

居住用の区分所有不動産(分譲マンションの一室)の相続税評価方法の改正

1. 改正のポイント

(1) 趣旨・背景

マンションについては「相続税評価額」と「市場価格(売買実例価額)」とが乖離しているケースが把握されている。相続税の申告後に、国税当局から路線価等に基づく相続税評価額ではなく鑑定価格等による時価で評価し直して課税処分をされるというケースも発生しており、2022(令和4)年4月の最高裁判決(国側勝訴)以降、マンションの評価額の乖離に対する批判の高まりや、取引の手控えによる市場への影響を懸念する向きも見られ、課税の公平を図りつつ、納税者の予見可能性を確保する観点から、マンションの評価に関する通達が見直された。

(2) 内容

一戸建ての相続税評価額が市場価格の6割程度の評価水準となっていることを踏まえ、従来の相続税評価額が市場価格(理論値)の6割未満となっている分譲マンションの一室は、市場価格(理論値)の6割となるように評価額を補正(引上げ)する。

他方、従来の相続税評価額が市場価格(理論値)を超える分譲マンションの一室は、市場価格(理論値)となるように評価額を補正(引下げ)する。

(3) 対象となるマンション

見直しの対象は、居住用の区分所有財産で、いわゆる分譲マンションとなる。

ただし、居住用の区分所有財産であっても、二世帯住宅や2階建ての集合住宅などは除外される。

(4) 適用時期

2024(令和6)年1月1日以後に相続、遺贈又は贈与により取得した分譲マンションの一室について適用される。

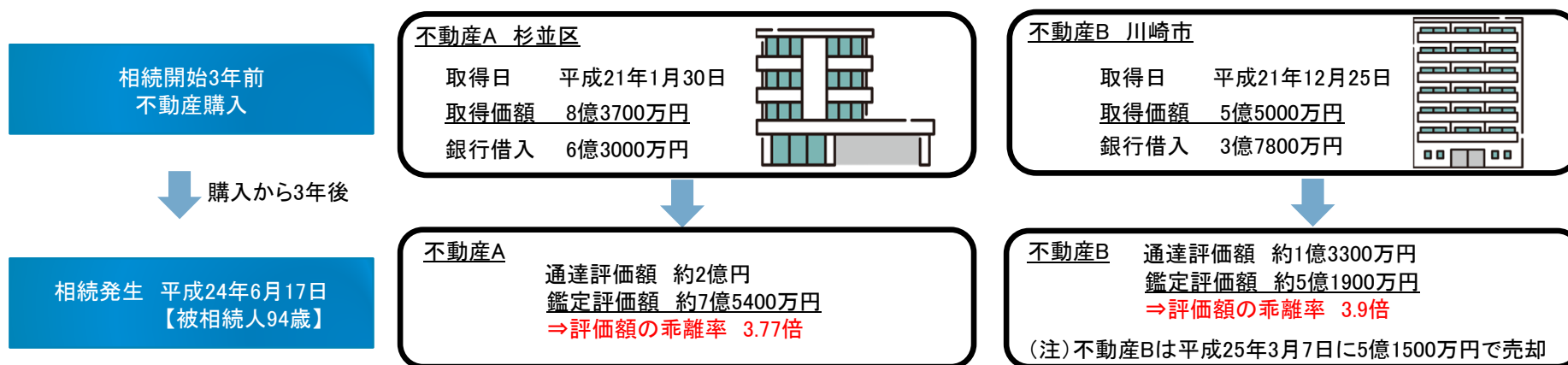
2. 改正の趣旨・背景

(1) 趣旨・背景

従来よりマンションについては、市場価格と相続税評価額とが大きく乖離しているケースがあり、納税者が路線価等に基づき評価をしても、国税当局から鑑定価格等による時価で評価し直されて、課税処分を受けるケースがあった。特に、こうしたケースで争われ、納税者が敗訴した2022(令和4)年4月の最高裁判決以降、課税の公平を図りつつ、納税者の予見可能性を確保する観点等から、早期にマンションの評価に関する通達を見直す必要性が高まっていた。このような中で、令和5年度与党税制改正大綱(2022(令和4)年12月16日決定)では「マンションの評価方法については、相続税法の時価主義の下、市場価格との乖離の実態を踏まえ、適正化を検討する。」とマンションの評価の見直しが示唆された。これを踏まえ、2023(令和5)年1月、「マンションに係る財産評価基本通達に関する有識者会議」が組成され、当該会議における意見や、その後のパブリックコメント等を経て、同年9月28日、国税庁より「居住用の区分所有財産の評価について(法令解釈通達)」が発遣され、居住用の区分所有財産(いわゆる「分譲マンションの一室」)に関する評価の見直しが行われた。

参考: 最高裁 令和4年4月19日 第三小法廷判決

- ・被相続人が生前(相続開始の3年半前、90歳)に不動産2棟を借入により取得
- ・相続開始後に財産評価基本通達に定める「路線価」により申告をしたところ、当該不動産については「財産評価基本通達の定めにより評価することが著しく不相当と認められる」ことから、財産評価基本通達6項の「特別の事情」に該当するとして、国税側が不動産鑑定評価額により更正処分をおこなった。
- ・令和4年4月、最高裁は、国税側の処分は適法として納税者(相続人)の上告を棄却(国側勝訴)。



2. 改正の趣旨・背景

(2) 市場価格と相続税評価額の乖離率

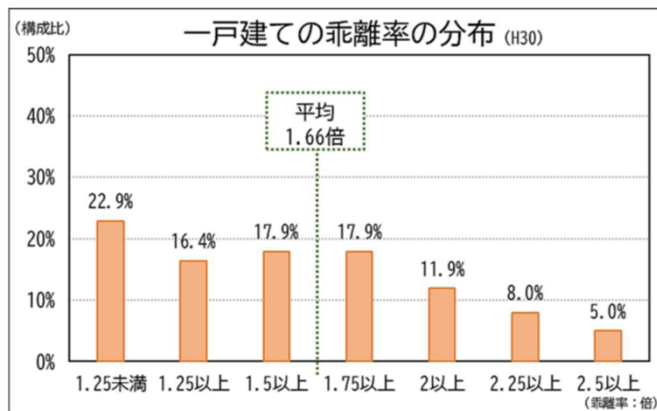
マンションの「相続税評価額」と「市場価格(売買実例価額)」との乖離率(市場価格÷相続税評価額)は、近年上昇傾向にあり、2018(平成30)年時点で全国平均の乖離率は2.34倍とされている。これは同年の一戸建ての全国平均の乖離率1.66倍と比較して乖離が大きく、居住用の区分所有財産の評価の見直しに当たり、一戸建ての乖離率1.66倍と同水準になるようにマンションの相続税評価額(=乖離率)を補正することが妥当とされた。

