

相続税の生前対策のポイント ～贈与税の申告と納税をしていれば贈与があったと認められるか～ その1

今回からシリーズで、相続税の生前対策のポイントについて解説します。今回は初回で、生前贈与の立証において「贈与税の申告と納税」をしていれば贈与があったと認められるかについて解説します。

税務上の時効期間（更正、決定等の期間制限）としての定めは、国税通則法および地方税法において、原則として法定納期限から5年間（贈与税については6年間（相法37①））行使しないことによって、時効により消滅することとしています。そのため、贈与税の納税義務は、法定納期限から6年を経過すれば、時効によって消滅することとなります。ただし、偽りその他不正の行為によって免れまたは還付を受けた租税については、その時効は、原則として法定納期限から2年間（贈与税については1年間）は進行しませんから、この場合の時効期間は、実質的には7年間となります（相法37④～⑥）。

偽りその他不正の行為とは、「真実の所得を隠蔽し、それが課税の対象となることを回避するため、所得金額をことさらに過小に記載した内容虚偽の確定申告書を提出する行為」と最高裁（平成6年11月22日判決）で判示し、単に確定申告書を提出しなかったという消極的な行為だけではこれに当たらないとしています。

国税の徴収権の時効については、その援用を要せず、また、その利益を放棄することができないため、時効完成後の納税は過誤納として還付されます。なお、時効完成の効力は起算日まで遡りますから、以降の利子税、延滞税も同様に消滅します。

相続税の税務調査では、家族名義の預貯金などが被相続人の財産と判定され、修正申告に至る事例が多くあります。

預貯金等については、昔から相続人名義にしてあっても、その預貯金の原資や管理処分状況などから相続財産に当たると判断されることがあります。家族名義の預金が、被相続人の預金（名義預金）と判定されないためには、贈与契約書の作成や贈与を受けた者がその贈与財産を管理処分している事実を明確にしておくことが肝要です。

なお、贈与税の申告と納税をしていても、そのことのみをもって贈与事実を認定することはできないとする裁判事例があることに留意しておかなければなりません。

審判所の判決（平成19年6月26日）では、贈与事実の存否の判断に当たって、贈与税の申告及び納税の事実、贈与事実を認定する上での一つの証拠とは認められるものの、それをもって直ちに贈与事実を認定することはできないと解すべきであるとしています。

判決の要旨は以下のとおりです。

納税義務は各税法で定める課税要件を充足したときに、抽象的にかつ客観的に成立するとされ、贈与税の場合は、贈与による財産の取得の時に納税義務が成立するとされるが、この抽象的に成立した贈与税の納税義務は、納税者のする申告により納付すべき税額が確定（申告納税方式）し、具体的な債務となる。

このような申告事実と課税要件事実との関係については、「納税義務を負担するとして納税申告をしたならば、実体上の課税要件の充足を必要の前提要件とすることなく、その申告行為に租税債権関係に関する形成的効力が与えられ、税額の確定された具体的な納税義務が成立するものと解せられる」（高松高裁：昭和58年3月9日判決）と示されていることからすると、贈与税の申告は、贈与税額を具体的に確定させる効力は有するものの、それをもって必ずしも申告の前提となる課税要件の充足（贈与事実の存否）までも明らかにするものではないと解するのが相当である。

そうすると、贈与事実の存否の判断に当たって、贈与税の申告及び納税の事実、贈与事実を認定する上での一つの証拠とは認められるものの、贈与事実の存否は、飽くまでも具体的な事実関係を総合勘案して判断すべきと解するのが相当である。

（文責：山本和義）