

論 説

相続代替制度に関する法的考察  
—民法・抵触法・租税法の観点から

大 島 梨 沙  
林 貴 美  
藤 谷 史  
横 溝 大

はじめに

第1章 相続代替としての機能を有する契約の可能性と限界

- 一 はじめに
- 二 フランスにおける相続代替としての機能を有する契約
- 三 フランスにおける相続代替の限界
- 四 日本における相続代替としての機能を有する契約
- 五 日本における相続代替の限界
- 六 小括

第2章 相続代替制度に関する抵触法的考察—総論的検討

- 一 はじめに
- 二 日本における議論
- 三 海外の動向
- 四 新たな準拠法選択規則導入の必要性
- 五 相続準拠法への当事者自治の導入の適否
- 六 小括

第3章 相続代替制度に関する抵触法的考察—各論的検討

- 一 はじめに
- 二 法の適用に関する通則法の下での信託
- 三 ハーグ信託条約
- 四 EU相続規則と信託
- 五 日本法の観点からの検討

## 論 説

### 六 小括

#### 第4章 相続代替制度と税制 — 当事者自治と課税の中立性の観点から

##### 一 はじめに

##### 二 相続代替制度の課税関係

##### 三 外国法上の相続代替制度の場合

##### 四 相続代替制度と租税法 — 当事者自治と税制の中立性の観点からの 序論的検討

### 結語

## はじめに

本稿の目的は、個人の死亡時における相続以外の財産移転制度（以下「相続代替制度」とする）について、比較法・抵触法（広義の国際私法）・租税法の観点から検討することにある。

今日の社会では、貯蓄パターンの変化に伴い、個人の死亡時における相続以外の財産移転方法が各国において多様化している。生命保険や個人年金における受益者の指定、生存者間信託、ジョイント・テナンシー等がその代表例であり、これらの制度は、弁護士・公証人に関する費用の軽減、換金の容易性、秘密性、相続税の軽減等様々な理由から利用される<sup>1)</sup>。また、同性カップルの増加や直系血族以外の人的繋がり的重要性の高まりといった、相続法がこれまで必ずしも想定して来なかった家族のあり方の多様化も、相続代替制度の重要性を高めている。相続代替制度のこのような普及は、民法上も抵触法上も、さらには租税法上も新たな問題を惹起する。

そこで、本稿では、これらの問題を包括的に検討することとした。以下では、先ず、民法の観点から、フランス法と対比しつつ、日本における相続代替制度としてどのようなものが考えられるか、また、それに対して相続法の制約がどのように及ぶか、という点について検討する（第1章）。次に、抵触法の観点から、相続代替制度に関する適切な準拠法選択等のあり方につき、総論として、性質決定と連結政策について、また、各論とし

---

1) Jeffrey Talpis, "Succession Substitutes", *Recueil des cours*, Vol. 356 (2011), p. 9, pp. 22-23.

て、信託を手掛かりに、相続代替制度の準拋法と相続準拋法との適用関係について、夫々検討を行う（第2章・第3章）。最後に、これらの議論の持つ示唆を踏まえ、租税法の観点から、当事者自治と税制の中立性の観点から相続代替制度の課税上の取扱いを考察する（第4章）<sup>2)</sup>。

尚、本稿にいう相続代替制度（*succession substitutes*）とは、「死亡者が、死亡時に相続以外の方法により、指定された受益者に対し又はその者のために、自らが所有または実質的に所有する財産を移転するか又は財産についての権利乃至利益を創出することを企図して行う法律行為」を意味する<sup>3)</sup>。

## 第1章 相続代替としての機能を有する契約の可能性と限界

### 一 はじめに

#### (1) 「相続代替制度」の意味

本章では、民法の立場から相続代替制度を考察する。その前提として、具体的にどの法律行為が相続代替制度と性質決定できるかを考える必要がある。Talpisによれば、相続代替制度はさらに3つに分けられる<sup>4)</sup>。第一に、機能的に遺言による処分と区別できないもの、すなわち①処分者の死亡まで利得が受益者に移転せず、②処分者の死亡まで撤回可能であるものを「純粋な相続代替」とする。第二に、利用される目的や機能は遺言による処分と同様であるが、一度設定した後は、処分者が受益者の移転する利益を一方的に変更することができないものを「不完全な相続代替」とする。第三に、処分者には受益者や移転される利得・財産について選択する自由が（ほぼ）ないが、結果的に、特定の者が財産又は請求権を取得したり形成したりすることを可能にするものを「機能的相続代替」とする。ここでTalpisが着目しているのは、遺言による処分との近接性であり、受益者に移転さ

2) 以下、第1章は大島が、第2章は横溝が、第3章は林が、第4章は藤谷が執筆する。尚、執筆者の個性を尊重するため、各章における漢字の使い方については敢えて統一していない。また、第3章において従来の議論を紹介する際に用いられる「国際私法」の語は、「抵触法」と同義である。

3) Talpis, *supra* note (1), p. 199. その特徴については、横溝大「相続代替制度の国際的側面に関する抵触法的考察」社会科学研究 68 巻 2 号（2017 年）23 頁、24 頁。

4) Talpis, *supra* note (1), pp.45-49.

せる利益に対する処分者の生前のコントロールがどれだけ及ぶかによって3つの分類をしている。このことから確認しておくべきなのは、「相続代替制度」、すなわち「相続以外の方法による法律行為」という定義には、「相続法で承認された方法以外の方法による法律行為」という趣旨が含まれているということである。つまり、相続法で承認された遺言による処分（例えば遺贈）は相続代替制度には含まれない。また、贈与は、遺言による処分ではないが、相続法で既に一定の考慮がなされている。このため、贈与も相続代替制度には含まれない。相続代替制度は、遺言代替及び贈与代替を含む概念として捉える必要がある。

この相続代替制度という概念には、民法の観点からはどのような意義があるだろうか。第一の意義は、死者に属していた財産・利得を死亡を契機として受益者に移転する方法を包括的に検討する視点をもたらす点にある。性質決定によって大きな差が出るとすれば、その根拠は何なのか問われることになり、制度間の整合性が取れているかを確認することができる。第二の意義は、相続代替制度が利用される動機から、従来の相続法のどのような点が当事者にとって不都合なのかを知ることができる点にある。このことは、相続代替制度の利用を奨励すべきか否か、現在の相続法による規律の趣旨をどこまで徹底させるべきかを問うことにつながる。

## (2) 本章での検討対象と構成

本章において検討したいのは、日本における相続代替制度としてどのようなものが考えられるか、それに対して相続法上の制約がどのように及ぶかである。ところで、日本の相続法は、人格承継を前提としており、遺留分制度を有し、遺言検認裁判所での手続は不要であるなどの点で英米法圏の相続法とは異なっており<sup>5)</sup>、大陸法圏の相続法との共通点が多い。撤回

---

5) アメリカ相続法について『各国の相続法制に関する調査研究業務報告書』（商事法務研究会・平成26年10月）「第4部 アメリカ法」〔常岡史子執筆〕参照。コモンロー州の相続法は、被相続人の財産処分の自由を原則とする一方で、遺言検認（プロバート）裁判所が関与する遺言検認手続を課す点に特徴がある。遺言検認手続では、裁判所の監督の下、遺言執行者または遺産管理人が遺産目録を作成して被相続人の財産を収集・管理しつつ、被相続人の債権者への弁済や遺産税等の租税公課の納付を行い、最終的に残った遺産につき権原を有する者への分配を行う、いわゆる清算主義が採られている。

可能信託などの相続代替・遺言代替手法は英米法圏で発展してきた<sup>6)</sup>が、大陸法圏でどのような展開が見られるのかを参照することは、日本での相続代替とその制約を考察するにあたって、意義があると思われる。

そこで、本章では、相続法上の制約を伝統的に多く有しており、かつ日本の相続法に大きな影響を与えたフランス法に着目し、どのような相続代替の手法が存在しているか（二）、それに対して相続法上の制約がどのように及ぶか（三）を概観する。そのフランスの状況を踏まえた上で、日本における相続代替の可能性（四）と限界（五）を考えたい。

## 二 フランスにおける相続代替としての機能を有する契約

フランス法上、「純粋な相続代替」として、生命保険契約が挙げられる（1）。また、「不完全な相続代替」として、婚姻財産契約（*contrat de mariage*、従来「夫婦財産契約」と訳されてきたが、同性婚が可能であるという今日のフランスの状況を受け、原語に忠実な「婚姻財産契約」の訳語を用いる）とトンチン条項（*clause tontinière*）が挙げられる（2）<sup>7)</sup>。

### （1）純粋な相続代替—生命保険契約

保険契約者を被保険者として保険会社との間で生命保険契約を締結し、被保険者死亡の際には、事前に指定しておいた受取人が一定額の保険金を受領することを約することができる。受取人は、被保険者の死亡によって初めて保険金を受領する（①処分者の死亡まで利得が受益者に移転しな

---

6) アメリカで発達した「相続代替制度」は、特定の財産承継を遺言検認手続の外側におくことを主眼とする「遺言代替（will-substitute）」であり、撤回可能信託、生命保険契約や（退職）年金口座における受取人指定、複数人名義の死亡時支払（POD）条項付銀行口座、有価証券等の登録の死亡時移転（TOD）制度、ジョイント・テナンシーや死亡時移転（TOD）土地譲渡証書、など様々な方法がある（Thomas P. Gallanis, “Will Substitutes: A U.S. Perspective”, in Alexandra Braun/Anne Röthel (eds), *Passing Wealth on Death* (Hart, 2016), pp. 9-29)。これらの遺言代替の多くは、生存配偶者を保護するための選択的相続分（elective share）を侵害できない。また、遺言代用信託については、撤回権が信託財産に対する所有権に類似し遺産を構成すると考えて、債権者に撤回可能信託に含まれた財産に対する請求を認める考え方が支配的である（Restatement (Third) of Trust § 25 cmt e; Uniform Trust Code § 505）。

7) この分析は、Cécile Pèrès, “Will-Substitutes in France”, in Braun/Röthel, *supra* note (6), p.159 以下に基づく。

い)。生命保険契約を利用した財産承継の処分者にとってのメリットは数多い。保険契約者＝被保険者である場合、受取人に対して支払われた保険金は被保険者の相続財産を構成しない（保険法典 L132-12 条）<sup>8)</sup> ため、受取人のみが保険金を受け取ることができる。保険金は、契約者＝被保険者から受取人に直接「贈与」されたのではなく、生命保険契約から帰結される第三者のためにする約定（民法典 1205 条）として、受取人の直接かつ個人的な権利として取得されると考えられているためである。したがって、保険金も支払われた保険料も持戻しや遺留分の規定に服さない（保険法典 L132-13 条）。被保険者の債権者からの追及も及ばない（保険法典 L132-14 条）。生命保険の受取人は、保険契約者が自由に設定することができる。推定相続人以外の者でも、親族以外の第三者でも指定可能であるし、個人か団体かも問われない。さらに、処分者の一方的な意思で受取人を変更することができる（②処分者の死亡まで撤回可能である）。税制上の利点も大きい<sup>9)</sup>。

## (2) 不完全な相続代替

### 1 婚姻財産契約

生存配偶者に財産を承継させるための手法として活用できるのが、婚姻財産契約である<sup>10)</sup>。例えば、婚姻当事者が有する（独身時代に取得した財産なども含む）すべての財産を 2 人の共通財産とする包括共通制を婚姻財産契約において採用した上で、一方の死亡時には生存配偶者に共通財産に対する死亡配偶者の持分のすべてを分配するという条項を付加することにより、生存配偶者に婚姻当事者の財産すべてを帰属させ、被相続人の死亡時に被相続人に帰属する財産をゼロにすることができる（民法典 1526 条）。

このような契約は、日本人の目から見ると、婚姻当事者の一方から他方に対する「贈与」を構成するように思われるかもしれない。しかし、フランス法は、明文により、これを贈与とする性質決定の可能性を排除している（民法典 1527 条）。このような契約によって婚姻当事者の一方が得る受

---

8) 受取人指定 (clause bénéficiaire) がない場合、保険金は相続財産に属する（保険法典 L132-11 条）。

9) Michael Leroy, *Assurance-vie et gestion du patrimoine* (2<sup>e</sup> édition, Lextenso, 2014), p.430.

10) Pérès, *supra* note (7), p.164.

益は、「婚姻財産制に基づく受益（*avantages matrimoniaux*）」とされ、原則として、贈与とはみなされない<sup>11)</sup>。

贈与ではないため、遺留分権利者たる子・その直系卑属は、このような婚姻財産契約による生存配偶者の受益に対して、遺留分減殺請求をすることができない。持戻しの対象ともならない。無償移転税もかからない<sup>12)</sup>。しかし、婚姻財産契約によって定めた内容は、一方的に撤回することはできないため、不完全な相続代替に分類できる。

## 2 トンチン条項

複数の人（多くは2人）が共同で財産を取得する際、最後まで生き残った者がその財産の唯一の所有者であることを約定することができる（その旨の条項のことをトンチン条項と言う）。内縁当事者や別産制に服する婚姻当事者間で住宅取得の際によく使われるようである<sup>13)</sup>。このような約定は、当初、将来相続に関する約定であるとして無効とされたが、破毀院民事部1959年2月3日判決以降、今日では有効とされている。

当事者の生存中、買主はそれぞれ当該財産の所有者であるが、購入後にどちらかが先に死亡し、他方が生存するという解除条件が付されている<sup>14)</sup>。一方が先に死亡すると、効果が遡及し、先死した者は最初から当該財産の所有者ではなかったことになり、生存者が初めから当該財産の唯一の所有者であったことになる。これは贈与ではなく、生存者の生活への配慮という価値ある目的のためになされた不確実性を伴う有償契約（射幸契約）とされる。つまり、持戻しや遺留分減殺請求に関する規定の適用を回避できる。また、トンチン条項の対象となった財産は死者の財産に入ることがないため、死者の債権者は、当該財産に対して追及することができない（破毀院第1民事部1997年11月18日判決）。

受益者を自由に選ぶことができ、死亡まで受益者に利得が移転しない点で遺言との類似性があるが、一方的に撤回することはできないため、完全

---

11) その法的性質について様々な説が提示されているが、近年出された *Quentin Guiguet-Schiélé, La distinction des avantages matrimoniaux et des donations entre époux* (Dalloz, 2015) は、これを贈与ではないとの擬制であるとする。

12) ただし、2007年8月21日の法律以降、婚姻当事者間の死因贈与にも無償移転税は課税されないことになった（一般租税法典796-0条の2）。

13) Etienne Riondet/Hervé Sédillot, *Transmission du patrimoine*, (Dalloz, éditions Delmas, 2011), p.265.

14) 当事者生存中も共有とはならない（破毀院民事部2011年11月9日判決）。



な遺言の代替的形態とはいえない。対象財産を売却することについて意見が合致しない場合、分割も売却も不可能である<sup>15)</sup>。

### (3) 相続代替の動機

相続代替制度は、どのような動機により利用されるのだろうか。フランス・パリにおいて家族財産事例を多く取り扱う François Burneau 公証人(2018年5月25日聴取)によると、相続に関する法の適用回避を望む当事者は決して多くはないものの、そのような望みを表明する当事者の中で最も多く見られるニーズは、遺留分の回避・軽減であるという。とりわけ、被相続人との関係が希薄であった子の遺留分を外したい又は少なくしたいというニーズがあるようである<sup>16)</sup>。フランスには廃除の制度がないため、相続法の枠内でこのニーズを実現することが不可能な状況にある。

その次によく見られるのは、相続・恵与にかかる税負担を軽減したいというニーズであるという。しかし、このために必ずしも相続代替制度を用いる必要はないし<sup>17)</sup>、相続代替制度を用いても税制上の利益が得られないようになってきている<sup>18)</sup>。フランスの租税制度上、恵与の受益者が配偶者でもなくボックスの相手方でもない「第三者」の場合、恵与対象財産の60%に無償移転税が課される。これを回避するためには、相続代替よりもまずボックスか婚姻を締結することが選択されるという。

なお、トンチン条項に関しては、ボックスが存在しない時代にはよく使われたものの、今日ではあまり使われなくなっている印象があるとのことであった。反対に言えば、ボックスや同性婚が不可能な時代においては、同性カップルなどの婚姻していない／できないカップルに、生活を共にするパートナーに財産を遺したいというニーズがあり、そのための手段の1つとしてトンチン条項が使われてきたと考えられる。

---

15) Riondet/Sédillot, *supra* note (13), p.266.

16) フランスにおいては、被相続人の単属と配偶者が遺留分権利者である(民法典913条)が、配偶者は常に遺留分権利者であるわけではない。被相続人に単属が存在しない場合のみ、生存配偶者は遺産の1/4について遺留分を有する。

17) Burneau 公証人によれば、できるだけ早めに生前贈与をする、遺言において自由分のすべてを生存配偶者に割り当てる、遺言分割を活用するといった手法がありうるという。

18) 例えば、トンチン条項を用いると無償移転税がかからないという利点がかつては存在したが、1980年以降、租税法上はトンチン条項による取得は贈与であるとして扱われることになった。



### 三 フランスにおける相続代替の限界

前項で見た相続代替は無制限に認められるわけではない。

#### （1）射幸性がない場合

生命保険契約とトンチン条項は、射幸性が認められない場合、（間接）贈与であると判断される場合がある<sup>19)</sup>。例えば、破毀院民事部 2007 年 3 月 10 日判決は、婚姻当事者の一方のみが代金を支払い、かつ年齢及び健康状態から、その一方が先に死亡するように思われた事例において、トンチン条項を贈与であると性質決定した。また、破毀院合同部 2007 年 12 月 21 日判決は、自身が病気であることを知っており、財産の 82%が保険料で、死の 3 日前にパートナーを受取人にしたような場合、受取人の保険金は、被保険者からの間接贈与であるとした。これにより、遺留分減殺請求や持戻しの対象となるほか、無償移転税が課税されることになる。

#### （2）夫婦共通でない子が存在する場合

婚姻財産契約による「婚姻財産制に基づく受益」も、贈与と性質決定される場合がある。婚姻財産契約を締結した夫婦に、前婚の配偶者との間の子など、夫婦共通でない子が存在する場合、「婚姻財産制に基づく受益」は贈与とみなされる（民法典 1527 条 2 項）。つまり、配偶者以外の者との間の子は、婚姻財産契約の結果として生存配偶者が得た利益に対して、過大な部分につき、遺留分減殺請求をすることができる。これは、継親にすべての財産が移転された結果、実親から相続することができない子が生じることのないようにするものである。

#### （3）保険料が過大な場合

生命保険契約については、資力に比して支払われた保険料が明らかに過大である場合、保険料として支払われた額について、持戻しと遺留分の規定が適用される（保険法典 L132-13 条 2 項）。明らかに過大かの判断基準としては、支払時の被保険者の年齢、財産状況、家族状況、契約の有用性

---

19) Pérès, *supra* note (7), p.174.

