

## 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

田 中 敏 行

### はじめに

平成30年度及び平成31年度の税制改正で相続における「小規模宅地の特例」の見直しが続き、平成30年度では「家なき子特例」「特定居住用宅地等に対する小規模宅地等の特例」等について、平成31年度では「特定事業用宅地等に対する小規模宅地等の特例」についても規定された<sup>1)</sup>。

小規模宅地の特例とは、故人や故人と生計を一にしていた親族が使用していた土地を相続人が同じ用途で使用した場合、土地の相続税評価額を最大80%減額できる制度<sup>2)</sup>であり、当該規定に「生計を一にする」という文言があるが、相続税法にはなく、同法基本通達第1の2-1にみられる。次の設例は相続税の実務で、相続人の長男が生計を一にしていたか否かが検討された事案である。

#### [設例]

母が逝去し、二次相続の相続人は長男と長女の二名である。遺産分割協議により長男が亡母所有居住用不動産(330㎡以下)を相続することになり、小規模宅地等の特例の適用が受けられるかどうかの判断が求められた。長男は既婚者で、賃貸マンションに住んでいた。

---

本稿作成にあたり引用させていただきました先生方につきましては敬称を省略させていただきます。

1) 平30改正法附則118, 措置法69の4

2) 平成31年改正法附則79, 措置法69の4, 措置法40の2

(2) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

当案件につき亡母所有の居住用不動産を相続する長男は民法上親族に該当し、賃貸マンションに居住していた。長男が小規模宅地等の特例の適用を受けるためには生計を一にしているか否かの判断が求められ、「生計を一にする」とは住居の同一は要件とされていないこと（所得税法基本通達2-47）から当該特例が適用された。

「生計を一にする」は相続税法基本通達第1の2-1以外に、所得税法第2条第33号及び第34号、第56条、第72条、第73条、同法基本通達2-47、56-1、法人税法基本通達1-3-4、国税通則法基本通達第46条関係9、租税特別措置法第69条の4等の租税法の規則に頻繁に用いられている。しかし租税法ではその根拠条文は無いと、また明確に定義づけられていないとされ、そして不確定概念<sup>3)</sup>とも言われている。その場合、法は先行研究や判例及び通達を参考にするとされる。

平成21年6月17日に『『租税特別措置法の取扱いについて』等の一部改正について』の趣旨説明によると、「生計を一にしているもの」の意義が以下の様に新設され、相続税法の「生計を一にする」の取扱いが所得税法基本通達2-47に準ずるとされ、当該基本通達で租税法の「生計を一にする」の概念が所得税に統一されたと解されることになる。しかし基本通達<sup>4)</sup>とは課税実務指針であることが考慮されよう。

---

3) 黒川によると、「・・・「生計を一にする」という概念が事実上不確定概念化しつつあるという事実は、56条をめぐる問題にさらに新たに運用上の問題をも付け加えている。」としている。黒川功「戦後家族における身分関係の変化と親族所得の「合算課税制度（1）」」日本法学、第60巻第2号、161（407）頁。

4) 国税庁長官の代表的通達例として、法人税基本通達（直審（法）25（例規）、昭和44年5月1日）がある。当該文面には「・・・したがって、この通達の具体的な運用に当たっては、法令の規定の趣旨、制度の背景のみならず条理、社会通念をも勘案しつつ、個々の具体的事案に妥当する処理を図るように努められたい。」とあるように、通達は上級行政庁からの下級行政庁職員に対する「命令」であり（国家行政組織法14②）、下級行政庁職員は、かかる命令に従った通達運営をしなければならない（国公98①）とされる。酒井克彦「税務通達を文理解釈することの意義（上）」税務事例（Vol.51 No.7）2019. 7。粟津によると「通達はあくまで税務当局の解釈であって法令ではない」と指摘している。粟津明博『税法解釈の限界を考える』日本評論社、2015年、74頁。

租税特別措置法第35条の2-4「措置法令第23条の2第1項に規定する「生計を一にしているもの」とは、所得税法基本通達2-47《生計を一にするの意義》に定めるところによる（平21課資3-5）。」

本稿は次の四つの視点で論議する。第一では、「生計を一にする」について租税法の判例では「納税者と有無相助けて日常生活の質を共通している」「日常生活の糧を共通している」「日常の起居を共にしている親族」等と判示されているが、確立されているとは言い難く、そのためその時々「生計を一にする」について、裁判所の解釈に由らざるを得ないこととなる。当該判例では扶養控除、親族、同族関係者など民法の身分関係が考慮されていることから、まず民法第725条の親族、同法第877条の扶養義務者、相続税法第1条、及び所得税法第2条について考察する。第二では、「生計を一にする」は課税単位とされるのかについて課税単位と資産所得合算課税制度を概観し、「生計を一にする」は民法の規定を基としていない所得税法特有の概念とされ、不確定概念とされていることについて論じる。第三では、旧所得税法第8条1項の「生計を一にする」の解釈及び旧所得税法第11条の2と所得税法56条の「生計を一にする」について検討し、また米国の判例、スリーフット不動産会社事件（Estate of Threefoot v. Commissioner (1927)）を参考にする。第四では、現所得税法での課税要件に関する「生計を一にする」の成文規定の立法化が望まれることを指摘する。

## I 扶養義務者と配偶者

### 1 扶養義務者

民法でいう「扶養」、相続税法でいう「扶養」、所得税法でいう「扶養」は、それぞれ同じ言葉を使っているが、その意味は各々異なることに留意されたい。民法の扶養とは私的扶養と公的扶養とに区分され、前者は一定の親族間で互いに助けるべきことを義務づける親族的扶養、後者は生活保護法等による国家レ

(4) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

ベルから生活困窮者に対して経済的給付を行う公的扶養<sup>5)</sup>をいい、例えば民法の居住性についての議論で、子との同居問題、介護、心情面、住宅問題等が問われ<sup>6)</sup>、親族的扶養と公的扶養の両面で論議されている。他方租税法での扶養親族は民法の規定を基にして議論されている。

民法第725条の親族の範囲では、六親等以内の血族、配偶者、三親等以内の姻族と規定されている。また同法第877条では扶養義務者の範囲を定めているが、配偶者は除かれている。配偶者も同法725条で親族とされているが、ここでいう配偶者とは、婚姻を結んだ男女をいい<sup>7)</sup>、同法752条において「夫婦は同居し、互いに協力し、扶助しなければならない」(協力扶助義務)と定め、配偶者は扶養義務者の扶養と区別されている<sup>8)</sup>。民法の扶養義務者とは、直系血族及び兄弟姉妹は互いに扶養する義務がある(877条1項)とし、特別な事情があるときは、家庭裁判所は三親等内の親族間においても扶養の義務を負わせることができる(同条2項)と定め、後者は審判による扶養義務<sup>9)</sup>とされ、三親等以内の姻族も親族となりうる(725条三号)とされ、民法は広く扶養義務を認めている<sup>10)</sup>。

相続税法(昭和25年法律第73号)第1条の2第1号では、扶養義務者とは配偶者並びに民法(明治29年法律第89号)第877条扶養義務者の規定による直系

---

5) 内田貴『民法Ⅳ 補訂版 親族・相続』、東京大学出版会、2014年、291頁、近江幸治『民法講義Ⅶ 親族法・相続法』成文堂、2010年、191頁。

6) 奥山恭子・田中真砂子・義江明子編、奥山恭子「はじめに－問題の所在」比較家族史学会監修『扶養と相続(新装版)』早稲田大学出版部、2004年、4-9頁。

7) 婚姻については日本国憲法第24条で定め、女性の意思および権利を保障している、加藤友佳「第1章家族のあり方と租税」『金子宏監修 現代租税法講座第2巻家族・社会』日本評論社、2017年、10頁。

8) 上野雅和によると「昭和22年の民法改正で夫婦間扶養を親族扶養と区別して規定した」と説明している、上野雅和「扶養義務」星野英一編集『民法講座 7』有斐閣、昭和59年、304-305頁、床谷文雄「第6章扶養」於保不二雄・中川淳編著『新版注釈民法(25)(改訂版)』有斐閣、平成16年、731頁、737-738頁。

9) 内田(前掲、注5)、292頁。

10) 川井健『はじめて学ぶ民法』有斐閣、2011年、293頁。

血族及び兄弟姉妹並びに家庭裁判所の審判を受けて扶養義務者となった三親等内の親族をいうとされ、これらの者のほか三親等内の親族で生計を一にする者については、家庭裁判所の審判がない場合であってもこれに該当するものとして取り扱うものとする定めている。

また、所得税法第2条第1項第34号では、扶養親族とは、居住者の親族（その居住者の配偶者を除く。）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第一項（定義）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居住者と生計を一にするもの（第五十七条第一項に規定する青色事業専従者に該当するもので同項に規定する給与の支払を受けるもの及び同条第三項に規定する事業専従者に該当するものを除く。）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され、当規則では、扶養親族とは居住者と「生計を一にする」親族であって、所得額が一定の基準に満たないもの<sup>11)</sup>と解されている。

このように扶養義務者とは、民法では、配偶者は扶養義務者の扶養と区別されており、直系血族及び兄弟姉妹、また三親等以内の姻族とされていることから、例えば叔父、叔母との間柄も三親等の血族であり扶養義務が発生しうる<sup>12)</sup>とされ、広く扶養義務を認めている。他方、相続税法では配偶者並びに民法で規定する直系血族及び兄弟姉妹並びに三親等内の親族の他に「これらの者のほか三親等内の親族で「生計を一にする者」」が含まれ、所得税法では配偶者が除かれ、居住者の親族並びに里親に委託された児童及び養護受託者に委託された老人で生計を一にするもので、所得額が一定の基準に満たないものとされている。

