

## 事案

Xは、阪神淡路大震災により損壊した建物を取り壊して建物を新築し、登録免許税を納付して所有権保存登記をした。その後、Xは、阪神淡路大震災の被災者に対する特例措置の適用があり登録免許税が課されない場合であったことを理由に、Y（神戸地方法務局西宮支局登記官）に対し、登録免許税法31条2項に基づき、所轄税務署長に対し登録免許税法31条1項の還付通知をすべき旨を請求した。ところが、YはXに対し、登録免許税の過誤納がなく、所轄税務署長に対して登録免許税法31条1項の還付通知はできない旨の通知（「本件拒否通知」）をした。そこで、Xは、Yに対し、本件拒否通知の取消しを求めるとともに、国に対して、納付した登録免許税の還付を求める訴えを提起した。

原審は、本件拒否通知が抗告訴訟の対象となる行政処分当たらないとして、XのYに対する本件拒否通知の取消しの請求を却下し、Xの国に対する還付請求を棄却した（国に対する請求の棄却部分は確定）。

Yは、本件拒否通知は抗告訴訟の対象となる行政処分当たるとして、請求棄却の本案判決を求めて上告した。

（注）原審は納税者敗訴の判決であったが、登録免許税の還付を求める訴えの方法につき不当利得返還請求訴訟としての過誤納金還付請求訴訟によるべきであり5年間は還付請求が認められることを前提とする判決であったため、登録免許税法31条2項所定の処分の取消訴訟でなければならず1年間の期間制限に服するとの見解に立つ国側が上告したものである。

## 争点

1. 登録免許税の納税義務者は、登録免許税法31条2項所定の手続を経なければ過誤納金の還付を受けることはできないか。
2. 本件拒否通知は抗告訴訟の対象となる行政処分当たるか。

## 判決要旨

●最判平成17年4月14日民集59巻3号491頁  
（上告棄却：少数意見あり）

## 1. 上記争点1に対して

「登録免許税法31条2項は、登録免許税の還付を請求するには専ら上記の請求の手続によるべきであるとする手続の排他性を規定するものということとはできない。したがって、登記等を受けた者は、過大に登録免許税を納付した場合には、同項所定の請求に対する拒否通知の取消しを受けなくても、国税通則法56条に基づき、登録免許税の過誤納金の還付を請求することができるものというべきである。」

## 2. 上記争点2に対して

「登録免許税法31条2項は、登記等を受けた者に対し、簡易迅速に還付を受けることができる手続を利用することができる地位を保障しているものと解するのが相当である。そして、同項に基づく還付通知をすべき旨の請求に対してされた拒否通知は、登記機関が還付通知を行わず、還付手続をとらないことを明らかにするものであって、これにより、登記等を受けた者は、簡易迅速に還付を受けることができる手続を利用することができなくなる。そうすると、上記の拒否通知は、登記等を受けた者に対して上記の手続上の地位を否定する法的効果を有するものとして、抗告訴訟の対象となる行政処分当たると解するのが相当である。」

（ただし、併合して訴えられた登録免許税の還付請求訴訟につき棄却すべき旨の判決が既に確定していることから、被上告人が登録免許税の還付を受けることができる地位にないことは既判力をもって確定されているので、本件の取消請求に訴えの利益はなく、不適法却下した原審の判断は結論において是認できるとして、上告棄却された。）

## コメント

1. 登録免許税は自動確定の租税であるとされている。

すなわち、登録免許税の納税義務は登記の時に成立し、納付すべき税額は納税義務の成立と同時に特別の手續を要しないで確定するのである（国税通則法15条2項12号、3項5号）。

**2.** 登録免許税法31条1項3号は、過大に登録免許税を納付して登記を受けた場合、登記機関は職権で遅滞なく過誤納金の還付に関する通知を所轄税務署長に行なわなければならない旨を規定している。さらに、登録免許税法31条2項は、納税者（登記を受けた者）から、登記機関に対して、納付税額が過大である旨を申し出て、所轄税務署長に還付通知を行なうように請求することを認めている。納税者がこの請求を行なえる期間は1年に限られているので、納税者は、1年を経過すると、この手續を利用して過誤納金の還付を受けることはできない。

**3.** 登録免許税法31条2項に規定する還付通知請求の制度は、外観上、国税通則法23条に規定する更正の請求と類似する。そこで、両者をパラレルな制度ととらえて還付通知請求を誤納金に関する排他的手續と構成する見解と、両者は別な制度であるとして還付通知請求を誤納金に関する排他的手續ではなく、この手續によることなく不当利得返還請求訴訟としての還付金請求訴訟を提起することができるとする見解とが対立していた。還付通知請求の制度が排他的手續であるとするれば、登録免許税の還付については、国税通則法74条に規定する5年間の還付金の消滅時効期間が経過する前に、1年の期間経過によりその還付が受けられなくなる。

**4.** 本判決は、更正の請求は申告納税方式の国税についての制度であるのに対して、登録免許税は自動確定の租税であるという相違がある点を指摘して、還付通知請求の制度は排他的手續ではないとの判断を示している。すなわち、申告納税方式の国税は、納税義務者が自己の責任で行なう確定申告により納付すべき税額が確定するが、登録免許税の納税義務は登記の時に成立し、納付すべき税額は納税義務の成立と同時に特別の手續を要しないで確定するという相違がある。申告納税方式の国税は自己の責任で行なう確定申告により納付すべき税額が確定するという原則が採られているため、その誤りを是正するための手續である更正の請求につき、法的安定性の要請に基づき短期の期間制限が

設けられているのである。登録免許税は自動確定の租税であるから申告納税方式の国税と同列に論じることができないのであって、還付通知請求の制度の趣旨は、登録免許税の納税義務者に対して、過誤納金の還付が円滑に行なわれるための簡便な手續を設けることにある。1年の期間制限を定めているのも、登録免許税の納税義務者がこの簡便な手續を利用することについてその期間を画する趣旨であるにすぎず、1年の経過後は還付請求権が存在しても一切その行使をすることができず、登録免許税の還付を請求するには専ら還付通知請求の手續によるべきであるとする手續の排他性を規定するものではない（ただし、少数意見は、手續の排他性を肯定している）。

**5.** それでは、還付通知請求に対する登記機関の拒否通知は、抗告訴訟の対象となる行政処分に該当するか。

この点、還付通知請求に手續の排他性を認めれば登記機関の拒否通知に処分性を肯定することに異論はなからう。しかし、還付通知請求に手續の排他性を認めない立場に立つと、登記機関の拒否通知の処分性は否定されることになると従来は考えられてきた（東京高判平成7年11月28日訟務月報42巻11号2789頁）。本判決は、還付通知請求に手續の排他性は認められないとしながらも、登記機関による拒否通知は、登記機関が還付通知を行わず、還付手續をとらないことを明らかにするものであって、これにより、登記等を受けた者は、簡易迅速に還付を受けることができる手續を利用することができなくなり、納税者の手續上の地位を否定する法的効果を有するものであるから、抗告訴訟の対象となる行政処分に当たるとの判断を示した。

**6.** 本判決は、登録免許税の過誤納金について、登録免許税法31条2項に規定する還付通知請求の手續によらなくても、国税通則法56条に基づき還付金請求訴訟を提起できることを明らかにした点、還付通知請求に対して登記官によってなされた拒否通知が処分性を有しその取消訴訟を提起できることを明らかにした点において、重要な意義を有する。

#### <参考文献>

高世三郎「判解」ジュリスト1300号147頁

（税務特別委員会委員長 山本 英幸）