

第 62 回 税 理 士 試 験 相 続 税 法

●はじめに

第一問（理論）

本年の理論は、問1は個別理論の精度が、問2は個別理論の理解が問われる問題であった。

問1は、相続税法の相続税の期限後申告、修正申告及び更正の請求の特則の個別問題であった。解答範囲の判断に迷うことなく、重要度も高い理論であったため、TACの受講生はしっかり解答できたはずである。そのため、相続税法の特則の事由までしっかり記述できたかどうかポイントとなるであろう。

問2は、相続時精算課税制度に関する事例問題であった。しかし、解答要求項目の把握は容易であったため規定を理解し、事例に即して考えることができたかどうかポイントとなるであろう。

第二問（計算）

本年の計算も近年の出題傾向と同様で、取引相場のない株式については実務的な内容が出題されていた。なお、土地については解答可能なものと解答が困難なものとが出題されており、代償分割や債務控除については判断に迷うものが出題されていた。そのため、解答可能な部分と解答が困難な部分を見分けたうえで、解答可能なものは正確に解答し、取引相場のない株式では部分点を狙って解答できたかどうかポイントとなるであろう。

Z-62-E〔第一問〕解 答

問1 相続税に関する相続税法上の期限後申告の特則、修正申告の特則及び更正の請求の特則について説明しなさい。

1 相続税に関する相続税法上の期限後申告の特則、修正申告の特則及び更正の請求の特則

(1) 期限後申告の特則（法30①）4

申告期限後において2(1)から(6)までの事由が生じたため新たに相続税の期限内申告書を提出すべき要件に該当することとなった者は、期限後申告書を提出することができる。

(2) 修正申告の特則（法31①②）

① 任意的修正申告の特則 4

相続税の期限内申告書又は期限後申告書を提出した者（決定を受けた者を含む。）は、2(1)から(6)までの事由が生じたため既に確定した相続税額に不足を生じた場合には、修正申告書を提出することができる。

② 義務的修正申告の特則 4

①に規定する者は、相続財産法人に係る財産分与の事由が生じたため既に確定した相続税額に不足を生じた場合には、その事由が生じたことを知った日の翌日から10月以内（注1）に修正申告書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならない。

(3) 更正の請求の特則（法32①）4

相続税について申告書を提出した者又は決定を受けた者は、2のいずれかの事由により課税価格及び相続税額が過大となったときは、それぞれの事由が生じたことを知った日の翌日から4月以内に限り、納税地の所轄税務署長に対し、課税価格及び相続税額につき更正の請求をすることができる。

（注1）その者が納税管理人の届出をしないでその期間内に法施行地に住所及び居所を有しないこととなるときは、その住所及び居所を有しないこととなる日まで

2 相続税法の特則の事由（法32）

- (1) 未分割遺産に対する課税の規定により分割されていない財産について民法（寄与分を除く。）の規定による相続分又は包括遺贈の割合に従って課税価格が計算されていた場合において、その後その財産の分割が行われ、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こと。2
 - (2) 民法の規定により相続人に異動を生じたこと。2
 - (3) 遺留分による減殺の請求に基づき返還すべき、又は弁償すべき額が確定したこと。2
 - (4) 遺贈に係る遺言書が発見され、又は遺贈の放棄があったこと。2
 - (5) 条件を付して物納の許可がされた場合（その許可が取り消される場合に限る。）において、その物納に充てた財産の性質その他の事情に関し一定のものが生じたこと。2
 - (6) (1)から(5)に準ずる事由が生じたこと。2
 - (7) 相続財産法人に係る財産分与の事由が生じたこと。2
 - (8) 申告期限までに分割されていない財産が申告期限から3年以内（注2）に分割されたことにより、その分割が行われた時以後において配偶者に対する相続税額の軽減の規定を適用して計算した相続税額がその時前ににおいて同規定を適用して計算した相続税額と異なることとなったこと（(1)の場合を除く。）。2
- （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

3 延滞税の取扱い等

(1) 期限後申告又は任意的修正申告（法51②一）1

相続税法の特則の規定に基づき期限後申告書又は任意的修正申告書を提出したことにより納付すべき税額に係る延滞税については、法定納期限の翌日からこれらの申告書の提出があった日までの期間は、延滞税の計算の基礎となる期間に算入しない。

