

改訂版刊行にあたって

令和2年の初版以来、増刷を経てこのたび改訂の運びとなりました。これも皆さまのご愛読のおかげであり、心からのお礼を申し上げます。改訂を思い立ったのは、①新しい争訟事例を紹介したい、②新しい国税情報を反映させたい、③ケース増設の必要性を感じた、④わかりにくい箇所を修正したい、などが挙げられます。

- ① 国税不服審判所による裁決は、今後裁判によって覆される可能性があるため、掲載のタイミングには迷うものです。また、読み手によって解釈が分かれる箇所もあり、その扱いに悩みもしました。しかし、最新の情報をありのままにお知らせするのも本書の役割の一つと考え、積極的に掲載をしました。自宅背後で裏山を支える擁壁（【ケース004】）や、借地権上の複数貸家敷地（【ケース038】）の評価単位判定は、現場でも時に直面する問題だと思えます。
- ② 近年国税庁から出される情報は、実務に即して具体的なものが多いように感じます。これらのうちで評価単位に関係するものを、選択のうえ掲載しました。マンション敷地の中にあつて公衆化された通路（【ケース050】）や、貸宅地の相続に伴い自らの借地権が混同消滅した土地（【ケース114】）、賃貸先が経営する月極駐車場の賃借権（【知識の整理⑭】）等の扱いです。また、配偶者居住権は初版と前後して新設された規定であり、【ケース024】として掲載しましたが、今後の展開を見守っていきます。
- ③ 日常業務の中で、初版のどのケースにも当てはまらない事態に遭遇し、頭を抱えながら筆者を恨んだこともありました。また、ケース新設の提案を頂いたりもしました。細分化された多数の筆にまたがって借地権が設定され一体使用されている場合（【ケース029】）や、貸家と貸家兼自用建物が隣接している場合（【ケース040】）、宅地と山林の境界が曖昧な場合（【知識の整理②】）等です。このような問題に対しては、タックスアンサーに答えが用意されているはずもなく、監修者が、多くの評価担当者の見解を取りまとめてくれました。これらは実務に根差した貴重なデータベースであり、ありがたく本書の回答に反映しています。
- ④ 初版作成時には見直しを繰り返しましたが、それでも時間がたつて読み返してみると、煩雑だったり、わかりにくいと思われたりする箇所も目につきました。書き手としては説明に漏れがないよう、つい文字を書き連ねたくなるものですが、そうではなくできる限り図や表を使用して、視覚的な表現を心掛けながら、必要に応じて修正を施しました。

改訂版も初版同様に、読者の皆様のお役に立てることを願ってやみません。最後に、ご多忙の中監修の労を買って出ていただいた、ランドマーク税理士法人代表清田幸弘先生をはじめ、度重なる修正希望に忍耐強く応えていただいた(株)日本法令の田村和美様、その他、ご協力をいただいた多くの方々に、重ねてお礼を申し上げます。

令和4年9月

ひかわの杜かんてい 代表不動産鑑定士 田中 泰男

監修によせて

相続税・贈与税において、平成30年1月1日以後の相続・遺贈もしくは贈与により取得する広大な宅地に関しては、「広大地の評価」が廃止され「地積規模の大きな宅地の評価」が新設されました。

「広大地の評価」では、正面路線価と評価を行う対象地の面積を用いて容易に計算を行うことができる反面、適用要件各々に対して納税者側（税理士）の解釈と課税者側（税務署）の解釈の違いが生じる場合があります。「広大地の評価」は減額割合が大きいため、否認を受けた場合に発生する本税・加算税の負担が過重になります。そのリスクを回避するために「広大地の評価」を適用せず申告を行う事案がありました。つまり「広大地の評価」が適用されず、高額な相続税を納税したケースがあったわけです。また、適用要件に関する解釈の違いは、たびたび裁決や裁判によって争われるなど、関係者にとって扱いづらい面もありました。加えて、評価方法の改訂について検討された際に、「この評価方法は、宅地の個別事情を反映したものではなく面積に比例して減額が行われるため、実際の取引価額から大幅に低くなる」ことも論点にされたようです。

