

| | | | |
|----------------------|-------------|-------------|----------------------------|
| 資産評価企画官情報 資産課税課情報 | 第3号 第18号 | 平成23年10月17日 | 国税庁課税部 資産評価企画官 資産課税課 |
|----------------------|-------------|-------------|----------------------------|

**「東日本大震災の発生日以後に相続等により取得した
財産の評価について」 通達の趣旨について（情報）**

平成23年10月13日付課評2-27ほか2課共同「東日本大震災の発生日以後に相続等により取得した財産の評価について」（法令解釈通達）により、課税時期が東日本大震災の発生日以後である場合の財産の価額の評価についての取扱いを定めたところであるが、その趣旨について別紙のとおり取りまとめたので、参考のため送付する。

省略用語

この情報において使用した次の省略用語の意義は、それぞれ次に掲げるとおりである。

| | |
|--------------------------|--|
| 震災特例法 | 東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律（平成 23 年法律第 29 号） |
| 震災特例法施行令 | 東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行令（平成 23 年政令第 112 号） |
| 震災 | 震災特例法第 2 条（（定義））第 1 項に規定する東日本大震災 |
| 通達 | 平成 23 年 10 月 13 日付課評 2 - 27 ほか 2 課共同「東日本大震災の発生日以後に相続等により取得した財産の評価について」（法令解釈通達） |
| 震災特例法通達 | 平成 23 年 10 月 13 日付課評 2 - 25 ほか 2 課共同「東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律に規定する特定土地等及び特定株式等の評価について」（法令解釈通達） |
| 評価通達（評基通） | 昭和 39 年 4 月 25 日付直資 56、直審（資） 17「財産評価基本通達」（法令解釈通達） |
| 指定地域 | 震災特例法第 34 条（（特定土地等及び特定株式等に係る相続税の課税価格の計算の特例））第 1 項に規定する指定地域 |
| 特定土地等 | 震災特例法第 34 条第 1 項に規定する特定土地等 |
| 特定株式等 | 震災特例法第 34 条第 1 項に規定する特定株式等 |
| 指定地域内に保有する資産の割合が高い法人の株式等 | 平成 23 年 3 月 11 日において保有していた資産の震災の発生直前の価額（震災の発生直前における時価をいう。）の合計額のうちを占める指定地域内にあった動産（金銭及び有価証券を除く。）、不動産、不動産の上に存する権利及び立木の価額の合計額の割合が 10 分の 3 以上である法人の株式又は出資 |
| 応急仮設住宅 | 震災の被災者に対し、災害救助法（昭和 22 年法律第 118 号）第 2 条（（救助の対象））の規定に基づく救助として供与される同法第 23 条（（救助の種類））第 1 項第 1 号の応急仮設住宅 |
| 評価対象法人 | 評価しようとする株式の発行法人又は出資に係る出資のされている法人 |
| 課税時期 | 相続、遺贈（贈与者の死亡により効力を生ずる贈与を含む。以下同じ。）若しくは贈与（贈与者の死亡により効力を生ずる贈与を除く。以下同じ。）により財産を取得した日又は相続税法（昭和 25 年法律第 73 号）の規定により相続、遺贈若しくは贈与により取得したものとみなされた財産のその取得の日 |

目 次

| | ページ |
|---|-----|
| 1 指定地域内にある土地等の評価 | 1 |
| 2 被災した造成中の宅地の評価 | 3 |
| 3 応急仮設住宅の敷地の用に供する土地として使用貸借により 貸し付けられている土地の評価 | 4 |
| 4 被災家屋の評価 | 5 |
| 5 被災した建築中の家屋の評価 | 8 |
| 6 類似業種比準価額の計算 | 9 |
| 7 純資産価額の計算 | 10 |
| 8 同族株主以外の株主等が取得した株式等の価額の計算 | 12 |

(指定地域内にある土地等の評価)

