

2016年度

修士論文要旨

(演習科目 租税法 C 演習Ⅱ)

(指導教員 佐藤謙一 客員教授)

## 相続税と贈与税との関係再考

～累積的課税と暦年課税の併存可能性についての検討を中心として～

聖学院大学大学院

政治政策学研究科

政治政策学専攻（修士課程）

学籍番号 115MP005 小林綾似

## 論文要旨

### I 研究の目的

わが国において相続税は明治 38(1905)年に日露戦争の戦費調達を目的として創設され、その創設当初の課税根拠は、「偶然所得の発生による担税力の増加」であった。その後、現在に至る 100 余年の間に、わが国を取り巻く経済環境や社会状況は大きく変化し続けており、それに伴い相続税制度も幾多の改正が行われてきた中で、相続税の課税根拠も創設当初の「偶然所得の発生による担税力の増加」というものから、「富の集中抑制」、「富の再分配」、「被相続人の生前所得の清算課税」、「資産の引継ぎの社会化」などといった趣旨や役割を持つものへと変化してきた。

そして、現代日本では、少子高齢化が急速に進展し、相続による次世代への資産移転の時期が遅れてきていることなどから、資産移転時期に対して相続税制が中立性を保ち、生前贈与の円滑化を図ることで、高齢者の保有する資産の有効活用を通じて経済社会の活性化にも資するといった社会政策的な役割もまた相続税に求められているところである。

こうした現代日本の社会状況の中で、平成 15 年度の税制改正において、資産移転時期の選択に対して税制が中立性を維持することを目的として、納税者の選択制ではあるが、相続税と贈与税の一体化を図るために導入されたものが相続時精算課税制度である。しかしながら、上記趣旨に反して、相続時精算課税制度を選択した者の多くは、相続時において相続税の納税義務が発生しない層に属するといわれており、相続税が課税されるであろう多額の資産を持つ者については同制度を積極的に選択し難いものとなっている。

死亡時において相続税が課税されない者が大多数を占めることに鑑みれば、相続時精算課税制度の導入により国民の多くの者については資産移転時期の中立性が保たれているといえるかもしれない。しかし、相続時精算課税制度の立法趣旨に照らせば、相続税が課税されるであろう多額の資産を持つ者にこそ資産移転時期の中立性を保つことが重要であると思われるのだが、現行の相続時精算課税制度ではその要請に十分に応えられていない状況にある。

本論文では、現行の相続時精算課税制度を見直して、現代日本の少子高齢化という社会的状況に適合したより望ましい相続・贈与税制の在り方を模索し、提言することを目的とする。

### II 研究の概要

- (1) 相続税及び贈与税の課税根拠、課税方式、現在に至るまでの相続税制度の沿革を確認し、相続税の導入から現在に至るまで様々な制度改正を経てきた相続税及び贈与税のその時々制度改正を取り巻く状況や背景等を詳しくみてみることで、本論文を進めている

く上での基礎とする。また、諸外国における累積課税制度を考察し、相続税と贈与税の一体化がどのように図られているのかも確認する。

- (2) 法定相続分を考慮した遺産税方式により税計算される法定相続分課税方式は、昭和 33 年に採用され現在に至るまで約 60 年の長きにわたりわが国に定着している相続税の計算方式であり、相続時精算課税制度は、その法定相続分課税方式を変えずに相続税と贈与税の一体化を図ったものである。そこで、相続時精算課税制度を概観し、その問題点等を考察することで、法定相続分課税方式による相続税の計算方式は変えずに、現代日本の少子高齢化という社会的状況により適合するような、相続税と贈与税を統合した一生累積課税とする相続税制の在り方を模索する。

### III 研究の結果

平成 15 年に導入された相続時精算課税制度は、現行の法定相続分課税方式を変えずに相続税と贈与税の一体化を図ったものであったが、簡素で執行可能性という観点から選択制にしたことに起因する問題が多くみられ、本制度により資産移転時期に対する税制の中立性を保てるのは、財産が相続税の基礎控除以下と見込まれる階層だけであった。

そこで本論文で提言したことは、「相続時精算課税制度に見られるように、親子間での資産移転とそれ以外の資産移転とを区別して、親子間での資産移転についてのみ相続税制による一生累積課税とし、それ以外の資産移転については贈与税制による暦年課税とすること。」と、「相続税制は贈与者課税とし、贈与税制は受贈者課税とすること。」の主な二点である。これにより、現行の法定相続分課税方式による相続税の計算方式は変えなくとも、日本において相続税と贈与税を統合して一生累積課税とすることで資産移転時期の選択に対して税制が中立性を保つことができることが分かった。また、近い血縁者への贈与の場合、一般的には、その受贈者の多く(配偶者や子供など)は租税を負担する資力に乏しいと考えられ、実際にも、その者の負担すべき贈与税額は贈与者自らが負担することを暗黙の前提として贈与額が決められているようなことが多いとされる実態があることから、従来の形式的な受贈者課税を贈与者課税に変更することについても、その弊害は大きいものではなく、制度改正の困難性という観点や、納税者側の納税意識という観点からも、比較的スムーズに、相続税と贈与税の一体化が可能だと思われる。

近年日本においては、マイナンバー制度の導入や、国内外の資産情報に係る税務環境の整備が整っており、税務執行上の課題は徐々に減少しているように思われる。本論文の提言によれば、資産移転時期に対して税制が中立性を保つことにより、高齢者の保有する資産の有効活用を通じた経済社会の活性化を促すこととなり、現代日本に適した望ましい相続・贈与税制の在り方として、一つの形を示すことができた。

以上

聖学院大学大学院  
政治政策学研究科  
政治政策学専攻（修士課程）

学籍番号 115MP005 小林綾似