

# 令和2年度所得税法改正におけるひとり親控除創設の評価と考察

滝川 茜



## 論文要旨

## 論文題目

令和 2 年度所得税法改正におけるひとり親控除創設の評価と考察

氏名 滝川 茜

### 1. 本稿の目的

令和 2 年度の税制改正において、所得税法の人的控除制度でひとり親控除が創設された。本稿は、このひとり親控除への評価と考察を研究テーマとしている。ひとり親控除は、ひとりで子どもを扶養する者が追加で受けられる所得控除となる。前身となる控除は、戦後間もなく戦争未亡人の救済のために創設された寡婦控除となる。寡婦控除は、創設後、時代の経過と共に、単身の死別寡婦への適用拡大や、男性のひとり親への適用拡大（寡夫控除の創設）を行ってきた。そうした変遷を経て、直近で行われた大きな改正が、令和 2 年度のひとり親控除の創設となる。ひとり親控除の創設（改正）の主な改正点は、2 つある。1 つが非婚のひとり親への適用拡大と、もう 1 つが男性のひとり親と女性のひとり親での適用要件における不公平の解消である。この 2 点は、創設後、長らくの間、寡婦（夫）控除の問題点として議論されてきた。しかし、日本政府が法律婚を重視してきた事情や、男女に就労や収入の状況で差が存在していたために解消されなかったものとなる。それらが、令和 2 年度の税制改正において解消されたことに対して、本稿では、具体的な事案やデータを用いて評価をしていく。また、ひとり親控除は、所得税の立場から「子どもの貧困に対応する」ことを制度主旨としているため、本稿ではその公的扶助としての機能を養育費やひとり親の就労という観点から評価していく。更に、所得税制においては、原則として民法の規定にあたる法律婚世帯を「生計を一にする」範囲として解釈してきたが、ひとり親控除においては、事実婚世帯も「生計を一にする」世帯として、ひとり親控除の適用対象外とした。これは、所得税の人的控除において初めての判断基準となる。そのように定義されることとなった経緯を日本における事実婚の歴史や他の法律での取り扱いなどから確認した上で、この適用要件を巡る課題を明らかにしていく。

### 2. 本稿の概要（構成）

第 1 章では、ひとり親控除を研究するにあたり、前提となる日本の所得税や人的控除の制度について確認している。第 2 章では、本稿の研究テーマであるひとり親控除や関連する寡婦控除について、現行規定の確認や、ひとり親控除の創設までの沿革を確認している。第 3 章では、ひとり親控除の創設によって解消された、婚姻歴の有無による不公平と男性のひとり親と女性のひとり親の不公平について、具体的な事案やデータを基に評価してい

る。第4章では、ひとり親控除の「子どもの貧困に対応する」ための公的扶助としての機能を、養育費やひとり親の就労の観点から評価している。第5章では、ひとり親控除における事実婚世帯の適用をめぐる課題を、日本における事実婚（内縁）の歴史や他の法律での取り扱いなどから確認している。

### 3. 本稿の結論

ひとり親控除は、伝統的な家族観よりも、現実的に日本の「子どもの貧困に対応する」ことを重視して、多様な家族のあり方を受け入れる時代や社会の要請などもあり創設された。そのことは、戦後間もなく戦争未亡人を救済する目的で創設された寡婦控除が、単身の死別寡婦への適用拡大や男性のひとり親への適用拡大などを行ってきたことと同様に、時代の経過による社会情勢の変化に対応したものである。非婚のひとり親への適用拡大は、子どもの貧困が問題とされる日本の現代社会において、出自によらず全ての子どもが平等に養育されるために、ひとり親世帯の中で最も経済力の弱い非婚のひとり親へ救済の範囲が広がったこととして評価できる。また、男性のひとり親と女性のひとり親の取り扱いの不公平が解消されたことも、女性の社会進出が著しい現代において必然のことであった。更に、日本における養育費の履行状況の低さや、就労するひとり親には特別な需要が生じるという調査結果から、ひとり親控除がひとり親世帯への公的扶助としての機能を有することを評価した。そして、ひとり親控除では、事実婚世帯はいわゆる「ひとり親世帯」に該当しないと考えられるために適用の対象外となったことの経緯を確認する中で、その適用要件のために、同じ所得税法上の人的控除であるにも関わらず、ひとり親控除と他の人的控除では「生計を一にする」範囲の解釈が異なるという課題が生じることとなっていることが判明した。本稿では、ひとり親控除の創設は、ひとり親世帯を取り巻く様々な観点から評価に値する創設（改正）であると考えると共に、本稿において判明した課題に対しては、今後、所得税制において議論を深める必要があることを提言している。

## 目次

はじめに	1
第1章 日本の所得税法の概要	3
第1節 シャウブ勧告と日本の所得税	3
第2節 人的控除の特徴	4
第3節 人的控除の沿革	6
第4節 所得税の計算	11
第2章 ひとり親控除の概要	13
第1節 ひとり親控除等の適用状況	13
1. 制度適用者数の推移	13
2. ひとり親控除等の現行規定	14
第2節 ひとり親控除創設までの沿革	18
1. 寡婦控除の創設（昭和26年）	18
2. 寡婦控除の税額控除化（昭和26年～昭和40年）	19
3. 寡婦控除の所得控除化とその後の改正（昭和42年～昭和52年）	22
4. 寡夫控除の創設（昭和56年）	26
5. 寡夫控除創設後の主な改正（昭和59年～平成16年）	29
第3節 ひとり親控除の創設（令和2年）	32
第3章 ひとり親控除創設による不公平の解消への評価	35
第1節 婚姻歴の有無による不公平の解消（人権救済申立事件を用いて）	35
1. 寡婦控除における非婚母子に対する人権救済申立事件	35
2. 寡婦控除における非婚母子に対する人権救済申立事件 要望書	40
3. 「寡婦控除」規定の改正を求める意見書	42
第2節 男性のひとり親と女性のひとり親の不公平の解消（裁判例を用いて）	44
1. 判例と解説の紹介	44
2. 令和2年度の改正への評価	47
3. 改正後も寡婦控除を残している理由	57
第4章 ひとり親控除の公的扶助としての機能	60
第1節 ひとり親世帯の課税最低限	60
第2節 ひとり親世帯の養育費という観点からの検証	62
1. 日本での養育費の取決めおよび履行状況と公的支援	62

2. ひとり親世帯の養育費への公的扶助としてのひとり親控除の意義	7 1
第3節 就労するひとり親世帯に生じる特別な需要という観点からの検証	7 1
1. 生活保護と母子加算の概要	7 1
2. 母子加算に関する調査結果と分析	7 3
3. 就労するひとり親世帯に生じる特別な需要への公的扶助としてのひとり親控除の意義	7 5
第5章 ひとり親控除における事実婚世帯の適用をめぐる課題	7 6
第1節 日本の民法における結婚と扶養の定義	7 6
第2節 日本で法律婚を重視してきた背景	7 8
第3節 税法と社会保障法での事実婚（内縁）の者の取り扱いの違い	8 0
1. 税法における事実婚（内縁）の者の取り扱い	8 0
2. 社会保障法における事実婚（内縁）の者の取り扱い	8 1
3. 事実婚（内縁）の者の取り扱いの違いにより起きた裁判	8 3
第4節 児童扶養手当との整合性	8 6
1. 児童扶養手当の支給対象者	8 6
2. 一定の非婚のひとり親に対する個人住民税の非課税措置の適用要件	8 8
第5節 小括	9 0
おわりに	9 1
参考文献	9 3

はじめに

ひとり親控除は、令和2年度の税制改正において創設された。これにより、子どもを養育する非婚のひとり親が、新たに追加の人的控除を受けられることになった。

日本の所得税制上での、子どもを養育するひとり親への追加の人的控除の始まりは、昭和26年(1951年)に創設された寡婦控除である。当時の日本は、戦後間もなくであり、創設の主な目的は戦争未亡人の救済であったため、扶養する親族が子どもである必要はなく、扶養親族を有していれば、追加の人的控除を受けられるものであった。

これには、夫と死別しても夫の家族とのお付き合いという追加的費用が認められるであろうという、家庭内福祉を重視していた日本の伝統的な家族観に基づく考え方があった。時代の変化に伴い、寡婦控除の適用は拡大を続け、昭和47年度の改正では、死別、かつ、年間合計所得金額150万円以下、かつ、扶養親族のいない寡婦も追加の人的控除を受けられることになった。

これは当初、寡婦控除を適用していた者の子どもが独立することにより扶養から外れることで、寡婦本人への寡婦控除の適用が終了することにより、急な負担の増加があったことに対する配慮であり、これにより寡婦は、子どもの独り立ちという家庭環境の変化があっても、引き続き寡婦控除を適用することが出来ることになった。

そして、昭和56年度の税制改正において寡夫控除が創設され、子どもを有する男性の寡夫への追加の人的控除の適用が始まった。しかし、男性と女性の就業状況や経済力の違いからくる担税力の違い、そして日本の財政状況を斟酌した上で、寡夫控除の適用は、子どもを扶養する年間合計所得金額300万円以下の寡夫に限られた。男性の寡夫へ追加の人的控除が認められた背景は、男性が配偶者を失うことにより家事や養育を行いながら就業を続けることによる、外食や家政婦、学童の利用といった追加的費用が認められたことにある。

このように、子どもをひとりで養育する親への追加の人的控除という特徴の控除制度であるにも関わらず、適用要件において一度法律婚を経由している必要があり、ひとりで子どもを養育する非婚の者が、適用から外されてしまっていることは、長らく検討事項になっており、差別にあたるとして、寡婦控除が適用されないことにより非婚のひとり親が受ける経済的不利益に対する人権救済申立事件が起きていた。

日本は歴史的に見ても、法律婚を結ばない事実婚(内縁)の夫婦が、明治以前からも多く存在していたが、日本の近代化を図るために日本の法的整備において、法律婚を重視することになったという事情があった。それが結果として、ひとり親控除が創設されるまで続く、非婚のひとり親とその子どもへの所得税法上の不公平な取り扱いに繋がっていた。

しかし近年、本人の積極的選択による事実婚の夫婦や、非婚のひとり親家庭が社会的にも受け入れられるようになり、相続税においても民法の中で嫡出子と婚外子である非嫡出子の相続分の差別が是正されるなど、所得税法以外の法改正において変化の流れが現れていた。

日本の人的控除の設計は、男性片働き専業主婦モデルが基となって設計されたこともあり、昨今においては、法律婚を結んだ夫婦でも継続的に共働きを選択する家庭が増え、そうした現代の家庭の実態に、伝統的家族観モデルの所得税制がそぐわなくなってきた事情もある。

何より、日本には、深刻な少子化や子どもの貧困、人口減少による労働力不足、経済低迷による財政難という課題が蓄積しており、特に、ひとり親控除と深いかかわりのある子どもの貧困問題に関しては、厚生労働省の発表する OECD 旧基準に基づく日本の子どもの相対的貧困率が、平成 31 年（2019 年）で 13.5%と、7 人に 1 人の子どもが貧困状態にあり、OECD 加盟国の中でも最悪の水準である。<sup>1</sup> 中でも 2 人親世帯よりひとり親世帯の方が、世帯所得が少なく、ひとり親世帯の中でも、死別・離別のひとり親世帯よりも非婚のひとり親世帯が最も経済状況の悪い実状がある。

困窮するひとり親世帯へ手当の支給という国家的支援も存在するが、労働力不足や財政難もある日本では、より多くの者が就業を続けることで家計を維持・向上できることが望ましい。

ひとり親控除の創設により、非婚のひとり親へ追加の人的控除が認められることになったことは、婚外子への差別の是正や多様な家族観の受け入れ、非婚のひとり親世帯の経済的不利益の解消など様々な評価が出来る。しかし、このひとり親控除では、児童扶養手当に事実婚世帯への給付が認められていないこととの整合性から、適用要件として、事実婚の者は対象外とするという、今までの所得税の人的控除にはなかった定義が加えられ、同じ所得税法内の人的控除であるにもかかわらず、ひとり親控除とその他の人的控除により生計を一にする範囲の解釈が異なるという課題も出ることとなった。

本論文の構成として、第 1 章では日本の所得税法の概要を説明し、第 2 章ではひとり親控除の説明と、創設までの沿革を寡婦控除創設から順番に説明する。

続く第 3 章では、ひとり親控除の創設によって、長年、問題視されてきた、婚姻歴の有無による不公平と男性のひとり親と女性のひとり親の不公平が解消されたことへの評価を行い、第 4 章では、ひとり親控除の持つ公的扶助としての機能を、ひとり親世帯の養育費と就労するひとり親世帯に生じる特別な需要の観点から確認し、第 5 章では、ひとり親控除において事実婚世帯が適用対象外となった経緯と、それにより生じる課題を確認した。

---

<sup>1</sup> 厚生労働省（2020）「2019 年 国民生活基礎調査の概況」

## 第1章 日本の所得税法の概要

本章では、ひとり親控除を評価・検証する上で、前提となる日本の所得税の沿革と計算方法といった仕組み、人的控除の特徴や沿革について確認していく。

### 第1節 シャウプ勧告と日本の所得税

本節では、日本の税制に大きな影響を与えたシャウプ勧告と、それに基づいて制定されている所得税制について確認していく。

日本の所得税は、明治20年(1887年)に税制収入の方法として所得税が取り入れられたことに始まる。当時は課税単位が世帯となっており、戸主が納税義務者であった。また、年間所得300円以上の者に対しての賦課課税であった。そのため、資料より実績が得られた明治21年(1888年)の数値を見ても、納税義務者が14万人と当時の人口の0.36%のみであり、税収総額は6,472万円と国税収入のうち1.6%というように現在と異なり非常に小さな税であった。<sup>2</sup>

戦前での改正では、昭和15年(1940年)に法人税法の制定に伴う所得税との分離という大きな変化や、滞納の未然防止や納税の簡易化、納税者の捕捉などのために源泉徴収制度の導入<sup>3</sup>、総合所得税と(公社債・銀行預金の利子は源泉分離選択課税)と分類所得税(比例税率)二本立ての構造<sup>4</sup>への変化などがあるが、現行制度に潮流する改正としては戦後のシャウプ勧告が契機となる。

シャウプ勧告とは、昭和24年(1949年)の「シャウプ使節団日本税制報告書」(Report on Japanese Taxation by the Shoup Mission, vol.1~4)の通称である。<sup>5</sup> 昭和23年(1948年)にマッカーサー元帥から提示された「経済9原則」の実行に関するドッジ公使の声明により、インフレーションの収束のため、予算の均衡などが決定された。昭和24年度の予算は、このドッジ・ラインを基に編成されたが、日本の財政・税制の全面的な再検討と改革のため、シャウプ使節団が昭和24年(1949年)5月に来日した。<sup>6</sup> シャウプ使節団は、コロンビア大学のカール・S・シャウプ教授を団長とした総勢7名のアメリカの大学教授により構成された使節団であり、来日後、精力的な調査・検討を行い、約3か月という短い期間で報告書をまとめた。この報告書が「シャウプ使節団日本税制報告書」であり、所謂、「シャ

---

<sup>2</sup> 磯部喜久男(1998) P.157

<sup>3</sup> 国税庁 HP「租税史料 3 源泉徴収制度の導入－昭和時代－」

<https://www.nta.go.jp/about/organization/ntc/sozei/tokubetsu/h26shiryoukan/03.htm>

<sup>4</sup> 佐々木幸男(2006) P.150

<sup>5</sup> 鈴木貴代(2014) P.3

<sup>6</sup> 佐々木幸男(2006) P.152

アップ勧告」である。<sup>7</sup>

佐々木幸男（2006）によれば、所得税におけるシャープ勧告の基本方針の特徴として、「公平や納税意識の強さという観点から、申告による直接税（とりわけ所得税）を中心に据え、それを資産税が補完することを基本とするもの。」<sup>8</sup>という特徴がある。

具体的な提案では、最高税率の引き下げとブラケット数の縮減により、高累進・高率課税がもたらす勤労意欲などの減退による経済的悪影響や脱税へのインセンティブの緩和が図られた。また、富裕層が有する財産に対し毎年課税する富裕税を創設することにより、所得税の最高税率の引き下げをカバーし負担の公平を確保することが提案された。<sup>9</sup>

このように、シャープ勧告では所得源泉ごとの所得分類を行うことを容認している。<sup>10</sup>

シャープ勧告による所得税に関する基本的な提案に沿う形で、昭和25年（1950年）の税制改正では、同居親族合算制度を廃止して個人単位を重視した課税方式が採用<sup>11</sup>されるなど、税制の構成や制度の変更等が行われたが、当時の日本の財政・経済情勢や国民負担の実態に照らし適当でないと考えられるものについて、その後間もなく大小さまざまな調整や修正が入っていくこととなる。<sup>12</sup> 所得税への調整や修正としては、低中所得層において重税感が高まる中、各種の減税措置が採られていくこととなり、諸控除の引上げや新たな所得控除の創設などが行われた。<sup>13</sup> 昭和26年（1951年）創設の寡婦控除も、その1つとなる。

## 第2節 人的控除の特徴

本節では、人的控除の特徴を説明していく。人的控除を含む所得控除は、納税者及びその扶養親族の世帯構成に対する配慮や、その他納税者の個人的事情に適合した応能負担の実現を図るなどの目的で設けられている。<sup>14</sup>

税務大学校 編（2021）「所得税法 令和3年度版」によると、所得控除はその目的に応じ、以下のように分類されている。<sup>15</sup>

担税力への影響を考慮するための控除が、雑損控除と医療費控除である。社会政策上の要

---

<sup>7</sup> 佐々木幸男（2006）P.153

<sup>8</sup> 佐々木幸男（2006）P.153-154

<sup>9</sup> 佐々木幸男（2006）P.154

<sup>10</sup> 佐々木幸男（2006）P.155

<sup>11</sup> 田中康男（2005）P.18

<sup>12</sup> 佐々木幸男（2006）P.156-157

<sup>13</sup> 高木夏子（2018）「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—」P.39

<sup>14</sup> 税務大学校 編（2021）「所得税法 令和3年度版」P.91

<sup>15</sup> 税務大学校 編（2021）「所得税法 令和3年度版」P.91

請による控除が、社会保険料控除と小規模企業共済等掛金控除と生命保険料控除と地震保険料控除と寄付金控除である。個人的事情を考慮するための控除が、障害者控除と寡婦控除とひとり親控除と勤労学生控除である。課税最低限を保障するための控除が、配偶者控除と配偶者特別控除と扶養控除と基礎控除である。

そして、個人的事情を考慮するための控除と課税最低限を保障するための控除が、人的控除となる。人的控除は、基礎的な人的控除と特別な人的控除に分けられ、特別な人的控除は、追加的な人的控除とも表現される。

基礎的な人的控除は、本人及びその家族の最低限度の生活を維持するための控除（最低限度の生活維持のための概算控除）と、憲法 25 条の生存権の保障とを絡み合わせたものと位置付けられている。すなわち、最低限度の生活水準を維持するのに必要な部分は担税力をもたないことから、その部分は課税を免除するという考えに基づくものである。<sup>16</sup>

田中康男（2005）によると、基礎的な人的控除は、納税者がある経費を実際に支出したかどうか否かに関係なく、一定の所得に達せず担税力のない人に対する課税を免除し、最低限度の生活水準を保障するために、定まった額の控除を認めるものと解されている。<sup>17</sup>

また、吉田隆一（2019）は、基礎的な人的控除の趣旨を「言い換えれば、家族を扶養している場合には、扶養に要する支出が伴い、その扶養に要する支出の分だけ担税力が減殺されると考えられるため、基礎的な人的控除を設けることによって、課税の対象となる所得を減らそうというのである。」<sup>18</sup>と述べている。

一方、特別な人的控除は、本人の特殊な人的事情に基づく負担能力の減殺を考慮し、該当する者が所得獲得上及び社会的立場等において弱者の地位にあることによる配慮に基づく観点から設けられているものである。<sup>19</sup>

久岡靖恵（2020）は、特別な人的控除を「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。」<sup>20</sup>と述べている。

---

<sup>16</sup> 田中康男（2005）P.40

<sup>17</sup> 田中康男（2005）P.52

<sup>18</sup> 吉田隆一（2019）P.197

<sup>19</sup> 田中康男（2005）P.40

<sup>20</sup> 久岡靖恵（2020）P.8

### 第3節 人的控除の沿革

本節では、各人的控除制度の沿革を確認していく。日本のシャウプ勧告による税制改正前の所得税法において初めて人的控除が導入されたのは、大正9年（1920年）に「少額所得者に対する家族扶養費の控除」との名目で創設された扶養控除の前身である控除である。これは、対象とする扶養親族を、幼者、老者、不具廃疾者としており、社会政策的考慮の一つとみられる。当時の日本の近代化の目的や負担の公平性の確保を目指しながら増税の実現を叶えるために勘案されたものである。<sup>21</sup>

昭和15年（1940年）には、分類所得税と総合所得税の創設に伴い、分類所得税を課せられる事業所得と勤労所得の少額所得者の負担を緩和することを目的として、基礎控除が創設された。<sup>22</sup>

初めて配偶者が控除の対象となったのも、昭和15年（1940年）である。当時は、配偶者控除のように独立した控除制度ではなく、扶養控除への改正で妻も扶養控除の対象に追加された。

尚、この改正での規定には、独身の者と扶養する者つまり家族を持つ者で担税力が異なることを認めている「本法に於て扶養家族とは当該所得を有する者の同居の妻並に同居の戸主及家族中年齢18歳未満若は60歳以上又は不具廃疾の者を謂う」という記載がある。<sup>23</sup>

また、この時に、法律婚の妻だけでなく内縁の妻を扶養の対象とするかどうかについては、遺憾ながら認められないとされた。<sup>24</sup> その後現代に至るまで、所得税法では内縁の妻（事実婚の妻）は、配偶者控除の対象となっていないままである。

戦後における人的控除の変遷としては、シャウプ勧告に基づく昭和25年（1950年）の改正により、それまで税額控除であった人的控除が所得控除へと変わった。<sup>25</sup> また、同じ昭和25年（1950年）には、障害者は社会的に弱者の地位にあり、その所得の獲得にも異常の犠牲を要することから、負担緩和を図ることを考慮して、不具者控除が創設された。<sup>26</sup>

寡婦控除は、昭和26年（1951年）に老年者控除や勤労学生控除と共に創設された。寡婦控除の沿革に関しては、本論文の第2章において詳述している。

配偶者控除が独立して創設されたのは昭和36年（1961年）である。この理由は、「配偶者の所得の稼得に対する貢献や夫婦共稼ぎ世帯と夫婦の一方が所得を得ている世帯との税負担のバランスを考慮して、扶養控除とは別に基礎控除と同額の控除を設けて所得税制上

---

<sup>21</sup> 吉田隆一（2019）P.200

<sup>22</sup> 田中康男（2005）P.17

<sup>23</sup> 吉田隆一（2019）P.201

<sup>24</sup> 吉田隆一（2019）P.201-202

<sup>25</sup> 田中康男（2005）P.18-19

<sup>26</sup> 田中康男（2005）P.19

配慮することが適当である」<sup>27</sup>という理由であった。

昭和 43 年（1968 年）から昭和 57 年（1982 年）の間にも、多くの人的控除が創設されている。<sup>28</sup>

昭和 43 年（1968 年）には、重度の障害者に対して、特別障害者控除を設け、一般の障害者と軽減負担に差が設けられた。昭和 47 年（1972 年）には、老人福祉の増進の一助として、老人扶養に伴う有形無形の負担を斟酌する意味合いから老人扶養控除が創設された。昭和 52 年（1977 年）には、さらなる福祉政策等の見地から、配偶者についても老人控除対象配偶者控除が創設された。昭和 54 年（1979 年）には、社会的に援助の手を差し伸べる必要のある人々に対しては、特別の控除を設けることが適当であるとされ、同居の老親等に係る扶養控除が創設された。昭和 57 年（1982 年）には、寝たきり老人等の特別障害者ができるだけ家族と一緒に生活できるようにするという観点から、同居の特別障害者に係る扶養控除等が創設された。

そして、ひとり親控除の前身の 1 つの控除である寡夫控除は、昭和 56 年（1981 年）に創設された。寡夫控除の創設に関しても本論文の第 2 章の中で詳述している。

また、この間に配偶者控除へも大きな改正が入った。配偶者控除の創設時には配偶者控除の控除金額が扶養控除の控除金額よりも大きく設定されていたが、昭和 49 年（1974 年）に、配偶者控除の控除金額が扶養控除の控除金額と引き上げることで同額となった。配偶者の貢献への考え方は是認しつつも、当時の課税最低限がある程度の水準になってきていたこともあり、配偶者控除の控除金額と扶養控除の控除金額を同額として制度を分かりやすくする目的や、教育費その他の特別な支出の家計への影響についての新規控除の要望などを斟酌したものとされる。<sup>29</sup>

昭和 62 年（1987 年）の改正では、配偶者特別控除が創設された。この時には、所得税の課税単位としての二分二乗方式の導入が検討されていたが、これは、配偶者の有無による税負担の変動が大きくなりすぎることや、共稼ぎが不利になることにより女性の社会進出が抑制されるのではないかという懸念があり導入されなかった。代わりに、パート問題にみられていた控除対象配偶者の所得が少額不追及限度額を超えたときに生じる世帯全体の税引後の手取り所得の逆転という現象が起きないようにするため、配偶者特別控除の創設という措置がなされたのである。<sup>30</sup>

配偶者控除に関してはその後も、共働き世帯数が片働き世帯数（専業主婦世帯数）を上回るようになり、女性の就業状況が世帯主の補助的な就労から本格的な就労へ移行される傾向となったことや、生産年齢人口の減少が続き、労働市場で人手不足が恒常化するなどとい

---

<sup>27</sup> 税制調査会（1964）P.9

<sup>28</sup> 田中康男（2005）P.24-25

<sup>29</sup> 吉田隆一（2019）P.204

<sup>30</sup> 吉田隆一（2019）P.204-206

う社会情勢の変化に伴い、女性も含めて「働きたい人」が就業調整を意識せずに働くことができる環境づくりに寄与する観点もあり、平成 15 年（2003 年）に配偶者特別控除の上乗せ部分の廃止や、平成 29 年（2017 年）に配偶者控除及び配偶者特別控除の見直しとして、控除金額 38 万円の対象となる配偶者の合計所得金額の上限を 85 万円に引き上げることなどが行われた。<sup>31</sup>

しかし所得再配分機能の側面から見て高所得者にまで担税力の減殺を調整する必要性が乏しいことから、平成 30 年（2018 年）以後は配偶者控除が適用される納税者本人に所得制限を設ける措置もなされている。

平成以降に創設された人的控除は以下になる。<sup>32</sup>

平成元年（1989 年）に、教育費を含む種々の支出がかさむ世代の所得者の税負担の軽減を図る見地から、年齢 16 歳以上 23 歳未満の者を「特定扶養親族」と定義し、一般の扶養控除に代えて割増控除を認める制度が設けられた。また、寡婦控除に関連する措置となる特定寡婦控除も、平成元年（1989 年）に創設された。

平成 11 年（1999 年）には、子育て世帯への配慮として、年齢 16 歳未満の扶養親族（年少扶養親族）に係る扶養控除の額について、10 万円を加算し、48 万円とする」年少扶養控除が創設された。しかし、子育てを支援する方法としては様々な議論があり、税制だけでなく、財政・税制を通じて少子化対策の重点化を図る観点から、翌年の平成 12 年に年少扶養控除は廃止されることとなった。

そして、人的控除の中で、一番新しく創設された控除が、本論文の研究テーマである令和 2 年（2020 年）創設のひとり親控除となる。

以上のような変遷を経て、日本の所得税法における人的控除の制度は現行の形となっている。（図表 1 と、2 を参照）

---

<sup>31</sup> 吉田隆一（2019）P.206-208

<sup>32</sup> 田中康男（2005）P.26

図表1 人的控除の概要<sup>33</sup>

	創設年 (所得税)	対象者	控除額		本人の所得要件	
			所得税	住民税		
基礎的な 人的控除	<b>基礎控除</b>	昭和22年 (1947年)	• 本人	最高48万円	最高43万円	合計所得金額2,500万円以下 (2,400万円超から控除額が逐減)
	<b>配偶者控除</b>	昭和36年 (1961年)	• 生計を一にし、かつ、合計所得が48万円以下である配偶者(控除対象配偶者)を有する者			
	一般の控除対象配偶者	(昭和36年) (1961年)	• 年齢が70歳未満の控除対象配偶者を有する者	最高38万円	最高33万円	合計所得金額1,000万円以下 (900万円超から控除額が逐減)
	老人控除対象配偶者	昭和52年 (1977年)	• 年齢が70歳以上の控除対象配偶者を有する者	最高48万円	最高38万円	
	<b>配偶者特別控除</b>	昭和62年 (1987年)	• 生計を一にし、かつ、合計所得金額が48万円を超え133万円以下である配偶者を有する者	最高38万円	最高33万円	合計所得金額1,000万円以下 (900万円超から控除額が逐減)
	<b>扶養控除</b>	昭和25年 (1950年)	• 生計を一にし、かつ、合計所得金額が48万円以下である親族等(扶養親族)を有する者			—
	一般の扶養親族	(昭和25年) (1950年)	• 年齢が16歳以上19歳未満又は23歳以上70歳未満の扶養親族を有する者	38万円	33万円	—
	特定扶養親族	平成元年 (1989年)	• 年齢が19歳以上23歳未満の扶養親族を有する者	63万円	45万円	—
	老人扶養親族	昭和47年 (1972年)	• 年齢が70歳以上の扶養親族を有する者	48万円	38万円	—
	(同居老親等加算)	昭和54年 (1979年)	• 直系尊属である老人扶養親族と同居を常況としている者	+10万円	+7万円	—
特別な 人的控除	<b>障害者控除</b>	昭和25年 (1950年)	• 障害者である者 • 障害者である同一生計配偶者又は扶養親族を有する者	27万円	26万円	—
	(特別障害者控除)	昭和43年 (1968年)	• 特別障害者である者 • 特別障害者である同一生計配偶者又は扶養親族を有する者	40万円	30万円	—
	(同居特別障害者控除)	昭和57年 (1982年)	• 特別障害者である同一生計配偶者又は扶養親族と同居を常況としている者	75万円	53万円	—
	<b>寡婦控除</b>	昭和26年 (1951年)	① 夫と離婚したもので、かつ、扶養親族を有する者 ② 夫と死別した後婚姻をしていない者 ※ひとり親に該当する者は除く ※住民票の続柄に「夫(未届)」「妻(未届)」の記載がある者は対象外	27万円	26万円	合計所得金額500万円以下
	<b>ひとり親控除</b>	令和2年 (2020年)	• 現に婚姻をしていないもので、かつ、生計を一にする子(総所得金額等が48万円以下)を有する者 ※住民票の続柄に「夫(未届)」「妻(未届)」の記載がある者は対象外	35万円	30万円	合計所得金額500万円以下
	<b>勤労学生控除</b>	昭和26年 (1951年)	• 本人が学校教育法に規定する学校の学生、生徒等である者	27万円	26万円	合計所得金額75万円以下かつ給与所得等以外が10万円以下

