

第 6 6 回 税 理 士 試 験 相 続 税 法

●はじめに

第一問（理論）

今回の本試験は、解答量は少なめであった。

問 1 は債務控除の個別問題で、解答範囲に迷うことはなかったため、債務の範囲について正確に記述できたかどうかポイントとなるであろう。

問 2 は、事例問題で相続税の期限内申告及び納税地が問われていたため、相続税の期限内申告を正確に記述できたかどうかポイントとなるであろう。

第二問（計算）

本年度の計算は、ボリュームは多めであったが、難易度はそれほど高くはなかったため、比較的解答しやすい問題であった。そのため、ケアレスミスをすることなく解答することができたかがポイントとなるであろう。

Z-66-E [第一問] 解 答

問 1 相続税の課税価格の計算における債務控除について、以下の(1)及び(2)の間に答えなさい。

(1) 相続税の課税価格の計算に当たり債務控除をすることができる範囲について、次の①及び②の区分に応じて説明しなさい。

① 無制限納税義務者（相続税法第 1 条の 3 第 1 項第 1 号又は第 2 号の規定に該当する者をいう。）及び相続開始の時ににおいて相続税法の施行地に住所を有する特定納税義務者（相続税法第 1 条の 3 第 1 項第 4 号の規定に該当する者をいう。以下同じ。）

② 制限納税義務者（相続税法第 1 条の 3 第 1 項第 3 号の規定に該当する者をいう。）及び相続開始の時ににおいて相続税法の施行地に住所を有しない特定納税義務者

(2) 相続税の課税価格の計算に当たり債務控除をすることができる債務の意義について説明しなさい。ただし、公租公課の税目等については、説明を要しない。

(20点)

(1) 相続税の課税価格の計算に当たり債務控除をすることができる範囲

① 無制限納税義務者及び相続開始の時ににおいて相続税法の施行地に住所を有する特定納税義務者

(法13①、21の15②、令5の4①) 7

相続又は遺贈（包括遺贈及び被相続人からの相続人に対する遺贈に限る。以下同じ。）により財産を取得した者が居住無制限納税義務者もしくは非居住無制限納税義務者又は特定納税義務者（相続開始の時ににおいて法施行地に住所を有する者に限る。）である場合においては、その相続又は遺贈により取得した財産及び相続時精算課税適用財産については、課税価格に算入すべき価額は、その財産の価額から次のものの金額のうちその者の負担に属する部分の金額を控除した金額による。

イ 被相続人の債務で相続開始の際現に存するもの（公租公課を含む。）

ロ 被相続人に係る葬式費用

② 制限納税義務者及び相続開始の時ににおいて相続税法の施行地に住所を有しない特定納税義務者

(法13②、21の15②、令5の4①) 7

相続又は遺贈により財産を取得した者が制限納税義務者又は特定納税義務者（相続開始の時ににおいて法施行地に住所を有しない者に限る。）である場合においては、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及び相続時精算課税適用財産については、課税価格に算入すべき価額は、その財産の価額から被相続人の債務で次のものの金額のうちその者の負担に属する部分の金額を控除した金額による。

イ その財産に係る公租公課

ロ その財産を目的とする留置権等で担保される債務

ハ イ、ロの債務を除くほか、その財産の取得等のために生じた債務

ニ その財産に関する贈与の義務

ホ イからニの債務を除くほか、被相続人が死亡の際法施行地に営業所又は事業所を有していた場合においては、その営業上又は事業上の債務

(2) 相続税の課税価格の計算に当たり債務控除をすることができる債務の意義

① 確実な債務（法14①） 3

(1)の規定により控除すべき債務は、確実と認められるものに限る。

② 公租公課（法14②） 3

(1)の規定により控除すべき公租公課の金額は、被相続人の死亡の際債務の確定しているものの金額のほか、被相続人に係る所得税等その他の公租公課の額で一定のものを含むものとする。

問2 次の設例に基づき、以下の(1)から(3)までの間に答えなさい。

〔設例〕

被相続人甲（ドイツ連邦共和国籍）は、ドイツ連邦共和国内に住所を有していたが、平成28年4月20日に死亡し、相続人は全員同日中にその事実を知った。

甲の相続人は、乙、丙及び丁の3名であり、国籍及び甲の相続開始の時ににおける住所地は、次の表のとおりである。

なお、甲は、平成26年3月31日まで日本国内（A市）に住所を有しており、A市には、甲が所有する同日まで居住の用に供していた土地及び建物があり、また、日本国内にある甲の遺産のほとんどがA市に所在している。

