

2020 年度

修士論文要旨

(演習科目 租税法演習Ⅱ)

(指導教員 吉川保弘 教授)

相続税の課税方式における理念と課題

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 119MP008 中溝 孝子

論文要旨

1 背景

わが国の現相続税制度は、制定されて半世紀以上が経過している。社会や経済の実情がどのように変化しようとも、「相続は、生まれながらに不平等を生む」ということに、変わりはない。生まれたときに、資産のある親から生まれた者とそうではない者との間にある、運命ともいえる不平等がある。その不平等を、租税という手段で公平化していくことが、相続税の本質である。しかし、現制度では、不平等を公平化する手段である課税方法は、生まれながらの要因を計算の要素として含んでいる。それゆえ、納税者の立場からすると、様々な不公平となる問題が生じる原因となっているのである。

2 目的と問題点

相続税の本質を考慮したとき、租税の公平を実現できる手段であるはずの、わが国の課税方法は公平が実現できているのか。また、現在の社会の実情に適合しているか。そして、具体的には、相続税の課税の仕組みからどのような問題が生じるか。本論文の目的は、わが国の相続税のその課税方式に関する問題の研究であり、その課税方式から生じる租税の不公平を、納税者の立場から明らかにし、その課税方式のあり方を論じるものである。

わが国の課税方式は、法定相続人と法定相続分によって税の総額が決まるという課税の仕組みを採用している。これは、遺産税体系の長所を採用しようとしている反面、相続人等（財産の取得者）にとっては不都合な次の問題点も生じている。①仮に同じ財産を同額相続しても、算出税額は異なる。相続時の家族（相続人）構成や相続人の数により税負担が異なるのである。また、②基礎控除に用いる法定相続人の数は、実際の取得とは関係のない者、扶養とは関係のない者も含んでおり、遺された家族の生活保障という本来の制度趣旨を満たしていないのではないかと。現在の社会の実情と照らして、法定相続人の数を用いる課税の仕組みは、その意義は薄れているのではないかと。加えて、③税の計算過程に法定相続分を使用する仕組みは、分割を仮定して課税する仕組みであり、実際の分配と異なるのは問題ではないかと。また、遺言書が普及し、相続人の遺産分割の意識が高まっている現在、法定相続分を使用する意義はあるのか。本論文は、このような問題を、相続税の課税の仕組みにおける計算過程の各視点から、納税者の立場で、租税の公平と社会や経済の実情の2つの観点において論じている。

3 検討

日本の相続税の課税の仕組みは、法定相続分課税方式とか、遺産税方式と遺産取得税方式の折衷方式とか言われているが、課税方法を検討すると、結局は、「遺産税体系」を根本

として税額を算出している仕組みとあってよい。法定相続分は、納税者の実際の取得とは関係のない、被相続人の遺産に対する分配を仮定して税を計算するための基準でしかない。

租税法の基本三原則の一つに、租税公平主義がある。本論文は、「租税の公平」という観点から、現制度の相続税の課税方式をみた場合、「租税の公平」すなわち「等しい状態にあるものは等しい税の負担」という要請に応えていないのではないかと、という仮説に立って論述を進め、課税方式のあり方について検討を加えた。

検討の方法は、わが国の相続税の「基本的な仕組み」を、個々の納税者の立場で、租税の公平の観点から、「法定相続人の数」、「基礎控除額 3000 万円」、「法定相続分で分割の仮定」のそれぞれの視点から検証し、租税の公平性が実現できていないことを論述した。

また、現相続税の課税の仕組みが、現在の社会や経済の実情に照らして適合しているかどうかという論点は、まず、現相続税法の改正時の制度趣旨を検討した。その上で、課税の仕組みや制度趣旨が、少子高齢化の進展や相続人の遺産分割の意識の変化等の、現在の社会や経済の実情に適合していないのではないかとという仮定のもとに、論述を進めた。

4 結論

わが国の相続税の課税方式は、まず遺産税体系の考え方で、被相続人の遺産に係る税額の総額を確定させて、次に遺産取得税体系の考え方で、各相続人等が具体的に取得した遺産額に応じて税額を按分するという方法を採用している。被相続人の遺産に係る税額の総額は、法定相続人の数と法定相続分によって一律に算出するという法定相続分課税方式である。つまり、遺産が相続人等にどのように分配されようが、国が徴収する相続税額は、遺産額と法定相続人の数とその法定相続分により自動的に決まる。実際の分配は、相続税の総額を分担させるための基準でしかない。故に、課税体系の理念として、法定相続における税計算の要件と取得財産による税計算の要件は、一致させるべきである。課税方法において、この一貫性のなさが問題となるのである。

現相続税法は、主に農業や中小企業の事業承継に配慮されて改正されたものである。しかし、現在、租税特別措置法等により農業や中小企業の事業承継制度は充実している。また、遺産税体系の特色が多い法定相続分課税方式は、現在の社会や経済の実情に適合しておらず、租税の公平の要請も満たしていない。相続税は、特定の資産家や事業者の税金ではなく、多くの国民に課税される税金に広がっており、全ての国民に対して公平な課税方法が求められている。課税方法としては、論述した課税上の問題点を解決し、また現在の社会や経済の実情に適合した、遺産取得税方式が、現在の課税方法よりも、より「租税の公平」の要請を満たしているという結論になる。

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 119MP008 中溝 孝子