

配偶者控除についての一考察

北 村 美 由 姫

要約

北村美由姫

わが国の人的控除は、「標準世帯（片稼ぎの夫婦子二人世帯）」を念頭において、構築されてきている。しかしながら、近年、わが国の世帯構成は急速に多様化してきている。「標準世帯」を前提とした人的控除のあり方は、現社会には十分に適したものであるとは言えない。したがって、現状に適した新たな人的控除制度が早急に望まれる。

本論文では、個々のライフスタイルの選択に中立である税制を目指し、現状に適した新たな人的制度の構築に関する案を提示する上で、歴史的、社会的視点を踏まえ、配偶者控除および配偶者特別控除（以下、「配偶者控除等」）の存在意義についての考察をおこなう。

始めに、人的控除の意義およびわが国の人的控除の特殊性について論じ、なぜ「標準世帯」向けの人的控除制度となっているか、および、なぜ妻を優遇する制度となっているのかについて、歴史的、社会的観点から検討する。次に、配偶者控除等の創設理由を考察し、配偶者控除等の創設の歴史的経緯を検証することで、配偶者控除等の存在理由は、①「生めよ殖やせよ」政策、②「妻の座確保」政策にあることを明らかにする。その上で、租税政策は社会的政策である以上、租税政策は社会情勢の変化に柔軟に対応すべきものでなければならないことを念頭に置き、これらの配偶者控除等創設理由と現代社会の適合性についての検討をおこなうために、現代に至るまでのわが国の家族形態の変化について検討する。

以上の点から、現代においては、配偶者控除等の存在意義が希薄化していることを証明し、現行制度維持により生じ得る問題点を指摘する。

最後に、今後の人的控除のあり方について論証する。今後に向けた望ましい人的控除のあり方として、人的控除を基礎控除に一本化した上で、移転的基礎控除制度を導入し、他は手当で対処するという制度を提案する。移転的基礎控除制度とは、控除しきれなかった基礎控除がある場合、その控除しきれなかった部分を他の家族構成員のうち 1 人から控除することができる、とするものである。この制度により、基礎控除の適用を暦年 1 人 1 回とするため、現行制度が抱えている配偶者控除および扶養控除の基礎控除の二重取りの問題を解決することができる。さらに、移転的基礎控除制度の導入により、憲法により守られている国民の最低限度の生活保障部分である基礎控除をほぼ確実に確保することが可能となるのである。

扶養控除を廃止する理由は、その適用者の多くが配偶者控除等と同様に高所得者層であることによる。また、配偶者控除等および扶養控除が、共稼ぎを必

要としない高所得者層でかなりの部分が適用されており、配偶者控除については、創設時の頃と現在の適用状況を比較すると、高所得者層による適用がますます増えていることがわかる。このことから、扶養家族の養育費や介護費等は、その費用を実際に必要としている者に分配できるよう、手当で対処すべきであるとする。まずは、配偶者控除等を段階的に廃止する。元来の扶養控除制度がそうであったように、配偶者と扶養者とを分けて考えずに配偶者を扶養者に含め、配偶者控除等をすべて廃止する。次に、扶養控除に年齢制限等の条件を設け、徐々に手当へ移行していく。そして、最終的には扶養控除も廃止し、扶養を必要とする者への対処は手当てに集約させるようにする。

この制度は、個々のライフスタイルに対する中立性を保つことが可能であるとともに、より効果の高い所得分配を期待できる公平性の高い制度でもあるといえるのである。

はじめに	1
第1章 人的控除の再検討	4
1 人的控除の意義	4
2 人的控除の現状および問題点の指摘	6
3 まとめ	12
第2章 配偶者控除等創設の歴史	14
1 明治期	14
2 大正期	15
3 昭和期	17
(1) 第2次世界大戦まで	17
(2) 第2次世界大戦後から1950年代まで	19
(3) 配偶者控除創設時(1960年代)から配偶者特別 控除創設時(1987年)まで	21
4 まとめ	25
第3章 家族形態の変化	27
1 女性の主婦化	27
2 家族形態の画一化	29
(1) 50年代前半の出生率の急激な減少	30
(2) 出生率の安定期	34
3 個人単位の社会へ	35
4 まとめ	38
第4章 配偶者控除等の存在意義の希薄化	39
1 「生めよ殖やせよ」政策の適合性	39
2 「妻の座確保」政策の適合性	46
3 配偶者控除等の現行の問題点	49
4 まとめ	58
第5章 今後の人的控除のあり方	59
1 人的控除整理の3つの類型	59
2 人的控除に関する提案	61
(1) 扶養控除廃止の根拠	61
(2) 先行研究にみる代替案	64
(3) 筆者案	66
3 まとめ	73

おわりに	74
参考文献	76

はじめに

近年、政府税制調査会では、人的控除の見直しが重要な課題として議論されている。また、2003年6月に発表された『少子・高齢社会における税制のあり方』では、「人的控除のあり方については、従来から、主に標準世帯（片稼ぎの夫婦子二世帯）の課税最低限を念頭に、世帯としての負担調整を行う観点から検討される側面が強かった。しかしながら、今後は世帯構成の多様化も踏まえ、個人を中心とした考えを重視する必要がある¹⁾」としている。

世帯構成が急速に多様化している現在において、「片稼ぎの夫婦子二世帯」を前提とした人的控除のあり方は、当然のことながら現代社会には十分に適したものであるとは言えない。したがって、現状に適した新たな人的控除制度が早急に望まれる。

本論文では、現状に適した新たな人的制度の整備に向けて、配偶者控除および配偶者特別控除（以下、「配偶者控除等」という）の存在意義についての考察をおこなう。配偶者控除等については多くの議論がされてきてはいるものの、そのほとんどが、廃止か存続かの結論を述べることに終始しており、その理由としては、配偶者控除等は女性の社会進出の足かせとなっているので廃止すべきである、または、内助の功の評価はやはり必要であるから存続させるべきである、というように一言二言の簡単なものしか述べられていない。加えて、マスコミでは、配偶者控除等が廃止になった場合の増税額ばかりが指摘されており、配偶者控除等の存在意義についてはほとんど触れられることがないのが実情である。

税制はその時代の社会的状況を踏まえて成立するものであることを鑑みれば、筆者は、なぜその税制に至ったのかの根拠を、わが国の歴史的、社会的な観点から捉える必要があると考える。山本守之教授も「(税制は) 宗教とか国の歴史、生活習慣に基いて、作られているわけです。・・・そういう文化論的なものに問題の本質があると思うのですが、(配偶者控除等についても) 配偶者がどういう位置づけにあるかという議論をしていかないといけないし、・・・女性のあるべき姿、職業選択に関しての問題、そういういろいろな問題まで含めて検討しないと解決しないと思います²⁾」と述べており、税制が持つ歴史的社会的な面の重要性を指摘している。

そこで、本論文では、わが国の歴史的、社会的な観点から配偶者控除等の存在意義について論ずる。まず、第 1 章では、人的控除等の意義を明確にした上で、現行の人的控除の中における配偶者控除の位置づけを確認し、配偶者控除等の特殊性を指摘する。第 2 章では、なぜそのような特殊性をもつに至ったのかを歴史的な観点から整理し、配偶者控除等の創設理由を探る。第 3 章では、配偶者控除等を議論する上で欠かすことのできない家族の問題について論じ、わが国の家族形態がどのように変化してきたのかを明らかにする。第 2 章の歴史的観点および第 3 章の社会的観点から、他国に秀でて妻を優遇するわが国の税制が生まれた背景を解明する。第 4 章では、第 2 章および第 3 章で明らかにした配偶者控除等の創設理由が今日のわが国の税制として適当なものであるかを検討し、配偶者控除等の存在意義の希薄化を立証する。また、現代社会に適さない配偶者控除等を存続させることにより今後起こりうる問題点についても指摘をする。第 5 章では、そ

の問題点の解決策として、配偶者控除等廃止後の人的控除のあり方を提示する。

-
- 1 税制調査会『少子・高齢社会における税制のあり方』2003年6月、6頁。
 - 2 山本守之、石弘光「政府税調の『論点整理』を論点整理する②」『速報税理』ぎょうせい、2005年9月、14-21頁。

第1章 人的控除の再検討

1 人的控除の意義

所得税とは個人の所得に対する租税のことである。所得税は、大きな税収をあげることができるとともに、公平負担の要請に最も適している租税制度として、多くの国において主要な財源をなしている。金子宏教授は、「所得は人の総合的担税力の標識として最もすぐれており、所得税は、基礎控除等の人的諸控除および累進税率と結びつくことによって、担税力に即した公平な税負担の配分を可能にする」と所得税を評価している¹。つまり、人的控除とは担税力を考慮して規定されている制度、ということがいえる。

担税力とは、税を負担する能力のことであり、リチャード・グード教授は「国家に移すことのできる資源を所有すること (the possession of resources that can be turned over to the state)」あるいは「支払う者が不当な苦しみをうけることなく、または、社会的に重要であるとされる目的を著しく妨げられることなく、租税を支払いうる能力 (the capacity of paying without undue hardship on the part of the person paying or an unacceptable degree of interference with objectives that are considered socially important by other members of community)」と定義している²。この考え方をもとにすると、不当な苦しみや社会的に重要な目的を著しく妨げられる部分については、税負担の対象外とされることになる。

わが国では、憲法 25 条において、生存権および国の生存権保障義務について、「①すべて国民は、健康で文化的な最低限度の生活を営む権利を有する、②国は、すべての生活部面について、社会福祉、社

会保障及び公衆衛生の向上及び増進に努めなければならない」と規定している。最低限度の生活を営む権利は国により誰もが無条件に保障されるものであり、当然のことながら、この部分は税負担の対象外となる。

つまり、人的控除とは、税法上、この部分を保障しているものといえる。水野忠恒教授は、「所得控除とは、納税者の個人的支出であり、本来、所得の消費に当たるものである。居住者またはその者と生計を一にする配偶者の親族で一定の者（所得税 205 条以下）については、担税力を減殺する事情のある場合に、その控除を認めるとされる」と述べている³。担税力を減殺する要因については、その部分を所得控除として、課税をしないこととしているのである。

金子宏教授によれば、人的控除は「所得のうち本人およびその家族の最低限度の生活を維持するのに必要な部分は担税力をもたない、と言う考慮に基づくものであって、憲法 25 条の生存権の租税法における現れ」であり、「わが国の租税政策論においては、課税最低限という観念が用いられる」ものである。金子教授は、課税最低限とは、「所得のうちそこまでは課税されない金額」と定義しており「給与所得者の場合は人的控除のほか、給与所得控除および社会保険料控除を含むものとして観念されている。」と述べている⁴。担税力を減殺する要因の中でも、特に、本人およびその家族について、政策的に非課税としているものとして、給与所得控除および社会保険料控除とともに、人的控除が存在しているとしている。

本人のみならず、その家族についても考慮されている点については、1965年7月の政府税制調査会による答申に、その旨が明記されている。

人的控除、給与所得控除および社会保険料控除から成る課税最低限とは、「①その時々々の国民生活水準からみて通常必要とされる生計費に対応する部分を、課税外におくこと。②納税者数を税務行政上処理可能な限度に保つこと。③税率とともに所得税の累進構造を形成し、所得の低い階層の累進度を緩和すること。④家族の構成内容、家族数等に応じて税負担の差を設け、応能負担原則に適合せしめること⁵⁾」としている。

人的控除は、本人およびその家族について、所得のうちそこまでは課税されない金額の一部であり、その内容は、その時々々の社会状況および財政状態に適合させながら、憲法 25 条の生存権および国の生存権保障義務を実現するものである。言い換えれば、人的控除は、現状に適合したものであるのかを常に観察し、その時々々のニーズに臨機応変に対応していくべきものである。

では、現在の人的控除制度はわが国の現状に適合しているか。本論文においては、人的控除の中でも、特に、配偶者控除について、現状に適した制度であるかどうかを、次章以下において詳しく検討する。本章では、人的控除制度の全体像を眺め、この制度のあり方について論を展開することにする。

2 人的控除の現状および問題点の指摘

現行の人的控除には、基礎控除、扶養控除、配偶者控除および配偶者特別控除がある。

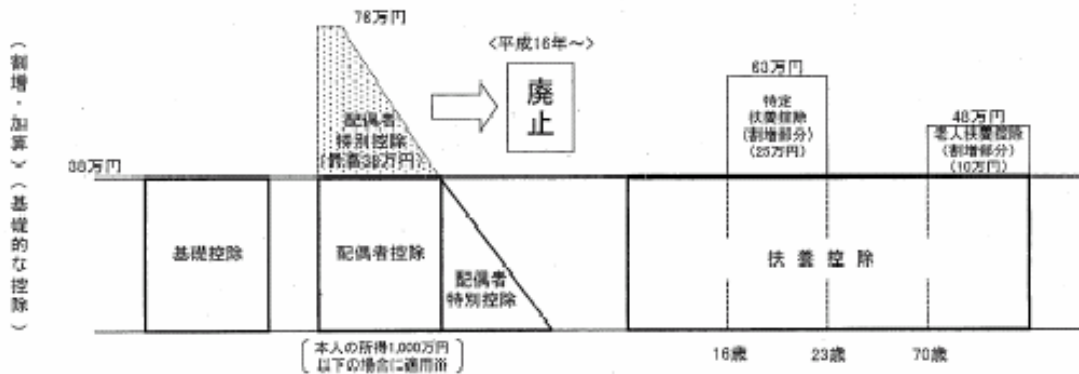
「基礎控除」とは、納税者自身の最低生活保障であり、38 万円の所得控除が認められている(法 86)。

「扶養控除」とは、養育費を必要とする扶養親族を有する納税者の総所得金額から、一人につき 38 万円、特定扶養親族については 58 万円、老人扶養親族については 48 万円を控除するというものである（法 84）。扶養親族の最低生活保障部分を控除するものであるが、年齢 16 歳以上 23 歳未満の者を「特定扶養親族」とし、これらの者にかかる控除額を最も高額に設定していることを鑑みると、この年齢にある子供の多額の教育費負担を考慮して設定されているものとも考えられる。そのため、実際には、扶養親族の最低生活を保障しているというよりも、教育費控除的性格を擁しているものといえる。

「配偶者控除」とは、納税者と生計を一にしており、年間合計所得金額が 38 万円以下である配偶者を納税者が有する場合、その納税者の総所得金額から 38 万円を控除するものである。老人控除対象配偶者である場合には、控除額は 48 万円となる（法 83、2①三十三）。

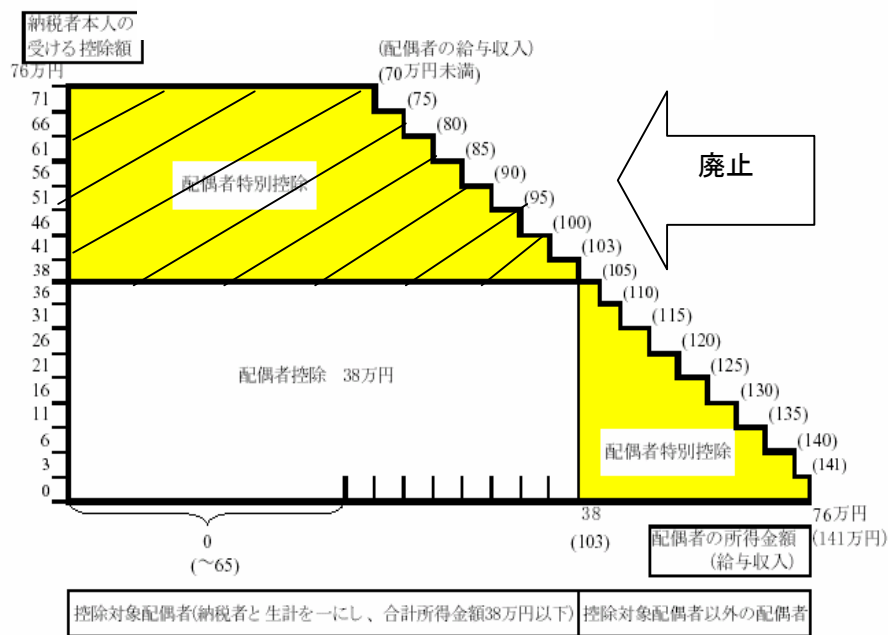
「配偶者特別控除」とは、納税者と生計を一にする配偶者で、年間合計所得金額が 38 万円を超え 76 万円未満であるものを納税者が有する場合に、配偶者の年間合計所得金額に応じて、3 万円から 38 万円の控除が認められているものである（法 83 の 2）。しかし、納税者の年間合計所得金額が 1000 万円を超える場合には、この規定の適用はない。2003 年度までは、控除対象配偶者を有する納税者にも配偶者特別控除が認められていたが、2004 年度からは、配偶者控除の上乗せ部分については廃止されている。現行の人的控除を図に表すと図 1-1 になる。

図 1-1 その1 人的控除の現状



出所：税制調査会『少子・高齢社会における税制のあり方』2003年、50頁。

その2 配偶者特別控除廃止部分



出所：樋口美雄、西崎文平、川崎暁、辻健彦『配偶者控除・配偶者特別控除制度に関する一考察』内閣府政策統括官 景気判断・政策分析ディスカッション・ペーパー、2001年、24頁、図表1、一部修正。

前述したように、人的控除は、本人および家族について担税力を減殺する部分を政策的に非課税としているものである。本人および家族について担税力を減殺する要因は個々により様々である。それらを一

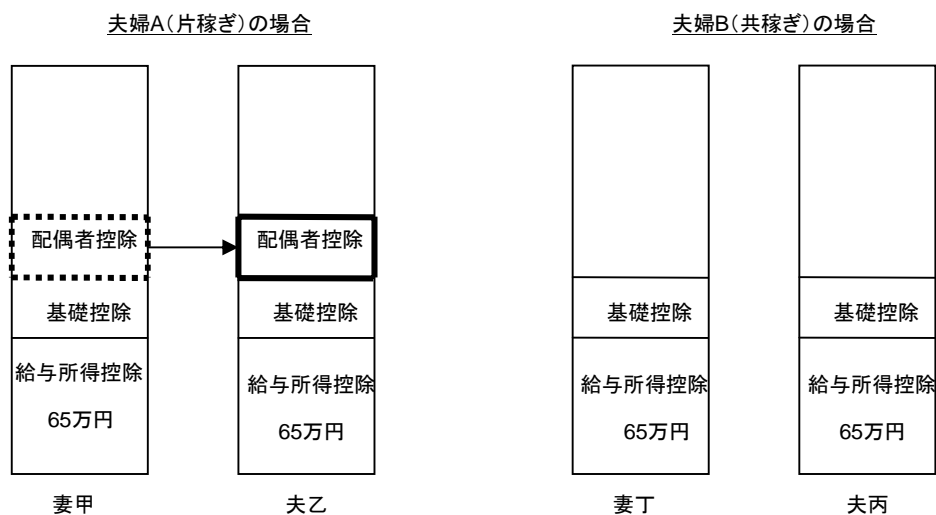
一つ一つ控除することは不可能である。個人的事情を所得控除に反映させることの危険性について、水野教授は、「所得税が個人の総合的担税力の標識であり、個人的事情を斟酌できるということからきているのであるが、個人的事情を斟酌することは、かえって教育費控除や寒冷地控除などにまで拡大されるおそれがあるので、所得控除のもつもともとの概念のあいまいさが、課税ベースを侵食することになりかねない危惧がある⁶⁾」と指摘している。人的控除についても同様のことがいえる。したがって、家族の最も核となる本人、配偶者、一定の扶養親族についてのみ控除を認めていると考えられる。最大公約数部分にのみ人的控除を適用させるという考え方は、公平・中立の観点からも妥当なものであるといえる。

しかしながら、問題は、人的控除として、基礎控除、配偶者控除、扶養控除の3つの控除を置くことが、現在のわが国の状況に照らし合わせて妥当であるかどうか、ということである。配偶者控除については、2005年6月の税制調査会基礎問題小委員会では、「結婚により担税力がどのような影響を受けるのかは個々の世帯によっても区々であり、一律に論ずることはできない。税制において、夫婦を担税力という面での配慮が必要な関係と一方的に位置付けることには疑問がある。配偶者の存在が納税者本人の担税力を減殺させているとの考え方については、夫婦のあり方や配偶者の家事労働の経済的価値もあること等から、改めて検討する必要がある。また、現行制度の下では、配偶者は、その就労のあり方を決めるにあたって、パートナーの税負担に及ぶ影響を考慮に入れざるを得ない場合があり、配偶者の就労に対する中立性といった面でも矛盾が生じている。女性の就労が増加し

