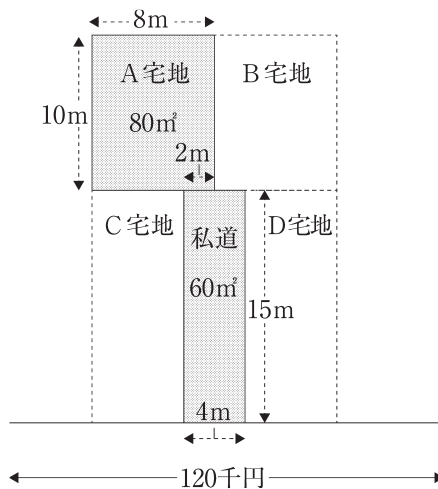


第2節 接道状況による評価減

〔4〕 前面道路に路線価がない土地の場合（特定路線価）

Case

A宅地（80㎡）は、路線価地域にありますが、前面の私道には路線価がありません。私道は位置指定道路（建築基準法42条2項に規定する道路）であり、近隣の者との共有となっております。近隣宅地の私道として使用されています。この宅地の所有者に相続が開始し、A宅地を評価する場合、評価の基準となる正面路線価をどのように考え、共有の私道部分をどのように評価するかを検討します。



A宅地～D宅地の所有者が私道（建築基準法42条2項に規定する道路）の各4分の1を有している。

チェック事項

- 1 A宅地の正面路線価をどのようにみるか
- 2 A宅地の想定整形地をどのようにとるか
- 3 A宅地は不整形地等の減額要素があるか
- 4 共有の私道部分はどのようにみるか

	チェック項目	確認方法
1	路線価が付されているか	路線価図で前面道路の路線価を確認
	A宅地が1つの評価単位（1画地）であるか	A宅地が単独で1つの敷地として利用されているかを、地図情報・公図・現地調査で確認
	建築が可能な道路に接しているか	前面は建築可能道路であることを確認
	特定路線価の申出を検討したか	前面道路が建築基準法上の道路であることを確認したら、所轄税務署へ特定路線価の申出を行う 相続税及び贈与税の申告に必要な場合に限り、申出が可能
2	A宅地の正面路線はどの部分か	特定路線価の敷設された部分を図面により正確に確認
	建築に必要な接道距離があるか	地域の建築条件（安全条例を含む。）を確認し、必要な接道距離が前面道路にあるかを確認
3	A宅地が長方形又は正方形以外の地形をしているか	地積測量図（ない場合は公図）を用いて確認
	かけ地割合が10%以上となるか	地積測量図から、かけ地割合を計算
4	位置指定道路部分は通り抜けが可能か	道路部分の利用状況を、地図情報・公図・現地調査で確認

ポイント

1 A宅地の正面路線価をどのようにみるか

相続税や贈与税の課税上、路線価の設定されていない道路のみに接している宅地を評価する必要がある場合、税務署長は、特定路線価を納税義務者からの申出等に基づき設定することができます。

特定路線価は、その道路に接続する路線及び当該道路の付近の路線に設定されている路線価を基に、当該道路の状況等を考慮して価格が評定されます（評基通14-3）。

する方法が考えられます。

なお、特定路線価は、その道路のみに接している宅地のためのもので、通常の路線価に接している宅地の評価に影響はありません（国税庁HP・質疑応答事例「側方路線影響加算等の計算－特定路線価を設定した場合」）。

〔参 考〕 特定路線価の設定事例

項 目	内 容
土地等の所在地	世田谷区〇〇
利用状況及び地積	公道 128㎡
道路の幅員及び奥行	(幅員) 4m (奥行) 36.9m
舗装の状況	舗装済
道路の連続性	行き止まり (車の進入可能)
道路のこう配	10度
上水道	有
下水道	有
都市ガス	有
用途地域等の制限	第1種低層住居専用 建蔽率 50% 容積率 100%
前面道路の路線価 (千円/㎡) ①	400
特定路線価 (千円/㎡) ②	370
評価割合 (②/①)	92.5%