2 平成 23 年 3 月 11 日から平成 23 年 12 月 31 日までの間に相続、遺贈又は贈与により取得した指定地域内にある土地及び土地の上に存する権利(以下「土地等」という。)の価額は、震災特例法施行令第 27 条((特定土地等及び特定株式等に係る相続税の課税価格の計算の特例等))第 3 項第 1 号に規定する震災の発生直後における特定土地等の価額に準じて評価することができるものとする。

この場合において、当該土地等の状況は、課税時期の現況によることに留意する。

なお、震災により土地等が海面下に没した場合(その状態が一時的なものである場合を除く。)には、その土地等の価額は評価しない。

《説明》

- 1 相続、遺贈又は贈与(以下「相続等」という。)により取得した財産の価額は、相続税法第 22 条((評価の原則))の規定により、取得の時ににおける時価によることとされており、震災後に相続等により取得した土地及び土地の上に存する権利(以下「土地等」という。)の価額についても、基本的には、取得の時ににおける時価により評価することとなる。
- 2 また、その年中に相続等があった場合には、その相続等により取得した土地等の価額については、申告の便宜及び課税の公平の観点から、国税局長がその年の 1 月 1 日を評価時点として公表する路線価及び評価倍率(以下「路線価等」という。)により評価するのが一般的である。
- 3 しかし、震災後に相続等により取得した震災の被害を受けた土地等の価額について、震災により地価の下落(地価変動)が生じた場合には、震災前の平成 23 年 1 月 1 日を評価時点とする平成 23 年分の路線価等によって評価することは必ずしも適当ではない。
- 4 一方、震災特例法により、一定の特定土地等については、震災前に相続等により取得したものであっても、「震災の発生直後の価額(震災後を基準とした価額)」により評価することができることとされており、具体的には、震災による地価の下落(地価変動)を反映した調整率を指定地域内の一定の地域ごとに定め、これを平成 23 年分の路線価等(評価時点:平成 23 年 1 月 1 日)に乗ずる方法等により評価することができることとしている。
- 5 そこで、通達 2 は、震災後(平成 23 年 3 月 11 日から平成 23 年 12 月 31 日まで)に相続等により取得した指定地域内の土地等の価額については、震災特例法施行令第 27 条((特定土地等及び特定株式等に係る相続税の課税価格の計算の特例等))第 3 項第 1 号に規定する震災の発生直後における特定土地等の価額に準じて評価することができることを定めたものである。
具体的には、評価対象地の課税時期の現況(すなわち被災後の現況)を基に平成 23 年分の路線価等に調整率を乗じたものをその路線価等として評価通達の定めるところにより評価することができることとした。
- 6 ところで、津波被害を受けた土地等についても、上記 5 のとおり、調整率を用いて評

価することとしている。その土地等のうちには、震災による地盤沈下等により海面下に没しているもの（海面下に没した状態が一時的なものである場合を除く。）もあり、そのような土地等については、所有権が直ちに失われるわけではないと考えられるが、当面、その利用は不能であり、将来的にも回復しない場合には所有権を喪失する可能性も否定できないことなどから、評価の安全性を考慮して評価しないこととした。

（参考 1）震災により、地割れ等が生じた土地等の評価方法

震災により、地割れ等が生じたことによって、土地そのものの形状が変わったことに伴う損失（物理的な損失）が生じている土地等については、その土地等の個々の被害状況などに即して個別に評価することになる。具体的な評価方法としては、通常、そのような宅地は、一定の費用を投下することで震災前の状態に復帰するため、震災による物理的な損失がないものとした場合の土地等の価額から原状回復費用相当額（①原状回復費用の見積額の 100 分の 80 に相当する金額、又は②市街地農地等を宅地に転用する場合において通常必要とされる宅地造成費相当額から算定した金額）を控除する方法が考えられる。

