

訴 状

2025 年 2 月 25 日

東京地方裁判所 御中

原告ら訴訟代理人弁護士 戸 田 善 恭

同 川 澤 直 康

同 江 夏 大 樹

同 井 桁 大 介

同 谷 口 太 規

当事者の表示

別紙「当事者目録」記載のとおり

訴訟物の価額等

更正請求処分通知取消請求等事件

訴訟物の価額 320 万円

貼付用印紙額 2 万 1000 円

目次

はじめに	4
請求の趣旨	5
請求の原因	6
第1 事案の概要.....	6
第2 当事者	7
1 原告倉持尚について	7
2 原告松村幸裕子について	7
3 被告（国）について	8
第3 本件の経緯.....	8
1 原告倉持について	8
2 原告松村について	11
第4 保育所の成立過程と就労を理由とする保育必要性要件.....	13
1 保育所の成立過程.....	13
2 児童福祉法及び子ども・子育て支援法における保育必要性要件	15
3 小括	16
第5 必要経費（法 37 条 1 項）及び家事費・家事関連費（法 45 条 1 項 1 号、施行 令 96 条 1 号）についての所得税法上の規定内容.....	16
1 必要経費について	17
2 家事費について	18
3 家事費と必要経費の関係について	19
第6 本件保育料は一般対応の必要経費に該当する	19
1 必要経費該当性の判断枠組みについて	19
(1) 平成 24 年高判基準について	20
(2) 立法経緯・従前の政府説明に照らしても平成 24 年高判基準が採用されるべ	

きである	22
(3) 小括	24
2 保育料はその性質上必要経費に該当する	24
(1) 保育料を支出する目的は就労のためである	24
(2) 保育料は性質上、業務に密接に関係する	25
(3) 法人税法との比較においても保育料は業務に密接に関係する支出である ..	27
(4) 小括	29
3 本件保育料は業務遂行に必要な支出であり一般対応の必要経費に該当する ..	29
(1) 原告倉持について	29
(2) 原告松村について	30
4 小括	33
第7 本件保育料は家事費・家事関連費には該当しない	33
1 本件保育料は家事費に該当しない	34
2 扶養義務の履行であるという主張について	34
3 小括	35
第8 更正処分の義務付けについて	35
第9 結語	36

はじめに

「従来この戦時中に起きまする託児所、或いは保育所というのは、主として労働という面からこういう施設をやって参ったのでありまするが、今後はさらに一步前進いたしまして、家庭の婦人が修養の時間をつくるということと同時に、その家庭におけるところの労働が十二分に行けるといふ二つの建前からこういう施設を普及していくことは、最も必要な問題であります」

これは、保育所の制度化に向けた議論の中、1946 年（昭和 21 年）12 月 17 日に開催された第 91 回帝国議会衆議院建議委員会で、政府側委員が行った答弁である。

保育所制度は、その成立当初から、子を持つ親（特に女性）が、「主として労働という面から」、すなわち働き収入を得られるようにすることを目的としていた。

共働き家庭が一般化し「共働き・共育て」が求められる現代において、保育所は父母の就労を支えるために不可欠な存在となっている。子どもを保育所に預けなければ事業継続が困難な個人事業主等にとって、保育料は事業を遂行して収入を得るために必要な経費に当たると考えるのが自然である。

にもかかわらず、税務署の運用においては、保育料は家事費、すなわち所得稼得とは無関係な家庭内の消費であり、必要経費には当たらないとされてきた。それはなぜだろうか。

その理由は、税務署の運用が前提とする家族モデルにある。税務署は、かつて標準世帯とされた「男性雇用者と無業の妻からなる世帯」において、夫が無業の妻を扶養し、子育ては主として無業の妻が家庭内で担うことを前提としている。しかし、この考え方は「男性が外で働き女性は家庭で子育てをする」という固定的性別役割分担を前提としている点で、現代の社会状況や政府の方針に反している。子ども基本法に基づき閣議決定された「こども未来戦略」（令和 5 年 12 月 22 日閣議決定）

そもそも保育所の存在意義は、何よりもまず、父母が働き収入を得られるようにすることにある。保育料は所得の稼得と密接不可分である。保育料を所得と無関係に発生する「家庭内の消費」と解釈する現在の運用は、所得税法が定める必要経費要件の文理解釈、立法趣旨、裁判例・判例のいずれに照らしても誤っている。

請求の趣旨

(1) 武蔵野税務署長が、原告倉持尚に対し、2024 年（令和 6 年）10 月 29 日付
でした原告倉持尚の 2023 年度（令和 5 年度）分の所得税及び復興特別所得税
に係る更正請求につき更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す

(1) 豊能税務署長が、原告松村幸裕子に対し、2024 年（令和 6 年）10 月 31 日付でした原告松村幸裕子の 2023 年度（令和 5 年度）分の所得税及び復興特別所得税の更正請求につき更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す

5

をせよ

3 訴訟費用は被告の負担とする

との判決を求める

請求の原因

第1 事案の概要

本件は、自らの子を扶養する原告らが、子らを保育所に通わせるための保育料を事業所得・雑所得の総収入金額から控除すべきであるとして、所得税等の更正の請求を行なったところ、原処分庁が、保育料は所得税法 45 条 1 項 1 号に規定する家事上の経費であり、37 条 1 項に規定する必要経費に算入することはできないなどとして、原告らの更正請求に対して更正すべき理由がない旨の通知処分をしたことに対し、原告らが支出した保育料は家事上の経費に該当せず、必要経費にあたると主張し、上記処分の取消及び更正処分の義務づけを求める事案である。

所得税法 37 条 1 項は、収入から必要経費を除いた金額を課税対象たる所得とするとし、必要経費は「売上原価その他当該総収入金額を得るために直接に要した費用の額」と「その年における販売費、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用の額」と定める。その一方で「家事上の経費及びこれに関連する経費」（家事費、家事関連費。同法 45 条 1 項）は必要経費の対象から除外されている。

家事費とは所得を得る活動とは無関係に発生する個人の消費生活上の費用をいう。典型例は、娯楽費、衣服費、食費などである。保育園の利用は、子を持つ個人事業主にとって事業を継続し、収入を得るために必要不可欠な手段である。保育料が家事費に当たるとする原処分は、2 つの理由で必要経費及び家事費の誤った解釈に基づくものであり、違法である。

第一に、原処分庁は必要経費の範囲を過度に限定的に捉えている。原処分庁は、必要経費といえるためには当該支出が業務と直接関係するものであることが必要

であるとする（いわゆる「直接関連性要件」）。過去の判例・裁判例や、所得税法の文言、立法経緯や従前の政府説明を踏まえると、直接関連性要件は不要である。ある支出が「業務の遂行上必要なもの」であれば必要経費に該当する（平成24年9月19日判時2170号20頁参照）。事業を営む親は子を保育所に入れなければ働くことができないのであるから、保育料が業務遂行のための必要な支出である。

第二に、原処分庁は、保育園の利用が「扶養義務の履行」に当たることから、保育料は家事費に該当すると主張する。しかし、この考え方は、片働き世帯において配偶者が子育てを担うことを前提とした理解に基づいており、共働きが一般化した現代の実態とは著しく乖離している。保育園を利用する親のほとんどは就労による収入獲得を目的として保育園を利用している。保育料は業務遂行に不可欠な支出であり、所得の獲得とは無関係な消費生活上の支出、すなわち家事費には該当しない。

