

第 62 回 税理士試験 相続税法 模範解答

〔第一問〕

問 1 (35点)

① 更正の請求

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、次のいずれかの事由によりその申告又は決定に係る課税価格及び相続税額（その申告書を提出した後又はその決定を受けた後修正申告書の提出又は更正があった場合には、その修正申告又は更正に係る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、その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。

③

(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) 民法の規定による認知、相続人の廃除又はその取消しに関する裁判の確定、相続の回復、相続の放棄の取消しその他の事由により相続人に異動を生じたこと。

①

(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。

①

(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。

①

(5) 条件付で物納の許可がされていた場合（物納の許可が取り消され又は取り消されることとなる場合に限る。）において、その条件に係る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。

(6) 上記(1)から(5)に規定する事由に準ずるものとして、一定の事由が生じたこと。

(7) 相続財産法人に係る財産分与の事由が生じたこと。

①

(8) 相続税の期限内申告書の提出期限（以下「申告期限」という。）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財産が申告期限から 3 年以内（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、その相続又は遺贈に関し訴えの提起がされたことその他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として定める日の翌日から 4 月以内）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を適用して計算した相続税額が、その時前においてこの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上記(1)に該当する場合を除く。）。

③

② 期限後申告書

期限内申告書の提出期限後において上記①(1)から(6)までの事由が生じたため新たに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

③ 修正申告書

(1) 任意的修正申告書

相続税の期限内申告書又はその申告書に係る期限後申告書を提出した者（決定を受けた者を含む。）は、上記からⅡ(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

(2) 義務的修正申告書

① 上記(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（その者が納税管理人の届出をしないでその期間内に相続税法の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）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

② 上記①の規定は、その修正申告書の提出期限前に更正があった場合には、適用しない。

1

4 延滞税の特則

上記期限後申告書又は修正申告書の提出により納付すべき相続税については、法定納期限の翌日からそ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

5 措置法

(1) 国等に対し相続財産を贈与した場合等の非課税の適用取り消しとなった場合

① 期限後申告書

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の適用を受けた者は、これらの適用を受けた財産について、特定の公益法人等、認定特定非営利活動法人又は特定公益信託が、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法人等、認定特定非営利活動法人若しくは特定公益信託に該当しないこととなったこと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ことに伴いその財産の価額を相続税の課税価格の計算の基礎に算入すべきこととなったことにより、相続税の期限内申告書を提出すべきこととなった場合には、その 2 年を経過した日の翌日から 4 月以内に期限後申告書を提出しなければならない。

3

② 修正申告書

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の適用を受けて相続税の期限内申告書を提出した者（その者の相続人及び包括受遺者を含む。）は、これらの適用を受けた財産について、特定の公益法人等、認定特定非営利活動法人又は特定公益信託が、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法人等、認定特定非営利活動法人若しくは特定公益信託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、その 2 年を経過した日の翌日から 4 月以内に修正申告書を提出しなければならない。

3

③ その他

上記①から③の修正申告書で提出期限内に提出されたものについては、これを期限内申告書とみなす。

1

(2) 更正の請求

上記④の更正の請求の規定は、下記のただし書の場合その他既に分割された特例対象宅地等又は特定計画山林について小規模宅地等又は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なかった場合として一定の場合について準用する。小規模宅地等又は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適用については、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又は特定計画山林については、適用しない。

ただし、その分割されていない特例対象宅地等又は特定計画山林が申告期限から3年以内（その期間が経過するまでの間にその特例対象宅地等又は特定計画山林が分割されなかったことにつき、その相続又は遺贈に関し訴えの提起がされたことその他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又は特定計画山林の分割ができることとなった日として定める日の翌日から4月以内）に分割された場合には、その分割された特例対象宅地等又は特定計画山林については、この限りでない。

4

⑥ 納付

期限後申告書又は修正申告書を提出した者は、その申告書に記載した相続税額に相当する相続税をその申告書を提出した日まで又はその申告書の提出期限内に国に納付しなければならない

2

問2 (15点)

① 根拠規定

相続時精算課税適用者が死亡した場合

特定贈与者の死亡以前にその特定贈与者に係る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こ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。

7

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。

② (1)の場合

上記④の規定により、特定贈与者である父Aの死亡以前に相続時精算課税適用者であるCが死亡しているため、相続人である妻Dおよび母Bが、納税に係る権利義務を承継し、特定贈与者である父Aは承継しない。

