

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

国側当事者・国(目黒税務署長)

平成23年9月8日棄却・控訴

判 決

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

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 目黒税務署長が原告に対して平成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

原告並びに原告の兄である乙(以下「乙」という。)及び丙(以下「丙」といい、原告及び乙と併せて「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、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。（甲2）

（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の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手続をした。

（乙11、12の1・2）

ウ 原告は、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の順号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13)
- カ 原告は、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の順号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の順号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、相続人代表として原告が行った。)、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4、14、15)
- キ 原告は、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2の順号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13)
- 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の順号4の欄及び別表2の順号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6月4日、Aに対し、相続回復請求権又は所有権に基づく動産引渡請求並びに不法行為等に基づく損害賠償請求訴訟(東京地方裁判所平成●●年(○○)第●●号。以下「別件動産引渡等訴訟」という。)を提起した。
- 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。(甲5)
- 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。ただし、平成20年10月末日以前においても、原告兄弟及びAの双方の同意がある場合には本件不動産を売却することができる（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つた場合には、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つた場合には、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別件動産引渡等訴訟を取り下げる（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、原告の訴訟代理人弁護士、乙及び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7)

ソ 原告は、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の順号5の欄のとおり、平成13年分相続税について別表2の順号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、他の共同相続人も同様の更正の請求をし、戊に係る更正の請求の手続は、相続人代表として乙が行った。（甲8の1・2、乙1、16、17）

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 原告は、平成20年10月8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「本件裁決」という。）をし、同月20日付けで、本件裁決の裁決書謄本を原告に送付した。

(4) 原告は、平成22年5月20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3「課税価格等の計算明細表（平成12年分相続税）」及び別表4「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の平成12年分相続に係る相続税の納付すべき税額は、別紙原告の相続税額等の計算1(2)のとおり、1665万1600円であるところ、この金額は、平成15年6月26日に原告が処分行政庁に提出した修正申告書に記載された原告の納付すべき税額（別表1の順号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の平成13年分相続に係る相続税の納付すべき税額は、別紙原告の相続税額等の計算2(2)のとおり、1756万8300円であるところ、この金額は、平成15年6月26日に原告が処分行政庁に提出した修正申告書に記載された原告の納付すべき税額（別表2の順号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、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

ア 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、租税負担の公平、租税正義の実現の観点から、和解調書の外観や形式と実体や実質が食い違っている場合には、外観や形式に従うのではなく、実体や実質に従って和解調書の内容を判断しなければならない。

イ 本件和解に至る経緯においては、控訴審において、和解手続を担当した裁判官から、別件訴訟の結論が第1審判決のとおりとなる旨の心証や別件動産引渡等訴訟でも請求が認められない可能性が高い旨の見解が示された上、和解条件がたびたび変更されるなどした結果、本件和解調書自体あいまいな表現等により解釈が分かれるものとなってしまった。したがって、和解調書の表現の解釈のみで判断することは実態と離れたものになってしまう。

別件訴訟の控訴審においては、本件公正証書については一度も審査されなかったことからすれば、別件訴訟の控訴審における判決は、本件公正証書及び本件死因贈与契約が有効であるとした第1審の判決どおりとなるはずであった。本件和解は、別件訴訟の控訴審判決がそのような結論となることに加え、別件動産引渡等訴訟が取り下げられることが条件となって成立したのであり、別件動産引渡等訴訟が存在したことが本件和解が成立した理由というべきである。

本件和解においては、本来、本件公正証書は有効とした上で、本件不動産をAが売却し、別件動産引渡等訴訟の対象であるAが得た不当利得を返還することに代えて本件不動産の売却代金の半額を原告兄弟に支払う又は本件不動産の共有持分の2分の1を原告兄弟に移転するものとすべきであった。しかし、本件不動産の登記が原告兄弟に移転されていたため、便宜上、本件公正証書を無効とし、原告兄弟が本件不動産を売却して、その代金の2分の1を慰謝料としてAに支払う旨の和解とされたものである。

本件和解においては、前記前提事実(3)セ(イ)、(ウ)、(オ)のような条項が定められているが、これらは、持分権が留保されていたことを前提としなければ成り立たないものである。

ウ Aは、本件和解により、相続開始時に遡って本件不動産の2分の1以上を得たこととなるのであり、本件和解により、相続財産を相続時点に戻り新たに加わったAに分けることとなるのであるから、本件和解に基づき相続財産の変動が確定したものであり、相続税に変動が生ずるのは当然のことである。

Aが、丁を被相続人とする相続に係る相続税の納税が全て終了したことを確認してから、別件訴訟を提起し、その後、本件和解に至ったことで、Aは相続税等の税を免れることが可

能となった。

エ 本件和解において原告兄弟からAに対して慰謝料として支払われることとされた金員は、本件死因贈与契約に定められたAの療養看護の対価の趣旨であるから、丁の債務というべきであり、相続財産から除外されるべきである。

オ 原告の本件各更正請求の額は過大ではない。平成12年分相続における本件土地の課税価格の計算において、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は適用されるべきである。

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、納税申告時には予想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6号証、第9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、甲第8号証の1・2、乙第1号証、第16号証、第17号証によれば、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1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、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、原告は、租税負担の公平、租税正義の実現の観点から、和解調書の外観や形式と実体や実質が食い違っている場合には、外観や形式に従うのではなく、実体や実質に従って和解調書の内容を判断し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、判決等が相当の経路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、相当の経路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、原告の上記主張は失当である。