相続人	国籍	住所地
乙	日本国	日本国内（B市）
丙	ドイツ連邦共和国	ドイツ連邦共和国内
丁	ドイツ連邦共和国	日本国内（C市）

（注）1 丙は、日本国内（D市）を納税地と定め、被相続人甲の死亡に係る相続税の申告書の提出期限までに納税管理人の届出をしている。

2 丁は、平成28年8月1日に納税管理人の届出をせず、ドイツ連邦共和国へ転居し、同日後は、日本国内に住所及び居所を有していない。

- (1) 相続税の納税地に関する相続税法の規定について説明しなさい。
- (2) 相続税の期限内申告書の提出義務者及び提出期限に関する相続税法の規定について説明しなさい。ただし、相続財産法人に係る財産を与えられた者に係る相続税の期限内申告書の提出義務者及び提出期限については、説明を要しない。
- (3) 乙、丙及び丁の被相続人甲の死亡に係る相続税の期限内申告書の提出先及び提出期限について答えなさい。ただし、提出期限の回答に当たっては、土曜日、日曜日、祝日及び休日を考慮する必要はない。

(30点)

(1) 相続税の納税地に関する相続税法の規定

① 原則

イ 本来の提出義務者（法62①②） **6**

(イ) 居住無制限納税義務者又は特定納税義務者

法施行地にある住所地（法施行地に住所を有しないこととなった場合には、居所地）をもって、その納税地とする。

(ロ) 非居住無制限納税義務者又は制限納税義務者及び居住無制限納税義務者又は特定納税義務者で法施行地に住所及び居所を有しないこととなるもの

納税地を定めて、納税地の所轄税務署長に申告しなければならない。その申告がないときは、国税庁長官がその納税地を指定し、これを通知する。

ロ 提出義務の承継者（法62③） **1**

納税義務者が死亡した場合においては、その者に係る相続税又は贈与税については、その死亡した者の死亡当時の納税地をもって、その納税地とする。

② 相続税の特則（法附則3） **3**

相続又は遺贈により財産を取得した者（被相続人から相続時精算課税適用財産を贈与により取得した者を含む。以下同じ。）のその被相続人の死亡の時ににおける住所が法施行地にある場合においては、その財産を取得した者については、当分の間、その納税地は、①の規定にかかわらず、被相続人の死亡の時ににおける住所地とする。

(2) 相続税の期限内申告書の提出義務者及び提出期限に関する相続税法の規定

① 提出義務者

イ 本来の提出義務者（法27①） 6

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。以下同じ。）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で、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）があるもの。

ロ 提出義務の承継者（法27②） 2

イの規定により相続税の期限内申告書を提出すべき者が申告期限前にその申告書を提出しないで死亡した場合におけるその者の相続人（包括受遺者を含む。）。

ハ 提出を要しない場合（法27⑥） 1

イ又はロの規定は、申告期限前に相続税について決定があった場合には、適用しない。

② 提出期限

イ 本来の提出義務者（法27①）

相続の開始があったことを知った日の翌日から10月を経過する日（注2）。 4

ロ 提出義務の承継者（法27②） 1

本来の提出義務者の相続の開始があったことを知った日の翌日から10月を経過する日（注2）。

(3) 乙、丙及び丁の被相続人甲の死亡に係る相続税の期限内申告書の提出先及び提出期限

① 乙について

提出先…B市を所轄する税務署長
提出期限…平成29年2月20日 } 2

② 丙について

提出先…D市を所轄する税務署長
提出期限…平成29年2月20日 } 2

③ 丁について

提出先…C市を所轄する税務署長
提出期限…平成28年8月1日 } 2

(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

▶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。

▶合格ライン◀

問1の合格確実ラインは17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20点、ボーダーラインは16点程度であると思われる。

