

主 文

1 被告が、平成10年6月30日付けで原告の平成8年分の所得税についてした更正処分のうち、税額998万8500円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分のうち、税額64万1000円を超える部分をいずれも取り消す。

2 原告のその余の請求をいずれも棄却する。

3 訴訟費用は、これを5分し、その2を原告の負担とし、その余を被告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

被告が、平成10年6月30日付けで原告の平成8年分の所得税についてした更正処分のうち税額428万1200円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が土地売却による譲渡所得を分離課税の長期譲渡所得として確定申告したのに対し、被告が、同譲渡所得は分離課税の短期譲渡所得に当たるとし、取得費の金額も原告の申告の一部のみを認めて所得税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をしたことに対して、原告がその取消しを求めた事案である。

1 前提事実（なお、証拠により認定した事実については、末尾に括弧書きで証拠を掲示した。）

(1) 原告の夫Aは、昭和30年ころから、別紙物件目録記載1の土地（乙1の1、地積394平方メートル）及び同目録記載2の土地（乙1の2、地積485.95平方メートル）（合計地積879.95平方メートル。以下併せて「本件土地」という。）上に存する同目録記載3の建物（以下「本件居宅」という。）に居住して、本件土地において植木屋を営むほか、共同住宅等4棟（以下「本件共同住宅」という。）を同土地上に建築して賃貸収入を得るなどしていた（甲1、乙12の2）。

原告は、昭和62年ころからAと内縁関係となって本件居宅に居住し始め、平成5年10月7日Aと婚姻した（甲2ないし5）

(2) Aは、平成6年1月19日に死亡した（甲3）。

(3) Aの兄Bの長男Cの妻（甲8）である訴外Dは、平成7年5月、本件土地上に存する本件居宅はDの所有であり、原告は何らの権限もなく本件居宅に居住し本件土地を占有しているとして、本件土地及び本件居宅の明渡しを求める訴えを東京地方裁判所八王子支部に提起した。これに対し、原告は、本件土地について20年の経過による取得時効の完成によって所有権を取得したとして、本件土地についての移転登記を求める反訴を提起した（以下「別件訴訟」という。）

(4) その後、別件訴訟について、平成8年5月31日に、要旨次のとおりの裁判上の和解（以下「本件和解」という。）が成立した（乙5）（ただし、後記のとおり、本件和解の効力及びその解釈については争いがある。）

ア Dは、原告に対し、同日、本件土地を現状有姿のまま代金1億8350万円で売り渡す。

イ 原告は、Dに対し、前記アの代金を、平成8年6月10日限り支払い、これと引換えにDは本件土地につき前記アの売買を原因とする、原告又は原告の指定する第三者への所有権移転登記手続をする。

ウ Dは、原告に対し、平成8年6月10日限り、前記アの代金の支払いを受けるのと引換えに、本件土地等についての抵当権設定登記を抹消した上、本件土地を現状有姿のまま引き渡す。

エ Dは、原告から前記アの代金の支払いを受けた日限り、原告に対し、本件居宅の所有権を放棄し、原告が本件居宅を原告の費用で取り壊すことに異議がない。

(5) 本件和解を受けて、本件土地及び本件居宅について、Dから、原告の指定する第三者である株式会社ハウジング大興（以下「大興」という。）に対し、平成8年6月10日売買を原因とする所有権移転登記がなされた。

(6) なお、本件和解成立日と同日である平成8年5月31日付けで、本件土地のうち779.95平方メートルの土地（以下「本件譲渡土地」という。）を大興が買い受ける旨の売買契約（以下「本件売買契約」という。）が締結された（売主が誰かについては、後記のとおり争いがある。）。当該売買契約を約した書面（以下「本件売買契約書」という。乙6）には、要旨次のとおりの特約が記載されている。

ア 本件売買契約は、原告が本件土地の登記名義人であるDから本件売買契約書に記載する諸条件の承認を受けることを停止条件として成立し、万一その承認が得られない場合、原告は大興に受領済みの手付金を返還し、本件売買契約を白紙撤回することができるものとする。

イ 原告は内金の受領と同時に、大興に対して本件土地の所有権登記を移転する。

ウ 大興は本件土地の合分筆完了後、非売買地部分（本件土地のうち本件譲渡土地部分を除いた残りの部分）の所有権登記を原告に返還するものとする。

(7) そして、本件土地のうち本件譲渡土地部分を除いた部分100平方メートル（以下「本件非売土地」という。）については、その後、平成8年11月7日付けで真正な登記名義の回復を原因として大興から原告に対し所有権移転の登記がなされている。

(8) 原告は、平成9年3月17日、本件譲渡土地を大興に売却した代金である2億4000万円を収入金額とし、Dに支払った本件土地の代金1億8350万円のうち本件譲渡土地の地積分に相当する金額にほぼ匹敵する1億6265万円及びこの差額の5パーセントに相当する金額386万円の合計1億6651万円を取得費の額とし、譲渡費用の額を2140万円とした上で、租税特別措置法35条の特別控除額を3000万円として、分離課税の長期譲渡所得金額を2209万円とする別表一記載のとおりの確定申告を行った（甲1、21、乙8、9）。

(9) 被告は、平成10年6月30日、本件譲渡土地を大興に売却した代金である2億4000万円を収入金額とし、Dに支払った本件土地の代金1億8350万円のうち本件譲渡土地の地積分に相当する金額1億6264万6542円を取得費の額とし、譲渡費用の額を2040万3500円として、分離課税の短期譲渡所得金額を5694万9958円とする別表一記載のとおりの更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税賦課決定処分（以下「本件賦課処分」という。）を行った。

