

講演録

相続税・贈与税の動向と課題

中央大学法学部教授
渋谷 雅 弘

◆SUMMARY◆

本稿は、令和3年11月12日（金）に開催された「税務大学校公開講座」（WEB配信）における渋谷雅弘教授（中央大学法学部）の講演内容である。

本講演では、まず、相続税・贈与税の現状と動向として、各国との税収の比較や最近の法改正について確認した後、それぞれの制度の概要について、その目的や課税の根拠をはじめ、計算方法や財産の評価、申告・納付に至るまで詳細な説明がなされた。

その上で、相続税・贈与税が直面する課題として、資産移転の時期の選択に中立的な税制の在り方や、納税義務者や国外財産をめぐる複雑化する国際的問題について解説がなされた。

なお、本講演録を取りまとめるに当たり、必要に応じて、渋谷教授が若干の加筆等を行った。

（税大ジャーナル編集部）

キーワード：相続税、贈与税、法定相続分課税方式、相続時精算課税、国外財産

本内容については、全て執筆者の個人的見解であり、税務大学校、国税庁あるいは国税不服審判所等の公式見解を示すものではありません。

| 目 次 | |
|-----|----------------------------|
| I | 相続税・贈与税の現状と動向 2 |
| II | 相続税・贈与税の概要 4 |
| 1 | 序論 5 |
| 2 | 相続税の納税義務者 6 |
| 3 | 相続財産の範囲 6 |
| 4 | 相続税額の計算 7 |
| 5 | 贈与税の意義 10 |
| 6 | 贈与財産の範囲 11 |
| 7 | 贈与税額の計算 11 |
| 8 | 相続時精算課税制度 12 |
| 9 | 財産の評価 13 |
| 10 | 特別措置 13 |
| 11 | 申告・納付 13 |
| 12 | 税負担の不当な減少の防止 14 |
| III | 相続税・贈与税の課題 14 |
| 1 | 資産移転の時期の選択に中立的な税制 14 |
| 2 | 国際的問題 17 |

○渋谷雅弘氏 本日は、相続税・贈与税の動向と課題につきまして、簡単にお話ししたいと思います。

さて、本日は、次の三つに大きく分けて話を進めてまいります。

Iとして、相続税・贈与税の現状と動向、IIとして、相続税・贈与税の概要、そして、IIIとして、相続税・贈与税の課題ということでまとめていきたいと存じます。

I 相続税・贈与税の現状と動向

さて、まず、Iの相続税・贈与税の現状と動向ということですが、ここでは、相続税・贈与税というのが、一体どのような租税なのかということを見たいと思います。

まず、相続税の税収ですが、これは令和 2

年度の当初予算で見ると、2兆 3,410 億円ということになっております。この金額は、国税収入に占める割合が 3.4%であります。このように、この相続税の税収というのは、税収全体の中から見ると、そんなに大きなものではないということになります。

それから、相続税の負担割合。この負担割合といいますのは、相続によって取得した財産のうち、どのぐらいの割合を相続税として負担しなければならないかということですが、この平均は、平成 30 年においては 13.0%でありました。もちろん、これは個々の納税者ごとに見ると、かなり大きな開きがあることになります。

次に、相続税の課税件数ですが、これは平成 30 年において、11万 6,341 件でありました。そして、課税割合は 8.5%です。この課

税割合というのは、その年に死亡された方のうち、どのぐらいが相続税の課税対象になったかということです。日本の平均でいうと 8.5%ですが、当然のことですが、都市部、特に地価の高い東京などでは、これよりもかなり高い比率になることになります。

なお、相続税の課税割合ですが、昭和 50 年代の前半までは、大体 1%から 4%台でありました。それに対して昭和 50 年代の後半ぐらいから 4~7%台へと少し割合が高くなってきております。そして、平成 13 年から 26 年までは、大体 4%台でありました。しかし、その後、相続税が強化されたことによりまして、現在は先ほど見たように、課税割

合が 8.5%と、かなり高いものになっているわけです。この 8.5%という数字は、そういうわけで、戦後の日本の相続税の課税割合としては最も高い数値になっているわけでございます。

さて、日本の相続税の概要はこういうことになるのですが、これは諸外国と比べるとどうなるかを見ておきたいと思います。これは 2018 年における相続税・贈与税の税収について、OECD 諸国を並べたものであります。ここでは、相続税収の GDP に対する比率と、それから税収全体に対する比率と、この二つの指標で比較してみました。

2018 年における相続税・贈与税の税収 (OECD ウェブサイトより作成)

| | GDP 比 (%) | 総税収 比 (%) | | GDP 比 (%) | 総税収 比 (%) | | GDP 比 (%) | 総税収 比 (%) |
|----------------|-----------|-----------|-------------|-----------|-----------|-----------------|-----------|-----------|
| Australia | 0.000 | 0.000 | Hungary | 0.020 | 0.053 | Norway | 0.002 | 0.005 |
| Austria | 0.002 | 0.005 | Iceland | 0.169 | 0.453 | Poland | 0.014 | 0.040 |
| Belgium | 0.707 | 1.609 | Ireland | 0.160 | 0.706 | Portugal | 0.000 | 0.000 |
| Canada | 0.015 | 0.045 | Israel | 0.000 | 0.000 | Slovak Republic | 0.000 | 0.000 |
| Chile | 0.066 | 0.312 | Italy | 0.046 | 0.111 | Slovenia | 0.021 | 0.057 |
| Colombia | 0.000 | 0.000 | Japan | 0.426 | 1.329 | Spain | 0.223 | 0.645 |
| Czech Republic | 0.000 | 0.000 | Korea | 0.389 | 1.453 | Sweden | 0.000 | 0.000 |
| Denmark | 0.211 | 0.476 | Latvia | 0.036 | 0.115 | Switzerland | 0.169 | 0.601 |
| Estonia | 0.000 | 0.000 | Lithuania | 0.004 | 0.013 | Turkey | 0.025 | 0.102 |
| Finland | 0.296 | 0.699 | Luxembourg | 0.151 | 0.379 | United Kingdom | 0.247 | 0.752 |
| France | 0.606 | 1.319 | Mexico | 0.000 | 0.000 | United States | 0.138 | 0.567 |
| Germany | 0.203 | 0.527 | Netherlands | 0.224 | 0.576 | OECD - Average | 0.125 | 0.355 |
| Greece | 0.073 | 0.188 | New Zealand | 0.000 | 0.000 | | | |

