

相続税における課税単位の取り扱い についての考察

赤木博文[†]

A study on the tax unit of inheritance tax in Japan

By Hirobumi AKAGI

Abstract

The purpose of this paper is to analyze the treatment of the tax unit of inheritance tax in Japan. In the tax reform of inheritance tax in 2013, the Japanese government increased tax burden of inheritance tax. At the same time, the government also reduced tax burden of inheritance tax by using various special tax measures. Also, inheritance tax is complicated due to various special tax measures. One of the causes of such conflicts and complexity of inheritance tax is that the basis of inheritance tax is ambiguous and the treatment of tax unit of income tax and inheritance tax is different. Income tax is based on individual unit. Inheritance tax adopts family unit.

In the future tax reform, the way to resolve such conflicts and complexity is to unite the tax unit of income tax and inheritance tax or is to adopt family unit in income tax and to repeal inheritance tax.

キーワード (key words) : 相続税, 課税単位, 移転所得

1. はじめに

現在の我が国においては、少子高齢化が進んでいる。平成29年の出生数は約94.6万人、合計特殊出生率は1.43となっている。一方、死亡者数は約134万人であり、人口減少が起きている。戦後ベビーブーム世代（団塊の世代）も65歳以上の高齢者となり、総人口に占める高齢者人口（65歳以上）の割合は、27.3%に達している状況である。今後、団塊の世代を中心として、わが国の死亡数がますます増加すると思われる。

高齢社会に関連する問題がさまざまある中で、本稿では相続税に関連する諸問題を考察する。これまで相続税の税制改正は何度か行われてきた。バブル期における地価や株価の高騰を契機に、昭和63年度に抜本改正が行われた。この中で、基礎控除（定額控除と法定相続人数控除）の大幅な引き上げ、超過累進税

率の緩和、配偶者に対する相続税額の軽減措置の大幅な引き上げ等が行われた。これらはいずれも税負担の軽減を意図するものである。

平成25年度改正（平成27年度施行）の相続税の税制改正では、基礎控除（定額控除と法定相続人数控除）の引き下げ、超過累進税率の引き上げなど課税の強化を推進している。ところがその一方で、相続制度における事業継承等を考慮した大幅な減税措置が設けられている。この制度は、中小企業における経営者から後継者への非上場株式の承継に関連し、相続税・贈与税を納税猶予および免除するものである。相続税の課税の強化に伴い、中小企業の事業継承が困難になることを憂慮して設けられたものである。平成30年度の相続税改正では、事業継承税制として、負担の軽減が大幅に拡充された。

さらに、平成30年の民法改正においては、相続に関連する居住用不動産について配偶者居住権制度が創設された。配偶者居

[†] 名城大学都市情報学部

住権とは、相続に際して配偶者が被相続人の所有する不動産の所有権とは別にその建物の利用を認める居住権を獲得できる権利である。この制度は、相続税における配偶者の法定相続分との関連で、残された配偶者が住む場所を失ったり、生活資金を失ってしまうということから、残された配偶者を救済するための制度といえる。

相続税の課税を強化する一方で、資産などにおける格差を拡大するような相反する方向に、相続税が向かっているように見受けられる。課税の強化と緩和を盛り込むにあたり、相続税制度がますます複雑になっている。

本稿においては、相続税制度における混乱や制度の複雑化の原因がどこにあるのかを考察するとともに、相続税を考える場合にこれまであまり考慮されてこなかった課税単位について整理する。さらに、課税単位という視点を通して、相続税と所得税の関係性を明らかにし、相続税と所得税のあるべき姿について考察する。

以下では、第2節において現行の相続税制の仕組みと課税根拠を概括する。第3節では、課税単位と移転所得の関係性について考察し、所得税及び相続税改正の方向性を考察・整理する。また、世界における相続税の動向を紹介する。第4節では、本稿の内容をまとめ、今後の研究の方向性を示す。

2. 相続税の仕組みと課税根拠

2.1 現行の相続税の計算方式

相続税についての問題点を理解するには、まずその制度を把握することが重要である。ここでは、現行の相続税制の仕組みについてみておこう。

相続税の納税義務者は、原則相続により財産を取得した個人、すなわち相続人となっている。これは相続人の所得税における受取所得に相当するが、所得税とは別に、相続人が相続税として課税される。