【結 果】

以下の事項を確認した結果、正面路線価は、100,000円となる。

- ・私道は、建築基準法42条2項に規定する道路であるため、特定路線価の設定を行うことができる道路である。
- ・特定路線価を申し出た結果、私道に100,000円の路線価が設定された。

率方式によって評価した価額の30%相当額で評価します。

私道の価額は、原則として、正面路線価を基として次の算式によって評価しますが、その私道に設定された特定路線価を基に評価（特定路線価×0.3）しても差し支えありません。

正面路線価×奥行価格補正率×間口狭小補正率×奥行長大補正率×0.3×地積＝私道の価額（国税庁HP・タックスアンサー№4622「私道の評価」）

なお、私道が不特定多数の者の通行の用に供されているときは、その私道の価額は評価しないこととなっています。具体的には次のようなものです（国税庁HP・質疑応答事例「不特定多数の者の通行の用に供されている私道」）。

- ① 公道から公道へ通り抜けできる私道
- ② 行き止まりの私道であるが、その私道を通行して不特定多数の者が地域等の集会所、地域センター及び公園などの公共施設や商店街等に入出入りしている場合などにおけるその私道
- ③ 私道の一部に公共バスの転回場や停留所が設けられており、不特定多数の者が利用している場合などのその私道

また、都市計画法所定の開発行為の許可を受けるため、地方公共団体の指導要綱等を踏まえた行政指導によって設置された、インターロッキング舗装の「歩道状空地」の用に供されている宅地が、不特定多数の者の通行の用に供されている場合も評価しません（〔16〕参照）。

【結果】

共有の私道部分（位置指定道路）の評価は次のとおりとなる（特定路線価をもとにした評価方法）。

100,000円（特定路線価）× 0.3（私道の評価割合）＝ 30,000円（1㎡当たりの価格）

（注） 原則的な評価方法は、上記の説明のとおりです。

減 額 調 整

正面路線価は、財産評価基本通達14-3（特定路線価）に基づき設定された特定路線価とする。

また、財産評価基本通達15（奥行価格補正）及び20-4（間口が狭小な宅地等の評価）に定められた影響要因に基づく減価があると認められるため、【計算例】のとおり減額調整を行うことができた。

私道部分（共有持分）は、財産評価基本通達24（私道の用に供されている宅地の評価）に基づく割合で評価する。

【計算例】

① A宅地

100,000円（特定路線価）× 1.00（奥行価格補正率）＝ 100,000円（奥行補正後の価格）

100,000円（奥行補正後の価格）× 0.90（間口狭小補正率）× 0.92（奥行長大補正率）＝
82,800円（1㎡当たりの価格）

82,800円（1㎡当たりの価格）× 80㎡（宅地の地積）＝ 6,624,000円（宅地の評価額）

② 私道

30,000円（私道1㎡当たりの価格）× 60㎡（私道の地積）× 1/4（私道持分）＝ 450,000
円（私道の評価額）

③ ①＋②＝7,074,000円

〔参 考〕 特定路線価申出の要否について

評価対象地が路線価の設定された公道に面していない場合において、特定路線価の申出を行い特定路線価を用いた評価を行うか、路線価の設定された公道から画地調整等により評価を行うかが問題となります。

次に掲げる2つの裁決事例では、不合理と認められる特段の事情がない限り、当該特定路線価に基づく評価方法が合理的とされています。

◇特段の事情がない限り特定路線価を正面路線価として評価するのが相当（「特定路線価の評定方法に不合理と認められる特段の事情がない限り特定路線価を正面路線価として評価するのが相当とした事例」〔平24・11・13裁決 裁事89・333〕）

(1) 特定路線価を設定して評価することについて

- ・ 路線価の設定されていない道路に接続する路線及び当該道路の付近の路線に設定されている路線価を基にその道路の状況、評価しようとする宅地の所在する地区の別等を考慮して評定されるもの
- ・ その評定において不合理と認められる特段の事情がない限り、当該特定路線価に基づく評価方法は、路線価の設定されていない道路にのみ接続する路線に設定された路線価を基に画地調整を行って評価する方法より合理的

