

租税事件（第44巻6号 1009ページ）

# 所得税更正処分取消等請求上告事件

最高裁第三小法廷平成八年（行ツ）第六四号 平成9年09月09日 判決

（上告人）

X

（被上告人）

昭和税務署長

（参考）

第一審 名古屋地裁 平成七年（行ウ）第一二号

平成七年九月二七日判決 月報本号一〇一五ページ

第二審 名古屋高裁 平成七年（行コ）第二一号

平成七年一月二六日判決 月報本号一〇二五ページ

## 判 示 事 項

所得税法八三条及び八三条の二にいう「配偶者」の意義

## 判 決 要 旨

所得税法八三条及び八三条の二にいう「配偶者」は、納税義務者と法律上の婚姻関係にある者に限られる。

## 【参照】

所得税法 八三条 八三条の二 八五条三項

## （解 説）

一 本件の事案の概要は、次のとおりである。

X（原告・控訴人・上告人）は、平成二年以前から訴外Aと事実上の婚姻関係にあり、Aは＜略＞に訴外Bを出産した。XとAは、平成五年一二月に婚姻届出をし、また、Xは同月にBを認知した。

Xは、平成二年分の所得税の確定申告において、Aを控除対象配偶者とし、また、平成三年分及び同四年分の所得税の確定申告において、Aを控除対象配偶

者、Bを扶養親族として、配偶者控除及び扶養控除をしたところ、Y（税務署長、被告・被控訴人・被上告人）は、右各年分の所得税につき、A及びBは控除対象配偶者又は扶養親族には該当しないとして更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を行った。Xはこれを不服として、所定の不服審査を経た上、更正処分等の取消しを求めて本件訴えを提起した。

本件の主たる争点は、#1戸籍法上の届出のない事実上の婚姻関係にある者について配偶者控除等が認められるか否か、#2認知した子について扶養控除は出生の時にさかのぼって適用されるか否かにあった。

二 一 一審判決は、次のとおり判示して、Xの請求を棄却した。

（一） 争点#1について

所得税法は、一定の要件の下に、配偶者を有する者について、配偶者控除及び配偶者特別控除を認めている。所得税法は、ここでいう「配偶者」について定義規定を置いていないが、身分関係の基本法たる民法は、婚姻の届出をすることによって婚姻の効力が生ずる旨を規定し（民法七三九条一項）、そのような法律上の婚姻をした者を配偶者としている（民法七二五条、七五一条等）から、所得税法上の「配偶者」についても、婚姻の届出をした者を意味すると解すべきことになる。

配偶者に該当するかどうかの判定は、基準日（各年の一二月三一日）の現況による（所得税法八五条三項）ところ、Aは右基準日に配偶者ではないから、課税所得金額の算出に当たって、配偶者控除及び配偶者特別控除をすることはできない。

（二） 争点#2について

民法七八四条は、認知は、出生時にさかのぼってその効力を生ずると規定しているが、この規定は、認知があった以上、子の出生のときから法的な親子関係があったとするのが自然であるとの身分法上の配慮から設けられたものであって、所得税法上においても、直ちに同様のそ及効が認められると解すること

はできない。所得税法においては、基準日（各年の一二月三十一日）を設けて、その日の「現況」を基準として扶養親族に該当するか否かを定めることとしている（所得税法八五条三項）が、その趣旨は、徴税の便宜上画一的にその日を基準として扶養親族に該当するか否かを判定する趣旨であるというべきであるから、その日までに認知がない以上、後に認知されたからといって所得税法上もそ及的に扶養親族に該当するものとするとはできない。

2 二審判決も、一審の判断を維持してXの控訴を棄却したため、Xが争点#1に関する原審の判断について憲法違反等を主張して上告した。

三 本判決は、所得税法八三条及び八三条の二にいう「配偶者」は、納税義務者と法律上の婚姻関係にある者に限られると解するのが相当であり、これと同旨の原審の判断は正当として是認することができ、原判決に所論の違法はないと判示して、Xの上告を棄却した。

四 所得税法二条一項三三号は、控除対象配偶者の意義について「居住者の配偶者でその居住者と生計を一にするもののうち、合計所得金額が三十八万円以下である者をいう」と規定しているが、「配偶者」の意義については何ら規定していない。そこで、「配偶者」の概念は、民商法等の私法からの借用概念と考えるのか、あるいは租税法が独自に用いている固有概念であるのか（借用概念と固有概念については、金子宏「租税法（第六版）」一一四ページ参照）が問題となるが、裁判例は、いずれも民法における意義と同じに解釈してきた（大阪地裁昭和三六年九月一九日判決・行裁例集一二巻九号一八〇ページ、岡山地裁昭和三九年一月二八日判決・行裁例集一五巻一号一〇ページ）。また、国税庁は、所得税基本通達二 - 四六において、「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」とし、借用概念と解して取り扱ってきた。この解釈は、他の法律の規定と比較すると、例えば、国税徴収法七五条一項一号は「配偶者（届出をして