(10) 原告は、平成10年9月1日、本件更正処分及び本件賦課処分に対して異議を申し立てたが、同年12月3日異議を棄却する旨の決定を受けたため、平成11年1月5日、国税不服審判所長に対し審査請求をし、同審査請求において、原告は、本件土地のうちの3分の2に当たる586.63平方メートルは平成8年5月31日にDから1億8350万円で取得したものであって分離課税の短期譲渡所得部分であり、3分の1に当たる293.32平方メートルはA所有のものを平成6年1月19日に相続したものであって、うち本件非売土地100平方メートルを除いた193.32平方メートルが分離課税の長期譲渡所得部分であって、大興に売却した代金である2億4000万円のうち分離課税の短期譲渡所得部分に対応する金額1億8051

万3110円が短期譲渡所得の収入金額、その余の5948万6890円が長期譲渡所得の収入金額、Dに支払った1億8350万円全額を短期譲渡所得の取得費の額、前記長期譲渡所得の収入金額の5パーセントに相当する金額にほぼ匹敵する297万4345円を長期譲渡所得の取得費の額、被告の認めた譲渡費用2040万3500円のうち本件譲渡土地に占める原告主張の短期譲渡所得部分の土地の割合を乗じた金額である1534万6247円を短期譲渡所得の譲渡費用の額、原告主張の長期譲渡所得部分の土地の割合を乗じた金額である505万7253円を長期譲渡所得の譲渡費用の額とした上で、長期譲渡所得につき租税特別措置法35条の特別控除額を3000万円として、短期譲渡所得金額はマイナス1833万3137円、長期譲渡所得

金額は2145万5292円である旨主張したが、平成12年4月24日、審査請求を棄却する旨の裁決を受けた（甲1）。

2 争点

本件の主要な争点は、

- (1) 本件和解の効力
- (2) 本件和解の解釈
- (3) 原告の所得税及び過少申告加算税の各税額の各点である。

3 当事者の主張

本件各争点に関する当事者の主張は次のとおりである。

- (1) 争点(1) 本件和解の効力

ア 原告の主張

本件土地の所有権移転過程は本件和解とは全く異なっており、本件和解は無効である。

イ 被告の主張

原告は、本件和解の無効を主張するが、行政処分の取消訴訟における違法判断の基準時は当該処分時であって、本件更正処分が適法であるか否かは当該処分が行われた平成10年6月30日の時点における客観的事実状態により判断すべきであり、原告が本件和解が無効であるとして新期日指定の申立てをしたのは本訴の提起後のことであって、これにより本件更正処分が重大な事実誤認であるといえるような事実が明らかにされるならば格別、仮に、和解が無効である旨の判決が出され、又は、和解の内容を変更する新たな和解が成立したとしても、本件更正処分が直ちに違法になることはあり得ないものである。

また、そもそも納税者が法律行為の際に予定していなかった納税義務が生じたり、前記法律行為の際に予定していたものよりも重い納税義務が生じることが判明したとしても、当該納税者は、課税庁に対し法定申告期限を経過した時点で、この課税負担の錯誤が要素の錯誤であるとして前記法律行為が無効であることを主張することはできないものと解すべきである。

(2) 争点(2) 本件和解の解釈

ア 原告の主張

(ア) 本件土地について原告が有していた権利の内容について

原告は、もともと本件土地の所有権又は共有持分を有していたものであるから、本件売買契約について、租税特別措置法31条（長期譲渡所得の課税の特例）の適用を受けることができる。

(イ) すなわち、本件土地は、もと、AやBの父であるEの所有であり、同人死後、その長男であるFが取得し、Fが死亡する直前の昭和30年7月ころ、FからAに全部が贈与されたものである。

仮に、全部の贈与が認められなくとも、昭和30年ころは、本件土地はFとBの共有であったところ、両者からAに本件土地の一部の所有権及び残部の共有持分権が贈与されたものである。その所有権部分は、今般区画が特定され、本件土地から本件譲渡土地を控除した本件非売土地として明確化され、残部の共有持分権は、平成8年時点で原告とDとの共有となっていたものである。その証左として、本件売買契約により、Dが1億8350万円を、原告が、5650万円をそれぞれ取得しているところ、かかる金銭取得割合は権利割合を反映しているものといえるべきであり、原告が一定の権利を有していたことを前提としなければ合理的な説明ができないものである。原告も一定の権利を有していたからこそ、本件売買契約書（乙6）で権利者として表示されているのである。

(ウ) このように、原告が有していた権利は、所有権又は共有持分権であり、別件訴訟で取得時効の主張をしていたのは、所有権移転過程の立証の困難性から便宜予備的な主張をしていたものにすぎない。

本件土地の価値が約2億6000万円程度はすること、転売先が大興であること、転売代金が2億4000万円であることは、原告とD側に共通の認識があったものと考えられるから、本件和解は、原告にも一定の権利があることを前提としてなされたものであるといえる。当時のDの相続税額は2億1000万円であり、本件土地の価値が2億6000万円程度であることを知っていたD側が、原告の権利を前提としないで本件和解をしたとは考えられない。よって、本件土地及び本件居宅については、Dが3分の2、原告が3分の1の権利を有していたところ、原告がDから3分の2の権利を取得し、これと自身の権利とを合わせて大興に売却したもの、すなわち、原告の2万4000分の5650の共有持分権とDの2万4000分の1万8

350の共有持分権とが一体として、本件売買契約により大興に譲渡されたものといえるべきであって、所得税上は前者の分を長期譲渡所得、後者の分を短期譲渡所得として取り扱うのが相当であり、このことは、原告の有していた権利を共有持分ではなく、使用借権と考えても同様である。

