



HOKKAIDO UNIVERSITY

Title	ドイツ家族負担調整の一断面：とりわけ児童手当および児童扶養控除について
Author(s)	倉田, 賀世
Citation	北大法学研究科ジュニア・リサーチ・ジャーナル, 6, 127-151
Issue Date	1999-12
Doc URL	https://hdl.handle.net/2115/22307
Type	departmental bulletin paper
File Information	6_P127-151.pdf



ドイツ家族負担調整の一断面

— とりわけ児童手当および児童扶養控除について —

くら た か よ
倉 田 賀 世

目 次

はじめに	128
第一章 児童手当法の成立	129
第一節 児童手当法の成立過程	129
第二節 一元的家族負担調整システムの形成	131
第三節 一元化に対する連邦憲法裁判所の判断	132
第二章 制度の一元化と二元化	135
第一節 1983年予算付随法による修正	135
第二節 1983年予算付随法の基本法適合性	136
第三章 家族負担調整制度の新たな展開	138
第一節 経緯	138
第二節 1996年家族負担調整制度修正後の概要	141
第三節 1996年修正の意義	142
結びにかえて	144

はじめに

児童の養育により生じる家計の負担を、法政策のうえでどのように考慮すべきかという問題は、日本に限らず、多くの国で論じられている。児童の養育により生じる経済的負担の考慮は、主として社会保障政策上の児童手当あるいは家族手当として考慮されている。しかしながら制度の内容は、国によって様々である。これは児童手当をどのような観点から形成するのか、その際どのような手法をとるのかによって生じる差異であると思われる。すなわち制度の内容は、防貧という社会保障上の観点、あるいは児童の保護という児童福祉上の観点など様々な観点⁽¹⁾から形成され、かつその手法も財源を税方式で行うのか、あるいは保険方式で行うのか、保険方式で行う場合の拠出者を誰にするのかによって異なるものとなっている。同様に児童手当の給付水準および受給対象となる児童の範囲をどのように設定するのか、さらには所得税法上の控除、社会保険法上の児童に対する給付など、その他の関連制度との調整をどのように行うのかによっても差異が生じてくるものと思われる。このように制度内容に違いはあるものの、児童の養育によって両親に生じる経済的負担を政策上考慮することは多くの国で行われており、普遍的なものであるといえる。すなわち、少なくとも経済的負担という側面については、これを純粹に私的なものとして捉えるべきではないという認識が、共有されているものと理解できる。わが国でも児童の養育をどのように考慮するのかという問題は、少子化に基づく危機感を背景に近年大きく取り上げられている⁽²⁾。とりわけ児童の養育費用の考慮という問題は人口政策的な側面、あるいは社会環境の変化に基づく法政策上の考慮の必要性の増大などから、今後も政策上の重要課題となるものと思われる。

わが国での児童の養育に対する社会保障政策上の給付の代表的なものとしては、児童手当があげられる。現行の児童手当法に関しては既に以下のような問題が指摘されている。すなわち、児童手

当の位置づけが不明確であること、所得制限があり広く児童の養育を保障する制度になっていないこと、対象となる児童の年齢制限が厳しいこと、財源負担が被用者分と非被用者分とで分かれており、不統一であること等である⁽³⁾。これらの問題は主として児童の養育を社会の中でどのように位置づけるのか、に関わるものである。よって児童の養育を社会の中でどのように位置づけるべきか、あるいは法政策上、児童の養育を考慮する際に、どこに重点を置いて考慮するのかという根本的な問題について、再度検討する必要がある。検討にあたっては、児童の養育の法政策上の考慮がどのような歴史的背景の中で生じてきたのか、あるいはそれに基づいた具体的な政策論の中で、児童の養育に関わる家族の問題がどのように位置づけられ、かつ評価されてきたのか、さらにはこれらが具体的にどのような形で制度化されてきたのかを考察することが重要である。

本稿ではこの問題を考慮するにあたって、さしあたりドイツにおいて行われてきた「家族負担調整 (Familienlastenausgleich)」の沿革を紹介し、それをめぐる議論および連邦憲法裁判所の判断についての考察を行うこととする。ドイツにおける家族負担調整とは、次世代の養育に対する社会的支援を目的とするものであり、広範な領域を含む概念である。例えば、児童手当・養育手当などの社会給付、および税法上の児童に対する控除、労働法上における養育休暇のような緩和措置などが含まれる⁽⁴⁾。本稿ではこれらの中でも有子世帯の児童の養育により生じる負担を、それ以外の者との間でどのように考慮してすべきかが論じられている、児童手当と所得税法上の児童扶養控除に関する議論を扱う。ドイツにおいてこの問題は、主に基本法3条1項の平等原則に基づき、公平という観点から論じられている点の特徴であるが、わが国においては常にこのような観点から意識的に議論されているとはいえない。しかし、ドイツの理論状況の中では、児童の養育によって生じる問題を、どのような観点から考慮すべきであるかが論じられており、議論を考察することによって

今後のわが国における政策形成をどのように行うべきかに関して、示唆が得られるのではないかとと思われる。同時にわが国においても児童手当と児童扶養控除の調整の必要性に関しては従前から言及されており⁽⁵⁾、ドイツにおける両者の調整の議論がどのようになされているのかを知ることは、今後わが国で具体的な検討を行う場合に参考になるものと思われる。

なお、ドイツでの家族政策に関するわが国の先行研究で家族負担調整についても言及しているものとしては、本沢巳代子「西ドイツにおける最近の家族政策の動向」「ドイツの家族機能と家族政策」⁽⁶⁾および依田精一「資本主義ドイツにおける家族政策と家族法」⁽⁷⁾がすでに存在する。本稿をこれらの先行研究と比較した場合、その独自性は、ドイツの児童手当が社会手当として支給されるようになる立法過程を歴史的に明らかにした点、および最適な家族負担調整給付を行うために展開されたドイツの議論の詳細を明らかにした点にある。

本稿の検討対象を時期的に整理すれば、1950年代の児童手当法の創設から、1996年に所得税法の改正により児童手当と児童扶養控除が所得税法の中に一元化されるまでとなる。本稿は3章構成になっており、第1章では主に私的な雇用契約の中で恩恵的に考慮されているにすぎなかった児童手当が、社会保障法上の社会手当として支給されるようになるまでの過程を考察するとともに、1975年の修正によって児童扶養控除が廃止され、児童の養育による経済的負担に対する政策上の考慮が児童手当に一元化されたことに関する議論、およびこれに関する連邦憲法裁判所の判決を紹介する。ついで第2章では、1983年の児童手当の減額に対する連邦憲法裁判所の判決を紹介する。その後第3章では、1990年以降の家族負担調整の修正の際に生じた議論を考察し、1996年所得税法修正によって所得税法上に一元化された児童手当と児童扶養控除の概要を述べる。最後に本稿のまとめとして、上記の考察に基づいて得られた結論、ならびに自らの見解を結びに示すこととする。

第一章 児童手当法の成立

第一節 児童手当法の成立過程

ドイツ連邦共和国において、児童手当は当初より社会手当として支給されていたわけではない。そこで本章ではまず児童手当法成立以前に児童の養育によって生じる家族の経済的負担を軽減するための主たる手段であった、所得税法上の児童扶養控除を考察する。それと共に社会手当としての児童手当が給付されるようになるまでの過程を考察することとする。

ドイツ連邦共和国で家族政策が本格的に推進され始めたのは、1953年のコンラート・アーデナウアー首相の統治下における、家族問題に対する連邦省（Bundesministerium für Familienfragen）の設立時であるとされている⁽⁸⁾。当時児童手当法は成立していなかったため、児童の養育により生じる家族の経済的負担に対する法政策上の考慮は、専ら租税法上で行われていた。所得税法上、児童の養育による両親の担税力の低下ゆえに児童扶養控除が必要とされる理由は、以下のように説明されていた。すなわち「所得税は個人の担税力に基づいて賦課を行うという主原則に基づいて課されるものであり、児童の扶養に基づく納税義務者の担税力低下の考慮は、この主原則から直接的に導かれる⁽⁹⁾」ということである。つまり、税は財源獲得という目的の為に徴収されるのではなく、同時に社会的目的の追求という使命をも有していると解されていたため、納税義務者の税負担に関する、社会的に妥当な基準を考慮することが大切であると考えられていたのである。この目的に資するように、制度形成において一定所得以上については、累進税率制がとられていた。しかしこの累進制と児童扶養控除の結合により、納税義務者間に税負担軽減額の差が生じていた。つまり非課税扱いとなった場合、扶養控除の効果は全く生じない⁽¹⁰⁾。また納税義務者間であっても、その課税対象所得の額に応じて、実際に生じる税軽減額に差が生じていた⁽¹¹⁾。このような児童扶養控除の性質から、連邦政府は1958年所得税修正法の立

案の際に「子供を養育する両親に対する均等な金銭的扶助は所得税以外、例えば児童手当でしか達成することができないものである⁽¹²⁾。」という見解を明らかにしている。

当時の児童扶養控除の概観は次のようなものであった。児童扶養控除は、租税査定期間において18歳未満の児童を養育する者に与えられた。さらに納税義務者の申請に基づき、所得税法32条2項2号の下で詳細に定められている要件を満たした場合、租税査定期間の開始時に27歳未満で、身体上のあるいは精神上の欠陥によってその間の生業活動に就労できない児童についても、児童扶養控除を受けることができるようになっていた。児童扶養控除の年額は、1953年⁽¹³⁾では第1子および第2子に対して各々600 DM、第3子以降に対しては840 DMであった。連邦家族問題省設立後の1954年には、第1子および第2子に対して720 DM、第3子以降に対しては前年の2倍である1,680 DMとなっている⁽¹⁴⁾。

児童手当法 (Gesetz über die Gewährung von Kindergeld und die Errichtung von Familienausgleichskassen vom 13. November 1954)⁽¹⁵⁾ は、1954年12月13日に制定され、1955年1月1日から施行された。児童手当法の制定は、ドイツにおいて、戦後はじめて子供の多い家族の家計の調整要求を、法律上是認することになったものであると解されている。児童手当法の制定以前は、公的勤務についている者に関しては特別規定で、労働者に関しては、企業別・産業別の労働協約あるいは賃金協約に基づいて、児童に対する特別手当 (Kinderzuschläge) が支給されていた。労働者および公的勤務に就いている者に対する児童特別手当は、給与あるいは労働に対する対価の一部とみなされていたとされる。児童手当法の制定によってこの特別手当が拡大され、職業組合においてライヒ保険法の適用対象となる労働者、自営業者、および自営業者を手伝っている家族構成員⁽¹⁶⁾ についても児童手当請求権が保障されるようになったのである。ただし、特別法で児童手当を保障されていた官吏、および児童加算を受け

取っていた公的年金の受給権者は児童手当の受給対象者とはならなかった⁽¹⁷⁾。児童手当法では大規模家族の負担軽減という観点から、給付対象児童が第3子以降に限定されていた。児童手当法の担当機関としては、商工業の職業組合および農業職業組合において、公法上の社団として設立された家族調整金庫 (Familienausgleichskassen) が規定されていた。さらにその財源は、使用者および独立自営業者の拠出金によって賄われるようになっていた。