ている中、配偶者が仕事をするか、またどの程度の所得を稼得するかは、本来パートナーの税負担とは離れて決せられるべき問題であろう」とその問題点を指摘している。

そして、もう1点、「二重控除の問題」がある。例えば、片稼ぎ夫婦Aと共稼ぎ夫婦Bの両者がいるとする。夫婦Aにおける妻甲の給与年収は103万円以下とし、一方、夫婦Bにおける妻丁の給与収入は配偶者特別控除対象額の141万円を超えるものとする⁸。この場合において、夫婦Aと夫婦Bのそれぞれに適用される人的控除は図1-2のように表される。夫婦Bでは、家族構成員1人につき1つの人的控除が適用されているのに対して、夫婦Aでは、妻甲に2つの人的控除が適用されていることがわかる。つまり、片稼ぎ夫婦と共稼ぎ夫婦の間で、租税制度の中立性が保たれていないのである。

図1-2 片稼ぎ夫婦と共稼ぎ夫婦の取扱いの差異



1993年11月の政府税制調査会の答申では、既にこの問題を、「基礎控除の二重取りの問題」とし、明確に言及している。「二重控除の問

題」とは、家族間（例えば夫婦間）において、「一定額以下の所得を有する配偶者などは自らは基礎控除の適用を受けて課税関係を生じない一方で、納税者の所得税が計算上、さらに配偶者控除等の適用が受けられることとなり、その意味でいわば2つの人的控除を享受することになっているという問題⁹⁾をいう。さらに、前述の2005年の政府税制調査会においても、「就業している配偶者であっても、所得が一定額以下であれば自らは基礎控除の適用を受けて課税関係が生じない。その一方で、パートナーが配偶者控除の適用を受けることで、夫婦で二重に控除を享受するという問題が生じている。」と、やはり二重控除を問題視している¹⁰⁾。

また、わが国では、配偶者控除創設時から、配偶者控除は扶養控除よりも常に高い金額で設定してきている（表1-1）。1975年以降、配偶者控除額と扶養控除額は同じになったものの、1987年の配偶者特別控除の創設により、再び、配偶者に対する控除額が扶養者に対するものよりも高く設定されるようになり、現在に至ってもその状況は続いている。わが国では、税制上、配偶者は他の者とは異なる特別な存在として扱われていることがわかる。その結果、図1-2の片稼ぎ夫婦Aと共稼ぎ夫婦Bの間に、税制上の取扱の差異がでてしまっているのである。

表 1-1 人的控除の推移

単位(円)				
年度	配偶者控除	扶養控除		基礎控除
		一般	控除対象配偶者がいない場合の1人目	
1961	90,000	50,000(15歳以上)	70,000	90,000
		30,000(15歳未満)		
1963	103,750	50,000(15歳以上)	70,000	107,750
		33,750(15歳未満)		
1964	108,800	50,000(15歳以上)	70,000	117,500
		46,300(13歳以上)		
		38,000(13歳未満)		
1967	145,000	67,500	80,000	147,500
1968	157,500	77,500	80,000	157,500
1972	200,000	140,000	150,000	200,000
1975	260,000	260,000	260,000	260,000
1977	290,000	290,000	290,000	290,000
1983	300,000	300,000	300,000	300,000
1984	330,000	330,000	330,000	330,000
1989	350,000	350,000	350,000	350,000
1995	380,000	380,000	380,000	380,000

出典：日本総合研究所調査部税制研究会『配偶者控除のあり方と少子化・子育て対策～望まれる一体的視点からの見直し～』2007年、7頁、一部修正。

3 まとめ

現在に至るまでのわが国税制における人的控除とは、本人およびその家族について、所得のうちそこまでは課税されない金額の一部であり、その内容は、その時々々の社会状況および財政状態に適合させながら、憲法 25 条の生存権および国の生存権保障義務を実現するものであり、現行の制度では、片稼ぎ世帯と共稼ぎ世帯の税制上の取扱いについて、中立性を欠いているという問題点があることがわかった。その理由は、専業主婦の妻を優遇する租税政策にある。

では、なぜそのような税制を構築するようになったのか。まずは、所得税の歴史を検討することにより、その理由を明らかにする。

-
- 1 金子宏『租税法（第10版）』、弘文堂、2005年、180-181頁。
 - 2 Richard Goode, *Individual Income Tax*, The Brookings Institution, Washington, D.C., 1964, pp.17-18.
 - 3 水野忠恒『租税法』第2版、有斐閣、2003年、262頁。
 - 4 金子・前掲注1、194-196頁。
 - 5 税制調査会『昭和41年の税制改正に関する答申及びその審議の内容と経過の説明』1965年12月、37頁。
 - 6 水野忠恒「所得税改革のあり方—租税法の視点」『税研』日本税務研究センター、第83号、1999年、37頁。
 - 7 政府税制調査会『個人所得課税に関する論点整理』2005年6月、8頁。
 - 8 本論文では、配偶者控除等対象者のほとんどが妻の側であることを受け、配偶者控除等対象者を妻とし、その控除の適用を受ける者を夫とした。
 - 9 政府税制調査会『平成5年度の税制改正に関する答申』1993年12月、6頁。ここでいう「二重取り」の問題は、税調でも述べられているように、「一定額の所得を有する配偶者」、いわゆるパートとして働いており年間収入金額が103万円以下である者について問題となっている。本論文において人的控除の二重取りの問題について述べるときには、この者を取り上げて述べている。
 - 10 本稿は人的控除について論じているため、給与所得控除についてはふれないこととする。給与所得控除の意義は、①給与所得の必要経費としての控除、②資産所得や事業所得と比した担税力の弱さの調整、③申告納税所得と源泉徴収される給与所得との所得捕捉率の格差の調整、である。給与所得控除は、①の意味からすれば、所得控除ではないことになるし、給与所得者であれば、正社員、非正社員といった雇用形態にかかわらず、給与所得にかかる最低年間費用を65万とし、その分を控除しているものであり、人的控除とは性質を異にするものであるからである。

第 2 章 配偶者控除等創設の歴史

1 明治期

わが国において所得税が創設されたのは 1887 年である。所得税導入の主な理由としては、次の 2 つが挙げられる。1 つ目は、農業者と商工業者との間または富裕階級と貧困階級の間の税負担の不均衡を是正するためである。明治維新以降、租税の新設改廃が多く行われたが新税として有力なものはなく、当時の政府の租税収入の 8 割以上は、依然として地租と酒造税が占めていた¹。そのため、あらゆる職業や階級を通じて負担が公平なものになる税制が強く望まれていた。2 つ目は、当時、清国と軍事的に緊張関係にあったわが国では、清国との戦争に備えての軍事費が必要であったことである。地租と酒造税の負担は既に相当なものであり、それらの税率をさらに引き上げることは困難であった。これらの理由により、まだ諸外国でも新しい制度であった所得税を創設することとなったのである²。

初の所得税法は全文 29 条からなる簡易なものであり、年収 300 円以上から 3 万円以上までの 5 段階に分け、1 % から 3 % までの累進課税制度を採っていた。また、第 1 条に「凡ソ人民ノ資産又は營業其他ヨリ生スル所得金高一箇年三百円以上アル者ハ此税法ニ依テ所得税ヲ納ムヘシ 但同居ノ家族ニ属スルモノハ総テ戸主ノ所得ニ合算スルモノトス³」とあるように、世帯単位課税となっていた。課税所得金額の計算上、納税者の人的控除は一切考慮されなかった。所得税導入時には、配偶者、つまり妻およびその他の扶養者に対する控除は、全く盛り込まれていなかったのである。

2 大正期

第1次世界大戦勃発の前年である1913年に行われた改正では、さらなる財源確保のために、従来の単純累進税率に代わり、超過累進税率が適用されることになった。これは前回の1899年の改正で所得が第1所得（法人所得）、第2所得（公社債の利子）、第3所得（個人所得）と分類されたが、その第3所得について行われたものである。1,000円以下2.5%から10万円超22%に至る超過累進税率が定められ、1,000円以下の所得については一定額を控除して間接累進を行い累進の階級を精密なものにした。

また、1899年の改正では、第3所得は、さらに、資産、勤労、資産勤労協働の3種に分けられた。1913年の改正では、この中の勤労所得に関して10分の1を控除する制度（勤労所得控除）を創始した。これは、勤労所得は資産性のある所得に比べて担税力が弱く、何らかの調整が必要であるとの考え方から設けられたものであり、現在の給与所得控除の始まりである。金子宏教授はこの制度を「所得税制度によろやく社会政策的要素が加味されるようになったことを意味する⁴⁾」ものとして、一定の評価を与えている。

大正期におけるもう1つの重要な改正が1920年の改正である。第1次世界大戦終了後、わが国においても、欧米諸国の戦後の社会思想の推移に対応できる課税制度を整備することを目的として、第3所得全般についての改正が行われた。

まず、税率がさらに細かく改正された。前回の1918年の改正で1,000円以下3%ないし20万円超30%となったものが、さらに、800円以下0.5%ないし400万円超36%となり、21段階に分類されるようになった。

次に、勤労所得控除に関しては、勤労所得を従来は含まれていなかった賞与、年金、恩給等をこれに含めるものとした上で、第3所得金額が12,000円以下のときはその10分の1を、6,000円以下のときはその10分の2を控除対象額とした。それまでは一律全ての納税者について10分の1の控除を認めていたのを、高額所得者については、勤労所得控除を廃止し、その分低所得者の控除を拡大した。

1920年改正における最も重要な改正が、扶養家族に対する人的控除を採用したことである。これまでの所得税法には納税者の人的事情は一切考慮されていなかったが、この改正において初めて「扶養家族控除」の制度が設けられたのである。第3所得金額が3,000円以下（勤労所得控除後）の場合において、その年4月1日において18歳未満もしくは60歳以上の者または障害者の家族があるときは、これらの者1人につき、所得1,000円以下の場合は100円、2000円以下の場合は70円、3,000円以下の場合は50円を控除するというものであった。

この人的控除の要点として、次の2点を挙げることができる。1つは、この控除を受けることができる者は低所得者に限られていることであり、もう1つは、控除対象者には配偶者は含まれていないということである。控除の対象となる者は、18歳未満の者、60歳以上の者、障害者に限定されており、配偶者は入っていない。つまり、年少者、高齢者、障害者のみを非稼得能力者として認めており、これら以外の者、配偶者は稼得能力者として認識されていることがわかる。

この改正と同年にわが国初の国勢調査が行われているが、それによると、当時、全就業者の48.6%が、女性については62.4%が第1

次産業に従事しており、その中でも 60%強の女性が農業に従事していた⁵。農家では夫婦共働きが通常であることから、配偶者が控除対象にならなかったことは容易に推測できる。

3 昭和期

(1) 第2次世界大戦まで

1931年の満州事変勃発、翌年の満州国成立等により、わが国はそれまで以上に軍事費の確保に迫られることとなった。戦時下に即した、また近代国家建設に向けての税法を創設するために、1939年に官民の権威者から成る税制調査会を設置した。その翌年1940年、この調査会の試案を基礎とした税制法案が提出され、この改正によって、所得税を国税体系の中心とするよう、所得税法の構成を根本的に改組した。

その中で最も大きな改変の1つは、従来の総合課税方式に併せて分類課税方式が採用されたことであった。各種所得間の負担均衡を図るために所得を性質により分類し、それぞれの担税力に応じて税率に差を設ける必要性から、所得が、不動産所得、配当利子所得、事業所得、勤労所得、山林所得、退職所得の6つに分類され、それぞれ分類課税されることとなった。この改正により、分類課税において勤労所得控除の課税範囲を拡大し、総合課税において勤労所得控除の比率を下げたため、低所得者層への負担が増大した。これは、財源確保が急務であったこと及び負担の均衡を図ることから行われた。

一方、この税制実現に向けて、低所得者層のための税負担軽減措置も同時に行われた。その1つが扶養控除対象者に配偶者を含めるこ

とであった。当時の所得税法第 26 条に「本法ニ於イテ扶養家族トハ当該所得ヲ有スル者ノ同居ノ妻竝ニ同居ノ戸主及家族中年齡 18 歳未満若ハ 60 歳以上又ハ不具廢疾ノ者ヲ謂フ」と、妻も扶養家族に含めることが明記されている。

表向きの理由は公平な課税制度を支えるための負担軽減策であったが、この政策のもう 1 つの目的は、実は戦時下の家庭の維持にあった。大正デモクラシーにより少しずつ認められていた女性の社会進出に歯止めをかけ、家庭の維持のために女性を主婦業に専念させるねらいがあった。

事実、この翌年 1941 年に「生めよ殖やせよ運動」を掲げた『人口政策確立綱項』⁶が施行された。この第 4 章が「人口増加ノ方策」であり、その方法として「出生増加ノ方策」と「死亡減少ノ政策」の 2 つに分けて国策としての人口増加対策が述べられている。「出生増加ノ方策」には、「出生ノ増加ハ今後ノ十年間ニ婚姻年齢ヲ現在ニ比シ概ネ三年早ムルト共ニ一夫婦ノ出生数平均五児ニ達スルコトヲ目標トシテ計画ス」また「女子ノ被傭者トシテノ就業ニ就キテハ二十歳ヲ超ユル者ノ就業ヲ可成抑制スル方針ヲ採ルト共ニ婚姻ヲ阻害スルガ如キ雇傭及就業条件ヲ緩和又ハ改善セシムル如ク措置スルコト」とある。女性は 20 歳を過ぎたら働くことをやめ早く結婚して平均 5 人の子供を生むべき、と明確に記されている。ほかにも、結婚や結婚斡旋の奨励、多子家族への物資優勢配給や表彰などが掲げられており、実際これらが実践されていたことが当時の新聞に記事として多く掲載されている⁷。

さらにこの綱項には、「扶養家族多キ者ノ負担ヲ軽減スルト共ニ独身者ノ負担ヲ加重スル等租税政策ニ就キ人口政策トノ関係ヲ考慮ス

ルコト」と租税政策を人口増加のために使用することをはっきりと述べている。妻はこの人口増加政策のために子をできるだけ多く生み育てるという役割が与えられたことにより、18歳未満または60歳以上の者等と新たに区別されることとなったのである。その結果、この法改正から配偶者は稼働能力者から外されたのである。

その後、第2次世界大戦中は増税が繰り返し行われ、扶養控除も扶養家族数の多い家族税負担を軽減する措置が採られていった。

(2) 第2次世界大戦後から1950年代まで

終戦後の1947年(昭和22年)の改正では、民主主義社会にふさわしい制度への改組が実施された。申告納税制度の導入、総合所得課税制度のみの採用(分離課税廃止)、個人単位による課税(世帯合算課税の廃止)がその主なものである。

連合国最高司令官の要請により編成されたシャウプ税制使節団の勧告に基づいて施行されたのが1950年(昭和25年)の改正である。ここでは、総合累進課税の考え方を強力に推進する一方で、基礎控除等の既存の控除を充実させ、医療費控除、不具者控除等を新設して、所得税に社会政策的考慮を大幅に加えるようにした⁸。

公平性を最重要視していたシャウプ勧告では、扶養控除について、独身者と家族の多い者との間における税制負担の差を従来よりも大きく設定するべきであるとし、それまでの1人につき1,800円の税額控除から12,000円の所得控除に改めた。

扶養控除は、第3所得の時代には所得控除であったのが、1940年の改正で税額控除に改変されたのであるが、ここで再度所得控除に戻る事となった。所得控除方式にすることにより独身者と家族の多い

者との間における税制負担額に差がつく根拠としては、改正理由の中に次のように記されている⁹。「税額控除方式によるときは、累進税率の結果その控除税額を所得金額に換算した控除額は順次減少することになるが、一律に 12,000 円の控除を行うことにすると、このような適用税率の差異に基く控除額の変化を来すことはないのである。・・・1 例を挙げれば、独身者である甲と扶養親族 5 人を有する乙とが、それぞれ 20 万円の給与所得に(ママ)有していた場合、従前の税法では甲の負担税額が 47,500 円、乙の負担税額が 40,300 円であったのが、改正税法では、基礎控除、税率の改正とも相まって(ママ)、甲の負担税額は 40,500 であるのに対し乙の負担税額は 22,600 円となり、負担の開きに一層の差がついてきたわけである。」単身者よりも扶養家族を持つ者を優遇する税制を目標としていたことがよく表れている。

この改正においては、所得税全般に個人単位課税が導入されたものの、扶養家族の所得については、従来どおり世帯合算課税が採られたことから、シャウプ勧告では、家族優遇政策が念頭におかれていたことがわかる。シャウプ使節団の本国アメリカでは、この時代、夫と子供の世話を専念する専業主婦こそが理想的な妻であった。シャウプ使節団もそのことについて何の疑いも持たずにいたことは当然のことであったと言える。1940 年の改正で与えられた専業主婦としての「妻」の役割は、ここでも変わることなく引き継がれていった。

しかしながら、翌年 1941 年の改正において、例外的に世帯合算課税となっていた資産所得及び扶養家族の所得についても世帯合算課税を廃止し、所得税すべてについて個人単位課税を採用することになった。資産所得及び扶養家族の所得については、同世帯間における資

産の譲渡による税負担軽減を防止するために世帯合算課税を採用していたが、1947年に創設された贈与税制度により、この問題は解決できること、また一部に世帯合算所得税を残すことによる制度の煩雑さを考え、すべて個人単位課税にすることにしたのである¹⁰。

1952年の改正によって「専従者控除」が認められるようになった。事業所得者と生計を一にする親族が当該事業に従事している場合、当該事業から受ける給与は、その当人ではなく事業主の所得としてみなされていた。これは税負担軽減を図ることを防止するためであったが、家業に従事した場合と他の職業に従事した場合とで給与の支給に差があるのは不合理であるとの理由から、青色申告者に限り、5万円を限度として、家族専従者に支払った給与は必要経費として控除することとしたのである。ただし、配偶者及び18歳未満の者については、「雇用関係を推定することは実情に副わない¹¹」との理由で、この控除の対象となる「家族専従者」からは排除された。

翌年の改正では、専従者に15歳以上の者を含むこととしたが、これは、18歳以上の者、つまり高等学校卒業程度以上の者を専従者としていたのを、中学校卒業程度の者も専従者としたことによる。配偶者については加えるべきとの要望も強かったが、妻については家事に従事する場合と事業に従事する場合との区別が困難であるため、専従者に加えられなかった。しかし、1954年の改正において、青色申告制度を普及させるため、青色事業所得者の専従者控除の範囲を拡大して配偶者を含めることとなった。

- (3) 配偶者控除創設時（1960年代）から配偶者特別控除創設時（1987年）まで

1961年の改正で、配偶者控除が扶養控除から独立して創設された。主な理由としては、次の2つが挙げられる。1つ目は、課税単位の問題である。当時の欧米諸国のほとんどが夫婦合算課税を採用しており、わが国でもその採用について検討がおこなわれた。しかしながら、合算課税は税制を複雑化してしまう等との理由により現行制度を維持するのが望ましいと判断され、その代わりとして「配偶者控除」を創設することとなった。2つ目は、専従者控除とのバランスをとるため、つまりサラリーマン世帯と自営業世帯の公平性をとるためである。この点につき、政府税制調査会は次のような説明をしている¹²。「配偶者控除の創設は、給与所得者を含む多くの納税者に広く減税の利益を及ぼし、専従者控除の拡充により、事業所得者が受ける減税との差を薄める実際効果を持っている。…家計と企業の分離があいまいな白色申告者に対しても一定の外形的基準により専従者所得を認めることは、事業所得者の家族の家事労働の部分にまで控除を認める危険と事業に従事した正当の労働報酬が控除されない危険との双方の可能性を持つと同時に、給与所得者の家庭からみれば、その家族ことに主婦の家事労働との関係が微妙な関係となる。配偶者控除の創設は、配偶者についてこの点に対する安全弁的な機能を果たし、事業所得者と給与所得者の双方にとって実質的公平をもたらすことが期待される。」

しかしながら、ここには矛盾点が見られる。それは、公平を保つ主体を妻ではなく、その相手の配偶者にしている点である。配偶者控除は夫の給与所得から控除されるのであって、妻の給与所得からではない。専従者控除は配偶者自身が所得を得た上で夫の事業収入から費用として控除するものである。つまり、これら二つの控除は根本的に異なるものであり、比較すること自体に無理があると言える。

一方、概念的な点からも配偶者控除の創設が必要とされた。扶養控除は、1953年の改正から扶養する人数に応じて控除額を区分してきているが、ほとんどの場合、最初の扶養家族は妻であった¹³。主たる扶養控除対象者が配偶者であったにもかかわらず、「扶養控除」と呼ばれているのも問題視された。なぜなら、妻とは「単なる扶養親族ではなく、家事、子女の養育等家庭の中心となつて(ママ)夫が心おきなく勤労にいそしめるための働きをしており、その意味で夫の所得のか得に大きな貢献をしている」者であるのだから、扶養親族と見るのは不当であるからである¹⁴。このことから、この配偶者控除創設の考え方の根本には、「税法上『妻の座』」を認め、妻の役割をより一層明確にするという、「妻の座確保」政策があったことがはっきりとわかるのである。