これらの状況を踏まえたうえで「地積規模の大きな宅地の評価」が創設されることになりました。適用要件は大幅に簡素化され、面積・指定容積率・用途地域・地区区分という明確な数値および区分によつての判断が可能となり、これらの点については解釈の入る余地はなくなった一方、宅地の個別事情（形状、道路との関係、造成費など）に関しては、それらを反映することができるようになりました。

土地を評価するうえでの基本は評価単位の判別ですが、大きな評価減を伴う「地積規模の大きな宅地の評価」においては、適用要件の第一段階である面積要件を満たすかどうかという点で、評価単位の重要性はさらに高まることとなります。アパート敷地と隣接する駐車場、隣接する市街地農地と市街地山林など、「一体で評価することが可能か否か」、実務に携わるうえで判断に悩むケースは多々あることでしょう。

本書は、そのような場合の判断の一助となるべく、ひかわの杜かんてい代表である不動産鑑定士 田中泰男先生によって著されました。今回の著作は図表を多用してわかりやすくまとめられており、監修を遂行しながら大変有意義な企画であると感じておりました。私も微力ながら尽力できたことを光栄に存じます。

令和2年5月

ランドマーク税理士法人 代表社員 清田 幸弘

はしがき

相続税（贈与税）土地評価において、評価単位の判定は、最終的な評価額を左右するという意味において非常に重要な作業です。

しかし、この評価単位の判定に際しては、実務上しばしば困難が生じます。現実の土地利用方法は千差万別で、そこに存在する権利もさまざまであるのみならず、起伏や赤道等の存在といった物理的な状況も一様ではなく、財産評価基本通達等の規定を当てはめにくい案件に出会うことがたびたびあるからです。

本書は、このような困難解決の助けになるように企画・執筆されたものです。実務上頻出する案件を整理のうえ単純化して、Q & A方式で評価単位判定に関する考え方を示しました。さらに、円滑に業務を進めていただくため、以下の特徴を設けました。

① 各ケース読み切り形式

108のケースを挙げ、各ケースが読み切り形式になっています。必要な箇所だけを読んですぐに本棚に戻せるように、辞書的な構成をとりました。

② 解説は争訟事例の論証形式

各ケースの解説は、国税不服審判所裁決事例や裁判事例を基にしています。すべてではありませんが、基本的には、通達等の規範提示、状況説明、当てはめ、結論という構成です。立場の異なる相手方に、自らの判断の説明をすることを前提にしています。

③ 判断の背景・根拠を記載

各ケースの回答については、国税庁質疑応答事例、国税不服審判所裁決事例や裁判事例など判断根拠を極力示すようにしました。また、見解が分かれるケースについては、両論の根拠を示すように心がけています。

以上が本書の特徴ですが、「こういうケースも取り上げてほしい」とか、「この回答や解説と違う見解を持つ」等のご意見は、もちろん、出てくると思います。そのような場合には、ぜひ、出版社か筆者までメール等でお知らせいただければ幸いです。すぐに回答ができるとは限りませんが、なんらかの形で反映できれば、評価実務に貢献できると考えています。

令和2年5月

ひかわの杜かんてい 代表不動産鑑定士 田中 泰男

目次

序章 評価単位の判定と通達等の定め

1	財産評価基本通達の定め	2
(1)	財産評価基本通達の取扱い	2
(2)	地目とは	4
(3)	農地の地目判定	6
(4)	土地の上に存する権利とは	6
2	評価単位の判定に必要な都市計画法・建築基準法の知識	7
(1)	都市計画法の知識	7
(2)	建築基準法の知識	9

第1章 隣接する異なる地目の土地 (地目別評価の原則と例外)

