

○ 主文

一 原告の請求を棄却する。

二 訴訟費用は原告の負担とする。

○ 事実

第一 当事者の求めた裁判

一 請求の趣旨

1 被告が、昭和六〇年十一月一三日、原告に対してした、別紙目録記載の各土地持分（以下、この土地を「本件土地」、この持分を「本件持分」という）に関する不動産取得税賦課決定処分を取り消す。

2 訴訟費用は被告の負担とする。

二 請求の趣旨に対する答弁

主文同旨

第二 当事者の主張

一 請求原因

1 （一）被告は、原告に対して、昭和六〇年十一月一三日、原告が本件持分を取得したことによる、課税標準金一億六九九九万二〇〇〇円、税率一〇〇分の四、税額六七九万九六八〇円、納期限六〇年十一月三〇日とする不動産取得税の賦課決定処分をした（以下「本件処分」という。）。

（二）そこで、原告は、昭和六一年一月一〇日、本件処分の全部取消しを求めて、岩手県知事に対し、審査請求をしたところ、岩手県知事は、同年十二月二日、「右審査請求は棄却する。」との裁決をし、この裁決は、同月一三日、原告に送達された。

2 しかしながら、本件処分は事実誤認に基づくものであり、かつ、地方税法七三条の七第一号の解釈を誤つてなされたものであつて、違法である。

よつて、本件処分の取消しを求める。

二 請求原因に対する認否

1 請求原因 1 の事実は認める。

2 請求原因 2 の主張は、争う。

三 被告の主張

本件土地は亡Aが所有していた。原告は、昭和五九年八月二〇日、亡Aから死因贈与を原因として、本件持分を取得したものであるから、本件処分は適法である。

四 被告の主張に対する認否及び原告の反論

1 被告の主張に対する認否

亡Aが本件土地を所有していたことは認め、原告が、昭和五九年八月二〇日、本件持分を取得したものであることは否認する。

すなわち、原告は、既に昭和三六年八月一八日、亡Aから本件土地の贈与を受けていたものである。

2 原告の反論

仮に、被告の主張記載の事実が認められるとしても、死因贈与は、それが法定相続人に対してなされるものである限り、相続税法において、「相続又は遺贈（贈与者の死亡により効力を生ずる贈与を含む。以下同じ）に因り財産を取得した個人」に相続税の納税義務があると規定されている（同法一条一号）のと同様に、「遺贈」として、地方税法七三条の七第一号により不動産取得税を課することができない取得に該当するものと解すべきである。

五 原告の反論に対する再反論

相続税法一条一号は遺贈に死因贈与が含まれる旨規定しているが、地方税法にはその旨の規定がないから、同法七三条の七第一号の遺贈には死因贈与は含まれないものと解すべきである。

第三 証拠（省略）

○ 理由

一 請求原因 1 及び本件土地がAの所有であつた事実は、当事者間に争いがない。

二 そこで、本件賦課決定処分に原告の主張する違法が存するかについて検討する。

1 本件持分取得の時期について

（一）成立に争いのない甲第一、第三、第二〇号証、原告本人尋問（第一回）の結果により真正に成立したものと認められる甲第一五号証に弁論の全趣旨を総合すれば、昭和五四年四月二四日、Aが本件土地を原告に死因贈与することを内容とする公正証書（甲第一号証）が作成されたこと、昭和五九年八月二〇日Aが死亡した

こと、昭和六〇年四月五日受付第一一八九二号及び第一一八九三号をもつて、別紙目録記載一の土地の持分一〇〇分の九四及び同目録記載二土地の持分五〇分の四四について、昭和五九年八月二〇日死因贈与を原因とするA持分全部移転登記が、原告に対して、經由されたこと、盛岡家庭裁判所昭和六〇年（家イ）一八二号、第一八三号事件において原告は本件土地は死因贈与により取得したとする旨の陳述書を同裁判所に提出していることを認めることができ、以上の事実によれば、特段の事情が認められない限り、原告が、昭和五九年八月二〇日、亡Aからの死因贈与により本件持分を取得したものと認めるのが相当である。

