

婦人関係資料シリーズ

国際資料 42.55

婦人に適用される税法

労働省婦人少年局



は し が き

本資料は、才13回婦人の地位委員会に提出された、「婦人に適用される税法」に関する報告書Tax Legislation Applicable to Women E/CN.6/344の全訳であります。

これは本文中にある通り、婦人の地位委員会の発議により、国連事務総長が諸国政府等に発した質問書に対する回答を事務局でまとめたもので、わが国については労働省婦人少年局等で回答を作成しました。

諸国において、婦人が税法上いかなる取扱いを受けているかを、日本婦人の場合に比較して考察する上に御参考になれば幸いです。

なお 本資料作成にあたり、大蔵省主税局調査課の新藤事務官の御協力を戴いたことを感謝致します。

1959年10月

労働省婦人少年局

目 次

は し が き

I、 本報告書の目的と範囲	1
A 資料	1
B 報告書の範囲と構成	2
C 定義	4
II、 独身婦人に対する課税	5
A 非嫡出子についての諸控除	5
B 一定年齢に達した納税者の税法上の利点	5
C 雑規定	6
III、 結婚婦人、特に収入を得て働いているものに対する課税	6
課税上の問題となる婚姻関係について	
A 課税標準決定における夫婦の収入に関する規定	7
1. 妻の所得の別課税	7
(a) 勤労所得および非勤労所得の別課税	7
(b) 勤労所得のみの別課税	7
(c) 夫婦共産制の諸国における別課税	8
2. 夫婦の所得の合算	8
B 結婚している者の税負担を軽減する規定	9
1. 夫婦の所得の分割	9
2. 税率の低減	11
3. 基礎控除、所得控除及びその他の租税軽減	12
(a) 納税者とその配偶者に関する規定	12
(b) 扶養子女に関する規定	13
(c) 経費に関する規定	14
(d) 収入を得て働く妻に関する規定	14
(1) 家政婦と保育費についての諸控除	14
(2) 雇用労働による所得に対する控除	15
C 税額算定と納税の方法	16

1. 手 続	1 6
2. 妻の税額算定および納税が別に行われる場合	1 6
3. 税総額に対する妻の連帯債務	1 6
4. 妻が自分の税額についてのみ連帯債務を負う場合	1 7
5. 夫婦共産制の諸国における連帯債務	1 7
D 婦人に適用される税法雑規定	1 8
1. 別居手当	1 8
2. 寡 婦	1 8
3. 雑規定	1 8
VI 結 括	1 9
A 収入を得て働く妻に対する別課税と合算課税についての考察	1 9
B 合理的な税法修正に関する見通し	2 1

婦人に適用される税法

国連事務局顧問 オリヴァ・オールドマン氏
ハーヴァード大学国際税法講師
およびハーヴァード大学法律学特別研究員
ラルフ・テンプル氏

の 報 告

I. 本報告書の目的と範囲

A 資 料

1. 経済社会理事会の決議652H(XXIV)に従い、この報告書は婦人の地位委員会に対し婦人に、特に収入を得て働く結婚婦人に適用される各国の税法について正確な情報を提供するために作成されたものである。上記決議に従い、この報告書は、事務総長に対して各国政府や諮問的地位にある非政府団体から提供された資料に基づいて作成され、特に明示した場合を除き、これら資料の範囲に止っている。

2. 事務総長が資料の提供を要求したことは、決議文中にも盛られており、次の通りである。

「国連加盟諸国政府および経済社会理事会の諮問機関たる非政府団体に、婦人、特に収入を得て働く結婚婦人に適用される税法について正確な資料を提供してくれるよう要請する。」

3. 以下の表に述べた43の国と領土について、この報告書は触れているが、政府からの報告が来たのは星印(※)のついた国だけである。1」

アルゼンチン	ドイツ連邦共和国	※パキスタン
※オーストラリア	※ガーナ	ベルー
※オーストリア	※ギリシャ	フィリピン
※ベルギー	※インド	ポーランド
ブラジル2」	イスラエル	スペイン
※ブルガリア	※イタリア	※スウェーデン
※カナダ	※日本	スイス
※セイロン	※レバノン	※タイ
※中華民国	マルタ	※南アフリカ連邦
コロンビア	メキシコ	※ソヴィエト連邦
※チエコスロバキア	※オランダ	※イギリス

＊デンマーク オランダ領アンチル列島 ＊アメリカ合衆国
 ＊ドミニカ共和国 ＊ニュージーランド ヲエネズエラ
 ＊フィンランド ＊ノルウェー ＊ユーゴスラヴィア
 ＊フランス

4. 次の国際的民間団体が事務総長の要請に応じて、自分自身の質問書を配付しその加盟メンバー達に情報を提供せしめ、多くは各国の報告書をそのまゝ、3例においてはその要約を、事務総長に提出した。

国際大学婦人連盟 3」

国際財政協会 4」

(国際法科学協会 5」

世界青年連合会 6」

フランス比較立法協会 7」

国際自由団体連合会 8」

5. 本報告書は殆ど全部事務総長に提出された情報に基づいており、それには特に出所を注記しなかつた。後に注があるものは、その他のもので引用した税法や入手しえた資料、およびハーヴァード大学法学部国際税法研究によるものを示している。

B 報告書の範囲と構成

6. 決議に回答した多くの国々は、性別に関係なく市民は平等であることを、憲法その他の基本法において言明している。或るものは、その国の憲法に市民の一般的な平等をうたつていながらこれが含まれていると述べており、他は、男女の平等が認められていることを特に明記している。こゝにとり上げた諸国の税法は一般に男女を平等に取扱っているから、今後この報告書中には基本的な男女平等については言及しない。

7. 特に、税法においては、一般に結婚していない婦人を、結婚していない男子と同じに取扱っている。相違のある場合もないわけではないが、それは後記の1例を除き、婦人の方が有利なものである。寡婦の利を図るもののように、婚姻関係から派生した場合の規定はⅢのD(オ54-58節)にあり、又、既往の結婚に関係なく独身婦人に関するもの、例えば税率の低減が年齢によつて行われ、その定められた年齢が婦人は男子よりも若くきめてあるといふ如き規定はⅡ(オ13-18節)において論じた。

8. しかしながら、この報告書の大半は、結婚している夫婦に対する課税について扱っている。一般に税法の規定は、夫にも妻にも平等に適用されているが、妻に対する税法上の効果、

特に収入の稼ぎ手としての彼女の地位に及ぼす効果ということが前述の決議およびこの報告書において特に注意を払つた点である。

9. 夫婦の収入に対する別課税および合算課税の種々の制度についてはⅢA(オ21-27節)で論じている。夫婦の所得が合算される、即ち、課税対象として計算するオ1段階において合計すると、その結果は、夫婦の所得が合算されなかつた場合よりも、累進税率構造が同じならば、税額はより大きくなる可能性がある。しかし、合算課税の制度は、もし夫婦の一方のみが所得を有するのなら、そのため所得の水準が変わらず、適用される税率も変わらないのだから、結婚している者の税負担によつて特に重大な効果をもたらすものではない。更に、夫婦の両方が所得を有し、そのため合算されれば税額が増える結果になるものでも、もし税率構造が比例的なものであれば、即ち、所得に対する率が変わらなければ、税負担についての重大な相違は生じない。であるから、累進税率でない合算制は殆ど問題にならない。又多くの国において、分類所得税の制度を有するが、これは所得の種類が違ふとそれにかゝる税率構造も違ふのである。例えば、給与所得には10%、事業所得には15%、資産所得には18%という風である。各分類における税率構造が比例的であれば、分類所得税制も余り問題ではない。しかし、或る国々では、このような分類所得税が累進税率構造を有するので、それが本報告書の問題とする点である。この分類所得税制を有する国では総合又は補足所得税を有し、その納税者の所得の各分類の額の総額に累進税率を適用する。特に明記しない限り、この報告書中に引用されている税法規は、一般的な非累進の分類所得税ではなく、累進性を有する総合又は補足所得税についてのものである。