Z-66-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 (14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 I	子 A	2151,085,450	$(200,000 \times 0.99 + 120,000 \times 0.98 \times 0.03 + 100,000 \times 0.98 \times 0.02 + 140,000 \times 0.99 \times 0.02) \times 750 \text{ m}^2 = 154,695,000$ $154,695,000 - 154,695,000 \times \frac{25 \text{ m}^2}{750 \text{ m}^2} \times 0.7 = 151,085,450$
居宅 J	子 A	24,000,000	$24,000,000 \times 1.0 = 24,000,000$
宅地 K	子 A	2285,120,000	$\begin{aligned} & \times \\ & (127,000 \times 0.90 + 100,000 \times 0.90 \times 0.05) \times 3,000 \text{ m}^2 \times \frac{80}{100} = 285,120,000 \\ & \times \frac{120,000 \times 18 \text{ m} + 130,000 \times 42 \text{ m}}{18 \text{ m} + 42 \text{ m}} = 127,000 \end{aligned}$
宅地 L	子 C	222,000,000	$20,000,000 \times 1.1 = 22,000,000$
N銀行〇支店 普通預金	子 B 子 C 孫 E 子 H	25,000,000 25,000,000 25,000,000 225,000,000	$\left. \begin{array}{l} 25,000,000 \\ 25,000,000 \\ 25,000,000 \\ 25,000,000 \end{array} \right\} 100,000,000 \times \frac{1}{4} = 25,000,000$
N銀行〇支店 証券投資信託 受益証券	子 H	210,015,937	$1 \times 10,000,000 \text{ 口} + 20,000 \times (1 - 20.315\%) = 10,015,937$
Pに対する貸付 金債権	子 C	210,014,400	$10,000,000 + 10,000,000 \times 1.46\% \times \frac{\times}{365 \text{ 日}} \frac{36 \text{ 日}}{365 \text{ 日}} = 10,014,400$ $\times \text{ H28.4.1} \sim \text{H28.5.6} \quad \therefore 36 \text{ 日}$
その他の財産			
家庭用財産	子 A	500,000	
生命保険契約 に関する権利	養子 D	28,000,000	

(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M社株式）の価額の計算（12点）

イ 評価方法の判定

$\frac{15,000\text{個(A)} + 12,000\text{個(B)} + 12,000\text{個(D)} + 2,000\text{個(E)}}{50,000\text{個}} = 82\% > 50\%$	} 1
$\frac{15,000\text{個(A)} + 12,000\text{個(B)} + 12,000\text{個(D)}}{50,000\text{個}} = 78\% \geq 25\%$	
$\frac{15,000\text{個(A)} + 12,000\text{個(D)} + 2,000\text{個(E)}}{50,000\text{個}} = 58\% \geq 25\%$	
∴ E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。	

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
	750,000,000	900,000,000	
生命保険請求権	1 { 20,000,000	20,000,000 }	
保険積立金	1 { △15,000,000	△15,000,000 }	
合 計	755,000,000	905,000,000	

(ロ) 負債の部

(単位：円)

科 目	帳簿価額	相続税評価額	計 算 過 程
	500,000,000	500,000,000	
保険差益に係る法人税等	1 { 740,000	740,000 }	(20,000,000－15,000,000－3,000,000)×37%＝740,000
未払固定資産税	1 { 2,500,000	2,500,000 }	
未払法人税等		12,000,000 }	
未払消費税等		15,000,000 }	
退職手当金等	1 { 3,000,000	3,000,000 }	※ 3,000,000＋0＝3,000,000
			※ 500,000<100,000×6月 ∴ 0
合 計	533,240,000	533,240,000	

(ハ) 1株当たりの純資産価額の計算

(単位：円)

計 算 過 程	
(1)	905,000,000－533,240,000＝371,760,000
(2)	755,000,000－533,240,000＝221,760,000
(3)	$\frac{(1) - ((1) - (2)) \times 37\%}{50,000\text{株}} = 6,325 \text{ (円未満切捨)} \quad \mathbf{2}$