平成30年全国平均	乖離率	市場価格と相続税評価額の関係
一戸建て	1.66倍	相続税評価額 × 1.66 ≒ 市場価格
マンション一室	2.34倍	相続税評価額 × 2.34 ≒ 市場価格

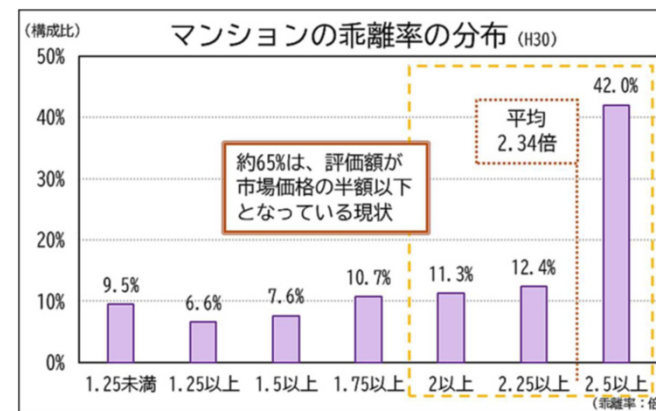
⇒ 市場価格 × 0.6 ≒ 相続税評価額 (0.6は1.66の逆数)

⇒ 市場価格 × 0.42 ≒ 相続税評価額 (0.42は2.34の逆数)

