

判例「被相続人から承継する所得税額／相続分の指定（相続分ゼロ）の遺言に対し遺留分減殺請求（被相続人の遺言により相続分を指定されなかった相続人が遺留分減殺請求）した場合、当該相続人が負うべき被相続人の所得税額の有無」

## 所得税の決定及び無申告加算税の

### 付加決定処分取消請求事件

東京地裁平成 25 年 10 月 18 日（納税者勝訴全部取消確定）

第 70 回 2017 年（平成 29 年）2 月 2 日

発表 星田 寛

---

※MJS 租税判例研究会は、株式会社ミロク情報サービスが主催する研究会です。

※MJS 租税判例研究会についての詳細は、MJS コーポレートサイト内、租税判例研究会のページをご覧ください。

<MJS コーポレートサイト内、租税判例研究会のページ>

<http://www.mjs.co.jp/seminar/kenkyukai/>

---

29年2月2日MJS判例研究会

星田寛

判例「被相続人から承継する所得税額／相続分の指定（相続分ゼロ）の遺言に対し遺留分減殺請求（被相続人の遺言により相続分を指定されなかった相続人が遺留分減殺請求）した場合、当該相続人が負うべき被相続人の所得税額の有無」

所得税の決定及び無申告加算税の付加決定処分取消請求事件

（東京地裁平成25年10月18日（納税者勝訴全部取消確定）Z888-1829）

## 1. 事実概要

### 1) 事案の経緯

- ①平成3年1月28日被相続人は遺言公正証書を作成
  - ②平成5年4月14日被相続人は遺言自筆証書を作成
  - ③平成20年3月4日家裁にて検認される
  - ④平成20年3月26日原告は内容証明郵便をもって遺留分減殺請求の意思表示をする
  - ⑤原告（納税者）は19年分のみなし譲渡所得についての準確定申告せず
- ※ 本件の課税処分経緯は別紙にあるが、他の相続人の申告はどのような内容か、当局は通達にしたがい法定相続分で納税を要請し、その後に変更等どのような手続きがなされたのか不明である。
- ⑥平成22年11月9日税務署長は法定相続分10分の1による按分の所得税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分をする
  - ⑦平成22年12月16日異議申立。不服審判所は平成23年12月8日に、原告の相続分をゼロと解するのが相当なので、民法902条による指定相続分が減殺請求により修正され20分の1の義務を承継するとして一部を取り消す判決をする
  - ⑧平成24年2月24日原告は本件訴える

### 2) 遺言内容

#### ①公正証書の内容

㊦の土地を甲に、㊧・㊨の土地と㊩の建物を乙に、㊪の土地と㊫の建物を丙に、㊬の建物を丁に相続させる、現預貯金を他の相続人らに均等に相続させる、前記各号の財産を除く遺産全部（株式・会員権・動産を含む）を甲に相続させる。

#### ②自筆証書の内容

自社株は甲、乙、丙、丁に均等とし、後継者・代取は甲、取締役は乙、丙、丁とする。

以上の2つの遺言には、共同相続人のうち原告だけ記載はない。

## 2. 争点

- ①本件遺言「相続させる」が原告の指定相続分を定めたものといえるか

②通則法 5 条 2 項の計算の基礎となる原告の指定相続分が本件遺留分減殺請求によって修正されるか（同条 2 項の文理解釈から民法 902 条但書「遺留分に関する規定に違反することができない。」の定め適用により指定相続分が個別的割合において修正されるのか（筆者論点））

### 3. 主張と判断

争点 1（本件遺言が原告の相続分を定めたものといえるか）について

被告（課税庁）の主張	裁判所の判断
<p>相続財産全体に対する相続すべき分数的割合が指示されている限り、相続分の指定と解される。遺言者が分数的割合である法定相続分を修正ないし変更していると判断でき、かつ、その修正ないし変更によっていかなる分数的割合にすると指定しているかが明らかにされている場合に限り解すべきである。</p> <p>確かに積極財産を原告に相続させる旨は定めていないが、積極財産も消極財産も含めて原告の相続分を零とする意思表示があるとみるのも困難である。</p>	<p>「相続させる」は遺産分割方法の指定であり、直ちに当該相続人に相続により承継される。原告についての記載はないことから、原告の相続分は零との指定と認めるのが相当。</p> <p>被告は相続分の指定を分数的割合と解すべき、また相続債務も含めた相続分の指定を定めたものではないと主張するが、本遺言は相続分指定であると認めることを妨げられず、他の相続人らに相続債務もすべて相続させる旨の意思表示されているものと解するのが相当（最判平 21・3・24 民集 63・3・427）。</p>

争点 2（通則法 5 条 2 項の計算の基礎となる原告の相続分が本件遺留分減殺請求によって修正されるか）について

被告（課税庁）の主張	裁判所の判断
<p>相続分の指定を伴うものではないから、…原告の法定相続人である 10 分の 1 の割合により按分して計算されるべきであるが、仮に、本件遺言が相続分の指定を伴うとされた場合であっても、…、本件遺留分減殺請求により、原告の指定相続分はその遺留分割合に相当する 20 分の 1 に修正される*。</p> <p>遺産分割の余地がないとしても、その相続財産性が失われるものではない。</p>	<p>被告は、減殺請求により指定相続分が遺留分割合を超える部分の割合に応じて修正される（最決平 24・1・26 集民 239・635）ので、原告の相続分は 20 分の 1 と主張するが、相続分がゼロのときは遺留分の額には負担すべき相続債務の額は加算されず（前掲最判 21・3・24）、特定遺贈・包括遺贈において減殺請求により遺留分権利者に帰属し相続財産としての性質を有しない（最判平 8・1・26 民集 50・1・132）、相続させる旨の本遺言も同様に異なって解すべき理由は見当たらない。</p> <p>また、最決平 24・1・26 は本件とは事案を異にする。</p>

\*通則法 5 条の条項の定め文理解釈として、民法 902 条 1 項ただし書きの適用について、計算の簡明性等の観点から、遺留分減殺による侵害額（請求額）は個別的割合にて修正すべきとの論拠が示されていない（後述佐藤孝一税理士評釈）。

#### 4. 検討

##### 1) 通則法 5 条 2 項の立法趣旨

###### ① 民法の相続債務の取扱い

注釈民法 ((27) 相続 (2) [補訂版] (2013)) では、「最高裁平成 5 年 7 月 19 日判決 (家月 46・5・23) により指定相続分に絶対効があると解すれば、可分債権についても、指定相続分に応じて分割承継されると見ることも可能となる。ただし、この点に関する判例はない」、「相続債務については、相続分の指定があれば、その債務は指定相続分の割合に従って承継されることになる。しかし、対第三者、特に相続債権者との関係で、共同相続人が指定相続分の割合を対外的に主張することができるか否かは問題である」(167 頁)、「学説も、被相続人の意思だけによって、相続債務の負担の割合を変更するには相続債権者の同意を要し、それが得られないかぎり、相続分の指定はただ共同相続人間の内部関係にとどまり、相続債権者に対しては主張できないと見るべきだとする」、「最高裁は、相続人の 1 人に対して財産全部を相続させる旨の遺言がなされた場合には、特段の事情のない限り、当該相続人が相続債務もすべて承継したものとした判決理由の中で、上記学説が説くように、各相続人は相続債権者から法定相続分に従った相続債務の履行を求められたときには、これに応じなければならないとしたうえで、相続債権者から、相続債務についての分割協議、相続分の指定相続分などに応じた相続債務の履行を請求することは妨げられないとした(最判平 21・3・24 民集 63・3・427)。相続分による相続債務の負担は相続人の間では有効とし、債権者との間では、債権者の選択に委ねることによって、相続人間の事情と債権者の利害を調整するものである」(168 頁) → 後述の民法改正の中間試案参照。