また、相続税の課税標準は、墓地や墓石などを除き、相続により取得した財産の価額の合計額となっており、被相続人の債務は控除することができる。すなわち、土地・建物や預金等の財産から借入金や未払金等の債務を引いたものが正味の遺産額になり、相続税の課税標準となる。

また、正味の遺産額から基礎控除額を引いたものが課税遺産額になる。例えば、遺産額が1億4,000万円、そのときの負債が1,200万円であるとする、正味の遺産額は1億2,800万円となる。すなわち、

$$\begin{aligned} \text{正味の遺産額（課税標準）} &= \text{遺産額} - \text{負債額} \\ &= 1\text{億}4,000\text{万円} - 1,200\text{万円} \\ &= 1\text{億}2,800\text{万円} \end{aligned}$$

となる。なお、死亡保険金、死亡退職金の受取りについても、軽減措置はあるが、相続税の課税対象である。

基礎控除額は、3,000万円+600万円×(法定相続人の数)となる。もし法定相続人が3人であれば、課税遺産額は

$$\begin{aligned} \text{課税遺産額} &= \text{正味の遺産額} - \text{基礎控除額} \\ &= 1\text{億}2,800\text{万円} - (3,000\text{万円} + 600\text{万円} \times 3) \\ &= 1\text{億}2,800\text{万円} - 4,800\text{万円} \\ &= 8,000\text{万円} \end{aligned}$$

と計算される。

相続税の総額は、法定相続分で按分される。すなわちいったん、民法で定める法定相続分で分割したものと仮定して相続税の総額を計算するというものである。

よって、もし法定相続人が3名で、うち一人が配偶者で、残りが子供である場合、法定相続分は配偶者が1/2の4,000万円、子供は二人なので一人あたりの法定相続分は1/4の2,000万円となる。

表1 相続税の税率

各相続人の取得金額	税 率
1,000万円以下	10%
3,000万円以下	15%
5,000万円以下	20%
1億円以下	30%
2億円以下	40%
3億円以下	45%
6億円以下	50%
6億円超	55%

相続税の税率は、所得税の場合と同じに超過累進税率となっているので、一定額を超過する部分に対してはより高い税率を適用することになっている。ただし、実際の計算においては計算の簡単化のために速算表が用いられている。

表2 相続税の速算表

各相続人の取得金額	税率	控除額
1,000万円以下	10%	—
3,000万円以下	15%	50万円
5,000万円以下	20%	200万円
1億円以下	30%	700万円
2億円以下	40%	1,700万円
3億円以下	45%	2,700万円
6億円以下	50%	4,200万円
6億円超	55%	7,200万円

出所：国税庁 HP
<https://www.nta.go.jp/taxanswer/sozoku/4155.htm>

すると、配偶者の相続税額は

$$\begin{aligned} \text{配偶者の相続税額} &= 4000\text{万円} \times 20\% - 200\text{万円} \\ &= 600\text{万円} \end{aligned}$$

となる。一方、子供の相続税額は

$$\begin{aligned}\text{子供の相続税額} &= 2000\text{万円} \times 15\% - 50\text{万円} \\ &= 250\text{万円}\end{aligned}$$

になる。子供の相続税額がそれぞれ250万円づつとなり、相続税の総額は1100万円である。

なお、相続人が配偶者、未成年、障害者である場合等に、さまざまな税額控除が存在している。特に相続人が配偶者である場合に関しては、実際にもらった正味の遺産額が、1億6,000万円または配偶者の法定相続分相当額のどちらか多い金額までは相続税はかからないという軽減措置が存在する。

上の計算例では、配偶者の法定相続分が4,000万円であり、また1億6,000万円を下回っているため、配偶者の相続税は全額軽減されることになる。子供たちの実際の相続額が法定相続分のままならば、子供はそれぞれ250万円づつ相続税を支払うことになる。

