

論壇

遺留分侵害額請求と事業承継税制



伊藤千鶴 [浅草]

民法の改正

平成30年7月6日に「民法及び家事事件手続法の一部を改正する法律」(平成30年法律第72号)が成立した。これは、日本の高齢化が進んでいること、国民の権利意識が高まっていること等から、相続に関する規定が改正されたことによるものである。

そして、当該改正のうち税理士に影響するもの一つに、遺留分減殺請求権の効力及び法的性質の見直しがある。この見直しは、事業承継に考慮がされた改正である。

遺留分減殺請求権の法的性質

被相続人には、生前贈与や遺贈により自らの財産を自由に処分する権利がある。一方で、相続制度は遺族の生活保障や遺産の形成に貢献した遺族の潜在的持分の清算等という機能を有している。

もし、被相続人が財産を自由に処分する権利により、恣意的に財産を処分してしまつた場合、遺族の生活の保障ができなくなつたり、遺族の潜在的持分の清算への期待が裏切られる可能性がある。そこで、「被相続人の財産処分の自由を制限し、相続人に被相続人の財産の一定割合の取得を保障すること」を趣旨として遺留分制度が設けられ

贈与と遺留分権利者との共有となり、当該目的物の返還又は価額弁償が行われる。

これは、遺留分制度は、明治民法では家督相続制度を採用していたことから、家産の維持を目的としていたことによると言われている。すなわち、家督を相続する遺留分権利者が、遺贈又は贈与の目的財産である不動産等の所有権等を取り戻す必要があつたのである。

しかしながら、現在の遺留分制度では、相続人の最低限の取り分の確保を目的とする制度と考えられている。したがって、遺贈又は贈与の目的財産の所有権等まで取り戻す必要はなく、遺留分侵害額に相当する金銭債権を保護すれば足りるのではないかと論じられてきた。

また、遺留分の減殺請求がされ、遺贈又は贈与の目的財産が、受遺者又は受贈者

者として、当該改正のうち税理士に影響するもの一つに、遺留分減殺請求権の効力及び法的性質の見直しがある。この見直しは、事業承継に考慮がされた改正である。

ここでは、遺留分制度と事業承継の関係及び税務に対する影響を考えていく。

旧民法では、遺留分減殺請求権といひ、遺留分権利者等が、遺留分を保全するのに必要な限度で、被相続人が行った遺贈及び贈与の減殺を請求することができる権利であつた(旧民法1031)。

そして、この遺留分の減殺請求がされたときには、遺留分減殺請求の意思表示により、その侵害する限度で贈与及び遺贈の効力は失われ、目的上の権利は当然に遺留分権利者に帰属すると解されていた(物権的効果説)。つまり、遺留分の減殺請求がされると、遺贈又は贈与の目的財産(不動産等)は、受遺者又は受

者として、当該改正のうち税理士に影響するもの一つに、遺留分減殺請求権の効力及び法的性質の見直しがある。この見直しは、事業承継に考慮がされた改正である。

ここでは、遺留分制度と事業承継の関係及び税務に対する影響を考えていく。

旧民法では、遺留分減殺請求権といひ、遺留分権利者等が、遺留分を保全するのに必要な限度で、被相続人が行った遺贈及び贈与の減殺を請求することができる権利であつた(旧民法1031)。

そして、この遺留分の減殺請求がされたときには、遺留分減殺請求の意思表示により、その侵害する限度で贈与及び遺贈の効力は失われ、目的上の権利は当然に遺留分権利者に帰属すると解されていた(物権的効果説)。つまり、遺留分の減殺請求がされると、遺贈又は贈与の目的財産(不動産等)は、受遺者又は受

民法改正に伴う見直し

上述のように、遺留分権利者は、受遺者又は受贈者に対し、遺留分侵害額に相当する金銭の支払を請求することができることになつ

た(民法1046条1項)。しかしながら、遺贈の対象の財産である場合などでは、金銭を準備することが

難しいことも考えられる。この点、法制審議会民法(相続関係)部会では、金銭の請求を受けた受遺者又は受贈者が直ちに金銭を準備することができない場合もあることを鑑み、金銭債権の支払いに代えて、遺贈又は贈与の目的物を給付することができるという制度を検討していた。しかしながら、パブリックコメントの結果等から、このような制度は設けられていない。改正民法では、受遺者又は受贈者の負担が過大なものにならないようにするため、裁判所が、受遺者又は受贈者の請求により、金銭債権の全部又は一部につき相当の期限を許与することができることとされた(民法1047条5項)。

とはいえ、金銭の準備ができず、金銭債権を不動産などで支払うことも想定される。税制では、金銭の支払いに代えて、その債務の全部又は一部の履行として資産の移転があつたときには、原則として、代物弁済に該当するものとして譲渡所得課税が行われることになつた(所得税基本通達33-1の6)。

ところで、上述したように、遺留分侵害額請求権の

法的性質の改正理由には、事業承継に支障が生じていたことがある。それでは、当該改正により、事業承継に関する税制には、影響がないかを検討する。

遺留分侵害額請求がされ、当該猶予対象の株式を遺留分権利者が取得した場合について検討する。事業承継税制の(特例)経営承継期間内と(特例)経営承継期間の経過後に分けて検討する。

まず、(特例)経営承継期間内に遺留分侵害額請求がされ、金銭の支払いに代えて、当該猶予対象の株式の一部を遺留分権利者が取得した場合には、当該猶予対象の株式の一部が譲渡所得の対象となり、相続税の事業承継税制の納税猶予の期限の確定事由に該当する。しかしながら、(特例)経営承継期間の経過後であるため、当該猶予対象の株式の一部に対応する部分について、相続税を納付することになる。

すなわち、(特例)経営承継期間内か(特例)経営承継期間の経過後によって、納税の負担が変わると考えられる。

今回の遺留分制度に関する見直しは、どのくらい実務に影響をするのかはまだわからないが、事業承継税制の適用を考える際には、今回の改正に関わらず、遺留分制度に留意する必要があると思われる。

一方、(特例)経営承継期間の経過後に遺留分侵害額請求を受けることにな

i 最判平成24年1月26日 判時2148号61頁
ii 内田貴「民法IV 補訂版 親族・相続」504頁(東京大学出版会、補訂版第14刷、2014年)
iii 判例では、「遺留分減殺請求権は形成権であつて、その行使により贈与又は遺贈は遺留分を侵害する限度において失効し、受贈者又は受遺者が取得した権利は右の限度で当然に遺留分権利者に帰属するものと解すべき」と述べている(最判昭和57年3月4日民集36巻3号241頁)
iv 堂園幹一郎・野口宣大編著「一問一答新しい相続法」1/05.htm
v 堂園幹一郎・前掲 122頁(199年)
vi 堂園幹一郎・前掲 122頁(商事法務、2019年)
vii 堂園幹一郎・前掲 iv 31頁
viii 国税庁ホームページ「質疑応答事例、譲渡所得「遺留分侵害額の請求に基づく金銭の支払に代えて土地を移転した場合の課税関係」2020.6.5訪問 https://www.nta.go.jp/law/shitsugi/joto/01/05.htm