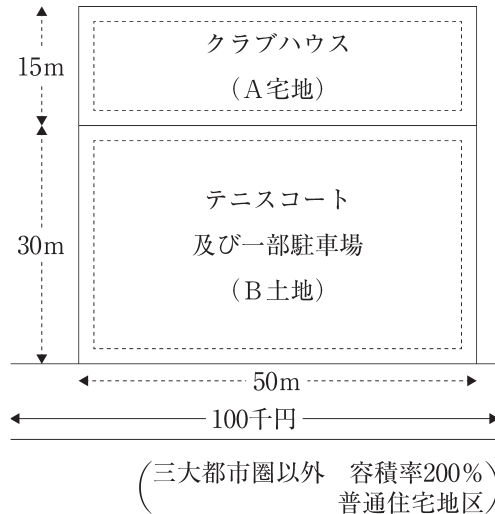
(2) 本件土地の評価について

- ・ 本件位置指定道路の路線価及び固定資産税路線価とのバランスが取れていることから、本件特定路線価の評定において不合理とみられる特段の事情は見当たらない。
- ・ 本件土地の価額は、本件特定路線価を正面路線価として算定するのが相当

[36] 同族会社に貸し付けている宅地と雑種地が一体利用されている場合（無償返還届出あり）

Case

被相続人の有していたA宅地（750㎡）及びB土地（1,500㎡）は、一体として同族会社が所有するクラブハウス（建物）の敷地並びにテニスコート及び駐車場（構築物）の敷地となっています。これらの建物及び構築物はテニスクラブ会員専用として使用されています。土地賃貸借契約は、被相続人と同族会社間においてA宅地（契約期間20年）とB土地（契約期間3年自動更新）のそれぞれについて契約（地代はいずれも固定資産税の3倍程度）が締結されています。また、契約ごとに土地の無償返還に関する届出書（以下「無償返還届出書」といいます。）が、同族会社の納税地の所轄税務署長に提出されています。なお、A宅地及びB土地はいずれも同一の相続人が取得しています。この場合に、A宅地及びB土地をどのように評価をするか検討します。



チェック事項

- 1 A宅地とB土地は一体として評価することができるか
- 2 A宅地とB土地は地積規模の大きな宅地として評価することができるか
- 3 評価はどのようになるか

	チェック項目	確認方法
1	A宅地とB土地は一体として評価することができるか	A宅地とB土地の双方が1つの居宅の敷地として利用されているかを公図・現地調査で確認
2	A宅地とB土地は地積規模の大きな宅地として評価することができるか	地積等について、要件を満たしているか確認（〔12〕参照）
3	評価はどのようになるか	A宅地又はB土地について、どのような権利（借地権に相当又は賃借権）が生じているかを確認

ポイント

1 A宅地とB土地は一体として評価することができるか

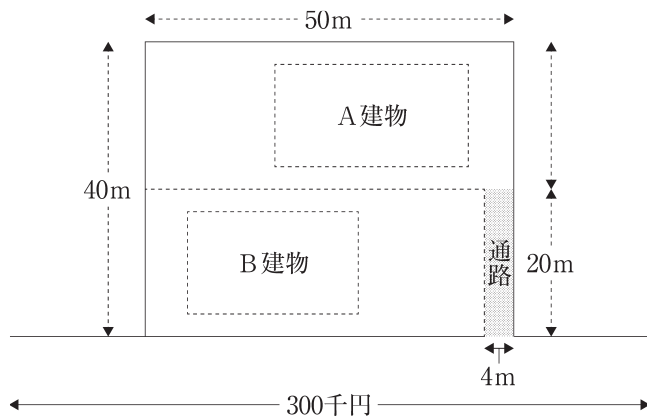
財産評価基本通達7（土地の評価上の区分）は、土地の価額は地目の別に評価することを原則としますが、一体として利用されている一団の土地が2以上の地目からなる場合には、その一団の土地は、そのうちの主たる地目からなるものとして、その一団の土地ごとに評価する旨定めています。一団の土地について一体評価をする理由として、国税不服審判所の裁決（平24・12・13裁決 裁事89・289）の判断では、「土地の評価の原則である地目別の評価に固執すると、大規模な工場用地、ゴルフ練習場用地等のように一体として利用されている一団の土地のうちに2以上の地目がある場合には、その一団の土地をそれぞれ地目ごとに区分して評価することになり、これでは一体として利用されていることによる現実の効用が評価額に反映されないため、かえって不合理な結果となる場合が考えられることから、実態に即した評価をするために、その一団の土地ごとに評価する旨定めたものである。」としており、さらに「複数の地目の土地が同一の者に貸し付けられ一体として利用されている場合には、貸し付けられた当該各土地は一体として利用されている一団の土地に該当するものとし、上記のとおり、当該各土地を一団の土地として評価することとなる。」とされています。

