最近の判例から (18)

居住用家屋の一部を取り壊し、その敷地の用に供されていた土地を譲渡した場合に租税特別措置法35条（居住用財産の譲渡所得3,000万円特別控除）適用を認めなかった事例

（東京地裁 平21・11・4 ウエストロージャパン） 村野 清文

居住用家屋の一部を取り壊して、当該部分に係る敷地を譲渡した場合、取壊しが譲渡に必要な限度のものであり、かつ、取壊しによって残存部分が居住の用に供し得なくなったときには、租税特別措置法35条1項による居住用財産の譲渡所得の3,000万円特別控除を受けることができるとしつつ、取壊し後も残存家屋部分を居住の用に供することができていること等を理由に、その適用を認めなかった事例（東京地裁 平成21年11月4日判決請求棄却 ウエストロージャパン）

1 事案の概要

(1) 原告の父は本件建物（2階建て）の敷地を所有し、建物の所有権は原告の父と兄が共有していた（持分4分の1、4分の3）。平成11年に原告の父が死亡した。平成13年、原告の兄が死亡し、原告の義姉が兄の持分を相続した。平成15年、親族間の遺産分割協議により、原告は、本件建物の敷地のうち後に分筆される土地（以下「本件土地」という。）の部分の所有権及び原告の父が所有していた本件建物の共有持分4分の1を取得した。

なお、原告の主張によると、昭和49年頃、本件建物のうち、原告を含む父の家族が本件土地上に位置する部分（以下「本件家屋部分」といい、本件建物のうちそれ以外の部分を「本件残存家屋部分」という。）を使用し、義

姉を含む兄の家族は概ね本件残存家屋部分を使用する旨の合意をし、以後、この合意に従った使用がされてきた、としている。

(2) 平成16年6月～7月に本件家屋部分を取り壊されたが、取壊し後の本件残存家屋部分の1階には本件共用部分及び2階の取壊し前の居室が残存し、原告の義姉は、取壊し後の本件残存家屋部分に居住し続けた。また、原告は同年7月、本件建物の持分4分の1につき、義姉に対し、贈与を原因とする所有権移転登記手続きをした。

(3) 原告は平成16年12月、本件土地を第3者に売却、譲渡した。

(4) 原告が本件譲渡につき、居住用財産の譲渡所得の3,000万円特別控除の要件を満たすとして、国税通則法23条1項に基づき更正をすべき旨の請求をしたところ、税務署長から更正すべき理由がない旨の通知処分を受け、その後の異議申立て及び審査請求がいずれも棄却されたことから、上記通知処分の取消しを請求した。

2 判決の要旨

(1) 基本的考え方

租税特別措置法（以下「措置法」という。）35条1項の趣旨からすれば、個人が、その居住の用に供している家屋をその敷地の用に供されている土地を更地として譲渡する目的で

取り壊した上、当該土地のみの譲渡をした場合は、上記の家屋をその敷地の用に供されている土地とともに譲渡をした場合に準ずるものとして、措置法35条1項の要件に該当し得ると解することができ、このことは、家屋が共有物である場合も同様である。

一方、個人が、その居住の用に供している家屋の敷地の用に供されている土地の一部を更地として譲渡するために当該家屋の一部を取り壊し、その取壊し部分の敷地の用に供されていた土地の部分の譲渡をした場合については、この一部を取壊しが当該部分の敷地の用に供されていた土地の部分を更地として譲渡するために必要な限度のものであり、かつ、上記の取壊しによって当該家屋の残存部分がその物理的形狀等に照らし居住の用に供し得なくなったといえることができるときは、当該家屋の全体が取り壊された場合に準ずるものとして、当該譲渡につき措置法35条1項を適用し得ると解される。

(2) 一部取壊し後の残存家屋部分の評価

一部取壊し後も、本件残存家屋部分の1階には本件共用部分及び居室が残存するとともに、その2階には取壊し前の居室が従前どおり残存し、かつ、原告の義姉が本件残存家屋部分に居住し続けたのであるから、その取壊しにより、本件残存家屋部分が居住の用に供し得なくなったといえることはできない。

(3) 原告と義姉の居住部分の区分

本件建物の玄関、台所、浴室及びトイレが本件共用部分に1箇所には設けられているのみであること等の構造及び利用状況に照らすと、本件建物につき実質的には本件家屋部分と本件残存家屋部分の2棟の建物であったと評価することはできず、また、本件家屋部分につき構造上区分されることにより独立して住居としての用途に供することができるものに当たると評価することもできない。

(4) 残存家屋部分への原告の共有持分

本件家屋部分の取壊し後も本件残存家屋部分につき原告が持分4分の1を有し、これを義姉に贈与したと評価されることなども併せ考慮すれば、本件建物中の本件家屋部分の取壊しをもって、原告がその居住の用に供している家屋全部を取り壊したと評価することはできない。

(5) 共有物分割の合意

本件建物の構造等からすれば、原告と義姉との共有物分割の合意をもって直ちに本件家屋部分と本件残存家屋部分とがそれぞれ別個の所有権の客体になると解することはできない。また、本件建物について、本件家屋部分を取り壊された時点で義姉が当然に本件残存家屋部分につき単独で所有権を有することとなるとする合意等がされたことを認めるに足りる証拠はない。

3 まとめ

居住用財産を譲渡した場合の3,000万円特別控除の特例は、個人が自ら居住の用に供している家屋又はその敷地（借地権を含む）を譲渡した場合、譲渡所得から最高3,000万円まで控除できるものであり（措置法35条1項）、家屋の一部譲渡により残部が機能的に独立した家屋と認められないときも適用される。

居住用財産を譲渡するような場合は、これに代わる居住用財産を取得しなければならないのが通常であること、担税力も高くないこと等を考慮して設けられた政策税制である。

したがって、本件のように家屋の一部取壊し、土地の譲渡後も残存部分で居住を継続できる場合にまで本件特例を認めることは妥当ではなく、判示は妥当であると考えられる。

(研究理事)