<sup>33</sup> 財務省 HP「所得控除に関する資料」

図表2 人的控除の創設の沿革<sup>34</sup>

創立年			
大正9年	(1920年)	少額所得者に対する家族扶養費の控除	扶養控除の前身
昭和15年	(1940年)	基礎控除	
昭和25年	(1950年)	不具者控除	現在は障害者控除へ名称変更
昭和26年	(1951年)	老年者控除	現在は廃止
昭和26年	(1951年)	勤労学生控除	
昭和26年	(1951年)	寡婦控除	
昭和36年	(1961年)	配偶者控除	
昭和43年	(1968年)	特別障害者控除	
昭和47年	(1972年)	老人扶養控除	
昭和52年	(1977年)	老人控除対象配偶者控除	
昭和54年	(1979年)	同居老親等扶養控除	租税特別措置
昭和56年	(1981年)	寡夫控除	現在はひとり親控除へ改正
昭和57年	(1982年)	同居特別障害者扶養控除	
昭和62年	(1987年)	配偶者特別控除	
平成元年	(1989年)	特定扶養控除	
平成元年	(1989年)	特定寡婦控除	租税特別措置・現在は廃止
平成11年	(1999年)	年少扶養控除	現在は廃止
令和2年	(2020年)	ひとり親控除	

<sup>34</sup> 田中康男 (2005) P.16-26 をもとに筆者作成。

#### 第4節 所得税の計算<sup>35</sup>

本節では、所得税の計算について説明していく。所得税は、法人税と並び直接税の代表的なもので、原則として個人の1年間に得た所得に対し、課税する税金である。所得の種類は多種多様であり、その生ずる形態により、資産所得や勤労所得などに分けられる。

所得税は、所得の性質により担税力に差異があることを考慮しているため、所得を10種類に分類して、それぞれの所得が生ずる形態に応じて、最も適合した所得金額の計算を行い、その所得に応じて課税している。

10種類の所得はそれぞれ、①利子所得、②配当所得、③不動産所得、④事業所得、⑤給与所得、⑥退職所得、⑦山林所得、⑧譲渡所得、⑨一時所得、⑩雑所得となる。

所得税は、それぞれ計算した各種所得の金額を総合し、総合した所得金額から納税者及びその扶養親族の生活費や多額の医療費支出など各人の個人的事情を考慮する所定の金額を控除して、課税所得金額を算出する。そして、算出した課税所得金額の大きさに応じた超過累進税率を適用して、納付税額を計算する。

所得税の計算過程は、以下のとおりである。

(1) 収入金額から必要経費を控除して所得金額を計算する。

給与所得については、給与所得控除により、その金額を必要経費相当額として差し引くことにより、担税力の調整を図っている。

そして、不動産所得、事業所得、山林所得、譲渡所得について、所得の計算において、所得に損失が生じた場合、その損失金額を原則として他の所得から差し引くという損益通算を行うことが出来る。

また、総合した所得が損失であった場合や、災害等により家屋や家財などに多大の損失を受け、その損失額がその年の所得から控除しきれなかったときは、その損失額を翌年以降の所得が控除するという損失の繰越控除が出来る。

以上の計算により、所得税の課税標準は、原則として、総所得金額、退職所得金額、山林所得金額の3つに区分される。

(2) 算出された課税標準から所得控除を行う。

所得控除は15種類あり、それぞれ次のものとなる。1.雑損控除、2.医療費控除、3.社会保険料控除、4.小規模共済等掛金控除、5.生命保険料控除、6.地震保険料控除、7.寄付金控除、8.障害者控除、9.寡婦控除、10.ひとり親控除、11.勤労学生控除、12.配偶者控除、13.配偶者特別控除、14.扶養控除、15.基礎控除である。

---

<sup>35</sup> 税務大学校 編 (2021)「税法入門 令和3年度版」P.27-31

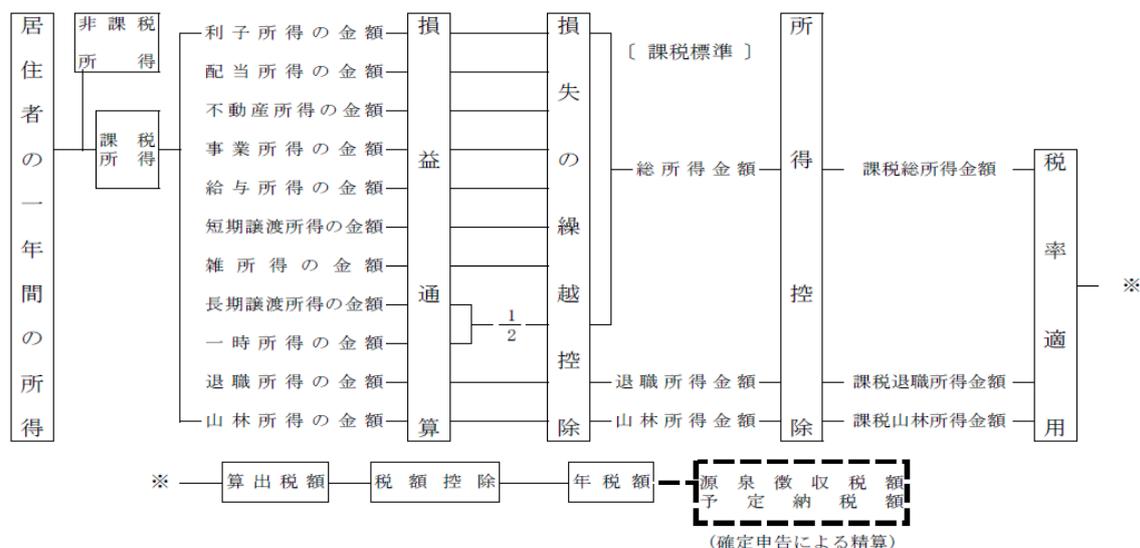
(3) 所得控除後の課税所得金額に対して超過累進税率を適用して計算し、算出した税額から税額控除を差し引き、1年間の所得金額に係る年税額を計算する。

所得税は、納税者自らが計算して確定申告を行い、その申告に基づき納付する申告納税方式を基本としている。この申告納税制度が適正に機能するために、納税者が高い納税意識を持ち、憲法・法律に定められた納税義務を自発的にかつ適正に履行することが必要である。

このために、国税庁は、租税の意義や税法の知識等についての広報活動、租税教育、法令の解釈・取扱いや手続き等の明確化、確定申告における利便性の向上等、様々な納税者サービスの充実を図っている。<sup>36</sup>

現在では、ICTを利用した税務行政として、税務行政において、納税者の申告等の各種手続きやサービスにICT（情報通信技術）を利用し、納税者利便性向上と、より効率的な行政事務を推進している。取組の一環である国税電子申告・納税システム（e-Tax）は、平成16年6月から全国で運用を開始したシステムであり、所得税等の申告や納税の手続きについて、インターネット等を利用して電子的に行うことを可能としている。<sup>37</sup>

図表3 所得税の計算の順序<sup>38</sup>



<sup>36</sup> 税務大学校 編 (2021)「税法入門 令和3年度版」P.50

<sup>37</sup> 税務大学校 編 (2021)「税法入門 令和3年度版」P.59

<sup>38</sup> 税務大学校 編 (2021)「税法入門 令和3年度版」P.29

## 第2章 ひとり親控除の概要

本章では、本論文の研究テーマであるひとり親控除について、その制度設計と創設までの沿革を確認する。ひとり親控除は、創設の事情として寡婦控除及び寡夫控除を踏襲した控除制度になるため、寡婦控除と寡夫控除の制度内容や創設経緯に関しても述べていく。

### 第1節 ひとり親控除等の適用状況

本節では、令和2年度に改正され施行されているひとり親控除と寡婦控除について、制度適用者数と、現行規定を確認していく。

#### 1. 制度適用者数の推移

ひとり親控除の適用初年度となる令和2年分の給与所得者のうちひとり親控除を適用した者は787,977人、改正後の寡婦控除を適用した者は385,513人だった。<sup>39</sup>

改正前5年間の寡婦控除と寡夫控除の適用者数の推移は以下の図表4のようになる。

改正前の特別寡婦と寡夫もひとり親であることが要件となっていたため、特別寡婦と寡夫の控除適用者はひとり親控除の適用者へ移ったものとなる。また、改正前の寡婦控除の適用者数は、ひとり親の寡婦とそれ以外の寡婦により構成されているため、改正後はひとり親控除適用者と寡婦控除適用者へ分かれたものとなる。そして、ひとり親控除の適用者の中へ、非婚のひとり親が新しく加わったものとなる。

図表4 寡婦控除（特別寡婦控除）と寡夫控除の控除適用者数の推移<sup>40</sup>

控除適用者数						
	平成26年分	平成27年分	平成28年分	平成29年分	平成30年分	令和元年分
寡婦（人）						
給与所得者（民間給与実態統計調査より）	326,390	355,177	358,950	368,879	360,611	383,841
申告（申告所得税標本調査より）	273,293	282,732	284,204	279,946	260,948	233,211
合計	599,683	637,909	643,154	648,825	621,559	617,052
特別寡婦（人）						
給与所得者（民間給与実態統計調査より）	634,782	704,961	678,831	610,448	624,528	596,854
申告（申告所得税標本調査より）	27,460	29,716	29,617	29,257	33,981	38,065
合計	662,242	734,677	708,448	639,705	658,509	634,919
寡婦と特別寡婦の適用者の合計人数	1,261,925	1,372,586	1,351,602	1,288,530	1,280,068	1,251,971
寡夫（人）						
給与所得者（民間給与実態統計調査より）	106,109	99,794	93,724	86,082	126,146	84,412
申告（申告所得税標本調査より）	14,841	15,183	15,114	15,079	14,199	13,366
合計	120,950	114,977	108,838	101,161	140,345	97,778

<sup>39</sup> 国税庁（2021）「令和2年分 民間給与実態統計調査－調査結果報告－」P.202

<sup>40</sup> 国税庁の平成26年分～令和元年分「民間給与実態統計調査－調査結果報告－」と「申告所得税標本調査－調査結果報告－」をもとに筆者作成。

## 2. ひとり親控除等の現行規定

ひとり親控除は、子どもを扶養するひとり親にあたる居住者で年間合計所得金額が 500 万円以下である者が 35 万円の所得控除を受けられる制度である。

所得税法 81 条に以下のように定められている。

「第 1 項 居住者がひとり親である場合には、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 35 万円を控除する。第 2 項 前項の規定による控除は、ひとり親控除という。」

改正前は、法律婚を結んだことがあり配偶者と死別もしくは離別した男性の寡夫と女性の寡婦へ適用されていた所得控除であったが、改正後は、非婚のひとり親へも同等の所得控除が適用されることとなった。(図表 5 を参照)

ひとり親控除の対象となる人の範囲は、所得税法 2 条の 31 の定義により、以下のように定められている。

「ひとり親とは、原則としてその年の 12 月 31 日の現況で、婚姻をしていないこと又は配偶者の生死の明らかでない一定の人のうち、次の 3 つの要件の全てに当てはまる人である。(1) その人と事実上婚姻関係と同様の事情にあると認められる一定の人がいないこと。(2) 生計を一にする子がいること。この場合の子は、その年分の総所得金額等が 48 万円以下で、他の人の同一生計配偶者や扶養親族になっていない人に限られる。(3) 合計所得金額が 500 万円以下であること。」

改正前の寡婦(夫)控除の適用対象にいわゆる非婚のひとり親を追加するにあたり、法制上、必要のない区分を統廃合し、寡婦控除とひとり親控除に整理し直すこととされたため、改正前より子どもを扶養している寡夫が対象であった寡夫控除は、ひとり親控除の創設に伴い、ひとり親控除へ包含される形となった。

しかし寡婦控除は、改正前より扶養親族を有していない死別の寡婦と子ども以外の扶養親族を有する死別・離別の寡婦も控除の対象となっており、改正後は、ひとり親に該当しない寡婦で、扶養親族を有していない死別の寡婦と子ども以外の扶養親族を有する死別・離別の寡婦で、年間合計所得金額が 500 万円以下である者へ、27 万円の所得控除が適用されることとなったため、規定としての寡婦控除は引き続き存在している。

その寡婦控除は、所得税法 80 条に以下のように定められている。

「第 1 項 居住者が寡婦である場合には、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 27 万円を控除する。第 2 項 前項の規定による控除は、寡婦控除という。」

寡婦の要件は、所得税法 2 条の 30 において以下のように定められている。

「寡婦とは、納税者本人が、原則としてその年の 12 月 31 日の現況で、次のいずれかに当てはまる人である。(1) 夫と死別し、若しくは離婚した後婚姻をしていない人、又は夫の生死が明らかでない一定の人で、扶養親族がいる人又は生計を一にする子がいる人。この場合の子は、総所得金額等が 38 万円以下で、他の人の控除対象配偶者や扶養親族となっていない。」

ない人に限られる。(2) 夫と死別した後婚姻をしていない人又は夫の生死が明らかでない一定の人で、合計所得金額が 500 万円以下の人。この場合は、扶養親族などの要件はない。」ここで言う「夫」とは、民法上の婚姻関係を結んだ「夫」のことを言う。

また、「夫の生死が明らかでない一定の人」とは、所得税法施行令 11 条の寡婦の範囲に以下のように定められているものをいう。

「法第 2 条第 1 項第 30 号ロ（定義）に規定する夫の生死の明らかでない者で政令で定めるものは、次に掲げる者の妻とする。一 太平洋戦争の終結の当時もとの陸海軍に属していた者で、まだ国内に帰らないもの。二 前号に掲げる者以外の者で、太平洋戦争の終結の当時国外にあつてまだ国内に帰らず、かつ、その帰らないことについて同号に掲げる者と同様の事情があると認められるもの。三 船舶が沈没し、転覆し、滅失し若しくは行方不明となつた際現にその船舶に乗っていた者若しくは船舶に乗つていてその船舶の航行中に行方不明となつた者又は航空機が墜落し、滅失し若しくは行方不明となつた際現にその航空機に乗っていた者若しくは航空機に乗つていてその航空機の航行中に行方不明となつた者で、三月以上その生死が明らかでないもの。四 前号に掲げる者以外の者で、死亡の原因となるべき危難に遭遇した者のうちその危難が去つた後一年以上その生死が明らかでないもの。五 前各号に掲げる者のほか、三年以上その生死が明らかでない者。」（原文のまま）

また、所得税基本通達 2-40 では、寡婦の要件としての扶養親族の有無を以下のように定めている。

「法第 2 条第 1 項第 30 号イ（1）に掲げる要件については、その者が扶養控除の規定の適用を受ける控除対象扶養親族又はその者の控除対象扶養親族以外の扶養親族（法第 85 条第 5 項の規定の適用がある場合には、同項の規定によりその者の扶養親族に該当する者に限る。）を有することをいうのであるから留意する。」

そして、所得税基本通達 2-42 では、生死が明らかでない者の範囲を以下のように定めている。

「令第 11 条第 3 号又は第 4 号《寡婦の範囲》に規定する危難に遭遇した者で、同一の危難に遭遇した者について既に死亡が確認されているなど、当該危難の状況からみて生存していることが期待できないと認められるものについては、当該危難があつた時からこれらの号に掲げる者に該当するものとして差し支えない。この場合において、後日その者の生存が確認されたときにおいても、その確認された日以前の寡婦又はひとり親の判定については影響がないものとする。」

こうした寡婦控除の規定は、昭和 26 年に戦争未亡人の救済を目的として創設された当時の状況を色濃く残している。

令和 2 年度の改正により、一番大きく変更された点は、非婚のひとり親で年間合計所得金額が 500 万円以下の者へ 35 万円の所得控除が適用されることになった点である。（図表 5 を参照）

但し、適用にあたっては、「事実上婚姻関係と同様の事情にあると認められる一定の人が

いないこと」が必要となる。

「事実上婚姻関係と同様の事情にあると認められる一定の人がいないこと」については、所得税法施行規則 1 条 4 に以下のように定められている。

「法第 2 条第 1 項第 31 号 8（定義）に規定する財務省令で定める者は、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める者とする。一 その者が住民票に世帯主と記載されている者である場合、その者と同一の世帯に属する者の住民票に世帯主との続柄が世帯主の未届の夫又は未届の妻である旨その他の世帯主と事実上婚姻関係と同様の事情にあると認められる続柄である旨の記載がされた者。二 その者が住民票に世帯主と記載されている者でない場合、その者の住民票に世帯主との続柄が世帯主の未届の夫又は未届の妻である旨その他の世帯主と事実上婚姻関係と同様の事情にあると認められる続柄である旨の記載がされているときのその世帯主」

このように、事実上の婚姻関係の有無は、住民票にその者との続柄で「未届の夫」又は「未届の妻」の存在があるかどうかにより判断することとしている。

日本の所得税法上、人的控除の適用要件に事実婚の有無での適用判断が加えられたことは、このひとり親控除が初めてである。

今回の改正において婚姻歴のない非婚のひとり親を控除の対象とするに当たって、事実婚状態の者については執行可能な範囲で控除の対象から外すべきと考えられたことを受けて設けられた要件で、控除の対象者の生活実態等の全てを確認して事実婚状態かどうかを実質的に判断することは執行が不可能であると考えられ、住民票における記載という客観的に確認することが可能な要素に基いて「事実婚かどうか」を線引きすることによって、控除の対象から除外することが、現実的に対応可能であり、合理的な制度設計であると考えられたため、このような要件とされた。<sup>41</sup>

また、ひとり親控除の所得控除金額が一律 35 万円となったことにより、男性の寡夫が受けられる控除金額が、改正前の 27 万円から 8 万円引き上げられた。（図表 5 を参照）これは、近年の共働き世帯の増加などを受けて、男性のひとり親と女性のひとり親の不公平を解消するためとなる。<sup>42</sup>

しかし逆に、改正をする前では扶養親族を有する女性の寡婦は、本人の年間合計所得金額に関わらず、27 万円の所得控除を受けることができていたが、男性の寡夫と同様に年間合計所得金額が 500 万円以下という所得制限が加わることになった。（図表 5 を参照）

そして、改正前は子どもを扶養している本人の年間合計所得金額が 500 万円以下の寡婦は租税特別措置として特定の寡婦という通常の寡婦控除の 27 万円の控除金額へ 8 万円を加算した 35 万円の控除金額が適用されていたが、女性の寡婦に限らず、男性の寡夫そして非婚のひとり親という、すべてのひとり親に対して、一律 35 万円が所得控除されることとな

---

<sup>41</sup> 『改正税法のすべて 令和 2 年版』（2020）P.76-77

<sup>42</sup> 河村美佳（2020）P.23

ったため、この特定の寡婦の措置は廃止されることとなった。

図表5 令和2年度税制改正での改正前と改正後の比較<sup>43</sup>

令和2年度（2020年度）税制改正 改正前と改正後										
	配偶関係			死別		離別		非婚		
	本人所得 (合計所得金額)			500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超	
改正前	女性	扶養親族	有	子	35万円	27万円	35万円	27万円	-	-
			子以外	27万円	27万円	27万円	27万円	-	-	
			無	27万円	-	-	-	-	-	
	男性	扶養親族	有	子	27万円	-	27万円	-	-	-
			子以外	-	-	-	-	-	-	
			無	-	-	-	-	-	-	
改正後	女性	扶養親族	有	子	35万円	-	35万円	-	35万円	-
			子以外	27万円	-	27万円	-	-	-	
			無	27万円	-	-	-	-	-	
	男性	扶養親族	有	子	35万円	-	35万円	-	35万円	-
			子以外	-	-	-	-	-	-	
			無	-	-	-	-	-	-	

<sup>43</sup> 河村美佳（2020）P.23 をもとに筆者作成。

## 第2節 ひとり親控除創設までの沿革

本節では、令和2年度税制改正によりひとり親控除が創設するに至るまでの沿革を、ひとり親控除の前身である寡婦控除が創設された昭和26年（1951年）から確認していく。

### 1. 寡婦控除の創設（昭和26年）

寡婦控除は、昭和26年（1951年）に創設された。当時は戦後間もなくであり、経緯としては、戦争未亡人に対する救済が目的であった。<sup>44</sup>

戦中には、いわゆる「英霊の妻」として国からも保護を受けていた戦争未亡人に対して、扶助料が支給されていたが、戦後のGHQ（連合軍総司令部）による占領政策において昭和21年（1946年）から昭和28年（1953年）まで扶助料の支給が停止となった。

扶助料の停止に加えて、戦後の不況とインフレーションのために困窮していた約60万人の戦争未亡人による未亡人運動が起きた。

この戦争未亡人は、未成年の子どもや親を抱えており、統計的に見ても最底辺の生活であったと言われるが、男性中心の戦争遺族会やGHQが戦争未亡人への救済に対して積極的ではなかったため、困難な中で活動をしなければならない未亡人当人たちによる必死な訴えがあったと言う。<sup>45</sup>

昭和24年（1949年）5月の衆議院において、「遺族援護に関する決議」、そして参議院において「未亡人並びに戦没者遺族の福祉に関する決議」が行われ<sup>46</sup>、両議院において戦争遺族のその中でも老人や未亡人に対して配慮・救済を求めたことは、昭和24年（1949年）のシャープ勧告を基に構築された日本の税制度を、より我が国の風土に合うものにするための修正であった。<sup>47</sup>

武田昌輔 編「コンメンタール所得税法」においても、「寡婦で1名以上の扶養親族を抱えている者は、職業の選択も制限され、所得を得るために特別の労度も要し、又この場合には特別の経費も要することが予想される」<sup>48</sup>と、創設主旨が述べられている。

なお、寡婦控除の適用要件として扶養する親族を子どもに限らなかった理由は、戦争によって夫を失ったいわゆる戦争未亡人が、家に残された老人や子どもなどの係累を抱えなが

---

<sup>44</sup> 武田昌輔 編「コンメンタール所得税法」P.185

<sup>45</sup> 戦後の扶助料支給停止や未亡人運動にかんしては、西本佳織（2008）P.215や北河賢三（2000）P.141-196、川口恵美子（2003）、樽川典子（2001）P.81-87、福田あけみ（1985）に詳述

<sup>46</sup> 朝日ジャーナル 編（1984）P.36

<sup>47</sup> 高木夏子（2018）「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－」P.39

<sup>48</sup> 武田昌輔 編「コンメンタール所得税法」P.4847

ら一家の大黒柱として所得を稼得するには、それなりの追加的費用を要するであろうという配慮のためである。<sup>49</sup>

伝統的な日本の家族観においては家庭内福祉の考えがあり、夫の家へ嫁いだ女性はその役目を担うことが多くあったことから、夫と戦争で死別しても、本人の子どもだけでなく死別した夫の家族との関係が斟酌された。

このような戦後当時の要請に応じて創設された寡婦控除であったが、その制度設計のために、子どもを有する非婚女性と男性の寡夫への適用が、その後長らく問題となり続けることとなった。

図表 6 寡婦控除の創設<sup>50</sup>

改正年度 昭和26年（1951年）					
改正内容	寡婦控除の創設				
所得控除	配偶関係			死別	離別
	本人所得(合計所得金額)			-	-
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	15,000円	15,000円
			無	-	-

## 2. 寡婦控除の税額控除化（昭和 26 年～昭和 40 年）

次の大きな改正は、創設年の臨時特例法による税額控除方式への変更である。

税額控除へ変更した理由は 2 つ挙げられており、「その性質及び税額計算上の便宜」<sup>51</sup>のためとされる。

「その性質」とは、税額控除の方が制度の趣旨に即するというものである。所得控除であると、所得が高い方が減税効果は大きくなってしまいうため、寡婦控除という担税力の低い者への救済としては、税額控除として所得の高低に関わらず同じ金額を控除する方が妥当であるとされた。

「税額計算上の便宜」とは、当時、同年に改正された扶養控除の改正により、扶養親族の 3 人までは 2 万円の控除金額が適用され、3 人を超えると 1 万 5 千円の控除金額が適用されることになったため、寡婦控除も所得控除のままであると、税額計算における簡易税額表が複雑になるため、それを避けたことを指す。<sup>52</sup>

寡婦控除の税額控除化以降に行われた改正は、以下の通りである。

まず、昭和 27 年（1952 年）は、遺族年金を受ける者の控除金額の引き上げが行われた。

<sup>49</sup> 武田昌輔 編「コンメンタール所得税法」P.185

<sup>50</sup> 第 2 章第 2 節における図表はすべて、筆者作成。

<sup>51</sup> 衆議院大蔵委員会（昭和 26 年 10 月 24 日）内での西川政府委員の発言。

<sup>52</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）内での平田政府委員の発言。

次に、昭和 30 年（1955 年）は、遺族年金を受ける者と遺族年金を受けない者の双方の控除金額の引き上げが行われた。続く、昭和 34 年（1959 年）は、遺族年金を受ける者の控除金額の割増が廃止され、遺族年金の受給の有無に関わらず適用される控除金額が一律となった。そして、昭和 37 年（1962 年）は、控除金額が引き上げられ、昭和 40 年（1965 年）には、適用要件の変更が入った。

適用要件の変更前の寡婦控除は、適用するために本人が扶養親族を有している必要があったが、当時の扶養親族の所得要件が 5 万円以下という設定であったため、もし扶養親族にその金額を超える所得がある場合は、申告上、扶養親族を有していないこととなり、寡婦控除を受けられないこととなってしまうていた。

そのため、子どもの所得限度額の引上げを行ったとともに、生計を一にする子どもが扶養親族に該当していなくても、子どもの所得が基礎控除相当額以下であれば、適用を認められることとなった。

当時は、子どもがアルバイト等で生活費の一部を補助してくれることにより、子どもの所得が要件の 5 万円を超えてしまい控除から外れてしまう寡婦がいたため、そうした寡婦への救済のために行われた適用要件の変更であった。<sup>53</sup>

---

<sup>53</sup> 久岡靖恵（2020）P.15

図表7 寡婦控除の税額控除化

改正年度 昭和26年（1951年）						
改正内容	税額控除へ変更					
税額控除	配偶関係				死別	離別
	本人所得(合計所得金額)				-	-
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有		4,000円	4,000円
			無		-	-
改正年度 昭和27年（1952年）						
改正内容	遺族年金を受ける者の控除額を引き上げ					
税額控除	配偶関係				死別	離別
	本人所得(合計所得金額)				-	-
	寡婦控除(女性)	扶養親族	有 (老年でない者)	遺族年金を受けない者	4,000円	4,000円
				遺族年金を受ける者	6,000円	6,000円
無			-	-		
改正年度 昭和30年（1955年）						
改正内容	遺族年金を受けない者と遺族年金を受ける者の控除額を引き上げ					
税額控除	配偶関係				死別	離別
	本人所得(合計所得金額)				-	-
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	遺族年金を受けない者	5,000円	5,000円
				遺族年金を受ける者	7,000円	7,000円
無			-	-		
改正年度 昭和34年（1959年）						
改正内容	遺族年金を受ける者の控除額の割増を廃止					
税額控除	配偶関係				死別	離別
	本人所得(合計所得金額)				-	-
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	遺族年金を受けない者	5,000円	5,000円
				遺族年金を受ける者	5,000円	5,000円
無			-	-		
改正年度 昭和37年（1962年）						
改正内容	控除額を引き上げ					
税額控除	配偶関係				死別	離別
	本人所得(合計所得金額)				-	-
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有		6,000円	6,000円
			無		-	-
改正年度 昭和40年（1965年）						
改正内容	基礎控除以下の子を有する者を対象者へ追加					
税額控除	配偶関係				死別	離別
	本人所得(合計所得金額)				-	-
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	基礎控除以下の子	6,000円	6,000円
				子以外	6,000円	6,000円
無			-	-		

### 3. 寡婦控除の所得控除化とその後の改正（昭和42年～昭和52年）

寡婦控除は、昭和42年（1967年）に税額控除から所得控除へと戻ることとなった。

その際の理由としては「①税額控除が一般に理解されにくいこと、②寡婦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のにもかかわらず、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容易に行われないこと、③税制の中で同じ人的控除でありながら所得控除と税額控除の2本立てであることが税制を複雑にしていること」等が挙げられている。<sup>54</sup>

所得控除へ戻ってからは、昭和43年（1968年）と昭和44年（1969年）と昭和45年（1970年）と昭和46年（1971年）に控除金額の引き上げが行われ、翌昭和47年（1972年）には、寡婦控除の適用要件の変更が入った。

変更内容として、改正前は扶養親族を有することが寡婦控除の適用要件となっていたが、改正後は夫と死別した寡婦に限り、扶養親族を有していない場合にも、寡婦控除の適用が認められることとなった。

この改正の背景として、創設当初から20年を経過し、寡婦控除適用者の子どもが独立することで、寡婦本人が寡婦控除の対象から外れることが増加していたことがある。<sup>55</sup> その点に対して、子どもが独り立ちしても従来のままの取り扱いが続けられないかという指摘が上がり適用要件変更の改正へと繋がった。<sup>56</sup>

扶養親族を有していない死別の寡婦へと適用範囲の拡大を判断した理由について、当時の大蔵省主税局税制第一課長の高橋元は、「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>57</sup>と答弁している。

---

<sup>54</sup> 高木夏子（2018）「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－」  
P.39

<sup>55</sup> 久岡靖恵（2020）P.16

<sup>56</sup> 渡辺幸則（1972）P.93-94

「係累のあることが要件となっているために、子が成人して稼得するようになると、当然寡婦控除を受けられなくなるのであるが、そのさい扶養控除も一緒になくなるので、46年でいうと、寡婦控除11万円、扶養控除14万円（配偶者のいない1人目の子）、計25万円が課税されてくる。子が一人立ちして一人前になっても、実態的には変わらないので、何とか従来のままの取り扱いがつけられないか、という点が指摘されていた。」

<sup>57</sup> 高橋元 他（1972）P.20

死別の寡婦は、夫と生別した寡婦とは違い、扶養親族を有していなくとも控除を受けられることとなったが、死別の寡婦は、親族の方との関係という死別より従前の関係が残ることによって、各種の負担があることが、追加的費用を要するというで認められたのである。

また、死別の寡婦には、一家を支えていく生活上の負担と位牌を守って暮らしていく辛さがあるということも、控除適用の合理性として認められている。<sup>58</sup>

ただし、扶養親族を有していない死別の寡婦への寡婦控除の適用要件には、150万円以下という合計所得金額の制限を設け、夫の遺産である資産から生ずる所得が相当ある者は、控除の対象から外すこととされた。<sup>59</sup>