これを見ると、まず、日本は GDP 比によりますと、0.426%。それから、税収全体に占める割合で見ると、1.329%ということでもあります。

これを OECD の平均で見ると、OECD の平均は GDP 比で 0.125%、総税収比で

0.355%でございますので、かなり高い数値であるということが分かります。

この表で見て分かりますとおり、比率の高い国としては、ベルギーやフランス、それから韓国などがありますが、それらの国と並んで、この相続税の負担が日本はかなり重い国

であるということが分かるわけです。

また、これらの国の中にはゼロという数値の国が幾つか入っております。それらの国では、そもそも相続税がないか、あるいは非常に負担が小さいということでもあります。

このように、日本の相続税負担が、これは諸外国と比べて割と高い。さらに、相続税のそもそもない国がある。この点が少し後の話にもかかわってくるところでございます。

この相続税負担で言えば、例えばアメリカと少し比べてみますと、アメリカでは、最近、相続税の基礎控除額が大幅に引き上げられるということになりまして、現在は、これは1千万ドルということになっております。1千万ドルまでの遺産について、アメリカではこの相続税がかからないということなんです。1千万ドルというのは、インフレ調整なども行われていて現在さらに少し高くなっているのですが、日本と比べると相当違うということが分かるわけでありまして。

さて、次に、相続税に関する最近の法改正について、簡単に見ておきたいと思えます。

まず、(1)として、相続税の基礎控除の引き下げなどが行われております。これは、平成25年度改正により、平成27年から施行されたものですが、これによって、日本では相続税がかなり強化されたこととなります。先ほどお話したように、相続税の課税割合がかなり高くなったというのも、このときの改正の影響でございます。

次に、(2)として、国外財産に対する課税が、平成12年度以来、何度か改正が行われております。最近でも、この改正があったところでございますが、これについては、また、後ほど触れたいと思えます。

それから、(3)として、私法の改正に対応した相続税法の改正というのがあります。例えば、信託法の改正に合わせて、これは相続税だけではありませんが、信託に対する課税の規定が整理されたということがあります。

また、最近では、民法、相続法において配偶者居住権の創設などが行われておりますが、それに合わせて相続税法でも改正が行われております。

それから、(4)として、事業承継税制。これは中小企業や農業などが引き継がれるときに、どのように相続税を課すかという問題に関するものでありますが、この事業承継税制が、特に平成25年度改正以来、何度か重要な改正が行われております。

それから、(5)として、生前贈与に係る租税特別措置。相続まで待たずに、生きていううちに子供や、あるいは孫などに贈与したという場合に様々な特別措置が設けられております。

そして、(6)として、相続税に限った話ではございませんが、税務執行の整備が進められております。各種の調書制度が整えられていたり、あるいは、条約の締結が進む、さらにいわゆる富裕層PTが設置されるといったことが進められております。

さて、これらをまとめてみますと、次のように言うことができます。

まず、一つは、課税強化と特例の拡大です。一方で、相続税について、先ほど御覧いただいたとおり、課税の強化が行われているのですが、他方で、様々な特例措置が、相続税でも、贈与税でも設けられております。

二つ目として、生前贈与の促進策というのが様々に講じられてきております。

また、三つ目として、国際化対応が進められています。

四つ目として、私法上の法改正に対応して、相続税法の規定の整備が進められております。

そして、五つ目として、手続や執行面の制度が整備されてきております。

II 相続税・贈与税の概要

続きまして、次に大きなIIとして、相続税・贈与税の概要について簡単に見ていきたいと

思います。

これは、ここにある 1 から 12 までの順番で進めていきたいと存じます。

1 序論

まず、1 の序論では、(1) として、課税の根拠、(2) として、遺産税と遺産取得税、これについて見ていきます。

最初に、課税の根拠ですが、これは相続税・贈与税はどのような課税根拠を持っているのかということであり、これについては、様々な議論がされているところであります。

例えば、富の再分配。これ自体が目的なのだという見解があります。これは、最近も割と注目されているところでありますが、この富の格差が余りにも大き過ぎると、それは社会的に望ましくないということで、税制を通じて再分配を行う。その方法の一つとして相続税・贈与税があるということになります。

また、これも日本では、結構、強調されている点ですが、財産の一部の社会還元が指摘されることがあります。すなわち、人が財産を形成する際には社会から様々な利益、便益を受けているはずだという考えであります。したがって、その人が財産を残す場合には、その一部を社会に還元すべきであるという考え方であり、この考え方は、被相続人、財産を残す方に着目した課税の根拠論であるということができます。

また、さらに相続税・贈与税について、所得税の補完であるという考え方があります。すなわち、この相続財産を相続人が取得した場合は、本来は相続人の所得に含まれるはずである。しかし、所得税をそのまま課税するのでは、色々と技術的に不都合がありますので、そこで、所得税に代えて、相続税という名前の租税を課しているという説明であります。こちらの方は、相続人や受贈者といった財産を取得する方に着目した課税の根拠論だということができます。なお、所得税法 9 条

1 項 17 号により、相続や贈与による財産の取得については、所得税は非課税となっております。

次に、(2) として、遺産税と遺産取得税について見ておきます。相続税と呼ばれる租税は、大きくこの二つのタイプに分けることができます。

まず、遺産税は人が死亡した場合に、その遺産を対象として課税するというようなタイプの相続税であります。ですから、この遺産税は、被相続人の方に着目する、相続人ではなくて被相続人に着目して課税をする、ということになるわけです。

そして、この相続税として遺産税タイプを採用している場合には、贈与税もそれに合わせるのが普通です。すなわち、贈与税も贈与を受けた方ではなくて、贈与した者に課税されるということになります。このような遺産税のタイプの相続税は、アメリカやイギリスで採用されております。

それに対して、遺産取得税のタイプは、人が相続によって取得した財産を対象として課税するというものです。ですから、こちらの方は被相続人ではなくて、相続人の方に着目して課税をしているということになります。

そして、遺産取得税タイプの相続税においては、贈与税もそれと平仄を合わせる、すなわち、贈与した方ではなくて、贈与を受け取った者が課税されることになるのが普通です。このような遺産取得税タイプの相続税は、ヨーロッパ大陸諸国が採用していたものであります。

このように、相続税には遺産税タイプと遺産取得税タイプの二つがあるわけですが、そうすると、日本の相続税はどちらなのかという問題が出てきます。

この点については、一応、遺産取得税タイプだと、少なくとも理念としてはそうだと言うことができるのですが、ただ、実際の税の仕組みはかなりそれと異なっているところが

あります。税の仕組みだけ見ると、むしろ遺産税タイプに近いと考えることもできるところでありまして、これが日本の相続税をなかなか難しくしているところがございます。

次に、課税の対象であります、日本の相続税・贈与税は、原則として個人間の財産移転を課税対象としています。

これはどういう意味かといいますと、法人が絡んだ場合には、原則的には相続税・贈与税の課税対象にならない。別の税がかかってくるということでもあります。

例えば法人から個人に財産の贈与がされたなどという場合には、これは原則的に所得税の課税対象になります。

また、個人や法人から法人に対して財産が移転した、個人が法人に財産を遺贈した、あるいは贈与したという場合や、あるいは法人が法人に財産を贈与したという場合には、これは法人税の課税対象になるというのが原則であります。先ほどから、原則、原則と言っておりますが、このように言っているのは、若干、例外があるからではあるのですが。

