

# 現代における寡婦（夫）控除制度の存在意義

久岡 靖恵

同友館 発行

筑波大学大学院ビジネス科学研究科企業法学専攻 編  
『企業法研究の序曲 VIII』（2020年3月） 掲載

# 現代における寡婦（夫）控除制度の存在意義

久岡 靖恵

## 1. 問題の所在

寡婦（夫）控除とは、所得税法における所得控除の一つであり、配偶者と死別または離婚した者が受けられる所得税法上の優遇措置であるが、法律婚を前提としているため未婚のひとり親には適用されない。経済的負担能力である担税力に即して税負担を配分すべきとされる所得税において、死別・離別のひとり親が寡婦（夫）控除の対象となるのに対し、未婚のひとり親のみが控除を受けられないことは非合理的な差別であると、これまでも指摘され、平成 31 年度の税制改正でも一つの焦点となった。

しかしながら、寡婦（夫）控除が抱えるその他の問題点についてはあまり議論になっていないように思われる。例えば、寡婦（夫）控除では寡婦と寡夫すなわち男女の性別の違いによって取扱いが異なるが、同所得の男女に対し控除金額に差を設けることに合理性はないと考える。また、死別の寡婦であれば扶養親族を有しなくても適用対象となるが、これにより離別の寡婦や男性の寡夫だけでなく、婚姻歴のない独身者との間でも不均衡が生じている。女性の寡婦の場合、扶養親族を有していれば、どれほど高所得であろうと控除の対象となることも問題であると言える。

以上のように寡婦（夫）控除は、①婚姻歴、②女性と男性、③死別と離婚の違いによって取り扱いが異なるが、これらの差異が担税力に影響を及ぼしていないのであれば、寡婦（夫）控除は租税公平主義に多くの点で反していると言わざるをえない。さらに、寡婦（夫）控除は所得控除方式を採用しているが、累進税率の下では高所得であるほど控除の恩恵が増す一方、課税最低限以下の者には効果が及ばないという逆進性が存在することも問題点として指摘できる。

本稿では、現代における寡婦（夫）控除のあり方を見直し、より公平で現状に即した制度を考察することを目的とする。

## 2. 本稿の構成

第 1 章では、現在の寡婦（夫）控除の規定を確認した上で、所得控除の意義、現代における寡婦（夫）控除の意義・目的を明らかにする。

第 2 章では、寡婦（夫）控除の立法・改正の経緯を踏まえながら沿革を概観する。

第 3 章では、平成 31 年度の税制改正において一つの焦点となっている未婚ひとり親世帯への適用について、これまでの議論の経緯を確認し、適用の是非を検討する。

第 4 章では、裁判例を分析し、税制以外の制度も参考にしながら、寡婦（夫）控除の適用要件における男女間格差の非合理性を指摘する。

第 5 章では、寡婦（夫）控除の適用範囲の妥当性を検討する。

第 6 章では、寡婦（夫）控除の今後のあり方について考察する。

### 3. 結論

寡婦控除は、昭和 26 年に戦争未亡人を救済する目的で創設された。その後、時代の要請に応じる形で適用対象を拡大してきたが、そのためにかえって歪で複雑な現在の形となっている。現代における寡婦（夫）控除の存在意義は、担税力の低いひとり親世帯の救済にあると考えられることから、性別の違い・婚姻の有無・離婚と死別によって異なる適用要件を統一し、未成年の子を有する所得一定限度以下のひとり親のみを、男女の別なく寡婦（夫）控除の適用対象とすべきであると考ええる。よって、現在寡婦（夫）控除の適用対象となっている、扶養親族を有しない死別の寡婦・子以外の扶養親族を有する寡婦・成人した子を有する寡婦（夫）・高所得寡婦については適用対象外とすべきである。

また、寡婦（夫）控除の名称を「ひとり親控除」に改め、所得控除から給付付き税額控除に変更することが望ましいと思われる。

## 目 次

はじめに	3
第1章 寡婦（夫）控除の意義と概要	6
第1節 現行規定の確認	6
第2節 所得控除の意義	7
1. 所得控除の意義	7
2. 所得控除における所得制限の導入	8
第3節 寡婦（夫）控除の意義	9
1. 特別人的控除における追加的費用	9
2. 扶養要件と所得要件	10
第4節 現行の寡婦（夫）控除による適用範囲	11
第2章 寡婦（夫）控除の沿革	13
第1節 寡婦（夫）控除の沿革	13
第2節 寡婦控除制度の創設（昭和26年）	14
第3節 基礎控除額以下の所得を有する子への適用拡大（昭和40年）	15
第4節 税額控除から所得控除への変更（昭和42年）	15
第5節 扶養親族を有しない死別の寡婦への適用拡大（昭和47年）	16
第6節 寡夫控除の創設（昭和56年）	17
第7節 租税特別措置として特定の寡婦8万円加算（平成元年）	18
第3章 未婚ひとり親世帯への適用	20
第1節 未婚母子世帯と寡婦（夫）控除	20
第2節 未婚ひとり親世帯の経済状況	21
第3節 未婚ひとり親世帯への適用を巡るこれまでの議論	22
第4章 男女間格差を巡る問題	25
第1節 寡婦（夫）控除における男女間格差	25
第2節 裁判例の検討	26
1. 福岡地裁平成5年10月28日判決	26
2. 福岡地裁平成6年12月26日判決	27
3. 裁判例の検討	27

第3節	母子・父子世帯の現状	29
1.	母子・父子世帯の経済状況	29
2.	父子世帯の現状	31
第4節	社会保障各法における男女間格差是正の経緯との比較	31
1.	児童扶養手当法の改正	31
2.	国民年金法の改正	32
3.	小括	33
第5節	男女間格差の是正に向けて	33
第5章	適用範囲の妥当性	35
第1節	扶養親族を有しない死別の寡婦への適用	35
1.	適用対象拡大の経緯	35
2.	離別の寡婦、婚姻歴のない独身者との公平性	36
3.	死別の高齢者寡婦への適用	37
第2節	高所得寡婦への適用	39
第3節	子以外の扶養親族を有する寡婦への適用	41
第4節	成人した子を有する寡婦（夫）への適用	43
第6章	寡婦（夫）控除制度のあり方	46
第1節	寡婦（夫）控除を廃止すべきという議論に対して	46
1.	特個人的控除に関する議論	46
2.	社会保障制度と特個人的控除	46
3.	ひとり親世帯への経済支援	47
第2節	寡婦（夫）控除はどうあるべきか	48
第3節	控除方式のあり方	50
1.	所得控除と税額控除	50
2.	給付付き税額控除の導入	50
おわりに		52
別表		54
参考文献		65

## はじめに

### 1. 問題の所在

平成 25 年の民法改正により非嫡出子の相続分が嫡出子と同等になったことを受けて、所得税における寡婦（夫）控除の見直しにも注目が集まっている。平成 26 年 1 月には日本弁護士連合会から『寡婦控除』規定の改正を求める意見書」が提出され、厚生労働省は配偶者と死別・離婚した寡婦（寡夫）への経済的支援の一部を未婚のひとり親も受けられるよう政令等を改正し、平成 30 年 6 月から順次施行している。平成 31 年度の税制改正では、未婚のひとり親にも寡婦（夫）控除を適用するかが一つの焦点となった。

寡婦（夫）控除とは、所得税法における所得控除の一つであり、配偶者と死別または離婚した者が受けられる所得税法上の優遇措置であるが、法律婚を前提としているため未婚のひとり親には適用されない。経済的負担能力である担税力に即して税負担を配分すべきとされる所得税において、死別・離別のひとり親が寡婦（夫）控除の対象となるのに対し、未婚のひとり親のみが控除を受けられないことは非合理的な差別であると、これまでも指摘されてきた。

しかしながら、寡婦（夫）控除が抱えるその他の問題点についてはあまり議論になっていないように思われる。例えば、寡婦（夫）控除では寡婦と寡夫すなわち男女の性別の違いによって取扱いが異なるが、同所得の男女に対し控除金額に差を設けることに合理性はないと考える。

また、扶養親族を有しない死別の寡婦も適用対象となるが、これにより離別の寡婦や男性の寡夫だけでなく、婚姻歴のない独身者との間でも不均衡が生じている。女性の寡婦の場合、扶養親族を有していれば、どれほど高所得であろうと控除の対象となることも問題であると言える。

以上のように寡婦（夫）控除は、①婚姻歴、②女性と男性、③死別と離婚の違いによって取扱いが異なるが、これらの差異が担税力に影響を及ぼしていないのであれば、寡婦（夫）控除は租税公平主義に多くの点で反していると言わざるをえない。

さらに、寡婦（夫）控除は所得控除方式を採用しているが、累進税率の下では高所得であるほど控除の恩恵が増す一方、課税最低限以下の者には効果が及ばないという逆進性が存在することも問題点として指摘できる。

本稿では、現代における寡婦（夫）控除のあり方を見直し、より公平で現状に即した制

度を考察することを目的とする。

## 2. 本稿の構成

まず第1章では、現在の寡婦（夫）控除の規定を確認した上で、所得控除の意義、現代における寡婦（夫）控除の意義・目的を明らかにする。寡婦（夫）控除は所得控除の中でも障害者控除、勤労学生控除とともに特個人的控除に位置づけられる。所得控除とは、本来所得の消費にあたる納税者の個人的支出のうち、担税力を減殺する個人的事情に配慮して控除を認めるものと説明される。中でも特個人的控除は生活上追加的費用が必要であることへの配慮あるいは所得獲得に対して不利な条件にある者の救済のために設けられているとされており、戦争未亡人救済のために創設された寡婦（夫）控除の福祉的な性格は、現在も変わらないと考えられる。寡婦（夫）控除では担税力減殺要因の指標として、配偶者の不存在以外に扶養要件と所得要件を設けているが、扶養要件は生活上必要な追加的費用の判断要素であり、所得要件は担税力の低さの判断要素であると言え、これら双方を満たした者を救済することに寡婦（夫）控除の存在意義があると考えられる。

次に第2章では、寡婦（夫）控除の立法・改正の経緯を踏まえながら沿革を概観する。寡婦（夫）控除は戦後間もない時期に、扶養親族を抱えた担税力の低い戦争未亡人を救済する目的で創設された。創設当初は、扶養親族を有する寡婦のみが適用対象となっていたが、その後対象が拡大され、現在の要件では、扶養親族を有しない死別の寡婦や男性の寡夫も適用対象となっている。

第3章では、平成31年度の税制改正において一つの焦点となっている未婚ひとり親世帯への適用について、これまでの議論の経緯を確認し、適用の是非を検討する。現在、ひとり親世帯の貧困が問題となっているが、未婚ひとり親世帯の経済状況は死別・離婚世帯と比較しても厳しい状況にある。追加的費用を必要とする担税力の低い者の救済という点では、未婚のひとり親と死別・離別のひとり親とを区別する合理性はなく、同様に救済されるべきである。

第4章では、裁判例を分析し、税制以外の制度も参考にしながら、寡婦（夫）控除の適用要件における男女間格差の非合理性を指摘する。経済的に厳しい状況に置かれている父子家庭の増加に対応し、児童扶養手当は平成22年改正、遺族基礎年金は平成24年改正で男女間格差が是正された。寡婦（夫）控除は、昭和56年改正で男性の寡夫にも適用が拡大されたが、その時に設けられた男女間格差が今も残ったままになっている。専業主婦世

帯が 63%であった当時と現在とでは世帯割合が逆転し、平成 29 年には共働き世帯が 65%となるなど、社会情勢は大きく変化した。担税力の減殺要因への配慮という点で見れば、男女で要件に差異を設ける合理性はなく、寡婦（夫）控除は現代にそぐわないものになっている。

第 5 章では、寡婦（夫）控除の適用範囲の妥当性を検討する。現在、扶養親族を有しない死別の寡婦、子以外の扶養親族を有する寡婦、成人した子を有する寡婦（夫）は、寡婦（夫）控除の適用対象となっている。特個人的控除は追加的費用への配慮にその意義があるが、これらの者については寡婦（夫）特有の追加的費用が存在しないことから、適用対象外とすべきである。また高所得寡婦についても、寡婦（夫）控除の福祉的性格や近年各所得控除に次々と所得制限が付されている趨勢に鑑みると、適用を見直すべきであると考ええる。

最後に第 6 章では、寡婦（夫）控除の今後のあり方について考察する。寡婦（夫）控除の福祉的性格を考えると、社会保障制度との整合性が再検討されるべきではあるが、ひとり親世帯への保障がまだとても十分とは言えない現状においては、寡婦（夫）控除の存在意義は十分にあると考える。また、所得税の累進税率の下では、高所得者ほど所得控除による税負担軽減の効果が大きく、課税最低限以下の者には何の恩恵もない。給付付き税額控除によれば、税額控除額が税額を上回る場合には差額が還付されるため、所得の多寡にかかわらず一定額の負担軽減となり、納税者にも効果が実感しやすいと言える。

### 3. 結論

寡婦控除は、昭和 26 年に戦争未亡人を救済する目的で創設された。その後、時代の要請に応じる形で適用対象を拡大してきたが、そのためにかえって歪で複雑な現在の形となっている。現代における寡婦（夫）控除の存在意義は、担税力の低いひとり親世帯の救済にあると考えられることから、性別の違い・婚姻の有無・離婚と死別によって異なる適用要件を統一し、未成年の子を有する所得一定限度以下のひとり親のみを、男女を問わず寡婦（夫）控除の適用対象とすべきであると考ええる。また、寡婦（夫）控除の名称を「ひとり親控除」に改め、所得控除から給付付き税額控除に変更することが望ましいと思われる。



## 第1章 寡婦（夫）控除の意義と概要

### 第1節 現行規定の確認

寡婦（夫）控除は所得控除の1つであり、配偶者と死別または離婚した者に適用される。

所得税法81条は、寡婦（寡夫）控除について、「居住者が寡婦又は寡夫である場合には、その者のその年分の総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額から二十七万円を控除する。」と規定している。

ここでいう寡婦とは、夫と死別または離婚した者で扶養親族を有する者および、夫と死別等した扶養親族を有しない者のうち合計所得金額が500万円以下の者であり、所得税法2条1項30号では次のように規定されている。

「イ 夫と死別し、若しくは夫と離婚した後婚姻をしていない者又は夫の生死の明らかでない者で政令で定めるもののうち、扶養親族その他その者と生計を一にする親族で政令で定めるものを有するもの」

「ロ イに掲げる者のほか、夫と死別した後婚姻をしていない者又は夫の生死の明らかでない者で政令で定めるもののうち、第七十条（純損失の繰越控除）及び第七十一条（雑損失の繰越控除）の規定を適用しないで計算した場合における第二十二條（課税標準）に規定する総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額（以下この条において「合計所得金額」という。）が五百万円以下であるもの」

一方、寡夫の要件は所得税法2条1項31号で以下のように規定され、寡婦の要件と比較すると制限されたものとなっている。

「妻と死別し、若しくは妻と離婚した後婚姻をしていない者又は妻の生死の明らかでない者で政令で定めるもののうち、その者と生計を一にする親族で政令で定めるものを有し、合計所得金額が五百万円以下であるものをいう。」

寡婦および寡夫の定義における「その者と生計を一にする親族で政令で定めるもの」とは、「その者と生計を一にする子（他の者の同一生計配偶者又は扶養親族とされている者を除く。）でその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額が基礎控除の額に相当する金額以下のもの」（所得税法施行令11条および11条の2）である。

また、寡婦控除の特例として母子家庭へ8万円の加算措置が設けられており、租税特別措置法41条の17で次のように規定されている。

「居住者が、所得税法第二条第一項第三十号イに掲げる者（同項第三十四号に規定する扶養親族である子を有するものに限る。）に該当し、同項第三十号の合計所得金額が五百万円以下である場合には、同法第八十一条第二項に規定する寡婦控除の額は、同条第一項の規定にかかわらず、同項に規定する金額に八万円を加算した額とする。」

## 第2節 所得控除の意義

### 1. 所得控除の意義

実定法上において人的控除を定義した規定は存在しないが、講学上、所得控除とは本来所得の消費にあたる納税者の個人的支出のうち、担税力を減殺する個人的事情に配慮して控除を認めるものと説明される<sup>1</sup>。

所得控除の中でも人的控除は、「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、という理由に基づくものであって、憲法25条の生存権の保障の租税法における現われ」<sup>2</sup>であるとされる。憲法25条で保障された「健康で文化的な最低限度の生活を営む権利」を背景とした、最低生活費非課税の原則に基づく控除である。

最低生活費非課税の原則については、「最低生活費は、所得稼得の前提となる根源的ないわば『人間に値する生存のための必要経費』であり、納税者が支出するかどうかを任意に決められるものではなく、したがって、人的担税力を減殺するものとして、所得課税上取り扱うことが、憲法上要請されるのである。これを最低生活費非課税の原則あるいは最低生活費控除の原則といい、この原則を具体化する所得控除を人的控除（納税者の人的事情を考慮するための所得控除）という。」<sup>3</sup>と説明される。

人的控除を他の所得控除と比べると、特定の支出や損失の事実とは無関係に、納税者や家族のおかれている状況に応じて法定された一定額が控除されるという特徴があり<sup>4</sup>、基礎控除、配偶者控除および扶養控除が比較的一般的な人的事情を考慮するものであることから「基礎的人的控除」と呼ばれるのに対し、寡婦（夫）控除は障害者控除、勤労学生控

<sup>1</sup> 水野忠恒『大系租税法〔第2版〕』（中央経済社、2018）325頁。

<sup>2</sup> 金子宏『租税法〔第22版〕』（弘文堂、2017）200頁。

<sup>3</sup> 谷口勢津夫『税法基本講義〔第5版〕』（弘文堂、2016）354頁。

<sup>4</sup> 佐藤英明「人的控除の検討—制度改正の選択肢」租税研究820号（2018）44頁。

除とともに、比較的特別な事情を考慮するための控除として「特個人的控除」と呼ばれる<sup>5</sup>。特個人的控除は「通常の者に比較して追加的費用が必要であるという考慮に基づく制度」<sup>6</sup>であり、社会的に不利な条件にある者の救済のために設けられているとされている<sup>7</sup>。必要不可欠な追加的費用が存在することによって押し上げられた最低生活費を手当するものであると言える。

## 2. 所得控除における所得制限の導入

担税力を減殺する個人的支出への配慮として設けられている所得控除は、支出に重点が置かれ、所得制限が設けられているものはごく僅かであったが、近年の改正で所得制限が次々と付されている。平成 29 年度税制改正では配偶者控除に所得制限が設けられ<sup>8</sup>、合計所得金額 1,000 万円超の場合には配偶者控除が適用されないこととなった。基礎控除についても平成 30 年度改正で所得制限が設けられ<sup>9</sup>、合計所得金額 2,500 万円超の場合は適用がなくなる。

扶養控除の年少扶養親族への適用廃止も実質的には所得制限と同様の効果を持つ。民主党政権時代の平成 22 年に児童手当に代わって子ども手当が創設された際に、従来の児童手当における所得制限は撤廃され、同時に所得税法においても年少扶養親族への扶養控除の適用が廃止された。しかしその後政権が交代し、平成 24 年に子ども手当から再び児童手当へと変更され、所得制限も再度設けられた。その一方で年少扶養親族の扶養控除については廃止されたままであり、実質的には扶養控除の年少扶養親族への適用において所得制限が設けられたことになる。「社会手当の増額と人的控除の廃止の間には、必然的な結合関係はない」<sup>10</sup>とされてはいるが、結果的には、旧児童手当＋扶養控除の時代と比べ、所得制限にかかる高所得者の負担が増加することとなった<sup>11</sup>。

寡婦（夫）控除については、創設当初は所得制限がなかったが、昭和 47 年の扶養親族を有しない死別の寡婦への適用拡大に際して初めて所得制限が設けられ、その後昭和 56

<sup>5</sup> 谷口勢津夫「個人所得課税の基本概念—人的控除」税研 25 卷 1 号（2009）86 頁。

<sup>6</sup> 金子宏「総説—所得税における所得控除の研究」日税研論集 52 号（2003）9 頁。税制調査会「税制の抜本的見直しについての答申」（1986）40 頁によれば、「特別な事情に基づく追加的費用のしん酌を通じて担税力に応じた負担を求めため」に設けられているとされている。

<sup>7</sup> 水野・前掲注（1）338 頁。

<sup>8</sup> なお、配偶者特別控除については昭和 62 年改正において創設された際から所得制限が存在する。

<sup>9</sup> 平成 32 年分以後より施行される。

<sup>10</sup> 藤谷武史「人的控除のあり方」税研 30 卷 3 号（2014）56 頁。

<sup>11</sup> 兼平裕子「人的控除の現状と今後の役割」税研 33 卷 4 号（2017）59 頁。

年の寡夫控除創設時、平成元年の租税特別措置としての特定の寡婦 8 万円加算創設時にも所得制限が設けられている。

所得控除における所得制限は、担税力の減殺を調整する必要性や所得再分配機能の観点から、高所得者にまで税負担の軽減効果を及ぼす必要はないとの考えに基づいており、その所得再分配機能は通常の所得控除方式よりも高く<sup>12</sup>、経済的弱者への救済の性格が強くなると言える。

最も基本的な所得控除である基礎控除にまで所得制限が設けられたことは、税制における所得再分配機能の強化であると言える。このような現在の趨勢に鑑みれば、福祉的な性格を持つ寡婦（夫）控除にも一律に所得制限を設けるべきと考える。

### 第3節 寡婦（夫）控除の意義

#### 1. 特别人的控除における追加的費用

金子教授は、「特别人的控除は、そのいずれをとってみても、その適用を受ける者にとっては、もっともな理由がある。たとえば、障害者控除について見ると、障害者は、身体的・精神的障害を有するため、健康な者に比較して同じ所得を得るのに余計な経費を必要とし、また生活費も余計にかかる。したがって、所得税の計算上その事実を考慮に入れることには合理的な理由がある。」<sup>13</sup>と、その存在意義を認めている。

特别人的控除は追加的費用への配慮にその意義があり、特别人的控除が適用される者は、その他の者に比して追加的にかかる費用が存在するとしている。障害者であれば、これらが具体的に何を指しているかは想像に難くない。身体上の障害を補うため補装具や医療機器、医療費、ヘルパーの利用、タクシーの利用など様々なものが考えられる。

では、寡婦（夫）であることにより発生する追加的費用にはどういったものが考えられるだろうか。幼い子どもがいれば、仕事をする上で子どもを保育所なりベビーシッターに預ける必要があり、それらの費用がかかると考えられる。これだけであれば、共働き世帯も同様であると言えるが、子どもが幼い間は頻繁に病気にかかり、保育所に預けられないこともある。そういった場合は病児保育を利用するか、親が仕事を休むかということになるだろうが、共働き世帯では両親でそのリスクを分担できるのに対し、ひとり親世帯では

<sup>12</sup> 土屋栄悦「人的控除の控除額及び控除方式のあり方」税研 33 巻 5 号（2018）91 頁。

<sup>13</sup> 金子・前掲注（6）9 頁。

ひとりで対応しなければならず、外部サービスを利用することによる追加的費用が発生する。また、保護者会や PTA などの子ども関連の行事は平日に行われることが現在はまだまだ多く、それらへの参加も同様である。逆に親側の都合により、子どもの世話ができない状況も考えられる。病気や入院、残業や出張などがあった場合、ふたり親世帯では、もう一方の親が対応できるのに対し、ひとり親世帯では費用の発生する外部サービスに頼らざるを得ない。ひとり親は、本来であれば夫婦 2 人で支える経済的基盤と生活基盤をひとりで支えなければならないのである<sup>14</sup>。

子どもを預けて働く上での追加的費用については容易に想像できるところであるが、子以外の扶養親族を有することや、すでに成人した子どもを扶養すること、扶養親族を有しない死別の寡婦であることによって当然にかかる費用というものが存在するかは検討の余地がある。詳しくは第 5 章にて検討するが、追加的費用が存在しないのであればこれらの者を寡婦（夫）控除の対象とすることの必然性はないと言える。

