

第 67 回 税理士試験 相続税法 模範解答

〔第一問〕

問 1 (30 点)

① 相続税の延納

(1) 適用要件

税務署長は、相続税の期限内申告書、期限後申告書若しくは修正申告書の提出により又は相続税について更正若しくは決定を受けたこと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許可限度額を限度として年賦延納の許可をすることができる。

③

(2) 延納期間

① 原則

イ 一般の場合……………5 年以内

①

ロ 課税相続財産の価額のうちに不動産等（注）の価額の占める割合が $\frac{5}{10}$ 以上である場合

不動産等の価額に対応する相続税額……………15年以内

①

その他の部分の相続税額……………10 年以内

ハ 課税相続財産の価額のうちに不動産等の価額の占める割合が $\frac{3}{4}$ 以上である場合

不動産等の価額に対応する相続税額……………20年以内

①

（注） 不動産、不動産の上に存する権利、立木及び事業用減価償却資産並びに株式及び出資で一定のものとする。

② 特 則

上記①の場合において延納税額が イ50万円未満、ロ150万円未満、ハ、200万円未満であるときは、その延納期間は、延納税額を10万円で除した年数（1年未満は1年とする。）を超えることができない。

②

③ 延納年割額

延納年割額は、延納税額を上記①、②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。不動産等の割合が10分の5以上である場合には、延納税額を不動産等に係る延納相続税額と動産等に係る延納相続税額とに区分し、これら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

(3) 担 保

① 税務署長は、延納の許可をする場合には、その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。

①

② 税務署長は、申請者の提供しようとする担保が適当でないとき、その変更を求めることができる。

①

(4) 手続規定

延納の許可を申請しようとする者は、その延納を求めようとする相続税又は贈与税の納期限までに、又は納付すべき日に金銭で納付することを困難とする金額及びその困難とする理由、延納を求めようとする税額及び期間、分納税額及びその納期限その他の一定の事項を記載した申請書に担保提供関係書類を添付し、その納期限までに、又は納付すべき日に、これ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 物納

(1) 適用要件

① 原則

税務署長は、納税義務者について相続税の期限内申告書、期限後申告書若しくは修正申告書の提出により又は相続税について更正若しくは決定を受けたこと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許可限度額を限度として物納の許可をすることができる。

3

② 例外

①の場合において、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、物納に充てる財産（以下、「物納財産」という。）の性質、形状その他の特徴により一定の限度額を超えて物納の許可をすることができる。

1

(2) 物納財産

① 物納に充てることのできる財産

物納に充てることのできる財産は、納税義務者の課税価格の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、相続時精算課税制度の適用を受ける財産を除く。）で相続税法の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。

1

イ 不動産及び船舶

ロ 次に掲げる有価証券

- (イ) 国債証券及び地方債証券
- (ロ) 社債券のうち一定のもの
- (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) 金融商品取引所に上場されている有価証券で一定のもの
- (ト) 投資証券のうち一定のもの

2

ハ 動産

② 物納劣後財産の物納

上記①の財産のうち物納劣後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、①のそれぞれ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ない場合に限る。

2

③ 物納順位

上記①ロ(ロ)から(ホ)までに掲げる財産（金融商品取引所に上場されているものその他一定のものを除く。以下同じ。）又は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、ロ(ロ)から(ホ)までに掲げる財産についてはイに掲げる財産及びロに掲げる財産のうち換価の容易なものとして一定のもの、ハの財産についてはイ及びロの財産で、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。

3

(3) 手続規定

物納の許可を申請しようとする者は、その物納を求めようとする相続税の納期限までに、又は納付すべき日に、金銭で納付することを困難とする金額及びその困難とする事由、物納を求めようとする税額、物納に充てようとする財産の種類及び価額その他の一定の事項を記載した申請書に物納手続関係書類を添付し、これを納税地の所轄税務署長に提出しなければならない。

3

問2 (20点)

1 贈与者の要件

- (1) 会社の代表者であったこと。
- (2) 贈与の時までに会社の代表権を有していないこと。（有給役員として残留可。）
- (3) 贈与直前において、贈与者及び贈与者と同族関係等のある者で総株主等議決権数の50%超の議決権数を保有し、かつ、経営承継受贈者を除いたこれらの者の中で最も多く議決権数を有していたこと。

