

第68回 税理士試験 相続税法

●はじめに

第一問（理論）

本年の理論は、昨年度の問題同様、解答項目のわかり易い問題であった。

問1は、個人とみなされる者全般について問う問題であった。「人格のない社団等及び持分の定めのない法人に対する課税」及び「受益者等が存しない信託等の特例」については、今年の実験Bランク理論であり、基本的には理論ドクターに掲載しているとおり記述すればよかつたため、TACの受講生は精度の高い答案を作成することが出来たはずである。その上で、今年新設された「特定一般社団法人等に対する課税」については、法66の2①だけでも記述できればかなりのアドバンテージとなったであろう。

問2は、小規模宅地等の特例のうち、特例対象宅地等の用語の意義について問う問題であった。小規模宅地等の特例については予想Aランクだったとはいえ、今年改正された「特定居住用宅地等」「貸付事業用宅地等」の意義を正確に記述できる受験生はさほど多くないと思われる。暗記の労苦を惜しまずに、用語の意義までしっかり押さえて本試験に臨んだ受験生が非常に有利な出題であったと言える。

問1・問2とも、平成30年度の新設規定や改正規定が出題された。今後の受験対策としては、受験年度の改正論点までしっかり網羅する必要があるであろう。

第二問（計算）

本試験問題らしく解答方法等に迷う箇所も散見したが、内容的には昨年度同様、未学習論点のない、難易度は平易な問題であった。ボリューム的にも多くはなかったが、理論の解答量が多かつたため、最後の納付税額まで算定できた受験生は多くはないはずである。それよりも、いかにケアレスミスすることなく正答できたかどうか合否に大きく影響するであろう。

Z-68-E [第一問] 解答

次の問1及び問2について答えなさい。

なお、問1及び問2の解答に当たっては、経過措置（所得税法等の一部を改正する法律（平成30年法律第7号）附則に規定する内容をいう。）についての記載は要しない。

問1 相続税法において、個人以外の者に相続税を課すこととされている規定について、それらの内容及び計算方法をそれぞれ説明しなさい。

問2 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例（以下問2において「特例」という。）について次の問に答えなさい。

- (1) 特例の適用対象となる「特定居住用宅地等」の適用要件について、その内容を説明しなさい。
- (2) 特例の適用対象となる「貸付事業用宅地等」の適用要件について、その内容を説明しなさい。

(50点)

問1 (25点)

1 人格のない社団等及び持分の定めのない法人に対する課税

(1) 人格のない社団等に対する課税 (法66①) 3

人格のない社団等に対し財産の贈与又は遺贈があった場合においては、その社団等を個人とみなして、これに贈与税又は相続税を課する。

(2) 持分の定めのない法人に対する課税 (法66④) 4

持分の定めのない法人に対し財産の贈与又は遺贈があった場合において、その贈与又は遺贈によりその贈与又は遺贈をした者の親族その他これらの者と特別の関係がある者の相続税又は贈与税の負担が不当に減少する結果となると認められるときは、その法人を個人とみなして、これに贈与税又は相続税を課する。

(3) 法人税等相当額の控除 (法66⑤) 3

(1)の社団等又は(2)の法人に課される贈与税又は相続税の額については、(1)の社団等又は(2)の法人に課されるべき法人税等の額に相当する額を控除する。

(4) 住所の所在 (法66③④)

(1)から(3)の場合において、相続税又は贈与税の納税義務者の規定の適用については、(1)の社団等又は(2)の法人の住所は、主たる営業所又は事務所の所在地にあるものとみなす。

2 特定一般社団法人等に対する課税

(1) 特定一般社団法人等に対する課税 (法66の2①) 4

一般社団法人等の理事である者(その一般社団法人等の理事でなくなった日から5年を経過していない者を含む。)が死亡した場合において、その一般社団法人等が特定一般社団法人等に該当するときは、その特定一般社団法人等はその死亡した者(以下「被相続人」という。)の相続開始の時ににおけるその特定一般社団法人等の純資産額をその時ににおけるその特定一般社団法人等の同族理事の数に1を加えた数で除して計算した金額をその被相続人から遺贈により取得したものと、その特定一般社団法人等は個人とそれぞれみなして、その特定一般社団法人等に相続税を課する。

(2) 相続税額の計算 (法66の2③⑤) 3

① (1)の規定により特定一般社団法人等に相続税が課税される場合には、その特定一般社団法人等の相続税の額については、持分の定めのない法人に対する課税の規定によりその特定一般社団法人等に課された贈与税及び相続税の税額を控除する。

