

諮問番号：諮問第167号

答申番号：答申第167号

答申書

第1 審査会の結論

福岡県北九州東県税事務所長（以下「処分庁」という。）が行った地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第73条の2及び福岡県税条例（昭和25年福岡県条例第36号）第20条の23の規定に基づく不動産取得税賦課決定処分（以下「本件処分」という。）に対する審査請求（以下「本件審査請求」という。）について、本件審査請求のうち、本件処分の名宛人の配偶者（以下「審査請求人（配偶者）」という。）の提起した審査請求については却下されるべきであり、本件処分の名宛人（以下「審査請求人（名宛人）」という。）の提起した審査請求について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。

なお、以下審査請求人（配偶者）又は審査請求人（名宛人）のいずれかを指す場合並びに審査請求人（配偶者）及び審査請求人（名宛人）の両名を指す場合は「審査請求人」という。

第2 審査関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張の要旨

本件処分の取消しを求める。その理由は以下のとおりである。

- (1) 民法（明治29年法律第89号）第646条第2項による移転の登記は、委任した事実の有無にかかわらず本件のような登記ができるため、これを悪用する者も現れると思う。しかし、本件の登記の原因となる事実が、当事者が所有権取得の委任契約をし、その委任契約が終了したことで、所有権が移転した事実はない。

不動産取得税は、所有権が移転されたことが事実の場合のみ課税されるべきであり、法務局の登記名義人が形式的に変更されたとしても不動産登記には公信力はなく、課税する側が事実を調査確認してから課税するべきである。

- (2) 処分庁は、判例等を引用して、本件処分は適法と主張している。しかし、審査請求人からすると、平成12年7月11日に審査請求人が競落しておれば何の問題も

なく終わっていたところ、福岡地方裁判所行橋支部の競売係が理由もなく審査請求人を競売から排除した結果、審査請求人は仕方なく審査請求人（配偶者）の姉（以下「姉」という。）に競落を委任して土地及び建物（以下「本件不動産」という。）を落札、そこで、審査請求人は登録免許税と不動産取得税を支払った。その後、登録免許税が用意できた令和2年12月21日、民法第646条第2項を原因として所有権移転登記したところ、再度不動産取得税を請求された。国の都合で競売から排除された審査請求人が適法に本件不動産を取得した行為に対し、再度不動産取得税を付加する行為は二重課税である。

- (3) そもそも、本件競売事件の債務者兼所有者は審査請求人（配偶者）の実父であったが、審査請求人は相続人でもなく、競売事件に参加して請求人の氏名で競落するのに支障は無かったはずである。

普通に競売に参加した者が、その者の都合で氏名を出したくないため競落を委任する者と、本件の審査請求人のように自分の氏名で落札したい者が、国の都合で競売から排除されたため、仕方なく姉に落札を委任した者とは違うはずである。

- (4) 処分庁は、判例等を引用して、民法第646条第2項を原因として所有権移転登記した場合、全てに対し不動産取得税を賦課することが適法と主張しているが、判例には個々の事実があり、裁判所はその事実を審理して判決を言い渡しているように、処分庁も個々の事実を審査すべきである。

- (5) 本件の審査請求人が民法第646条第2項を原因として行った登記は、所有権が移転した事実はなく、審査請求人が平成12年7月11日から現在まで占有して生活してきた落札人である姉名義の不動産を、国の権力によって落札人となれなかった審査請求人が登記名義を回復しただけである。

- (6) 審査請求人が、同じ土地の処分に対して2度税金を払ったことは間違いない事実である。

- (7) 審査請求人は、67年間本件不動産から離れたことはない。住所を変えたこともない。民法第646条第2項を尊重するならば、本来言えば、同条を適用する側にとって利益となるように適用されなければならない。法律の趣旨に反しているんじゃないかと思っている。

- (8) 処分庁は、福岡地方裁判所行橋支部の競売係が理由もなく審査請求人を競売から排除した結果、審査請求人は仕方なく姉に競売を委任して本件不動産を落札し

た事実などに対して、「不知」という言葉を使っているが、あまりにも、県民をおちくった言葉ではないか。そのことに関知し得ないからというのは、行政の言い訳にはならない。あまりにも無責任過ぎる。裁判所に対して調べるということも必要だったのではないか。

- (9) 行政なり立法なり司法なりは、国民、県民、市民の生活を豊かにするためにある。金を取ることが目的ではない。本件不動産は審査請求人が買って、所有の意思をもって占有し、生活しているのであり、これは間違いない事実として説明しているのに、それは流通だと言われたら、それは理屈が通らない。実際の現状を見て、把握していただきたい。

競落人の姉は、嫁いでから一度も本件不動産に入ったことはない。生活したこともない。一方、審査請求人は67年間、一度もあの家から出たことがない。この経緯をどう考えて、流通税と言われるのか、理解できない。

2 審査庁の主張の要旨

本件審査請求のうち、審査請求人（配偶者）が提起した審査請求については、審査請求人（配偶者）に不服申立人適格が認められないことから不適法であり、却下されるべきである。本件審査請求のうち、審査請求人（名宛人）が提起した審査請求については、本件処分に違法又は不当な点は認められないことから、棄却されるべきである。

