

平成28年11月30日判決言渡

平成27年（行ウ）第654号 不動産取得税賦課処分取消請求事件

主 文

- 1 東京都立川都税事務所長が平成27年1月9日付けで原告に対してした不動産取得税の賦課決定を取り消す。
- 2 訴訟費用は被告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

主文同旨

第2 事案の概要

本件は、別紙物件目録記載の各土地（同別紙における略称は以下においても用いる。）の共有者であった原告が、そのうち同目録記載2(1)の土地（本件土地1）に係る他の共有者の持分を取得したところ、東京都知事の委任を受けた東京都立川都税事務所長から、同持分の取得につき、不動産取得税の賦課決定（以下「本件処分」という。）を受けたことから、同持分の取得は、共有物の分割による不動産の取得であり、地方税法73条の7第2号の3の適用により非課税とされるべきであるとして、本件処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令の定め概要

- (1) 地方税法は、73条の2第1項で、不動産取得税は、不動産の取得に対し、当該不動産所在の道府県において、当該不動産の取得者に課する旨を定める一方、73条の7で、道府県は、同条各号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ない旨を定めた上、その2号の3で「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。）」を掲げる。
- (2) また、地方税法は、73条の13第1項で、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旨を定め、73条の21第

1 項で、道府県知事は、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する旨を定め、同条2項で、道府県知事は、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又は当該固定資産の価格により難い特別の事情がある不動産については、388条1項の総務大臣が定める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ものとする旨を定める。

(3) なお、地方税法中、道府県に関する規定は、東京都に準用される（同法1条2項）。

2 前提事実（争いのない事実、顕著な事実、掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 原告及びAは、分筆前土地について、BないしCから相続したことにより、原告が358080分の156750、Aが358080分の201330の持分を有していたところ、平成25年10月18日、分筆前土地について、本件各土地の3筆に分筆する登記がされた。本件各土地の形状及び位置関係は、別紙図面のとおりであり、本件土地1と本件土地3は、本件土地2を挟んで存し、両者に接する部分はない。

(2) 原告及びAは、平成25年9月14日付けで、Dとの間で、本件土地2につき、売買代金を3900万円とし、Dにおいて、そのうち300万円を契約締結時に、残金3600万円を同年11月30日までに支払い、原告及びAが売買代金全額を受領したときに本件土地2の所有権がDに移転する旨の約定で、売買契約（以下「本件売買契約」という。）を締結した（甲16）。

Dは、原告及びAに対し、平成25年9月14日、本件売買契約に係る売買代金のうち、300万円を支払い、同年11月7日、残る3600万円を支払った（甲12、14）。

本件土地2について、平成25年11月7日、同日売買を原因として、原告及びAからDに対する共有者全員持分全部移転登記がされた。

(3) 本件土地1について、平成25年11月8日、同月7日共有物分割を原因として、Aから原告に対して持分全部移転登記がされた(甲1。以下、この原告によるAの持分の取得を「本件取得」という。)。また、本件土地3について、同月8日、同月7日共有物分割を原因として、原告からAに対して持分全部移転登記がされた(甲3。以下、このAによる原告の持分の取得を「A取得」という。))。

(4) 東京都知事の委任を受けた東京都立川都税事務所長は、平成27年1月9日、原告に対し、本件取得が平成25年11月8日にされたとして、本件取得につき不動産取得税の賦課決定(本件処分)をした(甲5, 乙3)。

(5) 原告は、平成27年2月4日、本件処分につき審査請求をしたところ、東京都知事は、同年5月7日付けで、これを棄却する旨の裁決をした(甲9)。

(6) 原告は、平成27年11月4日、本件訴えを提起した。

3 争点

本件処分の適法性(本件取得が地方税法73条の7第2号の3所掲の「共有物の分割による不動産の取得」に当たり、不動産取得税が非課税となるか)

4 争点に関する当事者の主張

(原告の主張)