が挙げられている（破毀院民事部 2007 年 6 月 4 日判決）が、裁判官の裁量によるところが大きい。過大な場合の効果についても、全保険料が相続財産に復帰するのか超過分のみが復帰するのか判断が分かれている<sup>20)</sup>。

#### (4) 小括—処分自由とのバランス

以上で見たように、フランスにおいては一定の相続代替的な契約が可能であるが、契約類型により上記 (1) ~ (3) の制約が加えられ、相続人間の平等、遺留分権利者の利益、債権者の利益が考慮されている。加えて、本稿では相続・恵与法外での処分自由とその限界に着目したが、相続・恵与法内でも、とりわけ 2006 年 6 月 23 日の法律以降、段階的恵与及び残余財産恵与（民法典 1048 ~ 1061 条）など比較的多様な処分が可能とされていることを無視することはできない<sup>21)</sup>。ただし、このような処分が可能とされる趣旨は、家族のために財産を処分すること、及び子らへの財産の移転を早めて行うことの奨励であり、無制限に処分自由を認めているわけではない<sup>22)</sup>。相続法内外で、処分自由と関係者の保護とのバランスが図られている。

## 四 日本における相続代替としての機能を有する契約

日本法上、どのようなものが相続代替制度に当たると考えられるか<sup>23)</sup>。

20) Pérès, *supra* note (7), note 87.

21) フランス相続・恵与法の概要については、Philippe Malaurie/Laurent Aynès, *Droit des successions et des libéralités* (7<sup>e</sup> édition, LGDJ, 2016) のほか、邦語文献では、幡野弘樹・宮本誠子「第 2 部 フランス法」『各国の相続法制に関する調査研究業務報告書』（商事法務研究会・平成 26 年 10 月）参照。

22) エレーヌ・ポワヴェールクレール、森山浩江（訳）「恵与と家族」慶應法学 39 号（2018 年）87 頁。こういった、処分の自由と遺族の保護、対外的な関係の調整の体系が相続法の公序であることを指摘するものとして、水野紀子「日本相続法の特徴について」水野紀子編著『信託の理論と現代的展開』（商事法務・2014 年）199 頁。

23) いわゆる「相続させる」旨の遺言は、遺贈を代替するものではあるが、その代わりに相続法内にある手法（遺産分割方法の指定）が遺言により用いられているため、遺言代替・相続代替として分析し難い。遺言信託（信託法 3 条 2 号）は、遺贈代替制度といえるが、遺言が用いられている点で遺言代替とはいえない。

## （1）純粋な相続代替

### 1 遺言代用信託

信託法 90 条 1 号及び 2 号が定める遺言代用信託は、受益者が委託者の死亡時に受益権を取得する（1 号）、又は委託者の生前に受益者が受益権を取得するものの、信託財産に係る給付を受けるのは委託者の死亡時以後である（2 号）。つまり、①処分者の死亡まで利得が受益者に移転しない。委託者と受託者との間の信託契約によって成立し、対象財産は委託者の責任財産から外れるが、1 号による受益者はもちろん 2 号による受益者とされた者も委託者死亡までは受益者としての権利を有しないため（信託法 90 条 2 項本文）、委託者は原則として受益者を変更することができ（信託法 90 条 1 項柱書本文）、受益者の同意を得ることなく信託を変更したり、終了させたりする権限（信託法 149 条、164 条）を有している（信託法 90 条 2 項本文）。つまり、②処分者の死亡まで撤回可能であり、「純粋な相続代替」といえる<sup>24)</sup>。

委託者が一定の財産を受託者に信託し、委託者生存中の受益者を委託者自身としておき、委託者死亡後の受益者を財産承継させたい者とするので、遺言類似の財産承継が可能となる。遺言類似ではあるが、遺言とは異なり生前に行う契約であるため、民法上の遺言の形式の遵守や家庭裁判所での検認などの手続が不要となる点で使い勝手が良いとされている<sup>25)</sup>。また、受益者連続信託（信託法 91 条）と組み合わせることにより、遺贈においては有効性が確実ではない「後継ぎ遺贈」を実質的に実現することができる。

### 2 生命保険契約

保険契約当事者以外の第三者を保険金受取人とする生命保険契約は、民法上の第三者のためにする契約（民法 537 条 2 項）の特則と位置づけられており、受益の意思表示がない場合でも受取人は生命保険給付請求権を当然に取得することができる<sup>26)</sup>。保険契約者が自らを被保険者とし、保険料

24) 信託法 90 条は、信託行為において別段の定めをすることにより、受益者を変更できないとすること（同条 2 項柱書ただし書き）、及び 2 号による受益者について委託者死亡前であっても受益者としての権利を有するとすること（信託法 90 条 2 項ただし書き）を可能としている。このような定めがある場合、受益者に移転する利益を処分者が一方的に変更できないため、「不完全な相続代替」といえる。

25) 奥村真吾『相続税対策としての家族信託』（清文社・2016 年）56 頁。

26) 山下友信＝米山高生編『保険法解説』（有斐閣・2010 年）281 頁〔山野嘉朗執筆〕。

の支払いという出捐を行いつつ、財産承継させたい者を保険金受取人とすることで、自らの死亡により、受取人に生命保険給付を得させることができる。保険給付は一定の事由が生じたことを条件として支払われる（保険法 2 条）ため、生命保険の場合、①処分者の死亡まで利得が受益者に移転しないこととなる。保険契約者は、保険事故又は給付事由が発生する前は保険金受取人をいつでも変更することができる（保険法 43 条 1 項）。遺言による変更も可能である（保険法 44 条 1 項）。また、保険契約者はいつでも生命保険契約を解除することができる（保険法 54 条）。つまり、②処分者の死亡まで撤回可能であり、「純粋な相続代替」といえる。

相続代替として生命保険契約を利用するメリットは大きい。保険金の受取人が保険事故や給付事由の発生前に死亡したときも、生命保険給付は相続財産には復帰せず、受取人の相続人の全員が保険金受取人となる（保険法 46 条、75 条）。生命保険契約の経済生活の保障機能が重視されている<sup>27)</sup>。生命保険契約による受取人の保険給付請求権については、少なくとも受取人が明示的具体的に指定されているならば、受取人固有の権利として原始的に取得され、処分者の相続財産からは逸出しているとされる<sup>28)</sup>。相続債権者が保険金請求権を引当財産として強制執行の対象にすることはできない。また、最判平成 14 年 11 月 5 日民集 56 卷 8 号 2069 頁は、死亡保険金の受取人を変更する行為は遺贈又は贈与に当たらないとし、受取人が原始取得した当該保険金請求権は遺留分減殺（民法 1029 条以下）の対象にはならないとする。払込済保険料と保険金請求権は等価ではないことから実質的にも相続財産には属しないとの判断がなされている。さらに、最判平成 16 年 10 月 29 日民集 58 卷 7 号 1979 頁は、原則として、保険金請求権は持戻し（民法 903 条）の対象にはならないとした。

## (2) 不完全な相続代替

### 1 夫婦財産契約

日本においても、夫婦財産契約において、例えば専業主婦形態をとる夫婦の財産を共有としたり、不均等な持分を定めたりすることによって、結果的に、死亡配偶者に属していた財産を生存配偶者に承継させることが可

---

27) 同上・331 頁〔竹濱修執筆〕。

28) 最判昭和 40 年 2 月 2 日民集 19 卷 1 号 1 頁。

能であるように思われる<sup>29)</sup>。しかし、夫婦財産契約は第三者に対抗するためには婚姻前に締結してそれを登記する必要がある（民法756条）、婚姻中に変更することはできない（民法758条1項）。つまり、受益者に移転する利益を処分者が一方的に変更することはできないため、不完全な相続代替といえる。メリットとしては、持戻しや遺留分減殺の対象となる贈与ではないと性質決定される可能性が考えられる。

## 2 親族関係の形成？

婚姻や普通養子縁組の締結も、「不完全な相続代替（遺言代替）」として機能しうる<sup>30)</sup>。婚姻や養子縁組をすることによって、財産を承継させたい者に、自己が死亡した際の相続人の地位を得させることができ（民法887条1項、890条）、法定相続分（民法900条）を確保させることができる。婚姻や養子縁組をせずに遺贈する場合と比べて、相続税の負担を軽減することができる<sup>31)</sup>。婚姻や養子縁組は、証人2名の署名が必要だが（民法739条2項、799条）、届書を管轄の役所に提出し受理されることによって成立させることができる（民法739条1項、799条）ため、遺言より形式的要件が少ない点もメリットといえる。

判例は、婚姻や養子縁組を遺言代替・相続代替として利用することに一定の寛容さを見せている。最判昭和44年4月3日民集23巻4号709頁は、内縁当事者の一方が死期が近いことを悟って婚姻意思を表明し、それに基づいて婚姻の届書が作成された場合は、届出が受理された時点で意識を失っており後に死亡したとしても、原則として婚姻は有効に成立するとした。また、近時、最判平成29年1月31日民集71巻1号48頁は、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「当事者間に

---

29) 山田俊一『夫婦財産契約の理論と実務』（ぎょうせい・2012年）260頁以下は、包括共有制の夫婦財産契約例として、相続に際し、死者の持分の2分の1を生存配偶者が取得し、残りを他の相続人が取得する旨の条項を示す。

30) 森田茂夫＝榎本誉＝田中里美＝村本拓哉『相続に活かす養子縁組』（日本法令・2018年）127頁は、養子縁組も財産譲渡の1つの方法として紹介する。なお、フランスでは、養子関係を裁判所が設定するため、養子制度は相続代替としては機能し難い（金子敬明「養子制度」大村敦志ほか編『比較家族法研究—離婚・親子・親権を中心に』〔商事法務・2012年〕179頁以下）。

31) 相続税法16条は法定相続人の数により基礎控除額が増加するとしている。同法19条の2は、配偶者が相続・遺贈により取得した財産について、法定相続分に相当する額又は1億6000万円までは非課税とする。他方で、同法18条は、被相続人の一親等の血族（その代襲相続人）及び配偶者以外の者が相続・遺贈により取得した財産については、相続税を2割加算する。

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とした。子のうちの1人の相続分を減らすために孫2人を養子にする縁組を有効としたものもある（最判昭和38年12月20日家月16巻4号117頁）。

他方で、婚姻や養子縁組に基づく財産承継を、一方的に撤回することはできない。他方の同意なく関係を解消したい場合は、一連の手続を経て、離婚／離縁判決を得なければならない（民法770条、814条）。あるいは、家庭裁判所に廃除を申し立て、それを認める旨の審判を得なければならない（民法892条）。このため、完全な遺言代替とはなりえない。

ところで、婚姻や養子縁組という手法は、結果として相続の枠組みを用いて財産承継をする点に着目すれば相続代替とは性質決定できない。従って、検討対象とするのは不相当であるとも考えられようが、無視しえない形態としてあえて本稿で取り上げることとした。

## 五 日本における相続代替の限界

以上のような相続代替に対して、相続法上の制約はどのように及ぶか。

### (1) 持戻し

特別受益に該当し持戻しの対象とされるのは、遺贈と、婚姻・養子縁組のため若しくは生計の資本として受けた贈与である（民法903条）。最決平成16年10月29日民集58巻7号1979頁は、相続人の中の特定の者が死亡保険金受取人とされていた場合、保険金受取人である相続人とその他の共同相続人との間に生ずる不公平が民法903条の趣旨に照らし到底是認することができないほどに著しいものであると評価すべき特段の事情が存する場合には、当該保険金請求権は特別受益に準じて持戻しの対象になるとした。この特段の事情の判断要素として、保険金の額、遺産の総額に対する保険金額の比率、同居の有無、保険金受取人である相続人及び他の共同相続人と被相続人との関係、各相続人の生活実態等が挙げられている<sup>32)</sup>。学説も特別受益性を肯定する立場が通説であるが、持戻し額の算定が課題

---

32) 実際に持戻しの対象になることを肯定した事例として、東京高決平成17年10月27日家月58巻5号94頁、名古屋高決平成18年3月27日家月58巻10号66頁。



となっている<sup>33)</sup>。

信託も遺贈や死因贈与と異なるところがないことから、社会政策的に、持戻しの対象になると考えられている<sup>34)</sup>。ここでも持戻し額の算定が課題である。

夫婦財産契約による生存配偶者への財産の「移転」は、生計の資本としての贈与と性質決定される可能性があるが、持戻し免除の意思表示がされていると解釈する可能性や、実質的夫婦共有財産の清算であって贈与ではないとの性質決定も可能であるように思われる。相続法上の規定の適用にあたり、処分者による撤回が可能で遺贈にヨリ近い「純粋な相続代替」と、処分者による撤回が不能な「不完全な相続代替」（夫婦財産契約）とで扱いに差を設けることは十分考えられる。

## (2) 遺留分

信託については、遺留分を侵害できないとの理解が学説において大勢を占めている。しかし、減殺請求（現行民法 1031 条、改正民法 1046 条〔遺留分侵害額請求〕）の対象が何であるのか、減殺請求の相手方は誰か、どの範囲で減殺が可能か、減殺の順序をどう考えるかといった個別の論点については議論がある。例えば、遺言代用信託について、委託者が死亡するまで信託財産に対するコントロール権を有することから、遺贈と同順位において、信託行為が減殺されるとの見解がある<sup>35)</sup>。

生命保険については、生命保険金受取人に対して遺留分減殺請求をすることはできないとする上記平成 14 年判決が存在するが、上記平成 16 年決定の論理によれば、不公平が著しいと評価すべき特段の事情が存する場合には、減殺請求も可能とすることが考えられ、学説も肯定説が多数説である<sup>36)</sup>。どの範囲で減殺が可能か、減殺の順序をどう考えるかがここでも問題となる。

---

33) その状況を概観した上で保険金額説を支持するものとして、辻朗「特別受益をめぐる諸問題」野田愛子・梶村太市編『家族法実務大系第 4 卷相続（2）』（新日本法規出版・2008 年）253 頁。

34) 新井誠『信託法 第 4 版』（有斐閣・2014 年）171 頁。

35) 岩藤美智子「遺言代用信託についての遺留分に関する規律のあり方」信託法研究 41 号（2016 年）25 頁以下、角紀代恵「信託と遺留分」法律時報 89 卷 11 号（2017 年）75 頁。

36) 千藤洋三〔判批〕平成 16 年度重要判例解説（2005 年）89 頁。



夫婦財産契約による生存配偶者への財産「移転」について、とりわけ夫婦共通の子ではない子の遺留分に配慮する必要がある。この場合には贈与であると性質決定し、遺留分減殺請求の対象とするフランスのあり方が日本においても参考になるのではないか。

### (3) 無効となる可能性

婚姻や養子縁組は、婚姻意思／養子縁組意思が存在しない場合には無効となる（民法 742 条 1 号、802 条 1 号）。判例の中には、いずれについても実質的意思説に立つものがある（最判昭和 44 年 10 月 31 日民集 23 卷 10 号 1894 頁、最判昭和 23 年 12 月 23 日民集 2 卷 14 号 493 頁等）ため、当事者間に財産承継を正当化するような共同生活や相続協同の実態がなく、単に財産を承継させるための便法として婚姻や養子縁組を利用したにすぎないと評価されれば、無効となる可能性がある。

## 六 小括

現在のフランスでは、婚姻していないカップルにもパックスという選択肢があり、同性カップルにも婚姻という選択肢がある上、特に 2006 年法以降、相続法の枠内での処分の自由の範囲が広がっている。他方で、相続代替を利用する税制上のメリットは減ってきている。このため、相続代替を利用する動機としては、直系卑属の遺留分を軽減したいというものが最も多くなっていると推測される。現在のフランス法は、婚姻当事者による婚姻財産契約の利用、婚姻当事者や非婚カップルによるトンチン条項の利用を一定の範囲で認めており、卑属ではなく配偶者やパートナーに相続代替により財産を承継したいというニーズに配慮を見せている。また、卑属間での不平等をもたらす相続代替も一定範囲で可能としている。

これに対し、日本の場合は、直系卑属だけでなく配偶者や直系尊属も遺留分を有している。法定夫婦財産制が別産制であり、死別時に夫婦財産の清算が行われない日本においては、配偶者の遺留分による制約を軽減したいという動機による相続代替は原則として奨励すべきではない。他方、日本では、婚姻以外のパックスのような選択肢はなく、同性カップルは婚姻をすることができない。夫婦同氏回避のためやむをえず事実婚にとどまる

選択をしている男女カップルも存在する。このようなカップルにとって、パートナーへの財産移転としての相続代替に対するニーズが存在する<sup>37)</sup>。このような、パートナーに承継させるために直系卑属の遺留分による制約を軽減したいという動機については、一定の配慮をしてもよいのではないか。反対に、子の間で差をつけたいという動機については慎重に考える必要がある。日本法には廃除制度がある上、子の遺留分割合はフランスよりも少ないため、処分者の自由は既にある程度認められている。それを超えて、相続代替制度の利用によりさらに財産承継額に差をつけようとする事については、子の中の平等を過度に侵害しないか注視する必要がある。こういった方向性での具体的な解釈論の展開は今後の課題としたい。

## 第2章 相続代替制度に関する抵触法的考察—総論的検討

### 一 はじめに

近時では、とりわけ情報通信手段の発達により、個人が複数国に資産を保有したり、外国の相続代替制度を利用したりする事例が増加しており、今後、我が国も含め、これらの制度の受益者と相続人との間で国際民事紛争の益々の増加が予想される。相続代替制度の利用を巡る国際的紛争を予防・解決するためには、当該制度の有効性や第三者に対する効力等、関連する法的諸問題に関する準拠法選択が適切且つ明確になされる必要がある。そこで、本章では、この点について検討する。

以下では、先ず日本における議論を確認する（二）。次に、海外での議論として、近時この問題について包括的に扱った Jeffrey Talpis<sup>38)</sup> と Esther Bendelac<sup>39)</sup>、さらに Pierre Carré<sup>40)</sup> の見解について分析する（三）。その上で、新たなルール設定の必要性の有無を中心に検討を行う（四）。さらに、相

---

37) 非婚カップルのための財産承継手法を紹介するものとして、今井多恵子=坂和宏展=市川恭子=安井郁子=竹下さくら『事実婚・内縁、同性婚 2人のためのお金と法律』（日本法令・2015年）。

38) Talpis, *supra* note (1), p. 9.

39) Esther Bendelac, *Le transfert de biens au décès autrement que par succession en droit international privé* (bruylant, 2016).

40) Pierre Callé, "L'anticipation successorale", *Travaux du comité français de droit international privé*, 2014-2016 (2017), p. 143.