10. 報告書の相当部分は、税を増加する可能性のある合算制の効果を軽減し又は除去するようにきめた各種の複雑な規定に関して費やされている。この種規定の1例は、所得の分割ということで、ⅢB1(オ28-31節)に充分論じられているが、これは夫と妻の所得の合算額を半分に割つて、一応の税額をきめるために累進税率構造を適用し、それを2倍して税総額を決定するのである。この効果は、ⅢB2(オ32-34節)の夫婦の合算した所得に大きく低減した率をかけるやり方による場合と大体同じである。他の制度ではⅢB3(オ35-47節)に述べた所得控除、必要経費、その他の税軽減という方法によつてい。

11. 本報告書においては、それぞれの税制が種々の所得階層の人に如何に適用されるかという見地からの詳細な比較分析は行ななかつた。このような分析をするには少なくとも国民の間の所得の分布を明らかにし、その地方の通貨の種々の額によつて示される所得水準の比較評価を可能とするような、各国の経済の研究、(2)すべての関係税法を考慮しつつ、各種所得水準における税金の計算。が必要である。この報告書では、課税方法の分析をして、種々の税

規定や方法により税金の増加や軽減の行われることに少々の論評をするに止めた。

0. 定 義

次に述べるのは、この報告書で使う概念の標準的定義である。これらは国によつて違つた表現がされていることがあるが、機能的には同じである諸概念を表現するのに用いられている。

9]

「総所得 Gross income」 総所得は、納税者が課税対象期間中に受けとつたもので、収入という概念に含まれるあらゆる項目の合計である。「……総課税所得 Gross taxable income」は、総所得から収入の概念に含まれてはいるが、課税範囲から除かれるものを差し引いた分である。

「所得控除 Deduction」 所得控除とは、法律によつて納税者がその総課税所得から差し引き、純課税所得とすることのできる分をいう。「所得控除」は納税者がその総所得を得るために生じた支出や、その他収入を得る活動に直接関係のないものをも含むこともある。前者の例は、賃金、家賃、広告費等で、後者の例は、医療費、慈善事業への寄附、納税者の個人的な債務の利子などである。

「純所得 Net income」 純所得とは総所得から免税のものや所得控除を差し引いた残りの額である。この言葉は所得に対する税金はまだ差し引かないものを意味する。故に税金を引かれた後の所得については「税引後の純所得」という。

「基礎控除 Allowance」 基礎控除は純所得の一部分で税率が0の部分を用いる。所得控除と異なり、「基礎控除」は実際の支出と関係があるのではなく、法律にはつきりした一定額又は一定率がきめられている。最も普通に行われる「基礎控除」は、納税義務者の自分自身とその扶養家族について与えられるもの（個人的免除 Personal exemptionとよばれている）であり、その最少限の額に達しない者は課税対象とならない。

このように「基礎控除」は、個人や団体の税金の計算に入れられる。これは免税 exemptionと違うのは、所得の一定額又は一定率についてのものである点であつて、免除は所得の種類や納税者の階層によるのである。

「課税所得 Taxable income」 課税所得とは純所得から基礎控除を差し引いたものである。これに所得税率をかけて負担税額をきめる。

「税額控除 Credit」 税額控除は上記の手續によつて算出された総税額から差し引かれるものをいう。「税額控除」は普通、既に支払われた税金から政府が還付する。税額控除の例としてあ

げられるのは、課税期間の賃金や給与に対する税金で源泉徴収されるもの；又は外国で得た所得に対して本国がこれに課税した場合行われるものなどである。他の多い例は、或国々で政府が納税者に対して、その扶養家族に関し、負担税額から一定額を差引くことを認めているものがある。税に対する税額控除を収入に対する所得控除と混同してはならない。

II. 独身婦人に対する課税

13. 結婚していない婦人は、一般に、税法においては、結婚していない男子と異なる取扱いはされない。扶養控除は、普通、結婚していない納税者についても、男女の差に関係なく行われる。相違がある場合は、婦人にとって有利なものが多い。

A 非嫡出子についての諸控除

14. 僅かの例を除いて、非嫡出の扶養子女についての控除も嫡出子の場合と同様に行われる。スペインおよびタイからの報告では、子供に関する控除は嫡出子のものだけであつた。オランダ領アンチル列島においては、親が裁判所の判決によつて扶養の義務を負っている場合でなければ、母であろうと父であろうと、非嫡出子の扶養のために控除を受けることはできない。イギリスでは、非嫡出子のための控除をうけることはできるが、父親は裁判所の判決のない限り扶養料を引下げることにはできない。マルタでは、母親が非嫡出子についての控除をうけることには何の反対もないが、父親は自分がその子の父親であることを記録してある子供の出生証明書を提出しなければならない。同様のことがブラジルとフィリピンについても云えると思われる。即ちこの両国では、控除は嫡出子、養子又は認知した子についてののみ行われるとされている。カナダでは非嫡出子は母親の扶養家族とみなされ、父親がその子供の主たる扶養者であることを証明しない限り、控除も母親が受ける。

B 一定年齢に達した納税者の税法上の利点

15. 国によつては、一定年齢に達した納税者に与える税法上の利点を、婦人には男子よりも若い年齢でも与えることによつて、婦人を有利に扱っている。オーストラリアでは、所得税は年間所得410ポンド以下で男子は65才以上、女子は60才以上なら納めなくてよい。同様にアメリカ合衆国では、一定条件の場合、男子は65才、女子は62才になれば、社会保障税を納めなくてよい。

10] チェコスロヴァキアでは結婚していない者や結婚していても子供のない者は、結婚して子供のある者より60%高い税金を納めるのであるが、この追加率は、男子50才、女子45才になると40%に軽減される。イスラエルでは男子60才、女子55才になると、250イスラエルポンドの人的控除が受けられる。ユーゴスラヴィアでは州によつていろいろな種類の人々を地方賦役（地方の事業に労力を提供する）から免除しており、妊婦、乳児のある又は子供の多い母親などがこれに入るが、例えばセルビア地方では60才以上の男子と45才以上の女子も免除される。

Ⅱ. 雑規定

16. 或国においては、納税者扶養家族のうちの独身女子についての控除があるが、独身男子についてはない。ブラジルにおいては、この種の控除は納税者が、独身又は夫に遺棄された娘を扶養している場合に受けられる。イギリスでは、扶養している児童や老人、病弱者についての控除は、扶養義務者が婦人である場合にのみ受けられる¹¹。ユーゴスラヴィアでは、55才以上の婦人を扶養している者には特別の控除が行われる。同様に、ブルガリア、ソヴィエト連邦およびスペインでは、結婚したことのない婦人は、独身の男子や子供のない夫婦に課せられる特別の税金からは除外される。ソヴィエト連邦ではその外に55才以上の婦人は、農業税も免除される。

17. その外に、税法の下で独身の婦人が有利に扱われている例が2つ報告されている。フランスでは男女何れでも、独身又は離婚したもので、非嫡出子も含み子供を扶養しているものは、課税標準の計算に際し所得を二分して、税率を低くしてもらえる。¹² 独身の婦人で親又は病身の兄弟姉妹と同居して扶養しているものは、自分の所得が600,000フラン以下で被扶養者の所得が140,000フラン以下の場合彼女の収入を分割することができる。¹³ ポーランドでは、一定の制限はあるが、納税者が2人を超える子供を扶養している場合、給与所得税は25%軽減される。4人を超える子供を扶養している場合は50%軽減され、6人を超える時は免除される。もし納税者が婦人であれば、軽減率は、扶養子女1人を超えれば25%、2人を超えれば50%、4人を超えれば免除となる。

18. 税法上、或る男子の方が独身の女子よりも有利に扱われている規定は、イギリスで行われているもので、独身男子が子供を扶養している時その世話をする家政婦のための免除があるのである。同様の免除は独身婦人にも与えられているが、これは彼女が身体障害者であるか、雇用されたり、専門の職業についたり、事業をしたり、商売をしたりして1日中働いている時に限られる。アメリカ合衆国では、制限つきですべての婦人に与えられるが、男子では課夫だけである。

