

所得税制度における非課税所得の在り方

植 田 祐美子

〔 税 務 大 学 校 〕
〔 研 究 部 教 育 官 〕

論文の内容については、すべて執筆者の個人的見解であり、税務大学校、国税庁あるいは国税不服審判所等の公式見解を示すものではありません。

要 約

1 研究の目的（問題の所在）

我が国の所得税法は、非課税所得又は免税所得に該当しない限り、全ての所得を課税対象とするところ（水平的公平の実現）、累進税率を採用することで（垂直的公平の実現）、公平負担の要請に応えるとともに、富の再分配機能をも備えた優れた制度（総合累進所得税制度）となっている。

しかしながら、現在、非課税に係る規定（特定の所得を非課税とする物的非課税規定）は、所得税法本法をはじめ、措置法や税法以外の法律に多数存在し、所得税法に的を絞って既存の規定の分類・整理状況を確認してみても、①社会政策的配慮に基づくもの、②担税力の考慮に基づくもの、③必要経費的性格によるもの、④少額免除・貯蓄推奨等の見地に基づくもの、⑤他の租税との二重課税を避けるためのもの、⑥その他となり、その全容を一見明白に把握することはできない。

我が国が給付国家である以上、租税優遇措置の 1 つである非課税規定が、政策実現の手段として活用されるのはもはや避けられないであろうが、適宜、適切な見直しを実施し、国民が納得できる公平で透明性の高い税制を維持すべきである。

個々の非課税規定の見直しには、個別具体的な検証作業（当該非課税規定が公平負担を犠牲にしてもなお、政策実現のために必要なのか、他の手段で政策実現できないのか等、社会政策と税法の双方からの検討など）が必要であり、既に、学会や有識者等によって、個々の非課税規定の在り方や要否等につき、鋭い分析がなされているところである。

ただし、非課税規定全てを体系的に分類・整理し、その全体像を明らかにした上で現状分析を行い、今後の在り方を考察したものはないものと思われる。

そこで、本稿では、まず、非課税規定を網羅的に把握・整理し、全体像を明らかにした上で、現状分析を行う。この結果は、既存の非課税規定の見直

しや新たに規定を創設する際、少なくとも、基礎的資料として有用であると考える（本稿の第 1 目的）。

また、その結果を踏まえた上で、非課税規定が、税負担の公平性を阻害するなど問題点を抱えながらも、多数存在する現状を維持すべきであるか、俯瞰的な視点から見直しを行い、今後の在り方についても、敷衍的に考察する（本稿の第 2 目的）。

2 研究の概要

(1) 所得税法における非課税所得の位置付け

イ 所得税法の計算過程（基本的枠組み）との関係

所得税法は、所得分類や所得控除などの多段階の計算過程を経て税額が決定される精緻な制度ではあるが、飽くまで一般的・基本的事項を定めた基本法である。

このため、特定の者の個別事情に対応するためには、特別措置である非課税規定が必要となる場合がある（例えば国際慣行に従うための主権免税）。また、我が国が福祉国家として様々な社会政策を実施する際、特定の所得を非課税とすることが、最も効果的な社会政策の実現手段である場合には、所得税法の基本的計算過程を改正するのではなく、特定の所得に限定した非課税規定を創設することが合理的である。

ただし、ある所得が、所得税法の基礎的計算過程を経た場合、その大部分が課税対象から除外されるにもかかわらず、更に非課税規定を創設して一律非課税扱いすることは、非課税の趣旨目的を踏まえてもなお、公平の見地からみると、当該非課税規定が真に必要であるのか、疑問が生じる場合があり得る。

ロ 包括的所得概念との関係

所得税法は、包括的所得概念を採用することから、一切の人の一切の所得に課税するのを理想とし、公平な税負担を求めているところ、非課税所得は、その理想の実現を阻む存在である。

現在多数の非課税規定が存在し、その多くは、何らかの政策実現のために設けられているため、社会情勢が変化し、創設時の非課税規定の存在意義が薄れている場合には、その在り方について検討を加える必要がある。

可能な限り改正（廃止）することが、税負担の公平性を確保すべきであるという国民の要望に応えるとともに、包括的所得概念の実現に近づくことになる。

ハ 小括

所得税法からみると、非課税規定は、所得税法の基礎的計算過程のみでは個別事情（国際慣行、政策実現など）に対応できない場合、合理的かつ有効な存在であると認められる。その一方で、所得税法の計算過程で既に相当配慮されている部分に関する非課税規定は、その趣旨目的を踏まえたとしても、税負担の公平性を著しく阻害する存在であり、危険視されることとなる。

包括的所得概念からみると、非課税規定の存在自体が、その理想を阻むものとして認識される。

(2) 非課税規定の内容確認

法律区分（所得税法、措置法、税法以外）ごとに、各非課税規定の内容確認を実施し、分類・整理した結果は、表 1 ないし 3 のとおりである。表 1 ないし 3 を取りまとめた全体像は、下表「非課税規定一覧」のとおりである。

○ 非課税規定一覧

分類項目 (趣旨目的)	法律区分	所法	措法	税法以外	合計
a 少額不追求		5	1	0	6
b 社会政策関係		11	25	89	125
<i>b-1 経済政策関係</i>		1	13	3	17
<i>b-2 文化・学術・教育関係</i>		4	2	2	8
<i>b-3 社会保障関係 (社会保険、社会福祉、公的扶助、特定医療)</i>		4	7	29	40
<i>b-4 労働者の職業並びに生活の安定等に関するもの</i>		0	0	7	7
<i>b-5 災害補償・被害関係</i>		1	0	43	44
<i>b-6 その他の政策</i>		1	3	5	9
c 必要経費 (実費弁償) 的性格のもの		4	0	1	5
d 主権免税 (国際協調)		1	0	0	1
e 担税力への配慮		3	0	0	3
f 所得が発生していない部分を明示 (確認規定)		1	0	0	1
g 公的な活動資金であることへの配慮		2	0	2	4
h 二重課税の排除		1	0	1	2
i 納税資金の確保		0	1	1	2
j 物納と現金納付 (年賦延納) との均衡を図る観点		0	1	0	1
k 暫定的な給付措置への配慮		0	2	0	2
l 租税の負担額等を勘案することが困難であること		0	0	1	1
合 計		28	30	95	153

(注 1) 1つの規定が複数の分類項目に該当する場合は、該当する分類項目それぞれに 1 カウントしているため、合計欄は、非課税規定数 (所法 (規定数 22)、措法 (規定数 26)、税法以外の法律 (規定数 94)) に比べて多くなっている。

(注 2) 所得税法の分類項目 (a~h) に色付けしている。

(3) 現状分析

イ 所得税法

所得税法には、22 の非課税規定があるところ、8 つの項目 (a~h) に分類された (分類項目該当数 (合計) は 28)。

該当数が最も多い分類項目は、「b 社会政策関係」である (該当数 11)。

包括的所得概念からみると、「b 社会政策関係」は、本来、課税対象となる所得を政策実現のために非課税としているだけであるから、基本法たる所得税法ではなく、(少なくとも) 当面の間の特例措置を定める措置法に定めを置くべきではないかとも考えられるが、創設当時、重要かつ長期に及ぶ社会政策であるとの判断の下、所得税法中に創設したものと推察される。

実際、社会保障や学術奨励に関する社会政策が多く、これらの社会政策は、国民全体に普遍的かつ広く恩恵が及ぶ。

次に多いのは、「a 少額不追求」である (該当数 5)。

特徴的なのは、「a 少額不追求」のみを非課税理由とするのは表 1 の 1 (当座預金の利子) だけであり、「b 社会政策関係」など、他の理由と相まった非課税理由となっている点である。

そうすると、「a 少額不追求」は、ある所得が非課税とされる場合の主とした理由ではないとの見方もあり得るが、少額であれば、租税負担の公平を大きく害することはないため、本来課税すべき所得を非課税とする際の重要かつ主要な根拠であると理解することもできる。

「c 必要経費 (実費弁償) 的性格のもの」は該当数 4 である。

実費弁償は、一般的に公務員等が職務を執行するのに要する費用を償うこと又は償うために支払われる金銭であると説明されているところ、所得税法の非課税規定が対象とする所得は、正にこの説明に該当する。

「e 担税力への配慮」は該当数 3 である。

そもそも担税力は個々人の租税の負担能力を意味し、特定の所得ではなく、所得税法の計算過程を経て算出される所得税額でしか把握できな

い。また、所得税法の計算過程（所得分類、所得控除など）で既に、担税力への配慮が制度化されていることから、その存在意義自体に疑問が生じる。

しかしながら、「e 担税力への配慮」に該当する規定を個別にみても、表 1 の 12（資力喪失の場合の資産の譲渡所得）と 18（扶養義務者相互間において扶養を履行するため給付される金品）については、これらの所得を受領する者は総じて所得状況が思わしくなく、担税力が低い（若しくは無い）ことが強く推認できるし、11（生活用動産の譲渡所得）は、算出される所得が少額であることは無論、所得算出に不慣れな者に、取得価額の把握や減価償却費の算出などの義務を課すことを回避する目的もあるのではないかと考えられる。

このため、「e 担税力への配慮」は必要である。

ただし、「担税力」という定義から具体性のある解釈や立法論を引き出すことはできないから（税額を算出してみても初めて担税力の有無が計測できる。）、個別事例の事実認定等を通して、改正の必要がないか、常に注意を払う必要がある。

なお、「d 主権免税（国際協調）」は国際協調、「g 公的な活動資金であることへの配慮」は公共性、「h 二重課税の排除」は租税法間の調整のための規定であり、必要であると認められる。

ロ 措置法

措置法には、26 の非課税規定があるところ、5 つの項目（a、b、i、j、k）に分類された（分類項目該当数（合計）は 30）。

該当数が最も多いのは、「b 社会政策関係」であり、ほぼ全ての規定が b に該当する（該当数 25）。b の内訳をみると、最も多いのは「b-1 経済政策関係」である（国民の財産形成（貯蓄奨励、投資の促進）や海外からの投資の円滑化など）。

近年は、社会保障と税の一体改革の趣旨を踏まえて創設された規定が多くなっている（表 2 の 19、20、21）。

「i 納税資金の確保」、「j 物納と現金納付（年賦延納）との均衡を図る観点」は、憲法 30 条で定められている納税の義務に関して、租税法自身が援護する規定が分類されている。

なお、「k 暫定的な給付措置への配慮」は、当該給付金の支給の完了とともに、非課税規定も廃止され、将来的には分類項目自体もなくなるであろう。

ハ 税法以外の法律

税法以外の法律には、94 の非課税規定があるところ、6 つの項目 (b、c、g、h、i、l) に分類された（分類項目該当数（合計）は 95）。

「b 社会政策関係」が最も多く、該当数は 89 である。

b の内訳をみると、最も多いのは「b-5 災害補償・被害関係」である（該当数 43）。

「b-5 災害補償・被害関係」は、法律自体が災害や被害に対する補償（支援）を目的とする場合が多く、法律名自体が弔慰金や災害に関する給付を目的とする旨を明示している場合すらある。

次に多いのは、「b-3 社会保障関係」である（該当数 29）。

社会保障の目的は、国民の生活保障（憲法 25 条の生存権）であり、被保障者の生活保障を目的とする社会保障給付等は、元来、担税力が相当低い（若しくは無い）と思われる（「b-3 社会保障関係」の非課税理由（概要）は、社会保険が被保険者の保護、社会福祉が児童や障害者の福祉の増進、公的扶助が生活保護、特定医療が特定分野の医療措置への配慮である。）。

ただし、生活保障の意味する「生活」が、「健康で文化的な最低限度の生活」から「健やかで安心できる生活」に変容していることから、今後、社会保障給付等を受領する者の中には、一定の担税力を有する者が出現する可能性がある。

すなわち、健康で文化的な最低限度の生活を保障する給付等は、そのほとんどが生活維持のために費消されることとなり、担税力は無く、一

律非課税としても税の公平性を大きく害することはないであろう。

一方、健やかで安心できる生活を保障する給付等は、最低限度の生活保障に比べて、給付の種類や対象者数の増加等が予想されるどころ、こうした給付等を受領する者の中には、給付等とそれ以外の所得全てを合算して所得税を算出すると、一定の担税力（所得税額）を有する場合があります得るのではないだろうか。

無論、生活保障における「生活」の意味内容が変化することによって、社会保障関係の法律の内容が激変するとか、非課税対象となる所得の範囲が急速に拡大することは想定されにくいのが、給付要件の緩和や給付額が漸増することは十分あり得るのであって、給付等を受領しない納税者からみると、給付等を受領する上に非課税扱いするのは不公平であると感じる可能性があると思われる。

「b-4 労働者の職業並びに生活の安定等に関するもの」（該当数 7）は、就業支援に係る金員を非課税とすることがほとんどであり、労働者が適職に就くことを支援している。税法以外の法律中にものみ規定が存在することが特徴的である。

「b-6 その他の政策」（該当数 5）は、国際協定の実施に伴うものや緊急性を有するなど、法律自体が何らかの特殊事情や緊急性を背景に創設されており、そうした個別の背景事情等に対処する一環で非課税規定が設けられていると考えられる。

二 小括（全ての法律の俯瞰）

非課税規定は、所得税法（規定数 22）、措置法（規定数 26）、税法以外の法律（規定数 94）にあり、12 項目に分類された。

税法以外の法律の規定数（94）は、税法の規定数（48＝所得税法 22＋措置法 26）よりはるかに多いが、そのほとんどが所得税法の非課税理由（分類項目（a～h））に該当することから（該当数 93）、非課税規定についても所得税法を中心に体系的に制定されていることが判明した。

非課税理由として最も多いのは、「b 社会政策関係」（該当数 125）で

あり、所得税法にも 11 あることから、非課税規定は、社会政策の実現手段として、法律区分を問うことなく、広く活用されている。

「a 少額不追求」は、該当数はさほど多くはないものの、個人の日常生活における経済取引（例えば生活用動産の譲渡や貯蓄）に関係し、適用対象者が多く、所得算出の煩雑性を緩和するとともに、執行コストの軽減にも寄与する重要な分類項目であると考えられる。

無論、少額であることのみを理由とする非課税規定が増殖すれば、包括的所得概念からの批判を待つまでもなく、租税負担の公平が害されることになるのは明白であるが、現状の「a 少額不追求」は、許容される範疇であろう。

なお、規定数は少ないものの、「i 納税資金の確保」や「j 物納と現金納付（年賦延納）との均衡を図る観点」のように租税政策に関する規定で、相当年数経過しているものについては、所得税法の規定として整理すべき可能性があると思われる。

具体的な整理に当たっては、昭和 38 年 12 月の税制調査会の答申（租税特別措置法の規定事項は、政策的特例措置で、かつ、暫定的な性質のものに限定し、担税力の見地その他税制上合理的な理由の見出せるものは努めて所得税法にとり入れるべきであるという考え方）が参考になると思われる（昭和 50 年 12 月の税制調査会の答申も参考となろう。）。

（4）非課税規定の本質的な問題点

イ 問題点①（公共サービスの資金の調達機能の低下）

非課税規定は、合計 142（所得税法 22、措置法 26、税法以外の法律 94）あることから、課税ベースが相当程度浸食されており、社会共通の費用を賄うという租税の役割（財源調達機能）が十分に果たせない一因となっている。

ロ 問題点②（「公平・中立・簡素」の 3 原則に反すること）

一般に、租税制度は、公平や中立性だけではなく、効率や簡素の要請にも適合しなければならないと指摘されている。

特定の所得を非課税規定によって課税の対象から除外することが、水平的公平の要請に反するのはもちろん、国民が経済活動を行う際、特定の行動（非課税となる所得の獲得）を取ることを促す作用があり、税制の中立性をも阻害する。

また、多数の非課税規定が存在することは、納税者が理解しやすい簡素な税制を構築する妨げにもなる。

ハ 問題点③（非課税の効果測定が困難であること）

免税所得とは違い、非課税所得は、その適用を受けるために申告をする必要がないため、国税庁は、各非課税規定の適用状況等を数値として総覽的に把握することができない。

この点、特に問題となるのは、「b 社会政策関係」と「e 担税力への配慮」である。

まず、「b 社会政策関係」についてである。

政策実現手段には、租税特別措置と補助金があるところ、非課税規定は、租税特別措置に該当する（租税特別措置と補助金の両方が活用される場合もある。）。

政策実現の手段として、導入当初は、補助金よりも非課税規定が有効であったとしても、社会情勢の変化等によって、その優位性が失われることもあり得るが、非課税規定に係る適用状況等を数値で把握できないため、最適な改正の時期等（補助金に切り替えるなど）を判断するのは容易ではない。

特に社会保障政策に関しては、近年の社会保障・税一体改革に象徴されるように、政府は、社会保障の充実・安定化と、そのための安定財源確保と財政健全化の同時達成を目指している。

このため、横断的な制度（①税法の改正で確保した財源を社会保障に投入すること（財源確保）、②税法の改正が年金生活者等の生活に影響しないよう、臨時福祉給付金を手当すること（社会保障政策）、③当該給付金を非課税とすること（租税特別措置））が手当されているところ、こう

した複雑な制度を維持・進化させるためには、各専門領域の現状分析は必須である。

しかしながら、非課税所得については、その適用状況等に係る数的資料が無く、実証研究が困難であり、理論的（抽象的）な分析に頼らざるを得ない状況である。

次に、「e 担税力への配慮」である。

既に述べたとおり、所得税法は、所得税の算出過程で具体的かつきめ細やかな担税力への配慮を行っていることから、特定の所得を一律に非課税とすることで、不合理な結果（非課税規定によってもなお、担税力への配慮が足りない者を放置すること、若しくは担税力があるにもかかわらず、課税されない者が発生するなど）が生じる可能性があるところ、それが国民からみて許容の範囲内にあるのかは不明であり、正しい判断を下すためには、数的資料が必要不可欠である。

(5) 所得税法における非課税所得の位置付け（再考）

個別の非課税規定の内容確認と分類・整理並びに現状分析を踏まえ、所得税法における非課税所得の位置付けを再考したところ、結果は以下のとおりである。

まず、非課税所得には、有害な側面（①税収を下げること、②公平性を害すること、③効果測定が困難であること）と効果的な側面（①政策実現手段として最も優れた手段となる場合があること、②手続コストを引き下げる効果があること、③所得税法の基本的計算枠組みで対応できない個別事情にダイレクトに対応できること）がある。

現状、非課税所得のもつ有害な側面（本質的な問題点）を克服できていないにもかかわらず、多数の非課税規定が存在する。

ただし、所得税法を中心に体系的な整理が可能であったことから、同法を徒に複雑化させているとまでは認められない（一旦創設された非課税規定の廃止には慎重にならざるを得ないため、類似する非課税規定が連鎖的に増殖している可能性はある。）。

我が国が給付国家である以上、非課税規定は、そのメリットを生かせる場合、引き続き活用されるべきであるが、導入後、批判的見解が示される、若しくは社会情勢が大きく変化するなど状況が変化した際は、所得税法の計算過程の変更も含め、個別具体的な改正（廃止）を検討すべきである。

非課税規定（特に社会政策に関するもの）は、社会情勢等の変化に応じ、常に改正（廃止）が必要となることを意識しておくことが重要である。

（6）俯瞰的見直しを行う際の 3 つの観点

平成 22 年度税制改正大綱では、租税特別措置の見直しに関する基本方針が示されている（見直しの対象となったのは、産業政策等の特定の政策目的により税負担の軽減等を行う措置である。）。

見直しの際の指針として 6 つのテストが提示されており、合理性、有効性、相当性、全てを満たすことが求められている。

（6 つのテスト）

- 背景にある政策に今日的な「合理性」が認められるか
 1. 法律に規定されるなど、所管官庁の政策体系の中で優先度や緊要性の高いものとして明確に位置付けられているか。
 2. 当初の政策目標が既に達成されていないか。
- 政策目的に向けた手段としての「有効性」が認められるか
 3. 適用数が想定外に僅少であったり、想定外に特定の者に偏っていないか。
 4. 政策評価法に基づく所管官庁の事後評価等において、税収減を是認するような有効性（費用対効果）が客観的に確認されているか。
- 補助金等他の政策手段と比して「相当性」が認められるか
 5. 同様の政策目的に係る他の支援措置や義務付け等がある場合に、適切かつ明確に役割分担がなされているか。
 6. 適用実態などからみて、その政策目的を達成するための政策手段としての的確であり、かつ、課税の公平原則に照らし、国民の納得できる必要最小限の特例措置となっているか。

6つのテストは、抽象的な表現（想定外、国民の納得など）が残るものの、非課税規定の見直しの際、統一された指針としての存在価値が認められる。統一的な指針は、公平かつ効率的な見直しのために欠かせない。

このため、本稿の分類項目ごとの俯瞰的な見直しも、6つのテストから示唆を得た3つの観点に基づいて行う。

3つの観点は、①合理的な理由で非課税としているか、②国民が不公平感を抱くような税負担の軽減になっていないか、③今後も維持するメリットがあるか（有効性が見込まれるか）とする。

(7) 少額不追求 (a)

「a 少額不追求」は単独ではなく、「b 社会政策関係」など他の分類項目に該当する非課税理由と併せたところで、非課税規定の創設理由となっている（所得税法の「当座預金の利子」を除く）。

納税者の申告負担の緩和や税法の執行コストの削減効果も期待でき、租税負担の公平性を著しく阻害することもない。

このため、当該分類項目は維持されるべきである。

ただし、少額不追求以外の創設時の非課税理由（「b 社会政策関係」など）が社会情勢の変化によって合理性を欠くこととなる、若しくは少額とは認められない事例が多発するなどの事態が生じた場合には、速やかに改正等の検討をすべきである。

(8) 社会政策関係 (b)

「b 社会政策関係」は、我が国が給付国家である以上、分類項目として存続すべきところ、該当数が多いため、社会政策の分類項目ごと（b-1 ないし b-6）の検討も行う。

イ 経済政策関係 (b-1)

国民の資産形成や海外からの投資促進に関する政策支援を目的とする非課税規定が多い。

特に、金融政策の場合、海外投資家にとっては、特別の手續を要しない非課税規定が導入されるメリットは大きい。

このため、当該分類項目は維持されるべきである。

ただし、経済政策は他の社会政策に比べて、常に変動する経済活動の影響を強く受けることから、創設後、政策自体が経済変化に対応できているのか、注意が必要である。

ロ 文化・学術・教育関係 (b-2)

学術奨励やスポーツ振興に係る政策は、その恩恵が広く国民全体へ直接的又は間接的に及ぶ。実際、b-2 に該当する政策は、教育の機会均等の確保やスポーツ振興など社会情勢の変化に左右されない普遍的な分野をカバーしている。

このため、課税ベースの浸食は広範に及ぶこととなるが、特定の者や個別事情に係る非課税規定に比べ、国民が不公平感を抱く可能性が低く、普遍的な分野に係る政策であることも踏まえると、当該分類項目は維持されるべきである。

ハ 社会保障関係（社会保険、社会福祉、公的扶助、特定医療）(b-3)

社会保障に関する給付は、被保障者の生活保障を目的とすることを理由に、受給権保護規定が手当される場合が多い。このため、差押えが禁止されるなど、税以外の場面においても手厚い保護を受けている。給付国家である我が国において、生活保障は重要な社会政策であることから、当該分類項目は維持されるべきである。

ただし、社会保障が保護の対象とする「生活」は、「健康で文化的な最低限度の生活」から「健やかで安心できる生活」に変化しているため、受給権保護規定によって、多様な給付を一律非課税とすることが、行き過ぎた保護であると国民に捉えられる危険性がある。

既に、社会保険関係（具体的には遺族年金）の非課税規定につき、課税対象とすべきであるとの批判的見解が示されている。また、海外では課税対象としていることを引き合いに、日本で非課税としていることに疑問を投げかける見解もある。

こうした批判的見解が提示されている非課税規定については、合理的

な反論が可能なのか、現状維持が妥当であるか等につき、早期点検を実施すべきである。

個別の非課税規定に関して、改正すべきであるとの指摘がなされた場合には、同じ分類項目に該当する他の非課税規定についても、6つのテストによる点検を実施すべきである。同じ分類項目に該当する場合、社会政策自体や非課税理由に共通点があるため、同様に改正すべき点が発見される可能性が高いことが想定されるからである。

以上のことから、社会保障関係に分類される非課税規定は全て、早期に個別点検を実施すべきである。

ニ 労働者の職業並びに生活の安定等に関するもの (b-4)

適職への就業を推進する労働政策の目的は合理的であり、就業支援に係る金員の支給条件には厳格な所得条件が設定されていることから、税負担の公平性が著しく害されているわけではないと思料される。

このため、当該分類項目は維持されるべきである。

ホ 災害補償・被害関係 (b-5)

b-5 は、損害賠償金等及び損害賠償金等に類似するものが分類されている。

当該分類項目に該当する非課税規定が存在する法律は、その法律自体が被害者の救済のための損害賠償制度を具現化したものである場合や、法律名に弔慰金の支給を目的とする旨明示されている場合がほとんどであることが特徴として挙げられる。

損害等から回復するために支払われる損害賠償金等を政策的配慮で一律非課税とすることは妥当であると考えられるから、当該分類項目は維持されるべきである。

ただし、所得税法上の損害賠償金等は、その対象範囲が広く、個別の事実認定を必要とする場合があることに注意する必要がある。ある金員が損害等を起因として支払われたものなのかは無論、慰謝料支払の名を借りて、課税対象所得を非課税所得に仮装する違法行為は防止しなけれ

ばならず、個別事例の分析、慰謝料の算定方法や水準に係る情報収集を続けることが肝要である。

へ その他の政策 (b-6)

法律自体が何らかの特殊事情（国際協定の実施や緊急性があるなど）を背景として創設されており、特殊事情等が消滅し、法律自体が廃止されるまで、非課税規定も法律の一部として維持されるべきである。

このため、当該分類項目は、法律が廃止されるまでの間は維持すべきである。

(9) 必要経費（実費弁償）的性格のもの (c)

支給された金員等は、ほぼ全て消費されることから、担税力が相当低い、若しくは無いと考えられるため、国民が不公平感を抱く可能性も低く、当該分類項目は維持されるべきである。

ただし、所得税法の「給与所得者が使用者から受ける職務上必要な給付」（第 2 章第 2 節の 8）で紹介した裁判例が示唆するように、課税しないことが国民感情からみて妥当性を欠き、税負担の公平を著しく阻害するような所得については、課税対象とした上で、給与所得控除（概算での経費控除）の適用対象とすべきである。

(10) 主権免税（国際協調）(d)

主権免税（相互主義）は国際的な慣行であり、法律上明文化することは合理的であることから、当該分類項目は維持されるべきである。

(11) 担税力への配慮 (e)

担税力は個々人の租税の負担能力であり、担税力そのものから具体性のある解釈や立法論を引き出すことはできない。

数的資料に基づく実証研究ができない今、当該分類項目を維持すべきかに関する精緻な判断を下すことはできないが、少なくとも、現状の規定（表 1 の 12、18）の対象者の担税力が相当低いことは、強く推認される所であり、このような規定を廃止すべきとは判断できない。

以上のことから、当該分類項目は維持されるべきである。

(12) 所得が発生していない部分を明示（確認規定）(f)

非課税ではなく、そもそも所得が発生していないのであり、その部分を明示することは、申告手続等の誤りを防止する観点からみても合理的であることから、当該分類項目は維持されるべきである。

(13) 公的な活動資金であることへの配慮 (g)

公共性が高い活動や公的資金源となることへの配慮の観点から、非課税とすることは妥当であり、当該分類項目は維持されるべきである。

ただし、公的地位（皇族、選挙候補者、国会議員）に基づく活動が公共性を有しているかについては、個別具体的に検証を続けるべきである。

(14) 二重課税の排除 (h)

二重課税排除の規定を設けることは合理的であることから、当該分類項目は維持されるべきである。

(15) 納税資金の確保 (i)

納税資金の確保を支援する租税政策は合理的であると考えられることから、当該分類項目は維持されるべきである。

(16) 物納と現金納付（年賦延納）との均衡を図る観点 (j)

物納と現金納付（年賦延納）との均衡を図ることは必要であることから、当該分類項目は維持されるべきである。

(17) 暫定的な給付措置への配慮 (k)

暫定的な給付措置が完了するまで、当該分類項目は維持されるべきである（暫定的な給付措置が完了した後は、速やかに非課税規定を廃止するとともに、当該分類項目も削除されるべきである。）。

(18) 租税の負担額等を勘案することが困難であること (l)

厚生年金保険の保険給付及び国民年金の給付の支払の遅延に係る加算金の支給に関する法律が廃止されるまで、当該分類項目は維持されるべきである（法律の廃止とともに、当該分類項目も削除されるべきである。）。

(19) まとめ

分類項目ごとに俯瞰的見直しを行った結果、全ての項目が維持されるべ

きであるとの結論に達したため、現状の非課税所得の在り方に目立った不備は見当たらなかった。

ただし、今後も、規定場所の整理、批判的見解への合理的な反論は可能かなど、個別の非課税規定の見直しは継続すべきである。

特に、「b 社会政策関係」のうち、「b-3 社会保障関係（社会保険、社会福祉、公的扶助、特定医療）」は、該当する規定（該当数 40）の全てを早期に点検すべきである。

「e 担税力への配慮」については、担税力自体から、具体性のある解釈や立法論を引き出すことができないことに加え、所得税法の計算過程（特に所得分類や所得控除）で既に相当な配慮がなされていることから、所得税法の計算過程を改正することも視野に入れた上で、具体例（裁判例等）の分析を積み重ねる必要がある。

6 つのテストは、数的資料が無い今、最も価値のある指標である。

非課税規定（租税特別措置）には本質的な問題点があり、シャープ勧告の時点で既に認知されていたが、本稿においても、問題点への具体的な解決策や反証（課税ベースがむしろ増加している場合があるという直感の論証）はできていない。

数的資料が無い中で、非課税規定を廃止する際は、どうしても慎重な姿勢が求められるため、一旦、所得税法で許された非課税理由は、類似する非課税規定を増殖させている可能性がある。

今後、非課税規定を創設（改正）する際には、有害な側面と効果的な側面があることを十分認識の上、有害な側面を大きく凌駕するほどの効果が見込まれるべきであろう。

非課税規定の創設ではなく、所得税法の計算過程の改正を選択することも 1 つの有効な手段である。

非課税規定と所得税法の計算過程の改正のいずれを選択するのが最良か、正しい判断を下すためにも、非課税規定は、ある程度体系的に整理・把握できる現状を維持すべきである。

非課税規定、特に社会政策に関するものは全て、社会情勢等の変化に応じ、改正（廃止）の検討が必要であることも忘れてはならない。

3 結論

非課税規定を分類・整理し、現状分析を行った結果、税法以外の法律の規定数は税法の規定数より多いものの、中心となっているのは所得税法上の非課税規定である。

非課税規定全体を 12 の分類項目に整理し、分類項目ごとの見直しを行った結果、全ての分類項目を維持すべきであるとの結論に達したことから、現状の非課税所得の在り方に、大きな欠陥はないと考える。

俯瞰的な視点で行った見直し結果であるため、抽象的な見解に留まっているが、今後、個別の非課税規定を見直す際の参考となれば幸いである。

個別の非課税規定の見直しを実施する際には、その有害な面と効果的な面を念頭に置きつつ、批判的な見解が示された規定の見直し（特に所得税法上の規定）を早期に開始し、所得税法の計算過程の改正も視野に入れた検討を進めるべきである。

社会保障をはじめとする社会政策の実現と公平な税制の確立の両方を達成することは、我が国のみならず、世界各国の共通課題であることから、各国の取組状況を参照することも有効である。

これまで通り、税法と社会政策の各々の専門分野での検討を深めるとともに、各専門分野が協調することで、税の公平負担と社会政策の実現の両立に関する最適解を導き出すことができるのではないだろうか。

目 次

はじめに	236
1 問題の所在	236
2 本稿の構成（研究対象と進め方）	238
第 1 章 所法における非課税所得の位置付け	241
第 1 節 所得税法の基本的構造	241
1 税額計算過程（基礎的枠組み）	241
2 基本理念（包括的所得概念）	242
3 課税されない所得が発生する原因	243
4 小括	247
第 2 節 非課税所得の概要	247
1 非課税所得の起源	247
2 非課税の種類	249
3 人的非課税の概要	249
4 物的非課税の概要	250
5 小括	250
第 3 節 所法における非課税所得の位置付け	251
1 所法の税額計算過程（基本的枠組み）との関係	251
2 包括的所得概念との関係	252
3 小括	252
第 2 章 非課税所得の具体的内容	253
第 1 節 確認手順等について	253
1 税法（所法、措法）	253
2 税法以外の法律	253
第 2 節 所法に規定があるもの	262
1 当座預金の利子	262
2 児童や生徒が学校長の指導を受けて預け入れた預貯金等	263

3	増加恩給、傷病賜金等	264
4	遺族の受ける恩給及び年金	265
5	地方公共団体が条例で実施する心身障害者扶養共済制度に基づく給付金	265
6	給与所得者の旅費	266
7	給与所得者の通勤手当	267
8	給与所得者が使用者から受ける職務上必要な給付	267
9	国外勤務に係る在勤手当	270
10	外国公務員等の俸給、給料、賃金、歳費、賞与及びこれらの性質を有する給与	271
11	生活用動産の譲渡による所得	272
12	資力喪失に係る資産の譲渡による所得	272
13	オープン型の証券投資信託の特別分配金	273
14	内廷費及び皇族費	274
15	文化功労者年金法の規定による年金等	275
16	オリンピック協議大会又はパラリンピック競技大会における成績優秀者を表彰するために財団法人日本オリンピック委員会等から交付される金品	279
17	学資金及び扶養義務者相互間において扶養義務を履行するため給付される金品	280
18	相続、遺贈又は個人からの贈与により取得するもの	281
19	損害賠償金等	282
20	公職選挙法の候補者が取得する金銭等	286
21	障害者等の少額預金の利子所得等	287
22	公益信託の信託財産について生ずる所得	288
第3節	措法に規定があるもの	289
1	障害者等の少額公債の利子	289
2	勤労者財産形成住宅貯蓄の利子所得等	290

3	勤労者財産形成年金貯蓄の利子所得等	291
4	特定寄附信託の利子所得	292
5	納税準備預金の利子	293
6	振替国債等の利子	294
7	振替社債等の利子等	295
8	民間国外債等の利子	296
9	特別国際金融取引勘定において経理された預金等の利子	298
10	非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等（通称：NISA 制度）	298
11	未成年者口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等（通称：ジュニア NISA 制度）	300
12	特定の取締役等が受ける新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益（通称：ストック・オプション税制）	301
13	貸付信託の受益権等の譲渡による所得	302
14	国等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等	304
15	国等に対して重要文化財を譲渡した場合の譲渡所得	306
16	物納による譲渡所得等	307
17	債務処理計画に基づく資産の贈与	309
18	全国健康保険協会が管掌する健康保険等の被保険者が受ける付加的給付等	310
19	臨時福祉給付金	311
20	子育て世帯に対する臨時特例給付措置として給付される給付金	313
21	年金生活者等支援臨時福祉給付金	315
22	未婚の児童扶養手当受給者に対する臨時・特別給付金	317
23	児童養護施設退所者等に対する自立支援資金貸付事業による貸付けについて受けた債務免除に係る経済的利益	317
24	振替国債等の償還差益	319
25	外国金融機関等の債券現先取引等に係る利子	321

26	東京オリンピック競技大会又は東京パラリンピック競技大会に参加 等する非居住者に係る課税の特例	322
第 4 節	税法以外の法律に規定があるもの	323
1	健康保険法により支給を受ける保険給付	323
2	国民健康保険法により支給を受ける保険給付	324
3	船員保険法により支給を受ける保険給付	325
4	高齢者の医療の確保に関する法律（通称：高齢者医療確保法）により 支給を受ける後期高齢者医療給付	326
5	介護保険法により支給を受ける保険給付及び第一号事業支給費	327
6	厚生年金保険法により支給を受ける保険給付（老齢厚生年金を除く）	329
7	国民年金法により支給をうける給付（老齢基礎年金及び付加年金を除 く）	330
8	独立行政法人農業者年金基金法により支給を受ける給付（年金給付を 除く）	331
9	労働者災害補償保険法（通称：労災法、労災保険法）により支給を受 ける保険給付	332
10	雇用保険法により支給を受ける失業等給付	334
11	国家公務員共済組合法により支給を受ける組合の給付（退職年金及び 公務遺族年金並びに休業手当金を除く）	336
12	私立学校教職員共済法により支給を受ける給付（退職年金及び職務遺 族年金並びに休業手当金を除く）	338
13	地方公務員等共済組合法により支給を受ける組合の給付（退職年金及 び公務遺族年金並びに休業手当金を除く）	339
14	児童福祉法により支給を受ける金品	340
15	児童扶養手当法により支給を受ける児童扶養手当	342
16	特別児童扶養手当等の支給に関する法律により支給を受ける特別児 童扶養手当、障害児福祉手当及び特別障害者手当	342

17	児童手当法により支給を受ける児童手当	344
18	子ども・子育て支援法により支給を受ける子どものための教育・保育 給付及び子育てのための施設等利用給付	344
19	障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律（通 称：障害者総合支援法）により支給を受ける自立支援給付	346
20	特定障害者に対する特別障害給付金の支給に関する法律により支給 を受ける特別障害給付金	347
21	母子及び父子並びに寡婦福祉法により支給を受ける母子家庭自立支 援教育訓練給付金等	348
22	生活保護法により支給を受ける保護金品及び進学準備給付金	350
23	生活困窮者自立支援法により支給を受ける生活困窮者住居確保給付 金	351
24	難病の患者に対する医療等に関する法律（通称：難病医療法、難病法） により支給を受ける特定医療費	353
25	母子保健法により支給を受ける未熟児の養育医療のための金品	353
26	じん肺法により支給を受ける転換手当	355
27	労働施策の総合的な推進並びに労働者の雇用の安定及び職業生活の 充実等に関する法律（通称：雇用対策法）により支給を受ける職業転換 給付金（事業主に対するものを除く）	356
28	漁業経営の改善及び再建整備に関する特別措置法により支給を受け る職業転換給付金（事業主に対するものを除く）	358
29	国際協定の締結等に伴う漁業離職者に関する臨時措置法により支給 を受ける給付金（事業主に対するものを除く）	359
30	船員の雇用の促進に関する特別措置法により支給を受ける就職促進 給付金（事業主に対するものを除く）	360
31	本州四国連絡橋の建設に伴う一般旅客定期航路事業等に関する特別 措置法（通称：本四特措法）により支給を受ける就職促進給付金（事業 主に対するものを除く）	362

32	職業訓練の実施等による特定求職者の就職の支援に関する法律により支給を受ける職業訓練受講給付金	363
33	国家公務員災害補償法により支給を受ける金品	365
34	地方公務員災害補償法又は同法に基づく条例により支給を受ける金品	366
35	警察官の職務に協力援助した者の災害給付に関する法律により支給される金品	367
36	海上保安官に協力援助した者等の災害給付に関する法律により支給を受ける金品	368
37	消防団員等公務災害補償等責任共済等に関する法律により消防団員等公務災害補償及び消防団員等福祉事業に関し、同法又は市町村の条例若しくは水害予防組合の組合会の議決により支給を受けた金品	370
38	公立学校の学校医、学校歯科医及び学校薬剤師の公務災害補償に関する法律により支給を受ける金品	372
39	独立行政法人日本スポーツ振興センター法により支給を受ける災害共済給付	373
40	刑事収容施設及び被収容者等の処遇に関する法律により支給を受ける手当金	374
41	少年院法により支給を受ける手当金	377
42	被災者生活再建支援法（通称：被災者支援法）により支給を受ける支援金	378
43	災害弔慰金の支給等に関する法律により支給を受ける災害弔慰金及び災害障害見舞金	379
44	国外犯罪被害弔慰金等の支給に関する法律により支給を受ける国外犯罪被害弔慰金等	380
45	証人等の被害についての給付に関する法律により支給を受ける金品	381
46	犯罪被害者等給付金の支給等による犯罪被害者等の支援に関する法	

律により支給される給付金	382
47 オウム真理教犯罪被害者等を救済するための給付金の支給に関する法律により支給を受ける給付金	383
48 公害健康被害の補償等に関する法律により補償給付として支給を受ける金品	385
49 石綿による健康被害の救済に関する法律により支給を受ける救済給付又は特別遺族給付金	386
50 予防接種法による給付	387
51 新型インフルエンザ予防接種による健康被害の救済に関する特別措置法の給付	389
52 特定 B 型肝炎ウイルス感染者給付金等の支給に関する特別措置法により支給を受ける特定 B 型肝炎ウイルス感染者給付金等	390
53 独立行政法人医薬品医療機器総合機構法により支給を受ける副作用救済給付又は感染救済給付	391
54 特定フィブリノゲン製剤及び特定血液凝固第 IX 因子製剤による C 型肝炎感染被害者を救済するための給付金の支給に関する特別措置法（通称：薬害 C 型肝炎被害者救済法）により支給を受ける給付金等	393
55 ハンセン病療養所入所者等に対する補償金の支給等に関する法律（通称：ハンセン病補償法）により支給を受ける補償金	395
56 ハンセン病問題の解決の促進に関する法律（通称：ハンセン病基本法）により支給を受ける給与金等及び援護	396
57 連合国財産である株式の回復に関する政令により回復された所得	398
58 連合国財産補償法による補償金	400
59 連合国占領軍等の行為等による被害者等に対する給付金の支給に関する法律により支給を受ける給付金	400
60 戦傷病者戦没者遺族等援護法に基づく障害年金、障害一時金、遺族給与金及び弔慰金等	401

61	未帰還者留守家族等援護法により支給を受ける金銭	403
62	引揚者給付金等支給法により支給を受ける引揚者給付金、遺族給付金等	405
63	未帰還者に関する特別措置法により支給を受ける弔慰料	406
64	戦傷病者特別援護法により支給を受ける金品	407
65	戦没者等の妻に対する特別給付金支給法（通称：戦没者妻特給法）により支給を受ける特別給付金	409
66	戦没者等の遺族に対する特別弔慰金支給法により支給を受ける特別弔慰金	410
67	戦傷病者等の妻に対する特別給付金支給法（通称：戦傷病者妻特給法）により支給を受ける特別給付金	411
68	戦没者の父母等に対する特別給付金支給法（通称：戦没者父母特給法）により支給を受ける特別給付金	412
69	引揚者等に対する特別交付金の支給に関する法律（通称：在外財産補償法）により支給を受ける特別給付金	413
70	原子爆弾被爆者に対する援護に関する法律により支給を受ける金品	414
71	中国残留邦人等の円滑な帰国の促進並びに永住帰国した中国残留邦人等及び特定配偶者の自立の支援に関する法律（通称：中国残留邦人支援法）により支給を受ける一時金、支援給付及び配偶者支援金	416
72	平和条約国籍離脱者等である戦没者遺族等に対する弔慰金等の支給に関する法律により支給を受ける弔慰金等	418
73	ドミニカ移住者に対する特別一時金の支給等に関する法律（通称：ドミニカ移住者特別一時金支給法）により支給を受ける特別一時金	420
74	戦後強制抑留者に係る問題に関する特別措置法（通称：シベリア特措法）により支給を受ける特別給付金	421
75	北朝鮮当局によって拉致された被害者等の支援に関する法律により支給を受ける拉致被害者等給付金等	422

76	確定給付企業年金法により支給を受ける障害給付金	424
77	確定拠出年金法により支給を受ける障害給付金	424
78	カネミ油症事件関係仮払金返還債権の免除についての特例に関する法律の規定による債務免除益	425
79	スポーツ振興投票の実施等に関する法律による払戻金	426
80	高等学校等就学支援金の支給に関する法律により支給を受ける高等学校等就学支援金	427
81	国際復興開発銀行等からの外資の受入に関する特別措置に関する法律 5 条の利子及び償還差益	428
82	産業投資特別会計の貸付の財源に充てるための外貨債の発行に関する法律に規定する非居住者等が支払を受ける外貨公債の利子及び償還差益	429
83	外貨公債の発行に関する法律に規定する非居住者等が支払を受ける政府発行の外貨公債の利子及び償還差益	430
84	日本国とアメリカ合衆国との間の相互協力及び安全保障条約第 6 条に基づく施設及び区域並びに日本国における合衆国軍隊の地位に関する協定（通称：日米地位協定）の実施に伴う所得税法等の臨時特例に関する法律第 3 条に掲げる所得	432
85	日本国における国際連合の軍隊の地位に関する協定（通称：国連軍地位協定）の実施に伴う所得税法等の臨時特例に関する法律第 3 条に掲げる所得	433
86	入会林野等に係る権利関係の近代化の助長に関する法律第 12 条又は第 23 条 1 項の規定により所有権又は地上権、賃借権等を取得した者のその権利の取得による経済的な利益	434
87	地方住宅供給公社法 21 条 2 項（住宅の積立分譲）に規定する受入額を超える一定額のうちの超過金額	435
88	死刑再審無罪者に対し国民年金の給付等を行うための国民年金の保険料の納付の特例等に関する法律により支給を受ける特別給付金	437

89	年金生活者支援給付金の支給に関する法律により支給を受ける年金生活者支援給付金	439
90	当せん金付証券の当せん金品	440
91	国会議員の歳費、旅費及び手当等に関する法律により支給を受ける文書通信交通滞在費等	441
92	外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する法律に規定する非居住者等の所得	443
93	納税貯蓄組合預金の利子（租税の納付目的以外での一定の預金引出しに対応する利子を除く）	444
94	厚生年金保険の保険給付及び国民年金の給付の支払の遅延に係る加算金の支給に関する法律により支給を受ける保険給付遅延特別加算金又は給付遅延特別加算金	445
第 3 章	分類・整理した結果と現状分析	447
第 1 節	分類・整理した結果	447
1	所法	447
2	措法	448
3	税法以外の法律	448
4	まとめ（全体像）	448
第 2 節	現状分析	450
1	所法	450
2	措法	451
3	税法以外の法律	452
4	小括	455
第 4 章	非課税所得の見直しと今後の在り方	457
第 1 節	本質的な問題点	457
1	問題点①（公共サービスの資金の調達機能の低下）	457
2	問題点②（「公平・中立・簡素」の 3 原則に反すること）	458
3	問題点③（非課税の効果測定が困難であること）	459

4 小括	461
第 2 節 所法における非課税所得の位置付け（再考）	462
1 伝統的解釈	462
2 近年の見解	464
3 再考結果	464
第 3 節 俯瞰的見直しの実施	466
1 個別の非課税規定の見直しの指針	466
2 俯瞰的見直しを行う際の 3 つの観点	469
3 俯瞰的見直し	469
4 まとめ	477
結びに代えて	480

凡 例

本稿で使用している法令等の略称は、次のとおりである。

なお、これらの法令等の規定は、特に記載のない限り、令和元年 12 月 31 日現在のものに基づく。

《法令等》	《略称》
所得税法・・・・・・・・・・・・・・・・	所法
所得税法施行令・・・・・・・・・・・・	所令
所得税法施行規則・・・・・・・・・・	所規
所得税法基本通達・・・・・・・・・・	所基通
租税特別措置法・・・・・・・・・・	措法
租税特別措置法施行令・・・・・・・・	措令
租税特別措置法施行規則・・・・・・・・	措規

[資料の引用について]

- 1 国会議事録等の旧字体を用いている資料は、読みやすさを優先するため、カタカナをひらがな表記とし、漢字の旧字体は、現在使われている字体とした（例 賣（原文）→売（引用））。
- 2 漢数字はアラビア数字に置き換えている（例 十一（原文）→11（引用））。

はじめに

1 問題の所在

所得税とは、「個人の所得に対する租税のこと⁽¹⁾」り、所得税の納税義務者や課税標準及び税額の算出の方法といった基本的枠組みは、所法で定められている。

所法は所得の性質によって、所得を 10 種類に分類し、雑所得を他の 9 種類の所得に該当しない所得であると規定していることから、一定期間内における純資産（所得）の増加を全て課税対象とする包括的所得概念を採用しているものと考えられる。

このため、我が国の所法は、非課税所得又は免税所得に該当しない限り、全ての所得を課税対象とするところ（水平的公平の実現）、累進税率を採用することで（垂直的公平の実現）、公平負担の要請に応えるとともに、富の再分配機能をも備えた、優れた制度（総合累進所得税制度）となっている⁽²⁾。

しかしながら、現在、非課税に係る規定は、所法本法をはじめ、措法や税法以外の法律に多数存在し、所法に的を絞って既存の分類・整理状況をみても、①社会政策的配慮に基づくもの、②担税力の考慮に基づくもの、③必要経費的性格によるもの、④少額免除・貯蓄推奨等の見地に基づくもの、⑤他の租税との二重課税を避けるためのもの、⑥その他となり⁽³⁾、その全容を一見・明白に把握することができない。

加えて、近年の税制改正では、政府からの給付金（未婚の児童扶養手当受給者に対する臨時・特別給付金）や NISA 制度における配当や譲渡益の非課

(1) 金子宏『租税法〔第 23 版〕』191 頁（弘文堂、2019）。

(2) 金子宏『租税法理論の形成と解明 上巻』30-36 頁（有斐閣、2010）。金子名誉教授は、総合累進所得税制度が、包括的に所得を課税対象とした上で、基礎控除等により、社会政策的配慮を加味し、累進税率を採用する制度であるため、経済民主主義の観点から好ましい制度であると述べておられる。

(3) 所得税法の体系的な注釈書（武田昌輔監修『DHC コメンタール所得税法（1）』326-327 頁（第一法規、加除式）や注解所得税法研究会編『六訂版注解所得税法』248-249 頁（大蔵財務協会、2019））で提示されている分類である。

税規定が創設されるなど、非課税所得の範囲は広がっている⁽⁴⁾。

このように非課税規定が多数存在する理由は、我が国が給付国家（積極的に市場に干渉すること（経済政策）や弱者の保護にあたること（社会政策）を求められている国家）であり⁽⁵⁾、非課税規定を政策の実現手段として積極的に活用しているからである⁽⁶⁾。

この点、所法からみると、非課税規定は、ある所得が担税力⁽⁷⁾を有するにもかかわらず、課税しないのであるから、所得税の公平負担が害される原因であると解されることとなる⁽⁸⁾（このため、シャープ勧告は、大部分の特別措置を廃止した⁽⁹⁾）。

我が国が給付国家である以上、租税優遇措置の 1 つである非課税規定が、政策実現の手段として活用されるのはもはや避けられないであろうが、適宜、適切な見直しを実施し、国民が納得できる公平で透明性の高い税制を維持すべきである⁽¹⁰⁾。

(4) 租税優遇措置は、一旦措置されると、その廃止が極めて困難であることや新たな優遇措置を創設する誘因となり、増殖する傾向があるとの指摘がある（金子・前掲注(2)34-36 頁参照）。

(5) 櫻井敬子=橋本博之『行政法〔第 6 版〕』5 頁（弘文堂、2019）。

(6) 金子宏「経済政策手段としての租税法—景気調整税制とその憲法上の限界」法律時報 46 卷 7 号 39 頁（1974）。

(7) 租税を負担する能力のこと（金子・前掲注(1)16 頁）。金子名誉教授は、更に踏み込んで、「何人も自己および家族の生存を維持する必要があるから、所得が最低限度の生活水準（**minimum standard of living**）を維持するのに必要な金額に達するまでは、それは担税力をもたないと考えられる」と述べておられる（金子・前掲注(2)30 頁）。

(8) 金子宏「税制と公平負担の原則—所得税を中心として—」ジュリスト 506 号 23 頁（1972）〔同『所得課税の法と政策』所収、1 頁以下（有斐閣、1996）〕。

(9) 金子・前掲注(1) 62 頁。

シャープ使節団日本税制報告書（**Report on Japanese Taxation by the Shoup Mission**）は、「租税システムは公平でなければ成功しない。そして、納税者が公平だと認めるような租税システムでなくてはならない」と勧告している（同報告書第 1 卷 16 頁）。

(10) 租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律（平成 22 年 3 月 31 日号外法律第 8 号）の 1 条は、「租税特別措置に関し、適用の実態を把握するための調査及びその結果の国会への報告等の措置を定めることにより、適用の状況の透明化を図るとともに、適宜、適切な見直しを推進し、もって国民が納得できる公平で透明性の高い税制の確立に寄与することを目的とする」としている（後記注(11)参照）。

個々の非課税規定の見直しには、個別具体的な検証作業（当該非課税規定が公平負担を犠牲にしてもなお、政策実現のために必要なのか、他の手段で政策実現できないのか等、社会政策と税法の双方からの検討など）が必要であり⁽¹¹⁾、既に、学会や有識者等によって、個々の非課税規定の在り方や要否等につき、鋭い分析がなされている。

ただし、非課税規定の全体像について体系的に分類・整理し、現状分析を踏まえた上で、非課税所得の在り方を考察したものはないと思われる。

そこで、本稿ではまず、非課税規定全てを把握・整理し、全体像を明らかにした上で、現状分析を行うこととする（本稿の第 1 目的）。この作業結果は、少なくとも、既存の非課税規定の見直しや新たに規定を創設する際の基礎的資料として有用であると考えたからである。

上記結果を踏まえた上で、非課税規定が、税負担の公平性を阻害するなどの問題点を抱えながらも、多数存在する現状を維持すべきなのかについて、俯瞰的な視点から見直しを行い、併せて非課税所得の今後の在り方についても、敷衍的に考察する（本稿の第 2 目的）。

2 本稿の構成（研究対象と進め方）

第 1 章では、我が国の所得税法の基本的な仕組みを確認し、非課税所得の概要とその位置付けを確認する。本稿の第 1 目的は、各法令に存在する非課税規定の全体像の把握であることから、早々に個々の非課税規定の内容確認を開始すべきかもしれないが、確認の前に、所得税制度の基本的仕組みや理念を確認し、所法における非課税所得の位置付けを理解することは、後の検討（非課税の現状分析、今後の在り方）にとって有意義であると判断した。

(11) 平成 22 年度税制改正で、法人税関係の特別措置の適用を受ける法人は、適用額明細書の提出が必要となり（租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律（平成 22 年 3 月 31 日号外法律第 8 号）1 条）、租税特別措置の適用実態やその効果を検証することとされた（国税庁「平成 22 年税制改正の解説」645-646 頁）。所得税も同様に、納税者に報告義務を課すことも一案かもしれないが、申告義務がない者が報告義務だけ課せられるなど、国民負担が大きくなる可能性が高いと思料される。

課税されない所得は、法令上の規定だけではなく、補足・評価が困難なもの、国税庁の通達で課税しなくて差し支えないと整理されているもの、所得税の計算過程で課税対象から除外される場合にも発生する。

これらのうち、本稿で研究の対象とするのは、法令上の規定のうち、物的非課税規定を根拠とする非課税所得に限る。このため、本稿では、特に説明がない場合、非課税所得とは、物的非課税規定によって発生するものであり、非課税規定とは、物的非課税規定を意味する。

第 2 章では個々の非課税規定の内容確認を行う。

確認作業は、法律区分 (①所法、②措法、③税法以外の法律) ごとに行う。研究対象とする非課税規定は、一般的な手引書である「〔令和 2 年 3 月申告用〕所得税確定申告の手引」⁽¹²⁾の非課税所得部分 (49 ないし 64 頁) に掲載されているものとする (ただし、旧法や廃止された法律は研究対象外とする)。

各非課税規定は、改正回数、裁判例や先行研究の有無など、その歴史や社会的関心の程度が大きく異なるため、各規定の内容確認作業に関してルールを設定した。

税法 (所法、措法) の非課税規定は、根拠法令の要旨を紹介の上、非課税とした理由 (趣旨目的) につき、原則 DHC コンメンタール所得税法⁽¹³⁾を引用する。必要に応じて、規定創設時 (改正時) の財務省 (国税庁) による改正税法の解説、裁判例、税制調査会の議論なども引用する。

税法以外の法律の非課税規定は、まずは、当該法律自体の趣旨目的を確認する。その上で、非課税規定に係る根拠法令 (要旨) を紹介し、非課税とした理由 (趣旨目的) につき、原則、国会議事録を引用する。必要に応じて、逐条解説や法律の所管省庁のホームページなども引用する。

ルール設定により、①効率的に非課税規定の内容確認を実施すること、②

(12) 田名後正範編『〔令和 2 年 3 月申告用〕所得税確定申告の手引』(税務研究会出版局、2020)。

(13) 武田昌輔監修の『DHC コンメンタール所得税法』(第一法規、加除式) のことである。法人税法、相続税法もある。

全ての規定に係る確認結果について一定の水準を保つことができたと考えている（裁判例が多い非課税規定には、当然、先行業績が多く存在し、興味深い先行業績が多く存在する。他方、法律名自体が弔慰金の支給であって、即座に非課税理由が判明する非課税規定や、先行業績が無い非課税規定もある。このように、資料の種類や制定の経緯等には大きな差異があるため、資料の参照ルールを設けることは、各規定を平等に取扱い、一定の精度を確保した分類・整理が可能となるのではないかと考えた。）。

第 3 章では、法律区分（所法、措法、税法以外の法律）ごとに非課税規定を分類・整理することで全体像を把握し、現状分析を実施する。

第 4 章では、非課税所得の本質的な問題点を整理し、近年の学説等を踏まえた上で、所法における非課税所得の位置付けを再考する。

その上で、非課税所得が多数存在する現状を維持すべきか、俯瞰的な視点から見直しを行う。具体的には、第 3 章で設定した 12 の分類項目を維持すべきかを検討し、当該検討結果を踏まえた上で、今後の非課税所得の在り方を敷衍的に考察する。

第 1 章 所法における非課税所得の位置付け

非課税規定の個別具体的な確認に入る前に、本章では、我が国の所法の基本的構造を概観し（第 1 節）、非課税所得の概要（第 2 節）と所法における非課税所得の位置付けについて触れておく（第 3 節）。

第 1 節 所得税法の基本的構造

1 税額計算過程（基礎的枠組み）

所得税の納税義務者は、原則個人である（所法 5 条）⁽¹⁴⁾。課税対象となる所得の範囲は、非永住者以外の居住者、非永住者、非居住者の区分によって異なる（所法 7 条 1 項）、非永住者以外の居住者の税額算出までの計算過程（概要）は、以下のとおりである。

すなわち、①各種所得金額（利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得、譲渡所得、一時所得、雑所得）を計算し（所法 23 条ないし 35 条）、②損益通算後（所法 69 条）、③純損失・雑損失の繰越控除（所法 70 条、71 条）を適用して課税標準を算出する（所法 22 条）。

当該課税標準から④各種の所得控除⁽¹⁵⁾（所法 72 条ないし 88 条）を差し引いた課税総所得金額等に対し、⑤累進税率を用いて所得税額が算出されることになる（所法 89 条）。

我が国の所得税制度は、「近代所得税制の基本的発想⁽¹⁶⁾」に基づき、「所得

(14) 法人も、源泉徴収を受忍する義務があるという意味で所得税の納税義務者とされている（武田・前掲注(13)271 の 3 頁）。

(15) 金子名誉教授は、所得控除のうち、人的控除は、本人及びその家族の最低限度の生活を維持するのに必要な部分であって担税力がなく、憲法 25 条の生存権の現れであると解しておられる（金子・前掲注(1) 208 頁）。

なお、所得控除の性質による分類は、金子宏「総説—所得税における所得控除の研究」日税研論集 52 号『所得控除の研究』4-5 頁（税務研究センター、2003）を参照されたい。

(16) 注解所得税法研究会編・前掲注(3)1163 頁。

の種類によってその所得金額の計算方法に差異を認め、10 種類の所得に応じた計算方法を定め、一方、各人の担税力を総合的に捉え、その個別事情に即した負担を求めるためには、個人に帰属する各種所得をできる限り総合してこれを課税標準とし、これから各種の所得控除を行って課税所得に累進税率を適用する⁽¹⁷⁾。

裁判例（東京地判平 28 年 5 月 27 日（税資 266 号順号 12859）⁽¹⁸⁾）においても、所法は、所得「の性質や発生の態様によって担税力が異なるという前提に立って、租税負担の公平を図るため、各種類の所得について、それぞれの担税力の相違を踏まえ、その性質に応じた金額の計算方法を定め、また、その発生の態様に応じた課税方法を定め」ていると判示されている。

なお、課税標準の計算の際、非課税所得は計算対象そのものから除外され、所得税の計算上、はじめから無かったものとされる。

2 基本理念（包括的所得概念）

「所得税の理念としては、所得の範囲をなるべく広く構成し、それに累進税率を適用する。それが公平な所得税制であると考えられ⁽¹⁹⁾」る。

我が国では、所得の範囲をなるべく広く構成する理念である包括的所得概念を採用している⁽²⁰⁾。

所法上、明文の規定はないが、条文の構成上、「譲渡所得・山林所得・一時所得等の所得類型を設けて、一時的・偶発的利得を一般的に課税の対象とする一方、雑所得という類型を設けて、利子所得ないし一時所得に含まれない所得をすべて雑所得として課税の対象とする旨を定めている。これは、すべての所得を課税の対象とする趣旨を示すものであ⁽²¹⁾」り、包括的所得概念を

(17) 注解所得税法研究会編・前掲注(3) 1163 頁。

(18) 控訴審である東京高判平成 28 年 11 月 11 日税資 266 号順号 12934 で維持されている。

(19) 金子宏「所得課税のあり方」租税研究 627 号 35 頁（日本租税研究協会、2002）。

(20) 一般的に支持を受けている概念であり、各国の租税制度においても受け入れられている（金子・前掲注(1)195 頁）。

(21) 金子・前掲注(1)196 頁。

採用していることの現れであると解される。

このため、「法令上それを明らかに非課税とする趣旨が規定されていない限りは、課税の対象とされるものと解すべき⁽²²⁾」である。

ただし、未実現の利得及び帰属所得「は、どこの国でも、原則として課税の対象から除外されて⁽²³⁾」おり、わが国の税法においても、「所得を収入という形態でとらえているから、それらは原則として課税の対象から除かれている⁽²⁴⁾」。

3 課税されない所得が発生する原因

課税されない所得の発生原因は以下のとおりである（納税義務者（大別すると居住者、非居住者）によって課税所得の範囲が異なることやそのことに起因して発生する諸問題に関しては本稿では言及しない）。