(1) 原告及びAは、平成25年11月7日、本件各土地のうち、本件土地1及び本件土地3については、現物分割として、原告が本件取得をして本件土地1を、AがA取得をして本件土地3を、それぞれ単独所有することにし、本件土地2については、代金分割として、本件売買契約に基づき、原告とAの共有の状態、その所有権をDに移転し、その売買代金を分配している。

(2)ア そして、原告とAは、本件各土地について共有物の分割をした当時に

においては、本件土地1を原告が、本件土地3をAが単独で所有することにしつつ、本件土地2については、その売買代金をAが137.78分の85.92（地積137.78㎡の本件土地2のうち85.92㎡の部分を取得することに相当する割合であり、この取得分をAが取得する本件土地3の地積115.41㎡と合わせると201.33㎡となり、分筆前土地の地積を分筆前の登記地積358.08㎡とした場合の持分割合と一致する。）、原告がその余の137.78分の51.86の割合で分配することを前提に、原告がAのために立替払いをしていた本件各土地に係る固定資産税・都市計画税等の諸費用を差し引いた上、本件売買契約に係る売買代金のうち1958万4300円をAが、残額を原告が取得して分配した。

イ もっとも、本件土地1と本件土地3の価格の割合は、路線価を基準とすると、本件土地1が約0.433、本件土地3が約0.566であったところ、これらは、本件各土地について、原告が358080分の156750（約0.437）、Aが358080分の201330（約0.562）という元々有していた各持分の割合とほぼ等しいものであり、原告とAは、本件土地2について売買代金を持分どおりの割合で分配しても、本件土地1と本件土地3の各持分を等価に交換し得るものであった。そこで、原告としては、本件訴訟において、本件土地2の売買代金は、原告が358080分の156750、Aが358080分の201330の持分どおりの割合で分配をするのが正しいと判断するに至ったものであり、再計算の結果、Aが取得した1958万4300円のうち、226万7053円の返金を受けた。

- (3) 以上からすれば、原告は、平成25年11月7日に、地方税法73条の7第2号の3に規定する共有物の分割による不動産の取得として、本件土地1に係る本件取得をしたことは明らかであり、そして、前記(2)イのとおり、本件土地1と本件土地3の価格の割合と本件各土地について原告とAが元々

有していた各持分の割合とは、ほぼ等しく、むしろ本件土地1の価格の割合は原告の持分の割合を下回るから、本件取得は、同号の「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」ものでもないことも明らかである。したがって、原告の本件取得については非課税とされるべきで、本件処分は違法である。

(4) なお、地方税法73条の7第2号の3は、後記被告の主張に係る本件取扱いを踏まえても、本件各土地のように、共有物の分割のため元々一筆であった土地を分筆した上、共有物の分割をした場合について、改めて合筆し得る状態になっていることをその適用の要件とはしていないというべきである。

(被告の主張)

(1) 地方税法73条の7第2号の3は、一個の共有物である不動産を持分に依りて現物分割した場合は、その分割により取得した部分は、もともと一個の不動産全体に及んでいた持分が単純に当該不動産の一部に集約され顕在化したものとみることができるところに着目し、土地については一筆の共有地が現物分割される場合を予定したものと解される。

もっとも、「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日総務省第16号総務大臣通知。乙4。以下「本件取扱い」という。）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依りて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ものとされている。これは、数筆の共有地であっても、互いに隣接し、その共有者が同一で、持分割合も同じであるときは、それらを合筆して一個の土地とすることも可能であるから、この場合に、合筆することなくその数筆の共有地全体を一括してとらえて持分に依りて現物分割がされたときは、一筆の共有地の分割の場合と異なるところがないことによるもので

ある。

本件では、原告及びAは、本件各土地のうち、本件土地1及び本件土地3を現物分割したというものの、本件土地2については、代金分割として、Dにこれを売却し、その所有権をDに移転しているから、本件土地1及び本件土地3については隣接する共有地となっておらず、合筆ができる状態にはなかったというべきであって、原告の本件土地1に係る本件取得に地方税法73条の7第2号の3の適用はない。