---

11) 昭和52年3月18日最高裁第一小法廷判決，訟月22巻6号，1663（203）頁。

12) 川井（前掲，注10），293頁。

## 2 配偶者

所得税では、配偶者については同法第83条で別に定められ、同法基本通達2-46でも民法による配偶者をいうとし、民法からの借用概念<sup>13)</sup>であることを明記している。当解釈について、最高裁判決平9・9・9<sup>14)</sup>で租税法上には配偶者の定義規定が存在しないため、これを借用概念として民法と同義に解すべきか否かにつき争われ、「所得税法第83条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」と判示され、身分関係の基本法である民法が法律婚主義を採用し、配偶者とは婚姻関係にある者とし、所得税法上もこれを前提としているとする判断が示され、所得税法の配偶者は民法の規定する配偶者と同義に解すべきとした。他方、所得税法の制度でみると昭和15年の改正<sup>15)</sup>では、独身者と妻帯者との間に担税力に差があることを認め、妻が「本法ニ於イテ扶養家族トハ當該所得ヲ有スル者ノ同居ノ妻……ヲ謂ウ」と扶養控除の対象とされ、昭和36年改正<sup>16)</sup>では、配偶者の所得の稼得に対する貢献や、夫婦共稼ぎ世帯と夫婦の一方が所得を得ている世帯との税負担のバランスを考慮し、扶養控除とは別に基礎控除と同額の配偶者控除が創設され、税

---

13) 借用概念について、金子は「……問題となるのは、それを他の法分野で用いられているのと同じ意義に解すべきか、それとも徴収確保ないし公平負担の観点から異なる意義に解すべきかの問題である。……借用概念は他の法分野におけると同じ意義に解釈するのが、租税法律主義＝法的安定性の要請に合致している。」と説明している、金子宏『租税法第十一版』成文堂、2006年、122頁。

14) 平成9年9月9日最高裁第三法廷判決、訟月44巻6号、1009頁、加藤友佳（前掲、注7）、11頁。

15) 昭和十五年三月二十九日法律第二十四號第二十六條（内閣印刷局編『昭和年間法令全書（昭和十五—3）』）

16) 昭和三十六年三月三十一日法律第三十五号（昭和36年3月31日官報（号外第13号））、当該法律に「……控除対象配偶者とは、納税義務者と生計を一にする配偶者で、……の合計額（以下合計所得金額という。）が五万円以下であるものをいう。この法律において扶養親族とは、納税義務者と生計を一にする親族（配偶者を除く。）で、合計所得金額が五万円以下であるものをいう。」と規定されている。

法上配慮することが適当とされた。その後昭和49年改正<sup>17)</sup>では、配偶者控除額も扶養控除額も二四万円と同額とされ、配偶者の所得の稼得に対する貢献等の考慮という意義が薄れ、今日的には配偶者控除は配偶者を扶養していることによる担税力を減殺したものという性格が強いと言われている。かくして所得税法も配偶者とは民法上の婚姻を結んだ男女で、協力扶養義務にある者をいい、内縁関係にある者は該当しない<sup>18)</sup>とされ、制度上でも配偶者と扶養義務者とを区別している。

以上の扶養義務者及び配偶者の考察から「生計を一にする」は租税法上で扶養義務者の要件とされていることになるが、民法上の扶養義務者及び親族の範囲にその言及は無い。これについては「生計を一にする」とは民法の借用概念ではなく、所得税法特有の概念<sup>19)</sup>だからである。次章では所得税法で規定され

17) 昭和49年3月30日「所得税法及び災害被害者に対する租税の減免、徴税猶予等に関する法律の一部を改正する法律（法律第十五号）」参照、当該規則一所得税関係1項（一）所得税の減税で配偶者控除を二一万円から、また扶養控除を十六万円から各二四万円と同額に定めた。

18) 旧法（昭和四〇年四月改正前所得税法）に關する基本通達第八條關係四十九において、「法第八條の「親族」とは、民法（明治二十九年法律第八十九號）の規定に従い、配偶者、六親等内の血族及び三親等内の姻族をいうのであるから、いわゆる内縁の配偶者等は、・・・これに含まれない」と明記されている、所得税法基本通達2-46。

19) 確井は所法と民法について、所法56条の生計を一にする親族間における対価支払の否認の原則と、45条1項1号の家事上の経費・関連費の必要経費不算入の原則との議論の関連で、「所得税の制度としては、必ずしも民法に合致させる必要性のないことはいうまでもない」と述べている、確井光明「家族法の展開と租税法」横浜経営研究第V巻第1号、1984、88頁、また黒川は「・・・戦前の家父長制的私法秩序の下で自動的に成立していた家内性所得の戸主（世帯主）帰属という課税関係は、新たに「親族が事業から受ける所得の合算」の規定を設けることにより、戦後の民主的私法秩序の下でも維持されることとなった。ここに民法における家父長制を税法が補完するという関係は逆転し、税法が自ら課税の世界において、失われた家父長制的家族関係の一部を主体的に再形成することとなった」と指摘している、黒川功「戦後家族における身分関係の変化と親族所得の「合算課税制度」（四・完）日本法学第61巻第2号、126（292）-127（293）頁。

(8) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

ている「生計を一にする」を検討するために課税単位及び資産所得合算課税について、確井光明、加藤友佳、金子宏、北野弘久、黒川功、武田昌輔、増田英敏、三木義一の各先行研究及び判例から検討する。

## II 課税単位と資産所得合算課税制度

課税単位とは所得税の税額を算定する人的単位をいい、所得税をどのように分割または合算して課税するかという単位のこと<sup>20)</sup>をいい、この課税単位の問題は所得税の最も基本的な問題の一つである<sup>21)</sup>。課税単位には、個人単位主義、夫婦単位主義、そして家族単位主義の3つがあり、個人単位主義では、家族構成員の各人を一つの課税単位として、夫婦単位主義では、夫婦のそれぞれの所得を合算して、家族単位主義では、家族の構成員の所得をすべて合算して、各所得税の税額計算が行われる。

わが国の所得税は個人単位主義を採っている。課税単位が課題となるのは、所得税の累進構造に直接影響を及ぼす点で、課税が累進的であるゆえに所得が増分すると、税額の増分割合が増加するため、夫婦単位主義の場合だと所得が平均され、個人単位主義と税負担の差が生じることから課税単位を家族とする考えが、明治20年にはじめて導入された所得税法1条に「同居ノ家族ニ属スルモノハ総テ戸主ノ所得に合算スル」と規定され、納税義務の合算額の帰属先は戸主であることを示している。

昭和25年のシャープ税制で、所得税について個人を課税単位とする個人課税の原則を採用するに至ったが、資産所得及び扶養親族の所得の合算制度は存続し、昭和26年に両合算制度は廃止された。当資産所得及び扶養親族の所得の合

---

20) 金子(前掲, 注13) 194頁, 増田英敏『リーガルマインド租税法第2版』成文堂, 2010年, 86-87頁, 加藤友佳「課税単位」別冊ジュリスト, 租税判例百選(第6版), No. 228, June.2016, 58頁。

21) 金子宏『課税単位及び譲渡所得の研究』有斐閣, 2012年, 4頁。

算について、東京地裁平15・7・16判決<sup>22)</sup>で、「シャープ勧告は、合算課税の問題点を挙げ、これを廃止して各納税者が独立の申告書を提出し、他の所得と合算することなく各人の所得額に対する税額を別々に納めるよう勧告しているが、これによって生じることがあり得る「要領のよい納税者」の出現を防止するために、財産等から生じる所得を譲渡することで税負担を免れることや、妻子を同族の事業に雇用して、これに賃金を払う等の抜け道を防止するために、合算することを例外的な措置として提言し、・・・仮に、・・・生計を一にする親族の所得を合算する必要が認められるとしても、個別課税を否定し、合算課税をするためには、その合算課税の対象となる親族がその事業者の扶養家族としてその事業者が扶養家族控除を受けることが前提となっている」と説明している。

北野によると、昭和31年12月の臨時税制調査会の答申に基づき、翌年に資産所得合算課税制度が導入され、個人を課税単位とする個人課税の原則を建前とし、その例外として生計を一にする親族が納税義務者の事業から受けとる所得についての課税、および資産所得の合算課税について、一種の世帯単位課税を行うこととしている<sup>23)</sup>と説明している。また当該答申について、①資産所得については、世帯を課税の単位とする方が生活の実態に即した課税となること、②このような課税を行えば、資産の名義の分割等、表面上の仮装によって不当に所得税が軽減されることを防ぐこともできること、③同居親族の資産所得は合算して累進課税を適用することとした方が、かえって担税力に応じた公平な負担になることなど当該資産所得合算課税制度の根拠になっているとし、当該制度は「課税単位」を「個人」から一定範囲の「世帯」にまで拡充して累進課

22) 平成15年7月16日東京地裁判決（第一審）（平成13年（行ウ）第423号）、TKC（文献番号：28082433）、金子宏「第1章シャープ勧告と所得税法」『シャープ勧告とわが国の税制』日本租税研究協会、1983年、40-42頁。

23) 北野弘久「資産所得の合算課税制度」北野弘久編『日本税法体系2』学陽書房、昭和54年、271-275頁、臨時税制調査会編『臨時税制調査会答申』昭和31年12月、208-212頁。

