

土地の相続税評価額の「10%評価減」を巡る最近の事例

1. 土地の相続税評価額が10%評価減される時

土地の相続税評価の取扱いで認められている「10%評価減」は、付近の土地の利用状況と比較して著しく利用価値が低下している土地の部分に適用できるものとされています。国税庁のホームページでは「利用価値が著しく低下している宅地の評価」として具体例として次のように記載があります。

- 1 道路より高い位置にある宅地又は低い位置にある宅地で、その付近にある宅地に比べて著しく高低差のあるもの
- 2 地盤に甚だしい凹凸のある宅地
- 3 震動の甚だしい宅地
- 4 1から3までの宅地以外の宅地で、騒音、日照障害（建築基準法第56条の2に定める日影時間を超える時間の日照障害のあるものとします。）、臭気、忌み等により、その取引金額に影響を受けると認められるもの

ただし、こうしたマイナス要因が路線価に反映されている場合には、重ねて減額が認められることはありません。

2. 高低差に着眼する事例が少なくない

最近、裁判事例で見かけられる事例は、相続人である納税者が高低差に着眼したケースが少なくありません。

たとえば、平成24年5月8日裁判の事例。これは、南東から北西にかけて傾斜する地勢の3筆の土地で、道路に面した部分は、駐車場スペースとなっていたが、共同住宅の敷地として利用されているところは高低差があり、およそ2.9mから3.6m道路より高い位置で利用されている土地が問題になりました。

しかし国税不服審判所は問題の土地の前面道路につけられた路線価の設定区間のほかの土地34件について事情を調べたところ、「23件は（中略）高低差が認められ、うち21件については1m以上2.5m未満の高低差が認められる」として、問題の土地は「その付近にある宅地に比べて著しく高低差のあるもの」には該当するとは認められない」として10%評価減の適用を認めていません。

また、平成25年3月11日裁判の事例では、道路との高低差が最少で2.7m、最大が3.9mの土地が問題となりました。審判所は10%評価減が認められる高低差とは、「同一の路線に接する一連の宅地に共通した地

勢と評価する宅地との高低差を比較検討しても、なお後者に著しい高低差のある場合に限る」としたうえで、同一路線の隣接土地を調査しました。その結果、概ね「問題となった土地と同じ路線に接する宅地はほかに7件あり、高低差1m未満が3件、1mから2mが1件、2m以上3m未満が1件、3m以上が2件でこの路線に接する雑種地との高低差は最大4.5mとなっている」ことから「この路線に接するそのほかの宅地の地盤面には本件路線の道路面との高低差が本件宅地と同程度のもので認められることからすると、（中略）著しい高低差があるとは言えない」として10%評価減を認めていません。

3. 10%を超える減額はできるか

平成26年6月4日裁判の事例もやはり、問題の土地（本件土地）が周辺よりも低かったことが、ポイントになっています。

裁判書によると、納税者である請求人は、普通住宅地区にあるおよそ3,000㎡もの本件土地が、①周辺地域より低く平成20年に冠水し、今後も冠水の危険があること、②公共下水道が未整備で、浄化槽の設置が必要なこと、③将来的に公共下水道の整備が絶望的であることの3つの要素を挙げて、各10%ずつ30%を減額すべきとして審査請求に及んだものです。

もっとも、この土地の評価については、原処分をした税務署自体、本件土地の路線価の敷設した前面道路に下水管がなく、最寄りの下水管は前面道路より高い位置にあるためポンプ設備が必要なこと、実際に浸水被害を受けていることに配慮して10%の減額は認めていました。

審判所は、10%を超える減額を認めるかどうかについて「請求人が主張する事情は、（中略）本件土地が周辺の土地より低い位置にあるという点に起因しているものと認められること、このうち公共下水道の整備がないという点については、（中略）〈相続開始時点において〉浄化槽を設置して一般排水として排出することとされており、その後も浄化槽を維持管理しなければならないなどの不利益はあるものの、土地の利用自体に深刻な支障を生じているとまでは認められないことも考慮すると、（中略）浸水被害の状況を踏まえても（中略）10%を超える減額をすべきものとは認められない」としています。