

贈与税の構造

西村民之助

- §1. 序
- §2. 親族間の贈与
 - I 親子間の贈与
 - II 夫婦間の贈与
- §3. 贈与税の計算
- §4. 累積課税
- §5. みなし贈与
- §6. その他の利益の贈与
- §7. 非課税財産
- §8. 贈与税に対する国の租税政策

〔1〕

近代法のもとにおいて、財産の移転を目的とする契約に、贈与・売買・交換の三つがある。そのうち贈与は実社会においてその経済的な作用は少なく、なんら新たに価値を創造するものでない。しかし親子・夫婦等の特殊関係者間の贈与を基点として、その金額の多少にかかわらずつねに深刻な問題を投じている。

贈与税は相続税の補完税としてとらえられている。相続税はまた所得税の補完税である。年次年次に個人が負担すべくして、負担しなかった脱税の結果を、一生の終りにおいて補正するための税である。(注1) したがっ

て贈与税は、更に相続税の逡脱を防止するため、生前の財産分与に対して課せられる税である。

さて贈与は無償で財産を与える片務契約の典型的なものである。与える者を「贈与者」受ける者を「受贈者」といい、贈与税は受贈者に課せられる。

なおここにいる贈与は、相続税法上の贈与で、個人間の贈与に限られる。法人から個人への贈与は、一時所得（所・法34条）として、所得税法の領域においてとらえられる。

また「贈与者」の側には、個人である場合は、譲渡にかかる課税関係（所・法33条参照）、法人である場合には、寄附金としての課税関係（法人税法22条・37条）が発生する。

ここで法人の受ける贈与にふれておこう。法人（特に巨大法人を指す）には通常国庫補助金・工事負担金、その他一般の贈与剰余金（Donated Surplus）等がある。その会計処理の方法について、税法と会計理論とは鋭く対立している。法人税法は、贈与された特定の固定資産について、圧縮記帳の方法により、課税の延期をはかっている（法42条、45条等参照）。これらの贈与は、電気事業、ガス事業、地方鉄道業その他政治的な結び付きをもつ巨大な独占企業に与えられ、中小企業には、無縁の贈与である。以上負担の面からみた課税関係を一表にまとめると次のようになる。

適用される税法	贈与者	→	受贈者	適用される税法
所得税法 (譲渡所得課税 関係 (注1))	個人	↘	個人	相続税法 (贈与税)
			法人	法人税法 (圧縮記帳の特例)
法人税法 (寄附金処理)	法人	↘	個人	所得税法 (一時所得課税)

注1 贈与等の場合の譲渡所得等の特例（所・59条60条参照）

(注1) いつの時代にも、高率課税のときには、納税者は計画的に、あるいは無意識に、税金の遁脱をはかることは世のつねである。そこで政府はかかる把握漏れしてきた過去の租税を、一括課税しようとしてくる。アメリカにおける Back Tax theory (遡及課税説)、Back Tax Argument (速脱滞納直接税)、また Back Duty (英) はこれに当る。そこで、その課税の時機を、人の死亡および相続という時点をとらえて、一括課税 (Lump Sum Argument 一括所得課税論) しようとするのが、相続税である。したがって、今日の相続税は「富の偏在、是正のための課税」という社会政策的意義はうすれて、「所得税の資本化」されたものであるとする色が濃い。

〔2〕

かように巨大な独占企業には手厚い保護がある。これに反して零細な企業に対しては、家族従業員の給与さえ、これを贈与税の対象としてとらえようとしている。すなわち、

『わが国の個人企業においてはいまだ家族従業員に対する給与の支払慣行が一般化されていると認められず、また、その支払給与の額の限度を設けることなく経費に認めれば、恣意的な給与の取りきめにより負担の不当な軽減を図られるおそれがあること等を考慮したものである』(昭和40年答申 p. 35)

という美文のもとに、「青色事業専従者が、事業主から給与の支給を受けた場合、その支給金額がその年におけるその青色事業専従者の職務の内容等にてらし、相当と認められる金額を超えるときは、その超える金額を事業主から贈与により取得したものとす」通達が出されている。(昭40・10・8・直審(資)4-1) 一人贈与と認められると、翌年から「累積課税の制度」が適用されて、更に条件がきびしくなる。(15頁参照) それでは、その「相当と認められる」適正給与額の判定はどうして行うかについて、通達は更に、『その専従者が従事する事業に雇用されている者およびその地域におけるその事業と同種、同規模の事業に従事する者のうち、青色事業専従者と同性質の職務に従事し、かつ、能力、職務に従事する程度、経験年

数その他給与を定める要因が近似すると認められるものの受ける給与の額と比較して判定する』としている。(同上通達2)この困難な判定を誰れが行うか、税務署長の名において、先端の若い大蔵事務官の裁量によって行われる。**衡器のない剣はむきだしの暴力であり**(注2)、これでは汚職の温床を築いているようなものではあるまいか。

ともかくも「その職務の内容等からみて適正給与」の判定をうけると、たとえ所得税法上の支給限度額を超過していても、贈与税の対象にならなう。しかし、

「支給限度を超過した部分は必要経費に算入せず、また青色事業専従者の給与所得にも含めない。したがって源泉徴収もする必要がなくなるのであるから、注意を要する」

とある。(国税速報1862号p.2参照)一たい源泉徴収を要しない給与とは、どういうものか、それは損金に算入されない給与ということになる。すなわち世帯主の家事費と同様に所得税の課税対象となることである。やっとならば贈与税から逃れたかと思うと、そこには所得税の網が張られている。これが青色申告制度の真骨頂である。白色申告の場合は、更にきびしい。(所・法57条 控除限度額わずか年14万円也 昭和41年度税制調査会答申)

社会の底辺にある低所得層の所得は、資本力にたよらず、ただ家族労働によるものだから家族従業者に対する給与はその影響するところは広く深い。しかるにこのようなきびしい規定は諸外国にその例をみないところである。(注3)

要するに所得税法は、家族従業者には、独立の人格をみとめようとしないう。消費世帯単位の課税をする。ところが一たび、こと「贈与」となると、妻であろうと、子であろうと完全に独立した人格とみて、高率課税をかけてくる。こうして所得税法では人格を否定し、相続税法では、忽ち人格を肯定してくるのが日本租税法である。まことに、

「税については、税務署が立法行政司法を一手にやっている形だ」(大

内兵衛・我妻栄共著・日本の裁判制度 p. 95)

(注2) イェーリング著, 日沖憲郎訳 権利のための闘争 岩波文庫 780 p. 27

(注3) 臨時税制調査会答申, 昭和31年12月 p. 181

〔3〕

戦後わが国の民法が、長子相続制から分割共同相続制へ移行するに及んで、庶民の間に乏しい財産をめぐって、——富裕階級にはいくらでも脱税の機会がある——親子夫婦間等の贈与関係が増してきている。なかには国税庁が警告を発しているように、租税回避の意識は根強く、智能犯的悪質な脱税に類するものも、この領域においても多い。しかし同居親族間の財産贈与の事実認定は、極めて微妙な要素を含んでいる。