(参考) 第2回有識者会議(R5.6.1)資料より 相続税評価額と市場価格の乖離の実態



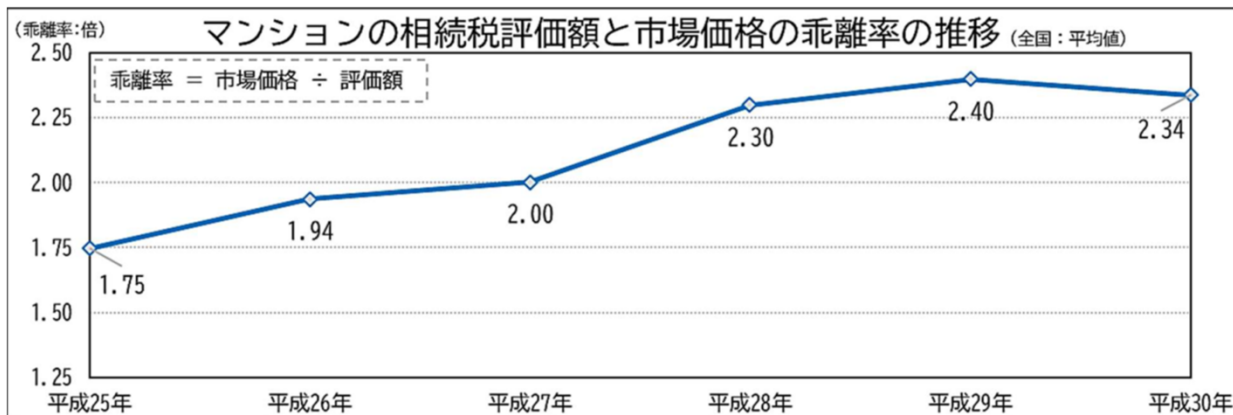
平均値で市場価格と相続税評価額の乖離率1.66倍



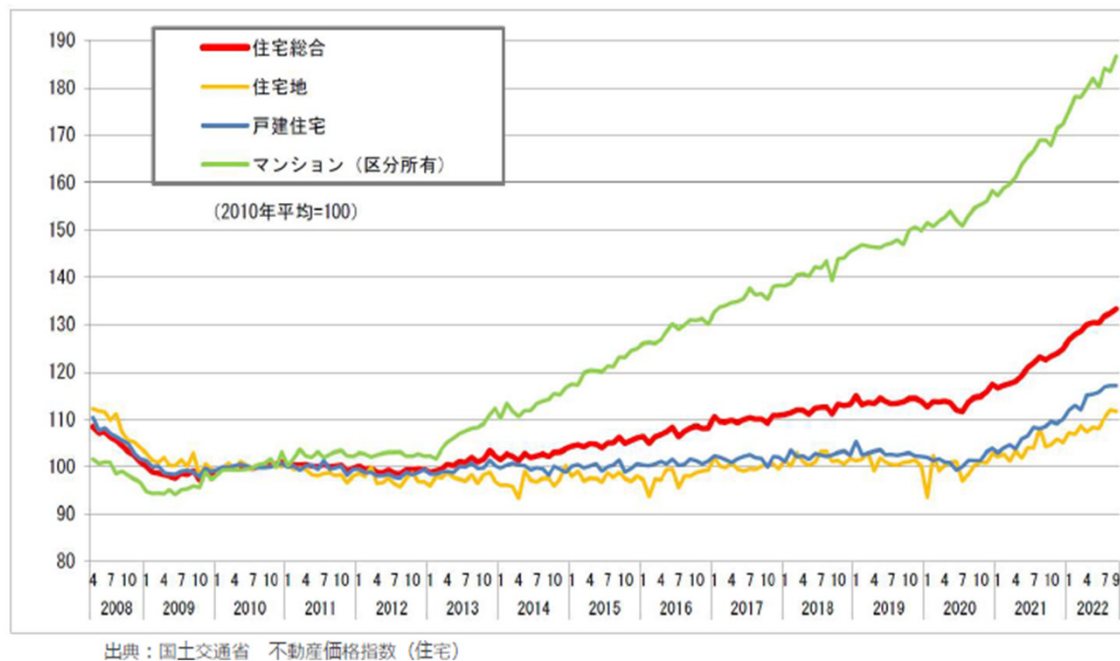
平均値で市場価格と相続税評価額の乖離率2.34倍

2. 改正の趣旨・背景

(参考) 第2回有識者会議(R5.6.1)資料より 相続税評価額と市場価格の乖離の実態



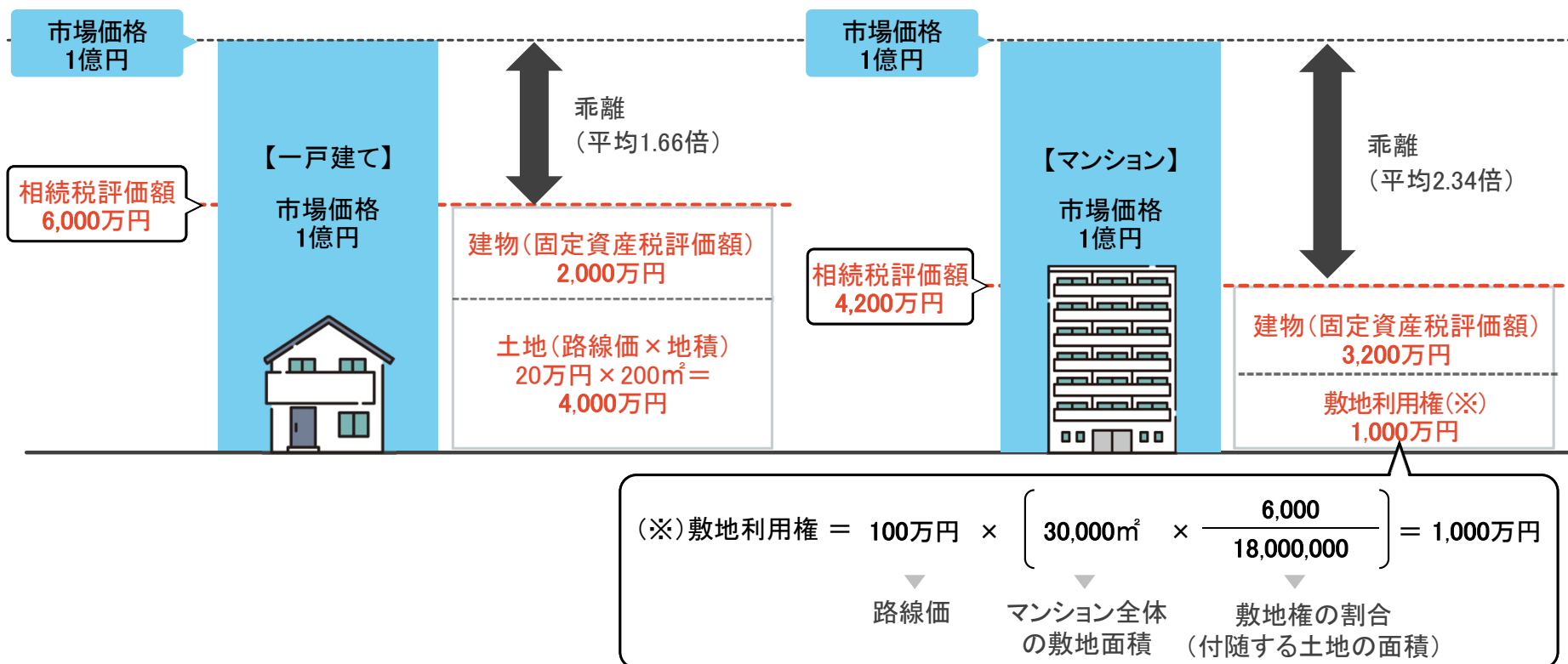
(参考) 第1回有識者会議(R5.1.30)資料より 不動産価格指数の推移



※足元のマンション市場は建築資材価格の高騰等による影響を排除しきれないため、2018(平成30)年分の売買実例価額を用いて統計が行われている。

2. 改正の趣旨・背景

市場価格と相続税評価額の乖離イメージ(マンションに係る財産評価基本通達に関する有識者会議の乖離率の平均値を参考に作成)



⇒ 路線価が高い地域においても、敷地権の割合が小さい場合、敷地利用権の評価額は小さくなる

	相続税評価額の算定に用いられる指標(目安)	マンションの市場価格と相続税評価額の乖離要因
建物	固定資産税評価額 再び建築する場合にかかる費用の5~7割	<ul style="list-style-type: none"> 市場価格には「総階数」や「所在階」の影響も大きい 固定資産税評価額は経年による減価が実態より大きく、市場価格と比較して早く下がる(「築年数」による影響)
宅地 (敷地利用権)	路線価 公示価格の8割相当額	敷地利用権は高層マンションほどより細分化されて狭小になり、立地条件が良くても(路線価が高くて)相続税評価額に反映されにくい

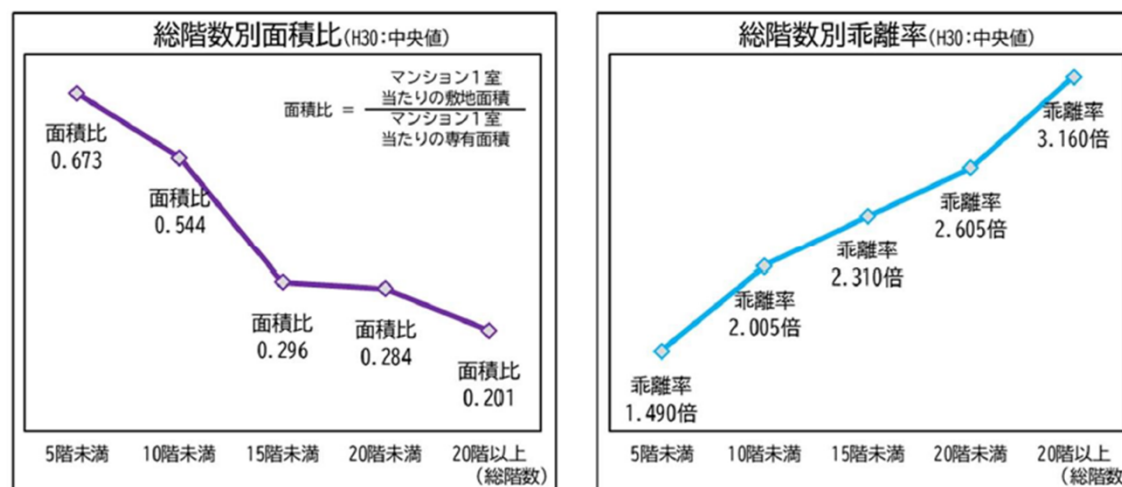
2. 改正の趣旨・背景

(3) 統計値による乖離要因

相続税評価額が市場価格(売買実例価額)と乖離する要因として考えられる4つの要素(①築年数、②総階数指数、③所在階、④敷地持分狭小度^{※1})を基に、2018(平成30)年中の全都道府県の中古マンション取引を分析した結果、有意な結果が得られたこと、また、納税者自身が容易に把握可能な指数であること等を理由として、これらの指数を基にマンションの相続税評価額を補正することとされた。