1987年、配偶者特別控除が創設された。その理由として、次の2点が指摘される。1つは、1980年代ころから発生したパート問題解消のためである。パート問題とは、配偶者控除の適用には本人の所得額に上限が設けられていたことにより、その所得が上限を超えると税引き前収入が増えても世帯の可処分所得(夫婦合算可処分所得)が減少するという現象が一部発生し、これにより収入が上限額を超過しないように妻が就業調整を行うようになったことをいう。そこで、配偶者に所得がある場合とない場合との間の所得税及び個人住民税負担のバランスを回復するとともに、配偶者の収入状況に応じて世帯としての税負担が滑らかに変化するように、配偶者に所得がある場合にはその所得に応じて配偶者控除、配偶者特別控除又は扶養控除の額を調整する仕組みを導入してパート問題の解決するようにした。

2つ目は、「2分2乗制」導入の代用として創設されたということ

である。「2分2乗制」とは、夫婦の所得を合算したものを2分の1にし、その額にたいする税額を2倍する制度をいう。事業所得者が青色事業専従者給与の支払いを通じて、実際上は夫婦間で所得分割が行われているため、事業所得者とサラリーマン世帯との均衡をはかるために、2分2乗制の採用が検討された。しかし、2分2乗制では、配偶者の有無による税負担の変動が大きくなりすぎる上、高額所得者ほど有利になり、また共働き世帯より片働き世帯やパート主婦世帯の方が有利になる。そのため、女性の社会進出を阻む恐れがあるとされ、採用されなかった。妻の内助の功をさらに評価するためという表向きの理由とともに、サラリーマン世帯の減税を目的として2分2乗制に代わって、配偶者特別控除が創設されたのである¹⁵。いずれにせよ、本音としては、この減税政策は、この2年後の1989年の消費税の導入により、高額所得者に比べ低額所得者はその負担が大きくなるムチ政策に備えたアメ政策であったと考えられる¹⁶。

しかしながら、配偶者特別控除は、2004年の改正により一部が廃止された。財務省は廃止理由をホームページにて次のように述べている¹⁷。「日本ではこれまでたびたび減税が行われており、日本の所得税は各国と比べて、非常に低い水準になっている。配偶者特別控除のような特別な控除が新しくできたり、控除の額が増えたりしたことが原因の一つである。また、配偶者特別控除が『就業の選択に対して中立的でない』という意見もある。また、配偶者控除と配偶者特別控除を足すと最大で76万円となり、本人の控除38万円、子供の控除38万円に比べて、配偶者の控除だけ大きくなっており、税制としてバランスがとれないから」である。一方、配偶者特別控除の問題点として、配偶者のプライバシーの侵害が挙げられていた。この控除を受けるた

めには、夫の年末調整の際に妻の所得を申告しなければならないからである。また、その時の妻の収入も未確定なので税務行政を複雑なものにしていた。これらの点を考慮した結果、一部廃止に至ったのである。

4 まとめ

配偶者控除等の創設の歴史的経緯を検証することで、元来、妻も扶養家族の1人であり、他の扶養義務者と同等の存在であったのが、世界大戦体制に向けておこなわれた「生めよ殖やせよ」政策のもと、妻を家庭内に留まらせ、子供を産み育てることに専念させるために、配偶者控除等を創設したことがわかった。さらに、「生めよ殖やせよ」の時代ではなくなった第2次世界大戦後においても、税法上、配偶者が特別な存在として取り扱われてきたが、その理由が、「妻の座」に一定の評価を与えるためであったことも明らかになった。

つまり、配偶者控除等の存在理由は、①「生めよ殖やせよ」政策、②「妻の座確保」政策にあるといえる。租税政策は社会的政策である以上、租税政策は社会情勢の変化に柔軟に対応すべきものでなければならない。

では、これらの政策は現代社会に適合したものであろうか。次章において、わが国の家族形態の変化を分析し、その後、その分析結果をもとに、配偶者控除等の現代にける適合性についての検討をおこなう。

¹ 明治19年の租税収入の内訳は、地租43,282千円(67.2%)、酒造税11,744千円(18.2%)、その他9,435千円(14.6%)となっている。大蔵省主税局調査課『所得税・法人税制度史草稿』1955年3月、2頁。

-
- 2 当時、所得税が採用されていた諸外国は、イギリス（1798年）、スイス（1840年）、アメリカ（1862年）、イタリア（1864年）、セルビア（1884年）、オーストラリア（南オーストラリア州）（1884年）である。大日本帝国憲法がまだ公布されず（公布は1889年）立憲政治が確立されていなかったわが国が、これらの国に続いて所得税を導入したことはかなり急進的な政策であったといえる。同上書、1頁。
 - 3 同上書、2頁。
 - 4 金子宏『租税法（第10版）』、弘文堂、2005年、55頁。
 - 5 総務省統計局ホームページ「人口の労働力状態、就業者の産業・職業」
<http://www.stat.go.jp/data/kokusei/2000/kako/roudou/zuhyou/ro04.xls>（2006年1月31日訪問）
 - 6 閣議決定『人口政策確立綱項』1941年1月22日。
http://www.ndl.go.jp/horei_jp/kakugi/txt/txt00302.htm（2006年1月31日訪問）以下この綱項に関する引用はすべてこの資料からのものである。
 - 7 朝日新聞「結婚資金、国が貸します」1941年4月8日、大阪毎日新聞「子宝家庭の子四百十八人に学資進呈」1941年7月26日など。
 - 8 金子・前掲注5、64頁。
 - 9 大蔵省主税局調査課・前掲注1、237頁。扶養控除を所得控除にする案は1948年（昭和23年）の改正においても議論されていた。しかし、所得控除にすると高額所得者は累進税率の関係から低額所得者に比べて税額において多額の控除を受けることとなるため、徴収額が大幅に減少すること及び低額所得者には著しく不利になることから、この時点では適当ではないとされ、見送られていた。
 - 10 同上書、306頁。
 - 11 同上書、348頁。
 - 12 税制調査会『当面実施すべき税制改正に関する答申（税制調査会第一次答申）及びその審議の内容と経過の説明』1960年12月、48頁。
 - 13 同上書、447頁。
 - 14 同上書、45頁。
 - 15 2点とも、税制調査会『税制の抜本的見直しについての答申・報告・審議資料総覧』1986年10月28日、37-40頁参照。
 - 16 配偶者特別控除の対象者を夫の所得（合計所得金額）が一千万円以下である者、としていることから、対象は高額所得者以外の者であることがわかる。
 - 17 財務省ホームページ
<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/pan1503-1/contents/05/body.html>（2006年1月31日訪問）

第3章 家族形態の変化

わが国の社会制度は、家族を基礎単位として成立している。雇用システム、社会保険、年金制度、そして税制のすべてが、サラリーマンの夫と専業主婦の妻、子供2人程度からなる「標準世帯」を前提として構築されている。

「家」制度が戦後の憲法と民法によって制度上は廃止され、現行の民法と戸籍法によって新たな家族像が創り出された。父権を中心とする戸主とその下における家族といった三世代の大家族を想定していたのが従来の家制度の家族像であったが、現行法の家族像は同等の地位にある夫婦とその間に生まれた未成熟の子どもから構成される近代的小家族となった。

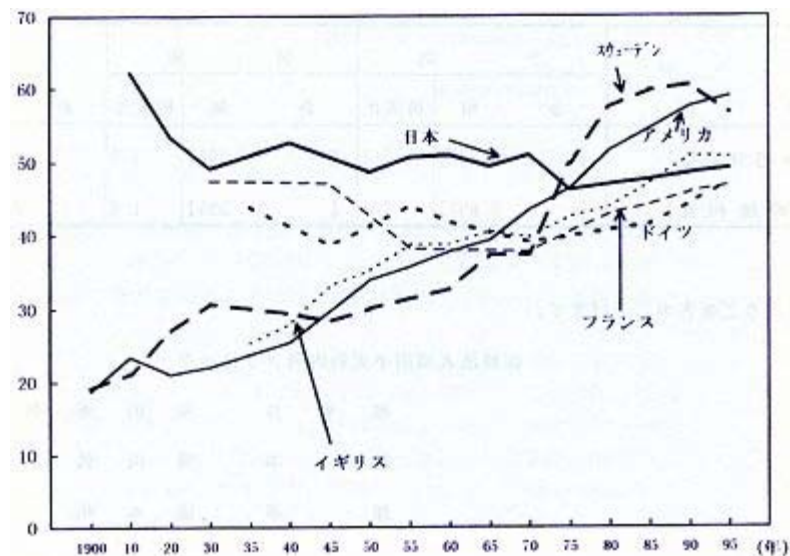
ところが、この「家」制度廃止は、個人を「家」から解放するものとはならなかった。父権中心の家族から夫婦中心の家族を生み出し、「家」に従っていた「嫁」は「妻」という立場を得て夫に従うこととなったのである¹。その結果、既婚女性の専業主婦化が進み、第2次世界大戦以降は、「標準世帯」を念頭においた社会が形成されていった。

しかし、現在では、「標準世帯」はもはや標準ではなくなってきており、わが国の家族形態は大きな変化を見せている。まずは、その変化について検証し、現在の家族形態の実態を明らかにした上で、配偶者控除等の存在意義について検討する。

1 女性の主婦化

第2次世界大戦後、わが国では、女性の社会進出が進んだ、と言われてきた。戦後は、働く女性が増え、専業主婦である女性の比率が減少してきている、というのが大方が抱く戦後の女性に関するイメージであろう。果たしてそれは事実であろうか。図3-1は、女子労働力率の長期変動を表したものである。これをみると、戦前においては、主な欧米諸国と比べて、日本の女子労働力率は圧倒的に高かったことがわかる。

図3-1 女子労働力率の長期変動（1990-1995年）



出所：経済企画庁『国民生活白書(平成9年版)』大蔵省印刷局、1997、24頁。図1-1-16

落合恵美子教授は、その理由として、当時の欧米諸国での家族構成は、核家族が中心であったのに対して、わが国では、3世代が同居する大家族が中心であったことを指摘している²⁾。当時の日本では、労働就業者の半分以上が農業に携わっていた。大家族では、母親、姑、姉妹等から家事や育児の援助を受けることができ、妻は夫と

もに、田畑に出て働くことが可能であった、というわけである³。

ところが、第1次世界大戦後の好景気により、急速に産業化が進み、産業構造が大きく変化した。農業社会が急速に工業社会へと変革を遂げていく中で、工業化の発展を担うサラリーマンが大量に生み出された。この「新中間層」の誕生により、職場と家庭が明確に分離されたのである。その結果、妻は仕事を家庭に集中するようになっていった。このようにして「専業主婦」が誕生したのである。

妻が外で収入を得ることをやめ、無給の専業主婦となるには、夫の収入のみで一家の生活をまかなえるという条件が必須になってくる。明治期にこの条件を満たすことができたのは、官吏や一部の上層の会社員のみであった。ところが、大正期になると、会社員や工場労働者が除々に収入を増やすようになり、昭和初期には官吏、教員、公務員、工場労働者のすべてが、この条件を満たすようになっていった⁴。

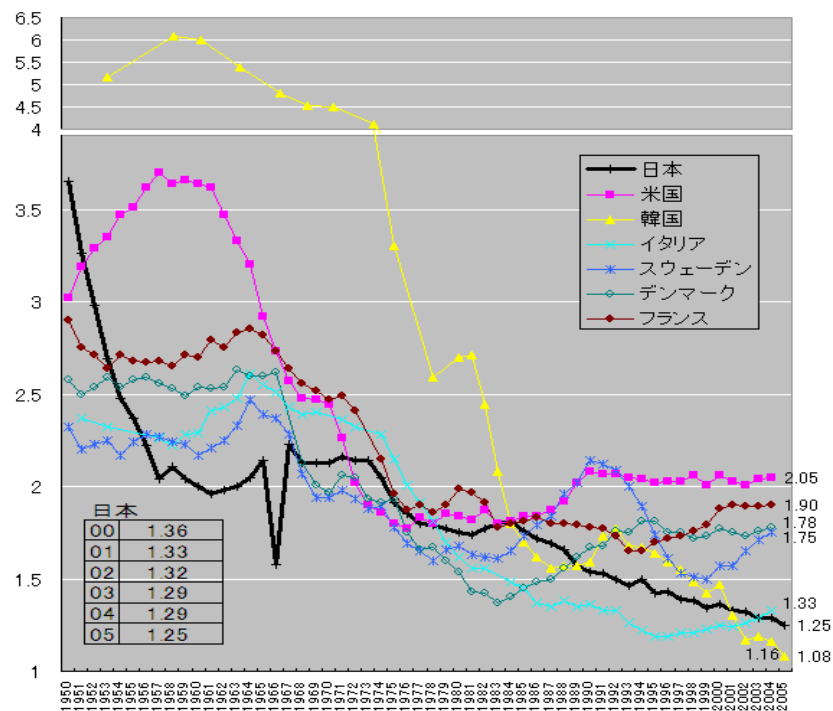
産業構造が転換したことにより、従来、農家や自営業者を中心としていた社会から、雇われる者、つまり、サラリーマンを中心とする社会へと大きく変化した。この変化によって生まれたのが専業主婦だったのである。今世紀初期に誕生した専業主婦は、戦後、ますますその層を大きくしていく。次項において、その経緯を詳しくみていくことにする。

2 家族形態の画一化

産業構造変革の視点から、主婦の誕生を分析したが、今度は、人口動態の視点から、専業主婦が大衆化したことについて述べてみたい⁵。

まず、わが国の合計特殊出生率の推移（図 3-2）をみることにする。この図から、わが国の合計特殊出生率は、1950 年代前半において急激に減少し、その後、1966 年の丙午の年を除くと、1950 年代半ばから 1970 年代半ばまでの約 20 年間、ほぼ 2.0-2.2 で非常に安定している。では、この 50 年代前半の出生率の急激な減少とその後の安定は何によってもたらされたものであるのだろうか。

図 3-2 合計特殊出生率の推移



(注) 合計特殊出生率は女性の年齢別出生率を合計した値。日本概数、韓国暫定値。

(資料) 厚生労働省「平成13年度人口動態統計特殊報告」「人口動態統計」、
 国立社会保障・人口問題研究所「人口統計資料集2006」、Korea National Statistics Office

出所：社会実情データ図録

<http://www2.ttcn.ne.jp/~honkawa/1550.html> (2006年8月30日訪問)

(1) 50 年代前半の出生率の急激な減少

表 3-1 は、既婚女性の出生年代別産児数を表したものである。

この表によると、明治時代においては、女性一人当たりの平均出生児数が多く、昭和に入ってからはいそれまでの半分近くにまでその数が減っているのがわかる。平均出生児数のみ検討すると、その数が減少していることしか見えてこないが、実際の出生児数を細かく見ると、全く違った一面が明らかになることがわかる。

表 3-1 既婚女性の出生年代別産児数

女性の出生年	出生児数					
	0人	1人	2人	3人	4人以上	平均出生児数
1890年以前（明治24年以前）	11.8	6.8	6.6	8.0	66.8	4.96
1891-1895（明治24-28）	10.1	7.3	6.8	7.6	68.1	5.07
1896-1900（明治29-33）	9.4	7.6	6.9	8.3	67.9	5.03
1901-1905（明治34-38）	8.6	7.5	7.4	9.0	67.4	4.99
1911-1915（明治44-大正4）	7.1	7.9	9.4	13.8	61.8	4.18
1921-1925（大正10-14）	6.9	9.2	24.5	29.7	29.6	2.86
1928-1932（昭和3-7）	3.6	11.0	48.0	29.0	9.4	2.33
1933-1937（昭和8-12）	3.6	10.8	54.2	25.7	5.7	2.21
1938-1942（昭和13-17）	3.6	10.3	55.0	25.5	5.6	2.20
1943-1947（昭和18-22）	3.8	8.9	57.0	23.9	5.0	2.18

出所：落合恵子『21世紀家族へ（第3版）』有斐閣選書、2004年、55頁。

明治時代においては、女性一人当たりの平均出生児数が4人以上というのが過半数を占めているものの、同時に、全く子供を産んでない既婚女性も約1割もいたのである。ところが、1928-1932、1933-1937年生まれ、つまり、昭和ヒトケタ生まれの女性については、その過半数の出生児数は2人に減少する。4人以上子供を産む女性は一気に減っていくのと同時に、出生児数0人の既婚女性も大きく

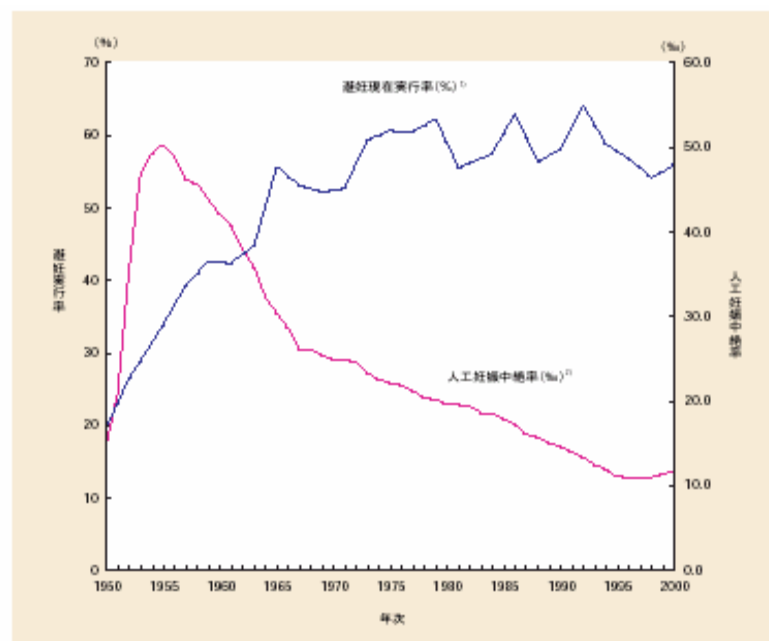
減少していった。この年代の女性の半数以上が、産み育てる子供を2人にしていったのである。

その大きな理由としては、2つ挙げることができる。1つ目は、戦争終結直後の人口激増に対処するためにトップダウンによりおこなわれた人口政策である。敗戦直後、極度の食糧難かつ就職難といった問題を抱えていた日本へ、戦地に赴いていた男性が一挙に引き上げてきた結果、日本の人口は急増した。さらに、戦争直後はベビーブームが起こるのが通常であり、第2次世界大戦後、米国やフランスと同様に、わが国においてもベビーブームが起こった。これが1947年から1969年まで続き、この時期に誕生した人々が、いわゆる「団塊の世代」である。そのため、わが国は、それまでの「産めよ殖やせよ」政策から計画出産を推奨する政策へと、従前とは正反対の人口政策変換を採ったのである。

この人口抑制政策に大きく貢献したものが、官民をあげての家族計画政策の普及であった。ベビーブーム期、避妊についての知識不足および避妊用器具や薬品が入手困難であったこと等の理由により、望まない妊娠が多く存在したため、非合法のヤミ中絶が大幅に増えた。その結果、ヤミ中絶による死亡、あるいは後遺症といった問題が出てくるようになった。このよう劣悪な状況から母体を守るために、1948年には優生保護法が施行された。優生保護法とは、女性の妊娠、出産といった機能を保護することを目的とし、不妊手術と人工妊娠中絶を行う条件、避妊具の販売や指導について定めた法律である。この法律の施行により、人工妊娠中絶手術を受けることが容易になった。さらには、翌1949年の同法改正により、身体的理由の

みならず、経済的理由からも人口妊娠中絶手術を受けることができるようになったため、人工中絶率は、ピーク時の 1955 年には 117 万件にもなった（図 3-3）。政府が「受胎調節実地指導員制度」を導入して、受胎調節の技術的専門家として訓練された助産婦、保健婦、看護婦等を草の根的に各家庭に派遣し、家族計画の普及に努めたことに加え、家族計画政策は、企業ベース、民間団体ベースで広く国民に浸透していったことが、人口抑制政策を短期間において成功させた要因であると考えられている⁶。

図 3-3 人工中絶率



注：1) 避妊現在実行率は50才未満の有配偶女子を対象にした調査回答者総数のうち、調査時現在避妊を実行している者の割合。

2) 人工妊娠中絶率は、(母体保護統計による) 15-49才の女子人口千人に対する中絶件数。

資料：毎日新聞人口問題調査会「日本の人口—戦後50年の軌跡—全国家族計画世論調査」2000年。厚生省大臣官房統計情報部「母体保護統計報告」2002年。

出所：国際協力機構『第二次人口と開発援助研究 —日本の経験を活かした人口援助の新たな展開—』2003年、75頁。

戦後、過半数の女性の一人当たり出生児数が2人になった2つ目

の理由は、「子供」の誕生である。この点について、落合教授は次のような分析をおこなっている。従来の農業社会の子だくさんの家庭では、子供は貴重な労働力でもあった。それが、国が産業化し、多くの日本人がサラリーマン化していき、子供の労働力としての意味は次第に薄れていったのである。そして、戦後直後、政府によって打ち出された家族計画政策により1家庭における子供の数はほぼ2人と減少していった。そこで、夫のサラリーマン化につれ、子供と同様に農作業から開放された妻、そして子供には自由な時間ができるようになった。既述の優生保護法は、母体保護の目的ともう1つ、「優生上の見地から不良な子孫の出生を防止する⁷⁾」、つまり、病気や障害をもった子供が生まれてこないようにする、という目的もあった。その影響を受け、企業がその従業員に対して実施した家族計画指導では、家計の安定、健康の増進を実行し、子供の教育に力を要れ、さらに教養を高めて文化的な生活を送ることを目標としたのであった⁸⁾。