また、相続額を法定相続分とは異なる配分にした場合、相続税の総額である1100万円はそのまま、相続税を実際の相続額配分にしながら、相続税の総額を按分することになる。たとえば、配偶者の相続分はそのまま、二人の子供の間での配分を2:3に変えた場合を考えよう。この場合、子供たちの相続税額が500万円であるため、それぞれが支払うべき相続税額は200万円、300万円である。

また、相続税における基礎控除額が3000万円+600万円×(法定相続人の数)と高額であるため、相続人の約9割が相続税の適用を受けないといわれている。

2.2 相続税の課税方式と課税根拠

相続税には、課税方式として遺産取得課税方式と遺産課税方式とがある。遺産取得課税方式は、遺産を受け取った側に課税される。一般的には、受け取った遺産額に応じて税額が異なってくる。ドイツやフランスなどは、この方式を採用している。

一方、遺産課税方式は、遺産を残した側の正味の遺産全体を課税対象とするもので、遺産額から税額を控除した分を相続人に帰属されるものである。受け取った遺産額に関係なく、相続税の税額が決まってくる。アメリカやイギリスはこの方式を採用している。

我が国の現行の相続税は、相続人に遺産額を帰属させて税額を求めるので、形式上は遺産取得課税方式である。ただし、相続税の総額が遺産を取得した相続人の帰属状況によって原則は変化しない。なぜなら、相続額が民法に定められたとおり相続されたと仮定して相続人の相続税の総額を求めるからであり、実際の相続額の配分には依存しないからである。このことは、わが国の相続税は、実質上は遺産課税方式に近いものとなっていることをあらわしている。なお、現行の相続税は、法定相続分課税方式ともいわれている。

つぎに、相続税の課税根拠について大まかにまとめておこう。課税根拠は多数存在するが、その中でも主要なものを紹介しておく。

第1に富の集中の排除という政策的なものが挙げられる。この考え方の始まりは第2次世界大戦後にGHQ（連合国軍最高司令官司令部）によるもので、財閥解体という占領政策の一環として要請された面が強い。その後、所得分配の不公平の是正や公平性の確保の手段の一つとして相続税が活用されてきた面があると考えられる。

富の集中の排除という点からは、所得を課税標準とする所得税の補完的な税としての相続税、もしくは消費支出を課税標準とする支出税の補完的な税として捉えることが可能である。支出税においては、貯蓄が生涯のうちで消費に充てられると想定しているが、現実には、被相続人の貯蓄の一部は消費されることなく遺産や贈与として次世代に移転されることもある。この場合、貯蓄が課税されることなく何世代かに渡り蓄積されてしまうことになり、公平性の観点から、必ずしも望ましくないと考えられる。公平性の確保のために、遺産などの資産の移転を被相続人の消費支出とみなして、被相続人の遺産に課税すると考えられる。

現行の相続税の課税方式である法定相続分課税方式のもとでは、遺産額、配偶者の有無や子供の数が同じならば、累進税率の下でも世帯としての相続税の税負担に差が出てこない。このことは、子孫の誰かが集中して相続する場合と子孫全体に均等に分散して相続する場合とで、相続税の負担が同じとなってしまふ。そのために、相続税の課税根拠の一つである富の集中排除の機能が弱まってしまっている。

第2は、遺産を受け取った側の担税力に着目して課税するものである。本来、遺産などの移転所得は、所得税において課税すべきものとする。ただし、累進税率のものとは一時的な所得の税負担が大きくなるために、税負担の軽減措置の一つとして、所得税とは独立の相続税において課税されている。それゆえ、相続税を相続人に対する所得税の補完的な税と捉えることができる。この場合には、遺産取得課税方式が最もなじみ課税方式であると考えられる。一般的には、受け取った遺産額に応じて税額が異なってくる。

第3は、生前の税制上の特典などや租税回避による負担軽減の清算としての意味合いを相続税に求めるものである。たとえば、現行の所得税において、包括的所得税を理想の所得税として追求してきた面があるが、とくに株式や土地などのキャピタル・ゲインは、税務執行上の問題や技術面的問題から、売却が完了するまでは含み益として課税を回避することが可能である。いわゆる含み益が温存されたまま、子孫にそれが引き継がれるのは公平の観点から望ましくないとし、含み益等の清算として相続税で課税しようとするものである。この課税根拠に従うのであれば、遺産を残した被相続人に課税するのが適切であろう。

