

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正をすべき理由がない旨の通知処分取消請求事件(以下「第1事件」という。)、平成●●年(〇〇)第●●号 更正をすべき理由がない旨の通知処分取消請求事件(以下「第2事件」という。)

国側当事者・国(目黒税務署長)

平成23年9月8日棄却・確定

判 決

第1事件原告	甲
第2事件原告	乙
上記両名訴訟代理人弁護士	梓澤 和幸
同訴訟復代理人弁護士	大城 聡
上記両名補佐人税理士	小池 幸造
第1事件及び第2事件被告(以下「被告」という。)	
	国
同代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	目黒税務署長
	唯木 誠
同指定代理人	野村 昌也
	楠野 康子
	木崎 弘之
	山口 克也
	長田 和英

主 文

- 1 原告らの請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告らの負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 目黒税務署長が第1事件原告に対して平成20年8月8日付けでした平成12年分相続税に係る更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 2 目黒税務署長が第1事件原告に対して平成20年8月8日付けでした平成13年分相続税に係る更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 3 目黒税務署長が第2事件原告に対して平成20年8月8日付けでした平成12年分相続税に係る更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 4 目黒税務署長が第2事件原告に対して平成20年8月8日付けでした平成13年分相続税に係る更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。

第2 事案の概要

1 事案の要旨等

原告ら及び原告らの弟である丙（以下「丙」といい、原告らと併せて「原告兄弟」という。）は、父丁（以下「丁」という。）が所有していた土地（以下「本件土地」という。）及び建物（以下「本件建物」といい、本件土地と併せて「本件不動産」という。）を丁の死亡による相続及びその後の母戊（以下「戊」という。）の死亡による相続により相続したが、本件不動産を丁からA（以下「A」という。）に贈与する旨の死因贈与契約の執行者から所有権移転登記等請求の訴え（以下「別件訴訟」という。）を提起され、その控訴審において、本件不動産を原告兄弟が取得し、Aに本件不動産の価額の2分の1に相当する解決金を支払う旨の訴訟上の和解（以下「本件和解」という。）が成立した。

本件は、原告らが、本件和解は実質的には本件不動産を原告兄弟とAとに2分の1ずつ帰属させるものであり、本件不動産の価額の2分の1に相当する部分は相続財産から除外して相続税を計算すべきであるとして、丁及び戊の死亡に係る相続税の更正の請求をしたところ、それぞれ処分行政庁から更正をすべき理由がない旨の通知処分（以下「本件各処分」という。）を受けたため、同処分の取消しを求める事案である。

2 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 原告らの親族関係等

丁と戊は、昭和18年9月27日に婚姻の届出をした夫婦であり、原告兄弟は、丁と戊の間の子である。

(2) 丁とAの間の死因贈与契約の締結の経緯等

ア 丁は、別紙物件目録記載1の本件土地及び同目録記載2の本件建物を所有していた。

イ 丁とAは、平成8年11月7日、要旨、以下の内容が記載された負担付死因贈与契約書（以下「本件死因贈与契約書」といい、本件死因贈与契約書により締結された契約を「本件死因贈与契約」という。）を作成した。（乙1）

（ア） 丁は、Aに対し、丁所有の本件不動産を贈与する（第1条）。

（イ） Aは、丁に対し、必要なとき、丁の病気その他事故に対して療養看護に努める（第2条）。

（ウ） 上記（ア）の贈与の効力は、丁の死亡によって当然生じ、本件不動産の所有権はその時点でAに移転する（第3条）。

（エ） 上記（ア）の贈与は、贈与の効力が生じた時点の有姿のまま行うものとし、もしその時点で本件建物に借家人が存する場合は、Aが賃貸人たる地位を引き継ぐこととし、丁は当該賃貸借関係の書類一切をAに交付する（第4条）。

（オ） 丁が死亡する以前にAが死亡したときは、本契約はその効力を失う（第5条）。

ウ 丁の代理人とAの代理人によって、平成8年11月29日、公証人役場において、本件死因贈与契約とはほぼ同内容の本件死因贈与契約に係る公正証書（以下「本件公正証書」という。）が作成された。本件公正証書には、本件死因贈与契約書の内容に加え、① 丁は、Aが本件不動産について、贈与による所有権移転請求権保全の仮登記申請手続をすることを承諾したこと、② 丁は、本契約の執行者に、B弁護士（以下「本件執行者」という。）を指定することという条項が追加して記載された。