※1 敷地持分狭小度 = 敷地利用権の面積(敷地持分) ÷ 専有部分の面積(床面積)

(参考) 第2回有識者会議(R5.6.1)資料より 敷地持分の面積と乖離の関係



一戸建てに比して、マンションは全体の評価額に占める敷地(土地)部分の評価額のウェイトが低く、その傾向は総階数がより高層になるにつれ顕著。

マンションは、より高層(より高い容積率)となるにつれ、同程度の専有面積のマンション一室でも、その一室に当たる敷地利用権の面積が狭くなる結果、路線価^{※2}の水準に表されている立地条件が、評価額に反映されづらくなり、市場価格との乖離要因の一つとなっていると考えられる。

※2 路線価は、各地域における容積率を考慮して評定されているものの、標準的な使用を前提をしているため、一般に高層マンション(高度利用)の敷地としての水準からは乖離しているケースが多い。

3. 改正の内容

(1) 評価方法の改正の概要(考え方)

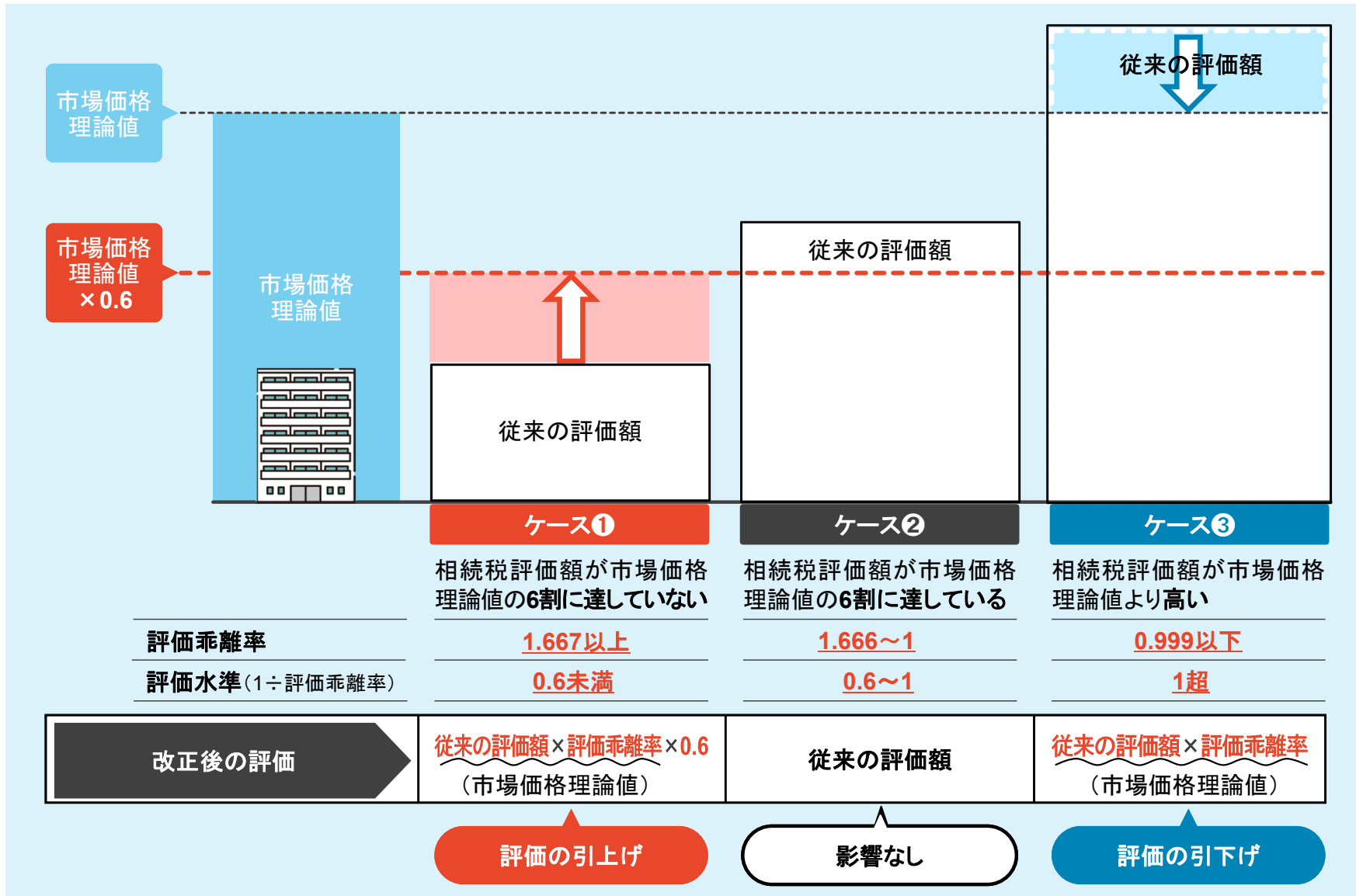
マンションの相続税評価額が市場価格と乖離する主な要因とされる4要素(築年数、総階数(総階数指数)、所在階、敷地持分狭小度)を指数化してマンションの市場価格と従来の相続税評価額との乖離率(評価乖離率)を統計的に予測し、当該乖離率を基にした「区分所有補正率」を従来の相続税評価額に乗ずることで、市場価格との乖離を補正する。

具体的には、市場価格理論値と従来の相続税評価額との評価乖離率が、1.667倍以上の場合(すなわち、従来の相続税評価額が市場価格理論値の60%に満たない場合)には、市場価格理論値の60%に達するまで評価額を補正(引上げ)する。また、評価乖離率が1未満の場合(すなわち、従来の相続税評価額が市場価格理論値を超える場合)は、市場価格理論値まで評価額を補正(引下げ)する。