ハ 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
			(1) 類似業種比準価額 ① 1株当たりの資本金等の額 $25,000,000 \div 50,000 \text{株} = 500$ 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 $25,000,000 \div 50 = 500,000 \text{株}$ ③ ㉔の金額 $\frac{(10,000,000 - 5,000,000 + 5,000,000) \div 2}{500,000 \text{株}} = 10$ ④ ㉕の金額 $50,000,000 > (50,000,000 + 2,000,000) \div 2 = 26,000,000$ $\therefore \frac{26,000,000}{500,000 \text{株}} = 52$ ⑤ ㉖の金額 $\frac{25,000,000 + 220,000,000}{500,000 \text{株}} = 490$ ⑥ 類似業種比準価額 $\begin{aligned} & \frac{10}{150} \times \frac{2}{3.0} + \frac{52}{15} \times \frac{2}{(3.46) \times 3} + \frac{490}{205} \times \frac{2}{(2.39)} \\ & = 289.8 \end{aligned}$ $289.8 \times \frac{500}{50} = 2,898 \text{ [2]}$ ※1 165、155、150、160 $\therefore$ 150 ※2 小数点第2位未満切捨 (2) 原則的評価方式による評価額 ※ $2,898 \times 0.75 + 6,325 \times (1 - 0.75) = 3,754 \text{ (円未満切捨)}$ ※ $6,325 > 2,898 \therefore 2,898$ $3,754 - 100 = 3,654$ $3,654 \times 8,000 \text{株} = 29,232,000$ $3,654 \times 10,000 \text{株} = 36,540,000$ $3,654 \times 2,000 \text{株} = 7,308,000$
配当期待権	子 B	29,232,000	
	養子 D	36,540,000	
	孫 E	7,308,000	
	子 B	1 636,640	$100 \times (1 - 20.42\%) \times 8,000 \text{株} = 636,640$
	養子 D	795,800	$100 \times (1 - 20.42\%) \times 10,000 \text{株} = 795,800$
	孫 E	159,160	$100 \times (1 - 20.42\%) \times 2,000 \text{株} = 159,160$

(3) 相続又は遺贈によるみなし相続財産の価額の計算 (4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
退職手当金等			
M社死亡退職金	子 A	2 3,000,000	$\begin{aligned} & ※ \\ & 3,000,000 + 0 = 3,000,000 \\ & ※ \quad 500,000 < 100,000 \times 6 \text{月} \quad \therefore 0 \end{aligned}$
非課税金額	子 A	△3,000,000	(退職手当金等の非課税金額の計算) $5,000,000 \times 5 \text{人} = 25,000,000 \geq 3,000,000 \quad \therefore 3,000,000$
生命保険金等			
	養子 D	20,000,000	$40,000,000 \times \frac{1}{2} = 20,000,000$
	孫 E	20,000,000	$40,000,000 \times \frac{1}{2} = 20,000,000$
	子 B	20,000,000	
非課税金額	養子 D 子 B	△12,500,000 △12,500,000	(生命保険金等の非課税金額の計算) ① $5,000,000 \times 5 \text{人} = 25,000,000$ ② $20,000,000 (D) + 20,000,000 (B) = 40,000,000$ ③ ① < ② $\therefore$ $25,000,000 \times \begin{cases} \frac{20,000,000}{40,000,000} = 12,500,000 \\ \frac{20,000,000}{40,000,000} = 12,500,000 \end{cases}$ $※ \quad \text{孫Eは相続人でないため、適用なし。}$
上記以外の相続又は遺贈によるみなし相続財産			
保証期間付定期金に関する権利	子 A	2 3,990,000	

(4) 小規模宅地等の特例の計算 (2点)

(単位:円)

① 調整計算による減額金額 (対象資産及び減額金額²⁾)

$$A \text{ (特定居住用宅地等)} \quad 151,085,450 \div 750\text{m}^2 \times \frac{80}{100} \times 330 = 53,182,078 \dots$$

$$A \text{ (特定同族会社事業用宅地等)} \quad 285,120,000 \div 3,000\text{m}^2 \times \frac{80}{100} \times 400 = 30,412,800$$

$$C \text{ (貸付事業用宅地等)} \quad 22,000,000 \div 500\text{m}^2 \times \frac{50}{100} \times 200 = 4,400,000$$

∴ A (特定居住用宅地等) から $330\text{m}^2 \left[\frac{330\text{m}^2}{330\text{m}^2} = 100\% \right]$ を選択する。

$$A \quad 151,085,450 \times \frac{330\text{m}^2}{750\text{m}^2} \times \frac{80}{100} = 53,182,078 \text{ (円未満切捨)}$$

② 併用計算による減額金額

$$A \quad 151,085,450 \times \frac{330\text{m}^2}{750\text{m}^2} \times \frac{80}{100} = 53,182,078 \text{ (円未満切捨)}$$

$$A \quad 285,120,000 \times \frac{400\text{m}^2}{3,000\text{m}^2} \times \frac{80}{100} = 30,412,800$$

$$53,182,078 + 30,412,800 = 83,594,878$$

③ ①<② ∴ ②

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 I	子 A	53,182,078
宅地 K	子 A	30,412,800

(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	子 A	2,210,000	200,000+200,000+1,800,000+10,000=2,210,000
	子 C	200,000	
葬式費用	子 A	3,800,000	300,000+1,000,000+1,000,000+1,500,000=3,800,000