この改正における本人の所得金額への所得制限が、寡婦控除の要件に本人の所得金額への所得制限を設けられた最初となる。

その後、昭和48年(1973年)と昭和49年(1974年)と昭和50年(1975年)と昭和52年(1977年)に、控除金額の引き上げが行われた。

また、昭和49年(1974年)には、扶養親族を有していない死別の寡婦の控除適用における所得制限の金額が300万円以下へと引き上げられた。

このように、扶養親族を有していない死別の寡婦への適用拡大が行われたが、未だこの時点では、子どもを有している非婚女性や男性の寡夫への適用拡大ではなく、あくまで当時、社会的弱者であった女性で、その中でも法律婚の経験を有する寡婦への救済に重きが置かれていた。

---

<sup>58</sup> 渡辺幸則(1972) P.94

「係累のあるなしにかかわらず、夫と死別して一家を支えていく女性は、それなりに生活上の負担がある、という議論もあった。子供はなく、親も別段困っているのではないが、いわば位牌を守って暮らしていくことの辛さという面に着目しての議論である。生別の場合や結婚経験のない中高年婦人の場合とは異なる負担がある、というわけである。」

<sup>59</sup> 坂本定司(1972) P.39

図表 8 寡婦控除の所得控除化とその後の改正

改正年度 昭和42年（1967年）						
改正内容	所得控除へ変更					
所得控除	配偶関係				死別	離別
	本人所得(合計所得金額)				-	-
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	7万円	7万円
				子以外	7万円	7万円
無				-	-	
改正年度 昭和43年（1968年）						
改正内容	控除額の引き上げ					
所得控除	配偶関係				死別	離別
	本人所得(合計所得金額)				-	-
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	8万円	8万円
				子以外	8万円	8万円
無				-	-	
改正年度 昭和44年（1969年）						
改正内容	控除額の引き上げ					
所得控除	配偶関係				死別	離別
	本人所得(合計所得金額)				-	-
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	9万円	9万円
				子以外	9万円	9万円
無				-	-	
改正年度 昭和45年（1970年）						
改正内容	控除額の引き上げ					
所得控除	配偶関係				死別	離別
	本人所得(合計所得金額)				-	-
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	10万円	10万円
				子以外	10万円	10万円
無				-	-	
改正年度 昭和46年（1971年）						
改正内容	控除額の引き上げ					
所得控除	配偶関係				死別	離別
	本人所得(合計所得金額)				-	-
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	12万円	12万円
				子以外	12万円	12万円
無				-	-	

改正年度 昭和47年（1972年）							
改正内容 死別かつ年間合計所得金額150万円以下かつ扶養親族のいない寡婦へ適用を拡大							
所得控除	配偶関係			死別		離別	
	本人所得(合計所得金額)			150万円以下	150万円超	-	
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	12万円	12万円	12万円
				子以外	12万円	12万円	12万円
無			12万円	-	-		

改正年度 昭和48年（1973年）							
改正内容 控除額の引き上げ							
所得控除	配偶関係			死別		離別	
	本人所得(合計所得金額)			150万円以下	150万円超	-	
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	13万円	13万円	13万円
				子以外	13万円	13万円	13万円
無			13万円	-	-		

改正年度 昭和49年（1974年）							
改正内容 控除額の引き上げ、死別寡婦の所得限度額を引き上げ							
所得控除	配偶関係			死別		離別	
	本人所得(合計所得金額)			300万円以下	300万円超	-	
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	16万円	16万円	16万円
				子以外	16万円	16万円	16万円
無			16万円	-	-		

改正年度 昭和50年（1975年）							
改正内容 控除額の引き上げ							
所得控除	配偶関係			死別		離別	
	本人所得(合計所得金額)			300万円以下	300万円超	-	
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	20万円	20万円	20万円
				子以外	20万円	20万円	20万円
無			20万円	-	-		

改正年度 昭和52年（1977年）							
改正内容 控除額の引き上げ							
所得控除	配偶関係			死別		離別	
	本人所得(合計所得金額)			300万円以下	300万円超	-	
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	23万円	23万円	23万円
				子以外	23万円	23万円	23万円
無			23万円	-	-		

#### 4. 寡夫控除の創設（昭和 56 年）

寡夫控除は、昭和 56 年（1981 年）に創設された。寡夫控除は、先に創設されていた寡婦控除とは適用要件が異なり、妻と死別または離別した者で、本人の合計所得金額が 300 万円以下であり、更に基礎控除額以下の所得の扶養親族である子どもを有する場合に、所得控除が認められるものであった。

創設にあたる一連の経緯は、渡部克哉（2009）に紹介されている。<sup>60</sup> 寡夫控除は創設にあたり、数年間の議論を要した経緯があるため、その一連の流れを確認していく。

寡夫控除の創設に関する議論は、昭和 47 年（1972 年）の寡婦控除改正の時、また、昭和 48 年（1973 年）の地方税法における寡婦控除の改正時にも挙がっていた。

しかし、「女性の場合のほうが、稼働するといいますか、生活費をかせぐ能力に比較的欠ける」<sup>61</sup>という見方もあり、寡夫に対する追加の人的控除の適用は見送られていた。

寡夫控除の創設が実現するに至る議論が国会で起きたのは、1970 年代後半に入ってからであった。

まず、昭和 52 年（1977 年）に、社会党の小川省吾衆議院議員より地方行政委員会の中で、税法上、寡夫への控除が無いことは男性に対する差別ではないかとの疑問が挙げられた。

<sup>62</sup>

これに対しては、森岡政府委員により、検討する旨と寡婦と寡夫における所得の大きな差のために差別と考える必要性がない見方の回答がなされた。<sup>63</sup>

同年、昭和 52 年（1977 年）の大蔵委員会の中で、社会党の只松祐治衆議院議員から「家庭内に女の人がいなくなると、お手伝いさんを雇ったりなにしたたり大変な目に遭うし、大変な費用がかかっておる」<sup>64</sup>という指摘が入り、これが改正に関して前向きな方向へと進める

---

<sup>60</sup> 渡部克哉（2009）

<sup>61</sup> 衆議院地方行政委員会（昭和 48 年 4 月 12 日）内での江崎国務大臣の発言。

<sup>62</sup> 衆議院地方行政委員会（昭和 52 年 3 月 22 日）内での小川（省）委員の発言。

「一般の家庭では主婦、奥さんが大体そういうことは担当いたしておるようであります。雑事が集中しているわけであります。しかし、いまやもめの男、夫の字を書いた寡夫に対しては何ら税法上の控除がやられていません。こういう点は気の毒を絵にかいたようなものだというふうに私は思っています。だから男やもめというのは多くの場合再婚をしていくわけですが、しかし中には亡くなった妻に対してでも操を立てて、何年かはやもめで過ごす方もいるわけですね。そういう数年間、あるいは十年間やもめで通すという話もよくあるわけですが、この場合、やもめ、いわゆる寡夫に対する当然そういう税法上の控除も公平にすべきではないか、これは男性に対する差別ではないかと思いますが、いかがですか。」

<sup>63</sup> 衆議院地方行政委員会（昭和 52 年 3 月 22 日）内での森岡政府委員の発言。

<sup>64</sup> 衆議院大蔵委員会（昭和 52 年 3 月 23 日）内での只松委員の発言。

ものとなった。

只松委員はこの際、「民主国家、近代国家においては男女は法のもとに平等だし、いずれにも平等に課さなければならない。ところがこの税法の中に置いて議論されない、あるいは不平等のまま放置されておる」<sup>65</sup>と男女平等の考え方について触れている。

更に、昭和 52 年（1977 年）3 月の衆議院地方行政委員会では、社会党・公明党・共産三党で提出した「地方税法の一部を改正する法律案に対する修正案」の中に、個人住民税の中に寡夫控除の新設を盛り込んだが、衆議院地方行政委員会内で否決された。

小川平二自治大臣による「男と女で所得を稼得する能力に相当の違いがあるということは、これは歴然たる事実だものですから、にわかになかなかご期待に沿うような改正ができかねる」<sup>66</sup>との陳述からも、男女による稼得能力の差への認識が寡夫控除の創設への壁となり、すぐには改正への決断を出来なかったことがうかがえる。

他にも、昭和 52 年（1977 年）には神戸市父子家庭の会の父親たちが衆議院大蔵委員会に「所得税の寡夫控除に関する請願」を提出している。請願理由は、「男世帯は買物、炊事、家事が不得手で一般家庭より 2 割以上出費がかさむが、所得税の寡婦控除が寡夫（男やもめ）に対して不適用なのは男女の逆差別、不公平もはなはだしい。ついでに、憲法の平等の権利によって所得税の寡夫控除を実施されたい」とのことであった。<sup>67</sup>

また、同年、日本税理士会連合会からも寡夫控除の新設を含んだ「昭和 53 年度の税制改正に関する要望」等を提出されている。これも「寡婦控除との比較から合理的である」とする見解によるものだ。<sup>68</sup>

翌年の昭和 53 年（1978 年）には、社会党の山田耻目衆議院ほか 9 人より、寡婦と同要件での寡夫控除の創設を含む「所得税法の一部を改正する法律案」(第 84 回国会衆法第 18 号)が提出された。

提出理由は、「寡夫は、寡婦と同様に税の負担能力も低く、余分な経費も必要とするのであります。そこで男性にも現行の寡婦控除と同様に寡夫控除の制度を創設することといたしました」<sup>69</sup>と述べられている。

続く、昭和 54 年（1979 年）には、「厚生白書」にて、父子家庭をめぐる問題が紹介され、その原因として「母親の家出、蒸発が増え、社会的に関心をよびやすくなったことや、社会環境、家庭環境の変化のなかで父親による子供の養育が都市部を中心として一層困難なものとなってきた」<sup>70</sup>と記されている。

---

<sup>65</sup> 衆議院大蔵委員会（昭和 52 年 3 月 23 日）内での只松委員の発言。

<sup>66</sup> 衆議院地方行政委員会（昭和 52 年 3 月 23 日）内での小川国務大臣の発言。

<sup>67</sup> 渡部克哉（2009）P.21

<sup>68</sup> 渡部克哉（2009）P.22

<sup>69</sup> 衆議院大蔵委員会（昭和 53 年 4 月 26 日）内での山田（耻）議員の発言。

<sup>70</sup> 厚生労働省（1979）「厚生白書」第 3 章 2 節

一連の寡夫控除を要望する動きにより、ようやく昭和 56 年度の税制改正で寡夫控除が設けられる見通しとなった。当時の竹下登大蔵大臣は、「政府として 56 年度改正の問題として対処する所存であり、関係方面の御意見を十分伺って進めてまいりたい」<sup>71</sup>と述べている。

厚生労働省も大蔵省へ「母親のいない家庭では、父が家事や子供の養育に当たるので、外食になったり、買い物も不経済なものになりやすく、必要経費がかさむ」との理由により、昭和 56 年度の税制改正で寡夫控除を設けることを申し入れしている。<sup>72</sup>

同年の税制調査会での答申では、「所得税について一般に負担を軽減することは困難な状況にあるが、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。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」<sup>73</sup>旨が盛り込まれていた。

こうして、寡夫控除創設を含む法律案は、昭和 56 年（1981 年）の衆参両院で可決され、3 月 31 日に交付された。自由民主党の昭和 56 年度税制改正大綱において発表されたものは以下であった。

「妻と死別し又は離婚した者が、基礎控除額以下の所得しかない子供を有する場合には、年間所得金額 300 万円以下（給与収入 430 万円以下）であることを要件として、寡婦控除に準じた 23 万円の所得控除を認める」<sup>74</sup>

独立した「寡夫控除」の規定とせず、「寡婦（夫）控除」という寡婦控除と同一の所得控除として規定された理由は、主に 2 点ある。「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、② 寡婦と寡夫は同じく納税者自身の控除であり、かつ、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たこと」<sup>75</sup>のためである。

寡夫控除と寡婦控除で異なる点は、① 扶養親族を有している必要があり、その扶養している親族は子どもに限定している点と、② 控除適用に本人の所得制限を設けている点である。

この差について、当時の高橋元大蔵省主税局長は、「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、生計を一にする子どもを有する場合に限るという理由による。」といった事情を述べた。<sup>76</sup>

---

<sup>71</sup> 衆議院大蔵委員会（昭和 55 年 3 月 5 日）内での竹下国務大臣の発言。

<sup>72</sup> 毎日新聞（1980/9/8）「父子家庭にも優遇税制を」朝刊 P.2

<sup>73</sup> 税制調査会（1980）P.5

<sup>74</sup> 自由民主党 編（1981）P.282

<sup>75</sup> 泉美之松 他（1981）P.37

<sup>76</sup> 吉牟田勲（1981）P.9

また、昭和 56 年度の改正まで寡夫控除の創設が見送られてきた理由の 1 つについて、政府側の発言で、特別の人的控除の拡充等を含めて減収につながる新たな措置は行わないという前提で税制改正が検討されたということがある。<sup>77</sup>

しかし、昭和 59 年（1984 年）に東京都が提言した単身家庭を対象とした福祉政策にも、家政婦の派遣があるように<sup>78</sup>、父子家庭であったとしても単身で子どもを育てる世帯には家事という家庭内労働に対する追加の費用が発生することは周知のことであったといえ、寡夫控除の創設は必要に応じた措置であったと言える。

ただし、寡婦控除と寡夫控除の間に適用要件の差を設ける制度設計となったことは、男性のひとり親と女性のひとり親の不公平な取り扱いとして、問題となり続けることとなった。

図表 9 寡夫控除の創設

改正年度 昭和56年（1981年）								
改正内容	寡夫控除の創設			死別		離別		
所得控除	配偶関係			本人所得(合計所得金額)		300万円以下	300万円超	
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	23万円	23万円	23万円	23万円
				子以外	23万円	23万円	23万円	23万円
				無	23万円	-	-	-
	寡夫控除(男性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	23万円	-	23万円	-
				子以外	-	-	-	-
無				-	-	-	-	

## 5. 寡夫控除創設後の主な改正（昭和 59 年～平成 16 年）

寡夫控除が創設された後の改正点は以下の通りである。

昭和 59 年（1984 年）と昭和 63 年（1988 年）に、控除金額が引き上げられた。

そして、平成元年度改正において、租税特別措置法の特例制度として特定の寡婦が設けられた。

これは、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どもを有する者につき、寡婦控除の金額に 8 万円を特別に加算するものである。

「女手一つで子を抱えながら家庭を支えている低所得の母子家庭に配慮し、その負担軽減を図る見地から」<sup>79</sup>改正されたものであり、女性の寡婦に限定される措置である。

続く平成 2 年（1990 年）に、寡婦控除及び寡夫控除の適用に対する所得限度金額の引き上げが行われた。

<sup>77</sup> 大蔵省財政史室 編（2003）P.431

<sup>78</sup> 日本経済新聞（1988/2/24）「悲鳴あげる父子家庭——遅れる行政の対応、プライド邪魔、団結も弱く（婦人）」夕刊 P.11

<sup>79</sup> 『改正税法のすべて 平成元年版』（1989）P.44

更に、平成 16 年（2004 年）に、老年者の除外要件が削除された。

この改正は、所得税法における老年者控除が廃止されたことに伴う改正である。

日本において高齢化が急速に進展する中、国民が元気かつ安心して暮らしていくには、高齢者を含め全ての国民が共助の気持ちを持って共に支えあう社会の確立が必要であるとの観点<sup>80</sup>から、高齢者と現役世代との世代間の税負担のバランスの確保<sup>81</sup>、更には、所得に格差のある高齢者間の世代内の税負担の公平を図る<sup>82</sup>ため、老年者控除が、年齢だけを基準に、現役世代と比較して特別に優遇する措置となっているものとして廃止されることとなった。

83

老年者控除の廃止に伴う形で、改正前は本人が老年者かつ寡婦である場合には寡婦控除が適用できなかったが、改正後は本人が老年者であっても寡婦控除を適用することが認められることになった。

---

<sup>80</sup> 税制調査会（2003）P.6

「少子・高齢社会においては、社会保障など公費の負担をできる限り多くの者が広く公平に分かち合う負担構造とし、老若男女を問わず働く能力と意思のある者が、経済社会の支え手として積極的に活躍できる社会を構築する必要がある」

<sup>81</sup> 税制調査会（2003）P.5

「担税力のある高齢者に現役世代と同じように、能力に応じた負担を適切に求めていくことは、高齢者間のみならず世代間の公平にも資することとなる。」

<sup>82</sup> 税制調査会（2003）P.2

「最近の高齢者は、積極的に社会活動に参画し経済的にも現役世代と遜色のない者がいる一方で、健康状態がすぐれず経済力が低下した者もいるなど極めて多様な姿となっている。今後の少子・高齢社会では、こうした高齢者の多様性を踏まえ、年齢だけを基準に画一的・固定的に高齢者を取り扱う発想からの転換が求められている」

<sup>83</sup> 『改正税法のすべて 平成 16 年版』（2004）P.15

「このような状況を踏まえ、今回の年金税制の見直しでは、世代間・高齢者間の税負担の公平を確保する観点から、実質的に年齢のみを基準に高齢者を優遇する措置となっている年齢 65 歳以上の者に対する公的年金等控除の上乗せ措置と老年者控除を廃止することとされました。」

図表 10 寡夫控除創設後の主な改正

改正年度 昭和59年（1984年）									
改正内容		控除額の引き上げ							
所得控除	配偶関係			死別		離別			
	本人所得(合計所得金額)			300万円以下	300万円超	300万円以下	300万円超		
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	25万円	25万円	25万円	25万円	
				子以外	25万円	25万円	25万円	25万円	
			無	25万円	-	-	-		
	寡夫控除(男性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	25万円	-	25万円	-	
子以外				-	-	-	-		
無			-	-	-	-			

改正年度 昭和63年（1988年）									
改正内容		控除額の引き上げ							
所得控除	配偶関係			死別		離別			
	本人所得(合計所得金額)			300万円以下	300万円超	300万円以下	300万円超		
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	27万円	27万円	27万円	27万円	
				子以外	27万円	27万円	27万円	27万円	
			無	27万円	-	-	-		
	寡夫控除(男性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	27万円	-	27万円	-	
子以外				-	-	-	-		
無			-	-	-	-			

改正年度 平成元年（1989年）									
改正内容		租税特別措置法において特定の寡婦の特例制度が創設							
所得控除	配偶関係			死別		離別			
	本人所得(合計所得金額)			300万円以下	300万円超	300万円以下	300万円超		
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	35万円	27万円	35万円	27万円	
				子以外	27万円	27万円	27万円	27万円	
			無	27万円	-	-	-		
	寡夫控除(男性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	27万円	-	27万円	-	
子以外				-	-	-	-		
無			-	-	-	-			

改正年度 平成2年（1990年）									
改正内容		所得限度額の引き上げ							
所得控除	配偶関係			死別		離別			
	本人所得(合計所得金額)			500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超		
	寡婦控除(女性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	35万円	27万円	35万円	27万円	
				子以外	27万円	27万円	27万円	27万円	
			無	27万円	-	-	-		
	寡夫控除(男性) (老年でない者)	扶養親族	有	子	27万円	-	27万円	-	
子以外				-	-	-	-		
無			-	-	-	-			

改正年度 平成16年（2004年）									
改正内容		老年者の除外要件の削除							
所得控除	配偶関係			死別		離別			
	本人所得(合計所得金額)			500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超		
	寡婦控除(女性)	扶養親族	有	子	35万円	27万円	35万円	27万円	
				子以外	27万円	27万円	27万円	27万円	
			無	27万円	-	-	-		
	寡夫控除(男性)	扶養親族	有	子	27万円	-	27万円	-	
子以外				-	-	-	-		
無			-	-	-	-			

### 第3節 ひとり親控除の創設（令和2年）

個人所得課税では、近年、働き方の多様化への対応や所得再分配機能の回復のための見直しが行われてきた<sup>84</sup>が、寡婦（夫）控除の見直しに関する議論では、長年実現せずにいた婚姻歴の有無による不公平の解消、男性のひとり親と女性のひとり親の不公平の解消が争点であった。

婚姻歴の有無による不公平に関しては、平成21年（2009年）に「寡婦控除における非婚母子に対する人権救済申立事件」と、それに発する日本弁護士連合会提出の『「寡婦控除」規定の改正を求める意見書』の提出という出来事が起きていた。

男性のひとり親と女性のひとり親の不公平に関しては、平成7年（1995年）に「寡婦（夫）控除が、性別によって差別的取扱いをしていることは違憲だ」という訴えによる裁判が起きていた。

このような出来事を経て、寡婦（夫）控除の改正（ひとり親控除の創設）が、平成26年度の与党税制改正大綱から、検討事項として挙げられるようになっていた。

検討事項として取り上げられるようになっていたものの、平成26年度から平成29年度までの与党内での検討結果は、「家族のあり方にも関わる事柄であること」<sup>85</sup>というように、法律婚を基礎とする伝統的家族観を重視する声のために、慎重を要するものであった。

なかなか結論が得られない理由としては、他にも、非婚のひとり親への適用拡大は、非婚のまま子どもを産むことを助長するのではないかという懸念があった。<sup>86</sup>

ようやく、平成30年度の与党税制改正大綱において、争点が「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税制上の対応」へと変わり「平成31年度税制改正において検討し、結論を得る。」<sup>87</sup>ところまで進むこととなったのであるが、翌平成31年度の与党税制改正大綱では、引き続き「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要否等について、平成32年度税制改正において検討し、結論を得る。」と結論が先延ばしにされた。<sup>88</sup>

それでも、平成26年度から平成31年度の6年の間で、家族のあり方に対する慎重論から、子どもの貧困へと争点が変化し、検討が進んでいたことは、検討事項への記載からも見受けられる。（図表11を参照）

---

<sup>84</sup> 自由民主党公明党（2019）「令和2年度税制改正大綱」P.12

<sup>85</sup> 自由民主党公明党の平成26年度～平成29年度税制改正大綱の検討事項欄に記載

<sup>86</sup> 日本経済新聞（2019/11/18）「詩人・社会学者水無田気流——寡婦控除めぐる対立、何示す？『規範的家族像』に固執（ダイバーシティ進化論）」朝刊P.23

<sup>87</sup> 自由民主党公明党（2017）「平成30年度税制改正大綱」P.130

<sup>88</sup> 自由民主党公明党（2018）「平成31年度税制改正大綱」P.121

図表 11 税制改正大綱における非婚のひとり親への寡婦控除の適用についての各年度での結論<sup>89</sup>

平成26年度	寡婦控除については、家族のあり方にも関わる事柄であることや他の控除との関係にも留意しつつ、制度の趣旨も踏まえながら、所得税の諸控除のあり方の議論の中で検討を行う。
平成27年度	寡婦控除については、家族のあり方にも関わる事柄であることや他の控除との関係にも留意しつつ、制度の趣旨も踏まえながら、所得税の諸控除のあり方の議論の中で検討を行う。
平成28年度	寡婦控除については、家族のあり方にも関わる事柄であることや他の控除との関係にも留意しつつ、制度の趣旨も踏まえながら、所得税の諸控除のあり方の議論の中で検討を行う。
平成29年度	寡婦控除については、家族のあり方にも関わる事柄であることや他の控除との関係にも留意しつつ、制度の趣旨も踏まえながら、所得税の諸控除のあり方の議論の中で検討を行う。
平成30年度	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税制上の対応について、児童扶養手当の支給に当たって事実婚状態でないことを確認する制度等も参考にしつつ、平成31年度税制改正において検討し、結論を得る。
平成31年度	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。

更に、平成31年度の税制改正の際に所得税に先駆けて、住民税法において「一定の非婚のひとり親に対する個人住民税の非課税措置」が講じられた。<sup>90</sup> この改正も、伝統的な家族の形が崩れるのではないかという懸念よりも、子どもの貧困に対応する観点を重視して、非婚のひとり親に対する税制上の支援措置の拡充を検討した結果となる。

前年の平成30年度の与党税制改正大綱における「児童扶養手当の支給に当たって事実婚状態でないことを確認する制度等も参考に」するとの文言通り、この「一定の非婚のひとり親に対する個人住民税の非課税措置」では、事実婚状態にある非婚のひとり親を対象外とするために、児童扶養手当法の定義を活用することとなった。

こうした改正も経て、所得税法で持ち越しになっていた「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」への結論として、令和2年度の税制改正において、ひとり親控除が創設となった。

令和2年度の税制改正大綱の基本的考え方では、「令和の時代において人口減少と少子高齢化が一層進む中であっても、直面する様々な課題を克服し、豊かな日本を次の世代へと引

<sup>89</sup> 各年度の税制改正大綱をもとに筆者作成。

<sup>90</sup> 自由民主党公明党（2018）「平成31年度税制改正大綱」P.14において、子どもの貧困に対応するための個人住民税の非課税措置として「子どもの貧困に対応するため、事実婚状態でないことを確認した上で支給される児童扶養手当の支給を受けており、前年の合計所得金額が135万円以下であるひとり親に対し、個人住民税を非課税とする措置を講ずる。」とある。

き渡していかなければならない。」<sup>91</sup>と書き出しにある。この書き出しから、ひとり親控除の創設をもって非婚のひとり親へ特別な人的控除の適用を認めることは、日本の抱える「人口減少と少子高齢化」問題へ対応し、「豊かな日本を次の世代へと引き渡して」いくために認められたことが伺われる。

日本の婚外子出生率は2%台と極めて低いが、出生率が回復している先進国はいずれも、婚外子出生率が5割を超えており、日本においても直面する少子高齢化問題への対策を講じる中で、法律上も婚内子と婚外子を差別なく取り扱うことが一手と考えられたものとみられる。<sup>92</sup>

そして、「未婚のひとり親に対する税制上の措置及び寡婦（夫）控除の見直し」にて、「全てのひとり親家庭の子どもに対して公平な税制を実現する観点から、『婚姻歴の有無による不公平』と『男性のひとり親と女性のひとり親の間の不公平』を同時に解消するために、次の措置を講じる。」<sup>93</sup>と、創設（改正）主旨が記してある。

ひとり親控除の創設にいたるまでの検討事項での争点の変化や、改正に至った主旨から、政府与党が、形としての規範的家族像より現実的な国（国民）のニーズを取り入れたものと見ることができる。

但し、非婚のひとり親への控除の適用に関しては、ひとり親控除が、子どもの貧困に対応するための措置であり、事実婚状態にある世帯は、いわゆる「ひとり親家庭」に該当しないと考えられるため対象外とすることが適切と判断されたことにより、「その人と事実上婚姻関係と同様の事情にあると認められる一定の人」、いわゆる事実婚状態のひとり親は適用の対象外と規定されることとなった。

このような経緯を持つひとり親控除に対する評価・考察を、次章以降で、詳しく検証していくこととする。

図表 12 ひとり親控除の創設

改正内容		ひとり親控除の創設		配偶関係		死別		離別		非婚	
		本人所得(合計所得金額)		500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超
所得控除	ひとり親控除(女性)	扶養親族	有	子	35万円	-	35万円	-	35万円	-	
			子以外	27万円	-	27万円	-	-	-		
	寡婦控除(女性)		無		27万円	-	-	-	-	-	
	ひとり親控除(男性)	扶養親族	有	子	35万円	-	35万円	-	35万円	-	
			子以外	-	-	-	-	-	-		
		無			-	-	-	-	-		

<sup>91</sup> 自由民主党公明党（2019）「令和2年度税制改正大綱」P.1

<sup>92</sup> 日本経済新聞（2019/11/18）「詩人・社会学者水無田気流——寡婦控除めぐるとの対立、何示す？『規範的家族像』に固執（ダイバーシティ進化論）」朝刊 P.23

<sup>93</sup> 自由民主党公明党（2019）「令和2年度税制改正大綱」P.14

### 第3章 ひとり親控除創設による不公平の解消への評価

本章では、ひとり親控除が創設されたことにより、長年、寡婦控除と寡夫控除の制度設計上において課題となっていた非婚のひとり親や男性のひとり親への不公平な取り扱いが改善されたことを確認し、改善に対する評価を、関連する様々な観点から行っていく。

#### 第1節 婚姻歴の有無による不公平の解消（人権救済申立事件を用いて）

改正前の寡婦（夫）控除の制度設計では、婚姻歴の有無による取り扱いの違いにより非婚のひとり親が適用除外となっていた。そのことによって、非婚のひとり親世帯には、直接的・間接的に経済的不利益が生じていた。

非婚のひとり親世帯が被る経済的不利益に対しては、平成21年（2009年）に「寡婦控除における非婚母子に対する人権救済申立事件」と、それに発して、平成25年（2013年）に日本弁護士連合会から「寡婦控除における非婚母子に対する人権救済申立事件 要望書」の提出と、平成26年（2014年）に「『寡婦控除』規定の改正を求める意見書」の提出という出来事が起きていた。

本節では、この一連の出来事をもとに、ひとり親控除の創設による婚姻歴の有無による不公平の解消を確認・評価していきたい。

#### 1. 寡婦控除における非婚母子に対する人権救済申立事件

##### （1）事件の概要<sup>94</sup>

当事件は、事件名を「寡婦控除における非婚母子に対する人権救済申立事件」という。

事件の概要は、以下の通りである。

申立人X氏（東京都新宿区在住）、同Y氏（沖縄県那覇市在住）、同Z氏（東京都八王子市在住）は、いずれも「非婚の母」として子どもを扶養していた。

所得税法の規定する「寡婦控除」は、申立ての当時、平成21年（2009年）時点では、「非婚の母」に対する適用を認めておらず、この寡婦控除規定が、地方税法、国民健康保険料、公営住宅入居資格及びその賃料の決定のための所得算出にも準用され、申立人らは、「寡婦控除」の適用がされないことにより、「非婚の母」の経済的脆弱性を一層圧迫される結果を余儀なくされていた。

具体的な経済的不利益として、X氏の場合は、寡婦控除（特別寡婦として年額35万円）を適用される場合と比べると、公租公課を年額約11万円高く支払っているという見積もりになっていた。

Y氏は、寡婦控除の適用がないために、那覇市内の県営住宅の賃料が、適用される場合と

---

<sup>94</sup> 日本弁護士連合会 人権擁護委員会（2012）P.13-14

比べて2倍以上になり、更に「収入基準を超えた」結果にもなり、住宅の明渡義務が発生したため、民間住宅への転居を余儀なくされた。

Z氏は、特別寡婦控除の適用がないため、都営住宅の賃料及び減免申請基準において、高額化という不利益な扱いを受けていた。

こうした「非婚の母」に対して「寡婦控除」を認めないことによる経済的不利益について、救済措置を求める申し立てが行われたものとなる。

## (2) 日本弁護士連合会人権擁護委員会による調査報告<sup>95</sup>

この事件を受けて、人権擁護委員会を含む関係各委員会により、事件の調査と、人権侵害性を是正するための方法につき議論が重ねられた。その調査結果を以下に説明していく。

### ① 当時の非婚の母子家庭の状況<sup>96</sup>

平成20年(2008年)以降、「子どもの貧困」が注目されていた。「貧困」について、OECDでは、手取りの世帯所得を世帯人数で調整し、その中央値の50%未満の世帯を「貧困」と定義している。日本では、厚生労働省の「国民生活基礎調査」(2004年)で計算すると、1人世帯で127万円、2人世帯で180万円、4人世帯で254万円が「貧困ライン」となり、これを下回る世帯が「貧困」状態にあることになる。