第2 当事者

1 原告倉持尚について

原告倉持尚（以下「原告倉持」）は、現在弁護士として法律事務所を運営し、個人事業主として事業所得を得ている。また、原告倉持の妻は訪問看護師派遣会社の正社員としてフルタイムで就労している。原告倉持には妻との間に本請求の時点で3歳と1歳の2人の子がいる（長男：
生、次男：
生。甲1の1：住民票）。原告倉持は2023年1月1日から2023年12月31日の課税期間中（以下「本件課税期間」）、長男を認可保育園である「
保育園
」に通園させていた。

2 原告松村幸裕子について

原告松村幸裕子（以下「原告松村」）は、京都市で父が経営する訪問介護会

社の取締役として役員報酬を得るなど給与所得を得る一方、NPO 等非営利法人に対して助成金の使用方法や事業評価方法の設計事業評価といったアドバイザリー業務を提供して雑所得を得ている。また、原告松村のパートナー（原告松村は入籍していない）は としてフルタイムで就労している。原告松村には、パートナーとの間に本請求の時点で 4 歳と 1 歳の 2 人の子がいる（長女： 生、長男： 生。甲 1 の 2：住民票）。

3 被告（国）について

被告（国）は、処分行政庁武蔵野税務署長が原告倉持に対してした、また処分行政庁豊能税務署長が原告松村に対してした、2023 年度（令和 5 年度）分の所得税及び復興特別所得税の更正請求につき更正をすべき理由がない旨の通知処分について、取消訴訟等の被告となるべき者である（行政事件訴訟法 11 条 1 項 1 号参照）。

第 3 本件の経緯

1 原告倉持について

原告倉持は本件課税期間中、長男を認可保育園である「 保育園」に通園させていた。原告倉持は、本件課税期間中、2023 年 1 月乃至 8 月は月額 （3 月のみ ） 、同年 9 月乃至 11 月は月額 の保育料を三鷹市に支払っていた（甲 2：WEB 口座画面を印刷した書面）。なお、保育料の無償化対象期間は子が満 3 歳になった後の 以降であり（子ども・子育て支援法 30 条の 4 第 2 号）、原告倉持の長男には 2024 年分から無償化が適用される。

原告倉持は、2024 年 3 月 15 日、本件課税期間の確定申告書（甲 3：確定申告書）を武蔵野税務署長に提出したが、本件課税期間中に支払った保育料を個人

事業の事業所得に係る必要経費に算入しなかった。そこで、2024 年 7 月 1 日、原告倉持は武蔵野税務署長に対し、当該部分が必要経費に該当することを理由に更正請求を行った（以下「本件更正請求①」。国税通則法 23 条 1 項。甲 4：更正請求書）。具体的には、原告倉持が支払った保育料（以下「本件保育料①」）が本来必要経費として算入されるべきであったと主張した。そして、本件保育料を必要経費として参入すると、課税所得金額は（確定申告時は）となり、これに基づいて計算すると、正しくは、所得税および復興特別所得税は（確定申告時は）、源泉徴収税を控除した申告納税額は（確定申告時は）になるとした（甲 3、甲 4）。

【表 1 原告倉持の確定申告書と更正請求書の主要項目比較（甲 3、甲 4）】

	確定申告書	更正請求書
所得金額等		
課税される所得金額		
税額		
差引所得税額		
復興特別所得税額		
所得税及び復興特別所得税の額		
申告納税額		

これに対して、武蔵野税務署長は、2024 年 10 月 29 日、原告倉持に対して、本件保育料①は所得税法（以下「法」）上の家事上の経費（法 45 条 1 項 1 号）に該当し、必要経費（同法 37 条 1 項）に当たらないとして、更正すべき理由がない旨の通知処分（国税通則法 23 条 4 項。以下「本件通知処分①」。甲 5：通知書）をした。本件通知処分は、その理由を以下のように指摘する。

「あなたは、令和 6 年 7 月 1 日に、当年分の事業所得の金額の計算上、必要経費（保育料）
について計上漏れがあり事業所得の金額が過大となっていたことを理由として、当年分の所得税及び復興特別所得税の更正の請求書（以下「本件更正の請求書」といいます。）を提出しています。

しかしながら、あなたの家族が保育園を利用するために支払った費用である当該保育料は、所得の処分たる性質を有する消費生活上の費用ですので、所得税法第 45 条第 1 項第 1 号に規定する家事上の経費に該当し、あなたの事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することはできません。

なお、当該保育料は、あなたの事業活動と直接の関係を有し、業務の遂行上必要な費用であるとは認められませんので、所得税法第 37 条第 1 項に規定する、事業所得の総収入金額を得るため直接要した費用及び事業所得を生ずべき業務について生じた費用には該当しません。

上記のとおり、本件保育料
を必要経費に算入することはできないことから、国税に関する法律の規定に従っていない又は当該計算に誤りがあると認めることはできず、本件更正の請求書に基づく更正の請求に対して、その更正すべき理由があるとは認められません。」

そこで、原告倉持は、2024 年 11 月 20 日付けで、東京国税不服審判長に対し、本件通知処分①の取消しを求める審査請求を行った（甲 6：審査請求受領書）。同審査請求は現在も東京国税不服審判所に係属中であるが、審査請求書の收受通知日である 2024 年 11 月 21 日から 3 カ月間経過したため（国税通則法 115

条 1 項 1 号参照)、2025 年 2 月 25 日、本訴を提起するに至った。

2 原告松村について

原告松村は本件課税期間中、長女を認可保育園である に
通園させていた。原告松村は、本件課税期間中、2023 年 1 月乃至 8 月は月額
、同年 9 月乃至 11 月は月額 の保育料を箕面市に支払っ
ていた(甲 7:取引明細表)なお、原告松村の長女に対する保育料無償化の適
用は 2024 年 4 月分からとなる。

原告松村は、2024 年 3 月 8 日、本件課税期間の確定申告書(甲 8:確定申告
書)を豊能税務署長に提出したが、その際、本件課税期間中に支払った保育料
を個人事業の事業所得に係る必要経費に算入しなかった。そこで、2024 年 7 月
18 日、原告松村は豊能税務署長に対し、当該部分が必要経費に該当することを
理由に更正請求を行った(以下「本件更正請求②」。甲 9:更正請求書)。具
体的には、確定申告書に記載した所得金額等の合計額 を、給与
所得()と雑所得()で按分した上で、原告松村が
支払った保育料 (甲 2)のうち、26%(個人事業にから得た雑所得
の割合)に当たる (以下「本件保育料②」)が本来必要経費とし
て算入されるべきであったと主張した。そして、本件保育料を必要経費として
参入すると、課税所得金額は (確定申告時は)となり、
これに基づいて計算すると、正しくは、所得税および復興特別所得税は
(確定申告時は)、源泉徴収税を控除した申告納税額はマ
イナス (確定申告時はマイナス)になるとした(甲 8、
甲 9)。