(10) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

税を強化するもので、資産所得の特殊性に着目し、その質的担保力を考慮する措置として評価することができる<sup>24)</sup>としている。

当制度を扱った裁判例として、神戸地判昭51・3・31<sup>25)</sup>をあげることができる。原告A(夫)、B(妻)は夫婦で、昭和四六年分の所得税の確定申告にあたり、Bの所得は訴外亡Cから相続により承継した資産から生じたものであるから、資産所得の夫婦合算はなされるべきではないと主張した。裁判所は、当制度の立法趣旨から「当該制度は、右に述べた課税単位の問題であり、理論的には担税力に応じた課税をするためには、課税単位を個人とするのがよいのか、それとも夫婦あるいは世帯とするのがよいかといった問題と関連する。・・・相続によって承継した財産から生ずる資産所得については租税回避行為の存在する余地がないと断定することは出来ないのである・・・所謂動労所得に付いては従前通り個人単位の課税をするのが適当であるが、資産所得に付いては世帯を課税単位とする方が生活の実施に即した課税となると考える・・・我国の所得税制が個人を課税の単位として捉えているとは言え、担税力の側面では個人の消費単位である世帯の状況を見捨てることは出来ず、むしろ世帯単位に担税力を考える方が生活の実感に合致すること、殊に世帯員の中に資産所得を有する者がいる場合と然らざる場合とで当該世帯に属する個人の担税力に相違があること、又資産所得はその名義を世帯の者に分散することによって税負担の軽減をはかることが容易であり、個人単位の課税に徴すると却って税負担の不公平感を生ずること、従って資産所得については世帯単位的な課税方式を採用する方が生活の実態に即した課税をすることが出来、担税力に応じた税負担と云う面では適切であること等の理由から前記の如き内容の資産合算制度が採用されるに至ったもの」と判示し、原告の請求を棄却している。

---

24) 臨時税制調査会編、同上、212頁、北野、同上、271頁、274-275頁。

25) 昭和51年3月31日神戸地判判決(昭和48年(行ウ)第2号)、行裁例集27巻3号、472、482、484-485頁、北野(前掲、注23)、275-276頁。

当判決について武田によると、「・・・租税回避行為の防止を目的とすると同時に、資産所得の特質にかんがみ、一定範囲の親族を単位とする総合的な担税力に応じた税負担という面が考慮され・・・、例えば配偶者が婚姻前から所有している特有資産から生じる資産所得であっても、資産所得の合算課税の対象とされていた」<sup>26)</sup>と、また三木は「資産所得の性質、質的担税力を考慮した制度で、資産所得に限り、例外的措置として世帯を課税単位としてとらえて合算課税の制度を採用するに至った」<sup>27)</sup>と説明している。

他方、黒川<sup>28)</sup>は当該制度について、「一見課税単位の問題であるかのように見えながら、実は純然たる個人単位の課税構造の中で、家族構成員の有する所得を課税上特定の構成員のものとして扱うというもので、所得の帰属擬制の問題で、・・・世帯単位で所得を測定する（家族所得の合算）といっても、これが正当に課税単位の問題として評価されるためには、それに対応する納税者もやはり世帯が単位とされなければならない。当該所得に対応する納税者があくまで単一の個人であり、単一の税率表の適用しかないのであれば、それは単に他の家族の所得が納税者とされる家族の者と看做されたに過ぎない。・・・もともと家族所得の合算課税の規定は、明治の家族法に家父長制を基盤とする身分的権力服従関係を持ち込み、家族の法律関係を戸主、夫、親の支配・統率と家族、妻、子の従属・奉仕によって・・・所得税法において家族の総ての所得を戸主のものとして扱う「家父長的課税関係」を構築する際に設けられたもの・・・以来我国の所得税法は、常に何らかの形で家族所得の合算課税制度を維持してきており、現在の所得税法五六条の規定する親族が事業から受ける所得についての合算制度も、

26) 武田昌輔監修『DHC コメントール所得税法』第3巻、第一法規、1983年、522頁。

27) 三木義一「資産所得合算制度の合憲性」別冊ジュリスト、租税判例百選（第二版）、No. 79, Mar. 1983, 41頁。

28) 黒川功「戦後家族における身分関係の変化と親族所得の「合算課税制度」(2)」日本法学第60巻第4号、189 (927) - 190 (928) 頁。

(12) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

その変遷過程の中で登場したもの・・・時代とともに縮小していく家族所得の合算課税制度を部分的に今日まで残す形となっている」と批判的に述べている。

ただ碓井は、明治32年の所得税法3条2項では「戸主及其同居家族ノ所得ハ第三種ニ限り之ヲ合算シ其総額ニ依リ本条ノ税率ヲ定ム戸主ト別居スル家族二人以上同居スルトキ亦同ジ」と定められ、その後大正2年の所得税改正により「第三種ノ税率ヲ適用スヘキ場合ニ於テ戸主及其ノ同居家族ノ所得ハ之ヲ合算シ其ノ総額ニ対シ適用シテ算出シタル金額ヲ戸主及其ノ同居家族ノ所得ニ按分シテ各其ノ税額ヲ定ム戸主ト別居スル家族二人以上同居スルトキ亦同ジ」（33条2項）とされ、同法以降同居家族の所得合算は、もっぱら税率の適用、同居家族の総税額の算出過程に限定され、所得税額自体は、各人の所得金額に応じて配分されるものであった<sup>29)</sup>と説明している。

また、武田は、わが国の所得税は伝統的に「家」制度を反映し、同居する家族の所得はすべて合算し、累進課税を適用する制度がとられ、第二次大戦後、「家」制度が廃止され、税法上「戸主」や「家族」の語が抹消されたが、「同居親族」（配偶者及び三親等内の親族）の合算制度が設けられ、世帯単位課税が行われていた<sup>30)</sup>と整理している。

以上の課税単位及び資産所得合算課税制度の先行研究及び判例の考察から、東京地裁平15・7・16で引用されているが、シャウブ勧告では合算制度の問題点を「要領のよい納税者」の出現の防止、譲渡所得財産の税負担を免れることや妻子等同族間での賃金を支払う等の抜け道の防止のための合算を例外的処置とし、合算課税をするためにはその合算課税の対象となる親族がその事業者の扶養家族としてその扶養家族控除を受けることが前提であると提言していた。当該制度は租税回避行為として故意による所得分割を防止することが意識され、

---

29) 碓井（前掲，注19），79頁。

30) 武田（前掲，注26），4191-4192頁。

所得税の累進構造から資産所得の特質やその担税力を考慮し、資産所得や同居親族間の所得も家族世帯単位として合算して課税する制度とされ、裁判でも判示され、支持されていた。わが国の明治20年所得税法1条に同居の家族に属する総ての所得は戸主に帰するとする家父長制的課税関係が維持され、当該制度にはその考えが根底にあり、また次章で論議する所得税法第56条の規定にも残され、神戸地判昭51・3・31で判示されていたが、配偶者の資産所得を居住者のそれと合算し、「生計を一にする」という概念で括られ、世帯単位課税が原則規定として今もって存続しているのである。

### Ⅲ 所得税法第56条（以下「所法56条」という）と「生計を一にする」

所法第56条は、昭和25年の税制改正での旧所法第11条の2（みなす事業所得）が、昭和27年、昭和32年、昭和36年の各改正を経て、昭和40年の改正で現行の規定に置き換えられた。所法56条の解釈では、戸主と「家族の関係が納税義務者と配偶者及び親族を「生計を一にする」」概念で括られた<sup>31)</sup>とする見解もあり、また資産所得の合算課税が行われる合算対象の単位でもある<sup>32)</sup>とされることから、本章では「生計を一にする」の生成過程、不確定概念及び所法56条と旧所法第11条の2について、朝倉洋子、粟津明博、岡村忠生・渡辺徹也・高橋祐介、確井光明、金子恵美子、金子宏、北野弘久、木村弘之亮、黒川功、武田昌輔、増田英敏、水野勝の各先行研究及び判例で考察する。

#### 1 「生計を一にする」の生成過程

前述の明治20年所得税法1条及び明治32年の所得税法3条2項の税率に関する規定「戸主及同居家族ノ所得」が、昭和22年所得税法（以下「旧所法」とい

31) 黒川（前掲，注3），161（407）頁。

32) 武田（前掲，注26），5221頁。

(14) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

う) 第13条2項で「同居家族の課税所得金額は、これを合算し、その総額に対し税率を適用して計算した金額を、各々その課税所得金額に案分して、各々その税額を定める」とし、この場合、旧税法第8条1項で、「同居親族とは、配偶者及び三親等内の親族で生計を一にするもの」とされた。所得税法の合算規定は、従来の「戸主及同居家族」に代えて「同居親族」を用い、更に同居親族に加えて「生計を一にする」ことを課税要件として定めたことになる。なぜ「生計を一にする」が課税要件とされたのかにはその趣旨説明がない。これについて黒川は、「・・・昭和22年の民法への対応により、所得税法は予めその規定から「家」制度の概念を一掃し、「戸主及其ノ同居家族」は「同居親族」となり、戦前の家における同居家族の関係は、「配偶者及び三親等内の親族で生計を一にするもの」の関係に規定され直し、「同居親族」の所得を合算した上で累進課税を適用し、これを所得者に案分して負担させるという構造は、・・・実質的に同じ課税関係を単に戦後の言葉に引き直したにすぎなかった」、つまり「従来の「家」の関係を「生計を一にする」関係に規定し直し、それにより維持され、また家父長制的思考に何らの変更もなかった」<sup>33)</sup>と、また碓井は、和辻を引用し、おそらく「同じ屋根の下で眠り、同じかまの飯を食う」こと、あるいは「日常の衣食住の共同」という家族共同体にみられる共同生活をさすものではないか、「生計を一にする」という概念自体、同居の事実を要件とするものではないが、法律上の概念を離れた一般的な観念としては、同居していない場合で、なお生計を一にするという場合は、きわめて例外であった<sup>34)</sup>と説明している。

