

(特定土地等の特定非常災害の発生直後の価額)

- 2 特定土地等の特定非常災害の発生直後の価額については、措置法施行令第 40 条の 2 の 3 第 3 項第 1 号の規定により、特定土地等の課税時期における現況が特定非常災害の発生直後も継続していたものとみなして当該特定土地等を評価した価額となることに留意する。

したがって、特定土地等について、課税時期から特定非常災害の発生直後までの間に区画形質、権利関係の変更等があった場合でも、これらの事由は考慮しないことに留意する。

なお、特定土地等の特定非常災害の発生直後の価額については、国税局長（沖縄国税事務所長を含む。）が不動産鑑定士等の意見を基として特定地域内の一定の地域ごとに特定土地等の特定非常災害の発生直後の価額を算出するための率（以下「調整率」という。）を別途定めている場合には、特定非常災害発生日の属する年分の評価通達 14（路線価）に定める路線価及び同 21-2（倍率方式による評価）に定める倍率に調整率を乗じたものを当該年分の路線価及び倍率として評価することができるものとする。

《説明》

- 1 平成 29 年度税制改正により、措置法第 69 条の 6（(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)）が創設され、特定非常災害発生日以後に相続税の申告期限の到来する者が、当該特定非常災害発生日前に相続若しくは遺贈により取得した特定土地等又は贈与により取得した特定土地等（当該特定非常災害発生日の属する年（当該特定非常災害発生日が 1 月 1 日から当該特定非常災害発生日の属する年分の前年分の贈与税の申告期限までの間にある場合には、その前年。）の 1 月 1 日から当該特定非常災害発生日の前日までの間に取得したもので、相続税法第 19 条（(相続開始前 3 年以内に贈与があった場合の相続税額)）又は第 21 条の 9（(相続時精算課税の選択)）第 3 項の規定の適用を受けるものに限る。）で当該特定非常災害発生日において所有していたものの相続税の課税価格に算入すべき価額は、その財産の取得の時ににおける時価によらず、「特定非常災害の発生直後の価額として政令で定めるものの金額」（以下「特定非常災害の発生直後の価額（特定非常災害発生後を基準とした価額）」という。）によることとされた（措置法 69 の 6 ①）。

また、措置法第 69 条の 7（(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)）が創設され、特定非常災害発生日の属する年（当該特定非常災害発生日が 1 月 1 日から当該特定非常災害発生日の属する年分の前年分の贈与税の申告期限までの間にある場合には、その前年。）の 1 月 1 日から当該特定非常災害発生日の前日までの間に贈与により取得した特定土地等で、当該特定非常災害発生日において所有していたものの贈与税の課税価格に算入すべき価額についても、その財産の取得の時ににおける時価によらず、「特定非常災害の発生直後の価額（特定非常災害発生後を基準とした価額）」によることとされた（措置法 69 の 7 ①）。

なお、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（措置法 69

の6)並びに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(措置法69の7)(以下これらを併せて「特定非常災害に係る特例」という。)における「特定非常災害の発生直後の価額(特定非常災害発生後を基準とした価額)」とは、特定非常災害後において最も状況が悪化し、最低となった価額である。

- 2 この「特定非常災害の発生直後の価額(特定非常災害発生後を基準とした価額)」は、措置法施行令第40条の2の3((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号の規定により、特定土地等の状況が特定非常災害の発生直後も引き続き相続、遺贈又は贈与(以下「相続等」という。)により取得した時の現況にあったものとみなして当該特定土地等を評価した価額とされていることから、特定土地等の評価の基準となる地目や評価単位、借地権等の権利関係、土地の形状などについては、課税時期(すなわち、相続等により取得した時)の現況によることとなる。

したがって、その特定土地等を相続等により取得した時(課税時期)から特定非常災害の発生直後までの間に区画形質の変更や権利関係の変更等があった場合でも、これらの事由は考慮しないことになる。

