

TAC税理士講座
2013年合格目標

上級コース

相続税法

ADVANCED

- ☐ bookkeeping
- ☐ financial accounting
- ☐ corporation tax
- ☐ income tax
- ☒ inheritance tax
- ☐ liquor tax
- ☐ consumption tax
- ☐ fixed property tax
- ☐ enterprise tax
- ☐ residence tax
- ☐ national collect tax

第1回講義

体験用テキスト

▶ 計算テキスト 1

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 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 4 ～ 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 ～ 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　　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				●
	34	山林の納税猶予				●
第9章	35	国外財産の評価と邦貨換算	●			
	36	宅地及び宅地の上に存する権利の評価	●	●		
	37	家屋及び家屋の上に存する権利の評価	●			
	38	立竹木の評価		●		
	39	山林の評価		●		
	40	農地の評価		●		
	41	一般動産とたな卸商品等の評価		●		
	42	相当の地代				●
	43	使用貸借	●			
	44	定期借地権及び貸宅地の評価				●
	45	上場株式の評価	●			
	46	気配相場等のある株式の評価		●		
	47	取引相場のない株式の評価		●		
	48	出資の評価		●		
	49	株式に関する権利の評価	●			
	50	公社債の評価	●			
	51	受益証券の評価	●			
	52	預貯金の評価	●			
	53	貸付金債権等の評価	●			
	54	受取手形の評価	●			
	55	ゴルフ会員権の評価	●			

相続税法 上級講義（2013年目標）理論学習予定

講義回数	テ　　マ	マスタ・ドクター番号
No 1 ①回	相続税又は贈与税の納税義務者及び課税財産の範囲 相続税の課税価格 贈与税の課税価格	マスタ-1-1 マスタ-3-1 マスタ-4-1
No 1 ③回	未分割遺産に対する課税 相続税法の相続時精算課税	マスタ-3-5 マスタ-5-1
No 1 ⑤回	相続税法の相続税の非課税財産 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 相続税法の贈与税の非課税財産 住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税 相続税法の財産の評価	マスタ-3-2 マスタ-3-3 マスタ-4-2 マスタ-4-3 マスタ-6-1
No 1 ⑦回	債務控除 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例 特定計画山林についての相続税の課税価格の計算の特例	マスタ-3-4 マスタ-3-6 マスタ-3-7
No 2 ①回	配偶者に対する相続税額の軽減 未成年者控除 障害者控除 相次相続控除	マスタ-3-11 マスタ-3-12 マスタ-3-13 マスタ-3-14
No 2 ③回	在外財産に対する相続税額の控除 贈与税の配偶者控除 在外財産に対する贈与税額の控除 住宅取得等資金の贈与を受けた場合の特例	マスタ-3-15 マスタ-4-4 マスタ-4-5 マスタ-5-2
No 2 ⑤回	相続税の総額 相続税額の加算 相続開始前3年以内に贈与があった場合の相続税額	マスタ-3-8 マスタ-3-9 マスタ-3-10
No 2 ⑦回	人格のない社団又は財団及び特分の定めのない法人に対する課税 贈与又は遺贈により取得したものとみなす信託に関する権利 特別の法人から受ける利益に対する課税	マスタ-1-2 マスタ-2-6 マスタ-2-8
No 3 ①回	生命保険契約関係 定期金給付契約（生命保険契約を除く）関係 退職手当金関係	ドクター-1-1 ドクター-1-2 ドクター-1-3
No 3 ③回	受益者等が存しない信託等の特例 贈与又は遺贈により取得したものとみなす低額譲受等 相続税法の相続税の期限内申告及び遅延申告 納付及び還付	マスタ-2-7 マスタ-2-5 マスタ-7-2 マスタ-8-1
No 3 ⑤回	相続税法の贈与税の期限内申告 相続税法の期限後申告、修正申告及び更正の請求の特例 相続特別措置法の期限後申告、修正申告及び更正の請求の特例 相続時精算課税等に係る贈与税の申告内容の開示等	マスタ-7-3 マスタ-7-4 マスタ-7-5 マスタ-7-7
No 4 ①回	連帯納付の義務 物納 物納の撤回	マスタ-8-2 マスタ-8-5 マスタ-8-6
No 4 ③回	更正及び決定 相続税の延納 贈与税の延納 特定の延納税額に係る物納	マスタ-7-6 マスタ-8-3 マスタ-8-4 マスタ-8-7
No 4 ⑤回	農地等についての相続税の納税猶予等 農地等を贈与した場合の贈与税の納税猶予	マスタ-8-8 マスタ-8-9
No 4 ⑦回	非上場株式等についての相続税の納税猶予 非上場株式等についての贈与税の納税猶予 非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予 山林についての相続税の納税猶予	マスタ-8-10 マスタ-8-11 マスタ-8-12 マスタ-8-13

相続税法 上級演習（2013年目標）理論出題予告

演習回数	マスター・ドクター番号	テ　　マ
No 1 ②回 (1)	マスター 1-1 マスター 3-1 マスター 4-1	相続税又は贈与税の納税義務者及び課税財産の範囲 相続税の課税価格 贈与税の課税価格
No 1 ④回 (2)	マスター 3-5 マスター 5-1	未分割遺産に対する課税 相続税法の相続時精算課税
No 1 ⑥回 (3)	マスター 3-2 マスター 4-2 マスター 6-1	相続税法の相続税の非課税財産 相続税法の贈与税の非課税財産 相続税法の財産の評価
No 1 ⑧回 (4)	マスター 3-4 マスター 3-6 マスター 3-7	債務控除 小規模宅地等についての相続税の課税価格計算の特例 特定計画山林についての相続税の課税価格計算の特例
No 2 ②回 (5)	マスター 3-11 マスター 3-12 マスター 3-13	配偶者に対する相続税額の軽減 未成年者控除 障害者控除
No 2 ④回 (6)	マスター 4-3 マスター 4-4 マスター 5-2	住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税 贈与税の配偶者控除 住宅取得等資金の贈与を受けた場合の特例
No 2 ⑥回 (7)	マスター 3-10 マスター 3-14 マスター 3-15	相続開始前3年以内に贈与があった場合の相続税額 相次相続控除 在外財産に対する相続税額の控除
No 2 ⑧回 (8)	マスター 1-2 マスター 2-8 マスター 3-8	人格のない社団又は財団及び持分の定めのない法人に対する課税 特別の法人から受ける利益に対する課税 相続税の総額
No 3 ②回 (9)	マスター 3-9 ドクター 1-1 ドクター 1-2	相続税額の加算 生命保険契約関係 定期金給付契約（生命保険契約を除く）関係
No 3 ④回 (10)	マスター 2-6 マスター 2-7 マスター 7-2 マスター 8-1	贈与又は遺贈により取得したものとみなす信託に関する権利 受益者等が存しない信託等の特例 相続税法の相続税の期限内申告及び還付申告 納付及び還付
No 3 ⑥回 (11)	マスター 7-3 マスター 7-4 マスター 7-7	相続税法の贈与税の期限内申告 相続税法の期限後申告、修正申告及び更正の請求の特例 相続時精算課税等に係る贈与税の申告内容の開示等
No 4 ②回 (12)	マスター 3-3 マスター 7-5 マスター 8-2	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 租税特別措置法の期限後申告、修正申告及び更正の請求の特例 連帯納付の義務
No 4 ④回 (13)	マスター 8-3 マスター 8-5 マスター 8-6	相続税の延納 物納 物納の撤回
No 4 ⑥回 (14)	マスター 8-8 マスター 8-9	農地等についての相続税の納税猶予等 農地等を贈与した場合の贈与税の納税猶予
No 4 ⑧回 (15)	マスター 8-10 マスター 8-11 マスター 8-12 マスター 8-13	非上場株式等についての相続税の納税猶予 非上場株式等についての贈与税の納税猶予 非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予 山林についての相続税の納税猶予

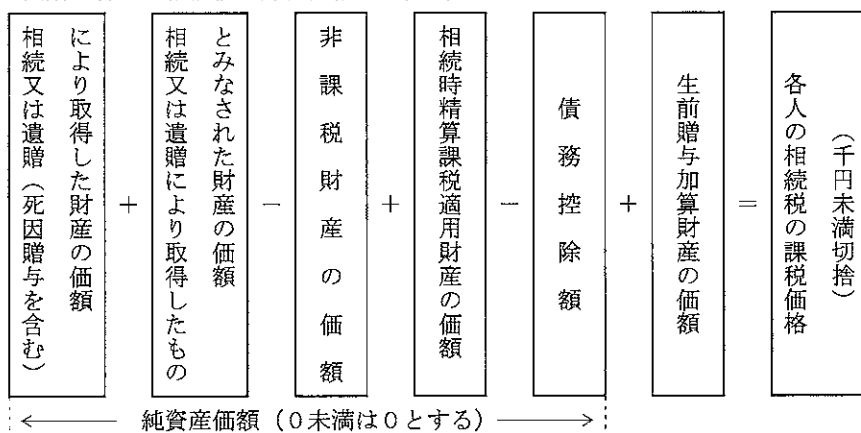
・カッコ数字は通算回数

相続税及び贈与税の課税体系

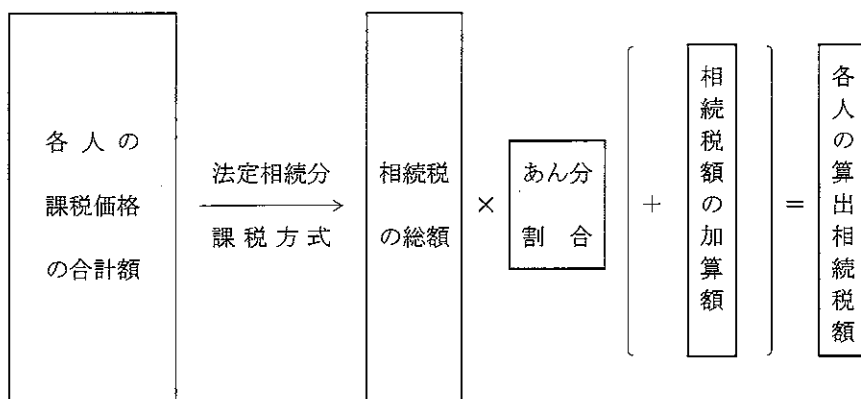
1 相続税の課税体系

日本の相続税は、財産を取得した者がその取得した財産の価額に応じて税額を算出する形式をとっている。その体系は、次のとおりである。

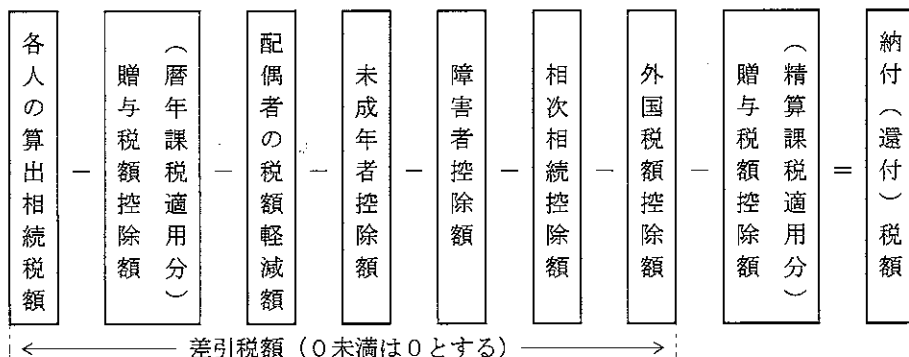
第一段階 各人の相続税の課税価格の計算（各人の取得した財産の価額の計算）



第二段階 相続税の総額及び各人の算出相続税額の計算 (各人の納付税額の基となる金額の計算)



第三段階 各人の納付すべき相続税額の計算 (各人の実際に納付すべき又は還付される相続税額の計算)



2 贈与税の課税体系

日本の贈与税は、財産を取得した者が1暦年（その年の1月1日から12月31日まで）にその取得した財産の価額に応じて算出する形式をとっている。その体系は、次のとおりである。

第一段階 各人の贈与税の課税価格の計算（各人の取得した財産の価額の計算）

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{1 暦年に贈与（死因贈与を除く）} \\ \hline \end{array}
 +
 \begin{array}{|c|} \hline \text{により取得した財産の価額} \\ \hline \end{array}
 +
 \begin{array}{|c|} \hline \text{1 暦年に贈与により取得したもの} \\ \hline \end{array}
 \text{とみなされた財産の価額}
 -
 \begin{array}{|c|} \hline \text{非課税財産の価額} \\ \hline \end{array}
 =
 \begin{array}{|c|} \hline \text{贈与税の課税価格} \\ \hline \end{array}$$

第二段階 各人の算出贈与税額の計算（各人の納付税額の基となる金額の計算）

《暦年課税贈与税の場合》

$$\left(\begin{array}{|c|} \hline \text{贈与税の課税価格} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{贈与税の配偶者控除額} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{基礎控除額} \\ \hline \end{array} \right) \times \begin{array}{|c|} \hline \text{超過累進税率} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{算出贈与税額} \\ \hline \end{array}$$

基礎控除後に千円未満切捨

《相続時精算課税贈与税の場合》

$$\left(\begin{array}{|c|} \hline \text{特定贈与者ごとの贈与税の課税価格} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{贈与税の特別控除額} \\ \hline \end{array} \right) \times \begin{array}{|c|} \hline \text{20\%} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{算出贈与税額} \\ \hline \end{array}$$

特別控除後に千円未満切捨

第三段階 各人の納付すべき贈与税額の計算（各人の実際に納付すべき贈与税額の計算）

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{算出贈与税額} \\ \hline \end{array}
 -
 \begin{array}{|c|} \hline \text{外国税額控除額} \\ \hline \end{array}
 =
 \begin{array}{|c|} \hline \text{納付税額} \\ \hline \end{array}
 \text{（百円未満切捨）}$$

1 相続税の速算表

法定相続人の取得金額	税率	控 除 額	法定相続人の取得金額	税率	控 除 額
10,000千円以下	10%	—	100,000千円以下	30%	7,000千円
30,000千円以下	15%	500千円	300,000千円以下	40%	17,000千円
50,000千円以下	20%	2,000千円	300,000千円 超	50%	47,000千円

2 贈与税の速算表

課 税 価 格	税率	控 除 額	課 税 価 格	税率	控 除 額
2,000千円以下	10%	—	6,000千円以下	30%	650千円
3,000千円以下	15%	100千円	10,000千円以下	40%	1,250千円
4,000千円以下	20%	250千円	10,000千円 超	50%	2,250千円

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

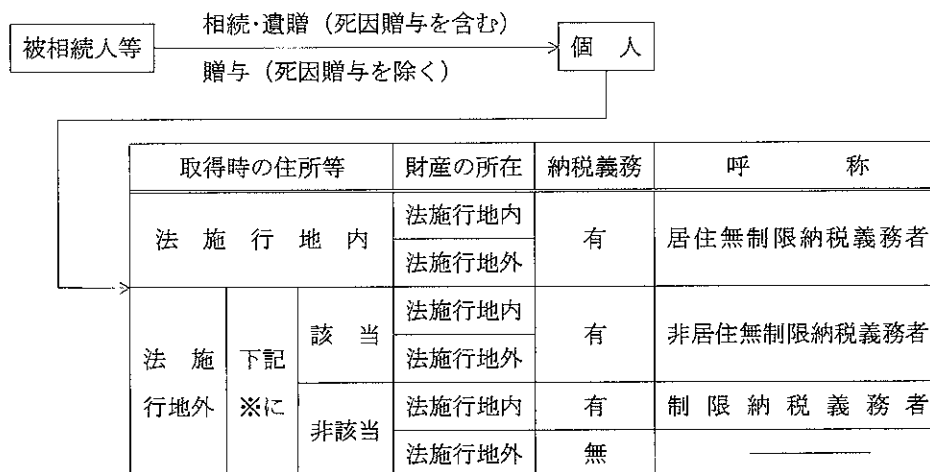
項目及び内容	参照条文	重要度
1-1 納税義務者（個人）		
1 一般の場合	法1の3、1の4	☆☆☆
2 相続時精算課税適用者の納税義務者の区分	法1の3	☆☆☆
3 居住無制限納税義務者となる者	基通103・104共-6	☆☆
1-2 納税義務者（みなし個人）		
1 個人とみなされるもの	法66	☆☆☆
2 人格のない社団等の具体例	———	☆
3 持分の定めのない法人の具体例	———	☆
1-3 課税財産の範囲と課税価格		
1 相続税	法2、11の2	☆☆☆
2 贈与税	法2の2、21の2、21の10	☆☆☆

1-1 納税義務者(個人)



ポイント整理

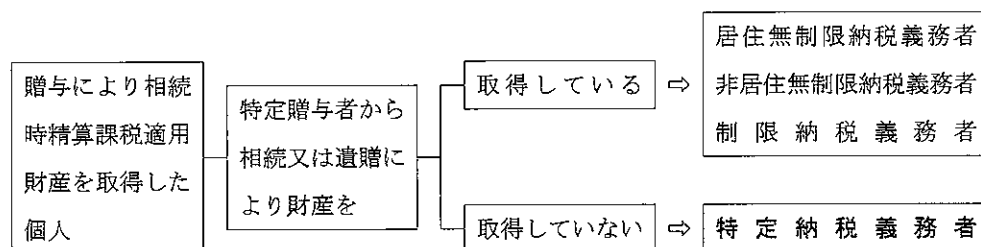
1 一般の場合（法1の3、1の4）



※ 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）

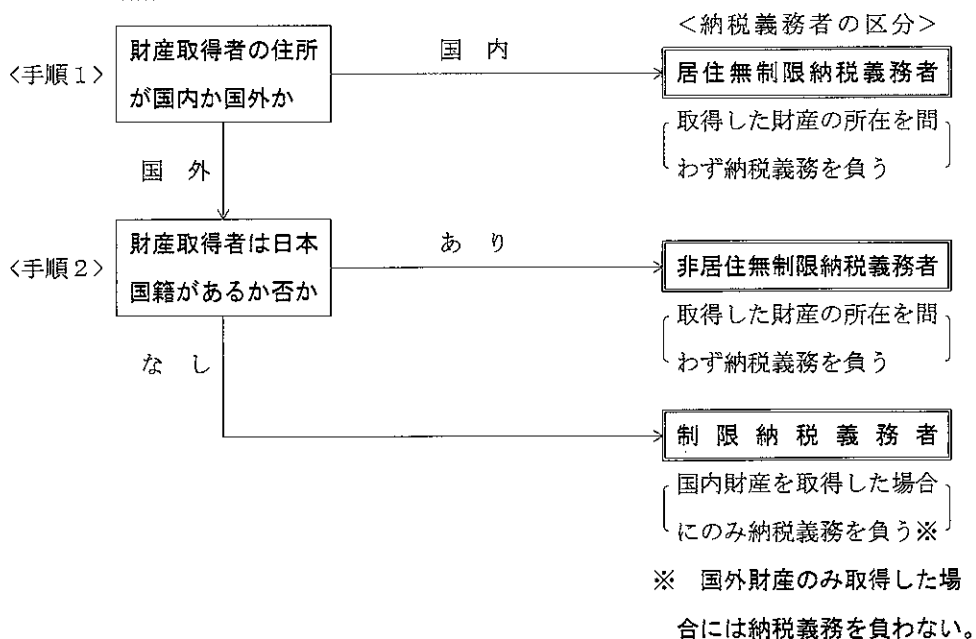
「住所」とは、各人の生活の本拠をいうのであるが、その生活の本拠であるかどうかは、客観的事実によって判定するものとする。この場合において、同一人について同時に法施行地に2箇所以上の住所はないものとする。

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

前提：被相続人の住所は日本国内にあるものとする。



（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>

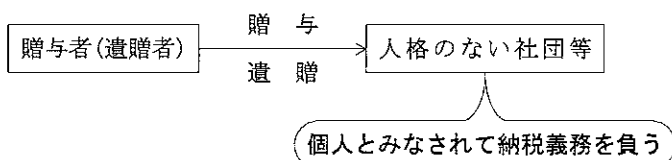
1-2 納税義務者(みなし個人)



ポイント整理

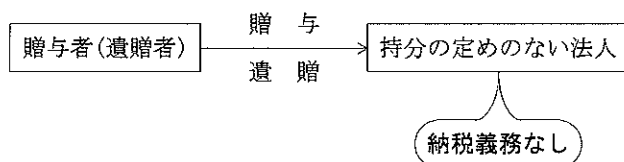
1 個人とみなされるもの（法66）

(1) 人格のない社団等

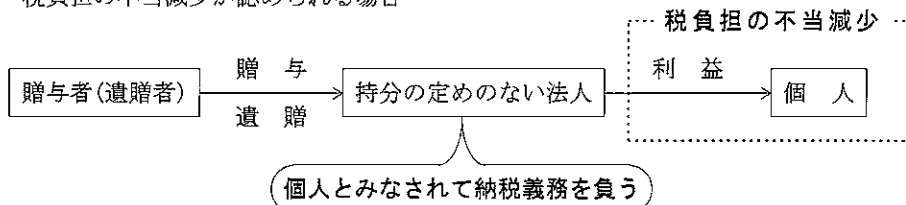


(2) 持分の定めのない法人

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 非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
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とみなして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。）

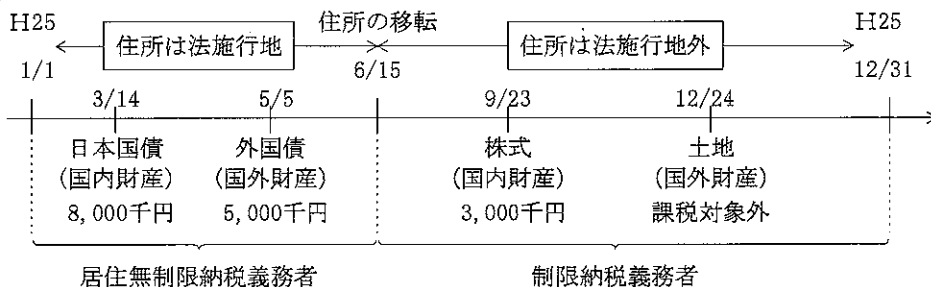
			居住無制限納税義務者	非居住無制限納税義務者	制限納税義務者
相続税	債務控除	債 務	○	○	○（限定）
		葬式費用	○	○	×
	未成年者控除		○	○	×
	障害者控除		○	×	×
	外国税額控除		○	○	×
贈与税	特別障害者の非課税		○	×	×
	住宅取得等資金の非課税		○	○	×
	住宅取得等資金の特例		○	○	×
	外国税額控除		○	○	×
納 税 地			住 所 地	申告又は指定	申告又は指定

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25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25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)

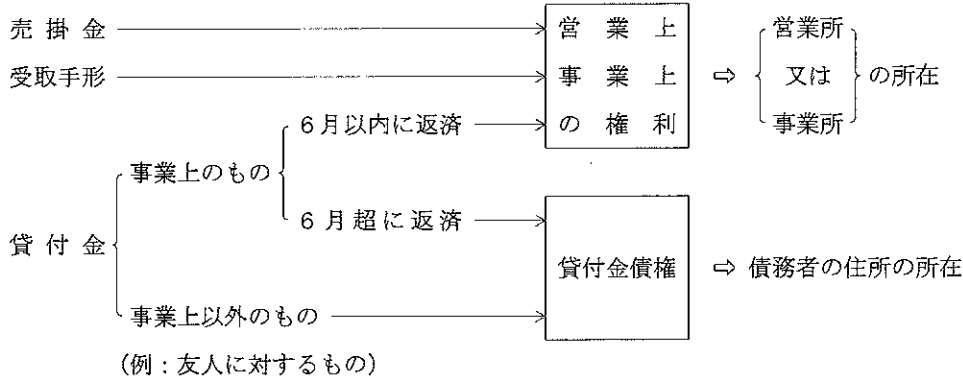
貸付金債権には、いわゆる融通手形による貸付金が含まれるが、次に掲げるものは営業上又は事業上の権利になる。

- 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

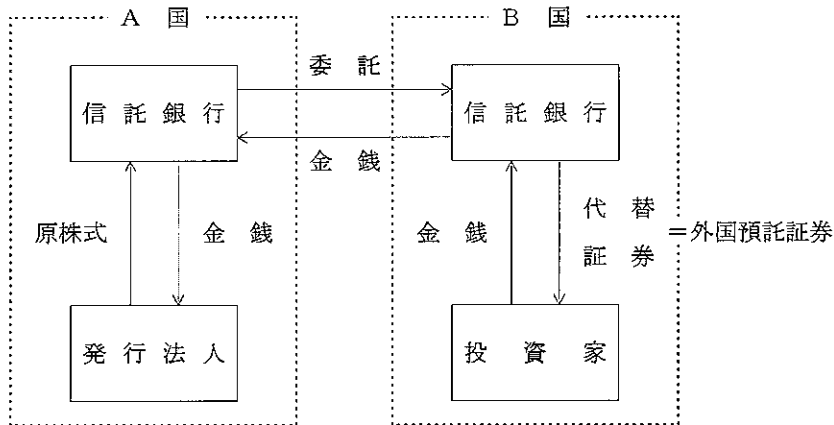
※2 外国預託証券(令1の15①)

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	☆

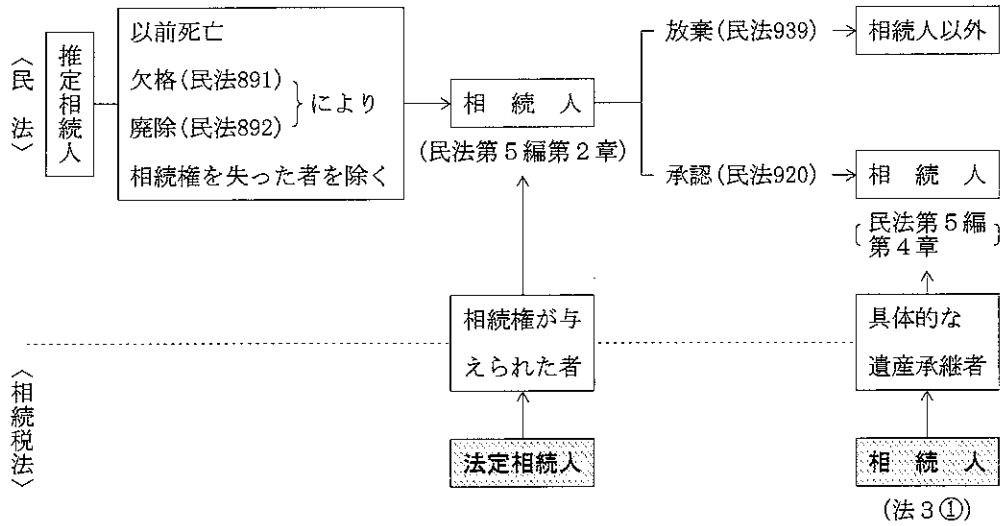
2-1 相続税法上の相続人

 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

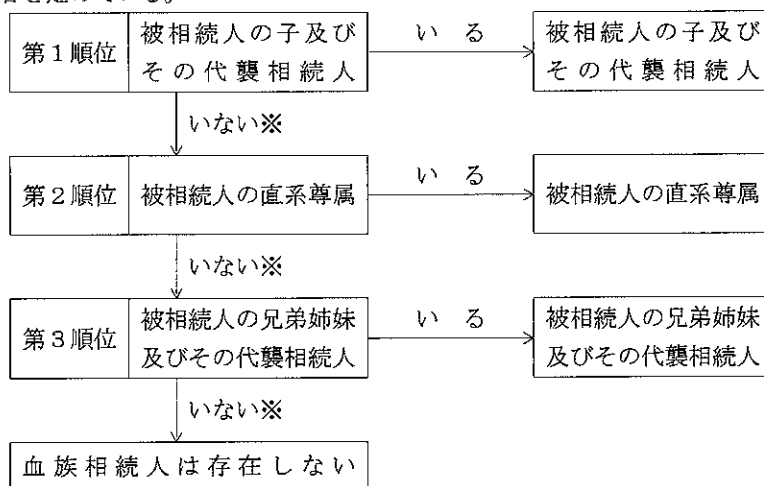
1 相続人の基礎（民法887①、889①、890）

(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）

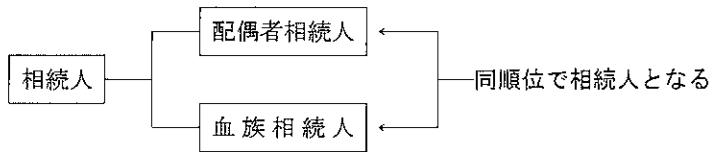
(1) 法定相続分

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。

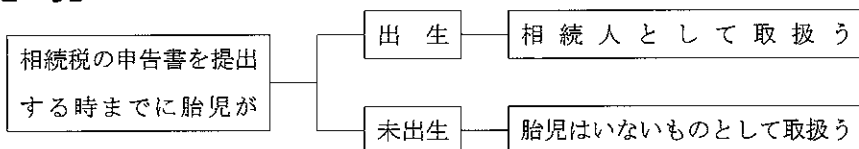
(2) 非嫡出子と嫡出子の取扱い

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	相続人となる
	認知しない場合	

(3) 非嫡出子の相続分（民法900四）

嫡出子の相続分の 2分の1 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

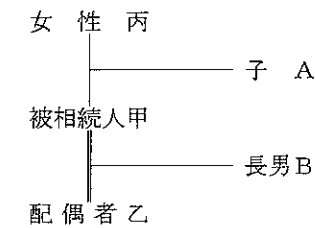
配偶者の連れ子のように夫婦の婚姻関係によって生じた親族（姻族）関係は、法律上の血族関係はない。したがって、婚姻する際に姓を同じくすることとなった場合及び同居することとなった場合においても、相続人となることはできない。

