

■ Article (vol. 121) ■ .....

節税目的の養子縁組は認められるか

ー最判平成 29 年 1 月 31 日と実務への影響ー

日本大学法学部教授 大久保 拓也

一 相続税と養子縁組

近年相続税に対する関心が高いのは、平成 25 年の相続税法の改正により相続税の基礎控除の金額が引き下げられたので、相続税の納税者対象者が増えたからである（平成 27 年 1 月 1 日以降の相続財産に係る相続税に適用）。そこで相続税対策の 1 つとして注目されているのが養子縁組である。養子をとると相続税の基礎控除を増やすことができるため、これによって節税を図ることが可能になる。

このような節税目的の養子縁組の可否が争われたのが、最判平成 29 年 1 月 31 日（本判決）である。本稿はこの判例を中心に養子縁組について取り上げる。

二 養子縁組の法務

1. 養子縁組とは

まず、養子縁組制度の概要を述べることにしよう。養子縁組とは、当事者間において親とその嫡出子との間の親子関係と同一の法律関係を設定しようとする身分上の契約のことである。養子縁組によって養子となった者は、縁組の日から、養親の嫡出子の身分を取得し、養子は、養親の氏を称する（民法 809 条、810 条）。かつては「家」の存続を図るために使われてきたが、現在では民法は「子の福祉」のための制度と位置づけている。

養子縁組には、(1)普通養子縁組、(2)特別養子縁組（養子と、実方の父母およびその血族との親族関係が終了する縁組（民法 817 条の 2、817 条の 9））がある。本判決は(1)に関するものであるため以下これについて述べる。

2. 普通養子縁組

(1)普通養子縁組と未成年者との養子縁組

普通養子縁組は、当事者間の縁組する意思に基づく養子縁組契約によって成立する。この契約は身分上の契約であるから、代理によることができないのが原則である（民法 799 条、739 条）。もっとも 15 歳未満の子と養子縁組をするときは、その法定代理人が子に代わって縁組を承諾することができる（代諾養子縁組：同法 797 条 1 項）。

また、未成年者（20 歳未満の者）を養子とするには、家庭裁判所の許可を得なければならない（民法 798 条本文）。これは養子縁組の名を借りて養子を食い物とすることがないように配慮した規定である。ただし、そのような趣旨からすれば、自己または配偶者の直系卑属（血族のうち自分より後の世代にある者（子・孫）

を養子とする場合は、子の利益が害されるおそれはないので、家庭裁判所の許可は不要となる（同法798条但書）。

## (2) 普通養子縁組の方式

養子縁組は、戸籍法の定めるところにより届け出ることによって、その効力を生ずる（民法799条、739条1項）。また、この届出は、当事者双方および成年の証人2人以上が署名した書面で、またはこれらの者から口頭で、しなければならない（同法799条、739条2項）。届出には一定の方式が必要となるため、出生後間もない他人の幼児を貰い受けて自己の嫡出子としての出生届けをした場合は、いかに養子縁組の意思がある場合であっても養子縁組としての方式を満たしているとはいえないから、無効ということになる（最判昭和25年12月28日民集4巻13号701頁、最判昭和50年4月8日民集29巻4号401頁）。

このように届出をしたときに、実質的には(1)で述べた要件のほか、次の要件を備えた場合でなければ届出は受理されない。

### ① 養親となる者が成年に達していること（民法792条）

自然に形成される親子関係に加えて法定の親子関係を形成するのであるから、養親となるにふさわしい者が養親になるべきであるという趣旨である。これには、婚姻による成年擬制（婚姻した未成年者は成年に達した者とみなす：民法753条）の場合も含まれると解される。

### ② 養親となる者が尊属や年長者ではないこと（民法793条）

夫婦が養子縁組をする当事者である場合には、夫婦ともこの要件を満たしている必要がある。

### ③ 後見人が被後見人を養子とする場合には、家庭裁判所の許可を得ていること（民法794条）

後見人（民法838条）は被後見人の財産管理等を行うので、不正防止をするためである。後見人の任務が終了した後で、まだその管理の計算が終わらない間も、同様に家庭裁判所の許可が必要である。

### ④ 未成年者を養子とする場合の夫婦共同申請（民法795条）

(1)で述べたように未成年者を養子とするには、家庭裁判所の許可を得なければならないが、配偶者のある者が未成年者を養子とするには、配偶者とともにしなければならないことを原則とする。ただし、(一)配偶者の嫡出である子を養子とする場合または(二)配偶者がその意思を表示することができない場合は、この限りでなく、単独で養子縁組ができる。