Ⅲ. 結婚婦人、特に収入を得て働いているものに対する課税

19. 本報告書のこの部分では、結婚している人々に対する課税の問題を扱う。議論は主として、累進的所得税のことを論じる。それは税負担の上で、夫婦の所得の合算が大きい意味を持つのは所得税の累進的課税の際に限られるからである。¹⁴ 所得に対する税でないもの、又は累進課税でないものを論ずる時は特に明記した。

課税上問題となる婚姻関係について

20. すべての国において、課税上問題となる夫婦の身分関係は離婚又は法定別居によって終了す

る。夫と妻が、別居や離婚の判決によらない時でも、恒常的に別居すれば、夫婦の身分関係は終了したものと税法上認めるとする国は、オーストリア、セイロン、デンマーク、ドイツ連邦共和国、ガーナ、イスラエルおよびスウェーデンである。事実上の別居では夫婦関係の終了とは認めないと報告したのはアルゼンチン、オランダ、オランダ領アンチル列島、フィリピン、スペイン、タイおよびアメリカ合衆国である。スイスでも一般に同様であるが、数州においては事実上の別居があれば、夫婦の所得の合算はしない。南アフリカ連邦では、裁判所の判決又は書面による契約があれば税法上も別居を認める。マルタでは、事実上の別居があれば夫婦の所得の合算はされないが、まだ存在する共有財産の中に入る妻の所得については例外である。イタリアでは、事実上の別居があれば家族税の計算については所得の合算はされなくなるが、家族所得に対する総合税の計算についてはそのまゝである。デンマークでは、もし夫婦がそれぞれの職業の場所のために別居しているのなら、合算は行われない。いろいろの条件の下で、夫婦の一方が外国に住む時は合算しないという国は、セイロン、デンマーク、イギリスおよびアメリカ合衆国である。

A. 課税標準決定における夫婦の収入に関する規定

1. 妻の所得の別課税

(a) 勤労所得および非勤労所得の別課税

21. オーストラリア、カナダ、インド、メキシコ¹⁵、パキスタン、ソヴィエト連邦およびユーゴスラヴィア¹⁶では、勤労所得も非勤労所得も、すべて夫又は妻の所得は、それぞれ独身であるのと同様に別々に課税されるのが普通である。オーストラリアでは、夫婦が平等の持分を有する共有財産における所得は二分される。しかしもし夫婦が事業上の共同者であれば、カナダでは夫婦の何れか一方に、インドとパキスタンでは夫の方に、全所得に対する税が課せられる。インドでは、又、ヒンズー未分割家族の構成員の所得は合算し、個人に適用すると同じ税率で課税する。この場合の所得はそのヒンズー未分割家族構成員が従事している事業、職業、商売の利潤や利益であるが、¹⁷ 外へ出て働いた給料は含まれていないようである。それに加えて、インドやパキスタンでは、適当な対価以下で夫婦間で行う財産の譲渡又は譲渡された財産からの所得に対して課税する。カナダでは、夫婦の一方が、他の一方の行う仕事に雇われ又は共同で行って所得のある時は、その所得は雇い主の方に課税される。カナダのケベック州では、夫婦は共産制をとるのであるが、中央政府は所得税計算のために、共有の所得は合算している。所得税に関する異議申立委員会の最近の決定は、¹⁸ このようにして合算された所得は二分して課税対象とすべきだとしており、この決定は今上訴中である。

(b) 勤労所得のみの別課税

22. オーストリアとイスラエルでは、妻が、夫に雇われ、又は夫の事業に雇われた時を除き、雇

用されて得た所得は別に課税される。オーストリアでは、更にそれが自営でないやり方で稼いだ所得たるべきことを条件としている。19」 チェコスロヴァキアでは、賃金に対する税は夫婦別々に課税される。20」 妻の勤労所得が別課税されるのは、アルゼンチン、ブラジル、日本およびヴェネズエラである。ヴェネズエラでは、かかる別課税は、賃金、年金および医者、法律家、芸術家など商業でない自由業による所得に限っており、事業所得は合算される。

(C) 夫婦共産制の諸国における別課税

23. 多くの国においては、夫婦財産制と累進税率のための夫婦の所得の別算とか合算とかは相互に関係はないように思われる。多くの夫婦共産制の諸国において、別有財産からの所得も又共有の所得と一諸に合算され、これは納税者の夫婦財産制とは関係ない。アルゼンチン、オーストリア、ブラジル、日本およびヴェネズエラなど、妻の勤労所得が別課税されることのある国々では、これは夫婦財産制とは別の要素によるのである。しかしながら、国によつては、夫婦財産制が税の計算に影響する国もある。アルゼンチンとブラジルでは、夫と妻の資産所得は、その財産が共有でない場合のみ別課税される。ドミニカ共和国とスペインでは、婚姻前に夫婦が別産制の契約をした場合のみ、夫と妻の勤労又は非勤労所得は別課税される。

2. 夫婦の所得の合算

24. 前3節で論じた諸国のうち、一定条件の下で勤労所得を別課税するイスラエル、日本およびヴェネズエラは、夫婦の非勤労所得を合算し、アルゼンチン、ブラジル、ドミニカ共和国およびスペインは共有財産からの所得を合算する。日本では、1人の資産所得が50,000円を超え、又合算された合計が200,000円を超える場合は、主たる所得者の所得に配偶者の所得が合算される。税金計算上主たる所得者は未成年の子の資産所得で50,000円以上のものも合算される。同じような世帯単位の課税で世帯主がその子供の所得についても課税されるというやり方は、その勤労所得についてヴェネズエラおよびブラジルにおいて行われている。後に論ずる諸国のうち、ベルギー、給与所得を除いてドイツ連邦共和国21」 ベルギーでは家族の総合所得の課税が同様に行われ、又、中国でも納税者の扶養家族の所得を合算し、又、フランス22」ではもし合算を希望すれば、それと分割を併用している。

25. 累進的な課税を目的として、次の諸国は夫婦の勤労又は非勤労所得を合算する。ドイツ連邦共和国とアメリカ合衆国を除き、かかる合算は、強制的に行われる。

ベルギー	ガーナ	ノルウェー
セイロン	ギリシャ	ベルー
中国	イタリア	フィリピン
コロンビア	レバノン	スウェーデン

デンマーク	マルタ	スイス
フィンランド	オランダ	タイ
フランス	オランダ領アンデル列島	南アフリカ連邦
ドイツ連邦共和国	ニュージーランド	イギリス
		アメリカ合衆国

26. これらの国々はすべて、夫婦の税負担を軽減するような何かの規定をもっている。これらの国々のうち半分以上の国でその効果は実質的な税の軽減となつている。コロンビア23」 フランス、ドイツ連邦共和国およびアメリカ合衆国では、合算した所得を分割して税率を引き下げる結果を得ている。オランダ、ノルウェーおよびスウェーデンでは大巾に軽減した税率を直接にかけている。デンマーク、フィンランド、ノルウェー、スイスおよびイギリスでは、妻の勤労所得については多額の控除を認めている。この3つの方法によつて夫婦の税負担を軽減する効果をもたらすやり方の詳細はⅡB(オ28〜47節)に説明したが、そこでは、上記の国々および同様の方法を用いている他の国々のことも述べてある。

27. 妻の勤労所得を夫のそれと合算するものはベルギー、ギリシャ、イタリアおよびニュージーランドに限られている。ベルギーとイタリアにおいては、夫婦の勤労所得は、非勤労所得と同様合算されて、家族総合課税をされる。これら2国における妻の給与所得は、累進的分割所得税の算定上、別個に計算される。ベルギーにおいては、このような課税は、夫婦の所得の合算が500,000ベルギーフランを超えない場合のみ行われる。ギリシャでは、もし妻が夫や夫の仕事とは別に独立の職業をもっている時は、彼女の勤労所得の250,000ドラクマは税の計算上別扱いとなるが、彼女の資産による所得は合算される。ニュージーランドでは、夫又は妻の各自の所得が500ポンドを超えなければ合算されないが、これを超えた場合には、妻の所得の500ポンドを超えた分のみが合算される。

