

令和5年9月21日(木)
午後2時～4時30分
会場 AP日本橋

東京税理士会
日本橋支部
会員研修会

Q&A 居住用財産譲渡の3,000万円特別控除
～自己の居住用と相続空き家の譲渡所得特例を中心に～

講師

税理士 大久保昭佳

《目 次》

第1章 「居住用財産の譲渡所得をめぐる特例制度」 P 1

- 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2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」 P 5

- 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
- 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
〔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
〔店舗兼住宅等〕
- 14 建物の一部を賃貸している場合
〔配偶者等の居住用家屋〕
- 15 転勤のため単身赴任し、妻子の住む家屋を譲渡した場合
〔居住用家屋の敷地の判定〕
- 16 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〕
- 17 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
〔特殊関係者に対する譲渡〕

- 18 離婚に伴う財産分与
〔所有期間が10年超の場合の軽減税率の特例〕
- 19 居住用財産のうち家屋の所有期間が10年以下の場合
- 20 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〕
- 21 「買換えの特例」を選択し、申告後に買換え資産を取得できなかった場合
〔非居住者である場合〕
- 22 非居住者が居住用財産を譲渡した場合

第3章 「被相続人の居住用財産の譲渡所得の特例をめぐる一問一答」 P 22

- 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》
- 5 「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)
- 6 「相続空き家の特例」を受けられない家屋④(相続後に無償で貸した場合)
- 7 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)
- 8 共有に係る個々の特別控除額
- 9 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
- 10 「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)
- 11 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1人の場合
- 12 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
- 13 「住宅借入金等特別控除」との適用関係

第1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 10 年以下	住宅借入金 等特別控除 (措法 41) との併用
	居住期間 10 年以上	居住期間 10 年未満		
自己の居住用財産の 特別控除 (措法 35②)	○ 〔併用適用可〕	○ 〔併用適用可〕	○	×
軽減税率の特例 (措法 31 の 3)			×	×
買換えの特例 (措法 36 の 2)	○	×	×	×
交換の特例 (措法 36 の 5)	○	×	×	×

↑ 選 択 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 5 年超	所有期間 5 年以下	住宅借入金 等特別控除 (措法 41) との併用
	譲渡 資産	買換 資産			
居住用財産の譲渡 損失の損益通算及 び繰越控除 (措法 41 の 5)	譲渡 資産	住宅ローンの残高が 不要である	○	×	○
	買換 資産	住宅ローンによる 取得を要する			
特定居住用財産の 譲渡損失の損益通 算及び繰越控除 (措法 41 の 5 の 2)	譲渡 資産	住宅ローンの残高が 必要である	○	×	○
	買換 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。

おつて、令和 5 年度税制改正においては、更に 4 年間延長され、令和 6 年（2024 年）1 月 1 日から令和 9 年（2027 年）12 月 31 日までの間の譲渡について適用されると共に、当該譲渡の時から当該譲渡の属する年の翌年 2 月 15 日までの間に、その家屋が耐震基準に適合することとなった場合、又は、全部を取壊し若しくは除却・滅失をした場合は、特例の適用が受けられるように改正されました。また、当該特例の適用を受ける相続人の数が 3 人以上である場合における特別控除額が 2,000 万円とされました。

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> (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>

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>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、取壊し時から譲渡の時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>⑥ <u>家屋を譲渡する場合(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)、その譲渡の時に、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	制限なし	<p><u>譲渡価額が 1 億円以下</u></p> <p>(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>

