

令和元年12月18日(水)  
午後1時～3時30分  
メルパルクホール  
〈全国統一研修会〉

令和元年度  
第39回 会員研修会資料

譲渡所得をめぐる実務のポイント  
～ 質疑応答事例を主体に用いながら ～

講 師

税 理 士      おお   く   ぼ                      あき                      よし  
大久保   昭   佳 氏

東 京 税 理 士 会

東京税理士協同組合教育情報事業配布資料

## 「研修サイト」のログインについて

本会ホームページの「研修サイト」と「会員専用ページ」は、1回のログインで境界なく利用することが可能です。「研修サイト」は「会員専用ページ」の中にあります。

◆本会ホームページのトップページから「会員専用ページ」へ入ってください。



クリックすると  
ログイン画面が  
表示されます。

◆初回ログインの際は、仮ID・パスワードでログインしてください。

仮ID=6桁の登録番号を入力  
※登録番号が5桁以下の場合、頭に「0」(ゼロ)をつけて6桁で入力します。  
《例》登録番号111の方 → 000111

仮パスワード=8桁の生年月日を入力  
※年は西暦で、月、日で1桁表示の場合は頭に「0」をつけ8桁で入力します。  
《例》昭和26年(1951年)6月15日  
生まれの方 → 19510615

初回ログイン後、次の画面で正式なID(普段使用しているメールアドレス)及びパスワードを登録してください。次回以降は、上記ログイン画面で正式なIDとパスワードを入力することにより、会員専用ページ(マイページ)に入ることができます。

マイページの中に「研修サイト」のボタンがありますので、クリックすると「研修ナビ」の画面になります。

(※「研修ナビ」の説明は裏表紙見返し)

## 《目 次》

|                                                         |      |
|---------------------------------------------------------|------|
| はじめに                                                    | P 1  |
| 第 1 章 「譲渡所得の税務上の取扱いをめぐる一問一答」                            | P 1  |
| ◎ 収入すべき時期                                               |      |
| 1 二筆の土地を一の契約より譲渡した場合の課税時期                               |      |
| 2 契約締結ベースの選択時期                                          |      |
| ◎ 取得費                                                   |      |
| 1 概算取得費と改良費                                             |      |
| 2 資産の取得の日の判定                                            |      |
| ◎ 譲渡費用                                                  |      |
| 1 譲渡費用の範囲                                               |      |
| 2 使用貸借に係る土地の譲渡費用                                        |      |
| 第 2 章 「概算取得費をめぐる一問一答」                                   | P 6  |
| 1 土地と建物を一括譲渡した場合の長期譲渡所得の概算取得費控除                         |      |
| 2 底地を取得した後に土地を譲渡した場合の長期譲渡所得の概算取得費控除                     |      |
| ■ 概算取得費に係る裁決例（参考：2 事例）                                  |      |
| 第 3 章 「居住用財産の譲渡所得をめぐるとの特例制度」                            | P 10 |
| 1 自己の居住用財産に係る譲渡の特例                                      |      |
| ■ 譲渡益がある場合                                              |      |
| ■ 譲渡損がある場合                                              |      |
| 2 被相続人の居住用財産に係る譲渡の特例（相続空き家の特例）の創設                       |      |
| 3 居住用財産の特別控除（措法 35②）と相続空き家の特例（措法 35③）の比較表               |      |
| 第 4 章 「自己の居住用財産の譲渡所得の特例をめぐるとの一問一答」                      | P 14 |
| 1 「居住用財産の特別控除（措法 35②）」と「買換えの特例（措法 36 の 2）」の適用要件<br>の相違点 |      |
| 2 「居住用財産の特別控除（措法 35②）」と「買換えの特例（措法 36 の 2）」の選択           |      |
| 3 土地家屋の共有者と異なる「居住用財産の特例」の適用<br>〔居住用財産の範囲〕               |      |
| 4 家屋の持分とその土地の持分が異なる場合                                   |      |
| 5 共有の家屋と共にその単独所有の土地を譲渡した場合                              |      |
| 6 共有土地上に 2 棟の家屋がある場合                                    |      |
| 7 住民票の住所と実際の住所が異なる場合〔マイナンバー制度導入後〕                       |      |
| 8 同一年中に 2 回居住用財産を譲渡した場合                                 |      |
| 9 相続による取得後、居住の用に供したことがない家屋の譲渡                           |      |
| 10 譲渡前に新たな居住用財産を取得している場合                                |      |
| 11 一時的に居住の用に供した家屋の譲渡                                    |      |
| 12 居住用期間が短期間である家屋の譲渡                                    |      |
| 13 海外勤務のため空家になっていた住宅を譲渡した場合                             |      |

- 14 接している2区画のマンションを一体として居住の用に供している場合  
〔店舗兼住宅等〕
- 15 建物の一部を間貸ししている場合  
〔配偶者等の居住用家屋〕
- 16 転勤のため単身赴任し、妻子の住む家屋を譲渡した場合
- 17 配偶者等を一時的に住ませた後で譲渡した場合  
〔居住用家屋を共有とするための譲渡〕
- 18 居住用家屋の所有権の一部（持分）の譲渡  
〔居住用家屋の敷地の判定〕
- 19 社会通念上居住用として認められる敷地  
〔居住用土地等のみの譲渡〕
- 20 居住用家屋の取り壊し後1年以内に売買契約を締結しその1年経過後に引き渡した場合  
〔権利変換により取得した施設建築物等の一部を取得する権利等の譲渡〕
- 21 市街地再開発事業に係る施設建築物の一部を取得する権利の譲渡  
〔特殊関係者に対する譲渡〕
- 22 離婚に伴う財産分与
- 23 第三者を介在させる譲渡  
〔所有期間が10年超の場合の軽減税率の特例〕
- 24 居住用財産のうち家屋の所有期間が10年以下の場合
- 25 家屋の一部が所有期間要件を満たさない場合  
〔「買換えの特例（措法36の2）」から「居住用財産の特別控除（措法35①）」への変更〕
- 26 「買換えの特例」を選択し、申告後に買換資産を取得できなかった場合  
〔非居住者である場合〕
- 27 非居住者が居住用財産を譲渡した場合

第5章 「被相続人の居住用財産の譲渡所得の特例をめぐり一問一答」・・・・・・P 32

- 1 「相続空き家の特例」を受けられる者（家屋とその敷地の両方を取得した者）
- 2 「相続空き家の特例」を受けられない家屋①（区分登記がされている建物の場合）
- 3 「相続空き家の特例」を受けられない家屋②（老人ホームに入居中であった場合）  
《平成31年3月までの譲渡》
- 4 「相続空き家の特例」を受けられない家屋③（別棟の離れ、倉庫、倉、車庫等の建築物）
- 5 「相続空き家の特例」を受けられる家屋（老人ホームに入居中であった場合）  
《平成31年4月以後の譲渡》
- 6 被相続人居住用家屋及びその敷地等の範囲（離れや倉庫などが未登記の建築物が合った場合）
- 7 家屋の取り壊し前の売買契約の日を収入時期として申告した場合
- 8 「相続空き家の特例」を受けられない被相続人居住用家屋の敷地等  
（土地及び建物が同一の被相続人からの相続により取得したものではない場合）
- 9 「相続空き家の特例」の譲渡価額要件（1億円以下）の判定  
（買主が家屋取壊費用を負担して譲渡価額が決定している場合）
- 10 第一次相続が未分割のままで第二次相続が発生しその相続人が複数の場合



## はじめに

かつて、譲渡所得に係る申告業務は、法人税・所得税・消費税の申告業務を主体とする税理士にとって、実務的には、毎年一度の確定申告期においてのみ偶発的に携わる程度の業務であったと考えます。

ところが、平成 27 年からの相続税の基礎控除額引き下げによる相続税申告業務の増加に連動し、被相続人の生前中や遺産相続後に係る納税者の譲渡所得税への関心も高まり、例えば、自己の居住用財産を譲渡した場合や被相続人の居住用財産を譲渡した場合に係る税務相談、そして、その譲渡所得申告業務も年々増加する傾向にあると実感しているところです。

今日の研修では、質疑応答事例を主体に用いながら、小職の元資産税職員 20 年間の税務調査経験と資産税専門税理士としての 10 年間の実務経験を融合し、年々増加する譲渡所得申告業務をめぐる実務のポイントを説明します。

### 第 1 章 「譲渡所得の税務上の取扱いをめぐる一問一答」

第 1 章では、土地・建物等を譲渡した場合の譲渡所得に係る税務上の取扱いについて、疑問等の生じやすい「収入すべき時期」「取得費」「譲渡費用」に関して一問一答形式で解説します。

#### ◎ 収入すべき時期

##### 1 二筆の土地を一の契約により譲渡した場合の課税時期

Q Xは、令和元年 12 月 1 日、A 土地及び B 土地を、Y に対して一括して譲渡しました。  
A 土地の引渡しについては年内に完了していますが、B 土地の引渡しは令和 2 年になる予定です。

この場合、A 土地については令和元年分、B 土地については令和 2 年分として、分割して申告することは認められるでしょうか？

(契約日基準) or (引渡日基準)

■一の契約により譲渡した場合の課税時期の分割申告は可能か？

A 認められません。

【解説】 A土地及びB土地は一の契約により一括して譲渡されたものであるから分割して申告することはできません。

この場合、A土地及びB土地の全部について、①一の契約についての全ての引渡しが完了する令和 2 年分として申告するか、②契約効力の発生した令和元年分として申告するかを選択することとなります（所基通 36-12（山林所得又は譲渡所得の総収入金額の収入すべき時期））。

## 2 契約締結ベースの選択時期

Q Xは、令和元年 12 月 10 日にYとの間で土地を 3,000 万円で譲渡する契約を締結し、同日手付金として 300 万円を受け取りました。残代金の 2,700 万円については、令和 2 年 4 月に受け取ることとしていることから、令和 2 年分として申告するつもりでした。

ところが、令和元年分の確定申告期限が過ぎて、令和 2 年分に住宅借入金等特別控除（合計所得金額 3,000 万円以下）を受ける予定を思い出し、契約ベースを選択して平成元年分として申告することとしました。

このように、令和元年分の確定申告期限後に、契約ベースを選択し、令和元年分として申告することは認められるでしょうか？

A 契約ベースにより申告するとした場合の確定申告期限後において、契約締結ベースを選択して申告することは認められません。

【解説】 譲渡所得の収入すべき時期の選択を納税者に認める取扱い上（所基通 36-12（山林所得又は譲渡所得の総収入金額の収入すべき時期））、その選択は、契約ベースにより申告する場合の確定申告期限までが原則となっています。

ただし、譲渡所得の収入すべき時期の選択が確定申告期限後になったことについて、やむを得ない事情があると認められる場合に限り、その期限後申告書等の提出は認められます。

## ◎ 取得費

### 1 概算取得費と改良費

Q 長期譲渡所得の計算において概算取得費により取得費の計算を行う場合、譲渡資産を譲渡するまでに支出した設備費や改良費は、概算取得費に加算できないでしょうか？

A 加算できません。

【解説】 取得費は、原則的な方法により算出された取得費と概算取得費（措法 31 の 4（長期譲渡所得の概算取得費控除）、措通 31 の 4-1（昭和 28 年以後に取得した資産についての適用））とのいずれかを選択できることとなっていますが、これは、原則的な方法により算出された取得費＝概算取得費として適用するものです。

この原則的な方法により算出された取得費とは、

「資産の取得に要した費用」＋「設備費＋改良費」－「減価償却費相当額」

をいうことから、概算取得費（譲渡価額×５％）は、譲渡資産の取得後に支出した設備費や改良費あるいは取得時に支出した仲介手数料や登記費用等を全て加味したものということになります。したがって、概算取得費で取得費を計算した場合は、本質疑のような費用は加算できません。

なお、概算取得費については、第２章においても取り上げます。

## ２ 資産の取得の日の判定

**Q** Xは、M不動産会社との間で、同社が建築する分譲マンション（平成 26 年 7 月完成予定）の取得のために売買契約を締結した（平成 25 年 8 月 5 日）。

Xが当該マンションの引渡しを受けたのは、マンション完成直後の平成 26 年 7 月 10 日であった。

この場合、当該マンションの取得の日は、契約締結日となるのでしょうか、それとも引渡しを受けた日となるのでしょうか？

**A** 取得の日は、契約締結日ではなく、引渡しを受けた平成 26 年 7 月 10 日となります。

【解説】契約締結日に存在しない資産又は売主が所有していない資産については、その契約締結日をもって資産の取得の日と解することはできません。（所基通 33-9（資産の取得の日））。したがって、本質疑の場合、当該マンションの引渡しを受けた日が取得の日となります。

なお、戸建の請負契約の場合についても取得の日は同様に判定されます。

## ３ 増築があった場合の取得の日

**Q** Xは、平成 31 年 2 月に居住用家屋とその敷地を譲渡しました。

譲渡した家屋は平成 19 年 7 月に 3,000 万円で取得し、同 27 年 6 月に 1,000 万円で増築したものです。

長期譲渡所得又は短期譲渡所得に係るその所有期間を判定する場合において、増築部分の取得の日はいつと考えればよいのでしょうか？

**A** 増築部分の取得の日も、既存建物を取得した平成 19 年 7 月となります。

【解説】増築費（改良費）は資本的支出であり、新たな資産の取得ではない（民法上、既存建物に増築した場合は、その増築した部分は既存建物とは別個のものではなく一体化する、即ち既存建物に付合するとしている。）ことから、所有期間を判定する場合においては、その取得の日は、増築の時期にかかわらず既存建物の取得の日によることとなります（措通 31・32 共-6（改良、改造等があった土地建物等の所有期間の判定））。

したがって、本質疑の場合、増築部分の取得の時期は平成 19 年 7 月となり、当該譲渡は全てが長期譲渡所得に該当することとなります。

## ◎ 譲渡費用

### 1 譲渡費用の範囲

Q 譲渡費用になるものと、ならないものを例示してください？

A

(所基通 33-7 (譲渡費用の範囲) を参考)