(1) 法令上の規定によるもの

法令上、所得税を課さない旨明らかにする規定には、非課税規定と免税規定がある。

「非課税所得が観念上そもそも課税対象から除外され、租税法の適用上その所得がないのと同様に扱われるのに対して、免税所得は租税法上の所得を構成し、ただ一定の方法で計算されるその所得に対応する税金が免除される⁽²⁵⁾」という違いがある。

また、非課税規定に当てはまる場合、その適用上何ら手続きを要しないが、免税規定に当てはまる場合、適用を受けるためには申告をする必要がある。

(2) 補足・評価が困難なもの

包括的所得概念を採用していても、帰属所得や未実現利益は課税されな

(22) 神戸地判昭和 59 年 3 月 21 日税資 135 号 328 頁。

(23) 金子・前掲注(1)197 頁。

(24) 金子・前掲注(1)197 頁。

(25) 注解所得税法研究会編・前掲注(3)246 頁。

い場合が多い。

「これは、それら（引用者注：帰属所得や未実現利益のこと）が本質的に所得でないからではなく、それらを捕捉し評価することが困難であるからであって、それらを課税の対象とするかどうかは立法政策の問題である⁽²⁶⁾」。

立法手当されている例として、帰属所得はたな卸資産等の自家消費（所法 39 条）、未実現利益はたな卸資産等の贈与、遺贈並びに低額譲渡（同法 40 条）がある⁽²⁷⁾。

（3）国税庁の運用（通達）によるもの

最高裁昭和 38 年 12 月 24 日第三小法廷判決で示されているとおり、「国税庁長官の基本通達は、下級行政機関の権限の行使についての指揮であって、国民に対し効力を有する法令ではない」⁽²⁸⁾が、通達上、ある所得を課税しないものとして取扱う例は古くから存在する。

例えば、現物給与について、昭和 39 年 3 月当時の所得税関係通達集（2295 現物給与⁽²⁹⁾）では、①通勤手当、②国会議員の旅費、③国家公務

(26) 金子・前掲注(1)197 頁。

(27) 金子・前掲注(1)241 頁参照。

(28) 最判昭和 38 年 12 月 24 日訟月 10 卷 2 号 381 頁。

(29) 昭和 39 年 3 月所得税関係通達集（国税庁）の第 10 条（（収入金額、必要経費等の計算）関係のうち、「2295 現物給与」は以下のとおりである。

（2295 現物給与）

規則第 9 条の 2（（現物給与の評価））に規定するいわゆる現物給与については、その金額が少額（月額 700 円以下）である場合を除き、給与所得として課税すべきことはもちろんであるが、次に掲げるような場合においては、当分のうち、次による（昭 26 基本通達（210）・昭 28 直所 2-2、昭 29 直所 2-93 改正）。

（1）有価証券（商品券を含む。）で支給する場合においては、その金額の多少にかかわらず、すべて課税するものとする。

（2）通勤費の名目により金銭で支給する場合においては、その金銭の多少にかかわらず、すべて課税するが、通勤用の定期乗車券そのものを交付する場合は、その金額が月額（・・・省略・・・）900 円までの部分については、課税しないものとする。

（注書き部分は省略）

（3）国会議員に交付される鉄道無賃乗車証のように、公務のためにする旅行の旅費に代えるものと認められるものは課税しないものとする。

（4）国家公務員のための国設宿舍に関する法律（昭和 24 年法律第 117 号）第 10 条に規定する公邸及び同法第 12 条に規定する無料宿舍の家賃相当額の利益については、

員の宿舍の無料貸与、④船舶乗務員等がその勤務場所に居住する際の無料貸与、⑤船舶乗務員等の食費、⑥残業等の際に提供される食費、⑦工場寄宿舎等の水道光熱費（区分が不可能な場合）、⑧炭鉱等での厚生施設における石炭代金、⑨警察職員等の制服等、⑩永年勤続者の記念品を非課税とする旨明らかにしている。

現在も、多くの所得が通達によって非課税として取扱って差し支えない

課税しないものとする。

(5) 船室に居住する船舶乗組員、ホテル、旅館等の住込の女中その他の使用人、種類製造業者の家屋に住み込むと氏、鉱山経営者の家屋に居住する労務者、紡績工場の工場寄宿舎に居住する労務者のようなものが家賃を支払わないときにおいて、もっぱら雇よう主の必要により、その場所に居住せしめられている場合は、(4)に準ずるものとする。(注書き部分は省略)

(6) (5) の場合において、雇よう主が当該被よう者に対し、食事の全部又は一部を無料で供する場合における給与所得の計算については、当該無料で供する食事の価額の 7 割に相当する金額を給与所得とする。但し、船舶乗組員以外の者については、その 7 割相当額が月額 700 円に満たないときは課税しないものとし、船舶乗組員については、船員法（昭和 22 年法律第 100 号）第 80 条（（食料の支給））に規定する食料に限り、その全部に対し、課税しないものとする。(注書き部分は省略)

(7) 雇よう主がたまたま残業又は宿直をなす被よう者に給する食事については、課税しないものとする。

(8) 被よう者が主としてその個人的生活のために消費すると認められる電気料、ガス料、水道料等を雇よう主が負担する場合においては、その電気、ガス、水道等の使用者名義が被よう者たと雇よう主たとを問わず、給与として課税する。但し、工場寄宿者のように個々の被よう者の使用部分に相当する金額の明らかでないものがある場合は、その明らかでない部分に相当する金額については、課税しないものとする。

(9) 炭鉱等の鉱山経営者が、山元において、その従業員の保健衛生のため社会通念上行すべき厚生施設としての暖房等の設備に代えて石炭（豆炭その他の燃料を含む。）を使用せしめるものと認められる場合における当該石炭については、課税しないものとする。

(10) 警察職員、消防職員、刑務職員、郵便集配人、税関職員、守衛のように職務上制服の着用を要する者に交付される当該制服は、課税しないものとする。(注書き部分は省略)

(11) 永年勤務者の表彰に当り支給する記念品（現品に代えて支給すると認められる程度の記念品代を含む。）のようなもので、被よう者に一般的に支給するものではなく、特定の永年勤務者に支給するものであり、且つ、その支給を受ける者の地位等にかんがみ相当と認められるものについては、課税しないものとする。(注書き部分は省略)

とされている⁽³⁰⁾。通達によって非課税とされる所得は、その境界線が、しばしば、「社会通念」によって決定されることになるが、「時として相当高額な費用負担をも非課税の範囲に分類する機能を持つ⁽³¹⁾」ことがある。

(4) 所得税の計算過程で発生するもの

(1) ないし (3) に該当せず、一旦、課税対象となった場合にも、結果的に所得税額が算出されない場合がある。所法は、所得税額を算出する際、多段階の計算過程で相当程度の所得を課税対象から除外しているからである。

例えば、所得税算出の第一歩である所得分類について、裁判例は、所法は、所得「の性質や発生の態様によって担税力が異なるという前提に立って、租税負担の公平を図るため、各種類の所得について、それぞれの担税力の相違を踏まえ、その性質に応じた金額の計算方法を定め、また、その発生の態様に応じた課税方法を定めるためであると解⁽³²⁾」している。

一時所得を得た場合の所得税の計算過程をごく簡単に示すと、課税標準は、「(収入—経費—50 万円) ÷ 2」で算出され、更に所得控除額（基礎控除額は 38 万円）を差し引いて課税対象金額が残っていれば、当該金額に対応する税率を用いて、所得税額が算出されることになる。

つまり、経費を差し引いた後の金額が 126 万円を超えない限り、課税所得は発生せず、結果として所得税額はゼロとなる。

このような結果（課税対象となる所得を獲得しても、所得税額はゼロとなること）は不合理にみえるかもしれないが、見方を変えたと、所法は、税額の算出過程で、所得の性質（所得分類）や各人の個別事情（所得控除）を加味し、所得税の負担能力（担税力）に対してきめ細かな配慮を行って

(30) 例えば給与等に係る経済的利益で非課税として取り扱うものは、所基通 36-21 ないし 36-35 の 2 で示されている（永年勤続者の記念品、創業記念品、商品や製品等の値引販売、残業又は宿日直をした者に支給する食事など）。

(31) 佐藤英明「使用者から与えられる報奨金等が給与所得とされる範囲」税務事例研究 61 号 26 頁（日本税務研究センター、2001）。

(32) 東京地判平 28 年 5 月 27 日税資 266 号順号 12859。控訴審である東京高判平成 28 年 11 月 11 日税資 266 号順号 12934 で維持されている。

いると評価される。

ただし、特定の収入だけに適用される特別控除(例えば公的年金等控除)など、所得税の計算過程で多くの収入が課税ベースから除外されることについては、非課税規定と同様に、所得税負担のアンバランスを生み、納税者に不公平感を抱かせる原因となっているとの指摘がある⁽³³⁾。

4 小括

我が国の所法は、包括的所得概念を採用し⁽³⁴⁾、法令上の非課税若しくは免税規定に該当しない限り、全ての所得(帰属所得、未実現の利得を除く)を課税対象とする(水平的公平の実現)。

ただし、一旦、課税対象となった場合にも、所得分類、所得控除等の計算過程を経て所得税額が算出されることから、その全額が課税対象となることはほとんどない。

我が国の所得税制度は、担税力へのきめ細かな配慮を具体的に制度化(所得分類、所得控除など)し、累進税率(垂直的公平の実現)を採用することで、公平負担の実現と富の再分配機能を併せ持つ優れた制度(総合累進所得税制度)となっている⁽³⁵⁾。

第 2 節 非課税所得の概要

1 非課税所得の起源

所法は明治 20 年に創設⁽³⁶⁾されたところ、その創設目的は、「財政需要の増大に対応して新しい財源を確保すること⁽³⁷⁾」であったとされる。所法を採用

(33) 税制調査会平成 15 年 6 月「少子・高齢社会における税制のあり方」3 頁。

(34) 渡辺教授は、非課税所得や各種控除が存在するため、「現実の税は決して包括的なものではあり得ない」と指摘しておられる(渡辺智之「タックス・ミックスについて」税研 128 号『設備投資・研究開発を巡る税制』91 頁(日本税務研究センター、2006))。

(35) 金子・前掲注(2)30-32 頁参照。

(36) 明治 20 年 3 月 19 日勅令第 5 号。

(37) 金子・前掲注(1)48 頁。

した理由は、「従来は、国税収入において地租と酒税の比重が圧倒的に大きく、そのため農業者と商工業者、富者と貧者の間で税負担の不公平が生じていたが、所得税は、このような不公平を是正してすべての階級と職業を通じて公平に税負担を課しうる租税である⁽³⁸⁾」からである。

当時の所法 1 条⁽³⁹⁾は、人民の資産又は営業その他から生ずる所得を課税対象とし、3 条第 1 ないし第 3⁽⁴⁰⁾は、所得税を課さないのは、①従軍中の軍人俸給、②官私より受ける旅費、③傷痍疾病者の恩給金、④孤児寡婦の扶助料、⑤営利事業に属さない一時の所得であると規定していた。

また、大日本帝国憲法（明治 22 年 2 月 11 日発布）には、出生に基づく身分⁽⁴¹⁾があり、21 条で「日本臣民は法律の定むる所に従い納税の義務を有す」とし、臣民ではない天皇や皇族は、人的非課税の対象者としていた。

現在の日本国憲法は、30 条で、「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ」とし、「納税の主体は、自然人たると、法人たるとを問わない。天皇および皇族についても、原則として、こうした義務が存在している

牧村兼吉氏は、海防費に充てるためと説明している（牧村兼吉『国民必携所得税法註解』2 頁（巖々堂ほか、1887））。

(38) 金子・前掲注(1)48 頁。

所得税の創設については、山本洋＝織井喜義「創成期の所得税制論考」税大論叢 20 号参照

（1990、<https://www.nta.go.jp/about/organization/ntc/kenkyu/ronsou/20/166/ronsou.pdf>）（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

当該論叢では、所得税法のことを、歳出の激増に伴う財政の窮乏を漸進的に解消するため負担公平の理念のもとに各種の租税を時代に適合するように整理し、恒久財源の確保を図るという大蔵省の財政構想と伊藤博文を中心とする憲法制定グループの近代国家建設構想との融合の所産であると評している（同論叢 60 頁）。

(39) 当時の所得税法 1 条（抜粋）は次のとおり規定されていた。

「凡そ人民の資産又は営業其の他より生ずる所得金高 1 箇年 3 百圓以上ある者は此の税法に依って所得税を納むべし」

(40) 当時の所得税法 3 条は次のとおり規定されていた。

「左に掲ぐるものは所得税を課せず

第一 軍人従軍中に係る俸給

第二 官私より受くる旅費、傷痍疾病者の恩給金及び孤児寡婦の扶助料

第三 営利の事業に属せざる一時の所得」

(41) 田上穰治編著『体系 憲法事典』227 頁（青林書院新社、1974）。

ことになる⁽⁴²⁾」と定めている。

2 非課税の種類

非課税には、「属人的にある特定の者に帰属する所得を全て非課税とする人的非課税と所得者と関係なく特定の内容の所得を非課税とする物的非課税とがある」⁽⁴³⁾。

3 人的非課税の概要

人的非課税に該当すると、当該特定の者に帰属する所得の全てが非課税となる。

人的非課税は、「立法政策上は納税義務者となりうべき者を、その者の特殊性を考慮して非課税とする⁽⁴⁴⁾」。

日本国憲法では、天皇や皇族にも納税義務があることから、「人的非課税が認められているものとしては、国際慣行である『主権免税』の考え方に基づく外国政府及び外交官の非課税特権（外交関係に関するウィーン条約）のほか、税法で定めた公共法人等の非課税⁽⁴⁵⁾」（所法 11 条）となる。

すなわち、個人の場合、現在は外交官（及びその配偶者）のみが、人的非課税の対象者である⁽⁴⁶⁾。

外交官（及びその配偶者）という社会的身分を根拠として非課税とされていることから、日本国憲法 14 条 1 項（すべて国民は、法の下に平等であつて、人種、信条、性別、社会的身分又は門地により、政治的、経済的又は社会的関係において、差別されない）に違反しないか、争点となる可能性があ

(42) 田上・前掲(41)414 頁。

(43) 武田・前掲注(13) 326 頁。

(44) 金子・前掲注(1)160 頁。

(45) 武田・前掲注(13)326 頁。

(46) 外交官及びその配偶者は、ウィーン条約と通達（所基通 9・11 では、国内に居住する外国の大使、公使及び外交官である大公使館員並びにこれらの配偶者に対しては、課税しないものとする）とされている。）によって、人的非課税の対象者とされている（法令上の規定に基づく人的非課税ではない。）。

るところ、最高裁昭和 60 年 3 月 27 日大法廷判決（民集 39 卷 2 号 247 頁）が参考となるであろう。同判決は以下のとおり判示している。

「租税法の分野における所得の性質の違い等を理由とする取扱いの区別は、その立法目的が正当なものであり、かつ、当該立法において具体的に採用された区別の態様が右目的との関連で著しく不合理であることが明らかでない限り、その合理性を否定することができず、これを憲法 14 条 1 項の規定に違反するものということとはできない」。

この点、外交官（及びその配偶者）を人的非課税の対象者としたのは、国際慣行（主権免税）に倣うためであり、その目的は正当である。主権免税は、国家主権を尊重する国際法の思想⁽⁴⁷⁾を具現化したものであり、対象者は外交官（及びその配偶者）に限られている。

そうすると、主権免税に基づいた人的非課税は、著しく不合理であることが明らかであるとは認められず、憲法違反とはならないと考えられる。

4 物的非課税の概要

物的非課税に該当すると、ある特定の所得が非課税となる。

すなわち、物的非課税に該当すれば、その所得を得た者の個別事情とは無関係に、一律非課税となる。

人的非課税と違い、物的非課税は、創設当時（前記 1 の所法 3 条）と現在（所法 9 条）の規定号数を比較しただけでも、その数が 6 倍（3 から 18）で飛躍的に増加しており、税法、措法、税法以外の法律に存在する。

物的非課税も人的非課税と同様、その立法目的が正当ではなく、その区別の態様が著しく不合理である場合には、憲法 14 条違反になる。

5 小括

非課税規定は、所法の制定当時から存在し、人的非課税と物的非課税の 2

(47) 増井良啓＝宮崎裕子『国際租税法 第 3 版』18 頁（東京大学出版会、2015）。

類型がある。

人的非課税に該当すると、その者の全ての所得が非課税となり、物的非課税に該当すると、ある特定の所得が非課税となる。非課税に該当すれば、当該所得は、各人の個別事情に左右されず、一律非課税となる。

規定数は、人的非課税規定は 1 つ（外交官（及びその配偶者）のみ）であり、物的非課税規定は多数ある上に、税法、措法、税法以外の法律の多岐に渡って存在する。

第 3 節 所法における非課税所得の位置付け

1 所法の税額計算過程（基本的枠組み）との関係

第 1 章第 1 節で確認したとおり、所法は、所得分類や所得控除などの多段階の計算過程を経て税額が決定される精緻な制度ではあるものの、飽くまで一般的・基本的枠組みを定める基本法である。

このため、特定の者の所得について、個別の非課税規定を設ける方が合理的に対処できる場合には、非課税規定が必要となる（例えば、我が国が国際的地位を保つには国際慣行に従う必要があるところ、一定の国際機関に勤務する外国公務員等の所得は非課税として取扱う場合など）。

また、我が国が福祉国家として様々な社会政策を実施する際、特定の所得に係る税負担を軽減することで最も効果的に社会政策を実現できる場合には、特定の所得に関する非課税規定を創設するのが合理的手段となる。

ただし、所法の基礎的計算過程を経た場合、既にその所得の大部分が課税されないにもかかわらず、更に非課税規定を創設し、一律非課税とすることは、規定の趣旨目的を踏まえたとしても、税負担の公平性を著しく阻害するものとして危険視される可能性がある（例えば、給与所得者が使用者から受ける職務上必要な給付は非課税とされているが（第 2 章第 2 節の 8）、給与所得者には、給与所得控除（概算経費控除）が手当されているため、当該非課税規定の対象範囲が徒に広がると、他の所得者（特に事業所得者）が、不公

平感を抱く原因となるであろう。)

2 包括的所得概念との関係

我が国の所得税制度は、包括的所得概念を採用し、「一切の人の一切の所得に課税するのが所得税としては理想⁽⁴⁸⁾」であって、公平な税負担を求めているのであるから、非課税所得は、その理想の実現を阻む存在である。

現在多数の非課税規定が存在するところ、その多くは、何らかの政策実現のために設けられているため⁽⁴⁹⁾、「経済社会の構造変化の中で非課税とされる意義が薄れてきているとみられるものがある場合には、そのあり方について検討を加えることが必要で⁽⁵⁰⁾」ある。

なお、全ての所得が非課税となる人的非課税は、現状、これ以上認めるべきではないと考える⁽⁵¹⁾。

3 小括

非課税規定は、所法の計算過程のみでは個別事情（国際慣行、政策実現など）に対応できない場合、合理的かつ有効な手段となる一方、所法の計算過程によって大部分の所得が課税対象から除外されているにもかかわらず、更に非課税規定を導入する場合には、規定の趣旨目的を踏まえてもなお、税負担の公平性を著しく阻害するものとして危険視される可能性がある。

包括的所得概念からみると、非課税規定そのものが、その理想を阻む存在として認識されることになる。

(48) 平田敬一郎『租税制度』142頁（学陽書房、1951）。

(49) 清永先生は、「非課税所得の大部分も免税所得と同じくなんらかの政策上の考慮から非課税とされている」と指摘しておられる（清永敬次『税法〔新装版〕』83-84頁（ミネルヴァ書房、2013））。

(50) 税制調査会平成12年7月14日「わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—」答申 87頁。

(51) 泉美之松氏は、人的非課税を原則認めてはならないと指摘する（泉美之松『税についての基礎知識』105-106頁（税務経理協会、十訂版、1986））。

第 2 章 非課税所得の具体的内容

本章では、非課税規定の確認手順等を明らかにした上で（第 1 節）、法律区分（所法、措法、税法以外）ごとに、各非課税規定の内容確認を行う（第 2 ないし 4 節）。

第 1 節 確認手順等について

1 税法（所法、措法）

税法（所法、措法）の非課税規定については、根拠法令（要旨）と非課税とした理由（趣旨目的）を確認する。

根拠法令の要旨は、原則、所法（措法）の要約とする。必要に応じて、施行令なども含めるが、要旨を簡潔にまとめることを優先する（関係法令を網羅的に記載しない）。

非課税とした理由（趣旨目的）は、原則、DHC コメントール所得税法から引用する。

DHC コメントールを選択したのは、「所得税法の全条文及び租税特別措置法のうち所得税法の特例に関する全条文（・・・（省略）・・・）を逐条解説し⁽⁵²⁾」ており、法律の要旨、沿革、注釈を網羅しているからである。必要に応じて、規定創設時（改正時）の財務省（国税庁）による改正税法の解説、裁判例、税制調査会での議論なども引用する。

2 税法以外の法律

（1）確認項目

税法以外の法律の非課税規定については、その内容確認に先立ち、法律自体の趣旨目的を確認する。

(52) 武田・前掲注(13)の「本書の使用方法」（頁番号の無い冒頭部分）から抜粋。

法律自体の趣旨目的が、非課税規定創設の直接的（あるいは間接的）な根拠となっていることが多いからである。法律の趣旨目的は、法律の 1 条（一部は前文）で明らかにされていることがほとんどであるが、規定が無い、若しくは補足説明を要する場合は、国会議事録を引用する。

非課税とした理由（趣旨目的）は、規定創設時の国会議事録を引用することとしたが、多くの場合、具体的に触れられていない（「その他所要の整備を行う」と説明されている規定の中に非課税規定が含まれていることが多い。）。

このため、必要に応じて、逐条解説、法律を所管する省庁のホームページなどを引用する。

なお、特に記載のない限り、令和 2 年 3 月 31 日現在の法律に基づいている。

（2）確認順序

当初は、確定申告の手引で紹介されている順序（法律名順）で確認作業を行っていたが、税法に国税通則法があるように、税法以外の法律分野でも、基礎的事項や共通事項を定める法律があり、非課税規定も、その法律の規定を準用する場合がある。

このため、基礎的事項を定める法律を筆頭に、同じ分野をカバーする法律をグループにして内容確認を行うこととした。

作業効率が上がるのはもちろん、非課税規定の理解が容易になると考えたからである。

同じ分野をカバーする法律のグループ（大分類）の設定は、既存の分類（日本法令索引⁽⁵³⁾、六法全書⁽⁵⁴⁾、各法分野の手引書など）を参考に設定した。

大分類は、①社会保険（医療保険、高齢者医療、介護保険、年金保険、労働保険、共済組合関係）、②社会福祉（児童・障害者等に関するもの）、③公

(53) 国立国会図書館ホームページ (<https://www.ndl.go.jp/>) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧) の日本法令索引を用いて法律検索を行った結果、表示される分類のことである。

(54) 宇賀克也ほか編『六法全書 平成 31 年版 I』(有斐閣、2019)、宇賀克也ほか編『六法全書 平成 31 年版 II』(有斐閣、2019)。

的扶助、④特定医療、⑤労働者の職業並びに生活の安定等に関するもの、⑥災害補償に関するもの、⑦被害に関するもの（犯罪被害、健康被害、ハンセン病、戦争関連、拉致被害）、⑧その他（私的年金、未分類のもの）の計 8 つとした。

確認順序は、①社会保険→②社会福祉→③公的扶助→④特定医療→⑤労働者の職業並びに生活の安定等に関するもの→⑥災害補償に関するもの→⑦被害に関するもの→⑧その他である。

大分類の概要説明は以下のとおりである。

（3）大分類

イ 社会保障の概要

大分類について述べる前に、社会保障の概要を確認する。

社会保障とは、一般的に「国民の生存権の確保を目的とする国家的保障。日本では社会保険・生活保護・社会福祉事業・公衆衛生を主な内容として、失業・労働災害・病気・高齢・死亡などの事態に備える⁽⁵⁵⁾」ものと説明されている。

社会保障の目的は国民の生活保障であるところ、制度としては、①社会保険（医療保険、年金保険、失業保険、労災保険）、②国家扶助（公的扶助）、③公衆衛生及び医療、④社会福祉の 4 部門に分類されている。貧困化の契機となる社会的事故の発生に際し、補足的若しくは予防的に国民の所得保障を図るものとして、歴史的な発展を遂げてきた。

現在、社会保障は、予防—治療—リハビリテーションに及ぶ広い意味での「医療」や、介護サービスによる自立支援など、金銭給付のみならず現物（サービス）給付も含むと解されていることから、その目的である生活保障の意味内容は、憲法 25 条 1 項の「健康で文化的な最低限度の生活」から「健やかで安心できる生活の保障」に変化している⁽⁵⁶⁾。

このような変化により、社会保障に関して国家に期待される役割も多

(55) 新村出編『広辞苑 第七版』1350-1351 頁（岩波書店、2018）。

(56) 加藤智章ほか『社会保障法〔第 7 版〕』4 頁（有斐閣、2019）。

様化している⁽⁵⁷⁾。

社会保障給付は、被保障者の生活保障を目的とするため、受給権保護規定が手当されることが多く、具体的には、①受給権の譲渡禁止・担保付保禁止、受給権・支給金品の差押禁止（生活保護法 58・59 条、国民年金法 24 条など）、②租税その他公課の禁止（生活保護法 57 条、国民年金法 25 条など）がある⁽⁵⁸⁾。

「一般的には社会保障給付に対して租税や公課は課されない⁽⁵⁹⁾」と解されている。

ロ 社会保険

社会保険とは、「病気、死亡などの不測の事故や老後の生活にそなえて、働く人たちが収入に応じて保険料を出し合い、これに事業主も負担して、いざというときに医療や介護、年金・一時金の給付を行い、生活の安定をはかるといふ目的でつくられた社会的制度⁽⁶⁰⁾」である。

社会保険の特色は、①勤労者の相互扶助を目的とすること、②勤労者の福祉を図ること、③国が責任をもって運営すること、④法律で加入が義務付けられていること、⑤所得に応じて負担、必要に応じて給付することが挙げられる。主な種類として、医療保険、高齢者医療、介護保険、年金保険並びに労働保険がある⁽⁶¹⁾。

社会保障の一角を担う「社会保険関係の法律では一般的に被保険者の保護のために、保険給付を受ける権利の譲渡、担保提供または差押え禁止を定める規定を設け⁽⁶²⁾」、非課税規定は、「被保険者保護⁽⁶³⁾」のために

(57) 加藤ほか・前掲注(56)62 頁。

(58) 加藤ほか・前掲注(56)52 頁。

(59) 西村健一郎ほか編『よくわかる社会保障法〔第2版〕』287 頁（有斐閣、2019）。なお、社会保障給付のうち、老齢年金が課税対象となるのは、事業主が年金保険料を負担していることや退職金に類似した性格があるからであると整理している（287 頁）。

(60) 鈴木俊一発行『社会保険のてびき』8 頁（社会保険研究所、2019 年度版、2019）。

(61) 鈴木・前掲注(60)8-10 頁。

(62) 増田雅暢『逐条解説 介護保険法 2016 改訂版』131 頁（法研、2016）。

(63) 増田・前掲注(62)132 頁。なお、増田教授は、健康保険法、国民健康保険法、厚生

手当されている。

ハ 社会福祉

社会福祉とは、一般的に「国民の生存権を保障するため、貧困者や保護を必要とする児童・母子家庭・高齢者・身体障害者など社会的障害を持つ人々の援護・育成・更生を図ろうとする公私の社会的努力を組織的に行うこと⁽⁶⁴⁾」であると説明されている。

ニ 公的扶助

公的扶助は、「困窮のため自助により最低生活を維持できない者に対して、国家が、その不足に応じ、事前の拠出を条件とせず一般財源による公費から給付を行うものであり、生活保護のことである⁽⁶⁵⁾。生活困窮者自立支援法は、生活保護に至る前の段階で、個人の状況に応じた包括的かつ早期の支援を実施する点に特色がある⁽⁶⁶⁾。

ホ 特定医療

特定の医療に関する法律であり、社会保障の分類上、公衆衛生及び医療に該当する⁽⁶⁷⁾。

ヘ 労働者の職業並びに生活の安定等に関するもの

日本国憲法 27 条 1 項は、「すべて国民は、勤労の権利を有し、義務を負ふ」旨定めている。

菅野名誉教授は、勤労の権利に関して、国には 2 つの政策義務があり、労働者が自己の能力と適正を活かした労働の機会を得られるよう、労働市場⁽⁶⁸⁾の体制を整える義務（第 1 の義務）と、労働の機会を得られない

年金保険法、国民年金法などの社会保険関係法や社会福祉関係法にも同様の規定があるとし、年金関係法には例外があると説明されている（132 頁）。

(64) 新村・前掲注(55)1350 頁。

(65) 加藤ほか・前掲注(56)365 頁。

(66) 加藤ほか・前掲注(56)368 頁。

(67) 社会保障法では、「医療保障」という枠組みの中に、医療保険だけではなく、医療供給体制、疾病予防などを加えているが（加藤ほか・前掲注(56)141・142 頁）、本稿では、予防接種法は、「被害に関するもの」に分類するなど、あくまでも非課税規定の理解の助けとなることを目的として法律分類を行っている。

(68) 菅野名誉教授は、労働市場とは「多義的で不明確な概念であるが」、「広義には、こ

労働者に対し生活を保障する義務（第 2 の義務）があると説明されている。

第 1 の義務に対応する政策（立法）には、職業安定法、雇用対策法、職業能力開発促進法、障害者の雇用の促進等に関する法律、高齢者等の雇用の安定等に関する法律などがあり、第 2 の義務に対応する政策（立法）には、雇用保険法がある⁽⁶⁹⁾。戦後の労働関係の民主化と失業者の救済、高度成長下の労働力需給の調整、雇用安定、失業防止などの課題に対応するため⁽⁷⁰⁾、これらの法律は、失業者への給付行政の仕組みと、雇用の安定・促進のための行政的支援が主として定められている⁽⁷¹⁾。

ト 災害補償に関するもの

災害とは、一般的に「自然現象や人為的原因によって、人間の社会生活や人命に受ける被害⁽⁷²⁾」であると説明されている。災害補償とは、「自己の責任に起因しない災害によって自己が被害を蒙った場合、自己の負担によってその全てを補償することが不可能である場合に、第三者によってその損害の埋め合わせをするという制度のことである。これは現行法上では国家が責任を持って補償するということが定められており、農業災害や漁業災害や労働災害など業種ごとに様々な現場で発生する災害に対して補償するという制度が置かれている。⁽⁷³⁾」

人事院職員局災害補償研究会は、国家公務員災害補償法の逐条解説において、災害補償制度が、「使用者と被用者との間の雇用関係を前提とし

の求人・求職の結合の仕組みに、企業における労働力の育成・調達・調整の仕組み（内部労働市場）を加えた経済社会全体における労働力の需給調整の仕組みととらえることができ」るだろうと述べられている（菅野和夫『労働法〔第 12 版〕』43 頁（弘文堂、2019））。

(69) 菅野・前掲注(68)29 頁。

(70) 菅野・前掲注(68)29 頁。

(71) 菅野・前掲注(68)24 頁。

(72) 新村・前掲注(55)1132 頁。

(73) 「災害補償」『フリー百科事典 ウィキペディア日本語版』。2016 年 12 月 15 日（木）08:27 UTC、URL:<https://ja.wikipedia.org> 参照（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

て、被用者がその業務を通じて災害を受けた場合に、使用者がその責任において被用者の受けた損害を補填する一種の損害賠償制度であ⁽⁷⁴⁾」ると解説する。

災害補償に関する法律は、法律自体が、災害等に関する損害賠償制度を具現化したものであることも多い（法律名に「災害給付に関する法律」であると明示されている場合など）。

チ 被害に関するもの

被害とは、一般的に「損害をこうむること。危害を受けること。また、受けた損害⁽⁷⁵⁾」であると説明されている。

内田教授は、被害者の救済に関し、以下のような見解を示しておられる。

「民法（引用者注：不法行為制度のこと。民法 709 条は、不法行為による損害賠償として、『故意又は過失によって他人の権利又は法律上保護される利益を侵害した者は、これによって生じた損害を賠償する責任を負う』と規定する。）は、他人から損害を加えられた場合に、たとえ契約関係がなくても、一定の要件のもとで金銭賠償を請求する債権が発生することを認めた。この制度の社会的な機能は極めて大きく、私的な喧嘩から交通事故、公害、薬害、名誉棄損に至るまで、広範な領域で重要な役割を演じている・・・（省略）・・・不法行為制度の主たる目的ないし機能は、報復や制裁にはないというべきだろう。むしろ、被害者の救済（損害の填補）と将来の不法行為の抑止に重要な現代的機能がある。⁽⁷⁶⁾」

また、不法行為制度だけが、被害者の救済の機能をもつわけではなく、①被害者の自衛手段である損害保険や傷害保険、②加害者の資力を担保する責任保険（その代表として自動車損害賠償責任保険制度がある。）、

(74) 人事院職員局災害補償研究会編『逐条 国家公務員災害補償法』15 頁（財）日本人事行政研究所、1996）。

(75) 新村・前掲注(55)2433 頁。

(76) 内田貴『民法Ⅱ 第3版 債権各論』323-324 頁（東京大学出版会、2011）。

③不法行為責任の成立を要件とせず、ある活動から生じた損害があれば、当然にこれを填補する公的被害者救済制度（労働者災害補償保険法、医薬品の副作用による健康被害の救済制度など）、④被害の分散を図り、民事責任とのつながりを断ち切って被害者救済を徹底し、国の一般財源から被害者を救済する社会保障制度（犯罪被害者に対する補償制度など）も同様の機能を有すると解しておられる⁽⁷⁷⁾。

このように、被害者の救済を目的とする制度は、幅広い分野に存在することから、本稿の「被害に関するもの」に該当する法律も、数が多い。

「災害補償に関するもの」を「被害に関するもの」に含めることも考えたが、災害補償であることを明示している法律が多いため、被害に関するものとは区分した。

リ その他

(イ) 私的年金

私的年金は、公的年金の上乗せの給付を保障し、高齢期により豊かな生活を送るための制度である。私的年金には、確定給付型と確定拠出型の 2 種類がある⁽⁷⁸⁾。

(ロ) 前記のいずれの分類にも当てはまらないもの

いわゆる「未分類」の法律であり、社会保障関係に分類するか、未分類とするか、迷ったものも多いが、特定の政策目的（租税政策を含む。）が全面に打ち出されている場合は、直接、各非課税規定の内容確認をするほうが、その規定の理解は深まるであろうと考え、未分類と

(77) 内田・前掲注(76)324-326 頁。

また、不法行為制度と関連する制度として、①損害保険、②生命保険、③責任保険、④社会保険制度、⑤被害補償制度、⑥弁護士法に基づく照会制度、⑦生活扶助制度を挙げ、これらの制度と不法行為責任との関係を考察し、明らかにすることは重要な課題であるとの指摘がある（我妻栄ほか『第 6 版 我妻・有泉コンメンタール民法—総則・物権・債権—』1456-1458 頁（日本評論社、2019））。

(78) 厚生労働省ホームページ「私的年金制度の概要（企業年金、個人年金）」

(<https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/nenkin/nenkin/kigyounenkin.html>)（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

した。

又 2つの分類に当てはまる場合

労働者災害補償保険法のように、2つの大分類（①社会保険と⑥災害補償など）に該当する場合は、1つの大分類に振り分けた。

この点、例えば、社会保障（第二次世界大戦後、生活困難となった浮浪児に関する児童福祉法）と国家補償（戦争被害に対する国家補償）は厳密に区別すべきであるとの見解がある一方、両方の側面を備える法律（国家補償の精神に基づき軍人等の遺族の生活を援護する戦傷病者戦没者遺族等援護法）があると認める見解も存在する⁽⁷⁹⁾。

法分類に関して、明確な意見を述べることは差し控えるが、少なくとも、社会保障と国家補償は対立する制度ではなく、両方の性質を取り入れた制度（立法）が存在することは許容されるべきであり、複数の分類に該当することは自然な結果であると思われる（法律は、政策目的達成のために制定されるのであるから、結果的に複数の分類に該当することもあり得るのではないだろうか。）。

最高裁判所昭和 53 年 3 月 30 日第一小法廷判決（民集 32 卷 2 号 435 頁）も、社会保障の 1 つとして、「公衆衛生及び医療」に属すると解されていた旧原爆医療法（昭和 32 年創設）につき、「被爆者の健康面に着目して公費により必要な医療の給付をする……（省略）……点からみると、いわゆる社会保障法としての他の公的医療給付立法と同様の性格をもつものである……（省略）……特殊の戦争被害について戦争遂行主体であつた国が自らの責任によりその救済をはかるという一面……（省略）……では実質的に国家補償的配慮が制度の根底にある」とし、法律が両方の性質をもつ場合があることを肯定している。

ただし、本稿の目的は、法律の分類自体ではないことから、複数の大

(79) 加藤ほか・前掲注(56)204-206 頁。

分類に該当する場合はいずれか 1 つの分類に該当するものとして整理する。

ル 税法以外の法律の確認順序

大分類の結果、第 4 節の税法以外の法律の非課税規定は、社会保険（1 ないし 13）、社会福祉（14 ないし 21）、公的扶助（22・23）、特定医療（24・25）、労働者の職業並びに生活の安定等に関するもの（26 ないし 32）、災害補償に関するもの（33 ないし 43）、被害に関するもの（44 ないし 75）並びにその他（76 ないし 94）の順で、内容確認を行っている。

第 2 節 所法に規定があるもの

1 当座預金の利子

（1）根拠法令の要旨

当座預金の利子は所得税を課さない（所法 9 条 1 項 1 号、所令 18 条）。

（2）非課税とした理由（趣旨目的）

預金とは、「銀行が不特定多数者から金銭を預かり保管すること⁽⁸⁰⁾」であり、当座預金は預金の 1 つである。

「当座預金の利子⁽⁸¹⁾は、通常その利率が低く、利子も比較的零細であること、さらに、通常の場合においては、単に取引上の支払手段として用いられる⁽⁸²⁾」。

以上のことから、当座預金の利子については、少額不追求の観点から非課税としていると考えられる。

(80) 金森久雄ほか編『有斐閣 経済辞典（第 4 版）』1245 頁（有斐閣、2002）。

(81) ただし、昭和 23 年 1 月 10 日大蔵省告示第 4 号「金融機関の金利の最高限度に関する件」で当座預金は無利息とされている。

(82) 武田・前掲注(13)328 頁。

2 児童や生徒が学校長の指導を受けて預け入れた預貯金等

(1) 根拠法令の要旨

小学校、中学校、高等学校などの児童又は生徒は、その学校長の指導を受けて預貯金の預入れ若しくは合同運用信託に信託をした場合、そこから受ける利子又は収益の分配は所得税を課さない（所法 9 条 1 項 2 号、所令 19 条、所規 2 条）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本規定は、いわゆるこども銀行⁽⁸³⁾から受領する利子等の非課税規定である。「こども銀行は、ただ単に貯蓄の奨励という意味だけではなく、こども銀行の活動を通じて、児童又は生徒みずからが勤労し、節約し、貯蓄心の向上に努めるという習慣を身につけさせ、日常生活において物を大切に、蓄積が増す喜びを味わせ、経済的関心を深めるとともに、児童又は生徒が直接金銭を取り扱うことによって、金銭の扱いになれさせ、金融機関に対する理解を深め、金銭に対して正しい観念を植え付けることにその目的がある。⁽⁸⁴⁾」

こども銀行は、「教育上の立場から設けられているものであり、また、学校の児童又は生徒によって組織されているため、その構成員も多く、貯蓄も零細である⁽⁸⁵⁾」。

以上のことから、児童や生徒が学校長の指導を受けて預け入れた預貯金等については、①少額不追求（児童や生徒に限る。）、②貯蓄奨励並びに③児童や生徒の教育の観点から非課税としていえると考えられる（なお、こども銀行の根拠となった通達は廃止されている⁽⁸⁶⁾）。

(83) こども銀行は、「小学校の児童が銀行、郵便局などと連絡して、学校内で自主的に組織、運営する貯蓄制度」であり（日本国語大辞典第二版編集委員会小学館国語辞典編集部編『日本国語大辞典 第二版 第五巻』942 頁（小学館、2001）、「法律上の銀行ではない」（石井真司ほか編『金融法務辞典 第十一版』271 頁（BSI エデュケーション、2002））。

(84) 武田・前掲注(13)329 頁。

(85) 武田・前掲注(13)329 頁。

(86) エキサイトニュース「元祖お金入門？子ども銀行を知っていますか」（2005 年 11

3 増加恩給、傷病賜金等

(1) 根拠法令の要旨

恩給法に規定する増加恩給と傷病賜金その他公務上又は業務上の事由による負傷又は疾病に基因して受ける給付は所得税を課さない（所法 9 条 1 項 3 号イ、所令 20 第 1 項）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

現在の恩給法は、明治 23 年の軍人恩給法・官吏恩給法を一本化したものであり、恩給制度の多くは、共済組合制度に吸収統合されているため、その対象は、共済制度に移行する前に退職した者及び死亡した者の遺族である⁽⁸⁷⁾。

恩給には、①普通恩給、②増加恩給、③傷病賜金、④一時恩給、⑤扶助料、⑥一時扶助料がある（恩給法 2 条）。

増加恩給は「公務員が公務上の傷病により重度障害の状態となり退職したときに給付される⁽⁸⁸⁾」（恩給法 46 条）。

傷病賜金の支給に関しては恩給法 46 条の 2 に定めがある（例えば、公務員が公務のために傷痍を受ける、若しくは疾病に罹患することで重度障害に至るほどではなかったとしても退職した場合は支給される。）。

こうした負傷又は疾病に基因して受ける給付（傷病年金、休業補償、障害補償等⁽⁸⁹⁾（所令 20 条参照）は、「社会保障⁽⁹⁰⁾的な見地から非課税とさ

月 21 日)

(<https://www.excite.co.jp/news/article/00091132284805/>) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。

(87) 伊藤正己ほか編『現代法律百科大辞典 1』299 頁（ぎょうせい、2000）。

(88) 伊藤ほか・前掲注(87)299 頁。

(89) なお、労働基準法の遺族補償、葬祭料は、所令 30 条 3 号の「見舞金」に該当するものとして通達上非課税として取扱う旨明らかにされている（所基通 9-1）。

(90) 例えば、労働基準法（昭和 22 年 4 月 7 日法律第 49 号）は、業務上の負傷、疾病に対しては、使用者の故意過失の有無に関係なく、使用者に一定の補償を行うことを義務付けているところ、こうした補償は、いずれも使用者が一定の範囲で労働者の生活保障のために行うものであるとの説明がある（國部徹『図解による労働法のしくみ』158 頁（自由国民社、2019））。

れて⁽⁹¹⁾」いる。

以上のことから、公務（業務）上の負傷又は疾病を基因として受ける増加恩給、傷病賜金等については、社会保障（生活保護）の観点から非課税とされていると考えられる。

4 遺族の受ける恩給及び年金

(1) 根拠法令の要旨

遺族の受ける恩給及び年金（死亡した者の勤務に基づいて支給されるものに限る。）は、所得税を課さない（所法 9 条 1 項 3 号ロ）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

遺族の受ける恩給及び年金については「給与所得者の遺族に対する生活保障的な性格を有するものである⁽⁹²⁾」ことから、非課税とされていると考えられる。

5 地方公共団体が条例で実施する心身障害者扶養共済制度に基づく給付金

(1) 根拠法令の要旨

地方公共団体が条例で実施する心身障害者扶養共済制度（以下「しょうがい共済」という。）は、精神又は身体に障害のある者の扶養者を加入者とし、その加入者が地方公共団体に掛金を納付し、当該地方公共団体が心身障害者の扶養のための給付金を定期的に支給することを定めているところ、当該制度に基づく給付金には所得税を課さない（所法 9 条 1 項 3 号ハ、所例 20 条 2 項）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

しょうがい共済は、傷害のある方を扶養している保護者が、自らの生存中に毎月一定の掛金を納めることにより、保護者に万一（死亡・重度障害）のことがあったとき、障害のある方に終身一定額の年金を支給する任

(91) 武田・前掲注(13)340 頁。

(92) 武田・前掲注(13)341 頁。

意加入の制度である。当該制度は、傷害のある方の生活の安定と福祉の増進に資するとともに、傷害のある方の将来に対し保護者の抱く不安の軽減を図ることを目的とする⁽⁹³⁾。

以上のことから、しょうがい共済から支給される給付金については、①社会保障（障害者の生活保護）と②障害者の保護者の不安軽減の観点から非課税としていると考えられる。

6 給与所得者の旅費

(1) 根拠法令の要旨

給与所得を有する者が勤務する場所を離れてその職務を遂行するため旅行し、若しくは転任に伴う転居のための旅行をした場合又は就職若しくは退職をした者若しくは死亡による退職をした者の遺族がこれらに伴う転居のための旅行をした場合に、その旅行に必要な支出に充てるため支給される金品で、その旅行について通常必要であると認められるものには所得税を課さない（所法 9 条 1 項 4 号）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

「旅費は、その実費弁償的性格を考慮し非課税とされている⁽⁹⁴⁾。

「旅行に必要な支出に充てるため、使用者等から支給される金品で、旅行について通常必要であると認められるものは、使用者の業務上の必要に基づく支出の実費弁償にすぎないから、非課税とするものである⁽⁹⁵⁾」。実費弁償とは、「公務員等が職務を執行するに要する費用を償うこと又は償うために支払われる金銭⁽⁹⁶⁾」を意味する。実費弁償を厳密に解すると、旅行者が実際に支払った費用を越える部分の金銭等は課税対象となるが、根拠

(93) 厚生労働省ホームページ「障害者扶養共済制度 案内の手引き」4 頁
(<https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/0000195619.html>)（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

(94) 武田・前掲注(13)347 頁。

(95) 福岡地判平成 21 年 2 月 19 日税資 259 号順号 11145。

(96) 法令用語研究会代表横畠裕介編『有斐閣 法律用語辞典〔第 4 版〕』507 頁（有斐閣、2012）。

法令にあるとおり、「通常必要であると認められるもの」には課税しない。

支給金品がその旅行に通常必要であるかについては、「その旅行の目的地、期間等の個別の事情のほか、その支給額が同業者等社会的にみて合理的と認められる支給基準によって計算されたものであるかどうか⁽⁹⁷⁾」を総合的に勘案し、判断する。

以上のとおり、給与所得者の旅費については、実費弁償の観点から非課税としていると考えられる。

7 給与所得者の通勤手当

(1) 根拠法令の要旨

給与所得者が通勤に必要な交通機関の利用又は交通用具の使用のために支出する費用に充てるものとして通常の給与に加算して受ける通勤手当（これに類するものを含む。）のうち、通常必要であると認められる部分には所得税を課さない（所法 9 条 1 項 5 号、所令 20 条の 2）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

「給与所得者に対して支給される通勤手当は通勤に要する費用に充てられる実費弁償的なものと考え、一般の通勤者について通常必要と認められる範囲内のもの⁽⁹⁸⁾」は、非課税としていると考えられる。

8 給与所得者が使用者から受ける職務上必要な給付

(1) 根拠法令の要旨

給与所得者が職務の遂行上欠くことができないものとして使用者から受ける金銭以外の物（①船員法 80 条 1 項の規定により支給される食料等、②制服その他の身回品（貸与される場合を含む）、③国家公務員が無料で宿舎の貸与を受ける場合）については所得税を課さない（所法 9 条 1 項 6 号、所令 21 条）。

(97) 武田・前掲注(13)348 頁。

(98) 武田・前掲注(13)367 頁。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

イ 本規定の創設の経緯

本規定は、昭和 40 年度改正（全文改正）により創設されているが、「現物給与の課否の取扱いについては、従来は法令上なんらの規定もなく、もっぱら国税庁長官の取扱通達によって定められていた⁽⁹⁹⁾。「なんらの法令上の措置がなくてこれ（引用者注：現物給与の非課税）を行なうことは、租税法律主義の建前からみて必ずしも適当でない⁽¹⁰⁰⁾」ため、法律で規定されたのである。

ただし、法令化されたのは一部の現物給与であり、「多岐多様にわたる現物給与をすべて法令で規定することは困難でありますから、今後とも現行の取扱いどおり国税庁長官の取扱通達によって処理されるもの⁽¹⁰¹⁾」とされた。

ロ 本規定の趣旨目的

給与所得者が使用者から受ける職務上必要な給付は、「①給与所得者の役務提供の対価として支給されるものではないこと又は希薄であること、②収入金額に含めるとしても、それは職業上の必要に供されるものとして同時に必要経費に充てられたものとみることができ、その意味で所得の発生が認められない⁽¹⁰²⁾」。

以上のことから、給与所得者が使用者から受ける職務上必要な給付は、①少額不追求、②職務の性質上必要不可欠なものとして必要経費（実費弁償）的性格を有するという観点から、非課税としていると考えられる。

ハ 補足（通達に係る裁判例の紹介）

通達による非課税所得は、本稿の研究対象ではないものの、給与等に係る経済的利益は、通達（所基通 36-21 ないし 36-35）によって非課税

(99) 国税庁「昭和 40 年度税制改正のすべて」23 頁。

(100) 国税庁・前掲注(99)23 頁。

(101) 国税庁・前掲注(99)23 頁。

(102) 武田・前掲注(13)371 頁。

として取扱われる場合が多い。

このため、本規定を理解するのに参考となる裁判例（ただし通達に関して争われたもの）を以下では補足的に紹介しておく。

所基通 36-30（レクリエーション費用に係る非課税の取扱い）について、大阪高裁昭和 63 年 3 月 31 日判決（訟月 34 卷 10 号 2096 頁）⁽¹⁰³⁾は以下のとおり判示する。

「本件通達は、1 使用人らは、雇用されている関係上、必ずしも希望しないままレクリエーション行事に参加せざるを得ない面があり、その経済的利益を自由に処分できるわけでもないこと、2 レクリエーション行事に参加することによって使用人らが受ける経済的利益の価額は少額であるのが通常であるうえ、その評価が困難な場合も少なくないこと、3 使用人らの慰安を図るため使用者が費用を負担してレクリエーション行事を行うことは一般化しており、右のレクリエーション行事が社会通念上一般的に行われていると認められるようなものであれば、あえてこれに課税するのは国民感情からしても妥当ではないこと等を考慮したものと解され、合理性を有するものといえる。(三) したがって、本件旅行が本件通達という社会通念上一般的に行われていると認められるレクリエーション行事にあたるか否かの判断にあたっては、本件旅行の企画立案・主催者、旅行の目的・規模・行程・従業員の参加割合、第一審原告及び参加従業員の負担額、両者の負担割合等を総合的に考慮すべきである。」

当該判決は、社会通念上一般化されているレクリエーション（現物給付）にあえて課税するのは国民感情からみて妥当性を欠くと判示していることが特に興味深い⁽¹⁰⁴⁾。

(103) 本件は、原告が従業員 1 名につき 3 万円程度の費用を負担して 2 泊 3 日の香港慰安旅行をした際、その金員が社会通念上レクリエーション行事に当たるか否かが争点の 1 つとなった事件である。

(104) 当該判決の位置付けにつき、佐藤教授は、「社会通念上一般的に行われている行事であれば少額の受益は課税しないことに合理性がある、という本判決の考え方の根拠

9 国外勤務に係る在勤手当

(1) 根拠法令の要旨

国外で勤務する居住者の受ける給与のうち、その勤務により国内で勤務した場合に受けるべき通常の給与に加算して受ける在勤手当（これに類する特別の手当を含む。その勤務地における物価、生活水準及び生活環境並びに勤務地と国内との間の為替相場等の状況に照らし、加算して支給を受けることにより国内で勤務した場合に比して利益を受けると認められない部分の金額に限る。）には所得税を課さない（所法 9 条 1 項 7 号、所令 22 条）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

在勤手当には、主として在勤基本手当（在外職員が赴任先で必要となる基本経費に充当するもの。勤務・生活基盤の整備や物品の購入等の経費に充てられる。）と住居手当（赴任先で住宅を借りるための経費）がある⁽¹⁰⁵⁾。

「在外公館の公務員等国外で勤務する居住者は、その国外勤務に対して受ける給与については課税の対象とされるが、海外生活に伴う生活費の増加等をカバーするため在勤手当の支給を受けても、それによって国内で勤務した場合と比較して利益を受けることとならない⁽¹⁰⁶⁾」と考えられる。

以上のことから、在勤手当については、受領する者の国内勤務と比較して利益が出ていない、端的に言う、実費弁償の観点から非課税としていえると考えられる。

を敷衍するならば、おそらく、社会において一般的に行われている受益は広く多数の納税者が享受しているので、特定の場合に課税しなくてもその非課税の利益が広く多数の納税者に及び、公平を害するとしても無視しうる程度である、ということにある・・・(省略)・・・本判決が最も重視した受益の少額さという点は、社会において広く多数の納税者が享受しうる経済的利益を切り出す要素として働いているとみる「ことができ」との見解を述べておられる（財経詳報社編『戦後重要租税判例の再検証』100-101 頁（財経詳報社、2003））。少額不追求が非課税理由として許容されるとする場合の具体的な見解として興味深い。

(105) 外務省ホームページ「在勤手当に関する参考資料」

(<https://www.mofa.go.jp/mofaj/files/000029059.pdf>) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。

(106) 武田・前掲注(13)374 頁。

10 外国公務員等の俸給、給料、賃金、歳費、賞与及びこれらの性質を有する給与

(1) 根拠法令の要旨

外国公務員等（外国政府、外国の地方公共団体又は国際機関（財務大臣が指定したものに勤務する一定の者））が、その勤務により受ける俸給、給料、賃金、歳費、賞与及びこれらの性質を有する給与（以下「一定の外国公務員等の報酬」という。）は所得税を課さない（所法 9 条 1 項 8 号、所令 23 条・24 条、所規 3 条）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

外交官及びその配偶者が人的非課税の対象者であることは第 1 章第 2 節の 3 で既に述べた。

本規定は、「主権免税の思想を拡張して、一定の条件の下でこれら（引用者注：外交官とその配偶者）以外の外国の公務員、財務大臣の指定する国際機関の職員の給与にも非課税措置を及ぼしたものである。⁽¹⁰⁷⁾」

本規定は、昭和 37 年度改正で創設されたところ、当時の税制調査会は、「外国政府の外交官以外の職員及び国際条約等で課税関係を明確にしている国際機関の職員の報酬に対する課税上の取扱いについては、必ずしも国際法上確立した基準がなく、また、国内法上明文の規定がない⁽¹⁰⁸⁾」ことから、「国内法上明らかにする必要が認められる⁽¹⁰⁹⁾」と指摘する。

以上のことから、一定の外国公務員等の報酬については、主権免税の対象を法令で明文化する必要があるとの観点から非課税としていると考えられる。

(107) 武田・前掲注(13)381 頁。

(108) 税制調査会昭和 36 年 12 月「税制調査会答申及びその審議の内容と経過の説明」534 頁。

(109) 税制調査会昭和 36 年 12 月・前掲注(108)535 頁。

11 生活用動産の譲渡による所得

(1) 根拠法令の要旨

生活の用に供する家具、じゅう器、衣服その他の資産（ただし、生活に通常必要な動産のうち、価額が 30 万円を超える貴金属やこつとうなどは除く。）の譲渡による所得は所得税を課さない（所法 9 条 1 項 9 号、所令 25 条）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

生活用動産を譲渡した場合、「譲渡益が生じても通常はごく少額であるので、そのような所得にまで課税するのは執行上適當ではな⁽¹¹⁰⁾く、「どうしてもお金が必要なために家具や衣類などを売るといような場合にまで課税するのは適當ではない⁽¹¹¹⁾」。

また、神戸地裁昭和 61 年 9 月 24 日判決（判時 1213 号 34 頁⁽¹¹²⁾）は、「とりわけ担税力を考慮した」規定であると解している。

以上のことから、生活用動産の譲渡による所得については、主として①少額不追求、②担税力への配慮の観点から、非課税としていると考えられる。

12 資力喪失に係る資産の譲渡による所得

(1) 根拠法令の要旨

資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難である場合の強制換価手続（国税通則法 2 条 10 号に定めるもの）による資産の譲渡による所得その他これに類するものとして政令で定める所得（所法 33 条 2 項 1 号（譲

(110) 佐藤英明『スタンダード所得税法〔第 2 版補正 2 版〕』92 頁（弘文堂、2020）。武田名誉教授は、「零細な所得を追及しないという執行上の配慮」と表現されている（武田・前掲注(13)385 頁）。

(111) 佐藤・前掲注(110)92 頁。同様に、武田名誉教授は、「生活上の節約について所得として課税する結果ともなりかねない」と指摘しておられる（武田・前掲注(13)385 頁参照。）。

(112) 控訴審である大阪高判昭和 63 年 9 月 27 日判タ 685 号 168 頁、上告審である最判平 2 年 3 月 23 日判時 1354 号 59 頁で維持されている。

渡所得に含まれない所得)の規定に該当するものを除く。)には所得税を課さない(所法9条1項10号、所令26条)。

(2) 非課税とした理由(趣旨目的)

本規定は「資産の譲渡者の租税の納付能力のないことを考慮して設けられたものであ⁽¹¹³⁾」って、担税力への配慮の観点から、非課税としていると考えられる。

13 オープン型の証券投資信託の特別分配金

(1) 根拠法令の要旨

オープン型の証券投資信託の収益の分配のうち、信託財産の元本の払戻しに相当する部分(収益調整金のみに係る収益として分配される特別分配金)には所得税を課さない(所法9条1項11号、所令27条)。

(2) 非課税とした理由(趣旨目的)

「証券投資信託の信託財産の源泉は、その投下された元本とその元本の運用により実現された運用益(利子、配当、譲渡益等)から形成されている⁽¹¹⁴⁾ものであるが、オープン型の証券投資信託について追加信託が行われる場合には、追加信託金を、その追加信託の行われる直前の信託財産の源泉である投下元本に対応する部分と実現収益に対応する部分とに区部経理することとなっている。

(113) 武田・前掲注(13)389頁。

(114) 証券投資信託の信託財産から生ずる収益は、理論的には利子、配当、譲渡益から構成されるため、昭和33年度改正までは「収益の源泉別に課税する方式をと」っていた。

しかしながら、「このような課税方式は、理論的ではあるがこれらの収益は全体として単一の収益として分配され、受益者もまたこれを単一の収益として受け取っているにもかかわらず、収益の分配のつどその発生源にまで遡ってそれぞれ別個の課税を行うため、源泉徴収の段階での税負担が異なり、課税方式の難解もあって一般投資家にとっては理解し難い税制であった。そこで今回(引用者注：昭和33年度改正)このような課税方式を改め、実情に沿うように簡素化し、証券投資信託の収益の全体を単一の所得とし、その所得の性質上これを配当所得のうちに含めて課税すること」とされた(掃部実「所得税法等の改正」国税速報臨時増刊第1031号20頁(大蔵財務協会、1958))。

その実現収益に対応する部分として経理された収益調整金は、既存の投資家と新規加入者との間の収益分配基準の平等化のために設けられたものであるが、その実質は、追加投資の元本に相当するものであるから、後に収益の一部として分配されても、元本の払戻しに過ぎない⁽¹¹⁵⁾ため、非課税とされている。

なお、「形式は収益の一部として分配されるが、その実質は元本の払戻しに相当する性質のものであるからこの部分については非課税と⁽¹¹⁶⁾するが、それ以外の部分は課税対象となる。

以上のことから、オープン型の証券投資信託の特別分配金については、単なる金員の払戻しに相当する部分は所得(利益)ではないとの観点から、非課税としていると考えられる。

14 内廷費及び皇族費

(1) 根拠法令の要旨

皇室経済法(昭和 22 年法律第 4 号) 4 条 1 項(内廷費)及び 6 条 1 項(皇族費)の規定により受ける給付は所得税を課さない(所法 9 条 1 項 12 号)。

(2) 非課税とした理由(趣旨目的)

皇室経済法は、内廷費について、「天皇並びに皇后、太皇太后、皇太后、皇太子、皇太子妃、皇太孫、皇太孫妃及び内廷にあるその他の皇族の日常の費用その他内廷諸費に充てるものとし、別に法律で定める定額を、毎年支出するもの」と定めている(同法 4 条 1 項)。また、皇族費について、「皇族としての品位保持の資に充てるために、年額により毎年支出するもの及び皇族が初めて独立の生計を営む際に一時金額により支出するもの並びに皇族であった者としての品位保持の資に充てるために、皇族が皇室典範の定めるところによりその身分を離れる際に一時

(115) 武田・前掲注(13)396-397 頁。

(116) 掃部・前掲注(114) 21 頁。

金額により支出するものとする。その年額又は一時金額は、別に法律で定める定額に基づいて、これを算出する」と定めている（同法6条1項）。

別の法律とは、皇室経済法施行法⁽¹¹⁷⁾（昭和22年10月2日法律第113号）のことであり、内廷費（定額）は、3億2400万円（同法7条）、皇族費（定額）は、3050万円である（同法8条）。

内廷費及び皇族費は、皇族の生活費（生計維持）と品位保持のため、定額支給される金員であり、課税対象とすると、「それだけ予算額を増加しなければならず、その煩に耐えない⁽¹¹⁸⁾」。

以上のことから、内廷費及び皇族費については、①皇族という特殊な身分にある者の生活費等に充てるものであること、②課税対象とした場合の国会での予算額の変更等、手続上の煩雑さを回避する観点から非課税としていえると考えられる。

15 文化功労者年金法の規定による年金等

（1）根拠法令の要旨

次に掲げる年金又は金品は所得税を課さない。

具体的には、①文化功労者年金法による年金、②日本学士院から恩賜賞又は日本学士院賞として交付される金品、③日本芸術院から恩賜賞又は日本芸術院賞として交付される金品、④学術若しくは芸術に関する顕著な貢献を表彰するものとして又は顕著な価値がある学術に関する研究を奨励するものとして国、地方公共団体又は財務大臣の指定する団体若しくは基金から交付される金品（給与その他対価の性質を有するものを除く。）で財務大臣の指定するもの、⑤ノーベル基金からノーベル賞として交付される金