本項ではこのことを留意的に明らかにしている。

- 3 また、特定土地等の「特定非常災害の発生直後の価額(特定非常災害発生後を基準とした価額)」については、相続税及び贈与税の申告の便宜等の観点から、国税局長(沖縄国税事務所長を含む。以下同じ。)が不動産鑑定士等の意見を基として特定地域内の一定の地域ごとに特定土地等の特定非常災害の発生直後の価額を算出するための率(以下「調整率」という。)を別途定めている場合には、特定非常災害発生日の属する年分の路線価及び倍率に調整率を乗じたものを当該年分の路線価及び倍率として評価することができることとしている。

本項なお書では、このことを明らかにしている。

なお、特定土地等の「特定非常災害の発生直後の価額(特定非常災害発生後を基準とした価額)」については、上記のとおり、国税局長が調整率を別途定めている場合には、特定非常災害発生日の属する年分の路線価及び倍率に調整率を乗じたものを当該年分の路線価及び倍率として評価することができることとしているので、課税時期が特定非常災害発生日の属する年の前年中にある場合であっても、特定非常災害発生日の属する年分の路線価及び倍率に調整率を乗じたものを基に評価することとなることに留意する必要がある。特定土地等を倍率方式により評価する場合の固定資産税評価額についても、特定非常災害発生日の属する年分の相続税評価額を計算する際に用いる固定資産税評価額によることとなる。

(参考1) 災害減免法第6条((相続税又は贈与税の計算))との関係

特定非常災害に係る特例は、特定非常災害に基因するいわば経済的な損失による評価損に配慮した特例であり、特定非常災害により発生したいわば物理的な損失を対象として減免措置が講じられている災害減免法とは性格を異にするものである。

したがって、特定土地等については、その損失の内容に応じて、特定非常災害に係る特例と災害減免法第6条((相続税又は贈与税の計算))の減免措置の両方が適用される場合もあることに留意する必要がある。

これらの具体的な適用関係について、災害減免法の適用対象となる土地及び土地の上に存する権利（以下「土地等」という。）に係る物理的な損失は、土地そのものの形状が変わったことに伴う損失をいうものと解することが相当であり、それ以外の損失は経済的な損失として特定非常災害に係る特例の適用対象となる。

なお、土地等の物理的な損失と経済的な損失の内容を主な被害の態様ごとに整理すると次表のとおりとなる。

災害減免法	特定非常災害に係る特例
<p>物理的な損失</p> <p>→ 土地そのものの形状が変わったことに伴う損失</p> <p>（具体例</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 地割れ、亀裂 ・ 陥没 ・ 隆起 ・ 海没 <p>）</p>	<p>経済的な損失</p> <p>→ 左記以外の損失（地価下落）</p> <p>（具体例</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 街路の破損 ・ 鉄道交通の支障 ・ ライフラインの停止 ・ 周囲の建物の倒壊 ・ がれきの堆積 ・ 塩害 <p>）</p>

また、同一の土地等について特定非常災害に係る特例と災害減免法第6条の両方の適用がある場合には、特定非常災害に係る特例を適用して路線価等に調整率を乗じて計算した金額を基として評価した価額から災害減免法第6条を適用して「被害を受けた部分の価額」を控除した額を課税価格に算入すべき価額とすることとなる。

（参考2）具体的な計算例

<p><<計算例>></p> <p>（前提）</p> <p>正面路線価 100,000 円</p> <p>調整率 0.80</p> <p>奥行価格補正率 1.00</p> <p>面積 150 m²</p> <p>被害を受けた部分の価額（物理的な損失）</p> <p style="text-align: right;">4,000,000 円（原状回復費用の見積額 5,000,000 円×0.8）</p> <p>（計算）</p> <p>① 調整率を乗じた後の路線価の計算 （路線価） （調整率） 100,000 円 × 0.80 = 80,000 円 ……①</p> <p>② 特定非常災害に係る特例を適用した土地等の価額の計算 （①の価額）（奥行価格補正率）（面積） 80,000 円 × 1.00 × 150 m² = 12,000,000 円 ……②</p> <p>③ 災害減免法第6条を適用した課税価格に算入すべき価額の計算 （②の価額）（被害を受けた部分の価額）（課税価格に算入すべき価額） 12,000,000 円 - 4,000,000 円 = 8,000,000 円</p>
--