B. 結婚している者の税負担を軽減する規定

1. 夫婦の所得の分割

28. アメリカ合衆国では、夫婦は何れもその全所得に対し別課税してもらうことを選択できる。夫婦は一諸に合同で申告することもでき、その場合はその所得を合算し更に課税標準計算のため分割して累進的税率をかける。そこでその1人分の上にかかる税額、即ち、合算された所得の半分に対する税額を2倍して、全体の合算所得に対する税額とする。このような分割の効果は、(アメリカで行われているように)、法律が単一の累進税率表をすべての税計算に用いていると仮定すれば、合算所得に適用される最高限界税率はその所得の半分のものに適用されるものと同じということになる。同様の結果は、その合算所得に対して累進税率表が適用され、その所得階層

が基本税率表の場合の2倍の幅をもっている場合に得られる。事実、そのような修正税率表を用いているものもある。例えば、法律によれば課税所得0-2000ドルについては20%、2000-4000ドルの間の分については22%、4000-6000ドルの間の分については26%という風になつて、最高20000ドルを超える分については91%としているが、一方、夫婦の課税計算に用いる税率表は、課税所得0-4000ドルが20%、4000-8000ドルが22%、8000-12000ドルが26%という風に最高40000ドルを超える分が91%となつてゐる。

29. 夫婦各自の実際の所得が事実上同額であつた場合、彼らの税総額は、一定の所得控除のための僅かな例外を除いて24」。彼らが別課税を撰んでも又合算して分割する方法を撰んでも全く同じである。別課税に対し、合算して分割するやり方が有利な点は、一方が他方よりも所得の多い時に生じ、この利点は、2人の所得の差が大きい程増大する。そして夫婦の一方が全部の所得を得ている時にその利点は最大となる。この場合でも合算して分割することを撰んでもよいのだが、累進税率のため、夫婦はその所得水準によつて受ける利益はいろいろである。その合算所得が最も低いグループに属する夫婦は、分割が行われない場合と同じ税率をかけられる。この結果になるのは、最低のグループ即ち0-2000ドルが20%で、次の2000-4000ドルが22%であること、そしてアメリカ合衆国の夫婦の大多数は課税所得として24000ドル以上をもっていないという事実による。中位のグループでは限界税率が50%かそれ以上も動くので税法上の利点が大きくなることがわかり、それより上のグループになると利点は次第に減少し、最高の層では、最高所得階層を超える追加的所得額については分割することの利点はなくなつてしまふ。

30. エロンビアでは結婚している者に対して類似の所得分割法を採用することを考慮している。25」 ドイツ連邦共和国は、夫婦の所得の合算とこれに対するより高い税率の適用は違憲であるという憲法裁判所の判決に従い、27」 最近同様の所得分割制26」を採用した。ドイツの新しい法律では、扶養されている子の所得は賃金を除き夫婦の所得に合算される。もし夫婦が別課税を希望すれば、子の所得の半分づつを夫婦各々に課税することができる。

31. フランスでは夫と妻の所得を合算しその総額を家族員数によつて分割するのである。後に述べる方法によつて計算される除数で合算所得を割り、累進税率表を適用すべき係数所得を出す。このことから「係数制」という名称は、普通フランスの制度を説明するのに用いられる。係数所得に対する税額に、先の除数を掛けると合算所得に対する税総額がきまる。課税標準又は係数所得をきめるため合算所得を割る除数を得るには、納税者は1つの整数、即ち自分自身に1、妻に1、子供1人について $\frac{1}{2}$ づつが与えられる。子供が1人ある夫婦の場合は $2\frac{1}{2}$ が許される。即

ち、除数が $2\frac{1}{2}$ である。2人子供のある夫婦の場合、合算所得は3で割られるというわけである。このやり方でいくとアメリカ合衆国の制度は2という除数をもつた「係数」制度であり、フランスの制度は常に2であるかわりにいろいろな分割数を持つた分割制度であると考えられる。フランスの制度においては、子の収入も夫婦のそれに合算される。もし納税者が別課税を望んだ場合は、子供は別に課税されるが、納税者は子供1人につき $\frac{1}{2}$ の除数増という利益を失う。

2. 税率の低減

32. 夫婦の勤労所得および非勤労所得を合算する国のうち、オランダ、ノルウェーおよびスウェーデンは、合算所得に対し大巾に引下げた税率を適用している。オランダでは、独身者に課される所得税率はかなり高く、ある場合には結婚している者の約50%増になる。ノルウェー政府は、1959年発効の新しい規定によれば、もし夫婦の合算所得が25000クローネを超えない場合、又扶養家族が1人で30000クローネから35000クローネ、扶養家族2人で35000クローネから37500クローネを超えない場合は、一緒に課税される夫婦は別々に課税される2人の人よりも課税額が少くなると報告している。スウェーデンにおける結婚している者に対する所得税率の差異は、最も低い層では所得分割制を適用した場合と同じ利益をもたらしている。この税率の差異およびその利益は累進的に減少して行き、その結果結婚している中流所得階層の租税負担は別々に課税された場合よりも若干重くなる。60000クローネを超える所得に対する税率は結婚している者にも独身者にも同じであり、それ以上の高額所得層では結婚している者の方に実質上重い税負担がかかるようになつてゐる。29」 夫婦の一方のみに収入がある場合は、所得合算は税負担に何等重要な影響を及ぼさないから、本節の合算課税と別課税の比較については、夫婦それぞれ独立の収入があると仮定した。

33. フィンランドでは納税者はその年齢や家族の状況に従い3つの税率グループに分けられる。未婚者、寡婦および寡夫、または離婚者で子供を扶養していない24才以上のものは最も高い税率グループに入れられる。結婚後3年以上のものと、24才未満のものは、やや低い税率のオ2グループに入る。オ3の最低税率のグループは扶養子女のある者全部を含める。アメリカ合衆国では所得分割の規定および世帯主に関する規定30」では3つの税率分類をされ、これが納税者への注意として納税申告書に添付されている。その1つは子のない独身者の組であり、それよりやや低いのが、扶養子女があつて世帯を持っている独身者かまたは法定別居中の者であり、最低の税率表は結婚している者に適用される。オーストリアもまた3つの税率グループに分けていて、結婚している者は低税率になつてゐるが、夫婦の所得の合算は違憲であるという最近の決定に従つて、税法が改正されればこれは改められるかも知れない。

34. 南アフリカ連邦とスイスの数州では、結婚している者に、又デンマークでは扶養家族のある

者に低い税率を課している。オランダ領アンテル列島では独身者に5%高い税率をかけている。イスラエルでは、妻が夫のために働いている場合だけ妻の勤労所得が夫の所得に合算され、又、高額所得層の独身者に対しては税率が高くなっている。即ち税率は4,500イスラエルポンドから6,000イスラエルポンドまでの所得では、結婚している者より2.5%高く、6,000イスラエルポンドを超える所得のものでは5%高い。これらの税率増加は、32才以上の独身者に対する250イスラエルポンドの追加控除によつて幾分か相殺されている。

3. 基礎控除、所得控除及びその他の租税軽減

35. あらゆる国の税制度は、納税者の金銭負担となる一定の義務を考慮に入れている。そして基礎控除、所得控除、租税軽減、補助金等による税軽減は通常、扶養家族の扶養のために与えられる。多くの国では結婚している者に対して特別の税法上の利点を与えている。更に又税軽減の対象となる関係や義務は、婚姻関係によつて生ずることが多い。従つてかゝる規定が婚姻関係に関係なくすべての納税者に適用されるとしても、実際に実施される場合には、それらは主として結婚している者の利益になるような効果を生ずる。例えば所得控除は他の被扶養者についてよりも納税者の子供について多く行われ税軽減は医療、保険、教育の費用に対し与えられる。