子ども全体の中で何%の子どもが貧困の世帯に属しているかを示す「子どもの貧困率」をみると、日本の子どもの貧困率は平成15年(2003年)において13.7%であったが、平成18年(2006年)には14.2%に、平成21年(2009年)には15.7%に増加していた。これは、6人に1人の子どもたちが「貧困状態」にあるということであった。

そして、「両親と子どもだけの世帯」や「三世帯世帯」の子どもの貧困率は11%であったが、「母子世帯」の子どもの貧困率は66%と突出していた。これは、全国122万世帯を超える母子世帯で育つ子どもの半数以上が貧困状態にあるということであった。

更に、「母子世帯」間の収入の比較によると、社会保障を含む全収入を表す平均年間収入では、死別母子世帯が288.1万円、離別母子世帯が219.5万円、非婚母子世帯が171.1万円と、非婚母子世帯が最も低収入であった。

そのため、調査報告書では、最低収入の非婚母子世帯に寡婦控除が適用されないことによって、その経済的格差がより拡大することを指摘していた。<sup>97</sup>

---

<sup>95</sup> 日本弁護士連合会 人権擁護委員会 (2012) P.14-25

<sup>96</sup> 統計の数値は、全て日本弁護士連合会 人権擁護委員会 (2012) に掲載の当時のもの

<sup>97</sup> 日本弁護士連合会 人権擁護委員会 (2012) P.17

## ② 寡婦控除の不適用により非婚母子世帯が被る経済的不利益

調査報告書では、寡婦控除の不適用により非婚母子世帯が被る経済的不利益について、以下のものを挙げていた。

### (ア) 所得税額の増加

寡婦控除の不適用により非婚母子世帯は、寡婦控除（もしくは、特定の寡婦控除）の控除金額（27万円、もしくは35万円）の分だけ、課税対象所得税が増え、それに応じて納税額が増えることとなる。これが、寡婦控除の不適用による非婚母子世帯への直接的な影響である。

### (イ) 福祉制度への影響

福祉制度の適用面では、主に次のことが挙げられる。まず、公営住宅の利用では、入居基準や家賃決定の基準に所得額が採用されているため、寡婦控除の不適用により課税所得が高く算定されることにより、入居基準を満たさない結果となることや、家賃が高いランクに入ってしまうことがあった。次に、住民税及び国民健康保険料では、課税所得金額がこれらの算定にも援用されるため、寡婦控除の不適用により課税所得金額が高く算定されることにより、住民税及び国民健康保険料の金額も増加してしまうこととなっていた。

### (ウ) 子どもの教育費への影響

家計面で見ると、子どもの教育費では、寡婦控除の不適用による所得税額への直接的な影響や福祉制度への間接的な影響のため可処分所得が減ることにより、子どもにかけられる教育費が下がることとなる。

調査報告書では、この影響は子どもの生活の水準や教育の質の差へと繋がり、親世代の経済的格差が子ども世代に再生産される可能性を指摘している。

## ③ 事件以前より寡婦控除のみなし適用を実施していた地方自治体

地方自治体には、事件以前より寡婦控除のみなし適用を実施していたところがある。まず、千葉市は、保育料等の算出に際し、非婚の母親へ寡婦控除のみなし適用をしていた。また、那覇市、沖縄市、宜野湾市の3市は、保育料算定の基礎となる所得について、非婚の母親へ寡婦控除のみなし適用をしていた。

## ④ 当時（改正前）の寡婦控除制度の矛盾点への指摘

調査報告書では、寡婦控除が、非婚の母子世帯を適用対象外としていることについて、以下のような矛盾点を挙げていた。

(ア) 寡婦控除は、一度でも婚姻歴があれば、扶養している子どもがかつての夫との間に

出生したかどうかを問うことなく適用されるため、他方、母子家庭として同じ境遇にある非婚の母子世帯には、婚姻歴がないとの一事をもって寡婦控除が適用されない。<sup>98</sup>

(イ) 寡婦控除の目的は、担税力に応じるもの、つまり経済力の弱い者の保護であるにも関わらず、最も経済的に弱い立場にある者の多い非婚の母子世帯が適用から除外されている仕組みとなっている。<sup>99</sup>

(ウ) 児童扶養手当法において、児童扶養手当を支給するかどうかの算定に当たって、母子家庭に関しては、算定に使用する所得金額から寡婦控除を外し、非婚の母子家庭とそれ以外の母子家庭との平等を確保している。<sup>100</sup>

#### ⑤ 各権利からの検討

調査報告書では、非婚母子世帯が寡婦控除の不適用により侵害される権利について、子どもに関するものと、非婚の母親本人に関するもので以下のものを挙げていた。

##### (ア) 子どもの権利に関するもの

まず、日本国憲法 14 条への違反についての検討では、非婚の母親に寡婦控除の適用を認めないことは、「非婚の母親を持つ子ども」と「婚姻歴のある母親を持つ子ども」と差別するものとなり、非婚の母親を持つ子どもは、自分の母親が「婚姻歴がある母親」か「非婚の母親」かを、自身ではどうすることもできないため、この差別に合理性がないことから、憲法 14 条へ違反しているとされた。<sup>101</sup>

次に、日本が締約している子どもの権利条約への違反についての検討では、非婚の母親に寡婦控除の適用を認めないことが、非婚の母親と生活する子どもの経済的不利益をもたらす

---

<sup>98</sup> 日本弁護士連合会 人権擁護委員会 (2012) P.14

<sup>99</sup> 日本弁護士連合会 人権擁護委員会 (2012) P.21-22

<sup>100</sup> 日本弁護士連合会 人権擁護委員会 (2012) P.15

<sup>101</sup> 報告書内では、この検討への材料として、酒井克彦 (2011) (下) P.70 を引用している。

「寡婦控除は、戦争未亡人が家に残された扶養親族や子を抱えながら所得を獲得する際に通常の場合に比べて追加的費用を要することを考慮して創設された所得控除であるが、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柔軟に変容を見せているのである。顕在的担税力の減殺要因という観点からも、構造的な担税力の減殺要因という観点からも、非婚のシングルマザーが、離別によるシングルマザーとの比較において、これらいずれの面でも何ら特別に不利に扱われるべき合理的理由は見当たらない」

ていることから、27条における「人格の全面的かつ調和のとれた発達のために家庭環境を重視し、発達のために十分な生活水準を保障する」権利と、6条における「児童の生存及び発達を可能な最大限の範囲において確保する」権利と、3条1項と18条1項における「家庭においても、国家・社会においても、子どもの最善の利益を最優先して対応することを求める」権利と、2条における「全ての子どもがこれらの保障について差別されてはならない」権利へ違反しているとされた。<sup>102</sup>

また、2条2項と3条2項においては、締約国がこうした子どもの権利に対して適切な措置をとることを求めているため、国はこの部分へも違反していると、調査報告書は述べていた。<sup>103</sup>

#### (イ) 非婚の母親本人の権利に関するもの

非婚の母親本人の権利に関するものとしては、非婚の母親を持つ子どもと同様に非婚の母親本人に対しても日本国憲法14条への違反について検討しており、非婚の母親に寡婦控除の適用を認めないことは、女性を「死別>離別>非婚」という順序で序列化するものとなっており、結婚制度に一度も入らなかった女性に対する最も厳しい経済的制裁を科すこととなってしまう、担税力に応じるために制定されているはずの寡婦控除が合理性を欠くことから、憲法14条へ違反しているとされた。<sup>104</sup>

次に、国際人権（自由権）規約への違反についての検討では、非婚の母親に寡婦控除の適用を認めないことが、26条に関する国際人権（自由権）規約委員会の一般的意見18における「国際人権（自由権）規約26条は、法律上においても事実上においても、差別することを禁止しており、立法がその内容において差別があってもならないという26条の要請に合致しなければならない。」という意見により、寡婦控除が非婚の母親に適用しないことは前述のとおり合理性を欠くことから、国際人権（自由権）規約26条へ違反しているとされた。

<sup>105</sup>

---

<sup>102</sup> 条文の文言は報告書に記載通りに引用した。

<sup>103</sup> 日本弁護士連合会 人権擁護委員会（2012）P.20-21

<sup>104</sup> 報告書内では、肥後治樹（2009）P.171と、酒井克彦（2011）（下）P.69を引用している。

肥後治樹（2009）P.171

「対象となる寡婦又は寡夫について、法律上婚姻関係にあった者と事実上婚姻関係にあった者を区別する必要性は少ないと考えられる。」

酒井克彦（2011）（下）P.69

「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と考えられる」

<sup>105</sup> 日本弁護士連合会 人権擁護委員会（2012）P.23

更に、詳述はされていないが調査報告書内で、婚姻の自由を保障する憲法 24 条と 13 条への違反や、生存権を脅かすため憲法 25 条への違反、女性差別撤廃条約 6 条への違反も挙げられていた。<sup>106</sup>

#### ⑥ 調査委員会による結論<sup>107</sup>

以上の調査結果から調査報告書では、救済の方策として以下のものを示した。

(ア) 税制を改正して、法律婚を経験しない母親にも寡婦控除の適用を認める

(イ) その他の措置を講じる。具体的な措置として、福祉制度の算定の際に、非婚の母親に対しても寡婦控除をみなし適用した所得額を用いて算定する。

調査報告書では、(ア) を選択すると、及ぼす影響が大きいばかりでなく、課税上の弊害を防止するために制度を作る必要があるなど、改正作業にも時間を要することから、(イ) を選択して、現実に貧困にあえいでいる非婚の母子家庭の窮状の救済をすべきとした。

そのため、より根本的な差別是正をするためには、立法により、寡婦控除制度を非婚の母親に適用することが必要としながら、迅速な是正と差別の解消の実現のため、非婚の母親への寡婦控除のみなし適用を求めることを、関係諸機関へ要望することとされた。

## 2. 寡婦控除における非婚母子に対する人権救済申立事件 要望書<sup>108</sup>

上述の調査報告書を受けて、平成 25 年(2013 年)に日本弁護士連合会から当時の総務大臣新藤義孝宛に「寡婦控除における非婚母子に対する人権救済申立事件 要望書」の提出が行われた。

### (1) 要望書の趣旨

要望の趣旨は、調査報告書における理由のとおり、非婚の母親に対し寡婦控除をみなし適用することにより、国民健康保険料、公営住宅入居資格及びその賃料等の算定に当たって非婚の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であった。

### (2) 関係諸機関からの回答

要望書の提出後に確認された関係諸機関からの回答は以下のものであった。

---

<sup>106</sup> 日本弁護士連合会 人権擁護委員会 (2012) P.14

<sup>107</sup> 日本弁護士連合会 人権擁護委員会 (2012) P.25

<sup>108</sup> 日本弁護士連合会会長山岸憲司 (2013) P.11-12

① 総務大臣

寡婦控除のみなし適用については、まずは国民健康保険制度、公営住宅制度を所管している関係省庁において検討すべきものと考えております。

② 東京都知事

個人住民税について、寡婦控除規定を非婚の母子世帯に適用したとみなして算定を行う制度は実施しておりません。また、そうした制度の実施の検討も行っておりません。

③ 新宿区長

非婚の母に対する寡婦控除のみなし適用については、子どもの貧困への対応という観点に立ちながら、区の事業への影響等を十分に整理した上で導入する必要があると考えています。このため、現在、導入する場合の課題の調査及び検討を行っているところです。

④ 八王子市長

要望書を契機として具体的に検討を進め、非婚のひとり親家庭の自立支援、子どもの置かれた経済的に不利益な状況の改善を図るため、保育料等の算定において、寡婦（夫）控除をみなし適用することとしました。未婚の父子家庭についても同様の取り扱いとすることから、寡婦（夫）控除としています。

⑤ 沖縄県知事

沖縄県としましては、国が法律を改正し、財源措置を行うべきであると考えており、日本弁護士連合会におかれましては、非婚の母子世帯に対しても寡婦控除の適用がなされるよう法律を改正し、非婚の母子家庭の救済ができるように、国に働きかけていただきますようお願いいたします。

(3) 要望書提出後に自治体へ広がった寡婦控除のみなし適用<sup>109</sup>

金澄道子（2014）により、要望書提出後の出来事が報告されている。

要望書の提出後、シングルマザー団体である「しんぐるまざあず・ふぉーらむ」のメンバーから、東京都内の市町村や周辺自治体の議会宛へみなし適用を求める陳情書が送られた。

そして、平成 25 年（2013 年）6 月に八王子市と日の出町、同年 10 月に新宿区と国立市が保育料の算定と市営住宅の家賃の算定のいずれかもしくは両方において、寡婦控除のみなし適用を始めた。

その後もみなし適用をする自治体は増え、保育料か公営住宅の住居基準について平成 25 年（2013 年）内にみなし適用の導入を決めていた自治体は 4 自治体と、適用を検討中の自治体は 23 自治体に上った。

特に非婚の母子世帯が多いといわれている沖縄県においては、平成 25 年度内に保育料の算定においてみなし適用する自治体が適用予定も含めて 19 市町村に上った。

また、新潟市においては、平成 25 年（2013 年）8 月から、保育料のみならず高等技能訓

---

<sup>109</sup> 金澄道子（2014）P.8-9

練促進費等を給付する際の所得基準についてもみなし適用をすることとなった。

一方で、前述の回答にもあったように、みなし適用に慎重な自治体もあった。「税制改正で対応するべきであり、国が不公平のないような制度にすべきだ」との意見もあり、みなし適用は、あくまでも目の前の非婚の母親の困窮への対処療法であるから、根本問題を解決するためには、国が税法を改正して寡婦控除の適用範囲の拡大をすることで、統一的にこの問題を解決する必要があるとされた。<sup>110</sup>

### 3. 「寡婦控除」規定の改正を求める意見書

要望書の提出の後、平成26年（2014年）に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」の提出が行われた。

#### （1）意見書の概要<sup>111</sup>

意見の趣旨は、寡婦（夫）控除によって所得控除を受けることができる「寡婦（寡夫）」の定義を変更し、「婚姻歴のないひとり親」にも適用されるよう改正すべきであるというものであった。

意見の理由としては、前述の調査報告書による報告内容と共に、要望書の提出と要望書への関係諸機関の対応状況を含めた上で、以下のような理由が述べられていた。

「自治体による『みなし適用』の動きが広がってはいるものの、この対応は、子どもたちの受ける不利益を排除するためのやむを得ない手段でしかなく、対象も保育料や公営住宅家賃などの一部にとどまる上、実際に『みなし適用』を実施しない自治体はまだ多く、厚生労働省や国土交通省、総務省といった保育料や公営住宅家賃、住民税等を所管する省庁は、みなし適用による制度措置に消極的であった。

したがって、多くの非婚母子世帯の子どもたちについて、様々な場面での経済的格差が少しでも解消されるため根本的課題として、所得税法の制度改正が喫緊かつ不可欠な状況となっている。」

また、みなし適用を実施または実施予定、検討中の自治体もある一方、「税制改正で対応すべきだ。できない場合は国の通知により行うべきだ」（葛飾区）、「国が不公平のないように制度設計すべきだ」（多摩市）というように、国に対策を求める自治体が多いことも述べられていた。

そこで、より根本的な差別是正を行い、非婚のひとり親世帯の負担を軽減するためには、「寡婦控除」を非婚ひとり親にも適用するよう、所得税法を改正すべきであると、意見書は締められていた。

---

<sup>110</sup> 金澄道子（2014）P.9

<sup>111</sup> 日本弁護士連合会（2014）「『寡婦控除』規定の改正を求める意見書」

## (2) 関係諸機関の対応

前項で確認してきたように、寡婦控除における非婚母子に対する人権救済申立事件に発する、寡婦控除のみなし適用の要望書の提出から寡婦控除改正の意見書の提出といった一連の出来事は、当時の寡婦控除制度の、「母に婚姻歴さえあれば、子が婚外子の場合でも寡婦控除の適用要件を満たす。」<sup>112</sup>という矛盾点を突き、一度も婚姻をしていない女性に対する差別と婚外子への差別という二重の差別を明るみにした。

要望書の提出以降は、みなし適用を実施する自治体がある一方、前述のように「税制改正で対応すべきであり、国が不公平のないような制度にすべきだ」との意見のもと、みなし適用に慎重な自治体もあったことにより、こうした各自治体によるみなし適用の実施のばらつきが、結果として、地域差という別の格差を生み出してしまっていた。

しかし、みなし適用の地域差の解消に関しては、全国で統一的に行うよう政令改正等が進められた。

平成 27 年（2015 年）10 月に、国土交通省は公営住宅法施行令の改正を行い、公営住宅の家賃算定において、非婚のひとり親に寡婦（夫）控除の「みなし適用」を行うこととした。

平成 30 年（2018 年）8 月には、子ども・子育て支援法施行令の改正が閣議決定され、同年 9 月から、保育料の計算においても「みなし適用」が行われることとなった。<sup>113</sup>

そして、前述のように平成 31 年度税制改正における地方税法の改正で、個人住民税の非課税措置が非婚のひとり親に対しても適用されることとなり、令和 2 年度税制改正における所得税法の改正で、非婚のひとり親に対してもひとり親控除が適用されるに至ったのである。

---

<sup>112</sup> 日本弁護士連合会 人権擁護委員会（2012）P.14

<sup>113</sup> 高木夏子（2018）「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－」P.41

## 第2節 男性のひとり親と女性のひとり親の不公平の解消（裁判例を用いて）

ひとり親控除の創設に伴う改正により、子どもを扶養する寡婦と子どもを扶養する寡夫へ適用される控除金額が同額に改正されたため、改正前の寡婦控除と寡夫控除の間で生じていた適用要件や適用控除金額による男性のひとり親と女性のひとり親の不公平が解消された。

この男性のひとり親と女性のひとり親への適用の不公平は、寡婦控除の創設以後より長年議論されていた。

その課題への対応の1つが昭和56年（1981年）の寡夫控除の創設による男性への適用拡大であったが、寡夫控除は創設当初より、寡婦へ適用される控除との間に、要件や控除金額に差が設けられていた。

令和2年度の改正に至るまでに、その要件の差異については、議論として持ち上がっており、合憲性を問うた判例も存在する。

本節では、「寡婦と寡夫への控除の適用の差別は憲法の規定に違反しない」とされた平成7年（1995年）の最高裁判所判決を例にとり、当時の見解とそこからの変化について考察し、令和2年度の改正において、男性のひとり親と女性のひとり親の間で控除金額と適用要件としての所得制限金額の差が解消されたことへの評価を行っていく。

### 1. 判例と解説の紹介<sup>114</sup>

#### （1）事案の概要

事案：所得税更生処分等取消請求上告事件

最高裁平成7年（行ツ）163号・平成7年12月15日第二小法廷判決（一審・福岡地裁平成6年（行ウ）第8号・平成6年12月26日判決・租税判例年報第6号423ページ、二審・福岡高裁平成5年（行コ）第2号・平成7年6月13日判決）

X（原告・控訴人・上告人）は、染め物業を営む青色申告者であるが、平成4年分の所得税について、所得金額を106万9,800円と、所得控除の額を77万75円（寡夫控除35万円を含む。）と、課税される所得金額を29万9,000円と、申告所得金額を2万900円と、それぞれ記載した確定申告書を平成5年3月15日、Y（税務署長、被告・被控訴人・被上告人）に提出した。

この当時Xは、Xと生計を一にする子でその年分の合計所得金額が基礎控除の額に相当する金額以下である者を有していなかった。

そのためYは、Xは所得税法2条1項31号の2に規定する「寡夫」に該当しないため寡夫控除35万円は認められないことを理由として、Xの申告納税額及び納付すべき税額を更正するとともに、過少申告加算税を賦課する旨の決定をした。また、新たに納付すべき税額

---

<sup>114</sup> 財経詳報社 編（1996）P.24-27

へ確定申告期限の翌日から納付する日まで延滞税がかかることとなった。(各処分の理由は他にもあるが、ここでは本旨と外れるため触れず、寡夫控除の適用に関することのみ取り扱うこととする。)

Yが、上記の処分をXに通知した後、Xが本件各処分により新たに納付すべき税額を納付期限たる平成5年(1993年)8月2日までに完納しなかったため、同月17日付けの督促状により、その納付を督促する処分をした。

そこでXは、本件各処分及び本件督促処分を不服として、審査請求した後、本件取消訴訟を提起した。

### (2) 当時の寡夫控除の規定とXの適用金額の確認

当時の寡夫は、寡夫控除が適用されるには、まず子どもを有しており、そして寡夫本人の合計所得金額が500万円以下である必要があった。(図表13を参照)

Xは、本人の合計所得金額が500万円以下ではあったが、合計所得金額が基礎控除の額に相当する金額以下である子どもを有していなかった。

更に、Xは、寡夫控除として35万円の控除金額を適用して申告していたが、この金額は、本人の合計所得金額が500万円以下であり、かつ、子どもを有する寡婦にのみ適用される特定の寡婦控除の控除金額であった。

図表13 平成7年(1995年)当時の寡婦(夫)控除の制度<sup>115</sup>

平成7年(1995年)当時の寡婦(寡夫)控除の制度							
配偶関係			死別		離別		
本人所得 (合計所得金額)			500万円以下	500万円超	500万円以下	500万円超	
寡婦控除 (女性)	扶養親族	有	子	35万円	27万円	35万円	27万円
			子以外	27万円	27万円	27万円	27万円
			無	27万円	-	-	-
寡夫控除 (男性)	扶養親族	有	子	27万円	-	27万円	-
			子以外	-	-	-	-
			無	-	-	-	-

### (3) 事案の争点

最高裁判所判決紹介によると、本事案の争点の1つが、所得税法上、寡婦控除と寡夫控除の適用要件に差異があることが、憲法の規定に違反するか否かにあった。<sup>116</sup>

<sup>115</sup> 筆者作成。

<sup>116</sup> 財経詳報社 編(1996) P.24

(4) 一審、二審におけるXの主張要旨<sup>117</sup>

寡婦控除と寡夫控除では、控除を受ける要件に差異を設けているが、これは合理的な理由がないのに性別や社会関係によって、差別的取扱いをするものであるから、憲法14条1項に違反するもので、Xの所得税の申告に対して、Yが寡夫控除を認めなかったことは無効であり、本件処分もまた違憲であり無効である。

(5) 一審、二審における判決の要旨<sup>118</sup>

① 憲法14条1項は、国民に対して、絶対的な平等を保障したのではなく、合理的な理由なくして、差別することを禁止する趣旨であって、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、何ら規定に違反するものではないと解される。

② 国民の租税負担を定めるについては、国政全体からの総合的な政策判断を必要とするばかりでなく、課税要件等を定めるについて、極めて専門技術的な判断を必要とするから、租税法の定立については、国家財政、社会経済、国民所得、国民生活等の実態についての正確な資料を基礎とする立法府の政策的、技術的な判断に委ねるほかはなく、裁判所は基本的にはその裁量的判断を尊重せざるをえないものというべきである。

③ 租税法の分野における所得の性質の違い等を理由とする取扱いの区別は、その立法目的が正当なものであり、かつ、当該立法において具体的に採用された区別の態様が目的との関連で著しく不合理であることが明らかでない限り、憲法14条1項に違反するものということはできない。

④ 以上の点を踏まえたXの主張の検討の結果、所得税法上、寡夫控除と寡婦控除では控除を受ける要件には差異があるが、これは寡夫控除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、高額な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、これらの事情を考慮した結果と解される。したがって、この区別も合憲であり、Xの主張は失当である。

(6) 寡婦控除と寡夫控除の適用要件の差異の合憲性への解説<sup>119</sup>

最高裁判所判決紹介の解説では、寡婦控除と寡夫控除の適用要件の差異は妥当であり、憲法の規定に違反するものとは言えないとし、その理由として、寡夫控除の創設経緯と判決当

---

<sup>117</sup> 財経詳報社 編 (1996) P.25

<sup>118</sup> 財経詳報社 編 (1996) P.25-26

<sup>119</sup> 財経詳報社 編 (1996) P.26-27

時の男女間の格差を挙げている。

#### ① 寡夫控除の創設経緯

寡夫控除は、寡婦控除より後の昭和56年度の税制改正によって創設されたものであるが、これは、従来からの国会での議論も踏まえ、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行われたものであった。

最高裁判所判決紹介の解説内でも、税制調査会（1980）を引用し、「所得税について一般的に軽減をすることは困難な状況にあるが、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>120</sup>と、創設経緯を挙げている。

#### ② 男女間の格差

寡婦控除と寡夫控除の適用要件に差異があるのは、判決でも述べているように、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、高額な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、これらの事情を考慮した結果と解される。

本判決当時の給与所得者の平均給与を見る限りでも、男女間でかなりの開きがあることが見受けられる。

以上のことから、寡夫控除は、国家財政、社会経済、国民所得、国民生活等の実態についての正確な資料を基礎とする立法府の政策的、技術的な判断によって、創設されたものであり、たとえ寡夫控除と寡婦控除の適用に差異があるとしても、その立法目的が正当なものであり、かつ当該立法において具体的に採用された区別の態様が目的との関連で著しく不合理であることが明らかでないから、憲法の規定に違反するものとはいえないと、最高裁判所判決紹介の解説では述べられていた。<sup>121</sup>

しかし「現在は女性の社会進出が著しい」<sup>122</sup>という傾向があることも、同時に挙げられていた。

## 2. 令和2年度の改正への評価

前項で確認したように、平成7年（1995年）時点ではまだ、寡夫と寡婦との取り扱いの区別は合理的であるとして、所得税法の寡夫控除と寡婦控除における男性と女性の取り扱い

---

<sup>120</sup> 税制調査会（1980）P.5

<sup>121</sup> 財経詳報社 編（1996）P.27

<sup>122</sup> 財経詳報社 編（1996）P.27

いの差別は解消されるには認められなかった。

しかし、判例の平成7年（1995年）時点では、寡夫が寡婦と比べて「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、高額な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」<sup>123</sup>状態ではあったが、「女性の社会進出が著しい」<sup>124</sup>という傾向は続き、令和2年度の税制改正により、ひとり親控除において男性のひとり親と女性のひとり親の取り扱いの不公平を解消することになった。

この、男女での就業や所得に関する変化をデータから確認していきたい。

まず、就業の継続について、内閣府男女共同参画局の「令和2年版 男女共同参画白書」から確認していく。<sup>125</sup> 「生産年齢人口（15～64歳）の就業率」で見ると、近年男女とも上昇しているが、男性が平成13年（2001年）の80.5%から令和元年（2019年）の84.2%と、3.7%の上昇であったことに比べて、女性は、平成13年（2001年）の57.0%から令和元年（2019年）の70.9%と、13.9%の著しい上昇となった。（図表14を参照）

「女性が職業を持つことに対する意識の変化」でも、平成4年（1992年）から令和元年（2019年）の変化を男女別に見ると、「子供ができて、ずっと職業を続ける方がよい」の割合が男性19.8%から58.0%の増加と、女性26.3%から63.7%の増加と、男女共に増加している反面、「子供が大きくなったら再び職業をもつ方がよい」の割合が、男性39.2%から21.1%の減少と、女性45.4%から19.7%の減少と、男女ともに減少している。（図表15を参照）このことから、女性が継続的に就業することを受け入れる社会意識へと変化していることが見て取れる。

次に、「令和元年版 男女共同参画白書」を確認していきたい。<sup>126</sup> 「共働き等世帯数の推移」は、昭和55年（1980年）から平成30年（2018年）までの「男性雇用者と無業の妻から成る世帯」いわゆる専業主婦世帯と、「雇用者の共働き世帯」いわゆる共働き世帯の推移のデータであるが、昭和55年（1980年）は、専業主婦世帯が1,114万世帯と共働き世帯が614万世帯と、大きな開きがあった。これが平成9年（1997年）に共働き世帯が949万世帯と専業主婦世帯が921万世帯と、共働き世帯が専業主婦世帯を上回って以降、共働き世帯は増加し、専業主婦世帯は減少を続け、平成30年（2018年）では共働き世帯が1,219万世帯と専業主婦世帯が606万世帯と、共働き世帯が専業主婦世帯を圧倒的に上回るようになっている。（図表16を参照）

これらの傾向から、寡婦と比べて寡夫が「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」<sup>127</sup>る部分は、寡婦控除や寡夫控除の創設時や、平成7