続準拠法への当事者自治の導入の適否についても考察する（五）。最後に、その他の問題に触れて小括とする（六）<sup>41)</sup>。

## 二 日本における議論

### (1) 裁判例

相続代替制度に関し、我が国においては、ジョイント・アカウントに関する事例が2件ある<sup>42)</sup>。

先ず、遺留分減殺請求が問題となった東京地判平成19年3月28日判例集未登載（平8（ワ）14031号）<sup>43)</sup>においては、カリフォルニア州のジョイント・アカウントが問題となった。裁判所は、カリフォルニア州法上、ジョイント・アカウントの名義人の一方が死亡した場合、当該ジョイント・アカウントは、当然に他方の名義人の所有資産となり、死亡した名義人の遺産には含めないとされていることが認められると述べたものの、「ジョイントアカウントの一方の名義人が死亡した場合、当該ジョイントアカウントは、当然に他方の名義人の所有資産となるかどうかは、相続にかかる準拠法に従って決定されるべきであ」とし、日本法上遺留分減殺が認められると判示した<sup>44)</sup>。

これに対し、バンク・オブ・ハワイのジョイント・アカウントが相続財産を構成するかどうかが問題となった東京地判平成26年7月8日<sup>45)</sup>においては、裁判所は、「どのような財産が亡Aの相続財産となるかについては相続準拠法である日本法によって定められ、他方、ある財産ないし権利

---

41) 尚、本章は、横溝・前掲注(3)23頁を縮小・修正しつつこれに五以下を加えたものである。

42) その他、東京地判平成28年12月27日判例集未登載（平27（ワ）7328号）〔2016WLJPCA12278003〕、及び、その控訴審判決たる東京高判平成29年5月24日（平29（ネ）601号）も、判旨からは明らかではないが、名越真子〔判批〕戸籍時報768号（2018年）45頁、49頁に依れば、遺言により香港法上の信託の利用が問題となった事例であった。同判決については、後掲第3章参照。

43) 横溝・前掲注(3)を執筆した段階では、同判決の存在を見落としていた。尚、同判決が、遺留分制度がないカリフォルニア州法を適用して下された同州判決が公序違反（民訴法118条3号）であると判示した点も興味深い。

44) 但し、裁判所は、その後の箇所において、当該ジョイント・アカウントの準拠法は、夫婦財産契約があればそのカリフォルニア州法によるが、その場合でも遺留分減殺の対象になるかどうかは相続準拠法で判断されると述べており、この問題の性質決定につき、夫婦財産制と相続との間で不明確な点を残している。

45) 判タ1415号283頁。

が相続財産となるためには、相続の客体性、被相続性を有することが必要であるところ、相続の客体となり得るか否かは当該財産ないし権利に内在するものというべきであるから、法律行為の成立及び効力の問題として、通則法7条及び8条が定める準拠法によって判断されることになる」と判示し、ハワイ州法に従い、当該ジョイント・アカウントが相続財産を構成しないとした<sup>46)</sup>。

このように、ジョイント・アカウントが相続財産を構成するかという点の準拠法につき、裁判例は、相続準拠法と契約準拠法との間で分かれている。

## (2) 学説

相続財産の構成の準拠法につき、これまでの裁判例・学説は、相続準拠法と個別財産準拠法との双方を累積的に適用すべきであるとする累積的適用説<sup>47)</sup>、相続財産の構成に関して問題となる事項毎に相続準拠法と個別財産準拠法とを配分的に適用すべきであるとする配分的適用説<sup>48)</sup>、そして個別財産の準拠法のみによりこの点を判断すべきであるとする個別財産準拠法説<sup>49)</sup>に対立している。前掲東京地判平成26年7月8日に対する評価は、

- 
- 46) 同判決の位置付けは分かれている。横溝・前掲注(3)28頁以下。尚、傍論においてではあるが、同判決は、相続準拠法である日本法上、ジョイント・アカウントについても、遺産分割や遺留分算定の場面において考慮されることがあり得ると述べている。
- 47) 裁判例として、大阪地判昭和62年2月27日判タ639号232頁。学説として、江川英文『国際私法(改訂)』(有斐閣・1957年)298頁以下、折茂豊『国際私法(各論)〔新版〕』(有斐閣・1972年)430頁、青木清「相続」国際法学会編『日本と国際法の100年 第5巻 個人と家族』(三省堂・2001年)232頁、243頁、山田録一『国際私法 第3版』(有斐閣・2004年)575頁、木棚照一=松岡博=渡辺愷之『国際私法概論〔第5版〕』(有斐閣・2007年)266頁以下等。
- 48) 裁判例として、東京高判昭和54年7月3日高民集32巻2号32頁。学説として、早川真一郎『「相続財産の構成」の準拠法について－《不法行為と相続》研究のための序論的考察－』関西大学法学論集38巻2・3合併号(1988年)705頁、秋場準一【判批】ジュリ909号(1988年)119頁、120頁、道垣内正人『ポイント国際私法 各論【第2版】』(有斐閣・2014年)122頁以下等。配分的適用説におけるさらなる見解の相違については、櫻田嘉章=道垣内正人『注釈国際私法 第2巻』(有斐閣・2011年)197頁以下参照〔林貴美執筆〕。
- 49) 裁判例として、高松高判平成3年6月25日判タ770号224頁、名古屋地判平成15年12月26日判時1854号63頁。学説として、石黒一憲『国際私法の解釈論的構造』(有斐閣・1980年)250頁、林脇トシ子【判批】池原季雄=早田芳郎編『涉外判例百選(第2版)』(別冊ジュリ87号・1986年)168頁、169頁、中野俊一郎【判批】ジュリ1009号(1992年)120頁、122頁、神前禎=早川吉尚=元永和彦『国際私法〔第3版〕』(有斐閣・2012年)227頁、中西康【判批】櫻田嘉

夫々の見解毎に異なっている。

個別財産準拠法説に従う見解<sup>50)</sup>、及び配分的適用説の中でも相続客体性の問題を個別財産準拠法に依らしめる見解<sup>51)</sup>からは、ハワイ州法に基づき相続財産を構成しないとしたその結論が肯定される。それに対し、他の見解からは結論が否定される。例えば、配分的適用説に立つ見解の一つは、「ある権利義務が相続人への移転の対象となる種類の財産なのかという厳密な意味での相続性は相続準拠法に依拠させ、当該権利義務の準拠法に問うべきは、その権利義務の（権利者または義務者死亡後の）存続性及び一般的な移転可能性である」という考えの下、相続準拠法である日本法上ジョイント・アカウントが不知の制度である場合に当該財産が相続財産となるかどうかをどのように判断するのかを問い、「法制度の等価性や代替可能性の観点から、個別準拠法上の権利義務の内容は、可能な限りそれに相当する、または類似する相続準拠法上の権利義務に置き換えて考慮するしかないであろう」とする。その上で、「日本法上の連帯債権的な預金債権に近い本件預金は、相続準拠法である日本法上、相続財産となり得る」とし、「被相続人に帰属していた権利義務がその死亡により消滅せず、他者に移転が可能であるかどうか」をハワイ州法に委ね、他の生存名義人に移転することからこの点が肯定されるので、本件ジョイント・アカウントも相続財産となった筈であるとする<sup>52)</sup>。また、渡辺愷之教授は、「被相続人の遺した個別財産の中に涉外関係財産がある場合、その準拠法が外国法であるからといって、他国の相続制度の規格基準に従い処理することは、財産清算制度の制度的一体性・一貫性を崩し、処理の不公正を生じる恐れがある」ことから、「相続準拠法国の相続手続の対象財産としての適格性は一貫して相続準拠法の基準によらせるべきである」とする。その上で、「本件預金債権がどのような性格の権利であるかはハワイ州法によるが、それが日本法の基準に照らし相続財産たるべき要件を充足するまで〔相続財産か否かが一筆者注〕決定されるのであり、ハワイ州法が被相続性を決定するのでは

---

章＝道垣内正人編『国際私法判例百選〔第2版〕』（別冊ジュリ 210号・2012年）160頁、161頁。

50) 嶋拓哉〔判批〕ジュリ 1485号（2016年）139頁、142頁。

51) 織田有基子〔判批〕リマークス 53号（2016年〈下〉）（2016年）138頁、141頁。

52) 林貴美〔判批〕現代民事判例研究会編『民事判例 XII 2015年後期』（日本評論社・2016年）114頁、116頁以下。

ない」とし、本件財産はハワイ州法上被相続人死亡時には同人に帰属し、且つ、一身専属的でないことから、日本法上相続財産と判断すべきであったとする<sup>53)</sup>。

これらの学説の対立点は、対象預金債権が相続の対象となり得るか否か（「相続の客体性」）について、相続準拠法に依らしめるかそれとも個別財産準拠法に依らしめるかという点にあると言える。

### 三 海外の動向

上述のように、我が国における議論では、相続代替制度の特徴が準拠法選択の段階では特に考慮されておらず、相続代替制度を利用した在外財産が相続財産に含まれるか否か（「相続財産の構成」）という一般的な問題として扱われている。これに対し、海外では、相続代替制度に固有の準拠法選択規則が提唱されている。

先ず、Talpis は、相続代替<sup>54)</sup>を固有の類型とした準拠法選択規則を、国内法又は条約等への提案として示す<sup>55)</sup>。その中心は以下の3条である<sup>56)</sup>。

[第1条] 相続代替は、当該法律行為が行われた時点において、移転者の死亡に際し相続に適用されたであろう法に依る。

[第2条] 一方又は複数の当事者は、相続代替を規律するために以下の法の一つを指定することが出来る。

- (1) 相続代替が設定される法律行為を規律する国の法
- (2) 財産所在地国法、無体動産の場合には当該財産が管理される国の法
- (3) 相続代替を設定する行為がなされる時点における移転者の常居所地国法、又は
- (4) 移転者についての相続準拠法

---

53) 渡辺惺之〔判批〕戸籍時報747号（2016年）35頁、39頁以下。

54) 準拠法選択規則について「…制度」を単位法律関係とすると語感があまり良くないので、ここでは「相続代替制度」に代えて「相続代替」とする。

55) Talpisによる相続代替の定義は、本稿冒頭で示した通りである。

56) Talpis, *supra* note (1), pp. 201-206.



[第3条] 第1条又は第2条により指定される法は、相続人、配偶者及び被扶養者の破棄出来ない持分又は権利の保護に関し、移転者についての相続準拠法を規律する法における強行的な相続規定の適用を妨げてはならない。

これらの規則の特徴は、相続代替制度に影響を受ける当事者や財産に密接に関連する法域を対象に限定的な当事者自治を認めている点(2条)、当事者による指定がない場合には相続代替制度設定時の移転者についての相続準拠法が準拠法となる点(1条)、相続準拠法上の相続人・配偶者等に関する保護を実質法的に図っている点にある(3条)。相続人等の保護に一定の配慮を示しつつも、相続代替制度の国際的な利用に好意的な環境を提供するというのが、その主眼であると言えるだろう。

また、Bendelacも、英米系の資産承継計画制度(les institutions d'Estate planning)<sup>57)</sup>の抵触法上の取扱いにつき、制度の柔軟性と法的予測可能性を尊重する点で十分な連結素である当事者自治の原則を基にしつつ、国家利益をも尊重するために選択肢を限定した新たな準拠法選択規則を提唱する。すなわち、海外で設定された資産承継計画は、設定行為時の物の所在地又は設定者の常居所地の何れかから当事者が選択した法、選択がない場合には設定者の常居所地法(常居所地が複数ある場合には、問題となる制度の有効性に最も好意的な常居所地の法)に従って設定されたのであれば、法廷地においてこれを承認する、という規則である<sup>58)</sup>。

最後に、Calléは、死亡により自らの資産乃至その一部のある者に移転する用意を許す目的乃至効果を持つ全ての技術又は制度としての資産承継計画(estate planning, anticipation successorale)の取扱いにつき、準拠法選択の前提である一定の等価性が当該制度においては保障されていないとして、準拠法選択ではなく状況の承認の方法を採用することを提唱する<sup>59)</sup>。

57) 資産承継計画とは、無遺言の場合に適用される準則を回避するために前以て相続を組成することを認める相続計画手法の総体を意味する。Cf. Marie Goré, Préface, in Bendelac, *supra* note (39), p. 7. 具体的には生命保険、終身年金(annuity)、共有(tenancy in common)、夫婦全部保有不動産権(tenancy by the entirety)、ジョイント・テナンシー、死亡時支払受取人指定(pay-on-death designation)、信託を含む。Bendelac, *supra* note (39), p. 22.

58) Bendelac, *supra* note (39), pp. 354-355.

59) Callé, *supra* note (40), p. 153.



すなわち、資産承継計画の方法が採られた国家の観点から当事者にとっては予測の基礎となっている以上、承認の方法の利用が正当化され得るとして、関係当事者の本国法又は常居所地法の制度の承認が、間接管轄・公序との適合性・詐欺の欠如という合法性要件の下に認められるべきであると Callé は主張するのである<sup>60)</sup>。

#### 四 新たな準拠法選択規則導入の必要性

それでは、我が国において、相続代替制度に関する新たな準拠法選択規則の導入は必要だろうか。筆者としては、相続代替制度の国際的な利用を促進するという政策目標を我が国が掲げるのであれば兎も角、そうでないならば必ずしもその必要はないように思われる。

相続代替制度が、検認手続といった当該法秩序における特定の相続法上の制度からの回避を狙った制度である点は、逆に、相続代替制度が当該法秩序における相続法の存在を前提としているという点で、相続制度と密接に結び付いていることを示している。この点を考慮すれば、相続準拠法の送致範囲に相続代替制度の相続に対する効果に関する規範を含めることが適切なのではないだろうか。言い換えれば、相続代替制度も、相続準拠法として指定された準拠法に存在する限りにおいて考慮すれば良いのではないだろうか<sup>61)</sup>。従って、相続代替制度についても、（その成立及び当事者間の効力については基となった法律行為の準拠法に依るが、）相続財産の構成といった相続に関する問題は、相続準拠法に依らしめて判断すれば足

60) *Ibid.*, pp. 153-154.

61) Bendelac のようにこれを英米法系の制度であるとするならば、各国が共有していない制度に関し双方向的な準拠法選択規則を導入することは、当該制度を有していない国の法を選択する機会を生じさせ準拠法選択を無意味にする可能性を孕む。解決の国際的調和や当事者の正統な予測を保護すべき状況（例えば、関係当事者が相続代替制度の存在する国に長年居住しており、最後に設定者である日本人が日本に居住した上で死亡したような場合）が存在する場合の例外的処理は、Callé も主張する通り、双方向的な準拠法選択規則の導入ではなく、状況の承認といった特別則の導入によって図られるべきではないだろうか（但し、Callé のように類型的ではなく、個別的・例外的に検討すべきであろう）。尚、状況の承認については、加藤紫帆「国際的な身分関係の継続に向けた抵触法的対応（1）～（4・完）—フランス学説の『状況の承認の方法』の検討を中心に」名古屋大学法政論集 262 号 151 頁、263 号 437 頁、264 号 261 頁（2015 年）、266 号 191 頁（2016 年）参照。その位置付けに関する横溝の私見は、横溝大「抵触法における準拠法選択と外国国家行為承認との関係について」国際法外交雑誌 116 巻 1 号（2017 年）29 頁、48 頁以下。

りるのではないだろうか。結果として、我が国が相続準拠法について本国法主義を採用していることとの関係で（法の適用に関する通則法 36 条）、英米系の国々を本国とする者は相続代替制度を国際的にも利用出来、日本人は利用出来ないことになるが、そのような結果は必ずしも不合理なものとは言えないように思われる。

## 五 相続準拠法への当事者自治の導入の適否

ところで、我が国の学説上、相続準拠法に関して当事者自治の導入を提唱する見解は次第に増加しており<sup>62)</sup>、相続に関する EU 理事会規則における当事者自治の導入<sup>63)</sup>を背景に、今後さらにその支持が高まることが予想される。相続に関する準拠法選択自体に当事者自治が導入されれば、相続代替制度の利用可能性は拡大すると考えられる。そこで、相続準拠法へ当事者自治の原則を導入することの適否について若干考察する。

### (1) 当事者自治の導入を支持する見解

相続準拠法への当事者自治の導入を早くから提唱していた木棚照一教授は、当事者自治の原則を私的自治の原則の抵触法的反映と看做しつつ、「相続法における強行法規の存在が私的自治の原則を否定するものでない以上、国際相続法における当事者自治も理論的に直ちに否定されるものではない」とし、また、本国、住所、不動産所在地という連結素に関する連結の困難を挙げ、「被相続人による準拠法選択を具体的に妥当な個別的連結を可能にする方法として積極的に評価し、被相続人の本国法および住所地法、不動産所在地法のうちから準拠法選択を被相続人に許容すべきではな

62) 木棚照一『国際相続法の研究』（有斐閣・1995 年）167 頁以下、早川眞一郎「国際的な局面における相続」国際私法年報 1 号（1999 年）79 頁、89 頁以下、青木清「相続」国際法学会編『日本と国際法の 100 年 第 5 巻 個人と家族』（三省堂・2001 年）232 頁、238 頁、松岡博『国際家族法の理論』（大阪大学出版会・2002 年）155 頁以下、長田真里「相続の準拠法をめぐる立法論的課題」民商法雑誌 135 巻 6 号（2007 年）990 頁、1016 頁。中野俊一郎「国際親族・相続法における当事者自治の原則」神戸法学雑誌 65 巻 2 号（2015 年）1 頁、52 頁も方向として同旨。

63) 林貴美「EU 国際家族法の動向－離婚、カップルの財産関係及び相続に関する EU 規則を中心に」国際私法年報 13 号（2012 年）52 頁、63 頁以下、福井清貴「EU 国際相続法における当事者自治の原則」矢島基美＝小林真紀編『滝沢正先生古稀記念論文集 いのち、裁判と法－比較法の新たな潮流』（三省堂・2017 年）128 頁。

いか」と主張する<sup>64)</sup>。その他、相続統一主義と相続分割主義との対立、本国法主義と住所地法主義との対立を緩和する一つの方法であること、明確性・予見可能性に資すること、夫婦財産制の準拠法との適用問題も回避出来ること、も根拠として挙げられる<sup>65)</sup>。さらに、近時は、個人のアイデンティティの尊重という観点から、本国法主義・住所地法主義の不十分さが指摘され、当事者による選択が主張される<sup>66)</sup>。

これらの主張の背後には、個人主義の台頭による家族関係の弱体化、また、寿命の延長・高齢化の進展により、家族を単位とした垂直的な資産承継の意義が低下し、当事者の選択による自由な資産承継の要請が高まったという認識がある<sup>67)</sup>。

## (2) 当事者自治の導入に対する批判

これに対し、相続準拠法に対する当事者自治の導入に対する正面からの批判は、これまでのところ我が国では見られない<sup>68)</sup>。海外においては、法の内容が変更される可能性が常にあり準拠法が不安定となるという実務的な点に加え<sup>69)</sup>、外国人出稼ぎ労働者の例からしても、相続においては近接性という価値よりも本国への連結が重要であることが挙げられる<sup>70)</sup>。また、

64) 木棚・前掲注(62) 220頁以下に主張が要約されている。木棚照一「国際家族法における本国法主義の変遷と当事者自治の原則の導入」中川淳先生傘寿記念論集『家族法の理論と実務』（日本加除出版・2011年）1頁、23頁も参照。

65) 小出邦夫編著『逐条解説 法の適用に関する通則法〔増補版〕』（商事法務・2014年）351頁。

66) Daniel Gutmann, *Le sentiment d'identité : Étude de droit des personnes et de la famille* (LGDJ, 2000), pp. 371-402. Cf. Yuko Nishitani, "Global Citizens and Family Relations", *ELR* November 2014, No. 3, p. 134.