いないが、事実上婚姻関係にある者を含む。）」と規定し、健康保険法一条二項一号、国民年金法五条四項及び厚生年金保険法三条二項等も同様に明文の規定を置いていることから、単に「配偶者」とだけ規定されている場合には、婚姻届出をしていない者を含まない趣旨であると解されることから相当といえる。

本判決は、所得税法上の「配偶者」の意義について判断した初めての最高裁判決であり、配偶者控除の対象が法律上の婚姻関係にある者に限定されることを明確にしており、これまでの下級審の判断及び行政上の取扱いを是認したものである。

五 次に、争点#2に関し、その前提とされる所得税法上の扶養親族の意義については、既に最高裁判所平成三年一〇月一七日第一小法廷判決（訟務月報三八巻五号九一ページ）において、「所得税法二条一項三四号に規定する親族は、民法上の親族をいうものと解すべきであり、したがって、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、同法八四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いうべきである」と判示されているとおり、未認知の子は対象とされない。しかし、認知された場合には、民法上は出生時にさかのぼってその効力を生ずる（民法七八四条）ことから、所得税法においても同様に解されるのかどうか問題となる。この問題について、所得税法八五条三項の規定（扶養親族等の判定の時期）から扶養親族の判定はそ及しないとする見解と、同項の規定は判定時期の属する年度について扶養控除の適用の可否を判断するための基準日を示したものととどまり、過年度へのそ及効を遮断するものではないとする見解があるが、これまではこの問題について判示した裁判例はなかった。

本判決は、民法におけるそ及効の趣旨及び所得税法八五条三項の規定の趣旨から、所得税法においてはそ及しないことを明らかにした原判決を是認したものであり、同種事例の参考になるとと思われる。

## 主 文

本件上告を棄却する。

上告費用は上告人の負担とする。

## 理 由

上告人の上告理由について

【判示事項】所得税法八三条及び八三条の二にいう「配偶者」は、納税義務者と法律上の婚姻関係にある者に限られると解するのが相当であり、これと同旨の原審の判断は、正当として是認することができ、原判決に所論の違法はない。論旨は、違憲をいう点を含め、右と異なる見解に立って原審の右判断における法令解釈の誤りを論難するものにすぎず、採用することができない。

よって、行政事件訴訟法七条、民訴法四〇一条、九五条、八九条に従い、裁判官全員一致の意見で、主文のとおり判決する。

（裁判官 千種秀夫 園部逸夫 大野正男 尾崎行信 山口 繁）

上告理由

一 憲法第八条は裁判所に、「一切の法律、命令、規則又は処分が憲法に適合するかしないかを決定する」違憲審査権を与えており、上告人は一貫して本人の受けた「処分」自体における違法性（平等権侵害）の審査をもとめてきた。すなわち、事実上の配偶者について配偶者及び配偶者特別控除を認めないとした被上告人による所得税更正の「処分」の違法性を主張してきた。ここで問題となるのは、右所得控除の制度における「配偶者」から事実上の配偶者を、条文上の明文規定がないにもかかわらず排除した国家行為が、配偶者及び配偶者特別控除の制度目的に対してはたして必要であり合理的関連性を有するかということであるが、配偶者及び配偶者特別控除の制度趣旨から勘案するに事実上の配偶者についても右制度の適用を認めるのが社会的に妥当であり制度目的の達成にも実効をもたらすものである。また、上告人は自己の人格的存立にかかわる強い信条から、事実婚主義を採っていたが、これは、婚姻届を提出しないという不作為によってのみ表現可能であったも

のであるが、この精神的自由を必然的に侵害するというかたちでの財産権の侵害についても、憲法上の解釈は緻密に行わなければならない。

二 第二審裁判所は合理性の基準をあまりに広く認定し、憲法の解釈に誤りを生じているほか、上告人の右主張に審理を尽くしておらず、理由不備と考える。第二審裁判所は、第四当裁判所の判断として、「民法が婚姻の方式として届出を要することとは、……十分に合理性を有するものであって、所得税法がこれを前提として、……事実上の配偶者やその者との間の子を有する者に右所得控除を認めないとしても、……婚姻の方式に届出を要する制度をとった以上やむを得ない」と述べているが、ちなみに最高裁判所判決によれば、農林漁業団体職員共済組合法二四條一項の「配偶者」は「社会通念上夫婦としての共同生活を現実に営んでいた者」と解すべきである（最判昭五八・四・一四民集三七卷三号二七〇頁）としており、第二審裁判所が本件に関して示した「婚姻の方式に届出を要する制度をとった以上やむを得ない」との判断は裁判所の理由として採りえない。また、上告人は毎年確定申告を通じ、妻及び第一子、第二子の扶養の事実を被上告人に知らしめてきたものであり、被上告人に対する公示の機能は全うできていたにもかかわらず、被上告人は不平等な取扱いである戸籍調査を行ってまで上告人を差別したものである。憲法第一四條に抵触するこのような手続き上の平等権侵害に関しても、原審は審理及び判断をしておらず、理由不備が認められる。

以上