(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）



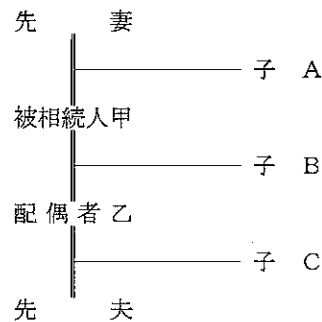
<ケース1>

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>

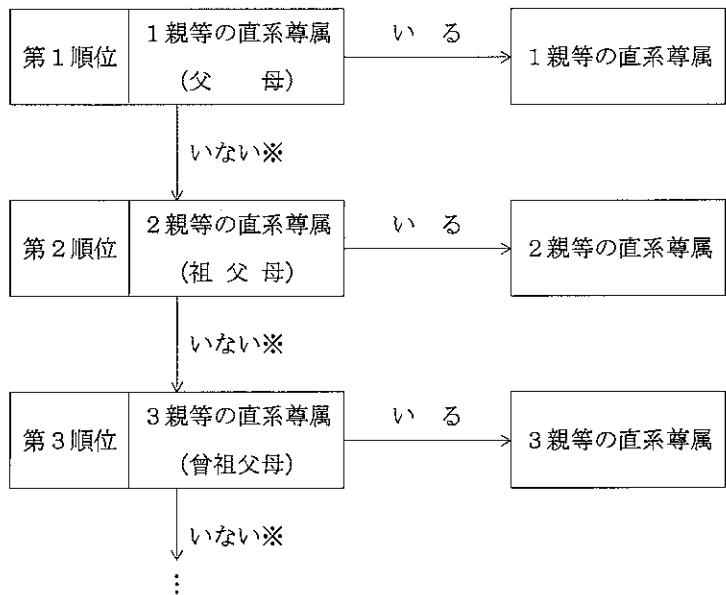
2-4 第2順位の血族相続人



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。

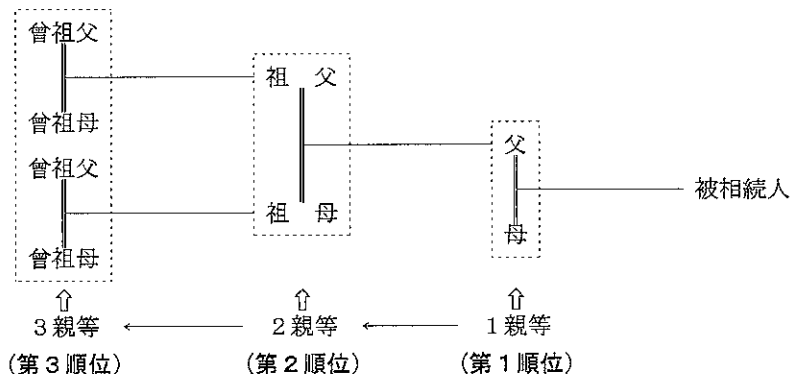


※ 死亡、欠格、廃除及び放棄のいずれかの事由に該当する場合をいう。

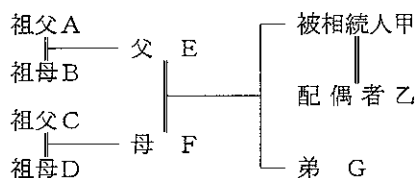
1 直系尊属とは

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>

$$\text{配偶者乙} \quad \frac{2}{3}$$

$$\text{父} \quad \text{E} \quad \frac{1}{3}$$

<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

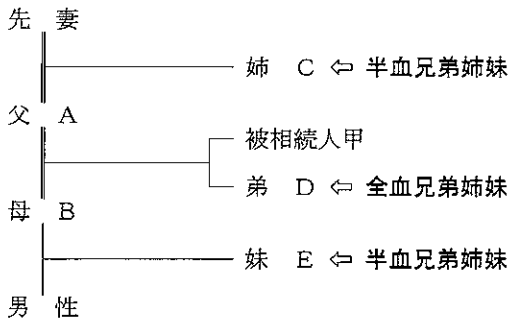


ポイント整理

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】



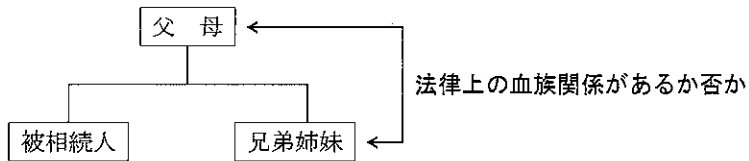
2 半血兄弟姉妹の相続分 (民法900四)

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

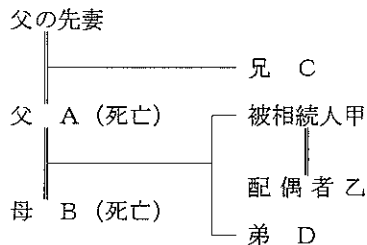
被相続人の兄弟姉妹には、被相続人と父及び母を同じくする兄弟姉妹（全血兄弟姉妹）のほか、被相続人と父又は母の一方を同じくする兄弟姉妹（半血兄弟姉妹）も含まれる。

<考え方>

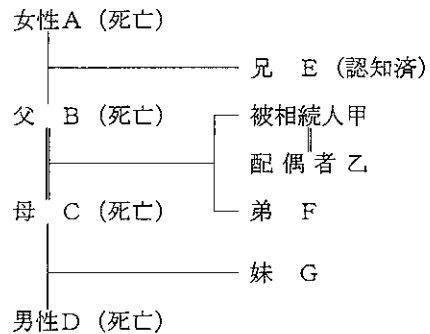


設 例（相続人、相続分）

(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。

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

(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。

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

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

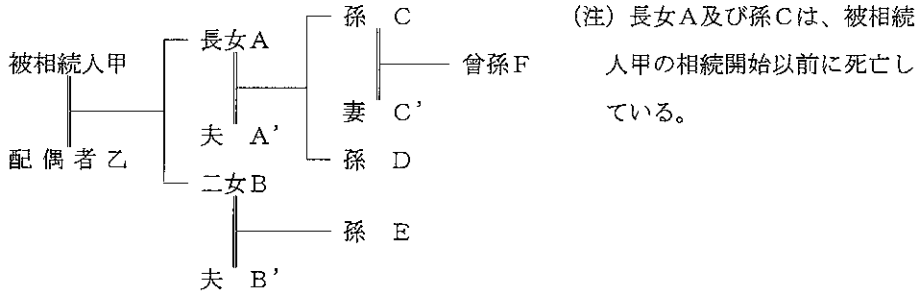
① 被代襲者が相続人であるものとした場合の相続分を算出する
② 被代襲者の相続分を法定相続分に従って代襲する

1 代襲相続分

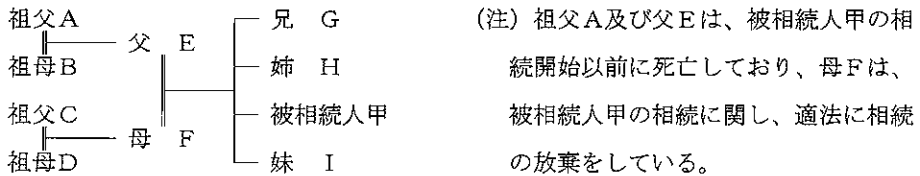
代襲相続分（全体）は被代襲者が相続するはずであった相続分に一致する。したがって、代襲相続分の算出上重要なことは、被代襲者が相続権を喪失しないで相続人であると仮定した場合のその者に係る相続分をまず算出することである。

設 例（相続人、相続分）

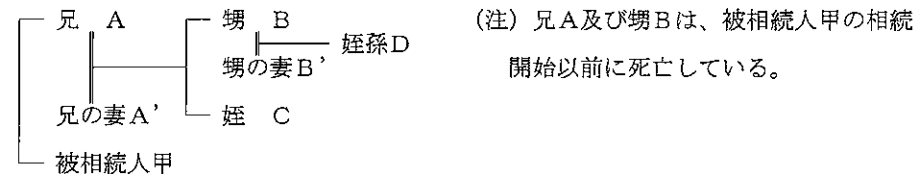
(例1)



(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）

$$\text{配偶者乙} \quad \frac{1}{2}$$

$$\text{二女B} \quad \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$$

$$\text{孫D} \quad \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{8}$$

$$\text{曾孫F} \quad \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{8}$$

(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）

$$\text{祖母B} \quad \frac{1}{3}$$

$$\text{祖父C} \quad \frac{1}{3}$$

$$\text{祖母D} \quad \frac{1}{3}$$

(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）

$$\text{姪C} \quad 1$$

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。

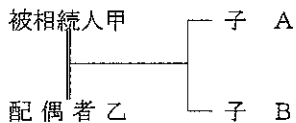
- (1) 同時死亡の推定を受けた者の間では、相互に相続は開始しない。
- (2) 同時死亡は、相続開始以前の死亡に含まれるため、代襲原因となる。

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。

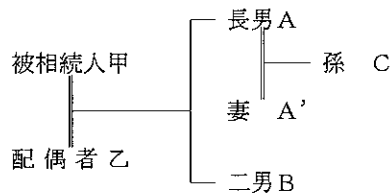
 設 例（相続人、相続分）

(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

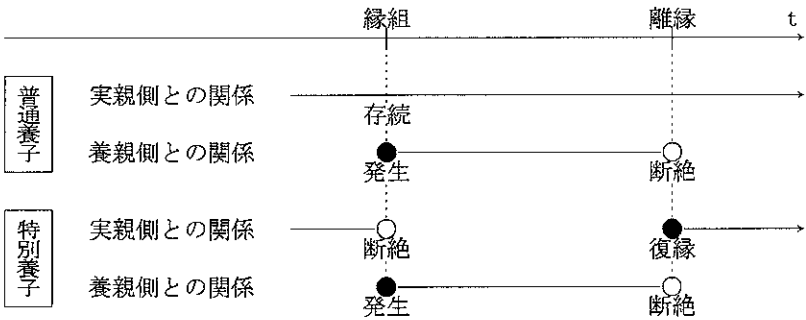
ポイント整理

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。

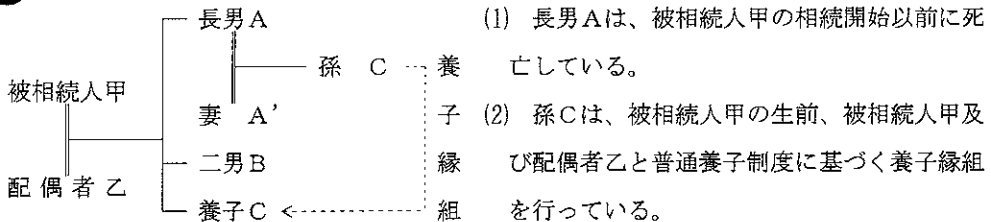
1 普通養子制度と特別養子制度の相違点

	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。

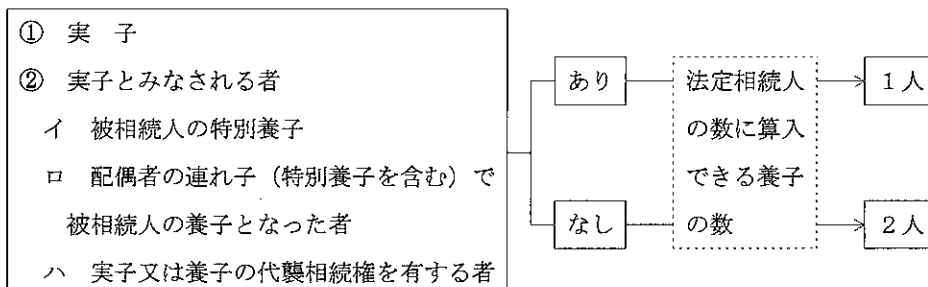
2-9 法定相続人の数に算入する養子の数



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）

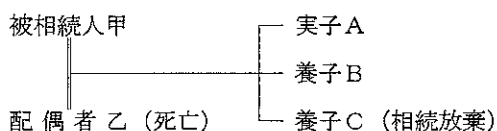
法定相続人のうちに代襲相続人であり、かつ、被相続人の養子になっている者がある場合には、その者については、次の点に注意して相続税の総額を計算することとなる。

- 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

法定相続人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人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 (法定相続人の数)

 解 説

(1) 法定相続人の数(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	$\frac{1}{2}$
養 子 B	} $\frac{1}{2}$
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」と規定している。

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乘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。

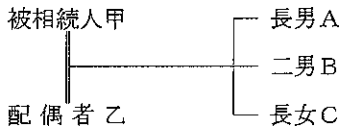
2 遺留分

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 { 相続人に対するもの ⇒ 指定相続分
相続人以外に対するもの ⇒ 包括遺贈

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45 上場株式の評価

項目及び内容	参照条文	重要度
45-1 上場株式の基本		
1 原則	評通169	☆☆☆
2 課税時期に最終価格がない場合	評通171	☆☆
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	☆☆
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	☆
45-2 株式の割当て等があった場合		
1 評価に影響を与える要因	――	――
2 評価方法のポイント	――	――
3 課税時期の最終価格	評通170、171	☆☆
4 最終価格の月平均額	評通172	☆☆

45-1 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)

$$\boxed{\text{財産の時価}} - \left\{ \begin{array}{l} \text{対価} \\ \text{負担額} \end{array} \right\} = \text{贈与税の課税価格算入額}$$

↑
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25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25年3月30日	892円	890円	898円
平成25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25年4月3日及び4月4日	休 日	休 日	休 日
平成25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25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25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25年2月の毎日の最終価格の月平均額	910円	900円	920円
平成25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>

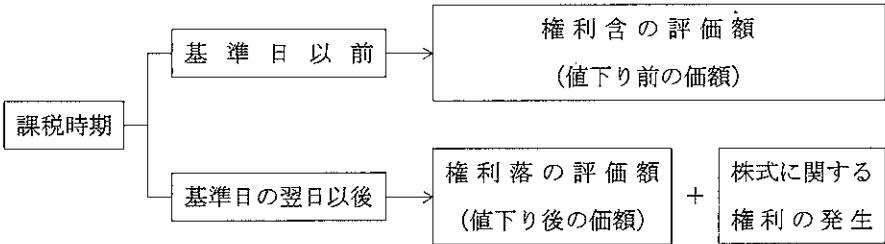
45-2 株式の割当て等があった場合

ポイント整理

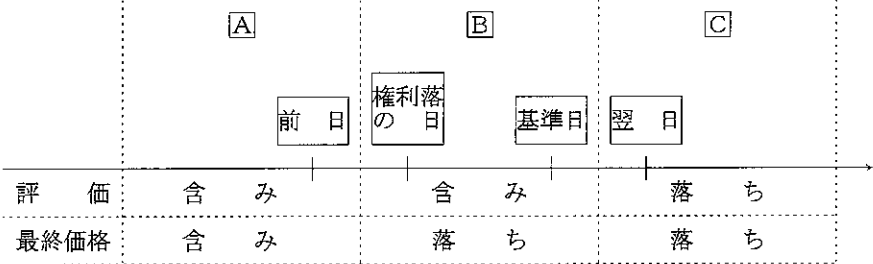
1 評価に影響を与える要因

- (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）
- 48 -

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 × $\left[1 + \frac{\text{割当株数}}{\text{又は 交付数}} \right] - \frac{\text{払込金額}}{\text{株数}} \times \text{割当株数}$ の月平均額
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 $\frac{\text{その月の最終価格（含みの株価）} + \frac{\text{払込金額}}{\text{株数}} \times \text{割当株数}}{1 + \text{割当株数又は交付数}}$

(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

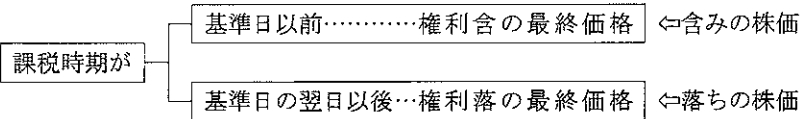
権利落の日の前日… この日の時点で株式を保有している者が株式の割当等の基準日の株主名簿に登録される。

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。

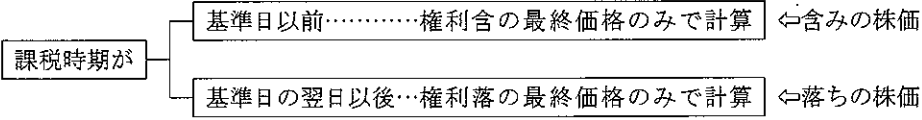
3 株式の割当等があった場合に用いることができる最終価格等

(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。

権利落の 月平均額	×	$1 + \frac{\text{割当株数}}{\text{又は交付数}}$	=	権利含みの 月平均額	+	払込 金額	×	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49 株式に関する権利の評価

項目及び内容	参照条文	重要度
49－1 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	☆☆

49-1 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
権利の価額

$$\times \begin{array}{c} \text{取得した} \\ \text{株式の数} \end{array} \times \begin{array}{c} \text{株式1株に対する} \\ \text{割当株式数} \end{array}$$

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

$$\times \begin{array}{c} \text{取得した} \\ \text{株式の数} \end{array} \times \begin{array}{c} \text{株式1株に対する} \\ \text{割当株式数} \end{array}$$

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

$$\times \begin{array}{c} \text{取得した} \\ \text{株式の数} \end{array} \times \begin{array}{c} \text{株式1株に対する} \\ \text{交付株式数} \end{array}$$

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）

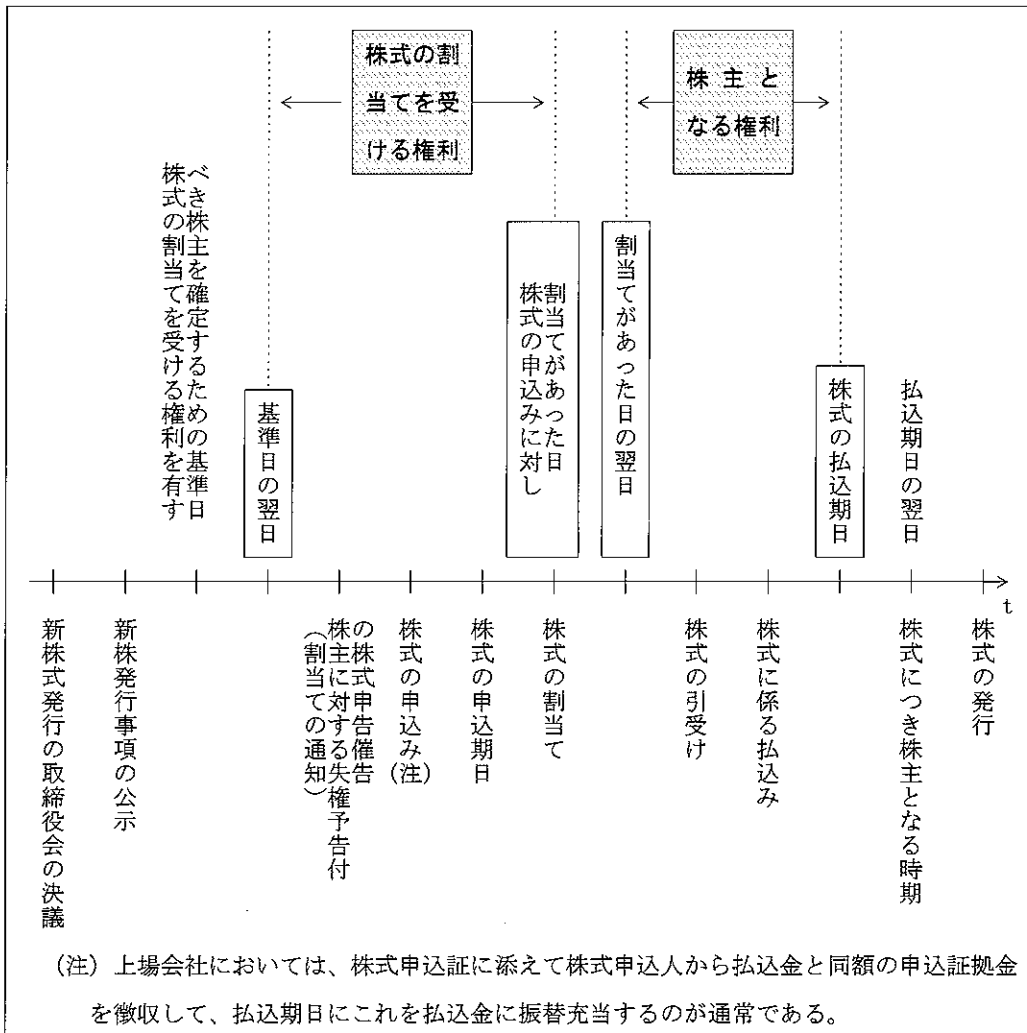
1株当たりの予想配当金額 × 取得株数 × $(1 - \frac{\text{源泉徴収税率} 10.147\%}{100})$

※ 源泉徴収税額の端数処理

1株当たりの予想配当金額 × 取得株数 × 源泉徴収税率（円未満切捨）



参考 《新株式発行の流れ》



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

 $10円 \times 10,000株 \times (1 - 10.147\%) = 89,853円$ **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) × $\frac{\text{ストックオプション1個の行使によって取得することができる株式数}}{\text{ストックオプション1個の行使によって取得することができる株式数}}$

<メ モ>

トレーニング

<今回の学習内容>

第1回講義 使用ページ

問題1～9

問題編

問題 1 納税義務者その 1 (シートあり)

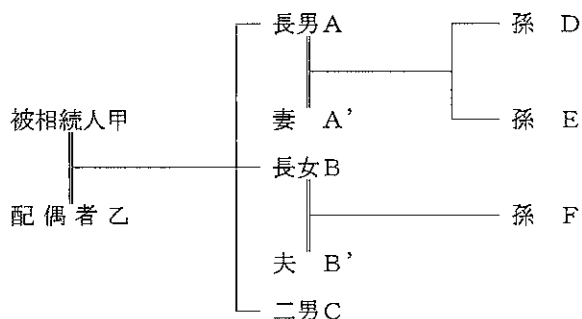
総合

— 10分 —

下記の〔資料〕に基づいて、被相続人甲に係る各相続人及び受遺者の相続税の課税価格を、計算の過程を示して求めなさい。

〔資料〕

- 被相続人甲と長男 A は、平成 25 年 4 月 28 日海外旅行からの帰途に航空機の墜落事故のため死亡した。被相続人甲と長男 A は、同時死亡と推定され、相続人等は、同日その事実を知った。
- 被相続人甲の相続人等の状況は、次の図に示すとおりである。



- (注) 1 夫 B' は、5 年間の海外勤務のため、長女 B 及び孫 F とともに平成 23 年 8 月 20 日からアメリカ合衆国に住所を有しており、その他の相続人等は、相続開始時において次のとおり日本国内に住所を有している。

なお、二男 C (被相続人甲の扶養親族に該当する。) は、平成 24 年 9 月から 2 年間の予定でイギリスに留学している。

被相続人甲、配偶者乙及び二男 C —— 横浜市泉区

長男 A、妻 A'、孫 D 及び孫 E —— 東京都千代田区

- 相続人等は、夫 B'、長女 B 及び孫 F を除き、日本国籍を有している。
- 各相続人等は、被相続人甲が適法な手続を経て作成した公正証書による遺言書に基づき、次のとおり財産を取得した。

(注) 宅地及び家屋はすべて借地権割合が 60%、借家権割合が 30% である地域に所在しているものとする。

- (1) 被相続人甲の友人が経営している株式会社 Q 社 (本社は静岡県に所在する。) が取得した財産

R 社の株式 10,000 株 時価 5,000 千円

R 社はアメリカ合衆国に本社があり、金額は相続開始の日における邦貨換算額である。

- (2) 被相続人甲の菩提寺である宗教法人S寺（横浜市に所在するもので、収益事業は営んでいない。）が取得した財産

T銀行横浜支店預入の定期預金 預入高 3,000千円

この定期預金の内容は、次のとおりである。

- ① 約定期間 1年
- ② 既経過日数 219日
- ③ 満期日の約定利率 年3.50%
- ④ 相続開始日における解約利率 年2.50%
- ⑤ 利子に対する源泉徴収税率 20.315%

- (3) 配偶者乙の父が理事長をしている社会福祉法人U会（山梨県に所在するものである。）が取得した財産

- ① 長野県に所在する宅地 300㎡ 自用地としての価額 20,000千円
- ② 家 屋 180㎡ 固定資産税評価額 9,000千円

この家屋は、①の宅地の上に建てられている別荘である。

- (4) 被相続人甲が生前会長をしていたV高等学校（横浜市に所在する。）PTAが取得した財産

現 金 2,000千円

- 4 上記3の遺贈財産以外の被相続人甲の遺産（宅地、立木及び株式は含まれていない。）については、各相続人間で分割協議が行われ、その結果、各相続人は次のとおり財産を取得した。

なお、金額は相続開始の時点における時価であり、国外財産の価額は相続開始の日における邦貨換算額である。

- (1) 配偶者乙が取得した財産 67,000千円（国外財産の価額 3,000千円を含む。）
- (2) 長女Bが取得した財産 18,000千円（国外財産の価額 8,000千円を含む。）
- (3) 二男Cが取得した財産 20,000千円（国外財産の価額 8,000千円を含む。）
- (4) 孫Dが取得した財産 15,000千円（国外財産の価額 4,000千円を含む。）
- (5) 孫Eが取得した財産 12,000千円（国外財産の価額 2,000千円を含む。）

- 5 被相続人甲の死亡を保険事故として相続人等が取得した生命保険金は、次のとおりである。

なお、契約はすべて日本国内に本店を有する保険会社の横浜支店で締結されたものである。

保険金受取人	保 険 金 額	保険料負担者とその負担金額	備考
配偶者乙	66,000千円	甲 1,000千円、乙 2,000千円	注)
長 男 A	15,000千円	甲 1,000千円、A' 1,000千円	
二 男 C	5,500千円	甲 2,000千円	

- 注) 妻A' が保険金を取得することとなったが、相当の理由があると認められる。

<メ モ>

問題2 納税義務者その2 (シートあり)

総合

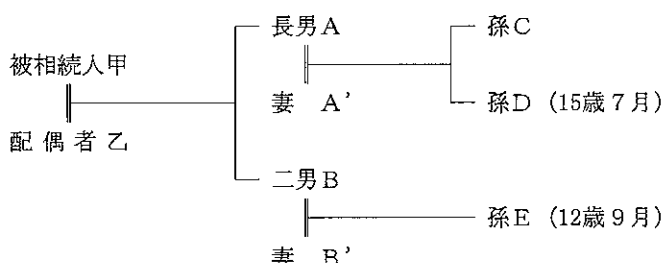
— 25分 —

次の〔資料〕に基づいて、被相続人甲に係る各相続人及び受遺者の納付すべき相続税額を計算過程を示して求めなさい。なお、措法69の4（小規模宅地等の特例）については、考慮しなくてよい。

なお、各相続人等の算出相続税額の計算に当たってのあん分割合は、端数を調整しないで計算する。

〔資料〕

- 被相続人甲は、平成25年5月15日に東京都港区の自宅で病死した。
- 被相続人甲の相続人等の状況は、次のとおりである。



- (注) 1 長男Aは平成23年5月10日に交通事故で死亡しているが、遺産総額が基礎控除額以下であったため、相続税の申告は行われていない。
- 2 被相続人甲の相続開始時における各相続人等の住所は、下記のとおりである。なお、相続人等は妻A'及び孫Cを除き、日本国籍を有している。
- 被相続人甲及び配偶者乙 —— 東京都港区
- 二男B、妻B'及び孫E —— 東京都武蔵野市
- 妻A'、孫C及び孫D —— 独国バイエルン州
- 3 被相続人甲の遺産（特に明記されているものを除き、すべて日本国内にある。）に関して判明している事項は、次のとおりである。
- (I) 被相続人甲は公正証書による遺言書を作成しており、その内容は次のとおりである。