ケース001	宅地と農地（道路沿いに並列する場合）	14
知識の整理①	どこまでが「宅地」でどこからが「畑」か	15
▶▶▶	宅地（農具小屋敷地）と農地	17
ケース002	宅地と山林（道路沿いに並列する場合）	18
知識の整理②	どこまでが「宅地」でどこからが「山林」か	20
ケース003	宅地と農地（奥行方向に縦列する場合）	21
ケース004	宅地と背後の擁壁	22
ケース005	宅地と雑種地（自宅と月極駐車場）	24
ケース006	宅地と雑種地（自宅と自宅用駐車場）	26
ケース007	宅地と雑種地（自宅と外部一括貸駐車場）	29
ケース008	宅地と雑種地（テニスコートとそのクラブハウス敷地）	30
ケース009	宅地と雑種地（スーパーマーケット敷地とその専用駐車場）	32
ケース010	宅地と雑種地（貸宅地とその駐車場）	33
ケース011	宅地と雑種地（宅地と携帯電話基地局敷地）	34
▶▶▶	宅地と雑種地（貸宅地とそれに隣接する所有者が異なる一体貸駐車場）	36

▶▶▶宅地と雑種地（自用地とそれに隣接する所有者が異なる資材置場）	37
知識の整理③ 「一体として利用されている一団の土地」の意味	38
ケース012 農地・山林・雑種地等（地目ごとに評価する場合）	40
ケース013 農地・山林・雑種地等（一体評価する場合～位置）	42
ケース014 農地・山林・雑種地等（一体評価する場合～地積）	45
ケース015 農地・山林・雑種地等（一体評価する場合～形状等）	47
知識の整理④ 評価単位と接道義務（その1）	49
ケース016 農地・山林・雑種地等（携帯電話基地局敷地）	50

第2章 宅地の評価単位（基本）

知識の整理⑤ 宅地の利用形態と評価単位の判定基準	54
ケース017 宅地の評価単位-自用地	56
ケース018 宅地の評価単位-自用地と自用地以外の宅地が接続している場合 （その1）	58
ケース019 宅地の評価単位-自用地と自用地以外の宅地が接続している場合 （その2）	60
▶▶▶宅地の評価単位-貸家建付地と貸家建付地（一部が自己使用の場合）が接続している場合	62
知識の整理⑥ 評価単位と接道義務（その2）	63
ケース020 宅地の評価単位-使用貸借	65
ケース021 宅地の評価単位-貸宅地と貸家建付地	67
ケース022 宅地の評価単位-貸宅地	69
ケース023 宅地の評価単位-借地権	70
ケース024 宅地の評価単位-配偶者居住権	71
ケース025 宅地の評価単位 -地目の異なる土地が一体として利用されている場合（1）	74
ケース026 宅地の評価単位-自用地と借地権	75
ケース027 宅地の評価単位 -地目の異なる土地が一体として利用されている場合（2）	76
ケース028 宅地の評価単位-共同ビルの敷地	78

第3章 宅地の評価単位（応用）

ケース 029	宅地の評価単位（多数の筆にまたがって借地権が設定され、一体使用されている場合）	82
ケース 030	自用地と貸宅地（一般的な場合）	84
▶▶▶	自用地と貸宅地（貸宅地の相続に伴い自らの借地権が混同消滅した場合）	85
ケース 031	自用地と貸宅地（無償返還届出書が提出されている場合）	86
ケース 032	自用地と貸宅地（相当の地代が収受されている場合）	88
ケース 033	貸宅地と貸宅地（同一借地人が異なる利用をしている場合）	90
ケース 034	貸宅地と貸宅地（貸家建付借地権の場合）	92
ケース 035	自用地と貸家建付地（建物が並列）	94
ケース 036	自用地と貸家建付地（貸家に借家人がいない場合）	96
知識の整理⑦	賃貸割合	97
ケース 037	貸家建付地と貸家建付地（土地上に複数の貸家が所在する場合）	98
ケース 038	貸宅地と貸宅地（土地上に複数の貸家が所在する場合）	100
ケース 039	貸家建付地と貸家建付地（貸家が縦列する場合）	102
ケース 040	貸家建付地と貸家建付地（一部が自己使用の場合）	106
ケース 041	貸家建付地と貸家建付地（サブリース①）	108
ケース 042	貸家建付地と貸家建付地（サブリース②）	110
ケース 043	貸家建付地と貸家建付地（各建物間の具体的区割り方法）	112
知識の整理⑧	宅地の評価単位と建築関連法規との整合について	117
ケース 044	貸家建付地と貸家建付地（使用貸借①）	118
ケース 045	貸家建付地と貸家建付地（使用貸借②）	120
ケース 046	貸家とその広大な敷地	122
ケース 047	借地権と広大な敷地	125
ケース 048	庭内神し	129
ケース 049	墓地・家墓敷地	131
ケース 050	道路の彼我にわたる敷地権	133
ケース 051	都市計画道路予定地	134
ケース 052	土地が容積率の異なる2以上の地域にわたる場合	135
ケース 053	セットバック部分	136
ケース 054	高圧線下地	137

