

第 6 7 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、難解な出題ではなく、解答項目のわかり易い問題であった。

問 1 は、相続税の延納及び物納の適用要件についての個別理論であった。本年度の A ランク理論であり、基本的には理論マスターに掲載しているとおりに記述すればよかったため、T A C の受講生は精度の高い答案を作成することが出来たはずである。なお、「物納の撤回」、「物納の撤回に係る延納」及び「特定の延納税額に係る物納」の適用要件については、重要度が高くないこと、答案用紙の枚数（3 枚）及び制限時間等を考慮すると、解答しなくても可否に影響はないと思われる。

問 2 は、非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の事例理論であった。株式等の贈与者及び経営承継受贈者の要件は、措置法施行令も挙げなくてはならないため、ほとんどの受験生が解答できなかったと推察される。解答可能な納税猶予額及び期限内納付税額を事例に即して正確に答えることができたかどうか合格のポイントとなるであろう。

第二問（計算）

本年の計算は、解答が困難な論点がほとんどなかったため、いかにケアレスミスなく正答できたかがポイントとなるであろう。

Z-67-E [第一問] 解 答

問 1 相続税の延納及び物納制度に関するそれぞれの適用要件について、その概要を説明しなさい。なお、計画伐採に係る相続税の延納等の特例（租税特別措置法第70条の8の2）及び相続税の物納の特例（同法第70条の12）に関する規定についての説明は要しない。

(30点)

1 相続税の延納制度に関する適用要件

(1) 適用要件（法38①） ⑤

税務署長は、納付の規定により納付すべき相続税額が10万円を超え、かつ、納税義務者について納期限までに、又は納付すべき日に金銭で納付することを困難とする事由がある場合においては、納税義務者の申請により、その納付を困難とする金額として一定の額を限度として、年賦延納の許可をすることができる。

(2) 担保の徴収（法38④） ②

税務署長は、延納の許可をする場合には、延納税額に相当する担保を徴さなければならない。

ただし、延納税額が100万円以下で、かつ、延納期間が3年以下である場合は、この限りでない。

(3) 延納期間（法38①、措法70の10①） ④

① 原 則

イ 不動産等の割合が10分の5未満である場合

すべての延納相続税額…………… 5年以内

ロ 不動産等の割合が10分の5以上である場合

不動産等に係る延納相続税額…………… 15年以内

動産等に係る延納相続税額…………… 10年以内

② 特 例

不動産等の割合が4分の3以上である場合

不動産等に係る延納相続税額…………… 20年以内

③ 延納税額からの制限

延納税額が次の区分に応じ、それぞれの金額未満であるときは、延納の許可をすることができる期間は、延納税額を10万円で除して得た数（1未満切上）に相当する年数を超えることができない。

①イの場合 50万円

①ロの場合 150万円

②の場合 200万円

(4) 延納年割額（法38②）**3**

延納年割額は、延納税額を延納期間に相当する年数で除して計算した金額（延納税額のうち延納期間の異なるものがある場合には、延納税額を延納期間の異なるものごとに区分し、それぞれの税額をそれぞれの延納期間に相当する年数で除して計算した金額）とする。

2 相続税の物納制度に関する適用要件

(1) 適用要件（法41①）**5**

税務署長は、納税義務者について納付の規定により納付すべき相続税額を延納によっても金銭で納付することを困難とする事由がある場合においては、納税義務者の申請により、その納付を困難とする金額として一定の額を限度として、物納の許可をすることができる。

この場合において、物納財産の性質、形状等によりその一定の額を超える価額の物納財産を収納することについて、税務署長においてやむを得ない事情があると認めるときは、その一定の額を超えて物納の許可をすることができる。

(2) 物納に充てることができる財産（法41②④）**7**

① 物納に充てることができる財産は、納税義務者の課税価格計算の基礎となった財産（その財産により取得した財産を含み、相続時精算課税適用財産を除く。）で法施行地にあるもののうち次のもの（管理処分不適格財産を除く。）とする。

イ 不動産及び船舶

ロ 次の有価証券

(イ) 国債証券及び地方債証券

(ロ) 社債券

(ハ) 株券

(ニ) 証券投資信託の受益証券

(ホ) 貸付信託の受益証券

(ヘ) 上場されている有価証券で一定のもの

(ト) 投資法人の投資証券で一定のもの

ハ 動産

② 物納劣後財産を物納に充てることができる場合

①の財産のうち物納劣後財産（物納財産ではあるが他の財産に対して物納の順位が後れるものとして一定のものをいう。以下同じ。）を物納に充てることができる場合は、税務署長において特別の事情があると認める場合を除くほか、それぞれ①の財産のうち物納劣後財産に該当しないもので納税義務者が物納の許可の申請の際現に有するもののうちに適当な価額のものがいない場合に限る。