- ① 配偶者乙に対して、次の財産を遺贈する。

イ 東京都港区に所在する宅地 自用地としての価額 62,500千円

ロ 東京都港区に所在する家屋 固定資産税評価額 23,500千円

この家屋は、イの宅地の上に建てられているもので、被相続人甲が居住の用に供していたものである。

- ② 孫Cに対して、次の財産を遺贈する。

イ 東京都品川区に所在する宅地 自用地としての価額 35,000千円

ロ 東京都品川区に所在する家屋 固定資産税評価額 34,500千円

この家屋は、イの宅地の上に建てられているもので、被相続人甲が事業の用に供していたものである。

- ③ 孫Dに対して、次の財産を遺贈する。

円貨建て外国債 時価 43,000千円

- ④ 人格のない社団F会（主たる事務所は東京都にある。）に対して、次の財産を遺贈する。

イ G銀行港区支店預入れの定期預金 時価 20,000千円

なお、G銀行の本店は、独国にある。

ロ H株式会社（大証一部上場）の株式 20,000株 1株当たりの時価 550円

なお、H株式会社の本店は、大阪府にある。

- (2) 上記(1)の遺贈財産以外の被相続人甲の遺産（預貯金等の流動資産であり、すべて日本国内にある。）は、総額420,000千円である。この遺産については、各相続人間の協議により、各相続人が民法第900条〔法定相続分〕及び第901条〔代襲相続分〕の規定による相続分に応じて取得した。

- (3) 被相続人甲の相続開始時における債務及びその負担状況は、次のとおりである。

① 銀行からの借入金 50,000千円（配偶者乙が負担）

② 公租公課 5,000千円（二男Bが負担）

③ 品川区に所在する家屋に係る預かり保証金 2,000千円（孫Cが負担）

④ 外国債購入に係る未払金 1,200千円（孫Dが負担）

⑤ 未払医療費 1,500千円（配偶者乙、孫C及び孫Dが均等に負担）

- 4 被相続人甲の葬式に要した費用は8,000千円である。これについては、各相続人が均等に負担した。

- 5 被相続人甲の相続人等は、それぞれ甲の相続開始前に、甲から次のとおり財産の贈与を受けている。なお、受贈者のうち相続時精算課税選択届出書を提出した者はいない。

贈与年月日	受贈者	贈与財産	贈与時の価額	相続開始時の価額
平成22年9月30日	孫 E	現金	2,000千円	2,000千円
平成22年12月25日	配偶者乙	現金	3,500千円	3,500千円
平成24年5月13日	二男B	株式	5,600千円	5,700千円
平成24年10月10日	二男B	株式	7,300千円	7,400千円

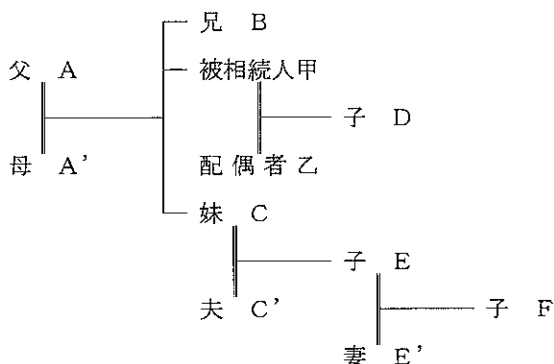
問題3 相続人と相続分

- 20分 -

基礎

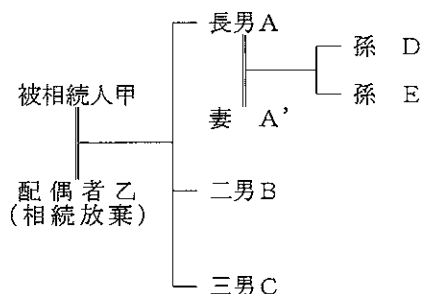
次の設例により、相続人（法3①）とその相続分及び相続税の総額（法16）を計算するに当たっての相続人とその相続分を答えなさい。

〔設例1〕



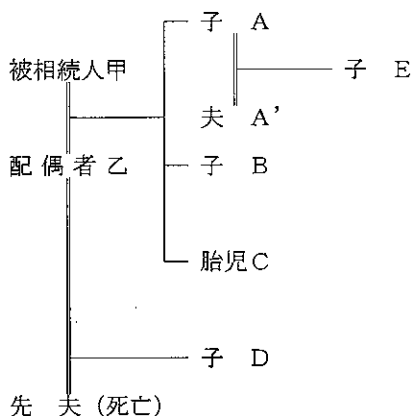
- (注) 1 子Dは、欠格事由に該当する。
 2 父A、妹C及び子Eは、被相続人甲の相続開始前に死亡している。
 3 母A'は、被相続人甲の相続に関して、家庭裁判所に申述し、正式に相続の放棄の手続をしている。

〔設例2〕



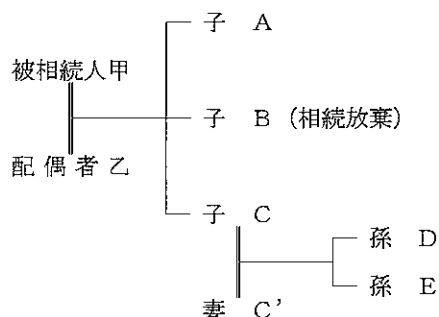
- (注) 1 長男Aは、被相続人甲の相続開始前に死亡している。
 2 長男Aは、愛人Sとの間にFをもうけており、Fを認知している。
 3 孫Dは、被相続人甲の生前、甲と配偶者乙の間で、養子縁組をしている。

〔設例3〕



- (注) 1 胎児Cは、被相続人甲の相続に係る相続税の期限内申告書の提出期限までに出生している。
 2 子Dは、被相続人甲及び配偶者乙と生計を一にしていた。
 3 子Aは、被相続人甲の相続に関し、家庭裁判所に申述し、正式に相続の放棄をしている。

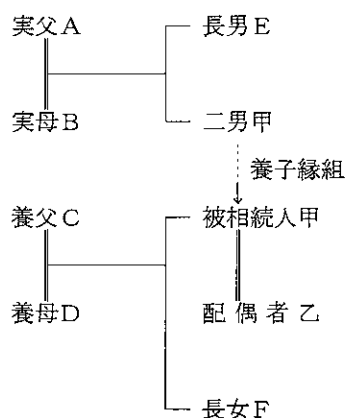
〔設例4〕



(注) 1 子Cは、被相続人甲及び配偶者乙の養子であり、甲の相続開始前に死亡している。

2 孫Dは子Cの養子縁組前、孫Eは子Cの養子縁組後にそれぞれ出生している。

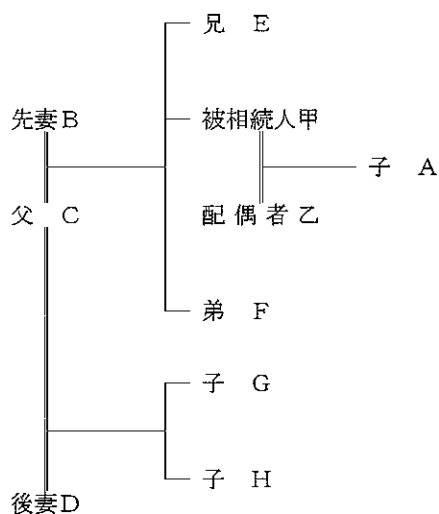
〔設例5〕



(注) 1 実父A、実母B及び養父Cは、被相続人甲の相続開始前に死亡している。

2 養母Dは、被相続人甲の相続に関し、家庭裁判所に申述し、正式に相続の放棄をしている。

〔設例6〕

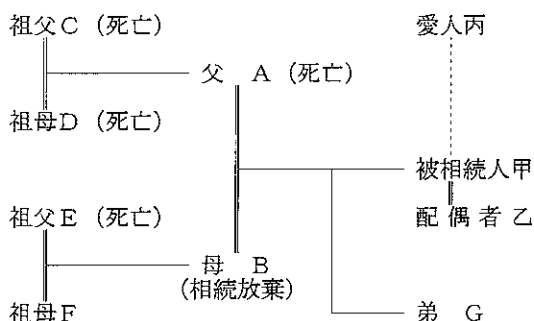


(注) 1 先妻Bは、被相続人甲の相続開始以前に死亡している。

2 被相続人甲と子Aは、交通事故により同時死亡と推定された。

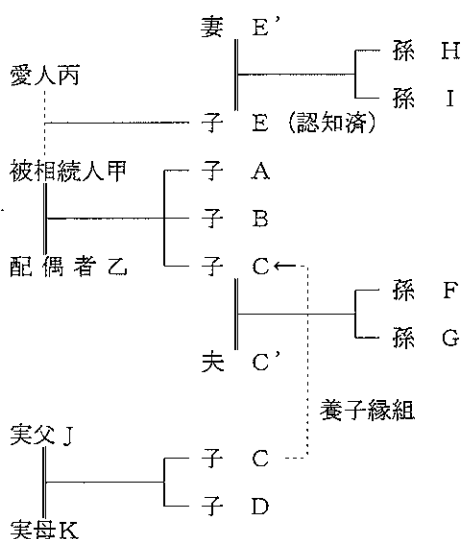
3 父Cは、被相続人甲の相続に関し、家庭裁判所に申述し、正式に相続の放棄をしている。

〔設例 7〕



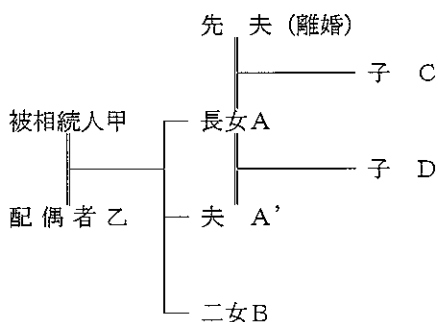
(注) 被相続人甲は、愛人丙と生活を共にしていた。なお、甲は配偶者乙と離婚協議中であつた。

〔設例 8〕



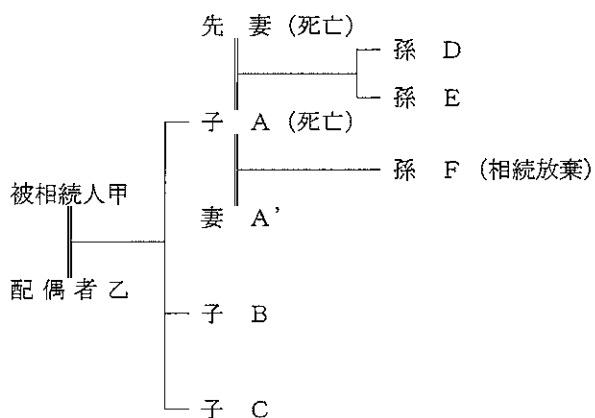
(注) 1 子E及び子Cは、被相続人甲の相続開始前に死亡している。
 2 孫F及び孫Gは、子Cの養子縁組後に出生している。
 3 子Bは、被相続人甲の相続に関して、家庭裁判所に申述し、正式に相続の放棄の手続をしている。

〔設例 9〕



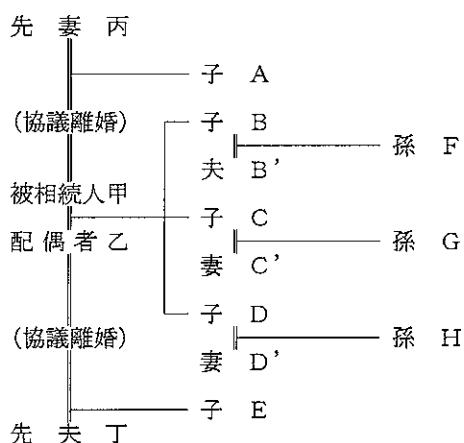
(注) 1 長女Aの夫A'は、長女Aとの婚姻届を提出すると同時に、被相続人甲及び配偶者乙との間の養子縁組届を提出した。
 2 長女Aは、被相続人甲の相続開始前に死亡している。
 3 二女Bは、被相続人甲の相続に関して、家庭裁判所に申述し、正式に相続の放棄の手続をしている。
 4 子Cは、長女Aの夫A'と生計を一にしていた。

〔設例10〕



- (注) 1 被相続人甲は、遺言により子Bの相続分を3分の1とする旨の指定をしていた。
- 2 子Cは、廃除事由に該当する。

〔設例11〕



- (注) 1 被相続人甲の死亡に係る相続について、子Aは家庭裁判所に申述し、適法に相続の放棄をしている。
- 2 子B及び子Dは、被相続人甲の相続開始前に死亡している。

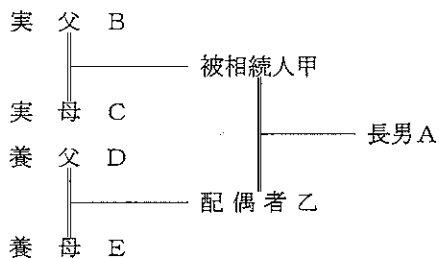
問題 4 養子制度

— 8分 —

基礎

次の各設例に基づいて、相続人（法3①）とその相続分を求めなさい。

〔設例1〕

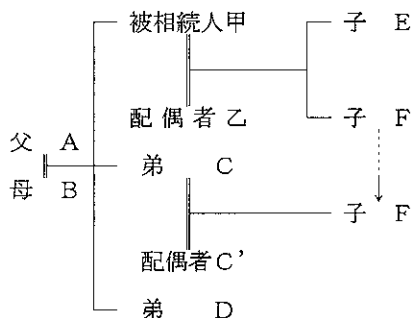


(注) 1 実父Bは、被相続人甲の相続開始前に死亡している。

2 被相続人甲は、配偶者乙との婚姻時に養父D及び養母Eと普通養子制度に基づく養子縁組を行っている。

3 長男Aは、被相続人甲の相続に関し、適法に相続の放棄の手続をとっている。

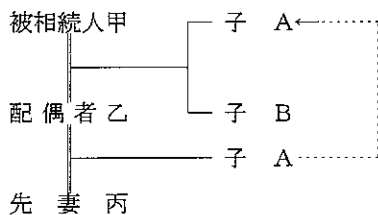
〔設例2〕



(注) 1 子Fは、弟C及び配偶者C'と特別養子制度に基づく養子縁組を行っている。

2 子Eは、被相続人甲の相続に関し、適法に相続の放棄の手続をとっている。

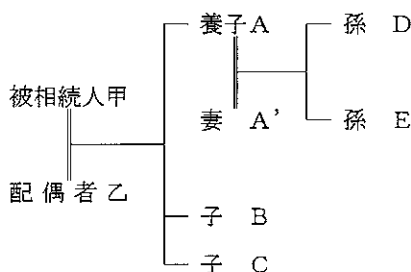
〔設例3〕



(注) 1 配偶者乙は、先妻丙と離婚している。

2 子Aは、被相続人甲と普通養子制度に基づく養子縁組を行っている。

〔設例4〕

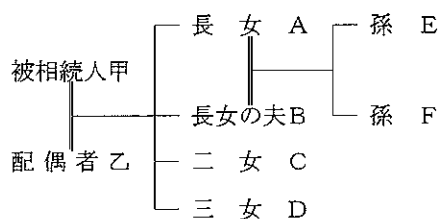


(注) 1 養子Aは、被相続人甲及び配偶者乙と普通養子制度に基づく養子縁組を行っている。

2 孫Dは、養子Aの養子縁組前に、孫Eは、Aの養子縁組後に出生している。

3 養子Aは、被相続人甲の相続開始前に死亡している。

〔設例5〕



(注) 1 長女の夫Bは、長女Aとの婚姻時に被相続人甲及び配偶者乙と普通養子制度に基づく養子縁組を行っている。

2 長女の夫Bは、被相続人甲の相続開始以前に死亡している。

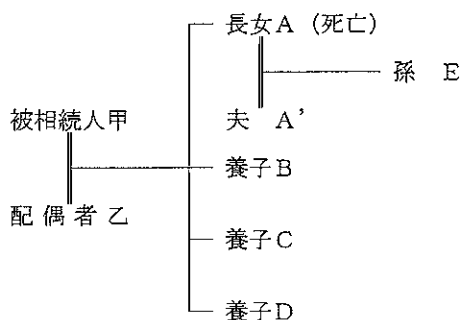
問題5 法定相続人の数（シートあり）

—15分—

基礎

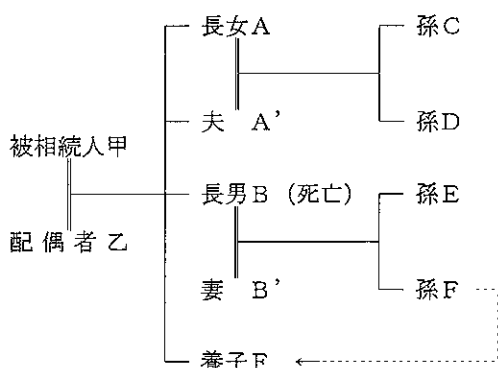
次の各設例に基づいて、遺産に係る基礎控除額、相続税の総額（法16）を計算するに当たっての相続人、その人数及びその相続分を答えなさい。

〔設例1〕



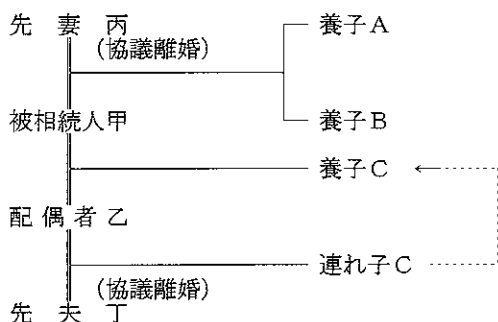
- (注) 1 養子B及び養子Cは、被相続人甲及び配偶者乙との間の養子縁組届を提出している。
- 2 養子Dは、被相続人甲及び配偶者乙と特別養子縁組により養子となった者である。
- 3 孫Eは、長女A及び夫A' との間の養子縁組届を提出している。

〔設例2〕



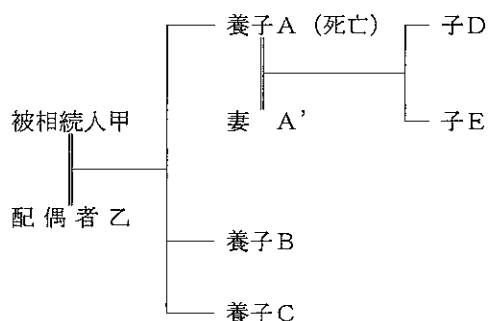
- (注) 1 夫A' は、長女Aとの婚姻届を提出すると同時に、被相続人甲及び配偶者乙との間の養子縁組届を提出している。
- 2 長男Bの死亡に伴い、孫Fは、被相続人甲及び配偶者乙との間の養子縁組届を提出している。

〔設例3〕



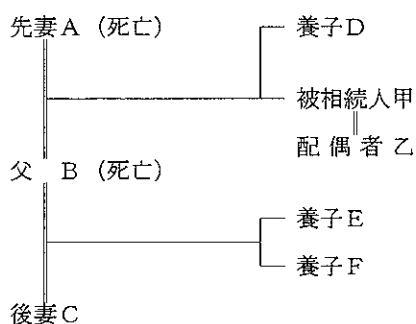
- (注) 1 養子A及び養子Bは、被相続人甲及び先妻丙との間の養子縁組届を提出している。
- 2 養子Cは、被相続人甲と配偶者乙との婚姻に伴い甲との養子縁組届を提出している。

〔設例4〕



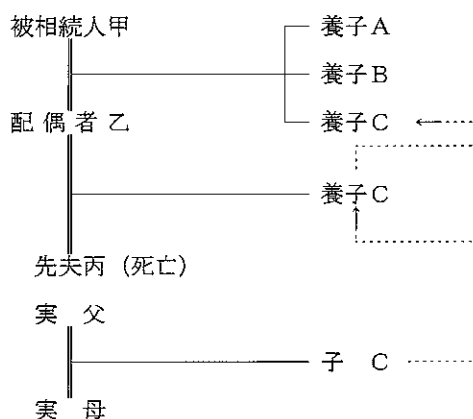
- (注) 1 養子A、養子B及び養子Cは、被相続人甲及び配偶者乙との間の養子縁組届を提出している。
- 2 子Dは養子Aの養子縁組前に、子Eは養子Aの養子縁組後に出生している。

〔設例5〕



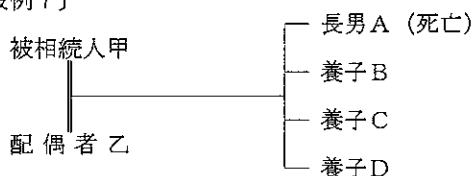
- (注) 養子Dは父B及び先妻Aとの間の養子縁組届を、養子E及び養子Fは父B及び後妻Cとの間の養子縁組届を提出している。

〔設例6〕



- (注) 1 養子A及び養子Bは、被相続人甲及び配偶者乙との間の養子縁組届を提出している。
- 2 養子Cは、配偶者乙及び先夫丙との特別養子縁組により養子となった者であるが、被相続人甲と乙との婚姻に伴い甲との養子縁組届を提出している。

〔設例7〕



- (注) 養子B、養子C及び養子Dは、被相続人甲及び配偶者乙との間の養子縁組届を提出している。

問題 6

 養子の数の制限（シートあり）

総合

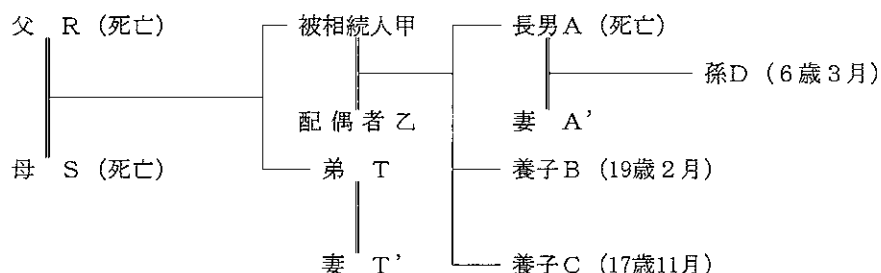
— 40分 —

下記の〔資料〕に基づいて、被相続人甲に係る各相続人及び受遺者の納付すべき相続税額を、計算の過程を示して求めなさい。

なお、相続税額の計算に当たって2以上の計算方法がある場合には、納付すべき相続税額の合計額が最も少なくなる方法を選択するものとする。

〔資 料〕

- 1 被相続人甲は、平成25年4月24日横浜市X区の自宅で病死し、相続人等は、同日その事実を知った。
- 2 被相続人甲の相続人等の状況は、次の図に示すとおりである。



- (注) 1 年齢は、被相続人甲の死亡時のもので、年齢表示のない者は、すべて20歳以上である。
- 2 相続人等は、相続開始時において全員日本国内に住所を有している。
- 3 養子B及び養子Cは、被相続人甲及び配偶者乙との間の養子縁組届を提出している。
- 4 相続開始時において、養子Bは一般障害者、養子Cは特別障害者に該当している。
- 5 父R、母S及び長男Aは既に死亡しているが、この三者の死亡についての相続税の課税関係は生じていない。

- 3 被相続人甲の遺産（すべて日本国内にある。）に関して判明している事項は、次のとおりである。

- (1) 各相続人等は、被相続人甲が適法な手続を経て作成した公正証書による遺言書に基づき、次のとおり財産を取得した。

① 配偶者乙が取得した財産

イ 宅 地	400㎡	自用地としての価額	40,000,000円
ロ 家 屋	280㎡	固定資産税評価額	12,000,000円

この家屋は、イの宅地の上に建てられているもので、被相続人甲が居住の用に供していたものであるが、配偶者乙は、相続開始後この家屋をイの宅地とともに売却した。

② 弟Tが取得した財産

イ 山林 時価 4,000,000円

ロ イの山林に生立する立木 時価 25,000,000円

(2) 上記(1)の遺贈財産以外の被相続人甲の遺産（すべて預貯金等の流動資産である。）は、総額238,000,000円である。

なお、この遺産について共同相続人による分割の協議は調っていない。

(3) 被相続人甲の相続開始時における債務は17,100,000円である。

なお、この債務の負担について共同相続人による協議は調っていない。

4 被相続人甲の葬式に要した費用は1,000,000円であり、これについては、香典700,000円を取得した配偶者乙が負担した。

5 被相続人甲の死亡を保険事故として相続人等が取得した生命保険金は、次のとおりである。

保険金受取人	契約保険金額	保 険 料 負 担 者
配 偶 者 乙	50,000,000円	被相続人甲全額
養 子 B	10,000,000	被相続人甲 2分の1、配偶者乙 2分の1
養 子 C	20,000,000	被相続人甲 2分の1、配偶者乙 2分の1
孫 D	15,000,000	被相続人甲 3分の2、妻A' 3分の1

6 被相続人甲の相続人等は、相続開始前に被相続人甲から、それぞれ次の財産を贈与によって取得している。なお、甲からの贈与につき相続時精算課税選択届出書を提出した者はいない。

贈 与 年 月	受 贈 者	贈 与 財 産	贈 与 時 の 時 価	相続開始時の時価
平成23年 8 月	配偶者乙	生計の資本（株式）	9,000,000円	5,000,000円
平成24年11月	養 子 C	生計の資本（株式）	2,500,000	2,850,000
平成25年 2 月	養 子 B	生計の資本（株式）	2,400,000	2,150,000
平成25年 3 月	養 子 C	信託受益権（現金）	40,000,000	40,000,000

(注) 上記の信託受益権は、特別障害者扶養信託契約に基づくものであり、必要な手続はすべて適法に行われている。

問題 7 上場株式の評価

— 6 分 —

基礎

次の各設例の場合において、相続税の課税価格に算入すべき財産の価額を求めなさい。

〔設例 1〕

被相続人甲は、平成25年4月11日に死亡した。相続人乙は、甲から相続によりA上場株式10,000株を取得した。

この株式は、東京証券取引所及び大阪証券取引所のそれぞれ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市）で、その株価等の状況は、次のとおりである。なお、被相続人甲及び相続人等はすべて東京都に住所を有している。

(イ) 株価の状況

	(東 京)	(大 阪)
平成25年4月7日の最終価格	1,290円	1,300円
平成25年4月8日の最終価格	1,295円	1,305円
平成25年4月9日の最終価格	1,300円	1,310円
平成25年4月10日の最終価格	な し	な し
課税時期（平成25年4月11日）の最終価格	な し	な し
平成25年4月12日の最終価格	1,030円	1,040円
平成25年4月の毎日の最終価格の月平均額	1,150円	1,160円
平成25年4月1日から9日までの毎日の最終価格の平均額	1,310円	1,295円
平成25年4月12日から30日までの毎日の最終価格の平均額	1,055円	1,040円
平成25年3月の毎日の最終価格の月平均額	1,350円	1,335円
平成25年2月の毎日の最終価格の月平均額	1,390円	1,400円

- (ロ) 株式の割当ての基準日 平成25年4月14日
- (ハ) 株式の割当ての日 平成25年6月14日
- (ニ) 払込金額 株式1株につき50円
- (ホ) 株式の割当数 株式1株に対し0.20株を割当て
- (ヘ) 権利落の日 平成25年4月12日

〔設例 2〕

被相続人甲は、平成25年 8 月 2 日に死亡した。相続人丙は、甲から遺贈により B 上場株式 10,000株を取得した。

この株式は、東京証券取引所 1 部に上場されている株式で、その株価等の状況は、次のとおりである。

(イ) 株価の状況

平成25年 7 月27日の最終価格	1,530円
平成25年 7 月28日の最終価格	1,520円
平成25年 7 月29日の最終価格	1,510円
平成25年 7 月30日の最終価格	1,500円
平成25年 7 月31日の最終価格	1,220円
平成25年 8 月 1 日の最終価格	な し
課税時期（平成25年 8 月 2 日）の最終価格	1,230円
平成25年 8 月の毎日の最終価格の月平均額	1,250円
平成25年 7 月 1 日から30日までの毎日の最終価格の月平均額	1,510円
平成25年 6 月の毎日の最終価格の月平均額	1,520円

(ロ) 株式の割当ての基準日	平成25年 8 月 2 日
(ハ) 株式の割当ての日	平成25年10月 2 日
(ニ) 払込金額	株式 1 株につき50円
(ホ) 株式の割当数	株式 1 株に対し0.20株を割当て
(ヘ) 権利落の日	平成25年 7 月31日