ただし、被害の程度によっては、その原状回復費用相当額が高額となり、評価額がマイナスになるような場合も考えられる。このような場合には、経済合理性の観点から、宅地への復帰が見込まれないため、評価通達 49（市街地山林の評価）なお書を準用して、近傍の純原野の価額に比準して評価する（その場合には近傍の純原野の評価倍率に、その純原野に乗ずるべき調整率を乗じた評価倍率により評価する）ことが相当である。

（参考 2）震災後に取得した土地等の評価方法と震災特例法の適用を受ける特定土地等の評価方法の異同

震災後（平成 23 年 3 月 11 日から平成 23 年 12 月 31 日まで）に取得した指定地域内の土地等を評価する場合には、震災特例法の適用を受ける特定土地等を評価する場合と評価単位や震災による物理的な損失の取扱いなどが異なるので留意する。それぞれの評価方法の具体的な異同は次表のとおりである。

| | 震災特例法の適用を受ける特定土地等 | 震災後に取得 | |
|--------------------|------------------------------|-----------------|-----------|
| | | 指定地域内の土地等 | 指定地域外の土地等 |
| 地目 評価単位 権利関係 | 課税時期の現況（震災前） | 課税時期の現況（震災後） | |
| 路線価等 | 23 年分路線価等 × 調整率 | 23 年分路線価等 × 調整率 | 23 年分路線価等 |
| 震災による物理的な損失 | 災害減免法第 6 条（相続税又は贈与税の計算）により減額 | 土地等の評価で個別に減額 | |

(被災した造成中の宅地の評価)

- 3 震災により被災した造成中の宅地の価額は、評価通達 24-3((造成中の宅地の評価))に定める「その宅地の造成に係る費用現価」を次に掲げる額の合計額として計算した金額によって評価する。
- (1) 震災の発生直前までに投下したその宅地の造成に係る費用現価のうち、被災後においてなおその効用を有すると認められる金額に相当する額
 - (2) 震災の発生直後から課税時期までに投下したその宅地の造成に係る費用現価

《説明》

- 1 造成中の宅地の価額は、その土地の造成工事着手直前の地目により評価した課税時期における価額に、その宅地の造成に係る費用現価（課税時期までに投下した費用の額を課税時期の価額に引き直した額の合計額をいう。）の 100 分の 80 に相当する金額を加算した金額によって評価する（評基通 24-3）。
- 2 ところで、震災により、造成中の宅地の全部又は一部に被害を受けたため、再度、造成のための費用を要することとなる場合が考えられ、この場合には、課税時期までに投下した費用の合計額のうち、再度、造成のための費用を要することとなる部分に投下した費用の額については、投下した費用としての効用を失ったものと考えられるので、「その宅地の造成に係る費用現価」について調整する必要がある。
- 3 そこで、通達 3 は、この場合の取扱いを定めたものである。
すなわち、被災した造成中の宅地の評価に当たっては、その土地の造成工事着手直前の地目により評価した課税時期における価額に加算する「その宅地の造成に係る費用現価（課税時期までに投下した費用の額を課税時期の価額に引き直した額の合計額をいう。）の 100 分の 80 に相当する金額」は、次の①と②の金額の合計額の 100 分の 80 に相当する金額とした。
 - ① 震災の発生直前までに投下したその宅地の造成に係る費用現価のうち、被災後において、なおその効用を有すると認められる金額に相当する額
 - ② 震災の発生直後から課税時期までに投下したその宅地の造成に係る費用現価
- 4 したがって、震災により、造成工事の全てのやり直しが必要となったときには、震災の発生直前までに投下した費用は一切加算せず、震災の発生直後から課税時期までに投下した費用があれば、その費用現価の 100 分の 80 に相当する金額のみを加算することとなる。
なお、通達 3 の(1)の「被災後においてなお効用を有すると認められる金額に相当する額」は、被災後の現況に応じ、通常の造成工事の進行度合いなどと比較考量して見積もった金額によることとなる。