碓井及び黒川の先行研究から考えると、租税法における「生計を一にする」概念は、戦前の家における同居家族の關係の維持のために、碓井の言う法律上

33) 黒川（前掲，注28），202（940）-203（941）頁，205（943）頁。

34) 碓井（前掲，注19），81-82頁，和辻哲郎全集第十卷『倫理学上』岩波書店，1962年，430-431頁。

の概念を離れた一般的な観念が不確定概念<sup>35)</sup>として課税要件とされている一例になり、「生計を一にする」場合は、住居の同一は要件とされず、しかも同居していない場合も「生計を一にする」とする例外も要件として認められていることになる。この「生計を一にする」の不確定概念をどのように解釈するのかが問題とされ、裁判で解釈・判示されている。

## 2 不確定概念

不確定概念は課税要件明確主義との関連で議論される。課税要件明確主義は、租税法律主義を強固に支える4つの原則（課税要件法定主義，課税要件明確主義，合法性の原則，手続保障の原則）の1つで，租税法の規定はできるだけ一義的に，かつ明確でなければならぬとする原則である。ここでの課税要件を課税のための要件事実とすれば，課税要件明確主義とは，行政立法を含む立法の明確さを要求する原則と考えられる<sup>36)</sup>。しかしここで問題となるのは租税法に存在する，例えば「不当に減少させる」（法人税法132条），「相当の理由」（所得税法145条2号等），「不相当に高額」（法人税法34条2項・36条）等の文言が抽象的で不確定概念に相当し，課税要件規定等に用いられている<sup>37)</sup>ことにある。

不確定概念について金子は二種類あり，その一つは，「その内容があまりに一般的ないし不明確であるため，解釈によってその意義を明確することが困難で，公権力の恣意や乱用をまねくおそれがあるもの，もう一つは，中間的ない

---

35) 黒川（前掲，注3），161（407）頁，黒川功は，「所得税法56条に限らず家族の課税関係に関連する諸税法の規定で「生計を一にする」ことを要件とするものは多岐に及んでいる・・・税法学はこれまでなぜか生計を一にするという概念の意味内容を明確にする努めを必ずしも十分に果たしてこなかった」と指摘している。

36) 岡村忠生・渡辺徹也・高橋祐介『ベーシック税法（第7版）』有斐閣，2013年，32-33頁。

37) 増田（前掲，注20），29-30頁。

(16) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

し経験概念を内容とする不確定概念であって、これは一見不明確に見えても、法の趣旨・目的に照らしてその意義を明確になしうるもので、ある具体的な場合がそれに該当するかどうかは法の解釈の問題で、課税要件明確主義に反するものではないとされ、この解釈は裁判所の審査に服する問題とされている<sup>38)</sup>と説明している。

判例では、例えば仙台高裁秋田支部昭57・7・23<sup>39)</sup>で課税要件明確主義と不確定概念について、「課税要件法定（条例）主義といっても、課税要件のすべてが法律（条例）自体において規定されていなければならず、課税要件に関して、法律（条例）が行政庁による命令（規則）に委任することが一切ゆるされないというものではなく、ただ、その命令（規則）への委任立法は、他の場合よりも、特に最小限度にとどめなければならないとの要請が働くものとして理解されるべきである」<sup>40)</sup>と、課税要件明確主義の一義的、かつ明確でなければならないとする原則について、「租税の公平負担を図るため、不当な租税回避行為を許さないため、不確定概念を用いることもある程度は不可避で、ただどの程度に明確でなければならないか」<sup>41)</sup>が問われるとし、また「許容される不確定概念は、その立法趣旨に照らした合理的解釈により、その具体的な意義を明確にできない不確定、不明確な概念を課税要件に関する定めを用いることは、結局、その租税の賦課徴収に課税権者の恣意が介入する余地を否定できないものであるから、租税法律（条例）主義の基本精神を没却するものとして許容できないというべきである」<sup>42)</sup>と判示している。増田は<sup>43)</sup>、課税要件明確主義の下で不確定概念が容認される理由について、①複雑化する経済事象を適用の対象

---

38) 金子（前掲，注13），82-83頁。

39) 昭和57年7月23日仙台高裁秋田支部判決，行裁集33卷7号，1616頁。

40) 同上，1649頁。

41) 同上，1635頁。

42) 同上，1649-1650頁。

43) 増田（前掲，注20），30頁。

とする租税法を形式的かつ硬直的に適用し、執行すると課税の公平を確保できない事態を招く、②例えば、同族会社の行為・計算否認規定に、具体的かつ形式的な要件を定めると、租税回避を目的としてその形式的適用要件をかいぐる行為が頻発しかねないと、また不確定概念が課税要件明確主義に抵触するか否かは、①不明確な規定であっても立法趣旨を踏まえた趣旨解釈によりその意味を明確にできるか否か、②その規定によると公権力の恣意や乱用を招く恐れがあるか否か、③その不明確な文言の使用に課税の公平を確保するといった合理的理由が存在するか否かであると整理している。

それでは不確定概念とされる「生計を一にする」はどのように考えるべきか。「生計を一にする」は従来同居家族の維持を目的とし、碓井のいう「一般的観念」とすると、金子のいう「中間目的ないし経験観念」に相当すると考えられ、それは立法趣旨を踏まえた趣旨解釈により、また課税の公平負担を図るため、不当な租税回避行為をゆるさないために課税要件に関する「生計を一にする」の解釈は一義的で明確でなければならないことになる。そうすると裁判所は立法趣旨を考慮し、その時々「生計を一にする」について、生活の実態の内容等の判断基準をその都度審査し、その見解を判示しなければならないことになる。

以上考察すると「生計を一にする」とは旧所法第8条1項で、所得税法の合算規定は、従来の「戸主及同居家族」に代えて「同居親族」を用い、「同居親族に「生計を一にする」」が加えられ、すなわち「同居親族（戸主及同居家族）」に「生計を一にする」とする一般的な観念が課税要件とされ、所得税法は税率算定の際に『「生計を一にする」同居の親族』を世帯単位課税とすることを定めたと解される。しかし前述の東京地裁平15・7・16でのシャープ勧告の説明では、合算課税は例外的な措置であり、その必要が認められるとしても、合算課税の対象となる親族はその事業者の扶養家族としてその事業者の扶養家族控除を受けることが前提となるとしていた。裁判では「生計を一にする」の不確

(18) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

定概念が今もって論点となっており、裁判所の解釈に由っていることを考慮して、「生計を一にする」とは旧所法ではその当時どのように考えられていたかを検討する。

### 3 旧所法第8条1項の「生計を一にする」の解釈と判例

旧所法第8条1項の「生計を一にする」について、旧所法に關する基本通達50では次の様に説明され、当時の生活の態様等が理解される。

[旧所法に關する基本通達50]

法第八條一項の「生計を一にする」とは、有無相扶けて日常生活の資を共通していることをいうのであるから、その諸點に留意する。

- (一) 公務員、會社員等が勤務の都合上妻子等と別居し、又は就學、療養中の子弟等と起居を共にしていないような場合においても、常に生活費、學資金又は療養費等を送金して扶養しているときは、生計を一にするものとする。
- (二) 同一家屋に起居する親族であっても、互いに相獨立し、日常生活の資を共通していない場合は、生計を一にしないものとする。

当基本通達50を条文通り読むと、旧所法第8条1項で「生計を一にする」とは、居住者と家族が有無相扶けて日常生活の資を共通していることと規定し、「有無相扶けて日常生活の資を共通していること」とは、居住者が単身赴任で家族と別居していても、また家族の子弟等が就學や療養中で起居を共にしていなくとも、居住者が生活費、學資金、療養費等を仕送りして扶養している場合「生計を一にする」ことになる。また「生計を一にしないもの」とは、居住者と親族が有無相扶けて日常生活の資を共通していない場合で、居住者の親族が同一家屋に起居していても、お互い自立して生活し、居住者から生活費等の支援がない場合のことになる。

旧所法第8条1項の「生計を一にする」を扱った裁判例として京都地裁昭

37・12・26<sup>44)</sup>がある。昭和31年原告を世帯主とする七人世帯の完全農家で扶養控除の順位が争われた事案で、当判旨では、「・・・従前から原告、志め、満す、清子を自分の扶養親族として申請、扶養家族手当を得ており、・・・昭和31年当時原告方には原告を世帯主として、・・・七名が原告肩書住所に住民登録をして同一屋敷内に起居し、完全農家として原告名義で右世帯員全員の保有米を得ていること、・・・原告の妻清子は原告の農業の手伝いをしていること、・・・原告は右勤務先において、原告を含め四名を自己の扶養親族として申請し、扶養家族手当を得ていることが認められる。以上の事実と弁論の全趣旨を総合すれば、・・・右原告等七名は有無相通じて日常生活の資を共通していたものと認められ、前記所得税法に所謂「生計を一にする」ものといわねばならない。」と判示している。黒川は、当判決について、具体的に何が「有無相扶けて日常生活の資を共通している」ということになるのかが必ずしも有効な基準を示していない<sup>45)</sup>としている。裁判所は、確かに旧所法第8条1項の規範を解釈していないが、世帯主と家族が扶養関係にあること、七名全員が原告と同一屋敷内に起居し、完全農家として家族ぐるみで農業を営んでいることを事実認定し、それらを総合して「生計を一にする」ものと判断したと解されるのである。