1954年児童手当法の規定をみても、ここで定められている児童手当が国家の税財源による社会手当ではなく、社会保険給付類似の性質を有するものであったことが推察できる。すなわち児童手当の財源は租税ではなく、使用者ならびに独立自営業者の拠出金であり (10条1項)、家族調整金庫はこれを財源として、3人以上の児童の養育という事実を給付要件として児童手当を支給していたからである (1条)。ただし給付に際して各家族調整金庫間に生じる財政力の格差は調整されることになっており (14条)、児童手当額も各家族調整金庫の財政力の大小に関わらず統一されていた⁽¹⁸⁾。このことから給付水準に関しては、一定の政策的配慮がなされていたと理解することができる。同時に1954年児童手当法の成立は、児童の養育による家族の経済的負担が純粋に個人的なものではなく、社会保険法の他の保険事故に類する社会的なものであると見なされるようになったことを示すものと評価できる。この法律は、1956年12月23日の児童手当補足法 (Kindergeldergänzungsgesetz vom 23. Dezember 1955) によっていくつかの修正が加えらると同時に、職業組合以外の法律上の災害保険の担当機関の被保険者にも受給権が拡張されている⁽¹⁹⁾。

引き続き1961年には、新たに児童手当金庫法 (Gesetz über die Gewährung von Kindergeld für zweite Kinder und die Errichtung einer Kindergeldkassen vom 18. 7. 1961)⁽²⁰⁾ が制定される。この法律によって年間所得が7,200 DM⁽²¹⁾ を超えないものは、第二子についても児童手当が支給さ

れるようになった。第二子への児童手当の支払いは、新しく設立された児童手当金庫 (Kindergeldkassen) が担当した。児童手当金庫は、連邦の国庫から支払われる資金を児童手当の財源としていた。このことから一定所得以下の者に対する第二子への児童手当は、純粋な社会手当として制定されたものと理解することができる。なおこの時点では、第3子以降の児童に対する児童手当財源も連邦の資金で賄うべきか否かは留保された。その後、1964年4月14日の連邦児童手当法 (Gesetz über die Gewährung von Kindergeld und Ausbildungszulage vom 14. April 1964)⁽²²⁾ において従前の規定が統合され、児童手当は全て連邦の国庫から賄われることになった。ここではじめて、児童手当は完全な社会手当として制度化されたのである。1964年1月1日時点での児童手当月額は、第2子に対して25 DM・第3子に対しては50 DM・第4子に対しては60 DM・それ以降の児童は一人につき70 DMであった。児童手当のこのような拡張に伴い、連邦法に基づいた家族に対する他の社会給付 (例えば、社会保険給付など) は、あくまで補足的なものとして位置づけられるようになった。

児童手当財源の家族調整金庫から連邦財政への移行は、立法者の補足性原則 (Subsidiaritätsprinzip) および賃金補完原則 (Lohnergänzungprinzip) の放棄であったと評価されている⁽²³⁾。1954年の連邦児童手当法制定当初、政府は、国家は財源の助成機能のみを果たすべきであるとする補足性原則 (Subsidiaritätsprinzip) に基づいて、児童手当財源を原則として国家財源に頼らずに、個々の職業組合が独自に賄うべきものであると解していた。当初政府は家族調整金庫間の財源の調整、例えば財源の乏しいとされた農業家族調整金庫 (Landwirtschaftlichen Familienausgleichskassen) の児童手当財源の3分の2を、比較的財源に余裕のあるとされる商工業の家族調整金庫 (Gewerblichen Familienausgleichskassen) から調達するという規定によって、補足性原則を維持できるとしていた⁽²⁴⁾。しかしながら、実際には

個々の家族調整金庫の財源額にさほど差が生じなかったため、調整規定は機能しなかった。同様に、被用者以外の商工業の自営業者や農業従事者を児童手当の受給権者としていたことにより、これらの者はそもそも賃金を受けていなかったため、賃金補完原則が貫徹できなくなった。なぜなら、賃金の補完である児童手当をこれらの者に支給することは、使用者に無関係な負担を新たに課すことになり、正当化できないと考えられたからである⁽²⁵⁾。すなわち児童手当の規定に対する「児童手当財源は国家財政に頼らずに職業組合が独自に賄い、拠出者は原則として使用者とすべきである」という当初の政府の解釈は、各金庫間の財源調整規定が機能しなかったことと、児童手当受給権者の範囲が広がったことによって、修正を余儀なくされたのである。以上のことから、この立法によって初めて児童手当の支給が、広く普遍性を有する任務 (Aufgabe der Allgemeinheit) として中央政府である連邦の任務として認められたものと解される⁽²⁶⁾。

第二節 一元的家族負担調整システムの形成

児童への給付に関する論議の高まりと共に、連邦政府では家族政策の定義づけの試みが行われていた。例えばそれは1963年6月23日の連邦議会の決議に基づいて作成された、家族報告書の中に現れている。報告書では主として家族の機能⁽²⁷⁾に着目し、とりわけ後続世代の養育との関連における家族の機能について論じ、機能の欠如を補うための政策について述べている。つまり連邦政府では家族政策を、家族機能の補完を行う政策であると定義づけたのである⁽²⁸⁾。同時に報告書の目的として、社会の中で家族がおかれている状況を明確にし、家族政策の基本的な指針をたてることがあげられていた。作成された報告書は、1968年1月25日に第一次家族報告書⁽²⁹⁾として連邦議会に提出された。これに引き続き1970年6月18日には第二次家族報告書⁽³⁰⁾が連邦議会に提出された。

報告書の中では家族政策の目標として、両親の社会階層に左右されずに、全ての児童が情緒的・

精神的・社会的発展の最大限の機会を保障されることがあげられた。目標の実現のために連邦政府は、養育環境の改良・家族以外の養育制度の充実による広範な援助・助成制度を実施すべきことが指摘された。金銭的扶助の実施に際しては、家族に生じている負担が社会構造を前提とした一般的なものであるかどうか、必然的なものであるかが考慮された。また扶助額の算定に際しては、家族の最低生活費用が連邦社会扶助法 (BSHG) 22 条に基づいて可変的に定められるとされていた。

家族政策の目標は同時に、家族負担調整自体の目標でもあるとされた。すなわち 1971 年 5 月に連邦青少年・家族・健康省から提出された「家族問題に関する専門家委員会の意見書」⁽³¹⁾ では、家族負担調整を社会政策の構成要素として捉え、前述の家族政策同様、児童の発達のための最大限かつ平等な保障をその目標に掲げている。この意見書では、児童の発達のための平等化を実現する過程において家族負担調整によって成し遂げることが可能であるのは、経済的な側面の改善のみであるとして⁽³²⁾、とりわけ直接的な所得再分配措置 (Transfer Zahlungen) としての児童手当と、所得税法上の児童扶養控除に言及している。

児童手当および児童扶養控除をめぐる議論では、主として最適な家族負担調整給付を実現するためには両者をどのように組み合わせるべきであるかが論じられていた。この議論はさらに 1975 年の一元的な家族負担調整への転換以降関心を呼び、様々な形で論じられるようになる。そこで第 3 節以降では、家族負担調整給付の中でも児童手当および児童扶養控除に関する議論に絞って、1996 年に再度児童手当および児童扶養控除が一元化されるまでの過程を考察することとする。

第三節 一元化に対する連邦憲法裁判所の判断

所得税法修正の過程で、1975 年に統一的な家族負担調整が導入される。この修正によって、児童の養育により生じる両親の経済的負担は、均一額の児童手当の支払いのみによって考慮されるようになる。このことは児童手当に、所得税法上の児

童扶養控除の機能をも負わせることを意図するものであったと解されている⁽³³⁾。以下ではこれを「第一次一元化」と呼ぶことにするが、この結果、1964 年連邦児童手当法 10 条 (Bundeskindergeldgesetzes Vom 14. April 1964)⁽³⁴⁾ が 1974 年所得税修正法 (Gesetz zur Reform der Einkommensteuer, des Familienlastenausgleichs und der Sparförderung (Einkommensteuerreformgesetz-EStrG) Vom 5. August 1974)⁽³⁵⁾ によって修正され、第 1 子に対して月額 50 DM・第二子に対して月額 70 DM・第 3 子以降一人の子供につき月額 120 DM の児童手当が、両親の所得に左右されずに支払われることとなった。同時に官吏についても、以前は俸給の一部として支払われていた児童付加金が廃止された⁽³⁶⁾。また、所得税修正法 1 条 40 号により、従前児童扶養控除を定めていた所得税法 32 条 2 項は削除された。

第一次一元化の過程では、児童により生じる家庭の経済的負担を児童手当のみで調整することについて、いくつかの省に設立された学術審議会から様々な見解が出された⁽³⁷⁾。これらの議論では、児童によって生じる家計の負担の軽減を政策上考慮する際に、所得再分配という観点を重視するのか、あるいは応能負担の実現という観点を重視するのかによって税法上・税法外・両者の混合のどの解決策が最も望ましいのかが論じられている。例えば、所得再分配に重点を置いた場合には児童手当による政策形成が望ましいとされる一方で、応能負担に重点を置いた場合には、児童の扶養によって生じる両親の担税力の低下を考慮することが可能となるから、児童扶養控除による政策形成が望ましいという主張がなされた。様々な議論の結果明らかになったのは、所得再分配と応能負担原則とが完全に適合する形での政策形成は不可能であるということであった⁽³⁸⁾。

統一的な家族負担調整の導入に関しては、児童の養育により生じる両親の経済的負担が、所得税法上、児童扶養控除として考慮されないことについて、連邦憲法裁判所からの判決も出されている。憲法訴訟の申立人となったのは児童を有する親で

あった。彼らの主張とは児童扶養控除の廃止が、児童のいない者と比較して児童のいる者を不利に扱っており、基本法3条1項に反するというものであった⁽³⁹⁾。憲法訴願に対して連邦憲法裁判所は以下のように判断した。まず家族負担調整の新規律に関しては、子供を有する夫婦に、子供のいない夫婦と比べて所得税法上の不利益が存在しているので、基本法に違反するといわねばならないとした。その後、このような不平等を緩和すること、あるいは除去することについて、立法者に基本法上の義務があるかないか、仮にあるとすればどの程度の義務なのかということは、基本法3条1項から推定されるべき税の公正の要請に基づいて審査されねばならず、その際の価値判断は社会国家原理を顧慮する限りでは、婚姻および家族に有利になるように働くとした。そのうえで所得課税の対象となる稼得所得については、そのすべてが控除の対象となるわけではなく、どの所得を所得利用の際の不可避的な負担として考慮するかについて立法者は様々な観点に左右されること、また児童の扶養負担から生じる両親の担税力の低下は考慮しなければならない事項であるが「基本法の平等の要請および基本法から推定されるべき税の公平の実現については、立法者に立法裁量がある。立法者はその際、広範にわたる社会政策上の考慮、および意図によって規律を形成することができる。担税力による課税原則の完全な実現までも、立法者はこれを基本法によって義務づけられているわけではない⁽⁴⁰⁾。」ことを理由として、実際に担税力による課税原則を規律の中で考慮する際に、すべての扶養負担を税法上で考慮することまでは基本法上義務づけられているわけではないと述べた。

ここから連邦憲法裁判所は、基本法6条1項に包含されている「家族は有用な措置によって促進されねばならない」という要請は、家族に関わるどのような負担も調整しなければならないこと、あるいはどのような扶養義務も軽減しなければならないということを立法者に義務づけるまでには至っていないことを説示した。このこととの関係