## 2. 扶養要件と所得要件

寡婦（夫）控除では担税力減殺要因の指標として、配偶者の不存在以外に扶養要件と所得要件が設けられている。扶養要件は生活上必要な追加的費用の判断要素であり、通常の者に比較して追加的費用が必要であることへの配慮という特個人的控除の目的に適ったものと言える。一方、所得要件は担税力の低さの判断要素であると言え、低所得者対策としての意味合いをもつ。

金子教授は特個人的控除の問題点として、「①それを必要としていない者にも恩恵が及ぶことが少なくないこと（……）、②その適用対象者が納税者の一部に限られること、③控除の金額が必ずしも大きくないため、税負担の軽減額が十分でないこと、④所得税制度を複雑にしていること等」<sup>15</sup>を挙げている。扶養要件のみを満たし、所得要件を満たさない場合は、控除を必要としない高額所得者にもその恩恵が及ぶことになり、①に該当する。反対に所得要件のみを満たし、扶養要件を満たさない場合には、すでに累進税率といった他の所得税の仕組みの中で手当されているのであるから、寡婦（夫）控除の対象とする必然性がないと言える。そして扶養要件と所得要件が複雑に絡み合い、後述するように要件が 11 種類にも分類されていることは、まさに④の所得税制度を複雑にしていると言える。

<sup>14</sup> 衣笠葉子「ひとり親家庭の所得保障」村中孝史ほか編『労働者像の多様化と労働法・社会保障法』（有斐閣、2015）154 頁。

<sup>15</sup> 金子・前掲注（6）9 頁。

寡婦（夫）控除は扶養親族を抱えた戦争未亡人を救済する目的で創設された福祉的な性格を持つものであり、追加的費用を必要とする担税力の低い経済的弱者を救済するという目的は現在も変わらないと考えれば、扶養要件および所得要件の双方を満たした者を救済することにこそ寡婦（夫）控除の存在意義があると考ええる。

#### 第4節 現行の寡婦（夫）控除による適用範囲

図表1は現行の要件による所得控除金額をまとめたものである。

<図表1>寡婦（夫）控除規定の要件別所得控除金額<sup>16</sup>

配偶者	扶養親族	女性		男性	
		合計所得金額		合計所得金額	
		500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超
死別	生計一の子あり	① 35万円	④ 27万円	⑩ 27万円	×
	子以外の扶養あり	② 27万円	⑤ 27万円	×	×
	扶養なし	③ 27万円	×	×	×
離婚	生計一の子あり	⑥ 35万円	⑧ 27万円	⑪ 27万円	×
	子以外の扶養あり	⑦ 27万円	⑨ 27万円	×	×
	扶養なし	×	×	×	×
未婚	生計一の子あり	×	×	×	×
	子以外の扶養あり	×	×	×	×
	扶養なし	×	×	×	×

現在の寡婦（夫）控除の要件では、控除を受けられる者を以下の11種類に分類することができる。

- ① 夫と死別した者で、生計一である子を有し、合計所得金額500万円以下である者
- ② 夫と死別した者で、子以外の扶養親族を有し、合計所得金額500万円以下である者
- ③ 夫と死別した者で、扶養親族を有さず、合計所得金額500万円以下である者
- ④ 夫と死別した者で、生計一である子を有し、合計所得金額500万円超である者
- ⑤ 夫と死別した者で、子以外の扶養親族を有し、合計所得金額500万円超である者

<sup>16</sup> 筆者作成。以降の図表についても同様。

- ⑥ 夫と離婚した者で、生計一である子を有し、合計所得金額 500 万円以下である者
- ⑦ 夫と離婚した者で、子以外の扶養親族を有し、合計所得金額 500 万円以下である者
- ⑧ 夫と離婚した者で、生計一である子を有し、合計所得金額 500 万円超である者
- ⑨ 夫と離婚した者で、子以外の扶養親族を有し、合計所得金額 500 万円超である者
- ⑩ 妻と死別した者で、生計一である子を有し、合計所得金額 500 万円以下である者
- ⑪ 妻と離婚した者で、生計一である子を有し、合計所得金額 500 万円以下である者

男性の場合は 2 つの類型に限られるが、女性の場合は適用対象が 9 類型に細分化されており、さらに条件によっては控除金額に加算があるなど、非常に全体像が掴みにくいものとなっている。

所得要件と扶養要件の双方を満たした者の救済に寡婦（夫）控除の意義があるとの視点に立てば、④、⑤、⑧、⑨については所得要件を満たさず、③については扶養要件を満たしていないことから除外すべきであると考え。また、詳しくは第 5 章で後述するが、子以外の扶養親族を有することによる追加的費用は寡婦に限定されるものではないため、扶養対象は生計一の子に限定すべきと考え、②、⑤、⑦、⑨も除外すべきである。

よって、扶養要件と所得要件の双方を満たす①、⑥、⑩、⑪に限定し、未婚ひとり親も適用対象に加えた図表 2 の範囲があるべき寡婦（夫）控除の適用範囲であると考え、以下それぞれの要件の合理性について詳しく論じていく。

<図表 2>寡婦（夫）控除規定の要件別所得控除金額（あるべき範囲）

配偶者	扶養親族	女性		男性	
		合計所得金額		合計所得金額	
		500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超
死別	生計一の子あり	① 35万円	④ 27万円	⑩ 27万円	×
	子以外の扶養あり	② 27万円	⑤ 27万円	×	×
	扶養なし	③ 27万円	×	×	×
離婚	生計一の子あり	⑥ 35万円	⑧ 27万円	⑪ 27万円	×
	子以外の扶養あり	⑦ 27万円	⑨ 27万円	×	×
	扶養なし	×	×	×	×
未婚	生計一の子あり	×	×	×	×
	子以外の扶養あり	×	×	×	×
	扶養なし	×	×	×	×

## 第2章 寡婦（夫）控除の沿革

### 第1節 寡婦（夫）控除の沿革

図表3は寡婦（夫）控除<sup>17</sup>の沿革をまとめたものである。

<図表3>寡婦（夫）控除の沿革

改正年度（年）	改正内容	控除方式	控除額
1951（昭和26）	寡婦控除創設 （扶養親族を有し、かつ老年者でない者）	所得控除	15,000円
	臨時特例法で税額控除に変更	税額控除	4,000円
1952（昭和27）	遺族年金を受ける者は6,000円	税額控除	4,000円
1955（昭和30）	控除額引き上げ （遺族年金を受ける者は7,000円）	税額控除	5,000円
1959（昭和34）	遺族年金受給者の割増税額控除廃止	税額控除	5,000円
1962（昭和37）	控除額引き上げ	税額控除	6,000円
1965（昭和40）	扶養親族を有する者に加えて 基礎控除以下の子を有する者も対象に	税額控除	6,000円
1967（昭和42）	所得控除に変更 申告要件廃止	所得控除	70,000円
1968（昭和43）	控除額引き上げ	所得控除	80,000円
1969（昭和44）	控除額引き上げ	所得控除	90,000円
1970（昭和45）	控除額引き上げ	所得控除	100,000円
1971（昭和46）	控除額引き上げ	所得控除	120,000円
1972（昭和47）	扶養親族のない死別寡婦への適用範囲拡大 （所得金額150万円以下に限る）	所得控除	120,000円
1973（昭和48）	控除額引き上げ	所得控除	130,000円
1974（昭和49）	控除額引き上げ 死別寡婦の所得限度額300万円以下に変更	所得控除	160,000円
1975（昭和50）	控除額引き上げ	所得控除	200,000円
1977（昭和52）	控除額引き上げ	所得控除	230,000円
1981（昭和56）	寡夫控除創設 （所得金額300万円以下で生計一の子を有する者）	所得控除	230,000円
1984（昭和59）	控除額引き上げ	所得控除	250,000円
1988（昭和63）	控除額引き上げ	所得控除	270,000円
1989（平成元）	租税特別措置として特定の寡婦8万円加算 （所得金額300万円以下で 扶養親族である子を有する者）	所得控除	270,000円
1990（平成2）	所得限度額500万円以下に変更	所得控除	270,000円
2004（平成16）	老年者控除の廃止に伴い老年者の除外要件削除	所得控除	270,000円

<sup>17</sup> 厳密に言えば、寡夫控除は昭和56年に創設されたものであり、それ以前は寡婦控除のみであったが、本稿では便宜的に寡婦（夫）控除とまとめている。



寡婦（夫）控除は、昭和 26 年に戦争未亡人を救済する目的で創設され、その後、時代の要請に応じる形で適用対象を拡大し続けてきた。以下、寡婦（夫）控除の創設および重要な改正について、その経緯を詳しく見ていく。

## 第 2 節 寡婦控除制度の創設<sup>18</sup>（昭和 26 年）

戦争によって夫を失ったいわゆる戦争未亡人が家に残された子ども、老人などの係累を抱えながら一家の大黒柱として所得を稼得するには特別の労度を要し、また特別の経費も要することが予想されることから<sup>19</sup>、担税力の低い扶養親族を抱えた戦争未亡人を救済する目的で、昭和 26 年の戦後間もない時期に寡婦控除は創設された。昭和 26 年には老年者控除と勤労学生控除も同時に創設されている。いずれも社会政策的な点が考慮され、比較的担税力の低い者に対し特別の控除を行うという考えによるものであった<sup>20</sup>。

創設当初の寡婦控除における寡婦の要件は現在とは異なり、夫と死別または離婚した後婚姻をしていない者で、扶養親族を有し、かつ老年者でないものと規定されている。老年者除外要件については、当時は老年者控除によって 65 歳以上のすべての者に控除が認められていたことから、重ねて寡婦控除を認めることはしないものとされた<sup>21</sup>。

創設当初は所得控除方式であったが、同年の臨時特例法で税額控除方式に変更となった。この変更には 2 つの理由があると説明されている<sup>22</sup>。1 つ目は税額控除の方が制度の趣旨に即するというものである。所得控除の場合は所得が高いほど減税効果が大きく、所得が低い場合は減税額が少ない。寡婦控除は担税力の低い者に対する一種特別の救済的な控除であり、そのような控除の性質からすると、税額で同じ金額を軽減した方がより妥当であるとされたのである。もう 1 つは技術的な理由である。同年の扶養控除の改正により、扶養親族 3 人までは 2 万円、3 人を超える場合は 1 万 5 千円とした関係上、所得控除にすると非常に複雑な簡易税額表になってしまう恐れがあったため、税額控除としたのである。

---

<sup>18</sup> 寡婦控除創設の経緯については、石田和之「地方税制温故知新（第 31 回）寡婦（寡夫）控除制度の範囲の拡大とその考え方」税 68 卷 12 号（2013）222-258 頁に詳しい。

<sup>19</sup> 武田昌輔編『コンメンタール所得税法』（第一法規加除式）4847 頁。

<sup>20</sup> 衆議院予算委員会（昭和 26 年 1 月 30 日）内での平田敬一郎大蔵省主税局長の発言。

<sup>21</sup> 泉美之松「昭和 26 年における国税の改正」税経通信 6 卷 2 号（1951）144 頁。

<sup>22</sup> 衆議院大蔵委員会（昭和 26 年 10 月 27 日）および衆議院大蔵委員会（昭和 27 年 2 月 15 日）内での平田敬一郎大蔵省主税局長の発言。

### 第3節 基礎控除額以下の所得を有する子への適用拡大（昭和40年）

昭和40年には扶養親族を有す者に加えて基礎控除額以下の所得の子を有す場合も対象となった。それまで寡婦控除の対象となる寡婦は、扶養親族を有していることが要件とされていたため、子どものアルバイトの所得が5万円を超えると所得税法上扶養親族に該当せず、その生活費のほとんどすべてを母親である寡婦が賄っている場合でも、適用対象外となっていた。そのため、昭和40年改正により子どもの所得限度額を引き上げ、寡婦と生計を一にする子が扶養親族に該当しなくても、その所得が基礎控除相当額以下であれば、寡婦控除の適用が認められることとなった。

現在は、扶養親族の所得限度額が基礎控除額と同額の38万円であるため、基礎控除額以下の所得を有する子はそのまま扶養親族になり得る。しかし当時は扶養親族の所得限度額が5万円であり、基礎控除額の12万円よりも低かったため、このような改正が必要となった<sup>23</sup>。

### 第4節 税額控除から所得控除への変更（昭和42年）

昭和42年には税額控除方式から所得控除方式に改められた。寡婦控除その他の特別人的控除<sup>24</sup>は、本来、基本的な人的控除<sup>25</sup>を補い、追加的費用について課税上斟酌するものである。しかし税額控除の形をとっていることで、①同じ人的控除でありながら税制の中で所得控除と税額控除との二本立てとなっていることは一般に理解されにくい、②基本的な人的控除と控除方式が異なることで、その課税上の斟酌の程度が理解されにくい、③特別人的控除は普通の人よりも経費がかさむことを考慮して設けられたものであるにもかかわらず、その経費が物価その他の関係で多くなっても所得控除とバランスをとりつつ引き上げることが行いにくい、といった批判があった<sup>26</sup>。

<sup>23</sup> 所得税法2条1項30号で規定される寡婦の定義に「扶養親族その他その者と生計を一にする親族で政令で定めるものを有するもの」という表現がある。この中の「政令で定めるもの」とは、「その者と生計を一にする子（中略）でその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額が基礎控除の額に相当する金額以下のもの」と規定されている。現在の要件であれば、「扶養親族」の中に「その者と生計を一にする親族で政令で定めるものを有するもの」が含まれるため、「扶養親族」とすれば足りるが、昭和40年度改正によりこういった表現になっていると考えられる。

<sup>24</sup> 寡婦控除のほか、障害者控除、勤労学生控除および老年者控除を含む。

<sup>25</sup> ここでは基礎控除、配偶者控除および扶養控除をいう。

<sup>26</sup> 大蔵財務協会『改正税法のすべて（昭和42年度）』（大蔵財務協会、1967）18-19頁、神谷修「所得税法の一部改正」税務弘報15巻8号（1967）27-28頁、中橋敬次郎「昭和42年度税制改正の概要」自治

また、日本の所得控除・税額控除は世界中で行われている控除のほとんどが行われており、非常に複雑であったため、税制の簡素合理化の見地からも、特個人的控除については基本的な人的控除と同様に所得控除方式に統一することとなり、外国税額控除と配当控除だけが税額控除に残された<sup>27</sup>。

## 第5節 扶養親族を有しない死別の寡婦への適用拡大（昭和47年）

昭和47年には寡婦控除制度について全面的な見直しがなされ、死別の寡婦については、扶養親族がない場合でも適用が認められることとなった<sup>28</sup>。

昭和46年度の一般減税に引き続き、昭和47年度は、経済成長から比較的取り残されやすい人々に対する施策の一環として、寡婦や老人に対する人的控除の引上げを中心とした改正が行われた。従来の寡婦控除は、係累を抱えた寡婦が所得を稼得するには、一般の人よりも余分の支出を余儀なくされるといった面を考慮したものであったことから、原則として扶養親族を有する者に限定して適用されていたが、夫と死別した寡婦については、扶養親族がない場合であっても、寡婦控除が認められることとなった<sup>29</sup>。

この改正の背景は以下のとおりである。昭和47年当時は、戦争未亡人に対する救済としての寡婦控除が創設されてから20年が経ち、適用を受けていた寡婦について、子どもが成長して稼得するようになることで寡婦控除の適用対象から外れるケースが増加していた。寡婦控除を受けられなくなるということは、その子どもが扶養控除の対象からも外れることを意味し<sup>30</sup>、昭和46年においては、寡婦控除12万円、扶養控除15万円の計27万円に追加で課税される状況にあった。しかし、子どもが独り立ちしても、実態的には変わりがないため何とか従来のままの取扱いが続けられないか、という点が指摘され、控除範囲の見直しを求める強い要望があったのである<sup>31</sup>。

寡婦控除は追加的費用の斟酌であることから、その適用範囲については追加的費用を判

---

研究43巻7号（1967）16頁。

<sup>27</sup> 泉美之松ほか「42年度税法改正の焦点」税経通信22巻7号（1967）71-72頁。

<sup>28</sup> 初めから扶養親族を有しない場合および扶養親族等が成長、死亡等によりなくなった場合の双方が含まれる。

<sup>29</sup> 大蔵財務協会『改正税法のすべて（昭和47年度）』（大蔵財務協会、1972）25頁。

<sup>30</sup> 寡婦控除の適用対象となる子は、所得が基礎控除相当額である20万円（昭和46年当時）以下の者であり、扶養控除の適用対象者の所得限度額は15万円（昭和46年当時、給与所得の場合）であったことから、子どもが稼得するようになることで、同時に適用対象から外れることが多かった。

<sup>31</sup> 渡辺幸則「昭和47年度所得税法の改正」自治研究48巻7号（1972）93-94頁。

断基準とする必要がある。この追加的費用について、当時の大蔵省主税局税制第一課長であった高橋元は、「追加的費用の控除ですから、客観的に見て、追加的費用のある方について拡充していくべきでしょう。寡婦の中には生別の方と死別の方がおありになりますが、死別の方については、親族の方との関係は継続するわけでしょう。典型的な場合には子供が大きくなって、扶養親族がなくなってしまうわけですが、そういったうちでもなお従前の関係が残ることによって、各種の負担があるわけでしょうから、それを追加的費用というふうに把握して、そういった方々については、控除を拡充適用する、ということにしたらどうか<sup>32</sup>と説明している。

扶養している子どももなく、親を扶養する必要もないが、夫と死別して一家を支えていく女性にはそれなりに生活上の負担があり、いわば位牌を守って暮していくことのつらさという面に着目しての議論がなされ、生別の場合や婚姻歴のない場合とは異なる負担があるという意見が考慮された改正であった<sup>33</sup>。

また、夫と死別した扶養親族を有しない寡婦への適用は、合計所得金額 150 万円以下の者に限られた。これは、夫の遺産である資産から生ずる所得が相当あるような場合にまで考慮する必要はないという考え方により、給与収入で 200 万円程度までを考慮することが適当であるとして定められたものであり、この改正によって新たに 15 万人の寡婦が対象に含まれることになると見込まれた<sup>34</sup>。寡婦（夫）控除規定の中で所得制限が設けられたのはこの昭和 47 年度改正が初めてである。

## 第 6 節 寡夫控除の創設（昭和 56 年）

その後各年度の税制改正で控除額の引き上げが繰り返され、昭和 56 年には寡夫控除が創設された。税制調査会の答申では、「最近における社会情勢の変化に対応して、財源面での制約も考慮しつつ、税負担の調整のための必要最小限の配慮をすることが適当であると考える。このような観点から、父子家庭のための措置として一定の要件の下に寡婦控除に準じた制度を創設する……ことが適当である」<sup>35</sup>と述べられている。妻と死別または離婚

<sup>32</sup> 高橋元ほか「昭和 47 年度改正税法をめぐって」税経通信 27 巻 8 号（1972）20 頁。

<sup>33</sup> 渡辺・前掲注（31）93-94 頁。

<sup>34</sup> 坂本定司「所得税法の一部改正について」税経通信 27 巻 8 号（1972）39 頁、長島和彦「所得税法の一部改正」税務弘報 20 巻 7 号（1972）20 頁。

<sup>35</sup> 税制調査会「昭和 56 年度の税制改正に関する答申」（1981）5 頁。

した者について寡婦と同様の所得控除を認めるべき、との従来からの国会での議論を踏まえ、寡婦に認められている措置を必要な範囲内で男性にも及ぼすといういわば税法の整備の観点から改正が行われた<sup>36</sup>。寡婦控除が配偶者を失った者への配慮であるのに対し、寡夫控除は父子家庭のための措置ということで、妻と死別または離婚した者が、基礎控除額以下の所得の子どもを有する場合にのみ所得控除が認められた。

なお、①既に人的控除が相当の数にのぼっており、新たな控除を独立させることは税制を複雑にすること<sup>37</sup>、②寡婦と寡夫は同じく納税者自身の控除であり、その類似性からみても同一の控除としておく方が理解しやすいこと等が考慮され、独立した「寡夫控除」の規定とせず、「寡婦（夫）控除」として規定された<sup>38</sup>。

寡婦控除と同一の所得控除として寡夫控除は創設されたものの、その要件は寡婦とは異なるものだった。扶養親族を有する寡婦は、死別・離婚いずれの場合でも所得制限なしに寡婦控除の適用が受けられるのに対し、寡夫には合計所得金額 300 万円以下の所得制限が設けられ、扶養親族も生計を一にする基礎控除額以下の所得の子どもに限定された。死別の寡婦については、扶養親族を有しなくても所得が 300 万円以下の場合には適用があったが、死別の寡夫には認められなかった。

寡夫の要件を寡婦よりも限定した理由については、①男女では社会的な稼得能力に差がある、②配偶者と死別・離別した場合でも男性の稼得能力に大きな変化は生じない、③男性は通常、配偶者と死別・離別する前から親を養っているため、生計一の子を有する場合に限る<sup>39</sup>、と説明されている。

## 第 7 節 租税特別措置として特定の寡婦 8 万円加算（平成元年）

平成元年改正では、夫と死別または離婚した後婚姻をしていない者のうち、合計所得金額が 300 万円以下で、かつ扶養親族である子を有する者につき、寡婦控除に 8 万円を特別に加算する制度が設けられた。夫と死別または離婚し、女手一つで子を抱えながら家庭を

<sup>36</sup> 大蔵財務協会『改正税法のすべて（昭和 56 年度）』（大蔵財務協会、1981）22・25 頁。

<sup>37</sup> 扶養控除や配偶者控除においても、老人扶養親族や老人控除対象配偶者は同一の控除内で対処している。

<sup>38</sup> 泉美之松ほか「56 年度税制改正をめぐって」税経通信 36 巻 8 号（1981）37 頁。

<sup>39</sup> 泉・前掲注（38）9 頁〔高橋発言〕、吉牟田勲「高橋元主税局長に聞く昭和 56 年度税制改正」税務弘報 29 巻 6 号（1981）9 頁〔高橋発言〕。

支えている低所得の母子世帯に配慮し、その負担軽減を図る見地<sup>40</sup>から、租税特別措置法において特例制度が創設された（この特例を受ける寡婦のことを、「特定の寡婦」というものとする。）。特定の寡婦の要件は、男性の寡夫の要件と同様である<sup>41</sup>。

---

<sup>40</sup> 大蔵財務協会『改正税法のすべて（平成元年度）』（大蔵財務協会、1989）44頁。

<sup>41</sup> 厳密に言えば、寡夫の対象となるのは「基礎控除額以下の所得を有する生計一の子」を有する場合で、特定の寡婦の要件は「扶養親族である子」を有する場合だが、平成元年当時の基礎控除額は35万円であり、扶養控除の適用要件である所得限度額35万円と同額であったため、実態としては同様である。

### 第3章 未婚ひとり親世帯への適用

#### 第1節 未婚ひとり親世帯と寡婦（夫）控除

図表4で示すように、未婚のひとり親世帯は寡婦（夫）控除の適用対象外となっている。

<図表4>寡婦（夫）控除規定の要件別所得控除金額（未婚世帯）

配偶者	扶養親族	女性		男性	
		合計所得金額		合計所得金額	
		500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超
死別	生計一の子あり	35万円	27万円	27万円	×
	子以外の扶養あり	27万円	27万円	×	×
	扶養なし	27万円	×	×	×
離婚	生計一の子あり	35万円	27万円	27万円	×
	子以外の扶養あり	27万円	27万円	×	×
	扶養なし	×	×	×	×
未婚	生計一の子あり	×	×	×	×
	子以外の扶養あり	×	×	×	×
	扶養なし	×	×	×	×

寡婦（夫）控除は法律婚を前提としており、所得控除においては厳格な文理解釈が採用されていることから<sup>42</sup>、未婚のひとり親についてはそもそも寡婦（夫）控除の対象とは考えられていなかった。一方、所得税法2条1項30号および31号で規定される「夫（妻）と死別し、若しくは夫（妻）と離婚した後婚姻をしていない者」を文言通りに解釈すれば、以下の者は従来から寡婦（夫）控除の適用対象に含まれてきたと考えられる。