(3) 物納に充てることができる順位 (法41⑤) **4**

(2)①ロ(㍑)から(ホ)までの財産(上場されているものその他の換価の容易なものととして一定のものを除く。以下同じ。)又は(2)①ハの財産を物納に充てることができる場合は、税務署長において特別の事情があると認める場合を除くほか、(2)①ロ(㍑)から(ホ)までの財産については(2)①イ及びロの財産のうち換価の容易なものととして一定のもの、(2)①ハの財産については(2)①イ及びロの財産で納税義務者が物納の許可の申請の際現に有するもののうちに適当な価額のものがない場合に限る。

問2 次の設例に基づき、以下の(1)から(3)までの間に答えなさい。なお、(3)の解答に当たっては、非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除(租税特別措置法第70条の7)の適用要件はすべて満たしているものとする。

〔設例〕

非上場会社であるW株式会社(以下「W社」という。)の代表取締役であった贈与者甲は、平成29年9月21日に、次の財産を長男A(45歳)に贈与した。

〔贈与者甲が贈与した財産の内訳〕

- ・ W社の株式 200,000株 1株当たりの相続税評価額 300円
- ・ 現金 10,000,000円

(注) 1 W社の贈与直前における発行済株式の総数は、300,000株である。なお、W社の発行済株式は、すべて議決権に制限のない株式である。

2 贈与者甲が贈与直前に有していたW社の株式数は、200,000株である。

3 長男Aが贈与直前に有していたW社の株式数は、100,000株である。

- (1) 租税特別措置法第70条の7第1項に規定する贈与者の要件について説明しなさい。
- (2) 租税特別措置法第70条の7第1項に規定する経営承継受贈者の要件について説明しなさい。
- (3) 設例において、租税特別措置法第70条の7第1項の規定の適用を受ける場合における平成29年分の贈与税の納税猶予税額及び贈与税の申告書の提出期限までに納付すべき税額について、計算の根拠を示しながら求めなさい。なお、贈与税の納税猶予税額及び贈与税の申告書の提出期限までに納付すべき税額が2以上ある場合には、そのすべてについて示しなさい。

なお、長男Aは、特定贈与者を贈与者甲として、平成28年分以前に相続時精算課税の適用を受けたことはない。

また、長男Aは、平成29年中において、贈与者甲以外の者からの贈与を受けていない。

(20点)

(1) 贈与者の要件 (措令40の8①) **4**

贈与の時前において、認定贈与承継会社の代表権を有していた個人で、次の要件の全てを満たすものとする。

- ① その贈与の直前において、その個人及びその個人と特別の関係がある者の有する議決権の数の合計が、総株主等議決権数の100分の50を超える数であること。
- ② その贈与の直前において、その個人が有する議決権の数が、その個人と特別の関係がある者のうちいずれの者が有する議決権の数をも下回らないこと。
- ③ その贈与の時において、その個人がその認定贈与承継会社の代表権を有していないこと。

(2) 経営承継受贈者の要件 (措法70の7②三) 7

贈与者から贈与により認定贈与承継会社の非上場株式等の取得をした個人で、次の要件の全てを満たす者（その者が二以上ある場合には、その認定贈与承継会社が定めた一の者に限る。）をいう。

- ① その個人が、その贈与の日において20歳以上であること。
- ② その個人が、その贈与の時に、その認定贈与承継会社の代表権を有していること。
- ③ その贈与の時に、その個人及びその個人と特別の関係がある者の有する議決権の数の合計が、総株主等議決権数の100分の50を超える数であること。
- ④ その贈与の時に、その個人が有する議決権の数が、その個人と特別の関係がある者のうちいずれの者が有する議決権の数をも下回らないこと。
- ⑤ その個人が、その贈与の時から申告期限（その申告期限前にその個人が死亡した場合には、その死亡の日）まで引き続きその贈与により取得をしたその特例受贈非上場株式等のすべてを有していること。
- ⑥ その個人が、その贈与の日まで引き続き3年以上にわたりその認定贈与承継会社の役員その他の地位として一定のものを有していること。

(3) 平成29年分の贈与税の納税猶予税額及び贈与税の申告書の提出期限までに納付すべき税額

① 特例受贈非上場株式等

$$300,000株 \times \frac{2}{3} - 100,000株 = 100,000株 \leq 200,000株 \quad \therefore 100,000株 \quad \boxed{1}$$