(a) 納税者とその配偶者に関する規定

36. ブラジル、イスラエル、レバノン、マルタ、フィリピン、タイ、南アフリカ連邦、イギリス、ヴェネズエラでは納税者がその配偶者のために受け得る控除は、彼自身の人的控除よりは少い。31」 配偶者のための控除と人的控除とにこの差があつても夫婦の一方にのみ収入がある場合には不利を生ずることはない。その場合、もし別課税であつても配偶者控除より高い人的控除は所得のない配偶者にとつては何の利益をも及ぼさない。一方夫婦双方に所得があつて、別課税でなく、また追加控除もない場合、所得を得て働いている妻に不利になることもあり得る。結婚によつて彼女はもはや人的控除を受けられなくなり、その代り所得合算によつて配偶者控除が得られるにすぎない。マルタでは人的控除は240ポンドで、配偶者控除は180ポンドである。フィリピンではこれらの控除は前者が1,800ペソ、後者が1,200ペソ32」である。タイ国では3,000バートと1,500バート、南アフリカ連邦ではそれぞれ23ポンドと8ポンドの税額控除がある。しかし、或場合のブラジルやヴェネズエラのように別課税が行われる場合には、各配偶者は人的控除を受ける。たと所得の種類により、合算が行われ、しかも少い方の配偶者控除が使用される場合にのみ不利が生ずる。ブラジルでは人的控除と配偶者控除とはそれぞれ9,000クルゼイロと6,000クルゼイロであり、ヴェネズエラでは1,200ポリバルと

4,000ポリバルである。もし配偶者控除に加えて夫婦双方に所得がある場合の特別控除があれば、人的控除よりも配偶者控除が少いために生ずる不利益は緩和され、または消滅するであろう。かゝる特別の控除はイスラエル、レバノン、イギリスにあるが、これについては才45節から才47節で論ずる。

37. カナダ、中国、ノルウェー、スウェーデン、アメリカ合衆国では、配偶者に対する控除は人的控除と同額である。33」 インドでは1人につき1,000ルピーの人的控除が結婚している納税者には3,000ルピーに増加する。オーストラリアには人的控除というものは無いが配偶者について143ポンドの控除がある。34」 また65才以上の男子と60才以上の女子には410ポンドの老齢者控除がある。夫婦各々の収入は一般に別々に課税されるが夫と妻がともに控除資格年齢に達すれば、2人で総額819ポンドの控除が受けられる。所得合算はこのように老齢者控除の利点を増すという特定の目的のためにも使われる。ブルガリアでは、共同農場の所得税につき、夫が60才妻が55才に達すれば免税するようになっている老齢者に関する規定がある。

(b) 扶養子女に関する規定

38. ベルギー、マルタ、ソヴィエト連邦、スウェーデン、南アフリカ連邦、イギリスおよびヴェネズエラでは、納税者の扶養子女に対する控除は他の扶養家族に対する控除より高くなっている。マルタでは控除は子女1人につき80ポンドであり、他の扶養家族については60ポンドである。イギリスではそれぞれ100ポンドと60ポンドで、ヴェネズエラではそれぞれ3,000ポリバルと900ポリバルとである。南アフリカ連邦では子供については14ポンド、他の扶養家族については210ポンドの税額控除を認めている。ベルギーで妻が働いていない場合、およびソヴィエト連邦とスウェーデンでは、子供1人につき税のかゝらない補助金が与えられる。

39. オーストラリアと日本では才1子の後は控除が減り、インドでは才2子以後の追加控除は無いようである。36」 フィンランド、フランス、ドイツ連邦共和国およびイスラエルでは才2子以後は控除が増える。

40. ブルガリア、チエコスロヴァキア、ポーランドおよびソヴィエト連邦では結婚して子供のいる者は小家族を対象とした諸税を免除される。チエコスロヴァキアでは独身者と子供のない夫婦は60パーセント高い税率で課税されている。ポーランドでは一定の制限はあるが、もし納税者が結婚後、2年以上たつていて子供のない場合は給与所得税は10%増加し、又納税者が結婚していない場合は20%増加するとしている。

(c) 経費に関する規定

41. 殆どどの国が結婚によつて生じ又は増加する経費に関する減免規定のあることを報告している。この中で最も多いのは医療費と保険料掛金に対する控除である。ソヴィエト連邦では才2子から才12子までの扶養と教育のため無税の補助金が与えられる。妊娠、出産、保育、授乳期の母親にもまた非課税の補助金がある。ポーランドは結婚、出産、葬儀に対する補償金を事実発生後3カ月以内に全額受取れば課税しない。中国では医療費および分々費が所得総額の10%を超える分については、所得控除が認められる。また一定の制限の下に配偶者または直系血族の婚姻、葬儀、保険掛金および教育のための支出に関しても控除がある。オーストラリアにおいては夫は妻子を受取人とする生命保険の掛金について100ポンドまで控除されるが、妻にはこのような控除はない。ある限度内で医療、葬儀、教育の費用にもまた控除がある。パキスタンでは、制限内で納税者又はその配偶者のための年金に対する掛金、生命保険掛金及び教育費について控除が認められる。スウェーデンでは独身者には300クラウン、夫婦には600クラウンの生命保険料控除がある。

(d) 収入を得て働く妻に関する規定

(1) 家政婦と保育費についての諸控除

42. オーストラリア、マルタ、アメリカ合衆国およびイギリスでは、家事や育児のために家政婦を雇う支出に対して控除が認められている。オーストラリアでは家事や16才未満の子供の保育または病弱な親族の世話をしてくれる常勤の家政婦については最高143ポンドの控除が許される。この控除は納税者が配偶者控除を受ける資格がない場合にのみ行われる。故にこれは結婚していない納税者にも適用されるが、結婚している婦人が収入を得て働いている場合にこれが家事にかゝる費用を補い得ることは明らかである。マルタでは家政婦控除を60ポンドまで行っている。アメリカ合衆国では12才未満の子供の世話のために支払われた支出に対して600ドルの控除が婦人および課夫に対して行われる。但しこの子供の世話は納税者が収入を得て働くことが出来るようにするための場合に限っている。結婚している婦人は、夫と共同の申告書を提出した時だけ控除が受けられるが、この場合、夫婦の合計した調整後所得が4,500ドルを超える額については、それだけ控除は減ぜられる。アリゾナ、ジョージア、メリーランド、ニューヨーク、オレゴンの諸州で、納税者が収入を得て働けるようにある制限を設けて保育費用について控除を認めている。イギリスでは、子供の世話をする婦人を雇うために制限付きの控除が受けられる。この控除を婦人が受けられるのは自分に世話をする身体的能力がないか又は常勤で雇用されている場合に限られる。

(2) 雇用労働による所得に対する控除

43. デンマーク、フィンランド、ノルウェー、スイスおよびイギリスでは、税額計算のために夫と妻の勤労所得と非勤労所得を合算し、妻の職業による所得が占める割合に対して実質的な控除が認められる。デンマークでは、妻の所得が収入を伴う雇用や専門的職業により、又は夫の雇用や夫婦共同の源泉から資金的に独立したその他の商業活動から生ずる場合には、その半分が2000クローネまで控除される。フィンランドでは夫婦のうち収入のより少ない者はその勤労所得の最初の125,000マルクと残額の半分を合計250,000マルクまで控除として差引くことができる。報告によればこの控除の結果および結婚している者にとつて有利な税率があるので、所得が例外的に高くない夫婦は別々に課税されるより高い税を支払うことはないということである。ノルウェーでは家庭外で得る妻の所得に対する控除は次の通りである。控除額800クローネまでは25%、14才未満の子供があれば控除額1500クローネまでは40%、14才未満の子供が2人以上あれば控除額2000クローネまでは50%である。

44. スイスでは25州において州税が連邦税に加えて課税されており、結婚している者が時には同額の収入のある2人の独身者よりも重い税金をかけられるがこの点に関し、これらの州では特別な税率、所得控除により、又、妻の所得のうち一部のみに課税するなどの方法により結婚している者のために有利な取扱いを行うことが報告されている。