67) 木棚照一『逐条解説 国際家族法』（日本加除出版・2017年）529頁、Evangelos Vassilakakis, "La *professio juris* dans les successions internationales", in *Mélanges en l'honneur du Paul Lagarde : Le droit international privé : esprit et méthodes* (Daloz, 2005), p. 803, pp. 812-813.

68) 尚、通則法制定においては、①在外外国人の相続については反致により一定の場合には日本法の適用が可能であること、②遺留分の点を除けば、被相続人は遺言により自由に相続財産の処分が可能であり、準拠法の変更まで認める必要は乏しいこと、③本国法上の遺留分権利者や債権者等の利益が害される可能性があること、④被相続人以外の者にとって準拠法が不明確となること、⑤当事者自治を認める国には移民が多く、我が国とは状況が異なること、を理由に当事者自治の導入は否定された。小出・前掲注(65) 351頁。

69) Hélène Gaudemet-Tallon, "L'autonomie de la volonté : jusqu'où?", in *Mélanges en l'honneur du Professeur Pierre Mayer* (LGDJ, 2015), p. 255.

70) François Boulanger, "Codifications nationales et convention de la Haye du 1er août 1989 : L'improbable unification du droit international des successions", in *Mélanges en l'honneur du Paul Lagarde : Le droit international privé : esprit et méthodes* (Daloz,

各国法は一定の家族概念を示しており、被相続人の選択を認めることは、選択されない国の家族概念からの逸脱を認めることに繋がり、個人主義的傾向の強化、家族の価値の低下、家族とそれを支える法という、社会の基本的構造の弱体化を導く、とも批判されている<sup>71)</sup>。

このうち、最後の指摘は、本国法主義、客観連結、当事者自治といった連結政策が何を指しており、社会にどのような影響を与えるかという点を問題としており、注目される。この点につき、準拠法選択の規整的機能という観点からこの問題を論じる Salamé は、法律関係の法廷地法秩序への統合は抵触法全体の目標であり、準拠法選択規則における連結政策には、各法秩序の統合政策が内包されているという認識を示す<sup>72)</sup>。Salamé によれば、客観的連結はそのための一定の方向を提供するものである。すなわち、本国法主義は母国のアイデンティティを承認する方向を、住所地法主義は、受入国への同化・統合への方向を提供している<sup>73)</sup>。その上で、Salamé は、抵触法の使命を、現存する法秩序の統一性 (*intégrité*) の保持、家族等一定の基本的制度の擁護、一般的利益 (*intérêt général*) の保護にあるとし<sup>74)</sup>、当事者自治は、法の権威の衰退に繋がるとしてこれを批判する<sup>75)</sup>。そして、移民の定住国への統合プロセスに着目する<sup>76)</sup>。すなわち、移民は、移住当初は統合を拒否するものの、時間的経過と共に、国家と家族との関係は次第に強度を増して行くのであるとし、そのような統合プロセスにおいて作用する準拠法選択規則として、原則としての本国法主義、例外条項による例外としての住所地主義を Salamé は提唱するのである<sup>77)</sup>。

---

2005), p. 155, 162.

71) Gaudemet-Tallon, *supra* note (69), pp. 270-272. Béatrice Bourdelois, "Relations familiales internationales et *professio juris*", in *Mélanges en l'honneur du Professeur Bernard Audit: Les relations privées internationales* (LGDJ, 2014), p. 137, p. 141 も、当事者自治の導入は個人を家族に対し優越させるものという危惧を示す。

72) Georgette Salamé, *Le devenir de la famille en droit international privé : une perspective postmoderne* (Presses universitaires d'Aix-Marseille, 2006), p. 376.

73) *Ibid.*

74) *Ibid.*, p. 388.

75) *Ibid.*, p. 422. また、常居所といった一定の社会との統合を当事者による選択肢の基準とすると、何時の時点から常居所が選択出来るのかといった実務上困難が生じる点に加え、当事者の選択可能性もその居住といった客観的状況から導かれることになることから、客観連結を維持すべきであるとしている。*Ibid.*, p. 391.

76) この統合プロセスは、一般的・抽象的なアプローチである。*Ibid.*, p. 393.

77) *Ibid.*, p. 392.

### (3) 考察

相続には、資産承継という財産的側面があるとは言え、これを契約という通常の財産関係と同視することが出来ないことは、EUや学説上の見解が、本国や常居所地等からその一つを選択する限定的当事者自治に留まっていることから明らかである<sup>78)</sup>。そこで、この問題は当事者の便宜や利益という観点からだけではなく、身分関係に関する各法秩序への影響という観点からも考察する必要がある。

家族は社会における重要な構成要素の一つであり、各国は、夫々の家族法により、社会的一体性を構成するための家族モデルを提供している<sup>79)</sup>。地域的・人的不統一法国の場合に見られるように、そのような家族モデルは単一であるとは限らないが、一般的に言えば、ある法秩序において家族モデルが多様になればなる程、身分法秩序における一体性は弱まって行くと考えられる。そこで、国境を越える人的移動が益々盛んになっている現代において、抵触法による外国法秩序に基づいた家族モデルの法廷地法秩序における尊重は、一方において、法廷地法秩序の基本的価値や一体性を維持し得る限りでなされるべきであるが、他方において、自らの法秩序において、実質法上未だ許容されていない、異なった家族モデルが恒常的に併存・増加するような状況が生じるのを避ける形でなされなければならない<sup>80)</sup>。

このような視点からすれば、身分関係に関する準拠法選択において当事者自治の原則を導入することは、必ずしも望ましいことではないように思われる。というのも、当事者自治の導入は、ある法秩序において、複数の家族モデルが恒常的に併存する状況を齎すものであり、法秩序の一体性を

78) 家族関係における当事者による準拠法の選択は、「近接性という考えに基づいた連結の論理的延長」であると説明されることもある。Gutmann, *supra* note (66), p. 395.

79) この点につき、今後は家族という単位の意義は縮小し、個人を単位とする社会となるという指摘もあるが（落合恵美子『21世紀家族へ〔第3版〕（有斐閣・2004年）228頁以下）、家族モデルの一定の変容や様々な家族モデルへの寛容性の高まり等があっても、歴史上長く存在して来た家族という概念が近い将来社会的意義を失うとは筆者〔横溝〕には想像出来ない。

80) ここでの指摘は、抵触法が自らの法秩序において認められない他の法秩序の家族モデルの併存・増加を許すことに向けられている。このことは、ある法秩序が、民法等の実質法レベルにおいて立法等により自ら複数の家族モデルを許容して行くことを否定するものでは勿論ない。

動揺させるものであるからである。例えば、関係当事者や財産が日本に所在している場合の外国に在住する日本人の相続に関し、常居所地法の選択に途を開くことは、日本に居住する日本人相続人や日本に所在する財産を巡る相続のあり方を、日本法又は外国法のモデルに従うことを常に許容することとなる。また、当事者自治の導入は、各国実質法の権威にも悪影響を及ぼすように思われる<sup>81)</sup>。というのも、当事者は、常居所を変更することにより連結素を操作することが可能になり、日本法が提供する相続モデルに従うことを嫌う日本人当事者は、外国に常居所を有することにより日本法を潜脱することが可能になるからである。従って、住所地主義と本国法主義が鋭く対立する国際条約や地域的統一規則、また、既に複数の家族モデルが国内に併存する不統一法域において、当事者自治が導入されることは理解出来るものの、そのような状況にない国においては、身分関係に関し当事者自治を導入するべきではなく、矢張り客観連結を維持するべきであると考ええる。

だが、このことは現行法における本国法主義（あるいはそれに関する硬直的な解釈）をそのまま肯定することを意味する訳ではない。何故ならば、硬直的な本国法主義は、移住後長年に亘り本国以外の法秩序に居住する者の当該法秩序への統合を拒絶し、ある法秩序における複数の家族モデルの恒常的な併存という状況を生じさせるからである。このような状況を回避するためには、「本国」概念につき、国籍に基づきつつも、ある法秩序への長期的定住といった時間的要素を考慮して決定するといった形で一定程度の柔軟性を導入するか<sup>82)</sup>、または、同様の考慮に基づいた例外条項を導入するといった形で、ある者が新たな法秩序に移住した後長期的に滞在した場合に、当該法秩序の家族モデルに従う途を開く<sup>83)</sup>ことが望ましいように思われる。

従って、相続準拠法については、現行法における本国法主義を維持しつつ、時間的要素を考慮した「本国」概念の解釈の柔軟化または例外条項の導入により対処するのが適切であると考ええる<sup>84)</sup>。

---

81) Cf. Salamé, *supra* note (72), p. 422.

82) 横溝大〔判批〕「国籍離脱の届出における朝鮮国籍取得の決定（東京地判平成24年5月31日）」戸籍時報707号（2014年）18頁、25頁。

83) Cf. Salamé, *supra* note (72), p. 394.

84) 紙幅の制約上、相続準拠法における当事者自治の導入というテーマについてはここでは十分に展開出来なかったため、別稿でさらに論じる予定である。



## 六 小括

以上、相続代替制度を巡る準拋法選択について考察した<sup>85)</sup>。相続代替制度が当該法秩序化における相続法と密接に結びついている点からすれば、相続準拋法の送致範囲に含めるのが適当であること<sup>86)</sup>、また、相続準拋法自体についても、当事者自治の導入ではなく本国法主義への柔軟化等により対処すべきであること、というのが本章の結論である。従って、日本人に相続代替制度の活用を認めるためには、日本の実質法によりその導入を図る必要がある<sup>87)</sup>。

相続代替制度を巡る議論の背景には、当該制度を国境を越えて活用させることが望ましいのだという考え方があるように感じられる。そのような考え方に対する我が国の姿勢という観点から、この問題をガヴァナンスの問題として立法論上論じる余地も或いはあるのかも知れない。この点については、今後さらに検討したい。

## 第3章 相続代替制度に関する抵触法的考察—各論的検討

### 一 はじめに

近時では、各国が相続法で予定した形態とは異なる形で、換言すれば相続法が予定した法定相続や遺言といったメカニズムを利用することなく「相続代替制度 (succession substitutes)」を用いることによる財産承継が増加傾向にあるという<sup>88)</sup>。本稿でいう「相続代替制度」とは、「死亡者が、死亡時に相続以外の方法により、指定された受益者に対しまたはその者のために、自らが所有もしくは実質的に所有する財産を移転するか、または財産についての権利もしくは利益を創出することを企図して行う法律行為」を指す<sup>89)</sup>。米国では、そのような制度として、高齢の委託者が信託宣言により自らの生存中は自らを受益者とし、その死亡後は妻を受益者とする

---

85) 尚、国際管轄の問題につき、Callée, *supra* note (40), pp. 156-157.

86) 但し、状況の承認による例外的処理の可能性について、前掲注 (61) 参照。

87) 日本における相続代替制度については、本稿第1章四参照。

88) Alexandra Braun/Anne Röthel, "Introduction", in Braun/Röthel, *supra* note (6), p. 1.

89) Talpis, *supra* note (1), p. 199. 邦訳は、横溝・前掲注 (3) 24 頁による。



いった、撤回可能信託 (revocable trust) が広く普及している<sup>90)</sup>。その背景には、時間と費用を要する米国における裁判所による遺産管理手続 (probate) を回避することがあると言われる<sup>91)</sup>。

他方、裁判所による遺産管理手続をもたない大陸法系諸国では、「相続代替制度」のような概念は見受けられないが、それと同様の効果をもたらすメカニズムが財産承継にあたりやはり部分的に用いられている<sup>92)</sup>。そのようなメカニズムとして、日本においては死因贈与や生命保険契約が考えられる。また、2008年の信託法改正後は、遺言代用信託が脚光を浴びている。日本国内で信託業務を営む金融機関の遺言代用信託の新規受託件数は、平成23年度は67件に過ぎなかったのが、29年度には15万8,840件にまで増加している<sup>93)</sup>。

相続代替制度が涉外性を帯びることは想像に難くなく、たとえば、米国に資産を保有する者がその地の専門家のアドバイスの下、前述の撤回可能信託を利用したり、在日外国人が日本の遺言代用信託を利用し、それらの相続が日本において問題となるといったことが考えられよう。すでに、ハワイ州の銀行での日本人夫婦のジョイント・アカウント預金が相続財産に含まれるかが問題となった事案<sup>94)</sup>や、香港法に基づき遺言信託が設定された事案<sup>95)</sup>が報告されている。このような場合、相続代替制度の準拠法と相続準拠法との適用関係をどのように考えるかが問題となる。本稿では、相続代替制度として比較的広く利用されている信託を手掛かりに、この問題に検討を加えることとする。

---

90) Gallanis, *supra* note (6), pp. 12-13. 樋口範雄 = 神作裕之編『現代の信託法』(弘文堂・2018) 299頁〔田中和明執筆〕等。

91) 田中・同上 299頁。

92) Braun/Röthel, *supra* note (6) では諸国の相続代替制度が紹介されている。

93) 一般社団法人信託協会が公表している統計による (<https://www.shintaku-kyokai.or.jp/archives/038/trusts20180621.pdf>)。

94) 東京地判平26年7月8日・前掲注(45)。評釈として、嶋・前掲注(50)、織田・前掲注(51)、渡辺・前掲注(53)、横溝・前掲注(3) 49頁以下、林・前掲注(52)がある。

95) 東京地判平成28年12月27日、東京高判平成29年5月24日・前掲注(42)。

## 二 法の適用に関する通則法の下での信託

### （1）信託準拠法の決定

法の適用に関する通則法（以下、「通則法」という。）の立法過程では、信託に関し条文を設けるかに関し議論があった<sup>96)</sup>。しかし、最終的には、①国内の信託法改正の動向との関係で、信託の準拠法に関する規定を設けることは時期尚早であること、②日本の実務で利用される信託は、商事目的が中心で、民事信託や公益信託を含めた信託の統一的な連結政策について検討されたことがほとんどなく、なお検討することが望ましいこと、③渉外的な信託案件は実務的に少ない（あるとしても通常は当事者の合意によって準拠法が指定されている。）ため、早急に規定を設ける必要性は高くなく、議論の蓄積が不十分な現段階で立法的決断をすると、それによって生じ得る実務上の弊害の方が懸念されること、④信託は各国によってその法的性格を大きく異にするという特徴を有するため、その準拠法規定を新法に設けるよりも、ハーグ信託準拠法条約の締結を将来的に検討することが望ましいことなどを理由として、信託の準拠法に関する規定は特段には設けないこととし、引き続き解釈に委ねられることとなった<sup>97)</sup>。

学説においては、信託に関し通則法7条を直接適用する見解が多数説である<sup>98)</sup>。信託設定行為が通則法7条の法律行為に含まれると解するもので

96) 法例研究会「法例の見直しに関する諸問題(4)」NBL89号(2004年)37-38頁、法務省民事局参事官室「国際私法の現代化に関する要綱中間試案補足説明」(2005年)58頁(<http://www.moj.go.jp/content/000071219.pdf>)。

97) 小出・前掲注(65)160頁。

98) 法例下での議論は基本的に通則法においても妥当すると考えられることから、通則法施行前後を区別せず学説を引用する。道垣内正人「国際信託法の諸問題Ⅰ 信託の準拠法及び承認に関するハーグ条約について」信託法研究12号(1988年)86頁、三菱信託銀行信託研究会編著『信託の法務と実務』(金融財政事情研究会・4訂版・2003年)738頁〔木村恒式=利光康伸=太田泰司執筆〕、森田果「信託」民商135巻6号(2007年)1024-1025頁、島田真琴「国際信託の成立及び効力の準拠法(2・完)」慶應法学13号(2009年)52頁、八並薫「信託の準拠法に関する考察-信託当事者関係の多様化に着目して」国際私法年報15号(2013年)197頁、櫻田嘉章=道垣内正人編『注釈国際私法第1巻』(有斐閣・2011年)347頁以下〔神前禎執筆〕、林貴美「国際信託と相続準拠法」同志社法学69巻7号(2018年)526-527頁。早川真一郎「信託と相続の交錯」池原季雄編『国際信託の実務と法理論』(有斐閣・1990年)122頁以下も、基本的にこの立場であるが、必要に応じて信託財産の要素や信託の関係者の属人的側面の要素も斟酌することを主張する。これに対して、「信託」という単位法律関係について一体的に通則法7条以下を類推適用する立場として、田中美穂「信託の準拠法と信託財産準拠法の適用関係について」近大法学58巻4号(2010年)9-11頁がある。また、信託を

あるが、信託実質法が一般私法ルールをオーバーライドする形で存在するものであり、通則法がドイツ法的な「法律行為」という一般的な概念を採用した上でそのうちの一部を特別ルールとしてくり出すという構造を有していることから導かれ得ると説明する見解<sup>99)</sup>や、信託の本質を当事者自治主義に基づく制度であると解して通則法7条以下の適用を導く見解がある<sup>100)</sup>。また、一般に不文の法理または条理によって独自の単位法律関係を設定するという手法は、恣意的な解釈に陥る危険が大きいものであり、できる限り避けるべきであると考えられることに加え、信託についてはいずれの手法によるかによってただちに結論に差異が生じることはあまり考えられないことから、新たに独自の単位法律関係を信託について設けることに批判が加えられている<sup>101)</sup>。

## (2) 信託準拠法の適用範囲 - 相続準拠法との関係

信託の成立および効力に関する事項には基本的に信託準拠法が適用されるが、委託者がその死亡時に自らの財産を受益者に承継させるという信託を設定した場合には、委託者の死亡による財産承継とみることもでき、相続準拠法との適用関係が問題となる。

日本において遺言信託が問題となった事案として次のものがある<sup>102)</sup>。遺言者Aは、AY間の子Cの養育費を確保するために遺言をした。本件遺言においては、後妻Yおよび友人Dを遺言執行者および受託者として指名し、香港にあるAのすべての不動産および動産をYおよびDに遺贈すること、受託者は、Aの遺産を信託で保持し、売却等する権限を有するとともに、売却等から生じるお金またはAの遺産の一部からAの債務等の支払義務を有し、残余財産についてはCのために保持すること、そして、本件遺言は香港法に準拠し解釈されなければならないことが定められていた。本件では、遺言で言及された債務に日本における債務も含まれるかという遺言の解釈が問題になった。東京高裁は、「本件遺言は、Y及びDを受託者

---

法人類似の存在として性質決定する可能性に言及するものとして森田・同上 1023頁、神前・同上 349-350頁がある。

99) 森田・同上・1023-1024頁および同頁注(10)。

100) 島田・前掲注(98)42頁以下。

101) 神前・前掲注(98)348頁。

102) 前掲注(42)参照。本文中で紹介する事案の概要に関しては、名越・前掲注(42)46頁を参照した。

としてAの遺産を遺贈し、その遺産をCのために保持するとともに遺産に関する債務の弁済を指示したものであって、被相続人の相続に関する問題について定めたものであるから、・・・相続の準拠法に関する通則法36条に基づいて準拠法が決定されるべきである。・・・以上によれば、本件遺言は、日本法に基づいて解釈され、その内容を決定すべきであ」と判断した<sup>103)</sup>。