〔設例 3〕

被相続人甲は、平成25年3月30日に死亡した。相続人丁は、甲から相続によりC上場株式10,000株を取得した。

この株式は、東京証券取引所1部に上場されている株式で、その株価等の状況は、次のとおりである。

(イ) 株価の状況

平成25年3月26日の最終価格	1,560円
平成25年3月27日の最終価格	1,565円
平成25年3月28日の最終価格	1,570円
平成25年3月29日の最終価格	1,450円
課税時期（平成25年3月30日）の最終価格	なし
平成25年3月31日の最終価格	なし
平成25年4月1日の最終価格	1,460円
平成25年4月2日の最終価格	1,470円
平成25年3月の毎日の最終価格の月平均額	1,575円
平成25年3月1日から28日までの毎日の最終価格の平均額	1,590円
平成25年3月29日から31日までの毎日の最終価格の平均額	1,473円
平成25年2月の毎日の最終価格の月平均額	1,650円
平成25年1月の毎日の最終価格の月平均額	1,620円

(ロ) 配当金交付の基準日 平成25年3月31日

(ハ) 予想配当金額 1株につき10円

(ニ) 配当落の日 平成25年3月29日

問題 8 上場株式と株式に関する権利の評価

- 8分 -

基礎

次の〔資料〕に基づいて、相続税の課税価格に算入すべき財産の価額を求めなさい。

- (注) 1 課税時期において株式に関する権利が生じている場合、その権利も取得しているものとする。
- 2 配当所得に係る源泉徴収されるべき税額を計算する必要がある場合には、10.147%の税率とする。

〔資料〕

平成25年4月6日に死亡した被相続人甲の遺産中に含まれている株式は、次のとおりである。

- (1) A社株式 40,000株

この株式は、東京証券取引所1部に上場されている株式で、その株価等の状況は、次のとおりである。

① 株価の状況

課税時期（平成25年4月6日）の最終価格	1,280円
平成25年4月の毎日の最終価格の月平均額	1,220円
平成25年3月の毎日の最終価格の月平均額	1,355円
平成25年3月1日から19日までの毎日の最終価格の平均額	1,500円
平成25年3月20日から31日までの毎日の最終価格の平均額	1,210円
平成25年2月の毎日の最終価格の月平均額	1,430円

- ② 株式の割当ての基準日 平成25年3月22日
- ③ 株式の割当ての日 平成25年5月22日
- ④ 払込金額 株式1株につき50円
- ⑤ 株式の割当数 株式1株に対し0.20株を割当て
- ⑥ 権利落の日 平成25年3月20日

(2) B社株式 20,000株

この株式は、大阪証券取引所1部に上場されている株式で、その株価等の状況は、次のとおりである。

① 株価の状況

課税時期（平成25年4月6日）の最終価格	1,220円
平成25年4月の毎日の最終価格の月平均額	1,215円
平成25年3月の毎日の最終価格の月平均額	1,210円
平成25年3月1日から28日までの毎日の最終価格の平均額	1,213円
平成25年3月29日から31日までの毎日の最終価格の平均額	1,191円
平成25年2月の毎日の最終価格の月平均額	1,212円

② 配当金交付の基準日 平成25年3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25年3月29日

(3) C社株式 15,000株

この株式は、名古屋証券取引所1部に上場されている株式で、その株価等の状況は、次のとおりである。

① 株価の状況

課税時期（平成25年4月6日）の最終価格	1,020円
平成25年4月の毎日の最終価格の月平均額	1,010円
平成25年3月の毎日の最終価格の月平均額	1,114円
平成25年3月1日から20日までの毎日の最終価格の平均額	1,230円
平成25年3月21日から31日までの毎日の最終価格の平均額	1,002円
平成25年2月の毎日の最終価格の月平均額	1,100円

② 株式の分割（無償交付）の基準日 平成25年3月23日

③ 株式の分割の効力が発生する日 平成25年5月23日

④ 分割の方法 1株につき1.1株の割合をもって分割する。

⑤ 権利落の日 平成25年3月21日

(4) D社株式 10,000株

この株式は、東京証券取引所2部に上場されている株式で、その株価等の状況は、次のとおりである。

① 株価の状況

課税時期（平成25年4月6日）の最終価格	640円
平成25年4月の毎日の最終価格の月平均額	610円
平成25年3月の毎日の最終価格の月平均額	678円
平成25年3月1日から8日までの毎日の最終価格の平均額	750円
平成25年3月9日から31日までの毎日の最終価格の平均額	607円
平成25年2月の毎日の最終価格の月平均額	716円

② 株式の割当ての基準日 平成25年3月11日

③ 株式の割当ての日 平成25年3月31日

④ 株式の払込期日 平成25年4月11日

⑤ 払込金額 株式1株につき50円（株式の割当ての日以前に申込証拠金として徴収済である。）

⑥ 株式の割当数 株式1株に対し0.20株を割当て

⑦ 権利落の日 平成25年3月9日

問題 9

負担付贈与等により取得した上場株式の評価—④4分—

応用

次の〔設例〕に基づいて、贈与税の課税価格に算入すべき財産の価額を求めなさい。

- (注) 1 課税時期において株式に関する権利が生じている場合、その権利も取得しているものとする。
- 2 配当所得に係る源泉徴収されるべき税額を計算する必要がある場合には、10.147%の税率とする。

〔設例 1〕

平成25年4月6日甲は乙に次の株式を、甲の銀行借入金47,200,000円（元利合計額）を引き受けることを条件に贈与した。

A社株式 40,000株

この株式は、東京証券取引所1部に上場されている株式で、その株価等の状況は、次のとおりである。

(1) 株価の状況

課税時期（平成25年4月6日）の最終価格	1,280円
平成25年4月の毎日の最終価格の月平均額	1,220円
平成25年3月の毎日の最終価格の月平均額	1,355円
平成25年3月1日から19日までの毎日の最終価格の平均額	1,500円
平成25年3月20日から31日までの毎日の最終価格の平均額	1,210円
平成25年2月の毎日の最終価格の月平均額	1,430円

- | | |
|----------------|------------------|
| (2) 株式の割当ての基準日 | 平成25年3月22日 |
| (3) 株式の割当ての日 | 平成25年5月22日 |
| (4) 払込金額 | 株式1株につき50円 |
| (5) 株式の割当数 | 株式1株に対し0.20株を割当て |
| (6) 権利落の日 | 平成25年3月20日 |

〔設例 2〕

平成25年 4 月10日 甲は乙に次の株式を20,000,000円で譲渡した。

B 社株式 20,000株

この株式は、大阪証券取引所 1 部に上場されている株式で、その株価等の状況は、次のとおりである。

(1) 株価の状況

課税時期（平成25年 4 月10日）の最終価格	1,220円
平成25年 4 月の毎日の最終価格の月平均額	1,215円
平成25年 3 月の毎日の最終価格の月平均額	1,203円
平成25年 3 月 1 日から28日までの毎日の最終価格の平均額	1,210円
平成25年 3 月29日から31日までの毎日の最終価格の平均額	1,191円
平成25年 2 月の毎日の最終価格の月平均額	1,212円

(2) 配当金交付の基準日 平成25年 3 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25年 3 月29日

解答編

問題 1

I 相続人及び受遺者の相続税の課税価格の計算

1 遺贈財産価額の計算			(単位：千円)
取得者	財産の種類	計 算 過 程	金 額
Q 社	株 式	相続税の納税義務なし。	—
S 寺	定期預金	税負担の不当減少がないため、納税義務なし。	—
U 会	宅 地	} 税負担の不当減少がないため、納税義務なし。	—
U 会	家 屋		—
P T A	現 金		2,000
2 分割財産価額の計算			(単位：千円)
取得者	計 算 過 程		金 額
配偶者乙			67,000
長女 B	18,000－8,000＝10,000		10,000
	制限納税義務者であるため、国外財産は課税対象外。		
二男 C			20,000
孫 D			15,000
孫 E			12,000
3 相続又は遺贈によるみなし財産価額の計算			(単位：千円)
財産の種類	取得者	計 算 過 程	金 額
生命保険金	配偶者乙	$66,000 \times \frac{1,000}{1,000 + 2,000} = 22,000$	22,000
	妻 A'	$15,000 \times \frac{1,000}{1,000 + 1,000} = 7,500$	7,500
	二男 C		5,500
		(1) 5,000×5人＝25,000 (2) 22,000＋5,500＝27,500 (3) (1)<(2) ∴	
		$25,000 \times \left\{ \begin{array}{l} \frac{22,000}{27,500} = 20,000 \\ \frac{5,500}{27,500} = 5,000 \end{array} \right.$	△ 20,000 △ 5,000
非課税金額		(注) 妻 A' は、相続人でないため適用なし。	

4 各人の相続税の課税価格の計算								(単位：千円)
相続人等 区 分	P T A	配偶者乙	長女B	二 男 C	孫 D	孫 E	妻 A'	合 計
遺 贈 に よ る 取 得 財 産	2,000							
分 割 に よ る 取 得 財 産		67,000	10,000	20,000	15,000	12,000		
生 命 保 険 金		2,000		500			7,500	
課 税 価 格	2,000	69,000	10,000	20,500	15,000	12,000	7,500	136,000

【解答への道】

- 1 普通法人（Q社）が遺贈を受けた場合には、法人税の課税を受けることとなるため、相続税の納税義務は負わない。
- 2 持分の定めのない法人（S寺、U会）が個人とみなされて納税義務を負うのは、財産の遺贈を受けることにより、税負担の不当減少が認められる場合に限る。
- 3 人格のない社団等（P T A）が財産の遺贈を受けた場合には、個人とみなされて納税義務を負うことになる。なお、問題文中に明記されていなければ、法人税課税はなされていないものとして取り扱うこと。

問題 2

I 相続人及び受遺者の相続税の課税価格の計算

1 遺贈財産の価額の計算			(単位：千円)
財産の種類	計 算 過 程	取 得 者	金 額
宅 地	$23,500 \times 1.0 = 23,500$	配偶者乙	62,500
家 屋		配偶者乙	23,500
宅 地	$34,500 \times 1.0 = 34,500$	孫 C	35,000
家 屋		孫 C	34,500
外 国 債	$550円 \times 20,000株 = 11,000$	孫 D	43,000
定期預金		F 会	20,000
株 式		F 会	11,000
2 分割財産の価額の計算			(単位：千円)
配偶者乙	$420,000 \times \left\{ \begin{array}{l} \frac{1}{2} \\ \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \\ \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \\ \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \end{array} \right.$		$= 210,000$
二 男 B			$= 105,000$
孫 C			$= 52,500$
孫 D			$= 52,500$
3 債務控除額の計算			(単位：千円)
債務及び葬式費用	負 担 者	計 算 過 程	金 額
債 務	配偶者乙	$50,000 + 1,500 \times \frac{1}{3} = 50,500$	50,500
	二 男 B		5,000
	孫 C	制限納税義務者であるため、未払医療費は控除できない。	2,000
	孫 D	$1,200 + 1,500 \times \frac{1}{3} = 1,700$	1,700
葬 式 費 用	配偶者乙	$\left\{ \begin{array}{l} 8,000 \times \frac{1}{4} = 2,000 \end{array} \right.$	2,000
	二 男 B		2,000
	孫 D		2,000
	孫 C		制限納税義務者であるため、控除できない。

4 相続税の課税価格に加算する贈与財産価額の計算							(単位：千円)
贈与年分	受 贈 者	計 算 過 程					加算される贈与財産価額
平成22年	孫 E	相続又は遺贈により財産を取得していないため、適用なし。 5,600+7,300=12,900					—
平成22年	配偶者乙						3,500
平成24年	二男B						12,900
5 各人の相続税の課税価格の計算							(単位：千円)
相続人等 区 分		配偶者乙	孫 C	孫 D	F 会	二男B	合 計
遺贈による取得財産		86,000	69,500	43,000	31,000		
分割による取得財産		210,000	52,500	52,500		105,000	
債控	債 務	△50,500	△ 2,000	△ 1,700		△ 5,000	
務除	葬 式 費 用	△ 2,000	—	△ 2,000		△ 2,000	
生前贈与財産の加算額		3,500				12,900	
課 税 価 格		247,000	120,000	91,800	31,000	110,900	600,700

II 相続税の総額の計算

課 税 価 格 の 合 計 額		遺産に係る基礎控除額		課 税 遺 産 額	
千円 600,700		50,000+10,000×4人 千円 =90,000		千円 510,700	
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	$\frac{1}{2}$	千円 255,350		円 85,140,000	
二男B	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$	127,675		34,070,000	
孫 C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{8}$	63,837		12,151,100	
孫 D	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{8}$	63,837		12,151,100	
合計	4人	1	相続税の総額	143,512,200 円	

Ⅲ 各人の納付すべき相続税額の計算

1 各人の納付すべき相続税額の計算 (単位: 円)					
相続人等 区 分		配 偶 者 乙	孫 C	孫 D	F 会 二 男 B
算 出 相 続 税 額		59,010,343	28,668,992	21,931,779	7,406,156 26,494,927
加算又は控除	相続税額の加算額				1,481,231
	贈与税額控除額 (暦年課税)	△ 260,000			△3,650,000
	配偶者の税額軽減額	△58,750,343			
	未成年者控除額			△ 300,000	
納 付 税 額 (百円未満切捨)		0	28,668,900	21,631,700	8,887,300 22,844,900
2 税額控除等の計算 (単位: 円)					
控除等の項目	対 象 者	計 算 過 程			金 額
相続税額の加算額	F 会	$7,406,156 \times \frac{20}{100} = 1,481,231$			1,481,231
贈与税額控除額 (暦年課税)	配偶者乙	$(3,500,000 - 1,100,000) \times 15\% - 100,000$ $= 260,000$			260,000
	二 男 B	$(12,900,000 - 1,100,000) \times 50\% - 2,250,000$ $= 3,650,000$			3,650,000
配 偶 者 の 税 額 軽 減 額	配偶者乙	(1) $59,010,343 - 260,000 = 58,750,343$			
		(2)① $600,700,000 \times \frac{1}{2} = 300,350,000$ $\geq 160,000,000 \therefore 300,350,000$			
		② 247,000,000			
		③ ① > ② $\therefore 247,000,000$			
未 成 年 者 控 除 額	孫 D	④ $143,512,200 \times \frac{247,000,000}{600,700,000} = 59,010,343$			
		(3) (1) $\leq$ (2)④ $\therefore 58,750,343$			58,750,343
		$60,000 \times (20\text{歳} - 15\text{歳}) = 300,000$			300,000

【解答への道】

- 孫Cは外国に住所を有しており、日本国籍を有しないため、制限納税義務者として国内財産のみ納税義務を負う。また、孫Dは外国に住所を有しているが、日本国籍を有しているため、非居住無制限納税義務者として財産の所在を問わずに納税義務を負う。
- 人格のない社団等は、常に相続税額の加算の適用を受ける。

問題3

設 例	相 続 人 (法3①)	相 続 分	相 続 人 (法16)	相 続 分
1	配偶者 乙 兄 B	$\frac{3}{4}$ $\frac{1}{4}$	配偶者 乙 母 A'	$\frac{2}{3}$ $\frac{1}{3}$
2	二 男 B 三 男 C 養 子 D 孫 E F	$\frac{1}{4}$ $\frac{1}{4}$ $\frac{1}{4} + \frac{1}{4} \times \frac{2}{5} = \frac{7}{20}$ $\frac{1}{4} \times \frac{2}{5} = \frac{1}{10}$ $\frac{1}{4} \times \frac{1}{5} = \frac{1}{20}$	配偶者 乙 二 男 B 三 男 C 養 子 D 孫 E F	$\frac{1}{2}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{8}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{8}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} + \frac{1}{2} \times \frac{1}{4} \times \frac{2}{5} = \frac{7}{40}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} \times \frac{2}{5} = \frac{1}{20}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} \times \frac{1}{5} = \frac{1}{40}$
3	配偶者 乙 子 B 胎 児 C	$\frac{1}{2}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$	配偶者 乙 子 A 子 B 胎 児 C	$\frac{1}{2}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$
4	配偶者 乙 子 A 孫 E	$\frac{1}{2}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$	配偶者 乙 子 A 子 B 孫 E	$\frac{1}{2}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$

設 例	相 続 人 (法3①)	相 続 分	相 続 人 (法16)	相 続 分
5	配偶者 乙 長 男 E 長 女 F	$\frac{3}{4}$ $\frac{1}{4} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{8}$ $\frac{1}{4} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{8}$	配偶者 乙 養 母 D	$\frac{2}{3}$ $\frac{1}{3}$
6	配偶者 乙 兄 E 弟 F 子 G 子 H	$\frac{3}{4}$ $\frac{1}{4} \times \frac{2}{6} = \frac{1}{12}$ $\frac{1}{4} \times \frac{2}{6} = \frac{1}{12}$ $\frac{1}{4} \times \frac{1}{6} = \frac{1}{24}$ $\frac{1}{4} \times \frac{1}{6} = \frac{1}{24}$	配偶者 乙 父 C	$\frac{2}{3}$ $\frac{1}{3}$
7	配偶者 乙 祖 母 F	$\frac{2}{3}$ $\frac{1}{3}$	配偶者 乙 母 B	$\frac{2}{3}$ $\frac{1}{3}$
8	配偶者 乙 子 A 孫 F 孫 G 孫 H 孫 I	$\frac{1}{2}$ $\frac{1}{2} \times \frac{2}{5} = \frac{1}{5}$ $\frac{1}{2} \times \frac{2}{5} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{10}$ $\frac{1}{2} \times \frac{2}{5} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{10}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{5} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{20}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{5} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{20}$	配偶者 乙 子 A 子 B 孫 F 孫 G 孫 H 孫 I	$\frac{1}{2}$ $\frac{1}{2} \times \frac{2}{7} = \frac{1}{7}$ $\frac{1}{2} \times \frac{2}{7} = \frac{1}{7}$ $\frac{1}{2} \times \frac{2}{7} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{14}$ $\frac{1}{2} \times \frac{2}{7} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{14}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{7} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{28}$ $\frac{1}{2} \times \frac{1}{7} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{28}$

設 例	相 続 人 (法3①)	相 続 分	相 続 人 (法16)	相 続 分
9	配偶者 乙	$\frac{1}{2}$	配偶者 乙	$\frac{1}{2}$
	夫 A'	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$	夫 A'	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$
	子 C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{8}$	二 女 B	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$
	子 D	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{8}$	子 C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{12}$
10	子 B	$\frac{1}{3}$	子 D	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{12}$
	配偶者 乙	$(1 - \frac{1}{3}) \times \frac{1}{2} = \frac{1}{3}$	孫 E	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{12}$
	孫 D	$(1 - \frac{1}{3}) \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{6}$	孫 F	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{12}$
	孫 E	$(1 - \frac{1}{3}) \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{6}$		
11	配偶者 乙	$\frac{1}{2}$	配偶者 乙	$\frac{1}{2}$
	子 C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$	子 A	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{8}$
	孫 F	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$	子 C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{8}$
	孫 H	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$	孫 F	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{8}$
			孫 H	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{8}$

【解答への道】

〔設例4〕について

養子縁組前に出生した養子の子は、代襲相続人となることはできない。

〔設例10〕について

相続分の指定があった場合においても、相続税の総額（法16）の計算に当たっては、影響を受けない。

問題 4

設例	相 続 人	相 続 分	設例	相 続 人	相 続 分
1	配 偶 者 乙	$\frac{2}{3}$	2	配 偶 者 乙	$\frac{2}{3}$
	実 母 C	$\frac{1}{3} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{9}$		父 A	$\frac{1}{3} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{6}$
	養 父 D	$\frac{1}{3} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{9}$		母 B	$\frac{1}{3} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{6}$
	養 母 E	$\frac{1}{3} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{9}$			
3	配 偶 者 乙	$\frac{1}{2}$	4	配 偶 者 乙	$\frac{1}{2}$
	子 A	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$		子 B	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$
	子 B	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$		子 C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$
		孫 E		$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$	
5	配 偶 者 乙	$\frac{1}{2}$			
	長 女 A	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{8}$			
	二 女 C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{8}$			
	三 女 D	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{8}$			
	孫 E	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{16}$			
	孫 F	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{16}$			

【解答への道】

普通養子縁組の場合は、養子縁組後も実親側との血族関係は継続するが、特別養子縁組の場合は、養子縁組後は実親側との血族関係は断絶する。したがって、〔設例 2〕において、子 F は、被相続人甲の相続人となることはできない。

問題 5

〔設例 1〕

II 相続税の総額の計算

課 税 価 格 の 合 計 額		遺産に係る基礎控除額	課 税 遺 産 額
千円		50,000+10,000×4人 =90,000	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	$\frac{1}{2}$	千円	円
養 子 B	$\left\{ \frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6} \right.$		
養 子 C			
養 子 D			
孫 E	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{6}$		
合計	4人	1	円

〔設例 2〕

II 相続税の総額の計算

課税価格の合計額		遺産に係る基礎控除額	課税遺産額
千円		50,000+10,000×5人 =100,000	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	$\frac{1}{2}$	千円	円
長女 A	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{8}$		
夫 A'	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{8}$		
養子 F	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} + \frac{1}{2} \times \frac{1}{4}$ $\times \frac{3}{2} = \frac{3}{16}$		
孫 E	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{16}$		
合計	5人	1	円

〔設例 3〕

Ⅱ 相続税の総額の計算

課税価格の合計額		遺産に係る基礎控除額	課税遺産額
千円		50,000 + 10,000 × 3人 = 80,000	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	$\frac{1}{2}$	千円	円
養子 A	$\left\{ \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4} \right.$		
養子 B			
養子 C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$		
合計	3人	1	円

〔設例 4〕

Ⅱ 相続税の総額の計算

課税価格の合計額		遺産に係る基礎控除額	課税遺産額
千円		50,000 + 10,000 × 3人 = 80,000	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	$\frac{1}{2}$	千円	円
養子 B	$\left\{ \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4} \right.$		
養子 C			
子 E	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$		
合計	3人	1	円

〔設例5〕

Ⅱ 相続税の総額の計算

課税価格の合計額		遺産に係る基礎控除額	課税遺産額
千円		50,000+10,000×4人 =90,000	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	$\frac{3}{4}$	千円	円
養子D	$\frac{1}{4} \times \frac{2}{4} = \frac{1}{8}$		
養子E	$\frac{1}{4} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{16}$		
養子F	$\frac{1}{4} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{16}$		
合計	4人	1	円

〔設例6〕

Ⅱ 相続税の総額の計算

課税価格の合計額		遺産に係る基礎控除額	課税遺産額
千円		50,000+10,000×3人 =80,000	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	$\frac{1}{2}$	千円	円
養子A	$\left\{ \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4} \right.$		
養子B			
養子C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$		
合計	3人	1	円

〔設例 7〕

Ⅱ 相続税の総額の計算

課 税 価 格 の 合 計 額		遺産に係る基礎控除額	課 税 遺 産 額
千円		50,000+10,000×3人 =80,000	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	$\frac{1}{2}$	千円	円
養 子 B	$\left. \begin{array}{l} \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4} \\ \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4} \end{array} \right\}$		
養 子 C			
養 子 D			
合計	3人	1	円

【解答への道】

養子の算入制限の適用を受けない者（実子とみなされる者）は、次のとおりである。

- (1) 被相続人の特別養子
- (2) いわゆる配偶者の連れ子で被相続人の養子となった者
- (3) 被相続人の実子又は養子の代襲相続権を有している者

問題 6

I 相続人及び受遺者の相続税の課税価格の計算

1 遺贈財産価額の計算 (単位：円)			
財産の種類	計 算 過 程	取 得 者	金 額
宅 地	$40,000,000 - 40,000,000 \times \frac{240\text{m}^2}{400\text{m}^2} \times \frac{80}{100}$ $= 20,800,000$	配偶者乙	20,800,000
家 屋	$12,000,000 \times 1.0 = 12,000,000$	配偶者乙	12,000,000
山 林		弟 T	4,000,000
立 木	相続人又は包括受遺者でないため立木の評価減の適用なし。	弟 T	25,000,000
2 債務控除額の計算 (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	$\frac{1}{2} = 8,550,000$	8,550,000
	養子 B	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = 2,850,000$	2,850,000
	養子 C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = 2,850,000$	2,850,000
	孫 D	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = 2,850,000$	2,850,000
葬式費用	配偶者乙		1,000,000
3 相続又は遺贈によるみなし財産価額の計算 (単位：円)			
財産の種類	計 算 過 程	取 得 者	金 額
生命保険金		配偶者乙	50,000,000
	$10,000,000 \times \frac{1}{2} = 5,000,000$	養子 B	5,000,000
	$20,000,000 \times \frac{1}{2} = 10,000,000$	養子 C	10,000,000
	$15,000,000 \times \frac{2}{3} = 10,000,000$	孫 D	10,000,000

同 上 の 非課税金額	(1) $5,000,000 \times 3 \text{人} = 15,000,000$		
	(2) $50,000,000 + 5,000,000 + 10,000,000$ $+ 10,000,000 = 75,000,000$		
	(3) (1) < (2) $\therefore$		
	$15,000,000 \times \left\{ \begin{array}{l} \frac{50,000,000}{75,000,000} = 10,000,000 \\ \frac{5,000,000}{75,000,000} = 1,000,000 \\ \frac{10,000,000}{75,000,000} = 2,000,000 \\ \frac{10,000,000}{75,000,000} = 2,000,000 \end{array} \right.$	配偶者乙	$\triangle 10,000,000$
		養子 B	$\triangle 1,000,000$
		養子 C	$\triangle 2,000,000$
		孫 D	$\triangle 2,000,000$

4 相続税の課税価格に加算す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23年	配偶者乙		9,000,000
平成24年	養子 C		2,500,000
平成25年	養子 B		2,400,000
平成25年	養子 C	$40,000,000 \leq 60,000,000 \quad \therefore 0$	0

5 未分割遺産の相続分に応ずる価額

(単位：円)

〔計算過程〕

(1) 238,000,000

(2) 乙 $40,000,000 + 12,000,000 + 5,000,000 = 57,000,000$
 B 2,150,000
 C 2,850,000 } 62,000,000

(3) (1)+(2)=300,000,000

(4) 配偶者乙 $\left\{ \begin{array}{l} \frac{1}{2} - 57,000,000 = 93,000,000 \\ \frac{1}{2} \times \frac{1}{3} - 2,150,000 = 47,850,000 \\ \frac{1}{2} \times \frac{1}{3} - 2,850,000 = 47,150,000 \\ \frac{1}{2} \times \frac{1}{3} = 50,000,000 \end{array} \right.$
 養子 B
 養子 C $300,000,000 \times$
 孫 D

6 各人の相続税の課税価格の計算							(単位：円)
相続人等		配 偶 者 乙	弟 T	養 子 B	養 子 C	孫 D	
区 分							
遺贈による取得財産		32,800,000	29,000,000				
未 分 割 財 産		93,000,000		47,850,000	47,150,000	50,000,000	
生 命 保 険 金		40,000,000		4,000,000	8,000,000	8,000,000	
債 権	債 務	△ 8,550,000		△2,850,000	△2,850,000	△ 2,850,000	
務 除	葬 式 費 用	△ 1,000,000					
生前贈与財産の加算額		9,000,000		2,400,000	2,500,000		
課 税 価 格		165,250,000	29,000,000	51,400,000	54,800,000	55,150,000	

II 相続税の総額の計算

課 税 価 格 の 合 計 額		遺 産 に 係 る 基 礎 控 除 額	課 税 遺 産 額
355,600 千円		50,000+10,000×3人 千円 =80,000	275,600 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	$\frac{1}{2}$	137,800 千円	38,120,000 円
養 子 B	$\left\{ \frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4} \right.$	68,900	13,670,000
養 子 C			
孫 D	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{4}$	68,900	13,670,000
合計 3人	1		65,460,000 円

III 各相続人等の納付すべき相続税額の計算

1 各人別の納付税額の計算 (単位：円)						
相続人等		配偶者乙	弟 T	養子 B	養子 C	孫 D
区 分						
あ ん 分 割 合		0.47	0.08	0.14	0.15	0.16
算 出 税 額		30,766,200	5,236,800	9,164,400	9,819,000	10,473,600
加算又は控除	相続税額の加算額		1,047,360			
	贈与税額控除額 (暦年課税)	△ 1,910,000		—	△ 140,000	
	配偶者の税額軽減額	△15,058,008				
	未成年者控除額			△ 60,000	△ 180,000	△ 840,000
	障害者控除額			△ 3,960,000	△ 8,160,000	
納付税額(100円未満切捨)		13,798,100	6,284,100	5,144,400	1,339,000	9,633,600

