

「私道の課税と評価」と題し、前編（通巻第23号）では固定資産税の非課税制度について整理し、私道の定義とその具体例について解説しました。

本号では後編として、非課税の対象となる「公共の用に供する道路」について整理するとともに、課税対象となる私道敷地の評価及び私道に沿接する土地の評価について解説します。

## 私道の課税と評価（後編）

### 1. 非課税対象となる「公共の用に供する道路」

公共の用に供する道路は、地方税法（以下「法」）第348条第2項第5号の規定により非課税（物的非課税）とされています。この点について、非課税に該当するためには「①開放性 ②公共性 ③準道路性」の3つの要件を満たすことを必要としています（福岡高判H26.12.1（H18（行コ）18））。

#### （1）開放性

開放性とは、「所有者において何らの制約も設けられていない」状態を言います。

例えば、所有者により「夜間通行禁止」などとして道路の通行に時間制約が設けられている場合や、車止めポールが設置されたりして、道路としての利用が制約される場合には、開放性があるとは言えません。

また、セットバック部分に日常的にプランターや植木鉢が置かれていると、その部分は道路として利用することはできないため、開放性を満たさないと判断されます。



植木鉢等が置かれて道路として利用できない

#### （2）公共性

公共性とは、「広く不特定多数人の利用に供されている」状態を言います。

すなわち、不特定多数の人が利用可能な状態でなければならず、例えば、ショッピングモール利用者のみ利用することを認める敷地内の通路や、戸建住宅の敷地内通路は特定の者のみが利用することができるものであり、公共性を有しているとは言えません。



戸建住宅の敷地内通路

#### （3）準道路性

準道路性とは、「道路法にいう道路に該当しないとしても、これに準ずるものと認められるもの」を指します。

すなわち、私道といえども道路法に言う道路に準じて、私道の敷地について私権の行使（所有者としての使用収益）が制限される状態にあるものでなければ、「公共の用に供する道路」

には該当しないと云えます。

「私道」の非課税要件として上記の3要件を挙げましたが、さらに

- ア) 道路の幅員が一定以上であること
- イ) 道路と宅地がL型側溝、縁石等により明確に区分され、客観的に道路として認定できること

ウ) 私道部分が分筆されていること

などの要件を設けている団体もあります。

これらの要件は、私道敷地部分を明確に区分することにより、利用形態が客観的に判断可能となること、及び非課税部分の地積を確定するという意味においても有用であると言えます。

## 2. 非課税判定の具体例

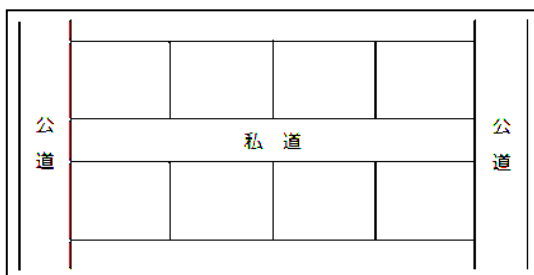
非課税対象となる「公共の用に供する道路」と言うためには、上記3要件等を具備することが必要であることはこれまでに述べました。

