

第 64 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、いずれも難解な出題ではなく、解答項目を挙げやすい理論であった。

問 1 は、納税義務者別に定義、課税財産の範囲及び課税価格の計算について問われている理論であった。基本的な問題であったため、TACの受講生は解答項目を的確に挙げる事ができたであろう。

問 2 は、事例形式であったものの、基本的には贈与税の配偶者控除に関する問題であったため、当該規定について理解し、事例に即して考える事ができたかどうかポイントとなるであろう。

第二問（計算）

本年の計算は、比較的解答しやすい問題を中心に出題された。そのため、解答が難しいと思われる論点で時間を浪費せずに、宅地及び取引相場のない株式でケアレスミスを防ぎ、また、いかに解答ができる論点で点数を積み重ねられたかがポイントとなるであろう。

Z-64-E [第一問] 解 答

問 1 相続税の納税義務者の別、納税義務者別の課税財産の範囲及び課税価格の計算について説明しなさい。ただし、債務控除についての記載、自然人以外のものが納税義務を負う場合についての記載及び租税特別措置法に定める事項についての記載は要しない。

(1) 相続税の納税義務者

次の者は、相続税を納める義務がある。

① 居住無制限納税義務者（法 1 の 3 一）②

相続又は遺贈により財産を取得した個人でその財産を取得した時において法施行地に住所を有するもの

② 非居住無制限納税義務者（法 1 の 3 二）③

相続又は遺贈により財産を取得した次の者であって、その財産を取得した時において法施行地に住所を有しないもの

イ 日本国籍を有する個人（その個人又は被相続人がその相続の開始前 5 年以内のいずれかの時において法施行地に住所を有していたことがある場合に限る。）

ロ 日本国籍を有しない個人（被相続人がその相続開始の時において法施行地に住所を有していた場合に限る。）

③ 制限納税義務者（法 1 の 3 三）②

相続又は遺贈により法施行地にある財産を取得した個人でその財産を取得した時において法施行地に住所を有しないもの（②の者を除く。）

④ 特定納税義務者（法 1 の 3 四）②

贈与により相続時精算課税適用財産を取得した個人（①から③の者を除く。）

(2) 相続税の課税財産の範囲

① 無制限納税義務者（法 2 ①）②

その者が相続又は遺贈により取得した財産の全部に対し、相続税を課する。

② 制限納税義務者（法 2 ②）②

その者が相続又は遺贈により取得した財産で法施行地にあるものに対し、相続税を課する。

(3) 相続税の課税価格

① 無制限納税義務者（法11の2①）²

その相続又は遺贈により取得した財産の価額の合計額をもって、相続税の課税価格とする。

② 制限納税義務者（法11の2②）²

その相続又は遺贈により取得した財産で法施行地にあるものの価額の合計額をもって、相続税の課税価格とする。

③ 特定贈与者から相続又は遺贈により財産を取得しなかった場合（法21の16①③）³

イ 特定贈与者から相続又は遺贈により財産を取得しなかった相続時精算課税適用者については、相続時精算課税適用財産をその特定贈与者から相続（その相続時精算課税適用者がその特定贈与者の相続人以外の者である場合には、遺贈）により取得したものとみなして相続税を課する。

ロ イの規定により特定贈与者から相続又は遺贈により取得したものとみなされて相続税の課税価格に算入される財産の価額は、その贈与の時の価額による。

問2 次の設例に基づき、以下の(1)及び(2)の問に答えなさい。

〔設例〕

Ｚ（50歳）は、平成26年中に配偶者Ｙから、Ｚが専ら居住の用に供している土地及びその土地の上に存する家屋（相続税法の施行地内にある。）の贈与を受けた。

Ｚは、その贈与を受けた財産に係る贈与税の申告において、贈与税の配偶者控除（相続税法第21条の6）の適用を受けようと考えている。

なお、Ｚは、これまで贈与税の配偶者控除の適用を受けたことはない。

(1) 贈与税の配偶者控除について、その概要と適用要件について説明しなさい。

(2) 配偶者Ｙが平成26年中に死亡した場合における、課税上の取扱いについて説明しなさい。なお、Ｚは、配偶者Ｙの死亡に係る相続税の申告書の提出義務を有する者であるものとする。

(1) 贈与税の配偶者控除

① 概要（法21の6①）⁷

その年において贈与によりその者との婚姻期間が20年以上である配偶者から居住用不動産又は金銭を取得した者（その年の前年以前のいずれかの年においてその配偶者から取得した財産につきこの規定の適用を受けた者を除く。）が、その取得の日の属する年の翌年3月15日までにその居住用不動産をその者の居住の用に供し、かつ、その後引き続き居住の用に供する見込みである場合又は同日までにその金銭をもって居住用不動産を取得して、これをその者の居住の用に供し、かつ、その後引き続き居住の用に供する見込みである場合においては、その年分の贈与税については、課税価格から2,000万円（その居住用不動産の価額に相当する金額とその金銭のうち居住用不動産の取得に充てられた部分の金額との合計額が2,000万円に満たない場合には、その合計額）を控除する。