第3 審理員意見書の要旨

1 審査請求人の不服申立適格について

行政不服審査法（平成26年法律第68号）第2条は、行政庁の処分その他公権力の行使に当たる行為（以下単に「処分」という。）に不服がある者は、審査請求をすることができる旨を規定している。そして、ここにいう「行政庁の処分に不服がある者」とは、当該処分について不服申立てをする法律上の利益がある者、すなわち、当該処分により自己の権利若しくは法律上保護された利益を侵害され、又は必然的に侵害されるおそれのある者をいうと解されている（最高裁第三小法廷昭和53年3月14日判決・民集32巻2号211頁）。

本件処分は審査請求人（名宛人）を名宛人とする不動産取得税の賦課決定処分であるところ、このような課税処分は、処分の名宛人に対して納税義務を課す効果を有す

るにすぎず、名宛人以外の第三者に義務を課すものではなく、また、第三者との関係で何らかの法的効果を有するものでもない。

したがって、審査請求人（名宛人）については不服申立適格が認められるが、名宛人以外の第三者である審査請求人（配偶者）は、本件処分により「自己の権利若しくは法律上保護された利益を侵害され、又は必然的に侵害されるおそれのある者」に当たらないから、「行政庁の処分に不服がある者」とは認められず、審査請求人（配偶者）が提起した本件審査請求は不適法と言わざるを得ない。

2 本件処分について

本件審査請求の争点は、本件不動産の不動産登記簿において、「令和2年12月21日民法第646条第2項による移転」を原因として、本件不動産について所有権移転の登記がされているところ、「令和2年12月21日民法第646条第2項による移転」が、法第73条の2第1項にいう「不動産の取得」に該当するか否かということにあるので、以下検討する。

- (1) 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って、不動産の取得者が取得する経済的利益に着目して課せられるものではないから、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り不動産を取得する全ての場合を言うものと解するのが相当である（最高裁第二小法廷昭和48年11月16日判決・民集27巻10号1333頁参照）。
- (2) 本件不動産について、姉から審査請求人（名宛人）に対して、所有権移転登記が行われているところ、その原因が「令和2年12月21日民法第646条第2項による移転」であることは審査請求人も認めている。

そうであれば、審査請求人（名宛人）は姉との委任契約に基づき、受任者である姉から、本件不動産に係る所有権を移転されたものと認められる。

- (3) 審査請求人は、姉に競落を委任したのは、裁判所から理由もなく競売から排除されたため、仕方なく行ったものであり、競落によって審査請求人（名宛人）が実質的に本件不動産の所有権を取得しており、民法第646条第2項を原因として行った登記は、所有権が移転した事実はなく、登記名義を回復しただけである旨の主張をしている。

しかしながら、そのような事情は、審査請求人と姉との内部関係に過ぎず、対外

的には、審査請求人の名前は一切表面に現れないのであるから、本件不動産の競売手続によってその所有権を取得したのが姉であって、審査請求人が競落の結果直接本件不動産の所有権を取得し得る余地はない(大阪高裁昭和58年4月14日判決・行集34巻4号594頁参照)。

また、審査請求人が、本件不動産の取得原因を自ら「民法第646条第2項による移転」であるとして姉から審査請求人(名宛人)への移転登記を行っていることや、姉に対して競落を委任した事情等に鑑みると、その真意が、裁判所の職員から審査請求人の名前で競落することができないと言われたことに基づくやむを得ないものであったとしても、審査請求人が、姉に対して本件不動産を姉の名前で競落することを委任した趣旨は、本件不動産を一旦姉が取得して、その後審査請求人(名宛人)に移転する形式をとるというものであったと解するのが相当である。

そうであれば、仮に審査請求人が主張するように、本件不動産の実質的な所有権は審査請求人にあり、姉は生活したことさえなかったとしても、本件不動産の所有権は、競落により姉が一旦取得した後、民法第646条第2項により審査請求人(名宛人)に形式的に移転したものと認められる。

したがって、審査請求人(名宛人)は、所有権移転の形式により、姉から本件不動産を取得したものと認めざるを得ず、法第73条の2第1項にいう「不動産の取得」があったと認められるため、本件処分に違法又は不当な点はない。

(4) なお、審査請求人は、姉が本件不動産を競落した際にも本件不動産に係る不動産取得税を支払っていることから、本件処分は二重課税である旨の主張もしているが、姉が本件不動産を競落した際の不動産取得税は、姉に対して賦課されたものであり、これを審査請求人が支払ったとしても、当該支払いは法第20条の6第1項の規定による第三者納付を行ったものであり、審査請求人の主張は採用できない。

(5) 本件処分において、処分庁が不動産取得税の税額を算出した過程において違算等は認められない。

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、本件審査請求のうち、審査請求人(配偶者)の提起した審査請求については不適法であるため行政不服審査法第45条第1項の規定に基づき却下されるべきであり、審査請求人(名宛人)の提起した審査請求については理由がないので、同法第45条第2項の規定により、棄却されるべきである。