でさらに連邦憲法裁判所は、税法上の軽減あるいは児童手当の規律のみが、国家による児童のための、または両親の経済的負担の軽減のための措置ではないとして、国家によって実施されている他の負担軽減措置として職業教育・学校教育措置をあげた。このような連邦規律による国家給付に加えて、連邦職業教育促進法2条(Bundesausbildungsförderungsgesetzes vom 26. August 1971)⁽⁴¹⁾での、両親が職業教育に必要な資力を有しない場合の給付金の支給規定、同様に現行の1975年所得税法上での児童の数を考慮した控除の規定⁽⁴²⁾の存在から、このような状況下で立法者が第1子について50DM・第2子について70DM・第3子以降について120DMの児童手当を付与しているならば、なお基本法6条と結びついた3条1項の立法裁量の範囲内にあるとした。すなわちこの判決において連邦憲法裁判所は、児童の養育により生じる両親の担税力の低下は、応能負担の原則に基づいて当然考慮すべき事項であるが、その具体的な決定にあたっては立法者に裁量が認められ、仮に児童扶養控除が廃止されることによって、児童を有している者とそうでない者の間に不公平が生じるとしても、連邦政府による他の負担軽減措置がある限りにおいては基本法に反するとまではいえないと判断したのである。

訴願申立人らが児童扶養控除が廃止されることにより生じる不利益であるとして、とりわけ主張したのは、異なる所得階層間の公平(いわゆる垂直的公平)は税率の累進制によって達成されるが、同じ所得階層間での公平、つまり水平的公平は、控除によってのみしか達成されないということであった。すなわち訴願申立人らは、同等の所得を有する納税義務者は同等に課税されることになるため、所得税法上、同所得階層での有子世帯と、それ以外の者との間の水平的公平を実現するためには、児童の扶養によって生じる担税力の低下を、控除によって考慮する方法しかあり得ないと主張したのである。この水平的公平は、低所得者層については児童手当の付与によって一定程度達成されていた。しかしながら、高額所得者層において

は、固定された児童手当額では児童扶養控除の不備を埋めるに至らず、なお水平的公平は保たれない結果が生じることとなる。すなわち同等の所得を有する納税義務者は、同等の担税力を有するとされるので、児童扶養控除がなされない限り、同等の所得階層における子供のいる夫婦の児童の養育による担税力の相対的な低下は、課税の際に考慮されないことになり、水平的公平は達成されない。この際一定額の児童手当しか得られないことによって、従前に児童扶養控除による軽減額が多かった者のほうが、不利益の是正が得られなくなる度合いが大きくなるのである。この点に関して裁判所は「以前所得税法上与えられていた児童扶養控除と同様に、児童を通じて生じる両親の負担を、課税対象所得から控除しなければならないということは確定されてもいないし、適当でもない⁽⁴³⁾」として、とりわけ新規律によって水平的公平が達成されなくなる高額所得者については、児童手当額を超える児童による経済的負担は、納税義務者自身が負うべきであるとした。

すなわち裁判所は、仮に児童扶養控除の廃止によって高額所得者層での水平的公平が実現しないとしても、立法者は課税の際の担税力の考慮を、社会的観点によって行うことが許されていること、また高額所得者については一般的に、児童の最低生活保障の可否が、担税力の考慮によって左右される可能性は少ないと推察されるので、児童の扶養によって生じる負担の考慮を、低額所得者に対するのとは逆に制限することが許されていることを理由として、児童手当規定において一応の考慮がなされている以上は、基本法3条1項違反とまでは言えないと判断したものである。

この判決の意義についてクラウス・フォゲル⁽⁴⁴⁾は以下のように述べている。「この判決の意義は、連邦憲法裁判所が、児童の扶養を通じた両親の担税力の低下は、所得税法上考慮されるべき事項であると判断したことによって、税の公平の実現と所得税法上の児童扶養の考慮が、原則として互いに矛盾するものではないということが確認された点である。」つまり彼は、所得税法上児童の

養育による両親の担税力の低下が考慮されることは、家族に対する優遇ではなく公平の現れであることが、判決において明言されたのであると解している。同時にこの判決では、所得税法上の児童扶養控除について、政府に広範な立法裁量を認めただ点にも意義があるといえるであろう。

児童手当が両親の所得に左右されずに支払われるようになったことによって、統一的な家族負担調整が導入された年に児童手当の受給権者数は250万人から730万人に増加し、児童手当が支払われる児童の数も540万人から1,400万人に増加した⁽⁴⁵⁾。児童手当の支給額は、1975年以降83年までの間第一子については50DMのままであったが、第二子については1975年から1981年までの間で約1.7倍となり、第三子以降については2倍になっている⁽⁴⁶⁾。ところが1982年1月1日から財政上の理由によって、初めて第2子および第3子以降の児童に対する月々20DMづつの児童手当の切り下げが実施され⁽⁴⁷⁾、さらに1983年1月1日以降、児童手当受給権者の所得に応じて第2子からの児童手当が段階的に切り下げられることになった。

単一の児童手当システム導入による家計への影響をみみると⁽⁴⁸⁾、1975年の修正によってすべての家庭で可処分所得が減少している。これに関しては、従前のシステムでの累進税率に基づいた、所得の増大に伴う児童扶養控除による軽減額の増大という効果が生じなくなったことが、その一因とされている。1978年以降は、第2子およびそれ以降の児童に対する児童手当の増額によって、二人以上の児童がいる家庭では、僅かながら可処分所得の増大が生じた。さらに1979年にも第2子に対する児童手当が増額され、二人以上の児童がいる家庭の所得状況が改善された。しかしながら、児童が一人のみの家庭には、何ら改善が見られなかった。新たな家族負担調整により家庭の所得状況に明らかな改善が生じたのは、児童を三人以上有していた家族であるとされており、それゆえにこの改革は従前の児童手当、および児童扶養控除の複合によるシステムと比べて、全ての家庭に

とって利点を伴うものではなかったと評価されている⁽⁴⁹⁾。

第二章 制度の一元化と二元化

第一節 1983年予算付随法による修正

1975年の家族負担調整の修正によって児童扶養控除が廃止されて以降、児童手当は両親の所得額に左右されず第1子から支給されていた。児童手当額は、1975年から1981年12月31日までの間上昇し続けた。しかしながら、財政上の理由によって1982年1月1日から第2子および第3子に対する児童手当が減額され、さらに経済および就業の復活、ならびに連邦予算の削減の為の1982年12月20日法（1983年予算付随法）（*Einwurf eines Gesetzes zur Wiederbelebung der Wirtschaft und Beschäftigung und zur Entlastung des Bundeshaushalts vom 20. Dezember 1983*）（*Haushaltsbegleitgesetz 1983*）⁽⁵⁰⁾に基づいて、第2子以降の児童手当が、両親の所得に応じて切り下げられることとなった。これと同時に児童扶養控除も復活している。

児童扶養控除は1974年所得税修正法⁽⁵¹⁾によって廃止されていたが、1983年予算付随法によって復活した。すなわち1981年12月6日に告知された所得税法⁽⁵²⁾32条に付加された8項により、32条4項から7項に該当する納税義務者の児童一人につき、児童扶養控除432DMが認められることとなった。また、両親が離婚している場合、あるいは婚姻していない場合は、原則として所得税法32条4項2文によって子供はどちらか一方の親に帰属することになり、この場合の児童扶養控除はその税の査定期間中扶養義務を行っていた納税義務者である親に生じ、その額は216DMとされていた。

児童扶養控除が再び導入された理由としては、連邦議会報告書⁽⁵³⁾において以下のように述べられている。「家族政策的見地の下で、担税力による課税の原則が今までよりも更に斟酌されねばならない。その原則とは課税対象となる所得を算定する際に、取り除くべきである児童扶養控除を導く

ものである。それは連邦児童手当法による児童手当と並んで与えられる。これによって現在の家族負担調整は、再び補強された二元的システムのかたちに形成される。これらの措置は家族分割課税までの経過規定としなければならない。」ここでは、再び児童扶養控除が導入されたことについて、これ以上明確な理由は提示されなかった。

児童手当は、1982年1月21日に公示された連邦児童手当法⁽⁵⁴⁾の8条2項、10条、11条、19条、44条にそれぞれ新たな規律が施され、45a条は削除された。これらの条文の中でここで特に言及すべきものは、児童手当額を定めた10条、および児童手当の算定の際に基準となる年間所得を定めた11条である。10条では、付加された2項によって児童手当受給権者、およびその者と同居している配偶者の年間所得額が、基準となる所得額を480DM以上超える場合、その超過額に応じて児童手当が第2子については70DM、第3子以降については140DMの各基準額まで減額されることになった。また新たな規律が施された11条において、年間所得の算定に際して、受給権者の所得のうち、他の所得種類から生じる損失、および配偶者の損失との調整が認められないことになった。

児童手当法の修正に関しては、連邦議会報告書⁽⁵⁵⁾で以下のような理由づけがなされている。すなわち「連邦財政の統合整理のためには、児童手当を節約することが必要である。児童手当の節約が高額所得を有する受給権者のみに実施されることは、社会的公平と一致している。何故ならば高額所得を有する受給権者は、その損失をたやすく克服することができるからである。」と述べられている。ここでは財政負担の軽減を理由として、高額所得者に対する児童手当額の減額の正当性が主張されている。ただし第1子に対する児童手当については、1975年以来月額50DMに据え置かれていることから、減額は実施されなかった。減額の境界となる具体的な所得額、および減額の実施方法については、二人の子供を有する同居している夫婦については、年間手取額が42,000DMからとされた。それ以降子供が一人増えるごとに、減

額境界は7,800 DM づつ上昇する。これによって例えば3人の子供を有する夫婦の場合、第2子への児童手当額の減額は、手取り所得が49,800 DM になった時から開始されることとなった。単独で扶養を行っている片親に対しては、手取額が34,200 DM になった時から減額が始まるとされた。この場合の手取り所得とは、例えば労働者については、総収入から広告費・税・社会保障分担金を引いて算出されるものであるとされている。さらに減額の実施に際しては、基準となっている各々の所得境界から所得がわずかに超過することによって過度の児童手当額の減額が生じるのを避けるために、段階的な減額が実施されることになっていた。すなわち年間所得が所得境界を480 DM 超えるごとに、児童手当が月額20 DM 減額された。これと共に所得境界を超えた場合でも、最大50%までしか減額されないことが規定されていた。

この修正においては、上述のように児童の扶養による両親の担税力の低下の、控除による考慮が再び導入されている。しかしながら、その額は非常に僅かなものであり、第二子以降の児童手当の引き下げによって家族が被った可処分所得の低下という影響を、改善するようなものではなかったとされている。同様にその後1986年1月に導入された育児手当(Erziehungsgeld)⁽⁵⁶⁾ に関しても、一定期間、両親のどちらか一方が児童の監護および養育に専念するために設けられた給付であったため、家族の経済的負担の軽減を主たる目的としたものではなかった。よって1982年以降の児童手当の引き下げによる、家族の可処分所得の低下という状況は継続したとされる。とりわけ両親の所得に応じた児童手当の減額を定めた1983年予算付随法に関しては、児童手当の引き下げが基本法に適合しているか否かが、後に連邦憲法裁判所で争われることになった。以下でその事件の概要を述べることにしよう。

第二節 1983年予算付随法の基本法適合性

経済および就業の復活ならびに連邦予算の削減

のための1982年12月20日法(Entwurf eines Gesetzes zur Wiederbelebung der Wirtschaft und Beschäftigung und zur Entlastung des Bundeshaushalts vom 20. Dezember 1982)⁽⁵⁷⁾ (1983年予算付随法)における児童手当の減額規定に対しては、その基本法適合性について1990年5月29日に連邦憲法裁判所で判断が下されている⁽⁵⁸⁾。この判決では、1983年予算付随法による連邦児童手当法10条2項の両親の所得に応じた児童手当額の切り下げは、基本法6条との関連で基本法3条1項に適合しないという判断が下された。同時にこの判決では国が保障する「児童および家族構成員の最低限度の生活費用」を、所得税法上非課税とすることが基本法上の原則として明示された。この判決によって、減額された児童手当と、必ずしも児童および家族構成員の最低生活費保障とは連動していなかった児童扶養控除との組みあわせによる家族負担調整は、1996年以降の大幅な修正を余儀なくされることになった。この判決がこれ以降の家族負担調整に関する法政策に与えた影響は、非常に大きいものであると言える。よって、以下で判決の内容を詳しく述べることにする。