本ケースの場合には、クラブハウス（建物）の敷地である宅地と、テニスコート及び駐車場（構築物）の敷地である雑種地の地目に区分され、さらに、これらの土地については、宅地と雑種地に分けて別々に賃貸借契約が締結されています。しかし、同一の者に貸し付けられ一体として利用されている場合には、貸し付けられた各土地

[45] 配偶者居住権の設定された土地の場合（同一敷地内に2棟の建物がある場合）

Case

東京都杉並区に存する被相続人所有の敷地内に、被相続人所有のA建物（被相続人、配偶者及び長男が居住）及び次男所有のB建物（次男及び次男の家族が居住）があります。次男は被相続人に地代の支払をしていませんでした。遺産分割協議でA建物に、配偶者が終身にわたり居住できるよう配偶者居住権を設定します（配偶者居住権の設定時の配偶者の年齢は70歳）。また、A建物及びその敷地（A宅地）の所有権は、長男が、B建物及びその敷地（B宅地）の所有権は、次男が相続します。この場合、宅地の評価単位、配偶者居住権に基づく居住建物の敷地の利用に関する権利の評価及び居住建物の敷地の所有権の評価はどのようになるかを検討します。なお、A及びB宅地は、それぞれ分筆する予定です。



（普通商業・併用住宅地区）（容積率200％）

市街化調整区域・工業専用地域に所在するものではない。

A宅地（A建物敷地） 1,080㎡

B宅地（B建物敷地） 920㎡

チェック事項

- 1 評価単位はどのようになるか
- 2 A建物及びB建物の敷地面積はどのようになるか

- 3 A宅地とB宅地は不整形地であるか
- 4 A宅地とB宅地は地積規模の大きな宅地として評価することができるか
- 5 A宅地について配偶者居住権に基づく居住建物の敷地の利用に関する権利と居住建物の敷地の所有権等の評価はどのようになるか

	チェック項目	確認方法
1	<ul style="list-style-type: none"> ・各敷地の取得者が同一か否か ・分割が不合理分割に該当するか否か 	<ul style="list-style-type: none"> ・遺産分割協議書又は遺言書を確認 ・分割後の画地が宅地として通常の利用に供することができるかどうか
2	A建物及びB建物の敷地面積はどのようになるか	<ul style="list-style-type: none"> ・登記事項証明書及び公図にて確認 ・A建物及びB建物の敷地ごとに分筆がされていない場合には、住宅地図等により、A建物及びB建物の敷地を確認
3	宅地が長方形又は矩形以外の地形をしているか	地積測量図・公図を用いて確認
	かけ地割合が10%以上となるか	地積測量図からかけ地割合を計算
4	普通商業・併用住宅地区又は普通住宅地区に所在しているか	路線価図に記載されている地区を確認
	1,000㎡（三大都市圏500㎡）以上の地積を有しているか	登記事項証明書でA宅地とB宅地のそれぞれの地積を確認し、計算
	市街化調整区域・工業専用地域に所在していないか	役所（都市計画課）に問い合わせ確認
	容積率が400%（東京都特別区300%）に収まるか	地域の指定容積率を役所（都市計画課）に問い合わせ確認
5	A宅地について配偶者居住権に基づく居住建物の敷地の利用に関する権利と居住建物の敷地の所有権等の評価はどのようになるか	配偶者居住権の設定時の配偶者の年齢等を確認