【表 2 原告松村の確定申告書と更正請求書の主要項目比較(甲 8、甲 9)】

	確定申告書	更正請求書
所得金額等(総合課		

税の所得金額)		
課税される所得金額		
差引所得税額		
復興特別所得税額		
所得税及び復興特別 所得税の額		
申告納税額		

これに対して、豊能税務署長は、原告松村に対して、2024 年 10 月 31 日付で本件保育料②は所得税法上の必要経費（所得税法 37 条 1 項）に当たらないとして、更正すべき理由がない旨の通知処分（豊能個第 6380 号）をした（国税通則法 23 条 4 項。以下「本件通知処分②」。甲 10：通知書）。本件通知処分②は、その理由を次のように指摘する。

「…あなたは、子を保育園に通園させなければ事業継続ができないのであるから保育料は「所得を生ずべき業務について生じた費用」であるとして、令和5年1月1日から令和5年12月31日までに支払った保育料（以下『本件保育料』といいます。）のうち、個人事業従事時間分のは雑所得の必要経費に算入すべきと主張します。

しかしながら、保育料は、あなたが扶養義務の履行のために保育を依頼し、一定の負担をしたものであるため、家事上の経費であると認められます。

そうすると、本件保育料は、所得税法第45条第1項第1号の規定により、雑所得の金額の計算上、必要経費に算入することはできません。

なお、本件保育料が家事上の経費であることからすると、本件保育料は、あなたの業務の遂行上、通常必要な費用とは認められず、所得を生ず

べき業務について生じたものと認められません。上記のとおり、本件保育料は、雑所得の総収入金額から控除すべき必要経費に算入することができないことから、本件更正の請求書に基づく更正の請求は、国税通則法第23条第1項に規定する、①納税申告書の提出により納付すべき税額が過大であるとき、②納税申告書に記載した純損失等の金額が過少であるとき又は納税申告書に純損失等の金額の記載がなかったとき、③納税申告書に記載した還付金の額に相当する税額が過少であるとき又は納税申告書に還付金の額に相当する税額の記載がなかったときのいずれにも該当しないと認められますので、更正をすべき理由があると認められません。」

そこで、原告松村は、2024年11月20日付けで大阪国税不服審判長に対し、本件通知処分②の取消しを求める審査請求を行い同月21日に收受された（甲11：審査請求受領書）。同審査請求は現在も大阪国税不服審判所に係属中であるが、收受通知日である2024年11月21日から3カ月間経過したため（国税通則法115条1項1号参照）、2025年2月25日、本訴を提起するに至った。

第4 保育所の成立過程と就労を理由とする保育必要性要件

1 保育所の成立過程

保育所の萌芽は明治時代初期に遡る。工場託児所に代表される施設は、軽工業が発展する過程で労働力が不足する中「仕事と家庭が両立できるような労働環境の整備の必要性」（甲12：汐見稔幸外『日本の保育の歴史 子ども観と保育の歴史150年』（萌文書林、2017年）111頁）から生まれた。戦前これらの施設には制度上の根拠はなかったが1947年12月に公布された児童福祉法（昭和二十二年法律第百六十四号）によって今日の保育所が制度化された。

保育所の設置目的は児童福祉法制定当時から親の就業保護、とりわけ終戦後は特に女性の勤労確保にあった。前述のとおり、第91回帝国議会衆議院建議委

員会では、服部政府委員が保育所の趣旨につき「従来この戦時中に起きまする託児所、保育所というのは、主として労働という面からこういう施設をやって参ったのでありますが、今後はさらに一步前進いたしまして、家庭の婦人が修養の時間をつくるということと同時に、その家庭におけるところの労働が十二分にできるという二つ建前からこういう施設を普及していくことは、最も必要な問題であります」との答弁を行っている（甲 13：児童福祉法研究会編『児童福祉法成立資料修正 上巻』（ドメス出版、1978 年）648-650 頁）。

その後の政府の説明は、一貫して保育所の就労・労働保護的機能を強調している。1947 年 7 月 30 日付予想質問答弁資料では「保育所は労働保護の面を持っていると思うが、児童一般の保護法規と一緒に規定する事は不適當でないか」との想定質問に対して「保育所は、児童の環境をよくするために入所させる場所であって、乳幼児を有する保護者が安心して働き、労働能率を高めることによって生計が補助され、子の生活と発育を保障」（同 871 頁）を図る施設であるとの想定答弁が示されている。所轄の厚生省（当時）児童局内部の資料でも、保育所について「児童の健全な育成を図ると共に母親の就労を容易ならしめ、その生活の向上に重要な役割を果たして」といってと説く（同 841、846～847 頁。1947 年（昭和 22 年）7 月 30 日付児童福祉法案関係統計資料）。同年 8 月付予想質問答弁資料の中には、保育所の設置目的について、「保育所というのは・・・児童を委託した保護者の負担を軽減し、考える暇さえもないわが国の母親等に愉快に勤労する余裕を与えようとすることに主眼」を置く施設であり「乳幼児の保育所を整備しこれを活用しようとするのも一は家庭の主婦の勤労を助け、負担の軽減を図ろうとする趣旨に出ずるものであ」との想定答弁が示されている（同 886 頁）。このように保育所制度は、その成り立ちにおいて、子を持つ親、とりわけ母親の就労と密接不可分の関係にあった。

2 児童福祉法及び子ども・子育て支援法における保育必要性要件

こうして制定された児童福祉法は「保育を必要とする乳児・幼児を日々保護者の下から通わせて保育を行うことを目的とする施設」（39 条 1 項）として保育所の制度化を実現したが、その内容は当然ながら親の就労を前提とするものであった。保育所の利用が認められるための必要性要件として「就労」が設けられたのである。すなわち、児童福祉法 24 条 1 項は「保護者の労働・・・によりその監護すべき乳児、幼児その他の児童について保育を必要とする場合・・・当該児童を保育所・・・において保育しなければならない」と規定し、これを受けた児童福祉法施行令（昭和 23 年政令第 74 号）旧 27 条 1 号は「昼間労働することを状態としていること」を保育実施の要件の一つとした。

その後制定された子ども・子育て支援法（平成二十四年八月二二日法律第六五号）は、「就労」を理由とする保育の必要性の範囲を一層拡大した。同法 19 条 3 号は、3 歳未満の子どもについて、「内閣府令で定める事由により家庭において必要な保育を受けることが困難であるもの」（保育の必要性）の保護者に対して教育・保育給付をすると定めた。

これを受けた同法施行規則（平成二十六年内閣府令第四十四号）1 条の 5 第 1 号は「一月において、四十八時間から六十四時間までの範囲内で月を単位に市町村が定める時間以上労働することを常態とすること」と定め、就労を理由とする保育の必要性の内容を具体化している。同号における就労は、通知において、「いわゆるフルタイム就労のほか、パートタイム就労、夜間の就労など、基本的にすべての就労を対象」とし「就労の形態については、居宅外での労働のほか、居宅内で当該児童と離れて日常の家事以外の労働をすることを常態としていること（自営業、在宅勤務等）も対象とする」ものとされた（甲 14：内閣府・文部科学省・厚生労働省「子ども・子育て支援法に基づく教育・保育給付認定等並びに特定教育・保育施設及び特定地域型保育事業者の確認に係る留意事項等について」）。このように、フルタイムのみならず、パートタイム労