- ① 未婚のひとり親となった後に、その子どもの父（母）とは別の者と婚姻し、その後死別または離婚した者
- ② 死別または離婚した後に、別の男性（女性）との間で婚姻を経ずに生まれた子どもをひとりで育てている者

酒井教授は、「非婚の母であった女性がその後結婚、離婚をすることで寡婦控除が認めら

<sup>42</sup> 酒井克彦「非婚の母に寡婦控除を！」税71巻10号（2016）110-111頁によれば、事実婚関係にあった者と事実上の離婚をした者には寡婦（夫）控除の適用を認めないとした国税不服審判所事例（平成19年2月26日採決）を例に、寡婦（夫）控除規定の適用には厳格な文理解釈が採用されていると説明されている。

れるのであれば、結婚、離婚をしなかった女性との間には何ら担税力の差異はない」ことから、婚姻歴のない母に対しても寡婦控除を認めることが合理的であると指摘している<sup>43</sup>。

寡婦（夫）控除は担税力の減殺要因である追加的費用への配慮にその意義があり、ひとりで子どもを育てるための追加的費用は、婚姻歴のあるひとり親世帯と同様に未婚のひとり親世帯でも生じる。ひとり親となったこととは関係のない婚姻関係であっても、法律婚を経さえすれば寡婦（夫）控除が認められるのであれば、婚姻歴のないひとり親のみを対象としないことに合理性はないと言える。

ところで、子どものもう片方の親との婚姻を経ずにひとり親になった者のことを、「未婚ひとり親」または「非婚ひとり親」と言うことがある。「未婚ひとり親」という表現には「未だ結婚していない」という意味合いがあることから、より中立的な表現として「非婚ひとり親」が使われることがある<sup>44</sup>。しかし、「非婚ひとり親」という表現には、従来の寡婦（夫）控除でも適用となる上記①、②のケースのような場合をも含むと思われる。本章において検討するのは、寡婦（夫）控除が法律婚に重点を置いてきた故に、適用対象から外されてきた婚姻歴のないひとり親であることを強調するため、本稿では（引用する場合を除き）統一して「未婚ひとり親」の表現を用いている。

## 第2節 未婚ひとり親世帯の経済状況

厚生労働省が5年に一度実施している全国ひとり親世帯等調査<sup>45</sup>によれば、母子世帯になった理由（別表1「母子世帯になった理由別 構成割合の推移」）は、死別8.0%、離婚79.5%、未婚8.7%であった。未婚の母となった者の割合は、平成18年6.7%、平成23年7.8%、平成28年8.7%と増加傾向にある。

児童扶養手当等を含む母子世帯の全収入を表す平均年間収入は死別世帯356万円、離婚世帯350万円、未婚世帯332万円であった（別表2「母子世帯の世帯の年間収入の構成割合」）。母子世帯の母の就労収入だけで見ると、死別世帯186万円、離婚世帯205万円、未婚世帯177万円となる（別表3「母子世帯の母の年間就労収入の構成割合」）。

<sup>43</sup> 酒井克彦「寡婦控除あるいは寡夫控除を巡る諸問題（下）」税務弘報59巻4号（2011）69頁。

<sup>44</sup> 西本佳織『「寡婦」控除規定から見る非婚母子世帯への差別』立命館法政論集6号（2008）201-232頁、酒井・前掲注（42）104-116頁など。

<sup>45</sup> 平成23年度分までは「全国母子世帯等調査」であった。以下のデータは、厚生労働省「平成28年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」に基づく（詳細は別表参照）。



児童のいる世帯の平均収入が 740 万円（うち稼働所得は 687 万円）<sup>46</sup>であるのと比較すると、母子世帯はいずれも経済的に厳しい状況に置かれているが、中でも未婚の母子世帯の収入は最も低い。児童扶養手当の受給状況（別表 4「母子世帯の母の児童扶養手当の受給状況」）を見ても、死別世帯 31.6%、離婚世帯 76.5%、未婚世帯 80.6%と未婚の母子世帯が最も高く、生活保護の受給状況（別表 5「母子世帯の母の生活保護の受給状況」）は、死別世帯 9.0%、離婚世帯 10.7%に対し、未婚世帯 16.3%と、未婚の母子世帯が最も困窮している。

死別世帯には遺族年金や相続財産、離婚世帯には養育費や慰謝料による収入が考えられるのに対し、未婚世帯の場合は、ひとり親本人の就労収入と児童扶養手当等の社会保障給付に収入が限定されることがその要因と思われる。

寡婦控除制度の目的が担税力の低い者の保護にあるとすると、客観的に最も経済的に弱い立場にある者の多い未婚の母子世帯が、死別世帯・離別世帯に比べて担税力が強いという実態は認められず、「法律婚を経た母子」と「未婚の母子」とを区別する合理性は見いだし難い<sup>47</sup>。寡婦（夫）控除は戦争未亡人を救済するために創設された控除ではあるが、「その後、控除の趣旨は社会的要請という観点から今日的な状況に対応できるように変容を見せている」<sup>48</sup>ことを考えると、ひとり親世帯の貧困が問題となっている現代においては、未婚のひとり親も死別・離別のひとり親と同様に救済されるべきである。

### 第 3 節 未婚ひとり親世帯への適用を巡るこれまでの議論

寡婦控除創設時から現在に至るまで、未婚のひとり親については控除の適用対象外に置かれてきたが、未婚ひとり親への適用を巡る議論は、近年だけでなく、昭和 56 年の寡夫控除創設時においてもなされている<sup>49</sup>。未婚の母にも寡婦に準じた税制上の配慮ができないかという質問に対し、渡辺美智雄大蔵大臣は「結婚しないで子供ができたことを事実は事実なんだから認めろと言われましても、いろいろむずかしい問題がある。たとえば入籍していない人にいろんな、扶養家族とかなんかの関係を認めろという話と同じになっちゃって、実態調査をしなければならない。」と答弁している。

<sup>46</sup> 厚生労働省「平成 29 年国民生活基礎調査の概況」（2016）11 頁。

<sup>47</sup> 日本弁護士連合会『『寡婦控除』規定の改正を求める意見書』賃金と社会保障 1605 号（2014）27 頁。

<sup>48</sup> 酒井・前掲注（42）113 頁。

<sup>49</sup> 衆議院大蔵委員会（昭和 56 年 3 月 20 日）。

確かに、未婚のひとり親へ寡婦（夫）控除を適用することになると、事実婚関係にある配偶者を有する者も適用対象となり、実態としてはふたり親世帯にも関わらず控除が受けられるという問題が生じる。しかし、これについては児童扶養手当を受給している者<sup>50</sup>に限定することで解決することができると考えられる。

平成 21 年には 3 名の未婚の母が日本弁護士連合会（以下「日弁連」という。）に対して人権救済申立てを行い、日弁連は、「非婚の母」に寡婦控除をみなし適用するよう、申立人らが居住する東京都、沖縄県等の自治体と総務大臣宛てに要望書を提出した。また、日弁連は、公営住宅を所管する国土交通省および保育料を所管する厚生労働省の両省にも母子世帯の経済的苦境を救済するよう適切な措置をとることを要望した<sup>51</sup>。

平成 25 年 9 月 4 日には、嫡出子と嫡出でない子との間で生ずる法定相続分に関する区別が憲法 14 条 1 項に違反し無効とする最高裁決定（民集 67 卷 6 号 1320 頁）が下され、平成 25 年 12 月の民法改正で非嫡出子の相続分が嫡出子と同等となった際にも、残された非嫡出子への差別として寡婦（夫）控除の問題が議論に上った<sup>52</sup>。

全国の自治体では寡婦（夫）控除のみなし適用が広まりつつあったが、まだ一部にとどまっており、国の制度改正を求める声が広がっていることから<sup>53</sup>、平成 26 年 1 月には、未婚のひとり親も寡婦（夫）控除を適用できるよう所得税法を改正すべき旨の日弁連の意見書<sup>54</sup>が提出された。

児童扶養手当法の一部を改正する法律案に対する附帯決議（平成 28 年 4 月 28 日参議院厚生労働委員会）では、「ひとり親家庭は婚姻歴の有無にかかわらず経済的に厳しい状況にあることから一部の地方公共団体が取り組んでいる未婚のひとり親に対する保育料軽減等の寡婦控除のみなし適用について、その実態の把握に努め、必要に応じて適切な措置を講ずること」とされた。これを受けて厚生労働省は、児童扶養手当法施行令、母子及び父子並びに寡婦福祉法施行令等を改正し、未婚のひとり親に対して、児童扶養手当・高等職業訓練促進給付金等の支給額算定や保育料の軽減において、平成 30 年 6 月以降順次、寡婦

---

<sup>50</sup> 児童扶養手当法 3 条 3 項において、児童扶養手当法における婚姻には、婚姻の届出をしていないが、事実上婚姻関係と同様の事情にある場合を含むと規定されており、事実上の婚姻関係がある場合は児童扶養手当の支給対象外となっている。

<sup>51</sup> 公営住宅の賃料や保育料の算定においても所得が基準となるため、寡婦（夫）控除の適用の有無により利用料金が異なる。

<sup>52</sup> 衆議院法務委員会（平成 25 年 11 月 19 日）。

<sup>53</sup> 前掲注（52）内で中根康浩委員は「お住まいの自治体によって財政力は当然違います。財政力の違いによって、こういった制度を享受できる方とそうでない方というものが生じてしまうということは不公平」と指摘している。

<sup>54</sup> 日本弁護士連合会・前掲注（47）26・29 頁。

(夫) 控除がみなし適用されている。

また、厚生労働省は、平成 31 年度税制改正要望<sup>55</sup>に未婚のひとり親に対する税制上の支援措置を挙げ、未婚であっても死別・離婚の場合と同様に家事育児と就業を一人で担わなければならない、経済的に厳しい状況に置かれていることから、未婚のひとり親世帯の生活の安定と自立の促進を図るために、寡婦（夫）控除の対象に未婚のひとり親を加えることを求めた。

しかし、平成 31 年度税制改正の大綱では、未婚のひとり親に対する住民税非課税要件の緩和が明記されるに留まった。自民・公明両党の平成 30 年度税制改正大綱では、未婚のひとり親に対する税制上の対応について、平成 31 年度の税制改正において検討し結論を出すことで合意したにも関わらず、「子どもの貧困に対応するため、婚姻によらないで生まれた子を持つひとり親に対する更なる税制上の対応の可否等について、平成 32 年度税制改正において検討し、結論を得る。」<sup>56</sup>と先延ばしになった。

未婚のひとり親への寡婦（夫）控除の適用が盛り込まれなかった理由については、自民党内での「未婚の出産の奨励につながり伝統的な日本の家族像が崩れかねない」<sup>57</sup>との反対意見によるものとされているが、税制は婚姻に中立であるべきであり、担税力に応じた課税を行う所得税法のあり方に反する考えであると言わざるを得ない。

---

<sup>55</sup> 厚生労働省「平成 31 年度税制改正（租税特別措置）要望事項」（2018）01-1-01-4 頁。

<sup>56</sup> 自由民主党・公明党「平成 31 年度税制改正大綱」（2018）121 頁。

<sup>57</sup> SankeiBiz「未婚親への寡婦控除 230 万円所得制限案 自民党内には慎重論も（2018.11.29）」  
<https://www.sankeibiz.jp/macro/news/181129/mca1811292115021-n1.htm>（2019.1.31 最終閲覧）

## 第4章 男女間格差を巡る問題

### 第1節 寡婦（夫）控除における男女間格差

寡婦（夫）控除は図表5で示すように、男女の性別によって取扱いが異なる。女性が控除の適用となるすべての場合において、男性は女性よりも不利な取扱いを受けていることが見て取れる。

<図表5> 寡婦（夫）控除規定の要件別所得控除金額（男女間格差）

配偶者	扶養親族	女性		男性	
		合計所得金額		合計所得金額	
		500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超
死別	生計一の子あり	35万円	27万円	27万円	×
	子以外の扶養あり	27万円	27万円	×	×
	扶養なし	27万円	×	×	×
離婚	生計一の子あり	35万円	27万円	27万円	×
	子以外の扶養あり	27万円	27万円	×	×
	扶養なし	×	×	×	×
未婚	生計一の子あり	×	×	×	×
	子以外の扶養あり	×	×	×	×
	扶養なし	×	×	×	×

男性の場合は、配偶者と死別または離婚した者で、生計一の子を有し、かつ合計所得金額が500万円以下である場合に限り、寡夫控除が適用される。すなわち所得要件と扶養要件の双方を充足する必要がある。対して女性は、死別であれば所得要件を満たすのみで適用があり、扶養要件を満たせばさらに8万円の加算がある。離別であっても扶養要件を満たすのみで適用があり、所得要件を満たせばさらに8万円の加算がある。

すなわち、男性は特定の寡婦の要件（女性であれば35万円の控除）を満たして初めて27万円の控除が受けられ、その他の寡婦の要件を満たしても控除は受けられない。

この結果、現在の制度の下では所得が1億円の母子世帯には寡婦（夫）控除が適用されるにもかかわらず、所得が501万円の父子家庭には適用されないという極めて不公平な状況にある。別表6（「寡婦（夫）控除適用者数（源泉所得税）」）および別表7（「寡婦（夫）

控除適用者数（申告所得税）」は平成 28 年分の寡婦（夫）控除適用者数を示した表であるが、男性であれば控除が受けられない 500 万円超の所得（給与収入であれば約 700 万円超）を有する寡婦が一定数存在し、実際に控除の適用を受けていることは紛れもない事実である。同所得の寡婦と寡夫の間に租税負担能力の違いが存在するとは考えられず、公平負担の原則に反すると言わざるを得ない。

しかし、寡婦（夫）控除の議論は前述した未婚の母への適用が中心となっており、寡夫控除創設後に男女間格差が議論となったことはほとんどなく<sup>58</sup>、平成 12 年の税制調査会答申において、「寡婦控除及び寡夫控除は、……女性の社会進出などを踏まえて、両控除の差異も含め、そのあり方を考えていくことが必要」<sup>59</sup>と述べられたことがあったものの、寡婦（夫）控除が議論となっている平成 31 年度税制改正の中で男女間格差が取り上げられることはなかった。

## 第 2 節 裁判例の検討

### 1. 福岡地裁平成 5 年 10 月 28 日判決

福岡地裁平成 5 年 10 月 28 日判決（税資 199 号 650 頁）は、染物小売業を営む青色申告者である原告が、平成 3 年分の所得税について寡夫控除の適用はないとした更正処分等につき憲法 14 条違反を争ったものである。原告は、寡婦と寡夫の要件の差異は、合理的な理由がないのに、性別や社会的関係によって差別的取扱いをするものであるから、法の下の平等を定めた憲法 14 条 1 項に違反すると主張した。

裁判所は、「憲法 14 条 1 項の規定は、国民に対し絶対的な平等を保障したものでなく、合理的理由のない差別を禁止する趣旨であり、国民各自の事実上の差異に相応して法的取扱いを区別することは、その区別が合理性を有する限り、何ら右規定に違反するものではない。」と判示した。所得税法が所得控除の要件において、所得の性質の違い・性別・社会的関係等を理由として取扱いに区別を設けることは、その区別が著しく不合理で裁量権の範囲を逸脱しない限り、合理性を否定できず、寡婦控除と寡夫控除とで差異が設けられていることは、寡夫と寡婦との間の租税負担能力の違いその他の諸事情を考慮したものであ

<sup>58</sup> 酒井克彦「寡婦控除あるいは寡夫控除を巡る諸問題（上、中、下）」税務弘報 59 巻 2 号（2011）148-158 頁、3 号 83-92 頁、4 号 68-74 頁、西本・前掲注（44）といった先行研究においても、男女差については肯定するものが多い。

<sup>59</sup> 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）107 頁。

るから、その区別が著しく不合理であるとは言えないとし、原告の請求を退けた。控訴審<sup>60</sup>でも原審の判断が維持された。

その後原告は上告審<sup>61</sup>において、寡夫控除は創設から12年余が経過し、男女雇用機会均等法が制定された今日においては、同額の所得を有する寡婦と寡夫の間に租税の負担能力に差異はないと主張した。しかし最高裁は、独自の見解に立って原判決を論難するものにすぎず、採用できないとし、原審の判断を正当とした。

## 2. 福岡地裁平成6年12月26日判決

福岡地裁平成6年12月26日判決（税資206号850頁）は、上記「1」の事案と同一の原告が、同様の主張に基づいて、寡夫控除の適用をなしとした平成4年分の所得税更正処分等の取消しを求めた事案である。

裁判所は、「所得税法上、寡婦控除と寡夫控除では控除を受ける要件にはその主張のように差異が設けられているが、これは、寡夫の場合は寡婦と異なって、通常は既に職業を有しており、引き続き事業を継続したり、勤務するのが普通と認められ、また、高額の入収入を得ている者も多い等両者の間に租税負担能力の違いが存するので、これらの諸事情を考慮した結果と解される。」とし、この区別が著しく不合理であるとは言えず、憲法14条に反しないと判示した。控訴審<sup>62</sup>でも原審の判断が維持された。

その後原告は、上告審<sup>63</sup>において「男の場合を高額の収入者としているが、男女によって収入の高低を定義づけることはなり得ないし、両者間の租税負担能力に性別による能力の違いを固定化することもできない。」と主張したが、最高裁は、原判決の判断はいずれも正当として是認することができ、所得税法の規定が憲法14条1項に反しないことは、最高裁昭和60年3月27日大法廷判決（大島訴訟）<sup>64</sup>等の趣旨に徴して明らかであるとし、請求を退けた。

## 3. 裁判例の検討

上記「1」の裁判では、「性別や社会的関係等を理由として取扱いに区別を設けたとして

<sup>60</sup> 福岡高裁平成6年2月28日判決（税資200号809頁）。

<sup>61</sup> 最高裁平成6年9月13日判決（税資205号405頁）。

<sup>62</sup> 福岡高裁平成7年6月13日判決（税資209号993頁）。

<sup>63</sup> 最高裁平成7年12月15日判決（税資214号765頁）。

<sup>64</sup> 民集39巻2号247頁。

も、立法府が裁量権の範囲を逸脱し、その区別が著しく不合理であることが明らかでない限り、その区別の合理性を否定することができず、憲法 14 条 1 項の規定に違反するとはいえない」と判示しているが、立法府の裁量権を認めた大島訴訟<sup>65</sup>では、伊藤正己裁判官が補足意見として次のように述べている。

「租税法は、特に強い合憲性の推定を受け、基本的には、その定立について立法府の広範な裁量にゆだねられており、裁判所は、立法府の判断を尊重することになるのであるが、そこには例外的な場合のあることを看過してはならない。租税法の分野にあっても、例えば性別のような憲法一四条一項後段所定の事由に基づいて差別が行われるときには、合憲性の推定は排除され、裁判所は厳格な基準によってその差別が合理的であるかどうかを審査すべきであり、平等原則に反すると判断されることが少なくないと考えられる。性別のような事由による差別の禁止は、民主制の下での本質的な要求であり、租税法もまたそれを無視することを許されないのである。」

寡婦（夫）控除はまさに性別による差別であり、平等原則に反すると思われるが、裁判所は立法府の裁量権をそのまま認める形で終わった。原告が主張するように、「租税の負担能力は同額の所得であれば寡婦と寡夫の間に差異はない」と考えられ、裁判所はその違法性を厳格に審査すべきであったと考える。

上記「2」の裁判では、「寡夫の場合は寡婦と異なって、通常は既に職業を有しており、引き続き事業を継続したり、勤務するのが普通と認められ、また、高額の収入を得ている者も多い等両者の間に租税負担能力の違いが存するので、これらの諸事情を考慮した結果と解される。」と判示している。

昭和 56 年度改正で寡夫に適用が拡大された当時は、専業主婦世帯が 64%であった（別表 8「共働き等世帯数の推移」）。平成 4 年時点は、共働き世帯数と専業主婦世帯数がまだ同数程度であったが、平成 29 年には共働き世帯が 65%と著しく増加している。

また、女性が職業を持つことに対する意識も変わってきている。昭和 59 年（別表 9-a「一般的に女性が職業を持つことに対する意識変化」）は、「子どもができたら職業をやめ、大きくなったら再び職業をもつ方がよい」が男性 36.1%、女性 45.3%と最多であったが、平成 28 年（別表 9-b「女性が職業を持つことに対する意識の変化」）には男性 24.3%、女性 28.0%と減少している。一方で「子どもができてもずっと職業を続ける方がよい」は昭和 59 年には男性 15.7%、女性 20.1%と少数であったが、その後年々割合が上昇し、平成

---

<sup>65</sup> 前掲注（64）。

28年には男性 52.9%、女性 55.3%と男女ともに最多となっている。

実際に女性の労働力率を見ても（別表 10「女性の年齢階級別労働力率の推移」、昭和 52 年には極端な M 字カーブを描いており、女性が結婚・出産によって一旦退職し、子どもが成長した後に働くという形態が一般的であった状況が読み取れるが、平成 29 年にはなだらかなカーブとなり、結婚・出産前と見られる 25～29 歳の労働力率が 82.1%であるのに対し、30～34 歳の労働力率は 75.2%とほとんどカーブの落ち込みが見られない。

裁判で争われた平成 5～6 年当時と現在とでは様相が異なり、男性のみが通常職業を有し、引き続き働き続けるとする判示はもはや説得力をもたない。収入の多寡についても、高額の収入を得ているものを対象としないのであれば、それは男女を問わずに所得制限を設ければ足りることであり、男性で高額収入を得ている者を除外する一方で、女性で高額収入を得ている者へは適用を認めることについては説明ができないものと思われる。

男性片働き世帯を前提にした制度が今も続いているが、原告も主張するように、男女の就業形態や収入の差はあくまでも相対的なものであり、租税負担能力に性別による能力の違いがあるとした判示には疑問が残る。

### 第 3 節 母子・父子世帯の現状

#### 1. 母子・父子世帯の経済状況

平成 27 年の国勢調査によれば、平成 27 年 10 月 1 日現在の母子世帯数は 754,000 世帯、他の世帯員がいる世帯を含むと 1,063,000 世帯であった（別表 11「母子・父子世帯数の推移」）。父子世帯は 84,000 世帯、他の世帯員がいる世帯を含むと 182,000 世帯である。

また、平成 28 年の母子世帯の就業率は 81.8%であり、父子家庭の 85.4%と大差はない（別表 12「母子・父子世帯の就業状況」）。母子世帯の母の就業率は高く、女性全体の労働力率と比較すると、全ての年齢階級において「母子世帯」および「母子世帯（他の世帯員がいる世帯を含む）」の母親の労働力率が高くなっており、女性の労働力率の特徴である M 字カーブは全く見られない（別表 13-a、13-b「母子世帯の母及び女性全体の労働力率」）。

就業形態を見ると（別表 14「母子・父子世帯の就業形態」）、正規職員の割合は母子世帯では 40%前後で推移しているが、父子世帯においては減少傾向にあり、平成 27 年の父子世帯の父の正規職員割合は 68.2%である。派遣やアルバイトで働くシングルファーザーも 7.8%を占め、不就業も 5.4%存在する（別表 12「母子・父子世帯の就業状況」）。平成 23



年版の厚生労働白書<sup>66</sup>では「社会保障制度においても、男性が正規職員として安定的に就業しているという前提は、見直さざるを得なくなっている。」と指摘されている。

平成 28 年度の全国ひとり親世帯等調査結果報告（別表 15「母子・父子世帯の平均年間収入」）によれば、平成 27 年の母子世帯の母の平均年間就労収入は 200 万円であり、手当等を含む平均収入は 243 万円（世帯の平均収入は 348 万円）であった。父子世帯の父の平均年間就労収入は 398 万円であり、手当等を含む平均収入は 420 万円（世帯の平均収入は 573 万円）であり、母子世帯に比べれば相対的に収入が高い。しかし、児童のいる世帯の平均収入が 740 万円（うち稼働所得は 687 万円）<sup>67</sup>であることと比較すると、母子世帯だけでなく、父子世帯もふたり親世帯より所得が低いこと明らかである。