第4章 貸家敷地と駐車場

ケース055	貸家敷地と貸家駐車場（専用駐車場）	140
ケース056	貸家敷地と貸家駐車場（道路を介した専用駐車場）	142
ケース057	貸家敷地と貸家駐車場（非専用駐車場①）	144
ケース058	貸家敷地と貸家駐車場（非専用駐車場②）	145
ケース059	貸家敷地と貸家駐車場（1階部分外部貸駐車場・2階以上居室）	147
ケース060	貸家敷地と貸家駐車場（駐車場が広い場合）	149
ケース061	複数の貸家と貸家駐車場（専用・分離）	151
ケース062	複数の貸家と貸家駐車場（専用・混在）	152
ケース063	複数の貸家と貸家駐車場（非専用・分離）	155
ケース064	複数の貸家と貸家駐車場（非専用・混在）	157

第5章 私道と評価単位

知識の整理⑨	「私道」とは何か	160
ケース065	専用利用している路地状敷地	162
ケース066	私道（専ら特定の者の通行の用に供されている場合）	164
ケース067	私道（不特定多数の者の通行の用に供されている場合）	166
ケース068	位置指定道路と評価単位（特定者に現に利用されている場合）	168
ケース069	位置指定道路と評価単位（現に利用されていない場合）	170
ケース070	位置指定道路と評価単位（現に利用されている場合）	173
ケース071	接面道路と一体使用されている敷地部分と「私道」	174
ケース072	公開空地のある宅地の評価	176
ケース073	歩道状空地の用に供されている宅地の評価	178

第6章 農地等の評価単位

1	農地	182
知識の整理⑩	農地の分類とその評価単位	182
ケース074	市街化調整区域にある農地と農業用施設用地 （評価通達24-5）	185

知識の整理⑪	農業用施設用地（評価通達 24－5）について	187
ケース 075	市街地農地（一体所有で耕作の単位が異なる場合）	190
ケース 076	市街地農地（一体所有で一部が生産緑地の場合①）	191
ケース 077	市街地農地（一体所有で一部が生産緑地の場合②）	192
ケース 078	市街地農地（一体所有で一部が永小作権（耕作権））	193
ケース 079	市街地農地（一体所有で複数の者に永小作権（耕作権））	194
ケース 080	市街地農地（隣地に耕作権を有する場合）	195
ケース 081	市街地農地と農作業用駐車場	197
ケース 082	市街地農地と農具小屋（農業用施設）	198
ケース 083	市街地農地（一体所有で一部がいわゆるやみ小作の場合）	200
2 山林		201
知識の整理⑫	山林の区分とその評価単位	201
ケース 084	市街地山林内における傾斜の緩急	202
ケース 085	山林が区域区分をまたいで存在する場合	203

第7章 駐車場等の評価単位

知識の整理⑬	雑種地の評価単位	206
ケース 086	貸家駐車場と月極駐車場	210
ケース 087	貸家駐車場と自宅駐車場	211
ケース 088	貸家駐車場と一括貸駐車場	212
ケース 089	月極駐車場と一括貸駐車場	214
ケース 090	月極駐車場と自宅用駐車場	215
ケース 091	月極駐車場と月極駐車場（フェンス等が介在する場合）	216
▶▶▶	月極駐車場と月極駐車場（高低差（段差）が介在する場合）	219
▶▶▶	月極駐車場と月極駐車場（赤道や青道が介在する場合）	220
ケース 092	月極駐車場と時間貸駐車場（標準的規模の場合）	221
ケース 093	月極駐車場と時間貸駐車場（規模が狭小の場合）	223
ケース 094	自宅用駐車場と一括貸駐車場	225
ケース 095	一括貸駐車場と一括貸駐車場（標準的規模の場合）	226
ケース 096	一括貸駐車場と一括貸駐車場（規模が狭小の場合）	228
ケース 097	駐車場と資材置き場	230

