

諮問番号：令和3年諮問第5号

答申番号：令和3年答申第7号

答申書

第1 京都府行政不服審査会（以下「審査会」という。）の結論

本件諮問に係る審査請求（以下「本件審査請求」という。）は、棄却されるべきであるとする審査庁の判断は、妥当である。

第2 事案の概要

本件は、京都府〇府税事務所長（以下「処分庁」という。）が審査請求人に対して行った地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）及び京都府府税条例（昭和25年京都府条例第42号。以下「条例」という。）に基づく不動産取得税の賦課決定処分（以下「本件処分」という。）に関して、審査請求人は、錯誤に基づく所有権更正登記により持分が増加したのであるから地方税法第73条の2第1項の「不動産の取得」に当たらないと主張して、本件処分の取消しを求める事案である。

第3 審査請求に至る経過等

審査請求に至る経過等については、次のとおりである。

- 1 平成28年4月11日、審査請求人を含む3名は、売買により〇市の土地（以下「本件土地」という。）及び同地に所在する家屋番号〇番〇の家屋（以下「本件家屋」という。）を取得した（本件売買による所有権移転後の登記上の持分割合：審査請求人100分の44、ほか2名それぞれ100分の28。当該取得について、以下「当初取得」という。）。
- 2 平成28年7月7日、株式会社〇は、審査請求人に対し、本件家屋の改修工事に係る注文請書及びこれに対応する申込金の支払を受けた旨の領収証を発行した。
- 3 2のほか、株式会社〇は、審査請求人に対し、平成28年11月7日に本件家屋の改修工事に係る注文請書を発行し、同年9月26日付け及び同年11月7日付けで改修工事の完工金等として、平成29年5月11日付けで平成28年8月25日に振込みのあった中間金分の再々発行として、領収証をそれぞれ発行した。
- 4 平成28年10月3日、処分庁は、審査請求人を含む共有者3名に対し、1の売買により取得された本件土地及び本件家屋について、不動産取得税の賦課決定処分を行った。
- 5 平成30年5月11日、審査請求人を含む共有者3名は、錯誤を登記原因として、本件土地及び本件家屋の持分に係る所有権更正登記を行った（本件所有権更正後の登記上の持分割合：審査請求人100分の60（100分の16増加）、ほか2名のうち1名は100分の23（100分の5減少）、もう1名は100分の17（100分の11減少））。
- 6 令和元年10月1日、処分庁は、審査請求人に対し、5の所有権更正登記によって増加した持分について、本件処分を行った。
- 7 令和元年11月6日、審査請求人は、京都府知事に対し、本件処分の取消しを求める

審査請求書を提出した。

第4 審査関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張

平成28年4月11日の売買による本件土地及び本件家屋の取得については、審査請求人を含む共有者3名の持分の認識に錯誤があったことから、実体に合致させるため平成30年5月11日に錯誤を原因とする所有権更正登記を行ったが、このことにより審査請求人に生じた持分の増加は、法第73条の2第1項の「不動産の取得」には当たらない。

2 処分庁の主張

処分庁は、次のとおり、本件処分は適法であることから、本件審査請求を棄却するとの裁決を求めている。

- (1) 本件家屋の改修工事の実施や額が決定したのは、当初取得の後であり、当初取得の時点では、改修費用を踏まえた持分割合を確定させることはできない。したがって、所有権更正登記による持分の増加は、錯誤が原因との登記の記載にかかわらず、本件家屋の改修費用が反映されたことによるものである。
- (2) 当初取得時点の持分割合が登記内容と異なることを示す証拠がない限り、当初取得時点での所有者は登記のとおりであることが推定されるところ、審査請求人に当該証拠の提出を複数回求めたが、提出されなかった。
- (3) したがって、当初取得時点の持分割合は登記のとおりであり、本件家屋の改修費用を踏まえた変更後の持分割合について合意があった時点で持分の譲渡が行われたと考えられることから、所有権更正登記に係る持分の増加は、法第73条の2第1項の「不動産の取得」に該当する。
- (4) 以上のことから、本件処分は持分が増加した審査請求人に対し、増加した持分について賦課決定したものであり、原処分は適法なものである。