(2) 出生率の安定期

上記(1)のような社会状況のもと、各家庭が責任をもって優生な「子供」を育てるという概念が広く浸透していったのである。それと同時に、その仕事をするのは、母であり、妻とは、外では仕事をせず、すべての時間を費やして子育てをおこなう者、との認識ができあがった。政府が、片稼ぎの夫婦子2人世帯を「標準世帯」と設定したのも、この点に大きく依拠していることは明らかである。このようにして、少ない人数の子供を、専業主婦として、優生な子に

育てあげてこそ一人前の女性、妻である、とのステレオタイプのな考え方が常識として成立していったのである。

「標準世帯」こそが家族としての一般常識であるかのように、この家族概念は国民に広く強く浸透し、「標準世帯」の形態は、その後しばらく続く。このことにより、わが国の出生率は安定した。この1950年代前半の出生率の急激な減少以降、出生率が安定した状況を、落合教授は、「少子化」かつ、家族形態の「画一化」が進んだと表現している⁹。農業社会から産業社会へと変化する中で、女性の主婦化がどんどん進み、女性は主婦になるもの、という1つの概念が一般化するようになっていった。それと同時に、産む子供の数も2人、多くても3人とするスタイルが、もう1つの画一化されたイメージとして、着実に広がっていったのである。

以上の検討から、一般的に常識ととらえられている「標準世帯」としての家族のあり方は、戦後という非常に特殊な状況の中で、突然出てきた考え方であることがわかる。図3-1で既にみたように、「標準家族」形態は1970年代半ば頃まで約20年間続いたが、長い歴史の中で考えると、わずか20年というごく短い期間にしかすぎない。歴史的観点からすると、「標準家族」は、特殊な形態であって常識ではないことに我々はできるだけ早く気付く必要がある。なぜならば、この特殊な状況は、現在では崩壊してきているからである。

3 個人単位の社会へ

1970年代半ばまでのわが国における家族形態の画一化を支えたのは、産業構造の変化に加え、兄弟姉妹の数の多さでもあった。昭和

前半生まれの世代にはそれ以前とは大きく異なる人口学的特徴があった。兄弟姉妹が多いのにもかかわらず、その全員が成人になるまで育ったのは、この世代が初めてであった。そのため、この世代は、子育てや親の介護に兄弟姉妹の助けを借りることができたのである¹⁰。これこそが、わが国が、戦後、子育てや親の介護に関する政策を重視してこなかったにもかかわらず、現在声高に言われている子供の養育、親の介護問題がこの時期に表に出てこないで済んでいた原因である。

ところが、この昭和初期の次世代、「標準世帯」で育った団塊の兄弟姉妹の数は、ほとんどが2人のみである。彼らの世代が子育てをする時期には、彼らの親世代のような兄弟姉妹の助け合いを期待することが難しくなったのである。落合教授は、わが国では、本来の意味での核家族化が、この時期から始まったと解している。

兄弟姉妹同士間での子育て、親の介護の助け合いが不可能となった場合、政府等の支援がなければ、子供の養育、親の介護問題が表面化してくることは、容易に予想がつく。子育て、親の介護を妻1人に担わせる社会制度しか存在しないわが国においては、1970年半ば以降、出生率は下がる一方になっていったのである。一方、経済面では、高度経済成長期であった60年代とは異なり70年代以降、経済成長は失速していった。夫の収入は不安定になり、家計を助けるため、妻もパートに出始めるようになっていった。その結果、少しずつ、共稼ぎ夫婦が増えていくようになったのである（詳細は第4章）。

かつては扶養、被扶養者という関係の夫婦がほとんどであったの

が、非常にゆっくりではあるが、しかしながら確実にイコールパートナーシップの関係を持つ夫婦が増えてきていることは確かである。伊田広行教授は、「個人ではなくカップル（夫婦 / 家族）が社会・生活・経済の単位となっている社会」を「カップル・家族単位社会」と呼び、そこでは、男性が単位の代表とされ、女性は扶養される者として「シャドー化」してしまう、と説明している。一方、今後の社会は「シングル単位社会」であり、個人が社会・生活・経済の単位となり、「性差や結婚というものが1人の人間を見る上で無関係になる社会」になっていくと述べている¹¹。

社会が家族単位から個人単位になるということは、家族を持つものが減り、1人暮らしが増加するということを意味しているのではない。従来同様、「標準家族」の中で生活していく者も多く存在する。しかし、それは個々の人生の選択の結果であり、その選択を常識と考えるのは時代に全く合っていない。従来のように家族が社会のすべての単位の基礎と考えて、国家政策に取り組む時代は終焉した、ということである。

個人単位社会への移行は、個人単位社会にすべきである、といったものではなく、既に起こっているものであり、我々1人1人が、その現実をしっかりと受け止めなくてはならない。事実、民法では、夫婦別姓や、5年間の事実上別居による離婚の認可等、労働基準法の女子保護規定撤廃、男女雇用機会均等法の強化等、家族単位として制定されていた法律が個人単位へと改正されてきている。税制も、当然そうあるべきである。

4 まとめ

戦後、わが国では、働く女性が増え、専業主婦の割合が減ったといわれているが、実際には、女性は社会進出していなかった。逆に、画一化し、みな主婦化したのであった。これは、戦後のわが国の産業構造の変化および非常に特殊な人口学的条件のもと、わずかの期間に起こった、稀有な家族形態であったのである。専業主婦とは、この特殊な時期にのみ出現した特殊な存在であったことが明らかとなった。

この特殊な状況が消失し、家族単位から個人単位へと移行した現代においては、個々の自立は、もはや理想論ではなく、現実問題として必至となっているものなのである。そのような時代において、配偶者控除等はどのような意義をもつのであろうか。次章では、配偶者控除等の現代における適合性を検証する。

-
- ¹ 松室猛『「人権」問題と『男女共同参画』『ジェンダーフリー』を考える』二水会定例講演資料、2005年3月、<http://www.wombat.zaq.ne.jp/matsumuro/Genderfree.htm> (2006年11月26日訪問)、利谷信義「戸籍制度の役割と問題点」『ジュリスト』有斐閣、1059号、1995年1月、12-19頁。
 - ² 落合恵美子『21世紀家族へ』第3版、有斐閣選書、2004、27頁。
 - ³ わが国において国勢調査が始まった1920年では、全就業者のうち54%が第一次産業(51%が農業従事者)に就いており、女性に限った場合は、62% (61.7%が農業従事者)となる。ちなみに、2000年の第一次産業従事者割合は5%となっている。総務省統計局「国勢調査結果の時系列データ」<http://www.stat.go.jp/data/kokusei/2000/6.htm> (2006年11月26日訪問)。このデータが第1次世界大戦後のものであることを考えると、第一次産業従事者の割合は、明治期にはさらに大きかったことが推測される。
 - ⁴ 千本暁子「日本における性別役割分業の形成—家計調査をとおして」荻野美穂・落合恵美子他と共著『制度としての<女>』平凡社、1990年、187-228頁。
 - ⁵ この論は落合恵美子教授の次の内容を参照している。落合、前掲注2、50-114頁。
 - ⁶ 国際協力機構『第二次人口と開発援助研究—日本の経験を活かした人口援助の新たな展開—』2003年、91頁。
 - ⁷ 優生保護法第1条 <http://list.room.ne.jp/~lawtext/1948L156-old.html>
 - ⁸ 国際協力機構、前掲注7、88頁。
 - ⁹ 落合、前掲注2、57頁。
 - ¹⁰ 同上書、91-96頁。
 - ¹¹ 伊田広行『性差別と資本制—シングル単位社会の提唱』啓文社、1995年、9頁。

第4章 配偶者控除等の存在意義の希薄化

1 「生めよ殖やせよ」政策の適合性

まず、「生めよ殖やせよ」政策が、わが国の現状に適合している政策であるかどうかについて検討することにする。

現在、わが国では少子化問題が声高に叫ばれている。平成17年の合計特殊出生率は1.25と過去最低水準となっている。前章で提示した図3-2をみると、わが国の合計特殊出生率は年々大きくその水準を下げていることは明らかである。

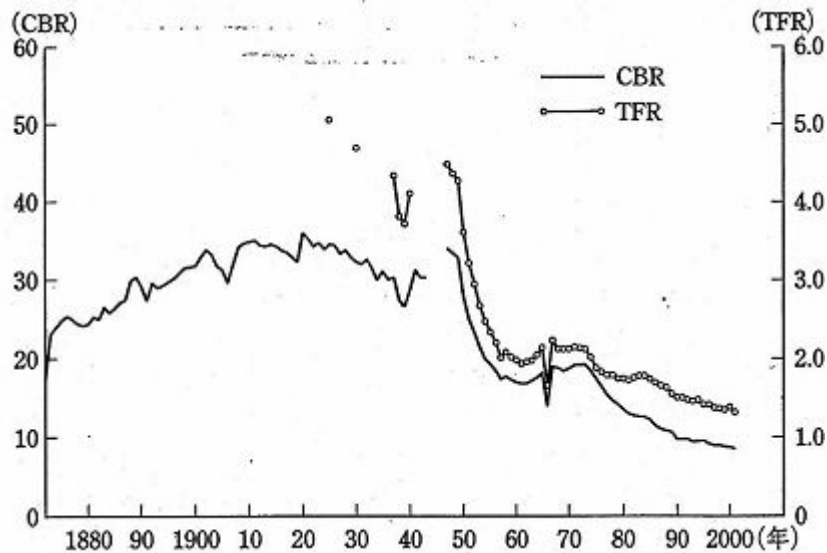
少子化対策として人口を増やすべきという意見が正しいかどうかの議論は別にすると、わが国では、現在、この事実を踏まえ、人口増加策を国家政策の1つに掲げている。政府税制調査会においても、その流れを受け、少子化対策に向けての税制の実現を目指している。実際、2003年6月の政府税制調査会の答申は「少子・高齢社会における税制のあり方」というタイトルで発表されている。

では、「生めよ殖やせよ」政策は、人口増加に役立つのであろうか。答えは否である。今日まで配偶者控除等が存在しているのにもかかわらず、少子化は急激に進んでいることから、その答えは明らかであろう。第2章で検証したように、この政策は、第2次世界大戦初期に人口増加政策として、扶養義務者から配偶者を切り離して独立させ、女性の役割を、子供を産み育てることに限定させる目的をもって、生み出されたものである。

現在に至るまでの間で、この政策が効果を発した時期が2回あった。1回目が、この政策がとられた直後である。ここで、さらに年代を遡

った 1880 年からの合計特殊出生率の推移を提示したい（図 4-1）。

図 4-1 合計特殊出生率の長期的推移



出所：落合恵美子『21世紀家族へ（第3版）』有斐閣選書、2004年、52頁。図3-1。

この図から、「生めよ殖やせよ」政策をおこなった 1940 年から 1950 年にかけて、合計特殊出生率がずば抜けて高くなっていることがわかる。この時期は爆発的に人口が増加し、政府の思惑通りの結果をもたらすことに成功したのである。当時、第 2 時世界大戦初期という非常に緊迫した戦時下のもと、わが国では軍国主義が採られていた。個人の権利や自由が否定されていたこの時代において、国家政策に背くことは至難の業であったであろうことは容易に想像がつくことである。この政策は、非常に特殊な状況下で作られたものであり、当時とは全く異なる民主主義の現代において、国民の生き方を画一化しようとする政策は、憲法の国民の自由と権利を奪うものであり、時代にそぐわ

ない政策であると言わざるを得ない。事実、戦後一貫して、配偶者控除等による専業主婦優遇政策が採られてきているのにもかかわらず、1960年前後から1980年頃までの一定期間を除き、子供の数は激減する一方である。

この1960年前後から1980年ごろまでの一定期間が、2回目の「生めよ殖やせよ」政策の成功時期である。図3-1からも見てとれるように、この時期の出産率は、ほぼ横ばいを続けており、出産率が増加したというよりも安定していた時期である、といえる。その理由は前章でみたとおりである。

配偶者控除等が存在していても少子化は進んでいる。つまり、子供を生き育てるために専業主婦化する女性を支援する配偶者控除等の存在は、少子化を食い止める力を持っていないのである。このことから、出生率と配偶者控除等の存在には関係がないことがわかる。出生率の動向は、実際には、社会環境の変化に大きく依存しているのである。

その証拠として、男女共同参画会議少子化と男女共同参画に関する専門調査会『少子化と男女共同参画に関する社会環境の国際比較報告書』（以下、男女共同参画会議という）が分析した、社会環境と出生率の関係を紹介したい。男女共同参画会議では、OECD加盟国30か国のうち1人当たりGDPが1万ドル以上である24か国を、1980-2000年の合計特殊出生率の変化率、2000年の合計特殊出生率の水準、および、2000年の女性労働力率の水準により、5タイプに類型化した。

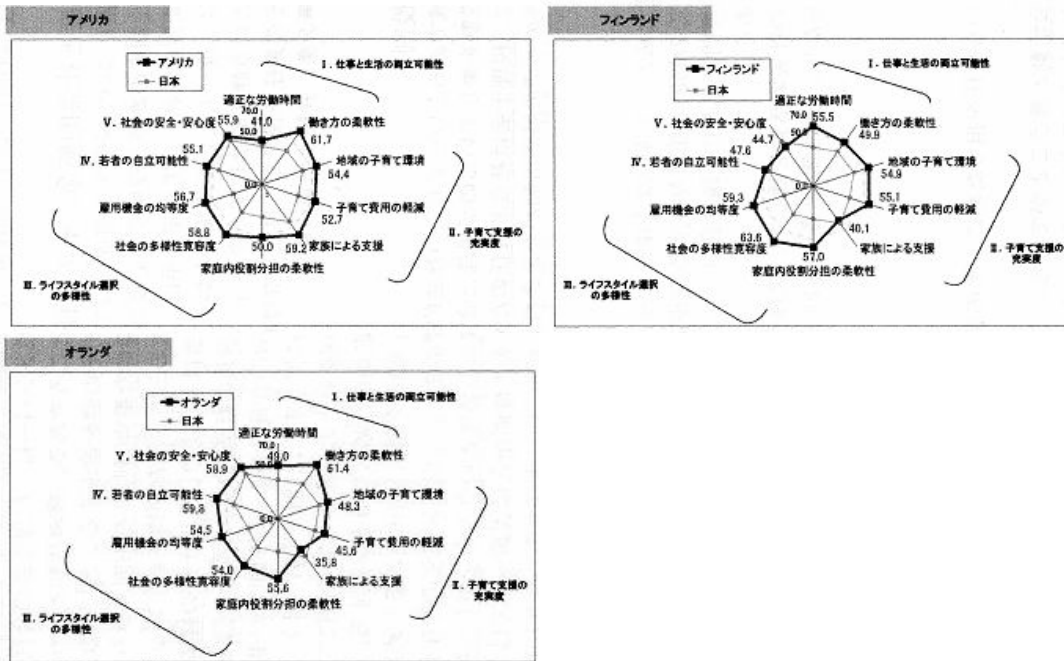
まず、24か国を、合計特殊出生率が上昇した国（タイプA：アメリカ、ノルウェー、デンマーク、フィンランド、オランダ、ルクセンブ

ルク)と低下した国に分類した。さらに、合計特殊出生率が低下した国を2000年の合計特殊出生率が24か国の平均以上で合計特殊出生率の減少率が18か国の平均(20%)未満の国(タイプB1:アイスランド、ニュージーランド、オーストラリア、フランス、ベルギー、イギリス)、2000年の合計特殊出生率が24か国の平均未満で、合計特殊出生率の減少率が18か国の平均(20%)未満の国(B2:スウェーデン、スイス、カナダ、ドイツ、オーストリア)、2000年の合計特殊出生率が24か国の平均以上であり、合計特殊出生率の減少率が18か国の平均(20%)以上の国(C1:アイルランド)、2000年の合計特殊出生率が24か国の平均未満であり、合計特殊出生率の減少率が18か国の平均(20%)以上の国(C2:ポルトガル、韓国、日本、ギリシャ、スペイン、イタリア)に分類した。

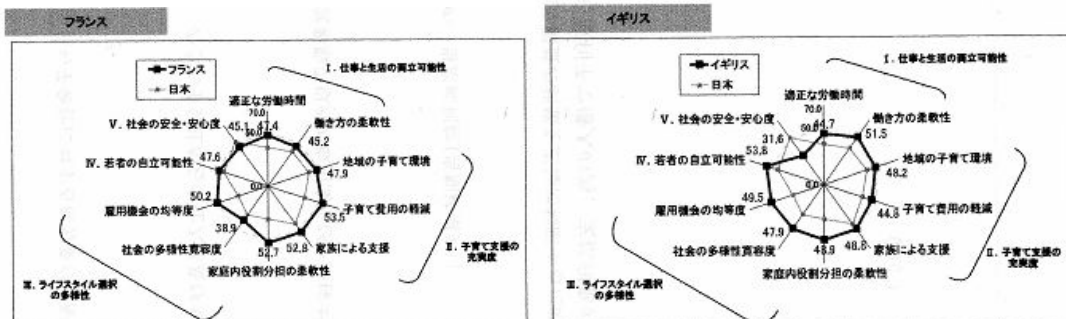
さらに、男女共同参画会議は、Ⅰ. 仕事と生活の両立可能性(1. 適正な労働時間(過度の労働時間ではないこと)、2. 働き方の柔軟性)、Ⅱ. 子育て支援の充実度(1. 地域の子育て費用の軽減、2. 子育て費用の軽減、3. 家族による支援)、Ⅲ. ライフスタイル選択の多様性(1. 家庭内役割分担の柔軟性、2. 社会の多様性寛容度、3. 雇用機会の均等度)、Ⅳ. 若者の自立可能性、Ⅴ. 社会の安全安心度、により、社会環境指数を分析している。その結果、タイプA、B1、B2、C1の数か国とわが国の社会環境を比較すると、ほぼすべての項目において、わが国の社会環境指数が低いことがわかる(図4-2)。

図 4-2 タイプ A、B1、B2、C1 に属する国とわが国の社会環境指数の比較

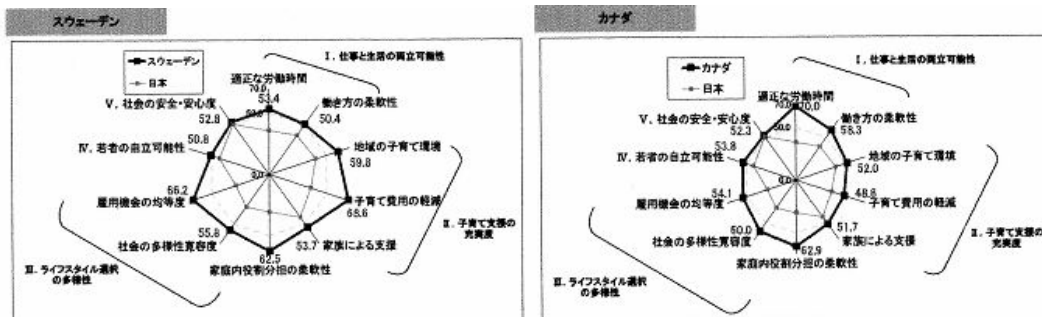
タイプ A



タイプ B1



タイプ B2



出所：男女共同参画会議 少子化と男女共同参画に関する専門調査会『少子化と男女共同参画に関する社会環境の国際比較報告書』2005年、32-34頁。

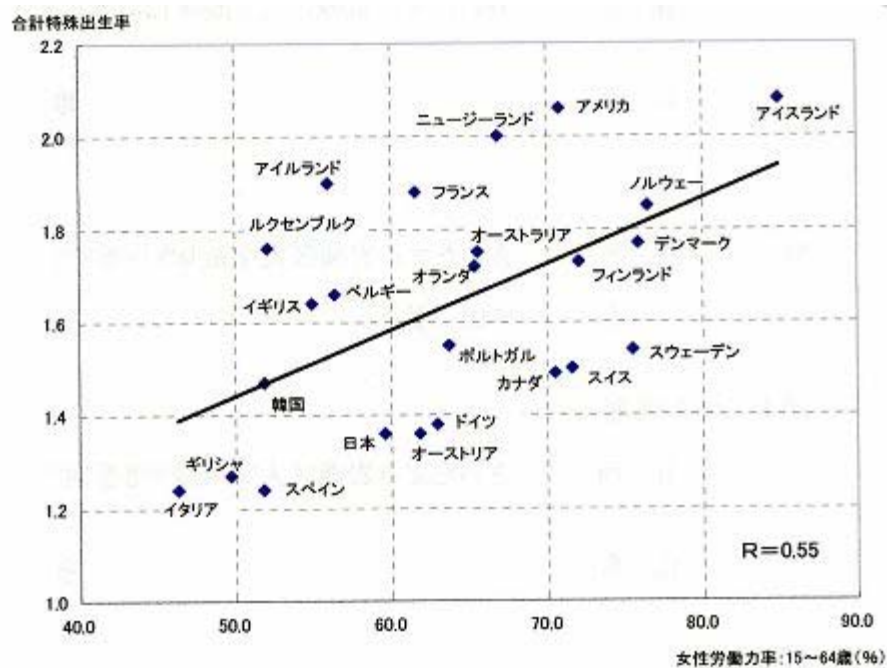
タイプ A および B に属する国では、1970 年以降、子育てにかかる費用を直接的に軽減させるための施策を採ってきている。イギリスやオランダでは、70 年代に、配偶者を含めた家族全体を対象とする扶養控除や手当から子供を対象としたものへ、カナダでは、90 年代に、税額控除から手当・給付へと政策変換を行ってきた。その一方、出産や子育てに伴う機会費用を下げるための両立支援策として、保育と働き方に関する施策をみている。保育については、福祉からサービスへ、支援対象層の拡大等の動きがみられ、働き方については、育児休暇に関して、制度の導入、休業給付の導入、父親の育児休暇の権利を認める動きのほか、賃金や待遇に関する男女差の解消やパートとフルタイムの格差解消、労働時間の短縮や多様な働き方を認めることによるワーク・ライフ・バランスの推進等の動きがみられる。

