

諮問番号：平成29年度諮問第13号
答申番号：平成29年度答申第21号

答 申 書

第1 審査会の結論

〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇所長（以下「処分庁」という。）が審査請求人に対して平成〇〇年〇〇月〇日付けで行った大阪府税条例（昭和25年大阪府条例第75号。以下「条例」という。）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。）の取消しを求める審査請求（以下「本件審査請求」という。）は、棄却すべきである。

第2 審査関係人の主張の要旨

1 審査請求人

（1）審査請求書、反論書等における主張

ア 譲渡担保とは、民法に規定はないものの、学説、判例によって認められてきたものである。

最高裁判所第三小法廷平成18年2月7日判決（以下「平成18年2月判決」という。）及び最高裁判所第一小法廷平成18年7月20日判決（以下「平成18年7月判決」という。）を考察すると、譲渡担保の要件として、被担保債権が存在し、被担保債権を担保するために所有権を買主に移転する旨の契約を締結すること、つまり、「占有の移転がないことが立証」されれば、債権担保の目的が推認され、後は所有権移転の合意があれば、譲渡担保財産であると判断することができる、という構図になっている。これらの判決では、当事者間の主張した事実に基づいて債権担保の目的が認められる場合は、譲渡担保契約であるとしている。

不動産取得税については、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第73条の7第8号に譲渡担保の非課税規定がおかれているが、その譲渡担保における通達などの解釈指針はおかれていない。

法人税基本通達第2章第1節第3款の2-1-18によると、「固定資産を譲渡担保に供した場合の判断基準」として次の2点がおかれている。
（ア）当該担保に係る固定資産を当該法人が従来どおり使用収益すること。
（イ）通常支払うと認められる当該債務に係る利子又はこれに相当する使用料の支払に関する定めがあること。

法人税における取扱いでは、上記（ア）及び（イ）の条件を具備しているものについては、譲渡担保として取扱うことになっている。

また、地方税一般においては、その課税標準は国税の規律に準拠し

ており、不動産取得税についても、譲渡担保の解釈は、法人税基本通達に依拠すべきものとする。

イ しかし、処分庁は、平成〇〇年〇〇月〇〇日に本件不動産（別紙物件目録1及び2の土地並びに3及び4の建物をいう。以下同じ。）について〇〇〇〇〇〇〇〇（以下「A社」という。）を売主とし審査請求人を買主として締結した不動産売買契約（以下「E売買契約」という。）は、買戻特約付きの売買契約の買戻しを履行する契約であり、譲渡担保契約ではないという主張をしている。譲渡担保契約というのは、実務の中で発達してきたものであり、援用すべき法律関係はないが、認めるべきは、その取引が非課税としての要件を備えているのかどうかということである。

本件の場合、金銭消費貸借契約はないが、代替措置として、本件覚書（本件不動産について平成〇〇年〇月〇〇日までに審査請求人がA社から買戻すことができることとする平成〇〇年〇〇月〇〇日付けの覚書をいう。以下同じ。）及び本件賃貸借契約（別紙物件目録3及び4の建物についてA社を貸主とし審査請求人を借主とし契約期間の始期を平成〇〇年〇〇月〇〇日、終期を平成〇〇年〇月〇〇日として平成〇〇年〇〇月〇〇日付けで締結された定期建物賃貸借契約をいう。以下同じ。）の契約書により、金利の代わりに不動産賃料月額〇〇〇〇円の支払いを約し、これを履行している。

上記アで示した法人税基本通達では、通常支払うと認められる当該債務に係る利子又はこれに相当する使用料に関する定めがあること、とされており、この通達と合致している。

譲渡担保か否かは、金銭消費貸借契約関係による直接の債務関係のみで律しているわけではない。契約の形式を問うものではない。

ウ また、処分庁は、平成18年2月判決の要旨中の文言「目的不動産の占有の移転を伴わない契約」を取り上げて、A社に本件不動産の占有権が移転したことを前提として、譲渡担保財産の取得に当たらないと主張している。しかし、占有とは、「占有権の取得」を規定する民法（明治29年法律第89号）第180条により、保護が与えられるべき状態にあることをいうのであり、賃貸借契約により保護されるべき権利である占有権は、審査請求人にある。