(2) 義務的修正申告（法50②、31③）

① 国税通則法の適用 1

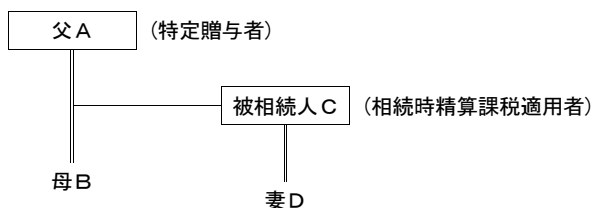
義務的修正申告書に対する国税通則法の適用については、期限内申告書とみなす。

② 提出を要しない場合 1

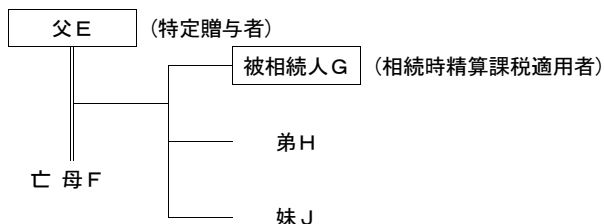
1(2)②の規定は、申告期限前に相続税について更正があった場合には、適用しない。

問2 相続税法第21条の9に規定する相続時精算課税の適用を受けていたことに伴う納税に係る権利又は義務の承継について簡潔に説明したうえで、次の各設例における納税に係る権利又は義務が誰にどのような割合で承継されるか、理由を付して説明しなさい。

- (1) 特定贈与者である父Aの死亡前に相続時精算課税適用者である被相続人Cが死亡した場合におけるCが相続時精算課税の適用を受けていたことに伴う納税に係る権利又は義務



- (2) 特定贈与者である父Eの死亡前に相続時精算課税適用者である被相続人Gが死亡した場合におけるGが相続時精算課税の適用を受けていたことに伴う納税に係る権利又は義務



(注) 母Fは、被相続人Gの死亡前に死亡している。

【相続税法第21条の9に規定する相続時精算課税の適用を受けていたことに伴う納税に係る権利又は義務の承継(法21の17①)】 〔9〕

特定贈与者の死亡以前に相続時精算課税適用者が死亡した場合には、その相続時精算課税適用者の相続人（包括受遺者を含む。以下同じ。）は、その相続時精算課税適用者が有していた相続時精算課税の規定の適用を受けていたことに伴う納税に係る権利又は義務を承継する。

ただし、その相続人のうちにその特定贈与者がある場合には、その特定贈与者は、その納税に係る権利又は義務については、これを承継しない。

- (1) 妻Dに $\frac{2}{3}$ 及び母Bに $\frac{1}{3}$ の割合で承継される。〔2〕

(理由) 被相続人Cの相続人は妻D、父A及び母Bであるが、そのうち特定贈与者である父Aは権利又は義務を承継せず、妻D及び母Bは特定贈与者がいないものとして計算した相続分で承継することとなるため。〔1〕

- (2) 承継する者はいない。〔2〕

(理由) 被相続人Gの相続人は父Eのみであるが、特定贈与者である父Eは権利又は義務を承継せず、また、その後順位の相続人となる他の者にも承継しないこととなるため。〔1〕

▶予想配点◀

解答中に□で囲まれた数字として記載してあります。

▶合格ライン◀

問1については、解答項目を精度高く記述できたかどうかポイントとなる。合格確実ラインは32点、ボーダーラインは29点程度であると思われる。

問2については、該当規定を挙げ、さらに対象者、割合及び理由をいかに正しく挙げられたかたかがポイントとなる。したがって、合格確実ラインは13点、ボーダーラインは11点程度であると思われる。

Z-62-E [第二問] 解 答

1 相続人等の相続税の課税価格の計算 (43点)

(1) 相続又は遺贈により取得した個々の財産(次の(2)及び(3)に該当するものを除く。)の価額の計算 (8点) (単位:円)