遺言の内容として遺言で定められた法律行為は、当該法律行為の準拠法に依拠させるのが通説である<sup>104)</sup>。本件遺言では、遺贈および信託についての定めがなされているが、東京高裁は、遺言の内容を信託とは捉えず、遺贈および遺産債務の弁済という相続に関するものと解し、相続準拠法を適用した。これに関し、「信託制度を有する我が国の裁判所としては、本遺言は『遺言信託』を規定したものと捉えた上で、本件で解釈が問題となったのは遺言者の死亡による財産の承継の問題である点に着目して相続と性質決定の方が事案との関係でより適切であった」との指摘がある<sup>105)</sup>。私見も同様に、本件遺言により信託が設定されてはいるが、当該遺言信託は死亡による財産承継、すなわち相続に関わるものであり、本件では信託の有効性等ではなく相続に関わる遺言の文言解釈が問題となっていることから、相続準拠法である日本法を適用した点は妥当であると考ええる。

学説においては、相続準拠法と信託準拠法との関係について、次のような二つの考え方が主張されている。

第一の考え方は、世界の多くの法域において信託制度が重要な役割を果たしていること、および信託が今後ますます長期的・総合的な財産計画のために利用されることになるであろうことに鑑み、抵触法上、信託を可能な限り尊重すべきという立場から解決を試みる<sup>106)</sup>。これによると、信託はその性質上、関係当事者が死亡した場合の対応も十分に考慮に入れて作成されている制度であって、その場合のための仕組みを相続法の特則としてもっている制度であるから、信託当事者が死亡した場合の処理は基本的に信託の事

103) 名越・同上 47 頁。

104) 久保岩太郎「国際私法上に於ける遺言(1)」国際法外交雑誌 36 卷 2 号(1937 年) 108 頁以下、同「国際私法上に於ける遺言(3)」国際法外交雑誌 36 卷 6 号(1937 年) 537 頁以下等。

105) 名越・前掲注(42) 50 頁。

106) 早川・前掲注(98) 127 頁。この考え方を支持するものとして、田中・前掲注(98) 24 頁。

項として性質決定すべきであり、相続準拠法の適用はできるだけ抑制して必要最小限にするという方向での解決が図られることになる<sup>107)</sup>。そして、①信託関係の処理に関して信託準拠法上利用されている相続に関する概念や仕組み（たとえば信託法の条文中の「相続人」）、②遺留分のような相続準拠法にとって譲れない最小限度の秩序については相続準拠法を適用する<sup>108)</sup>。

これに対して、第二の考え方は、信託が絡む場合においても、基本は相続法秩序であって、相続準拠法上信託が特別的に扱われている場合に、その信託が有効に成立しているかといった問題が信託の問題として別途準拠法が決定され、それによるべきであるとする<sup>109)</sup>。信託が相続法の特則となっていることは、一つの法秩序内ではあり得ても、信託準拠法と相続準拠法とが異なる場面において、信託の法理を優先させる根拠とはなり得ず、信託を委託者の死亡の際の財産の処遇を決める目的で利用させるということこそ、信託制度をもたない相続準拠法の側からみると問題視されるのであって、そのような目的が達成できるように国際私法上配慮することは、信託制度を知らない国が存在している国際社会のあるべき法秩序を形成すべき国際私法の趣旨に悖ると主張される。また、信託を活用することによって相続人の遺留分を侵害するような結果になる場合、遺留分侵害に該当するかどうかは相続準拠法によって判断されるとする<sup>110)</sup>。

ここでの見解の対立は、信託制度をどのように位置づけるかという理解の違いにある。信託制度が国際社会において様々な形で積極的に活用され、その傾向が今後ますます強まるであろうこと<sup>111)</sup>は否定できない。しかしながら、信託制度が依然として普遍的な制度でないことに加え、通則法では、信託に関しては信託固有の規定が置かれず法律行為に関する規定が適用されると解されている一方で、死亡による財産承継に関して通則法36条の適用が予定されているのであり、死亡による財産承継に信託が絡む場

107) 早川・同上 123 頁以下。

108) 早川・同上 125 頁。

109) 道垣内正人「国際化の中の高齢社会－国際的な相続と信託との関係」新井誠編『高齢社会と信託』（有斐閣・1995年）233頁、澤木敬郎＝道垣内正人『国際私法入門 第8版』（有斐閣・2018年）212-213頁、森田・前掲注（98）1031頁（後継ぎ遺贈の可否も相続準拠法によるべきとする）。

110) 道垣内・同上 233頁、澤木＝道垣内・同上 212-213頁、島田・前掲注（98）127-128頁、森田・前掲注（98）1031頁、神前・前掲注（98）359頁。

111) 早川・前掲注（98）127頁、田中・前掲注（98）23頁以下。

合には 36 条が後退すると解することを正当化することは難しいように思われる<sup>112)</sup>。

### 三 ハーグ信託条約

#### (1) 概要

ハーグ国際私法会議では、1985 年に「信託の準拠法及び承認に関する条約」（以下、「信託条約」という。）が採択された（1992 年 1 月 1 日発効）。養子や離婚、相続などに関するこれまでのハーグ条約は、普遍的に国際社会で認められている法制度に関する準拠法の決定方法の違いを統一するために作られたものであった。これに対して、信託条約は、信託という法制度自体が普遍的でなく、この制度をもたない国が多数あることを前提としている点に他のハーグ条約と大きな違いがある。資本や人の移動が活発になるのに伴い、信託制度をもたない国に信託財産が所在したり、受益者や受託者が居住していたりするケースが増加するなど、信託をめぐる法律関係の国際化が進展し、信託の法的処理の結果が予測困難になるケースが頻発していた<sup>113)</sup>。特に、信託制度をもたない国からは、遺産処理に関わる国際信託の取扱いがかなり頻繁に問題となっていることも報告されていた<sup>114)</sup>。このような状況を改善するため、信託条約は、信託制度を有する英米法系諸国とこの制度になじみがない大陸法系諸国との間に架け橋を作ることを意図して作成された<sup>115)</sup>。

信託条約は、その採択から 30 年余りが経過し、13 か国と 1 特別行政区において発効している<sup>116)</sup>。日本は信託条約を批准していないが、締結を前

---

112) 森田・前掲注 (98) 1021 頁においても、通則法が信託について明文規定を置かなかつたという事実は、通則法は信託を積極的に認めていく立場を採用していないという発想から通則法を解釈していくことに親和的と言えるかもしれないとする。

113) David Hayton, *The Hague Convention on the Law Applicable to Trusts and on Their Recognition*, *ICLQ*, Vol. 36 (1987), p. 261.

114) Alfred E. von Overbeck, *Explanatory Report*, para. 14 (<https://assets.hcch.net/upload/expl30.pdf>). 同条約の邦語仮訳として、道垣内・前掲注 (98) 187 頁以下等がある。

115) von Overbeck, *ibid.*, para. 12.

116) 2017 年 9 月段階での締約国（地域）は、イタリア、オーストラリア、オランダ、カナダ、キプロス、サン・マリノ、スイス、パナマ、マルタ、モナコ、リヒテンシュタイン、ルクセンブルグ、連合王国、香港である。ベルギーは本条約を批准していないが、ベルギー国際私法 122 条から 125 条において本条約と同様の内容のルー



向きに検討すべきであるとの主張が前述の法制審議会の議論の他にもみられる<sup>117)</sup>。

## (2) 準拠法決定ルール

準拠法に関しては、当事者自治の原則を採用し、委託者のみによる準拠法指定を認めている（6条1項）。準拠法指定がない場合には、最密接関係地法によるが（7条1項）、最密接関係地の決定にあたっては、委託者が指定した信託事務遂行地、信託財産所在地、受託者の居住地または営業地、信託の目的及び当該目的を達成すべき地を特に参酌して決定される（7条2項）。信託制度をもたない法が準拠法として指定された場合は、7条に定める客観的連結によって準拠法が決定し直される（6条2項）。

なお、信託条約によって定まる準拠法により設定された信託は、他の締約国においても信託として承認される（11条）。ここでいう承認とは、準拠法の適用結果をそのまま受け入れるという意味にすぎない<sup>118)</sup>。そもそも条約により定まる準拠法を適用するということは、その適用結果をそのまま受け入れるということであり、当然のことである。条約の審議過程では、「承認」という言葉についても議論があり、「承認」に代えて「信託の効果」という表現を用いるべきといった提案もあった<sup>119)</sup>。しかし、婚姻や売買契約と異なり、信託が普遍的に存在する制度でないため、信託制度を有さない大陸法系諸国の法律家に、信託とはどのようなものかを示す必要があると考えられ、本条における承認規定が置かれたという<sup>120)</sup>。たとえば、ドイツなど信託制度をもたない国では、英米法上の信託は、ドイツ法上の遺言執行や後位相続に置き換えられているが、そのような自国法の類似の制度に

---

ルを一部採用している（David Hayton, “Trust’ in Private International Law”, *Recueil des Cours*, Vol. 366 (2014), p. 60）。

117) 道垣内・前掲注（98）87頁、原優「『信託の準拠法及び承認に関する条約』の締結と国内法制」池原編・前掲注（98）170頁。

118) 道垣内・前掲注（98）69頁、80頁以下。澤木敬郎「ハーグ条約の内容と問題点」池原編・前掲注（98）166-167頁、早川眞一郎「信託の国際的調和」信託法研究23号（1998年）62頁以下、ハイン・ケッツ「国際的法律関係における信託」新井誠編訳『信託制度のグローバルな展開』（日本評論社・2014年）162頁以下。林・前掲注（98）524頁では、ハーグ信託条約における「承認」を「法的状況の承認」として紹介したが、本条約における「承認」は、単に、指定された準拠法の適用の結果を受け入れることを意味するに過ぎず、ここで訂正する。

119) von Overbeck, *supra* note (114), para.30. 道垣内・前掲注（98）80頁。

120) von Overbeck, *Ibid.*, para.31. 道垣内・前掲注（98）80頁、早川・前掲注（118）62頁以下。



置き換えるのではなく、信託条約では準拠外国法上の信託をそのまま認めることを求めている<sup>121)</sup>。

### (3) 信託準拠法の適用範囲—相続準拠法との関係

信託条約では、「『信託』とは、ある者、すなわち委託者が、生存中の行為によりまたは死亡を原因として設定する法律関係であって、財産が受益者のため、または特定の目的のため受託者の管理の下に置かれるものをいう」（2条）。死亡を原因として設定された信託、すなわち、死亡時の財産承継のための信託も含まれる<sup>122)</sup>。

しかし、「遺言または法定相続によるかにかかわらず、相続権、特に配偶者及び親族の剥奪することができない持分」などに関しては、法廷地の抵触規則により別途定まる準拠法上の強行規定（遺留分に関する規定などが該当）が本条約により定まる信託準拠法と異なる定めをするときは、当該強行規定が適用される（15条1項）。また、信託条約は、「遺言その他財産を受託者に移転する法律行為の有効性に関する先決問題」には適用されない（4条）。信託制度の本質として、信託が有効に成立するためには委託者から受託者への財産権の移転が要件となっている。そこで、信託の有効な成立という問題と、信託の成立要件としての財産権の移転の基礎となる、遺言、贈与その他の法律行為の有効性の問題とを分け、4条は、後者の問題、すなわち遺言などの有効性には、本条約が適用されないことを明らかにしたものである<sup>123)</sup>。

現実にもどのように信託条約のもと相続準拠法との境界画定がなされているのか、同条約を批准したスイスをもとにみてみることにしよう。

### (4) 信託条約批准国としてのスイスの状況

#### 1 概説

スイスでは、①資産承継をより予測可能、かつ、管理可能なものとするため、②資産の散逸を回避するため、③遺留分を回避するため、そして④

---

121) 原・前掲注（117）172頁。

122) Andrea Bonomi, "Art. 1", in: Andrea Bonomi/Patrick Wautelet, *Le droit européen des successions*, (2<sup>e</sup> édition, 2016), n° 90; Anatol Dutta, "Vorbemerkung zu Art. 1 EuErbVO", in *Münchener Kommentar zum BGB*, 7. Aufl. (2018), Rn. 6.

123) von Overbeck, *supra* note (114), para. 53. 澤木・前掲注（118）156頁。

節税のために、財団 (Stiftung)、生命保険契約、信託といったものが用いられるという<sup>124)</sup>。興味深いのは、スイスは実質法上信託法を制定してないにもかかわらず、信託業界が大きな発展を遂げていることである。その背景には、スイスが重要な国際金融市場であるからのみでなく、信託条約をスイスが締約していることもあると言われる<sup>125)</sup>。

スイスでは、信託条約の批准後、国内法を整備し、2007年7月1日より条約が発効し、改正法が施行されている。抵触法上の対応としては、国際私法典に第9章aが新設された。信託の定義規定(149条a)、信託条約により信託の準拠法が決定される旨定める準拠法に関する規定(149条c)のほか、信託条約にはない国際裁判管轄に関する規定(149条b)、信託関連事件における外国裁判の承認(149条e)、信託の公示に関する規定(149条d)の5か条が置かれている。

## 2 信託条約の適用範囲—相続準拠法との関係

信託条約のための国際私法典の改正過程での立法理由書では、相続準拠法と信託準拠法との適用関係について次のように述べられている<sup>126)</sup>。遺言執行や後位相続人の指定類似の相続法上の機能を有する特別な信託においては、スイス国際私法典の相続に関する抵触規則が信託に関する抵触規則との関係では特別法とみることができるが、信託条約が相続に関わる信託について条約の適用を制限しているかは疑問がある。しかし、裁判所は、信託条約15条を通して相続準拠法上の強行規定を適用することができる、と。この説明からは、相続に関わる信託に関しても条約は適用され、ただ15条により遺留分等については相続準拠法が適用される余地があると解することができるように思われる。

学説においては、被相続人が生前に信託を作成し、受託者に財産を移転した場合には、信託の成立は信託準拠法により、相続準拠法が問題となることはない<sup>127)</sup>と解されている。撤回可能信託については、最終的な受益者が委託者の死亡時に定まることから、機能的には死因処分とみなしうるが、

124) Dominique Jakob, "Will-Substitutes in Switzerland and Liechtenstein", in Braun/Röthel (eds.), *supra* note (6), pp. 196 *et seq.*

125) *Ibid.*, p. 205.

126) Botschaft zur Genehmigung und Umsetzung des Haager Übereinkommens über das auf Trusts anzuwendende Recht und über ihre Anerkennung, 05.088, BBl 2006, 551, p. 589.

127) Nedim Peter Vogt/Delphine Pannatier Kessler, "Vor Art. 149a-e", in: *Basler Kommentar IPR*, 3. Aufl. (2013), Rn. 177.

方式面からすると死因処分とみなすことはできずと解する見解がある<sup>128)</sup>。この見解は、このような撤回可能信託がスイス民法上の遺留分の対象となる死因処分と解される可能性がないかどうかをさらに検討する必要があることも指摘している<sup>129)</sup>。おそらくは、スイス法が相続準拠法である場合を想定した指摘であると思われる。この点から明らかになるのは、撤回可能信託も、原則として抵触法上は信託の問題として考えられており、相続準拠法は遺留分との関係で適用されるにすぎないと捉えられていることである。

これに対して、遺言によって信託が設定された場合は、信託準拠法と相続準拠法との適用関係について見解の対立が見られる。スイスでは、遺言は、抵触法上特則のある方式や能力の問題を除き相続準拠法によるが<sup>130)</sup>、多数説<sup>131)</sup>は、特に理由を述べることなく、信託の設定を定めた遺言の有効性の問題（遺言で信託を設定できるかという問題も含む）、その内容およびその方式は、信託条約の適用範囲ではなく、相続に関する抵触規則が適用されるとする<sup>132)</sup>。

他方、遺言で信託が設定された場合、遺言で信託を設定できるかという問題も含めて信託の有効性に関しては信託準拠法によると主張する見解もある<sup>133)</sup>。その理由として、まず、信託条約の審議過程で同条約が遺言信託にも適用されるかが不確かであったことから、2条で、死亡を原因として設定する信託も条約の適用対象とする旨定められた経緯があること<sup>134)</sup>、信託の設定が生前または死因処分によるかを区別せず、「信託の有効性」に条約が適用される旨8条が定めていることをあげる。次に、遺言の有効性を条約の適用範囲から除外する4条や法廷地抵触法によって定まる相続準拠法上の強行規定の適用を認める15条にも、遺言信託の場合の信託の有効性が特別に規定されていないことをあげる。さらに、多数説のように解

128) Vogt/Kessler, *ibid.*, Vor Art. 149a-e, Rn. 178 f.

129) Vogt/Kessler, *ibid.*, Vor Art. 149a-e, Rn. 178 f.

130) Daniel Girsberger (Hrsg.), *Internationales Privatrecht Besonderer Teil*, Bd. XI-2 (2018), Rn. 566.

131) 多数説という位置づけは、Bonomi, *supra* note (122), Art. 1, n° 91 による。

132) Vogt/Kessler, *supra* note (127), Vor Art. 149a-e, Rn. 81, 180.

133) Dominique Jakob/Peter Picht, "Der trust in der Schweizer Nachlassplanung und Vermögensgestaltung", *AJP* 2010, p. 859; Bonomi, *supra* note (122), Art. 1, n° 91.

134) von Overbeck, *supra* note (114), para. 42.