---

<sup>123</sup> 財経詳報社 編（1996）P.26

<sup>124</sup> 財経詳報社 編（1996）P.27

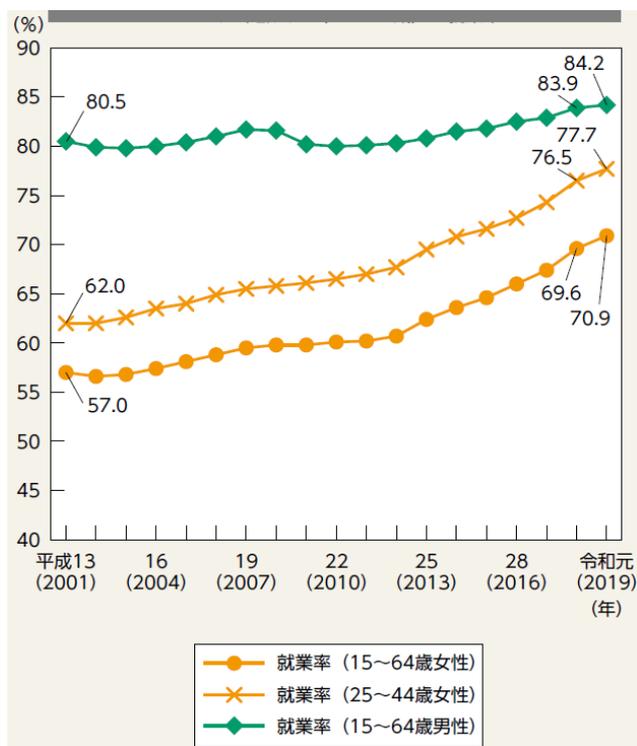
<sup>125</sup> 男女共同参画局（2020）P.102-105

<sup>126</sup> 男女共同参画局（2019）P.116

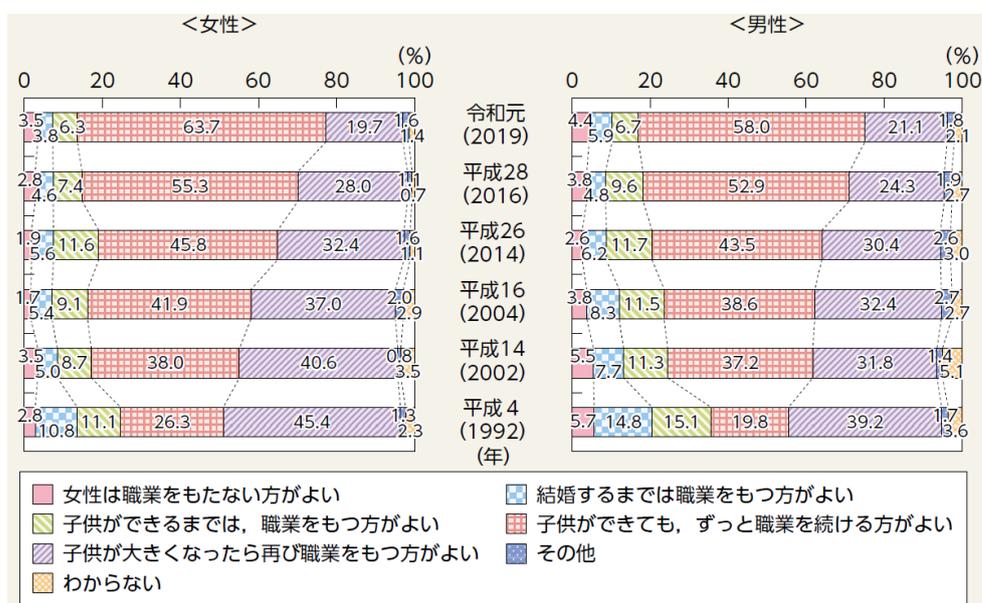
<sup>127</sup> 財経詳報社 編（1996）P.26

年（1995年）の判決時から比べても大きく変化し、就業の継続の面では男女で大きな差が見られなくなってきたと言える。

図表 14 生産年齢人口（15～64歳）の就業率の推移<sup>128</sup>



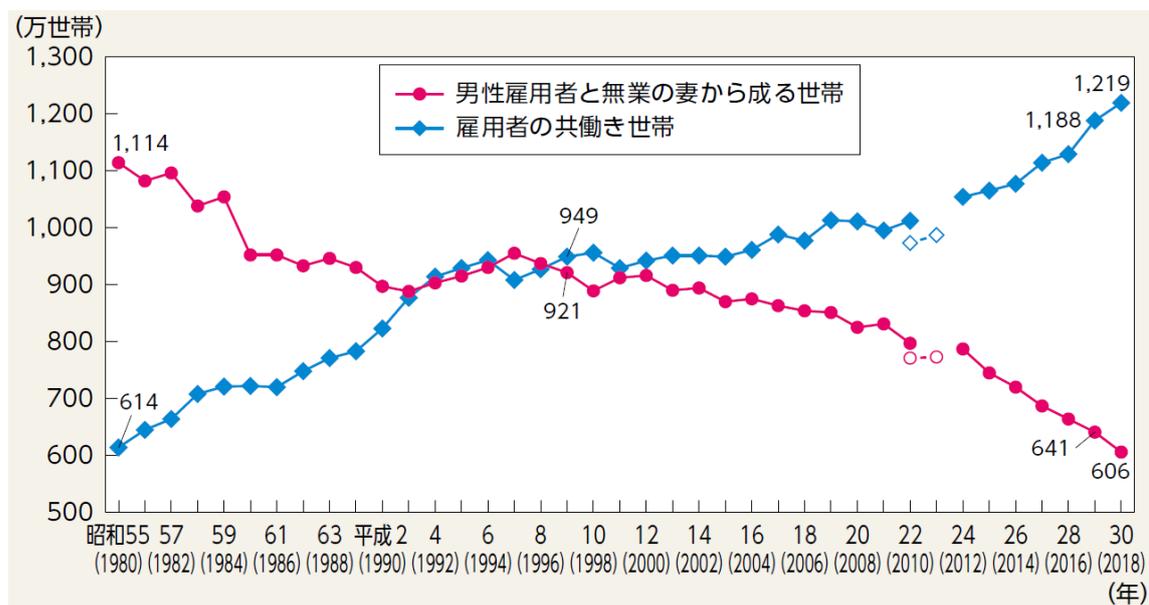
図表 15 女性が職業を持つことに対する意識の変化<sup>129</sup>



<sup>128</sup> 男女共同参画局（2020）P.102

<sup>129</sup> 男女共同参画局（2020）P.105

図表 16 共働き等世帯数の推移<sup>130</sup>



<sup>130</sup> 男女共同参画局 (2019) P.116

次に、収入面での男女差の変化を確認していきたい。

国税庁の「民間給与実態統計調査－調査結果報告－」において公開されている一番古い平成9年分と、最新の令和2年分のデータを比較して確認していく。

就業者数に関しては、「男女共同参画白書」と同様に、「民間給与実態統計調査－調査結果報告－」のデータでも、平成9年分では、1年を通じて勤務した給与所得者数につき男子が2,860万人と、女子が1,666万人と、1,194万人の差、およそ1.7倍差の開きがあったものが、令和2年分では、1年を通じて勤務した給与所得者数につき男性が3,077万人と、女性が2,168万人となり、909万人の差まで縮まり、およそ1.41倍（小数点以下第3位以降切り捨て）にまで差が縮まっている結果であった。<sup>131</sup> <sup>132</sup>（図表17と18を参照）

これを、男女別の平均給与で見ると、平成9年分では、男子が577万円と、女子が279万円で、298万円の差、およそ2倍もの差がある。令和2年分では、男性532万円と、女性293万円で、239万円の差、およそ1.81倍（小数点以下第3位以降切り捨て）にまで差が縮まっているが、依然として、男女によって開きがある。<sup>133</sup> <sup>134</sup>（図表17と19を参照）

また、給与階級別給与所得者数・構成比のデータは、判決当時の平成7年分のデータを認できたため、最も多い給与階級を平成7年分と令和2年分で比較すると、平成7年分では男性が年間給与額400万円超500万円以下の者が最も多く520万人（構成比18.5%）、女性が200万円超300万円以下の者が最も多く448万人（構成比27.5%）となっている。令和2年分では、男性が年間給与額300万円超400万円以下の者が最も多く538万人（構成比17.5%）、女性では100万円超200万円以下の者が最も多く508万人（同23.4%）となっている。<sup>135</sup> <sup>136</sup>（図表20を参照）

この結果を見ると、寡夫が寡婦と比べて「高額な収入を得ている者も多い」<sup>137</sup>点に関しては、現在も続いているといえるかもしれない。

しかし、男性のうち年間給与額が500万円以下の者が、平成7年分において全体の50.8%だった数値が、令和2年分において全体の56.9%と増加しているため、給与階級が低い者の増加は、女性だけでなく男性においても増加しているとみられる。

---

<sup>131</sup> 国税庁（1998）「平成9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－」P.12

<sup>132</sup> 国税庁（2021）「令和2年分民間給与実態統計調査－調査結果報告－」P.13

<sup>133</sup> 国税庁（1998）「平成9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－」P.12

<sup>134</sup> 国税庁（2021）「令和2年分民間給与実態統計調査－調査結果報告－」P.15

<sup>135</sup> 国税庁（1998）「平成9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－」P.20-21

<sup>136</sup> 国税庁（2021）「令和2年分民間給与実態統計調査－調査結果報告－」P.23

<sup>137</sup> 財経詳報社 編（1996）P.26

そのため、「ひとり親家庭（有業者）の平均年収を見た際に、寡夫控除の所得制限となっている合計所得金額 500 万円（年収 678 万円）よりも上のひとり親家庭においては、母子家庭の方が平均年収が高いことなどのデータ等についても議論が行われ」<sup>138</sup>、女性でも十分な稼働能力を有しているとみられる年間合計所得金額が 500 万円を超える寡婦への寡婦控除の適用を廃止し、その分、寡夫への適用金額を引き上げたことは、男女という性別差ではなく所得稼働能力により計る担税力をもとに考えられているといえ、令和 2 年度税制改正における男性のひとり親と女性のひとり親の取り扱いの不公平の解消は合理性を持つと考えられる。

また、ひとり親の性別ではなく、所得金額を適用の判定要件としたことは、ひとり親控除の「子どもの貧困に対応するため」という制度主旨にも応じたものとなっていると考える。

以上のことから、令和 2 年度の改正において、子どもを扶養する男性のひとり親と子どもを扶養する女性のひとり親との間における取り扱いの不公平を解消したことは、合理性があると評価できる。

---

<sup>138</sup> 『改正税法のすべて 令和 2 年版』（2020）P.74-75

図表 17 平成 9 年分 男女別の給与所得者数と平均給与<sup>139</sup>

区 分	給 与 所 得 者 数		給 与 総 額		平 均 給 与		平 均 年 齢	平 均 勤 続 年 数
	千人	伸 び 率 %	億 円	伸 び 率 %	千 円	伸 び 率 %		
昭和57年分	33,995	1.0	1,086,930	4.5	3,197	3.4	40.1	10.3
	37,670	1.0	1,400,685	3.6	3,718	2.5	40.9	11.0
63	37,918	0.7	1,458,751	4.1	3,847	3.5	41.0	11.2
平成元	38,469	1.5	1,547,965	6.1	4,024	4.6	41.2	11.3
	39,306	2.2	1,671,281	8.0	4,252	5.7	41.4	11.3
2	40,340	2.6	1,801,569	7.8	4,466	5.0	41.7	11.4
3	41,246	2.2	1,876,588	4.2	4,550	1.9	42.0	11.4
4								
5	42,769	3.7	1,934,223	3.1	4,522	△ 0.6	41.9	11.3
6	43,726	2.2	1,991,594	3.0	4,555	0.7	43.2	11.5
7	44,394	1.5	2,029,631	1.9	4,572	0.4	42.3	11.7
8 { 男	28,367	1.0	1,612,628	1.8	5,685	0.8	42.6	13.2
	16,529	1.4	456,177	2.5	2,760	1.1	41.9	9.2
女計	44,896	1.1	2,068,805	1.9	4,608	0.8	42.4	11.8
9 { 男	28,602	0.8	1,650,394	2.3	5,770	1.5	42.8	13.4
	16,661	0.8	464,686	1.9	2,789	1.1	42.1	9.2
女計	45,263	0.8	2,115,080	2.2	4,673	1.4	42.6	11.8

図表 18 令和 2 年分 給与所得者数<sup>140</sup>

区 分	給 与 所 得 者 数		内 正 規		内 非 正 規		内 乙 種 適 用 者 を 除 く	
	千人	伸 び 率 %	千人	伸 び 率 %	千人	伸 び 率 %	千人	伸 び 率 %
平成22年分	45,520	1.0						
23	45,657	0.3						
24	45,556	▲ 0.2	30,116	-	9,876	-		
25	46,454	2.0	30,556	1.5	10,397	5.3		
26	47,563	2.4	31,041	1.6	10,902	4.9		
27	47,940	0.8	31,415	1.2	11,228	3.0		
28	48,691	1.6	31,822	1.3	11,546	2.8		
29	49,451	1.6	32,880	3.3	11,336	▲ 1.8		
30 { 男	29,457	0.3	22,447	▲ 0.4	3,540	1.0		
	20,807	3.5	10,770	4.1	8,132	3.8		
女計	50,264	1.6	33,217	1.0	11,672	3.0		
令和元 { 男	30,323	2.9	23,141	3.1	3,704	4.7		
	22,228	6.8	11,720	8.8	8,447	3.9		
女計	52,551	4.6	34,861	5.0	12,151	4.1		
2 { 男	30,767	1.5	23,444	1.3	3,719	0.4	29,939	-
	21,679	▲ 2.5	11,381	▲ 2.9	8,311	▲ 1.6	21,056	-
女計	52,446	▲ 0.2	34,825	▲ 0.1	12,030	▲ 1.0	50,995	-

<sup>139</sup> 国税庁（1998）「平成 9 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－」 P.12

<sup>140</sup> 国税庁（2021）「令和 2 年分民間給与実態統計調査－調査結果報告－」 P.14

図表 19 令和 2 年分 男女別の平均給与<sup>141</sup>

区 分	平均 給 与		内 正 規		内 非 正 規		内 乙 欄 適 用 者 を 除 く		平均 年 齢	平均 勤 続 年 数
	千円	伸 び 率	千円	伸 び 率	千円	伸 び 率	千円	伸 び 率		
平成22年分	4,120	1.5							44.7	11.6
23	4,090	▲ 0.7							44.7	11.6
24	4,080	▲ 0.2	4,676	-	1,680	-			44.9	11.9
25	4,136	1.4	4,730	1.2	1,678	▲ 0.1			45.2	11.8
26	4,150	0.3	4,777	1.0	1,697	1.1			45.5	12.0
27	4,204	1.3	4,849	1.5	1,705	0.5			45.6	11.9
28	4,216	0.3	4,869	0.4	1,721	0.9			46.0	12.0
29	4,322	2.5	4,937	1.4	1,751	1.7			46.0	12.1
30 { 男	5,450	2.5	5,599	2.3	2,360	2.9			46.3	13.7
	2,931	2.1	3,860	2.5	1,541	2.2			46.5	10.1
	4,407	2.0	5,035	2.0	1,790	2.2			46.4	12.2
令和元 { 男	5,397	▲ 1.0	5,614	0.3	2,256	▲ 4.4			46.7	13.9
	2,955	0.8	3,889	0.8	1,522	▲ 1.2			46.7	10.3
	4,364	▲ 1.0	5,034	▲ 0.0	1,746	▲ 2.5			46.7	12.4
2 { 男	5,322	▲ 1.4	5,501	▲ 2.0	2,276	0.9	5,398	-	46.8	13.9
	2,926	▲ 1.0	3,837	▲ 1.3	1,532	0.7	2,964	-	46.7	10.1
	4,331	▲ 0.8	4,957	▲ 1.5	1,762	0.9	4,393	-	46.8	12.4

<sup>141</sup> 国税庁 (2021) 「令和 2 年分民間給与実態統計調査－調査結果報告－」 P.15

図表 20 平成7年分と令和2年分の給与階級別給与所得者数・構成比<sup>142 143</sup>

区分	平成7年分		区分	令和2年分	
	千人	%		千人	%
男			男		
100万円以下～	714	2.5	100万円以下～	1,122	3.6
100万円超～200万円以下	1,131	4	100万円超～200万円以下	2,144	7
200万円超～300万円以下	2,464	8.8	200万円超～300万円以下	3,525	11.5
300万円超～400万円以下	4,762	17	300万円超～400万円以下	5,381	17.5
400万円超～500万円以下	5,209	18.5	400万円超～500万円以下	5,331	17.3
500万円超～600万円以下	4,248	15.1	500万円超～600万円以下	4,138	13.4
600万円超～700万円以下	2,874	10.2	600万円超～700万円以下	2,821	9.2
700万円超～800万円以下	2,074	7.4	700万円超～800万円以下	1,994	6.5
800万円超～900万円以下	1,401	5	800万円超～900万円以下	1,276	4.1
900万円超～1,000万円以下	903	3.2	900万円超～1,000万円以下	863	2.8
1,000万円超～1,500万円以下	1,795	6.4	1,000万円超～1,500万円以下	1,589	5.2
1,500万円超～2,000万円以下	367	1.3	1,500万円超～2,000万円以下	335	1.1
2,000万円超～2,500万円以下	151	0.5	2,000万円超～2,500万円以下	112	0.4
計	28,094	100	2,500万円超～	133	0.4
女			計	30,767	100
100万円以下～	2,637	16.2	女		
100万円超～200万円以下	3,452	21.2	100万円以下～	3,298	15.2
200万円超～300万円以下	4,486	27.5	100万円超～200万円以下	5,081	23.4
300万円超～400万円以下	3,055	18.7	200万円超～300万円以下	4,617	21.3
400万円超～500万円以下	1,293	7.9	300万円超～400万円以下	3,749	17.3
500万円超～600万円以下	636	3.9	400万円超～500万円以下	2,312	10.7
600万円超～700万円以下	292	1.8	500万円超～600万円以下	1,228	5.7
700万円超～800万円以下	167	1	600万円超～700万円以下	574	2.6
800万円超～900万円以下	86	0.5	700万円超～800万円以下	319	1.5
900万円超～1,000万円以下	67	0.4	800万円超～900万円以下	176	0.8
1,000万円超～1,500万円以下	101	0.6	900万円超～1,000万円以下	89	0.4
1,500万円超～2,000万円以下	18	0.1	1,000万円超～1,500万円以下	164	0.7
2,000万円超～2,500万円以下	11	0.1	1,500万円超～2,000万円以下	49	0.2
計	16,300	100	2,000万円超～2,500万円以下	12	0.1
男女			2,500万円超～	12	0.1
100万円以下～	3,351	7.5	計	21,679	100
100万円超～200万円以下	4,582	10.3	男女		
200万円超～300万円以下	6,950	15.7	100万円以下～	4,420	8.4
300万円超～400万円以下	7,817	17.6	100万円超～200万円以下	7,226	13.8
400万円超～500万円以下	6,502	14.6	200万円超～300万円以下	8,142	15.5
500万円超～600万円以下	4,884	11	300万円超～400万円以下	9,130	17.4
600万円超～700万円以下	3,166	7.1	400万円超～500万円以下	7,643	14.6
700万円超～800万円以下	2,241	5	500万円超～600万円以下	5,366	10.2
800万円超～900万円以下	1,488	3.4	600万円超～700万円以下	3,395	6.5
900万円超～1,000万円以下	970	2.2	700万円超～800万円以下	2,313	4.4
1,000万円超～1,500万円以下	1,896	4.3	800万円超～900万円以下	1,453	2.8
1,500万円超～2,000万円以下	386	0.9	900万円超～1,000万円以下	952	1.8
2,000万円超～2,500万円以下	162	0.4	1,000万円超～1,500万円以下	1,753	3.4
合計	44,394	100	1,500万円超～2,000万円以下	384	0.7
			2,000万円超～2,500万円以下	124	0.2
			2,500万円超～	145	0.3
			合計	52,446	100

<sup>142</sup> 国税庁（1998）「平成9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－」P.20-21 をもとに筆者作成。

<sup>143</sup> 国税庁（2021）「令和2年分民間給与実態統計調査－調査結果報告－」P.23 をもとに筆者作成。

### 3. 改正後も寡婦控除を残している理由

令和2年度の税制改正により、改正前の寡婦（夫）控除における、男性のひとり親と女性のひとり親の不公平は解消したが、一方で、寡婦控除に関しては、引き続き子ども以外の扶養親族を有している死別・離別の寡婦と、扶養親族を有していない死別の寡婦（単身の死別の寡婦）でも控除を受けられることとなっている。

一般的に、一度作られた政策は、受益者による反対のためなかなか変わらず、経路依存性を持つという。<sup>144</sup> 寡婦控除が残ったことも、簡単には廃止が出来ない事情があると考えられる。しかし、人的控除の簡素・集約化が述べられている中で、改正後の寡婦控除もその存在意義を証明出来なければ、廃止の方向となる可能性は大いにあり得る。<sup>145</sup>

近年の社会環境においての寡婦控除の存在意義を、日本弁護士連合会 人権擁護委員会（2012）では、「夫と死別又は離別した所得が500万円以下の女性、すなわち、今後最も人数の増えるであろうと目される中高年女性層を対象とする制度に実態が変遷している」と述べている。<sup>146</sup>

前章で確認したように、寡婦控除創設時の昭和26年（1951年）に、適用要件の扶養親族を子どもに限定しなかった理由には、伝統的な日本の家族観における家庭内福祉の考えから、夫の家へ嫁いだ女性には夫と死別・離別した後にも、本人の子どもだけでなく死別・離別した夫の親族との関係が続くことが挙げられ、死別の寡婦へ適用拡大した昭和47年（1972年）には、死別の寡婦はいろいろと精神的な負担を持つことが理由に挙げられた。

<sup>147</sup>

追加的費用の根拠として挙げられていた死別・離別した夫の親族との関係は、近年における核家族の増加や夫婦本人の意思による離婚の増加により、制度が始まった時代からは減っていると考えられる。

そのため、改正後の寡婦控除に対する存在意義が問われるところであるが、上述の日本弁護士連合会 人権擁護委員会（2012）の述べる理由により、その意義を説明できるところと

---

<sup>144</sup> 前田健太郎（2019）P.131-133

<sup>145</sup> 人的控除の簡素・集約化に関する議論は、加藤一郎・白井浩一（2004）、田中康男（2005）に詳述。

<sup>146</sup> 日本弁護士連合会 人権擁護委員会（2012）P.16

<sup>147</sup> 衆議院予算委員会第2分科会（昭和61年3月6日）内での大山政府委員の発言。

「もう一つ夫に先立たれた場合には、位牌を守るとか急に柱を失った、仕事を探すというような点への配慮から、終戦直後でございますが、寡婦控除が認められた。その分が今二つの例の課税最低限の違いとなってあらわれているものでございまして、寡婦控除制度のよしあしということになるかと思いますが、ただいま申しましたような趣旨で設けられております寡婦控除制度でございますということを御理解いただきまして、この違いというのはそういうことで説明がなされるものと思っております。」

なる。

高齢化が進む日本において、女性の方が男性よりも平均寿命が長い<sup>148</sup>ことから、配偶者と死別・離別している65歳以上の高齢者女性の人口が、実数においても割合においても、配偶者と死別・離別している65歳以上の高齢者男性よりも遥かに多くなっており、この傾向は今後も続くと思われる。<sup>149</sup>（図表21を参照）

例えば、平成30年（2018年）時点でも606万世帯に存在する専業主婦が、夫と突然の死別をした場合、経済社会において、寡夫が寡婦と比べて「高額な収入を得ている者も多い」状態が依然として残っている中で、寡婦が就労し所得を得るにはいろいろと身体的・精神的な負担を持つと考えられる。

寡婦控除創設時は戦争未亡人を対象に制度設計されており、決して中高年寡婦への控除による所得補助を意図したわけではなく、扶養親族を有していない死別の寡婦への適用拡大という改正も、決して積極的な決断によるものではなかったという発言が確認されているが<sup>150</sup>、寡婦控除の創設時や単身の死別寡婦への適用拡大の改正時と、社会事情が変化した

---

<sup>148</sup> 厚生労働省 HP「平成22年簡易生命表」によると、男の平均寿命は79.64年、女の平均寿命は86.39年となっている。

<https://www.mhlw.go.jp/toukei/saikin/hw/life/life10/01.html>

<sup>149</sup> 総務省統計局（2021）「令和2年国勢調査 人口等基本集計結果 結果の概要」P.30

<sup>150</sup> 参議院大蔵委員会（昭和47年6月9日）内での高木文雄政府委員の発言。

「要するに所得税の中でも、いわば婦人の労働者については、いろんな意味において、何と申しますか、弱者の立場であるということから、何らかの対策が必要だということは強調されてきたわけでありまして。それを考えてみました場合には、いろいろな方がおられると思います。まず大別して、一度結婚歴のある方と、未婚の方がおります。未婚の方は一応別におきまして、結婚歴のある方の中で、扶養親族を持っている方と、扶養親族を持たない方とがあり、それからさらに現在寡婦になられたと申しますか、夫がないという状態の原因が、死別である人と、生別との場合といろいろあるわけです。そこで、そのようにもろもろの事情によって働かなければならない、いろいろ環境の異なる方々は、その方のどういう方について、特別な配慮がなされるべきか、これは子供があるという場合ですと、明らかに追加的費用ということで説明がつくわけでありまして、子供がない場合には、いろいろの方の場合にはどう考えるべきかということであったわけですが、そうなりますと、結婚歴があるとかないとかということで、問題が違ってくるのかどうか、はなはだ数字的には説明しにくいことではございますが、いろいろな議論があったわけでありまして、やはり死別という事情があるということになりますという、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に、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というような問題があるということから、一応そこに限定をして、対象にしてはどうかということで、生別死別の区分をするということで、現在の案のように御提示を

現代の日本の高齢化社会においても、寡婦控除が存在し続ける意義は大いにあり、筆者は考える。

図表 21 年齢（5 歳階級）及び男女別の配偶関係の推移（65 歳以上）<sup>151</sup>

男女	実数（人）				割合（％）			
	総数	未婚	有配偶	死別・離別	総数	未婚	有配偶	死別・離別
65～69歳	8,236,274	835,375	6,023,425	1,377,474	100	10.1	73.1	16.7
70～74歳	9,188,550	677,492	6,566,557	1,944,501	100	7.4	71.5	21.2
75～79歳	7,064,625	336,899	4,697,854	2,029,872	100	4.8	66.5	28.7
80～84歳	5,403,785	190,367	3,022,926	2,190,492	100	3.5	55.9	40.5
85歳以上	6,133,398	191,275	1,973,122	3,969,001	100	3.1	32.2	64.7
男	実数（人）				割合（％）			
	総数	未婚	有配偶	死別・離別	総数	未婚	有配偶	死別・離別
65～69歳	3,999,342	565,078	2,980,540	453,724	100	14.1	74.5	11.3
70～74歳	4,336,923	415,398	3,367,905	553,620	100	9.6	77.7	12.8
75～79歳	3,146,183	163,465	2,527,079	455,639	100	5.2	80.3	14.5
80～84歳	2,231,780	66,579	1,759,156	406,045	100	3	78.8	18.2
85歳以上	1,926,740	31,555	1,289,337	605,848	100	1.6	66.9	31.4
女	実数（人）				割合（％）			
	総数	未婚	有配偶	死別・離別	総数	未婚	有配偶	死別・離別
65～69歳	4,236,932	270,297	3,042,885	923,750	100	6.4	71.8	21.8
70～74歳	4,851,627	262,094	3,198,652	1,390,881	100	5.4	65.9	28.7
75～79歳	3,918,442	173,434	2,170,775	1,574,233	100	4.4	55.4	40.2
80～84歳	3,172,005	123,788	1,263,770	1,784,447	100	3.9	39.8	56.3
85歳以上	4,206,658	159,720	683,785	3,363,153	100	3.8	16.3	79.9

するということになったわけでございます。・・・やや臆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。」

<sup>151</sup> 総務省統計局（2021）「令和2年国勢調査 人口等基本集計結果 結果の概要」P.30をもとに筆者作成。

## 第4章 ひとり親控除の公的扶助としての機能

本章では、ひとり親控除の公的扶助としての機能を、ひとり親世帯の課税最低限を確認した後、養育費支援の観点と就労するひとり親世帯に発生する特別な需要の観点から評価していく。

### 第1節 ひとり親世帯の課税最低限

本節では、ひとり親世帯の課税最低限について、検証していく。所得税制には、課税最低限という考え方がある。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」をいう。<sup>152</sup> 所得税は稼得した所得に担税力を見出して課される税であるが、この所得のうちそこから賄われる最低限度の生活を維持するのに必要な部分、つまり課税最低限には担税力がないとみなされる。

課税最低限もまた日本国憲法 25 条における生存権の考え方に基づいて制定されていることにより、課税最低限の設定は生存権を侵さない範囲内でなければならない。<sup>153</sup>

日本における課税最低限の議論では「課税最低限における空洞化」があげられる。国際的に見て、課税最低限が高い水準にあるとの指摘が以前よりされており、そのために本来担税力を持つ納税者から所得税が取られていないなどという見識が存在している。<sup>154</sup>

課税最低限における空洞化への対応としては、日本の個人所得税が主要国との比較において税負担水準が極めて低く、基幹税としての本来の機能つまり財源調達や所得再分配などの機能を喪失しかねない状況であるとして、これらを回復するために広く公平に負担を分かち合うという考え方が、小泉内閣時代「あるべき税制の構築に向けた基本方針」にて提

---

<sup>152</sup> 金子宏 (2010) P.182

「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。これは、所得のうちそこまでは課税されない金額という意味であり、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。」

<sup>153</sup> 日本公認会計士協会 編 (2014) P.9

「課税最低限の水準を検討するに当たり、生存権及び国の社会的使命を定めた日本国憲法第 25 条 (以下「憲法第 25 条」という。) との関係を検討する必要がある。なぜならば、憲法第 25 条には、次のとおり、すべての国民は、健康で文化的な最低限度の生活を営む権利を有していると規定されているためである。すなわち、財政的、税制的見地からは、課税最低限の引下げが全ての国民が負担すべき合理的理由のある妥当なものであるという結論となったとしても、憲法第 25 条に定める国民の権利を侵さない範囲内のものでなければならない。」

<sup>154</sup> 加藤一郎・白井浩一 (2004) P.2

唱されていた。その具体的な見直しの中に、個人所得税における諸控除の家族に関する控除が含まれており、諸控除の中で拡大されるべきもの、縮小・廃止されるべきものがあると主張されていた。<sup>155</sup>

日本において依然続く少子高齢化問題への対策は、税制調査会において「少子・高齢化などの経済社会の構造変化の中で、税負担に歪みが生じている面があればこれを是正するとともに、根強い『不公平感』にも対処していかなければならない。」<sup>156</sup>と述べられているほどある。

所得課税の負担構造として、同世代間あるいは同所得水準間における水平的公平性や、現役世代に負担が偏らないような世代間の公平を含む垂直的公平性、さらに就労に関しての中立性を確保するような負担構造を必要とする主張であり、この主張を踏まえた改革の観点が、人的控除制度の簡素化・集約化である。<sup>157 158</sup>

こうした家族に関する控除の存在理由と合理性が問われる議論が存在することにより、ひとり親控除もその意義を証明できないと、縮小・廃止されるべきと判断されることになる。

しかし、ひとり親世帯の担税力、すなわち課税最低限から考えると、ひとり親控除は存在意義をもつのではないかと、筆者は考える。

ひとり親控除は追加の人的控除となるため、金子宏（2010）の言う「課税最低限は人的控除を含むものとして観念されている」という考えへも当てはまる。<sup>159</sup>

ひとり親控除の金額の分だけ、ひとり親の課税最低限が高く設定されることになるが、そもそもひとり親控除は、ひとり親の担税力が低いという実態があることから、それに対応する措置であるため、「課税最低限における空洞化」で議論されている担税力のある者に適切な課税がなされないという問題からは外れると考えられる。

大蔵省財政史室 編（1990）でも、ひとり親控除の前身である寡婦控除の性質について、以下のように述べている。

「老年者、寡婦及び勤労学生に対する税法上の特別措置は、これらの者が所得獲得上及び社会的立場上等において普通一般人に比しいわば弱者の地位にある者であり、たとえその所得が普通一般人と同じであったとしても、これに普通一般人と同等の税負担をせしめる

