

第73回税理士試験 相続税法
角 解 説

〔第一問〕

問 1

小規模宅地等の特例の適用対象となる特定居住用宅地等への該当性を判断する事例形式の理論問題である。

配偶者B及び子Cが取得したそれぞれの宅地の利用状況及び取得者に応じて判定をする必要があり、特定居住用宅地等の判定方法への当てはめができるかどうかが重要となる。

1 甲宅地について

甲宅地は、被相続人Aと生計を別にしての被相続人Aの孫Dの居住の用に供されていることから、相続開始直前の用途要件である「被相続人等の居住の用に供されていた宅地等」に該当しない。

従って、特定居住用宅地等に該当する要件を満たさないことから、甲宅地は特定居住用宅地等に該当しない。

2 乙宅地について

乙宅地は、被相続人A及び被相続人Aと生計を一にしている配偶者Bの居住の用に供されていることから、相続開始直前の用途要件である「被相続人等の居住の用に供されていた宅地等」に該当する。

この宅地を、被相続人Aと同居していない子Cが取得しているが、次に掲げる点により、別居親族の特例（いわゆる家なき子の特例）の取得者要件（措法6904③二ロ）を満たさないこととなる。

(1) 取得した子Cが被相続人A所有の家屋に居住していることから、「相続開始前3年以内に法施行地にある～（中略）～その親族の三親等内の親族【被相続人A】～（中略）～の所有する家屋に居住したことがないこと」の要件を満たさない。

(2) 被相続人Aの配偶者Bがいることから、「（その被相続人の配偶者～（中略）～がいない場合に限る。）」の要件を満たさない。

従って、特定居住用宅地等に該当する要件を満たさないことから、乙宅地は特定居住用宅地等に該当しない。

3 丙宅地について

丙宅地は、被相続人Aと生計を一にしている子Cの居住の用に供されていることから、相続開始直前の用途要件である「被相続人等の居住の用に供されている宅地等」に該当する。

この宅地を、その生計を一にしていた子Cが取得し、相続税の申告期限まで引き続き所有し、かつ、相続税の申告期限まで引き続き居住の用に供していることから、同一生計親族の居住用の取得者要件を満たすこととなる。

従って、特定居住用宅地等に該当する要件を満たすことから、丙宅地は特定居住用宅地等に該当する。

4 上記の点に関連する条文である「特定居住用宅地等の意義」に触れながら解答することとなる。

なお、それぞれの宅地が特定居住用宅地等に該当するかどうかの判断根拠を、関連する条文である「特定居住用宅地等の意義」から抜き出しながら解答することが理想の解答であるが、説明が難しい点を考慮すると、模範解答のように概要で判断根拠の要点を説明できているかが重要となると考えられる。

問2

持分の定めのない法人である一般社団法人に対する贈与税及び相続税の課税関係を問う事例形式の理論問題である。それぞれの課税関係の要点を説明できるかが重要となる。

1 (1)一般社団法人Zの令和2年分の贈与税について

(1) みなし個人による贈与税の課税

持分の定めのない法人に対し財産の贈与があった場合において、「その贈与者の親族等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(いわゆる税負担不当減少要件に該当するとき)」は、その持分の定めのない法人(一般社団法人Z)を個人とみなして贈与税が課されることとなる。

一般社団法人Zは、持分の定めのない法人に該当するため、「税負担が不当に減少する結果となると認められるとき(いわゆる税負担不当減少要件に該当するとき)」には、一般社団法人Zを個人とみなして贈与税が課されることとなる。

なお、本問ではこの「税負担が不当に減少する結果となると認められるとき(いわゆる税負担不当減少要件に該当するとき)」に該当するかが不明確だが、「どのような課税関係が考えられるか」が問われていることから、『税負担が不当に減少する結果となると認められる場合には、一般社団法人Zを個人とみなして贈与税が課される』という点を解答することが望ましい。