第4に、資産の引継ぎの社会化としての相続税である。公的年金などの社会保障が充実したことにより、次世代に承継する資産の減少が回避できた分について、次世代にその回避分を引き継がせるのではなく、引継ぎの社会化を図る役割を相続税に求めるものである。この課税根拠についても、遺産を残した被

相続人に課税するのが適切であると考えられる。

表3 相続税の課税根拠と課税方式

課税根拠	適切な課税方式
富の集中の排除	遺産課税方式
相続人の担税力の増加	遺産取得課税方式
負担軽減の清算	遺産課税方式
資産の引継ぎの社会化	遺産課税方式

相続税の議論が混乱する原因の一つは、その課税根拠が多数存在するなど、理論的基礎が明確になっていないことが関係しているといえよう。

3. 課税単位と移転所得

3.1 所得税における個人単位主義と世帯単位主義

課税単位とは、所得税などにおいて担税力を計る人的単位のこと、個人単位主義と世帯単位主義がある。個人単位主義とは世帯内の各稼得者を別個に課税単位と見るものである。すなわち、所得を稼ぐ個人々々をそれぞれ対象として課税する。わが国においては、配偶者控除や扶養控除が適用されるという例外はあるものの、原則として個人単位主義を採用している。

一方、世帯単位主義とは、世帯の所得はパートナーの協力によって得たものであり、家族の貢献によるところが大きいと考え、世帯を課税単位と見るものである。世帯単位主義には、その計算法の違いによって、2つの計算方式が存在する。

第1は、合算非分離方式で、家族全員の所得を足し合わせ、税額を求めるものである。以前、北欧諸国やイギリス・フランス・ドイツなどで採用されていたが、多くの国が個人単位主義や合算分離方式に移行している。現在これを適用している先進国はない¹。

第2は、合算分離方式（2分2乗方式やN分N乗方式）で、家族全員の所得を足し合わせ、それを家族数で割った金額に税率を適用し、税率を適用した金額に家族数を掛け税額を求める。現在、アメリカ²、ドイツ、フランスなどが採用している。なお、世界的な傾向でみると、課税単位として個人単位主義を採用している国が多くなっている。

個人単位主義と世帯単位主義の大きな違いは、累進税率の下で、世帯としてのその税負担に差が出てくることである。もし、比例的な所得税ならば、個人単位主義でも、世帯単位主義（合算非分離方式、合算分離方式）でも、世帯としての所得が同じならば、税負担は同じである。 t を平均税率、 Y_h を夫の所得、 Y_w を妻の所得とすると、世帯としての税負担はそれぞれつぎのようになる。

個人単位主義の税負担 $T_1 = tY_h + tY_w = t(Y_h + Y_w)$

合算非分離方式の税負担 $T_2 = t(Y_h + Y_w)$

合算分離方式の税負担 $T_3 = t\{(Y_h + Y_w)/2\} \times 2 = t(Y_h + Y_w)$

ところが、累進税率の場合には、世帯としての所得が同じであっても、世帯としての税負担に差が生じることになる。

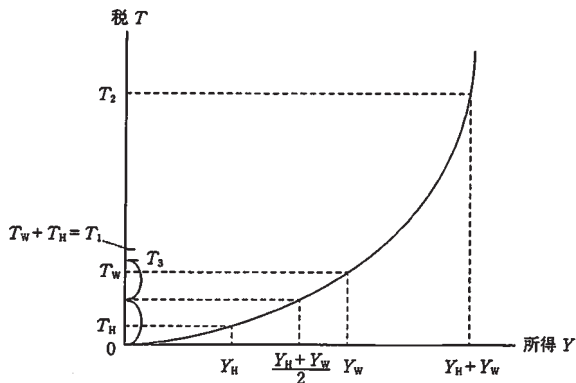


図1 累進所得税の下での税負担の違い

すなわち、合算非分離方式 $T_2 >$ 個人単位主義 $T_1 >$ 合算分離方式 T_3 となっていることが分かる。

3.2 移転所得と課税単位の問題点

わが国では、包括的所得税を理想の所得税として長らく追求してきた。包括的所得税の基礎となるのは包括的所得概念である。包括的所得概念は純資産増加説とも言われ、所得を消費と純資産の増加に求めるものである。すなわち、