I 親子間の贈与

次に納税相談によく見うける例を引用しよう。

分譲地 100 坪を 300 万円で購入しその一部に 250 万円の住宅を新築しました。ところがこの購入資金の一部 200 万円については実父から融通してもらいました。

実父は返済出来るようになったら返済すればよいと言っており、とくに借入金に関する契約書等は作っておりません。この場合贈与税は課税になるでしょうか。また、贈与税の課税をうける場合、贈与税はどの位になるでしょうか。

解 これに対して、まず次のような通達が出されている。

無利子の金銭貸与等 (基・通64条)

「夫と妻、親と子、祖父母と孫等特殊の関係がある者相互間で、無利子の金銭の貸与等があった場合には、それが事実上贈与であるのかかわらず貸与の形式をとったものであるかどうかについて、**念査**を要するのであるが、これらの特殊関係のある者間において、無償または無利子で土地、家屋、金銭等の貸与があった場合には、法第九条に規定する利益を受けた場合に該当するものとして取り扱う

ものとする。ただし、その利益を受ける金額が小額である場合または課税上弊害がないと認められる場合には、しいてこの取扱をしなくても妨げないものとする」。

かように親族間の貸借は、まず贈与と認定される。しかし親が保証人となり、子が金融機関等外部の第三者から借入れた債務にして、子に返済能力があり、かつ、現実の子が返済しているものについては、贈与の対象にしない扱いになっている。

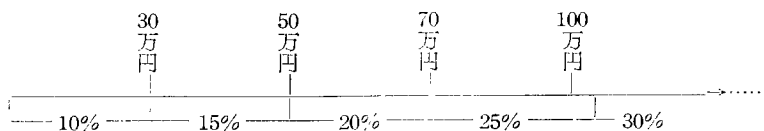
さて贈与税額を算出するには、設例による受贈額200万円から40万円の基礎控除額を差引いた160万円（課税価額）に税率を乗じて、税額を算出する。昭和41年改正案による贈与税率は、次のようになっている。これを相続税率と比較すると高率であり、またその基礎控除額も低く定められている。

$$160\text{万円} \times 35\% - 195\text{千円} = 365\text{千円}$$

(p.7 速算表による)

税率	贈与税	相続税
10%	30万円以下の金額	60万円以下の金額
15	50 〃	150 〃
20	70 〃	300 〃
25	100 〃	500 〃
30	140 〃	800 〃
35	200 〃	1,200 〃
40	300 〃	1,800 〃
45	400 〃	3,000 〃
50	700 〃	5,000 〃
55	1,000 〃	7,500 〃
60	1,500 〃	1億円以下の金額
65	3,000 〃	1億5000万円以下の金額
70	3,000万円をこえる金額	1億5000万円をこえる金額

一般に超過累進税率の税額の算出に当っては、速算表が用いられる。速算表は次のようにして求められたものである。



基礎控除後の課税価格A円とする。

I A円が50万円以下のとき、(A円 \leq 50万円)

$$\begin{aligned} & (A円-30万円) \times 15\% + 30万円 \times 10\% \\ = & A \times 15\% - \underline{30万円 \times 15\%} + 30万円 \times 10\% \quad (\text{線分上の数値はA円に関係なく常} \\ & \text{数である}) \end{aligned}$$

$$= A \times 15\% - 1万5千円$$

II A円が70万円以下のとき、(A円 \leq 70万円)

$$\begin{aligned} & (A円-50万円) \times 20\% + 20万円 \times 15\% + 30万円 \times 10\% \\ = & A \times 20\% - \underline{50万円 \times 20\%} + 20万円 \times 15\% + 30万円 \times 10\% \quad (\text{線分上の数値は} \\ & \text{A円に関係なく常数である}) \end{aligned}$$

$$= A \times 20\% - 4万円$$

III A円 \leq 100万円のとき、

$$\begin{aligned} & (A円-70万円) \times 25\% + 20万円 \times 20\% + 20万円 \times 15\% + 30万円 \times 10\% \\ = & A \times 25\% - \underline{70万円 \times 25\%} + 20万円 \times 20\% + 20万円 \times 15\% + 30 \times 10\% \quad (\text{線分} \\ & \text{上の数値は常数}) \end{aligned}$$

$$= A \times 30\% - 7万5千円$$

同様にして、次の速算表が得られる。

A	区	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円
	分	300	500	700	1,000	1,400	2,000	3,000	4,000	7,000	10,000	15,000	30,000	30,000
B	税率	10%	15%	20%	25%	30%	35%	40%	45%	50%	55%	60%	65%	70%
	控除額	円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円
C		0	15	40	75	125	195	295	445	645	995	1,495	2,245	3,745

使用方法 (A)×(B)-(C)=税額

また親が子の所有建物に自己の費用をもって、施した増改築による建物価額の増加を子に対する贈与であると認められた事例がある。(昭36.10.13宇都宮地裁(昭33(行)二、贈与税決定処分取消請求事件——行集12巻10号2015頁、須貝修一教授 シェトイニル 7号24頁参照)

更にもっとも問題になるのは、親族間において、明確な贈与契約にもとづかないで、不動産・株式等の名義変更が行われる場合である。これについて下記のような詳細な通達が出されている。まさに立法の域を摩する観がある。

「財産の名義変更があった場合」(基通63条)

不動産、株式等の名義変更があった場合において対価の授受が行なわれていないときまたは他の者の名義で新たに不動産、株式等を取得した場合においては、これらの行為は、原則として贈与として取り扱うものとする。(昭39直審(資)22直資68・一部改正)

名義変更等が行なわれた後にその取消し等があった場合の贈与税の取扱について(昭和39.5.23直審(資)22,直審68)

標題のことに関し、下記のように定めるとともに相続税法基本通達(昭和34年1月28日直資10)の一部を改正したから、今後処理するものから、これにより取り扱われたい。

(趣旨)

贈与が行なわれたことの事実の認識については、贈与の性質および贈与が多く親族間等の特別関係がある者相互間で行なわれることが多いことなどから、かなりの困難をともなうことが多い。このため、不動産の所有権移転登記などの財産の名義変更が行なわれた場合において対価の支払がないとき、または他人名義により財産の取得が行なわれた場合においては、一般的には、名義人となった者が当該財産またはその取得資金を贈与により取得したものと推定することに取り扱うこととしている。(筆者注 これを資金贈与という)

しかし、財産の名義変更または他人名義による財産の取得が行なわれた場合においても、それが贈与の意思に基づくものでなく、他のやむをえない理由に基づいて行なわれる場合またはこれらの行為が権利者の錯誤に基づいて行なわれた場合等においては、その例外となることはいうまでもない。ただ、その名義変更または他人名義による財産の取得が果してそのような事由に該当して行なわれたものであるかどうかの判断については、これを確認するに足りる客観的な事実の申出または証拠の提供が不可能な場合が多く、かなりの困難をともなうことである。