② 適用要件（法21の6②③）⁵

イ ①の規定は、贈与税の期限内申告書（期限後申告書及び修正申告書を含む。）又は更正請求書に、次の事項を記載した書類その他一定の書類の添付がある場合に限り、適用する。

(イ) 控除を受ける金額

(ロ) 控除に関する事項

(ハ) 控除を受けようとする年の前年以前の各年分の贈与税につきこの規定の適用を受けていない旨

ロ イの規定の適用については、税務署長がやむを得ない事情があると認めるときは、この限りでない。

(2) 配偶者Yが平成26年中に死亡した場合における、課税上の取扱い

① 相続税の取扱い

イ 特定贈与財産の生前贈与加算の不適用（法19、21の15②、21の16②、令4②）¹⁰

相続又は遺贈により財産を取得した者がその相続の開始前3年以内に被相続人から贈与により財産を取得したことがある場合においては、その者については、その贈与により取得した財産（その年分の贈与税の課税価格計算の基礎に算入されるもの（特定贈与財産及び相続時精算課税適用財産を除く。）に限る。）の価額を相続税の課税価格に加算した価額を相続税の課税価格とみなす。

なお、本問における特定贈与財産とは、贈与税の配偶者控除に規定する婚姻期間が20年以上である配偶者に該当する被相続人からの贈与によりその被相続人の配偶者が取得した居住用不動産又は金銭で、その贈与が相続の開始の年においてされた場合で、その配偶者がその被相続人からの贈与について既に贈与税の配偶者控除の規定の適用を受けた者でないとき（その配偶者が、相続税の期限内申告書（期限後申告書及び修正申告書を含む。）又は更正請求書に、一定の事項を記載し、一定の書類を添付して、これを提出した場合に限る。）は、贈与税の配偶者控除の規定の適用があるものとした場合に、控除されることとなる金額に相当する部分をいう。

ロ 相続税の期限内申告（法27①）²

相続又は遺贈（被相続人からの相続時精算課税適用財産に係る贈与を含む。）により財産を取得した者及びその被相続人に係る相続時精算課税適用者は、その被相続人からこれらの事由により財産を取得したすべての者に係る相続税の課税価格（注1）の合計額が遺産に係る基礎控除額を超える場合において、その者に係る相続税額（配偶者に対する相続税額の軽減の規定の適用がないものとして計算した金額）があるときは、その相続の開始があったことを知った日の翌日から10月以内（注2）に相続税の期限内申告書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならない。

② 贈与税の取扱い

イ 相続開始の年において被相続人から贈与があった場合（法21の2④）²

相続又は遺贈により財産を取得した者が相続開始の年において被相続人から受けた贈与により取得した財産の価額で生前贈与加算の規定により相続税の課税価格に加算されるものは、贈与税の課税価格に算入しない。

ロ 贈与税の期限内申告（法28①）⁴

贈与により財産を取得した者は、その年分の贈与税額（贈与税の配偶者控除の規定の適用がないものとして計算した金額。）があるとき又はその財産が相続時精算課税適用財産であるときは、その年の翌年2月1日から3月15日まで（注3）に、贈与税の期限内申告書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならない。

（注1）被相続人からの相続の開始前3年以内の贈与財産及び相続時精算課税適用財産の価額を相続税の課税価格に加算した後の相続税の課税価格とみなされた金額

（注2）その者が納税管理人の届出をしないでその期間内に法施行地に住所及び居所を有しないこととなるときは、その住所及び居所を有しないこととなる日まで

（注3）その者が納税管理人の届出をしないで同年1月1日から3月15日までに法施行地に住所及び居所を有しないこととなるときは、その住所及び居所を有しないこととなる日まで

▶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。

▶合格ライン◀

問1については、解答項目を一つでも多く記述できたかどうかのポイントとなる。合格確実ラインは17点、ボーダーラインは15点程度であると思われる。

問2については、解答項目をいかに精度高く記述できたかどうかのポイントとなる。したがって、合格確実ラインは26点、ボーダーラインは22点程度であると思われる。

Z-64-E [第二問] 解 答

1 各相続人等の相続税の課税価格の計算 (41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 (12点) (単位: 円)