$$\text{所得} = \text{消費} + \text{純資産の増加}$$

となる。具体的には、給与や利子などの受取所得、株式や土地の値上がりなどの利本利得（キャピタル・ゲイン）、持ち家の帰属家賃、主婦の家事労働や農家の自己消費などの帰属所得である。課税単位として個人単位主義の立場を取るならば、遺産や贈与などの移転所得は受取所得として所得税の課税対象に含められなければならない。すなわち、相続税は遺産取得税として機能しなければならない³。

しかし、現行のわが国の所得税においては、個人単位主義を取っているが、移転所得である年金の受け取りが雑所得と分類されているほかは、遺産や贈与などの移転所得は、非課税扱いとなっている。その代わり、移転所得については、所得税を補完するものとして相続税や贈与税で課税されるものである。その中でも、配偶者に関しては、かなりの額の遺産の受取にたいする相続税が免除されている。このことは、包括的所得概念（純資産増加説）から逸脱し、制限的所得概念となっている。

制限的所得概念は、相続による経済的利益の取得は、「一時的・偶発的・恩恵的」なものであり、相対的に担税力が小さいなどの特殊性を考慮し、所得税とは別に移転所得を相続する人の相続税の対象とされている⁴。さらに、相続税の基礎控除の存在や、所得税におけるその他の課税標準と合算しない分離課税となっているために、税負担は相対的に軽減されることになる。

一方、課税単位として世帯単位主義、とくに狭い意味で夫婦を基礎的な単位（夫婦単位主義）とする立場を取るならば、相続人である配偶者への遺産等の移転は、同じ世帯内での移動となり、世帯として担税力が増加したわけではないので、課税の対象とはならないと考えられる。また、広い意味での世帯単位主義を取るならば、相続人である子への遺産等の移転も、あくまで同じ世帯内での移動となり、これも課税の対象とはならないと考えられる⁵。

現行の相続税制度においては、基礎控除の存在による課税額の計算や納税額における配偶者の負担軽減措置、中小企業の事業継承のための特別措置など、現実の相続税制が世帯単位主義に近いことがわかる。とくに、配偶者が相続する場合にはかなり大きな額まで実質的な税負担が生じない。つまりこのことは現行の相続税が実質的には世帯単位主義の立場に近いものとなっていると言えるであろう。

表3 遺産の取り扱いにおける課税単位

	個人単位主義	世帯単位主義
包括的 所得概念	遺産は、配偶者といえど被相続人において受け取り所得として総合課税される。	世帯内において担税力の増加はなく、遺産はあくまで家族間の移転で、被相続人は非課税となる。
支出税、 もしくは 制限的 所得概念	遺産は消費ではないので、受取り時は非課税（消費時に課税）、もしくは、一時的・偶然的な受け取りには担税力はない。	遺産は消費ではないので、受取り時は非課税で、もしくは世帯内において担税力の増加はないので非課税となる。

現行の相続税制度が実質的に世帯単位主義に立脚する一方で、密接に関連している所得税が個人単位主義を採用していることになる。このことは、税制上の整合性の問題が生じることになる。課税の理念においても、制度上も整合性を欠くものとなっている。

2.2で述べたように相続税には多数の課税根拠が存在し、さらに相続税における課税単位があいまいであるために、相続税の議論がより混乱したものになったと考えられる。その結果、基礎控除の縮小など相続税における課税の強化を求める考え方や、事業継承などについては大幅な緩和を求める考え方のように、相反する主張が同時に出てきてしまうと思われる。さらに、相続税制度の複雑化に影響を及ぼしているといえよう。

3.3 相続税改正の方向性と世界の動向

平成25年度改正（平成27年度施行）の相続税の税制改正では、相続税の課税の強化と、一方事業継承税制という課税の緩和が同時に行われた。このことは、相続税と密接に関連している所得税における課税単位の取り扱いにあいまいさがあったためであると考えられる。所得税においては個人単位主義である一方で、相続税においては実質的に世帯単位主義になっていることが、相続税改正における混乱の原因のひとつになっていると思われる。

