

東京高等裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 相続税更正処分取消請求控訴事件

国側当事者・国（本郷税務署長）

平成25年10月16日棄却・上告受理申立

（第一審・東京地方裁判所、平成●●年（〇〇）第●●号、平成25年5月30日判決、本資料263号－104・順号12228）

判 決

控訴人	甲
控訴人	乙
控訴人	丙
上記3名訴訟代理人弁護士	浅見 東司
同	園部 裕治
被控訴人	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	本郷税務署長
	山本 克己
同指定代理人	南部 崇徳
同	中澤 直人
同	片野 美千子
同	長谷川 昭男
同	伊藤 仁志
同	高橋 理和子

主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 2 控訴費用は、控訴人らの負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 本郷税務署長が控訴人甲に対し平成23年2月25日付けでした平成21年1月1日相続開始に係る相続税の更正処分のうち納付すべき税額95万円を超える部分並びに平成22年9月28日付けでした過少申告加算税賦課決定処分のうち納付すべき税額5万4500円を超える部分及び平成23年6月29日付けでした過少申告加算税変更賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 3 本郷税務署長が控訴人乙に対し平成23年2月25日付けでした平成21年1月1日相続開始に係る相続税の更正処分のうち納付すべき税額107万6600円を超える部分並びに平成22年8月27日付けでした過少申告加算税賦課決定処分のうち納付すべき税額8万3000

円を超える部分及び平成23年7月29日付けでした過少申告加算税変更賦課決定処分をいずれも取り消す。

- 4 本郷税務署長が控訴人丙に対し平成23年2月25日付けでした平成21年1月1日相続開始に係る相続税の更正処分のうち納付すべき税額310万3400円を超える部分及び平成22年8月27日付けでした過少申告加算税賦課決定処分（ただし、平成23年2月25日付け変更決定による一部取消し後のもの。）のうち納付すべき税額26万3500円を超える部分をいずれも取り消す。

- 5 訴訟費用は、第1、2審を通じ、被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要（以下、略語等は、原則として、原判決に従う。）

1 事案の要旨

- (1) 本件は、平成21年1月1日に死亡した亡丁（以下「亡丁」という。）の共同相続人である控訴人らが、亡丁の相続に係る相続税について、それぞれが本郷税務署長から平成23年2月25日付けで受けた更正処分に対して、控訴人らそれぞれが平成22年10月13日付けで行った更正の請求において主張していた納付すべき税額を超える部分の取消しを求めるとともに、上記相続税に関して、それぞれが上記各更正に係る相続税額を前提として賦課された過少申告加算税賦課決定処分の取消しを求めた事案である。

- (2) 亡丁には、同人死亡前の平成20年9月15日に死亡した養子の戊（以下「亡戊」という。）がおり、同人には、養子縁組前からの子であるE（以下「E」という。）及びF（以下「F」という。）がいる。Eは、本件遺産の一部を遺産分割合意に基づき取得している。

控訴人らは、①E及びFは、民法727条により亡丁の直系卑属となったものであり、民法887条2項の規定により、亡戊の代襲相続人として亡丁の相続人となる。したがって、相続税法15条1項による亡丁の相続人の数は5人であり、基礎控除額は、1億円（5000万円＋1000万円×5＝1億円）であり、②Eは、相続人として上記取得財産に相応する相続税を支払うことになるから、控訴人らの相続税額はこれを考慮した額となる旨主張した（なお、②については、控訴人らが取消しを求める各税額に照らし、争点となっているものと解される。）。

これに対して、被控訴人は、上記①について、民法727条の規定は、養親と養子の親族（養子の子など）との間に親族関係が生ずることを規定するものではなく、養子の連れ子は、民法887条2項の相続人とはならず、したがって、相続人の人数は3人であり、基礎控除額は8000万円（5000万円＋1000万円×3＝8000万円）であると主張した。また、被控訴人は、上記②について、Eは、相続人（代襲相続人）ではないから、遺産分割でEが取得した財産は、控訴人らが法定相続分に応じて取得したものとして、控訴人ら各自の相続税額を算定すべきであると主張した。

- (3) 原審は、民法727条の規定の解釈として、養子の養子縁組前の子は、養親と養子との間の養子縁組によって養親との間に親族関係を生ずるものではなく、養親の直系卑属となるものではないと解すべきであり、亡戊の養子縁組前の子であるE及びFは、亡戊の代襲相続人として亡丁の相続人となることはない判断し、控訴人らの請求をいずれも棄却した。