審査請求人は、本件不動産の譲渡後においても、A社との間で合意した本件賃貸借契約に従い、家賃を支払うことで占有権が保護され、買戻しが履行されるまで、その支払いを継続して、営業を続けていた。

A社は、D売買契約（別紙物件目録1から7までの土地及び建物について審査請求人ほか〇〇〇を売主としA社を買主として平成〇〇年〇〇月〇〇日付けで締結された不動産売買契約をいう。以下同じ。）により、

この本件不動産である別紙物件目録1から4までの土地及び建物（以下「旧館」という。）と一緒に取得した別紙物件目録5から7までの土地及び建物（以下「新館」という。）を第三者に転売したが、この転売に至るまでの2年弱の期間は、審査請求人がA社から営業を委託されていた。

つまり、A社は、新館を転売するまでの期間、〇〇〇〇〇〇に慣れて専門性がある審査請求人が経営に入ってくれることで、〇〇〇〇の価値を維持できればよく、その意味でも、本件不動産である旧館を審査請求人に返すことに意味があった。

エ 処分庁は、D売買契約書第5条の引渡し条項から、審査請求人からA社に本件不動産の引渡しが行われたことが確認できると主張しているが、これは、譲渡担保による不動産の移転であり、引渡しがあっても不思議ではない。

また、民法第182条第1項により、所有権を取得したA社が、自主占有により占有権を取得したと処分庁は主張されているが、審査請求人は、本件不動産の譲渡後においても、〇〇〇〇〇〇に伴う維持管理や〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇等について、審査請求人自らが行き、収益を得て、従前通りの営業を続けている。よって、A社が自主占有により占有権を取得したことにはならない。

本件不動産の所有権がA社に移転しても、審査請求人とA社との合意により、本件賃貸借契約を締結し、審査請求人が使用収益を得ている。つまり、本件不動産の譲渡前後においても、審査請求人の占有は解かれていない。

オ さらに処分庁は、民法第183条に規定する占有改定によりA社が占有権を取得したという主張をされているが、本件不動産の所有権の現実支配がA社に移転したことにはならず、A社の占有はあくまでも間接的なものである。民法第183条の条文は、「代理人が自己の占有物を以後本人のために占有する意思を表示したときは、本人は、これによって占有権を取得する。」ということであり、具体的に置き換えれば、「審査請求人（代理人）が審査請求人（自己）の占有物（直接占有権）を以後A社（本人）のために占有する意思を表示したときは、A社（本人）は、これによって占有権（間接占有権）を取得する。」となる。

「意思の表示」とは、各種の催告や拒絶等を表す行為で、例えば、契約を取り消すかどうかについて確答を促し（民法第20条第1項）、債務の履行を求める（民法第412条）などの行為を指す。

本件においては、すでに他の契約関係で意思が表示され、相互に承認が確定（担保）している。したがって、民法第183条を引き合いにすることに意味がない。

カ 租税法は、一般に民間財産に対する侵害規定であり、課税は慎重にあるべきで、それゆえ、課税要件は法定（課税要件法定主義）される必要があるが、「課税要件法定主義」とは、課税要件のすべてと租税の賦課徴収の手続きは、法律によらなければならない（租税法律主義）ということである（最高裁判所昭和30年3月22日判決）。

不動産取得税における譲渡担保の非課税規定の文言からして、あるいは最高裁の判例を俎上において検討を加えても、処分庁が主張しているように「金銭消費貸借関係による直接の債務関係がある旨の立証はなされておらず、また、契約の形式面においても、買戻特約付きの売買契約と買戻しを履行する売買契約であり、譲渡担保であるとはいえない。」との判断を導くのは、租税法律主義という観点からは、あまりにも早計である。