相続税および所得税の改正の方向性として、両者の課税単位を統一する方法が考えられる。所得税と相続税の課税単位を統一する場合、個人単位主義で統一するケースと世帯単位主義で統一するケースが考えられる。

第1に、現在の所得税は個人単位主義であり、相続税は実質的に世帯単位主義となっているので、相続税を遺産取得課税方式のままで、厳密な意味での個人単位主義に改正することを考えてみよう。この場合、現在のような配偶者の負担軽減措置や事業継承税制は個人単位主義から見た場合、不合理なものになってしまうであろう。したがって、配偶者の負担軽減措置や事業継承税制は廃止、もしくは大幅縮小されなければならないだろう。このことは、配偶者やその子である相続人に対して、大きな税負担につながっていく問題点を持っている。一方、メリットとして、富の集中の排除という面においては、大きな効果があるであろう。

第2に、所得税と相続税をともに世帯単位主義にする場合を考えてみよう。相続税は実質的に世帯単位主義になっているので、所得税を世帯単位主義に変更することになる。この場合、遺産等の世帯内の資産の移転は担税力の増加ではないので、基本的に課税の対象とはならない。したがって、配偶者の負担軽減措置や事業継承税制などの特別措置を設ける必要はなくなる。実際上は、相続税の廃止に等しいものとなるであろう⁶。

最後に、世界における相続税の動向を簡単に見ておこう。世界的には、相続税の廃止や縮減の方向にある。たとえば、1972年にカナダが、1979年にはオーストラリアが相続税を廃止している。相続税を廃止した要因として、第1に農家や中小企業などから事業継承が困難になるとの批判があったこと、第2に税収に占める相続税の割合の重要性が低下していたことが挙げられている。

なお、カナダでは、被相続人の所有する不動産や株式に被相続人による購入時からの値上がり益があった場合は、その50%に所得税が税されることになっているが、例外措置があるため、実質的にはほぼ全額相続することが可能となっている。同様に、オーストラリアでは、相続に伴う課税は行われていない。ただし、相続により取得した財産を相続人が売却または処分した際に生じた値上がり益には、キャピタルゲイン課税が適用されている。そのほか、1992年にニュージーランドで、2001年にイタリアとマカオが、2004年にポルトガル、2005年にスウェーデン、2006年にスイスと香港が、また2008年にシンガポールがそれぞれ相続税を廃止している。

また、アメリカでは、ブッシュ大統領のときの2010年に相続税（遺産税方式）は一旦廃止された。その後、オバマ大統領のときの2011年に、基礎控除500万ドル、最高税率35%で復活した。2018年1月以降は、2025年までの時限措置として、基礎控除額が2倍の1,000万ドルに拡大されている。さらには、インド、中国、タイ、マレーシア、インドネシア、ベトナムには相続税が存在しない。

4. おわりに

平成25年度の相続税の税制改正において、その課税強化と緩和がともに盛り込まれている。課税強化の理由は、富の集中排除などもあるが、実際は税収の確保も重要な理由であろう。一方、中小企業における事業継承等が困難になることを受けて、平成30年度の相続税改正では、事業継承税制として相続税・贈与税の納税猶予および免除などの課税緩和が拡充されている。本稿の分析では、相続税における課税単位の曖昧さが、相続税制度における混乱や制度の複雑化に影響を及ぼしている要因の一つであると考えられる。

世界的に見ると、課税の緩和の方向にある相続税に対して、中小事業者に対する事業継承税制があるものの、わが国は相続税の課税の強化の方向にあるといえよう。

相続税の課税の強化に伴って、わが国では配偶者の遺産の受取に関し、税額控除というかたちではほぼ全額が軽減が行われている。この点は、ほかの先進国の相続税においても、同様の措置が取られており、その措置に対して批判的な声はあまり聞かれない。このことは、世帯単位主義の中でも、夫婦を課税単位として扱うことに障害が少ないことを表していると考えられる。