② (1)の規定の適用がある場合において、特定一般社団法人等が被相続人に係る相続の開始前3年以内にその被相続人から贈与により取得した財産の価額については、生前贈与加算の規定は、適用しない。

(3) 住所の判定 (法66の2④)

(1)の場合において、相続税の納税義務者の規定の適用については、(1)の特定一般社団法人等の住所は、主たる事務所の所在地にあるものとする。

3 受益者等が存しない信託等の特例

(1) 効力発生時 (法9の4①) 2

受益者等が存しない信託の効力が生ずる場合において、その信託の受益者等となる者がその信託の委託者の親族であるときは、その信託の効力が生ずる時において、その信託の受託者は、その委託者からその信託に関する権利を贈与(その委託者の死亡によりその信託の効力が生じた場合には、遺贈)により取得したものとみなす。

(2) 受益者等の存する信託について受益者等が不存在となった時 (法9の4②) 2

受益者等の存する信託について、その信託の受益者等が不存在となった場合において、その受益者等の次に受益者等となる者がその信託の効力が生じた時の委託者又は当該次に受益者等となる者の前の受益者等の親族であるときは、その受益者等が不存在となった時において、その信託の受託者は、当該次に受益者等となる者の前の受益者等からその信託に関する権利を贈与(当該次に受益者等となる者の前の受益者等の死亡により当該次に受益者等となる者の前の受益者等が存しないこととなった場合には、遺贈)により取得したものとみなす。

(3) 受託者が個人以外の場合 (法9の4③) 2

(1)、(2)の規定の適用がある場合において、信託の受託者が個人以外であるときは、その受託者を個人とみなして、贈与税又は相続税を課する。

(4) 法人税等相当額の控除(法9の4④) **2**

(1)から(3)の規定の適用がある場合において、受託者に課される贈与税又は相続税の額については、その受託者に課されるべき法人税等の額に相当する額を控除する。

(5) 信託財産に属する資産及び負債の承継等(令1の12⑤)

(1)又は(2)の規定により贈与又は遺贈により取得したものとみなされる信託に関する権利又は利益を取得した者は、その信託の信託財産に属する資産及び負債を取得し、又は承継したものとみなす。

問2(25点)

(1) 特定居住用宅地等の適用要件(措法69の4③二、措令40の2⑧⑩⑪、措規23の2④)

被相続人等(被相続人又はその被相続人と生計を一にしていたその被相続人の親族をいう。以下同じ。)の居住の用(注)に供されていた宅地等(その宅地等が二以上ある場合には、一定の宅地等に限る。)で、その被相続人の配偶者又は次の要件のいずれかを満たすその被相続人の親族(その被相続人の配偶者を除く。以下(1)において同じ。)が相続又は遺贈により取得したものをいう。**3**

① その親族が相続開始の直前においてその宅地等の上に存するその被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物(その被相続人、その被相続人の配偶者又はその親族の居住の用に供されていた一定の部分に限る。)に居住していた者であって、相続開始時から申告期限まで引き続きその宅地等を有し、かつ、その建物に居住していること。**3**

② その親族(その被相続人の居住の用に供されていた宅地等を取得した者で一定のものに限る。)が次の要件の全てを満たすこと(その被相続人の配偶者又は相続開始の直前においてその被相続人の居住の用に供されていた家屋に居住していた親族で一定の者がいない場合に限る。)**2**

イ 相続開始前3年以内に法施行地にあるその親族、その親族の配偶者、その親族の3親等内の親族又はその親族と特別の関係がある法人として一定の法人が所有する家屋(相続開始の直前においてその被相続人の居住の用に供されていた家屋を除く。)に居住したことがないこと。**2**

ロ その被相続人の相続開始時にその親族が居住している家屋を相続開始前のいずれの時においても所有したことがないこと。**2**

ハ 相続開始時から申告期限まで引き続きその宅地等を有していること。**1**

③ その親族がその被相続人と生計を一にしていた者であって、相続開始時から申告期限まで引き続きその宅地等を有し、かつ、相続開始前から申告期限まで引き続きその宅地等を自己の居住の用に供していること。**2**

(注) 居住の用に供することができない事由として一定の事由により相続の開始の直前において被相続人の居住の用に供されていなかった場合(一定の用途に供されている場合を除く。)におけるその事由により居住の用に供されなくなる直前のその被相続人の居住の用を含む。

(2) 貸付事業用宅地等の適用要件(法69の4③四)