いずれにしても、この財産の移転に対して、相続税、贈与税、所得税、そして法人税という4種類の租税が課される可能性があるということです。そして、この四つの租税の仕組みがそれぞれ全く異なること。これも日本の特徴ということが言えるでしょう。

2 相続税の納税義務者

では、次に2番として、相続税の納税義務者について見ておきます。

相続税の納税義務者は、相続、または遺贈によって財産を取得した個人です（相税1条の3）。なお、ここで言う遺贈には、死因贈与も含まれることになっております。

このように、個人が納税義務者になるというのが原則でありまして、法人が例えば遺贈によって財産を取得したときには、先ほど申し上げたとおり、これは受贈益で法人税が課

されるということになります。

なお、この納税義務者につきましては、国外の財産が課税対象になるか否かということで、これは無制限納税義務者と制限納税義務者に分かれるのですが、これについては、また、後で触れたいと思います。

3 相続財産の範囲

3番目として、相続財産の範囲であります、これは相続または遺贈によって取得した財産が課税対象となる相続財産になります（相税2条）。そして、ここには財産権の対象となる一切の物や権利が含まれます。

このように、課税対象の範囲が包括的なものとなっております。非課税財産というのも若干はあるのですが、相続税に関しては、かなり限定されております。

さらに、相続税法では、みなし相続財産を定めております（相税3条・4条・7条～9条の6）。これは、法律的には相続又は遺贈によって取得したとは言えないが、経済的利益が被相続人から移転していると見られるものが列挙されております。

例えば、一定の要件を満たす生命保険金や死亡退職金であるとか、あるいは、相続の際に生じた資産の低額譲受、債務免除、さらに、その他の利益と、このようなものが遺言によって、対価を支払わずに、又は著しく低い対価で利益を受けたという場合に、これがみなし相続財産として相続税の課税対象になっております。さらに、相続税法の9条の2以下では、信託によって利益を受けた場合も、これもみなし相続財産に含まれております。

このように、相続税法においては、無償で経済的利益を取得した場合が広く課税対象になっているわけでありまして。法律的に相続や遺贈、贈与などによって取得したものに課税対象が限られているわけではないということでもあります。

ただし、ここは少し難しくなるところで

が、無償で財産を取得した場合、その全てが相続税、贈与税の課税対象になるわけではありません。

これは、もう何度か繰り返しておりますが、法人からの贈与は相続税・贈与税の対象ではなく、所得税の課税対象になるわけでありませ

す。そのほか、財産の時効取得であるとか、拾得物であるとか、さらにはギャンブルによってもうけたというような場合は相続税・贈与税の課税対象とはされてお

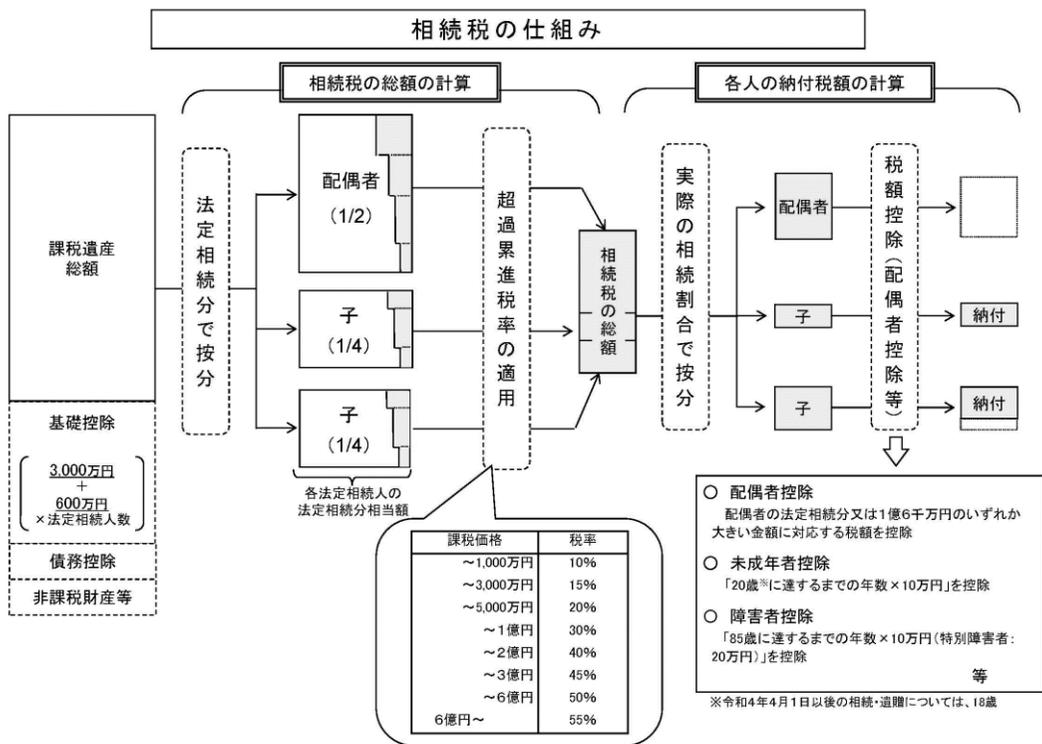
りません。そのために、無償で財産を取得した場合に、果たして相続税・贈与税の課税対象になるのか、それともならないのか。ちなみに相続税

や贈与税の課税対象にならなかった場合には所得税の方がかかってくる可能性が高いのですが、その辺りの整理、切り分けは場合によっては難しいときもあります。

4 相続税額の計算

次に、4番として、相続税額の計算ですが、次の(1)から(4)の順番で見たいと思います。

まず、財務省のウェブサイトから引用した図になりますが、相続税の税額の計算方法を分かりやすい図にしたものがこちらになります。



https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/property/e01.htm

これについて、もう少し具体的に、以後、御説明していきます。

まず、最初に行うのは課税価格の計算です。この課税価格というのは、各相続人等が相続

または遺贈によって得た財産の価額の合計額です(相続11条の2)。先ほど御説明した、みなし相続財産の価額もここに含まれることとなります。

なお、相続人等が被相続人からその債務を相続した場合、あるいは葬式費用がかかっている場合には、それらは控除されるということになります(13条)。ただし、債務については、控除されるものは確実なものに限られます(14条)。

また、この課税価格の計算についてですが、相続税法19条の規定があり、相続の開始前3年以内の贈与は、これも相続税の課税価格に含まれます。この規定の趣旨は、人が亡くなる直前に贈与をすることによって相続税の課税対象からその財産を外す、それによって相続税を免れることを防ぐということであり、ただし、この贈与のときに贈与税が課されているという場合には、その贈与税額は相続税額から税額控除することが認められています。

