

米国遺産税の歴史－現行の遺産税創設時（1916年）まで

浅川哲郎

History of U.S. Estate Tax - From 1789 To 1916

Tetsuro Asakawa

産業経営研究所報 第45号

2013年3月

JOURNAL OF INDUSTRY AND MANAGEMENT
OF INDUSTRIAL MANAGEMENT INSTITUTE
NUMBER 45 MARCH 2013

九州産業大学産業経営研究所
INDUSTRIAL MANAGEMENT INSTITUTE, KYUSHU SANGYO UNIVERSITY

米国遺産税の歴史－現行の遺産税創設時（1916年）まで

浅川 哲郎

1. はじめに

激戦に終わった今回（2012年）の米国大統領選挙も民主党のバラク・オバマ（Barack Hussein Obama）大統領の再選という結果となった。しかし、オバマ大統領にとっても不本意な選挙戦になったと言えるのではないだろうか。オバマ大統領は、この4年近くの在任中、2008年に起きたリーマン・ショック以降の疲弊した経済状況を打開する経済政策が打ち出せてはいなく、評価すべき成果も出ていない。しかし、そういう状況もギリシャ危機に喘ぐヨーロッパ経済等を考慮すると「仕方がない」と米国民は判断したのであろう。それよりも「共に尽くそう（United We Serve）」をスローガンにコミュニティの再生のために、全国民に医療保険の加入を義務付ける国民皆保険制度など、ともすれば社会主義的と揶揄された社会政策が、人々に受け入れられたのかもしれない。

財政政策、特に本稿で取り上げる遺産税についても、大統領選挙で対立した共和党のミット・ロムニー（Willard Mitt Romney）候補が、ジョージ・W・ブッシュ（George Walker Bush）前大統領が打ち出した遺産税廃止路線の継承を唱えたのに対し、オバマ大統領は、遺産税廃止には与していない。実は遺産税は、その財政に占める割合は高くなくて、その存続、廃止の判断においては、その国の人々の富に対する価値観などが影響していると考えられる。それでは歴史的に見て、米国人は自らの富に対してどのように考

えてきたのか、ということは興味深いことのように感じられる。

第二次世界大戦以降、米国連邦政府は毎年、400億ドルから2兆ドルの税収を確保してきたが、その中で、遺産税および贈与税による税収は毎年、5億ドルから300億ドルにすぎない。現在の連邦財政の巨大な赤字の中で、課税総額の劇的な減少は難しいであろう。しかし遺産税および贈与税は、全体の税収の中で小さな額でしかないし、将来の税収増がこの遺産税および贈与税によってもたらされることもないと考えられる。この2つの税による歳入は、巨額な法人税や所得税ばかりではなく、アルコールやタバコ税と比較しても少ない額である。しかし、第二次世界大戦以前の時代、遺産税および贈与税は、それ以降より、全体の税収の中で大きなシェアを占めており、例えば1935年から1941年までの財政年度においては、およそ7%を占めていた。この期間における連邦の税収入は平均して毎年500億ドルであり、その比率は以降、近づくことはなかった。2009年度の連邦政府の税収2兆ドルのうち、遺産税および贈与税による税収は250億ドル、つまり1%少し程度である。遺産税および贈与税に対する課税がこのように変化していったのは、それらの税が単に政府における財源として機能していた訳ではないことを示すものと考えられる。ここで財源調達以外の機能というと、例えば富の再配分である。巨額の資産を持つ者からそうでない者へ資産を移転させることによって社会正義を達成しようという意図である。

筆者は、このような、遺産税および贈与税

を取り巻く要素の歴史を、米国の歴史が始まって以来、現在に至るまでを研究しているのであるが、本稿では特に現行の遺産税が形成される1916年の前の時代の展開について論じていきたい。

2. 遺産税の歴史についての研究の必要性

米国における遺産税または日本における相続税の様な死亡時に資産に課される資産税は、世界的にみると、どの国でも税収は大きくなく、また近年は廃止する国も現れている。その意味では、遺産税・相続税は過去のものであって将来の発展性はないといえるかもしれない。しかし、日本では、税務調査会を中心に相続税の強化を主張する見解がある。例えば、平成12年度の税制調査会答申『わが国税制の現状と課題 ―21世紀に向けた国民の参加と選択―』は、「相続課税について、ごく一部の資産家層を対象に課税するという従来の位置付けから、より広い範囲に課税していくという方向でそのあり方を検討していくことが必要と考えます。」と述べる。また、平成15年度の税制調査会答申『少子・高齢社会における税制のあり方』は、「今後、少子・高齢化の下では、相続税について、従来より広い範囲に適切な税負担を求めるねらいから、課税ベースの拡大に引き続き取り組む必要がある。」と提言している。