(117) 同法は、内廷費及び皇族費に関する定額その他皇室経済法の施行に必要な事項を定めることを目的としている（同法1条）。

(118) 泉美之松＝中谷洋一『一こんなにたくさんある！一税金がかからない所得と軽くなる所得総覧—非課税所得・軽減所得早見表—』6頁（東京教育情報センター、1986）。

品、⑥外国、国際機関、国際団体又は財務大臣の指定する外国の団体若しくは基金から交付される金品で①ないし⑤までに掲げる年金又は金品に類するもの（給与その他対価の性質を有するものを除く。）のうち財務大臣の指定するものである（所法 9 条 1 項 13 号）。

（2）非課税とした理由（趣旨目的）

イ 概観

端的に言うと、「文化的、社会的に貢献した者に対する表彰であ⁽¹¹⁹⁾り、「文化の向上、学術の奨励等の公益目的の見地から非課税とされている⁽¹²⁰⁾」。

なお、文化功労者年金法による年金が非課税対象として追加されたのは、昭和 37 年度改正である。文化功労者年金法（昭和 26 年 4 月 3 日法律第 125 号）は、文化の向上発達に関し特に功績顕著な者に年金を支給し、顕彰することを目的とするところ（同法 1 条）、改正当時、大蔵省主税局税制一課課長補佐であった後藤正氏は、「年金の支給額が税込みで決められた経緯があること及びこの種の経常的な所得を非課税とすることは所得税のたて前からは必ずしも適当でないこと等の理由から、給与所得として課税されていたものですが、国家的見地から顕彰の目的で支給される年金に累進税率で課税することは一般の常識に合致しないこと、その支給がわが国の文化の向上に寄与した程度が最高と認められる極めて少数の者に限られていること等を考慮し、また、文化の向上に寄与した功績に対する国家的顕彰という政策的意義を特に重視して今回非課税とされた⁽¹²¹⁾」旨説明している。

ロ 補足（「公益」とは何か）

前記イで触れた「公益」は、一般的に「国家または社会公共の利益。

(119) 武田・前掲注(13)457 頁。

(120) 泉ほか・前掲注(118)9 頁。

(121) 後藤正「所得税法の一部改正について」国税速報（臨時増刊号）第 1513 号 49 頁（大蔵財務協会、1962）。

広く世人を益すること。⇔私益⁽¹²²⁾」と説明されているが、これだけでは具体的な範囲や意味内容を理解することができない。

そこで民法をみてもみると、直接「公益」を定義しているわけではないが、公益法人⁽¹²³⁾について「学術、技芸、慈善、祭祀、宗教その他の公益を目的とする法人」であると規定している（同法 33 条 2 項）。公益法人に関する特別法である公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律⁽¹²⁴⁾（平成 18 年 6 月 2 日号外法律第 49 号）は、公益目的の事業とは「学術、技芸、慈善その他の公益に関する別表各号⁽¹²⁵⁾に掲げる種類

(122) 新村・前掲注(55)966 頁。

(123) 公益法人には公益社団法人と公益財団法人がある（公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（平成 18 年 6 月 2 日号外法律第 49 号）2 条 3 号）。

公益法人は、公益に資する活動をしているという「公益性」の基準を満たす必要があるところ、公益性を満たしているか否かの判断は、公益認定等委員会（内閣府設置機関）が行っている。公益性の認定基準は、①公益目的事業を行うことを主としていること、②特定の者に特別の利益を与える行為を行わないこと、③収支相償であると見込まれること、④一定以上に財産をためこんでいないこと（遊休財産規制）、⑤その他（理事等の報酬等への規制、他の団体の支配への規制）である。

内閣府公益認定等委員会事務局パンフレット「民間が支える社会を目指して～『民による公益』を担う公益法人～」3・4 頁を参照

（https://www.koeki-info.go.jp/outline/pdf/20200400_Pamphlet.pdf）（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

(124) 公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律は、「内外の社会経済情勢の変化に伴い、民間の団体が自発的に行う公益を目的とする事業の実施が公益の増進のために重要となっていることにかんがみ、当該事業を適正に実施し得る公益法人を認定する制度を設けるとともに、公益法人による当該事業の適正な実施を確保するための措置等を定め、もって公益の増進及び活力ある社会の実現に資することを目的とする」（同法 1 条）。

(125) 別表で掲げられている事業は以下のとおりである。

- 一 学術及び科学技術の振興を目的とする事業
- 二 文化及び芸術の振興を目的とする事業
- 三 障害者若しくは生活困窮者又は事故、災害若しくは犯罪による被害者の支援を目的とする事業
- 四 高齢者の福祉の増進を目的とする事業
- 五 勤労意欲のある者に対する就労の支援を目的とする事業
- 六 公衆衛生の向上を目的とする事業
- 七 児童又は青少年の健全な育成を目的とする事業
- 八 勤労者の福祉の向上を目的とする事業
- 九 教育、スポーツ等を通じて国民の心身の健全な発達に寄与し、又は豊かな人間性を涵（かん）養することを目的とする事業

の事業であって、不特定かつ多数の者の利益の増進に寄与するもの」(同法 2 条 4 号) であると規定している。

別表各号の事業には、学術及び科学技術の振興、文化及び芸術の振興などの 22 事業のほか、政令で定める事業も含まれている。

以上のことから、公益とは、特定の者の利益(私益)に限定されないことを必要最低限の要件とし、その目的はバラエティに富んでいるのであって、相当広く解するほかないものと思料される⁽¹²⁶⁾。

ハ 小括

以上のことから、文化功労者年金法の規定による年金等については、公益(文化の向上、学術の奨励政策)の観点から、非課税としていると考えられる。

-
- 十 犯罪の防止又は治安の維持を目的とする事業
 - 十一 事故又は災害の防止を目的とする事業
 - 十二 人種、性別その他の事由による不当な差別又は偏見の防止及び根絶を目的とする事業
 - 十三 思想及び良心の自由、信教の自由又は表現の自由の尊重又は擁護を目的とする事業
 - 十四 男女共同参画社会の形成その他のより良い社会の形成の推進を目的とする事業
 - 十五 国際相互理解の促進及び開発途上にある海外の地域に対する経済協力を目的とする事業
 - 十六 地球環境の保全又は自然環境の保護及び整備を目的とする事業
 - 十七 国土の利用、整備又は保全を目的とする事業
 - 十八 国政の健全な運営の確保に資することを目的とする事業
 - 十九 地域社会の健全な発展を目的とする事業
 - 二十 公正かつ自由な経済活動の機会の確保及び促進並びにその活性化による国民生活の安定向上を目的とする事業
 - 二十一 国民生活に不可欠な物資、エネルギー等の安定供給の確保を目的とする事業
 - 二十二 一般消費者の利益の擁護又は増進を目的とする事業
 - 二十三 前各号に掲げるもののほか、公益に関する事業として政令で定めるもの
- (126) なお、法人税法上、公益法人等(同法 2 条 6 号)は、同法別表第二に示されており、収益事業から生じた所得以外の所得については、法人税は課されない(同法 7 条)。
- ただし、公益法人等が行っている事業が公益法人等の本来の事業であっても、それが税法上の収益事業に該当すれば法人税が課される(法人税基本通達 15・1・1)。こうした「収益事業課税は、他企業との中立性という面が強く打ち出されている」と考えられる(武田昌輔『DHC コメントール法人税法(2)』647 頁(第一法規、加除式))。

16 オリンピック協議大会又はパラリンピック競技大会における成績優秀者を表彰するために財団法人日本オリンピック委員会等から交付される金品

(1) 根拠法令の要旨

オリンピック競技大会又はパラリンピック競技大会において特に優秀な成績を収めた者を表彰するものとして財団法人日本オリンピック委員会、財団法人日本障害者スポーツ協会その他これらの法人に加盟している団体（所令 28 条に該当する団体に限る。）から交付される金品で財務大臣が指定するもの（以下「オリンピック競技大会等における成績優秀者の表彰金品」という。）は所得税を課さない（所法 9 条 1 項 14 号、所令 28 条）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本規定は、平成 6 年度税制改正の際、旧措置法 41 条の 8 として創設された。

平成 6 年度改正の創設当時、主税局税制第一課に所属していた横江義一氏は、以下のように解説する。

「文部省は、スポーツ振興を図っていく上での施策の一つとして、オリンピックメダリストを特に優秀な成績を収めた者として、スポーツ振興法第 15 条に規定する顕彰を特別に行うこととし、『オリンピック競技大会優秀者顕彰規程（平成 6 年文部省令第 2 号）』を新たに設けました。同規程には、『文部大臣は、財団法人オリンピック委員会が第 2 条に規定する者を表彰（奨励金の交付を含む。）することを奨励する。』との定めが設けられており、他の競技大会による成績優秀者との位置づけを明確に区分することとされました。文部省におけるこのような位置づけを踏まえ、税制においてもこれを支援することとされ、今回、財団法人日本オリンピック委員会がオリンピックメダリストに支給する報奨金については、これを非課税とする⁽¹²⁷⁾」。

横江氏の解説から、文部省の施策（スポーツ振興）を支援するため、非

(127) 国税庁「平成 6 年改正税法のすべて」110 頁。

課税とされたことが分かる⁽¹²⁸⁾。

平成 22 年度改正で措置法から本法（所法 9 条 1 項 14 号）に規定場所が変更されたが、趣旨等を含め、内容が変更されたのではなく、租税特別措置の抜本的な見直しの一環として本法で制定された。

なお、平成 22 年度改正の際、主税局税制第一課課長補佐の櫻井淳氏は、所令 28 条 2 項に規定する団体（社団法人全日本アーチェリー連盟など（平成 22 年 3 月 31 日号外文部科学省告示第 66 号））が交付する金品につき、「各団体において交付される金額が様々であり、あまりにも高額なものについてまで非課税とすることは、課税の公平性の観点から、適当ではないという指摘もあったことを踏まえ、財団法人日本オリンピック委員会が交付している金品を参考に⁽¹²⁹⁾」非課税額は一定の範囲に限られていると説明している（詳細は、平成 22 年財務省告示第 102 号を参照されたい）。

以上のことを踏まえると、オリンピック競技大会等における成績優秀者の表彰金品については、文部科学省の施策（スポーツ振興）を支援する観点から、非課税としていると考えられる。

17 学資金及び扶養義務者相互間において扶養義務を履行するため給付される金品

(1) 根拠法令の要旨

学資に充てるため給付される金品（給与その他対価の性質を有するものを除く。）及び扶養義務者相互間において扶養義務を履行するため給付される金品には所得税を課さない（所法 9 条 1 項 15 号、所令 29 条）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

「学資に充てるために給付される金品は、学術奨励の観点から非課税とされている⁽¹³⁰⁾」。

(128) 武田・前掲注(13)460 頁。

(129) 国税庁・前掲注(11)89 頁。

(130) 武田・前掲注(13)470 頁。

ただし、その役員、使用人又は使用者である個人の営む事業に従事するその個人の親族としての地位に基づいて給付されるものは、その役員、使用人又は個人の親族に対する給与等として課税される⁽¹³¹⁾。

「扶養義務者相互間において扶養義務を履行するため給付される金品については、被扶養者の経済状態等を考慮して、所得税を課さないこととしている⁽¹³²⁾」と考えられる。

民法は、「直系血族及び兄弟姉妹は、互いに扶養をする義務がある」とするものの（同法 877 条 1 項）、一般に、扶養に係る争いは深刻となり、「とりわけ、扶養が法廷に持ち出されるようなケースでは、往々にして関係者はいずれも豊かとはいえず、ぎりぎりの生活の中で経済的負担を押し付け合うという面が強い⁽¹³³⁾」。非課税としたのは、このような実情を反映するものとして妥当であると思料される。

以上のことから、①学資金については公益（学術奨励）、②扶養義務者相互間において扶養義務を履行するため給付される金品については被扶養者の経済状態への配慮の観点から非課税としていると考えられる。

18 相続、遺贈又は個人からの贈与により取得するもの

(1) 根拠法令の要旨

相続、遺贈又は個人からの贈与により取得するもの（相続税法の規定により相続、遺贈又は個人からの贈与により取得したものとみなされるものを含む。）は所得税を課さない（所法 9 条 1 項 16 号）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

「相続、遺贈又は個人からの贈与により財産を取得した場合には、相続税法の規定により相続税又は贈与税が課されることとなるので、二重課税

(131) 武田・前掲注(13)471 頁。

(132) 武田・前掲注(13)472 頁。

(133) 内田貴『民法IV 補訂版 親族・相続』292 頁（東京大学出版会、2004）。

排除の観点から、所得税は課さない⁽¹³⁴⁾ものと考えられる。

また、近時の判例は、「相続税又は贈与税の課税対象となる経済的価値に対しては所得税を課さないこととして、同一の経済的価値に対する相続税又は贈与税と所得税との二重課税を排除したものであると解⁽¹³⁵⁾」している。

以上のことから、相続、遺贈又は個人からの贈与により取得するものについては、二重課税排除の観点から、非課税としていると考えられる。

19 損害賠償金等

(1) 根拠法令の要旨

保険業法（平成 7 年法律第 105 号）2 条 4 項に規定する損害保険会社又は同条第 9 項に規定する外国損害保険会社等の締結した保険契約に基づき支払を受ける保険金及び損害賠償金（これらに類するものを含む。）で、心身に加えられた損害又は突発的な事故により資産に加えられた損害に基因して取得するものその他の政令で定めるものには所得税を課さない（所法 9 条 1 項 17 号、所令 30 条）。

所令 30 条は非課税とされる保険金、損害賠償金等について、3 つに区分している。

1 つ目は、心身の損害に対する賠償金である（所令 30 条 1 号）。身体の傷害や心身に加えられた損害について受ける慰謝料その他の損害賠償金には所得税を課さない（給与や収益の補償についても同様である。）。

2 つ目は、資産の損害に対する賠償金である（所令 30 条 2 号）。資産の損害や不法行為その他突発的な事故による損害賠償金等には所得税を課さない。ただし、満期返戻金や事業所得等の収入金額に参入されるもの（たな卸資産の損失への保険金など、業務遂行で得る収入に代わる性質をもつもの）は非課税とはならない（所令 94 条）。

(134) 武田・前掲注(13)473 頁。

(135) 最判平 22 年 7 月 6 日民集 64 卷 5 号 1277 頁。

3つ目は、相当の見舞金である（所令 30 条 3 号）。心身又は資産に加えられた損害に対して支払われる相当の見舞金には所得税を課さない。ただし、資産の損害に対する賠償金と同じく、所令 94 条により、事業所得等の収入金額に参入されるものと役務の対価の性質を有するものは非課税とはならない。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

DHC コメントは、「保険金及び損害賠償金等は、その担税力等を考慮して非課税とされている⁽¹³⁶⁾」とし、担税力等の具体的な意味内容を示していないが、この説明の直後に、昭和 36 年 12 月の「税制調査会答申及びその審議の内容と経過の説明」を紹介している。

このため、「担税力等」の具体的な内容は、税制調査会の検討と結論を指すものと認められる。よって、以下では、当時の税制調査会の検討内容を確認する。

税制調査会では、個人が受ける補償金、損害賠償金等の課税又は非課税に関する取扱いは、いまだ課税と非課税の区分が判然としない（若しくは合理的に割り切れていない）ことから、所要の整備を行う必要があるとの認識の下、「この種の問題に対する取扱いは、その性質上、あまり理論のみはしることは適当ではなく、常識的に支持されるものでなければならない⁽¹³⁷⁾」とした上で、損害を「人的損害」と「物的損害」に大別し、検討した結論は以下のとおりである。

人的損害に対する補償は、「たとえそれが事業所得又はこれに準ずるものの収入金額の補償であっても、非課税とすることが一般の常識にも合致し、適当である⁽¹³⁸⁾」。

一方、物的損害に対する補償は、「不法行為その他突発事故といった、まさしく災害による損失と認められるもの」と「それ以外の事由によるもの

(136) 武田・前掲注(13)478頁。

(137) 税制調査会昭和 36 年 12 月・前掲注(108)557頁。

(138) 税制調査会昭和 36 年 12 月・前掲注(108)557頁。

(契約又は取用等のように当事者の合意に基づくものなど)」に区分し、前者は原則非課税、後者は合意に基づくこと等を理由に課税対象としている⁽¹³⁹⁾。

この点、金子名誉教授は、保険金や損害賠償金は、「損害の回復⁽¹⁴⁰⁾」であって所得ではないと解されている。損害賠償金等の支払に「先行する損害と合わせてみたときにはプラスマイナス・ゼロであって、『純資産の増加』をもたらさない⁽¹⁴¹⁾」ということであろう。

また、裁判例（大阪地裁昭和 54 年 5 月 31 日判決（行集 30 巻 5 号 1077 頁））では次のように判示している。

「損害賠償金、見舞金及びこれに類するものを非課税としたわけは、これらの金員が受領者の心身、財産に受けた損害を補填する性格のものであって、原則的には受領者である納税者に利益をもたらさないからである。そうすると、ここにいう損害賠償金、見舞金及びこれに類するものとは、損害を生ぜさせる原因行為が不法行為の成立に必要な故意過失の要件を厳密に充すものである必要はないが、納税者に損害が現実生じ、または生じることが確実に見込まれ、かつその補填のために支払われるものに限られると解するのが相当である。そうすると、当事者間で損害賠償のためと明確に合意されて支払われた場合であっても、損害が客観的になければその支払金は非課税にならないし、また、損害が客観的にあっても非課税になる支払金の範囲は当事者が合意して支払った金額の全額ではなく、客観的に発生し、または発生が見込まれる損害の限度に限られるとしなければならない。⁽¹⁴²⁾」

別の裁判例（名古屋地裁平成元年 7 月 28 日判決（税資 173 号 417 頁））では以下のように判示している。

(139) 税制調査会昭和 36 年 12 月・前掲注(108)557・558 頁。

(140) 金子・前掲注(1)197 頁。

(141) 佐藤・前掲注(110)16 頁。

(142) 控訴審である大阪高判昭和 55 年 2 月 29 日行集 31 巻 2 号 316 頁で維持されている。

「傷害に基因して支払われる保険金等は、それが、受傷者自身や受傷者の配偶者若しくは直系血族または生計を一にするその他の親族に支払われる場合には、通常受傷者の治療費等に費消されることにかんがみて、これに課税することは現に療養中の受傷者に対し酷な結果になるとの政策的配慮にあると解せられる⁽¹⁴³⁾」。

以上のことを総合勘案すると、損害賠償金等は、規定上明らかなどおり、損害等に起因して支払われている必要があるのであって、損害等がないのに支払われるものは非課税とはならない。

損害が先に発生し、後に損害賠償金等が支払われることから、マイナス（損害等）を補填しているだけで所得が発生しない場合がほとんどだろうが、利益が出る場合（損害等への補填以上に慰謝料等が支払われる場合）もあり得るだろう（当然、損失が出る場合（損害等への補填が充分でない場合）もあり得るだろう。）。

しかしながら、本人の自由意思に基づかない損害等に関し、前記のような通常の所得計算（損害賠償金等と損害等の差額から、利益（損失）を算出すること）を行うのは適当ではない⁽¹⁴⁴⁾。

また、そもそも損害等（特に精神的損害）を数値化することは困難であり、実務上、一般に妥当とされる計算方法⁽¹⁴⁵⁾を参考に、損害賠償金等の支払額を決定している。こうした事情を踏まえ、損害賠償金等に課税するのは、常識的にみて酷であるとの政策的判断の下、非課税としたものと考えられる。

(143) 控訴審である名古屋高判平成 2 年 1 月 29 日税資 175 号 204 頁でも維持されている。

(144) 税制調査会昭和 38 年 12 月「所得税法及び法人税法の整備に関する答申」5 頁。

(145) 例えば、公益財団法人日弁連交通事故相談センターのホームページで紹介されている通称青本は、裁判例の傾向等を斟酌の上、交通事故損害額算定基準を公表している。

公益財団法人日弁連交通事故相談センター「当センターの刊行物について（青本及び赤い本）」を参照

(<https://n-tacc.or.jp/book>)（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

以上のことから、損害賠償金等は、損害からの回復のための金員等であり、通常の所得計算に依拠して課税するのは常識的にみて酷であるとの政策的配慮から、非課税としていると考えられる。

20 公職選挙法の候補者が取得する金銭等

(1) 根拠法令の要旨

公職選挙法（昭和 25 年法律第 100 号）の適用を受ける選挙に係る公職の候補者が選挙運動に関し法人からの贈与により取得した金銭、物品その他の財産上の利益で、同法第 189 条（選挙運動に関する収入及び支出の報告書の提出）の規定による報告がされたものには所得税は課さない（所法 9 条 1 項 18 号）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本規定が創設された所得税法の一部を改正する法律案（昭和 27 年度改正）の質疑の際、深澤委員は、「公職選挙の場合贈与を受けた金銭等は、これに対して課税しないということ、今度明確にされたようでありますけれども、これはおそらく今までも課税はしてないのじゃないか。莫大に使う選挙費用に税金がかかったというようなことは、実情も聞かないし、その把握も困難だろうと思うのですが、この選挙資金に対して課税しないという趣旨は、どういうところから来ているのですか」と質問している。

この質問に対して平田政府委員は以下のとおり答弁している。

「従来個人から選挙資金をもらいました場合におきましては、相続税を課税しない⁽¹⁴⁶⁾のでありますが、法人の場合でございますと、法人の贈与というものはどうも一種の利益の分配だという観念を強く考えまして、課税しないという規定を実は差控えていた。しかしながらやはり公職選挙の候

(146) 相続税法 21 条の 3 は贈与税の非課税財産を定めるところ、6 号にて「公職選挙法（昭和 25 年法律第 100 号）の適用を受ける選挙における公職の候補者が選挙運動に関し贈与により取得した金銭、物品その他の財産上の利益で同法第 189 条（選挙運動に関する収入及び支出の報告書の提出）の規定による報告がなされたもの」と規定する。

補者が、選挙法に基きましてちゃんと届け出たものにつきましては、法人からもらった場合においても課税しない方がよいだろう。届出をしないやみの部分につきましては、よく調べまして課税すべきものは課税するというふうにするべきだと思います。それにしても、当然あからさまに公開的にやるものにつきましては、非課税にするという規定を設けた上で、はっきりした方がよいだろうという趣旨で、今回このような規定を設けることにいたしました次第でございます。⁽¹⁴⁷⁾

上記質疑内容から、本規定は、所得税を課していなかった従前の取扱いを法律上明らかにする目的で創設されたことが分かる。

また、相続税法上、個人から贈与された選挙資金を非課税としているのは「選挙の公共性にかんがみ、選挙費用等として取得した金銭その他の財産に対して贈与税を課税することは適当でない⁽¹⁴⁸⁾」からであり、所得税法における非課税理由も同じであると解しても差し支えないと史料される。

以上のことから、公職選挙法の候補者が取得する金銭等については、選挙が公共性を有するとの観点から、非課税としていると考えられる。

21 障害者等の少額預金の利子所得等

(1) 根拠法令の要旨

国内に住所を有する個人で、身体障害者手帳の交付を受けている者、遺族基礎年金を受けることができる妻である者、寡婦年金を受けることができる同項に規定する妻である者その他これらの者に準ずる者として政令で定める者（所令 31 条の 2 に該当する障害者等）が金融機関等において、預貯金等をする際、非課税貯蓄申込書を提出したときは、当該預貯金等から得られる利子等には所得税を課さない。ただし、預貯金等の元本合計金額 350 万円までが対象である（所法 10 条、所令 40 条、措法 3 条の 4、措令 2 条の 3）。

(147) 昭和 27 年 2 月 20 日大蔵委員会議事録第 17 号 18 頁。

(148) 武田昌輔監修『DHC コンメンタル相続税法(1)』1631 頁(第一法規、加除式)。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本規定は、国民貯蓄組合制度⁽¹⁴⁹⁾に代わって、「少額貯蓄優遇の趣旨を推進する⁽¹⁵⁰⁾」ため、昭和 38 年に創設された。

その後、非課税限度額の引上げや対象貯蓄の範囲の拡大を経て、『貯蓄優遇から投資優遇への金融のあり方の切り替え』の観点及び、高齢者相互間・世代間の税負担の公平確保の観点や課税ベースの拡大を図る観点から、基本的に廃止に向け検討を進めるべきであるとの提言がなされ⁽¹⁵¹⁾たことを受け、平成 14 年税制改正で、現在の「障害者等に対する少額貯蓄非課税制度」となった。

以上のことから、障害者等の少額預金の利子所得等については、少額不追求（障害者等に限る。）の観点から非課税とされていると考えられる（なお、本制度の対象者は、現在、障害者等に限定されていることから、障害者等の社会保障の観点も含まれていると思料される。）。

22 公益信託の信託財産について生ずる所得

(1) 根拠法令の要旨

公益信託に関する法律第 1 条に規定する公益信託又は社債、株式等の振替に関する法律第 2 条 11 項に規定する加入者保護信託の信託財産につき生ずる所得（貸付信託の受益権の収益の分配に係るものにあつては、当該受益権が当該公益信託又は当該加入者保護信託の信託財産に引き続き属していた期間に対応する部分の額として政令で定めるところにより計算した

(149) 国民貯蓄組合法は、昭和 16 年制定の国民貯蓄組合法を根拠とする制度である。同法の提出の際、第 1 条は「戦時（戦争に準ずべき事変の場合を含む）における国民貯蓄の増強に資する為」（官報号外昭和 16 年 2 月 14 日（衆議院議事速記録第 13 号）155 頁）と明示されており、戦時中の貯蓄増強のための制度であったことがわかる。なお、少額貯蓄非課税制度を所得税法に設けることとなった詳細な理由は、有馬憲幸『【改正税法各論】所得税関係 2 / 所得税法の一部改正について』税経通信 5 月臨時増刊号 46 頁（1963）を参照されたい。

(150) 有馬・前掲注(149) 46 頁。

(151) 国税庁「平成 14 年改正税法のすべて」10 頁。

金額に相当する部分に限る。)については、所得税を課さない(所法 11 条 2 項、所令 51 条)。

(2) 非課税とした理由(趣旨目的)

本規定は、昭和 15 年の全文改正において創設されているところ、非課税理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、①公益信託に関する法律(大正 11 年法律第 62 号)1 条は、同法が、信託のうち、学術、慈善、祭祀、宗教その他公益を目的とするものを定める法律であることを明らかにしていること、②本規定の前項(所法 11 条 1 項)の公共法人等の非課税の立法趣旨に関して、武本宗重郎氏は、「公益法人は公益を目的とするものなれば之に対して適當の保護を加うるの必要ある⁽¹⁵²⁾」と解説している。

以上のことから、公益信託の信託財産については、公益を目的とする信託を保護する観点から非課税としていると考えられる。

第 3 節 措法に規定があるもの

1 障害者等の少額公債の利子

(1) 根拠法令の要旨

国内に住所を有する個人(障害者等)が、金融機関等で、国債及び地方債を購入する際、特別非課税貯蓄申込書を提出したときは、一定の要件を充足する限り、その利子には所得税を課さない(措法 4 条、措令 2 条の 4、措規 2 条の 5)。

(2) 非課税とした理由(趣旨目的)

本規定は、「障害者等の少額貯蓄非課税制度の元本 350 万円の限度の別枠として、国債及び公募地方債についてだけ元本 350 万円の少額貯蓄非課税制度を認めるものであり、通常『別枠少額貯蓄非課税制度』とか、『特別

(152) 武本宗重郎『改正所得税法釈義』160-161 頁(同文館、1913)。

マル優』と呼ばれ⁽¹⁵³⁾」ている。

昭和 43 年度改正において、「個人の貯蓄の対象として国債になじみをつけ個人消化を促進するための“いわば呼び水”的な措置⁽¹⁵⁴⁾」として創設された。

所法 10 条の「障害者等の少額預金の利子所得等」と同様、貯蓄優遇政策のために措置されたが、昭和 62 年度改正で適用対象者が老人等に限定され、平成 14 年度改正では、高齢者世帯の所得の分布状況や平均貯蓄残高等の実態等を踏まえ⁽¹⁵⁵⁾、現在の障害者等を対象とする制度に変更されている。

以上のことから、障害者等の少額預金の利子所得等については、障害者等の少額預金の利子所得等（所法 10 条）と同様、少額不追求（障害者等に限る。）の観点から非課税としていえると考えられる（なお、本制度の対象者は、現在、障害者等に限定されていることから、障害者等の社会保障の観点も含まれていると史料される。）。

2 勤労者財産形成住宅貯蓄の利子所得等

(1) 根拠法令の要旨

勤労者（勤労者財産形成促進法（昭和 46 年法律 92 号）2 条 1 号に規定するもの）が、金融機関等で勤労者財産形成住宅貯蓄契約（同法 6 条 4 項）に基づく預貯金、合同運用信託若しくは有価証券又は生命保険若しくは損害保険の保険料若しくは生命共済の共済掛金（以下「財産形成住宅貯蓄」という。）の預入、信託若しくは購入又は払込みをする際、財産形成非課税住宅貯蓄申込書を貸金の支払者等を経由して提出し、住宅を取得するなど一定の要件を充足する場合に限り、元本 550 万円までの利子所得等には所得税を課さない（措法 4 条の 2、措令 2 条の 5 ないし 2 条の 26、措規 2 条

(153) 武田昌輔監修『DHC コメントール所得税法（5）』263 頁（第一法規、加除式）。

(154) 武田・前掲注(153)263 頁。

(155) 国税庁・前掲注(151)137 頁。

の 6 ないし 3 条の 7)。

(2) 非課税とした理由 (趣旨目的)

本規定は、勤労者財産形成促進法に呼応して創設された。

同法は昭和 46 年に制定され、勤労者の計画的な財産形成を促進することで勤労者の生活の安定を図り、もって国民経済の健全な発展に寄与することを目的とすることから (同法 1 条)、同法は、「勤労者が自らの努力によって資産を保有することを国が援助し、事業主の協力と相まってより豊かな安定した勤労者の生活の実現に資そうとするものである⁽¹⁵⁶⁾」。

「具体的には、預貯金、有価証券等の貯蓄を推奨するほか、現在、勤労者が最も緊急に必要としている資産として持家を取得することを促進することとしている。その方策としては、同法では、国等は勤労者について貯蓄の奨励及び持家の取得を促進するための施策を講ずるよう配慮し、勤労者財産形成政策基本方針を定めるべきこと等を定めるとともに、具体的施策として、貯蓄の面では、奨励の対象とされる勤労者財産形成貯蓄の要件を定めこの貯蓄についての事業主の協力等の協力義務や具体的な優遇措置として租税特別措置法に定めるところにより所得税の特別措置を講ずる旨を定めている⁽¹⁵⁷⁾」(同法 2 条、3 条、8 条参照)。

以上のことから、勤労者財産形成住宅貯蓄の利子所得等については、勤労者の財産形成⁽¹⁵⁸⁾の奨励の観点から非課税としていっていると考えられる。

3 勤労者財産形成年金貯蓄の利子所得等

(1) 根拠法令の要旨

勤労者が、金融機関等で勤労者財産形成促進法 6 条 2 項に規定する勤労

(156) 武田・前掲注(153)332 頁。

(157) 武田・前掲注(153)332 頁。

(158) 本規定は勤労者財産形成促進法に呼応していることから、同法の対象範囲の拡大に伴い、本規定の対象範囲もまた拡充された (昭和 50 年度改正、昭和 53 年度改正。武田・前掲注(153)334、335 頁参照)。その後、昭和 62 年の改正で、本規定の非課税対象は、住宅の取得を目的とする貯蓄の利子等に限られた (武田・前掲注(153)336 頁)。

者財産形成年金貯蓄契約に基づく預貯金、合同運用信託若しくは有価証券又は生命保険若しくは損害保険の保険料若しくは生命共済の共済掛金等（以下「財産形成年金貯蓄」という。）の預入等をする際、財産形成非課税年金貯蓄申込書を賃金の支払者等を経由して提出するなど一定の要件を充足する場合に限り、元本 550 万円（生命保険契約等は 385 万円）までの利子所得等に所得税を課さない（措法 4 条の 3、措令 2 条の 27 ないし 2 条の 33、措規 3 条の 8 ないし 3 条の 16）。

（2）非課税とした理由（趣旨目的）

勤労者財産形成促進法は、勤労者の老後生活の安定を図るため、老後に勤労者が年金形式で支払を受けるような貯蓄につき、勤労者の自助努力を奨励・援助する必要があるとの観点から、昭和 57 年、退職後に年金形式で支払を受ける「財産形成年金貯蓄」制度を導入した。これを受けて、本規定（勤労者財産形成年金貯蓄非課税制度）は創設されている⁽¹⁵⁹⁾。

以上のことから、勤労者財産形成年金貯蓄の利子所得等については、勤労者財産形成住宅貯蓄の利子所得等の非課税規定（措法 4 条の 2）と同じく、勤労者の財産形成の奨励の観点から非課税としていると考えられる。

4 特定寄附信託の利子所得

（1）根拠法令の要旨

特定寄附信託契約⁽¹⁶⁰⁾に基づき設定された信託（以下「特定寄附信託」という。）の信託財産につき生ずる公社債若しくは預貯金の利子又は合同運用

(159) 武田・前掲注(153)786 頁。

(160) 特定寄附信託契約とは、居住者が、信託会社等との間で締結したその居住者を受益者とする信託契約で、その信託財産を寄附金控除の対象となる特定寄附金のうち民間の団体が行う公益を目的とする事業に資するものとして一定の支出をすることを主目的とすることその他計画的な寄附が適正に実施されるための要件として一定の要件が定められているものをいう（武田・前掲注(153)954 頁、措法 4 条の 5、所規 96 条 1 項 7 号、所規別表第七（一）、措令 2 条の 35、租規 3 条の 17 などを参照されたい）。

信託の収益の分配（公社債の利子又は貸付信託⁽¹⁶¹⁾の収益の分配は、一定の部分に限る。）については、所得税を課さない（措法 4 条の 5、措令 2 条の 35、租規 3 条の 17）。

（2）非課税とした理由（趣旨目的）

本規定は、「非営利活動法人等の『新しい公共』の担い手を支える環境を整備する観点から、個人からの寄附を行いやすくするための税制面での支援策の一環として、信託が個人と非営利活動法人等との間をつなぐ仲介機能を果たすことを期待し、信託を活用した計画的な寄附を行う仕組みに対する特例措置⁽¹⁶²⁾」として、平成 23 年度改正で創設された。

以上のことから、特定寄附信託の利子所得については、非営利活動法人等の環境整備（信託を活用した非営利活動法人等への計画的な寄附を促進するための支援）の観点から非課税としていえると考えられる。

5 納税準備預金の利子

（1）根拠法令の要旨

納税準備預金の利子については、所得税を課さない（ただし、当該預金から租税の納付の目的以外の目的のために引き出された金額がある場合には、その引出しの日の属する利子の計算期間に対応する利子については、所得税を課す。）（措法 5 条、措令 2 条の 36）。

（2）非課税とした理由（趣旨目的）

本規定は、昭和 24 年度改正により創設された。

創設当時、大蔵省主税局に所属していた浅野一夫氏は、「最近の租税負担増加の現状及び徴税の実情等から考え、租税の納付の容易かつ円滑化をはかるためには、極力納税者に平素から納税資金を積み立てておくことを勧

(161) 貸付信託とは、「合同・指定運用金銭信託の一種であり、特別法である貸付信託法に基づく信託である」（鯖田豊則『信託の会計と税務〔第 2 版〕』281 頁（税務経理協会、2016））。

(162) 武田・前掲注(153)953 頁。

めることが最も緊要と思われるので、今回新たに納税準備預金の制度を設け、租税の納付に充てられた納税準備預金の利子に対して所得税を免除することとした⁽¹⁶³⁾と解説している。

以上のことから、納税準備預金の利子については、納税資金の確保の観点から非課税としていると考えられる。

6 振替国債⁽¹⁶⁴⁾等の利子

(1) 根拠法令の要旨

非居住者又は外国法人が、振替国債又は振替地方債につきその利子の支払を受ける場合、特定振替機関等経由で非課税適用申告書を税務署長に提出しているときは、その支払を受ける利子に所得税を課さない。

外国投資信託⁽¹⁶⁵⁾の受託者である非居住者又は外国法人が当該外国投資信託の信託財産につき支払を受ける振替国債及び振替地方債の利子についても、一定の要件の下、所得税を課さない。

外国年金信託の信託財産に係る振替国債又は振替地方債の利子は、当該外国年金信託の受託者が利子の支払を受けるものとして、所得税を課さない（措法 5 条の 2、措令 3 条、措規 3 条の 18）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

(163) 浅野一夫「所得税の改正について」税経通信第 4 卷 6 月号 66 頁（1949）。

(164) 振替国債とは、日本において、国債振替決済制度の下で保有される国債のことであり、平成 15 年 1 月以降発行された国債は、全て振替国債の形態を採っている。金融経済用語集（マネー用語辞典）「振替国債」を参照（<https://www.ifinance.ne.jp/glossary/bond/bon030.html>）（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

また、国債振替決済制度とは、「国債の売買や担保取引等に伴う受渡を、国債証券（現物債）の現実の受渡や登録債の名義変更の方法によらず、受寄機関（日本銀行）および参加者（金融機関や証券会社等）が管理する帳簿上の口座振替で済まそうとする制度」である（武田昌輔ほか編『第二版 証券用語辞典』185 頁（BSI エデュケーション、2002））。

(165) 外国投資信託は、「外国の法制に基づいて、日本国外で設定・運用されている投資信託。したがって、日本国内で販売されている外国投資信託は、輸入販売にあたる」（吉原省三ほか編『金融実務大辞典』198 頁（金融財政事情研究会、2000））。

本規定は、「内外の経済・金融情勢の変化を踏まえ、円の国際化の観点から、我が国の短期金融市場の厚みを増し、また海外投資家が我が国の国債に投資しやすくするための諸施策の一環⁽¹⁶⁶⁾」として、平成 11 年度改正で創設された。

以上のことから、振替国債等の利子については、円の国際化と海外投資家の我が国への投資促進の観点から非課税としていると考えられる。

7 振替社債等の利子等

(1) 根拠法令の要旨

非居住者又は外国法人が、特定振替社債等⁽¹⁶⁷⁾につき、その利子等の支払を受ける場合において、非課税適用申告書を、特定振替機関等を経由し、当該特定振替機関等の本店又は主たる事務所の所在地の所轄税務署長に提出しているときは、その支払を受ける利子等については所得税を課さない（措法 5 条の 3、措令 3 条の 2、措規 3 条の 19）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本規定は、平成 22 年度改正により創設された。創設当時、主税局参事官室主税調査官であった滝野正規氏等は、以下のように解説している。

「非居住者又は外国法人の我が国社債市場への投資を一層促進し、わが国金融・資本市場の活性化やわが国企業の資金調達の円滑化を図る観点から、非居住者又は外国法人が支払を受ける振替社債等の利子及び償還差益について、一定の非課税適用手続を要件として、所得税及び法人税を非課

(166) 武田・前掲注(153)1019 頁。

創設当時は、「一括登録国債の利子の課税の特例」であったが、国債の振替決済制度の整備が行われたことにより、平成 14 年度税制改正で現在の「振替国債の利子の課税の特例」に変更された（武田・前掲注(153)1019 の 2 頁）。

(167) 特定振替社債等とは、社債、株式等の振替に関する法律 66 条 2 号に掲げる社債で同条に規定する振替社債に該当するもののうち、その利子等の額が当該振替社債等の発行者又は当該発行者の特殊関係者に関する政令で定める指標を基礎として算定されるもの以外のものをいう（措法 5 条の 3 第 4 項 7 号）。

税とする⁽¹⁶⁸⁾」⁽¹⁶⁹⁾。

以上のことから、振替社債等の利子等については、①非居住者又は外国法人の我が国社債市場への投資促進、②我が国金融・資本市場の活性化、③我が国企業の資金調達の日滑化の観点から非課税としていると考えられる。

8 民間国外債等の利子

(1) 根拠法令の要旨

非居住者又は外国法人が、平成 10 年 4 月 1 日以後に発行された民間国外債の利子の支払を受ける場合、非課税適用申告書を支払の取扱者経由で税務署長に提出するなど、一定の要件を満たした場合は、その利子については所得税を課さない。

国内の金融機関等が民間国外債の利子の支払を国外で受ける場合も、一定の要件を満たした場合は、その利子については所得税を課さない。

また、外貨債（外貨公債の発行に関する法律（昭和 38 年法律第 63 号）2 条 1 項及び第 4 条に規定する外貨債のうち、国外において発行されたものでその利子の支払が国外において行われるものに限る。）の利子についても、一定の要件を満たした場合は、その利子については所得税を課さない（措法 6 条、措令 3 条の 2 の 2、措規 3 条の 20）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本規定は、「内国法人の発行する外貨債の日滑な発行及び消化等に資するため、非居住者又は外国法人が支払を受ける利子については税率 20% から 10% に軽減する特例措置⁽¹⁷⁰⁾」として、昭和 37 年度改正で創設された。

昭和 43 年度改正で、「国際収支の安定等のため民間外貨債の発行を促進

(168) 国税庁・前掲注(11)522 頁。

(169) 武田・前掲注(153)1041 の 7 頁でも同様の説明がなされている。

(170) 武田・前掲注(153)1053 の 3 頁。

する観点から税率軽減措置から非課税措置へと改正され⁽¹⁷¹⁾」、昭和 47 年度改正で「わが国の外貨準備が好転したこと等から、税率の軽減措置（10%）⁽¹⁷²⁾」へ戻された。

昭和 49 年度改正で再び非課税とされ、その後も金融資本市場の変化等により所要の改正⁽¹⁷³⁾が行われているところ、本稿では、直近で非課税とされた際の昭和 49 年度改正に関する説明を紹介する。

「民間外貨債の発行市場として最も有力な欧州市場においては、ルクセンブルク、オランダ等外債利子を非課税としている国が多く、我が国の民間外貨債だけが源泉徴収が行われることは、外債発行上不利となって、現実問題として発行不可能というおそれがないわけでもありません。もちろん、利子支払段階で源泉徴収された所得税は、非居住者や外国法人において外国税額控除を受けられるわけですが、欧州市場においては無記名債が多いことから、各投資家はその居住地国において外国税額控除の適用を受けることは、事実上困難であり、結局はクーポンレートを税額分だけ高く定めるほかはありませんが、これは我が国企業の信用力を失わせることになって実際上困難であるという問題もあります。そこで、このような事情を考慮し、また、最近における外貨事情を反映して今後欧州市場における民間外貨債の発行が予想されることでもあるので、今回、税率の軽減措置の期限到来を機に、昭和 49 年 4 月 1 日から昭和 51 年 3 月 31 日までの間に発行された民間外貨債（償還期限 5 年以上のもの）の利子で、非居住者又は外国法人が支払を受けるものについては、原則として、所得税が非課税とされることになりました⁽¹⁷⁴⁾。」

以上のことから、民間国外債等の利子については、民間外貨債の発行の円滑化の観点から非課税としていると考えられる。

(171) 武田・前掲注(153)1053 の 3 頁。

(172) 武田・前掲注(153)1053 の 3 頁。

(173) 詳しくは武田・前掲注(153)1053 の 3-7 頁。

(174) 国税庁「昭和 49 年改正税法のすべて」 51・52 頁。

9 特別国際金融取引勘定において経理された預金等の利子

(1) 根拠法令の要旨

外国為替及び外国貿易法（昭和 24 年法律第 228 号）21 条 3 項に規定する金融機関が、平成 10 年 4 月 1 日以後に、一定の外国法人から預入を受け、又は借り入れる預金又は借入金で特別国際金融取引勘定⁽¹⁷⁵⁾において経理したものにつき、当該外国法人に対して支払う利子については、所得税を課さない（措法 7 条、措令 3 条の 2 の 3、措規 3 条の 21）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本規定は、東京オフショア市場の創設に伴い、同市場が円滑に機能するよう⁽¹⁷⁶⁾、昭和 61 年度改正で創設された。

東京オフショア市場（昭和 61 年 12 月 1 日創設）は、日本の金融市場・円の国際化を一段と進める目的で創設されており、特別国際金融取引勘定で支払う利子の源泉税が免除され、預金には原則預金準備率が課せられず、金利規制や預金保険制度の対象外とされるなど、金融・税制上の優遇措置が講じられている⁽¹⁷⁷⁾。

以上のことから、特別国際金融取引勘定において経理された預金等の利子については、東京オフショア市場が円滑に機能することで、日本の金融市場・円の国際化が促進されることを支援する観点から、非課税としていえると考えられる。

10 非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等（通称：NISA 制度）⁽¹⁷⁸⁾

(1) 根拠法令の要旨

(175) 特別国際金融取引勘定とは、オフショア勘定のことであり（武田・前掲注(153)1082 頁）、「外国為替及び外国貿易法第 21 条第 3 項（特別国際金融取引勘定の開設承認）」に規定する特別国際金融取引勘定」のことである（租税特別措置法（所得税関係）通達 7-1（4））。

(176) 武田・前掲注(153)1082 頁。

(177) 貝塚啓明ほか編『第六版 国際金融用語辞典』404-405 頁（銀行研修社、2007）。

(178) 現在の NISA 制度は、概要、①非課税対象は、NISA 口座内の少額上場株式等の配

金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設している居住者又は恒久的施設を有する非居住者が支払を受けるべき非課税口座内上場株式等から生じる配当等については、所得税を課さない（措法 9 の 8、措令 5 条の 2 の 2、措規 5 条の 5 の 2）。

また、金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設している居住者又は恒久的施設を有する非居住者が、非課税上場株式等管理契約等に基づき、非課税口座内上場株式等を譲渡した場合には、当該譲渡による事業所得、譲渡所得及び雑所得については、所得税を課さない（措法 37 条の 14、措令 25 条の 13 ないし 25 条の 13 の 7、措規 18 条の 15 の 3 ないし 18 条の 15 の 9）。

（2）非課税とした理由（趣旨目的）

本規定（NISA 制度）は、平成 22 年度改正で創設された。創設当時、主税局税制第一課課長補佐であった佐々木誠氏は、「金融所得課税の一体化の取組みの中で個人の株式市場への参加を促進する観点から、平成 24 年から実施される上場株式等に係る税率の 20%本則税率化にあわせて、非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置を導入することとされた⁽¹⁷⁹⁾」と解説している。

以上のことから、NISA 制度については、個人の株式市場への参加促進の観点から非課税としていると考えられる。

当、譲渡益、②開設者（対象者）は、口座開設の年の 1 月 1 日において満 20 歳以上の居住者等、③非課税投資額は、非課税管理勘定の設定年に 120 万円を上限とすること、④非課税投資総額は最大 600 万円、⑤口座開設期間は、平成 26 年から令和 5 年までの 10 年間、⑥保有期間は最長 5 年（途中売却は自由）となっている。財務省ホームページ「NISA 制度の概要」を参照

（https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/income/nisa.htm）（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

(179) 国税庁・前掲注(11)103 頁。

11 未成年者口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等（通称：ジュニア NISA 制度）⁽¹⁸⁰⁾

(1) 根拠法令の要旨

金融商品取引業者等の営業所に未成年者口座を開設している居住者又は恒久的施設を有する非居住者が支払を受けるべき未成年者口座内上場株式等から生じる配当等については、所得税を課さない（措法 9 条の 9、措令 5 条の 2 の 3、措規 5 条の 5 の 3）。

また、金融商品取引業者等の営業所に未成年者口座を開設している居住者又は恒久的施設を有する非居住者が、未成年者口座管理契約に基づき、未成年者口座内上場株式等を譲渡した場合には、当該譲渡による事業所得、譲渡所得及び雑所得については、所得税を課さない（措法 37 条の 14 の 2、措令 25 条の 13 の 8、措規 18 条の 15 の 10、18 条の 15 の 11）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本規定（ジュニア NISA 制度）は、平成 27 年度改正により創設された。創設当時、主税局税制第一課課長補佐であった佐々木誠氏は、NISA の利用が高齢者層に偏っている状況を踏まえ、若年者層に投資家のすそ野を広げるとともに、高齢者層から若年者層への世代間の資産移転を促す観点から、対象者を 20 歳未満の者に限定した本規定が創設されたと解説している⁽¹⁸¹⁾。

以上のことから、ジュニア NISA 制度については、①若年者層の投資家のすそ野を広げることや②世代間の資産移転を促進する観点から、非課税

(180) 現在のジュニア NISA 制度は、概要、①非課税対象は、20 歳未満の者が開設するジュニア口座内の少額上場株式等の配当、譲渡益、②非課税投資額は、非課税勘定の設定年に 80 万円を上限とすること、③非課税投資総額は最大 400 万円、④口座開設期間は、平成 28 年から令和 5 年までの 8 年間、⑤保有期間は原則最長 5 年、⑥一定の払出し制限がある（財務省ホームページ「ジュニア NISA 制度の概要」）

（https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/income/jrnisa.htm）（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

(181) 国税庁「平成 27 年税制改正の解説」145 頁。武田・前掲注(153)1349 の 35 頁も同旨。

としていると考えられる。

12 特定の取締役等が受ける新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益（通称：ストック・オプション税制）

（1）根拠法令の要旨

一定の法人の取締役、執行役又は使用人が、株主総会の付与決議に基づく契約によって与えられた新株予約権等をその契約に従って行使することにより株式を取得した場合には、その株式の取得に係る経済的利益については、一定の要件の下で所得税を課さない（措法 29 条の 2、措令 19 条の 3、措規 11 条の 3）。

（2）非課税とした理由（趣旨目的）

本規定（ストック・オプション税制）は、平成 8 年度改正により創設された。

創設の趣旨等につき、当時、主税局税制第一課に所属していた遠藤俊英氏は以下のように解説している。

「新たな産業分野開拓の原動力となる新規事業活動を支援し、特定新規事業実施円滑化臨時措置法（以下『新規事業法』といいます。）の特定新規事業の実施に必要な人材の確保を円滑にする観点から、昨年（平成 133 年）の第 134 回国会において新規事業法の一部改正が行われ、商法の特例として、特定新規事業の実施計画の認定を受けた株式会社（以下『認定会社』といいます。）が、未公開会社である期間において、株主総会の特別決議に基づいてその認定会社の取締役又は使用人等に対し特に有利な発行価額で新株を発行することができること等を内容とする新株発行の特例制度（いわゆるストック・オプション制度）が設けられ、平成 7 年 11 月 16 日から施行されています。今回、税制面においても、税負担の公平性を確保しつつ、新規事業活動を支援し、ストック・オプション制度の導入の円滑化に資するよう、一定の要件を付した上で、次のような特例措置（引用者注：本規定である

措法 29 条の 2) を設けることとしました。⁽¹⁸²⁾

その後、平成 9 年の商法改正を受け、平成 10 年度改正で趣旨改正が行われており、改正当時、主税局税制第一課に所属していた中村信行氏は以下のように解説している。

「昨年（引用者注：平成 9 年）5 月の商法改正により我が国でも一般的にストック・オプションの付与が認められるようになったことから、税負担の公平にも配慮しつつその趣旨が活かされるよう、新規事業法等に認められている措置と同様の課税繰延べ措置等を認めることとし⁽¹⁸³⁾」た。

平成 9 年の商法改正におけるストック・オプション制度の意義は、「①会社の業績向上による株価の上昇が、取締役又は使用人の利益に結びつくことから、取締役又は使用人の業績向上へのインセンティブとして機能することが期待される。②株主の利益と取締役又は使用人の利益を一致させることにより、株主重視の経営が一層定着するのに資すると考えられる。③自己株式を市場から調達してストック・オプションの対象とする自己株式方式のストック・オプションに加え、資金調達を要しない新株引受権を活用する方式のストック・オプションが認められたことから、資金力のないベンチャー企業の人材の確保などにも資することが期待される⁽¹⁸⁴⁾」という 3 点があると説明されている。

以上のことから、ストック・オプション税制については、商法改正の趣旨目的（①取締役等の業績向上へのインセンティブ付与、②株主重視の経営の定着、③資金力のないベンチャー企業の人材確保）を税制度にて生かす観点から非課税としていると考えられる。

13 貸付信託の受益権等の譲渡による所得

（1）根拠法令の要旨

(182) 国税庁「平成 8 年改正税法のすべて」83 頁

(183) 国税庁「平成 10 年改正税法のすべて」145 頁。

(184) 国税庁・前掲注(183)143-144 頁。

貸付信託の受益権等の譲渡による所得については、所得税を課さない(措法 37 の 15、措令 25 条の 14 の 3)。

(2) 非課税とした理由(趣旨目的)

本規定は、昭和 63 年度改正で創設された。創設の経緯等につき、当時、主税局税制第一課に所属していた清水治氏は以下のとおり解説している。

「今回の改正前においては、個人の有価証券の譲渡による所得については、原則として非課税とされ、例外として、①株式等の継続的取引から生ずる所得、②同一銘柄の株式等を相当数譲渡したことによる所得、③事業等の譲渡に類似する株式等の譲渡による所得、その他の特定の所得が課税の対象とされるにとどまってい⁽¹⁸⁵⁾」た。

「今回の改正により、株式等の譲渡益についてはすべて課税することに改められましたが、公社債の譲渡益に対する取扱いについては、①公社債の利子は一律源泉分離課税の対象とされており、また、②公社債の譲渡により得られる値上り益は経過利子と密接に関連しており、譲渡の時点での経過利子に対する所得税相当額は譲渡者が実質的に負担しているものと認められること等を勘案して、従来と同様、非課税とすることとされました⁽¹⁸⁶⁾」。

このため、昭和 63 年度改正での創設当時の本規定の名称は、「公社債等の譲渡等による所得の非課税等」であった(旧措法 37 条の 13)。

このような公社債等の取扱いは、「株式をはじめとする他の金融商品との中立性の観点から問題がある⁽¹⁸⁷⁾」とされ、平成 25 年度改正で見直されることとなった。

平成 25 年度改正当時、主税局税制第一課課長補佐であった佐々木誠氏は、「公社債についても、税負担の違いに左右されずにニーズに応じた投資を可能とするとともに、その投資リスクの軽減を図る観点から、課税方式

(185) 国税庁「昭和 63 年改正税法のすべて」321 頁。

(186) 国税庁・前掲注(185)335 頁。

(187) 国税庁「平成 25 年税制改正の解説」85 頁。

を 20%分離課税とし他の所得との損益通算の対象とする金融所得課税の一体化の対象とする改正が行われ⁽¹⁸⁸⁾」たと解説している。

貸付信託の受益権等の譲渡による所得は引き続き非課税とされているところ、その理由につき、直接説明する資料は発見できなかったが、貸付信託法の目的（貸付信託の受益権を受益証券に体化するとともに、受益者の保護を図ることにより、一般投資者による投資を容易にし、もって国民経済の健全な発展に必要な分野に対する長期資金の円滑な供給に資すること（同法 1 条））達成のため、引き続き非課税とされているものと思われる。

以上のことから、貸付信託の受益権等の譲渡による所得については、国民経済の必要分野への長期資金の円滑な供給を支援する観点から、非課税とされていると考えられる⁽¹⁸⁹⁾。

14 国等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等

(1) 根拠法令の要旨

国又は地方公共団体に対し財産の贈与又は遺贈があった場合、所法 59 条 1 項 1 号の規定（いわゆるみなし譲渡課税）の適用については、当該財産の贈与又は遺贈がなかったものとみなす。

また、公益社団法人等に対する財産の贈与等で、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与し、当該贈与等があった日から 2 年を経過する日までの期間内に、当該公益法人等の当該公益目的事業の用に直接供され又は供される見込みであること等、一定の要件を満たすものについても同様とする（措法 40 条、措令 25 条の 17、措規 18 条の 19）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

(188) 国税庁・前掲注(187)85 頁。

(189) 貸付信託が安全かつ有利な貯蓄手段として国民生活に定着していたことへの配慮の観点があったことを指摘した上で、貸付信託自体、「平成 27 年 9 月 20 日までに、全ての契約が満期償還されることとなり、信託銀行の資金調達手段としての役割も終えた」とする見解がある（鯖田・前掲注(161)281 頁）。

本規定は、昭和 26 年度改正（租税特別措置法の一部を改正する法律）で創設された。

創設当時（当時は措法 17 条）は、「所得税法第 5 条の 2 第 1 項並びに資産再評価法第 8 条第 2 項及び第 9 条第 1 項の規定は、国又は地方公共団体に対する贈与若しくは遺贈については、これを適用しない⁽¹⁹⁰⁾こととされ、国と地方公共団体への贈与等には、みなし譲渡課税を行わない旨規定していた。本規定の趣旨説明を担当した西川政府委員は、「国及び地方公共団体に対して、贈与または遺贈があった場合におきましては、その性質にかんがみ、再評価税及び譲渡所得に対する所得税を、課税しない⁽¹⁹¹⁾」と発言しているところ、「その性質」に関する具体的な説明等は見当たらなかった。

この点、櫻井四郎氏は、「国又は地方公共団体に対する贈与又は遺贈については、これの〔ママ〕規定を適用して再評価税及び譲渡所得に対する所得税を課税することは、実情にあわないので国及び地方公共団体に対する贈与又は遺贈については、これらの規定を適用しないこととした⁽¹⁹²⁾」と解説している。櫻井氏も「実情」に関する具体的な説明を行っていないものの、昭和 26 年度改正（同年 12 月 8 日法律 303 号（租税特別措置法の一部を改正する法律））が「現下の諸情勢に対して応急暫定的に措置を要する事項についての措置」であり、「朝鮮動乱⁽¹⁹³⁾と変転する国際情勢に対処し⁽¹⁹⁴⁾」たと解説している。

このことから、本規定は、創設時は、朝鮮動乱等の国際情勢への緊急措

(190) 昭和 26 年 11 月 29 日参議院会議録第 25 号 417 頁、武田昌輔監修『DHC コンメンタル所得税法（7）』7343 頁（第一法規、加除式）。

(191) 昭和 26 年 11 月 17 日大蔵委員会議事録第 19 号 6 頁。

(192) 櫻井四郎「租税特別措置法の一部を改正する法律案について」税経通信第 6 巻第 12 号 164 頁（1951）。

(193) 朝鮮戦争のことであり、一般的には「大韓民国と朝鮮民主主義人民共和国とが、第二次大戦後の米国・ソ連の対立を背景として、1950 年 6 月 25 日衝突し、それぞれアメリカ軍を主体とする国連軍と中国人民義勇軍の支援のもとに国際紛争にまで発展した戦争。53 年 7 月休戦。朝鮮動乱」と説明されている（新村編・前掲注(55)1907 頁）。

(194) 櫻井・前掲注(192)157 頁。

置の一環として、税負担の軽減を図ったものであると考えられる。

武田名誉教授は、「相手方が国又は地方公共団体である場合には、一般の法人に対する場合と同様、上記のみなし譲渡課税を行うことは適当でない⁽¹⁹⁵⁾」と解説されており、「譲渡した財産が公共、公益の用に供されているとの見地から非課税とされた⁽¹⁹⁶⁾」と解説している。

昭和 27 年度改正で、公益法人への贈与又は遺贈についても非課税とする旨追加され、追加した趣旨について、当時、大蔵省主税局に所属していた櫻井四郎氏は以下のように説明している。

「財産の贈与又は遺贈があった場合に課税されない公益法人の範囲は、大蔵大臣が申請に基いて指定することとなっているが、その公益法人が公共のためのものであり、かつ、これにより税負担の軽減を図られるようなものでない限り、大蔵大臣の指定を受けることとなり、公益事業遂行上便宜となるものと考えられる。⁽¹⁹⁷⁾」

以上のことから、本規定は、創設当初、朝鮮動乱等の国際情勢に対処するための緊急の税負担の軽減措置として導入されたが、改正を経た結果、現在は、国等に対して財産を寄付した場合の譲渡所得等につき、寄付財産が公共・公益の用に供されることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる⁽¹⁹⁸⁾。

15 国等に対して重要文化財を譲渡した場合の譲渡所得

(1) 根拠法令の要旨

個人が、その有する資産（土地を除く。）で、重要文化財として指定され

(195) 武田・前掲注(190)7343 頁。

(196) 泉ほか・前掲注(118)56 頁。

(197) 櫻井四郎「租税特別措置法の一部を改正する法律案他三法律案の概要」税経通信 第 7 卷第 5 号 150 頁 (1952)。

(198) 平成 20 年度税制改正では、公益法人制度改革に伴い、「民間の担う公益活動を促進する観点から、種々の税制面の措置が講じられ」（国税庁「平成 20 年税制改正の解説」201 頁）、本規定も所要の整備が行われたが、趣旨目的が大きく変更されたわけではないと考えられる。

たものを国等に譲渡した場合、その譲渡に係る譲渡所得については所得税を課さない（措法 40 条の 2、措令 25 条の 17 の 2）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本規定は昭和 47 年度改正により創設された。

「この制度は、国民共通の文化的遺産として保存、活用が図られるべき国宝、重要文化財等の中には個人の私有に委ねられて死蔵されたり、不適當な管理の下にあるものも少なくない現状にあるところから、文化財保護法による各種の措置とあいまって、これらについて国及び地方公共団体の買上げによりその十分な管理保存、活用に資するため⁽¹⁹⁹⁾」設けられた。

なお、文化財保護法は、「文化財を保存し、且つ、その活用を図り、もって国民の文化的向上に資するとともに、世界文化の進歩に貢献することを目的と」（同法 1 条）し、「政府及び地方公共団体は、文化財がわが国の歴史、文化等の正しい理解のため欠くことのできないものであり、且つ、将来の文化の向上発展の基礎をなすものであることを認識し、その保存が適切に行われるように、周到の注意をもってこの法律の趣旨の徹底に努めなければならない」（同法 3 条）と定めている。

以上のことから、国等に対して重要文化財を譲渡した場合の譲渡所得については、重要文化財の十分な管理保存や活用を図り、国民の文化的向上に資する観点から非課税としていると考えられる。

16 物納による譲渡所得等

(1) 根拠法令の要旨

個人がその財産を相続税納付のために物納した場合には、山林所得又は譲渡所得の適用上、その譲渡がなかったものとみなす（措法 40 条の 3、措令 25 条の 18）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