###### ② 遺留分減殺に伴う通則法等にかかる判例 (所得税再更正処分等取消請求事件 (東京地裁平成 2 年 2 月 27 日, 訟務月報 36・8・1532))

「判決要旨 4: 遺贈に対する遺留分の減殺請求に対し、受遺者が価額弁償によってこれに応じて、現物返還義務を免れた場合には、遺贈により土地が受遺者に譲渡された事実には何ら変動はないから、遺贈による土地に係る遺言者 (被相続人) の譲渡所得には影響がないというべきである。」

「判決要旨 6: 国税通則法 5 条 2 項にいう「相続分」の指定とは、遺言等により遺産全体に対する分数的割合をもって相続人の相続分が表示されている場合をいい、遺贈又は遺産分割方法の指定はこれに当たらない」、「本件遺贈の外、〇〇の畑を〇〇に相続させ、〇△の宅地及びその余の一切の財産を原告〇〇に相続させるというものであることが認められるから、これは遺贈又は遺産分割方法の指定にはほかならないものというべきであり、…両名について各二分の一の相続分の指定をしたものとは到底解されない。……。民法 900 条の法定相続分によるべきであるところ、原告らの法定相続分が各七分の一であることは当事者間に争いが無い」(1550 頁)

本事件において、上記の先行判例があまり議論されていないのはなぜだろうか。

#### ③通則法 5 条 2 項の趣旨（被告・国の主張において）について

本判決において次のような記述がある。しかし、5 条 2 項の創設趣旨の点から、条文の解釈において遺留分についてどのように考慮すべきかについて議論されていない。

「民法の相続制度と一層調整を図るとともに徴税の合理化に資する」ことを趣旨としていた昭和 37 年法律第 66 号による削除前の国税徴収法 27 条 2 項の規定を引き継ぐものとして制定されたものであるところ、「特別受益者の相続分を採用しなかったのは、過去に遡って事実の調査をすることを要し、各相続人の承継する国税の額の確定が極めて繁雑となるからであるとされている。」「民法 902 条の規定による相続分とは、相続財産全体に対する分数的割合と解すべきである。このように解することは、民法が相続分の指定について分数的割合をもって表示されることを予定していると解されることとも合致するし、通則法 5 条 2 項が民法における一般相続債務の承継と調整を図ることを趣旨とする昭和 37 年法律…とも整合する。」「仮に、……相続させる旨の遺言について、……、相続分の指定を伴うものと解し、これに基づいて国税の承継額を計算するとすれば、当該特定の相続人又は課税庁が、遺言者の意思とは無関係に、……、当該特定の財産の当該相続財産全体に対する分数的割合を算出せざるを得ないこととなり、……。加えて、国税債権は、国家財政上、簡明な計算方法により可及的速やかに確定すべきであるところ、相続財産全体及び特定の財産の価額についての調査は、極めて繁雑かつ困難な作業であって、これを納税者または課税庁に追わせることは、計算の簡明性等を重視する通則法の趣旨に照らし、およそ法が予定しているものではない」。

#### ④ 準確定申告の実務

通則法は、連名による相続人らの合意による相続開始後 4 か月以内に所得税の準確定申告を前提にしている。相続により取得した範囲で法定・指定相続分による納付を求めている。遺産分割手続き・相続税の申告は 10 か月後であるので、具体的な相続分の調整・精算はその後の相続人間等において行うことになる。

しかし、通則法 5 条 2 項の解釈があいまいであれば無用な争いが生じる（執行担当官は基本通達 10, 12 及び 22 のいずれを適用すべきか、判断に迷うのではないか）。また、5 条 2 項の執行面を考慮した割り切った扱いでは取得した範囲内といえども納得感は得られない。相続争いが増えている現在の実態を考慮すれば、このような遺言の解釈次第で負担すべき租税債務が異なるのも、予測可能性から問題であり、相続人間の調整をさらに難しいものとしているように思われる（この点について後述）。

なお、国外転出(相続)時課税(所 60 の 3)について、遺産分割等があった場合の修正申告の特例(所 151 の 6)にかかる法令解釈通達の 151 の 6-1 において、法が定める「民法(民 904 の 2 を除く)」とは、903 条までに規定する相続分をいう」と解釈している（資産課税課情

報 20 号 (平 28・10・13)) が、通則法と異なるのではないだろうか。

2) 民法改正の中間試案 [http://www.moj.go.jp/shingil/housei02\\_00294.html](http://www.moj.go.jp/shingil/housei02_00294.html)

#### ①遺言の効力等の見直し (39 頁)

相続分の指定による不動産の権利の取得について登記なくしてその権利を第三者に対抗することができ (最判平 5・7・19 家月 46・5・23)、「相続させる」旨の遺言が遺産分割方法の指定としたうえで遺産分割方法の指定そのものに遺産分割の効果を認め、登記なくしてその権利を第三者に対抗できる (最判平 14・6・10 家月 55・1・77) としているが、第三者の取引の安全を図る観点法定相続分を超える部分については登記等の対抗要件を備えなければならぬ。

パブコメ (10 月 18 日第 14 回資料) では賛成大勢だが遺言実現妨げられるなどの反対意見も少数ある。登記手続きが相続開始 4 か月以内にはすることは実務では少ない。

#### ②相続債務の承継の明確化 (41 頁)

相続債務について、遺言により相続分の指定等がされた場合、債権者の関係では原則として法定相続分に応じて承継されるが例外的に相続債権者の承諾があれば相続分の指定等の割合によって承継されること、相続人間の内部的な負担割合については相続分の指定等による承継割合によることを明確化する。

パブコメ (10 月 18 日第 14 回資料) では賛成大勢で反対わずか。試案どおりに改正されれば租税債務をどう取扱えばよいか。

#### ③遺留分の減殺の効果等の制度の見直しについて

⑦減殺請求により物権的效果が生ずるとされ、受遺者等との共有関係になるので新たな紛争が生じる。形成権であることは現行法どおりであるが、原則として金銭債権が発生するものとして、受遺者等が目的財産による返還を求めることができ、裁判所が現物返還の内容を定める甲案と、現行法と同様の規律で当然に現物返還の内容が定まる乙案が示されている (55 頁～)。

パブコメ (10 月 18 日第 14 回資料) では甲案賛成多数だが、訴訟法上の問題点 (14 回資料で検討されている) などむしろ問題が大きくなるなどの反対意見複数あるので、金銭債権化する方向で検討して是非を判断する。

#### ④遺留分の算定の基礎となる生前贈与の範囲、遺留分減殺の対象の見直し

相続人に対しての遺贈又は贈与があった場合、第三者の受遺者等にとって相続人への昔の贈与の存在は知りえないので、相続開始前の過去の一定期間に限り遺留分算定の基礎財産に含める。また、減殺対象は、相手方が相続人である場合、目的財産全体ではなくその目的財産のうちその相続人の法定相続分の超過部分のみが被相続人による財産処分として扱う (61 頁～、65 頁～)。