次に、(2)として、相続税の総額の計算を行います。

まず、①として、各相続人及び受遺者の課税価格を合計し、そこから基礎控除の金額を控除します。

先ほど、課税価格の計算をすると申し上げましたが、これは各相続人や受遺者ごとに計算するのですが、そのように相続人ごとに計算した金額をここでまた合計してしまうわけであり、そして、そこから基礎控除の金額を控除します。この基礎控除の金額は、現在は3,000万円+600万円×相続人数になっております(相税15条1項)。ですから、この相続人の数が3人であれば、この基礎控除額は4,800万円になるわけです。

ところで、このように基礎控除の金額が定められておりますので、相続人の数が多ければ多いほど、この基礎控除の金額も増えます。そのため、昔は親族などを次々と養子にすることによって相続人の数を増やすことによって基礎控除の金額を増やすといったような相続税の節税策がしばしば用いられていました。そこで、現在では、相続税法15条2項にな

りますが、この相続人数に算入される養子の数というものが制限されております。

さて、このようにして、この課税価格を合計し、そこから基礎控除の金額を控除するのですが、そこで残額があった場合、次に進むこととなります。

この残額があった場合には、その残額を法定相続人が法定相続分に応じて取得したものと仮定して、それぞれの金額を求めます。そして、その金額に相続税の税率表を当てはめて税額を算出します。ですから、この段階での税額は、法定相続人ごとに算出されることになるのですが、これを再び合計することになります。なお、相続税の税率は10%から55%までの8段階の累進税率であり、6億円を超える金額からこの55%という最高税率が適用されます。そして、このようにして得られた金額のことを相続税の総額とよんでおります(相税16条)。

次に、(3)ですが、各相続人等の税額計算を行います。

ここでは、まず、相続税の総額を各相続人等にその課税価格に応じて按分することになります。そして、さらに相続人ごとに税額の加算や減算が行われます。加算や減算の項目としては、次のようなものがあります。

まず、被相続人の1親等の血族及び配偶者以外の者については、税額が20%加算されることになっております(相税18条)。被相続人から見て縁の遠い者については、若干、税負担が加算されます。

それから、被相続人の配偶者につきましては、その配偶者の法定相続分または1億6千万円のいずれか大きい金額までが非課税となっております(相税19条の2第1項)。ここはどちらかの大きい金額までということに注意をしてください。ですから、この被相続人の配偶者については、法定相続分までであれば、どれだけ多額の財産を相続しても相続税はかからないということになりますし、

相続財産の大きな割合を取ってしまったとしても、1億6千万円までであれば非課税になります。

配偶者がこのような取扱いを受けているのは、幾つか理由があるのですが、例えば被相続人の財産形成には配偶者も貢献していると考えられます。また、被相続人とその配偶者というのはおおむね同世代であることが多いので、配偶者が相続するときに特に課税をする必要がないという考え方もあります。

被相続人の法定相続人に当たる未成年者や障害者については、特別の控除が認められています（相続19条の3・19条の4）。

それから、被相続人が相続の開始前10年以内に他の者から相続によって財産を取得している場合には税負担が軽減されます（相続20条）。これは、相続税はそれほど頻繁に課税すべきものではない、大体、10年に一度ぐらいのサイクルで課税できれば十分だという考え方があります。このようにして、相続人一人一人の税額の計算がされるということになります。

なお、この相続税の申告期限までに相続人の間で遺産分割がまとまっていないということがあり得ます。このような場合には、その未分割の遺産については、法定相続分または包括遺贈の割合に従って申告をすることになっております。そのように、一旦、申告をした上で、後ほど遺産分割によってその申告したのとは異なる割合での分割がされたときには、修正申告等によって修正ができます（相続55条・32条1項1号・31条1項）。

さて、これが相続税の税額の計算方法ですが、これを見ると、かなり複雑な方法によって税額計算を行っています。単に各相続人が取得した財産の価格に対して税率を適用すると、そういうシンプルな仕組みにはなっていないわけでありませう。

このような課税方法を法定相続分課税方式

と呼んでいるのですが、それでは、なぜこのような課税方式が取られているのかを見ておきたいと思います。その趣旨は一つでありまして、遺産分割の方法によって税負担が大きく変わらないようにしているということです。

この法定相続分課税方式においては、相続税の総額というのが重要な概念になっているわけですが、この相続税の総額は遺産分割の方法とほとんど関係なく決まるようになっております。そして、この相続税の総額を相続人等がその相続によって取得した財産の割合によって案分して負担する、これがこの法定相続分課税方式の基本的な考え方になっております。

さて、この点についてですが、そもそも本来の遺産取得税においては、これは各相続人が取得した財産の課税価格にそのまま税率を適用する、これが基本的な考え方になります。そして、日本でも昭和33年まではこの方式を採っておりました。

しかし、このような課税方式だと、相続人の1人が遺産の大部分を取得する場合、当時、日本では長男が財産のほとんどを取得するというようなことが多かったわけですが、このような場合には、均分相続の場合、すなわち相続人に均等に財産を分ける場合と比べて、相続税の負担が相当大きくなります。これは相続税が累進税率を用いているためにこのようなことになるわけです。

最も、この点は悪いことばかりではないとも指摘されています。それによって、遺産の分割を促進する。できるだけ均等に相続財産を分けることを促すことになり、それは富の集中排除という相続税の趣旨にかなっただことであるという意見もあります。

しかしながら、他方で、当時の法改正が行われるときには、次のような問題点が指摘されました。

一つは、均分相続の仮装です。実際には、相続人の一人、長男などが相続財産のほとんど

どを取ってしまう。それにもかかわらず、申告においては、相続人で均等に遺産を分けたと仮装して申告を行うなどということが起っているのではないかということです。

また、中規模の財産を持つ者は、大規模な財産を持つ者と比べて、財産の分割がしにくいということがあります。例えば農家であるとか、自営業者などについて考えてみますと、これは遺産を均等に相続人に分けようとする、その後、農業や小規模な事業の継続が困難になるというようなことがあるわけですし、一人の相続人に財産を集中させざるを得ない。それに対して、大資産家であれば、これは様々な財産を持っておりますので、遺産を分けやすい。その結果、中規模な財産を持つ者が大資産家よりもかえって相続税の負担が重くなってしまわないかというような批判を当時されたところであります。

こういうことがあって、昭和 34 年から現在の課税方式、法定相続分課税方式に変わったわけであります。

ただ、この課税方式に対して言えば、当時から批判が少なくなかったところであります。すなわち、この課税方式については次のような問題点が指摘されています。

まず、この相続人が同じ価格の財産を相続したとしても、ほかの相続人の事情などによって相続税負担が異なります。これは、相続人の財産の取得に着目して課税をするという遺産取得税の趣旨からすれば、公平性の点で問題があります。

また、この課税方式においては、1 人の相続人の課税価格の増減が、その相続に関する全ての相続人等の税負担に影響することになります。

例えば、ある相続人が取得した財産の価格が幾らかということについて、税務署とその相続人との間で紛争が起こったなどという場合は、その財産を取得した相続人だけではなくて、ほかの相続人の税額にも影響を与える