	<p>・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)」 <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分又は前年分若しくは前々年分に、並びに、居住の用に供した年の翌年以後 3 年以内の各年中にその家屋及びその敷地以外の資産を譲渡した場合において、「居住用財産の特別控除(措法 35②)」の適用を受ける場合若しくは受けている場合又は受けるときは、「住宅ローン控除(措法 41)」 「認定住宅新築等の特別控除(措法 41 の 19 の 4)」を適用できない。</u> (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>相続財産に係る譲渡所得の課税の特例(措法 39)</u>」とは重複適用可能</p>	<p>・<u>左記に掲げる特例との重複適用可能</u></p> <p>(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)</u>」とは選択適用</p>
<p>軽減税率の適用</p>	<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2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 (措法 35②)	買換えの特例 (措法 36 の 2)
①譲渡資産	<ul style="list-style-type: none"> ・ <u>所有期間の制限なし。</u> ・ <u>居住の用に供している期間の制限なし。</u> ・ <u>所在地の制限がなし。</u>(日本国外にあるものでも可。) 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 譲渡の年の 1 月 1 日における <u>所有期間が 10 年超。</u> ・ 譲渡者の <u>居住の用に供している期間が 10 年以上。</u> ・ <u>日本国内にあるもの。</u>(日本国外にあるものは不可。)
②適用除外の譲渡	<ul style="list-style-type: none"> ・ 右の原因による譲渡も除外されない。 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 贈与、交換、出資、代物弁済による譲渡。 ・ <u>譲渡に係る対価が 1 億円を超えるもの。</u>
③連年適用	<ul style="list-style-type: none"> ・ 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 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 前年又は前々年において既に「軽減税率の特例(措法 31 の 3)」「居住用財産の特別控除(措法 35②)」「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

	を受けることができない。	い。
④買換資産	・買換資産に関する要件なし。	<ul style="list-style-type: none"> ・日本国内にあるもの。(日本国外にあるものは不可。) ・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。 ・<u>居住用部分の床面積が 50 m²以上</u>であること。 ・<u>土地等の面積が 500 m²以下</u>であること。 ・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。 ・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。
⑤軽減税率の特例	所有期間が 10 年超の場合は、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の適用を受けることができる。	軽減税率の特例の適用は受けられない。

【解説】

個人が自己の居住用財産を譲渡した場合の譲渡所得の課税の特例制度のうち、「居住用財産の特別控除」と「買換えの特例」は、その譲渡益がある場合の特例措置として設けられています。

主な相違点の中でも、「居住用財産の特別控除」の場合は、買換資産に関する要件が一切ないことがところが、その最大の違いとなっています。

また、次問で述べるとおり、「買換えの特例」の場合は、あくまでも課税の繰延べであって、長期的には税額が軽減されないことに留意して選択することが肝要です。

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、20 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 7,000 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 5,700 万円となります。

譲渡代金と手持資金で 8,000 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らなければ「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、ひとり親、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及び同法第 83 条の 2 (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2,700万円となります。）、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。

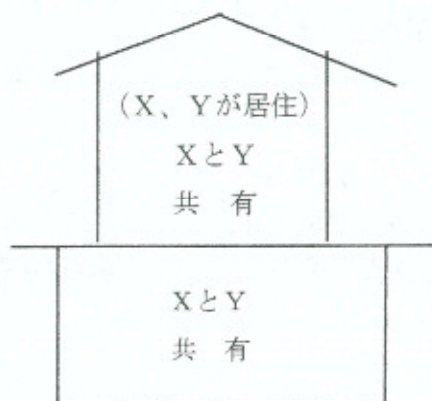
しかし、「買換えの特例」の適用を受けた者がその買換資産を取得後短期間（譲渡の年の1月1日現在で所有期間が5年以下）内に譲渡し、3,000万円の特別控除額を超える譲渡益が算出されることとなれば、上記2の買換資産の取得価額との関係から、「買換えの特例」の適用により課税の繰延べを受けていた譲渡所得が短期譲渡所得として重課されることとなりますので、一般的には、当初の申告において「居住用財産の3,000万円特別控除」を選択しておいた方が良かったということになります。

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？



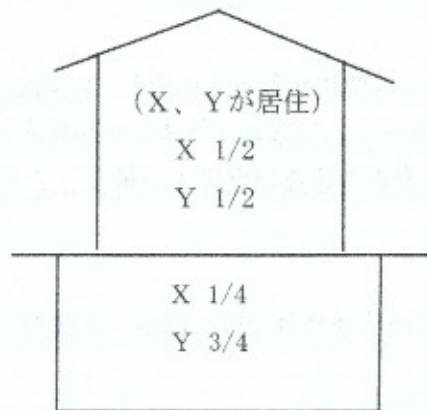
A 受けることができます。

【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】

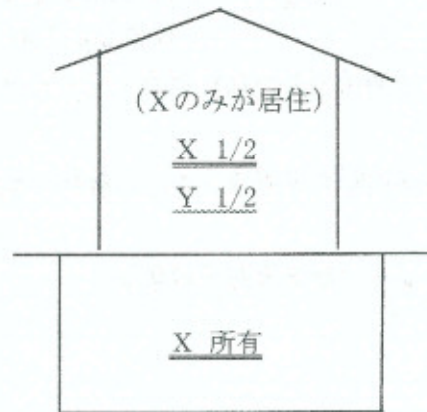
X及びYが所有する土地は、それぞれがその全部を居住の用に供している家屋の敷地であることから、家屋は共有であるとしても、それぞれの持分の全部を居住用家屋の敷地の用に供されている土地と認めることが相当です。