4

2 経営承継受贈者の要件

- (1) その個人が、その贈与の時において20歳以上であること。
- (2) その個人が、その贈与の時において、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その認定贈与承継会社の非上場株式等に係る議決権の数の合計が、100分の50を超える数であること。
- (4) その贈与の時において、その個人が有するその認定贈与承継会社の非上場株式等に係る議決権の数が、その個人と上記に規定する特別の関係がある者のうちいずれの者が有するその認定贈与承継会社の非上場株式等に係る議決権の数をも下回らないこと。
- (5) その個人が、その贈与の時からその贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限（その提出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認定贈与承継会社の特例受贈非上場株式等のすべてを有していること。

6

(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満たしていること。

③ 平成29年分の贈与税の納税猶予額及び納付すべき贈与税額の計算

(1) 納税猶予の対象となる贈与株式数

発行済株式総数 300,000株

納税猶予の対象となる株式数 $300,000株 \times \frac{2}{3} = 200,000株$

長男Aが贈与直前に所有していた株式数が100,000株であるため、今回贈与を受けた株式数200,000株に対し、 $200,000株 - 100,000株 = 100,000株$ 分が納税猶予の対象となる。

∴ $100,000株 \times 300円 = 30,000,000円$ が納税猶予分の贈与財産

(2) 贈与税の計算

① 暦年課税の場合

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

ロ $(30,000,000円 - 1,100,000円) \times 45\% - 2,650,000円 = 10,355,000円$ (納税猶予額)

ハ イーロ = 21,140,000円 (納付すべき贈与税額)

以上より、

平成29年分の贈与税の納税猶予額 : 10,355,000円

平成29年分の贈与税の申告書の提出期限までに納付すべき税額 : 21,140,000円

② 相続時精算課税の場合

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

ロ $(30,000,000円 - 25,000,000円) \times 20\% = 1,000,000円$ (納税猶予額)

ハ イーロ = 8,000,000円 (納付すべき贈与税額)

以上より、

平成29年分の贈与税の納税猶予額 : 1,000,000円

平成29年分の贈与税の申告書の提出期限までに納付すべき税額 : 8,000,000円

〔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	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	$350,000 \times 1.00 \times 396 \text{ m}^2 = 138,600,000$ [1]
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	子 C 孫 F	142,785,000 142,785,000	(1) 宅地 J (a 部分) $380,000 \times 1.00 \times 600 \text{ m}^2 \times (1 - 0.7 \times 0.3 \times \frac{900 \text{ m}^2}{1,200 \text{ m}^2}) = 192,090,000$ [1] (2) 宅地 J (b 部分) $380,000 \times 1.00 \times 246 \text{ m}^2 = 93,480,000$ [1] (3) (1)+(2)=285,570,000 (4) (3) $\times\frac{1}{2} = 142,785,000$
建物K	子 C 孫 F	8,912,500 8,912,500	$23,000,000 \times 1.0 \times (1 - 0.3 \times \frac{900 \text{ m}^2}{1,200 \text{ m}^2}) = 17,825,000$ [1] $17,825,000 \times \frac{1}{2} = 8,912,500$
アスファルト舗装L	子 C 孫 F	1,995,000 1,995,000	$(6,000,000 - 300,000) \times \frac{70}{100} = 3,990,000$ [1] $3,990,000 \times \frac{1}{2} = 1,995,000$
農地N	孫 D	28,392,000	$50,000 \times 0.99 \times 672 \text{ m}^2 = 33,264,000$ $33,264,000 - 4,872,000 = 28,392,000$ [1]
P社株式	孫 F	19,340,000	(1) (東京) 2,001、2,006、2,001、※1,954 ∴ 最小 1,954 (比較 [1]) ※ $\frac{2,140 + (100 \times 0.1)}{1 + 0.1} \approx 1,954$ [1] (2) (名古屋) 1,996、1,999、1,993、※1,934 ∴ 最小 1,934 (比較 [1]) ※ $\frac{2,118 + (100 \times 0.1)}{1 + 0.1} \approx 1,934$ [1] (3) (1)>(2) ∴ 1,934 $\times 10,000$ 株=19,340,000
株式の割当てを受ける権利	孫 F	1,834,000	$(1,934 - 100) \times 10,000 \text{ 株} \times 0.1 = 1,834,000$ [1]
Q銀行R支店定期預金	配偶者乙	30,071,455	$30,000,000 + ※71,455 = 30,071,455$ [1] ※ $30,000,000 \times 0.6\% \times \frac{486 \text{ 日}}{365 \text{ 日}} - 30,000,000 \times 0.5\% = 89,671$ $89,671 \times 20.315\% = 18,216$ $89,671 - 18,216 = 71,455$
現金	配偶者乙	2,000,000	
その他の財産			
国民年金	配偶者乙	—	未支給の国民年金は課税対象外 [1]

