

税理士と関与先のための総合誌

監修

税理

12

December
2013
Vol.56 No.15

特集

脱デフレに向けた 税制改正と 活用ポイント

フロントページ

聖学院大学大学院教授・弁護士 岸田貞夫

- 税務論文 … 税務に関するコーポレートガバナンスの背景・経緯
- 源泉税実務 … Q&A 平成25年分年末調整の実務ポイント
- 資産税実務 … 非嫡出子相続分に関する最高裁決定と遺産分割の見直し

別冊付録

租税判例の回顧 平成24年下半年



きょうせい

おかげさまで120年、これからの100年も!!

非嫡出子の相続分に関する最高裁決定を受けた遺産分割の見直しと課税関係

税理士法人 HOP
税理士

小川 実

司法書士事務所 HOP
司法書士

柿沼 大輔

はじめに

平成25年9月4日に最高裁判所大法廷にて歴史の変わり目とも言える大きな決定が下された。

「非嫡出子相続分規定違憲決定」である(以下「違憲決定」という)。

法定相続分を定める民法900条4号において、「子が数人あるときは、各自の相続分は、相等しいものとする。ただし、嫡出でない子の相続分は嫡出である子の相続分の2分の1とする」と定められている。この民法900条4号ただし書の規定は、古くから、法の下での平等を保障した憲法14条1項に違反するのではないか、として争われてきた。

平成7年最高裁判所大法廷決定における判断は、「民法は法律婚主義を採用しており、嫡出でない子の法定相続分を嫡出子の2分の1とした規定が著しく不合理で、立法の裁量判断の限界を超えたものとはいうことはできず、憲法違反とはいえない」というものであった。

しかし、この合憲決定に対して、法律婚の尊重を達成するために嫡出でない子の相続分

を差別するという手段を用いることの結付きは肯定できるものではない、嫡出でない子という身分は自らの意思や努力によって変えることができないにもかかわらず、そのことを理由に法律上差別することは、婚姻の尊重という立法目的の枠を超えるなどの意見が台頭してきた。

I 事案の概要

平成13年7月〇日に死亡したAの遺産につき、Aの嫡出子である子(その代襲相続人を含む)である相手方らが、Aの嫡出でない子である原告人らに対し、遺産の分割の審判を申し立てた。

原審は、民法900条4号ただし書の規定のうち嫡出でない子の相続分を嫡出子の相続分の2分の1とする部分(以下「嫡出に関する規定」という)は憲法14条1項に違反しないと判断し、嫡出に関する規定を適用して算出された相手方ら及び原告人らの法定相続分を前提にAの遺産分割をすべきものとした。本件は、これを不服とした原告人らが控訴したものである。

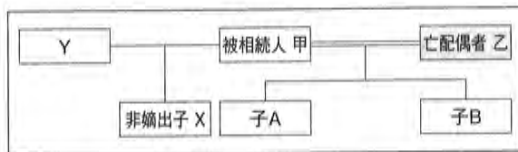
II 判決要旨

- ① 憲法14条1項は、法の下での平等を定めており、この規定が、事柄の性質に応じた合理的な根拠に基づくものでない限り、法的な差別的取扱いを禁止する趣旨のものである。
- ② 我が国における婚姻、家族生活、親子関係における実態の変化や国民意識の多様化、諸外国における国際的な差別撤廃の進捗等、国内的、国際的な環境の変化が著しく、相続分平等化を促す事情が多く生じている。
- ③ 平成13年7月当時において、立法府の裁量権を考慮しても、嫡出子と嫡出でない子の法定相続分を区別する合理的な根拠は失われており、遅くとも、平成13年7月当時において、嫡出に関する規定は、憲法14条1項に違反していたものというべきである。
- ④ しかし、今回の違憲決定が既に行われた遺産分割協議に影響し、解決済みの事案にも効果が及べば、著しく法的安定性を害することになる。したがって、この違憲決定は、平成13年7月からこの決定までに開始されたほかの相続について、当該法規を前提に行われた遺産分割の審判や裁判、分割協議、合意などで確定的となった法律関係に影響を及ぼすものではない。