45. イギリスでは雇われて収入を得ている結婚婦人には次のような控除がある。(1) 勤労所得の $\frac{2}{9}$ で最高額450ポンドまでの勤労所得控除、これは夫も妻も受け得る基礎控除 および(2) 課税所得中最初の360ポンドについては低い税率をかけるという軽減税率、これは夫の所得に対すると同様妻の所得の最初の360ポンドにも適用される。これらの軽減規定があるので給与に対する源泉課税の適用上、収入を得て働く妻にも独身者に対する税率と同じ税率で、課税する結果になると報告されている。2000ポンドを超える所得に対する附加税は、夫婦双方に所得のある場合は夫婦に対して一層重い負担をかけることになるが、報告書によれば、附加税は全納税者の1.2%にすぎない高額所得者に影響があるだけである。

46. 他の国々では、雇われて収入を得ている妻の所得に関する特別の規定をもうけている。スウェーデンでは、国税や地方税の計算については、結婚している婦人がその夫とは別の仕事に雇われて得ている収入については、300クラウンの所得控除ができる。もし16才未満の子供があれば、国税については彼女の収入の10%で最高額1000クラウンまで控除される。もし妻が夫の事業や農場で働いている時は、国税では300クラウンの控除を認め、もし16才未満の子供がいれば、夫も妻もそれぞれ300クラウンを控除され、更に妻の収入の10%で最高1000クラウンまでが控除される。ガーナでは妻の収入のうちから1

50ポンドまで控除ができる。レバノンでは結婚して子供のある納税者は3,000ポンドが控除され、もし妻も働いていればこれが3,600ポンドに増額される。結婚している婦人で雇われて働き収入を得ている者に対する租税上の特典として、チエコスロヴァキアでは小家族税の減額があり、ソヴィエト連邦では子供に対する補助金の免税がある。

47. イスラエルでは、もし妻が夫の事業の中で働いて報酬を得ていれば、夫婦の所得は合算されるが、夫の控除は自分自身の分が1,050ポンド、妻のためのものが500ポンド、妻の得た収入に対するものが500ポンドである。もし、妻が報酬を受けずに特定の僅かな時間だけ夫の仕事を手伝うのなら、追加控除は250ポンドに過ぎない。ベルギーでは、もし妻の勤労所得が累進的分類給与課税のために夫のそれと合算される時は、特別の税額控除が行われる。しかし、妻が働いていれば、免税の育児補助金は与えられない。ベルギー、イスラエルおよび日本では、妻が独立に得た勤労所得に別課税をされる時は、夫は妻に関する控除を受けず、夫も妻もそれぞれ人的控除を受ける。オーストラリアでは所得のない配偶者についての143ポンドの控除は、その配偶者の所得が65ポンドを1ポンド超えるごとに2ポンドずつ減少する。カナダでは2,000ドルの配偶者控除は、妻が250ドルを超える1,000ドル未満の所得があればその額だけ減らされる。妻が1,000ドルを超える所得がある場合は、夫婦各々が通常の1,000ドルの人的控除を受けて個別に課税される。

4. 税額算定と納税の方法

1. 手続

48. セイロン、中国、デンマーク、フランス、ギリシャ、イスラエル、マルタ、オランダ、ニュージーランド、スペイン、スイス、タイ、イギリスでは、夫だけが所得税申告を提出し課税される。セイロン、ニュージーランド、タイ、イギリスでは妻が別に申告書を提出したり、別課税を要求することもできる。デンマークとスイスでは妻は自分では税務当局の前に出頭することができず、夫が代理する。

2. 妻の税額算定および納税が別に行われる場合

49. オーストラリアとカナダでは、税額計算に当り、夫と妻の収入を別々に扱い、夫婦は各々の税金に対し別々に納税義務を負う。カナダでは夫婦の間で譲渡された財産からの収入がその譲渡人の収入と推定され、この収入に対する課税については夫婦が連帯責任を負う。日本では税額計算に当つて妻の非勤労所得は夫のそれに合算され、ノルウェーとスウェーデンでは、勤労所得も非勤労所得ともに合算されるが、これら3国では、夫婦は別々に申告し、別々に課税され別々に納税義務を負う。

3. 税総額に対する妻の連帯債務

50. 税額計算上夫婦の所得が合算され分割されるフランス、ドイツ連邦共和国、アメリカ合衆国では、夫と妻が1枚の申告用紙に署名して提出し、2人の間の所得の配分に関係なく、税総額に対して連帯債務を負う。アメリカ合衆国では夫婦の何れでも単独に課税され納税義務を負うことを選択することができる。但し所得分割の利点はこれによつて失われる。オーストリアとフィリピンでは、課税がすべて夫の所得によるものであつても、妻は連帯債務を負う。デンマークとタイでも、もし夫から税金が徴収できない場合は、同様である。

4. 妻が自分の税額についてのみ連帯債務を負う場合

51. ベルギー、セイロン、フィンランド、ガーナ、イタリア、マルタ、オランダ、スイス、イギリスでは、勤労および非勤労所得が合算されるが、妻は自分の所得について課税された部分にのみ連帯債務を負う。妻の非勤労所得について所得合算の行われるイスラエルにおいても、また夫婦共産制の場合は、所得が合算されるスペインにおいても、同様である。ベルギーでは、妻は勤労所得に対する累進分類課税のうち、自分の負担額だけに対して納税義務を負うが、税総額に対しても連帯債務を負う。イタリアでは、総合税においては妻が自分の負担額についてのみに債務を限られているが、これは、家族税については適用されず、妻は家族税に対して全面的に連帯債務を負う。セイロンでは夫婦互いに他の一方が非居住者である時相手の納税義務を負担する。

52. イギリスでは配偶者の何れか一方が別課税を提げない限り、夫が納税義務を負う。この場合は、所得が税額計算上合算され、それから夫婦の所得の割合に応じてそれぞれ課税額が査定される。妻は彼女の租税負担割合について政府に対し連帯債務を負うが、もし夫がこれを納めたとしても妻は夫に債務を負わない。しかしながら、給与に対する租税が源泉徴収される「即時納入制度」並びに直営、地代および利子など所得源泉において租税控除のなされる制度のもとでは、妻は自分の租税を支払うのであり、それについて夫が査定されることは殆どない。夫は、妻の源泉課税額の過納分に対して還付を請求する権利を有するが、実際にはこれらの還付は妻に対してなされる。しかしながら、政府はかかる妻の過納税額を夫の租税債務と相殺することができ、この限られた範囲で妻が夫の租税負担分を支払うことが時々ありうる。

5. 夫婦共産制の国における連帯債務

53. 夫婦共産制の国の多くにおいては、夫の所得税を含むすべての共有債務に対し、その共有財産が債務を負担するという限りにおいて、夫婦財産制が妻の債務に影響する。共産制は時に夫の所得税について妻に個人的に債務を負わせる。フィンランドにおいて、1930年以前に共産制により結婚して夫婦財産制に関する、新しい法律の適用を受けない夫婦の場合がそれである。オランダ領アンチル列島では別産制でなければ夫に課税される。別産制の場合は、財産の割合に

応じて夫と妻に税が割当られる。スイスにおいては、夫婦財産制によつて税分配に関する夫婦間の権利がきめられる。

D 婦人に適用される税法雑規定

1. 別居手当

54. デンマーク、フランス、イギリス、アメリカ合衆国では裁判所の判決による別居手当および妻の扶養費は収入として妻に課税され、夫はこれについて控除を受けることができる。ベルギーでは、かかる手当は総合課税について妻の課税所得に含まれ、夫の所得から控除されることができ、分類課税についてはできない。パキスタンでは別居している妻を扶養する夫は控除を受けられるが、この金について妻に課税することはできない。ソヴィエトとスイスでは別居手当について、妻に課税はしない。フィンランドでは、16才未満の扶養子女に対する控除は、その子女を経済的に扶養している者よりもこれを実際に世帯している者に与えられる。

