

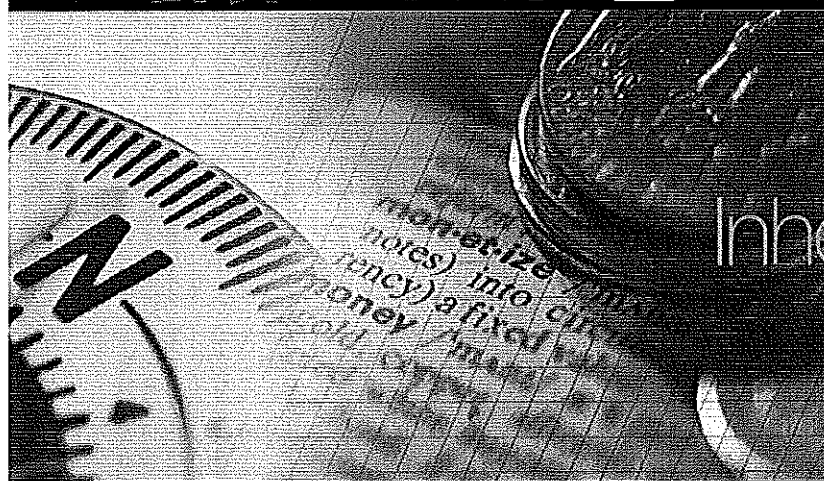
TAC税理士講座
2012年合格目標
上級コース

相続税法

- ☐ Bookkeeping
- ☐ Financial accounting
- ☐ Corporation tax
- ☐ Income tax
- ☒ Inheritance tax
- ☐ Liquor tax
- ☐ Consumption tax
- ☐ Fixed property tax
- ☐ Enterprise tax
- ☐ Residence tax
- ☐ National collect tax

▶ 計算テキスト 1

第1回講義
体験用テキスト



Inheritance Tax



TAC

相続税法上級コース計算テキストNo. 1 コントロールタワー

回数 教材	テーマ	計算 テキスト	理論 テキスト	トレーニング	システム カード
第 1 回	講 義 ① 納税義務者 相続人と相続分 財産の所在 上場株式及び権利の評価	P. 3 ～ P. 56	テ-マ 1 テ-マ 3 テ-マ 4	問題 1 ～ 問題 9	テ-マ 1 テ-マ 2 テ-マ 4 テ-マ 103
第 2 回	演 習 ① (添削問題) 理論テーマ 納税義務者、課税価格 計算テーマ 納税義務者と各種規定の適用関係 上場株式の評価	/	/	/	/
第 3 回	講 義 ② 遺 贈 遺産が未分割である場合 金融商品等の評価	P. 61 ～ P. 116	テ-マ 3 ～ テ-マ 5	問題 10 ～ 問題 17	テ-マ 4 ～ テ-マ 104
第 4 回	演 習 ② 理論テーマ 相続時精算課税 未分割遺産に対する課税 計算テーマ 金融商品の評価 未分割財産の関連規定	/	/	/	/
第 5 回	講 義 ③ 宅地等の評価 家屋等の評価 使用貸借	P. 121 ～ P. 172	テ-マ 3 ～ テ-マ 6	問題 18 ～ 問題 22	テ-マ 102
第 6 回	演 習 ③ (添削問題) 理論テーマ 非課税財産 財産の評価 計算テーマ 宅地等の評価 家屋等の評価 使用貸借	/	/	/	/
第 7 回	講 義 ④ 小規模宅地等の特例	P. 177 ～ P. 221	テ-マ 3	問題 23 ～ 問題 30	テ-マ 4
第 8 回	演 習 ④ 理論テーマ 債務控除 課税価格算入額の特例 計算テーマ 財産評価全般	/	/	/	/

章・テーマ		テ ー マ	計 算 テ キ ス ト			
			No.1	No.2	No.3	No.4
第1章	1	納税義務者	●			
第2章	2	相続人と相続分	●			
第3章	3	遺 贈	●			
	4	遺産が未分割である場合	●			
	5	小規模宅地等の特例	●			
	6	特定計画山林の特例		●		
	7	課税価格計算上の特殊論点			●	
	8	非課税財産		●		
	9	債務控除		●		
	10	財産の所在	●			
第4章	11	生命保険金等			●	
	12	生命保険契約に関する権利			●	
	13	退職手当金等			●	
	14	定期金に関する権利			●	
	15	継続受給権			●	
	16	信託			●	
	17	低額譲受と債務免除等			●	
	18	その他の利益の享受			●	
第5章	19	生前贈与加算及び贈与税額控除		●		
	20	贈与税の配偶者控除		●	●	
	21	相続開始年分の贈与税額		●		
第6章	22	相続時精算課税の選択		●		
	23	住宅取得等資金の特例		●		
第7章	24	算出相続税額		●		
	25	配偶者に対する相続税額の軽減		●		
	26	未成年者控除		●		
	27	障害者控除		●		
	28	相次相続控除		●		
	29	外国税額控除		●		

章・テーマ		テ　　マ	計　算　テ　キ　ス　ト			
			No.1	No.2	No.3	No.4
第8章	30	期限内申告書			●	
	31	延　納				●
	32	農地等の納税猶予				●
	33	非上場株式等の納税猶予				●
第9章	34	国外財産の評価と邦貨換算	●			
	35	宅地及び宅地の上に存する権利の評価	●	●		
	36	家屋及び家屋の上に存する権利の評価	●			
	37	立竹木の評価		●		
	38	山林の評価		●		
	39	農地の評価		●		
	40	一般動産とたな卸商品等の評価		●		
	41	相当の地代				●
	42	使用貸借	●			
	43	定期借地権及び貸宅地の評価				●
	44	上場株式の評価	●			
	45	気配相場等のある株式の評価		●		
	46	取引相場のない株式の評価		●		
	47	出資の評価		●		
	48	株式に関する権利の評価	●			
	49	公社債の評価	●			
	50	受益証券の評価	●			
	51	預貯金の評価	●			
	52	貸付金債権等の評価	●			
	53	受取手形の評価	●			
	54	ゴルフ会員権の評価	●			

テキスト

<今回の学習内容>

第1回講義 使用ページ
p. 3～56

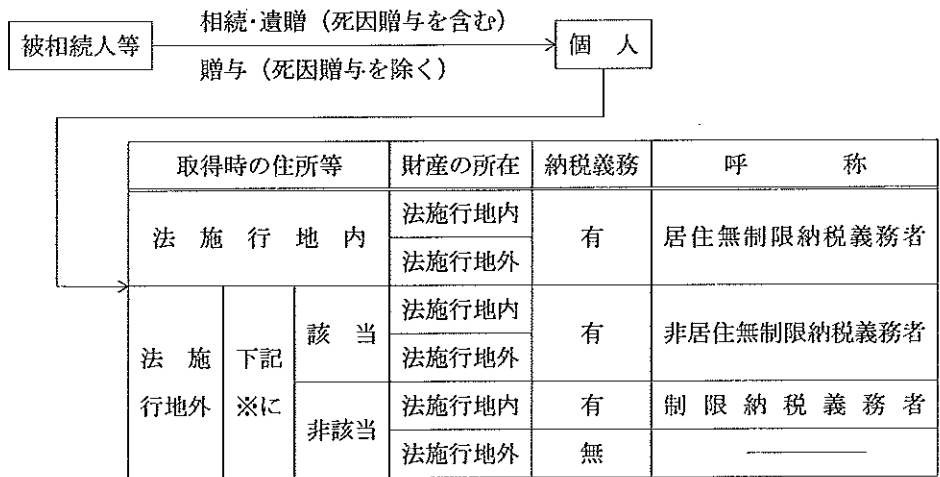
テーマ1 納税義務者

項目及び内容	参照条文	重要度
1-1 納税義務者（個人）		
① 一般の場合	法1の3、1の4	☆☆☆
② 相続時精算課税適用者の納税義務者の区分	法1の3	☆☆☆
③ 居住無制限納税義務者となる者	基通103・104共-6	☆☆
1-2 納税義務者（みなし個人）		
① 個人とみなされるもの	法66	☆☆☆
② 人格のない社団等の具体例	—————	☆
③ 持分の定めのない法人の具体例	—————	☆
1-3 課税財産の範囲と課税価格		
① 相続税	法2、11の2	☆☆☆
② 贈与税	法2の2、21の2、21の10	☆☆☆

1-1 納税義務者(個人)

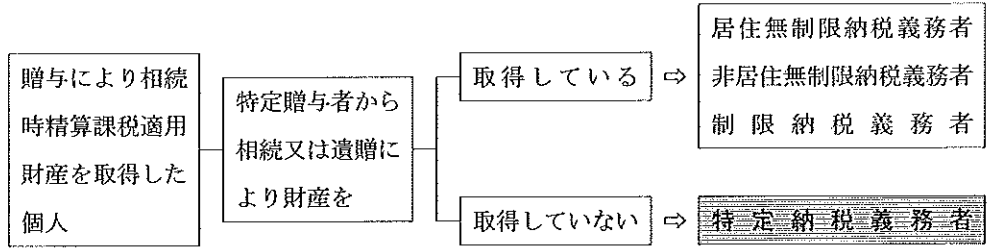
ポイント整理

1 一般の場合 (法1の3、1の4)



- ※ 非居住無制限納税義務者に該当する要件
- ① 財産を取得した者が日本国籍を有していること。
 - ② 財産の取得者又は被相続人もしくは贈与者のいずれかが相続開始前又は贈与前5年以内に法施行地に住所を有したことがあること。

2 相続時精算課税適用者の納税義務者の区分 (法1の3)



3 居住無制限納税義務者となる者 (基通1の3・1の4共-6)

次に掲げる者の住所は、その者が相続開始時に法施行地を離れている場合であっても、法施行地にあるものとする。

- 日本国籍を有している者又は国内に永住する許可を受けている者のうち
- (1) 留学生で法施行地にいる者の扶養親族となっている者
 - (2) 国外勤務がおおむね1年以内であると見込まれる者
 - (3) 国外出張、国外興行等により一時的に法施行地を離れている者