(3) 丁及び戊を被相続人とする相続に係る経緯及び本件各処分に至る経緯

- ア 丁は、平成12年5月6日に死亡した。
- イ 丁を被相続人とする相続について、丁の共同相続人である原告兄弟及び戊の間で、平成12年12月17日、戊が本件土地の共有持分10分の7及び本件建物を取得し、原告兄弟の各人がそれぞれ本件土地の共有持分10分の1ずつを取得する旨の遺産分割協議書が作成され、原告兄弟及び戊は、同月19日、同年5月6日の相続を原因として、丁から原告兄弟及び戊に対する上記のとおり所有権移転登記をした。
- ウ 原告らは、法定申告期限内である平成13年3月5日、丁を被相続人とする相続（以下「平成12年分相続」ともいう。）に係る相続税（平成12年分相続税）について、別表1（第1事件原告（以下「原告甲」という。）について（以下同じ。））及び別表2（第2事件原告（以下「原告乙」という。）について（以下同じ。））の各順号1の欄のとおり記載した相続税の申告書を他の共同相続人と共に処分行政庁に提出した。
- エ 戊は、平成13年11月22日に死亡した。
- オ Aは、平成13年11月26日、原告兄弟及び戊を相手方として、東京簡易裁判所に対し、本件不動産がAの所有であることの確認等を求める調停を申し立てた。（乙5）
- カ 原告らは、平成14年3月5日、処分行政庁に対し、平成12年分相続税について、遺産分割協議が成立したことなどを理由として別表1及び別表2の各順号2の欄のとおり更正の請求をし、処分行政庁は、同年4月24日付けで、別表1及び別表2の各順号3の欄のとおり減額更正処分をした。なお、他の共同相続人も同様に更正の請求をし（戊に係る更正の請求の手続は、相続人代表として丙が行った。）、減額更正処分を受けた。当該更正処分により、戊の納付すべき税額は零円となった。（乙6の1ないし3、同7の1ないし3）
- キ 原告らは、法定申告期限内である平成14年9月19日、戊を被相続人とする相続（以下「平成13年分相続」ともいう。）に係る相続税（平成13年分相続税）について、別表3（原告甲について（以下同じ。））及び別表4（原告乙について（以下同じ。））の各順号1の欄のとおり記載した相続税の申告書を他の共同相続人と共に処分行政庁に提出した。
- ク 平成15年4月28日、上記オの調停は、不成立となり終了した。（乙5）
- ケ 本件執行者は、平成15年5月9日、原告兄弟を被告とし、本件不動産について、本件死因贈与契約を根拠として、Aに対する真正な登記名義の回復を原因とする所有権移転登記手続をすることなどを求める別件訴訟（東京地方裁判所 平成●●年（○ ○）第●●号土地建物所有権移転登記等請求事件）を提起した。
- コ 原告らは、平成15年6月26日、平成12年分相続税及び平成13年分相続税について、別表1及び別表2の各順号4の欄並びに別表3及び別表4の各順号2の欄のとおり記載した修正申告書を他の共同相続人と共に処分行政庁に提出した（以下、この修正申告書の提出による申告を「本件修正申告」という。）。なお、本件修正申告においても、戊の納付すべき税額は零円となっている。
- サ 原告兄弟は、平成16年頃、Aに対する動産引渡等請求事件（東京地方裁判所平成●●年（○○）第●●号）を提起した。（甲8）
- シ 原告兄弟は、別件訴訟において、本件死因贈与契約が無効であることなどを主張して争ったが、東京地方裁判所は、平成19年3月27日、原告兄弟に対し、Aに対する本件不動産の所有権移転登記をすることを命ずる一部認容判決を言い渡した。
- ス 原告兄弟は、平成19年4月9日、別件訴訟の第1審判決（上記シ）のうち敗訴部分を不

服として、東京高等裁判所に控訴した（同裁判所平成●●年（○ ○）第● ●号土地建物所有権移転登記等請求控訴事件）。

セ 平成20年3月17日、別件訴訟の控訴審において、受命裁判官からの勧告により、原告兄弟（控訴人ら）、本件執行者（被控訴人）及びA（利害関係人）の間で、要旨次の内容による本件和解（以下、本件和解に係る同日付けの第1回弁論準備手続調書を「本件和解調書」という。）が成立した。

（ア） 原告兄弟、本件執行者及びAは、本件公正証書中、第1条、第2条のうち「前条の贈与を受けた負担として」とする部分、第3条、第4条、第6条及び第7条が無効であること、本件不動産の所有権が原告兄弟に帰属すること及び本件不動産における一切の賃貸借契約上の地位は原告兄弟が承継していることを、それぞれ確認する（和解条項第1項）。

（イ） 原告兄弟は、Aが本件公正証書の第2条に基づく丁の療養看護を行ってきたことに対する慰謝料の趣旨で、解決金（以下「本件解決金」という。）として、本件不動産を第三者に売却処分した上、この売却代金から、当該売却に伴い発生する譲渡所得に係る所得税及び仲介手数料を控除した金額の2分の1の金員をAに対し支払う。ただし、当該金額は2億7000万円を上限とする（和解条項第2項）。

（ウ） 上記（イ）における本件不動産の売却期間は、平成20年10月末日までとし、本件不動産は、原告兄弟及びAのうち、いずれかが探してきた買主のうち平成20年9月末日の時点において有効な買付証明書に基づき、より高い売買代金を提示した買主に対して売却されるものとする（和解条項第3項(1)）。

（エ） 原告兄弟とAの双方が本件不動産の買付先を探すことができなかった場合には、当該売却期間は平成20年11月1日から5か月間（平成21年3月末日まで）延長されるものとする（和解条項第4項）。

（オ） 延長後の売却期間においても、原告兄弟とAの双方が本件不動産の買付先を探すことができなかった場合には、原告兄弟は、Aに対し、上記（イ）の金員の支払に代えて、本件不動産の各6分の1の共有持分権を譲渡し、同持分権移転の登記手続をする（和解条項第5項(1)）。

（カ） 上記（オ）の持分権移転登記がされた以降においては、本件不動産の固定資産税及びその他の維持管理費は、原告兄弟とAが折半して負担する（和解条項第5項(2)）。

（キ） 上記（オ）の持分権移転後に共有物分割の裁判が提起され、競売による共有物の分割が行われた場合におけるAへの競売代金の配当額は、共有持分割合に基づき配当する。ただし、その場合のAに対する配当金は、2億7000万円を上回らないものとし、2億7000万円を上回る場合の超過額は原告兄弟が取得する（和解条項第5項(3)）。