この判決で主に争われているのは、1983年予算付随法において導入された受給権者の所得に応じた児童手当の減額規定(連邦児童手当法10条2項)、および児童手当算定の際に基準となる年間所得算定の際の、他所得間および配偶者の損失との調整の禁止規定(連邦児童手当法11条)の基本法適合性である。この判決では3つの社会裁判所からの提示決定が併合審査されている。ここでの主要な論点は1,連邦児童手当法10条2項は子供のいる夫婦を、それと同程度の所得を有する子供のいない夫婦に比べて、正当な理由なく不利に扱う点で基本法3条1項に反するかどうか。2,連邦児童手当法11条による損失調整の禁止が基本法に反するか否かの2点である。これに対して連邦憲法裁判所は、以下のような結論を下した。すなわち連邦児童手当法10条2項は、1985年12月31日までの間、基本法6条1項との関連で3条1

項に一致していなかったとされた。また、連邦児童手当法 11 条による損失調整の禁止については、損失を別々に考慮しなければならないことにより生じる、過度な管理費用等を考慮すると、規律が不十分なことによって不平等が生じるとしても、許されると判断したのである。以上の連邦憲法裁判所の判断のうち、これ以降の家族負担調整の修正に影響を及ぼしたのは、主として基本法 3 条 1 項に反するとされた、児童手当法 10 条 2 項に関する判断であった。

以下で、児童手当法 10 条 2 項に対する連邦憲法裁判所の判断理由を見ることにする。判決ではまずはじめに児童手当の性質について言及した。それによると、児童手当は 1974 年 8 月 5 日の所得税法改正による家族負担調整の新規定ができるまでは、専ら国家による社会給付としての性質のみを有していた。しかしながら 1974 年の所得税法改正によって児童扶養控除が廃止され、児童手当のみにより家族負担調整が行われるようになって以降、かつて児童扶養控除によってなされていた、児童の養育による担税力の低下を調整する機能をも付加的に併せ持つようになったとされる。この機能は、1983 年予算付随法によって再び児童扶養控除が導入されたことによっても失われなかったとされる。その理由とは、立法者は「この控除の導入によって児童手当の担税力低下調整機能を完全に除去しようとしたのではなく、家族負担調整の 2 元システムへの帰還を導入したにすぎない」からであるとされている⁽⁵⁹⁾。そのうえで、社会給付および担税力の低下の調整という両側面を併せ持つ児童手当の減額に関しては①、社会給付としての児童手当が両親の所得によって減額されることが許されるのか②、切り下げられた児童手当が担税力の低下の調整機能を十分に果たしているかが審査されねばならないとした。

まず①、の事項に関しては、連邦児童手当法 10 条 2 項は基本法に反しないと判断された。その理由として述べられたのは以下の 3 点である。第 1 に最低生活保障に関わらない限りでは、具体的給付内容の決定について立法府は広い裁量を有して

いる。そして平均をかなり上回る貯蓄所得を有する家族に対して児童手当の削減がなされる限りでは、最低生活保障が明白に損なわれてはいないので、児童手当法 10 条 2 項は基本法 20 条 1 項に反しない。第 2 に児童手当の給付は、年金保険の構造上の欠陥を部分的に調整する目的で、支給されているものではない。したがって、仮に子供の養育によって生業活動を中断した家族構成員が、その中断に基づいて老齢年金保障の際に不利益に扱われることになったとしても、児童手当額の引き下げ自体を、基本法 6 条 1 項に反して家族を不利益に扱うものと見なすべきではない。また社会国家原理と提携した基本法 6 条 1 項から、家族負担調整という国家の一般的義務が推定できるが、各々の家族負担を適切に調整しなければならないという義務までは導くことはできない。第 3 に社会給付としての児童手当の目的が、子供への扶養支出による親の経済的負担を部分的に調整するためのものであることから、当該経済的負担が家計に与える打撃の程度に応じて差異を設けることは事理にかなっている。また共同生活をしている夫婦はニーズ共同体を形成していると推察されるため、児童手当の算定に際して、受給権者の所得のみならず配偶者の所得について考慮することも事理にかなっているのである。

②、の点について裁判所は、児童手当額が 1985 年 12 月 31 日までの間、基本法によって求められている児童扶養による担税力低下機能の調整を果たしてこなかったため、違憲であると判断している。その理由については、以下のように述べられている。

まずはじめに子供の扶養によって生じる担税力の低下を「社会手当によって考慮するか、あるいは控除によって考慮するか、両者を組み合わせて考慮するかについては立法裁量がある。」としたうえで、いずれにせよ子供の養育による担税力の低下は斟酌されねばならないとした。つぎに基本法から導かれる控除の解釈として、国民が最低生活費を確保するために、当該課税対象者の下に残されるべき最低限度額であるとした⁽⁶⁰⁾。このような

基本法解釈に基づいて、家族課税に際しては、基本法6条1項により以下のことが導かれるとした。すなわち世帯単位課税であるか個人単位課税であるかに関わらず、全ての家族構成員の最低生活費用は控除されねばならないこと。その控除額の中に、自ら賃金を得ることのできない児童の最低生活費額も算入されるべきことである。以上のことから仮に国家が租税徴収の際に、家族から構成員の最低生活費用までも徴収した場合、基本法上の義務に基づいて国家は家族の最低生活費を改めて社会給付という形で与えねばならないことになるので、家族の最低生活費用にまで課税することは論理的でないと判断された。加えて、連邦政府の主張にあった財政建て直しの緊急性も、違憲な課税を正当化しうる理由とはならないとされたのである。

これらを前提としたうえで連邦児童手当法10条2項の審査に際しては、課税の際に児童の最低生活費が控除されているか否か、すなわち子供を有する家族が子供を有しない家族との比較において、担税力評価の際に不利に扱われていないかどうかというかたちで、規定の基本法3条1項適合性が問題となるとされた。審査にあたっては、児童扶養控除が導入された1983年予算付随法施行時から、違憲状態が継続されていたとされる1985年末までの間、担税力の低下を調整する機能を有していた児童扶養控除額、および控除に換算された児童手当額が、児童の最低生活費額と比較された。その際児童の最低生活費額とされたのは、州ごとの社会扶助額の平均額であった⁽⁶¹⁾。比較の結果課税率が40%の場合、児童扶養控除額と控除に換算された児童手当額の合計額が社会扶助額を上回るのは、子供が6人以上いる場合であり、大部分の納税義務者にとっては、合計額が担税力の低下を斟酌しているとは言いがたい状況であると判断されたのである。判決はこのような不公平は、不利益取り扱いが少数のみに関わるものではないこと、立法者は不公平を最低生活費を所得税法上の控除として考慮することで回避できることから、正当化できないものであるとした。

結局この判決により連邦憲法裁判所は、家族負担調整のうち、社会給付によってなされる部分に関しては立法府に広い立法裁量を認める一方で、所得税法上の控除によってなされる部分に関しては、それが基本法の要請に適合するものであるか否かを、児童の最低生活費額の控除がなされているか否かという基準に基づいて判断していることがわかる。すなわちここでは家族負担調整のなかでも所得税法上の児童扶養控除に関しては、厳格な基本法適合性審査がなされることが示されたと評価することができる。連邦憲法裁判所がこれまでの家族負担調整を、基本法の要請を満たすものではないと判断したことによって、新たなシステムへの改善が図られることになる。

第三章 家族負担調整制度の新たな展開

第一節 経緯

1990年5月の連邦憲法裁判所判決以降、いままでのシステムに対する違憲判決がいくつか出される。すなわちこの判決の直後の1990年6月12日⁽⁶²⁾、および1992年9月25日⁽⁶³⁾には上述の判決と同旨の「家族構成員の最低生活費を非課税とすべきである」という判決が出されている。とりわけ1992年9月25日の判決では、立法者には少なくとも1996年1月1日までに納税義務者、およびその者が扶養する児童についての、最低限度の生活費用の控除に関する新規定を施行することが義務づけられていると判断されている。さらに、1992年7月7日に出された判決は、既に1986年より実施されていた公的年金保険での児童の養育期間を保険料納付期間として承認すべきことについて⁽⁶⁴⁾、児童の養育期間がライヒ保険法(Reichsversicherungsordnung (RVO))に規定される労働者年金保険または職員年金保険(Angestelltenversicherungsgesetz (AVG))において、どの程度まで考慮されるべきかに関して「このような考慮は立法権限の範囲内にあり、児童の養育期間が一般的な公的年金保険の保険料納付期間と同一視されていないからといって基本法に反するとは言えない。しかしながら立法者には、基本法6条1項と

結びついた3条1項によって、児童の養育期間によって生じる不利益が老齢保障の際に生じるという年金保障システムの欠陥を、以前より更に広い範囲で調整しなければならない、ということが義務づけられている。」と判断した⁽⁶⁵⁾。同様に1993年5月28日の判決⁽⁶⁶⁾では、刑法上あるいは社会法上の様々な妊娠中絶に関する規律が、胎児の保護についての国家の基本法上の義務を充足しているか否かが争われた。

家族政策に関連する連邦憲法裁判所の判決があいついだことによって、それ以降の家族および家族政策の意義に関する経済的・社会的理解は増大したと解されている⁽⁶⁷⁾。それと同時に政府では、従前の家族負担調整制度の改正についての模索が始まった。1994年には連邦家族、老人、女性、青少年省（Bundesministeriums für Familie, Senioren, Frauen und Jugend）から、「1990年以降の連邦憲法裁判所判決による家族負担調整の更なる進展」と題して、連邦家族省の学術審議会が作成した今後の家族負担調整の形成に関する意見書⁽⁶⁸⁾が出された。まず初めに意見書では、前述の連邦憲法裁判所判決の意義について「家族政策に関する議論の増大、および家族政策の推進という少なくとも二つの観点において大きな意義がある。」としたうえで、連邦憲法裁判所の1992年7月7日の判決において確定したこととして⁽⁶⁹⁾、1、立法者は基本法6条1項での婚姻および家族は、国家秩序の特別の保護の下に置かれるという任務を不十分にしか履行してこなかった。2、現行の老齢保障システムは、子供を養育してきた両親に不利益を生じさせる。3、このような不利益はこれまで国家給付によっても、その他のものによっても調整されなかった。4、よって立法者は広い領域でのこのような多大な不利益を、今までよりも更に調整することを義務づけられている、という4点をあげた。第二に、連邦憲法裁判所での家族構成員の最低生活費を非課税とすべきであると述べた一連の判決で、同様に以下のことが明らかに確定されているとした。すなわち国家は納税義務者への所得課税の際に、最低生活費額を免税すること、