更に、最近、自由民主党の『平成20年度税制改正大綱（平成19年12月13日）』は、相続税の課税方式を遺産取得課税方式に改めることを検討する旨を述べている。同大綱は、新たな事業承継税制の創設について述べているが、その中に次のような記述がある。

「この新しい事業承継税制の制度化にあわせて、相続税の課税方式をいわゆる遺産取得課税方式に改めることを検討する。その際、格差の固定化の防止、老後扶養の社会化への対処等相続税を巡る今日の課題を踏まえ、相

続税の総合的見直しを検討する。」

同様な記述は、財務省の『平成20年度税制改正の大綱』（平成19年12月19日）、及び閣議決定『平成20年度税制改正の要綱』（平成20年1月11日）にもある。現行の相続税制に対する批判はこれまでも少なくなかった。しかし、税制調査会は、最近までこの課税方式を維持する方針を示していた。例えば、相続時精算課税制度を導入する契機となった税制調査会『あるべき税制の構築に向けた基本方針』（平成14年6月14日）は、相続税・贈与税の一体化、累積課税化を検討しつつも、「法定相続分を基調とする取得課税による現行の体系については維持すべきである」と述べていた。しかし、最近になって、上記の税制改正大綱のほか、最近の税制調査会答申『抜本的な税制改革に向けた基本的考え方』（平成19年11月）においても現行の相続税の問題点が指摘されている。つまり、個々の相続人の相続額に応じた課税がなされないこと、一人の相続人の申告漏れにより他の共同相続人にも追徴税額が発生すること、及び各種特例が他の共同相続人の税負担をも軽減する効果があることが指摘されていた。

遺産取得課税方式は、法定相続分課税方式よりも分かりやすい仕組みであり、法改正によって制度上の問題が生じることは、より少ないと思われる。この法改正を行う場合は、相続税と贈与税との統合など、更なるいくつかの改正の選択肢の検討が必要になってくると考えられる。このような場面に、米国のような海外の相続税の仕組み及びその経緯を分析することは有用であろうと考えられる。

3. 米国の資産税について

ここで研究のメイン・テーマとして選択した米国の遺産税について考えてみたい。米国の遺産税は1916年の税制改正において創設されたものであるが、いわゆる富裕層の多い

米国では、遺産税・贈与税上のタックス・プランニングが著しく発達している。このタックス・プランニングは、3種類の方法に大別できる。つまり、①遺産価値の凍結、②非課税財産の創設、及び③既に蓄積された資産の処分である。このうち、①及び③に関して、閉鎖会社の利用が、主要な手法となっている。

皮肉な事にこのタックス・プランニングは、遺産税および贈与税の構造的問題点を明らかにする働きをしている。これは日本における、いわゆる相続税節税対策が、税制の財産評価の要である財産評価基本通達の欠点を明らかにする働きをしていることと類似している。米国においては、資産評価に関する日本の財産評価基本通達のような画一的なルールが存在しない。そのため、タックス・プランニングは、遺産税および贈与税の仕組み自体の弱点を取り込もうとし、それによって活発な議論が喚起されることになる。

ここで少し概念を整理する必要がある。資産移転課税（wealth transfer tax）とは、遺産税、相続税、贈与税等、財産の移転に関して課される租税である。以後、財産を移転する者、すなわち被相続人（decedent）又は遺産（estate）、贈与者（donor）、または信託の委託者（grantor）等を移転者という。そして、財産を受け取る者、すなわち相続人又は受遺者、受贈者、又は信託の受益者等を受領者という。資産移転課税は、死亡時の移転に対して課される死亡税（death tax）と、生前の移転に対して課される贈与税（gift tax）に二分される。加えて死亡税は、故人の遺産に対して課される遺産税（estate tax）と、相続人や受遺者に対して課される相続税（inheritance tax）に分けられる。同様に、贈与税も二種類に分けられることになる。