第5 法令の規定等について

1 不動産取得税に関する法令等の関係規定及び判例については、次のとおりである。

- (1) 不動産取得税は、不動産の取得に対し、その不動産を取得した者に課するとされている（法第73条の2第1項及び条例第43条第1項）。
- (2) 不動産取得税は、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、法第73条の2第1項にいう「不動産の取得」とは、不動産の取得者が実質的に完全な内容の所有権を取得するか否かには関係なく、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（最判昭和48年11月16日民集27巻10号1333頁）。
- (3) 「不動産の取得」とは、「有償であると無償であるとを問わず、またその原因が

売買、交換、贈与、寄附、法人に対する現物出資、建築、公有水面の埋立、干拓による土地の造成等原始取得、承継取得の別を問わないもの」である（「地方税法の施行に関する取扱について（都道府県税関係）（平成22年4月1日付け総務都第16号総務大臣通知）」第五章不動産取得税第一の三の(1)）。

(4) 数人が所有している不動産について、共有者の1人から持分権の譲渡を受けた場合、その場合にはその持分の割合に応じて当該不動産を取得するものであるから、持分の割合に応じて課税標準が決定されることとなる（地方税法逐条解説（「地方税」昭和54年11月号（(財)地方財務協会刊）所収））。

2 不動産登記の権利推定力については、次の裁判例がある。

(1) 不動産所有権の登記に認められる事実推定の及ぶ範囲は、登記簿上に表象された所有権が登記簿上の現在の所有名義人に帰属しているという権利状態であり、且つ、これにとどまるのであって、登記簿に記載された権利変動の態様や過程にまで登記の推定力は及ぶものではない（大阪高判昭和38年2月28日高民16巻1号42頁）。

(2) 不動産取得税は真実の不動産の権利取得者に賦課されるべきものであることは勿論であるけれども、反証のない限り登記簿上の所有権取得者を以て真実の所有権取得者であると推認するのを相当とする（大阪地判昭和32年7月24日行集8巻7号1243頁）。

第6 審理員意見書及び諮問の要旨

1 審理員意見書の要旨

(1) 本件請求には、理由がないから、棄却されるべきである。

(2) 理由

ア 本件においては、平成30年5月11日に審査請求人を含む3名が、錯誤を原因として本件土地及び本件家屋の持分に係る所有権更正登記を行ったことに伴い審査請求人の持分が増加したことが、法第73条の2第1項の「不動産の取得」に該当するのかが問題となる。

イ 審査請求人は、審査請求書及び令和2年7月7日付け反論書において、当初取得時点の登記上の持分割合は持分の認識に錯誤があり、実体に合致させるため所有権更正登記を行ったものであり、そのため、平成30年5月11日の所有権更正登記にも登記原因は錯誤と記載されている旨を主張する。

しかし、第5の2(1)の裁判例によると、登記の権利推定力は登記簿に記載された権利変動の態様や過程にまで及ばないことから、本件においても、登記の原因にまで登記の推定力は及ぶものではない。

ウ そこで、本件における権利変動の態様及び過程について検討する。

第5の2(2)の裁判例によると、不動産取得税は真実の不動産の権利取得者に賦課され、また、反証のない限り、登記簿上の所有権取得者を以て真実の所有権取得者であると推認されるものである。

本件において、処分庁は、当初取得時点での実際の持分を確認するため、審査請求人に対し、平成31年1月31日付け「不動産取得税に関する書類の提出につい

て（ご依頼）」（同年3月12日再送）、令和元年7月31日付け「不動産取得税の課税について（お知らせ）」及び令和2年6月15日付け弁明書において、本件土地及び本件家屋に係る売買契約書（売買価格の分かるもの）及び審査請求人を含む共有者3名の拠出金額の分かる領収書の提出を求めたが、提出されなかった。

また、第3の2及び3のとおり、本件家屋の改修工事に係る注文請書及び領収証は、当初取得より後の日付で発行されており、この点に関して、処分庁は令和2年1月30日付け弁明書において、本件家屋の改修工事の実施や費用が決定したのは当初取得の後である旨を主張したが、審査請求人からの反論はなかった。

したがって、審査請求人から登記と異なる持分であることを示す反証がないことから、当初取得時点の持分割合は、登記のとおりであると推認される（審査請求人100分の44、ほか2名それぞれ100分の28）。