および家族課税に際しては家族構成員全員の最低生活費額を免税することである。同時にこの意見書では、判決は従前に行われていた家族課税が基本法に反しているということを意味しているのみならず、家族負担調整政策を根本的に新しくするということを意味していると解釈した。すなわち個々の児童に支払われる児童手当額と児童扶養控除額が子供の最低生活のために保障されねばならない費用よりも少ない限り、従前のいわゆる2元的家族負担調整システムは、児童の世話および養育によって生じる経済的負担を、子供を有している社会構成員と、それ以外の者との間で調整していなかったと理解したのである。さらに税法上の一連の措置によっては単に、「税正義の要請（Gebot der Steuergerichtigkeit）」が充足されるにすぎないので、児童の最低生活費用までの児童扶養控除額を、家族に対する特典として考えるべきではないとした。連邦憲法裁判所判決に対するこのような理解に基づいて学術審議会が形成した見解は、家族負担調整の更なる進展、および育児手当・養育休暇・年金保障への養育期間の算入などにより、法制度全体の更なる進展を求めるというものであった。新たな家族負担調整制度の形態として学術審議会が提案したのは、1、子供の最低生活費額の控除。2、両親の所得により子供の最低生活費用が保障されない場合には、両親に対する児童と関連した所得扶助を通じての児童の最低生活費の保障。3、児童手当を通じた家族負担調整。という3点の構成要素からなる制度である。

このような提案がなされる根拠として、学術審議会は以下のように述べた；

「連邦憲法裁判所は1990年5月29日に、国家は納税義務者に対してその所得を、人に値する最低条件を形成するために必要な限度で控除しなければならないことを明らかにした。この基本法上の要請は基本法20条1項の社会国家原理に結びついた基本法1条1項から生じる。裁判所はこの目標の達成のために、児童に対する控除額と並んで、相応の児童手当あるいは税法上および社会法上の制度を組み合わせた措置を可能な解決として認め

た。しかしながら、学術審議会の見解としては秩序政策上の、および税組織上の原則からは、子供のいない者との比較における子供のいる者の担税力の低下に対する、税法上の負担軽減のための措置は、子供を前提とした移転給付（例えば社会保障での給付、ここでは児童手当をさすものと思われる。）とは明確に分けるべきである⁽⁷⁰⁾。

担税力に応じた課税によって、児童の最低生活費について、基本法と一致するような免税を可能にするには、最低生活費額と同額の児童扶養控除が求められる。その際納税義務者とならず、かつその所得が子供の最低生活費保障に足りない者については、子供に関する所得扶助が支給される。租税法上そのような所得扶助は「負の所得税」という形で税率表と結びつけられる。連邦憲法裁判所判決に基づく、新たな家族負担調整制度の形成の際には「税正義の要請」の確立のみが問題となるのではない。同時に社会が両親に児童の養育という成果に対する、金銭的な調整を与えているということは、両親が児童の養育により、社会にとって非常に重要な成果をもたらしているということの現れでもある。このような調整は、児童手当給付に現れている。」

ここまでみてきたように学術審議会では、基本法の要請にかなった新たな家族負担調整の形成に際して、子供の最低生活費額非課税の実施において連邦憲法裁判所が示した、児童扶養控除および児童手当を組み合わせた解決は、両者が有する目的、すなわち「課税の際の公平の実現」および「両親の社会への成果に対する、金銭的な調整の実施」の相違から望ましくないものと判断した。その上で、課税対象世帯については課税対象所得からの児童の最低生活費額の控除を行い、非課税世帯に対しては、その世帯の所得に応じた所得扶助を「負の所得税」という形で支給する制度を提案した。さらにこの制度においては税法上で達成される、児童を有する家族と有しない家族との間の公平とは別に、純粋に、家族の社会に対する貢献に対して児童手当の支給を行うことも考えられていたのである。

連邦家族省に設けられた学術審議会による政策提案と並んで、連邦政府でも 1994 年の第 5 次家族報告書⁽⁷¹⁾において、連邦憲法裁判所判決を考慮したうえで、今後の政策形成について論じている。この報告書では従来の家族負担調整制度がどの程度不十分なものであったのかを数値的に分析し、その後の政策形成についての提言を行っている。とりわけ注目すべきは「公正の実現」という観点から家族負担調整が正当化されている点である。報告書によると、調整の根拠は独身者・子供のいる夫婦・子供のいない夫婦の間に存在する経済的・社会的状況の相違にあるとしながら、このような生活状況の相違は必然的なものであり、家族負担調整の根拠の十分な基準とはなり得ないとした。そのため、児童の扶養および養育から生じる生活状況の相違を、調整が必要なものとして見なし得るために、さらに必要となる前提条件を改めて提示している。それによると前提条件としては、まず第一にこのような相違が直接的あるいは間接的に金銭、あるいは現物給付によってそもそも調整ができるものであること、第二にはそのような調整のうちの多くが、社会的公正という目的への接近、あるいは公共の福祉の長期的保障という目的への接近を必然的にもたらすものであることがあげられている。このような前提条件の下に、児童を養育している者と、それ以外の者との比較において生じる生活状況の差異とは、以下のようなものであるとされる。

すなわち、1、以前の同じ状況下よりも、一人あたりの所得が減額されること。同時に児童を扶養している者の支出は、特別の支出構造を示す、すなわち養育、被服、住居に対する家計予算の分配がより多く要求され、その結果他の支出種類（例えば、旅行費用、読書、趣味への支出であるとき）が制限されねばならないこと、

2、児童の扶養あるいは養育の目的での職業活動の放棄、あるいは中断、ならびに（生業活動の復帰の場合においてもであるが）職業活動の中断によって生じる職業能力の減少、および付加的な昇進可能性への損害に基づく所得の損失、

3, 職業活動を前提とした範囲内での, 社会保障給付への請求権の損失,

4, 両親の児童に対する扶養の実施と同時に, 社会の人材形成への貢献という形で現れる, 無償の扶養および養育の実施, である。

以上の生活状況の違いは, 決して両親の個人的な負担として認めるべきものではないというのである。なぜなら子供のいる者といない者の, 上述の生活状況の差異は, 社会正義という理由, および社会の将来の保障という社会的関心に基づいて, それを調整することが少なくとも部分的には要請され得るものだからである, とされている。これに基づいて報告書では, 今後の児童手当, および所得税法上の児童扶養控除に関して, さらに政策形成上の優先順位を与えねばならないと結論づけた。ただし, 家族負担調整の主要な構成要素となっている税法上の控除については, 現行の税制度上, 納税義務者の所得が大きければ大きいほど税法上得られる特典が大きいという「分配の正義 (Verteilungsgerechtigkeit)」に反する問題があることから, 家族負担調整に対する税システムの影響は, 夫婦および家族課税の修正によって縮小させねばならないとした。このことは同様に, 以下の理由からも要請されると解されている。すなわち家族負担調整制度の中で, 租税法上の制度を用いた家族負担調整の実施割合が大きくなると, 所得の高い家族に対する特典が大きくなる。よって統一ドイツ成立後の相対的な家族所得の低下は, 必然的に税制度上の家族負担調整給付の低下をもたらす結果となることから要請されると解されているのである。つまりここでは, 控除という形式でのみ行われる家族負担調整の限界が示されているのである。

連邦家族省および連邦政府の第五次家族報告書のいずれの提言においても, 家族負担調整制度が今まで十分にその役割を果たしていなかったことを明確にしたうえで, 家族負担調整制度を今後さらに拡充する必要性があることを指摘している。とりわけ児童手当および児童扶養控除に関しては, 連邦家族省の提言では, 児童の最低生活費の

控除とともに「負の所得税」というかたちで, 課税対象とならない者についても所得税法の中で家族負担調整制度を行うことを提言しているのに対し, 第5次家族報告書においては, 具体的な制度形成までには踏み込まなかったものの, 税法上の家族負担調整制度の「分配の正義」に反するという問題点を指摘し, 税法上の諸制度を家族負担調整の主要な構成要素にすべきではないと述べている点が特徴的である。このような政策提言を受けて1996年に家族負担調整制度は大きく修正されることになった。その内容については以下で概観することとする。

第二節 1996年家族負担調整制度修正後の概要

1990年以降に連邦憲法裁判所で出された, 従来の家族負担調整制度の修正を求める判決に基づいて, 家族負担調整制度は大きく修正された。この修正が1996年に行われた契機は, 1992年9月25日の判決⁽⁷²⁾で, 納税義務者が経済的に扶養する児童の最低生活費の非課税について, 1996年1月1日までに新たな規律を施行させることが, 立法者に義務づけられたことである。

1996年1月1日以降の家族負担調整の修正は, 1996年所得税法 (Jahressteuergesetz 1996 vom 11. 10. 1995)⁽⁷³⁾ および1996年所得税法補足法 (Jahressteuer-Ergänzungsgesetzes vom 18. 12. 1995)⁽⁷⁴⁾ によって行われた。この修正の目的は, 家族の社会に対する特別な貢献を従前よりも多く評価するために, 児童を有している家族に対する給付を増額させること, 従前の家族負担調整で行われていた措置をより分かり易いものにする, および措置の統一化を図ること, の3点にあった⁽⁷⁵⁾。この目的の達成は, 以下のことによって実現されると理解されていた。すなわち児童手当および児童扶養控除受給権を二者択一として, その際, 受給権の選択は職権によって受給権者にとって有利となる方が選択されること, および児童手当額ならびに児童扶養控除額の増額を行うこと。さらに従前はバラバラであった児童手当法, および所得税法上の児童の概念の統一化をはかること

である。それと共に従前は所得税法上の課税対象者ではなかったものの、児童手当法による児童手当受給権は有していた者に対する児童手当法の適用の継続である。これに基づいて1996年所得税法修正による新システムは以下のように形成された。原則として課税対象者に対しては児童扶養控除および児童手当の二つの構成要素からなる包括的な所得税法上の新规定によって、児童の養育により生じる家族の経済的負担が考慮されるようになる。すなわち所得税法31条において新たに「家族給付調整(Familienleistungsausgleich)」が規定され、児童の最低生活費額の所得からの控除が、児童扶養控除か、あるいは戻し税としての児童手当のどちらか一方のみによって行われることになった。つぎに32条で児童扶養控除の細かな規定がなされ、戻し税としての児童手当は所得税法上に新たに規定された第10章(62条から78条まで)によって、所得税法に組み込まれた。児童手当か児童扶養控除かの選択は、課税対象所得の査定の際に、財務官庁の職権によって、納税義務者にとって額の多くなる方が選択されることになっていた。従前に実施されていた、一組の親に対して所得税法上の児童扶養控除と児童手当法上の児童手当の両方が適用される、いわゆる二元的システムは、この修正によって廃止されたことになる。これ以降、原則として児童の養育による経済的な負担に対する考慮は、戻し税としての児童手当か、あるいは児童扶養控除のどちらか一方でのみ考慮されることになったのである。このことは、児童扶養控除ならびに児童手当のそれぞれが、そのみで児童の養育により生じる両親の経済的負担を、社会的公正に資する程度に緩和させる効果を有するようになることを意味していると理解することができる。

より具体的にみてみよう。例えば、所得税法31条によると、国内に住所または居所を有する無制限納税義務者(unbeschränktsteuerpflichtig)⁽⁷⁶⁾については、とりあえず戻し税としての児童手当が毎月支払われるとされている。この児童手当は課税査定対象年度の終了後の課税対象所得算定の

際に、児童扶養控除よりも低額であることが判明した場合、児童扶養控除と相殺され、その差額が改めて支払われることになる。この場合、差額が支払われた納税義務者に対する家族負担調整としては、児童扶養控除が適用されたと解されることになる。児童手当額は所得税法66条によって定められており、第1子および第2子については月額200 DM、第3子については300 DM、それ以降の児童一人ごとに350 DMが支給された。また、児童扶養控除額は、所得税法32条に基づいて、児童一人につき年間6,264 DMが与えられることになっていた。