1 納税義務者の判定（基通1の3・1の4共－4）

納税義務者の住所で判定するため、居所及び被相続人又は贈与者の住所は関係なし。

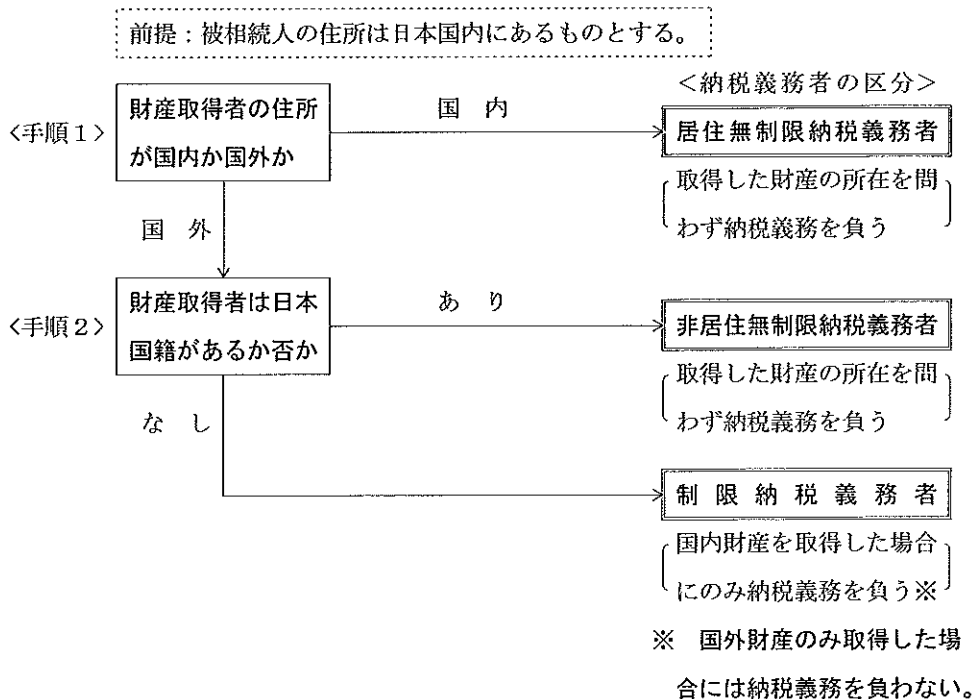
2 住所の意義（基通1の3・1の4共－5）

「住所」とは、各人の生活の本拠をいうのであるが、その生活の本拠であるかどうかは、客観的事実によって判定するものとする。この場合において、同一人について同時に法施行地に2箇所以上の住所はないものとする。

3 日本国籍と外国国籍とを併有する者がいる場合（基通1の3・1の4共－7）

「日本国籍を有する個人」には、日本国籍と外国国籍を併有する重国籍者も含まれる。

4 相続税の総合計算問題における納税義務者の判定手順



（注） 上記において、国内とは法施行地内を、国外とは法施行地外を示している。

設 例（納税義務の有無）

（例1）

次に掲げる者は東京都千代田区に住所を有する甲からそれぞれ次に掲げる財産を相続又は遺贈により取得している。

- （1） 東京都大田区に住所を有するAが相続により取得した財産
 - ① 東京都千代田区に所在する土地
 - ② イタリアに所在する土地
- （2） イギリスに住所を有するB（日本国籍を有している）が遺贈により取得した財産
 - ① 埼玉県所沢市に所在する土地
 - ② イギリスに所在する別荘及び別荘地
- （3） フランスに住所を有するC（日本国籍を有していない）が遺贈により取得した財産
 - ① 愛知県名古屋市中に所在する土地
 - ② フランスに所在する別荘及び別荘地
- （4） アメリカに住所を有するD（日本国籍を有していない）が遺贈により取得した財産
アメリカに所在する土地

（例2）

特定贈与者である乙から贈与により財産を取得したE及びFは、贈与を受けた年分において相続時精算課税選択届出書を納税地の所轄税務署長に提出している。なお、乙、E及びFはいずれも東京都に住所を有している。

- （1） Eは特定贈与者である乙死亡時において、乙から相続又は遺贈により財産を取得している。
- （2） Fは特定贈与者である乙死亡時において、乙から相続又は遺贈により財産を取得していない。

解 説

（1） 例1について

- ① Aは居住無制限納税義務者として相続税の納税義務を負う。
- ② Bは非居住無制限納税義務者として相続税の納税義務を負う。
- ③ Cは制限納税義務者として相続税の納税義務を負う。
- ④ Dは相続税の納税義務を負わない。

（2） 例2について

- ① Eは居住無制限納税義務者として相続税の納税義務を負う。
- ② Fは特定納税義務者として相続税の納税義務を負う。

<メ モ>

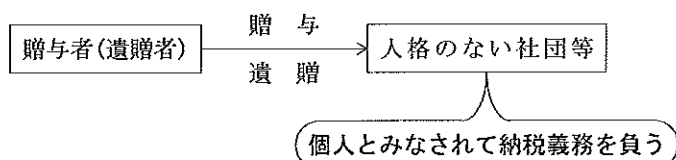
1-2 納税義務者(みなし個人)



ポイント整理

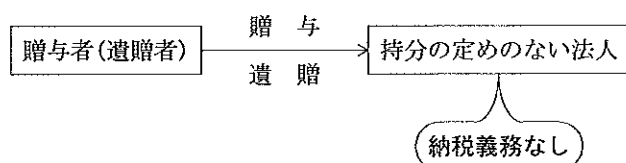
1 個人とみなされるもの(法66)

(1) 人格のない社団等

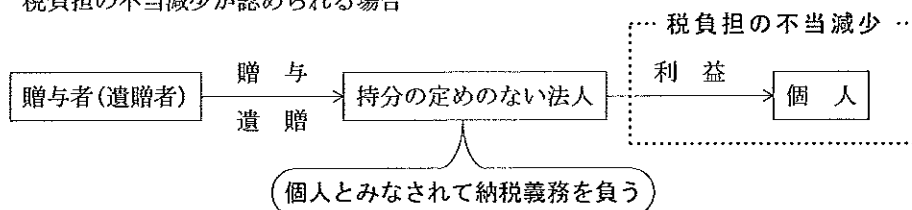


(2) 持分の定めのない法人

① 原則



② 税負担の不当減少が認められる場合



2 人格のない社団等の具体例

PTA、同窓会、町内会、後援会、互助会及び社交クラブなどの親睦団体や設立登記未済の社団又は財団など

3 持分の定めのない法人の具体例

一般社団法人、一般財団法人、持分の定めのない医療法人、学校法人、社会福祉法人、宗教法人、公益社団法人、公益財団法人など

1 個人とみなされるもの

(1) 課税される理由

① 人格のない社団等

人格のない社団等は、法人格がなく又個人性もない中間的存在であり、これがために贈与又は遺贈による財産の取得に対して何らの課税もされないことは課税の公平の見地から適当でないため、個人とみなして課税する。

原則として納税義務を負う。

② 持分の定めのない法人

贈与者又は遺贈者の親族等が、持分の定めのない法人を利用することにより、不当な税負担の軽減を図ることを防止するため、個人とみなして課税する。

原則として納税義務を負わない。

ただし、税負担の不当減少がある場合には、個人とみなして納税義務を負う。

なお、持分の定めのない法人以外の法人は、相続税法上の納税義務を負わない。

(2) 個人とみなされるものの住所の判定は、その主たる営業所又は事務所の所在地にあるものとみなす。

(3) 人格のない社団等又は持分の定めのない法人が個人とみなされて贈与税の納税義務を負う場合においては、贈与により取得した財産について、その贈与者の異なるごとに、その贈与者の各1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。

(4) 法人税の課税を受けているか否かの判定は、資料中に課税を受けたという表現がない限り、課税を受けていないものとする。

1-3 課税財産の範囲と課税価格



ポイント整理

1 相続税

(1) 一般の場合（法2、11の2）

納税義務者の区分	課税財産の範囲	課税価格
居住無制限納税義務者	取得した財産の全部	相続又は遺贈により取得したすべての財産の価額の合計額
非居住無制限納税義務者		
制限納税義務者	取得した財産で法施行地にあるもの	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

※ 遺贈には、死因贈与を含む。

(2) 相続時精算課税適用者の場合（法21の15、21の16）

① 特定贈与者から相続又は遺贈により財産を取得している場合

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価額をもって、相続税の課税価格とする。

② 特定贈与者から相続又は遺贈により財産を取得していない場合

相続時精算課税適用財産を特定贈与者から相続又は遺贈により取得したもののみならず、相続税の課税価格を計算する。

2 贈与税（法2の2、21の2、21の10、令4の4の2）

	納税義務者の区分	課税財産の範囲	課税価格
(1)	居住無制限納税義務者	取得した財産の全部	贈与により取得したすべての財産の価額の合計額
(2)	非居住無制限納税義務者		
(3)	制限納税義務者	取得した財産で法施行地にあるもの	贈与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

※1 1暦年中に上記の納税義務者のうち2以上に該当する者の課税価格

次の①から③に掲げる財産の区分に応じ、その該当するものの価額の合計額

- ① (1)に該当する者である期間内に贈与により取得した財産
- ② (2)に該当する者である期間内に贈与により取得した財産
- ③ (3)に該当する者である期間内に贈与により取得した財産で法施行地にあるもの

※2 贈与からは、死因贈与を除く。

※3 相続時精算課税適用者に係る贈与税の課税価格は、特定贈与者ごとに贈与により取得した財産の価額を合計し、それぞれの合計額による。

1 死因贈与財産の課税価格算入額

贈与契約時の価額ではなく、相続開始時の価額で相続税の課税価格に算入し、遺贈財産の価額を計算する欄に記入する。

2 相続時精算課税適用財産の課税価格算入額（基通21の15－2）

相続開始時における財産の状況にかかわらず、その財産の贈与時の価額により、相続税の課税価格を計算する。

3 納税義務者の区分からみた各種規定の適用関係（特定納税義務者を除く。）

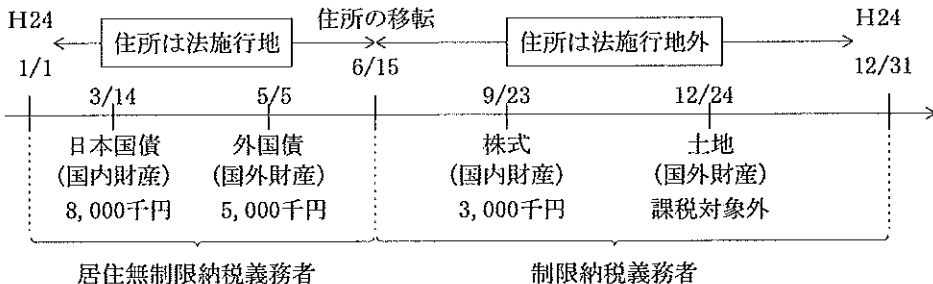
			居住無制限納税義務者	非居住無制限納税義務者	制限納税義務者
相続税	債務控除	債 務	○	○	○（限定）
		葬式費用	○	○	×
	未成年者控除		○	○	×
	障害者控除		○	×	×
	外国税額控除		○	○	×
贈与税	特別障害者の非課税		○	×	×
	住宅取得等資金の非課税		○	○	×
	住宅取得等資金の特例		○	○	×
	外国税額控除		○	○	×
納 税 地			住 所 地	申告又は指定	申告又は指定

設 例（贈与税の課税財産の範囲、課税価格）

A（日本国籍を有していない。）が平成24年中に贈与により取得した財産は、次のとおりである。なお、Aは、6月14日までは東京都に住所を有していたが、6月15日以降は米国に住所を有している。

3月14日	Bから日本国債	8,000千円
5月5日	Cから外国債	5,000千円
9月23日	Dから日本にある株式	3,000千円
12月24日	Eから米国にある土地	10,000千円

解 説



Aは、6月14日までは法施行地に住所を有しているため、取得財産の所在を問わず、贈与税の納税義務を負うが、6月15日以降は法施行地に住所を有しておらず、また日本国籍を有していないため、法施行地に所在する財産についてのみ納税義務を負う。