そこで、財産の名義変更または他人名義による財産の取得があった場合においてこれらの行為が贈与の意思に基づかないで、または錯誤により行なわれたかどうかの判断については、財産の権利者の表示を明らかにすることもあわせ考え、財産の名義人とその権利者とを一致させることによることとともに、贈与

契約の取消し等があった場合の取扱いを定めたものである。

記

(他人名義により不動産、船舶等を取得した場合で贈与としない場合)

1. 他人名義により不動産、船舶または自動車の取得、建築または建造の登記または登録をしたため、相続税法基本通達第63条の規定に該当して贈与があったとされるときにおいても、その名義人となった者について次の(1)および(2)の事実が認められるときは、これらの財産にかかる最初の贈与税の申告もしくは決定または更正(これらの財産の価額がその計算の基礎に算入されている課税価額または税額の更正を除く。)の日前にこれらの財産の名義を取得または建築もしくは建造をした者(以下「取得者等」という)の名義としたときに限りこれらの財産については贈与がなかったものとして取り扱う。

(1) これらの財産の名義人となった者(その者が未成年者である場合には、その法定代理人を含む。)がその名義人となっている事実を知らなかったこと。(その知らないことが名義人となった者が外国旅行中であったことまたはその登記済証もしくは登録済証を保有していないこと等当時の状況から確認できる場合に限る。)

(2) 名義人となった者がこれらの財産を使用収益していないこと。

(他人名義により有価証券を取得した場合で贈与としない場合)

2. 他人名義による有価証券の取得の株式名簿への登載等をしたため相続税法基本通達第63条の規定に該当して贈与があったとされるときにおいても、名義人となった者について、次の(1)および(2)の事実が認められるときは、当該有価証券にかかる最初の贈与税の申告もしくは決定または更正(当該有価証券の価額がその計算の基礎に算入されている課税価額または税額の更正を除く。)の日前に当該有価証券の名義をその取得者の名義としたときに限り、当該有価証券については、贈与がなかったものとして取り扱う。

(1) 「1」の(1)の事実。

(2) 名義人となった者がその有価証券を償還運用し、またはその収益を享受していないこと。

(他人名義により取得した財産の処分代金等を取得者の名義とした場合の取扱)

3. 「1」の(1)および(2)または「2」の(1)および(2)の組合に該当する場合において、他人名義により取得、建築または建造の登記、登録または登載等をした不動産、船舶、自動車または有価証券がこれらの財産にかかる最初の贈与税の申告もしくは決定または更正(これらの財産の価額がその計算の基礎に算入されている課税価額または税額の更正を除く。)の日前に災害等により滅失し、または処分されたこと等のため、これらの財産の名義を取得者等の名義とすることがで

きないときは、当該取得者等がその保険金、損害賠償金または処分にかかる譲渡代金等（以下「保険金等」という。）を取得し、かつ、その取得していることが当該保険金等により取得した財産をその名義としたこと等により確認できる場合に限り、これらの財産については、「1」または「2」に該当するものとして取り扱う。

（他人の名義による財産の取得等に関する取扱を熟知している者の不適用）

4. 「1」から「3」までの取扱は、「1」または「2」に定める取得者等がこれらの取扱を利用して贈与税の遁脱を図ろうとしていると認められる場合には適用がないものとし、原則として当該取得者等がすでに「1」または「2」の取扱の適用を受けている場合または受けていると認められる場合には、適用しないものとする。

（過誤等により取得財産を他人名義とした場合等の取扱）

5. 「1」または「2」に該当しない場合においても、他人名義により不動産、船舶自動車または有価証券の取得、建築または建造の登記、登録または登載等をしたことが過誤に基づき、または軽そつにされたものであり、かつ、それが取得者等の年齢、社会的地位その他により確認できるときは、これらの財産にかかる最初の贈与税の申告もしくは決定または更正（これらの財産の価額がその計算の基礎に算入されている課税価額または税額の更正を除く。）の日前にこれらの財産の名義を取得者等の名義とした場合に限り、これらの財産については、贈与がなかったものとして取り扱う。

自己の有していた不動産、船舶、自動車または有価証券の名義を他の者の名義に名義変更の登記、登録または登載をした場合において、それが過誤に基づき、または軽そつに行なわれたものである場合においても、また同様とする。

「3」の取扱は、これらの場合について準用する。

II 夫婦間の財産贈与に対する贈与税の課税の問題

夫婦間の贈与について課税関係が生ずるのは、主として対価の授受を行わないで、不動産・株式等の名義変更があった場合である。民法は「夫婦は同居し、互に協力し扶助しなければならない」（民法752条）と規定しながら、財産上のことになること、徹底した「夫婦別産制」をとっている。そこで、問題は、夫が社会的に活動して収入を得る場合に、農家のように妻が直接協力しても、また俸給生活者のように内にあって、家事を処理し

ていても、その収入はすべて夫の所有に帰し、妻の協力が直接に収入の帰属関係に現われないことである。

「民法はこの点は婚姻が継続している間は倫理と愛情にまかせ、婚姻が解消する際にこれを考慮することにしてしているのである。夫の死亡の場合には妻の相続権という形で（民法890条、900条）、離婚の場合には財産分与請求権という形で」（民法768条）（我妻栄・有泉享共著 民法Ⅲ p. 94）解決しようとしている。税法上は、この不条理についていくたびか税制調査会の答申において指摘（注1）されてきた。

昭和41年の税制改正において、「夫と長年つれそった妻に土地や家屋を贈与した場合には、せめて他人に贈与するよりも税金を軽くするのが当然」という理由のもとに、次のように改められようとしている（相・法21条の五）。

- 「1. 結婚してから25年以上を経過している夫婦であること。
2. 居住用不動産に限ること。
3. この特別措置の適用は一組の夫婦につき一回限りとすること。

上の条件のもとに、贈与税の基礎控除額を現行の40万円のほか、新たに160万円の控除を行うこととした。ただし、この軽減措置の適用をうけた者の相続税には相続税の配偶者控除を適用しない」（相・法・15条の二）

おもうに税法も民法も現在あまり活用されていない夫婦別産制を、変りゆく今日の家族制度にそくして改革を加え、婚姻共同体の内部での家事労働の適正な評価と、あわせて夫婦の所得の分配も、根本的に検討されるべき機運を示している。

なおさきに述べた婚姻の取消または離婚により財産の分与が行われた場合（民法768条、771条、749条参照）には、贈与の課税関係は発生しないのであるが、これに便乗して、贈与税・相続税の遁脱を図るものを防止するため「通達」が出されている（基・通62条）。