また質問検査権の行使及びその課税処分について争われた裁判ではあるが、それらとの関連で「生計を一にする」について判示された松山地裁昭49・1・21判決<sup>46)</sup>がある。当裁判で、「生計を一にする」とは、「事実として、原告と原告の長男とその妻とは別途会計でもってその生計を立てており、生計を一にする親族ということはできない、生計を一つにしているかどうかは、生活の実態

44) 昭和37年12月26日京都地裁判決、行裁集13巻12号、2295-2298頁。

45) 黒川（前掲、注3）、206（452）-207（453）頁、また黒川は「脚注（6）で、厳密には原告は賃金労働者となっており、完全農家とはいえないものであった」と指摘している（231（477）頁）。

46) 昭和49年1月21日松山地裁判決、TKC（文献番号：21045011）。

(20) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

に即して判断されなければならず、家屋が同一であるかどうかとは無関係である、国民健康保険や市民税においても原告を世帯主としているけれども、それは便宜上そうしているにすぎない」と事実認定し、「生計を一にする」とはいえないと判示している。

次に「生計を一にする」について最高裁の判断が示された最高裁昭51・3・18<sup>47)</sup>があり、当判決は「生計を一にする」の裁判の先例となる。当裁判は、所法56条の「生計を一にする」の解釈及びその適用が争点となった訴訟であったが、その解釈で、旧所法第8条1項及びその基本通達50の取扱いについて裁判所は「別居していても生活費の仕送りなどをして扶養している関係があれば「生計を一にする」ものとなり、同居していても生活費の面で有無相扶け、一方が他方を扶養する関係になれば、「生計を一にする」とはいえないのである。要するに現実に扶養関係にあるか否かが「生計を一にする」か否かを定めるメルクマークなのである」と判示している。当判示は、居住者と家族、居住者と親族が同一家屋の起居に関係なく、扶養関係にあること、つまり生活費の面で有無相扶ける関係にあるか否かが「生計を一にする」ものか否かの判断基準とする規範を明示し、また前述の扶養親族の所得額が一定の基準に満たないかどうかもその判断となると考えられるのである。当判示には前述の東京地裁平15・7・16で引用されていたシャープ勧告の「生計を一にする親族の所得合算するためには、その合算課税の対象となる親族がその事業者の扶養家族としてその事業者が扶養家族控除を受けられることが前提としている」との提言も考慮されていると解される。

以上の三つの判例から「生計を一にする」の解釈を考えると、京都地裁及び松山地裁は旧所法第8条1項の規範より旧所法基本通達50の解釈から客観的事実関係や生活の実態を考慮し、判断したと考えられ、他方、最高裁では「生計

---

47) 昭和51年3月18日最高裁第一小法廷判決、訟務月報22巻6号、1663(203)頁。

を一にする」とは、租税法上扶養義務者の要件でもあり、またシャープ勧告の提言にもある扶養関係にあるか否かであるとする規範を明示し、それに付随して、例えば親族間の扶養の状況、生活の実態、居住の態様、生活費の負担状況、事業への専従性と依存度など<sup>48)</sup>の基準の検討がなされていることになる。したがって、「生計を一にする」とは、以後の裁判では、当最高裁の判断が先例として踏襲され、「有無相扶けて日常生活の資を共通している」とは、すなわち扶養関係にあることを規範とし、それに「生計を一にする」の基準をあてはめて結論に導くことになると考えられる。

#### 4 旧所法第11条の2と所法56条

所法56条は昭和25年の税制改正での旧所法第11条の2（みなす事業所得）が、前述したが幾度かの改正を経て昭和40年の改正で現行の所法56条に置き換えられている。旧所法第11条2は「納税義務者と生計を一にする配偶者その他の親族が、当該納税義務者の経営する事業から所得を受ける場合においては、当該所得は、これを当該納税義務者の有する事業所得とみなす。この場合においては、第8条第1項の規定の適用については、当該親族は、当該納税義務者の経営する事業から所得を受けていないものとみなす。」と規定されている。旧所法第11条の2の立法趣旨について松山地裁昭49・1・21<sup>49)</sup>では、①わが国においては、一般に家庭間において給与等対価を支払う慣行がなく、事業から生ずる所得は通常世帯主が支配しているとみるのが実情に即している（実質主義）、②給与等対価の支払いという形式にとらわれてこれを一般的に必要な経費と認めることとすると、家族間の取決めによる恣意的な所得分割を許すこととなり、税負担のアンバランスをもたらす結果となる（課税目的上の理由）、③わが国

---

48) 黒川（前掲，注3），215（461）頁。

49) 昭和49年1月21日松山地裁判決（前掲，注46）。

(22) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

では、記帳習慣がまだ一般的とはなっておらず、企業と家計との区分が必ずしもはっきりしていないから、給与等対価の支払の事実の確認に困難が伴う（行政上の理由）<sup>50)</sup>と判示し、次に示す水野による所法56条の解釈指針に継承されている。

当規定について、武田は納税義務者と生計を一にする扶養義務者の所得との合算制度及び同居親族の所得の合算制度が設けられ、個人単位課税趣旨を徹底させた場合には負担の均衡を失する場合も考えられ、扶養控除等とも関連して適当でないことも考えられた<sup>51)</sup>と、また黒川は、家内の所得が総て事業主個人に帰属するものとして扱う課税関係には全く変化がなかった<sup>52)</sup>としている。旧所法第11条の2が所法56条で昭和40年に次の様に全文改正されているが、所法56条は旧所法第11条2の立法趣旨等が特別に変更されたわけでもなく、文言上のみの改正が加えられた<sup>53)</sup>とされ、また税制の整備合理化によるものを除き、税法の体系的な整備及び表現の平明化を目的としたもので、法条の実質的内容に変更を加えるものではなかった<sup>54)</sup>とされている。したがって裁判では旧所法第11条の2及び「生計を一にする」については前述の旧所法第8条1項の規範の解釈が重要となる。

所法56条（事業に専従する親族がある場合の必要経費の特例等）は、「居住者と生計を一にする配偶者その他の親族がその居住者の営む不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき事業に従事したことその他の事由により当該事業から対価の支払を受ける場合には、その対価に相当する金額は、その居住者の

---

50) 松山地裁、同上。

51) 武田（前掲、注26）、4192頁。

52) 黒川（前掲、注28）、207（945）頁。

53) 平成15年7月16日東京地裁判決（前掲、注22）、品川芳宜「弁護士が生計を一にする妻に対して支払った税理士報酬の必要経費性」TKC税情Vol.13, No.1, 2004.2, 40-44頁。

54) 平成15年7月16日東京地裁判決（前掲、注22）。

当該事業所得等の金額の計算上必要経費に算入しないもの」とし、かつ「その親族のその対価に係る各所得の金額の計算上必要経費に算入されるべき金額は、その居住者の当該事業に係る不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算上、必要経費に算入する」。この場合において、「その親族が支払を受けた対価の額及びその親族のその対価に係る各種所得の金額の計算上必要経費に算入されるべき金額は、当該各種所得の金額に計算上ないものとみなす」とされる。

所法56条の立法趣旨について水野は、個人事業は家族ぐるみの協力で成り立つもので、それについて家族間への対価支払の慣行も無く、また適正な対価の認定も税務執行上難しいこと等から所得分割の恣意性を排除する目的<sup>55)</sup>と説明している、しかし旧所法第11条の2の趣旨説明と同様に「生計を一にする」については触れていない。当規定について、黒川は所得金額の計算上の特例としての形はとっているが、居住者の一定の事業に係る所得に関しては、「生計を一にする」親族等の所得は、役務等の提供や対価の支払等の事実の如何に関わりなく、自動的に居住者のものとみなして合算課税とするものである<sup>56)</sup>と、また木村は個人単位課税制度の例外で、親族が個人単位課税を濫用することを防止することをその目的とし、家族構成員の間に所得を分散して税負担の軽減を図ることの防止すなわち租税回避または偽装行為の防止を目的としているかぎりにおいて、正当化されるのであって、その目的を逸脱して、個人の尊厳を基礎にする個人単位課税制度を侵害すべきではないからである<sup>57)</sup>と指摘している。

以上の考察から所法56条の規定を考えると、①居住者と生計を一にする配偶者その他の親族に対する対価の支払の否定、②その親族については、これらの

---

55) 水野勝『租税法』有斐閣、1993年、191-192頁。

56) 黒川（前掲、注19）、171（417）頁。

57) 木村弘之亮「配偶者間における雇用関係の租税法上の承認—ドイツの場合」人見康子・木村弘之亮編『家族と税制』弘文堂、1998年、145-146頁。

(24) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

金額を所得にしないものとする制度で、個人単位課税の特例とされ居住者と生計を一にする扶養義務者及び同居親族の所得合算制度で、合算課税をするためには居住者と生計を一にする配偶者その他の親族は扶養関係にあることが前提となり、その場合納税義務の合算額の帰属先は居住者になるのである。

次に所法56条と「生計を一にする」を扱った判例を取り上げ、最高裁昭51・3・18で判示された規範に裁判でどのような事実認定をあてはめて判示されているかについて検討することにする。

#### Ⅳ 所法56条と「生計を一にする」の判例研究

##### 1 大阪地判昭49・12・10判決<sup>58)</sup>

当裁判は、親族等が納税義務者の経営する事業に従事し、その賃金によって自己の計算において「生計を一にする」に当たらないとされた事案である。原告は木型の製作販売を業とし、昭和三六年の確定申告に、雇人費として原告と生計を一にする長男、次男、三男に対する支払い分が含まれ、被告署長は、これは旧所法第11条の2、1項により原告の事業所得金額の計算上必要経費に算入できないと主張した。「生計を一にする」というためには、納税義務者の親族等の生計が実質的に納税義務者の計算において営まれていることを要するのであり、もし親族等が、納税義務者の経営する事業に従事し、その提供した労働力にみあう賃金を支給され、その賃金によって独立の経営を営んでいる場合には、これに当たらず、その支給された賃金は、納税者の事業所得の計算上必要経費に算入できると解すべきとし、以下この観点から右主張を検討した。