（ク） 原告兄弟は、Aを被告とする上記サの訴えを取り下げる（和解条項第9項）。

なお、本件和解が成立した平成20年3月17日の別件訴訟の控訴審の第1回弁論準備手続期日には、原告兄弟のほか、原告らの訴訟代理人弁護士、丙の訴訟代理人弁護士及びAの訴訟代理人弁護士が出席し、本件執行者は電話会議の方法により手続に関与した。

（甲8）

ソ 原告らは、平成20年5月16日、処分行政庁に対し、本件和解の成立により、相続財産に変動が生じ、原告ら及び戊の相続税額が減少することとなったとして、平成12年分相続税について別表1及び別表2の各順号5の欄のとおり、平成13年分相続税について別表3

及び別表4の各順号3の欄のとおり、更正の請求（以下「本件各更正請求」という。）をした。なお、戊に係る更正の請求の手続は、相続人代表として原告甲が行った。（乙13の1ないし3、同14の1・2）

タ 処分行政庁は、平成20年8月8日付けで、本件各更正請求に対し、いずれも更正をすべき理由がないものとして本件各処分をした。

チ 原告らは、平成20年10月2日付けで、処分行政庁に対し、本件各処分に対する異議申立てをしたが、処分行政庁は、同年12月25日付けで、異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をした。

ツ 原告らは、平成21年1月26日付けで、国税不服審判所長に対し、上記チの異議決定を経た本件各処分に対する審査請求をしたが、国税不服審判所長は、同年11月16日付けで、審査請求をいずれも棄却する旨の裁決（以下「本件各裁決」という。）をし、同月20日付けで、本件各裁決の裁決書謄本を原告らに送付した。

(4) 原告らは、平成22年5月19日、本件訴えを提起した。（顕著な事実）

3 被告が主張する本件各処分の根拠等

(1) 被告が主張する原告らの平成12年分相続税及び平成13年分相続税の課税価格及び納付すべき税額等の計算は別表5「課税価格等の計算明細表（平成12年分相続税）」及び別表6「課税価格等の計算明細表（平成13年分相続税）」の記載のとおりであり、その内容は、別紙原告らの相続税額等の計算のとおりである。

(2) 本件各処分の適法性

ア 被告が主張する原告らの平成12年分相続に係る各相続税の納付すべき税額は、別紙原告らの相続税額等の計算1(2)のとおり、いずれも1665万1600円であるところ、この金額は、平成15年6月26日に原告らが処分行政庁に提出した修正申告書に記載された原告ら各人の納付すべき税額（別表1及び別表2の各順号4の欄）と同額であるから、平成12年分相続税に係る本件各処分は適法である。

イ 被告が主張する原告らの平成13年分相続に係る各相続税の納付すべき税額は、別紙原告らの相続税額等の計算2(2)のとおり、原告甲が1756万8800円、原告乙が1756万8300円であるところ、この金額は、平成15年6月26日に原告らが処分行政庁に提出した修正申告書に記載された原告ら各人の納付すべき税額（別表3及び別表4の各順号2の欄）と同額であるから、平成13年分相続税に係る本件各処分は適法である。

4 争点

本件の争点は、本件和解が成立したことによる本件各更正請求が国税通則法23条2項1号の要件を満たすかどうかである。

5 争点に関する当事者の主張の要旨

(1) 被告

ア 国税通則法23条2項1号所定の「和解」とは、相続税に関していえば、相続により取得した財産の範囲やその財産の価額等について争われた訴訟等において、申告等における相続税額等の計算の基礎となった事実とは異なる事実が確認され、これにより、相続財産の範囲や価額等が、相続開始日に遡って、申告等に係る事実と異なることが確定した場合をいい、当該和解の内容が将来に向かって新たな権利関係を創設する趣旨のものであって、従前の権利関係等に変動を来すものではない場合は、これに当たらないと解すべきである。

イ 裁判上の和解の解釈については、その文言自体に矛盾があるなどの特別な事情がない限り、表示された文言に従って解釈すべきであるところ、本件和解の和解条項について文言自体に矛盾があったり、文言自体によって意味を了解し難いなどの事情があるとはいえない。そして、本件和解の和解条項の文言からすれば、和解条項の第1項（前記2(3)セ(ア)）により、本件公正証書のうち本件死因贈与契約を定めた部分が無効であり、本件不動産の所有権は、丁を被相続人とする相続により、原告兄弟及び戊が取得し、その後の、戊を被相続人とする相続により、本件和解時点において、原告兄弟に帰属していることが確認されたといえる。また、和解条項の第2項（前記2(3)セ(イ)）によれば、Aが丁の療養看護を行ったことに対する慰謝料の趣旨として、原告兄弟が、Aに対して、本件解決金を支払うものとしたことが明らかであり、その資金を捻出するために、原告兄弟が本件不動産を売却し、その売却代金から本件解決金を支払うことを定めたといえる。そうすると、本件和解は、原告兄弟が平成12年分相続税の申告及び平成13年分相続税の申告をした際の課税標準等又は税額の計算の基礎となった事実と同様の事実を確認したものであり（Aが本件和解に応じた理由が相続税負担の回避にあったと断ずることはできず、Aが本件和解に応じた当時、本件和解条項の文言に反する認識を持っていたとは認められない。）、従来の権利関係等に遡って変動を来すものではなく、国税通則法23条2項1号にいう「和解」には該当しないというべきである。