（注1） 昭和39年12月：「今後におけるわが国の社会、経済の進展に即応する基

本的な租税制度のあり方についての答申及びその審議の内容と経過の説明(以下これを「長期答申」と略称する)税制調査会。

「夫婦間贈与の課税の問題を解決するためには、わが国の財産制度のあり方及び歴史的、社会的背景を反映する現実の姿を十分に認識し、うえ検討しなければならない。一中略—民法における夫婦財産制度との関連の問題はさておき、税法上課税の特例を設けようとする立場から、婚姻中に夫婦間において生じた財産は、夫婦が協力して取得し、共同生活の経済的基礎を構成するものであるから、その財産は、名義のいずれであるかにかかわらず、夫婦共同のものとする考え方を前提として考えてみることにした(この場合、その財産について夫婦の持分すなわち寄与した割合をどうみるかはきわめて困難であるが、かりにこれを夫婦の共有持分とみることにする)

このような考え方をとれば、財産の名義は単に管理人たるの地位に過ぎず、贈与税の問題が生じないこととなって、夫婦間の贈与についての明確な意思表示の有無についての判断等が不必要となるという長所がある。

しかし、このような考え方は、一般の夫婦間で生じた財産関係の姿に一致せず、しかも夫婦の一方が婚姻前より有していた財産と婚姻中の協力によって得た財産との区別及びその把握が事実上困難であり、さらに夫婦間において明らかに贈与する意思が認められる場合までも贈与税を課税しないことは、一般の感情に合致しないという短所も認められる。

また、さらにこのような贈与税の課税の特例を実施するとした場合には、現行の課税制度について、次に述べるような種々の問題点がある。

(イ) まず第1は、現行の所得税法との調整の問題である。現行の所得税法は、原則として、所得を稼得する個人を単位として各所得者に対して各別に所得税を課するたてまえをとっている。

所得税の課税単位については、一中略—所得稼得者主義と消費世帯主義の考え方があり、特に夫婦の所得については夫婦所得の合算ないしは合算二分二乗課税の制度を採用している国も数多く見受けられるのであるが、わが国の所得税制において現行の所得稼得者単位の考え方にかえ、夫婦所得の合算制度を採用することは、適当でないと考えられる。したがって、所得課税と資産課税を総合的にとらえた場合の税制のたてまえとして、所得税について所得の稼得者である夫婦の一方にのみ課税し、贈与税については財産形成が夫婦の協力によるものとみて夫婦の共有とみることは首尾一貫しないと考えられる。

(ロ) 第2は、現行の贈与税及び相続税における調整の問題である。

① 相続税

夫婦の一方が死亡した場合には、相続が開始し、死亡した者の財産につい

て相続が行なわれるが、一般にその死亡した者の名義とされている財産は、相続財産を構成するとされる。したがって、婚姻中に生じた財産を夫婦の共有財産とみると現実の姿との調整をどう図るかという問題がある。

③ 贈与税

婚姻中に取得した財産は、すべて夫婦の共有に属する財産とみる場合、その財産について、第三者に贈与を行なったときには、夫婦のそれぞれから贈与が行なわれたものとみるか、あるいは1人から贈与があったものとみるかどうかという問題がある。また、贈与税の課税については、3年間に同一人から贈与があった場合の取得財産は累積して課税する。いわゆる累積課税の制度をとっているので、夫婦のそれぞれから贈与があったとすると、その課税対象となる限度額が別々に適用されることとなり、1人から贈与があったものとみると現在と同様となる。

[4]

次に現行贈与税は相続税と異なって、暦年課税である。したがって基礎控除額を低く定めておいても、年々財産分与をくりかえすことによって、贈与税を回避し、更に相続税の負担を不当に軽減する方法が考えられる。特に「法人成り」(注1)をした同族会社が、その持分(主に株式)を毎年分与することによってその目的が達成され易い。そこでこれら財産分与のあの手、この手を封じるために、昭和33年の税制改正以来「累積課税」の制度(相・法21条の六)を設けた。これについて住友銀行発行の「経済トピックス」(1964. 11. 15 Vol. 3 No. 22 p. 5)に、次のように掲載されている。

財 産 の 贈 与

〔問〕 子供に財産を分配したいのですが贈与税がかかるので躊躇していたところ税負担のない上手な贈与方法があるとききました。くわしくお教え下さい。

〔答〕 お問合せのとおり上手に財産を贈与するかしないかによって、贈与税額は大変違います。そこでまず贈与税の概要からお話ししましょう。

1. 贈与税について

- ① 贈与税は贈与を受けた人が、負担しますが、1/1～12/31までの1年間を通じて贈与によって得た財産の総額が40万円（基礎控除額）以下の場合には課税されません。40万円をこえる場合に、こえる部分について累進課税されます。
- ② 1人の人から受けた額がたとえ40万円以下でも、他の人から受けた分を合算して40万円をこえると①と同じ方法で課税されます。
- ③ 1年間に40万円以下であれば上記の通り課税されないのですが、同じ人から毎年続けて贈与を受ける場合には特別な制限があります。つまり連続3年間に20万円をこえる年が2回以上あると、このこえた年の贈与額からそれぞれ20万円を控除した残額を合算したものに対して課税されることになります。同じ人から続けて贈与を受けるのは相続人であることが多く、その場合毎年40万円以下の贈与を行なって、相続税のかかるのを避けるという事態を防止するためにこの制限があります。

2. 上手な贈与方法

一番身近な問題は、あなたのように父親が子供に財産を贈与する場合で、これは③の制限にひっかかることになります。そこでどうすれば税務上、有利に贈与を受けられるかを事例に基づき説明しましょう。下記の表をご覧ください。

- ① もっとも有利なのは事例1の「40万円、20万円、20万円」のサイクルを繰返すことで、この方法であれば税金は全くかかりません。
- ② たとえ税を負担する場合でも事例6のように3年に一度多額の贈与を行ない後2年は20万円に止めると累積計算されないで税負担は少なくなります。以上の通り財産を長期的、計画的にご家族名義にされると、税負担がなくて何年か後には大体ご希望にそった財産の分配ができますから充分ご研究下さい。

(単位万円)

事例	3年間に80万円の贈与			3年間に120万円の贈与		
	1	2	3	4	5	6
第1年目	40	○40	○34	○40	○60	80
第2年目	20	○40	○23	○40	○55	20
第3年目	20	0	○23	○40	5	20
合計	80	80	80	120	120	120
合算される額 (○印分)	/	80	80	120	115	/
控除額	/	40	60	60	40	/
課税対象額	0	40	20	60	75	40
税額	0	6.5	3	11	12	6.5

(註 1及び6は累積計算されない)

筆者注。最後の税額欄の税額は昭和39年—40年の税率によりて計算されている。

3年以内に同一人から贈与があった場合の贈与税額の算式

贈与者	I (その年)	II (その前年)	III (その前々年)
甲	A ₁ (贈与財産価額)	A ₂ (同)	A ₃ (同価額)
(甲以外の贈与者)	B ₁ (贈与財産価額)	B ₂ (同)	B ₃ (同価額)
それぞれの年次の贈与税額	t ₁	t ₂	t ₃