知識の整理⑭	駐車場と賃借権の2.5%減評価について	231
ケース098	駐車場と携帯電話基地局敷地	234
ケース099	月極駐車場と未利用地	236

第8章 共有・遺産分割と評価単位

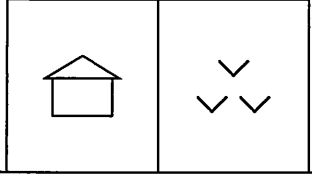
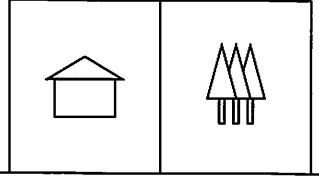
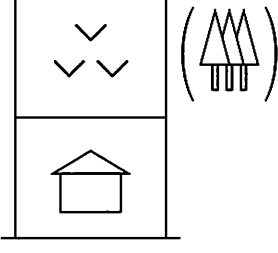
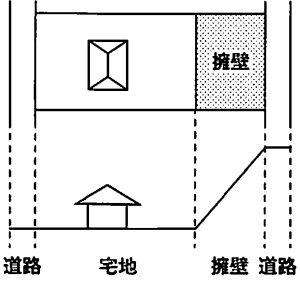
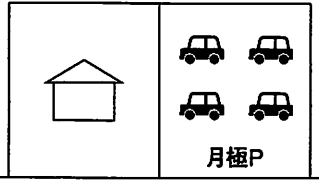
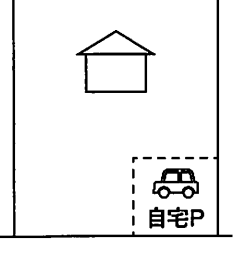
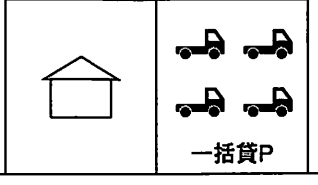
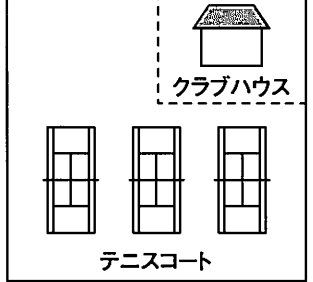
知識の整理⑮	共有の基礎知識	238
ケース100	遺産分割前の所有者とその後の取得者	240
ケース101	不合理分割（どのような分割が「不合理」か）	241
ケース102	不合理分割（生前贈与と不合理分割）	243
ケース103	不合理分割された土地の二次相続以降	246
ケース104	不合理分割 （不合理でない分割と不合理分割とが混在する場合）	247
ケース105	共有と単有（甲と甲乙・構築物等が存在しない場合）	249
ケース106	共有と単有（甲と甲乙・構築物等が存在する場合）	250
ケース107	共有と共有（甲乙共有と甲丙共有）	252
ケース108	共有と共有（甲乙共有と甲乙共有で持分割合が異なる場合）	253
知識の整理⑯	隣接地の取得	256
ケース109	隣接地の取得（道路沿いに並列する場合）	257
ケース110	隣接地の取得（道路沿いに並列するが建物がある場合）	258
ケース111	隣接地の取得（奥行方向に縦列する場合）	260
ケース112	遺産分割と地目別評価	262
ケース113	囲繞画地の取得	264
ケース114	自用地与貸宅地 （貸宅地の相続に伴い自らの借地権が混同消滅した場合）	266