(2) 贈与税の計算方法

持分の定めのない法人の贈与税を計算する場合には、その贈与者の異なるごとに、その贈与者の各一人のみから財産を取得したものとみなして算出した場合の贈与税額の合計額をもって、納付すべき贈与税額とすることとされている。

一般社団法人Zは、令和2年中に個人X及び配偶者Yから贈与を受けていることから、個人X及び配偶者Yの各一人のみから財産を取得したものとみなし、それぞれの贈与税額の合計額をもって令和2年分の贈与税額とされる。

なお、模範解答では贈与税額を計算しているが、本問では贈与税の速算表が与えられていないことから、贈与税の計算が困難であることから、解答できていなくても特に問題はない。

◆ 税負担不当減少要件の判定

「税負担が不当に減少する結果となると認められるとき(いわゆる税負担不当減少要件に該当するとき)」は、次のように判定することとされている。

【相続税法施行令第33条第3項】

贈与又は遺贈により財産を取得した持分の定めのない法人が、次に掲げる要件の全てを満たすとき(一般社団法人等にあつては令第33条第4項各号に掲げる要件(下記の要件)の全てを満たすときに限る。)は、法第66条第4項(持分の定めのない法人に対する課税)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ないものとする。

- 一 その運営組織が適正であるとともに、その定款等において、その役員等のうち親族等の数がそれぞれの役員等の数のうちに占める割合は、いずれも3分の1以下とする旨の定めがあること。
- 二 その法人に財産の贈与者等に対し、施設の利用、余裕金の運用、解散した場合における財産の帰属、金銭の貸付け、資産の譲渡、給与の支給、役員等の選任その他財産の運用及び事業の運営に関して特別の利益を与えないこと。
- 三 その定款等において、その法人が解散した場合にその残余財産が国若しくは地方公共団体又は公益社団法人若しくは公益財団法人その他の公益を目的とする事業を行う法人(持分の定めのないものに限る。)に帰属する旨の定めがあること。
- 四 その法人につき法令に違反する事実、その帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装して記録又は記載をしている事実その他公益に反する事実がないこと。

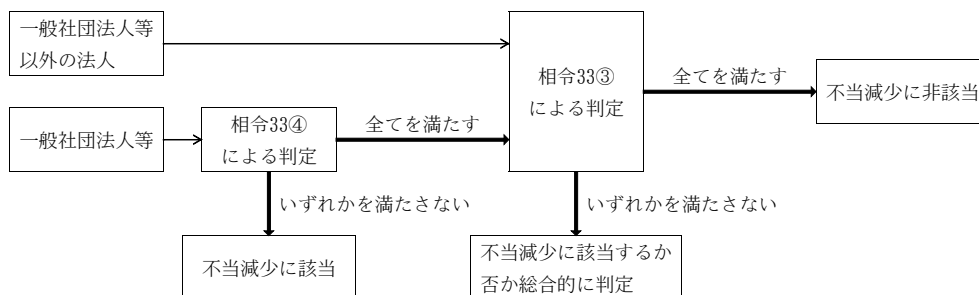
また、一般社団法人等については、上記の要件の他に次の要件が明確化されている。従って、一般社団法人等については、2重の要件をクリアする必要があることとなる。(一般社団法人等以外の持分の定めのない法人については、設立の根拠法等において私的支配がないことなどの要件が定められ、主務官庁の許可等・監督に服していることから、下記の要件は課されていない。)

【相続税法施行令第33条第4項】

贈与又は遺贈により財産を取得した一般社団法人等が、次に掲げる要件のいずれかを満たさないときは、法第66条第4項(持分の定めのない法人に対する課税)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ものとする。