(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 (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25年	孫 E	2,000,000	
平成26年	孫 E	0	$2,000,000 - 2,000,000 = 0$
平成27年	孫 F	——	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なし。
平成28年	社 団 V	——	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なし。
平成28年	孫 E	1,200,000	

(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23年	子 C	27,000,000	
平成27年	子 C	1,000,000	

(8) 各相続人等の課税価格の計算(8点) (単位:円)

相続人等 区 分	子 A	子 C	子 B	養 子 D	孫 E	子 H		計
相続又は遺贈による 取得財産	377,110,572	57,014,400	54,868,640	45,335,800	32,467,160	35,015,937		
みなし取得財産	3,990,000		7,500,000	27,500,000	20,000,000			
相続時精算課税の適用を受ける贈与財産		28,000,000						
債務及び葬式費用	{△6,010,000}	△200,000						
生前贈与加算 (暦年課税分)					3,200,000			
課 税 価 格 (1,000円未満切捨て)	375,090,000	84,814,000	62,368,000	52,835,000	55,667,000	35,015,000		665,789,000

<TAC>税16 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

2 納付すべき相続税額の計算（8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
665,789 千円		30,000+6,000×5人=60,000 千円		605,789 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
子 A	$\frac{1}{5}$	121,157 千円		31,462,800 円
子 B	$\frac{1}{5}$	121,157		31,462,800
子 C	$\frac{1}{5}$	121,157		31,462,800
養子 D	$\frac{1}{5}$	121,157		31,462,800
子 H	$\frac{1}{5}$	121,157		31,462,800
合計	5人	1		(100円未満切捨て) 157,314,000 円

(注) 法定相続人、法定相続分、法定相続人の数及び基礎控除額すべてできて2

(2) 各相続人等の納付すべき相続税額の計算 (2点)

(単位:円)

相続人等 区 分		子 A	子 C	子 B	養子 D	孫 E	子 H		計
算 出 税 額		88,627,039	20,040,027	14,736,439	12,483,962	13,153,113	8,273,416		
加 算 又 は 減 算	相続税額の2割加算額				2,496,792	2,630,622			
	贈与税額控除額 (暦年課税)					△212,000			
	障害者控除額	2	{△1,840,000				△3,000,000 }		
	相次相続控除額	△4,528,763	△1,024,030	△753,025	△637,928	———	△422,774		
差 引 税 額		84,098,276	17,175,997	13,983,414	14,342,826	15,571,735	4,850,642		
贈与税額控除額 (相続時精算課税分)			△600,000						
納 付 税 額 (100円未満切捨て)		84,098,200	16,575,900	13,983,400	14,342,800	15,571,700	4,850,600		

(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 (4点)

(単位:円)

加算又は控除の 項目	対 象 者	金 額	計 算 過 程
相続税額の2割 加算 (対象者2)	養子 D	2,496,792	$12,483,962 \times \frac{20}{100} = 2,496,792$
	孫 E	2,630,622	$13,153,113 \times \frac{20}{100} = 2,630,622$
贈与税額控除 (暦年課税分)	孫 E	212,000	(1) $(2,000,000 + 3,000,000 - 1,100,000) \times 20\% - 250,000 = 530,000$ (2) $(1) \times \frac{2,000,000}{2,000,000 + 3,000,000} = 212,000$

(3) 相続税額の2割加算及び控除金額の計算 (続き)

(単位:円)