（二） そこで、以下右特段の事情の有無について判断する。
原告は、本件土地を昭和三六年八月一八日、贈与によつて取得していたものである旨主張する。

そして、原告本人尋問（第一回）の結果によつて真正に成立したものと認められる甲第五、第七号証の一及び三、公証人ないし官署作成部分につき成立に争いがなく、その余の部分について原告本人尋問（第一）の結果によつて真正に成立したものと認められる甲第七号証の二及び五並びに成立に争いのない甲第七号証の四、第八号証、第一〇号証の一ないし三、第一七ないし一九号証、第二八号証の一ないし三、第二九号証の七ないし一五（ただし、第二九号証の一四及び一五については、各一及び二）、第三〇号証の三ないし一五及び原告本人尋問（第一回）の結果に弁論の全趣旨を総合すれば、昭和三六年四月一九日、原告の母Bが死亡したことを契機として、Aの財産を巡り、同人の推定相続人間において紛争が惹起し、Aは、同年六月頃、その財産の処理につき、別紙目録記載一の土地及びその上に存する登記簿上の表示盛岡市＜地名略＞及び＜地名略＞の建物（登記簿上の所在地番が相違しているが、右各建物が別紙目録記載一の土地上に存在したことは、原告の主張によつて認められる。以下、右両建物を「本件旅館建物」という。）を原告に贈与するなどの指針を示したこと（以下、この指針を示した書面を「本件書簡」という。）、これを受けて、同月二二日頃、原告を含むAの推定相続人らが、Aの財産を巡る協議を行い（以下、この協議を「本件協議」という。）、その結果、別紙目録記載一の土地及び右土地上の建物並びに甲第七号証の三に記載のなかつた別紙目録記載二の土地を原告が取得することなどが合意されたこと、更に昭和三六年八月一八日、それぞれの受贈者との間に右合意を内容とする各不動産贈与公正証書（甲第八、第一七、第一八、第一九号証）が作成されたこと（以下、原告を受贈者とする甲第八号証の公正証書を「本件公正証書」という。）、原告は、昭和四一年九月八日、姉Cの死亡後、直ちに盛岡駅前に転居し、その後、別紙目録記載一の土地及びその上に存する建物を現実に占有、使用してき、また、昭和四四年以降において、所得税の確定申告に際し、別紙目録記載二の土地を第三者に賃貸し、その地代収入を自己の所得として申告していたこと、固定資産税及び都市計画税について、本件協議において、これを取得するものと合意された者の氏名が記載された納税通知書（甲第一〇号証の二及び三）が作成されたことのあることを認めることができる。

（三） しかしながら、成立に争いのない甲第二、第二二、第二三、第二五、第三一、第三八、第四〇号証、第四七号証の二及び三、弁論の全趣旨によつて真正に成立したものと認められる甲第六号証、原告本人尋問（第一回）の結果によつて原告、D、E、F作成部分につき真正に成立したものと認められる甲第四号証、原告本人尋問（第一回）の結果によつて原告の作成部分につき真正に成立したものと認められる甲第一四号証、原告本人尋問（第二回）の結果によつて原本が存在し、かつ真正に成立したものと認められる甲第三九号証の一及び二、原本の存在及び成立に争いのない甲第四七号証の一、前記甲第一、第二、第五号証、第七号証の三、第八、第一五、第一七ないし第二〇号証、第二八号証の一ないし三に弁論の全趣旨を総合すれば、

（１） 原告の母Bの死亡した昭和三六年四月一九日当時、Aは、＜地名略＞において旅館を経営していたものであり、本件書簡にはCに家業を承継させようと考えている旨がうたわれ、かつ、本件協議の結果を記載した書面（甲第五号証 以下「本件協議書」という。）にもそのような合意がなされた旨の記載があるのに対し、本件書簡、本件協議書及び本件公正証書では、いずれも、その営業財産というべき本件旅館建物及びその敷地（別紙目録記載一の土地）を、その営業を承継すべきCではなく原告が取得するものとされていること、また、原告は、当時盛岡市＜地名略＞に居住し、飲食店を経営していたものであるところ、原告が右別紙目録記載一の土地に転居したのは本件協議の約五年後である昭和四一年にCが死亡してか

ら後のことであること、

(2) 前記不動産贈与公正証書(甲第八、第一七ないし第一九号証)において、いずれも、受贈不動産についての本登記が受贈者の請求により当然、無条件になされるものとせず、当事者の協議に係る(三条)ものと定められて留保がなされていること、