(エ) 予備的主張

仮に、本件土地について原告が所有権等の権利を有することが認められず、したがって本件売買契約において長期譲渡所得の課税の特例が適用されないとしても、本件和解に至る経緯と本件和解における条項に表現された文言を整合的に解釈すれば、本件和解における本件土地の売買価格は、本件土地の本来あるべき

価格2億6085万3400円（本件売買契約の金額2億4000万円に本件土地のうち本件非売土地の価格2085万3400円を加えた額）から、本件和解において原告に支払われるべきであった和解金の額7735万3400円が控除された結果1億8350万円となったものと考えらるべきである。したがって、原告は、一見すると本件土地を時価よりも相当廉価で取得したように見えるが、原告が本来受け取るべきであった

和解金の支払を受けるのに代えて本件土地の取得価格が減額されたのである。そうすると、原告は本件譲渡土地を売却したことによって何ら譲渡益を得ておらず、譲渡所得に対する課税はないことになる。

他方、上記和解金は原告が受けるべき立退料として一時所得に該当するが、その立退きに要する引越費用は必要経費とみるべきである。

イ 被告の主張

(ア) 本件土地について原告が有していた権利の内容について

別件訴訟における原告の時効取得の主張は、配分利益確保の手段としてのものにすぎず、別件訴訟開始後に、具体的権利に基づくものとしてではなく、原告の希望する内容として提示されたものにすぎない。

また、Dも、原告の共有持分たる権利を承認していたとは認めがたく、転売先も知らされてはいなかったと考えられるから、本件土地が原告とDの共有であり、両者が売主となって大興に売却したものは考えられない。

本件和解で成立した本件土地の売却金額1億8350万円は、決して、土地の使用借権等に客観的交換価値を認め、それが理由となって相場よりも低価な売却金額となったものでなく、親族という特別の関係にある双方が合意した金額故に相場よりも比較的低くなったものであり、加えて、本件和解前のDは、平成元年8月に死亡した夫Cに係る相続税を延納しており、当時における延納税額の残額は、およそ2億1000万円であって、Dが、原告に対して、本件土地及び本件建物からの立退き要求をした主な原因が、当該納税問題、すなわち、相続税の延納による利子税負担の軽減を図るため、少しでも早く本件土地の売却代金をもって、その納税を完了したいという事情にあったものであり、D側のかかる切迫した事情下で、土地を売却する

ため原告に立ち退いてもらいたいという思いで和解交渉に臨んだ上、その売却対象となる土地には、原告が所有し、現に賃借人が居住する本件共同住宅が存在しており、Dとしては、困難が予想された立退き交渉について、原告に頼らざるを得ない状況にあったものであって、そうした事情は、売却金額決定において、D側にマイナスの要素であったのであり、結局のところ、早く和解を成立させたい思いが強かったD側が、原告の要求を呑まざるを得ない形で1億8350万円という、相場より低い価額で本件土地を売却することに合意し、本件和解を成立させたものにすぎない。

よって、結局は、原告が得た利益は本件譲渡土地の転売益にすぎず、単に、租税負担の見込み違いから本件のような事態を招来しているにすぎず、原告が、所有者であるDから本件土地の所有権を買い取り、本件譲渡土地を大興に売却したものであることは明白である。

(イ) 原告の予備的主張について

和解金なる概念は本件和解の和解調書上何ら示されておらず、事実とかけはなれた独自の法律構成である。原告は、Dが納税資金の捻出に苦慮していたことから、Dとの間の和解交渉によって本件土地を廉価で取得することができたものにすぎず、そもそもDからは本件土地の明渡しを求められていたものであって、Dに対し多額の和解金を請求することができる権利を何ら有していなかった。

また、この主張は、平成15年6月16日の口頭弁論期日において、裁判長が「当事者双方は、下記のような考え方及び仮にこの考えを採ったとした場合の課税関係について検討されたい。記 本件和解に至る経緯に照らすと、本件和解における売買価格は、本来あるべき価格から原告に支払われるべき和解金の額を控除して決定されたのではないかと考えられる。すなわち、本件土地を本来あるべき価格で他に譲渡して、その中から和解金を支払うことに代えて、和解金相当額を控除した額で原告に譲渡する形を採ったと考えるのである。このような実質からすると、原告は、形式上本件土地を廉価で取得したかのようなものであるが、そのために本来受け取るべき和解金を受け取っていないのであるから、原告の取得価格は当事者双方が本件土地

のあるべき価格と認識していた額となり、本件土地の転売によって譲渡益が生じた

とはいえないのではなからうか。」との求釈明を行い、当該求釈明に沿った主張方法を教示し、その主張を求めたことにより、原告が新たな主張を行うことになったものである。前記求釈明事項に沿った原告の主張は、本件訴えの提起から平成15年6月16日の口頭弁論期日までの間、原告から一切されたことがなく、訴訟が提起されて3年になろうとする終結間際の時期に、このような新たな主張をすること自体、いたずらに訴訟の完結を遅延させるものであり、許されるものではない。

したがって、当該原告の主張は、民事訴訟法157条1項により、時機に遅れた攻撃防御方法として却下されるべきである。

なお、当該主張は、裁判長の指示により行われたものであり、弁論主義の下、公正・中立な立場で事件を裁くべき裁判長の執るべき訴訟指揮とは到底いえるものではなく、このような訴訟指揮は、被告として到底納得できるものではない。