財産の種類	計 算 過 程	取 得 者	課税価格に算入 される金額
宅地J及び宅 地K	(1) 宅地J $(250,000 \times 0.99 + 150,000 \times 0.99 \times 0.03) \times (1 - 0.03)$ (円未満切捨) $\times 600\text{m}^2 = 146,637,600$ $\times \left[1 - \frac{200\% \times 240\text{m}^2 + 100\% \times 360\text{m}^2}{200\% \times 600\text{m}^2} \right] \times 0.1 = 0.03$ (2) 宅地K $250,000 \times 0.99 \times (1 - 0.03) \times 700\text{m}^2$ $\times (1 - 60\% \times 30\% \times \frac{800\text{m}^2}{800\text{m}^2}) = 137,803,050$ $\times \left[1 - \frac{200\% \times 280\text{m}^2 + 100\% \times 420\text{m}^2}{200\% \times 700\text{m}^2} \right] \times 0.1 = 0.03$	配偶者乙	[2] 146,637,600
居宅L及び居 宅(増築)L	$7,500,000 \times 1.0 + (5,000,000 - 230,000) \times \frac{70}{100} = 10,839,000$	配偶者乙	[2] 10,839,000
貸家M	$30,000,000 \times 1.0 \times (1 - 30\% \times \frac{800\text{m}^2}{800\text{m}^2}) - 1,400,000 = 19,600,000$	配偶者乙	[2] 19,600,000
宅地N	$(100,000 \times 1.00 + 105,000 \times 0.90 \times 0.08 + 80,000 \times 1.00 \times 0.05)$ $\times 1,448\text{m}^2 = 161,538,880$ $161,538,880 \times \frac{80}{100} = 129,231,104$	養子D	[2] 129,231,104
その他の財産	純金地金 1,000グラム $\times 4,320 = 4,320,000$	子 C	[2] 4,320,000
	普通預金	配偶者乙	5,000,000
	普通預金	養子G	10,000,000
	現金	配偶者乙	1,000,000
	家庭用財産	配偶者乙	1,000,000

(2) 相続又は遺贈により取得した個々の財産（取引相場のない〇社株式）の価額の計算（21点）

イ 評価方法の判定

50個(乙) + 150個(ア) + 10個(シ) + 90個(ス) + 30個(セ) + 20個(フ) + 30個(甲の弟) + 10個(乙の弟)	
600個	
= 65% > 50%	
150個(ア) + 90個(ス) + 50個(乙) + 10個(シ)	
600個	= 50% ≥ 25%
∴ ア及びスは同族株主に該当し、かつ、中心的な同族株主に該当するため、原則的評価方式。	
30個(セ)	
600個	= 5% ≥ 5%
∴ セは同族株主に該当し、かつ、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。	
20個(フ)	
600個	= 3.33...% < 5%、 20個(フ) + 50個(乙) + 30個(セ) 600個 = 16.66...% < 25%
∴ フは取得後の議決権割合が5%未満で、役員ではなく、中心的な同族株主に該当せず、かつ、他に中心的な同族株主がいるため、特例的評価方式。	

ロ 純資産価額の計算

(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	68,000,000	1 68,079,000	68,000,000 + 100,000 × (1 - 20.315%) = 68,079,000 (千円未満切捨)
受取手形	90,000,000	1 89,983,000	90,000,000 - 1,460,000 × 2% × $\frac{201}{365}$ = 89,983,000 (千円未満切捨)
売掛金	85,000,000	1 83,800,000	85,000,000 - 1,200,000 = 83,800,000
棚卸資産	35,000,000	35,000,000	
前払費用	1 0	0	
建物	20,000,000	16,000,000	12,000,000 × 1.0 + 4,000,000 × 1.0 = 16,000,000
建物附属設備	5,700,000	1 0	
その他の減価償却資産	25,000,000	25,000,000	
投資有価証券	2,500,000	1 3,850,000	385 × 10,000株 = 3,850,000
ゴルフ会員権	5,000,000	1 1,400,000	2,000,000 × $\frac{70}{100}$ = 1,400,000
保険積立金	1 17,000,000	30,000,000	34,000,000 - 4,000,000 = 30,000,000
繰延資産	1 0	0	
配当期待権	0	1 79,000	10 × 10,000株 × (1 - 20.315%) = 79,000 (千円未満切捨)
借地権	0	1 32,307,000	161,538,880 × $\frac{20}{100}$ = 32,307,000 (千円未満切捨)
保険金	1 50,000,000	50,000,000	
合 計	403,200,000	435,498,000	

(ロ) 負債の部

(単位：円)

科 目	帳簿価額	相続税評価額	計 算 過 程
支払手形	50,000,000	50,000,000	15,000,000 + 1,150,000 = 16,150,000
買掛金	60,000,000	60,000,000	
未払費用	16,150,000	16,150,000	
貸倒引当金	0	0	
賞与引当金	0	0	50,000,000 + (600,000 - 100,000 × 6 月) = 50,000,000
長期借入金	55,000,000	55,000,000	
退職給付引当金	0	0	
退職金	50,000,000	50,000,000	
未払法人税等	15,000,000	15,000,000	
未払消費税等	13,000,000	13,000,000	
合 計	259,150,000	259,150,000	

(ハ) 1株当たりの純資産価額の計算

(単位：円)