米国の場合、国レベルの課税である連邦税に加えて、州レベルの課税の州税も独自の構造を持っているが、議論の対象は連邦税を中

心にしたい。米国の連邦レベルの資産移転課税には、遺産税（内国歳入法典第11章）、贈与税（内国歳入法典第12章）、及び世代跳梁税（内国歳入法典第13章）の3種が存在する。この3種を合わせて連邦遺産税および贈与税もしくは単に遺産贈与税と言っているのである。

この遺産税および贈与税の特徴を整理しておこう。第一の特徴は、遺産税型の課税、すなわち、遺贈又は贈与をした側が課税されるということである。これは遺産贈与税が、米国連邦憲法第1条第8節第1項に規定されている「エクサイズ（excise）」であると理解されていることによる。エクサイズとは、「ある行為をすること、ある業務への従事、又はある特権の享受に対して課される税」であり、「財の製造、販売、利用、又はある業務又は活動の実行、あるいは財産の移転に対して課される税」である。すなわち、遺産税および贈与税は、財産権行使の一方法である「財産の移転」に対する課税なのであり、従って、財産権の行使主体が課税されるのは当然であるということである。

第二の特徴は、累積的課税である。これは、遺産税又は贈与税の税額算定の際に、過去になされた贈与の価額を遺産又は贈与の価額に加えて、税率を適用し、得られた金額から過去に納付すべき贈与税額を控除して、最終的税額を算出するという仕組みである。これによって、財産を分割して別個に贈与を行うことにより累進課税を免れることを防止している。第三の特徴は、世代跳梁税の存在である。財産は通常は一代代ずつ継承されていくので、遺産税又は贈与税が、一代代に一回は課税されることになる。しかし、ある者が、二世以上若い世代の者へ直接遺贈又は贈与を行い、あるいは信託を利用して財産を移転すれば、遺産税又は贈与税が課税される回数を減少させることができる。このような場合に、財産が一代代ずつ継承される場合との公平を保つために、遺産税又は贈与税とは別に

課税されるのが、世代跳梁税である。

第四の特徴は、遺産税及び贈与税において、配偶者控除が、金額上無制限に認められていることである。また、ある者が贈与を行ったときは、その配偶者の同意があれば、その贈与は、夫婦で2分の1ずつ行ったものとみなされる。この無制限の配偶者控除は、先の世代跳梁税と相まって、遺産贈与税に、一世代に一回課税される資産保有税という色彩を帯びさせている。私の研究においては、このような特徴を持つにいたった米国の遺産税および贈与税がどのように形成されていったか、を明らかにすることを目的とする。

ところで先に遺産税のような資産税は廃止する国もあると指摘したが、実は米国においても現在、遺産税の廃止が議論されている。10年ほど前に、ブッシュ政権下においてその方針が示され、実際に2010年1年だけであるが廃止されている。2008年、米国でも政権が代わり、この遺産税廃止論は幾分下火にはなっているが、例えば消費税のように将来的に発展する税とは言い難いであろう。では何故、このテーマを研究するかというと、最近日本でも経済格差の拡大が唱えられているが、経済的な貧富の差においては格段の格差が存在している米国において、歴史的にどのような資産課税が行われてきたかということを検証することは興味深いことであるし、遺産税は廃止されても贈与税は存続するわけで、日本人の国際化が進行する現在においては、課税関係について考察することは社会的にも意義深いと考えられるのである。米国における遺産税の歴史的展開についての法的な検討はほとんどなされていないように感じられる。それでは以下にその創設時までの歴史を検討していこう。

4. 1789年から南北戦争まで

米国の歴史は財政にととどまらず、文化や経済活動なども南北戦争を起点に語られる事

が多い。税制については、その南北戦争以前は、連邦政府はその歳入のほとんどを関税に依存していた。つまり1789年から91年における全歳入額4,418,913ドルのうち、関税は4,399,473ドルであった。その後、1861年には全歳入額は、51,987,456ドルであったが、その内訳は、関税が49,056,398ドルであった。この期間で一度だけ連邦議会が資産の移転に対して課税したことがある。1798年に原始的な死亡税 (death tax) といえるものが、無遺言死亡者 (intestate) の財産における持ち分に対する遺産 (bequests) の支払いへの印紙税 (stamp duty) という形で課税されたのである¹。