(応急仮設住宅の敷地の用に供する土地として使用貸借により貸し付けられている土地の評価)

- 4 応急仮設住宅の敷地の用に供する土地として関係県知事又は関係市町村長に使用貸借により貸し付けられている土地の価額は、その土地の自用地としての価額（評価通達 25((貸宅地の評価))に定める「自用地としての価額」をいう。）から、その使用貸借に係る使用権の残存期間が評価通達 25(2)のイからニまでの残存期間のいずれに該当するかに応じてそれぞれに定める割合を乗じて計算した金額を控除した金額によって評価する。

《説明》

- 1 震災の被災者に対し、災害救助法第 2 条の規定に基づく救助として供与される応急仮設住宅の敷地の一部は、関係県知事又は関係市町村長に使用貸借により貸し付けられているものもあると考えられる。このような状況から、使用貸借により応急仮設住宅の敷地の用に供する土地として貸し付けられている土地について評価方法を明らかにする必要がある。

(注) 使用貸借により応急仮設住宅の敷地の用に供する土地として貸し付けられている土地については、貸付先が法人（地方公共団体は法人税法別表第 1 に掲げる法人である。）であることから、昭和 48 年 11 月 1 日付直資 2-189 ほか 2 課共同「使用貸借に係る土地についての相続税及び贈与税の取扱いについて」（法令解釈通達）の適用はない。

- 2 そこで、通達 4 は、応急仮設住宅の敷地の用に供する土地として使用貸借により貸し付けられている土地の評価方法を定めたものである。

すなわち、応急仮設住宅の敷地の用に供する土地として使用貸借により貸し付けられている土地については、貸付期間が満了すれば更地として返還されることとなると考えられるが、貸付期間が終了するまでの一定の間は、その所有者にとって利用が制限されており、この土地の利用制限の状況は、借地借家法(平成 3 年法律第 90 号)第 25 条((一時使用目的の借地権))に規定する一時使用目的の借地権（定期借地権等）が設定された場合と同一視できるものである。そこで、応急仮設住宅の敷地の用に供するために貸し付けられている土地については、定期借地権等の目的となっている宅地と同様に、貸付契約の残存期間に応じてしんしゃくし評価することとしたものである。なお、定期借地権等の目的となっている宅地については、定期借地権等の評価額によりその敷地の評価額も変動するが、通達 4 の定めのある応急仮設住宅の敷地の用に供するためにする貸付は使用貸借であることから、しんしゃくの割合は、評価通達 25((貸宅地の評価)) (2)のイからニまでに定める残存期間に応じる割合とした。したがって、使用貸借に係る使用権の残存期間が 5 年以下の場合には 5 %の減額となる。

(被災家屋の評価)

5 震災により被災した家屋（以下「被災家屋」という。）の価額は、次に掲げる金額の合計額によって評価することができるものとする。

- (1) 評価通達 89((家屋の評価))の定めにより評価した震災の発生直前の家屋の価額から、その価額に地方税法(昭和 25 年法律第 226 号)第 367 条((固定資産税の減免))の規定に基づき条例に定めるところによりその被災家屋に適用された固定資産税の軽減又は免除の割合を乗じて計算した金額を控除した金額

(注) 地方税法附則第 55 条((東日本大震災に係る津波により被害を受けた土地及び家屋に係る平成 23 年度分の固定資産税及び都市計画税の課税免除))及び同法附則第 55 条の 2 ((東北地方太平洋沖地震に伴う原子力発電所の事故に関して警戒区域設定指示等の対象となった区域内の土地及び家屋に係る平成 23 年度分の固定資産税及び都市計画税の課税免除))の規定に基づき固定資産税の課税が免除された家屋についても同様に取り扱うものとする。