(3) 争点(3) 原告の所得税及び過少申告加算税の各税額

ア 被告の主張

(ア) 居住用財産の特例の適用の可否

租税特別措置法35条1項は、「個人がその居住の用に供している家屋」の譲渡をした場合に、3000万円を限度として譲渡所得の特別控除をする旨を規定している。この制度は、「個人がその居住の用に供している家屋」を譲渡する場合には、新たな居住用財産を取得することが通常であることから、譲渡資産にかかる譲渡所得への課税の免除又は軽減により買換資産の取得に際し、譲渡資産と同程度、同規模のものを取得できるように保証するという趣旨で設けられたものと解されている。また、同項が前年及び前々年において本件特例の適用を受けた場合は適用を除外する旨規定し、連年の適用を制限して3年間に1度の適用を認めたとどまることを併せ考えれば、同項にいう「個人がその居住の用に供している家屋」に該当するために

は、当該家屋を、真に居住の意思をもって、ある程度の期間継続して生活の根拠とするとともに相当の期間その家屋の所有者であったことが必要であるというべきである。

原告は、本件居宅の所有者として本件居宅に居住していた期間はなかったものとするほかなく、本件居宅は、本件の特例にいう「個人がその居住の用に供している家屋」には当たらない。また、仮に本件土地に原告の持分権が存するものであったとしても、本件土地上には、居住用の本件居宅のほか、居住用以外の本件共同住宅が存在していたのであるから、本件売買契約にかかる譲渡所得のすべてを本件の特例の適用対象となる居住用部分の土地の譲渡所得として計算することはできない。

(イ) 本件更正処分について

原告の納付すべき税額は以下のとおりである。

a 総所得金額

2万2400円

ただし、原告の平成8年分の雑所得の金額である。

b 分離課税の短期譲渡所得の金額

5694万9958円

ただし、次の①の金額から②及び③の金額を控除した後の金額である

(具体的な算定は、別表二記載のとおり)。

① 収入金額

2億4000万円

ただし、原告が、平成8年中に、大興に対して、本件譲渡土地を売却した金額である。

② 取得費

1億6264万6542円

ただし、原告が、平成8年中に、Dから本件土地を取得するために支払った金額1億8350万円のうち、本件譲渡土地に対応する部分の金額(本件譲渡土地の地積が本件土地の地積に占める割合を乗じて計算した金額)である。

③ 譲渡費用

2040万3500円

ただし、原告が本件譲渡土地を大興に譲渡した際に支払った次の(a)ないし(e)の金額の合計額である。

(a) 訴外株式会社フラップ(以下「フラップ」という。)に支払

った仲介手数料 747万円

(b) フラップを仲介人として本件土地上に存していた本件共同住宅の賃借人に対し支払った立退料及び立退きに伴う労務手数料 500万円

(c) 訴外有限会社佐藤清運に支払った立退料 458万3500円

(d) 訴外Gに支払った境界確認及び現況測量費 35万円

(e) 訴外Hに支払った弁護士報酬 300万円

c 所得控除額

45万6400円

ただし、次の①ないし④に掲げる金額の合計額である。

① 社会保険料控除の額 1万1400円

② 生命保険料控除の額 5万円

③ 損害保険料控除の額 1万5000円

④ 基礎控除の額 38万円

d 課税総所得金額

0円

ただし、前記総所得金額から前記所得控除額を控除した後の金額である(所得税法87条1項、租税特別措置法31条5項2号、32条4項により、控除しきれなかった43万4000円は、分離課税の短期譲渡所得の金額からさらに控除することとなる。)

e 課税短期譲渡所得金額

5651万5000円

ただし、前記分離課税の短期譲渡所得の金額から、前記総所得金額から控除しきれなかった所得控除額43万4000円を控除した後の金額である(国税通則法118条1項により、1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。)

f 納付すべき税額

2412万5200円

ただし、次の①及び②の金額の合計額から③の金額を控除した後の金額である(国税通則法119条1項により、100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。)

① 課税総所得金額に対する税額

0円

② 課税短期譲渡所得金額に対する税額

2417万5250円

ただし、前記課税短期譲渡所得の金額に対し、租税特別措置法32条1項を適用して算出した金額である(具体的な算定は、別表三符号⑦欄記載のとおり)。

③ 特別減税額

5万円

よって、原告の平成8年分の納付すべき所得税額は、2412万5200円となる。本件更正処分における原告の納付すべき金額はこれと同額であるから、本件更正処分は適正である。

(ウ) 本件賦課処分の税額

本件更正処分は適法であり、原告の場合、国税通則法65条4項に規定する「正当な理由があると認められるものがある場合」に該当しない。

また、過少申告加算税の額は、本件更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額1984万円(本件更正処分における原告の納付すべき税額2412万5200円から原告の納付すべき平成8年分の所得税の確定申告における税額428万1200円を控除した後の金額。ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの)に、同法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額198万4000円と、同条2項の規定に基づき、前記新たに納付すべき税額のうち期限内申告税額428万1200円を超える部分に相当する税額1556万円(ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの)に、100分の5の割合を乗じて算出した金額

77万8000円との合計額である276万2000円となるから、この金額と同額の過少申告加算税を賦課決定した本件賦課処分は適法である。

イ 原告の主張

- (ア) 居住用財産の特例の適用の可否
本件においては、少なくとも長期譲渡所得として取り扱うべき部分について、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例の適用が認められるべきである。また、仮に同特例の適用対象が「居住用」の財産であり、本件居宅部分に限る趣旨であるとしても、原告は、平成3年から同居宅に居住していたのであるから、少なくとも当該部分については、同特例の適用が認められるべきである。
- (イ) 本件更正処分について
a 原告の雑所得の金額は認める。
b 分離課税の短期譲渡所得の金額は否認する。
c 所得控除額は認める。
d 課税短期譲渡所得金額は否認する。
e 納付すべき税額は否認する。
f 本件更正処分の適法性の主張は争う。
- (ウ) 本件賦課処分について
本件賦課処分の適法性は争う。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1) 本件和解の効力