長男、次男、三男はそれぞれ原告の事業に従事し、長男は昭和三四年結婚してから妻と共に原告方居宅に起居し、同年12月原告から世帯を分離して住宅登録をし、食事は原告夫婦とは別にし、その費用は原告から支払を受けた賃金

---

58) 昭和49年12月10日大阪地判判決、行裁例集25巻12号、1536-1545頁。

によって賄い、光熱費も原告とで取決められた自己の負担部分を賃金から支払っていた。次男は、昭和三六年に婚姻するまでは、住込の従業員と同じく原告の妻から賄いの世話をしてもらい、原告から支給された賃金から賄費を支払っていたが、婚姻してからは、妻と共に原告方の増築した部屋を起居し、食事の点や、食費及び光熱費に支出に関しては長男の場合と同様にしていた。三男は、昭和36年当時は、原告方の敷地内に建てられた従業員の寮に起居し、他の住込の従業員と同じく原告の妻から賄いの世話をしてもらい、原告から支給された賃金から賄費を支払っていた。

以上の事実認定から裁判所は原告の長男、次男、三男は、原告から支給された賃金によって自己の計算において独立の生計を営んでおり、原告と生計を一にしていなかったとされた。本判決では旧所法第8条1項の解釈からすると、親族等が納税義務者の扶養家族となっていないこと、そして旧所法基本通達50の解釈から同一家屋に起居する親族であっても、3名とも原告から支給された賃金から賄費、食費、光熱費等は個々に支払い、相独立し、日常生活の資を共通していないとする事実認定から生計を一にしていないと判示したと解されるのである。

## 2 徳島地裁H9・2・28判決<sup>59)</sup>

当裁判は、病院を経営する原告が所得税確定申告で、被告(税務署長)が、右病院で稼働していた被告の妻の両親に対し原告が支払った給与等を事業所得の金額の計算上必要経費として認めず更生等の決定をした。原告は本件各更生等の決定は所得税法56条の解釈適用を誤ったものである等として、その取消しを求めた事案である。その争点に当該両親が所得税法56条所定の原告と生計を一にする親族に該当するか否かが争われた。

---

59) 平成9年2月28日徳島地裁判決(第一審)、税資222号、701頁。

(26) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

当判示で注目すべきは、最高裁の先例を引用し、「・・・同条（所法56条）にいう「生計を一にする」とは、日常生活の糧を共通していること（裁判昭51・3・18参照）、すなわち、消費段階において同一の財布のもとで生活していることと解され、これを社会通念に照らして判断すべきものである」とし、「生計を一にする」とは「日常生活の糧を共通していること」、すなわち「消費段階において同一の財布のもとで生活していること」とする新たな解釈を示していることである。所法56条は旧所法第11条の2の規定で、文言上のみの改正が加えられたとされ、また法条の実質的内容に変更を加えるものではないとされ、したがって現行所法基本通達2-47も旧所法基本通達50の規定で、同様に解釈されると考える。その意味で当判決では最高裁の先例が所与となる。最高裁では、前述したが旧所法第8条1項の「生計を一にする」とは、「有無相扶けて日常生活の資を共通していること」を規範として、「生計を一にする」とは、すなわち「扶養関係にあるか否かがメルクマークである」としている。ただ所法基本通達2-47で「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いと規定しているが、当判示では当基本通達<sup>60)</sup>を規範としてではなく、意義の解釈として「親族が納税者と同一の家屋に起居している場合には、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、これらの親族は納税者と生計を一にするものとする」と規定しているのは、親族が納税者と同一の家族に起居している場合、通常は日常生活の糧を共通しているものと考えられることから、両者間で日常の生活費における金銭面の区別が

---

60) 粟津によると「通達はあくまでも税務当局の解釈であって法令ではない。「生計を一にする」とは日常生活の糧を共通にしていること、すなわち消費段階において同一の財布のもとで生活していると解される場合であるとの判例の解釈が正しいのであれば、夫婦として同居していても財布が違う場合・・・には「生計を一にしている」とはいえないと判断できるということである」と述べている、粟津（前掲、注4）、74頁。

不明確である場合は、事実上の推定が働く・・・と解することができる<sup>61)</sup>としている、つまり夫婦間は日常生活の糧を共通している関係にあり、両者間では日常の生活費で金銭面において、その区分が不明確である場合もあり、その場合は生計を一にしていると推定されると解釈していることになる。

最高裁の判示を先例として当判決を考えると、原告は「・・・当該両親は・・・病院に勤務し、原告から給与の支払いを受けていたが、それ以外にも所得があり、これらを合算して確定申告をしてきたものであり、所得税法2条1項34号が定める原告の扶養家族ではない<sup>62)</sup>と主張し、当該主張に対し、当裁判所は「生計を一にする」について、①原告らと当該両親は、同一の家屋に居住し、日常生活を営むうえで重要な意味をもつ玄関、台所及び風呂等を共用し、互いに自由に行き来していたこと、②原告ら居住部分と当該両親の居住部分・・・は一つの住居における家族の部屋割り程度にすぎないと認められること、③当該両親に対し原告ら居住部分の敷地の地代を支払っていないこと、④電気、ガス、水道につき、原告らと当該両親の各部分についての別々のメーターが設置されておらず、電話も一つの電話を共用していたことなどの生活の実態、居住の態様、生活費の負担状況等の基準を事実認定し、「生計を一にする」と判断している<sup>63)</sup>ことになる。

また当裁判で、最高裁の先例から旧所法第8条1項を規範として考えると当該両親と原告らが扶養関係にあることが明らかになり、その規範に事実認定をあてはめて「生計を一にする」と判示されたと解釈もされるのである。当判示の「日常生活の糧を共通していること」や「消費段階において同一の財布のもとで生活をしていること」、そして「社会通念に照らして判断すべきもの」は「生計を一にする」ことを要件とするもの、つまり基準の一例であり、所法基本通

---

61) 平成9年2月28日徳島地裁判決（前掲，注59），712-713頁。

62) 同上，709頁。

63) 同上，713-717頁。

(28) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

達2-47の「生計を一にする」の規定は基本通達で、それは行政規則であることを考慮すると、当基本通達は規範とはならないと思料されるのである。

### 3 東京地裁平15・7・16判決<sup>64)</sup>、東京高裁平16・6・9判決<sup>65)</sup>、最高裁平17・7・5判決<sup>66)</sup>

当裁判は弁護士業を営む原告が、税理士業を営む妻に対して、顧問税理士契約に基づいて税理士報酬等を支払った点について、被告国が所得税法56条の規定する「生計を一にする配偶者」に支払ったものに該当するとし、必要経費として否認され、原告がこれを不服として審査請求をした案件であり、宮岡訴訟としていくつかの判例評釈<sup>67)</sup>がある。最高裁平17・7・5では「居住者と生計を一にする配偶者その他の親族が居住者とは別に事業を営む場合であっても、そのことを理由に所得税法56条の適用を否認することはできず、同条の要件を満たす限りその適用があるというべきであるから・・・同条の適用を誤ったものではない」と所法56条の適用があると判示されている。本項では東京地裁平15・7・16判決（第一審）、東京高裁平16・6・9判決（控訴審）、最高裁平17・7・5判決（上告審）での「生計を一にする」の解釈を各々検討し、米国のスリーフット不動産会社事件（Estate of Threefoot v. Commissioner, 9. B.T.A. 499 (1927)）も参考にする。

---

64) 平成15年7月16日東京地裁判決（前掲、注22）。

65) 平成16年6月9日東京高裁判決（控訴審）（平成15年（行コ）第209号）、TKC（文献番号：28100555）。

66) 平成17年7月5日最高裁判決（上告審）（平成16年（行ツ）第248号）、TKC（文献番号：25420213）。

67) 例えば、朝倉洋子「生計を一にする妻に支払った税理士報酬の必要経費性」T&A master, No. 038 (2003.10.6)、三木義一「生計を一にする親族間の対価の支払と所得税法56条」税理, Vol. 46, No.4 (2003.11)、金井恵美子「「生計一」親族間における対価の授受」税理, 2004.9、増田英敏「妻への税理士報酬支払と所得税法56条の適用範囲」税務事例 (Vo. 36, No.9) 2004.9、栗津（前掲、注4）、74-76頁。

## (1) 東京地裁平15・7・16 (第一審)

第一審判決<sup>68)</sup>では、原告と訴外Dとは「居住者と生計を一に」しておらず、本件では法56条の適用がないと判示している。当該「居住者と生計を一にする」の解釈については、一般的な社会通念に従い、個々のケース毎に判断をせざるを得ないと考えられつつも、場合を分けて検討されているとし、このうち、独立して生計を維持するに足りる程度の収入がある場合であり、かつ、同居している場合の基準は、(1) その者の所有する資産及び収入を独自に管理し、処分しているか否か、(2) 食事を別にしているか、(3) 食事を共にする場合には、実費の清算が行われているか否か、(4) 水道光熱費等について実費の清算が行われているか否か、(5) 専用する居室について家賃、部屋代の支払があるか否か、(6) その他家事上の支出に関して親族間における債権債務の発生、決済の状況が明確にされているか否かであると「生計を一にする」の基準を提示している。