長期雇用者が優遇される現在の労働市場は結果として女性には不利な仕組みとなっており<sup>68</sup>、「母子世帯の母親が長時間就業しているにもかかわらず子供を育て上げるために必要な十分な賃金を得ることができない背景には、性別職域分離や男女賃金格差をはじめとする企業や労働市場のジェンダー構造があることは明白である。」<sup>69</sup>と指摘される。父子世帯についても、家事育児を妻に任せられないため、家事育児と両立できる職場に転職したり、残業時間を減らしたりせざるを得ないことが収入の減少につながる。ひとり親世帯の生活困難の背景には、女性が家事育児を担い、男性は仕事に専念するという性役割分業を始めとした社会のジェンダー構造が存在する<sup>70</sup>。

なお、生活保護の受給率を見ると、平成 28 年の受給率は母子世帯が 11.2%、父子家庭が 9.3%であった（別表 16「母子・父子世帯の公的制度利用状況」）。母子世帯は平成 23 年の 14.4%から減少しているのに対し、父子家庭は 8.0%から増加している。全世帯における受給率が 1.69%<sup>71</sup>（平成 29 年 2 月時点）であることを考えると、母子・父子世帯ともに非常に高い水準にあり、ひとり親世帯が経済的に厳しい状況に置かれていることがわかる。

---

<sup>66</sup> 厚生労働省「平成 23 年版厚生労働白書」（2011）12 頁。

<sup>67</sup> 前掲注（46）11 頁。

<sup>68</sup> 森戸英幸「社会保障における男女差別」森戸英幸・水町勇一郎編著『差別禁止法の新展開：ダイバーシティの実現を目指して』（日本評論社、2008）231 頁。

<sup>69</sup> 藤原千沙「ひとり親世帯をめぐる社会階層とジェンダー」木本喜美子ほか編著『講座現代の社会政策（4）社会政策のなかのジェンダー』（明石書店、2010）142 頁。

<sup>70</sup> 藤原・前掲注（69）143 頁。

<sup>71</sup> 厚生労働省「生活保護制度の現状について」（2017）1 頁。

## 2. 父子世帯の現状

死別や離婚によってひとり親となった場合に、子どもを育てながら就業を継続することの困難さは男性も女性も変わらないと考える。

平成 28 年度全国ひとり親世帯等調査結果報告<sup>72</sup>によれば、母子世帯になったことを契機に転職をした者は 45.5 % であり、仕事を変えた最も大きな理由としては、「収入が良くない」が 38.0 % と最多であった。一方、父子世帯になったことを契機に転職をした者は 24.7 % となっており、仕事を変えた最も大きな理由として、「労働時間があわない」が 22.9 % と最も多くなっている。寡夫になったことによって、それまでの働き方ができなくなれば、経済的困窮に陥る可能性は高いと言える。

収入の減少だけではない。母親が就業せずに育児に専念している家庭で急に母親がいなくなったとしたら、父子世帯には深刻な追加的費用が発生する。待機児童問題が解消しない都市部では、一般的に 4 月以外の保育所への入園は絶望的である。ベビーシッターを利用するのであれば、1 か月につき 44 万円（1 日 11 時間×2,000 円×20 日）の追加的費用が生じる。

また、家事育児負担は女性に偏重している現状にあり（別表 17「夫婦の家事・育児の分担割合」）、「夫 0 割、妻 10 割」9.6%、「夫 1 割、妻 9 割」31.6%、「夫 2 割、妻 8 割」24.0%、「夫 3 割、妻 7 割」17.4%と、妻が 7 割以上負担している家庭が 82.6% に上る。夫婦とも正規従業員の共働き世帯においては夫の分担率が多少増えるが、それでも妻が 7 割以上負担している家庭が 70% 以上を占める。ひとり親となった男性はこれらの家事育児負担を全て担うことになり、外部サービスを利用すればさらに追加的費用が必要となる。

寡婦（夫）控除を含めた特例的控除が追加的費用への配慮のために設けられている制度であることを考えると、多くの追加的費用が生じると予想される父子世帯への適用は妥当であると言える。

## 第 4 節 社会保障各法における男女間格差是正の経緯との比較

### 1. 児童扶養手当法の改正

児童扶養手当は、「児童が育成される家庭の生活の安定と自立の促進に寄与するため、当該児童について児童扶養手当を支給し、もって児童の福祉の増進を図ることを目的とする」

<sup>72</sup> 厚生労働省「平成 28 年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」（2016）27-28 頁。

と児童扶養手当法 1 条で規定されているように、児童の健全育成を目的とした福祉制度である。しかし、昭和 36 年に児童扶養手当法が制定されて以降、平成 22 年に改正がされるまで、児童扶養手当は父子家庭の父には支給されて来なかった。これに対し、母子家庭の生活は大変で仕事にも就きにくい、父子家庭の生活はそれほど大変ではなく働き口も見つけやすいという集団の一般的な特性にのみ着目し、個々の家庭の状況を無視しているといった批判があった<sup>73</sup>。

近年、経済情勢や非正規雇用の増加等の雇用情勢の変化などを背景に、経済的に厳しい状況に置かれている父子家庭が見られるようになってきている。平成 21 年には、民主党や社民党のマニフェストに児童扶養手当の父子家庭の父へ支給が盛り込まれ、父子家庭の全国団体の結成が行われた。地方自治体においても、全国市長会や全国町村会が父子家庭への児童扶養手当の支給を国に要望してきた。このような経緯を経て、父子家庭の中にも、母子家庭と同様に厳しい経済状況に置かれ、経済的支援を要する家庭があることが重要な課題として認識されるようになり、平成 22 年通常国会（第 174 回国会）に父子家庭にも児童扶養手当を支給する法案が提出され、平成 22 年 5 月に成立した<sup>74</sup>。

## 2. 国民年金法の改正

国民年金の被保険者等が死亡した場合に支給される遺族基礎年金は、平成 24 年に改正されるまで、その支給対象が死亡配偶者によって生計を維持されていた子のいる妻または子に限られていた。「妻」のみを支給対象にしていたことから伺えるように、母子年金としての性格を有するものであった。

昭和 60 年度改正によって発足した遺族基礎年金は、高度経済成長期以降の専業主婦世帯をモデルとし、主たる生計維持者である夫亡き後の妻などの生活保障を目指してきた。しかし、世帯の多様化、女性の就労促進などにより、共働き世帯が多数を占めるようになってきた中で、社会実態に合わせた仕組みへの見直しを検討する必要があると指摘されてきた<sup>75</sup>。

遺族年金の父子家庭への支給拡大は社会保障・税一体改革における年金制度の改正議論の 1 つとして取り上げられ、社会保障審議会年金部会で遺族年金の男女差について検討がなされた。そして社会保障・税一体改革の中で父子家庭へ遺族基礎年金の支給を行うこと

<sup>73</sup> 森戸・前掲注（68）239 頁。

<sup>74</sup> 工藤春華「児童扶養手当の父子家庭への支給」ジュリスト 1410 号（2010）2-3 頁。

<sup>75</sup> 菊池馨実「遺族年金制度の課題と展望」社会保障研究 1 巻 2 号（2016）362 頁。

とされ、「妻」を「配偶者」とする改正内容が盛り込まれた年金機能強化法が平成 24 年 8 月に成立した。改正の目的は男女差の解消であるが、遺族基礎年金は子のいる配偶者のみを対象としていることから、子の養育に着目した給付であり、改正には子育て支援の意味も含まれていると言える<sup>76</sup>。

### 3. 小括

寡婦(夫)控除と同様に女性のみを支給が行われていた児童扶養手当と遺族基礎年金は、平成 20 年代に入ってからその格差が是正され、男女で全く同一の要件となった<sup>77</sup>。寡夫控除が創設されたのはその約 30 年前の昭和 56 年である。上記で見たように、昭和 56 年当時は男性片働き世帯が多数であり、男女雇用機会均等法<sup>78</sup>も成立していなかった。寡夫控除の創設が仮に同じく平成 20 年代に入ってからであれば、男女差は設けられなかったのではないかと推察される。しかし、比較的早い段階で改正が行われたことで、却って現在まで男女間格差のある制度が残され、一度改正が行われたことでその後ほとんど議論にもなっていないことは、非常に残念に思われる。

## 第 5 節 男女間格差の是正に向けて

寡夫の要件を寡婦よりも限定した理由について、寡夫控除創設当時（昭和 56 年）の大蔵省主税局長である高橋元は、「夫と死別し、または離婚をした女の人と、妻と死別し、または離婚した男の人のそれぞれの社会的な稼得能力などの事情というものに、おのずから差があるという点に着目して、寡婦控除の場合よりも寡夫控除の方の要件を辛くしてある、ということであります。」<sup>79</sup>と説明している。

確かに就業形態や収入で比較すると、父子世帯よりも母子世帯の方が経済的に厳しい状況にあるのは事実である（第 3 節参照）。それゆえに、実質的な担税力を課税上の指標としている所得税法においては、担税力の差に配慮した所得控除が構築されていることは合理的な裁量の範囲であるといった主張<sup>80</sup>がなされるのであろう。しかし、女性の所得が男

<sup>76</sup> 衣笠・前掲注（14）158-159 頁、堀勝洋『年金保険法〔第 4 版〕』（法律文化社、2017）480 頁。

<sup>77</sup> なお、社会保障各法においても、寡婦年金や遺族厚生年金には未だ男女間格差が存在する。

<sup>78</sup> 男女雇用機会均等法は昭和 60 年に成立、昭和 61 年に施行された。

<sup>79</sup> 高橋元「昭和 56 年度の税制（国税）改正について」租税研究 377 号（1981）7 頁。

<sup>80</sup> 酒井・前掲注（58）「寡婦控除あるいは寡夫控除を巡る諸問題（上）」156 頁。

性に比べて少ないことが統計的に明らかであるとしても、それは相対的なものに過ぎず、所得の高い女性もいれば、所得の低い男性もいる。寡夫控除創設以前の女性にしか寡婦控除が認められていなかった時代であれば、こういった男女の経済格差は、まだ制度を肯定する根拠になり得たのかもしれない。しかし、今は寡夫控除の創設後もなお残された男女間格差を議論しているのである。男性にも寡夫控除が認められるようになったにも関わらず、なぜ男性にのみ厳しい条件が課せられているのか。特個人的控除はあくまでも追加的費用への配慮を前提とすべきである。その上で、高所得者に控除の恩恵を及ぼす必要がないのであれば、男女問わず所得制限を設ければ足りることであり、男女で要件に差異を設ける合理性はないと考える。

寡婦（夫）控除における男女間格差は、女性の優遇に他ならない。同所得、同条件の男女間で要件が異なるということは、いわば「女性控除」が設けられているのと同義である。平成 29 年の調査<sup>81</sup>によれば、男性の平均給与が 532 万円であるのに対し、女性の平均給与は 287 万円と男性の 54%に過ぎず、母子家庭・父子家庭間と同様に大きな所得格差が存在する<sup>82</sup>。男性の社会的な稼働能力が女性のそれよりも高いことを寡婦（夫）控除における男女間格差肯定の根拠とするのであれば、それはもはや寡婦（夫）に限ることなく、「女性控除」としなければ整合性がとれない。しかし、仮に所得控除の中に女性というだけで 27 万円の控除が受けられる「女性控除」が存在したとしたら、男女平等が叫ばれて久しい現代においては、間違いなく廃止とされているだろう。寡婦（夫）控除、中でも男性の寡夫については、適用者数が少ない<sup>83</sup>ことから今まで注目されて来なかったが、寡婦（夫）控除に存在する男女間格差は所得税の根幹を揺るがす大きな問題であることを認識し、一刻も早く是正すべきであると考えます。

---

<sup>81</sup> 国税庁「平成 29 年分民間給与実態統計調査」（2018）6 頁。

<sup>82</sup> 母子世帯の母の平均収入は 243 万円であり、父子世帯の父の平均収入 420 万円の 58%である（30 頁参照）。

<sup>83</sup> 平成 24 年～平成 28 年の適用者数は 10 万人程度である（別表 19「寡婦（夫）控除適用者数の推移」参照）。

## 第5章 適用範囲の妥当性

### 第1節 扶養親族を有しない死別の寡婦への適用

#### 1. 適用対象拡大の経緯

図表6を見ると明らかなように、死別の場合に限り、扶養親族を有しない女性の寡婦が適用対象となっているが、そこに妥当性はあるのか、改正の経緯を踏まえながら検討する。

<図表6>寡婦（夫）控除規定の要件別所得控除金額（死別世帯）

配偶者	扶養親族	女性		男性	
		合計所得金額		合計所得金額	
		500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超
死別	生計一の子あり	35万円	27万円	27万円	×
	子以外の扶養あり	27万円	27万円	×	×
	扶養なし	27万円	×	×	×
離婚	生計一の子あり	35万円	27万円	27万円	×
	子以外の扶養あり	27万円	27万円	×	×
	扶養なし	×	×	×	×
未婚	生計一の子あり	×	×	×	×
	子以外の扶養あり	×	×	×	×
	扶養なし	×	×	×	×

寡婦控除創設当初は扶養親族を有することが要件とされていたが、昭和47年度改正により、扶養親族を有しない死別の寡婦へも適用が拡大されることとなった。これは、子どもが独り立ちしたことで寡婦控除の適用対象から外れた戦争未亡人が、控除の継続を強く要望したことに応えるものであった（詳しくは第2章参照）。子どもが成長して稼得するようになっても、実態的には変わりがないということを要望の理由としていたが、これには疑問を感じざるを得ない。そもそも寡婦（夫）控除は、ひとりで家族の面倒を見ながら生計を維持することへの配慮なのであるから、子どもが稼得するようになって独り立ちし、面倒を見なければならない対象でなくなれば、配慮が必要なくなるのは明らかである。これを認めてしまえば、子どもが稼得するようになったことで扶養控除の対象から外れた者にも扶養控除を認めることとしなければ整合性がとれない。

この死別の寡婦への適用拡大の是非については、参議院大蔵委員会（昭和 47 年 6 月 9 日）の中で指摘がなされ、当時の大蔵省主税局長であった高木文雄は次のように答弁を行っている。「……今日までの寡婦控除の制度は、あくまでも追加的経費を考慮したところの控除制度というふうに考えられていたものでございます。ところが、今回改正をお願いしておりますのは、これを拡大するわけでありますが、これは単純な拡大ではなくて、かなり質的变化を伴うようなものであると考えております。……死別という事情があるということになりますというと、その御婦人にとりましては、御婦人を取り巻く家族関係のほか、なくなられた夫を取り巻く家族関係というものの、いわば社会的ないろいろおつき合いがあるとか、いろいろ精神的な負担であるとかいうような問題があるということから、……やや憶病な態度ではございましたが、死別ということに限定をして拡大をしたという経緯でございます。」

この説明の中で、死別の寡婦への適用は、追加的費用への斟酌である寡婦控除の「質的变化」を伴うものであるとしているが、この改正はそれまでの所得控除のあり方とも現代のそれとも相容れないものであったと言える。追加的費用、すなわち経済的な負担への配慮であるはずの特人的控除が、精神的な負担の議論へとすり替えられたのである。「精神的な負担」という客観的な評価が不可能なものを控除の根拠としたことは、担税力に即した課税を行う所得税のあり方と矛盾した改正であったと言わざるを得ない。

## 2. 離別の寡婦、婚姻歴のない独身者との公平性

寡婦控除と扶養控除が同時になくなることについては、離別の寡婦も同様であり、死別のみ限定されることではない。また、夫の親族との関係が継続することによる各種の負担を追加的費用として斟酌したと説明されるが、その追加的費用についても、死別・生別・婚姻歴のない場合とでどのように異なるかについて実態が把握されていたわけではない<sup>84</sup>。それにも関わらず死別に限定した理由としては、「一挙に寡婦控除と扶養控除とが飛ぶということについて、……それは気の毒じゃないかという一種の同情論と申しますか、気の毒だという議論が起こってきたわけですが、その議論の過程におきまして、やはり長年の間

<sup>84</sup> 衆議院大蔵委員会（昭和 47 年 5 月 16 日）内で高木文雄大蔵省主税局長は「実を申しますと、生別の場合と死別の場合と全く結婚歴のない方との間でどういうふうに追加的経費が違うかということについて、実は詳細なる実態を把握しているわけではございません。そういう意味で、ただいま御指摘のような点から申しますと非常に問題があるかと思いますが、三者の中では、やはり生別の方に比べ、あるいは結婚歴のない方に比べまして、結婚歴があり、かつ、死別の方の場合は追加的経費が多いのではないかという判断に立ったわけでありまして、それ以外の意味はないわけでございます。」と答弁している。

戦争等によって非常に不幸な目にあつて子供さんを育ててこられた未亡人の立場というものがきわめて強く強調されたわけで……戦争未亡人というものを頭に置いての議論であつた関係でございます<sup>85</sup>。」と説明されている。追加的費用への斟酌は建て前に過ぎず、あくまでも戦争未亡人に対する国家の福祉的な政策であつたということであり、戦後 70 年以上が経った現在においては、もはやその存在意義は失われている。追加的費用が存在しないのであれば、婚姻歴の有無以外に扶養親族を有しない死別の寡婦と独身者とを区別するものはなく、扶養親族を有しない死別の寡婦に控除を認めることにより、婚姻歴のない独身者との公平性も損なわれている。

死別の寡婦にのみ控除を認めるこの制度は、婚姻に対する税制の中立性の観点からも、死別は辛いもので気の毒であるが離婚はそうでもないという偏見を前提としていることから、廃止すべきであると考えられる。

### 3. 死別の高齢者寡婦への適用

平成 16 年度改正での老年者控除廃止<sup>86</sup>に伴い、それまで寡婦（夫）控除に設けられていた老年者除外要件が削除され、65 歳以上の寡婦（夫）にも寡婦（夫）控除が適用されることとなった。

図表 7 は、平成 16 年前後の寡婦（夫）控除適用者数をまとめたものである。

	2002年 (平成14年)	2003年 (平成15年)	2004年 (平成16年)	2005年 (平成17年)	2006年 (平成18年)	2007年 (平成19年)
特定の寡婦 (生計一の子/所得500万円以下)	15,833	22,043	18,226	19,838	21,641	17,496
死別の寡婦(扶養親族不問/所得500万円以下) 離別の寡婦(子以外の扶養親族/所得500万円以下)	40,049	49,970	44,386	205,473	204,621	213,261
高所得寡婦 (扶養親族あり/所得500万円超)	8,932	9,042	8,781	15,359	14,437	13,665
男性の寡夫 (生計一の子/所得500万円以下)	8,751	8,345	7,309	10,645	10,007	10,538
計	73,565	89,400	78,702	251,315	250,706	254,960

<図表 7> 寡婦（夫）控除適用者数の推移（申告所得税）<sup>87</sup>

<sup>85</sup> 衆議院大蔵委員会（昭和 47 年 5 月 10 日）内での高木文雄大蔵省主税局長の発言。

<sup>86</sup> 平成 16 年当時の老年者控除は、65 才以上で総所得金額が 1,000 万円以下の者に対し 50 万円の所得控除を認めるものであった。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）107 頁において、少子・高齢化の進展により高齢者が増加し、高齢者の生活実態が多様となる中で、単に高齢であるということのみに着目した配慮をどの程度すべきか検討する必要があると指摘され、平成 16 年度税制改正で廃止された。平成 17 年分から適用。

<sup>87</sup> 国税庁「申告所得税標本調査」（平成 14 年分～平成 19 年分）を基に筆者作成。なお、この調査は確定申告を行った者のみを対象としており、源泉徴収で完了する給与所得者は含まれない。給与所得者について



図表 7 によれば、平成 16 年以前の適用者数は 7~9 万人であったのに対し、平成 17 年以降は 25 万人以上と大幅に増加しており、この増加分は老年者除外要件が削除されたことによって増加した 65 歳以上の高齢者寡婦（夫）であると推察される。

老年者控除廃止以前は、高齢者には寡婦（夫）控除が適用されず、寡婦（夫）であろうとなかろうと一律に老年者控除が適用され、独身高齢者・配偶者を有する高齢者・高齢者寡婦（夫）は同額の控除であった。老年者控除は高齢者と現役世代との間の公平を図るために廃止されたが、それに伴って寡婦（夫）控除の老年者除外要件を削除したことで、それまで同額の控除を受けていた高齢者の中で高齢者寡婦（夫）のみが優遇されることとなった。ほかの高齢者との公平性の観点からすれば、寡婦（夫）控除から老年者の除外要件を削除する必要はなかったようにも思われる。しかし高齢者寡婦（夫）であっても、扶養親族を有するのであれば、追加的費用への配慮を目的とする寡婦（夫）控除の意義に合うものであるから、適用対象とすべきであると考えられる。そうするとやはり問題は、扶養親族を有しない死別の寡婦を適用対象としていることにある。

図表 7 をもう一度見てみると、「死別の寡婦（扶養親族不問／所得 500 万円以下）および離別の寡婦（子以外の扶養親族あり／所得 500 万円以下）」<sup>88</sup>に分類される適用者数の平成 17 年以降の増加が最も顕著であることから、扶養親族を有しない死別の寡婦は、老年者控除の廃止によって相当数増加していると思われる。老年者控除廃止以前であれば、扶養親族を有しない死別の寡婦への適用は 64 歳以下の者に限定されていたため、対象となる人数も比較的少なく、戦争未亡人をはじめ若くして夫と死別した者への同情もあり（無論、同情を所得控除の根拠とすべきでないことは前述したとおりであるが）、問題視されにくかったと推察される。

しかし、65 歳以上の高齢者にも寡婦（夫）控除が適用される現行制度においては、女性の平均寿命が男性よりも長い<sup>89</sup>ことを考えると、既婚の高齢者女性は多くの場合に扶養親族を有しない死別の寡婦となり得る（別表 18「女性の配偶関係別人口割合」参照<sup>90</sup>）。

---

ては、平成 16 年以前と平成 17 年以降の適用者数に顕著な差が見受けられなかった（給与所得を有する高齢者寡婦が少数であるためと推察される）ため、ここでは言及していない。

<sup>88</sup> 図表 7 の分類は、国税庁「申告所得税標本調査」（本来の分類は別表 7 を参照）のデータを基に筆者が分類したものである。扶養親族を有しない死別の寡婦のみのデータ抽出を試みたが、国税庁に問い合わせたところ、別表 7 以上に詳しい統計は取っていないとのことであったため、図表 7 のような分類となっている。

<sup>89</sup> 厚生労働省「平成 29 年簡易生命表の概況」（2018）2 頁によれば、男性の平均寿命は 81.09 年、女性の平均寿命は 87.26 年となっている。

<sup>90</sup> 別表 18 によれば、70 歳を超えると 2 割以上、80 歳を超えると 5 割以上が死別の寡婦に該当する現状がある。

高齢の夫を失った高齢者寡婦に、上記で言うところの「亡くなった夫を取り巻く家族関係との社会的なおつき合い」から生じる追加的費用が存在するとは考えにくく、特個人的控除の意義に鑑みると、これらの者を寡婦（夫）控除の適用対象とすべき理由はないと考える<sup>91</sup>。

## 第2節 高所得寡婦への適用

次に、合計所得金額 500 万円超の高所得寡婦に対する適用の妥当性を検討する。

図表 8 で示されるように、男性の寡夫には一律に所得制限が設けられているが、扶養親族を有する女性の寡婦であれば、どれほど高所得であろうと適用対象となる。

<図表 8> 寡婦（夫）控除規定の要件別所得控除金額（高所得寡婦）

配偶者	扶養親族	女性		男性	
		合計所得金額		合計所得金額	
		500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超
死別	生計一の子あり	35万円	27万円	27万円	×
	子以外の扶養あり	27万円	27万円	×	×
	扶養なし	27万円	×	×	×
離婚	生計一の子あり	35万円	27万円	27万円	×
	子以外の扶養あり	27万円	27万円	×	×
	扶養なし	×	×	×	×
未婚	生計一の子あり	×	×	×	×
	子以外の扶養あり	×	×	×	×
	扶養なし	×	×	×	×

