

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。）の規定に基づく不動産取得税賦課処分に係る審査請求について、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

本件審査請求は、棄却すべきである。

第2 審査請求の趣旨

本件審査請求の趣旨は、〇〇都税事務所長（以下「処分庁」という。）が、請求人に対し、平成30年8月7日付けの納税通知書により行った、別紙1物件目録記載の土地3（以下「本件土地3」という。）の請求外〇〇さんから請求人に対する持分全部移転による取得に係る不動産取得税賦課処分（内容は別紙2処分目録記載のとおり。以下「本件処分」という。）について、そ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

本件は、もともと1筆の土地を共有物分割により取得したものであり、地方税法73条の7第2号の3の規定「共有物の分割による不動産の取得（当該不動産の取得者の分割前の当該共有物に係る持分の割合を超える部分の取得を除く。）」により非課税であるべきである。処分庁は、「地方税法の施行に関する取扱いについて（道府県税関係）」（平成22年4月1日付総税都第16号総務大臣通

知。以下「取扱通知」という。) 第5章第1・5の2・(2)「複数の共有地で互いに隣接し、その共有者が同一で、かつ、持分割合が同じである場合において、合筆することなく当該隣接する複数の共有地を一体としてとらえて当該持分に応じた分割をしたと認められるときは、一の共有物を分割した場合に準じて非課税として取り扱って差し支えないこと。」の要件を本件は満たさないことを理由に賦課決定したとしているが、本件はもともと1筆だった土地を2筆(区へ譲渡した分を含めると3筆)に分筆した上で、請求人の持分を請求外〇〇さんへ、また、請求外〇〇さんの持分を請求人へ移転登記したものである。共有物分割する際には、まず、分筆登記しなければならないのは自明のことである。共有物分割のために分筆した土地について、上記の総務大臣通知を適用するのは誤っている。

第4 審理員意見書の結論

本件審査請求は理由がないから、行政不服審査法45条2項により、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
平成31年1月25日	諮問
平成31年2月26日	審議(第30回第3部会)
平成31年3月18日	審議(第31回第3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) 法 73 条の 2 第 1 項によれば、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。

そして、ここにいう「不動産の取得」とは、不動産取得税が、「いわゆる流通税に属し、不動産の移転の事実自体に着目して課せられるものであつて、不動産の取得者がその不動産を使用・収益・処分することにより得られるであろう利益に着目して課せられるものではないことに照らすと・・・所有権移転の形式による不動産の取得のすべての場合を含む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 16 日判決、最高裁判所民事判例集 27 卷 10 号 1333 頁参照）。

また、「同条（法 73 条）の 2 第 1 項の規定は、同条の 3 ないし 7 において列挙する場合に該当しない限り、売買、贈与、交換、建築その他不動産所有権の取得原因を問わず当該不動産所有権の取得に対し、その取得者に課税すべきことを定めたものと解するのが相当である。」と解されている（東京地方裁判所昭和 38 年 12 月 28 日判決、行政事件裁判例集 14 卷 12 号 2184 頁参照）。

なお、共有不動産の分割により他の共有者の有していた持分を取得することは、法 73 条の 2 第 1 項にいう「不動産の取得」に当たるとされている（最高裁判所昭和 53 年 4 月 11 日判決、最高裁判所民事判例集 32 卷 3 号 583 頁参照）。

- (2) 法 73 条の 7 において、「共有物の分割による不動産の取得（当該不動産の取得者の分割前の当該共有物に係る持分の割合を超える部分の持分の取得を除く。）」（2 号の 3）に対しては、不動産取得税を課することができないとされている（以下「本件非課税規定」という。）。

そして、地方自治法 245 条の 4 に基づく技術的な助言である取扱通知第 5 章第 1・5 の 2・(2)によれば、「複数の共有地で互いに隣接し、その共有者が同一で、かつ、持分割合が同じである

場合において、合筆することなく当該隣接する複数の共有地を一体としてとらえて当該持分に応じた分割をしたと認められるときは、一の共有物を分割した場合に準じて非課税として取り扱って差し支えないこと」とされている。

- (3) 法73条の13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41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。

法73条の21第1項本文によれば、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、当該登録価格により当該不動産に係る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されている。また、法73条の21第2項は、固定資産課税台帳に固定資産の価格が登録されていない不動産については、法388条1項の固定資産評価基準によって当該不動産に係る不動産取得税の課税標準となるべき価格を決定するとしている。