計 算 過 程
(1) 435,498,000 - 259,150,000 = 176,348,000
(2) 403,200,000 - 259,150,000 = 144,050,000
(3) $\frac{(1) - ((1) - (2)) \times 40\% (\text{千円未満切捨})}{60,000 \text{ 株}} = 2,723 (\text{円未満切捨})$ 1

ハ 1株当たりの価額の計算

(単位：円)

財産の種類	計 算 過 程	取 得 者	課税価格に算入される金額
○社株式	(1) 類似業種比準価額 ① 1株当たりの資本金等の額 $30,000,000 \div 60,000 \text{ 株} = 500$ 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 $30,000,000 \div 50 = 600,000 \text{ 株}$ ③ ㉔の金額 $\frac{\{3,000,000 + (6,000,000 - 3,000,000)\} \div 2}{600,000 \text{ 株}} = 5.0$ ④ ㉕の金額 $90,000,000 > (90,000,000 + 60,000,000) \div 2 = 75,000,000$ $\frac{75,000,000}{600,000 \text{ 株}} = 125$ ⑤ ㉖の金額 $\frac{30,000,000 + 60,000,000}{600,000 \text{ 株}} = 150$		

ハ 1株当たりの価額の計算(続き)

(単位:円)

財産の種類	計 算 過 程	取 得 者	課税価格に算入 される金額
	$\frac{5.0}{4.4} \times \frac{125}{27} + \frac{150}{298} \times \frac{2}{(0.50)} \times \frac{2}{(3.09)}$ $\times 0.6 = 415.2 \text{ (10銭未満切捨)} \quad \boxed{1}$ $415.2 \times \frac{500}{50} = 4,152$ ※1 235、230、225、224 ∴ 224 ※2 小数点第2位未満切捨 (2) 配当還元価額 $5.0 \geq 2.5 \quad \therefore 5.0$ $\frac{5.0}{10\%} \times \frac{500}{50} = 500 \quad \boxed{1}$ (3) 原則的評価方式による評価額 $2,723 \times 0.6 + 2,723 \times (1 - 0.6) = 2,723$ $\times 4,152 > 2,723 \quad \therefore 2,723$ $2,723 \times \frac{\boxed{1}}{-50} = 2,673$ $2,673 \times 10,000 \text{株} = 26,730,000$ $2,673 \times 7,000 \text{株} = 18,711,000$ $2,673 \times 2,000 \text{株} = 5,346,000$ (4) 特例的評価方式による評価額 $2,673 > 500 \quad \therefore 500$ $500 \times 1,000 \text{株} = 500,000$		
配当期待権	$50 \times 10,000 \text{株} \times (1 - 20.42\%) = 397,900$ $50 \times 7,000 \text{株} \times (1 - 20.42\%) = 278,530$ $50 \times 2,000 \text{株} \times (1 - 20.42\%) = 79,580$ $50 \times 1,000 \text{株} \times (1 - 20.42\%) = 39,790$	子 A 養子 D 孫 E 孫 F 子 A 養子 D 孫 E 孫 F	26,730,000 18,711,000 5,346,000 500,000 397,900 278,530 79,580 39,790

(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	計 算 過 程	取 得 者	課税価格に算入される金額
生命保険金	$50,000,000 \times \frac{1}{2} = 25,000,000$	配偶者乙	25,000,000
生命保険金	V生命保険契約は、被相続人甲が保険料を負担していないため、相続又は遺贈により取得したものとみなされる部分はない。 (1) $5,000,000 \times 7人 = 35,000,000$ (2) $25,000,000(乙) + 25,000,000(ア) = 50,000,000$ (3) (1)<(2) $\therefore$	子 A	25,000,000
非課税金額	$35,000,000 \times \begin{cases} \frac{25,000,000}{50,000,000} = 17,500,000 \\ \frac{25,000,000}{50,000,000} = 17,500,000 \end{cases}$	配偶者乙	△17,500,000
非課税金額		子 A	△17,500,000
生命保険契約に関する権利		養子 G	11,000,000
退職手当金等	$50,000,000 + (600,000 - 100,000 \times 6月) = 50,000,000$	配偶者乙	50,000,000
非課税金額	$5,000,000 \times 7人 = 35,000,000 < 50,000,000 \therefore 35,000,000$	配偶者乙	△35,000,000

(4) 小規模宅地等の特例の計算 (2点)

(単位：円)

(対象資産及び減額割合②)		
乙(特定居住用宅地等) $146,637,600 \div 600\text{m}^2 \times \frac{80}{100} \times 240 = 46,924,032$		
乙(貸付事業用宅地等) $137,803,050 \div 700\text{m}^2 \times \frac{50}{100} \times 200 = 19,686,150$		
D { 特定同族会社 } 事業用宅地等 $129,231,104 \div 1,448\text{m}^2 \times \frac{80}{100} \times 400 = 28,559,360$		
$\therefore$ 乙(特定居住用宅地等) から $240\text{m}^2 \left[\frac{240\text{m}^2}{240\text{m}^2} = 100\% \right]$ を選択する。		
乙(特定居住用宅地等) $146,637,600 \times \frac{240\text{m}^2}{600\text{m}^2} \times \frac{80}{100} = 46,924,032$		
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	配偶者乙	46,924,032