平成 24 年から平成 28 年の寡婦（夫）控除適用者数（別表 19「寡婦（夫）控除適用者数の推移」）の内、500 万円超の者は 25,000 人～35,000 人であり、全体からすると 2.0～2.5%と少数ではあるが、所得の高い寡婦が一定数存在することは確かである。平成 28 年の適用者（別表 7「寡婦（夫）控除適用者数（申告所得税）」）の中には 1 億円超の者も約

<sup>91</sup> 菊池・前掲注（75）366 頁において、「男女共同参画やワーク・ライフ・バランスの理念の下、将来的には男女を問わず仕事をもち家事・育児責任を負う社会が目指されるべきであるとすれば、主たる生計維持者である配偶者を失った生存配偶者の高齢期に至るまでの主たる生活手段を遺族年金に求め続けることは、必ずしも適切とは思われない。……解決策として、現在、女性（妻）に対してのみ行われている保障を廃止していく方向性が考えられる。」と述べられている。これは遺族年金の議論であるが、扶養親族を有しない死別の高齢者寡婦への寡婦控除適用にも同様のことが言えると思われる。

500名存在していた。仮にこれら所得500万円超の高所得寡婦への寡婦控除の適用がなくなれば、 $30,000 \text{人} \times \text{寡婦控除 } 270,000 \text{円} \times \text{税率 } 20\%^{92} = 16 \text{億 } 2 \text{千万円}$ の税収増となり、決して小さな金額ではない。

特個人的控除が追加的費用への配慮であることに鑑みると、追加的費用は所得の多寡にかかわらず同様に生じるのであるから、所得制限を設ける必要はないという考え方も可能ではある。確かに、創設当初の寡婦控除に所得要件は存在しなかった。しかし、昭和47年に扶養親族を有しない死別の寡婦へ適用を拡大した際には所得制限が設けられている。これは、夫の遺産である資産から生ずる所得が相当あるような場合にまで考慮する必要はないという考え方によるものであった。また、昭和56年の寡夫控除創設の際にも同様に所得制限が設けられたが、この時の300万円という水準は、男性の平均給与から算出されたものであり、平均を大幅に超える高所得者への配慮は必要ないとの考え方によるものであった<sup>93</sup>。この際に女性の寡婦への所得制限についても検討されるべきであったと思われるのだが、すでに適用となっている者に対して適用対象を縮小することは難しいためか、平均を大幅に超える高所得女性について議論になることはなかった。

また、昭和26年に寡婦控除と同時に創設された老年者控除については、昭和42年度改正で寡婦控除と同様に税額控除から所得控除に変更となったが、この時点ですでに所得制限が設けられている。この理由としては、所得控除方式に変更することで、「所得が多くなる程受益の程度は多くなる」<sup>94</sup>こととなり、「老年者控除の適用を受ける者には他の寡婦控除や勤労学生控除にくらべて高額所得者が多く、これら的高額所得者についてこのような控除を認めるのは、国民感情からみても適当ではない」<sup>95</sup>ことから、合計所得金額が500万円以下の者に制限することになったと説明されている。戦争未亡人への救済措置という意味合いがまだ強かった昭和42年当時は、寡婦に対する同情もあり、また高所得寡婦の数自体も多くなかったことが伺われる。しかし、高額所得者に対しては控除の恩恵を与える必要がないと言うのであれば、所得控除方式に変更となった昭和42年度改正において老年者控除にのみ所得制限を設けるのではなく、寡婦控除・勤労学生控除・障害者控除に

---

<sup>92</sup> 合計所得金額500万円超であれば、税率20～45%が適用されると考えられるが、ここでは簡便的に一律20%で計算した。

<sup>93</sup> 泉・前掲注(38)9頁内で、高橋元大蔵省主税局長は「54年の民間企業実態調査によりますと、男の平均給与は331万円でございますから、いま申し上げたように所得制限の300万円を給与収入にしますと430万円になりますので、平均のサラリーマンは奥さんになられた場合には十分にこの水準でカバーできるのではないか、という考え方であるわけでございます。」と説明している。

<sup>94</sup> 中橋敬次郎「昭和42年度税制改正の概要」自治研究43巻7号(1967)16頁。

<sup>95</sup> 大蔵財務協会・前掲注(26)19頁。

についても同様に所得制限を設けるべきであったと考える。

寡婦（夫）控除の社会福祉的な要素に鑑みても、一般に社会福祉給付においては所得制限が設けられているのであるから、本来であれば創設時に所得制限を設けるべきであったと思われる。

昨今、所得控除の見直しが進み、基礎控除についても平成 30 年度改正で所得制限が設けられたことは第 1 章で述べたとおりである。このような趨勢に鑑みれば、高所得寡婦が依然として寡婦（夫）控除を受け続けている状況は見直さざるを得ないと考える。

### 第 3 節 子以外の扶養親族を有する寡婦への適用

続いて、子以外の扶養親族を有する寡婦への適用の是非について考えてみたい。図表 9 を見るとわかるように、現行制度においては、女性の寡婦であれば子以外の扶養親族を有する場合も適用対象となる。

<図表 9> 寡婦（夫）控除規定の要件別所得控除金額（子以外の扶養親族）

配偶者	扶養親族	女性		男性	
		合計所得金額		合計所得金額	
		500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超
死別	生計一の子あり	35万円	27万円	27万円	×
	子以外の扶養あり	27万円	27万円	×	×
	扶養なし	27万円	×	×	×
離婚	生計一の子あり	35万円	27万円	27万円	×
	子以外の扶養あり	27万円	27万円	×	×
	扶養なし	×	×	×	×
未婚	生計一の子あり	×	×	×	×
	子以外の扶養あり	×	×	×	×
	扶養なし	×	×	×	×

扶養親族とは、所得税法 2 条 1 項 34 号において、居住者の親族<sup>96</sup>（配偶者を除く）、里親に委託された児童および養護受託者に委託された老人でその居住者と生計を一にする者のうち、合計所得金額が 38 万円以下である者と定められている。

<sup>96</sup> 所得税法で用いられる「親族」は、民法 725 条で規定される「親族」（①6 親等内の血族、②配偶者、③3 親等内の姻族）と同義である。

それでは子以外の扶養親族とは、どういった者を念頭においた制度設計なのだろうか。

昭和 56 年に寡夫控除が創設された際、寡夫に該当するには、「生計一の子を有し、かつ合計所得金額が 500 万円以下」という寡婦よりも厳しい要件が付された。子以外の扶養親族を有す場合にも対象となる寡婦に対し、寡夫の扶養親族を生計一の子に限定した理由については、次のように説明されている。

「寡婦の場合には、扶養親族があるということで、つまり、しゅうと、しゅうとめ、それから子供、そういう者を養っていく女の人、こういう考え方なんです。寡夫の場合には、通常、男の人は奥さんがいた生前から親をやしなっているわけです。したがって、子供を持っている場合に限るということにしてあります。」<sup>97</sup>

寡夫は妻の生前から自身の親を養っていることから、妻と死別しても追加的費用に変化はないが、寡婦は夫と死別すると、舅・姑を養わねばならず、追加的費用が発生することを控除の根拠としているようである。

昭和 55 年当時は高齢者世帯の 50.1%と半数が三世帯世帯（別表 20「65 歳以上の者のいる世帯数及び構成割合」）であり、結婚によって夫の両親と同居するのが一般的であったことを考えると、夫と死別した妻が舅・姑を扶養しなければならないケースは多かったのかもしれない。しかし、平成 28 年には三世帯世帯は大きく減少しており、高齢者世帯の 11.0%に過ぎなくなっている。そもそも離別の場合、離婚後に舅・姑を扶養する可能性は低いと考えられ、これは死別であることを前提とした理由付けに過ぎない。

親の介護が問題となる比較的若い世代（60 歳未満）の女性が配偶者を失った理由としては死別よりも離婚のケースが圧倒的に多く（別表 18「女性の配偶関係別人口割合」参照）、三世帯同居がほとんど見られない現在においては、舅・姑の扶養を理由とすることに説得力はない。

また酒井教授は、子以外の扶養親族として、親の介護を例に挙げている。家族介護では女性がその 72.2%<sup>98</sup>を担っており、女性の方が男性よりも介護の負担が重いことから、寡婦だけに子以外の扶養親族を有することによる寡婦控除の適用が認められていることの説明を試みている。

しかし、寡婦控除として認められるためには、寡婦すなわち配偶者を失った女性に特有

<sup>97</sup> 吉牟田勲「高橋元主税局長に聞く昭和 56 年度税制改正」税務弘報 29 巻 6 号（1981）9 頁〔高橋発言〕。

<sup>98</sup> 厚生労働省「平成 28 年国民生活基礎調査の概況」（2017）30 頁によれば、平成 28 年の同居の主な介護者は女性が 66.0%となっている。記述にある 72.2%は、酒井克彦「寡婦控除あるいは寡夫控除を巡る諸問題（中）」税務弘報 59 巻 3 号（2011）91 頁における平成 12 年度の数値。

の理由でなければならない。確かに介護者には女性が多いが、その中には自分自身の親を介護するケースも多い。厚生労働省の平成 28 年国民生活基礎調査の概況によれば、主な介護者は、「子の配偶者」9.7%に対し、「子」21.8%となっている（別表 21「要介護者等との続柄別主な介護者の構成割合」）。自分自身の親を介護しているのであれば、婚姻歴のない独身者と状況は変わらない。舅・姑を介護しているのでなければ寡婦特有であるとは言えないが、そういったケースは一部に過ぎない。そもそも介護については、同じ所得控除の中ですでに同居老親控除や障害者控除といった配慮がされているのであるから、さらに寡婦控除でまで手当をする必要はないと考える。

そして、酒井教授が「この規定の意味するところが必ずしも判然とせず、要介護の老人以外のケースを前提として考えると、はなはだ説明のつけ辛い面があるといわざるを得ない。」<sup>99</sup>と指摘するように、寡婦の有する扶養親族が舅・姑以外の者である場合はさらに合理性がなくなる。子以外の扶養親族を有する場合についてはすでに扶養控除で手当されており、子以外の扶養親族を有することに寡婦特有の追加的費用が存在しない以上、寡婦控除を認める合理性はないと考える。

#### 第4節 成人した子を有する寡婦（夫）への適用

最後に、図表 10 で示される「生計一の子」の中に成人した子を含むべきかを検討する。

<図表 10> 寡婦（夫）控除規定の要件別所得控除金額（成人した生計一の子）

配偶者	扶養親族	女性		男性	
		合計所得金額		合計所得金額	
		500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超
死別	生計一の子あり	35万円	27万円	27万円	×
	子以外の扶養あり	27万円	27万円	×	×
	扶養なし	27万円	×	×	×
離婚	生計一の子あり	35万円	27万円	27万円	×
	子以外の扶養あり	27万円	27万円	×	×
	扶養なし	×	×	×	×
未婚	生計一の子あり	×	×	×	×
	子以外の扶養あり	×	×	×	×
	扶養なし	×	×	×	×

<sup>99</sup> 酒井・前掲注（58）「寡婦控除あるいは寡夫控除を巡る諸問題（中）」91頁。

寡婦（夫）控除の要件では、基礎控除額以下の所得の生計一の子を有する場合に控除を受けられるが、この「生計一の子」には年齢制限がなく、成人した子<sup>100</sup>を有する場合でも適用対象となる。

平成 29 年国民生活基礎調査によれば、平成 29 年 6 月 1 日現在におけるひとり親と未婚の子のみの世帯<sup>101</sup>は 364 万 5 千世帯となっている（別表 22「世帯構造別、世帯類型別世帯数及び平均世帯人員の年次推移」）。世帯類型別では、母子世帯<sup>102</sup>が 76 万 7 千世帯、父子世帯が 9 万 7 千世帯である。ここでの母子・父子世帯における子は 20 歳未満に限られることから、前述したひとり親と未婚の子のみの世帯から母子・父子世帯を除いた約 280 万世帯は、成人した未婚の子をもつひとり親であると言える。これらの者も子どもの所得が基礎控除額以下であれば寡婦（夫）控除の対象となる。しかし、労働力となりうる成人した子の所得が低いからと、その親を適用対象とする必要はあるだろうか。

成人した子について寡婦（夫）控除を認めるかという問題は扶養控除の問題でもある。扶養控除においても扶養対象に年齢制限はないが、成人の生活の責任主体は自己に帰属し、家族に扶養義務を課すべきではないと考える。少なくとも、働ける成人を扶養することに対する税制上の優遇措置は存在すべきでない。税制調査会の答申でも、「扶養控除のあり方として、年齢の如何に関わらず、単に対象者の所得が一定水準以下にとどまることを理由として一律の取扱いを行っていることについても考える必要がある。対象者に年齢制限を導入することを検討すべきである。」<sup>103</sup>と指摘されている。平成 23 年度税制大綱では、「成年者は基本的に独立して生計を立てるべき存在であること等を踏まえれば、成年者を担税力の面で配慮が必要な存在として一律に扶養控除の対象に位置付ける必要性は乏しい」<sup>104</sup>とし、扶養控除の対象者が見直されたが、未だ立法措置には至っていない。

現在の制度の下では、働きたくても働けない者を扶養するための扶養控除であるはずが、働きたくないから働かない者をも包摂することとなり、その結果、引きこもりやニートといった存在を助長する制度となっている。平成 22 年の内閣府の調査では、若年者の引き

---

<sup>100</sup> 平成 30 年 6 月の民法改正（平成 34 年 4 月から施行）で成年年齢を 18 歳に引き下げることとなった。平成 31 年 1 月現在においては 20 歳以上の子を意味するが、本稿においては、実際の年齢というよりも、行為能力を有する自立すべき年齢という意味で用いている。

<sup>101</sup> 父親または母親と未婚の子のみで構成する世帯をいう。

<sup>102</sup> 平成 29 年国民生活基礎調査における母子世帯・父子世帯とは、死別・離別・その他の理由（未婚の場合を含む。）で、現に配偶者のいない 65 歳未満の者（配偶者が長期間生死不明の場合を含む。）と 20 歳未満のその子（養子を含む。）のみで構成している世帯をいう。

<sup>103</sup> 税制調査会「個人所得課税に関する論点整理」（2005）9 頁。

<sup>104</sup> 「平成 23 年度税制改正大綱」（2010）13 頁。

こもりが 69 万 6 千人存在していると推計されている<sup>105</sup>。この調査では 15～39 歳のみを対象としているが、8050 問題<sup>106</sup>が表面化していることから、40 歳以上の引きこもりも相当程度存在すると考えられる<sup>107</sup>。勤労は自由意志によるものではなく、憲法 27 条で課せられた国民の義務なのである。働けない者には公的扶助の仕組み等が用意されているのであるから、働ける者は働かなくてはならない。勤労意欲を阻害するような税制上の措置は見直されるべきである。

そもそも、寡婦（夫）控除が認められるためには、配偶者が存在しない者に特有の追加的費用の存在が必要である。ひとり親が小さな子どもを有する場合には、仕事をするために保育所に預ける必要があるなど、様々な追加的費用が発生することは第 1 章で述べた通りである。しかし、自立すべき年齢となった子どもを扶養することによって、ふたり親には生じず、ひとり親にのみ生じる追加的費用の存在は見出せない。よって、寡婦（夫）控除の要件における「生計一の子」は稼得能力のない未成年に限定すべきであると考えられる。

---

<sup>105</sup> 内閣府「平成 26 年版子ども・若者白書」41 頁の第 1-4-16 表。

<sup>106</sup> ひきこもりが長期化することで親が高齢となり、病気や介護の問題が生じ、家族が孤立・困窮する問題をいう。当初は 70 代の親と 40 代の子のケースが多かったことから 7040 問題と呼ばれていたが、ひきこもりの長期化・高齢化によって、現在は 80 代の親と 50 代の子を意味する 8050 問題と呼ばれている。

<sup>107</sup> 2019 年 1 月現在において、40 歳以上のひきこもりを対象とした調査結果はない。政府は今年度初めて 40 歳以上も含めた実態調査を実施する予定である。



## 第5章 寡婦（夫）控除制度のあり方

### 第1節 寡婦（夫）控除を廃止すべきという議論に対して

#### 1. 特別人的控除に関する議論

いったん創設された控除はその重要性が消滅しても廃止されず、自己増殖的に新しいものが追加されるという所得控除の特性ゆえに、税制の複雑化や課税ベースの浸蝕を招いているとの指摘もあり<sup>108</sup>、税制調査会では、基本的方向としては基礎控除等の一般的控除の引上げに重点をおき、特別人的控除については整理合理化を図ることが望ましいとの答申<sup>109</sup>を昭和39年に出して以降、継続して検討されている。平成14年の税制調査会の答申では、「寡婦（夫）控除等の特別な人的控除は、廃止を含め、制度をできるかぎり簡素化すべき」<sup>110</sup>とされた。

金子教授も、特別人的控除について、その必要性和内容を精査して整理・合理化すべきであり、制度の簡素化のためにこれらの控除を廃止することも1つの選択肢である<sup>111</sup>と述べている。

#### 2. 社会保障制度と特別人的控除

特別人的控除は、追加的費用によって減殺された担税力を補填する目的で創設されたものであり、その創設当初から社会保障制度との補完性が意識されていた。社会福祉の理念を所得控除制度に直接反映させることは適当ではなく、社会保障制度の発展とともに、社会保障と所得控除の整合性が再検討されるべきであり<sup>112</sup>、特別人的控除については社会保障制度によって代替または補完の方向性を指向すべきと指摘されてきた<sup>113</sup>。

確かに社会保障制度においても、寡婦（夫）控除に対応するものとして児童扶養手当、扶養控除に対応するものとして児童手当が存在する。しかし、子ども手当の創設と同時に

---

<sup>108</sup> 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48号（2005）27頁。

<sup>109</sup> 税制調査会「今後におけるわが国の社会、経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方についての答申」（1964）10頁。

<sup>110</sup> 税制調査会「あるべき税制の構築に向けた基本方針」（2002）7頁。

<sup>111</sup> 金子宏「所得税制の構造改革—少子・高齢化社会と各種控除の見直し」ジュリスト1260号（2004）240-241頁。

<sup>112</sup> 吉村政穂「特別人的控除の今後のあり方」税研23巻3号（2007）30-33頁。

<sup>113</sup> 谷口・前掲注（5）111頁。

年少扶養親族への適用が廃止された後、子ども手当から再び児童手当へと変更された際には年少扶養親族への適用が復活せず、扶養控除に実質的な所得制限が設けられたことは第1章で述べたとおりである。所得税と児童手当はその目的も異なれば財源も同じではなく、児童に関する扶養控除を児童手当と結合すべきではないとの指摘もあり<sup>114</sup>、特個人的控除の持つ役割を社会保障制度に完全に委ねることは難しいと考える。

### 3. ひとり親世帯への経済支援

ひとり親に対する経済支援は社会保障制度のみでは不十分な状況にある。平成28年国民生活基礎調査によれば、平成27年の1世帯当たり平均所得金額（別表23「各種世帯の所得の種類別1世帯当たり平均所得金額」）は545万4千円であり<sup>115</sup>、児童のいる世帯に限ると707万6千円であった<sup>116</sup>。一方、母子世帯の平成27年の平均年間収入は、児童扶養手当等の社会保障給付金を含めても270万1千円に過ぎず、児童のいる世帯の38.2%と半分にも満たない。

平成28年の生活意識の調査（別表24「各種世帯の生活意識」）では、「大変苦しい」、「やや苦しい」と答えた割合は、児童のいる世帯全体では62.0%であるのに対し、母子世帯は82.7%と突出している。預貯金額を見ても（別表25「母子世帯の預貯金額」）、母子世帯の預貯金額は、50万円未満が39.7%を占め、半数以上が200万円未満となっている。

ひとり親世帯の経済的困窮度は、相対的貧困率を見ても顕著である。ふたり親世帯と比較してひとり親世帯の貧困率は極めて高い状況にある（別表26「貧困率の年次推移」）。子どもがいる現役世帯の平成27年の貧困率は、大人が2人以上の世帯では10.7%であるのに対し、大人が1人の世帯では50.8%であり、ひとり親世帯の半数以上が貧困状態にあることがわかる。

社会保障によってひとり親世帯への手当が十分になされるようになれば、寡婦（夫）控除もその役割を終え、社会保障制度にひとり親の救済を委ねることが可能になるかもしれない。しかし、社会保障制度だけではひとり親世帯への経済支援がまだとても十分とは言えない現時点においては、寡婦（夫）控除の存在意義は十分にあると考える。

<sup>114</sup> 野口浩「扶養控除のあり方」税法学579号（2018）244頁。

<sup>115</sup> ここでいう所得とは、給与で言えば収入金額、事業所得で言えば収入から経費を差し引いた金額を差し引いたいわば純収入を指し、税法上の所得金額とは異なる。

<sup>116</sup> 平成29年国民生活基礎調査によれば、平成28年の1世帯当たり平均所得金額は560万2千円、児童のいる世帯は739万8千円と増加している。平成29年の調査には母子世帯に関する統計がなかったため、ここでは平成28年度調査に基づいて検討を行っている。

## 第2節 寡婦（夫）控除はどうあるべきか

これまでの検討を踏まえ、ここでもう一度寡婦（夫）控除のあるべき適用範囲を確認しておく（12頁の図表2を再掲）。

<図表2>寡婦（夫）控除規定の要件別所得控除金額（あるべき範囲）

配偶者	扶養親族	女性		男性	
		合計所得金額		合計所得金額	
		500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超
死別	生計一の子あり	① 35万円	④ 27万円	⑩ 27万円	×
	子以外の扶養あり	② 27万円	⑤ 27万円	×	×
	扶養なし	③ 27万円	×	×	×
離婚	生計一の子あり	⑥ 35万円	⑧ 27万円	⑪ 27万円	×
	子以外の扶養あり	⑦ 27万円	⑨ 27万円	×	×
	扶養なし	×	×	×	×
未婚	生計一の子あり	×	×	×	×
	子以外の扶養あり	×	×	×	×
	扶養なし	×	×	×	×

未婚ひとり親世帯は、死別世帯・離別世帯に比べても経済的に厳しい状況にあり、婚姻歴の有無以外に死別世帯・離別世帯との差異はない。担税力に基づいた課税を行う所得税のあり方から考えると、それらを区別する合理性はないことから、未婚ひとり親も寡婦（夫）控除の対象とすべきである（第3章）。

また、特個人的控除は追加的費用への配慮にその意義があることから、寡婦（夫）控除における追加的費用の判断要素である扶養要件を満たさない③（扶養親族を有しない死別の寡婦）は、除外すべきである（前章第1節）。②・⑤・⑦・⑨（子以外の扶養親族を有する寡婦）についても、それらに寡婦（夫）特有の追加的費用の存在が見出せないことから除外すべきである（前章第3節）。

近年、高所得者にまで税負担の軽減効果を及ぼす必要はないとの考えから、各所得控除に次々と所得制限が設けられていることに鑑みると、福祉的な性格を持つ寡婦（夫）控除においても、所得要件を満たさない④・⑤・⑧・⑨（高所得寡婦）は除外すべきである（前章第2節）。

以上から、寡婦（夫）控除は、所得要件と扶養要件の双方を満たした①・⑥・⑩・⑪（所得 500 万円以下のひとり親）に未婚ひとり親を加えた図表 2 の範囲（さらに言えば生計一の子の中でも未成年の子に限定すべきことは前章第 4 節で述べた通りである。）を適用対象とすべきである。また控除金額については、租税負担能力に性別による能力の違いはなく、同所得の男女間で差を設ける合理性がないことから、男女とも同一の金額にすべきである（第 4 章）。

図表 2 の網掛け部分の範囲は、現在の特定の寡婦または寡夫の要件に該当する者と一致する。こうしてみると、昭和 56 年の寡夫控除創設の際に適用対象が所得一定限度以下のひとり親に限定されたことは、本来救済されるべき者を明示し、寡婦（夫）控除の役割を改めて示したものだとも考えられる。昭和 56 年度改正は、男女間格差を残すものとはなかったが、それは結果に過ぎなかったのではなかろうか。本来は男女とも所得一定限度以下のひとり親に限定すべきところ、広がり過ぎた寡婦控除の適用対象者を制限することができなかつたに過ぎないのではないかと推察している。その後の特定の寡婦への加算措置（平成元年）において、同様に所得一定限度以下のひとり親にのみ控除金額が加算されたことから、救済されるべき者が明らかである。