4

この場合、承継される割合は、妻Dが3分の2、母Bが3分の1となる。

③ (2)の場合

上記規定により、特定贈与者である父Eの死亡以前に相続時精算課税適用者であるGが死亡している。ただ、特定贈与者である父E以外の相続人が不在であるため、納税に係る権利義務を承継する者はいない。

4

〔第二問〕

1 相続人等の相続税の課税価格の計算

(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

(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	(1) 200千円の路線について	子 A	220,094,100
	① 計算上の奥行距離での算定		
	$200,000 \times (\text{※}) 0.98 \times 900\text{m}^2 = 176,400,000$		
	$(\text{※}) 900\text{m}^2 \div 30\text{m} = 30\text{m} < 40\text{m} \quad \therefore 30\text{m} \rightarrow 0.98$		
	② 奥行距離の異なるごとに区分した場合の算定		
	イ $200,000 \times 0.92 \times 600\text{m}^2 = 110,400,000$		
	ロ $200,000 \times 1.00 \times 300\text{m}^2 = 60,000,000$		
	ハ イ+ロ=170,400,000		
	③ ①>② $\therefore 170,400,000$ <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>		
	(2) 300千円の路線について		
	① $300,000 \times 0.98 \times 1,200\text{m}^2 = 352,800,000$		
	② $300,000 \times 1.00 \times 300\text{m}^2 = 90,000,000$		
	③ ①-②=262,800,000 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>		
	(3) 判定 (1)<(2) $\therefore 300,000$ を正面路線として採用		
	(4) 側方路線 $170,400,000 \times 0.03 = 5,112,000$		
	(5) (2)+(4)=267,912,000		
	(6) (5) $\times (\text{※}) 0.97 = 259,874,640$ <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>		
	$(\text{※}) \frac{1,200\text{m}^2 - 900\text{m}^2}{1,200\text{m}^2} = 0.25 \rightarrow 0.97$		
	$259,874,640 \div 900\text{m}^2 = 288,749$ (円未満切捨て)		
	(7) $288,749 - (400 + 1,200 + 3,800 + 38,800) = 244,549$ <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>		
	$244,549 \times 900\text{m}^2 = 220,094,100$		
宅地K	(1) 貸家建付地部分	配偶者乙	175,968,000
	$520,000 \times 1.00 \times 180\text{m}^2 \times (1 - 0.6 \times 0.3 \times \frac{200\text{m}^2}{300\text{m}^2}) = 82,368,000$ <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>		
	(2) 居住用部分		
	$520,000 \times 1.00 \times 180\text{m}^2 = 93,600,000$ <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>		
	(3) (1)+(2)=175,968,000		
貸家	$5,500,000 \times 1.0 \times (1 - 0.3 \times \frac{200\text{m}^2}{300\text{m}^2}) = 4,400,000$	配偶者乙	4,400,000 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>
居住用家屋	$2,800,000 \times 1.0 = 2,800,000$	配偶者乙	2,800,000

(7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（続き）（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
その他	代償財産：5,000,000+10,000,000=15,000,000	子 X	15,000,000 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>
	代償債務	配偶者乙	△5,000,000
	代償債務	子 A	△10,000,000
	相続時精算課税適用財産	孫 H	16,000,000 <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>

(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

(乙) 18,000個 + (子A) 20,000個 + (子C) 14,000個 + (子D) 5,000個 + (養子E) 3,000個 + (孫G) 3,000個 + (孫H) 2,000個 ÷ 100,000個 =65% > 50% ∴ 同族会社のいる同族株主グループ
乙：18,000個 ÷ 100,000個 ≥ 5% 子A：20,000個 ÷ 100,000個 ≥ 5%（役員） 子C：14,000個 ÷ 100,000個 ≥ 5% ∴ 原則評価（ <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> ）
養子E及び孫G：3,000個 ÷ 100,000個 < 5% 孫H：2,000個 ÷ 100,000個 < 5%
養子Eを中心に、(3,000個 + 18,000個 + 20,000個 + 14,000個 + 5,000個) ÷ 100,000個 ≥ 25% ∴ 原則評価（ <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> ）
孫G及び孫Hは、中心的な同族株主でなく他に中心的同族株主が存在するため、特則評価（ <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> ）