(2) なお、原告は、本件土地1と本件土地3の価格の割合と、原告及びAが本件各土地について元々有していた持分の割合とがほぼ等しい旨を主張するが、原告の計算は、不動産取得税については、固定資産課税台帳登録価格によって不動産の価格を評価すべきであるにもかかわらず、相続税に係る路線価に基づいて本件土地1及び本件土地3を評価しているほか、独自の見解に基づく補正率をもって算出したものにすぎず、この点においても原告の主張は失当である。

第3 当裁判所の判断

1 (1) 不動産取得税は、いわゆる流通税に属し、不動産所有権の移転の事実自体に着目して課されるものであって、不動産の取得者が取得する経済的利益に着目して課されるものではないから、地方税法73条の2第1項にいう「不動産の取得」とは、所有権移転の形式により不動産を取得する全ての場合をいうものと解すべきであり、その取得により経済的な利益の増加を来す場合に限られるものではないと解される（最高裁昭和51年（行ツ）第55号同53年4月11日第三小法廷判決・民集32巻3号583頁参照）。

したがって、共有物である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も、本来は「不動産の取得」に当たるものであるが、地方税法73条の7は、2号の3に掲げる「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。)」については、不動産取得税を課することができない旨を定めている。これは、共有物の分割により不動産を取得した者において、分割前の共有物であった不動産について有していた持分の割合の範囲内で分割後の不動産を取得したのであれば、流通税としての不動産取得税を課すべき不動産所有権の移転が実質的にはなかったものとみることができることから、不動産取得税を非課税とし、同持分の割合を超える部分の取得についてのみ、不動産取得税を課すこととしたものと解される。

- (2) 地方税法73条の7第2号の3の規定は、平成13年法律第8号による地方税法の改正(平成13年4月1日施行)により新設されたものであるところ、同号にいう「共有物の分割」の意義については、同法その他の関係法令において特段の定めがされておらず、民法上の共有物の分割と同義のものと解される。そして、民法256条1項にいう「共有物の分割」には、その方法として、①共有物を持分割合に応じて物理的に分割する現物分割、②共有物を売却してその売得金を分割する代金分割、③共有物を特定の共有者に帰属させ、この者から他の者に対して持分の価格を賠償させる価格賠償の3つの方法があり、共有者間の協議により共有物を分割する場合には、契約自由の原則の下、どのような分割方法を採用かは共有者が自由に定めることができるものと一般に理解されており、また、地方税法73条の7第2号の3の規定が新設された当時には、既に、最高裁大法廷の判決(最高裁昭和59年(オ)第805号同62年4月22日大法廷判決・民集41巻3号408頁)において、民法258条の規定による裁判上の「共有物の分割」につき、分割の対象となる共有物が多数の不動産である場合には、これらの不動産が数か所に分かれて存在するときでも、これらの不動産を一括して分割の対象とし、分割後のそれぞれの部分を各共有者の単独所有とすることも、現物分割の方法として許されるものである

ことが明らかにされていたものである。そうすると、地方税法73条の7第2号の3にいう「共有物の分割」も、これらの民法上の理解を踏まえ、共有物である複数の不動産を一括して分割の対象とし、現物分割、代金分割及び価格賠償の各種方法を適宜織り交ぜて行われる共有物の分割もまたこれに含まれるものとして規定されているものと解するのが相当であり、前記(1)のおおりの同号の立法趣旨に照らしても、このような態様の共有物の分割を同号の規定対象から除外すべき実質的な理由はないものというべきである。

この点、被告は、地方税法73条の7第2号の3は、一個の共有物である不動産を現物分割する場合を予定しており、数筆の共有地を一括して分割する場合は、本件取扱いの要件を満たす場合にのみ同号の適用を受ける旨の主張をするが、上記の説示と相異なる見解であり、採用することができない。

(3) そこで、以下、原告の本件土地1に係る本件取得について地方税法73条の7第2号の3の適用があるか検討する。

2(1) 原告は、本件各土地について共有物の分割をした当時においては、本件土地1及び本件土地3については、現物分割として、原告が本件取得をして本件土地1を、AがA取得をして本件土地3を、それぞれ単独所有することにし、本件土地2については、代金分割として、その売買代金をAが137.78分の85.92、原告が137.78分の51.86の割合で分配することを前提に、原告がAのために立替払いをしていた諸費用を差し引いた上、本件売買契約に係る売買代金のうち1958万4300円をAが、残額を原告が取得して、分配をした旨を主張する。