(199) 武田・前掲注(190)7502 頁。

物納制度⁽²⁰⁰⁾は、昭和 16 年度改正により相続税法中に創設され、その趣旨について、当時の河田国務大臣は以下のとおり説明している。

「まず相続税法中改正法律案に付いて申し上げます、御承知の如く最近数次の増税に際しまして、相続税に付きましても増徴が行われまして、その負担は相当過重せられて参ったのでございます、然るに相続税に付ては、相続財産中不動産の占むる割合が比較的多い場合には、納税上困難を感じる者もあります、しかる場合の救済方法と致しまして、現在既に相当長い年賦延納の制度が設けられているのでございますが、是のみを以てしては十分ならざるものがございまして、しかるが故に相続税に付ては、特に物納制度を認むべきであると言う議論が従来からあるのでございます、殊に昨年⁽²⁰¹⁾の第 75 回帝国議会に於きまして、税制改正案審議に当りまして、此のことが強く要望せられたような次第でございまして、元来租税に付きましても、物納の制度を認むることは余程の例外でございまして、歳入制度の上から、税務行政の上から、色々問題はありますのでございまして、当局と致しましては是等の論議に顧みまして、相続税物納制度調査会を設けまして慎重に考究を重ねました結果、この際相続財産中不動産の占むる割合が比較的多きものには、相続財産たる不動産に依る物納を認めまして、此の際多年の懸案を解決するのが適当と認めました⁽²⁰¹⁾」。

そして、物納と年賦延納を比較した場合、物納の際に課税すれば多額の所得税を課せられることとなり、その均衡が失されるとの観点から、昭和 19 年度の臨時租税措置法の改正（同年 2 月 15 日法律第 7 号）の際、立木

(200) 国税の納付の手段は原則、金銭もしくは一定の有価証券又は電子納付であるところ（国税通則法 34 条 1 項）、税務署長による物納の許可があった場合には、法律の定めるところにより物納ができる（同法同条 3 項）。税務署長は、相続税額を延納によっても金銭で納付することを困難とする事由がある場合においては、納税義務者の申請により、その納付を困難とする金額として政令で定める額を限度として、物納の許可をすることができる（相続税法 41 条 1 項）。相続税につき、物納が許可されているのは、「財産課税たる特殊な性格を有する」ためであると解されている（志場喜徳郎ほか編『国税通則法精解〔16 版〕』448 頁（大蔵財務協会、2019））。

(201) 昭和 16 年 2 月 5 日衆議院議事速記録第 10 号 81 頁。

を相続税の物納に充てる場合は、その所得の 3 割を控除して所得税を課すこととされた⁽²⁰²⁾。これが本規定の創設起源である⁽²⁰³⁾。

現在の本規定は、山林所得や譲渡所得の起因となる資産を相続税納付のために物納に充てた場合には当該所得はなかったものとみなすため、創設起源時点と比べると、非課税対象範囲は拡大されているものの、その趣旨目的は変更されていないものと思料される。

以上のことから、物納による譲渡所得等については、物納と現金納付（年賦延納）との均衡を図る観点から、非課税としていると考えられる。

17 債務処理計画に基づく資産の贈与

(1) 根拠法令の要旨

中小企業者に該当する内国法人の取締役等で、当該内国法人の債務の保証に係る保証債務を有するものが、その者の資産に設定された賃借権、使用賃借権等につき、現にその内国法人の事業の用に供されているものを、その内国法人について策定された債務処理に関する計画に基づき、平成 25 年 4 月 1 日から令和 4 年 3 月 31 日までの間にその内国法人に贈与した場合には、一定の要件の下、所法 59 条 1 項 1 号（いわゆるみなし譲渡課税）の適用については、当該資産の贈与はなかったものとみなす（措法 40 条の 3 の 2、措令 25 条の 18 の 2、措規 18 条の 19 の 2）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本規定は、平成 20 年秋のいわゆるリーマン・ショックといわれる世界的な金融危機の影響により、中小企業者の資金繰り等が大幅に悪化したことを受けて制定された中小企業者等に対する金融の円滑化を図るための臨時措置に関する法律（平成 21 年法律第 96 号）の期限が平成 25 年 3 月 31 日に到来することを踏まえ、同法による臨時措置の終了の影響緩和を図る

(202) 昭和 19 年 1 月 24 日所得税法他 29 法律中改正法律案委員会議録第 2 回 7 頁の賀屋国務大臣の発言を要約の上引用した。

(203) 武田・前掲注(190)7521 頁。

観点から創設された⁽²⁰⁴⁾。

令和元年改正では、一部の適用要件が緩和されたところ、その理由につき、当時、主税局税制第一課課長補佐であった田名後正範氏等は、「近年頻発する災害に被災した等の理由で新たに支援を必要とする中小企業の企業再生について本措置の適用が受けられない場合があった⁽²⁰⁵⁾」ためであると説明している。

以上のことから、債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例については、中小企業の企業再生を支援する観点から非課税としていると考えられる。

18 全国健康保険協会が管掌する健康保険等の被保険者が受ける付加的給付等

(1) 根拠法令の要旨

健康保険法附則第 4 条 1 項又は船員保険法附則第 3 条 1 項に規定する被保険者が、これらの規定に規定する承認法人等から支払を受けるこれらの規定に規定する給付については、所得税を課さない。

また、健康保険法附則第 4 条 1 項に規定する事業主又は船員保険法附則第 3 条 1 項に規定する船舶所有者が、第 1 項に規定する給付に要する費用として同項に規定する承認法人等に対し支出した金銭の額は、同項に規定する被保険者の給与所得に係る収入金額には含まれないものとする（措法 41 条の 7）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

健康保険法（大正 11 年 4 月 22 日法律第 70 号）と船員保険法（昭和 14 年 4 月 6 日法律第 73 号）は、どちらも社会保険関係の法律であり、労働者とその家族の生活の安定と福祉の向上に寄与することを目的とするところ

(204) 武田・前掲注(190)7542 頁。

(205) 財務省ホームページ「令和元年税制改正の解説」228 頁

(https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2019/explanation/pdf/p0113-0253.pdf)（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

(各 1 条)、健康保険法又は船員保険法に基づく保険給付は、被保険者の保護の観点から非課税としていていると考えられる(詳細は、本章第 4 節の 1 及び 3 を参照されたい)。

「昭和 60 年 4 月 1 日から、政府管掌の健康保険及び船員保険については、事業主(船員保険は船舶所有者)又はその被保険者が出捐する方法で、法定医療給付を超える本人・家族負担の療養費につき給付する事業(附加的給付事業)が行えることとな⁽²⁰⁶⁾り、「税制の措置を併せ講ずる⁽²⁰⁷⁾」ため、昭和 60 年度改正で、本規定が創設され、①付加的給付(医療費自己負担分の補填のためのもの)と②事業主が負担する掛金を被保険者の給与所得(経済的利益)が課税されないこととなった。

以上のことから、全国健康保険協会が管掌する健康保険等の被保険者が受ける付加的給付等については、健康保険法と船員保険法の保険給付と同様に、被保険者の保護の観点から非課税としていていると考えられる。

19 臨時福祉給付金

(1) 根拠法令の要旨

都道府県、市町村又は特別区から給付される給付金(消費税率の引上げに際しての低所得者に配慮する観点から給付される給付金。以下「臨時福祉給付金」という。)については、所得税を課さない(措法 41 条の 8 第 1 項 1 号、措規 19 条の 2 第 1 項ないし 6 項)。

(2) 非課税とした理由(趣旨目的)

本規定の趣旨目的を確認する前に、臨時福祉給付金が支給されることとなった経緯等を確認する。

イ 臨時福祉給付金が支給されることとなった経緯

平成 25 年 10 月 1 日、「消費税率及び地方消費税率の引上げとそれに

(206) 国税庁「昭和 60 年改正税法のすべて」93 頁。

(207) 武田昌輔監修『DHC コンメンタル所得税法(8)』8202 頁(第一法規、加除式)。

伴う対応について」と題する閣議決定⁽²⁰⁸⁾がなされ、①消費税率を平成 26 年 4 月 1 日に 5%から 8%へ引き上げること、②消費税率の引上げによる反動減を緩和し、景気の下振れリスクに対応するとともに、その後の経済の成長力の底上げと好循環の実現を図り、持続的な経済成長につなげるため、経済政策パッケージが決定された。

経済政策パッケージは、デフレ脱却と経済再生に向けた取組を更に強化するため、①成長力底上げのための政策、②「政・労・使」の連携による経済の好循環の実現、③新たな経済対策の策定、④簡素な給付措置、⑤住宅取得等に係る給付措置、車体課税の見直し、⑥転嫁対策、⑦復興の加速等に取り組むこととし、臨時福祉給付金は、④簡素な給付措置に該当する。

ロ 臨時福祉給付金の概要

臨時福祉給付金は、消費税率の引上げが低所得者に与える負担の影響に鑑み、社会保障と税の一体改革の枠組みの中で講じる社会保障の充実のための措置と併せ、低所得者に対する適切な配慮を行うための暫定的・臨時的な措置である⁽²⁰⁹⁾。平成 25 年度の予算における給付額は、対象者 1 人につき 1 万円 (別途加算の場合 1 万 5 千円) である⁽²¹⁰⁾ (平成 27

(208) 平成 25 年 10 月 1 日の閣議決定は、「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律 (平成 24 年法律第 68 号) 附則 18 条」と「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための地方税法及び地方交付税法の一部を改正する法律 (平成 24 年法律第 69 号) 附則 19 条」に基づき、経済状況等を総合的に勘案し、検討した結果である。財務省ホームページ「消費税率及び地方消費税率の引上げとそれに伴う対応について」を参照

(https://www.mof.go.jp/consumption_tax/law/251001.pdf) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。

(209) 国税庁「平成 26 年税制改正の解説」309 頁。

(210) 給付金の詳細は、厚生労働省ホームページ「平成 26 年度簡素な給付措置 (臨時福祉給付金)」を参照されたい

(<https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/0000196770.html>) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。

年度の予算では 6 千円⁽²¹¹⁾、平成 28 年度の予算では 3 千円⁽²¹²⁾。

ハ 臨時福祉給付金が非課税とされた趣旨

前記（１）の根拠法令の要旨から明らかなおと、臨時福祉給付金については、消費税率の引上げに伴う低所得者への配慮の観点から非課税としていると考えられる。

また、本規定が創設された平成 26 年度税制改正当時、主税局税制第一課課長補佐であった田名後正範氏は、臨時福祉給付金「の経緯、平成 21 年のいわゆる『定額給付金』についても所得税を課さないこととされたこと⁽²¹³⁾」も非課税理由として示している。

田名後氏の指摘する定額給付金について、平成 21 年度税制改正当時、主税局税制第一課課長補佐であった浅井要氏は、「景気後退下での生活者の不安にきめ細かく対処するため家計への緊急支援として実施される定額給付金については、所得税を課さないこととされ⁽²¹⁴⁾」たと説明している。

つまり、臨時福祉給付金、定額給付金はともに、生活不安を抱く者への支援金であり、そのような性質の金員であることへの配慮の観点から非課税とされた経緯があると考えられる。

以上のことから、臨時福祉給付金は、①消費税率の引上げに伴う低所得者への配慮と②暫定的・臨時的な給付措置であるとの観点から非課税としていると考えられる。

20 子育て世帯に対する臨時特例給付措置として給付される給付金

（１）根拠法令の要旨

(211) 国税庁・前掲注(181)258 頁。

(212) 国税庁「平成 28 年税制改正の解説」258 頁。

(213) 国税庁・前掲注(209)310 頁。

(214) 国税庁「平成 21 年税制改正の解説」192 頁。

なお、臨時福祉給付金は、その給付財源（予算）に応じて臨時的に措置されるが、非課税理由は変更されていない（詳しくは、国税庁・前掲注(181)(209)(212)参照）。

都道府県、市町村又は特別区から給付される給付金（消費税率の引上げに際しての児童の属する世帯への経済的な影響の緩和等の観点から給付されるもの。いわゆる子育て世帯臨時特例給付金のことであり、以下「子育て世帯臨時特例給付金」という。）については、所得税を課さない（措法 41 条の 8 第 1 項 2 号、措規 19 条の 2 第 7・8 項）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本規定の趣旨目的を確認する前に、子育て世帯臨時特例給付金が支給されるに至った経緯等を確認する。

イ 子育て世帯臨時特例給付金が支給されるに至った経緯

平成 25 年 12 月 5 日に「好循環実現のための経済対策」が閣議決定⁽²¹⁵⁾された。

好循環実現のための経済対策は、平成 25 年 10 月 1 日の閣議決定の経済政策パッケージ（前記の臨時福祉給付金の（2）イを参照されたい。）の一部であり、①競争力強化策、②女性・若者・高齢者・障害者向け施策、③復興、防災・安全対策の加速、④低所得者・子育て世帯への影響緩和、駆け込み需要及び反動減の緩和、⑤経済の好循環の実現、⑥経済対策の実行に取り組むこととし、子育て世帯臨時特例給付金は、④低所得者・子育て世帯への影響緩和、駆け込み需要及び反動減の緩和に該当する。

ロ 子育て世帯臨時特例給付金の概要

子育て世帯臨時特例給付金は、低所得者・子育て世帯への影響緩和、駆け込み需要及び反動減の緩和のための施策の一環として「子育て世帯への影響を緩和するための給付措置⁽²¹⁶⁾」である。平成 25 年度の予算に

(215) 内閣府ホームページ「経済対策等：経済財政政策」に掲載されている「好循環実現のための経済対策（平成 25 年 12 月 5 日閣議決定）」を参照

(https://www5.cao.go.jp/keizai1/keizaitaisaku/2013/131205_koujyunkan.pdf)（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

(216) 国税庁・前掲注(209)309 頁。

おける給付額は、対象児童 1 人につき 1 万円である⁽²¹⁷⁾（平成 27 年度の予算では 3 千円⁽²¹⁸⁾）。

ハ 子育て世帯臨時特例給付金が非課税とされた趣旨

前記（１）の根拠法令の要旨から明らかなどおり、子育て世帯臨時特例給付金については、消費税率の引上げに伴う児童の属する世帯への経済的な影響の緩和の観点から、非課税としていると考えられる。

また、本規定が創設された平成 26 年度税制改正当時、主税局税制第一課課長補佐であった田名後正範氏は、前記 19 の臨時福祉給付金が非課税とされた観点に加え、児童手当が公租公課禁止とされていること（本章第 4 節の 17「児童手当法により支給を受ける児童手当」を参照されたい。）も非課税理由として示している⁽²¹⁹⁾。

以上のことから、子育て世帯臨時特例給付金については、①消費税率の引上げに際しての児童の属する世帯への経済的な影響の緩和、②暫定的・臨時的な給付措置であること、③児童手当が非課税であるという観点から非課税としていると考えられる⁽²²⁰⁾。

21 年金生活者等支援臨時福祉給付金

（１）根拠法令の要旨

都道府県、市町村又は特別区から給付される給付金（低所得である高齢者等への支援等の観点から給付されるもの。いわゆる年金生活者等支援臨時福祉給付金のことであり、以下「年金生活者等支援臨時福祉給付金」という。）については、所得税を課さない（措法 41 条の 8 第 1 項 3 号、措規 19 条の 2 第 9 ないし 11 項）。

（２）非課税とした理由（趣旨目的）

(217) 給付金の詳細については、前掲注(210)を参照されたい。

(218) 国税庁・前掲注(181)260 頁。

(219) 国税庁・前掲注(209)310 頁。

(220) 子育て世帯臨時特例給付金は、その給付財源（予算）に応じて臨時的に措置されるが、非課税理由は変更されていない（詳しくは、国税庁・前掲注(181)(209)参照）。

本規定の趣旨目的を確認する前に、年金生活者等支援臨時福祉給付金が支給されるに至った経緯等を確認する。

イ 年金生活者等支援臨時福祉給付金が支給されるに至った経緯

『一億総活躍社会』の実現に向け、賃金引上げの恩恵が及びにくい低年金受給者への支援によるアベノミクスの成果の均てん⁽²²¹⁾の観点や、高齢者世帯の年金も含めた所得全体の底上げを図る観点に立ち、社会保障・税一体改革の一環として平成 29 年度から実施される予定の年金生活者支援給付金の前倒し的な位置づけになることも踏まえ、また、平成 28 年前半の個人消費の下支えにも資するよう、所得の少ない高齢者等を対象に年金生活者等支援臨時福祉給付金を実施⁽²²²⁾することが決定された。

ロ 年金生活者等支援臨時福祉給付金の概要

年金生活者等支援臨時福祉給付金には、①高齢者向け給付金と②障害・遺族年金受給者向け給付金がある。①の対象者は、平成 27 年度臨時福祉給付金の支給対象者のうち、平成 28 年度中に 65 歳以上となる者、②の対象者は、平成 28 年度臨時福祉給付金の支給対象者のうち、障害基礎年金又は遺族基礎年金を受給している者である。給付額は、1 人につき 3 万円である⁽²²³⁾。

ハ 年金生活者等支援臨時福祉給付金が非課税とされた趣旨

前記（1）の根拠法令の要旨から明らかなおと、年金生活者等支援臨時福祉給付金については、低所得である高齢者等への支援等の観点から、非課税とされていると考えられる。また、本規定が創設された平成 28 年度税制改正当時、主税局税制第一課課長補佐であった伊藤昌広氏並

(221) 均霑。一般的に「(生物がひとしく雨露の恵みにうるおうように) 各人が平等に利益を得ること」であると説明されている（新村編・前掲注(55)806頁）。

(222) 厚生労働省ホームページ「年金生活者等支援臨時福祉給付金」
(<https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/0000196547.html>)（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

(223) 前掲注(222)参照。

びに神谷氏は、給付の「経緯、年金生活者支援給付金は公租公課禁止とされていること⁽²²⁴⁾」(本章第 4 節の 89「年金生活者支援給付金の支給に関する法律により支給を受ける年金生活者支援給付金」を参照されたい。)も非課税理由として示している。

以上のことから、年金生活者等支援臨時福祉給付金については、①賃金上げの恩恵が及びにくい低年金受給者への支援によるアベノミクスの成果の均てん、②高齢者世帯の年金も含めた所得全体の底上げを図ること、③年金生活者支援給付金が非課税であるとの観点から、非課税とされていると考えられる。

22 未婚の児童扶養手当受給者に対する臨時・特別給付金

(1) 根拠法令の要旨

都道府県、市町村又は特別区から給付される給付金(子どもの貧困対策の推進等の観点から給付されるもの。いわゆる未婚の児童扶養手当受給者に対する臨時・特別給付金のことであり、以下「未婚の児童扶養手当受給者に対する臨時・特別給付金」という。)については、所得税を課さない(措法 41 条の 8 第 1 項 4 号、措規 19 条の 2 第 12・13 項)。

(2) 非課税とした理由(趣旨目的)

本規定は、令和元年度改正で創設された。

前記(1)の根拠法令の要旨から明らかなおり、未婚の児童扶養手当受給者に対する臨時・特別給付金は、子どもの貧困対策の観点から、非課税とされていると考えられる。

23 児童養護施設退所者等に対する自立支援資金貸付事業による貸付けについて 受けた債務免除に係る経済的利益

(1) 根拠法令の要旨

(224) 国税庁・前掲注(212)259 頁。

都道府県又は都道府県が適当と認める者が児童養護施設に入所している者等に対して行う金銭の貸付けであって、その者の児童福祉法 6 条に規定する保護者からの経済的支援が見込まれないことその他の事情を勘案し、その者の自立を支援することを目的として、その者が進学した後若しくは就職した後の生活費若しくはその居住の用に供する賃貸住宅の家賃又は就職に資する免許若しくは資格の取得に要する費用を援助するために行う一定のものにつき、当該貸付けに係る債務の免除を受けた場合には、当該免除により受ける経済的な利益の価額については所得税を課さない(措法 41 の 8 第 2 項、措規 19 条の 2 第 14 ないし 16 項)。

(2) 非課税とした理由(趣旨目的)

本規定は、令和元年度改正により創設された。

児童養護施設退所者等に対する自立支援資金貸付事業は、児童養護施設等を退所し、就職や進学する者に対して、生活支援費、家賃支援費、資格取得支援費に係る資金を貸付ける事業であるところ、一定期間の就業継続を要件に、貸付資金の免除を行っている⁽²²⁵⁾。

本規定の創設に先立ち、厚生労働省は「退所後の経済的負担を少しでも減らして、養護施設出身者の進学や就職を後押ししたい」と考えていたことが新聞報道によって明らかにされている⁽²²⁶⁾。

この点、措法の規定上、「自立を支援することを目的として・・・(省略)・・・債務の免除を受けた場合・・・(省略)・・・所得税を課さない」とされていることと合致する。

以上のことから、児童養護施設退所者等に対する自立支援資金貸付事業に

(225) 東京都社会福祉協議会ホームページ「児童養護施設退所者等への自立生活支援」の「2019 年 3 月版 児童養護施設退所者等に対する自立支援資金貸付事業 貸付のご案内」参照

(<https://www.tcsv.tvac.or.jp/activity/documents/20190325jidou.pdf>) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。

(226) 財経新聞「厚労省、養護施設退所者への支援拡大 経済的負担軽減へ」(2018 年 9 月 4 日 11 時 06 分。 <https://www.zaikai.co.jp/article/20180904/463865.html>) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。

よる貸付資金について受けた債務免除に係る経済的利益については、児童養護施設退所者等の自立支援（進学や就職の後押し）の観点から、非課税としていると考えられる。

24 振替国債等の償還差益

(1) 根拠法令の要旨

非居住者が振替国債又は振替地方債につき支払を受ける償還差益については、所得税を課さない。

非居住者が特定振替社債等につき支払を受ける償還差益で当該特定振替社債等の発行者の特殊関係者でないものが支払を受けるものについては、所得税を課さない。

非居住者が平成 10 年 4 月 1 日以後に発行された民間国外債につき支払を受ける償還差益で当該民間国外債の発行者の特殊関係者でないものが支払を受けるものについては、所得税を課さない（措法 41 条の 13、措令 26 条の 18）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本規定は、昭和 50 年度改正で創設されているが、その前身は昭和 40 年度改正で創設され、昭和 47 年度改正で廃止された「利付外貨債の償還差益の非課税」制度である。

昭和 40 年度改正当時、主税局国際租税課課長補佐であった長岡聰夫氏は、創設理由につき、償還差益が、源泉分離課税ではなく、その償還差益の額の多寡、その他日本に源泉のある所得の大小等により異なるため、償還差益に係る純手取額を事前に計算することができず、実効税率の変動による外貨債の総合利回計算の困難性が、ひいては外貨債自体の消化ないし市場性を阻害する要因であったことから、当該阻害要因を除去するためであったと説明している⁽²²⁷⁾。

(227) 国税庁・前掲注(99)187頁。

その後、我が国の外貨準備は整備され、ドル保有高は世界一、二を争うまでになったため、当該制度の存在意義は薄くなったという認識の下、昭和 47 年度改正で廃止された⁽²²⁸⁾。

しかしながら、昭和 48 年の石油ショック⁽²²⁹⁾により、「石油代金の支払等のため、極めて短期間に外貨準備が数十億ドルも減少するといった事態が生じた⁽²³⁰⁾」。

このため、今後も不測の事態に対処できるよう、多様な手段により機動的に外貨を取入れる態勢を整えておく必要があるという認識の下、実務家からの要望（昭和 47 年度改正で廃止された利付外貨債の発行差金の非課税制度の復活要望）⁽²³¹⁾に應える形で、本規定が昭和 50 年度改正で復活（創設）したのである。

平成 22 年度改正では、「非居住者又は外国法人のわが国社債市場への投資を一層促進し、わが国金融・資本市場の活性化やわが国企業の資金調達
の円滑化を図る観点から⁽²³²⁾」、本規定の対象範囲に振替国債、振替地方債

(228) 国税庁「昭和 47 年改正税法のすべて」33 頁。

(229) 石油ショックは、「1973 (昭和 48) 年 10 月の第四次中東戦争を契機にして OAPEC (アラブ石油輸出国機構) 加盟のアラブ産油国は、親イスラエル国に対して、石油を武器とする戦略を発動し、石油の輸出禁止を断行した。このため、世界は石油不足に見舞われ（・・・中略・・・）世界経済を直撃し、深刻な不況とインフレをもたらした。これを第一次石油ショック、または第一次石油危機とよぶ」と説明されている（貝塚ほか・前掲注(177)322 頁）。

(230) 国税庁「昭和 50 年改正税法のすべて」43 頁。

(231) 実務家から、「発行差金の受取者に申告納税を期待することには無理があるにもかかわらず、税法上は課税する建前になっているため、目論見書には、発行差金の課税について記載せざるを得ず、課税問題をめぐって発行条件についての交渉がうまくいかない面がある」との指摘があったとのことである（国税庁・前掲注(230)47 頁）。

(232) 国税庁・前掲注(11)522 頁。

なお、引用部分は、措法 41 の 13 第 2 項（特定振替社債等）の制度創設の趣旨に関する説明である。措法 41 の 13 第 1 項（振替国債、振替地方債）の制度趣旨に関しては、特に触れられていないが（国税庁・前掲注(11)521-522 頁参照）、平成 22 年度改正の国際課税関係の改正全体に関し、冒頭の「はじめに」（489-490 頁）部分において、「国際課税については、経済のグローバル化を背景に、クロスボーダーの経済活動が活発化・多様化する中で、円滑な経済活動を支える経済インフラとして、その重要性がますます高まって」おり（国税庁・前掲注(11)489 頁）、「海外投資家のわが国金融・資本市場への投資の促進等の観点から、非居住者等が受ける振替社債等の利子

並びに特定振替社債等の償還差益が含まれることとなった。

以上のことから、振替国債等の償還差益については、①非居住者又は外国法人の我が国社債市場への投資促進、②我が国金融・資本市場の活性化、③我が国企業の資金調達の手滑化の観点から、非課税としていえると考えられる。

25 外国金融機関等の債券現先取引等に係る利子

(1) 根拠法令の要旨

外国金融機関等が、振替債等に係る特定債券現先取引等につき、特定金融機関等から支払を受ける一定の利子については、所得税を課さない（措法 42 条の 2、措令 27 条の 3、措規 19 条の 16）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本規定は、平成 14 年度改正により創設されているところ、渡辺勲氏は、「国債の更なる保有促進には、国債のクーポン利子に対する課税の特例に加え、国債を用いたいわゆるレポ取引⁽²³³⁾に対する課税の特例を措置することが有効と考えられたことから、国内外の金融機関との間で行われる債券レポ取引につき、一括登録国債を対象に、また、既にレポ市場の中核的債権である海外の国債等をも対象に加え、レポ取引から生じる貸付金利子について非課税措置を講ずることとされた⁽²³⁴⁾」と説明する。

等の非課税制度が創設され」（国税庁・前掲注(11)490 頁）と説明されていることを踏まえると、措法 41 の 13 第 1 項（振替国債、振替地方債）も措法 41 の 13 第 2 項（特定振替社債等）と同じ趣旨目的で創設されたと理解して差し支えないと思われる。

(233) レポ取引とは、リパーチェス取引（repurchase agreements）のことである。「後日買戻すという条件のもとに証券を売却し一定期間資金を調達するという形態の取引」である（貝塚ほか・前掲注(177)590 頁。）。この点、平成 14 年度税制改正のすべてでは、債券レポ取引につき次のとおり説明している。

「いわゆる債券レポ取引は、国際的に標準化された有担保の低コストかつ安全性の高い金融取引として、短期金融取引の中核を占めています。特に国際的な金融取引を行う金融機関にとっては、主要通貨の調達手段及び主要な債券市場への参入手段としても不可欠な取引となっています」（国税庁・前掲注(151)722 頁）。

(234) 国税庁・前掲注(151)722 頁。

その後、平成 23 年度税制改正で本制度の対象債券が拡充された当時、主税局参事官補佐であった西方健一氏等は、「本特例は、わが国債市場等の流動性及び効率性の向上並びに円の国際化を図る観点から講じられていますが、今般、わが国短期金融市場への外国金融機関等の参加を促進し、その市場の活性化を図る観点から、債券現先取引のほか、証券貸借取引を本特例の対象とすると共に、対象債券の範囲の拡充が行われ⁽²³⁵⁾」たと説明している。

以上のことから、外国金融機関等の債券現先取引等に係る利子については、①国債の保有促進、②円の国際化並びに③わが国短期金融市場の活性化の観点から非課税としていると考えられる。

26 東京オリンピック競技大会又は東京パラリンピック競技大会に参加等する非居住者に係る課税の特例

(1) 根拠法令の要旨

東京オリンピック競技大会又は東京パラリンピック競技大会に参加をし、又は大会関連業務に係る勤務その他の人的役務の提供を行う非居住者の給与等については、所得税を課さない（措法 41 の 23、措令 26 条の 33、措規 19 条の 14 の 2）。

(2) 非課税とした理由（趣旨目的）

本制度の創設当時、主税局参事官室主税調査官であった山田博志氏等は、その創設趣旨について、「東京オリンピック・パラリンピック競技大会が、大規模かつ国家的に特に重要なスポーツの競技大会と位置付けられており、その円滑な準備及び運営に万全を期す必要があること、また、近年のオリンピック競技大会・パラリンピック競技大会においては、開催国において

(235) 財務省ホームページ「平成 23 年度税制改正の解説」506 頁

(https://warp.da.ndl.go.jp/info:ndljp/pid/10404234/www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2011/explanation/PDF/p491_525.pdf) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。

同様の非課税措置が講じられることが通例になっている⁽²³⁶⁾」ことを挙げている。

以上のことから、東京オリンピック競技大会又は東京パラリンピック競技大会に参加等する非居住者に係る課税の特例は、同大会が国家的に重要なスポーツ競技会であり、他国開催時にも非課税としている近年の通例に倣う観点から、非課税としていえると考えられる。

第 4 節 税法以外の法律に規定があるもの

1 健康保険法により支給を受ける保険給付

(1) 法律の趣旨

健康保険法（大正 11 年 4 月 22 日法律第 70 号）は、労働者又はその被扶養者の業務災害（労働者災害補償保険法（昭和 22 年法律第 50 号）7 条 1 項 1 号に規定する業務災害をいう。）以外の疾病、負傷若しくは死亡又は出産に関して保険給付を行い、もって国民の生活の安定と福祉の向上に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、保険給付として支給を受けた金品を標準として、課することができない（同法 62 条）。

保険給付の種類には、療養の給付、入院時食事療養費、入院時生活療養費、保険外併用療養費、療養費、訪問看護療養費、移送費、傷病手当金、埋葬料、出産育児一時金、出産手当金、家族療養費、家族訪問看護療養費、家族移送費、家族埋葬料、家族出産育児一時金、高額療養費並びに高額介護合算療養費の支給がある（同法 52 条）。また、保険者が健康保険組合である場合の付加給付がある（同法 53 条）。

なお、日雇特例被保険者の保険給付（同法 127 条）についても、同法 62

(236) 財務省ホームページ・前掲注(205)655 頁。

条が準用されている（同法 149 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

保険給付が非課税とされた理由につき、「社会保険制度の趣旨より生活確保のために支給される保険給付の効果を充分發揮せしめんがためにこの特権が法律をもって規定された⁽²³⁷⁾」との逐条解説がある。また、前記（1）のとおり、保険給付は、労働者災害補償保険法でカバーできない疾病等の療養等のために支給され、国民の生活安定と福祉の向上に寄与することを目的としている。

以上のことから、同法の保険給付については、被保険者の保護の観点から、非課税としていると考えられる。

2 国民健康保険法により支給を受ける保険給付

（1）法律の趣旨

国民健康保険法（昭和 33 年 12 月 27 日号外法律第 192 号）は、国民健康保険事業の健全な運営を確保し、もって社会保障及び国民保健の向上に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、保険給付として支給を受けた金品を標準として、課することができない（同法 68 条）。

保険給付には、例えば、療養の給付（同法 36 条）、入院時食事療養費（同法 52 条）、入院時生活療養費（同法 52 条の 2）がある（詳細は同法第 4 章保険給付を参照されたい）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法制定より少し後になるが、昭和 58 年当時の厚生省保険局国民健康保険課監修の逐条解説では、保険給付が非課税とされた理由について、「被保険者の保険受益を保護するため、保険給付に関する公租公課を禁止し

(237) 山尾一編『逐条解説改正健康保険実務必携』103 頁（産業厚生時報社出版部、1943）。

た⁽²³⁸⁾」としている。

以上のことから、同法の保険給付については、被保険者の保護の観点から非課税としていると考えられる。

3 船員保険法により支給を受ける保険給付

(1) 法律の趣旨

船員保険法（昭和 14 年 4 月 6 日法律第 73 号）は、船員又はその被扶養者の職務外の事由による疾病、負傷若しくは死亡又は出産に関して保険給付を行うとともに、労働者災害補償保険による保険給付と併せて、船員の職務上の事由又は通勤による疾病、負傷、障害又は死亡に関して保険給付を行うこと等により、船員の生活の安定と福祉の向上に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、保険給付として支給を受けた金品を標準として、課することができない（同法 52 条）。

保険給付の種類は同法 29 条で定められているところ、大別すると、職務外の事由（通勤を除く）による疾病、負傷若しくは死亡又は出産に関するもの⁽²³⁹⁾（同条 1 項）と職務上の事由若しくは通勤による疾病、負傷、障害若しくは死亡又は職務上の事由による行方不明に関するもの⁽²⁴⁰⁾（同条 2 項）がある。

(238) 厚生省保険局国民健康保険課監修『逐条解説 国民健康保険法』282 頁（中央法規出版、1983）。

(239) 同法 29 条 1 項には、①療養の給付並びに入院時食事療養費、入院時生活療養費、保険外併用療養費、療養費、訪問看護療養費及び移送費の支給、②傷病手当金の支給、③葬祭料の支給、④出産育児一時金の支給、⑤出産手当金の支給、⑥家族療養費、家族訪問看護療養費及び家族移送費の支給、⑦家族葬祭料の支給、⑧家族出産育児一時金の支給、⑨高額療養費及び高額介護合算療養費の支給が掲げられている。

(240) 同法 29 条 2 項には労働者災害補償保険法の規定による保険給付のほか、①休業手当金の支給、②障害年金及び障害手当金の支給、③障害差額一時金の支給、④障害年金差額一時金の支給、⑤行方不明手当金の支給、⑥遺族年金の支給、⑦遺族一時金の支給、⑧遺族年金差額一時金の支給が掲げられている。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法創設より少し後になるが、昭和 34 年当時の厚生省保健局船員保険課は、保険給付の非課税規定について、健康保険法など、他の社会保険関係の法律にも同様の規定があると指摘している⁽²⁴¹⁾。

以上のことから、同法の保険給付については、他の社会保険関係の法律の保険給付と同様、被保険者の保護の観点から非課税とされていると考えられる。

4 高齢者の医療の確保に関する法律（通称：高齢者医療確保法）により支給を受ける後期高齢者医療給付

(1) 法律の趣旨

高齢者の医療の確保に関する法律（昭和 57 年 8 月 17 日号外法律第 80 号）は、国民の高齢期における適切な医療の確保を図るため、医療費の適正化を推進するための計画の作成及び保険者による健康診査等の実施に関する措置を講ずるとともに、高齢者の医療について、国民の共同連帯の理念等に基づき、前期高齢者に係る保険者間の費用負担の調整、後期高齢者に対する適切な医療の給付等を行うために必要な制度を設け、もって国民保健の向上及び高齢者の福祉の増進を図ることを目的とする（同法 1 条）。

同法は、「今まで老人保健制度と退職者医療制度という二本立ての仕組みがあったのを、後期高齢者と前期高齢者の制度の仕組みに変え⁽²⁴²⁾」たのである。

また、その創設趣旨は、①75 歳以上の者の心身の特性に応じた新たな医療サービスを提供すること、②老人医療に係る給付と負担の運営に関する責任（財政責任）を負う主体を明確化すること、③これまでの保険者間の共同事業から独立した制度とし、高齢者に応分の負担を求めるとともに、老人医療費の負担関係を明確化することにより、医療費が高く負担能力が

(241) 厚生省保険局船員保険課編『船員保険法解説』185 頁（船員保険会、1959）。

(242) 土佐和男編『高齢者の医療の確保に関する法律の解説』33 頁（法研、2008）。

低い老人に対する現役世代からの支援について理解を得ることにある⁽²⁴³⁾。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、後期高齢者医療給付として支給を受けた金品を標準として、課することができない（同法 63 条）。

後期高齢者医療は、高齢者の疾病、負傷又は死亡に関して必要な給付を行うものである（同法 47 条）。

後期高齢者医療給付の種類は、同法 56 条に定められているところ、療養の給付、高額療養費、後期高齢者医療広域連合の条例に依拠して行われる給付などがある。

なお、給付の内容は、国民健康保険や被用者保険などと概ね同じである⁽²⁴⁴⁾。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものは発見できなかったが、後期高齢者医療給付については、国民健康保険などの保険給付と同じ制度設計に基づく給付であり、被保険者の疾病、負傷又は死亡に関して必要であること、つまり、被保険者の保護の観点から非課税としていると考えられる。

5 介護保険法により支給を受ける保険給付及び第一号事業支給費

(1) 法律の趣旨

介護保険法（平成 9 年 12 月 17 日号外法律第 123 号）は、加齢に伴って生ずる心身の変化に起因する疾病等により要介護状態となり、入浴、排せつ、食事等の介護、機能訓練並びに看護及び療養上の管理その他の医療を要する者等について、これらの者が尊厳を保持し、その有する能力に応じ自立した日常生活を営むことができるよう、必要な保健医療サービス及び

(243) 土佐・前掲注(242)36 頁。

(244) 高本哲史発行『後期高齢者医療制度担当者ハンドブック 2018～制度の解説と事務処理の概要～』8 頁（社会保険出版社、2018）。

福祉サービスに係る給付を行うため、国民の共同連帯の理念に基づき介護保険制度を設け、その行う保険給付等に関して必要な事項を定め、もって国民の保健医療の向上及び福祉の増進を図ることを目的とする(同法 1 条)。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、保険給付として支給を受けた金品を標準として、課することができない(同法 26 条)。

租税その他の公課は、第一号事業支給費として支給を受けた金銭を標準として、課することができない(同法 115 条の 45 の 4)。

保険給付の種類は、同法 18 条に定められているところ、被保険者の要介護状態に関する保険給付(1号)、被保険者の要支援状態に関する保険給付(2号)並びに要介護状態等の軽減又は悪化の防止に資する保険給付として条例で定めるもの(3号)が掲げられている(以下同法 18 条の保険給付を「介護保険給付」という)。

また、第 1 号事業支給費は、居宅要支援被保険者等が第 1 号事業を利用した場合に支払われる(同法 115 条の 45 の 3)。第 1 号事業とは、居宅要支援被保険者等に対して行う事業(第 1 号訪問事業、第 1 号通所事業、第 1 号生活支援事業並びに第 1 号介護予防支援事業)であり、同法 115 条の 45 に列挙されている。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

前記(1)のとおり、介護保険給付・第 1 号事業支給費は、保健医療サービス及び福祉サービスであり、介護保険制度の創設業務を担当した増田氏は、介護保険給付・第 1 号事業支給費ともに、被保険者の保護の観点から非課税とされていると解説している⁽²⁴⁵⁾。

以上のことから、介護保険給付及び第 1 号事業支給費については、被保険者の保護の観点から非課税とされていると考えられる。

(245) 増田・前掲注(62)132・463 頁及び略歴部分参照。

6 厚生年金保険法により支給を受ける保険給付（老齢厚生年金を除く）

（1）法律の趣旨

厚生年金保険法（昭和 29 年 5 月 19 日号外法律第 115 号）は、労働者の老齢、障害又は死亡について保険給付を行い、労働者及びその遺族の生活の安定と福祉の向上に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、保険給付として支給を受けた金銭を標準として、課することができない。ただし、老齢厚生年金については、この限りでない（同法 41 条 2 項）。

厚生年金保険法の保険給付とは、①老齢厚生年金、②障害厚生年金及び障害手当金、③遺族厚生年金のことであるから（同法 32 条）、非課税となるのは、障害厚生年金、障害手当金、遺族厚生年金である。

障害厚生年金は、厚生年金に加入している間に、病気やケガによって一定の障害の状態になった場合に受け取る年金であり、障害厚生年金を受けるよりも軽い障害が残ったときには障害手当金が支給される⁽²⁴⁶⁾。遺族厚生年金は、厚生年金保険の被保険者等であった者が亡くなった場合、その者によって生計が維持されていた遺族が受けることのできる年金である⁽²⁴⁷⁾。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定を設けた理由につき、直接説明するものを発見することはできなかったが、同法は社会保険に係る法であることから、同法の保険給付については、被保険者の保護の観点から、非課税としていわれる（付言すると、①障害厚生年金及び障害手当金は、疾病等が原因で

(246) 日本年金機構ホームページ「障害年金」
(<https://www.nenkin.go.jp/service/jukyushougainenkin/jukyuyoken/20150401-01.html>)（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

(247) 日本年金機構ホームページ「遺族年金」
(<https://www.nenkin.go.jp/service/jukyuzokunenkin/jukyuyoken/20150401-03.html>)（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

一定の障害を負った場合に支給される金員であるため、所法 9 条の増加恩給、傷病賜金等と同じ性質を有する金員であるとの観点、②遺族厚生年金は、家族の死亡によりその遺族が受ける金員であるため、所法 9 条の遺族の受ける恩給及び年金と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。)

7 国民年金法により支給をうける給付（老齢基礎年金及び付加年金を除く）

(1) 法律の趣旨

国民年金制度は、日本国憲法 25 条 2 項（国は、すべての生活部面について、社会福祉、社会保障及び公衆衛生の向上及び増進に努めなければならない。）に規定する理念に基づき、老齢、障害又は死亡によって国民生活の安定がそこなわれることを国民の共同連帯によって防止し、もって健全な国民生活の維持及び向上に寄与することを目的とする（国民年金法（昭和 34 年 4 月 16 日法律第 141 号） 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、給付として支給を受けた金銭を標準として、課することができない。ただし、老齢基礎年金及び付加年金については、この限りでない（同法 25 条）。

国民年金法による給付とは、①老齢基礎年金、②障害基礎年金、③遺族基礎年金、④付加年金、寡婦年金及び死亡一時金のことであることから（同法 15 条）、非課税となるのは、障害基礎年金、遺族基礎年金、寡婦年金及び死亡一時金である。

障害基礎年金は、国民年金に加入している間に、病気やケガによって一定の障害の状態になった場合に受け取る年金であり⁽²⁴⁸⁾、遺族基礎年金は、国民年金の被保険者等であった者が亡くなったときに、その者によって生計が維持されていた遺族が受けることができる年金である⁽²⁴⁹⁾。寡婦年金

(248) 前掲注(246)参照。

(249) 前掲注(247)参照。

は、第 1 号被保険者として一定期間保険料を納めた夫が亡くなった場合に、一定の要件を満たす妻に対して 60 歳から 65 歳までの間支給される年金である⁽²⁵⁰⁾。死亡一時金は、第 1 号被保険者として一定期間保険料を納めた者が、老齢基礎年金、障害基礎年金を受けないまま亡くなった時に、その者と同一生計であった一定の遺族に支給される（遺族基礎年金の支給を受ける場合は支給されない。）⁽²⁵¹⁾。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定を設けた理由につき、直接説明するものを発見することはできなかったが、同法は社会保険に係る法であることから、同法の給付については、被保険者の保護のため、非課税としていると考えられる（付言すると、①障害基礎年金は、疾病等が原因で一定の障害の状態に該当した場合に支給される金員であるため、所法 9 条の増加恩給、傷病賜金等と同じ性質を有する金員であるとの観点、②遺族基礎年金、寡婦年金及び死亡一時金は、家族の死亡により、その遺族が受ける金員であるため、所法 9 条の遺族の受ける恩給及び年金と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。）。

8 独立行政法人農業者年金基金法により支給を受ける給付（年金給付を除く）

(1) 法律の趣旨

独立行政法人農業者年金基金法（平成 14 年 12 月 4 日号外法律第 127 号）は、独立行政法人農業者年金基金の名称、目的、業務の範囲等に関する事項を定めることを目的とする（同法 1 条）。

独立行政法人農業者年金基金は、農業者の老齢について必要な年金等の

(250) 日本年金機構ホームページ「寡婦年金」

(<https://www.nenkin.go.jp/service/jukyusonota-kyufu/1go-dokuji/20140422-02.html>)（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

(251) 日本年金機構ホームページ「死亡一時金」

(<https://www.nenkin.go.jp/service/jukyusonota-kyufu/1go-dokuji/20140422-01.html>)（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

給付の事業を行うことにより、国民年金の給付と相まって農業者の老後の生活の安定及び福祉の向上を図るとともに、農業者の確保に資することを目的とする（同法 3 条）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、給付として支給を受けた金銭を標準として、課することができない。ただし、年金給付については、この限りでない（同法 27 条）。

同法の給付には、農業者老齢年金、特例付加年金及び死亡一時金があることから（同法 18 条）、非課税とされているのは死亡一時金である。

死亡一時金は、農業者年金の被保険者又は被保険者であった者が死亡した場合、遺族に支給される（同法 35 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、死亡一時金については、農業者年金の被保険者等が死亡した場合に遺族に支払われる金員であり、所法 9 条の遺族の受ける恩給及び年金と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

9 労働者災害補償保険法（通称：労災法、労災保険法）により支給を受ける保険給付

（1）法律の趣旨

労働者災害補償保険は、業務上の事由又は通勤による労働者の負傷、疾病、障害、死亡等に対して迅速かつ公正な保護をするため、必要な保険給付を行い、あわせて、業務上の事由又は通勤により負傷し、又は疾病にかかった労働者の社会復帰の促進、当該労働者及びその遺族の援護、労働者の安全及び衛生の確保等を図り、もって労働者の福祉の増進に寄することを目的とする（労働者災害補償保険法（昭和 22 年 4 月 7 日法律第 50 号。以下では通称名である「労災保険法」を用いる。） 1 条）。

昭和 23 年当時の労働省労働基準局労災補償課は、同法制定の趣旨目的が、「保険制度により労働者の業務災害に対して災害補償を行いその基本的人権を擁護すると共に、一方保険施設を実施して労働者の福祉を増進する⁽²⁵²⁾」ことであると説明している。

労災保険法は、業務上の傷病等について使用者の過失の有無を問わず（無過失責任）、法律に定められた定型的な給付を行うものとする（補償の定型化）、被災労働者側の立証の困難さを克服しており、政府管掌の社会保険制度として（補償の社会保険化）、全事業主から保険料を徴収することで、使用者の無資力の危険を克服している⁽²⁵³⁾。同法の保険給付の内容は次第に拡充されている⁽²⁵⁴⁾。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、保険給付として支給を受けた金品（以下では「労災保険給付」という。）を標準として課することはできない（同法 12 条の 6）。

労災保険給付には、①業務災害に関する保険給付⁽²⁵⁵⁾（同法 12 条の 8）、②通勤災害に関する保険給付⁽²⁵⁶⁾（同法 21 条）、③二次健康診断等給付（一次健康診断において、一定の異常の所見が示された場合の給付のこと。詳細は同法 26 条を参照されたい。）がある（同法 7 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

昭和 23 年当時、労働省労働基準局労災補償課は、非課税とした理由について、以下のとおり説明している。

「保険給付のうち療養補償費や葬祭料は一種の実費弁済であり、休業補

(252) 労働省労働基準局労災補償課編著『改正労災保険法精義：逐条詳解と疑義解説』1 頁（三信書房、1948）。

(253) 水町勇一郎『詳解労働法』773 頁（東京大学出版会、2019）。

(254) 水町・前掲注(253)775 頁。

(255) 同法 12 条の 8 には、①療養補償給付、②休業補償給付、③障害補償給付、④遺族補償給付、⑤葬祭料、⑥傷病補償年金及び⑦介護補償給付が掲げられている。

(256) 同法 21 条には、①療養給付、②休業給付、③障害給付、④遺族給付、⑤葬祭給付、⑥傷病年金及び⑦介護給付が掲げられている。

償費その他の補償費は労働者又はその遺族等の最低生活資料に値する一種の損害賠償であって、またこれら補償費を補償しなければならないということについては公益の意味を持つものである。従ってかかる性質をもつ補償費に課税されては折角補償費の有する目的と使命というものには満足に達せられず労働者の基本的人権の擁護は期せられなくなってしまう。それはまたひいては公益を害する。此の意味から本條は、保険給付として支給を受けた金品即ち療養、休業、障害、遺族及び打切の各補償費、療養の給付及び葬祭料は課税の対象とはならないことを明記したものである。⁽²⁵⁷⁾

また、前記(1)で確認したとおり、同法が政府所管の社会保険制度としてスタートしたことも勘案すると、労働省労働基準局労災補償課の説明は、概要、労災保険給付は労働者の保護のためのものであり、かかる保険給付に課税すると労働者の基本的人権の擁護という公益が害されるため、非課税とした旨説明するものと認められる。

以上のことから、労災保険給付については、被保険者の保護の観点から、非課税としていると考えられる。

10 雇用保険法により支給を受ける失業等給付

(1) 法律の趣旨

雇用保険は、労働者が失業した場合及び労働者について雇用の継続が困難となる事由が生じた場合に必要給付を行うほか、労働者が自ら職業に関する教育訓練を受けた場合に必要給付を行うことにより、労働者の生活及び雇用の安定を図るとともに、求職活動を容易にする等その就職を促進し、あわせて、労働者の職業の安定に資するため、失業の予防、雇用状態の是正及び雇用機会の増大、労働者の能力の開発及び向上その他労働者の福祉の増進を図ることを目的とする（雇用保険法（昭和 49 年 12 月 28 日号外法律第 116 号）1 条）。

(257) 労働省労働基準局労災補償課編・前掲注(252) 194 頁。
なお、当時の非課税規定は第 22 条であった。

同法は、旧失業保険法を抜本的に改正して創設され、労災保険法と同じく政府管掌の社会保険に係る法であり、さまざまな労働市場政策を積極的に展開し、変化する社会経済情勢の中で、雇用の安定、失業の予防、労働者の能力開発等の目的を総合的に実現しようとする制度である⁽²⁵⁸⁾。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、失業等給付として支給を受けた金銭を標準として課することができない（同法 12 条）。

失業等給付とは、①求職者給付（基本手当、技能習得手当、寄宿手当及び傷病手当）、②就職促進給付（就業促進手当、移転費、求職活動支援費）、③教育訓練給付（教育訓練給付金）及び④雇用継続給付（高年齢雇用継続基本給付金、高年齢再就職給付金、育児休業給付金、介護休業給付金）のことである（同法 10 条）。

このように、失業等給付は、失業状態にある被保険者に対して支給される求職者給付のほか、就職促進給付、教育訓練給付、雇用継続給付の 4 つに大別される⁽²⁵⁹⁾。

なお、日本社会労務士会は、同法 12 条と同様の規定（公課の禁止規定）が、他の社会保険各法にもあると解説している⁽²⁶⁰⁾。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

非課税とした理由について、労務行政研究所は給付ごとに説明している。

すなわち、概要、①求職者給付及び就職促進給付は、失業中の受給者の最低生活を支える給付であること（憲法 25 条の具現化）、②教育訓練給付は、国の政策目的（経済構造改革に対応する人材の育成を図ることと主体的に雇用の安定等を図ろうとする労働者の取組を支援すること）達成のための制度であり、これに課税すると、政策目的達成に支障を来すことが危

(258) 水町・前掲注(253)1239-1240 頁。

(259) 水町・前掲注(253)1241 頁。

(260) (社)日本社会保険労務士会編『完全記載例付雇用保険法の逐条解説』41 頁（中央経済社、1975）。

惧されること、③雇用継続給付は、職業生活の円滑な継続を援助・促進するために支給される政策的給付であり、高齢者雇用の促進、少子化対策、介護問題といった国の政策目的を達するためのものであることから、教育訓練給付同様、これに課税すると、政策目的達成に支障を来すことが危惧されるためであると説明している⁽²⁶¹⁾。

前記の給付ごとの説明や同法の趣旨目的、政府所管の社会保険制度としてスタートしたことを総合勘案すると、失業等給付は、被保険者である労働者を幅広く保護するための給付であって、失業等給付については、被保険者の保護の観点から非課税としていっていると考えられる。

11 国家公務員共済組合法により支給を受ける組合の給付（退職年金及び公務遺族年金並びに休業手当金を除く）

（1）法律の趣旨

国家公務員共済組合法（昭和 33 年 5 月 1 日号外法律第 128 号）は、国家公務員の病気、負傷、出産、休業、災害、退職、障害若しくは死亡又はその被扶養者の病気、負傷、出産、死亡若しくは災害に関して適切な給付を行うため、相互救済を目的とする共済組合の制度を設け、その行うこれらの給付及び福祉事業に関して必要な事項を定め、もって国家公務員及びその遺族の生活の安定と福祉の向上に寄与するとともに、公務の能率的運営に資することを目的とする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、組合の給付として支給を受ける金品を標準として、課することができない。ただし、退職年金及び公務遺族年金並びに休業手当金については、この限りでない（同法 49 条）⁽²⁶²⁾。

(261) 財団法人労務行政研究所編『新版雇用保険法（コンメンタール）』398-400 頁（労務行政、2004）。

(262) 実務上、公務遺族年金は、所法 9 条の遺族の受ける恩給及び年金（所基通 9-2）、休業手当金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有することから（所基通 9-24）、非課税として取り扱われている（三又修ほか編『所得税基本通達逐条解説』73・96 頁

組合の給付には、例えば、短期給付に関するもの⁽²⁶³⁾や長期給付に関するもの⁽²⁶⁴⁾（厚生年金保険給付（老齢厚生年金、障害厚生年金、障害手当金及び遺族厚生年金）と退職等年金給付（退職年金、公務障害年金及び公務遺族年金）がある（厚生年金保険給付部分は、既述の厚生年金保険法を参照されたい。）。）

国家公務員共済組合法は、社会保険に関する法律であるところ、短期給付に関するものは医療保険、長期給付に関するものは年金保険に該当する⁽²⁶⁵⁾。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

元大蔵省主計局共済課長の山口公生氏は、「組合の給付が公務員等の社会保険としてその生活保障を目的とするものであることに鑑み、租税その他の公課に対し、保護を加えた⁽²⁶⁶⁾」と解説している。

山口氏は、国家公務員共済組合法は、国家公務員を被保険者とする社会保険であり、組合の給付が被保険者たる国家公務員の保護のためのものである旨指摘している。

以上のことから、国家公務員共済組合法による組合の給付については、他の社会保険に関する法律と同様、被保険者の保護の観点から非課税としていえると考えられる。

（大蔵財務協会、2017）。

(263) 同法 50 条 1 項には、①療養の給付、入院時食事療養費、入院時生活療養費、保険外併用療養費、療養費、訪問看護療養費及び移送費、②家族療養費、家族訪問看護療養費及び家族移送費、③高額療養費及び高額介護合算療養費、④出産費、⑤家族出産費、⑥埋葬料、⑦家族埋葬料、⑧傷病手当金、⑨出産手当金、⑩休業手当金、⑪育児休業手当金、⑫介護休業手当金、⑬弔慰金、⑭家族弔慰金、⑮災害見舞金が掲げられている。

(264) 長期給付には厚生年金保険給付（同法 73 条）と退職等年金給付（同法 74 条）がある。

(265) 鈴木・前掲注(60) 8・9 頁。

(266) 山口公生編『逐条国家公務員等共済組合法』124 頁（学陽書房、1988）。

12 私立学校教職員共済法により支給を受ける給付（退職年金及び職務遺族年金並びに休業手当金を除く）

（1）法律の趣旨

私立学校教職員共済法（昭和 28 年 8 月 21 日法律第 245 号）は、私立学校教職員の相互扶助事業として、私立学校教職員の病気、負傷、出産、休業、災害、退職、障害若しくは死亡又はその被扶養者の病気、負傷、出産、死亡若しくは災害に関する給付及び福祉事業を行う共済制度を設け、私立学校教職員の福利厚生を図り、もって私立学校教育の振興に資することを目的とする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

この法律に基づく給付として支給を受ける金品のうち、退職年金及び職務遺族年金並びに休業手当金以外の給付については、これを標準として、租税その他の公課を課さない（同法 5 条）⁽²⁶⁷⁾。

この法律に基づく給付には、例えば、短期給付に関するもの⁽²⁶⁸⁾や退職等年金給付（退職年金、職務障害年金及び職務遺族年金）がある（同法 20 条）。

同法は、社会保険に関する法律であるところ、短期給付に関するものは医療保険、長期給付に関するものは年金保険に該当する⁽²⁶⁹⁾。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法案の補足説明を担当した近藤政府委員は、同法に基づく「給付の種類及び内容等は、国家公務員共済組合と同様であ⁽²⁷⁰⁾」ると発言していること、また、同法が私立学校教職員を被保険者とする社会保険であることを

(267) 実務上、職務遺族年金は、所法 9 条の遺族の受ける恩給及び年金（所基通 9-2）、休業手当金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有することから（所基通 9-24）、非課税として取り扱われている（三又ほか・前掲注(262) 73・96 頁）。

(268) 同法 20 条 1 項には、①療養の給付、入院時食事療養費、入院時生活療養費、保険外併用療養費、療養費、訪問看護療養費及び移送費、②家族療養費、家族訪問看護療養費及び家族移送費、③高額療養費及び高額介護合算療養費、④出産費、⑤家族出産費、⑥埋葬料、⑦家族埋葬料、⑧傷病手当金、⑨出産手当金、⑩休業手当金、⑪弔慰金、⑫家族弔慰金、⑬災害見舞金が掲げられている。

(269) 鈴木・前掲注(60) 8・9 頁。

(270) 昭和 28 年 7 月 18 日文部委員会議録第 13 号 8 頁。

踏まえると、同法に基づく給付については、国家公務員共済組合法及び他の社会保険に関する法律と同様、被保険者の保護の観点から非課税としていえると考えられる。

13 地方公務員等共済組合法により支給を受ける組合の給付（退職年金及び公務遺族年金並びに休業手当金を除く）

(1) 法律の趣旨

地方公務員等共済組合法（昭和 37 年 9 月 8 日号外法律第 152 号）は、地方公務員の病気、負傷、出産、休業、災害、退職、障害若しくは死亡又はその被扶養者の病気、負傷、出産、死亡若しくは災害に関して適切な給付を行うため、相互救済を目的とする共済組合の制度を設け、その行うこれらの給付及び福祉事業に関して必要な事項を定め、もって地方公務員及びその遺族の生活の安定と福祉の向上に寄与するとともに、公務の能率的運営に資することを目的とし、あわせて地方団体関係団体の職員の年金制度等に関して定めるものとする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、組合の給付として支給を受ける金品を標準として、課することができない。ただし、退職年金及び公務遺族年金並びに休業手当金については、この限りでない（同法 52 条）⁽²⁷¹⁾。

組合の給付には、例えば、短期給付に関するもの⁽²⁷²⁾や長期給付に関するもの⁽²⁷³⁾（厚生年金保険給付（老齢厚生年金、障害厚生年金、障害手当金及

(271) 実務上、公務遺族年金は、所法 9 条の遺族の受ける恩給及び年金（所基通 9-2）、休業手当金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有することから（所基通 9-24）、非課税として取り扱われている（三又ほか・前掲注(262) 73・96 頁）。

(272) 同法 53 条 1 項には、①療養の給付、入院時食事療養費、入院時生活療養費、保険外併用療養費、療養費、訪問看護療養費及び移送費、②家族療養費、家族訪問看護療養費及び家族移送費、③高額療養費及び高額介護合算療養費、④出産費、⑤家族出産費、⑥埋葬料、⑦家族埋葬料、⑧傷病手当金、⑨出産手当金、⑩休業手当金、⑪育児休業手当金、⑫介護休業手当金、⑬弔慰金、⑭家族弔慰金、⑮災害見舞金に掲げられている。

(273) 長期給付には厚生年金保険給付（同法 75 条）と退職等年金給付（同法 76 条）が

び遺族厚生年金)と退職等年金給付(退職年金、公務障害年金及び公務遺族年金)がある(厚生年金保険給付部分は、本節の6の厚生年金保険法部分を参照されたい)。

同法は、社会保険に関する法律であるところ、短期給付に関するものは医療保険、長期給付に関するものは年金保険に該当する⁽²⁷⁴⁾。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

自治省福利課(昭和43年当時)は、組合の給付が生活保障の目的で支給されるため、非課税としていると説明している⁽²⁷⁵⁾。また、地方公務員等共済組合法が地方公務員等を被保険者とする社会保険であることを踏まえると、同法の組合の給付については、他の社会保険に関する法律と同様、被保険者の保護の観点から非課税としていると考えられる。

14 児童福祉法により支給を受ける金品

(1) 法律の趣旨

児童福祉法(昭和22年12月12日法律第164号)の法案の提出理由について、一松国務大臣は以下のとおり説明している。

「戦時中より戦後に掛けての社会的混乱は、罪なき児童を重圧し、戦災孤児、引揚孤児、浮浪児等が多数発生増加し、又一般青少年が悪い環境の中で著しく不良化しつつあります・・・(省略)・・・かかる不幸なる児童の保護を徹底すると共に、その未然防止を図ることは焦眉の急務と申さねばなりません・・・(省略)・・・現在児童保護に関する法律は、僅かに少年保護法及び児童虐待防止法があるばかりでございまして、現行法律によっては保護に洩れる児童も少くないので、この際児童全般の福祉を増進しようとする総合的法律が必要でございます。又日本が将来民主的な文化

ある(同法74条)。

(274) 鈴木・前掲注(60)8-9頁。

(275) 自治省福利課編『地方公務員等共済組合法逐条解説』227頁(帝国地方行政学会、1968)。

国家として力強い歩みをするためには、児童福祉の問題を大きく採り上げる必要を痛感いたしましたので、今回この法案を提案するに至った次第でございます。⁽²⁷⁶⁾

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、この法律により支給を受けた金品を標準として、これを課することができない（同法 57 条の 5）。

なお、同法により支給される金品には、例えば、療育の給付（同法 20 条）、障害児通所給付費（同法 21 条の 5 の 3）、特例障害児通所給付費（同法 21 条の 5 の 4）がある（支給内容の詳細は同法の第 2 章「福祉の保障」部分を参照されたい）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

児童福祉法の一部を改正する法律（昭和 29 年 3 月第 26 号）の法案の提出の際、細部説明を担当した太宰政府委員は、「この法律（引用者注：児童福祉法）によって支給される金品に対して公租公課、或いは差押えを禁止する、こういう規定を設けたのでありますが、これは生活保護法、或いは身体障害者福祉法⁽²⁷⁷⁾などにも規定されておるのでありまして、児童福祉法に規定が従来なかったのでありますが、それに調子を合せた⁽²⁷⁸⁾と説明している。