ロ 純資産価額の計算

(イ) 資産の部

（単位：円）

科目	帳簿価額	相続税評価額	計算過程
現金	1,500,000	1,500,000	
預金	28,000,000	<u>28,080,000</u> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>	25,000,000 + 3,000,000 = 28,000,000 25,000,000 + 3,000,000 + (100,000 - 20,000) = 28,080,000
受取手形	10,400,000	<u>10,150,000</u> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>	12,000,000 - 2,000,000 × 80% = 10,400,000 12,000,000 - 250,000 - 2,000,000 × 80% = 10,150,000
売掛金	45,200,000	<u>43,700,000</u> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>	46,000,000 - 1,000,000 × 80% = 45,200,000 46,000,000 - 1,000,000 × 80% - 1,500,000 = 43,700,000
貸付金	15,000,000	15,000,000	
前渡金	0	0	
有価証券	18,000,000	<u>24,240,000</u> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>	210、205、212、202 ∴ 202 × 120,000株 = 24,240,000
前払費用	0	0	
製品	2,550,000	2,550,000	
仕掛品	1,350,000	1,350,000	
原材料	1,750,000	<u>1,750,000</u> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>	1,500,000 + 250,000（前渡金） = 1,750,000
構築物	500,000	350,000	$500,000 \times \frac{70}{100} = 350,000$
機械装置	5,000,000	<u>5,000,000</u> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>	（譲渡担保分は計上済み。）
車両運搬具	700,000	700,000	
器具備品	550,000	550,000	
宅地	70,000,000	<u>70,000,000</u> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>	（帳簿価額が取引価額に相当する等のコメントがないが、帳簿価額にて評価する。）
山林	1,000,000	<u>1,800,000</u> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>	$100,000 \times 15 \times \frac{1,200\text{m}^2}{1,000\text{m}^2} = 1,800,000$
電話加入権	120,000	<u>10,000</u> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>	2,000 × 5回線 = 10,000
ゴルフ会員権	3,000,000	<u>1,050,000</u> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>	$1,500,000 \times \frac{70}{100} = 1,050,000$
長期前払費用	0	<u>0</u> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>	
未収入金	1,200,000	<u>1,200,000</u> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>	（貸付金の未収利息）
商品券	100,000	100,000	
合計	205,920,000	209,080,000	

（17点）

## (ロ) 負債の部

(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>14,550,000</u> [1]	$15,000,000 - 450,000 = 14,550,000$
未 払 費 用	2,500,000	2,500,000	
借 入 金	6,000,000	<u>6,000,000</u> [1]	$3,000,000 + 3,000,000$ (当座借越) $= 6,000,000$
貸倒引当金	0	0	} (帳簿価額及び相続税評価額ともに同額で [1])
賞与引当金	0	0	
役員退職給与引当金	0	0	
未 払 法 人 税	4,380,000	4,380,000	} (帳簿価額及び相続税評価額ともに同額で [1])
未 払 消 費 税	1,820,000	1,820,000	
未払法人県民税	550,000	550,000	
未払法人事業税	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>42,000,000</u> [1]	$35,000,000 + 5,000,000 + (5,000,000 - 3,000,000) = 42,000,000$
合 計	107,420,000	107,420,000	

(5点)

## (ハ) 1株当たりの純資産価額の計算

(単位：円)

計 算 過 程
(1) $(209,080,000 - 107,420,000) - (205,920,000 - 107,420,000) = 3,160,000$
(2) $(1) \times 42\% = 1,327,200 \rightarrow 1,327,000$ (千円未満切捨て)
(3) $(209,080,000 - 107,420,000 - (2)) \div 100,000 = 1,003$ (円未満切捨て) [1]

## ハ 1株当たりの価額の計算

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	1. 原則評価	配偶者乙	1,003,000
	(1) 類似業種比準価額 2,520	子 A	15,045,000
	(2) 純資産価額 1,003	子 C	9,027,000
	(3) 併用 ※ $1,003 \times 0.6 + 1,003 \times 0.4 = 1,003$ [1]	養子 E	3,009,000
	※ $2,520 > 1,003 \therefore 1,003$	孫 G	1,305,000
	配偶者乙 : $1,003 \times 1,000 \text{株} = 1,003,000$	孫 H	870,000
	子 A : $1,003 \times 15,000 \text{株} = 15,045,000$		
	子 C : $1,003 \times 9,000 \text{株} = 9,027,000$		
	養子 E : $1,003 \times 3,000 \text{株} = 3,009,000$		
	2. 特別評価		
	$(4,500,000 + 4,200,000) \div 2 \div 100,000 \text{株} \times \frac{50}{100} = 21.75$		
	$\frac{21.75}{10\%} \times \frac{100}{50} = 435$ [1] $< 1,003 \therefore 435$		
	孫 G : $435 \times 3,000 \text{株} = 1,305,000$		
	孫 H : $435 \times 2,000 \text{株} = 870,000$		