財産の種類	計 算 過 程	取 得 者	課税価格に算入 される金額
農地J	$\begin{aligned} & \text{※1} \quad \frac{900\text{m}^2}{20\text{m}} = 45\text{m} > 30\text{m} \quad \therefore 30\text{m} \rightarrow 0.98 \\ & \text{※2} \quad \frac{900\text{m}^2}{30\text{m}} = 30\text{m} < 40\text{m} \quad \therefore 30\text{m} \rightarrow 0.98 \\ & (1) \quad (300,000 \times 0.98 + 200,000 \times 0.98 \times 0.03) \times 0.97 = 290,883 \text{ (円未満切捨)} \\ & (2) \text{①} \quad (300,000 \times 0.98 + 200,000 \times 0.92 \times 0.03) \times 40\text{m} \times 30\text{m} \\ & \quad = 359,424,000 \\ & \quad \text{②} \quad 300,000 \times 1.00 \times 20\text{m} \times 15\text{m} = 90,000,000 \\ & \quad \text{③} \quad \frac{\text{①}-\text{②}}{900\text{m}^2} \times 0.97 = 290,379 \text{ (円未満切捨)} \\ & (3) \quad (1) > (2) \\ & \quad \therefore \{290,379 - (400 + 3,800 + 38,800)\} \times 900\text{m}^2 = 222,641,100 \end{aligned}$	子 A	222,641,100
宅地K	$\begin{aligned} & (1) \text{ 貸家部分の宅地} \\ & \quad 520,000 \times 1.00 \times 12\text{m} \times 15\text{m} \times \left(1 - 60\% \times 30\% \times \frac{200\text{m}^2}{300\text{m}^2}\right) \\ & \quad = 82,368,000 \\ & (2) \text{ 居住用家屋部分の宅地} \\ & \quad 520,000 \times 1.00 \times 12\text{m} \times 15\text{m} = 93,600,000 \end{aligned}$	配偶者乙	82,368,000
貸家	$5,500,000 \times 1.0 \times \left(1 - 30\% \times \frac{200\text{m}^2}{300\text{m}^2}\right) = 4,400,000$	配偶者乙	4,400,000
居住用家屋	$2,800,000 \times 1.0 = 2,800,000$	配偶者乙	2,800,000
その他	代償財産	配偶者乙	△5,000,000
	代償財産	子 A	△10,000,000
	代償財産	子 X	15,000,000
	相続時精算課税適用財産	孫 H	16,000,000

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

イ 評価方法の判定 (1点)

$\frac{18,000\text{個}(\text{乙}) + 20,000\text{個}(\text{A}) + 14,000\text{個}(\text{C}) + 5,000\text{個}(\text{D}) + 3,000\text{個}(\text{E}) + 3,000\text{個}(\text{G}) + 2,000\text{個}(\text{H})}{100,000\text{個}}$
=65% > 50%
$\frac{20,000\text{個}(\text{A}) + 14,000\text{個}(\text{C}) + 5,000\text{個}(\text{D}) + 3,000\text{個}(\text{E}) + 18,000\text{個}(\text{乙})}{100,000\text{個}} = 60\% \geq 25\%$
∴ A、C、E及び乙は同族株主、かつ、中心的な同族株主に該当するため、原則的評価方式。
$\frac{3,000\text{個}(\text{G}) + 2,000\text{個}(\text{H}) + 18,000\text{個}(\text{乙})}{100,000\text{個}} = 23\% < 25\%$
∴ G、Hは同族株主に該当するが、取得後の議決権割合が5%未満、役員に該当せず、中心的な同族株主以外の株主のため、特例的評価方式。

全員の評価方式があつていて1

ロ 純資産価額の計算

(イ) 資産の部 (13点)

(単位：円)

科 目	帳簿価額	相続税評価額	計 算 過 程
現金	1,500,000	1,500,000	
預金	28,000,000	<u>1</u> 28,080,000	$25,000,000 + 3,000,000 + 100,000 - 20,000 = 28,080,000$
受取手形	10,400,000	<u>1</u> 10,150,000	$12,000,000 - 2,000,000 \times 80\% - 250,000 = 10,150,000$
売掛金	45,200,000	<u>1</u> 43,700,000	$46,000,000 - 1,000,000 \times 80\% - 1,500,000 = 43,700,000$
貸付金	15,000,000	<u>1</u> 16,200,000	$15,000,000 + 1,200,000 = 16,200,000$
前渡金	250,000	<u>1</u> 250,000	
有価証券	18,000,000	<u>1</u> 24,240,000	210、205、212、202の最小 $\therefore 202 \times 120,000 \text{株} = 24,240,000$
前払費用	0	<u>1</u> 0	
製品	2,550,000	2,550,000	
仕掛品	1,350,000	1,350,000	
原材料	1,500,000	1,500,000	
構築物	500,000	500,000	
機械装置	5,000,000	5,000,000	
車両運搬具	700,000	700,000	
器具備品	550,000	550,000	
宅地	70,000,000	<u>1</u> 70,000,000	
山林	1,000,000	<u>1</u> 1,800,000	$100,000 \times 1,200 \text{m}^2 / 1,000 \text{m}^2 \times 15 = 1,800,000$
電話加入権	120,000	<u>1</u> 10,000	$2,000 \times 5 = 10,000$
ゴルフ会員権	3,000,000	<u>1</u> 1,050,000	$1,500,000 \times 70 / 100 = 1,050,000$
長期前払費用	0	<u>1</u> 0	
商品券	100,000	<u>1</u> 100,000	
合 計	204,720,000	209,230,000	

