

諮問番号：令和４年度 諮問第３号

答申番号：令和４年度 答申第３号

答 申 書

第１ 本審査会の結論

本件審査請求には理由があるから、裁決についての「本件請求を棄却する」との審査庁の判断は、妥当とはいえない。

第２ 主張の要旨

１ 審査請求人（以下「請求人」という。）の主張の要旨

請求人は、次の(1)から(3)までの理由から、令和３年９月２９日付け令和３年度分の個人市民税及び道民税（以下「市・道民税」という。）の賦課決定処分（以下「本件処分」という。）の取消しを求めている。

- (1) 請求人の長女及び二女（以下「子ら」という。）を請求人の元夫（以下「元夫」という。）の扶養親族と判断した本件処分は、請求人が子らを扶養に入れた経緯等を処分庁が正確に把握しておらず、かつ、子らに対する養育監護を専ら請求人が行ってきた経過を無視したもので誤りである。
- (2) 所得税法（昭和４０年法律第３３号）では、扶養申告の先後関係によって扶養親族を定めることが明確となっており、請求人と子らの関係及び扶養の実態を踏まえるならば、処分庁の「生計を一にする」との解釈も適切とは解されない。
- (3) 万一、本件処分が取消しとならない場合には、子らが受けている児童扶養手当、学費援助等の制度が使えないことが懸念され、公的支援について著しい不利益を被ることとなりかねない。

２ 処分庁（札幌市長）の主張の要旨

処分庁は、子らの扶養状況等の調査を実施した結果として、請求人については、子らと日常の起居を共にし、給与収入を得て子らと資を共通にしていること、元夫については、子らに対して定期的に送金が行われていることから、いずれも子らと「生計を一にする」ものに該当すると判断した。

その上で、請求人及び元夫のいずれの扶養親族とするかを定められないことから、処分庁は、関係法令に基づき、子らについては、前年の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額（以下「総所得金額等」という。）の合計額が最も大きい元夫の扶養親族と認定し、請求人の扶養控除及びひとり親控除を否認したものであり、本件処分は適法かつ正当なものであり、請求人の主張には理由がない。

第3 審理員意見書の要旨及び審理員審理の経過

1 審理員意見書の要旨

(1) 事案の概要

ア 請求人の給与支払報告書が勤務先から札幌市に提出され、札幌市住民税システムにおいて、令和3年2月5日にデータが連携された。

なお、当該給与支払報告書には、控除対象扶養親族（扶養親族のうち、年齢16歳以上の者をいう。以下同じ。）として、子らの氏名が記載されていた。

イ 令和3年2月9日、元夫の確定申告書が札幌〇税務署に提出され、札幌市住民税システムにおいて、同月18日にデータが連携された。

なお、当該確定申告書には、控除対象扶養親族として、子らの氏名が記載されていた。

ウ 令和3年4月30日、処分庁は、請求人及び元夫に対し、子らがいずれの扶養親族であるかを確認する旨の照会文書を送付した。

エ 前記ウの照会に対し、令和3年5月6日に請求人から、同月10日に元夫から回答の提出があり、いずれも自身の扶養親族であるとの回答であった。

オ 令和3年6月11日、処分庁は、請求人に対し、市・道民税の合計額を85,600円とする賦課決定処分を行い、令和3年度市民税・道民税税額決定（納税）通知書により通知した。

これに対し、同月15日、請求人から、当該賦課決定処分に対して口頭で異議申立てがあった。

カ 処分庁は、前記オの申立てを踏まえて、令和3年6月11日付けで行った前記賦課決定処分の内容について精査する必要があると判断した。

そして、請求人に係る市・道民税について、勤務先から提出された給与支払報告書の記載のとおりに変更することとし、同月28日付けで、請求人に対し、

市・道民税の合計額を5,000円とする賦課決定処分を行った。

キ 令和3年7月8日、処分庁は、請求人に対し、元夫からの養育費等の送金状況及び請求人が支出した子らに係る日常生活費等を照会する文書を送付した。

これに対し、同月27日、請求人からの回答があり、その後、同年8月18日に、領収書及び追加資料の提出があった。

ク 令和3年9月29日、処分庁は、子らは元夫の扶養親族であると判断し、請求人に対し、市・道民税の合計額を85,600円に増額する賦課決定処分（本件処分）を行った。