---

<sup>155</sup> 加藤一郎・白井浩一（2004）P.2-5

<sup>156</sup> 税制調査会（2002）P.5

<sup>157</sup> 加藤一郎・白井浩一（2004）P.3-4

<sup>158</sup> 税制調査会（2003）P.4 では、「今後の個人所得課税のあるべき負担構造としては、広く公平に負担を分かち合うため、様々な要因による収入をできるだけ課税ベースに取り込んだ上で、個々人の諸事情への配慮は、基礎控除や扶養控除といった人的控除にまとめて措置する方向が基本的に望ましい。」と述べられている。

<sup>159</sup> 金子宏（2010）P.182

ことは適当ではないという考えに基づいている。」<sup>160</sup>

扶養する家族を有する納税者の方が、扶養する家族を有しない納税者より、生活をする上での必要な支出が多くなるのは明らかであり、担税力を問われると、扶養する家族を有する納税者の方が、扶養する家族を有しない納税者より担税力が低いこととなる。更に、ひとりで子どもを扶養する納税者の方が、2人で子どもを扶養する納税者より、形成する世帯の中で稼得能力を有する者がひとり分少なくなるため、担税力が低いこととなる。

それは、「たとえその所得が普通一般人と同じであったとしても、これに普通一般人と同等の税負担をせしめることは適当ではない」と言える。

ひとり親控除が分類される特別な人的控除は「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。」<sup>161</sup>ことから、ひとり親世帯の課税最低限を保障する控除制度として、ひとり親控除は存在意義を持つと、筆者は考える。

## 第2節 ひとり親世帯の養育費という観点からの検証

現在の日本では、一度、婚姻関係を結んだ夫婦の別離の理由として離別が死別を上回っている。<sup>162</sup> 離別を選択する夫婦が子どもを有している場合、夫婦の取決めにより子どもの養育費が取り決められ離別後の生活において履行されることになる。

しかし、日本の養育費の履行状況は極めて低い。そのような状況は、ひとり親世帯の子どもの健全な養育環境の悪化にも影響を及ぼす。

本節では、日本における養育費の取決め及び履行状況を確認し、ひとり親控除が、ひとり親世帯への養育費の公的扶助となることを評価していく。

### 1. 日本での養育費の取決めおよび履行状況と公的支援

低所得の母子世帯が多い原因について、下夷美幸（2018）は、「個人に起因するのではなく、社会によってもたらされている」と指摘している。<sup>163</sup>

---

<sup>160</sup> 大蔵省財政史室 編（1990）P.27

<sup>161</sup> 久岡靖恵（2020）P.8

<sup>162</sup> 厚生労働省（2017）「平成28年度全国ひとり親世帯等調査結果」では、母子世帯のうち母子世帯になった理由別の世帯構成割合が、死別8%と離婚79.5%という結果となっている。

<sup>163</sup> 下夷美幸（2018）P.8

「『男性稼ぎ主モデル』の社会政策によって、子どものいる女性の働き方はパート労働に方向づけられ、そして、そのパート労働賃金や労働条件は、夫に扶養されている女性を前提に低く抑えられているのである。このような就労環境で、自らが世帯主として子どもを

子ども、つまり、未成熟子に対する親の扶養義務は生活保持義務と生活扶助義務とされ、その義務においては親子間で同水準の生活レベルを保障する必要がある。<sup>164</sup> 子どもの養育費は民法 760 条においては、父母の婚姻中は婚姻費用の分担により支払がされると定められているため、子どもは、婚姻関係のある夫婦のもとで生活していれば父親と母親の双方からの経済的支援を受けられることとなるが、離別した場合、どちらか一方の親に引き取られることとなり、母親が引き取ることが多い。母親に引き取られたとしても、子どもに対する養育責任（扶養義務）を負う父親から養育費を受けられるはずであるが、日本では養育費の取決めや履行状況が低い水準であることが分かっている。

まずはその事実を、厚生労働省の「平成 28 年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」<sup>165</sup> から確認していきたい。

養育費の取決めがなされているのは、母子世帯では全体の 42.9%と、父子世帯では全体の 20.8%である。（図表 22 と 23 を参照）

そのうち、非婚の母子世帯で養育費の取決めをしている母子世帯は全体の 13.3%と、離婚により母子世帯となった母子世帯で養育費の取決めをしている母子世帯は全体の 45.9%である。離婚により母子世帯となった母子世帯のうち、協議離婚によって離婚した親の母子世帯で養育費の取決めをしているのは全体の 37.8%と、その他の離婚（調停離婚、審判離婚、裁判離婚）によって離婚した親の母子世帯で養育費の取決めをしているのは全体の 79.6%となっている。（図表 24 を参照）

母子世帯の母親が養育費の取決めをしない最も大きな理由への回答では「相手と関わりたくない」が全体の 31.4%と一番多く、次に「相手に支払う能力がないと思った」が全体の 20.8%となっている。（相手の支払意思・能力に関する回答として、「相手に支払う意思がないと思った」を合わせると、38.6%となる。）父子世帯の父親が養育費の取決めをしない最も大きな理由への回答では「相手に支払う能力がないと思った」が全体の 22.3%と一番多く、次に「相手と関わりたくない」が全体の 20.5%となっている。（図表 25 と 26 を参照）

母子世帯の養育費の受給状況は、「養育費を受けたことがない」世帯が全体の 56.0%と、「現在も養育費を受けている」世帯（全体の 24.3%）と、「養育費を受けたことがある」世帯（全体の 15.5%）を、圧倒的に上回っている。（図表 27 を参照）

全体の 42.9%の母子世帯が、養育費の取決めまでは行っているにもかかわらず、その後、「現在も養育費を受けている」世帯が全体の 24.3%と、少なくなるのは、母子世帯の経済状況を考えても、おかしいことと思われる。<sup>166</sup>

---

扶養している母子世帯の母親が、家計を維持するのに十分な収入を得ることは容易ではない。」

<sup>164</sup> 松岡久和・中田邦博 編（2009）P.243

<sup>165</sup> 厚生労働省（2017）「平成 28 年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」

<sup>166</sup> 下夷美幸（2018）P.10

父子世帯の養育費の受給状況は、「養育費を受けたことがない」世帯が全体の 86.0%と、こちらも「現在も養育費を受けている」世帯（全体の 3.2%）と、「養育費を受けたことがある」世帯（全体の 4.9%）を上回っているが、父子世帯は、もともと養育費の取決めの段階で、相手である母親の支払い能力がないことにより、取決めをしていないことが多いため当然の結果となる。（図表 28 を参照）

この統計結果から、日本での養育費の取決め率および受給率の低さを確認できる。

養育費の取決め率および受給率は平成 23 年度から平成 28 年度の 5 年間において僅かながら増加しているが、子どもの父母がその地位に基づいて負担すべきとされる子どもの養育責任（扶養責任）の重要性から考えると、平成 28 年度の結果は依然として低いと言え、子どもの健やかな成長のためには養育費の確保が必要であり、養育費の取決めをしないことが父親または母親の一存で決定されてはならないと、梅澤彩（2019）は言及している。<sup>167</sup>

父親と母親が離婚する時に提出する離婚届には、子どもとの面会交流及び子どもの養育費に関する取決めの有無を記載する欄が設けられている。しかし、これらは離婚届の受理要件にはなっていない。そのため、実際には「子どもとの面会交流及び子どもの養育費に関する取決め」について、取決めがなされていなくても離婚は受理される。<sup>168</sup>

そのため、離婚届書の養育費の取り決めチェック状況への平成 24 年（2012 年）4 月 1 日以降に離婚によってひとり親世帯となった母子世帯の回答でも、『取り決めをしている』の欄にチェックをした」が全体の 24.8%と比べて、「チェックをしたか不明」が全体の 49.6%と圧倒的に多く、また、「チェックしていない」世帯（全体の 8.3%）の、チェックしていない理由への回答では、「チェック欄があることを知らなかった」が全体の 45.8%と、「チェックが必須ではないから」が全体の 41.7%という結果となり、要件化されていないための認知不足が生じていることが窺われる。（図表 29 と 30 を参照）

養育費に関する取決めが、離婚をする際の受理要件となっていない背景としては、こうした取決めが離婚を望む家庭内暴力（DV）の被害者等にとって酷となるためである。また、受理要件とすることにより、離婚紛争の長期化・複雑化が生じ、それを避けたいがために当事者が十分な合意形成をせずに取決めをする可能性があることや、法律上の手続きをとらずに「事実上の離婚」を選択する当事者が増加するおそれがあるためである。そうした取決めや手続きの回避が、結果として、母子家庭等の保護の後退につながるのではないかとの懸

---

「別れた父親の一定割合は、養育費を支払える収入を得ているとみられる。このように、扶養能力がありながら、扶養義務を果たしていない父親は少なくない。母子世帯の母親はより低い稼働収入で子どもの世話と経済的扶養を担っているものであり、養育費の不払いが常態化していることは、看過できない問題である。」

<sup>167</sup> 梅澤彩（2019）P.81-82

<sup>168</sup> 梅澤彩（2019）P.83

念があった。<sup>169</sup>

離婚をする際に、養育費の取決めが要件化されていない理由については分かった。離婚を選択する者は、継続する婚姻生活において、既に相当な「相手と関わりたくない」事情があると考えられるため、仕方のない措置と言えるであろう。

そのような事情を勘案した上で、次に、養育費の取決めや履行に対する日本の公的支援はどのような取組がなされているのかを確認していきたい。

厚生労働省では、母子家庭等のひとり親家庭の支援として養育費の確保を掲げている。<sup>170</sup> 具体的な取り組みには、以下のものがある。

まず平成 15 年（2003 年）に母子及び寡婦福祉法が改正され、養育費支払いの責務等が明記されることとなった。<sup>171</sup> それに伴い、養育費の強制執行手続の改善が行われ、平成 15 年（2003 年）の民事執行法改正により、養育費について、一度の申し立てで、将来の分についても給料等の債権を差し押さえることができるようになり<sup>172</sup>、平成 16 年（2004 年）の民事執行法改正により、養育費等の強制執行について、直接強制（債務者の財産を換価して、そこから弁済を受ける方法）のほか、間接強制（不履行の場合には養育費債務とは別に上乘せの金銭（間接強制金）を支払うよう債務者に命じて、自ら履行することを心理的に強制する方法）も可能とした。<sup>173</sup>

他にも、平成 15 年（2003 年）から可能となった、母子寡婦福祉資金の一環として、養育費の確保に係る裁判費用については、特例として生活資金を 12 か月分（約 123 万円）を一括して貸付けできるようにした取り組みや、平成 16 年（2004 年）の、養育費の相場を知るための養育費算定表や、養育費の取得手続の概要等を示した「養育費の手引き」を作成・配布の取り組みなどが行われている。

また、厚生労働省は、地方公共団体等において養育費相談に対応する人材の養成のための各種研修会の実施や、母子家庭等就業・自立支援センター等に対する困難事例への支援を行う「養育費相談支援センター事業」を設置して、簡易・迅速な養育費の取り決めや確保をサポートする相談機関の確保と相談担当者の養成と各地の相談機関の業務支援を現在も

---

<sup>169</sup> 日本弁護士連合会（2004）P.9

<sup>170</sup> 厚生労働省 HP「子ども・子育て支援 母子家庭等関係」

[https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/kodomo/kodomo\\_kosodate/boshikatei/index.html](https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/kodomo/kodomo_kosodate/boshikatei/index.html)

<sup>171</sup> 母子及び寡婦福祉法 5 条

「母子家庭等の児童の親は、当該児童が心身ともに健やかに育成されるよう、当該児童の養育に必要な費用の負担その他当該児童についての扶養義務を履行するように努めなければならない。」

<sup>172</sup> 民事執行法 151 条

<sup>173</sup> 民事執行法 167 条

続けている。

以上のように母子世帯の生活の現状が、「緩慢で実効性の低い養育費制度—『個人の努力』への依存度が高い養育費制度—」<sup>174</sup> によるものであったため、日本の公的機関により養育費支援を取り組んでいる最中となっている。

---

<sup>174</sup> 梅澤彩 (2019) P.88

図表 22 母子世帯の母の養育費の取り決め状況等<sup>175</sup>

総 数	養育費の取り決めをしている					養育費の取り決めをしていない	不 詳	
	文書あり	文書なし		不 詳				
		判決、調停、審判などの裁判所における取り決め、強制執行認諾条項付きの公正証書	その他の文書					
平成23年 (100.0)	( 37.7) (100.0)	( 70.7)	( * )	( * )	( 27.7)	( 1.6)	( 60.1)	( 2.2)
平成28年 1,817 (100.0)	780 ( 42.9) (100.0)	572 ( 73.3)	455 ( 58.3)	117 ( 15.0)	205 ( 26.3)	3 ( 0.4)	985 ( 54.2)	52 ( 2.9)

図表 23 父子世帯の父の養育費の取り決め状況等<sup>176</sup>

総 数	養育費の取り決めをしている					養育費の取り決めをしていない	不 詳	
	文書あり	文書なし		不 詳				
		判決、調停、審判などの裁判所における取り決め、強制執行認諾条項付きの公正証書	その他の文書					
平成23年 (100.0)	( 17.5) (100.0)	( 60.3)	( * )	( * )	( 38.4)	( 1.4)	( 79.1)	( 3.4)
平成28年 308 (100.0)	64 ( 20.8) (100.0)	48 ( 75.0)	35 ( 54.7)	13 ( 20.3)	15 ( 23.4)	1 ( 1.6)	229 ( 74.4)	15 ( 4.9)

<sup>175</sup> 厚生労働省 (2017) 「平成 28 年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」 P.50

<sup>176</sup> 厚生労働省 (2017) 「平成 28 年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」 P.52

図表 24 母子世帯の母の養育費の取り決めの有無（離婚（離婚の方法）・未婚別）<sup>177</sup>

	総 数	離 婚		未 婚	
		協議離婚	その他の離婚		
平成28年 総 数	1,817 (100.0)	1,637 (100.0)	1,319 (100.0)	318 (100.0)	180 (100.0)
取り決めている	776 (42.7)	752 (45.9)	499 (37.8)	253 (79.6)	24 (13.3)
取り決めていない	985 (54.2)	834 (50.9)	778 (59.0)	56 (17.6)	151 (83.9)
不 詳	56 (3.1)	51 (3.1)	42 (3.2)	9 (2.8)	5 (2.8)

図表 25 母子世帯の母の養育費の取り決めていない理由（最も大きな理由）<sup>178</sup>

総 数	自分の収入等で 経済的に問題が ない	取り決めの交渉 がわずらわしい	相手に支払う意 思がないと思っ た	相手に支払う能 力がないと思っ た	相手に養育費を 請求できること を知らなかった
平成23年 (100.0)	(2.1)	(4.6)	(48.6)		(3.1)
平成28年 985 (100.0)	28 (2.8)	53 (5.4)	175 (17.8)	205 (20.8)	1 (0.1)

子どもを引き取 った方が、養育 費を負担するも のと思っていた	取り決めの交 渉をしたが、ま とまらなかった	現在交渉中又 は今後交渉予 定である	相手から身体 的・精神的暴 力を受けた	相手と関わり たくない	その他	不 詳
(1.5)	(8.0)	(1.0)	(*)	(23.1)	(5.7)	(2.2)
6 (0.6)	53 (5.4)	9 (0.9)	47 (4.8)	309 (31.4)	70 (7.1)	29 (2.9)

<sup>177</sup> 厚生労働省（2017）「平成28年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」P.53

<sup>178</sup> 厚生労働省（2017）「平成28年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」P.55

図表 26 父子世帯の父の養育費の取り決めをしていない理由（最も大きな理由）<sup>179</sup>

総 数	自分の収入等で経済的に問題がない	取り決めの交渉をしたが、まとまらなかった	相手に支払う意思がないと思った	相手に支払う能力がないと思った	相手に養育費を請求できることを知らなかった	子どもを引き取った方が、養育費を負担するものと思っていた
平成23年 (100.0)	( 21.5)	( 1.5)	( 34.8)		( 4.8)	( 8.5)
平成28年 229 (100.0)	40 ( 17.5)	19 ( 8.3)	22 ( 9.6)	51 ( 22.3)	1 ( 0.4)	16 ( 7.0)

取り決めの交渉がわずらわしい	現在交渉中又は今後交渉予定である	相手から身体的・精神的暴力を受けた	相手と関わりたくない	その他	不 詳
( 3.6)	( - )	( * )	( 17.0)	( 4.8)	( 3.3)
1 ( 0.4)	1 ( 0.4)	1 ( 0.4)	47 ( 20.5)	12 ( 5.2)	18 ( 7.9)

図表 27 母子世帯の母の養育費の受給状況<sup>180</sup>

総 数	現在も養育費を受けている	養育費を受けたことがある	養育費を受けたことがない	不 詳
平成23年 (100.0)	( 19.7)	( 15.8)	( 60.7)	( 3.8)
平成28年 1,817 (100.0)	442 ( 24.3)	281 ( 15.5)	1,017 ( 56.0)	77 ( 4.2)

図表 28 父子世帯の父の養育費の受給状況<sup>181</sup>

総 数	現在も養育費を受けている	養育費を受けたことがある	養育費を受けたことがない	不 詳
平成23年 (100.0)	( 4.1)	( 2.9)	( 89.7)	( 3.4)
平成28年 308 (100.0)	10 ( 3.2)	15 ( 4.9)	265 ( 86.0)	18 ( 5.8)

<sup>179</sup> 厚生労働省（2017）「平成 28 年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」P.55

<sup>180</sup> 厚生労働省（2017）「平成 28 年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」P.56

<sup>181</sup> 厚生労働省（2017）「平成 28 年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」P.56

図表 29 平成 24 年 4 月 1 日以降、離婚によってひとり親世帯となった世帯における離婚届書の養育費の取り決めチェック状況<sup>182</sup>

	総 数	「取り決め をしている」 の欄にチェ ックした	「まだ決め ていない」の 欄にチェッ クした	チェッ クして いない	チェッ ク したか不明	不 詳
母子世帯	平成28年 577 (100.0)	143 ( 24.8)	54 ( 9.4)	48 ( 8.3)	286 ( 49.6)	46 ( 8.0)
父子世帯	平成28年 119 (100.0)	21 ( 17.6)	7 ( 5.9)	19 ( 16.0)	55 ( 46.2)	17 ( 14.3)

図表 30 平成 24 年 4 月 1 日以降、離婚によってひとり親世帯となった世帯における離婚届書の養育費の取り決めチェック状況（チェックしていない理由）<sup>183</sup>

	総 数	チェック欄があ ることを知らな かった	チェックが必須 ではないから	その他	不 詳
母子世帯	平成28年 48 (100.0)	22 ( 45.8)	20 ( 41.7)	5 ( 10.4)	1 ( 2.1)
父子世帯	平成28年 19 (100.0)	6 ( 31.6)	8 ( 41.2)	5 ( 26.3)	- ( - )

<sup>182</sup> 厚生労働省（2017）「平成 28 年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」P.61

<sup>183</sup> 厚生労働省（2017）「平成 28 年度全国ひとり親世帯等調査結果報告」P.61

## 2. ひとり親世帯の養育費への公的扶助としてのひとり親控除の意義

前項において、日本の養育費の取り決め・履行状況の低さは課題となっていることが分かった。

本来ならば、子どもは経済面を含む健全な環境で養育されることが望ましく、それはたとえば、両親が離婚したとしても同様であり、婚姻中に、たとえば片働きであったとしても共働きであったとしても、夫婦の相互扶助により 2 人で担っていた子どもの養育の費用が、離婚によって、子どもを引き取った片方のみが負担することとなるのは、あってはならないと、筆者は思う。

しかし、離婚をする者の精神的負担を考えれば、当事者だけの努力に責任を迫することは辛いものと思う。そのような事情を勘案して、国においても、養育費の支援へ取り組んでいる最中である。

今後、日本で更なる養育費制度の充実が図られることになったならば、所得税制におけるひとり親控除の存在意義への疑問も出てくるかもしれない。しかし、現時点での養育費の履行状況を見る限り、ひとり親控除の存在は、ひとり親世帯の課税最低限を保障する国からの公的扶助として、大変意義を持つものであると、筆者は考える。

### 第3節 就労するひとり親世帯に生じる特別な需要という観点からの検証

本節では、就労するひとり親の世帯には特別な需要が生じるという平成 26 年度予算執行調査の母子加算制度への調査結果から、就労するひとり親世帯に生じる特別な需要への公的扶助の観点からのひとり親控除の意義を評価していく。

#### 1. 生活保護と母子加算の概要

日本において生活に困窮する世帯は、生活保護を受給することができる。これは生活保護法として定められており、1 条の目的においても「この法律は、日本国憲法第 25 条に規定する理念に基き、国が生活に困窮するすべての国民に対し、その困窮の程度に応じ、必要な保護を行い、その最低限度の生活を保障するとともに、その自立を助長することを目的とする。」と規定されている。

最低限度の生活とは、日本国憲法 25 条に基づく健康で文化的な最低限度の生活を言い、最低限度の生活費とはそれにかかる費用を言う。生活保護における保護の種類は、第 11 条に 8 種類として定められており、それぞれ「1. 生活扶助、2. 教育扶助、3. 住宅扶助、4. 医療扶助、5. 介護扶助、6. 出産扶助、7. 生業扶助、8. 葬祭扶助」となる。

生活保護は、資産、能力等あらゆるものを活用することを前提として必要な保護が行われるものである。必要な生活費は、年齢、世帯の人数等により最低生活費として定められており、毎年、改定される。最低生活費以下の収入の場合に、必要な手続きを行うことで生活保護を受給できる。

ひとり親世帯は、父子世帯より母子世帯の方が多くあるが、生活保護を受給している母子世帯も存在している。厚生労働省の発表した「平成 30 年度確定値による生活保護の非保護世帯数」は、1,637,422 世帯となり、その内、母子世帯は 86,579 世帯であり、他の世帯も合わせた構成割合は全体の 5.7%となっている。<sup>184</sup>

生活保護制度では、まず生活扶助として生活費が支給される。生活扶助は、飲食物費、被服費、水道光熱費などといった日常生活を営む上での基本的な需要を満たすものに対する扶助である。そして、子どもを有する世帯に対しては生活扶助としての通常的生活費に加え、教育扶助と児童養育加算、高等学校等就学費も支給される。更に、母子家庭に対しては、母子加算も追加で支給される。

母子加算の趣旨は、一方の配偶者が欠ける状況にある者が、児童を養育しなければならないことに伴う特別な需要に対応するものである。<sup>185</sup> 母子加算は、児童を養育する者が父親もしくは祖父母のように父母以外の者であっても、受給することができる。<sup>186</sup>

加算額は、1 級地に居住するひとり親世帯の児童が 1 人の場合は 18,800 円、児童が 2 人の場合は 23,600 円と、児童が 3 人以上の場合は 1 人につき 2,900 円を加算される。2 級地に居住するひとり親世帯の児童が 1 人の場合は、17,400 円、児童が 2 人の場合は 21,800 円と、児童が 3 人以上の場合は 1 人につき 2,700 円を加算される。3 級地に居住するひとり親世帯の児童が 1 人の場合は、16,100 円、児童が 2 人の場合は 20,200 円と、児童が 3 人以上の場合は 1 人につき 2,500 円を加算される。<sup>187</sup>

母子加算は、昭和 24 年（1949 年）に創設された。平成 16 年（2004 年）に一旦廃止されたが、平成 21 年（2009 年）12 月に、民主党・社会民主党・国民新党による「三党連立合意書」を踏まえ、子どもの貧困解消を図るため復活した。また、平成 22 年（2010 年）3 月に厚生労働大臣と全国生存権訴訟原告団及び弁護団との間で取り交わされた「母子加算訴訟に係る基本合意」では、国（厚生労働省）は母子家庭の窮状にかんがみ、子どもの貧困解消を図るために復活した母子加算については今後十分な調査を経ることなく、あるいは合理的な根拠もないままに廃止しないことが約束された。<sup>188</sup> しかし、ひとり親世帯に対して給付による追加的支援を加える効果は、財務省が公表している平成 26 年度予算執行調査において「母子加算は、2 人親世帯と比較して、ひとり親世帯（父子家庭も含む）の特別な

---

<sup>184</sup> 厚生労働省（2020）「生活保護の被保護者調査（平成 30 年度確定値）の結果」

<sup>185</sup> 厚生労働省（2021）「生活保護制度の概要等について」P.5

「ひとり親世帯のかかりまし経費（ひとり親世帯がふたり親世帯と同等の生活水準を保つために必要となる費用）を補填するものとして、ひとり親（母子世帯・父子世帯等）に対し支給」

<sup>186</sup> 厚生労働省（2014）「有子世帯の扶助・加算について」P.15

<sup>187</sup> 厚生労働省（2021）「生活保護制度の概要等について」P.9

<sup>188</sup> 厚生労働省（2014）「有子世帯の扶助・加算について」P.16

需要に対応するものであるが、その特別な需要が何であるかは明らかでない。」とされた。  
その根拠となった、調査結果を次項において確認していきたい。

## 2. 母子加算に関する調査結果と分析<sup>189</sup>

ここから、財務省（2014）「平成 26 年 7 月 予算執行調査資料 総括調査票(28)[厚生労働省]生活保護費負担金（子を有する世帯及び母子世帯への給付）」をもとに、同調査結果を確認していく。

同調査は、母子加算の必要性等についての検証や、親の就労の有無や子供の年齢に関係無く一定額を支給する現在の制度の妥当性を検証に視点を置いて行われた。

そもそも母子加算は、2人親世帯と比較して、ひとり親世帯（父子家庭も含む）の特別な需要に対応するものであるが、その特別な需要が何であるかは明らかではなく、加算額は、ひとり親の就労状態や、子供の成長段階に関係無く一定額となっているが、それらの違いが、ひとり親世帯の特別な需要に影響を与えるかどうかは必ずしも明らかではなかったという。

そのため、2人親の生活保護世帯と比べ、ひとり親の生活保護世帯の場合に、ひとり親であることが原因で、やむを得ず、支出が多くなる事例があるか（問1）、また、支出が多くなる場合、ひとり親の就労状態で違いが見られるか（問2）等について 200 の自治体へ調査を行い、回答を集めた。

まず、問1の「ひとり親であることが原因で、やむを得ず家計の支出が多くなってしまふ事例が見受けられますか。」については、「支出が多くなることはない想定」という回答が全体の 51.5%を占め、一番多かった。更に、母子加算等について様式自由の意見を提出してもらったところ、提出のあった自治体のうち、多くの自治体から、母子加算を含む有子世帯の加算・扶助により最低生活費が高くなるのが就労・自立の妨げになっている事例が見受けられる等、母子加算による弊害を問題視する意見が多数提出された。

次に、問2の「ひとり親が就労している場合と、就労していない場合を比べた場合、家計の支出が多くなってしまふ事例に違いがみられますか。」については、「違いが見受けられる（または、想定される）」という回答が全体の 92.7%と圧倒的に多かった。（図表 31 を参照）

ひとり親の就労状態による支出の違いについて具体的な支出内容や理由についても調査したところ、違いがあると答えた 38 の自治体のうち、32 自治体が、ひとり親が就労している場合に限り支出が多くなると回答した。

調査結果で紹介された具体的な支出項目等についての詳細は、以下になる。

・ひとり親が就労している場合、子どもの夕食が用意できないため、やむを得ず、自炊より割高となる外食やお弁当の購入等で対応するための支出

---

<sup>189</sup> 財務省（2014）「平成 26 年 7 月 予算執行調査資料 総括調査票(28)[厚生労働省]生活保護費負担金（子を有する世帯及び母子世帯への給付）」

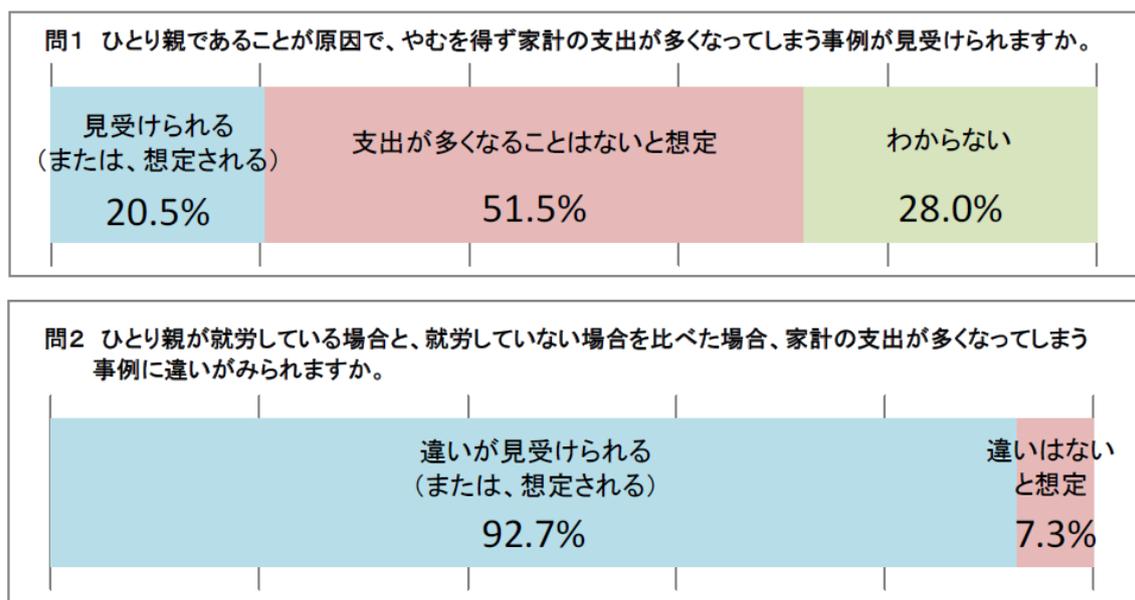
・ひとり親が休日に就労している場合の休日保育の利用や、子どもが急に病気になった際の一時託児サービスの利用等のための支出

・ひとり親が就労している場合、子どもを留守番させることになるため、連絡手段として子どもに携帯を持たせる必要がある等の支出

この結果から、ひとり親が就労している場合に、ひとり親世帯に特別な需要が生じると考えられることが分かった。

この調査は、就労していないひとり親世帯に対しても支給される生活保護の母子加算に対する調査と分析のため、調査結果を受けて、ひとり親の就労状態や、子供の成長段階に関係なく一定額を支給する母子加算の仕組みが、ひとり親の就労意欲を低下させ、自立の妨げになっていることを指摘し、早急に見直す必要があると言及していた。

図表 31 ひとり親の生活保護世帯への支出に関する調査<sup>190</sup>



<sup>190</sup> 財務省 (2014) 「平成 26 年 7 月 予算執行調査資料 総括調査票(28)[厚生労働省]生活保護費負担金 (子を有する世帯及び母子世帯への給付)」 P.2

### 3. 就労するひとり親世帯に生じる特別な需要への公的扶助としてのひとり親控除の意義

前項で確認した調査結果により、ひとり親が就労している場合、家計の支出が多くなってしまふことが分かった。就労するひとり親に生じる特別な需要は、所得を稼得するための追加的費用と考えることが出来る。