被相続人等の事業(不動産貸付業等に限る。以下「貸付事業」という。)の用に供されていた宅地等で、次の要件のいずれかを満たすその被相続人の親族(その親族から相続又は遺贈によりその宅地等を取得したその親族の相続人を含む。以下①において同じ。)が相続又は遺贈により取得したもの(特定同族会社事業用宅地等及び相続開始前3年以内に新たに貸付事業の用に供された宅地等(相続開始の日まで3年を超えて引き続き一定の貸付事業を行っていた被相続人等のその貸付事業の用に供されたものを除く。)を除く。)をいう。**6**

① その親族が、相続開始時から申告期限までの間にその宅地等に係る被相続人の貸付事業を引き継ぎ、申告期限まで引き続きその宅地等を有し、かつ、その貸付事業の用に供していること。**2**

② その被相続人の親族がその被相続人と生計を一にしていた者であって、相続開始時から申告期限まで引き続きその宅地等を有し、かつ、相続開始前から申告期限まで引き続きその宅地等を自己の貸付事業の用に供していること。

2

▶予想配点◀

解答中に口で囲まれた数字として記載してあります。

▶理論合格ライン◀

問1の合格確実ラインは19点、ボーダーラインは14点程度であると思われる。

問2の合格確実ラインは21点、ボーダーラインは12点程度であると思われる。

Z-68-E [第二問] 解答

1 各相続人等の相続税の課税価格の計算 (40点)

(1) 相続又は遺贈により取得した個々の財産 (次の(2)及び(3)に該当するものを除く。) の価額の計算 (18点) (単位: 円)

財産の種類	取得者	課税価格に算入される金額	計算過程
宅地H	配偶者乙	2 176,410,080	$(500,000 \times 0.99 + 510,000 \times 0.97 \times 0.08) \times 330\text{m}^2 = 176,410,080$
宅地I	養子E	2 91,327,500	$750,000 \times 0.99 \times 150\text{m}^2 \times 0.82 = 91,327,500$ $\times \frac{56\text{m}^2}{150\text{m}^2} = 37.3\cdots\%$ 、かつ、容積率40% $\therefore 0.82$
宅地J	配偶者乙 子C	2 60,800,000 60,800,000	$380,000 \times 1.00 \times 320\text{m}^2 \times \frac{1}{2} = 60,800,000$
建物K	配偶者乙 子C	9,000,000 9,000,000	$18,000,000 \times 1.0 \times \frac{1}{2} = 9,000,000$
宅地L	孫D	2 43,350,000	$150,000 \times 1.00 \times 0.85 \times 340\text{m}^2 = 43,350,000$ $\times 1 \frac{340\text{m}^2}{14\text{m}} = 24.28\cdots\text{m} > 22\text{m} \therefore 22\text{m} \rightarrow 1.00$ $\times 2 \frac{616\text{m}^2 - 340\text{m}^2}{28\text{m} \times 22\text{m} (=616\text{m}^2)} = 44.80\cdots\% \geq 40\%$ 、地積区分A $\therefore 0.85$
山林P	養子C'	2 19,640,000	$(55,000 \times 1.1 - 11,400) \times 400\text{m}^2 = 19,640,000$
Q社株式	養子E	2 58,300,000	(1) 2,950 (2) 2,920 (3) 2,915 (4) 2,960 $\therefore 2,915 \times 20,000\text{株} = 58,300,000$
R社転換社債 型新株予約権 付社債	子A	2 10,500,000	$\frac{120,000,000 - 40,000,000}{1,000} = 80,000\text{株}$ (1) $\frac{80,000\text{株}}{800,000\text{株}} = 0.1$ (2) $\frac{1,550 + 1,000 \times 0.1}{1 + 0.1} = 1,500$ (3) $1,500 > 1,000 \therefore 1,500 \times \frac{100}{1,000} \times \frac{7,000,000}{100} = 10,500,000$
Sゴルフ会員権	養子C'	2 ———	単にプレーができるだけのものは評価しない。
U銀行 外貨普通預金	孫F	2 21,680,000	$200,000\text{ドル} \times 108.40 = 21,680,000$

(2) 相続又は遺贈により取得した個々の財産 (取引相場のないO社株式) の価額の計算 (12点)

イ 評価方法の判定

(単位: 円)

$\frac{100\text{個(乙)} + 200\text{個(A)} + 50\text{個(H)}}{500\text{個}} = 70\% > 50\%$ $\frac{100\text{個(乙)}}{500\text{個}} = 20\% \geq 5\%$ $\frac{200\text{個(A)}}{500\text{個}} = 40\% \geq 5\%$ $\frac{50\text{個(H)}}{500\text{個}} = 10\% \geq 5\%$ <p>\therefore 乙、A及びHは同族株主に該当し、かつ、株式取得後の議決権割合が5%以上であるため、原則的評価方式。</p>
--