加算又は控除の項目	対 象 者	金 額	計 算 過 程
障害者控除	子 C	1,840,000	$\begin{aligned} & ※ \\ (1) \quad & 200,000 \times (85\text{歳} - 64\text{歳}) = 4,200,000 \\ & ※ \quad \text{S} 26.8.7 \sim \text{H} 28.5.6 \quad \therefore 64\text{歳} \\ & ※ \\ (2) \quad & 200,000 \times (85\text{歳} - 62\text{歳}) - 2,760,000 = 1,840,000 \\ & ※ \quad \text{S} 26.8.7 \sim \text{H} 26.1.10 \quad \therefore 62\text{歳} \\ (3) \quad & (1) > (2) \quad \therefore 1,840,000 \end{aligned}$
	子 H	3,000,000	$\begin{aligned} & ※ \\ & 200,000 \times (85\text{歳} - 70\text{歳}) = 3,000,000 \\ & ※ \quad \text{S} 21.4.15 \sim \text{H} 28.5.6 \quad \therefore 70\text{歳} \end{aligned}$
相次相続控除 (対象者及び計算パターン②)	子 A	4,528,763	$\begin{aligned} (1) \quad & 10,000,000 \times \frac{662,592,509}{200,000,000 - 10,000,000} \left[> \frac{100}{100} \therefore \frac{100}{100} \right] \\ & \times \frac{10 - 2}{10} = 8,000,000 \\ & ※ \quad \text{H} 26.1.10 \sim \text{H} 28.5.6 \quad \therefore 2\text{年} \\ (2) \quad & \left\{ \begin{array}{l} \frac{375,090,572}{662,592,509} = 4,528,763 \\ \frac{84,814,400}{662,592,509} = 1,024,030 \\ \frac{62,368,640}{662,592,509} = 753,025 \\ \frac{52,835,800}{662,592,509} = 637,928 \\ \frac{35,015,937}{662,592,509} = 422,774 \end{array} \right. \end{aligned}$
	子 C	1,024,030	
	子 B	753,025	
	養子 D	637,928	
	子 H	422,774	
贈与税額控除 (相続時精算課税分)	子 C	600,000	$\begin{aligned} (1) \quad & \text{平成23年} \\ & ※ \\ & (27,000,000 - 25,000,000) \times 20\% = 400,000 \\ & ※ \quad 27,000,000 > 25,000,000 \quad \therefore 25,000,000 \\ (2) \quad & \text{平成27年} \\ & 1,000,000 \times 20\% = 200,000 \\ (3) \quad & (1) + (2) = 600,000 \end{aligned}$

3 各受贈者が納付すべき平成28年分贈与税額の計算 (2点)

(単位:円)

受 贈 者	金 額	計 算 過 程
孫 F 社 団 V	② { 365,000 90,000	$\begin{aligned} & (4,200,000 - 1,100,000) \times 15\% - 100,000 = 365,000 \\ & (2,000,000 - 1,100,000) \times 10\% = 90,000 \end{aligned}$

▶解答への道◀

1 相続人・法定相続人

子Hは非嫡出子であるが、被相続人甲と母子関係であるため、相続人となる。

また、養子Dは孫養子であり代襲して相続人となっていないが、他に養子がいないため、養子の数の算入制限は受けない。

2 相続税の納税義務者

相続人等は、相続開始時においてすべて日本国籍を有し、日本国内に住所を有しているため、居住無制限納税義務者となる。

3 財産評価

(1) 宅地I

セットバックを必要とする宅地の評価のため、次の算式により評価する。

$$\frac{\text{自用地としての価額}}{\text{自用地としての価額}} \times \frac{\text{該当地積}}{\text{総地積}} \times 0.7$$

(2) 宅地K

正面路線に2以上の路線価が付されているため、加重平均することにより路線価を求める。

(3) 宅地L

倍率方式により評価する。なお、貸駐車場の用に供しているため自用地として評価すること。

(4) M社株式

① 評価方式の判定

子B、養子D及び孫Eは共に同族株主に該当し、かつ、中心的な同族株主であるため、原則的評価方式により評価する。

② 原則的評価方法による評価額

M社は、一般の中会社（Lの割合0.75）であるため、次の算式により評価する。

$$\left. \begin{array}{l} \text{(原則) 類似業種比準価額} \\ \text{(選択) 1株当たりの純資産価額} \end{array} \right\} \text{低い方} \times 0.75 + 1 \text{株当たりの純資産価額} \times (1 - 0.75)$$

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。

$$A \times \left(\frac{\frac{\text{B}}{\text{B}} + \frac{\text{C}}{\text{C}} \times 3 + \frac{\text{D}}{\text{D}}}{5} \right) \times \left\{ \begin{array}{l} \text{大会社 } 0.7 \\ \text{中会社 } 0.6 \\ \text{小会社 } 0.5 \end{array} \right\} \times \frac{1 \text{株当たりの} \\ \text{資本金等の額}}{50 \text{円}}$$

(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）

③＝評価会社の1株（50円）当たりの配当金額

④＝評価会社の1株（50円）当たりの利益金額

⑤＝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（③④⑤）は、次の算式により計算する。

③＝評価会社の1株(50円)当たりの配当金額

$$\frac{\text{直前期末以前2年間における配当金額の合計額(無配は0円)※} \times \frac{1}{2}}{\text{直前期末における発行済株式数}} \quad (10\text{銭未満切捨})$$

(1株当たりの資本金等の額を50円とした場合)