したがって、Aの平成24年分の課税財産の範囲及び課税価格は、次のとおりである。

8,000千円（日本国債）＋5,000千円（外国債）＋3,000千円（株式）＝16,000千円

<メ モ>

テーマ10 財産の所在

項 目 及 び 内 容	参照条文	重要度
10－1 財産の所在		
■ 財産の所在一覧	法10、基通10－3	☆☆

10-1 財産の所在



ポイント整理

■ 財産の所在一覧（法10）

財 産 の 種 類	項 目
動産、不動産、不動産の上に存する権利	動産又は不動産の所在
金融機関に対する預金、貯金等	受入れ又は引受けをした営業所又は事業所の所在
集団投資信託又は法人課税信託に関する受益証券	
保険金	保険会社の本店又は主たる事務所の所在(注)
退職手当金等	支払った者の住所又は本店もしくは主たる事務所の所在(注)
貸付金債権	債務者又は支払った者の住所又は本店もしくは主たる事務所の所在
社債、株式、外国預託証券	発行法人の本店又は主たる事務所の所在
営業所又は事業所を有する者の営業上又は事業上の権利（受取手形、売掛金等）	その営業所又は事業所の所在
国債又は地方債	法施行地（常に国内財産）
外国又は外国の地方公共団体等が発行する公債	その外国（常に国外財産）
上記以外の財産	被相続人又は贈与者の住所の所在

(注) 法施行地に本店又は主たる事務所がない場合において、法施行地に営業所又は事務所があるときはその営業所又は事務所の所在とする。

※1 貸付金債権と営業上又は事業上の権利（基通10-3）

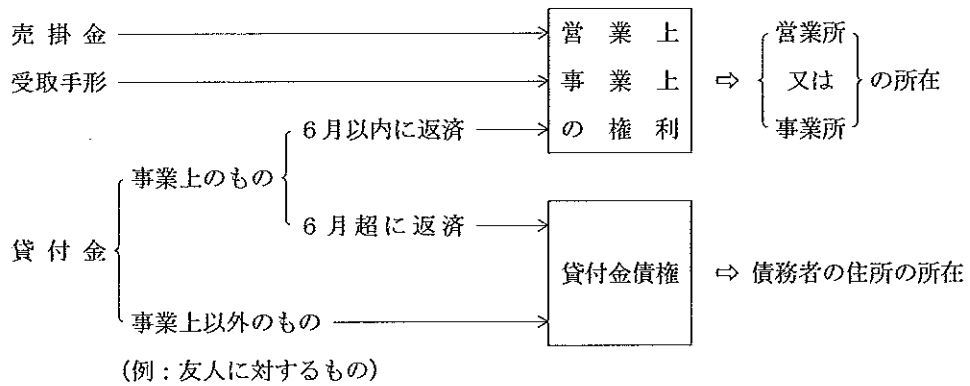
貸付金債権には、いわゆる融通手形による貸付金が含まれるが、次に掲げるものは営業上又は事業上の権利になる。

- ① 売掛債権
- ② いわゆる商業手形債権
- ③ その他事業取引に関して発生した債権で短期間内（おおむね6月以内）に返済されるべき性質のもの

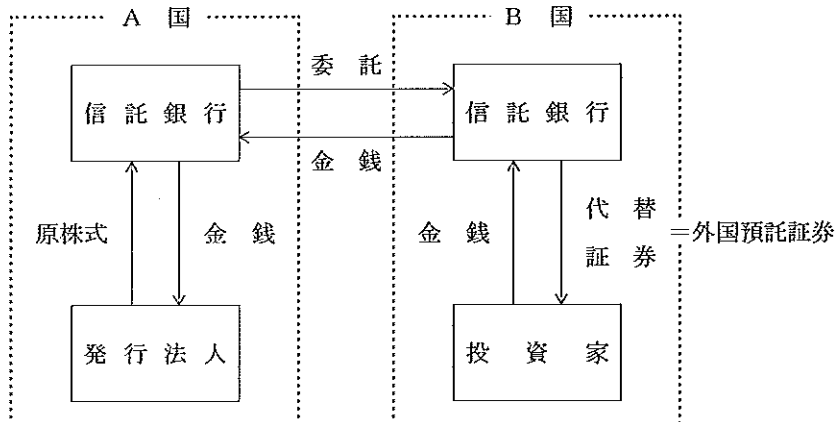
※2 外国預託証券（令1の15①）

外国預託証券とは、株主との間に締結した契約に基づき株券の預託を受けた者が外国において発行する有価証券で、その株式に係る権利を表示するものをいう。

1 貸付金債権と営業上又は事業上の権利



2 外国預託証券



- * A国が日本である場合 ⇒ 外国預託証券は国内財産
- B国が日本である場合 ⇒ 外国預託証券は国外財産

設 例（財産の所在）

横浜市内に住所を有し、同市内で物品小売業を営んでいた被相続人甲の財産は、次のとおりである。

(1) 物品小売業に係る債権

- ① 得意先A社（本店は日本に所在）に対する売掛金 ×××円
- ② 得意先B社（本店は米国に所在）に対する売掛金 ×××円
- ③ 得意先B社に対する貸付金（返済期間5か月） ×××円
- ④ 得意先B社に対する貸付金（返済期間10か月） ×××円

(2) 貸付金債権

- ① 知人C（住所は米国に所在）に対する貸付金（返済期間5か月） ×××円
- ② 知人D（住所は米国に所在）に対する貸付金（返済期間3年） ×××円

(3) 円貨建て外国債 ×××円

この円貨建て外国債は、日本に本店を有するE証券会社の横浜支店で購入したものである。

(4) 外国預託証券 ×××円

この外国預託証券は、F社（本店は日本に所在）が米国で発行したものである。

(5) 上場株式 ×××円

この株式は、G社（本店は日本に所在）が発行したものであり、米国ニューヨーク証券取引所に上場されている。

(6) 上場株式 ×××円

この株式は、I社（本店は米国に所在）が発行したものであり、東京証券取引所に上場されている。

(7) 定期預金 ×××円

この定期預金は、J銀行（本店は日本に所在）ニューヨーク支店預入のものであり、預金証書は被相続人甲が所有していた。

(8) 定期預金 ×××円

この定期預金は、K銀行（本店は米国に所在）横浜支店預入のものであり、預金証書は被相続人甲が所有していた。

(9) 受益証券 ×××円

この受益証券は、米国に本店を有するL証券会社の横浜支店で購入したものであり、当該信託は、投資信託財産に主として外国法人の株式を組入れて運用するものである。

(10) 保険金 ×××円

この保険金は、M保険会社（本店はロンドンに所在）東京支店で締結した生命保険契約である。

(11) 退職手当金 ×××円

この退職手当金は、N社（本社は米国に所在）から支払われたものである。なお、被相続人甲は、非常勤役員として東京支店に勤務していた。



解説

- (1) ① 国内財産 ② 国内財産 ③ 国内財産 ④ 国外財産
- (2) ① 国外財産 ② 国外財産
- (3) 国外財産
- (4) 国内財産
- (5) 国内財産
- (6) 国外財産
- (7) 国外財産
- (8) 国内財産
- (9) 国内財産
- (10) 国内財産
- (11) 国内財産

テーマ2 相続人と相続分

項目及び内容	参照条文	重要度
2-1 相続税法上の相続人		
1 相続人と法定相続人	法3、15	☆☆☆
2 民法からみた相続人と法定相続人	———	☆☆☆
2-2 相続人と相続分の基礎		
1 相続人の基礎	民法887、889、890	☆☆☆
2 相続分の基礎	民法900	☆☆☆
2-3 第1順位の血族相続人		
1 非嫡出子	民法779、900	☆☆
2 胎児	基通11の2-3	☆
3 配偶者の連れ子と父母が離婚している場合の子	———	☆
2-4 第2順位の血族相続人		
1 直系尊属の範囲	民法889	☆☆
2-5 第3順位の血族相続人		
1 兄弟姉妹の範囲	———	☆☆
2 半血兄弟姉妹の相続分	民法900	☆☆
2-6 代襲相続人		
1 定義	———	☆☆
2 代襲原因	民法887	☆☆☆
3 取扱い	民法887、889	☆☆☆
4 代襲相続分	民法901	☆☆☆
2-7 同時死亡		
1 取扱い	民法32の2	☆☆
2 効果	———	☆☆☆
2-8 養子縁組があった場合		
1 普通養子制度と特別養子制度	民法727、817の2	☆☆☆
2 養子の代襲相続人	———	☆
3 身分関係が重複する場合の取扱い	基通15-4	☆☆☆

2－9 法定相続人の数に算入する養子の数		
1 法定相続人の数に算入する被相続人の養子の数	法15	☆☆☆
2 相続税の総額の計算	基通15－4、16－1	☆☆☆
2－10 指定相続分		
1 概 要	民法902	☆
2 相続分の指定があった場合	民法902	☆
3 指定相続分の効果	法16、19の2	☆

2-1 相続税法上の相続人

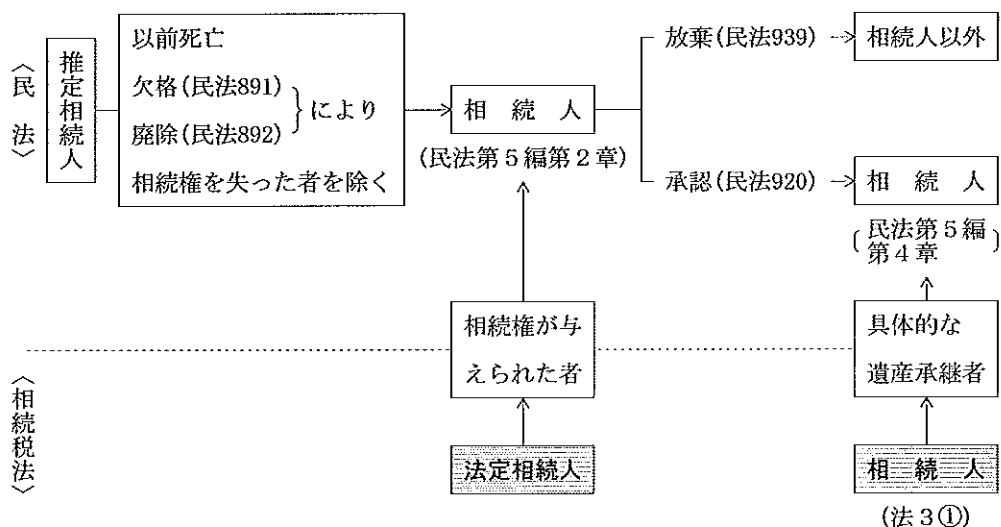


ポイント整理

1 相続人と法定相続人（法3、15）

呼 称	定 義
相 続 人 (相続税法第3条第1項)	相続を放棄した者及び相続権を失った者を含まない相続人
法 定 相 続 人 (民法第5編第2章)	相続の放棄があった場合には、その放棄がなかったものとした場合における相続人