働や夜間就労、さらには自宅内労働であっても保育の必要性が認められるようになった。

現行制度では、保育所を利用する親は、保育の必要性（児童福祉法 24 条 1 項）が存在し保育給付を受ける要件を充足していることについて、自治体に対し、認定を申請し、その認定を受けなければならない（子ども・子育て支援法 19 条 1 項 3 号、同 20 条参照）。実務上、個人事業主がこの申請をする際には、直近で具体的な稼働が生じていることを示す就労状況申告書や、自らの事業のウェブサイトなどの事業の資料を提出し、具体的な労働実態などを明らかにする必要がある（子ども・子育て支援法施行規則 2 条 1 項 4 号、2 項 2 号参照）。

3 小括

このように、保育所はその成立当初から今日に至るまで、子を持つ親の就労を支える社会インフラとしての役割を担ってきた。時代の変遷に伴い対象となる就労の範囲が拡大してきたのも、保育所がそのような社会的機能を有してきたことの表れである。その具体化として、保育所を利用する親は、直近で具体的な稼働が生じていることを示す就労状況申告書など、保育の必要性が存在することを裏付ける資料を添えて自治体に提出することが義務づけられているのである。

保育所のこうした機能に照らせば、後述のとおり、保育所の利用に伴い生じる保育料が、事業を遂行するために必要な支出であることは明らかである。

第5 必要経費（法 37 条 1 項）及び家事費・家事関連費（法 45 条 1 項 1 号、施行令 96 条 1 号）についての所得税法上の規定内容

所得税法 37 条 1 項は必要経費に該当する支出を規定し、同法 45 条 1 項 1 号は必要経費に当たらない支出として家事費・家事関連費を規定している。必要経費は所得を得るための支出であり、家事費・家事関連費は自然人としての消費に充てられる支出である。両者は明確に区別される。すなわち、ある支出が必要経費

に該当する場合、その支出は家事費には該当しない。その意味で、法 45 条 1 項 1 号は、家事費が必要経費に当たらないことを確認する規定であり、本来、必要経費にあたることが明らかになれば、家事費・家事関連費に当たらないことを主張する必要はない。もっとも、必要経費と家事費の関係については、様々な学説が存在する。そこで、次章以降では、本件保育料が必要経費に該当するか、また家事費・家事関連費に当たるかの双方について検討する。

1 必要経費について

法 37 条 1 項は「その年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は雑所得の金額（略）の計算上必要経費に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、①これらの所得の総収入金額に係る売上原価その他当該総収入金額を得るため直接に要した費用の額及び②その年における販売費、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用（略）の額とする。」（①、②の項番は引用者）と定めている。

法 37 条 1 項は必要経費を二つに分けて規定しており、上記①は「所得稼得のための直接的必要性を要件として、収入金額と個別（直接的・客体的）に対応する必要経費」すなわち「個別対応（直接対応・客体対応）の必要経費」を定めている（甲 15：谷口勢津夫『税法基本講義〔第 7 版〕』（弘文堂、2021 年）339 頁）。これは売上原価など「所得稼得のために当該支出が『不可避であった』」（同 339 頁）費用を指す。

これに対して、上記②は「所得稼得業務関連性を要件として、収入金額と一般的（間接的・基幹的）に対応する必要経費」すなわち「一般対応（間接対応・期間対応）の必要経費」を定めている（同 339 頁）。一般対応の必要経費は「その年に債務が確定したことを基準」（甲 16：渕圭吾『租税法講義』（有斐閣、2024 年）76 頁）として必要経費性が判断され、原価を構成しない販売手数料、人件費、旅費、通信費、光熱費、賃借料、租税公課など販売費、一般

管理費等がこれに当たるとされる（同 76 頁参照）。この点、保育料に係る支出は、収入との間に売上原価に相当するだけの直接的な対応関係は存在しないため一般対応の必要経費該当性が問題となる。

2 家事費について

法 45 条 1 条 1 号は、「家事上の経費」すなわち家事費を「必要経費に算入しない」とする。これは法 37 条 1 項「別段の定め」のひとつである。

家事費に関する定義規定は存在しないが、「人間の衣食住に関する支出をはじめとして、その社会的、精神的、文化的生活を営むうえで必要とされる諸出費を意味する概念」（甲 17：植松守雄「所得税法における『必要経費』と『家事費』」587 頁）とされ、具体的には、「衣服費、食費、住居費、娯楽費、教養費等のように、個人の消費生活上の費用」（甲 18：金子宏「租税法」第 24 版 324 頁）と解されている。機能的にも、個人の活動は「新たに所得を稼ぐ活動（所得稼得活動、生産活動）と財やサービスを使って自然人としての生活を送る活動（消費活動）」（甲 19：佐藤英明「スタンダード所得税法第 3 版」10 頁）に分けられるところ、家事費は消費活動に対応する「消費のための支出」（同 282 頁）と定義され、所得を得るために必要な支出である必要経費と区別される。

また、法 45 条 1 項 1 号は「家事上の経費・・・に関連する経費で政令で定めるもの」すなわち家事関連費も必要経費に算入しないものと定める。家事関連費とは「必要経費の要素と家事費の要素が混在している支出（いわゆる混合的支出）」（前掲谷口 343 頁）を意味する。家事費は直ちに必要経費性が否定される一方、家事関連費は「主たる部分が・・・事業所得・・・を生ずべき業務の遂行上必要であり、かつ、その必要である部分を明らかに区分することができる」（法 45 条 1 項 1 号の委任を受けた所得税法施行令 96 条 1 号）場合には当該部分が必要経費として算入される。

3 家事費と必要経費の関係について

前述のとおり、法が家事費を「必要経費に算入しない」とする（法 37 条 1 項「別段の定め」）趣旨は、必要経費と異なり、家事費は所得を得るための支出ではない点にある。すなわち、法 45 条 1 項 1 号は、家事費がそもそも必要経費に該当しないことを確認する規定と位置づけられる。

そこで以下では、本件保育料が一般対応の必要経費（法 37 条 1 項）に当たることをまず述べる（以下第 6）。もっとも、学説上、必要経費と家事費の関係について確立した見解はないことから、念の為、必要経費に該当してもなお家事費に該当するという考えにも配慮し、本件保育料家事費・家事関連費（法 45 条 1 項 1 号、同法施行令 96 条 1 号）にも当たらないことを述べる（以下第 7）。

第 6 本件保育料は一般対応の必要経費に該当する

本件保育料が必要経費に当たらないとする原処分庁の判断は、必要経費該当性の判断枠組みとしても、また具体的な適用の仕方としても、誤っている。原処分庁が示した、業務と直接関連性がある費用に限り必要経費性を認めるとする判断枠組みは、過去の裁判例、法 37 条 1 項の解釈、および従前の政府説明を踏まえると、一般対応の必要経費の範囲を過度に限定的に捉えている点で誤っている。

「業務の遂行上必要」な支出は必要経費に該当する。保育料の目的や性質自体が就労と不可分の関係にあり、本件保育料もまた、原告倉持および原告松村が、それぞれ事業所得および雑所得にかかる事業を遂行する上で必要不可欠な支出である。本件保育料は一般対応の必要経費に当たる。

