

(特定地域内にある土地等の評価)

- 2 特定非常災害発生日以後同日の属する年の12月31日までの間に相続、遺贈又は贈与（以下「相続等」という。）により取得した特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、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号に規定する特定土地等の特定非常災害の発生直後の価額（以下「特定非常災害発生直後の価額」という。）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、その土地等の状況は、課税時期の現況によることに留意する。

なお、当該土地等が、特定非常災害により物理的な損失（地割れ等土地そのものの形状が変わったことによる損失をいう。以下同じ。）を受けた場合には、特定非常災害発生直後の価額に準じて評価した価額から、その原状回復費用相当額を控除した価額により評価することができるものとする。

（注）特定非常災害発生日以後同日の属する年の12月31日までの間に相続等により取得した特定地域外にある土地等の価額は、課税時期の現況に応じ評価通達の定めるところにより評価することに留意する。

なお、当該土地等が、特定非常災害により物理的な損失を受けた場合には、課税時期の現況に応じ評価通達の定めるところにより評価した価額から、その原状回復費用相当額を控除した価額により評価することができるものとする。

《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、その取得の時における時価によることとされており、特定非常災害発生日以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、その取得の時における時価により評価することとなる。
- 2 また、相続等により取得した土地等の価額については、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。）が毎年1月1日を評価時点として公表する路線価及び倍率（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 しかしながら、特定非常災害発生日以後同日の属する年の12月31日までの間に相続等により取得した特定土地等について、当該特定非常災害により地価の下落（地価変動）が生じた場合に、当該特定非常災害発生日前である当該特定非常災害発生日の属する年の1月1日を評価時点とする当該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と考えられる。
- 4 さらに、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））及び同法第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））（以下これらを併せて「特定非常災害に係る特例」という。）が創設され、特定土地等の価額については、特定非常災害発生日前に相続等により取得したものであっても、「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。)により評価することができることとされた。そして、これを受け、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等に調整率を乗じたものを当該年分の路線価等として評価することができることとしたところである(措置法通達2)。

5 これらのことを踏まえ、本項では、特定非常災害発生日以後同日の属する年の12月31日までの間に相続等により取得した特定地域内にある土地等の価額の評価方法について定めている。

6 まず、本項本文において、特定非常災害発生日以後同日の属する年の12月31日までの間に相続等により取得した特定地域内にある土地等の価額については、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号に規定する特定非常災害の発生直後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。

具体的には、国税局長が調整率を別途定めている場合には、評価対象となる特定土地等の課税時期の現況(すなわち、特定非常災害による被災後の現況)を基に、特定非常災害発生日の属する年分の路線価等に調整率を乗じたものをもって特定非常災害発生日の属する年分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ている。

また、本項のなお書では、特定地域内にある土地等が特定非常災害により地割れ等の被害を受けている場合の評価方法を定めている。特定非常災害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よる被害(物理的な損失)が発生している土地等については、通常、一定の費用を投下することで特定非常災害発生前の状態に復帰するため、特定非常災害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、その原状回復費用相当額を控除した価額により評価することができることとしている。そして、この場合の原状回復費用相当額については、例えば、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とする方法が考えられる。

なお、宅地の評価に際し、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、評価額がマイナスと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))なお書の定めに従って評価することとなる。

7 次に、本項注書においては、特定非常災害発生日以後同日の属する年の12月31日までの間に相続等により取得した特定地域外にある土地等の価額については、課税時期の現況に応じ評価通達の定めるところにより評価することを留意的に定めるとともに、特定非常災害により当該土地等に地割れ等が生じた場合には、本項のなお書の特定地域内

にある土地等の場合と同様に、原状回復費用相当額を控除して評価することができることとなることを定めている。

なお、特定非常災害以外の災害により土地等が地割れ等の被害を受けた場合についても、本項注書のなお書の取扱いに準じて、その原状回復費用相当額を控除して評価することができるものと取り扱うことが相当である。

(参考) 特定非常災害発生日以後に取得した特定地域内にある土地等の評価方法と特定非常災害に係る特例の適用を受ける特定土地等の評価方法の異同

特定非常災害発生日以後（特定非常災害発生日以後同日の属する年の12月31日までの間）に相続等により取得した特定地域内の土地等を評価する場合には、特定非常災害に係る特例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特定非常災害による物理的な損失の取扱いなどが異なることに留意する必要がある。

なお、それぞれの評価方法に係る具体的な異同点は次表のとおりである。

	特定非常災害に係る特例の適用を受ける特定土地等	特定非常災害発生日以後に取得	
		特定地域内の土地等	特定地域外の土地等
地目 評価単位 権利関係	課税時期の現況 (特定非常災害発生前)	課税時期の現況 (特定非常災害発生日以後)	
路線価等	特定非常災害発 生日の属する年 ×調整率 分の路線価等	特定非常災害発 生日の属する年分 の路線価等 ×調整率	特定非常災害発 生日の属する年分 の路線価等
特定非常災害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 (注)	

(注) 特定非常災害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よる被害（物理的な損失）が生じている土地等については、通常、一定の費用を投下することで特定非常災害発生前の状態に復帰するため、特定非常災害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を控除して評価することができる。

なお、この場合の原状回復費用相当額については、例えば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とする方法が考えられる。