

Z-61-E

第61回税理士試験

相 続 税 法

解 答

《第一問》

問1 非上場株式等についての相続税の納税猶予(租税特別措置法第70条の7の2)に関して、その制度の概要を説明しなさい。

1 適用要件 ⑦

認定承継会社の代表権を有していた個人で一定の者(以下「被相続人」という。)から相続又は遺贈によりその認定承継会社の非上場株式等(相続又は遺贈により取得をしたものとみなされるものを除く。)の取得をした経営承継相続人等が、相続税の申告書(期限内申告書に限る。以下同じ。)の提出により納付すべき相続税額のうち、その非上場株式等でこの規定の適用を受けようとする旨の記載があるもの(認定承継会社の発行済株式総数の2/3に達するまでの部分として一定のものに限る。以下「特例非上場株式等」という。)に係る納税猶予分の相続税については、相続税の申告書の提出期限までに、その納税猶予分の相続税額に相当する担保を提供した場合に限り、その経営承継相続人等の死亡の日まで、その納税を猶予する。

2 申告要件 ②

この規定は、相続税の申告書にこの規定の適用を受けようとする旨の記載がない場合、又は一定の書類の添付がない場合には、適用しない。

3 未分割の場合 ③

相続税の申告書の提出期限までに非上場株式等の全部又は一部が分割されていない場合は、その分割されていない非上場株式等はその申告書にこの規定の適用を受ける旨の記載をすることができない。

4 継続届出書 ②

経営承継相続人等は、納税猶予期間中に経営報告基準日が存する場合には、一定の事項を記載した届出書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならない。なお、宥恕規定がある。

5 納税猶予期限

(1) 原則 ②

経営承継相続人等の死亡の日まで。

(2) 特則 ⑧

① 経営承継期間内

経営承継期間内に次に掲げる事由のいずれかに該当することとなった場合には、(1)にかかわらず、それぞれに定める日から2月を経過する日をもって納税の猶予に係る期限とする。

イ 経営承継相続人等が認定承継会社の代表権を有しないこととなった場合

…有しないこととなった日

ロ 経営承継相続人等及びその者と特別の関係がある者の有する議決権の数の合計が総議決権数の100分の50以下となった場合 …廃止の日

ハ 経営承継相続人等と特別の関係がある者のうちいずれかの者が、経営承継相続人等が有する議決権の数を超える数の議決権を有することとなった場合

…有することとなった日

ニ 経営承継相続人等が特例非上場株式等の一部の譲渡又は贈与(以下「譲渡等」という)をした場合 …譲渡等をした日

ホ 経営承継相続人等が特例非上場株式等の全部の譲渡等をした場合 …譲渡等をした日

ヘ 継続届出書が期限までに納税地の所轄税務署長に提出されない場合 …届出期限の翌日

② 経営承継期間後

経営承継期間の末日の翌日から猶予中相続税額の全部につき猶予税額が確定する日までの間において、次に掲げる事由のいずれかに該当することとなった場合には、それぞれに掲げる金額は、(1)にかかわらず、それぞれに定める日の翌日から2月を経過する日をもって納税の猶予に係る期限とする。

イ ①ホ又はへに該当する場合

猶予中相続税額について、それぞれに該当することとなった日

ロ ①ニに該当する場合

猶予中相続税額のうち、譲渡等をした特例非上場株式等の数又は金額に対応する部分の額として一定の金額について、譲渡等をした日

(3) 利子税の納付 ②

経営承継相続人等は、(2)に掲げる事由に該当する場合には、相続税の申告書の提出期限の翌日から納税猶予期限までの期間に応じ一定の割合を乗じて計算した金額に相当する利子税を相続税にあわせて納付しなければならない。

6 納税猶予税額の免除 ④

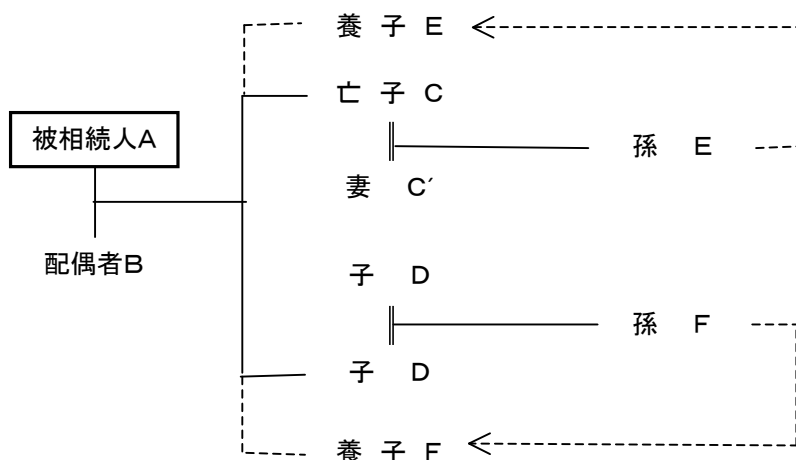
経営承継相続人等が次に該当する場合には、次に定める相続税を免除する。この場合において、一定の届出書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならない。なお、宥恕規定がある。