太宰政府委員は、調子を合わせた直接の理由には触れていないが、国民の保護を目的とする生活保護法や身体障害者の援助（保護）を目的とする身体障害者福祉法には創設当初から公課の禁止規定（創設当時の 44 条）が手当てされていたことを斟酌すると、保護を含む児童全般の福祉の増進を目的とする児童福祉法に公課の禁止規定を設けることは、自然な流れで

(276) 昭和 22 年 8 月 19 日厚生委員会会議録第 8 号 2 頁。

(277) 身体障害者福祉法（昭和 24 年 12 月 26 日号外法律第 283 号）は、障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律（平成 17 年法律第 123 号）と相まって、身体障害者の自立と社会経済活動への参加を促進するため、身体障害者を援助し、及び必要に応じて保護し、もって身体障害者の福祉の増進を図ることを目的とする（同法 1 条）。

(278) 昭和 29 年 2 月 26 日厚生委員会会議録第 12 号 3 頁。

あったと思料される。

以上のことから、同法により支給を受ける金品については、児童の福祉の増進のための金員であることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

15 児童扶養手当法により支給を受ける児童扶養手当

(1) 法律の趣旨

児童扶養手当法（昭和 36 年 11 月 29 日法律第 238 号）は、父又は母と生計を同じくしていない児童が育成される家庭の生活の安定と自立の促進に寄与するため、当該児童について児童扶養手当を支給し、もって児童の福祉の増進を図ることを目的とする（同法 1 条）。

児童扶養手当は、児童の心身の健やかな成長に寄与することを趣旨として支給されるものであって、その支給を受けた者は、これをその趣旨に従って用いなければならない（同法 2 条 1 項）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、手当として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 25 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、上記（1）のとおり、児童扶養手当は、児童の福祉の増進のため、児童の心身の健やかな成長に寄与するために支給されるものである。

このため、同手当については、児童の福祉の増進のための金銭であることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

16 特別児童扶養手当等の支給に関する法律により支給を受ける特別児童扶養手当、障害児福祉手当及び特別障害者手当

(1) 法律の趣旨

特別児童扶養手当等の支給に関する法律(昭和 39 年 7 月 2 日法律第 134 号)は、精神又は身体に障害を有する児童について特別児童扶養手当を支給し、精神又は身体に重度の障害を有する児童に障害児福祉手当を支給するとともに、精神又は身体に著しく重度の障害を有する者に特別障害者手当を支給することにより、これらの者の福祉の増進を図ることを目的とする(同法 1 条)。

同法案の提案理由について、小林国務大臣は以下のとおり説明している。

「精神薄弱児の福祉の〔ママ〕増進するためには、これらの児童が家庭にあって介護されている場合には、在宅指導を強化するとともに、特に重度を〔ママ〕精神薄弱児の父母その他の養育者には、国の責任において特別の手当を支給することにより、その福祉の増進を図る必要があると考えられます。かような家庭にある重度精神薄弱児について、国が一定の手当を支給する制度を設け、精神薄弱児対策に一步前進をはかりたいと存じ、この法律案を提出した。⁽²⁷⁹⁾」

(2) 非課税規定

同法 16 条は、児童扶養手当法 5 条の 2 第 1 項及び第 3 項、第 8 条、第 22 条から第 25 条まで並びに第 31 条の規定(25 条が非課税規定である。)を手当について準用する旨定めている。

すなわち、特別児童扶養手当(特別児童扶養手当等の支給に関する法律 16 条)、障害児福祉手当(同法 26 条が同法 16 条を準用)並びに特別障害者手当(同法 26 条の 5 が同法 16 条を準用)が非課税となる(以下では、特別児童扶養手当、障害児手当並びに特別障害者手当を併せて「特別児童扶養手当等」という。)

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、前記(1)で確認したとおり、特別児童扶養

(279) 昭和 39 年 3 月 31 日社会労働委員会会議録第 17 号 2 頁。

手当等は、精神（身体）に障害を有する児童等の福祉の増進を図ることを目的に支給される。

このため、特別児童扶養手当等については、児童等の福祉の増進のための手当であることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

17 児童手当法により支給を受ける児童手当

(1) 法律の趣旨

児童手当法（昭和 46 年 5 月 27 日法律第 73 号）は、子ども・子育て支援法 7 条 1 項に規定する子ども・子育て支援の適切な実施を図るため、父母その他の保護者が子育てについての第一義的責任を有するという基本的認識の下に、児童を養育している者に児童手当を支給することにより、家庭等における生活の安定に寄与するとともに、次代の社会を担う児童の健やかな成長に資することを目的とする（同法 1 条）。

なお、児童手当は、同法の目的を達成するために支給される（同法 2 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、児童手当として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 16 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定を設けた理由につき、直接説明するものは発見できなかったが、前記（1）で確認したとおり、児童手当は、児童養育者の家庭等における生活の安定と児童の健やかな成長に資する目的で支給される。このため、児童手当については、児童養育者の家庭等における生活の安定と、児童の健やかな成長に資する目的で支給されていることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

18 子ども・子育て支援法により支給を受ける子どものための教育・保育給付及び子育てのための施設等利用給付

(1) 法律の趣旨

子ども・子育て支援法（平成 24 年 8 月 22 日号外法律第 65 号）は、我が国における急速な少子化の進行並びに家庭及び地域を取り巻く環境の変化に鑑み、児童福祉法その他の子どもに関する法律による施策と相まって、子ども・子育て支援給付その他の子ども及び子どもを養育している者に必要な支援を行い、もって 1 人 1 人の子どもが健やかに成長することができる社会の実現に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、子どものための教育・保育給付として支給を受けた金品を標準として、課することができない（同法 18 条）。

同法 12 条から 18 条までの規定は、子育てのための施設等利用給付について準用する（同法 30 条の 3）。

子どものための教育・保育給付には、施設型給付費、特例施設型給付費、地域型保育給付費及び特例地域型保育給付費の支給がある（同法 11 条）。

子育てのための施設等利用給付は、施設等利用費の支給のことであり（同法 30 条の 2）（以下では、子どものための教育・保育給付と併せて「子ども・子育て支援法給付」という）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、子ども・子育て支援法給付は、前記（1）の法の趣旨目的に従い、子どもを養育している者に必要な支援をし、子どもが健やかに成長することができる社会の実現に寄与するために支給される金品である。

以上のことから、子ども・子育て支援法給付については、子どもを養育している者への必要な支援であり、子どもが健やかに成長することができる社会の実現に寄与するために支給されることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

19 障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律（通称：障害者総合支援法）により支給を受ける自立支援給付

（1）法律の趣旨

障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律（平成 17 年 11 月 7 日号外法律第 123 号）は、障害者基本法の基本的な理念にのっとり、身体障害者福祉法、知的障害者福祉法、精神保健及び精神障害者福祉に関する法律、児童福祉法その他障害者及び障害児の福祉に関する法律と相まって、障害者及び障害児が基本的人権を享有する個人としての尊厳にふさわしい日常生活又は社会生活を営むことができるよう、必要な障害福祉サービスに係る給付、地域生活支援事業その他の支援を総合的にを行い、もって障害者及び障害児の福祉の増進を図るとともに、障害の有無にかかわらず国民が相互に人格と個性を尊重し安心して暮らすことのできる地域社会の実現に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

また、同法案の提案趣旨について、尾辻国務大臣は以下のとおり説明している。

「障害者保険福祉施策につきましては、障害者及び障害児の地域における自立した生活を支援することを主題に取り組んでおりますが、現在は身体障害、知的障害、精神障害といった障害種別等によって福祉サービスや公費負担医療の利用の仕組みや内容等が異なっており、これを一元的なものとすることや、その利用者の増加に対応できるよう、制度をより安定的、効率的かつ持続可能なものとするのが求められております。⁽²⁸⁰⁾」

（2）非課税規定

租税その他の公課は、自立支援給付として支給を受けた金品を標準として、課することができない（同法 14 条）。

自立支援給付には、介護給付費、特例介護給付費、訓練等給付費、特例訓練等給付費、特定障害者特別給付費、特例特定障害者特別給付費、地域

(280) 平成 17 年 10 月 5 日参議院会議録第 4 号 1 頁。

相談支援給付費、特例地域相談支援給付費、計画相談支援給付費、特例計画相談支援給付費、自立支援医療費、療養介護医療費、基準該当療養介護医療費、補装具費及び高額障害福祉サービス等給付費の支給がある（同法 6 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

自立支援給付は、障害者（障害児）が生活する上で必要な医療や介護等に係るサービスに関して、障害者の生活を保護し、またその生活の安定を図るために支給されるものであり、かかる給付に課税するとその給付目的の達成を阻害すると指摘している研究会がある⁽²⁸¹⁾。

同法の趣旨目的も踏まえると、自立支援給付については、障害者及び障害児の福祉の増進のために支給される金品であることへの配慮の観点から非課税としていえると考えられる。

20 特定障害者に対する特別障害給付金の支給に関する法律により支給を受ける特別障害給付金

(1) 法律の趣旨

特定障害者に対する特別障害給付金の支給に関する法律（平成 16 年 12 月 10 日号外法律第 166 号）は、国民年金制度の発展過程において生じた特別な事情にかんがみ、障害基礎年金等の受給権を有していない障害者に特別障害給付金を支給することにより、その福祉の増進を図ることを目的とする（同法 1 条）。

同法案の提案理由について、鈴木議員は以下のとおり説明している。

「我が国の国民年金制度は、昭和 36 年に創設以後、原則、20 歳以上 60 歳未満の自営業者等をその対象としてきたところでありますが、制度創設時において、諸般の事情を総合的に勘案の上、学生や被用者の配偶者は任意加入の対象としてまいりました。これらの方々については、その後の制

(281) 障害者福祉研究会編『逐条解説 障害者総合支援法』84 頁（中央法規出版、2013）。

度の発展に伴い、現在は強制加入とされておりますが、こうした国民年金制度の発展過程において、制度の対象としつつも、強制加入ではなく、任意加入とされていた結果として、加入していなかったために障害年金や障害基礎年金の受給権を有していない障害者が生じております。このため、こうした国民年金制度の発展過程において生じた特別な事情にかんがみ、障害基礎年金等の受給権を有していない障害者に特別障害給付金を支給することにより、その福祉の増進を図ることとした次第であります。⁽²⁸²⁾

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、特別障害給付金として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 24 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法案の内容説明を担当した鈴木委員は、「公課の禁止等の所要の規定を整備する⁽²⁸³⁾」と述べるのみであり、特別障害給付金を非課税とした直接の理由には言及していないが、前記（1）で確認したとおり、同給付金は、特殊事情を背景とした障害基礎年金等の受給権を有さない障害者への福祉の増進のための金銭であり、このような金銭であることへの配慮の観点から非課税とされていると考えられる。

21 母子及び父子並びに寡婦福祉法により支給を受ける母子家庭自立支援教育訓練給付金等

(1) 法律の趣旨

母子及び父子並びに寡婦福祉法（昭和 39 年 7 月 1 日法律第 129 号）は、母子家庭等及び寡婦の福祉に関する原理を明らかにするとともに、母子家庭等及び寡婦に対し、その生活の安定と向上のために必要な措置を講じ、もって母子家庭等及び寡婦の福祉を図ることを目的とする（同法 1 条）。

同法案の提出理由について、小林国務大臣は、「母子福祉に関する施策を

(282) 平成 16 年 11 月 17 日厚生労働委員会議録第 8 号 15 頁。

(283) 前掲注(282)15 頁。

整備し、他の関連諸施策の充実、強化と相まって母子福祉施策を推進⁽²⁸⁴⁾」するためであると説明している。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、母子家庭自立支援教育訓練給付金又は母子家庭高等職業訓練促進給付金として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 31 条の 4）。

母子家庭自立支援教育訓練給付金と母子家庭高等職業訓練促進給付金は、母子家庭における雇用の安定及び就職の促進を図るために支給される（同法 31 条）。

また、同法 31 条から 31 条の 4 までの規定は、配偶者のない男子で現に児童を扶養しているものについて準用される。このため、父子家庭自立支援教育訓練給付金、父子家庭高等職業訓練促進給付金として支給を受けた金銭を標準として、租税その他の公課は課することはできない（同法 31 条の 10）。

なお、父子家庭自立支援教育訓練給付金、父子家庭高等職業訓練促進給付金は、同法 31 条の母子家庭と同様に、父子家庭における雇用の安定及び就職の促進を図るために支給される（同法 31 条の 10）（以下では、母子家庭自立支援教育訓練給付金、母子家庭高等職業訓練促進給付金、父子家庭自立支援教育訓練給付金並びに父子家庭高等職業訓練促進給付金を併せて「母子家庭自立支援教育訓練給付金等」という。）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられたのは、母子家庭等の「就業や生活への支援を強化する⁽²⁸⁵⁾」ためである。

前記（1）（2）も踏まえると、母子家庭自立支援教育訓練給付金等については、母子家庭等の雇用の安定及び就職の促進を図るために支給される金銭であることへの配慮の観点から、非課税としていると考えられる。

(284) 昭和 39 年 2 月 26 日社会労働委員会議録第 13 号 4 頁。

(285) 平成 26 年 3 月 14 日厚生労働委員会議録第 5 号 25 頁（田村国務大臣発言部分）。

22 生活保護法により支給を受ける保護金品及び進学準備給付金

(1) 法律の趣旨

生活保護法（昭和 25 年 5 月 4 日号外法律第 144 号）は、日本国憲法第 25 条⁽²⁸⁶⁾に規定する理念に基き、国が生活に困窮するすべての国民に対し、その困窮の程度に応じ、必要な保護を行い、その最低限度の生活を保障するとともに、その自立を助長することを目的とする（同法 1 条）。

同法は、従前の生活保護法（昭和 21 年 9 月第 17 号。以下「旧生活保護法」という。）の強化拡充のため、旧生活保護法の全面改正によって制定された⁽²⁸⁷⁾。

このため、生活保護法は、旧生活保護法が基礎となっていると史料されるところ、旧生活保護法案の提案理由について、河合国務大臣は以下のとおり説明している。

「現今の社会情勢における多数の、しかも今後なお増加を予想されます生活困難者の最低生活を、国が責任をもって保障するためには、現行の保護諸法令の如く、対象を限定的に規定しているものをもってしては十分にその目的を達成することが出来ませぬので、新たに本法を制定して保護の徹底を図ろうとするものであります⁽²⁸⁸⁾」。

前記の内容は、現行の生活保護法に受け継がれており、同法 1 条では、「この法律は、日本国憲法第 25 条に規定する理念に基き、国が生活に困窮するすべての国民に対し、その困窮の程度に応じ、必要な保護を行い、その最低限度の生活を保障するとともに、その自立を助長することを目的」としている。

(2) 非課税規定

被保護者は、保護金品及び進学準備給付金を標準として租税その他の公

(286) 憲法 25 条では、「すべて国民は、健康で文化的な最低限度の生活を営む権利を有する。国は、すべての生活部面について、社会福祉、社会保障及び公衆衛生の向上及び増進に努めなければならない」と定められている。

(287) 昭和 25 年 3 月 22 日厚生委員会議録第 15 号 8-9 頁（林国務大臣発言部分の要旨）。

(288) 昭和 21 年 7 月 24 日生活保護法案委員会議録第 2 回 3 頁。

課を課せられることがない（同法 57 条）。

なお、保護の種類には、生活扶助、教育扶助、住宅扶助、医療扶助、介護扶助、出産扶助、生業扶助及び葬祭扶助がある（同法 11 条）。進学準備給付金は、特定教育訓練施設に確実に入学すると見込まれる者に対して支給される（同法 55 条の 5）⁽²⁸⁹⁾。

旧生活保護法の法案の内容説明を担当した河合国務大臣は、保護の目的を完全に達成するために、免税の特典を与えたと説明しており⁽²⁹⁰⁾、現在の生活保護法で非課税規定が設けられている理由も同じであると考えられる。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

前記（1）（2）を踏まえると、保護金品については、国民の生活保護のために支給されることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

進学準備給付金は、平成 30 年 6 月改正（平成 30 年 6 月法律第 44 号）で創設されているところ、当該改正に係る法律案の提案理由について、池田議員は以下のとおり説明している。

「貧困の連鎖を断ち切り、全ての子供たちが、夢と希望を持って、みずからの将来を切り開いて進むことができる社会を実現するためには、大学等に進学しやすくする支援を含め、子育て家庭の生活を底上げすることが必要不可欠と考え、ここに本法律案を提出した⁽²⁹¹⁾」。

すなわち、進学準備給付金については、大学等への進学支援のために支給されることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

23 生活困窮者自立支援法により支給を受ける生活困窮者住居確保給付金

（1）法律の趣旨

(289) 平成 30 年 6 月 8 日付け社援発 0608 第 6 号「生活保護法による進学準備給付金の支給について」の「4 給付金の支給額」は、転居する者は 30 万円、その他の者は 10 万円を支給するとし、「1 趣旨」で、生活保護費の中から大学等への進学後の費用を貯蓄することは認められていないことが明らかにされている。

(290) 前掲注(288)3-4 頁。

(291) 平成 30 年 3 月 30 日厚生労働委員会議録第 6 号 34 頁。

生活困窮者自立支援法（平成 25 年 12 月 13 日号外法律第 105 号）は、生活困窮者自立相談支援事業の実施、生活困窮者住居確保給付金の支給その他の生活困窮者に対する自立の支援に関する措置を講ずることにより、生活困窮者の自立の促進を図ることを目的とする（同法 1 条）。

また、同法案の提案理由について、田村国務大臣は以下のとおり説明している。

「近年、生活困窮者が増加する中で、早期にその支援を行い、自立の促進を図ることが重要な課題となっております。このため、生活困窮者に対する就労の支援を含む自立の支援に関する相談等を実施するとともに、住宅の確保に関する給付金の支給等を通じ、その自立を支援することを目的と⁽²⁹²⁾」している。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、生活困窮者住居確保給付金として支給を受けた金銭を標準として課することができない（同法 20 条）。

なお、生活困窮者住居確保給付金とは、生活困窮者のうち離職等により経済的に困窮し、居住する住宅の所有権若しくは使用及び収益を目的とする権利を失い、又は現に賃借して居住する住宅の家賃を支払うことが困難となったものであって、就職を容易にするため住居を確保する必要があると認められるものに対し支給する給付金をいう（同法 3 条 3 項）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、前記（1）（2）を踏まえると、生活困窮者住居確保給付金は生活困窮者の就職を容易にするため、住居を確保し、その自立を支援するために支給される金銭であることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

(292) 平成 25 年 11 月 29 日厚生労働委員会議録第 11 号 27 頁。

24 難病の患者に対する医療等に関する法律（通称：難病医療法、難病法）により支給を受ける特定医療費

（1）法律の趣旨

難病の患者に対する医療等に関する法律（平成 26 年 5 月 30 日号外法律第 50 号）は、難病（発病の機構が明らかでなく、かつ、治療方法が確立していない希少な疾病であって、当該疾病にかかることにより長期にわたり療養を必要とすることとなるものをいう。以下同じ。）の患者に対する医療その他難病に関する施策に関し必要な事項を定めることにより、難病の患者に対する良質かつ適切な医療の確保及び難病の患者の療養生活の質の維持向上を図り、もって国民保健の向上を図ることを目的とする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、特定医療費として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 39 条）。

なお、特定医療費とは、指定特定医療（都道府県知事が指定する医療機関から受ける指定難病に係る医療のこと。詳細は、同法 5 条 1 項を参照されたい。）に係る費用のことである。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、同法は、難病の患者に対する良質かつ適切な医療の確保及び難病の患者の療養生活の質の維持向上を目的とする法律であり、特定医療費は、その目的達成のため、指定難病に係る医療費として支給される。

以上のことから、特定医療費については、難病患者の医療確保と療養生活の質の維持向上の観点から非課税としていえると考えられる。

25 母子保健法により支給を受ける未熟児の養育医療のための金品

（1）法律の趣旨

母子保健法（昭和 40 年 8 月 18 日法律第 141 号）は、母性並びに乳児及

び幼児の健康の保持及び増進を図るため、母子保健に関する原理を明らかにするとともに、母性並びに乳児及び幼児に対する保健指導、健康診査、医療その他の措置を講じ、もって国民保健の向上に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

同法 20 条の規定により支給を受けた金品を標準として、租税その他の公課を課することができない（同法 23 条）。

同法 20 条は、養育医療について定めており、養育医療とは、病院又は診療所に入院することを必要とする未熟児の養育に必要な医療のことである（同法 20 条）（以下では「未熟児養育医療」という。）。

なお、厚生労働省は、未熟児養育事業の実施について、各都道府県知事等に対し、昭和 62 年 7 月 31 日付けの通知（児発第 668 号）の第一で「未熟児は、正常な新生児に比べて生理的に欠陥があり、疾病にもかかりやすく、その死亡率は極めて高率であるばかりでなく、心身の障害を残すことも多いことから、生後すみやかに適切な処置を講ずることが必要である。このため、医療を必要とする未熟児に対しては養育に必要な医療の給付を行うとともに、必要に応じて保健所職員等により未熟児の保護者に対する訪問指導を行う⁽²⁹³⁾」旨通知している。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、前記（1）（2）を踏まえると、未熟児養育医療については、未熟児の養育に必要な医療給付であることへの配慮の観点から、非課税としていると考えられる。

(293) 厚生労働省ホームページ「未熟児養育事業の実施について」
(https://www.mhlw.go.jp/web/t_doc?dataId=00ta9644&dateType=1&pageNo=1)
(令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。

26 じん肺法により支給を受ける転換手当

(1) 法律の趣旨

じん肺法（昭和 35 年 3 月 31 日号外法律第 30 号）は、じん肺に関し、適正な予防及び健康管理その他必要な措置を講ずることにより、労働者の健康の保持その他福祉の増進に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

同法案の提案理由について、松野国務大臣は以下のとおり説明している。

「労働者の業務上の傷病に対する予防及び災害補償につきましては、一般に労働基準法及び労働者災害補償保険法に基づいて実施いたしているところでありますが、けい肺はその予防が困難であり、一度かかると治癒しがたく、多くの場合労働基準法または労働者災害補償保険法により 3 年間療養補償を受けた後においてもなお引き続き療養を必要とする・・・（省略）・・・その特殊性にかんがみ、関係労働者の保護の充実をはかるため、昭和 30 年、けい肺及び外傷性せき髄障害に関する特別保護法が制定され」た（けい肺及び外傷性せき髄障害に関する特別保護法（昭和 30 年 7 月第 91 号）を以下では「けい肺法」という。）。

しかしながら、同法「は、対象をけい肺に限って」いるため、じん肺法では、「その他の塵肺をも広く対象とし・・・（省略）・・・塵肺健康診断の結果・・・（省略）・・・都道府県労働基準局長が粉塵作業からの転換を勧告し・・・（省略）・・・この勧告に従って作業転換を促進させるよう、使用者において粉塵作業から転換する労働者に対して賃金の 1 カ月分に相当する額の転換手当を支払わなければならないこととした⁽²⁹⁴⁾」。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、転換手当を標準として課することができない（同法 36 条）。

転換手当は、労働者が常時粉じん作業に従事しなくなったとき、その日から七日以内に、労働基準法 12 条の平均賃金を参照して支払われる（同

(294) 昭和 35 年 3 月 2 日社会労働委員会議録第 11 号 10-11 頁。

法 22 条)。

(3) 非課税とした理由 (趣旨目的)

同法案の逐条説明を担当した渋谷政府委員は、非課税規定 (同法 36 条) が、「現行法 (引用者注: けい肺法) における転換給付についての規定と全く同様で⁽²⁹⁵⁾」あると説明している。

そこで、けい肺法の提案理由の説明を担当した高瀬政府委員の発言を確認したところ、同法の転換給付とは、都道府県労働基準局長の勧告に従って作業を転換した労働者に対して支払われるものであり、賃金が不利となるであろうことを鑑みて、1 カ月分の賃金相当額が支給されるのであるから、同給付を非課税とすることで、労働者の生活に不安が生じないよう保護を厚くしたと説明していたことが判明した⁽²⁹⁶⁾。

以上のことから、転換手当については、勧告等に従ってじん作業に従事しなくなった労働者の生活不安が生じないよう支給される手当であることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

27 労働施策の総合的な推進並びに労働者の雇用の安定及び職業生活の充実等に関する法律 (通称: 雇用対策法) により支給を受ける職業転換給付金 (事業主に対するものを除く)

(1) 法律の趣旨

労働施策の総合的な推進並びに労働者の雇用の安定及び職業生活の充実等に関する法律 (通称: 雇用対策法) (昭和 41 年 7 月 21 日法律第 132 号。以下では通称名である「雇用対策法」を用いる。) は、国が、少子高齢化による人口構造の変化等の経済社会情勢の変化に対応して、労働に関し、その政策全般にわたり、必要な施策を総合的に講ずることにより、労働市場の機能が適切に発揮され、労働者の多様な事情に応じた雇用の安定及び職業生活の充実並びに労働生産性の向上を促進して、労働者がその有する能

(295) 昭和 35 年 3 月 8 日社会労働委員会会議録第 11 号 2 頁。

(296) 昭和 30 年 5 月 24 日社会労働委員会会議録第 12 号 10 頁。

力を有効に発揮することができるようにし、これを通じて、労働者の職業の安定と経済的社会的地位の向上とを図るとともに、経済及び社会の発展並びに完全雇用の達成に資することを目的とする（同法 1 条）。

本法は、国の労働市場政策（雇用政策）の基本方針と全体像を明らかにし、労働市場全体の総合的政策の理念と体系を明らかにしている⁽²⁹⁷⁾。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、職業転換給付金（事業主に対して支給するものを除く。）を標準として、課することができない（同法 22 条）。

なお、職業転換給付金は、労働者がその有する能力に適合する職業に就くことを容易にし、及び促進するために支給される⁽²⁹⁸⁾（同法 18 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

昭和 41 年当時、労働省職業安定局長であった有馬氏は、「職業転換給付金については、その支給目的を十分に達成するため、非課税所得として取扱っている⁽²⁹⁹⁾」と解説している。

前記（2）で確認したとおり、職業転換給付金は、労働者の適職への就業促進のために支払われることも踏まえると、職業転換給付金については、労働者の適職への就業促進のために支給されるものであることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

(297) 菅野・前掲注(68)56 頁。

(298) 具体的には、①求職者の求職活動の促進とその生活の安定とを図るための給付金、②求職者の知識及び技能の習得を容易にするための給付金、③広範囲の地域にわたる求職活動又は求職活動を容易にするための役務の利用に要する費用に充てるための給付金、④就職又は知識もしくは技能の習得をするための移転に要する費用に充てるための給付金、⑤求職者を作業環境に適応させる訓練を行うことを促進するための給付金、⑥求職者が公共職業安定所の紹介により就職することを促進し、又は求職者が事業を開始することに要する費用に充てるための給付金及び⑦事業主が公共職業安定所の紹介により高齢者、障害者その他就職が特に困難な者を雇い入れることを促進するための給付金のことをいう（同法 18 条 1 号ないし 6 号、雇用対策法施行令（昭和 41 年 7 月 21 日政令第 262 号） 2 条）。

(299) 有馬元治『雇用対策法の解説』186 頁（日刊労働通信社、1966）。

28 漁業経営の改善及び再建整備に関する特別措置法により支給を受ける職業転換給付金（事業主に対するものを除く）

（1）法律の趣旨

漁業経営の改善及び再建整備に関する特別措置法（昭和 51 年 6 月 1 日法律第 43 号）は、漁業の経済的諸条件の著しい変動、漁業を取り巻く国際環境の変化等に対処するため、漁業経営の改善、漁業経営の維持が困難な中小漁業者がその漁業経営の再建を図るため緊急に必要とする資金の融通の円滑化、特定の業種に係る漁業についての整備の推進等の措置を講ずることにより、効率的かつ安定的な漁業経営の育成を図ることを目的とする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

雇用対策法 21 条及び 22 条の規定（非課税規定は同法 22 条である。）は、職業転換給付金（以下「漁業転換給付金」という。）について準用する（同法 14 条）。

漁業転換給付金は、船員になろうとする者がその有する能力に適合する職業に就くことを容易にし、及び促進するために支給される。①求職者の求職活動の促進とその生活の安定とを図るための給付金、②求職者の知識及び技能の習得を容易にするための給付金、③就職又は知識若しくは技能の習得をするための移転に要する費用に充てるための給付金などがある（同法 13 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法案の主要な内容説明を担当した安倍国務大臣は、「漁船の隻数の縮減に伴い離職を余儀なくされた漁業離職者に対し、就職のあっせん等に努めるとともに、職業転換給付金の支給等の措置を講ずる⁽³⁰⁰⁾」と発言している。

また、補足説明を担当した内村政府委員は、非課税規定に関し、以下のとおり、具体的な説明を行っている。

(300) 昭和 51 年 4 月 28 日農林水産委員会議録第 6 号 11 頁。

「国際環境の変化等に対処するために実施された漁船の隻数の縮減に伴い離職を余儀なくされた者に対する措置であります。これは第 12 条から第 14 条までに規定いたしております。まず、このような離職者に対して、政府は就職のあっせん等の措置を講ずるよう努めるものとしております。また、これらの離職者のうち政令で定める業種に係る漁業に従事していた者で船員になろうとするものがその有する能力に適合する職業につくことを促進するため、政府は職業転換給付金を支給することができることといたしますとともに、職業転換給付金に対する公課の禁止等の措置を講ずることとしております。なお、陸上の職業につこうとする離職者につきましては、雇用対策法に基づき同様の措置がとられることとなっております。⁽³⁰¹⁾」

以上の発言から、漁業転換給付金は、雇用対策法の職業転換給付金と同様、適職への就業促進のために支給される金員であることが分かる。

すなわち、漁業転換給付金については、労働者（漁業関係者）の適職への就業促進のために支給されることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

29 国際協定の締結等に伴う漁業離職者に関する臨時措置法により支給を受ける給付金（事業主に対するものを除く）

（1）法律の趣旨

国際協定の締結等に伴う漁業離職者に関する臨時措置法（昭和 52 年 12 月 26 日法律第 94 号。以下「漁業離職者特例法」という。）は、漁業をめぐる国際環境が急激に変化している状況下における国際協定の締結等の事態に対処するための漁船の隻数の縮減に伴い、一時に多数の漁業離職者が発生することが見込まれること等の事情にかんがみ、再就職の促進等のための特別の措置を講じ、もって漁業離職者の職業及び生活の安定に資する

(301) 前掲注(300)24 頁。

ことを目的とする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、第 7 条第 1 項の給付金（事業主に対して支給するものを除く。以下では「漁業臨時給付金」という。）を標準として課することができない（同法 9 条）。

漁業臨時給付金とは、手帳所持者（船員職業安定法 6 条 1 項に規定する船員となろうとする者に限る。）がその有する能力に適合する職業に就くことを容易にし、及び促進するため、雇用対策法の規定に基づき支給される（同法 6 条の 3、7 条 1 項本文）。

漁業臨時給付金には、例えば、訓練待機手当、就職促進手当、技能習得手当、移転費がある（同法 7 条 1 項）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

漁業離職者特例法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、漁業臨時給付金は、雇用対策法の規定に基づき支払われるものであり、漁業転換給付金と同じく、その支給目的は、漁業離職者の有する能力に適合する職業に就くことを容易にし、及び促進することである。

以上のことから、漁業臨時給付金については、職業転換給付金や漁業転換給付金と同様に、労働者（漁業離職者）の適職への就業促進のために支給されることへの配慮の観点から非課税としていえると考えられる。

30 船員の雇用の促進に関する特別措置法により支給を受ける就職促進給付金（事業主に対するものを除く）

(1) 法律の趣旨

船員の雇用の促進に関する特別措置法（昭和 52 年 12 月 26 日法律第 96 号）は、海上企業をめぐる経済事情及び国際環境の変化等により離職を余儀なくされる船員の数が増大していること等の状況にかんがみ、船員の雇用の促進に関し必要な措置を講ずることにより、船員の職業及び生活の安

定に資することを目的とする（同法 1 条）。

同法案の趣旨説明の際、内田委員長は以下のとおり説明している。

「近年、わが国海上企業をめぐる経済事情及び国際環境の変化等は著しく、このため離職を余儀なくされる船員が多数発生し、再就職が容易に進まない状況にあります・・・(省略)・・・このような事態に対処するため、船員の雇用対策を拡充強化し、特に船員の技能を生かした雇用の確保を図ることは喫緊の課題であります。しかしながら、現行法においては、離職船員が再び船員として就職しようとする場合、国際的規制等により減船を余儀なくされる漁業を除いて、再就職促進等のための給付金制度が一般的に設けられておらず・・・(省略)・・・わが国船員が船員として活躍の場を確保することを促進するための体制が必ずしも整備されておられません。以上の点にかんがみ、特定の事情に基づく離職船員が、船員として再就職しようとする場合に支給される就職促進給付金について、一般的制度を設けるとともに、特定不況業種離職船員に係る就職促進給付金の支給について特別の措置を講ずること・・・(省略)・・・政府は、他の法令の規定に基づき支給するものを除くほか、経済事情及び国際環境の変化等に伴い離職を余儀なくされた船員であって再び船員となろうとする者の就職を容易にし、及び促進するため、求職者または事業主に対して就職促進給付金を支給することができることといたしております。⁽³⁰²⁾」

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、就職促進給付金（事業主に対して支給するものを除く。以下では「船員就職促進給付金」という。）を標準として、課することができない（同法 5 条）。

船員就職促進給付金は、海上企業をめぐる経済事情及び国際環境の変化等による事業の規模の縮小等に伴い離職を余儀なくされた船員が、再び船員となろうとするのを容易にし、及び促進するために支給される（同法 3

(302) 昭和 52 年 12 月 8 日運輸委員会会議録第 1 号 2 頁。

条 1 項本文)。

船員就職促進給付金には、例えば、①求職者の求職活動の促進とその生活の安定とを図るための給付金、②求職者の知識及び技能の習得を容易にするための給付金、③就職又は知識若しくは技能の習得をするための移転に要する費用に充てるための給付金がある(同法 3 条 1 項)。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、同法は、漁業離職者特例法と同じ時期に創設され、当時の国際情勢等によって離職を余儀なくされた船員が再び船員となろうとする際、その就職を容易にし、及び促進し、船員の職業及び生活の安定に資することを目的とすることから、船員就職促進給付金もまた、漁業臨時給付金と同じ性質を有するものと思われる。

以上のことから、船員就職促進給付金については、漁業臨時給付金と同様に、労働者(船員)の適職への就業促進のために支給されることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

31 本州四国連絡橋の建設に伴う一般旅客定期航路事業等に関する特別措置法(通称:本四特措法)により支給を受ける就職促進給付金(事業主に対するものを除く)

(1) 法律の趣旨

本州四国連絡橋の建設に伴う一般旅客定期航路事業等に関する特別措置法(昭和 56 年 6 月 9 日法律第 72 号)は、本州四国連絡橋の建設に伴い影響を受ける一般旅客定期航路事業の再編成、当該事業を営む者に対する助成及び離職者の再就職の促進等に関する特別措置を講ずることにより、当該一般旅客定期航路事業等に係る影響の軽減を図ることを目的とする(同法 1 条)。

(2) 非課税規定

船員の雇用の促進に関する特別措置法 4 条から 6 条までの規定(非課税

規定は同法 5 条である。)は、就職促進給付金について準用する(同法 20 条 3 項)。

このため、租税その他の公課は、就職促進給付金(事業主に対して支給するものを除く。以下では「連絡橋就職促進給付金」という。)を標準として、課することができない。

連絡橋就職促進給付金は、手帳所持者(船員となろうとする者に限る。)がその有する能力に適合する職業に就くことを容易にし、及び促進するために支給される(同法 20 条 1 項)。

連絡橋就職促進給付金には、例えば、①手帳所持者の求職活動の促進とその生活の安定とを図るための給付金、②手帳所持者の知識及び技能の習得を容易にするための給付金、③就職又は知識若しくは技能の習得をするための移転に要する費用に充てるための給付金がある(同法 20 条 1 項)。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、連絡橋就職促進給付金は、本州四国連絡橋の建設の影響による離職者が、その有する能力に適合する職業に就くことを容易にし、及び促進するために支給される。

そうすると、連絡橋就職促進給付金については、船員就職促進給付金と同様に、労働者(橋の建設という特別事情による離職者)の適職への就業促進のために支給されることへの配慮の観点から非課税としていと考えられる。

32 職業訓練の実施等による特定求職者の就職の支援に関する法律により支給を受ける職業訓練受講給付金

(1) 法律の趣旨

職業訓練の実施等による特定求職者⁽³⁰³⁾の就職の支援に関する法律(平

(303) 特定求職者とは、公共職業安定所に求職の申込みをしている者(雇用保険法 4 条 1 項に規定する被保険者である者及び同法 15 条 1 項に規定する受給資格者である者

成 23 年 5 月 20 日号外法律第 47 号) は、特定求職者に対し、職業訓練の実施、当該職業訓練を受けることを容易にするための給付金の支給その他の就職に関する支援措置を講ずることにより、特定求職者の就職を促進し、もって特定求職者の職業及び生活の安定に資することを目的とする(同法 1 条)。

同法案の提案理由について、細川国務大臣は以下のとおり説明している。

「非正規労働者や長期失業者が増加する中で、求職者に対するセーフティネットを整備し、その早期の就職を支援することの重要性が増大しています。このため、雇用保険を受給できない求職者に対し、職業訓練を実施するとともに、職業訓練を受けることを容易にするための給付金を支給すること等を通じ、その就職を支援する⁽³⁰⁴⁾」。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、職業訓練受講給付金として支給を受けた金銭を標準として課することができない(同法 10 条)。

職業訓練受講給付金とは、公共職業安定所長が指示した認定職業訓練又は公共職業訓練等(雇用保険法 15 条 3 項に規定する公共職業訓練等のこと)を特定求職者が受けることを容易にするため、当該特定求職者に対して支給される(同法 7 条)。

職業訓練受講給付金とは、具体的には職業訓練受講手当、通所手当及び寄宿手当のことである(職業訓練の実施等による特定求職者の就職の支援に関する法律施行規則(平成 23 年 7 月 25 日号外厚生労働省令第 93 号) 10 条)。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見

を除く。)のうち、労働の意思及び能力を有しているものであって、職業訓練その他の支援措置を行う必要があるものと公共職業安定所長が認めたものをいう(職業訓練の実施等による特定求職者の就職の支援に関する法律 2 条)。

(304) 平成 23 年 4 月 20 日厚生労働委員会議録第 9 号 22 頁。

することはできなかったが、上記（１）（２）で確認したとおり、職業訓練受講給付金は、特定求職者の就職促進のために支給される金員であり、このような金員への配慮の観点から非課税としていると考えられる。

33 国家公務員災害補償法により支給を受ける金品

（１）法律の趣旨

国家公務員災害補償法（昭和 26 年 6 月 2 日号外法律第 191 号）は、国家公務員法第 2 条に規定する一般職に属する職員（未帰還者留守家族等援護法 17 条 1 項に規定する未帰還者である職員を除く。以下「職員」という。）の公務上の災害（負傷、疾病、障害又は死亡をいう。）又は通勤による災害に対する補償（以下「補償」という。）を迅速かつ公正に行い、あわせて公務上の災害又は通勤による災害を受けた職員（以下「被災職員」という。）の社会復帰の促進並びに被災職員及びその遺族の援護を図るために必要な事業を行い、もって被災職員及びその遺族の生活の安定と福祉の向上に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

同法は、国家公務員の「災害補償に関する基幹法⁽³⁰⁵⁾」として位置付けられている⁽³⁰⁶⁾。

（２）非課税規定

この法律により支給を受けた金品を標準として、租税その他の公課を課してはならない（同法 30 条）。

金品には、補償に関するものがあり、療養補償、休業補償、傷病補償年金、障害補償（障害補償年金、障害補償一時金）、介護補償、遺族補償（遺

(305) 人事院職員局災害補償研究会編・前掲注(74) 51 頁。

(306) 人事院職員局災害補償研究会によると、「民間においては、戦後比較的早期の間に、労働者の労働基準全般を規制した立法化が進み、これにより災害補償の体系も整備されたのに反し、国家公務員については、旧態依然たる戦前の法令がなお災害補償の根拠法令として存続し、辛うじて応急措置法によって民間の補償水準を下まわらないような暫定措置が講ぜられていたにすぎ」ず、国会公務員災害補償法が昭和 26 年に制定されたことで、ようやく国家公務員の災害補償に関する基幹法が整備されたとのことである（人事院職員局災害補償研究会編・前掲注(74)50-51 頁）。

族補償年金、遺族補償一時金)並びに葬祭補償がある(同法9条)。

「補償は被災職員又は遺族の受けた損失の補填を目的として行われる基本的給付であ⁽³⁰⁷⁾る。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

同法は、法律名及び前記(1)からも明らかなおり、国家公務員の災害補償を目的する法律であることから、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。また、同法に基づき支給される金品は、「被災職員の身体的損害を補填することによって被災職員及びその遺族の生活の保障を図るものである⁽³⁰⁸⁾」。

以上のことから、同法により支給される金品については、所法9条の損害賠償金等と同じ性質を有する金品であるとの観点から非課税としていふと考えられる。

34 地方公務員災害補償法又は同法に基づく条例により支給を受ける金品

(1) 法律の趣旨

地方公務員災害補償法(昭和42年8月1日号外法律第121号)は、地方公務員等の公務上の災害(負傷、疾病、障害又は死亡をいう。)又は通勤による災害に対する補償(以下「補償」という。)の迅速かつ公正な実施を確保するため、地方公共団体等に代わって補償を行う基金の制度を設け、その行う事業に関して必要な事項を定めるとともに、その他地方公務員等の補償に関して必要な事項を定め、もって地方公務員等及びその遺族の生活の安定と福祉の向上に寄与することを目的とする(同法1条)。

(2) 非課税規定

この法律又はこの法律に基づく条例(以下では、地方公務員災害補償法と併せて、「地方公務員災害補償法等」という。)により支給を受けた金品を標準として、租税その他の公課を課してはならない(同法65条)。

(307) 人事院職員局災害補償研究会編・前掲注(74)8頁。

(308) 人事院職員局災害補償研究会編・前掲注(74)559頁。

地方公務員災害補償法により支給を受ける金品には、基金の行う補償があり、療養補償、休業補償、傷病補償年金、障害補償（障害補償年金、障害補償一時金）、介護補償、遺族補償（遺族補償年金、遺族補償一時金）並びに葬祭補償がある（同法 25 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法は、法律名及び前記（1）からも明らかなおり、国家公務員災害補償法と同様、災害補償に関する法律であり、一種の損害賠償制度そのものであるところ、同法に基づいて設置される条例も同様に、損害賠償制度の性質を有するものと思料される。

また、地方公務員災害補償制度研究会は、地方公務員災害補償法等により支給を受けた金品を非課税とした理由について、「損失補償の性質を有するものであると同時に、被災職員又はその遺族に対してある程度 of 生活保障的役割を果たすことによって、いわば社会保障制度の一環としての性格を併せ持つ⁽³⁰⁹⁾」ためであると解説している。

以上のことから、地方公務員災害補償法等により支給を受ける金品については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金品であるとの観点から非課税としていると考えられる⁽³¹⁰⁾。

35 警察官の職務に協力援助した者の災害給付に関する法律により支給される金品

(1) 法律の趣旨

警察官の職務に協力援助した者の災害給付に関する法律（昭和 27 年 7 月 29 日法律第 245 号）は、警察官の職務に協力援助した者の災害（負傷、疾病、障害又は死亡をいう。以下同じ。）につき、療養その他の給付を行う

(309) 地方公務員災害補償制度研究会編『三訂版 地方公務員災害補償法逐条解説』403 頁（ぎょうせい、2018）。

(310) 課税するならば、補償の趣旨に反するとも指摘されている（地方公務員災害補償制度研究会編・前掲注(309)403 頁）。

ことを目的とする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

この法律により支給を受けた金品（以下「警察官協力金品」という。）を標準として、租税その他の公課を課してはならない（同法 11 条）。

なお、警察官協力金品には、療養給付、傷病給付、障害給付、介護給付、遺族給付、葬祭給付並びに休業給付があり（同法 5 条）、これらの給付に関し必要な事項は、国家公務員災害補償法を参酌して決定される（同法 6 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、同法は、法律名及び前記（1）からも明らかとなっており、国家公務員災害補償法と同様に、災害補償を目的とする法律であって、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。また、前記（2）で確認したとおり、警察官協力金品は、国家公務員災害補償法に準じて決定される。

以上のことから、警察官協力金品については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金品であるとの観点から非課税としていると考えられる。

36 海上保安官に協力援助した者等の災害給付に関する法律により支給を受ける金品

(1) 法律の趣旨

海上保安官に協力援助した者等の災害給付に関する法律（昭和 28 年 4 月 1 日号外法律第 33 号）は、海上保安官に協力援助した者等の災害（負傷、疾病、障害又は死亡をいう。以下同じ。）につき、国が療養その他の給付を行うことを目的とする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

警察官の職務に協力援助した者の災害給付に関する法律 7 条から 13 条までの規定（非課税規定は同法 11 条である。）は、この法律による給付に

ついて準用する（海上保安官に協力援助した者等の災害給付に関する法律 7 条）。

このため、海上保安官に協力援助した者等の災害給付に関する法律により支給を受けた金品（以下「海上保安官協力金品」という。）を標準として、租税その他の公課を課してはならない。

海上保安官協力金品には、療養給付、傷病給付、障害給付、介護給付、遺族給付、葬祭給付並びに休業給付があり（同法 5 条）、これらの給付に関し必要な事項は、国家公務員災害補償法を参酌して決定される（同法 6 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法案の提出理由について、開谷委員は以下のとおり説明している。

「広大な海面におきまして突発的に発生いたしまする災害に対しましては、たまたま現場の海上保安官の手が足りず、付近の人または船舶の応援を求めまして、臨機の措置を講じなければならない事態もしばしば起るのであります。かような場合におきまして、海上保安官の求めに応じて職務によらないで協力援助いたした者が、たまたま不幸にして死傷を受けましたときは、国といたしましてこれに対し療養等の必要な措置を構すべきことは、当然のことと存するのであります。また、海上保安官からの協力の請求がなされなくても、周囲の状況からこれに協力援助いたすことが相当と認められますような場合に、自発的に協力援助し、そのために死傷いたしましたときも、国といたしましては同様に善後措置を構すべきであると存じます。この法律案は、かような場合におきまする国の災害給付の責任を明らかにし、その種類、給付の方法等につきまして規定いたしましたものであります。⁽³¹¹⁾」

上記の説明、法律名並びに前記（1）からも明らかなおと、同法は、災害補償に関する法律であり、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。また、前記（2）で確認したとおり、同法に基づいて支給される

(311) 昭和 28 年 2 月 19 日運輸委員会議録第 18 号 2 頁。

海上保安官協力金品は、国家公務員災害補償法に準じて決定される療養給付等である。

以上のことから、海上保安官協力金品については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金品であるとの観点から非課税としていわれる。

37 消防団員等公務災害補償等責任共済等に関する法律により消防団員等公務災害補償及び消防団員等福祉事業に関し、同法又は市町村の条例若しくは水害予防組合の組合会の議決により支給を受けた金品

(1) 法律の趣旨

消防団員等公務災害補償等責任共済等に関する法律（昭和 31 年 5 月 21 日法律第 107 号）は、消防組織法 24 条 1 項の規定による非常勤消防団員に係る損害補償及び消防法 36 条の 3 第 1 項若しくは 2 項の規定による消防作業に従事した者又は救急業務に協力した者に係る損害補償、水防法 6 条の 2 第 1 項の規定による非常勤の水防団長又は水防団員に係る損害補償及び同法 45 条の規定による水防に従事した者に係る損害補償並びに災害対策基本法 84 条 1 項（原子力災害対策特別措置法 28 条 1 項の規定により読み替えて適用される場合を含む。）の規定による応急措置の業務に従事した者に係る損害補償（以下「消防団員等公務災害補償」という。）に関する市町村又は水害予防組合の支払責任並びに消防組織法 25 条の規定による非常勤消防団員に係る退職報償金の支給（以下「消防団員退職報償金の支給」という。）に関する市町村の責任の共済制度に関し必要な事項を定めることにより、消防団員等公務災害補償及び消防団員退職報償金の支給の的確な実施の確保を図るとともに、あわせて非常勤消防団員並びに非常勤の水防団長及び水防団員（以下「消防団員等」という。）で公務上の災害（負傷、疾病、障害又は死亡をいう。以下同じ。）を受けたもの（以下「被災団員」という。）の社会復帰の促進、被災団員及びその遺族の援護、消防団員等の公務上の災害の防止に関する活動に対する援助等並びに消防団員等が

その所有する自動車等に損害を受けた場合の見舞金の支給を図ることにより、消防団員等及び住民等による消防の活動、水防活動その他の防災活動に係る環境を整備することに寄与し、もって水火災又は地震等により生ずる被害から国民の生命、身体及び財産を保護することに資することを目的とする（消防団員等公務災害補償等責任共済等に関する法律 1 条）。

同法案の提案理由について、大麻国务大臣は以下のとおり説明している。

「非常勤消防団員及び一般の応援協力者に対する災害補償につきまして、従来から、市町村の責任において行われてきたところでありますが、その実施状況は、市町村財政の窮迫その他の事情により、必ずしも十分ではなく、また実際の支給額も、政府の所期する基準を相当下回っている実情にありますので、政府といたしましては、これが改善策を講じ、徹底した補償制度の確立とその完全な実施をはかる⁽³¹²⁾」。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、消防団員等公務災害補償及び消防団員等福祉事業に関しこの法律又は市町村の条例若しくは水害予防組合の組合会の議決により支給を受けた金品（これらの金品を併せて「消防団員等公務災害補償等金品」という。）を標準として、課することができない（同法 55 条 2 項）。

消防団員等公務災害補償等金品には、例えば、療養補償、休業補償、傷病補償年金、障害補償、介護補償、遺族補償、葬祭補償（以上同法 2 条 1 項）、被災団員の円滑な社会復帰を促進するために必要な事業（同法 13 条 1 項 1 号）並びに被災団員及びその遺族の援護を図るために必要な資金の支給その他の事業（同法 13 条 1 項 2 号）に関するものがある。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、同法は、法律名及び前記（1）からも明らかなどおり、災害補償に関する法律であり、一種の損害賠償制度そのもので

(312) 昭和 31 年 3 月 24 日地方行政委員会議録第 26 号 3 頁。

あると認められる。また、同法に基づいて支給される消防団員等公務災害補償等金品は、被災した消防団員等への徹底した補償を確保する目的で支給される療養補償等である。

以上のことから、消防団員等公務災害補償等金品については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金品であるとの観点から非課税としていえると考えられる。

38 公立学校の学校医、学校歯科医及び学校薬剤師の公務災害補償に関する法律により支給を受ける金品

(1) 法律の趣旨

公立学校の学校医、学校歯科医及び学校薬剤師の公務災害補償に関する法律（昭和 32 年 5 月 31 日法律第 143 号）は、公立学校の学校医、学校歯科医及び学校薬剤師の公務上の災害に対する補償を行うことを目的とする（同法 1 条）。

同法案の提案理由について、岡参議院議員は以下のとおり説明している。

「現在、公立の学校におきましての学校医の身分は、地方公務員法におきまして、特別職の非常勤職員となっております。従いまして、これらの学校医が学校の教育活動におきまして公務上災害をこうむりましても、その補償が受けられないことになっております・・・(省略)・・・この現状を改善し、学校に対する学校医の熱意と関心とを深め、学校医が安んじて学校保健に積極的に参画できるように、公立学校の学校医の公務上の災害に対する補償を行うこととする必要があると存じます・・・(省略)・・・補償の範囲、金額及び支給方法等は・・・(省略)・・・国家公務員災害補償法の規定を参酌する等の規定をいたしております⁽³¹³⁾」。

(2) 非課税規定

この法律により支給を受けた金品（以下「学校医等公務災害補償金品」

(313) 昭和 32 年 5 月 16 日文教委員会議録第 26 号 5 頁。

という。)を標準として、租税その他の公課を課してはならない(同法 10 条)。

学校医等公務災害補償金品には、療養補償、休業補償、傷病補償、障害補償、介護補償、遺族補償並びに葬祭補償がある(同法 3 条)。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、同法は、法律名及び前記(1)から明らかなおおりに、災害補償に関する法律であり、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。また、同法に基づいて支給される学校医等公務災害補償金品は、災害に関する補償である。

以上のことから、学校医等公務災害補償金品については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金品であるとの観点から非課税としていると考えられる。

39 独立行政法人日本スポーツ振興センター法により支給を受ける災害共済給付

(1) 法律の趣旨

独立行政法人日本スポーツ振興センター法(平成 14 年 12 月 13 日号外法律第 162 号)は、独立行政法人日本スポーツ振興センターの名称、目的、業務の範囲等に関する事項を定めることを目的とする(同法 1 条)。

独立行政法人日本スポーツ振興センターは、スポーツの振興及び児童、生徒、学生又は幼児の健康の保持増進を図るため、その設置するスポーツ施設の適切かつ効率的な運営、スポーツの振興のために必要な援助、小学校、中学校、義務教育学校、高等学校、中等教育学校、高等専門学校、特別支援学校、幼稚園、幼保連携型認定こども園又は専修学校(高等課程に係るものに限る。)の管理下における児童生徒等の災害に関する必要な給付その他スポーツ及び児童生徒等の健康の保持増進に関する調査研究並びに資料の収集及び提供等を行い、もって国民の心身の健全な発達に寄与する

ことを目的とする（同法 3 条）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、災害共済給付として支給を受ける給付金を標準として、課することができない（同法 34 条）。

災害共済給付とは、児童生徒等の災害（負傷、疾病、障害又は死亡）に対して支払われる医療費、障害見舞金又は死亡見舞金のことである（同法 15 条 1 項 7 号）。

同給付は、学校の管理下における児童生徒等の災害につき、学校の設置者が、児童生徒等の保護者（児童生徒等のうち生徒又は学生が成年に達している場合にあつては当該生徒又は学生）の同意を得て、当該児童生徒等についてセンターとの間に締結する災害共済給付契約に基づき支払われる（同法 16 条 1 項）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、前記（1）から明らかなおり、日本スポーツ振興センターは、児童生徒等の災害に関する必要な給付を行うことを目的の 1 つとして創設され、同センターは、損害賠償に係る業務を担っている。また、前記（2）で確認したとおり、災害共済給付は、災害に起因して支払われる医療費等のことである。

以上のことから、同法の災害共済給付については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質の金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

40 刑事収容施設及び被収容者等の処遇に関する法律により支給を受ける手当金

（1）法律の趣旨

刑事収容施設及び被収容者等の処遇に関する法律（平成 17 年 5 月 25 日号外法律第 50 号）は、刑事収容施設（刑事施設、留置施設及び海上保安留置施設をいう。）の適正な管理運営を図るとともに、被収容者、被留置者及

び海上保安被留置者の人権を尊重しつつ、これらの者の状況に応じた適切な処遇を行うことを目的とする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

同法 100 条の手当金として支給を受けた金銭（以下では「刑事収容作業手当金」という。）を標準として、租税その他の公課を課してはならない（同法 102 条 2 項）。

刑事収容作業手当金は、作業に関する手当金であり、作業とは、受刑者の勤労意欲を高め、職業上有用な知識及び技能を習得させるように実施するものである（同法 94 条 1 項）。

具体的には、①死亡手当金（刑事施設の受刑者が作業上死亡した場合遺族等に支払われるもの（同条 1 項））、②障害手当金（刑事施設の受刑者が作業上、負傷や疾病にかかり、回復した後になお障害が残った場合に支払われるもの（同条 2 項））、③特別手当金（刑事施設の受刑者が作業上、負傷や疾病にかかり、回復せずに釈放される場合に、その傷病等の性質等を考慮した結果、支払われるもの（同条 4 項））がある。

死亡手当金、障害手当金は、労働基準法に基づく災害補償の額を参酌して支給され（刑事収容施設及び被収容者等の処遇に関する法律 100 条 3 項）、特別手当金は、死亡手当金、障害手当金の額の算出の基準に準じて支給される（同条 4 項、刑事施設及び被収容者の処遇に関する規則（平成 18 年 5 月 23 日号外法務省令第 57 号）62 条・63 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法案の趣旨及び要点について、南野国務大臣は以下のとおり説明している。

「現行の監獄法は、明治 41 年に制定されて以来、実質的な改正がされることなく今日に至っているため、被収容者の権利義務関係や職員の権限が明確ではなく、受刑者処遇の内容についても十分な規定が設けられていないなど、今日では極めて不十分なものとなっております・・・（省略）・・・この法律案は、このような状況を踏まえて、刑事施設の適正な管理運営を

図るとともに、刑事施設に収容されている受刑者等について、その人権を尊重しつつ、適切な処遇を行うため、所要の法整備を行おうとするものであります。この法律案の要点を申し上げます・・・(省略)・・・受刑者には矯正処遇として作業を行わせるとともに、改善更生及び円滑な社会復帰を図るため必要な指導を行うものとする、矯正処遇は、受刑者ごとに作成する処遇要領に基づき、必要に応じ、専門的知識及び技術を活用して行うこと・・・(省略)・・・その他受刑者の改善更生の意欲を喚起し、社会生活に適応する能力の育成を図るための処遇方法を定めることとあります。⁽³¹⁴⁾

上記説明は、同法 94 条が、「作業は、できる限り、受刑者の勤労意欲を高め、これに職業上有用な知識及び技能を習得させるように実施するもの」とし、「受刑者に職業に関する免許若しくは資格を取得させ、又は職業に必要な知識及び技能を習得させる必要がある場合において、相当と認めるときは、これらを目的とする訓練を作業として実施する」旨定めていることと合致する。

前記(1)(2)で確認した内容も踏まえると、作業は、受刑者等が行う一種の労働若しくは職業訓練であり、同法の目的とする適切な処遇の1つであることが分かる。そして、作業上の負傷等により支給される刑事収容作業手当金は、労働基準法(昭和 22 年 4 月法律第 49 号)の災害補償の額を参酌して支給される「損失の補填⁽³¹⁵⁾」のための手当金であり、同法は、損害賠償制度の機能を有するものと考えられる。

以上のことから、刑事収容作業手当金については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する手当金であるとの観点から非課税としていると考えられる。

(314) 平成 17 年 3 月 29 日法務委員会議録第 7 号 19 頁。

(315) 林眞琴ほか『逐条解説 刑事収容施設法 第 3 版』501 頁(有斐閣、2017)。

41 少年院法により支給を受ける手当金

(1) 法律の趣旨

少年院法（平成 26 年 6 月 11 日号外法律第 58 号）は、少年院の適正な管理運営を図るとともに、在院者の人権を尊重しつつ、その特性に応じた適切な矯正教育その他の在院者の健全な育成に資する処遇を行うことにより、在院者の改善更生及び円滑な社会復帰を図ることを目的とする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

同法 42 条の手当金として支給を受けた金銭（以下では「少年院矯正教育手当金」という。）を標準として、租税その他の公課を課してはならない（同法 43 条 2 項）。

少年院矯正教育手当金は、矯正教育に関する手当金であり（同法 42 条）、矯正教育は、在院者の犯罪的傾向を矯正し、並びに在院者に対し、健全な心身を培わせ、社会生活に適応するのに必要な知識及び能力を習得させることを目的とする（同法 23 条 1 項）。

具体的には、①死亡手当金（在院者が矯正教育を受けたことに起因して死亡した場合遺族等に支払われるもの（少年院法 42 条 1 項））、②障害手当金（在院者が強制教育を受けたことに起因して負傷や疾病にかかり、回復した後になお障害が残った場合に支払われるもの（同法 42 条 2 項））、③特別手当金（在院者が矯正教育に起因して負傷や疾病にかかり、回復せずに出院する場合に、その傷病等の性質等を考慮した結果、支払われるもの（同法 42 条 3 項））がある。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、前記（1）（2）及び刑事収容施設及び被収容者等の処遇に関する法律をみると、少年院法における「矯正教育」と刑事収容施設及び被収容者等の処遇に関する法律における「作業」は、同じ目的（社会生活上、必要な知識・能力を習得させること）を有していると考え

えられる。

すなわち、少年院矯正教育手当金は、刑事収容作業手当金と同じ目的を有する矯正教育に起因して負傷等した場合に支払われるのであり、手当金の種類も同じであることを踏まえると、少年院矯正教育手当金は、刑事収容作業手当金と同じく損失補償であると考えられる。

以上のことから、少年院矯正教育手当金については、刑事収容作業手当金と同様に、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する手当金であるとの観点から非課税としていると考えられる。

42 被災者生活再建支援法（通称：被災者支援法）により支給を受ける支援金

（1）法律の趣旨

被災者生活再建支援法（平成 10 年 5 月 22 日法律第 66 号）は、自然災害によりその生活基盤に著しい被害を受けた者に対し、都道府県が相互扶助の観点から拠出した基金を活用して被災者生活再建支援金を支給するための措置を定めることにより、その生活の再建を支援し、もって住民の生活の安定と被災地の速やかな復興に資することを目的とする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、支援金として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 21 条）。

同法案の提案の際に行われた質疑において、法案の発議者である清水達雄氏は、支援金とは、「最低限の生活を再建するために、例えば生活必需品の調達でありますとか引っ越したとかなんとか、そういったたぐいの生活再建資金というふうなもの」⁽³¹⁶⁾であると回答している。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、同法は、法律名及び前記（1）から明らかな

(316) 平成 10 年 4 月 22 日災害対策特別委員会会議録第 6 号 7 頁。

とおり、自然災害により著しい被害を受けた者に対する国の支援に関する法律であるところ、同法に基づいて支給される支援金は、生活必需品等の購入に充てられること等を想定した「見舞金的性格を有する⁽³¹⁷⁾」ものである。

以上のことから、同法の支援金については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する手当金であるとの観点から非課税としていると考えられる。

43 災害弔慰金の支給等に関する法律により支給を受ける災害弔慰金及び災害障害見舞金

(1) 法律の趣旨

災害弔慰金の支給等に関する法律（昭和 48 年 9 月 18 日法律第 82 号）は、災害により死亡した者の遺族に対して支給する災害弔慰金、災害により精神又は身体に著しい障害を受けた者に対して支給する災害障害見舞金及び災害により被害を受けた世帯の世帯主に対して貸し付ける災害援護資金について規定するものとする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、災害弔慰金として支給を受ける金銭を標準として、課することができない（同法 6 条）。