### ⑤ 配偶者のある者が縁組をするには、その配偶者の同意を得ていること（民法796条）

ただし、(一)配偶者とともに縁組をする場合または(二)配偶者がその意思を表示することができない場合は、この限りでなく、単独で養子縁組ができる。

### (3) 普通養子縁組の無効

養子縁組の届出がされても、その縁組届が(2)で述べたような実質要件を欠いているときは無効になる場合がある。それは、①人違いその他の事由によって当事者間に縁組をする意思がないとき、または、②当事者が縁組の届出をしないときに限られる(民法802条)。

②は届出がないので養子縁組の不成立を定めるものであるが、一定の方式(その届出が当事者双方および成年の証人2人以上が署名した書面で、またはこれらの者から口頭でなされている場合)を欠くだけであるときは、縁組は無効とはならない(同条2号但書、799条、739条2項)。

①の「当事者間に縁組をする意思がないとき」は人違いが典型例であるが、その他に兵役免除の手段としてなされた縁組や、学区制を免れて進学率の良い学校へ転校するためにのみ行われた縁組等について、無効とした裁判例がある。

## 三 本判決の概要

### 1. 事実の概要

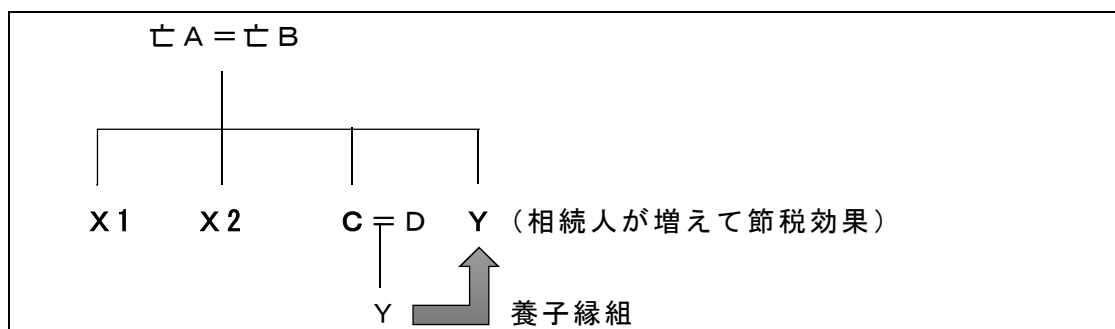
以上の規制を踏まえて、節税目的の養子縁組が認められるか否か判例の事案を通じて分析したい。裁判所の判例データや新聞記事によると事実関係は次のとおりである。

Aは、妻Bとの間に長女X1、二女X2(被上告人)、長男Cをもうけている。Bは平成24年3月に死亡した。Cとその妻Dとの間には、平成23年▲月に長男Y(上告人)が誕生した。

Aは、平成24年4月、C、D、Yと共にAの自宅を訪れた税理士等から、YをAの養子とした場合に遺産に係る基礎控除額が増えることなどによる相続税の節税効果がある旨の説明を受けた。

その後、養子となるYの親権者としてCとDが、養親となる者としてAが、証人としてAの弟夫婦が、それぞれ署名押印して、養子縁組届に係る届書が作成され、平成24年▲月▲日、世田谷区長に提出された。

Aは、平成25年▲月▲日に死亡した(82歳。福島県の男性)。そこで、Xらが、Yに対して、本件養子縁組は縁組をする意思を欠くものであると主張して、その無効確認を求めて提訴した。



第一審（東京家判平成 27 年 9 月 16 日）は養子縁組を有効と判示したが、控訴審（東京高判平成 28 年 2 月 3 日）は、本件養子縁組は専ら相続税の節税のためにされたものであるとし、それは民法 802 条 1 号にいう「当事者間に縁組をする意思がないとき」に当たるとして、X らの請求を認めて養子縁組を無効とした。

## 2. 最高裁の判断

最高裁は、控訴審の解釈は是認することができないとして、次の理由で養子縁組を有効とした。

「養子縁組は、嫡出親子関係を創設するものであり、養子は養親の相続人となる。養子縁組をすることによる相続税の節税効果は、相続人の数が増加することに伴い、遺産に係る基礎控除額を相続人の数に応じて算出するものとするなどの相続税法の規定によって発生し得るものである。相続税の節税のために養子縁組をすることは、このような節税効果を生じさせることを動機として養子縁組をするものにほかならず、相続税の節税の動機と縁組をする意思とは、併存し得るものである。したがって、専ら相続税の節税のために養子縁組をする場合であっても、直ちに当該養子縁組について民法 802 条 1 号にいう『当事者間に縁組をする意思がないとき』に当たるとすることはできない。