(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	申告期限後の贈与は措置法70条の非課税の適用なし 1

(14点)

(2) 相続又は遺贈により取得した個々の財産(取引相場のない〇社株式)の価額の計算

イ 評価方法の判定

<p> $(150 \text{ 個}(\text{乙}) + 750 \text{ 個}(\text{B}) + 175 \text{ 個}(\text{C}) + 300 \text{ 個}(\text{D}) + 800 \text{ 個}(\text{E}) + 75 \text{ 個}(\text{A}') + 75 \text{ 個}(\text{B}') + 75 \text{ 個}(\text{C}') + 75 \text{ 個}(\text{F})) \div 3,000 \text{ 個} = 0.825 > 50\%$ \therefore 同族株主のいる会社の同族株主グループ 子 B : $750 \text{ 個} \div 3,000 \text{ 個} = 25\% \geq 5\%$ 役員 \therefore 原則評価 子 C : $175 \text{ 個} \div 3,000 \text{ 個} = 5.833\cdots\% \geq 5\%$ 役員 \therefore 原則評価 養子 E : $800 \text{ 個} \div 3,000 \text{ 個} = 26.666\cdots\% \geq 5\%$ \therefore 原則評価 </p>
(判定が出来ていて 2)

(2点)

ロ 1株当たりの純資産価額の計算

(単位:円)

計 算 過 程
<p> ① $(92,723,000 - 32,326,000) - (78,200,000 - 32,326,000) = 14,523,000$ ② $① \times 37\% = 5,373,510 \rightarrow 5,373,000$ (千円未満切捨) ③ $(92,723,000 - 32,326,000 - ②) \div 30,000 \text{ 株} = 1,834$ 1 </p>

(1点)

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					
○社株式	子 B 子 C 養子E	1,839,000 1,226,000 9,808,000	<p>(1) 純資産価額 1,834</p> <p>(2) 類似業種比準価額 (注：問題文に改正前の財産評価通達により評価する旨の指示あり。)</p> $(\ast 1) 163 \times \left(\frac{(\ast 2) \frac{1.6}{5.0} + \frac{12}{30} \times 3 + \frac{143}{372}}{5} \right) \times 0.5 = 30.97 \rightarrow 30.9 \quad \boxed{1}$ <p>(\ast 1) 163、168、166、200 ∴ 163</p> <p>(\ast 2) $(0 + 1,920,000) \div 2 \div 30,000 \text{株} \times \frac{50}{1,000} = 1.6 \quad \boxed{1}$</p> <p>(\ast 3) ① 7,200,000 ② $(7,200,000 + 9,700,000) \div 2 = 8,450,000$ ③ ① < ② ∴ $7,200,000 \div 30,000 \text{株} \times \frac{50}{1,000} = 12 \quad \boxed{1}$</p> <p>(\ast 4) $(30,000,000 + 56,300,000) \div 30,000 \text{株} \times \frac{50}{1,000} = 143 \quad \boxed{1}$</p> <p>∴ $30.9 \times \frac{1,000}{50} = 618$</p> <p>(3) 評価 ① 1,834 ② $618 \times 0.5 + 1,834 \times 0.5 = 1,226 \quad \boxed{1}$ ③ ① > ② ∴ 1,226</p> <p>(4) 各人の評価額</p> <table style="border: none;"> <tr> <td style="padding-right: 10px;">子 B : $1,226 \times 1,500 \text{株} = 1,839,000$</td> <td rowspan="3" style="font-size: 3em; vertical-align: middle;">}</td> <td rowspan="3" style="vertical-align: middle;">$\boxed{2}$</td> </tr> <tr> <td>子 C : $1,226 \times 1,000 \text{株} = 1,226,000$</td> </tr> <tr> <td>養子E : $1,226 \times 8,000 \text{株} = 9,808,000$</td> </tr> </table>	子 B : $1,226 \times 1,500 \text{株} = 1,839,000$	}	$\boxed{2}$	子 C : $1,226 \times 1,000 \text{株} = 1,226,000$	養子E : $1,226 \times 8,000 \text{株} = 9,808,000$
子 B : $1,226 \times 1,500 \text{株} = 1,839,000$	}	$\boxed{2}$						
子 C : $1,226 \times 1,000 \text{株} = 1,226,000$								
養子E : $1,226 \times 8,000 \text{株} = 9,808,000$								