(ロ) 負債の部 (4点)

(単位：円)

科 目	帳簿価額	相続税評価額	計 算 過 程
支払手形	15,000,000	15,000,000	
買掛金	18,000,000	18,000,000	
未払金	14,550,000	<u>1</u> 14,550,000	$15,000,000 - 450,000 = 14,550,000$
未払費用	2,500,000	2,500,000	
借入金	6,000,000	6,000,000	$3,000,000 + 3,000,000 = 6,000,000$
貸倒引当金	0	0	
賞与引当金	<u>1</u> 0	0	
役員退職給与引当金	0	0	
未払法人税	4,380,000	4,380,000	
未払消費税	1,820,000	1,820,000	
未払法人県民税	<u>1</u> 550,000	550,000	
未払事業税	1,350,000	1,350,000	
未払法人市民税	1,270,000	1,270,000	
退職手当金等	42,000,000	<u>1</u> 42,000,000	$35,000,000 + 5,000,000 + (5,000,000 - 500,000 \times 6 \text{月}) = 42,000,000$
合 計	107,420,000	107,420,000	

(単位：円)

財産の種類	計算過程	取得者	課税価格に算入される金額
M社株式	$\begin{aligned} & ※ 1 \quad 999 \times 0.6 + 999 \times (1 - 0.6) = 999 \\ & ※ 1 \quad 2,520 > 999 \quad \therefore 999 \\ & 999 \times 1,000 \text{株} = 999,000 \\ & 999 \times 15,000 \text{株} = 14,985,000 \\ & 999 \times 9,000 \text{株} = 8,991,000 \\ & 999 \times 3,000 \text{株} = 2,997,000 \\ & \frac{(4,500,000 + 4,200,000) \times \frac{1}{2}}{200,000 \text{株} \times 2} = 21.75 \geq 2.5 \\ & \frac{21.75}{10\%} \times \frac{100 \times 3}{50} = 435 < 999 \\ & ※ 2 \quad 10,000,000 \div 50 = 200,000 \text{株} \\ & ※ 3 \quad 10,000,000 \div 100,000 \text{株} = 100 \\ & 435 \times 3,000 \text{株} = 1,305,000 \\ & 435 \times 2,000 \text{株} = 870,000 \end{aligned}$	配偶者乙 子 A 子 C 養子 E 孫 G 孫 H	999,000 14,985,000 8,991,000 ① 2,997,000 ① { 1,305,000 870,000

(単位：円)

– 7 –

(4) 小規模宅地等の特例の計算 (2点)

(単位:円)

対象資産及び減額割合②	乙(貸付事業用宅地等)	$\text{※2} \quad 51,168,000 \div 120\text{m}^2 \times \frac{\text{※1}}{100} \times 200 = 42,640,000$
		$\text{※1} \quad 180\text{m}^2 \times \frac{200\text{m}^2}{300\text{m}^2} = 120\text{m}^2$
		$\text{※2} \quad 520,000 \times 1.00 \times 180\text{m}^2 \times \frac{120\text{m}^2}{180\text{m}^2} \times (1 - 60\% \times 30\%) = 51,168,000$
	乙(特定居住用宅地等)	$\text{※4} \quad 46,800,000 \div \frac{\text{※3}}{90\text{m}^2} \times \frac{80}{100} \times 240 = 99,840,000$
		$\text{※3} \quad 180\text{m}^2 \times \frac{100\text{m}^2}{200\text{m}^2} = 90\text{m}^2$
		$\text{※4} \quad 93,600,000 \times \frac{90\text{m}^2}{180\text{m}^2} = 46,800,000$
$\therefore \text{乙(特定居住用宅地等)から} 90\text{m}^2 \left[\frac{90\text{m}^2}{240\text{m}^2} = 37.5\% \right]$		
及び乙(貸付事業用宅地等)から $120\text{m}^2 \left[\frac{120\text{m}^2}{200\text{m}^2} = 60\% \right]$ を選択する。		
乙(特定居住用宅地等) $46,800,000 \times \frac{90\text{m}^2}{90\text{m}^2} \times \frac{80}{100} = 37,440,000$		
乙(貸付事業用宅地等) $51,168,000 \times \frac{120\text{m}^2}{120\text{m}^2} \times \frac{50}{100} = 25,584,000$		
特 例 適 用 対 象 財 産		取 得 者
宅地K		配偶者乙
		課税価格から減額される金額
宅地K		37,440,000
		配偶者乙
		25,584,000

