

## 論文審査報告書（論文の内容の要旨及び論文審査の結果の要旨）

氏名(生年月日)	平野 秀輔 (1960年1月12日)
学位の種類	博士(学術)
学位記番号	戦博甲第2号
学位授与の日付	2014年3月22日
学位授与の要件	中央大学学位規則第4条第4項
学位論文題目	非上場株式に関する相続税・贈与税の問題点 —応能負担原則からの考察と分離型の導入—
論文審査委員	主査 落合 誠一 (中央大学大学院法務研究科教授・大学院 戦略経営研究科教授) 副査 杉浦 宣彦 (中央大学大学院戦略経営研究科教授) 副査 久保田 敬一 (中央大学大学院戦略経営研究科教授) 副査 玉國 文敏 (中央大学大学院法務研究科教授・法学部 教授) 副査 酒井 克彦(国士舘大学法学部教授)

### 論文内容の要旨

本論文は、非上場株式に関する相続税・贈与税の納税猶予および免除特例が極めてわずかしか利用されていないが、その原因は、どこにあるのか、またその解決のためには法改正が必要であるか、もし必要とすれば、その内容はいかなるものとするべきか、を検討するものであり、本論文では、具体的には次のような考察がなされる。

まず、「序：はじめに」においては、本論文の対象となる問題の所在とその解明のためのアプローチの方法が示される。その基本的な問題意識は、筆者の会計士・税理士としての長年にわたる実務経験および研鑽に照らして見ると、納税猶予および免除特例が、非上場企業のニーズとかけ離れているのみならず、租税立法の理論からも乖離しているとする。

次に、本論の検討に入るが、その全体的な構成は、「Ⅰ 相続税の課税根拠と非上場株式」、「Ⅱ 円滑化法ならびに納税猶予および免除特例の概要」、「Ⅲ イギリス・ドイツにおける非上場株式に関する相続税・贈与税の取扱いと日本法との比較」、「Ⅳ 日本法における問題点とその対応」、「Ⅴ 分離型の導入に際しての対応」の各検討となる。そして最後に、「結び：おわりに」をもって本論文を終えることになる。

「Ⅰ 相続税の課税根拠と非上場株式」においては、相続税の廃止ないし縮小の可能性を検討するが、それは、現実的には難しい。そこで、その存在を前提とした検討が必要となるが、そのためには、より根源的な課題に取り組む必要があるとする。それは、相続税・贈与税の基本的な存在根拠を問うことであり、それは、「応能負担原則」であるとする。そしてこの原則から考察することこそが、非上場株式問題の解決のための正しい方向性を示すとする。

「Ⅱ 円滑化法ならびに納税猶予および免除特例の概要」においては、わが国におけるこの法制の導入の経緯・立法趣旨・内容が明らかにされ、本論文が立法論的批判の対象とするわが国の法制の特徴が示される。

「Ⅲ イギリス・ドイツにおける非上場株式に関する相続税・贈与税の取扱いと日本法との比較」においては、比較法的検討の対象として遺産課税方式をとるイギリスと遺産取得課税方式をとるドイツの非上場株式の取扱いが取り上げられる。そしてその検討の結果、わが国のそれと比較すると、両国ともに納税者により有利な税制となっていることが示される。

「Ⅳ 日本法における問題点とその対応」においては、以上の検討を踏まえつつ、さらにわが国の実地調査の結果も考慮したうえで、わが国の法制の問題点とその克服の方向としての分離型（承継対象の非上場株式の取得者と会社の代表者とが別になるタイプ）が提示される。

「Ⅴ 分離型の導入に際しての対応」においては、本論文の主張が実際にも実現可能であることを示すための具体的な立法論が展開される。それには、ファミリービジネスのガバナンスの強化の仕組みとしての株主評議会の設置の提唱等がある。

最後に、「結び：おわりに」において、本論文の検討結果が簡潔に示される。

### 論文審査の結果の要旨

平野秀輔氏（戦略経営研究科ビジネス科学専攻（博士後期課程在学））は、「非上場株式に関する相続税・贈与税の問題点——応能負担原則からの考察と分離型の導入——」と題する論文（以下、本論文という。）を博士（学術）の学位請求のため本研究科に提出した。本論文の審査委員会は、落合、杉浦、久保田、玉國、酒井の各教授によって構成され、落合が主査を務め、公聴会および口頭試問の結果も踏まえ、論文審査を行った。その結果の要旨は、以下の通りである。

