

住民税課税事務

扶養の重複について

京都府宇治市総務部市民税課 主事
小林 英里佳

夫婦が離婚または離婚調停中であり、同じ子を母親と父親の両方が扶養親族としてきていること（以下重複扶養とする。）がある。これは個人住民税を扱う業務を遂行している中でよく目にするものである。この重複扶養について、法令上、正しく取り扱った場合について、実態とはズレがあるのではないかと考えている。

地方公務員の服務として、地方公務員法第32条「職員は、その職務を遂行するに当つて、法令、条例、地方公共団体の規則及び地方公共団体の機関の定める規程に従い、且つ、上司の職務上の命令に忠実に従わなければならない。」とあるように地方公務員である私たちは基本的に法令に基づいて職務を遂行している。市民税・府民税を扱う税務関係の職員が業務を遂行するに当たって従っている法令は地方税法である。重複扶養の処理をするに当たって最終的な判断をするときに基本とするのは地方税法施行令第7条の3の4第2項「二以上の納税義務者につき同一人が扶養親族として同項の申告書、給与支払報告書若しくは公的年金等支払報告書又は申請書に記載されたとき、その他同項の規定によつていずれの納税義務者の扶養親族とするかを定められないときは、当該二以上の納税義務者のうち前年の法第三十二条第一項の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額が最も大きいものの扶養親族とする。」という文言である。確かに所得の状況と扶養控除だけ考えれ

ば所得の合計額が大きいものに扶養控除を適用した方が適しているように思えるが、状況を全体的に見た場合本当にそうすることが適しているのだろうか。

国税庁によると女性の平均給与は280万円、男性の平均給与は567万円とされている。また、司法統計によると離婚時の家庭裁判所での調停や審判で2020年度母親を親権者とした割合は約93.8%で、母親が実際に同世帯であり扶養しているケースが多い。この2つのデータで単純に判断すれば、実際は平均給与が男性より低額である女性が子を扶養していることが多いと考えられる。しかし扶養照会で母親・父親からの離婚協議中である等何らかの理由で回答が無い場合、地方税法施行令第7条の3の4第2項に従うと平均給与が高額である男性に扶養控除を適用してしまうことになる。実際に母親が同世帯で共に生活し育児をしている可能性が高いにも関わらず父親側の扶養になってしまうのである。これにより母親側は児童手当や児童扶養手当が受けられない等、行政やその他のサービスが受けられない状況に直面してしまう。確かに、地方税法第23条第9号「扶養親族 道府県民税の納税義務者の親族並びに児童福祉法第二十七条第一項第三号の規定により同法第六条の四に規定する里親に委託された児童及び老人福祉法第十一条第一項第三号の規定により同号に規定する養護受託者に委託された老人でその納税義務者と生計を一にするもののうち、前年の合計所

得金額が四十八万円以下である者をいう。」とあるように生計を一にする親族を扶養にいれ扶養控除を利用することができることあり、また所得税基本通達2-47「常に生活費、学資金、療養費等の送金が行われている場合」生計を一にすると捉えることが可能ということで養育費を払っている父親も子を扶養に入れることは税法上問題ない。しかし、実態上は実際に育児に携わっている母親にとって大きな負担となってしまう。厚生労働省が公開している資料令和4年4月「ひとり親家庭等の支援について」によると母子家庭の平均年間就労収入が200万円である。大げさに言えば、これは場合によっては最低生活費以下であり、憲法に定められている何人も健康で文化的な最低限度の生活を営むことを不可能にしてしまう可能性が高いのではないかと考える。ここで1つの判例を挙げる。配偶者の意義と婚姻制度の合憲性が争点となった事例（名古屋地判平成7年9月27日・平成7年（行ウ）第12号）にあるように婚姻の届出をしていない事実上の配偶者やその者との間の子を有する者に、配偶者や子に関する所得控除を認めなくとも、直ちに健康で文化的な最低限度の生活を営むことができなくなるわけではないとされ認められなかったケースがあるが、これによると、健康で文化的な最低限度の生活を営むことができなくなる場合、合憲性は認められないのではないだろうか。また、2つ目の判例を挙げる。寡夫控除は寡婦控除と比べ控除を受ける要件に差異を設けていることで、この制限は平等原則に反しないかと判示した事例（福岡地判平成6年12月26日・平成6年（行ウ）第8号）では寡夫の場合は寡婦と異なって、通常は既に職業を有しており、引き続き事業を継続し、勤務するのが普通と認められ、また、

高額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憲法第14条に反していないとされている。これによると一般的に考えられる租税負担能力の違いを考慮に入れるべきと捉えることができるのではないだろうか。

以上2つの判例から考えると、地方税法施行令第7条の3の4第2項は子の扶養について、正しいものと言えるのか再考すべきだと考える。平均年間就労収入200万円の母子家庭が様々なサービスを利用し、健康で文化的な最低限度の生活を営む可能性を高くするために、男性と女性の平均給与から租税負担能力を考慮して所得金額の合計額が最も小さいものの扶養親族とするべきである。

公務員が法令と実態のズレを最小にできるような努力を怠らないことは、重々承知しているものの限度があると業務を遂行する中で感じることもある。今回テーマとした重複扶養の事例から、法令に従い業務を遂行できるよう、法令自体も時代の流れや世の中の実態に合わせて変化が必要であると考えた。

【参考文献】

林仲宣（平成26年8月1日）『実務に役立つ 租税基本判例120選 [改訂版]』
国税庁.平均給与.
裁判所.司法統計.
<https://www.courts.go.jp/app/files/toukei/257/012257.pdf>
厚生労働省.ひとり親家庭等の支援について.