※ 本問では、平成28年3月期末以前1年間の年配当金額に記念配当5,000,000円が含まれているため、控除すること。

④＝評価会社の1株(50円)当たりの利益金額

$$\frac{\text{直前期末以前1年間における利益金額※}}{\text{直前期末における発行済株式数}} \quad (\text{円未満切捨})$$

(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。

⑤＝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)

$$\frac{\text{直前期末における資本金等の額及び利益積立金額の合計額※}}{\text{直前期末における発行済株式数}} \quad (\text{円未満切捨})$$

(1株当たりの資本金等の額を50円とした場合)

※ 本問では、資本金等の額25,000,000円+利益積立金額220,000,000円=245,000,000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

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

B＝課税時期における帳簿価額による純資産価額

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

なお、本問における1株当たりの純資産価額を計算する場合の資産、負債は次による。

イ 保険金

評価会社が、被相続人を被保険者とする生命保険契約の保険金受取人である場合には、被相続人の死亡により受け取ることとなる保険金の額を、生命保険請求権として帳簿価額及び相続税評価額の資産に計上する。また、保険積立金勘定15,000,000円を帳簿価額及び相続税評価額の資産から控除する。

ロ 保険差益

評価会社が受け取った保険金20,000,000円から保険積立金15,000,000円と死亡退職金3,000,000円の合計額を控除した金額が保険差益に該当するため、当該保険差益2,000,000円に37%を乗じて得た法人税等相当額740,000円を負債として計上する。

ハ 未払固定資産税

平成28年度の固定資産税が計上されていないため、帳簿価額及び相続税評価額の負債に計上する。

ニ 未払法人税等・未払消費税等

相続開始の直前に終了した事業年度に係る法人税等及び消費税等の未払いの金額が計上されていないため、帳簿価額及び相続税評価額の負債に計上する。

ホ 退職手当金等

死亡退職金及び弔慰金のうち、みなし財産に該当する部分の金額は、帳簿価額及び相続税評価額の負債に計上する。

⑤ 配当落による原則的評価方式による評価額の修正

M社は、5月に配当を行っているため、原則的評価方式による評価額を以下の算式で修正しなければならない。

$$1 \text{株当たりの原則的評価方式による評価額} - 1 \text{株当たりの配当金額}$$

なお、配当期待権の評価をすることとなる。

$$\begin{array}{c} \text{※} \\ 1 \text{株当たりの配当金額} \times (1 - 20.42\%) \times \text{取得株式数} \end{array}$$

※ 源泉徴収税額銭未満切捨。

(5) 証券投資信託受益証券

日々決算型の証券投資信託の受益証券は次の算式により計算した金額となる。

1口当たり	再投資されて	信託財産留保額及び
× 口数 + い	ない × (1 - 源泉徴収税率) -	解約手数料 (消費税額
の基準価額	未収分配金	に相当する額を含む)

(6) 貸付金債権

源泉徴収税額は考慮しない。

4 小規模宅地等の特例

(1) 宅地I

被相続人が特別養護老人ホームに入所している場合の入所直前に被相続人が居住していた宅地は、一定の場合を除き被相続人の居住用宅地に該当する。そのため、宅地Iは被相続人甲の居住用宅地に該当する。被相続人甲の居住用宅地を同居親族である子Aが取得し、相続税の申告期限まで所有及び居住を継続しているため特定居住用宅地等に該当する。

(2) 宅地K

次のすべて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相続開始直前の持株割合が50%超）であること。
- ③ 法人が、不動産貸付業以外の事業を営んでいること。
- ④ 宅地等の取得者が、被相続人の親族であること。
- ⑤ 宅地等を取得した親族が、申告期限においてその法人の役員であること。
- ⑥ 宅地等の取得者が、申告期限まで宅地等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。

(3) 宅地L

アスファルト舗装をして貸駐車場の用に供していた宅地であり、事業承継親族である子Cが取得し、申告期限においても、貸駐車場の用に供しているため、貸付事業用宅地等に該当する。

5 みなし財産

(1) 退職手当金等

子Aに対して、退職手当金のほかに弔慰金が支給されているが、形式基準による適正額（本間においては100,000円×6月＝600,000円）以下であるため、退職手当金等として課税される部分はない。

(2) 生命保険契約

① Q生命保険契約及びR生命保険契約

いずれも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、各保険金受取人が取得した保険金には相続税が課税される。