(3点)

## (3) 相続又は遺贈によるみなし相続財産の価額の計算

財産の種類	計 算 過 程	取 得 者	課税価格に算入される金額
生命保険金等	$50,000,000 - (5,000,000 + 500,000) = 44,500,000$	子 C	23,434,912 <input type="text" value="1"/>
	$44,500,000 - ※21,065,088 = 23,434,912$	子 X	21,065,089 <input type="text" value="1"/>
	$40,000,000 - ※18,934,911 = 21,065,089$		
	※ 非課税金額		
	(1) $5,000,000 \times 8 \text{人} = 40,000,000$		
	(2) $44,500,000 + 40,000,000 = 84,500,000$		
	(3) (1) < (2) $\therefore 40,000,000$		
	子 C : $40,000,000 \times \frac{44,500,000}{84,500,000} = 21,065,088$		
	子 X : $40,000,000 \times \frac{40,000,000}{84,500,000} = 18,934,911$		
退職手当金等	$35,000,000 + 5,000,000 + (5,000,000 - ※3,000,000) - 5,000,000 \times 8 \text{人} = 2,000,000$	配偶者乙	2,000,000 <input type="text" value="1"/>
	※ 弔慰金の非課税		
	$500,000 \times 6 \text{月} = 3,000,000 < 5,000,000 \therefore 3,000,000$		
生命保険契約に関する権利	$6,500,000 - 100,000 = 6,400,000$	配偶者乙	6,400,000 <input type="text" value="1"/>

(4点)

## (4) 小規模宅地等の特例の計算

(単位：円)

配偶者乙が取得した貸家建付地 $76,752,000 \div 180\text{m}^2 = 426,400$ 213,200 (0.5)		
貸付用部分 $520,000 \times 1.00 \times 120\text{m}^2 \times (1 - 0.6 \times 0.3) = 51,168,000$		
$51,168,000 \div 120\text{m}^2 = 426,400$ 213,200 (0.5)		
配偶者乙が取得した居住用宅地 520,000 416,000 (0.8)		
以上より、		
配偶者乙が取得した特定居住用宅地等 (1階部分) より		
90 $\text{m}^2$		
配偶者乙が取得した貸付事業用宅地等 (1階・2階部分) より		
$200\text{m}^2 - 200\text{m}^2 \times \frac{90\text{m}^2}{240\text{m}^2} = 125\text{m}^2 > 120\text{m}^2 \therefore 120\text{m}^2$		
を選択。(判定が出来ていて <input type="text" value="1"/> )		
特 例 適 用 対 象 財 産	取 得 者	課税価格から減額される金額
特定居住用宅地等 $416,000 \times 90\text{m}^2 = 37,440,000$	配 偶 者 乙	37,440,000
貸付事業用宅地等 $213,200 \times 120\text{m}^2 = 25,584,000$	配 偶 者 乙	25,584,000

(1点)

## (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	計 算 過 程	金 額
債 務	子 A	$400,000 + 16,200,000$ (M社への債務) $= 16,600,000$	$\triangle 16,600,000$ ①
		税理士報酬は控除できない。	
葬 式 費 用	配偶者乙	$500,000 + 4,500,000 = 5,000,000$	$\triangle 5,000,000$ ①
		初七日法要費用・永代供養料・香典返し費用は控除できない。	

(2点)

## (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	計 算 過 程	加算される贈与財産価額
平成22年	子 C	$8,000,000 < 15,000,000 \therefore 0$	— ①
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。①	—
平成23年	子 C	$10,000,000 - (15,000,000 - 8,000,000) = 3,000,000$	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。①	—
平成24年	配偶者乙		1,100,000

(3点)

## (6) 相続人等の課税価格の計算

(単位：円)