第4 調査審議の経過

令和4年8月9日付けで審査庁である福岡県知事から行政不服審査法第43条第1項の規定に基づく諮問を受け、同年10月11日及び同年11月15日の審査会において、調査審議した。

第5 審査会の判断の理由

1 審査請求人の不服申立適格について

審査請求をすることができるのは、行政庁の処分その他公権力の行使に当たる行為（以下単に「処分」という。）に不服がある者と定められている（行政不服審査法第2条）。ここにいう「行政庁の処分に不服がある者」とは、当該処分について不服申立てをする法律上の利益がある者、すなわち、当該処分により自己の権利若しくは法律上保護された利益を侵害され、又は必然的に侵害されるおそれのある者をいうと解されている（最高裁第三小法廷昭和53年3月14日判決参照）。

本件処分は審査請求人（名宛人）を名宛人とする不動産取得税の賦課決定処分であるところ、このような課税処分は、処分の名宛人に対して納税義務を課す効果を有するにすぎず、名宛人以外の第三者に義務を課すものではなく、また、第三者との関係で何らかの法的効果を有するものでもない。

したがって、審査請求人（名宛人）については不服申立適格が認められ、同人が提起した本件審査請求は適法である。しかし、名宛人以外の第三者である審査請求人（配偶者）は、本件処分により「自己の権利若しくは法律上保護された利益を侵害され、又は必然的に侵害されるおそれのある者」に当たらないから、「行政庁の処分に不服がある者」とは認められず、審査請求人（配偶者）が提起した本件審査請求は不適法である。

2 本件処分について

本件審査請求の争点は、令和2年12月21日の民法第646条第2項による本件不動産の所有権移転が、法第73条の2第1項にいう「不動産の取得」に該当するか否かということにあるので、以下検討する。

(1) 不動産取得税はいわゆる流通税に属し、あくまでも不動産の移転の事実自体に形式的に着目して課せられるものであって、不動産の取得者が取得する実際の経済的利益の有無や額に着目して課せられるものではないから、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場合のみならず、所有権移転の形式により不動産を取得する全ての場合を言うものと解するのが相当である（最高裁第二小法廷昭和48年11月16日判決参照）。

このような考えは、一般的に適用される規範として最高裁判所の判例が示すものであるとともに、特に公平かつ画一的に処理を行うことが求められる税務行政の場面においては、広く承認されているものと考えられる。

(2) 審査請求人（名宛人）は、審査請求人（配偶者）が裁判所から理由もなく競売から排除されたため、仕方なく姉に競落を委任したものであり、競落によって実質的に本件不動産の所有権を取得しており、民法第646条第2項を原因として行った登記は、登記名義を回復しただけである旨の主張をしている。

しかしながら、そのような事情は、審査請求人と姉との内部関係に過ぎず、対外的には、審査請求人の名前は一切表面に現れない。それゆえ前記（1）の考えにしたがえば、本件不動産の競売手続によってその所有権を取得したのは姉であって、審査請求人が競落の結果直接本件不動産の所有権を取得したと解する余地はない（大阪高裁昭和58年4月14日判決参照）。

また、審査請求人が、本件不動産の取得原因を自ら「民法第646条第2項による移転」であるとして姉から審査請求人（名宛人）への移転登記を行っていることや、審査請求人が姉に対して競落を委任した事情等に鑑みると、その真意が、裁判所の職員から審査請求人（配偶者）の名前で競落することができないと言われたことに基づくやむを得ないものであったとしても、審査請求人が、姉に対して本件不動産を姉の名前で競落することを委任した趣旨は、本件不動産を一旦姉が取得して、その後審査請求人（名宛人）に移転する形式をとるというものであったと解するのが相当である。

そうであれば、本件不動産の所有権は、競落により姉に移転した後、民法第646条第2項により審査請求人（名宛人）に形式的に再び移転したものと認められる。

したがって、審査請求人（名宛人）は、所有権移転の形式により、姉から本件不動産を取得したものとわざるを得ず、法第73条の2第1項にいう「不動産の取得」があったと認められるため、本件処分に違法又は不当な点はない。

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、本件審査請求のうち、審査請求人（配偶者）の提起した審査請求については不適法であるため行政不服審査法第45条第1項の規定に基づき却下されるべ

きであり、審査請求人（名宛人）の提起した審査請求については理由がないので、同法第45条第2項の規定により、棄却されるべきである。

加えて、審理員の審理手続をみても、行政不服審査法の規定に従い、処分庁に対しては弁明書の提出依頼を、審査請求人に対しては弁明書の送付及び反論書の提出依頼をしたことが認められ、その手続は適正なものと認められる。

以上のことから、本件審査請求は棄却されるべきであるとした審査庁の判断について、前記第1のとおり、これを是認するものである。

福岡県行政不服審査会第1部会

委員 大 脇 成 昭

委員 樋 口 佳 恵

委員 中 島 浩