これとともに、従来の連邦児童手当法による児童手当も存続する。連邦児童手当法では所得税法上の児童手当が受給できない者、すなわち所得課税の対象とならない低所得者あるいは、制限納税義務者(beschränktsteuerpflichtig)およびこれに類する者に対して、社会給付としての児童手当を支給していた。その額は、児童手当法6条によって所得税法上の児童手当と同額となっていた。

第三節 1996年修正の意義

1996年の家族負担調整制度の修正によって達成されたのは、連邦憲法裁判所で示された「基本法上、家族負担調整がなされていると見なしうる負担調整額を実現すること」すなわち児童手当、あるいは児童扶養控除による最低生活費額の保障、および所得税法上の児童手当、ならびに児童扶養控除の統一的把握の実現である。

前者の基本法上許容できる家族負担調整額の達成については、判決で示された基準である最低生活費額がいくらであるかが、1996年所得税法修正の際に論じられた⁽⁷⁷⁾。この議論では最低生活費額を決定するための基準として、連邦社会扶助法(Bundessozialhilfegesetz)に基づいて最低生活費額の算出が行われた。その際、児童の最低生活費を構成する要素も成人と同様であるとされると共に、家庭における児童一人当たりの最低生活費は均一に計算され、当該児童が、第何子であるかによって差額を設けるという算定方法はとられな

かった。それによると最低生活費額は、連邦社会扶助法 22 条に基づいて算出される一人当たりの最低生活費の基準額、および家屋の修繕などのために承認される臨時費用、ならびに家賃、光熱費の合計額であるとされている。算定の結果、最低生活費額は成人一人につき年額で 11,874 DM、成人二人につき年間 20,118 DM、および児童一人につき年額 6,288 DM (月額では 524 DM) となった⁽⁷⁸⁾。これに基づき児童扶養控除額は 1996 年の修正によって、前年の年額 4,104 DM から 6,246 DM (月額では 522 DM) に増額され、1997 年からは 6,912 DM (月額 576 DM) になると規定されている。よって実質的には 1997 年以降に、基本法上許容される家族負担調整額が実現することになる。すなわちこの修正によって連邦憲法裁判所が示した、基本法上許容できる負担調整額の基準が法政策においても承認され、実現することになったのである。なお所得税法上の戻し税としての児童手当額も、児童扶養控除額で定められた児童の最低生活費額と連動するように形成されており、仮にある世帯に対して児童手当額の方が選択された場合、その額を児童扶養控除額に換算すると、児童の最低生活費額であるとされる、児童扶養控除額を上回るように制度設計がなされている。すなわち児童扶養控除額、あるいは児童手当額のどちらか一方のみで、基本法上の要請と理解されている、家族負担調整の基準を満たすように形成されたのである⁽⁷⁹⁾。

1996 年所得税法による修正によって、所得税法上で児童扶養控除、あるいは児童手当が統一的に考慮されるようになったことは、以下のような議論から、応能負担原則の貫徹による児童の養育のより公正な考慮という効果を生じさせるものであったのではないかと推察することができる。すなわち児童手当と児童扶養控除については、従前から両者の性質の違いによって同一視すべきでないという議論があった。1996 年の所得税法修正の際にもこれに関して、連邦議会において社会民主党 (SPD) から疑義が出された。これに対して連邦政府は⁽⁸⁰⁾、「政府自らも所得税法上の児童扶養

控除は、両親に対する国家給付でなく、単に両親の担税力の低下を考慮するにすぎないものであるということは自覚している」ということを強調した後に、児童扶養控除の性質として、「児童扶養控除額はむしろ両親が児童のために支出する所得の一部であり、課税することができないものである。」と述べた。さらに、このようにそもそも課税することができない児童扶養控除額については、「すべての児童に均一であるべきであるが、その額がある家族について他の家族よりも多かった場合、それは専ら課税額が累進税率によって異なることによって生じるものである。」と述べ、このような場合、その額が基本法上要請されている両親の担税力の低下を保障する程度、すなわち児童の最低限の生活費額に達しない場合は、それを児童手当によって調整することが許されているとしている。すなわちこの連邦政府の統一化に関する見解によると、児童扶養控除において生じる軽減額の差という不公平が、所得税法上にも児童手当を取り入れることによって是正されるという点に統一化の根拠がおかれているものと考えられる。

このような社会給付および租税負担の統一的把握については、応能負担原則の貫徹であると理解する見解がある。すなわち三木⁽⁸¹⁾によると、拠出を伴わない社会給付も、各人の負担を軽減する効果を有していることから「仮に租税負担が「負担能力」に応じて配分されていたとしても、負担能力のあるものに社会給付が支給されることになれば、「負担能力」に応じた租税負担の意義は、実質的に相殺され、形骸化されてしまう」ことになる。よって応能負担による公正の実現の問題は、「租税徴収面と社会給付面を統一した、価値移転関係から把握されるべきものになる。すなわち租税の負担作用という場合の「負担」というのは、租税負担から一定の租税特別措置と社会給付を控除したのになり、これが憲法上の負担配分原則の対象にされるべきことになる。」というのである。この考え方を 1996 年の家族負担調整の修正に当てはめてみると、基本法が要請する所得税法上の税公正の実現、すなわち児童の最低生活費の控除は、

戻し税としての児童手当か、児童扶養控除のどちらか一方のみによって保障されるようになったことにより、従前のシステムと比較して以下のような効果が生まれるということになる。

すなわち、従前のシステムでは、児童扶養控除で両親の課税対象所得に応じて実際の軽減額に差が生じ、更に児童手当法による児童手当によって、両親の所得に左右されない均一の児童手当額が支給されることにより軽減額の差が増大し、児童を有している親の間での不公平が増大する結果になっていた⁽⁸²⁾。しかしながら新たなシステムで、児童手当および児童扶養控除が所得税法上で統一的に考慮されることによって、少なくとも所得税法上の軽減額の差が、さらに児童手当法の児童手当により増強されるという状況は生じなくなった。これと同時に、児童手当および児童扶養控除のどちらか一方によって、必ず児童の最低生活費額が考慮されるようになったということは、従前の所得税法上では非常に僅かな軽減額しか配分されなかった低所得者層にとっては、所得税法上得られる軽減額が大きく増額されることになったことを意味するものと思われる。つまり所得税法上で児童手当と児童扶養控除が統一化されたことにより、異なる所得階層に属する有子家庭間の公平の度合いは、従前よりも増したと理解することができる。このことは同時に、所得税法上実施される家族給付調整を、原則として児童を有する家族と児童を有しない家族間、あるいは、異なる所得階層に属している児童を有する家族間の公正をはかるために実施されているシステムであると理解することを可能にするものであると考える。

結びにかえて

本稿では1950年代から1996年に至るまでの間の、児童手当法ならびに所得税法上の児童扶養控除の制度の概要、およびそれをめぐる連邦議会の議論、ならびに連邦憲法裁判所の判決を中心に取り上げることによって、ドイツにおいて児童の養育により家族に生じる経済的負担がどのように論じられ、具体的にどのような軽減政策が行われて

いるのかを明らかにしようとした。以下でこれまでの検討から明らかになったことを示したい。

ドイツでは1954年に連邦児童手当法が成立するまでの間、児童の養育による負担に対する政策的な考慮は、主に所得税法上の児童扶養控除によってなされていた。児童扶養控除は、税法上の主原則であるとされる「納税義務者の担税力の考慮」の際に、児童の養育から生じる費用を他の支出と同様に扱うことは望ましくないとして、いわば納税義務者間の公平をはかるために実施されているものであるといえる。他方、児童扶養控除とは別に、個別的な労働契約に基づく児童手当給付が賃金に付加される形で、労働者あるいは官吏に支給されていた。しかもその額ならびに支給要件は統一されてはいなかった。

このような状況に対して児童の養育を純粹に個人的なものに見なすべきでなく、保険事故同様、社会的側面を有するものであるとする認識が一般化され、社会保険制度類似の制度構成を有する連邦児童手当法が立法化される。当初の連邦児童手当法は、その財源が使用者あるいは独立自営業者の拠出によって賄われており、国庫負担がなかったことから、児童の養育により生じる両親の経済的負担を、国家が考慮しなければならないという社会保障上の理念の下に形成されたものではなく、あくまでも児童の養育による労働者の所得の低下に対する賃金の補完を、使用者あるいは独立自営業者に、一律に義務づけるために立法化されたものであったと思われる。しかしながら児童手当法の修正・発展過程で、労働者以外にも受給権が拡大されたことによって、児童手当は賃金の補完という性質だけでなく、児童の養育という成果に対する、金銭的な調整という性質も併せもつようになった。

以上のようにそれぞれ性質が異なる児童手当と児童扶養控除であるが、いずれも、児童の養育を政策上考慮するための手段であるという点では共通した機能をもつ。そこで、ドイツでの児童手当および児童扶養控除を用いて、どのように家族負担調整制度を形成するかという議論の過程で、基

本法との関連で問題となった事項を考えてみると、以下のような点を指摘することができる。

まず1975年に制度が児童手当に一元化された際は、児童を有する納税義務者と、有しない納税義務者間の、児童扶養控除が廃止されることにより生じる不平等が問題となっている。これに対して1996年に第二次一元化に至る過程では、児童がいる世帯と、同等の所得を有する児童のいない世帯との平等が論じられている。すなわち第1次一元化での「平等」と第2次一元化の際の「平等」では、実質的な内容が異なっている。このことは、前者では平等の考慮要素の中に、最低生活保障は含まれていないが、後者では含まれているという点からも明らかであろう。第一次一元化での「平等」と第二次一元化での「平等」のうち、政策の中で児童の養育をどのように評価するのか、および家族政策をどのように理論的に根拠づけるのかという筆者の問題意識との関連では、後者の議論の方がより示唆的であると思われる。なぜならば、調整が基本法に適合しているかの判断基準の一つが、家族構成員の最低生活費の控除がなされているかであることが、明確にされているからである。

同時にここで指摘したいのは、1996年の所得税法上での一元化という立法作業は、おそらくドイツの児童手当が税方式だったことが前提となっているということである。もし仮に1954年法以前に展開されていた社会保険の一部としての児童手当が国民全体に一般化されたとするならば、おそらくこのような一元化はなされなかったであろう。なぜなら児童手当は財源を税としていたゆえに、社会手当でありながら、所得税法上の控除との調整が可能であったからである。またドイツの社会法においては州の財源あるいは社会保険による、給付が主流であるため、連邦の直接財源からなされる社会給付であるという点で、児童手当は他の給付と性質を異にするものであるということも併せて指摘することができる。

最後に、有子家庭に対する負担調整給付の実施によって実現される「公平」が、基本法3条1項の「平等」との関係においてどのように解されて

いるのか、および、1954年以前の歴史的背景にも遡って、本稿では論じることができなかった家族負担の調整が行われることの理論的根拠を、ドイツではどのように論じているのかを明らかにすることを今後の課題として、本稿の結びにかえたい。

