

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號五第

卷十三第

行發日一月五年九和昭

## 論叢

相續税と登録税との交錯

法學博士 神戸正雄

節約の矛盾について

文學博士 高田保馬

人口稠密の原因觀

法學博士 財部靜治

## 時論

日蘭會商の諸問題

經濟學博士 谷口吉彦

## 研究

北海道釀定置漁業に於ける漁場動員

經濟學士 岡本清造

相續税の本質

經濟學士 三谷道麿

リカルドオの比較生産費説について

經濟學士 朴克采

景氣觀測について

經濟學士 祭原光太郎

## 說苑

擴張再生産式について

經濟學士 柴田敬

肥前有田陶業の發達

經濟學士 江頭恒治

## 附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

(禁轉載)

# 經濟論叢

第三十八卷 第五號

(通巻第百貳拾七號)

昭和九年五月發行

論

叢

## 相續税と登録税との交錯

神戸正雄

緒言

凡そ各税は各獨立にて存立しない。互に相寄り相扶け、相集まりて一體を成し、有機關係を有つて居る。随ふて一税のみを見ては真相が判らず、他税と一緒にして見て初めて能く其實狀を解し得るものである。特に密接なる税と税との間には一層然りであつて、相續税と登録税との間の如きは其適例である。即ち相續税は之を登録税と併せ考へて諒解し得るものであり、單獨にては不具的なる態様を備へる。而かも又、此二税を併せ考へて見ても尙ほ不釣合、随つて不可解の點があり、其間隙よりして逋脱の弊害を生ずることなきやを憂へしめるものがある。で此點の調整宜

しきを得る事が肝要である。元來、個人は多くは利己的に税法を見るものだから、同一の事物にても出来れば名義を變へて、税の軽い方を選ぶ傾がある。其處で相續税のやうに現に相當に重く、特に將來益々重くされやうといふものにおいて、之を遁脱する方法として、其よりも税の一層軽い或は又は税の全くかからぬやうな、贈與とか賣買とかの形式を假稱せんとするものもを生ずるのを避けられない。又、逆に此等の贈與又は賣買の方が却つて相續よりも税の重き場合のあつたときには、實際、賣買又は贈與であるものをも、相續名義とすることさへも生じ得る。だから此相續税の規定は、贈與、賣買との關係、随つて此等のものに特に課せらるる登録税（更に進んでは印紙税も）との關係を適當にしなければならぬ。果して我邦の現行法規が此點に遺漏なきを得て居るか如何か、何等か改良の餘地があるのではないか。是れ私が茲に検討しやうといふ所のものである。

### 第一段 現行法と其批判

(一) 現行法——相續税と登録税（及び、之に附帶して印紙税）とを併せ考ふるときに、現行法規の下に於ける相續、贈與、賣買への課税は下の如くで、動産と不動産と船舶と、物體の異なるによりても違つて居る。

(A) 動産——には登録税は固より之なく、印紙税は賣買にはかからず、唯相續贈與の證書には一件

1) 拙著、租税研究、六卷、3、九卷、301。

2) 同上九卷、303。

3) 同上九卷、295—296、Moll, Lehrbuch der Fw. S. 595. Terhalle, Fw. S. 367. 375. Büchner, Erbschafts-und Schenkungssteuer (Hdb. d. Fw. II). S. 315. 320. Handy, Inheritance and other like taxes. p. 67. Shultz, The taxation of inheritance. p. 327.

三錢といふ輕微いふに足らぬもののみかかる。主としては相続税のみが問題となる。

(い) 相続——動産の相続については、不動産船舶と一緒に、又其等の物と同等に、家督相続にては五千圓、遺産相続にては千圓を免稅點として家督相続と遺産相続とでは別様なる、即ち前者に後者よりも多少輕き率に於ける累進税を課する。其の結果として、金高の大なるものになると可なりに高い負擔ともなる。

### (ろ) 贈與

(1) 親族又は分家に對する贈與

(a) 千圓以上のもの——は、此場合は不動産船舶と切離して、特に動産のみにつき、其贈與と同時に其をば一の遺産相続の開始と見做して、遺産財續なみの累進税率を適用する。隨つて巨額の贈與にありては可なりに高き税を課せらるる可能性もあるけれども、實は此は各の場合に於ける贈與額についての分割課税だから、之を巧みに使ふときは、相続税の累進課税を無意味ならしめることにもなる。即ち全體として巨大額なる贈與にても、屢々之を分割して小額に刻みて行へば、割合に低き税しかかからぬことになり、後日に至り一括して遺産相続としたよりも、又は、家督相続としたよりも遙かに低い課税で濟み得るのである。<sup>4)</sup>