区 分 \ 相続人等	配偶者乙	子 A	子 C	養子 E	孫 G	孫 H	子 X	計
相続又は遺贈による取得財産	116,147,000	225,139,100	9,027,000	3,009,000	1,305,000	870,000	15,000,000	
みなし取得財産	8,400,000		23,434,912				21,065,089	
相続時精算課税の適用を受ける贈与財産						16,000,000		
債務及び葬式費用	$\triangle 5,000,000$	$\triangle 16,600,000$						
生前贈与加算(暦年課税分)	1,100,000		3,000,000	12,000,000				
課税価格(1,000円未満切捨て)	120,647,000	208,539,000	35,461,000	15,009,000	1,305,000	16,870,000	36,065,000	433,896,000



2 納付すべき相続税額の計算

(1) 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
433,896 千円		50,000+10,000×8人 (法定相続人の数)=130,000 ① 千円	303,896 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
		千円	円
配偶者 乙	$\frac{1}{2}$	151,948	43,779,200
子 X	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{11}$	13,813	1,571,950
子 A	$\frac{1}{2} \times \frac{2}{11}$	27,626	3,643,900
子 C	$\frac{1}{2} \times \frac{2}{11}$	27,626	3,643,900
子 D	$\frac{1}{2} \times \frac{2}{11}$	27,626	3,643,900
養子 E	$\frac{1}{2} \times \frac{2}{11}$	27,626	3,643,900
孫 G	$\frac{1}{2} \times \frac{2}{11} \times \frac{1}{2}$	13,813	1,571,950
孫 H	$\frac{1}{2} \times \frac{2}{11} \times \frac{1}{2}$	13,813	1,571,950
	①		
合計	8人	1	(100円未満切捨て) 63,070,600 円

(2点)

(2) 相続人等の納付すべき相続税額の計算

(単位:円)

区分	相続人等	配偶者 乙	子 A	子 C	養子 E	孫 G	孫 H	子 X	計
算出税額		17,537,102	30,312,977	5,154,568	2,181,690	189,693	2,452,202	5,242,364	
加	相続税額の2割加算								
算	贈与税額控除額 (暦年課税分)	—		△190,000	△2,181,690				
又	配偶者の税額軽減額	△17,537,102							
は	未成年者控除								
減	障害者控除			△3,600,000					
算									
差引税額		0	30,312,977	1,364,568	0	189,693	2,452,202	5,242,364	
贈与税額控除額 (相続時精算課税分)							—		
納付税額 (100円未満切捨て)			30,312,900	1,364,500	0	189,600	2,452,200	5,242,300	39,561,500

(注) 相続税額の2割加算及び控除金額の計算過程は、次の(3)に記入する。

## (3) 相続税額の2割加算及び控除金額の計算

(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	養 子 F	対象者なし。 [1]	
贈与税額控除額	子 C	$(3,000,000 - 1,100,000) \times 10\% = 190,000$ [1]	$\Delta 190,000$
	養 子 E	$(12,000,000 - 1,100,000) \times 50\% - 2,250,000 = 3,200,000$ $2,181,690 > 3,200,000 \quad \therefore 2,181,690$	$\Delta 2,181,690$
	配 偶 者 乙	相続開始年分の贈与のため適用なし。	—
配偶者の税額軽減額	配 偶 者 乙	(1) 17,537,102 (2) ① $433,896,000 \times \frac{1}{2} = 216,948,000 \geq 160,000,000$ $\therefore 216,948,000$ (算式 [1]) ② 120,647,000 ③ ① > ② $\therefore 120,647,000$ ④ $\frac{63,070,600 \times 120,647,000}{433,896,000} = 17,537,102$ (算式 [1]) (3) (1) $\leq$ (2) ④ $\therefore 17,537,102$	$\Delta 17,537,102$
障 害 者 控 除	子 C	$120,000 \times (85\text{歳} - 55\text{歳}) = 3,600,000$ [1]	$\Delta 3,600,000$
贈与税額控除 (相続時精算課税分)	孫 H	$16,000,000 < 25,000,000 \quad \therefore 0$ [1]	—

(6点)

## 【アドバイス】

### 【理 論】

#### 問1 期限後申告・修正申告・更正の請求についての相続税の特則

過去にも出題（平成11年度・平成15年度等）されたことのある問題であったため、応用問題ではあるが、比較的取り組み易い問題であったと思われる。

特則規定が働く「一定の事由」を正確に列挙すること。また、修正申告書には、任意的修正申告及び義務的修正申告がある。なお、これらの期限後及び修正申告についての延滞税の特例、義務的修正申告書の場合の期限内申告書とみなす規定も忘れずに解答すべきである。