男女共同参画会議は、これらの動きが、タイプ A のアメリカ、フィンランドのように、一方は、民間の自由市場ベースの子育て支援・雇用政策を採用し、他方は、公的な施策を中心とした政策を採用するといった具合に、全く異なった社会保障システムを採用しているにもかかわらず、社会環境指数により示した場合、どちらも同様に、多様なライフスタイルの選択が可能な社会となっている点にも注目している¹。

タイプ A、B 諸国は、多様なライフスタイルに対応できる環境作りに邁進して続けており、その結果、女性労働力率が上昇し、出生率も上昇したのである（図 4-3）。男女共同参画会議も、図 4-3 について、「出生率と労働力率の間に固定的な関係があるのではなく、双方に影響を及ぼす社会環境が介在し、そうした社会環境の変化が、2 変

数の相関関係に変化をもたらしたと推測される」との分析をしている。
 2。換言すれば、多様なライフスタイルに向けての社会環境の変化がなければ、出生率を上げることは難しいといえる。

図 4-3 OECD 加盟 24 各国における合計特殊出生率と女性労働力率（15-64 歳）



(資料)Recent Demographic Developments in Europe 2004,日本:人口動態統計,オーストラリア Births.No.3301,カナダ: Statistics Canada, 韓国:Annual report on the Vital Statistics,ニュージーランド:Demographic trends,U.S.:National Vital Statistics Report, ILO Year Book of Labour Statistics より作成。
 (注)女性労働力率:アイスランド、アメリカ、スウェーデン、スペイン、ノルウェーは、16歳~64歳。イギリスは16歳以上。

出所: 男女共同参画会議 少子化と男女共同参画に関する専門調査会『少子化と男女共同参画に関する社会環境の国際比較報告書』2005年、4頁。

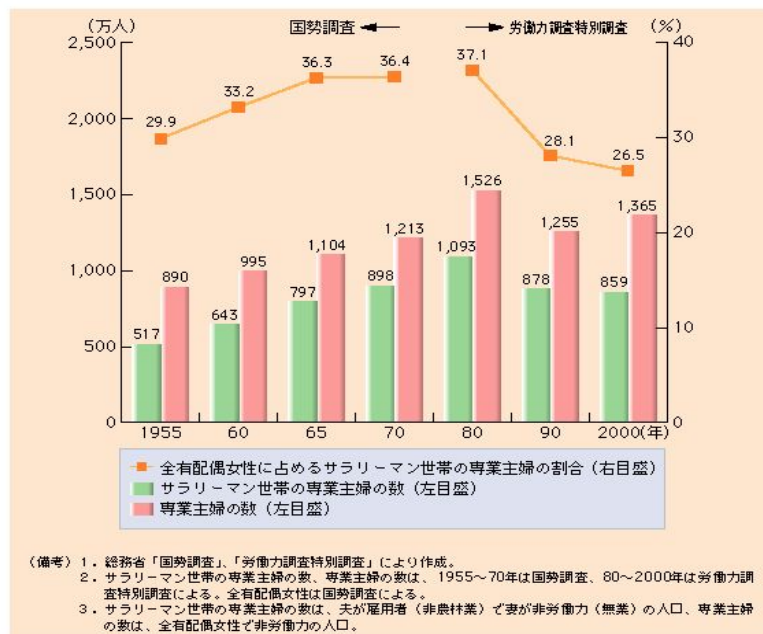
ところが、わが国の社会環境は固定化したままである。その結果、タイプ A、B 諸国と比較すると女性労働力率も出生率も伸びていないのである。少子化を防ぐために必要なことは、子育てのために女性を家庭に留めさせ専業主婦とさせる「生めよ殖やせよ」政策ではなく、男女共に働きながら子育てをしやすい環境を整備し、多様なライフスタイルの選択が可能な社会環境を作りあげることである。

以上のことから、「生めよ殖やせよ」政策としての配偶者控除等の存在意義はないといえることができる。

2 「妻の座確保」政策の適合性

もう 1 つの配偶者控除等の創設理由である「妻の座確保」政策について、その適合性を検討する。図 4-4 に示されるように、現在では、「妻の座」を確保されるべき対象である専業主婦数が、確実に減少してきている。その理由は、前章において詳しく述べたとおり、社会状況の変化により、家族形態の多様化が進み、「標準世帯」の数が急速に減ってきているためである。

図 4-4 専業主婦数の変移



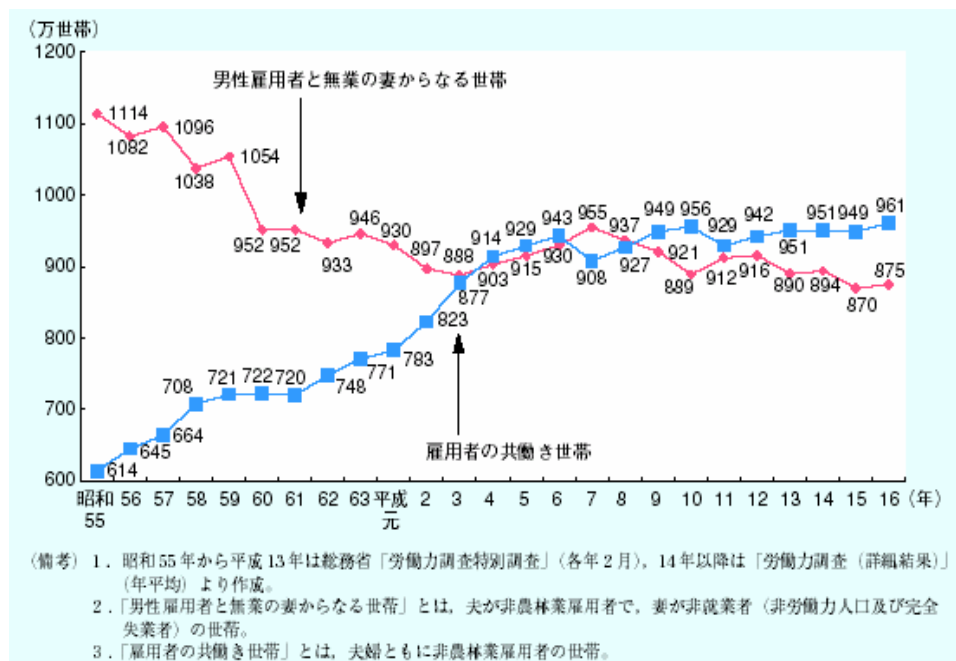
出所:内閣府『国民生活白書(平成13年版)―家族の暮らしと構造計画― 説明資料』、2001年、6頁、図1。

60年代、70年代、80年代においては、既婚女性の約35%、ピーク時の80年には40%弱が専業主婦であった。「標準世帯」こそが家族

であると、国民の間で画一された考え方が強く浸透していたこの時代においては、少数の子供をしっかりと育て上げ、家庭を守るという妻の役割には、一定の評価を与えてしかるべきであったことは十分に理解できることである。

しかしながら、バブル経済が崩壊した 90 年代前半以降、共働き世帯の数は、夫と専業主婦からなる世帯の数を上回るようになり、2000 年に入ってからはその差は徐々に開きつつある（図 4-5）。

図 4-5 共働き世帯の割合

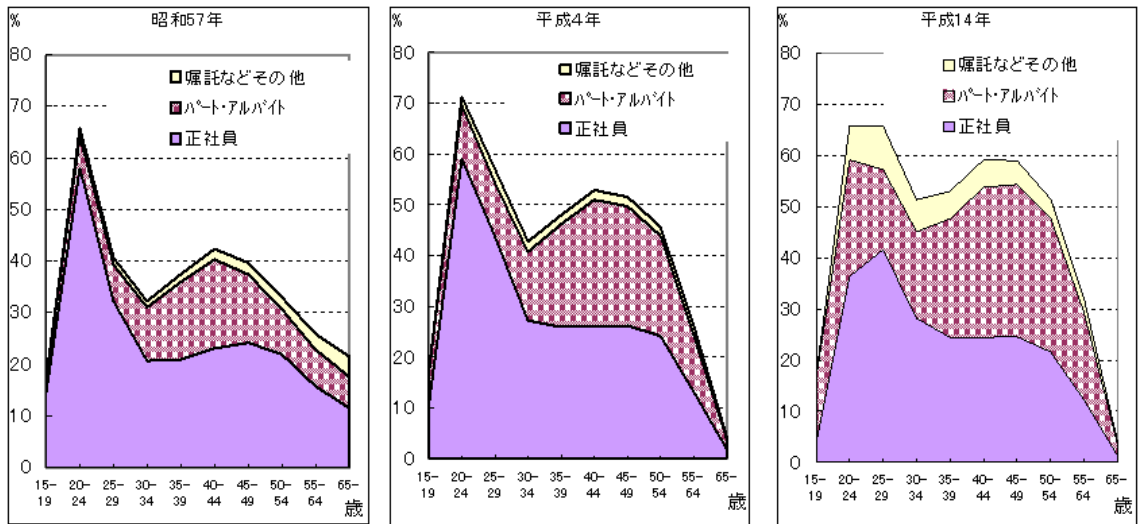


出所：内閣府「男女共同参画白書(平成17年版)」、2004年、70頁、第1-2-15図。

ここで、この統計における雇用にはパートも含まれているということに注目したい。女性の雇用形態におけるパートと正社員の比率をみると、パートの比率が年々増加していることがわかる(図4-6)。³⁾パートとして働く理由としては、「家計の足しにするため」と「生

活を維持するため」が圧倒的に多く、ほとんどの女性が経済的理由によりパートとして働いていることがわかる（図 4-7）。

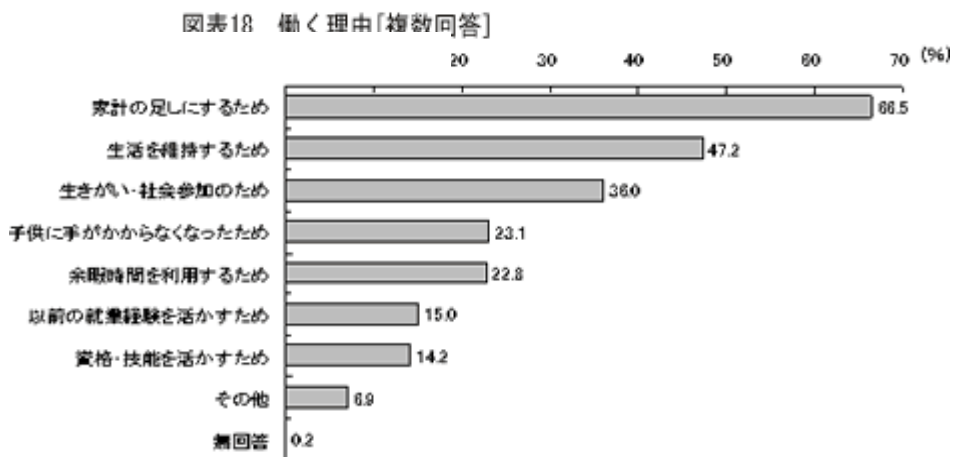
図 4-6 女性の雇用形態におけるパートと正社員の比率



出所：総務省統計局「就業構造基本調査」2005年。

<http://www.mhlw.go.jp/houdou/2005/03/h0328-7a.html>

図 4-7 パートとして働く理由



出所：21世紀職業財団『パートタイム労働者実態調査結果概要』、2005年。

社会状況の変化につれて、家族形態も大きく変化してきた。そもそ

も家族の中で夫のみが家計を支えるというのは、日本の近年の歴史において、第2次世界大戦後の20、30年間ほどの非常に僅かな期間に起きた特殊な現象であったのである。そのことを考慮すると、現代における家庭のあり方は、本来あった姿に戻ったに過ぎないともいえる。

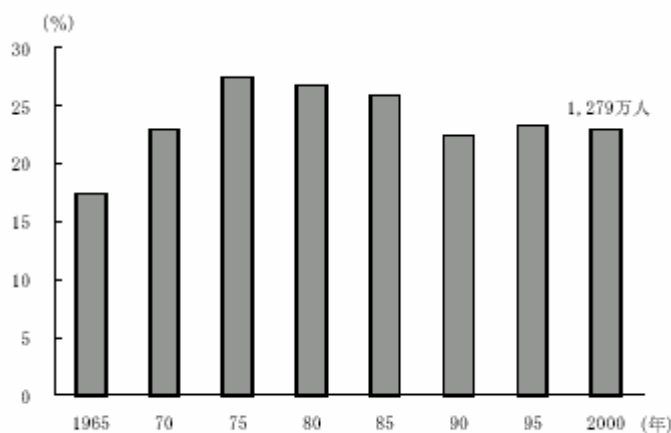
経済のさらなるグローバル化に伴う企業間競争激化の中、夫の雇用はますます不安定なものとなり、今後、共働き世帯数はさらに増加していくことが容易に予測される。その時代において、「妻の座」を満喫できるのは、一部の富裕層に限られるであろう。多くの国民にとっては、「妻の座」は陳腐化した概念であるといわざるをえない。したがって、「妻の座確保」政策のための配偶者控除等の存在意義は希薄化しているといえる。

3 配偶者控除等の現行の問題点

それでは、現代に適さない配偶者控除等がいまだ存在していることによる問題、および配偶者控除等が今後も維持されることで起こりうる問題として、どのようなことがあるのか。

まずは、配偶者控除等の適用状況について検証する。配偶者控除適用状況の推移（図4-8）をみると、図4-4の専業主婦の数の減少に伴って、配偶者控除の適用者数も当然のことながら徐々に減ってきているのがわかる。

図 4-8 配偶者控除等適用状況の推移



(資料) 国税庁「税務統計から見た民間給与の実態」、総務省「国勢調査」。
 (注) 15歳以上女子人口に占める配偶者控除適用者数の割合。

出典：日本総合研究所『配偶者控除のあり方と少子化・子育て対策～望まれる一体的視点からの見直し～』、2002年、11頁。

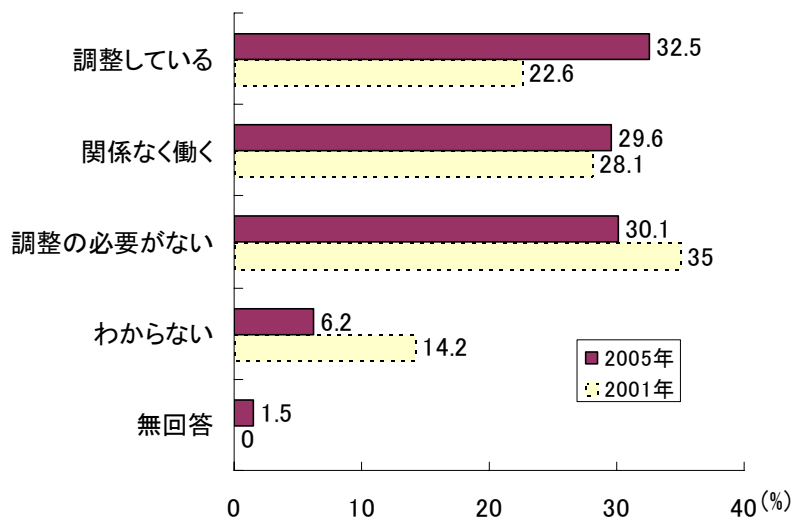
しかしながら、専業主婦の減少度合いに比べると、配偶者控除等適用者数の減少度合いは緩やかになっている。これは、専業主婦にはパートとして働いている者が含まれていないためである。専業主婦数と配偶者控除等適用者数の差は、共働き世帯ではあるものの妻の年収が103万円未満であり、配偶者控除等を受けている世帯の数を表していることに起因していると思われる。つまり、配偶者控除等を受けるために年収又は労働時間を調整すること、いわゆる「103万円の壁」が、現在においても、根強く残っていることの表れであるといえる。

その裏づけとして、図 4-9 を提示したい。これは、既出の財団法人 21 世紀職業財団が、2001 年と 2005 年に、パートタイマーの年収又は労働時間の調整の有無とその理由について調査した結果である。この調査によると、年収又は労働時間の調整をしているパートタイマーの割合は、2001 年は 22.6%であったのが、2005 年には 32.5%とな

り、わずか4年の間に約10ポイントも増加していることがわかる。

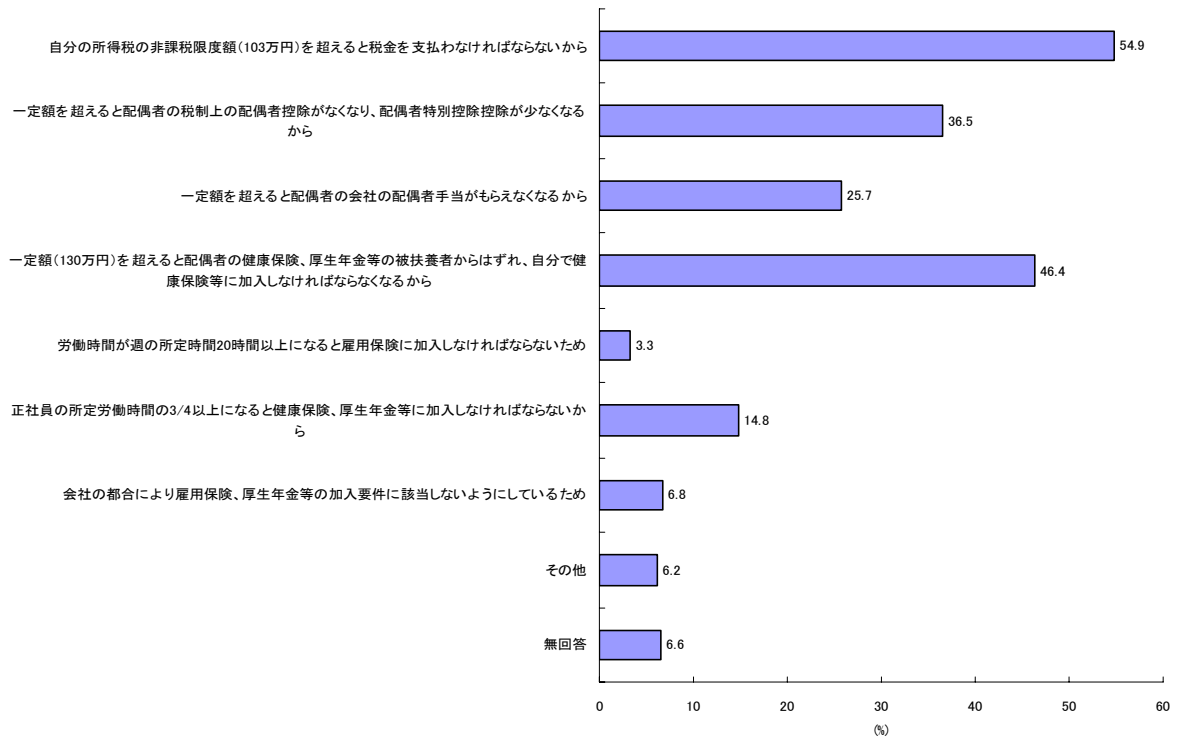
さらに、その調整理由を同調査からみてみると、配偶者控除等の適用を受けるために調整をしている者がほとんどであることが明らかとなっている(図4-10)。また、企業の配偶者手当も税制の配偶者控除等を基礎として規定されていることを考慮すると、配偶者控除等が、他の調整理由に比べて、パートタイマーの就業調整の最大の理由であり、その影響は、就業調整をしている者のほぼ全員に及んでいるといえる⁴。つまり、103万円の壁は、近年において、従来よりもさらに大きな壁となっているのである。