ロ 資産及び負債の計算

(イ) 資産の部 (単位：円)			
科目	帳簿価額	相続税評価額	計算過程
現金預金	15,327,000	15,327,000	
受取手形	2,000,000	2,000,000	
売掛金	32,814,000	32,814,000	千円未満切捨
商品	4,393,000	4,393,000	
建物	35,000,000	1 28,200,000	$30,000,000 \times 1.0 - 30,000,000 \times 1.0 \times \frac{1}{5} \times 30\% = 28,200,000$
土地	60,000,000	1 78,500,000	
保険積立金	1 { 0	0 }	
繰延資産	0	0	
生命保険請求権	1 {30,000,000	30,000,000 }	
合計	179,534,000	191,234,000	
(ロ) 負債の部 (単位：円)			
科目	帳簿価額	相続税評価額	計算過程
買掛金	29,548,000	29,548,000	
未払費用	2,174,000	2,174,000	
借入金	12,000,000	12,000,000	
貸倒引当金	1 { 0	0 }	
退職手当金等	1 {15,000,000	15,000,000 }	
保険差益に係る法人税等	1 {2,590,000	2,590,000 }	$(30,000,000 - 8,000,000 - 15,000,000) \times 37\% = 2,590,000$
未払法人税	3,062,000	3,062,000	千円未満切捨
未払消費税	1 1,786,000	1,786,000	千円未満切捨
未払事業税	1,426,000	1,426,000	千円未満切捨
未払道府県民税	872,000	872,000	千円未満切捨
合計	68,458,000	68,458,000	

ハ 1株当たりの純資産価額の計算

(単位：円)

計算過程	
(1)	$191,234,000 - 68,458,000 = 122,776,000$
(2)	$179,534,000 - 68,458,000 = 111,076,000$
(3)	$\frac{(1) - ((1) - (2)) \times 37\%}{50,000 \text{株}} = 2,368 \text{ (円未満切捨)} \quad 1$

ニ 1株当たりの価額の計算

(単位:円)

財産の種類	取得者	課税価格に算入される金額	計 算 過 程
〇社株式	配偶者乙	11,840,000	(1) 類似業種比準価額 ① 1株当たりの資本金等の額 $40,000,000 \div 50,000株 = 800$ ② 1株当たりの資本金等の額を50円とした場合の発行済株式数 $40,000,000 \div 50 = 800,000株$ ③ ㉔の金額 $\frac{(1,250,000 + 1,100,000) \div 2}{800,000株} = 1.4(10銭未満切捨)$ ④ ㉕の金額 $51,700,000 < (51,700,000 + 54,750,000) \div 2 = 53,225,000$ $\therefore \frac{51,700,000}{800,000株} = 64(円未満切捨)$ ⑤ ㉖の金額 $\frac{40,000,000 + 65,250,000}{800,000株} = 131(円未満切捨)$ ⑥ 類似業種比準価額 $\frac{\frac{1.4}{1.7} \times 2 (0.82) + \frac{64}{10} (6.40) + \frac{131}{118} \times 2 (1.11)}{3} \times 2 (2.77) \times 0.7$ $= 217.1(10銭未満切捨)$ $217.1 \times \frac{800}{50} = 3,473(円未満切捨) \text{ ㉗}$ ※1 112、122、123、120、121 ∴ 112 ※2 小数点以下第2位未満切捨
	子 A	47,360,000	
	孫 H	㉘ 11,840,000	
			(2) 評価額 $3,473 > 2,368 \quad \therefore 2,368$ $2,368 \times 5,000株 = 11,840,000$ $2,368 \times 20,000株 = 47,360,000$ $2,368 \times 5,000株 = 11,840,000$

(3) 相続又は遺贈によるみなし相続財産の価額の計算

(単位：円)

財産の種類	取得者	課税価格に算入される金額	計算過程
生命保険金等			
	配偶者乙	28,000,000	$30,000,000 - 2,000,000 = 28,000,000$
	子 C	12,000,000	① 24,000,000 ② $2,600,000 \times 9.222 = 23,977,200$ ③ ① > ② ∴ $24,000,000 \times 50\% = 12,000,000$
非課税金額	配偶者乙 子 C	$\Delta 21,000,000$ $\Delta 9,000,000$	(生命保険金等の非課税金額の計算) ① $5,000,000 \times 6人 = 30,000,000$ ② $28,000,000 + 12,000,000 = 40,000,000$ ③ ① < ② ∴ $30,000,000 \times \begin{cases} \frac{28,000,000}{40,000,000} = 21,000,000 \\ \frac{12,000,000}{40,000,000} = 9,000,000 \end{cases}$
退職手当金等			
	配偶者乙	15,000,000	
非課税金額	配偶者乙	$\Delta 15,000,000$	(退職手当金等の非課税金額の計算) $5,000,000 \times 6人 = 30,000,000 \geq 15,000,000$ ∴ 15,000,000