- 一 その贈与又は遺贈の時におけるその定款において次の定めがあること。
 - イ 役員等(理事、監事、評議員その他これらに準ずるものをいう。以下同じ。)のうち親族等の数がそれぞれの役員等の数のうちに占める割合は、いずれも3分の1以下とする旨の定め
 - ロ その一般社団法人等が解散した場合にその残余財産が国若しくは地方公共団体又は公益社団法人若しくは公益財団法人その他の公益を目的とする事業を行う法人(持分の定めのないものに限る。)に帰属する旨の定め
- 二 その贈与又は遺贈前3年以内にその一般社団法人等に係る贈与者等に対し、施設の利用、余裕金の運用、解散した場合における財産の帰属、金銭の貸付け、資産の譲渡、給与の支給、役員等の選任その他財産の運用及び事業の運営に関する特別の利益を与えたことがなく、かつ、その贈与又は遺贈の時におけるその定款においてその贈与者等に対し特別の利益を与える旨の定めがないこと。
- 三 その贈与又は遺贈前3年以内に国税又は地方税(地方税法に規定する地方団体の徴収金(都及び特別区のこれに相当する徴収金を含む。))について、重加算税又は同法の規定による重加算金を課されたことがないこと。

◆ 不当減少要件の判定のフローチャート



2 (2)個人Xの相続に係る一般社団法人Zの相続税について

(1) 特定一般社団法人に対する相続税の課税

一般社団法人等の理事である者が死亡し、その一般社団法人等が特定一般社団法人等に該当する場合には、その特定一般社団法人等は一定額をその死亡した者(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が課されることとされている。

この取扱いは、一般社団法人等を用いた節税スキームを防止するために、平成30年度税制改正により創設された取扱いである。

本問では、一般社団法人Zの理事である個人Xが死亡しており、個人Xの相続開始の直前における個人Xに係る同族理事の数が4人(個人X、配偶者Y及びこれらの者の子2人)であり、理事の総数のうちに占める割合が2分の1を超えることから、特定一般社団法人等に該当する。

従って、一般社団法人Zは個人Xから1億円※を遺贈により取得したものと、一般社団法人Zは個人とみなして、一般社団法人Zに相続税が課されることとなる。

※ 4億円(相続開始の時における純資産額)÷4人(その時における同族理事の数(3人)に1を加えた数)=1億円

なお、個人Xの死亡に係る相続税額を計算することも考えられるが、第一問に相続税の速算表が与えられていないこと及びみなし財産の有無等も不明であることから、相続税額の計算は不要であると考えられる。

(2) 課された贈与税額等の控除

特定一般社団法人等に対して相続税が課される場合には、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(上記1の規定)により課された贈与税及び相続税の税額を控除することとされている。

この取扱いは、一般社団法人等への財産の贈与時等に一般社団法人等を個人とみなして贈与税等が課されることから、既に贈与税等が課税されていることとなる。この贈与税等の額に達するまでは、理事の死亡時の相続税の節税効果が生じないことから、その贈与税等の額を超過する節税効果が生じるまでは、贈与税等の額を控除することとしているものである。

本問では、一般社団法人Zには令和2年分の贈与税額が課されていることから、令和2年分の贈与税額を個人Xの死亡時における相続税の額から控除することとなる。

〔第二問〕

1 相続人・相続分の判定

- (1) 相続人は、第一順位の子がおらず、第二順位の母丁が相続放棄をしていることから、第三順位の兄弟姉妹の取扱いとなる。
 なお、第三順位では代襲相続が一代限りとされていることから、姪孫Eは代襲相続人とならない点に留意すること。
- (2) 法定相続人及び法定相続人の数の算定に当たっては、放棄がなかったものとした場合の相続人によることから、母丁が法定相続人及び法定相続人の数に算入される。
 放棄がある場合の取扱いに留意すること。

相続人・相続分		法定相続人の数及びこれに応じた相続分	
乙	3 / 4	乙	2 / 3
B	1 / 8	丁	1 / 3
D	1 / 8		
	1	2人	1

2 財産評価等

- ※ 問題文において「令和5年4月7日現在の財産評価基本通達〜に基づき評価する」とされているため、令和5年4月8日以降に行われた改正（森林の立木の標準価額の改正）については、考慮する必要はない。
 ただし、本問では出題されていないことから、特に影響はない。

(1) 宅地F

① 評価単位

宅地Fは、H社がH社の所有宅地と一体利用しているものであるが、貸手である被相続人甲が所有している宅地は宅地Fのみであることから、宅地Fを一画地として評価することとなる。