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になるのでしょうか？

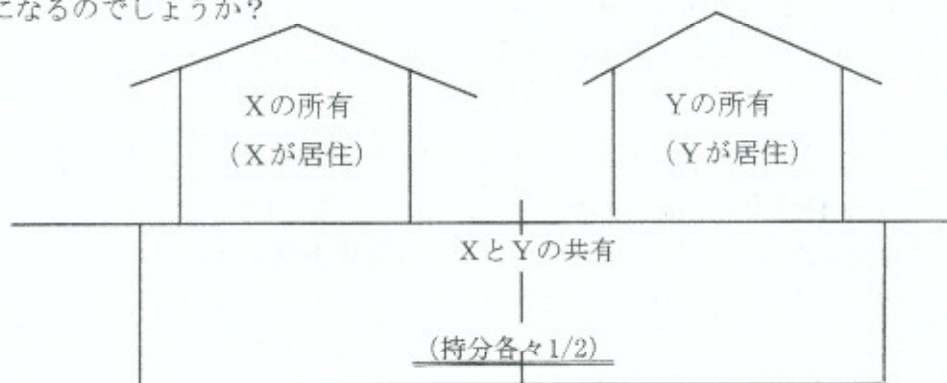


A Xの所有する家屋（持分1/2）及び土地の全部について「居住用財産の特別控除」の特例の適用を受けることができます。

【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 共有土地の上に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」の範囲内と考えると考えられます。

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35①、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になるのでしょうか？

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8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し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】

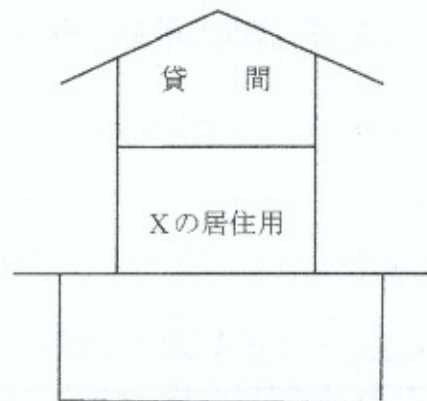
5年前シンガポールへ赴任した後現在まで居住の用に供していたという事実はなく、居住の用に供されなくなった日以後3年を経過する日の属する年の12月31日までの譲渡ではないことから、「特例」の適用を受けることはできないこととなります（措法35②）。

14 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になるのでしょうか？



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））。

15 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））。

16 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（二階建てで総床面積 150 m²）とその敷地（320 m²）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。

17 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】

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））。

18 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】

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

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</u> ((イ)に該当する者を除きます。)
(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居する親族</u> ((イ)、(ロ)に該当する者を除きます。)
(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</u> ((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。)
(ハ) <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。)</u> 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。)
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>

19 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））。

20 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。

21 「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、昨年の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

22 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ることとなります。

第3章 「被相続人の居住用財産の譲渡所得の特例をめぐる一問一答」

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問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を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、措法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（措法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。

((平成31年3月までの譲渡に係る参考問答))

4 「相続空き家の特例」を受けられる家屋②

(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（措法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。

5 「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。

6 「相続空き家の特例」を受けられない家屋④
(相続後に無償で貸した場合)

Q Xは、昨年3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ました。

相続の開始の直前まで、父親はその家屋で一人暮らしをしていましたが、相続後、Xは、その家屋を海外勤務から帰国した弟家族に一時的に無償で貸し付けました。

弟家族が新居を購入して転居したことから、その家屋を取壊して更地にし、本年12月に売却しました。

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 相続の時から譲渡のときまでの間に、被相続人居住用家屋を貸付けの用に供されていたことから、「相続空き家の特例」の適用を受けることができません。