(昭39直審(資)30. 直資94一部改正)

- $$\{(A_1 - 20\text{万円}) + (A_2 - 20\text{万円}) + (A_3 - 20\text{万円})\} \times r = a$$

(法21条の6一号の金額)
ただし r は、適用される税率を示す。(以下同じ)
- $$t_2 \times \frac{A_2}{A_2 + B_2} + t_3 \times \frac{A_3}{A_3 + B_3} = b$$

(法21条の6二号イの金額)
- $$(A_1 + B_1 - 40\text{万円}) \times r \times \frac{A_1}{A_1 + B_1} = c$$

(法21条の6二号ロの金額)
- その年に納付すべき贈与税額
 $(A_1 + B_1 - 40\text{万円}) \times r + a - b - c$

さてこの累積課税制度の問題となる点は、その算式の精緻さにあるのではなく、贈与する財産が、銀行の宣伝にのらないで土地・建物・有価証券等——特に非上場会社の株式等——で贈与しようとした場合には、その評価方法である。かかる現金以外の財産の評価は、「取得の時における時価による」(相・法22条)ことになっているが世人は容易にこれに近づけない。(本誌6号参照)

なおこの制度が適用される場合には、**念査**され、贈与税の通脱を目的とした意識的、計画的な財産の連続贈与は、調査の目がとくに光っている。3ヶ年の分割贈与も合算して一度に贈られたものとして課税対象とされたケースも甚だ多い。税務署の**念査**というのは世人が考えるほど甘くない。銀行の宣伝に乗っている間は税務署も文句を言わない。

(注1) 「法人成り」(個人企業の法人企業化)

個人企業を法人企業に組織替えることによって、

1. 事業所得を給与所得に変形し
2. 事業税を減殺する
3. 給与所得控除
4. 家族数人に給与所得の分割が行われて累進税率の適用が緩和される
5. 元入金を株式に転化して、相続税・贈与税の回避を計る機会が与えられる。

なお、この1年間（昭和39年7月から昭和40年6月まで）の新規設立法人数は、74,978件で、前年同期の76,474件より若干減少している。また、昭和40年6月末現在の法人数は799,138件となり、前年同期より5.4%すなわち40,974件増加した（国税速報1864号 p. 8）

[5]

「みなし贈与」（相・法4条—9条）

税法は「課税の公平を期すために」という「めい句」のもとに、多くの『みなし規定』を設けている。ここにいう「みなし贈与」「みなし相続財産」（相・法3条）をはじめ、「みなす給与」（所・法29条）「みなし譲渡」（所・令79条）「みなし退職金」（所・令72条）「みなし一時金」（所・令76条）「みなし事業年度」（法14条）「みなす役員」（法2条、法・令7条）「みなし配当」（法25条）「みなす審査」（国・通80条）「みなす小売関係」（昭34・7・1間消4—18）「みなし製造関係」（同上）「みなし入場料金」（入場税法7条）等がある。いやしくもみなされたからには、反証をあげても駄目であり租税関係は劃一的に取扱われる。

「公平の原則」といっても、それは「ブルジョア」のための公平であり、『これらの「みなす」規定が、大所得者に適用されたという話を聞かない。結局中小の善良な納税者が傷つけられる結果に終わっている』（注1）

（注1） 谷山治雄著 脱税 p. 69.

この徴税のテクニックが更に高められると「同族会社の行為又は計算の否認」（相・法64条、（注2） 所・法157条、法132条）の規定となり、「中小の

納税者は脱税するものなり」という大前提のもとに、徹に入り細をうがった解釈通達——同族会社の行為計算の否認の類型——が續出されている。こうして税制の階級性を如実に露出してくる。

(注2) 同族会社の行為又は計算の否認(相・法64条)「同族会社の行為又は計算で、これを容認した場合においてはその株主若しくは社員又はその親族その他これらの者と政令で定める特別の関係がある者の相続税又は贈与税の負担を不当に減少させる結果となると認められるものがある場合においては、税務署長は、相続税又は贈与税についての更正又は決定に際し、その行為又は計算にかかわらず、その認めるところにより、課税価額を計算することができる

2. 前項の「同族会社」とは法人税法(昭和40年法律第34号)第2条第10号に規定する同族会社をいう」

さて国税庁の「申告のしかた」に次のように述べられている。

「次に掲げる財産は、贈与を受けたものとみなされますので記入して(贈与税の申告書に)いただくことになっています」として、

2 贈与を受けたとみなされる財産

- (1) 委託者以外の人を受益者とする信託行為があった場合の信託の利益を受ける権利。(法4条)
- (2) 満期などによって受け取った生命保険金のうち、保険金受取人以外の人が払い込んだ保険料に相当する部分。(法5条)
- (3) 給付事由が発生した場合の定期金を受ける権利のうち、定期金受取人以外の人が負担した掛金に相当する部分。(法6条)
- (4) 時価より著しく低い価額の対価で財産の譲渡を受けた場合におけるその財産の時価と相手方に支払った対価との差額に相当する金額。(法7条)
- (5) 対価を支払わないかまたは著しく低い価額の対価で、債務の免除または引受けなどがあった場合における、その免除または引受けなどにより受けた利益に相当する金額。(法8条)
- (6) その他(1)から(5)までに掲げた以外で、対価を支払わないかまたは著しく低い価額の対価で利益を受けた場合のその利益に相当する金額。(法9条)

ここで主として問題になるのは、(4)(5)(6)の「みなし贈与」である。およそ贈与には、時価より低額で売買するが、残額は贈与するというように一部は売買、一部は贈与とする「混合贈与」や、また例えば月賦返済金未済のままで建売住宅を贈与する「負担付贈与」などがあるが、ここには、いずれも無償で財産を与えることについての合意がある。これに反してここにいる「みなし贈与」は全く贈与の意思がなくても、「贈与」とみなして課税するところに法第7条の特質がある。したがって責任のない世人の言を、不用意に誤信した場合や、また自己の税知識の不足から、勝手な推察から、課税される事例が甚だ多い。

そこで(4)の「時価より著しい低額」で財産を譲り受けた場合には、その財産の時価と対価との差額は、財産を譲渡した者から贈与により取得したものと「みなされて」贈与税が課せられる(法7条)。これは売買等の有償譲渡を仮装して、財産の移転を行い、贈与税(または相続税)の遁脱をはかる行為を防止する規定である。しかし夫が事業に失敗して債務超過におちいった場合に、妻の財産を処分して債務の弁済に当てたときまで、夫に贈与税が課せられるのは、酷に失するから、

