

主 文

本件上告を棄却する。

上告費用は上告人の負担とする。

理 由

上告代理人筋立明の上告理由について

上告人がした本件譲渡に係る家屋が租税特別措置法（昭和五七年法律第八号による改正前のもの。以下同じ。）三五条一項にいう「その居住の用に供している家屋」に当たらないとした原審の認定判断は、原判決挙示の証拠関係に照らし、正当として是認することができ、原判決に所論の違法はない。論旨は、ひつきよう、原審の専権に属する証拠の取舍判断、事実の認定を非難するか、又は原判決を正解しないでこれを論難するものであつて、採用することができない。

上告代理人野田純生、同上野雅祥の上告理由第一点及び第二点について

所論の点に関する原審の認定判断は、原判決挙示の証拠関係に照らし、正当として是認することができ、原判決に所論の違法はない。論旨は、ひつきよう、原審の専権に属する証拠の取舍判断、事実の認定を非難するか、又は原審の認定しない事実を前提として原判決を論難するものであつて、採用することができない。

同第三点について

租税特別措置法三五条一項所定の居住用財産の譲渡所得の特別控除は、個人が自ら居住の用に供している家屋及びその敷地等を譲渡するような場合には、これに代わる居住用財産を取得するのが通常であるなど、一般の資産の譲渡に比して特殊な事情があり、担税力も高くない例が多いこと等を考慮して設けられた特例であり、この趣旨は、同項の現に居住の用に供している家屋等の譲渡に関する部分（以下「前半部分」という。）と居住の用に供されなくなつた家屋等の譲渡に関する部分（以下「後半部分」という。）とで何ら変わるものではない。そして、同項の後半部

分の規定は、居住用財産を処分しようとする場合に、社会の実情としては、譲渡時まで引き続いて当該家屋に居住することの困難な事情があることが少なくないところから、当該家屋を居住の用に供しなくなつたのち一定期間内の譲渡についても、右特別控除を認めることとしたものである。すなわち、右規定は、当該家屋を居住の用に供しなくなつたのちの所定期間内の譲渡は、依然社会通念上居住用財産の譲渡と見るとみて、これにつき右特別控除を認めるものと解される。そうすると、同条の後半部分の規定は、その前半部分の規定と統一的に理解すべきものであつて、それと同様に、当該個人が、当該家屋を、譲渡所得の帰属者の立場において、すなわちその所有者として居住の用に供していたことを右特別控除を認めるための要件とするものとみななければならない。したがつて、かつて当該家屋を居住の用に供していた個人が、それを居住の用に供しなくなつたのちにその所有権を取得した場合には、たとえ同項後半部分の所定期間内にそれを譲渡しても、右特別控除を認める余地はない。このことは、その所有権取得の原因が相続であつても、当該個人自身が所有者として当該家屋を居住の用に供していたことがない以上、異なるところはない。

原審の適法に確定したところによれば、上告人は、本件家屋に夫亡Dとともに居住していたが、昭和五三年四月ころ本件家屋から夫とともに転居してそこに居住しなくなつたのち、昭和五四年五月九日夫が死亡したため相続により本件家屋の所有権を取得し、それを昭和五五年一二月二七日他に売り渡した、というのであり、結局、上告人は所有者として本件家屋を居住の用に供していたことがないことになるから、右譲渡につき、租税特別措置法三五条一項後半部分の場合に当たるものとして、同項所定の特別控除を認めることはできないものといわざるをえない。原判決に所論の違法はなく、論旨は採用することができない。

同第四点及び第五点について

本件記録によれば、原審の訴訟手続に所論の違法はなく、論旨は採用することができない。

よつて、行政事件訴訟法七条、民訴法四〇一条、九五条、八九条に従い、裁判官坂上壽夫の反対意見があるほか、裁判官全員一致の意見で、主文のとおり判決する。

裁判官坂上壽夫の反対意見は、次のとおりである。

私は、上告代理人野田純生、同上野雅祥の上告理由第三点に対する判断において、多数意見と見解を異にし、本件については、租税特別措置法三五条一項後半部分の場合に当たるものとして、同項所定の特別控除を認めるべきであると考えらるものである。

同項後半部分の規定が、右特別控除が認められるには、当該個人が所有者として当該家屋を居住の用に供していたことを要するとしているのかどうかは、規定の文言上明確とはいえないが、この点の解釈については、あえて多数意見に異を唱えるものではない。しかしながら、当該家屋が居住の用に供されなくなつたのち相続が介入したときは、所有者として居住の用に供していたという右の要件については、被相続人と、当該家屋を居住の用に供していた相続人とを同一人格として一体としてみるべきであると考えらるのである。けだし、仮に、当該家屋が居住の用に供されなくなつたのち被相続人が引き続き生存していて、居住の用に供されなくなつた日から三年後の年の年末までに当該家屋を譲渡したものとすれば、特別控除が認められたのに、その間にたまたま被相続人が死亡して相続が介入したばかりに、被相続人の生存していた場合の同人に対する課税に比し、相続人が課税上不利益を受けることになるのは不合理であるからである（特に、右の場合、相続人である妻等が当該家屋の取得、維持に実質的に寄与していた事例を想定すれば、特別控除を認めない結論は甚だ不当であるといわざるをえないであろう。）。右のような解釈は、決して政策論ではなく、相続が被相続人の財産的地位の包括的承継であることからし

て、同項の文理にも必ずしも反しないばかりか、むしろ、個人が居住用財産を処分するような場合には、代替財産を取得するのが通常であるなど特殊な事情があり、担税力も高くない例が多いこと等から特別控除を認めるという、同項の趣旨にいつそう合致するものである。

そして、私のような見解をとつても、特別控除の適用につき、当該家屋が居住の用に供されなくなつた日の直前まで当該個人もそれを居住の用に供していたこと、及び当該個人が当該家屋を相続によつて取得したことの二つの要件を必要とする限り、適用事例が大きく広がるおそれはない。また、当該家屋の共同相続人中にそれを居住の用に供していた者と供していなかつた者とが混在している場合にも、特別控除の適用関係が煩雑になることはなく、前者の持分の譲渡についてのみ特別控除を認めれば足りるだけのことである。

本件においては、上告人は夫とともに本件家屋を居住の用に供していたが、そこから転居後夫の死亡によつて本件家屋を相続し、租税特別措置法三五条一項後半部分の所定期間内にそれを他に売り渡したのであるから、上告人と夫とを一体としてみて同項後半部分の場合に当たるものとして、所定の特別控除が認められるべきものである。

最高裁判所第三小法廷

裁判長裁判官	安	岡	満	彦
裁判官	伊	藤	正	己
裁判官	坂	上	壽	夫
裁判官	貞	家	克	己