#### 【譲渡費用となるもの】

- 仲介手数料 ○印紙代 ○測量費 ○土地の分筆費用 ○建物取壊し費用
- 建物の資産損失・・・譲渡をするために建物を取り壊した場合の建物未償却残高  
(所基通 33-8 (資産の譲渡に関連する資産損失))
- 立退料・・・借家人等を立ち退かせるための立退料
- 借地権を譲渡する際の地主へ支払う承諾料
- 交通費・・・譲渡のための契約書作成、譲渡代金の決済などの際に直接要した交通費
- 違約金・・・既に売買契約を締結している資産を更に有利な条件で他に譲渡するため当該契約を解除したことに伴い支出する違約金。  
(なお、通常この違約金を支払う際にそれまでに譲受人から受け取った手付金も返還することになるが、この返還金は譲渡費用とはならないので注意。)
- 借入金の利子・・・立退料や違約金を支払うために借り入れた借入金の利子  
(ただし、立退料や違約金を支払うために資金を借り入れた日から、譲渡代金により借入金の返済が可能となった日までの期間に対応するものに限ります。)

#### 【譲渡費用とならないもの】

- 引越費用・・・所基通 33-7 (譲渡費用の範囲) (1)に運搬費とあるが、これは、例えば絵画などの運搬費をいい、引越費用はこの運搬費には該当しません。
- 抵当権抹消費用 ○住所変更登記費用 ○固定資産税 ○飲食代
- 草刈費用 ((注) ただし、譲渡の直前などの売却するためのものであれば認められるものと考えます。)
- 相続登記費用 ((注) ただし、概算取得費を用いない場合には取得費に加算できます。)
- 遺産分割に係る弁護士費用・・・相続があったことに伴う費用である。
- 譲渡代金を取り立てるための費用・・・譲渡した後事後的に発生する費用である。
- 税理士費用 (申告書作成費用)・・・所得税の確定申告書を提出するための費用である。

## 2 使用貸借に係る土地の譲渡費用

Q Xは、自己の所有する土地を4,000万円でB会社に売却することにしましたが、その土地にはXの長女の夫の建物が建築されており、長女夫婦が居住しています。土地の利用関係は使用貸借です。

Xは、長女の夫から建物を買入れして、その建物を取り壊し、土地の譲渡代金のうちから、次の①及び②の金額を支払うこととしていますが、Xの譲渡所得の計算上、譲渡費用として控除することができるでしょうか？また、③の取壊し費用についてはどうでしょうか？

- ① Xが長女の夫から買入れする建物代金（時価相当額）800万円
- ② Xが長女の夫へ支払う立退料1,000万円
- ③ Xが負担する建物の取壊し費用100万円

### A ① 買入れする建物代金（時価相当額）

土地の使用貸借関係の存続中に、土地所有者（X）の意思により当該土地の譲渡が行われるときに、土地の使用借権者（長女の夫）の有する建物を時価で買い取り、その後譲渡のための当該建物を取り壊したときは、当該建物の未償却残高相当額（取得直後であるため800万円）は譲渡費用となります（所基通33-8（資産の譲渡に関連する資産損失））。

なお、長女の夫は建物を譲渡したことになり、譲渡所得金額の計算をし、申告義務の有無の確認が必要となります。

### ② 立退料

土地の利用関係は使用貸借であり、借地権又はそれに類する財産的権利は存在しないことから、長女の夫に対して支払われる立退料は贈与したものとして課税されます。  
したがって、譲渡費用には該当しません。

### ③ 建物の取壊し費用

Xは、建物を取得後、譲渡のために当該建物を取り壊すものであり、譲渡費用に該当します（所基通33-7（譲渡費用の範囲））。

## 第2章 「概算取得費をめぐる一問一答」

個人が昭和27年12月31日以前から引き続き所有していた土地建物等の取得費は、その土地建物等の譲渡収入金額の5%に相当する金額とすることができます（措法31の4（長期譲渡所得の概算取得費控除））。

なお、昭和28年1月1日以後に取得した土地建物等の取得費についても、その譲渡収入金額の5%相当額としても差し支えないものとされています（措通31の4-1（昭和28年以後に取得した資産についての適用））。

この5%の概算取得費控除の適用をめぐるっては、土地建物等の実際の取得費が5%以上と推測されるところ、納税者がその取得に係る契約書等を紛失等しているケースが多いことなどから、譲渡所得の計算及びその申告の実務に当たって、税理士として相当の疑問が生じやすいところです。

本章では、「長期譲渡所得の概算取得費控除（措法31の4）」に係る事例を一問一答形式で解説しながら、その内包する問題点について考察してみます。

### 1 土地と建物を一括譲渡した場合の長期譲渡所得の概算取得費控除

Q Xは、父親が昭和27年12月31日以前に取得した土地を昭和63年に相続し、その土地上に平成8年3月17日に2,000万円で新築して、この度、その土地と建物とを一括して売却しました。

その売買契約書の金額は総額のみの記載で、土地と建物に係る価額の内訳はありません。

したがって、譲渡所得の金額の計算上、収入金額から控除する取得費のうち、建物の取得費は、2,000万円から減価償却費相当額を控除した未償却残額により、また、土地については、譲渡価額の総額から建物の譲渡価額（建物の未償却残額）を控除した額の5%に相当する金額を適用して譲渡所得の申告をしてよろしいでしょうか？

A 建物については実額により取得費を計算し、また、土地については概算取得費控除により取得費を計算して差し支えありません。

#### 【解説】

土地と建物を一括譲渡していますが、2以上の資産を譲渡した場合の譲渡所得は、個々の資産ごとにそれぞれ収入金額から取得費及び譲渡費用の額の合計額を控除して計算します。

本質疑のように、土地と建物に係る価額が売買契約上明らかでない場合で、建物の未償却残額が確認できるときは、建物に係る取得費は未償却残額により、また、土地の取得費は、譲渡価額の総額から建物の譲渡価額（建物の未償却残額）を差し引いた額につ



いて概算取得費（５％）を適用して差し支えありません（措法 31 の 4）。

## 2 底地を取得した後に土地を譲渡した場合の長期譲渡所得の概算取得費控除

Q Xは、父親が昭和 27 年 12 月 31 日以前に取得した借地権を昭和 60 年に相続し、その借地権に係る底地を平成 3 年 5 月 1 日に 3,000 万円で取得し、その建物を取り壊して駐車場として使用してきましたが、この度、その土地を 5,000 万円で売却しました。  
なお、平成 3 年当時のその土地の更地価額（時価）は約 1 億円でした。  
この場合、X の譲渡所得の金額の計算上、控除する取得費の額はいくらになるでしょうか？

A 旧底地部分の取得費は実額の 3,000 万円となり、  
旧借地権部分の取得費は概算取得費控除を適用し 175 万円となります。

### 【解説】

譲渡する土地等の取得に係る内容が底地と借地権に区分される場合には、旧底地部分及び旧借地権部分に係る収入金額は、それぞれ譲渡したものとして計算し、区分するよう取り扱われています（所基通 33－11 の 3（底地を取得した後、土地を譲渡した場合等の収入金額の区分））。

また、この場合の譲渡所得の金額の計算上、控除する取得費についても、旧底地部分と旧借地権部分をそれぞれ区分して計算することとされています（所基通 38－4 の 3（底地を取得した後、土地を譲渡した場合等の譲渡所得に係る取得費））。

したがって、それぞれの取得費は区分されるごとに、概算取得費控除と実額控除のいずれかを選択して計算できるものと解されています。

本質疑に係る具体的な計算方法は、次のとおりです。

#### 《収入金額》

- (1) 旧底地部分の収入金額

$$5,000 \text{ 万円} \times 3,000 \text{ 万円} / 10,000 \text{ 万円} = 1,500 \text{ 万円}$$

- (2) 旧借地権部分の収入金額

$$5,000 \text{ 万円} - 5,000 \text{ 万円} \times 3,000 \text{ 万円} / 10,000 \text{ 万円} = 3,500 \text{ 万円}$$

#### 《取得費》

- (1) 旧底地部分の取得費

$$5,000 \text{ 万円} \times 3,000 \text{ 万円} / 10,000 \text{ 万円} \times 5 / 100 = 75 \text{ 万円}$$

実際の取得費（3,000 万円）が概算取得費（75 万円）より大きいため、取得費は 3,000 万円となります。

- (2) 旧借地権部分の取得費

$$(5,000 \text{ 万円} - 5,000 \text{ 万円} \times 3,000 \text{ 万円} / 10,000 \text{ 万円}) \times 5 / 100 = 175 \text{ 万円}$$

\* 旧底地部分の収入金額



## TAINS検索システム

検索結果詳細

| No | 税区分 | 情報区分 | TAINSコード | 年月日    | 関連判決  | 関連雑誌目次          |
|----|-----|------|----------|--------|-------|-----------------|
| 1  | 所得税 | 裁決   | J60-2-   | 平12-19 | 11-16 | 平12.11.16<br>裁決 |

◇全体

◇タイトル

〔取得価額の認定〕 土地・建物を一括して譲渡した場合において、それぞれの取得価額が不明なときには、①先ず建物の取得費をN調査会が公表している着工建築物構造単価から算定し、②次いで土地の取得費は、譲渡価額の総額から建物の取得費を控除し、土地の譲渡価額を算定した上で、譲渡時に対する取得時の市街地価格指数（住宅地）の割合を乗じて算定した事例（平成9年分の所得税の更正処分等・棄却・平12-11-16裁決）

【裁決事例集第60集208頁】

◇概要

〔裁決の要旨〕

請求人は、分離の課税長期譲渡所得金額の計算上、本件建物と本件宅地を一括して譲渡し、そのいずれの取得価額も不明である場合の取得費の算定について、次の通り主張する。

本件建物、本件土地及び農地を一括して3000万円で取得したが、本件建物は老朽化と傷みによってその価値はなく、また農地も利用価値に乏しい無価値のものであり、よって取得価額の全てが本件宅地の価額である。

しかしながら、当審判所の調査によれば、本件建物のうち昭和55年に建設された新建物については、築後4年の経過で損傷もさほど認められないから、価値は現存し、大正6年に建築された旧建物は価値はないが、一部改築部分については、改築を請け負った工務店の金銭出納帳に記載された金額が取得費の額と認められる。

なお、請求人が主張する本件宅地の取得費は、その支払先・支払金額を確認することができず、請求人の主張は認められない。

これらのことから、本件建物の取得費は、取得時期は判明しているが取得価額が不明なもの（新建物）については、N調査会（以下「調査会」という。）が公表している着工建築物構造単価から算定する。また、本件宅地については、譲渡価額の総額から建物の取得費を控除して宅地の譲渡価額を算定したうえで、譲渡時に対する取得時の六大都市を除く市街地価格指数（住宅地）の割合を乗じて算定する。

上記の算定方法は、調査会が公表した数値であり、市場価格を反映した近似値の取得費が計算でき、合理的であると認められる。

裁決年月日 H12-11-16

裁決事例集 J60-2-19

No 税区分 情報区分 TAINSコード 年月日 関連判決 関連雑誌目次  
 1 所得税 裁決 FO-1-589 平26-03-04 平26. 3. 4裁決

◇ 全体

◇ タイトル

(土地の取得費／市街地価格指数を基に算定することの可否) 日本不動産研究所が公表する市街地価格指数を基に算出した金額は、被相続人が土地を取得した時の時価とは認められないから、相続により取得した土地を譲渡したことによる譲渡所得の金額の計算上、取得費とすることはできないとした事例（平成23年分所得税の更正の請求に対して更正をすべき理由がない旨の通知処分・棄却・平26-03-04裁決）

【東裁（所）平25-91】

【情報公開法第9条第1項による開示情報】

◇ 概要

〔裁決の要旨〕

- 1 本件は、請求人らが、相続により取得した各土地を譲渡したことによる長期譲渡所得の金額の計算上、譲渡収入金額の100分の5に相当する金額（概算取得費）を当該各土地の取得費として、平成23年分所得税の確定申告をした後、一般財団法人日本不動産研究所が公表する市街地価格指数を基に算出した金額を当該各土地の取得費とすべきであったとして、更正の請求をしたのに対し、原処分庁が、請求人らは当該各土地の取得に要した実際の金額を証明していないとして、更正をすべき理由がない旨の通知処分を行った事案である。
- 2 更正の請求においては、その請求をする者に自ら記載した申告内容が真実に反し、請求に理由があることの主張立証責任が課されていると解され、本審査請求においても、請求人らが、申告書に記載した納付すべき税額が過大であることについて主張立証すべきものと解される。
- 3 市街地価格指数は、都市内の宅地価格の平均的な変動状況を全国的・マクロ的に見ることや、地価の長期的変動の傾向を見ることに適しているものであって、そもそも個別の宅地価格の変動状況を直接的に示すものではない。このことからすると、本件各対象土地の譲渡価額に市街地価格指数を用いた割合を乗じることにより算定された金額である請求人ら主張額は、被相続人が本件各対象土地を取得した時の市場価格を常に適切に反映するものとまではいえない。
- 4 請求人らが採用した六大都市市街地価格指数は、東京区部をはじめとする全国の主要大都市の宅地価格の推移を示す指標であるところ、①本件各対象土地の所在地はいずれも〇〇であって、上記六大都市には含まれていないこと、②被相続人が本件各対象土地を取得した当時の各対象土地の地目は、いずれも畑であって、宅地ではないこと（さらにいえば、畑と宅地では価格の変動状況が異なるのが通常であること）からすると、所在地や地目の異なる六大都市市街地価格指数を用いた割合が、本件各対象土地の地価の推移を適切に反映した割合であることはできない。したがって、請求人ら主張額は、被相続人が本件各対象土地を取得した時の時価であるとは認められない。
- 5 請求人ら主張額が、被相続人が本件各対象土地を取得した時の時価であるとは認められない以上、本件各対象土地の取得費（取得に要した金額及び改良費）であるとすることもできない。ほかに、本件各対象土地の取得費が、申告書に記載された概算取得費を超えると認めるべき証拠もない。
- 6 したがって、請求人らについては、申告書に記載した譲渡所得の金額若しくは税額等の計算が、国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより、申告書の提出により納付すべき税額が過大であるとは認められないから、通則法第23条第1項第1号には該当しない。