2. 寡婦

55. アメリカ合衆国では扶養子女のある場合、残された夫又は妻は配偶者の死亡後2年間その所得の分割を継続させることができる。その後はその世帯主に対して低い税率がかけられる。ドイツ連邦共和国では、残された夫又は妻は配偶者の死亡後1年間所得分割を継続してもよく、フランスでは残された夫又は妻は、少くとも16才まで生きていた子供をもっている場合には、その所得を2対1の割合で分割してもよい。38」もし残された配偶者にその時扶養子女がある場合所得分割は4対1の割合で許される。39」これは子供のある夫婦の所得分割と同じ率である。ベルギーでは子供のある寡婦または寡夫に、配偶者が生存していると同様の扶養控除を与えている。56. 南アフリカ連邦では寡婦および子供のある離婚者に対しては低税率の規定がもうけられているが、トランスヴァールの地方税は、子供のない寡婦に対して低税率をもうけていない。デンマークとフィンランドでも同様に扶養子女を有する者に対して低税率をもうけており、この規定は寡婦および離婚者に対して利益を与えることが多い。

57. このほか課税上利益を与える措置として日本では寡婦は納税義務額から5,000円の税額控除を受けられる。オランダでは寡婦に対する資産税控除は、夫に対する控除の2倍であり、生命保険金は寡夫に対しては課税されるが寡婦に対しては課税されない。ポーランドでは寡婦に対して免税措置があり、イギリスでは寡婦又は寡夫は家政婦雇用に対する控除がある。オーストラリアでは戦争未亡人に対して亡夫の遺産に5,000ポンドの資産税免除を与えている。オーストリアでは低額税率を、ソヴィエト連邦では小家族税の免除を行つている。

3. 雑規定

58. ユーゴスラヴィアでは、軍隊に入っている者の妻はその世帯に一人前の男子がいない場合は、農業労働者所得税を免除される。同様の規定によつて、ソヴィエト連邦でも兵役にある者の妻および母親はその世帯に8才未満の子供がいて、一人前の男子がいない場合には農業所得税を免除される。日本とスイスでは結婚している婦人は普通均頭割地方税を免除される。

IV 総括

59. 本報告書は最初に独身婦人について書かれてあり、特に独身婦人にとって有利な例外を除けば、独身婦人と独身男子との間の税制上の平等は事実上世界中で認められている。本報告書の残りの大部分は結婚している婦人について述べている。収入を得て働いているものについての論評は以下に述べる。しかしながら結婚している婦人の大部分は、収入のある職業からは課税所得を得てはいない。これらの人達について、税法は合算課税制においても別課税制においても夫婦の間にはつきりした差別をしていない。本報告書の基礎資料によれば、非勤労所得の合算の効果は特に婦人にも及ぼされるものとは云えない。また、入手した資料からは、所得合算のために婦人が働くことを妨げられるという主張も実証できないし、又これを反論することもできない。

40」

A. 収入を得て働く妻に対する別課税と合算課税についての考察

60. 働いている妻の所得の別課税は多くの行政上の問題を含んでいる。若干の国々では、妻の勤労所得に対する別課税は夫の収入活動からは独立した勤労所得に限定されている。かかる限定は恐らく夫が別課税を悪用して妻の名前を賃金支払い簿に書き入れたり又は税を免がれるために所得を妻の名義にしたりするのを防ぐためのものであろう。税務当局にとつて夫婦間のどのような所得分配のあり方が合法的で、どのようなあり方が不正であるかを決めるのは普通は非常に困難である。故に妻の独立の勤労所得に対する別課税を制限するということは、かかる悪用の捜査に要する費用とか行政上の困難の点から必要かも知れない。同様に、妻の勤労所得に対して個別課税を許可している若干の国々では、非勤労所得に対して別課税を許可していない。これは納税者が税を免がれるために夫と妻の間で資産所得を移転する可能性があるからである。

61. 夫の所得と働いている妻の所得の合算課税は尚いくつかの問題を提起する。税計算のために共稼ぎの夫婦を1つの単位として扱うことは、ある場合には夫婦が個別に課税される場合よりも多くの税金を支払わせる結果になる。しかしこの増加した税額は、働いている妻が負担するべきものと考えするためには、夫が主たる稼ぎ手であると推定しなければならない。反対にもし妻が主たる稼ぎ手であると推定すれば、増加した税額は夫の負担ということになる。しかし、一般的に

云つて夫の所得の方が多いのが普通だからこうした場合には増加税額は妻の所得に対して課せられるとするのが合理的である。

62. 所得合算の結果、収入を得て働いている婦人達を不利にすることのあり得る国々について、それらの国の婦人達の中どの位が実際に相当不利な課税を受けているかということをも測定することは出来なかつた。またどのような所得水準または家族の状態の者がこうした不利な課税を受けるかも測定できなかった。しかしながら提出された資料によつて次のことが推論される。即ち所得合算によつて結婚して働いている婦人のかなり多数が影響を受ける国々においては、所得分割、結婚している者の低税率、または他の特別な税規定等によつてこの不利を相殺する工夫がなされているということである。

63. 所得分割は別課税における行政上の問題を解決してくれる。しかしながら所得分割は特に高額所得の納税者にとつて合算課税の影響をうまく相殺する方法であるように見える一方また、所得分割の適用から当然生ずる税法上の困難な問題が所得分割の利点を相殺してしまう。その1つは才入の減少である。所得分割が種々の所得階層に与える相対的利点は、その他の例えば公平さとか、経済的刺戟の増加や減退という問題を惹起する。これらはどれも無視してしまうわけにはいかない。これに加えて種々の納税者について所得分割をした結果は勿論所得分配の型により、所得分割の適用される集団又は家族の大きさにより、また税率構造の累進のし方により異つてくる。例えば働く妻に利益になるように特に考えられた分割制度を作るとすることは困難であろう。所得分割制度の履行に含まれるあらゆる要因を充分に考慮しなければ、危険性が大きく、意図したような利益は得られないであろう。働く妻が僅かしかない所得階層に主として利益をもたらし、働く妻が多数いる所得階層にとつては少ししか又は全く利益がないことになるかも知れない。しかしながら、どちらにしても所得分割というやり方は、収入を得て働く妻に關係ある諸問題を必ずしも解決はしないのである。

64. 結婚している納税者または世帯をもっている納税者に適用される低い税率表を使うということは、税率を特別の政策対象に合うように作ることができるという利点がある。税率軽減は、例えば税の減免を最も必要としている所得に対して与えられる。この制度は政策の問題として維持することの望ましい既存の合算課税制を妨げることなく行われるであろう。しかし補足的な税率表が法律に組入れられる前には、新しい行政上および法律上の問題がどこに起るかを測定するために、税法全体にわたつて注意深く技術的な分析が行われねばならない。特に納税者が新しい税率に対して示すと思われる反応を予測してこれを調節するために現行の法規と新しい法規との間にある相互關係を充分に研究せねばならない。例えば2つまたは3つの税率分類表を有することは、納税者になるべく低い税率の利益を得ようとするために仕事を再整理する結果になつて無益かも知れない。

65. 収入を得て働く妻の勤労所得に関して与えられる基礎控除、所得控除およびその他の租税軽減は、ある国々においては所得合算の制度に伴いかなりの重い負担を相殺するために使われている。家族控除および育児控除のような特別控除と同様勤労所得控除はこの典型的なものである。こ

の方法を国で行うには、課税に関する研究をして後、控除が税法に編込まれ、租税組織を損わずに妥当な租税目標の達成ができることを確認してから行えば有用であろう。

B 合理的な税法修正に関する見通し

66. すべての税制に適用できる見解を述べるのが困難であるということは意味のあることである。その国にある特有の条件や諸勢力を反映している各国の税制は、極めて多くの法規間の微妙な均衡の現れである。であるから、細則にわたつてすべてが考慮されるためには、税制を少しでも変えようという計画についてはそれがどんなものであつても、家族控除や補助金の構造をも含む税制全般にわたる注意深い研究が行われねばならない。たとえば、結婚して働いている婦人の税負担を減らすために計画された税法の変化によつて政府歳入に如何なる影響があるかということも考慮すべき要案の1つである。政府歳入はそうした税法の変化に伴つて減少することが多い。そしてその補足は独身の納税者やその他の階層から普通徴収される。課税割当や課税グループ間のやりくりの方針は国によつて異つてゐる。