また、更正の請求については、一定の事由及び分割された場合の配偶者の税額軽減の計算、相続財産法人を漏れなく記入すること。

措置法については、国等へ相続財産を贈与した場合の措置法の適用取り消しとなった場合、特例の適用を受けていなかった場合の特例対象宅地等及び特定計画山林についても簡潔に述べておくべきであろう。

#### 問2 相続時精算課税に係る相続税の納付義務の承継等についての事例問題

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、その相続時精算課税適用者の相続人（包括受遺者を含む。）は、その相続時精算課税適用者が有していた、こ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こととなる。（相続人の中に、特定贈与者がある場合には、その特定贈与者は承継しない。）

そのため、(1)のケースでは、相続人である、母B及び妻Dが民法に規定する相続分に応じて承継する。

ただし、(2)のケースでは、相続人が父Eのみであるが、父Eは特定贈与者であるため、納税に係る権利義務を承継する者がいないという事例である。

また、問題文中に「相続時精算課税の適用を受けていた…」という文言があるため、「共同提出」の場合の納税に係る権利又は義務の承継については触れていない。

### 【計 算】

#### 1 相続人等の判定

(1) 相続人は、配偶者乙、子X、子A、子C、子E、孫G及び孫Hとなる。

なお、子Xは非嫡出子であるため、相続分に注意。

(2) 法定相続人は、相続人同様、配偶者乙、子X、子A、子C、子E、孫G及び孫Hに子Dを加える。

(3) 以上より、法定相続人の数は、8人となる。

#### 2 財産評価

(1) 農地J

不整形地である路線価地域内にある農地の評価

(宅地であるとした場合の1㎡当たりの価額－1㎡当たりの宅地造成費)×地積＝評価額

① 宅地であるとした場合の評価

角地にある不整形地の評価

イ それぞれの路線における評価額を算定

(イ) 300千円の路線から見た場合

旗状の宅地として評価

(ロ) 200千円の路線から見た場合

整形地を2つに区分して評価する方法と、計算上の奥行距離を算出して評価する方法が考えられ、いずれか低い価額を選択する。

ロ イより評価額の高い方の路線を正面路線とし、評価した金額に不整形地補正率を乗じたものを宅地としての評価額とする。

② ①で宅地として求めた評価額の1㎡あたりの金額から宅地造成費を控除したものに、地積を乗じて農地の評価額とする。

(2) 宅地K

貸家建付地及び自用宅地の評価

貸家建付地については、3階部分が空室で「入居者を募集するなどの貸付の継続に努めておらず…」とある点に注意。また小規模宅地等の減額は、1～2階部分が適用となる。

また、居住用宅地については、2階部分が相続開始時点まで空室であったため、小規模宅地等の減額については、1階部分のみが適用となる。

(3) M社株式

取引相場のない株式の評価

① 評価方式の判定

M社は、被相続人甲のグループで50%超の議決権を有し、配偶者乙、子A（役員）及び子Cはいずれも5%以上を有するため、原則評価となる。また、名義株を取得した養子Eについては、5%未満ではあるが、中心的な同族株主に該当するため、原則評価となる。

孫G及び孫Hは、5%未満であり、中心的な同族株主が存在しないため特則評価となる。

② 純資産価額の計算

イ 預金については、当座借越分の修正が必要（借越は借入金に含める。）

また、相続税評価額では、さらに源泉徴収後の利息を加算する。

ロ 受取手形については、切捨分を控除する。

また、相続税評価額では、さらに割引料の控除（支払期限が相続開始時から6月超）が必要。

ハ 売掛金については、切捨分を控除する。

また、相続税評価額では、さらに回収不能見込額を控除する。

ニ 貸付金については、利息の未収が存在するが、未収法定果実であるため、貸付金に含めない点に注意。また、この貸付金はM社の被相続人甲への貸付金であり、この甲の債務については相続人である子Aが承継するとあることから、子Aの債務控除となる。