(7点)

(3) 相続又は遺贈によるみなし相続財産の価額の計算

(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			
T生命保険	配偶者乙	30,000,000	
R生命保険	子 B	18,000,000	$36,000,000 \times 50\% = 18,000,000$ [1]
同上の非課税金額	配偶者乙 子 B	$\Delta 18,750,000$ $\Delta 11,250,000$ —	(生命保険金等の非課税金額) (1) $5,000,000 \times 6$ 人(法定相続人の数) = $30,000,000$ [1] (2) $30,000,000 + 18,000,000 = 48,000,000$ (3) (1) < (2) $\therefore 30,000,000$ 配偶者乙 : $30,000,000 \times \frac{30,000,000}{48,000,000} = 18,750,000$ 子 B : $30,000,000 \times \frac{18,000,000}{48,000,000} = 11,250,000$ } [1]
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	$4,000,000 - 48,895 = 3,951,105$ [1]

(4点)

(4) 小規模宅地等の特例の計算

(単位：円)

<p>特定居住用宅地等 (宅地H)</p> <p>350,000 280,000 (0.8)</p> <p>貸付事業用宅地等 (宅地Jのa部分)</p> <p>貸付部分 : $600 \text{ m}^2 \times \frac{900 \text{ m}^2}{1,200 \text{ m}^2} = 450 \text{ m}^2$</p> <p>$380,000 \times 1.00 \times 450 \text{ m}^2 \times (1 - 0.7 \times 0.3) = 135,090,000$</p> <p>$\frac{135,090,000}{450 \text{ m}^2} = 300,200$ 150,100 (0.5)</p> <p>貸付事業用宅地等 (宅地Jのb部分)</p> <p>380,000 190,000 (0.5)</p> <p>以上より、特定居住用宅地等より 330 m^2 を優先適用し、貸付事業用宅地等については、 $200 \text{ m}^2 - 330 \text{ m}^2 \times \frac{200}{330} = 0$ となるため適用なし。</p> <p style="text-align: right;">(判定が出来ていて [1])</p>		
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 (宅地H) $138,600,000 \times \frac{330 \text{ m}^2}{396 \text{ m}^2} \times \frac{80}{100} = 92,400,000$	配偶者乙	92,400,000 [1]

(2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	金額	計算過程
債務	配偶者乙	1,980,000	$500,000 + 280,000 + 1,200,000 = 1,980,000$ [1]
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控除できない。 [1] 香典収入は贈与税の非課税

(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	加算される贈与財産価額	計算過程
平成28年	孫 D	8,400,000 [1]	
平成29年	子 C	12,000,000 [1]	

(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	亡子 A	10,000,000 [1]	

(3点)

(8) 各相続人等の課税価格の計算 (単位：円)

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

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
499,565		30,000+6,000×6人 千円 (法定相続人の数) =66,000 ①	433,565
法定相続人	法定相続分	法定相続分に応ずる取得金額	相続税の基となる税額
		千円	円
配偶者乙	$\frac{1}{2}$	216,782	70,511,900
子 B	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4}$	54,195	9,258,500
子 C	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4}$	54,195	9,258,500
孫 D	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} \times \frac{1}{3}$	18,065	2,209,750
孫 F	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} \times \frac{1}{3}$	18,065	2,209,750
養子 E	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{4} + \frac{1}{2} \times \frac{1}{4} \times \frac{1}{3}$	72,260	14,678,000
	①		
合計	6人		(100円未満切捨て) 108,166,400 円

(2点)

(2) 各相続人等の納付すべき相続税額の計算

(単位：円)