67. 最後に、税法では結婚して働いている男子と女子を平等に扱つてゐるから、結婚して働く婦人に対する法律的差別の問題はない。それよりも、多くの国々において、所得合算によつて起つてゐる問題は、世帯を1つの経済的単位と考えて、他の経済単位よりも租税を負担する単位として能力があるかないかを考える意識的な社会政策によつて起つてゐるものである。各国間の租税政策上の違いは、各国間の社会的、文化的、歴史的経験の違いを反映している。このようにして一國で行政的に施行可能性があり、また非勤労所得に対する国の態度をも反映して作られた、結婚している者の別課税制は、世帯や他の共同体が課税に適當する単位である国での条件や政策に全く合わないかも知れないのである。このような考慮が各国の税制全体の問題と政策の中心部をなしている。新しい又は改定した税制を採用するには、その国における税制の役割とその影響とを充分に研究すること、種々の納税者層に与える相対的負担はいかなるものが政策として望ましいかを研究すること、その他に如何なる問題が生ずるかを知らるために税法全体を注意深く考慮することが必要である。諸問題に対する特別の決定というものは、いかなる場合にも一國の税制のあらゆる側面と、その制度を整然と発展させるいろいろの力に照して考えた時にはじめて実行可能となるのである。

注

- 1] このほか、下記14カ国についての報告書は、単に、婦人に特に適用される税法はない、との述べており、本報告書で論ずるための資料としては不十分であつた。

アフガニスタン、コスタリカ、エルサルバドル、ハンガリー、イラン、ラオス、リビア、モロッコ、ニカラガ、ポルトガル、ローマニア、スーダン、トルコおよびウルガイ。

同様に、以下の諸国および諸領土についての資料も本報告書で論ずるには不十分であつた。

アイスランド、アイルランド、ルクセンブルグ、ローデシアおよびニアサランド。

本文中の表に入れた国とこの注に記した国の合計は61カ国である。

- 2] ブラジルとコロンビアに関する本報告書の記述は、すべてハーヴァード大学法学部国際税法研究の世界税制シリーズ研究の編集者から得た資料に基く。世界税制シリーズは1951年8月10日の経済社会理事会決議第3789(XII)に応じて、国連事務局と協議して作成したものである。ブラジルについては、このシリーズのブラジル篇の第12章および第13章からとつたもので、この篇については注9に詳述してある。

- 3] G・ジロー夫人による「夫婦に対する所得税」という7ページの報告書を提出した。これには簡単に以下25の国と領土について論じている。

オーストラリア、オーストリア、ベルギー、ブラジル、カナダ、デンマーク、フィンランド、ドイツ連邦共和国、イギリス、ギリシャ、オランダ、アイスランド、インド、アイルランド、イスラエル、ルクセンブルグ、ニュージーランド、ニカラガ、ノルウェー、フィリピン、ローデシア、ニアサランド、スウェーデン、スイス、アメリカ合衆国

- 4] エルンスト・フリツヒ博士による「婦人に適用される税法」という13ページの報告書と、以下23の国と領土について各国から出した報告書全158ページを提出した。

アルゼンチン、オーストラリア、オーストリア、ベルギー、カナダ、クラカオ、デンマーク、フィンランド、ドイツ連邦共和国、ギリシャ、イスラエル、イタリア、日本、マルタ、オランダ、フィリピン、スペイン、スウェーデン、スイス、イギリス、アメリカ合衆国、ウルガイ、ユーゴスラヴィア。

- 5] 以下11カ国からの各報告書88ページを提出した。

ブルガリア、フランス、ギリシャ、イタリア、日本、レバノン、メキシコ、ポーランド、

ソヴィエト連邦、イギリス、ヴェネズエラ。

- 6] ベルギーとスウェーデンからの報告書を提出した。

- 7] フランスについての報告書を提出した。

- 8] 以下13カ国の資料に基づいて「特に働く婦人に適用される税法」という1ページの要約を提出した。

オーストリア、ベルギー、フランス、ドイツ連邦共和国、イスラエル、イタリア、日本、オランダ、ニュージーランド、スウェーデン、スイス、イギリス、アメリカ合衆国。

- 9] ここにあるものおよび他の定義は世界税制シリーズの各巻の序論の一部の「報告書の用語」というところにでている。ハーヴァード大学法学部国際税制研究、世界税制シリーズ、ブラジルの税制。(ヘンリー・J・グムベル、ルーベンスゴメツ、ド、ソウサ共著、ボストン：リトル・ブラウン社1957出版)を参照。同じく後に引用したものとしては、オーストラリア(ウォルター・ブラッドノ他著)、メキシコ(ヘンリー・J・グムベル、ユーゴ・B・マーゲイン共著)およびイギリス(ウォルター・ブルノ、フランク・パウアー共著)の諸篇がある。今後、世界税制シリーズからの引用をした場合は、WTB、国名、節、の形で注をする。

- 10] 1954年内国税収入法第3121節(a)(q)

- 11] WTB：イギリス 12/12

- 12] 租税法第194節

- 13] 同上 第196節

- 14] 同様の可能性は、スウェーデンにおける如く、その附加価値に対して累進課税をする目的のために、夫婦の資産が合算される国において生ずる。多くの国に存在する附加価値又は実富裕税は、本報告書では、その機能についての十分な情報が得られなかつたので、触れなかつた。

- 15] WTS:メキシコ 13/44
- 16] ユーゴスラヴィアにおける夫婦別課税の唯一の例外は、農業協同体の主長に対してはその世帯員全員の収入を合算して課税するものである。
- 17] WTS:インドに関する報告案 12/3,2
- 18] NO.445V. 大蔵省 1957年10月1日(非公開)
- 19] しかし、オーストリア政府の報告によれば、この規則は、1958年3月29日に行われた、夫婦の収入の合算は違憲であるとの決定により、1959年1月1日から失効した。
- 20] これはチェコスロヴァキアの税について入手し得た唯一の資料である。
- 21] ドイツ所得税法、第27項
- 22] 租税法 第6条第2項
- 23] 法案第462号第13条(1958年12月4日, *Anales del Congreso*)-1959年初の発効の予定
- 24] 例えば、夫婦各自の所得が同じで、各々過剰資産損失を有する場合、別々に申告すれば、各人が1000ドルまでの資産損失を他の所得から差引くことができるが、共同で申告すれば、2人が1000ドルの資産損失の控除を分けなければならない。
- 25] 法律案462号(議会議事録1958年12月4日)第13条-1959年初めに発効の予定。
- 26] ドイツ所得税法第26項(b)
- 27] オーストリアにおける同様の決議に関する 注19参照

- 28] ドイツ所得税法第27項
- 29] WTS:スウェーデンに関する報告案 12/44 注14も参照
- 30] 国内才入法1954年第1節(b)
- 31] これらの国々では夫と妻の勤労非勤労所得を合算するが、ブラジル、イスラエル、ヴェネズエラでは妻が夫から独立に働いて得た所得は個別に課税される(前記第22節参照)
- 32] この控除は世帯をもち一定の扶養家族のある者には一様に与えられる。
- 33] カナダ、中国、アメリカ合衆国に関しては注32を参照
- 34] オーストラリア、カナダにおいて配偶者控除の減額に関しては下記47節を参照
- 35] WTS:オーストラリア 12/44
- 36] WTS:インドに関する報告書案 12/44
- 37] 前記27節参照
- 38] 一般税法195条
- 39] 同194条
- 40] ノルウェーの新聞ダグブラデット1958年4月21日附に1例が報告されている。次の様な掲示が女医の玄関にしてあった。「合算課税のために手術時間を以後次の様に短縮いたします。月、水、金、午前10時より1時まで、月、水は午後4時より5時まで。

婦人に適用される税法

昭和34年12月発行

発行者 労働省婦人少年局

印刷者 東京都墨田区野川1ノ12

博文社 電話(63)3649