(5) 課税価格から控除すべき債務及び葬式費用 (4点)

(単位:円)

債 務 及 び 葬 式 費 用	負 担 者	計 算 過 程	金 額
債 務	子 A	$16,200,000 + 400,000 = 16,600,000$	② 16,600,000
葬 式 費 用	配偶者乙	$500,000 + 4,500,000 = 5,000,000$	② 5,000,000

(6) 課税価格に加算する贈与財産(暦年課税分)価額の計算 (2点)

(単位:円)

贈 与 年 分	受 贈 者	計 算 過 程	加算される贈与 財 産 価 額
平成21年	子 X	相続開始前3年以内の贈与でないため、適用なし。	—
平成22年	子 C	$8,000,000 \leq 15,000,000 \quad \therefore 0$	0
平成23年	子 D	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。	—
平成23年	子 C	$\text{※} \quad 10,000,000 - 7,000,000 = 3,000,000$ $\text{※} \quad 10,000,000 > 15,000,000 - 8,000,000 = 7,000,000$ $\therefore 7,000,000$	② 3,000,000
平成23年	養子 E		12,000,000
平成23年	孫 F	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。	—
平成24年	配偶者乙		1,100,000

(7) 相続人等の課税価格の計算 (2点)

(単位:円)

区 分 \ 相続人等	子 A	配偶者乙	子 X	子 C	養子 E	孫 G	孫 H	計
相続又は遺贈による取得財産	227,626,100	116,143,000	15,000,000	8,991,000	2,997,000	1,305,000	870,000	
みなし取得財産		8,400,000	21,065,089	23,434,912				
相続時精算課税の適用を受ける贈与財産						2	16,000,000	
債務及び葬式費用	△16,600,000	△ 5,000,000						
生前贈与加算 (併存課税分)		1,100,000	—	3,000,000	12,000,000			
課税価格 (1,000円未満切捨て)	211,026,000	120,643,000	36,065,000	35,425,000	14,997,000	1,305,000	16,870,000	436,331,000

2 納付すべき相続税額の計算 (7点)

(1) 相続税の総額の計算 (2点)

課税価格の合計額		遺産に係る基礎控除額		課税遺産額
436,331 千円		50,000+10,000×8人 =130,000 千円		306,331 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	$\frac{1}{2}$	153,165 千円		44,266,000 円
子 A	$\frac{1}{2} \times \frac{2}{11} = \frac{1}{11}$	27,848		3,677,200
子 C	$\frac{1}{2} \times \frac{2}{11} = \frac{1}{11}$	27,848		3,677,200
子 D	$\frac{1}{2} \times \frac{2}{11} = \frac{1}{11}$	27,848		3,677,200
養子 E	$\frac{1}{2} \times \frac{2}{11} = \frac{1}{11}$	27,848		3,677,200
孫 G	$\frac{1}{2} \times \frac{2}{11} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{22}$	13,924		1,588,600
孫 H	$\frac{1}{2} \times \frac{2}{11} \times \frac{1}{2} = \frac{1}{22}$	13,924		1,588,600
子 X	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{11} = \frac{1}{22}$	13,924		1,588,600
合計	8人	1		(100円未満切捨て) 63,740,600 円

(注) 法定相続人、法定相続分及び法定相続人の数ができて2

(2) 相続人等の納付すべき相続税額の計算 (3点)

(単位:円)

区 分	相続人等	子 A	配偶者乙	子 X	子 C	養子 E	孫 G	孫 H	計
算 出 税 額		30,827,339	17,623,907	5,268,488	5,174,995	2,190,808	190,638	2,464,422	
加 算	相続税額の2割加算								
又	贈与税額控除額 (暦年課税分)		① —		△ 190,000	△ 2,190,808			
は	配偶者の税額軽減額		△ 17,623,907						
減	未成年者控除額								
算	障害者控除額				①△ 3,600,000				
差 引 税 額		30,827,339	0	5,268,488	1,384,995	0	190,638	2,464,422	
贈与税額控除額 (相続税計算課税分)								0	
納 付 税 額 (100円未満切捨て)	①	30,827,300	0	5,268,400	1,384,900	0	190,600	2,464,400	}