貸手と借手で評価単位が異なることに留意すること。

また、これにより地積規模の大きな宅地の要件である500㎡以上の要件を満たさないことから、規模格差補正率の適用がない点にも留意すること。

② 評価方法

側方路線を有する不整形地であることから、次の点に留意すること。

イ 正面路線の判定

各路線ごとに計算上の奥行距離（各路線ごとの想定整形地の奥行距離を限度とする。）を算定し、奥行価格補正率を適用する。

なお、この奥行価格補正率適用後の路線価が高い方が正面路線とされるが、この路線価が同一の場合には、路線に接する距離（間口距離）の長い方を正面路線とすることから、間口距離28mの路線を正面路線とすることとなる。

ロ 側方路線影響加算

側方路線となった間口距離26mの路線については、側方路線影響加算を行う。

なお、側方路線を有する不整形地であることから、側方路線の加算額の調整計算（接道按分）が必要となる場合もあるが、本問では側方路線の間口距離26mが、その側方路線の想定整形地の間口距離26mの全てに面しているため、特に調整計算は必要ない。

ハ 不整形地補正

不整形地補正率を算定する際の想定整形地の地積は、正面路線に係る想定整形地を用いる点に留意すること。

なお、想定整形地は、評価対象地の全域を囲う正方形又は長方形をいうことから、評価単位である宅地Fのみの全域を囲う想定整形地を用いる点に留意すること。

③ 貸宅地としての評価

H社に対して賃貸借契約により貸し付けられており、「土地の無償返還に関する届出書」が提出されていることから、宅地Fは貸宅地として評価する。

なお、「土地の無償返還に関する届出書」が提出されている場合には借地権価額が0円とされるが、賃貸借契約により貸し付けられていることにより土地の利用に制限を受けることから、次の算式により貸宅地の評価額を算定する。

$$\text{自用地評価額} \times 80/100$$

また、この場合において、被相続人が同族関係者となっている同族会社に対する貸付けにである場合には、取引相場のない株式の「純資産価額」の計算上、借地権として「自用地評価額×20/100」相当額を計上する必要がある。

しかし、本問ではH社が同族会社に該当しないことから、「自用地評価額×20/100」相当額を計上する必要はない点に留意すること。

(ここでの「同族関係者となっている同族会社」の判定方法は明確にされていないが、50%超支配が必要であると考えられることから、H社は「同族関係者となっている同族会社」ではないものとして解答している。)

(2) 宅地G

定期借地権の目的となっている宅地の評価である。

① 評価方法

倍率地域に所在する宅地であることから、倍率方式により評価する。使用する資料を間違わないように。

② 貸宅地としての評価

設定されている定期借地権が事業用定期借地権であることから、「個別通達 一般定期借地権の目的となっている宅地の評価に関する取扱いについて」の適用はなく、借地権者に帰属する経済的利益の総額による定期借地権割合を用いた評価を行う必要がある点に留意すること。

なお、具体的には、次のいずれか低い金額となる。

イ 自用地評価額 - 定期借地権の価額

↓

$$\text{課税時期の自用地評価額} \times \frac{\text{借地権者に帰属する経済的利益の総額}}{\text{設定時の設定の目的となった宅地の通常取引価額}} \times \frac{\text{残存期間年数の複利年金現価率}}{\text{設定期間年数の複利年金現価率}}$$

ロ 自用地評価額 × (1 - 残存期間に応じた割合)

(3) H社株式

取引相場のない株式の評価である。いくつかの細目論点が出題されている点に留意する必要がある。

① 自己株式

H社が自己株式を有していることから、次の点に留意する。

- イ 株主判定等 …………… 自己株式の議決権を0として判定する。
 ロ 類似業種比準価額の計算 … 資本金等の額、発行済株式総数、③、④、⑤の計算の基礎に含めないで計算する。
 ハ 純資産価額の計算 …………… 発行済株式総数に含めないで計算する。