「但しその債務を弁済することが困難である部分の金額については、この限りでない」

とする規定を設けている(法7条但し書)。同主旨の規定は、債務免除等およびその他の利益の享受のときも、設けられている(法8条, 法9条)。

〔設例〕 甲は事業に失敗して、次のような財政状態におちいった。

財 政 状 態

××年××月××日

(資産の部)	(負債の部)
諸資産 28,000,000円	諸負債 40,000,000円

(イ) 諸資産のうち1,000万円は担保に提供されている。抵当権のある債

権者が、これを実行すると、880万円の債務の弁済に充当される。

- (ロ) 諸資産のうち、120万円は、不良債権で、回収の見込みはない。
- (ハ) 諸負債のうち、420万円は、滞納税金である。

そこで親族・知己および債権者等が協議の結果、次の通り再建をはかった。

- (イ) 滞納税金420万円は、甲の父親が代納する。
- (ロ) 甲の妻の所有地時価800万円を300万円にて譲受け、これを債務の弁済にあてる。
- (ハ) 一般債権者より協議の結果660万円の債務免除を受ける。

以上の資料により、甲について、みなし贈与としての課税される額があるか、算定せよ。

〔解〕

I 債務の弁済の困難な部分の金額 (基・通54)

諸負債	4,000万円
(イ) 抵当権の実行による弁済	-880
	3,120万円(A)

諸資産	2,800万円
(イ) 抵当権の実行によるもの	-1,000万円
(ロ) 貸倒損失	-120万円
	1,680万円(B)

(I) (A)-(B)=債務超過額=1,440万円

II (イ) 甲の扶養義務者父親による債務引受による利益 (法8条但し書二号)

.....	420万円
(ロ) 債務の弁済に充てるため扶養義務者妻から譲受けた低額譲渡による利益 (法7条但し書)
	500万円

(ハ) 債務免除益 (法8条但し書1号)
	660万円

$$a + (b) + (c) = 1,580 \text{万円}$$

(II) - (I) = みなし贈与としての課税価額

$$1,580 \text{万円} - 1,440 \text{万円} = 140 \text{万円}$$

このような場合にも、日本の税法は、

$$140 \text{万円} \times r \text{ (税率)} = 295 \text{千円}$$

の贈与税が課せられる。

次に「無償又は著しく低い価額」で財産を譲受けた場合に、譲渡人が国税の滞納者である場合には、第二次納税義務を負わされることがある。ことに滞納者の親族その他の特殊関係者である場合には、一層きびしく規定されている(国税徴収法39条参照)。納税者が、財産の差押を免れるためになすところのもろもろの手段を封じるため、国の租税債権に対する訴害行為取消権は、戦後累次の国税徴収法の改正により、益々拡大されてきた。

なお「著しい低い価額」の基準について、贈与の場合には、所得税法において規定(所・法59条)するように、「時価の二分の一未満」とする基準を設けていない(所・令169条)。この点法人税法(法37条6項)、国税徴収法(国徴法39条)の場合も、かかる二分の一の基準は定められていない。この立法主旨を理解するために、次に第48国会における議事録を掲げておく。

(注3) 法人税法案37条6項における時価についての質疑(会議録25号5頁以下)
○平岡委員 最後に、第四の課題、すなわち法人税法案中の37条6項における時価の概念について質問いたします。

所得税法の旧法5条の2、すなわち「時価対する譲渡とみなす場合」の規定は、新所得税法の59条1項2号にそのまま生かされており、内容を見ますと「著しく低い価額の対価で」「資産の譲渡があった場合においては、その譲渡の時における価額により、当該資産の譲渡があったものとみなして、この法律を適用する。」こととしております。この限りでは問題はございません。ところで法人税法の改正案を見ますと、その37条の6項に、今回初めて譲渡のときにおける価額に比して低いときは否認する旨をうたっているわけであります。立法論として所得税法と法人税法とは同一事項について相対応すべきであるのに、片や所得税法では否認の基準として時価に対して著しく低い価額を要件と

いたしておるのに、他方法人税法では単に時価に対して低い価額をもって要件といたしております。御承知のように所得税法の基本通達におきましては著しく低い価額とはおおむね時価の2分の1以下の価額であるという旨の定まりがありますが、今回なぜ法人税法における否認の基準を、単に時価に比して低い価額となしたのであるか、疑問なきを得ません。私は明らかに事務的ミスと申うのでありますけれども、「著しく」という文字が印刷の途中で脱落したのではないか、お尋ねをいたす次第であります。

○泉政府委員 所得税の場合におきましては、みなす譲渡の課税をする場合に、贈与したということになれば、当然無償譲渡でありますから贈与税の対象にもなるし、それから無償譲渡として譲渡所得課税の対象になる。そこでそれを免れるためにやや低い価額であるけれども、一応対価を受け取ったというようなことにして、譲渡所得の課税を免れようとする傾向が出ておりますために、そういう時価に比しましてその半分以下で譲渡した場合には、それはやはりみなす譲渡所得の課税の対象になるのだということを明らかにしておるものであります。ところで今般法人税法のほうでこの37条6項の規定を設けましたのは、寄附金ということを今般新しく定義を設けたわけでありまして、5項の寄附金の定義があるわけでありまして、そこで法人がその持つておる資産あるいは経済的利益を他の者に供与したという場合におきまして、その譲渡あるいは供与の対価を受け取ったとかりにいたしましても、実際の価額よりも低い価額の対価しか受け取っておらなければ、時価とその対価との差額は寄附金になるのだということをあらわしたわけでありまして、所得税の場合と違ひまして、別段著しく低いことを要しないのであります。時価と受け取った対価との差額は寄附金でありますということであらわしておるにすぎないのでありまして、したがって別段事務的ミスで著しく低いということが落ちたというものではございません。

○平岡委員 一般論としては、シャープなんかのキャピタルゲインの問題に対する日本に対する勧告、そのときでもどっちかというところ所得税のキャピタルゲインを特に軽減して、そうして法人税のキャピタルゲインを重課するということは、シャープの勧告にもないわけでありまして、シャープを持ち出さなくてもいいのですが、ですからこれは少なくとも同一でなければならぬと思います。所得税のほうでしたら2分の1以下に申告しなければそれが通るのであります。今度は法人税のほうの場合には、ちょっとでも時価より低ければ否認されて、課税されるというのですから、おかしいじゃないですか。

○泉政府委員 これは考えようかもしれませんけれども、法人というのは個人と違ひまして、企業体として明確な企業計算をするというたてまえのもとにできておるわけでありまして、したがって個人の場合には時価の半額以上の対価を受

受け取れば、そこまで追及してみなす譲渡があったのだということまでして、譲渡所得の課税をする必要はないだろう。ほんとうに安い値段で売ることにつきましては、いろいろ個人的な事情があるわけでありますから、そこまで追及して時価の半額以上の対価を受け取っておるときまで、安い価額で売ったのだから譲渡所得の課税をしなければいかぬのだという必要はない。ところが法人は企業体計算を正確に行うべきものでありますから、その資産を譲渡したりあるいは経済的な利益を与えました場合に、その時価との差額がありますれば、それは寄附金の中に含まれる。もっともその場合におきましては、その対価の額と当該時価との差額のうちに実質的に贈与または無償の供与をしたと認められる金額という限定がもう一つ入っておりますから、資産の譲渡あるいは経済的な供与をいたしました場合の状況によりまして、実質的に贈与あるいは無償の供与であると認められる範囲がどのようになるかは、これはそのときの状況等によりまして、いろいろ事情によって変わってくることを思っております。