ということになるわけです。

あるいは、相続人の一人が財産を隠していて、ほかの相続人にも秘密でその財産をこっそり取得していたなどという場合に、それが後で発覚したときには、その相続人の税負担が増えるのは当然ですが、これもほかの相続人にも影響することがあり得るわけでありませぬ。

そして、先ほど見ていただいた相続税の税額計算のプロセスにおいては、相続財産全体を把握しないと、そもそも相続税の税額の計算、すなわち申告ができなくなってしまいます。そのため、相続税においては共同申告がされるのが普通です（相税 27 条 5 項）。そして、この相続財産全体を把握しなければならないのは、遺産分割に参加しない者、例えばみなし相続財産を取得した者や、相続時精算課税による財産の受贈者なども含まれます。

さらに、今日においては、そもそも相続人が相続財産の全てを本当に把握できるのかということも問題になってきます。昔と比べると、家族関係もかなり希薄化している状況があるわけですし、相続人が自分が取得した財産だけではなくて、相続財産全体を把握していなければ申告ができないというのは、ますます問題になってくるころだと思われませぬ。

5 贈与税の意義

次に、5 番として贈与税の意義について見ていきます。この贈与税は、生前贈与による財産の移転に対して課される租税であります。

この贈与税の納税義務者については、先ほど見ていただきましたとおり、相続税が遺産税タイプか、遺産取得税タイプであるかによって、その納税義務者も贈与者とする方式と受贈者とする方式があり得ます。この点について、日本では、贈与によって財産を取得した個人ということで、財産を取得した方を納税義務者としております（相税 1 条の 4）。

6 贈与財産の範囲

次に、贈与財産の範囲であります。贈与税の課税物件は贈与によって取得した財産です(相税2条の2)。また、贈与税についても、相続税と同様に、みなし贈与財産の規定があります(相税5条～9条の6)。資産を低額で譲り受けた場合、債務の免除を受けた場合、その他の利益の取得などが、みなし贈与財産とされておりま

す。また、相続税法では、贈与税の非課税財産について定めています(相税21条の3)。

これは、先ほども出てきましたが、法人からの贈与によって取得した財産であるとか、あるいは、扶養義務者相互間において、生活費や教育費に充てるためにした贈与により取得した財産、公益を目的とする事業を行う者が贈与により取得した財産であるとか、さらに公職の候補者が選挙運動に関し、贈与により取得した金銭等、こういったものが贈与税の非課税財産になっております。

また、これは法令上のものでなく、実務上の取り扱いになりますが、相続税法基本通達では次のような定めがあります。個人から受ける香典、花輪代、年末年始の贈答、祝物又は見舞品等、このようなものについては、贈与税を課税しないと定められています(相基通21の3-9)。

また、租税特別措置法において、贈与税の非課税措置というのが幾つか定められております。住宅取得等資金の贈与であるとか、教育資金の一括贈与、結婚・子育て資金の一括贈与と、これらについて特例が設けられております。

さて、この贈与税は、相続税と違いまして、贈与がいつ起こったのかという贈与の時期を認定しなければなりません。贈与というのは、家族間、親族間などで行われますので、その認定が難しくなる場合があります。

例えば、これは、最近、結構話題になって

おりますが、連年贈与があります。これは、贈与者が受贈者に対して、毎年、一定の金額を贈与するものです。これについては、例えば5年にわたって一定の金額を贈与した場合、毎年5年間に分けた5回の贈与があると認定するのか、それとも、贈与契約自体は一つのものであって、その履行が5回に分けて行われただけなのか。つまり、一つの贈与であるというふうに考えるのか、そのようなことが問題になる場合があります。これもどちらに認定されるかによって、これは税額が相当違ってくる場合がありますので、結構、重要な問題であります。

また、この贈与については、契約書が作成される場合も当然あるわけですが、その契約書に書かれたとおり贈与があったと認定されるかどうか、これもなかなか難しいところがございます。

7 贈与税額の計算

さて、次に、贈与税額の計算ですが、贈与税の課税標準は納税義務者が1年間に贈与によって取得した財産の価額の合計額となっております。これを「贈与税の課税価格」といいます(相税21条の2)。

ここで、一つ注意すべき点として、一人の者が別々の者から1年間にそれぞれ贈与を受けたというような場合には、その別々の者の贈与も合わせて課税されることとなります。

そして、贈与税についても基礎控除がありますが、これは110万円であります。これは相続税法の規定とは少し違うのですが、租税特別措置法によって、その金額が修正されております(相税21条の5、租特70条の2の4)。この基礎控除の金額も、先ほど見ていただいた相続税と比べて、相当少ない点に御注意ください。

なお、贈与税について、配偶者控除があるのですが、これは少し特殊なものでありまして、婚姻期間が20年以上である配偶者から、

居住用財産またはその取得に充てるべき金銭を贈与により取得した場合に適用されます（相税 21 条の 6）。言い換えれば、これに当たらない限りは配偶者であっても贈与税が課税されるということでもあります。

贈与税の税率は 10% から 55% までの 8 段階でして、最高税率は 3,000 万円を超えた金額から適用されます（相税 21 条の 7）。

これも 10% から 55% までの 8 段階は相続税と同じですが、最高税率が適用される金額が 3,000 万円からということで、ずっと少なくなっていることが分かります。それだけ税負担が重くなるということです。なぜ、そのようなになっているのかということですが、贈与は相続とは違って分割して行うことができます。そして、そのように贈与が分割されると、基礎控除の金額や、あるいは贈与税の税率の中でも累進税率の低い部分が何度も繰り返し使われます。そこで、そういった点を補うために、相続税より税率が高く設定されていると考えることができるでしょう。

なお、現在は、この贈与税の税率につきまして、直系尊属から贈与を受けた場合の特例というのがあって、この税率構造が緩和されます。

8 相続時精算課税制度

8 番として、相続時精算課税制度であります。これは平成 15 年度改正によって導入された、平成 15 年以後の贈与に適用される制度であります。これは、生前贈与の円滑化を図り、資産移転の時期の選択に対して、税制の中立性を確保するという趣旨で設けられた制度であります。

さて、この制度ですが、これは贈与者が満 60 歳以上の親であり、かつ受贈者が満 20 歳以上（令和 4 年 4 月 1 日からは 18 歳以上）の子である推定相続人や孫であるときに適用を受けられるものです（相税 21 条の 9 第 1 項、租特 70 条の 2 の 6）。

ただし、この適用を受けるかどうかは納税者の選択制になっております（相税 21 条の 9 第 2 項）。納税者がこの適用を受けるかどうかを選ぶことができるわけです。この選択は、受贈者である兄弟姉妹等が別々に行うことができますし、また、父親と母親から贈与を受けたとような場合、それぞれ別々に選択ができます。