2 税額控除等の計算		(単位：円)	
控除等の項目	対 象 者	計 算 過 程	金 額
相続税額の加算額	弟 T	$5,236,800 \times \frac{20}{100} = 1,047,360$	1,047,360
贈与税額控除額 (暦年課税)	配偶者乙	$(9,000,000 - 1,100,000) \times 40\% - 1,250,000$ $= 1,910,000$	1,910,000
	養子 C	$(2,500,000 - 1,100,000) \times 10\% = 140,000$	140,000
	養子 B	相続開始年分の被相続人からの贈与のため、贈与税は非課税。	—
配偶者の税額軽減額	配偶者乙	(1) $30,766,200 - 1,910,000 = 28,856,200$	
		(2) ① $355,600,000 \times \frac{1}{2} = 177,800,000 \geq 160,000,000$ $\therefore 177,800,000$ ② $93,000,000 > 8,550,000 + 1,000,000$ $\therefore 32,800,000 + 40,000,000 + 9,000,000$ $= 81,800,000$ ③ ① > ② $\therefore 81,800,000$ ④ $65,460,000 \times \frac{81,800,000}{355,600,000} = 15,058,008$ (3) (1) > (2) ④ $\therefore 15,058,008$	15,058,008
未成年者控除額	養子 B	$60,000 \times (20\text{歳} - 19\text{歳}) = 60,000$	60,000
	養子 C	$60,000 \times (20\text{歳} - 17\text{歳}) = 180,000$	180,000
	孫 D	$60,000 \times (20\text{歳} - 6\text{歳}) = 840,000$	840,000
障害者控除額	養子 B	$60,000 \times (85\text{歳} - 19\text{歳}) = 3,960,000$	3,960,000
	養子 C	$120,000 \times (85\text{歳} - 17\text{歳}) = 8,160,000$	8,160,000

【解答への道】

養子B及び養子Cは、養子の算入制限の適用を受ける養子であっても、法定相続人に該当するため、未成年者控除及び障害者控除の適用はある。

問題 7

〔設例 1〕

(東 京)

(1) 1,300円 (2) 1,310円 (3) 1,350円 (4) 1,390円 $\therefore$ 1,300円

(大 阪)

(1) 1,310円 (2) 1,295円 (3) 1,335円 (4) 1,400円 $\therefore$ 1,295円

1,300円 > 1,295円 $\therefore$ 1,295円 $\times$ 10,000株 = 12,950,000円

〔設例 2〕

(1) 1,500円 (2) $1,250円 \times (1 + 0.20) - 50円 \times 0.20 = 1,490円$

(3) 1,510円 (4) 1,520円

$\therefore$ 1,490円 $\times$ 10,000株 = 14,900,000円

〔設例 3〕

(1) 1,570円 (2) 1,575円 (3) 1,650円 (4) 1,620円

$\therefore$ 1,570円 $\times$ 10,000株 = 15,700,000円

【解答への道】

- 1 課税時期が基準日以前であるときは、含みの株価で評価を行う。
- 2 2以上の金融商品取引所に上場されている場合は、最も低い金額の金融商品取引所の株価を採ることができる。

問題 8

A 社

(1) 株式

$$\textcircled{1} \quad 1,280\text{円} \quad \textcircled{2} \quad 1,220\text{円} \quad \textcircled{3} \quad 1,210\text{円} \quad \textcircled{4} \quad \frac{1,430\text{円} + 50\text{円} \times 0.20}{1 + 0.20} = 1,200\text{円}$$

$$\therefore 1,200\text{円} \times 40,000\text{株} = 48,000,000\text{円}$$

(2) 株式の割当てを受ける権利

$$(1,200\text{円} - 50\text{円}) \times 40,000\text{株} \times 0.20 = 9,200,000\text{円}$$

B 社

(1) 株式

$$\textcircled{1} \quad 1,220\text{円} \quad \textcircled{2} \quad 1,215\text{円} \quad \textcircled{3} \quad 1,210\text{円} \quad \textcircled{4} \quad 1,212\text{円}$$

$$\therefore 1,210\text{円} \times 20,000\text{株} = 24,200,000\text{円}$$

(2) 配当期待権

$$10\text{円} \times 20,000\text{株} \times (1 - 10.147\%) = 179,706\text{円}$$

C 社

(1) 株式

$$\textcircled{1} \quad 1,020\text{円} \quad \textcircled{2} \quad 1,010\text{円} \quad \textcircled{3} \quad 1,002\text{円} \quad \textcircled{4} \quad \frac{1,100\text{円}}{1.1} = 1,000\text{円}$$

$$\therefore 1,000\text{円} \times 15,000\text{株} = 15,000,000\text{円}$$

(2) 株式無償交付期待権

$$1,000\text{円} \times 15,000\text{株} \times 0.1 = 1,500,000\text{円}$$

D 社

(1) 株式

$$\textcircled{1} \quad 640\text{円} \quad \textcircled{2} \quad 610\text{円} \quad \textcircled{3} \quad 607\text{円} \quad \textcircled{4} \quad \frac{716\text{円} + 50\text{円} \times 0.20}{1 + 0.20} = 605\text{円}$$

$$\therefore 605\text{円} \times 10,000\text{株} = 6,050,000\text{円}$$

(2) 株主となる権利

$$605\text{円} \times 10,000\text{株} \times 0.20 = 1,210,000\text{円}$$

【解答への道】

- 1 配当落ちの場合には、月平均額の修正は行わない。
- 2 株式に関する権利の名称は、問題文中には与えられないため、それぞれ正確に書けるようにしておくこと。

問題 9

〔設例 1〕

1 株 式

$$1,280\text{円} \times 40,000\text{株} = 51,200,000\text{円}$$

2 株式の割当てを受ける権利

$$(1,280\text{円} - 50\text{円}) \times 40,000\text{株} \times 0.20 = 9,840,000\text{円}$$

3 贈与税の課税価格に算入される財産の価額

$$1 + 2 - 47,200,000\text{円} = 13,840,000\text{円}$$

〔設例 2〕

1 株 式

$$1,220\text{円} \times 20,000\text{株} = 24,400,000\text{円}$$

2 配当期待権

$$10\text{円} \times 20,000\text{株} \times (1 - 10.147\%) = 179,706\text{円}$$

3 贈与税の課税価格に算入される財産の価額

$$1 + 2 - 20,000,000\text{円} = 4,579,706\text{円}$$

【解答への道】

負担付贈与又は低額譲受（みなし贈与）により取得した株式については、贈与税の課税を回避して利益供与を行うことができるため、通常の相続税評価額を用いず、課税時期の市場価格のみを基に評価を行う。

なお、負担付遺贈又は低額譲受（みなし遺贈）により取得した株式については、通常の相続税評価額を用いる。

理論テキスト

< 今回の学習内容 >

第1回講義 使用ページ

テーマ1、3、4

1 — 1

相続税又は贈与税の納税義務者及び課税財産の範囲

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}

(1) 居住無制限納税義務者^{※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^{※2}

相続又は遺贈により財産を取得した日本国籍を有する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（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。）

(3) 制限納税義務者^{※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^{※3}

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。）

解説

人の死亡による財産の移転（相続、遺贈）は、法施行地外においても、常時起こっているため、我が国の相続税を納める義務がある者をどのような者にするかの範囲を確定しなければならない。この規定は、我が国の相続税を納める義務がある者の範囲を、相続開始時の取得者の住所、国籍及び取得した財産の所在から定めている。

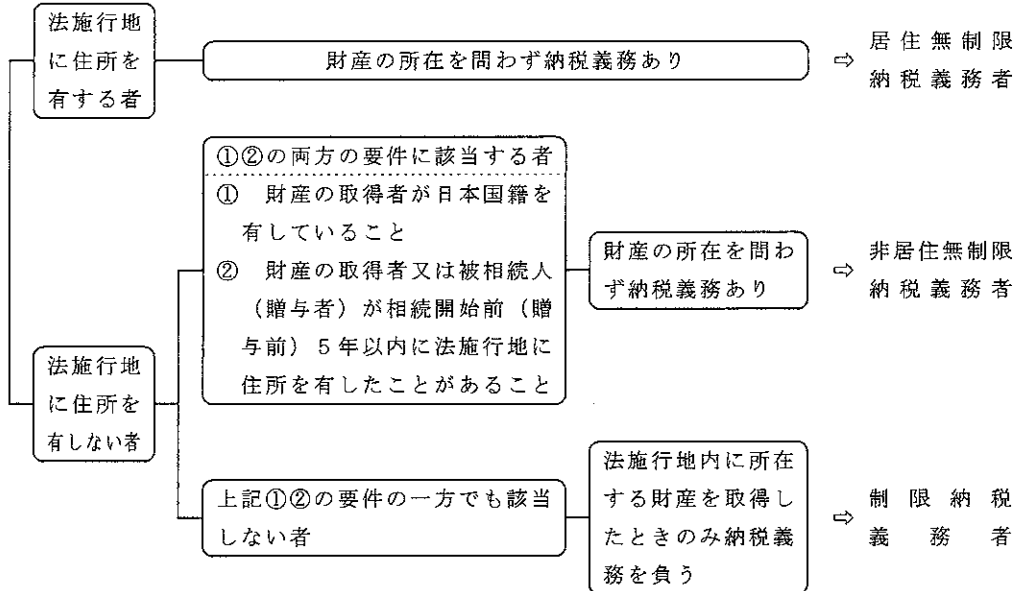
※1 用語の意義の記述ではなく、納税義務の成立についての説明であるため、この一文が結論を表している。

※2 居住無制限納税義務者、非居住無制限納税義務者及び制限納税義務者

相続又は遺贈により財産を取得した者が納税義務を負う場合は、財産を取得した時の住所等及び取得した財産の所在に応じて、次のとおりになる。

<取得時の住所>

<呼 称>



※3 特定納税義務者

特定納税義務者として納税義務を負う場合とは、相続時精算課税適用者のうち特定贈与者である被相続人から相続又は遺贈により財産を取得しなかったものをいう（基通1の3・1の4共-3）。つまり、居住無制限納税義務者、非居住無制限納税義務者及び制限納税義務者に該当する者は、特定納税義務者に該当することはない。

2 相続税の課税財産の範囲

(1) 無制限納税義務者

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

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。



相続税及び贈与税共に無制限納税義務者（居住無制限納税義務者及び非居住無制限納税義務者）の課税財産の範囲は、取得した財産の「全部」であり、制限納税義務者の課税財産の範囲は、取得した財産のうち「法施行地にあるもの」である。また、特定納税義務者の課税財産の範囲は、相続時精算課税適用財産で相続又は遺贈により取得したものとみなされたものであるが、その内容は相続時精算課税制度において規定されている。

3 贈与税の納税義務者

次の者は、贈与税を納める義務がある。

(1) 居住無制限納税義務者

贈与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

贈与により財産を取得した日本国籍を有する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（その個人又は贈与者がその贈与前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。）

(3) 制限納税義務者

贈与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。）



解説

生前における財産の無償移転（贈与）は、法施行地外においても、常時起こっているため、我が国の贈与税を納める義務がある者をどのような者にするかの範囲を確定しなければならない。この規定は、我が国の贈与税を納める義務がある者の範囲を、贈与時の取得者の住所、国籍及び取得した財産の所在から定めている。

なお、納税義務者の判定は相続税と同様である。ただし、特定納税義務者は相続税の納税義務者であるため、贈与税の納税義務者には存在しない。

4 贈与税の課税財産の範囲

(1) 無制限納税義務者

その者が贈与により取得した財産の全部に対し、贈与税を課する。

(2) 制限納税義務者

その者が贈与により取得した財産で法施行地にあるものに対し、贈与税を課する。

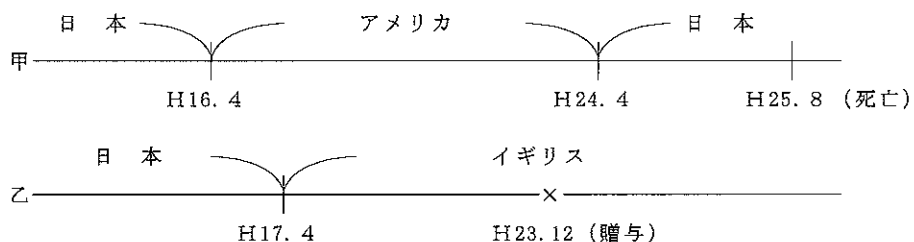


解説

「相続税の課税財産の範囲」の解説を参照すること。

	住所	期 間
甲	日本	S 33. 7 ~ H16. 3
	アメリカ	H16. 4 ~ H24. 3
	日本	H24. 4 ~ H25. 8 (死亡)
乙	日本	S 35. 10 ~ H17. 3
	イギリス	H17. 4 ~
丙	日本	S 18. 8 ~

平成23年12月	甲からの贈与	…	相続税法上、納税義務を負わない
平成23年12月	丙からの贈与	…	贈与税の納税義務を負う(非居住無制限納税義務者)
平成25年8月	甲からの遺贈	…	相続税の納税義務を負う(非居住無制限納税義務者)



甲及び乙が五年以内に日本に住所がないため、甲から贈与により取得した国外財産については贈与税の納税義務を負わない。

1-2 人格のない社団等及び持分の定めのない法人に対する課税

1 人格のない社団等に対する課税

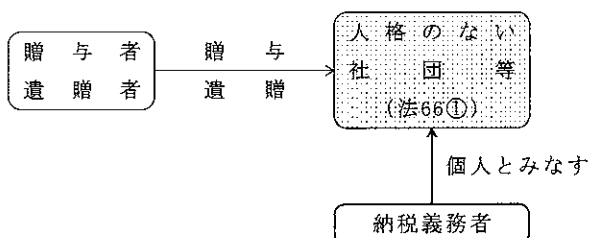
人格のない社団等^{※1}に対し財産の贈与又は遺贈があった場合においては、その社団等を個人とみなして、これに贈与税又は相続税^{※2}を課する。

※1 人格のない社団等

人格のない社団等とは、代表者又は管理者の定めのある人格のない社団又は財団をいう。

※2 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。

【図 解】



【人格のない社団等の具体例】

① P T A	② 同窓会	③ 町内会
④ 県人会	⑤ 母の会	⑥ 後援会 等

2 持分の定めのない法人に対する課税

持分の定めのない法人^{※1}に対し財産の贈与又は遺贈があった場合において、その贈与又は遺贈によりその贈与又は遺贈をした者の親族その他これらの者と特別の関係がある者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は、その法人を個人とみなして、これに贈与税又は相続税^{※2}を課する。

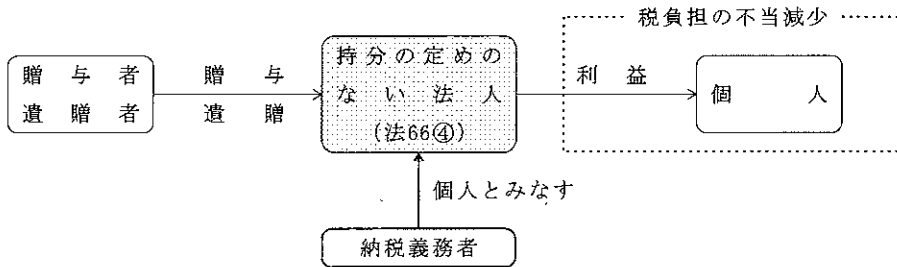
※1 持分の定めのない法人

持分の定めのない法人とは、出資持分の定めのない法人をいう。つまり、出資者に対して剰余金や残余財産の分配を行わない法人であり、これにより営利を追求しない法人として設立されたものである。

なお、持分の定めのある法人であっても、実際には持分を有する者がいないものは、実質的に持分の定めのない法人と同質であると考えられるため、同様の取り扱いとなる。

※2 持分の定めのない法人は原則的に贈与税及び相続税の納税義務を負わないが、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。

【図 解】



【持分の定めのない法人の具体例】

- | | | |
|----------|----------|----------------|
| ① 一般社団法人 | ② 一般財団法人 | ③ 持分の定めのない医療法人 |
| ④ 学校法人 | ⑤ 社会福祉法人 | ⑥ 宗教法人 |
| ⑦ 公益社団法人 | ⑧ 公益財団法人 | 等 |

3 贈与税額又は相続税額の計算

(1) 贈与税額の計算方法

1又は2の場合においては、贈与により取得した財産について、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1の社团等又は2の法人の納付すべき贈与税額とする。^{※1}

(2) 法人税等相当額の控除

1の社团等又は2の法人に課される贈与税又は相続税の額については、1の社团等又は2の法人に課されるべき法人税等の額に相当する額を控除する。^{※2}

※1 個人とみなされる納税義務者については、個人に比べ、公益性があることを考慮し、贈与者ごとに基礎控除を適用し、また、これにより、超過累進税率について低率適用となるよう、優遇措置が設けられている。

なお、人格のない社团等又は持分の定めのない法人が、1暦年中にA、B及びCの3人の個人から贈与を受けた場合の贈与税額の計算は下記のとおりとなる。

- $$\begin{aligned}
 &① \left[\begin{array}{l} \text{Aから贈与により取得} \\ \text{した財産の価額の合計額} \end{array} - 110\text{万円} \right] \times \text{税率} - \text{控除額} = \text{贈与税額} \\
 &② \left[\begin{array}{l} \text{Bから贈与により取得} \\ \text{した財産の価額の合計額} \end{array} - 110\text{万円} \right] \times \text{税率} - \text{控除額} = \text{贈与税額} \\
 &③ \left[\begin{array}{l} \text{Cから贈与により取得} \\ \text{した財産の価額の合計額} \end{array} - 110\text{万円} \right] \times \text{税率} - \text{控除額} = \text{贈与税額} \\
 &④ ① + ② + ③ = \text{その年分の納付すべき贈与税額}
 \end{aligned}$$

※2 贈与税又は相続税と法人税等との二重課税を排除するために、贈与税又は相続税の額から法人税額を控除する。

4 住所の判定

1 から 3 の場合において、相続税又は贈与税の納税義務者の規定の適用については、1 の社団等又は 2 の法人の住所は、主たる営業所又は事務所の所在地にあるものとみな[※]す。

※ 納税義務者の区分は、財産を取得した者の住所に基づいて、判定をすることとなるが、住所とは、生活の本拠をいうため、自然人ではない人格のない社団等又は持分の定めのない法人等に生活の本拠はない。そのため、これらの者の住所をどことするかを定めたものである。

3 - 1

相続税の課税価格

相続税の課税価格

(1) 無制限納税義務者

その相続又は遺贈により取得した財産の^{※1}価額の^{※2}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

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^{※2}価額の合計額をもって、相続税の課税価格とする。



「財産の価額」の集合体が、課税価格である。「財産の価額」とは、その財産を取得した時における時価（財産評価基本通達の定めにより評価した金額）であるため、「金額」ではなく「価額」となっている。

※1 財産の価額

財産の価額とは法22において、時価（一定の財産については時価以外の額）とされている。

※2 無制限納税義務者（居住無制限納税義務者及び非居住無制限納税義務者）は課税財産の範囲に制限がないため、「取得した財産の価額の合計額」が課税価格となり、制限納税義務者は課税財産の範囲に制限があるため、「法施行地にあるもの（財産）の価額の合計額」が課税価格となる。

<メモ>

3-2

相続税法の相続税の非課税財産

1 相続税の非課税財産

次の財産の^{※1}価額は、相続税の課税価格に算入しない。

- (1) 皇室経済法の規定により皇位とともに皇嗣が受けた物^{※2}
- (2) 墓所、霊びょう及び祭具並びにこれらに準ずるもの^{※3}
- (3) 宗教、慈善、学術その他公益を目的とする事業を行う者で一定のものが相続又は遺贈により取得した財産でその公益を目的とする事業の用に供することが確実なもの^{※4}
- (4) 条例の規定により地方公共団体が精神又は身体に障害のある者に関して実施する共済制度で一定のものに基づいて支給される給付金を受ける権利^{※5}
- (5) 相続人の取得した生命保険金等(4を除く。以下同じ。)又は退職手当金等について^{※6}
は、①又は②の区分に応じ、①又は②の部分^{※7}
 - ① すべての相続人が取得した生命保険金等又は退職手当金等の合計額が500万円に被相続人の法定相続人の数を乗じて算出した金額(以下「非課税限度額」という。)以下である場合
その相続人の取得した生命保険金等又は退職手当金等の金額
 - ② ①の合計額がその非課税限度額を超える場合
次の算式により算出した金額

《算式》

$$\text{非課税限度額} \times \frac{\text{その相続人の取得した生命保険金等又は退職手当金等の合計額}}{\text{①の合計額}}$$

※1 課税価格は、財産の価額(相続税法上の時価、相続税評価額)の集合体である。したがって、非課税財産の規定は、「こういった財産の価額は、課税価格に算入しない。」となっている。

※2 憲法上の特殊な地位に随伴するもので、私的なものと異なり自由に処分することができない性質のものであることを考慮し、かつ国家的見地から非課税としている。

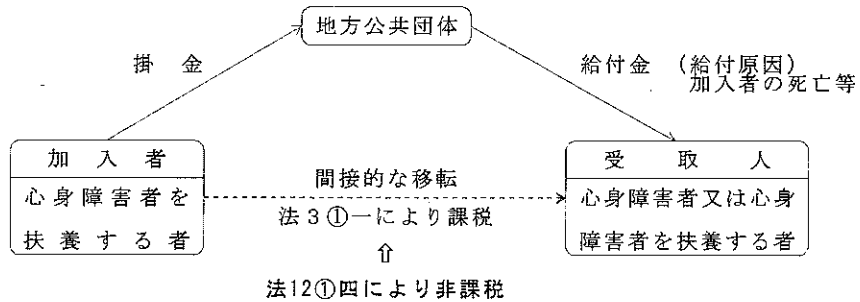
※3 祖先崇拜の慣行を尊重する意味と、これらのもののように日常礼拝の用に供されているものを課税対象とすることに対する国民感情を考慮して非課税としている。

※4 公共性及び公益性の高い民間公益事業の特殊性を考慮し、その保護育成を図る見地から非課税としている。

※5 受給権の性格が心身障害者を扶養するためのものであることを考慮して非課税としている。

心身障害者共済制度は、相続税法上生命保険契約に含まれるものとして取扱われるため、加入者の死亡により支払われる給付金は、みなし相続、遺贈財産たる生命保険金等に該当することとなり、本来受取人は、給付金の受給権について課税されることとなる。しかしながら、その性格を考慮し、非課税とすることを明らかにしたものである。

⑦参考 心身障害者共済制度の仕組み



※6 相続人が取得した条例の規定により地方公共団体が実施する心身障害者共済制度に基づく給付金の受給権に該当するものについては、法12④で全額非課税とするため、法12⑤の保険金の非課税規定を書くに当たっては、その保険金から除かなければならない。

【図解】

<取得保険金>

心身障害者共済
制度に基づくもの

⇨ 全額非課税 (法12④)

上記以外の保険金

⇨ 生命保険金等の非課税 (法12⑤)

※7 保険金、退職手当金等共に被相続人の死亡後の相続人の生活保障のために非課税とされており、また保険金については貯蓄の増進のためにも非課税とされている。

2 課税される場合

1 (3)の財産を取得した者がその財産を取得した日から2年を経過した日^{※1}において、なおその財産をその公益を目的とする事業の用に供していない場合においては、その財産の価額^{※2}は、相続税の課税価格に算入する。

※1 「2年を経過した日」と「2年を経過する日」では1日ズレが生じてくる。

{ 2年を経過した日…2年後の応答日
2年を経過する日…2年後の応答日の前日

※2 この規定は、相続税の非課税の規定を利用し、租税回避を図ることを防止するために設けられている。

3-3 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

1 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

(1) 国等へ贈与した場合

相続又は遺贈により財産を取得した者が、その取得した財産をその取得後申告期限までに国もしくは地方公共団体、特定の公益社団法人等又は認定特定非営利活動法人に贈与をした場合には、その贈与によりその贈与をした者又はその親族その他これらの者と特別の関係がある者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場合を除き、その贈与をした財産の価額は、相続税の課税価格の計算の基礎に算入しない。

(2) 特定の特定公益信託へ支出した場合

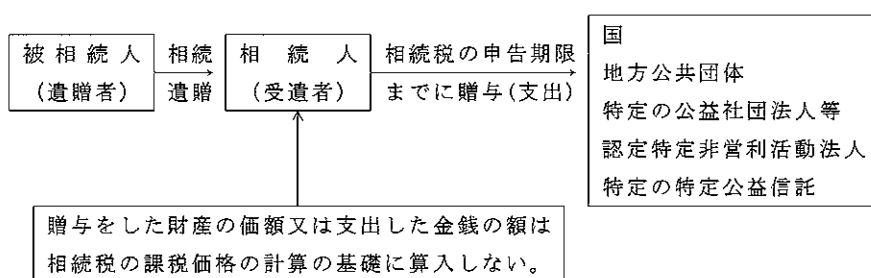
相続又は遺贈により財産を取得した者が、その取得した財産に属する金銭を申告期限までに特定の特定公益信託の信託財産とするために支出した場合には、その支出によりその支出をした者又はその親族その他これらの者と特別の関係がある者の相続税又は贈与税の負担が不当に減少する結果となると認められる場合を除き、その金銭の額は、相続税の課税価格の計算の基礎に算入しない。



解説

相続直後における贈与等は、被相続人の意思に基づくものであることを尊重するとともに、わが国ではなお教育、科学の振興又は文化、社会福祉の向上を図る必要がある現状を考慮して非課税としている。

【図 解】



※ 1 特定の公益社団法人等

特定の公益社団法人等とは、公益社団法人又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のうち、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するものとして一定のものをいう。

※ 2 認定特定非営利活動法人

認定特定非営利活動法人とは、特定非営利活動促進法に規定する特定非営利活動法人のうち、その運営組織及び事業活動が適正であること並びに公益の増進に資することにつき一定の要件を満たすものとして一定の認定を受けたもの（その認定の有効期間が終了したものを除く。）をいう。

- ※3 贈与税は相続税の補完税であり、贈与税の負担が不当に減少するということは、そのまま相続税の負担が不当に減少することにつながるため、税負担の不当減少については、「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」と相続税又は贈与税の双方について規定されている。
- ※4 特定の特定公益信託とは、特定公益信託のうち、その目的が教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するものとして一定のものをいう。

2 課税される場合

(1) 特定の公益社団法人等へ贈与した場合

特定の公益社団法人等又は認定特定非営利活動法人で1(1)の贈与を受けたものが、その贈与があった日から2年を経過した日までに特定の公益社団法人等もしくは認定特定非営利活動法人に該当しないこととなった場合又はその贈与により取得した財産を同日においてなおその公益を目的とする事業の用に供していない場合には、1(1)の規定にかかわらず、その財産の価額は、相続税の課税価格の計算の基礎に算入する。

(2) 特定の特定公益信託へ支出した場合

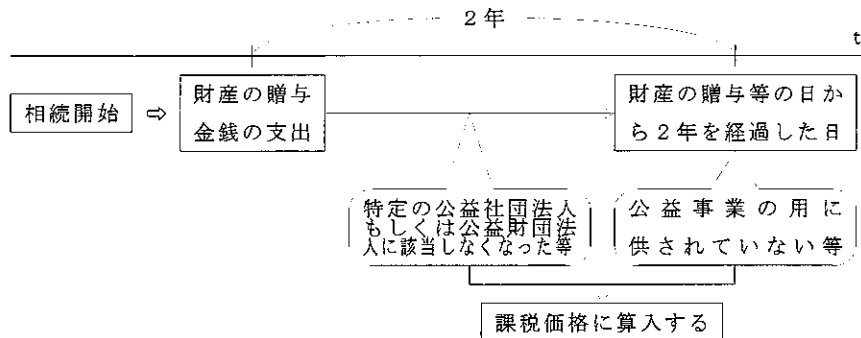
特定の特定公益信託で1(2)の金銭を受け入れたものがその受入れの日から2年を経過した日までに特定の特定公益信託に該当しないこととなった場合には、1(2)の規定にかかわらず、その金銭の額は、相続税の課税価格の計算の基礎に算入する。



解説

相続税の非課税の規定を利用し、租税回避を図ることを防止するために設けられている。

【図 解】



3 手 続

1の規定は、相続税の期限内申告書（義務的修正申告書を含む。）に、(1)の事項を記載し、かつ、(2)の書類を添付しない場合には、適用しない。

- (1) この規定の適用を受けようとする旨
- (2) 贈与又は支出をした財産の明細書その他一定の書類

3 - 4

債務控除

1 債務控除

(1) 無制限納税義務者等

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^{※1}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。