ひとり親が就労することにより、子どもを監護できない時間が生じることになるが、回答に挙げられた具体的な支出内容は、食事や保育に関するものであり、子どもの健康面・安全面において必要な支出であると納得するものである。

担税力の発生は所得の発生により起こり、所得の発生は就労による稼得により発生する。そのため、ひとり親の所得税負担の発生には、追加的費用も同時に発生することとなると言える。

このような追加的費用への対応として、生活保護の母子加算という給付の公的扶助が行われているわけであるが、母子加算は就労していないひとり親世帯も対象となっているため、ひとり親控除による就労しているひとり親世帯を対象とした、追加的費用の保障という公的扶助の方法は、適正な方法であると言える。

日本のような「少子・高齢社会においては、社会保障など公費の負担をできる限り多くの者が広く公平に分かち合う負担構造とし、老若男女を問わず働く能力と意思のある者が、経済社会の支え手として積極的に活躍できる社会を構築する必要がある」<sup>191</sup>が、働く能力と意思のあるひとり親も経済社会の支え手として期待される。

その、ひとり親が就労する場合には、2人親世帯と違い、特別な支出が多くなってしまい、その支出が子どもの健康面・安全面に必要な支出であるならば、そうした支出をひとり親世帯の最低生活費を構成する要素の1つとして観念し、ひとり親控除という形で支援することは、十分な意義を持つと、筆者は考える。

---

<sup>191</sup> 税制調査会（2003）P.6

## 第5章 ひとり親控除における事実婚世帯の適用をめぐる課題

ひとり親控除は、事実婚世帯を適用対象外としている点に特色がある。本章では、そのように規定することとなった経緯と、そのことにより生じる課題を確認していきたい。

ひとり親控除では、ひとり親本人に、「事実上婚姻関係と同様の事情にあると認められる一定の人がいないこと」が要件となる。ひとり親控除の対象から、事実婚（内縁）世帯を対象外としたということである。

平成30年度の与党税制改正大綱では「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税制上の対応について、児童扶養手当の支給に当たって事実婚状態でないことを確認する制度等も参考に」することが述べられていた。

非婚のひとり親への控除の適用拡大は、子どもの貧困に対応するための措置であり、事実婚状態にある世帯は、いわゆる「ひとり親家庭」に該当しないと考えられるため、対象外とすることが適切だと考えられたためである。

日本の人的控除では、創設以来、「生計を一にする」範囲は、民法からの借用概念を用いり、法律婚により判定していた。ひとり親控除において、その人的控除における「生計を一にする」範囲の定義へ変更が加わったこととなる。

この一連の流れを、日本における結婚と扶養の定義や、日本が法律婚を重視してきた背景、税法と社会保障法上での事実婚（内縁）の者の取り扱いの違いと、児童扶養手当において事実婚世帯を対象外としていることとの整合性などから確認していく。

### 第1節 日本の民法における結婚と扶養の定義

本節では、日本の民法における結婚と扶養の定義がどのように規定されているかを確認していく。

まずは、結婚の定義から確認していきたい。日本において結婚は、日本国憲法24条に以下のように規定されている。

「婚姻は、両性の合意のみに基いて成立し、夫婦が同等の権利を有することを基本として、相互の協力により、維持されなければならない。配偶者の選択、財産権、相続、住居の選定、離婚並びに婚姻及び家族に関するその他の事項に関しては、法律は、個人の尊厳と両性の本質的平等に立脚して、制定されなければならない。」

日本国憲法は我が国における最高規範であり、以下の法律は全て、憲法での規定に反しないように定められる。

憲法に定める婚姻は、民法739条に定めるように「戸籍法（昭和22年法律第224号）の定めるところにより届け出ることによって、その効力を生ずる」こととなる。

婚姻の届出を行った夫婦の一方の者から見て、もう一方の者が、民法725条の定める「配偶者」となり、法律上の親族となる。

法律上の夫婦は、法的な権利を享受できるとともに義務も発生する。それが民法 752 条へ定められている「同居、協力及び扶助の義務」である。

次に事実婚（内縁）の規定を確認していく。事実婚（内縁）は、法律上の定義は存在しないが、国民年金法の「生計維持関係等の認定基準及び認定の取扱いについて」内に事実婚関係の認定の要件が、以下のように記載されている。

#### 事実婚関係－認定の要件－

事実婚関係にある者とは、いわゆる内縁関係にある者をいうのであり、内縁関係とは、婚姻の届出を欠くが、社会通念上、夫婦としての共同生活と認められる事実関係をいい、次の要件を備えることを要するものであること。

① 当事者間に、社会通念上、夫婦の共同生活と認められる事実関係を成立させようとする合意があること。

② 当事者間に、社会通念上、夫婦の共同生活と認められる事実関係が存在すること。

ただし、当該内縁関係が反倫理的な内縁関係である場合については、事実婚関係にある者とは認定しないものとしている。<sup>192</sup>

以上を踏まえて、続いて、扶養義務の規定について確認していく。

民法 877 条では「直系血族及び兄弟姉妹は、互いに扶養をする義務がある。」と定めている。絶対的扶養義務者は、配偶者や直系血族及び兄弟姉妹とされ、相対的扶養義務者は、直系血族及び兄弟姉妹を除く他の三親等内の親族とされる。

そして、夫婦の一方は、他方が前婚でもうけた子に対し、扶養義務を負うことがある（配偶者の連れ子は一親等の姻族に該当する）。また、推定相続人である未成年の子が廃除された場合でも、父はその子に対して扶養義務がある。

扶養義務の内容には、生活保持義務と生活扶助義務があり、生活保持義務は、共同生活の必然性から要請される義務や未成熟の子に対する親の扶養義務、夫婦間の扶養義務などを言い、生活扶助義務は、生活の単位を異にする親族が例外的に負う義務で、自己の生活水準を確保した上で、なお余裕がある場合に相手方の最小限の生活を保障するものである。<sup>193</sup>

法律婚の夫婦が、子どもを持った場合は、戸籍法の規定により、出生の届出を行うことで、自動的に法律上の夫婦 2 人の子どもとなる。一方で、事実婚（内縁）の夫婦が、子どもを持った場合は、生まれた子どもは嫡出でない子となり、母親が出生の届出をしなければならず、

---

<sup>192</sup> 具体的には、国民年金法の「生計維持関係等の認定基準及び認定の取扱いについて」内で、「民法第 734 条(近親婚の制限)、第 735 条(直系姻族間の婚姻禁止)又は第 736 条(養親子関係者間の婚姻禁止)の規定のいずれかに違反することとなるような内縁関係にある者」と記載されている。

<sup>193</sup> 松岡久和・中田邦博 編 (2009) P.243

まずは母親の戸籍に入ることとなる。<sup>194</sup> 父親と子どもの間で法的な親子関係となるには、戸籍法に定める認知の届出が必要となる。<sup>195</sup>

認知により父親と子どもの間の相続権の発生や養育義務も起こり、母親は父親へ法的に養育費の請求をすることが可能となる。なお、認知に関して父親が任意で届け出てくれない場合は、調停や審判による強制認知という制度も可能である。<sup>196</sup>

法律婚の夫婦は、子どもに対して共同親権を持つことが出来るが<sup>197</sup>、事実婚の夫婦の場合は、子どもに対する親権は母親が行う単独親権しか持つことが出来ない。<sup>198</sup>

以上が、日本の法律における結婚と扶養に関する規定となる。次節において、日本が法律婚を重視するようになった歴史的背景を確認していきたい。

## 第2節 日本で法律婚を重視してきた背景

本節では、日本が法律婚を重視することとなった背景を、事実婚（内縁）の歴史とともに確認していく。

明治以前の日本においては、妾制度というものが存在した。<sup>199</sup> 明治政府は日本の近代化を目標としており、制定した明治民法では、一夫一婦制度とし届出婚主義を採用したが、実質的には一夫一婦多妾という慣行があった。

そのような慣行が存在していた背景の一つに、日本の伝統的な家制度における長子単独相続制のための嗣子確保を目的に、妾が社会的に肯定されていたことがある。

---

<sup>194</sup> 戸籍法 49 条によると、出生の届出には、「嫡出子又は嫡出でない子の別」を記載しなければならないが、平成 16 年 11 月からの戸籍法改正により、嫡出でない子の「父母との続柄」欄の記載に関しては、「男」又は「女」の記載を、「長男（二男）」、「長女（二女）」等へ変更することが可能となった。

<sup>195</sup> なお、認知をしても子どもは母親の戸籍に入っているため、子どもは父親の戸籍には入らず、子どもの戸籍の父親欄に、認知した父親の名前が記載されることとなる。

<sup>196</sup> 戸籍法 63 条

<sup>197</sup> 民法 818 条 3 項

「親権は、父母の婚姻中は、父母が共同して行う。ただし、父母の一方が親権を行うことができないときは、他の一方が行う。」

<sup>198</sup> 民法 819 条 4 項

「父が認知した子に対する親権は、父母の協議で父を親権者と定めたときに限り、父が行う。」

<sup>199</sup> 妾制度に関しては、西本佳織（2008）P.212-213 や、大竹秀男（1977）P.247-252、善積京子 編（1992）P.178-193 に詳述。

妾制度の反面、本人同士が結婚を希望していても、嫁として家風に合うかどうかや、家の跡継ぎの子を出産できるかどうかのために戸主の同意や父母の同意が得られないこと、法定推定家督相続人は他家に入ることができない等の家制度による婚姻阻害や、法律婚に関心が薄い社会層の存在もあり、日本では内縁が多かったとされる。<sup>200</sup>

このため、明治期から戦後初期までの日本は内縁大国とも認識されていた。つまり、戦前の日本社会では、国として法律婚主義を取りながらも、内縁の夫婦も少なからず存在し、妾や内縁の妻という非婚の母を親に持つ子ども（婚外子）の存在も珍しくなったのである。

そして、婚姻に関する法律・諸規定は、明治のいわゆる旧民法と戦後のものでは変化がある。戦後、現行民法で、家庭を構成するそもそもの考え方の根本となった家制度は廃止され、婚姻の届出の普及等により内縁は減少した。<sup>201</sup> なお、家制度の廃止という戦前と戦後での民法上の大きな変化は、税制上においても、申告単位が世帯単位課税から個人単位課税への変更したことへ強く関連している。

政府が法律婚を推進していたことは、寡婦控除の制度設計からも確認できる。

太平洋戦争により困窮した母子世帯の中には、法律上の寡婦の母子世帯だけでなく、婚外子を抱えた非婚の母子世帯も存在していたが、寡婦控除は救済範囲を法律上の妻へと限定した。

西本佳織（2008）では、その理由を以下のように仮説している。<sup>202</sup>

- ① 国家からの婚姻届提出の間接的強制（戸籍＝人民管理の台帳の側面）
- ② 妾制度の撤廃と一夫一婦婚主義の考え方を浸透させるための誘導手段
- ③ 国家負担の軽減（私的扶養を身内の女性（妻・嫁）に担わせようとするために法律上の妻を有利に扱った。）
- ④ 実務上の問題（経済的支援を持たない婚外子の全母子世帯も対象とした場合に伴う実態調査での租税徴収費用の増加や税務執行上の混乱を避けるため、戸籍の記載等で適用の有無を判断できるようにした。）

また、寡婦控除創設の経緯にもある未亡人運動をした戦争未亡人の大半が法律上の妻であったことも影響があったと考えられる。<sup>203</sup>

寡婦控除の場合は、創設が戦後間もなくの国家混乱している状態だったこともあり、追加の人的控除を制定するとしても、詳細に適用範囲を検討するより、まずは対象とされる者へ救済を行うことで、問題へ対処するということが優先されたという事情もある。<sup>204</sup>

---

<sup>200</sup> 古川瓊子（2009）P.43

<sup>201</sup> 古川瓊子（2009）P.42

<sup>202</sup> 西本佳織（2008）P.212-215

<sup>203</sup> 西本佳織（2008）P.216

<sup>204</sup> 西本佳織（2008）P.216

特筆すべきが、寡婦控除の適用者を法律上の妻とした理由「3. 国家負担の軽減」のである。(上記の西本佳織(2008))

民法 728 条の姻族関係の終了では、夫婦の一方が死亡した場合には、それだけで姻族関係は終了されず生存配偶者が姻族関係を終了させる意思を表示したときに終了となる。それはつまり、夫と死別した妻には夫の親族への私的扶養義務が残っていることとなり、それが寡婦控除という追加の人的控除における追加的費用の根拠ともなっている。

以上のように、日本において法律婚が重視されることとなった理由には、日本の近代化を目指す政府の意図や、法律婚における私的扶養義務を根拠とした妻の家庭内福祉への期待があった。

それを踏まえて、次節において、税法と社会保障法での事実婚(内縁)の者の取り扱いの違いを確認していきたい。

### 第3節 税法と社会保障法での事実婚(内縁)の者の取り扱いの違い

前節において、日本が、法律婚を重視することとなった歴史的背景を確認した。

しかし、日本は法律婚主義を採用する一方で、事実婚(内縁)を婚姻に準ずる関係と捉えて保護するダブルスタンダードを続けている。<sup>205</sup>

そしてそのために、税法と社会保障法では事実婚(内縁)の者の取り扱いに違いがある。

本節では、税法と社会保障法での事実婚(内縁)の者の取り扱いの違いの確認と、取り扱いの違いのために起きた裁判例を紹介していく。

#### 1. 税法における事実婚(内縁)の者の取り扱い

まずは、税法における事実婚(内縁)の者の取り扱いを確認していく。

所得税法における配偶者控除での配偶者の範囲は、所得税基本通達 2-46 において「法に規定する配偶者とは、民法の規定による配偶者をいうのであるから、いわゆる内縁関係にある者は、たとえその者について家族手当等が支給されている場合であっても、これに該当しない」と規定されている。

条文中の「民法の規定による」との記載の通り、所得税法における配偶者の定義は、民法からの借用概念となっている。これは、所得税が、所謂、統一説を採っているためである。

統一説とは、法秩序の一体性と法的安定性を基礎として、借用概念は原則として私法にお

---

<sup>205</sup> 酒井克彦(2010) P.105

「民法上は、形式的には婚姻関係が適法に成立した場合の配偶者を配偶者と理解した上で、実質的には法律上の配偶者と類似の法的保護を内縁の妻にも与えているというダブルスタンダードを採っている」

ける概念と同義に解すべきであるとする考え方である。<sup>206</sup>

このように、税法における配偶者は、民法における婚姻の届出をした配偶者としている。

## 2. 社会保障法における事実婚（内縁）の者の取り扱い

次に、社会保障上の事実婚（内縁）の者の取り扱いを確認していく。税法での事実婚（内縁）の者の取り扱いとは異なり、日本の代表的な社会保障制度である健康保険と国民年金では、事実婚（内縁）状態の配偶者も扶養の対象になっている。事実婚（内縁）の配偶者の取り扱いについて、条文上でそれぞれ次のように規定されている。

### 国民年金法 5条7項 用語の定義

この法律において、「配偶者」、「夫」及び「妻」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者を含むものとする。

### 健康保険法 3条7項1号 被扶養者の定義

被保険者（日雇特例被保険者であった者を含む。以下この項において同じ。）の直系尊属、配偶者（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者を含む。以下この項において同じ。）、子、孫及び兄弟姉妹であって、主としてその被保険者により生計を維持するもの

条文上に「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者を含む」とあるように、事実婚の事情があればこれら社会保障の恩恵を享受できることとなる。

事実婚を公的に確かめるためには、まず、日本で重婚が禁止されている<sup>207</sup> ことにつき、戸籍上の配偶者がいないことを前提として、住民票において事実婚の認定をしている。<sup>208</sup>

一般的には手続き上で円滑であるため、同居の事実があり、かつ、住民票の続柄に「夫（未届）」もしくは「妻（未届）」の記載をとることとなる。

このように社会保障法上では事実婚（内縁）を婚姻に準ずる関係と捉えて保護している理由について、確認していく。<sup>209</sup>

主な背景として、大正時代に制定された工場法の中で、「生計を維持したる者」との表現が内縁の妻を含むものであったことが挙げられる。大正時代には、工場労働者に多くの労働

---

<sup>206</sup> 吉田隆一（2019）P.218-219

<sup>207</sup> 民法 732 条 重婚の禁止により規定。

<sup>208</sup> 「生計維持関係等の認定基準及び認定の取扱いについて〔国民年金法〕」（平成 23 年 3 月 23 日年発 0323 第 1 号）により規定。

<sup>209</sup> 社会保障法における内縁の配偶者の取り扱いの沿革については、吉田隆一（2019）P.230-231、235-240 に詳述。

災害が発生した。このことへの保障としての遺族扶助を考える際に、工場労働者には一般に比べて内縁者が多くあったという事情があり、遺族扶助の保障を内縁の妻にまで及ぼすこととなった。

工場労働者に内縁者が多くみられた理由として、当時の工場労働者には法律婚への認識や感覚の乏しさがあり、また、日々の労働に忙しく法的手続きにままならないといった理由があった。

この工場法において規定された「生計を維持したる者」との表現が内縁の妻を含むものであったことに端を発し、つづく様々な社会扶助に関する社会立法において、工場法と同様に、内縁の妻にも保障を受給する資格が認められていくこととなったという経緯となる。

例を挙げると、昭和元年の専売局共済組規則 72 条 2 項では、遺族給付の受給資格において「内縁の夫婦関係に在る者は之を配偶者と見做し」と表現されている。

また、昭和 10 年の警察共済組規則 20 条 2 では、「配偶者たるの事実ありと認むべき者は民法第 755 条の届出を了へすと雖も之を配偶者と見做す」と規定に書かれている。

この流れで、その後も法律・勅令の中において、「配偶者(届出を為さざるも事実上婚姻関係と同様の事情に在る者を含む)」との表現が用いられることとなった。

これが戦後、憲法上の基本的人権の確立を目標とした社会立法でも受け継がれ、労働者の権利や地位の向上を図ることもあり、労働基準法に基づく遺族補償や国民年金法の遺族年金受給権や、勤労者立法においては厚生年金保険法の遺族年金受給権、健康保険法の各種給付の受給権、労働者災害補償保険法の遺族補償年金の受給権、国家公務員共済組合法の共済給付の受給権、他にも社会福祉立法での児童扶養手当法の手当受給資格、そして公害健康被害の補償等に関する法律の遺族補償費の受給資格や公営住宅法の入居資格に至るまで、社会的給付のほとんどの分野において、事実婚(内縁)の配偶者が、法律上の配偶者と同等の取り扱いを受けるという内縁保護がされることとなった。

このような措置の理由として「社会保障法は、法あつての社会ではなく、社会あつての法である。換言すれば、社会保障法の規範によって社会を律するというよりも現実の社会を受け止めて規範を定立することに重きがある。」<sup>210</sup>という考え方がある。

内縁の発生が、日本の伝統的な家制度を原因とする婚姻障害や、妾制度といった伝統的習俗、経済的貧困、法律婚への認識の乏しさといったやむを得ない事情によるものであったこと、そして、当時の女性の社会的地位の低さなどから社会保障を内縁の配偶者(社会的地位の低い女性)へも及ぼそうと考えられたため、「現実の社会を受け止めて規範を定立することに重きが」おかれたこととなる。

---

<sup>210</sup> 伊奈川秀和(2018) P.5

### 3. 事実婚（内縁）の者の取り扱いの違いにより起きた裁判<sup>211</sup>

本項では、「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者との間の未認知の子又はその者の連れ子は、同法 84 条に規定する扶養控除の対象となる親族には該当しない。」とされた最高裁判決（最高裁第一小法廷平成 3 年 10 月 17 日判決（平成 2 年（行ツ）第 12 号））への、法務省訟務局の訟務月報による税法と社会保障法での事実婚（内縁）の者の取り扱いの違いへの指摘を確認していく。これは、最高裁判決において、所得税法で規定する親族は民法が規定する親族と同義に解すべきとした解釈に対する訟務局による合理性の検証である。

#### （1）事案の概要

本件の事案の概要は、以下の通りである。

X（原告・控訴人・上告人）は、訴外 A と内縁関係にあり、A の連れ子である訴外 B、C、D（養子縁組はしていない）並びに X と A の子どもである訴外 E（認知はしていない）と同一の生計を営んでいた。

X は、昭和 57 年分と昭和 58 年分の所得税の確定申告では、E を扶養親族に該当するとした。昭和 59 年分の所得税の確定申告では、C、D、E を扶養親族に該当するとした。

これに対し、Y（税務署長、被告・被控訴人、被上告人）は、E らが扶養親族の対象となる親族には該当しないとして、各年分の所得税について更正処分を行った。

X は、これを不服として、更正処分の取消し等を求めて本件訴えを提起した。

#### （2）判決要旨

① 所得税法 2 条 1 項 34 号に規定する親族は、民法上の親族をいい、婚姻の届出をしていないが事実上の婚姻関係と同様の事情にある者との間の未認知の子又はその者の連れ子は、同法 84 条に規定する扶養控除の対象となる親族には該当しない。

② 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者との未認知の子又はその者の連れ子を扶養控除の対象から除外している所得税法 84 条、2 条 1 項 34 号の規定は、憲法 13 条、14 条 1 項、24 条、25 条に違反しない。<sup>212</sup>

#### （3）裁判の争点

この裁判の争点は以下の 2 つがあげられている。

① ある法律において、「親族」と規定している場合に、当該法律にその定規規定を置いていないときは、特段の理由がない限り、民法上の親族を指すものと解すべきところ、所得

---

<sup>211</sup> 法務省訟務局 編（1992）P.911-961

<sup>212</sup> 憲法 13 条は幸福追求権、14 条 1 項は法の下での平等、24 条は婚姻の定め、25 条は健康で文化的な最低限度の生活である。

税法は、親族という用語を用いながら定規規定を置いていないから、同法にいう親族とは、民法上の親族を指すものと解される。

② 社会保障、社会保険等の行政法の分野において、健康保険法 1 条 2 項 3 号等のように、未認知の子等を民法上の子と同様に取り扱うものとする趣旨の規定が置かれているのは、立法者において、未認知の子等を民法上の子と同様に取り扱うべきものと考えてその旨の明文の規定を置いたものと理解でき、その旨の明文の規定のない行政法規については、未認知の子等を民法上の子と同様には取り扱わないとの立法者の意思が表明されているものと解する根拠となる。

③ 所得税法 2 条 1 項 34 号は、いわゆる里子及び委託老人も扶養親族に含まれると定義しているが、これらは明文の規定をもって法律上の親族でない者を扶養控除の対象に含ましめたにすぎないから、未認知の子等が扶養控除の対象になるとする根拠とはならない。

#### (4) 判決への指摘

続いて、本判決への訟務局の訟務月報からの主な指摘点を確認する。指摘点は以下のものがあげられていた。

「本判決は、扶養控除の対象となる親族は民法上の親族に限られる旨を最高裁において初めて明らかにしたものである。」

「しかし、事実上の子であるというだけで扶養控除が受けられないということが差別に該当するのは明らかである。」

扶養控除は、人的控除の 1 つであり、納税者に扶養すべき家族がいる場合、その者らの最低生活費等に対応する部分については、扶養に必要な費用として担税力を認めず、当該納税者に対する課税の対象外におこうとするものであり、所得税法 2 条 1 項 34 号の「その居住者と生計を一にするもののうち」との定めからも、「生計を一にする」という判断は、形式的に為すことができるものではなく、実質判断を求めている。

これは、「憲法の意図する応能負担原則」が、課税対象を形式的な担税力でとらえるのみではなく実質的な質的担税力も考慮すること求める。税の公平な負担ということから当然のことである。

「父の事実上の子に対する扶養義務」は、過去の判例（東京家審昭和 44 年 8 月 20 日）等でも認められており、「事実上の婚姻」に関しても、扶養や扶助においては、法律婚と全く同じ権利義務関係となっている。

社会保障などといった行政法の分野においても、「事実上の婚姻」や「事実上の親子」に対しては、「法律上と同様に取り扱うもの」としており、所得税法 84 条の扶養控除対象者である「扶養親族」にあたる同法 2 条 1 項 34 号の「親族」に事実上の子も含まれるという解釈がなされるべきである。

#### (5) 児童扶養手当制度との関連

そして、訟務局の訟務月報による指摘事項の中には、他の社会保障法とくに児童扶養手当との取り扱いの不均衡による不合理性について、以下のものが述べられていた。

「事実上の婚姻関係がある場合は、現在児童扶養手当が支給されていない。」<sup>213 214</sup>

それにもかかわらず事実上の子どもへの扶養控除を適用できないことは、児童扶養手当との関連において、著しい不一致を生じ、極めて不公平なものとなっている。

「従って、所得税法 84 条の扶養控除対象者である「扶養親族」にあたる同法 2 条 1 項 4 号の「親族」に事実上の子ども含まれるという解釈がなされるべきである。」

本件においても X と事実上の婚姻関係にあった A は、離婚後支給されていた児童扶養手当を、X との「事実婚」を理由に支給されていなかった。しかも、その決定通知書には、「事実上の配偶者に養育されるようになったため」と書かれていた。

「このように、一方では、『事実婚』を理由に児童扶養手当等を打ち切り、他方では、『事実婚』を理由に事実上の父に対し、扶養控除を認めない」矛盾となっている。

そのことは、事実婚であることが、児童扶養手当等と税金において、不利益に取り扱われ、しかも全く正反対の解釈から、当人たちにとって、経済的に不利益な結論となっているのは、全く奇異であるとしか言いようがない。

このように、事実上の子どもに対する扶養控除を受けられないことは、他の社会保障制度特に児童扶養手当の取扱いとの不均衡の観点から、不合理な差別にあたるとされ、以上により、不合理な差別を規定している所得税法 84 条は、違憲であると断ぜざるを得ないとし、「このことを十分に考慮していない原判決は、解釈を誤っている。」

以上のような指摘を受けた判決であるが、税法が民法上の配偶者の規定を借用している

---

<sup>213</sup> 児童扶養手当の支給対象者は、18 歳に達する日以後の最初の 3 月 31 日までの間にある児童（障害児の場合は 20 歳未満）を監護する母、監護し、かつ生計を同じくする父又は養育する者（祖父母等）である。

支給の要件としては、父母が婚姻を解消した児童、父又は母が死亡した児童、父又は母が政令で定める程度の障害の状態にある児童、父又は母の生死が明らかでない児童を監護等していることが要件となる。

児童扶養手当法の 3 条 3 項における婚姻の定義により、「父母が婚姻を解消した児童」の婚姻が法律婚だけでなく事実婚（内縁）も含まれており、事実婚世帯は児童扶養手当の支給から適用除外されていることとなっている。

<sup>214</sup> 児童扶養手当法 3 条 3 項

「この法律にいう『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み、『配偶者』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者を含み、『父』には、母が児童を懐胎した当時婚姻の届出をしていないが、その母と事実上婚姻関係と同様の事情にあつた者を含むものとする。」

にも関わらず、社会保障法が事実婚（内縁）を婚姻に準ずる関係と捉えて保護するダブルスタンダードを続けているために生じた裁判であり、当時の判決は、統一説を採る所得税法における扶養親族の解釈のもとに下されたものであったが、事実婚（内縁）世帯の扶養親族を所得税法上の扶養親族として取扱わないことへの矛盾点・不合理性への指摘は存在していたことが分かる。

#### 第4節 児童扶養手当との整合性

前節において、税法と社会保障法における事実婚（内縁）の者の取り扱いの違いを確認し、所得税法においては、法律婚主義を採ってきたことが分かった。

法律婚主義であった所得税法において、ひとり親控除では事実婚世帯が適用対象外となった理由には、ひとり親控除より先にひとり親世帯に対して施行されていた児童扶養手当におけるひとり親の要件と、平成31年度の税制改正において改正された住民税法の「一定の非婚のひとり親に対する個人住民税の非課税措置」におけるひとり親の要件が背景にある。住民税法におけるこの平成31年度の改正も、子どもの貧困に対応する観点から非婚のひとり親に対する税制上の支援措置の拡充を検討した結果となるが、その適用にあたっては、事実婚世帯を対象外とした。

本節では、児童扶養手当における事実婚世帯の取り扱いと、住民税法の個人住民税の非課税措置における事実婚世帯の取り扱いを確認し、ひとり親世帯に対する支援政策に関する各法律での整合性を図るために、ひとり親控除においても事実婚世帯を適用対象外とすることとなった経緯を確認していく。

##### 1. 児童扶養手当の支給対象者

児童扶養手当は、「父又は母と生計を同じくしていない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>215</sup>制度である。

「父又は母と生計を同じくしていない児童」とは、父母が婚姻を解消した児童、父又は母が死亡した児童、父又は母が政令で定める程度の障害の状態にある児童、父又は母の生死が明らかでない児童、その他それらに準ずる状態にある児童で政令で定めるものを指している。<sup>216</sup>

上記の児童に該当する児童を監護する母親、父親、その他の養育者（祖父母等）が、支給の対象者となる。

目的において、「父又は母と生計を同じくしていない児童」への手当の支給を定めている

---

<sup>215</sup> 児童扶養手当法1条

<sup>216</sup> 児童扶養手当法4条1項、2項

が、要件の1つである「父母が婚姻を解消した児童」における「婚姻」では、事実婚による婚姻も含まれている。

そのため、法律婚をしていないが事実婚によって子どもを養育している親は、児童扶養手当の支給対象にはならず、事実婚を解消した場合に児童扶養手当法上の支給対象者となる。

児童扶養手当法における「生計を同じく」する（生計を一にする）の判定は、法律婚だけではなく事実婚の状態にあるかどうかにもまで及ぶものとなっているのである。

児童扶養手当は、そもそも死別の母子世帯だけでなく離別の母子世帯へも救済を拡大するために制定された手当である。

児童扶養手当法は、昭和36年（1961年）に制定された。もともとは昭和34年（1959年）に成立した国民年金法により、死亡の母子家庭に対して母子年金給付制度と、また、もし死別の母子家庭がそれまでに保険料を支払っていなくても支給を行えるように母子福祉年金制度が設けられたが、離別の母子家庭に対して何らの保険金等が支給されないため、死別であれ離別であれ、母子家庭の置かれている厳しい経済状況に変わりがないという援助の必要性が認識されたために、児童扶養手当法が制定されたのである。<sup>217</sup>

また、離別母子家庭にも保護が及んだ背景のひとつとして、当時の厚生省の推計ミスにより、母子福祉年金の予算が大幅に余ったという事実があったため、日本の財政事情が救済拡大へ絡んでいたことが分かる。<sup>218</sup>

児童扶養手当法には、支給の要件に関して、様々な線引きを設けており、「父又は母と生計を同じくしていない児童」には、死別世帯や離別世帯の児童に加えて、「父が法令により引き続き一年以上拘禁されている児童」<sup>219</sup>も含まれている。