(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	計 算 過 程	金 額
債 務	配偶者乙	$200,000 + 900,000 + 3,000,000 \times \frac{1}{3} + 100,000 = 2,200,000$	2,200,000
	子 A	$\left. \vphantom{\begin{matrix} 3,000,000 \times \frac{1}{3} = 1,000,000 \end{matrix}} \right\} 3,000,000 \times \frac{1}{3} = 1,000,000$	1,000,000
	養子 D		1,000,000
葬 式 費 用	子 A	$100,000 + 1,000,000 + 500,000 + 1,000,000 = 2,600,000$	2,600,000

(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（1点）

（単位：円）

贈与年分	受贈者	計 算 過 程	加算される贈与財産価額
平成23年	養子 D	平成23年3月31日の贈与は相続開始前3年以内の贈与でないため、生前贈与加算の適用はない。	1 10,000,000
平成25年	孫 E		5,000,000
平成26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	計 算 過 程	加算される贈与財産価額
平成24年	子 C		30,000,000

(8) 各相続人等の課税価格の計算（5点）

（単位：円）

相続人等 区 分	配偶者乙	養子 D	子 A	孫 E	孫 F	子 C	養子 G	計
相続又は遺贈による 取得財産	274,955,618	148,220,634	27,127,900	5,425,580	539,790	4,320,000	10,000,000	
みなし取得財産	1 22,500,000		1 7,500,000				1 11,000,000	
相続時精算課税の適用を受ける贈与財産						30,000,000		
債務及び葬式費用	1 △2,200,000	△1,000,000	1 △3,600,000					
生前贈与加算 （暦年課税分）		10,000,000		5,000,000	5,000,000			
課税価格 （1,000円未満切捨て）	295,255,000	157,220,000	31,027,000	10,425,000	5,539,000	34,320,000	21,000,000	554,786,000

2 納付すべき相続税額の計算 (9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
554,786 千円		50,000+10,000×7人 =120,000 千円	434,786 千円
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	$\frac{1}{2}$	217,393 千円	69,957,200 円
子 A	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{5} = \frac{1}{10}$	43,478	6,695,600
子 C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{5} = \frac{1}{10}$	43,478	6,695,600
養子 D	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{5} = \frac{1}{10}$	43,478	6,695,600
孫 E	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{5} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{20}$	21,739	2,760,850
孫 F	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{5} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{20}$	21,739	2,760,850
養子 G	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{5} = \frac{1}{10}$	43,478	6,695,600
合計	7人	1	(100円未満切捨て) 102,261,300 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) 各相続人等の納付すべき相続税額の計算 (5点)

(単位:円)

相続人等 区分	配偶者乙	養子 D	子 A	孫 E	孫 F	子 C	養子 G	計
算出税額	54,423,075	28,979,681	5,719,072	1,921,595	1,020,979	6,326,056	3,870,839	
加 相続税額の2割加算		5,795,936						
算 贈与税額控除額 (暦年課税分)		[1] △ 3,600,000		△ 530,000	[1] —			
又 配偶者の税額軽減	△ 51,130,650							
減 未成年者控除額			[1]	△ 180,000	△ 360,000			
算 障害者控除額								
差引税額	3,292,425	31,175,617	5,719,072	1,211,595	660,979	6,326,056	3,870,839	
贈与税額控除額 (相続時特免課税分)						[1] △ 1,000,000		
納付税額 (100円未満切捨て)	[1] 3,292,400	31,175,600	5,719,000	1,211,500	660,900	5,326,000	3,870,800	

(注) 相続税額の2割加算及び控除金額等の計算過程は、次の(3)に記載する。

(3) 相続税額の2割加算及び控除金額の計算 (2点)

(単位:円)