② 評価方法の判定

親族グループの所有議決権割合が30%以上であり、所有議決権割合が50%超の他の株主グループがないことから、同族株主に該当する。

なお、同族株主に該当する者については、基本的に原則的評価方式となるが、次の要件の全てを満たす者については特例的評価方式により評価する。

- イ 取得者個人の所有議決権割合が5%未満であること。
 ロ 評価会社の役員(注)に該当しないこと。
 (注) 役員とは、社長、理事長並びに法人税法施行令第71条第1項第1号、第2号及び第4号に掲げる者をいう。
 (法人税法施行令第71条第1項) 抜粋
 一 代表取締役、代表執行役、代表理事及び清算人
 二 副社長、専務、常務その他これらに準ずる職制上の地位を有する役員
 四 取締役(指名委員会等設置会社の取締役及び監査等委員である取締役に限る。)、会計参与、監査役、監事
 ハ 評価会社に中心的な同族株主(注)がいること。
 (注) 中心的な同族株主
 中心的な同族株主とは、課税時期において、同族株主の1人並びにその株主の配偶者、直系血族、兄弟姉妹、一親等の姻族(これらの者の同族関係者である会社のうち、これらの者が有する議決権の合計数がその会社の議決権総数の25%以上である会社を含む。)の有する議決権の合計数がその会社の議決権総数の25%以上である場合におけるその株主をいう。
 ニ 取得者が中心的な同族株主に該当しないこと。

本問では、兄Bは所有議決権割合が5%以上であること、養子Fは中心的な同族株主に該当することから、上記の要件を満たさず、原則的評価方式となる。

甥Dは、所有議決権割合が5%未満、役員に該当しない(注)、中心的な同族株主がいて中心的な同族株主に該当しないため、上記の要件の全てを満たし、特例的評価方式に該当することとなる。

(注) 評価方法の判定の際の役員の範囲(参考)

指名委員会等設置会社の取締役及び監査等委員である取締役以外のいわゆる「平取締役」は、評価方法の判定上の「役員」には該当しないこととされている。

従って、甥Dは「役員ではない」ものとして評価方法の判定を行う必要がある。

◆ 判定に用いる範囲

区 分	個人たる関係者	法人たる関係者
同族株主の判定 準同族株主の判定	(1) 配偶者 (2) 六親等内の血族 (3) 三親等内の姻族 (4) 内縁の妻又は夫 (5) その他一定の者	株主及び左記の個人関係者又は法人関係者が 50%超支配(株式or議決権)している他の会社
中心的な同族株主の判定	(1) 配偶者 (2) 直系血族 (3) 兄弟姉妹 (4) 一親等の姻族	同族関係者たる法人のうち株主及び左記の個人 関係者の議決権割合が25%以上である他の会社
5%又は10%以上の判定	なし	なし

③ 特定の評価会社の判定

直前期末を基準にした比準要素の2つが0、直前々期末を基準にした比準要素の2つ以上が0であるため、比準要素数1の会社に該当する。

また、比準要素数1の会社は、①～④の計算方法に準じて判定するため、利益などが少額であるため端数処理の結果「0」とされた場合も比準要素は「0」であるものとする点にも留意すること。(本問では影響しないが)

④ 類似業種比準価額

自己株式がある場合の取扱い及び1株当たりの利益金額の計算に注意する必要があるが、それほど難しくはないため、落ち着いて解答すること。

イ 1株(50円)当たりの株価(E)

$$A \times \left[\frac{\text{㉔}}{B} (X.xx) + \frac{\text{㉕}}{C} (X.xx) + \frac{\text{㉖}}{D} (X.xx) \right] \times \text{斟酌率} = E \text{ (10銭未満切捨て)}$$

ロ 1株当たりの類似業種比準価額の計算

$$E \times \frac{\text{1株当たりの資本金等の額}}{50\text{円}} = \text{評価額 (円未満切捨て)}$$

ハ 類似業種の金額

各金額は次のとおりである。

記号	内 容
A	課税時期の①属する月、②前月、③前々月、④前年平均、⑤課税時期前2年間平均の最も低い株価
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)