② S生命保険契約

被保険者が被相続人甲以外の者であるため、生命保険契約に関する権利が課税される。なお、契約者が被相続人甲であるため、本来の相続財産として計上する。

(3) 保証期間付定期金に関する権利

年金保険契約の継続受給権であるため、保証期間付定期金に関する権利として評価する。なお、本問は取得した子Aが一時金で受給しているため、一時金の金額で評価する。また、保険料負担者の資料が与えられていないが、相続により取得したものとみなすものと思われる。

6 債務控除

(1) 債務

子Aが負担した延滞金は、被相続人甲が生前（平成27年分）において支払うべきであった固定資産税に係るものであるため、被相続人甲に帰属する債務として債務控除の対象となる。

(2) 葬式費用

香典返戻費用は、控除できる債務には該当しない。

7 生前贈与

(1) 子Cは、平成23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ため、被相続人甲からの平成27年9月30日の贈与は、相続時精算課税贈与に該当する。

(2) 孫Eは平成26年7月22日に直系尊属である被相続人甲から教育資金の一括贈与を受けており、その金額が非課税限度額以下であるため生前贈与加算は0円となる。また、相続開始前に孫Eは30歳となっているため、教育資金管理契約の終了時由に該当している。したがって、非課税抛出资额から教育資金支出額を控除した残額1,200,000円を平成28年分の贈与財産として生前贈与加算の対象とする。

(3) 孫F及び人格のない社団Vは、相続・遺贈により財産を取得していないため、生前贈与加算の対象とはならない。

8 税額控除

(1) 2割加算

養子D及び孫Eは、代襲相続人でないため、2割加算の対象となる。

(2) 贈与税額控除

孫Eは、平成25年8月1日に被相続人甲及び亡配偶者乙から贈与により財産を取得しているため、取得した財産の合計額を用いて計算した平成25年分の贈与税額を按分して贈与税額控除額を算出する。

(3) 障害者控除

子Cは配偶者乙の相続の際、障害者控除を控除可能額まで受けているが、平成27年1月1日以降の相続においては、過去の控除分について再計算する。したがって、 $200,000円 \times (85歳 - 62歳) - 2,760,000円 = 1,840,000円$ が、今回の相続における限度額となる。

(4) 相次相続控除

相次相続控除の計算においては、主に次の点に注意すること。

① 第2相続に係る被相続人が第1次相続の相続人であること。

② 適用対象者は、第2次相続に係る相続人であること。

③ 第1次相続から第2次相続までの期間に相当する年数の端数処理は、1年未満切捨である。

④ 計算に当たっては、純資産価額を用いる。なお、純資産価額は債務控除後(生前贈与加算前)の金額であり、千円未満切捨の端数処理はないことに注意すること。

9 納付すべき平成28年分の贈与税額

(1) 孫F

孫Fは平成27年9月16日に被相続人甲から教育資金の一括贈与を受けており、平成28年8月5日に満30歳となることから、教育資金管理契約が終了し贈与税が課税されることとなる。したがって、非課税拠出額から教育資金支出額を控除した残額4,200,000円が課税価格となる。なお、用いる税率は特例税率（租税特別措置法第70条の2の5）となる。

(2) 人格のない社団V

平成28年1月7日に被相続人甲から贈与により取得した2,000,000円が課税価格となる。なお、用いる税率は一般税率（相続税法第21条の7）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◀

合格確実ラインは43点、ボーダーラインは35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65点程度であると思われる。

\ 夏だ税っ! /

2016 **夏**

就職情報も
手に入る!



税理士 オープンフェス

8/13(土)開催! P1~2

第66回税理士試験 解答解説会

8/20(土)・21(日)・27(土)・28(日)

9/3(土)開催! P3~6

税理士オープンセミナー

こんな仕事もできる!
税理士の魅力を再発見!
実務家セミナー

科目が違えば、攻略法も違う!
税法科目攻略セミナー

リクルートセミナー
プロの分析
2016年夏の就職状況

あなたにピッタリの「ミニ税法」が見つかる!
ミニ税法科目攻略セミナー

誰もが通る必須科目の会計科目攻略法!
効率的学習法もご紹介!
会計科目攻略セミナー

他校生・独学の方、
受験を検討中の方も
お気軽にご参加ください!

参加無料 予約不要

【参加特典】

入会金 **¥10,000** 免除券
プレゼント!

講師に直接相談! 個別学習相談会・電話学習相談

複数日設定! P1~2、P5~7

※「個別学習相談会」は、「税理士試験解答解説会」「税理士オープンセミナー」当日も実施いたします!