裁決年月日 H26-03-04

コード番号 FO-1-589

### 第 3 章 「居住用財産の譲渡所得をめぐる特例制度」

#### 1 自己の居住用財産に係る譲渡の特例

自己の住宅の取得、譲渡及び買換えについては、国の政策的な見地から、納税者の所得税等の軽減を図って日本経済を活性化させ、より良い住環境を求めることができるよう税制上の種々の措置が講じられています。

自己の居住用財産の譲渡所得等に関する特例の適用関係については、下表のとおりとなっています。

#### ■ 譲渡益がある場合

○…適用可 ×…適用不可

| 区 分                           | 所有期間 10 年超     |                | 所有期間<br>10 年以下 | 住宅借入金<br>等特別控除<br>(措法 41)<br>との併用 |
|-------------------------------|----------------|----------------|----------------|-----------------------------------|
|                               | 居住期間<br>10 年以上 | 居住期間<br>10 年未満 |                |                                   |
| 自己の居住用財産の<br>特別控除<br>(措法 35②) | ○<br>〔併用適用可〕   | ○<br>〔併用適用可〕   | ○              | ×                                 |
| 軽減税率の特例<br>(措法 31 の 3)        |                |                | ×              | ×                                 |
| 買換えの特例<br>(措法 36 の 2)         | ○ 択            | ×              | ×              | ×                                 |
| 交換の特例<br>(措法 36 の 5)          | ○ 可            | ×              | ×              | ×                                 |



■ 譲渡損がある場合

○…適用可 ×…適用不可

| 区 分                                                | 要件の主な相違点 |                    | 所有期間<br>5 年超 | 所有期間<br>5 年以下 | 住宅借入金<br>等特別控除<br>(措法 41)<br>との併用 |
|----------------------------------------------------|----------|--------------------|--------------|---------------|-----------------------------------|
| 居住用財産の譲渡<br>損失の損益通算及<br>び繰越控除<br>(措法 41 の 5)       | 譲渡<br>資産 | 住宅ローンの残高が<br>不要である | ○            | ×             | ○                                 |
|                                                    | 買換<br>資産 | 住宅ローンによる<br>取得を要する |              |               |                                   |
| 特定居住用財産の<br>譲渡損失の損益通<br>算及び繰越控除<br>(措法 41 の 5 の 2) | 譲渡<br>資産 | 住宅ローンの残高が<br>必要である | ○            | ×             | ○                                 |
|                                                    | 買換<br>資産 | 取得が不要である           |              |               |                                   |

2 被相続人の居住用財産に係る譲渡の特例（相続空き家の特例）の創設と改正

平成 28 年度税制改正により、被相続人の居住用財産に係る譲渡所得の特別控除の特例（以下「相続空き家の特例」という）が創設され、被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等を相続した場合に、平成 28 年 4 月 1 日から平成 31 年（2019 年）12 月 31 日までの間に譲渡して、一定の要件に該当するときは、租税特別措置法第 35 条第 1 項《居住用財産の譲渡所得の特別控除》に規定する居住用財産を譲渡した場合（「3,000 万円特別控除」）に該当するものとみなすこととされました。

そして、平成 31 年度税制改正により、本特例措置は 4 年間延長され、令和 2 年（2020 年）1 月 1 日から令和 5 年（2023 年）12 月 31 日までの間の譲渡について適用されると共に、平成 31 年（2019 年）4 月 1 日以後の譲渡については、被相続人が相続の開始の直前において老人ホーム等に入居していた場合でも、一定の要件を満たす場合は、特例の適用が受けられるように改正されました。

3 自己の居住用財産の特別控除（措法 35②）と相続空き家の特例（措法 35③）の比較表

相続空き家の特例は、いわゆる旧耐震基準（昭和 56 年 5 月 31 日以前の耐震基準）の下で建築された相続後の古い空き家の増加を抑制することを目的として創設されていることから、その適用要件について「3,000 万円特別控除」と対比してみると、改めて全く新しい特例の創設であることに気が付かされます。

| 項目     | 自己の居住用財産の特別控除（措法 35②）                                                                                                                                                                                                                                                     | 相続空き家の特例（措法 35③）                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|--------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 対象者    | その家屋に居住している（していた）者（転勤等のため配偶者等が居住している場合なども含む）                                                                                                                                                                                                                              | <u>被相続人居住用家屋と被相続人居住用家屋の敷地等の両方を相続した相続人</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| 対象財産   | 自己居住用家屋及びその敷地                                                                                                                                                                                                                                                             | <u>被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| 譲渡期限   | <u>居住の用に供されなくなった日から同日以後 3 年を経過する日の属する年の 12 月 31 日までの間に譲渡をした場合</u><br>(注) ただし、家屋を取壊した場合には、取壊した日から 1 年以内の売買契約の締結を要する。                                                                                                                                                       | <u>その相続の開始があった日から同日以後 3 年を経過する日の属する年の 12 月 31 日までの間に譲渡をしたものに限る。</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| 主な譲渡要件 | <p>① 所有者が主として居住の用に供している家屋及びその敷地であること</p> <p>（・転勤等のため配偶者等が居住している場合なども含む）</p> <p>（・居住しなくなった後、上記譲渡期限までの譲渡であれば、その家屋や敷地をどのような用途に使用していたときであっても適用は可能）</p> <p>（・ただし、家屋を取壊した場合には、取壊し後売買契約を締結した日まで、その敷地が貸付けその他の用途に供していないこと）</p> <p>（・なお、災害に滅失した家屋の敷地で、上記譲渡期限までの譲渡であれば、その家屋や敷地をど</p> | <p>① <u>相続の開始直前において被相続人が主として居住の用に供していたと認められる一の建築物のみ及びそれに対応する敷地のみ</u></p> <p>② <u>相続の開始直前においてその家屋にその被相続人以外に居住をしていた者がいなかったこと</u></p> <p>③ <u>昭和 56 年 5 月 31 日以前に建築された家屋</u></p> <p>④ <u>区分所有建物登記がされていない家屋</u></p> <p>⑤ <u>相続の時から譲渡の時まで事業の用、貸付の用又は居住の用に供されていたことがないこと</u></p> <p>（＊相続した家屋を取壊して土地のみを譲渡する場合には、取壊した家屋について相続の時から取壊しの時まで事業の用、貸付の用又は居住の用に供されていたことがないこと、かつ、土地について相続の時からその譲渡の時まで事業の用、貸付の用又は居住の用に供されていたことがないこと、さらに、取壊しの時から譲渡のときまで建物又は構築物の敷地の用に供されていたことがないこと）</p> |

|        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                     |
|--------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|        | <p>のような用途に使用していたときであっても適用は可能)</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | <p>⑥ <u>家屋を譲渡する場合</u> (その敷地の用に供されている土地等も併せて譲渡する場合も含む)、<u>その譲渡の時に</u>において、<u>その家屋が現行の耐震基準に適合するものであること</u></p>                                        |
| 譲渡価額制限 | <p>制限なし</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | <p><u>譲渡価額が1億円以下</u><br/>(その「対象譲渡」の他に「適用前譲渡」又は「適用後譲渡」がある場合にはその合計額で1億円を判定)</p>                                                                       |
| 重複適用排除 | <p>・ <u>前年又は前々年において既に</u><br/>「居住用財産の特別控除(措法 35②)」<br/>「買換えの特例(措法 36 の 2)」<br/>「交換の特例(措法 36 の 5)」<br/>「譲渡損失の繰越控除等(措法 41 の 5)」<br/>「特定の譲渡損失の繰越控除等(措法 41 の 5 の 2)」<br/><u>を受けた場合には適用を受けることができない。</u></p> <p>・ <u>居住用家屋を居住の用に供した年とその前後の2年ずつの5年間に</u>、「居住用財産の特別控除(措法 35②)」の適用を受けた場合には、「<u>住宅ローン控除(措法 41)」</u>「<u>認定住宅新築等の特別控除(措法 41 の 19 の 4)」</u>を適用できない。<br/>(注) <u>前年又は前々年において「住宅ローン控除」「認定住宅新築等の特別控除」を受けた居住用財産に対する「居住用財産の特別控除(措法 35②)」の適用は可能</u></p> | <p>・ <u>左記に掲げる特例との重複適用可能</u><br/>(注) ただし、「居住用財産の特別控除(措法 35②)」と重複適用をする場合には、特別控除の限度額は3,000万円となる。</p> <p>・ 「<u>相続財産に係る譲渡所得の課税の特例(措法 39)」とは選択適用</u></p> |
| 軽減税の適用 | <p><u>所有期間が10年超の場合には、3,000万円特別控除額を差し引いた後の譲渡所得について「軽減税率の特例(措法 31 の 3)」の適用を受けることができる。</u></p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | <p><u>「軽減税率の特例(措法 31 の 3)」の適用は受けられない。</u></p>                                                                                                       |



## 第4章 「自己の居住用財産の譲渡所得の特例をめぐる一問一答」

居住用財産の譲渡所得の特例は、個人が自己の居住用財産を譲渡した場合に、通常は新たな居住用財産を取得する必要があるなど、その譲渡者の担税力が考慮され、特別な優遇措置として設けられています。

これらの特例の適用の有無にあたっては、譲渡物件の土地家屋の居住に係る利用状況等が多種多様にわたることなどから、一般納税者のみならず税理士等にとってもその判定は大変難しいものとなっています。

そこで本章では、自己の「居住用財産の特別控除（措法 35 条 2 項）」の特例を中心として、様々な事例を一問一答形式で解説します。

### 1 「居住用財産の特別控除(措法 35②)」と「買換えの特例(措法 36 の 2)」の適用要件の相違点

Q 居住用財産の3,000万円特別控除と買換えの特例の適用要件について説明してください？

A 主な相違点は次のとおりです。

|          | 居住用財産の特別控除<br>(措法 35②)                                                                                                                                                                                | 買換えの特例<br>(措法 36 の 2)                                                                                                                                                      |
|----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ①譲渡資産    | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ <u>所有期間の制限なし。</u></li> <li>・ <u>居住の用に供している期間の制限なし。</u></li> <li>・ <u>所在地の制限がなし。</u>(日本国外にあるものでも可。)</li> </ul>                                                | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 譲渡の年の1月1日における <u>所有期間が10年超。</u></li> <li>・ 譲渡者の <u>居住の用に供している期間が10年以上。</u></li> <li>・ <u>日本国内にあるもの。</u>(日本国外にあるものは不可。)</li> </ul> |
| ②適用除外の譲渡 | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 右の原因による譲渡も除外されない。</li> </ul>                                                                                                                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 贈与、交換、出資、代物弁済による譲渡。</li> <li>・ <u>譲渡に係る対価が1億円を超えるもの。</u></li> </ul>                                                               |
| ③連年適用    | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 前年又は前々年において既に「居住用財産の特別控除(措法 35②)」「買換えの特例(措法 36 の 2)」「交換の特例(措法 36 の 5)」「譲渡損失の繰越控除等(措法 41 の 5)」「特定の譲渡損失の繰越控除等(措法 41 の 5 の 2)」を受けた場合には適用を受けることができない。</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 左のような制限なし。</li> </ul>                                                                                                             |

|  |       |                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|--|-------|----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  | ④買換資産 | ・買換資産に関する要件なし。 | <ul style="list-style-type: none"> <li>・日本国内にあるもの。（日本国外にあるものは不可。）</li> <li>・買換資産を一定の期限までに取得して、一定の期限までに居住の用に供さなければならない。</li> <li>・<u>居住用部分の床面積が 50 m<sup>2</sup> 以上</u>であること。</li> <li>・<u>土地等の面積が 500 m<sup>2</sup>以下</u>であること。</li> <li>・家屋が中古の耐火建築物である場合には、その取得の日以前 25 年以内に建築されたものの又は地震に対する安全性に係る基準に適合することが証明された一定のもの。</li> <li>・贈与、交換、出資、代物弁済により取得するものについては適用除外。</li> </ul> |
|--|-------|----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

## 2 「居住用財産の特別控除(措法 35②)」と「買換えの特例(措法 36 の 2)」の選択

**Q** Xは、15 年前に取得し、それ以来居住の用に供してきた家屋とその敷地を譲渡しました。譲渡価額は 6,000 万円ですが、取得費 1,000 万円、譲渡費用 300 万円を差し引くと残りは 4,700 万円となります。

譲渡代金と手持資金で 7,000 万円の居住用財産を取得しようと考えていますが、この場合、「居住用財産の特別控除(措法 35②)」の適用を受ける場合と「買換えの特例(措法 36 の 2)」の適用を受ける場合とでは、どちらが有利となるのでしょうか？

**A** 将来、買換資産を譲渡するようなことになれば「買換えの特例」の適用を受けることの方が良いといえますが、将来譲渡することになると必ずしも「買換えの特例」の適用を受けることが良いとはいえません。

**【解説】**「居住用財産の特別控除」と「買換えの特例」のいずれの要件にもあてはまる場合に、どちらの特例の適用を受けるかは、納税者の選択したところによります。

ところで、いずれの特例の適用を受けるのが良いかは当面の所得・住民税はもちろんのこと、次の 1 及び 2 も検討して判断することとなります。

## 1 合計所得金額との関係

譲渡者が所得税法第2条第1項第30号から第34号の4まで(寡婦、寡夫、勤労学生、同一生計配偶者、控除対象配偶者、老人控除対象配偶者、源泉控除対象配偶者、扶養親族、控除対象扶養親族、特定扶養親族及び老人扶養親族の定義)に掲げる者に該当するかどうかを判定する場合並びに同法第83条(配偶者控除)及び同法第83条の2(配偶者特別控除)の適用などにおけるその者の「合計所得金額」に含める金額は、次に掲げる金額となること。