図4-9 年収の調整または労働時間の調整の有無(複数回答)



出所:21世紀職業財団『パートタイム労働者実態調査結果概要』、2005年、第63表。

図 4-10 年収を調整する理由（複数回答）



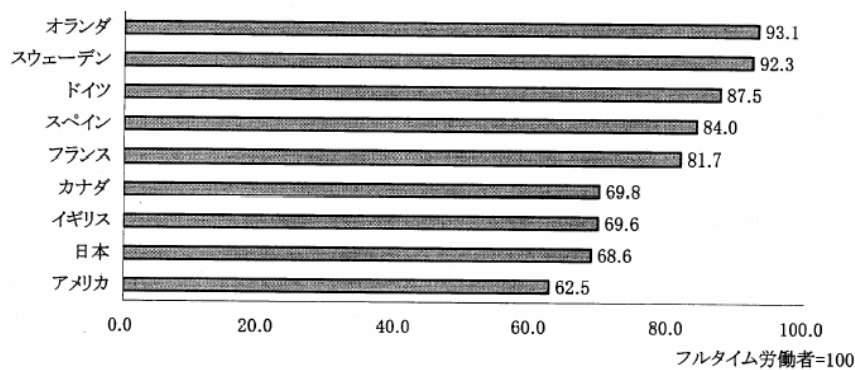
出所：21世紀職業財団『パートタイム労働者実態調査結果概要』、2005年、第64表。

このような就業調整について、労働省婦人局が出した『働く女性の実情（平成5年版）』では、「就業調整は、パートタイム労働者自身の収入を低位にとどめる原因の1つとなっているだけでなく、職場が繁忙期であっても休むことによって他の労働者に業務がしわ寄せされ、企業内においてパートタイム労働者全体が当てにできない労働者とみられるという結果を招いているのみならず、社会的にもパートタイム労働を補助的労働として認識させる原因の1つともなっている」との指摘がなされている。

わが国のパートタイム労働者の置かれている状況を見てみると、他国と比較して、フルタイム労働者との賃金格差が非常に大きいことが

わかる（図 4-11）。さらに加えて、わが国におけるフルタイム労働者とパートタイム労働者の賃金格差は年々大きくなっている。（図 4-12）。つまり、わが国におけるパートタイム労働者の地位は非常に低く設定されているのである。その結果、パートタイム労働者のほとんどを占める女性の賃金は一家の家計の補助的な稼ぎにしかなくないものである。このことが、男性に比べて、女性の社会的地位が低いものに甘んじさせられている大きな原因の 1 つとなっており、配偶者控除等は、性別分業や性別役割を支えてきている制度となっているのである。以上のことから、「妻の座」を確保させている配偶者控除等の存在は、女性の社会進出の妨げになっている、と結論付けることができる。

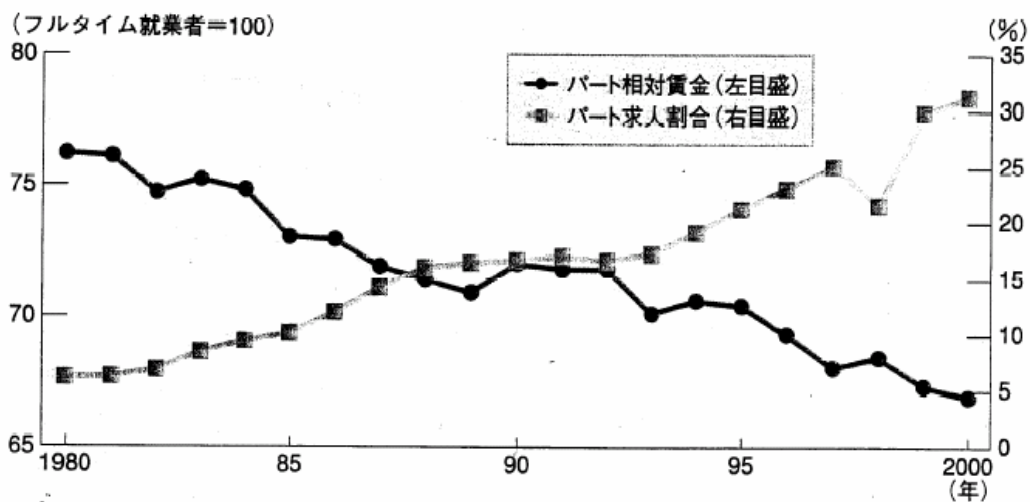
図 4-11 フルタイム・パートタイムの賃金格差の国際比較



- 注:1. 日本は「平成12年版 賃金構造基本統計調査報告」(厚生労働省)、日本以外は「OECD Employment Outlook 1999」(OECD)より作成。
 2. パート相対賃金は、女性常用一般労働者(フルタイム就業者)の時間あたり賃金(中位数)を100とした場合の女性パートタイム労働者の時間あたり賃金(中位数)
 3. 日本の「パートタイム労働者」は、常用労働者のうち、①一般労働者より1日の所定労働時間が少ない者、②1日の所定労働時間が一般労働者と同じで1週の所定労働時間が一般労働者より少ない者、のいずれかに該当する労働者。
 4. 日本の常用一般労働者時間あたり賃金(中位数)は、所定内給与額の中位数を所定内実労働時間の平均で除して求めた。
 5. 日本は2000年、アメリカは1996年、フランスは1994年、その他は1995年の値。

出所：国民生活審議会総合企画部会『雇用・人材・情報化委員会報告 働き方とライフスタイルの変革—ITを活かして多様な選択肢の実現を一』2002年、3頁。

図 4-12 フルタイム・パートタイム労働者の賃金格差の推移



- (備考) 1. 厚生労働省「賃金構造基本統計調査報告」、「労働市場年報」により作成。
 2. パート相対賃金は、女性常用一般労働者（フルタイム就業者）の時間あたり賃金を100とした場合の、女性常用パートタイム労働者の時間あたり賃金。
 3. 常用一般労働者時間あたり賃金は所定内給与を所定内実労働時間で除して求めた。
 4. パート求人割合は、常用雇用者有効求人数に占めるパートの割合（男女計、月平均）。

出所：国民生活審議会総合企画部会『雇用・人材・情報化委員会報告 働き方とライフスタイルの変革—ITを活かして多様な選択肢の実現を一』2002年、3頁。

配偶者控除等の存在により引き起こされているもう1つの問題点は、現行制度は、富裕層を優遇する結果をもたらしており、税制が果たすべき所得再分配が機能していない点である。図 4-13 その 1 は、配偶者控除等適用者の給与階層の内訳とそれぞれの給与階層が給与所得者全体のうちどのくらいかの割合を占めているのかを同時に表したものである⁶。これによると、配偶者控除等の適用者の多くは、わが国の1世帯平均所得である580万円（図 4-14）よりも多い階層で多数の世帯において適用されている。年間給与所得が800万円以上の世帯では、半数以上の世帯において配偶者控除等が適用されており、年間給与所得が1000万円以上の世帯においては、その適用割合は約65%にも上っている。所得が多くなればなるほど、適用者数は増加してい

る。

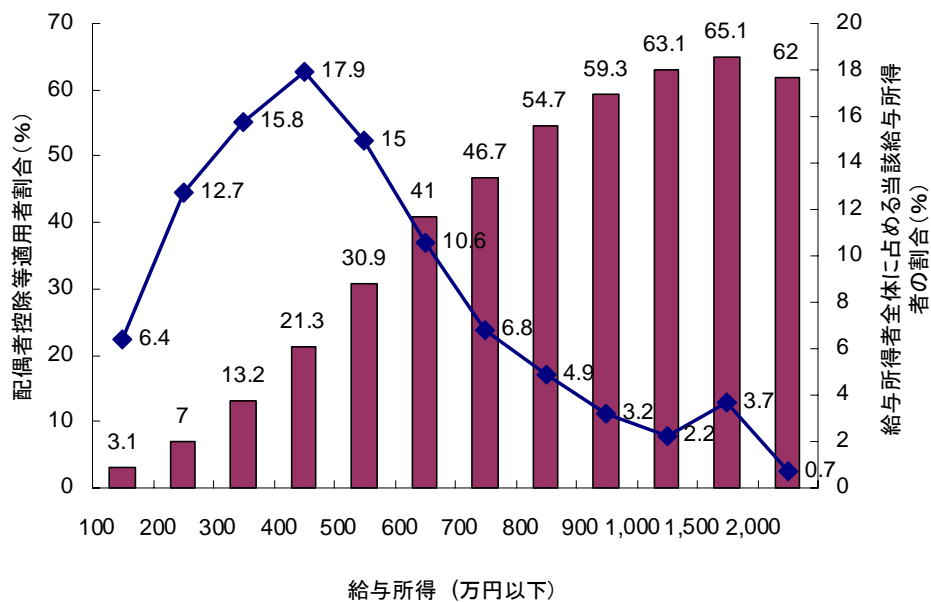
その一方で、給与所得者全体のうちの各給与階層の占める割合をみると、平均所得の約 600 万円以下で全体の 60%を占めており（図 4-14）、給与所得者の半数以上が 100 万円から 500 万円の所得に集中している。さらに、図 4-13 その 1 によれば、この 100 万円から 500 万円の所得階級においては、配偶者控除等の適用者数が非常に少ない。

これらのデータから、配偶者控除は高所得者を優遇する機能を果たしていることがわかる。つまり、配偶者控除等の恩恵を受けているのは、相対的には、富裕層が多く、低所得者層については、本来所得分配されるべき者であるにもかかわらず、配偶者控除等の制度による恩恵を受けている者は少ない結果となっているのである。これは、少しでも多くの生活費を必要とする低所得者層においては、配偶者控除等の適用を受けるために、妻の年間収入や労働時間を調整する余裕などはないことに起因していると思われる。結果的に、富裕層を優遇する制度となっており、配偶者控除等は所得分配機能を阻害しているのではないかと考えることができる。

図 4-13 その 1 と同様の図を、配偶者控除が創設された頃の 1963 年のデータをもとに作成したものが図 4-13 その 2 である。1963 年と 2005 年の図を比較すると、給与階層別配偶者控除適用者割合を表す棒グラフと給与所得者全体に占める当該給与階級者割合を表す折れ線グラフの差が、現在では、配偶者控除創設時よりも、さらに大きくなってきていることがわかる。これは、富める者とそうでない者との所得格差をより一層大きなものにしていくことを証明していること

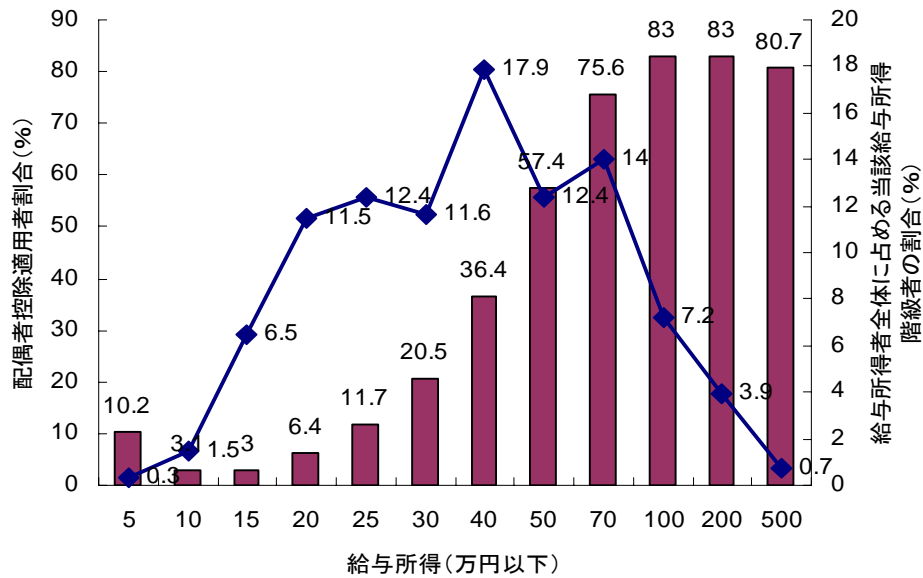
いえる。今日、わが国における大きな問題点の1つとして格差社会が顕著になりつつあることが挙げられているが、この制度を維持していくと、所得による格差がさらに広がっていくことが懸念されるのである。

図 4-13 給与階層別にみる配偶者控除等適用者と給与所得者全体に当該給与階級の者が占める割合 その1 2005年



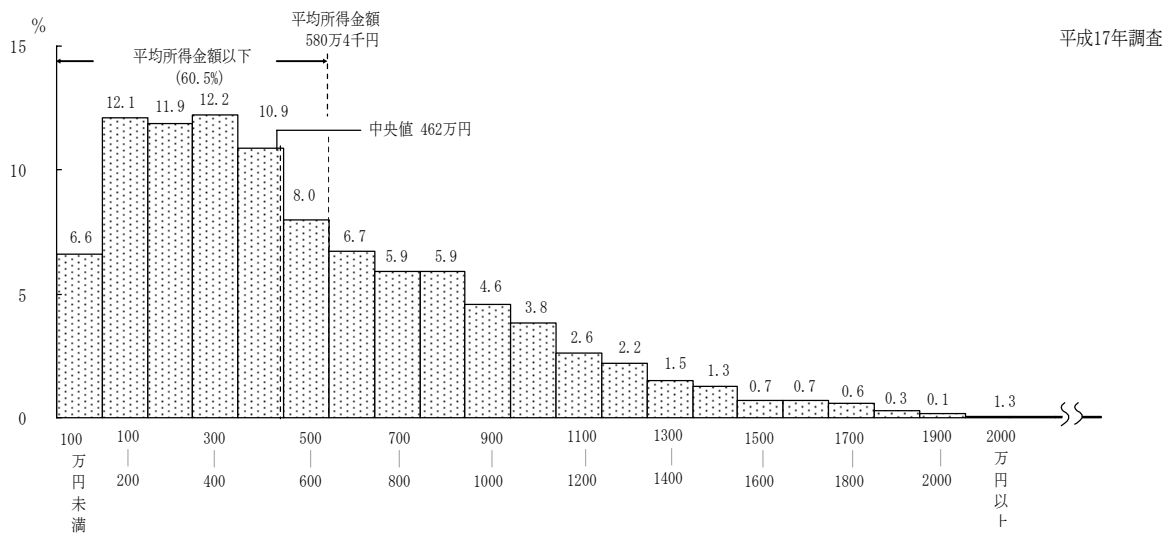
出所：国税庁『平成 17 年分税務統計から見た民間給与の実態—国税庁民間給与実態統計調査結果報告—』により作成

その2 1963年



出所：国税庁『昭和38年分税務統計から見た民間給与の実態—国税庁民間給与実態統計調査結果報告—』により作成

図4-14 平成17年度所得金額階級別世帯数の相対度数分布



出所：厚生労働省大臣官房統計情報部社会統計課国民生活基礎調査室「平成17年国民生活基礎調査の概況」2006年、7頁。

4 まとめ

以上の検討から、配偶者控除等はわが国の現状には適していないこと、配偶者控除等の存在には、1つは、女性の社会進出が妨げられていること、そしてもう1つは、所得再分配機能を果たしておらず、富裕層にとって優遇的な制度となっているため、さらなる格差社会を引き起こす可能性があること、の2つの問題点があることが明らかとなった。では、この問題を解決するために人的控除制度はどうあるべきであろうか。次章では、その解決案について筆者の提案を開陳する。

¹ 同上書、76頁。

² 男女共同参画会議 少子化と男女共同参画に関する専門調査会『少子化と男女共同参画に関する社会環境の国際比較報告書』2005年、71頁。

³ パート形態で働く女性が増えている理由としては、「自分の都合の良い時間（日）に働きたい」（50%）、「勤務時間・日数が短い」（31.2%）がトップにあげられている。しかし、その次に多い理由に「家事・育児の事情で正社員として働けない」（14%）、「正社員として働ける会社がない」（21.1%）があり、企業側の雇用が、国内のバブル経済崩壊及び経済のグローバル化により企業間競争が正社員よりも派遣社員やパートタイマーとして女性を雇用するケースが増えてきていることとも関連していると思われる。アンケート結果は

http://www.jiwe.or.jp/jyoho/chosa/h1709_parttime/kojin2.html#6による。

⁴ 図4-10から社会保険料の支払い要件である130万円の壁も、確実に存在していることが明らかである。配偶者控除等の廃止については、公的年金の第3号被保険者に関する制度の見直しとともに行われることが、女性の社会進出の壁を撤廃する上で不可欠であることは明らかである。

⁵ 労働省婦人局編『働く女性の実情（平成5年版）』大蔵省印刷局、1993年、60頁。

⁶ 課税最低限に年間収入金額が達しない者には配偶者控除等の適用はないことも、低所得者層における配偶者控除等の適用者数が少ない理由の1つであり、図4-13にはこれらの者は含まれていない。

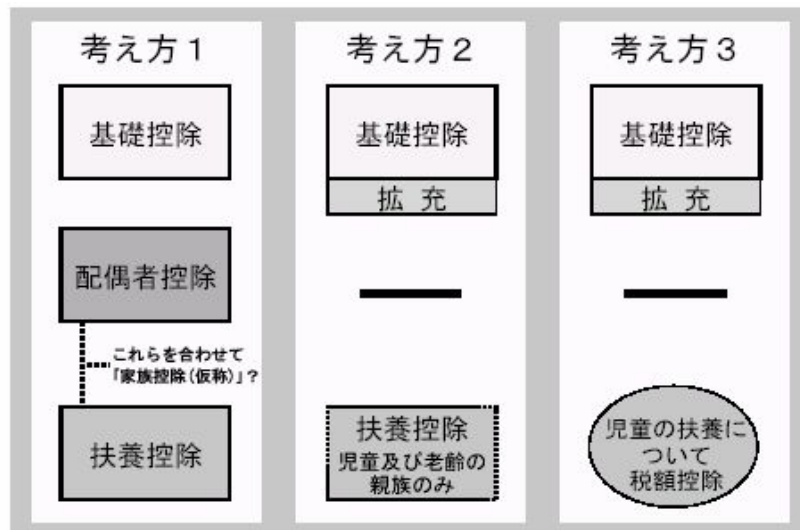
第5章 今後の人的控除のあり方

1 人的控除整理の3つの類型

人的控除を理論的に整理する場合、次の3つの類型に分けることができる。①基礎控除、配偶者控除、扶養控除の3つに分類する。②配偶者控除を廃止し、基礎控除と扶養控除の2つに集約する。③配偶者控除及び扶養控除を廃止し、人的控除を基礎控除のみにする。

実際、この分類方法は、政府税制調査会が2002年6月に発表した『あるべき税制の構築に向けた基本方針』（以下、『基本方針』）においても、人的控除整理の考え方として紹介されている¹（図5-1）。

図5-1 人的控除整理の考え方



出所：政府税制調査会『資料（所得税関係）』2002年9月。5頁。

現行では、扶養による担税力の減殺に配慮するという観点から、①のような分類を基本とし、配偶者控除および扶養控除のそれぞれに、

配偶者特別控除、特定扶養控除を設定し、70歳以上の者については、それぞれ老人配偶者控除、老人扶養控除として控除額を通常よりも高く設定している（図1-1）。特定控除、つまり図1-1の表での飛び出ている部分を廃止し、人的控除を、最も基礎的な3つの控除、基礎控除、配偶者控除、および扶養控除のみとする、という考え方である。

②の考え方は、基本的には本人の基礎控除のみとするとの考え方に基づくものである。つまり、妻の年収が103万円未満の場合には、本人の基礎控除に加え、その者の配偶者である夫から配偶者控除分を減額することができるという、人的控除の二重控除を排除するというものである。換言すれば、原則として、夫は本人の基礎控除のみが適用となり、扶養親族がいれば、例外としてそれらの者の扶養負担分について控除を受けることができる、ということになる。

扶養控除についても、配偶者控除と同様に、本人の基礎控除に加え、その者の扶養者から扶養控除分を減額することができるという、人的控除を二重に適用しているという問題がある。それにもかかわらず、配偶者控除のみを廃止対象とする理由について、『基本方針』では、次のように説明している²。「成人は自ら就労して所得を稼得し、自らに基礎控除を適用する可能性を持つため、これを扶養する者について扶養控除の適用を認めない。しかし、児童及び老齢の親族については、就労する機会も乏しく、自らに基礎控除を適用する可能性が少ないことから、扶養控除として取り込む。」