1 必要経費該当性の判断枠組みについて

原処分庁は個別対応の必要経費及び一般対応の必要経費該当性の判断に当たって「当該保育料は、あなたの事業活動と直接の関係を有し、業務の遂行上必要な費用であるとは認められません」（甲 5：本件通知処分①）などと主張す

る¹。これは、個別対応、一般対応のどちらであれ、必要経費に当たるといえるためには、問題となっている支出が、「事業活動」との「直接の」関連性と、「業務の遂行上」の必要性の 2 つの要件充足を求めるという判断枠組みに基づくものである。しかし、原処分庁が依って立つこの判断枠組みは誤っている。平成 24 年 9 月 19 日判時 2170 号 20 頁（以下「平成 24 年高判」）が示したように、一般対応の必要経費該当性は、ある支出が「業務の遂行上必要」か否かにより判断すれば足り、業務との直接関連性は不要である（以下「平成 24 年高判基準」）。このことは、法 37 条 1 項の文理解釈及び立法経緯・従前の政府説明に照らして明らかである。

(1) 平成 24 年高判基準について

弁護士会役員が弁護士個人の事業と離れた弁護士会の活動として支出した懇親会費が必要経費に該当するか否かが争われた平成 24 年高判は次のように判示した。

「被控訴人は、一般対応の必要経費の該当性は、当該事業の業務と直接関係を持ち、かつ、専ら業務の遂行上必要といえるかによって判断すべきであると主張する。しかし、所得税法施行令 96 条 1 号が、家事関連費のうち必要経費に算入することができるものについて、経費の主たる部分が『事業所得を…生ずべき業務の遂行上必要』であることを要すると規定している上、ある支出が業務の遂行上必要なものであれば、その業務と関連するものでもあるというべきである。それにもかかわらず、これに加えて、事業の業務と直接関係を持つことを求めると解釈する根拠は見当たらず、『直接』という文言の意味も必ず

¹ なお、原告松村に係る本件通知処分②は、本件保育料②は家事費に該当するから必要経費に該当しないとしている。そのため、必要経費該当性に関する判断枠組みが明示されていない。

しも明らかではないことからすれば、被控訴人の上記主張は採用することができない。」（下線部は引用者）

平成 24 年高判は、一般対応の必要経費該当性の判断枠組みとして、支出と業務との直接関連性は不要であるとし、本請求で原処分庁が主張する判断枠組みと同様の国側の主張を明確に否定した。そして、一般対応の必要経費該当性は、「業務の遂行上必要な支出」であるか否かに基づき判断すべきであり、当該支出に係る活動等が「事業所得を生ずべき業務」そのものに該当しなくとも、その「目的」や「業務に密接に関係」しているか等を踏まえ、当該活動内容が「社会一般でも行われている・・・ものであって、その費用の額が過大であるとはいえないときは、社会通念上・・・業務の遂行上必要な支出であったと解するのが相当」であるとする（その後、被控訴人（国）は上告したが棄却し確定。最判平成 26 年 1 月 17 日税務訴訟資料 264 号順号 12387）。

法 37 条 1 項の文言からは、原処分庁の解釈よりも平成 24 年高判基準の方が自然かつ合理的な解釈であることは明らかである。法 37 条 1 項は、前段（個別対応の必要経費）では「これらの所得の総収入金額にかかる売上げ原価その他当該総収入金額を得るために直接要した費用の額」としているのに対して後段（一般対応の必要経費）では「その年における販売費、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用の額」と定めている。すなわち、個別対応の必要経費には収入との「直接」対応性を求めている一方で、一般対応の必要経費については「直接」という文言があえて用いられていない。条文構造からすると一般対応の必要経費は「直接間接を問わず業務について生じていることで足りるというのが自然な解釈」（甲 20：三木義一「必要経費概念における『事業直接関連性』－東京高裁平成 24 年 9 月 19 日判決の意義」（青山法学論集第 54 巻 4 号、2013 年）16 頁）である。

租税法律主義（憲法 84 条）の下では文理解釈を厳格に貫くべきであり、原処分庁の解釈のような「納税者に不利な法創造は租税法律主義の下では許され」ない（前掲谷口 340 頁）。このように、平成 24 年高判基準は、所得税法 37 条 1 項の文言に忠実であり、一般対応の必要経費に収入との直接的な関連性を要求しない解釈を前提としている。これに対し、原処分庁の解釈は、一般対応の必要経費についても収入との直接的関連性を求めるものであり、同条の文言に明らかに反している。

(2) 立法経緯・従前の政府説明に照らしても平成 24 年高判基準が採用されるべきである

平成 24 年高判基準は、所得税法改正の歴史的経緯や政府解釈とも合致している。必要経費の範囲は、当初、原処分庁が主張するように、収入を得るために業務と直接的な因果関係がある支出に限定されると解釈されていた。しかし、その範囲は時代と共に漸次拡大してきており、今日に至るまで幅広く認められるようになった。

所得税法にはじめて必要経費の概念が取り入れられたのは明治 32 年の所得税法全面改正の時のことである。この時制定された所得税法施行規則は、必要経費となるものについて「種苗、蚕種、肥料ノ購買費、家畜其ノ他飼養料、仕入品ノ原価、原料品ノ代価、場所物件ノ修繕費、其ノ借入料、場所物件又ハ業務ニ係レ公課、雇入ノ給料其ノ他収入ヲ得ルニ必要ナル経費ニ限ル」旨を定める一方「家事上ノ費用及之ト関連スルモノハ控除セス」と定め（同規則 1）、家事費と家事関連費は必要経費から例外なく除外された。この時点において、必要経費は「所得と直接因果関係を有するもので債務の確定したもの」をいうものと解されていた（甲 21：注解所得税法研究会編『六訂版 注解所得税法』（大蔵財務協会、平成 31 年）1132 頁）。

昭和 25 年、シャウプ勧告に基づく所得税法の大改正で今日のように家事関

連費の一部が必要経費として認められるようになった。具体的には、家事関連費のうち主たる部分が収入を得るために必要であり、その部分を明らかに区分できる場合に、その部分を必要経費に算入することとなった。また、青色申告者については、収入を得るために必要な部分を明らかに区分できる場合には、その部分が主たる部分でなくても、その部分を必要経費に算入することとされた（旧所法 10②、所規 10 の 9）。こうして、必要経費として控除される範囲が拡大した（同 1089～1090 頁）。

必要経費概念の拡大については、「事業所得等『事業』に係る所得に関する限り、その必要経費概念をできるだけ法人税の損金概念に近づける努力がなされてきた」と説明されており、昭和 40 年の所得税法の全文改正により、必要経費の定義が現在の所得税法 37 条に見られる通則に置き換えられたことで、必要経費概念は「法人税法における損金の規定とほぼ平仄が合った内容」になったとされている（同 1093～1094 頁）。政府の方針もこの説明に沿ったものであり、昭和 38 年 12 月、政府税制調査会は次のように説明している（甲 22：税制調査会「所得税法及び法人税法の整備に関する答申」（昭和 38 年 12 月））。