(1) 「3,000万円特別控除」の適用を受ける場合

⇒ 特別控除前の譲渡所得の金額

(2) 「買換えの特例」の適用を受ける場合

⇒ その特例を適用した後の譲渡所得の金額

## 2 買換資産の取得価額等との関係

買換えにあたって新しく買換資産をその後譲渡した場合における譲渡所得の計算上控除する取得価額及び長期・短期の判定の基となる取得日は、次のようになること。

(1) 「3,000万円特別控除」の適用を受ける場合

取得費 ⇒ 実際の取得費による

取得日 ⇒ 実際の取得日による

(2) 「買換えの特例」の適用を受ける場合

取得費 ⇒ 譲渡資産(旧資産)の取得価額等を引継

取得日 ⇒ 実際の取得日による

したがって、長期譲渡所得の金額が3,000万円を超え、かつ、買換資産の取得価額が譲渡資産の譲渡価額以上である本事例の場合には、その譲渡所得に係る所得税及び住民税はもとより(本事例の場合、「買換えの特例」の適用を受ける場合には譲渡所得金額は生じませんが、「3,000万円特別控除」の適用を受ける場合には課税所得金額は1,700万円となります。)、上記1の合計所得金額との関係からも「買換えの特例」を選択した方が当面の税負担額を考慮すると良いということになります。

しかし、「買換えの特例」の適用を受けた者がその買換資産を取得後短期間(譲渡の年の1月1日現在で所有期間が5年以下)内に譲渡し、3,000万円の特別控除額を超える譲渡益が算出されることとなれば、上記2の買換資産の取得価額との関係から、「買換えの特例」の適用により課税の繰延べを受けていた譲渡所得が短期譲渡所得として重課されることとなりますので、一般的には、当初の申告において「居住用財産の3,000万円特別控除」を選択しておいた方が良かったということになります。

筆者における元国税資産税職員としての経験をお伝えすると、被相続人が生前に「買換えの特例」を選択して課税の繰延べを受けていた財産を取得した相続人が、旧資産の取得価額を引き継いでいたことを知らずに修正申告書の提出を余儀なくされて追徴課税を受けてしまう事例を数多く見て来ました。

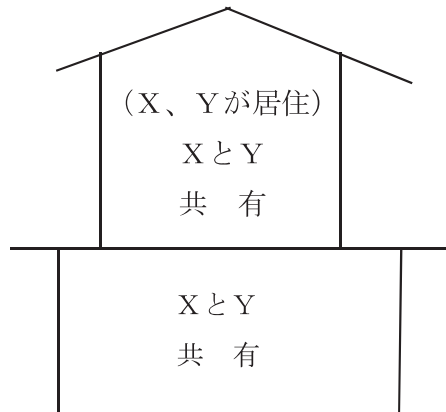
将来を見据えた場合は、「居住用財産の3,000万円特別控除」を選択しておいた方が多い場合が多いのではないかと考えます。

### 3 土地家屋の共有者と異なる「居住用財産の特例」の適用

Q X及びYは、居住用の家屋とその土地を共有しています。

このほど、同物件の全部を譲渡しました。

この場合、Xについて「居住用財産の特別控除（措法 35②）」の適用を受け、Yについて「買換えの特例（措法 36 の 2）」の適用を受けることができるのでしょうか？



A 受けることができます。

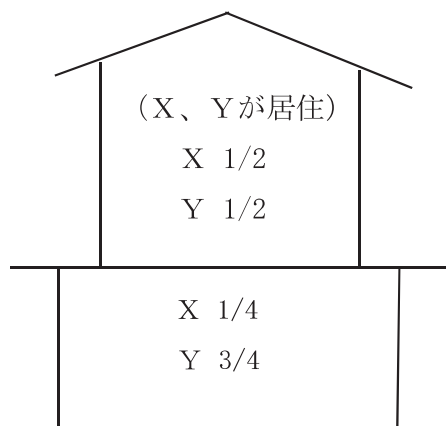
【解説】それぞれの譲渡者について、それぞれ独立して適用要件を満たすかどうかの判定をすればよいこととされています。したがって、本事例のようにX、Yの各共有者が異なる「特例」を選択してもその適用関係には全く問題がありません。

### 4 家屋の持分とその土地の持分が異なる場合〔居住用財産の範囲〕

Q X及びYは、下図のような持分にて居住用の家屋とその土地を共有しています。

このほど、一括して譲渡しました。

この場合、X及びYの「居住用財産の特別控除（措法 35②）」に係る適用関係はどのようになるのでしょうか？



A X及びY共、それぞれの所有する家屋及びその所有する土地の全てについて「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

【解説】X及びYが所有する土地は、それぞれがその全部を居住の用に供している家屋の敷地であることから、家屋は共有であるとしても、それぞれの持分の全部を居住用家屋の敷地の用に供されている土地と認めることが相当です。

したがって、それぞれの家屋の持分と土地の持分の全てが「居住用財産」の範囲内であると考えられます。

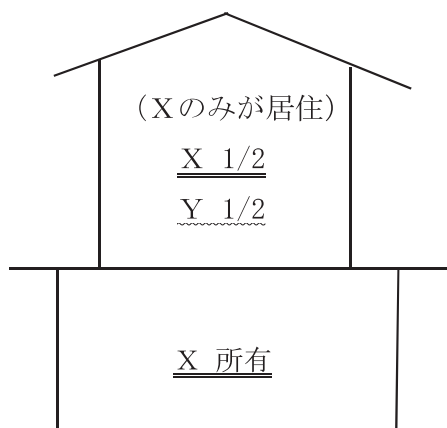
なお、「買換えの特例（措法 36 の 2）」の適用対象となる居住用財産に該当するかどうかの判定についても同様です。《以下、本章掲載の質疑において、「居住用財産の特別控除（措法 35②）」の居住用財産の範囲に係る判定については、「買換えの特例（措法 36 の 2）」においても同様の判定をすることとなります。》

## 5 共有の家屋と共にその単独所有の土地を譲渡した場合〔居住用財産の範囲〕

Q Xが所有する土地の上に、XとYが共有（各人の持分 1/2）の家屋があり、その家屋にはXとその家族が居住し、Yはその家屋以外の家屋に居住しています。

このほど、XとYはその家屋と土地を譲渡しました。

この場合、X及びYの「居住用財産の特別控除（措法 35②）」に係る適用関係はどのようなのでしょうか？



A Xの所有する家屋（持分 1/2）及び土地の全部について「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

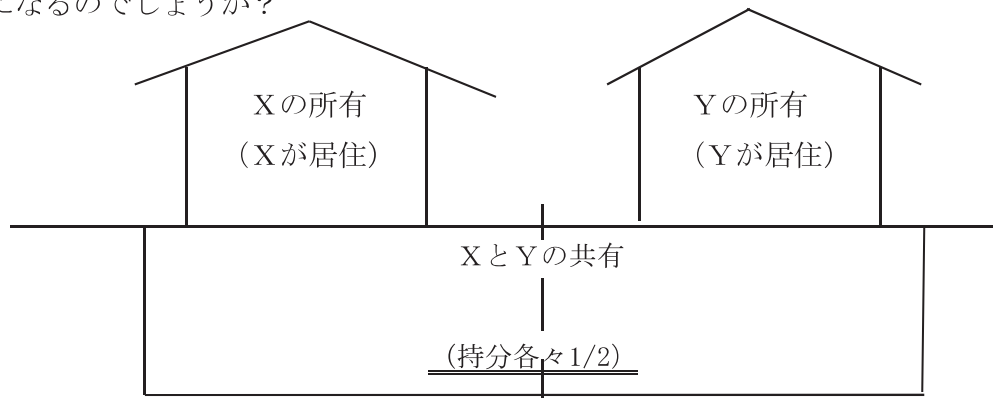
【解説】Xの所有する土地は、Xがその全部を居住の用に供している家屋の敷地です。したがって、その土地の全部がXの居住用家屋の敷地であると考えられます。

なお、Yについては、Yが居住の用に供している家屋の譲渡ではありませんから、「特例」の適用を受けることができません。



## 6 共有土地上に2棟の家屋がある場合〔居住用財産の範囲〕

Q 下図のような所有関係にあるX及びYの家屋と土地を一括して譲渡しました。  
なお、X及びY所有の家屋の敷地使用割合は土地全体の各々1／2です。  
この場合、X及びYの「居住用財産の特別控除（措法 35）②」に係る適用関係はどのようなのでしょうか？



A X及びY共、それぞれの所有する家屋及び土地（全体の1/2）の全てについて「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

【解説】土地の持分に相当する部分の土地（その家屋の敷地の範囲内に限ります。）は全て「居住用財産」の範囲内であると考えられます。

なお、家屋の敷地の範囲の判定については措通 31 の 3-12 で取り扱われており、「居住の用に供している家屋の「敷地」に該当するかどうかは、社会通念に従い、当該土地等が当該家屋と一体として利用されている土地等であったかどうかにより判定する。」こととされています。

\* 小規模宅地等の特例の適用対象範囲とは違うことに、是非ご注意ください。

## 7 住民票の住所と実際の住所が異なる場合〔居住用財産の範囲〕

Q Xは、7年前に立川市にある中古住宅を購入し、それ以来その住宅に住んでいましたが、  
今回この住宅を売却して、八王子市に転居しました。

Xは、上記の中古住宅を購入する3年ほど前から国分寺市で借家生活をしており、7年前に立川市内の上記住宅に転居したのですが、住民票を異動せずにそのままにしておいたので、今回の八王子市への転居にあたっては、従前の借家時代の住民票上の住所である国分寺市から直接八王子市への転居という形をとりました。

このため、譲渡契約締結日の前日における住民票に記載されていた住所と売却した居住用家屋の住所と異なります。

この場合、「居住用財産の特別控除（措法 35②）」の特例を受けることができるのでしょうか？

A 「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

【解説】

「居住用財産の特別控除（措法 35②）」は、居住用財産を譲渡した日の属する年分の確定申告書の「特例適用条文」欄に「措法 35 条 2 項」と記載するとともに、次に掲げる書類の添付がある場合に限って適用されます（措法 35⑪、措規 18 の 2）。

i 譲渡所得の内訳書（確定申告書付表兼計算明細書）【土地・建物用】

なお、譲渡契約締結日の前日において、住民票に記載されていた住所と売却した居住用財産の所在地とが異なる場合は、「戸籍の附票の写し」など（措規 13 の 4 括弧書、措通 31 の 3-26）

「マイナンバー制度（行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律（平成 25 年法律第 27 号）」が導入されたことにより、平成 27 年度税制改正において、確定申告書に住民票の写し等を添付することとされていた一定の特例について納税者の利便性向上を図るため、確定申告を行う者が住宅等を居住の用に供していることを確認するための住民票の写しの添付は要しないこととされました。

ただし、譲渡契約締結日の前日においてその譲渡をした者の住民票に記載されていた住所とその譲渡資産の所在地が異なる場合その他これに類する場合には、次に掲げる書類を確定申告書に添付する必要があります。

- (1) その者の戸籍の附票の写し（当該譲渡した日から 2 ヶ月を経過した日後に交付を受けたものに限る。）又は削除された戸籍の附票の写し
- (2) その者の住民基本台帳に登載されていた住所が当該資産の所在地と異なっていた事情の詳細を記載した書類
- (3) その者が当該資産に居住していた事実を明らかにする書類

なお、上記の(3)の書類としては、電気・ガス・水道等の公共料金の領収書、年賀状・手紙等の郵便物、日刊新聞・定期購読誌等の領収書、通勤・通学定期や勤務先等への自宅住所届出書類の写しなどが考えられます。

8 同一年中に 2 回居住用財産を譲渡した場合〔居住用財産の範囲〕

Q Xは、平成 29 年中に現に居住しているA住宅を売却し、同年中に 9 年前から所有しているB住宅を直ちに居住の用に供していましたが、同年中にそのB住宅も売却しました。

なお、B住宅の居住期間は短いですが、B住宅は甲の居住の用に供している家屋に該当します。

この場合、「居住用財産の特別控除（措法 35②）」の適用関係はどのようなのでしょうか？

A A住宅及びB住宅が居住用財産であれば、譲渡所得の全部について「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。  
ただし、控除額は3,000万円が限度となります。

【解説】同一年中の譲渡ですから、連年適用排除の規定の適用はありません。したがって、3,000万円の控除額を限度として、その譲渡所得の全部について「特例」を受けることができます。

ただし、居住の事実がないところを、特例を受けるためのみの目的で故意に住民票を異動するなどした場合には重加算税の対象となり得る可能性があることから、その判定にあたっては十分な注意が必要であると考えます。

## 9 相続による取得後、居住の用に供したことがない家屋の譲渡〔居住用財産の範囲〕

Q Xは、昨年3月に死亡した父親のA居住用物件を相続し、家族と共に暮らすB居住用物件から住民票をA物件に異動した後、A物件を居住の用に供することなく本年11月に売却しました。

この場合、「居住用財産の特別控除（措法35②）」の特例を受けることができるでしょうか？

A 「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることはできません。

【解説】Xは自己の所有となってから居住したという事実がないので「特例」の適用を受けることはできません（措通31の3-2（居住用家屋の範囲））。

また、前問11と同様に、居住の事実がないところを、特例を受ける目的のみで故意に住民票を異動するなどした場合には重加算税の対象となり得る可能性があることから、その判定にあたってはX及びその家族の日常生活の状況、住民票を異動した目的等について十分な聴取が必要であると考えます。

## 10 譲渡前に新たな居住用財産を取得している場合〔居住用財産の範囲〕

Q Xは、12年ほど前から住んでいた家屋Aを買い換えるため不動産仲介業者に売却と購入を依頼していたところ、家屋Aの買手が見つかる前に希望どおりの物件が見つかったのでその家屋Bを購入し、昨年の11月に家屋Aから家屋Bに転居しました。