ニ 評価会社の金額

記号	内 容	基 本 算 式	端 数 処 理
㉔	評価会社の1株当たりの年配当金額	$\frac{\text{直前期末以前2年間における配当金額} \div 2}{\text{資本金等の額を50円とした場合の発行済株式数}}$	10銭未満切捨て
㉕	評価会社の1株当たりの年利益金額	次のいずれか少ない金額 イ $\frac{\text{直前期末以前1年間における利益金額}}{\text{資本金等の額を50円とした場合の発行済株式数}}$ ロ $\frac{\text{直前期末以前2年間における利益金額} \div 2}{\text{資本金等の額を50円とした場合の発行済株式数}}$	円未満切捨て
㉖	評価会社の1株当たりの純資産価額(帳簿価額)	$\frac{\text{直前期末における純資産価額(帳簿価額)}}{\text{資本金等の額を50円とした場合の発行済株式数}}$	円未満切捨て
—	50円当たりの発行済株式数	$\text{直前期末の資本金等の額} \div 50\text{円}$	1株未満切捨て
—	1株当たりの資本金等の額	$\text{直前期末の資本金等の額} \div \text{直前期末の発行済株式数}$	円未満切捨て

なお、1株当たりの年利益金額の計算に用いる利益金額については、次の点に留意すること。

(a) 令和5年2月期の利益金額に含まれている保険解約による利益金額45,000,000円は、非経常的な利益金額に該当することから、除外計算をする必要がある。

また、令和4年2月期の欠損金額が令和5年2月期の損金の額に算入されていることから、この金額を加算する必要がある。

(b) 令和4年2月期の欠損金額は、直前期末以前2年間の利益金額の計算に当たり、利益金額等と通算をし、平均額を算定する必要がある。

ホ 業種目の選択

H社の業種目が小分類（その他の総合工事業）に該当するため、この分類により計算することになるが、特例としてその業種目が属する上の分類（大分類・中分類）を選択することができる。

評価会社の属する業種目		大分類	中分類	小分類
選択できる	原則	大分類	中分類	小分類
比準要素等	特例	—	大分類	中分類

⑤ 1株当たりの純資産価額

イ 計算方法

1株当たりの純資産価額の計算方法は次のとおりである。

$$\frac{\text{資産の合計額(相評)} - \text{負債の合計額(相評)} - \text{評価差額に対する法人税額等}}{\text{課税時期現在の発行済株式数(自己株式を除く)}} = \text{1株当たりの純資産価額 (円未満切捨て)}$$

※ 評価差額に対する法人税額等は、次の算式により計算する。

$$\left[\begin{array}{l} \text{相続税評価額による純資産価額} \\ \left\{ \begin{array}{l} \text{資産の合計額} \\ \text{(相続税評価額)} \end{array} \right. - \left\{ \begin{array}{l} \text{負債の合計額} \\ \text{(相続税評価額)} \end{array} \right\} \end{array} \right] - \left[\begin{array}{l} \text{帳簿価額による純資産価額} \\ \left\{ \begin{array}{l} \text{資産の合計額} \\ \text{(帳簿価額)} \end{array} \right. - \left\{ \begin{array}{l} \text{負債の合計額} \\ \text{(帳簿価額)} \end{array} \right\} \end{array} \right] \times 37\% = \text{評価差額に対する法人税額等 (千円未満切捨て)}$$

ロ 宅地及び借地権

(a) 評価単位

H社の所有宅地は、被相続人甲から賃貸借契約により借り受けている宅地Fに隣接する宅地である。

H社は、これらの宅地及び借地権を、H社の所有家屋の敷地として利用していることから、これらの宅地及び借地権を一画地として一体評価することとなる。

従って、宅地Fのみを一画地として評価する上記(1)とは評価単位が異なる点に留意すること。

(b) 正面路線の判定

各路線ごとに計算上の奥行距離（各路線ごとの想定整形地の奥行距離を限度とする。）を算定し、奥行価格補正率を適用する。なお、この奥行価格補正率適用後の路線価が高い方が正面路線とされるが、この路線価が同一の場合には、路線に接する距離（間口距離）の長い方を正面路線とすることから、間口距離40m（14m+26m）の路線を正面路線とすることとなる。