同法 5 条から 7 条までの規定は、災害障害見舞金について準用する（同法 9 条）。

なお、災害弔慰金は、一定の災害により死亡した住民の遺族に対し支給され（同法 3 条 1 項）、災害障害見舞金は、災害により負傷し、又は疾病にかかり、治ったとき（その症状が固定したときを含む。）に精神又は身体に一定の障害がある住民に対し支給される（同法 8 条 1 項。以下では、災害弔慰金と併せて、「災害弔慰金等」という。）。

(317) 宇賀克也『行政法概説Ⅱ 行政救済法〔第 6 版〕〕407 頁（有斐閣、2018）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなどおり、同法は、災害に関する弔慰金（見舞金）の支給に関する法律であるため、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。

また、同法に基づいて支給される災害弔慰金等は、災害によって負傷等したことに起因して支払われる弔慰金である。

以上のことから、災害弔慰金等については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質の金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

44 国外犯罪被害弔慰金等の支給に関する法律により支給を受ける国外犯罪被害弔慰金等

(1) 法律の趣旨

国外犯罪被害弔慰金等の支給に関する法律（平成 28 年 6 月 7 日号外法律第 73 号）は、国外犯罪行為により不慮の死を遂げた日本国民の遺族又は障害が残った日本国民に対する国外犯罪被害弔慰金等の支給について必要な事項を定めるものとする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、国外犯罪被害弔慰金等として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 18 条）。

国外犯罪被害弔慰金等とは、①国外犯罪行為により死亡した者の第一順位遺族に支払われる国外犯罪被害弔慰金（同法 4 条 1 号）、②国外犯罪行為により障害が残った者に支払われる国外犯罪被害障害見舞金（同法 4 条 2 号）のことである。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなどおり、同法は、犯罪被害への弔慰金の支給に関する法律であることから、一種の

損害賠償制度そのものであると認められる。

また、前記（2）で確認したとおり、国外犯罪被害弔慰金等は、国が国外犯罪被害に起因して死亡又は障害が残った場合に支払う弔慰金若しくは見舞金である。

以上のことから、国外犯罪被害弔慰金等については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質の金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

45 証人等の被害についての給付に関する法律により支給を受ける金品

（1）法律の趣旨

証人等の被害についての給付に関する法律（昭和 33 年 4 月 30 日法律第 109 号）は、刑事事件の証人若しくは参考人又はその近親者が証人又は参考人の供述又は出頭に関して他人からその身体又は生命に害を加えられた場合及び国選弁護人又はその近親者が国選弁護人の職務の遂行に関して他人からその身体又は生命に害を加えられた場合に国において療養その他の給付を行うこととすることにより、証人又は参考人の供述及び出頭を確保し、並びに国選弁護人の職務の遂行を円滑にし、もって刑罰法令の適正かつ迅速な適用実現に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

同法案の趣旨について、唐澤国務大臣は以下のとおり説明している。

「暴力関係事件の捜査または審判に関し、証人、参考人またはその近親者等に対する傷害、暴行等の暴力事犯の発生を見ております・・・(省略)・・・これらの事犯によりまして証人、参考人等に被害が発生いたしました場合には、国におきましてその被害を回復せしめる施策が講じられなければならないと存するのであります。この法律案は、この要請に応ずるものといまして、刑事事件の証人、参考人またはその近親者が証人または参考人の供述または出頭に関しまして、その身体または生命に害を加えられました場合に、国において療養その他の給付を行うことといたしまして、証人または参考人の供述及び出頭を確保し、もって刑事司法の十全な機能の

發揮に資せんとするものであります。⁽³¹⁸⁾」

(2) 非課税規定

この法律により支給を受けた金品（以下では「証人等被害支給金品」という。）を標準として、租税その他の公課を課することができない（同法 11 条）。

証人等被害支給金品には、療養給付、傷病給付、障害給付、介護給付、遺族給付、葬祭給付並びに休業給付がある（同法 5 条）。これらの給付に関し必要な事項は、警察官の職務に協力援助した者の災害給付に関する法律を参酌して決定される（同法 6 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなおり、同法は、証人等の被害への給付に関する法律であることから、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。

また、証人等被害支給金品は、警察官の職務に協力援助した者の災害給付に関する法律を参酌の上、国から証人等に対して療養等のために支給される金品である。

以上のことから、証人等被害支給金品については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税とされていると考えられる。

46 犯罪被害者等給付金の支給等による犯罪被害者等の支援に関する法律により支給される給付金

(1) 法律の趣旨

犯罪被害者等給付金の支給等による犯罪被害者等の支援に関する法律（昭和 55 年 5 月 1 日法律第 36 号）は、犯罪行為により不慮の死を遂げた

(318) 昭和 33 年 2 月 18 日法務委員会議録第 5 号 2 頁。

者の遺族又は重傷病を負い若しくは障害が残った者の犯罪被害等を早期に軽減するとともに、これらの者が再び平穏な生活を営むことができるよう支援するため、犯罪被害等を受けた者に対し犯罪被害者等給付金を支給し、及び当該犯罪行為の発生後速やかに、かつ、継続的に犯罪被害等を受けた者を援助するための措置を講じ、もって犯罪被害等を受けた者の権利利益の保護が図られる社会の実現に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、この法律により支給を受けた金銭（以下では「犯罪被害者等給付金」という。）を標準として、課することができない（同法 18 条）。

犯罪被害者等給付金には、遺族給付金、重傷病給付金及び障害給付金がある（同法 2 条 7 号・4 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなどおり、同法は、犯罪被害等の支援に関する法律であることから、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。

また、同法に基づいて支給される犯罪被害者等給付金は、犯罪被害等を受けた者や遺族の支援のために支給される金銭である。

以上のことから、犯罪被害者等給付金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であると同時に、犯罪被害等を受けた者や遺族の支援のために支給されることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

47 オウム真理教犯罪被害者等を救済するための給付金の支給に関する法律により支給を受ける給付金

(1) 法律の趣旨

オウム真理教犯罪被害者等を救済するための給付金の支給に関する法律

(平成 20 年 6 月 18 日法律第 80 号) は、平成 7 年 3 月 20 日に発生した地下鉄サリン事件等のオウム真理教による無差別大量の殺傷行為が暴力により国の統治機構を破壊する等の主義を推進する目的の下に行われた悪質かつ重大なテロリズムとしての犯罪行為であり、これにより不特定又は多数の者が被った惨禍が未曾(ぞ)有のものであることに加え、オウム真理教が、教団としてテロリズムとしての犯罪行為を実行する能力を形成する過程においても、これに立ち向かった者やその家族が教団の発展を阻害する者として殺傷行為等の犯罪行為の犠牲となっていること等を踏まえ、国においてこれらの犯罪行為(以下「テロリズム等」という。)の被害者等の救済を図ることがテロリズムと戦う我が国の姿勢を明らかにする意義を有することにかんがみ、オウム真理教犯罪被害者等に対する給付金の支給について定めるものとする(同法 1 条)。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、給付金として支給を受けた金銭を標準として、課することができない(同法 15 条)。

給付金は、オウム真理教犯罪被害者等(オウム真理教によるテロリズム等の犯罪行為により死亡した者の遺族及び対象犯罪行為により障害が残り、又は傷病を負った者のこと(同法 2 条 1 項))に対して支給される(同法 3 条)。

給付額は、同法 5 条で具体的に定められている(対象犯罪行為により死亡した者の遺族が 2,000 万円であるなど)。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

法律名及び前記(1)からも明らかなおり、同法は、オウム真理教犯罪被害者等を救済するための給付金の支給を定める法律であることから、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。

また、同法に基づいて支給される給付金は、オウム真理教犯罪被害者等に対して給付されるのであり、同法案の起草の際、中野委員長は、「給付金

の性質については、見舞金的性格⁽³¹⁹⁾」があると説明している。

以上のことから、同法に基づいて支給される給付金については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有しているとの観点から非課税としてい
と考えられる。

48 公害健康被害の補償等に関する法律により補償給付として支給を受ける金 品

(1) 法律の趣旨

公害健康被害の補償等に関する法律（昭和 48 年 10 月 5 日号外法律第 111 号）は、その前身である公害に係る健康被害の救済に関する特別措置法（昭和 44 年 12 月法律第 90 号。昭和 48 年 10 月 5 日廃止）には逸失利益に対する補償が無いなど、給付の内容が限定されており、被害者救済に万全を期しているとは必ずしも認められない状況を踏まえ、制定された法律である⁽³²⁰⁾。

このため、公害健康被害の補償等に関する法律は、事業活動その他の人の活動に伴って生ずる相当範囲にわたる著しい大気汚染又は水質汚濁（水底の底質が悪化することを含む。以下同じ。）の影響による健康被害に係る損害を填（てん）補するための補償並びに被害者の福祉に必要な事業及び大気汚染の影響による健康被害を予防するために必要な事業を行うことにより、健康被害に係る被害者等の迅速かつ公正な保護及び健康の確保を図ることを目的としている（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、補償給付として支給を受けた金品を標準として、課することができない（同法 17 条）。

補償給付には、療養の給付、療養費、障害補償費、遺族補償費、遺族補

(319) 平成 20 年 6 月 4 日内閣委員会議録第 21 号 18 頁。

(320) 昭和 48 年 7 月 6 日公害対策並びに環境保全特別委員会議録第 35 号 15 頁（三木 国務大臣発言部分）。

償一時金、児童補償手当、療養手当並びに葬祭料がある（同法 3 条 1 項）。

なお、同法の前身である公害に係る健康被害の救済に関する特別措置法にも、公課の禁止規定があった。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなおり、同法は、公害健康被害の補償等を目的とする法律であり、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。また、同法に基づいて支給される補償給付は、健康被害に係る損害の填補のために支給される。

以上のことから、同法に基づいて支給される補償給付は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有するとの観点から非課税としていると考えられる。

49 石綿による健康被害の救済に関する法律により支給を受ける救済給付又は特別遺族給付金

（1）法律の趣旨

石綿による健康被害の救済に関する法律（平成 18 年 2 月 10 日号外法律第 4 号）は、石綿による健康被害の特殊性にかんがみ、石綿による健康被害を受けた者及びその遺族に対し、医療費等を支給するための措置を講ずることにより、石綿による健康被害の迅速な救済を図ることを目的とする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、救済給付として支給を受けた金品を標準として、課することができない（同法 29 条）。

同法 28 条及び 29 条の規定は、特別遺族給付金について準用する旨規定されていることから（同法 67 条）、特別遺族給付金（以下では、救済給付と併せて「石綿救済給付等」という。）についても、租税その他の公課を課すことはできない。

救済給付には、医療費、療養手当、葬祭料、特別遺族弔慰金、特別葬祭料、救済給付調整金がある（同法 3 条）。

特別遺族給付金とは、死亡労働者等の遺族であって、労災保険法の規定による遺族補償給付を受ける権利が時効によって消滅したのに対し支給される特別遺族年金又は特別遺族一時金のことである（同法 59 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法案の審査の経過と結果報告の際、福山哲郎氏は、以下のとおり発言している。

「石綿による健康被害の救済に関する法律案は、石綿による健康被害が多数発生している一方で、長期にわたる潜伏期間があり、因果関係の特定が難しく現状では救済が困難であるという特殊性にかんがみ、労災補償等による救済の対象とならない健康被害を受けた者及び遺族に対し、その迅速な救済を図るため、医療費等を支給するための措置を講じようとするものであります。⁽³²¹⁾」

上記発言と法律名並びに前記（1）から明らかなおお、同法は石綿による健康被害の救済に関する法律であり、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。また、同法に基づいて支給される石綿救済給付等は、石綿による健康被害に関する医療費や弔慰金等である。

以上のことから、石綿救済給付等については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有しているとの観点から非課税としていると考えられる。

50 予防接種法による給付

（1）法律の趣旨

予防接種法（昭和 23 年 6 月 30 日号外法律第 68 号）は、伝染のおそれがある疾病の発生及びまん延を予防するために公衆衛生の見地から予防接種の実施その他必要な措置を講ずることにより、国民の健康の保持に寄

(321) 平成 18 年 2 月 3 日参議院会議録第 4 号 4 頁。

するとともに、予防接種による健康被害の迅速な救済を図ることを目的とする（同法 1 条）。

同法案の提案理由について、竹田国務大臣は以下のとおり説明している。

「国民をこれら疾病の災厄から免れしめ、その発生によります浪費を防止し、全国民が安んじて国家再建に邁進でき得ることを期し、もって国民福祉の向上、文化国家の建設に資せんとするものであ⁽³²²⁾」る。

同法制定から約 30 年後、予防接種を受けたことによる健康被害に関する救済制度が導入され（予防接種法及び結核予防法の一部を改正する法律（昭和 51 年 6 月 19 日法律第 69 号））、改正法案の提案理由について、田中国務大臣は、以下のとおり説明している。

「最近における伝染病の発生状況、医学医術の進歩、生活環境の改善等にかんがみ、予防接種法による予防接種の対象疾病、実施方法等を改めるとともに、予防接種法及び結核予防法による予防接種を受けたことによる健康被害について、新たに法律上の救済制度を設けようとするものであります。⁽³²³⁾」

（2）非課税規定

租税その他の公課は、給付として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 21 条）。

給付は、予防接種等（新型インフルエンザ等対策特別措置法 28 条により予防接種とみなされるものを含む。）を受けた者が、予防接種等を受けたことによって疾病、障害又は死亡したと厚生労働大臣が認定したときに支払われる（同法 15 条 1 項）。

給付には、医療費、医療手当、障害児養育年金、障害年金、死亡一時金、葬祭料、遺族年金並びに遺族一時金がある（同法 16 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見

(322) 昭和 23 年 6 月 12 日厚生委員会会議録第 11 号 1 頁。

(323) 昭和 51 年 5 月 13 日社会労度委員会会議録第 8 号 23 頁。

することはできなかったが、前記（1）で確認したとおり、予防接種法は、予防接種による健康被害に関する救済を目的とすることから、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。また、同法に基づいて支給される給付は、予防接種による健康被害に関する医療費等である。

以上のことから、同法の給付については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有するとの観点から非課税としていると考えられる。

51 新型インフルエンザ予防接種による健康被害の救済に関する特別措置法の給付

（1）法律の趣旨

新型インフルエンザ予防接種による健康被害の救済に関する特別措置法（平成 21 年 12 月 4 日号外法律第 98 号）は、厚生労働大臣が行う新型インフルエンザ予防接種による健康被害の救済に関する特別の措置を講ずることにより、新型インフルエンザ予防接種による健康被害の迅速な救済を図ることを目的とする（同法 1 条）

（2）非課税規定

租税その他の公課は、給付として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 9 条）。

給付は、新型インフルエンザ予防接種を受けた者が、新型インフルエンザ予防接種を受けたことによって、疾病、障害又は死亡したと厚生労働大臣が認定したときに支払われる（同法 3 条 1 項）。

給付には、医療費、医療手当、障害児養育年金、障害年金、遺族年金、遺族一時金並びに葬祭料がある（同法 4 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなどおり、同法は、新型インフルエンザ予防接種による健康被害の救済に関する特別法であることから、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。

また、前記(2)で確認したとおり、同法に基づいて支給される給付は、同予防接種による健康被害に対する医療費等のことである。

以上のことから、同法の給付については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有するとの観点から非課税としていると考えられる。

52 特定 B 型肝炎ウイルス感染者給付金等の支給に関する特別措置法により支給を受ける特定 B 型肝炎ウイルス感染者給付金等

(1) 法律の趣旨

特定 B 型肝炎ウイルス感染者給付金等の支給に関する特別措置法(平成 23 年 12 月 16 日号外法律第 126 号)は、集団予防接種等の際の注射器の連続使用により、多数の者に B 型肝炎ウイルスの感染被害が生じ、かつ、その感染被害が未曾有のものであることに鑑み、特定 B 型肝炎ウイルス感染者及びその相続人に対し、特定 B 型肝炎ウイルス感染者給付金等を支給するための措置を講ずることにより、この感染被害の迅速かつ全体的な解決を図ることを目的とする(同法 1 条)。

同法案の提案理由について、小宮山国務大臣は以下のとおり説明している。

「B 型肝炎訴訟については、平成 18 年の最高裁判所判決で、集団予防接種等の際の注射器の連続使用による B 型肝炎ウイルスへの感染について国の責任が認められた後、全国各地で同様の訴訟が提起されましたが、裁判所の仲介のもとで和解協議を進めた結果、平成 23 年 6 月 28 日、国と原告との間で基本的な合意がなされました。この問題は、かつて例のない非常に大きな広がりを持つものであり、長期にわたって責任ある対応をとる必要があるとの認識から、現在訴訟を提起されている方々だけでなく、今後提訴される方々への対応も含めた全体の解決を図るため、この法律案を提出いたしました。⁽³²⁴⁾」

(324) 平成 23 年 11 月 30 日厚生労働委員会議録第 4 号 22 頁。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、特定 B 型肝炎ウイルス感染者給付金等として支給を受けた金品を標準として、課することができない（同法 20 条）。

特定 B 型肝炎ウイルス感染者給付金等とは、特定 B 型肝炎ウイルス感染者給付金（同法 3 条）、訴訟手当金（同法 7 条）、追加給付金（同法 8 条）、定期検査費（同法 12 条）、母子感染防止医療費（同法 13 条）、世帯内感染防止医療費（同法 14 条）及び定期検査手当（同法 15 条）のことである（同法 18 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなおり、同法は、裁判において特定 B 型肝炎ウイルス感染に関する国の責任が認められたことを受け、感染被害の迅速かつ全体的な解決を図ることを目的とする特別法であることから、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。

また、前記（2）で確認したとおり、同法に基づいて支給される特定 B 型肝炎ウイルス感染者給付金等は、健康被害に関する医療費や訴訟費用等のことである。

以上のことから、特定 B 型肝炎ウイルス感染者給付金等については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有するとの観点から非課税としていると考えられる。

53 独立行政法人医薬品医療機器総合機構法により支給を受ける副作用救済給付又は感染救済給付

(1) 法律の趣旨

独立行政法人医薬品医療機器総合機構法（平成 14 年 12 月 20 日号外法律第 192 号）は、独立行政法人医薬品医療機器総合機構の名称、目的、業務の範囲等に関する事項を定めることを目的とする（同法 1 条）。

同機構は、医薬品副作用被害救済・研究振興調査機構から、副作用被害救済業務と研究開発振興業務を引き継いでいるところ⁽³²⁵⁾、その業務（①許可医薬品等の副作用による健康被害の救済に関する業務、②許可生物由来製品等を介した感染等による健康被害の救済に関する業務、③医薬品、医薬部外品、化粧品、医療機器及び再生医療等製品に関する業務など）は多岐に渡る（詳細は同法 15 条を参照されたい）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、副作用救済給付又は感染救済給付として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 36 条 2 項）。

副作用救済給付は、許可医薬品等の副作用に関するものであり、具体的には医療費、医療手当、障害年金、障害児養育年金、遺族年金、遺族一時金並びに葬祭料のことである（同法 15 条 1 項 1 号イ、16 条）。

感染救済給付は、許可生物由来製品等を介した感染等に関するものであり、具体的には医療費、医療手当、障害年金、障害児養育年金、遺族年金、遺族一時金並びに葬祭料のことである（同法 15 条 1 項 2 号イ、20 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、前記（1）から明らかなとおり、独立行政法人医薬品医療機器総合機構は、健康被害の救済をその目的の 1 つとして創設されており、損害賠償に係る業務を担っている。また、前記（2）で確認したとおり、副作用救済給付、感染救済給付はともに、医薬品の副作用（又は感染）に対する救済給付である。

以上のことから、副作用救済給付及び感染救済給付については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質の金員であるとの観点から非課税としていふと考えられる。

(325) 平成 14 年 11 月 21 日厚生労働委員会会議録第 7 号（その 1）38 頁。

54 特定フィブリノゲン製剤及び特定血液凝固第 IX 因子製剤による C 型肝炎感染被害者を救済するための給付金の支給に関する特別措置法（通称：薬害 C 型肝炎被害者救済法）により支給を受ける給付金等

（1）法律の趣旨

特定フィブリノゲン製剤及び特定血液凝固第 IX 因子製剤による C 型肝炎感染被害者を救済するための給付金の支給に関する特別措置法（平成 20 年 1 月 16 日号外法律第 2 号）は、特定 C 型肝炎ウイルス感染者及びその相続人に対する給付金の支給に関し必要な事項を定める法律であることが同法 1 条で明らかにされているところ、より詳細な法律の制定趣旨については、以下のとおり、同法の前文で明らかにされている。

「フィブリノゲン製剤及び血液凝固第 IX 因子製剤に C 型肝炎ウイルスが混入し、多くの方が感染するという薬害事件が起き、感染被害者及びその遺族の方々は、長期にわたり、肉体的、精神的苦痛を強いられている。政府は、感染被害者の方々に甚大な被害が生じ、その被害の拡大を防止し得なかったことについての責任を認め、感染被害者及びその遺族の方々に心からおわびすべきである。さらに、今回の事件の反省を踏まえ、命の尊さを再認識し、医薬品による健康被害の再発防止に最善かつ最大の努力をしなければならない・・・(省略)・・・C 型肝炎ウイルスの感染被害を受けた方々からフィブリノゲン製剤及び血液凝固第 IX 因子製剤の製造等を行った企業及び国に対し、損害賠償を求める訴訟が提起されたが、これまでの 5 つの地方裁判所の判決においては、企業及び国が責任を負うべき期間等について判断が分かれ、現行法制の下で法的責任の存否を争う訴訟による解決を図ろうとすれば、さらに長期間を要することが見込まれている・・・(省略)・・・C 型肝炎ウイルスに感染した方々が、日々、症状の重篤化に対する不安を抱えながら生活を営んでいるという困難な状況に思いをいたすと、我々は、人道的観点から、早急に感染被害者の方々を投与の時期を問わず一律に救済しなければならないと考える。しかしながら、現行法制の下でこれらの製剤による感染被害者の方々の一律救済の要請に

こたえるには、司法上も行政上も限界があることから、立法による解決を図ることとし、この法律を制定する。」

また、同法案の主な内容の説明を担当した茂木敏充氏は、「本法律案の提出に当たり、長期にわたり、肉体的、精神的苦痛を強いられてきた感染被害者及びその遺族の皆様にご心からおわびを申し上げますとともに、政府に対し、感染被害者が今後安心して暮らせるよう肝炎医療の提供体制の整備に万全を期すとともに、今回の事件の反省を踏まえ、命のとうとさを再認識し、医薬品による健康被害を 2 度と起こさないよう最大限の努力をするよう強く求める⁽³²⁶⁾」と発言している。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、給付金等を標準として、課することができない（同法 12 条）。

給付金等には、給付金と追加給付金がある（同法 11 条 1 項）。

給付金は、特定 C 型肝炎ウイルス感染者やその相続人に対し、医療、健康管理等に係る経済的負担を含む健康被害の救済を図るために支給される（同法 3 条）。

追加給付金は、給付金の支給を受けた特定 C 型肝炎ウイルス感染者の身体的状況が悪化した場合、追加支給される（同法 7 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなどおり、同法は、医薬品による感染被害を受けた者への一律救済を目的として創設されているため、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。

また、前記（2）で確認したとおり、同法に基づいて支給される給付金等は、感染被害への救済のために支払われる。

以上のことから、同法の給付金等については、所法 9 条の損害賠償金等

(326) 平成 20 年 1 月 8 日衆議院会議録第 18 号 1 頁。

と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

55 ハンセン病療養所入所者等に対する補償金の支給等に関する法律（通称：ハンセン病補償法）により支給を受ける補償金

（1）法律の趣旨

ハンセン病療養所入所者等に対する補償金の支給等に関する法律（平成 13 年 6 月 22 日号外法律第 63 号。以下「ハンセン病補償法」という。）は、ハンセン病療養所入所者等の被った精神的苦痛を慰謝するための補償金の支給に関し必要な事項を定めるとともに、ハンセン病の患者であった者等の名誉の回復等について定めるものとする（同法 1 条）。

詳細な制定趣旨は、以下のとおり、その前文で明らかにされている。

「ハンセン病の患者は、これまで、偏見と差別の中で多大の苦痛と苦難を強いられてきた・・・(省略)・・・我らは、これらの悲惨な事実を悔悟と反省の念を込めて深刻に受け止め、深くおわびするとともに、ハンセン病の患者であった者等に対するいわれのない偏見を根絶する決意を新たに・・・(省略)・・・ここに、ハンセン病の患者であった者等のいやし難い心身の傷跡の回復と今後の生活の平穩に資することを希求して、ハンセン病療養所入所者等がこれまでに被った精神的苦痛を慰謝するとともに、ハンセン病の患者であった者等の名誉の回復及び福祉の増進を図り、あわせて、死没者に対する追悼の意を表するため、この法律を制定する。」

（2）非課税規定

租税その他の公課は、補償金を標準として課することができない（同法 9 条）。

補償金は、ハンセン病療養所入所者等の被った精神的苦痛を慰謝するために支給される（同法 1 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見

することはできなかったが、法律名及び前記（１）からも明らかなおり、同法は、ハンセン病療養所入所者等への補償を目的とするため、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。また、前記（２）で確認したとおり、同法に基づいて支給される補償金は、精神的苦痛を慰謝するためのものである。

以上のことから、同法に基づいて支給される補償金については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていえると考えられる。

56 ハンセン病問題の解決の促進に関する法律（通称：ハンセン病基本法）により支給を受ける給与金等及び援護

（１）法律の趣旨

ハンセン病問題の解決の促進に関する法律（平成 20 年 6 月 18 日号外法律第 82 号）は、国によるハンセン病の患者に対する隔離政策に起因して生じた問題であって、ハンセン病の患者であった者等の福祉の増進、名誉の回復等に関し現在もなお存在するもの（以下「ハンセン病問題」という。）の解決の促進に関し、基本理念を定め、並びに国及び地方公共団体の責務を明らかにするとともに、ハンセン病問題の解決の促進に関し必要な事項を定めるものとする（同法 1 条）。

詳細な制定趣旨は、以下のとおり、その前文で明らかにされている。

「国の隔離政策により、ハンセン病の患者であった者等が地域社会において平穏に生活することを妨げられ、身体及び財産に係る被害その他社会生活全般にわたる人権上の制限、差別等を受けたことについて・・・（省略）・・・悔悟と反省の念を込めて深刻に受け止め、深くお詫びする・・・（省略）・・・ハンセン病の患者であった者等が受けた身体及び財産に係る被害その他社会生活全般にわたる被害の回復には、未解決の問題が多く残されている・・・（省略）・・・ハンセン病の患者であった者等の家族についても、同様の未解決の問題が多く残されている・・・（省略）・・・これ

らの者が地域社会から孤立することなく、良好かつ平穏な生活を営むことができるようにするための基盤整備等を行い、偏見と差別のない社会の実現に真摯に取り組んでいかなければならない。ここに、ハンセン病の患者であった者等及びその家族の福祉の増進、名誉の回復等のための措置を講ずることにより、ハンセン病問題の解決の促進を図るため、この法律を制定する。」

(2) 非課税規定

イ 給与金等

租税その他の公課は、給与金等（以下では「ハンセン病給与金」という。）を標準として、課することができない（同法 15 条 5 項）。

ハンセン病給与金は、ハンセン病療養所退所者給与金、特定配偶者等支援金並びにハンセン病療養所非入所者給与金のことであり、ハンセン病療養所退所者、特定配偶者等並びに非入所者の生活の安定等を図るために支給される（同法 15 条 1 項ないし 4 項）。

ロ 援護として支給される金品

租税その他の公課は、援護として支給される金品を標準として、課することができない（同法 23 条 1 項）。

援護は、入所者の親族等のうち、当該入所者が入所しなかったならば、主としてその者の収入によって生計を維持し、又はその者と生計を共にしていると認められる者が、生計困難のため、援護を要する状態にあると都道府県知事が認めるときに行われる（同法 19 条 1 項。以下では、援護とハンセン病給与金を併せて「ハンセン病給与金等」という。）。

援護には、生活援助、教育援助、住宅援助、出産援助、生業援助及び葬祭援助がある（ハンセン病問題の解決の促進に関する法律第十九条に規定する援護に関する政令（平成 21 年 2 月 16 日政令第 22 号）1 条 1 項）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見

することはできなかったが、法律名及び前記（１）から明らかなおり、同法は、法律制定当時、依然として存在するハンセン病問題の解決を促進するために設けられた法律であって、ハンセン病補償法でカバーできていない、ハンセン病問題に関する被害の回復や入所者の生活安定並びに親族等の援護を目的とする。

このため、同法は、一種の損害賠償制度であると同時に、生活保障制度としての機能を有し、ハンセン病問題を包括的にカバーする法律であると認められる。また、同法に基づくハンセン病給与金等の具体的内容は前記（２）で確認したとおりであり、ハンセン病問題に係る被害からの回復と生活保障を目的とした金員であることが分かる。

以上のことから、ハンセン病給与金等については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有するとともに生活保障機能も併せ持つ金員であることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

57 連合国財産である株式の回復に関する政令により回復された所得

（１）政令の趣旨

連合国財産である株式の回復に関する政令（昭和 24 年 8 月 18 日政令第 310 号。以下「連合国財産回復令」という。）は、日本国との平和条約その他の連合国との間の平和の回復に関する条約を実施するため、連合国財産である株式に関する権利の回復に関し必要な事項を定めることを目的とする（同令 1 条）。

（２）非課税規定

イ 連合国財産株式

回復請求権者が第 18 条 4 項又は第 19 条 1 項の規定により連合国財産株式の回復を受けたことによる所得については、所得税を課さない（同令 35 条 2 項）。

連合国財産株式とは、例えば、旧敵産管理法（昭和 16 年法律第 99 号）に規定されている旧敵産管理人に管理されていた一定の株式のことで

ある（詳細は同令 2 条 1 項を参照されたい。）。

ロ 在外会社等株式

回復請求権者が第 32 条 3 項の規定により株式の回復を受けた場合においても、前 2 項（同令 35 条 2 項及び 3 項のこと）と同様とする（同令 35 条 4 項）。

同令 32 条は、在外会社等株式の回復に関する規定であり、在外会社等株式とは、例えば、旧日本占領地域に本店を有する会社の本邦内にある財産の整理に関する政令に規定する在外会社の発行する株式のことである（詳細は、連合国財産回復令 2 条 1 項本文括弧書きを参照されたい。以下では、在外会社等株式と連合国財産株式を併せて「連合国財産株式等」という。）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同令に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、政令名及び前記（1）から明らかなどおり、同令は、日本国との平和条約（通称：サンフランシスコ条約）の実施の一環として、我が国が戦時下において管理等していた連合国財産株式等について、回復請求権者が権利を回復することを目的としている。

また、連合国財産株式等が回復請求権者の管理下に回復したときに所得が発生するとしても、そもそも、国の管理人の支配下に置かれていたこと自体が戦争被害であって、所得として認識すべきでない判断する余地がある。すなわち、当該所得は戦争被害からの回復の際、付随的かつ便宜的に発生した所得であり、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であると整理すべきである。

以上のことから、連合国財産株式等の回復により生ずる所得については、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有するとの観点から非課税としていえると考えられる。

58 連合国財産補償法による補償金

(1) 法律の趣旨

連合国財産補償法（昭和 26 年 11 月 26 日法律第 264 号）は、連合国との間の平和の回復に伴い、連合国又は連合国人が本邦内に有していた財産について戦争の結果生じた損害に対し、補償を行うことを目的とする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

この法律により連合国人が受領する補償金には、租税を課することができない。この法律により連合国人が受領する補償金については、当該連合国人に対し租税を課することができない（同法 21 条）。

補償金は、戦争の結果、連合国又は連合国人が本邦内に有していた財産につき、損害が生じた場合、その損害を補償するものである（同法 1 条、3 条）。損害とは、例えば、戦闘行為に基因する損害のことである（詳細は同法 4 条 1 項を参照されたい）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなおり、同法は、戦争による損害への補償を目的とする法律であることから、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。また、前記（2）で確認したとおり、補償金は、損害への補償のために支払われるものである。

すなわち、連合国人が受領する補償金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

59 連合国占領軍等の行為等による被害者等に対する給付金の支給に関する法律により支給を受ける給付金

(1) 法律の趣旨

連合国占領軍等の行為等による被害者等に対する給付金の支給に関する法律（昭和 36 年 11 月 11 日法律第 215 号）は、連合国占領軍等の行為等

により負傷し、又は疾病にかかった者及び連合国占領軍等の行為等により死亡した者の遺族に対する給付金の支給に関して定めるものとする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、この法律の規定により支給を受ける給付金（以下「占領軍被害者等給付金」という。）を標準として、課することができない（同法 24 条）。

占領軍被害者等給付金には、療養給付金、休業給付金、障害給付金、遺族給付金、葬祭給付金、打切給付金並びに特別給付金がある（同法 6 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなおり、同法は、連合国占領軍等の行為等による被害者への給付金の支給を目的とする法律であって、一種の損害賠償制度であると認められる。また、前記（2）で確認したとおり、占領軍被害者等給付金は、正に、戦争被害に起因して支給される給付金である。

以上のことから、占領軍被害者等給付金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

60 戦傷病者戦没者遺族等援護法に基づく障害年金、障害一時金、遺族給与金及び弔慰金等

（1）法律の趣旨

戦傷病者戦没者遺族等援護法（昭和 27 年 4 月 30 日号外法律第 127 号）は、軍人軍属等の公務上の負傷若しくは疾病又は死亡に関し、国家補償の精神に基き、軍人軍属等であった者又はこれらの者の遺族を援護することを目的とする（同法 1 条）。

同法案の提案理由について、吉武国務大臣は以下のとおり説明している。

「陸海軍部内の雇用人たる軍属の戦時災害による公務上の負傷または疾

病につきましては、内地勤務の者に限り・・・(省略)・・・旧令による共済組合等からの年金受給者のための特別措置法により、これらの雇用人に対しまして年金を支給しておるのでありますが、雇用人たる軍属のうち、戦地勤務の者につきましては、年金を支給すべく立案中に遂に終戦に至り、少額の一時金を支給いたしましたほか、今に至るまで何ら適切なる処遇をいたしておらないのであります・・・(省略)・・・これらの戦傷病者、戦没者遺族等に対し、国家補償の観念に立脚して、これらの者を援護することは、平和国家建設の途にあるわが国といたしまして、最も重要事である⁽³²⁷⁾」。

同法 1 条の「国家補償の精神」は、戦傷病者特別援護法 1 条でも明示されているところ（本節の 64（1）を参照されたい。）、「これは、戦争被害について社会保障の観点からの救済ではなく、国が使用者として危険な業務に従事させた者に対する責任という観点から立法されたことを示している。⁽³²⁸⁾」

（2）非課税規定

障害年金、障害一時金、遺族給与金及び弔慰金並びに第 37 条に規定する国債につき遺族又はその相続人が受ける利子及びこれらの者の当該国債の譲渡による所得については、所得税を課さない（同法 48 条 1 項）。

第 37 条に規定する国債とは、記名国債であり、弔慰金のことである（同法 37 条）。

なお、障害年金、障害一時金、遺族給与金及び弔慰金並びに第 37 条に規定する国債は全て援護に該当する（同法 5 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、前記（1）から明らかなおり、同法は、国家補償の精神に基づき立法されており、国家補償とは、一般的に「①広義

(327) 昭和 27 年 3 月 13 日厚生委員会議録第 12 号 8 頁。

(328) 宇賀・前掲注(317)406 頁。

には、国・公共団体等の作為・不作為により損害・損失を受ける者に対し特にこれを填補すること。②狭義には、適法な公権力の行使によって加えられた経済上の特別な犠牲に対する損失補償⁽³²⁹⁾」であると説明されている⁽³³⁰⁾。

そうすると、同法は、国の責任の下、戦傷病者戦没者遺族等の戦争被害への填補の観点に基づき、援護を行うことを目的とすることから、国家補償（損害填補）の性質を有するものと認められる。

また、同法の援護は、戦争による軍人軍属等の公務上の負傷等に関する援護であり、戦争被害を起因とするものであることから、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有している。

以上のことから、同法の援護は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

61 未帰還者留守家族等援護法により支給を受ける金銭

(1) 法律の趣旨

未帰還者留守家族等援護法(昭和 28 年 8 月 1 日号外法律第 161 号)は、未帰還者が置かれている特別の状態にかんがみ、国の責任において、その留守家族に対して手当を支給するとともに、未帰還者が帰還した場合において帰郷旅費の支給等を行い、もってこれらの者を援護することを目的とする(同法 1 条)。

同法案の提案理由について、山縣国務大臣は以下のとおり説明している。

「いまだ復員いたしていない者、すなわち未復員者に対しましては、未復員者給与法が適応いたされ・・・(省略)・・・特別未帰還者に対しましては、特別未帰還者給与法が適用いたされて・・・(省略)・・・留守家族の援護が従来行われておったのであります・・・(省略)・・・しかしなが

(329) 新村・前掲注(55)1071 頁。

(330) 宇賀教授は、実務上、国家補償は、広義の意味が定着していると解されている(宇賀・前掲注(317)406 頁)。

ら、終戦後すでに相当の年月を経過いたしました今日におきましては、このような俸給支給の建前はきわめて不自然な姿と相なっておりますのであります。これによって種々不都合も生じておりますので、むしろこの際、今日の段階におきましては、端的に留守家族というものを留守家族として援護するという見地から措置いたしますことが妥当である、こう思料いたすのであります。よってこの際これらの法令を廃止いたしまして、留守家族そのものを対象といたしまして、より実情に即した援護を行いますことは当然必要と考えますとともに、従来未復員者給与法等によって行われておりました各種の給与と、同様の援護を行うことを目的といたします未帰還者留守家族等援護法を制定いたさんとするものであります。⁽³³¹⁾

また、同法案の内容説明を担当した田邊政府委員は、「生活保護法だけでいいじゃないかという議論も一方にあります、しかし他方、単なる生活保護以上の国としての責任をなし、援護をなすべきではないかと、かような考え方から立法した⁽³³²⁾」と説明している。

(2) 非課税規定

この法律により支給を受けた金銭(以下「未帰還者家族手当等」という。)を標準として、租税その他の公課を課することができない(同法 32 条 1 項)。

未帰還者家族手当等には、留守家族手当(同法 5 条)、帰郷旅費(同法 15 条)、葬祭料(同法 16 条)、遺骨引取経費(同法 17 条)、障害一時金(同法 26 条)がある。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記(1)から明らかなどおり、同法は、国の責任の下、未帰還者留守家族等の戦争被害に起因する特別の

(331) 昭和 28 年 6 月 29 日厚生委員会議録第 9 号 11 頁。

(332) 昭和 28 年 7 月 27 日厚生・中共地域からの帰還者援護に関する特別委員会連合委員会議録第 1 号 1 頁。

状態への補填の観点に基づき、援護を行うことを目的とすることから、国家補償（損害填補）の性質を有するものと認められる。

また、前記（１）（２）で確認したとおり、未帰還者家族手当等は、戦争を契機に特別の状況下にある未帰還者留守家族等への援護のために支給される留守家族手当等であることから、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であると考えられる。

以上のことから、未帰還者家族手当等は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

62 引揚者給付金等支給法により支給を受ける引揚者給付金、遺族給付金等

（１）法律の趣旨

引揚者給付金等支給法（昭和 32 年 5 月 17 日号外法律第 109 号）の趣旨は、引揚者、その遺族及び引揚前に死亡した者の遺族に対し、給付金を支給することである（同法 1 条）。

同法案の提案理由について、神田国務大臣は以下のとおり説明している。

「過般の大戦の終結により、きわめて多数の同胞がその生活の本拠とする外地からほとんど無一物になって引き揚げ、地縁、人縁の乏しい内地で生活の再建をはからねばならなかったのでありまして、内地の戦災者等に比較いたしましても、その再起更生にさらに大きな障害があったことは、ここにあらためて申し上げるまでもないところであります・・・(省略)・・・政府といたしましては・・・(省略)・・・できる限り、引揚者の要望に即することを旨として種々考慮いたして参ったのであり・・・(省略)・・・法案として提案する運びに至った⁽³³³⁾」。

（２）非課税規定

引揚者給付金、遺族給付金、第 5 条又は第 11 条に規定する国債につき引揚者、遺族又はこれらの者の相続人が受ける利子及びこれらの者の引揚者

(333) 昭和 32 年 3 月 25 日社会労働委員会議録第 29 号 10 頁。

給付金を受ける権利の譲渡による所得(これらを併せて、「引揚者給付金等」という。)については、所得税を課さない(同法 21 条 1 項)。

なお、引揚者給付金と遺族給付金は記名国債で支給される(同法 5 条、11 条)。

同法の制定から約 10 年後に創設された引揚者等に対する特別交付金の支給に関する法律の提案理由の説明の際、塚原国務大臣は、引揚者給付金等の非課税が、「引き揚げ者がその全生活の基盤を失ったという特殊事情に着目しつつ、主としてそれら引き揚げ者の国内における社会復帰に資するために講ぜられた措置である⁽³³⁴⁾」と述べている。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記(1)から明らかなおり、同法は、引揚者やその遺族等が戦争に起因して全生活の基盤を失ったという特殊事情に着目し、引揚者給付金等を支給することを目的とすることから、戦争被害への国家補償(損害填補)の性質を有するものと認められる。

また、前記(1)(2)で確認したとおり、引揚者給付金等は、戦争により全生活の基盤を失ったことに起因して支給されるのであり、同法の性質も考慮すると、引揚者給付金等は、戦争被害に対する国家補償であると考えられる。

以上のことから、引揚者給付金等は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

63 未帰還者に関する特別措置法により支給を受ける弔慰料

(1) 法律の趣旨

未帰還者に関する特別措置法(昭和 34 年 3 月 3 日法律第 7 号)は、未帰還者のうち、国がその状況に関し調査究明した結果、なおこれを明らかに

(334) 昭和 42 年 7 月 14 日内閣委員会議録第 31 号 4 頁。

することができない者について、特別の措置を講ずることを目的とする(同法 1 条)。

同法案の提案理由について、田口衆議院議員は以下のとおり説明している。

「未帰還者の調査究明及び帰還の促進については、従来から政府、民間一体となって努力して参りましたが・・・(省略)・・・なお状況を明らかにすることのできない者も多いのではないかとと思われるのであります・・・

(省略)・・・未帰還者に関しましては、最終的戸籍処理を、国が、裁判手続によって行うことが妥当であると考えられ、また、留守家族の希望に沿うことでもあると思われますので、この際、国が所要の手続を講じ、その結果死亡したものとみなされる者の遺族には、できる限りの援護がなさるべきであると考え、この法案を提出することとした⁽³³⁵⁾」。

(2) 非課税規定

弔慰料として支給を受けた金銭を標準として、租税その他の公課を課することはできない(同法 12 条 1 項)。弔慰料は、未帰還者が戦時死亡宣告を受けたとき、その遺族に対し支給される(同法 3 条)。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、弔慰料は、前記(1)及びその名称から明らかなおと、戦時死亡宣告を受けた未帰還者の遺族に対して支給される弔慰金(国からの援護)である。

以上のことから、同法の弔慰料は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

64 戦傷病者特別援護法により支給を受ける金品

(1) 法律の趣旨

(335) 昭和 34 年 2 月 10 日社会労働委員会会議録第 9 号 1 頁。

戦傷病者特別援護法（昭和 38 年 8 月 3 日法律第 168 号）は、軍人軍属等であった者の公務上の傷病に関し、国家補償の精神に基づき、特に療養の給付等の援護を行うことを目的とする（同法 1 条）。

同法案の趣旨弁明の際、社会労働委員長の秋田氏は以下のとおり発言している。

「戦傷病者に対しましては、戦傷病者戦没者遺族等援護法、未帰還者留守家族等援護法、戦傷病者等の日本国有鉄道無賃乗車等に関する法律等によってそれぞれの援護措置が講ぜられておりますが、これらの法律は制定の趣旨、経緯、対象となる戦傷病者の範囲等において異なる点があるため、これら戦傷病者の援護に関する法制を統合整備するとともに、援護措置が国家補償の精神に基づいて行なわれることを明確にしようとするもので⁽³³⁶⁾」ある（「国家補償の精神」については、本節の 60（1）を参照されたい。）。

（2）非課税規定

この法律により支給を受けた金品を標準として、租税その他の公課を課することができない（同法 27 条 1 項）。

前記（1）で確認したとおり、同法に基づく支給は援護に該当する。具体的には療養の給付、療養手当の支給、葬祭費の支給、更生医療の給付、補装具の支給及び修理、国立の保養所への収容、並びに鉄道等の乗車等の無賃取扱いがある（同法 9 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなどおり、同法は、国家補償の精神に基づき、国の責任の下、軍人軍属等の戦争被害への填補の観点から、療養の給付等の援護を行うことを目的としているため、国家補償（損害填補）の性質を有すると認められる。

(336) 昭和 38 年 7 月 4 日衆議院会議録第 48 号（その 1）1308 頁。

また、前記（１）（２）で確認したとおり、同法に基づいて支給される金品は、戦争に起因する傷病に対する援護である。

以上のことから、同法により支給を受けた金品（援護）は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としてい
ると考えられる。

65 戦没者等の妻に対する特別給付金支給法（通称：戦没者妻特給法）により 支給を受ける特別給付金

（１）法律の趣旨

戦没者等の妻に対する特別給付金支給法（昭和 38 年 3 月 31 日号外法律
第 61 号）は、戦没者等の妻に対する特別給付金の支給に関し必要な事項
を規定するものとする（同法 1 条）。

同法案の提案理由について、西村国務大臣は以下のとおり説明している。

「戦没者等の妻であった方々につきましては、一心同体ともいふべき夫
を失ったという大きな心の痛手を受けつつ今日に至ったという特別の事情
があると考えられます。従いまして、この際、このような戦没者等の妻の
精神的痛苦に対しまして、国としても何らかの形において慰謝することが
必要であるものと考え、これらの方々に特別給付金を支給することといた
します⁽³³⁷⁾」。

（２）非課税規定

租税その他の公課は、特別給付金を標準として、課することができない
（同法 10 条 1 項）。

（３）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見
することはできなかったが、法律名及び前記（１）から明らかなおと、
同法は、戦没者等の妻の精神的痛苦に対する慰謝料の支給を目的とする法

(337) 昭和 38 年 3 月 20 日社会労働委員会議録第 22 号 7 頁。

律であり、国家補償（損害填補）の性質を有するものと認められる。

また、同法に基づいて支給される特別給付金は、戦争被害に起因する慰謝料であると認められる。

以上のことから、同法の特別給付金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

66 戦没者等の遺族に対する特別弔慰金支給法により支給を受ける特別弔慰金

(1) 法律の趣旨

戦没者等の遺族に対する特別弔慰金支給法（昭和 40 年 6 月 1 日号外法律第 100 号）は、戦没者等の遺族に対する特別弔慰金の支給に関し必要な事項を規定するものとする（同法 1 条）。

同法案の提案理由について、神田国務大臣は以下のとおり説明している。

「過ぐる大戦におきましては、多くの軍人、軍属、準軍属の方々が戦闘その他の公務等のために死亡されました。今日、わが国が戦前にも見なかった繁栄の道をたどりつつあるにつけましても、思いますのは、これらとうとい犠牲となられた戦没者の方々のことであり、また肉親を失われた御遺族の心情であります。本年は、あたかも終戦 20 周年に当たりますので、国として弔慰のためこれら遺族の方々に特別弔慰金を支給する必要があると考⁽³³⁸⁾え」る。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、特別弔慰金を標準として、課することができない（同法 12 条 1 項）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなおおりに、同法は、戦没者等の遺族の心情に配慮した弔慰金（見舞金）の支給を目的

(338) 昭和 40 年 3 月 18 日社会労働委員会議録第 8 号 4 頁。

とする法律であり、国家補償（損害填補）の性質を有するものと認められる。また、同法に基づいて支給される特別弔慰金が、戦争被害に起因する弔慰金であることは、その名称からも明らかである。

以上のことから、同法の特別弔慰金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

67 戦傷病者等の妻に対する特別給付金支給法（通称：戦傷病者妻特給法）により支給を受ける特別給付金

（1）法律の趣旨

戦傷病者等の妻に対する特別給付金支給法（昭和 41 年 7 月 1 日号外法律第 109 号）は、戦傷病者等の妻に対する特別給付金の支給に関し必要な事項を規定するものとする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、特別給付金を標準として、課することができない（同法 10 条 1 項）。

同法案の提案理由について、鈴木国務大臣は以下のとおり説明している。

「戦傷病者等の妻につきましては、戦傷病者等と一心同体ともいふべき立場において、久しきにわたり、夫の日常生活上の介助及び看護、家庭の維持等のための大きな負担に耐えつつ今日に至ったという特別の事情があると考えられます。したがって、この際、このような戦傷病者等の妻の精神的痛苦に対しまして、国としても、何らかの形において慰謝することが必要であるものと考え、これらの方々に特別給付金を支給することといたします⁽³³⁹⁾」。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなどおり、

(339) 昭和 41 年 6 月 1 日社会労働委員会議録第 41 号 9 頁。

同法は、戦傷病者等の妻の精神的痛苦に対する慰謝料の支給を目的とする法律であり、国家補償（損害填補）の性質を有するものと認められる。

また、前記（2）で確認したとおり、同法の特別給付金は、戦争被害に起因する慰謝料である。

以上のことから、同法の特別給付金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

68 戦没者の父母等に対する特別給付金支給法（通称：戦没者父母特給法）により支給を受ける特別給付金

（1）法律の趣旨

戦没者の父母等に対する特別給付金支給法（昭和 42 年 7 月 14 日法律第 57 号）は、戦没者の父母等に対する特別給付金の支給に関し必要な事項を規定するものとする（同法 1 条）。

同法の提案理由について、坊国務大臣は以下のとおり説明している。

「大戦により、すべての子または最後に残された子をなくされた戦没者の父母並びにこれらの父母と同様の立場にある孫をなくされた祖父母については、その最愛の子や孫を国にささげ、しかもそのために子孫が絶えたという言いしれぬ寂寥感や孤独感と戦って生きてこなければならなかったという特別の事情があるものと考えられます。したがって、この際、このような戦没者の父母及び祖父母の精神的痛苦に対して、国としても、何らかの形において慰謝する必要があるものと考え、これらの方々に特別給付金を支給するため、ここに、この法案を提案する次第であります。⁽³⁴⁰⁾」

（2）非課税規定

租税その他の公課は、特別給付金を標準として、課することができない（同法 12 条 1 項）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

(340) 昭和 42 年 4 月 27 日社会労働委員会議録第 6 号 7 頁。

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなどおり、同法は、戦没者の父母等の精神的痛苦に対する慰謝料の支給を目的とする法律であり、国家補償（損害填補）の性質を有するものと認められる。また、同法の特別給付金は、戦争被害に起因する慰謝料である。

以上のことから、同法の特別給付金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

69 引揚者等に対する特別交付金の支給に関する法律(通称:在外財産補償法)により支給を受ける特別給付金

(1) 法律の趣旨

引揚者等に対する特別交付金の支給に関する法律（昭和 42 年 8 月 1 日法律第 114 号）は、引揚者及びその遺族並びに引揚前死亡者の遺族に対する特別交付金の支給に関し必要な事項を規定するものとする（同法 1 条）。

同法案の提案理由について、塚原国務大臣は以下のとおり説明している。

「在外財産に対し国に法律上の補償の義務はないとして、いわゆる補償問題に明確な結論を与える一方、引き揚げ者は、終戦に伴い、長年住みなれた社会の中で居住すること自体が許されなくなったことにより、通常の財産のほかに、それらの物の上に成り立ち、また、それらのものがそこから生まれ出る資本でもあったところの人間関係、生活利益等、生活を営む上で、最も基本となるささえまでも一切失ったという点において他と異なる特異な実情にあることに顧み、このような単なる財産ではなく、特別な意味と価値とを持った財産の喪失に対し、国が特別の政策的措置として引き揚げ者に交付金を支給し、これに報いることこそは、在外財産問題の中に残された最後の課題を解決するゆえんである⁽³⁴¹⁾」。

(2) 非課税規定

(341) 前掲注(334)4頁。

特別交付金には、所得税を課さない（同法 12 条 1 項）。

なお、特別交付金は、10 年以内に償還すべき無利子の記名国債として支給される（同法 7 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなおり、同法は、引揚者等が戦争に起因して生活の基本的支え一切を失ったという特殊事情に着目し、国が特別の措置として財産補償を行うことを目的とすることから、戦争被害への国家補償（損害填補）の性質を有するものと認められる。また、同法に基づいて支給される特別交付金は、戦争被害への国家補償（損害填補）であると考えられる。

以上のことから、同法の特別交付金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

70 原子爆弾被爆者に対する援護に関する法律により支給を受ける金品

（1）法律の趣旨

原子爆弾被爆者に対する援護に関する法律（平成 6 年 12 月 16 日号外法律第 117 号）の前身は、原子爆弾被爆者の医療等に関する法律（昭和 32 年 3 月法律第 41 号）と原子爆弾被爆者に対する特別措置に関する法律（昭和 43 年 5 月法律第 53 号）（以下では原子爆弾被爆者の医療等に関する法律と併せて「前身 2 法」という。）である。原子爆弾被爆者の医療等に関する法律は、被爆者の健康と医療のためのものであり、被爆者の福祉に資する観点から制定されたものである⁽³⁴²⁾。また、原子爆弾被爆者に対する特別措置に関する法律は、被爆者の生活の安定のために制定されたものである⁽³⁴³⁾。

前身 2 法は、原爆被害者に対する社会保障と国家補償 2 つの側面を有す

(342) 昭和 32 年 2 月 22 日社会労働委員会議録第 11 号 5 頁（神田国務大臣発言部分）。

(343) 昭和 43 年 4 月 2 日衆議院会議録第 19 号 418 頁（議長石井光次郎氏発言部分）。

るところ、本法は、前身 2 法の国家補償的配慮を制度の根底としつつ、原爆被害者への医療給付、被爆者年金、特別給付金の支給、福祉事業、平和記念事業並びに放射線影響研究所の助成などのために制定されている⁽³⁴⁴⁾。

詳細な制定趣旨は、以下のとおり、その前文で明らかにされている。

「昭和 20 年 8 月、広島市及び長崎市に投下された原子爆弾という比類のない破壊兵器・・・(省略)・・・の放射能に起因する健康被害に苦しむ被爆者の健康の保持及び増進並びに福祉を図るため、原子爆弾被爆者の医療等に関する法律及び原子爆弾被爆者に対する特別措置に関する法律を制定し、医療の給付、医療特別手当等の支給をはじめとする各般の施策を講じてきた・・・(省略)・・・ここに、被爆後五十年のときを迎えるに当たり、我々は、核兵器の究極的廃絶に向けての決意を新たにし、原子爆弾の惨禍が繰り返されることのないよう、恒久の平和を念願するとともに、国の責任において、原子爆弾の投下の結果として生じた放射能に起因する健康被害が他の戦争被害とは異なる特殊の被害であることにかんがみ、高齢化の進行している被爆者に対する保健、医療及び福祉にわたる総合的な援護対策を講じ、あわせて、国として原子爆弾による死没者の尊い犠牲を銘記するため、この法律を制定する。」

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、この法律に基づく給付として支給を受けた金品を標準として、課することができない（同法 46 条 1 項）。

この法律に基づく給付には、例えば医療の給付があり、原子爆弾の傷害作用に起因して負傷し、又は疾病にかかり、現に医療を要する状態にある被爆者に対する診察などがある（同法 10 条）。

なお、前身 2 法にも、租税公課の禁止規定が設けられていた。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見

(344) 平成 6 年 11 月 25 日厚生委員会議録第 8 号 8・9 頁（斉藤議員発言部分）。

することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなどおり、同法は、原子爆弾の投下の結果として生じた放射能に起因する健康被害が他の戦争被害とは異なる特殊の被害であるとの観点に基づき、援護を行うことを目的とすることから、国家補償（損害填補）の性質を有するものと認められる。

また、同法に基づく給付は、高齢化の進行している被爆者に対する保健、医療及び福祉にわたる総合的な援護対策として支給されるのであり、国家補償（損害填補）の性質を有するものと考えられる。

以上のことから、同法に基づく給付は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

71 中国残留邦人等の円滑な帰国の促進並びに永住帰国した中国残留邦人等及び特定配偶者の自立の支援に関する法律（通称：中国残留邦人支援法）により支給を受ける一時金、支援給付及び配偶者支援金

（1）法律の趣旨

中国残留邦人等の円滑な帰国の促進並びに永住帰国した中国残留邦人等及び特定配偶者の自立の支援に関する法律（平成 6 年 4 月 6 日法律第 30 号）は、今次の大戦に起因して生じた混乱等により本邦に引き揚げることができず引き続き本邦以外の地域に居住することを余儀なくされた中国残留邦人等及びそのような境遇にあった中国残留邦人等と長年にわたり労苦を共にしてきた特定配偶者の置かれている事情に鑑み、中国残留邦人等の円滑な帰国を促進するとともに、永住帰国した中国残留邦人等及び特定配偶者の自立の支援を行うことを目的とする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、13 条 3 項の一時金、支援給付及び配偶者支援金として支給を受けた金品（以下では、これらを併せて「中国残留邦人支援法一時金等」という。）を標準として、課することができない（同法 16 条 2 項）。

なお、中国残留邦人支援法一時金等は、法律創設時には手当されていなかった。

イ 一時金・支援給付

一時金（同法 13 条 3 項）と支援給付（同法 14 条）は、同法の平成 19 年改正で創設されている。

その創設の趣旨について、茂木敏充氏は以下のとおり説明している。

「終戦前後の混乱の中で中国等に残留することを余儀なくされ、筆舌に尽くしがたい御苦勞を重ねられた上、日本に帰国した後も言葉の壁や生活習慣の違いにより日常生活にも困窮され、老後の不安を抱えておられる中国残留邦人等の方々の事情にかんがみ、特別の措置を講じようとするもので、その主な内容は、第一に、国が一時金の支給をし、帰国前及びそれ以後の期間に係る国民年金の保険料を一時金から本人にかわって追納し、満額の老齢基礎年金等を受給できるようにすること、第二に、年金の受給等を補完する措置として、世帯の収入が一定の基準に満たない場合に、支援給付を行うこと等であります。⁽³⁴⁵⁾」

なお、支援給付には、生活支援給付、住宅支援給付、医療支援給付、介護支援給付などがある（同法 14 条 2 項）。

ロ 配偶者支援金

配偶者支援金（同法 15 条 1 項）は、同法の平成 25 年改正で創設されている。

その創設の趣旨について、高階恵美子氏は以下のとおり説明している。

「現行法では、残留邦人が亡くなった後の配偶者は、従前より少ない額の支援給付のみを支給されることとなり、残留邦人死亡後の配偶者の老後の生活の安定が切実な課題となっており・・・(省略)・・・永住帰国する前からの配偶者について、その自立の支援を行うため、中国残留邦人等が亡くなった後、支援給付に加えて配偶者支援金を支給すること

(345) 平成 19 年 11 月 2 日衆議院会議録第 8 号 3 頁。

等、必要な事項を定める⁽³⁴⁶⁾」。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記（1）から明らかなどおり、同法は、終戦前後の混乱の中で中国等に残留することを余儀なくされたことに起因して日常生活に困窮している中国残留邦人等に関する特別の措置を定めた法律であり、国家補償（損害填補）及び生活保障の両方の性質を有するものと認められる。

また、前記（2）で確認したとおり、中国残留邦人支援法一時金等は、中国残留邦人等と特定配偶者が帰国後も日常生活に困窮していることへの特別措置（国家補償）であり、自立の支援のために支給されるものであると考えられる。

以上のことから、中国残留邦人支援法一時金等は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有するとともに生活保障機能も併せ持つ金員であることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

72 平和条約国籍離脱者等である戦没者遺族等に対する弔慰金等の支給に関する法律により支給を受ける弔慰金等

(1) 法律の趣旨

平和条約国籍離脱者等である戦没者遺族等に対する弔慰金等の支給に関する法律（平成 12 年 6 月 7 日号外法律第 114 号）は、人道的精神に基づき、平和条約国籍離脱者等である戦没者遺族等に対する弔慰金等の支給に関し必要な事項を定めるものとする（同法 1 条）。

同法案の提案理由について、虎島議員は以下のとおり説明している。

「多数の朝鮮半島出身の方々が日本の軍人軍属等として軍務に服し、戦死されたり負傷されたりした方々も少なくありません。戦後になって、軍

(346) 平成 25 年 12 月 3 日厚生労働委員会会議録第 10 号 2 頁。

人軍属等であった戦没者の遺族等で、サンフランシスコ平和条約の発効に伴い日本の国籍を離脱した朝鮮半島等の出身の方々については、援護法または恩給法の適用の対象外となっております・・・(省略)・・・以上のような経過や日韓のはざままで関係者の高齢化が進展している等の状況にかんがみ、人道的精神に基づき、在日韓国人旧日本軍軍属戦没者遺族等に対して弔慰の意等を表すための所要の措置を講じることが急務である⁽³⁴⁷⁾」。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、弔慰金等を標準として、課することができない(同法 17 条)。

弔慰金等には、弔慰金、見舞金及び重度戦傷病者⁽³⁴⁸⁾老後生活設計支援特別給付金がある(同法 9 条 4 項)。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、法律名及び前記(1)(2)から明らかなおと、同法は、人道的精神に基づいて、在日韓国人旧日本軍軍属戦没者遺族等に対して弔慰の意等を表すための法律であり、国家補償(損害填補)及び生活保障の両方の性質を有するものと認められる。また、前記(2)で確認したとおり、同法に基づいて支給される弔慰金等は、弔慰金、障害を負った元軍人軍属等の老後生活設計支援金のことであることから、国家補償(損害填補)及び生活保障の両方の側面があると考えられる。

以上のことから、同法の弔慰金等は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有するとともに生活保障機能も併せ持つ金員であることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

(347) 平成 12 年 5 月 17 日内閣委員会議録第 6 号 1 頁。

(348) 重度戦傷病者とは、旧軍人軍属等であった者で公務上負傷し、又は疾病にかかり、当該負傷又は疾病により、恩給法に規定されている一定程度の障害の状態にある一定の者のことである(同法 7 条)。