III 実務に及ぼす影響

この違憲決定が実務においてどのような影響を及ぼすのか、事例に当てはめて考察する。

1 遺産分割



被相続人甲の相続人は、配偶者乙（以前死亡）との間に生まれたAとBのほか、婚姻関係のないYとの間に生まれたXであった。

- ① 甲が平成13年6月30日以前に死亡した場合（遺産分割等による権利関係の確定の有無を問わない）
 - ・Aの法定相続分 5分の2
 - ・Bの法定相続分 5分の2
 - ・Xの法定相続分 5分の1
- ② 甲が平成13年7月1日以降に死亡した場合、かつ、A・B・Xによる遺産分割協議等により権利関係が確定している場合……影響なし
- ③ 甲が平成13年7月1日以降に死亡した場合、かつ、ABXによる遺産分割協議等により権利関係が確定していない場合
 - ・Aの法定相続分 3分の1
 - ・Bの法定相続分 3分の1
 - ・Xの法定相続分 3分の1

すなわち、平成13年7月1日以降に開始された相続で、嫡出でない子がおり、遺産分割協議等によりその権利関係が確定していない③のケースについては、子の相続分は平等となる。

それでは、①や②のケースについて、嫡出でない子側の主張として争う余地は全くないのであろうか。平成13年6月30日以前に相続が開始された①のケース、平成13年7月1日以降に開始された相続で、既に遺産分割協議により相続分が確定した②のケースについては、最高裁判所の決定の中では影響を及ぼすものではないとされているが、今後、以下のような論点が生じる可能性がある。

- (1) 合意解除による遺産分割協議のやり直し
当事者による遺産分割協議の合意解除によるやり直しが認められているため（最判平2.9.27）、違憲決定を受けて、相続人全員の同意により遺産分割協議を解除した上、改め

て遺産分割協議を行うことができる。

(2) 遺産分割協議の錯誤無効

民法95条により、遺産分割協議における意思表示について、法律行為の要素に錯誤があったとして、遺産分割協議を無効とすることができるか。

(3) 相続回復請求権の行使

民法884条に規定される相続回復請求権の行使により、嫡出でない子は嫡出子に対して、嫡出子と同様の相続分となるまでの回復を求めることができるのか。

ただし、相続回復請求権は、相続人又はその法定代理人が相続権を侵害された事実を知った時から5年間行使しないとき、又は相続開始の時から20年を経過したときは、時効によって消滅するので注意が必要である。

最後に、遺留分について補足する。違憲決定に基づき、平成13年7月1日以降に開始した相続における嫡出でない子の法定相続分が変更される結果、その遺留分についても変更される(民法1044条における同900条の準用)。

ただし、遺留分減殺請求権は、遺留分権利者が、相続の開始及び減殺すべき贈与又は遺

贈があったことを知った時から1年間行使しないときは、時効によって消滅する。また、相続開始の時から10年を経過したときも時効によって消滅する(民法1042)。したがって、その影響は、被相続人の死亡後10年以内の相続に限られることになる。