② 暦年課税贈与の場合

イ $(200,000株 \times 300円 + 10,000,000円 - 1,100,000円) \times 55\% - 6,400,000円 = 31,495,000円$

ロ $(100,000株 \times 300円 - 1,100,000円) \times 45\% - 2,650,000円 = 10,355,000円 \quad \boxed{2}$ (納税猶予税額)

ハ イーロ = 21,140,000円 2 (納付すべき税額)

③ 相続時精算課税贈与の場合

イ $(200,000株 \times 300円 + 10,000,000円 - 25,000,000円) \times 20\% = 9,000,000円$

ロ $(100,000株 \times 300円 - 25,000,000円) \times 20\% = 1,000,000円 \quad \boxed{2}$ (納税猶予税額)

ハ イーロ = 8,000,000円 2 (納付すべき税額)

▶ 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。

▶ 理論合格ライン ◀

問1の合格確実ラインは27点、ボーダーラインは24点程度であると思われる。

問2の合格確実ラインは13点、ボーダーラインは9点程度であると思われる。

Z-67-E〔第二問〕解 答

1 各相続人等の相続税の課税価格の計算 (34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 (18点)

(単位:円)

財 産 の 種 類	取 得 者	課税価格に算入 される金額	計 算 過 程
宅地H	配 偶 者 乙	138,600,000	$350,000 \times 1.00 \times 396\text{m}^2 = 138,600,000$
居住用家屋I	配 偶 者 乙	4,300,000	$4,300,000 \times 1.0 = 4,300,000$
宅地J a 部分	子 C 孫 F	2 96,045,000 96,045,000	① a 部分 $380,000 \times 1.00 \times 600\text{m}^2 = 228,000,000$ イ 自用地 (2 階対応部分) $\begin{aligned} & \times \frac{150\text{m}^2}{600\text{m}^2} \\ & 228,000,000 \times \frac{150\text{m}^2}{600\text{m}^2} = 57,000,000 \end{aligned}$ $\begin{aligned} & \times 600\text{m}^2 \times \frac{300\text{m}^2}{300\text{m}^2 \times 4} = 150\text{m}^2 \\ & 57,000,000 \times \frac{1}{2} = 28,500,000 \end{aligned}$ ロ 貸家建付地 (1・3・4 階対応部分) $\begin{aligned} & \times \frac{450\text{m}^2}{600\text{m}^2} \times (1 - 70\% \times 30\%) \\ & = 135,090,000 \end{aligned}$ $\begin{aligned} & \times 600\text{m}^2 \times \frac{300\text{m}^2 \times 3}{300\text{m}^2 \times 4} = 450\text{m}^2 \\ & 135,090,000 \times \frac{1}{2} = 67,545,000 \end{aligned}$ $28,500,000 + 67,545,000 = 96,045,000$
b 部分	子 C 孫 F	2 46,740,000 46,740,000	② b 部分 $380,000 \times 1.00 \times 246\text{m}^2 = 93,480,000$ $93,480,000 \times \frac{1}{2} = 46,740,000$
建物K	子 C 孫 F	2 8,912,500 8,912,500	① 自家用屋 (2 階部分) $23,000,000 \times 1.0 \times \frac{300\text{m}^2}{300\text{m}^2 \times 4} = 5,750,000$ ② 貸家 (1・3・4 階部分) $23,000,000 \times 1.0 \times \frac{300\text{m}^2 \times 3}{300\text{m}^2 \times 4} \times (1 - 30\%)$ $= 12,075,000$ ③ $(5,750,000 + 12,075,000) \times \frac{1}{2} = 8,912,500$

(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(続き) (単位:円)