I まず、本論文の構成から述べる。

1 本論文の主題およびその全体的構成は、次の通りである。

本論文の主題は、非上場株式に関する相続税・贈与税の納税猶予および免除特例が極めてわずかしか利用されていないが、その原因は、どこにあるのか、またその解決のためには法改正が必要であるか、もし必要とすれば、その内容はいかなるものとすべきか、等を検討するものである。

まず、冒頭の「序：はじめに」においては、本論文の対象となる問題の所在とその解明のためのアプローチの方法が示される。その基本的な問題意識は、筆者の会計士・税理士としての長年にわたる実務経験および研鑽に照らして見ると、納税猶予および免除特例が、非上場企業のニーズとかけ離れているのみならず、租税立法の理論からも乖離しているとする。この原因・理由は、どこにあるのか、その是正の方策はどうあるべきかにある。

次に、本論の検討に入るが、その全体的な構成は、「Ⅰ 相続税の課税根拠と非上場株式」、「Ⅱ 円滑化法ならびに納税猶予および免除特例の概要」、「Ⅲ イギリス・ドイツにおける非上場株式に関する相続税・贈与税の取扱いと日本法との比較」、「Ⅳ 日本法における問題点とその対応」、「Ⅴ 分離型の導入に際しての対応」であり、それぞれ各検討が行われて、最後に、「結び：おわりに」となる。

2 本論の具体的な検討は、次の通りである。

「Ⅰ 相続税の課税根拠と非上場株式」においては、相続税の廃止ないし縮小の可能性を検討するが、それは、現実的には難しい。そこで、その存在を前提とした検討が必要となるが、そのためには、

より根源的な課題に取り組む必要があるとする。それは、相続税・贈与税の基本的な存在根拠を問うことであり、そこから問題を考えるのが妥当とする。筆者によれば、その存在根拠は、「応能負担原則」にあるとする。そしてこの原則から考察することこそが、非上場株式問題の解決のための正しい方向性を示すとする。

「Ⅱ 円滑化法ならびに納税猶予および免除特例の概要」においては、わが国におけるこの法制の導入の経緯・立法趣旨・内容が明らかにされ、本論文が立法論的批判の対象とするわが国の法制の特徴が示される。

「Ⅲ イギリス・ドイツにおける非上場株式に関する相続税・贈与税の取扱いと日本法との比較」においては、比較法的検討の対象として遺産課税方式をとるイギリスと遺産取得課税方式をとるドイツの非上場株式の取扱いが取り上げられる。そしてその検討の結果、わが国のそれと比較すると、両国ともに納税者により有利な税制となっていることが示される。

「Ⅳ 日本法における問題点とその対応」においては、以上の検討の結果を踏まえつつ、さらに筆者が行ったわが国の実地調査も考慮したうえで、わが国の法制の問題点とその解決の方向としての分離型（承継対象の非上場株式の取得者と会社の代表者とが別になるタイプ）の導入が立法論として提示される。

「Ⅴ 分離型の導入に際しての対応」においては、本論文が主張する分離型が実際に導入される場合の具体的な立法論が展開される。この部分は、分離型が実際にもワークするための法的対応の具体的な検討であり、筆者は、これらの具体的な仕組みを用意することにより、分離型は現実にも十分機能するとする。それらの仕組みとしては、ファミリービジネスのガバナンスの強化の仕組みとしての株主評議会の設置や種類株式の利用等が提唱されている。

最後に、「結び：おわりに」において、本論文の検討とその結果が簡潔に示される。

Ⅱ 次に、本論文の当該研究分野における位置づけであるが、本論文は、租税法と商法の双方の分野に関係するから、それぞれにおける位置づけは、次の通りである。

まず、租税法の観点からは、本論文は、非上場企業の承継税制のあり方を検討するものであり、特に相続税法が検討対象となっている。そしてその検討の手法は、主として比較法的見地（イギリス法、ドイツ法）から、批判的にわが国の現行法制を検討し、その問題点の克服の方策として分離型を導入すべきであるとの立法論を展開するものである。それゆえ非上場企業の承継税制に関する立法論と位置付けられる。