(4) 小規模宅地等の特例の計算 (2点)

(単位：円)

計算過程		
① 特例対象宅地等 (対象資産及び減額割合 $\boxed{2}$)		
E (貸付事業用宅地等)	$91,327,500 \div 150\text{m}^2 \times \frac{50}{100} \times 200 = 60,885,000$	
C (特定居住用宅地等)	$60,800,000 \div 160\text{m}^2 \times \frac{80}{100} \times 330 = 100,320,000$	
	$\text{※ } 320\text{m}^2 \times \frac{1}{2} = 160\text{m}^2$	
② 調整計算による減額金額		
明らかに調整計算有利であるため、併用計算省略。		
C (特定居住用宅地等) から 160m^2 及び E (貸付事業用宅地等) から $200\text{m}^2 \times \frac{330\text{m}^2 - 160\text{m}^2}{330\text{m}^2}$ を選択する。		
C	$60,800,000 \times \frac{160\text{m}^2}{160\text{m}^2} \times \frac{80}{100} = 48,640,000$	
E	$91,327,500 \times \frac{200\text{m}^2 \times \frac{330\text{m}^2 - 160\text{m}^2}{330\text{m}^2}}{150\text{m}^2} \times \frac{50}{100} = 31,365,000$	
特例適用対象財産	取得者	課税価格から減額される金額
宅地 J	子 C	48,640,000
宅地 I	養子 E	31,365,000

(5) 課税価格から控除すべき債務及び葬式費用

(単位：円)

債務及び葬式費用	負担者	金額	計算過程
債務	配偶者乙	2,480,000	$600,000 + 380,000 + 1,500,000 = 2,480,000$
葬式費用	子 C	4,600,000	$4,500,000 + 100,000 = 4,600,000$ ※ 香典返戻費用、墓碑及び墓地の購入費用、初七日の法要費用は控除できない。

(6) 課税価格に加算する贈与財産(暦年贈与財産)価額の計算(2点)

(単位：円)

贈与年分	受贈者	加算される贈与財産価額	計算過程
平成28年	孫 G	2 { ——— }	相続又は遺贈により財産を取得していないため、適用なし。
平成29年	養子 C'	{ 2,000,000 }	
平成29年	孫 F	5,000,000	

(7) 相続時精算課税に係る贈与財産価額の計算

(単位：円)

贈与年分	受贈者	加算される贈与財産価額	計算過程
平成28年	子 A	8,000,000	

(8) 相続人等の課税価格の計算(6点)

(単位：円)

相続人等区分	配偶者乙	子A	子C	養子C'	孫D	養子E	孫F	孫G	孫H
相続又は遺贈による取得財産	258,050,080	57,860,000	21,160,000	19,640,000	43,350,000	118,262,500	21,680,000		11,840,000
みなし取得財産	2 { 7,000,000 }		3,000,000						
相続時精算課税の適用を受ける贈与財産		2 { 8,000,000 }							
債務及び葬式費用	2 { △2,480,000 }		△4,600,000						
生前贈与加算(暦年課税分)				2,000,000			5,000,000	———	
課税価格(1,000円未満切捨て)	262,570,000	65,860,000	19,560,000	21,640,000	43,350,000	118,262,000	26,680,000		11,840,000

2 納付すべき相続税額の計算 (10点)

(1) 相続税の総額の計算 (2点)

課税価格の合計額		遺産に係る基礎控除額	課税遺産額
千円		千円	千円
569,762		30,000+6,000×6人=66,000	503,762
法定相続人	法定相続分	法定相続分に応ずる取得金額	相続税の総額の基となる税額
配偶者乙	$\frac{1}{2}$	251,881	86,346,450
子 A	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{5} = \frac{1}{10}$	50,376	8,112,800
子 C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{5} = \frac{1}{10}$	50,376	8,112,800
養子 C'	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{5} = \frac{1}{10}$	50,376	8,112,800
養子 E	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{5} + \frac{1}{2} \times \frac{1}{5} \times \frac{1}{2} = \frac{3}{20}$	75,564	15,669,200
孫 F	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{5} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{20}$	25,188	3,278,200
合計	6人	1	(100円未満切捨て) 129,632,200 円

(注) 法定相続人、法定相続分及び法定相続人の数ができて 2

(2) 相続人等の納付すべき相続税額の計算 (4点)