ポイント

1 評価単位はどのようなになるか

宅地の評価単位は、原則として、取得者が取得した宅地ごとに判定します。

ただし、分割後の画地が宅地として通常の用途に供することができないなど、その分割が著しく不合理であると認められるときは、その分割前の画地を「1画地の宅地」として評価を行うこととなりますので注意が必要です（評基通7-2(1)注）。

【結果】

以下の事項が確認できたため、A宅地とB宅地は、分けて評価を行うこととなります。

- ・ A宅地は長男が、B宅地は次男が取得した。
- ・ 各宅地は、それぞれに存する建物の敷地として利用されており、その分割が著しく不合理であるとは認められない。

〔参考〕仮に、配偶者居住権の設定されたA宅地と隣接するB宅地を同一の者が取得した場合

配偶者居住権の設定された建物の敷地と隣接する建物の敷地を同一の者が取得した場合、評価単位をどのように考えるのか検討します。評価の原則は、「宅地の所有者による自由な使用収益を制約する他者の権利（原則として使用貸借による使用借権を除く。以下同じ。）の存在の有無により区分し、他者の権利が存在する場合には、その権利の種類及び権利者の異なるごとに区分する」こととされています。配偶者居住権は賃借権類似の法定の債権であると考えられます（堂蘭幹一郎『一問一答 新しい相続法』181頁（商事法務、2019））。賃借権類似の法定債権を配偶者が取得することで、その居住建物の敷地の利用に関する権利が配偶者に帰属し、所有権者には居住建物の敷地の所有権が帰属します。A建物の敷地は、配偶者の利用に関する権利が付されるため、評価の原則における、自由な使用収益を制約する他者の権利が生ずることとなります。一方で、隣接するB建物及びその敷地は、建物所有者が自ら所有し居住することとなるため、A建物の敷地のように他者の権利は生じていません（次図参照）。評価の原則では、他者の権利の存在の有無により評価単位を区分することとされており、この配偶者居住権に基づく居住建物の敷地の利用に関する権利が、使用貸借による使用借権に該当しない場合には、A建物の敷地には、所有者以外の他者の権利が存在することとなり、他者の権利が存在しないB建物の敷地とは、所有者が同一であっても分けて評価が行われると考えられます。

【結果】

以下の事項が確認できたため、A宅地は不整形地として評価することができる。

- ・旗竿地である。
- ・計算した結果（(想定整形地の地積（ $2,000\text{m}^2$ （ $50\text{m}^2 \times 40\text{m}^2$ ）） - 不整形地の地積（ $1,080\text{m}^2$ ）） \div 想定整形地の地積（ $2,000\text{m}^2$ ））、かげ地割合は46%である。

4 A宅地とB宅地は地積規模の大きな宅地として評価することができるか
地積規模の大きな宅地に当たるかどうかは、評価単位ごとに判定することになるので、本ケースの場合はA宅地とB宅地ごとに判定します。なお、判定の仕方については[12]を参照してください。

【結果】

以下の事項が確認できたため、A宅地とB宅地は地積規模の大きな宅地として評価することができる。

- ・普通商業・併用住宅地区である。
- ・三大都市圏でA宅地が $1,080\text{m}^2$ 、B宅地が 920m^2 であり、各々が 500m^2 以上を有している。
- ・市街化調整区域・工業専用地域に所在していない。
- ・東京23区で評価対象地の容積率（200%）が300%未満に収まっている。

5 A宅地について配偶者居住権に基づく居住建物の敷地の利用に関する権利と居住建物の敷地の所有権等の評価はどのようになるか

配偶者居住権に基づく居住建物の敷地の利用に関する権利と、居住建物の敷地の所有権等の評価額は、[44]**4**の(1)及び(2)の算式により計算します。

【結果】

以下の事項が確認できたため、A宅地は、配偶者が取得する財産として配偶者居住権設定時の配偶者の年齢に応じた配偶者居住権に基づく居住建物の敷地の利用に関する権利の評価を行う。一方で、当該権利を土地全体の時価からマイナスした価額が、A宅地の所有権者である長男の居住建物の敷地の所有権等の評価となる。