転居後、家屋Aは空家となっていましたが、本年3月になって買手が見つかり家屋Aを売却しました。

この場合、「居住用財産の特別控除（措法35②）」の特例を受けることができるでしょうか？

A 家屋Aは、その居住の用に供されなくなった日以後3年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡されていますので、「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます（措法35②）。

【解説】 その居住の用に供していた家屋をその居住の用に供されなくなった後に譲渡した場合、その譲渡した家屋がその者の主として居住の用に供していた家屋に該当するかどうかは、売却の時の現況で判定するのではなく、その家屋を居住の用に供されなくなった時の現況により判定します（措通 31 の 3-9（「主としてその居住の用に供していると認められる一の家屋」の判定時期）（2）イ）。

#### 11 一時的に居住の用に供した家屋の譲渡〔居住用財産の範囲〕

Q Xは、長らく住んでいた家屋Aが老朽化したのでこれを取り壊し、その跡地に家屋Bを建築しました。Xは、家屋Bの新築にあたり、長男に貸していたX所有の家屋Cから長男を立ち退かせ、新築家屋Bが完成するまでの約5か月間、Xは家屋Cに入居しました。

Xは、家屋Bの完成後、直ちに家屋Bに移り、家屋Cをその敷地と共に売却しました。  
この場合、「居住用財産の特別控除（措法 35②）」の特例を受けることができるでしょうか？

A 家屋Cは、一時的に居住の用に供した家屋であることから、「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることはできません。

【解説】 家屋Cは、家屋Bの建築期間中だけの一時的な仮住まいとして利用することを目的としていたものであり、また、家屋Bの完成後、Xは直ちに家屋Bに入居しており、家屋Cへの入居期間はわずか5か月間に過ぎないので、家屋CはXの居住用家屋には該当しません（措通 31 の 3-2（居住用家屋の範囲）（2））。

#### 12 居住期間が短期間である家屋の譲渡〔居住用財産の範囲〕

Q Xは、10年ほど前に購入していた土地に、昨年2月に家屋を新築しその家族と共に入居しましたが、新築後間もない昨年4月に、交通事故にあつて死亡しました。

Xの相続人である妻は、昨年9月にこの家屋と敷地を譲渡し、残された子供らと共に妻の郷里に帰りました。

この場合、「居住用財産の特別控除（措法 35②）」の特例を受けることができるでしょうか？

A 「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

【解説】 Xの相続人である妻が所有者となつてからの居住期間は短期間ですが、この家屋への入居目的が一時的なものとは認められず、また特例の適用を受けるためのみの目的で入居したものとは認められません。

したがって、その家屋と土地は、Xの相続人である妻の居住用財産に該当します。

### 13 海外勤務のため空家になっていた住宅を譲渡した場合〔居住用財産の範囲〕

Q 会社員 X は、5 年前に会社から海外勤務を命ぜられ、家族と一緒にシンガポールに赴任しました。

シンガポールに赴任するまでは、大阪市にある家屋に家族と共に居住していましたが、海外勤務以後は、近くに住む父親にその留守宅を管理してもらい、他人に貸すこともなく、この家屋の家財道具等は一切そのままにしておきました。

本年、海外勤務が終わり日本に帰って来ましたが、直ちに東京本社勤務となったことから、大阪の家屋はそのままにし、東京の社宅に入居しました。

このほど、その大阪の住居を売却して、東京で新しい家屋を購入することにしました。

この場合、「居住用財産の特別控除（措法 35②）」の特例を受けることができるでしょうか？

A 「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることはできません。

【解説】5 年前シンガポールへ赴任した後現在まで居住の用に供していたという事実はなく、居住の用に供されなくなった日以後 3 年を経過する日の属する年の 12 月 31 日までの譲渡ではないことから、「特例」の適用を受けることはできないこととなります（措法 35 ②）。

### 14 接している 2 区画のマンションを一体として居住の用に供している場合〔一の家屋〕

Q X は、15 年前に 2 D K のマンション 1 戸（302 号室）を購入して居住していましたが、その後子供らが成長し、従来の住宅の部屋数だけでは狭くなりました。そこで、5 年前にその住宅の真横に当たるマンション 1 戸（303 号室）を更に購入し、2 区画のマンションを一体として使用してきました。

このほど、X は 2 区画のマンションを一括して売却しました。

この場合、全部について「居住用財産の特別控除（措法 35②）」の特例を受けることができるでしょうか？

A 全部について「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

【解説】二つの区画の建物が隣接しており、かつ、これらの建物がその家族の構成若しくは生計の状況又はこれらの建物の使用状況等からみて、社会通念上、一戸の家屋として機能していると認められるような場合には、「特例」の適用を受けることができるものと考えます。

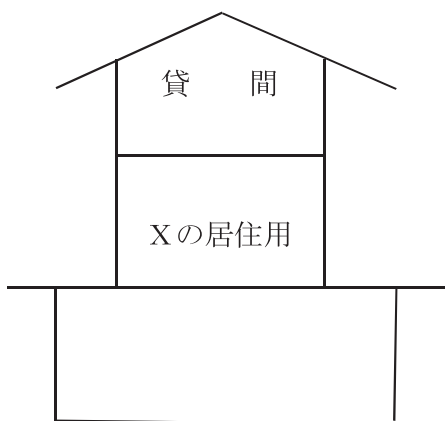


## 15 建物の一部を間貸ししている場合〔店舗兼住宅等〕

Q Xは2階建ての家屋のうち、1階部分を自己の居住の用に供し、2階部分を他人に間貸ししています。

このほど、その家屋をその敷地と共に売却しました。

この場合、「居住用財産の特別控除（措法 35②）」の特例の適用範囲はどのようなのでしょうか？



A Xの居住用部分に対応する譲渡所得のみ、「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

【解説】間貸ししている部分は、居住の用以外の用に供されていることから、その貸間に係る家屋部分とそれに対応する土地部分は、「特例」の適用を受けることはできません（措通 31 の 3-7（店舗兼住宅等の居住用部分の判定））。

## 16 転勤のため単身赴任し、妻子の住む家屋を譲渡した場合〔配偶者等の居住用家屋〕

Q 会社員Xは、5年前に会社から大阪勤務を命ぜられ、妻子を東京に残して単身赴任しました。Xは大阪で社宅住まいをし、妻子はX所有の東京の家屋に引き続き居住していましたが、このほど、東京の家屋を売却して大阪で家族一緒に住むことにしました。

この場合、「居住用財産の特別控除（措法 35②）」の特例を受けることができるでしょうか？

A 「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

【解説】転勤、転地療養等の事情のため、配偶者等と離れ単身で他に起居している場合であっても、当該事情が解消したときは当該配偶者等と起居を共にすることとなると認められるときは、当該配偶者等が居住の用に供している家屋は、その者にとっても、その居住の用に供している家屋に該当します（措通 31 の 3-2（居住用家屋の範囲）（1））。

ただし、その者が、その居住の用に供している家屋を 2 以上所有する場合は、その者が主としてその居住の用に供していると認められる一の家屋のみが「特例」の対象となる家屋に該当することにも留意が必要です（措通 31 の 3-2(1)（注））。

## 17 配偶者等を一時的に住ませた後で譲渡した場合〔配偶者等の居住用家屋〕

Q 会社員Xは、7年ほど前に大阪から東京へ転勤したので、妻子を大阪の自宅に残したまま単身赴任し、東京の賃貸マンションに住んでいました。転勤から2年後、Xは妻子を東京へ呼び寄せて同居し、大阪の自宅は他人に貸し付けていました。しかし、昨年になって、約3年間住んでいた借家人を立ち退かせ、再び妻子を住ませました。

このほど、大阪の自宅を売却しました。

この場合、「居住用財産の特別控除（措法35②）」の特例を受けることができるでしょうか？

A 大阪の家屋に妻子を入居させたことが、「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けるためのみの目的で行われたものであると認められる場合には「特例」の適用を受けることができませんが、そうでない場合には「特例」の適用を受けることができます。

【解説】「特例」の適用を受けるためのみの目的で入居したと認められる家屋、その居住の用に供するための家屋の新築期間中だけの仮住いである家屋その他一時的な目的で入居したと認められる家屋は、居住の用に供している家屋には該当しません（措通31の3-2（居住用家屋の範囲）（2））。

ただし、譲渡した家屋における居住期間が短期間であっても、当該入居目的が一時的な目的でない場合には、当該家屋は上記に掲げる家屋には該当しないこととされています（措通31の3-2（2）（注））。

## 18 居住用家屋の所有権の一部（持分）の譲渡〔居住用家屋を共有とするための譲渡〕

Q Xは、借金の返済資金を作るため、自分が居住している家屋とその敷地である土地の所有権の一部（全体の8/10）を知人Yに譲渡し、その家屋と敷地をXとYの共有（持分は、Xが2/10、Yが8/10）としました。

なお、Xは、引き続きその家屋に居住しています。

この場合、「居住用財産の特別控除（措法35②）」の特例の適用を受けることができるでしょうか？

A 「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることはできません。

【解説】その居住の用に供している家屋を他の者と共有にするため譲渡した場合又は当該家屋について有する共有持分の一部を譲渡した場合には、（Xがその家屋に引き続き居住しているかどうかに関わらず）その譲渡は、居住の用に供している家屋の譲渡には該当しません（措通31の3-11（居住用家屋を共有とするための譲渡））。

## 19 社会通念上居住用として認められる敷地〔居住用家屋の敷地の判定〕

Q Xは、居住用家屋（二階建て総床面積 150 ㎡）とその敷地（320 ㎡）を売却しました。  
なお、この敷地の一部は、庭及び家庭用菜園として利用していました。  
この場合、家屋及び敷地の全部について、「居住用財産の特別控除（措法 35②）」の特例の適用を受けることができるでしょうか？

A 「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

【解説】譲渡した土地等が居住用家屋の敷地に該当するかどうかは、措通 31 の 3-12（居住用家屋の敷地の判定）により、社会通念に従い、当該土地等が当該家屋と一体として利用されている土地等であったかどうかにより判定します。

したがって、敷地の一部が庭、家庭用菜園等として利用されている場合であっても、社会通念上、その全部が居住用家屋の敷地と認められるものであれば、「特例」の適用を受けることができます。

## 20 居住用家屋の取り壊し後 1 年以内に売買契約を締結し、その 1 年経過後に引き渡した場合〔居住用土地等のみの譲渡〕

Q Xは、居住の用に供している家屋の敷地を譲渡するため、その老朽化した家屋を昨年 4 月に取り壊して空地にし、本年 2 月にその敷地の売買契約を締結しましたが、その引渡しは代金全額を受領した同年 5 月でした。

なお、家屋取壊後その売買契約締結した日まで、その敷地を貸付けやその他の用途に供していません。

この場合、「居住用財産の特別控除（措法 35②）」の特例の適用を受けることができるでしょうか？

A 「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

【解説】当該土地等の譲渡に関する契約が、その家屋を取り壊した日から 1 年以内に締結され、かつ、その家屋を居住の用に供されなくなった日以後 3 年を経過する日の 12 月 31 日までに譲渡（引渡し）されており、その家屋を取り壊した後譲渡に関する契約を締結した日まで、貸付けその他の用に供していない譲渡であることから、「特例」の適用を受けることができます（措通 35-2（居住用土地等のみの譲渡））。

21 市街地再開発事業に係る施設建築物の一部を取得する権利等の譲渡〔権利変換により取得した施設建築物等の一部を取得する権利等の譲渡〕

Q Xは、都市再開発法による市街地再開発事業の施行地区内に、居住の用に供している家屋とその敷地を有していましたが、一昨年の11月、同事業に係る権利変換が行われたことから、施設建築敷地の共有持分及び施設建築物の一部を取得する権利を取得しました。

本年の2月、この施設建築敷地の共有持分及び施設建築物の一部を取得する権利を譲渡しました。

この場合、「居住用財産の特別控除（措法35②）」の特例の適用を受けることができるでしょうか？

A 「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

【解説】譲渡がその家屋を居住の用に供さなくなった日から同日以後3年を経過する日の属する年の12月31日までに行われた場合には、「特例」の適用を受けることができます（措通31の3-17（権利変換により取得した施設建築物等の一部を取得する権利等の譲渡））。

22 離婚に伴う財産分与〔特殊関係者に対する譲渡〕

Q X（夫）は、離婚に伴い、家族で居住の用に供して来たマンションをY（妻）に財産分与しました。

その際、Yが長男Zを養育し、Xは、Yに対しZの養育費として毎月23万円を交付することで合意しました。Yはパートによる収入のみで、Xから受け取る養育費をZとの日常生活の資の主要部分として暮らしています。

この場合の財産分与について「居住用財産の特別控除（措法35②）」の特例を適用受けることができるでしょうか？

A 「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

【解説】財産分与による資産の譲渡は、離婚後における譲渡であることから、XからYへの譲渡は親族（配偶者）に対する譲渡には該当しません。

また、Yは、Xから交付を受けるZの養育費を日常生活の資の主要部分としていますが、離婚に伴う財産分与、損害賠償その他これらに類するものとして受ける金銭により生計を維持していることから措令第20条の3第1項第3号又は4号に掲げる者にも該当しません（措通31の3-23（「個人から受ける金銭その他の財産によって生計を維持しているもの」の意義））。

