

答 申

審査請求人（以下「請求人」という。）が提起した地方税法（以下「法」という。）及び東京都都税条例（昭和25年東京都条例第56号。以下「条例」という。）の規定に基づく各不動産取得税賦課処分に係る各審査請求について、審査庁から諮問があったので、次のとおり答申する。

第1 審査会の結論

本件各審査請求は、いずれも棄却すべきである。

第2 審査請求の趣旨

本件各審査請求の趣旨は、東京都〇〇都税事務所長（以下「処分庁」という。）が、請求人に対し、令和2年2月7日付けの各納税通知書（2通）により行った、別紙物件目録記載の土地（以下「本件土地」という。）及び家屋（以下「本件家屋」といい、本件土地と併せて以下「本件各不動産」という。）を請求人が取得したことに係る各不動産取得税賦課処分（内容は、別紙処分目録のとおり。以下、本件土地に係る処分を「本件処分1」、本件家屋に係る処分を「本件処分2」といい、併せて「本件各処分」という。）の取消しを求めるというものである。

第3 請求人の主張の要旨

請求人は、おおむね以下の理由から、本件各処分の違法性・不当性を主張している。

請求人は対象の土地、建物を特定して遺贈を受けたものではなく、相続対象となる財産のうち、実質的には、一部を除きその全部を包括して遺贈されたものである。本件遺贈が、「特定遺贈であ

り、課税対象」であるとの処分庁の結論は一方的なものであり、不服である。

第4 審理員意見書の結論

本件各審査請求は理由がないから、行政不服審査法45条2項の規定を適用し、棄却すべきである。

第5 調査審議の経過

審査会は、本件諮問について、以下のように審議した。

年 月 日	審 議 経 過
令和3年 5月18日	諮問
令和3年 7月28日	審議（第57回第1部会）
令和3年 8月26日	審議（第58回第1部会）

第6 審査会の判断の理由

審査会は、請求人の主張、審理員意見書等を具体的に検討した結果、以下のように判断する。

1 法令等の定め

(1) 課税要件に関する定め

法73条の2第1項の規定によれば、不動産取得税は、不動産の取得に対し、当該不動産の取得者に課することとされている。

同項に規定する「不動産の取得」とは、「不動産取得税は、いわゆる流通税の一種であり、不動産の取得者が当該不動産により取得しあるいは将来取得するであろう利益に着目して課せられるものではなく、不動産の移転という事実自体に着目して課せられるのをその本質とするものであることに照らすと、地方税法73条の2第1項にいう『不動産の取得』とは、所有権の得喪に関する法律効果の側面からではなく、その経過的事実に則してとらえた不動産所有権取得の事実をいうものと解するのが相当である」

とされている（最高裁判所昭和48年11月2日判決・裁判所ウェブサイト掲載判例）。

(2) 「形式的な所有権の移転等に対する不動産取得税の非課税」に関する定め

法73条の7の規定は、次に掲げる不動産の取得に対しては、不動産取得税を課することができずとし、非課税とすべき取得事由を列挙しており、同条1号として、「相続（包括遺贈及び被相続人から相続人に対してなされた遺贈を含む。）による不動産の取得」を非課税とするものとしている。

(3) 遺贈に関する民法の定め及び判例等

民法964条の規定によれば、遺言者は、包括又は特定の名義で、その財産の全部又は一部を処分することができる。とされている。

また、包括遺贈とは遺言により無償で全部または何分の一という割合で遺産を譲与することをいい、特定遺贈とは、遺産中の特定財産の譲与のことをいう（島津一郎・松川正毅編「基本法コンメンタル第四版／相続」163頁）。

そして、包括遺贈か特定遺贈かの判断は、遺言者の意思解釈の問題であるところ、「遺言の解釈にあたっては、遺言書の文言を形式的に判断するだけではなく、遺言者の真意を探究すべきものであり、遺言書が多数の条項からなる場合にそのうちの特定の条項を解釈するにあたっては、単に遺言書の中から当該条項のみを他から切り離して抽出しその文言を形式的に解釈するだけでは十分ではなく、遺言書の全記載との関連、遺言書作成当時の事情及び遺言者の置かれていた状況などを考慮して遺言者の真意を探究し当該条項の趣旨を確定すべきものであると解するのが相当である」とされている（最高裁判所昭和58年3月18日判決・最高裁判所裁判集民事138号277頁）。

(4) 課税標準に関する定め

法 7 3 条の 1 3 第 1 項によれば、不動産取得税の課税標準は、不動産を取得した時における不動産の価格とするものとされており、条例 4 1 条においては、不動産取得税は、不動産の取得に対し、不動産を取得した時における不動産の価格を課税標準として、当該不動産の取得者に課するとしている。