注

- (1) これについては、例えば、日本では児童手当法の審議過程で以下のように論じられている。すなわちなぜ児童手当を導入すべきであるのかに関して、昭和39年に中央児童福祉審議会児童手当部会から出された中間報告、ならびに昭和43年に児童手当懇談会から出された児童手当制度に関する報告の中で、児童手当導入の意義を4つの観点から述べている。4つの観点とは1、児童福祉の観点、2、社会保障の観点、3、労働者の賃金体系からの観点、4、所得格差是正の観点である。より詳細に述べると、第1の児童福祉の観点とは、児童の人権尊重、および両親の児童の保護育成に対する助成の必要から児童手当の導入を求めるものである。第2番目の社会保障の観点からの児童手当の意義とは防貧である。すなわちこの観点は、1942年にイギリス議会で提案されたヴィパレッジ報告においても述べられているように、有子あるいは多子を貧困の一因として捉え、児童を有する世帯が貧困状態に陥るのを防ぐ手段として、児童手当導入の必要性を説くものである。第3の観点である労働者の賃金体系からの観点とは、日本の賃金体系に基づく固有の観点であるものと思われるが、従来日本における児童の養育の考慮が、私的な雇用契約の中で家族手当という形でなされてきていることを前提として、労働力の流動化を推進するためおよび職能給への移行のために、企業での私的契約関係において児童の養育を考慮するのでなく、社会保障という公的な枠組みの中で児童の養育を考慮すべきであるというものである。さらに第4の観点である所得格差是正とは、児童手当によって生じる所得再分配効果に着目した観点である。結局児童手当法

が創設された際は、これらの観点のうち、社会保障の観点および児童福祉の観点のみが取り入れられている。

社会保障研究所編『日本社会保障資料 I』(至誠堂 昭和 50 年)710 頁。社会保障研究所編『日本社会保障資料 II』(至誠堂 昭和 50 年)371 頁参照。厚生省児童家庭局 監修『児童手当法の解説』(中央法規出版 1992 年)37 頁以下参照。

(2) 下夷美幸「家族政策の歴史的展開」社会保障研究所(編)『現代家族と社会保障』(東京大学出版会 1994 年)251 頁参照。

(3) 大塩まゆみ『家族手当の研究』(法律文化社 1996 年)37 頁参照。

なお我が国の児童手当制度に関しては、厚生省大臣官房政策課 監修『社会保障法入門(平成 10 年度)』(中央法規出版 1998 年)84 頁参照のこと。

また、所得税法上の児童扶養控除については、国税庁広報課長監修『やさしい所得税(平成 9 年度版)』(大蔵財務協会 1997 年)124 頁参照。

(4) 具体的には例えば労働法上では、母親の就業禁止(母性保護法 3 条)・養育休暇(連邦養育休暇法 15 条以下)疾病児童を世話し、面倒を見る場合の使用者に対する労働免除請求権(社会法典第 5 編 45 条 3 項)・労働時間を決定する際に家族責任に配慮する使用者の義務(労働時間法 6 条 4 項 b 号)などがある。所得法では、賃金配分における児童への配慮(例えば連邦公務員給与法 40 条 3 項に基づく給与法における児童関連勤務地手当)・児童扶養の税法上の承認(一般的には、児童扶養控除)などがある。また社会給付法では、児童が原因で生じる多額の負担の調整、及び児童の養育・世話を負担することに対する社会保険上の措置により家計に対して給付される各種手当などがあげられる。Gerhard Igl, "Familienlastenausgleichsrecht", in: Bernd Baron von Maydell/Franz Ruland (hrsg.), *Sozialrechtshandbuch 2. Aufl.*, (Luchterhand, 1996), S.1437ff. 参照。

(5) 昭和 55 年に出された、中央児童福祉審議会意

見具申では、児童手当と税の児童扶養控除制度との調整に関して「諸外国の例に徴しつつ我が国においても両制度の統合調整を図ることは、全体として合理的かつ公平な政策体系を確立する見地から十分意義あることであり、さらにその検討を進めるべきである」と述べている。

厚生省児童家庭局 監修『児童手当法の解説』(中央法規出版 1992 年)317 頁。

(6) 本沢巳代子「西ドイツにおける最近の家族政策の動向」『大阪府立大学経済研究』第 33 巻第 2 号(昭和 63 年)253 頁以下。「ドイツの家族機能と家族政策」『季刊・社会保障研究』27 号 No.2 (1991 年)145 頁以下。

(7) 依田精一「資本主義ドイツにおける家族政策と家族法」福島正夫(編)『家族政策と法 4 欧米資本主義』(東京大学出版会 1981 年)201 頁以下。なお、田中耕太郎「家族手当」古瀬徹・塩野谷佑一(編)『先進国の社会保障 4 ドイツ』(東京大学出版会 1999 年)131 頁以下には、本稿脱稿後にふれたことを付言する。

(8) Franz Klein, "Der Familienlastenausgleich eine zentrale Aufgabe des Bundesministeriums für Familie und Senioren", in: Bundesministerium für Familie und Senioren.(hrsg), *40 Jahre Familienpolitik in der Bundesrepublik Deutschland*, (Luchterhand, 1993), S91ff. なお、1953 年 10 月 20 日の政府声明において、アーデナウアー首相は「我々の歴史における全ての進展は健全な家族の設立を損ねるものであった、家族の健全な設立を妨げるような進展は、目的を自覚している家族政策によって回避せねばならない。この様な任務に重点をおくことは特にその危険を引き受ける省の設立を意味する。」と述べている。

(9) BT-Drucks. 2532 S. 109ff.

(10) 1961 年の統計によると、児童扶養控除の要件を満たしているにもかかわらず非課税であるために児童扶養控除によるメリットが生じないものは、児童扶養控除受給可能者のうちの 32.6%

である。Vgl. BT-Drucks, a. a. O., (not. 9). S. 116ff.

- (10) BT-Drucks, a. a. O., (not. 9). S. 110. 参照。
 なお、理解しやすくするために数値を単純化して計算した場合、課税所得が5万円で税率5%の人と、課税所得が10万円で税率が10%の人にそれぞれ1万円ずつの児童扶養控除が算入されると、その税軽減額は以下ようになる。
 $50,000 \times 0,05 = 2,500$
 $50,000(-10,000) \times 0,05 = 2,000$
 $100,000 \times 0,1 = 1,0000$
 $100,000(-10,000) \times 0,1 = 9,000$
 控除前と控除後の差額は前者では500円だが後者では1,000円となる。この様に課税対象所得に対する税率の違いによって、同額の扶養控除額がもたらす税負担軽減効果は所得の高いものの方が大きくなるのである。尚実際のドイツでの税率は、1958年当時の所得税法によると、税率の計算方法が課税対象所得によって8,001 DM から24,000 DM・24,001 DM から110,000 未満・110,000 以上の三段階に分けられていた。BT-Drucks. 1958, 260, S. 15ff.
- (12) BT-Drucks. 3/260 S. 34.
- (13) Das Einkommensteuergesetzes in der Fassung vom 15. September 1953, BGBl. I S. 1355.
- (14) Das Einkommensteuergesetz in der Fassung vom 21. Dezember 1954, BGBl. I S. 441.
- (15) Gesetz über die Gewährung von Kindergeld und die Errichtung von Familienausgleichskassen vom 13. November 1954, BGBl. I S.333.
- (16) この法での労働者とは、労働者の職業訓練への従事も包含した労働関係に基づく労働者、および家内労働者であるとされた。さらにその雇用関係の終了の際、ライヒ保険法214条により法的疾病保険から疾病手当、あるいは家庭手当を支給されているものは、その保険給付の継続期間中労働者と見なされた(児童手当法2条2項)。同様にこの法で自営業者を手伝っている家

族構成員とは、自営業あるいは家内労働事業において、継続的に労働者と同様に働いているもので、例えば1. 自営業者あるいは家内労働者の配偶者2. 自営業者あるいは家内労働者、あるいはその者の配偶者と三等親内の親類であるか、あるいは姻戚関係にある者3. 自営業者あるいは家内労働者、あるいはその配偶者の非嫡出子・里子・被後見児童・監護児童である(2条4項)。

- (17) これに関しては例えば連邦援護法での遺族年金および遺族扶助あるいは、公的災害保険あるいは公的年金保険の遺族年金、負担調整法での扶養扶助、において児童に対する加算を受け取っていた者は、児童手当法での受給権者とはならなかった。児童手当補足法2条2項 Kindergeldergänzungsgesetz vom 23. Dezember 1955, BGBl. I S.841ff.
- (18) 当時の児童手当額は、第3子以降の児童一人につき月額25 DMであった。vgl. BKGG1954. 4条1項 BGBl, a. a. O., (not. 15). S. 333.
- (19) Kindergeldergänzungsgesetz vom 23. Dezember 1955, BGBl. I S. 841ff.
- (20) Gesetz über die Gewährung von Kindergeld für zweite Kinder und die Errichtung einer Kindergeldkasse vom 18. 7. 1961, BGBl. I S. 1001.
- (21) この額は1965年5月4日以降7,800 DMとなり、三人以上の子供を有する受給権者に対しては、その所得に関わらず第二子への児童手当が支払われるようになった。
- (22) Gesetz über die Gewährung von Kindergeld und Ausbildungszulage vom 14. April 1964, BGBl. I S. 265.
- (23) J. Eckert, *Bundeskindergeldgesetz*, (C. H. Beck 1966), S. 121-3ff.
- (24) J.Eckert, a. a. O.,(not. 23). S. 121-3ff.
- (25) J. Eckert, a. a. O.,(not. 23). S. 121-3.
- (26) J. Eckert, a. a. O.,(not. 23). S. 121-4.
- (27) ここで述べられている家族の機能に関しては、Schafer Bernd ,Familienlastenausgleiche

in der Bundesrepublik Deutschland, (Europäische Hochschulschriften, 1992), S. 30ff. あるいは依田・前掲書(注7) 250頁参照。

- (28) 依田・前掲書(注7) 248頁参照。
- (29) BT-Drucks V/2532.
- (30) BT-Drucks 7/3502.
- (31) Bundesministerium für Jugend, Familie und Gesundheit, *Zur Reform des Familienlastenausgleichs*, (Deutscher Bundes-Verlag GmbH, 1971).
- (32) Bundesministerium für Jugend, Familie und Gesundheit, a. a. O., (not. 31). S. 5.
- (33) 以下でこれを第一次一元化と称する。但し、この一元化の際には他の主要な社会給付すなわち、年金保険・労災保険・及び負担調整法による戦争被害年金における児童加給は廃止されず、受給権者の所得額に応じて年金額と同じ割合で児童加給が支給されていた。よってこの部分については両親の所得に左右されない均一の児童扶養負担の考慮は達成されなかった。しかしながら各種社会給付に基づく児童付加金については、それを不平等であると指摘することは、社会保障の欠陥を生じさせる可能性があることから望ましくないとされている。Vgl. BT-Drucks. 8/3121 S. 139ff.
- (34) BundeskinderGeldgesetzes Vom 14. April 1964, BGBl. I S. 265ff.
- (35) Gesetz zur Reform der Einkommensteuer, des Familienlastenausgleichs und der Sparförderung (Einkommensteuerreformgesetz-EStrG) Vom 5. August 1974, BGBl. I S. 1769ff.
- (36) BGBl. I S. 3716, in: Art. 1 Nr. 2,5, 11, 12 des Siebenten Gesetzes zur Änderung beamtenrechtlicher und besoldungsrechtlicher Vorschriften vom 20. Dezember 1974.

但し官吏及び職員については、「資産の保持」という名目で子供の数及び賃金額に応じた勤務地手当が支払われた。よって彼らは子供を有しているそれ以外の国民と比較して、子供一人あ

たりに付き月額30~80DM多い付加金を保持していた。これについて第三次家族報告書では、「公的機関の勤務者にふさわしい養育を手に入れること、に対する請求権のみに基づいてこれらの者の生活状況だけが改善されることは、子供の生活状況はまず初めにこれらの給付によって左右されるものであることから、子供を2階級に分けるものである」として批判している。BT-Drucks, a. a. O., (not. 33). S. 139ff.