ウ なお、原告らの主張を前提とした場合でも、平成12年分相続税の課税価格の計算において、原告らの主張を前提とすれば、Aから所定の申告書等の提出がない以上、本件土地について小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例（租税特別措置法（平成14年法律第15号による改正前のもの）69条の4）の適用がないことになることなどからすれば、平成12年分相続税に係る本件各更正請求は過大な減額を求めているものである。

(2) 原告ら

ア 和解調書に記載された条項の解釈を行うに際しては、紛争の性質、内容及び和解に至った経緯についても十分に考慮に入れた上で、当事者の合理的意思を推認する作業を行うべきである。特に、課税処分においては、和解をした当事者間で和解調書の解釈が問題となる場合と同様に解すべきではないのであって、和解調書の形式的記載にとらわれることなく、租税正義実現の観点から、被相続人から相続財産の各取得者への利益移転を実質的、総合的に観察し、相続税の公平分担に基づき適正な課税処分がされなければならない。本件和解は、別件訴訟の控訴審においても、別件訴訟の第1審判決と同様に本件死因贈与契約が有効であるとの心証が裁判官から示され、別件訴訟の控訴審判決においても、本件不動産がAに帰属するという判断がされること明らかとなったため、そのような事態を回避するために行われたものである。

イ 主位的主張

本件和解の和解条項において、本件不動産を売却処分した金員の2分の1をAに支払うとされていること、期限までに本件不動産の売却ができなかった場合に本件不動産の2分の1の共有持分をAに譲渡するとされていること等は、本件不動産の2分の1の共有持分がAに留保されていることを前提とするものである。また、Aが受領する金員は、慰謝料であると明記されているわけではなく、その額も慰謝料としては過大である。これらによれば、本件和解の和解条項は、実質的には死因贈与契約に基づき、本件不動産の2分の1の共有持分が

Aに帰属することを認めたものであるというべきである。本件において、訴訟がAに有利に進んでいたにもかかわらず、Aが本件和解に応じて解決金を受け取ることとしたのは、本件和解により慰謝料を受け取ることとすれば、死因贈与が認められたことによる相続税の負担を回避でき、Aの節税対策になるからであり、Aは本件死因贈与契約が無効であるとは認識していない。また、本件和解に定められた「慰謝料の趣旨の解決金」とは、原告らの訴訟対策上とAの税務対策上定められたものであって、原告ら及びAの認識としては慰謝料という趣旨で定められたものではない。

したがって、本件和解により、本件不動産は、その所有権の2分の1が丁に係る相続開始日に遡ってAに帰属することとなったものである。

ウ 予備的主張

上記のとおり、本件和解は、その実質において、本件死因贈与契約が有効であることを確認したものである。したがって、本件不動産は、丁に係る相続開始日に遡ってAに帰属することになる。そして、Aが慰謝料の趣旨の解決金として本件不動産の売却代金の2分の1を取得することとなっているのは、その実質においては、本件不動産の持分の2分の1を紛争解決の一方法として相続人に譲渡したものである。したがって、本件和解は、将来に向かって新たな権利関係を創設する趣旨のものではなく、申告時には予知し得なかった事態その他やむを得ない事由が後発的に生じ、遡って税額の減額等をすべきこととなったもので、本件各更正請求は国税通則法23条2項1号の要件を満たす。

エ 原告らの本件各更正請求の額は過大ではない。小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例を不適用とするためには、処分行政庁による更正処分等の措置が必要と解すべきである。

第3 当裁判所の判断

1 国税通則法23条2項は、同条1項所定の法定申告期限から1年の期間を経過した後であっても、例外的に更正の請求ができる場合があることを規定しているが、これは、納税申告時には予知し得なかった事由が後発的に生じ、これにより課税標準等に変更を生じて税額の減額をすべき場合にも更正の請求を認めないとすると、帰責事由のない納税者に酷な結果が生ずる場合等があると考えられることから、一定の例外的な場合に更正の請求を認め、保護されるべき納税者が救済される場合を拡充したものである。

そして、このような制度趣旨に照らし、国税通則法23条2項1号の「判決（判決と同一の効力を有する和解その他の行為を含む。）」（以下「判決等」という。）とは、納税者において、申告時又はその後の同条1項所定の期間内に適切に権利の主張ができなかったことにやむを得ない事情があると評価できるものでなければならず、結局、申告時において、申告に係る税額計算の基礎となった権利関係が明確になっていなかったような場合に、その後の訴訟による判決等の結果、権利関係が明確になり、申告時に前提とした権利関係と異なった権利関係が納税義務の成立当時に遡って確定したといった場合の判決等に限られると解すべきである。

これを、相続税に関する場合の和解についてみれば、遺産の範囲又は価額等の申告等に係る税額の計算の基礎となった事実を争点とする訴訟等において、当該事実につき申告等における税額計算の基礎とは異なる事実を確認し又は前提とした和解がこれに該当するというべきであり、また、その事実の異同は、相続開始時（相続人の納税義務が成立する時期であり、取得する遺産の範囲の決定及び遺産の価額評価の基準時でもある。）における遺産の範囲及び価額と申告書等に