加算及び控除の項目	対 象 者	計 算 過 程	金 額
相続税額の2割加算金額 (対象者①)	養子 D	$28,979,681 \times \frac{20}{100} = 5,795,936$	5,795,936
贈与税額控除額 (暦年課税分)	養子 D	$(10,000,000 + 10,000,000 - 1,100,000) \times 50\% - 2,250,000 = 7,200,000$	
		$7,200,000 \times \frac{10,000,000}{10,000,000 + 10,000,000} = 3,600,000$	3,600,000
	孫 E	$(5,000,000 - 1,100,000) \times 20\% - 250,000 = 530,000$	530,000
	孫 F	相続開始年分の被相続人からの贈与のため、贈与税の非課税。	—
配偶者の税額軽減額 (計算パターン①)	配偶者乙	(1) 54,423,075 (2)① $554,786,000 \times \frac{1}{2} = 277,393,000 \geq 160,000,000$ $\therefore 277,393,000$ ② 295,255,000 (千円未満切捨) ③ ①<② $\therefore 277,393,000$ ④ $102,261,300 \times \frac{277,393,000}{554,786,000} = 51,130,650$ (3) (1)>(2)④ $\therefore 51,130,650$	51,130,650
未成年者控除額	孫 E	$60,000 \times (20\text{歳} - 17\text{歳}) = 180,000$ ※ H8.5.2~H26.4.28 → 17歳11月 $\therefore 17\text{歳}$	180,000
	孫 F	$60,000 \times (20\text{歳} - 14\text{歳}) = 360,000$ ※ H11.12.10~H26.4.28 → 14歳4月 $\therefore 14\text{歳}$	360,000
贈与税額控除額 (精算課税分)	子 C	$(30,000,000 - 25,000,000) \times 20\% = 1,000,000$ ※ $30,000,000 > 25,000,000 \therefore 25,000,000$	1,000,000

▶解答への道◀

1 相続人等

被相続人甲は、配偶者乙の実子であるGを養子にしているため、養子Gはみなし実子に該当する。

また、他の養子はDのみであるため、実質的には養子の数の算入制限の適用はない。

2 財産評価

(1) 宅地J及び宅地K

容積率の異なる2以上の地域にわたる宅地の評価方法は以下のとおりである。

$$1 \text{ m}^2 \text{ 当たりの価額} \times (1 - \text{控除割合} \%) \times \text{地積}$$

※ 控除割合(小数点3位未満四捨五入)

$$\left[1 - \frac{\left[\begin{array}{c} \text{各部分の} \\ \text{容積率} \end{array} \times \begin{array}{c} \text{その各部分} \\ \text{の地積} \end{array} \right] \text{の合計}}{\text{正面路線に接する部分の容積率} \times \text{宅地の総地積}} \right] \times \text{影響度}$$

(2) 住宅L

住宅Lは増築が行われてから相続開始時までの間に固定資産税評価額の改定が行われていないため、以下の算式により計算する。

$$\text{固定資産税評価額} \times 1.0 + (\text{再建築価額} - \text{償却費}) \times \frac{70}{100}$$

(3) 貸家M

相続開始時において2戸が空室であるが、入居者の募集が行われており、相続開始をはさんでおおむね1ヶ月以内に入居があったため、一時的な空室に該当する。そのため、賃貸割合は100%となる。

また、貸家Mの遺贈については、預かり保証金を負担することが条件とされているため、負担付遺贈に該当する。

(4) 宅地N

宅地Nは相当の地代によりO社に貸し付けられているため、自用地としての価額の80%が評価額となる。

(5) O社株式

① 評価方式の判定

イ 子A、養子D及び孫E

子A及び養子Dは同族株主に該当し、かつ、中心的な同族株主であるため、また、孫E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、子A、養子D及び孫Eはともに原則的評価方式になる。

ロ 孫F

孫Fは、同族株主に該当するが、役員でなく、株式取得後の議決権割合5%未満であり、中心的な同族株主に該当せず、他に中心的な同族株主がいるため、特例的評価方式となる。

② 類似業種比準価額

類似業種比準価額は、次の算式により計算した金額による。

$$A \times \left[\frac{\text{㊸} \left[\begin{array}{c} \text{小数2位} \\ \text{B} \left[\begin{array}{c} \text{未満切捨} \end{array} \right] \end{array} \right] + \text{㊿} \left[\begin{array}{c} \text{小数2位} \\ \text{C} \left[\begin{array}{c} \text{未満切捨} \end{array} \right] \end{array} \right] \times 3 + \text{㊾} \left[\begin{array}{c} \text{小数2位} \\ \text{D} \left[\begin{array}{c} \text{未満切捨} \end{array} \right] \end{array} \right]}{5} \left[\begin{array}{c} \text{小数2位} \\ \text{未満切捨} \end{array} \right] \right] \times \left\{ \begin{array}{l} \text{大会社} \quad 0.7 \\ \text{中会社} \quad 0.6 \\ \text{小会社} \quad 0.5 \end{array} \right\}$$

$$= \boxed{\text{円}} \boxed{0\text{銭}} \rightarrow \boxed{\text{円}} \boxed{0\text{銭}} \times \frac{1 \text{株当たりの資本金等の額}}{50\text{円}} = \boxed{\text{円}} \quad (\text{円未満切捨})$$

(10銭未満切捨)

(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)

