

## 答 申

審査請求人（以下「請求人」という。）が提起した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、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 1 2 月 7 日付けの納税通知書により行った別紙物件目録に記載の土地（以下「本件土地」という。）に係る不動産取得税賦課処分（以下「本件処分」という。本件処分の内容は、別紙処分目録に記載のとおり）について、その取消しを求めるものである。

### 第 3 請求人の主張の要旨

請求人は、以下の理由により、本件処分は違法又は不当であると主張する。

相続に伴う財産の所有者変更は、「形式的な所有権の変更（継承）」であり、「所有権移転の形式による不動産の取得」ではない。

被相続人が本件住宅の新築前に死亡していたとしても、相続人が引き続き保有しているのであれば、民法 8 9 6 条で「相続人は、相続開始の時から、被相続人の財産に属した一切の権利義務を継承する。」と規定されているように、相続人（請求人）は当該取得者

(被相続人。請求外〇〇さん)の財産に属した一切の権利義務を継承しているから、「当該土地を当該特例住宅の新築の時まで引き続き所有している場合」に該当する。

東京地裁昭和38年判決は、「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」としている。ここで「相続」が含まれていないのは、相続に伴う財産の所有者変更を、実質的には所有権の取得ではないと解しているものと考えられる。

以上によれば、請求人は、本件減額規定における「取得者」から相続により本件土地を取得したものであり、同規定における「当該取得をした者(中略)が当該土地を当該特例適用住宅の新築の時まで引き続き所有している場合」に該当する。

したがって、本件処分は違法又は不当なものであり、取り消されるべきである。

#### 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項の規定を適用して、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、以下のとおり審議した。

年 月 日	審議経過
令和4年4月19日	諮問
令和4年5月12日	請求人から主張書面を收受
令和4年6月20日	審議(第67回第3部会)
令和4年7月25日	審議(第68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) 不動産取得税の納税義務者

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。

#### (2) 不動産取得税の課税標準

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、東京都都税条例（昭和25年東京都条例56号。以下「条例」という。）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。

また、法73条の21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されている。

この課税標準につき、被相続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の額とされており、条例41条かつこ書並びに条例附則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。

#### (3) 不動産取得税の税率

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土地の取得時点（平成28年4月25日）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。

(4) 特例適用住宅の用に供する土地の取得に関する不動産取得税の減額

ア 法73条の24第1項（本件減額規定）及び同項1号によれば、道府県は、土地を取得した日から2年以内に当該土地の上に特例適用住宅が新築された場合（当該取得をした者が当該土地を当該特例適用住宅の新築の時まで引き続き所有している場合又は当該特例適用住宅の新築が当該取得者から当該土地を取得した者により行われる場合に限る。）においては、当該土地の取得に対して課する不動産取得税については、当該税額から150万円（当該土地に係る不動産取得税の課税標準となるべき価格を当該土地の面積の平方メートルで表した数値で除して得た額に特例適用住宅一戸について（略）その床面積の2倍の面積の平方メートルで表した数値（当該数値が200を超える場合には、200とする。）を乗じて得た金額が150万円を超えるときは、当該乗じて得た金額）に税率を乗じて得た額を減額するとされている。

イ また、法73条の24第1項の規定（本件減額規定）の適用については、条例48条で定めるところにより、当該土地の取得につき同条1項の規定の適用があるべき旨の申告がなされた場合に限り適用するものとされている（同条5項）。

これを受けて、条例48条7項は、同申告書に添付する当該事実を証明する書類として、当該土地の所在、地番、地目及び地積（1号）、土地の取得年月日（2号）等の当該土地に関わる事実や特例適用住宅の新築者の住所及び氏名又は名称（5号）等、8つの項目を列挙し、これらの書類について遅滞なく提出しなければならないとしている。

ウ 本件減額規定の適用にあたり、東京都においては、「不動産取得税の課税事務の取扱いについて」（平成22年4月1日付21主資固第145号主税局長通達）第2章・第10節・第1・2・(1)・エ・(ケ)により、「住宅を新築した者は、原則として、建築主自らが建築を行う場合については当該建築者を、請負契約に基づき建築工事が行われる場合については、建築について最終的な意思決定権を持つ注文主をいうと解される。」としている。

なお、上記主税局長通達は、不動産取得税の課税事務運営にあたり、税法を正しく適用するために解釈の統一を図るために発出されたものである。

## 2 本件処分についての検討

これを本件についてみると、被相続人は平成28年4月25日に本件土地を売買により取得し（本件取得）、同土地に住宅を新築しようとしていたところ、同人は平成30年10月11日に死亡したため、請求人が相続により本件土地を取得し、平成31年1月4日、請求人が代表取締役を務める有限会社〇〇の名義により、本件住宅が新築されたことが認められる。

そうすると、本件住宅は、被相続人が本件土地を取得した日から2年以内に新築されていることは認められるものの、同人は、すでに死亡しており、本件減額規定の「当該土地を当該特例適用住宅の新築の時まで引き続き所有している場合」の要件を満たす

ということとはできない。また、本件住宅の新築者については、有限会社〇〇とされており、請求人であると認めることができないから、本件減額規定の「当該特例適用住宅の新築が当該取得者から当該土地を取得した者により行われる場合」に該当するとも認められない。

そして、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したところ、上記 1・(2)ないし(4)の法令等の定めにより適正に算定されており、違算等の事実は認められない。

以上によれば、本件処分は、上記 1 の法令等に則り適正になされたものと認められ、違法・不当な点は認められない。

### 3 請求人の主張についての検討

請求人は、「本件は当該相続による形式的な所有権の移転であると考えている。『形式的な所有権の移転』は『実質的な所有権の移転』ではない為、反論書においては『所有権の変更・継承』などと表現をした。つまり、本件は相続が原因の為、実質的な所有権の移転ではない。」と主張する。

しかし、本件取得をした被相続人が死亡し、本件住宅の新築前に本件土地の所有権が相続を原因として請求人に移転している以上、本件減額規定が適用される場合に当たらないことは条文の文言上明らかである。

なお、請求人は、「『不動産の取得』においては『実質的な不動産の取得』と『形式的な不動産の取得』を分けて考えることが必要で、本件は相続を原因とする為『形式的な不動産の取得』である。つまり、所有権移転の形式による『形式的な不動産の取得』であり、所有権移転の形式による『実質的な不動産の取得』ではない」と主張するが、「不動産の取得」とは、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されており（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）、相続による取得も「不動産の取

得」に含まれる（法は相続による不動産の取得も「不動産の取得」に当然含まれるとした上で相続による取得を非課税（課税除外）としているものである（法73条の7第1号）。）から、請求人の上記主張はその前提に誤りがある。

したがって、請求人の上記主張は、本件処分の違法性又は不当性を求める理由として認めることはできない。

#### 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。

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）

羽根一成、加々美光子、青木淳一

別紙（略）