パブコメ（10月18日第14回資料）では、前段について反対意見も相当数寄せられたが賛成多数を占め、後段について賛否拮抗して判例を変更する必要はない、計算方法が複雑化するなどの反対意見多数寄せられた。前段の生前の期間は10年程度の複数意見がある。相続人間の公平を徹底するか大昔の贈与を排除し法的安定性を図るか、調和のとれた制度が好ましいように思われるがどうか(事務局)。後段の減殺の対象について消極的な意見が多数寄せられ各種調整規定が必要で遺留分の計算が複雑化する恐れから断念するように思われるがどうか(事務局)。

#### ㊦遺産分割の対象となる財産がある場合の遺留分侵害額の計算

現行法では遺留分侵害額の計算は次のとおりであるが、未分割遺産がある場合の算定方法が法定相続分か具体的相続分かに分かれているので、立法的に具体的相続分説に立って算定することとする。

パブコメ（10月18日第14回資料）では具体的相続分説に賛成多数を占める。

遺留分侵害額＝（遺留分算定の基礎となる財産の額）×（総体的遺留分率）×（法定相続分率）－（遺留分権利者の特別受益の額）－（遺留分権利者が相続によって得た積極財産の額）＋（遺留分権利者が相続によって負担する債務の額（最判平8・11・26民集50・10・2747））（70頁～）

#### ㊧遺留分侵害額の算定における債務の取扱いの見直し

遺留分権利者が承継した相続債務について、受遺者等が弁済し、又は免責的債務引受けをするなどその債務を消滅する行為をした場合、遺留分権利者の権利はその消滅した債務の額の限度で減縮する（75頁～）。パブコメ（10月18日第14回資料）では上記の試案の考え方に賛成意見大勢を占める。

#### 遺留分額

＝ 遺留分算定の基礎となる財産額 A×個別的遺留分の割合 B

A＝{(被相続人が相続開始時に有していた財産の価額)＋(贈与財産の価額)－(相続債務の全額)}

B＝{総体的遺留分割合(民1028所定の遺留分割合)×(法定相続分の割合)}

遺留分侵害額(減殺請求額) D (最判平8・11・26)

＝遺留分額－(遺留分権利者が被相続人から相続で取得した財産額－遺留分権利者が相続によって負担すべき相続債務の額\* (正味の財産額))－(遺留分権利者の特別受益額＋遺留分権利者が受けた遺贈額)

\* 相続人1人が全部相続のとき、最判平21・3・24(裁時1480・1)は、相続債権者からの法定相続分での支払の求めに応じたとしても、遺留分の額に加算することはできずすべて承継した相続人に求償しえるにとどまり、相続債務の額を加算することは許されないと判示する。

概略以上のような見直しが審議されているが、試案どおりに改正されれば租税債務をどう取扱えばよいか。遺留分の侵害額を具体的に算定するには相当の時間を要するものと考

えられる。

### 3) 先行評釈、先行判例

次のような評釈があり、次のように記述されている。

①藤岡祐治助教授の評釈（租税判例研究 509 ジュリ 98 頁 june2015No.1481）

⑦争点 1 について、「判旨は、平成 3 年判決以前に出された東京地裁平成 2 年判決と正面から異なる判断をすることも可能であったが、「相続分の指定」の意義に関する争いを避けることにより、課税実務への影響を最小限にとどめつつ」

④争点 2 について、「平成 24 年決定は、遺産共有の状態に変更を加えない相続分の指定に対する遺留分減殺の結果、「指定相続分が、その遺留分割合を超える部分の割合に応じて修正され」（集民 239・639）るが、依然として遺産共有状態にある場合である。これに対し、平成 8 年判決は、遺留分減殺の結果、取戻財産は相続財産へ復帰せず、減殺請求者の固有財産となる場合である。したがって、その「基礎とされた指定による相続分」に変動はない。このように本判決は被相続人に遺留分侵害行為及びこれに対する遺留分減殺請求権行使の効果に着目し、その行使者の相続分が修正されないことを基礎付ける。」「通則法 5 条 2 項が特別受益や遺産分割の結果を考慮しないこと（通基通（徴）5-22）を考えると、この場面に限って納税資金の考慮をすることは一貫性に欠ける」

⑦本判決について、「通則法 5 条の趣旨については具体的に検討していない」、「民法上の債務の共同相続と納税義務の承継を必ずしも同様に扱うことができない点に留意すべきである」、「通則法 5 条は次の 2 点で民法上の債務の共同相続と異なる性質を有する。第 1 に、同条 2 項は相続債権者である国に対しても相続分しての効力が生ずることを前提にしている。……。もともと、通則法 5 条 2 項が依拠した見解は、現在の支配的な見解とは異なるという歴史的経緯には注意すべきである。」「第 2 に、……。通則法 5 条 3 項は承継する納税義務とは別に納付責任を負わせる。同条 2 項の規定と併せて考えると、被相続人の所得税を相続人の固有財産ではなく相続財産から徴収する思想が読み取れる」、「民法上の判例及び学説の進歩とは対照的に、長らく見直されていない通則法 5 条の定める納税義務の承継と民法上の債務の共同相続との間の距離感には自覚的であるべきである」

⑤残された課題等について、「相続分指定又は割合的包括遺贈に対して遺留分減殺がなされた場合には異なった判断がなされうる。遺産分割前でも遺留分侵害が明らかであれば、相続財産の持分割合が修正され、新たな「相続分」を観念しうるからである。ただし、…」、「遺留分を超える相続分を指定された相続人間における相対的な「相続分」は遺留分減殺請求権行使の前後で変化する。したがって、これらの相続人について、……。納税義務を承継するのかが問題となる」、「規定それ自体が内在的に不安定な要素を抱えている。しかし、同条は徴収に関する規定であり、相続債権者としての国の地位に関わるため法的安定性が要求される。」と記述されている。



②佐藤孝一税理士の評釈（租税判例研究 税務事例 5 頁 vol48No.8（2016.8））

⑦争点 1 について、「分数的割合により表示されていなければならないとする必要性ないし必然性もないため、主張は疑問といわざるを得ない」

⑧争点 2 について、「最高裁平成 8 年判決の射程は、遺産分割方法の指定に対する遺留分減殺請求にも及ぶと解するのが相当といえる」

⑨相続分の修正等と課税の是正について、指定相続分が、その遺留分割合を超える部分の割合に応じて修正されるものと解するのが相当である（最判平 10・2・26 民集 52・1・274）とされているから、「通則法 5 条 2 項の適用上、修正前の相続分によるべきか、修正後の相続分によるべきかについて検討を要することになる。」「遺産の分割は、相続開始の時にさかのぼってその効力を生ずるが第三者の権利を害することはできないと規定されており（民法 909 条）」、「……（民 784 条。910 条参照）などに照らし、指定相続分の修正という事実は、修正前の指定相続分に基づく承継税額（通則法 5 条 2 項）及び納付責任（同条 3 項）に影響を及ぼさないと解するのが相当である」、と記述されている。