すると、相続準拠法が信託制度をもたないスイス法のような場合には、遺言で信託を設定することができず、信託条約の定める準拠法上有効に設定されたものであっても、相続準拠法が遺言信託を認めないため無効になってしまうと批判する。

#### 四 EU 相続規則と信託

EU では、抵触法の統一の動きが盛んになっており、相続に関してはすでに 2015 年 8 月 17 日から「相続に関する裁判管轄権、準拠法及び決定の承認・執行、公文書の受け入れ・執行並びに欧州相続証明書の創設に関する 2012 年 7 月 4 日の欧州議会・欧州理事会規則」（以下、「相続規則」という。）が施行されている。

相続規則の適用範囲とされる「死亡を原因とする承継 (succession to the estates of deceased persons/ die Rechtsnachfolge von Todes wegen/les successions à cause de mort)」（1 条 1 項前段）に関しては、さらに 3 条で詳しく定義づけられており、「死因処分による意図的な移転によると法定相続による移転によるとを問わず、死亡を原因とする財産、権利及び義務のあらゆる形態の移転を含む」ものとされる（3 条 1 項 a 号、前文 9）。特に、相続資格、相続開始時点、相続欠格、廃除、相続債務、遺留分（23 条 2 項）、死因処分の許容性および実質的成立要件（24 条 1 項）などの問題に相続規則が適用される旨列挙されている。さらに、相続規則適用対象外になるものとして、「信託の設定、管理及び終了」があげられている（1 条 2 項 j 号）<sup>135)</sup>。しかしながら、信託すべてが適用除外になると解されるべきではなく、遺言によって、または法定相続に関連して法律に基づき信託が設定される場合<sup>136)</sup>には、相続規則による相続準拠法が財産の承継および承継する権限を有する者の決定に関して適用される旨説明が付されている（前文 13）。

135) 英国は相続規則からオプト・アウトしているが、その理由の一つが信託を規則の適用範囲から除外したことであると言われる (Christian Hertel, "Art. 1 EU-ErbVO", in: Thomas Rauscher (Hrsg.), *Europäisches Zivilprozess- und Kollisionsrecht EuZPR- EuPR Kommentar*, Bd. V, 4. Aufl. (2016), Rn. 34)。

136) 「法定相続に関連して法律に基づき信託が設定される場合」とは、たとえば英米法系諸国で相続過程で相続財産が人格代表者 (personal representative) による遺産管理のために信託に付されるような場合が想定されている (Dutta, *supra* note (122), Art. 1 EuErbVO, Rn. 45)。

信託条約の非締約国であるドイツ、フランスおよびスペインにおいては、遺言信託に関しては、機能や目的において死亡による財産承継を目的としたものであるとして、相続の問題と性質決定することから、相続規則施行後は、本規則により定まる相続準拠法を遺言信託の設定に適用すると考えられる<sup>137)</sup>。しかし、この場合に信託準拠法が適用されるのか否か、適用される場合にどの範囲で適用されるかに関しては様々であるようである<sup>138)</sup>。

その他、本稿のテーマに関わる事項として、「贈与、ジョイント・テナンシーの生存者権、年金計画、保険契約およびそれに類似する合意など、死亡による承継とは異なる方法で設定または承継される権利および財産」(1条2項g号)も、明文で相続規則の適用対象外とされている<sup>139)</sup>。したがって、生前贈与には本規則ではなく、契約債務の準拠法に関するEU規則(ローマI)が適用される。ただし、遺留分(23条2項h号)や相続分の決定の際の贈与の持戻しおよび相続財産への算入(同項i号)の問題は、相続規則が適用される(前文14)<sup>140)</sup>。

もっとも、死因贈与については、相続規則が適用されるとする見解も主張されている<sup>141)</sup>。1条2項g号に関する前文14では、「死亡前に物権の効力を伴う・・・生前の処分」という表現が用いられており、死亡後に初めて履行される死因贈与はこれに含まれないことがその理由としてあげられている<sup>142)</sup>。また、同規則が適用される「死因処分」とは、「遺言、共同遺

137) Bonomi, *supra* note (122), Art. 1, n°92; Henrich Dörner, "Die Trust im deutschen Internationalen Privatrecht", in *Le trust en droit International privé: Perspectives suisses et étrangères* (2005), pp. 80-81; Henrich Dörner, "Art. 25 EGBGB", in: *J. von Staudingers Kommentar zum BGB*, Neubearbeitung (2010), Rn. 410. 田中美穂「ドイツ国際私法における信託」立命館法学 339・340号(2010年)183頁。

138) ドイツにおいては、信託準拠法を考慮する余地はないと解されている(Dörner, *ibid.*, pp. 80-81; Dörner, *ibid.*, Art. 25 EGBGB, Rn. 410)。これに対して、遺言の許容性は信託準拠法によると解しているように読める見解もあれば(Dominique Bureau/Horatia Muir Watt, *Droit international privé* (4<sup>e</sup> édition mise à jour, 2017), n° 855)、遺言信託の許容性は相続準拠法により、これが許容される場合には、信託の有効性とその効力が問題となるが、それに関しては信託準拠法を適用する(ただし、財産の承継および承継する権限を有する者の決定(前文13参照)、遺留分等に関しては相続準拠法を適用する見解も主張されている(Bonomi, *supra* note (122), Art. 1, n°92)。

139) Dutta, *supra* note (122), Art. 1 EuErbVO, Rn.34.

140) Dutta, *ibid.*, (122), Art. 1 EuErbVO, Rn. 33, 45.

141) Bonomi, *supra* note Art. 1, n° 53; Henrich Dörner, "EuErbVO: Die Verordnung zum Internationalen Erb- und Erbsverfahrensrecht ist in Kraft!", *ZEVI* 2012, p. 508; Dutta, *supra* note (122), Art. 1 EuErbVO, Rn. 32.

142) Dörner, *supra* note (137), p. 508.

言または相続契約」であり（3条1項d号）、「相続契約」とは、「将来の相続財産に対する権利を・・・与える合意」（3条1項b号）であることから、死因贈与は相続契約に含まれると解するものもある<sup>143)</sup>。

なお、相続規則においてその適用が除外された事項については、その解決が各締約国に委ねられており、適用除外された事項（たとえば撤回可能信託）に各締約国が相続の問題として相続規則を適用することもできるとされる<sup>144)</sup>。結局のところ、EUにおいて統一された相続規則が施行されたものの、依然としてその解釈が問題となるものが残されている。

## 五 日本法の観点からの検討

以上、信託条約および相続規則における信託準拠法と相続準拠法の適用関係を概観したが、信託の意義をできる限り尊重しようとする信託条約とEUにおける相続準拠法の統一を目指し、信託制度をもたない国もそのメンバーとなっている相続規則とで取扱いが異なることは当然の帰結であるように思われる。

では、日本においてはどのように扱われるであろうか。まず、冒頭で紹介した米国型の撤回可能信託が外国法に基づき（委託者の生前に）設定された場合、この信託の設定および効力に関して信託準拠法によることは明らかであろう（通則法7条）。では、この信託により委託者の死亡時に最終的な受益者に財産承継されることを抵触法上どのようにみるべきか。これは、委託者から受益者への直接的な財産承継ではなく、受託者を介在させた財産承継であるとみれば、まさに信託の特徴的な機能である。しかし、他方で、委託者の死亡を原因として委託者の財産であったものが受益者に承継されているとみることもでき、それを意図してなされるのが通常であろう。このように信託の効果あるいは相続のどちらにも該当し得る場合、どちらを優先させるべきであろうか。

前述二（2）で二つの見解を紹介したが、本稿では第二の見解を支持する。

---

143) Dörner, *Ibid.*, p. 508; Carl Friedrich Nordmeier, "Erbverträge und nachlassbezogene Rechtsgeschäfte in der EuErbVO-eine Begriffsklärung", *ZEV* (2013), p. 121; Dutta, *supra* note (122), Art. 1 EuErbVO, Rn. 32.

144) Bonomi, *supra* note (122), Art. 1, n° 86, 92, 97, 11.



通則法 36 条にいう「相続」とは、世代を超えた財産的権利ないしは身分的地位の承継一般を包摂するもの<sup>145)</sup>、死者の財産または身分の近親者等一定の人的関係にある者への承継一般を意味するもの<sup>146)</sup>と説明される。つまり、死亡による財産承継のために特化して通則法に設けられた規定が通則法 36 条である。相続代替制度を利用する目的は、相続法の規律または相続とみなされることで本来適用されるべき規律の回避であり、それにより実現されるのはまさに死亡を原因とする財産承継である<sup>147)</sup>。法律行為の準拠法である通則法 7 条により定まる信託準拠法を相続準拠法よりも優先させることを、信託がなおも普遍的な制度でない状況を考慮すればなおのこと、正当化する根拠は見だし難い<sup>148)</sup>。

したがって、相続準拠法が信託制度を有し、信託準拠法上も有効に信託が成立している場合には、信託財産は相続財産とはならず、信託はその機能を発揮することができよう。その場合には、相続準拠法が介入できるのは、そういった財産処分が持戻し対象となるか、みなし相続財産の対象となるか、遺留分を主張できるかといった場面に限られることになろう<sup>149)</sup>。これに対して、相続準拠法に信託制度がない場合において、相続人が信託財産とされる財産についても相続財産であると主張したときは、いわゆる「相続財産の構成」の問題として相続準拠法と個別財産準拠法の適用関係をどう解するかの問題となろう<sup>150)</sup>。

遺言で信託が設定される場合には、遺言という意思表示自体の問題は遺言準拠法（通則法 37 条）によるが、遺言の実質的内容をなす信託に関し

145) 折茂豊「相続」国際私法学会編『国際法講座第 2 巻』（有斐閣・1955 年）、江川英文編『国際私法』（青林書院・1955 年）302-303 頁、折茂・前掲注（47）422 頁、山田・前掲注（47）569 頁。

146) 木棚＝松岡＝渡辺・前掲注（47）262 頁。

147) 横溝・前掲注（3）39 頁は、相続代替制度が当該法秩序における相続法の存在を前提としている点で双方の制度が密接に結びついていることを示しており、この点から相続準拠法の送致範囲に相続代替制度の相続に対する効果に関する規範を含めることが適切なのではないかと述べる。

148) 前掲注（109）の文献参照。

149) 前掲注（110）の文献参照。

150) 横溝・前掲注（3）39 頁。なお、相続財産の構成の問題に関しては、相続準拠法と個別準拠法の累積的適用説、配分的適用説、個別準拠法説が主張されている（詳細は、林・前掲注（48）194 頁以下参照。なお、前記の見解に加えて、相続準拠法説と位置付けられる見解も主張されているが（渡辺・前掲注（53）39 頁以下。これを支持するものとして、横溝・同上 30 頁注 25）、39 頁）、配分的適用説の一部と類似するところがあり、その検討は別稿に委ねたい。

ては（それを遺言ですることの許容性についても）信託準拠法による。ただここでも、死亡を原因とした財産承継のために信託が用いられていることから、相続準拠法が介入することになる。それについては生前信託の場合と同様である。

## 六 小括

本章においては、相続代替制度について抵触法的観点から検討するために、信託を中心に考察した。相続代替制度は、各国それぞれいろいろな背景のもと発展してきた制度であり、国際社会に普遍的に認められている制度ではないことが多い。そのため、国際的な事案において相続代替制度が利用されると、その制度を有していない国は自国においてその制度を認めることができず、あるいは、自国の制度に苦勞して置き換えたとしても、その結果不完全な効果しか与えることができないということになり、当初当事者が予定したものと大きく異なる結果を招きかねない。このような法的不安定さを除去するため、相続代替制度の利用を促進し、さらに資産承継計画の予測可能性を高めるため、相続代替制度に関する準拠法に関して限定的な当事者自治原則に基づき立法ないしは解釈することを提唱する見解がある<sup>151)</sup>。しかし、相続代替制度固有の抵触規則を要するか否かの判断には、相続代替制度の国際的な活用を促進すべきかどうかについての検討も必要であろう。本来の財産承継の形態として予定された法制度として法定相続や遺言相続があるにもかかわらず、各国の法制度の不具合や相続法上の強行規定、税制面での規制を回避するために利用され得る相続代替制度を優遇するための抵触規則を設けることが望ましいのかを考えなければならない。

他方、同性カップルの増加や直系血族以外の人的繋がり的重要性の高まりといった、相続法がこれまで必ずしも想定してこなかった家族のあり方の多様化も、相続代替制度の重要性を高めていると指摘されている<sup>152)</sup>。また、今後、国境を越えた資本や人の移動が益々活発になり、各国ごとに異なる相続代替制度の取扱いがより大きな問題となり得ることも考えられ、

---

151) 諸外国の各見解の詳細については横溝・同上 31 頁以下参照。

152) 同上・23 頁。

そうした場合には、国際社会における相続代替制度の法的に安定した環境における活用の促進へと舵が切られることも考えられよう。そのような場合には、普遍的に認められていない相続代替制度をいかに抵触法的に扱うかという難しい問題が生じる。これに関しては、状況の承認<sup>153)</sup>や相続代替制度の問題を含めて相続準拠法への当事者自治原則の導入<sup>154)</sup>による解決の可能性が日本においてもすでに示唆されているところである。今後これらの問題も含めてさらに検討を深めていきたい。

## 第4章 相続代替制度と税制

### —当事者自治と課税の中立性の観点から

#### 一 はじめに

各国の相続法が予定した法定相続や遺言といったメカニズムの外側で、「相続代替制度」を用いた財産承継が行われることは、税制との関係で何らかの問題を惹起するか。仮にそうだとすれば、それは他の法分野における「相続代替制度」の評価に影響を与えるか。

近時の「相続代替制度」の広がり背後には、各国の相続法秩序の制約からの離脱を望む当事者のニーズに加えて「課税上の利点」があることが指摘されており<sup>155)</sup>、抵触法学の観点からは、相続代替制度が「税制面での規制からの回避のために」利用されうることが抵触法政策を考える上での考慮要素となる可能性も示唆されている<sup>156)</sup>。また、民法や抵触法の議論に影響を及ぼすものでないとしても、租税法と（特に外国の）相続代替制度が交錯する場面の問題の現れ方は、一国の法制度が「相続代替制度」にどう向き合うか、を考える上での素材の一つを提供するものとはなろう。

以上の問題意識に基づき、本章は、まず「相続代替制度」の課税関係について、幾つかの具体例を挙げつつ、問題の現れ方を類型化して示す（二）。次に、外国の相続代替制度が用いられた場合の課税関係について検討する

---

153) 同上・39頁。

154) 木棚・前掲注(67)578頁以下。

155) Talpis, *supra* note (1), pp. 22-23.

156) 林・前掲注(98)2563頁は、相続代替制度が「税制面での規制からの回避のために利用され得る」ことを、これに対する固有の抵触規則を設けることに慎重であるべき理由の一つに挙げる。

(三)。最後に、相続代替制度の利用拡大という新たな現実が、(それが代替しようとするところの)「典型的な財産承継」を前提とした税制のあり方に反省を迫る可能性があることを指摘する(四)。

## 二 相続代替制度の課税関係

### (1) 問題の種類

相続代替制度(およびそれが代替しようとする相続法秩序)との関係では、主に、相続税や遺産税といった人の死亡を契機とした財産移転に対する課税(および生前贈与による租税回避を封じるための補完税としての贈与税。以下ではこれら全てを包摂する意味で「相続税制」の語を用いる。)が問題となるが、その現れ方には、相続税制のあり方に対応して、以下の3類型が考えられる。

(i) 第1に、相続税制が、自国の相続法が予定する財産承継方法に即して課税対象を画する方法<sup>157)</sup>を採用する場合、相続代替制度による財産承継が課税を免れる可能性がある。例えば、英国の相続税<sup>158)</sup>は、かつて「遺産税」と呼ばれた沿革が示すように、死亡時の遺産に課される税であり、そのために、遺産から切り離された財産を予め作り出す信託を用いた継承的財産設定(settlement)が課税対象から除外される期間が長く続いた。フランス法上のトンチン条項を用いた財産承継(第1章参照)も、(日本の相続税・贈与税に相当する)無償移転税が対象とする「恵与(libéralité)」に該当しないという理由で、同税の対象外とされていた<sup>159)</sup>。

このような租税回避が立法者の予期しないものであった場合、速やかに法改正がなされ、租税回避が封じられるというのが通常のケースであると思われる<sup>160)</sup>。ところが興味深いことに、前述の英・仏の相続代替制度がも

---

157) 日本の相続税法における原則的な課税対象は、相続又は遺贈(死因贈与を含む)による財産取得(同法1条の3第1項参照)であり、「相続」「遺贈」はいずれも日本の相続法秩序におけるそれを前提とする。

158) 同税の概要及び複雑な沿革に関しては、吉村政穂「英国相続税」海外住宅・不動産税制研究会編『相続・贈与税制再編の新たな潮流』(日本住宅総合センター・2010年)5頁以下を参照のこと。

159) 藤谷武史「外国法上の相続代替制度に対する日本租税法の適用」論ジュリ22頁(2017年)235頁。

160) さらに、日本のように、保険・証券・信託銀行等の業界団体の存在感が大きく、財産承継ニーズを満たすための新規商品の開発にあたって当局と事前に折衝し課

たらず課税上の利点は、長期間にわたり、両国の立法者の甘受するところであった。これは、どの範囲の「財産承継」をいかなる理由で課税対象とすべきか、各国立法者が必ずしも確固たる基準を持っているわけではない、ということを示唆するものかもしれない（本節（2）参照）。

（ii）第2の可能性として、租税法は、自国の相続法が予定する財産承継方法のリストに依存することなく独自に相続税制の対象を画することができる。日本を含む多くの国は今日この方法を採用する。例えば英国の税制は2006年以来、信託の大部分を相続税の課税対象に含めている<sup>161)</sup>し、フランスのトンチン条項を用いた財産承継も1980年の法改正以降、無償移転税の対象とされている<sup>162)</sup>。日本の相続税法は、民法上の相続・遺贈・贈与による財産取得を、相続税・贈与税の基本的な課税対象としつつも、生命保険金をはじめとする様々な類型を「みなし相続財産」「みなし贈与財産」として相続税・贈与税の課税対象に含めている。さらに、米国の連邦遺産税は、内容の異なる各州法に基づく相続関係に対して一律に適用されるその性質上当然に、租税法独自の概念で課税対象を画している。

さて、この第2の方法を採れば、相続代替制度は相続税制との関係で特段の問題を生じないようにも思える。ところが話はそう単純ではない。課税対象となるべき「財産承継」を予め概括的に定義し、総ての「相続代替制度」がその中に含まれるようにすることは、それがもたらす課税の不透明性のゆえに、現実には採用し難い。他の主要な課税物件である「所得」や「消費」が、少なくとも理論上は一般的な概念構成を与えられる（ゆえに、例えば明文規定を欠く「債務免除益は所得税法上の「所得」を構成するか」という問いにも解釈論的対応が可能となる）のに対して、課税対象たるべき「財産承継」概念のための理論的手掛かりは乏しい<sup>163)</sup>。比較法的

---

税上のリスクを未然に処理しようとする傾向が強い場合には、税制上の不都合が大きい相続代替制度は（課税当局がこれに「お墨付き」を与えないことから）私法上は可能であってもそもそも実用化されず、課税上の問題として認識されない可能性が高い。

161) 参照、吉村・前掲注（158）、藤谷武史「イギリス信託税制」信託243号（2010年）28頁。

162) Code général des impôts (CGI), art.754A.

