

実務研究

日本税務会計学会
平成30年12月 月次研究会



中山 眞美〔豊島〕

限定承認に係る法務及び 税務の諸問題について

1. 限定承認の運用の実態とその手続きな らぬこと

限定承認の起源は、紀元531年まで保持されたユースニアス法の「財産目録の利益」において、「相続人は財産目録の限度で、債務を承継するに止めることができるようになった。」とされている。

我が国における限定承認制度の申述件数は、非常に少なく、年間約800件程度となっている。この限定承認制度の運用が少ない事情については、手続きが非常に難しく法律の専門家の関与が必要とされること、要因となっていると考えられる。

また、民法は、一部の共同相続人のみが限定承認をし、他の共同相続人が単純承認をするというものは認めないため、共同相続人の全員一致の限定承認が原則となる。その共同相続人全員が一致して、限定承認をしようとするときは、同法924条により、自己のために相続の開始があったことを知った時から3か月以内に相続財産の目録を作成して、これを家庭裁判所に提出し、限定承認をする旨の申述をしなければならない。この限定承認の申述が受理されると、家庭裁判所は

2. 問題1 民法922条の「相続によ って得た財産」について

民法922条における、「相続によって得た財産」

限定承認申述受理の審判を下して、申述人に審判書の謄本を交付し、同時に相続財産管理人選任の審判をする。その後、相続財産管理人が一連の法律手続を進めることになる。

相続財産管理人は、原則として共同相続人の中から職務で選ばれ、その相続人が相続財産管理及び清算事務を行うことになる。相続財産管理人は、家庭裁判所の監督を受けるか否かという問題があるが、実務的には、家庭裁判所の監督はなく、報告義務や終了届出義務がない。

共同相続人から選ばれた相続財産管理人は、その職務として、①相続債権者への債権届出の官報への公告、②相続財産の競売による換価手続き、③債権者及び債権額の確定、④相続債権者等への配当弁済等、これらの一連の法律行為及び法律手続について、配当弁済の実施及びその完了まで、全て自己の責任において行うことになる。

ただし、相続財産管理人として、誤った法律行為により相続債権者に損害を与えた場合には、自己負担でその賠償の責任を負うことになる。

とは、相続開始時に被相続人に属していた財産のうち、被相続人の一身に専属したものを除くすべての積極財産のみを指し、相続によって相続人が被相続人から承継した財産のうち、消極財産は本条にいう相続によって得た財産には含まれないこととなる。つまり、本条における財産とは、弁済の原資となる財産を指している。

(1)民法における相続財産から生じる法定果実の取扱いについて

民法上、限定承認が行われた場合には、その被相続人の相続財産は相続開始時に遡って相続債権者のために差し押さえられたと同様の効果が生じ、相続人はその財産を自由に処分できないこととなる。(大判昭和9・1・30民集13巻93頁)つまり、相続財産は、限定承認により、一種の凍結状態になることとなる。

また、相続開始後に相続財産から生じる賃料債権等の法定果実等の取扱いについても、「相続によって得た財産」にあたる(大判大3・3・25民集20巻230頁)として、「限定承認後に生じた果実も相続債務の弁済に供しなければならない」と判示している。

さらに、相続財産である株式から生じる利益配当請求権も、相続開始後の株主総会において確定し、相続人の名において取得されたとしても「相続によって得た財産」にあたる(大判大4・3・8民集21巻289頁)として、「相続財産たる株式から生じる利益配当請求権は、たとえ相続後の株主総会において確定し、相続人の名において取得したとしても、相続財産の一部をなす。」と判示している。

(2)所得税法における相続財産からの法定果実の取扱いについて

国税庁のHPでは、「相続人であるA及びBは、民法第922条(限定承認)に規定する限定承認をすることとしました。ところで、相続財産の中には貸家が含まれており、毎月家賃収入が生じていますが、この収入は相続人であるA及びBに対する所得として課税されますか。」という照会について、「相続人であるA及びBに対する所得として課税されません。限定承認とは、被相続人の残した債務等を相続財産の限度で支払うことを条件として相続を承認する相続人の意思表示による相続形態をい、いわば条件付の相続にすぎず、その相続財産から生じる果実に対する課税関係については、単純承認の場合と特に異なる取扱いをする必要は認められません。なお、相続財産から生じる所得は、それぞれの相続人の相続分に応じて課税されます。」と回答している。

