

2015 年度

修士論文要旨

(演習科目 租税法C演習Ⅱ)

(指導教員 岸田貞夫 教授)

相続税と所得税の二重課税問題についての一考察  
—相続により取得した不動産の譲渡に係る譲渡所得税—

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 114MP005 名前 菅野 直嘉

## 論文要旨

本論文は、相続税と所得税の二重課税問題について考察する。特に、相続により取得した不動産を譲渡した場合の譲渡所得税について検討する。

現在の課税制度においては、被相続人が所有していた不動産は、相続時に時価で評価されて相続税が課税されることになっている。また、相続開始後に、相続人が相続した不動産を譲渡した場合において、譲渡益が生じていると、譲渡所得税が課税されることになっている。この譲渡益には、相続人が相続後の保有期間中に生じた値上り益だけではなく、被相続人の保有期間中に生じた値上り益も含まれている。この点が問題であると考えている。つまり、被相続人の保有期間中に生じた値上り益（以下、当該値上り益という。）は、相続税と所得税との関係で、二重に課税されているのではないかとと思われる。この二重課税に関する問題は、取得価額の引き継ぎ（所得税法 60 条）の制度によって、相続により取得した不動産の取得価額が、被相続人から相続人に引き継がれることで、当該値上り益について、課税が繰り延べられているために発生している。本論文では、この点について、以下の通り検討する。

第 1 章では、当該値上り益に関する過去における状況を明らかにする。まず、問題の所在を明らかにするために、相続財産について、相続により取得した不動産に限定する。次に、二重課税の意義について、一般的な見解を整理した上で、形式的二重課税と実質的二重課税という見解を確認する。そして、形式的二重課税と実質的二重課税の確認を踏まえて、肯定される二重課税と排除されるべき二重課税について検討する。また、本論文における二重課税問題が発生する要因について、①相続というメカニズムに基因するものと、②法律の規定に基因するものを検討する。さらに、二重課税の発生要因について、相続税と譲渡所得税の両面から、現行の課税制度を精査する。精査に当たっては、相続税については、時価課税制度による課税の実態を整理し、譲渡所得税については、みなし譲渡課税や取得価額の引き継ぎ制度による課税の実態を整理する。加えて、それぞれの規定の沿革と趣旨を分析する。

第 2 章では、当該値上り益に関する現状を分析する。まず、本論文における二重課税問題に関する争訟事例について、訴訟の経緯や判決内容などを整理する。そして、長崎の生命保険年金二重課税事件に係る最高裁判決の射程についても検討する。次に、争訟事例に対する先行研究について、それぞれの見解を精査する。先行研究については、①二重課税

に該当するとした学説、②二重課税には該当しないとした学説、③二重課税に該当するかどうかを明確に指摘していない学説、の三つに区分した上で、当該値上り益に関する実質的二重課税について分析する。先行研究の多くが、現行の課税制度に関する問題点を指摘していることを明らかにした上で、現行の法律体系が実態に即していない、という問題点を指摘する。また、先行研究の中に、二重課税という問題とは別に、二重の負担という問題点を指摘している見解があることを明らかにした上で、この二重の負担問題についても検討する。そして、筆者の見解は、当該値上り益に関する二重課税について、形式的二重課税には該当しないが、実質的二重課税に該当する、と結論付ける。さらに、この実質的二重課税の発生要因については、①みなし譲渡課税の廃止と、②取得価額の引き継ぎ制度への移行に基因するという筆者の見解を明らかにする。その上で、現行の課税制度における、限定的なみなし譲渡課税、そして取得価額の引き継ぎ制度、また取得費加算の特例に関する問題点を検討する。これらの検討の過程で、現行の法律体系は、これまで繰り返しおこなわれてきた改正や時代の変遷に伴い、当初の立法の趣旨にはそぐわない状況に陥っていることを指摘する。また、改正が繰り返しおこなわれる状況によって、実態に即していない法律体系になってしまっていること、加えて、現行の法律体系は、その規定上に不備が生じているという筆者の見解を明らかにする。

第3章では、当該値上り益に関する将来の対応策を検討し、譲渡所得税についての今後のあり方について考察する。まず、実質的二重課税に関する調整方法について、その改正内容を検討する。具体的には、①相続時にみなし譲渡課税を徹底する方法、②譲渡所得税額の計算上、税額控除をおこなう方法、③譲渡所得の金額の計算上、相続税評価額を控除する方法、④相続税法において、みなし譲渡課税額を債務控除する方法の4つを検討する。その上で、いずれの方法がより実効性があるかについて考察する。次に、4つの改正方法に対して、具体的な計数を当てはめて、それぞれの調整方法を検証する。検証の結果、譲渡所得税額の計算上、税額控除をおこなう方法が、最も納税義務者である相続人に対する、相続税と譲渡所得税の負担を軽減することになる、との結論にいたった。したがって、税額控除をおこなう方法を、今後の譲渡所得税のあり方の道筋としたい。

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 114MP005 名前 菅野 直嘉