処分庁は、「非課税等の適用については、法において具体的に列挙されたものに限定されている。」と主張されていることについては、理解できるが、問題はその解釈である。

法律に根拠のない命令による租税の賦課は許されず、疑わしきは納税者の利益に帰すことになる。法律の解釈・判断は、民主主義国家においては、第一義的には国民の側にある。

不動産取得税は、流通税に属するが、占有権の移転がない以上は、流通といえるのかどうかも問わなければならない。譲渡担保の要件に該当するかどうかを検討するまでもなく、端から課税要件を満たしていないのかも知れない。

「民事再生法の適用があったことに鑑み、課税上何らかの軽減措置を配慮すべき」ということについてであるが、こうした場合の買戻しについては、譲渡担保とは別に条文を以って法定措置を講ずべきではないか、ということである。課税要件事実を問うことで、課税または非課税の判断が分かれるにしても、現状を放置したままでは、誤解と混乱が生じる。それは、民事再生法の趣旨と合致すると思料する。

不動産取得税は、申告納税方式に基づく課税ではなく、不動産の移転に伴って賦課課税により、ほとんど自動的に課税がされるから、課税庁側も納税者側も、疑いを持つことは共に少なく、したがって課税の論拠が厳しく問われないまま課税されていることも多々あるのではないかと思われる。

譲渡担保は、慣習において認められてきたものであり、法第73条の7第8号において、譲渡担保の非課税規定が置かれていることから、課税または非課税の判断は、慎重を期すべきである。

キ 以上のとおり、本件処分の取消しを求める。

(2) 口頭意見陳述における主張

ア 今回のケースは売渡担保の形態に属するものである。

処分庁の主張は、狭義の譲渡担保の説明であり、売渡担保について何ら説明されていない。

売渡担保について、最近の流れでは、平成18年2月7日の最高裁判例で、「占有の移転を伴わない買戻特約付売買契約は譲渡担保と解する」とされた事例がある。

また、平成27年7月14日の判決で、「不動産の賃貸借契約・買戻特約付売買契約は譲渡担保契約」とされた事例がある。

イ 処分庁は、平成18年2月7日の最高裁判例の引用において、その解釈として『占有の移転を伴わない契約』であると認められない。」とし、「占有の有無」を要旨とした解釈をしている。

しかし、審査庁の諮問書の添付資料のうち裁決に相当する内容を記載した書類（以下「裁決書案」という。）では、「目的不動産を何らかの債権の担保とする目的で締結された契約は、譲渡担保契約と解するのが相当である。」とされており、審査請求人の主張がほぼ認められたものと思われる。

ウ 裁決書案では、「以上の複数の判例から、形式的には譲渡担保の態様を持たない契約が譲渡担保にあたりと認められるためには、①債権担保の目的により締結された契約であること、②被担保債権の弁済による債権債務関係の消滅に伴って目的不動産の所有権が移転すること、という要件の具備が必要であると解されます。」とあるが、これは、担保権のことを言っていると思われる。

金銭消費貸借契約書の有無などが問題ではなく、民事再生法で担保権は担保されている。

民事再生の前に、主たる債権者であるB銀行は、審査請求人の破綻を見極めた上で、C〇〇〇に売却を予定していたが、審査請求人は弁護士と相談の上、担保権を認めてもらった。よって、審査請求人には担保権はある。

エ 本件不動産の所有者が、審査請求人（会社）以外に個人がいるということだが、大きな修繕や固定資産税の支払いも審査請求人が行っており、ほとんど、審査請求人の所有である。それを証する書面を本日提出した。

(3) 平成29年11月14日付け主張書面における主張の要旨

ア 買戻特約付売買契約については、当初に売主と買主の間に債権関係が存在しないのは当然である。

イ 今回のケースは、売渡担保に該当し、当事者間に消費貸借契約が残らず、目的物の所有権は確実に移転する。

審査請求人が期限付きで賃貸借契約により当該不動産を引き続き占有しており、その期限内に買戻しができなければ、占有権を含め全てがA社に移転するとの契約のもとに実行された。契約に従い、期限内に買戻しをすることで、A社側に債権が発生する合意があった。