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

(3) 相続税額の2割加算及び控除金額の計算 (2点)

(単位:円)

加算及び控除の 項目	対 象 者	計 算 過 程	金 額
相続税額の 2割加算金額		加算対象者なし。①	
贈与税額控除額 (暦年課税分)	子 C 養子 E 配偶者乙	(3,000,000 - 1,100,000) × 10% = 190,000 (12,000,000 - 1,100,000) × 50% - 2,250,000 = 3,200,000 相続開始年分の被相続人からの贈与は、贈与税の非課税財産。	190,000 3,200,000 —
配偶者の 税額軽減額 (計算パターン①)	配偶者乙	① 17,623,907 (2)① $436,331,000 \times \frac{1}{2} = 218,165,500 \geq 160,000,000$ ∴ 218,165,500 ② 120,643,000 ③ ① > ② ∴ 120,643,000 ④ $63,740,600 \times \frac{120,643,000}{436,331,000} = 17,623,907$ (3) ① ≤ (2)④ ∴ 17,623,907	17,623,907
障害者控除額	子 C	120,000 × (85歳 - 55歳) = 3,600,000 ※ S32.3.9 ~ H24.4.8 → 55歳0月 ∴ 55歳	3,600,000
贈与税額控除額 (精算課税分)	孫 H	16,000,000 ≤ 25,000,000 ∴ 0	0

▶解答への道◀

1 相続人・相続分

子Xは非嫡出子であるが、被相続人甲が認知しているため、血族相続人に該当する。なお、非嫡出子の相続分は嫡出子の2分の1であるため、子Xの法定相続人としての相続分は22分の1となる。

また、被相続人甲の養子は養子Eのみであるため、実質的に養子の数の算入制限の適用はない。

2 財産評価

(1) 農地J

市街地農地の評価額は、次の算式により評価する。

$$(\text{比準宅地の} 1 \text{ m}^2 \text{ 当たりの価額} \times \text{※1} \text{ 較差割合} - 1 \text{ m}^2 \text{ 当たりの} \text{※2} \text{ 造成費}) \times \text{地積}$$

※1 比準宅地1㎡当たりの価額は、評価する農地等が宅地であるとした場合の1㎡当たりの金額となる。

したがって、農地Jは宅地として評価した場合の1㎡当たりの金額を基に計算する。なお、農地Jを宅地とした場合には不整形地に該当するため、最も有利となる中抜方式により計算する。

※2 1㎡当たりの造成費は、その農地を宅地に転用するに際して必要な費用の額の合計額であるため、問題文の資料により地盤改良費以外の費用の額の合計額を1㎡当たりの造成費とする。

(2) 宅地K

宅地Kは貸家の敷地部分と居住用家屋の敷地部分では土地の利用者が異なるため、それぞれを一面地として評価する。

① 貸家の敷地

貸家の敷地部分は貸家建付地に該当する。なお、貸家建付地の評価額は、次の算式による。

$$\begin{aligned} & \text{自用地としての価額} \times (1 - \text{借地権割合} \times \text{借家権割合} \times \text{※} \text{ 賃貸割合}) \\ & \text{※ 賃貸割合} \\ & \frac{\text{Aのうち課税時期において賃貸されている各独立部分の床面積の合計}}{\text{その家屋の各独立部分の床面積の合計 (A)}} \end{aligned}$$

なお、課税時期に各独立部分の一部に空室がある場合において、一時的に賃貸されていなかったと認められるものは、継続的に賃貸されているものとして取り扱うこととされているが、貸家の3階部分は貸付の継続に努めていないため、一時的な空室には該当しない。

② 居住用家屋の敷地

居住用家屋の敷地部分は、相続開始時において自用家屋及び空家の敷地の用に供されているため自用地として評価する。

(3) 建物

① 貸家

貸家の評価額は、次の算式による。

$$\text{固定資産税評価額} \times 1.0 \times (1 - \text{借家権割合} \times \text{賃貸割合})$$

② 居住用家屋

相続開始時において1階部分は被相続人甲の居住用、2階部分は空家であるため、自用家屋として評価する。

(4) M社の株式

① 名義株の取扱い

株主名簿上の株主とその株式の実質的な所有者が異なる株式（以下「名義株」という。）の所有者は、名義人ではなく実質的な所有者と取り扱うため、相続開始直前に養子E名義であった株式は、被相続人甲が所有していた株式として取り扱う。そのため、養子Eが取得したM社株式は、養子Eの課税財産に該当する。