今日、特に2000年以降、就職も進学もせず職探しもしない、あるいはできない15-34歳の者であるニートの数が急増している³。彼らのほとんどが扶養控除対象者となっている事実を受け、『基本方針』

では、扶養控除対象者を児童及び老齢の親族のみに対象を限定する、としていると思われる。この点については、2005年6月の政府税制調査会においても、「ニートの若者や成人を、乳幼児や児童などと同様に扱うことは適当ではない」との判断から、扶養控除適用者に年齢制限を設けるべきとの判断を示している⁴。つまり、②の考え方では、人的控除は基礎控除と年齢制限を設けた扶養控除の2つとなる。

③の考え方は、②をさらに徹底させ、配偶者控除のみならず、扶養控除も廃止し、本人の基礎控除のみ適用を認めるというものである。人的控除における二重控除をすべて撤廃し、人的控除を本人の基礎控除のみとする案である。『基本方針』では、配偶者控除及び扶養控除を廃止する一方、児童の扶養について税額控除を設ける、としている。

筆者の考える案は、③のように、配偶者控除、扶養控除の両控除を廃止し、人的控除は基礎控除1つに集約させるというものである。では、なぜ②ではなく③を推奨するのかについて、次項で詳しく述べることにする。

2 人的控除に関する提案

(1) 扶養控除廃止の根拠

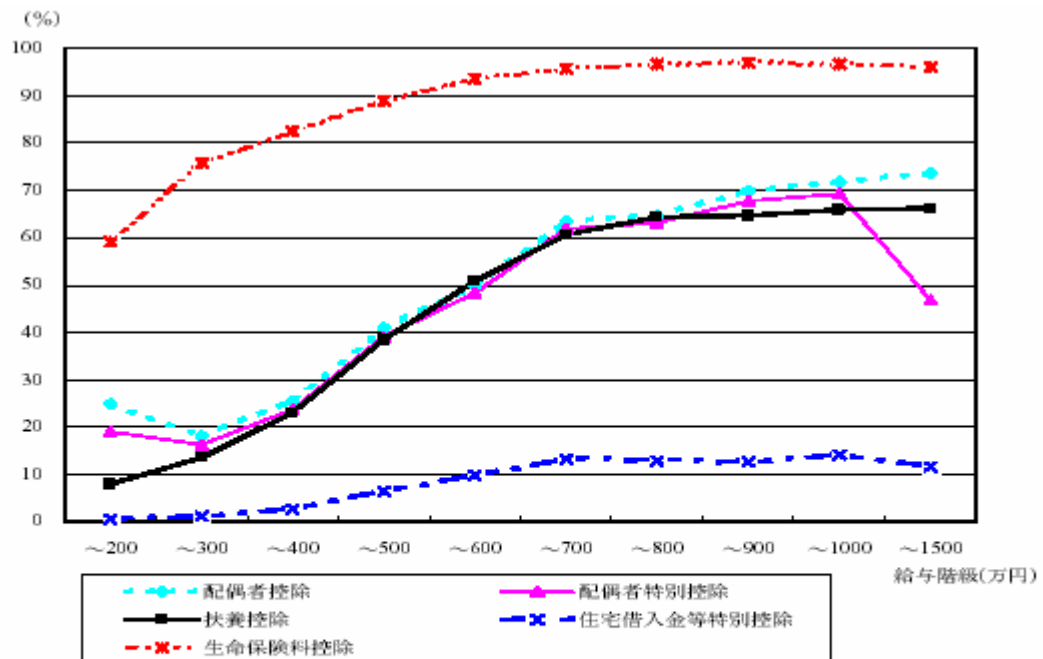
前章まで検証してきたように、「産めよ殖やせよ」政策および「妻の座」確保政策として存在している配偶者控除等は、現代においてはその存在意義はほとんどなくなっている。したがって、筆者は、配偶者控除等は廃止すべきであると考ええる。

扶養控除については、論理的に考えれば、二重控除となる配偶者控除を廃止するのであれば、同じ二重控除である扶養控除も、やは

り、廃止にするべきである。しかしながら、扶養控除対象者である児童と配偶者控除対象者である妻を比べると、両者には決定的な違いがあることがわかる。前者は、年齢的な理由等から、自ら働いて報酬を得ることが不可能な立場にいる者である。その一方、後者は、通常は、働くことが可能であり、就業するか否かはあくまでもその者またはその家族の意思の決定の結果である。選択の余地があるかないかの差は大きく、これら 2 つの控除を同様の概念でとらえることには無理がある。

筆者が扶養控除も廃止すべきと考える理由は、他にある。それは、扶養控除適用者の実態である。図 5-2 は、諸控除の所得階層別適用者割合を表したものである。配偶者控除等とともに、扶養控除も収入の多い家庭ほど適用割合が高いことがわかる。1 年間の収入が 700 万円以上の家庭では、半分以上の家庭が扶養控除を適用している。ところが、平均年間収入である 400 万円の階層では、扶養控除の適用を受けている数は 25%にも満たず、4 人に 1 人が適用を受けているか否かというのが現状である。保険料控除や、住宅借入金等特別控除に比べると、年収が増えるにつれてグラフのカーブが急上昇しており、高所得者層と低所得者層間の所得格差を一層大きなものになっているのである。配偶者控除等と同様に、扶養控除も所得分配機能は全く果たしておらず、公平な制度とはなっていないのである。

図 5-2 諸控除の所得階層別適用者割合



- (備考) 1. 国税庁「税務統計から見た民間給与の実態」2000年、厚生労働省「国民生活基礎調査」2000年より作成。
 2. 年末調整を行った1年を通じて勤務した給与所得者、かつ納税者を対象とした。
 3. 配偶者控除・配偶者特別控除については、有配偶者に占める割合を算出。
 4. 配偶者特別控除については、合計所得金額1000万円以上は適用がないため、給与階級1000～1500万円の層では比率が低下するが、給与所得控除後で1000万円以下になるケースがある。

出所：内閣府政策統括官『政策効果分析レポート2002』財務省印刷局、2002年、32頁。図表2-1。

しかしながら、既述したように、扶養控除は、働くことが不可能な者の生活保護として存在している制度である。その制度を廃止することは、成年者と未成年者間の公平性を欠くことになる。つまり扶養される必要がある者の保護のために、扶養控除に代わる制度が必要となってくる。以下において、その代替案を具体的に検討することにする。まずは、第2項において先行研究にみる代替案を整理し、第3項で筆者の考える代替案を提示したいと思う。

(2) 先行研究にみる代替案

人的控除を基礎控除 1 つにするという案は、財務財団労働問題リサーチセンターの委託を受けて、1995 年におこなわれた「女性の能力発揮促進のために税制のあり方研究会」（座長・金子宏教授、メンバー：中里実教授、水野忠恒教授、増井良啓教授、神野直彦教授、辻山栄子教授、八代尚弘教授）において、提案されている⁵⁾。この研究会の合意点として、次の内容が提言されている。「現行税制は基本的には制度上、性別による取扱いの差はないものの、男性が主たる家計の維持者であることが多く、女性が主に家事、育児等家庭内のことを担っている場合が多いという実態と家事労働への非課税、累進税制の採用等の結果、配偶者控除、同特別控除の存在により女性の就業調整等の問題が生じている点は否めないことについて認めた上で、研究会としては、①妻の就労形態の相違によって家族の間で税負担が異なるシステムは改めるべきであること、②・・・一定額以下の所得を有する配偶者等は・・・二つの人的控除を享受することになっているという問題は無視し得ない者であるという 2 点について合意した。」その結果、人的控除のあり方として「現在の基礎控除、配偶者控除、扶養控除の区別を廃止し、すべての人に同額の基礎控除を適用する方向で検討を進めること⁶⁾を指摘している。

さらに、同研究会では、人的控除を基礎控除のみにした場合、家族構成員のうち所得のない者、または所得が基礎控除額を下回る者との差額は他の所得のある家族構成員に移転するという、「移転的基礎控除制度」の導入についても検討すべきである、と述べている。

この制度については、次項において詳しく説明をする。

この研究会のほか、近年では、2005年に近畿税理士会が発表した『平成18年度税制改正に関する意見書』の中で、基礎控除に一本化する人的控除案を提示している。配偶者控除等および扶養控除を廃止すべき理由として、やはり、二重控除の問題と家族世帯類型や世帯における就労形態の多様化をあげている。また、「家計が世帯単位であることを考慮して、基礎控除の全額を本人から控除しきれない場合のその控除しきれなかった金額は、生計を一にする他の親族から控除することも検討すべきである。」と、同意見書においても、移転的基礎控除制度の創設が提案されている。

さらに、同意見書では、一本化した基礎控除を、所得控除ではなく税額控除とすることの検討の必要性についても言及している。

「人的控除は所得控除であるため、適用税率により税負担への影響が異なっており、基礎控除が与える税負担の格差だけでも最大140,600円となっている。そのため基礎控除については所得控除ではなく税額控除とすることも検討が必要である。この場合の控除しきれなかった控除税額については生計を一にする他の親族の所得税額から控除し、それでもなお控除しきれない控除税額については還付することとする。これにより、所得控除の場合のように適用税率による格差が生じなくなり、所得の少ない者にも効果を与えることができるものとなる。」とし、所得格差により不公平性をできるだけ排除するため税額控除とし、その上で、移転的基礎控除制度を導入すべきとしている。

(3) 筆者案

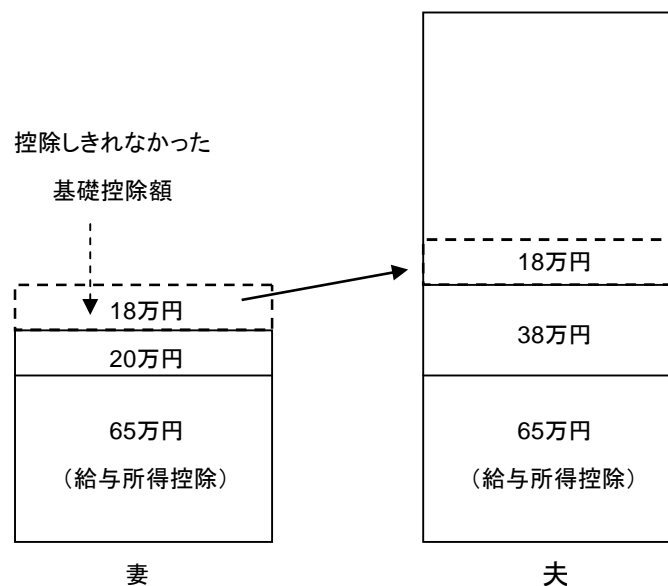
筆者も移転的基礎控除制度を導入すべきと考えている。ここで、移転的基礎控除制度について説明したい。この考えは、「移転可能な控除制度 (transferable allowances)」として、1986年にイギリスのグリーンペーパー (Green Paper) の中で提案されたものである。グリーンペーパーは、イギリス政府の基本方針を示すものであって、1986年は「個人課税の改革 (The Reform of Personal Taxation)」というタイトルで発表された。長年、イギリスは、妻の所得を夫の所得とみなす合算課税制度を採用していた。しかし、イギリス政府の機会均等委員会 (Equal Opportunities Commission) が、1980年に、夫婦合算課税制度は性による差別的制度であり、それを根本から改革するには、個人を課税単位として扱うほかはないという基本方針を発表した。1986年のグリーンペーパーでは、この機会均等委員会の基本方針にしたがって、個人課税制度への移行を促進すべきとの勧告を出したのである。

税制における夫婦完全平等を実現するために、夫婦合算課税制度を廃止すべきとし、人的控除についても、夫の所得に認められる特別な人的控除を廃止し、夫と妻のどちらにも平等に適用される基礎控除のみとすべき、との提言がなされた。加えて、同グリーンペーパーでは、夫婦間における控除の譲渡制度 (fully transferable allowance) を推奨している。夫婦それぞれの所得状況に柔軟に対処できるように、夫婦間で自由に控除を譲渡することを認める制度の導入を提案したのである⁸。

わが国の人的控除にこの制度を取り入れた場合、図 5-2 のように

なる。例えば、妻の年間給与収入が 85 万円の場合、そのうち 65 万円が給与所得控除として控除され、残りの 20 万円は基礎控除として控除される。現行の制度では、この妻が本来適用することができる基礎控除額 38 万円のうち 18 万円分が使われなままになる。しかし、移転可能な控除制度を採用すると、その控除しきれなかった妻の基礎控除額 18 万円を夫に移転させ、夫の収入からその分を控除することが可能となる。「女性の能力発揮促進のために税制のあり方研究会」では、この制度を「移転的基礎控除制度」と仮称したのである。

図 5-2 移転的基礎控除制度



実際、オランダ、デンマークでは、夫婦間においてこの制度が認められている。この制度の利点は、暦年 1 人 1 回と限っているため、現行でおこなわれているような基礎控除の二重取りの問題を解決することができる点にある。

筆者は、この移転的基礎控除制度を、夫婦間のみならず、扶養親族間にも適用すべきであると考え。例えば、夫、妻、子供2人から成る家族であれば、人的控除額の家族の合計は38万円×4人で152万円となる。この考え方では、夫婦が共働きか、片働きか、子供が扶養対象者か否かといったことは一切関係なく、単純に、一人当たりの基礎控除額×家族の構成員数として、家族の基礎控除額合計額が算出される。全国民が暦年1回同額の基礎控除の適用を受けるこの制度では、多様化した家族形態および個人のライフスタイルに対して中立性を確保することができる。

金子教授が解するように、人的控除が所得のうち本人およびその家族の最低限度の生活を維持するのに必要な部分であり、担税力をもたないとされるものであるならば、すべての国民に対して、1人につき1回、同じ額の控除額が与えられ、その部分は確実に確保されるべきものである。したがって、控除しきれなかった基礎控除額がある場合には、その控除しきれなかった金額を、他の同一生計家族の所得から控除することができる、とするのは憲法的地見地からいっても適当であるといえる。

「女性の能力発揮促進のために税制のあり方研究会」においても、控除の移転を夫婦間のみではなく、家族間で可能とするとしているが、移転先については、家族の中で最も所得の多い者、と限定されている⁹。実際には、他の家族構成員の基礎控除のうち控除しきれなかった分を使用するのは、その家族の中で最も所得の多い者であることがほとんどであろう。しかしながら、移転先を最も所得の多い者と限定してしまうと、所得が最も多いのにもかかわらず、医療費控除や住宅控除

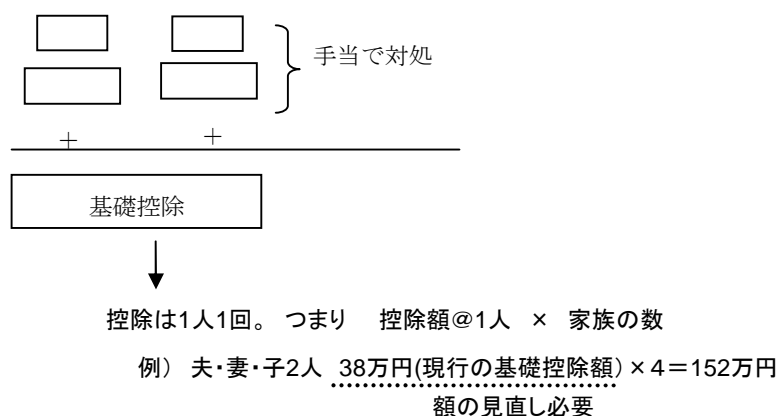
の適用を受けた結果、他の家族構成員の所得を下回るような場合に、不都合が生じることとなる。本来、控除しきれない部分はその者に帰属する権利なのであるゆえ、移転させる者を決めるのも、その者の権利であるからである。したがって、恣意的という批判はあるかもしれないが、控除しきれなかった分をどの家族構成員に移転させるかは任意としたほうがよいと、筆者は考える。現行制度においても、そのようにしているし、任意としたほうが、現実的で、かつ妥当的であるからである。その代わり、移転は1人にのみ行うものとし、控除の移転先を複数に分けることはしない。移転者を複数にすると、計算、行政事務ともに複雑になるからである。

また、近畿税理士会の意見書および政府税制調査会の提案（③）では、人的控除を基礎控除のみとし、基礎控除を税額控除とするとの案が出されている。しかし、税額控除では、納税額がなければ控除対象にはなり得ないという問題が出てくる。換言すれば、本人の所得が課税最低限に達していなければ減税となることはないということである。基礎控除とは、繰り返し述べているとおり、憲法 25 条にのっとり、国民それぞれの生活水準にかかわらず、すべての国民に平等に与えられた生活保障部分である。この点を考慮すると、基礎控除は、税額控除ではなく、現行同様に所得控除にすべきであるとするのが筆者の考えである。

前述したように、扶養控除は、配偶者控除とは性格を異にし、自らの能力では生活することができない者の生活を保護するためのものであるため、扶養控除を廃止した代わりに、別の方法でこれらの者を保護する必要がある。筆者は、手当でその保護をおこなうのが最も良

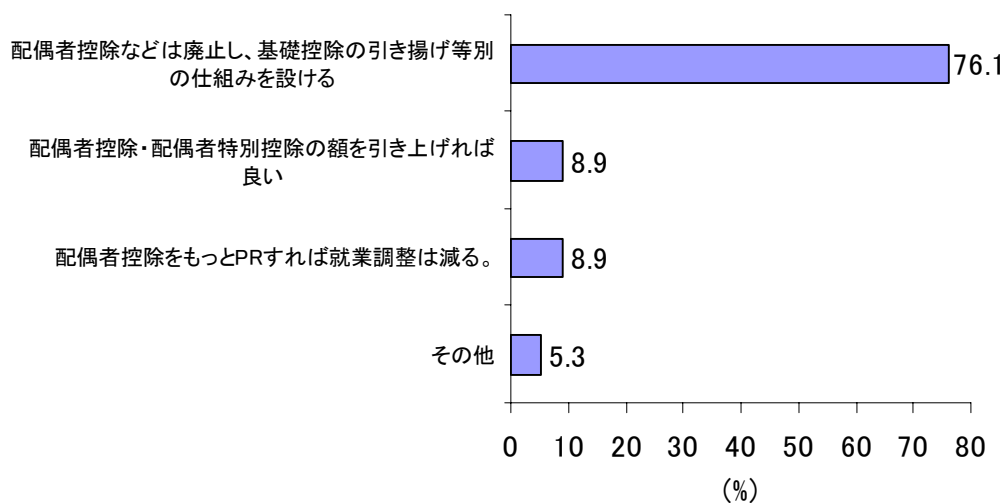
いと考える。図 5-2 でみたように、配偶者控除等および扶養控除は共稼ぎを必要としない世帯で主に適用されている。扶養控除が扶養のための費用として使われていないという税金の無駄が生じているのである。そこで、この控除分を、実際に子育て支援を必要としている世帯に、児童手当として回すようにすれば、そのような無駄を無くすことが可能となる。諸外国の状況をみても、扶養控除は、所得控除から税額控除へ、そして現在では、先進国の多くの国で、税額控除から児童手当へと制度が移行している。その趣旨は、子供は次世代を担う重要な社会的存在であり、子育て支援は、各家族のみでおこなうものではなく、国家全体で行うべきものということにある。この概念が徹底しているスウェーデンやフランスでは出生率の上昇に成功し、同じヨーロッパ内でも、ドイツやスペインのように、子育ては各家庭の問題とした政策を採った国では、日本同様に出生率の上昇はみられないままである。わが国でも、配偶者控除、扶養控除を廃止し、児童手当にし、税金の用途がより明確になるシステムを構築すべきである。以上のべた案を図にすると図 5-4 のようになる。

図 5-4 人的控除に関する筆者案



「女性の能力発揮促進のための税制のあり方研究会」では、女性と税制について、有識者 695 名（女性 400 名、男性 295 名）に調査をおこなっている（図 5-5）。それによると、配偶者特別控除が導入されたにもかかわらず、実際には就業調整が行われていることについて、「配偶者控除・配偶者特別控除の制度を廃止して、代わりに、例えば基礎控除の引き上げなど増税にならないような別の仕組みを設ける」が 76.1%（女性では 81.3%）と抜きんできている。このことから、人的控除を基礎控除 1 つにし、移転的基礎控除制度を実現させることが望まれていることがわかる

図 5-5 就業調整が行われていることについての考え方



出所：女性の能力発揮促進のための税制のあり方研究会『女性の能力発揮促進のための税制のあり方研究会報告書』、労働問題リサーチセンター、1995年、144頁、図2。

人的控除を基礎控除に一本化した場合、現在、配偶者控除等または扶養控除等の適用を受けていた者にとっては、控除額がなくなる分だけ増税になる（図 5-6）。しかしながら、両控除廃止による税負担増