寡婦控除は、昭和 26 年に扶養親族を有する戦争未亡人を救済する目的で創設され、その後、時代の要請に応じる形で適用対象を拡大してきたが、そのためにかえって歪で複雑な現在の形となっている。特に昭和 47 年の扶養親族のない死別寡婦への適用範囲拡大は、租税法的根拠不在の改正であり、寡婦（夫）控除の意義を大きく歪めたと言える。

平成 28 年の寡婦（夫）控除適用者数<sup>117</sup>（別表 19 「寡婦（夫）控除適用者数の推移」）は約 146 万人であったが、その中で本来適用対象となるべき所得一定限度以下のひとり親（図表 2 の①・⑥・⑩・⑪）に該当するのは、特定の寡婦である約 71 万人（48.5%）と男性の寡夫である約 11 万人（7.5%）の計 82 万人であり、控除適用者数全体の 56%に過ぎない。残りの 44%（約 64 万人）については、扶養親族を有しない死別の寡婦、子以外の扶養親族を有する寡婦、高所得寡婦であり、これらの者は寡婦（夫）控除の対象からは除外すべきと考えるが、現在の要件では、寡婦（夫）控除適用者数の約半数がこれらの者で占められている状況にある。

現代における寡婦（夫）控除の意義は、担税力の低いひとり親世帯の救済にある。性別

<sup>117</sup> 図表 2 における①～⑪の分類別の適用者数を明らかにしたかったが、国税庁に確認したところ、統計上そのようなデータは存在しないとのことであったため、やむを得ず別表 19 のような分類となっている。

の違い・婚姻の有無・離婚と死別といった違いではなく、所得金額で担税力を計るべきであり、公平で簡素な制度となるためにも、未成年の子を有する所得一定限度以下のひとり親に適用要件を統一すべきである。さらに、寡婦・寡夫という現代に馴染みがなく、婚姻を前提とした名称の使用はやめ、制度の趣旨からも「ひとり親控除」に改めることが望ましいと考える。

### 第3節 控除方式のあり方

#### 1. 所得控除と税額控除

所得税には、担税力を低下させる一定の事情が存在するときの負担を調整するものとして、所得から一定額を控除する所得控除と税額そのものを控除する税額控除の2つの方法が設けられている。現行の寡婦（夫）控除は所得控除方式が採用されているが、所得控除の場合、所得税の累進税率の下では、高所得者ほど税負担軽減の効果が大きく、逆進性が生じるという問題がある<sup>118</sup>。寡婦（夫）控除は生活上の追加的費用に配慮するものであるが、これらの生活費が所得の額に比例して増加するとは考えにくく、累進税率によって高所得者の税負担は不要に軽減されていると言える。

寡婦（夫）控除は昭和26年に所得控除として創設されたものの、寡婦（夫）控除を始めとする特個人的控除については、担税力の低い者に対する福祉的な性格を持つことから、所得によらず同額の控除とすることがふさわしいとされ、同年中に税額控除に変更となっている。その後、昭和42年度改正で所得控除に再度変更となったが、その理由は、人的控除が所得控除と税額控除に分かれているのはわかりにくいという便宜上の問題によるものであった。寡婦（夫）控除の本質からすると、税額控除が妥当であると考えられ、また税額控除によれば、税率を引き上げることなく所得税の累進機能を高める効果もあり、最近の社会状況の変化からも税額控除制度のメリットが再認識されている<sup>119</sup>。

#### 2. 給付付き税額控除の導入

所得控除の場合、所得控除を適用し得るだけの所得が生じていなければ、当然のことながら所得控除に控除の効果はない。税額控除によっても、税額控除をし得るだけの税額が

<sup>118</sup> 森信茂樹『日本の税制何が問題か』（岩波書店、2010）98頁。

<sup>119</sup> 森信・前掲注（118）98-99頁。

生じていなければ、控除効果はない。いずれによっても課税最低限以下の者には何の恩恵もなく、担税力の低い層には控除の効果が及ばないという問題がある。給付付き税額控除は、税額控除額が税額を上回る場合には差額が還付されるものであり、所得の多寡にかかわらず一定額の負担軽減となる。金子教授は、「人的控除を所得控除から税額控除に切り換えて、所得控除による税額の減少額が所得の増加につれて累進的に増加するという問題を解消すると同時に、還付つき税額控除制度を採用して、控除額が税額を上回る場合には差額を還付することとすべき」<sup>120</sup>と指摘しており、税制調査会でも議論<sup>121</sup>がなされている。平成 22 年度税制改正大綱でも、「所得控除から手当へ」の考え方の下で、相対的に低所得者に有利な制度である給付付き税額控除の導入が検討されている<sup>122</sup>。これらの議論の背景には、今日の経済社会状況が欧米諸国と近づき、先進諸国で導入されている給付付き税額控除の必要性が増したことや、所得再分配機能の低下に見られるような税制・社会保障政策の行き詰まりといった事情があると指摘されている<sup>123</sup>。

給付付き税額控除の導入は、税務当局が給付の対象となるすべての納税者の情報を得なければならず、税務手続きの設計も困難であり、還付に伴う負担も大幅に増加するなど、執行上の問題点も指摘される<sup>124</sup>。しかし、所得再分配機能の最も高い控除方式であり、納税者にも控除の効果が実感しやすく、「所得税制の枠を越えて、公的制度全体として望ましい所得再分配を追求することができる<sup>125</sup>」とされ、理論上は最も理想的な控除方式であると思われる。

所得再分配機能を高め、寡婦（夫）控除の適用が最も必要とされる低所得者も恩恵を受けられるようにするため、現在の所得控除から給付付き税額控除に変更することが望ましいと考える<sup>126</sup>。

---

<sup>120</sup> 金子・前掲注（2）205 頁。

<sup>121</sup> 税制調査会「抜本的な税制改革に向けた基本的考え方」（2007）15 頁。

<sup>122</sup> 「平成 22 年度税制改正大綱」（2009）14-16 頁。

<sup>123</sup> 森信茂樹「先進国の標準税制としての給付付き税額控除」税研 24 卷 6 号（2009）25-26 頁

<sup>124</sup> 中里実「給付付き税額控除の執行上の問題」税研 24 卷 6 号（2009）45-49 頁。

<sup>125</sup> 藤谷武史「給付つき税額控除と『税制と社会保障制度の一体化』？」新世代法政策学研究 3 号（2009）307 頁。

<sup>126</sup> 給付付き税額控除については、すでに注に挙げた文献のほか、八塩裕之「給付付き税額控除をどのように仕組むか」租税研究 758 号（2012）70-83 頁、森信茂樹「給付付き税額控除の具体的設計」税経通信 65 卷 4 号（2010）33-41 頁、吉村典久「給付付き税額控除と所得控除」税研 24 卷 6 号（2009）50-55 頁などに詳しい。

## おわりに

寡婦（夫）控除は平成 31 年度の税制改正で議論がなされている最中ということもあり、ホットな論点のようである。本稿作成終盤に接した高木夏子氏の論文<sup>127</sup>には共感できる主張が多く、示唆を受けた。厚生労働省は、平成 31 年度税制改正要望の中で未婚のひとり親に対する税制上の支援措置を挙げたが、自民・公明両党の意見の対立から最後まで調整が難航し、12 月 12 日に予定されていた与党税制改正大綱のとりまとめが 2 日延期される事態となった<sup>128</sup>。

子どもの貧困対策に力を入れている公明党が、未婚のひとり親が増加している現実を考慮し、子どもの教育格差の固定化を防止するためにも未婚のひとり親への支援を拡充すべきと主張するのに対し、保守系の議員を中心に見直しに慎重な自民党は、「結婚を選択しないカップルの増加を助長し、伝統的な家族観を揺るがす懸念がある」ことを理由に反対した<sup>129</sup>。最終的には、未婚のひとり親に対する住民税非課税要件の緩和が明記されるに留まり、更なる税制上の対応については平成 32 年度税制改正での検討に先延ばしされた。

古くは昭和 56 年の寡夫控除創設時からなされてきた未婚のひとり親を巡る議論<sup>130</sup>に進展が見られたことは喜ばしいことではある。しかし、今回の議論からは担税力に即した課税を行うという所得税法の視点が抜け落ちているように思われる。未婚のひとり親に対しても寡婦（夫）控除を適用すべきなのは、未婚のひとり親も死別・離婚のひとり親も、婚姻歴以外の経済的な状況は変わらず（すなわち担税力が同等であり）、等しく控除を行うことが水平的公平性に適うものであるからである。その点を公明党は主張すべきであったと思われ、また、自民党が主張する「家族のあり方」は担税力に何ら影響を与えるものではなく、さらに婚姻を優位に扱うことは「中立性」が要求される課税の原則にも反するものであり、首肯しかねる。

寡婦（夫）控除は戦争未亡人の救済を目的に創設され、そこに戦争未亡人に対する同情や憐憫があったことは事実かもしれないが、「かわいそう」であるから優遇したのではなく、

---

<sup>127</sup> 高木夏子「寡婦控除及び寡夫控除について—今後の見直しに向けた諸課題」立法と調査 406 号（2018）35-47 頁。

<sup>128</sup> SankeiBiz「与党税制大綱決定を再延期 14 日に 未婚の一人親対応で自公の調整つかず（2018.12.12）<https://www.sankeibiz.jp/macro/news/181212/mca1812121756014-n1.htm>（2019.1.31 最終閲覧）

<sup>129</sup> 日本経済新聞 電子版「与党税制大綱 14 日決定 未婚のひとり親支援で合意（2018.12.13）」<https://www.nikkei.com/article/DGXMZO38921240T11C18A2MM8000/>（2019.1.31 最終閲覧）

<sup>130</sup> 前掲注（49）。

配偶者を亡くし、1人で扶養親族を抱えて生活する上での追加的費用が存在したからこそ、所得控除として成立し得たのである。しかし、今回の改正における議論を始め、これまでの改正（扶養親族を有しない死別の寡婦への適用拡大や、女性よりも不利な条件による寡夫控除の創設など）においても、「いかにかわいそうか」といった、客観性・一貫性に乏しく、租税法的根拠不在の感情論で議論がなされてきた面があるように思えてならない。

本稿では所得税法の基本に立ち返り、特別人的控除の意義を一貫して「追加的費用への配慮」であることに求め、寡婦（夫）控除については、配偶者のいない者に特有の追加的費用が存在するかを基準に、現行制度における適用要件がその意義に合うものであるかを検討してきた。寡婦（夫）控除がその創設以降適用対象を拡大し続けてきたことによるためか、これまでの先行研究<sup>131</sup>においては、未婚の母への適用拡大を始め、制度の矛盾を拡大方向に是正すべきとする主張が多かったように思われる。その中において、寡婦（夫）控除の適用対象を「未成年の子を有する所得一定限度以下のひとり親に限定すべき」としたことに本稿の意義があるのではないかと考えている。

また、寡婦（夫）控除のあり方を検討する中で、所得控除全体のあり方についても思い巡らすことで、「所得控除に所得制限を導入することの是非」、「配偶者控除のあり方」といった問題意識も生じた。しかし、紙幅の関係で研究を深めることが叶わなかったため、これらについては今後の研究課題としたい。

---

<sup>131</sup> 酒井・前掲注（58）、石田・前掲注（18）、西本・前掲注（44）、渡部克哉「寡婦（寡夫）控除におけるジェンダー観」社会福祉学 51 巻 1 号（2010）18-28 頁など。寡婦（夫）控除の問題を考える上で大変参考となった。



## 別 表

<別表 1> 母子世帯になった理由別 構成割合の推移 <sup>132</sup>

調 査 年 次	総数	死別	生別						不詳
			総数	離婚	未婚の母	遺棄	行方不明	その他	
昭和58	( 100.0 )	( 36.1 )	( 63.9 )	( 49.1 )	( 5.3 )	( * )	( * )	( 9.5 )	( - )
63	( 100.0 )	( 29.7 )	( 70.3 )	( 62.3 )	( 3.6 )	( * )	( * )	( 4.4 )	( - )
平成5	( 100.0 )	( 24.6 )	( 73.2 )	( 64.3 )	( 4.7 )	( * )	( * )	( 4.2 )	( 2.2 )
10	( 100.0 )	( 18.7 )	( 79.9 )	( 68.4 )	( 7.3 )	( * )	( * )	( 4.2 )	( 1.4 )
15	( 100.0 )	( 12.0 )	( 87.8 )	( 79.9 )	( 5.8 )	( 0.4 )	( 0.6 )	( 1.2 )	( 0.2 )
18	( 100.0 )	( 9.7 )	( 89.6 )	( 79.7 )	( 6.7 )	( 0.1 )	( 0.7 )	( 2.3 )	( 0.7 )
23	( 100.0 )	( 7.5 )	( 92.5 )	( 80.8 )	( 7.8 )	( 0.4 )	( 0.4 )	( 3.1 )	( - )
28	2,060 ( 100.0 )	165 ( 8.0 )	1,877 ( 91.1 )	1,637 ( 79.5 )	180 ( 8.7 )	11 ( 0.5 )	8 ( 0.4 )	41 ( 2.0 )	18 ( 0.9 )

<別表 2> 母子世帯の世帯の年間収入の構成割合 <sup>133</sup>

	総 数	100万円 未満	100～200 万円未満	200～300 万円未満	300～400 万円未満	400万円 以上	平均年間 就労収入
平成23年	(100.0)	( 28.6 )	( 35.4 )	( 20.5 )	( 8.7 )	( 6.8 )	181万円
平成28年 総 数	1,464 (100.0)	327 ( 22.3 )	524 ( 35.8 )	321 ( 21.9 )	157 ( 10.7 )	135 ( 9.2 )	200万円
死 別	110 (100.0)	32 ( 29.1 )	37 ( 33.6 )	18 ( 16.4 )	16 ( 14.5 )	7 ( 6.4 )	186万円
生 別	1,344 (100.0)	293 ( 21.8 )	482 ( 35.9 )	301 ( 22.4 )	141 ( 10.5 )	127 ( 9.4 )	202万円
離 婚	1,170 (100.0)	245 ( 20.9 )	417 ( 35.6 )	269 ( 23.0 )	125 ( 10.7 )	114 ( 9.7 )	205万円
未 婚	133 (100.0)	36 ( 27.1 )	51 ( 38.3 )	24 ( 18.0 )	12 ( 9.0 )	10 ( 7.5 )	177万円
その他	41 (100.0)	12 ( 29.3 )	14 ( 34.1 )	8 ( 19.5 )	4 ( 9.8 )	3 ( 7.3 )	169万円
不 詳	10 (100.0)	2 ( 20.0 )	5 ( 50.0 )	2 ( 20.0 )	- ( - )	1 ( 10.0 )	170万円

<別表 3> 母子世帯の母の年間就労収入の構成割合 <sup>134</sup>

	総 数	100万円 未満	100～200 万円未満	200～300 万円未満	300～400 万円未満	400万円 以上	平均年間 取 入 (世帯の収入)
平成23年	(100.0)	( 10.8 )	( 26.4 )	( 26.9 )	( 15.4 )	( 20.5 )	291万円
平成28年 総 数	1,179 (100.0)	73 ( 6.2 )	205 ( 17.4 )	309 ( 26.2 )	229 ( 19.4 )	363 ( 30.8 )	348万円
死 別	93 (100.0)	8 ( 8.6 )	19 ( 20.4 )	17 ( 18.3 )	18 ( 19.4 )	31 ( 33.3 )	356万円
生 別	1,078 (100.0)	64 ( 5.9 )	185 ( 17.2 )	289 ( 26.8 )	211 ( 19.6 )	329 ( 30.5 )	348万円
離 婚	939 (100.0)	52 ( 5.5 )	154 ( 16.4 )	253 ( 26.9 )	191 ( 20.3 )	289 ( 30.8 )	350万円
未 婚	100 (100.0)	5 ( 5.0 )	22 ( 22.0 )	29 ( 29.0 )	16 ( 16.0 )	28 ( 28.0 )	332万円
その他	39 (100.0)	7 ( 17.9 )	9 ( 23.1 )	7 ( 17.9 )	4 ( 10.3 )	12 ( 30.8 )	324万円
不 詳	8 (100.0)	1 ( 12.5 )	1 ( 12.5 )	3 ( 37.5 )	- ( - )	3 ( 37.5 )	314万円

<sup>132</sup> 前掲注 (72) 2 頁。

<sup>133</sup> 前掲注 (72) 36 頁。

<sup>134</sup> 前掲注 (72) 36 頁。

<別表 4> 母子世帯の母の児童扶養手当の受給状況 135

	総 数	受給している		受給していない
		全部支給	一部支給	
平成 28 年 総 数	2,012 (100.0)	1,469 ( 73.0)	624 ( 42.5)	543 ( 27.0)
死 別	158 (100.0)	50 ( 31.6)	24 ( 15.2)	108 ( 68.4)
生 別	1,838 (100.0)	1,409 ( 76.7)	595 ( 42.2)	429 ( 23.3)
離 婚	1,607 (100.0)	1,230 ( 76.5)	505 ( 41.1)	377 ( 23.5)
未 婚	175 (100.0)	141 ( 80.6)	71 ( 50.4)	34 ( 19.4)
そ の 他	56 (100.0)	38 ( 67.9)	19 ( 50.0)	18 ( 32.1)
不 詳	16 (100.0)	10 ( 62.5)	5 ( 50.0)	6 ( 37.5)

<別表 5> 母子世帯の母の生活保護の受給状況 136

	総 数	受給している	受給していない
平成 23 年 総 数	(100.0)	( 14.4)	( 85.6)
平成 28 年 総 数	1,904 (100.0)	214 ( 11.2)	1,690 ( 88.8)
死 別	145 (100.0)	13 ( 9.0)	132 ( 91.0)
生 別	1,744 (100.0)	198 ( 11.4)	1,546 ( 88.6)
離 婚	1,516 (100.0)	162 ( 10.7)	1,354 ( 89.3)
未 婚	172 (100.0)	28 ( 16.3)	144 ( 83.7)
そ の 他	56 (100.0)	8 ( 14.3)	48 ( 85.7)
不 詳	15 (100.0)	3 ( 20.0)	12 ( 80.0)

<別表 6> 寡婦（夫）控除適用者数（源泉所得税） 137  
(単位：人)

給与階級	2016年 (平成28年)			
	特定 寡婦数	寡婦数	寡夫数	計
100万円以下	29,826	43,779	1,422	75,027
200万円 "	163,090	113,782	3,921	280,793
300万円 "	206,410	82,365	16,045	304,820
400万円 "	153,860	55,796	21,913	231,569
500万円 "	74,746	21,912	28,169	124,827
600万円 "	36,411	14,826	13,771	65,008
700万円 "	14,488	9,120	8,483	32,091
800万円 "	-	8,329	-	8,329
900万円 "	-	4,197	-	4,197
1,000万円 "	-	1,327	-	1,327
1,500万円 "	-	2,530	-	2,530
2,000万円 "	-	987	-	987
計	678,831	358,950	93,724	1,131,505

135 前掲注 (72) 82 頁。

136 前掲注 (72) 79 頁。

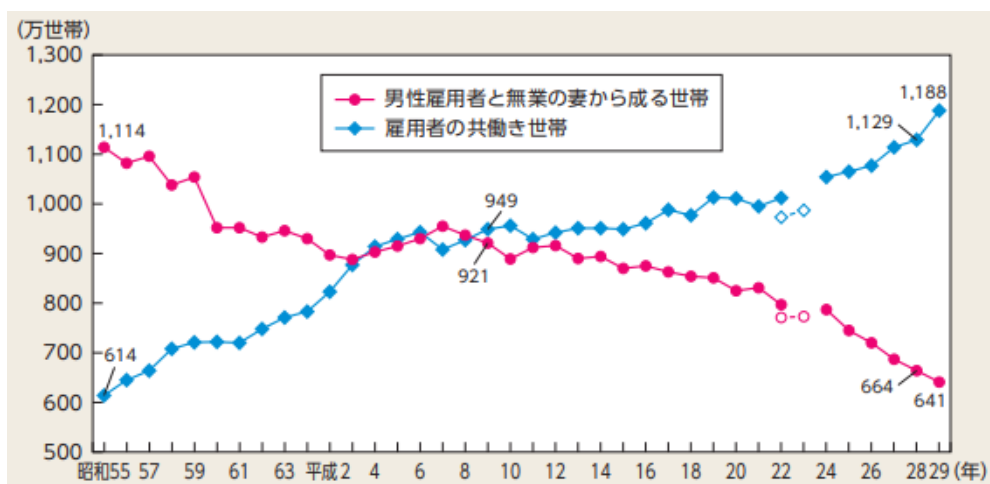
137 国税庁「平成 28 年分民間給与実態統計調査」(2017) 154 頁を基に筆者作成。

<別表7>寡婦（夫）控除適用者数（申告所得税）<sup>138</sup>

（単位：人）

合計所得階級別	2016年 (平成28年)			
	特定 寡婦数	寡婦数	寡夫数	計
70万円以下		729	37	766
100万円 "	707	17,516	188	18,411
150万円 "	3,446	54,241	1,073	58,760
200万円 "	5,171	50,226	2,248	57,645
250万円 "	5,978	41,029	3,031	50,038
300万円 "	4,413	30,762	2,409	37,584
400万円 "	5,959	44,053	3,703	53,715
500万円 "	3,943	28,865	2,425	35,233
600万円 "	-	3,750	-	3,750
700万円 "	-	2,543	-	2,543
800万円 "	-	1,856	-	1,856
1,000万円 "	-	2,425	-	2,425
1,200万円 "	-	1,375	-	1,375
1,500万円 "	-	1,363	-	1,363
2,000万円 "	-	1,345	-	1,345
3,000万円 "	-	987	-	987
5,000万円 "	-	642	-	642
1億円 "	-	372	-	372
2億円 "	-	110	-	110
5億円 "	-	13	-	13
10億円 "	-	2	-	2
20億円 "	-	0	-	0
50億円 "	-	0	-	0
100億円 "	-	0	-	0
100億円超	-	0	-	0
計	29,617	284,204	15,114	328,935

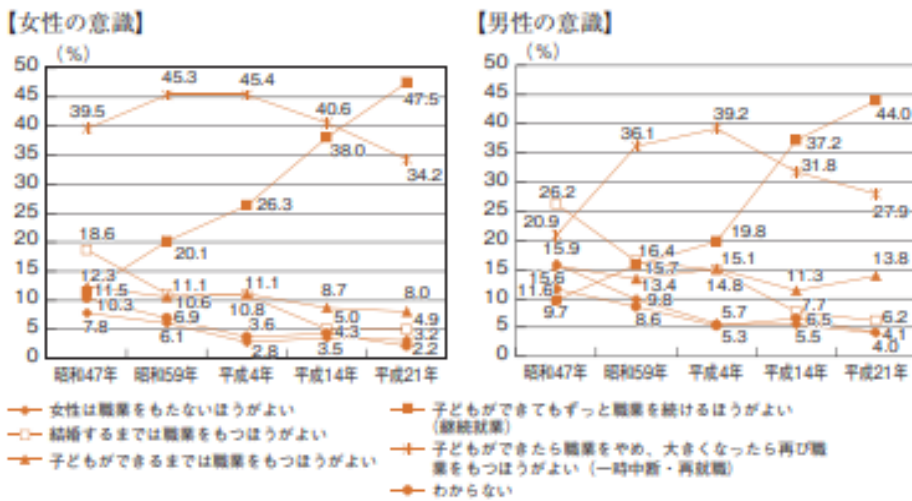
<別表8>共働き等世帯数の推移<sup>139</sup>



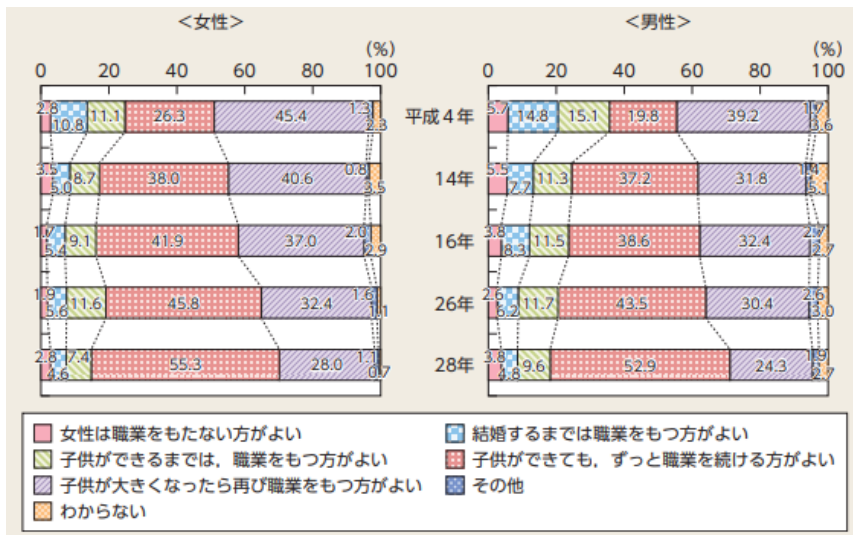
<sup>138</sup> 国税庁「平成28年分申告所得税標本調査」（2018）50頁を基に筆者作成。