(b) 千圓未滿のもの

(イ) 相続開始前一年以内のもの——は當該相続財産に加算せられて、其上にて合計額が

4) 租税研究、九卷、312。

家督相続にては五千圓以上、遺産相続にては千圓以上であれば、凡べて相當なる累進相続税を課せられる。此に關する限りは、各贈與に於ける分割課税でなく、一定のものの一括課税だからして、贈與自身は小額であつても、如何に數回に分割して行つても、他の相続財産との合計が大であれば、可なり重き累進率の適用を受ける可能性がある。

(ロ) 相続開始前一年を超ゆるもの——には無税となる。

(2) 親族又は分家以外の者への贈與

(a) 相続開始前一年以内のもの——は當該相続財産に加算したる上にて、家督相続は五千圓以上、遺産相続は一千圓以上となれば、相當なる累進相続税がかけられるのであり、其結果、其贈與自體は極めて小額のものであつても、可なりに高き課税率が適用されることになるのである。

(b) 相続開始前一年を超ゆるもの——は無税である。

(は) 賣買——には、相続税、登録税は勿論かからず、印紙税も、特殊の賣買に附帶するもの(物品切手、受取書の如き)を別としては、正常例としてはかけられない。

(B) 不動産

(い) 相続

(1) 相続税——不動産の相続の場合には、船舶動産と一緒に又其と同等に、家督相続では五

千圓以上、遺産相續では千圓以上のときは、家督相續、遺産相續、各相當なる累進稅率を適用して課稅することは、前に動產の相續についていふたと同じである。

(2) 登録稅——相續の結果、不動產なれば必然に(第三者に對抗する爲め)、登記を受くることになる。此場合、其の不動產價格に比例して千分の五の登録稅をかけられる。其が贈與や賣買の共に比してあまりにも低くなつて居るのは、別に相續稅がかけられることを考慮したものである。

(3) 印紙稅——別に不動產の相續に關して證書を作成したときは一件、二錢乃至一圓の階級印紙稅がかかる。併し此は必ずしも起らぬし、起つたとしても、極めて低い稅で、殆んどいふに足らぬものではある。

### (ろ) 贈與

(1) 相續開始前一年以内のもの

(a) 相續稅——當該相續財產に加算したる上にて、家督相續では五千圓以上、遺産相續なれば千圓以上のときは、相當なる累進課稅を行ふこと、前に動產につきいふたと同じである。

(b) 登録稅——此にて必然、登記を受くることとならうが、然るときは贈與不動產價格の千分の四十五といふ可なり高き登録稅をかけられる。これだけからいふと、相續の方が贈與とするよりも却つて稅が軽い。随つて相續稅を逃れる爲めに、相續の代りに贈與の形をとすることは、

此れからいふては起らぬことだ。むしろ贈與とすべきものを相續とした方が有利だともいへる。

(c) 印紙税——不動産贈與につき證書を作成すれば、別に一件、二錢乃至一圓といふ階級印紙税がかけられる。

(2) 相續開始前一年を超ゆるもの

(a) 相續税——は、此にかからぬ。

(b) 登録税——不動産贈與には必然、登記が行はれ、其には其價格千分の四十五の登録税がかけられる。前にもいふ如く相續開始一年以内の贈與だと、贈與の方が相續よりも重き課税となるが、相續開始前一年を超ゆるものでは、贈與には登録税がかかつて相續税がかからぬから相續のやうに登録税は安くても、相續税が累進的にかかるものと比較すると、大額るときは贈與の方が負擔輕きことになり、小額のときは相續の方が輕負擔となる。

(c) 印紙税——不動産贈與につき證書を作成すれば一件、二錢乃至一圓の印紙税がかかる。

(は) 賣買

(1) 相續税——は固より此にかからぬ。

(2) 登録税——登記するとして、其不動産價格の千分の三十三を課す。此は比例税で贈與のときよりも輕いから、そして相續税もかからぬから、贈與をば賣買とすることが出来れば、一層

輕き負擔にて濟む。

(3) 印紙税——賣買の證書を作成するとき、一件毎に二錢乃至一圓の印紙税がかかる。

(C) 船舶

(い) 相續

(1) 相續税——相續のときには、他の動産不動産と共に且つ同様に、家督相續なれば五千圓以上、遺産相續なれば千圓以上の場合に、家督相續、遺産相續其々に異つた高さの累進税を課せられる。