評価水準	補正方法	評価額への影響
ケース① 従来の相続税評価額が 市場価格理論値の60%未満となる場合 (=評価水準が0.6未満の場合)	市場価格理論値の60%になるよう評価額を補正 【従来の相続税評価額 × 評価乖離率 × 0.6】 区分所有補正率	引上げ
ケース② 従来の相続税評価額が 市場価格理論値の60%~100%となる場合 (=評価水準が0.6~1の場合)	補正しない 【従来の相続税評価額】	影響なし
ケース③ 従来の相続税評価額が 市場価格理論値を超える場合 (=評価水準が1超の場合)	市場価格理論値になるよう評価額を補正 【従来の相続税評価額 × 評価乖離率】 区分所有補正率	引下げ

3. 改正の内容

改正後の評価イメージ



3. 改正の内容

市場価格（理論値）と従来の評価額との「乖離率（評価乖離率）」は、4つの要素を用いて次のように算定する。

$$\text{評価乖離率}^{\ast 1} = 3.220 + A + B + C + D$$

※1 評価乖離率が零以下の場合、評価額は零となる（ただし、分譲マンション一棟を単独で所有している場合における敷地利用権については除く）。

A … 一棟の区分所有建物の築年数^{※2} × $\Delta 0.033$

※2 建築の時から課税時期までの期間（1年未満の端数は1年）

B … 一棟の区分所有建物の総階数指数^{※3} × 0.239（少数点以下第4位切捨て）

※3 総階数（地下階を含まない）を33で除した値（少数点以下第4位切捨て、1を超える場合は1）

C … 一室の区分所有権等に係る専有部分の所在階^{※4} × 0.018

※4 専有部分がその一棟の区分所有建物複数階にまたがる場合（いわゆるメゾネットタイプの場合）には、階数が低い方の階
なお、専有部分の所在階が地下階である場合には、零階とし、Cの値は零

D … 一室の区分所有権等に係る敷地持分狭小度 × $\Delta 1.195$ （少数点以下第4位切上げ）

敷地持分狭小度（少数点以下第4位切上げ） = 敷地利用権の面積^{※5} ÷ 専有部分の面積（床面積）

※5 敷地利用権の面積は、次の区分に応じた面積（少数点以下第3位切上げ）

- ① 一棟の区分所有建物に係る敷地利用権が敷地権である場合
一棟の区分所有建物の敷地の面積 × 敷地権の割合
- ② 上記①以外の場合（＝敷地権化されていない分譲マンションなど）
一棟の区分所有建物の敷地の面積 × 敷地の共有持分の割合

（参考）4要素が評価乖離率へ与える影響

4要素		小 ← 【評価乖離率】 → 大
A	築年数	築古 → 新築
B	総階数（指数）	低層 → 高層（最大33階まで影響）
C	所在階	低層 → 高層（階数制限なし）
D	敷地持分狭小度 （敷地利用権の面積 ÷ 専有部分の床面積）	大 → 小

3. 改正の内容

(2)改正の対象となるマンションの一室

本改正の対象となる「居住用の区分所有財産※¹」とは、「区分所有登記」がされた「居住用」の建物(いわゆる分譲マンション)の一室をいう。

「居住用」とは、一室の専有部分について、構造上、主として居住の用途に供することができるものをいい、原則として、登記簿上の種類に「居宅」を含むものがこれに該当する。このため、事業用のテナント物件や商業用のビルなどは対象とならない。

なお、構造上、主として居住の用に供することができるものであれば、課税時期において、現に事務所として使用している場合であっても、本通達の定義上「居住用」に該当する。

また、本改正は「区分所有登記」がされた建物を前提としている。その理由として、通達の趣旨説明では「区分所有権は、一般に区分建物の登記がなされることによって外部にその意思表示されて成立するとともに、その取引がなされることから」とある。

したがって、区分建物の登記をすることが可能な建物であっても、課税時期において、区分建物の登記がされていないものは、本改正の対象とならない(改正の対象とならないマンションについては次頁(3)参照)。

以上のことから、本改正の対象となる「居住用の区分所有財産」は、原則として登記を確認することで判断できる(登記の見方は(5)参照)。

※¹ 通達上は、本改正の対象となる「居住用の区分所有財産」を「一室の区分所有権等」と定義し、一室の区分所有権等は、一棟の区分所有建物※²に存する居住の用に供する専有部分※³一室に係る「区分所有権(家屋部分)」及び「敷地利用権(土地部分)」をいう。

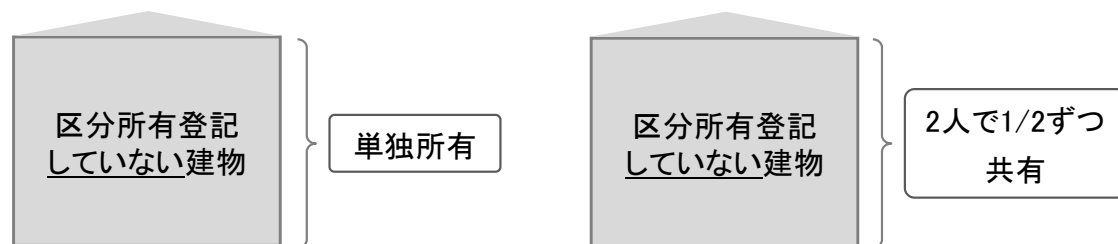
※² 「一棟の区分所有建物」とは、区分所有者が存する家屋で、居住の用に供する専有部分※³のあるものをいう。

※³ 「居住の用に供する専有部分」とは、一室の専有部分について、構造上、主として居住の用途に供することができるものをいい、原則として、登記簿上の種類に「居宅」を含むものがこれに該当する。