ケ 令和3年12月23日、請求人は、審査請求を行った。

(2) 判断

ア 所得税基本通達（昭和45年7月1日付け直審（所）30国税庁長官通達。

以下「基本通達」という。）では、常に生活費、学資金、療養費等の送金が行われている場合に該当するときは生計を一にするものとする示されており、元夫からの継続的な送金による収入が子らの生計に充てられていたと認められることから、元夫と子らを「生計を一にする」と処分庁が判断したことについて誤りは見当たらず、違法又は不当な点は認められない。

イ 請求人と子らが生計を一にすることについては疑念の余地はなく、また、元夫についても、子らと生計を一にする理由があると認められることから、子らについては、請求人及び元夫の双方の扶養親族に該当することとなると解される。

ところで、請求人が審査請求書に記載しているとおり、請求人と元夫とは、子らの扶養の問題について協議で調整することが極めて困難であることから、地方税法施行令（昭和25年政令第245号。以下「施行令」という。）第46条の4第2項及び第7条の3の4第2項の「前項の場合において、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っ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」に該当し、この場合には、当該規定の定めるところにより、前年の総所得金額等の合計額が最も大きいものの扶養親族とすることとなる。

そこで、令和2年中の所得に係る賦課資料を確認すると、請求人の当該合計

額は〇円であるのに対して、元夫の当該合計額は〇円であり、前年の総所得金額等の合計額が最も大きいものは元夫となることから、子らを元夫の扶養親族であると認定した処分庁の判断は法令に即した妥当なものであり、本件処分において請求人の扶養控除を否認したことに違法又は不当な点は認められない。

ウ 子らが元夫の扶養親族であると認められる以上、請求人は、ひとり親の要件には該当しないこととなることから、処分庁が本件処分において請求人のひとり親控除を否認したことも適法と判断される。

よって、元夫の扶養控除を認定し、請求人の扶養控除及びひとり親控除を否認した本件処分に違法又は不当な点はない。

2 審理員審理の経過（日付は、令和4年）

1月6日	審査庁（札幌市長）が、請求人が行った審査請求に係る審理員2名を指名し、その旨を審理関係人に通知
2月2日	処分庁が、審理員宛てに弁明書を提出
3月7日	請求人が、審理員宛てに反論書を提出
3月17日	審理手続の終結（審理関係人に対し、審理手続を終結した旨及び審理員意見書等を審査庁に提出する予定時期を通知）
3月24日	審理員意見書を事件記録等と共に審査庁に提出

第4 裁決書案の要旨

前記第3の1(2)と同旨である。

第5 本審査会調査審議の経過等

1 調査審議の経過（日付は、令和4年）

9月20日	審査庁が、本審査会に諮問
10月4日	請求人が、本審査会宛てに主張書面を提出
12月2日	第1回調査審議（令和4年度第3回札幌市行政不服審査会）
12月5日	請求人に対する調査の実施（後記2参照）
12月20日	請求人が、本審査会の調査に対して主張書面を提出

12月26日	口頭意見陳述の実施・第2回調査審議（令和4年度第4回札幌市行政不服審査会）
--------	---------------------------------------

2 請求人に対する調査の内容

令和4年12月5日、行政不服審査法（平成26年法律第68号）第81条第3項において準用する同法第74条の規定に基づき、請求人に対し、次の事項について、主張書面並びに支出及び収入に係る挙証書類の提出を求めた。

- (1) 令和2年中の子らの日常生活費を含まない令和2年中の審査請求人の家計支出費の一覧
- (2) 子らの高校への準備費用の内訳
- (3) 令和2年中の子らの日常生活費に上記(1)の額を加えた額の財源の一覧