この点、総額計算書と題する書面(甲22)や諸費用の計算書と題する書面(甲23)には、原告が主張するように、本件土地2の売買代金のうちAの取り分が137.78分の85.92、原告の取り分が137.7

8分の51.86となることを前提とする記載がある。また、前提事実、証拠（甲22, 23, 25～33, 35, 36）及び弁論の全趣旨によれば、原告とAとの間では、概数的な計算によるところも見取れるものの、少なくとも本件土地2の売買代金のうちAの取り分が137.78分の85.92, 原告の取り分が137.78分の51.86となることを基本的な前提とした上で、原告が本件各土地に関し、立替払いをしていた固定資産税・都市計画税、測量代、仲介手数料、母屋・車庫の解体費用、建物滅失登記費用、契約書貼付用収入印紙代等を差し引き、本件売買契約に係る売買代金のうち上記の1958万4300円をAが、残額を原告が取得することで、原告及びAが合意していたこと、現に原告は、Dから、本件売買契約に基づく売買代金につき、平成25年9月14日には300万円、同年11月7日には3600万円について原告名義の銀行預金口座への入金を受けた後、同年12月2日、Aに対し、入金を受けた上記の金員のうち、1958万4300円を支払っていることが認められる。

以上の各事実は、原告の上記の主張に沿ったものというべきであって、このことと、前記前提事実とを総合すれば、原告及びAは、本件各土地を一括して共有物の分割の対象とする意思の下、いずれも平成25年11月7日、同時に、原告は本件取得をして本件土地1を、AはA取得をして本件土地3を、それぞれ単独所有するに至り、また、原告及びAは、Dから本件売買契約に基づく売買代金の残額3600万円の支払を受け、同契約に基づき、本件土地2の所有権をDに移転し、後日、その売買代金を合意した割合に従って分配したものと認められる。

(2) そして、地方税法73条の7第2号の3の括弧書きにいう「分割前の当該共有物に係る持分の割合」とは、共有物である複数の不動産を一括して分割の対象とする場合を含め、分割前の全ての分割対象共有物を通じた持分価格の割合を指すものと解され、また、不動産取得税の課税標準となるべき不

動産の価格が固定資産課税台帳登録価格又は固定資産評価基準による価格とされていることから、上記の持分価格もこれらの価格によることが相当であるものと解されるが、本件の場合、共有物の分割の対象となった本件各土地が、もとは一筆の土地である分筆前土地を3筆の土地に分筆したものであり、別紙図面のとおりの本件各土地の形状・位置関係等に照らしても、分筆前土地と本件各土地との間及び本件各土地相互の間において、単価面積当たりの価格にさほどの格差はないものと認められるから、近似的に面積の割合をもって持分価格の割合とみることができるものと解される。

そこで、分割前の本件各土地における原告の持分に相当する面積の割合と、分割後の本件各土地の総面積に占める原告の取得地（本件土地1）の面積の割合とを比較すると、前者が原告の分筆前土地の持分割合と同じ358080分の156750（約0.438%）であるのに対し、後者が総面積362.37㎡（本件各土地の地積の合計）に対して109.18㎡という割合（約0.301%）であって、後者は前者を大きく下回るものであるから、原告の本件土地1に係る本件取得には、地方税法73条の7第2号の3の括弧書きにいう「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」に当たる部分がないものと認められる。

(3) 以上からすれば、原告の本件土地1に係る本件取得は、地方税法73条の7第2号の3所掲の「共有物の分割による不動産の取得」に当たり、不動産取得税は非課税となるというべきであるから、本件処分は違法な処分として取消しを免れない。

3 以上の次第で、原告の請求は、理由があるから、認容することとして、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官

古 田 孝 夫

裁判官

大 竹 敬 人

裁判官

大 畠 崇 史