それでは様々な態様をもつ私道について、よく見られる3つの状態を例に、非課税判定を具体的に検討してみましょう。

### (1) 通り抜け私道

以下の図は、起点と終点がそれぞれ別の公道に接している私道を示しています。

この場合には、当該私道の利用にあたって何の制約等なく、誰でも通行可能であるならば、不特定多数人の利用があると判断して、非課税とすることが妥当であると考えます。



通り抜け私道

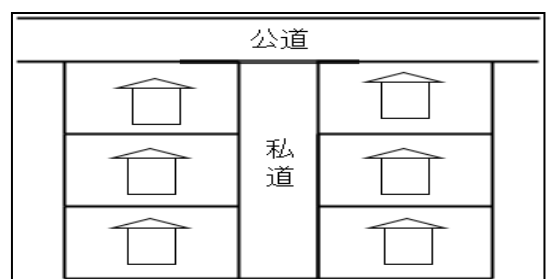
### (2) 行止まり私道・コの字型私道

また、次の図は私道が行止まり状態であったり、私道の起終点が同一の公道に接している私道です。

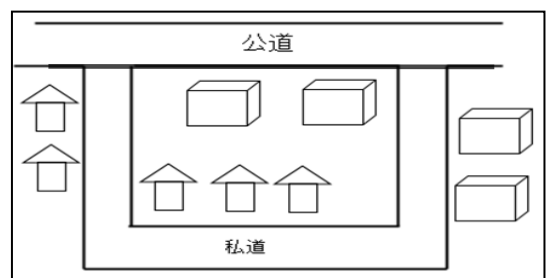
これらの私道の利用者は、沿接する宅地の居住者やその訪問者が主であり、利用者は複数人であると言えます。しかしながら、「不特定多数人」の利用と言えるかについては、検討する必要があるようです。

この「不特定多数人」の判断基準の一例として、例えば「5画地以上が沿接する場合」というように、沿接宅地の数を「不特定多数人」の判断基準として、課税・非課税を決定する団体もあります。

この判断基準については、評価要領にしっかりと記載し、統一のルールで運用されることが重要です。



行止まり私道



コの字型私道

## 3. 私道敷地及び私道沿接土地の評価

これまでは、私道敷地の課税・非課税の判断について検討してきました。

次に、課税対象となった私道敷地及び私道に沿接する土地の評価上の留意点について解説します。

### (1) 私道敷地の評価方法

私道敷地は、固定資産評価基準では雑種地（その他の雑種地）に該当します。多くの団体では、その他の雑種地の評価は、近傍地比準方式が採用されています。

私道敷地の評価ルールは市町村により異なりますが、いくつかの例を挙げます。

市町村	基礎価格	評価割合
A市	私道路線価	10%
B市	周辺路線価	25%
C市	宅地価額	16%
D市	宅地価額	30%

基礎価格は、後段の評価割合（比準割合）を乗ずるベースとなる価格です。評価対象となる私道そのものに附設された路線価を採用するケースや、当該私道を一筆の宅地として画地計算法を適用した宅地価額を採用するケースなど、様々です。

また評価割合（比準割合）は、概ね 10～30%程度でした。

この評価割合について、他の公的土地評価として相続財産評価及び用地補償評価を参考に、その妥当性を検討します。

まず、相続財産評価においては、不特定多数の者の通行の用に供されている以外の私道敷地の評価割合（価値率）は30%とされています。また、用地補償評価においては「共用私道」として、その状況に応じて20～50%とされています。

これらの公的土地評価との均衡の観点からも、上記の A 市から D 市の評価割合は、概ね妥当なものと言えます。

## （2）私道沿接土地の評価の留意点

### ① 私道に路線価を付設することの是非

私道に沿接する土地の評価にあたり、市町村の税務ご担当者様から、「私道に路線価を付設してもよいのか」といったご質問をいただきますが、答えは「Yes」です。

すなわち路線価は、私道であっても評価上必要があれば付設すべきである、と考えます。

仮に、路線価の付設を公道に限定すると、私道のみに沿接する土地は、すべて無道路地評価となってしまい、評価の均衡を失する可能性があります。この点について、固定資産評価基準解説（（一財）地方財務協会）においても、「路線価は公道のみならず私道にも

付設することが適当である」とされています。

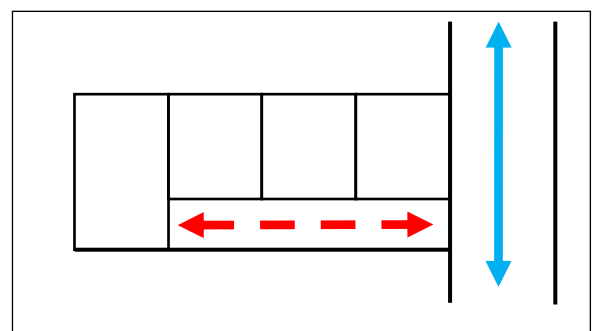
ただし、私道に路線価を付設するか否かは、評価の対象となる土地の筆の形状に注意する必要があります。