「㊸」＝評価会社の1株(50円)当たりの配当金額

「㊿」＝評価会社の1株(50円)当たりの利益金額

「㊾」＝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(㊸㊿㊾)は、次の算式により計算する。

㊸＝評価会社の1株当たりの配当金額

$$\frac{\text{直前期末以前2年間における配当金額の合計額(無配は0円)}}{\text{直前期末における発行済株式数}} \times \frac{1}{2} \quad \left[\begin{array}{c} \text{10銭未満} \\ \text{切 捨} \end{array} \right]$$

(1株当たりの資本金等の額を50円とした場合)

※ 記念配当は経常的な配当ではないため、上記の配当金額には含めない。

㊿＝評価会社の1株当たりの利益金額

$$\frac{\text{直前期末以前1年間における利益金額※}}{\text{直前期末における発行済株式数}} \quad \left[\begin{array}{c} \text{円未満} \\ \text{切 捨} \end{array} \right]$$

(1株当たりの資本金等の額を50円とした場合)

※ 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。

㊾＝評価会社の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)

$$\frac{\text{直前期末における資本金等の額} + \text{及び利益積立金額の合計額※}}{\text{直前期末における発行済株式数}} \quad \left[\begin{array}{c} \text{円未満} \\ \text{切 捨} \end{array} \right]$$

(1株当たりの資本金等の額を50円とした場合)

※ 本問では、直前期末の利益積立金額60,000,000円とされているため、資本金等の額30,000,000円との合計額を用いて計算する。

③ 1株当たりの純資産価額

1株当たりの純資産価額は、以下の方法により計算（千円未満切捨）した金額を基に計算する。

イ 現金預金

既経過利子の額等があるため、相続税評価額は帳簿価額（68,000,000円）に既経過利子の額（源泉徴収税額控除後の額）を加算した金額となる。

ロ 受取手形

相続開始時から6ヶ月を超えて支払期日が到来する受取手形の相続税評価額は、券面額から割引料を控除して評価する。

ハ 売掛金

売掛金のうち1,200,000円については破産開始決定を受けたQ社に対するものであるため、相続税評価額は0となる。

ニ 前払費用

掛捨て保険の前払費用のように財産性のない資産は、帳簿価額及び相続税評価額ともに計上しない。

ホ 建物

建物の相続税評価額は、固定資産税評価額に1.0を乗じた金額となる。

ヘ 建物附属設備

本問における建物附属設備は、建物と構造上一体となっているものであるため、相続税評価額は0となる。

ト 投資有価証券

投資有価証券は、上場会社であるR社の株式であるため、評価額は次のいずれか低い金額による。

- | |
|--------------------------------|
| (イ) 課税時期の最終価格 |
| (ロ) 課税時期の属する月の毎日の最終価格の月平均額 |
| (ハ) 課税時期の属する月の前月の毎日の最終価格の月平均額 |
| (ニ) 課税時期の属する月の前々月の毎日の最終価格の月平均額 |

なお、R社は東京証券取引所及び名古屋証券取引所に上場しているため、評価額が低くなる東京証券取引所の金額を評価額とする。また、R社は平成26年3月31日を基準日として配当を行う旨の決議を行っているが、配当落の場合の最終価格の月平均額は、常に1ヶ月間の平均額となる。

チ 配当期待権

R社は平成26年3月31日を基準日として配当を行う旨の決議を行っているため、配当期待権を評価することとなる。

リ ゴルフ会員権

ゴルフ会員権の評価額は、次の算式による。

$\text{通常の取引価格} \times \frac{70}{100}$
--

ヌ 保険積立金（被相続人甲以外が被保険者の契約）

保険事故が未発生であるため、保険積立金の相続税評価額には生命保険契約に関する権利として解約返戻金の額を計上する。

ル 保険積立金（被相続人甲が被保険者の契約）

保険事故が発生しているため、生命保険金請求権として50,000,000円を計上し、保険積立金は0とする。

ヲ 繰延資産

換金性のない繰延資産は相続税評価額及び帳簿価額のいずれも0とする。

ワ 未払費用

未払費用には、未払固定資産税が計上されていないため相続税評価額及び帳簿価額に加算する。

カ 貸倒引当金等

引当金の金額は、相続税評価額及び帳簿価額に計上しない。

ヨ 未払法人税等、未払消費税等

法人税等及び消費税等のうち未払いの金額は、相続税評価額及び帳簿価額に計上する。

タ 死亡退職金

死亡退職金のうち、みなし財産に該当する金額は、相続税評価額及び帳簿価額に計上する。

レ 借地権

被相続人甲から相当の地代で借り受けている宅地については、自用地としての価額の20%を相続税評価額に計上する。

④ 1株当たりの評価額

〇社は、平成26年5月末日を効力発生日として配当を行っているため、原則的評価方式による金額を修正する。

原則的評価方式による評価額－1株当たりの配当金額

⑤ 配当期待権の評価

〇社は、平成26年5月末日を効力発生日として配当を行っているため、配当期待権の評価をすることとなる。なお、配当期待権の評価は以下の算式による。

1株当たりの配当金額×取得株数×(1－源泉徴収税率)