(2) 登録税——登記を伴ふであらうが、然るときは船舶價格に比例して千分の三の登録税を課す。

(3) 印紙税——船舶相續に關し證書を作れば一件、二錢乃至一圓の印紙税がかかる。

(ろ) 贈與

(1) 相續開始前一年以内のもの

(a) 相續税——當該相續財産に加算したる上にて、家督相續は五千圓以上、遺産相續は千圓以上であれば、家督相續、遺産相續各相當なる累進相續税を課す。

(b) 登録税——登記をすれば船舶價格の千分の三十五を課する。これからいふと相續の方が贈與よりも輕い負擔となる。



(c) 印紙税——贈與の證書を作れば一件、二錢乃至一圓を課せられる。

(2) 相續開始前一年を超ゆるもの

(a) 相續税——はかからぬ。

(b) 登録税——登記には千分の三十五を課す。其爲め大額だと相續とするよりも贈與とするのが負擔を軽くする所以であり、小額だと相續とした方が負擔が軽い。

(c) 印紙税——贈與の證書を作れば一件、二錢乃至一圓の印紙税がかかる。

(は) 賣買

(1) 相續税——はかからぬ。

(2) 登録税——登記には價格の千分の二十三を課す。で一の移轉を贈與としたよりも賣買とした方が一層負擔が輕きことを得る。

(3) 印紙税——賣買證書を作れば一件、二錢乃至一圓の印紙税を課せられる。

(二) 其批判——以上に對しては次の如き批判が爲される。

(A) 物體の種類による差等課税——上にいふ如く、相續税登録税及印紙税に於て、物體の異なるより待遇を異にする。即ち詳しくいふと、動産には登録税を課せず、印紙税も少くとも其賣買には課せず(尤も動産取引に關係して物品切手や受取書の印紙税がかかつたり、取引所取引については取引税がかけられたりすることはある)、不動産船舶にのみ登録税を課し、不動産と船舶とは

不動産に船舶よりも重く登録税を課し（印紙税は同等だが）、相續税にては、動産と不動産船舶とで別の待遇を爲し、其の爲め時として前者が一層重くなり、時としては後者の方が一層重くなることを生ずるが、その

(い) 動産に登録税を課しないのは——其に登記制度のないからで、此は當然の事としなければならぬ。

(ろ) 動産の賣買に印紙税を課せずして不動産船舶にのみ之を課するのは——動産だからといふて全く給付能力なしとしたのではない。ただ特に此の動産の賣買取引は日常頻繁に現はれるものでもあり、捕捉難又は遁脱易<sup>5)</sup>といふこともあるので、一層のこと、凡べて之を不課税としたのである。

(は) 登録税にて船舶よりも不動産に一層重く課するのは——大體、不動産に於て一層大なる給付能力を認めた結果である。

(に) 相續税にて動産と不動産船舶とを別待遇するのは——動産には登録税がかからずして、不動産船舶に此がかかる爲めである。併し其の登録税は比例税であるのに、相續税は累進税であるから、負擔が不釣合のものとなるといふのを避けられない<sup>6)</sup>。で此點は均衡を得るやうに改めなければならぬ。

以上、物體の異なる爲めに生ずる負擔の相違には其々相當の理由もあるし（ただ前記<sup>(に)</sup>の説明は

5) Marco, Fw. S. 275.

6) 租税研究 九卷、327.

不満足だが) 實施上にも、其物體の相違は當局者とても一見、見分けがつくし、義務者にても之を誤魔化すことはむつかしく、大體、其れに大した實行上の故障もなくして済む。ただ此にても詳しくいふと、今日の自由交通制の下に、動産、不動産、船舶は自由に他の物へ代り行くことが出来、負擔の輕重を考へて、例之、豫め不動産を手離して動産にして置くといふことも出来、此間に若干、逋脱の餘地がある。併し又其にも多少の面倒があり、また犠牲が入る。

(B) 同一物體として相續、贈與、賣買といふ移轉形式の異なる爲めの負擔の相違——については、先づ

(い) 理論上——には

(1) 賣買を相續贈與よりも一層輕課すること——は、前者の有償給付たるに對し、後者の無償給付たることによりて、大體前者よりも後者に於て能力の一層大なることを推定して誤りなきことで説明がつく。

(2) 贈與と相續との間——については、課税方法を多少異にする爲め、上記にても明かなる如く、相續の方が一層負擔の重い場合と、贈與の方が却つて一層重い場合とを生じて居る。此二のものにては何れが至當であらうか。

(a) 一方からいふと、相續と贈與とを比較して齊しく無償給付といふても、相續の方に一層輕課するを至當とする理由もある。といふのは多くの場合、贈與といへばむしろ他人への其で

7) Antweiler, Erbschaftsteuer und Soziale Reform. S. 57.