したがって、特例の適用を受けることができます。

＊「3,000万円特別控除（措法35）」と「買換えの特例（措法36の2）」の適用が受けられない場合（参照）

次のいずれかに該当するときは、この特例の適用は受けられません。

|                                                                                                                                                                      |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ◎ <u>譲渡した資産の譲受者が、次に掲げる者に該当する場合（措令23②、20の3①、法人税法施行令4②、③）</u>                                                                                                          |
| (イ) <u>譲渡者の配偶者及び直系血族（祖父母、父母、子、孫など）</u>                                                                                                                               |
| (ロ) <u>譲渡者と生計を一にしている親族（(イ)に該当する者を除きます。）</u>                                                                                                                          |
| (ハ) <u>居住用家屋の譲受け後、その譲り受けた家屋に譲渡者と同じく同居する親族（(イ)、(ロ)に該当する者を除きます。）</u>                                                                                                   |
| (ニ) <u>譲渡者と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者及びその者の親族でその者と生計を一にしている者</u>                                                                                                  |
| (ホ) <u>譲渡者から受ける金銭その他の財産によって生計を維持している者及びその者の親族でその者と生計を一にしている者（(イ)から(ニ)までに該当する者及び譲渡者の使用人を除きます。）</u>                                                                    |
| (ヘ) <u>譲渡者、譲渡者の(イ)、(ロ)及び(ハ)に該当する親族、譲渡者の使用人及びその使用人の親族でその使用人と生計を一にしている者並びに(ニ)及び(ホ)に該当する者（以下これらを「同族関係者」といいます。）を判定の基礎となる株主等とした場合に次の要件に該当することとなる法人（会社以外の医療法人などを含みます。）</u> |
| ① <u>同族関係者の有する株式等の数若しくは金額又は一定の議決権の数等が発行済株式等の総数若しくは総額又は一定の議決権の総数等の50%超である法人</u>                                                                                       |
| ② <u>同族関係者及び①の法人の有する株式等の数若しくは金額又は一定の議決権の数等が発行済株式等の総数若しくは総額又は一定の議決権の総数等の50%超である法人</u>                                                                                 |
| ③ <u>同族関係者及び①・②の法人の有する株式等の数若しくは金額又は一定の議決権の数等が発行済株式等の総数若しくは総額又は一定の議決権の総数等の50%超である法人</u>                                                                               |

## 23 第三者を介在させる譲渡〔特殊関係者に対する譲渡〕

|                                                                                                                                                                                      |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Q Xは、15年間居住の用に供して来た家屋とその土地を不動産業者Aに4,000万円で売却しました。<br>その約2カ月後に、Aは、その家屋と土地をXの長男であるZに250万円上積みして4,250万円で売却しました。<br>なお、登記は、XからZに直接しました。<br>この場合、「居住用財産の特別控除（措法35②）」の特例の適用を受けることができるでしょうか？ |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|



A その取引が名実共に、 $X \rightarrow A$ 、 $A \rightarrow Z$ と譲渡されたものであれば「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができますが、 $X \rightarrow Z$ が真実の取引であるところ、特例を受けるために仮装したものである場合には、特例の適用を受けることができません。

【解説】真実の事実関係にしたがって適用をうけることができるか否かを判定することとなります。なお、架空の契約書を作成するなど真実の取引を仮装した場合には重加算税（国税通則法第 68 条）の対象となります。

## 24 居住用財産のうち家屋の所有期間が 10 年以下の場合〔所有期間が 10 年超の場合の軽減税率の特例〕

Q X は、20 年前に中古で取得した居住用の家屋と敷地を、その家屋が老朽化したことなどから、7 年前にその家屋を取り壊し、その敷地上に家屋を新築して居住の用に供して来ました。

本年 3 月、この家屋と敷地を不動産会社に売却しました。

この場合、3,000 万円の特別控除額を差し引いた後の課税長期譲渡所得について、軽減税率の特例（措法 31 の 3）の適用を受けることができるでしょうか？

A 譲渡した家屋の所有期間が、売却した年の 1 月 1 日において 10 年を超えていないことから、軽減税率の特例の適用を受けることはできません。

【解説】軽減税率の特例の適用にあたって、その譲渡が居住用家屋及び土地等である場合には、当該家屋又は当該土地等のいずれか一方がその譲渡の年の 1 月 1 日における所有期間が 10 年以下であるときは、措法 31 条の 3 第 1 項に規定する居住用財産には該当しないので、その譲渡所得については、同項の規定を適用することができません（措通 31 の 3-3（措置法第 31 条の 3 第 2 項第 3 号に掲げる資産））。

## 25 家屋の一部が所有期間要件を満たさない場合〔所有期間が 10 年超の場合の軽減税率の特例〕

Q X（夫）と Y（妻）は、20 年前の X の所有する土地に、X が 3 分の 2、Y が 3 分の 1の共有持分で家屋を新築し、以来この家屋と土地を居住の用に供して来ました。

ところが、7 年前に事情があつて、Y の持分である 3 分の 1 について X が買い取り、現在は全て X の所有になっています。

本年 12 月、この家屋と土地を売却しました。

この場合、3,000 万円の特別控除後の課税長期譲渡所得について、軽減税率の特例（措法 31 の 3）を適用できる部分はどの部分でしょうか？

A 家屋の 3 分の 2及び土地の全部について、軽減税率の特例の適用を受けることができます。

【解説】軽減税率の特例の対象となる居住用財産は、家屋については 10 年を超えて所有し

ていること、土地については 10 年を超えて所有していることのほかに所有期間が 10 年を超える家屋の敷地の用に供されていることが要件となっています（措通 31 の 3-3（措置法第 31 条の 3 第 2 項第 3 号に掲げる資産））。

本質疑の場合、家屋のうち所有期間が 10 年以下の 3 分の 1 部分については軽減税率の特例の対象とならないことは明らかですが、土地について特例の対象とならない 3 分の 1 の家屋の敷地に相当する部分が特例の対象となり得るかどうか疑義が生じるところです。

しかしながら、家屋と土地等が共有されている場合には、家屋の共有割合がその敷地の用に供されている土地等の共有持分割合に満たないときであっても、現行取扱い上、その土地等の共有持分の全部が特例の適用対象とされています。

したがって、土地の全部が居住の用に供されており、かつ、当該土地の全てが特例の要件を満たす家屋（3 分の 2 部分）の敷地の用に供されていると認められる場合には、土地の全部について軽減税率の特例を適用することができます。

26 「買換えの特例」を選択し、申告後に買換資産を取得できなかった場合〔「買換えの特例（措法 36 の 2）」から「居住用財産の特別控除（措法 35②）」への変更〕

Q X は、昨年 2 月に居住用財産を売却し、本年の確定申告において「買換えの特例（措法 36 の 2）」を選択して申告しました。

ところが、買換資産の取得に係る契約相手である A 建設業者が、本年 11 月に急遽倒産したことから、買換え資産を本年中に取得することができませんでした。

この場合、「買換えの特例（措法 36 の 2）」から「居住用財産の特別控除（措法 35②）」への変更は認められるでしょうか？

A やむを得ない事情が認められる場合には、「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

【解説】「居住用財産の特別控除」と「買換えの特例」のいずれの要件にもあてはまる場合に、どちらの特例の適用を受けるかは、納税者の選択にゆだねられています。

したがって、譲渡の年の翌年中に買換資産を取得する見込みで「買換えの特例」を選択して申告した場合には、その後買換資産をその取得期限までに取得できなかったとしても、当初の申告は適法であるため、その申告を撤回し、又は更正の請求などにより改めて「居住用財産の特別控除」の特例を適用して申告し直すことは制度上認められていません。

しかし、災害その他その者の責めに帰せられないやむを得ない事情により、譲渡の日の属する年の翌年 12 月 31 日までに買換資産を取得できなかったため「買換えの特例」を受けられないこととなった場合には、その者が譲渡の日の属する年の翌々年 4 月 30 日までに修正申告書の提出をするときに限り「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができることとされています（措通 31 の 3-27（買換資産を取得できなかった場合の軽減税率の適用））。

なお、この「災害その他その者の責めに帰せられないやむを得ない事情」とは、例え

ば、次の様なものが考えられます。

- イ 震災、風水害、火災、冷害、雪害、干害、落電、噴火などの災害
- ロ 新たな法令などの規制により買換資産の取得ができなかったこと
- ハ 買換資産の取得に係る契約相手である建設業者などの倒産
- ニ 譲渡者の死亡

## 27 非居住者が居住用財産を譲渡した場合〔非居住者である場合〕

Q Xは、一昨年の3月に会社からアメリカでの勤務を命ぜられ、家族全員で赴任しました。

海外赴任するまで家族とともに住んでいた東京のマンションは、他人に貸し付けていましたが、本年8月、不動産業者へ売却することにしました。

この場合、「居住用財産の特別控除（措法35②）」の特例の適用を受けることができますでしょうか？

A 「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

### 【解説】

Xは、2年前に家族とともに海外赴任していることから非居住者となりますが、日本国内の不動産を譲渡したことによる所得は国内源泉所得として課税の対象となります（所法2①五、7①三、161一、164①四）。

よって、本事例の場合、マンションの譲渡所得に対しては、所得税が課税されることとなりますが、「居住用財産の特別控除」の特例については、譲渡資産の所在地の限定がなく、また、居住者に限る規定もなく、居住の用に供されなくなった日以後3年を経過する日の属する年の12月31日までの間に譲渡した場合には、その家屋をその居住の用に供しなくなった日以後どのような用途に供していても適用を受けることができるものとされています（措法35②）。

したがって、Xは「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができますこととなります。

## 第5章 「被相続人の居住用財産の譲渡所得の特例をめぐり一问一答」

被相続人の居住用財産に係る譲渡所得の特例（以下「相続空き家の特例」という）は、その適用要件が自己の居住用財産の特別控除に比べて縛りが多く、また、遺産分割や相続開始日前後のその利用状況等は多様多種にわたることから、その相談を受ける税理士として慎重な判定が要される特例と考えます。

本章では、同特例に係る事例を掲載して一问一答形式でその基本的な要件を解説すると共に、第一次相続が未分割のままで第二次相続が発生した場合などについて考察します。

### 1 「相続空き家の特例」を受けられる者

（家屋とその敷地の両方を取得した者）

Q X（弟）は、昨年4月に死亡した母親の家屋（昭和56年5月31日以前に建築）を、Y（姉）は、その家屋の敷地をそれぞれ相続し、耐震リフォーム後の本年10月に家屋及びその敷地を合計5,200万円で譲渡したところ、Yについて譲渡益が生じました。

相続の開始の直前まで母親はその家屋に一人で住んでいましたが、相続の時から譲渡の時までは空き家となっていました。

この場合、Yは、「相続空き家の特例（措法35③）」の適用を受けることができるでしょうか？

A Yは、被相続人居住用家屋の敷地のみを取得していることから、「相続空き家の特例」を受けることはできません。

#### 【解説】

「相続空き家の特例」の適用を受けられる者は、相続又は遺贈による被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等の取得をした個人とされています（措法35③）。

すなわち、「被相続人居住用家屋」と「被相続人居住用家屋の敷地等」との両方を取得した相続人が「相続空き家の特例」の適用を受けられることとされています。

したがって、本事例において、Yは、被相続人の居住用家屋の敷地のみを相続により取得しているため、「相続空き家の特例」を適用できないこととなります。

なお、仮に、本事例におけるXが、被相続人の居住用家被相続人の居住用家屋屋について譲渡益が生じていたとしても、Yと同じ理由で、「相続空き家の特例」を適用できないこととなります。

## 2 「相続空き家の特例」を受けられない家屋①

### (区分所有登記がされている建物の場合)

Q Xは、昨年7月に死亡した父親のマンション（昭和56年5月31日以前に建築）を相続により取得した後、耐震リフォームをして、本年12月に4,300万円で売却しました。

相続の開始の直前まで父親が一人で住んでいたマンションですが、相続の時から譲渡の時まで空き家の状態となっていました。

この場合、「相続空き家の特例(措法35③)」の適用を受けることができるのでしょうか？

A Xが譲渡したマンションが区分所有登記がされている建物である場合には、「相続空き家の特例」を受けることはできません。

#### 【解説】

「相続空き家の特例」の対象となる被相続人居住用家屋は、その相続の開始の直前ににおいて、その相続又は遺贈に係る被相続人の居住の用に供されていた家屋（その被相続人が主としてその居住の用に供していたと認められる一の建築物に限ります）で、次に掲げる要件を満たすものとされています（措法35④、措令23⑥）。

- ① 昭和56年5月31日以前に建築されたこと。
- ② 建物の区分所有等に関する法律第1条に規定する建物(区分所有建物)でないこと。
- ③ その相続の開始直前においてその被相続人以外に居住をしていた者がいなかったこと。

そして、上記②について立法者は、「この「建物の区分所有等に関する法律第1条に規定する建物」とは、一棟の建物に構造上区分された数個の部分とその独立した部分ごとに所有権の目的とすることができる建物を指します。ただし、構造上区分しうる建物が当然に区分所有建物に該当するわけではなく、**区分所有の意思を表示する必要がある旨の登記がされている建物**となります。また、単なる共有の登記がされている建物はこれに含まれません。

したがって、区分所有建物である旨の登記がされている二世帯住宅やマンションは本特例の適用対象となりません（財務省 HP「平成28年度税制改正の解説」152～153 頁抜粋）」と示しています。

よって、本事例において、譲渡されたマンションが区分所有建物である旨の登記がされている建物である場合には、上記②の要件を満たさず、「相続空き家の特例」を受けることはできないこととなります（措通35-11（建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物））。



### 3 「相続空き家の特例」を受けられない家屋②

(老人ホーム等に入居中であった場合)

《平成 31 年 3 月までの譲渡》

Q Xは、昨年 8 月に死亡した母親の家屋（昭和 56 年 5 月 31 日以前に建築）とその敷地を相続により取得した後、耐震リフォームをした上で、本年 12 月に 4,800 万円で売却しました。

母親は、相続の開始の直前において老人ホームに入居していて、既にその家屋を居住の用に供していませんでした。

母親が老人ホーム入居後から譲渡の時まで空き家でした。

この場合、「相続空き家の特例（措法 35③）」の適用を受けることができるでしょうか？

A 相続の開始の直前において被相続人の居住の用に供されていた家屋と認められなければ、「相続空き家の特例」を受けることはできません。

#### 【解説】

「相続空き家の特例」の適用対象となる家屋は、相続の開始の直前において被相続人の居住の用に供されていた家屋でなければならないこととされています（措法 35④）。

この規定に係る判定については、居住用財産を譲渡した場合の特例制度（措法 31 の 3、35①、36 の 2、41 の 5、41 の 5 の 2）に共通するところの、措通 31 の 3-2（居住用家屋の範囲）の取扱いに準じて行うこととされていますので（措通 35-10（被相続人居住用家屋の範囲）、例えば、相続開始直前に病院に入院されている場合でも、病状等が改善したならば再びその家屋に居住するような状況で死亡した場合であれば、「相続空き家の特例」の適用対象なり得ます。

