

## 配偶者居住権に係る民法の規定と課税上の取扱い ～配偶者居住権等を合意解除し、配偶者が対価を得た場合～ その12

今回は配偶者居住権に関する解説の最終回となります。今回は令和2年度の税制改正によって明らかになった、配偶者居住権等を合意解除し、建物所有者から配偶者が対価を得た場合の配偶者に対する課税について解説します。

### 1. 合意解除によって対価を得た場合の課税関係

配偶者居住権は賃借権類似の法定の債権であり、債権は原則として譲渡することができます(民法466条①)。しかし、債権の一種である配偶者居住権については、譲渡ができない旨規定が設けられています(民法第1032条②)。

第三者への譲渡は禁止されていますが、実務上、所有者との合意解除によって対価を受取ることは可能です。そこで、令和2年度の税制改正では、配偶者居住権及び配偶者敷地利用権について、配偶者が配偶者居住権等の消滅等の対価を受取った場合の取得費について、以下のように整備することとしました。

配偶者居住権又は配偶者敷地利用権が消滅等をし、その消滅等の対価として支払を受ける金額に係る譲渡所得の金額の計算上控除する取得費は、配偶者居住権の目的となっている建物又はその建物の敷地の用に供される土地等(以下「居住建物等」という。)について、その被相続人に係る居住建物等の取得費に配偶者居住権等割合(※2)を乗じて計算した金額から、その配偶者居住権の設定から消滅等までの期間に係る減価の額を控除した金額とします。

(注1) 上記の居住建物等のうち建物の取得費については、その取得の日からその設定の日までの期間に係る減価の額を控除することとします。

(注2) 上記の「配偶者居住権等割合」とは、その配偶者居住権の設定の時ににおける配偶者居住権又は配偶者敷地利用権の価額に相当する金額の居住建物等の価額に相当する金額に対する割合をいいます。

#### 【取得費】

居住建物等の取得費(※1)×配偶者居住権等割合(※2)ー設定から消滅等までの期間に係る減価の額

※1 建物については、取得の日から設定の日までの期間に係る減価の額を控除した金額とされます。

※2 配偶者居住権等割合

① 建物(相令169条の2①)

$$\frac{\text{相続開始時における配偶者居住権の価額に相当する金額}}{\text{相続開始時における建物の価額に相当する金額}}$$

相続開始時における建物の価額に相当する金額

② 配偶者敷地利用権(相令169条の2③)

$$\frac{\text{相続開始時における配偶者居住権の敷地の権利の価額に相当する金額}}{\text{相続開始時における土地の価額に相当する金額}}$$

相続開始時における土地の価額に相当する金額

この場合における配偶者居住権又は配偶者敷地利用権の存続する期間は、配偶者居住権又は配偶者敷地利用権を取得した時から消滅した時までの期間の年数(6月以上は1年とし、6月未満は切り捨てる。)が配偶者居住権又は配偶者敷地利用権の存続年数のうちに占める割合(一を超える場合は一)を乗じて計算します(相令169条の2②④)。

### 2. 設例で検証

1. 被相続人 夫(令和2年4月死亡)

2. 相続人 妻(配偶者居住権等を遺贈により取得)・長男

3. 居住建物等の価額(令和2年4月現在) ① 建物 1,000万円、② 土地 5,000万円

4. 配偶者居住権等取得費(令和2年4月現在)

① 居住建物 500万円(令和2年4月～令和5年1月までの間の減価の額60万円)

② 敷地利用権 1,000万円

5. 消滅の対価

令和5年1月に合意解除し、收受した対価の額 600万円

6. 取得費

① 建物 500万円×(500万円÷1,000万円)ー60万円=190万円

② 土地 1,000万円×(1,000万円÷5,000万円)=200万円

③ 合計(①+②) 390万円

7. 譲渡所得の金額

600万円ー390万円=210万円

210万円ー50万円(特別控除。所法33条④)=160万円(短期譲渡所得の金額)