(単位: 円)

相続人等 区分	配偶者乙	子A	子C	養子C'	孫D	養子E	孫F	孫G	孫H
算出税額	59,739,903	14,984,461	4,450,289	4,923,530	9,862,988	26,906,959	6,070,231		2,693,835
加算又は減算	相続税額の 2割加算額				1,972,597				538,767
	贈与税額控除額 (暦年課税分)			2 △194,000			△485,000		
	配偶者の 税額軽減額	△59,739,903							
	未成年者 控除額					2 △400,000			
差引税額	0	14,984,461	4,450,289	4,729,530	11,835,585	26,506,959	5,585,231		3,232,602
納付税額 (100円未満切捨て)	0	14,984,400	4,450,200	4,729,500	11,835,500	26,506,900	5,585,200		3,232,600

(3) 相続税額の2割加算及び控除金額の計算 (4点)

(単位:円)

加算及び控除の項目	対象者	金額	計算過程
相続税額の2割加算 (対象者 $\boxed{2}$)	孫 D	1,972,597	$9,862,988 \times \frac{20}{100} = 1,972,597$
	孫 H	538,767	$2,693,835 \times \frac{20}{100} = 538,767$
贈与税額控除 (暦年課税分)	養子 C'	194,000	$(2,000,000 + 3,000,000 - 1,100,000) \times 15\% - 100,000 = 485,000$ $485,000 \times \frac{2,000,000}{2,000,000 + 3,000,000} = 194,000$
	孫 F	485,000	$(5,000,000 - 1,100,000) \times 15\% - 100,000 = 485,000$
配偶者の税額軽減 (計算パターン $\boxed{2}$)	配偶者乙	59,739,903	(1) 59,739,903 (2)① $569,762,000 \times \frac{1}{2} = 284,881,000 \geq 160,000,000$ $\therefore 284,881,000$ ② 262,570,000 ③ ① > ② $\therefore 262,570,000$ ④ $129,632,200 \times \frac{262,570,000}{569,762,000} = 59,739,903$ (3) (1) \leq (2)④ $\therefore 59,739,903$
	未成年者控除	養子 E	400,000

▶解答への道◀

1 相続人・法定相続人

孫Eは、被相続人甲と養子縁組しているため孫養子となるが、代襲して相続権を有しているため、みなし実子となり、養子の数の算入制限は受けない。

2 相続税の納税義務者

相続人等のうち、孫Hは国外に住所を有しているが、被相続人甲は日本国籍を有し、日本以外に住所を有したことがないため、一時居住被相続人及び非居住被相続人に該当しないこととなり、無制限納税義務者となる。

3 財産評価

(1) 宅地H

自用地として評価する。なお、正面路線は、路線価に奥行価格補正率を乗じた後の金額の大小で判定するため、500千円の路線が正面路線となる。

(2) 宅地I

月極駐車場として利用されているが、駐車場の用に供されている宅地については、自用地として評価する。また、宅地の一部が都市計画道路予定地となっているため、自用地としての評価額に対して補正率を乗じることとなる。

(3) 宅地J

自用地として評価する。また、配偶者乙と子Cの共有となっていることから、共有持分を乗じること。

(4) 建物K

自用家屋として評価する。また、配偶者乙と子Cの共有となっていることから、共有持分を乗じること。

(5) 宅地L

不整形地として評価する。なお、問題文の指示により、計算上の奥行距離を基として求めた整形地により計算する方法により計算すること。

(6) O社株式

① 評価方式の判定

配偶者乙、子A及び孫Hは、同族株主に該当し、取得後の議決権割合がいずれも5%以上であるため、全員、原則的評価方式により評価する。

② 原則的評価方式による評価額

O社は、一般の大会社であるため、次の算式により評価する。

(原則) 類似業種比準価額 (選択) 1株当たりの純資産価額	}	低い方
-----------------------------------	---	-----

③ 類似業種比準価額

次の算式により計算した金額による。

$$A \times \left(\frac{\text{B}}{\text{B}} + \frac{\text{C}}{\text{C}} + \frac{\text{D}}{\text{D}} \right) \times \left\{ \begin{array}{l} \text{大会社 } 0.7 \\ \text{中会社 } 0.6 \\ \text{小会社 } 0.5 \end{array} \right\} \times \frac{\text{1株当たりの資本金等の額}}{50\text{円}}$$

(注) 符号の意味

A=類似業種の株価

B=課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの配当金額

C=課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの年利益金額

D=課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの純資産価額(帳簿価額によって計算した金額)