財産の種類	取得者	課税価格に算入される金額	計 算 過 程
アスファルト舗装L	子C 孫F	[2] 1,995,000 1,995,000	$(6,000,000 - 300,000) \times \frac{70}{100} = 3,990,000$ $3,990,000 \times \frac{1}{2} = 1,995,000$
農地N	孫D	[2] 28,392,000	$(50,000 \times 0.99 - 7,250) \times 672\text{m}^2 = 28,392,000$ ※ 4,872,000 ÷ 672m ² = 7,250
P社株式	孫F	19,340,000	① 東京 イ 2,001 ロ 2,006 ハ 2,001 $= \frac{2,140 + 100 \times 0.1}{1 + 0.1} = 1,954 \text{ (円未満切捨)}$ ∴ 1,954 ② 名古屋 イ 1,996 ロ 1,999 ハ 1,993 $= \frac{2,118 + 100 \times 0.1}{1 + 0.1} = 1,934 \text{ (円未満切捨)}$ ∴ 1,934 ③ ①>② ∴ 1,934 × 10,000株 = 19,340,000
株式の割当てを受ける権利	孫F	1,834,000	(1,934 - 100) × 10,000株 × 0.1 = 1,834,000
Q銀行R支店定期預金	配偶者乙	[2] 30,071,455	$30,000,000 + (30,000,000 \times 0.6\% \times \frac{486}{365}) \text{ (円未満切捨)}$ ※ $- 30,000,000 \times 0.5\% \times (1 - 20.315\%) = 30,071,455$ ※ 源泉徴収税額円未満切捨
現金	配偶者乙	2,000,000	
その他財産			
国民年金	配偶者乙	[2] ———	未支給の国民年金は課税対象外
(租税特別措置法第70条の規定により相続税の課税価格の計算の基礎に算入しない金額)			
財産の種類	適用者	相続税の課税価格の計算の基礎に算入しない金額	
現金	配偶者乙	相続税の申告期限までに適正に受け入れられていないため、適用なし [2]	

< T A C > 税17 この解答速報の著作権はT A C (株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(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O社株式）の価額の計算（6点）

イ 評価方法の判定

$\frac{150\text{個}(\text{乙}) + 750\text{個}(\text{B}) + 175\text{個}(\text{C}) + 300\text{個}(\text{D}) + 800\text{個}(\text{E}) + 75\text{個}(\text{F}) + 75\text{個}(\text{A}') + 75\text{個}(\text{B}') + 75\text{個}(\text{C}')}{3,000\text{個}}$ $= 82.5\% > 50\%$ $\text{B} \frac{750\text{個}}{3,000\text{個}} = 25\% \geq 5\%, \text{C} \frac{175\text{個}}{3,000\text{個}} = 5.83\cdots\% \geq 5\%, \text{E} \frac{800\text{個}}{3,000\text{個}} = 26.66\cdots\% \geq 5\%$ $\therefore \text{B、C及びEは同族株主に該当し、かつ、株式取得後の議決権割合が5\%以上であるため、原則的評価方式} \quad \boxed{2}$
--

ロ 1株当たりの純資産価額の計算

(単位：円)

計 算 過 程
$\textcircled{1} \quad 92,723,000 - 32,326,000 = 60,397,000$ $\textcircled{2} \quad 78,200,000 - 32,326,000 = 45,874,000$ $\textcircled{3} \quad \frac{\textcircled{1} - (\textcircled{1} - \textcircled{2}) \times 37\% (\text{千円未満切捨})}{30,000\text{株}} = 1,834 (\text{円未満切捨}) \quad \boxed{2}$

ハ 1株当たりの価額の計算

(単位：円)

財 産 の 種 類	取 得 者	課税価格に算入される金額	計 算 過 程
O社株式	子 B 子 C 養 子 E	1,839,000 1,226,000 9,808,000	$\textcircled{1} \quad \text{類似業種比準価額}$ $\text{イ} \quad 1 \text{株当たりの資本金等の額}$ $30,000,000 \div 30,000\text{株} = 1,000$ $\text{ロ} \quad 1 \text{株当たりの資本金等の額を50円とした場合の発行済株式数}$ $30,000,000 \div 50 = 600,000\text{株}$ $\text{ハ} \quad \textcircled{B} \text{の金額}$ $\frac{(0 + 1,920,000) \div 2}{600,000\text{株}} = 1.6$ $\text{ニ} \quad \textcircled{C} \text{の金額}$ $7,200,000 < (7,200,000 + 9,700,000) \div 2$ $\therefore \frac{7,200,000}{600,000\text{株}} = 12$ $\text{ホ} \quad \textcircled{D} \text{の金額}$ $\frac{30,000,000 + 56,300,000}{600,000\text{株}} = 143 (\text{円未満切捨})$

ハ 1株当たりの価額の計算(続き)

(単位:円)

財産の種類	取得者	課税価格に算入される金額	計算過程
			へ 類似業種比準価額 $\text{※1} \quad \frac{1.6}{5.0} (0.32) + \frac{12}{30} (0.40) \times 3 + \frac{143}{372} (0.38)$ $163 \times \frac{\quad}{5} (0.38)$ $\times 0.5 = 30.9$ (10銭未満切捨) $30.9 \times \frac{1,000}{50} = 618 \quad \boxed{2}$ ※1 200、163、168、166 $\therefore$ 最小163 ※2 小数点以下2位未満切捨 ② 原則的評価方式による評価額 イ 1,834 ロ $618 \times 0.50 + 1,834 \times 0.50 = 1,226$ ハ $イ > ロ \therefore 1,226$ ③ 各人の評価額 $1,226 \times 1,500 \text{株} = 1,839,000$ $1,226 \times 1,000 \text{株} = 1,226,000$ $1,226 \times 8,000 \text{株} = 9,808,000$