記載されたそれとが異なることが確認され又は前提とされたかどうかによって判断することになる。

2 (1) 前記前提事実(3)ケによれば、別件訴訟においては、本件不動産が丁の相続財産に属するのかAに属するのかが争われたことが認められる。そして、前記前提事実(3)イ、乙第10号証、第11号証によれば、本件修正申告においては、本件不動産が丁の相続財産に属することを基礎として相続税額の計算が行われていることが認められ、また、乙第13号証の1ないし3、第14号証の1・2によれば、本件各更正請求においては、本件不動産の2分の1の持分しか丁の相続財産に属していないことを基礎として相続税額の計算が行われていることが認められる。したがって、本件各更正請求は、本件不動産が丁の相続財産に属するかどうかという点を争点とする別件訴訟において、本件修正申告の際に基礎とされた事実とは異なる事実（本件不動産の2分の1の持分は丁の相続財産に属していなかったという事実）を確認し又は前提とする和解がされたことを理由として行われたものであることになる。そうすると、本件各更正請求が国税通則法23条2項1号の要件を満たすといえるには、本件和解において、本件不動産の2分の1の持分が相続開始時において丁の相続財産に属していなかったという事実が確認され又は前提とされたといえることが必要である。

(2) 前記前提事実(3)セ(ア)及び甲第6号証によれば、本件和解の和解条項には、原告兄弟と本件執行者との間で、本件死因贈与契約のうち、丁がAに対し本件不動産を贈与する旨定めた点等が無効であることを確認し、本件不動産の所有権が原告兄弟に帰属することを確認する旨の内容があるのであり、これを文言どおり解釈すれば、本件死因贈与契約の上記部分が無効とされる結果、本件不動産は丁の相続財産に属することになって、丁の死亡により原告兄弟及び戊に属し、次いで、戊の死亡により原告兄弟に属するという経過をたどることによって、本件和解の当時には原告兄弟が所有するに至ったことを確認するものであると解され、結局、本件和解は、本件不動産が丁の相続財産に属するという事実を確定したものであると解される（本件和解においては、原告兄弟からAに対し、本件解決金として本件不動産の売却代金のおおむね2分の1を支払う旨の内容があるが、これは、本件和解の和解条項においては、本件死因贈与契約に基づく丁の療養看護を行ってきたことに対する慰謝料の趣旨であるとされており、この文言によれば、本件不動産の所有権の帰属とは関係のないものであると解される。）。

一般に、裁判上の和解は、対立する当事者間で事実関係又は法律関係に争いがある中で紛争解決のために双方が互譲し、和解成立時において和解条項に定める限りで一定の法律関係等を確認・確定しようとするものであるから、そこで確定された法律関係等は、基本的に和解条項を離れて認定、解釈することはできない。そして、和解条項の文言の解釈に当たっては、その和解の成立に至った経緯のみならず、和解成立以後の諸般の状況をも考慮に入れることもあり得るが、本件和解は、訴訟の係属中に控訴人及び利害関係人の訴訟代理人たる弁護士（被控訴人である本件執行者は、前記前提事実(2)ウのとおり、弁護士である。）も関与して成立した訴訟上の和解であり、和解調書は確定判決と同一の効力を有するものとされており（民訴法267条）、その効力は極めて大きく、このような紛争の中で成立した本件和解をその表示された文言と異なる意味に解すべきであるとするのは、その文言自体相互に矛盾し、又は文言自体によってその意味を了解し難いなど、和解条項それ自体に瑕疵を内包するような特別の事情のない限り許されないと解すべきである（最高裁昭和●●年(○ ○)第● ●号同44年7月10日第一小法廷判決・民集23巻8号1450頁参照）ところ、本件和解の和解条項を精査して

も、文言自体相互に矛盾しているとか、文言によってその意味を了解し難いとかいった上記特別の事情をうかがわせる事情は見当たらない（和解成立に至る当事者の意図が和解条項に定められた内容とは異なる趣旨のものであったとしても、和解条項それ自体に瑕疵を内包するようなものであるとされる上記特別の事情に当たるとはいえない。）。

- (3) これに対し、原告らは、租税正義実現の観点等から、課税処分においては和解調書の形式的記載にとらわれることなく、相続人から相続財産の各取得者への利益移転を実質的、総合的に観察し、相続税の公平分担に基づき適正な課税処分がされなければならないなどと主張するが、国税通則法23条2項1号が、判決等により税額計算の基礎となった事実が当該計算の基礎としたところと異なることが確定したときに同項の効果を認めた趣旨は、判決等が相当の手続を経て成立し既判力等を有するものであって、その効力（確定力）が大きいことによると考えられるところ、相当の手続を経て確定された内容は判決等の文言に現れているはずであり、かつ、文言で表された部分を中心に判決等の効力は発生するのであることに照らし、同号の適用に際しても、上記(2)のとおり、確定された事実を認定するに当たり、上記特別の事情のない限り和解調書に記載された和解条項に反する解釈をすることは許されないと解すべきであり、原告らの上記主張は失当である。

また、原告らは、本件和解の和解条項において、本件不動産を売却処分した金員のおおむね2分の1に相当する金額をAに支払うことや期限までに本件不動産の売却ができなかった場合には本件不動産の2分の1（原告兄弟各人につき各6分の1）の共有持分をAに譲渡することが定められていることからすれば、本件和解は、実質的には本件死因贈与契約に基づき本件不動産の2分の1の共有持分がAに帰属することを認めたものであると主張するが、そのような解釈は本件和解の和解条項の明文に反するといわざるを得ない上、本件死因贈与契約によれば、本件不動産は全てAに贈与されることとされているのであって、本件死因贈与契約が本件不動産の共有持分の2分の1をAに贈与する趣旨であったなど、本件不動産の共有持分の2分の1が丁の相続開始時においてAに帰属すべき法律上の原因となるような事情が他にあったことは全くうかがわれないことからすれば、本件和解条項において、本件不動産の共有持分の2分の1がAに帰属する（すなわち、当該持分は丁の相続財産に帰属していなかった）という事実（ないし法律関係）が確認されたとは到底いえない（相続開始時の法律関係と異なる法律関係を和解において定めたと解釈することは可能であるが、上記のとおり、相続開始時以後に法律関係が変動した場合は、国税通則法23条2項1号の要件を満たさないというべきである。）。よって、原告らの上記主張は失当である。