ⓑ=評価会社の1株(50円)当たりの配当金額

ⓒ=評価会社の1株(50円)当たりの利益金額

ⓓ=評価会社の1株(50円)当たりの純資産価額(帳簿価額によって計算した金額)

なお、評価会社の各比準要素(ⓑⓒⓓ)は、次の算式により計算する。

ⓑ=評価会社の1株(50円)当たりの配当金額

$\frac{\text{直前期末以前2年間における配当金額の合計額(無配は0円)}}{\text{直前期末における発行済株式数(1株当たりの資本金等の額を50円とした場合)}} \times \frac{1}{2}$ (10銭未満切捨)

ⓒ=評価会社の1株(50円)当たりの利益金額

$\frac{\text{直前期末以前1年間における利益金額※}}{\text{直前期末における発行済株式数(1株当たりの資本金等の額を50円とした場合)}}$ (円未満切捨)
--

※ 「直前期末以前2年間における利益金額の合計額÷2」とすることができる。

ⓓ=評価会社の1株(50円)当たりの純資産価額(帳簿価額によって計算した金額)

$\frac{\text{直前期末における資本金等の額及び利益積立金額の合計額※}}{\text{直前期末における発行済株式数(1株当たりの資本金等の額を50円とした場合)}}$ (円未満切捨)

※ 本問では、資本金等の額40,000,000円+利益積立金額65,250,000円=105,250,000円となる。

④ 1株当たりの純資産価額

1株当たりの純資産価額は、次の算式により計算した金額による。

$\frac{A - (A - B) \times 37\%}{\text{課税時期における発行済株式数}}$

A=課税時期における相続税評価額による純資産価額

$\left[\begin{array}{l} \text{課税時期における相続税} \\ \text{評価額による総資産価額} \end{array} - \begin{array}{l} \text{課税時期における} \\ \text{負債の金額の合計額} \end{array} \right]$

B=課税時期における帳簿価額による純資産価額

$\left[\begin{array}{l} \text{課税時期における帳簿} \\ \text{価額による総資産価額} \end{array} - \begin{array}{l} \text{課税時期における} \\ \text{負債の金額の合計額} \end{array} \right]$

⑤ 純資産価額

イ 資産の部

「資産の部」の「相続税評価額」欄には、課税時期における評価会社の各資産について、財産評価基本通達の定めにより評価した価額に基づいて行う。なお、以下の各資産について次の点に注意しなければならない。

- (イ) 受取手形の相続税評価額は、支払期限が相続開始時から6か月以内のものについては、券面額による。なお、直前期末基準においては、直前期末を起点として6ヶ月の判定を行うが、本問からは読み取れないため、上記の処理としている。
- (ロ) 建物の相続税評価額は、倍率方式により計算するが、自用部分と貸付部分がある場合には、区分して計算した金額による。
- (ハ) 相続開始前3年以内に取得した土地に該当しないため、課税時期における相続税評価額により計算する。
- (ニ) 評価会社が取得した生命保険金については、保険金請求権として、帳簿価額と相続税評価額の両方に同額の保険金額を計上する。また、計上されている保険積立金は帳簿価額と相続税評価額の両方共0円とする。
- (ホ) 繰延資産は、財産性のないものであるため、帳簿価額と相続税評価額ともに0円とする。

ロ 負債の部

「負債の部」の「相続税評価額」欄には、課税時期における各負債の金額を計上する。なお、次の点に注意すること。

- (イ) 貸倒引当金については、確実な債務ではないため負債に計上しない。
- (ロ) 次の金額は、帳簿に負債として計上されていない場合であっても、課税時期において未払いとなっているものは、負債として相続税評価額及び帳簿価額のいずれにも計上する。
 - ① 相続開始日の属する事業年度に係る法人税等（法人税、消費税、事業税、道府県民税）のうち、その事業年度開始の日から相続開始日までの期間に対応する金額
 - ② 被相続人の死亡により、相続人等に支給することが確定した退職手当金等
 - ③ 評価会社が取得した生命保険金を原資として、被相続人の遺族に退職手当金を支給している場合における、保険差益に係る法人税額相当額

ハ 各資産及び負債の金額における端数処理

各資産及び負債の相続税評価額欄・帳簿価額欄の金額について千円未満の端数がある場合には、その端数を切り捨てて計上する。

(7) 市街地山林P

市街地山林については、宅地比準方式と倍率方式があるが、資料から、宅地比準方式により評価する。

$$\left[\frac{\text{比準宅地の} 1 \text{ m}^2 \text{ 当たりの価額}}{\text{1 m}^2 \text{ 当たり}} \times \text{較差割合} - \text{の造成費} \right] \times \text{地積}$$