「費用収益対応の考え方のもとに経費を控除するに当たって、所得の基因となる事業等に関係はあるが所得の形成に直接寄与していない経費又は損失の取扱いをいかにすべきかという問題については、純資産増加説的な考え方に立ってできるだけ広くこの種の経費又は損失を所得計算上考慮すべしとする考え方と、家事費を除外する所得計算の建前から所得計算の純化を図るためには家事費との区分の困難な経費等はできるだけこれを排除すべしとする考え方との広狭二様の考え方がある。所得税の建前としては、事業上の経費と家事費とを峻別する後者の考え方もあるが、当然無視することができないが、事業経費又は事業損失

の計算については、できる限り前者の考え方を採り入れる方向で整備を図ることが望ましいと考える。」（下線部は引用者）

これを受けて、昭和 40 年に改正された所得税法は必要経費の条文を改め「現行法のように、直接性を要求するグループの条文と直接性を要求しないグループの条文とに書き分け、法人税法 22 条 3 項に対応するものとし、個人事業の場合も、法人の損金とほぼ同様に必要経費の控除を可能にし」たのであった（前掲三木 18 頁）。かような歴史的経緯を踏まえ、今日では、一般対応の必要経費の範囲は「事業遂行上直接間接に必要な諸費用に及び、その必要性も不可欠ないし適切なものに限らず有益なものを含」むものとされる（前掲大蔵財務協会編 1099 頁）。

このように、業務との直接関連性を不要とした平成 24 年高判基準は、所得税法改正過程や政府税制調査会の説明内容にも合致する。

(3) 小括

以上のとおり、本件保育料の必要経費該当性は、平成 24 年高裁判決の基準に従い判断すべきである。すなわち、業務との直接関連性は必要とせず、原告らが子を保育園に通園させ、保育料を支払うことが、その「目的」や「業務に密接に関係」しているか等を踏まえ、「社会通念上・・・業務の遂行上必要」であるか否かによって判断すべきである。

この判断枠組みを適用すれば、以下のとおり、保育料は一般的に必要経費にあたり、本訴における本件保育料も必要経費に当たる。

2 保育料はその性質上必要経費に該当する

(1) 保育料を支出する目的は就労のためである

前述のとおり（第 4）、保育所はその成り立ちにおいて、子を持つ親の就労と密接不可分の関係にあった。その趣旨は変わることなく今日に至ってい

る。このことは、児童福祉法や子ども・子育て支援法が、保育所の利用が認められるための要件として就労を理由とする保育の必要性を求めていること、そして、その就労の範囲が社会のニーズに応じて漸次拡大してきた経緯からも見て取れる。

保育料を負担する親の立場からも、保育料を負担する目的は就労以外に考えられない。子を保育所に入れなければ就労することは不可能である。保育料の支出の目的は就労、すなわち業務を遂行するために他ならない。

(2) 保育料は性質上、業務に密接に関係する

就労を理由に利用する保育園の利用料が、事業所得または雑所得の発生原因となる業務と密接に関係するものであることは、他の支出と比較すれば明らかである。典型的な家事費といわれる食費や医療費、衣服費等についても、そもそも健康でなければ就労できないし、外出できなければ就労することはできないため、就労している者にとってはその業務を遂行する目的のための支出といえるかもしれない。しかし、これらの費用は、仮に就労していなくとも、個人の消費生活を送る上で支出することは避けられないという性質を有しているため、一般的に業務との関係性が密接とまでは言い難い。また、例えば食費であれば、接待費・交際費のように必要経費と家事上の経費の性質を併有していることも多く、その支出が必要経費なのか、それとも家事費なのか、又は家事関連費なのか、という困難な問題が生じうる。その意味で、これらの費用が業務と密接に関係しているか否かは、個別具体的な事情によって、その結論が変わるものである。一方で保育料については、前述のとおり（第4）、就労を理由に保育所の利用を希望する親は、子ども・子育て支援法等に定められた所定の手続きを経ることで、居住する自治体から当該子につき「保育の必要性」が認められない限り保育所を利用することはできない。就労により保育の必要性が認められたあらゆる保育料が、例外なく業務

と密接に関係している。個別具体的な事情によって結論は変わらない。

保育料は、保育という点で共通の性質を持つベビーシッター代と比較しても、業務との関連性がより強い。ベビーシッター代については、子をシッターに預けている時間に就労していたか、それとも私的な活動を行っていたかによって、その支出が必要経費なのか、あるいは家事費なのかの判断が分かれる。しかし、繰り返しになるが、保育料はそのような峻別は不要である。ベビーシッター代と保育料は「子の保育を外部委託する際の費用」という点では共通するものの、必要経費該当性の判断においては異なる性質を有している。

このように、当該親にとって保育料とは、その業務を遂行する目的のための支出であるということにとどまらず、就労をしていなければ支出することのない性質を有する。当該親が就労していなければ、そもそも保育料を支出することはない。また、接待・交際費のように、必要経費と家事上の経費（食費）の性質を併せ持つものでもない。就労を理由に保育所を利用する事業所得者等にとって、保育料の支払いは事業所得又は雑所得を生じる業務に密接に関係する支出である。

なお、国税不服審判所平成 26 年 3 月 6 日裁決は、法 37 条 1 項、45 条及び同法施行令 96 条 1 号の趣旨について「個人の事業主は、日常生活において事業による所得の獲得活動のみならず、所得の処分としての私的な消費活動も行っているのであるから、事業所得の金額の計算に当たっては、事業上の必要経費と所得の処分である家事費とを明確に区分する必要がある」と判示している。この趣旨は、個人事業主が実際には私的な消費活動に支出した費用を、事業上の必要経費として計算することで生じるモラルハザードを防ぐことにあると考えられる。しかし、就労を理由とする保育園の利用に伴う支出は、食費等とは異なり、就労以外の目的で支出されることは観念し得ず、過剰な私的支出が想定できないため、そもそも私的な消費活動として支出され

る余地はなく、モラルハザードを惹起するおそれも存在しない。

(3) 法人税法との比較においても、保育料は業務に密接に関係する支出である

法人税法上の損金と所得税法上の必要経費の概念は、原則として同一と解されている。すなわち、法人税法上の損金に該当する支出は、業務に密接に関係し、事業遂行上必要な経費となる。保育料は法人税法上損金算入が認められており、法人税法との比較においても、保育料はその性質上、業務に密接に関係する支出であり、必要経費に当たる。

ア 法人税法における損金概念の原則

法人税法 22 条 3 項 2 号は、法人における所得の金額の計算に用いる損金につき、以下のように規定している。

「内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次に掲げる額とする。

…

二 前号に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額」

同条項同号に規定される損金は、所得税法上の一般対応の必要経費に対応するものであるところ、この損金と必要経費の概念の関係については「所得税法における必要経費の概念については、法人税法における損金概念と基本的に同一であるべし、ということを出発点にすべき」とされている（甲 23：田中治「家事関連費の必要経費該当性」（税務事例研究 Vol.143 2015/1）43 頁）。これは法人における損金であっても、個人における必要経費であっても、同じ「所得」を計算する上で必要な概念である