なお、筆者はそもそも通則法にて課税標準まで定めるのが良いのだろうかと考える。

③「相続させる」旨の遺言の解釈について

「現在の判例は、特定の相続財産を特定の相続人に「相続させる」旨の遺言について、次のように解釈する。①遺贈と解すべき特段の事情がない限り、特定の相続人に特定の財産を取得させるべきことを指定する遺産分割方法を定めたものであり、②相続による承継を当該相続人の受託の意思表示にかからせたなど特段の事情がない限り、何らの行為をも要せず、被相続人死亡時に、直ちに当該遺産が当該相続人に相続により承継される（最判平 3・4・19 民集 45・4・477）。さらに③もしその特定の財産が特定の相続人の法定相続分を超える場合には、相続分の指定を伴う遺産分割方法を定めたものとする（最判平 14・6・10 家月 55・1・77。平 3・4・19 以前、すでにこの見方が定着しつつあったことにつき、本書初版 201 [有地]）」（注釈民法 172 頁）

④最判平成 4・11・16「法人への不動産の遺贈に対する遺留分減殺請求による価額弁償のみなし譲渡所得課税および法人税の取扱い」

（判時 1441・66、東京高裁平 3・2・5 税資 182・286（所得税再更正処分等取り消し請求））

上告理由第三点「原判決は民法第 902 条の指定相続分及び国税通則法第 5 条第 2 項の解釈適用を誤ったものである。本件では被相続人甲野ハナは遺言により相続人中甲野一郎と甲野二郎を除く相続人らの相続分を零としたものである。原判決は相続分の指定とは遺産全体に対する『分割的割合』をもって相続分が表示されている場合をいうと解すべきであるというのがそのように狭く解する理由はなく誤りである。その結果上告人らに対する過大な税負担割合を是認することとなっている」について、「本件遺言が相続分を指定したものと解されなかったとした原審の認定判断は、原判決挙示の証拠関係に照らし、結論において

正当として是認することができ、」と判示している。

また、上告理由第一点について、「本件土地の遺贈に対する遺留分減殺請求について、受遺者が価額による弁償を行ったことにより、結局、本件土地が遺贈により被相続人から受遺者に譲渡されたという事実には何ら変動がないこととなり、…」と判示している。

第三点の判示が、本事案の国側の主張に使われているのではないだろうか（筆者感想）。

なお、高裁の判示事項 (16) においては、「相続分は分数的割合によって定められており、相続分の指定は、被相続人によってされる相続分の修正であり、個々の相続財産のどれを相続人に与えるかとの被相続人の意思とは目的を異にするものであるから、同じく分数割合によるべきものである。したがって、相続分の指定とは、遺言等により遺産全体に対する分数的割合をもって被相続人の相続分が表示されている場合をいうと解すべきである。」と判示している。

### 3) 判決の意義

本判決のような事案、つまり作成される多くの遺言では「相続させる」の文言が使用されているが、遺言に記載のない相続人の相続分はゼロとしての「相続分の指定」であると解され、民法902条但書に基づき遺留分の減殺請求があった場合、通則法5条2項の適用において、遺贈と同様に減殺請求により相続財産になるのではなく遺留分権利者の固有の財産となるとの解釈の下では、指定相続分を修正すべきではなく、指定相続分の割合（遺言内容）で納付しなければならないことを示したものである（では、民法相続法の改正試案、金銭債権による価額弁償ならどうなるのであるか）。

### 4) 判決の射程等

では、本事案とは異なる遺言が相続分の割合的指定であり、かつ減殺請求により指定相続分が変更された場合はどのように扱うのだろうか。遺留分の減殺の割合をどう解すべきかについて、通則法5条1項及び2項の取扱いも依然としてあいまいである。

また「相続によって得た財産」とは、相続人が特定遺贈により取得した場合を含むのだろうか（通則法は「相続」と記載しているが所得税法施行規則49条では「相続又は遺贈」と定めている）。当時においては「相続」に「遺贈」を想定していなかった、指定相続分による納付が我妻先生の説によって合理的と考えられたのであろう。侵害者の減殺される割合は直ちに明確にできず、また指定が準確定申告期限内に明らかになるとは限らず、具体的割合ではない個別的割合も中途半端な数値である。今日の相続争いから、遺言があった場合の相続開始後4か月以内に、債務承継について、また遺言の解釈、指定相続分割合の算定等について関係者の合意ができるだろうか。適正な遺言を専門家がアドバイスできるよう、民法改正（前述）が審議されているので、この機会に徴収の考えの明確化の立法的対応を期待したい。

以上

## (関係する法令等の条文等)

## 1. 通則法抜粋

(相続による国税の納付義務の承継)

## 第五条

相続(包括遺贈を含む。以下同じ。)があつた場合には、**相続人**(包括受遺者を含む。以下同じ。)又は◆民法◆(明治二十九年法律第八十九号)第九百五十一条(相続財産法人の成立)の法人は、その被相続人(包括遺贈者を含む。以下同じ。)に課されるべき、又はその被相続人が納付し、若しくは徴収されるべき**国税**(その滞納処分費を含む。第二章(国税の納付義務の確定)、第三章第一節(国税の納付)、第六章(附帯税)及び第七章第一節(国税の更正、決定等の期間制限)を除き、以下同じ。)を納める義務を承継する。この場合において、相続人が限定承認をしたときは、その相続人は、相続によつて得た財産の限度においてのみその国税を納付する責めに任ずる。

2 前項前段の場合において、相続人が二人以上あるときは、各相続人が同項前段の規定により承継する**国税の額は、同項の国税の額を◆民法◆第九百条から第九百二条まで(法定相続分・代襲相続人の相続分・遺言による相続分の指定)の規定によるその相続分によりあん分して計算した額とする。**

3 前項の場合において、**相続人のうちに相続によつて得た財産の価額が同項の規定により計算した国税の額をこえる者があるときは、その相続人は、そのこえる価額を限度として、他の相続人が前二項の規定により承継する国税を納付する責めに任ずる。**

## 2. 通則法5条の趣旨についての文献

## 1. 国税徴収法精解(大蔵財協18版)

「3項は、相続によつて承継される**国税債務が不可分債務とならずに相続分によつて分割されるものとした第2項の規定をカバーするものである。……。国税債務について連帯納付責任を負わしていたが、現行のこの規定は、これを若干緩和したものである**」168頁、「特別受益の相続分をこの条項2項のあん分計算の基礎にしなかったのは、各相続人の承継する**国税の額を確定するにあたり、前の三つの相続分と違って、過去にさかのぼって事実の調査**することを要し、**きわめて繁雑となる**ことに主な理由があると思われる(租税徴収制度調査会答申第三の三参照)」172頁、

## 2. DHCコンメンタール

「明治35年法第4条ノ3では、相続の開始があつても、承継される**国税債務は不可分債務にならず、被相続人の全財産を引当てとして、そのいずれに対しても滞納処分をすることができたのであるが、昭和26年の改正により、相続分によつて分割されることとしたので、この引当財産が切り離され、資力のない相続人に相続された場合には被相続人の国税の徴収が困難となる**ことが生じた」732頁

## 3. 座親孝行「相続による国税の納付義務の承継」(税大論叢2号347頁以下)

「**相続分について、指定相続分を考慮するか否かで意見が分かれたが、民法の大原則を破ることはできないとの理由で、指定相続分をも考慮することとされた**」357頁(筆者;大原則とは、相続債務は相続分に応じて分割されるとする説)

「**相続の開始によつて発生した権利(遺留分減殺請求)の実現によつて得た財産であるから、相続によつて得た財産と同視され、「相続によつて得た財産」に含まれると解される。**」384頁、同趣394・395頁

## 3. 通則法5条の通基通

納付義務を承継する者

(相続人)

1 この条第1項の「**包括受遺者**」には、**包括名義の死因贈与を受けた者が含まれる。**

(胎児)