ただし、一旦、この制度の適用を受けるということを選択しますと、同じ者からの贈与については、相続時まで、この制度の適用が継続されます。

そして、この制度の適用を受けた場合には、その適用対象である贈与財産は、他の贈与財産と区別して贈与税が課されます。

この制度が適用される贈与については、まず、2,500 万円の特別控除額というのがあります（相税 21 条の 12 第 1 項）。ただし、これは受贈者の生涯を通じて 1 度だけ与えられるものです。これはどういう意味かといいますと、同じ贈与者から再び贈与を受けた場合には、この特別控除額のうち、まだ使っていない金額だけが適用されます。

例えば同じ者から、ある年に 2,000 万円の贈与を受けた。そして、次の年にまた 2,000 万円の贈与を受けたというような場合には、この 2 回目の 2,000 万円の贈与のうち 500 万円だけが特別控除の対象になるわけです。そして、その特別控除額を超える金額が出たときには、20% の税率で課税をされます（相税 21 条の 13）。まず、これが贈与時の取り扱いになります。

そして、この制度の選択をした受贈者は、贈与者の相続が起こったときに、それまでの贈与財産と相続財産とを合わせて相続税額を計算することになります（相税 21 条の 15・21 条の 16）。ただし、過去の贈与に対して贈与税が課税されていた場合、先ほどの 20% での課税があった場合には、贈与税相当額は税額控除されます。

これが相続時精算課税という制度ですが、結局、どういうものなのかといいますと、この制度の適用が選択された場合には、贈与のときには暫定的な、言わば仮の課税を行う、そして、相続の時点で精算的に課税を行います。

この精算的な課税といいますのは、相続の時までにその資産の移転を行った場合とおおむね同等の課税をするということでございます。

ただし、これは、あくまでもおおむねでありまして、例えば贈与された財産が、その後、価格変動があった場合であるとか、あるいは贈与された財産について、その贈与の後に生じた収益などについては、これは相続時の課税対象にはなりません。ですから、これは相続税が課される場合と全く同じというわけではありません。

9 財産の評価

次に、9番として、財産の評価であります。

さて、相続税・贈与税は、ほかの租税と違いまして、物や権利という形で財産を取得することが多い。必ずしも金銭の形で取得するとは限らないというか、そういう場合がむしろ少ないというところがあります。

そして、そのように物や権利を取得した場合には、課税標準を決定するために、財産を金額に換算する必要があります。この作業のことを財産の評価といいます。

この財産の評価に関しては、相続税法 22条が時価主義という原則を立てております。つまり、財産を取得したときの時価によってその財産を評価するということです。したがって、その後の資産価値の変動などは考慮されません。

そして、その財産の評価方法であります、一部の財産については、これは相続税法に法定されております(相税 23条~26条)。しかし、これはごく一部に限られておりまして、

基本的には財産の評価は、「財産評価基本通達」という通達によって定められています。不動産であるとか、株式といった代表的な財産も通達によって評価されるのが実情です。

この通達による評価ですが、これは基本的には、かための評価と呼ばれておりますが、評価額が実勢価格、実際に取引される際につくような値段を上回ることがないように余裕を見て評価するというのが通常であります。

10 特別措置

10番として、特別措置であります、この辺りはごく簡単に触れたいと思います。

まず、①として、小規模宅地の負担軽減措置というものがあります(租特 69条の4)。これは、事業用、あるいは居住用の宅地について、一定面積までその評価額の一定割合を相続税の課税価格に参入しないという措置であります。これは特別措置の中でもかなり重要な規定になっております。

それから、②として、非上場株式等に係る納税猶予制度がありまして(租特 70条の7以下)、これは非上場会社の経営者からその後継者へその会社の株式等が移転された場合に、贈与税や相続税の納税を猶予するというものです。そして、その後、一定の要件が満たされたときには、その猶予された相続税・贈与税が免除されます。

これは、もともと農地について認められていた制度ですが、その後、中小企業の株式等に広がり、さらに今日では山林や医療法人の持ち分、美術品、個人事業者の事業用資産などに拡大されております。

11 申告・納付

11として、申告・納付であります、まず、申告について、相続税は相続の開始があったことを知った日の翌日から10か月以内が申告期限になっております(相税 27条1項)。

また、相続人等は共同で申告書を提出する

ことができます（相税 27 条 5 項）。先に述べた通り、共同で提出されるのが普通だと思います。

先ほども触れたとおり、相続財産がまだ分割されていないというときには、法定相続分の割合に従って財産を取得したものとして課税価格を計算して申告します。その後、異なる割合で財産が分割された場合には、修正申告や更正の請求等ができます（相税 55 条・32 条 1 項 1 号・31 条 1 項）。

また、これ以外にも、申告の後で相続人に異動が生じるなどの事由が生じたときには、修正申告や更正の請求ができます（相税 31 条・32 条、相税令 8 条）。

贈与税につきましては、これはある年の贈与による財産の取得について、翌年の 3 月 15 日が申告期限となっております（相税 28 条 1 項）。

次に納付であります。先ほども触れたとおり、相続においては、現物、物や権利で財産を取得することが多く、必ずしも現金を取得するわけではありません。それにもかかわらず、相続税の納税義務者は一時に多額の租税を納付しなければならないことがあります。そのような場合に、相続税納付の困難を軽減するため、実際の納付の時期を延長する延納（相税 38 条 1 項）であるとか、あるいは相続により取得した財産を物として納める物納（相税 41 条 1 項）、このような制度が認められております。

(3) として、相続税法は、一定の場合に相続税や贈与税の連帯納付義務を定めております（相税 34 条）。これによって徴収を確保しているわけであり。例えば共同相続人間の連帯納付義務であるとか、贈与者の連帯納付義務等が定められております。ですから、例えば相続税について、ある相続人が相続税の納付をしなかったという場合には、ほかの相続人にこの連帯納付の義務が回ってくることもあり得るわけであり。

12 税負担の不当な減少の防止

12 として、税負担の不当な減少の防止ということで、相続税については、色々な節税策などが時々語られることがありますが、そのようなものを防止するために様々な規定が置かれています（相税 63 条～66 条の 2）。こちらについては、省略したいと思います。

Ⅲ 相続税・贈与税の課題

Ⅲとして、次に、相続税・贈与税の課題について見ておきたいと思っております。

相続税・贈与税の課題といいましても、もちろん色々なものがあるわけで、先ほどの話の中にも出てきました、例えば事業承継税制なども重要な問題ですが、時間の関係もごさいますので、本日は次の二つの点について見ておきたいと思っております。

1 資産移転の時期の選択に中立的な税制

一つ目は、資産移転の時期の選択に中立的な税制ということであり。

先ほども見ていただきましたが、相続税と贈与税とでは課税の仕組みが全く異なっております。したがって、財産を生前贈与によって移転するか、それとも、相続まで待つことによって税負担の違いが生じることとなります。