ことから、原則として両者を同一に考えるべきであるという趣旨にほかならない。

イ 損金と必要経費の違い

しかし、法人税法には所得税法における家事費・家事関連費に関する必要経費算入制限に相当する規定が存在しない。これは、法人が所得税の納税義務者である個人と異なり、心理的満足を得ることがなく、「『家事のために消費』することがない」からである（甲 24：渡辺徹也「スタンダード法人税法 第 3 版」（弘文堂、2018 年）15 頁）。「家事のために消費」することが観念できない支出であれば、その必要経費性も原則どおり損金概念と同一に扱うべきである。

ウ 保育料は損金として算入が許される

国税庁による所得税基本通達 36－29 は

「使用者が役員若しくは使用人に対し自己の営む事業に属する用役を無償若しくは通常の対価の額に満たない対価で提供し、又は役員若しくは使用人の福利厚生のための施設の運営費等を負担することにより、当該用役の提供を受け又は当該施設を利用した役員又は使用人が受ける経済的利益については、当該経済的利益の額が著しく多額であると認められる場合又は役員だけを対象として供与される場合を除き、課税しなくて差し支えない。」

としている。これは一定の要件を満たす場合に、法人が役員または使用人の保育料を負担しても、給与扱いではなく福利厚生費として処理できることを認めるものである。そして、この取扱いは、法人が支出する保育料が一定の要件を満たす場合、その全額を福利厚生費として損金算入できることを前提としている。

エ 小括：保育料は損金と同一の扱いにするべきである

就労を理由に保育所を利用する事業所得者及び雑所得者の支出する保育料は前述のとおり、私的消費活動として支出されることはあり得ないという性質を有している。すなわち、「家事のために消費」する支出には該当しない。原則どおり損金と必要経費における保育料が同一に取り扱われる以上、保育料はその性質上、業務に密接に関係する支出であり、必要経費に当たる。」

(4) 小括

以上のとおり、保育料はその性質上、必要経費に該当する。保育料を支出する目的は就労のために他ならず、また就労を理由に利用する保育園の利用料は、事業所得または雑所得の発生原因となる業務と密接に関係する。法人税においては法人が役員または使用人の保育料を負担した場合、原則として全額損金算入できるところ、「所得税法における必要経費の概念については、法人税法における損金概念と基本的に同一である」べきである。

3 本件保育料は業務遂行に必要な支出であり一般対応の必要経費に該当する

(1) 原告倉持について

本件保育料①は、原告倉持がその長男を保育所に通園させることに伴い生じた支出である。原告倉持には妻との間に 2 人の子どもがいるが、妻は会社の正社員としてフルタイムで就労している。

原告倉持は、長男について、両親の就労を理由として保育所に入所させるべく令和 4 年 2 月 3 日、三鷹市に保育所等入所申込書を提出したが、その際には併せて就労状況申告書、スケジュール表、弁護士登録の証明書を提出し、当然妻も在職証明書を提出している。この原告倉持及び妻の就労状況を基に

三鷹市長が原告倉持の長男に係る保育の必要性を審査した結果、同年同月 28 日に「子どものための教育・保育給付認定（変更）通知書兼支給認定証」（甲 25：子どものための教育・保育給付認定（変更）通知書兼支給認定証）が交付され、続いて同年 4 月 1 日、保育所に入所することを承諾するという決定が出されたのである（甲 26：保育所等入所（転所）承諾書）。

本件保育料①を支払った期間を通じて原告倉持の事業所得を生ずべき業務は弁護士業務であり、妻も同期間を通じて就労をしていた。長男を保育所に通わせなければ、原告倉持が弁護士業務を継続して遂行することは不可能であり、だからこそ三鷹市は原告倉持の長男につき「就労」を理由として保育の必要性を認めているのである。

次に、本件保育料は三鷹市が決定したのであり、原告倉持には本件保育料の決定権や選択権は一切認められておらず、これを過大なものとはいうことはできない。

以上から、本件保育料①は、法 37 条 1 項が定める一般対応の必要経費に該当する（以上につき甲 27：陳述書（原告倉持））。

(2) 原告松村について

ア 前提：「業務に係る雑所得」は一般対応の必要経費に当たる

原告松村が保育料を経費として計上しようとする所得の種類は雑所得である。雑所得は事業所得と同様に必要経費控除が認められる。所得税法 37 条 1 項は「雑所得の金額・・・の計算上必要経費に算入すべき金額は・・・総収入金額に係る売上原価その他当該総収入金額を得るため直接に要した費用の額及びその年における販売費、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用・・・の額とする」（所得税法 37 条 1 項）と規定する。この規定により、雑所得についても事業所得と同様に、「売上原価等に対応する直接対応の必要経費」と「販売費・一般管理

費等に対応する一般対応の必要経費」の二つの方法で必要経費を控除することができる。

ところで、雑所得の中には「業務にかかる雑所得」という分類が存在する。所得税法は、雑所得を、公的年金等に関する雑所得と「その年中の雑所得（公的年金等に係るものを除く。）に係る総収入金額から必要経費を控除した金額」の二つの分類を定めている（所得税法 35 条 2 項参照）。国税庁は、更に後者のカテゴリーを「業務に係る雑所得」と「その他の雑所得」に分けたうえで、前者を「副業に係る収入のうち営利を目的とした継続的なもの」（甲 28：国税庁「タックスアンサーNo.1500」）と定義する。

この業務に係る雑所得は、売上げなどの点で「事業という規模ではないが、一定の反復継続的な取引がある」所得であり、例えば、役務の提供に係る報酬など「規模等によって事業所得となるものについては、『業務に係る雑所得』に該当する」（甲 29：柿原勝一「所得税法における『業務』の範囲について」（税務大学校論叢第 102 号、2021 年）80~81 頁）とされる。

このように、営利性・継続性を備えた業務から生じた「業務に係る雑所得」は、事業所得の発生原因である事業と同様に、継続的な経済活動を前提としている。そうすると、社会通念上一体の「業務に係る雑所得」を得るために必要な支出のうち、所得との対応関係を明確にできないものについては、当該雑所得の合計額から当該年に支出した費用の全額が、一般対応の必要経費として控除されるものと解すべきである。以下のとおり、原告松村の本件保育料②はこれに該当する。

イ 2023 年度保育申請の内容について

原告松村は、2023 年度の保育園利用申請を行う際、の取
締役として「就労」を理由に「週 5~6 日」「平日・土曜 10 時~18 時」を

勤務日として申請し、この時、個人事業には言及しなかった。

での就労のみでも保育の必要性要件を満たしていると考えたからである。そのため、原告松村は、2023 年度の保育園利用申請に際し、個人事業主としての就労証明を提出せず、申告した就労時間についても、保育園の開園時間に合わせて最低限の時間のみを記載した（以上につき甲 30：陳述書（原告松村））。

ウ 個人事業に係る所得稼得のために保育所の利用が不可欠であること

かかる申請は、必要以上の就労状況を申告しなかったにすぎず、個人事業との関係でも保育園の利用は不可欠であった。まず、原告松村の一日の働き方は、保育園利用時間の有無にかかわらず会社の業務が恒常的に発生しており、保育園利用時間中は、会社の経理業務を行うとともに、個人事業に関する業務にも従事していた。