相続人等		配偶者乙	子 B	子 C	孫 D	養子E	孫 F	亡子A	計
区分	算出税額	20,740,996	1,859,700	35,448,413	7,966,247	2,123,639	37,862,191	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)			—	△1,290,000				
	配偶者の税額軽減額	△20,740,996							
	障害者控除額			△9,476,361		△2,123,639			
差引税額	0	1,859,700	25,972,052	6,676,247	0	37,862,191	2,165,211		
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)	0	1,859,700	25,972,000	6,676,200	0	37,862,100	2,165,200	74,535,200	

(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。

(完了点 2)

(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	金額	計算過程
相続税額の2割加算			対象者なし 1
贈与税額控除(暦年課税分)	孫 D 子 C	△1,290,000 —	$(8,400,000 - 1,100,000) \times 30\% - 900,000 = 1,290,000$ 1 相続開始年分の贈与は贈与税の非課税 1
配偶者の税額軽減	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 ③ ① > ② $\therefore 95,792,000$ ④ $\frac{108,166,400 \times ③}{499,565,000} = 20,740,996$ (3) $(1) \leq (2) \text{ ④} \therefore 20,740,996$ (計算過程 2)
障害者控除	養子E 子 C	△2,123,634 △9,476,361	(1) $200,000 \times (85 \text{ 歳} - 27 \text{ 歳}) = 11,600,000$ 1 (2) 2,123,639 (3) $(1) < (2) \therefore 2,123,639$ (計算過程 1) $11,600,000 - 2,123,639 = 9,476,361 < 35,448,413$ $\therefore 9,476,361$ (計算過程 1)
贈与税額控除(相続時精算課税分)	亡子A	—	$10,000,000 < 25,000,000 \therefore 0$ 1

(11点)

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

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	
承継割合	1/2	1/6	1/6	1/6	/
納付すべき税額 (100円未満切捨て)	1,082,600 円	360,800 円	360,800 円	360,800 円	円

(承継者及び承継割合が合っていて [2]) (2点)

第 67 回 税理士試験 相続税法 模範解答

【アドバイス】

【理 論】

問 1 延納及び物納に関する規定

「延納」については、以前より出題予想がされていたため、準備を万全にしていた受験生も多くいたものと思われる。一方、物納については、今年度改正のあった「物納財産」について、対応できているかがポイントになると思われる。

両方とも、解答のボリュームが多くなる理論であるが、答案用紙の指定が「3ページ」ということを踏まえた模範解答としている。

解答としては、延納については、あくまでも「相続税の延納」の適用要件を記述する。そのため、「適用要件」、「延納期間」、「延納年割額」、「担保」、「手続規定」を解答していれば十分であると思われる。問題文に「措置法70条の8の2は説明を要しない」旨の指示があるため、「森林計画立木」については解答する必要はない。但し、「不動産等の割合が4分の3以上の場合」は、「措置法70条の10」の規定であるため解答しなければならない。

また、物納については、「適用要件」、「物納財産」、「物納手続」を解答すべきである。同じく問題文に「措置法70条の12は説明を要しない」旨の指示があるため、「特定登録美術品」については解答する必要はない。

問 2 非上場株式等についての贈与税の納税猶予の事例問題

問 2 に関しては従来どおりの事例形式の問題であった。贈与税の納税猶予の対象となる特例受贈非上場株式は、「発行済株式数の3分の2」までが対象となる点を理解できているかがポイントである。

また、「贈与者」及び「経営承継受贈者」の要件は措置法施行令の規定でもあり、理論問題でも「用語の説明」という位置づけであるので、どこまで記憶に残っているかがポイントである。かなり難易度の高い問題であり、合否にはさほど影響しないと思われる。

納税猶予の対象となる株式は、発行済株式の3分の2となるため、 $300,000株 \times 2/3 = 200,000株$ までが対象となる。そのうち、長男Aは既に100,000株を所有しているため、今回の納税猶予の対象となる株式数は、贈与を受けた株式数200,000株－長男Aが所有している100,000株＝100,000株となる。

贈与税の計算については、今年度改正のあった相続時精算課税との併用が問われていた。そのため、暦年課税の場合と、精算課税の場合での贈与税額及び納税猶予額を求める必要がある。

【計 算】

1 相続人等の判定

- (1) 相続人は、配偶者乙、子B、子C、養子E（二重身分）、孫D、孫E、孫Fとなる。孫Fは子BとB'と養子縁組をしているが、普通養子縁組であるため、亡子AとA'との血縁関係は継続している。
- (2) 法定相続人は、相続人と同様となり、法定相続人の数は6人となる。