- (2) 震災の発生直後から課税時期までに投下したその被災家屋の修理、改良等に係る費用現価の 100 分の 70 に相当する金額

《説明》

- 1 家屋の価額は、その家屋の固定資産税評価額に評価通達の別表 1 に定める倍率(1.0)を乗じて計算した金額によって評価する(評基通 89)。
- 2 ところで、固定資産税評価額については、家屋の改築又は損壊その他これらに類する特別の事情があると市町村長が認める場合には、基準年度(地方税法第 341 条第 6 号)後改定することとされている(地方税法第 349 条)。また、平成 24 年度は固定資産税の評価替えの年度であるため、平成 24 年中に相続等により取得した被災家屋の平成 24 年度の固定資産税評価額が被災の状況等も踏まえて付される場合には、その固定資産税評価額を基として評価通達の別表 1 に定める倍率を乗じて計算した金額により評価することとなる。
- 3 しかしながら、平成 23 年度については、被災家屋の固定資産税評価額の改定は行わず、家屋の損傷の程度に応じて固定資産税を軽減又は免除することとしているので、被災家屋の全てについて、上記 2 のとおり評価することができないこととなる。
- 4 そこで、通達 5 は、上記 3 の場合についての被災家屋の評価方法を定めたものである。すなわち、被災家屋で固定資産税評価額の改定が行われていないものの価額は、被災の状況等を反映するとともに、評価の簡便性にも配慮し、固定資産税評価額に、地方公共団体が条例により定めた固定資産税の軽減又は免除の割合を乗じて計算した金額をその家屋の固定資産税評価額から控除した金額とすることができることとした。

また、地方税法附則第 55 条((東日本大震災に係る津波により被害を受けた土地及び家屋に係る平成 23 年度分の固定資産税及び都市計画税の課税免除))及び第 55 条の 2 ((東北地方太平洋沖地震に伴う原子力発電所の事故に関して警戒区域設定指示等の対象となった区域内の土地及び家屋に係る平成 23 年度分の固定資産税及び都市計画税の課税

免除))の規定に基づき固定資産税の課税が免除された家屋についても、同様に取り扱うこととした。

- 5 なお、その被災家屋について、課税時期までの間に修理、改良等が行われているときには、上記の金額に、修理、改良等に係る費用現価の100分の70に相当する金額を加算することとしているが、これは通達6に定める「被災した建築中の家屋の評価」との均衡を図ったものである。

(参考) 液状化現象により被害を受けた家屋の評価

東日本大震災では液状化現象により、家屋が傾くなどの被害が生じている。この傾いた家屋を水平にするための費用等については家屋に帰属する損失であると考えられるため、その損失は、土地の評価額ではなく、家屋の評価額に反映させることが相当である。

ところで、課税時期までに液状化現象により傾いた家屋の原状回復を実施している場合などでは、その費用が多額に上り、通達5(1)により計算した金額と原状回復費用の合計額の100分の70に相当する金額の合計額が被災直前の家屋の評価額を超えることとなる場合も想定される。

被災家屋を被災直前の状態に戻しただけなのにもかかわらず、評価額が震災の発生直前の家屋の価額を上回るものとなるのは不合理であると考えられるため、そのような場合には、本項の適用をせず、震災の発生直前の固定資産税評価額により評価することとして差し支えない。

ただし、家屋の価値を増すような工事(増改築等)が行われた場合には、その当該工事の費用現価の100分の70に相当する金額を加算することが相当である。

<<計算例>>

(前提)

震災の発生直前の固定資産税評価額 3,000 千円

被災家屋に適用された固定資産税の軽減の割合 10分の4

修理、改良等に係る費用現価 4,000 千円

うち、増改築等に該当する部分 1,000 千円

(計算)

1 通達5(1)により計算した金額

$$3,000 \text{ 千円} \times 1.0 \text{ 倍} - (3,000 \text{ 千円} \times 0.4) = 1,800 \text{ 千円}$$