○平岡委員 脱落でないという答弁である限り、私はあなたの所説を必ずしも容認するわけにはいきません。これはもっと謙虚にやはり再検討しなければならぬことだと思うのです。

そこで委員長にお伺いしますけれども、法案通過の前に時価の問題につき、理事会におきまして所得税法、法人税法の一律性を保つために、協議をされたことを要望します。

[税法学 1965:173号 p.40 より転載]

そこで「著しい低価」かどうかの判定は、その財産の種類によって異なり、上場株式等、時価の明らかなものは、わずかの差であっても「著しい」と判定する。また不動産のように評価する人によって、評価額を異にするものは、価額の差が相当であっても、「著しい低価」と判定すべきでないときとされている。更にその財産が多額のものであるときは厳格に、少額の場合は寛大に取り扱うこと。また受贈者が贈与者の親族等の特殊関係者であるときは、きびしく、一般の第三者であるときは、寛大に取り扱うべきであると、うがった解釈も見受けられる。ここに広大な税務署長の「自由裁量権」がある。租税法律主義も地に落ちてしまっている。

〔6〕

「その他の利益の享受」

「法9条」のその他の利益の享受とは、解釈通達によれば、「おおむね利益を受けた者の財産の増加または債務の減少があった場合等をいい、労働の提供等を受けたような場合はこれを含まないものとする。」(基・通59条)とまことにばく然とした規定をおいている。この解釈は無限に広がってゆくが、特に次のような場合を想定している。

I 同族会社の株主が、次にかかげる1から4までの事由により、その持株の価額が増加した場合、その増加した部分に相当する金額を、次の各号に掲げる者から、贈与によって取得したものとみなされる。(基・通60条)

1. 会社に対し無償で財産の提供があった場合においては、当該財産を提供した者。
2. 時価より著しく低い価額で現物出資があった場合においては、当該現物出資をした者。
3. 対価を受けないで債務の免除があった場合(その会社が資力を喪失して債務の免除による利益を受けた場合を除く)においては、当該債務を免除した者。
4. 会社に対し時価より著しく低い価額の対価で財産の譲渡をした場合においては、当該財産の譲渡をした者。

かかる資産の無償譲渡・負債の免除益等のいわゆる資本取引は、会計上これを贈与剰余金として、資本剰余金を構成する。しかしこの資本主義制社会の会計理論も、大株式会社のものであって、同族会社には通じない。通達はかかる場合に、法人格を無視して、(注1) 直ちに出资者の個人財産の増加とみて、みなし贈与の取り扱いをする。正に行政権力の暴力的解釈である。

なおこの規定は、株式会社に限らず、有限会社、合名・合資会社の場合にも適用される。上の会社が贈与を受けた場合と反対に、社員が著しく低価で出資の引受をなした場合に、次の裁判例がある。

「合資会社の増資にあたり、その社員の出資の引受が著しい対価で低くなされ、当該社員が利益を得たときは、当該利益は相続税法9条により贈与により取得した」ともと解するのが相当であるとされた事例がある。

長崎地裁 昭36.5.19

昭35(行)5. 贈与税不当課税処分取消等請求事件 行集12巻5号1025頁

(注1) いま一つ法人格を無視して、直接個人に贈与関係が発生する場合がある。これは公益法人等の美名にかくれて、諸税の遁脱をはかるものを防止するために、公益法人等(法人税法2条6号参照)に対して、財産の贈与があった場合に、特別利害関係者には、法人への贈与者から、贈与により受ける利益の額に相当する金額を贈与されたとみなす規定が法律により定められている。

(相・法雑則65条, 66条4項参照)

Ⅱ 次に同族会社が、増資に際して、その会社の支配株主が、新株のプレミアムを他人に譲渡して、持分の分散をはかり、贈与税(相続税)の遁脱をはかる事例もまた甚だ多いとして、次のような解釈通達を設けている。
すなわち

1. 株主として新株引受権の割当を受けた者がその新株引受権の全部または一部を引き受けなかったことによりその株主の親族に割当があった場合においては、その新株引受権を引き受けなかった者。
2. 新株引受権の全部または一部をその法人の株主に割り当てないでその株主の親族に割り当てた場合においては、その株主(基・通61条I)。

以上の者から、次の「設例」に示すような算式により算定した新株引受権の贈与があったものとして取り扱うものとなっている。

払込金額	払込後		株等の主数	払込後		総会決議年月日	
	払込前			払込前		〃	〃
主たる 払込人の 払込金額の 内訳	氏名	当社との 関係	旧株数	新株数	増資後 株数	株主として 引受け すべき 株数の 増減	
	A ₀	代表取締役	10,000株	1,000株	11,000株	-9,000株	
	A ₁ (A ₀ の親族)		5,000	7,000	12,000	+2,000	
	B ₀		5,000	5,000	10,000	0	
	A ₂ (A ₀ の親族)		4,000	3,000	7,000	-1,000	
	A ₃ (A ₀ の親族)		0	8,000	8,000	+8,000	
	(計)		24,000	24,000	48,000	0	

$$A_0 \text{ より} \longrightarrow A_1 \text{ に対する贈与} \quad 2,000 \text{ 株} \times \frac{9,000}{9,000+1,000} = 1,800 \text{ 株}$$

$$A_2 \text{ より} \longrightarrow A_1 \text{ に対する贈与} \quad 2,000 \text{ 株} \times \frac{1,000}{9,000+1,000} = \frac{200}{2,000 \text{ 株}}$$

(A₁の増分)

$$A_0 \text{ より} \longrightarrow A_3 \text{ に対する贈与} \quad 8,000 \text{ 株} \times \frac{9,000}{9,000+1,000} = 7,200 \text{ 株}$$

$$A_2 \text{ より} \longrightarrow A_3 \text{ に対する贈与} \quad 8,000 \text{ 株} \times \frac{1,000}{9,000+1,000} = \frac{800 \text{ 株}}{8,000 \text{ 株}}$$

(A₃の増分)

増資促進の税制批判

この贈与の取扱いは、株主とその親族関係にある者の課税関係を規定したものである。

一般の第三者が割当を受けた場合には、一時所得等の所得税関係が発生する。また新株引受権が給与所得または退職所得として、割当を受けた場合は、所得税の課税対象となり、贈与の取り扱いをしない。(基・選61条)

これらは全く中小企業(同族会社)目当ての権力的解釈通達である。これによれば、中小の弱小企業は、増資も、現物出資も、うかつにできない。小心よくよくとして、お上のご威光を伺いながら事を運ばなければならな