そして、前記事実関係の下においては、本件養子縁組について、縁組をする意思がないことをうかがわせる事情はなく、『当事者間に縁組をする意思がないとき』に当たるとすることはできない。」

## 四 本判決と実務への影響

### 1. 養子縁組と基礎控除

相続税の税額算出には、①まず各相続人または受遺者の課税価格を計算し（相続税法 11 条の 2）、②次に各相続人および受遺者の課税価格を合計して、その合計額から遺産に係る「基礎控除」の金額を控除する（同法 15 条）。③その残額を、民法所定の相続人が法定相続分に応じて取得したと仮定した場合の各金額に税率表（10%～55%の累進税率）を適用して算出された金額の合計額が相続税の総額となる（同法 16 条）。

このうち、②の基礎控除が大きければ相続税の納付は少なくて済む。基礎控除の金額であるが、相続の開始時期で次のように異なる。

(一)	平成 26 年 12 月 31 日以前に相続が開始（被相続人が死亡）した場合	5000 万円 + 1000 万円 × 法定相続人の数
(二)	平成 27 年 1 月 1 日以後に相続が開始（被相続人が死亡）した場合	3000 万円 + 600 万円 × 法定相続人の数

このように、法定相続人の数が多ければ基礎控除の金額が増え、相続税を抑える（節税する）ことができる。そうした目的のために養子縁組をすることが認め

られるかどうかはかねてより問題となってきた。

本判決の判示は（一）のときの相続が問題となっており、AとYとの養子縁組が認められれば基礎控除の金額が1000万円分増えることになり、節税を図ることができる。他方、X1・X2にとってはYが養子になることで受け取ることのできる相続財産が減少するという不利益を受ける。

## 2. 養子縁組の意思に関する見解と本判決の評価

そこでX1・X2は、節税目的の養子縁組が縁組をする意思を欠くものであると主張して、民法802条1号にいう「当事者間に縁組をする意思がないとき」に当たるとして、その無効確認を求めた。ニ2(3)でも述べたこの要件が問題となる。

こうした節税目的の養子縁組について、それまでの判例の立場は明確ではなく、本来の相続分にしたがって子に遺産相続させるのを望まなかったので、2人の孫を養子にしたという事例について「親子としての精神的なつながり」を生じさせる意思があったから養親子関係の成立が認められると判示したものがある（最判昭和38年12月20日家月16巻4号117頁）にすぎなかった。

学説も分かれており、①成年養子にあっては、扶養または相続についての効果意思があれば養子縁組は有効とする見解が有力であったが、②未成年養子では「親子としての精神的なつながり」は必要であって、相続対策だけの養子縁組は養子縁組の意思を欠くものとして無効と解すべきとする見解もみられた。

これに対して、本判決は、相続税の節税の動機と縁組をする意思とは併存し得るとして、専ら相続税の節税のために養子縁組をすることも有効であると判示した。これまで解釈が分かれていたところに最高裁が解釈を示した注目すべき判例ということができる。

## 3. 本判決と実務上の留意点

四1で述べたように、平成27年1月1日以後に相続が開始した場合の基礎控除額は縮小している。そこで、今後は節税目的の養子縁組の増加が見込まれるところである。

民法上は養子の人数に制限はないが、相続税法は、基礎控除に算入できる養子の数は、①被相続人に実子がある場合は1人まで、②被相続人に実子がない場合は2人までに限られる（相続税法15条2項）。本判決ではAはY（1歳の孫）を養子にしているだけであり、基礎控除に算入できると解される。

もっとも、相続税法63条は、同法15条2項各号に定める養子の数を相続人の数に算入することが、相続税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合においては、税務署長は、相続税についての更正または決定に際し、税務署長の認めるところにより、当該養子の数を当該相続人の数に算入しないで相続税の課税価格と相続税額を計算することができると規定する。したがって、実務上は本件判例を前提としつつも、節税目的の養子縁組が、同条に定める「相続税の

負担を不当に減少させる結果となると認められる場合」に当たるか否かについて留意する必要がある。

◀ 関連ホームページ ▶

○ 裁判所ホームページ

[http://www.courts.go.jp/app/files/hanrei\\_jp/480/086480\\_hanrei.pdf](http://www.courts.go.jp/app/files/hanrei_jp/480/086480_hanrei.pdf)

○ 日本経済新聞平成 29 年 2 月 1 日朝刊

[http://www.nikkei.com/article/DGXLASDG31H5M\\_R30C17A1CC1000/](http://www.nikkei.com/article/DGXLASDG31H5M_R30C17A1CC1000/) [平成 29 年 4 月 4 日最終確認]

以上