(3) 右昭和三六年の協議においては原告が取得することが合意されたはずの本件旅館建物及び別紙目録記載一の土地について、Aの了解の上、右建物についてはCに対する所有権移転登記が、右土地については地上権設定登記が、昭和三九年三月一三日付でそれぞれなされ、その際右建物についてなされた買戻特約に基づく買戻請求権は、昭和四一年六月二日にAからDに移転されるなどしたこと(同月三日登記)、逆に、原告としても、右協議においては、Eに贈与されるものと合意されたはずの盛岡市<地名略>宅地一八五・二五平方メートルの持分三〇分の一について、昭和五三年二月一八日、Eの承諾を得ないまま、所有権一部移転登記を経由したこと、また、原告が昭和六〇年四月五日、本件持分について、持分移転登記を経由するやGを債権者とする処分禁止仮処分がなされるなどし、その後、原告とEが右土地に関し協議を行った結果、原告は、EがAから「贈与予約」を受けている右土地につき、今般都市計画上の事情により金銭補償を受け、Aは「所有権」を失うことになった旨及び補償金をもつて代替地を取得し、その登記名義はAとする旨を記載した確認書案(甲第三九号証の二)を作成し、Eも右土地についての「所有権者であるA及び原告」が右土地につき、金銭給付を希望するときはこれに同意するとする同意書(甲第三九号証の一)を作成したこと、右土地を譲渡したことによる所得は、EではなくAの所得として申告されたこと、被告が、別紙目録記載一の土地について、昭和五四年二月一四日贈与を原因としてなされた持分移転については同年六月一三日に、昭和五五年九月八日贈与を原因としてなされた右持分移転については同年十一月一三日に、別紙目録記載二についてなされた持分移転については昭和五四年七月一三日に、それぞれ不動産取得税を賦課したところ、原告は、いずれも賦課後間もない期間内においてこれを納付したこと(原告は、この点に関する被告の主張を明らかに争っていない。)、原告は、Aの死亡後、本件土地を相続したことを前提とし、遺産分割により取得するものとする書面(甲第四、第一四号証ただし、甲第四号証中G作成名義の部分及び甲第一四号証中原告作成名義以外の部分は、いずれも不成立に終わった。)を作成し、また、原告を含むAの相続人らは、昭和六〇年二月二〇日、本件土地他の不動産をいずれもAの遺産として、相続税額を合計一億八六三八万五〇〇〇円とする相続税の申告をしたこと、原告は、同年六月四日Gが申し立てた遺産分割及び遺留分減殺調停においても、本件持分の取得原因を死因贈与と主張するに終始し、成立した調停においても、原告を含む相続人らは、(ア)本件土地を除く土地がAの遺産であることを確認の上、これを分割により取得すること、

(イ)本件持分が原告の所有であることを確認することを合意したこと

(4) 本件協議書及びそれに基づく公正証書を作成した後も、原告らは、全く右公正証書に記載の贈与を原因とする所有権移転登記をなさず、単に、一部の土地について、贈与予約を原因とする仮登記ないしは昭和五四年二月一四日贈与という全く別個の贈与を原因とする所有権一部移転登記、更には、昭和五九年八月二〇日死因贈与というこれまた別個の贈与を原因とする持分移転登記をなしたに過ぎず、このことは、本件協議書とは矛盾する前記登記がCによつてなされた後も同様であつたこと、

以上の事実を認めることができ、原告本人の供述(第二回)中、同人が盛岡市<地名略>宅地一八五・二五平方メートルの持分三〇分の一について、昭和五三年二月一八日所有権一部移転登記を経由するに先立ち、Eの承諾を得ていたとする部分は、前記甲第三一号証、甲第四七号証の三に照らし採用できず、他に右認定に反する証拠は存しない。

(四) 以上の事実を総合勘案した場合、本件においては、公正証書の記載自体からして原告ら当事者に確定的な贈与意思があつたか疑問があるのみならず、本件協議及びこれを受けた公正証書作成後の原告ら当事者の言動は必ずしもこれに沿っていないこと、更には、合理的理由なしに登記がなされないままに置かれたこと等に照せば、本件協議及びこれを受けた公正証書の作成は、Aの財産を確定的に贈与させる趣旨のものではなく、Aが死亡した場合に、右協議結果にしたがつて共同相続人間において分割することという指針として合意されたものと認めるのが相当であり、これによつて右協議の頃贈与がなされたものと認めることはできないという

べきこととなる。

また、原告が、昭和四一年九月八日姉Cの死亡後、盛岡駅前に転居し、その後、別紙目録記載一の土地及びその上に存する建物を現実に占有、使用し、また、昭和四四年以降において、所得税の確定申告に際し、別紙目録記載二の土地を第三者に賃貸し、その地代収入を自己の所得として申告していたことは、前記認定のとおりであるが、前記甲第一号証に弁論の全趣旨を総合すれば、Aは明治二七年四月一八日生れで、昭和四一年九月当時は満七二才で、隠居状態にあつたと認められるところ、原告がAの長男である以上、当該不動産の所有権を有しないまま、右程度の使用、収益を行つたとしても不思議ではないばかりか、右利用関係はその時期からみて、本件協議に基づいて行われたものとは認め難く、原告が本件協議に基づき贈与を受けたことの根拠とはならないといわざるをえず、右判断を左右するものではない。