① 経営承継相続人等が死亡した場合 ……納税猶予分の相続税

② 経営承継期間後に、経営承継相続人等が非上場株式等についての贈与税の納税猶予に係る贈与をした場合

……納税猶予分の相続税額のうちその贈与に係るものとして計算した相続税

問2 次の設例に基づき、孫E及び孫Fについて算出された相続税額に対して、相続税額の2割加算(相続税法第18条)の対象となるか否か、また、対象となる場合には対象となる相続税額はいくらになるか、理由を付して説明しなさい。



- ① 平成10年 孫E及び孫Fは、被相続人Aと適法に養子縁組した。
- ② 平成16年 孫E及び孫Fは、被相続人Aから相続時精算課税の適用を受ける財産の贈与を受けた。(各人は現金2,000万円の贈与を受けた。)
- ③ 平成19年 被相続人Aと孫E及び孫Fは、適法に離縁した。
- ④ 平成23年 被相続人Aが死亡。孫E及び孫Fは、それぞれ現金3,000万円の遺贈を受けた。孫E及び孫Fの相続税額はそれぞれ1,000万円(相続税額の2割加算の適用前の金額)であった。

(1) 相続税額の2割加算の適用となるか否か

孫E 対象とならない ②

孫F 対象となる ②

(2) 対象となる相続税額

孫F 1,000万円 ②

(3) 理由

根拠法は以下のとおりである。

- ⑧
- (1) 相続又は遺贈により財産を取得した者が、その相続又は遺贈に係る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被相続人の一親等の血族の場合には、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。
 - (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。

- ③ 孫Eは、被相続人Aの直系卑属である子Cが相続開始以前に死亡したことにより代襲相続人となった被相続人Aの直系卑属であるため、相続税額の2割加算の適用はない。
- 孫Fは、被相続人Aの一親等の血族及び配偶者に該当しない(二親等の血族である)ため、相続税額の2割加算の適用がある。

- ③ なお、相続時精算課税適用財産の贈与を受けた時において、被相続人の一親等の血族である場合には、その財産に対応する相続税額として一定のものは2割加算の対象とならないが、上記(2)より、この「一親等の血族」には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ため、孫Fについては、相続時精算課税適用財産(現金2,000万円)に対応する部分も含めた1,000万円が相続税額の2割加算の対象金額となる。

《第二問》

1. 相続人等の相続税の課税価格の計算

(1) 相続または遺贈により取得した個々の財産(次の(2)及び(5)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
宅地J	間口距離(20)m、奥行距離(18)m $240,000 \times 1.00 \times (1 - \text{注}0.087) = 219,120$ 注 $\left[1 - \frac{200\% \times 17\text{m} \times 11\text{m} + 300\% \times (360\text{m}^2 - 17\text{m} \times 11\text{m})}{300\% \times 360\text{m}^2} \right]$ $\times 0.5 = 0.0865 \rightarrow 0.087 \text{ ①}$ $219,120 \times 360\text{m}^2 = 78,883,200$ $78,883,200 \times (1 - 0.7 \times 0.3) = 62,317,728$	配偶者乙	62,317,728 ②
建物K	$10,000,000 \times 1.0 \times (1 - 0.3) = 7,000,000$	配偶者乙	7,000,000 ①
宅地L	間口距離(16)m、奥行距離(25)m $1,200,000 \times 1.00 \times 400\text{m}^2 = 480,000,000 \text{ ①}$ $480,000,000 \times \left[1 + \frac{150,000,000}{600,000,000} \right] = 600,000,000$ ① 自用 $600,000,000 \times \frac{300\text{m}^2 \times 3}{300\text{m}^2 \times 10} = 180,000,000$ ② 貸家用 $600,000,000 \times \frac{300\text{m}^2 \times 7}{300\text{m}^2 \times 10} \times (1 - 0.8 \times 0.3)$ $= 319,200,000$ ③ ①+②=499,200,000	配偶者乙	499,200,000 ②
建物N	$33,000,000 \times 1.0 = 33,000,000$ $33,000,000 \times \frac{3\text{階}}{10\text{階}} + 33,000,000 \times \frac{7\text{階}}{10\text{階}} \times (1 - 0.3)$ $= 26,070,000$	配偶者乙	26,070,000 ②
宅地P	間口距離(2)m、奥行距離(40)m ① $120,000 \times 0.92 \times 20\text{m} \times 40\text{m} = 88,320,000$ ② $120,000 \times 1.00 \times 20\text{m} \times 20\text{m} = 48,000,000$ ③ $(① - ②) \times \text{注}0.71 = 28,627,200 \text{ ①}$ 注 $\frac{20\text{m} \times 40\text{m} - 400\text{m}^2}{20\text{m} \times 40\text{m}} = 50\% \rightarrow 0.79$ イ $0.79 \times 0.90 = 0.711 \rightarrow 0.71$ ロ $0.90 \times 0.90 = 0.81$ ハ イ < ロ ∴ 0.71 ④ $120,000 \times 2\text{m} \times 20\text{m} = 4,800,000 < 28,627,200 \times 40\%$ $\therefore 4,800,000 \text{ ①}$ ⑤ ③ - ④ = 23,827,200	配偶者乙	23,827,200 ②