この点について、従来は、生前贈与に対する贈与税の税率が高いので、生前贈与が抑制されていたということが問題視されておりました。先ほど紹介しました相続時精算課税というのは、これに対応するという趣旨で導入されたものであります。

それに対して、最近では、むしろ生前贈与による税負担の軽減の方が注目されているようであり。先ほどお話ししました連年贈与、すなわち毎年連続して同じ者が同じ者に贈与を行うと、このようなことが結構見受けられるというようなことが問題視されております。

ちなみに、これが相続税と贈与税の税率の

比較になりますが、10%から 55%まで 8 段階と、この点はどちらも同じですが、それが適用される金額が大きく異なっているわけ
あります。

相続税・贈与税の税率表

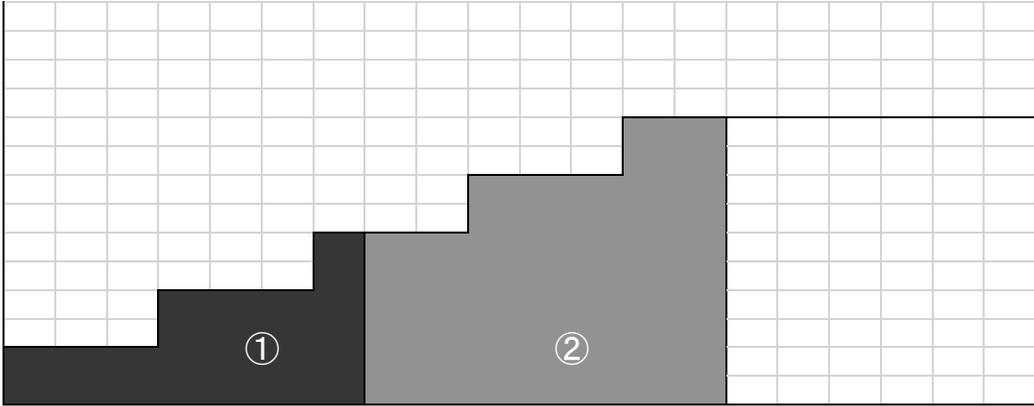
| 税率 | 相続税 | 贈与税 | |
|-----|----------|----------|----------|
| | | 原則 | 特例 |
| 10% | ～1,000万円 | ～200万円 | ～200万円 |
| 15% | ～3,000万円 | ～300万円 | ～400万円 |
| 20% | ～5,000万円 | ～400万円 | ～600万円 |
| 30% | ～1億円 | ～600万円 | ～1,000万円 |
| 40% | ～2億円 | ～1,000万円 | ～1,500万円 |
| 45% | ～3億円 | ～1,500万円 | ～3,000万円 |
| 50% | ～6億円 | ～3,000万円 | ～4,500万円 |
| 55% | 6億円～ | 3,000万円～ | 4,500万円～ |

贈与税については、これは相続税法上の原則と租税特別措置法で認められている特例とで、若干、金額の違いはありますが、それにしても、相続税と比べると相当金額が違うわけでありませう。

それでは、このような問題に対して諸外国ではどのように対応しているのかといいますと、累積的課税という方法が使われております。これは相続や遺贈、贈与などによる財産の移転について、一生を通じて、一つの基礎控除や税率を適用するというものであります。相続や贈与などによって新たな財産移転が行われたときには、過去の財産移転の上乗せ部分として課税されます。

実際の税額の計算方法としましては、これは現在行われた財産の移転に過去の贈与による財産の移転の金額を加える、そして、その合計した金額に税率を適用して税額を導きます。そして、その税額から過去に行われた贈与に対する贈与税相当額、これを差し引くことによって、現在の贈与、財産移転に対する税額とするというものです。

この累積的課税というのは、贈与が分割して行われた場合に、基礎控除であるとか、あるいは段階税率の低い部分、これが繰り返し利用されることを防止するというものであります。



これが累積的課税のイメージ図になります。横が課税標準の金額で、縦が税率になります。相続税・贈与税も、累進税率を採っておりますので、税率を図にすると、このような階段状の形をとることになります。

そして、1回目の財産移転については、①の面積が税負担を示すものになります。

そして、2回目からの財産移転については、この1回目の財産移転の右側にこのような形でくっつくことになりまして、この②の部分で2回目の財産移転に対する税負担のイメージということになります。

さて、累積的課税ですが、これを相続税と贈与税を通じて行おうとする場合には、両者の課税の仕組みが共通していることが必要であります。

しかしながら、日本では相続税と贈与税の仕組みが全く違うものでありますので、この累積的課税というものをそのまま使うということではできないわけでありまして、贈与税だけであれば、できないことはないのですが。

この点に関しては、実は平成20年ごろに、相続税の課税方式を遺産取得課税方式に改めるといことも検討されて、かなり具体的なところまで検討が進んでいたのですが、結局、実現することはありませんでした。

ところで、先ほど相続時精算課税についても御説明しましたが、これと累積的課税というのがどう違うのかといいますと、この相続

時精算課税の方は、贈与の時点で課税関係が完結しないというものであります。先ほども触れたとおり、相続時精算課税においては、贈与の時点での課税というのはあくまで暫定的な仮のものでしかないわけですし、相続があった時点で精算的に課税が行われるわけでありまして、ですから、相続の時点まで、本当にどれだけの負担がかかってくるのか分からないことになります。

また、この相続時精算課税については、選択制になっています。ただ、先ほども触れましたが、一旦、この制度の適用を受けるという選択をすると、同じ者からの贈与については相続時までこの制度の適用が継続されることになります。

さて、相続時精算課税制度の適用の状況を見ますと、導入された当初から数年間は、課税件数では、暦年課税、これは贈与税について通常どおり課税することを言うのですが、暦年課税を下回っていましたが、課税価格では精算課税の方が上回っていました。

ところが、現在は、平成30年のデータですが、課税件数で見ると、全体で415,595件のうち、暦年課税が374,118件、精算課税が42,885件です（重複件数あり）。課税価格で見ても、全体で課税価格20,363億円のうち、暦年課税が14,875億円、精算課税が5,488億円です。このように、暦年課税の方が相当上回っており、精算課税は余り使われていな

い状況になっております。

この点、なぜなのかというのはよく分からないのですが、先ほどお話ししましたような贈与の時点では税負担が完結しないこと、あるいは、それにもかかわらず、一旦、選択をすると、その選択がその後の贈与にまで続いていくことなどが影響しているのかもしれない。

さて、日本でも、最近、この問題というのは割と話題になっておりまして、経済紙などを見ても、生前贈与による節税が今後は使えなくなるみたいなことが言われております。

確かに、これは、今、検討されている問題ではあるのですが、実際にどういうことになるのかはよく分からないところであります。果たして、この相続時精算課税の制度を見直すことになるのか、あるいは全く別の制度を作ることになるのか、まだ、少しよく分からないところでございます。