あり、之を受けたる人に於て、他の人格者の有つて居た物を新に收受した。而も其が必ずしも當然の收受物でなく其にて、其以前よりも經濟上の地位の上つたことを切實に感ずるのである。處が相續にては少數なる他人へ移る場合は兎に角、大多數は親族へ、特に同一の家に生活したる者而かも親から子へ移るのが多いのだが、然るときに、其相續人に於ては之を受くる事を當然とするの考があり、又、同家にて共同生活した立場から見れば相續人に於て其相續財産をば被相續人と共有した氣持があり、相續したからといふて新たに其經濟上の地位が高くなつたとは考へられないといふこと<sup>9)</sup>もある。更に今一には、特に家督相續に關し既に現行法制にても斟酌して居ることだが、相續者に於て相續した以上は、其に附帶して經濟上にも精神上にも色々の義務を負はされるといふこと<sup>10)</sup>もある。だからして、大體、相續の方を(特に家督相續を)贈與よりも一層輕課して然るべきものといへる。

(b)併し他方からいふと、贈與が實はそんなに見た所ほど無償なものではなく、受贈者に於て嘗て何等か贈與者に對してサービスを爲したることあるの故に、其に對する謝禮といふ意味のあるのが通例で、全く何等のサービスを盡さなかつた者へ或かたまつた物を贈與するといふことは殆んどあり得ない。結局、贈與はただ現在、代償の件はない一方的給付を意味し、長い時を取つて見れば何等かの代償が存在して、實に於ては交換、賣買と異らぬのである。さう見れば全くの無償給付たる相續に比しては一層給付能力乏しく、一層輕課して然るべしとも見られる。尤も此點か

8) Moll, a. a. O. S. 598.

9) 租税研究 一卷 300、同上、十卷 170-173、Shultz, l. c. p. 189. Antweiler, a. a. O. S. 5.

10) 租税研究 十卷 175-176.

らいふと、相続にても時としては相続人が直接に少からず被相続人の財産の造成に貢献して居つたといふことがあり、其は併しむしろ稀なることであるが、可なりに多く、相続人が間接に、被相続人の財産の増殖に貢献して居つたといふことがある。即ち相続人は被相続人の愛の對象たることが少くなく、被相続人の愛人であり、慰安者であり、刺戟者でもあつて、被相続人が其相続人の爲めに財産を多く遺してやらうといふ強き希望をいだき、其の爲めに努力したといふことが可なりに多い。其れだけにては相続人は間接なれども被相続人の財産の造成に貢献したのであり前に贈與の場合の受贈者のサービスに似たものがある。ただ併し贈與の場合には對償は自ら相當なる均衡を得て、賣買に近き傾があるのに、此相続の場合には受くる物と授けた物との間に於ける均衡が得られず、賣買とは大に距離のあるものであり、無償の意義が一層強いものである。そして直接に相続人が被相続人の財産造成に貢献するものに至りてはむしろ稀なる場合である。かく考ふるに於て贈與輕課の論點と相続輕課の論點とが並立することになる。然りとすれば大體、此二のものは對等に課税するのを至當とすといふて可い。

(ろ) 實行上——からいふても、相続と贈與とを對等に課税した方が、一層甘く行く。加之、此二のものをば、賣買とも同等に課税した方が遁脱を防ぐに都合がよい。其によりて、相続の代りに贈與を、贈與の代りに賣買を假稱するものを防ぎ得る。又、逆に、賣買を贈與とし、贈與を相続とするものを防ぎ得る。或は親族間、特に親子の間の賣買は一應、相続又は少くとも贈與税

11) 租税研究 一卷、300、同上、六卷、251. Moll, a. a. O. S. 596. Terhalle, a. a. O. S. 382. Antweiler, a. a. O. S. 58.

12) 租税研究 六卷251 Marco, a. a. O. S. 281.