次に、商法（特に会社法の分野に関係する。）の観点からは、本論文が分離型の企業承継税制を認めるべきであるとの立法論との関係において、会社法の基本的な課題である所有と経営の分離に伴う株主と経営者の利害対立の合理的な調整の仕組が、具体的に提示されるとともに、その有効性の検証がなされる。非上場会社においては、一般に所有と経営が分離しない点に特色があるが、本論文は、そうした会社の企業承継を円滑化するためには、所有と経営を分離した分離型の導入が不可欠であり、そのため解決策として株主評議会の設置や種類株式の利用等の提唱をするから、いわゆるコーポレート・ガバナンス論の一つとして位置付けられる。

Ⅲ さらに本論文の評価すべき点および課題となる点を順次検討する。

1 本論文の評価すべき点は、次の通りである。

まず、租税法から見た場合の評価すべき点としては、応能負担原則に着眼した非上場株式に関する

企業承継税制上の分析を展開していることがあげられる。これは、本論文の独自性であり、担税力に基づく租税制度の立法論は、従来のこの分野の議論には見られなかったものである。そしてこの着眼は、相続税の議論にとどまらず、さらに法人税法や贈与税のあり方にも発展し得るインパクトのある問題提起といえる。そして非上場会社についてその企業承継を円滑化するためには、所有と経営が分離する分離型の税制とするのがよいとする立法論は、非分離の場合とを比較して税制のあり方を論じる点においても、有益な独創性が認められる。

また商法、とりわけ会社法から見ても、次のような積極的な評価ができる。すなわち、本来、所有と経営が分離しない閉鎖的な会社について、その企業承継の円滑化のためには、所有と経営が分離する分離型の導入を提唱する点において新しい視点の提示といえる。また本論文の提唱する分離型の導入にあたっては、承継株主と相続人ではない経営者との利害対立が生じた場合の調整方法が問題となるが、そのための仕組みとして本論文が主張する株主評議会の設置や種類株式の利用に関する議論は、会社法における会社のガバナンスのあり方の議論にも重要な一石を投じたものといえる。というのは、会社法の従来の議論においては、閉鎖的な会社の企業承継の観点からガバナンス問題に正面から取り組んだ業績は、はなはだ乏しいなかにおいて、本論文は、単に会社法の視点からのみならず、租税法をも考慮した複合的な視点から、閉鎖的な会社における所有と経営の分離した場合のガバナンスのあり方に関する新しい議論を展開している点において大いに評価できる。

以上を評価すると、第1に、本論文には、従来の議論にない独創性が認められるのみならず、その視点からの独自の立法論も相当に成功したものとなっており、また第2に、また本論文は、会計・税務の職業人としての長年にわたる経験と研究の営為とが調和的に融合した成果となっていること等から、学問に対する有益な貢献があるものと判断される。

2 他方、本論文にも次のような課題が認められる。

まず、本論文は、わが国の非上場会社の実情としての実地調査を行い、その結果も、本論文の主張を根拠づける一資料としているようであるが、その調査数はいかにも少なく、その結果をもって有力な裏付けとはしえないといわざるを得ない。また本論文が主張する非上場会社につき分離型の立法を実際に導入した場合に、本論文が主張する仕組みが、現実にも所有と経営の分離から生じうる対立を合理的かつ円滑に処理し得るかは、まったく疑問がないとはいえない部分が残る。さらに本論文のわが国とイギリス法およびドイツ法の比較法的検討は、それぞれの国における非上場会社とわが国の非上場会社の現状を実証的かつ詳細に示したうえで対比されていれば、より説得力を増したものと思われる。

3 上記の本論文の評価すべき点および課題を総合評価すると、次の通りである。

本論文についての課題は、その評価すべき点と対比させた場合に、本論文の価値を大きく損なうものではなく、したがって、その全体的評価は、合格と判断される。

#### IV 結論

審査委員会は、以上の審査の結果、全員一致で本論文につき博士（学術）の学位を授与するのが相当であるとの結論を得た。

以上