

審判所、家屋の所有者としての居住が必要

家屋の所有権取得前の居住ではマイホーム譲渡特例の適用不可

請求人が行った家屋（海外所在）の譲渡に「居住用財産の譲渡所得の特別控除」（措法35条）が適用されるか否かが争われた裁決事例で、国税不服審判所は同特例の適用を否定した課税処分を支持する裁決を下した。審判所は、「居住」（措法35①）は家屋の所有者としての居住を意味するため、請求人が家屋の所有権を取得する前に居住していたことは同項に規定する「居住」には当たらないと指摘。請求人が居住の用に供していた家屋を居住の用に供しなくなった後に、その家屋の所有権を取得して譲渡したとしても「居住」の要件を満たすことはないなどと指摘したうえで、本件家屋は「個人がその居住の用に供している家屋」（措法35①）には該当しないと判断した（平成28年7月25日・大裁（所）平28第3号）。

居住しなくなった後に所有権を取得し譲渡しても「居住」の要件は満たさず

居住用財産（マイホーム）を譲渡した場合の3,000万円の特別控除（措法35条）は、国外にある居住用家屋を譲渡した場合にも適用することができる。

今回紹介する裁決事例で争点となったのは、請求人が譲渡したオーストラリア所在の本件家屋及びその敷地の譲渡に「居住用財産の譲渡所得の特別控除（措法35条）」の適用があるか否かという点である。

本件で問題となったオーストラリア所在の家屋は、請求人の夫が平成7年9月12日に購入したもので、同年11月以降から請求人は夫とともに本件家屋に居住していた。

ところが、夫の病気を理由に請求人とその夫は平成24年5月27日に日本に帰国し、請求人は姉が所有する居宅に入居する一方で、請求人の夫は病院に入院していた。

請求人は、入院先で亡くなった夫に係る相続により、オーストラリアに所在する本件家

屋及びその敷地を承継した。なお、請求人は、平成24年11月12日から同月17日までの間、オーストラリアに渡航・滞在していたものの、本件家屋は平成24年9月から平成25年3月まで賃貸の用に供されていたことから本件家屋に滞在することはなかった。

請求人は、平成25年7月24日に本件家屋及びその敷地を売却し、その売却代金に係る譲渡所得について居住用財産の譲渡所得の特別控除（措法35①）を適用して所得税の確定申告を行った。しかし、この申告に対し税務署は、本件家屋は請求人が居住の用に供している家屋ではないことを理由に居住用財産の譲渡所得の特別控除の適用を否定する更正処分等を行った。

これを不服とした請求人は、相続により本件家屋の所有権を取得する前から約16年にわたり本件家屋で生活し、本件家屋が請求人の唯一の居住用家屋であることに変わりはない

【表】 特例適用の可否をめぐる請求人の主張及び審判所の判断内容

請求人の主張	審判所の判断
▶ 請求人は、本件家屋の所有権を取得する前から16年余りにわたり本件家屋で生活していたものであり、本件家屋の所有権を取得してからも、本件家屋が請求人の唯一の居住用家屋であることに変わりはない。	▶ 措置法35条1項に規定する「居住」とは、家屋の所有者としての居住を意味するから、請求人が本件家屋の所有権を取得する前に本件家屋に居住していたことは同項に規定する「居住」には当たらない。 ▶ 家屋を居住の用に供していた個人が、それを居住の用に供しなくなった後にその所有権を取得して譲渡したとしても要件を満たすものではなく、このことはその所有権取得の原因が相続であっても異なるところはないから、請求人の主張は採用することができない。
▶ オーストラリアからの帰国後に入居した姉の居宅は一時的な仮の住まいにすぎず、請求人の生活の本拠は飽くまで本件家屋であった。	▶ 請求人はオーストラリアからの帰国後、姉の居宅において起居しており、住民票上の住所も姉の居宅に定める一方で、オーストラリア所在の本件家屋に居住したことは一度もなかったのであるから、姉の居宅が仮の住まいであるかはともかく、少なくとも本件家屋が生活の本拠であったとは認めることができない。
▶ 請求人は本件家屋に居住する意思があった。	▶ 請求人はオーストラリアからの帰国以後、本件家屋に居住したことが一度もなかったことからすれば、仮に居住の意思はあったとしても、居住の実態が全くないのであるから、本件家屋を居住の用に供していたと認めることはできない。
▶ 請求人は帰国後、結果的に本件家屋に戻ることなくこれを譲渡したが、これは請求人の夫が死亡し、高齢者である請求人が独りで異国の地で生活するのは困難であったためであり、やむを得ないものであった。	▶ 請求人が帰国後、本件家屋に戻ることなくこれを譲渡したことにやむを得ない事情があったとしても、本件家屋に所有者としての居住をしたことがなかったことが覆るものではなく、そうである以上、特別控除の適用を受けることはできない。

かったなどと指摘。本件家屋は「個人が、その居住の用に供している家屋」（措法35①）に該当すると主張し、国税不服審判所に対して更正処分等の取り消しを求めている。

相続後、家屋に居住したことがない点を指摘

国税不服審判所は、「個人が、その居住の用に供している家屋」（措法35①）に該当するためには、個人がその家屋を所有者として居住の用に供していたことを要すると解釈。かつて家屋に居住していた個人が居住の用に供しなくなった後にその所有権を取得して譲渡したとしても要件を満たすものではなく、

このことは所有権取得の原因が相続であっても異なることはないとした。

また審判所は、請求人が本件家屋の所有権を相続により取得してから売却に至るまで本件家屋に居住したことは一度もなかったと認められるから、本件家屋をその所有者として居住の用に供していたとはいえないと指摘。本件家屋は措置法35条1項に規定する「個人が、その居住の用に供している家屋」に該当しないと判断したうえで、特例の適用を否定した税務署の更正処分等を適法とした。