この死亡税 (death tax) について少し詳しく述べると、死亡税の連邦としての始まりは18世紀で、その頃はフランスとの貿易関係が緊張し、強力な海軍を必要としていたのである。1794年に下院の特別歳入委員会 (special revenue committee of the House of Representatives) が、その結果生じる歳入需要を満たすために印紙税 (stamp duty) のシステムを導入することを推奨したのであった。その税の内容は、次のとおりである。

- ・被相続人の個人資産 (effects) の目録 (inventories) に対して10セント。
- ・50ドル以上100ドル未満の遺産の取得に対して25セント、100ドル以上500ドル未満に対して50セント、その後500ドルごとに1ドル。しかし、夫人、子供、孫は対象としない。
- ・遺言書の検査 (probates of wills) と遺産管理状 (letters of administration) に対して50セント。

1796年に下院歳入委員会 (House Committee on Ways and Means) は上述のような税の法案を国会に提出し、実際に1797年に立法化された。

1797年6月6日成立の印紙法は、遺産

(legacies) および無遺言死亡者 (intestate) の持分の受領や履行に関して連邦印紙の利用を求め、必要な印紙の購入に関して費用を課した。そこでは、1794年の下院特別歳入委員会で示された税率構造が、夫人（しかし夫は対象外）、または子供および孫への配分に関する控除とともに採用された。この印紙税は廃止される1802年まで継続された²。

この税は、税金においてもさしたる額にはならなかった。1815年には、この形の連邦課税に改良が加えられた。つまり米英戦争 (the War of 1812) において増大した費用の結果、1815年に財務省は連邦議会に相続税 (inheritance tax) の制定を進言したが、同じ年に戦争が終結したために、その進言は結局、制度としての形とはならなかった³。その後の60年の間は、連邦税の構造の中に、死亡税という形式は存在しなかった。

5. 南北戦争期間

南北戦争 (The Civil War) は1861年から1865年まで続いた米国における内戦である。奴隷制存続を主張するアメリカ南部諸州のうち11州が合衆国を脱退、アメリカ連合国を結成し、合衆国にとどまった北部23州との間で戦争となった。この戦争において、お互いにあらゆる国力を投入したことから、南北戦争は世界で最初の総力戦とも言えよう。最終的な動員兵力は北軍が156万人、南軍が90万人に達した。両軍合わせて62万人もの死者を出し、これはアメリカがこれ以降、今日まで体験している戦役史上、最悪の死者数である。しかし、この戦争後、米国は奴隷解放等、有意な政策を実現し、国民国家として発展を続けることになる。

この南北戦争は、国家の歳出を著しく増大させたので、連邦議会は各種の税で歳入を増やそうとした。1861年、サロモン・チェイス (Salmon Chase) 財務長官は、相続税の創設を連邦議会に具申した。その結果、1862

年法 (the Act of 1862) では、米国歳入システム上、初めて相続税が登場している。その相続税は動産 (personal property) の移転に対してのみ賦課された。そして、税率は、受益者と死者との関係に従い累進的で、資産の配分額に割り当てられた。続いて相続税の課税対象は、不動産 (real property) の移転にも拡大され、増大した戦費をまかなうために税率も上昇した⁴。

この相続税は以下のように累進していった。

直系 (lineal) の子孫、直系の先祖、兄弟	0.75%
兄弟の子孫	1.5%
両親の兄弟、およびその子孫	3.0%
祖父母の兄弟、およびその子孫	4.0%
他の傍系 (collateral) の親戚、姻族、政治 (politic) もしくは企業組織 (corporate bodies)	5.0%

相続税は、死亡者の全資産が1,000ドルを超える場合にのみ課税されるとされ、また、配偶者は対象外とされた。そして被相続人の死後になされた贈与と売却については、課税対象としている。全ての遺言執行人 (executor) と管財人は、宣誓書を付した動産の一覧表を、管轄地域の監督代理人 (assistant assessor) に提出し、資産を配分する前に税を支払うことになる。そして、純資産 (clear value) のみが課税対象となる⁵。

遺言書の検査 (probates of wills) と遺産管理状 (letters of administration) に対する税は次の表によって課される。

2,500ドルを超えない遺産に対して	0.5ドル
2,500ドルを超えるが、5,000ドルを超えない場合	1.0ドル
5,000ドルを超えるが、20,000ドルを超えない場合	2.0ドル

