

# 修士論文要旨

法学研究科 法律学専攻

学籍番号：LM19004

氏名：川村 友愉

指導教授：肥後 治樹

| 論文題目 |   |
|------|---|
| 和文   | 「所得控除の一考察 配偶者控除について」  |
| 英文   | 「A study on Income Deduction Focusing on Income Deduction for Spouse」 |

## 【論文の構成】

はじめに～本論文の目的と概要

I 所得控除の概要及び各人的控除の概要等と沿革

II 配偶者控除を巡る最近における議論等

III 配偶者控除の意義

IV 配偶者控除はどうあるべきか

おわりに

## 【論文の内容】

### 1 研究の目的

現代日本の現状として、今後も人口減少・少子高齢化は一層進行し、約半世紀後には、老年人口割合は約4割まで高まる一方、生産年齢人口割合は約5割にまで低下すると見込まれるが、こうした変化は、生産年齢の世代を主たる支え手として設計されてきた社会保障制度や税制・財政に深刻な課題を投げかけており、こういった問題意識は、筆者も共有するところである。

税制調査会は、このような問題意識の下、所得税を中心とする個人所得課税については、年功賃金・終身雇用を核とする日本型雇用システムの下、給与所得者が増加し納税者の大半を占めるに至る中、これまでその負担軽減を行う際には、給与所得控除等の所得計算上の控除に著しく依存した見直しが行われてきた結果、諸外国では、総じて言えば負担調整における人的控除の役割が大きいものに対して、我が国では基礎控除等の人的控除の果たす役割が比較的小さなものに止まっている、と分析した上で、近年の働き方の多様化が進展している中、所得の種類ごとに様々な負担調整を行うのではなく、人的な事情に応じた負担調整を行う人的控除の重要性が高まっていると考えられるとした。このような変化を踏まえ、税制調査会のみならず、様々な場において、個人所得課税の諸控除の見直しについての議論が盛んとなっている。

所得控除については、そのなかでも基礎的な控除項目であると言える人的控除、即ち基礎控除、配偶者控除、配偶者特別控除、扶養控除についても断続的に検討が行われている。

例えば、昭和36年度税制改正で創設された配偶者控除については、納税者の所得稼得への妻の貢献（いわゆる内助の功）を税制上評価するなどの趣旨で導入され、専業主婦を前提とした制度であったが、近年では共働き世帯が専業主婦世帯を上回るなど制度をとりまく環境は大きく変化しており、また、人口減少社会を迎える中で、経済成長を続けていくためには、女性の労働力の活用は重要な課題となっている。

このような背景もあって、平成 29 年度には配偶者控除・配偶者特別控除の改正、平成 30 年度には基礎控除・給与所得控除の改正が行われたが、満を持して行われた人的控除の見直しを内容とする制度改正までの道のりは単純なものではなかった。

所得税の課税標準の計算等における所得控除のうち、配偶者控除をはじめとした人的控除等については、上述のように、税制面における働き方改革の一環として、その見直しの必要性が指摘され、特に配偶者控除等については、いったんは政府税制調査会において廃止の方向性が打ち出された所得控除項目であったが、その後方針転換が図られ、平成 29 年度の改正は、むしろ制度の強化ともいえる内容に変わった、という状況となっており、この状況を「迷走」と呼ぶ識者もいる。

そこで本研究においては、その在り方を巡って様々な議論が行われている所得税の人的控除につき、配偶者控除に重点をおいて、その在り方について検討することとした。

## 2 研究の概要

第 1 章では、所得控除の概要及び各人的控除の概要等について整理した。

第 2 章では、配偶者控除を巡る最近における議論等として、近年における配偶者控除を巡る議論（税制調査会「働き方の選択に対して中立的な税制の構築をはじめとする個人所得課税改革に関する論点整理（第一次レポート）」（平成 26 年 11 月 7 日）や平成 29 年度の配偶者控除・配偶者特別控除の改正を概観し、税制調査会において配偶者控除の見直しなどが議論される背景や、配偶者控除をめぐる問題点①就業調整の壁②内助の功への評価③最低生活費非課税④二重控除と世帯間の税負担の不公平⑤高収入ほど高まる配偶者控除の適用割合などをみていった。

第 3 章では、そもそも上述のようにここまで「配偶者控除」の存廃を巡る議論が迷走するのは配偶者控除の意味付け、存在意義が不明確によることに一因しているのではないかと考えた。すなわち、所得控除のうち、基礎控除、扶養控除、配偶者控除等の人的控除については、最低生活費保障の意味合いが強いとされるが、配偶者控除については、このほか「内助の功」を評価する意味合いもあるとされ、その位置づけが必ずしも明確になっていないのではないかと考えられ、そのあたりに上述の議論の「迷走」の一因があるのではないかと、として、最低生活費保障としての配偶者控除と「内助の功」としての配偶者控除についてみていった。

具体的には、配偶者控除の意義につき、最低生活費保障と内助の功の二面性があるとした上で、それぞれにつき、税制調査会でどのような議論が行われてきたか、裁判例においてどのように争われ、裁判所の判断が示されたか、また、講学上、どのような議論が展開されているか等について、具体的に検証し、その上で、最低生活費保障としての配偶者控除と、内助の功としての配偶者控除の法的意味について、それぞれにつき、消費支出と経費支出の意味があることなどを検証した。

第4章では、配偶者控除はどうあるべきかについて、最低生活費保障と「内助の功」の法的意味を消費支出と経費支出の面から考えたうえで、配偶者控除が創設された時点では、その額につき、扶養控除の額と差が設けられていたことから、その額が最低生活費保障として十分かどうかの議論はさておき、扶養控除と同額までは最低生活費保障としての意味を持ち、扶養控除との差額は内助の功の意味を持つとみることも可能ではあったが、その額が扶養控除の額と同額になって以降、配偶者控除につき、最低生活費保障と内助の功の二つの意味を持たせられるか、また、配偶者控除を始めとした人的控除の見直しの議論とにどう関連付けるべきかなどについて、筆者としての結論を提示した。

#### 【主要参考文献】

- ・伊田賢司「配偶者控除を考える」立法と調査 358号（2014年）
- ・加藤一郎・白井浩一「課税最低限の水準に関する考察」高崎経済大学論集 47巻1号（2004年）
- ・金子宏『租税法 第23版』（弘文堂、2019年）
- ・金子宏編『所得税の理論と課題（二訂版）』（税務経理協会、2001年）
- ・酒井克彦「家族形態の多様性と所得税制－配偶者控除など各種控除の議論－」税大ジャーナル 27号（2017年）
- ・佐々木潤子「所得税法における課税最低限と最低生活費（一）」民商法雑誌 117巻第1号（1997年）
- ・佐々木潤子「所得税法における課税最低限と最低生活費（二・完）」民商法雑誌 117巻第2号（1997年）
- ・税制調査会答申
- ・武田昌輔『DHC コンメンタール所得税法』（第一法規出版）
- ・田中雄一郎「配偶者控除見直しの迷走」租税研究 806号（2016年）
- ・日本租税理論学会『課税最低限〈租税理論研究叢書4〉』（谷沢書房、1994年）
- ・吉村典久「所得控除と応能負担原則」金子宏編『所得課税の研究』（有斐閣、1991年）