2 相続人のうち胎児がある場合には、**国税の納付義務の承継については、出生の時までは、その胎児は相続人でないも**

のとして取り扱う(大正 6.5.18 大判、昭和 7.10.6 大判)。

(相続人が明らかでない場合)

3 被相続人が婚姻につき、無効の訴えまたはその調停が係属しているときその他相続の効果をもつ身分関係の存否の確定に関し係争中であるとき等相続人が明らかでない場合は、原則として、その無効の訴えその他その係争事由がないものとした場合における相続人に対して、この条の規定を適用することに取り扱う。

承継する国税

(課されるべき国税)

4 この条第 1 項の「課されるべき国税」とは、相続開始の時ににおいて、被相続人について納付義務は成立しているが、国税に関する法律に定める手続または規定により、納付すべき税額が確定していない国税をいう。

(納付すべき国税)

5 この条第 1 項の「納付すべき国税」とは、相続開始のときににおいて、被相続人について国税に関する法律に定める手続または規定により、その納付すべき税額が確定している国税をいう。

(徴収されるべき国税)

6 この条第 1 項の「徴収されるべき国税」とは、被相続人につき徴収されるべきこととされている源泉徴収等による国税で、相続開始までに源泉徴収がされていないものをいう。

承継の効果

(納税の猶予等の効力の承継)

7 被相続人の国税について次の処分又は行為がされている場合にも、相続人は当該処分又は行為がされた状態でその国税を承継する。

(1) 納期限の延長、延納、納税の猶予、徴収若しくは滞納処分に関する猶予又は滞納処分の停止

(2) 物納の許可

(3) 納期限の延長の申請、延納の申請、納税の猶予の申請、納税の猶予の期間の延長の申請、換価の猶予の申請、換価の猶予の期間の延長の申請又は物納の申請

(4) 担保の提供

限定承認

(相続によって得た財産)

8 この条第 1 項後段の「相続によって得た財産」とは、限定承認をした相続人が、相続によって被相続人から承継した積極財産(遺贈の目的となつた財産を含む。民法 931 条参照)をいう。

なお、相続によって得た財産から生じた果実または相続によって得た財産である株式から生じた利益配当請求権は、相続開始後に確定したものも相続によって得た財産に含まれるものとする(大正 3.3.25 大判、大正 4.3.8 大判)。

(注) 被相続人を被保険者とする生命保険金で、特定の相続人が保険金受取人に指定されているものは、相続によって得た財産とならない(昭和 11.5.13 大判、昭和 40.2.2 最高判)。

相続人が 2 人以上ある場合の承継税額

(包括遺贈等の割合)

9 包括遺贈の割合または包括名義の死因贈与の割合は、この条第 2 項の指定相続分に含まれるものとする。

(指定相続分と遺留分との関係)

10 相続分の指定が、民法の遺留分に関する規定に違反しているものであつても、減殺の請求がない限り、その指定相続分による。

(相続分の指定の委託を受けた者がその指定をしない場合)

11 相続分の指定の委託を受けた者が、その委託を承諾しない場合または相当期間を経過してもその指定をしない場合におけるこの条第 2 項の規定の適用については、法定相続分によるものとする。

(指定相続分が明らかでない場合)

12 相続分を指定した遺言の効力について争いがある等のため、指定相続分が明らかでない場合におけるこの条第 2 項の規定の適用については、法定相続分によることに取り扱う。

(連帯納付義務の場合)

13 連帯納付義務者の 1 人が死亡した場合において、その相続人が 2 人以上あるときは、各相続人は被相続人の連帯納付義務にかかる国税を、この条第 2 項の規定による相続分によりあん分して計算した額につき、他の連帯納付義務者とともに連帯して納付する義務を承継し、相続人相互間には納付責任の関係が生ずることとなり、それ以上の連帯納付義務の関係は生じないものとする(昭和 34.6.19 最高判参照)。

納付責任

(相続によって得た財産の価額)

14 この条第 3 項の「相続によって得た財産の価額」は、相続があつた時におけるその相続により 承継した積極財産の価額によるものとする。

(承継国税にかかる延滞税、利子税がある場合の納付責任の範囲)

15 この条第 3 項の「同項の規定により計算した国税」には、相続人が承継した国税にあわせて納付すべき延滞税または利子税が含まれるものとする。

(連帯納付義務等がある場合の納付責任の範囲)

16 相続人が承継した国税のうちに、連帯納付義務、第二次納税義務、国税の保証債務、納付責任の額がある場合において、それらの額が他の連帯納付義務者(相続税法第34条に規定する連帯納付義務にあっては、相続税または贈与税の納税義務者)、主たる納税者または他の相続人の履行により、消滅したときにおけるこの条第3項の「同項の規定により計算した国税の額」は、その消滅した額(連帯納付義務にあっては、消滅した額のうちその負担部分をこえる額)を控除した額とする。

(他の相続人による履行と納付責任との関係)

17 相続人の1人が、その承継した国税の額の全部または一部を履行したときは、他の相続人の納付責任は、その納付責任の基因となった国税の残額の範囲内においてなお存続するものとする。

(相続税法第34条第2項との関係)

18 この条第3項の規定は、相続税法第34条第2項(相続人の連帯納付義務)の規定の適用を受ける相続税または贈与税については適用されない。

なお、この条第3項の規定の適用を受ける国税と上記の相続税または贈与税とがある場合には、この条第3項および相続税法第34条第2項の規定により当該相続人が納付の責めに任ずる国税の総額は、その相続人が相続により得た財産の価額からその者がこの条第2項の規定により承継した国税の額を控除した額を限度とする。

徴収手続

(相続人が2人以上ある場合の更正決定等)

19 相続人が2人以上ある場合の更正決定等、納税の告知または督促は、各相続人が承継した国税について各別にしなければならない。この場合、納付責任については、「通則法第5条第3項の規定による納付の責めがある」旨の文言を記載するものとする。

(被相続人の国税につき督促がされている場合の催告)

20 被相続人の死亡前に督促がされている国税につき、その相続人に対して差押えをしようとする場合には、通則法第38条第1項各号(繰上請求の事由)に掲げる事由がある場合その他緊急を要する場合を除き、あらかじめ、その相続人の納付すべき承継税額および納付責任の額について催告することに取り扱う。

(清算手続と滞納処分)

21 相続財産に対しては、民法第927条または第957条第1項(債権者に対する公告、催告)に規定する債権申出期間内であっても、滞納処分をすることができる(民法929条ただし書、935条ただし書、昭和4.5.15名古屋地判参照)。

(相続人等に異動を生じた場合)

22 認知、胎児の出生、指定相続分の判明、遺産の分割その他の事由により相続人または相続分もしくは相続財産に異動を生じた場合であっても、その前に生じた承継国税および納付責任の消滅の効果には影響を及ぼさないものとする(民法784条ただし書、909条ただし書参照)。

#### 4. 所得税法、同施行令及び同施行規則の抜粋

第二款 死亡又は出国の場合の確定申告

(確定申告書を提出すべき者等が死亡した場合の確定申告)

第二百二十四条

第二十條第一項(確定所得申告)の規定による申告書を提出すべき居住者がその年の翌年一月一日から当該申告書の提出期限までの間に当該申告書を提出しないで死亡した場合には、その相続人は、次項の規定による申告書を提出する場合を除き、政令で定めるところにより、その相続の開始があつたことを知つた日の翌日から四月を経過した日の前日(同日前に当該相続人が出国をする場合には、その出国の時。以下この条において同じ。)までに、税務署長に対し、当該申告書を提出しなければならない。

