

【第一問】－50 点－

問 1（25 点）

贈与税は、相続税の補完税として、贈与による無償の財産取得に担税力を見出して課税するものであるが、法律行為としての贈与契約によらずに、時価より著しく低い価額の対価で財産の譲渡を受けた場合についても、経済的にみればその対価と時価との差額について実質的に贈与があったとすることができるため、租税負担の公平の見地に照らし、時価より著しく低い価額の対価で財産の譲渡を受けた場合には、その対価と財産の譲渡があった時におけるその財産の時価との差額に相当する金額を、その財産を譲渡した者から贈与により取得したものとみなして贈与税を課税することとされている。

また、上記の低額譲渡以外の場合にも、贈与契約の履行により取得したものとはいえないが、関係者間の事情に照らし、実質的にみて、贈与があったのと同様の経済的利益の移転の事実がある場合には、租税回避行為を防止するため、税負担の公平の見地から、その取得した経済的利益を贈与により取得したものとみなして、贈与税を課税することとされている。

具体的には、著しく低い価額の対価で財産の譲渡を受けた場合には、原則として、財産の譲渡を受けた者が、その対価と譲渡があった時における財産の時価との差額に相当する金額について、財産を譲渡した者から贈与又は遺贈により取得したものとみなすこととされる（相法 7）。このほか、対価を支払わないで、又は著しく低い価額の対価で利益を受けた場合には、原則として、利益を受けた者が、利益を受けた時におけるその利益の価額に相当する金額等を、利益を受けさせた者から贈与又は遺贈により取得したものとみなすこととされる（相法 9）。

本問では、財産を他者に移転させる場合において贈与税の課税関係が生じるケースがあることを踏まえ、贈与契約以外の場合でも贈与税が課税される事例（平元直評 5 外、相基通 9－2 に係る例）を出題することで、相続税法におけるみなし贈与の基本的な理解を問うこととしたものである。

問 2（25 点）

平成 15 年度税制改正において、生前贈与と相続との間で資産移転の時期の選択に対して税制の中立性を確保し、次世代への早期の資産移転と有効活用を通じた経済社会の活性化の観点から、相続時精算課税制度が導入された。また、相続開始前の一定期間内の被相続人からの贈与については、生前における分割贈与による相続税負担の軽減を図ることを防止する観点から、その贈与財産の価額を相続財産に加算する形で相続税を計算することとされている。

令和 5 年度税制改正においては、相続時精算課税について、暦年課税との選択制は維持しつつ、使い勝手向上を図る等の観点から、令和 6 年 1 月 1 日以後の贈与については、暦年課税と同水準の基礎控除を創設するとともに、相続時精算課税を選択して贈与を受けた土地又は建物が、同日以後に災害により被害を受けた場合には、特定贈与者の死亡に係る相続税

の課税価格に加算又は算入される贈与財産の価額から災害により被害を受けた部分に対応するものとして計算した金額を控除することができる措置が講じられた。

また、暦年課税においても、資産移転の時期に対する中立性を高めていく観点から、相続財産に加算する期間を相続開始前3年以内から7年以内に延長することとされ、令和12年12月31日までの間の相続又は遺贈については、経過措置が設けられている。

本問では、贈与税及び相続税に関し、近年、重要な制度の税制改正が行われたことを踏まえ、相続人が相続又は遺贈により財産を取得しなかった場合で、生前贈与があったときの事例を前提に、税理士として理解すべき基本的な重要事項における正確な理解を問うこととしたものである。

【第二問】－50点－

相続税を理解するには、具体的な相続税の計算方法等を規定する相続税法のみならず、民法の基本的な知識が必要不可欠である。また、相続税がかかる個別の財産の評価に当たっては、言うまでもなく、財産評価基本通達を広く理解する必要がある。

そこで、本問は、少子化により被相続人に子がないケースもあることを踏まえ、相続人が配偶者と兄弟姉妹である第三順位となり、さらに、被相続人が祖父母と養子縁組をしていたため、叔父が兄弟姉妹として相続人となるケースを出題した。

また、実際に申告実務で理解が必要な相続財産を広範囲に出題することにより、財産を評価した上で、各相続人等の納付すべき相続税額を計算させ、総合的に相続税法の理解を問う出題とした。

主なポイントは次のとおりである。

1 相続人等の判定

親族関係図から、民法上の相続人、相続税法上の法定相続人及び法定相続分を判定させることにより、第三順位の相続人等を正しく理解しているかを問うものである。

2 財産評価

宅地及び取引相場のない株式の評価に関して、次のとおり個別の評価方法の理解を問うものである。

(1) 宅地の評価方法については、次の宅地の評価を理解していること。

- ① 容積率の異なる2以上の地域にわたる宅地の評価
- ② 地積規模の大きな宅地の評価
- ③ 貸家建付地の評価

(2) 取引相場のない株式の評価については、次の項目を理解していること。

- ① 同族株主の判定
- ② 純資産価額の計算
- ③ 類似業種比準価額の計算
- ④ 配当還元価額の計算

3 小規模宅地等の特例

特定居住用宅地等と貸付事業用宅地等の要件等を正しく理解しているかを問うものである。

4 債務控除

控除の対象となる債務及び葬式費用の範囲を正しく理解しているかを問うものである。

5 みなし相続財産

生命保険契約については、出題された契約ごとに、本来の財産となるものか、みなし相続財産となるものかを判断し、相続財産とみなされる生命保険金等については非課税金額の適用の有無の検討をし、計算することとなる。

また、相続財産とみなされる退職手当金等については、その範囲を理解し、非課税金額を計算することになる。みなし相続財産の基本的な理解を問うものである。

6 生前贈与加算

配偶者に対し、相続開始年に贈与税の配偶者控除の要件を満たす居住用不動産を贈与している場合の課税関係を正確に理解しているかを問うものである。

7 納付すべき相続税額

相続税の総額の計算については、法定相続人及び法定相続分を判定し、計算することが必要である。また、各相続人等が納付すべき相続税額について、相続税額の2割加算、配偶者の税額軽減、未成年者控除及び相次相続控除が適正に計算できるかを問うものである。