2 民法からみた相続人と法定相続人



1 相続人と法定相続人

相続税法上、「相続人」という用語には、「相続により財産を取得する者」と「税額を算出するために必要とされる者」という2概念があり、それぞれを使い分ける方法をとっている。これは、相続税法が独自の概念を設けることにより、税金を納める者の意思を排除して、常に税負担が変動しないようにしているためである。

2 相続人（法3①に規定する相続人）

次の3つの事由に該当した者を除いた相続人をいう。

- (1) 相続を放棄した者
 - (2) 欠格事由に該当した者
 - (3) 推定相続人から廃除された者
- } 相続権を失った者

3 法定相続人（民法第5編第2章に規定する相続人）

次の2つの事由に該当した者を除いた相続人をいう。

- (1) 欠格事由に該当した者
- (2) 推定相続人から廃除された者

2-2 相続人と相続分の基礎



ポイント整理

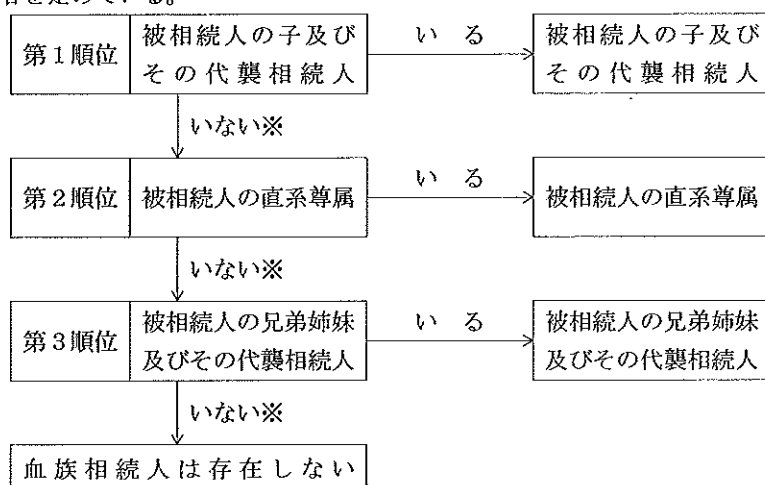
1 相続人の基礎 (民法887①、889①、890)

(1) 配偶者相続人

民法上「被相続人の配偶者は、常に相続人となる。」と定められている。

(2) 血族相続人

配偶者相続人と同順位で相続人となる血族相続人については、順位を付して相続人となる者を定めている。



※ 死亡、欠格、廃除及び放棄のいずれかの事由に該当する場合を含む。

2 相続分の基礎 (民法900)

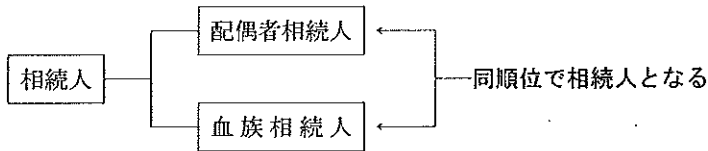
(1) 法定相続分

配偶者相続人の相続分	血族相続人の相続分		
	子	直系尊属	兄弟姉妹
$\frac{1}{2}$	$\frac{1}{2}$		
$\frac{2}{3}$		$\frac{1}{3}$	
$\frac{3}{4}$			$\frac{1}{4}$

(2) 子、直系尊属及び兄弟姉妹が複数いる場合

各自の相続分は相等しいものとする。

1 相続人の概要



2 配偶者相続人

配偶者とは、相続開始の時ににおいて被相続人と正式な婚姻関係にある者をいうため、内縁関係にある者及び離婚した者は、相続人となることができない。

3 血族相続人

血族相続人は、順位を付して相続人となる者を定めているため、配偶者相続人と血族相続人の組み合わせは、次の7通りしかない。

- (1) 配偶者相続人と第1順位の血族相続人
- (2) 配偶者相続人と第2順位の血族相続人
- (3) 配偶者相続人と第3順位の血族相続人
- (4) 配偶者相続人（血族相続人がいない）
- (5) 第1順位の血族相続人（配偶者相続人がいない）
- (6) 第2順位の血族相続人（配偶者相続人がいない）
- (7) 第3順位の血族相続人（配偶者相続人がいない）

2-3 第1順位の血族相続人



ポイント整理

1 非嫡出子（民法779）

(1) 非嫡出子と嫡出子の意義

嫡出子	正式な婚姻関係にある男女間に生まれた子をいう。
非嫡出子	正式な婚姻関係にない男女間に生まれた子をいう。

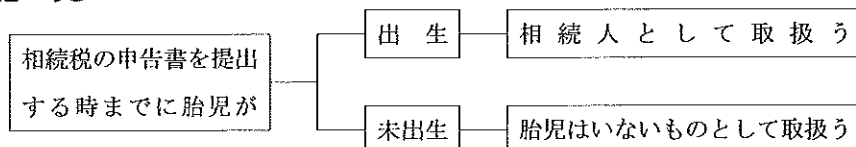
(2) 非嫡出子と嫡出子の取扱い

区 分	親 子 の 関 係		取 扱 い
嫡 出 子	―――		相 続 人 と な る
非嫡出子	母 子 関 係		
	父子関係	認 知 し た 場 合	
		認 知 し な い 場 合	相 続 人 と な ら な い

(3) 非嫡出子の相続分（民法900四）

嫡出子の相続分の $\frac{2}{3}$ である。

2 胎 児（基通11の2-3）



3 配偶者の連れ子と父母が離婚している場合の子

(1) 配偶者の連れ子

相続人となることはできない。

(2) 父母が離婚している場合の子

父母双方の相続人となる。

1 非嫡出子

母子関係の場合には、出産の事実に基づいて法律上の血族関係が認められるが、父子関係の場合には、法律上の血族関係が不明確である。

したがって、子の利益を保護するために認知という制度を設け、父親が認知をした場合においては、法律上の血族関係が成立することとしている。

2 胎児

(1) 相続税法上の取扱い

相続税法は、税金を計算する法律であるため、不確実な事項を排除しなければならない。

したがって、申告書を提出する時を基準として、胎児を相続人として取り扱うか否かを定めている。

(2) 未成年者控除額（基通19の3－3）

胎児の未成年者控除額は、1,200,000円である。

3 配偶者の連れ子及び離婚している場合の子

(1) 前提

血族相続人となる者は、被相続人との間の血族関係がなければならない。

(2) 配偶者の連れ子

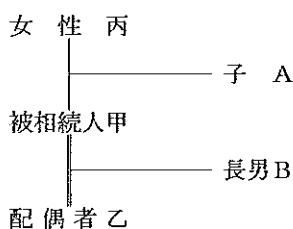
配偶者の連れ子のように夫婦の婚姻関係によって生じた親族（姻族）関係は、法律上の血族関係はない。したがって、婚姻する際に姓を同じくすることとなった場合及び同居することとなった場合においても、相続人となることはできない。

(3) 離婚している場合の子

父母が離婚している場合においても、その子と父母との血族関係は消滅しない。したがって、父又は母が再婚して、子の姓と父母の姓が異なることとなった場合においても、父母双方の相続人となる。

設 例（相続人、相続分）

(例1)



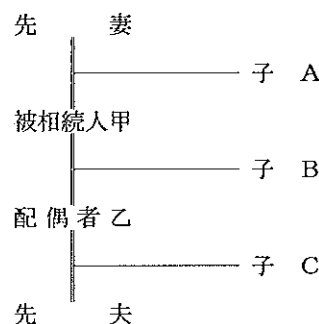
<ケース1>

甲がAを認知した場合

<ケース2>

甲がAを認知していない場合

(例2)



(注) 甲と先妻及び乙と先夫は、相続開始以前に離婚している。

解 説

(1) 例1について

<ケース1>

被相続人甲が子Aを認知した場合には、Aは相続人となる。

$$\begin{array}{ll} \text{配偶者 乙} & \frac{1}{2} \\ \text{子 A} & \frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6} \\ \text{長男 B} & \frac{1}{2} \times \frac{2}{3} = \frac{1}{3} \end{array}$$

<ケース2>

被相続人甲が子Aを認知していない場合には、Aは相続人とならない。

$$\begin{array}{ll} \text{配偶者 乙} & \frac{1}{2} \\ \text{長男 B} & \frac{1}{2} \end{array}$$

(2) 例2について

離婚した場合の子(子A)は相続人となるが、配偶者の連れ子(子C)は相続人とならない。

$$\begin{array}{ll} \text{配偶者 乙} & \frac{1}{2} \\ \text{子 A} & \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4} \\ \text{子 B} & \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4} \end{array}$$

<メ モ>

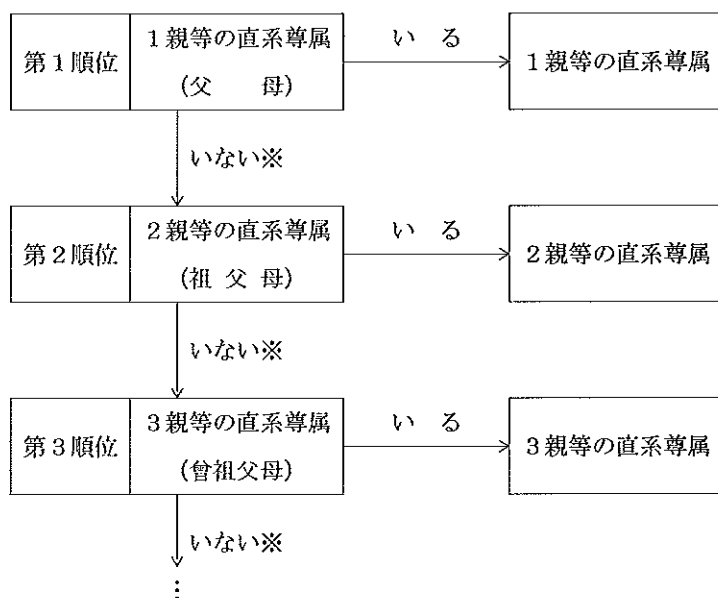
2-4 第2順位の血族相続人



ポイント整理

■ 直系尊属の範囲（民法889①一）

直系尊属とは、被相続人の父母以外に祖父母等も直系尊属になる。この場合には、被相続人に親等の近い者から優先して相続人となる。

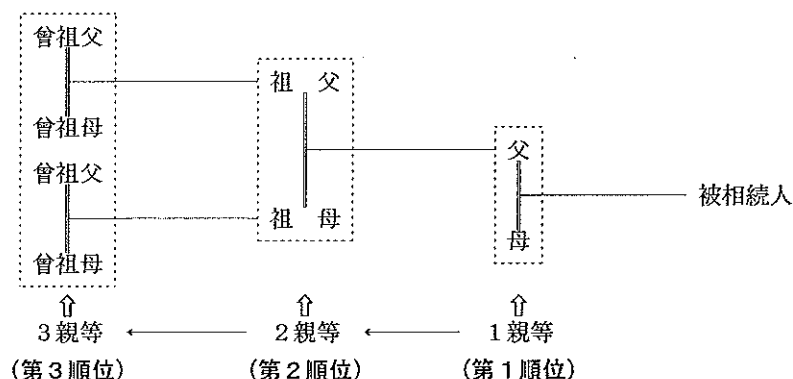


※ 死亡、欠格、廃除及び放棄のいずれかの事由に該当する場合をいう。

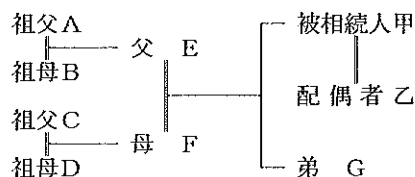
1 直系尊属とは

直系（血統が直線的につながっていること）の尊属（自分より世代が上の者）で、かつ、血族である者をいう。

2 直系尊属の順位



設 例（相続人、相続分）



<ケース1> 祖父A及び母Fが被相続人甲の相続開始以前に死亡している場合

<ケース2> <ケース1>の場合において、父Eも被相続人甲の相続開始以前に死亡している場合

解 説

<ケース1>

$$\text{配偶者乙} \quad \frac{2}{3}$$

$$\text{父 E} \quad \frac{1}{3}$$

<ケース2>

$$\text{配偶者乙} \quad \frac{2}{3}$$

$$\text{祖母 B} \quad \frac{1}{3} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{9}$$

$$\text{祖父 C} \quad \frac{1}{3} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{9}$$

$$\text{祖母 D} \quad \frac{1}{3} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{9}$$