2 前条第一項の規定による申告書を提出することができる居住者がその年の翌年一月一日から当該申告書の提出期限までの間に当該申告書を提出しないで死亡した場合には、その相続人は、政令で定めるところにより、その相続の開始があつたことを知つた日の翌日から四月を経過した日の前日までに、税務署長に対し、当該申告書を提出することができる。

(年の中途で死亡した場合の確定申告)

第二百二十五条

居住者が年の中途において死亡した場合において、その者のその年分の所得税について第二十條第一項(確定所得申告)の規定による申告書を提出しなければならない場合に該当するときは、その相続人は、第三項の規定による申告書を提出する場合を除き、政令で定めるところにより、その相続の開始があつたことを知つた日の翌日から四月を経過した日の前日(同日前に当該相続人が出国をする場合には、その出国の時。以下この条において同じ。)までに、税務署長に対し、当該所得税について第二十條第一項各号に掲げる事項その他の事項を記載した申告書を提出しなければならない。

2 居住者が年の中途において死亡した場合において、その者のその年分の所得税について第二十二條第一項又は第二項(還付等を受けるための申告)の規定による申告書を提出することができる場合に該当するときは、その相続人は、前



項の規定による申告書を提出すべき場合及び次項の規定による申告書を提出することができる場合を除き、政令で定めるところにより、税務署長に対し、当該所得税について第百二十条第一項各号に掲げる事項その他の事項を記載した申告書を提出することができる。

3 居住者が年の中途において死亡した場合において、その者のその年分の所得税について第百二十三条第一項(確定損失申告)の規定による申告書を提出することができる場合に該当するときは、その相続人は、政令で定めるところにより、その相続の開始があつたことを知つた日の翌日から四月を経過した日の前日までに、税務署長に対し、当該所得税について同条第二項各号に掲げる事項その他の事項を記載した申告書を提出することができる。

4 第百二十条第三項から第五項までの規定は、前三項の規定による申告書の提出について準用する。

5 前条第一項又は第二項の規定は、第一項の規定による申告書を提出すべき者又は第三項の規定による申告書を提出することができる者がこれらの申告書の提出期限前にこれらの申告書を提出しないで死亡した場合についてそれぞれ準用する。

#### 同施行令

(死亡の場合の確定申告の特例)

##### 第二百六十三条

法第百二十四条第一項若しくは第二項(確定申告書を提出すべき者等が死亡した場合の確定申告)又は第百二十五条第一項から第三項まで(年の途中で死亡した場合の確定申告)の規定による申告書には、法第百二十条第一項各号(確定申告書の記載事項)に掲げる事項のほか、財務省令で定める事項をあわせて記載しなければならない。

2 前項の申告書を提出する場合において、相続人が二人以上あるときは、当該申告書は、各相続人が連署による一の書面で提出しなければならない。ただし、他の相続人の氏名を附記して各別に提出することを妨げない。

3 前項ただし書の方法により同項に規定する申告書を提出した相続人は、遅滞なく、他の相続人に対し、当該申告書に記載した事項の要領を通知しなければならない。

#### 同施行規則

(死亡の場合の確定申告書の記載事項)

##### 第四十九条

令第二百六十三条第一項(死亡の場合の確定申告の特例)に規定する財務省令で定める事項は、次に掲げる事項とする。

一 各相続人の氏名、住所(国内に住所がない場合には、居所。以下この号において同じ。)及び個人番号(個人番号を有しない者にあつては、氏名及び住所)、被相続人との続柄、民法(明治二十九年法律第八十九号)第九百条から第九百二条まで(法定相続分・代襲相続人の相続分・遺言による相続分の指定)の規定によるその相続分並びに相続又は遺贈によつて得た**財産の価額**

二 相続人が限定承認をした場合には、その旨

三 相続人が二人以上ある場合には、法第百二十条第一項第三号(確定所得申告)に掲げる所得税の額(同項第五号に規定する源泉徴収税額があり、かつ、同項第七号に規定する予納税額がない場合には、同項第五号に掲げる金額とし、同項第七号に規定する予納税額がある場合には、同号に掲げる金額とする。)を第一号の各相続人の相続分によりあん分して計算した額に相当する所得税の額

2 令第二百六十三条第二項ただし書の方法により同項に規定する申告書を提出する場合には、当該申告書には、前項第一号に掲げる事項のうち同条第二項ただし書の規定により氏名を付記する他の相続人の個人番号は、記載することを要しない。

## 5. 民法(902条他、本件関連条項) 抜粋

(共同相続の効力)

##### 第八百九十八条

相続人が数人あるときは、相続財産は、その共有に属する。

##### 第八百九十九条

各共同相続人は、その相続分に応じて被相続人の権利義務を承継する。

#### 第二節 相続分

(法定相続分)

##### 第九百条

同順位相続人が数人あるときは、その相続分は、次の各号の定めるところによる。

一 子及び配偶者が相続人であるときは、子の相続分及び配偶者の相続分は、各二分の一とする。

- 二 配偶者及び直系尊属が相続人であるときは、配偶者の相続分は、三分の二とし、直系尊属の相続分は、三分の一とする。
- 三 配偶者及び兄弟姉妹が相続人であるときは、配偶者の相続分は、四分の三とし、兄弟姉妹の相続分は、四分の一とする。
- 四 子、直系尊属又は兄弟姉妹が数人あるときは、各自の相続分は、相等しいものとする。ただし、父母の一方のみを同じくする兄弟姉妹の相続分は、父母の双方を同じくする兄弟姉妹の相続分の二分の一とする。

(代襲相続人の相続分)

#### 第九百一条

第八百八十七条第二項又は第三項の規定により相続人となる直系卑属の相続分は、その直系尊属が受けるべきであったものと同じとする。ただし、直系卑属が数人あるときは、その各自の直系尊属が受けるべきであった部分について、前条の規定に従ってその相続分を定める。

2 前項の規定は、第八百八十九条第二項の規定により兄弟姉妹の子が相続人となる場合について準用する。

(遺言による相続分の指定)

#### 第九百二条

被相続人は、前二条の規定にかかわらず、遺言で、共同相続人の相続分を定め、又はこれを定めることを第三者に委託することができる。ただし、被相続人又は第三者は、遺留分に関する規定に違反することができない。

2 被相続人が、共同相続人中の一人若しくは数人の相続分のみを定め、又はこれを第三者に定めさせたときは、他の共同相続人の相続分は、前二条の規定により定める。

(特別受益者の相続分)

#### 第九百三条

共同相続人中に、被相続人から、遺贈を受け、又は婚姻若しくは養子縁組のため若しくは生計の資本として贈与を受けた者があるときは、被相続人が相続開始の時に於いて有した財産の価額にその贈与の価額を加えたものを相続財産とみなし、前三条の規定により算定した相続分の中からその遺贈又は贈与の価額を控除した残額をもってその者の相続分とする。

2 遺贈又は贈与の価額が、相続分の価額に等しく、又はこれを超えるときは、受遺者又は受贈者は、その相続分を受けることができない。

3 被相続人が前二項の規定と異なった意思を表示したときは、その意思表示は、遺留分に関する規定に違反しない範囲内で、その効力を有する。

#### 第九百四条

前条に規定する贈与の価額は、受贈者の行為によって、その目的である財産が滅失し、又はその価格の増減があったときであっても、相続開始の時に於いてなお原状のままであるものとみなしてこれを定める。