また、固定資産税及び都市計画税について、右協議においてこれを取得すると合意された者の氏名が記載された納税通知書（甲第一〇号証の二及び三）が作成されたことがあることは前認定のとおりであるところ、原告は、本人尋問（第一回）において、甲第九号証が昭和三七年初め頃、原告らが盛岡市役所税務課に出向き、贈与を受けたためにA名義の固定資産税を原告らが支払う旨を説明した際に、同課職員が作成した一覧表である旨供述する。しかしながら、右甲第一〇号証の二及び三は、Aの名が明記されているものであり、それが同人の納付すべき固定資産税及び都市計画税の納税通知書であることは明らかであるから、原告らの名が併記されているにしても、原告らが贈与を受けたことの証拠とはならないものである。のみならず、前記甲第二〇、第二二、第二三、第二八号証の二、三、成立に争いのない甲第二一、第三二、第三六号証の二によれば、「＜地名略＞」という地名が「＜地名略＞」という名称に変更されたのは、昭和三九年一〇月一日であり、これによる表示変更の登記は土地については昭和四三年一〇月五日、本件旅館建物については同月二一日なされている。登記簿上の表示変更の手続は一日の中に完了したものではなかつたと認められるところ、右一覧表中に記載されている地名の表示には、昭和三七年当時存した＜地名略＞という地名だけではなく、当時存しなかつた＜地名略＞という名称が現れていること（表示の混在が生じている理由は定かたではないが、登記簿の表示を変更する作業が一日の中に完了したものではなかつたことは前認定のとおりであり、したがって、その変更作業が行われていたときに作成された登記簿謄本には、その地域に存する一方の不動産については平戸と表示され、他方の不動産については盛岡駅前通と表示されるという事態が生じたことはありえないではないと推認されるところ、そのころに作成された登記簿謄本に基づいて甲第九号証が作成されたことにより右表示の混在が生じたと考えれば、合理的説明がつくが、そうだとすれば、右甲第九号証は、むしろ昭和四三年一〇月五日以降に作成されたものと認められることとなる。）、のみならず、同表中にはCの名はなく、かえつて、同人の子であるFの名が記載されているが、前認定によればCが死亡したのは昭和四一年九月八日であるところ同人が生存していた昭和三七年当時にそのような形での記載をすべき事情はなんら窺えないことに照らし、甲第九号証作成の時期及び経緯に関する原告の供述は信用できない。したがって、原告らに対して、Aの納付すべき固定資産税及び都市計画税の納税通知書を送付するという扱いが開始されたのは、本件協議とは無関係な時期ということになるから、この意味においても、右納税通知書が原告が贈与を受けたことの証拠とはならないといわざるを得ず、やはり右判断を左右するものではない。

（五） 他に本件全証拠によるも、右（一）にいう特段の事情の存在を窺せるものはない。

2 死因贈与が不動産取得税を課することができない取得に該当するかについて、原告は、死因贈与と遺贈との間に実質的差異がないことを理由に、死因贈与についても地方税法七三条の七第一号に規定する「遺贈」として不動産取得税を課することができない取得と解すべきである旨主張するが、民法は、遺贈（九八五条ないし一〇〇三条）と死因贈与（五五四条）とを明らかに区別しており、法律行為の態様からみても前者は契約であるのに対し、後者は単独行為であり、実質的にみても、死因贈与については、これを原因とする仮登記が可能であるのに対して、遺贈については不可能であること等両者の間には差異があることを考えるならば、地方税法が、相続（包括遺贈及び被相続人から相続人に対してなされた遺贈を含む。）を不動産取得税の課税対象から除外し、死因贈与をその課税対象としていると解しても、別段不合理は存しないこととなる。

また、このことは、相続税法（一条の二第一号）が、贈与税の納税義務者から死因贈与に因り財産を取得した個人を除外し、これを相続税の納税義務者に含める旨（同法一条一号）明文の規定をもつて、死因贈与を相続と同様の規律に服させるものと規定しているのに対し地方税法にその旨の明文の規定がなく、地方税法は遺贈には死因贈与を含まない前提で立法されているものと解されることから首肯するといふべきである。

そして、他に死因贈与が地方税法七三条の七第一号に規定する「遺贈」に含まれると解すべき理由は認めることができないから、同法にいう遺贈には死因贈与を含まないものと解すべきである。

3 してみると、本件処分の違法をいう原告の主張は全て失当であり、本件処分は適法になされたものといふべきである。

三 よつて、原告の本訴請求は理由がないからこれを棄却することとし、訴訟費用の負担について行訴法七条、民訴法八九条の規定を適用して主文のとおり判決する。

（裁判官 中田忠男 加藤就一 松井英隆）
別紙目録（省略）