留意点

- (1) 直系尊属の相続分は、常に相等しくなることに注意すること。
- (2) 父母が相続人に該当しないからといって、即第3順位の血族相続人である兄弟姉妹を相続人とするのではないように注意すること。

2-5 第3順位の血族相続人

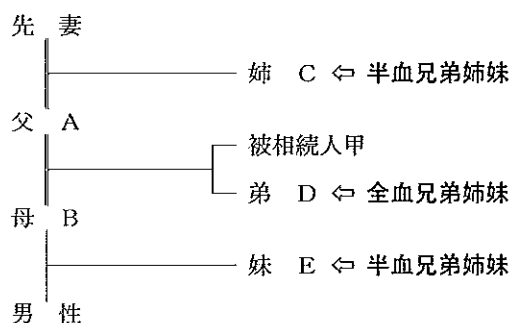


ポイント整理

1 兄弟姉妹の範囲

呼 称	兄 弟 姉 妹 の 範 囲	取 扱 い
全血兄弟姉妹	被相続人と父及び母を同じくする兄弟姉妹	相続人として取扱う
半血兄弟姉妹	被相続人と父又は母の一方のみを同じくする兄弟姉妹	相続人として取扱う

【図 解】



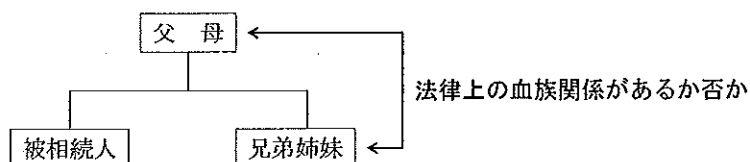
2 半血兄弟姉妹の相続分 (民法900四)

全血兄弟姉妹の相続分の 2分の1 である。

1 兄弟姉妹の範囲

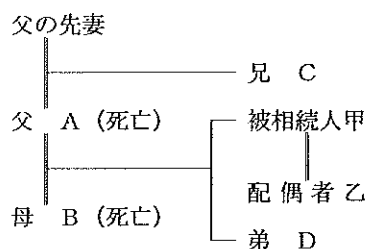
被相続人の兄弟姉妹には、被相続人と父及び母を同じくする兄弟姉妹（全血兄弟姉妹）のほか、被相続人と父又は母の一方を同じくする兄弟姉妹（半血兄弟姉妹）も含まれる。

<考え方>

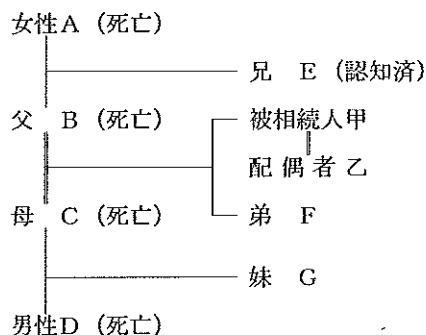


 設 例（相続人、相続分）

(例1)



(例2)



 解 説

(1) 例1について

被相続人と父のみを同じくする兄弟姉妹（兄C）も相続人となる。

$$\begin{aligned} \text{配偶者乙} & \quad \frac{3}{4} \\ \text{兄 C} & \quad \frac{1}{4} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{12} \\ \text{弟 D} & \quad \frac{1}{4} \times \frac{2}{3} = \frac{1}{6} \end{aligned}$$

(2) 例2について

被相続人と父又は母の一方のみを同じくする兄弟姉妹（兄E、妹G）も相続人となる。

$$\begin{aligned} \text{配偶者乙} & \quad \frac{3}{4} \\ \text{兄 E} & \quad \frac{1}{4} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{16} \\ \text{弟 F} & \quad \frac{1}{4} \times \frac{2}{4} = \frac{1}{8} \\ \text{妹 G} & \quad \frac{1}{4} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{16} \end{aligned}$$

2-6 代襲相続人



ポイント整理

1 定義

呼 称	定 義
被 代 襲 者	相続人となるべき地位にあったが、死亡その他の事由により相続権を失ったため、代襲されることとなった者
代襲者(代襲相続人)	被代襲者の子で、代襲により相続人となった者

2 代襲原因 (民法887②)

- (1) 相続人となるべき者が、相続開始以前に **死亡** している場合
- (2) 相続人となるべき者が、相続人の **欠格** 事由に該当している場合
- (3) 相続人となるべき者が、推定相続人から **廃除** されている場合

(注)「相続の放棄」は、代襲原因とならない点に注意すること。

3 取扱い (民法887②、③、889②)

- (1) 第1順位の血族相続人の代襲は、何度でも繰り返す。
- (2) 第2順位の血族相続人には、代襲の制度は存在しない。
- (3) 第3順位の血族相続人の代襲は、1度しか認められない。(兄弟姉妹の子まで)

4 代襲相続分 (民法901)

(1) 計算の概要

代襲相続人の数	代 襲 相 続 分
1 人 の 場 合	被代襲者が受けるべきであった相続分と同じ
2 人以上の場合	被代襲者が受けるべきであった相続分を、その被代襲者の代襲相続人が均等に分割する

(2) 計算順序

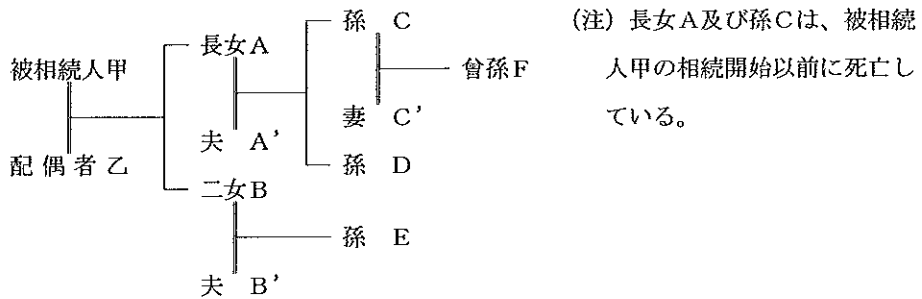
- ① 被代襲者が相続人であるものとした場合の相続分を算出する
- ② 被代襲者の相続分を法定相続分に従って代襲する

1 代襲相続分

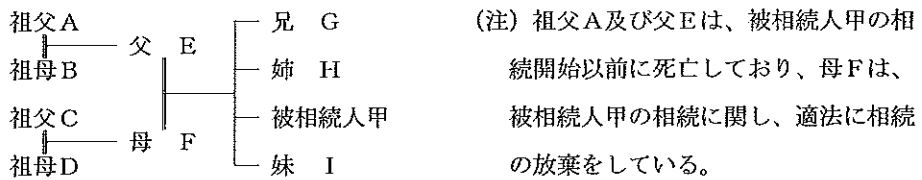
代襲相続分（全体）は被代襲者が相続するはずであった相続分に一致する。したがって、代襲相続分の算出上重要なことは、被代襲者が相続権を喪失しないで相続人であると仮定した場合のその者に係る相続分をまず算出することである。

 設 例（相続人、相続分）

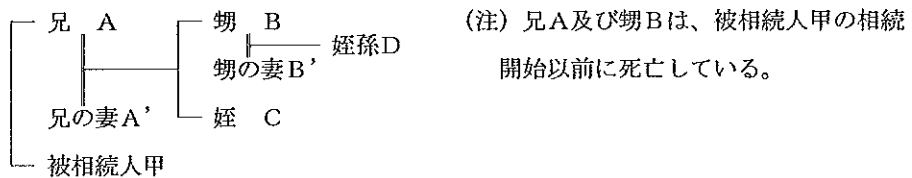
(例1)



(例2)



(例3)



 解 説

(1) 例1について（第1順位の血族相続人の代襲は何度でも繰り返す）

配偶者乙 $\frac{1}{2}$ 二女B $\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$ 孫D $\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{8}$ 曾孫F $\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{8}$

(2) 例2について（第2順位の血族相続人には代襲の制度は存在しない）

祖母B $\frac{1}{3}$ 祖父C $\frac{1}{3}$ 祖母D $\frac{1}{3}$

(3) 例3について（第3順位の血族相続人の代襲は1度しか認められない）

姪C 1

2-7 同時死亡



ポイント整理

1 取扱い（民法32の2）

死亡が確実である数人の者の間で、死亡の時期が先か後か不明であるときは、これらの者は同時に死亡したものと推定する。

2 効果

同時死亡は、死亡の前後を区別しないということであり、次の効果がある。

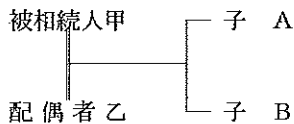
- (1) 同時死亡の推定を受けた者の間では、相互に相続は開始しない。
- (2) 同時死亡は、相続開始以前の死亡に含まれるため、代襲原因となる。

1 同時死亡

親子、兄弟等が航空機、船舶、自動車の事故や、火事などの災害で同じ頃に死亡したが、どちらが先に死亡したかが不明の場合には、その死亡の先か後かによって、相続関係に大きな影響を与えることになる。そこで、死亡が確実である数人の者の間で、その死亡の先か後かが不明であるときは、これらの者は同時に死亡したものと推定する。

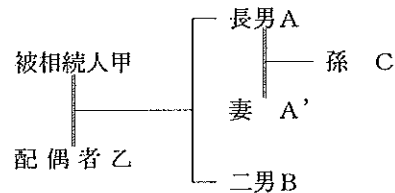
 設 例（相続人、相続分）

(例1)



(注) 被相続人甲及び配偶者乙は、飛行機事故で同時に死亡したものと推定されている。

(例2)