## (2) 東京高裁平16・6・9 (控訴審)

控訴審<sup>69)</sup>では「生計を一にする」について、法に規定する「生計を一にする」とは、必ずしも親族が同一の家屋に起居している場合に限られるものではないが、・・・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、これに該当するとし、①訴外花子は被控訴人と婚姻の届出をした妻であること、②訴外花子と被控訴人とは、被控訴人の肩書住所地の自宅で同居し、食事、長男及び二男の学費並びに旅行の費用等の家計は、その都度話し合っており、おおよそ訴外花子が四、被控訴人が六の割合で負担しているという事実認定から、訴外花子は、被控訴人と生計を一にする配偶者であり、法56条所定の「生計を一

---

68) 平成15年7月16日東京地裁判決 (前掲, 注64)。

69) 平成16年6月9日東京高裁判決 (前掲, 注65)。

(30) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

にする配偶者」に該当するものとしている。

(3) 最高裁平17・7・5（上告審）及びスリーフット不動産会社事件（1927）  
当上告審<sup>70)</sup>では、現在の所法が課税単位として個人課税主義を採用するという原則を採用しながら、法56条の要件を満たした場合には合算課税によって個人課税より重い税負担をするという差が生じる規定となっているとしている。これについて、丙弁護士との対比上も上告人に相当性を欠く差が生じていることは明らか・・・上告人は訴外乙が独立した事業を行っているため、配偶者控除も専従者控除も受けられないかたちで弁護士であれば全て本来経費でとされるものを否定されているという不相当な差が生じているとしている。最高裁では条文の形式的文言解釈と行政慣行にとらわれず、実額控除や、概算控除にしろ、控除が認められているという事案においてさえ、合理性を有するかどうかは、給与所得控除の額が、給与所得に係る必要経費の額との対比において相当性を有するかという実質的判断を行っているとしている。

また相続税法9条、消費税法2条、例えば消費税基本通達5-1-10では、「個人事業者が生計を一にする親族間で資産の譲渡等であっても、それが事業の対価を得て行われるものであるときは、これらの行為は資産の譲渡等に該当することに留意する」とあるように、生計を一にする者同士でも課税仕入れとなるとし、これらの規定は「生計を一にする親族」間においても、その実態によって取引等の有無を判断して課税しようとしている。したがって、上告審は「生計を一にする親族」を所与とし、所法56条の規定について相続税、消費税などの他の税との関係も考慮して合理的、相対性から実質的解釈をすべきであると主張していると解されるのである。

本裁判の第一審、控訴審、上告審での「生計を一にする」について考えると、

---

70) 平成17年7月5日最高裁判決（前掲、注66）。

各判決で共通していることは、「生計を一にする」解釈の先例となる最高裁昭51・3・18の判断が踏襲されていないこと、また「生計を一にする」の規範の解釈がなされていないことである。第一審と控訴審では「生計を一にする」の事実認定のための基準として、例えば、第一審では一般的社会通念や個々のケース毎の基準を、また控訴審では訴外花子と被控訴人とは婚姻の届出をした夫婦であり、同居し、食事、子供の学費や旅行費用等の家計費の負担割合などを提示し、各々の判決に結び付けている。しかし、上告審では「生計を一にする」という文言は同一でも一方は担税力を考慮して所得控除を行うという納税者に有利な結論に導いているのであり、「生計を一にする」ことで納税額が他の場合比較して増加している本件の説明にこれを利用することができない」と説明している、これは、夫婦でも、方稼ぎ夫婦と共稼ぎ夫婦とで、世帯として同額の所得があるとすると、方稼ぎ夫婦の方が所得控除を受けられ、担税力が高くなる。他方、共稼ぎ夫婦とでは、本件の場合同じ士業従事者で、原告の妻を専業者として雇用できない、事業主でもあることから配偶者控除も受けることができない、いわば所得控除のあらゆる手段が適用されない、また子供の養育費等で多くの支出があり、同じ「生計を一にする」でも税負担の差異が適当であるかどうか<sup>71)</sup>、また本件で、仮に税理士が独立せず、上告人の専従者になっていけば221万円の控除がうけられるのに、独立した事業を行っているため、この特典がうけられない、その課税処分によって憲法上容認できない差が生じていると具体的に例示している。かくして上告審では「生計を一にする」の解釈より、むしろ「生計を一にする親族」の所法56条の規定の実質的解釈で判示していると解されるのである。

ここで親族間の報酬の取扱いについて米国の裁判例を採り上げ、上告審のいう

---

71) 当該上告審の指摘は、昭和31年12月の臨時税制調査会答申でも言及されていた(前掲、注23)、208頁。

(32) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

実質的判断について考察する。米国では親の仕事に息子が協力をし、親から報酬の対価を得た場合その対価の報酬の経費性を認め、またその報酬は息子の所得に含まれ、その納税義務の帰属先も息子となることが米国歳入法 (Internal Revenue Code) 第61条 (a) (1), 162条 (a) (1), 及び73条<sup>72)</sup> で規定されている。その条文では、人的役務提供の対価として得た報酬は、役務提供者の所得に算入され、その給与や報酬の妥当な対価は課税年度において事業の遂行において支払われ、また発生した通常かつ必要な経費として控除の対象とされ、また子供が稼いだ給与を、実際には親が子供の代わりに受領したとしても、税法上は子供の所得に含まれるとされ、個人単位課税制度となっている。スリーフット不動産会社事件 (Estate of Threefoot v. Commissioner, 9 B.T.A. 499 (1927))<sup>73)</sup> では、K. スリーフットが自分のビジネスに協力していた息子二人に支払った金額が通常かつ必要な費用と

---

72) IRC, 26U.S.Code §61 – Gross Income Defined, (a) General Definition, Except as otherwise provided in this subtitle, gross income means all income from whatever source derived, including (but not limited to) the following items: (a) Compensation for service, including fees, commissions, fringe benefits, and similar items, 26 U.S. Code § 162 – Trade or Business Expenses, (a) In General, There shall be allowed as a deduction all the ordinary and necessary expenses paid or incurred during the taxable year in carrying on any trade or business, including – (1) a reasonable allowance for salaries or other compensation for personal services actually rendered; § 73. Services of Child Treatment Of Amounts Received – Amounts received in respect of the services of a child shall be included in his gross income and not in the gross income of the parent, even though such amounts are not received by the child.

73) The sons relieved him from many of the burdensome details for which he was responsible in the operation of Threefoot Brothers & Co. — They looked after his outside affairs. They . . . were well educated, and each had already had several years of business experience. There is nothing in the record that throes the slightest shadow of doubt on the ability or the efficiency of either. The salaries which K. Threefoot paid his two sons in the taxable year were ordinary and necessary expenses incident to the conduct of his business, and are a proper deduction, for income-tax purposes, from his gross income for such year.

して総所得から控除できるかどうか争点であった。Lansdon 判事は、息子二人は Threefoot Brothers & C. の運営において必要な人材で、学歴も高く、数年のビジネス経験も有し、二人の能力等を疑うものはないとし、課税年度に K. スリーフットが自分の息子達に支払った給与は、自分の事業遂行に付随する通常かつ必要な費用であり、所得税の目的上その年度の総所得から控除されると判示した。当該スリーフット不動産会社事件の解釈について、内国歳入庁通達 59-110 (26 CFR 1.162-1: Business expenses, Rev. Rul. 59-110)<sup>74)</sup> では、賃金が支払われる者を扶養する法的義務があるという事実及びその者が自分の生活費にその賃金を充てているという事実は雇用主がこれを事業経費としての控除を決定づけるものではない。親族の報酬が父親の会社の経費として控除されるためには、真正な (bona fide) 雇用関係の状態にあること、事業経費として控除されるのは通常かつ必要な費用として実績があること、当事者間で雇用者と被雇用者としての特徴 (character) があること、本件では息子たちに実際の役務の提供がなされていること、そして役務の提供として支払われる賃金は妥当なものであることを事実認定し、したがって、本件賃金の支払額は法第 162 条の規定にある総所得金額から控除されるとしている。そう結論をしないと、同じ状況で父親が他人の子を雇用していれば当該賃金は控除が認められることになるから自分の子を雇ったからといって父親を罰するに等しいことになる」と説明している。以上のことから、子が父の被雇用主として父の事業において提供した役務に対して、父が息子に支払った妥当な賃金は、たとえその息子がその賃金を自らの生活費の一部に充てたとしても、連邦所得税法上、通常かつ必要な事業上の経費として控除されると結論している。

したがって米国歳入法第 61 条 (a) (1), 162 条 (a) (1), 73 条の規定と所法 56 条のそれとの内容は全く相反する。米国では個人単位課税が採られ、親族

---

74) Internal Revenue Bulletin, Cumulative Bulletin 1959-1, January - June 1959, pp.45-47, 黒川 (前掲, 注19), 116 (282)-120 (286頁)。

#### (34) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

間の報酬が成文規定され、労働の対価としての報酬が経費に算入するためには、親族間においても真正な雇用関係の状態にあるか否か、扶養関係にあるか否かや、その賃金の用途もその条件とされないこと、また役務の提供がなされているか否か、その賃金は妥当なものかどうかという実質的な判断をし、親族間の報酬の経費性を認め、またその解釈も、親族間の報酬は親族の所得として確立している。他方わが国の所法56条は、個人単位課税制度の例外として「生計を一にする」で家族間の報酬も納税者の所得に含める合算課税が採られ、それは家族間の所得分散による税負担の軽減の防止を図ることを目的とされ、親族間の報酬の経費性は容認されず、その報酬は親族の所得とされず、納税者の所得に含まれるのである。

米国のスリーフット不動産会社事件の裁判では米国歳入法の規範規定を解釈し、事実認定しているが、わが国では所法56条にある「生計を一にする」の成文規定が無く、所法基本通達2-47は委任規定であるため、「生計を一にする」の解釈が省略され、その事実認定のための基準の検討が重視されている傾向にあると解されるのである。