第6 本審査会の判断の理由

市・道民税における扶養親族とは、納税義務者の親族等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48万円以下である者をいうとされている（地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第292条第1項第9号及び第23条第1項第9号）。

なお、「生計を一にする」とは、必ずしも同一の家屋に起居していることをいうものではなく、勤務、修学、療養等の都合上他の親族と日常の起居を共にしていない親族がいる場合であっても、当該他の親族と日常の起居を共にしていない親族が、勤務、修学等の余暇には当該他の親族のもとで起居を共にすることを常例としている場合や、これらの親族間において、常に生活費、学資金、療養費等の送金が行われている場合に該当するときは、これらの親族は生計を一にするものとされている（基本通達2-47）。

また、控除対象扶養親族であるかどうかの判定は、前年の12月31日の現況によるものとされている（法第314条の2第8項及び第34条第8項）。

そして、市・道民税の所得割の納税義務者が、控除対象扶養親族を有する者である場合には、各控除対象扶養親族につき33万円（その者が特定扶養親族（控除対象扶養親族のうち、年齢19歳以上23歳未満の者をいう。）である場合には45万円、老年扶養親族（控除対象扶養親族のうち、年齢70歳以上の者をいう。）である場合には38万円）をその者の前年の所得について算定した総所得金額、退職所得金額又

は山林所得金額から控除するものとされている（法第314条の2第1項第11号及び第34条第1項第11号）。

また、二以上の市・道民税の納税義務者の扶養親族に該当する者がある場合には、その者は、政令で定めるところにより、これらの納税義務者のうちいずれか一の納税義務者の扶養親族にのみ該当するものとみなすとされ（法第292条第3項及び第23条第3項）、いずれの納税義務者の扶養親族とするかは、市・道民税の申告書を提出する義務を有する者にあつては当該申告書、給与所得等以外の所得を有しなかった者にあつては給与支払報告書等に記載されたところによるとされている（施行令第46条の4第1項及び第7条の3の4第1項）。

そして、この場合においても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、前年の総所得金額等の合計額が最も大きいものの扶養親族とするとされている（施行令第46条の4第2項及び第7条の3の4第2項）。

なお、納税義務者が所得税につき確定申告書を提出した場合には、市・道民税の申告書が提出されたものとみなすとされている（法第317条の3及び第45条の3）。

そこで、本件について見ると、処分庁は、子らについては請求人及び元夫の双方と生計を一にしており、双方の扶養親族に該当することとなると判断した上で、子らを前年の総所得金額等の合計額が最も大きい元夫の扶養親族にのみ該当するものとみなし、本件処分を行ったことが認められる。

市町村民税について法第314条の2第1項第11号が、道府県民税について法第34条第1項第11号が、それぞれ規定する扶養控除制度は、いずれも納税義務者本人のみならずその親族の最低限度の生活を維持するのに必要な部分は担税力を持たないとする配慮に基づき、これを課税標準たる前年の所得から控除して、これに市町村民税ないし道府県民税を課さないこととして、納税義務者の所得にその生計を依拠する親族につきその最低限度の生活を課税によって侵害することのないようにする趣旨に出たものである。このような趣旨に照らせば、「納税義務者と生計を一にするもの」（法第292条第1項第9号及び第23条第1項第9号）とは、所得税法第2条第1項第34号でいう「居住者と生計を一にするもの」と同様に、いずれもその納税義務者の計算と責任において扶養され、これと日常生活の資を共通にする関係にあるものをいうと解するべきである（所得税法第2条第1項第34号の解釈につき、昭和51年3月18日最高裁判所判決参照）。