原告は、Dが、原告に対し、平成8年5月31日、本件土地を現状有姿のまま代金1億8350万円で売り渡す旨の本件和解は無効である旨主張するが、証拠(甲24)によれば、原告が和解無効を理由に申し立てた別件訴訟の新时期指定申立ては、和解に要素の錯誤はないとの理由で訴訟終了宣言により終局しているし、後記2で説示するように本件和解を解釈する限り、本件和解には、何らの瑕疵も認められないものというべきである。

2 争点(2) 本件和解の解釈

(1) 本件土地について原告が有していた権利の有無及び内容

ア 前提事実のとおり、原告は、平成8年5月31日成立の本件和解において、本件土地の所有権を取得し、また、同日締結された本件売買契約において本件譲渡土地を大興に売却したものであるから、外見上は、同一日に原告が本件土地をDから1億8350万円で取得し、その一部である本件譲渡土地を大興に譲渡したということになる。

この点につき、原告は、本件土地につきDが原告に何らかの権利があることを認めたからこそ和解が成立したものであるから、原告の2万4000分の5650の共有持分権とDの2万4000分の1万8350の共有持分権とが一体として、本件売買契約により大興に譲渡されたものというべきである旨主張するが、本件和解調書(乙5)及び本件売買契約書(乙6)には、本件譲渡土地につき原告が共有持分権を有していたことは記載されておらず、後記イのとおり共有持分権に関する原告の主張を裏付ける的確な証拠もないことからすると、本件和解が、原告に共有持分権が帰属していることを前提としてされたと解釈することは困難であるものといわざるを得ない。

イ 次に、原告が本件和解成立以前から、本件土地について何らかの権利を有していたか否かについて検討する。

証拠(甲6、8ないし13、乙1の1及び2、2、12の1及び2)によれば、不動産登記簿上、本件土地は、もとEの所有であったところ、昭和9年5月28日売買によりBに所有権移転登記がなされていること、昭和45年3月30日に昭和30年7月3日B死亡による相続を原因として、Bの子であるI、J、K及びLに相続登記がなされていること、昭和58年8月9日に同年7月27日交換を原因としてBの長男であるCに所有権移転登記がなされていること、平成2年2月9日に平成元年8月14日C死亡による相続を原因として、Dに相続登記がなされていること、本件居宅は、昭和45年3月30日に昭和30年7月3日B死亡による相続を原因として、Cに相続登記がなされていること、平成2年2月9日に平成元年8月14日C

死亡による相続を原因として、Dに相続登記がなされていること、Aが平成2年12月に本件土地上に本件共同住宅の一部の建築を始めた際、同人は、D及びその子Mからの要請により、同人らに対し、将来D及びMの申し出があった場合、A又はその関係者は3か月以内に無条件にD又はMに同建物を引き渡すか、又はこれを取り壊して無断使用土地部分を明け渡すことを約す旨の念書を差し入れていることが認められる。

また、本件土地が、EからFに譲渡され、さらにFからAに贈与されたことや、F及びBがAに本件土地の所有権や共有持分権を贈与したことを認めるに足りる証拠はない上、第2の1前提事実(4)のとおり、本件和解においても、原告に何らかの権利があったことを認める旨の記載はない。

これに対して、原告は、Aが本件土地の所有権又は共有持分権を有していたことを記載した陳述書等(甲2、15)を提出するが、これ自体前記登記の経過や念書の記載に反する上、客観的な裏付けに乏しく採用することはできない。

これらの事実を照らすと、本件和解当時、原告が本件土地に関して所有権や共有持分権を有していたと認めることはできない。

ウ もっとも、第2の1前提事実(1)のとおり、Aは、死亡するまで数十年にわたって本件土地に居住し、これを生活の本拠とするとともに本件共同住宅を所有して他に賃貸するなどして本件土地を使用収益していたのであって、別件訴訟に至るまでCやDがその明渡しを求めた形跡もないことからすると、A及びその妻である原告は本件土地の使用借権を有していたと認めることができ、以上の経緯に照らすと、Dが原告に対して、本件土地全部について直ちに無償で明け渡しを求め得る権利を有していたか否かについては、現時点においては明らかでないといわざるを得ない。

(2) 予備的主張について

ア 原告は、本件和解に至る経緯と本件和解における条項に表現された文言を整合的に解釈すれば、本件和解における本件土地の売買価格は、本来あるべき価格から原告に支払われるべき和解金の額を控除した額であり、本件売買契約によって原告に譲渡益が生じていないと主張し、被告は、本件和解には和解金なる概念は示されておらず、また、原告は和解金を受け取ることができる権利を有していなかったから、このような主張は認められない旨主張するので、本件和解の経過について検討する。

イ 本件和解の経過について

前提事実及び証拠(甲24、乙1の1及び2、2ないし7、11、12の1及び2、14、証人H)によれば、本件和解の経過は以下のとおりであったと認められる。

平成6年ころ、多額の相続税の納税に迫られていたDは、本件土地を売却することによって納税資金を確保したいと考えていたが、本件土地上には、原告が居住する本件居宅及びA(同人の死亡後は原告)が第三者に賃貸している本件共同住宅が存在していたため、本件土地を売却することができないでいた。Dは、本件土地を売却する目的で、平成7年5月、東京地方裁判所八王子支部に、原告を被告とする本件土地及び本件居宅についての建物収去土地明渡訴訟を提起したところ、原告は、平成8年4月、本件土地の時効取得を主張してDを被告とする所有権移転登記手続を求める反訴を提起した。これらの別件訴訟は、D側はN弁護士が代理人となり、原告側はH弁護士が代理人となっていた。H弁護士は、別件訴訟提起前に、N弁護士に対し