73 ドミニカ移住者に対する特別一時金の支給等に関する法律（通称：ドミニカ移住者特別一時金支給法）により支給を受ける特別一時金

(1) 法律の趣旨

ドミニカ移住者に対する特別一時金の支給等に関する法律（平成 18 年 11 月 22 日法律第 103 号）は、ドミニカ移住者に対する特別一時金の支給等に関し必要な事項を定める法律であることを同法 1 条で明らかにしているところ、詳細な制定経緯は、以下のとおり、その前文で明らかにしている。

「昭和 31 年から昭和 34 年までの間に実施されたドミニカ共和国への移住においては、国が企画及び立案を行い、財団法人日本海外協会連合会が移住者の募集等の実施事務を行うことによりその事業が進められたところ、その全期間を通じて、入植予定地の事前調査や移住条件についての情報提供が適切に行われなかったこと等により・・・(省略)・・・移住者は、長年にわたる労苦を余儀なくされた・・・(省略)・・・移住者に多大な労苦をかけたことについて、国として率直に反省し、特別一時金を支給すること等により、移住者の努力に報い、かつ、移住者が幾多の苦境を乗り越えて我が国とドミニカ共和国との友好関係の発展に寄与してきたことに深い敬意を表するとともに、かつての同国への移住に関する経緯を超え、引き続き、両国の良好な関係の発展に資するよう、この法律を制定する。」

なお、同法は、ドミニカ移住者が国（外務省など）に対し、国策として実施したドミニカへの移住条件が実現されず、多大な損害を被ったとして国家賠償法 1 条 1 項に基づく損害賠償を求めて提訴⁽³⁴⁹⁾したところ、除斥期間の経過を理由に請求が棄却されたことを契機に制定された法律である⁽³⁵⁰⁾。

(349) 東京地判平成 18 年 6 月 7 日訟月 53 卷 9 号 2469 頁。

(350) 「日系ドミニカ人」『フリー百科事典 ウィキペディア日本語版』。2019 年 8 月 12 日（月）10:30 UTC、URL:<https://ja.wikipedia.org> 参照（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、特別一時金を標準として、課することができない（同法 10 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、前記（1）のとおり、同法は、ドミニカ移住者の多大な労苦に対して国が反省することによって支給される特別一時金の支給に関する法律であり、一種の損害賠償制度そのものであると認められる。また、同法に基づいて支給される特別一時金は、国の反省に基づき支払われるのであり、慰謝料に相当すると考えられる。

以上のことから、同法の特別一時金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質を有する金員であるとの観点から、非課税としていると考えられる。

74 戦後強制抑留者に係る問題に関する特別措置法（通称：シベリア特措法） により支給を受ける特別給付金

(1) 法律の趣旨

戦後強制抑留者に係る問題に関する特別措置法（平成 22 年 6 月 16 日号外法律第 45 号）は、戦後強制抑留者が、戦後、酷寒の地において、長期間にわたって劣悪な環境の下で強制抑留され、多大の苦難を強いられたこと、その間において過酷な強制労働に従事させられたこと等の特別の事情にかんがみ、及び戦後強制抑留者に係る強制抑留の実態がいまだ十分に判明していない状況等を踏まえ、これらの戦後強制抑留者に係る問題に対処するため、戦後強制抑留者の労苦を慰藉⁽³⁵¹⁾するための特別給付金を支給するための措置を講じ、併せて強制抑留の実態調査等に関する基本的な方針の

(351) 慰藉とは、一般的に「慰めいたわること。同情して慰めること」とであると説明されており、「慰謝料・慰藉料」とは、「生命・身体・自由・名誉・貞操などを侵害する不法行為によって生じた精神的苦痛に対する損害賠償」とであると説明されている（新村編・前掲注(55)155 頁）。

策定について定めることを目的とする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、特別給付金を標準として、課することができない（同法 9 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法案の提案趣旨について、佐藤泰介氏は以下のとおり説明している。

「いわゆる『シベリア抑留』から帰国された方々には、長期間にわたる強制労働にもかかわらず、今日に至るもその対価が支払われておりません。しかし、請求権については日ソ共同宣言で相互放棄していることから、その補償については日本政府が措置するほかになく、平成 9 年の最高裁判決も、補償は立法府の判断にゆだねられるとしています・・・(省略)・・・この問題の解決にかくも長い歳月が掛かったことについて社会全体として反省し、御存命の方々に対して迅速にその労苦を慰藉することが必要です。⁽³⁵²⁾」

上記説明と法律名並びに前記（1）（2）から明らかなどおり、同法は、戦後強制抑留者に対する慰謝料である特別給付金を支給するために措置された法律であり、一種の損害賠償制度であると認められるところ、同法に基づいて支給される特別給付金が、慰謝料であることは明白である。

以上のことから、同法の特別給付金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質の金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

75 北朝鮮当局によって拉致された被害者等の支援に関する法律により支給を受ける拉致被害者等給付金等

(1) 法律の趣旨

北朝鮮当局によって拉致された被害者等の支援に関する法律(平成 14 年 12 月 11 日号外法律第 143 号)は、北朝鮮当局による未曾有の国家的犯罪行為によって拉致された被害者が、本邦に帰国することができずに北朝鮮

(352) 平成 22 年 5 月 21 日参議院会議録第 23 号 12 頁。

に居住することを余儀なくされるとともに、本邦における生活基盤を失ったこと等その置かれている特殊な諸事情に鑑み、被害者及び被害者の家族の支援に関する国及び地方公共団体の責務を明らかにするほか、帰国被害者等の自立を促進し被害者の拉致によって失われた生活基盤の再建等に資するとともに、永住被害者及び永住配偶者の老後における所得を補完しその良好かつ平穏な生活の確保に資するため、拉致被害者等給付金、老齢給付金等の支給その他の必要な施策を講ずることを目的とする（同法 1 条）。

（2）非課税規定

租税その他の公課は、拉致被害者等給付金等を標準として、課することができない（同法 13 条）。

拉致被害者等給付金等には、拉致被害者等給付金、滞在援助金、老齢給付金、配偶者支援金、特別給付金並びに追納支援一時金がある（同法 12 条）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法案の主たる内容の説明を担当した衆議院議員の坂井隆憲氏は、以下のとおり発言している。

「国は、帰国被害者等が本邦に永住する場合には、帰国被害者等に対し、これらの者の自立を促進し、生活基盤の再建等に資するため、拉致被害者等給付金を 5 年を限度として毎月支給することとし、また、被害者が永住の意思を決定することにつき困難な事情があると認められる間は、当該被害者に対し、本邦に滞在している間の生活を援助するため、滞在援助金を毎月支給することとしております。また、これらの給付金等については、譲渡等を禁止し、かつ非課税としております。⁽³⁵³⁾」

以上のことから、拉致被害者等給付金等は、その受領者の自立促進、生活基盤の再建等への配慮の観点から非課税としていると考えられる。

(353) 平成 14 年 12 月 3 日厚生労働委員会会議録第 11 号 2 頁。

76 確定給付企業年金法により支給を受ける障害給付金

(1) 法律の趣旨

確定給付企業年金法（平成 13 年 6 月 15 日号外法律第 50 号）は、少子高齢化の進展、産業構造の変化等の社会経済情勢の変化にかんがみ、事業主が従業員と給付の内容を約し、高齢期において従業員がその内容に基づいた給付を受けることができるようにするため、確定給付企業年金について必要な事項を定め、国民の高齢期における所得の確保に係る自主的な努力を支援し、もって公的年金の給付と相まって国民の生活の安定と福祉の向上に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、障害給付金として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 34 条 2 項）。

障害給付金は、規約に支給の定めがある場合に、疾病や負傷等により、一定の障害の状態になった場合に支給される（詳細は同法 43 条を参照されたい）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、障害給付金は、疾病等が原因で一定の障害の状態に該当した場合に支給されるため、所法 9 条の増加恩給、傷病賜金等と同じ性質を有しているとの観点から非課税としていると考えられる。

77 確定拠出年金法により支給を受ける障害給付金

(1) 法律の趣旨

確定拠出年金法（平成 13 年 6 月 29 日号外法律第 88 号）は、少子高齢化の進展、高齢期の生活の多様化等の社会経済情勢の変化にかんがみ、個人又は事業主が拠出した資金を個人が自己の責任において運用の指図を行い、高齢期においてその結果に基づいた給付を受けることができるようにするため、確定拠出年金について必要な事項を定め、国民の高齢期におけ

る所得の確保に係る自主的な努力を支援し、もって公的年金の給付と相まって国民の生活の安定と福祉の向上に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、障害給付金として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 32 条 2 項）。

障害給付金は、疾病や負傷等により、一定の障害の状態になった場合に支給される（詳細は同法 37 条を参照されたい）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、障害給付金は、疾病等が原因で一定の障害の状態に該当した場合に支給されるため、所法 9 条の増加恩給、傷病賜金等と同じ性質を有しているとの観点から非課税としていると考えられる。

78 カネミ油症事件関係仮払金返還債権の免除についての特例に関する法律の規定による債務免除益

(1) 法律の趣旨

カネミ油症事件関係仮払金返還債権の免除についての特例に関する法律（平成 19 年 6 月 8 日号外法律第 81 号）は、昭和 43 年に九州地方を中心に発生したカネミ油症事件をめぐる損害賠償請求訴訟に係る判決の仮執行の宣言に基づき国が支払った仮払金の返還に係る債権の債務者が当該事件による被害の発生から現在までの間に置かれてきた状況及び当該債権の債務者の多くが高齢者となっていることを踏まえ、当該債権の債務者について収入及び資産に係る基準を定めて早期に当該債権の免除を行うことができるようにすることの緊要性にかんがみ、当該債権について、国の債権の管理等に関する法律の特例を定めるものとする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、2 条 1 項⁽³⁵⁴⁾の規定による免除を受けた場合における経済的利益（以下「カネミ債務免除益」という。）を標準として、課することができない（同法 4 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、前記（1）で確認したとおり、同法は、その制定当時（平成 19 年）、カネミ債務免除益を受けた者が既に高齢者となっており、早期に債務免除を行う緊急性があることを背景に、国の債権の管理等に関する法律の特例として創設されている。

以上のことから、カネミ債務免除益は、政策（早期に当該債権の免除を行うこと）実現の支援の観点から非課税としていっていると考えられる。

79 スポーツ振興投票の実施等に関する法律による払戻金

(1) 法律の趣旨

スポーツ振興投票の実施等に関する法律（平成 10 年 5 月 20 日号外法律第 63 号）は、スポーツの振興のために必要な資金を得るため、スポーツ振興投票の実施等に関する事項を定め、もってスポーツの振興に寄与することを目的とする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

同法 13 条の払戻金については、所得税を課さない（同法 16 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、同法はスポーツの振興に寄与することを目的

(354) 同法 2 条 1 項は、国の債権の管理等に関する法律の特例であり、歳入徴収官等（国の債権の管理等に関する法律 2 条 4 項に規定する歳入徴収官等をいう。）は、同法 32 条 1 項の規定にかかわらず、福岡高等裁判所昭和 53 年（ネ）第 180 号などの各判決の仮執行の宣言に基づき国が支払った仮払金の返還に係る債権について、当該債権の債務者が一定の収入及び資産に係る基準に該当する場合には、当該債権並びにこれに係る延滞金及び利息を免除することができる旨定めている。

とし(同法 1 条)、収益を、地方公共団体等が行うスポーツ実施施設の整備、スポーツ教室、スポーツ指導者の育成に関する事業などに充てる旨定めている(同法 21 条)。

すなわち、同法 13 条の払戻金は、スポーツ実施施設の整備等資金であり、スポーツの振興に寄与する金員であると認められる。

以上のことから、同法 13 条の払戻金は、政策(スポーツの振興)実現の支援の観点から、非課税としていると考えられる。

80 高等学校等就学支援金の支給に関する法律により支給を受ける高等学校等就学支援金

(1) 法律の趣旨

高等学校等就学支援金の支給に関する法律(平成 22 年 3 月 31 日号外法律第 18 号)は、高等学校等の生徒等がその授業料に充てるために高等学校等就学支援金の支給を受けることができることとすることにより、高等学校等における教育に係る経済的負担の軽減を図り、もって教育の機会均等に寄与することを目的とする(同法 1 条)。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、就学支援金として支給を受けた金銭(以下では、「高等学校等就学支援金」という。)を標準として、課することができない(同法 13 条)。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、同法案の趣旨説明の際、川端国務大臣は、「高等学校等については、家庭の経済状況にかかわらず、すべての意志ある高校生等が安心して教育を受けることができるよう、家庭の経済的負担の軽減を図ることが喫緊の課題⁽³⁵⁵⁾」であると発言している。

(355) 平成 22 年 2 月 25 日衆議院会議録第 10 号 14 頁。

前記発言と前記(1)(2)を踏まえると、高等学校等就学支援金は、高等学校等における授業料に充当される金員であり、家庭の経済状況に左右されず、教育の機会均等に寄与する目的で支給されるものであると考えられる。

以上のことから、高等学校等就学支援金は、政策（教育の機会均等）実現の支援の観点から、非課税としていると考えられる。

81 国際復興開発銀行等からの外資の受入に関する特別措置に関する法律 5 条の利子及び償還差益

(1) 法律の趣旨

国際復興開発銀行⁽³⁵⁶⁾等からの外資の受入に関する特別措置に関する法律（昭和 28 年 7 月 4 日法律第 51 号）は、条文上、その目的に関する定めを置いていないものの、同法案の提案理由について、愛知政府委員は以下のとおり説明している。

「外資の導入によりわが国の経済基盤の強化拡充をはかりますことは、政府のかねがね協調して参ったところでございます、特に国際復興開発銀行からの外資の受入れについて鋭意努力を重ねて参ったのでありますが、電力設備合理化のための資金の借入れについて近く実現を期待し得るに至りました。この法律案は、国際復興開発銀行等からの外資の受入れを促進するため、関係諸法律の特例規定を設けようとするものであります。⁽³⁵⁷⁾」

(2) 非課税規定

一定の法人が発行する引渡債券のうち国際復興開発銀行からの資金の借入契約に係るもの及び一定の法人が発行する外貨債で当該外貨債に係る債務について政府が保証契約をしたものの利子及び償還差益（以下「国際復

(356) 国際復興開発銀行は、世界銀行と通称され、当初は各国の戦後復興を目的として設立されたが、現在では専ら開発途上国の開発のための融資等に從事している。我が国の加盟は、1952 年（昭和 27 年）である（貝塚ほか・前掲注(177)215 頁参照）。

(357) 昭和 28 年 6 月 23 日大蔵委員会議録第 6 号 75 頁。

興開発銀行等の外貨債等に係る利子等」という。)については、租税その他の公課を課さない(居住者や内国法人が支払を受けるものは除く)(同法 5 条 1 項)。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

非課税規定は、昭和 40 年改正(昭和 40 年 3 月法律第 20 号)で創設されているところ、国際復興開発銀行等からの外資の受入に関する特別措置に関する法律の改正案の提案理由及び概要説明を担当した鍛冶政府委員は、「国際復興開発銀行等からの外貨資金の借り入れ及び外貨債の発行の円滑化に資するため、必要な規定を整備しようとするものであり・・・(省略)・・・国際復興開発銀行に引き渡すための債券及び政府が保証契約をした外貨債の利子及び償還差益については、原則として、租税その他の公課を課さない⁽³⁵⁸⁾」と発言している。

以上のことから、国際復興開発銀行等の外貨債等に係る利子等は、政策(国際復興開発銀行等からの外貨資金の借入れ及び外貨債の発行の円滑化)実現の支援の観点から非課税としてしていると考えられる。

82 産業投資特別会計の貸付の財源に充てるための外貨債の発行に関する法律に規定する非居住者等が支払を受ける外貨公債の利子及び償還差益

(1) 法律の趣旨

産業投資特別会計の貸付の財源に充てるための外貨債の発行に関する法律(昭和 33 年 12 月 20 日法律第 178 号)は、条文上、その目的に関する定めを置いていないものの、同法案の提案理由について、佐野政府委員は以下のとおり説明している。

「政府は、かねてより、電源開発事業等の推進をはかるため、国際復興開発銀行からの借款につき努力を重ね・・・(省略)・・・産業投資特別会計の貸付の財源の一部に充てるため・・・(省略)・・・外貨債を発行し・・・

(358) 昭和 40 年 2 月 16 日大蔵委員会議録第 8 号 4 頁。

(省略)・・・本公債の消化を円滑にするために、その利子等に対する租税その他の公課については、国際慣行にならった非課税措置を講ずることとしている⁽³⁵⁹⁾」。

また、補足説明を担当した堀口説明員は、以下のとおり説明している。

「外債の市場といたしましては、戦前のように、イギリス、アメリカ、ドイツ、フランスというように、国際的な非常な広がりを持ったものにはまだなっておりません・・・(省略)・・・従来の IMF であるとか世銀というような特殊な金融機関からのみ金を借りるというようないわば変則的なやり方から、市中の公募でもって個人ないし金融機関から直接金を借りるという本来の姿に帰る 1 つの道が開けたというのであるならば、わが国としてもそういう道を開いておくべきである、かつ、世界のニュージーランドであるとか、オーストラリアであるとか、ベルギーであるとか、相当額の外債を発行いたしておりますので、そういう道を開くべきではないかということになった次第であります。⁽³⁶⁰⁾」

(2) 非課税規定

産業投資特別会計の貸付の財源に充てるため、昭和 33 年度に同会計の負担によって発行したアメリカ合衆国通貨表示の公債（同法 1 条 1 項）の利子及び償還差益（以下「昭和 33 年産業投資特別会計負担の公債に係る利子等」という。）については、租税その他の公課を課さない（居住者や内国法人が支払を受けるものは除く）（同法 4 条 1 項）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

前記（1）のとおり、昭和 33 年産業投資特別会計負担の公債に係る利子等は、政策（公債の消化の円滑化）実現の支援の観点から非課税としていえると考えられる。

83 外貨公債の発行に関する法律に規定する非居住者等が支払を受ける政府発

(359) 昭和 33 年 12 月 16 日大蔵委員会会議録第 2 号 2 頁。

(360) 前掲注(359) 2 - 3 頁。

行の外貨公債の利子及び償還差益

(1) 法律の趣旨

外貨公債の発行に関する法律（昭和 38 年 3 月 31 日号外法律第 63 号）は、条文上、その目的に関する定めを置いていないものの、同法案の提出理由について、白井委員長は以下のとおり説明している。

「産業投資特別会計⁽³⁶¹⁾の貸付けの財源に充てるため、予算をもって国会の議決を経た金額を限度として外貨債を発行することができることとし、利子等の非課税その他所要の規定を設ける必要がある。これが、この法律案を提出する理由である⁽³⁶²⁾」。

また、後日開かれた参議院大蔵委員会で、池田政府委員は、「政府は、さきに、昭和 33 年度におきまして、産業投資特別会計の貸付の財源に充てるため、戦後最初の米貨公債を発行いたしました。その後、数次にわたる政府保証外貨債の発行により、海外起債市場の開拓につき努力を重ねて参りました。そして今後は毎年度、ある程度外貨公債を発行し得る見通しを得ましたので、この法律案を提出した次第であ⁽³⁶³⁾」ると説明している。

(2) 非課税規定

前条第 1 項又は第 3 項の規定により発行する外貨公債の利子及び償還差益については、租税その他の公課を課さない（居住者や内国法人が支払を受けるものは除く）（同法 2 条 1 項）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

前記（1）の池田政府委員は、外貨公債の利子及び償還差益について非課税としたのは外貨「公債の消化を円滑にするため⁽³⁶⁴⁾」であると発言している。

(361) 産業投資特別会計は、「日本経済の再建、産業の開発および貿易の振興のため、財政資金をもって行なう出資および貸付を經理する特別会計」のことである（吉原ほか・前掲注(165)198 頁）。

(362) 昭和 38 年 2 月 1 日大蔵委員会議録第 3 号 1 頁。

(363) 昭和 38 年 2 月 19 日参議院大蔵委員会議録第 8 号 1 頁。

(364) 前掲注(363) 1 頁。

以上のことから、同法 1 条 1 項又は 3 項に基づいて発行された外貨公債に係る利子及び償還差益は、政策（外貨公債の円滑な消化）実現の支援の観点から非課税としていると考えられる。

84 日本国とアメリカ合衆国との間の相互協力及び安全保障条約第 6 条に基づく施設及び区域並びに日本国における合衆国軍隊の地位に関する協定（通称：日米地位協定）の実施に伴う所得税法等の臨時特例に関する法律第 3 条に掲げる所得

（1）法律の趣旨

日本国とアメリカ合衆国との間の相互協力及び安全保障条約第 6 条に基づく施設及び区域並びに日本国における合衆国軍隊の地位に関する協定（以下「日米地位協定」という。）の実施に伴う所得税法等の臨時特例に関する法律（昭和 27 年 4 月 28 日号外法律第 111 号。以下「日米地位協定実施臨時特例法」という。）は、日米地位協定を実施するため、所得税法・・・（省略）・・・の特例を設けることを目的とする（日米地位協定実施臨時特例法 1 条）。

（2）非課税規定

同法 3 条 1 項各号に掲げる所得（以下「地位協定関連所得」という。）については、所得税を課さない。

地位協定関連所得には、例えば、合衆国軍隊が軍隊勤務で受ける給与所得（同法 3 条 1 号）、合衆国軍隊の個人的動産の譲渡所得（同法 3 条 2 号）がある（詳細は同法 3 条を参照されたい。）。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法案の提案理由及びその大要について、西村政府委員は以下のとおり説明している。

「日本国とアメリカ合衆国との間の安全保障条約第 3 条に基く行政協定の締結に伴い、同協定に従って米国の駐留軍の構成員、軍属またはこれらの家族等につきまして、所得税等の課税に関する特例を設ける必要があり

ます・・・(省略)・・・合衆国軍隊の構成員、軍属またはこれらの者の家族が、合衆国軍隊または PX 等の軍人用販売機関等における勤務または雇用により受ける給与所得等、その性質上わが国の所得税を課さないことが適当と認められる所得について、所得税を課さないこととしております。⁽³⁶⁵⁾」

また、後日開かれた参議院大蔵委員会で、泉政府委員は、「すでに米国が各国と締結しております各種の協定を参考にいたしまして、そのうち特に北大西洋条約加入当事国間の協定を特に参照いたしまして、できるだけその線に従って協定を結びまして、それに従って今回こうした特例法案を提出する⁽³⁶⁶⁾」と発言している。

西村政府委員と泉政府委員の説明から、少なくとも、日米地位協定の実施に伴い、一定の所得を非課税とする必要性があったことが分かる。

以上のことから、地位協定関連所得は、政策（日米地位協定）の実施のために非課税としていっていると考えられる。

85 日本国における国際連合の軍隊の地位に関する協定（通称：国連軍地位協定）の実施に伴う所得税法等の臨時特例に関する法律第 3 条に掲げる所得

(1) 法律の趣旨

日本国における国際連合の軍隊の地位に関する協定（以下「国連軍地位協定」という。）の実施に伴う所得税法等の臨時特例に関する法律（昭和 29 年 6 月 1 日号外法律第 149 号。以下「国連軍地位協定実施臨時特例法」という。）は、国連軍地位協定を実施するため、所得税法・・・(省略)・・・の特例を設けることを目的とする（国連軍地位協定実施臨時特例法 1 条）。

同法案の提案理由について、植木政府委員は、「日本国における国際連合の軍隊の地位に関する協定の実施に伴い、その円滑な運営をはかるため、日本国内にある国際連合の軍隊、軍人、軍属またはこれらの者の家族等に

(365) 昭和 27 年 3 月 29 日大蔵委員会議録第 42 号 8 頁。

(366) 昭和 27 年 4 月 2 日大蔵委員会議録第 35 号 5 頁。

つき、同協定に基いて所得税・・・(省略)・・・に関して特例を設ける必要があ⁽³⁶⁷⁾」ると説明している。

(2) 非課税規定

国際連合の軍隊の構成員、軍属若しくはこれらの者の家族、軍人用販売機関等、国際連合の軍隊又はその公認調達機関(以下「国連軍等」という。)に対する所得税法の適用については、日米地位協定実施臨時特例法の規定を準用する(同法 3 条 1 項)。

このため、国連軍等についても、地位協定関連所得と同種の所得については、所得税を課さないこととなる。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

前記(1)(2)及び日米地位協定実施臨時特例法を踏まえると、国連軍等に係る地位協定関連所得と同種の所得は、政策(国連軍地位協定)の実施のために非課税としていると考えられる。

86 入会林野等に係る権利関係の近代化の助長に関する法律第 12 条又は第 23 条 1 項の規定により所有権又は地上権、賃借権等を取得した者のその権利の取得による経済的な利益

(1) 法律の趣旨

入会林野等に係る権利関係の近代化の助長に関する法律(昭和 41 年 7 月 9 日法律第 126 号)は、入会林野又は旧慣使用林野である土地の農林業上の利用を増進するため、これらの土地に係る権利関係の近代化を助長するための措置を定め、もって農林業経営の健全な発展に資することを目的とする(同法 1 条)。

(2) 非課税規定

同法 12 条(入会林野整備計画の定めによるもの)又は 23 条(旧慣使用林野整備計画の定めによるもの)により所有権又は地上権、賃借権その他

(367) 昭和 29 年 4 月 20 日大蔵委員会議録第 43 号 5 頁。

の使用及び収益を目的とする権利を取得した者の当該権利の取得による経済的な利益（以下「入会林野に係る経済的利益」という。）については、租税を課さない（同法 28 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法案の趣旨説明の際、坂田国務大臣は以下のように説明している。

「入会林野等についてその利用を増進し、農林業経営の健全な発展に役立たせるため、このような権利関係を近代化すること、すなわち、入会権等の旧慣による権利を消滅させ、これらを所有権、地上権等の近代的な権利に切りかえることが強く要請されるに至っているのであります。しかしながら、現状におきましては、このような権利関係の近代化をはかりますためには、かなり煩雑な手続や、多額の経費負担を必要とし、農山村民が独力でこれを実行することは極めて困難でありまして、そのことが、これまでに権利関係の近代化を進める上の大きな障害となっていたのであります。したがって、入会林野等の農林業上の利用の増進をはかってまいりますためには、このような傷害を排除いたしまして、農山村民が自主的かつ円満に近代化を実現し得るよう助長する措置を講ずることが緊急に必要であると考えます。以上のような理由からいたしまして、この法律案におきましては、入会林野等の権利関係の近代化を行なうに必要な手続を定めるとともに、関連する登記手続の簡素化、租税の減免、経費の補助等各種の援助措置を定めたのであります。⁽³⁶⁸⁾」

以上のことから、入会林野に係る経済的利益については、政策（入会林野等に係る権利関係の近代化）実現の支援の観点から、非課税としていわれる。

87 地方住宅供給公社法 21 条 2 項（住宅の積立分譲）に規定する受入額を超え

(368) 昭和 41 年 3 月 22 日衆議院会議録第 30 号 496 頁。

る一定額の中の超過金額

(1) 法律の趣旨

地方住宅供給公社法(昭和 40 年 6 月 10 日法律第 124 号)は、その目的を同法 1 条で定めており、地方住宅供給公社は、住宅の不足の著しい地域において、住宅を必要とする勤労者の資金を受け入れ、これをその他の資金とあわせて活用して、これらの者に居住環境の良好な集団住宅及びその用に供する宅地を供給し、もって住民の生活の安定と社会福祉の増進に寄与する旨明らかにしている(同法 1 条)。

同法案の提出趣旨について、小山国務大臣は以下のとおり説明している。

「政府は、社会開発の一環として住宅対策を重視し、昭和 45 年度までに一世帯一住宅を実現して、国民のすべてが健全な明るい住生活を営むことができるよう、政府施策住宅拡充強化するとともに、民間自力建設住宅の促進をはかっております・・・(省略)・・・したがって、持ち家住宅を希望するこれらの人たちに住宅の取得を容易にし、その生活に健全な目標と夢を与えるため、住宅を取得するための資金について国の援助を強化するとともに、これらの人たちにみずから資金の積み立てを行なわせることを奨励する必要があります。この法律案は、以上の観点から、住宅の不足の著しい地域において、住宅を必要とする勤労者に対し、住宅の積み立て分譲等の方法により居住環境の良好な集団住宅及びその用に供する宅地を供給するため、地方住宅供給公社の制度を創設しようとするものであります。⁽³⁶⁹⁾」

(2) 非課税規定

同法 21 条 2 項に規定する受入額を超える一定額のうち、その超過金額については、所得税を課さない(同法 46 条 2 項)。

地方公社は、住宅の積立分譲を業務とするところ(同法 21 条 1 項)、住宅の積立分譲とは、「持ち家を希望する者から、一定の期間、一定の金額に

(369) 昭和 40 年 3 月 30 日衆議院会議録第 24 号 613 頁。

達するまで定期に金銭を受け入れ、その期間満了後、受け入れた額以上の一定額を代価の一部に充てて住宅及びその敷地を売り渡すこと⁽³⁷⁰⁾」である（同法 21 条 2 項）。受入額を超える一定額は、住宅の積立分譲に関する契約に基づく受入額と、当該受入額に係る利息相当額の合計額である（地方住宅供給公社法施行規則（昭和 40 年 7 月 10 日建設省令第 23 号）1 条）。

すなわち、「地方公社が積み立て者にその積み立て額に応じて還元する金額⁽³⁷¹⁾」について非課税としている。

（3）非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、前記（1）（2）を踏まえると、受入額を超える一定額のうち、その超過金額については、政策（住宅不足の地域の居住者の住宅資金の積立の推進）実現の支援の観点から非課税とされていると考えられる。

88 死刑再審無罪者に対し国民年金の給付等を行うための国民年金の保険料の納付の特例等に関する法律により支給を受ける特別給付金

（1）法律の趣旨

死刑再審無罪者に対し国民年金の給付等を行うための国民年金の保険料の納付の特例等に関する法律（平成 25 年 6 月 26 日号外法律第 66 号）は、死刑に処せられた罪について再審において無罪の言渡しを受けてその判決が確定した者（無罪の言渡しを受けた罪以外の罪について死刑に処せられた者を除く。以下「死刑再審無罪者」という。）については、死刑の判決が確定した後は、仮釈放もなく社会復帰への希望を持つことが著しく困難であるため国民年金の保険料の納付等の手続をとらなかつたことがやむを得ないと認められることに鑑み、死刑再審無罪者に対し国民年金の給付等を行うための国民年金の保険料の納付の特例等に関し必要な事項を定めるも

(370) 昭和 40 年 3 月 31 日建設委員会議録第 13 号 7 頁（尚政府委員発言部分）。

(371) 昭和 40 年 3 月 31 日建設委員会議録第 13 号 6 頁（小山国務大臣発言部分）。

のとする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、3 条 1 項の特別給付金として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 4 条 2 項）。

特別給付金とは、死刑再審無罪者が、同法 2 条の納付特例により、国民年金保険料を納付することで支給される金員であって、老齢基礎年金等に相当する（同法 3 条 1 項）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法案の趣旨説明の際、田嶋要衆議院議員は以下のとおり発言している。

「死刑確定者は、仮釈放もなく、再審により無罪となるといった極めて例外的な場合を除いて社会に復帰する余地がないことから、国民年金の保険料を納付し、あるいは免除申請の手続を取るインセンティブを持ち得ません・・・(省略)・・・無実であることが判明した場合であっても、納付等の手続を行っていないければ、老後の所得保障の支柱である年金給付が受けられないこととなります。再審で無罪となった者にこのような不利益を負わせることは酷であり、国家により特別に救済する必要があります。⁽³⁷²⁾」

以上のことから、同法は、刑事補償法⁽³⁷³⁾とは別に、死刑再審無罪者が年金を受給できなくなるという酷な状況を回避するため、国家が特別に救済を行うことを目的とし、刑事補償に関連した国家補償（損害填補）制度であると認められる。また、同法に基づく特別給付金は、国家が特別に救済することを目的に支給される金員であり、国家補償を目的とするものであると考えられる。

すなわち、同法 3 条 1 項の特別給付金は、所法 9 条の損害賠償金等と同じ性質の金員であるとの観点から非課税としてしていると考えられる。

(372) 平成 25 年 6 月 18 日法務委員会会議録第 13 号 15 頁。

(373) 刑事補償法は、刑事訴訟法による通常手続又は再審もしくは非常上告の手続において無罪の裁判を受けた者が、同法、少年法又は経済調査庁法によって未決の抑留又は拘禁を受けた場合、その者は、国に対して、抑留又は拘禁による補償を請求することができる旨規定している（同法 1 条 1 項）。

89 年金生活者支援給付金の支給に関する法律により支給を受ける年金生活者支援給付金

(1) 法律の趣旨

年金生活者支援給付金の支給に関する法律（平成 24 年 11 月 26 日号外法律第 102 号）は、公的年金等の収入金額と一定の所得との合計額が一定の基準以下の老齢基礎年金の受給者に国民年金の保険料納付済期間及び保険料免除期間を基礎とした老齢年金生活者支援給付金又は保険料納付済期間を基礎とした補足的老齢年金生活者支援給付金を支給するとともに、所得の額が一定の基準以下の障害基礎年金又は遺族基礎年金の受給者に障害年金生活者支援給付金又は遺族年金生活者支援給付金を支給することにより、これらの者の生活の支援を図ることを目的とする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、年金生活者支援給付金として支給を受けた金銭を標準として、課することができない（同法 33 条）。

なお、年金生活者支援給付金には、老齢年金生活者支援給付金、補足的老齢年金生活者支援給付金、障害年金生活者支援給付金並びに遺族年金生活者支援給付金があり（同法 25 条 1 項）、「消費税率引上げ分を活用し、年金を含めても所得が低い方の生活を支援するために、年金に上乗せして支給⁽³⁷⁴⁾」されることとなる。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、前記（1）（2）で確認したとおり、年金生活者支援給付金は、年金受給者のうち、所得が低い方への生活支援を目的に支給される金員である。

以上のことから、年金生活者支援給付金は、生活支援のための金員であ

(374) 厚生労働省ホームページ「年金生活者支援給付金制度について」

(https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/0000143356_00002.html)（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

ることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

90 当せん金付証券の当せん金品

(1) 法律の趣旨

当せん金付証券法(昭和 23 年 7 月 12 日号外法律第 144 号)は、経済の現状に即応して、当分の間、当せん金付証券の発売により、浮動購買力を吸収し、もって地方財政資金の調達に資することを目的とする(同法 1 条)。

同法案の提案理由について、荒木政府委員は以下のとおり説明している。

「いわゆる宝くじの発売に関する根拠規定は、臨時資金調整法中に設けられてあったのでありますが、本年(引用者注:昭和 23 年)4 月同法の廃止に伴い・・・(省略)・・・インフレーションの高進を抑制するため、貯蓄の増強、租税の完納その他あらゆる手段を講じて購買力の吸収をはかる必要があるのでありますが、現下の国民の射倖的な心理をつかんだ購買力吸収手段もまた十分に認められるべきものと考えられますとともに、この方法は政府の財源獲得の一助ともなり得るのであります。他面、都道府県におきましては、一般財源または公債によりがたい事業の財源獲得手段として、本制度の再現を期待しております点等に鑑みまして、当分の間従来に引続いて宝くじ制度を存置する考えのもとに、その根拠法律としまして、ここに当せん金付証券法案を提出いたしました次第であります。⁽³⁷⁵⁾」

(2) 非課税規定

当せん金付証券の当せん金品(以下「宝くじ当せん金品」という。)については、所得税を課さない(同法 13 条)。

(3) 非課税とした理由(趣旨目的)

非課税とした理由につき、荒木政府委員は「当該金品の性質に鑑みまして、これに一時所得としての所得税及び不動産取得税を課さないこととした⁽³⁷⁶⁾」と説明している。

(375) 昭和 23 年 7 月 2 日財政及び金融委員会議録第 53 号 3 頁。

(376) 前掲注(375) 3 頁。

荒木政府委員は、「当該金品の性質」の意味するところを詳細に説明してはいないものの、同法の「目的に鑑みまして、証票の性格を鮮明にするため、政府または都道府県がみずからこれを発売することとしたのであります。なお都道府県の発売につきましては従来大蔵大臣の認可を必要としたのであります。これを内閣総理大臣の許可事項とし、内閣総理大臣は大蔵大臣に協議することとした⁽³⁷⁷⁾」と説明している。

荒木政府委員の発言から、当せん金付証票制度は、都道府県の一般財源等では手当できない事業の財源獲得手段としての機能（性質）を有していること、また、宝くじ当選金品が公的事业の原資となることを明らかにするため、その発売許可を内閣総理大臣が行うこととされたことが分かる。

また、例えば平成 28 年度実績ベースの宝くじ売上額（8,452 億円）の詳細をみると、①宝くじ当選金（46.8%）、②収益金（都道府県等の公共事業等へ充当）（39.8%）、③宝くじ発売手数料（12.1%）、④社会貢献広報費（1.3%）となっており、売上の約 40%が公共事業等へ充当されているところである（宝くじ当選金は、売上額の 5 割以下とする旨定められている⁽³⁷⁸⁾（同法 5 条 1 項））。

以上のことから、宝くじ当選金品は、地方財政資金の原資となることへの配慮の観点から非課税としていると考えられる。

91 国会議員の歳費、旅費及び手当等に関する法律により支給を受ける文書通信交通滞在費等

（1）法律の趣旨

国会議員の歳費、旅費及び手当等に関する法律（昭和 22 年 4 月 30 日法律第 80 号）には、その目的に関する規定がないものの、国会法の附属法と

(377) 前掲注(375)3頁。

(378) 総務省ホームページ「宝くじ」参照

(https://www.soumu.go.jp/main_sosiki/c-zaisei/takarakuji.html) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。

して、国会議員の歳費の月額支給、歳費の始期及び終期、旅費、通信手当、事務補助員手当並びに弔慰金等を定めるために制定されている⁽³⁷⁹⁾。

(2) 非課税規定

文書通信交通滞在費については、その支給を受ける金額を標準として、租税その他の公課を課することができない（同法 9 条 2 項）。

同法 9 条 2 項の規定は同法 8 条の 2 の議会雑費、同法 10 条 1 項の特殊乗車券及び航空券について準用する（同法 11 条）。

文書通信交通滞在費は、各議院の議長、副議長及び議員は、公の書類を発送し及び公の性質を有する通信をなす等のために支給される（同法 9 条 1 項）。

議会雑費は、各議院の役員及び特別委員長並びに参議院の調査会長並びに各議院の憲法審査会の会長及び情報監視審査会の会長に対し、国会開会中に限り、予算の範囲内で支給される（ただし、日額 6,000 円を超えてはならない。）（同法 8 条の 2）。

特殊乗車券及び航空券は、各議院の議長、副議長及び議員に対し、その職務の遂行に資するために支給される（同法 10 条 1 項）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、文書通信交通滞在費、特殊乗車券及び航空券は、所法 9 条の給与所得者等の旅費と同じ性質の金員であるとの観点から非課税としていると考えられる。

また、議会雑費は、各議院の役員等の職務への配慮の観点から非課税としていると推測される。

(379) 昭和 22 年 3 月 29 日衆議院議事速記録第 29 号 501 頁（村上勇氏発言部分）。

弔慰金等とは、具体的には、弔慰金（同法 12 条）、特別弔慰金（同法 12 条の 2）、公務災害補償（同法 12 条の 3）のことを意味すると思われるところ、同法で非課税対象である旨明示されていない。おそらく、こうした弔慰金等は、当然に所法 9 条の損害賠償金に該当すると判断したためであると推測される。

92 外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する法律に規定する非居住者等の所得

(1) 法律の趣旨

外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する法律（昭和 37 年 5 月 25 日法律第 144 号。制定時の法律名は、「外国人等の国際運輸業に係る所得に対する相互主義による所得税等の非課税に関する法律」であった。）は、外国船舶の所得税等免除に関する法律が全部改正されたことにより誕生した法律である。

本法は、外国との相互主義に基づき、当該外国との間の二重課税を排除する等のため、所得税法、法人税法その他の国税関係法律及び地方税法の特例等を定めている（同法 1 条）。

同法案の提案理由について、堀本政府委員は、「外国企業の国際運輸業にかかる所得に対する相互主義による非課税の制度を整備する⁽³⁸⁰⁾」ためであると説明している。

(2) 非課税規定

居住者及び内国法人で国際運輸業を営むものの当該事業に係る所得で外国において生じたもの（外国の法令によりその国において生じたものとされるものを含む。）について当該外国が所得税又は法人税に相当する税を課さない場合には、当該外国の居住者たる個人又は法人で国際運輸業を営むものの当該事業に係る所得で所得税法又は法人税法の施行地に源泉があるもの（以下「国際運輸業所得」という。）に対しては、その所得税又は法人税に相当する税を課さない条件に応じて、所得税又は法人税を課さない（同法 44 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

同法に非課税規定が設けられた理由について、直接説明するものを発見することはできなかったが、前記（1）（2）を踏まえると、国債運輸業所

(380) 昭和 37 年 3 月 13 日大蔵委員会会議録第 14 号 11 頁。

得については、相互主義に基づく二重課税排除の観点から非課税としてい
ると考えられる。

93 納税貯蓄組合預金の利子（租税の納付目的以外での一定の預金引出しに対 応する利子を除く）

（1）法律の趣旨

納税貯蓄組合法（昭和 26 年 4 月 10 日法律第 145 号）は、納税資金の貯
蓄を目的として組織される組合及びその連合体について必要な規制を設け
るとともに助成の措置を講ずることにより、その健全な発達を図り、もっ
て租税の容易かつ確実な納付に資せしめることを目的とする（同法 1 条）。

同法案の提案理由について、奥村衆議院議員は以下のとおり説明してい
る。

「現在なお巨額の滞納を生じている状況にありまして、かかる状態を今
後も引続き放置いたしますことは、税務行政の運用上看過することのでき
ない重要問題であると考えられるのであります。ここにおきまして、あら
かじめ滞納の発生を防止し堅実な納税が行われるよう・・・(省略)・・・
現在すでに存在するような納税貯蓄団体に一定の基準を与え、かつ若干の
助成措置を講じ・・・(省略)・・・本法が強く国民各層の支持を得て、納
税貯蓄組合が活発に結成せられ、納税を容易かつ簡易ならしめることによ
り、我が国の財政経済の基礎を一層堅実にする⁽³⁸¹⁾」。

（2）非課税規定

納税貯蓄組合預金の利子については、所得税を課さない。

ただし、同法 6 条 1 項の規定により指定金融機関に委託して租税の納付
に充てる場合以外の場合において引き出された部分の金額が一定の期間
（期間に係る詳細については、納税貯蓄組合法施行令（昭和 26 年 4 月 10
日政令第 99 号）3 条を参照されたい。）内において 10 万円を超える場合、

(381) 昭和 26 年 3 月 31 日大蔵委員会会議録第 32 号 8 頁。

その引出日の属する当該期間に対応する利子については、この限りでない（同法 8 条）。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

前記（1）のとおり、同法に非課税規定を設けたのは、納税貯蓄団体への助成措置により、その団体活動を活性化することによって、納税が容易、かつ確実になされることに寄与すると期待したからである⁽³⁸²⁾。このため、前記（2）で確認したとおり、納税貯蓄組合預金であっても、租税の納付に充てる場合に該当しなければ、非課税対象から除外されるのである。

以上のことから、納税貯蓄組合預金の利子（租税の納付目的以外での一定の預金引出しに対応する利子を除く）は、納税の容易性と確実性に寄与するとの観点から、非課税としていると考えられる。

94 厚生年金保険の保険給付及び国民年金の給付の支払の遅延に係る加算金の支給に関する法律により支給を受ける保険給付遅延特別加算金又は給付遅延特別加算金

(1) 法律の趣旨

厚生年金保険の保険給付及び国民年金の給付の支払の遅延に係る加算金の支給に関する法律（平成 21 年 5 月 1 日法律第 37 号）は、政府が管掌する厚生年金保険事業及び国民年金事業における被保険者等に関する年金記録の管理の不備に起因した様々な問題の重大性及びこれらの問題に緊急に対処する必要性にかんがみ、かつ、公的年金制度に対する国民の信頼を速やかに回復するため、年金記録の訂正がなされた上で厚生年金保険法による保険給付（これに相当する給付を含む。）又は国民年金法による給付（これに相当する給付を含む。以下では、年金記録の訂正がなされた厚生年金保険法による保険給付と併せて「遅延給付等」という。）を受ける権利に係る裁定（裁定の訂正を含む。）が行われた場合において適正な年金記録に基

(382) 詳しくは、前掲注(381)の奥村衆議院議員の発言部分を参照されたい。

づいて裁定が行われたならば支払うこととされた日より大幅に遅延して支払われる遅延給付等の額について、その現在価値に見合う額となるようにするための加算金の支給に関し必要な事項を定めるものとする（同法 1 条）。

(2) 非課税規定

租税その他の公課は、保険給付遅延特別加算金又は給付遅延特別加算金として支給を受けた金銭を標準として、課することができない(同法 5 条)。

なお、保険給付遅延特別加算金（同法 2 条）又は給付遅延特別加算金（同法 3 条）とは、大幅に遅延して支払われる年金給付等の額について、その現在価値に見合う額となるようにするための特別加算金のことである⁽³⁸³⁾。

(3) 非課税とした理由（趣旨目的）

前記（1）（2）を踏まえると、保険給付遅延特別加算金及び給付遅延特別加算金は、大幅に遅延して支払われる年金給付を現在価値に引き直すために特別に加算される金員であり、その算出課程において、租税の負担額等を勘案することが困難であるとの観点から非課税としていると考えられる。

(383) 平成 21 年 4 月 17 日厚生労働委員会議録第 11 号 26-27 頁(田村委員長発言部分)。

第 3 章 分類・整理した結果と現状分析

本章では、第 2 章の非課税所得の確認結果を分類・整理し（第 1 節）、その全体像を把握した上で、現状分析を行う（第 2 節）。

第 1 節 分類・整理した結果

1 所法

所法の非課税規定を取りまとめた結果は、【表 1】所得税法の規定一覧のとおりである。

原則 DHC コメントールの見解を参考としていることから、分類項目の設定に当たっても、同コメントールにおける分類（①社会政策的配慮に基づくもの、②担税力の考慮に基づくもの、③必要経費的性格によるもの、④少額免除、貯蓄推奨等の見地に基づくもの、⑤他の租税との二重課税を避けるためのもの、⑥その他）を参照した。

その結果、本稿で設定（採用）した分類項目は、「a 少額不追求」、「b 社会政策関係」、「c 必要経費（実費弁償）的性格のもの」、「e 担税力への配慮」、「h 二重課税の排除」である（a,b,c の順番は所法の規定順を採用している。）。

新たに設定した分類項目は、「d 主権免税（国際協調）」、「f 所得が発生していない部分を明示（確認規定）」、「g 公的な活動資金であることへの配慮」である。

清永名誉教授は、旅費や通勤手当は本来課税されるべきものではないと解されている⁽³⁸⁴⁾ことから、「c 必要経費（実費弁償）的性格のもの」と「f 所得が発生していない部分を明示（確認規定）」を統合することを検討した。

しかしながら、「c 必要経費（実費弁償）的性格のもの」は、旅費や手当として支給されるもの全てが費用に充てられない場合（実額精算ではなく概算

(384) 清永・前掲注(49)83-84 頁。

支給の場合)であっても、その旅行等に通常必要と認められる範囲内の支給であれば非課税となるため、「所得が発生していない部分を明示する f」とは別に分類するのがよいと結論に至った(cは、「実費弁償」ではなく、「実費弁償的」であるとしていることから、非課税部分を明確に確認するための規定である fとは趣旨目的が異なると考えられる。))。

なお、表 1 では、第 2 章第 2 節の 17 で論じた「学資金及び扶養義務者相互間において扶養義務を履行するため給付される金品」を、「17 学資金」と「18 扶養義務者相互間において扶養義務を履行するため給付される金品」に区分して記載している。

2 措法

措法の非課税規定を取りまとめた結果は、【表 2】租税特別措置法の規定一覧のとおりである。

新たに設定した分類項目は「i 納税資金の確保」、「j 物納と現金納付(年賦延納)との均衡を図る観点」、「k 暫定的な給付措置への配慮」である。

3 税法以外の法律

税法以外の法律の非課税規定を取りまとめた結果は、【表 3】税法以外の法律における規定一覧のとおりである。

新たに設定した分類項目は、「1 租税の負担額等を勘案することが困難であること」である。

4 まとめ(全体像)

全ての法律区分(表 1 ないし 3)を取りまとめた結果は、下表「非課税規定一覧」のとおりである。

「b 社会政策関係」は該当数が多いため、「b-1 経済政策関係」、「b-2 文化・学術・教育関係」、「b-3 社会保障関係(社会保険、社会福祉、公的扶助、特定医療)」、「b-4 労働者の職業並びに生活の安定等に関するもの」、「b-5 災害補

償・被害関係」、「b-6 その他の政策」に区分の上、b の内訳として表示している。

○ 非課税規定一覧

分類項目 (趣旨目的)	法律区分	所法	措法	税法以外	合計
a 少額不追求		5	1	0	6
b 社会政策関係		11	25	89	125
b-1 経済政策関係		1	13	3	17
b-2 文化・学術・教育関係		4	2	2	8
b-3 社会保障関係 (社会保険、社会福祉、公的扶助、特定医療)		4	7	29	40
b-4 労働者の職業並びに生活の安定等に関するもの		0	0	7	7
b-5 災害補償・被害関係		1	0	43	44
b-6 その他の政策		1	3	5	9
c 必要経費 (実費弁償) 的性格のもの		4	0	1	5
d 主権免税 (国際協調)		1	0	0	1
e 担税力への配慮		3	0	0	3
f 所得が発生していない部分を明示 (確認規定)		1	0	0	1
g 公的な活動資金であることへの配慮		2	0	2	4
h 二重課税の排除		1	0	1	2
i 納税資金の確保		0	1	1	2
j 物納と現金納付 (年賦延納) との均衡を図る観点		0	1	0	1
k 暫定的な給付措置への配慮		0	2	0	2
l 租税の負担額等を勘案することが困難であること		0	0	1	1
合 計		28	30	95	153

(注 1) 1 つの規定が複数の分類項目に該当する場合は、該当する分類項目それぞれに 1 カウントしているため、合計欄は、非課税規定数 (所法 (規定数 22)、措法 (規定数 26)、税法以外の法律 (規定数 94)) に比べて多くなっている。

(注 2) 所法の分類項目 (a~h) に色付けしている。

第 2 節 現状分析

1 所法

所法には、22 の非課税規定があるところ、8 つの項目 (a~h) に分類された (分類項目該当数 (合計) は 28)。

該当数が最も多い分類項目は、「b 社会政策関係」である (該当数 11)。

包括的所得概念からみると、「b 社会政策関係」は、本来、課税すべき所得を政策実現手段のために非課税としているだけであることから、基本法たる所法ではなく、(少なくとも) 当面の間の特例措置を定める措法に定めを置くべきではないかとの指摘があり得るが、創設当時、重要かつ長期に及ぶ社会政策であるとの判断の下、所得税法中に規定したものと推察される。

実際、社会保障や学術奨励に関する社会政策が多く、これらの社会政策は、国民全体に普遍的かつ広く恩恵が及ぶ。

次に多いのは、「a 少額不追求」である (該当数 5)。

特徴的なのは、「a 少額不追求」のみを根拠とするのは表 1 の 1 (当座預金の利子) だけであり、「b 社会政策関係」など、他の理由と相まって非課税規定が創設されていることである。

このため、「a 少額不追求」は、ある所得が非課税とされる場合の主とした理由ではないとの見解もあるだろうが、少額であれば、租税負担の公平を大きく害することはないことを踏まえると、本来課税すべき所得を非課税とする際の重要かつ主要な理由であるとも考えられる。

「c 必要経費 (実費弁償) 的性格のもの」は該当数 4 である。

実費弁償は、一般的に「公務員等が職務を執行するに要する費用を償うこと又は償うために支払われる金銭⁽³⁸⁵⁾」であると説明されているところ、所法の非課税規定が対象とする所得は、正にこの説明に該当する。

「e 担税力への配慮」は該当数 3 である。

(385) 法令用語研究会代表横畠裕介編・前掲注(96)507頁。

そもそも担税力とは個々人の租税の負担能力を意味し、特定の所得ではなく、所法の計算過程を経て算出される所得税額でしか把握できない。また、所法の計算過程（所得分類、所得控除）で既に、担税力への配慮が制度化されていることから、その存在意義自体に疑問が生じる。

しかしながら、「e 担税力への配慮」に該当する規定を個別にみてみると、表 1 の「12 資力喪失の場合の資産の譲渡所得」と「18 扶養義務者相互間において扶養を履行するため給付される金品」については、これらの所得を受領する者は総じて所得状況が思わしくなく、担税力が低い（若しくは無い）ことが強く推認できるし、「11 生活用動産の譲渡所得」は、算出される所得が少額であることはもちろん、所得算出に不慣れな者に、取得価額の把握や減価償却費の算出などの義務を課すことを回避する目的もあると考えられる。

個々の非課税規定の内容を踏まえると、「e 担税力への配慮」は必要であると考えられる。

ただし、担税力から「具体性のある解釈や立法論を引き出すことはでき」⁽³⁸⁶⁾ず、具体的に所得税額を算出してみないと担税力の有無を確認することはできないから、個別事例の事実認定等を通じて、改正の必要がないか、常に注意を払い続ける必要がある。

なお、「d 主権免税（国際協調）」は国際協調、「g 公的な活動資金であることへの配慮」は公共性、「h 二重課税の排除」は租税法間の調整を目的としていることから、これらの規定（分類項目）は、必要不可欠である。

2 措法

措法には、26 の非課税規定があるところ、5 つの項目（a、b、i、j、k）に分類された（分類項目該当数（合計）は 30）。

該当数が最も多いのは「b 社会政策関係」であり、ほぼ全ての規定が b に該当する（該当数 25）。

(386) 岡村忠生ほか『ベーシック税法〔第7版〕〕101頁（有斐閣、2016）。

b の内訳をみると、最も多いのは「b-1 経済政策関係」であり、非課税規定が、国民の財産形成（貯蓄奨励、投資の促進）や海外からの投資の円滑化など、金融政策を実施する際の実現手段として活用されていることがよく分かる。

近年は、社会保障と税の一体改革⁽³⁸⁷⁾の趣旨を踏まえて創設された規定が多い（表 2 の 19、20、21）。

「i 納税資金の確保」、「j 物納と現金納付（年賦延納）との均衡を図る観点」は、憲法 30 条で定められている納税の義務に関して、租税法自身が援護する規定が分類されているという特徴がある。

なお、「k 暫定的な給付措置への配慮」は、当該給付金の支給の完了とともに、非課税規定も廃止され、分類項目自体もなくなるであろう。

3 税法以外の法律

税法以外の法律には、94 の非課税規定があるところ、6 つの項目（b、c、g、h、i、l）に分類された（分類項目該当数（合計）は 95）。

措法同様、該当数が最も多いのは「b 社会政策関係」であり、ほぼ全ての規定が b に該当する（該当数 89）。

b の内訳をみると、最も多いのは「b-5 災害補償・被害関係」である（該当数 43）。

「b-5 災害補償・被害関係」は、法律自体が災害や被害に対する補償（支援）を目的とする場合が多く、法律名自体が弔慰金や災害に関する給付を目的とする旨を明示している場合すらある（例えば、国家公務員災害補償法は、通勤災害に対する補償が法の目的の 1 つであり（同法 1 条）、警察官の職務に協力援助した者の災害給付に関する法律は、法律名が「災害給付に関する法

(387) 社会保障と税の一体改革とは、「社会保障の充実・安定化と、そのための安定財源確保と財政健全化の同時達成を目指すもので」ある。

内閣官房ホームページ「社会保障と税の一体改革」

(<https://www.cas.go.jp/jp/seisaku/syakaihosyou/>)（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

律」となっている。)

また、法の趣旨目的を達成するために災害補償に関する規定を設けている場合もある（例えば、刑事収容施設及び被収容者等の処遇に関する法律は、刑事収容施設の適正な管理運営と被収容者等の適切な処遇を目的とするところ（同法 1 条）、矯正処遇である作業に起因して負傷等した場合は、刑事収容作業手当金を支給すると規定することで、法の目的（適切な処遇の実施）の達成に寄与していると考えられる。)

ところで損害賠償金等については、所法で非課税とされていることから、税法以外の個別の法律に別途、非課税規定を設ける必要はないと整理することも可能だが、実際に、災害補償を受ける者（若しくは災害補償の事務担当者）からすると、各法律で非課税となる旨明らかにされていることにより、税に関する申告手続等の必要がないことを明確に認識できるメリットがある。

税法以外の法律に非課税規定を設けると、所得税算出までの計算過程が複雑化すると指摘もあり得るが、根拠法令さえ特定できれば、法令上、非課税の対象範囲（場合によっては具体的な金額）が明示されているのであり、所得算出までの確認作業（法令の特定作業）が増えることは避けられないが、先に述べたメリットの方が大きいと思われる。

次に多いのは、「b-3 社会保障関係」である（該当数 29）。

社会保障の目的は、国民の生活保障（憲法 25 条の生存権）であり、被保障者の生活保障を目的とする社会保障給付等は、元来、担税力が相当低い（若しくは無い）と思われる（「b-3 社会保障関係」の非課税理由（概要）は、社会保険が被保険者の保護、社会福祉が児童や障害者の福祉の増進、公的扶助が生活保護、特定医療が特定分野の医療措置への配慮である。)

ただし、生活保障の意味する「生活」が、「健康で文化的な最低限度の生活」から「健やかで安心できる生活」に変容していることから、今後、社会保障給付等を受領する者の中には、一定の担税力を有する者が出現する可能性がある。

すなわち、健康で文化的な最低限度の生活を保障する給付等は、そのほと

んどが生活維持のために費消されることとなり、担税力は無く、一律非課税としても税の公平性を大きく害することはないであろう。

一方、健やかで安心できる生活を保障する給付等は、最低限度の生活保障に比べて、給付の種類が多様化や対象者数の増加等が予想されるところ、こうした給付等を受領する者の中には、給付等とそれ以外の所得全てを合算して所得税を算出すると、一定の担税力（所得税額）を有する場合があります得るのではないだろうか。

無論、生活保障における「生活」の意味内容が変化することによって、社会保障関係の法律の内容が激変するとか、非課税対象となる所得の範囲が急速に拡大することは想定されにくい、給付要件の緩和や給付額が漸増することは十分あり得るのであって、給付等を受領しない納税者からみると、給付等を受領し、更に非課税扱いまでするのは不公平であると感じる可能性があると思われる⁽³⁸⁸⁾。

「b-4 労働者の職業並びに生活の安定等に関するもの」（該当数 7）は、就業支援に係る金員を非課税とすることがほとんどであり、船員をはじめ、労働者が適職に就くことを支援する。税法以外の法律中にものみ規定が存在することが特徴的である。

「b-6 その他の政策」（該当数 5）は、国際協定の実施に伴うものや緊急性

(388) 例えば、生活保護法 1 条は、最低限度の生活保障とその自立の助長を目的とし、扶助の 1 つに教育扶助（義務教育に伴って必要となる金品等）があるところ、平成 30 年 6 月改正で、大学等に進学しやすくなるための支援金（進学準備給付金）の給付が新設されている。この支援金は、義務教育ではない大学への進学準備金であることから、最低限度の生活保障を目的とするというよりは、むしろ、生活保護世帯で育った子供への貧困の連鎖を断ち切り、健やかで安心できる生活を保障する意味合いが強いと思われる。

この点、個人の自助努力（副業等により給与所得の増加を図るなど）によって大学準備資金を捻出し、源泉徴収等により所得税を納付した者からみると、支援金を支給するだけではなく、非課税とすることが過剰な保障であり、不公平であると捉えられる可能性がある（実際の支給額が 10 万円（転居の場合は 30 万円）であり、生活保護費の中から大学等への進学後の費用を貯蓄することは認められていない等の背景事情や政策目的（貧困の連鎖を断ち切ることを勘案すると、非課税扱いは合理的であると考えられるが、生活保護制度の詳細や政策目的を知らない者からすると、不公平な制度として認識される可能性が十分ある。）。

を有するなど、法律自体が何らかの特殊事情や緊急性を背景に創設されており、そうした個別の背景事情等に対処する一環で非課税規定が設けられていると考えられる。

4 小括

非課税規定は、所法（規定数 22）、措法（規定数 26）、税法以外の法律（規定数 94）にあり、12 項目に分類された。

税法以外の法律の規定数（94）は、税法の規定数（48＝所法 22＋措法 26）の倍近くあるが、そのほとんどが所法の非課税理由（分類項目（a～h））に該当することから（該当数 93）、非課税規定についても所得税法を中心に体系的に制定されていることが分かる。

非課税理由として最も多いのは、「b 社会政策関係」（該当数 125）であり、所法も 11 該当することから、非課税規定は、社会政策の実現手段として、法律区分を問うことなく、広く活用されている。

「a 少額不追求」は、該当数はさほど多くはないものの、個人の日常生活における経済取引（例えば生活用動産の譲渡や金融機関での預金）に関係し、適用対象者が多い。当該分類に該当する非課税規定は、所得算出の煩雑性を緩和するとともに、執行コストの軽減にも寄与する重要な分類項目であると考えられる。

無論、少額であることのみを理由とする非課税規定が増殖する場合、包括的所得概念からの批判を待つまでもなく、租税負担の公平が害されることになるのは明白であるが、現状の「a 少額不追求」は、その導入メリットも踏まえると、許容の範囲内ではないかと思料される。

なお、規定数は少ないものの、「i 納税資金の確保」や「j 物納と現金納付（年賦延納）」との均衡を図る観点のように、租税政策に関する規定が、措法や税法以外の法律中に存在するが、相当年数経過しているものについては、今後、所法の規定として整理すべきではないか、検討する必要があると考える。

具体的な整理に当たっては、昭和 38 年 12 月の税制調査会の答申（「租税特別措置法の規定事項は、政策的特例措置で、かつ、暫定的な性質のものに限定し、担税力の見地その他税制上合理的な理由の見出せるものはつとめて所得税法等にとり入れること⁽³⁸⁹⁾」）が参考になると考えられる。