<sup>139</sup> 内閣府「平成30年版男女共同参画白書」（2018）117頁。

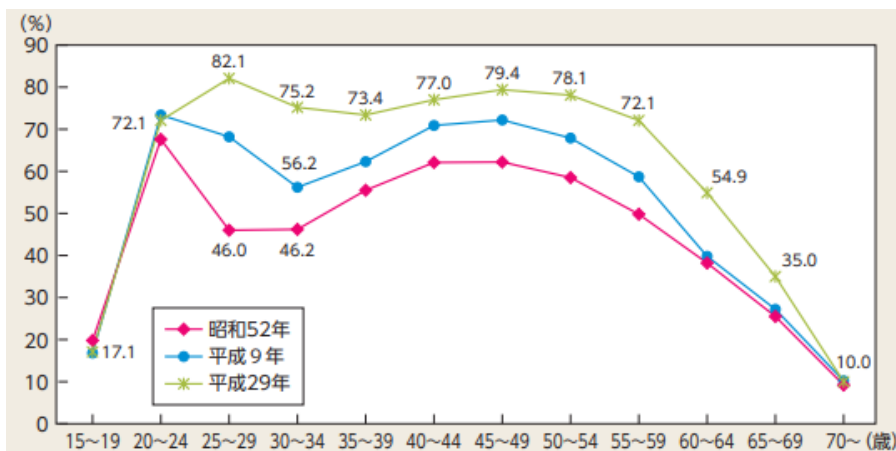
<別表 9-a>一般的に女性が職業を持つことに対する意識変化 140



<別表 9-b>女性が職業を持つことに対する意識の変化 141



<別表 10>女性の年齢階級別労働力率の推移 142



140 内閣府「共同参画(2010年12月号)」(2010)22頁。

141 前掲注(139)109頁。

142 前掲注(139)108頁。

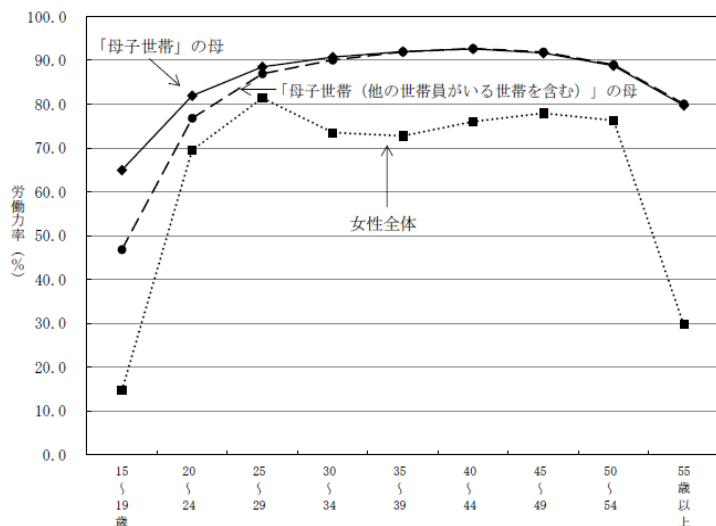
＜別表 11＞母子・父子世帯数の推移 <sup>143</sup>

		平成12年	平成17年	平成22年	平成27年
母子世帯	母子のみ	626千世帯	749千世帯	756千世帯	754千世帯
	他の世帯員がいる世帯を含む	867千世帯	1,055千世帯	1,082千世帯	1,063千世帯
父子世帯	父子のみ	87千世帯	92千世帯	89千世帯	84千世帯
	他の世帯員がいる世帯を含む	193千世帯	213千世帯	204千世帯	182千世帯

＜別表 12＞母子・父子世帯の就業状況 <sup>144</sup>

		平成15年	平成18年	平成23年	平成28年
母子世帯	就業している	83.0%	84.5%	80.6%	81.8%
	不就業	16.7%	14.6%	15.0%	9.4%
	不詳	0.3%	0.9%	4.4%	8.8%
父子世帯	就業している	91.2%	97.5%	91.3%	85.4%
	不就業	8.2%	2.5%	5.3%	5.4%
	不詳	0.6%	0.0%	3.4%	9.1%

＜別表 13-a＞母子世帯の母及び女性全体の労働力率（平成 27 年） <sup>145</sup>



＜別表 13-b＞母子世帯の母及び女性全体の労働力率（平成 27 年） <sup>146</sup>

労働力状態	実数(人)									
	総数	15～19歳	20～24	25～29	30～34	35～39	40～44	45～49	50～54	55歳以上
母子世帯の母										
総数 1)	754,724	550	12,232	44,905	96,116	160,883	222,129	147,195	55,123	15,591
労働力人口	641,929	289	8,402	35,364	80,268	138,093	193,989	127,535	46,270	11,719
うち就業者	602,969	215	7,190	32,178	74,671	130,075	183,802	120,496	43,440	10,902
非労働力人口	62,981	156	1,858	4,599	8,242	12,063	15,550	11,653	5,874	2,986
労働力率 (%)	91.1	64.9	81.9	88.5	90.7	92.0	92.6	91.6	88.7	79.7
母子世帯（他の世帯員がいる世帯を含む）の母										
総数 1)	1,062,702	2,911	24,505	73,312	146,049	230,586	302,845	193,452	70,018	19,024
労働力人口	913,018	1,194	16,782	58,673	123,703	201,076	267,913	169,739	59,467	14,471
うち就業者	859,043	941	14,413	53,585	115,460	189,819	254,406	160,817	56,058	13,544
非労働力人口	93,946	1,356	5,081	8,836	13,717	17,703	21,213	15,066	7,364	3,610
労働力率 (%)	90.7	46.8	76.8	86.9	90.0	91.9	92.7	91.8	89.0	80.0
女性全体										
労働力率 (%)	50.0	14.7	69.5	81.4	73.5	72.7	76.0	77.9	76.2	29.7

<sup>143</sup> 総務省統計局「平成 27 年国勢調査 世帯構造等基本集計結果」(2017) 5 頁を基に筆者作成。

<sup>144</sup> 前掲注 (72) 13 頁以下および平成 23 年度、平成 18 年度、平成 15 年度の厚生労働省「全国母子世帯等調査結果報告」を基に筆者作成。

<sup>145</sup> 前掲注 (143) 14 頁。

<sup>146</sup> 前掲注 (143) 15 頁。

<別表 14> 母子・父子世帯の就業形態 <sup>147</sup>

		平成15年	平成18年	平成23年	平成28年
母子世帯	正規の職員・従業員	39.2%	42.5%	39.4%	44.2%
	派遣社員・パート・アルバイト	53.4%	48.7%	52.1%	48.4%
	自営業ほか	7.4%	8.7%	8.5%	7.3%
父子世帯	正規の職員・従業員	75.9%	72.2%	67.2%	68.2%
	派遣社員・パート・アルバイト	3.6%	6.2%	10.0%	7.8%
	自営業ほか	20.5%	21.7%	22.9%	23.9%

<別表 15> 母子・父子世帯の平均年間収入 <sup>148</sup>

		平成14年	平成17年	平成22年	平成27年
母子世帯	就労収入	162万円	171万円	181万円	200万円
	手当等を含む収入	212万円	213万円	223万円	243万円
	他の世帯員を含めた収入			291万円	348万円
父子世帯	就労収入		398万円	360万円	398万円
	手当等を含む収入	390万円	421万円	380万円	420万円
	他の世帯員を含めた収入			455万円	573万円

<別表 16> 母子・父子世帯の公的制度利用状況 <sup>149</sup>

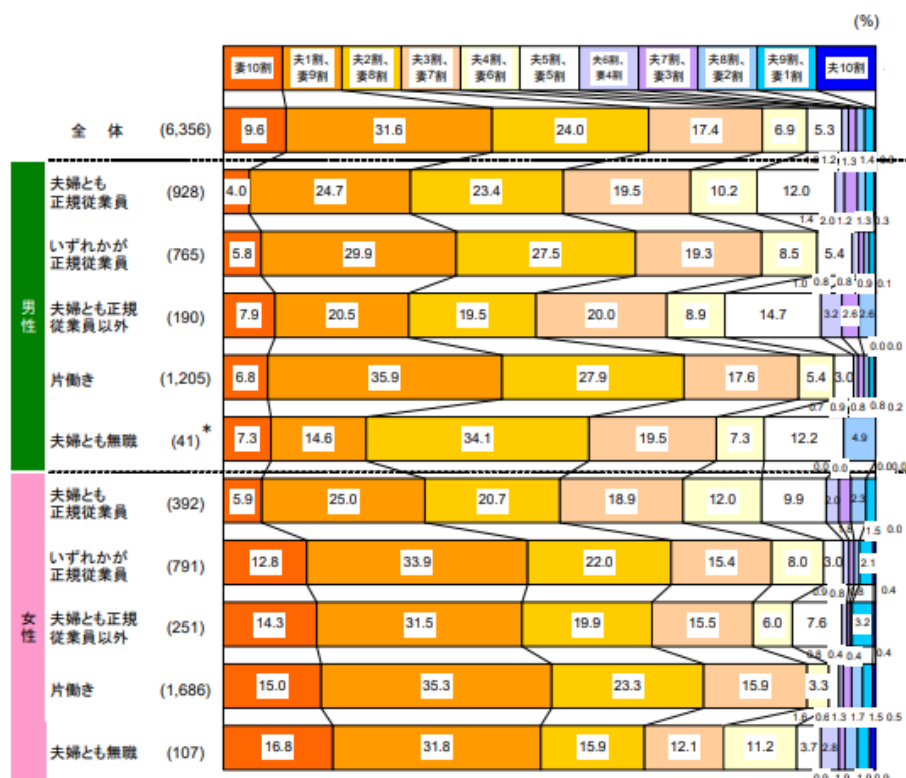
		平成23年	平成28年
母子世帯	生活保護を受給している	14.4%	11.2%
	公的年金を受給している	8.5%	7.5%
	児童扶養手当を受給している	73.2%	73.0%
父子世帯	生活保護を受給している	8.0%	9.3%
	公的年金を受給している	8.0%	7.0%
	児童扶養手当を受給している	45.9%	51.5%

<sup>147</sup> 前掲注 (72) 13 頁以下および前掲注 (144) を基に筆者作成。

<sup>148</sup> 前掲注 (72) 35 頁以下および前掲注 (144) を基に筆者作成。

<sup>149</sup> 前掲注 (72) 75 頁および前掲注 (144) を基に筆者作成。

<別表 17> 夫婦の家事・育児の分担割合 150



<別表 18> 女性の配偶関係別人口割合 (平成 27 年) 151

(単位：人)

年齢	総数	未婚	有配偶	死別	離別
15~19	2,922,972	2,881,593	98.6%	14,859	0.5%
20~24	2,921,735	2,572,112	88.0%	224,043	7.7%
25~29	3,153,895	1,852,959	58.8%	1,096,784	34.8%
30~34	3,606,131	1,211,351	33.6%	2,134,029	59.2%
35~39	4,111,955	959,761	23.3%	2,806,343	68.2%
40~44	4,818,200	913,188	19.0%	3,395,079	70.5%
45~49	4,307,927	683,887	15.9%	3,078,307	71.5%
50~54	3,961,985	467,837	11.8%	2,934,057	74.1%
55~59	3,785,723	312,233	8.2%	2,890,742	76.4%
60~64	4,303,891	264,934	6.2%	3,251,085	75.5%
65~69	4,984,205	259,014	5.2%	3,569,090	71.6%
70~74	4,113,371	175,233	4.3%	2,644,187	64.3%
75~79	3,489,439	132,730	3.8%	1,816,164	52.0%
80~84	2,967,094	113,000	3.8%	1,054,464	35.5%
85~89	2,060,616	78,708	3.8%	395,821	19.2%
90~94	1,015,785	31,169	3.1%	74,858	7.4%
95~99	296,082	6,933	2.3%	8,168	2.8%
100歳以上	53,380	1,176	2.2%	922	1.7%
総数	56,874,386	12,917,818	22.7%	31,389,002	55.2%

150 内閣府「平成 21 年度インターネット等による少子化施策の点検・評価のための利用者意向調査 最終報告書」(2010) 79 頁の図表 4-4-4。

151 国立社会保障・人口問題研究所「人口統計資料集 (2018 年版)」表 6-22 を基に筆者作成。

<別表 19> 寡婦（夫）控除適用者数の推移<sup>152</sup>

(単位：人)

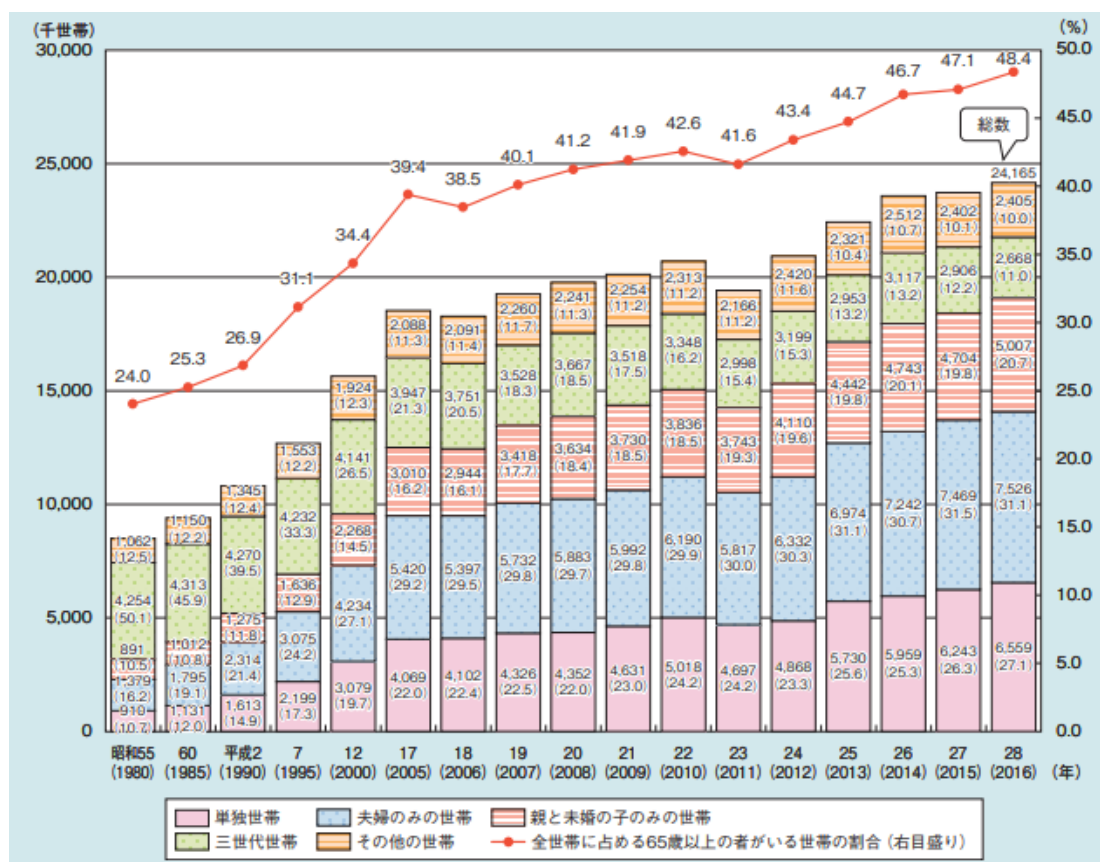
		2012年 (平成24年)	2013年 (平成25年)	2014年 (平成26年)	2015年 (平成27年)	2016年 (平成28年)	
① ⑥	特定の寡婦 (生計一の子あり/ 所得500万円以下)	申告所得税	26,519	27,812	27,460	29,716	29,617
		源泉所得税	622,898	629,552	634,782	704,961	678,831
		(源泉所得税の内非納税者)	(271,166)	(282,776)	(278,337)	(296,073)	(282,445)
		小計	649,417 (47.4%)	657,364 (48.4%)	662,242 (47.9%)	734,677 (49.4%)	708,448 (48.5%)
⑩ ⑪	男性の寡夫 (生計一の子あり/ 所得500万円以下)	申告所得税	14,945	14,780	14,841	15,183	15,114
		源泉所得税	101,840	88,274	106,109	99,794	93,724
		(源泉所得税の内非納税者)	(16,070)	(13,206)	(17,265)	(17,365)	(13,405)
		小計	116,785 (8.5%)	103,054 (7.6%)	120,950 (8.7%)	114,977 (7.7%)	108,838 (7.5%)
② ③ ⑦	死別の寡婦 (扶養親族不問/ 所得500万円以下) 離別の寡婦 (子以外の扶養親族あり/ 所得500万円以下)	申告所得税	258,534	257,983	257,440	265,921	267,421
		源泉所得税	317,238	309,429	313,712	335,834	341,580
		(源泉所得税の内非納税者)	(128,586)	(127,550)	(134,688)	(124,384)	(129,528)
		小計	575,772 (42.1%)	567,412 (41.7%)	571,152 (41.3%)	601,755 (40.5%)	609,001 (41.7%)
④ ⑤ ⑧ ⑨	高所得寡婦 (扶養親族あり/ 所得500万円超)	申告所得税	15,793	15,503	15,853	16,811	16,783
		源泉所得税	11,107	15,856	12,678	19,343	17,370
		(源泉所得税の内非納税者)	(352)	(392)	(0)	(0)	(522)
		小計	26,900 (2.0%)	31,359 (2.3%)	28,531 (2.1%)	36,154 (2.4%)	34,153 (2.3%)
合計		1,368,874 (100%)	1,359,189 (100%)	1,382,875 (100%)	1,487,563 (100%)	1,460,440 (100%)	

<sup>152</sup> 申告所得税については、国税庁「申告所得税標本調査結果」(平成24年～平成28年)のデータを用い、源泉所得税については、国税庁「民間給与実態統計調査結果」(平成24年～平成28年)のデータを用いて筆者が作成した。「民間給与実態統計調査結果」の対象となる給与所得者の中には一部確定申告を行っている者が含まれていると考えられ、そのデータは「申告所得税標本調査結果」と重複することとなるが、その数を把握することは難しく、また少数であると考えられることから、両者に含めたままとなっている。

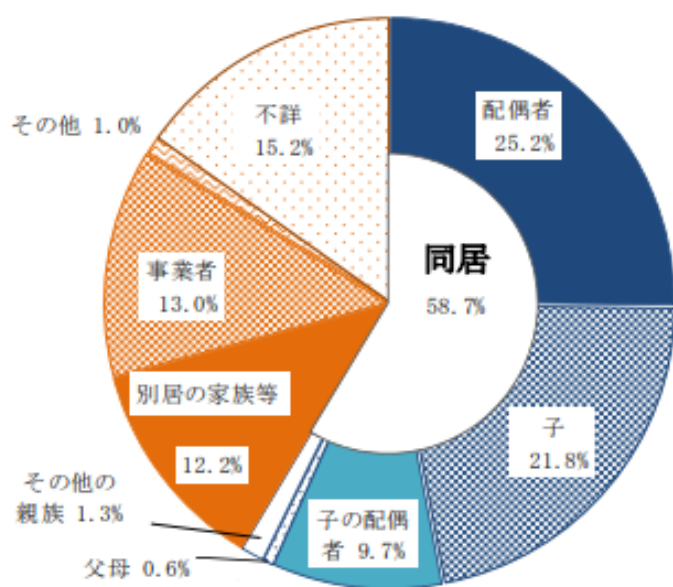


<別表 20> 65 歳以上の者のいる世帯数及び構成割合（世帯構造別）と全世帯に占める

65 歳以上の者がいる世帯の割合<sup>153</sup>



<別表 21> 要介護者等との続柄別主な介護者の構成割合（平成 28 年）<sup>154</sup>



<sup>153</sup> 内閣府「平成 30 年版高齢社会白書」（2018）8 頁の図 1-1-8。

<sup>154</sup> 前掲注（98）30 頁の図 35。

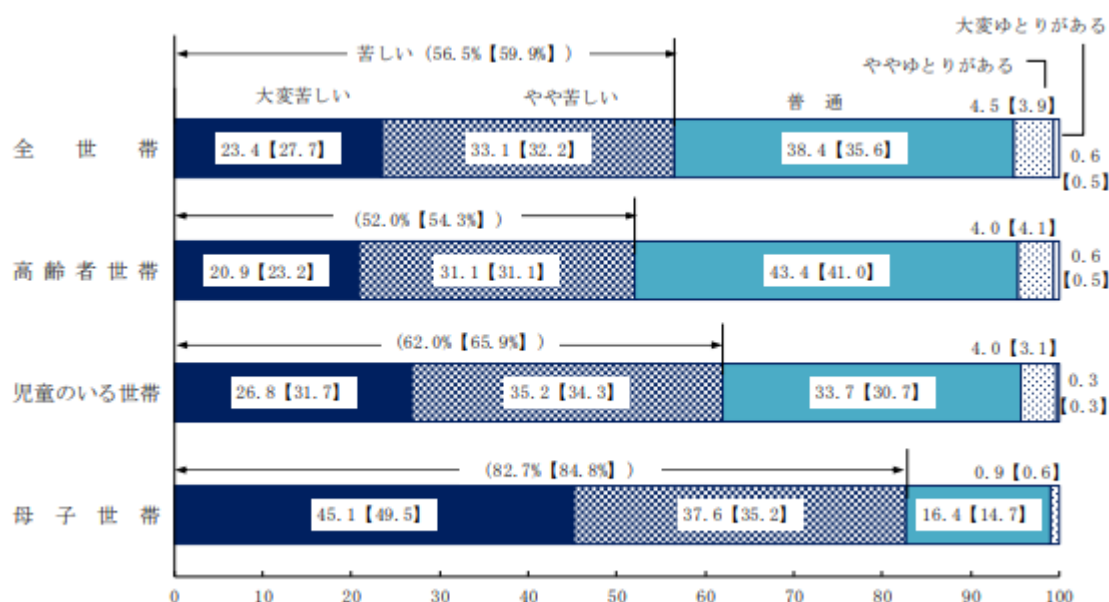
<別表 22> 世帯構造別、世帯類型別世帯数及び平均世帯人員の年次推移 <sup>155</sup>