(注) 被相続人甲と長男 A は、交通事故で同時に死亡したものと推定されている。

 解 説

(1) 例1について（同時死亡は相互に相続は開始しない）

$$\text{子 A} \quad \frac{1}{2}$$

$$\text{子 B} \quad \frac{1}{2}$$

(2) 例2について（同時死亡は代襲原因となる）

$$\text{配偶者乙} \quad \frac{1}{2}$$

$$\text{二男 B} \quad \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$$

$$\text{孫 C} \quad \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$$

2-8 養子縁組があった場合



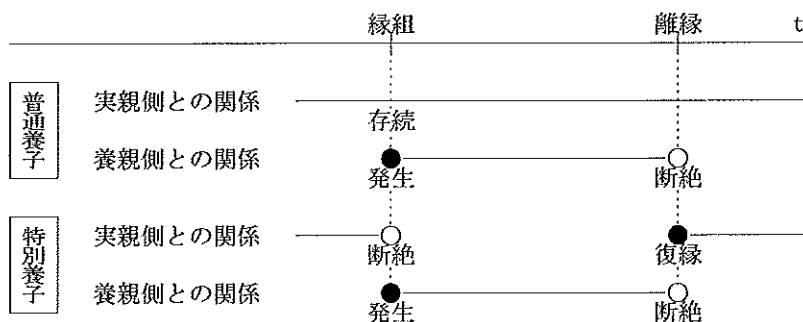
ポイント整理

1 普通養子制度と特別養子制度（民法727、817の2）

(1) 養子と養親、養子と実親との血族関係

	普通養子制度	特別養子制度
養子と養親側との関係	養子縁組の日から血族関係が発生	
養子と実親側との関係	養子縁組をしても血族関係は継続	養子縁組の日から血族関係が断絶

【図 解】



(2) 養子の相続分

嫡出子の相続分を有する。

2 養子の代襲相続人



3 身分関係が重複する場合の取扱い（基通15-4）

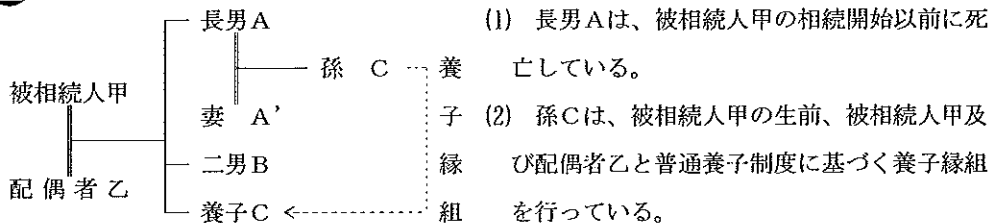
- (1) 相続分は、二重に有するものとして取扱う。
- (2) 相続人の数は、1人として取扱う。

1 普通養子制度と特別養子制度の相違点

	普通養子制度	特別養子制度
成立	当事者の合意に基づく届出	家庭裁判所の審判
成立基準	なし	子供の利益のために特に必要であると認められること
養子となる資格	養親より年長でないこと 養親の尊属でないこと	原則として6歳まで
実親側との関係	継続する 親権のみが養親に移る	断絶する(近親婚制限は受ける)

2 身分関係が重複する場合

普通養子制度に基づく養子縁組を行った場合には、その養子については、養親側との新たな血族関係が発生すると同時に実親側との血族関係も継続するため、身分関係が重複することがあるが、特別養子制度に基づく養子縁組では養親側との血族関係が発生すると同時に実親側との血族関係は消滅するため、身分関係が重複することはない。

 設 例 (相続人、相続分)

 解 説

養子 C は、被相続人甲と配偶者乙との間で普通養子制度に基づく養子縁組をしているため、新たに甲との親子関係が発生するとともに、実親との親子関係も継続する。したがって、甲の子としての身分と長男 A の代襲相続人としての身分の 2 つを有することとなる。

この場合には、相続分は C が 2 人いるものとして計算するが、相続人の数は C を 1 人として取り扱う。

$$\text{配偶者乙} \quad \frac{1}{2}$$

$$\text{二男 B} \quad \frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$$

$$\text{養子 C} \quad \frac{1}{2} \times \frac{1}{3} + \frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{3}$$

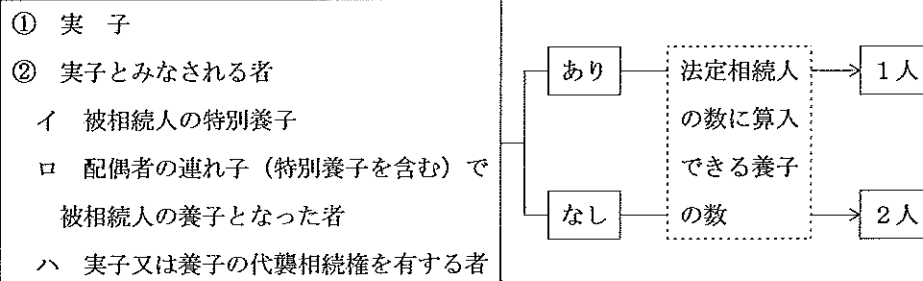
なお、孫 C は、いわゆる孫養子に該当するため、C が相続人である場合には相続税額の加算の適用はないが、C が相続の放棄をした場合には相続税額の加算の適用があることに注意すること。

2-9 法定相続人の数に算入する養子の数

ポイント整理

1 法定相続人の数に算入する被相続人の養子の数（法15②、③）

(1) 法定相続人の数に算入する被相続人の養子の数



※ 法定相続人の数に算入する被相続人の養子の数の規定は、被相続人の養子について適用があるのであり、被相続人の養子以外の養子（被相続人の兄弟姉妹の中にいる養子など）には適用がない（基通15-5）。

(2) 関連規定

- ① 遺産に係る基礎控除額の計算（法15①）
- ② 相続税の総額の計算（法16）
- ③ 生命保険金等及び退職手当金等の非課税限度額の計算（法12①五、六）

2 相続税の総額の計算

(1) 相続税の総額の計算（基通16-1）

相続税の総額を計算する場合においては、法定相続人の数に算入する被相続人の養子の数の算入制限の規定を適用した後の法定相続人を用いることになるが、算入すべき相続人については、特定をせずに、すべての者を記入した上で計算することとなる。

(2) 身分関係が重複する者の取扱い（基通15-4）

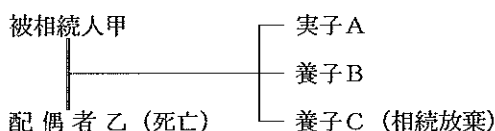
法定相続人のうちに代襲相続人であり、かつ、被相続人の養子になっている者がある場合には、その者については、次の点に注意して相続税の総額を計算することとなる。

- ① 法定相続人の数…実子1人として計算し、算入制限は適用されない。
- ② 相続分………代襲相続人としての相続分と養子としての相続分の双方を有する。
 なお、この場合の相続分は、実子として有するものであるため、算入制限とは無関係である。

1 法定相続人の数に算入する被相続人の養子の数

法定相続数の数に算入されないこととされた養子については、遺産に係る基礎控除額及び相続税の総額の計算のほか、生命保険金等及び退職手当金等の非課税限度額の計算においてもその者は法定相続数の数に含まれないことになる。

ただし、法定相続人であることに違いはなく、また、相続の放棄をしなければ相続人(法3①)であることにも違いはないので、法定相続人であること又は相続人であることが要件となっている規定の適用はある。また、この養子の数の算入制限の規定は、民法第900条から第903条までの規定による相続分に応ずる遺産の分割(遺産が未分割である場合を含む。)には一切影響を及ぼさない。

 設 例 (法定相続数の数)

 解 説

(1) 法定相続数の数(2人)に関する規定

- ① 生命保険金等の非課税限度額の計算(5,000千円×2人=10,000千円)
- ② 退職手当金等の非課税限度額の計算(5,000千円×2人=10,000千円)
- ③ 遺産に係る基礎控除額の計算(50,000千円+10,000千円×2人=70,000千円)
- ④ 相続税の総額の計算(答案用紙の記入方法に注意)

《記入方法の具体例》

法定相続人	法定相続分
実子A	$\frac{1}{2}$ $\frac{1}{2}$
養子B	
養子C	
合計	2人 1

(2) 法定相続人(実子A・養子B・養子C)について適用がある規定

- ① 未成年者控除
- ② 障害者控除

(3) 相続人(実子A・養子B)について適用がある規定

- ① 生命保険金等の非課税
- ② 退職手当金等の非課税
- ③ 取得者未確定のみなし財産たる退職手当金等
- ④ 遺産の分割(未分割の場合の仮計算を含む)
- ⑤ 立木の評価減
- ⑥ 債務控除(負担者未確定の場合の仮計算を含む)
- ⑦ 相次相続控除

2-10 指定相続分



ポイント整理

① 概要（民法902）

民法では自己の財産は自己が自由に処分することができるという「私有財産制の原則」の見地から法定相続分及び代襲相続分の規定にかかわらず、被相続人が遺言により相続分を指定することができる規定している。

被相続人が遺言により
相続分を指定した場合

⇒

遺留分に関する規定に反しない限り法定相続分及び代襲相続分より優先して取り扱う

② 相続分の指定があった場合（民法902）

ケース		相続分
(1)	相続分の指定があった者	指定された相続分
(2)	(1)以外の共同相続人	$\left[1 - \frac{\text{指定された相続分の合計}}{\text{法定相続分の合計}} \right] \times \left\{ \frac{\text{法定相続分} \times \text{代襲相続分}}{\text{法定相続分} + \text{代襲相続分}} \right\}$

※ 相続分の指定があった者を除外して、法定相続分及び代襲相続分を求める。

③ 指定相続分の効果（法16、19の2①）

相続分の指定があった場合には、相続税の課税価格の計算については、その指定を考慮するが、相続税額の計算については、その指定を考慮しない。

相続税の課税体系			取扱い
第1段階	相続税の課税価格の計算	※1	指定相続分を考慮する
第2段階	相続税の総額の計算	※2	指定相続分を考慮しない
第3段階	納付すべき相続税額の計算	※3	

《具体的内容》

※1 財産及び債務の分割又は未分割

※2 相続税の総額を計算する場合の法定相続人の相続分

※3 配偶者に対する相続税額の軽減額を計算する場合の課税価格の合計額に乗ずる配偶者の相続分

1 指定相続分

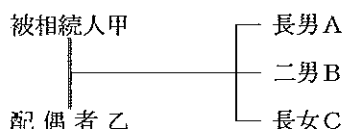
指定相続分とは、被相続人が遺言により相続人の相続分を指定することをいう。相続分の指定をする場合において、被相続人は相続人全員の相続分を指定することもでき、また、一部の相続人についてのみ相続分を指定することもできる。

2 遺留分

民法においては、相続財産は被相続人の私有財産であるという観点から、被相続人がその財産を自由に処分することができるように様々な制度を設けているが、被相続人から取得する財産を生活の基盤とすることを期待していたであろう相続人の権利を保護するために、被相続人が自由に処分できる自由分に対して、被相続人が相続人に対して遺さなければならない割合という意味で遺留分が定められている。

3 指定相続分と包括遺贈

遺言に基づく割合の遺産承継 $\left\{ \begin{array}{l} \text{相続人に対するもの} \Rightarrow \text{指定相続分} \\ \text{相続人以外に対するもの} \Rightarrow \text{包括遺贈} \end{array} \right.$