さらに、原告らは、予備的に、本件和解は、その実質において、本件死因贈与契約が有効であることを確認しつつ、紛争解決の一方法として、本件不動産の共有持分の2分の1を原告兄弟に譲渡したものであると主張するが、上記のとおり、このように本件和解の和解条項を解釈することは、和解条項の明文に反するものであり、本件和解の和解条項において上記特別の事情も見当たらないのであるから、原告らの内心の認識はともかく、本件和解をもって原告ら主張のような事実（ないし法律関係）が確定された（確認され又は前提とされた）と認めることはできず、原告らの上記主張は失当である。

- (4) 以上によれば、本件和解の和解条項の文言をその文言に反して解釈すべき特別の事情は認められず、本件和解は、本件不動産が丁の相続財産に属するという事実を確定したものであると解され、少なくとも本件不動産の全部又は一部が丁に係る相続開始時にAに帰属したという

事実を確定したものと認めることはできないから、本件修正申告に係る相続税額の計算の基礎となった、本件不動産が丁の相続財産に属するという事実について、これと異なることが本件和解において確定したとはいえない。したがって、本件各更正請求は、国税通則法23条2項1号の要件を満たさないというべきである。

3 本件各処分 of 適法性について

(1) 前記2のとおり、本件各更正請求は、国税通則法23条2項1号の要件を満たさないというべきである。そうすると、原告らの平成12年分相続税及び平成13年分相続税に係る相続税額は、別紙原告らの相続税額等の計算のとおりである（被告の主張する相続税の課税価格及び相続税額の計算について、争点に関係する部分以外の部分について、原告らは争うことを明らかにしない。）。

(2) ア これらによれば、原告らの平成12年分相続に係る各相続税の納付すべき税額は、いずれも1665万1600円であるところ、この金額は、平成15年6月26日に原告らが処分行政庁に提出した修正申告書に記載された原告ら各人の納付すべき税額（別表1及び別表2の各順号4の欄）と同額であるから、平成12年分相続税に係る本件各処分は適法である。

イ また、原告らの平成13年分相続に係る各相続税の納付すべき税額は、原告甲が1756万8800円、原告乙が1756万8300円であるところ、この金額は、平成15年6月26日に原告らが処分行政庁に提出した修正申告書に記載された原告ら各人の納付すべき税額（別表3及び別表4の各順号2の欄）と同額であるから、平成13年分相続税に係る本件各処分は適法である。

第4 結論

よって、原告らの請求はいずれも理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担について、行政事件訴訟法7条、民訴法61条、65条1項本文を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 川神 裕

裁判官 内野 俊夫

裁判官 須賀 康太郎

別紙物件目録及び別表 5・6 省略

原告らの相続税額等の計算

1 平成12年分相続税

(1) 平成12年分相続の課税価格の合計額 (別表5の順号9の「合計額」欄の金額)

4億2238万2000円

上記課税価格の合計額は、平成12年分相続に係る財産を取得した次のアないしウの各人の課税価格 (別表5の順号9の各人の金額) の合計額である。

ア 原告甲	8222万9000円
イ 原告乙	8222万9000円
ウ 他の相続人ら	2億5792万4000円

上記アないしウの各金額は、平成12年分相続に係る法定相続人4名 (原告兄弟及び戊) がそれぞれ相続により取得した次の(ア)の財産の価額 (別表5の順号6の各人の金額) から、同人らがそれぞれ負担する次の(イ)の債務等の金額 (別表5の順号7の各人の金額) を控除した後の金額 (ただし、国税通則法118条1項の規定により、相続人ごとに課税価格の1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。別表5の順号9の各人の金額。) を合計した金額である。

(ア) 平成12年分相続により取得した財産の価額 (別表5の順号6の「合計額」欄の金額)

4億7984万8820円

上記金額は、原告兄弟及び戊が取得した財産の総額であり、その内訳は次のとおりである。

a 土地等の価額 (別表5の順号1の「合計額」欄の金額)	2億3779万7635円
b 家屋・構築物の価額 (別表5の順号2の「合計額」欄の金額)	416万3570円
c 有価証券の価額 (別表5の順号3の「合計額」欄の金額)	2865万4015円
d 現金預貯金等の価額 (別表5の順号4の「合計額」欄の金額)	5390万6417円
e その他の財産の価額 (別表5の順号5の「合計額」欄の金額)	
	1億5532万7183円

(イ) 債務等の金額 (別表5の順号7の「合計額」欄の金額)

5746万4001円

(2) 原告兄弟及び戊の納付すべき税額 (別表5の順号19の各人の金額)