(c) 側方路線影響加算

側方路線となった間口距離28mの路線については、側方路線影響加算を行う。

なお、側方路線を有する不整形地であり、側方路線における想定整形地の間口距離40m（8m+32m）の全てに面していないことから、側方路線の加算額の調整計算（接道按分）が必要となる。

$$\text{側方路線価} \times \frac{\text{側方路線に係る}}{\text{奥行価格補正率}} \times \text{側方路線影響加算率} \times \frac{\text{評価対象地が側方路線に面する距離}}{\text{側方路線における想定整形地の間口距離}}$$

(d) 不整形地補正

不整形地補正率を算定する際の想定整形地の地積は、正面路線に係る想定整形地を用いる点に留意すること。

なお、想定整形地は、評価対象地の全域を囲う正方形又は長方形ということから、評価単位であるH社の所有宅地及び宅地Fの全域を囲う想定整形地を用いる点に留意すること。

(e) 規模格差補正

H社の所有宅地及び宅地Fを一画地として一体評価することで、地積 650㎡（270㎡+380㎡）となることから、地積 500㎡以上の宅地に該当する。その上で、適用除外地（市街化調整区域に所在する宅地、工業専用地域に所在する宅地、指定容積率が一定以上の地域に所在する宅地）に該当するものではなく、普通住宅地区又は普通商業・併用住宅地区に所在するものであるため、地積規模の大きな宅地に該当し、規模格差補正率を用いて評価することとなる。

従って、宅地Fのみを一画地として評価する上記(1)とは、適用関係が異なる点に留意すること。

(f) 借地権の計上

宅地Fに係る借地権の額は、上記(1)でも説明したとおり、「被相続人が同族関係者となっている同族会社に対する貸付け」でないことから、「自用地評価額×20/100」相当額を計上する必要はない。

(ここでの「同族関係者となっている同族会社」の判定方法は明確にされていないが、50%超支配が必要であると考えられることから、H社は「同族関係者となっている同族会社」ではないものとして解答している。)

ハ J社株式

評価会社であるH社が有する取引相場のない株式であるJ社株式の評価をする場合の純資産価額は、次の算式により計算する。そのため、(a)評価差額に対する法人税額等の控除がなく、(b)議決権割合にかかわらず80/100を乗じる取扱いも適用されない。

$\frac{\text{資産の合計額 (相続税評価額)} - \text{負債の合計額 (相続税評価額)}}{\text{課税時期における発行済株式数}} = \text{1株当たりの純資産価額}$

ニ 1株当たりの純資産価額の80/100相当額

H社は大会社に区分されるものの、比準要素数1の会社に該当する。

この場合には、同族株主グループの所有議決権割合が50%以下の場合には、純資産価額を80/100とする取扱いの対象となる点を見落とさないように。

⑥ 原則的評価額

比準要素数1の会社であることから、原則的評価額は次のとおりとなる。

次のいずれか少ない金額 イ 純資産価額方式(注) ロ 併用価額方式 $\text{類似業種比準価額} \times 0.25 + \text{純資産価額(注)} \times (1 - 0.25)$ (注) 同族株主等の議決権割合が50%以下の場合には80/100あり