年次	総数	世帯構造						世帯類型			
		単独世帯	夫婦のみ の世帯	夫婦と 未婚の子 のみの世帯	ひとり親と 未婚の子 のみの世帯	三世 世帯	その他 の世帯	高齢者 世帯	母子世帯	父子世帯	その他 の世帯
昭和61年(1986)	37 544	6 826	5 401	15 525	1 908	5 757	2 127	2 362	600	115	34 468
平成元年( '89)	39 417	7 866	6 322	15 478	1 985	5 599	2 166	3 057	554	100	35 707
4 ( '92)	41 210	8 974	7 071	15 247	1 998	5 390	2 529	3 688	480	86	36 957
7 ( '95)	40 770	9 213	7 488	14 398	2 112	5 082	2 478	4 390	483	84	35 812
10 ( '98)	44 496	10 627	8 781	14 951	2 364	5 125	2 648	5 614	502	78	38 302
13 (2001)	45 664	11 017	9 403	14 872	2 618	4 844	2 909	6 654	587	80	38 343
16 ( '04)	46 323	10 817	10 161	15 125	2 774	4 512	2 934	7 874	627	90	37 732
19 ( '07)	48 023	11 983	10 636	15 015	3 006	4 045	3 337	9 009	717	100	38 197
22 ( '10)	48 638	12 386	10 994	14 922	3 180	3 835	3 320	10 207	708	77	37 646
25 ( '13)	50 112	13 285	11 644	14 899	3 621	3 329	3 334	11 614	821	91	37 586
26 ( '14)	50 431	13 662	11 748	14 546	3 576	3 464	3 435	12 214	732	101	37 384
27 ( '15)	50 361	13 517	11 872	14 820	3 624	3 264	3 265	12 714	793	78	36 777
28 ( '16)	49 945	13 434	11 850	14 744	3 640	2 947	3 330	13 271	712	91	35 871
29 ( '17)	50 425	13 613	12 096	14 891	3 645	2 910	3 270	13 223	767	97	36 338

<別表 23> 各種世帯の所得の種類別1世帯当たり平均所得金額 <sup>156</sup>

世帯の種類	総所得	稼働所得	(再掲) 雇用者所得	公的年金・ 恩給	財産所得	年金以外の 社会保障 給付金	(再掲) 児童手当等	仕送り・企業 年金・個人年 金・その他の 所得
1世帯当たり平均所得金額(単位:万円)								
平成27年								
全世帯	545.4	403.3	373.2	104.4	18.3	6.3	3.4	13.1
高齢者世帯	308.1	64.9	49.1	201.5	22.8	1.9	0.0	16.9
児童のいる世帯	707.6	646.7	609.5	27.2	9.6	17.4	14.1	6.7
母子世帯	270.1	213.9	209.3	7.6	0.5	42.5	31.7	5.7
平成24年								
全世帯	537.2	396.7	371.5	102.7	16.4	8.6	5.1	12.8
高齢者世帯	309.1	55.7	43.9	211.9	22.2	2.5	0.0	16.8
児童のいる世帯	673.2	603.0	574.1	29.1	11.5	23.2	19.6	6.3
母子世帯	243.4	179.0	168.3	7.6	1.7	49.3	35.1	5.8

<別表 24> 各種世帯の生活意識(平成28年) <sup>157</sup>



<sup>155</sup> 前掲注(46)3頁の表1を一部加工。

<sup>156</sup> 前掲注(98)12頁の表7を一部加工。

<sup>157</sup> 前掲注(98)17頁の図18。【 】内は平成25年の数値。

<別表 25> 母子世帯の預貯金額 158

	総 数	50万円 未満	50～100 万円未満	100～200 万円未満	200～300 万円未満	300～400 万円未満	400～500 万円未満	500～700 万円未満	700～1000 万円未満	1000万円 以上	不 詳
平成28年 総 数	2,060 (100.0)	818 (39.7)	135 (6.6)	219 (10.6)	100 (4.9)	92 (4.5)	34 (1.7)	78 (3.8)	28 (1.4)	86 (4.2)	470 (22.8)
死 別	165 (100.0)	29 (17.6)	6 (3.6)	15 (9.1)	10 (6.1)	7 (4.2)	3 (1.8)	12 (7.3)	4 (2.4)	42 (25.5)	37 (22.4)
生 別	1,877 (100.0)	784 (41.8)	128 (6.8)	202 (10.8)	90 (4.8)	84 (4.5)	31 (1.7)	66 (3.5)	24 (1.3)	43 (2.3)	425 (22.6)
不 詳	18 (100.0)	5 (27.8)	1 (5.6)	2 (11.1)	0 (0.0)	1 (5.6)	0 (0.0)	0 (0.0)	0 (0.0)	1 (5.6)	8 (44.4)

<別表 26> 貧困率の年次推移 159

	昭和 60年	63	平成 3年	6	9	12	15	18	21	24	27
	( 単 位 : % )										
相対的貧困率	12.0	13.2	13.5	13.8	14.6	15.3	14.9	15.7	16.0	16.1	15.7
子どもの貧困率	10.9	12.9	12.8	12.2	13.4	14.4	13.7	14.2	15.7	16.3	13.9
子どもがいる現役世帯	10.3	11.9	11.6	11.3	12.2	13.0	12.5	12.2	14.6	15.1	12.9
大人が一人	54.5	51.4	50.1	53.5	63.1	58.2	58.7	54.3	50.8	54.6	50.8
大人が二人以上	9.6	11.1	10.7	10.2	10.8	11.5	10.5	10.2	12.7	12.4	10.7
	( 単 位 : 万円 )										
中 央 値 ( a )	216	227	270	289	297	274	260	254	250	244	244
貧 困 線 ( a/2 )	108	114	135	144	149	137	130	127	125	122	122

158 前掲注 (72) 47 頁の表 16- (7) を一部加工。

159 前掲注 (98) 15 頁。

## 参考文献

### 1. 書籍

- ・ 赤石千衣子『ひとり親家庭』（岩波書店、2014）
- ・ 金子宏『租税法〔第22版〕』（弘文堂、2017）
- ・ 北野弘久『税法学原論〔第7版〕』（勁草書房、2016）
- ・ 小林美希『ルポ母子家庭』（筑摩書房、2015）
- ・ 佐藤英明『スタンダード所得税法〔第2版補正版〕』（弘文堂、2018）
- ・ 塩田咲子『日本の社会政策とジェンダー—男女平等の経済基盤』（日本評論社、2000）
- ・ 武田昌輔編『コンメンタール所得税法』（第一法規加除式）
- ・ 谷口勢津夫『税法基本講義〔第5版〕』（弘文堂、2016）
- ・ 中田照子ほか編著『日米のシングルファーザーたち』（ミネルヴァ書房、2001）
- ・ 堀勝洋『年金保険法〔第4版〕』（法律文化社、2017）
- ・ 水野忠恒『大系租税法〔第2版〕』（中央経済社、2018）
- ・ 森信茂樹『日本の税制何が問題か』（岩波書店、2010）

### 2. 論文

- ・ 虻川高範「未婚の母にも『寡婦控除』の適用を」法学セミナー58巻12号122-123頁（2013）
- ・ 五十嵐哲ほか「平成元年度の税制改正（2）」時の法令1359号5-12頁（1989）
- ・ 石田和之「寡婦（寡夫）控除制度の範囲の拡大とその考え方」税68巻12号222-258頁（2013）
- ・ 石田和之「所得税の課税単位と人的控除」税71巻10号208-222頁（2016）
- ・ 泉美之松「昭和26年における国税の改正」税経通信6巻2号140-149頁（1951）
- ・ 泉美之松「昭和27年度税制改正の概要」ジュリスト4号32-35頁（1952）
- ・ 泉美之松「昭和40年度内国税法の改正」ジュリスト323号58-67頁（1965）
- ・ 泉美之松ほか「42年度税法改正の焦点」税経通信22巻7号70-73頁（1967）
- ・ 泉美之松ほか「56年度税制改正をめぐって」税経通信36巻8号8-39頁（1981）
- ・ 井堀利宏「社会保障財源における保険料と税の役割」税研23巻2号22-27頁（2007）

- ・ 植田卓＝佐藤英明「誌上税務審議『基礎的人的控除の簡素化』」税研 16 卷 2 号 71-78 頁、3 号 60-64 頁 (2000)
- ・ 江口隆裕「男女で異なる遺族補償年金の受給要件と平等原則」社会保障研究 1 卷 2 号 465-472 頁 (2016)
- ・ 遠藤みち「税法とジェンダー」ジェンダー法学会編『講座ジェンダーと法 (2) 固定された性役割からの解放』(日本加除出版、2012)
- ・ 大石亜希子「社会保険・税制におけるジェンダー」木本喜美子ほか編著『講座現代の社会政策 (4) 社会政策のなかのジェンダー』(明石書店、2010)
- ・ 岡村忠生「所得税改革と課税最低限」税経通信 54 卷 12 号 17-27 頁 (1999)
- ・ 奥谷健「所得税における基礎控除と担税力」税法学 551 号 37-59 頁 (2004)
- ・ 柿谷昭男「所得税の全文改正について」税経通信 20 卷 7 号 26-27 頁 (1965)
- ・ 笠木映里「遺族補償年金の支給要件と憲法 14 条」ジュリスト 1496 号 103-106 頁(2016)
- ・ 加藤友佳「租税法における社会保障とジェンダー」租税研究 769 号 207-229 頁 (2013)
- ・ 金子宏「税制と公平負担の原則—所得税を中心として」ジュリスト 506 号 20-25 頁(1972)
- ・ 金子宏「総説—所得税における所得控除の研究」日税研論集 52 号 3-24 頁 (2003)
- ・ 金子宏「所得税制の構造改革—少子・高齢化社会と各種控除の見直し」ジュリスト 1260 号 235-241 頁 (2004)
- ・ 金澄道子「相続分差別だけではない、婚外子と非婚の母を差別する『寡婦控除』」賃金と社会保障 1605 号 4-10 頁 (2014)
- ・ 兼平裕子「人的控除の現状と今後の役割」税研 33 卷 4 号 56-62 頁 (2017)
- ・ 神谷修「所得税法の一部改正」税務弘報 15 卷 8 号 26-29 頁 (1967)
- ・ 河谷はるみ「遺族補償年金の支給要件にみられる男女差についての一考察」九州看護福祉大学紀要 17 卷 1 号 29-33 頁 (2016)
- ・ 神野直彦「社会保障における所得税の役割」税研 23 卷 2 号 34-39 頁 (2007)
- ・ 菊池馨実「遺族年金の男女格差は解消を」週刊社会保障 68 卷 2766 号 32-33 頁 (2014)
- ・ 菊池馨実「遺族年金制度の課題と展望」社会保障研究 1 卷 2 号 354-369 頁 (2016)
- ・ 岸田貞夫「人的控除の整理とあり方」税経通信 58 卷 1 号 38-43 頁 (2003)
- ・ 衣笠葉子「ひとり親家庭の所得保障」村中孝史ほか編『労働者像の多様化と労働法・社会保障法』(有斐閣、2015)
- ・ 工藤春華「児童扶養手当の父子家庭への支給」ジュリスト 1410 号 2-3 頁 (2010)

- ・ 栗原克文「給付付き税額控除制度の執行上の課題について」税大ジャーナル 18 号 97-118 頁 (2012)
- ・ 黒田有志弥「社会手当の意義と課題—児童手当制度及び児童扶養手当制度からの示唆」社会保障研究 1 巻 2 号 370-381 頁 (2017)
- ・ 小塚真啓「所得控除方式のあり方」税研 31 巻 6 号 43-49 頁 (2016)
- ・ 酒井克彦「租税負担能力に応じた課税の実現—所得控除の意義と最近の講論」税大ジャーナル 13 号 23-42 頁 (2010)
- ・ 酒井克彦「寡婦控除あるいは寡夫控除を巡る諸問題 (上、中、下)」税務弘報 59 巻 2 号 148-158 頁、3 号 83-92 頁、4 号 68-74 頁 (2011)
- ・ 酒井克彦「非婚の母に寡婦控除を！」税 71 巻 10 号 104-116 頁 (2016)
- ・ 酒井克彦「家族形態の多様性と所得税制—配偶者控除など各種控除の議論」税大ジャーナル 27 号 15-34 頁 (2017)
- ・ 坂本定司「所得税法の一部改正について」税経通信 27 巻 8 号 36-39 頁 (1972)
- ・ 佐々木くみ「遺族補償年金の受給要件と憲法 14 条 1 項」ジュリスト 1492 号 16-17 頁 (2016)
- ・ 佐々木潤子「所得税法における課税最低限と最低生活費 (1、2)」民商法雑誌 117 巻 1 号 35-74 頁、2 号 216-253 頁 (1997)
- ・ 佐々木潤子「基礎的人的控除のあり方—課税最低限を前提として」税法学 563 号 203-214 頁 (2010)
- ・ 佐藤英明「アメリカ連邦所得税における稼得所得税額控除 (EITC) について」総合税制研究 11 号 56-75 頁 (2003)
- ・ 佐藤英明「配偶者控除および配偶者特別控除の検討」日税研論集 52 号 133-159 頁 (2003)
- ・ 佐藤英明「所得控除と税額控除」ジュリスト 1402 号 58-59 頁 (2010)
- ・ 佐藤英明「所得税人的控除をめぐるいくつかの問題」税務事例研究 121 号 25-49 頁 (2011)
- ・ 佐藤英明「人的控除の検討—制度改正の選択肢」租税研究 820 号 40-67 頁 (2018)
- ・ 塩崎潤「昭和 42 年度税制改正の展望」ジュリスト 379 号 31-35 頁 (1967)
- ・ 品川芳宣「社会保険料と租税の徴収の一元化」税研 23 巻 2 号 40-45 頁 (2007)

- ・ 下夷美幸「母子世帯と養育費」ジェンダー法学会編『講座ジェンダーと法（2）固定された性役割からの解放』（日本加除出版、2012）
- ・ 下川和男「公務災害により死亡した女性地方公務員の夫が遺族補償年金を受給する場合に年齢要件が存することが憲法一四條違反とされた判決」賃金と社会保障 1609号 42-48 頁（2014）
- ・ 高木夏子「寡婦控除及び寡夫控除について—今後の見直しに向けた諸課題」立法と調査 406号 35-47 頁（2018）
- ・ 高橋元ほか「昭和 47 年度改正税法をめぐって」税経通信 27 卷 8 号 16-21 頁（1972）
- ・ 高橋元「昭和 56 年度の税制（国税）改正について」租税研究 377 号 3-12 頁（1981）
- ・ 高橋祐介「貧困と税法（1、2）—最低生活費保障の観点から」民商法雑誌 142 卷 2 号 139-181 頁、3 号 259-313 頁（2010）
- ・ 高橋祐介「生活保障と生命保険課税」租税研究 752 号 160-171 頁（2012）
- ・ 高山純子「生別したシングルファーザーの語りにみる子育てをめぐるジェンダー規範」人間文化創成科学論叢巻 19 号 265-273 頁（2017）
- ・ 田中治「所得課税における人的控除制度のあり方」税 60 卷 6 号 4-17 頁（2005）
- ・ 田中治「個人所得課税における所得控除と税額控除：その仕組みをめぐる問題」同志社法學 62 卷 5 号 1415-1444 頁（2011）
- ・ 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 48 号 1-111 頁（2005）
- ・ 谷方馨「未婚のひとり親にも寡婦(寡夫)控除の適用を」税研 34 卷 3 号 76-78 頁（2018）
- ・ 谷口勢津夫「基礎的人的控除の今後のあり方」税研 23 卷 3 号 22-29 頁（2007）
- ・ 谷口勢津夫「個人所得課税の基本概念—人的控除」税研 25 卷 1 号 86-119 頁（2009）
- ・ 谷口勢津夫「日本の所得税における最低生活費非課税の正当化と具体化」松本和彦編『日独公法学の挑戦』（日本評論社、2014）
- ・ 知原信良「人的控除の役割とそのあり方」税研 31 卷 6 号 50-56 頁（2016）
- ・ 土屋栄悦「人的控除の控除額及び控除方式のあり方」税研 33 卷 5 号 89-92 頁（2018）
- ・ 中里実「所得控除制度の経済学的意義」日税研論集 52 号 91-132 頁（2003）
- ・ 中里実「給付付き税額控除の執行上の問題」税研 24 卷 6 号 45-49 頁（2009）
- ・ 長島和彦「所得税法の一部改正」税務弘報 20 卷 7 号 18-21 頁（1972）
- ・ 中橋敬次郎「昭和 42 年度税制改正の概要」自治研究 43 卷 7 号 16 頁（1967）

- ・ 夏井高人「遺族補償年金について男性配偶者のみ受給年齢制限を設けることの合憲性」判例地方自治 377号 100-104頁 (2014)
- ・ 鳴島安雄「所得税の財源調達機能と所得再分配機能のあり方についての一考察」税務大  
学校論叢 61号 2-136頁 (2009)
- ・ 西和江「遺族年金における男女格差についての一考察」労働法律旬報 1759・1760号  
89-97頁 (2012)
- ・ 西本佳織「『寡婦』控除規定から見る非婚母子世帯への差別」立命館法政論集 6号 201-232  
頁 (2008)
- ・ 日本弁護士連合会「『寡婦控除』規定の改正を求める意見書」賃金と社会保障 1605号  
26-29頁 (2014)
- ・ 日本弁護士連合会「寡婦控除における非婚母子に対する人権救済申立事件調査報告書」  
賃金と社会保障 1605号 13-25頁 (2014)
- ・ 野口浩「扶養控除のあり方」税法学 579号 233-253頁 (2018)
- ・ 橋本守次「所得計算関係の改正」税務弘報 13巻 6号 46-47頁 (1965)
- ・ 肥後治樹「租税法における『配偶者』について」筑波ロー・ジャーナル 6号 153-187  
頁 (2009)
- ・ 福田幸弘「社会保障と所得税」税法学 100号 89-94頁 (1959)
- ・ 藤谷武史「給付つき税額控除と『税制と社会保障制度の一体化』？」新世代法政策学研  
究 3号 303-332頁 (2009)
- ・ 藤谷武史「人的控除のあり方」税研 30巻 3号 54-60頁 (2014)
- ・ 藤谷武史「家族と税制—政府税調『論点整理』を手がかりに」ジュリスト 1493号 39-44  
頁 (2016)
- ・ 藤原千沙「ひとり親世帯をめぐる社会階層とジェンダー」木本喜美子ほか編著『講座現  
代の社会政策 (4) 社会政策のなかのジェンダー』(明石書店、2010)
- ・ 水野忠恒「所得控除と憲法問題」日税研論集 52号 25-89頁 (2003)
- ・ 宮腰奏子「父子家庭へ児童扶養手当を支給」時の法令 1863号 38-48頁 (2010)
- ・ 宮島洋「社会保障と租税政策」税研 23巻 2号 16-21頁 (2007)
- ・ 森戸英幸「社会保障における男女差別」森戸英幸・水町勇一郎編著『差別禁止法の  
新展開—ダイヴァーシティの実現を目指して』(日本評論社、2008)



- ・ 森信茂樹「税と社会保障—税額控除制度の活用について」租税研究 632号 14-18頁(2002)
- ・ 森信茂樹「格差問題と税制—給付付税額控除の検討を」租税研究 685号 100-111頁(2006)
- ・ 森信茂樹「『税と社会保障の一体改革』と給付付き児童税額控除の提言」租税研究 703号 5-14頁 (2008)
- ・ 森信茂樹「先進国の標準税制としての給付付き税額控除」税研 24巻 6号 22-31頁(2009)
- ・ 森信茂樹「給付付き税額控除の具体的設計」税経通信 65巻 4号 33-41頁 (2010)
- ・ 八塩裕之「給付付き税額控除をどのように仕組むか」租税研究 758号 70-83頁 (2012)
- ・ 八塩裕之「所得税・住民税改革—所得控除縮小と給付付き税額控除導入で役割分担の明確化を」租税研究 795号 64-73頁 (2016)
- ・ 吉牟田勲「高橋元主税局長に聞く—昭和 56年度税制改正」税務弘報 29巻 6号 6-11頁 (1981)
- ・ 吉村典久「応能負担原則の歴史的展開」法学研究 63巻 12号 353-371頁 (1990)
- ・ 吉村典久「所得控除と応能負担原則」金子宏編『所得課税の研究』(有斐閣、1991)
- ・ 吉村典久「所得控除の意義について」税研 23巻 3号 16-21頁 (2007)
- ・ 吉村典久「給付付き税額控除と所得控除」税研 24巻 6号 50-55頁 (2009)
- ・ 吉村政穂「特個人的控除の今後のあり方」税研 23巻 3号 30-35頁 (2007)
- ・ 吉村政穂「給付付き税額控除導入に伴う執行上の問題—給付のタイミングを中心に」ジュリスト 1397号 37-43頁 (2010)
- ・ 渡部克哉「寡婦(寡夫)控除におけるジェンダー観」社会福祉学 51巻 1号 18-28頁(2010)
- ・ 渡邊絹子「遺族年金における男女の差」週刊社会保障 66巻 2669号 44-49頁 (2012)
- ・ 渡邊幸則「昭和 47年度所得税法の改正」自治研究 48巻 7号 90-96頁 (1972)

### 3. その他

- ・ 「平成 22年度税制改正大綱」(2009)
- ・ 「平成 23年度税制改正大綱」(2010)
- ・ 大蔵財務協会「改正税法のすべて(昭和 42年度)」(1967)
- ・ 大蔵財務協会「改正税法のすべて(昭和 47年度)」(1972)
- ・ 大蔵財務協会「改正税法のすべて(昭和 56年度)」(1981)
- ・ 大蔵財務協会「改正税法のすべて(平成元年度)」(1989)
- ・ 厚生労働省「(平成 15、18、23年度)全国母子世帯等調査結果報告」

- ・ 厚生労働省「平成 23 年版厚生労働白書」（2011）
- ・ 厚生労働省「平成 28 年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」（2016）
- ・ 厚生労働省「平成 28 年国民生活基礎調査の概況」（2017）
- ・ 厚生労働省「生活保護制度の現状について」（2017）
- ・ 厚生労働省「平成 28 年度母子家庭の母及び父子家庭の父の自立支援施策の実施状況」（2017）
- ・ 厚生労働省「平成 29 年版厚生労働白書」（2017）
- ・ 厚生労働省「平成 29 年簡易生命表の概況」（2018）
- ・ 厚生労働省「ひとり親家庭の自立支援の推進」（2018）
- ・ 厚生労働省「ひとり親家庭等の支援について」（2018）
- ・ 厚生労働省「児童扶養手当法施行規則等の一部を改正する省令の施行について」（2018）
- ・ 厚生労働省「平成 29 年国民生活基礎調査の概況」（2018）
- ・ 厚生労働省「平成 30 年度ひとり親家庭等自立支援関係予算の概要」（2018）
- ・ 厚生労働省「平成 31 年度税制改正（租税特別措置）要望事項」（2018）
- ・ 国税庁「（平成 8 年分～平成 29 年分）民間給与実態統計調査」
- ・ 国税庁「（平成 8 年分～平成 28 年分）申告所得税標本調査」
- ・ 国税庁「（平成元年分～平成 28 年分）統計年報」
- ・ 国立社会保障・人口問題研究所「人口統計資料集（2018 年版）」
- ・ 自由民主党・公明党「平成 31 年度税制改正大綱」（2018）
- ・ 税制調査会「今後におけるわが国の社会、経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方についての答申」（1964）
- ・ 税制調査会「昭和 47 年度の税制改正に関する答申」（1971）
- ・ 税制調査会「昭和 56 年度の税制改正に関する答申」（1981）
- ・ 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）
- ・ 税制調査会「あるべき税制の構築に向けた基本方針」（2002）
- ・ 税制調査会「個人所得課税に関する論点整理」（2005）
- ・ 税制調査会「抜本的な税制改革に向けた基本的考え方」（2007）
- ・ 総務省統計局「平成 27 年国勢調査世帯構造等基本集計結果」（2017）
- ・ 内閣府「若者の意識に関する調査（ひきこもりに関する実態調査）」（2010）
- ・ 内閣府「平成 21 年度インターネット等による少子化施策の点検・評価のための利用者

意向調査」(2010)

- ・ 内閣府「共同参画(2010年12月号)」(2010)
- ・ 内閣府「平成26年版子ども・若者白書」(2014)
- ・ 内閣府「平成29年版高齢社会白書」(2017)
- ・ 内閣府「平成30年版高齢社会白書」(2018)
- ・ 内閣府「平成30年版男女共同参画白書」(2018)
- ・ 日本税理士会連合会税制審議会「所得税における所得控除と税額控除のあり方について」  
(2010)