第 67 回 税理士試験 相続税法 模範解答

2 財産評価

(1) 宅地 J (a 部分)

貸家建付地の評価

宅地 J (a 部分) に建てられている建物 K (貸家) について、2 階部分が空室であり、新規の貸付けの募集は行っていないとあることから、貸家としての評価は床面積によるあん分 (900m²/1,200m²) したものを賃貸割合として計算する。

なお、小規模宅地等の特例を適用する場合の貸付事業用宅地等に該当する部分については、同様に敷地面積600m²に対して、900m²/1,200m²としてあん分した450m²部分が適用対象となる。

(2) 農地 M

市街地農地の評価

市街地農地の評価は、宅地比準方式又は倍率方式により評価する。今回の問題では、近傍の宅地の評価額が与えられているため、宅地比準方式により評価する。

宅地比準方式とは、その農地が宅地であるとした場合の価額からその農地を宅地に転用する場合に必要なとなる造成費に相当する金額を控除した金額により評価する方法をいう。

(3) O 社株式

取引相場のない株式の評価

① 評価方式の判定

O 社は、被相続人甲のグループで50%超の議決権を有し、子 B、子 C 及び養子 E はいずれも 5%以上を有するため原則評価となる。

② 純資産価額方式

(イ) 評価差額に相当する金額

$$\left(\begin{array}{l} \text{相続税評価額に} \\ \text{よる総資産価額} \end{array} - \text{負債の額} \right) - \left(\begin{array}{l} \text{帳簿価額によ} \\ \text{る総資産価額} \end{array} - \text{負債の額} \right)$$

(ロ) 評価差額に対する法人税額等

$$(イ) \times 37\%$$

(ハ) 相続税評価額による純資産価額

$$\text{相続税評価額による総資産価額} - \text{負債の額} - (ロ)$$

(ニ) 1 株当たりの純資産価額

$$(ハ) \div \text{課税時期における実際の発行済株式数}$$

③ 類似業種比準価額方式

問題文 5 ページの注意事項の 4 に、「…改正前の財産評価基本通達に基づき評価する」旨の指示があるため改正前の評価方法にて計算しなければならない。

$$A \times \left\{ \frac{\frac{B}{B} + \frac{C}{C} \times 3 + \frac{D}{D}}{5} \right\} \times 0.5 \text{ (O社は小会社)} = \boxed{\quad \text{円} \quad 0 \text{ 銭}} \Leftrightarrow \begin{array}{l} \text{小数点以下第 1 位未満切捨} \\ \text{(10 銭未満切捨)} \end{array}$$

$$\boxed{\quad \text{円} \quad 0 \text{ 銭}} \times \frac{1 \text{ 株当たりの資本金等の額}}{50 \text{ 円}} = \boxed{\quad \text{円}} \Leftrightarrow \text{円未満切捨}$$

第 67 回 税理士試験 相続税法 模範解答

(注) A、⑧、⑨、⑩、B、C、Dの金額

A：類似業種の株価

※ 課税時期の属する月以前3か月間の各月の類似業種の株価
類似業種の前年平均株価 } の最も低い金額

⑧：評価会社の直前期末以前2年間の1株当たりの平均配当金額

⑨：評価会社の直前期末以前1年間の[※]1株当たりの利益金額

※ 1株当たりの利益金額

① 直前期末以前1年間における1株当たりの利益金額

② 直前期末以前2年間の1株当たりの平均利益金額

③ ①と②のいずれか低い金額

⑩：評価会社の直前期末における1株当たりの純資産価額（帳簿価額）

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）

なお、B、C、Dの金額は1株当たりの資本金等の額を50円とした場合の金額として計算されているので、評価会社の1株当たりの資本金等の額が50円以外の金額（今回は1,000円）であるときは、⑧、⑨、⑩の金額を1株当たりの資本金等の額50円とした場合の金額に修正し、最終的に評価会社の資本金等の額に相当する金額に修正する。

(4) P社株式

2以上の金融商品取引所に上場されている株式の評価

納税義務者が選択した金融商品取引所の株価を採用することができるため、東京証券取引所及び名古屋証券取引所での株価のうち、最も有利な株価を採用する。

また、株式の割当基準日が4月30日、権利落の日が4月20日、課税時期が5月30日、割当日が6月30日であることから、株式の割当基準日の翌日から株式の割当ての日までの間における株式の割当てを受ける権利である「株式の割当てを受ける権利」（評通168(4)）を評価する。