(3) 相続又は遺贈によるみなし取得財産の価額の計算

(単位:円)

財産の種類	取得者	課税価格に算入される金額	計算過程
生命保険金等			
	配偶者乙	30,000,000	
	子 B	18,000,000	$36,000,000 \times 50\% = 18,000,000$
非課税金額	配偶者乙 子 B	$\triangle 18,750,000$ $\triangle 11,250,000$	(生命保険金等の非課税金額の計算) ① $5,000,000 \times 6 \text{人} = 30,000,000$ ② $30,000,000 + 18,000,000 = 48,000,000$ ③ ① < ② $\therefore$ $30,000,000 \times \begin{cases} \frac{30,000,000}{48,000,000} = 18,750,000 \\ \frac{18,000,000}{48,000,000} = 11,250,000 \end{cases}$
上記以外の相続又は遺贈によるみなし相続財産			
生命保険契約に関する権利	配偶者乙	3,951,105	$4,000,000 - 48,895 = 3,951,105$

(4) 小規模宅地等の特例の計算 (2点)

(単位:円)

① 特例対象宅地等 2

$$\text{乙 (特定居住用宅地等)} \quad 138,600,000 \div 396\text{m}^2 \times \frac{80}{100} \times 330 = 92,400,000$$

$$\text{C (貸付事業用宅地等)} \quad 67,545,000 \div 225\text{m}^2 \times \frac{50}{100} \times 200 = 30,020,000$$

$$\text{F (貸付事業用宅地等)} \quad 67,545,000 \div 225\text{m}^2 \times \frac{50}{100} \times 200 = 30,020,000$$

$$\text{C (貸付事業用宅地等)} \quad 46,740,000 \div 123\text{m}^2 \times \frac{50}{100} \times 200 = 38,000,000$$

$$\text{F (貸付事業用宅地等)} \quad 46,740,000 \div 123\text{m}^2 \times \frac{50}{100} \times 200 = 38,000,000$$

② 減額金額

調整計算でも併用計算でも減額金額は同額である。

$$\text{乙 (特定居住用宅地等)} \quad 138,600,000 \times \frac{330\text{m}^2}{396\text{m}^2} \times \frac{80}{100} = 92,400,000$$

特 例 適 用 対 象 財 産	取 得 者	課税価格から減額される金額
宅地H	配偶者乙	92,400,000

(5) 課税価格から控除すべき債務及び葬式費用

(単位:円)

債 務 及 び 葬 式 費 用	負 担 者	金 額	計 算 過 程
債 務	配偶者乙	1,980,000	$500,000 + 280,000 + 1,200,000 = 1,980,000$
葬式費用	子 C	3,200,000	$3,000,000 + 200,000 = 3,200,000$ 香典返しに係る費用は債務控除できない

(6) 課税価格に加算する贈与財産(暦年贈与財産)価額の計算

(単位:円)

贈 与 年 分	受 贈 者	加算される贈与財産価額	計 算 過 程
平成28年	孫 D	8,400,000	
平成29年	子 C	12,000,000	

(7) 相続時精算課税に係る贈与財産価額の計算

(単位:円)

贈 与 年 分	受 贈 者	加算される贈与財産価額	計 算 過 程
平成26年	子 A	10,000,000	

(8) 各相続人等の課税価格の計算 (8点)

(単位:円)

相続人等 区 分	配偶者乙	子 C	孫 F	孫 D	子 B	養子 E	子 A	計
相続又は遺贈による 取得財産	82,571,455	154,918,500	174,866,500	28,392,000	1,839,000	9,808,000		
みなし取得財産	15,201,105	2			6,750,000			
相続時精算課税の適用を受ける贈与財産							10,000,000	2
債務及び葬式費用	{△1,980,000}	△3,200,000	2					
生前贈与加算 (暦年課税分)		{12,000,000}		8,400,000	2			
課税価格 (1,000円未満切捨て)	95,792,000	163,718,000	174,866,000	36,792,000	8,589,000	9,808,000	10,000,000	499,565,000