しかしながら、老人ホーム等入居中の死亡については、

「例えば、その被相続人がその相続の開始の直前において老人ホーム等に入居していて、既にその家屋を居住の用に供していなかった場合には、本特例の対象となる被相続人居住用家屋には該当しないこととなります。」

と示されており（財務省 HP「平成 28 年度税制改正の解説」152 頁抜粋）、その家屋は相続の開始の直前において被相続人の居住の用に供されていた家屋と認められない場合は、「相続空き家の特例」の適用対象となりません。

### 4 「相続空き家の特例」を受けられない家屋③

(別棟の離れ、倉庫、蔵、車庫等の建築物)

Q Xは、昨年 6 月に死亡した父親の居住用家屋等（昭和 56 年 5 月 31 日以前に建築）及びその敷地を相続により取得しました。

相続の開始の直前において、父親は、その母屋、離れ、蔵、車庫を一体として居住の用に供し、一人で住んでいました。Xは、それら建築物を耐震リフォームした上で、その土地と建築物の全てを売却しました。

この場合の、「相続空き家の特例（措法 35③）」が適用対象となる被相続人居住用家屋の範囲を説明してください？

A 相続の開始の直前において被相続人が主としてその居住の用に供していたと認められる母屋部分のみが被相続人居住用家屋に該当します。

【解説】

「相続空き家の特例」の適用対象となる被相続人居住用家屋は、その相続の開始の直前において、その相続又は遺贈に係る被相続人の居住の用に供されていた家屋で、その被相続人が主としてその居住の用に供していたと認められる一の建築物に限るとされています（措法 35④、措令 23⑥）。

そして、「相続空き家の特例」の場合は、他の「居住用財産を譲渡した場合の特例」と違い、被相続人居住用家屋は一の建築物に限ると規定されていることから、被相続人の居住の用に供されていた家屋が複数の建築物からなる場合であっても、それらの建築物のうち、その被相続人が主としてその居住の用に供していたと認められる一の建築物のみが被相続人居住用家屋に該当し、その一の建築物以外の建築物は、被相続人居住用家屋に該当しないとされています（措通 35-10（被相続人居住用家屋の範囲））。

立法者の解説においても、「例えば、被相続人が主として居住の用に供していた母屋とは別棟の離れ、倉庫、蔵、車庫などがある場合には、たとえその別棟の離れ、倉庫、蔵、車庫などをその母屋と一体として居住の用に供していたときであっても、その母屋部分のみが本特例の対象となる被相続人居住用家屋に該当することとなります。

なお、この一の建築物とは一棟の建築物をいいますので、例えば、主として居住の用に供していた母屋とは別棟の離れが渡り廊下で接続されている場合や主として居住の用に供していた母屋とは別棟の離れがその母屋の附属建物として登記されている場合には、その母屋とその別棟の離れがそれぞれ一の建築物に該当し、その母屋部分のみが本特例の対象となる被相続人居住用家屋に該当することとなります。」

とされています（財務省 HP「平成 28 年度税制改正の解説」152 頁抜粋）。

\* 自己の居住用財産の場合の 3,000 万円特別控除との範囲の違いに、是非ご注意ください。

## 5 「相続空き家の特例」を受けられる家屋

（老人ホーム等に入居中であった場合）

《平成 31 年 4 月以後の譲渡》

Q X は、昨年 2 月に死亡した母親の家屋（昭和 56 年 5 月 31 日以前に建築）とその敷地を相続により取得した後、耐震リフォームをした上で、本年 12 月に 5,400 万円で売却しました。

母親は、その家屋で一人暮らしをしていましたが、相続の開始数年前から老人ホームに入居し、相続の開始直前その家屋は既に空き家となっていました。

なお、老人ホーム入居後から相続の開始前まで、その家は母親の物品の保管場所として使用され、また、相続の開始から譲渡の時までも空き家の状態でした。

この場合、「相続空き家の特例（措法 35③）」の適用を受けることができるでしょうか。

A 平成 31 年（2019 年）4 月 1 日以後に行う譲渡であれば、「相続空き家の特例」を受けることができます。

【解説】

「平成 31 年度税制改正」前においては、「相続空き家の特例」の適用対象となる家屋は、相続の開始の直前において被相続人の居住の用に供されていた家屋でなければならないこととされ（措法旧 35④）、老人ホーム等入居中の死亡については、「その被相続人がその相続の開始の直前において老人ホーム等に入居していて、既にその家屋を居住の用に供していなかった場合には、本特例の対象となる被相続人居住用家屋には該当しないこととなります（財務省 HP「平成 28 年度税制改正の解説」152 頁抜粋）」と示され、その対象から除外されていました。

しかし、被相続人となる親が相続開始の数年前から老人ホーム等に入居している場合も多く、年々増加している空き家対策の推進を図る観点等から、「平成 31 年度税制改正」において、そのハードルが下げられ、老人ホーム等に入居していた場合も対象に加えられました（措法 35④）。

老人ホーム等に入居していた場合でも、次に掲げる要件その他一定要件を満たす場合に限り（措令 23）、相続の開始の直前においてその被相続人の居住の用に供されていたものとされます。

- ① 被相続人が介護保険法に規定する要介護認定等を受け、かつ、相続の開始の直前まで老人ホーム等に入居していたこと。
- ② 被相続人が老人ホーム等に入居した時から相続の開始の直前まで、その家屋について、その者による一定の使用（被相続人の物品の保管等）がなされ、かつ、その家屋が事業の用、貸付の用又はその者以外の者の居住の用に供されていたことがないこと。

（注） 上記の改正は、平成 31 年 4 月 1 日以後に行う被相続人居住用家屋又は被相続人居住用家屋の敷地等の譲渡について適用されます。

## 6 被相続人居住用家屋及びその敷地等の範囲

(離れや倉庫などが未登記の建築物があった場合)

Q Xは、昨年2月に死亡した父親の居住用家屋（昭和56年5月31日以前に建築とその敷地を相続により取得しました。

相続の開始の直前において、父親は1人暮らしをし、父親名義のその土地（200㎡）は、用途上不可分の関係にある2以上の建築物（父親登記名義の母屋：140㎡、未登記の離れ：40㎡、未登記の倉庫 20㎡）のある一団の土地でした。

Xは、耐震リフォームに伴って母屋を増築し、その床面積を160㎡とした上で、その土地と建築物の全てを売却しました。

この場合、「相続空き家の特例（措法35③）」の適用にあたって、被相続人居住用家屋の敷地に該当する部分の面積はいくらでしょうか？

A 被相続人居住用家屋の敷地に該当する部分の面積は、140㎡となります。

### 【解説】

譲渡した土地等が、「被相続人居住用家屋の敷地の用に供されていた土地」に該当するかどうかは、社会通念に従い、その土地等が相続の開始の直前において被相続人居住用家屋と一体として利用されていた土地であったかどうかより判定することとされています。

この場合において、その相続の開始の直前において、その土地が用途上不可分の関係にある2以上の建築物のある一団の土地であった場合には、その土地のうち、次の算式で計算した面積に係る土地の部分に限られます。

なお、これらの建築物について、相続の時後に増築や取壊し等があった場合であっても、この算式による床面積按分の計算は、相続の開始の直前における現況の床面積によることとなります（措通35-13（被相続人居住用家屋の敷地等の判定等）。

(算式)

$$\left[ \begin{array}{l} \text{一団の土地} \\ \text{の面積 } A \\ \text{(注1)} \end{array} \right] \times \frac{\begin{array}{l} \text{相続の開始の直前における} \\ \text{一団の土地にあった} \\ \text{被相続人居住用家屋の床面積 } B \\ \hline B + \begin{array}{l} \text{相続の開始の直前における} \\ \text{一団の土地にあった} \\ \text{被相続人居住用家屋以外の} \\ \text{建築物(注2)の床面積} \end{array} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{譲渡した土地等} \\ \text{の面積(注3)} \\ \hline A \end{array}}$$

(注) 1 被相続人以外の者が相続の開始の直前において所有していた土地等も含まれます。

2 被相続人以外の者が所有していた建築物も含まれます。

3 被相続人から相続又は遺贈により取得した被相続人の居住の用に供されていた

家屋の敷地の用に供されていた土地等の面積のうち、譲渡した土地等の面積となります。

なお、上記算式中の床面積は、「その母屋及び別棟の離れ、倉庫、蔵、車庫の登記の有無に関係なく、合計されます（財務省 HP「平成 28 年度税制改正の解説」153 頁抜粋）」。

したがって、それらの建築物の登記の有無に関係なく計算し、また、相続の時に増築があった場合であっても、相続の開始の直前における現況の床面積に基づくことから、本事例における、被相続人居住用家屋の敷地に該当する部分の面積を計算すると、次のようになります。

$$\left[ 200 \text{ m}^2 \times \frac{140 \text{ m}^2}{140 \text{ m}^2 + 40 \text{ m}^2 + 20 \text{ m}^2} \right] \times \frac{200 \text{ m}^2}{200 \text{ m}^2} = 140 \text{ m}^2$$

## 7 家屋の取り壊し前の売買契約の日を収入時期として申告した場合

**Q** Xは、昨年2月に死亡した父親の家屋（昭和56年5月31日以前に建築）とその敷地を相続により取得した後に、買主側の希望によって敷地のみを売買対象として、家屋は売主側の責任で取り壊し、譲渡することとなりました。

売買契約を締結したのは昨年の10月で、同年の11月にその家屋の取り壊し、本年の2月にその敷地を引き渡しました。

相続の開始の直前までは父親がその家屋に一人暮らしをし、取り壊し時までは空き家で、その敷地も相続の時から譲渡の時まで未利用の土地でした。

譲渡所得に係る申告に当たっては、**売買契約日（契約日基準）である昨年分の収入として申告しようと考えています。**

この場合、Xは、「相続空き家の特例（措法35③）」の適用を受けることができるでしょうか。

**A** 売買契約の効力の発生の日を譲渡の日（契約日基準）として申告する場合には、その日までに被相続人居住用家屋の取壊し等が行われている必要があります。したがって、「相続空き家の特例」を受けることはできません。

### 【解説】

「相続空き家の特例」の対象となる被相続人居住用家屋の全部の取壊し若しくは除却をした後又はその全部が滅失をした後に、被相続人居住用家屋の敷地を譲渡した場合には、この特例を受けることができます（措法35③二）。



この取壊し等をした後に譲渡した場合とは、その譲渡の時までにその家屋が取り壊されている必要があります。

この譲渡の時とは、原則として、資産の引渡しがあった日（引渡日基準）によりますが、売買契約の効力発生の日を譲渡の日（契約日基準）として申告しても差し支えないこととされています（所基通 36-12）。

ところが、本事例の場合は、売買契約締結日の昨年 10 月を譲渡の時として申告しているため、その譲渡の時まで家屋を取り壊していないことから、本特例を受けることができません。

なお、売買契約締結日までに家屋を取り壊している場合には、売買契約の効力の発生の日を譲渡の日（契約日基準）として申告する場合であっても、その取壊し要件は具備されていることとなります。

## 8 「相続空き家の特例」を受けられない被相続人居住用家屋の敷地等

（土地及び建物が同一の被相続人からの相続により取得したものでない場合）

Q Xは、10 年前に死亡した父親から相続した居住用家屋（昭和 56 年 5 月 31 日以前に建築）を、昨年 2 月に死亡した母親からの敷地の相続後に取り壊し、その敷地を更地にして、本年 11 月に 5,400 万円で売却しました。

取壊した家屋の、相続の開始の直前の状況は、母親が一人暮らしをし、その家屋は相続の時から取壊しの時まで空き家で、その敷地も相続の時から譲渡の時まで未利用の土地でした。

この場合、Xは、「相続空き家の特例（措法 35③）」の適用を受けることができるでしょうか。

A 土地及び建物共に、同一の被相続人からの相続により取得したものでなければ、「相続空き家の特例」を受けることはできません。

### 【解説】

「相続空き家の特例」は、当該相続又は遺贈により取得した被相続人居住用家屋の取壊し等をした後における当該相続又は遺贈により取得した被相続人居住用家屋の敷地等の譲渡に適用されます（措法 35③二）。

したがって、本事例の場合、その居住用家屋は父親から相続したものであり、その敷地は母親から相続したものであるため、同一の被相続人からの相続により取得したものでないことから、本特例を受けることができません。

## 9 「相続空き家の特例」の譲渡価額要件（1億円以下）の判定

（買主が家屋取壊費用を負担して譲渡価額が決定している場合）

Q Xは、昨年6月に死亡した父親の家屋（昭和56年5月31日以前に建築）とその敷地を相続により取得した後に、その家屋を取壊して更地にし、本年11月にA社に対し9,900万円で売却しました。

取壊した家屋の、相続の開始の直前の状況は、父親が一人暮らしをし、その家屋は相続の時から取壊しの時まで空き家で、その敷地も相続の時から譲渡の時まで未利用の土地でした。

なお、その家屋の取壊費用300万円についてはA社が負担することを条件として、当該譲渡価額が決定されています。

この場合、Xは、「相続空き家の特例（措法35③）」の適用を受けることができるでしょうか。

A 当該取壊費用300万円を譲渡価額に加算すると1億円を超えることから、「相続空き家の特例」を受けることはできません。

### 【解説】

「相続空き家の特例」の対象となる被相続人居住用家屋の全部の取壊し若しくは除却をした後又はその全部が滅失をした後に、被相続人居住用家屋の敷地を譲渡した場合には、この特例を受けることができ（措法35③二）、また、その譲渡の対価の額が1億円以下であることが、適用要件の1つとされています（措法35③）。