- ・A宅地に存する建物は、遺産分割協議により配偶者居住権の設定が行われた。

減額調整

財産評価基本通達15（奥行価格補正）、20（不整形地の評価）及び20-2（地積規模の大きな宅地の評価）に定められた減価要因があると認められるため、約41%の減額調

整を行うことができた。

【計算例】

(1) A宅地

$$\textcircled{1} \quad 300,000\text{円 (正面路線価)} \times 0.93 \text{ (奥行価格補正率: 40m)} \times (1,080\text{m}^2 + 920\text{m}^2) = 558,000,000\text{円}$$

$$\textcircled{2} \quad 300,000\text{円} \times 1.00 \text{ (奥行価格補正率: 20m)} \times 920\text{m}^2 = 276,000,000\text{円}$$

$$\textcircled{3} \quad \textcircled{1} - \textcircled{2} = 282,000,000\text{円}$$

$$\textcircled{3} \times 0.87 \text{ (注) (不整形地補正率)} = 245,340,000\text{円}$$

$$\text{(注)ア} \quad 0.95 \text{ (不整形地補正率 (地積区分C、かげ地割合45\%以上))} \times 0.97 \text{ (間口狭小補正率 (間口4m))} = 0.92$$

$$\text{イ} \quad 0.90 \text{ (奥行長大補正率 (40m/4m (奥行/間口)))} \times 0.97 \text{ (間口狭小補正率)} = 0.87 \text{ (小数点2位未満切捨て)}$$

$$\text{ウ} \quad \text{ア} > \text{イ} \therefore 0.87$$

$$245,340,000\text{円} \times 0.77 \text{ (注) (規模格差補正率)} = 188,911,800\text{円}$$

(注) 規模格差補正率の計算 (小数点2位未満切捨て)

$$\frac{1,080\text{m}^2 \times 0.90 + 75}{1,080\text{m}^2} \times 0.8 = 0.77$$

(2) 配偶者居住権に基づく敷地の利用に関する権利

$$188,911,800\text{円 (土地等の時価)} - 188,911,800\text{円} \times 0.554 \text{ (注) (存続年数に応じた民法の法定利率 (3\%) による複利現価率)} = 84,254,663\text{円 (円未満四捨五入)}$$

(注) 完全生命表 ([43]参照) に掲げる平均余命 70歳女性 19.85年→20年 (6月以上切上げ、6月未満切捨て)

$$20\text{年} \rightarrow 0.554 \text{ (年3\%複利現価表)}$$

(3) 敷地の所有権

$$188,911,800\text{円 (土地等の時価)} - 84,254,663\text{円 (敷地の利用に関する権利の価額)} = 104,657,137\text{円}$$

不動産鑑定士の視点

配偶者居住権の設定された建物及びその敷地は、第三者への売却は極めて困難になります。

第三者の買主としては、配偶者居住権が長期間である場合、使用収益できない期間が長期間となります。また、配偶者居住権が設定された建物及びその敷地は、金融機関の担保として適格性を欠くと考えられるため、金融機関から融資を受けられない可能性が高いと推測されます。したがって、配偶者居住権の設定された建物及びその敷地は、配偶者居住

権の残存期間が短期間になるまで、市場価値が著しく減少すると考えられます。

相続税評価としては、年3%及び配偶者居住権の残存期間に応じた複利現価率を乗じて、使用収益できない期間による減価を考慮していますが、実際に第三者売買を行うことを想定すると、年3%以上の大きな市場性減価が発生すると推定されます。實際上、配偶者居住権の設定された建物及びその敷地を購入できる買主は、当該土地建物の所有者である親族に限定される可能性が高いと思料されます。

①〔参考〕にある同一の者が取得する場合において、被相続人の意思によって配偶者居住権を設定する場合には、上記のような減価が発生することを考慮し、できる限り分筆等を行って、全体宅地の市場価値が著しく減少する部分を限定的にするべきと思われます。

①〔参考〕の前提で、仮にA宅地とB宅地が分筆されていない場合には、分筆することをお勧めします。