- (37) 例えば連邦財務省に設置された税修正審議会では、児童の養育によって生じる担税力の低下を児童扶養控除で考慮することは、課税原則に基づく必然的な事であり、仮に軽減額に差が生じるとしても、それを高額所得者に有利な制度であると評価するのは正当ではないとしている。さらに統一的な児童手当では、同一所得階層に属する子供を有する夫婦とその他の者と比較した場合の不利益を縮小するような、税法上での扶養控除と同程度の額の支払いができないことから、一元化は正当化できないとしている。よって税修正審議会の見解としては、児童扶養控除の廃止を中止し、従来のままの二元システムで調整を行っていくのが望ましいという主張がなされた。Vgl. Bundesministeriums der Finanzen, Gutachten der Steuerreformkommission 1971, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen Heft17., (Bonn 1971), S. 203ff.

同様に、連邦青少年・家族・健康省でも以下のような理由から、児童手当による一元化に反対であるという見解が出された。すなわち、一元化によって従来二元システムの場合と比べて家庭への軽減総額が少なくなること、また児童手当額が物価スライド方式をとっていないことから、物価上昇に際して給付の相対的価値が更に小さくなる可能性があること。同様に給付額の固定化は、仮に家計所得の低下によって、給付額が児童の社会化の経済的前提条件の保障という役割を十分に果たすものでなくなった場合でも、逆に家計所得の上昇によって、給付額

の所得に対する相対的割合が減少し、給付が児童の社会化に及ぼす影響が殆ど無くなった場合であっても、一定額の給付を承認するものであり妥当でないという理由である。vgl. BT-Drucks, a. a. O., (not. 30). S. 89.

(38) Hans-Ludwig Dornbusch, "Zum Kinderlastenausgleich", *FamRZ*, Heft2, 1983, S. 117.

(39) BVG v. 23. 11. 1976, E43, S. 108ff.

(40) BVG, a. a. O., (not. 39). S. 120.

(41) Vgl. Bundesausbildungsförderungsgesetzes vom 26. August 1971 (BAfoG), BGBl. I S. 1409.

その後の改正法として; BAföG 9. April 1976, BGBl. I S. 989. の 2 条。

(42) BVG, a. a. O., (not. 39). S. 122. であげられている, Einkommensteuergesetz 1975 in der Fassung vom 5. September 1974 (EStG 1975), BGBl. I S. 2165ff. での児童の数を考慮している所得税法上の条文とは以下のものである。

1, 10 c 条 3 項, この条文によると, 納税義務者が, 同条 10 条 1 項, 10 b 条でいうところの特別支出 (年金保険料等) が著しく高額でないことを証明した場合は課税総額から 240 DM が控除される。

2, 33 a 条 2 項, この条文によると, 連邦児童手当法による児童手当あるいは連邦児童手当法 8 条 1 項による児童に対する給付への請求権を有している納税義務者でかつ職業教育中の児童が家庭外で下宿している場合に, 年間 1200 DM の控除が与えられる。更にこの規定は, 同法 52 条 22 項によって 1977 年以降以下のように適用されることとなっていた。すなわち 33 a 条 2 項と同等の要件を充たす納税義務者について, 租税査定期間の開始の際に 18 生年以上の児童一人につき, その児童が家庭にいる場合は年間 2,400 DM, 家庭外で下宿している場合は年間 4,200 DM の控除が与えられた。更に課税査定期間の開始の際に 18 成年未満で, かつ職業訓練教育を受けている児童が家庭外で下宿してい

る場合も年間 1,800 DM が控除された。

このほかにも所得税法 33 条 3 項における課税軽減があげられていた。

(43) BVG, a. a. O., (not 39). S. 120ff.

(44) Klaus Vogel, "Bertickssichtigung von Unterhaltspflichten im Einkommensteuerrecht", *DStR*, Heft2, 1977, S. 32.

(45) BT-Drucks 8/4327, "Sozialbericht 1980", S. 109.

(46) BT-Drucks, a. a. O., (not 45). S. 33 (tabelle 3).

(47) Bundeskindergeldgesetz in der geänderten Fassung vom 21. 1. 1982, BGBl. I S. 13.

(48) ここで考慮の対象とするのは, 労働者家庭の可処分所得である。その際所得税及び社会保険による負担並びに児童手当を通じた負担軽減を考慮する。一定の条件によって軽減額が異なる, 例えば教会税, 住宅手当, 職業教育促進給付等はここでは考慮していない。

(49) Hans-Ludwig Dornbusch, a. a. O., (not. 38). S. 116. 参照。

(50) Entwurf eines Gesetzes zur Wiederbelebung der Wirtschaft und Beschäftigung und zur Entlastung des Bundeshaushalts vom 20. Dezember 1983 (Haushaltsbegleitgesetz 1983), BGBl. I S. 1857ff.

(51) Gesetz zur Reform der Einkommensteuer, des Familienlastenausgleichs und der Sparförderung vom 5. August 1974, BGBl. I S. 1769ff.

(52) Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 6. Dezember 1981, BGBl. I S. 1249, 1560.

(53) BT-Drucks. 9/2140, S. 66. 参照。

(54) BGBl. I S. 13.

(55) BT-Drucks., a. a. O., (not. 53). S. 85ff.

(56) Gesetz über die Gewährung von Erziehungsgeld und Erziehungsurlaub vom 6. Dezember 1985, BGBl. I S. 2154ff.

(57) BGBl., a. a. O., (not. 50). S. 1857ff.

- (58) BVG v. 29.5. 1990, E82, S. 60ff.; なおこの判例を紹介・解説する邦語文献として、岩間昭道「ドイツ憲法判例研究」『自治研究』69巻4号133頁がある。
- (59) Vgl. BT-Drucks. a. a. O., (not. 53). S. 66.
- (60) BVG, a. a. O., (not. 58). S. 85ff.
- (61) 判決によると、1982年当時18歳までの児童に対する、平均的な生活扶助額は、月額で318DMであるとされている。BVG, a. a. O., (not. 58). S. 94ff.
- (62) BVG v 12. Juni. 1990, E 82, S198ff.
- (63) BVG v 25. September. 1992, E87, S. 153ff.
- (64) すなわち児童の養育期間の公的年金保険での算入の承認は、既に、1986年1月1日の遺族年金の改正および年金保険における児童養育期間の承認に関する法 (Gesetz zur Neuordnung der Hinterbleibenrenten sowie zur Anerkennung von Kindererziehungszeiten in der gesetzlichen Rentenversicherung vom 11. Juli 1985, BGBl. I S.1450) によって、一人の子供につき一年間の法定年金保険への加入期間の承認が実施されていた。しかしながらこの法においては、この法の施行時に既に65歳以上になっている母親 (すなわち1921年以前に生まれたもの) については適用が除外されたため、さらに1921年以前に誕生した母親の育児に対する法定年金保険の給付に関する法 (Gesetz über Leistungen der Gesetzlichen Rentenversicherung für Kindererziehung an Mütter der Geburtsjahrgänge vor 1921 vom 12. Juli 1987 (Kindererziehungsleistungs-Gesetz-KLG), BGBl. I S. 15865.) によって、1921年以前に生まれた母親に対して、独自の児童養育給付が支給されることになった。児童養育給付は独自に形成されたもので、その額は公的年金保険上の算定基準 (§ 1255 Abs. 2 RVO/§ 32 Abs. 2AVG) の1,125%であるとされていた。これによると実際の額は一人の子供につき、少なくとも月額2,710 DM, となる。また児童養育給付は公的年金保険とは異なり、給付の開始年が受取

人の年齢に応じて4段階に分かれていた。(すなわち1907年以前に生まれた母親については、1987年10月1日から、1907年から1911年までの間に生まれた母親については1988年10月1日から、1912年から1916年までに生まれた母親については1989年10月1日から、1917年から1920年に生まれた母親については1990年10月1日からである)。1992年7月7日の判決では、1921年以前に生まれた母親についての、公的年金保険での養育期間の算入の際の除外および、育児手当の受給に際しての年齢による段階付についても憲法抗告がなされたが、いずれも退けられている。Vgl. BVG v 7. 7. 1992, E 87, S. 5ff.

- (65) BVG, a. a. O., (not. 64), S. 33ff.
- (66) BVG v 5.28. 1993, E88, S203ff.
- (67) Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend, *Zur Weiterentwicklung des Familienlastenausgleichs nach den Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts seit 1990*, (BMFuS Schriftenreihe Bd. 104 1994), S. 1.
- (68) Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend, a. a. O., (not. 67).
- (69) BVG, a. a. O., (not. 64), S. 37-39.
- (70) Joachim Lang, "Verfassungsrechtliche Gewährleistung des Familienexistenzminimums im Steuer- und Kindergeldrecht", *StuW* 4/1990, S. 339ff. では、2元的家族負担調整システムの考え方は、児童手当および児童扶養控除の本質的相違を考慮したものではなく、1990年5月29日および6月12日の判決が、児童手当および児童扶養控除の機能の混同を無批判に受け入れている事について批判している。彼によると児童扶養控除は、児童の最低生活を保障するという意義を有しており、よって基本法上、課税の際の必然的な構成要素であるとされている。これに対し児童手当は、付与するかしないかを立法者が決定することのできる特典、ないしは助成金として支給されるもの

である。児童扶養控除は、児童手当と連動するのではなく、児童の最低生活費を保障する事を義務づけられている事によって、むしろ社会扶助法と連動している。にもかかわらず、「児童手当と児童扶養控除がともに児童の最低需要を満たすとする事は、児童扶養控除が基本法上命じられている、カバーすべき領域を児童手当によって軽減し、同時に児童手当も社会扶助において評価されねばならない」ということを意味することになる。」として両者を家族負担調整システムの中で分けて機能させるべきであることを提言している。

- (71) BT-Drucks. 12/7560.
- (72) BVG, a. a. O., (not. 63). S153ff.
- (73) Jahressteuergesetz1996 vom 11. 10. 1995, BGBl. IS. 1250.
- (74) Gesetz zur Ergänzung des Jahressteuergesetzes 1996 und zur Änderung anderer Gesetze (Jahressteuer-Ergänzungsgesetzes) vom 18. 12. 1995, BGBl. IS. 1959.
- (75) BT-Drucks. 13/1558, S. 139.
- (76) K・ティプケ／木村弘之亮・吉村典久・西山由美訳『所得税・法人税・消費税』（木鐸社 1988）27頁によると、ドイツ所得税法では、自然人が国内に住所又は居所を有するか否かにより無制限納税義務者と制限納税義務者が区別されるこ

とになっている。（所得税法1条1項，3項）具体的には無制限納税義務者とはドイツ国内に住所又は居所を有する納税義務者のことであり、課税物件は「全世界所得」または「全所得」（Globaleinkommen）である。これに対して、制限納税義務者とは国内に住所又は居所を有していない納税義務者のことである。このものに対する課税物件は所得税法1条3項により、同法49条に規定されている国内所得（国内に源泉（radix）を持つ所得に限定されている。

- (77) BT-Drucks. 13/381. S. 1ff.
 - (78) BT-Drucks. a. a. O., (not. 77). S. 4.
 - (79) Gerd Berlebach(hrsg), *Familienleistungs- ausgleich 1996*, (Stollfus verlag 1996), S. 33ff.
 - (80) BT-Drucks. 12/5168. S. 9.
 - (81) 三木義一『現代税法と人権』（頸草書房 1993）109頁。
 - (82) 第二子以降の児童手当額については、1983年以降両親の所得に応じて減額されることになっていたが、しかしながら所得税法上の児童扶養控除とは別に支給されていたので、所得税法上生じた軽減額の差を更に増強する効果は持続していたものと思われる。
- （くらた かよ 北海道大学大学院法学研究科博士後期課程1年）