譲渡担保の要件事実とは、次の2点であり、その要件を満たしている。

- ① 被担保債権が存在すること（平成〇〇年〇〇月〇〇日から平成〇〇年〇月〇〇日の間に買戻しをすることで、A社側に債権（審査請求人からの返済資金）を発生させる合意があり、本件の場合、当該不動産が債権担保に該当する。）
- ② 被担保債権を債権担保するために所有権を買主に移転すること

2 審査庁

審理員意見書のとおり、本件審査請求は棄却すべきである。

第3 審理員意見書の要旨

1 審理員意見書の結論

本件審査請求は棄却すべきである。

2 審理員意見書の理由

審査請求人は、本件不動産の取得は、形式的には「買戻特約付き売買契約」の形式をとっているものの、債権担保の目的で締結された契約であり、実質的には譲渡担保契約と解するのが相当で、不動産取得税は、非課税とすべきであると主張しているものと解される。

また、審査請求人は、民事再生法の手続を経て再生した法人であり、これは、債務者の事業又は経済生活の再生を図ることを目的とする国の政策を鑑みて、課税庁側も社会的背景への配慮により、審査請求人の主張に配慮があつてしかるべきであり、課税の適否の解釈が定まらない場合においては、情状酌量をされるべきと主張し、本件賦課決定の取消しを求めているものと解されるが、これについて検討したところ、次のとおりである。

- (1) 譲渡担保とは、一般的には債務の弁済を担保するために目的物の所有権を債務者から債権者に無償で移転し、債権者は債務の弁済があれば目的物を返還し、債務不履行となれば処分するという形をとる。目的物が不動産の場合は、第三者への対抗要件として譲渡担保を原因とする所有権移転登記をすることができる。しかし、譲渡担保は民法が定める担保権すなわち典型担保ではなく、判例法上認められてきた非典型担保であるから、法第73条の7第8号が対象とするところの譲渡担保についても、その態様のうち同条の規定の文言から明らかでない部分については、判例の示すとこ

るによると解される。

- (2) 平成18年2月判決の事案は、買主が売主に対して行った貸付に係る債権を回収する目的で、買戻期間内に目的不動産を売主から買主に引渡す旨の約定のない買戻特約付売買契約を締結したというものである。

最高裁はその判決文において、「買戻特約付売買契約の形式を採られていても、目的不動産を何らかの債権の担保とする目的で締結された契約は、譲渡担保契約と解するのが相当である。」としている。そして、債権担保の目的の有無の判断にあたっては、目的不動産を引き渡す旨の約定がないことや利息に相当する金額を買受代金から控除していることなどの事情を考慮している。

また、審査請求人が審査請求書別紙において示した、再売買が予定されている売買契約を譲渡担保契約と認めた平成18年7月判決においても、「本件契約は、その目的物を、被上告人の上告人に対する既存の債権及び原魚の預託期間中に発生する飼料代金の請求債権の担保とする目的で締結されたものであることが明らかである。」と示されたことから、譲受人と譲渡人に債権債務関係があること及び債権担保の目的を有する契約であることが、譲渡担保契約であると認められる要件となっていると解される。

さらに、神戸地方裁判所昭和56年9月3日判決においては、法第73条の7第8号の非課税規定と同様の趣旨から、譲渡担保財産の取得に対して課する不動産取得税の納税義務の免除等について定めた判決当時の法第73条の27の3第1項（現行の法第73条の27の4第1項）について、「単に譲渡担保財産がその設定の日から2年以内に譲渡担保権者から他に移転したことのみを要件として不動産取得税の納税義務を免除するものではなく、被担保債権の消滅により譲渡担保財産がその設定者に移転する場合であることをもその要件とするものであることは、その規定の文言から明らかである。」と判示している。すなわち、譲渡担保財産の取得に対して不動産取得税の納税義務の免除を適用されるためには、単に2年以内に譲渡担保権者から譲渡担保財産の設定者に移転することのみを適用要件としているものではなく、被担保債権の消滅という事実をもって、譲渡担保財産がその設定者に移転した場合であることも、その要件としている。