加えて、審査請求人の代理人は、審査請求書の添付書類として提出した平成30年11月22日付け「持分更正登記の経緯」において、審査請求人が1人で本件家屋の改修費用を支出したため、支出割合に応じ当初の所有権移転登記時の持分割合を錯誤により変更登記した旨主張している。このことについて、第3の2及び3の事実関係をみると、所有権更正登記に係る持分の増加は、錯誤が原因との登記の記載にかかわらず、当初取得後の事由によるものであると考えるのが妥当である。

- (4) 以上のことから、審査請求人は、当初取得時点から所有権更正登記後の持分を取得していたとはいえず、当初取得後に、本件家屋の改修費用の支出を踏まえ、持分の譲渡が行われたと認められることから、第5の1(2)、(3)及び(4)の判例等も踏まえると、平成30年5月11日の所有権更正登記による持分の増加は法第73条の2第1項の「不動産の取得」に該当する。
- (5) また、本件処分においては、第5の法令、判例等に従い適正な課税がなされており、他に違法又は不当な点は認められない。
- (6) なお、審査請求人は、審査請求書及び反論書においてその他種々主張しているが、判断に影響を及ぼすものではない。

2 審査庁による諮問の要旨

(1) 諮問の要旨

審査庁は、審理員意見書の結論と同様に、本件審査請求には、理由がないから、棄却されるべきであると考えているので、行政不服審査法（平成26年法律第68号）第43条第1項の規定により、審査会に諮問する。

(2) (1)の判断をしようとする理由

1の(2)に同じ。

第7 調査審議の経過

1 本件審査請求を取り扱う審査会の部会

第2部会

2 調査審議の経過

調査審議の経過は、次のとおりである。

令和3年3月3日 審査庁が審査会に諮問

令和3年3月19日 第1回調査審議（第2部会）

令和3年4月20日 第2回調査審議（第2部会）

令和3年4月26日 答申

第8 審査会の判断の理由

- 1 本件は、本件処分的基础となる事実として、当初取得の後に当初取得とは別に法第73条の2第1項にいう「不動産の取得」に当たる審査請求人の不動産取得行為があったのか、又はなかったのかが本件土地建物に係る平成30年5月11日の所有権更正登記に至る一連の関係行為等をめぐり、争われているものである。

この点について、両者の主張をまとめると、審査請求人は、所有権更正登記は当初取得に係る登記の錯誤により行ったに過ぎないので取得行為の実体はなく、そのことは、登記所が錯誤を登記原因とする所有権更正登記を是認した事実から明らかであると主張するものであり、これに対し、処分庁等は、審査請求人が主張するような登記の効力を否定した上で、当初取得及び一連の関係行為等をめぐる調査の結果から、審査請求人に当初取得とは別の取得行為の実体があると主張するものであるから、以下のとおり争点を整理の上、それぞれ検討する。

- 2 錯誤を登記原因とする登記の効力について

審査請求人は、1のとおり、審査請求人は、所有権更正登記は当初取得に係る登記の錯誤により行ったに過ぎないので取得行為の実体はなく、法第73条の2第1項にいう「不動産の取得」には当たらないと主張する。

しかしながら、第5の2(1)の裁判例によれば、登記の推定力は登記簿に記載された権利変動や過程にまで及ばず、本件においても、登記所が錯誤を登記原因とする所有権更正登記を是認した事実から錯誤の事実が明らかであるとする審査請求人の主張には飛躍がある。

ついでに、本件処分的基础となる審査請求人の不動産取得行為の存否は、登記簿の記載内容の如何にかかわらず、本件土地の当初取得及び平成30年5月11日の所有権更正登記に至るまでの経緯から、本件土地建物の当初取得時の登記の持分割合に錯誤があったといえるのか、以下引き続き検討する。

- 2 本件処分的基础となる審査請求人の不動産取得行為の存否について

- (1) 当初取得に係る本件土地の持分割合について

ア まず、当初取得に係る本件土地の持分割合について検討する。

イ 第5の2(2)の裁判例によると、不動産取得税は真実の不動産の権利取得者に賦課され、また、反証のない限り、登記簿上の所有権取得者をもって真実の所有権取得者であると推認される。

ウ 本件において、処分庁は、当初取得時点での実際の持分割合を確認するため、

審査請求人に対し、平成31年1月31日付け「不動産取得税に関する書類の提出について（ご依頼）」（同年3月12日再送）、令和元年7月31日付け「不動産取得税の課税について（お知らせ）」及び令和2年6月15日付け弁明書において、本件土地及び本件家屋に係る売買契約書（売買価格の分かるもの）及び審査請求人を含む共有者3名の拠出金額の分かる領収書の提出を求めたが、いずれも提出はなかった。