昭和 50 年 12 月の税制調査会の答申（租税特別措置について全面的な見直しを行う際、「政策税制」と「それ以外の制度」に分け、それ以外の制度は、いずれ所法（本法）に吸収されるべきであるとの考え方⁽³⁹⁰⁾）も、昭和 38 年 12 月の税制調査会の答申と同様の趣旨であろう。

(389) 税制調査会昭和 38 年 12 月・前掲注(144) 2 頁。

(390) 税制調査会昭和 50 年 12 月「昭和 51 年度の税制改正に関する答申」 3-4 頁。

第 4 章 非課税所得の見直しと今後の在り方

本章では、非課税所得の有する本質的な問題点を明らかにし（第 1 節）、第 2 章（非課税所得の内容確認）と第 3 章（現状分析）を踏まえた上で、非課税所得の所法における位置付けについて再度考察する（第 2 節）。また、現在、非課税所得が多数存在するが、こうした現状を維持すべきかについて、非課税の分類項目ごとに俯瞰的な視点から検討し、今後の非課税所得の在り方についても敷衍的に考察する（第 3 節）。

第 1 節 本質的な問題点

1 問題点①（公共サービスの資金の調達機能の低下）

第 2 章で確認したとおり、非課税規定は、合計 142（所法 22、措法 26、税法以外の法律 94）あることから、課税ベースが相当程度浸食されており、「社会共通の費用を賄うという租税の役割（財源調達機能）は十分に果たせていない⁽³⁹¹⁾」と評される一因となっている。

すなわち、浸食部分に係る租税歳入が減少し、公共サービスの原資が目減りしているのである（ただし、赤字の者（所得から所得控除等を差し引いた後の金額がマイナスとなる者）の所得を非課税としても、歳入への影響は無い）。

「社会保障等の公的サービスの財源を安定的に確保していかなければならない⁽³⁹²⁾」という観点からすると、大きな問題点である。

(391) 税制調査会平成 14 年 6 月「あるべき税制の構築に向けた基本方針」3 頁。

(392) 税制調査会平成 27 年 11 月「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する論点整理」18 頁。

2 問題点②（「公平・中立・簡素」の 3 原則⁽³⁹³⁾に反すること）

「税負担は国民の間に担税力に即して公平に配分されなければならない、各種の租税法律関係において国民は平等に取り扱われなければならないという原則を、租税公平主義または租税平等主義という。これは、近代法の基本原理である平等原則の課税の分野における現われであり、直接には憲法 14 条 1 項の命ずるところであ⁽³⁹⁴⁾」って、内容的には担税力に即した課税を求め、租税の公平性及び中立性⁽³⁹⁵⁾を要請しているところである⁽³⁹⁶⁾。

これらに加え、租税制度は、効率や簡素の要請にも適合しなければならない⁽³⁹⁷⁾。

特定の所得を非課税とすることは、「所得の間に差別を設け、ある所得は課税の対象とするに拘らず、他の所得はその全部または一部を課税対象から除外する⁽³⁹⁸⁾」ことを意味するから、非課税所得が水平的公平の要請に反することになるのは明らかである。

また、非課税所得は、例外的な優遇措置であるところ、個人や企業の行動を特定の政策目的へ誘導することとなるから、経済活動に対してできるだけ

(393) 当該 3 原則は令和においても税制の在り方を検討する際の基本原則となっている。税制調査会令和元年 9 月「経済社会の構造変化を踏まえた令和時代の税制のあり方」1 頁。

(394) 金子・前掲注(1) 89 頁。

(395) 増井教授は、水平的公平と中立性は類似した概念であるが、視点を異にするとし、水平的公平は選択を行った後の結果を比較し、中立性は、選択を行う際の意思決定に着目すると述べられている（増井良啓「租税法における水平的公平の意義」確井光明ほか編『公法学の法と政策（上）』176 頁（有斐閣、2000））。

(396) 金子・前掲注(1) 89 頁。

(397) 金子・前掲注(1) 90-91 頁。

(398) 金子・前掲注(2)31 頁。

中立であるべき⁽³⁹⁹⁾税制に、数多くの歪みを生じさせている。(400)

多数の非課税規定が存在することで、納税者が理解しやすい、簡素な税制⁽⁴⁰¹⁾を構築する妨げにもなる。

以上のとおり、非課税所得は、租税公平主義⁽⁴⁰²⁾をはじめ、中立、簡素の原則を阻害している。

ただし、金子名誉教授が指摘しておられるとおり、「複雑な経済環境の中で簡素な税制をもつことは容易ではな⁽⁴⁰³⁾く、国際化・情報化の進んだ我が国において、租税法の基本原則を忠実に体现し続けることは、相当困難である。

3 問題点③（非課税の効果測定が困難であること）

免税所得⁽⁴⁰⁴⁾とは違い、非課税所得は、その適用を受けるために申告をする必要がないため、国税庁は無論、国民全員が各非課税規定に係る適用状況等を数値（非課税所得税額、非課税所得額、非課税対象者数）で総覧的に把握することができない（統計データを作成することができない）。

この点、特に問題となるのは、「b 社会政策関係」と「e 担税力への配慮」

(399) この中立の原則の重要性について、増井教授は、「税制の基本的あり方をめぐる立法政策論としては、人々の選択に対して税制が中立的であるべきだという議論を出発点とすることが望ましい。それは、民主的政治過程にタガをはめるためである。ある業界が自分たちのために租税優遇措置を求め、別の業界が自分たちに有利な減税措置を求めてロビー活動を繰り返す、というのが立法過程のバザールである。放っておくと、がたがたになる。諸々の利害関係者間で繰り広げられる抗争に対するほとんど唯一の調整原理が、中立性という旗印である」との見解を示されている（増井良啓『租税法入門〔第2版〕』22頁（有斐閣、2018））。

(400) 税制調査会平成14年6月「あるべき税制の構築に向けた基本方針」補論2頁。

(401) 税制調査会平成14年6月・前掲注(400)補論2頁。

(402) 金子・前掲注(1)78、89-91頁。

(403) 金子・前掲注(2)514頁。

(404) 例えば、平成29年分の申告所得税の免除の状況（軽減又は免除税額の合計額15,422百万円、対象となった総所得金額等97,309百万円であり、対象者合計は21,487人である。）は、第143回国税庁統計年報平成29年度版65頁で確認できる。免税所得は申告が要件となっているため、このような統計作成が可能であり、その全体像を把握することができる。

国税庁ホームページ「国税庁統計情報」

(<https://www.nta.go.jp/publication/statistics/kokuzeicho/h29/h29.pdf>)

(令和2年6月16日最終閲覧)。

である。

まず、「b 社会政策関係」についてである。

政策実現手段には、租税特別措置と補助金があるところ、非課税規定は、租税特別措置⁽⁴⁰⁵⁾に該当する。租税特別措置と補助金の両方が活用される場合もある⁽⁴⁰⁶⁾。

政策実現の手段として、導入当初は、補助金よりも非課税規定が有効であったとしても、社会情勢の変化等によって、その優位性が失われることもあり得るが、非課税規定に係る適用状況等を数値で把握できないため、最適な改正の時期等（補助金に切り替えるなど）を判断するのは容易ではない。

特に社会保障政策に関しては、近年の社会保障・税一体改革に象徴されるように、政府は「社会保障の充実・安定化と、そのための安定財源確保と財政健全化の同時達成を目指⁽⁴⁰⁷⁾」している。

このため、横断的な制度（①税法の改正で確保した財源を社会保障に投入すること（財源確保）、②税法の改正が年金生活者等の生活に影響しないよう、臨時福祉給付金を手当すること（社会保障政策）、③当該給付金を非課税とすること（租税特別措置））が手当されているところ、こうした複雑な制度を維持・進化させるためには、各専門領域の現状分析は必須である。

しかしながら、非課税所得については、その適用状況等に係る数的資料が無く、実証研究が困難であり、理論的（抽象的）な分析に頼らざるを得ない状況である。

この点、行政機関が行う政策の評価に関する法律（平成 13 年 6 月 29 日法律第 86 号。以下「政策評価法」という。）が創設され、政策の評価の客観的

(405) 租税特別措置は、「担税力その他の点で同様の状況にあるにもかかわらず、なんらかの政策目的の実現のために、特定の要件に該当する場合に、税負担を軽減しあるいは加重することを内容とする措置のこと」である（金子・前掲注(1)93 頁）。

(406) 政策目的の実現のため、租税特別措置と直接支出（補助金等）の両方を活用する場合もあろう。この点、金子名誉教授は、どちらかを選択すべきであり、きちんと決めることが必要であると警鐘を鳴らしておられる（金子宏ほか「シンポジウム シャープ 勧告 50 年の軌跡と課題」租税法研究 28 号 87-88 頁（2000））。

(407) 前掲注(387)参照。

かつ厳格な実施を推進し、その結果の政策への適切な反映を図り、政策の評価は「できる限り定量的に把握」（同法 3 条 2 項 1 号）し、「政策効果の把握等のために必要な情報、データの整備⁽⁴⁰⁸⁾」が課題として指摘されている。

この点、税に係る申告情報等は、社会保障制度における給付等の基準（個人所得課税に係る合計所得金額など）として活用されていることから⁽⁴⁰⁹⁾、部分的にはあるものの、税と社会保障は共通の数的資料を活用していると評価することも可能であるが、個別の非課税規定の改正の際はやはり、数的資料に基づく実証面からの分析と理論面からの分析の両方が必要なのではないだろうか⁽⁴¹⁰⁾。

ただし、現実には、非課税規定の見直しだけを理由に、免税所得と同様の申告要件を課すことは、納税者の負担を考慮すると、採用すべきでない。

次に、「e 担税力への配慮」である。

既に述べたとおり、所法は、所得税の算出過程で具体的かつきめ細やかな担税力への配慮を行っていることから、特定の所得を一律に非課税とすることで、不合理な結果（非課税規定によってもなお、担税力への配慮が足りない者を放置すること、若しくは担税力があるにもかかわらず、課税されない者が発生するなど）が生じる可能性があるところ、それが国民からみて許容の範囲内にあるのかは不明であり、正しい判断を下すためには、数的資料が必要不可欠である。

4 小括

ある所得を非課税とすると、上記 3 つの問題点は必ず浮上する、避けられない問題点であるため、問題点を解消するには非課税規定を廃止するほかな

(408) 堀江正弘「国における政策評価の現状と課題」公共政策研究第 2 号 53 頁（日本公共政策学会、2002）（<http://www.ppsa.jp/pdf/28.pdf>）（令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧）。

(409) 税制調査会平成 27 年 11 月・前掲注(392)18-19 頁。

(410) 例えば、固定資産税について、非課税としたことによる減収分を評価すべきであり、アメリカでは非課税財産の評価額も公表していること、また、日本においても各租税優遇措置による減収見込額のその計算根拠を公表する必要があるとの指摘がある（石島弘『課税権と課税物件の研究〔租税法研究第 1 巻〕』87・97 頁（信山社、2003））。

い。

強いて言うならば、問題点①②は、非課税規定導入の際、歳入確保や租税原則の厳守を犠牲にしてもなお、社会政策実現等のために課税しないとするのが真に必要なのか、という視点を持つことが重要である。

問題点③は、非課税のメリット（何ら特別の手続きを要しないという簡便性）が生み出すデメリット（数的資料の欠如による効果測定の困難性）である。理論的分析や学会の見解等を踏まえ、定期点検（非課税とした理由が有効であり続けているかなど）を実施し、効果が継続しているかを見極めるほかない。

第 2 節 所法における非課税所得の位置付け（再考）

1 伝統的解釈

金子名誉教授は、租税特別措置を、「担税力その他の点で同様の状況にあるにもかかわらず、なんらかの政策目的の実現のために、特定の要件に該当する場合に、税負担を軽減しあるいは加重することを内容とする措置⁽⁴¹¹⁾」であると解しておられるところ、非課税規定は、租税特別措置の 1 つである。

シャープ使節団日本税制報告書（Report on Japanese Taxation by the Shoup Mission）は、租税制度は公平でなければ成功しない、そして、納税者が公平だと認めるような租税制度でなくてはならない⁽⁴¹²⁾としているところ、租税特別措置は公平の原則に反するものとして、その大部分が廃止された⁽⁴¹³⁾（ただし、昭和 26 年以降、各種の特別措置が次々に導入されることとなった⁽⁴¹⁴⁾）。

また、裁判例（第 1 章第 2 節の 3 で紹介した最高裁昭和 60 年 3 月 27 日大

(411) 金子・前掲注(1) 93 頁。

(412) 前掲注(9)で紹介したシャープ使節団日本税制報告書（Report on Japanese Taxation by the Shoup Mission）第 1 卷 16 頁。

(413) 金子・前掲注(1) 62 頁。

(414) 金子・前掲注(1) 65 頁。

法廷判決（民集 39 卷 2 号 247 頁）の一審判決⁽⁴¹⁵⁾では、租税特別措置について以下のとおり判示している。

「租税特別措置は、一般に、特定の経済政策的目的を、特定の経済部門ないし国民層に対する租税の軽減免除という誘引手段でもって達成しようとするものであり、国の経済政策の一環として重要な意義を有すると同時に、その反面、同じ経済的地位にある者に対しては同じ負担をという負担公平の原則を多少なりとも犠牲にし、また、所得税の総合累進課税構造を弱めたり、納税者の納税道義に悪影響を及ぼしたりする虞れのある性格を帯有しているものと認められる。しかして、特定の経済部門ないし国民層に対し財政上の優遇措置を講じる必要のある場合でも、税制以外の措置で有効な手段がないか否かを予め検討し、例えば補助金や財政投融资の交付等（これらの場合には、助成度および助成効果の関連が比較的具体的に示され、政策目的と助成の対象との結びつきが直接的であり、毎年の予算においてその効果等を改めて判定できる等の利点がある。）によって目的を達成しうる場合にはこれらの手段によるべきであり、また、個々の租税特別措置の合理性の有無を判断するに当たっては、当該租税特別措置の直接の政策目的が総合的な経済政策の観点から考え合理的意義を有しているか否か（政策目的の合理性、斉合性）、その政策目的に対して当該租税特別措置が政策手段として有効であるか否か（政策手段としての有効性）、当該租税特別措置から付随的に生ずる弊害をカバーしてなおあり余程の政策的効果が期待されるか否か（附随して生ずる弊害と特別措置の効果との比較衡量）等の諸点について慎重な検討をなすことを要すると解すべきである。」

すなわち、租税特別措置は政策実現手段として優れているものの、租税負担の公平を犠牲にすることから、補助金等で代替できる場合は、補助金等によって政策を実現すべきであると判示する。

この点、金子名誉教授は、「特別措置は、特定の納税者または特定の所得を

(415) 京都地判昭和 49 年 5 月 30 日民集 39 卷 2 号 272 頁。

優遇するものである（括弧内省略）から、もともと公平負担の原則や税制の中立性の要請に反するが、そのみでなく、税制を複雑にし、さらに私的意思決定に種々のゆがみやひずみを生じさせる原因ともなる⁽⁴¹⁶⁾」との懸念を示しておられる。

2 近年の見解

中里教授は、政策実現手段には、租税特別措置と補助金があり、具体的な政策目的実現の手段としていかなる措置が優れているかという観点が重要であると指摘しておられる⁽⁴¹⁷⁾。また、佐藤教授は、租税優遇措置が、「コストに関するメリットがあり、その点に着目すれば、租税優遇措置による経済的インセンティブの供与が手段合理性を持つと考えられる場合もありうる⁽⁴¹⁸⁾」と指摘しておられる。

3 再考結果

個別の非課税規定の確認に入る前、筆者は、非課税所得は、所法の計算過程のみでは個別事情（国際慣行、政策実現など）に対応できない場合に合理的かつ有効に機能する一方、担税力への配慮など、所法の計算過程で既に手当されている部分に関して導入されると、税の公平性が著しく阻害される危険性があり、そもそも、包括的所得概念からみると、所得を非課税とすること自体が、その理想を阻むものとして認識されると整理した（第 1 章第 3 節）。

その後、個別の非課税規定の内容確認、分類・整理、現状分析、本質的な問題点の整理、近年の学説の確認を行ったが、残念ながら、非課税所得の持つ本質的な問題点に対する解決策を具体的に提示することができなかった。

もともと、生活保障を受けた者が、保障と租税負担の免除を受けたことを

(416) 金子・前掲注(1) 66 頁。

(417) 中里実「税制改革の背景」税務大学校論叢 40 周年記念論文集 281 頁
(2008, <https://www.nta.go.jp/about/organization/ntc/kenkyu/ronsou/40kinen/09/pdf/ronsou.pdf>) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。

(418) 佐藤英明「租税優遇措置」『岩波講座現代の法 8』173 頁（岩波書店、1997）。

きっかけに所得水準を回復させ、結果的に課税ベースが増加しているケース（すなわち、その者の所得を単年度ではなく複数年度でみれば、租税特別措置で浸食された課税ベースを、租税特別措置の恩恵を受けたことをきっかけとして新たに所得を獲得し、当該新規獲得課税ベースが浸食分課税ベースを上回るケース）は想定されるものの、このような直感的発想を論証するための数的資料（課税ベースの浸食額とその後の所得の増加額を示すもの）は無く、問題点①（課税ベースの浸食）への反証としては認められないであろう（そのような事例が全く存在しないと断言することもできないであろう）。

中里教授が指摘されるように、具体的な政策目的実現の手段として最も優れているのが租税特別措置（非課税規定）である場合、導入することは許されて然るべきであり、現に多数の規定が政策目的実現のために存在する。

佐藤教授の指摘されるコストに着目すると、補助金は受領するための申請手続等が必要であるところ、租税特別措置（非課税規定）は申告手続を必要としないことから、納税者と行政府の両方のコストを引き下げていると考えられる。

また、現状、非課税規定は、多数存在するものの、その整理は、所法を中心に体系的に行うことができたため、徒に税制を複雑化させているとまでは言えないが、体系的な整理が可能であったこと自体、金子名誉教授が憂慮された事態（「特別措置はいったん採用するとそれを廃止することがきわめて困難⁽⁴¹⁹⁾」であり、「連鎖反応 (chain reaction) をひきおこす傾向がある⁽⁴²⁰⁾」こと)が現実化されているとも考えられる（数的資料による実証研究ができず、理論的な検証に頼らざるを得ないため、廃止に当たっては、相当慎重な姿勢が求められるのではないかと思料される。⁽⁴²¹⁾）。

(419) 金子・前掲注(2)34頁。

(420) 金子・前掲注(2)35頁。

(421) 税制調査会で、「租税特別措置は種々の政策目的の名の下に次々と拡大されがちであり、さらにいったん設けられると政策効果の吟味と離れていつまでも継続されがちであるという弊害を有して」と指摘されている（税制調査会昭和 50 年 12 月・前掲注(390)3頁）。

以上の再考結果をまとめると以下のとおりとなる。

まず、非課税所得には、有害な側面（①税収を下げること、②公平性を害すること、③効果測定が困難であること）と効果的な側面（①政策実現手段として最も優れた手段となる場合があること、②手続コストを引き下げる効果があること、③所法の基本的計算枠組みで対応できない個別事情にダイレクトに対応できること）がある。

非課税所得のもつ本質的な問題点を克服できていないにもかかわらず、多数の非課税規定が存在するところ、所法を中心に体系的な整理が可能であったことから、所法を徒に複雑化させているとまでは認められない。

ただし、一旦創設された非課税規定の廃止には慎重にならざるを得ないため、類似する非課税規定が連鎖的に増殖している可能性を否定することもできない⁽⁴²²⁾。

我が国が給付国家である以上、非課税所得は、そのメリットを生かせる局面では活用されるべきであるが、導入後、批判的見解が示される、若しくは社会情勢が大きく変化するなど状況が変化した場合には、所法の計算過程の変更も含め、個別具体的に改正（廃止）を検討しなければならない。

非課税所得（特に社会政策に関するもの）は、社会情勢等の変化に応じ、常に改正（廃止）が必要となる余地があることを意識しておくことが重要である。

第 3 節 俯瞰的見直しの実施

1 個別の非課税規定の見直しの指針

個別の非課税規定を見直す際の客観的な判断項目は、以下のとおり、既に提唱されている。

(422) 慎重な態度をとることが租税特別措置の「既得権化や慢性化」を招くことになるのかもしれない（税制調査会昭和 43 年 7 月「長期税制のあり方についての答申」11 頁）。

(1) 金子名誉教授

金子名誉教授は、租税特別措置の合憲性⁽⁴²³⁾の判断項目として 3 項目⁽⁴²⁴⁾

(①その措置の政策目的が合理的であるかどうか、②その目的を達成するのにその措置が有効であるかどうか、③それによって公平負担がどの程度に害されるのか) を示しておられる。

(2) 平成 22 年度税制改正大綱

平成 22 年度税制改正大綱では、租税特別措置の見直しに関する基本方針が示されている(見直しの対象は、産業政策等の特定の政策目的により税負担の軽減等を行う措置である。)⁽⁴²⁵⁾。

見直しの指針として 6 つのテストが提示されており、合理性、有効性、相当性、全てを満たすことが求められている。

6 つのテストは以下のとおりである。

(6 つのテスト⁽⁴²⁶⁾)

○ 背景にある政策に今日的な「合理性」が認められるか(引用者注: 以下では、「合理性のテスト」という。)

1. 法律に規定されるなど、所管官庁の政策体系の中で優先度や緊要性の高いものとして明確に位置付けられているか。
2. 当初の政策目標が既に達成されていないか。

○ 政策目的に向けた手段としての「有効性」が認められるか(引用者注: 以下では、「有効性のテスト」という。)

3. 適用数が想定外に僅少であったり、想定外に特定の者に偏っていないか。

(423) 憲法 14 条 1 項のことである。同項は、「すべて国民は、法の下に平等であって、人種、信条、性別、社会的身分又は門地により、政治的、経済的又は社会的関係において、差別されない。」と規定する。

(424) 金子・前掲注(1)94 頁。

(425) 財務省ホームページ「平成 22 年度税制改正大綱」(https://warp.da.ndl.go.jp/info:ndljp/pid/10404234/www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2010/zei001d.htm) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。

(426) 前掲注(425) 91 頁。

4. 政策評価法に基づく所管官庁の事後評価等において、税収減を是認するような有効性（費用対効果）が客観的に確認されているか。
- 補助金等の政策手段と比して「相当性」が認められるか（引用者注：以下では、「相当性のテスト」という。）
5. 同様の政策目的に係る他の支援措置や義務付け等がある場合に、適切かつ明確に役割分担がなされているか。
6. 適用実態などからみて、その政策目的を達成するための政策手段としての的確であり、かつ、課税の公平原則に照らし、国民の納得できる必要最小限の特例措置となっているか。

(3) 判断項目の検討

金子名誉教授の 3 項目は、簡潔かつ理論的である。政策自体に合理性がなければ租税特別措置や補助金等の特別の手当を行う意味自体がなく、仮に政策の実現手段として租税特別措置が有効であったとしても、税の公平負担を著しく阻害することにならないか、絶えず検証すべきであると示唆しておられる。

ただし、佐藤教授が指摘しておられるとおり、当該 3 項目は、「政策的に租税優遇措置を評価する際にも原則としては正しいものと考えられるが、反面、抽象的で実際の制度に当てはめるのには困難が伴う⁽⁴²⁷⁾」。実際、改正（廃止）の検討過程において、この 3 項目に当てはめて結論を導くのは、やや観念的若しくは直感的な結論となってしまうのではないかと思料される。

6 つのテストは、金子名誉教授の 3 項目をより具体化したものであると考えられるが、抽象的な表現（「適用数が想定外に僅少」、「国民の納得できる必要最小限の特例措置」など）が残っていることに加え、数的資料が無い状況下では、当該テスト項目を充足するか否かの判断は、やはり非常に困難であろう（例えば、租税特別措置等に係る政策の事後評価の際、家内

(427) 佐藤・前掲注(418)160 頁。

労働者等の事業所得等の所得計算の特例に関する厚生労働省の事後評価書(428)をみてみると、有効性等の「②減収額」欄は「租税特別措置による減収額については、現状確認する手段を持たず、把握していない。」とし、相当性の「②他の支援措置や義務付け等との役割分担」欄は空欄となっている。

2 俯瞰的見直しを行う際の3つの観点

6つのテストは、抽象的な表現(想定外、国民の納得など)が残るものの、非課税規定の見直しの際、統一された指針としての存在価値が認められる。数的資料が無い状況下において、統一的な指針は公平かつ効率的な見直しのために欠かせない。

本稿の分類項目ごとに俯瞰的な見直しを行う際にも、統一的な指針(観点)は必要である。本稿では、統一的な指針として6つのテストから示唆を得た3つの観点を採用することとする。

具体的には、①合理的な理由で非課税としているか、②国民が不公平感を抱くような税負担の軽減になっていないか、③今後も維持するメリットがあるか(有効性が見込まれるか)とする。

3 俯瞰的見直し

以下は、前記の3つの観点から行った分類項目ごとの見直し結果である。

(1) 少額不追求 (a)

「a 少額不追求」は単独ではなく、「b 社会政策関係」など他の分類項目に該当する非課税理由と相まって、非課税規定の創設理由となっている(所法の「当座預金の利子」を除く)。

納税者の申告負担の緩和や税法の執行コストの削減効果も期待でき、租

(428) 厚生労働省ホームページ「平成 28 年度 租税特別措置等に係る政策の事後評価書」

(https://www.mhlw.go.jp/wp/seisaku/jigyoku/16sozei02/dl/jigo_13.pdf) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。

税負担の公平性を著しく阻害することもない。

このため、当該分類項目は維持されるべきである。

ただし、少額不追求以外の創設時の非課税理由（「b 社会政策関係」など）が社会情勢の変化によって合理性を欠く、若しくは少額とは認められない事例が多発した場合には、非課税規定の改正等を検討すべきである。

（2）社会政策関係（b）

「b 社会政策関係」は、我が国が給付国家である以上、分類項目として存続すべきであるところ、該当数が多いため、社会政策の中の分類項目ごと（b-1 ないし b-6）の検討も行う。

イ 経済政策関係（b-1）

国民の貯蓄や投資による資産形成又は海外からの投資促進に係る政策の支援を目的とした非課税規定が多い。

特に、金融市場に係る経済政策の場合、海外投資家にとっては、特別の手続きを要しない非課税規定が導入されるメリットは大きく、不可欠であると認められる。

このため、当該分類項目は維持されるべきである。

ただし、経済政策は他の社会政策に比べて、変動する経済活動の影響を強く受けることが多く、創設後も政策自体の合理性が保たれているか、注視する必要がある。

ロ 文化・学術・教育関係（b-2）

学術奨励やスポーツ振興に係る政策は、その恩恵が広く国民全体へ直接的又は間接的に及ぶ。実際、b-2 に該当する政策は、教育の機会均等の確保やスポーツ振興など社会情勢の変化に左右されない普遍的なテーマである。

このため、課税ベースの浸食は広範に及ぶこととなるが、特定の者や個別事情に関する非課税規定に比べ、国民が不公平感を抱く可能性が低く、普遍的な政策テーマであることを併せ考えると、当該分類項目は維持されるべきである。

ハ 「b-3 社会保障関係（社会保険、社会福祉、公的扶助、特定医療）」

社会保障に関する給付は、被保障者の生活保障を目的とすることを理由として、受給権保護規定が置かれている場合が多い。このため、差押が禁止されるなど、税以外の場面においても手厚い保護を受けている。給付国家である我が国において、生活保障は重要な社会政策であることから、今後も、当該分類項目は、維持されるべきである。

ただし、社会保障が保護の対象とする「生活」は、「健康で文化的な最低限度の生活」から「健やかで安心できる生活」に変化しているため、受給権保護規定によって、多様な給付を一律非課税とすることが、社会保障給付等を受領しない納税者からみると、行き過ぎた保護であると捉えらえる危険性がある。

既に、社会保険関係（具体的には遺族年金）の非課税規定につき、課税対象とすべきであるとの批判的見解が示されている⁽⁴²⁹⁾。また、海外では課税対象としていることを紹介した上で、日本で非課税としている現状に疑問を投げかける見解もある⁽⁴³⁰⁾。

こうした批判的見解が提示されている非課税規定については、合理的な反論が可能なのか、現状維持が妥当であるか等につき、早期点検を実施すべきである。

例えば、遺族年金につき、筆者が6つのテストによる個別点検を実施した結果は以下のとおりである。

遺族年金制度は、主たる生計維持者の死亡による遺族への生活保障を

(429) 土居丈朗「日本の税にモノ申す！遺族年金を課税対象にすべき」週刊東洋経済 6507号 80頁 (2014)。

土居教授は、「若くして遺された配偶者や子どもなら、配慮は必要だろう。しかし高齢者にとって、年金の種類が異なるだけで課税か非課税かが決まるのでは、不公平が生じてしまう。遺族年金はほかの年金と同様に、課税対象とすべきである」との見解を示されている。

(430) 下野恵子氏は、遺族年金、障害年金が他の先進国では原則課税となっている点を指摘した上で、それを問題視するのは財政学者の一部だけであろうかという疑問を投げかけている（下野恵子「遺族年金、障害年金は非課税所得のままでよいのか—税・社会保障財政への影響、給付の公正から考える—」年金と経済 35巻 4号 17頁(2017)）。

目的とすることから、今日においても合理的な政策である⁽⁴³¹⁾ (合理性のテスト)。ただし、遺族年金の受給が女性 (妻) に有利なままである⁽⁴³²⁾ など、制度創設時から社会状況が変化したこと (専業主婦が減少し、共働き世帯が増加したこと) に対し、適切な対応がなされてきたとは必ずしもいえない。特定の家族形態や雇用形態による不合理な不利益が生じないよう、最低限必要な制度改革を怠ってはならないとの指摘が既にある⁽⁴³³⁾ (有効性のテスト)。受け取る年金の種類が異なるだけで税負担に差が生じている現状をどのように整理すべきか、国民がどのように把握しているかは具体的に把握できないが⁽⁴³⁴⁾、仮に全額課税対象とした場合でも、所法の計算過程 (公的年金等控除) でかなりの額の税負担が軽減されることは指摘しておきたい⁽⁴³⁵⁾。更に、海外で課税されていることをも踏まえると、一律非課税のままでよいか、疑問が生じる (相当性の

-
- (431) 菊池馨実「遺族年金制度の課題と展望」社会保障研究 1 巻 2 号 361・368 頁 (2016)。国立社会保障・人口問題研究所ホームページ「社会保障研究 索引」 (<http://www.jpss.gp.jp/syoushika/bunken/data/pdf/sh20212206.pdf>) (令和 2 年 6 月 26 日最終閲覧)。
- (432) 族厚生年金の対象者は、「妻、子、孫、55 歳以上の夫、父母、祖父母」となっている。日本年金機構ホームページ「遺族厚生年金 (受給要件・支給開始時期・計算方法)」 (<https://www.nenkin.go.jp/service/jukyu/izokunenkin/jukyu-yoken/20150424.html>) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。
- (433) 菊池・前掲注(431) 367-368 頁。
- (434) 社会保障制度改革国民会議では、「公的年金等控除や遺族年金等に対する非課税措置の存在により、世帯としての収入の多寡と低所得者対策の適用が逆転してしまうようなケースが生じていることが指摘されており、世代内の再分配機能を強化するとともに、給付と負担の公平を確保する観点から検討が求められる」と報告している (社会保障制度改革国民会議平成 25 年 8 月 6 日「社会保障制度改革国民会議報告書～確かな社会保障を将来世代に伝えるための道筋～」44 頁)。
- (435) 仮に、遺族年金を課税対象とした場合、どのような税額計算がなされるか、簡単に示しておく。
遺族が受領する年金が公的年金である場合、雑所得に分類され、公的年金等の収入金額から公的年金等控除額を差し引いた額が所得の金額となる。65 歳以上の者は、公的年金等の収入金額の総額が 120 万円以下であれば、所得の金額はゼロである。また、遺族となった後、婚姻していない女性 (妻) は、一定の要件に該当する必要があるものの、寡婦控除 (一般の寡婦は 27 万円) の対象となる。このように所法は、課税対象所得を種々の制度を通じて減額しているのである。

テスト)。特定の者(女性である妻)を優遇する制度に基づく給付金等を一律非課税とすることは、税法自体がそうした優遇措置を是認(助長)していると捉えられる危険性すらある。

以上のことから、遺族年金制度は、今後、まずは制度(社会政策)自体の改正を進める必要があり、その改正に応じて非課税規定の改正もまた、検討すべきである⁽⁴³⁶⁾。

このように、個別の非課税規定(遺族年金)に関して改正すべきであるとの指摘がある場合は、同じ分類項目に該当する他の非課税規定についても、6つのテストによる個別点検を実施すべきである。同じ分類項目に該当する場合、社会政策自体や非課税とした理由に何らかの共通点があり、同様の問題を抱えている可能性があるからである。

すなわち、社会保障関係に分類される非課税規定は全て、早期に個別点検を実施すべきである。

二 労働者の職業並びに生活の安定等に関するもの (b-4)

労働者の適職への就業を支援することを目的として非課税規定が置かれている場合がほとんどである。適職への就業を推進する労働政策の目的は合理的であり、就業支援に係る金員の支給条件には厳格な所得条件が設定されていること⁽⁴³⁷⁾を踏まえると、税負担の公平性を著しく阻害

(436) 佐藤教授は、年金税制につき、「公平の問題の他に、企業年金・個人年金等の私的年金の活性化や内容の規制に、租税特別措置等を通して税制がどのようにかわっていくべきかという問題が存する」と指摘しておられる(佐藤英明『『年金生活者』と所得税負担』税研 65号『高齢社会における給付と負担』55頁(日本税務研究センター、1996))。

また、佐藤主光教授は、遺族年金だけではなく、公的年金に係る課税について、公的年金等控除の存在によって、世代間の不公平だけではなく、高齢者世代内の再分配も損なうこととなっており、年金に関する課税全体を見直す必要があるとの見解を示しておられる(佐藤主光『所得税負担の在り方』税研 177号『個人所得課税の現状とあり方』36-37頁(日本税務研究センター、2014))。

このような見解を踏まえると、遺族年金単体ではなく、年金課税制度全体の見直しが必要であるとも考えられる。

(437) 職業訓練の実施等による特定求職者の就職の支援に関する法律により支給を受ける職業訓練受講給付金を例にみると、給付金の受給要件には、本人収入が月8万円以下、世帯全体の金融資産が300万円以下であることなど、所得や資産に関する具体的

する可能性は極めて低いと考えられる。

以上のことから、当該分類項目は維持されるべきである。

ホ 災害補償・被害関係 (b-5)

b-5 は、損害賠償金等及び損害賠償金等に類似するものである。

特徴的なのは、当該分類項目に該当する非課税規定を手当している法律は、その法律自体が被害者の救済のための損害賠償制度を具現化したものである場合や、法律名自体に弔慰金の支給を目的とする旨明示されている場合がほとんどであることである。

損害等から回復するために支払われる損害賠償金等を政策的配慮で一律非課税扱いはすることは妥当であると考えられるため、当該分類項目は維持されるべきである。

ただし、所法上の損害賠償金等は対象とする範囲が広く、個別の事実認定を必要とする場合があることは注意すべきである。ある金員が損害等を起因として支払われたものなのかは無論（大阪地裁昭和 54 年 5 月 31 日判決（行集 30 卷 5 号 1077 頁）で「当事者間で損害賠償のためと明確に合意されて支払われた場合であっても、損害が客観的になければその支払金は非課税にならない」と判示されている。）、「慰謝料支払の名を借りて、課税所得を非課税所得にしようとする違法行為は防止しなければならない⁽⁴³⁸⁾」。個別事例の分析、慰謝料の算定方法や水準に係る情報収集⁽⁴³⁹⁾を続けることが肝要である⁽⁴⁴⁰⁾。

な数値基準が設定されている。

なお、具体的な支給額は、職業訓練受講手当は月額 10 万円、通所手当は職業訓練実施機関までの通所経路に応じた所定の額、寄宿手当は月額 10,700 円である。

厚生労働省ホームページ「職業訓練受講給付金（求職者支援制度）」

(https://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/koyou_roudou/koyou/safety_net/44.html) (令和 2 年 6 月 11 日最終閲覧)。

(438) 岡正晶「非課税所得となる損害賠償金の範囲」税務事例研究 5 号 32 頁 (1989)。

(439) 岡・前掲注(438) 32 頁。

(440) 玉國教授は、米国における懲罰的損害賠償金の課税訴訟について論じられているところ、仮に高額な損害賠償金を得たとしても、その「棚ぼた利益」は、訴訟費用や弁護士報酬に消えていく場合にも課税するかは疑問の余地があるとの見解を示して

へ その他の政策 (b-6)

法律自体が何らかの特殊事情（国際協定の実施や緊急性があるなど）を背景として創設されている場合は、こうした特殊事情等が消滅し、法律自体が廃止されるまで、非課税規定も法律の一部として維持されるべきである。

このため、当該分類項目も法律が廃止されるまでの間、維持すべきである。

(3) 必要経費（実費弁償）的性格のもの (c)

支給された金員がほぼ全て費消されることから、担税力が相当低い、若しくは無いと考えられるため、国民が不公平感を抱く可能性が低い。そもそも課税されるべきでない所得であるとの指摘もあるのであって⁽⁴⁴¹⁾、非課税理由は妥当であり、当該分類項目は維持されるべきである。

ただし、給与所得者が使用者から受ける職務上必要な給付（第 2 章第 2 節の 8）で紹介した裁判例が示唆するように、課税しないことが国民感情からみて妥当性を欠き、税負担の公平を著しく阻害するような所得については課税対象とすべきである（その場合も、給与所得控除（概算での経費控除）の適用対象となり、全ての所得が課税対象となることは少ない。）⁽⁴⁴²⁾。

(4) 主権免税（国際協調）(d)

おられる（玉國文敏「懲罰的損害賠償金の課税所得性——米国連邦裁判例等に見る新展開——」確井ほか・前掲注(395)524 頁（有斐閣、2000））。

懲罰的損害賠償金に係る米国の訴訟事例を我が国に直接当てはめることはできないが、日本で訴訟を提起する場合にも訴訟費用は発生する。仮に損害賠償金の内容を確認の上、その一部分を課税となった場合にも、その利益を得るために直接要した費用（訴訟費用など）をどこまで認めるべきかも含めた詳細な検討が必要となるであろう。

(441) 清永・前掲注 (49) 83-84 頁。ただし、清永名誉教授は、旅費や通勤手当についてこのような見解を示しておられる。

(442) これは通達で非課税として取り扱って差し支えないとされている給与所得者の経済的利益について当てはまる可能性があるのもあって、本稿の研究対象外とした領域に関するところではあるが、こうした可能性があることをここでは指摘しておきたい。すなわち、勤務者に対する福利厚生は、勤務先の業種や文化は当然ながら、利益状況や雇用環境によっても変化することから、受領しない者からみると、全く課税しないのは不公平と捉えられる可能性がある。

主権免税（相互主義）は国際的な慣行であり、法律上、非課税規定として明文化することは合理的であることから、当該分類項目は維持されるべきである。

(5) 担税力への配慮 (e)

担税力は個人個人の租税の負担能力であり、担税力そのものから「具体性のある解釈や立法論を引き出すことはできない」⁽⁴⁴³⁾ため数的資料に基づく実証研究ができない今、当該分類項目を維持すべきか直ちに判断することはできないが、少なくとも、現状の規定（表 1 の 12、18）の対象者の担税力が相当低いことは、強く推認されるところであり、このような規定を廃止すべきとは判断できない。

以上のことから、当該分類項目は維持されるべきである。

(6) 所得が発生していない部分を明示（確認規定）(f)

非課税ではなく、そもそも所得が発生していないのであり、その部分を明示することは、申告手続等の誤りを防止する観点からみても合理的である。

当該分類項目は維持されるべきである。

(7) 公的な活動資金であることへの配慮 (g)

公共性が高い活動や公的資金源となることへの配慮から、非課税とすることは妥当であり、当該分類項目は維持されるべきである。

ただし、公的地位（皇族、選挙候補者、国会議員）に基づく活動が公共性を有しているかについては、個別具体的に検証すべきである。

(8) 二重課税の排除 (h)

二重課税排除の規定を設けることは合理的であることから、当該分類項目は維持されるべきである。

(9) 納税資金の確保 (i)

納税資金の確保を支援する租税政策は合理的であるから、当該分類項目

(443) 岡村ほか・前掲注(386)101頁。

は維持されるべきである（ただし、そもそも納税は憲法 30 条における国民の義務であり、支援など無くても、本来全うされるべき義務であるとも考えられる。）。

(10) 物納と現金納付（年賦延納）との均衡を図る観点（j）

物納と現金納付（年賦延納）との均衡を図ることは必要であることから、当該分類項目は維持されるべきである。

(11) 暫定的な給付措置への配慮（k）

暫定的な給付措置が完了するまで、当該分類項目は維持されるべきである（暫定的な給付措置が完了した後は、速やかに非課税規定を廃止するとともに、当該分類項目も削除されるべきである。）。

(12) 租税の負担額等を勘案することが困難であること（l）

厚生年金保険の保険給付及び国民年金の給付の支払の遅延に係る加算金の支給に関する法律が廃止されるまで、当該分類項目は維持されるべきである（法律の廃止とともに、当該分類項目も削除されるべきである。）。

4 まとめ

本稿で研究対象とした非課税規定は、所法（22）、措法（26）、税法以外の法律（94）の合計 142 である。

通常、税法以外の法律に税に係る定めを置くことは無いが、非課税所得に関して、税法以外の法律中に多数の規定が存在するため、当初、その全体像を把握するのは相当困難であると思われたが、結果的には 12 項目に分類・整理することができた。

非課税規定の多くは、所法の分類項目（a ないし h）に該当することから、収入金額の定めなど、所法の他の計算規定と同様、非課税所得についても基本法たる所法が基軸なのであって、所法における規定が最も重要であることに変わりはないことが分かった。

分類項目ごとの見直しを行った結果、全ての項目が維持されるべきであるとの結論に達したため、現状の非課税所得の在り方に目立った不備は見当た

らなかった。

ただし、今後も、規定場所の整理、批判的見解への合理的な反論が可能かなど、個別の非課税規定の見直しを継続する必要がある⁽⁴⁴⁴⁾。

特に、「b 社会政策関係」のうち、「b-3 社会保障関係（社会保険、社会福祉、公的扶助、特定医療）」は、該当する規定（該当数 40）の全てを早期に点検すべきである。

「e 担税力への配慮」については、担税力自体から、具体性のある解釈や立法論を引き出すことができないことに加え、所法の計算過程（特に所得分類や所得控除）で既に相当の配慮が制度化されていることから、所法の計算過程の改正も視野に入れ、具体例（裁判例）の分析を積み重ねる必要がある。6 つのテストは、数的資料が無い今、最も価値のある指標である。

非課税規定（租税特別措置）には本質的な問題点があり、そのこと自体は既にシャウブ勧告の時点で認知されていたが、本稿においても、問題点への具体的な解決策の提示や反証（課税ベースがむしろ増加している場合があるという直感の論証）はできていない。

数的資料が無い中で、非課税規定を廃止するには、どうしても慎重な姿勢が求められることになるため、一旦、所法で許された非課税理由は、類似する非課税規定を増殖させている可能性もある。

このような状況下で、今後、非課税規定を創設（改正）する際には、有害な側面と効果的な側面があることを十分認識の上、有害な側面を大きく凌駕するほどの効果が見込まれるべきであろう⁽⁴⁴⁵⁾。

(444) 税制調査会においても、「絶えず見直しを行い、整理合理化を徹底していくことが必要」との見解が示されている（税制調査会平成 9 年 1 月「これからの税制を考える——経済社会の構造変化に臨んで——」11 頁）。

(445) 租税特別措置や目的税の将来の運営について、平田敬一郎氏、忠佐市氏、泉美之松氏が対談を行った際、平田氏は「ある程度よく考えて、それぞれ情勢に応じて機動的に利用していくというような考えがいいのじゃないかと思うのだけれども、非常に理解が錯綜しているものだから、議論がなかなか合理的には動かんというのが実際ですかね」（平田敬一郎ほか編『昭和税制の回顧と展望<下巻>』292-293 頁（大蔵財務協会、1979））と発言している。このことから分かるように、非課税規定に関して冷静な判断を下したり、合理的な議論を展開するためには、数的資料は必要不可欠で

非課税規定の創設ではなく、所法の計算過程の改正を選択することも1つの有効な手段である⁽⁴⁴⁶⁾。

非課税規定と所法の計算過程の改正のいずれを選択するのが最良か、正しい判断を下すためにも、非課税規定は、ある程度体系的に整理・把握できる現状を維持すべきである。

また、非課税規定（特に社会政策に関するもの）は全て、社会情勢等の変化に応じ、改正（廃止）の検討が必要であることも忘れてはならない。

あると思料される。

- (446) 金子名誉教授は、生活保護法の生活保護基準額に比べて、所得課税における最低生活費保証額がかなり低いことを指摘された上で、所得税法を改正すべきであるとの見解を示しておられる。また、給与所得控除の金額を減額して、その一部を人的控除（所得控除）の引き上げにまわすことが必要であるとの見解も示しておられること（金子・前掲注(15)6-8頁）を踏まえると、結局のところ、非課税所得の見直しは、所得税制度の全体的な設計の在り方を問うことになるのではないだろうか。

結びに代えて

非課税所得を分類・整理し、現状分析を行った結果、税法以外の法律の中に定められている規定の数は多いものの、その中心は所法上の非課税規定であり、12 の分類項目に整理された。

分類項目ごとの見直しを行った結果、全ての分類項目につき、維持すべきであるとの結論に達したことから、現状、非課税所得の在り方に、大きな欠陥はないと考えられる。

俯瞰的な視点で行った分類項目ごとの見直し結果であるため、抽象的な見解に留まっているが、今後、個別の非課税規定を見直す際の参考資料となったり、所得税法における非課税規定の全体像を把握する際の一助となれば幸いである。

個別の非課税規定の見直しを実施する際には、非課税所得の有害な面と効果的な面を念頭に置きつつ、批判的な見解がある規定の見直し（特に所法上の規定）を早期に開始し、所法の計算過程の改正も視野に入れた点検を進めるべきである。

社会保障をはじめとする社会政策の実現と公平な税制の確立の両方を達成することは、我が国のみならず、世界各国の共通課題であることから、各国の取り組み状況を参照することも有効である。

我が国の非課税規定の多くは、社会政策に関するものであり、こうした社会政策の実現手段として税の役割が増大していることは、もはや否定できない⁽⁴⁴⁷⁾。

税法と社会政策の各々の専門分野での検討を深めるとともに⁽⁴⁴⁸⁾、各専門分

(447) 畠山武道「租税特別措置とその統制——日米比較——」租税法研究 18 号『租税特別措置と土地税制』22 頁（有斐閣、1990）。

(448) 渡辺智之「最適課税論と所得概念」金子宏編『租税法の発展』297 頁（有斐閣、2010）。

渡辺教授は、租税法と公共経済学の各分野で専門的な理論の発展があったことから、法律面・経済面双方のアプローチで租税の問題を政策的観点から検討する機運が高まらなくなったのではないかとの見解を示しておられる。

野が協調することで⁽⁴⁴⁹⁾、税の公平負担と社会政策の実現の両立に関し、最適解を導き出すことができるのではないだろうか⁽⁴⁵⁰⁾。

(449) 小林弁護士は、租税法と社会保障法学が政策面で接近を図ろうとしてこなかったとし、より合理的な政策実現のためには、協働する必要があると述べられている(小林秀太「租税政策と社会保障制度」金子宏編『租税法の基本問題』54頁(有斐閣、2007))。

(450) 金子名誉教授は、所得税制度の改革を論じる際、所得税以外の租税や社会保障給付との全体的関連を考慮すべきであると指摘しておられる(金子・前掲注(2)479頁)。

この点、増井教授はもう少し詳しい見解を示しておられる。

すなわち、「租税制度を租税制度内部の閉じたものとして問題設定を行うだけではなく、政府の他の活動や市場における取引との相互作用の検討にとりくむことが、大切な視点となる。そのために必要なのは、専門の垣根を超えた研究者の協力と、実証的な観察の蓄積である」と指摘しておられる(増井良啓「税制の公平から分配の公平へ」78頁江頭憲治郎=碓井光明編『法の再構築 I 国家と社会』(東京大学出版会、2007))。

【表 1】所得税法の規定一覧

	非課税対象	根拠法令	非課税とした理由(趣旨目的)	分類	該当政策
1	当座預金の利子	税法9条1項1号、所令18条	少額不追求	a	
2	児童や生徒が学校長の指導を受けて預け入れた預貯金等	税法9条1項2号、所令19条、所規2条	①少額不追求 ②貯蓄奨励 ③児童や生徒の教育	①-a ②-b ③-b	②b-1 ③b-2
3	増加恩給、傷病賜金等	税法9条1項3号イ、所令20第1項	社会保障(生活保護)	b	b-3
4	遺族の受ける恩給及び年金	税法9条1項3号ロ	社会保障(生活保護)	b	b-3
5	しょうがい共済から支給される給付金	税法9条1項3号ハ、所令20条2項	①社会保障(障害者の生活保護) ②障害者の保護者の不安軽減	b	b-3
6	給与所得者の旅費	税法9条1項4号	実費弁償	c	
7	給与所得者の通勤手当	税法9条1項5号、所令20条の2	実費弁償	c	
8	給与所得者が使用者から受ける職務上必要な給付	税法9条1項6号、所令21条	①少額不追求 ②職務の性質上必要不可欠なものとして必要経費(実費弁償)的性格を有すること	①-a ②-c	
9	国外勤務に係る在動手当	税法9条1項7号、所令22条	実費弁償	c	
10	一定の外国公務員等の報酬	税法9条1項8号、所令23条・24条、所規3条	主権免稅	d	
11	生活用財産の譲渡による所得	税法9条1項9号、所令25条	①少額不追求 ②仮に生活用財産で所得を得たとしても、生活費に充てられることが多く、担税力への配慮が必要であること	①-a ②-e	
12	資力喪失に係る資産の譲渡による所得	税法9条1項10号、所令26条	資産の譲渡者に租税の納付能力がないこと	e	
13	オープン型の証券投資信託の特別分配金	税法9条1項11号、所令27条	単なる金員の払戻し部分は、所得(利益)ではないため	f	
14	内廷費及び皇族費	税法9条1項12号	①皇族という特殊な身分にある者の生活費等に充てるものであること ②課税対象とした場合の国会での予算額の変更等、手続上の煩雑さの回避	g	
15	文化功労者年金法の規定による年金等	税法9条1項13号	公益(文化の向上、学術の奨励政策)	b	b-2
16	オリンピック競技大会等における成績優秀者の表彰金品	税法9条1項14号、所令28条	文部科学省の施策(スポーツ振興)の支援	b	b-2
17	学資金	税法9条1項15号、所令29条	公益(学術奨励)	b	b-2
18	扶養義務者相互間において扶養義務を履行するため給付される金品	税法9条1項15号	被扶養者の経済状態への配慮	e	
19	相続、遺贈又は個人からの贈与により取得するもの	税法9条1項16号	二重課税排除	h	
20	損害賠償金等	税法9条1項17号、所令30条	損害からの回復のための金員等であり、通常の所得計算に依拠して課税するのは常識的にみて酷であるとの政策的配慮	b	b-5
21	公職選挙法の候補者が取得する金銭等	税法9条1項18号	選挙が公共性を有すること	g	
22	障害者等の少額預金の利子所得等	税法10条、所令40条、措法3条の4、措令2条の3	少額不追求(障害者等に限る。このため、障害者等の社会保障の観点も含む。)	a,b	b-3
23	公益信託の信託財産について生ずる所得	税法11条2項、所令51条	公益を目的とする信託の保護	b	b-6

【表 2】租税特別措置法の規定一覧

	非課税対象	根拠法令	非課税とした理由(趣旨目的)	分類	該当政策
1	障害者等の少額公債の利子	措法4条、措令2条の4、措規2条の5	少額不追求(障害者等に限定。このため、障害者等の社会保障の観点も含む。)	a,b	b-3
2	勤労者財産形成住宅貯蓄の利子所得等	措法4条の2、措令2条の5ないし2条の26、措規2条の6ないし3条の7	勤労者の財産形成の奨励	b	b-1
3	勤労者財産形成年金貯蓄の利子所得等	措法4条の3、措令2の27ないし2の33、措規3の8ないし3の16	勤労者の財産形成の奨励	b	b-1
4	特定寄附信託の利子所得	措法4条の5、措令2条の35、租規3条の17	非営利活動法人等の環境整備(信託を活用して非営利活動法人等への計画的な寄附を促進するための支援)	b	b-6
5	納税準備預金の利子	措法5条、措令2条の36	納税資金の確保	i	
6	振替国債等の利子	措法5条の2、措令3条、措規3条の18	①円の国際化 ②海外投資家の我が国への投資促進	b	b-1
7	振替社債等の利子等	措法5条の3、措令3条の2、措規3条の19	①非居住者又は外国法人の我が国社債市場への投資促進 ②我が国金融・資本市場の活性化 ③我が国企業の資金調達円滑化	b	b-1
8	民間国債等の利子	措法6条、措令3条の2の2、措規3条の20	民間外債の発行の円滑化	b	b-1
9	特別国際金融取引勘定において経理された預金等の利子	措法7条、措令3条の2の3、措規3条の21	東京オフショア市場が円滑に機能することで、日本の金融市場・円の国際化が促進されることを支援する観点	b	b-1
10	非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等(通称:NISA制度)	・配当関連(措法9の8、措令5条の2の2、措規5条の5の2) ・譲渡関連(措法37条の14、措令25条の13ないし25の13の7、措規18条の15の3ないし18条の15の9)	個人の株式市場への参加促進	b	b-1
11	未成年者口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等(通称:ジュニアNISA制度)	・配当関連(措法9条の9、措令5条の2の3、措規5条の5の3) ・譲渡関連(措法37条の14の2、措令25条の13の8、措規18条の15の10、18条の15の11)	①若年者層の投資家のすそ野を広げること ②世代間の資産移転の促進	b	b-1
12	特定の取締役等が受ける新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益(通称:ストック・オプション税制)	措法29条の2、措令19条の3、措規11条の3	商法改正の趣旨目的(①取締役等の業績向上へのインセンティブ付与、②株主重視の経営の定着、③資金力のないベンチャー企業の人材確保)を税制度にて生かすため	b	b-6
13	貸付信託の受益権等の譲渡による所得	措法37の15、措令25条の14の3	国民経済の必要分野への長期資金の円滑な供給を支援	b	b-1
14	国等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等	措法40条、措令25条の17、措規18条の19	寄付財産が、公共・公益の用に供されることへの配慮	b	b-6
15	国等に対して重要文化財を譲渡した場合の譲渡所得	措法40条の2、措令25条の17の2	重要文化財の十分な管理保存や活用を図り、国民の文化的向上に資すること	b	b-2
16	物納による譲渡所得等	措法40条の3、措令25条の18	物納と現金納付(年賦延納)との均衡を図るため	j	
17	債務処理計画に基づく資産の贈与	措法40条の3の2、措令25条の18の2、措規18条の19の2	中小企業の企業再生の支援	b	b-1

	非課税対象	根拠法令	非課税とした理由(趣旨目的)	分類	該当政策
18	全国健康保険協会が管掌する健康保険等の被保険者が受ける付加的給付等	措法41条の7	被保険者の保護	b	b-3
19	臨時福祉給付金	措法41条の8第1項1号、措規19条の2第1項ないし6項	①消費税率の引上げに伴う低所得者への配慮 ②暫定的・臨時的な給付措置であること	①-b ②-k	b-3
20	子育て世帯臨時特例給付金	措法41条の8第1項2号、措規19条の2第7・8項	①消費税率の引上げに際しての児童の属する世帯への経済的な影響の緩和 ②暫定的・臨時的な給付措置であること ③児童手当が非課税であること	①-b ②-k ③-b	①b-1 ③b-3
21	年金生活者等支援臨時福祉給付金	措法41条の8第1項3号、措規19条の2第9ないし11項	①買金引上げの恩恵が及びにくい低年金受給者への支援によるアベノミクスの成果の均てん ②高齢者世帯の年金も含めた所得全体の底上げを図ること ③年金生活者支援給付金が非課税であること	b	b-3
22	未婚の児童扶養手当受給者に対する臨時・特別給付金	措法41条の8第1項4号、措規19条の2第12・13項	子どもの貧困対策	b	b-3
23	児童養護施設退所者等に対する自立支援資金貸付事業による貸付けについて受けた債務免除に係る経済的利益	措法41条の8第2項、措規19条の2第14ないし16項	児童養護施設退所者等の自立支援(進学や就職の後押し)	b	b-3
24	振替国債等の償還差益	措法41条の13、措令26条の18	①非居住者又は外国法人の我が国社債市場への投資促進 ②我が国金融・資本市場の活性化 ③我が国企業の資金調達円滑化	b	b-1
25	外国金融機関等の債券現先取引等に係る利子	措法42条の2、措令27条の3、措規19条の16	①国債の保有促進 ②円の国際化 ③わが国短期金融市場の活性化	b	b-1
26	東京オリンピック競技大会又は東京パラリンピック競技大会に参加等する非居住者に係る課税の特例	措法41条の23、措令26条の33、措規19条の14の2	東京オリンピック競技大会又は東京パラリンピック競技大会が国家的に重要なスポーツ競技会であり、他国開催時にも非課税としているという近年の通例に倣うため	b	b-2

法律名	法律の趣旨	非課税規定	非課税理由 (趣旨目的)	分類	該当 政変
61 米消費等遵守義務等罰則法	(この法律の目的) 第一一条 この法律は、米消費等が履行されている特別の税課ごんが、国の責務において、その遵守義務を怠る者、米消費等が履行されていない者、米消費等が履行された者において米消費等の文書等を行い、偽つてこれらの旨を記載することを目的とする。	(非課税) 第二十一条 この法律により支給を受けた金銭を課税として、租税その他の公課を課税することできない。	非課税理由 (趣旨目的) 所法の家、米消費等遵守義務を履行した者、米消費等が履行されていない者、米消費等が履行された者において米消費等の金銭であること	b	b-5
62 引当金等特別償還法	(この法律の趣旨) 第一一条 この法律は、米消費等のうち、国がその対応に關し請求を明示した結果、なおこれを明かにすることをできない者について、特別の措置を講ずることを目的とする。	(非課税) 第二十一条 米消費等特別償還法に規定する特別償還金に對する特別給付金の支給は、特別給付金を課税として、課税することできない。	非課税理由 (趣旨目的) 所法の家、米消費等遵守義務を履行した者、米消費等が履行されていない者、米消費等が履行された者において米消費等の金銭であること	b	b-5
63 米消費等に関する特別償還法	(この法律の目的) 第一一条 この法律は、米消費等のうち、国がその対応に關し請求を明示した結果、なおこれを明かにすることをできない者について、特別の措置を講ずることを目的とする。	(非課税) 第二十一条 米消費等特別償還法に規定する特別償還金に對する特別給付金の支給は、特別給付金を課税として、課税することできない。	非課税理由 (趣旨目的) 所法の家、米消費等遵守義務を履行した者、米消費等が履行されていない者、米消費等が履行された者において米消費等の金銭であること	b	b-5
64 税務関係特別償還法	(目的) 第一一条 この法律は、米消費等特別償還法に規定する特別償還金に對する特別給付金の支給は、特別給付金を課税として、課税することできない。	(非課税) 第二十一条 米消費等特別償還法に規定する特別償還金に對する特別給付金の支給は、特別給付金を課税として、課税することできない。	非課税理由 (趣旨目的) 所法の家、米消費等遵守義務を履行した者、米消費等が履行されていない者、米消費等が履行された者において米消費等の金銭であること	b	b-5
65 米消費等の履行に對する特別給付金支給法(米消費等特別償還法)	(この法律の趣旨) 第一一条 この法律は、米消費等の履行に對する特別給付金の支給に關し必要な事項を規定するものとする。	(非課税) 第二十一条 米消費等特別償還法に規定する特別償還金に對する特別給付金の支給は、特別給付金を課税として、課税することできない。	非課税理由 (趣旨目的) 所法の家、米消費等遵守義務を履行した者、米消費等が履行されていない者、米消費等が履行された者において米消費等の金銭であること	b	b-5
66 米消費等の履行に對する特別給付金支給法	(この法律の趣旨) 第一一条 この法律は、米消費等の履行に對する特別給付金の支給に關し必要な事項を規定するものとする。	(非課税) 第二十一条 米消費等特別償還法に規定する特別償還金に對する特別給付金の支給は、特別給付金を課税として、課税することできない。	非課税理由 (趣旨目的) 所法の家、米消費等遵守義務を履行した者、米消費等が履行されていない者、米消費等が履行された者において米消費等の金銭であること	b	b-5
67 米消費等の履行に對する特別給付金支給法(米消費等特別償還法)	(この法律の趣旨) 第一一条 この法律は、米消費等の履行に對する特別給付金の支給に關し必要な事項を規定するものとする。	(非課税) 第二十一条 米消費等特別償還法に規定する特別償還金に對する特別給付金の支給は、特別給付金を課税として、課税することできない。	非課税理由 (趣旨目的) 所法の家、米消費等遵守義務を履行した者、米消費等が履行されていない者、米消費等が履行された者において米消費等の金銭であること	b	b-5
68 米消費等の履行に對する特別給付金支給法	(この法律の趣旨) 第一一条 この法律は、米消費等の履行に對する特別給付金の支給に關し必要な事項を規定するものとする。	(非課税) 第二十一条 米消費等特別償還法に規定する特別償還金に對する特別給付金の支給は、特別給付金を課税として、課税することできない。	非課税理由 (趣旨目的) 所法の家、米消費等遵守義務を履行した者、米消費等が履行されていない者、米消費等が履行された者において米消費等の金銭であること	b	b-5
69 米消費等の履行に對する特別給付金支給法(米消費等特別償還法)	(この法律の趣旨) 第一一条 この法律は、米消費等の履行に對する特別給付金の支給に關し必要な事項を規定するものとする。	(非課税) 第二十一条 米消費等特別償還法に規定する特別償還金に對する特別給付金の支給は、特別給付金を課税として、課税することできない。	非課税理由 (趣旨目的) 所法の家、米消費等遵守義務を履行した者、米消費等が履行されていない者、米消費等が履行された者において米消費等の金銭であること	b	b-5