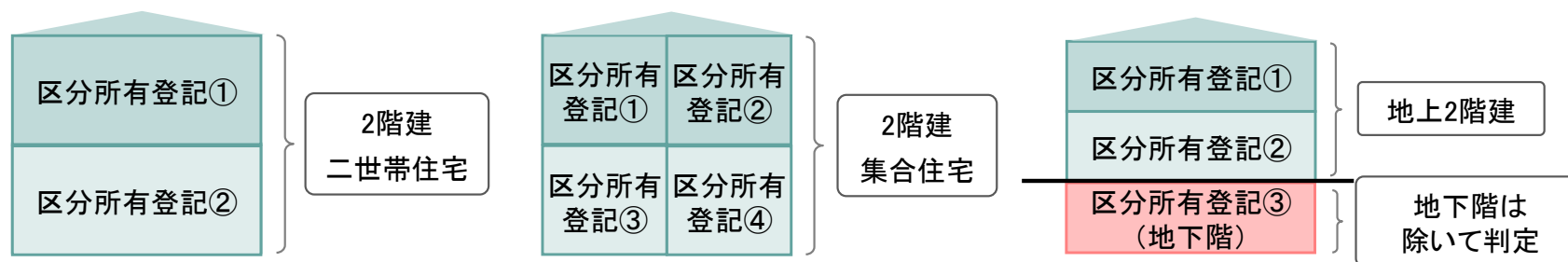
3. 改正の内容

(3)改正の対象とならないマンション

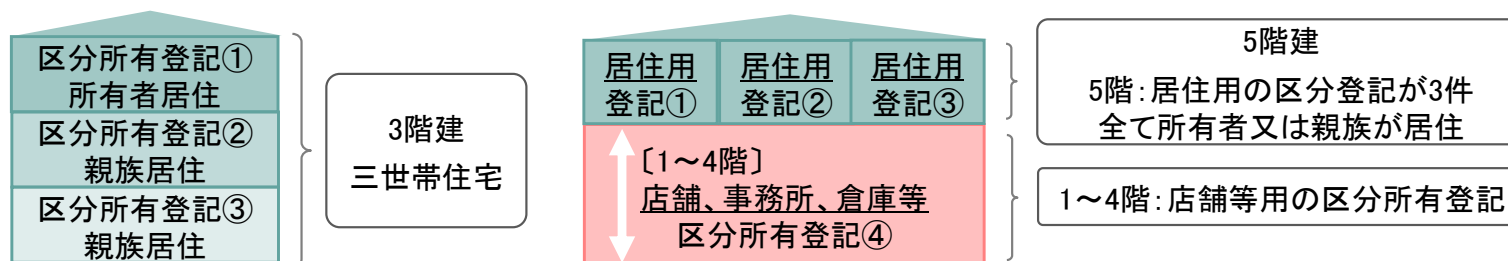
① 区分所有登記をしていない建物(例:1棟のマンションを単独所有又は共有しているマンションなど)



② 2階建以下の建物(例:二世帯住宅、2階建ての集合住宅など)



③ 3階建以上の建物であって、居住用の専有部分一室の数が3以下でその全てに所有者又はその親族が居住しているもの^{※1}(例:三世帯住宅、一定の自宅兼事業用のテナント物件など)



※1 居住の用以外の用又は区分所有者又はその親族以外の者の利用を目的とすることが明らかな場合(これまで一度も区分所有者又はその親族の居住の用に供されていなかった場合(居住の用に供されていなかったことについて合理的な理由がある場合を除く。))などを除き、これに該当するものとして差支えない。

3. 改正の内容

- ④ 構造上、主として居住の用途に供することができない区分所有財産（例：商業ビル、事業用のテナント物件など）
- ⑤ 居住用の区分所有財産の目的となっている貸宅地（底地）
- ⑥ たな卸資産に該当する居住用の区分所有財産^{※2}（例：販売用の分譲マンションなど）
- ⑦ 国外の分譲マンション^{※3}

※2 財産評価基本通達4-2の定めにより、同132及び同133を基に時価評価

※3 財産評価基本通達5-2の定めにより、同通達に定める評価方法に準じて、又は売買実例価額、精通者意見価格等を参酌して時価評価

(4) 具体的な計算方法

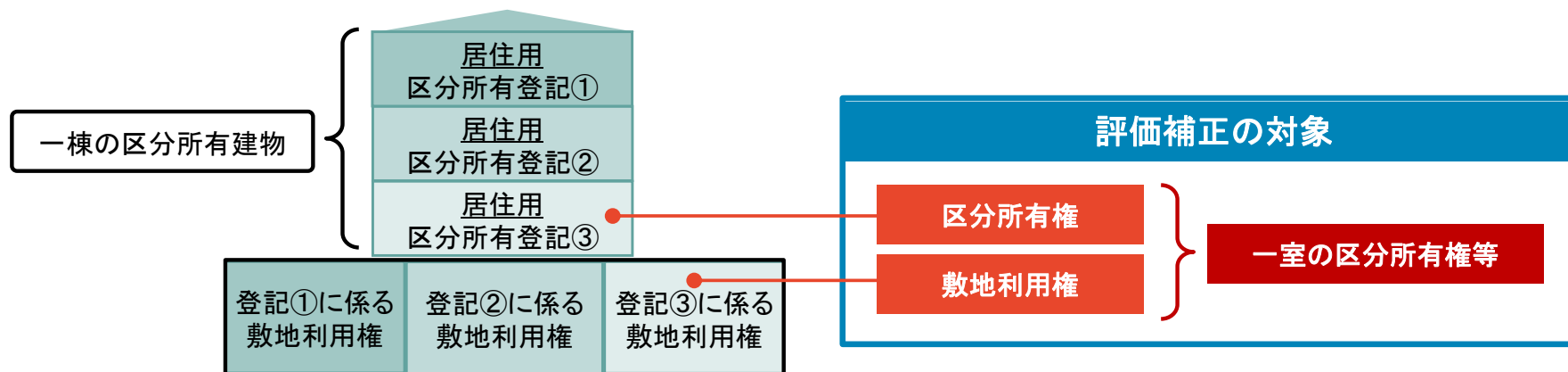
改正後の「居住用の区分所有財産（分譲マンションの一室）」の価額は、従来の相続税評価額に「区分所有補正率（次頁参照）」を乗じて算定する。具体的には、次の①②の合計額となる。

①	土地部分（敷地利用権）	従来の敷地利用権の価額 ^{※1} × <u>区分所有補正率</u>
②	家屋部分（区分所有権）	従来の区分所有権の価額 ^{※2} × <u>区分所有補正率</u>

※1 路線価地域：路線価を基とした1㎡当たりの価額 × 地積 × 敷地権の割合（共有持分の割合）

倍率地域：固定資産税評価額 × 評価倍率 × 敷地権の割合（共有持分の割合）

※2 家屋の固定資産税評価額 × 1.0



3. 改正の内容

なお、区分所有補正率の具体的な計算は、国税庁が公開している計算ツールに、対象マンションの登記情報を入力することで容易に算定することができる。

(参考)区分所有補正率の計算ツール(国税庁公開)