て、本件土地を原告が買い取り、原告が居住する土地だけ残して売却し、売却代金の半分をDに支払うという和解条件を申し出ていたが、この話はまとまらないまま別件訴訟が提起された。別件訴訟においては、平成7年12月ころから裁判所の勧告を受け、両弁護士を中心として和解交渉が行われたが、当初は、裁判官から「土地の使用借権だから、更地の1~2割が立退料の相場」との話もあって、Dも無償で立退きを求めるのは無理と考え、原告に立退料を支払う方向で交渉が行われ、D側が2000万円程度の金額を提示していたのに対し、原告は、8000万円程度を要望していた。なお、当事者間においては、本件土地の当時の相場は坪100万円であり、全体で2億6000万円の価値があるとの認識があった。和解交渉が進行する過程で、本件

土地上に原告の居住する本件居宅と第三者に賃貸中の本件共同住宅が存在したことから、また本件土地の境界確定に問題があったことから、Dは、本件土地売却の前提として、自らが共同住宅の賃借人と明渡交渉を行ったり、境界を確定させることは困難であると考えようになり、また、原告側は、本件土地から完全に立ち退くのではなく、老後の住居を確保するために本件土地のうちの30坪を取得し、かつ当座の生活費として少なくとも1000万円程度を取得できるような内容の和解を望むようになった。そこで、平成8年2月ころ、H弁護士は、原告が本件土地をいったん取得し、原告の居住に必要な部分を残して、他の部分につき原告において借家人との明渡交渉を行った上で売却し、売却代金の相当部分をDに支払うという枠組

みを考案し、以後この

ような方向で和解交渉が進行した。H弁護士は、同月28日に本件譲渡土地の購入者である大興の社員と接触を開始して本件譲渡土地を2億4000万円で購入する意向があることを確認し、その後の和解期日においてその旨をN弁護士に伝え、さらに和解交渉を進めた（この点につき、N弁護士の聴取書（乙14）の中には、売却先及び売却金額を聞いていないと思うとの部分があるが、同聴取書の内容は、同弁護士が記憶があいまいであると認めている部分もあることからして、全体としての明確さに欠け、証人H弁護士がこの点について明確な証言をしていることからすると、同聴取書の記載は上記認定を妨げるものではない。）。その結果、本件和解の成立日の直前ころ、原告が本件土地を取得し、そのうち本件非売土地（100平方メートル）を除い

た残りの本件譲渡土地を大興に2億4000万円で売却し、この売却代金のうち1億8350万円をDに取得させ、残りの代金は原告が取得し、その中から原告が借家人の明け渡しなどに必要な費用を負担するという内容の合意が成立した。そして、このような合意を前提に、同年5月31日に本件和解が成立し、同日に原告と大興との間で本件譲渡土地の売買契約が締結され、同年6月10日ころ、原告が大興から代金の一部である1億8500万円の支払いを受けたのと同日に、Dが原告から1億8350万円の支払いを受け、滞納していた相続税の支払に充てた。

ウ 以上の認定に対し、Dの息子であるMの聴取書（乙12の1及び2）及びDの代理人であるN弁護士の聴取書（乙14）には、本件売買契約の詳細を知らされておらず、本件和解は本件売買契約を前提としたものではないかのような記載がある。

しかしながら、証人Hの供述によれば、H弁護士はN弁護士に対して本件譲渡土地の売却の詳細を伝えていたというのであり、このことは本件和解のような和解交渉を行う訴訟代理人として当然のことと考えられることに加えて、第2の1前提事実(4)ないし(6)のとおり、本件和解の成立期日と本件売買契約の締結日が同日（平成8年5月31日）であること、和解条項中にDが「原告又は原告の指定する第三者へ」本件土地の所有権移転登記手続を行うとの条項があること、また、Dは、大興から原告に本件譲渡土地代金の一部でありほぼDに支払うべき代金額に相当する1億8500万円が支払われたのと同日である同年6月10日ころに滞納していた相続税を武蔵野税務署に納税したもので、原告の代理人であるH弁護士もその場に同行していた

こと（乙6、証人H）などの事実に照らせば、本件和解は本件売買契約の締結及びこれによる代金の交付時期を織り込み、これと一体として成立したことは明らかであって、D側がこれらについて詳細を承知していなかったとする前記各聴取書の記載はいずれも採用することができない。

エ 以上認定した本件和解の経緯を前提に、本件和解の解釈について検討する。

前記認定から明らかなどおり、当初、Dは原告に相場に従った立退料を交付し、本件土地を自ら売却することによって納税資金を捻出することを考えて交渉に臨んでいたものであり、原告も、Dから立退料として金銭を受け取って本件土地を明け渡すことを考えつつ交渉に臨んでいたものの、本件土地の占有形態、境界確定の問題などからしてDにおいてこれを売却することには困難が予想されたため、そのような方法に代えて、原告において明渡交渉等を行う前提で本件和解が成立したものである。また、前記のとおり、当事者間においては本件土地の時価が2億6000万円であるとの共通の認識を有していたことが認められるが、Dが取得した1億8350万円という金額は、交渉の結果時価よりも廉価になったというだけでは説明がつかない