② 評価方式の判定

配偶者乙、子A、子C及び養子Eは同族株主に該当し、中心的な同族株主に該当するため、M社株式を原則的評価方式により評価する。

孫G及び孫Hは同族株主に該当するが、役員でなく、株式取得後の議決権割合が5%未満であり、中心的な同族株主に該当しないことから、M社株式を特例的評価方式により評価する。

③ 1株当たりの純資産価額

1株当たりの純資産価額は、次の算式による。

$$\frac{A - (A - B) \times 42\%}{\text{課税時期における発行済株式数}}$$

※ 千円未満切捨

A＝課税時期における相続税評価額による純資産価額

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

B＝課税時期における帳簿価額による純資産価額

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

なお、1株当たりの純資産価額を計算する場合の資産、負債は次による。

イ 預金

預金の額からは当座借越（借入金）の金額が控除されているため、帳簿価額及び相続税評価額にその金額を加算する。また、既経過利子の額等があるため、相続税評価額は預入額（28,000,000円）に既経過利子の額（源泉徴収税額控除後の額）を加算する。

ロ 受取手形

(イ) 長期受取手形

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

(ロ) Y社からの受取手形

Y社からの受取手形は平成24年3月31日付で債権額の80%を切り捨てる決定がなされているため、帳簿価額及び相続税評価額に計上する金額は券面額の20%に相当する金額となる。

ハ 売掛金

(イ) Y社に対する売掛金

Y社に対する売掛金は平成24年3月31日付で債権額の80%を切り捨てる決定がなされているため、帳簿価額及び相続税評価額に計上する金額は債権額の20%に相当する金額となる。

(ロ) Y社に対する売掛金以外の売掛金

Y社に対する売掛金以外の売掛金のうち1,500,000円部分は回収不能と見込まれているため、相続税評価額に計上しない。なお、法人税法上の貸し倒れの基準と相続税法上の貸し倒れの基準は異なるため、Y社に対する売掛金以外の売掛金のうち1,500,000円部分は帳簿価額に計上する。

ニ 貸付金

貸付金の評価額は、次の算式による。

$$\text{元本の金額} + \text{既経過利子の額}$$

ホ 有価証券

有価証券（上場株式）の評価額は、次のいずれか低い金額による。

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

ヘ 前払費用

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

ト 機械装置

譲渡担保契約により債権者に所有権を移転している財産は、債務者の財産として取り扱う。したがって、機械装置はM社の財産として取り扱う。

チ 宅地

相続開始前3年以内に取得した不動産の相続税評価額に計上する金額は、路線価方式又は倍率方式により計算した金額ではなく、課税時期における通常の取引価額とし、帳簿価額が課税時期における通常の取引価額に相当すると認められる場合には、その帳簿価額に相当する金額によって評価することができる。したがって、宅地の価額は70,000,000円となる。

リ 山林

台帳地積と実測地積が異なる山林の評価額は、次の算式による。

$$\text{固定資産税評価額} \times \frac{\text{実測地積}}{\text{台帳地積}} \times \text{倍率}$$

ヌ ゴルフ会員権

ゴルフ会員権の評価額は、次の算式による。

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

ル 長期前払費用

長期前払費用のように財産性のない繰延資産は、帳簿価額及び相続税評価額ともに評価しない。

ヲ 商品券

貸借対照表に計上されていない財産であっても、財産性のある資産は、帳簿価額及び相続税評価額に計上する。

ワ 未払金

支払いを要しない債務の金額は、帳簿価額及び相続税評価額に計上しない。なお、支払いを要しない債務については、帳簿価額に計上する方法もあり、この方法によれば未払金の帳簿価額は15,000,000円となる。

カ 借入金

当座借越の金額は、借入金として帳簿価額及び相続税評価額に計上する。

コ 貸倒引当金等

引当金の金額は、帳簿価額及び相続税評価額に計上しない。

タ 未払法人税等

法人税等のうち未払いの金額は、帳簿価額及び相続税評価額に計上する。

レ 退職慰労金等

退職慰労金等のうち、みなし財産に該当する金額は、帳簿価額及び相続税評価額に計上する。

3 代償分割

代償分割が行われた場合には、代償財産を取得した者はその代償財産の価額を課税価格に算入し、代償財産を支払った者はその代償財産の価額を課税価格の計算上控除する。したがって、子Xは代償財産の価額を課税価格に算入し、配偶者乙及び子Aは代償財産の価額を課税価格の計算上控除する。