また、婚外子に対する線引きも設けているが、その内容に関しては過去にも議論を催している。「父又は母と生計を同じくしていない児童」には、「母が婚姻（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。以下同じ。）によらないで懐胎した児童」<sup>220</sup>、いわゆる婚外子も含まれているが、昭和60年（1985年）に、非婚の母子世帯への支給打ち切りが改正案として提出されていた。

その理由には、手当が未婚の母の推進制度であるという批判や、お妾手当だという冷やかな見方があったという。<sup>221</sup>

しかし、NPO法人しんぐるまざあず・ふぉーらむ（当時の団体名称は、児童扶養手当の切り捨てを許さない連絡会。）といった当事者団体による反対運動などにより、改正はされ

---

<sup>217</sup> 東野充成（2016）P.2

<sup>218</sup> 堺恵（2015）P.20

<sup>219</sup> 児童扶養手当法施行令1条の2 3項

<sup>220</sup> 児童扶養手当法施行令1条の2 4項

<sup>221</sup> 東野充成（2016）P.5

ずに過ぎた。<sup>222</sup>

また、平成 10 年（1998 年）より前の条文では、「母が婚姻によらないで懐胎した児童」の後に、「（父から認知された児童を除く。）」の記載がされていた。

この括弧書きのために手当の支給を打ち切られた母子家庭から訴えが起こり、認知した父親に子どもの扶養義務が生じることは確かであるが、離婚した父親にも扶養義務が存在する中、どちらにも同様に扶養義務があるにもかかわらず、離婚した場合には手当が支給され、婚姻外で後から認知をした場合には手当が支給されないのは差別であるということから削除に至ったという経緯がある。<sup>223</sup>

このように、現行に至るまでには支給対象の制限への議論も存在したが、反対に、制定時よりも支給対象が拡大された部分もある。

それが、平成 22 年（2010 年）の父子家庭への支給対象の拡大である。しかし、この支給拡大の前に、児童扶養手当の大きな転換期と言われている平成 14 年（2002 年）の改正がある。

この改正により、児童扶養手当という手当による支援から就労支援に重きを置くように変更が行われた。その理由には、離婚の増加による公費による給付への見直しがある。<sup>224</sup>

そのためこの改正以降、児童扶養手当の支給は、支給開始から 5 年を経過した場合に、手当額の一部を支給しないこととされている。<sup>225</sup>

このように、父子家庭への支給拡大は、支給対象者全体に対する支給の制限の後に認められたのである。

以上のことから、児童扶養手当においても、支給対象者の拡大・縮小に関する議論は行われてきたが、児童扶養手当法における「婚姻」には、事実婚による婚姻も含まれていることにより、児童扶養手当法の制定時より現在に至るまで事実婚世帯は適用対象外となっていることを確認できた。

次項において、平成 31 年度の税制改正による住民税法の「一定の非婚のひとり親に対する個人住民税の非課税措置」において、児童扶養手当との整合性のために事実婚世帯が適用対象外となったことを確認していきたい。

## 2. 一定の非婚のひとり親に対する個人住民税の非課税措置の適用要件

本項において、住民税法の「一定の非婚のひとり親に対する個人住民税の非課税措置」の要件を確認していく。

平成 31 年度の税制改正により、子どもの貧困に対応するため個人住民税の非課税措置の

---

<sup>222</sup> 赤石千衣子（2009）「日本の母子家庭の現状と現在の問題点—当事者団体の視点から」

<sup>223</sup> 東野充成（2016）P.5-12

<sup>224</sup> 内藤綾香（2020）P.4

<sup>225</sup> 児童扶養手当法 13 条の 3

対象へ、「単身児童扶養者」が加えられた。<sup>226</sup>（なお、現在は令和2年度税制改正における地方税のひとり親控除創設に伴うひとり親の定義に集約されたため、単身児童扶養者に関する規定は削除されている。）<sup>227</sup>

平成31年度税制改正の改正前は、前年の合計所得金額が135万円以下の障害者、未成年者、そして寡婦または寡夫が個人住民税の非課税措置の対象者であったが、改正により非婚のひとり親へも対象が拡大した。

平成31年度税制改正時の単身児童扶養者の定義は以下のようになっている。

「児童扶養手当法第3条第1項に規定する児童で政令で定めるものについて同法第4条第1項に規定する児童扶養手当を受けている当該児童と生計を一にする同法第3条第3項に規定する父又は母のうち、婚姻（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みます。）をしていない者又は配偶者（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者を含みます。）の生死の明らかでない者で政令で定めるもの」

定義の中で「児童扶養手当を受けている」としている理由は、この措置が子どもの貧困に対応するための措置であり、事実婚状態にある世帯は、いわゆる「ひとり親家庭」に該当しないと考えられるため、対象外とすることが適切と判断されたが、平成31年には、所得税法の中に、現在のひとり親の定義がなかったため、児童扶養手当が原則として事実婚状態にないことを確認した者を支給対象者にしていることを活用し、事実婚状態にないことの確認のため、「児童扶養手当を受けている」ことを要件としたのであった。<sup>228</sup>

このように、平成31年度の税制改正から1年間は、「一定の非婚のひとり親に対する個人住民税の非課税措置」の中で、児童扶養手当法におけるひとり親世帯の定義が活用されることとなった。

そして、令和2年度税制改正における住民税法におけるひとり親控除の中で、ひとり親が定義されることとなり、その定義の中に、「その者と事実上婚姻関係と同様の事情にあると認められる者として総務省令で定めるものがないこと。」と、具体的な確認方法として、住民票の続柄に「夫（未届）」「妻（未届）」の記載がないことという、課税当局において執行可能な枠組みで、明らかに事実婚状態にある者の確認をする方法が規定されたため、「単身児童扶養者」は削除された。<sup>229</sup>

なお、児童扶養手当法上の「児童」が、18歳に達する日以後の最初の3月31日までの間にある者又は20歳未満で政令で定める程度の障害の状態にある者と定義しているため、単身児童扶養者からひとり親への定義の変更により、生計を一にする子どもの年齢制限が無

---

<sup>226</sup> 『改正税法のすべて 令和元年版』（2019）P.907-909

<sup>227</sup> 『改正税法のすべて 令和2年版』（2020）P.1227-1228

<sup>228</sup> 『改正税法のすべて 令和元年版』（2019）P.907

<sup>229</sup> 『改正税法のすべて 令和2年版』（2020）P.1225-1228

くなった。

所得税法のひとり親控除は、地方税法の一定の非婚のひとり親に対する個人住民税の非課税措置などと共に、「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」を目的とした改正により創設された控除であるため、地方税法におけるひとり親世帯の取り扱いと同様に、所得税法のひとり親控除においても、事実婚世帯が適用対象外とされることになったのである。

## 第5節 小括

本章では、ひとり親控除が事実婚世帯を適用対象外とした経緯について確認してきた。

民法上での結婚と扶養の定義と、日本において法律婚を重視してきた理由を確認した上で、税法と社会保障法において事実婚世帯の取り扱いの違いがあることと、そのためによる問題があることを過去の裁判例から確認し、ひとり親控除に事実婚世帯を適用対象外とする定義を設けることによって、同じくひとり親世帯への福祉政策として施行されている児童扶養手当法や個人住民税の非課税措置と、ひとり親の定義を揃えたことが分かった。

所得税法においては、「生計を一にする」範囲に関して法律婚による判定をするという文言はなく、所得税基本通達2-46に規定されるように「法に規定する配偶者とは、民法の規定による配偶者をいう」という、民法からの借用概念によることから、法律婚世帯を「生計を一にする」世帯として解釈してきたが、令和2年度税制改正において、ひとり親控除のひとり親の定義へ、「その人と事実上婚姻関係と同様の事情にあると認められる一定の人がいないこと」という、事実婚世帯を「生計を一にする」世帯と取り扱う定義が設けられた。

そのことは、事実婚世帯が「生計を一にする」という実態においても、同じくひとり親世帯への支援政策を行っている他の法律との整合性においても、合理性があると筆者は考える。

しかし、そのために、同じ所得税法上の人的控除であるにも関わらず、ひとり親控除と他の人的控除では「生計を一にする」範囲の解釈が異なるという矛盾が生じることとなってしまったと考える。

以上、本章での検証により、ひとり親控除において事実婚世帯を適用対象外とすることへの合理性を評価した。そして、本章の検証により判明した、同じ所得税法上の人的控除であるにも関わらず、ひとり親控除と他の人的控除では「生計を一にする」範囲の解釈が異なるという矛盾点は課題として、今後、議論を深めていく必要がある。

おわりに

ひとり親控除は、ひとりで子どもを養育することへの特別な労苦を斟酌した人的控除である。

もともとは、戦争未亡人への救済を目的とする寡婦控除が始まりであるが、時代と共に、配偶者と死別もしくは離別により別離した、ひとりで子どもを養育する者への救済に重きが置かれ、日本の財政面を考慮しながら男性への適用拡大など改正が行われてきた。

その中で、長い間とり残されてきた非婚のひとり親への適用が実現したことが、本改正の一番大きな点である。

非婚の女性に対する社会的な偏見は、非婚の母親を持つ子どもにも及んでいた。

しかし、当事者からの訴えや、社会の価値観の変化、それに応じる法律の改正により、ひとり親控除の創設という所得税法における非婚のひとり親世帯への不公平の解消にまで至ることとなった。

また、従来は伝統的な家族観を中心に制度設計が考えられてきた寡婦控除が、少子高齢化や多様な家族のあり方という時代の変化のために、日本で養育されている子どもの経済環境を救済する目的の制度へと変わったことを、本論文において確認してきた。

そして、女性の社会進出や共働き世帯の増加という社会状況の変化を受けて、ひとり親控除の創設と共に、男性のひとり親と女性のひとり親の取り扱いにおける不公平を解消する改正が入ったことを確認した。

更に、ひとり親控除に事実婚の定義が導入されたことに対し、日本が近代化を図るために法律婚を重視した背景や、税法と社会保障法で事実婚の取り扱いが違うことやそれによる問題点なども確認した上で、ひとり親控除に関しては、子どもの貧困問題への対応という制度主旨のため、実態としてひとり親世帯にあたらない事実婚世帯を対象外として、同じくひとり親世帯への福祉政策となる児童扶養手当の対象世帯と整合を図ったことを確認した。

本論文では、寡婦控除に関する先行研究も参考にしながら、様々な観点からひとり親控除を評価・考察するために、他の法律やひとり親を巡る社会問題まで取り上げてきた。

日本は、長引く経済低迷や少子高齢化、労働力不足、財政難といった様々な問題を抱えている。

そのような国家状態を、より良い方向へと進めるためにも、女性が社会で働きやすく、また、すべての子どもが生まれついた条件に問わず平等に養育され、伝統的な家族観に捉われない多様性を大切にする社会環境の整備や定着が必要となる。

所得税は税法の中でも、より納税者の生活に身近なものである。そのため、これからも、時代や社会からの要請により、様々な家族の形に応じた制度であり続けるための改善が求められるであろう。

その点において、ひとり親控除の創設は、時代や社会のニーズに応えるものとして評価できるとともに、ひとり親控除ではその制度主旨により、事実婚世帯を適用対象外とするため

に、事実婚世帯を「生計を一にする」世帯として取り扱う定義を設けたことから、同じ所得税法上の人的控除であるにも関わらず、ひとり親控除と他の人的控除では「生計を一にする」範囲の解釈が異なるという矛盾が生じることとなってしまったという課題が判明した。

本論文で判明した課題に関しては、今後もひとり親控除が、時代や社会の要請に応じた制度であり続けるために、議論を深めていく必要があると考える。

≪参考文献≫

赤石千衣子 (2009)「日本の母子家庭の現状と現在の問題点—当事者団体の視点から」『ゼロから考える少子化対策プロジェクトチーム第6回会合 しんぐるまざあず・ふぉーらむ提出資料』内閣府

赤石千衣子 (2009)「シングルマザーと子どものための安心生活のために 雇用の危機時代のシングルマザーのための包括的政策提案素案」『ゼロから考える少子化対策プロジェクトチーム第6回会合 しんぐるまざあず・ふぉーらむ提出資料』内閣府

朝日ジャーナル 編 (1984)『女の戦後史 I 昭和 20 年代』朝日新聞社

伊川正樹 (2020)「特別寄稿 寡婦(寡夫)控除の改正とひとり親控除の新設をめぐる法的検討」『税研』日本税務研究センター Vol.36 No.2

泉美之松 他 (1981)「56 年度税制改正をめぐって」『税経通信』税務経理協会 Vol.36 No.8

磯部喜久男 (1998)「創設所得税法概説—明治 20 年の所得税法誕生物語—」『税大論叢』税務大学校 第 30 号

伊奈川秀和 (2018)『〈概観〉社会保障法総論・社会保険法』信山社

岩澤美帆 (2017)「2000 年代の日本における婚外子-父親との同別居、社会経済的状況とその多様性-」『人口学研究』国立社会保障・人口問題研究所 第 53 号

梅澤彩 (2019)「日本における養育費履行システムとその可能性——ニュージーランドにおける養育費制度を参考に——」『社会保障研究』国立社会保障・人口問題研究所 Vol. 4 No. 1

『改正税法のすべて 平成元年版』(1989) 大蔵財務協会

『改正税法のすべて 平成 16 年版』(2004) 大蔵財務協会

『改正税法のすべて 令和元年版』(2019) 大蔵財務協会

『改正税法のすべて 令和2年版』（2020）大蔵財務協会

大蔵省財政史室 編（1990）『昭和財政史 昭和27～48年度 第6巻 租税』東洋経済新報社

大蔵省財政史室 編（2003）『昭和財政史 昭和49～63年度 第4巻 租税』東洋経済新報社

大竹秀男（1977）『「家」と女性の歴史』弘文堂

開出英之（2020）「令和2年度地方税制改正について」『租税研究』日本租税研究協会 2020.3号

垣水純一（2021）「論説 国税庁の税務行政と租税法の基本原則」『税大ジャーナル』税務大学校 第33号

加藤一郎・白井浩一（2004）「課税最低限の水準に関する考察」『高崎経済大学論集』高崎経済大学 第47巻 第1号

加藤友佳（2013）「租税法における社会保障とジェンダー」『租税研究』日本租税研究協会 2013.11号

金子宏（2010）『租税法 第15版』弘文堂

金澄道子（2014）「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』旬報社 No.1605

川口恵美子（2003）『戦争未亡人 被害と加害のはざままで』ドメス出版

河村美佳（2020）「特集 詳細解説2020年度税制改正 個人所得税 公平性の観点で未婚のひとり親も寡婦（夫）控除の対象に」『週刊金融財政事情』金融財政事情研究会 Vol.71 No.6

北河賢三（2000）『戦後の出発 文化運動・青年団・戦争未亡人』青木書店

國枝繁樹（2007）「最適所得税理論と日本の所得税制」『租税研究』日本租税研究協会

2007.4号

栗原克文 (2012) 「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』税務大学校 第18号

財経詳報社 編 (1996) 「最高裁判所判決紹介 寡婦控除と寡夫控除の適用要件の差異は憲法の規定に違反しないとされた事例」『月刊税務事例』財経詳報社 Vol.28 No.6

酒井克彦 (2010) 『ステップアップ租税法－租税法解釈の道しるべー』財経詳報社

酒井克彦 (2011) 「寡婦控除あるいは寡夫控除を巡る諸問題 (上)」『税務弘報』中央経済社 Vol.59 No.2

酒井克彦 (2011) 「寡婦控除あるいは寡夫控除を巡る諸問題 (中)」『税務弘報』中央経済社 Vol.59 No.3

酒井克彦 (2011) 「寡婦控除あるいは寡夫控除を巡る諸問題 (下)」『税務弘報』中央経済社 Vol.59 No.4

堺恵 (2015) 「児童扶養手当制度の成立過程における制度創設の経緯－1959年から1961年までの国会審理および新聞報道からの考察－」『社会福祉学』日本社会福祉学会 第55巻 第4号

阪井裕一郎 (2012) 「事実婚と民主主義：視座の変容から考える現代的課題」『慶應義塾大学大学院社会学研究科紀要』慶應義塾大学大学院社会学研究科 第74号

阪井裕一郎・本多真隆・松木洋人 (2015) 「事実婚カップルはなぜ「結婚」するのか－結婚をめぐる差異化と同一化の語りから－」『年報社会学論集』関東社会学会 第28号

坂巻綾望 (2019) 「寡婦控除の課題と展望」『租税研究』日本租税研究協会 2019.8号

坂本定司 (1972) 「所得税法の一部改正について」『税経通信』税務経理協会 Vol.27 No.8

佐々木幸男 (2006) 「所得税の現状と課題－包括的所得税の変容と所得税の今後の課題－」『税代論叢』税務大学校 第51号

佐藤英明（2018）「人的控除の検討－制度改正の選択肢」『租税研究』日本租税研究協会  
第 820 号

里見賢治（1982）『『日本型福祉社会』論の福祉政策：経済政策との関連を中心として』  
大阪社会事業短期大学社会事業研究会 編『社会問題研究』大阪社会事業短期大学社会  
事業研究会 31 卷 2・3・4 号

柴由花（2014）「所得控除から税額控除への変更による効果、－海外事例研究 オランダ  
所得税改正の影響－」『フィナンシャル・レビュー』財務省財務総合政策研究所 第 118  
号

島崎謙治（2016）「健康保険法における被扶養者の概念とその取扱い」『社会保障研究』国  
立社会保障・人口問題研究所 第 1 卷 第 3 号

下夷美幸（2018）「子どもの貧困と日本の養育費政策」『家庭の法と裁判』日本加除出版  
No.12

自由民主党 編（1981）『月刊自由民主』301 号 自由民主党

鈴木貴代（2014）「青色申告制度における青色専従者給与の問題点－青色事業専従者給与  
が所得分割行動に与える影響－」専修大学院経済学研究科修士論文

税制調査会（1964）『『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  
度あり方』についての答申』

税制調査会（1980）「昭和 56 年度の税制改正に関する答申」

税制調査会（2002）「あるべき税制の構築に向けた基本方針」

税制調査会（2003）「少子・高齢社会における税制のあり方」

税務大学校 編（2021）「所得税法（基礎編）令和 3 年度版」税務大学校

税務大学校 編（2021）「税法入門 令和 3 年度版」税務大学校

- 高木夏子 (2018)「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』参議院事務局 No. 406
- 高木夏子 (2018)「平成 30 年度税制改正の概要－ 個人所得税改革における諸控除の見直しの課題 一」『立法と調査』参議院事務局 No. 397
- 高田正昭 (2014)「個人所得課税における課税最低限について」『租税研究』日本租税研究協会 2014.11 号
- 高橋元 他 (1972)「昭和 47 年度改正税法をめぐって」『税経通信』税務経理協会 Vol.27 No.8
- 高山憲之・白石 浩介・川島 秀樹 (2010)「米国型 EITC の日本への導入効果」『経済研究』岩波書店 Vol.61 No.2
- 武田昌輔 編「コンメンタール所得税法」(第一法規加除式)
- 田近栄治・八塩裕之 (2018)「家計の税・保険料負担の実態－「国民生活基礎調査」の個票による分析－」『租税研究』日本租税研究協会 2018.6 号
- 田中康男 (2005)「所得控除の今日的意義－人的控除のあり方を中心として－」『税大論叢』税務大専校 48 号
- 谷川喜美江 (2009)「所得税における控除制度の問題点」嘉悦大学研究論集編集委員会 編『嘉悦大学研究論集』嘉悦大学研究論集編集委員会 第 51 巻 第 3 号
- 樽川典子 (2001)「『未亡人』の誕生」筑波大学社会学研究室 編『社会学ジャーナル』筑波大学社会学研究室 No.26
- 東京都税制調査会 編 (2021)「令和 3 年度東京都税制調査会答申－コロナ禍を超えて持続可能な社会を目指す税制－」
- 殿村琴子 (2006)「先進諸国における婚外子増加の背景－フランス・スウェーデンの『家族』をめぐる歴史から－」ライフデザインレポート 第一生命研究所
- 内閣府 (2018)『平成 30 年版子供・若者白書』日経出版

内閣府男女共同参画局（2019）『令和元年版 男女共同参画白書』勝美出版

内閣府男女共同参画局（2020）『令和2年版 男女共同参画白書』勝美出版

内藤綾香（2020）「児童扶養手当改革におけるシングルマザーの情報発信と行動―『しんぐるまざーず・ふぉーらむ NEWS』の分析から―」名古屋大学大学院教育学研究科「教育論叢」刊行会 編『教育論叢』名古屋大学大学院教育学研究科「教育論叢」刊行会 第63号

西本佳織（2008）「『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』第6号

日本公認会計士協会 編（2014）「個人所得課税における課税最低限について」『租税調査会研究報告』第28号

日本弁護士連合会会長山岸憲司（2013）「資料 寡婦控除における非婚母子に対する人権救済申立事件 要望書」『賃金と社会保障』旬報社 No.1605

日本弁護士連合会 人権擁護委員会（2012）「資料 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』旬報社 No.1605

林亮輔（2015）「所得税の再分配機能は弱まったのか？―税制改正と再分配効果の検証―」『租税研究』日本租税研究協会 2015.9号

東野充成（2016）「児童扶養手当政策における母子家庭の差異化」『九州工業大学研究報告 人文・社会科学』Vol.64

肥後治樹（2009）「論説 租税法における『配偶者』について」筑波ロー・ジャーナル編集委員会 編『筑波ロー・ジャーナル』筑波ロー・ジャーナル編集委員会 第6号

久岡靖恵（2020）「現代における寡婦（夫）控除制度の存在意義」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』同友館

福田あけみ（1985）「敗戦直後における母子寮」東京都立大学人文科学研究科人文学報編集委員会 編『人文学報』京都大学人文科学研究所 179号

古川瓊子 (2009)「事実婚の法的保護と内縁保護法理についての一考察」『岡山大学大学院  
社会文化科学研究科紀要』第 27 号

法務省訟務局 編 (1992)「所得税更正処分取消等請求上告」『訟務月報』Vol.38 No.5

堀内慎一郎 (2012)「非正規従業員に対する企業内福利厚生の実態——日本企業 5  
社の事例調査から」『季刊家計経済研究』家計経済研究所 WINTER No.93

堀勝洋季 (1981)「日本型福祉社会論」『季刊社会保障研究』国立社会保障・人口問題研究  
所 第 17 卷 第 1 号

前田健太郎 (2019)『女性のいない民主主義』岩波新書

松井栄一 (1985)「日本型福祉社会論における自助と福祉 (前川嘉一教授記念号)」京都大  
学経済学会 編『経済論叢』第 135 卷 第 3 号

松岡久和・中田邦博 編 (2009)『学習コンメンタール民法Ⅱ 親族・相続』日本評論社

矢野康治 (2020)「令和 2 年度税制改正案」『租税研究』日本租税研究協会 2020.3 号

吉田隆一 (2019)「所得税法上の『配偶者』の範囲」『税務大学校論叢』税務大学校 第 96  
号

吉武理大 (2019)「貧困母子世帯における生活保護の受給の規定要因——なぜ貧困なのに  
生活保護を受給しないのか」福祉社会学研究編集委員会 編『福祉社会学研究』福祉社  
会学会 No.16

善積京子 編 (1992)『非婚を生きたい 婚外子の差別を問う』青木書店

吉牟田勲 (1981)「高橋元主税局長に聞く昭和 56 年度税制改正」『税務弘報』Vol.29 No.6

渡辺幸則 (1972)「昭和 47 年度所得税法の改正」良書普及会『自治研究』Vol.48 No.7

渡部克哉 (2009)「寡婦 (寡夫) 控除におけるジェンダー観」日本社会福祉学会 編『社  
会福祉学』日本社会福祉学会 Vol.51 No.1

≪意見書≫

石垣市議会（2014）「所得税法の寡婦控除規定の改正を求める意見書」

沖縄県島尻郡南風原町議会（2014）「所得税法の寡婦控除制度の改正を求める意見書」

沖縄市議会（2015）「所得税法の『寡婦控除』規定の改正を求める意見書」

那覇市議会（2014）「所得税法の寡婦控除規定の改正を求める意見書」

日本弁護士連合会（2021）「同性の者も事実上婚姻関係と同様の事情にある者として法の  
平等な適用を受けるべきことに関する意見書」

日本弁護士連合会（2014）「『寡婦控除』規定の改正を求める意見書」

日本弁護士連合会（2004）「養育費支払確保のための意見書」

北海道名寄市議会（2018）「非婚ひとり親に寡婦控除のみなし適用をする所得税法改正を  
求める意見書」

北海道白老郡白老町議会議長 山本浩平（2018）「非婚ひとり親に寡婦控除のみなし適用  
をする所得税法改正を求める意見書（案）」

北海道余市郡余市町議会議長 中井寿夫（2018）「非婚ひとり親に寡婦控除のみなし適用  
をする所得税法改正を求める要望意見書」

≪新聞記事≫

毎日新聞（1980/9/8）「父子家庭にも優遇税制を」朝刊 P.2

日本経済新聞（1984/1/13）「深刻！増える父子家庭——“働き盛り世代”に集中（婦人）」夕刊 P.9

日本経済新聞（1988/2/24）「悲鳴あげる父子家庭——遅れる行政の対応、プライド邪魔、団結も弱く（婦人）」夕刊 P.11

日経速報（2019/11/17）「『未婚の親にも寡婦控除を』意見対立の背景は」02:00 日経速報  
ニュースアーカイブ

日本経済新聞（2019/11/18）「詩人・社会学者水無田気流——寡婦控除めぐる対立、何示す？『規範的家族像』に固執（ダイバーシティ進化論）」朝刊 P.23

日本経済新聞（2019/12/13）「『人生100年』見据える 与党税制改正大綱」朝刊 P.7

日本経済新聞（2020/11/25）「家計のギモン ひとり親控除で税負担減」夕刊 P.5

≪参考資料≫

厚生労働省（1979）「厚生白書」

[https://www.mhlw.go.jp/toukei\\_hakusho/hakusho/kousei/1979/](https://www.mhlw.go.jp/toukei_hakusho/hakusho/kousei/1979/)

厚生労働省（2014）「有子世帯の扶助・加算について」『第19回社会保障審議会生活保護基準部会資料』厚生労働省社会・援護局保護課

厚生労働省（2017）「平成28年度全国ひとり親世帯等調査結果」

<https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/0000188147.html>

厚生労働省（2019）「令和元年版働く女性の実情」『雇用環境・均等局一般資料 No.1』厚生労働省雇用環境・均等局

<https://www.mhlw.go.jp/bunya/koyoukintou/josei-jitsujo/19.html>

厚生労働省（2020）「2019年 国民生活基礎調査の概況」

<https://www.mhlw.go.jp/toukei/saikin/hw/k-tyosa/k-tyosa19/index.html>

厚生労働省（2020）「令和2年度ひとり親家庭等自立支援関係予算案の概要」厚生労働省子ども家庭局 家庭福祉課 母子家庭等自立支援室

<https://www.mhlw.go.jp/content/11920000/000581310.pdf>

厚生労働省（2020）「生活保護の被保護者調査（平成30年度確定値）の結果」

<https://www.mhlw.go.jp/toukei/saikin/hw/hihogosya/m2019/dl/h30gaiyo.pdf>

厚生労働省（2021）「生活保護制度の概要等について」『第38回社会保障審議会生活保護基準部会参考資料』厚生労働省社会・援護局保護課

[https://www.mhlw.go.jp/stf/newpage\\_18182.html](https://www.mhlw.go.jp/stf/newpage_18182.html)

厚生労働省 HP 「平成22年簡易生命表」

<https://www.mhlw.go.jp/toukei/saikin/hw/life/life10/01.html>

厚生労働省 HP 「子ども・子育て支援 母子家庭等関係」

[https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/kodomo/kodomo\\_kosodate/boshikatei/index.html](https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/kodomo/kodomo_kosodate/boshikatei/index.html)

国税庁（1998）「平成 9 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－」

国税庁（2015）「平成 26 年分 民間給与実態統計調査－調査結果報告－」

国税庁（2016）「平成 27 年分 民間給与実態統計調査－調査結果報告－」

国税庁（2017）「平成 28 年分 民間給与実態統計調査－調査結果報告－」

国税庁（2018）「平成 29 年分 民間給与実態統計調査－調査結果報告－」

国税庁（2019）「平成 30 年分 民間給与実態統計調査－調査結果報告－」

国税庁（2020）「令和元年分 民間給与実態統計調査－調査結果報告－」

国税庁（2016）「平成 26 年分 申告所得税標本調査－調査結果報告－」

国税庁（2017）「平成 27 年分 申告所得税標本調査－調査結果報告－」

国税庁（2018）「平成 28 年分 申告所得税標本調査－調査結果報告－」

国税庁（2019）「平成 29 年分 申告所得税標本調査－調査結果報告－」

国税庁（2020）「平成 30 年分 申告所得税標本調査－調査結果報告－」

国税庁（2021）「令和元年分 申告所得税標本調査－調査結果報告－」

国税庁（2020）「ひとり親控除及び寡婦控除に関する F A Q（源泉所得税関係）」

国税庁 HP 「租税史料 3 源泉徴収制度の導入－昭和時代－」

<https://www.nta.go.jp/about/organization/ntc/sozei/tokubetsu/h26shiryokan/03.htm>

財務省（2014）「平成 26 年 7 月 予算執行調査資料 総括調査票(28)[厚生労働省]生活保護費負担金（子を有する世帯及び母子世帯への給付）」

[https://warp.ndl.go.jp/info:ndljp/pid/11445539/www.mof.go.jp/budget/topics/budget\\_execution\\_audit/fy2014/sy2607/2607d.htm](https://warp.ndl.go.jp/info:ndljp/pid/11445539/www.mof.go.jp/budget/topics/budget_execution_audit/fy2014/sy2607/2607d.htm)

財務省 HP 「所得控除に関する資料」

[https://www.mof.go.jp/tax\\_policy/summary/income/b03.htm](https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/income/b03.htm)

自由民主党（2003）「平成 16 年度税制改正大綱」

自由民主党公明党（2013）「平成 26 年度税制改正大綱」

自由民主党公明党（2014）「平成 27 年度税制改正大綱」

自由民主党公明党（2015）「平成 28 年度税制改正大綱」

自由民主党公明党（2016）「平成 29 年度税制改正大綱」

自由民主党公明党（2017）「平成 30 年度税制改正大綱」

自由民主党公明党（2018）「平成 31 年度税制改正大綱」

自由民主党公明党（2019）「令和 2 年度税制改正大綱」

総務省統計局（2021）「令和 2 年国勢調査 人口等基本集計結果 結果の概要」

<https://www.stat.go.jp/data/kokusei/2020/kekka.html>