(8) Q社株式

課税時期が、配当金交付の基準日以前にあるため、権利含みの株式として評価する。上場株式であるため、課税時期に最終価格がない場合には、課税時期前後の最終価格のうち課税時期に最も近い日の最終価格を採ることとなる。また、本問は配当金交付のため、月平均額については、常に初日から末日までの最終価格の月平均額を採ることに注意すること。

(9) R社転換社債

社債に市場価格がなく、また、発行会社の株式も上場していないため、R社の株価を修正した上で転換価格と比較して評価を行う。

(10) Sゴルフ会員権

単にプレーができるだけのものであるため、評価しない。

(11) U銀行外貨普通預金

外貨建て資産に該当するため、対顧客直物電信買相場で換算する。なお、課税時期に為替相場がない場合には、課税時期の前日以前の為替相場のうち、課税時期に最も近い相場を用いることとなる。

4 小規模宅地等の特例

(1) 宅地 I

被相続人甲の貸付事業の用に供されていた宅地を、事業承継親族である養子Eが取得し、申告期限まで保有及び事業継続しているため、貸付事業用宅地等に該当する。

(2) 宅地 J

被相続人甲の居住用宅地等を、配偶者乙及び同居親族の子Cが取得しており、申告期限まで保有及び居住の用に供しているため、特定居住用宅地等に該当する。しかし、配偶者乙取得部分については、問題文の指示により、小規模宅地等の特例の適用はないため、子C取得部分のみが特定居住用宅地等として、小規模宅地等の適用対象となる。

5 みなし財産

(1) V生命保険契約

被相続人甲が被保険者であり、被相続人甲が保険料の全額を負担しているため、保険金受取人が取得した保険金に対して相続税が課税される。なお、契約者貸付金があるため、受取人は保険金額から契約者貸付金を控除した金額に対して課税される。また、契約者貸付金については、契約者が被相続人甲であるため、なかったものとして取り扱う。

(2) W生命保険契約

被相続人甲が被保険者であり、被相続人甲が保険料の50%を負担しているため、保険金受取人が取得した保険金のうち負担割合を乗じた金額に対して相続税が課税される。なお、有期定期金であるため、1年あたりの平均額に残存期間に応じた複利年金現価率を乗じたものと、解約返戻金のいずれか大きい金額となる。

(3) X生命保険契約

被保険者が配偶者乙であるため、保険事故発生前の保険契約となるが、掛捨て契約であるため、権利課税は行わない。なお、答案用紙に記載箇所がないため、記載は省略している。

6 債務控除

(1) 債務

被相続人甲に対して課された公租公課については、債務控除の対象となる。

(2) 葬式費用

香典返戻費用、墓碑及び墓地の購入費用、初七日の法要費用は、控除できる債務には該当しない。

7 生前贈与

(1) 子Aは、平成28年の贈与税の申告において相続時精算課税を選択している。したがって、被相続人甲の相続に際して、相続時精算課税適用財産について相続税が課税される。

(2) 孫Gは、相続又は遺贈により財産を取得していないため、生前贈与加算の適用はない。

(3) 養子C'及び孫Fは、相続又は遺贈により財産を取得しており、相続開始前3年以内に、被相続人甲から贈与により財産を取得しているため、その贈与により取得した財産について生前贈与加算の対象となる。

8 税額控除等

(1) 2割加算

孫D及び孫Hは、一親等の血族及び代襲して相続人となった孫に該当しないため、2割加算の対象となる。

(2) 贈与税額控除額（暦年課税）

① 孫Gは、相続又は遺贈により財産を取得していないため、生前贈与加算はなく、贈与税額控除もない。

② 養子C'は、同一暦年に被相続人甲及び配偶者乙から贈与により財産を取得しているため、被相続人甲から取得した部分を按分計算により求める。

③ 孫Fについては贈与年1月1日時点での年齢が判明しないが、相続開始時点において20歳以上であることを考慮して、特例税率により計算している。

(3) 未成年者控除額

養子Eは、無制限納税義務者であり、相続又は遺贈により財産を取得し、法定相続人、かつ、未成年者に該当するため、未成年者控除の適用がある。

(4) 贈与税額控除額（精算課税）

子Aは相続時精算課税贈与により財産を取得しているが、特別控除額以下の金額であるため、贈与税額控除額はなし。なお、答案用紙には記載箇所がないため、省略している。

▶予想配点◀

解答中に□で囲まれた数字として記載してあります。

▶計算合格ライン◀

合格確実ラインは40点程度、ボーダーラインは34点程度であると思われる。

●おわりに

合格確実ラインは80点程度、ボーダーラインは60点程度であると思われる。