163) もちろん、個人が一定期間中に獲得したあらゆる経済的利得を所得とする包括的所得税（日本の所得税はこの立場を採るとされている）の観点からは、なぜ「財産承継による利得」の場面だけを他と区別して課税するのか、が正当化される必要がある。他方、そもそも単なる財産移転であって経済的価値の創出を伴わない

にも、「人の死亡による財産の移転」一般といった概括的課税要件のみで対応する（あとは解釈論に委ねる）という立法例は、管見の限りでは見当たらない<sup>164)</sup>。結局、その国の税制が想定する典型的な財産承継を基軸としつつ、租税政策上これと同視すべきと判断した財産承継類型を個別規定により相続税制の対象に含める、というアプローチを採らざるを得ない。つまり、租税法は、未知の相続代替制度に直面するその都度、既存規定への解釈論的包摂の試み、または新たな立法措置、による対応を行わねばならないという不安定性を抱え込む。

(iii) さらに、一国の租税法が相続税制をそもそも持たない、という選択肢もある。相続税の存在に慣れた我々は、相続を典型とする財産承継が課税されることは（例えば課税の公平の観点から）当然と考えがちであるが、これは歴史的、比較法的に自明ではない。日本の相続税は、所得税（1887年導入）に18年遅れの1905年に導入されたが、これは日露戦争の戦費調達目的という便宜的な動機によるものであった<sup>165)</sup>。カナダ、オーストラリ

---

相続や贈与は「所得」ではない、という考え方も有力である（参照、刈圭吾「相続税と所得税の関係—所得税法9条1項16号の意義をめぐって」ジュリ1410号（2010年）12頁）。例えば、カナダは相続税を廃止したが、相続・贈与による財産取得は引き続き所得税非課税である。結局、相続税制については、租税としての性質・課税根拠・他の税目との関係の全てについて多数の学説があって議論の一致を見ない。参照、長戸貴之「相続税の課税方式の問題点と今後のあり方—課税根拠に応じた課税方式」税研201号（2018年）44頁、中里実「相続税の理論的問題点に関する暫定的メモ」トラスト60『国際商取引に伴う法的諸問題（16・完）』（2010年）85頁。

164) 例えばドイツ相続・贈与税法は「死亡による取得」「生前贈与」など、私法概念に依存しない概括的な課税要件規定を擁する（ErbStG §1 Abs. 1）が、その具体的内容はやはり個別に定義されている（ErbStG §3, §7）。特に外国の信託を用いた生前の財産承継の課税関係は長年不透明性なままであったため、1999年の法改正によってこれを明示的に贈与税の対象とする対応がなされた。日本の相続税法9条も概括的な規定ぶりとなっているが、それゆえに「相続税の補完税としての贈与税」として正当化しうる範囲を超えて課税を及ぼす危険性を伴う。参照、藤谷武史「家族内財産承継の租税法的把握をめぐる問題—非典型財産承継の局面を中心に」社会科学研究68巻2号（2017年）65頁、97-101頁。

165) この最初の相続税が直系卑属による家督相続の場合に最も税負担が小さくなるように設計されており（金子宏『租税法〔第22版〕』（弘文堂・2017年）、45頁）、「家」制度廃止後も現行相続税法に至るまでなお被相続人と相続人の親疎の程度によって税負担に差異を設ける仕組みとなっていること（相続税法18条）からすれば、日本の相続税は、経済的能力に応じた公平な課税、ましてや「機会の平等」確保のための手段ではなく（仮にそうであればむしろ近親者への財産承継こそ重い税負担を課すべきとも考え得る。参照、浅妻章如「スイス相続税」前掲注（158）書207頁、229頁）、むしろその時々々の社会において支配的な「家族」観ないし「相続」観との軋轢を回避しつつ一定の税収を確保する手段として存在していると言えるように思われる。



アをはじめ、財産承継に対する課税を廃止した国も少なくない<sup>166)</sup>。カナダでは、相続税廃止と同時に相続対象財産の含み益に相続時キャピタルゲイン課税を行うこととされたが、これは「財産承継」に着目した課税ではなく、あくまでも未実現キャピタルゲインへの清算課税を死亡時に行うという所得課税の論理によるものである。いずれにせよ、一国の税制がこの方法に拠る場合、相続代替制度の利用が特段の問題となることは考えにくい。それにもかかわらずこの第3の可能性に言及したのは、「財産承継への課税」の非自明性を確認し、「相続代替制度と税制」という問題設定が前提とするベースライン自体が本質的に不確かなものであることに注意を喚起するためである。そのことは、相続代替制度の利用に対する租税法の観点からの評価にも影響する。次項はこの問題を扱う。

## (2) 相続代替制度への租税法の対応

既存の相続税制の課税対象リストに相続代替制度が適合しない場合、租税法はいかなる対応をとりうるか。幾つかの類型が考えられる。

(i) 第1に、租税立法者が、相続代替制度を相続税制の課税対象に取り込みつつも、一定の範囲で税制優遇を与える場合がある。被相続人が契約し保険料を負担した生命保険契約に基づく死亡保険金の受取人指定が典型例である<sup>167)</sup>。ただし、相続代替制度「だから」課税上の利点を与えられたというわけではなく、経済・社会政策の観点から課税上優遇された財産承継方法が偶々相続代替制度の定義<sup>168)</sup>を満たしたに過ぎない。生命保険

166) 吉村政穂「カナダにおける相続時課税」前掲注(158)書231頁、および刈圭吾「オーストラリアの相続・贈与税」前掲注(158)書245頁。

167) See, Talpis, *supra* note (1), p.71. 日本法における生命保険の課税上の利点としては、①支払生命保険料の一定額が契約者の課税所得の算定上控除できること(所得税法76条)[貯蓄的要素がある場合は特に、預金等と比較した場合に有利となる]、②死亡保険金は相続税法の適用上は受取人が「相続又は遺贈により取得したもの」とみなして相続税が課される(相続税法3条1項1号)ものの、保険金のうち[500万円×法定相続人数]は相続税の課税価額から除外される(同法12条1項5号)、③生命保険商品の中には貯蓄的要素を含むものが多いが、支払保険金に含まれる運用益相当分については運用期間中の所得税が課税されない、が挙げられる。また、保険金受取人の指定・変更はその時点では贈与税等の課税事象とはされない(この点は、委託者を当初受益者とする遺言代用信託の設定時に課税関係が生じないのと同様である)ことも、相続代替制度としては重要であろう。参照、渋谷雅弘「生命保険に関する課税」日税研論集41号(1999年)101頁。

168) 相続代替制度は、①資産特定の、②設定者が受益者を自由に決定できる、③設定者の死亡により財産移転が実現し相続法の射程から除外される、の3点を

の社会的意義に鑑みて優遇は正当化できる、という考え方が一方で、金融商品間での課税の中立性の観点からは問題視される<sup>169)</sup>。また仮に、生命保険契約が相続法秩序と一定の緊張関係に立つと考えるのであれば、そのようなものになぜ租税法は優遇を与えるのか、という疑問も提起され得よう。

(ii) 第2に、相続代替制度の課税は、典型的な財産承継に対する課税と同等であるべき、との考え方が強調される場合がある。日本の民事信託税制がその典型例である。

例えば、「受益者連続型信託<sup>170)</sup>の特例」(相続税法9条の3)は、先行受益者B<sub>1</sub>の死亡時に受益権が消滅し後続受益者B<sub>2</sub>が新たに受益権を取得して受益者となる旨の定めのある信託(後継ぎ遺贈型の受益者連続信託(信託法91条))について、B<sub>1</sub>の受益権取得時にB<sub>1</sub>が信託財産全額を贈与または遺贈で取得したものとみなしてB<sub>1</sub>に贈与税または相続税を課しつつ(相続税法9条の2)、信託行為において後続受益権の定めがある(B<sub>1</sub>は信託財産の全ての価値を享受できない地位にある)ことに基因する制約はB<sub>1</sub>が得た財産的価値の評価上は無視する(同法9条の3)、という仕組みである。その上で、B<sub>2</sub>が受益者となった時点で改めてB<sub>1</sub>からの遺贈により信託財産全額の遺贈を受けたものとみなしてB<sub>2</sub>に相続税が課される(同法9条の2)<sup>171)</sup>。立案担当者によると、これは委託者→B<sub>1</sub>→B<sub>2</sub>と順次相続がなされた場合と同等の課税を確保するために必要な措置である<sup>172)</sup>。確かに、自らが望む形での財産承継を設定したい者(被相続人/委託者)に着

---

特徴とする。参照、横溝大「相続代替制度の国際的側面に関する抵触法的考察」社会科学研究68巻2号(2017年)47頁、49頁。

169) 日本の相続税法上の「生命保険契約」の範囲が過度に広く捉えられている可能性を指摘するものとして、渕圭吾「租税法における生命保険契約の意義——一時払い養老保険・終身保険は相続税法3条1項1号にいう「生命保険契約」なのか?」中里実=J.マーク・ラムザイヤー編『租税法と市場』(有斐閣、2014年)。

170) 相続税法は、信託法91条の後継ぎ遺贈型受益者連続信託に、租税法の関心からは同等の性質を持つと考えられるものを加えて「受益者連続型信託」と定義している(相続税法9条の3第1項、同法施行令1条の8)。

171) さらに、信託設定時に受益者となるべき者が未だ存在しない(例えば、未出生の孫)場合の「世代跳ばし」による相続税の節税を防ぐために、信託設定時に受託者を個人とみなして贈与税ないし相続税を課し、さらに受益者が現れた段階でこの者に対する(個人からの)贈与がなされたものとみなして再度の贈与税を課す制度(同法9条の4、9条の5)もある。ここにも「典型的な財産承継に対する課税」がベースラインであるべきだ、との発想が強く窺われる。

172) 『平成19年度税制改正の解説』(財務省ウェブサイト)477頁。

目すれば、複数の財産承継手法の間で課税が異なるのはおかしいと言える。しかし、財産承継を受ける当事者（特に自らが享受し得ない価値の部分までも税負担を負わされる  $B_1$ ）の観点からは、二つの財産承継パターン（の下での経済的受益の状況）はやはり異なる。いずれの観点を重視すべきかは見解が分かれるところであろうが<sup>173)</sup>、実務上は、こうした課税関係が足枷となって（特に  $B_1$  と  $B_2$  の関係が希薄な場合、 $B_1$  の不満は大きい）、この信託類型の利用は相当に制約されているとも言われる。勿論、当事者が順次相続並みの課税を甘受するのであれば（例えば  $B_1$  の保有期間が長期間に亘るのであれば、前述した  $B_1$  の税負担感は相対的に軽減されよう）、このような財産承継パターンを実現することは可能である。課税はあくまでも当事者が選択した法律関係に従うものであって、当事者の選択を規制するものではない。ただし、税負担ゆえにその選択肢の実用性が事実上消滅してしまう場合があることも否定できない。

他方、いわゆる遺言代用信託（信託法 90 条参照）については、委託者を設定時の受益者とする限りにおいて、設定時に特段の課税はなく、委託者の死亡に伴って受益者としての権利を現に有することになる者が、委託者死亡時に委託者から信託財産の遺贈を受けたものとして相続税が課される（相続税法 9 条の 2 第 1 項）。通常の相続と比較して、課税は中立的と言えるし、この信託類型の利点といわれる円滑な財産承継を損なうものでもない。したがって税制が常に相続代替制度としての信託を阻害するという訳ではないが、「典型的な財産承継」パターンからの距離が遠くなるほどに、税制が阻害要因として働く可能性が増加するように思われる。「日本においては利用しうる相続代替制度には限界がある」という指摘<sup>174)</sup>は、租税法に関しても、正鵠を射たものと言える。

(iii) 第 3 に、「租税立法者が想定する典型的な財産承継」に該当しない財産承継パターンが課税上不利に扱われている場面で、この不利な課税効

173) その根本原因は、日本の相続税法が、相続による財産取得を受けた者に着目するのか（この場合、ドイツ等が採用する「遺産取得税方式」に接近する）、それとも相続による財産承継の総体に着目するのか（英米法の「遺産税方式」に近づく）、はっきりしない点に求められる。この折衷的な性格（法定相続分課税方式）が特に信託税制と相性が悪いことを、渋谷雅弘「受益者連続型信託等について」日税研論集 62 号『信託税制の体系的研究』（2011 年）199 頁、214-215 頁が鮮やかに指摘する。

174) 林・前掲注（98）2549 頁。

果を回避しうる手法が新たに編み出される、という類型が考えられる。前述のフランス法上のトンチン条項を利用した財産承継はその例と言える。フランスの家族財産法の下では、伝統的に、婚姻当事者は、婚姻財産制に基づく受益 (avantages matrimoniaux) を活用して、相続法秩序の外側で、無償移転税を負担することもなく、自らの死亡時に生存配偶者に特定財産を移転することができた<sup>175)</sup>。これを「典型的な財産承継に対する課税」といえるかはさておき<sup>176)</sup>、非婚カップル (フランスでは相当数に上る) や別産制を選択した婚姻当事者にはこの方法は利用できないために、課税上も不利にならない相続代替手段としてトンチン条項を用いた財産承継が用いられた、という経緯がある。逆に言えば、万人にとって財産承継制度がより利用しやすくなれば、この類型の相続代替制度の利用は減少する。事実、フランスではその後、婚姻以外の選択肢として民事連帯契約 (PACS) 制度が創設され、パクス当事者にも婚姻財産制に基づく受益に類似の仕組み (avantages pacsimoniaux) が利用可能となり、さらには2007年の税制改正で、婚姻およびパクスの当事者が死亡した場合の他方当事者への財産承継は相続税 (無償移転税) の課税を一律に免除する旨の規定<sup>177)</sup> が加わったことから、現在ではトンチン条項の利用は大幅に減少している<sup>178)</sup>。

同様に、日本の相続税制の下では、多くの場合、法定相続人 (特に生存配偶者) が相続により財産承継した場合に、課税上最も有利な扱いを受ける<sup>179)</sup>。しかし、長寿に伴う相続開始年齢の高齢化や家族の多様化、といっ

175) 例えば、婚姻財産制として約定共通制に拠りつつ特定財産につき無償先取条項 (clause de préciput) を付す方法がある (仏民1437条)。Frédéric Douet, *Précis de droit fiscal de la famille* (16e éd., LexisNexis 2017), p.388. 「夫婦財産制に基づく受益」については第1章二 (2) 1を参照。

176) 立法者が認めた相続代替制度への税制優遇 (類型 (i)) とも言えるが、フランスにおける相続税制の課税対象が包括的に構成されていないことからすればむしろ当然の帰結とも言える。これも、相続税制のベースラインの曖昧さの一例といえることができる。

177) CGI, art.796-0 bis. 両当事者が対象財産の自己の持分を相手方に遺贈すると遺言しておけば、トンチン条項と同様の結果が達成される。

178) François Burneau 公証人へのインタビュー (2018年5月25日実施) による。

179) 法定相続人の数に応じて基礎控除 (相続税法15条) が与えられ、配偶者の場合には特別の控除 (同法19条の2で、具体的相続分が1億6000万円または配偶者の法定相続分相当額のうち多い方に達するまでは課税されない) がある一方で、一親等の血族および配偶者以外の者が相続・遺贈を受ける場合には税額が20%加算される (同法18条)。また生前贈与は急峻な累進税率の贈与税 (暦年課税) の対象となる。もっとも近年では教育資金贈与の贈与税非課税措置など一定の類型の贈与を相続よりも優遇する特別措置も増加しており、相続税制の拠って立つ秩

た現代日本の現実からすれば、法定相続人に該当せず「典型的な財産承継」は利用できないが、長年生活を共にするなどして財産承継に対して正当な利益を持つと評価しうる者が存在するケースも考え得る<sup>180)</sup>。

### (3) 補足一時的幅を伴った財産承継と租税法

さて、相続代替制度に関する民法および抵触法の関心は、死亡時の財産承継に焦点を合わせつつ、その規律に必要な範囲で過去の法的事象（例えば生前贈与や、財産承継の前提となる身分関係の形成）にも遡る、というものであると思われる。これに対して租税法の射程は、財産承継時の課税関係のみならず、相続代替的なアレンジメントを生前に設定し維持する段階の課税関係、にも及ぶことには留意が必要である。例えば、夫婦財産契約による死亡時の財産承継方法の約定<sup>181)</sup>、委託者が信託変更権を留保した上での親族を受益者とする信託の設定（米国では撤回可能信託と呼ばれる類型）<sup>182)</sup>、生命保険契約等は、いずれも設定時および存続期間中の課税関係を伴う（なお、処分者による生前のコントロールの程度に着目した相続代替制度の分類につき、第1章を参照のこと）。紙幅の制約上これらの側面に立ち入ることはできないが、設定時・存続期間中の課税関係も含めて検討しないと、相続代替制度としての利用価値が定まらないことには注意が必要である。

## 三 外国法上の相続代替制度の場合

前節の議論の本質的部分は、外国法に基づく相続代替制度の場合でも大きく異ならない。外国の相続代替制度の場合、自国の相続法秩序との緊張

---

序が何であるかはますます見えにくくなっている。

180) 藤谷・前掲注(164)77-85頁では、相続分の譲渡を素材として検討を加えた。

181) 参照、藤谷武史「夫婦財産制と租税法—国際的側面からの検討」金子宏=中里実編『租税法と民法』（有斐閣・2018年）477頁。

182) 米国連邦税法の関係では、撤回可能信託の設定時には未だ確定贈与がないと判断され、贈与税の課税はなく、したがって死亡時の課税遺産に含まれる（委託者課税信託。詳細につき参照、佐藤英明『信託と課税』（弘文堂、2000年））に対して、日本の租税法上はこのような信託の設定時に受益者に信託財産や信託に関する権利が完全に移転したものとみなされるため、設定時に受益者たる親族に贈与税が課される（さらに委託者が信託を変更し自らに財産復帰させると、再度委託者に贈与税が課される）。



関係は一段と大きなものとなるが（→第2章・第3章）、租税法の観点からは、国内法に基づく相続代替制度で租税法に明文の対応規定が存在しない場合のそれと、質的には同様の問題であると言える。ただし、自国法上の相続代替制度の場合、租税立法者の対応は比較的容易であるのに対して、様々な外国法に基づく多様な相続代替制度が問題となる場合には、個別の立法対応が現実には困難となるという意味で、量的な差異は存在する。

以下、前提となる課税管轄権の問題に触れた上で（1）、具体例を素材としつつ日本租税法における外国の相続代替制度の処理について論じ（2）、租税手続法において外国の相続代替制度が固有の問題を惹起する可能性について指摘する（3）。

### （1）国際的な財産承継と日本の課税管轄

国際的な財産承継に対する日本の課税管轄の定めは、近時の一連の改正の結果、非常に複雑化なものとなっているが（相続税法1条の3乃至2条の2）、敢えて乱暴に要約すれば、①財産承継の当事者のいずれかが日本と一定の結びつき（現在の居住、過去の一定期間の居住の事実または国籍）を有していること、②日本国内に財産が所在すること、のいずれかが満たされた場合には課税が及ぶ、と考えてよい。①の場合には日本国外の財産承継も課税対象に含まれ、②の場合には当事者と日本との結びつきを問わずに日本国内の財産承継が課税対象となる。

これを踏まえつつ、外国の相続代替制度に対する日本の相続税法の適用が問題となる現実的な場面を考えると、

（A）上記①の場合において、相続代替制度を用いて外国所在財産の承継が行われる場面（例：日本国籍を有する被相続人が有する米国のジョイント・アカウント上の預金を、米国籍を取得し長年米国に居住する子に承継させるケース）、および、

（B）上記②の場合において、財産承継の当事者が外国法に基づく相続代替制度の対象に日本所在財産を含めていた場面（例：フランスに居住しフランス法に基づく婚姻財産制の適用を受けるフランス人生存配偶者が、死亡したフランス人配偶者と共通財産制の下で所有していた東京所在の投資用不動産を「婚姻財産制に基づく受益」として得るケース）、という2つの類型を観念することができる。以下、これに沿って検討する。