 設 例 (相続人、相続分)


(注) 被相続人甲は、遺言により長男Aの相続分を $\frac{1}{3}$ とする旨の指定をしている。

 解 説

$$\text{配偶者乙} \quad \left(1 - \frac{1}{3}\right) \times \frac{1}{2} = \frac{1}{3}$$

$$\text{長男A} \quad \frac{1}{3}$$

$$\text{二男B} \quad \left(1 - \frac{1}{3}\right) \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{6}$$

$$\text{長女C} \quad \left(1 - \frac{1}{3}\right) \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{6}$$

 留意点 相続税額計算上の民法の相続分

相 続 分	(民法900)	(民法901)	(民法902)	(民法903)
項 目	法定相続分	代襲相続分	指定相続分	特別受益者の相続分
遺産の分割又は未分割	○	○	○	○
債務控除	○	○	○	×
相続税の総額	○	○	×	×
配偶者に対する相続税額の軽減	○	×	×	×

<メ モ>

テーマ44 上場株式の評価

項 目 及 び 内 容	参照条文	重要度
44－1 上場株式の基本		
❶ 原 則	評通169	☆☆☆
❷ 課税時期に最終価格がない場合	評通171	☆☆
❸ 2以上の金融商品取引所に上場されている場合	評通169	☆☆
❹ 負担付贈与又は低額譲受により取得した上場株式	評通169	☆
44－2 株式の割当て等があった場合		
❶ 評価に影響を与える要因	――	――
❷ 評価方法のポイント	――	――
❸ 課税時期の最終価格	評通170、171	☆☆
❹ 最終価格の月平均額	評通172	☆☆

44-1 上場株式の基本



ポイント整理

1 原則（評通169）

課税時期の最終価格	} 最低額
その月の最終価格の月平均額	
その月の前月の最終価格の月平均額	
その月の前々月の最終価格の月平均額	

2 課税時期に最終価格がない場合（評通171）

課税時期の前日以前又は翌日以後の最終価格のうち課税時期に最も近い日の最終価格
(同一日数の場合にはその平均額…円未満切捨)

3 2以上の金融商品取引所に上場されている場合（評通169）

2以上の金融商品取引所に上場されている場合には、納税義務者が選択した金融商品取引所の最終価格等を用いる。

4 負担付贈与又は低額譲受により取得した上場株式（評通169）

財産の時価 - { 対価 / 負担額 } = 贈与税の課税価格算入額

↑
課税時期の最終価格

(3ヶ月間の最終価格の月平均額は、一切考慮しない。)

1 最終価格及び最終価格の月平均額

(1) 最終価格

最終価格とは、いわゆる終値（金融商品取引所における午後3時の価格）をいう。

(2) 最終価格の月平均額

最終価格の月平均額とは、その月に公表された毎日の最終価格の合計額をその公表日数で除して求めた額をいう。

2 課税時期に最終価格がない場合

上場株式	課税時期の <u>前日以前</u> 又は <u>翌日以後</u> の市場価格のうち課税時期に最も近い日の市場価格（その市場価格が2ある場合には、その平均額）
公 社 債	課税時期の <u>前日以前</u> の市場価格のうち課税時期に最も近い日の市場価格

3 2以上の金融商品取引所に上場されている場合

上場株式	最も低い金額の金融商品取引所
公 社 債	原則…東京証券取引所 特則…納税義務者の納税地の最寄りの金融商品取引所

※ 納税義務者の納税地

{ 相続税の納税義務者の納税地 ⇨ 被相続人の住所地
 贈与税の納税義務者の納税地 ⇨ 受贈者の住所地

設 例（相続税評価額）

東京都に住所を有する被相続人甲（平成24年4月2日死亡）の相続人Aは次の株式10,000株を相続により取得した。なお、この株式は、東京証券取引所、大阪証券取引所及び名古屋証券取引所の1部に上場されている株式（発行会社の本店の所在地は大阪府）で、その株価等の状況は、次のとおりである。

イ 課税時期前後の最終価格

	東 京	大 阪	名 古 屋
平成24年3月30日	892円	890円	898円
平成24年3月31日から4月2日	取引なし	取引なし	取引なし
平成24年4月3日及び4月4日	休 日	休 日	休 日
平成24年4月5日	921円	918円	925円

ロ 毎日の最終価格の月平均額

	東 京	大 阪	名 古 屋
平成24年4月の毎日の最終価格の月平均額	1,120円	1,110円	1,130円
平成24年3月の毎日の最終価格の月平均額	1,010円	1,030円	1,050円
平成24年2月の毎日の最終価格の月平均額	910円	900円	920円
平成24年1月の毎日の最終価格の月平均額	850円	860円	880円

解 説

(1) 東 京

$$\textcircled{1} \frac{892円 + 921円}{2} = 906円 (\text{円未満切捨}) \quad \textcircled{2} 1,120円 \quad \textcircled{3} 1,010円 \quad \textcircled{4} 910円$$

∴ 906円

(2) 大 阪

$$\textcircled{1} \frac{890円 + 918円}{2} = 904円 \quad \textcircled{2} 1,110円 \quad \textcircled{3} 1,030円 \quad \textcircled{4} 900円$$

∴ 900円

(3) 名古屋

$$\textcircled{1} \frac{898円 + 925円}{2} = 911円 (\text{円未満切捨}) \quad \textcircled{2} 1,130円 \quad \textcircled{3} 1,050円 \quad \textcircled{4} 920円$$

∴ 911円

(4) (1)から(3)のうち最低 ∴ 900円×10,000株=9,000,000円

<メ モ>

44-2 株式の割当て等があった場合

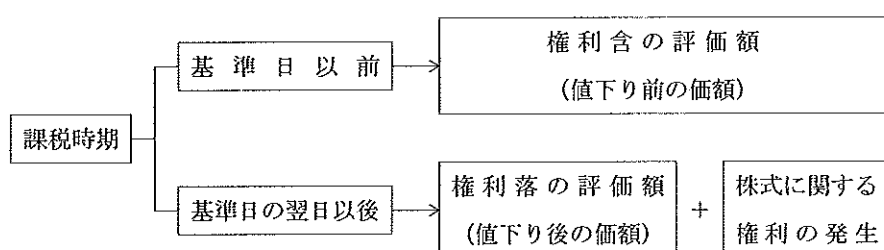


ポイント整理

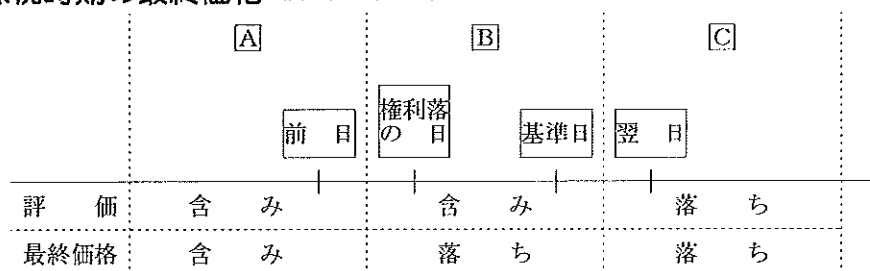
1 評価に影響を与える要因

- (1) 基準日に株主名簿に登録されている者に株式を割当てた（無償交付した）場合
- (2) 基準日に株主名簿に登録されている者に配当金を交付した場合

2 評価方法のポイント



3 課税時期の最終価格（評通170、171）



課税時期	原則	課税時期に最終価格がない場合
A（権利落の日の前日以前）の期間にある場合	課税時期の最終価格（含みの株価）をそのまま用いる	権利落の日の前日以前の最終価格（含みの株価）のうち課税時期の前日以前又は翌日以後の最終価格 [※] で課税時期に最も近い日のものを用いる
B（権利落の日から基準日まで）の期間にある場合	権利落の日の前日以前の最終価格（含みの株価）のうち、課税時期に最も近い日の最終価格を用いる	
C（基準日の翌日以後）の期間にある場合	課税時期の最終価格（落ちの株価）をそのまま用いる	権利落の日以後の最終価格（落ちの株価）のうち課税時期の前日以前又は翌日以後の最終価格 [※] で課税時期に最も近い日のものを用いる

※ その最終価格が2ある場合には、その平均額（円未満切捨）

4 最終価格の月平均額（評通172）

(1) 株式の割当て又は無償交付の場合

① 課税時期が基準日以前にある場合（権利含で評価する場合）

権利落の日の 属する月の 月平均額	イ 原則 その月の初日からその権利落の日の前日までの毎日の最終価格（含みの株価）の平均額を用いる ロ 権利落の日が課税時期の属する月の初日以前である場合 次の算式により計算した金額を用いる 課税時期の属する月の最終価格（落ちの株価）の月平均額 $\times \left[1 + \frac{\text{割当株数又は交付数}}{\text{払込金額}} \right] - \frac{\text{割当株数}}{\text{払込金額}} \times \text{割当株数}$
権利落の日の 属する月の 前月又は前々月 の月平均額	それぞれその月の毎日の最終価格（含みの株価）の月平均額をそのまま用いる

② 課税時期が基準日の翌日以後にある場合（権利落で評価する場合）

権利落の日の 属する月の 月平均額	権利落の日からその月の末日までの毎日の最終価格（落ちの株価）の平均額を用いる
権利落の日の 属する月の 前月又は前々月 の月平均額	次の算式により計算した金額を用いる その月の最終価格（含みの株価）の月平均額 $+ \frac{\text{払込金額}}{1 + \text{割当株数又は交付数}} \times \text{割当株数}$

(2) 配当金交付の場合

配当金交付の場合には、上記(1)にかかわらず、常にその月の初日から末日までの毎日の最終価格の月平均額を用いる。

1 評価に影響を与える要因

株式の割当等があった場合に評価が特殊になるのは、現在行われている株式の取引の形態が4日目取引と呼ばれるものが主になっているからであり、この4日目取引とは、売買の契約をした日から4日目に株券と代金のやり取りをして決済する取引である。したがって、株式をある日に購入した場合においても、実際に株式を取得して、株主名簿に株主として記載することを請求することができるのは、4日後になってしまうのである。これが、株式の評価に影響を与えるのである。

2 用語の意義

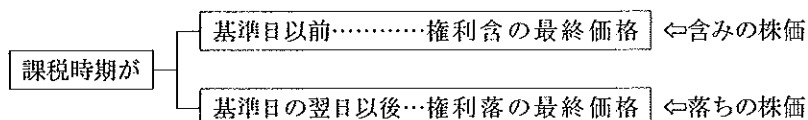
権利落の日の前日… この日の時点で株式を保有している者が株式の割当等の基準日の株主名簿に登録される。