3. 問題2 限定承認の「申述期間」と所 得税法の「準確定申告」について

(1)民法における限定承認の申述期間について

民法915条は、相続の承認又は放棄をすべき期間について「相続人は、自己のために相続の開始があったことを知った時から三箇月以内に、相続について、単純若しくは限定の承認又は放棄をしなければならぬ。ただし、この期間は、利害関係人又は検察官の請求によって、家庭裁判所において延長することができる。」とし、同条2項において「相続人は、相続の承認又は放棄をする前に、相続財産の調査をすることができ。」と規定している。

ただし、この熟慮期間内に相続人が相続財産の状況を調査しても、なお、単純承認、限定承認又は相続放棄のいずれをするかを決定できない場合には、熟慮期間内に家庭裁判所に対して、熟慮期間の伸長の申立てを行うことにより、家庭裁判所から熟慮期間の伸長が認められると、3か月を経過しても、その伸長が認められた期間内である限り、相続放棄や限定承認が可能となる。

ここでは、民法915条1項の「自己のために相続の開始があったことを知った時」の意義が問題となる。この熟慮期間の起算点について大阪高裁(昭和56年10月22日)では、「自己のために相続の開始があった後に相続財産から生じる果実に對する課税がされることとなる。ただし、譲渡代金としての収入自体は、相続債務の配当弁済に充当され、相続人は譲渡代金を取得することはない。また、相続開始

後の相続財産から生じる果実に對しても、すべて被相続人の配当弁済に充てられ、相続人は、これらの果実を取得することはなく、これらの果実に対する所得税を負担しなければならない。

ことを知った時」とは、相続人が単に相続開始の原因となる事実を知り自己が法律上相続人となることを覚知したときだけではなく、そのほかに自己が現実的に積極・消極財産を相続すべき立場にあることを認識したとき、すなわち相続すべき積極または消極財産の全部あるいは一部の存在を認識したときであると解し、「相続人が被相続人の死亡を知ったときでも、積極または消極の遺産の存在を認識していない場合には、未だ民法915条1項の3箇月の熟慮期間は進行しない」と判示している。

(2)所得税法における準確定申告の法定申告期限について

東京高裁(平成15年3月10日)で行われた裁判では、所得税法59条1項(贈与等の場合の譲渡所得等の特例)に規定する「その事由が生じた時」の意義と、限定承認の申述と法定納期限について、「限定承認の申述受理の審判は、法定の形式的要件と申述者の真意を調査するだけであって、複雑な判断を要するものではない」とし、「国税通則法60条に規定する延滞税は法律に特別の規定がある場合を除き法定納期限までに本税が納付されないという事実が生じれば、納税者に正当な理由があるか否かにかかわらず、一律に課せられる性質のものであるから、限定承認の申述受理の

時期いかんによって法定納期限に差異が生じることには合理性がない」とまた、「相続人が熟慮期間伸長の手続をした結果、法定納期限後に限定承認の申述受理がされることになったとしても、これは当該相続人が自ら選択した結果であるから、これにより延滞税負担の不利を課せられてもやむを得ないというべきである」としている。更に、実質的にみても、譲渡所得の金額の計算について資産の譲渡があったとみなされる時点である所得税法59条1項の「その事由が生じた時」とは、相続開始時を指すものと解するのが相当である。」と判示している。

(3)限定承認の申述期間と準確定申告についての問題点のまとめ

限定承認は、債務の金額の確定と保証債務の存在の有無が大きな判断材料となるが、民法では柔軟な対応がとられているのに対し、所得税法では準確定申告に係る4か月の申告期限に對する問題点のまとめ

4. さいごに 日本の限定承認の現代にお ける役割と問題について

現代は、核家族化が進み、家族といっても別居計っても経済的な状況を把握することが不可能であり、被相続人の生活状況を把握することは困難である。相続が発生すると、被相続人の生前の生活状況を推測し、残された遺品から相続財産を探ることになる。相続財産は専門家に頼むとある程度調査が可能であるが、債務の調査は困難な部分が多く、単純承認では相続人が背負いきれない予測が不可能な相続債務を背負う可能性を秘めている。そのため、相続人は、予測できない債務が確認できない状況で多大な不安を抱えながら、相続をすることになる。

現在の社会は、人口の高齢化が進み、家族の在り方も変わり、単身者の孤独死が問題となっている状況から、相続人保護の観点から、相続の方法につき限定承認を本則とするなど検討の必要があるのではないかと考える。更に、租税法は、限定承認の申述期間の趣旨、運用の実態、相続財産から生じる法定果実の取扱い等について、もう少し民法に沿った柔軟性のある取扱いが必要であろうと考える。