【解説】

「相続空き家の特例」は、被相続人居住用家屋を譲渡する場合(家屋のみの譲渡又は家屋及びその敷地の譲渡の場合)、又は、被相続人居住用家屋の取壊し等の後に被相続人居住用家屋の敷地等を譲渡する場合(更地の譲渡の場合)も、相続の時から譲渡のときまでの間に、「事業の用、貸付けの用又は居住の用に供されたことがないこと」が要件の一つとして規定されています(措法35③一イ、二イロ)。

そして、この利用制限の要件に係る判定に当たっては、相続の時から譲渡のときまでの間に、それが一時的に利用されていた場合であっても、事業の用、貸付けの用又は居住の用に供されていたものとして取り扱われることとなります。また、この貸付けの用には、無償の貸付けも含まれることとなっています(措通35-16(相続の時から譲渡のときまでの利用制限))。

したがって、本事例の場合、Xの弟家族への貸付は一時的な無償による貸付けであるものの、上記通達の取扱いにより、「相続空き家の特例」の適用を受けることができません。

7 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)

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

(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、相続の後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。

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

8 共有に係る個々の特別控除額

（共有で相続した家屋とその敷地を譲渡する場合）

Q X（兄）とY（弟）は、昨年4月に死亡した母親の居住用家屋等（昭和56年5月31日以前に建築）とその敷地を、各持分1/2共有で相続し、その家屋を取り壊して更地にし、本年10月に合計9,000万円で譲渡しました。

相続開始直前まではその家屋に母親が一人で暮らし、取壊し時まで空き家で、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とYは、それぞれ3,000万円の特別控除額を限度として、「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 それぞれの譲渡者に係る特別控除です。したがって、それぞれが3,000万円を限度とし、それぞれ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ます。

【解説】

X及びYが相続した土地家屋が共有であるとしても、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により判定すればよいこととされています。

したがって、それぞれが本特例に係る適用要件を満たす場合には、それぞれの個人に3,000万円特別控除の適用があります。

ただし、「相続空き家の特例」は、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が1億円以下であることが、その適用要件の1つとされています。したがって、共有者全体の譲渡対価の合計額が1億円を超える場合などには、各共有者ともどもこの特例を適用することができませんので注意が必要です。

なお、令和5年度税制改正において、令和6年(2024年)1月1日から令和9年(2027年)12月31日までの間の譲渡については、当該特例の適用を受ける相続人の数が3人以上である場合における特別控除額はそれぞれ2,000万円とされました。

9 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10月で、同年11月にその家屋の取り壊し、本年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。

おつて、令和 5 年度税制改正により、令和 6 年（2024 年）1 月 1 日から令和 9 年（2027 年）12 月 31 日までの間の譲渡については、当該譲渡の時から当該譲渡の属する年の翌年 2 月 15 日までの間に、その家屋が耐震基準に適合することとなった場合、又は、全部を取壊し若しくは除却・滅失をした場合は、特例の適用が受けられるように改正されました。

10 「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。

11 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1人の場合

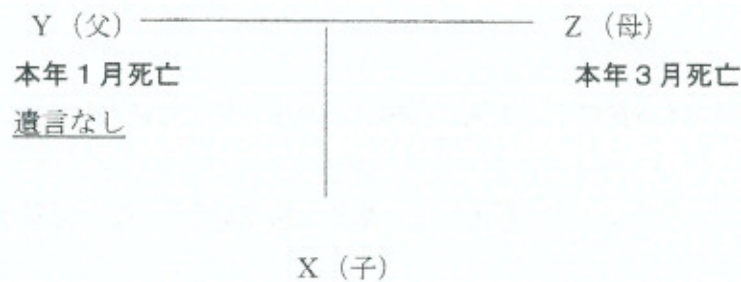
Q 本年1月にY（父）が死亡し、その際の相続人は、Z（母）及びX（子）の計2名でしたが、Yに遺言はなく、遺産分割協議を行う前、同年3月にZが続いて死亡しました。

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が一人で暮らしていました。

この場合、X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か。



- 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のみの1名

A Xはその譲渡所得のうち、Zの法定相続分である2分の1について、「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くこととなります。