その一方で、中小事業者についての事業継承税制の創設や拡充に対して、資産格差の拡大を懸念する意見もある。しかし、公平性を重視するあまりに、事業継承が滞り、経済活動や雇用の確保に悪影響が出てしまうことも大きな問題であろう。長期的に考えたときに、ヨーロッパで広がっている二元的所得税(dual income tax)のように効率性を重視しつつ、社会保障制度と税制との組み合わせで、公平性を確保することもひとつの方向性として重要であると思われる。

相続税などについては、資産格差の拡大や富の集中などの文脈で感情的な議論になりがちである。この場合、租税理論に基づいて冷静な議論が必要であろう。

最後に、課税単位を統一した場合の相続税や所得税の経済効果や影響については、今後の分析の課題としたい。

参考文献

- 石橋一雄「租税経済学」, 成文堂, 2001
- 鎌倉治子「諸外国の課税単位と基礎的な人的控除—給付付き税額控除を視野に入れて—」, レファレンス, pp.103-130, 2009
- 鎌倉治子「諸外国の課税単位と基礎的な人的控除—配偶者控除の見直しをめぐって—」, レファレンス, pp.71-87, 2017
- 菊池紀之「相続税100年の軌跡」, 税大ジャーナル, 第1号, pp.35-64, 2005
- 国枝繁樹「相続税・贈与税の理論」, 財務省財務総合政策研究所「フィナンシャル・レビュー」, pp.108-125, 2002

柴由花「相続税の必要性」, 日本不動産学会誌, 第23巻第4号, pp.90-96, 2010

立岡健二郎「相続税の課税方式に関する理論的考察—取得税方式への回帰に向けて—」, JRI レビュー, Vol. 4, No.5, pp.88-120, 2013

田中勝正「相続税改革の今後のあり方」, 大阪産業大学経営論集, 第14巻第1号, pp.53-74, 2012

田中勝正「相続税改革の重要性」, 大阪産業大学経営論集, 第13巻第1号, pp.43-65, 2011

橋本恭之・普之充「資産形成における相続の重要性と相続税改革」, 関西大学「経済論集」, 第52巻第3号, pp.341-351, 2002

林正寿「租税論」, 有斐閣, 2008

水野正一編著「資産課税の理論と課題」, 税務経理協会, 1995

宮脇義男「相続税の課税方式に関する一考察」, 税務大学校論叢, 第57号, pp.437-526, 2008

餅川正雄「日本における相続税の課税方式に関する研究」, 広島経済大学研究論集, 第40巻第2号, pp.63-85, 2017

参考資料

国税庁 HP 事業継承税制特集

<https://www.nta.go.jp/publication/pamph/jigyoshokei/index.htm>

国税庁 HP 非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例

<https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/sozoku/4148.htm>

財務省 HP 相続税に関する資料

https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/property/e02.htm

財務省 HP 事業承継の円滑化に資する特例に関する資料

https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/property/e05.htm

¹ スイスは、合算非分離方式を採用している数少ない国のひとつである。ただし、累進所得税の下では、既婚者か独身者であるかの家族の類型によって税負担が大きく変わってくるので、独身世帯用、専業主婦を伴う既婚者世帯用、共働き世帯用、母子家庭や父子家庭などの片親世帯用の4つの税率表を採用している。

² 個人単位主義との選択制となっている。

³ この場合、課税の主体が異なるので、被相続人に対する所得税と相続税の二重課税にあたるという批判はなくなる。

⁴ おもにヨーロッパにおいては、規則的、反復的に得られる純収入を所得と見る傾向が強く、一時的、偶発的な収入については担税力が低いと捉えられている。例えば、一時的・偶発的は所得の典型例として宝くじについては、その人の経済的能力を現すものではないので、担税力は低いと考えることができ、わが国においても非課税となっている。

⁵ アメリカにおいては、配偶者への財産移転は非課税である。イギリスでは、夫婦間贈与は、生存時・死亡時を問わず、また夫婦が同居しているか否かを問わず、非課税となっている。フランスでは、法定共通制によれば、一方の配偶者が死亡した場合、共通財産の2分の1は配偶者のもので、相続では課税されない。また、包括共通制によれば、夫婦財産はすべて生存配偶者に帰属し、相続とみなされないで相続税や所得税は課税されない。

⁶ 被相続人の遺言によって、家族以外の相続人が存在する場合に、相続税として残るかもしれない。