- (3) 以上の複数の判例から、形式的には譲渡担保の態様を持たない契約が譲渡担保にあたりと認められるためには、①債権担保の目的により締結された契約であること、②被担保債権の弁済による債権債務関係の消滅に伴って目的不動産の所有権が移転すること、という要件の具備が必要であると解される。

- (4) この点を踏まえて、本件について検討すると、D売買契約は、契約書の表題が「不動産売買契約書」であること、目的不動産の引渡しの条項を備

えていること及び不動産登記における所有権移転の原因を売買としていることから、本件覚書により買戻しの特約が付されていることを踏まえて、形式的には買戻し特約付売買又は再売買の予約にあたりと解される。

形式的に譲渡担保でない契約について、譲渡担保であると認められるためには、上記(3)①及び②の要件の具備が必要であると解されるが、D売買契約の履行後に審査請求人とA社との間に何らかの債権が残存していると認められる証拠はないので、(3)①の債権担保の目的を有するという要件を欠いている。また、E売買契約においても、審査請求人から提出のあった契約書の1頁目を確認する限りでは、契約書の表題は「不動産売買契約書」であり、同契約書第4条において、所有権移転時期を「売買代金全額を支払ったとき」とされていることから、(3)②の被担保債権の弁済による債権債務関係の消滅に伴う目的物の財産権の移転の要件を欠いていることは明らかである。

- (5) 審査請求人は、平成18年2月判決において、占有の移転がないことが立証されれば、債権担保の目的が推認され、そのうえで所有権移転の合意があれば譲渡担保であると判示されている旨主張しているが、平成18年2月判決は前述のとおり当事者間の貸付という被担保債権の存在を前提としていることは明らかであり、単に占有の移転がないことのみをもって、上記(3)①の要件を必要としないまでの強い推認がなされることを示したのではない。また、前述のように、平成18年2月判決の事案では、担保目的の有無を判断するうえで、契約書に引渡し条項が無いことを所有権の移転が形式的なものにとどまることを示す事情として考慮しており、この点も本件審査請求の事案とは異なるものといえる。

なお、審査請求人は、当初からA社が転売に不向きな本件不動産の取得を目的としておらず、審査請求外債務の弁済及び民事再生手続きによって審査請求人が経営を再建することが両者の利益に合致していた旨主張し、よって譲渡担保の要件事実を満たしていると主張しているが、仮に審査請求人の民事再生がA社の取得した本件不動産の価値の維持に資するという事情があったとしても、そのことは新館の運営委託契約や旧館の本件賃貸借契約の締結の動機をうかがわせるものでしかなく、売買及び買戻しが何らかの債権を担保する目的でなされた取引であることを示すものではない。

また、審査請求人は、本件賃貸借契約に基づく賃料の支払いが譲渡担保における金利の代わりであるとも主張しているが、本件賃貸借契約の契約書にその主張を裏付ける記載はない。むしろ、本件賃貸借契約の締結は、D売買契約によりA社が取得した本件不動産の所有権が完全なものであり、譲渡担保にみられるような形式的な所有権移転にとどまるものではないことを示すものである。