2 修理・改良等の費用

$$4,000 \text{ 千円} \times 0.7 = 2,800 \text{ 千円}$$

① 増改築等に該当しない部分

$$(4,000 \text{ 千円} - 1,000 \text{ 千円}) \times 0.7 = 2,100 \text{ 千円}$$

② ①以外の部分（増改築等に該当する部分）

$$1,000 \text{ 千円} \times 0.7 = 700 \text{ 千円}$$

3 被災家屋について修理、改良等を行っている場合の家屋の価額

（限度額の計算）

$$1,800 \text{ 千円} + 2,100 \text{ 千円} = 3,900 \text{ 千円}$$

$$3,900 \text{ 千円} > 3,000 \text{ 千円} \text{（震災の発生直前の家屋の価額を限度とする。）}$$

（価額）

$$3,000 \text{ 千円} \times 1.0 \text{ 倍} + 700 \text{ 千円} = 3,700 \text{ 千円}$$

(被災した建築中の家屋の評価)

- 6 震災により被災した建築中の家屋の価額は、評価通達 91((建築中の家屋の評価))に定める「その家屋の費用現価」を次に掲げる額の合計額として計算した金額によって評価する。
- (1) 震災の発生直前までに投下したその家屋の費用現価のうち、被災後においてなおその効用を有すると認められる金額に相当する額
 - (2) 震災の発生直後から課税時期までに投下したその家屋の費用現価

《説明》

- 1 建築中の家屋の価額は、その家屋の費用現価（課税時期までに投下した費用の額を課税時期の価額に引き直した額の合計額をいう。）の100分の70に相当する金額によって評価することとしている（評基通 91）。
- 2 ところで、震災により、建築中の家屋の全部又は一部に被害を受けたため、再度、建築のための費用を要することとなる場合が考えられるが、この場合には、課税時期までに投下した費用の合計額のうち、再度、建築のための費用を要することとなる部分に投下された費用の額については、投下した費用としての効用を失ったものと考えられることから、「その家屋の費用現価」について調整する必要がある。
- 3 そこで、通達 6 は、この場合の取扱いを定めたものである。
すなわち、被災した建築中の家屋の価額は、「その家屋の費用現価」につき、次の①と②の金額の合計額とした上で、その100分の70に相当する金額により評価することとした。
 - ① 震災の発生直前までに投下したその家屋の費用現価のうち、被災後においてなおその効用を有すると認められる金額に相当する額
 - ② 震災の発生直後から課税時期までに投下したその家屋の費用現価
- 4 したがって、震災により、建築工事の全てのやり直しが必要となったときには、震災の発生直前までに投下した費用は一切加算せず、震災の発生直後から課税時期までに投下した費用があれば、その費用現価の100分の70に相当する金額のみを加算することとなる。
なお、通達 6 の(1)の「被災後においてなおその効用を有すると認められる金額に相当する額」は、被災後の現況に応じ、通常の建築工事の進行度合いなどと比較考量して見積もった金額によることとなる。

(類似業種比準価額の計算)

- 7 指定地域内に保有する資産の割合が高い法人の株式等につき、評価通達 180((類似業種比準価額))に定める類似業種比準価額により評価することとなる場合において、課税時期が震災の発生日から同日を含むその法人の事業年度末までの間にあるときには、震災特例法通達 4 ((特定株式等の震災の発生直後の価額))(1)の定めを準用することができるものとする。