また、法 7 3 条の 2 1 第 1 項によれば、固定資産課税台帳に固定資産の価格が登録されている不動産については、当該価格により不動産取得税の課税標準となるべき価格を決定するものとし、同項ただし書によれば、当該固定資産の価格により難いときは、この限りでないとする。この課税標準につき、請求人が本件土地を取得した時点において効力を有する特例規定である法附則 1 1 条の 5 第 1 項によれば、宅地評価土地を取得した場合における当該取得に対して課する不動産取得税の課税標準は、法 7 3 条の 1 3 第 1 項の規定にかかわらず、当該土地の価格の 2 分の 1 の額とするとされており、条例 4 1 条かっこ書及び条例附則 6 条 1 項及び 2 項にも同趣旨の特例規定が置かれている。

(5) 不動産取得税の税率及び端数計算に関する定め

不動産取得税の標準税率は、法 7 3 条の 1 5 の規定により 1 0 0 分の 4、東京都において課する不動産取得税の税率は、条例 4 2 条の規定により 1 0 0 分の 4 とされているところ、これらの各規定に対する本件土地の取得時点において効力を有する特例として、法附則 1 1 条の 2 の規定により、標準税率は 1 0 0 分の 3 とされ、条例附則 5 条の 3 第 1 項の規定により、東京都において課する税率は、1 0 0 分の 3 とされている。

法 2 0 条の 4 の 2 第 1 項によれば、課税標準額を計算する場合において、その額に千円未満の端数があるときは、その端数金額を切り捨てるとされている。

同条第 3 項によれば、税の確定金額に百円未満の端数があるときは、その端数金額を切り捨てるとされている。

2 本件についての検討

これを本件についてみると、本件各不動産は、令和元年7月17日遺贈を原因として、同年3月7日受付で亡祖母から請求人に所有権移転登記がなされたこと及び処分庁が、同年12月20日、請求人から提出された本件各不動産の取得について、本件申告書等を收受したことがそれぞれ認められる。

そして、処分庁は、本件申告書等を確認し、請求人の本件各不動産の取得について、本件非課税規定により非課税とされる「相続（包括遺贈及び被相続人から相続人に対してなされた遺贈を含む。）による不動産の取得」には該当しないと判断し、本件各処分を行ったことが認められる。

また、遺言の解釈に当たっては、「遺言書の全記載との関連、遺言書作成当時の事情及び遺言者の置かれていた状況などを考慮して遺言者の真意を探究し当該条項の趣旨を確定すべきものであると解するのが相当である」とされている（1・(3)）。

本件においては、まず、遺言公正証書の記載が、遺言者である亡祖母から請求人に対して特定の財産を指定して遺贈する形式となっていることが認められる。また、請求人は、被相続人には請求人に対する本件遺贈が包括遺贈であるという意思があった旨主張するが、その主張を裏付ける証拠は提出されていない。さらに、請求人が亡祖母の財産のほとんどを取得した事実のみをもって包括遺贈と認めることはできない。したがって、本件遺贈が被相続人から相続人以外の者に対してなされた特定遺贈であるとした処分庁の判断は不合理なものとはいえない。

そうすると、本件各処分は、いずれも上記1の法令の規定等に則って適正になされたものと認められ、また、不動産税額計算書によれば、課税標準額及び税額の算出（上記1・(4)及び(5)参照）に当たっての違算も認められないから、違法又は不当な点があるということとはできない。

3 請求人の主張についての検討

請求人は、上記第3のように主張して、請求人は、相続対象財産の一部を除き、実質的に包括遺贈されたものであるとして、本件各処分は違法・不当であると述べる。

しかし、本件各処分は上記2のとおり法令等の規定に基づく適正な処分と認められることから、請求人の主張をもって本件各処分の取消理由とすることはできないというほかはない。

なお、口頭意見陳述の際、請求人が発言時間内に述べることができなかったとの主張があったことについて、当審査会事務局職員を通じて審理員に確認したところ、審理員としては、請求人に対して反論書の提出の機会を口頭意見陳述の後に再度設けたが、期限内に提出されなかったため、審理を終結したことが確認された。したがって、審理員の審理手続には不当な点はない。

4 請求人の主張以外の違法性又は不当性についての検討

その他、本件各処分について違法又は不当な点があるとは認められない。

以上のとおり、審査会として、審理員が行った審理手続の適正性や法令解釈の妥当性を審議した結果、審理手続、法令解釈のいずれも適正に行われているものと判断する。

よって、「第1 審査会の結論」のとおり判断する。

(答申を行った委員の氏名)

高橋滋、千代田有子、川合敏樹

別紙 (略)