(5)

預入高 +

$\left[\begin{array}{l} \text{課税時期において解約するとして} \quad \text{既経過利子の額につき} \\ \text{場合の既経過利子の額(注)①} \quad \quad \quad \text{源泉徴収されるべき額(注)②} \end{array} \right]$

(注) 既経過利子の額

① 預入高 × 解約利率 × $\frac{\text{既経過日数}}{365}$ - 預入高 × 中間利払利率（円未満切捨）

② 源泉徴収されるべき額

① × 20.315%（円未満切捨）

(6) その他の財産

① 現金2,000,000円のうち、1,500,000円を公益社団法人Sに贈与しているが、贈与したのが平成30年5月1日と期限内申告書の提出期限後となるため、措置法70条の非課税の適用なし。

第 67 回 税理士試験 相続税法 模範解答

② 未支給の国民年金

未支給年金請求権については、当該死亡した受給権者に係る遺族が、当該未支給の年金を自己の固有の権利として請求するものであり、死亡した受給権者に係る相続税の課税対象にはならない。

なお、遺族が支給を受けた未支給の年金は、遺族の所得税の一時所得に該当する。

(7) 小規模宅地等の減額

宅地H：特定居住用宅地等に該当する。限度面積330㎡を適用するため、貸付事業用宅地等は適用なし。

3 債務控除

香典返戻費用は対象外。香典収入は贈与税の非課税。

4 生前贈与加算（暦年課税）

(1) 平成28年3月9日の贈与 孫D → 加算

(2) 平成29年2月6日の贈与 孫E → 加算

5 税額控除

(1) 2割加算

対象者なし

(2) 障害者控除

養子E（27歳）：特別障害者

障害者控除額の不足額については、子Cの算出相続税額から控除する。

(3) 相続時精算課税に伴う贈与税額控除

亡子Aが対象。平成29年分の贈与については、コメントが必要。

6 亡子Aの相続時精算課税に係る権利義務の承継者及びその承継割合

亡子Aの相続時精算課税の適用を受けていたことに伴う相続税の納付については、その相続時精算課税適用者の死亡により、その相続時精算課税適用者の相続人（特定贈与者を除く）が承継する。

そのため、亡子Aの相続人は、配偶者であるA'及び子であるD・E・Fがそれぞれ、相続分に応じて承継することとなる。

第 67 回 税理士試験 相続税法 模範解答**〔合格ボーダーライン〕****理論：30点～35点**

問1は予想どおりの「延納」と、今年度改正のあった「物納」についての適用要件の概要を解答させる問題であった。ただ、いずれのテーマもボリュームの多いものであるため、いかにして、「答案用紙3枚」という限られたスペースに対し、解答項目を絞って、又、重要論点を漏らすことなく記述できているかがポイントであると思われる。

以上のことを踏まえ、問1のボーダーラインは22点～27点と予想する。

問2については、こちらも今年度改正のあった「非上場株式等の贈与税の納税猶予制度」からの出題であった。「贈与者」及び「経営承継受贈者」の要件については合否にはさほど影響ないと思われるため、2～4点ほど取れていれば十分だと思う。

また、納付税額及び納税猶予額については、「納税猶予の対象となる特例受贈非上場株式」、「暦年課税の場合の贈与税の計算」といった点ができていれば十分だと思う。

以上のことを踏まえ、問2のボーダーラインは5点～10点と予想する。

計算：38点～43点

最近の試験問題と比べると平易な内容であったが、ボリュームはあったため、ケアレスミスが多少生じているものと思われる。

また、時間のなかで解答の判断に迷うもの（「未支給の国民年金」、「〇社株式の類似業種比準価額方式」、「相続時精算課税適用者が特定贈与者の死亡以前に死亡している場合」、「相続時精算課税に係る権利義務の承継」など）もあったため、解答に手間取った受験生もいたと思われる。

上記以外の箇所でも、確実に点数を拾えているかがポイントである。

今回、理論問題の解答についてボリュームがあった点も考慮し、38点以上をボーダーラインと予想する。

ボーダーライン合計：68点～78点

（最終判断は合計点で判断してください。）