20,000ドルを超えるが、50,000ドルを超えない場合	5.0ドル
50,000ドルを超えるが、100,000ドルを超えない場合	10.0ドル
100,000ドルを超えるが、150,000ドルを超えない場合	20.0ドル
以降の50,000ドル毎、もしくは、は数 (fraction) に対して	10.0ドル

1864年6月30日法では、これらの税が増税され、相続税 (legacy tax) に対して不動産に対する継承税 (succession tax) を以って補完した。控除額は以前と変わりなく、相続税の税率は下記のように定められた。

直系 (lineal) の子孫、直系の先祖、兄弟	1.0%
兄弟の子孫	2.0%
両親の兄弟、およびその子孫	4.0%
祖父母の兄弟、およびその子孫	5.0%
他の傍系 (collateral) の親戚、姻族、政治 (politic) もしくは企業組織 (corporate bodies)	6.0%

これらの税率は、兄弟への税率が1%ではなくて2%で課税される事を除いては、承継税の場合にも用いられた。しかし、承継税においては少額の遺産に対しての控除はなく、配偶者に対して有利な控除もない。翌年の法律改正においては、夫人に対する控除が遡及的に認められたが、夫に対する控除は認められていない。そして慈善目的信託の不動産に対しては最高6%の税率で課税すべきであると定められた⁶。

承継税を定めた同じ法律では、遺言書の検査 (probates of wills) と遺産管理状 (letters of administration) に対する課税税率に関して2,000ドルを超えない資産に関しては1ドル、以降の1,000ドル毎、もしくは、は数 (fraction) に対しては50セント課税するとされた。遺言執行人 (executor) と管財人

の証書は、1ドルの統一税が課せられるとされた。1867年3月2日成立の改正法では、1,000ドル以下の遺産に関しては、これらの印紙税を免除された⁷。

1866年1月に、デビット・ウェルズ (David A. Wells) が議長を務める特別歳入委員会 (Special Revenue Commission) は、現在まで相続税 (legacy tax) や継承税 (succession tax) の条項は現実的には死文であり、前年度には546,703ドルの税収があったにすぎない、としている。そしてその委員会は、その法律の執行をより有効にするために運営上の改正を推奨し、その結果として税収が最低3百万ドルになることを予想した。その報告書は、32年を寿命、最低税率を1%とし、毎年、国富の3,200分の1である5百万ドルを集めるべきであるとした。しかしその委員会では、恐らく法律によって認められた控除の観点から、予想を修正し、広い範囲の誤差を許容していた⁸。

この時期まで遺言執行人と管財人が、必要とされていた一覧表を添付しなかった場合も罰則は定められていなかった。そこで1866年7月13日法では、故意の懈怠、拒否、または誤謬については1,000ドルを超えない罰則を定めている。承継税を負う人は、資産の取得から30日以内に、税額の書類を提出する必要があるとされた。加えて、この法では、未成年の子供に対する1,000ドルを超えない動産については非課税とした⁹。

デビット・ウェルズは、特別歳入委員会の議長としての2番目の年次報告書を1868年1月に国会に提出したが、政府は、前年よりは大きな税収の拡大があったけれども、相続税と承継税をまだ正当な税額の半分も集めていないと不満を記している。彼は内国歳入庁におけるこの部門に特別の係官を任命すべきであるとしている¹⁰。

この期間の最初の相続税は、その税率を0.75%から5%の間に設定した。その後、1864年法 (the Act of 1864) は税率を若干、

上げている。最高裁は、審査のうえ、この課税は既述の「エクサイズ・タックス (excise tax)」にあたり、合憲であるとした¹¹。

連邦相続税は、巨大な戦争のための歳入が必要なくなった1870年に廃止になったが、一度、現れた制度は、形を変えて再現することは避けられないであろう。次の40年間、相続税を復活させる試みがなされたにも関わらず、酒やたばこへのエクサイズ・タックスと関税収入が全連邦歳入の90%以上を占めることになった。しかし、各階層を代表するグループや社会の影響力を持つ人々は、他の形式の税制を適用するべく、連邦議会に圧力を形成・及ぼしていた¹²。