- (6) したがって、上記(4)及び(5)のとおり、本件は、譲渡担保の前提となる当事者間の債権債務関係に基づく債権担保の目的を欠いていると言わざるをえず、法第73条の7第8号の非課税規定を適用することはできない。
- (7) 次に、審査請求人は、法人税基本通達における取扱いを例に挙げながら、地方税一般において、その課税標準は国税の規律に依拠しており、法は、不動産取得税における譲渡担保についての解釈指針がないことから、当該基本通達に依拠した解釈を行うべき旨の主張をしている。しかし、そもそも国税である法人税の基本通達を道府県税である不動産取得税に適用すべきとする法令上の規定はない。
- (8) また、審査請求人は、民事再生法の適用を受けた法人であり、倒産を減らして企業の再生を図る国の政策を鑑みれば、審査請求人に課税上何らかの軽減措置を配慮すべきという趣旨の主張をしている。しかし、法第73条の7第8号が不動産取得税の課税に係る例外を限定列挙した規定である以上、その解釈、適用にあたって、安易な拡張あるいは類推をすることは、税の賦課徴収の公平を期すためにも法令の規定を厳格に適用することが求められる税務行政において、許容されることではないし、審査請求人の諸事情をもって、不動産取得税を非課税あるいは減免等とする法令上の規定は存在しない。
- さらに、審査請求人は、譲渡担保とは別の条文をもって法的措置を講ずべきではないかという主張もするが、このような主張は、立法政策に関わる事項にあたるので、行政庁の処分が違法又は不当な点があるか否かについて審理の対象とする行政不服申立制度になじまない。
- (9) 以上、種々検討したが、いずれも審査請求人の主張を採用することはできず、処分庁が行った本件賦課決定に違法又は不当な点はない。
- (10) 上記以外の違法性又は不当性について検討したところ、その他、本件処分に違法又は不当な点は認められない。

第4 調査審議の経過

平成29年9月1日	諮問の受付
平成29年9月6日	審査関係人に対する主張書面等の提出期限通知等（主張書面等の提出期限：9月22日、口頭意見陳述申立期限：9月22日）
平成29年9月14日	第1回審議
平成29年9月19日	審査庁から主張書面等及び口頭意見陳述申立書を提出しない旨の回答を受領
平成29年9月21日	審査請求人から主張書面等及び口頭意見陳述

	申立書を受領
平成29年9月27日	第2回審議
平成29年10月2日	審査請求人から主張書面等を受領
平成29年10月11日	口頭意見陳述及び第3回審議
同日	審査請求人から主張書面等を受領
平成29年10月31日	審査庁から主張書面を受領
平成29年11月13日	審査請求人から主張書面等を受領
平成29年11月16日	審査請求人から主張書面等を受領（平成29年11月14日付け）
平成29年11月22日	第4回審議

第5 審査会の判断の理由

1 本件に係る法令等の規定について

- (1) 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（法第73条の2第1項。条例第42条第1項）。

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、ここにいる「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とされているので（最高裁判所第二小法廷昭和48年11月16日判決及び同第三小法廷昭和53年4月11日判決）、不動産所有期間の長短、取得の原因、資金等の費用負担者、動機、目的等を問わず、不動産の所有権を取得したものに課されることとなる。

- (2) ただし、法第73条の7第8号により、譲渡により担保の目的となっている財産（譲渡担保財産）により担保される債権の消滅により当該譲渡担保財産の設定の日から2年以内に譲渡担保財産の権利者から譲渡担保財産の設定者（設定者が更迭した場合における新設定者を除く。）に当該譲渡担保財産を移転する場合における不動産の取得については、非課税とされている。

2 認定した事実

審査庁から提出された諮問書（審理員意見書、事件記録等）、審査請求人からの主張書面、当審査会に係る口頭意見陳述聴取結果記録書等によれば、次の事実が認められる。

- (1) 平成〇〇年〇〇月〇〇日、別紙物件目録1から7までの土地及び建物について、審査請求人ほか〇〇〇を売主とし、A社を買主とする不動産売買契

約が締結された（D売買契約）。

- (2) 平成〇〇年〇〇月〇〇日、別紙物件目録3及び4の建物について、A社を貸主とし、審査請求人を借主とし、契約期間の始期を平成〇〇年〇〇月〇〇日、終期を平成〇〇年〇月〇〇日とする定期建物賃貸借契約が締結された（本件賃貸借契約）。
- (3) 平成〇〇年〇〇月〇〇日、別紙物件目録1及び2の土地並びに3及び4の建物について、平成〇〇年〇月〇〇日までに、審査請求人がA社から買戻すことができることとする覚書（本件覚書）が交わされた。
- (4) 平成〇〇年〇〇月〇〇日、別紙物件目録1から7までの土地及び建物について、同日売買を原因として、所有者をA社とする所有権移転登記が行われた。
- (5) 平成〇〇年〇月〇〇日、審査請求人は、民事再生法に基づく再生手続開始の申立てを行い、同月〇〇日に再生手続開始決定がなされ、同年〇〇月〇日に再生手続が終了した。
- (6) 平成〇〇年〇〇月〇〇日、本件不動産について、A社を売主とし、審査請求人を買主とする不動産売買契約書が締結された（E売買契約）。