なお、これらの解答場所については、問題文の指示から「相続又は遺贈により取得した財産」欄の「その他の財産」欄に記入する。

4 小規模宅地等の特例

(1) 宅地K（貸家建付地）

被相続人甲の貸付事業の用に供されているため、貸付事業用宅地等に該当する。なお、3階は空室であるため、3階に対応する部分は貸付事業用宅地等に該当しない。

(2) 宅地K（自用地）

被相続人甲の居住の用に供されているため、特定居住用宅地等に該当する。なお、2階は空室であるため、2階に対応する部分は、特定居住用宅地等に該当しない。

5 債務控除

(1) 債務

税理士に対する報酬は債務控除の対象とならないため、本問における債務は、準確定申告に係る所得税及びM社からの借入金となる。

(2) 葬式費用

初七日の法要の費用、永代供養料及び香典返しの金額は葬式費用に該当しない。

6 生前贈与

(1) 子Xに対する贈与財産は、相続開始前3年以内の贈与に該当しないため、生前贈与加算されない。

(2) 孫Hは平成21年分の贈与について相続時精算課税を選択しているため、孫Hに対する贈与は相続時精算課税贈与に該当する。なお、本問では相続時精算課税適用財産を記入する欄がないため、「相続又は遺贈により取得した財産」欄の「その他の財産」欄に記入する。

(3) 子Cは平成22年分の贈与について「直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税」の適用を受けているため、子Cの住宅資金非課税限度額は15,000,000円となり、贈与を受けた現金預金の全額が非課税となる。

なお、子Cは平成23年分の贈与についても同規定の適用を受けているが、平成23年分の贈与における非課税金額は、非課税限度額（15,000,000円）から平成22年に適用を受けた額を控除した額となる。

(4) 子D及び孫Fに対する贈与財産は、子D及び孫Fが相続又は遺贈により財産を取得していないため、生前贈与加算されない。

7 みなし財産

(1) 退職手当金等

弔慰金名義で支給された金銭のうち、形式基準額を超える金額に相当する部分は相続又は遺贈により取得したものとみなす退職手当金等に該当し、相続税の課税財産に該当する。

なお、業務上の死亡でないときの形式基準額は、被相続人の死亡当時における賞与以外の普通給与の半年分であるため、3,000,000円（500,000円×6ヶ月）となる。

(2) 生命保険金等

① N生命保険契約

N生命保険契約は、契約者貸付金等の額が控除された金額が保険金受取人に支払われているため、相続又は遺贈により取得したものとみなされる部分は、保険金額から契約者貸付金等の額（元利合計額）を控除した金額に相当する部分となる。

② P生命保険契約

P生命保険契約に係る保険金はS銀行の借入金の返済に充てられているが、子Xが取得した後に借入金を返済したと取り扱うため、相続又は遺贈により取得した部分の金額は40,000,000円となる。

(3) 生命保険契約に関する権利

Q生命保険契約は保険事故が未発生であるため、生命保険契約に関する権利に該当するが、その評価額は次の算式による。

解約返戻金の額－解約返戻金につき源泉徴収される額

8 税額控除

(1) 2割加算

2割加算の対象者は、相続又は遺贈により財産を取得した者のうち、配偶者及び一親等の血族（一親等の血族の代襲相続人を含む。）以外の者であるため、本問において加算対象者はいない。

(2) 贈与税額控除（暦年課税分）

養子Eは、算出相続税額より平成23年分の贈与税額の方が大きいため、算出相続税額が贈与税額控除額となる。

(3) 障害者控除

子Cは特別障害者に該当するため、障害者控除額は120,000円をベースに計算する。

(4) 贈与税額控除（精算課税分）

孫Hは相続時精算課税適用財産を取得しているが、納付すべき贈与税額がないため、贈与税額控除額は0となる。

▶予想配点◀

解答中に□で囲まれた数字として記載してあります。

▶合格ライン◀

今回の問題は、いかにケアレスミスを防ぎ、取引相場のない株式で得点できたかがポイントとなると思われる。

合格確実ラインは30点、ボーダーラインは40点と思われる。

●おわりに

合格確実ラインは70点程度、ボーダーラインは85点程度であると思われる。

【解答速報ご利用にあたっての注意事項】

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

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