6. 1870年から1916年まで：更なる議会の実験

1870年7月14日法の3項により相続税 (legacy tax) や継承税 (succession tax) は廃止の決定がなされ、同年10月1日から実施された。同法の27項は、これらの税で、まだ徴収されていなく、研究や授業料、慈善目的への贈与については徴収するべきではないとした。遺言書の検査 (probates of wills) と遺産管理状 (letters of administration) に対する課税は2年長く続いたが、他の印紙税と同様に1872年6月6日法により廃止が決定され、同年10月1日に実施された¹³。

相続税 (legacy tax) や継承税 (succession

tax) が実施された6年間において、それらの税収は546,703ドルから3,091,825.50ドル、もしくは内国歳入の0.25%から1 $\frac{2}{3}$ %に増加している。それぞれの年の税収は以下のとおりである (表-1)。

ここで最低税率の相続人からの税収が十分に3分の2を占めている。相続税の約65%は直接の相続人および兄弟によって支払われ、約75%の承継税は直接の相続人のみによって支払われる¹⁴。

1894年8月27日制定の国家歳入法における所得税条項において、所得とは「贈与や相続によって得られた金銭および全ての動産の価値」を含むと定義された。それ故に、相続とその年の所得が4,000ドルを超えた場合は、その超過部分は2%課税される。その所得税を、分割できない全体 (an indivisible whole) の一部とみなして、最高裁は取り消したため (Pollock v. Farmers' Loan & Trust Co., 158 U.S., 601, 637), 前述の特徴も消失したが、国会が相続税をそのようなものとして課したことは、広く定着した考え方である。そして、後の1898年6月13日の戦時歳入法においては、この条項が制定された¹⁵。

その戦時歳入法は、1898年4月末に下院を通過したが、印紙税のスケジュールAでは、遺言書の検査 (probates of wills) と遺産管理状 (letters of administration) に

(表-1) 相続税・承継税の税収 (1863-1871)

年度	相続税	承継税	合計	内国歳入に対する割合(%)
1863	\$56,592.61	-	\$56,592.61	0.138
1864	311,161.02	-	311,161.02	0.266
1865	506,751.85	\$39,951.32	546,703.17	0.259
1866	924,823.97	246,154.88	1,170,978.85	0.376
1867	1,228,744.96	636,570.19	1,865,315.15	0.701
1868	1,518,387.64	1,305,023.60	2,823,411.24	1.477
1869	1,244,837.01	1,189,756.22	2,434,593.23	1.521
1870	1,672,582.93	1,419,242.57	3,091,825.50	1.669
1871	1,430,087.34	1,074,979.79	2,505,067.13	1.739

対する課税を含んでいる。それらは小さな遺産の場合の50セントから始まり、より大きな遺産の価値の約2,500分の1から10,000分の1まで変化した。上院金融委員会 (Senate Finance Committee) は、この税を退け、代わりに動産のみを対象とした相続や配分持分に対する課税を持ち出して、丁度、南北戦争の頃の相続税 (legacy tax) や継承税 (succession tax) のように、関係や金額によって税額を累進させるとした。次の最低税率の一覧は、10,000ドルから25,000ドルまでの個人遺産に対するもので、夫もしくは妻のみが免除されるものである。

直系 (lineal) の子孫, 直系の先祖, 兄弟	0.75%
兄弟の子孫	1.5%
両親の兄弟, およびその子孫	3.0%
祖父母の兄弟, およびその子孫	4.0%
より遠くの親戚, 姻族, 政治 (politic) もしくは企業組織 (corporate bodies)	5.0%

これらの税率は、25,000ドルから100,000ドルの価値の個人資産については半額増額され、100,000ドルから500,000ドルについては倍、500,000ドルから1,000,000ドルについては2.5倍、1,000,000ドルを超える資産の場合は3倍となる。それ故、最高税率は15%であ