《説明》

- 1 特定株式等を評価通達 180((類似業種比準価額))に定める類似業種比準価額によって評価する場合には、その特定株式等の価額は、評価通達 183((評価会社の 1 株当たりの配当金額等の計算))に定める「1 株当たりの配当金額」等を一定の方法により計算した金額として評価するものとされている(震災特例法通達 4 ((特定株式等の発生直後の価額))(1)参照)。これは、特定株式等の発行法人が平成 23 年 3 月 11 日まで保有していた指定地域内にあった震災特例法施行令第 27 条第 1 項に規定する動産等(以下「動産等」という。)の課税時期の状況が、震災による被災後の現況にあったものとみなして評価し直すこととする震災特例法の趣旨から設けられた措置である。
- 2 ところで、震災の発生日以後に開始した相続や震災の発生日以後の贈与により取得した株式又は出資(以下「株式等」という。)を類似業種比準方式により評価する場合において、評価通達 180 に定める評価会社の直前期末が震災の発生日から課税時期までの間に到来しないときには、その直前期末において震災の影響が決算に反映されないことになる。しかし、震災特例法が指定地域内に保有する資産の割合が高い一定の法人の株式等を対象として、評価対象法人が平成 23 年 3 月 11 日まで保有していた指定地域にあった動産等の課税時期の状況が、震災による被災後の現況にあったものとみなして評価し直すこととした趣旨を踏まえれば、これと同様の事情にあると認められる評価対象法人の株式等についても、震災特例法第 34 条第 1 項又は第 35 条((特定土地等及び特定株式等に係る贈与税の課税価格の計算の特例))第 1 項の規定の適用を受ける特定株式等と同様に評価することが相当である。
- 3 そこで、通達 7 は、平成 23 年 3 月 11 日において保有していた資産の震災の発生直前の価額(震災の発生直前における時価)の合計額のうちを占める指定地域内にあった動産等の価額の合計額の割合が 10 分の 3 以上である法人の株式等について、類似業種比準方式により評価することとなるときには、震災特例法通達 4 (1)による取扱いを準用することができることを明らかにしたものである。なお、類似業種比準方式の具体的な計算は、震災特例法通達 4 (1)に準じて行うこととする。

(純資産価額の計算)

- 8 評価対象法人の株式又は出資につき、評価通達 185((純資産価額))に定める「1株当たりの純資産価額(相続税評価額によって計算した金額)」により評価することとなる場合において、評価対象法人の各資産のうちに、評価対象法人が課税時期前3年以内に取得又は新築した指定地域内の土地及び土地の上に存する権利(以下「土地等」という。)並びに家屋及びその附属設備又は構築物(以下「家屋等」という。)で、かつ、評価対象法人が平成23年3月10日以前に取得又は新築したものがあるときには、課税時期が平成23年3月11日から平成26年3月10日までの間にあるときに限り、その土地等及び家屋等の価額については、評価通達185の「かっこ書」の定めを適用しないことができるものとする。

《説明》

- 1 評価通達 185((純資産価額))の「かっこ書」では、評価会社の有する各資産を評価通達の定めるところにより評価する場合において、評価会社が課税時期前3年以内に取得又は新築した土地等並びに家屋及びその附属設備又は構築物(以下「家屋等」という。)については、路線価等の相続税評価額によらず、課税時期における「通常の取引価額」に相当する金額によることとしている。この取扱いは、純資産価額の計算において、評価対象法人が所有する土地等の「時価」を算定する場合に、個人が所有する土地等の評価を行うことを念頭においた路線価等によって評価替えすることが唯一の方法であるとは限らないものと考えられ、適正な株式等の評価の見地からはむしろ通常の取引価額によって評価すべきものであるとも考えられること、また、課税時期の直前に取得(新築)し、「時価」が明らかな土地等や家屋等についても路線価等によって評価替えすることは、「時価」の算定上、適切ではないと考えられることによるものである。そして、その土地等や家屋等の帳簿価額が課税時期における「通常の取引価額」に相当すると認められるときには、帳簿価額に相当する金額によって評価できることとしている。
- 2 しかし、震災の発生により状況が一変したことを考慮すれば、震災前に取得した土地等及び家屋等の帳簿価額が「通常の取引価額」に該当すると認められるとはいえず、また、「通常の取引価額」を別途算定することも困難であると考えられる。