この課税標準につき、本件取得による取得時点において効力を有する特例規定である法附則11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73条の13第1項の規定にかかわらず、当該土地の価格の2分の1の額とするとしており、条例41条括弧書き及び条例附則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。

- (4) 不動産取得税の標準税率は、法73条の15の規定により100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42条の規定により100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取得による取得時点において効力を有する特例として、法附則11条の2の規定により、標準税率は100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、100分の3とされている。

2 本件処分について

これを本件についてみると、本件各土地は隣接しており、それぞれの土地の共有者は同一であるが、持分割合は異なっていることが認められる。したがって、本件土地2と本件土地3とは、取扱通知第5章第1・5の2・(2)にいう「持分割合が同じである場合」に当たらず、合筆することなく複数の共有地を一体としてとらえた分割とは認められないため、本件取得について、あくまで本件土地3についての権利取得として本件非課税規定の適用を検討すべきこととなる。

そして、本件取得は、あくまでも本件土地3について、請求人が請求外〇〇さんの有していた持分を取得したものであるから、上記1・(1)及び(2)に照らし、不動産取得税を課することとされる「不動産の取得」に当たり、また、本件非課税規定には該当しないものと認められる。

また、本件処分における税額について、処分庁から提出された資料を確認すると、上記1・(3)及び(4)の法令等に則り適正に算定されており、違算等の事実は認められない。

したがって、本件取得を課税対象としてなされた本件処分は、法令等に従って適正になされており、違法又は不当な点を認めることはできない。

3 請求人の主張について

請求人は、第3のことから、本件については、本件非課税規定を適用すべきであるとして本件処分の違法・不当を主張する。

しかし、本件は、平成29年8月31日に、本件土地1を本件土地2、本件土地3及び本件土地4に分筆し、その後、同年9月7日に、本件各土地について共有物分割を行っているものであるから、1筆の共有地を共有物分割したものでないことは明らかであり、も

とは1筆であったに過ぎない複数の土地を分割したことを理由として本件非課税規定の適用を主張する請求人の主張は失当である。

ところで、本件非課税規定の「共有物の分割による取得（当該不動産の取得者の分割前の当該共有物に係る持分の割合を超える部分の取得を除く。）」という条文の、「当該不動産」及び「当該共有物」という語は、それぞれ、原則どおり1個の物権の対象となる1個の不動産を単位に解釈するべきであり、土地の場合であれば、土地の単位である1筆ごとの土地について、同条項は適用されるべきである。そして、本件非課税規定の解釈適用に関する技術的助言に当たる取扱通知第5章・第1・5の2・(2)によれば、「複数の共有地で互いに隣接し、その共有者が同一で、かつ、持分割合が同じである場合において、合筆することなく当該隣接する複数の共有地を一体としてとらえて当該持分に応じた分割をしたと認められるときは、一の共有物を分割した場合に準じて非課税として取り扱って差し支えないこと。」とされているが、これは、複数の共有地の分割であっても、法の適用に当たっては、原則どおり1筆ごとの共有地について考えるべきであることを当然の前提としているものであって、その上で、特に「複数の共有地で互いに隣接し、その共有者が同一で、かつ、持分割合が同じである場合」については、理論上は何らの物権変動を伴うことなく、直ちにこれらを合筆して1個の共有地とすることが可能なものであり、合筆後1筆となった場合には、本件非課税規定が何ら留保なく適用できることとなることとの均衡上、敢えて、共有物分割前に合筆を行うという段階を踏むことがなくとも、法の規定の適用に当たっては、1個の共有地の分割に準じた取扱いをすることについて、これを妨げないことを示しているものであると考えられる。

これらのことを前提として請求人の主張をみると、その主張は、「持分割合が同じである場合」という要件を欠いているために合筆して1個の土地とすることが不可能な場合にまで、それらを分割前

の一体の土地ととらえるべきものとするものであって、上記に述べた本件非課税規定及びその取扱通知の趣旨にはおよそ適合する余地がないものであるから、採用することはできない。

以上のとおりであるから、請求人の主張には、理由があるとすることはできない。

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、本件処分に違法又は不当な点は認められない。

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)

外山秀行、渡井理佳子、羽根一成

別紙1及び別紙2 (略)