

【第9条((その他の利益の享受))関係】

(配偶者居住権が合意等により消滅した場合)

9—13の2 配偶者居住権が、被相続人から配偶者居住権を取得した配偶者と当該配偶者居住権の目的となっている建物の所有者との間の合意若しくは当該配偶者による配偶者居住権の放棄により消滅した場合又は民法第1032条第4項((建物所有者による消滅の意思表示))の規定により消滅した場合において、当該建物の所有者又は当該建物の敷地の用に供される土地(土地の上に存する権利を含む。)の所有者(以下9—13の2において「建物等所有者」という。)が、対価を支払わなかったとき、又は著しく低い価額の対価を支払ったときは、原則として、当該建物等所有者が、その消滅直前に、当該配偶者が有していた当該配偶者居住権の価額に相当する利益又は当該土地を当該配偶者居住権に基づき使用する権利の価額に相当する利益に相当する金額(対価の支払があった場合には、その価額を控除した金額)を、当該配偶者から贈与によって取得したもとして取り扱うものとする。

(注) 民法第1036条((使用貸借及び賃貸借の規定の準用))において準用する同法第597条第1項及び第3項((期間満了及び借主の死亡による使用貸借の終了))並びに第616条の2((賃借物の全部滅失等による賃貸借の終了))の規定により配偶者居住権が消滅した場合には、上記の取り扱いはないことに留意する。

(新設)

(説明)

民法等改正法第2条の規定による民法の改正により、被相続人の配偶者は、被相続人の財産に属した建物に相続開始の時に居住していた場合において、遺産の分割によって配偶者居住権を取得するものとされたとき等は、その居住していた建物(以下「居住建物」という。)の全部について無償で使用及び収益をする権利(以下「配偶者居住権」という。)を取得することとされ、配偶者の終身の間又は遺産の分割の協議若しくは遺言に別段の定めがあるとき等においてはその定めるところまで存続することとされた(民法1028等)。

この配偶者居住権は、定められた存続期間の延長や更新はできないと解されているが、配偶者居住権を取得した被相続人の配偶者と当該配偶者居住権の目的となっている建物の所有者との間の合意若しくは当該配偶者による配偶者居住権の放棄又は民法第1032条第4項((建物所有者による消滅の意思表示))の規定による建物の所有者の意思表示によって、配偶者居住権を消滅させることはできるとされている。なお、配偶者居住権の放棄を条件として、これにより利益を受ける当該建物の所有者又は当該建物の敷地の用に供される土地(土地の上に存する権利を含む。)の所有者(以下「建物等所有者」という。)から配偶者が金銭の支払いを受ける合意が成立する場合には、配偶者は配偶者居住権を事実上換価することができることとされている。

これらの事由により配偶者居住権の存続期間の満了前に配偶者居住権が消滅することとなった場合において、建物等所有者が、その対価を支払わなかったとき、又は著しく低い価額の対価を支払ったときは、適正な対価の支払いなしに、建物等所有者が当初予定されていた存続期間の満了を待たずに居住建物等の使用収益ができることとなり、配偶者から建物等所有者へ居住建物等を使用収益する権利が移転したものと考えられることから、原則として、相続税法第9条の規定により、建物等所有者が、当該配偶者が有していた当該配偶者居住権の価額に相当する利益又は当該土地を当該配偶者居住権に基づき使用する権利(敷地利用権)の価額に相当する利益に相当する金額(対価の支払があった場合には、その価額を控除した金額)を、当該配偶者から贈与により取得したものとみなされることとなる。本通達ではこのことを留意的に明らかにした。

他方で、配偶者居住権が、配偶者の死亡若しくは存続期間の満了又は居住建物の焼失等による全部滅失等により消滅した場合(民法第1036条において準用する同法第597条第1項及び第3項並びに第616条の2)は、上記の場合と異なり、配偶者は、その消滅の時に当初設定した配偶者居住権に基づき建物の使用収益が完了に至るなど、配偶者から建物等所有者へ移転し得る経済的価値は存在しないと考えられるため、原則として、相続税法第9条の規定の適用はないと考えられる。本通達(注)ではこのことを留意的に明らかにした。

【設例(イメージ)】

○子が建物と土地を相続し、被相続人の配偶者(女性:配偶者居住権設定時70歳)が配偶者居住権(存続期間:終身(平均余命年数:20年(厚生労働省・完全生命表)))を取得し、その10年後

に、対価の支払いなく子と配偶者の合意により配偶者居住権が消滅した場合
 [消滅直前(相続開始から10年後)の各権利の価額]

- [前提]・建物 経過年数：14年 耐用年数：33年 相続税評価額：650万円
 ・土地 相続税評価額：9,000万円
 ・複利現価率：0.701 (法定利率3%、12年間 (80歳女性の平均余命年数 (厚生労働省・完全生命表)))