2 納付すべき相続税額の計算 (12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
499,565 千円		30,000+6,000×6人 =66,000 千円		433,565 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	$\frac{1}{2}$	216,782 千円		70,551,900 円
子 B	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{8}$	54,195		9,258,500
子 C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{8}$	54,195		9,258,500
孫 D	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{24}$	18,065		2,209,750
養子 E	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} \times \frac{1}{3}$ $+ \frac{1}{2} \times \frac{1}{4} = \frac{1}{6}$	72,260		14,678,000
孫 F	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} \times \frac{1}{3} = \frac{1}{24}$	18,065		2,209,750
合計	6人	1	(100円未満切捨て) 108,166,400 円	

(注) 法定相続人、法定相続分、法定相続人の数及び基礎控除額のすべてができて 2

(2) 各相続人等の納付すべき相続税額の計算 (6点)

(単位: 円)

相続人等 区 分		配偶者乙	子 C	孫 F	孫 D	子 B	養子 E	子 A	計
算 出 税 額		20,740,996	35,448,413	37,862,191	7,966,247	1,859,700	2,123,639	2,165,211	
加 算 又 は 減 算	相続税額の2割加算額								
	贈与税額控除額 (暦年課税分)		2 { —		△1,290,000}				
	配偶者の税額軽減額	△20,740,996							
	障害者控除額	2 {	△9,476,361				△2,123,639}		
差 引 税 額		0	25,972,052	37,862,191	6,676,247	1,859,700	0	2,165,211	
贈与税額控除額 (相続時精算課税分)								0	
納 付 税 額 (100円未満切捨て)		2 { 0	25,972,000	37,862,100	6,676,200	1,859,700	0	2,165,200}	

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

(3) 相続税額の2割加算及び控除金額の計算 (4点)

(単位: 円)

加算又は控除の項目	対 象 者	金 額	計 算 過 程
相続税額の2割加算 (対象者 $\boxed{2}$)	な し		
贈与税額控除 (暦年課税分)	孫 D 子 C	1,290,000 —	$(8,400,000 - 1,100,000) \times 30\% - 900,000 = 1,290,000$ 相続開始年分の贈与は、贈与税の非課税。
配偶者の税額軽減 (計算パターン $\boxed{2}$)	配偶者乙	20,740,996	(1) 20,740,996 (2)① $499,565,000 \times \frac{1}{2} = 249,782,500 \geq 160,000,000$ $\therefore 249,782,500$ ② 95,792,000 (千円未満切捨) ③ ① > ② $\therefore 95,792,000$ ④ $108,166,400 \times \frac{95,792,000}{499,565,000} = 20,740,996$ (3) (1) $\leq$ (2)④ $\therefore 20,740,996$
障害者控除	養子 E 子 C	2,123,639 9,476,361	$\begin{matrix} ※ \\ 200,000 \times (85\text{歳} - 27\text{歳}) = 11,600,000 \\ ※ \text{ H2.3.9} \sim \text{H29.5.30} \therefore 27\text{歳} \\ 2,123,639 < 11,600,000 \therefore 2,123,639 \\ 11,600,000 - 2,123,639 = 9,476,361 \end{matrix}$
贈与税額控除 (相続時精算課税分)	子 A	0	$10,000,000 \leq 25,000,000 \therefore 0$

3 亡子Aの相続時精算課税に係る権利義務の承継者、承継割合及び納付すべき税額 (4点)

亡子Aの納付すべき税額		2,165,200 円			
権利義務の承継者	A'	孫 D	養子 E	孫 F	} 承継者と承継割合がすべてあつて $\boxed{2}$
承継割合	1 / 2	1 / 6	1 / 6	1 / 6	
納付すべき税額 (100円未満切捨て)	$\boxed{2}$ {1,082,600円	360,800円	360,800円	360,800円}	

▶解答への道◀

1 相続人・法定相続人

孫Eは、被相続人甲と養子縁組しているため孫養子となるが、代襲して相続人となっているため、みなし実子となり、養子の数の算入制限は受けない。また、孫Fは子Bと養子縁組しているため、被相続人甲の相続に関して養子の数の算入制限の対象外となる。

2 相続税の納税義務者

相続人等のうち、子Cは国外に住所を有しているが、被相続人甲は日本国籍を有し、日本以外に住所を有したことがないため、一時居住被相続人及び非居住被相続人に該当しないこととなり、非居住無制限納税義務者となる。

3 財産評価

(1) 宅地J

1筆の宅地を2つに区分しているため、評価単位を考慮する。

本問では、a部分には、建物Kを建てて第三者に貸付け、b部分はアスファルト舗装をした上で、貸駐車場の用に供していることから、土地の利用者が異なるため、別々の財産として評価する。a部分は、貸家建付地として評価するが、2階部分は空室であるため、自用地として評価する。b部分は、駐車場業であるため、自用地として評価する。