同日売買を原因とし、審査請求人を所有者とする本件不動産の所有権移転登記が行われた。

3 判断

審査請求人は、①平成18年2月判決等を考察すると、譲渡担保の要件として、被担保債権が存在し、被担保債権を担保するために所有権を買主に移転する旨の契約を締結すること、つまり、「占有の移転がないことが立証」されれば、債権担保の目的が推認され、後は所有権移転の合意があれば、譲渡担保財産であると判断することができること、②本件不動産の譲渡後においても、A社との間で合意した本件賃貸借契約に従い、家賃を支払うことで占有権が保護され、買戻しが履行されるまで、その支払いを継続して、営業を続けていたこと、③本件賃貸借契約に基づく賃料の支払いが譲渡担保における金利の代わりであること等を理由として、本件不動産の所有権の移転に対して不動産取得税を課することができない旨を主張する。

不動産取得税の非課税に関して、上記1(2)のように、法第73条の7第8号において、「譲渡により担保の目的となっている財産（譲渡担保財産）により担保される債権の消滅により当該譲渡担保財産の設定の日から2年以内に譲渡担保権者から譲渡担保財産の設定者に当該譲渡担保財産を移転する場合における不動産の取得」に対しては、不動産取得税を課することができないとして、不動産取得税が非課税とされる譲渡担保財産の移転と認められる要件の1つが、被担保債権の消滅に伴う目的物の財産権の移転であるとされ

ている。しかしながら、審査請求人の主張書面、口頭意見陳述等によっても、被担保債権が特定されておらず、また、被担保債権の具体的な内容、その消滅時期等が明確にされていないことから、本件不動産の所有権の移転が、被担保債権の消滅に伴う目的物の財産権の移転であると認定することはできない。

したがって、審査請求人の主張は認められない。

なお、審査請求人は、①法人税基本通達における取扱いを例に挙げながら、地方税一般において、その課税標準は国税の規律に依拠しており、地方税法は、不動産取得税における譲渡担保についての解釈指針がないことから、当該基本通達に依拠した解釈を行うべきであること、②民事再生法の適用を受けた法人であり、倒産を減らして企業の再生を図る国の政策を鑑みれば、審査請求人に課税上何らかの軽減措置を配慮すべきであることと主張するが、いずれも上記判断を左右するものではない。

そして、他に、本件処分が違法又は不当であることを認めるに足りる証拠はない。

以上のとおり、本件処分は違法又は不当であるとは言えず、結論として、審理員意見書のとおり本件審査請求は棄却されるべきであるとする審査庁の主張が不合理であるとまでは言えない。

したがって、本件審査請求は、棄却されるべきである。

大阪府行政不服審査会第1部会

委員（部会長） 亀田 健二

委員 野一色直人

委員 松村 信夫

別紙

地 番 ○○○
地 目 ○○○○○
地 積 ○○○平方メートル

6 所 在 ○○○○○○○○○○○○
地 番 ○○○
地 目 ○○○○○
地 積 ○○○平方メートル

7 所 在 ○○○○○○○○○○○○
家屋番号 ○○○
種 類 ○○○○○
構 造 ○○○○○○○○
床 面 積
1階 ○○○平方メートル
2階 ○○○平方メートル
3階 ○○○平方メートル
4階 ○○○平方メートル
5階 ○○○平方メートル
6階 ○○○平方メートル
7階 ○○○平方メートル
8階 ○○○平方メートル
9階 ○○○平方メートル