また、所得税法第2条第1項第34号の解釈については、別居している場合は、親族が同一の家屋内に起居している場合と異なって、日常生活の資を共通にしていることを事実上推認できないから、別居の親族は、一方の親族が他方の親族に対し、常に生活費、学資金、療養費等の送金を行い、日常生活に必要な費用の全部又はその主要な一部が送金により賄われている場合や、互いにこれら日常生活に必要な費用を共同して負担し合うなど、その収入及び生活状況等の客観的事実関係から見て、日常生活の資を共通にしていると認められる場合に初めて、同一の生活共同体に属して日常生活の資を共通にしているということができ、「生計を一にする」親族に該当すると解すべきである（平成20年10月28日東京国税不服審判所裁決第69号）。

以上を踏まえると、当該納税義務者の計算と責任において扶養され、これと日常生活の資を共通にする関係にあるものは、当該納税義務者と同居しているのが通例であるが、例えば、下宿している生徒・学生への仕送りがなされている場合など、当該納税義務者と別居している場合においても、当該納税義務者によって日常生活費の全部又は主要な部分が負担されているような場合には、これを個別的事情に照らし、市・道民税について当該納税義務者の扶養親族と認めることに妨げはないというべきである。

この点、請求人が処分庁に対し、令和2年1月から12月までの期間に、子らの日常生活費として〇円を支払ったことを回答したこと及び元夫が令和2年分の子らの養育費として〇円を支払ったことが認められる。また、当該日常生活費は、その一部について挙証書類の提出はないが、本審査会が実施した調査に対して請求人から提出された当該日常生活費の内訳、財源の一覧等を見る限り、当該日常生活費が〇円余りであったことについて不合理な点はない。

そして、子らは、令和2年12月31日において請求人及び元夫の双方と別居していたことが認められるところ、令和2年分の子らの養育費（〇円）の全てを〇円余りの子らの日常生活費に充てたと仮定しても、元夫が支払った子らの日常生活費は全体の3割程度であることから、子らの日常生活費の主要な部分を負担したのは元夫ではなく、請求人であるといわざるを得ない。また、処分庁において請求人の代理人から子らと元夫が日常的に会っていない旨を聞き取っていること、請求人が平成18年11月29日から引き続き子らの親権者としてその監護養育に当たっていること、本審査会が実施した調査により請求人の令和2年中の収入（養育費を除く。）は給与（〇

円) 以外に児童扶養手当 (〇円)、児童手当 (〇円) 及び給付金 (〇円) があつたことが明らかとなり、これらを合わせた〇円の大部分が子らの日常生活費に充てられていたこと等の事情も考慮すると、令和2年12月31日において、子らと自らの計算と責任において扶養し、これと日常生活の資を共通にしていたのも元夫ではなく、請求人である。

したがって、子らと「生計を一にするもの」に該当するのは請求人だけであり、二以上の納税義務者がある場合に前年の総所得金額等の合計額の比較によって扶養親族の所属を定める施行令第46条の4第2項及び第7条の3の4第2項の「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」に該当せず、子らは請求人のみの扶養親族と取り扱うべきである。

なお、処分庁は、基本通達2-47において常に生活費、学資金、療養費等の送金が行われている場合に該当するときは生計を一にするものとする示されていることから、「関係法令上、扶養親族の判断は常に生活費等の送金が行われている場合となっており、金額は明記されておられません」と主張し (甲第1号証)、元夫から請求人に対して継続して送金されていることを理由として、子らと元夫が「生計を一にする」と判断している。

しかしながら、基本通達2-47の規定は、同居している親族間においては明らかに互いに独立した生活を営んでいると認められる場合を除き、「生計を一にする」との要件が認められるところ、別居している親族間においても、余暇には起居を共にすることを常例としている場合や常に生活費、学資金、療養費等の送金が行われている場合には例外的に当該要件が認められることを示しているものであるが、上記の扶養控除制度の趣旨を考慮すると、本件のように扶養関係に争いがある場合について、個別的事情を考慮せずに、継続して送金を行っていることのみを理由として、一律に当該要件を認める趣旨であるとは到底考えられない。したがって、処分庁の主張は認められるものではない。

よって、本審査会としては、前記第1のとおり結論付ける。

札幌市行政不服審査会

委員(会長)	片桐由喜
委員	中島正博
委員	津田智成