る¹⁶。

戦時歳入法の遺産や個人資産の分配部分に課税するという項目は、1902年4月12日法によって廃止された。

次の(表-2)はこの税からの歳入であり、その歳入が全体の歳入に占める割合である。

2年間の歳入の詳細を示した(表-3)は、3分の2以上の相続税が、最低税率に属する親族から支払われていることを示している¹⁷。

1870年代から1880年代において、所得税を要求する声は、相続税への需要をはるかに凌いだ。双方の税とも政治的な影響力を持つようになり、しかも、その力は増していった。最終的には1894年に、主に西部と南部における農民の (agrarian) 利害および労働者・中間階層のそれを民主党が結びつけた結果、東部の民主党と共和党に対し優位に立つことになり、国会は、関税を軽減し、所得税の規定を制定させた。この1894年の規定は所得に対して、4,000ドルの控除を取った上で、2%の税率を課税するもので、贈与や相続という形で受け取った動産は、課税対象の所得とされた。これに対し、最高裁は1895年に、当該課税は直接税であるとし、州の間の配分に欠けることから違憲とした。(Pollock v. Farmers' Loan & Trust Co., 158 U.S., 601, 637) この判断は、贈与と相続に関する所得

(表-2) 戦時歳入法の印紙税による歳入の推移

年度	歳入	内国歳入に対する割合(%)
1899	\$1,235,435.25	0.452
1900	2,884,491.55	0.977
1901	5,211,898.68	1.698
1902	4,842,966.52	1.781
1903	5,356,774.90	2.322
1904	2,072,132.12	-
1905	774,354.59	-
1906	142,148.22	-

米国遺産税の歴史－現行の遺産税創設時（1916年）まで

（表－3）戦時歳入法の印紙税による歳入の内訳

	1901	1902
直系（lineal）の子孫、直系の先祖、兄弟	\$3,495,920.54	\$3,781,468.83
兄弟の子孫	912,343.69	639,940.42
両親の兄弟、およびその子孫	68,767.37	79,997.32
祖父母の兄弟、およびその子孫	4,840.75	4,082.84
他の傍系（collateral）の親戚、姻族	730,026.33	337,477.11
合計	5,211,898.68	4,842,966.52

課税も退けた¹⁸。

しかし、相続税は国の税制を考える上で、強い足場を確立していった。1898年には国会は再度、贈与税と遺産税を組み合わせた死亡税を法律化させた。その税率は、死亡者の総遺産額の規模に累進しており、死亡者に対する受益者および相続人の関係に従っても累進していた。1900年に最高裁はその法律を合憲と判断したが、適用する税率に関しては、個々の受益者および相続人の配分額を基に決定すべきであるとし、死亡者の総遺産額の規模は考慮すべきではないとした。よってその税金は、通常の遺産税となった。しかし南北戦争時代の終結などで、歳出への圧力が減少したことにより遺産税の議論は1902年に終結するに至った¹⁹。

より強力なグループが連邦所得税および遺産税の復活を主張し続けたが、それは単に歳入を増やすためだけではなかった。彼らは遺産を通じた富の集中という傾向もチェックしたいと考えたのである。鉄鋼王アンドリュー・カーネギー（Andrew Carnegie）は、その随筆である「富の福音（The Gospel of Wealth）」の中で、誤った愛情が唯一の原因で親は大きな財産を子供に残すということと、そして相続した機関に固有の悪も、その数少ない利益よりもはるかに大きいと記している。セオドラ・ルーズベルト大統領も、富の集中することを防止する手段として、急進的な遺産税の課税を強力に支持した²⁰。

では当時の国会ではどのような議論がなされていたのであろうか。イェンス・ベッカート（Jens Beckert）はドイツの社会学者であり、その著書「相続された富（Inherited Wealth）²¹」においてドイツ、米国、フランスの富の移転を比較分析している。ここでベッカートは、遺産税導入前後の米国議会の議論を詳細に分析している。20世紀の始め、米西戦争（1898年）の戦費を賄うために導入された税の廃止に関する議論において既に、相続税がもはや単に戦時の税ではないことは明白であった。それ故、下院においては相続税を連邦レベルにおいて導入することは繰り返し議論されたことである。1909年の予算審議において、相続税はついに、公平な課税および社会の再配分という問題の文脈において永久の国会の議題になった。そして相続税は連邦政府によっては危機の時にのみしか課税という論法を取る発言者はほとんどいなかった（表－4参照）。代わりに、その税の支持者は公平および平等を前面に押し出した発言を行い、相続を努力のない富の取得と批判し、連邦予算を押し上げるためにはその税が必要であると指摘している。それに対して、反対者は、相続税は州の財源であり、その利用のために連邦政府は手をつけるべきではないとの論陣を張っている²²。

