8年太政官布告103号裁判事務心得4条は判例をもって「将来ニ例行スル一般ノ定規トスル」ことを禁じていた。

*36 同旨、中野次雄編・前掲書（脚注34）26頁以下。

*37 判例評釈として、高井裕之・憲法判例百選Ⅰ（第6版）62頁以下、野坂泰司・平25重判解説15頁以下、前田陽一・同書95頁以下、渡邊泰彦・判時2220号132頁以下、幡野弘樹・民法判例百選Ⅲ116頁以下、最高裁調査官による解説として、伊藤正晴・平25最判解説（民）397頁以下がある。

*38 金子宏・租税法第23版119頁以下（2019）、浦東久男「地方税条例の地理的適用範囲」総合税制研究2号1頁以下（1993）参照。

*39 金子宏・前掲（注38）577頁以下、増井良啓「日本の租税条約」金子宏編・租税法の基本問題」583頁以下（2007）、増井良啓＝宮崎裕子・国際租税法第3版38頁以下（2015）参照。なお、電子取引におけるPEに関する議論について、本庄資＝田井良夫＝関口博久・国際租税法概論第4版42頁以下（2018）参照。

少なくない^{*40}。電子商取引の場合、取引先国内に必ずしもPEを保持する必要がなく、企業が巨大な利益を挙げている状況にあり、各国は課税策を模索している。経済協力開発機構(OECD)も2019年2月13日、デジタル課税の国際ルールに関する論点を公表した^{*41}。

わが国では平成27年10月1日から電気通信利用役務の提供について提供を受ける者の住所を基準に消費税を課税することとなり(消費税法4条3項3号の追加)、これにより外国から日本国内に電子図書や音楽が有償で送られた場合、外国の業者に消費税の納付義務が生じることとなった。

地方が独自に課税条例を設け、これが地方税法に抵触するかどうかが争われることがある。東京都銀行税条例について、東京地判平14.3.26判タ1099号103頁、判時1787号42頁^{*42}、その控訴審東京高判平15.1.30判タ1124号103頁、判時1814号44頁^{*43}はいずれも無効とし、神奈川県臨時特例企業税条例につき、横浜地判平20.3.19判時2074号32頁^{*44}は無効、その控訴審東京高判平22.2.25判タ1335号101頁、判時2074号32頁^{*45}は有効、その上告審最一小判平25.3.21民集67巻3号438頁、判タ1391号113頁、判時2192号3頁^{*46}は無効としたことが記憶に新しい。なお、地方自治体の課税権については地方税法が明確に定めているため地方自治体間の衝突問題は生じにくい^{*47}。

*40 平成21年に東京国税局がアメリカのネット通販会社に法人税約140億円を課したが、PEの有無が問題となり、日米税務当局間の協議の結果、課税が取り消されたことがあった(朝日2009年7月5日付14版1面、https://biz-journal.jp/2017/10/post_20877_2.html (2019年6月6日最終確認))。

*41 読売新聞サイト、<https://www.yomiuri.co.jp/economy/20190215-OYT1T50353> (2019年6月6日最終確認)。なお、2019年6月8日から福岡市で開催される主要20か国・地域財務相・中央銀行総裁会議でもこの論点が主要議題とされる(朝日2019年5月31日付14版7面)。

*42 判例評釈として、太田幸夫・平14主判解説(判タ1125号)248頁以下がある。

*43 判例評釈として、高橋滋・租税判例百選第4版18頁、須賀博志・憲法判例百選Ⅱ第5版464頁以下がある。

*44 判例評釈として、斎藤誠・平21重判解説41頁以下、松村一成・平20主判解説(別冊判タ25号)250頁以下がある。

*45 判例評釈として、高木実・平22重判解説46頁以下、太田幸夫・平22主判解説(別冊判タ32号)324頁以下がある。

V 結 語

本件合衆国最高裁ウェイフェア事件判決は、購入者の居住する州が同州に支店等の物理的な存在を有しない他州のネット通販業者に対して州税である売上税を課することができるとした。このような課税は違憲であるとして反対の結論を採っていた同最高裁の判例（ベラス・ヘス事件及びクウィル事件）は、確立していたものであり、判例法国である合衆国においては本件についても先例拘束性の原理が妥当すると思われたが、本判決は裁判官の5対4という僅差の評議により判例の変更を宣言するに至った。その評価は難しいが、連邦議会が時代の流れに十分に対応してこなかったことが背景にある。

本判決は、先例拘束性の原理の適用限界を示すのみならず、各州の立法、海外を含む通販業者に対する影響には多大なものがあると思われる^{*48}。本判決が提示した問題点は、売上税のみならず、法人所得課税にも共通しており、今後の他州や内外の立法、税実務の推移が注目される^{*49}。

[追記] 本稿は、令和元年6月6日に開催されたTax&Law実務研究会・千葉（西口元弁護士・加瀬昇一税理士共同代表）で発表するために用意したものである。

*46 判例評釈として、碓井光明・地方自治判例百選第4版56頁以下、須賀博志・憲法判例百選Ⅱ第6版442頁以下、角松生史・平25重判解説55頁以下、藤谷武史・同書216頁以下、渡辺充・判時2214号146頁（判評663号16頁）以下、戸常寿・租税判例百選第6版18頁以下、最高裁調査官による解説として、市原義孝・平25最判解説（民）102頁以下がある。

*47 中里実「地方税の管轄権と地域間調整」地方自治法施行70周年記念自治論文集103頁（2018）参照。

*48 他国・他州の通販業者としては、販売先の属する州及び市又はカウンティ等の売上税課税権限、課税取引該当性、免除規定の有無を確認し、手続規定を遵守しなければならない。この点につき、溝口史子・前掲（注5）参照。

*49 各州及び連邦議会の動向につき、森信夫＝野本誠・前掲（注5）を、国際租税法の動向につき、注41及びその本文を各参照。