第9章 物理的要因と評価単位

ケース115	赤道や青道が介在する土地	268
ケース116	高低差がある土地	272
ケース117	互い違いに接するくびれのある土地	274

卷末資料

■ 評価事例 708291	278
■ 評価事例 708281	279
■ 評価事例 708282	280
■ 評価事例 708271	281
■ 評価事例 708135	282
■ 相続事例千葉会 030198	285

<p style="text-align: center;">第1章</p> <p style="text-align: center;">隣接する異なる 地目の土地</p> <p style="text-align: center;">(地目別評価の 原則と例外)</p>	 <p>p.14 ケース 001 宅地と農地①（並列）</p>	 <p>p.18 ケース 002 宅地と山林（並列）</p>
 <p>p.21 ケース 003 宅地と農地②（縦列） （又は宅地と山林）</p>	 <p>p.22 ケース 004 宅地と背後の擁壁</p>	 <p>p.24 ケース 005 宅地と雑種地①</p>
 <p>p.26 ケース 006 宅地と雑種地②</p>	 <p>p.29 ケース 007 宅地と雑種地③</p>	 <p>p.30 ケース 008 宅地と雑種地④</p>

序 章

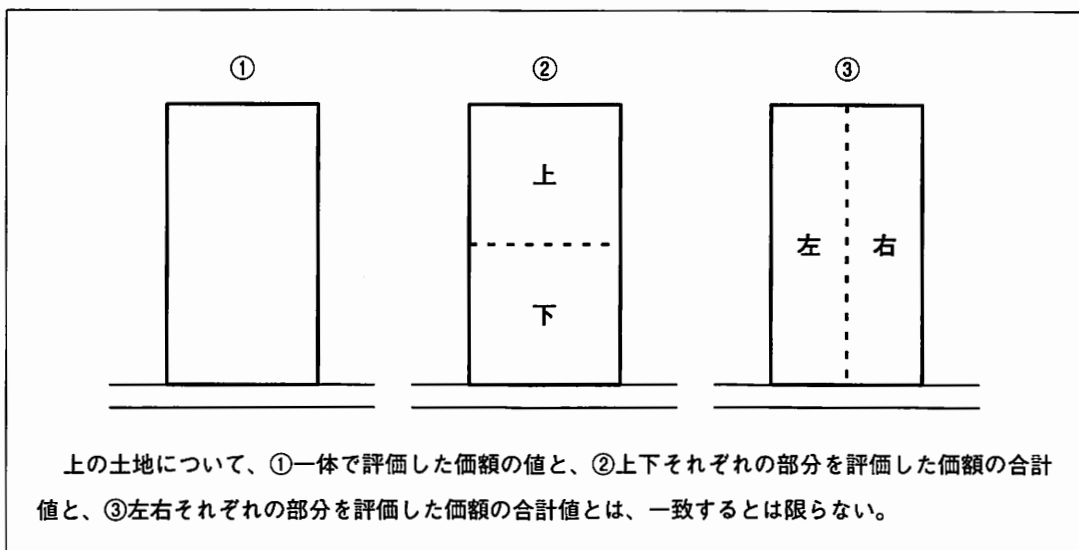
評価単位の判定と 通達等の定め

1 財産評価基本通達の定め

(1) 財産評価基本通達の取扱い

相続税（贈与税）土地評価に際して、一連の土地のうち、どこからどこまでの範囲を一まとまりの評価対象地とするべきかは、非常に重要な問題です。なぜなら、財産評価基本通達（以下、本書では「評価通達」と表記します）において、土地評価は平米単価に地積を乗じる方式が採用されているところ、土地の平米単価は、評価対象地の形状や道路付けに依存するからです。

■図1 土地評価の範囲



評価通達は主に、この評価対象地の範囲について、7「土地の評価上の区分」、7-2「評価単位」および9「土地の上に存する権利の評価上の区分」で規定しており、さらに、国税庁が公表する質疑応答事例等によって、同通達の内容が補足説明されています。評価担当者は、この評価通達および質疑応答事例に基づき、さらにはその他の国税不服審判所（以下、本書では「審判所」と表記します）裁決事例や裁判所判断等の各種公表資料を参考に、慎重に評価を行っていくことになります。