居住用の区分所有財産の評価に係る区分所有補正率の計算明細書(令和6年1月1日以降用)【計算ツール】

<https://www.nta.go.jp/taxes/tetsuzuki/shinsei/annai/hyoka/annai/1470-17.htm>



(アクセス用二次元コード)

○区分所有補正率

区分所有補正率は「評価水準」の値が属する区分に応じた計算方法により、「評価乖離率」を基に算定される。

評価水準の区分	区分所有補正率	評価額への影響
評価水準 < 0.6	評価乖離率(1.667以上) × 0.6	引上げ
0.6 ≤ 評価水準 ≤ 1	補正なし(従来の相続税評価額)	影響なし
1 < 評価水準	評価乖離率(1未満)	引下げ

(注) 区分所有者が単独で一棟の分譲マンションを所有している場合には、敷地利用権に係る区分所有補正率は1を下限とする(ただし、区分所有権に係る区分所有補正率には下限なし。)

○評価水準

「評価水準」とは、評価乖離率の逆数で、次の算式により算定する。このため、従来の相続税評価額が市場価格の何割相当なのか推計したものが評価水準となる。

$$\text{評価水準} = 1 \div \text{評価乖離率}$$

例えば、評価乖離率が2の場合(すなわち、マンションの市場価格が従来の相続税評価額の2倍と推計できる場合)、評価水準は、 $1 \div \text{評価乖離率 } 2 = 0.5$ となる(すなわち、従来の相続税評価額は市場価格の5割と推計)。

3. 改正の内容

(5) 登記情報の見方

総階数
(33階が上限)

所有階

原則として、
①種類に居宅とあるものが本改正の対象

敷地持分狭小度の算出に必要
(①マンション全体の地積)

敷地持分狭小度の算出に必要
(③床面積)

築年数 (1年未満の端数は1年)
(建築年月日)

敷地持分狭小度の算出に必要
(②敷地権の割合)

表題部	(敷地権の目的である土地の表示)		
①土地の符号	②所在及び地番	③地目	④地積 m ²
1	港区	宅地	16649:47
表題部	(専有部分の建物の表示)		
①種類	②構造	③床面積	原因及びその日付 [登記の日付]
居宅	鉄骨造1階建	30階部分	100:00
表題部	(敷地権の表示)		
①土地の符号	②敷地権の種類	③敷地権の割合	原因及びその日付 [登記の日付]
1	所有権	1億分の91247	

評価乖離率

$$3.22 + \frac{A \text{ 築年数}21\text{年} \times \Delta 0.033}{\Delta 0.693} + \frac{B \text{ 総階数}(33\text{階}/33\text{階}) \times 0.239}{0.239 \text{ (小数点4位以下切捨て)}}$$

$$+ \frac{C \text{ 所在階}30\text{階} \times 0.018}{0.54} + \frac{D \text{ 敷地持分狭小度}0.152^* \times \Delta 1.195}{\Delta 0.182 \text{ (小数点4位以下切上げ)}} = 3.124$$

※①16,649.47 × ②91,247/1億 ÷ ③100

評価水準

$$1 \div \text{評価乖離率}3.124 = 0.32 < 0.6 \quad \therefore \text{評価引上げ}$$

区分所有補正率 (評価への影響)

$$\text{評価乖離率}3.124 \times 0.6 = 1.8744$$

3. 改正の内容

(6) ケーススタディにみる影響(築年数による影響①) 敷地の広い低層マンション(例:5階建て)の場合

「評価乖離率」の4つの要素		敷地の広い低層マンション		敷地の広い低層マンション		敷地の広い低層マンション		敷地の広い低層マンション			
		築年数1年		築年数10年		築年数20年		築年数30年			
A	築年数	×	△0.033	1年	△0.033	10年	△0.330	20年	△0.660	30年	△0.990
B	総階数(33階が上限) 33	×	0.239	5階	0.036	5階	0.036	5階	0.036	5階	0.036
C	所在階	×	0.018	5階	0.090	5階	0.090	5階	0.090	5階	0.090
D	敷地持分狭小度 (敷地利用権の面積 / 床面積)	×	△1.195	$\frac{60\text{m}^2}{100\text{m}^2}$	△0.717	$\frac{60\text{m}^2}{100\text{m}^2}$	△0.717	$\frac{60\text{m}^2}{100\text{m}^2}$	△0.717	$\frac{60\text{m}^2}{100\text{m}^2}$	△0.717
評価乖離率 (上記+3.220)				2.596		2.299		1.969		1.639	
評価水準 (1÷評価乖離率)				0.385		0.434		0.507		0.610	
				評価水準<0.6		評価水準<0.6		評価水準<0.6		0.6 ≤ 評価水準 ≤ 1	
区分所有補正率 (評価への影響)				1.5576倍 (2.596 × 0.6)		1.3794倍 (2.299 × 0.6)		1.1814倍 (1.969 × 0.6)		影響なし	

敷地の広い低層マンションの場合、**B****C**の値が小さく、**D**の値が大きいことから築年数によっては改正の影響がない又は影響が少ないことが想定される。

(注) 敷地持分狭小度は、実在の敷地の広い5階建て低層マンションの登記情報を参考にしている。

3. 改正の内容

(6) ケーススタディにみる影響(築年数による影響②) タワーマンション(例:45階建て)の場合

「評価乖離率」の4つの要素		タワーマンション	タワーマンション	タワーマンション	タワーマンション
		築年数1年	築年数10年	築年数20年	築年数30年
A	築年数 $\times \Delta 0.033$	1年 $\Delta 0.033$	10年 $\Delta 0.330$	20年 $\Delta 0.660$	30年 $\Delta 0.990$
B	総階数(33階が上限) 33 $\times 0.239$	45階 0.239 (33階で計算)	45階 0.239 (33階で計算)	45階 0.239 (33階で計算)	45階 0.239 (33階で計算)
C	所在階 $\times 0.018$	30階 0.540	30階 0.540	30階 0.540	30階 0.540
D	敷地持分狭小度 $\times \Delta 1.195$ (敷地利用権の面積 / 床面積)	$\frac{3.56\text{m}^2}{100\text{m}^2} \Delta 0.044$	$\frac{3.56\text{m}^2}{100\text{m}^2} \Delta 0.044$	$\frac{3.56\text{m}^2}{100\text{m}^2} \Delta 0.044$	$\frac{3.56\text{m}^2}{100\text{m}^2} \Delta 0.044$
評価乖離率 (上記+3.220)		3.922	3.625	3.295	2.965
評価水準 (1÷評価乖離率)		0.254	0.275	0.303	0.337
		評価水準<0.6	評価水準<0.6	評価水準<0.6	評価水準<0.6
区分所有補正率 (評価への影響)		2.3532倍 (3.922×0.6)	2.175倍 (3.625×0.6)	1.977倍 (3.295×0.6)	1.779倍 (2.965×0.6)