2 国際的問題

それでは、続きまして、2番として、国際的問題についても見ておきたいと思えます。

まず、問題の所在であります、これは最

初にお話ししましたとおり、日本の相続税負担というのは、国際的に見て、比較的重い方です。それに対して、世界を見てみると、相続税や贈与税のない国や地域というのが少なくないわけでありまして。

また、当然のことながら、国や地域によって、相続法や、あるいは夫婦財産関係を定めている法律なども相当異なるものであります。また、相続税・贈与税の課税の仕組みも、国や地域によって相当に異なっております。

それにもかかわらず、相続税や贈与税に関する租税条約は、所得税・法人税と比べると相当少ないものでありまして、日本はアメリカとだけこの条約を締結しております。

このようなことから、相続税や贈与税に関しては、国際的な問題はより難しくなる傾向があります。

それでは、この相続税・贈与税について、まず、納税義務者を見ておきたいと思えます。

この相続税・贈与税の納税義務者は、国内にある財産だけが課税される制限納税義務者と国内・国外の財産がともに課税される無制限納税義務者に分かれます。そして、この分け方は、今日、かなり複雑になっております。

| 相続人・受贈者 被相続人・贈与者 | | 国内に住所あり | 国内に住所なし | | |
|---------------------|---------------|------------------|---|--------------|--------------------|
| | | | 日本国籍あり | | 日本国籍なし |
| | | | 国外居住 10年以下 | 国外居住 10年超 | |
| 国内に住所あり | | 従来から国内・国外財産ともに課税 | 平成12年改正により国外財産にも課税 平成29年改正により5年を10年へ延長 | | 平成25年改正により国外財産にも課税 |
| 国内に住所なし | 国外居住 10年以下 | | 国内財産のみ課税 | | 平成29年改正により国外財産にも課税 |
| | 国外居住 10年超 | | | | |

まず、これが簡単に整理した図です。あくまでもこれは簡単に整理したもので、正確ではないのですが、おおむねこのようになっていきます。

もともとは相続人や受贈者の住所が国内にあるか否かで、この制限納税義務と無制限納税義務を分けておりました。

しかしながら、これに対しては、財産を国外に移した後に相続人や受贈者の住所を国外に移す、これによって相続税の負担を回避するというような行為が頻繁に見られるようになりました。そこで、平成 12 年改正により、国外財産が課税される範囲が相当広げられることになりました。

ここでは、相続人や受贈者の住所だけではなくて、被相続人や贈与者の住所にも注目する。さらに、現在、相続や贈与の時点で住所がなかったとしても、国外に居住している期間がどれだけかということに着目する改正がなされています。

ただし、このときには、平成 12 年改正では国外居住の期間が 5 年を超えるか否かというのが基準になっておりました。

さらに、その後、平成 25 年や 29 年の改正によって、国外財産に課税される範囲がさらに広がるとともに、この国外居住の基準となる期間も 5 年から 10 年に延長されました。これによって、国外に財産を移す、さらに相続人等に国外に住所を持たせるといったような相続税回避の方策はかなり難しくなりました。

ただし、それはそれで、また別の問題を生み出すこととなります。この点が表れているのが、外国人の納税義務に関する平成 29 年度以来の改正であります。これらについては、その政策目的は、高度外国人材等が働きやすい環境を整備することで、日本企業の国際化及び外資系企業による国内進出や対日直投を後押しするというものであります。

これはどういうことかといいますと、外国

人がたまたま日本に来ているときに相続などが起こる。これは来日している外国人が亡くなるという場合もあれば、来日している外国人の外国に住んでいる親族が亡くなる場合もあるでしょうが、そのような場合に、日本の相続税が国外にある財産にまでかかってくるようになるようになったわけであります。日本の相続税は外国と比べてかなり重いものでありますので、そのようなリスクがあると外国人が日本に来日しないのではないかとということが危惧されることになりました。

そういうわけで、このような一連の改正がなされまして、現在では、相続や贈与時において国内に居住する外国人から国内に短期的に居住する外国人や国外に居住する外国人が財産を取得したというような場合には、国外財産に相続税・贈与税は課されないということになっております。

ただ、この結果として、国外財産課税の規定というのはさらに複雑なものになってしまいました。また、そもそも何を課税の根拠としているのかも見えにくいところでもあります。

この点、従来は、相続人や受贈者が国内に居住していればそれを課税根拠にするということになっていたのですが、先ほど触れたように、これは問題があるということで、被相続人や贈与者の国内居住というのも加えてきたわけであります。ただ、それでもなかなかうまく規定ができない結果として、外国人に特例を設けざるを得ないということになっています。

これらを見ると、むしろ本当に注目しているのは、日本国内で資産が形成されたものかどうかということなのではないかと考えることもできるのですが、ただ、このようなものはなかなか法令による定義が難しいところでもあります。

例えば、次のような事例が考えられます。Xは、日本の国民で、生まれてから 2012 年まで日本に居住し、子の Y（日本国民）を設

けていた。Xは、2012年に、YとともにS国に移住したが、その時点では特に財産を有していなかった。その後、XはS国内で事業を行って資産を形成したが、2020年1月に死亡し、Yが相続人としてXの相続財産を取得した。

ここでは、日本国民が外国に出て行って、外国で財産を形成したというような場合は、国外に出国してから10年たっていないときには、そのような財産も日本の相続税が課税される可能性があるということをお示ししているのですが、果たしてこのような場合、日本の相続税を課す根拠があるのかを今後考えていかなければならないように思います。

さて、時間も迫ってきましたが、最後に、国外財産について簡単に触れたいと思います。この国外財産については、様々な問題のあるところでございます。

まず、外国法上の制度に基づいて財産を取得したときに、果たしてこれが相続税法上の相続や贈与による財産の取得に該当するのかわという問題が出てきます。さらに、該当しない場合には、みなし相続財産や、みなし贈与財産に当たるか、これも問題になるところであります。これに該当するかどうかによって、その財産取得が相続税・贈与税の課税対象になるのか、それとも所得税が課されることになるのかといったことが分かれることになるのですが、場合によっては、なかなか判断が難しい場合があると思います。

また、財産の評価というのも問題になってきます。財産の評価につきましては、国内の財産は、先ほども見ていただいたとおり、通達によって評価の仕方が、ある程度、具体的に定まっているのですが、国外財産にはなかなかそれが通用しません。また、個別に評価を行うための資料収集も難しいことになるでしょう。

さらに、そもそも国外財産については、情報収集が難しいということがあります。これ

については、先ほども触れましたように、調書制度の整備や、あるいは条約の締結などによって対応を進めています。加えて、富裕層PTの設置や、国際戦略トータルプランによりまして、これは相続税に限った話ではございませんが、この国際的な課税の問題に取り組むことが進められています。

それでは、おおむね時間になりましたので、ここで私の話は終わりいたします。

どうも御静聴ありがとうございました。