そこで、通達8は評価対象法人が課税時期前3年以内に取得又は新築した土地等及び家屋等であっても、平成23年3月10日以前に取得又は新築した土地等及び家屋等については、課税時期における時価(相続税評価額)により評価した価額によることを明らかにした。

すなわち、評価対象法人の株式等について評価通達185により評価することとなる場合において、評価対象法人の各資産のうちに、評価対象法人が課税時期前3年以内に取得又は新築した指定地域内の土地等及び家屋等で、かつ、評価対象法人が平成23年3月10日以前に取得又は新築したものがあるときには、課税時期が平成23年3月11日から平成26年3月10日までの間にあるときに限り、その土地等及び家屋等の価額については、評価通達185の「かっこ書」の定めを適用しないことができるものとした。

(参考) 評価対象法人が保有する指定地域内の土地等の評価

通達2((指定地域内にある土地等の評価))は、震災後(平成23年3月11日から平成23年12月31日まで)に相続等により取得した指定地域内の土地等の価額について、震災特例法施行令第27条第3項第1号に規定する震災の発生直後における特定土地等の価額に準じて評価することができることを定めている。したがって、震災後(平成23年3月11日から平成23年12月31日)に相続等により取得した株式等を純資産価額方式により評価する場合、指定地域内に保有する資産の割合が高い法人の株式等であるかどうかにかかわらず、評価対象法人が保有する指定地域内の土地等については、通達2に準じて評価することが相当である。

(同族株主以外の株主等が取得した株式等の価額の計算)

- 9 指定地域内に保有する資産の割合が高い法人の株式等につき、評価通達 188-2((同族株主以外の株主等が取得した株式の評価))により評価することとなる場合において、課税時期が震災の発生日から同日を含むその法人の事業年度末までの間にあるときは、震災特例法通達 4 ((特定株式等の震災の発生直後の価額))(3)の定めを準用することができるものとする。

《説明》

- 1 特定株式等を評価通達 188-2((同族株主以外の株主等が取得した株式の評価))に定める配当還元方式により評価する場合には、その特定株式等の価額は、評価通達 188-2に定める評価会社の「その株式に係る年配当金額」を類似業種比準方式により評価する場合の「1株当たりの配当金額」の計算による金額として評価するものとされている(震災特例法通達 4(3)参照)。これは、特定株式等の発行法人が平成 23 年 3 月 11 日まで保有していた指定地域内にあった動産等の課税時期の状況が、震災による被災後の現況にあったものとみなして評価し直すこととする震災特例法の趣旨から設けられた措置である。
- 2 ところで、震災の発生日以後に開始した相続や震災の発生日以後の贈与により取得した株式等を配当還元方式により評価する場合には、通達 7 の類似業種比準方式により評価する場合と同様に、評価通達 180 に定める評価対象法人の直前期末が震災の発生日から課税時期までの間に到来しないときには、その直前期末において震災の影響が決算に反映されないことになる。
- しかし、震災特例法が指定地域内に保有する資産の割合が高い一定の法人の株式等を対象として、評価対象法人が平成 23 年 3 月 11 日まで保有していた指定地域にあった動産等の課税時期の状況が、震災による被災後の現況にあったものとみなして評価し直すこととした趣旨を踏まえれば、これと同様の事情にあると認められる評価対象法人の株式等についても、震災特例法第 34 条第 1 項又は第 35 条第 1 項の規定の適用を受ける特定株式等と同様に評価することが相当である。
- 3 そこで、通達 9 は、平成 23 年 3 月 11 日において保有していた資産の震災の発生直前の価額(震災の発生直前における時価)の合計額のうちを占める指定地域内にあった動産等の価額の合計額の割合が 10 分の 3 以上である法人の株式等について、配当還元方式により評価することとなるときには、震災特例法通達 4(3)による取扱いを準用することができることを明らかにしたものである。なお、配当還元方式の具体的な計算は、震災特例法通達 4(3)に準じて行うこととする。