①配偶者居住権の価額

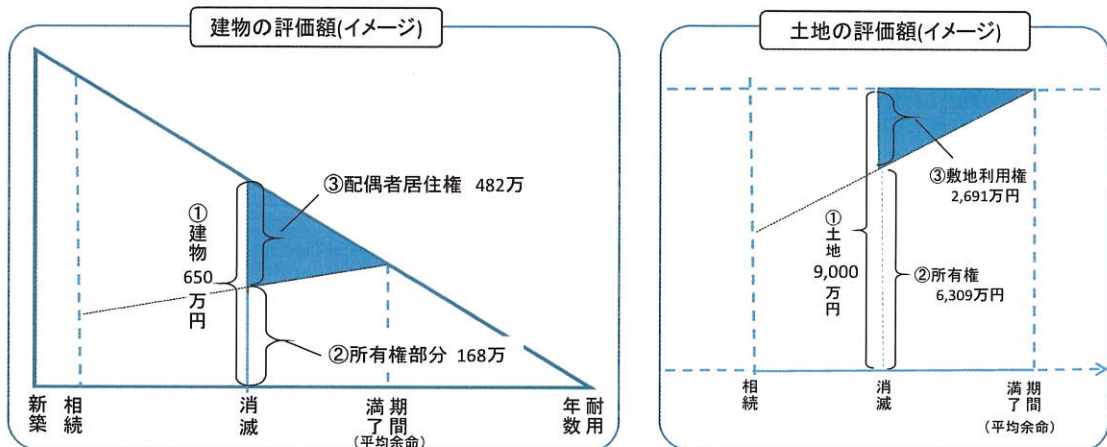
$$650 \text{ 万円} - 650 \text{ 万円} \times \frac{33-14-12}{33-14} \times 0.701 = \boxed{482 \text{ 万円}}$$

※居住建物の所有権部分の価額 650万円 - 482万円 = 168万円

②敷地利用権の価額

$$9,000 \text{ 万円} - 9,000 \text{ 万円} \times 0.701 = \boxed{2,691 \text{ 万円}}$$

※土地の所有権部分の価額 9,000万円 - 2,691万円 = 6,309万円



[合意による消滅時の課税関係]

子が、配偶者居住権の価額に相当する利益 (482 万円) 及び敷地利用権の価額に相当する利益 (2,691 万円) を、被相続人の配偶者から贈与により取得したものとみなされる。

《参考条文》

○民法(民法及び家事事件手続法の一部を改正する法律(平成30年法律第72号)による改正後)(抄)
 (配偶者居住権)

第千二十八条 被相続人の配偶者(以下この章において単に「配偶者」という。)は、被相続人の財産に属した建物に相続開始の時に居住していた場合において、次の各号のいずれかに該当するときは、その居住していた建物(以下この節において「居住建物」という。)の全部について無償で使用及び収益をする権利(以下この章において「配偶者居住権」という。)を取得する。ただし、被相続人が相続開始の時に居住建物を配偶者以外の者と共有していた場合にあっては、この限りでない。

- 一 遺産の分割によって配偶者居住権を取得するものとされたとき。
- 二 配偶者居住権が遺贈の目的とされたとき。
- 2 居住建物が配偶者の財産に属することとなった場合であっても、他の者がその共有持分を有するときは、配偶者居住権は、消滅しない。
- 3 第九百三条第四項の規定は、配偶者居住権の遺贈について準用する。

(審判による配偶者居住権の取得)

第千二十九条 遺産の分割の請求を受けた家庭裁判所は、次に掲げる場合に限り、配偶者が配偶者居住権を取得する旨を定めることができる。

- 一 共同相続人間に配偶者が配偶者居住権を取得することについて合意が成立しているとき。
- 二 配偶者が家庭裁判所に対して配偶者居住権の取得を希望する旨を申し出た場合において、居住建物の所有者の受ける不利益の程度を考慮してもなお配偶者の生活を維持するために特に必

要があると認めるとき（前号に掲げる場合を除く。）。

（配偶者居住権の存続期間）

第一千三十条 配偶者居住権の存続期間は、配偶者の終身の間とする。ただし、遺産の分割の協議若しくは遺言に別段の定めがあるとき、又は家庭裁判所が遺産の分割の審判において別段の定めをしたときは、その定めるところによる。

（配偶者による使用及び収益）

第一千三十二条 配偶者は、従前の用法に従い、善良な管理者の注意をもって、居住建物の使用及び収益をしなければならない。ただし、従前居住の用に供していなかった部分について、これを居住の用に供することを妨げない。

2 配偶者居住権は、譲渡することができない。

3 配偶者は、居住建物の所有者の承諾を得なければ、居住建物の改築若しくは増築をし、又は第三者に居住建物の使用若しくは収益をさせることができない。

4 配偶者が第一項又は前項の規定に違反した場合において、居住建物の所有者が相当の期間を定めてその是正の催告をし、その期間内に是正がされないときは、居住建物の所有者は、当該配偶者に対する意思表示によって配偶者居住権を消滅させることができる。

（使用貸借及び賃貸借の規定の準用）

第一千三十六条 第五百九十七条第一項及び第三項、第六百条、第六百十三條並びに第六百十六條の二の規定は、配偶者居住権について準用する。

（期間満了等による使用貸借の終了）

第五百九十七条 当事者が使用貸借の期間を定めたときは、使用貸借は、その期間が満了することによって終了する。

2 当事者が使用貸借の期間を定めなかった場合において、使用及び収益の目的を定めたときは、使用貸借は、借主がその目的に従い使用及び収益を終えることによって終了する。

3 使用貸借は、借主の死亡によって終了する。

（賃借物の全部滅失等による賃貸借の終了）

第六百十六條の二 賃借物の全部が滅失その他の事由により使用及び収益をすることができなくなった場合には、賃貸借は、これによって終了する。