(寄与分)

#### 第九百四条の二

共同相続人中に、被相続人の事業に関する労務の提供又は財産上の給付、被相続人の療養看護その他の方法により被相続人の財産の維持又は増加について特別の寄与をした者があるときは、被相続人が相続開始の時に於いて有した財産の価額から共同相続人の協議で定めたその者の寄与分を控除したものを相続財産とみなし、第九百条から第九百二条までの規定により算定した相続分に寄与分を加えた額をもってその者の相続分とする。

2 前項の協議が調わないとき、又は協議をすることができないときは、家庭裁判所は、同項に規定する寄与をした者の請求により、寄与の時期、方法及び程度、相続財産の額その他一切の事情を考慮して、寄与分を定める。

3 寄与分は、被相続人が相続開始の時に於いて有した財産の価額から遺贈の価額を控除した残額を超えることができない。

4 第二項の請求は、第九百七条第二項の規定による請求があった場合又は第九百十条に規定する場合にすることができる。

(遺産の分割の方法の指定及び遺産の分割の禁止)

#### 第九百八条

被相続人は、遺言で、遺産の分割の方法を定め、若しくはこれを定めることを第三者に委託し、又は相続開始の時から五年を超えない期間を定めて、遺産の分割を禁ずることができる。

(遺産の分割の効力)

#### 第九百九条

遺産の分割は、相続開始の時にさかのぼってその効力を生ずる。ただし、第三者の権利を害することはできない。

(包括遺贈及び特定遺贈)

#### 第九百六十四条

遺言者は、包括又は特定の名義で、その財産の全部又は一部を処分することができる。ただし、遺留分に関する規定に違反することができない。

**第八章 遺留分**

(遺留分の帰属及びその割合)

## 第千二十八条

兄弟姉妹以外の相続人は、遺留分として、次の各号に掲げる区分に応じてそれぞれ当該各号に定める割合に相当する額を受ける。

- 一 直系尊属のみが相続人である場合 被相続人の財産の三分の一
- 二 前号に掲げる場合以外の場合 被相続人の財産の二分の一

(遺留分の算定)

## 第千二十九条

遺留分は、被相続人が相続開始の時ににおいて有した財産の価額にその贈与した財産の価額を加えた額から債務の全額を控除して、これを算定する。

2 条件付きの権利又は存続期間の不確定な権利は、家庭裁判所が選任した鑑定人の評価に従って、その価格を定める。

## 第千三十条

贈与は、相続開始前の一年間にしたものに限り、前条の規定によりその価額を算入する。当事者双方が遺留分権利者に損害を加えることを知って贈与をしたときは、一年前の日より前にしたものについても、同様とする。

(遺贈又は贈与の減殺請求)

## 第千三十一条

遺留分権利者及びその承継人は、遺留分を保全するのに必要な限度で、遺贈及び前条に規定する贈与の減殺を請求することができる。

(条件付権利等の贈与又は遺贈の一部の減殺)

## 第千三十二条

条件付きの権利又は存続期間の不確定な権利を贈与又は遺贈の目的とした場合において、その贈与又は遺贈の一部を減殺すべきときは、遺留分権利者は、第千二十九条第二項の規定により定めた価格に従い、直ちにその残部の価額を受贈者又は受遺者に給付しなければならない。

(贈与と遺贈の減殺の順序)

## 第千三十三条

贈与は、遺贈を減殺した後でなければ、減殺することができない。

(遺贈の減殺の割合)

## 第千三十四条

遺贈は、その目的の価額の割合に応じて減殺する。ただし、遺言者がその遺言に別段の意思を表示したときは、その意思に従う。

(贈与の減殺の順序)

## 第千三十五条

贈与の減殺は、後の贈与から順次前の贈与に対してする。

(受贈者による果実の返還)

## 第千三十六条

受贈者は、その返還すべき財産のほか、減殺の請求があった日以後の果実を返還しなければならない。

(受贈者の無資力による損失の負担)

## 第千三十七条

減殺を受けるべき受贈者の無資力によって生じた損失は、遺留分権利者の負担に帰する。

(負担付贈与の減殺請求)

## 第千三十八条

負担付贈与は、その目的の価額から負担の価額を控除したものについて、その減殺を請求することができる。

(不相当な対価による有償行為)

## 第千三十九条

不相当な対価をもってした有償行為は、当事者双方が遺留分権利者に損害を加えることを知ってしたもの限り、これを贈与とみなす。この場合において、遺留分権利者がその減殺を請求するときは、その対価を償還しなければならない。

(受贈者が贈与の目的を譲渡した場合等)

## 第千四十条

減殺を受けるべき受贈者が贈与の目的を他人に譲り渡したときは、遺留分権利者にその価額を弁償しなければならない。ただし、譲受人が譲渡の時に遺留分権利者に損害を加えることを知っていたときは、遺留分権利者は、これに対しても減殺を請求することができる。

2 前項の規定は、受贈者が贈与の目的につき権利を設定した場合について準用する。

(遺留分権利者に対する価額による弁償)

## 第千四十一条

受贈者及び受遺者は、減殺を受けるべき限度において、贈与又は遺贈の目的の価額を遺留分権利者に弁償して返還の



義務を免れることができる。

2 前項の規定は、前条第一項ただし書の場合について準用する。

(減殺請求権の期間の制限)

第千四十二条

減殺の請求権は、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一年間行使しないときは、時効によって消滅する。相続開始の時から十年を経過したときも、同様とする。

(遺留分の放棄)

第千四十三条

相続の開始前における遺留分の放棄は、家庭裁判所の許可を受けたときに限り、その効力を生ずる。

2 共同相続人の一人のした遺留分の放棄は、他の各共同相続人の遺留分に影響を及ぼさない。

(代襲相続及び相続分の規定の準用)