- ① 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。）
- ② 被相続人に係る葬式費用

(2) 制限納税義務者等

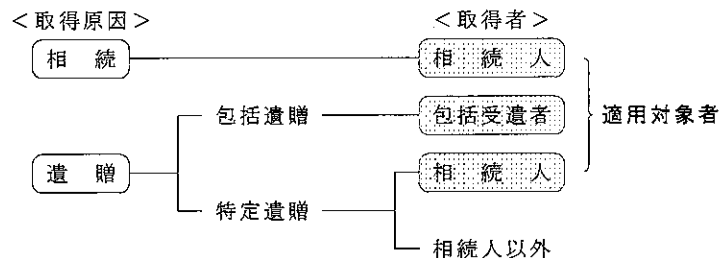
相続又は遺贈により財産を取得した者が制限納税義務者又は特定納税義務者（相続開始の時ににおいて法施行地に住所を有しない者に限る。）である場合には、その相続又は遺贈により取得した財産で法施行地にあるもの及び相続時精算課税適用財産については、課税価格に算入すべき価額は、その財産の価額から被相続人の債務で次の金額のうちその者の負担に属する部分の金額を控除した金額による。

- ① その財産に係る公租公課
- ② その財産を目的とする留置権等で担保される債務
- ③ ①、②の債務を除くほか、その財産の取得等のために生じた^{※2}債務
- ④ その財産に関する贈与の義務
- ⑤ ①から④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は、その営業上又は事業上の債務

対象者は相続人と包括

※1 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 ⇨受遺者であるため、取得原因を限定している

【図 解】



※2 その財産の取得等のために生じた債務

その財産の取得等のために生じた債務には、その財産の維持又は管理のために生じた債務を含む。

 解説 控除できる債務の範囲

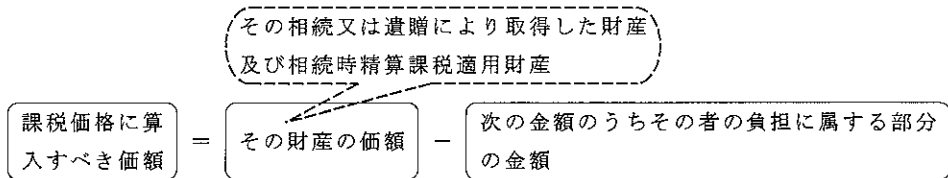
- (1) 債務控除は、相続又は遺贈により取得した財産（相続時精算課税適用財産を含む。）の価額から控除するものであるため、その控除後のその財産の価額が相続税の課税価格に算入される。したがって、課税価格から控除を行うわけではないため、生前贈与加算財産の価額から債務控除をすることはできない。

【図 解】

控除可 (純資産価額は最低で0)	相 続 遺 贈 財 産 の 価 額	30,000千円	30,000千円
	み な し 取 得 財 産	10,000千円	10,000千円
	相 続 時 精 算 課 税 適 用 財 産	50,000千円	20,000千円
	債 務 及 び 葬 式 費 用	△80,000千円	△80,000千円
控除不可	生 前 贈 与 加 算 額	20,000千円	50,000千円
	課 税 価 格 (1,000円未満切捨)	30,000千円	50,000千円

- (2) 無制限納税義務者等の場合

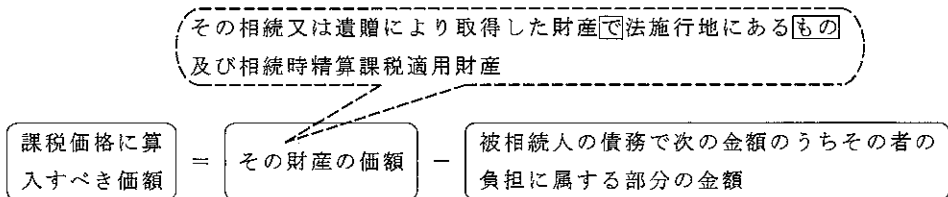
居住無制限納税義務者及び非居住無制限納税義務者又は特定納税義務者（相続開始の時ににおいて法施行地に住所を有する者に限る）の場合には、課税される財産の範囲が限定されていないため、控除できる債務の範囲も被相続人の債務であれば基本的にすべて控除することができる。また、葬式費用も控除対象となる。



- { ① 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）。
② 被相続人に係る葬式費用

- (3) 制限納税義務者等の場合

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）の場合には、課税される財産の範囲が限定されているため、控除できる債務の範囲も限定列挙されたものとなっており、基本的には「その財産（＝取得した課税財産）」に係る一定の債務しか控除できない。また、「被相続人の債務で」と書かれていることから、葬式費用は控除の対象とならない。



- { ① その財産に係る公租公課等の一定の債務
② 法施行地にある営業所又は事業所に係る営業上又は事業上の債務

条文構成

- 1 ～により財産を取得した者が～である場合においては、
- 2 ～については、
- 3 課税価格に算入すべき価額は、
- 4 その財産の価額から
- 5 次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。

参 考 制限納税義務者等の控除できる債務とその具体例

(1) 自己が取得した課税財産に係る債務

① その財産に係る公租公課

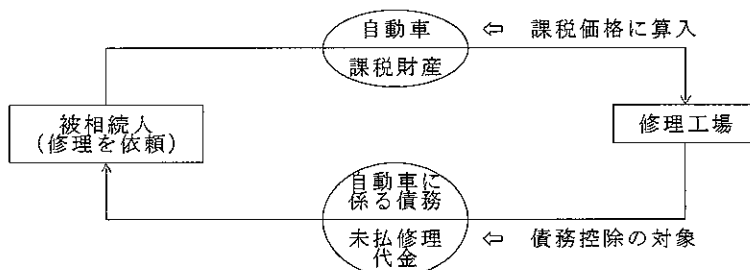
相続税の課税財産を課税客体とする公租公課をいう。

(例) 土地（課税財産）を取得した場合におけるその土地に係る固定資産税

② その財産を目的とする留置権等（留置権、特別の先取特権、質権又は抵当権をいう。）で担保される債務

イ 留置権とは、自動車を修理に出した場合に、修理代金を支払わない限りにおいては、修理工場は自動車を返さないというように、その財産に関して生じた債権が支払われるまで、その財産を手元に留めておいて、債務者が支払うのを間接的な方法で強制する権利をいう。

(例) 自動車（課税財産）を取得した場合におけるその自動車に係る未払修理代金

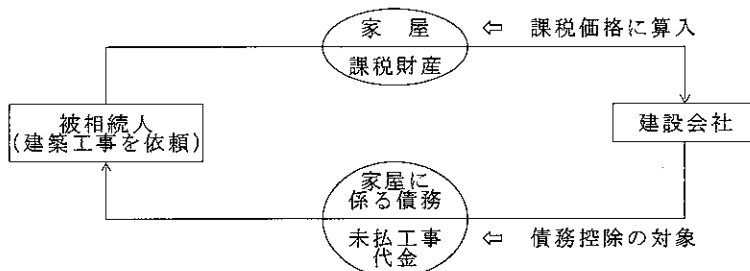


ロ 先取特権とは、一定の債務についてはその債権を有している者が債務者の財産から他の債権者よりも先に債務を支払ってもらえる権利をいう。特別の先取特権とは、債権の種類に応じて、その財産が特定されているものである。

不動産の工事代金 ⇨ その不動産

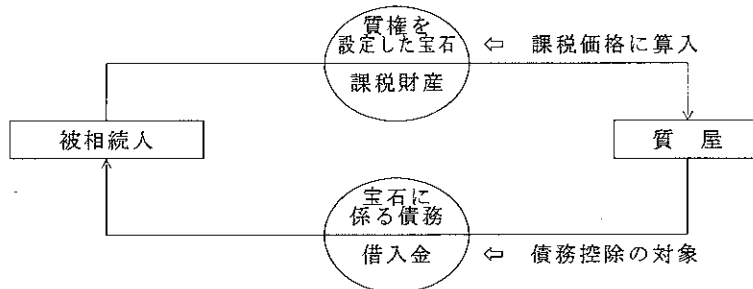
動産の売買代金 ⇨ その動産

(例) 家屋（課税財産）を取得した場合におけるその家屋に係る未払工事代金



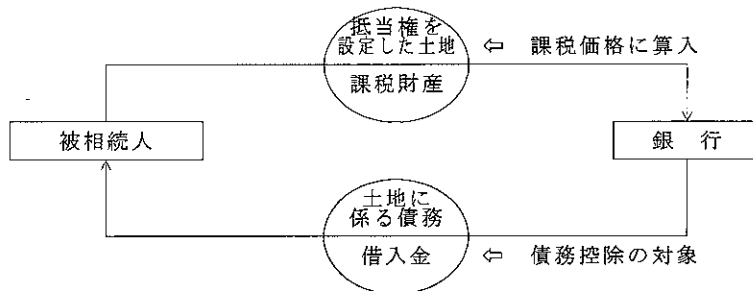
ハ 質権とは、宝石を質に入れて金銭を借りた場合のように、担保として引き取った目的物について成り立つ権利をいう。

(例) 宝石（課税財産）を取得した場合において、その宝石に質権を設定して借りた金銭



ニ 抵当権は、質権と同じ効果を持つものであるが、質権がその目的物を債務者から取り上げるのに対して、抵当権は目的物を相手に使用収益させたまま担保とする点に違いがある。

(例) 土地（課税財産）を取得した場合において、その土地に抵当権を設定して借りた金銭



③ その財産の取得等（取得、維持又は管理をいう。）のために生じた債務

(例) 家屋（マンション）の未払取得代金、未払修繕費、未払管理人賃金

④ その財産に関する贈与の義務

被相続人が生前に財産を他に贈与する契約を締結していたが、その贈与を実際に履行する前に死亡し、それを知らずにその贈与目的となっていた財産を取得した場合における履行の義務をいう。この場合には、その贈与財産の価額を課税価格に算入した上で、同額を債務控除することになる。

(2) 上記①から④に掲げる債務を除くほか、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、その営業所又は事業所に係る営業上又は事業上の債務

上記のように、制限納税義務者については、原則として自己が取得した課税財産と直接関係のある債務だけが控除の対象となるのであるが、唯一の例外として、被相続人が死亡時に国内で事業を営んでいた場合には、買掛金、従業員に対する未払賃金などの営業上又は事業上の債務が債務控除の対象となる。

2 控除が認められない債務

次の財産の取得等のために生じた債務の金額は、1の規定による控除金額に算入しない。
※

ただし、(2)の財産の価額を課税価格に算入した場合においては、この限りでない。
※

- (1) 墓所、霊びょう及び祭具並びにこれらに準ずるもの
- (2) 宗教、慈善、学術その他公益を目的とする事業を行う者で一定のものが相続又は遺贈により取得した財産でその公益を目的とする事業の用に供することが確実なもの

※ 非課税財産に係る債務は、それに対応する財産が課税されていないため、正味財産課税の趣旨から控除が認められない。ただし、公益事業用財産が課税されることとなった場合には、控除が認められることとなる。

3 控除すべき債務

- (1) 確実な債務

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。

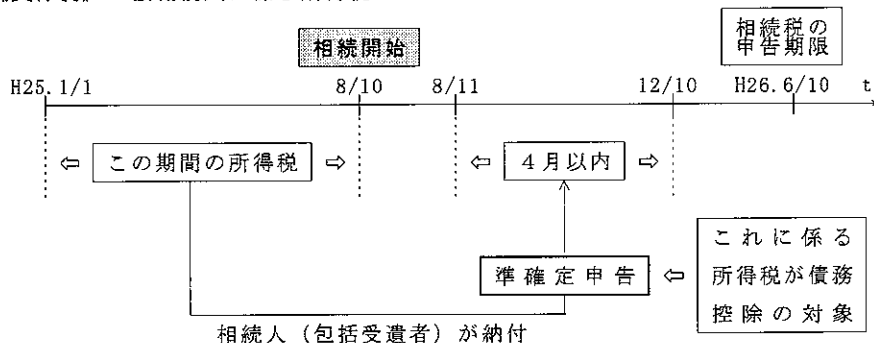
- (2) 公租公課

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。
※

※ 道府県民税及び市町村民税（いわゆる住民税）や固定資産税のように賦課期日の定めのある地方税については、その賦課期日（住民税及び固定資産税1月1日、自動車税4月1日）において、納税義務が確定したものとして取扱う。

また、被相続人の死亡後に相続人（包括受遺者）が行う準確定申告により納付すべき所得税額も控除の対象となる。

《具体例》 被相続人に係る所得税



<メ モ>

3-5

未分割遺産に対する課税

未分割遺産に対する課税

相続税について申告書を提出する場合又は更正もしくは決定をする場合において、相続又は包括遺贈により取得した財産の全部又は一部が共同相続人又は包括受遺者によってまだ分割されていないときは、その分割されていない財産については、各共同相続人又は包

括受遺者が民法（寄与分^{※1}を除く。）の規定による相続分又は包括遺贈の割合に従ってその財産

を取得したものと^{※2}してその課税価格を計算するものとする。

ただし、その後においてその財産の分割があり、その共同相続人又は包括受遺者がその分割により取得した財産に係る課税価格がその相続分又は包括遺贈の割合に従って計算された課税価格と異なることとなった場合においては、その分割により取得した財産に係る課税価格を基礎として、納税義務者において申告書を提出し、もしくは更正の請求をし、又は税務署長において更正もしくは決定をすることを妨げない。

※1 寄与分が相続人の協議により定められる相続分であり、かつ、特定の相続人の相続分を増加させるものであるため、分割協議さえ調っていないのに、特定の相続人の相続分を増加させる寄与分に関する協議が調うはずがないという前提から除かれている。

⑫ 参考 寄与分

共同相続人の中に、被相続人の療養看護をする等の特別の働きをした者がある場合において、その働きの額を評価し、その額（寄与分）を相続財産から控除した財産により遺産の分割を行い、その特別の働きをした者は、寄与分を加えた額が相続分となる。

※2 この規定は、課税価格を仮計算するものであるため、「～その財産を取得したものとして～」というように、仮定条件で表現されている。

<メモ>

3-6 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例

1 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例

個人が相続又は遺贈^{※1}により取得した財産のうちに、その相続の開始の直前において、被相続人又はその被相続人と生計を一にしていたその被相続人の親族の事業（事業に準ずるものとして一定のもの^{※2}を含む。）の用又は居住の用に供されていた宅地等で一定の建物又は構築物の敷地の用に供されているもので一定のもの（特定事業用宅地等、特定居住用宅地等、特定同族会社事業用宅地等及び貸付事業用宅地等に限る。以下「特例対象宅地等」^{※3}という。）がある場合には、その相続又は遺贈により財産を取得した者に係るすべての特例対象宅地等のうち、その個人が取得をした特例対象宅地等又はその一部でこの規定の適用を受けるものとして選択をしたもの（以下「選択特例対象宅地等」^{※4}という。）については、限度面積要件を満たす場合のその選択特例対象宅地等（以下「小規模宅地等」^{※5}という。）に限り、相続税の課税価格に算入すべき価額は、その小規模宅地等の価額に次の区分に応じそれぞれの割合を乗じて計算した金額とする。

- | | |
|--|---------|
| (1) 特定事業用宅地等、特定居住用宅地等及び特定同族会社事業用宅地等である小規模宅地等 | 100分の20 |
| (2) 貸付事業用宅地等である小規模宅地等 | 100分の50 |

※1 特例の対象となる宅地等の取得原因は「相続又は遺贈」であるため、暦年課税贈与及び相続時精算課税贈与により取得した宅地等には、適用がない。

※2 事業と称するに至らない不動産の貸付けその他これに類する行為で相当の対価を得て継続的に行うもの（賃貸借契約による貸付け）をいう。

したがって、使用貸借による貸付けは、事業に含まれない。

※3 特例対象宅地等

被相続人が所有していた宅地等のうち、用途及び申告期限までの継続要件からの制限を満たして、小規模宅地等の特例の適用対象となりうるものをいう。

※4 選択特例対象宅地等

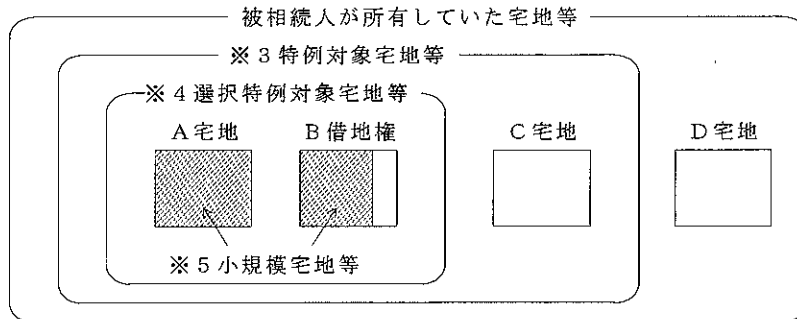
※3の適用対象となりうる宅地等のうち、実際に小規模宅地等の特例の適用対象とするために選択した宅地等をいう。

※5 小規模宅地等

※4の選択した宅地等のうち、限度面積要件を満たす部分をいう。

なお、※3から※5までの関係を示すと、次のようになる。

【図 解】



2 限度面積要件

1に規定する限度面積要件は、次の区分に応じ、それぞれの要件とする。

- (1) すべてが特定事業用宅地等又は特定同族会社事業用宅地等（以下「特定事業用等宅地等」という。）である場合……………面積の合計が400㎡以下であること。
- (2) すべてが特定居住用宅地等である場合……………面積の合計が240㎡以下であること。
- (3) すべてが貸付事業用宅地等である場合……………面積の合計が200㎡以下であること。
- (4) すべてが特定事業用等宅地等、特定居住用宅地等又は貸付事業用宅地等である場合

（(1)から(3)の場合を除く。）……………次の面積の合計が400㎡[※]以下であること。

- ① 特定事業用等宅地等の面積の合計
- ② 特定居住用宅地等の面積の合計に3分の5を乗じて得た面積
- ③ 貸付事業用宅地等の面積の合計に2を乗じて得た面積

※ この要件を算式で示すと、次のとおりとなる。

$$(A) + (B) \times \frac{5}{3} + (C) \times 2 \leq 400 \text{㎡}$$

- (A) …… 特定事業用等宅地等の面積の合計
 (B) …… 特定居住用宅地等の面積の合計
 (C) …… 貸付事業用宅地等の面積の合計

3 特例対象宅地等が未分割である場合

1の規定は、申告期限までに共同相続人又は包括受遺者によって分割されていない特例対象宅地等については、適用しない。^{※1}

ただし、その分割されていない特例対象宅地等が申告期限から3年以内（注）に分割された場合（特定計画山林についての相続税の課税価格の計算の特例の規定の適用を受けている場合を除く。）には、その分割されたその特例対象宅地等については、この限りでない。^{※2}

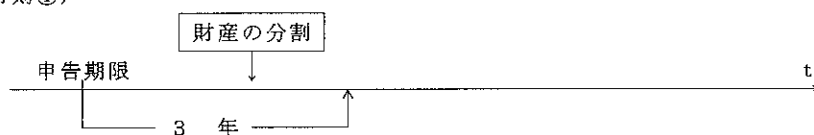
（注）その期間が経過するまでの間にその特例対象宅地等が分割されなかったことにつき、一定のやむを得ない事情がある場合において、納税地の所轄税務署長の承認を受けたときは、その特例対象宅地等の分割ができることとなった日の翌日から4月以内

※1 取得者が確定していない宅地等については、相続開始時から申告期限までのいわゆる継続要件の判定ができないため適用がない。

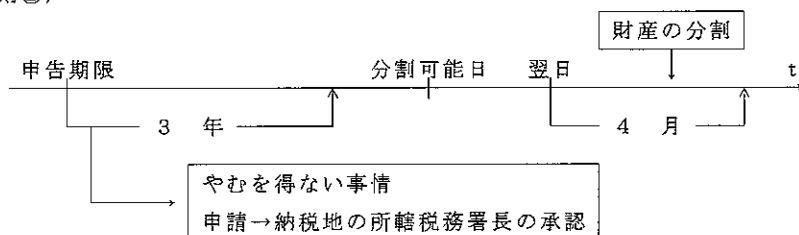
※2 その分割が確定した時点で相続税額の計算をやり直し、期限内申告書の納付税額と異なることとなったときは、更正の請求等の是正手続をとることになる。

【図 解】

（特則①）



（特則②）



4 手 続

(1) 1の規定は、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。）に①の事項を記載し、②の書類の添付がある場合に限り、適用する。

① この規定の適用を受けようとする旨

② 計算に関する明細書その他一定の書類

(2) (1)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。

<メ モ>

3-7 特定計画山林についての相続税の課税価格の計算の特例

1 特定計画山林についての相続税の課税価格の計算の特例

特定計画山林相続人^{※1}等が、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^{※2}を含む。）により取得した特定計画山林^{※3}でこの規定の適用を受けるものとして選択をしたもの（以下「選択特定計画山林」という。）について、その相続の開始の時から申告期限まで引き続きその選択特定計画山林のすべてを有している場合等^{※4}には、相続税の課税価格（相続時精算課税適用財産がある場合には、その財産の価額を加算した後の相続税の課税価格）に算入すべき価額は、その選択特定計画山林の価額に100分の95を乗じて計算した金額とする。

※1 特定計画山林相続人等

特定計画山林相続人等とは、特定（受贈）森林経営計画対象山林*を取得した個人で、次に掲げる要件を満たすものをいう。

- (1) 被相続人の親族（特定受贈森林経営計画対象山林の場合には、被相続人に係る相続時精算課税適用者）であること
- (2) 相続税の申告期限まで引き続き森林経営計画に基づき施業を行っていること

* 特定（受贈）森林経営計画対象山林

被相続人又は被相続人である特定贈与者が相続開始の直前に有していた又は贈与をした立木又は土地等のうちその相続開始の前又は贈与の前に市町村長等の認定を受けた森林経営計画が定められている区域内に存するものをいう。

※2 特例の対象となる山林又は立木の取得原因は「相続又は遺贈（精算課税贈与を含む。）」であるため、暦年課税贈与により取得した山林又は立木には、適用がない。

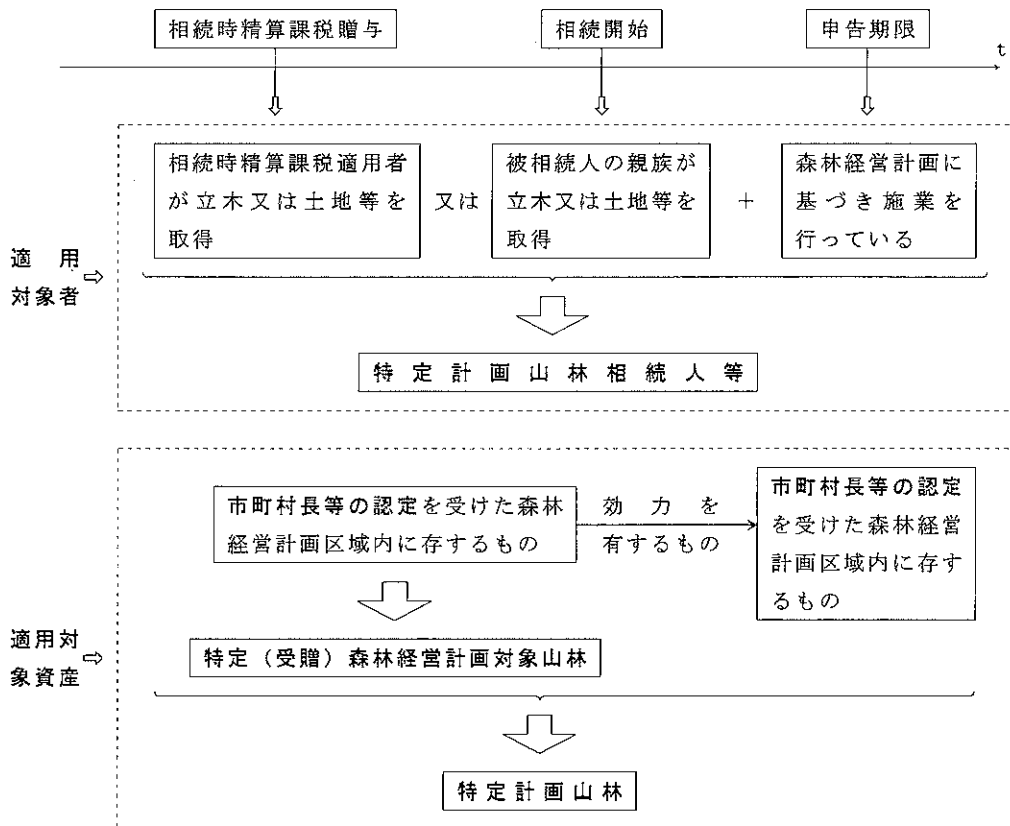
この場合において、相続又は遺贈により取得したものは「特定森林経営計画対象山林」と、相続時精算課税贈与により取得したものは「特定受贈森林経営計画対象山林」となる。

※3 特定計画山林

特定計画山林とは、特定（受贈）森林経営計画対象山林のうち申告期限において市町村長等の認定の効力を有するものをいう。

※4 選択特定計画山林について、申告期限まですべてを保有していなければ適用を受けることができないが、森林経営計画の定めるところに従って、一部を伐採した場合にはその伐採した部分以外のすべてを保有している場合などは適用を受けることができる。

【図 解】特定計画山林相続人等及び特定計画山林の要件のまとめ



2 特定計画山林が未分割である場合

1の規定は、申告期限までに共同相続人又は包括受遺者によって分割されていない特定計画山林については、適用しない。^{※1}

ただし、その分割されていない特定計画山林が申告期限から3年以内（注）に分割された場合には、その分割されたその特定計画山林については、この限りでない。^{※2}

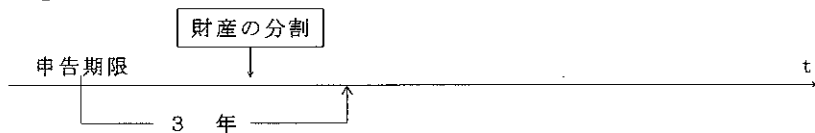
（注）その期間が経過するまでの間にその特定計画山林が分割されなかったことにつき、一定のやむを得ない事情がある場合において、納税地の所轄税務署長の承認を受けたときは、その特定計画山林の分割ができることとなった日の翌日から4月以内

※1 取得者が確定していない山林及び立木については、相続開始時から申告期限までのいわゆる継続要件の判定ができないため適用がない。

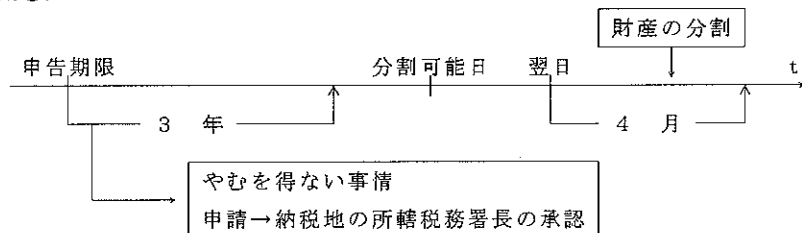
※2 その分割が確定した時点で相続税額の計算をやり直し、期限内申告書の納付税額と異なることとなったときは、更正の請求等の是正手続をとることになる。

【図 解】

(特則①)



(特則②)



3 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例との適用関係

(1) 原則

1の規定は、被相続人から相続又は遺贈により財産を取得した者が小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例の規定の適用を受けている場合には、適用しない。

(2) 特例

※
選択宅地等面積（小規模宅地等として選択がされた宅地等の面積で一定のものの合計をいう。以下同じ。）が400㎡未満である場合において、特定森林経営計画対象山林（特定受贈森林経営計画対象山林を含む。以下(2)において同じ。）を選択特定計画山林として選択をするときは、(1)の規定にかかわらず、次の算式で計算した価額に達するまでの部分について、1の規定の適用を受けることができる。

《算式》

$$\text{その特定森林経営計画対象山林の価額} \times \frac{400\text{㎡} - \text{選択宅地等面積}}{400\text{㎡}}$$



解説

小規模宅地等の特例と特定計画山林の特例は原則として重複適用が認められていない。
ただし、小規模宅地等の特例の適用を受けた場合において、小規模宅地等として選択した面積が限度面積に満たない場合には、その満たない部分を限度として特定計画山林の特例を受けることができる。

※ 選択宅地等面積

次の算式により計算した面積となる。

$$\text{特定事業用等} + \text{特定居住用} \times \frac{5}{3} + \text{貸付事業用} \\ \text{宅地等の面積} + \text{宅地等の面積} \times 2 + \text{宅地等の面積}$$

4 手 続

- (1) 1の規定は、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。）に①の事項を記載し、②の書類の添付がある場合に限り、適用する。
- ① この規定の適用を受けようとする旨
- ② 計算に関する明細書その他一定の書類
- (2) 特定贈与者からの贈与（相続時精算課税適用財産に係る贈与に限る。）により取得をした特定受贈森林施業計画対象山林について1の規定の適用を受けようとする特定計画山林相続人等は、贈与税の期限内申告書の提出期間内に一定の書類を納税地の所轄税務署長に提出しなければならない^{※1}。
- (3) (2)の場合において、(2)の期間内に、(2)の書類が納税地の所轄税務署長に提出されていないときは、その特定受贈森林経営計画対象山林については、1の規定の適用を受けることができない。
- (4) 1の規定は、(1)の規定にかかわらず、特定森林経営計画対象山林又は特定受贈森林経営計画対象山林について申告期限から2月以内に一定の書類の提出がない場合には、適用しない^{※2}。
- (5) (1)又は(4)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。