## （2）外国の相続代替制度の日本における課税関係

本稿の抵触法的検討（→第2章、第3章）によれば、相続代替制度については、その成立及び当事者間の効力については基となった法律行為の準拠法に依るものの、相続財産の構成といった相続に関する問題に関しては相続準拠法に依らしめて判断すべきであり、当該相続代替制度が相続準拠法として指定された準拠法に存在する限りにおいて相続を代替する効果を認めることになる。したがって、相続準拠法につき本国法主義をとる日本法の下では、(A)は日本法に従ってジョイント・アカウントの相続財産該当性を肯定し、(B)は（仮に日本に居住する相続人がおり日本で紛争になった場合にも）フランス法に従って当該受益の相続財産該当性を否定する、ということになろう。では、これらの課税関係については、いかなる道筋で考えるべきか。

### 1 米国ジョイント・アカウントのケース

まず、この事案が相続税法1条の3第1項2号<sup>183)</sup>にいう「相続又は遺贈により財産を取得した」場合に該当するかが問題となる。ここにいう「相続」は日本の民法上の概念と同義に解されるところ、本稿が採用する立場（日本の相続法が適用され、相続財産を構成すると判断する）によれば、問題なく上記要件を満たすと判断することになろう。他方、類似事案に係る裁判例<sup>184)</sup>のように、相続財産該当性が否定される場合であっても、「対価を支払わないで、又は著しく低い価額の対価で利益を受けた場合」（相続税法9条）に該当し、贈与により当該財産を取得したものとみなされる。この「みなし」規定は、相続開始前3年以内の贈与を（民法上の持戻しとは無関係に）相続税の課税対象に含めて課税する規定（同法19条）にも及ぶから、結局、私法上の相続財産該当性の有無にかかわらず、本件の相続人が得る他の相続財産とともに、相続税が課されることになる<sup>185)</sup>。ただ

183) なお、上記の設例では、相続人は日本国籍を有さず日本に居住したこともないと想定しているが、その場合でもなお、被相続人が日本国籍を有していることから「一時居住被相続人又は非居住被相続人」（同号口括弧書き）の要件に該当しないために、相続人は外国所在財産の承継についても相続税納税義務を負う者（非居住無制限納税義務者）に該当する。相続人の属性のみならず、被相続人の属性も、相続人の課税上の地位に影響する、というわけである。

184) 東京地判平成26年7月8日・前掲注(45)。評釈として参照、林・前掲注(52)。

185) ただし、相続財産に該当するとされた結果、他の相続人から遺留分減殺請求が行われそれが確定した場合（前掲注(43)に対応する本文で言及されている裁判例の事案）、あるいは遺言に基づく具体的相続分が再計算され差額が他の相続人

しその場合には、相続人がジョイント・アカウントに拠出した金額を基礎に何らかの方法で算定した「対価の支払」を控除した上で、「みなし贈与財産」を算定する必要がある（同法9条第1括弧書参照）<sup>186)</sup>。

## 2 フランス婚姻財産制のケース

この事案においても、出発点は、この財産承継が「相続又は遺贈によりこの施行地にある財産を取得した」（相続税法1条の3第1項4号）場合に該当するか、という問いである。前提として、ここにいう「相続」は日本民法の概念であり、外国法に基づく相続を含むかという問題があるが、相続税法が日本国籍を持たない者の死亡に係る財産承継をも相続税の課税対象に含めている（本節（1）参照）ことからして、少なくとも日本の抵触法が相続と性質決定して準拠法選択規則を適用する程度の同等性があれば、外国法上の相続も相続税法にいう「相続」に該当すると考えてよい。

さて、この事案は、仮に日本の裁判所で民事訴訟となったならばフランス相続法が適用されるケースと思われるところ、フランス相続法によれば、家族財産法に基づく承継の対象となる財産は相続財産を構成せず、遺留分規制上の持戻しの対象にもならない（→第1章）。したがってこれを「相続により取得した」とみることはできない。この場合にも、上記1と同様の脈絡で、相続税法9条が適用されると考えられる<sup>187)</sup>。

もっともこの場合には、上記1とは異なり、人の死亡を契機とする財産承継であるにもかかわらず、相続税は課税されないと考えられる。相続税法9条は対象となった経済的利益を「贈与により取得したもの」とみなす規定であるところ、相続税法19条は「相続又は遺贈により財産を取得

---

に交付された場合（前掲注（44）の裁判例の原告の請求）、課税対象となった「相続により取得した財産」が減少するから、更正の請求によって相続税の減額を求めることになる（相続税法32条1項4号（遺留分減殺）、国税通則法23条2項1号（裁判の結果としての相続財産の交付））。なお、当事者間での単なる合意に基づく遺産分割協議のやり直しは、（事案にもよるが通常は）当初遺産分割協議によって確定的に一方当事者に帰属した財産が改めて他方当事者に贈与されたものと観念され、相続税の減額は行われずさらに贈与税が課されるのが実務上の扱いである（参照、東京地判平成11年2月25日税資240号902頁）。

186) なお、ジョイント・テナンシーを介した財産承継の事案において、相続人が対象不動産の取得費用を全額出捐した事実を無視して被相続人の持分全額につき相続税法9条を適用した裁決（国税不服審判所平成27年8月4日裁決事例集100集160頁）がある。同裁決の批判的検討として、藤谷・前掲注（164）100-101頁。

187) ただし、この場合の「対価の支払」の算定をフランス法のような精巧な婚姻財産制の清算制度を持たない日本法の下で行うことは相当に困難であろう。

した者が当該相続の開始前三年以内に当該相続に係る被相続人から贈与により財産を取得したことがある場合」にはこの贈与により取得した財産を相続税の課税価額に算入するとする規定であって、この規定の適用を受けたみなし贈与財産を「相続又は遺贈により取得したものとみなす」旨の規定はない。となれば、他に日本国内で相続税の課税対象となる財産を得ていない限り、このフランス人生存配偶者は相続税法1条の3第1項4号に基づく相続税の納税義務を負わないと考えられる。そこで、本件については、「贈与によりこの法律の施行地にある財産を取得した個人で当該財産を取得した時においてこの法律の施行地に住所を有しない者」（相続税法1条の4第1項4号）に該当し、贈与税の納税義務を負うと考えるのが自然であるように思われる。相続税と贈与税の税率の差異（同法16条、21条の7）を考えると、これは当事者には不利な結論である。

### 3 小括

以上の事例研究が示すように、日本の相続税法は、民法上の典型的な財産承継制度（相続等）を出発点としつつも、これを補完する射程を持つ課税要件規定（特に相続税法9条）を別途設けており、殆どの場面で、「外国の相続代替制度」のわが国私法上の性質決定に依存しない構造となっている<sup>188)</sup>。租税法がこのような態度を貫徹する限り、租税法の観点からは取って「相続代替制度」という概念を立てる必要はなく、財産承継の類型ごとに各論的に検討を加えれば足りるようにも思われる。

ところが、この考え方にも限界がある。確かに、租税法は私法に依拠しない課税要件設定を選択することはできるし、少なくとも日本の相続税法はそのような政策を採っていると解して間違いではない（→二（1）（ii））。しかし、租税手続法の局面まで視野に入れれば、租税法と私法上の性質決定の関係はそう簡単に切断しうるものではない<sup>189)</sup>。次項ではそのようなケースを検討する。

188) 例えば、相続税法9条の3第1項第1括弧書は、日本信託法上の受益者連続信託に加えて、「信託法91条に規定する信託…に類するものとして政令で定めるもの」を射程に収めており、この規定を受ける相続税法施行令1条の8は、信託法に拠らない形で税法上実質的に「受益者連続型信託」を定義しており、外国法に基づく同種の信託への適用を担保している。あるいは、被相続人が外国の保険業者との間で締結した生命保険に基づく死亡保険金についても、相続税法3条1項1号にいうみなし相続財産を構成する（相続税法施行令1条の2第1項1号、保険業法2条6項「外国保険業者」）。参照、中田朋子ほか『国際相続とエステート・プランニング』（税務経理協会・2017年）238頁。

189) このような例として、「信託財産を法人とみなした上でこれを納税義務者とする

### (3) 租税手続法と外国の相続代替制度

相続税法上の徴収確保手段である連帯納付義務の仕組み(同法 34 条)は、国内相続の文脈でも夙に問題を指摘されているが<sup>190)</sup>、渉外的な財産承継事案ではさらなる困難に直面する可能性がある。

例えば本節(2)1のジョイント・アカウントの事案は、租税実体法(課税要件法)の問題として非居住外国人である相続人に相続税の納税義務を課すことは可能であっても、この者が日本国内に執行可能な財産を有さず、当該預金債権分の相続税の修正申告・納付に応じようとしなない場合、現実の執行は困難である<sup>191)</sup>。そこで、同一の相続から財産を取得した別の相続人=納税義務者で日本居住者であるものに対して、相続税法 34 条に基づく連帯納付義務を追及することが考えられる。しかるにかかる追及を認めることが現行相続税法の解釈論として妥当か。結論から述べれば、この手続法的文脈においては、当該財産承継が日本法の相続法秩序の内で行われたものか、その外側で(外国の相続代替制度として)行われたかが結論を左右すると考えられる。

---

る」という課税ルールが、租税法以外の法律において信託財産が受託者に帰属しているとされることとの不整合(特に信託財産破産の場合に、信託財産自体を債務者とみる租税債権者の位置づけが定まらなくなる)ゆえに採り得ないと判断された、という平成 19 年信託税制の立案担当者解説(『平成 19 年度税制改正の解説』313-314 頁)を挙げることができる。

190) 家族関係の変化と相続の高齢化に伴い相続人間の関係が希釈化しているにも関わらず共同相続人間で連帯納付義務を強いることは、しばしば不合理かつ酷な結果を招く。例えば相続人 A が自らの相続税納税義務を果たさずに雲隠れした(あるいは無資力になった)場合、A とは没交渉の共同相続人 B が、A の未履行租税債務につき連帯納付を強いられる(「当該相続又は遺贈により受けた利益の価額に相当する金額を限度として」という制限はあるものの)。参照、三木義一「相続税の基本原理の法的再検討」租税法研究 23 号(1995 年)13 頁。さらに連帯納付義務の追及がしばしば「不意打ち」となることに鑑み、平成 24 年改正により、連帯納付義務の履行を求める納付通知書の送付は申告期限から 5 年以内という期間制限が設けられた(相続税法 34 条 1 項 1 号)。

191) 確かに、このような場合のために徴収共助の仕組みがある。日米租税条約 2013 年改定議定書(2018 年 10 月末時点で未発効) 27 条によれば、日本国は日本の相続税の徴収につき、米当局による徴収の支援を求めうる(1 項。相続税を対象とすることについては 4 項 (a) (ii)。被要請国(米国)の国民である場合の制限について 2 項 (b))とされているが、現行日米租税条約 27 条は、条約便益の濫用を防止するために必要な場合に限って徴収共助を求めるうること、被要請国は努力する義務を負うに留まること、を規定するに過ぎない。従って、現時点では徴収共助を求めることはできないし、本件事案のように対象となる者が米国籍を有している場合の徴収共助の範囲はかなり限定されたものとなる。参照、増井良啓=宮崎裕子『国際租税法(第 3 版)』(東京大学出版会・2015 年)44 頁。

まず、相続税法 34 条 1 項柱書は以下のように規定する。

同一の被相続人から相続又は遺贈（第二十一条の九第三項の規定の適用を受ける財産に係る贈与を含む。以下この項及び次項において同じ。）により財産を取得した全ての者は、その相続又は遺贈により取得した財産に係る相続税について、当該相続又は遺贈により受けた利益の価額に相当する金額を限度として、互いに連帯納付の責めに任ずる。

相続税の徴収確保がその制度趣旨であることは明白であるが、「その基礎にある思想は、一の相続によって生じた相続税については、その受益者が共同して責任を負うべきであるという考え方」<sup>192)</sup>であると説明されている。では、相続代替制度を介した財産承継については、どこまでがその射程に含まれるか。

相続税法上、「相続又は遺贈…により財産を取得した」という文言は、民法上の相続・遺贈による場合（相続税法 1 条の 3 第 1 項 1 号。なお死因贈与は相続税法の全体を通じて「遺贈」に含まれる。同号括弧書参照。）のほか、生命保険の死亡保険金その他のみなし相続財産の取得をも包含する。すなわち、被相続人が保険料を負担していた生命保険契約の死亡保険金（同法 3 条 1 項 1 号）の受取人が「相続又は遺贈により取得したものとみなす」<sup>193)</sup>（同項柱書第 1 文）とのみなし規定が、相続税法全体に及ぶ。したがって同法 34 条の射程にも含まれる。

他方、ジョイント・アカウントを介した財産承継については、既述の通り、日本法に基づき相続財産を構成すると判断されれば「相続…により取得した財産」（同法 1 条の 3 第 1 項 2 号）を構成するため、同法 34 条の射程にも含まれるが、仮に日本法上相続財産を構成しないとされた場合、「みなし贈与財産」（同法 9 条）とする規定はあるが、「相続又は贈与により取得したものとみなす」規定はない<sup>194)</sup>。本節 (2) 2 で論じたように、同法 19 条は同条の規定を受けたみなし贈与財産を「相続又は遺贈により取得したものとみなす」ものではない。それどころか、同法 34 条 1 項柱書の

192) 金子・前掲注 (165) 627 頁。

193) 受取人が相続人であれば相続により、相続人以外であれば遺贈により、それぞれ取得したものとみなすこととされている。同項柱書第 2 文。

194) この法律関係が民法上の死因贈与と性質決定されるのであれば、上記の通り相続税法 3 条 1 項 1 号に包摂されるが、既存の制度（ジョイント・アカウント）によって金融機関と契約を締結しただけの両当事者に相互間の贈与契約を成立させる意思を認定することは困難であると考えられる。



括弧書きが「同法 21 条の 9 第 3 項の規定の適用を受ける財産に係る贈与」を取って括りだしていることからして（すなわち、同法 21 条の 9 の「相続時精算課税制度」は生前贈与を一定の要件の下で相続税と一体的に課税しようとする仕組みであることに鑑みて、暦年課税の対象となるべき単純贈与と区別する趣旨と解されるから）、同法 19 条の規定によって「贈与により取得したもの」とみなされる財産は、34 条 1 項柱書にいう「相続又は遺贈により取得したもの」には含まれず、同条の連帯納付義務の適用はない、と解釈すべきことになろう。

このような結論は課税の均衡を欠くと考えるべきであろうか。しかしそもそも、相続法秩序が一つの相続として規律しない範囲まで「みなし」規定によって連帯納付義務までも負わせることは妥当であろうか。相続税法が相続法秩序に依存して制度設計を行っている趣旨を局面毎に再検討しなければ、容易に結論は出せないように思われる。

#### 四 相続代替制度と租税法

##### —当事者自治と税制の中立性の観点からの序論的検討

以上の検討を踏まえて、相続代替制度の利用拡大という現実には、租税法の観点からはいかに対応すべきか、について論じる。紙幅の制約上、ごく簡潔な見通しを示すに留め、本格的な検討は別稿に譲ることとしたい。

(i) 本章の検討が明らかにしたように、日本の租税法は、(国内・外国を問わず) 相続代替制度を相続税制の対象に取り込み、典型的な財産承継と同等の課税を確保する仕組みを既に有する。従って、相続代替制度の積極的承認は(相続法秩序との関係はともかく) 租税法との関係では大きな問題を生じない、と言えそうである。もちろん、何らかの相続代替制度が、財産承継の実質としては典型的な財産承継(相続等)とは差がないのに、相続税制の不備によって課税だけを免れるという事態は看過しがたい。仮に既存の規定では対応できない新たな相続代替制度が現れた場合には、早急な立法的対応が必要であろう。

(ii) 同時に我々が検討すべきは、「典型的な財産承継に対する課税」が、様々な相続代替制度に対する課税のベースラインとして常に妥当であるのか、という問題である。現行の民事信託税制のように、相続代替制度(信



託）と相続の間の、財産承継方法の実質における差異を十分に顧慮しない課税がなされる場合には、当事者の財産処分における自己決定<sup>195)</sup>を阻害する。典型的な財産承継に対する課税と同等の課税をあえて及ぼすことが、課税の中立性の観点から正当化しうるとは限らず、むしろ当事者の選択を歪める（課税の中立性を欠く）ものと評価する余地もあるように思われる。

(iii) 他方で、「典型的な財産承継に対する課税」が非典型的な財産承継に対する課税よりも有利に扱われる場面も少なくない。このような場合に、「典型的な財産承継」を利用できない当事者の自助としての相続代替制度の利用について、租税政策としてこれを積極的に阻害すべき理由があるか、再検討の余地があると思われる。むしろ、相続代替制度の利用拡大は、既存の相続法秩序が時代に適合しなくなっていることを示唆するシグナルとして一定の意義を見出しうるかもしれない。かかる再検討の作業は、民法（第1章六）、抵触法（第2章五（3））の検討とも歩調を合わせる必要があるが、少なくとも租税法の観点からは、基本的には当事者の選択に対して中立的なスタンスを維持し、当事者が財産承継によって得た経済的状况に即して課税関係を考えればよいのではないと思われる。無論、「租税法は既存の相続法秩序を擁護すべきである」という積極的な政策判断に立脚している（ないしそうすべきだ）というのであれば、賛否はさておき一応の筋は通る。しかし既存の税制をその観点から正当化する作業は、未だ十分になされているとは言えない。

(iv) 外国の相続代替制度についても、上記（i）でみた状況がある以上、租税法の観点からは、それ自体として特に有利にも不利にも扱う理由はない。特に、外国相続法を準拠法とする法律関係において外国の相続代替制度が用いられている場合には、可能な限りその法律関係の実態に即した課税を行うことが、課税の公平および中立性の両面から求められる<sup>196)</sup>。このような方針は、相続準拠法について実情に即した本国法主義の柔軟な適用を模索する本稿の考え方（→第2章）とも整合的であると考えられる。

195) それが相続法秩序との関係でどう評価されるかは別論であるが、少なくとも日本の信託法が認める類型についてはその点の立法者の判断が示されたものであり、信託法に基づく財産承継をも許容する新たな法秩序の一体性（第2章五）が形成されていると考えてよいのではないか。

196) 本章で扱った相続税制の場面ではないが、藤谷・前掲注（181）でも同様の指摘を行った。

## 結語

以上、相続代替制度に関する法的諸問題につき、民法、抵触法、及び、租税法の観点から検討した。相続代替制度の利用が夫々の法分野において如何なる問題を生じさせるかという点を明らかにすると共に、それらの問題について一定の提言を示すことが出来たのではないだろうか。

本稿でも繰り返し指摘したように、相続代替制度の各国における又は国境を越えた利用は、既存の相続法秩序を回避したいという当事者のニーズがあることを示している。そのようなニーズに対し、民法、抵触法、租税法夫々が、解釈論・立法論上どのように対応して行くべきなのか、各国同様、我が国でもさらに検討を深めて行く必要があるだろう。本稿が、この問題に関する今後の議論の呼び水になることを願って止まない。

【付記】本稿は、基盤研究 B（平成 28-30 年度）「相続代替制度の国際的側面に関する抵触法的検討」（代表 横溝大）の研究成果の一部である。