ア 原告甲	1665万1600円
イ 原告乙	1665万1600円
ウ 他の相続人ら	1665万1600円

上記各金額は、相続税法 (ただし、平成15年法律第8号による改正前のものをいう。以下同じ。) 15条ないし17条の各規定に基づき、次のとおり算出した金額である。

(ア) 平成12年分相続の課税価格の合計額 (別表5の順号9の「合計額」欄の金額)

4億2238万2000円

(イ) 遺産に係る基礎控除額 (別表5の順号10の金額)

9000万円

上記金額は、上記(ア)の課税価格の合計額から控除すべき基礎控除額であり、相続税法15条の規定により、5000万円と1000万円に平成12年分相続に係る法定相続人の数である4を乗じて算出した金額4000万円との合計額である。

(ウ) 課税遺産総額 (別表5の順号11の金額)

3億3238万2000円

上記金額は、上記(ア)の金額から上記(イ)の金額を控除した後の金額である。

(エ) 法定相続分に応ずる取得金額 (別表5の順号13の各人の金額)

a 原告甲（法定相続分6分の1）	5 5 3 9万7 0 0 0円
b 原告乙（法定相続分6分の1）	5 5 3 9万7 0 0 0円
c 他の相続人ら（法定相続分6分の4）	2億2 1 5 8万8 0 0 0円

上記aないしcの各金額は、相続税法16条の規定により、上記(ウ)の金額に当該各相続人の法定相続分に相当する割合をそれぞれ乗じて算出した金額（ただし、相続税法基本通達16-3の取扱いにより、各法定相続人ごとに1000円未満の端数を切り捨てた後の金額）である。

(オ) 相続税の総額（別表5の順号15の金額）	8 5 5 3万3 7 0 0円
-------------------------	------------------

上記金額は、上記(エ)の各金額に、相続税法16条に定める税率を適用してそれぞれ算出した金額の合計額である。

(カ) 原告兄弟及び戊の各人の相続税額（別表5の順号17の各人の金額）	
a 原告甲	1 6 6 5万1 6 3 5円
b 原告乙	1 6 6 5万1 6 3 4円
c 他の相続人ら	5 2 2 3万0 4 3 1円

上記金額は、相続税法17条の規定により、上記(オ)の金額に、原告兄弟及び戊の各人の課税価格（別表5の順号9の各人の課税価格）が上記(ア)の課税価格の合計額（同表の順号9の「合計額」欄の金額）のうちに占める割合（同表の順号16の各人の按分割合）を乗じて算出した金額である。

(キ) 税額控除の金額（別表5の順号18の各人の金額）	
他の相続人ら	3 5 5 7万8 7 9 6円

上記金額は、相続税法19条の2の規定により、他の相続人らの相続税額から控除される税額である。

(ク) 原告兄弟及び戊の納付すべき税額（別表5の順号19の各人の金額）	
a 原告甲	1 6 6 5万1 6 0 0円
b 原告乙	1 6 6 5万1 6 0 0円
c 他の相続人ら	1 6 6 5万1 6 0 0円

上記各金額は、原告らについては、上記(カ)の各人の相続税額（ただし、国税通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後の金額）であり、他の相続人らについては、上記(カ)の相続税額から上記(キ)の税額控除の金額を控除した金額（ただし、国税通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後の金額）である。

2 平成13年分相続税

(1) 平成13年分相続の課税価格の合計額（別表6の順号9の「合計額」欄の金額）	3億0 7 6 8万5 0 0 0円
--	--------------------

上記課税価格の合計額は、平成13年分相続に係る財産を取得した次のアないしウの各人の課税価格（別表6の順号9の各人の金額）の合計額である。

ア 原告甲	1億0 2 5 6万3 0 0 0円
イ 原告乙	1億0 2 5 6万1 0 0 0円
ウ 他の相続人	1億0 2 5 6万1 0 0 0円

上記アないしウの各金額は、平成13年分相続に係る法定相続人3名（原告兄弟）がそれぞれ相続により取得した次の(ア)の財産の価額（別表6の順号6の各人の金額）から、同人らがそれ

それぞれ負担する次の(イ)の債務等の金額(同表の順号7の各人の金額)を控除した後の金額(ただし、国税通則法118条1項の規定により、相続人ごとに課税価格の1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。同表の順号9の各人の金額。)を合計した金額である。

(ア) 平成13年分相続により取得した財産の価額(別表6の順号6の「合計額」欄の金額)
3億5634万3890円

上記金額は、原告兄弟が取得した財産の総額であり、その内訳は次のとおりである。

a 土地等の価額(別表6の順号1の「合計額」欄の金額) 1億8318万6310円
b 家屋・構築物・事業用財産の価額(別表6の順号2の「合計額」欄の金額)
118万2700円
c 有価証券の価額(別表6の順号3の「合計額」欄の金額) 1158万1807円
d 現金預貯金等の価額(別表6の順号4の「合計額」欄の金額)
1億3793万4273円
e その他の財産の価額(別表6の順号5の「合計額」欄の金額) 2245万8800円
(イ) 債務等の金額(別表6の順号7の「合計額」欄の金額) 4865万7174円

(2) 原告兄弟の納付すべき税額(別表6の順号19の各人の金額)

ア 原告甲 1756万8800円
イ 原告乙 1756万8300円
ウ 他の相続人 1756万8300円

上記各金額は、相続税法15条ないし17条の各規定に基づき、次のとおり算出した金額である。

(ア) 平成13年分相続の課税価格の合計額(別表6の順号9の「合計額」欄の金額)
3億0768万5000円

(イ) 遺産に係る基礎控除額(別表6の順号10の金額) 8000万円
上記金額は、上記(ア)の課税価格の合計額から控除すべき基礎控除額であり、相続税法15条の規定により、5000万円と1000万円に平成13年分相続に係る法定相続人の数である3を乗じて算出した金額3000万円との合計額である。