(2) 農地N

市街地農地であり、路線価が付されているため、以下の宅地比準方式により評価する。

$$\left(\frac{\text{比 準 宅 地 の } 1 \text{ m}^2 \text{ 当 た り の 価 額}}{\text{1 m}^2 \text{ 当 た り の 造 成 費}} \times \text{較 差 割 合} - 1 \right) \times \text{地 積}$$

(3) O社株式

① 評価方式の判定

子B、子C及び養子Eは、同族株主に該当し、取得後の議決権割合がいずれも5%以上であるため、全員、原則的評価方式により評価する。

② 原則的評価方式による評価額

O社は、一般の小会社であるため、次の算式により評価する。

$$\left. \begin{array}{l} \text{(原則) } 1 \text{ 株 当 た り の 純 資 産 価 額} \\ \text{(選択) } \frac{\text{類 似 業 種 比 準 価 額}}{\text{1 株 当 た り の 純 資 産 価 額}} \times 0.50 + \frac{\text{1 株 当 た り の 純 資 産 価 額}}{\text{1 株 当 た り の 純 資 産 価 額}} \times 0.50 \end{array} \right\} \text{低 い 方}$$

③ 類似業種比準価額

次の算式により計算した金額による。

$$A \times \left(\frac{\frac{\text{㉔}}{\text{B}} + \frac{\text{㉕}}{\text{C}} \times 3 + \frac{\text{㉖}}{\text{D}}}{5} \right) \times \left\{ \begin{array}{l} \text{大会社 } 0.7 \\ \text{中会社 } 0.6 \\ \text{小会社 } 0.5 \end{array} \right\} \times \frac{\text{1 株 当 た り の 資 本 金 等 の 額}}{50 \text{ 円}}$$

※ なお、本問は、平成29年4月3日現在の施行法令等に基づいており、問題文の指示により、平成29年4月4日以降に改正があった場合には、改正前の財産評価基本通達に基づき評価をすることから、類似業種比準価額及びAの金額については、改正前の規定に基づいて行う。

(注) 符号の意味

A＝類似業種の株価

B＝課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの配当金額

C＝課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの年利益金額

D＝課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）

⑥＝評価会社の1株（50円）当たりの配当金額

⑦＝評価会社の1株（50円）当たりの利益金額

⑧＝評価会社の1株（50円）当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）

なお、評価会社の各比率要素（⑥⑦⑧）は、次の算式により計算する。

⑥＝評価会社の1株（50円）当たりの配当金額

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

(1株当たりの資本金等の額を50円とした場合)

⑦＝評価会社の1株（50円）当たりの利益金額

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

(1株当たりの資本金等の額を50円とした場合)

※ 「直前期末以前2年間における利益金額の合計額÷2」とすることができ。

⑧＝評価会社の1株（50円）当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）

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

(1株当たりの資本金等の額を50円とした場合)

※ 本問では、資本金等の額30,000,000円＋利益積立金額56,300,000円＝86,300,000円となる。

④ 1株当たりの純資産価額

1株当たりの純資産価額は、次の算式により計算した金額による。

$$\frac{A - (A - B) \times 37\%}{\text{課税時期における発行済株式数}}$$

A＝課税時期における相続税評価額による純資産価額

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

B＝課税時期における帳簿価額による純資産価額

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

(4) P 社株式

- ① 2 以上の金融商品取引所に上場されている場合は、それらの取引所の価格のうち最も低い価格を評価額とする。
- ② 課税時期（平成29年5月30日）が、株式割当の基準日（平成29年4月30日）の翌日以後にあるため、権利落ちの価格で評価するとともに、株式とあわせて株式に関する権利（本間においては「株式の割当てを受ける権利」）も評価する。

なお、権利落ちの株式を評価する際の月平均額は、権利落ちのみの価格の平均額とするため、その月に権利落ちの価格がない場合には、権利含みの月平均額を次の算式により修正する必要がある。

$$\frac{\text{その月の終値(含みの価格)の月平均額} + \text{払込金額} \times \text{割当割合}}{1 + \text{割当割合}}$$

- ③ 株式の割当てを受ける権利の評価は、次の算式による。

$$(\text{株式の評価額} - \text{払込金額}) \times \text{取得株式数} \times \text{割当割合}$$

(5) 定期預金

本間の定期預金は、預入期間が1年を超えているため、既経過利息の計算上、中途解約利率は年0.6%、中間利払利率は年0.5%を用いること。

(6) 措置法70条の非課税

配偶者乙は、現金2,000,000円を公益財団法人Sに贈与しているが、贈与をした平成30年5月1日は、配偶者乙の申告期限である平成30年3月30日を過ぎているため、非課税の適用はない。