2 相続税額の計算

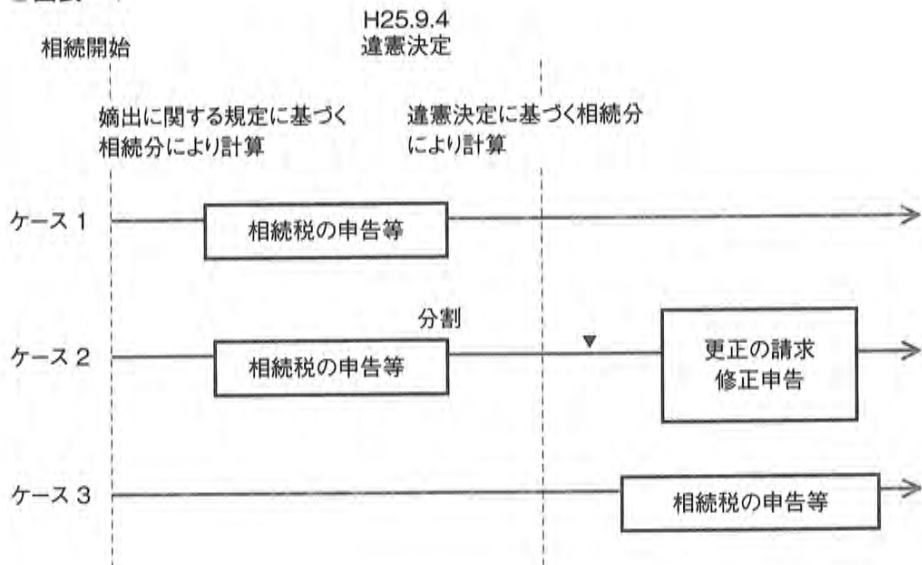
違憲決定を受け、国税庁では、平成25年9月5日以後、相続税の申告(期限内申告、期限後申告及び修正申告をいう)又は処分により税額を確定する場合(平成13年7月以後に開始された相続に限る)には、嫡出に関する規定がないものとして民法900条4号の規定を適用した相続分に基づいて相続税額を計算することを明らかにした。

なお、この取扱いに係る留意事項は、次のとおりである(図表-1)。

ケース1 平成25年9月4日以前に相続税額が確定している場合

違憲決定では、嫡出に関する規定についての違憲判断が「確定的なものとなった法律関

●図表-1



係に影響を及ぼすものでない」旨の判示がなされていることに鑑み、平成25年9月4日以前に、申告又は処分(以下「申告等」という)により相続税額が確定している場合には、違憲決定に基づく相続分により相続税額の計算を行うことで相続税額が減少するときであっても、更正の請求を行うことはできない。

ただし、相続税の申告期限内であれば申告をやり直すことができ、最後に申告したものが有効となるため、平成25年9月4日以前に既に申告をしても、申告期限が平成25年9月5日以後である場合には、申告期限までに申告し直すことで、違憲決定に基づく相続分により相続税額を計算することができる。

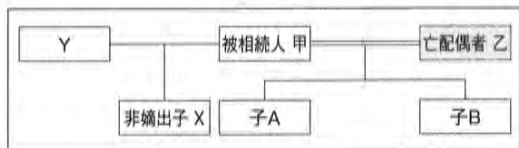
ケース2 平成25年9月4日以前に確定していた相続税額が、平成25年9月5日以後に異動する場合

平成25年9月4日以前に申告等により相続税額が確定している場合において、同年9月5日以後に財産の申告漏れ、評価誤り、遺産分割のやり直しなどの理由により、更正の請求書(更正の申出書を含む)又は修正申告書を提出し、改めて相続税額を確定するときは、違憲決定に基づく相続分により相続税額を計算する。

ケース3 平成25年9月5日以後に新たに相続税額が確定する場合

平成25年9月5日以後に、申告等により新たに相続税額が確定する場合には、違憲決定に基づく相続分により相続税額を計算する。

3 ケーススタディ



被相続人甲の相続人は、配偶者乙(以前死亡)との間に産まれたAとBのほか、婚姻関係のないYとの間に産まれたXであった。

遺産分割協議の結果、甲の相続財産は、A・B・Xがおのおのの法定相続分(違憲決定前)に従って取得することになった。

<法定相続分の計算(違憲決定前)>

A: $3 \text{ 億円} \times 2 / 5 = 1 \text{ 億}2,000 \text{ 万円}$

B: $3 \text{ 億円} \times 2 / 5 = 1 \text{ 億}2,000 \text{ 万円}$

X: $3 \text{ 億円} \times 1 / 5 = 6,000 \text{ 万円}$

遺産分割協議書

平成25年5月31日

以下のとおり分割する。

- ・A 1億2,000万円
- ・B 1億2,000万円
- ・X 6,000万円

上記の内容に基づく相続税額の計算は以下のとおりである。

<相続税額の計算(違憲決定前)>

① 相続税の総額

$$3 \text{ 億円} - (5,000 \text{ 万円} + 1,000 \text{ 万円} \times 3 \text{ 人}) = 2 \text{ 億}2,000 \text{ 万円}$$

$$(2 \text{ 億}2,000 \text{ 万円} \times 2 / 5 \times 30\% - 700 \text{ 万円}) \times 2 + (2 \text{ 億}2,000 \text{ 万円} \times 1 / 5 \times 20\% - 200 \text{ 万円}) = 4,560 \text{ 万円}$$