い。封建的租税制度そのままの現代版である。ついに大阪商人は次のように叫んでいる。(大阪国税局納税月報 156号 5頁)

「わが国の現行税制のもとでは、中小企業がいかに頑張っても資本の蓄積をしようとしてもできるものでない。もうけの半分がゴッソリ税金だ。こういう税制のなかで、どこからあの莫大な政治献金が出てくるのだろうか」

しかも一方においては、増資促進の税制が、押し進められている。

「資本金1億円超の法人については、増資、内部留保の増加、借入金の返済等によって2年内に自己資本比率を向上した場合に、その向上の割合に応じて2%ないし10%に相当する税額控除を認める」(昭和41年度税制改正の大綱, 昭和41年1月大蔵省)

$$\text{自己資本比率} = \frac{\text{自己資本}}{\text{総資本}}$$

ただし貸借対照表の負債項目から株式に準じた性格をもつ社債を除く)

非課税財産

次に前掲国税庁の「申告のしかた」に、贈与税がかからない財産として下記のように述べられている。

課税される財産の価額欄には、贈与を受けた財産のうち、次に掲げる財産は記入する必要はありません。

1. 贈与税がかからない財産

- (1) 法人から贈与を受けた財産(贈与税がかからないかわりに所得税が課税されます)(2条の三①項一号)
- (2) 親子、配偶者などの扶養義務者相互間の教育費または生活費の贈与で、通常必要と認められる範囲のもの。(同上二号)
- (3) 宗教、慈善、学術その他公益を目的とする事業を行なう人が贈与を受けた財産で、その公益を目的とする事業の用に供すること

が確実なもの。(同上三号)

- (4) 国会議員，地方議会議員，都道府県知事，市町村長および教育委員会委員の選挙の候補者が選挙運動に關して贈与を受けた金品などで，選挙管理委員会に報告されたもの。(同上四号)
- (5) 相続または遺贈によって財産を取得した人が，その相続のあった年にその被相続人から贈与を受けた財産（贈与税は課税されないで，相続財産に合算されて相続税だけがかかります。）(21条の二④項)

問題は(4)である。(4)に例挙された選挙（公職選挙法2条）の候補者等が，選挙運動に關して，個人から贈与された金品（ただし選挙管理委員会に報告されたもの）は，「法」（相・法21条の三1項四号）により贈与税は課せられない。それでは所得税は課せられるか，所得税法（所・法9条1項十九号）により非課税扱いとなっている。

次に法人から受けた同様な贈与は，やはり「法」（相・法21条の三1項一号）により贈与税は課せられない。それでは，法人の贈与として「一時所得」として所得税が課せられるかという点，所得税法（所・法9条1項二十一号）の規定により非課税扱いされる。

更に政党等（政治資金規正法5条）の献金はどうなるか，政党等は正しく税法上人格なき社団又は財団として取り扱われながら，（相・法66条1項）「公益を目的とする事業を行う者」という名において，「法」により（相・法21条の三1項三号）贈与税は課せられない。なお，所得税も法人税もまた非課税扱いされるしくみになっている。

こうして選挙毎に，庶民がきけば，気が遠くなるような莫大な資金が流れる。あらゆる「政治の腐敗」はここから発している。まことに税法は「政治の侍女」である。

贈与税に対する国の租税政策

昭和39年度の税制改正の一環として，農地等を生前に贈与した場合に，その贈与が，租税特別措置法70条の四1項などに定める要件に該当すると

きは、その贈与税額について、納期限の延長の特例制度を創設した。前掲国税庁の「申告のしかた」に「参考」として次のように述べられている。

(参 考)

1. 農地等の贈与を受けた場合には、その贈与税の納期限が延長される制度が設けられました。この制度の適用を受けますと贈与税の納期限が相続税の納期限まで延長され、贈与税の負担額が相続税の負担額と同様に取り扱われることとなります。しかし、この制度の適用を受けるためには、次のすべての要件に該当する場合に限られます。

(1) 昭和39年1月1日から昭和43年12月31日までの間に贈与された農地等で、しかも、贈与者についてすでにこの特例の適用を受けた贈与がないこと。

(2) 贈与者は、贈与の日まで3年以上引続いて農業経営を行っていた個人であること。

(3) 贈与を受ける人は、贈与者の推定相続人のうちの1人で、その贈与のあった日において年齢が20歳以上であり、しかも同日まで3年以上引続いて農業に従事しており、かつ、贈与後すみやかに贈与を受けた農地等について農業経営を営むものであること

(4) 贈与を受けた農地等は、贈与者の農業の用に供していた農地の全部および採草放牧地のうち3分の2以上の面積の土地であること。

(5) 贈与を受けた人は、贈与税の申告書を法定期限内に提出するとともに、納期限の延長の適用を受けたい旨および必要な事項を記載した書類（下記3の書類）を申告書に添付すること。

(6) 納期限の延長を受ける贈与税額に相当する担保を提供すること。

2. 納期限の延長が認められた贈与税は、原則として、その贈与者の死亡による相続の開始があったことを知った日の翌日から6か月を経過する日まで納期限が延長されます。ただし、贈与者の死亡の日より前に受贈者が死亡した場合には、その受贈者の相続の開始があったことを知った日の翌日から6か月を経過する日までとなります。

なお、納期限の延長を受けている期間中は、利子税や延滞税はかかりません。

3. 納期限の延長を希望する人は、「贈与税の申告書」または「贈与税の申告書（累積課税用）」に次の書類を添付して提出しなければなりません。

(1) 贈与を受けた農地等の種類、数量、所在場所、その他の明細を記載した書類。

- (2) 提供しようとする担保の種類、数量、価額およびその所在場所の明細を記載した書類。
 - (3) 担保物提供書、納税保証書など担保提供に関する書類。
 - (4) 農地等の贈与者および受贈者が特例の適用を受ける要件に該当している旨の農業委員会の証明書類。
 - (5) 受贈者が贈与者の推定相続人であることを証明する書類（たとえば、戸籍抄本など）。
 - (6) 贈与の事実を証する書類（たとえば、贈与契約書など）。
- (注) この制度についての詳細は、税務署でおたずね下さい。

かように農地等については、後継者育成のため、たとえ生前贈与されても、贈与税を徴収せず、贈与者が死亡した場合に、相続税だけを徴収する。つまり贈与税を免除する特例を設けてきたが、昭和41年の税制改正にあたり、更にこの特例の適用をうけている場合に、受贈者が贈与者よりもさきに死亡したときは、その贈与税を免除するときめ細かい規定を追加した。

農業や中小企業、あるいは流通部門の生産部門の近代化は、目下の急務であるが、その抜本策は現在の保守政權に望まれないところである。ただ農業に対する圧力団体の要求に応じた政治の姿を如実に表わしたものである。滅びゆくものの常として自己を永遠であると考えがちである。