(6) その他の財産

① 純金地金

相続開始時の評価額は1グラム4,320円であるため、1キログラムの評価額は4,320,000円となる。

② T銀行本店の普通預金及び現金

相続開始時における残高は15,000,000円であるが、その他に相続開始日の前日に引き出した現金1,000,000円を配偶者乙が分割協議により取得しているため、現金も課税財産に該当する。

3 小規模宅地等の特例

(1) 宅地J

被相続人甲は相続開始直前において要介護認定を受けて老人ホームに入所していたため、宅地Jは被相続人の居住用宅地に該当する。この被相続人の居住用宅地を配偶者が取得しているため、無条件に特定居住用宅地等に該当する。

(2) 宅地K

被相続人甲の貸付事業の用に供されている宅地を、事業承継親族が取得し、事業継続及び所有継続を満たすため、貸付事業用宅地等に該当する。

(3) 宅地N

宅地Nは以下の要件を満たすため、特定同族会社事業用宅地等に該当する。

- ① 被相続人又は同一生計親族が法人に対し賃貸借契約により宅地等又は家屋を貸し付けていること
- ② 法人が同族会社（被相続人及びその同族関係者の直前の持株割合が50%超）に該当していること
- ③ 法人が不動産貸付業以外の事業を営んでいること
- ④ 宅地の取得者が被相続人の親族であること
- ⑤ 宅地の取得者が申告期限において法人の役員であること
- ⑥ 宅地の取得者が申告期限まで宅地を所有していること
- ⑦ 法人が申告期限において事業を営んでいること

4 みなし財産

(1) 生命保険金等

① U生命保険契約

U生命保険契約は、被相続人甲の保険料負担割合が2分の1であるため、相続により取得したものとみなされる部分の金額は、保険金額の2分の1となる。

② V生命保険契約

V生命保険契約は、被相続人甲が保険料を負担していないため、相続により取得したものとみなされる部分はない。

(2) 生命保険契約に関する権利

W生命保険契約は、保険事故が未発生で、かつ、被相続人甲が保険料を負担しているため、契約者である養子Gに対して、生命保険契約に関する権利が課税される。

(3) 退職手当金等

配偶者乙に対して、退職手当金のほかに弔慰金の支給がされているが、形式基準額（本間においては100,000円×6月＝600,000円）と同額の支給であるため、退職手当金等として相続により取得したものとみなされる部分はない。

5 債務控除

(1) 債務

被相続人に係る公租公課は債務に該当するため、所得税及び復興特別所得税、住民税並びに固定資産税は債務控除の対象となる。また、老人ホームの利用料の未払金も債務に該当するため債務控除の対象となる。

(2) 葬式費用

本間において葬式費用に該当するものは、通夜の費用、告別式の費用、戒名料、葬儀社への支払である。

なお、初七日の法要の費用は、葬儀の当日に実施した法要に係るものであっても、葬式費用に該当しない。

6 生前贈与

平成23年3月31日の養子Dに対する贈与は、相続開始前3年以内の贈与に該当しないため、生前贈与加算の適用はない。

7 税額控除

(1) 2割加算

養子Dは代襲相続人でないため、相続税額の加算の対象者となる。

(2) 贈与税額控除（暦年課税分）

養子Dは、平成23年3月31日及び6月15日において現金の贈与を受けているが、贈与税額控除額は6月15日に対応する税額のみとなるため、贈与税額控除額の計算に際し、按分計算が必要になる。

また、孫Fに対する贈与は、相続開始年分の贈与に該当するため、贈与税は非課税となり、贈与税額控除の適用はない。

(3) 未成年者控除

孫E及び孫Fは法定相続人に該当するため、未成年者控除の適用がある。

(5) 贈与税額控除（精算課税分）

子Cは相続時精算課税適用財産を取得しているため、納付すべき贈与税額が贈与税額控除額となる。

▶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。

▶合格ライン◀

今回の問題は、いかにケアレスミスを少なく抑えられたかがポイントになるであろう。
合格確実ラインは44点、ボーダーラインは33点と思われる。

●おわりに

合格確実ラインは87点程度、ボーダーラインは70点程度であると思われる。

【解答速報ご利用にあたっての注意事項】

解答速報のご利用につきましては、以下の内容をご確認・ご了承のうえご利用ください。

- 解答速報は TAC(株)が独自の見解に基づき、サービスとして情報を提供するもので、試験機関による本試験の結果等(合格基準点・合否)について保証するものではありません。
- 解答速報の内容につきましては将来予告なく変更する場合がございます。予めご了承ください。
- 解答速報は、TAC(株)の予想解答です。解答に関するご質問はお受けしておりませんので、予めご了承ください。
- 解答速報の著作権は TAC(株)に帰属します。許可無く一切の転用・転載を禁じます。