② 各人の納付すべき相続税額

A: $4,560 \text{ 万円} \times 1 \text{ 億}2,000 \text{ 万円} / 3 \text{ 億円} = 1,824 \text{ 万円}$

B: $4,560 \text{ 万円} \times 1 \text{ 億}2,000 \text{ 万円} / 3 \text{ 億円} = 1,824 \text{ 万円}$

X: $4,560 \text{ 万円} \times 6,000 \text{ 万円} / 3 \text{ 億円} = 912 \text{ 万円}$

その後、違憲決定を受け、Xが遺産分割協議のやり直しを求めてきた。前述のとおり、遺産分割協議は当事者の合意解除によるやり直しが認められているため、A・B・X全員

の同意により先の遺産分割協議を解除した上で、改めて遺産分割協議を行った。

遺産分割協議の結果、甲の相続財産は、A・B・Xがおのおのの違憲決定後の法定相続分に従って取得することになった。

<法定相続分の計算（違憲決定後）>

- ・A：3億円×1/3＝1億円
- ・B：3億円×1/3＝1億円
- ・X：3億円×1/3＝1億円

遺産分割協議書

平成25年9月30日

以下のとおり分割する。

- ・A 1億円
- ・B 1億円
- ・X 1億円

上記の内容に基づく相続税額の計算は以下のとおりである。

<相続税額の計算（違憲決定後）>

- ① 相続税の総額
 $3\text{億円} - (5,000\text{万円} + 1,000\text{万円} \times 3\text{人})$
 $= 2\text{億}2,000\text{万円}$
 $(2\text{億}2,000\text{万円} \times 1/3 \times 30\% - 700\text{万円})$
 $\times 3 = 4,499\text{万円} (\blacktriangle 61\text{万円})$
- ② 各人の納付すべき相続税額
A：4,499万円×1億円/3億円
 $= 1,499\text{万円} (\blacktriangle 325\text{万円})$
B：4,499万円×1億円/3億円
 $= 1,499\text{万円} (\blacktriangle 325\text{万円})$
X：4,499万円×1億円/3億円
 $= 1,499\text{万円} (+587\text{万円})$

遺産分割協議をやり直したことにより、相続財産の総額に変動はないものの、相続税額の計算が違憲決定に基づく相続分によって行

われたことで、相続税の総額が当初の申告税額に比べて約61万円減少することとなる。

このとき、すでに相続税の期限内申告書を提出している場合には、「違憲決定があった時点で相続税の申告期限が到来しているか否か」で手続きが異なる。すなわち、違憲決定があった平成25年9月4日までに相続税の申告期限が到来している場合には、更正の請求書（更正の申出書を含む）又は修正申告書を提出し、平成25年9月5日以降に相続税の申告期限が到来する場合には、その申告期限までに再度、相続税の期限内申告書を提出することになる。

おわりに

本件違憲決定が、相続実務に与える影響は少なくない。

すでに開始された嫡出でない子を含む相続について、その法定相続分については平成13年7月1日以後で、相続税額の計算については平成25年9月5日以後で線引きがされた。また、将来発生する相続について、従前の法律婚主義とは別に、婚姻をしない男女の間に子をもうけるというライフスタイルの価値観を肯定し、その結果、今後嫡出でない子を含む相続事例は増加することが見込まれる。

「子の相続分は嫡出子、嫡出でない子を問わず平等である」という方向に進みつつも、すでに開始している嫡出でない子が相続人に含まれる相続については、民法の改正や違憲決定に関連するその他の判例が確立するまでの間、法定相続分の判断及び相続税額の計算は慎重を要する。

【おがわ・みのる/かきぬま・だいすけ】