(7) 未支給の国民年金

相続税の課税対象ではないため、計上しない。

4 小規模宅地等の特例

(1) 宅地H

被相続人甲の居住の用に供されていた宅地を、配偶者乙が取得しているため、無条件で、特定居住用宅地等に該当する。

(2) 宅地J（a地部分）

被相続人甲が貸付事業の用に供していた宅地を、親族が承継し、申告期限においても所有及び事業継続しているため、貸付事業用宅地等に該当する。なお、一時的でない空室に対応する部分は、貸付事業用宅地等に該当しないことに注意すること。

(3) 宅地J（b地部分）

アスファルト舗装をして貸駐車場の用に供していた宅地を、親族が承継し、申告期限においても、所有及び事業継続しているため、貸付事業用宅地等に該当する。

5 みなし財産

(1) T生命保険契約

被相続人甲が被保険者であり、被相続人甲が保険料の全額を負担しているため、保険金受取人が取得した保険金に対して相続税が課税される。

(2) V生命保険契約

被相続人甲が被保険者であり、被相続人甲が保険料の50%を負担しているため、保険金受取人が取得した保険金のうち負担割合を乗じた金額に対して相続税が課税される。

(3) U生命保険契約

被保険者が被相続人甲以外の者であるため、契約者である配偶者乙に対して、生命保険契約に関する権利の課税がされる。

6 債務控除

(1) 債務

被相続人甲が、生前において支払うべきであった公租公課については、債務控除の対象となる。

(2) 葬式費用

香典返しに係る費用は、控除できる債務には該当しない。

7 生前贈与

(1) 亡子Aは、平成26年の贈与税の申告において相続時精算課税を選択している。したがって、亡子Aは相続開始以前に死亡しているが、被相続人甲の相続に際して、相続時精算課税適用財産について相続税が課税される。

(2) 孫D及び子Cは、相続又は遺贈により財産を取得しており、相続開始前3年以内に、被相続人甲から贈与により財産を取得しているため、その贈与により取得した財産について生前贈与加算の対象となる。

8 税額控除

(1) 2割加算

財産の取得者は、いずれも一親等の血族及び代襲して相続人となった孫であるため、2割加算の対象者はいない。

(2) 贈与税額控除額

① 孫Dは、贈与年である平成28年1月1日において、20歳以上であると考えられるため、特例税率を用いて計算する。

② 子Cに対する贈与は、相続開始年分の贈与に該当するため、贈与税は非課税となり、贈与税額控除の適用はない。

(3) 障害者控除額

養子Eは、相続又は遺贈により財産を取得しており、法定相続人、かつ、障害者（特別障害者）に該当するため、障害者控除の適用がある。

なお、控除額が養子Eの税額を越えているが、問題文の指示により、控除不足額は子Cの算出相続税額から控除する。

9 亡子Aの相続時精算課税に係る権利義務の承継者、承継割合及び納付すべき税額

相続時精算課税適用者が以前死亡していた場合で、特定贈与者である被相続人が死亡したときは、相続時精算課税に係る権利義務は、その相続時精算課税適用者の相続人が、法定相続分に応じて承継することとなる。

したがって、本問では、亡子Aの相続時精算課税に係る権利義務である納付税額を、亡子Aの相続人であるA'、孫D、養子E、孫Fが法定相続分に応じて承継することとなる。

▶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。

▶計算合格ライン◀

合格確実ラインは40点程度、ボーダーラインは36点程度であると思われる。

●おわりに

理論と計算を合わせた合格確実ラインは80点程度、ボーダーラインは69点程度であると思われる。



TACの取り組みを公開！ 最短ルートで合格を目指すなら 「科目別合格戦略」



TAC 科目戦略

http://www.tac-school.co.jp/kouza_zairi/

平成29年度(67回) 税理士試験 5科目合格祝賀会



平成28年度(東京会場) 東京ドームホテル

TACでは、合格者の皆様のご健闘を称えるとともに合格を祝しまして、全国（東京・名古屋・大阪・広島・福岡）で合格祝賀会を開催を予定しております。合格祝賀会の詳細は12月以降、TACホームページにて情報を公開いたします。TAC講師・スタッフ一同、皆様のご来場を心よりお待ちしております。

東京会場

ホテルニューオータニ
2018年1月6日(土)開催決定！

東京・名古屋・大阪・広島・福岡で開催予定
詳細は12月にTACホームページ公開！