程度的大幅な減額がなされた価格である。このような和解交渉の経緯及び価格の設定をあわせ考えると、1億8350万円という金額は、本来Dが原告に支払うべき立退料としての和解金を現実に支払うことに代えて、その相当額を原告が支払うべき売買代金から控除して算出されたものというべきであり、このことは、原告からすると、現実の立退料の支払いを受けない代わりに、本件土地を客観的な時価より廉価で取得することとなったのであって、客観的な時価として双方が認識していた額（2億6000万円）と購入代金との差額については、それと同額の立退料につき現実の支払を受けないことを甘受した上で得た利得というべきであるし、逆に、Dからすると、もともと支払わざるを得ないものと考えていた立退料について現実の支払をしない反面

、所有者として本来全額取得すべき本件土地の上記客観的な時価相当額と現に取得する代金との差額を原告において立退料として取得することを容認して合意に至っているということになる。このような両者の関係を法的に解釈すると、結局、原告とDとは、本件和解成立の前提として、立退料とこれに相当する本件土地の購入代金の一部を対当額で相殺する旨を合意したということになり、残った代金のみを本件和解の内容として明確にし、本件和解を成立させるに至ったものと認めるべきである。

この点につき、被告は、和解金という表現は本件和解の和解調書に記載がなく、また、原告は本件土地について和解金を受け取ることができるような権利を有していなかったと主張する。

しかしながら、一般に法律行為の解釈に当たっては、現に用いられた文言を無視することはできないものの、その文言のみに拘泥することも許されないのであって、当該行為に至った経緯等の諸事情を十分考慮して、その内容を確定すべきものであるし、訴訟における和解は、権利関係が確定されていない状態で行われるもので、かつ、当事者間には対立する感情が生じているのが通常であるから、和解調書においては和解成立の前提となる個別の権利関係を明確には記載せず、紛争を解決するのに最低限必要な条項のみを記載して和解を成立させることも決して珍しくないことは当裁判所に顕著な事実である。そうすると、和解において形成された法律関係を考えるに当たっては、和解調書の記載の解釈が中心となることは当然であるが、こうした

解釈を行うに際しては、紛争の性質、内容及びそのような和解に至った経緯についても十分考慮に入れた上で当事者間の合理的意思を認定する作業を行うべきであるから、和解調書に記載されていないことのみをもって和解金の存在を否定する被告の主張は採用することができない。

また、既に検討したとおり、本件土地について原告が土地所有権や共有持分権を有していたことについては認めるに足りないものの、別件訴訟ではまさにその点が争点となり、権利関係が確定されていない状態で審理が行われていたのであり、かつ、第2の1前提事実(1)のとおり、原告の死亡した夫であるAは、現実に本件土地を長年に渡って占有し、本件土地上に本件共同住宅を有して第三者に賃貸して使用収益しており、Aの相続人である原告も、Aが亡くなる約7年前から同人とともに本件居宅に居住していたことからすると、本件土地の使用借権を有していたと認められる。このような事情を考慮すると、原告は、少なくとも本件土地の使用借権を有する上に、土地所有権や共有持分権が存するとして係争中であり、かつ現実に本件土地を占

有していたのであるから、別件訴訟において本件土地を明け渡す形での和解をして紛争を解決するに当たっては、相当の和解金（立退料）の支払を受けることのできる立場にあったものというべきである。そして、イのとおり認定した本件和解の成立に至る経緯からすれば、本件和解は、このような原告の立場を十分考慮に入れて成立したものであることは明白であるから、原告が和解金を取得し得る立場になかったとする被告の主張は採用することができない。

オ そうすると、本件和解を成立させる前提として、Dが原告に対して有する本件土地について双方が客観的な時価と認識していた2億6000万円の代金請求権と、原告がDに対して有する和解金（立退料）支払請求権が対当額で相殺され、その残額のみが本件土地の代金額1億8350万円として本件和解調書に記載されて本件和解が成立したものと認められるから、原告が、本件土地を取得するに当たって負担した費用は、Dに対して支払った1億8350万円（ただし原告が取得した100平方メートル部分（本件非売土地）の代金相当額を除く）という金額のみならず、これに原告が本来受け取るべきであった立退料（ただし、本件土地全体に占める本件譲渡土地部分の割合に応じた金額）としての和解金額を加えた総額であったと認められる。

すなわち、原告が受け取るべき立退料は、上記2億6000万円から現実にDに支払った1億8350万円との差額である7650万円であるということになり、これは本件土地全体についての立退料であるから、本件土地の一部である本件譲渡土地についての立退料を地積比で算出すると6780万6324円という金額になる。

カ なお、被告は、この予備的主張について、裁判長の指示によって行われたものであり、このような指示は公正・中立な立場で執るべき訴訟指揮とは到底いえないこと、また、当該主張は時機に遅れたものであることを指摘する。

しかし、一般に、民事訴訟において証拠資料に現れているにもかかわらず、当事者双方が主張しない争点がある場合は、裁判所は、その点を指摘して適切な争点形成を図るべきものであるし、特に、行政事件訴訟においては、被告行政庁は日頃から行政処分の根拠法規に精通した所属の職員を指定代理人として訴訟活動を行うことができるという立場にあるのに対し、原告側は、その代理人である弁護士を含めてそのような知識経験を有しないのが通常であるから、一般の民事訴訟とは異なり当事者が実質的にみて対等な立場にあるとは考えられず、しかも、原告の訴訟活動が不十分なために誤った行政処分が取り消されることなく放置されること自体が公益に反するというべきであることからすると、裁判所としては、一般の民事訴訟における以上