第千四十四条

第八百八十七条第二項及び第三項、第九百条、第九百一条、第九百三条並びに第九百四条の規定は、遺留分について準用する。

## 6. 本件記載の判例要旨

判例	判旨
平3・4・19 民集45・4・477	<p>特定の遺産を特定の相続人に「相続させる」趣旨の遺言者の意思は、単独で相続させようとする趣旨のもので解するのが当然の合理的な意思解釈というべきであり、遺贈であることが明らかであるか又は遺贈と解すべき特段の事案がない限り、遺贈と解すべきではない。民法908条のいう遺産の分割の方法を定めた遺言であり、これと異なる遺産分割の協議、さらには審判もなし得ないのである。</p> <p>遺言において相続による承継を当該相続人の受託の意思表示にかからせたなどの特段の事情のない限り、何らの行為を要せずして、被相続人の死亡の時（遺言の効力の生じた時）に直ちに当該遺産が当該相続人に相続により承継されるものと解すべきである。（最二小判平14・6・10（判時1791・59）『「相続させる」の趣旨は、法定相続分又は指定相続分の相続の場合と本質において異なることはない。法定又は指定相続分の相続による権利の取得については、登記なくしてその権利を第三者に対抗できる）</p>
平8・1・26 民集50・1・132	<p>遺贈は遺留分を侵害する限度で失効し、受遺者の権利は侵害する限度で減殺請求した権利者に帰属する（最判昭51・8・30（民集30・7・768））。減殺請求を遺留分の保全をするに必要な限度で認め（民1031）、請求するか否か放棄するか否かを権利者の意思に委ね（民1031,1043）、減殺の結果の法律関係を相続財産としてではなく受贈者・受遺者との関係として規定する（民1036,1037,1039～1041）。</p> <p>包括遺贈は遺贈の対象となる財産を個々の掲記する代わりにこれを包括的に表示する実質を有する者で、その限りで特定遺贈とその性質を異にするものではなく、遺産全部の包括遺贈に対する遺留分権利者に帰属する権利は相続財産としての性質を有しないと解するのが相当である。</p> <p>なお、<b>割合的包括遺贈、相続分の指定を伴う分割方法の指定遺言等々の遺言について、本判決の射程範囲を超えていると解されていた</b>（司法研究所編「諸問題」63頁1994）。⇒24判決</p>
平21・3・24 民集63・3・427 (持分権移転登記手続請求事件)	<p>相続人のうちの1人に対して財産全部を相続させる旨の遺言がされた場合において、遺留分の侵害額の算定に当たり、遺留分権利者の法定相続分に応じた相続債務の額を遺留分の額に加算することの可否</p> <p>相続人のうちの1人に対して財産全部を相続させる旨の遺言がされた場合には、遺言の趣旨等から相続債務については当該相続人にすべてを相続させる意思のないことが明らかであるなどの特段の事情のない限り、相続人間においては当該相続人が相続債務もすべて承継したと解され、遺留分の侵害額の算定に当たり、遺留分権利者の法定相続分に応じた相続債務の額を遺留分の額に加算することは許されない。</p> <p><b>相続分の指定は相続債権者の関与なくされたものであるから、相続債権者にはその効力が及ばないと解するのが相当であり、遺留分権利者であっても各相続人は、相続債権者から法定相続分に従った債務の履行を求められたときは応じなければならない。もっとも、相続人は指定相続分の主張はできないが、相続債権者が指定を承認し指定相続分に応じた履行を請求することは妨げられない。</b></p>
平24・1・26	<p>1 相続分の指定が遺留分減殺請求により減殺された場合の効果</p> <p>遺留分減殺請求により相続分の指定が減殺された場合には、遺留分割合を超える相続分を指</p>

集民 239・635 (遺産分割審判に対する抗告審の変更決定に対する許可抗告事件)	定された相続人の指定相続分が、その遺留分割合を超える部分の割合に応じて修正される。 2 特別受益に当たる贈与についてされたいわゆる持戻し免除の意思表示が遺留分減殺請求により減殺された場合における具体的相続分の算定方法(超過特別受益分がある場合の遺留分の減殺請求の計算) 特別受益に当たる贈与についてされた当該贈与に係る財産の価額を相続財産に算入することを要しない旨の被相続人の意思表示が遺留分減殺請求により減殺された場合、当該贈与に係る財産の価額は、上記意思表示が遺留分を侵害する限度で、遺留分権利者である相続人の相続分に加算され、当該贈与を受けた相続人の相続分から控除される。
昭 41・7・14 民集 20・6・1183	減殺請求権は形成権であって、その行使は受贈者・受遺者に対する意思表示によりでき、裁判所の請求を要しない。遺贈を知った日から1年以内に一たんその意思表示がなされた以上、その意思表示により確定的に減殺の効力は生じ、民法1042条の時効を考える余地はない。
平 4・11・16 判時 1441・66	土地の遺贈に対する遺留分減殺請求について、受遺者が価額による弁償を行ったことにより、当該土地が遺贈により被相続人から受遺者に譲渡されたという事実には何ら変動がない。被相続人の譲渡所得に何ら影響を及ぼさない。

## 7. その他の判例概要

### ㊦最一小判平 20・1・24 (民集 62・1・63、本山金判 1308)

受遺者から価額弁償の意思表示を受けた遺留分権利者が受遺者に対して価額弁償を請求する権利を行使する旨の意思表示をした場合、遺留分権利者は、遺留分減殺によって取得した目的物の所有権及び所有権に基づく現物返還請求権を遡って失い、これに代わる価額弁償請求権を確定的に取得するとし、遅延損害金の起算日も遺留分権利者が価額弁償請求権を確実に取得し、かつ、受遺者に対し弁償金の支払を請求した翌日であると判示。

### ㊧広島高決平 19・9・21 (判時 1999・77)

遺留分を侵害する内容で相続させる旨の遺言がなされ、遺言執行者が指定されている場合に、遺留分減殺請求権者が、相続財産に属する財産の処分禁止を申し立てた事案で、遺言で指定された金融資産の換価はすべて遺言執行者に委ねられていたとし、遺留分減殺請求権を行使する前に受益相続人が指定金融資産について処分行為を行って遺留分権利者の権利を害するおそれがあるとはうかがえず、保全の必要性は認められないとした決定。

### ㊨広島高決平 19・9・27 (判時 1999・81)

上記㊧の事件と同様に、遺留分を侵害する内容で相続させる旨の遺言がなされ、遺言執行者が指定されている場合に、遺留分減殺請求権者が、不動産の持分について処分禁止の仮処分が申し立てられて、遺言で不動産の管理などが遺言執行の職務とされていないことから、最一小判平 10・2・27 (民集 52・1・299) に従い、不動産についての訴訟に関する当事者適格を有する者は遺言執行者ではなく、相手からである受益相続人として、仮処分申し立てを認めた決定。

### ㊩最一小判(平 24・1・26 判時 2148・61) 破棄差戻

「相続分の指定が遺留分減殺請求により減殺された場合の効果」「特別受益に当たる贈与についてされたいわゆる持戻し免除の意思表示が遺留分減殺請求により減殺された場合における具体的相続分の算定方法」(超過特別受益分がある場合の遺留分の減殺請求の計算)

#### i 事案の概要

公正証書遺言により、後妻の相続分を2分の1、後妻との間の子2人には各4分の1、先妻との間の子の相続分をゼロとする相続分の指定をした。先妻との間の子3人は減殺請求をした。

ii 判旨

遺留分減殺請求により相続分の指定が減殺された場合、遺留分割合を超える相続分を指定された相続人の指定相続分が、その遺留分割合を超える部分の割合に応じて修正されるものと解するのが相当。

遺留分減殺請求により特別受益に当たる贈与についてされた持戻し免除の意思表示が減殺された場合、持戻し免除の意思表示は、遺留分を侵害する限度で失効し、当該贈与に係る財産の価額はその限度で、遺留分権利者である相続人の相続分に加算され、当該贈与を受けた相続人の相続分から控除されるものと解するのが相当。

iii 算式

後妻：2分の1（指定相続分）－4分の1（本人の遺留分）＝20分の5

後妻との間の子：4分の1（指定相続分）－20分の1（本人の遺留分）＝20分の4

後妻、後妻との間の子2人の遺留分超過分の割合＝5：4：4

先妻との間の子3人の遺留分（侵害割合）の合計：20分の1×3人＝20分の3

遺留分侵害を負担する後妻、後妻との間の子2人の割合は

後妻：20分の3×5／（5＋4＋4）＝260分の15

後妻との間の子各人：20分の3×4／（5＋4＋4）＝260分の12

後妻の具体的相続分：2分の1－260分の15＝260分の115

後妻との間の子各人の具体的相続分：4分の1－260分の12＝260分の53

以上（星田寛）