相続税の導入に対するプレッシャーは、上院によって指名された「労使関係委員会（Commission on Industrial Relations）」

が1915年にその報告書（「マンリー・レポート（Manly Report）」）を発表した時に更に高まった。その委員会は、米国の工業労働者が不満足な理由を調査している。その主要な原因として、報告書は米国における富および所得の不公平な分配をあげている。そして「工業封建制度（industrial feudalism）」を認めている既存の相続税法を批判し、相続を100万ドルに制限する税法を提案したのである。その歳入は教育、社会サービス、そして社会インフラに使うべきであるとした。そして報告書は支配者への富の集中と民主主義政策への脅威の関係を次のように表現している。

「世襲的な貴族政治の成長をチェックするために、国会による効果的な行動が必要とされ、それは米国政府にとっては全く新しいもので、人々の社会福祉や民主主義の国家の存

在には驚異となるものである。²³⁾

7. 終わりに

以上、現行の遺産税が創設される1916年の前までの史実を検討してきた。そこでは、戦争費用をねん出する必要性から発生して、課税の根拠が富の再配分等、米国人の価値観に関わるものに変化していったことを見てとれるだろう。このような経緯を踏まえて、1916年に遺産税が創設される訳であるが、それ以降のことはまた別の機会に論じることとしよう。

注

- 1 McDaniel, Repetti and Caron (2009) p.2.
- 2 Luckey (2012) p.71.
- 3 McDaniel, Repetti and Caron (2009) pp.2-3
この法律は1978年1月1日施行の予定だった

(表-4) 1909年の国会における予算審議の相続税発言者による自らの立場の理由

	相続税に反対	相続税に賛成
法律固有の理由	75.7	4.0
相続税は州の課税権を妨害する	62.2	
戦時にのみ連邦政府は相続税を課税できる	8.1	
相続税は違憲である	5.4	
他の法律固有の理由		4.0
財政的理由		28.0
租税収入を押し上げる		28.0
政治的な理由	8.1	56.0
富の努力のない取得の特権の拒否		16.0
租税上の平等	2.7	28.0
資産処分の自由		4.0
公共の意見への言及	5.4	4.0
経済的理由	16.2	12.0
経済的結果	16.2	12.0
他の理由		4.0
	N=37	N=25

注：数字はパーセントを意味している。この討論は1909年3月23日と4月2日の間に開催され、合計で10名が発言した。

米国遺産税の歴史－現行の遺産税創設時（1916年）まで

が、6ヶ月延期され、その期限よりも前、1802年7月1日に廃止されたので、実施されたのは丁度4年ということになる。United States of America, Government of Commercial and Labor (1907) P.42.

- 4 McDaniel, Repetti and Caron (2009) p.3.
- 5 United States of America, Government of Commercial and Labor (1907) p.42.
- 6 Ibid pp.42-43.
- 7 Ibid p.43.
- 8 Ibid pp.43-44.
- 9 Ibid p.44.
- 10 Ibid p.44.
- 11 McDaniel, Repetti and Caron (2009) p.3.
- 12 Ibid p.3.
- 13 United States of America, Government of Commercial and Labor (1907) p.44.
- 14 Ibid pp.44-45.
- 15 Ibid p.45.
- 16 Ibid pp.45-46.
- 17 Ibid p.46.
- 18 McDaniel, Repetti and Caron (2009) p.3.
- 19 Ibid pp.3-4.
- 20 Ibid p.4.
- 21 Beckert (2004). なお同書は最初、ドイツにおいて出版されている。
- 22 Beckert (2004) pp.180-181.
- 23 Ibid p.180.

引用・参考文献：

- ・ Jens Beckert, 'Inherited Wealth,' Princeton University Press, 2004.
- ・ John R. Luckey, 'A History of Federal Estate, Gift, and Generation-Skipping Taxes' edited in Jacob A. Hughes (edited) 'Estate and Gift Taxes,' Nova Science Publishers, Inc., 2012.
- ・ McDaniel, Repetti and Caron, 'Federal Wealth Transfer Taxation – Sixth Edition,' Foundation Press, 2009.
- ・ United States of America, Government of Commercial and Labor, 'Inheritance - Tax Law', Government Printing Office, 1907.
- ・ 渋谷雅弘「資産移転課税（遺産税・相続税・贈与税）と資産評価」法学協会雑誌、1993年。