に、原告が適切な主張を行うように意を用いるべきものと考えられる。

そして、本件においては、平成14年11月26日の第11回口頭弁論期日において、別件訴訟での被告代理人であったH弁護士の証人尋問を行うとともに、同訴訟の原告Dの息子Mの聴取書（乙12の1、2）が提出され、さらに、平成15年6月16日の第13回口頭弁論期日において、同訴訟の原告代理人であったN弁護士の聴取書（乙14）が提出されるに至って、紛争の具体的経緯が明らかとなり、それらの中に言及されている立退料について原告が何ら主張していないことから、当裁判所が上記のような考えに基づき同期日において被告指摘の釈明を行い、原告が平成15年9月10日の第14回口頭弁論期日において予備的主張をすするに至ったものである。このような経緯に照らすと、当裁判所の訴訟指揮に問題があるとはいえない上

、同主張が時機に遅れたものとも認められない。

3 争点(3) 原告の所得税及び過少申告加算税の各税額

(1) 原告の短期譲渡所得

本件和解の解釈は第3の2(2)エ、オで判示したとおりであるから、原告が、本件譲渡土地の取得に要した費用は、Dに支払った本件土地の代金1億8350万円に原告が本件土地に関して受け取るべき和解金相当額7650万円を加えた2億6000万円について本件土地に占める本件譲渡土地の地積比の割合を乗じた2億3045万2866円となる。

また、証拠（甲17）によれば、本件譲渡土地の譲渡費用は、フラップに支払った仲介手数料747万円、フラップを仲介人として本件土地上に存していた本件共同住宅の借家人に対して支払った立退料及び立退きに伴う労務手数料500万円、訴外有限会社佐藤清運に支払った立退料458万3500円、訴外Gに支払った境界確認及び現況測量費35万円及びH弁護士に支払った弁護士報酬300万円の合計2040万3500円であると認められる。

よって、本件譲渡所得は、分離課税の短期譲渡所得であって、1085万6366円の損失が生じていると認められる。

なお、租税特別措置法35条に定められた居住用財産の特例（特別控除）の適用の有無については判断の必要がない。

(2) 原告の一時所得

原告は、Dから和解金として7650万円の支払を受けているものとみるべきところ（実際には本件土地の代金額と相殺されている）、この和解金は本件土地及び本件居宅の明渡訴訟における立退料としての性質を有し、また、第3の2(1)イのとおり原告は本件土地及び本件居宅について所有権や共有持分権を有していなかったから、これは資産譲渡に係る所得とは認められず、原告の一時所得と認められる。

なお、原告は、別件訴訟の代理人をH弁護士に依頼し、証拠（甲17）によればその弁護士費用として300万円を支払っていることが認められるから、これについては一時所得に係る収入を得るために支出した金額として考える余地があるが、H弁護士は同時に本件譲渡土地の売却に際しても代理人として活動し、これに要した費用が本件譲渡土地の譲渡費用と考えられることは第3の3(1)のとおりであって、こうした活動を明確に分離することはできないから、H弁護士の弁護士費用300万円は、一時所得に係る費用ではなく、すべて本件譲渡土地の譲渡費用として扱うのが相当である（このように扱っても、本件においては、双方の所得の損益を通算することにより税額に差は生じない。）。

(3) 原告の所得税額

以上を前提として、本件における原告の所得税及び過少申告加算税の各税額について検討する（別紙平成8年分の原告の納付すべき所得税額のとおり）。

ア 雑所得の金額
2万2400円（争いがない。）
イ 一時所得の金額
7600万円
ただし、原告がDから受け取った和解金7650万円から所得税法34条2項の特別控除額50万円を控除した額
ウ 分離課税の短期譲渡所得の金額
△1085万6366円
ただし、本件譲渡土地の売却金額である2億4000万円から、本件譲渡土地の取得に要した費用2億3045万2866円及び本件譲渡土地の譲渡費用2040万3500円の合計額を控除した額
エ 総所得金額
3259万4217円
ただし、所得税法69条1項、同施行令198条2号の定めによりイの金額からウの金額を控除した後の金額に所得税法22条2項2号により2分の1を乗じて算出した金額に、アの金額を加えた額
オ 所得控除金額
45万6400円（争いがない。）
カ 課税総所得金額
3213万7000円
ただし、前記エから前記オを控除した後の額（国税通則法118条1項により、1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。）
キ 納付すべき税額
998万8500円
ただし、前記カに対し、所得税法89条の税率を適用し、さらに平成8年分所得税の特別減税のための臨時措置法（平成8年法律第18号）4条による特別減税額5万円を控除した額（国税通則法119条1項により、100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。）

(4) 本件更正処分の適法性

本件更正処分は原告の納付すべき税額を2412万5200円としているところ、前記認定したとおり原告の納付すべき税額は998万8500円であるから、本件更正処分のうちこれを超える部分は取り消されるべきである。

(5) 本件賦課処分の適法性

原告の納付すべき過少申告加算税の額は、原告が新たに納付すべきことになった税額570万円（原告の納付すべき税額998万8500円から期限内申告税額428万1200円を控除した後の金額。ただし国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に同法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額57万円と、同条2項の規定に基づき、新たに納付すべき税額のうち期限内申告税額428万1200円を超える部分に相当する税額142万（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に、100分の5の割合を乗じて算出した金額7万1000円との合計額である64万1000円となるから、本件賦課処分276万2000円のうち、これを超える部分は取り消されるべきである。

4 結論

よって、本件更正処分のうち、税額998万8500円を超える部分、また、本件賦課処分のうち、税額64万1000円を超える部分はいずれも取り消すこととし、原告のその余の請求は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、民事訴訟法61条、64条本文を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官

藤 山

雅 行

裁判官 新 谷 祐 子

裁判官 加 藤 晴 子