#### おわりにあたって

所法56条にある「生計を一にする」について、民法及び租税法の身分関係、課税単位及び資産所得合算制度、不確定概念、旧所法第8条1項や旧所法第11条の2について各々考察してきた。租税法では、「生計を一にする」とは扶養義務者の要件とされ、民法の借用概念ではなく、所得税法特有の概念であった。しかし現行所法では「生計を一にする」は所法基本通達2-47に規定されているが、その歴史的過程を辿ると、旧所法第8条1項で「生計を一にする」が成文規定されていた。基本通達とは委任規定、行政規則であり、仙台高裁秋田支部昭57・7・23で、「憲法上許容される委任立法は、法律の補充的規定、法律の具体的規定及び法律の解釈的規定に止まるものであって、広範な一般的委任

は許されず、また法律自体に明示の委任規定がなければならぬ。しかも委任立法は適式に成立した成文規定でなければならぬ<sup>75)</sup>と明示していた。課税要件に関する「生計を一にする」は所法ばかりではなく、租税法で頻繁に規定の一部に利用されていることから、また租税法の解釈は文理解釈を原則とすべきとされている<sup>76)</sup>ことから、現行所法で明文規定の無い「生計を一にする」は、その事実認定のための基準の検討において不確定概念化にならざるを得ない。「生計を一にする」の判例では、最高裁昭51・3・18では旧所法第8条1項の規範解釈から「生計を一にする」とは、扶養関係にあることが前提であることが判示され、また旧所法基本通達50で「生計を一にする」の要件とする基準の検討も示され、当判決は「生計を一にする」の先例となり踏襲されるはずである。しかしその後の判決を考察すると、「生計を一にする」の規範解釈が省略され、事実認定の基準の検討で主に判示されている。最高裁平17・7・5でも「生計を一にする」の解釈は省略され、所法56条の規定について実質的解釈をすべきと主張し、「生計を一にする」については、同じ「生計を一にする」でも扶養控除の対象となる場合と累進課税の適用を受け納税額が増加する場合とで差異があり、消費税基本通達5-1-10のいう生計を一にする者同士でも課税仕入れとなる等他の租税を考慮した実質的判断が必要とされるとし、また憲法解釈からも所法56条の課題が提示されていた。

親族間の報酬に限って米国の判例を参考にしたが、個人課税を採る米国では米国歳入法で親族間の報酬の取扱いが明文規定され、スリーフット不動産会社事件では、親族間の労働の対価として経費に算入するためには、親族間においても真正な雇用関係の状態にあるか否か、扶養関係にあるか否かやその賃金の使途もその条件とされないことが判示され、当裁判での息子への報酬は息子に

---

75) 仙台高裁秋田支部判決（前掲，注39），1624頁。

76) 金子（前掲，注13），119頁。

(36) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

含まれ、その納税義務は息子にあるとし、その解釈は確立していた。しかしわが国では所法56条の規定で、親族間の報酬も税負担の軽減を図る、いわゆる租税回避を目的とされ、その経費性は容認されず、東京地裁平15・7・16で親族間の報酬は納税者に合算課税されると判示されていた。したがって親族間の報酬も課税を要件とする「生計を一にする」で括られ、納税者の所得になっているのである。これは日米の法律の規定自体に相違があり、個人単位課税を採る米国では親族間の報酬の経費性を容認し、他方合算課税を採るわが国ではその経費性を容認しないとの差異となっているためである。課税要件に関する「生計を一にする」を存続することを考えると、旧所法第8条1項に替わる現所法での「生計を一にする」の成文規定の立法化が望まれるところである。

【参考文献】

(図書)

- ・粟津明博『税務解釈の限界を考える』日本評論社、2015年
- ・内田貴『民法Ⅵ補訂版 親族・相続』東京大学出版会、2014年
- ・近江幸治『民法講義Ⅶ 親族法・相続法』成文堂、2010年
- ・岡村忠生・渡辺徹也・高橋祐介『ベーシック税法（第7版）』有斐閣、2013年
- ・金子宏『租税法第十一版』成文堂、2006年
- ・金子宏『課税単位及び譲渡所得の研究』有斐閣、2012年
- ・川井健『はじめて学ぶ民法』有斐閣、2011年
- ・武田昌輔監修『DHC コメントール所得税法』第3巻、第一法規、1983年
- ・田中敏行『米国ブランド知的財産の法と会計』日本評論社、2007年
- ・田中敏行『テキスト法人税法入門』成文堂、2017年
- ・増田英敏『リーガルマインド租税法第2版』成文堂、2010年
- ・水野勝『租税法』有斐閣、1993年
- ・和辻哲郎全集第十巻『倫理学上』岩波書店、1962年

(論文)

- ・朝倉洋子「生計を一にする妻に支払った税理士報酬の必要経費性」T&A master, No. 038, 2003. 10.6
- ・上野雅和「扶養義務」星野英一編集『民法講座7』有斐閣、1984年
- ・奥山恭子・田中真砂子・義江明子「はじめに－問題の所在」比較家族史学会監修『扶

養と相続（新装版）』早稲田大学出版部，2004年

- ・ 確井光明「家族法の展開と租税法」横浜経営研究第V巻第1号，1984年
- ・ 加藤友佳「第I章家族のあり方と租税」金子宏監修『現代租税法講座第2巻家族・社会』日本評論社，2017年
- ・ 加藤友佳「課税単位」別冊ジュリスト，租税判例百選（第6版），No. 228, June. 2016
- ・ 金井恵美子「「生計一」親族間における対価の授受」税理，2004. 9
- ・ 金子宏「第1章シャウプ勧告と所得税法」『シャウプ勧告とわが国の税制』日本租税研究協会，1983年
- ・ 北野弘久「資産所得の合算課税制度」北野弘久編『日本税法体系2』，学陽書房，1979年
- ・ 木村弘之亮「配偶者間における雇用関係の租税法上の承認—ドイツの場合—」人見康子・木村弘之亮編『家族と税制』弘文堂，1998年
- ・ 黒川功「戦後家族における身分関係の変化と親族所得の「合算課税制度（1）」」日本法学，第60巻第2号
- ・ 黒川功「戦後家族における身分関係の変化と親族所得の「合算課税制度（2）」」日本法学，第60巻第4号
- ・ 黒川功「戦後家族における身分関係の変化と親族所得の「合算課税制度（四・完）」」日本法学，第61巻第2号
- ・ 酒井克彦「税務通達を文理解釈することの意義（上）」税務事例（Vol. 51 No.7），2019.7
- ・ 品川芳宜「弁護士が生計を一にする妻に対して支払った税理士報酬の必要経費性」TKC税情Vol. 13, No. 1, 2004. 2
- ・ 田中敏行「ストックオプション課税判決と国際税務」国際税務，2018. 3
- ・ 田中敏行「わが国の有形固定資産会計の不在とIAS16の適合の検討」産業経理，Vol. 69 No. 2, 2009.7
- ・ 田中敏行「わが国の会計制度の特異性からみた国際会計基準のコンバージェンスへの課題」企業会計 2008, Vol. 60 No. 4
- ・ 増田英敏「妻への税理士報酬支払と所得税法56条の適用範囲」税務事例（Vol. 36, No. 9），2004. 9
- ・ 三木義一「資産所得合算制度の合憲性」別冊ジュリスト，租税判例百選（第二版），No. 79, Mar. 1983
- ・ 三上義一「生計を一にする親族間の対価の支払と所得税法56条」税理，Vol. 46, No. 4, 2003. 11

(38) 所得税法第56条と「生計を一にする」の成文規定化

- ・床谷文雄「第6章扶養」於保不二雄・中川淳編著『新版注釈民法(25)(改訂版)』有斐閣, 2004年

[判例]

- ・Estate of Threefoot v. Commissioner, 9. B.T.A. 499, 1927
- ・昭和37年12月26日京都地裁判決, 行裁集13卷12号
- ・昭和49年1月21日松山地裁判決, TKC(文献番号: 21045011)
- ・昭和49年12月10日大阪地判判決, 行裁集25卷12号
- ・昭和51年3月18日最高裁第一小法廷判決, 訟月22卷6号
- ・昭和51年3月31日神戸地裁判決(昭和48年(行ウ)第2号), 行裁例集第27卷第3号
- ・昭和52年3月18日最高裁第一小法廷判決, 訴月22卷6号
- ・昭和57年7月23日秋田高裁秋田支部判決, 行裁集33卷7号
- ・平成9年2月28日徳島地裁判決, 税資222号
- ・平成9年9月9日最高裁第三法廷判決, 訟月44卷6号
- ・平成15年7月16日東京地裁(第一審)(平成13年(行ウ)第423号), TKC(文献番号: 28082433)
- ・平成16年6月9日東京高裁(控訴審)判決(平成15年(行コ)第209号), TKC(文献番号: 28100555)
- ・平成17年7月5日最高裁第三小法廷(上告審)判決(平成16年(行ツ)第248号), TKC(文献番号: 25420213)

[法律]

- ・Internal Revenue Bulletin, Cumulative Bulletin 1959-1, January - June, 1959
- ・IRC, 26 U. S. Code § 61, § 73, § 162
- ・26CFR 1. 162-1: Business expenses, Rev. Rul. 59-110
- ・昭和十五年三月二十九日法律第二十四號第二十六条
- ・昭和三十六年三月三十一日法律第三十五号
- ・昭和四十九年三月三十日法律第十五号

[資料]

- ・臨時税制調査会編『臨時税制調査会答申』昭和31年12月