この譲渡の対価の額とは、例えば譲渡協力金、移転料等のような名義のいかんを問わず、その実質において、その譲渡した被相続人居住用家屋又は被相続人居住用家屋の敷地等の譲渡の対価たる金額をいうとされています（措通35-19（譲渡の対価の額））。

したがって、その譲渡者が被相続人居住用家屋の取壊し等をするところ、その売買に際し、買主がその家屋を取り壊している場合やその費用を負担している場合には、その実質の譲渡価額は、その取壊費用を加算して判定することとなります。

本事例の場合は、売買価額9,900万円に家屋の取壊費用300万円が加算されて、譲渡の対価の額が1億円を超え、本特例の適用を受けることができません。

## 10 第一次相続が未分割のまま第二次相続が発生しその相続人が複数の場合

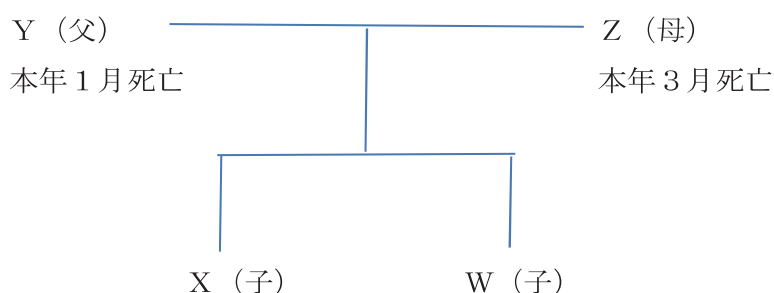
本年1月にY（父）が死亡し、その際の相続人は、Z（母）、X（子）及びW（子）の計3名でしたが、Yに遺言はなく、遺産分割協議を行う前、同年3月にZが続いて死亡しました。

Zが自己の居住の用に供していた家屋（昭和56年5月31日以前に建築）及びその敷地は、その全部がY名義のままでした。

この度、Zの死亡に伴い、X及びWは、その家屋を取り壊して更地にし、その敷地を売却することを考えています。

Zの相続開始直前まではその家屋にZが一人で暮らしをしていました。

この場合、X及びWは、「相続空き家の特例（措法35③）」を受けることができるでしょう。



- \* Y名義の居住用家屋及びその敷地が未分割のまま、Zが死亡
- \* Zの法定相続人は、X及びWの2名

A 家屋及びその敷地のそれぞれを、一人暮らしとなったZから、X及びWが相続した場合には、「相続空き家の特例」を受けることができます。

### 【解説】

被相続人の配偶者は、常に相続人となるとされ（民法第890条）、被相続人と最も深いつながりがある立場としてその相続権は尊重されることとなっています。ただ、配偶者は、通常、被相続人と年齢が近いことが多いことなどから、被相続人に係る遺産分割協議を行う前にその配偶者が死亡される場合もよくあります。

相続が発生して、相続人が複数いる場合は、遺言があれば遺言どおりに、遺言がなければ遺産分割協議によってその遺産を配分することとなりますが、その協議を行う前の遺産は、民法上、相続人全員の共有となっていて、これを「共同相続」といいます。

#### ○民法第898条（共同相続の効力）

相続人が数人あるときは、相続財産は、その共有に属する。

この「共同相続」は過渡的なものですが、遺産分割協議によりその配分が確定するまでは、その遺産の共有状態が続きます。

したがって、第一次相続に係る遺言がなく、その遺産分割協議が、第二次相続の発生前に行われていないことから、第一次相続における遺産は上記の民法第 898 条により共有状態にあることとなります。

おって、第一次相続に係る被相続人の遺産についての遺産分割を行う地位を承継（民法第 896 条）する相続人が複数名いる場合は、第一次相続に係る現存の相続人が一人の場合と違って、その遺産分割協議を行えることとなります。

○民法第 896 条（相続の一般的効力）

相続人は、相続開始の時から、被相続人の財産に属した一切の権利義務を承継する

ただし、被相続人の一身に専属したものは、この限りではない。

本事例の場合にあてはめると、Y の遺産について遺産分割を行う Z の地位を承継する X 及び W による遺産分割協議により、Z が Y の家屋及びその敷地を全部相続し、そして、Z の遺産に係る遺産分割協議により、Z が Y から相続した家屋及びその敷地を X 及び W が相続する場合で、他の要件を満たす場合には、Z の Y に係る法定相続分の 2 分の 1 にかかわらず、X 及び W はその譲渡所得の全部について、「相続空き家の特例」を受けることができることとなります。

なお、第一次相続が未分割のままで第二次相続発生して、その相続人が 1 人の場合（例えば、Y（父）・Z（母）・X（子）のケース）は、本事例の場合と違って、Z が死亡していることから第一次相続に係る遺産分割協議を行うことができません。

したがって、Y 名義の家屋及び敷地は、Z と X の法定相続分（Z の持分：2 分の 1、X の持分：2 分の 1）による共有による所有となります。そして、Z の死亡後に、改めて Z の相続分を X が相続により取得したこととなります。

したがって、X は、その家屋及びその敷地のうち、Y の死亡後に一人暮らしとなった Z の法定相続分である 2 分の 1 について、他の要件を満たす場合には、本特例の適用を受けることができることとなります。

〔本事例に係る民法及び遺産分割協議については、松本靖浩司法書士が監修。〕

《参考文献》

本日の研修資料は、『令和版 Q & A 相続空き家の特例と居住用財産の 3,000 万円特別控除（清文社）大久保昭佳』全問図解入り 145 問のうち、その 37 問に係るコンテンツを一部引用しています。

# 税理士等の非行事例

平成30年度の税理士等の懲戒処分は、全国で51件行われました。※国税庁公表  
このような処分が行われることは、納税者の税理士に対する信用を損なうことになります。  
代表的な非行事例を紹介しますので、会員各位においては、より一層の綱紀の厳正な保持  
に努めてください。

## 正しくない申告書の作成！！

### ○ 事実と反していることを知りながら顧問先の確定申告書を作成

顧問先の法人税の確定申告に当たり、事実を承知していたにもかかわらず、  
所得金額を不正に圧縮した申告書を作成した。

#### 【6月以上2年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止】

今年は利益がかなり  
出そうなので、棚卸を調  
整しましたが、目をつぶ  
ってこれで申告書を作  
ってください。



顧問先



税理士 A

うーん……。  
付き合い長いからな……。

※ 税理士として相当の注意を怠り、結果、事実と反している確定申告書の  
作成を行った場合にも懲戒処分の対象となります。

#### 【戒告又は2年以内の税理士業務の停止】

(税理士法第45条 不真正税務書類の作成等の禁止)

## 自ら脱税・無申告！！

### ○ 自己脱税

自己の所得税の確定申告に当たり、外注費の水増し計上などにより所得金  
額を不正に圧縮して申告した。

#### 【2年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止】

### ○ 多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ（無申告）

自己の所得税の確定申告に当たり、業務多忙であったことや確定申告して  
も還付となると見込まれたことを理由に確定申告書を提出しなかった。

#### 【戒告又は2年以内の税理士業務の停止】



税理士 B

仕事が忙しくて……。  
還付申告だし、後で申告  
すればいいか……。

※ いずれも、税理士が代表者等である法人を含みます。

(税理士法第37条 信用失墜行為の禁止)



## にせ税理士への名義貸し！！

### ○ にせ税理士への名義貸し

税理士資格のない者が作成した申告書について、最終的に自分が確認すれば税理士法違反にならないと誤認して、署名押印を行っていた。

#### 【2年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止】

申告書を作って持っていくので、税理士として署名押印してくださいよ。



無資格者



税理士C

(申告書の内容を確認して署名押印すれば大丈夫かな・・・) 分かりました。

※ 平成 27 年 4 月 1 日以降、税理士法 37 条の 2 違反者は懲戒処分のほか、同法 59 条による罰則（2 年以下の懲役又は 100 万円以下の罰金）の対象になります。

(税理士法第 37 条の 2 非税理士に対する名義貸しの禁止)

## 使用人の不正！！

### ○ 税理士事務所事務員が顧問先の不正計算に加担

税理士事務所事務員が、担当する法人の代表者からの依頼で、代表者の個人的費用を捻出するために架空経費を計上するなどの不正経理に加担した。

#### 【戒告又は1年以内の税理士業務の停止】

(税理士法第 41 条の 2 使用人等に対する監督義務)

長い付き合いなんだから、先生に内緒で経費の金額を上乗せしてよ。



社長



事務員

分かりました。でも、先生には絶対に内緒ですよ！

※ 平成 27 年 4 月 1 日以降、使用人等の不正行為を税理士が認識していたときは、税理士がその不正行為を行ったものとして懲戒処分の対象になります。

#### 【6月以上2年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止】

また、認識していなくても、内部管理体制等に不備があること等を事由に認識できなかったと認められる場合は、同様に処分対象になります。

#### 【戒告又は2年以内の税理士業務の停止】

(税理士法第 45 条 不真正税務書類の作成等の禁止)

**税理士として、より一層の品位の保持が必要です！！**

### 【参 考】

#### ◆「懲戒処分等の考え方」の掲載場所◆

国税庁ホームページ＞税の情報・手続・用紙＞

税理士に関する情報＞税理士等に対する懲戒処分等



研修一覧

申込状況確認

受講履歴確認

自己申請

年度別受講記録

0

## 研修ナビ

### マルチメディア研修

配信一覧から選んで視聴してください。



### 研修会の一覧

本会・支部・関連団体等の受講可能な研修会情報が検索できます。



### 会員研修会テキスト

会員研修会のテキストがダウンロードできます。



### 受講履歴の確認

受講した研修会が確認できます。  
こちらからは受講履歴の印刷ができます。



### 「その他の研修」受講認定申請

「その他の研修」（自己申請研修）の受講時間認定申請ができます。



### 日税連マルチメディア研修

日税連のマルチメディア研修を視聴出来ます。



### 研修関係資料

- 研修制度ハンドブック  
研修制度の解説本です。
- 研修ガイドA 3版
- 研修ガイドA 4版  
マルチメディア研修の視聴方法などのガイドブックです。
- 研修諸規則Q&A  
日税連作成のQ&Aです。
- 研修関係規定  
本会研修会に関する規定です。規定用紙がダウンロードできます。

- 改正税法の解説  
(平成30年度・平成29年度・平成28年度・平成27年度・平成26年度・過年度分)  
財務省ホームページにリンクします。
- 路線価図・評価倍率表  
国税庁ホームページにリンクします。
- 研修受講管理システム操作マニュアル  
研修受講管理システムのガイドブックです。



## 今後の会員研修会等の日程

オンデマンド配信研修

当日の研修会を収録し後日インターネットにより配信します。当日研修会に参加できなくても事務所等で受講できます。

| 日 程               | 場 所                     | 研修会名                               | 内 容                                                                                                                                                    |
|-------------------|-------------------------|------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 令和2年<br>1月8日（水）   | 京王プラザホテル                | 第40回会員研修会<br>（新春講演会）               | 時 間 午後1時～2時30分<br>テーマ 「人と組織を強くするビジネス・メソッド<br>～ 箱根駅伝から学ぶ人材育成術～」<br>講 師 青山学院大学体育会陸上競技部<br>長距離ブロック監督 原 晋 氏                                                |
| 1月9日（木）<br>事前申込制  | 東京税理士会館                 | 第41回会員研修会<br>（DVD研修）<br>オンデマンド配信研修 | 時 間 ①午前10時～正午 ②午後1時～3時<br>テーマ 「令和元年分確定申告における留意点」<br>講 師 税理士・調査研究部委員・会員相談室相談員<br>大畑 智宏 氏<br>①②とも同一テーマです。詳細は会報12月号案内版参照。<br>1月9日・15日同じ内容で2回ずつ計4回放映いたします。 |
| 1月15日（水）<br>事前申込制 | 東京税理士会館                 | 第41回会員研修会<br>（DVD研修）<br>オンデマンド配信研修 | 時 間 ③午前10時～正午 ④午後1時～3時<br>テーマ 「令和元年分確定申告における留意点」<br>講 師 税理士・調査研究部委員・会員相談室相談員<br>大畑 智宏 氏<br>③④とも同一テーマです。詳細は会報12月号案内版参照。<br>1月9日・15日同じ内容で2回ずつ計4回放映いたします。 |
| 1月27日（月）          | 中野サンプラザホール<br>（全国統一研修会） | 第42回会員研修会<br>オンデマンド配信研修            | 時 間 午前10時～正午<br>テーマ 「成年後見制度の利用に伴う税務上の留意点」<br>講 師 税理士・公益活動対策部委員 岩楯 高行 氏                                                                                 |
|                   |                         | 第43回会員研修会<br>オンデマンド配信研修            | 時 間 午後1時～3時30分<br>テーマ 「消費税実務の留意点<br>～仕入税額控除の要件と適用税率のコントロール～」<br>講 師 税理士 金井 恵美子 氏                                                                       |
| 2月3日（月）           | 中野サンプラザホール              | 第44回会員研修会                          | 時 間 午前10時～正午<br>テーマ 「令和元年分確定申告の留意事項（所得税・e-TAX）」<br>講 師 東京国税局 担当官                                                                                       |
|                   |                         | 第45回会員研修会                          | 時 間 午後1時～3時30分<br>テーマ 「令和元年分確定申告の留意事項（資産税・消費税）」<br>講 師 東京国税局 担当官                                                                                       |
| 3月30日（月）          | 中野サンプラザホール<br>（全国統一研修会） | 第46回会員研修会<br>オンデマンド配信研修            | 時 間 午前10時～正午<br>テーマ 「資産税関係」（仮題）<br>講 師 税理士 渡邊 定義 氏                                                                                                     |
|                   |                         | 第47回会員研修会<br>オンデマンド配信研修            | 時 間 午後1時～3時30分<br>テーマ 「租税回避取引＆富裕層の調査と税務」<br>講 師 税理士 福地 啓子 氏                                                                                            |

※テーマ・講師等につきましては、決定次第「研修サイト」を更新いたしますので、ご確認ください。

無断転用禁止