※1 特定受贈森林経営対象山林についてこの規定の適用を受けようとする場合には、贈与时に一定の書類の提出が必要である。

提出期間	提出書類
贈与税の申告期間内	適用を受ける旨その他一定の事項を記載した書類その他一定の書類

※ 宥恕規定なし

※2 この規定の適用を受けるためには、適用に当たっての申告要件に加えて相続税の申告書の提出期限から2月以内に一定の書類の提出が必要である。

提出期限	提出書類
相続税の申告期限から2月以内	市町村長等の認定を受けた森林経営計画に基づき経営が行われていた旨その他の事項を証する一定の書類

※ 宥恕規定あり

3-8

遺産に係る基礎控除及び相続税の総額

1 遺産に係る基礎控除

相続税の総額を計算する場合においては、同一の被相続人から相続又は遺贈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）の合計額から、5,000万円と1,000万円にその被相続人の法定相続人の数を乗じて得た金額との合計額を控除する。

（注）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



解説

遺産に係る基礎控除は、生活保障のため遺産総額のうち一定の金額までの部分については相続税を課税しないために設けられたものである。なお、法定相続人がいない場合の基礎控除額は5,000万円となる。

2 法定相続人の数

(1) 法定相続人の数

法定相続人の数は、被相続人の法定相続人の数（その被相続人に養子がある場合の法定相続数の数に算入する養子の数は、次の区分に応じそれぞれの養子の数に限るものとし、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の数とする。）とする。

- ① その被相続人に実子がある場合又はその被相続人に実子がなく、養子の数が1人ある場合……………1人
- ② その被相続人に実子がなく、養子の数が2人以上である場合……………2人

(2) 実子とみなされる者

(1)の規定の適用については、次の者は実子とみなす。

- ① 民法に規定する特別養子縁組による養子となった者、その被相続人の配偶者の実子でその被相続人の養子となった者等
- ② 実子もしくは養子又はその直系卑属が相続開始以前に死亡し、又は相続権を失ったため法定相続人となったその者の直系卑属



解説

被相続人の養子は、被相続人の実子と同様に取扱い、相続人となることができるのであるが、これを利用することによる行き過ぎた節税対策を防止するため、法定相続数の数に算入する被相続人の養子の数については、一定の算入制限が設けられている。

なお、算入制限の適用がある養子は、被相続人の養子に限られるため、被相続人以外の者の養子には適用がない。

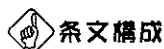
また、法定相続数の数に算入する被相続人の養子の数の規定は、被相続人のすべての養子について適用があるのではなく、一定の養子については、実子とみなすことにより適用対象とされる養子から除外することとしている。

3 相続税の総額

相続税の総額は、同一の被相続人から相続又は遺贈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）の合計額から遺産に係る基礎控除額を控除した金額をその被相続人の法定相続人の数に応じた相続人が法定相続分及び代襲相続分に応じて取得したものとした場合におけるその各取得金額につきそれぞれ相続税の超過累進税率を乗じて計算した金額を合計した金額とする。



相続税の総額は、実際の遺産の分割状況とは無関係に、被相続人の遺産を法定相続人が法定相続分又は代襲相続分で仮に取得したものとした場合の税額を算出することにより、その被相続人から遺産を取得したすべての者の相続税額の合計額を求めるために設けられた規定である。この計算方法は、遺産の分割状況に左右されずに税額を確定させることができるため、遺産取得税方式の短所である、仮装分割による税負担の不当減少を防止する計算方法となっている。



相続税の総額は、法定相続人が課税遺産額を各相続分で仮取得したとした場合の金額を基に算出するため、仮定条件（～したものとした場合における）となっている。

相続税の総額は、

各取得金額 につき

～相続税の課税価格に相当する金額の合計額からその遺産に係る基礎控除額を控除した金額をその被相続人の法定相続人の数に応じた相続人が法定相続分及び代襲相続分の規定による相続分に応じて取得したものとした場合における

それぞれ相続税の超過累進税率を乗じて計算した金額を 合計した金額 とする。

4 法定相続人の数に算入される養子の数の否認

2(1)の場合においてそれぞれの養子の数を2(1)の法定相続人の数に算入することが、相続税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合においては、税務署長は、相続税についての更正又は決定に際し、税務署長の認めるところにより、その養子の数をその法定相続人の数に算入しないで相続税の課税価格（注）及び相続税額を計算することができる。



法定相続人の数に算入すべき養子の数については、算入制限の規定があるが、その算入制限の規定を適用してもなお、税負担の不当減少が認められる場合には、税務署長はこれらの養子の数を法定相続人の数に算入せずに計算した課税価格又は相続税額に基づき更正又は決定の処分をすることができる。

3-9

相続税額の加算

相続税額の加算

(1) 相続又は遺贈により財産を取得した者が被相続人の一親等の血族（その被相続人の直系卑属が相続開始以前に死亡し、又は相続権を失ったため、代襲して相続人となったその被相続人の直系卑属を含む。）及び配偶者以外の者である場合においては、その者に係る相続税額は、算出相続税額にその100分の20に相当する金額を加算した金額とする。

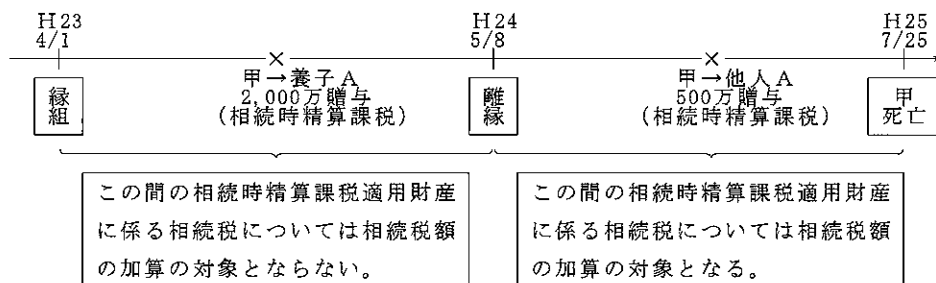
ただし、相続時精算課税適用者が贈与により財産を取得した時においてその被相続人の一親等の血族であった場合には、その被相続人から取得したその財産に対応する相続税額として一定のものについては、この限りでない。^{※1}

(2) (1)の一親等の血族には、(1)の被相続人の直系卑属がその被相続人の養子となっている場合を含まないものと^{※2}する。

ただし、その被相続人の直系卑属が相続開始以前に死亡し、又は相続権を失ったため、代襲して相続人となっている場合は、この限りでない。

※1 相続時精算課税適用者が贈与ときに被相続人の養子で、その後養子縁組を解除した場合などであっても相続時精算課税は継続される。したがって、特定贈与者である被相続人が死亡した場合には、その者は、被相続人の一親等の血族及び配偶者以外の者に該当することとなり、相続税額の加算の適用を受けることとなる。しかし、特定贈与者である被相続人の養子であった期間は、一親等の血族であったことには違いがないため、その期間に贈与により取得した相続時精算課税適用財産に係る相続税額については、相続税額の加算の適用はないことになる。

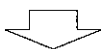
＜具体例＞



被相続人甲に係る他人Aの相続税の課税価格及び算出税額（法18適用前）

課税価格 2,500万円（相続時精算課税適用財産）

算出税額 800万円

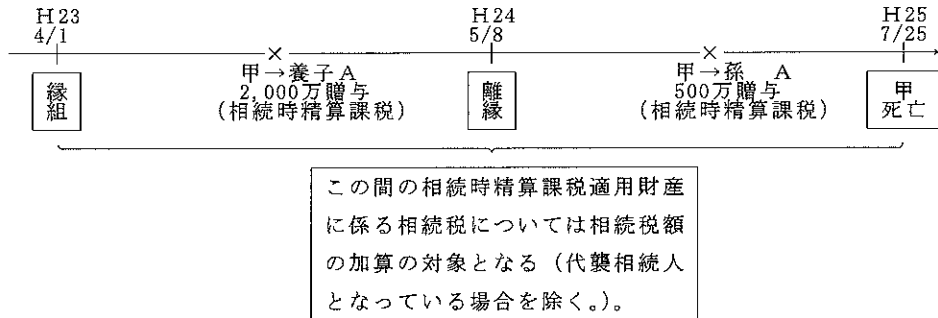


【相続税額の加算額】

$$800万円 - 800万円 \times \frac{2,000万円}{2,500万円} \times \frac{20}{100} = 32万円$$

※2 養子縁組を利用して、世代を飛ばして財産を移転することによる税負担の軽減を防止するために設けられている。

《具体例》



被相続人甲に係る孫Aの相続税の課税価格及び算出税額(法18適用前)

課税価格 2,500万円(相続時精算課税適用財産)

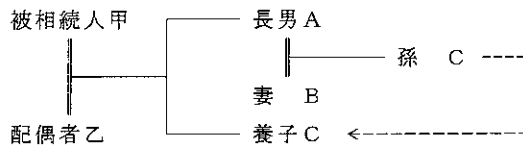
算出税額 800万円



【相続税額の加算額】

$$800万円 \times \frac{20}{100} = 160万円$$

① 参考 孫養子の取扱い(みなし実子及び相続税額の加算)



- <ケース1> Aが既に死亡し、Cが相続の承認をしている場合
…Cはみなし実子に該当する。また、相続税額の加算の対象外となる。
- <ケース2> Aが既に死亡し、Cが相続の放棄をしている場合
…Cはみなし実子に該当する。また、相続税額の加算の対象者となる。
- <ケース3> Aが死亡しておらず、Cが相続の承認をしている場合
…Cはみなし実子に該当しない。また、相続税額の加算の対象者となる。
- <ケース4> Aが死亡しておらず、Cが相続の放棄をしている場合
…Cはみなし実子に該当しない。また、相続税額の加算の対象者となる。

3-10 相続開始前3年以内に贈与があった場合の相続税額

1 生前贈与加算

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。以下同じ。）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。

※ 生前贈与加算の対象となる贈与財産の範囲

法21の2①から③まで、法21の3及び法21の4並びに措法70の2の規定によりその取得の日の属する年分の贈与税の課税価格計算の基礎に算入されるもの

⇒法21の2①から③（贈与税の課税価格）、法21の3（法人からの贈与～選挙資金の非課税）及び法21の4（特別障害者の非課税）並びに措法70の2（住宅取得等資金の非課税）の規定を適用した金額である（法21の2④（相続開始年分の非課税）の規定は適用しない。）ため、生前贈与加算の対象となる贈与財産の範囲に法21の2④の非課税財産の価額も含まれる。

2 贈与税額控除

1の場合において、その贈与により取得した財産の取得につき課せられた贈与税があるときは、算出相続税額（相続税額の加算の規定を適用した後の金額）から次の算式で算出した金額を控除した金額をもって、その納付すべき相続税額とする。

《算式》

$$A \times \frac{C}{B}$$

A = その年分の贈与税額（在外財産に対する贈与税額の控除適用前の税額とし、附帯税に相当する税額及び相続時精算課税に係る贈与税額を除く。）

B = その年分の贈与税の課税価格（相続時精算課税に係る課税価格を除く。）に算入され

た[※]財産の価額の合計額

C = 1の規定により相続税の課税価格に加算された贈与財産の価額

※ 贈与税額控除の基となる贈与税額を計算する場合の贈与財産の範囲

その年分の贈与税の課税価格に算入された財産

⇒法21の2①から③（贈与税の課税価格）、法21の2④（相続開始年分の非課税）、法21の3（法人からの贈与～選挙資金の非課税）及び法21の4（特別障害者の非課税）並びに措法70の2（住宅取得等資金の非課税）の規定を適用した金額であるため、贈与税の課税価格に関するすべての規定を適用した金額である。

【図 解】

< 贈与税の課税価格に関する規定 >		< 生前贈与加算との関係 >
贈与税の課税価格 法21の2 ①、②、③	法21の3 非課税	生前贈与加算の対象外
	法21の4 非課税	
	措法70の2 非課税	
	法21の2④非課税	その年の贈与税の課税価格計算の基礎に算入されるもの 〔生前贈与加算の対象となる贈与財産の範囲〕
	その年の贈与税の課税価格に算入された財産の価額の合計額 (贈与税額控除のB)	

3 特定贈与財産

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、次の区分に応じ、それぞれの部分をいう。

(1) その贈与が相続の開始の年の前年以前にされた場合で、その配偶者が贈与税の配偶者控除の規定の適用を受けているとき

……贈与税の配偶者控除の規定により控除された金額に相当する部分

(2) 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。）

……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



解説

特定贈与財産とは、被相続人の配偶者が取得した贈与税の配偶者控除に規定する居住用不動産又は金銭で一定の部分をいうが、その贈与が相続開始年分にされた贈与であるか否かにより、贈与税の配偶者控除の適用を実際に受けた、まだ受けていないという差異が生ずる。

- (1) その贈与がその相続の開始の年の前年以前にされた場合

実際に贈与税の申告を通じて、贈与税の配偶者控除の適用を受けている。

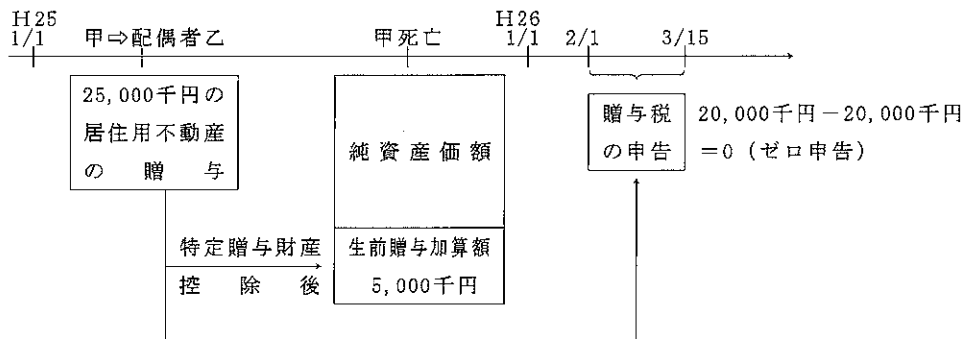
⇒ 贈与税の配偶者控除の規定により控除された金額に相当する部分が特定贈与財産となる。

- (2) その贈与がその相続の開始の年においてされた場合

まだ贈与税の配偶者控除の適用を受けていない。

⇒ 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、贈与税の配偶者控除の規定により控除されることとなる金額に相当する部分が特定贈与財産となる。ただし、手続（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、贈与税の課税価格に算入する旨その他一定の事項を記載し、一定の書類の添付）が必要である。

【図 解】－相続開始年分の特定贈与財産－



- (3) 相続開始年分の特定贈与財産と相続開始年分の贈与財産の非課税

相続開始年分の贈与財産の非課税の規定は、生前贈与加算により相続税の課税価格に加算されるものに限られる。したがって、生前贈与加算されない特定贈与財産は、相続開始年分の贈与財産に該当したとしても、生前贈与加算の対象財産から除かれているため、贈与税の非課税財産には該当せず、贈与税の課税価格に算入される。

なお、贈与税の配偶者控除には贈与税の申告要件、相続開始年分の特定贈与財産の生前贈与加算の不適用には相続税の申告要件があるため、相続税及び贈与税の期限内申告が必要となる。

<メ モ>

3-11

配偶者に対する相続税額の軽減

1 配偶者に対する相続税額の軽減

被相続人の配偶者がその被相続人からの相続又は遺贈により財産を取得した場合には、その配偶者については、(1)の金額から(2)の金額を控除した残額があるときは、その残額をもってその納付すべき相続税額とし、(1)の金額が(2)の金額以下であるときは、その納付すべき相続税額は、ないものとする。

- (1) その配偶者に係る算出相続税額（贈与税額控除の規定を適用した後の金額）
 (2) 次の算式により算出した金額

《算式》

$$\text{相続税の総額} \times \frac{\text{次の①又は②の金額のうちいずれか少ない金額}}{\text{相続税の課税価格（注1）の合計額}}$$

- ① 相続税の課税価格（注1）の合計額にその配偶者の法定相続分（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分）を乗じて得た金額に相当する金額（1億6,000万円に満たない場合には、1億6,000万円）
 ② その配偶者に係る相続税の課税価格（注1）に相当する金額

（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

※1 配偶者については、相続税額の加算の適用はないため、他の税額控除の規定と表現が異なっている。

※2 配偶者が取得した財産の価額が少ない場合であっても最低限の生活保障が受けられるよう、下限が設けられている。



条文構成

- | | |
|---------|---|
| 1 適用要件 | ～場合には、 |
| 2 適用対象者 | ～については、 |
| 3 納付税額 | ～ <u>残額があるときは、その残額をもってその納付すべき相続税額とし、～以下であるときは、その納付すべき相続税額は、ないものとする。</u> |

2 遺産が未分割である場合

申告期限までに、相続又は遺贈により取得した財産の全部又は一部が共同相続人又は包括受遺者によってまだ分割されていない場合における 1 の規定の適用については、その分割されていない財産は、1 (2)②の課税価格の計算の基礎とされる財産に含まれないものと^{※1}する。

ただし、その分割されていない財産が申告期限から3年以内（注2）に分割された場合には、その分割された財産については、この限りで^{※2}ない。

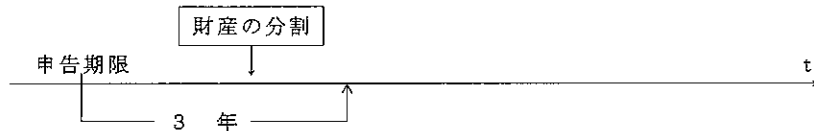
（注2）その期間が経過するまでの間にその財産が分割されなかったことにつき、一定のやむを得ない事情がある場合において、納税地の所轄税務署長の承認を受けたときは、その財産の分割ができることとなった日の翌日から4月以内

※1 未分割財産の価額は、仮計算により算出されたものであり、実際に取得することが確定しているわけではないため、不確実な事項を排除するため、軽減額の計算上配偶者の課税価格相当額に含めないこととしている。

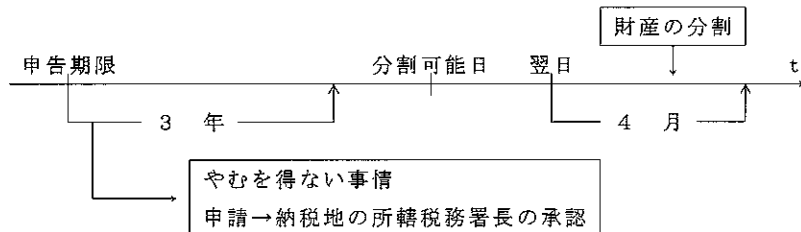
※2 その分割が確定した時点で軽減額の計算をやり直し、期限内申告書の納付税額と異なることとなったときは、更正の請求等の是正手続をとることになる。

【図 解】

（特則①）



（特則②）



3 手 続

(1) 1 の規定は、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。以下同じ。）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。

- ① この規定の適用を受ける旨
- ② 1 の金額の計算に関する明細

(2) (1)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。

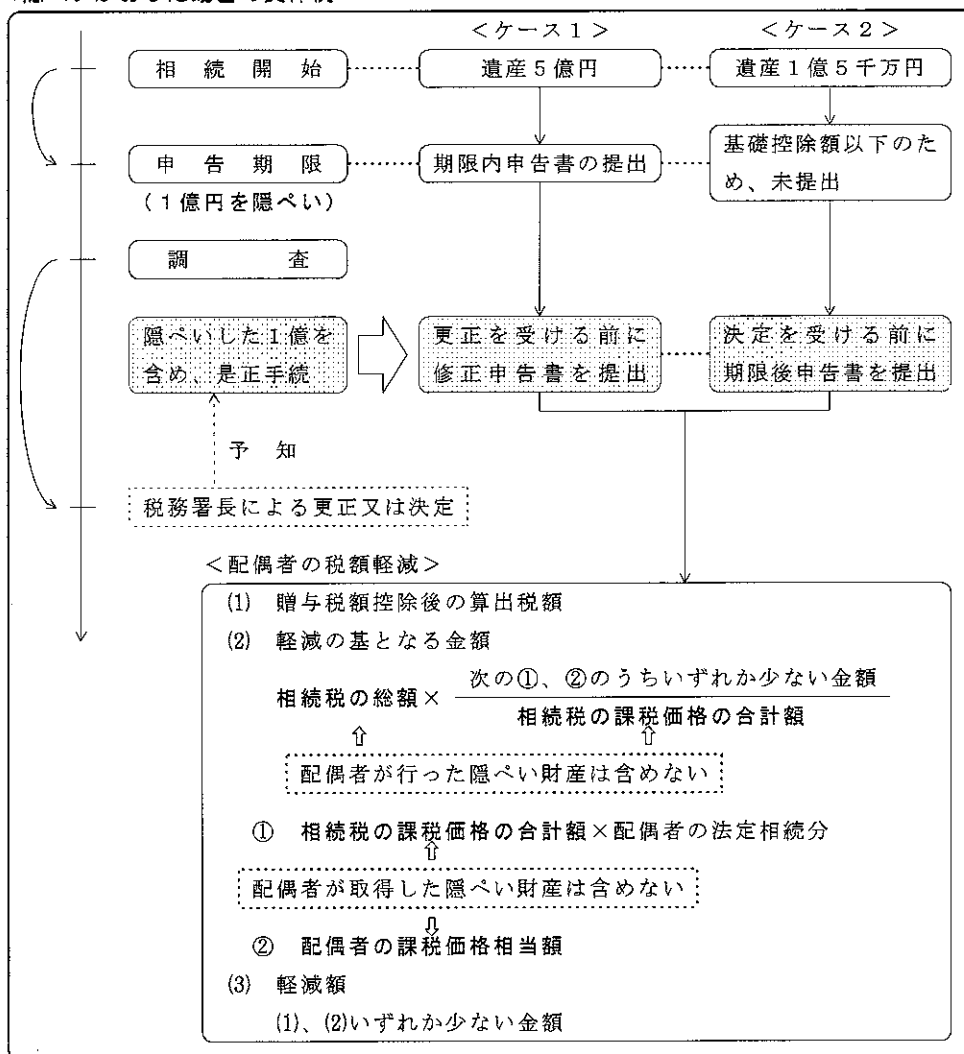
4 隠ぺい偽装行為があった場合

1の相続又は遺贈により財産を取得した者が、隠ぺい偽装行為に基づき、相続税の期限内申告書を提出しており、又はこれを提出していなかった場合において、その相続税についての調査があったことにより更正又は決定があるべきことを予知して期限後申告書又は修正申告書を提出するときは、その期限後申告書又は修正申告書に係る相続税額に係る1の規定の適用については、1(2)の相続税の総額、相続税の課税価格の合計額及び1(2)②の相続税の課税価格には、配偶者に係る隠ぺい偽装行為による事実に基づく金額に相当する金額を含まないものとする。

解説

納税義務者が期限内申告の際に財産を隠ぺい又は偽装した場合に、その後調査を受け、更正又は決定があるべきことを予知して期限後申告書又は修正申告書を提出するときは、その隠ぺい又は偽装した財産は軽減の対象となる財産に含めないものとする規定である。

<隠ぺいがあった場合の具体例>



設 例

次の設例に基づき、修正申告における配偶者の税額軽減額を求めなさい。

〔設 例〕

- ① 遺産総額 7億5,000万円
 ② ①のうち隠ぺい額 2億5,000万円
 ③ 期限内申告の内容

	配偶者	子
課税価格	250,000,000	250,000,000
算出税額	69,000,000	69,000,000
配偶者の税額軽減額	△69,000,000	
納付税額	0	69,000,000

<隠ぺい者及び取得者が配偶者の場合>

修正申告

	配偶者	子
課税価格	500,000,000	250,000,000
算出税額	164,000,000	82,000,000
配偶者の税額軽減額	△	
納付税額		82,000,000

【解 答】

配偶者の税額軽減額 69,000,000

《算 式》

$$(1) 164,000,000$$

$$(2)① \quad 500,000,000 \times \frac{1}{2} = 250,000,000 \geq 160,000,000 \quad \therefore 250,000,000$$

$$② \quad 250,000,000$$

$$③ \quad ① \geq ② \quad \therefore 250,000,000$$

$$④ \quad 138,000,000 \times \frac{250,000,000}{500,000,000} = 69,000,000$$

$$(3) (1) > (2) \quad \therefore 69,000,000$$

隠ぺい者及び隠ぺい財産の取得者が配偶者乙である場合には、当初の税額控除額が修正申告における税額控除額となる。

3-12

未成年者控除

1 未成年者控除

相続又は遺贈により財産を取得した者（制限納税義務者を除く。）^{※1}が被相続人の法定相続人に該当し、かつ、20歳未満の者^{※2}である場合には、その者については、算出相続税額（相続税額の加算から配偶者に対する相続税額の軽減までの規定を適用した後の金額。以下同じ。）から次の算式で算出した金額を控除した金額をもって、その納付すべき相続税額とする。

《算式》

6万円 × その者が20歳に達するまでの年数（1年未満切上）

※1 相続時精算課税を受けるための要件に「20歳以上」があるため、特定納税義務者については未成年者控除の適用を考える必要はない。

※2 20歳未満の者

未成年者控除の要件は、「20歳未満の者」であり、民法に規定する「未成年者」とは範囲が異なる。

参考 婚姻による成年擬制

民法第七百五十三条 未成年者が婚姻をしたときは、これによって成年に達したものとみなす。

条文構成

- | | |
|---------|---|
| 1 適用要件 | ～場合においては、 |
| 2 適用対象者 | ～については、 |
| 3 納付税額 | 算出相続税額（…適用後の金額）から～金額を控除した金額をもって、その納付すべき相続税額とする。 |

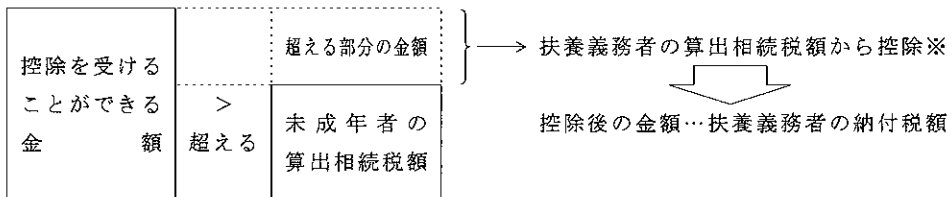
2 扶養義務者から控除する場合

1の規定により控除を受けることができる金額がその控除を受ける者について算出相続税額を超える場合においては、その超える部分の金額は、その控除を受ける者の扶養義務者の算出相続税額から控除し、その控除後の金額をもって、その扶養義務者の納付すべき相続税額とする。

解説

未成年者控除は未成年者の養育費等を考慮して設けられたものであるため、他の税額控除とは異なり、被相続人の死亡後その費用を負担するであろう扶養義務者の算出相続税額から、控除不足額を控除することとしている。

【図 解】



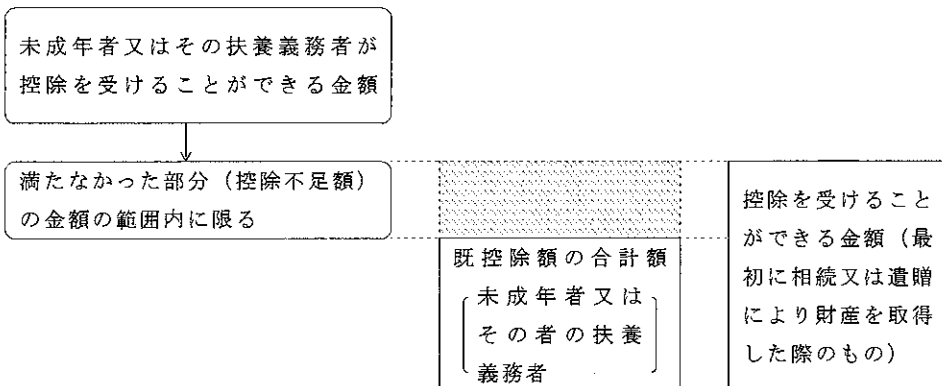
3 既に控除を受けている場合

1の規定に該当する者がその者又はその扶養義務者について既に1、2の規定による控除を受けたことがある者である場合においては、その者又はその扶養義務者が控除を受けることができる金額は、既に控除を受けた金額の合計額が1の規定による控除を受けることができる金額（2回以上控除を受けた場合には、最初に相続又は遺贈により財産を取得した際に控除を受けることができる金額）に満たなかった場合におけるその満たなかった部分の金額の範囲内に限る。