を逃れる爲めの假稱だと推定して、此の賣買を認めずといふことも出来るが、併し今日の箇人主義の相當に普及して居る時代には、親子間にも賣買がないとはいへぬ。又、税の次第によりては之を認めても少しも遁脱の弊に陥らぬこともある。又、相續は親族間のみで、他人には行はれぬものとも限らない。他人への相續は凡べて賣買又は贈與の代りだともいへない。で夫の三のものを凡べて同等とした方が實行上は便利である。けれども、

(は)理論實際の調和——其れではあまりに理論上の立場を無視することになる。其處で、之を調和する爲めには、一方に、賣買といふものと、他方に相續贈與とを對立せしめて、贈與を相續なみに課するのが適當と考へらるる。但し贈與を相續と同等に課するとしても、相續開始前一年を超ゆるもの即ち相續よりも遠き時に於けるものの如きは、其贈與の時々に課税する外ない。併し然るときは高き累進税を遁脱する方法として、かかる以前よりしての分割贈與を行ふの可能性を生ずるから、其を防ぐ爲めには、一應、贈與の時々に課税しつつ、相續の行はるる際になつて再集計を行つて追加課税すべきものは、之を敢てする外ない。

以上、現行法の批判を爲しつつ、其の改めらるべき大綱を述べたが、次段に於て其詳しものを更めて述べやう。

## 第二段 現行法改正一案

以上の考察を本として私は次の如くに現行法を改定しやうと思ふ。

(一) 動産

(A) 賣買——動産の賣買には相續税を準用してかけることは出来ぬ。登録税も、登記なき動産に之を課する由もない。強めてかけるならば印紙税である。此は問題とはなる。特に賣上税の如き問題ともなるが、其にしても其は營業者の賣上に課するのに止まり、凡べての賣買にはない。

此は日常頻繁に起るものであるから、此に必ず課するとしては煩に堪へず、又行ふても逋脱を多く生じやう。でむしろ止めたが可い。假令、此を無税とする爲めに、相續や贈與やが此を其逋脱方法として選ぶとも、其は致方もなしとしなければならぬ。又、親族間にこの動産の賣買をば當局者が注意したときには、其は相續又は贈與だと推定し(例之、株券を賣買したときの如し)、當事者之を否定したならば、彼をして反證を擧げしめれば宜しい。其の上にも多少は當事者の道義心にも訴へて、世間周知の相續又は贈與關係を賣買とはさせないやうにすることを得る。

(B) 相續贈與——動産の其には登録税はかけられないこといふまでもなしとして、印紙税はかけられぬことはない。此には賣買とは異り、現に其關係證書に極めて些細ながらも、かけられて居る。其はそれで宜しい。此方は賣買のやうに日常頻繁に現はれるものでないから、其度毎に輕小の印紙税を負はせて宜しい。勿論、不動産船舶に比しては、大體にて多少給付能力の乏しいことを考慮して然るべきだ。勿論あまりに大な開きはつけぬが良い。現在の程度ならば忍ばれる。相續税

は相續にのみでなく、贈與にも同様に課したが良い。ただ贈與には其性質上、多少特段なる課税が必要となる。

(い) 一千圓以上のもの——は贈與の度毎に相續と同等に、詳しくいへば遺産相續と見做して相當課税する。親族又は分家への其のみならず、他人へのものも、此れだけにては同等に課する。其が相續開始前一年以内のものも、其以前のものも凡べて此の如くに課税する。そしてかく一定最低額以上の凡べての贈與を相續に準じやうといふのは、むしろ近代立法の一の傾として良い<sup>14)</sup>。併しかくして其都度課税しても、其贈與者の相續時になつて、其當時の被相續人の全き相續財産額に、前記の諸の贈與額の全體をも通算して其に相當なる累進税額(相當に高き)から、前記贈與に際して課したる税額を差引きて残るだけを、相續税としてかけることとする。之によりて贈與名義による分割課税の遁脱手段を防止する。

(ろ) 一千圓以下のもの

(1) 相續開始前一年以内のもの——に限り相續時に於ける相續財産に加算して相當の累進課税を行ふ。

(2) 相續開始前一年を超ゆるもの——は不課税とする。其まで追及するのは繁に堪へぬ。或は之あるによりて、一千圓以下に小刻みして遁脱を計るものがあり得るが、其は全體上には大したものではあるまい。

14) Büchner, a. a. O. S. 315. Handy, l. c. p. 26.