次に、原告は、本件和解調書自体あいまいな表現等により解釈が分かれるものとなってしまったと主張するが、上記(2)のとおり、本件和解調書には、本件和解において、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こと、原告兄弟がAに対し、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として解決金を支払うことが明瞭に記載されているのであり、原告の上記主張は失当である。

また、原告は、本件和解において前記前提事実(3)セ(イ)、(ウ)、(オ)のような条項が定められているところ、これらは、持分権が留保されていたことを前提としなければ成り立たないものであると主張するが、前記前提事実(3)セ(イ)、(ウ)、(オ)のような条項は、解決金(慰謝料)として支払われる金額を決定するための手続を定めたものであるとか、本件不動産の買手が見つからなかった場合に、当事者間に解決金(慰謝料)の支払と同様の結果をもたらすための手続を定めたものであるとか解することもでき、これらの条項があるからといって、本件和解が、Aに本件不動産の持分権が留保されていたことを一義的に定めるものということとはできないのであって、この点も、本件和解の和解条項に上記特別の事情があると認めるに足りるものとはいえず、本件和解の和解条項をその明文に反して解釈する余地を残すものとはいえない。そして、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すべきである。)

さらに、原告は、別件訴訟の控訴審判決は、第1審判決どおりの結論となるはずであったとか、本件和解の成立の経緯からすれば本来は本件公正証書が有効である旨の和解が成立すべきであったとか主張するが、これらは、本件和解調書に記載された内容以外の事情であって、本件和解の和解条項により、本件死因贈与契約のうち本件不動産の贈与を定めた部分が無効であることが確認されていることに明らかに反するものであり、上記特別の事情がない以上、原告主張のような事情があるからといって、本件和解によって本件不動産が丁の相続財産に属していなかったことが確定されたと見ることはできないというべきであって、原告の上記主張は失当である。

加えて、原告は、本件和解において原告兄弟からAに対して支払われる金員は、本件死因贈与契約に定められたAの療養看護の対価の趣旨であって、丁の債務であるから、相続財産から除外されるべきである旨主張する。この主張の趣旨は必ずしも明らかではないが、仮に、この主張が、本件和解において上記金員相当額の相続債務の存在が確定されたことによって、原告が更正の請求をすることができる旨の主張であると解したとしても、本件和解の和解条項には、上記金員は本件不動産が売却処分されることを条件として支払われるものと定められ、その額も売却処分の額によって変動するものであると定められているにすぎないことからすれば、本

件和解は、上記金員が丁に係る相続開始時に相続債務として存在したことを確定するものとは到底いえないのであって、国税通則法23条2項1号の要件を満たさず、このことを理由とする更正の請求は許されないというべきであり、原告の上記主張は失当である。

なお、原告のその他の主張（前記第2の5(2)ウ等）も、上記説示に照らし、いずれも失当である。

(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、原告は争うことを明らかにしない。）。

(2) ア これらによれば、原告の平成12年分相続に係る相続税の納付すべき税額は、1665万1600円であるところ、この金額は、平成15年6月26日に原告が処分行政庁に提出した修正申告書に記載された原告の納付すべき税額（別表1の順号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、原告の平成13年分相続に係る相続税の納付すべき税額は、1756万8300円であるところ、この金額は、平成15年6月26日に原告が処分行政庁に提出した修正申告書に記載された原告の納付すべき税額（別表2の順号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 3・4 省略

原告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3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及びイの各人の課税価格 (別表3の順号9の各人の金額) の合計額である。

ア 原告 8222万9000円

イ 他の相続人ら 3億4015万3000円

上記ア及びイの各金額は、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3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3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3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3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3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3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3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3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3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3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3の順号19の各人の金額)

ア 原告 1665万1600円

イ 他の相続人ら 3330万3200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3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3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3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3の順号13の各人の金額)

a 原告 (法定相続分6分の1) 5539万7000円

b 他の相続人ら (法定相続分6分の5) 2億7698万5000円

上記 a 及び b 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 3 の順号 15 の金額） 8553 万 3700 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 3 の順号 17 の各人の金額）

a 原告 1665 万 1634 円

b 他の相続人ら 6888 万 2066 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 3 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 3 の順号 18 の各人の金額）

他の相続人ら 3557 万 8796 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 3 の順号 19 の各人の金額）

a 原告 1665 万 1600 円

b 他の相続人ら 3330 万 3200 円

上記各金額は、原告については、上記(カ)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) b 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 4 の順号 9 の「合計額」欄の金額）

3 億 0768 万 5000 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及びイの各人の課税価格（別表 4 の順号 9 の各人の金額）の合計額である。

ア 原告 1 億 0256 万 1000 円

イ 他の相続人ら 2 億 0512 万 4000 円

上記ア及びイの各金額は、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 4 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（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 4 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4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4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4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4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4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4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4の順号19の各人の金額）
- | | | |
|---|--------|------------|
| ア | 原告 | 1756万8300円 |
| イ | 他の相続人ら | 3513万7100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4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4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4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4の順号13の各人の金額）
- | | | |
|---|-------------------|------------|
| a | 原告（法定相続分3分の1） | 7589万5000円 |
| b | 他の相続人ら（法定相続分3分の2） | 1億5179万円 |
- 上記a及びb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4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4の順号17の各人の金額）
- | | | |
|---|--------|------------|
| a | 原告 | 1756万8324円 |
| b | 他の相続人ら | 3513万7176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4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4の順号19の各人の金額）
- | | | |
|---|--------|------------|
| a | 原告 | 1756万8300円 |
| b | 他の相続人ら | 3513万7100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 (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	過少申告加算税
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8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 (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8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		—