エ よって、審査請求人から登記と異なる持分であることを示す反証がないことを踏まえると、当初取得時点の持分割合は、登記（審査請求人100分の44、ほか2名それぞれ100分の28）のとおりであったと推認される。

(2) 本件土地に係る平成30年5月11日の所有権更正登記に至るまでの一連の関係行為等及び審査請求人の不動産取得行為の存否について

ア 次に、本件土地に係る平成30年5月11日の所有権更正登記に至るまでの一連の関係行為等について検討するに、次の事実が認められる。

(ア) 第3に記載された関係の注文請書及び領収書の日付等によれば、本件土地の当初取得後において、本件家屋の改修工事及びこれに係る金銭の支払が行われたことが認められること。

(イ) (ア)の経緯に関しては、審査請求書の添付書類として提出された平成30年11月22日付け「持分更正登記の経緯」において、購入した家屋を審査請求人が一人で改修工事費を負担し、そのために支出割合に応じ当初の所有権移転登記時の持分割合を錯誤により変更登記した旨、審査請求人の代理人税理士名の文書において述べられていること。

イ この点に関して、処分庁は、令和2年1月30日付け弁明書において、本件家屋の改修工事の費用が決定したのは当初取得の後である旨を主張したところ、審査請求人からの反論はなかった。

ウ 審査請求人の主張からも伺えるように、本件では、審査請求人の当初取得時には、共有者間での将来の工事費用の負担割合を加味せず購入資金の負担割合に基づいて持分割合で共有者各自が取得する内容で所有権移転登記を経る意思があり、そのとおりの持分割合で登記を経たものと推認され、その後、土地建物の当初取得の後に建物の改修工事費用が決定し、その際共有者間での工事費用の負担割合を持分割合どおりとせず、審査請求人が改修工事費用を負担することとなったところ、改修後の土地建物の持分割合と、当初取得時の購入費用と建物改修工事費用の合計額の共有者間の負担割合が一致しない事態が生じたことから、贈与税の課税が発生する懸念を指摘されて、本件持分更正登記をおこなったものと認められる。

エ なお、持分更正登記は、持分移転登記に比べ登記費用が低廉であり、当初取得時の共有者の構成が変わらなければ持分割合の更正登記手続は前所有者の協力なく共有者らのみによって可能であるなど便宜上も利点があり、こういった観点から、審査請求人らは本件持分更正登記を選択して登記申請したものと推認される。

オ 錯誤とは、内心的効果意思と表示行為が一致しないことをいうところ、上記認定に係る経過に鑑み、本件において当初取得時に審査請求人の内心的効果意思と

表示行為に齟齬があったものとは認められず、不動産取得税の流通税としての観点に照らせば、本件持分更正登記による本件土地建物に係る所有権更正登記に係る審査請求人の持分割合の増加は、たとえ登記原因を錯誤に基づくものとして持分更正登記がされたとしても、実質的には、建物改修工事費用を審査請求人が負担したことの対価として他の共有者の持分の一部の移転を受けた性格を有するものというべきである。

カ そうすると、不動産取得税の流通税としての観点からは、錯誤が原因との登記簿の記載にかかわらず、審査請求人の土地建物の持分割合の増加は、不動産取得税の課税対象となる持分の増加であるというべきものである。

なお、審査請求人の持分割合は100分の60（持分割合が100分の16増加）であると認められる。

- 3 よって、審査請求人には、当初取得に係る錯誤の事実はなく、当初取得の後に、持分割合に変更の実体、すなわち、審査請求人の不動産取得行為の実体があったと認定した処分庁の判断は合理的かつ妥当なものと認められる。
- 4 以上により、本件処分の基礎となる事実として、当初取得の後に当初取得とは別に審査請求人の不動産取得行為の実体があったとし、その持分の増加割合を100分の16と認めてなされた本件処分には何ら違法又は不当な点は認められない。また、このほか、ここで検討された争点以外に考慮すべき点が検討されていない、あるいは検討が尽くされていないと認められる点もない。

5 結論

以上の理由から、第1の審査会の結論のとおり判断するものである。

京都府行政不服審査会第2部会

委員（部会長）	西村	幸三
委員	小谷	真理
委員	杉江	正徳