原告松村の個人事業に係る業務詳細は陳述書（甲 30）別表記載のとおりである。その内容は、会議への出席や報告書の作成、講師業務などに関するものであるが、原告松村がこれらの業務を遂行するためには、長女を保育所に通わせることが不可欠であった（以上につき甲 30：陳述書（原告松村））。

エ 本件保育料②は一般対応の必要経費に当たる

原告松村が個人事業に従事することで 2023 年度中に得たは、営利性・継続性を備えた業務から生じた「業務に係る雑所得」であり、本件保育料②は、一般対応の必要経費（所得税法 37 条 1 項）として、上記雑所得の合計額から控除される。

別表記載のとおり、原告松村が本件課税期間中に得た雑所得に係る業務内容は、非営利法人に対するアドバイザーという点で一貫している。ま

た、これらの業務は 2023 年度を通じて継続的に行われ、報酬も発生していることから、営利性・継続性を備えた業務であるといえる。

したがって、上記雑所得は一体の「業務に係る雑所得」であり、本件保育料②はその合計額から控除される（以上につき甲 30：陳述書（原告松村））。

オ 小括

本件保育料②である 円は前述のとおり、本件課税期間中に原告松村が支払った保育料総額の 円を給与所得と雑所得の割合で按分したものであり、金額として過大なものとはいえない。

以上から、本件保育料②は、法 37 条 1 項が定める一般対応の必要経費に該当する。

4 小括

以上から、原告らの本件保育料①②はいずれも一般対応の必要経費に当たる。必要経費に当たらないとした原処分庁による本件通知処分①②の判断は、いずれも誤っている。

第 7 本件保育料は家事費・家事関連費には該当しない

原処分庁は、本件保育料が家事費であることの理由として、「所得の処分たる性質を有する消費生活上の費用」（甲 5：本件通知処分①）であり、「扶養義務の履行のために保育を依頼」（甲 10：本件通知処分②）したものであること挙げる。しかしながら、原処分庁の主張は誤っている。第一に、本件保育料は必要経費に該当する以上、家事費に当たらない。第二に、保育料が扶養義務の履行にかかる費用であるとの主張は、家事費に関する今日の社会通念にも反している。本件保育料は家事費に当たらず、家事関連費にも当たらない。

1 本件保育料は家事費に該当しない

前述（第 5 の 3）のとおり、家事費は「消費のための支出」であり、所得を得るために必要な支出である必要経費とは明確に区別されている。法 45 条 1 項 1 号は家事費が必要経費に当たらないことを確認する規定であり、これはすなわち、必要経費に該当する支出は家事費に該当しないことを意味している。本件保育料①②が必要経費に該当する以上、これらが家事費に該当することはありえない。

そもそも本件保育料は家事費の定義にも当てはまらない。前述のとおり保育園の利用には「保育の必要性」を充足する要件の一つとして就労が求められており、就労を理由とする場合、保育園の利用及びそれに伴う保育料の負担は就労と密接不可分な関係にある。この就労は所得稼得を目的とするものであり、食費、衣服費、医療費といった「消費のための支出」とは明確に異なる性質を有している。したがって、本件保育料は家事費の定義にも当てはまらない。

2 扶養義務の履行であるという主張について

原処分庁は保育料が扶養義務の履行のために要する費用であることから、家事費に該当すると解している（本件通知処分②）。

しかしながら、保育料は保護者の勤務時間を確保するという目的を達成するために要する費用である。保育所に預けた結果として、保護者は扶養義務を果たすことにもなるが、それは保育料の支出によって生じる副次的な効果にすぎない。保護者が扶養義務を履行するためには、自身が監護したり、近親者や知人に面倒を見てもらうなどするという様々な手段が考えられるが、これらの手段を利用する保護者に勤務条件は課せられない。保育所に預ける保護者のみに勤務条件が課せられていることは、保育料がもつばら勤務時間を確保するという目的の達成手段であるからである。この点において、扶養義務の履行故に本件保育料は家事費に当たるとする原処分庁の主張は誤っている。

ところで、原処分庁は扶養義務の履行に要する費用であることが家事費に当たる理由について何ら具体的な説明をしていない。原処分庁の主張の背景には、片働き世帯において、被扶養配偶者であるところの妻が、子育てを「無償で」担うことを前提とした家族モデルがあると推察される。だからこそ、原処分庁は、保育は無償で行われるべきものであり、所得稼得とは結びつかないとの発想に基づいているものと思われる。しかしながら、現代では共働き世代が 70% である（厚生労働省「共働き等世帯数の年次推移」）。原処分庁の前提は、共働きが一般化した現代家庭の実態とは著しく乖離しており、また、固定的性別役割分担意識からの脱却を目指す国の方針とも矛盾する。原処分庁の主張は、家事費の前提となる家族観・労働観が今日の社会通念に反しているものと言わざるを得ない。

3 小括

以上から、原告らの本件保育料①②はいずれも家事費に当たらず、家事関連費にも当たらない。これらが家事費に当たるとした原処分庁による本件通知処分①②の判断は、いずれも誤っている。

第8 更正処分の義務付けについて

本件義務づけの訴えは、「法令に基づく申請」に当たる本件更正請求①②に対し、処分行政庁である武蔵野税務署長及び豊能税務署長が、過大に支払った所得税を還付することを内容とする更正「処分・・・をすべきであるにもかかわらずこれがされないとき」に当たることから、申請型義務付け訴訟（行政事件訴訟法 3 条 6 項 2 号）に該当する。

本件通知処分①②は「法令に基づく申請・・・を・・・棄却する旨の処分」に当たるところ、これらは、必要経費及び家事費に係る所得税法の解釈適用を誤ったものであるから「当該処分・・・が取り消されるべき」場合に当たる（同 37 条の 3 第 1 項第 2 号）。本訴では本件通知処分①②の「取消訴訟」を併合提起しており（同

したがって、原告らは、武蔵野税務署長が原告倉持に対して、豊能税務署長が原告松村に対して、それぞれ請求の趣旨記載の更正処分をせよとの裁判を求める（同法3条6項2号、同37条の3）。

よって、

(1) 武蔵野税務署長が、2024 年（令和 6 年）10 月 29 日付でした原告倉持の 2023 年度（令和 5 年度）分の所得税及び復興特別所得税に係る更正請求につき更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消し、

(2) 武蔵野税務署長に、原告倉持の 2023 年度（令和 5 年）の事業年度に係る所得税及び復興特別所得税について、還付額を とする更正処分の義務づけを求め、

(1) 豊能税務署長が、2024 年（令和 6 年）10 月 31 日付でした原告松村の 2023 年度（令和 5 年度）分の所得税及び復興特別所得税の更正請求につき更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消し、

(2) 豊能税務署長に、原告松村の 2023 年度（令和 5 年）の事業年度に係る所得税及び復興特別所得税について、還付額をとする更正処分の義務づけを求める。

以上

証 拠 方 法

証拠説明書(1)に記載のとおり

付 属 書 類

1	訴状副本	1 通
2	証拠説明書 1	正本 1 通 副本 1 通
3	甲号証の写し	正本各 1 通 副本各 1 通
4	訴訟委任状	2 通