ところで、評価通達7においては主に、異なる地目の土地が隣接する場合にこれらを一体として評価するか別々に評価するかが、同通達7-2においては主に、連続する同一地目の土地のうちどこからどこまでを一つの単位として評価するかが、また、同通達9においては主に、土地に存在する権利の種類について、規定されています。

■表1 評価単位と特に関連が深い「質疑応答事例」

評価通達	質疑応答事例
7 本文	(土地評価の総則関係) 2 土地の地目の判定 3 土地の地目の判定－農地 4 採草放牧地の地目
7 ただし書	(土地評価の総則関係) 5 地目の異なる土地が一体として利用されている場合の評価 (上記以外の土地等・家屋の評価) 23 複数の地目の土地を一体利用している貸宅地等の評価
7 なお書	(上記以外の土地等・家屋の評価) 1 土地の評価単位－地目の異なる土地を一団として評価する場合
7-2	(宅地の評価単位) 1 宅地の評価単位 2 宅地の評価単位－自用地 3 宅地の評価単位－自用地と自用地以外の宅地が接続している場合 4 宅地の評価単位－使用貸借 5 宅地の評価単位－貸宅地と貸家建付地 6 宅地の評価単位－貸宅地 7 宅地の評価単位－借地権 8 宅地の評価単位 －地目の異なる土地が一体として利用されている場合(1) 9 宅地の評価単位－自用地と借地権 10 宅地の評価単位 －地目の異なる土地が一体として利用されている場合(2) 11 宅地の評価単位－共同ビルの敷地 12 宅地の評価単位－不合理分割(1) 13 宅地の評価単位－不合理分割(2) (上記以外の土地等・家屋の評価) 2 土地の評価単位－市街地農地等 3 市街地農地等の評価単位 4 一団の雑種地の判定
9	(上記以外の土地等・家屋の評価) 5 借地権の意義 6 区分地上権に準ずる地役権の意義 7 占用権の意義 30 借地権の及ぶ範囲 35 農地法の許可を受けないで他人に耕作させている農地の評価

(注) 「タックスアンサー」については、関連箇所の内容はおおむね質疑応答事例に含まれている。

そのうえで、同通達7と9とは「評価上の区分」、同通達7-2には「評価単位」という語が当てられています。一般的には、「評価対象となる一まとまりの土地の範囲」という程度の意味で、これらをまとめて「評価単位」という語が使用されているようです。本書でも基本的には、この一般的な用法に倣って「評価単位」を使用します。

(2) 地目とは

土地の価額は、地目の別に評価されますが、この地目は課税時期の現況によって判定され、下の9種類から構成されます*¹。なお、地目とは、土地の用途による分類をいいます*²。また、農地とは「②田」と「③畑」の総称です。

- ① 宅地
- ② 田
- ③ 畑
- ④ 山林
- ⑤ 原野
- ⑥ 牧場
- ⑦ 池沼
- ⑧ (削除)
- ⑨ 鉱泉地
- ⑩ 雑種地

これらのうち実務上頻出するのは、宅地、田、畑、山林、雑種地の5地目であり、本書ではこの5地目を中心に考察を加えています。

地目の判定は、不動産登記事務取扱手続準則（以下、本書では「登記準則」と表記します）68条および69条に準じて行われますが、「④山林」には、同準則68条の「⑳保安林」を含み、また「⑩雑種地」には、同準則68条の「㉑墓地」から「㉒雑種地」まで（「⑳保安林」を除きます）を含むこととなります*³。このため、相続税（贈与税）の土地評価においては、地目は表2のように整理されることとなります。

* 1 評価通達7

* 2 不動産登記法28

* 3 評価通達7(注)