本事例の場合にあてはめると、Y(父)の遺産に係る分割協議が行われる前に、Z(母)が死亡しているため、Y(父)名義の家屋及び敷地は、Z(母)とX(子)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(母)の死亡後に、改めてZ(母)の相続分をX(子)が相続により取得したこととなります。

したがって、X(子)は、その家屋及びその敷地のうち、Y(父)の死亡後に一人暮らしとなったZ(母)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、「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。

12 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

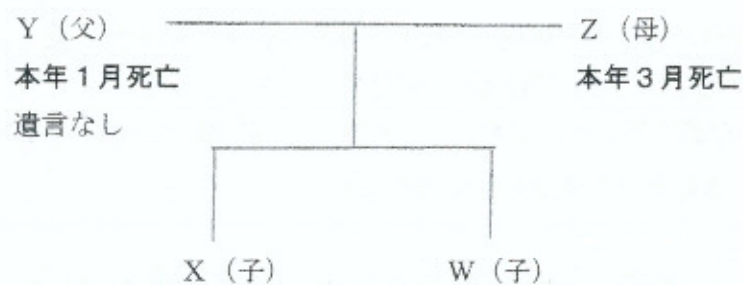
本年1月にY(父)が死亡し、その際の相続人は、Z(母)、X(子)及びW(子)の計3名でしたが、Yに遺言はなく、遺産分割協議を行う前、同年3月にZが続いて死亡しました。

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ますでしょうか。



- 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(父)の遺産について遺産分割を行うZ(母)の地位を承継するX(子)及びW(子)による遺産分割協議により、Z(母)がYの家屋及びその敷地を全部相続し、そして、Z(母)の遺産に係る遺産分割協議により、Z(母)がY(父)から相続した家屋及びその敷地を、X(子)及びW(子)が相続する場合で、他の要件を満たす場合には、Z(母)のY(父)に係る法定相続分の2分の1にかかわらず、X(子)及びW(子)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(母)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。（前問 11 のとおり。）

13 「住宅借入金等特別控除」との適用関係

Q Xは、父親が相続開始の日まで単独で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（以下「A家屋等」という）を、昨年7月に父親の相続により取得し、その家屋の耐震リフォームを行い、相続後は空き家の状態のままで、同年10月にA家屋等を4,200万円で譲渡しました。

また、Xは、昨年2月に自己の居住用家屋及びその敷地（以下「B家屋等」という）を取得し入居していますが、B家屋等に係る住宅借入金を有していません。

この場合、「相続空き家の特例（措法35③）」と「住宅借入金等特別控除（措法41）」の適用関係はどのようになるのでしょうか。

A 「相続空き家の特例」は、「住宅借入金等特別控除」との重複適用が可能です。

【解説】

「住宅借入金等特別控除（措法41）」は、入居した年とその前後の2年ずつの5年間にその家屋（その家屋の敷地等を含みます）以外の資産（従前の住宅及びその敷地の譲渡に限ります）を譲渡した場合において、その資産の譲渡につき、次に掲げるいずれかの特例を受けるときは、その入居した年以後10年間の各年分についてその適用を受けることができないこととなっています（措法41⑬⑭）。

- イ 居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法31の3①）
- ロ 居住用財産の譲渡所得の特別控除（措法35①）
（同条第3項の規定により適用する場合を除く。）
- ハ 特定の居住用財産の買換えの場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法36の2）
- ニ 特定の居住用財産を交換した場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法36の5）
- ホ 既成市街地等内にある土地等の中高層耐火建築物等の建設のための買換え及び交換の場合の譲渡所得の課税の特例（措法37の5）

したがって、上記下線部分のとおり、「相続空き家の特例（措法35③）」は重複適用できない規定から除かれていることから、本事例の場合、XはA家屋等については「相続空き家の特例」を、B家屋等については「住宅借入金等特別控除」を重複して適用できることとなります。

また、「相続空き家の特例」は、住宅取得関係に係る特例に関しては、この「住宅借入金等特別控除」ほか、「認定住宅の新築等をした場合の所得税額の特別控除（措法41の19の4）」も重複適用が可能とされています。

《参考文献》

本日の研修資料は、『Q & A 譲渡特例大全 ～相続空き家の3,000万円特別控除から譲渡損失の繰越控除までを網羅（清文社）大久保昭佳』全203問に係るコンテンツを一部引用しています。