### ② 私道部分の分筆の有無

下の写真の通路部分、形状や利用形態から私道として利用されていますが、この私道に沿接する各土地はどのように評価することが適当でしょうか。

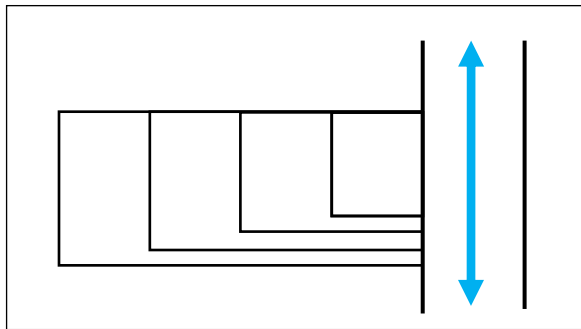


公図等を確認し、以下のように私道部分が分筆され、各土地が当該私道に接道している状態であれば、この私道に赤点線のように路線価を付設し各筆を評価することが適当と言えます。



私道部分が分筆

一方、次のように私道部分が各土地の延長敷地部分となっている、いわゆる「旗竿地」である場合には、原則として私道部分に路線価は付設せず、青実線の路線から評価することが適当と言えます。



私道部分が分筆されていない

### ③ 接面道路が公道か私道かの差異

道路の種別（公・私道）の差は、主に道路の維持管理の主体の差であることは、前編でお話しました。

具体的には、舗装の補修や冬季の除雪など、公道であれば市区町村により行政サービスの一環として行われますが、私道は基本的に、すべて自ら行わなければなりません。

これらの維持管理は通常、私道の利用者の負担となることから、沿接する土地の減価要因となります。したがって、道路の種別の違い（維持管理の主体の違い）を、評価に適切に反映させる必要があります。

その反映の方法としては、付設する路線価の要因として反映させるか、私道に沿接する土地に対する市町村長所要の補正で対応させる方法かのいずれかで行うことが適当です。

## 4. むすび

私道の課税と評価について、2回にわたって解説しましたが、最後にポイントをまとめます。

### (1) 非課税制度に関する十分な理解・検討

どのようなものが非課税となるのか、特に物的非課税は司法判断が分かれるものもあり、非課税制度について十分な理解と検討が必要です。

### (2) 「私道」を正しく知る

「道路」と言っても、捉え方により様々なものがあります。

固定資産税においては、道路種別の区分は、

道路の設置と管理主体の視点からの区分であることに留意してください。

そして、その維持管理の差異を評価上、どのように反映させるかがポイントとなります。

### (3) 私道の非課税要件の明確化とルールの一

私道の非課税要件は、「開放性」「公共性」「準道路性」の3つです。

この3要件を適切に運用し、課税の公平性を確保するためには、具体的な基準を策定し、評価要領等にとりまとめることが重要です。

土地の利用形態は様々であり、思いもよらない状況や判断に迷う場面も少なくないと思います。

そのような場合には、似たような状況の土地はないか確認したり、課内で評価方法を協議するなどして情報を共有するとともに、最終的な判断とその根拠をしっかりと記録として残しておくことが大切です。

これにより納税者への説明責任を果たすとともに、公平な課税の実現に向けて1歩ずつ進むことができます。

【お問合せ先】 一般財団法人 MIA 協議会  
 【監 修】 資産評価委員会 幹事会社  
 株式会社 総合鑑定調査  
 〒460-0003 名古屋市中区錦一丁目6番18号  
 TEL(052)253-8855/FAX(052)253-8897  
 E-mail : miac-ask@miaj.gr.jp  
<https://www.miaj.or.jp/>