ホ 前渡金については、既に商品を引き取り済みであることから、前渡金から原材料へ振替えている。

ヘ 有価証券については、相続税評価額は通常の上場株式の評価。

ト 前払費用は、自動車保険の保険料についての経過勘定項目であるため、評価しない。

チ 機械装置については、譲渡担保分（4,500,000円）があるが、既に貸借対照表に計上済みであることから修正不要。

リ 宅地については、相続開始前3年以内に取得しているため、相続税評価額は通常の取引価額が用いられるが、特にコメントがないことから帳簿価額と同額とした。

ヌ 山林については、「縄延び」が生じているため、修正が必要。

ル 長期前払費用については、繰延資産であるとのコメントから評価していない。

ヲ 未払金の支払いを要しない部分は控除する。

ワ 引当金は計上しない。

カ 未払税金等の計上（今回は、いずれも千円未満の端数処理が必要でなかった）。

ヨ 退職手当金の計上が必要（今回の貸借対照表は、課税時期の仮決算を行ったものではなく、3月末に作成されたものであり、課税時期までに発生した事項の計上が必要である。）

### 3 みなし財産

#### (1) 退職手当金等

功労加算金については、退職手当金等に含める。また、弔慰金の非課税については、相続開始時における普通給与の額500,000円に6月（業務上の死亡でない）を乗じた金額を控除する。

#### (2) 生命保険金等

##### ① N生命保険

保険金額から契約者貸付金及び未払利息を控除した額が課税対象となる。なお、契約者が被相続人甲であるため、保険金額から控除された契約者貸付金等の課税は生じない。

##### ② P生命保険

S銀行からの借入金については、受取人である子Xのものであるため、相続税の課税については影響しない点に注意。

#### (3) 生命保険契約に関する権利（Q生命保険）

契約者である配偶者乙に対して課税。解約返戻金額から源泉徴収される額を控除する必要がある。

### 4 債務控除

#### (1) 債務

税理士報酬については、控除対象外。また、子Aが承継したM社への債務が対象となる。

#### (2) 葬式費用

初七日法要の費用、永代供養料及び香典返しの費用は対象外

### 5 生前贈与加算

(1) 平成21年3月6日の贈与 子X → 対象外

(2) 平成21年6月11日の贈与 孫H → 相続時精算課税の対象

(3) 平成22年12月2日の贈与 子C → 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あり。平成22年度の非課税限度額については問題文に記載あり。

(4) 平成23年1月19日の贈与 子D → 相続又は遺贈により財産を取得していないため対象外。

- (5) 平成23年3月31日の贈与 子C → 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あり。
- (6) 平成23年5月7日の贈与 養子E → 対象
- (7) 平成23年11月4日の贈与 孫F → 相続又は遺贈により財産を取得していないため対象外。
- (8) 平成24年1月9日の贈与 配偶者乙 → 対象

## 6 税額控除

- (1) 2割加算  
加算対象者なし。
- (2) 贈与税額控除  
養子Eについては、算出税額が控除額に満たない。  
配偶者乙については、相続開始年分の贈与のため適用なし。
- (3) 障害者控除  
子Cが特別障害者であり、相続開始時の年齢55歳にて計算。
- (4) 相続時精算課税に伴う贈与税額控除  
税額は算出されないが、計算式を記入し、アピールすべきである。

## 7 財産の種類「その他」について

- (1) 生前贈与加算額を記入する箇所については、「暦年贈与財産」という指示があるため、相続時精算課税適用財産を記入すべきである。
- (2) 代償分割が行われており、またそれに伴い負担調整金の支払いが行われている。通常、「課税価格の計算」の箇所に記入欄が設けられているが、今回、答案用紙にはそれが設けられていないことから、この「その他」の箇所に記入すべきであると考え。

### 〔合格ボーダーライン〕

#### 理論：33点～40点

ここ最近の応用問題と事例問題というパターンと比較すると、比較的取り組みやすい問題であったと思われる。問1では26点以上、問2では規定が述べられているかがポイントであると思われる。7点以上をボーダーラインと考える。

#### 計算：26点～35点

財産評価の数は少ないものの、ひとつひとつの問題の難易度が高く、また問題文の判読にも時間を要する問題であった。問題を見て、「瞬時に解答していく」という具合にはいかなかったと思われる。

解答可能な問題は、宅地及び家屋、純資産価格の算定の一部、葬式費用、みなし財産、生前贈与加算、税額控除等になると思う。

#### **ボーダーライン合計：59点～75点**

(最終判断は合計点で判断してください。)