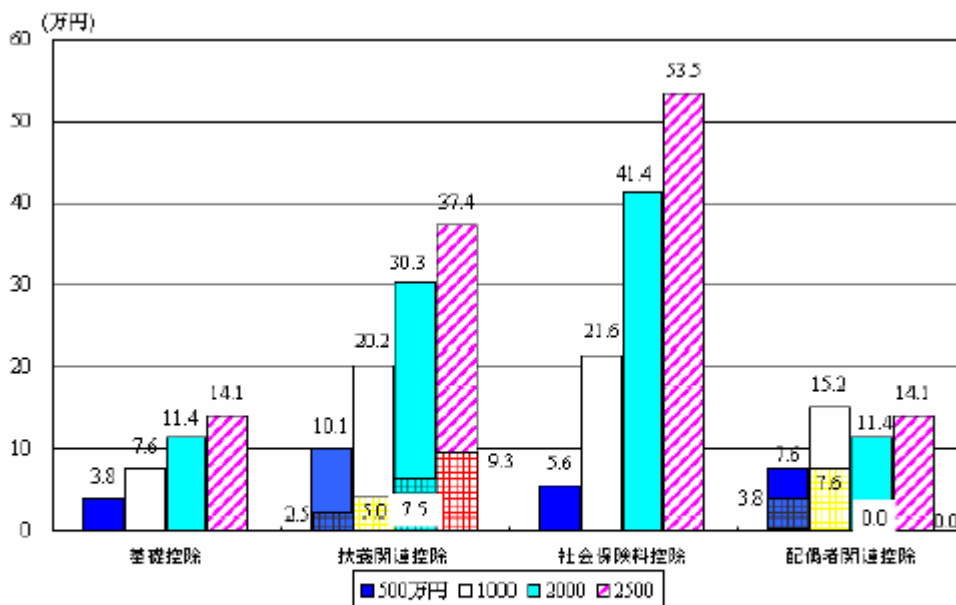
加者の多くは高額所得者である（図 5-7）。児童手当にすることで、より徹底した所得分配をおこなうことが可能となるのである。

図 5-6 妻の所得が 0 円または 38 万円の場合の控除額の違い

	現行		改正案			
	妻の所得が38万円の場合		妻の所得が0円の場合		妻の所得が38万円の場合	
	妻	夫	妻	夫	妻	夫
配偶者控除	0円	38万円	0円	38万円	0円	0円
基礎控除	38万円	38万円	0円	38万円	38万円	38万円
計	38万円	76万円	0円	76万円	38万円	38万円
合計	114万円		76万円		76万円	

出所：田中康男「所得控除の今日的意義—人的控除のあり方を中心として—」『税務大学校論叢』税務大学校、第 48 号、2005 年、93 頁。

図 5-7 各控除廃止時の税負担増加額（年収階級別 1 人当たり）



- (備考) 1. 専業主婦二人(1人は特定扶養控除対象)の給与所得者を対象として算出。
 2. 収入階級別に各控除を廃止した時の1人当たり税負担増加額を年収階級別に算出。
 3. 扶養関連控除の内、網掛け部分は特定扶養控除分(割増分)。同様に配偶者関連控除の内、網掛け部分は配偶者特別控除分(2000, 2500万円では適用無し)。
 4. 税額控除、定率減税等の効果は加味しない。

出所：内閣府政策統括官『政策効果分析レポート 2002』財務省印刷局、2002 年、37 頁。図表 2-5。

3 まとめ

人的控除を基礎控除のみとした上で、移転的基礎控除制度を導入し、他は手当で対処するという制度を目標として、段階を踏みながら、制度改革していくのが最良の方法だと思われる。まずは、配偶者控除等を段階的に廃止する。元来の扶養控除制度がそうであったように、配偶者と扶養者とを分けて考えずに配偶者を扶養者に含め、配偶者控除等をすべて廃止する。次に、扶養控除に年齢制限等の条件を設け、徐々に手当へ以降していく。そして、最終的には扶養控除も廃止し、扶養を必要とする者への対処は手当てに集約させるようにする。

この制度では、配偶者控除および扶養控除について人的控除の二重控除問題が解決される。その上、この制度は、個々のライフスタイルに対する中立性を保つことが可能であるとともに、より効果の高い所得分配を期待できる公平性の高い制度でもあるといえるのである。

-
- 1 政府税制調査会『あるべき税制の構築に向けた基本方針』2002年6月、7-8頁。
 - 2 同上書、8頁。
 - 3 ニートの人数は、2000年に入ってから急激に増加している。総務省「労働力調査」における「通学」、「家事」以外の無業者数によると、2004年のニート数は64万人（2004年）おり、年齢別内訳は、10万人（15-19歳）、18万人（20-24歳）、19万人（25-29歳）、18万人（30-34歳）となっている。税法が予定している扶養対象の子供の年齢は、通常の場合、特定扶養控除対象の上限年齢の23歳であろうことを考慮すると、その対象外である25歳以上34歳以下で扶養控除対象となっている者が約37万人も存在していることになる。日本労働組合総連合会『2006年度 連合の重点政策』2005年、4頁。
 - 4 『扶養控除に年齢制限、ニートなど対象外 政府税調方針』読売オンライン 2005年6月7日。
 - 5 女性の能力発揮促進のための税制のあり方研究会『女性の能力発揮促進のための税制のあり方研究会報告書』労働問題リサーチセンター、1995年、128-141頁。
 - 6 同上書、140-141頁。
 - 7 近畿税理士会『平成18年度税制改正に関する意見書』2005年、9頁。
 - 8 小石侑子「イギリスにおける夫婦への課税—夫婦合算課税から個人単位課税へ—」人見康子、木村弘之亮編『家族と税制』弘文堂、1998年、76-77頁。イギリスでは1988年の改正以降、少しずつ夫婦間での控除の譲渡が認められていった。
 - 9 女性の能力発揮促進のための税制のあり方研究会、前掲注5、141頁。

おわりに

2004年に来日したタルヤ・ハロネンフィンランド大統領は、来日直前のインタビューで、「すべての男女に教育を施せば、男性だけの国の2倍の競争力が持てます。貧富の差なく教育を施せば、それだけ今競争力が高まります。・・・グローバル競争のなかでも『福祉社会』は『重荷』ではなく、『資源』なのです¹⁾」とフィンランドの技術開発力の高さの秘訣を説明した。女性の力も存分に活用することが国力の高さにつながるという最たる実例といえる。

わが国においても、今後は人口減少による労働力不足が大きな問題となってくる。現役世代で働くことのできる人は、男女を問わず、就業するのが最もよいといわれる社会になってくるであろう。否が応にも、イコールパートナーシップの時代はやってきているのである。結婚して専業主婦を選ぶのも、共稼ぎ夫婦になることを選ぶのも、あるいは結婚しないのもその選択者の自由である。しかしながら、選択したライフスタイルによって、納税額に差がでるような税制は適当ではない。税制は、どのライフスタイルについても中立の立場を崩してはならないのである。

昨今、男性の非結婚率も年々増加している。女性側からのみならず、男性側からみても、配偶者控除等はライフスタイルの選択に対して中立性を欠くものである。実際に、その控除は夫に適用されるからである。税制は公平であるとともに、中立でなければならない。税は国民のお金である限り、国民のコンセンサスが得られない政策に使われることがあってはならないからである。

いかなるライフスタイルの選択にも中立であるためには、人的控除は最終的には基礎控除のみとするのが最善策であると考えます。しかしながら、まずは、存在意義が既に希薄化している配偶者控除等を廃止すべきです。そのことにより、1人1人が新たに働き方、個々のライフスタイルについて考え直すきっかけにもなり、それが、わが国の活性化にもつながると強く思う。

¹ 朝日新聞朝刊 2004年10月20日、8頁。

参考文献

朝日新聞、1941年4月8日

朝日新聞、2004年10月20日

飯塚やよひ「人的控除のあり方(配偶者に関する控除を中心に)」『税制研究』税制経営研究所、44号、2003年

石弘光『税制ウォッチング』中央公論新社、2001年

伊田広行『性差別と資本制—シングル単位社会の提唱』啓文社、1995年

系重家「課税の中立性とシャープ勧告」『税務大学校論叢』税務大学校、第26号、1996年

今村若乃「婚姻と税制」植野妙実子編『21世紀の女性政策』中央大学出版社、2001年

岩田陽子「欧米主要国の人的控除と課税最低限(資料)」『レファレンス』国立国会図書館調査及び立法考査局、52号、2002年6月

岩田陽子「課税単位と配偶者控除・配偶者特別控除」『調査と情報』国立国会図書館調査及び立法考査局、401号、2002年8月

植田卓「誌上税務審議—基礎的人的控除の簡素化(Opinion)」『税研』日本税務研究センター、第93号、2000年

碓井光明「女性の社会進出に対する税制の影響—配偶者控除等の廃止論をめぐって」『ジュリスト』有斐閣、1238号、2003年

遠藤みち「実務家論攷 配偶者控除廃止の代替案と児童手当—人的所得控除は基礎控除と扶養控除」『税経通信』税務経理協会、57巻13号、2002年10月

遠藤みち「少子対策の視点から 課税単位・所得控除・税額控除・児童手当—外国の育児政策に学ぶ—」『税経通信』税務経理協会、61巻9号、2006年7月

遠藤みち「配偶者控除を考える—高齢社会に向けて所得控除のあり方とともに—」『税経通信』税務経理協会、52巻8号、1997年6月

遠藤みち「配偶者控除を考える（2・完）—高齢社会に向けて所得控除のあり方とともに—」『税経通信』税務経理協会、52巻10号、1997年7月

大蔵省財政史室編『昭和財政史—終戦から講和まで—』第7巻租税（1）、第8巻租税（2）・税務行政、1979年

大蔵省主税局調査課『所得税・法人税制度史草稿』1955年3月

大阪毎日新聞、1941年7月26日

大塩まゆみ『家族手当の研究』法律文化社、2000年

落合恵美子『21世紀家族へ（第3版）』有斐閣選書、2004年

閣議決定『人口政策確立綱項』1941年1月22日

http://www.ndl.go.jp/horei_jp/kakugi/txt/txt00302.htm（2006年1月31日訪問）

金子宏『租税法（第10版）』弘文堂、2005年

金子宏「所得税における課税単位の研究」『課税単位及び譲渡所得の研究』有斐閣、1996年

金子宏「税制と公平負担の原則—所得税を中心として」『所得課税の法と政策』有斐閣、1996

金子宏「総説—所得税における所得控除の研究」『所得控除の研究』日本税務研究センター、日税研論集第52号、2003年

金子宏「ボリス・ビトカー課税単位論」『課税単位及び譲渡所得の研究』

有斐閣、1996

加藤一郎・白井浩一「課税最低限の水準に関する考察」『高崎経済大

学論集』第47巻 第1号、2004年

岸田貞夫「人的控除の整理とあり方」『税経通信』税務経理協会、58

巻1号、2003年1月

近畿税理士会『平成18年度税制改正に関する意見書』、2005年

経済企画庁『国民生活白書（平成9年版）』大蔵省印刷局、1997年

経済財政諮問会議『経済財政運営と構造改革に関する基本方針』、

2002年

小石侑子「イギリスにおける夫婦への課税—夫婦合算課税から個人単

位課税へ—」人見康子、木村弘之亮『家族と税制』弘文堂、1998

年

厚生労働省大臣官房統計情報部社会統計課国民生活基礎調査室『平成

17年国民生活基礎調査の概況』2006年

国際協力機構『第二次人口と開発援助研究 —日本の経験を活かした

人口援助の新たな展開—』2003年

国民生活審議会総合企画部会『雇用・人材・情報化委員会報告 働き

方とライフスタイルの変革—ITを活かして多様な選択肢の実現を

—』2002年、3頁。

国税庁『昭和38年分税務統計から見た民間給与の実態—国税庁民間給

与実態統計調査結果報告—』1964年

国税庁『平成17年分税務統計から見た民間給与の実態—国税庁民間給

与実態統計調査結果報告—』2006年

佐藤慎一編『図説 日本の税制』平成17年度版、財経詳報社、2005年

佐藤英明「誌上税務審議 基礎的人的控除の簡素化」日本税務研究センター、日税研論集第16号、2000年11月

財務省ホームページ

<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/pan1503-1/contents/05/body.html>

(2006年1月31日訪問)

佐藤英明「配偶者控除および配偶者特別控除の検討」『所得控除の研究』日本税務研究センター、日税研論集第52号、2003年

女性の能力発揮促進のための税制のあり方研究会『女性の能力発揮促進のための税制のあり方研究会報告書』、労働問題リサーチセンター、1995年

白井浩一「わが国所得税制度における人的控除等改革の方向」高崎経済大学、2003年

シャープ使節団『日本税制報告書』1949年

社会実情データ図録 <http://www2.ttcn.ne.jp/~honkawa/1550.html>

(2006年8月30日訪問)

女性の能力発揮促進のための税制のあり方研究会『女性の能力発揮促進のための税制のあり方研究会報告書』労働問題リサーチセンター、1995年

『人口政策確立綱項』1942年

スコット、クラウディア編『女性と税制』東京経済新報社、1999年

首藤重幸「租税における簡素の法理」『公平・中立・簡素・公正の法理』日本税務研究センター、日税研論集第54号、2004年

首藤重幸「租税における公正の法理」『公平・中立・簡素・公正の法理』日本税務研究センター、日税研論集第54号、2004年

首藤重幸「租税における公平の法理」『公平・中立・簡素・公正の法理』日本税務研究センター、日税研論集第54号、2004年

政府税制調査会『あるべき税制の構築に向けた基本方針』2002年

政府税制調査会『個人所得課税に関する論点整理』2005年

政府税制調査会『今後の税制のあり方についての答申』1977年

政府税制調査会『今後の税制のあり方についての答申』1983年

政府税制調査会『財政体質を改善するために税制上とるべき方策についての答申』1980年

政府税制調査会『少子・高齢社会における税制のあり方』2003年

政府税制調査会『昭和41年の税制改正に関する答申及びその審議の内容と経過の説明』1965年

政府税制調査会『資料（所得税関係）』2002年

政府税制調査会『税制調査会第一次答申及びその審議の内容と経過の説明』、1960年

政府税制調査会『税制の抜本的見直しについての答申・報告審議資料総覧』1986年

政府税制調査会『当面実施すべき税制改正に関する答申（税制調査会第一次答申）及びその審議の内容と経過の説明』1960年

政府税制調査会『平成5年度の税制改正に関する答申』1993年

政府税制調査会『わが国税制の現状と課題－21世紀に向けた国民の参加と選択－』2000年

全国婦人税理士連盟編『配偶者控除なんかいない!?!』日本評論社、

1994年

全国労働組合総連合『税・社会保障・賃金の「個人単位化」「ライフスタイルの選択に中立な社会制度」に対する考え方の提案』2002年
総務庁統計局「国税調査結果の時系列データ」

<http://www.stat.go.jp/data/kokusei/2000/6.htm>(2006年9月26日訪問)

総務省統計局ホームページ「人口の労働力状態，就業者の産業・職業」

<http://www.stat.go.jp/data/kokusei/2000/kako/roudou/zuhyou/ro04.xls> (2006

年1月31日訪問)

総務省統計局「国勢調査結果の時系列データ」

<http://www.stat.go.jp/data/kokusei/2000/6.htm>(2006年11月26日訪問)

総務省統計局「就業構造基本調査」2005年。

<http://www.mhlw.go.jp/houdou/2005/03/h0328-7a.html>

袖井孝子「配偶者控除・配偶者特別控除の廃止」『週間社会保障』法研、
2002年9月9日号

第一生命経済研究所経済調査部『政府税調「個人所得課税に関する
論点整理」の論点—担税力の復元の範囲を超えた諸控除の見直し—』、2005年6月

http://group.dai-ichi-life.co.jp/dlri/kuma/pdf/k_0506h.pdf

(2006年9月10日訪問)

大和総研制度調査部『所得課税の抜本改革（世帯構成と税負担のあり方）』、2005年6月

<http://www.dir.co.jp/research/report/law-research/tax/05063002tax.pdf>

(2006年9月10日訪問)

高橋利雄『わが国の税制改革の経緯と租税論の展開』税務経理協会、

2004年

田中治「課税単位の見直しの論点と課題」『税経通信』税務経理協会、

53巻10号、1998年8月

田中治「個人所得課税改革のあり方」『税経通信』税務経理協会、57

巻12号、2002年9月

田中治「所得課税における人的控除制度のあり方」『税』ぎょうせい、

60号、2005年6月

田中治「租税における中立の法理」『公平・中立・簡素・公正の法理』

日本税務研究センター、日税研論集第54号、2004年

田中康男「所得控除の今日的意義 一人的控除のあり方を中心として

一」『税務大学校論叢』税務大学校、第48号、2005年

谷口彩子・森園まゆみ・鬼塚志津「配偶者控除の現状と課題」『熊本大

学教育学部紀要』、熊本大学、第47号、1998年

男女共同参画会議 少子化と男女共同参画に関する専門調査会『少子

化と男女共同参画に関する社会環境の国際比較報告書』2005年

千本暁子「日本における性別役割分業の形成一家計調査をとおして」

荻野美穂・落合恵美子他と共著『制度としての<女>』平凡社、

1990年

利谷信義「戸籍制度の役割と問題点」『ジュリスト』有斐閣、1059号、

1995年1月

飛田英子「配偶者控除・配偶者控除特別控除の改革の望ましい方向性

—女性のライフ・スタイルに中立な税制を構築する観点から」『旬

刊国税解説速報』国税解説協会、43号、2003年

内閣府『国民生活白書(平成13年版)—家族の暮らしと構造計画— 説

明資料』2001年

内閣府『男女共同参画白書（平成17年版）』2004年

内閣府『年次経済財政報告（経済財政政策担当大臣報告）—改革なくして成長なしⅡ—』2002年11月

<http://www5.cao.go.jp/j-j/wp/wp-je02/wp-je02-00201.html>

（2006年1月31日訪問）

内閣府政策統括官『政策効果分析レポート2002』財務省印刷局、2002年

中里実「所得控除制度の経済学的意義」『所得控除の研究』日本税務研究センター、日税研論集第52号、2003年

中里実「家庭と租税制度」『ジュリスト』有斐閣、1059号、1995年

中澤秀一「ライフスタイルの選択に中立な税制」『静岡大学経済研究』、静岡大学、8号(2)、2003年

21世紀職業財団『パートタイム労働者実態調査結果概要』2005年

日本総合研究所調査部税制研究会『配偶者控除のあり方と小児化・子育て対策—望まれる一体的視点からの見直し—』2002年

日本労働組合総連合会『2006年度 連合の重点政策』2005年

樋口美雄、西崎文平、川崎暁、辻健彦『配偶者控除・配偶者特別控除制度に関する一考察』景気判断・政策分析ディスカッション・ペーパー、2001年

福田幸弘監修『シャウプの税制勧告』霞出版社、1985年

藤田晴「所得課税のあり方—控除制度を中心として—」

古谷泉生「配偶者控除のマイクロ・シミュレーション」『PRI Discussion Paper Series』財務省財務総合政策研究所研究部、2003年

- 増井良啓「租税法における水平的公平の意義」『公法学の法と政策』
有斐閣、2000年
- 松室猛「『人権』問題と『男女共同参画』『ジェンダーフリー』を考える」二水会定例講演資料、2005年3月、
<http://www.wombat.zaq.ne.jp/matsumuro/Genderfree.htm> (2006
年11月26日訪問)
- 水野忠恒「所得控除と憲法問題」『所得控除の研究』日本税務研究セン
ター、日税研論集第52号、2003年
- 水野忠恒「所得税改革のあり方—租税法の視点」『税研』日本税務研究
センター、第83号、1999年
- みずほ総合研究所「適切な少子化対策は次世代への責務 スウェーデ
ンとフランスから何を学ぶべきか」『みずほリサーチ July 2006』、
2006年7月
- 森信茂樹「経済探求(14)女性の自立と税制—配偶者控除等の問題」『時
評』時評社、44巻、2002年11月
- 優生保護法 <http://list.room.ne.jp/~lawtext/1948L156-old.html>
- 吉村典久「所得控除と応能負担原則—所得税法における主観的担税力
の考慮—」『所得課税の研究』有斐閣、1992
- 吉村典久「家族関係と所得税—序説—」(論説) 専修大学法学研究所
紀要26『民事法の諸問題X』115~149頁、2001年
- 吉村典久「内縁関係と所得税」(論説) 専修大学法学研究所紀要27
『民事法の諸問題XI』119頁~140頁、2002年
- 吉村典久「所得控除—扶養控除と憲法25条」『別冊ジュリスト租税
判例百選(第3版)』有斐閣、1992年

労働省婦人局編『働く女性の実情（平成 5 年版）』大蔵省印刷局、1993
年

渡辺尚史「配偶者控除の廃止と基礎控除の引き上げ」『神戸学院経済学
論集』神戸学院大学、32号、2000年9月

Richard Goode, *Individual Income Tax*, The Brookings Institution, Washington, D.C.,
1964