(ウ) 課税遺産総額(別表6の順号11の金額) 2億2768万5000円
上記金額は、上記(ア)の金額から上記(イ)の金額を控除した後の金額である。

(エ) 法定相続分に応ずる取得金額(別表6の順号13の各人の金額)
a 原告甲(法定相続分3分の1) 7589万5000円
b 原告乙(法定相続分3分の1) 7589万5000円
c 他の相続人(法定相続分3分の1) 7589万5000円

上記aないしcの各金額は、相続税法16条の規定により、上記(ウ)の金額に当該各相続人の法定相続分に相当する割合をそれぞれ乗じて算出した金額(相続税法基本通達16-3の取扱いにより、各法定相続人ごとに1000円未満の端数を切り捨てた後の金額)である。

(オ) 相続税の総額(別表6の順号15の金額) 5270万5500円
上記金額は、上記(エ)の各金額に、相続税法16条に定める税率を適用してそれぞれ算出した金額の合計額である。

(カ) 原告兄弟の各人の相続税額(別表6の順号17の各人の金額)
a 原告甲 1756万8852円

- b 原告乙 1756万8324円
- c 他の相続人 1756万8324円

上記金額は、相続税法17条の規定により、上記(オ)の金額に、原告兄弟の各人の課税価格(別表6の順号9の各人の課税価格)が上記(ア)の課税価格の合計額(同表の順号9の「合計額」欄の金額)のうちに占める割合(同表の順号16の各人の按分割合)を乗じて算出した金額である。

(キ) 原告兄弟の納付すべき税額(別表6の順号19の各人の金額)

- a 原告甲 1756万8800円
- b 原告乙 1756万8300円
- c 他の相続人 1756万8300円

上記各金額は、上記(カ)の各人の相続税額(ただし、国税通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後の金額)である。

別表1 本件各通知処分等の経緯 (原告甲 平成12年分相続税)

(単位:円)

順号	区分	年月日	課税価格	納付すべき税額	加算税
1	期限内申告	平成13年3月5日	75,423,000	18,457,400	—
2	更正の請求	平成14年3月5日	73,646,000	14,208,200	—
3	減額更正処分	平成14年4月24日	73,646,000	14,208,200	—
4	修正申告	平成15年6月26日	82,229,000	16,651,600	244,000
5	更正の請求	平成20年5月16日	68,523,000	9,697,600	—
6	更正すべき理由がない旨の通知処分	平成20年8月8日	82,229,000	16,651,600	—
7	異議申立て	平成20年10月2日	68,523,000	9,697,600	—
8	異議決定	平成20年12月25日	棄却		—
9	審査請求	平成21年1月26日	68,523,000	9,697,600	—
10	審査裁決	平成21年11月16日	棄却		—

別表2 本件各通知処分等の経緯 (原告乙 平成12年分相続税)

(単位:円)

順号	区分	年月日	課税価格	納付すべき税額	加算税
1	期限内申告	平成13年3月5日	91,244,000	22,329,100	—
2	更正の請求	平成14年3月5日	73,646,000	14,208,200	—
3	減額更正処分	平成14年4月24日	73,646,000	14,208,200	—
4	修正申告	平成15年6月26日	82,229,000	16,651,600	244,000
5	更正の請求	平成20年5月16日	68,523,000	9,697,600	—
6	更正すべき理由がない旨の通知処分	平成20年8月8日	82,229,000	16,651,600	—
7	異議申立て	平成20年10月2日	68,523,000	9,697,600	—
8	異議決定	平成20年12月25日	棄却		—
9	審査請求	平成21年1月26日	68,523,000	9,697,600	—
10	審査裁決	平成21年11月16日	棄却		—

別表3 本件各通知処分等の経緯 (原告甲 平成13年分相続税)

(単位:円)

順号	区分	年月日	課税価格	納付すべき税額	加算税
1	期限内申告	平成14年9月19日	101,931,000	17,378,900	—
2	修正申告	平成15年6月26日	102,563,000	17,568,800	18,000
3	更正の請求	平成20年5月16日	67,778,000	7,577,600	
4	更正すべき理由がない旨の通知処分	平成20年8月8日	102,563,000	17,568,800	—
5	異議申立て	平成20年10月2日	67,778,000	7,577,600	—
6	異議決定	平成20年12月25日	棄却		—
7	審査請求	平成21年1月26日	67,778,000	7,577,600	—
8	審査裁決	平成21年11月16日	棄却		—

別表4 本件各通知処分等の経緯 (原告乙 平成13年分相続税)

(単位:円)

順号	区分	年月日	課税価格	納付すべき税額	加算税
1	期限内申告	平成14年9月19日	101,928,000	17,378,400	—
2	修正申告	平成15年6月26日	102,561,000	17,568,300	18,000
3	更正の請求	平成20年5月16日	67,776,000	7,577,400	
4	更正すべき理由がない旨の通知処分	平成20年8月8日	102,561,000	17,568,300	—
5	異議申立て	平成20年10月2日	67,776,000	7,577,400	—
6	異議決定	平成20年12月25日	棄却		—
7	審査請求	平成21年1月26日	67,776,000	7,577,400	—
8	審査裁決	平成21年11月16日	棄却		—