高層タワーマンションの場合、築年数が経過しても改正の影響は大きいことが想定される。

(注) 敷地持分狭小度は、実在の45階建てタワーマンションの登記情報を参考にしている。

3. 改正の内容

(6) ケーススタディにみる影響(総階数による影響) 5階・10階・20階・45階の場合

「評価乖離率」の4つの要素		敷地の広い 低層マンション	中層マンション	高層マンション	タワーマンション
		5階建て	10階建て	20階建て	45階建て
A	築年数 $\times \Delta 0.033$	10年 $\Delta 0.33$	10年 $\Delta 0.33$	10年 $\Delta 0.33$	10年 $\Delta 0.33$
B	総階数(33階が上限) 33 $\times 0.239$	5階 0.036	10階 0.072	20階 0.144	45階 0.239 (33階で計算)
C	所在階 $\times 0.018$	5階 0.090	5階 0.090	5階 0.090	5階 0.090
D	敷地持分狭小度 $\times \Delta 1.195$ $\left(\frac{\text{敷地利用権の面積}}{\text{床面積}} \right)$	$\frac{60\text{m}^2}{100\text{m}^2} \Delta 0.717$	$\frac{42\text{m}^2}{100\text{m}^2} \Delta 0.502$	$\frac{24.25\text{m}^2}{100\text{m}^2} \Delta 0.291$	$\frac{3.56\text{m}^2}{100\text{m}^2} \Delta 0.044$
評価乖離率 (上記+3.220)		2.299	2.550	2.833	3.175
評価水準 (1÷評価乖離率)		0.434	0.392	0.352	0.314
		評価水準<0.6	評価水準<0.6	評価水準<0.6	評価水準<0.6
区分所有補正率 (評価への影響)		1.3794倍 (2.299×0.6)	1.53倍 (2.55×0.6)	1.6998倍 (2.833×0.6)	1.905倍 (3.175×0.6)
<p>高層になるにつれて B 総階数指数が増加し、併せて D 敷地持分狭小度も小さくなるため、評価額への影響が大きい。</p>					

(注) 5階建て及び45階建ての敷地持分狭小度は、実在の登記情報を参考にしている。また、10階建て及び20階建ての敷地持分狭小度は、第2回有識者会議の資料「総階数別面積比」を参考にしている。

3. 改正の内容

(6) ケーススタディにみる影響(所在階による影響) タワーマンション(例:45階建て)の場合

「評価乖離率」の4つの要素		タワーマンション	タワーマンション	タワーマンション	タワーマンション
		所在階5階	所在階10階	所在階25階	所在階45階
A	築年数	10年 $\Delta 0.33$	10年 $\Delta 0.33$	10年 $\Delta 0.33$	10年 $\Delta 0.33$
B	総階数(33階が上限) 33	45階 0.239 (33階で計算)	45階 0.239 (33階で計算)	45階 0.239 (33階で計算)	45階 0.239 (33階で計算)
C	所在階	5階 0.090	10階 0.180	25階 0.450	45階 0.810
D	敷地持分狭小度 (敷地利用権の面積 / 床面積)	$\frac{3.56\text{m}^2}{100\text{m}^2}$ $\Delta 0.044$	$\frac{3.56\text{m}^2}{100\text{m}^2}$ $\Delta 0.044$	$\frac{3.56\text{m}^2}{100\text{m}^2}$ $\Delta 0.044$	$\frac{3.56\text{m}^2}{100\text{m}^2}$ $\Delta 0.044$
評価乖離率 (上記+3.220)		3.175	3.265	3.535	3.895
評価水準 (1÷評価乖離率)		0.314	0.306	0.282	0.256
		評価水準<0.6	評価水準<0.6	評価水準<0.6	評価水準<0.6
区分所有補正率 (評価への影響)		1.905倍 (3.175×0.6)	1.959倍 (3.265×0.6)	2.121倍 (3.535×0.6)	2.337倍 (3.895×0.6)

C 所在階には上限が設定されていないため、所在階が上がるほど影響が大きい。

(注) 敷地持分狭小度は、実在の45階建てタワーマンションの登記情報を参考にしている。

4. 適用時期

2024(令和6)年1月1日以後に相続、遺贈又は贈与により取得した居住用の区分所有財産について適用される。

5. 実務のポイント

(1) 留意点

- ① 市場価格理論値と各物件の流通時価は異なるため、本通達による評価方法が適当でない場合も想定される。本通達による評価が著しく不相当と認められる場合は、従来通り評価通達6項(国税庁長官指示による鑑定評価額等での評価)が適用される可能性はある。
- ② 居住用の建物を1棟単独で所有しているケースであっても各部屋を区分所有登記している場合には、改正の対象となる(3.(3)改正の対象とならないマンション②③⑥を除く)。
- ③ 同族会社が居住用の区分所有財産を所有している場合、非上場株式等の評価にも影響がある。
- ④ 評価乖離率を求める算式や、評価を上げる水準である0.6等の数値は、3年に一度の固定資産税評価の見直し時期に併せて適時見直しが行われる見込み。
- ⑤ 居住用の区分所有財産が賃貸物件である場合の貸家及び貸家建付地の評価や小規模宅地等の特例の適用については、補正後の評価額を基に行うこととなる。
- ⑥ 構造上、主として居住の用途に供することができるもの(原則として、登記簿上の種類に「居宅」を含むもの)であれば、現に事務所として使用している場合であっても、本改正の対象となる。
- ⑦ マンションによっては、マンションの専有部分(居宅)と共用部分(集会場、倉庫等)の登記が分かれている場合もあるが、「一室の区分所有権等」の定義には、共用部分も含まれることから、当該共用部分も含めて本改正の対象となる。