⑦ 特例的評価方式

配当還元価額と原則的評価額のいずれか少ない金額が評価額となる。比較を忘れないように。

なお、配当還元価額の算定に当たっては、「H社は令和5年2月期以前の3年間において配当をしていない」ことから、1株当たりの年配当金額は0.00円となる。

この場合であっても、2.50円(2円50銭)を下限として、配当還元価額が算定される点に気を付けること。

(4) 外貨普通預金

既経過利子の額が少額なものであることから、預入高によって評価することとなる。

なお、外国為替相場につき課税時期に為替相場がない場合には、課税時期前の対顧客直物電信買相場(T. T. B)を用いて邦貨換算を行う。

また、本問では特に関係しないが、預金等の金融機関が特定されるものについては、その特定される金融機関が公表する為替相場により換算を行う点も確認するように。

(1)	(2) 以外 の 場 合	財産	課税時期の対顧客直物電信買相場(T. T. B)
		債務	課税時期の対顧客直物電信売相場(T. T. S)
(2)	為替予約がある場合	財産	為替予約契約に係る為替相場
		債務	

3 分割財産

(1) 遺贈財産以外の遺産については、相続人が相続分に応じて取得していることから、相続分の算定に留意すること。

なお、ここでの相続人は、民法上の相続人をいうことから、放棄を考慮した上での相続人となるため、第三順位の兄弟姉妹の取扱いとなる。また、姪孫Eは、代襲相続人とならない点にも留意すること。

(注) 問題文では「民法第900条(法定相続分)の規定による～」とあるが、本問では甥Dが代襲相続人として相続分を有することから「民法第901条(代襲相続分)の規定」も適用されるはずである。問題文の指示不足として解答を作成している。

(2) 兄Bが取得した遺産をL市に申告期限までに寄附していることから、国等に対して相続財産を贈与した場合等の相続税の非課税等(措法70)の適用を受け、相続税の課税価格には算入されないこととなる。

4 小規模宅地等の特例

(1) 宅地F

被相続人等の貸付事業の用に供されていた宅地等であり、取得者である兄Bが貸付事業を承継していることから、貸付事業用宅地等に該当する。

なお、H社の事業の用に供されているものの、「相続開始直前における被相続人及びその同族関係者の所有議決権割合が50%超」ではないことから、H社は特定同族会社に該当しない。

そのため、特定同族会社事業用宅地等には該当しない点に留意すること。

(注) H社に対する賃貸借についての対価の有無等が不明確であることから、「不動産の貸付け～で相当の対価を得て継続的に行うもの」(指令4002①)に該当するかが明確ではないため、「被相続人等の貸付事業の用に供されていた宅地等」であるかが判断できないが、相当の対価があったものとして解答を作成している。

(2) 宅地G

被相続人等の貸付事業の用に供されていた宅地等であり、取得者である配偶者乙が貸付事業を承継していることから、貸付事業用宅地等に該当する。

5 みなし財産

生命保険金は、保険金受取人及び受取割合に応じた金額を相続又は遺贈により取得したものとみなされる。

なお、母丁及び姪孫Eは相続人に該当しないことから、生命保険金等の非課税の対象とはならない点に留意すること。

また、生命保険金等の非課税限度額は、「500万円×法定相続人の数」であるため、金額の算定には留意すること。

6 債務控除

(1) 被相続人甲の未払医療費は、被相続人甲の債務に該当することから、債務控除の対象となる。

なお、負担した母丁は、相続人及び包括受遺者に該当しないことから、債務控除の適用対象者とはならない点に留意すること。

(2) 香典返礼費用は、葬儀に要した費用ではないことから、葬式費用としての控除対象とはならない。

なお、負担した母丁は、相続人及び包括受遺者に該当しないことから、葬式費用の控除ができない者とも考えられるが、相続放棄者が葬式費用を負担している場合には、遺贈による取得財産の価額から控除しても差し支えないものとされている(基通13-1)点に留意すること。

7 税額計算

(1) 母丁は、被相続人甲の一親等の血族であることから、相続税額の加算対象とはならない。

兄B、甥D及び姪孫Eは、被相続人甲の一親等の血族に該当しないことから、相続税額の加算対象となる。

(2) 配偶者乙は、被相続人甲の配偶者であるため、配偶者の税額軽減の規定の適用対象となる。

この規定の適用に当たっては、婚姻期間といった要件はない点にも留意すること。

(3) 姪孫Eは、未成年者であるものの、被相続人甲の法定相続人に該当しないことから、未成年者控除の適用はない。