これに対して、控訴人らが請求の認容を求めて控訴した。

2 当事者の主張等

法令の定め、前提事実、課税処分の根拠、争点及びこれに関する当事者の主張は、次のとおり

補正するほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の1ないし5に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 5頁26、27行目の「遺産分割協議をした」の次に「(以下「本件遺産分割」という。)」を加える。
- (2) 6頁9行目の「(相続税法15条1項)」の次に「及びEは本件相続に係る相続税を納付すべき相続人に当たるか否か」を加える。
- (3) 同14行目を次のとおり改める。
「E及びFは亡丁の相続人となるか否かについて」
- (4) 同19行目の「したがって」から同21行目末尾までを削除する。
- (5) 7頁21行目の次に、行を改めて以下を加える。
「エ また、Eは本件遺産分割によって本件土地の持分を取得しているものの、同人は相続税を納付すべき相続人ではないものとして、控訴人らの課税価格を計算するのが相当である。」
- (6) 8頁2行目末尾に続けて以下を加える。
「また、Eが本件遺産分割によって本件土地の持分を取得しているので、同人が相続税を納付すべき相続人に当たり、相続税の一部を負担することを前提として、控訴人らの課税価格を計算するのが相当である。」

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、民法727条の規定の解釈として、養親と養子との養子縁組によって、養子の養子縁組前の子と養親との間に親族関係を生ずるものではなく、養親の直系卑属となるものではないと解するのが相当であると判断する。そして、上記解釈を前提とすれば、本件において、亡丁の相続人となるのは控訴人ら3名のみであり、E及びFが、民法878条2項の規定によって、亡戊の代襲相続人として亡丁の相続人となることはないから、これを前提とする本件各更正等は適法な処分と認めるのが相当であると判断する。以上の理由は、下記2のとおり補正し、同3のとおり当裁判所の補足的判断を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」に説示するとおりであるから、これを引用する。

2 原判決の補正

- (1) 11頁2行目の「相続人の数」の次に「及びEは本件相続に係る相続税を納付すべき相続人に当たるか否か」を加える。
- (2) 14頁2行目の「民法が」から5行目の「できない」までを「民法が養親と養子の血族との間の親族関係について明記した規定を置いていないのは、養親と養子の血族との間には親族関係を生じさせないことが相当であるとの判断に基づき、親族関係が生じる旨の規定を置かなかったものと解することが可能である」に改める。
- (3) 16頁4行目の次に、行を改めて以下を加える。
「(4) Eは本件相続に係る相続税を納付すべき相続人に当たるか否かについて
上記(1)ないし(3)のとおり、Eは亡戊の代襲相続人として亡丁の相続人となることはなく、その他、Eが亡丁の相続人となる根拠となる事実を認めるに足りる証拠はない。
そうであるとすれば、Eは本件相続に係る相続税を納付すべき相続人に当たらないから、Eが控訴人らとの間の本件遺産分割により亡丁の相続財産である本件土地の持分を取得したことを前提としても、そのためにEが相続税の一部を負担することはない。E取得の

本件土地持分については、控訴人らがいったん相続したものと解して、これに対応する相続税も控訴人らに対して課税されるものとして控訴人らに対する課税価格を計算するのが相当である（原判決別紙3「課税処分の根拠」1(1)のなお書き部分）。よって、これに沿う本件各更正等は適法な処分と認めることができる。

3 当裁判所の補足的判断

民法887条2項は、被相続人の子は相続人となるとする同条1項の規定を前提として、相続人の子が死亡したり相続権を失ったときに、その者の子が代襲して相続人となる旨を規定するものであるが、そのただし書きにおいて、被相続人の直系卑属でない者が代襲して相続人となることとはしない旨を明記している。

このただし書きは、昭和37年法律第40号による改正において付加されたものであるところ、代襲相続人は、一般に被相続人の孫であり、被相続人の直系卑属であるにもかかわらず、これが付加されたのは、専ら、養子の縁組前の子が養親の相続人とならないことを明確にするためにほかならない（中川善之助＝泉久雄・相続法（第4版）（法律学全集24）153頁参照）。

よって、上記改正における民法887条2項ただし書きの付加の趣旨に照らしても、民法の解釈上、養親と養子縁組をする前に出生した養子の子は、養親の相続において養子の代襲相続人となり得ないと解釈すべきことは明らかというべきである。

第4 結論

以上によれば、控訴人らの請求はいずれも理由がないから棄却すべきであり、これと同旨の原判決は相当である。よって、本件控訴はいずれも理由がないから、これを棄却することとする。

東京高等裁判所第12民事部

裁判長裁判官 難波 孝一

裁判官 中山 顕裕

裁判官 野口 忠彦