解説

未成年者控除は、その性格上、扶養義務者から控除できたことと同様、2回以上にわたってその適用を受けることができる。しかし、2回目以降に適用を受けることができる控除額は、原則どおり計算した金額（60,000円×20歳に達するまでの年数）ではなく、控除限度額の範囲内となる。

【図 解】



3-13

障害者控除

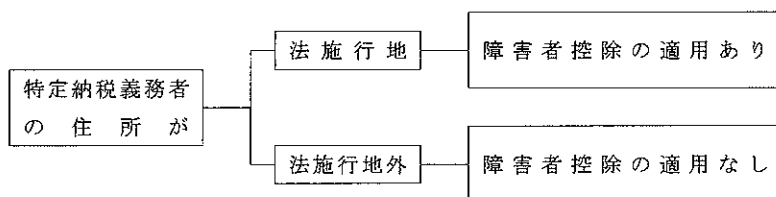
1 障害者控除

相続又は遺贈により財産を取得した者（非居住無制限納税義務者又は制限納税義務者及び特定納税義務者（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。[※]）を除く。）が被相続人の法定相続人に該当し、かつ、障害者である場合には、その者については、算出相続税額（相続税額の加算から未成年者控除までの規定を適用した後の金額。以下同じ。）から次の算式で算出した金額を控除した金額をもって、その納付すべき相続税額とする。

《算式》

$$6 \text{ 万円} \left[\begin{array}{l} \text{特別障害者である} \\ \text{場合には、12万円} \end{array} \right] \times \text{その者が85歳に達するまでの年数（1年未満切上）}$$

※ 障害者控除は法施行地に住所を有する者が適用対象者となるため、特定納税義務者については、その住所により下記の取り扱いとなる。



条文構成

- | | |
|---------|---|
| 1 適用要件 | ～場合においては、 |
| 2 適用対象者 | ～については、 |
| 3 納付税額 | 算出相続税額（…適用後の金額）から～金額を控除した金額をもって、その納付すべき相続税額とする。 |

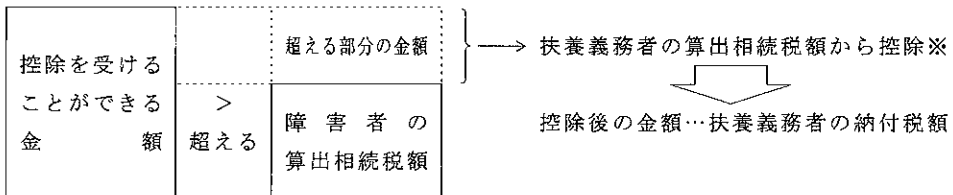
2 扶養義務者から控除する場合

1の規定により控除を受けることができる金額がその控除を受ける者について算出相続税額を超える場合においては、その超える部分の金額は、その控除を受ける者の扶養義務者の算出相続税額から控除し、その控除後の金額をもって、その扶養義務者の納付すべき相続税額とする。



障害者控除は障害者が生活費等を通常の人よりも多く必要とする事情等を考慮して設けられたものであるため、他の税額控除とは異なり、被相続人の死亡後その費用を負担するであろう扶養義務者の算出相続税額から、控除不足額を控除することとしている。

【図 解】



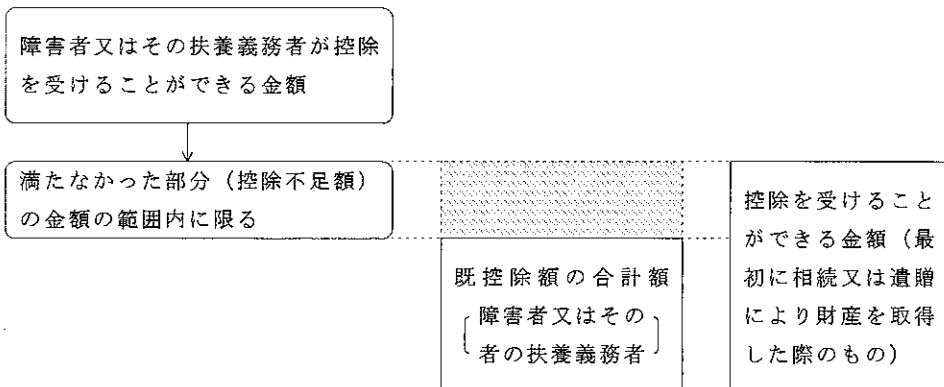
3 既に控除を受けている場合

1の規定に該当する者がその者又はその扶養義務者について既に1、2の規定による控除を受けたことがある者である場合においては、その者又はその扶養義務者が控除を受けることができる金額は、既に控除を受けた金額の合計額が1の規定による控除を受けることができる金額（2回以上控除を受けた場合には、最初に相続又は遺贈により財産を取得した際に控除を受けることができる金額）に満たなかった場合におけるその満たなかった部分の金額の範囲内に限る。



障害者控除は、その性格上、扶養義務者から控除できたことと同様、2回以上にわたってその適用を受けることができる。しかし、2回目以降に適用を受けることができる控除額は、原則どおり計算した金額（60,000円又は120,000円×85歳に達するまでの年数）ではなく、控除限度額の範囲内となる。

【図 解】



3-14

相次相続控除

相次相続控除

相続（被相続人からの相続人に対する遺贈を含む。^{※1}以下同じ。）により財産を取得した場合において、その相続（以下「第2次相続」という。）に係る被相続人が第2次相続の開始前10年以内に開始した相続（以下「第1次相続」という。）により財産（注1）を取得したことがあるときは、その被相続人から相続により財産を取得した者については、算出相続税額（相続税額の加算から障害者控除までの規定を適用した後の金額）から、次の算式で算出した金額を控除した金額をもって、その納付すべき相続税額とする。

《算式》

$$A \times \frac{C}{B-A} \left(\frac{100}{100} \text{ を超える場合には } \frac{100}{100} \right) \times \frac{D}{C} \times \frac{10-E}{10}$$

A＝第2次相続に係る被相続人が第1次相続により取得した財産（注1）につき課せられた相続税額（附帯税に相当する相続税額を除く。）

B＝第2次相続に係る被相続人が第1次相続により取得した財産（注1）の価額（相続税の課税価格計算の基礎に算入された部分に限る。）^{※2}

C＝第2次相続に係る被相続人から相続又は遺贈（被相続人からの相続人に対する遺贈を除く。）により財産を取得したすべての者がこれらの事由により取得した財産（注1）

2）の価額（相続税の課税価格に算入される部分に限る。）の合計額^{※2}

D＝第2次相続に係る被相続人から相続により取得した財産（注2）の価額（相続税の課税価格に算入される部分に限る。）^{※2}

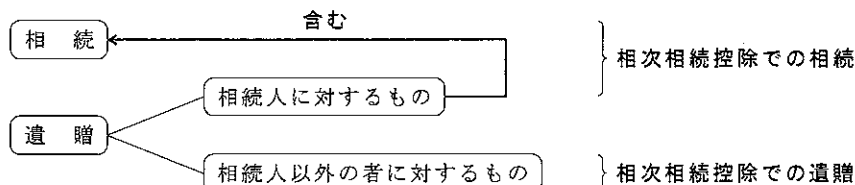
E＝第1次相続開始の時から第2次相続開始の時までの期間に相当する年数（1年未満切捨）

（注1）第1次相続に係る被相続人からの相続時精算課税適用財産を含む。

（注2）第2次相続に係る被相続人からの相続時精算課税適用財産を含む。

※1 { 相続…被相続人からの相続人に対する遺贈を含む。⇨民法上の相続の範囲よりも広い
遺贈…被相続人からの相続人に対する遺贈を除く。⇨民法上の遺贈の範囲よりも狭い

【図解】



※2 B、C及びDの説明上、「課税価格に算入される」と「課税価格計算の基礎に算入された」とは、前者が第2次相続の時における課税価格計算をいうのに対し、後者が第1次相続の時における課税価格計算をいうのであって、その用語の相違は、課税時期の相違に由来する。なお、相次相続控除における課税価格とは、課税価格（法11の2）に規定する金額をいい、さらに非課税（法12）及び債務控除（法13）並びに相続時精算課税（法21の15、21の16）の規定を適用した金額（純資産価額）を意味することになる。



条文構成

- | | |
|---------|---|
| 1 適用要件 | ～場合において、～ときは、 |
| 2 適用対象者 | ～については、 |
| 3 納付税額 | 算出相続税額（…適用後の金額）から～金額を控除した金額をもって、その納付すべき相続税額とする。 |

3-15

在外財産に対する相続税額の控除

在外財産に対する相続税額の控除

相続又は遺贈（相続開始の年において被相続人から受けた贈与を含む。^{※1}）により
 法施行地外にある財産^{※2}を取得した場合において、その財産についてその地の法令により相
 続税に相当する税が課せられたときは、その財産を取得した者^{※3}については、算出相続税額
 （相続税額の加算から相次相続控除までの規定を適用した後の金額。以下同じ。）からその課
 せられた税額に相当する金額を控除した金額をもって、その納付すべき相続税額とする。
 ただし、その控除すべき金額が、次の算式により算出した金額を超える場合において
 は、その超える部分の金額については、その控除をしない。

《算式》

$$\text{算出相続税額} \times \frac{\text{法施行地外にある財産の価額}}{\text{その相続又は遺贈により取得した財産（相続時精算課税適用財産を含む。）の価額のうち課税価格計算の基礎に算入された部分}}$$

※1 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、被相続人から贈与により
 国外財産を取得した場合には、この財産の価額については、贈与税は課税されないこと
 となる。この財産にその地の法令により贈与税に相当する税が課されていた場合は、国
 際間の二重課税（その地の法令による贈与税に相当する税と日本の相続税）が生ずること
 となるが、日本で贈与税が課税されていないため、贈与税の外国税額控除の規定を適
 用することができない。

したがって、相続開始年分の被相続人からの贈与については相続税の外国税額控除の
 適用をすることにより、二重課税の調整を行う。

※2 この規定は、国外財産を取得した場合について設けられているものである。

※3 適用要件では、財産の説明しかなく、適用対象者の説明がないため、適用対象者は、
 「その財産（法施行地外にある財産）を取得した者」となっている。



条文構成

- | | |
|---------|---|
| 1 適用要件 | ～場合において、～ときは、 |
| 2 適用対象者 | ～については、 |
| 3 納付税額 | 算出相続税額（…適用後の金額）から～金額を控除した金
額をもって、その納付すべき相続税額とする。 |

<メ モ>

4 - 1

贈与税の課税価格

贈与税の課税価格

(1) 無制限納税義務者

その年中において贈与により取得した財産の価額の合計額^{※1}をもって、贈与税の課税価格とする。

(2) 制限納税義務者

その年中において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}をもって、贈与税の課税価格とする。

(3) (1)及び(2)に該当する者

その年中においてその者が法施行地に住所を有していた期間内に贈与により取得した財産の価額及び法施行地に住所を有していなかった期間内に贈与により取得した財産で一定のものの価額の合計額^{※2}をもって、贈与税の課税価格とする。

(4) 相続開始の年において被相続人から贈与があった場合

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。



「財産の価額」の集合体が、課税価格である。「財産の価額」とは、その財産を取得した時における時価（財産評価基本通達の定めにより評価した金額）であるため、「金額」ではなく「価額」となっている。

※1 無制限納税義務者（居住無制限納税義務者及び非居住無制限納税義務者）は課税財産の範囲に制限がないため、「取得した財産の価額の合計額」が課税価格となり、制限納税義務者は課税財産の範囲に制限があるため、「法施行地にあるもの（財産）の価額の合計額」が課税価格となる。

※2 贈与税の課税価格は1暦年を単位として計算することから、年の中途に出国した者等のように、複数の納税義務者の区分に該当する場合についても規定されている。この場合には、それぞれの納税義務者の区分に応じ、その納税義務を負う財産の「価額」の「合計額」が課税価格となる。

<メ モ>

4-2

相続税法の贈与税の非課税財産

1 贈与税の非課税財産

次の財産の^{※1}価額は、贈与税の課税価格に算入しない。

- (1) 法人からの贈与により取得した^{※2}財産
- (2) 扶養義務者相互間において生活費又は教育費に充てるためにした贈与により取得した財産のうち通常必要と認められる^{※3}もの
- (3) 宗教、慈善、学術その他公益を目的とする事業を行う者で一定のものが贈与により取得した財産でその公益を目的とする事業の用に供することが確実な^{※4}もの
- (4) 特定公益信託で学術に関する顕著な貢献を表彰するものもしくは顕著な価値がある学術に関する研究を奨励するものから交付される金品又は学生もしくは生徒に対する学資の支給を行うことを目的とする特定公益信託から交付される^{※5}金品
- (5) 条例の規定により地方公共団体が精神又は身体に障害のある者に関して実施する共済制度で一定のものに基づいて支給される給付金を受ける^{※6}権利
- (6) 公職選挙法の適用を受ける選挙における公職の候補者が選挙運動に関し贈与により取得した金銭等の利益で同法の規定による報告がなされた^{※7}もの
- (7) 特別障害者（非居住無制限納税義務者又は制限納税義務者を除く。）が、受託者の営業所等において、その特別障害者を受益者とする特別障害者扶養信託契約に基づいて信託受益権を有することとなる場合において、その信託の際、障害者非課税信託申告書を納税地の所轄税務署長に提出したときは、その信託受益権でその価額のうち6,000万円までの^{※8}金額（既に他の信託受益権について障害者非課税信託申告書を提出している場合には、当該他の信託受益権でその価額のうちこの規定の適用を受けた部分の価額を控除した残額）に相当する^{※9}部分
- (8) 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でその財産の価額が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^{※10}もの

※1 課税価格は、財産の価額（相続税法上の時価、相続税評価額）の集合体である。したがって、非課税財産の規定は、「こういった財産の価額は、課税価格に算入しない。」となっている。

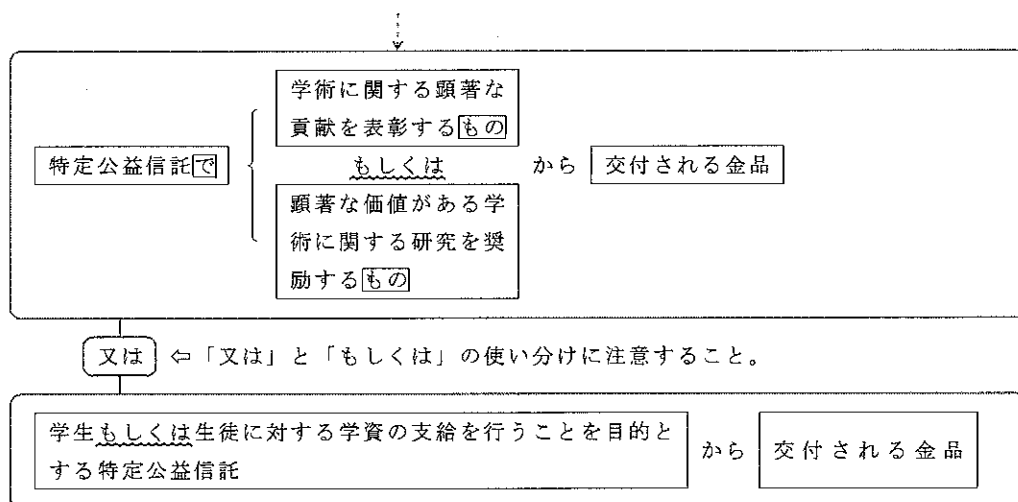
※2 相続の開始ということがありえない法人からの贈与については相続税を補完する必要がないため非課税としている。

※3 生活費又は教育費は、日常生活に必要な費用であり、その負担者との関係からみて課税対象とすることは国民感情の面から適当でないため非課税としている。

なお、非課税となるのは、生活費又は教育費ではなく、「生活費又は教育費に充てるためにした贈与により取得した財産のうち通常必要と認められるもの（財産）」である。

- ※4 公共性及び公益性の高い民間公益事業の特殊性を考慮し、その保護育成を図る見地から非課税としている。
- ※5 その交付される金品が、文化的、社会的に貢献した者に対する表彰である点及び学術を奨励する意味から非課税としている。

この「もの」は、特定公益
信託を受ける代名詞



- ※6 受給権の性格が心身障害者を扶養するためのものであることを考慮して非課税としている。
- ※7 選挙の公共性を考慮して非課税としている。
- ※8 特別障害者扶養信託契約に基づく信託受益権は、6,000万円までの金額が非課税となる。したがって、既に適用を受けている場合に追加信託をしたときは、「6,000万円までの金額」のうち適用を受けた金額を控除した残額について非課税の適用があることとなるため、既に適用を受けた場合のカッコ書きは、6,000万円の後ではなく、「6,000万円までの金額」の後に付いている。
- ※9 心身障害者をかかえる親等が、生活能力に乏しい重度の障害者に対して生前に財産を贈与し、その生活の安定を図ろうとしている事情を考慮して非課税としている。
- ※10 贈与税の課税価格が暦年計算となっているため相続開始の年が経過しないと贈与税額が確定しないこと等を考慮して、相続税のみを課税することにし、贈与税は非課税としている。

2 課税される場合

1(3)の財産を取得した者がその財産を取得した日から2年を経過した日[※]において、なおその財産をその公益を目的とする事業の用に供していない場合においては、その財産の価額は、贈与税の課税価格に算入する。

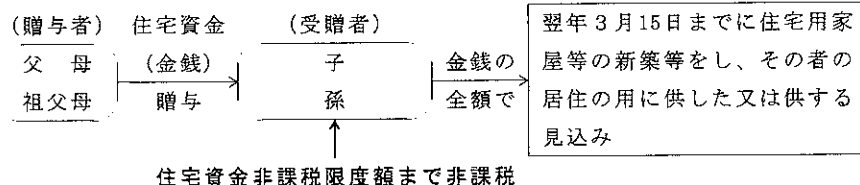
※ 「2年を経過した日」と「2年を経過する日」では1日ズレが生じてくる。

- { 2年を経過した日…2年後の応答日
2年を経過する日…2年後の応答日の前日

4-3 住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税

1 住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税

平成24年1月1日から平成26年12月31日までの間にその直系尊属^{※1}からの贈与により住宅取得等資金の取得をした特定受贈者^{※2}が、住宅取得等資金の取得をした日の属する年の翌年3月15日までにその住宅取得等資金の全額を住宅用家屋の新築等ための対価に充ててその新築等をした場合において、同日までにその家屋をその特定受贈者の居住の用に供したとき又は同日後遅滞なくその特定受贈者の居住の用に供することが確実であると見込まれる^{※3}ときは、その贈与により取得をした住宅取得等資金のうち住宅資金非課税限度額^{※4}（既にこの規定の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合には、その算入しなかった金額を控除した^{※6}残額）までの金額については、贈与税の課税価格に算入しない。



※1 直系尊属の範囲（措通70の2-1）

直系尊属には特定受贈者の養親及びその直系尊属は含まれるが、次に掲げるものは含まれない。

- (1) その特定受贈者の配偶者の直系尊属（養子縁組をしている場合等を除く。(2)において同じ。)
- (2) その特定受贈者の父母が養子縁組による養子となっている場合において、その特定受贈者がその養子縁組前に出生した子である場合のその父母の養親及びその養親の直系尊属
- (3) その特定受贈者が特別養子縁組による養子である場合のその実方の父母及び実方の直系尊属

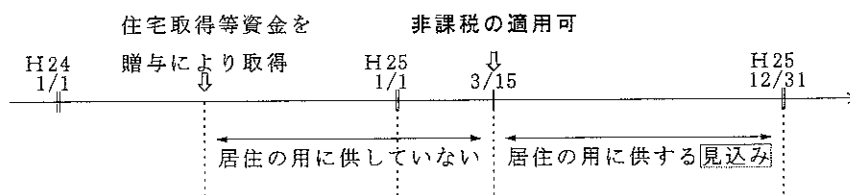
※2 特定受贈者（措法70の2②一）

次のすべての要件を満たす者をいう。

- (1) 居住無制限納税義務者
非居住無制限納税義務者 } のいずれかに該当すること
- (2) 贈与年1月1日において20歳以上の者であること
- (3) その年分の合計所得金額が2,000万円以下の者であること

- ※3 申告期限において、その取得等した家屋を居住の用に供することが非課税の規定を受けるための要件となるが、申告期限後遅滞なく居住の用に供する見込みである場合も非課税の適用を受けることができる。

【図 解】



- ※4 住宅取得等資金（措法70の2②五、措令40の4の2）

次のいずれかの新築、取得又は増改築等（特定受贈者の配偶者その他の特定受贈者と特別の関係がある者として一定の者*との請負契約その他の契約に基づき新築もしくは増改築等をする場合又はその一定の者から取得をする場合を除く。）の対価に充てるための金銭をいう。

- (1) 特定受贈者による住宅用家屋の新築又は建築後使用されたことのない住宅用家屋の取得
- (2) 特定受贈者による既存住宅用家屋の取得
- (3) 特定受贈者が所有している家屋につき行う増改築等
- (4) (1)から(3)の新築等とともにするその敷地の用に供されている土地等の取得（(1)の住宅用家屋の新築等に先行してするその敷地の用に供されることとなる土地等の取得を含む。）

* 特定受贈者と特別の関係がある一定の者とは、次の者をいう。

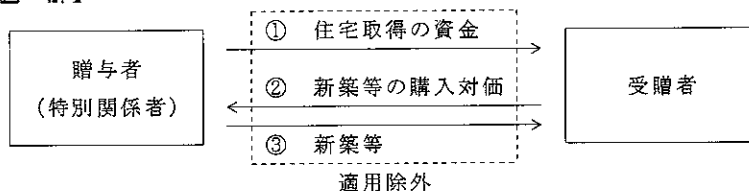
イ 特定受贈者の配偶者及び直系血族

ロ 特定受贈者の同一生計親族（特定受贈者の配偶者及び直系血族を除く。）

ハ 特定受贈者と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者及びその者の同一生計親族

ニ イからハに掲げる者以外の者で特定受贈者から受ける金銭その他の財産によって生計を維持しているもの

【図 解】



- ※5 住宅資金非課税限度額

住宅資金非課税限度額とは次に掲げる金額となる。

	省エネ住宅の場合	省エネ住宅以外の場合
平成24年	1,500万円	1,000万円
平成25年	1,200万円	700万円
平成26年	1,000万円	500万円

省エネ住宅とは、エネルギーの使用の合理化に著しく資する住宅用家屋等として一定のものをいう。

- ※6 この非課税は、受贈者ごとに住宅資金非課税限度額までが非課税となる。

2 適用除外

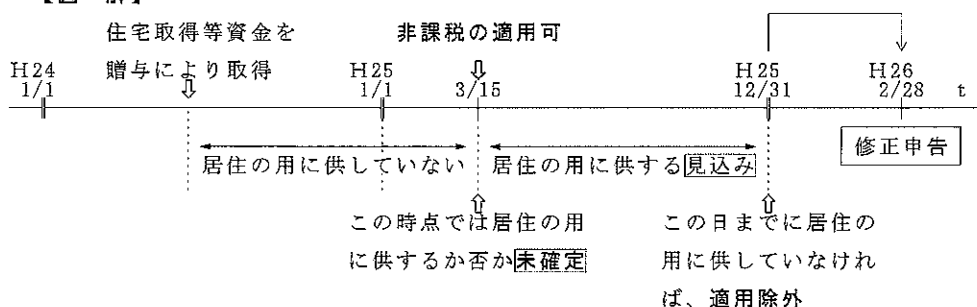
住宅取得等資金について1の規定の適用を受けた特定受贈者が、その新築等をした家屋を贈与により住宅取得等資金の取得をした日の属する年の翌年3月15日後遅滞なくその特定受贈者の居住の用に供することが確実であると見込まれることにより1の規定の適用を受けた場合において、その家屋を同年12月31日までにその特定受贈者の居住の用に供していなかったときは、1の規定は、適用しない。



解説

申告期限後遅滞なく居住の用に供する見込みであることにより非課税の適用を受けていた場合において、同年12月31日までに居住の用に供していないときは、非課税の適用が受けられないこととなる。

【図 解】



3 手 続

(1) 1の規定は、贈与税の期限内申告書に①の事項を記載し、②の書類の添付がある場合に限り、適用する。

- ① この規定の適用を受けようとする旨
- ② 計算の明細書その他一定の書類

(2) (1)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。

<メ モ>

4-4

贈与税の配偶者控除

1 贈与税の配偶者控除

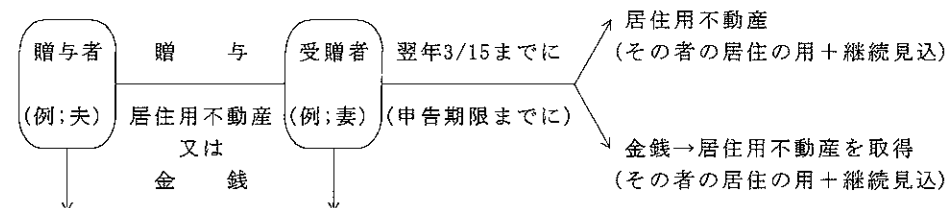
その年において贈与によりその者との婚姻期間が20年以上である配偶者から居住用不動産又は金銭を取得した者（その年の前年以前のいずれかの年においてその配偶者から取得した財産につきこの規定の適用を受けた者を除く。）が、その取得の日の属する年の翌年3月15日までにその居住用不動産をその者の居住の用に供し、かつ、その後引き続き居住の用に供する見込みである場合又は同日までにその金銭をもって居住用不動産を取得して、これをその者の居住の用に供し、かつ、その後引き続き居住の用に供する見込みである場合においては、その年分の贈与税については、課税価格から2,000万円（その居住用不動産の価額に相当する金額とその金銭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



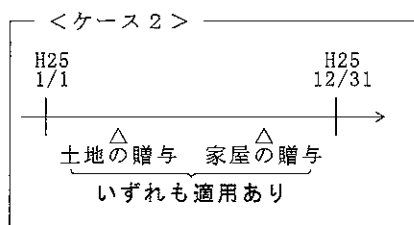
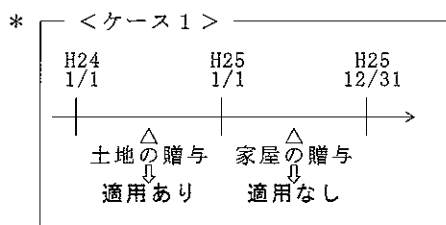
解説

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居住用不動産を取得するための金銭を取得した場合の優遇措置である。

【図 解】



受贈配偶者との婚姻期間が20年以上
その配偶者からの贈与につき1度限り*



※ 居住用不動産

居住用不動産とは、もっぱら居住の用に供する土地もしくは土地の上に存する権利又は家屋で法施行地にあるものをいう。



参考 婚姻期間の判定（令4の6、基通21の6－7）

- (1) 贈与者が受贈者との婚姻期間が20年以上である配偶者に該当するかどうかの判定は、財産の贈与の時の現況による。
 - (2) 婚姻期間は、民法に規定する婚姻の届出があった日から、その財産の贈与があった日までの期間（その期間中に受贈者が贈与をした者の配偶者でなかった期間がある場合には、その期間を除く。）により計算する。
- ※ この場合に、計算した婚姻期間に1年未満の端数があるときであっても、その端数は切り上げない。

2 手 続

- (1) 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。
 - ① 控除を受ける金額
 - ② 控除に関する事項
 - ③ 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
- (2) (1)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。

4-5

在外財産に対する贈与税額の控除

在外財産に対する贈与税額の控除

贈与により法施行地外にある財産^{※1}を取得した場合において、その財産についてその地の法令により贈与税に相当する税が課せられたときは、その財産を取得した者^{※2}については、算出贈与税額からその課せられた税額に相当する金額を控除した金額をもって、その納付すべき贈与税額とする。

ただし、その控除すべき金額が、次の算式により計算した金額を超える場合においては、その超える部分の金額については、その控除をしない。

《算式》

$$\text{算出贈与税額} \times \frac{\text{法施行地外にある財産の価額}}{\text{その年分の贈与税の課税価格に算入された財産の価額}}$$

※1 この規定は、国外財産を取得した場合について設けられているものである。

※2 適用要件では、財産の説明しかなく、適用対象者の説明がないため、適用対象者は、「その財産（法施行地外にある財産）を取得した者」となっている。



条文構成

- | | |
|---------|--|
| 1 適用要件 | ～場合において、～ときは、 |
| 2 適用対象者 | ～については、 |
| 3 納付税額 | 算出贈与税額から～金額を控除した金額をもって、その納付すべき贈与税額とする。 |