■表2 登記準則上の地目と評価通達上の地目との対照およびその定義

登記準則		評価通達
地目	定義	地目
① 田	農耕地で用水を利用して耕作する土地	② 田
② 畑	農耕地で用水を利用しないで耕作する土地	③ 畑
③ 宅地	建物の敷地及びその維持若しくは効用を果すために必要な土地	① 宅地
④ 学校用地	校舎、附属施設の敷地及び運動場	①宅地又は⑩雑種地 ^(注)
⑤ 鉄道用地	鉄道の駅舎、附属施設及び路線の敷地	____ ^(注)
⑥ 塩田	海水を引き入れて塩を採取する土地	
⑦ 鉱泉地	鉱泉（温泉を含む）の湧出口及びその維持に必要な土地	⑨ 鉱泉地
⑧ 池沼	かんがい用水でない水の貯留池	⑦ 池沼
⑨ 山林	耕作の方法によらないで竹木の生育する土地	④ 山林
⑩ 牧場	家畜を放牧する土地	⑥ 牧場
⑪ 原野	耕作の方法によらないで雑草、かん木類の生育する土地	⑤ 原野
⑫ 墓地	人の遺体又は遺骨を埋葬する土地	
⑬ 境内地	境内に属する土地であって、宗教法人法3条2号及び3号に掲げる土地（宗教法人の所有に属しないものを含む）	
⑭ 運河用地	運河法12条1項1号又は2号に掲げる土地	
⑮ 水道用地	専ら給水の目的で敷設する水道の水源地、貯水池、ろ水場又は水道線路に要する土地	⑩ 雑種地
⑯ 用悪水路	かんがい用又は悪水はいせつ用の水路	
⑰ ため池	耕地かんがい用の用水貯留池	
⑱ 堤	防水のために築造した堤防	
⑲ 井溝	田畝又は村落の間にある通水路	
⑳ 保安林	森林法に基づき農林水産大臣が保安林として指定した土地	④ 山林
㉑ 公衆用道路	一般交通の用に供する道路（道路法による道路であるかどうかを問わない）	⑩ 雑種地
㉒ 公園	公衆の遊楽のために供する土地	
㉓ 雑種地	以上のいずれにも該当しない土地	

(注) 登記準則地目の④学校用地、⑤鉄道用地、⑥塩田については、評価通達上対応地目の言及がないが、実務上は、学校用地は宅地又は雑種地として処理されることが多い。また、鉄道用地および塩田は、一般的に評価頻度が低く、案件に応じて個別に判断すると考えられる。

(3) 農地の地目判定

田と畑の総称である「農地」には、現に耕作されている土地のほか、現在は耕作されていなくても耕作しようとするればいつでも耕作できるような、休耕地や不耕作地も含まれるという点に注意が必要です。一方、長期間放置されていたため、雑草等が生育し、容易に農地に復元し得ないような状況にある場合には、もはや農地とは認めず、田や畑ではなく、原野又は雑種地と地目判定することになります。また、砂利を入れて青空駐車場として利用している土地は、仮に登記地目が田や畑であったとしても、雑種地と判定されます*4。

(4) 土地の上に存する権利とは

土地の上に存する権利の価額は、「権利の別に評価する*5」わけですが、この「権利」については10種類が列挙されており、それぞれの権利について評価方法の規定が設けられています。

■表3 相続税（贈与税）の土地評価における「権利」と関連評価規定

	権利の種類	関連評価規定
①	地上権	相続税法 23 条
②	区分地上権	評価通達 27 - 4
③	永小作権	評価通達 43
④	区分地上権に準ずる地役権	評価通達 27 - 5
⑤	借地権	評価通達 27
⑥	定期借地権等	評価通達 27 - 2
⑦	耕作権	評価通達 42
⑧	温泉権	評価通達 78
⑨	賃借権	評価通達 87
⑩	占用権	評価通達 87 - 5

なお、表3のうち特に頻度が高いのは、①地上権、⑨賃借権、⑤借地権です。地上権とは、工作物又は竹木を所有するため他人の土地を使用する権利*6をいい、賃借権とは、賃貸借契約に基づいて、契約の目的物を使用・収益する権利*7をいい、そして、借地権とは、建物の所有を目的とする地上権又は土地の賃借権*8をいいます。したがってこれらの包含関係は、図2のように表すことができます。

* 4 質疑応答事例「土地の地目の判定－農地」

* 5 評価通達 9

* 6 民法 265

* 7 民法 601

* 8 借地借家法 2