権利落の日…………… 権利落等の日以降に取得した株式については、基準日の株主名簿に記載されないため、株価は値下りする。

基準日…………… この日の株主名簿に記載されている株主に対して株式又は配当を交付する。

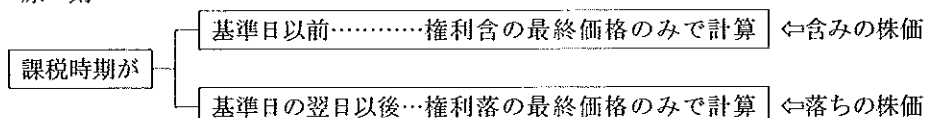
3 株式の割当等があった場合に用いることができる最終価格等

(1) 課税時期の最終価格



(2) 最終価格の月平均額

① 原則



② 上記①の場合において、その最終価格が1日もない場合

次の算式により修正する。

$$\text{権利落の月平均額} \times \left[1 + \frac{\text{割当株数又は交付数}}{\text{権利含みの月平均額}} \right] = \text{権利含みの月平均額} + \frac{\text{払込金額}}{\text{割当株数}}$$

なお、配当金交付の場合には、上記①及び②の取扱いはなく、常にその月の初日から末日までの毎日の最終価格の月平均額を用いる。

4 株式の発行と配当金の交付による評価の差異

	株 式 の 発 行	配 当 金 交 付
課税時期の最終価格	権利落、権利含を考慮する	
3ヶ月間の月平均額	権利落、権利含を考慮する	権利落、権利含を考慮しない

テーマ48 株式に関する権利の評価

項目及び内容	参照条文	重要度
48-1 株式に関する権利		
1 株式の割当てを受ける権利	評通190	☆☆
2 株主となる権利	評通191	——
3 株式無償交付期待権	評通192	☆
4 配当期待権	評通193	☆☆

48-1 株式に関する権利



ポイント整理

1 株式の割当てを受ける権利

(1) 意義

基準日の翌日以後割当日までの権利

(2) 評価方法（評通190）

1株当たりの権利落の価額 － 割当てを受けた株式1株につき払い込むべき金額

※ 株式の割当てを受ける権利の総額

1株当たりの株式
の割当てを受ける × 取得した × 株式1株に対する
権 利 の 価 額 株式の数 割 当 株 式 数

2 株主となる権利

(1) 意義

割当日の翌日以後払込期日までの権利

(2) 評価方法（評通191）

1株当たりの権利落の価額（払込金額は、原則として割当日以前に申込証拠金として徴収済であるため考慮しない。）

※ 株主となる権利の総額

1株当たりの株主
となる権利の価額 × 取得した × 株式1株に対する
株式の数 割 当 株 式 数

3 株式無償交付期待権

(1) 意義

基準日の翌日以後効力発生日までの権利

(2) 評価方法（評通192）

1株当たりの権利落の価額（払込金額は、無償であるため考慮しない。）

※ 株式無償交付期待権の総額

1株当たりの株式無償
交付期待権の価額 × 取得した × 株式1株に対する
株式の数 交 付 株 式 数

4 配当期待権

(1) 意義

基準日の翌日以後効力発生日（株主総会決議日）までの権利

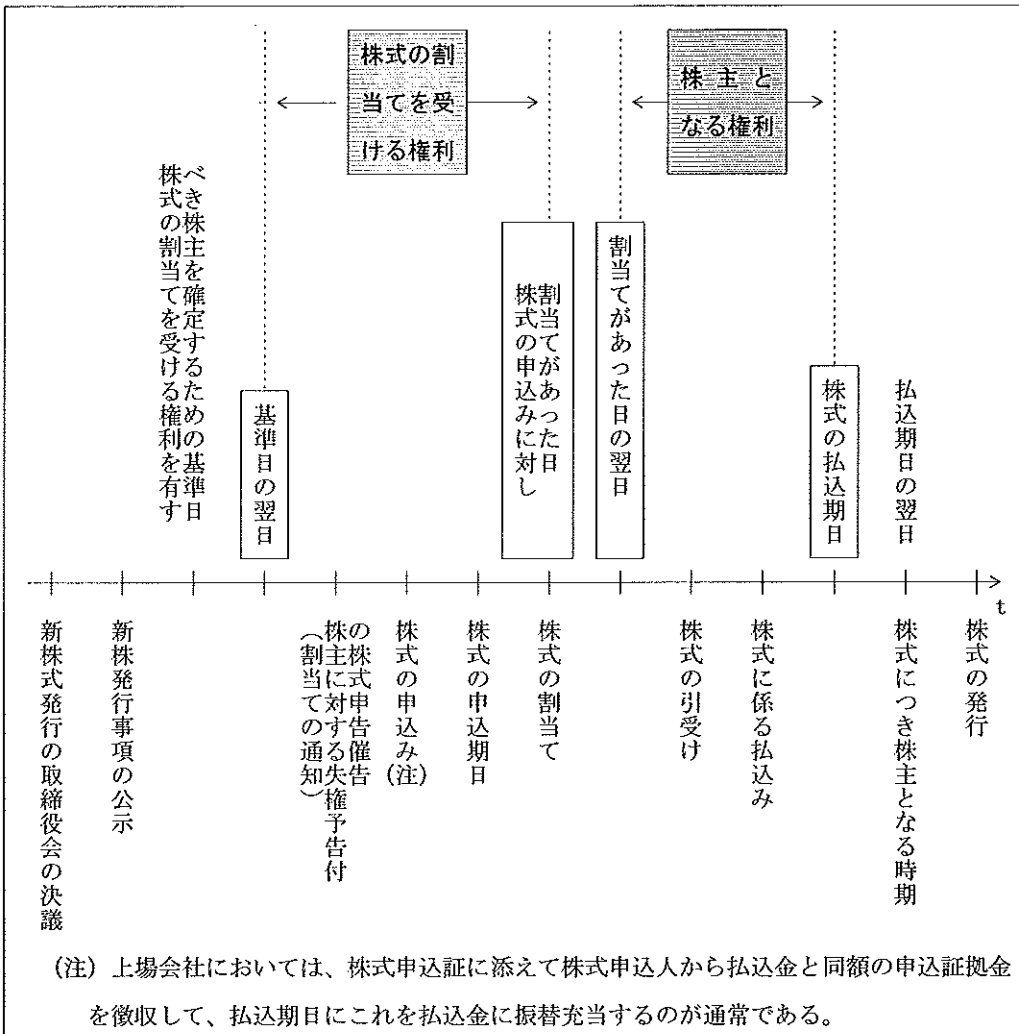
(2) 評価方法（評通193）

1株当たりの予想配当金額 × (1 - 源泉徴収税率)

※ 配当期待権の総額

1株当たりの配当期待権の価額 × 取得株数

参考 《新株式発行の流れ》



設 例（相続税評価額）

被相続人甲の相続人Aは次の株式を相続により取得した。なお、源泉徴収されるべき所得税の額を計算する場合の率は10%とする。

上場株式 10,000株

この株式の株価等の状況は、次のとおりである。

平成24年3月26日の最終価格	1,320円
平成24年3月27日の最終価格	1,330円
平成24年3月28日の最終価格	1,190円
平成24年3月29日の最終価格	取引なし
平成24年3月30日の最終価格	取引なし
平成24年3月31日の最終価格	1,230円
平成24年4月1日の最終価格	1,220円
平成24年4月2日の最終価格	1,220円
平成24年4月の毎日の最終価格の月平均額	1,240円
平成24年3月の毎日の最終価格の月平均額	1,320円
平成24年3月1日から27日までの毎日の最終価格の平均額	1,400円
平成24年3月28日から31日までの毎日の最終価格の平均額	1,210円
平成24年2月の毎日の最終価格の月平均額	1,340円
平成24年1月の毎日の最終価格の月平均額	1,350円

<ケース1>

- | | |
|----------------|------------------|
| (1) 株式の割当ての基準日 | 平成24年4月1日 |
| (2) 株式の割当ての日 | 平成24年6月1日 |
| (3) 払込金額 | 株式1株につき500円 |
| (4) 株式の割当数 | 株式1株に対し0.20株を割当て |
| (5) 権利落の日 | 平成24年3月28日 |
| (6) 課税時期<ケースA> | 平成24年4月1日 |
| <ケースB> | 平成24年4月2日 |

<ケース2>

- | | |
|------------------------|-----------------------------|
| (1) 株式の分割（株式の無償交付）の基準日 | 平成24年4月1日 |
| (2) 株式の分割の効力が発生する日 | 平成24年6月1日 |
| (3) 株式の分割の方法 | 株式1株を1.25株に分割する（0.25株の無償交付） |
| (4) 権利落の日 | 平成24年3月28日 |
| (5) 課税時期<ケースA> | 平成24年4月1日 |
| <ケースB> | 平成24年4月2日 |

<ケース3>

- | | |
|----------------|------------|
| (1) 配当金交付の基準日 | 平成24年3月31日 |
| (2) 株主総会の開催日 | 平成24年5月31日 |
| (3) 予想配当金額 | 1株につき10円 |
| (4) 配当落の日 | 平成24年3月28日 |
| (5) 課税時期<ケースA> | 平成24年3月31日 |
| <ケースB> | 平成24年4月2日 |

解説

<ケース1-A/株式の割当、権利含>

株 式

- ① 1,330円 ② $1,240円 \times (1 + 0.20) - 500円 \times 0.20 = 1,388円$ ③ 1,400円
④ 1,340円

$$\therefore 1,330円 \times 10,000株 = 13,300,000円$$

<ケース1-B/株式の割当、権利落>

(1) 株 式

- ① 1,220円 ② 1,240円 ③ 1,210円 ④ $\frac{1,340円 + 500円 \times 0.20}{1 + 0.20} = 1,200円$

$$\therefore 1,200円 \times 10,000株 = 12,000,000円$$

(2) 株式の割当てを受ける権利

$$(1,200円 - 500円) \times 10,000株 \times 0.20 = 1,400,000円$$

<ケース2-A/株式の分割、権利含>

株 式

- ① 1,330円 ② $1,240円 \times 1.25 = 1,550円$ ③ 1,400円 ④ 1,340円
 $\therefore 1,330円 \times 10,000株 = 13,300,000円$

<ケース2-B/株式の分割、権利落>

(1) 株 式

- ① 1,220円 ② 1,240円 ③ 1,210円 ④ $\frac{1,340円}{1.25} = 1,072円$

$$\therefore 1,072円 \times 10,000株 = 10,720,000円$$

(2) 株式無償交付期待権

$$1,072円 \times 10,000株 \times 0.25 = 2,680,000円$$

<ケース3-A/配当金の交付、権利含>

株 式

- ① 1,330円 ② 1,320円 ③ 1,340円 ④ 1,350円
 $\therefore 1,320円 \times 10,000株 = 13,200,000円$

<ケース3-B/配当金の交付、権利落>

(1) 株 式

- ① 1,220円 ② 1,240円 ③ 1,320円 ④ 1,340円
 $\therefore 1,220円 \times 10,000株 = 12,200,000円$

(2) 配当期待権

$$10円 \times (1 - 10\%) \times 10,000株 = 90,000円$$

研究 ストックオプションの評価 (評通193-2)

その目的たる株式が上場株式又は気配相場等のある株式であり、かつ、課税時期が権利行使可能期間内にあるストックオプションの価額は、次の算式により評価した価額による。

《算 式》

$$(課税時期における株式の価額 - 権利行使価額) \times \text{ストックオプション1個の行使によって取得することができる株式数}$$

<メ モ>