

## 居住用財産に係る軽減税制の基礎要件である「居住の用」の判定

### 1. はじめに

個人所有の家屋や土地の譲渡や相続において、税の負担を軽減する特例を認める制度は少なくありません。それらの制度に共通して規定されている要件のひとつは、その家屋や土地などが「居住の用」に供しているものであることです。

自身が高齢になって老人ホームに移ることとなった人、又は、親の介護のために今まで居住していた家から親の家へ転居した、若しくは、そこをもう一つの生活拠点とした子が、今まで住んでいた家屋・敷地をとりあえずそのままにしておき、相当の期間が経ってから、その家屋・敷地を売ったり、相続したりする場合、その時に至って、上記の特例を受けられないか・・・と考えることがあると思います。その場合、その家屋等が各特例に定められた一定の時点において「居住の用」に供されている(いた)ものであることが必要です。

### 2. 「居住の用」に供しているかどうかの判定基準

特例の一つである居住用の家屋とその敷地を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例(10年超所有の居住用の家屋等の譲渡に係る譲渡所得の金額に対する税率を10%に軽減)を定める租税特別措置法第31条の3に関し、居住の用に供しているかどうかの判定基準を示す国税庁の通達(同法通達31の3-2)があります。

その通達は、居住用の家屋について「その者が生活の拠点として利用している家屋(一時的な利用を目的とする家屋を除く。)をいい、これに該当するかどうかは、その者及び配偶者等(社会通念に照らしその者と同居することが通常であると認められる配偶者その他の者をいう。)の日常生活の状況、その家屋への入居目的、その家屋の構造及び設備の状況その他の事情を総合勘案して」を判定する旨を定めています。この考え方は、「居住の用」という言葉の通常の意味に沿う常識的で妥当なものといえますから、この特例以外の各特例においても家屋が居住用に当たるか否かの判定の基本的な考え方として広く用いられます。

### 3. 2の判定基準による判定の実際

上記「・・・日常生活の状況、その家屋への入居目

的、その家屋の構造及び設備の状況その他の事情を総合勘案して判定」するとき、具体的にどういった事情(事実)に着目されるのでしょうか。

そもそも「居住」とは、そこで日常生活を送って起居すること、寝起きすることですから、その家屋がそのために最低限必要な程度の大きさ・設備を備えていることが必要です。上記通達でも、「その家屋の構造及び設備の状況」が考慮すべき点として言及されています。具体的には、その家屋に、台所、トイレ、浴室、居室ないし寝室が備わっていることが「居住の用」に供している家屋であるためには必須といえます。

例えば、療養や介護が必要になった人が、その所有する自宅を出て病院や介護施設に入った場合、その病院等は相部屋で、台所がない、必要最小限のもの以外の家財の持ち込みができない、トイレや浴室などが共同となっているでしょう。その一方、他の家族はその自宅に残り、その人の回復具合によって、いつでも自宅に戻って生活できるように自宅が管理されているような場合、その人の「生活の拠点」というべき場所は、病院等ではなくその自宅というべきですから、その自宅は「居住の用」に供されているといえるでしょう。

ただ、自宅が居住可能性を保ったまま残っていても、終身利用権が付いた老人ホームに入所している場合は、まさにそこに生活の拠点を移したというべきでしょうから、特段の事情がない限り、その入所の時点から、その自宅は「居住の用」に供しているとはいえなくなるでしょう。その家屋の構造及び設備が居住の用に十分なものであったとしても、そこに実際に居住していなければ、その家屋を居住の用に供しているものとは言えない、ということです。その家屋に実際に居住している、すなわち、そこで寝起きをしている(していた)事実を主張するために一般に説得力のある事実は、電気、水道、ガスの使用量の状況です。

それらは、そこで寝起きしているという事実と連動してその使用が発生するものですから、これらの使用量等が通常の平均的な数値となっているかどうか居住の事実と程度を測る有力なバロメータなのです。