## (二) 不動産

(A) 印紙税——不動産の所有権移轉に關する階級印紙税は動産の證書(賣買以外の所有権移轉の)の定額印紙税と比照して大體不當ではあるまいから、先づ其儘にするとして、

## (B) 相續税登録税

(い) 賣買——には、固より相續税をかけることは出來ぬ。登録税が價格の千分の三十三なのは、此も過當でない。併し相續税が累進税なるとの關係上、動もすれば、巨額の相續の場合に、賣買形式をとる恐がある。それは親族間にして特に短き時の間に引續き數回に亘りて、全體にて巨額に上ぼる、不動産賣買を行つたとすれば勿論だが、偶々一回行つたとしても其額の或度以上に大いときは、一應、當局者にて相續の假稱ではないかと推定して抑制する外ない。或は此賣買の登録税を累進税とすることによりて相續税との釣合を取れとも考へられるが、賣買は日常事であり(動産に比しては少いが)、或度まで頻繁に起り、各物體、箇別的に現はれて、其からして、當事者の全體の能力の大小をば見ることの出來ないものだからして、此は比例税として置くより外なく、相續の如く、大低は、稍々永き時の間隔を置いて現はれ、全體として纏つた財産が物體となり、其大きからして當事者の殆んど全き人的給付能力をも推定し得て、隨つて累進税が最有意義であり、又之を適用するのを格別、不便とせぬものとは、到底、一樣に取扱ふことは出來ない。

(ろ) 相續贈與——は賣買とは異り、別の待遇を爲し、併し相續贈與の間には大體同等とする。尤も性質上、多少、特段なるものは必然に生ずる。

(I) 登録税——の從來、相續千分五、贈與千分四十五は凡べて一率に千分五と改める。後にいふやうに凡べての贈與をば相續と同等課税する以上は、登録税は區別するに及ばず、又むしろ區別してはならぬ。かくて贈與の登録税が賣買の其よりも遙かに低くなるので、賣買をばむしろ贈與だといふて逋脱するものが出来る。贈與には此登録税の外に、相續税もかかるけれども、相續税は累進税だからして、小額の場合には、低き登録税と低き相續税との合計が、賣買の爲めの比例税たる登録税(相續贈與の其よりも遙に高き)よりも一層小さいことがあり得るからである。此も他人への贈與には一應は賣買と推定して、其を否定する當事者をして立證せしめるのと、當事者の徳義心とによりて防止する外ない。

(2) 相續税——については不動産の贈與にも前に動産についていふたのと同じ方法にて遺産相續税を課し、且つ相續時に於ける追加課税をも行ふ。

### (三) 船舶

(A) 印紙税——は暫らく從來ので、大して不都合を認めずとして、之を其儘とし、

### (B) 登録税相續税

(い) 賣買——に對する登録税の千分二十三も暫らく其儘とす。

### (ろ) 相續贈與

(1) 登録税——の從來、相續千分三、贈與千分の三十五は、不動産についていふと同じ理由にて、一率に千分三に改める。

(2)相續税——は不動産について行ふものに準ず。其結果、不動産と船舶につき、相續開始前一年を超ゆる間に、千圓以下に小刻みして贈與を行ふことにより、賣買の登録税の高いものを避け、登録税の千分五又は三(そして相續税不課税)といふ低い税を利用しやうといふ弊を生ぜずやともいふが、事實、不動産又は船舶の贈與は珍しきことで、先づ之についての證明を要求すれば、大低は防止出来るし、特に其は動産とは異り、僅かに千圓以下のものといふと、全體上はそんなに大したものではあるまいし、又此にて多少見す見す逋脱されたとしても、各箇の小額の物に關し、給付能力の乏しき者の關係することが多からうから、多少は寛大に之を見逃がすことも出来る。

## 結 論

以上要之、相續税と登録税との交錯を如何に調整するかは一の難問である。物體の相違より生ずる待遇の相違は其に理由のあるもあり、又、弊害も少いけれども、移轉形式の異なる爲めに待遇の異なるのは、逋脱の爲めに利用されるの恐が多分にあるから、之を出来るだけ近づける必要がある。さりとて賣買と相續贈與とを同等とする譯に往くまじく、仍ち此二の塊の間には區別し、登録税にては相續と贈與との課税を均等にし、相續税についても、一定額以上の贈與は凡べて其度毎に遺産相續税を課税し、ただ其のみにては一括累進課税の重き負擔を逃れる爲めに濫用される恐があるから、之を防ぐ爲めには、更に相續時に再計算を行つて、贈與が行はれなかつたとすれば納むべかりし税額を負はしめるの補制を設くるのが適當と考へられる。