(13点)

(2) 相続また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	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	$40,000,000 - (\text{注}) 35,000,000 = 5,000,000$ <u>乙が保険料の全額を負担しているものは相続税の課税関係なし ①</u> $28,000,000 \times \frac{1}{2} = 14,000,000$ (注) 生命保険金等の非課税金額 $5,000,000 \times 7 (\text{法定相続人の数}) = 35,000,000 \text{ ①}$ $\leq 40,000,000 \quad \therefore 35,000,000$ <u>甥Gは相続人でないため非課税の適用なし ①</u>	配偶者乙	5,000,000
		甥 G	14,000,000

(3) 小規模宅地等の特例の計算

(単位：円)

① J宅地(貸付事業用) 対象宅地と減額割合 ② $\frac{62,317,728}{360\text{m}^2} \times 50\% = 86,552.4 \quad 86,552.4 \times 0.5 = 43,276.2$		
② L宅地(1・2階部分 特定事業用) $\frac{\text{注1 } 120,000,000}{\text{注2 } 80\text{m}^2} \times 80\% = 1,200,000$ $\text{注1 } 180,000,000 \times \frac{300\text{m}^2 \times 2}{300\text{m}^2 \times 3} = 120,000,000 \quad \text{注2 } 400\text{m}^2 \times \frac{300\text{m}^2 \times 2}{300\text{m}^2 \times 10} = 80\text{m}^2$		
③ L宅地(10階部分 特定居住用) $\frac{\text{注3 } 30,000,000}{\text{注4 } 20\text{m}^2} \times 80\% = 1,200,000 \quad 1,200,000 \times 0.6 = 720,000$ $\text{注3 } 180,000,000 \times \frac{150\text{m}^2}{300\text{m}^2 \times 3} = 30,000,000 \quad \text{注4 } 400\text{m}^2 \times \frac{150\text{m}^2}{300\text{m}^2 \times 10} = 20\text{m}^2$		
④ L宅地(3～9階部分 貸付事業用) $\frac{319,200,000}{\text{注5 } 280\text{m}^2} \times 50\% = 570,000 \quad 570,000 \times 0.5 = 285,000$ $\text{注5 } 400\text{m}^2 \times \frac{300\text{m}^2 \times 7}{300\text{m}^2 \times 10} = 280\text{m}^2$		
\therefore ②→③→④→①の順に適用 $\left. \begin{array}{l} \text{② } 120,000,000 \times \frac{80\text{m}^2}{80\text{m}^2} \times 80\% = 96,000,000 \\ \text{③ } 30,000,000 \times \frac{20\text{m}^2}{20\text{m}^2} \times 80\% = 24,000,000 \\ \text{④ } 319,200,000 \times \frac{\text{注6 } 143.33\cdots\text{m}^2}{280\text{m}^2} \times 50\% = 81,700,000 \end{array} \right\} \text{合計 } 201,700,000$ $\text{注6 } 200\text{m}^2 \times \left[1 - \frac{80\text{m}^2}{400\text{m}^2} + \frac{20\text{m}^2}{240\text{m}^2} \right] = 143.333\cdots\text{m}^2$		
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L	配偶者乙	201,700,000 ②

(8点)

(4) 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	配偶者丙	遺言執行費用は控除できない $4,000,000 + 480,000 = 4,480,000$	△ 4,480,000 ①
葬 式 費 用	子 B	香典返しの費用及び墓碑購入費用は控除できない 香典収入は贈与税の非課税	△ 6,000,000 ①

(5) 課税価格に加算する贈与財産(暦年課税分)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20年	甥 G		10,000,000 ①
平成21年	甥 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	- ①
平成22年	配偶者乙		20,000,000

(7) 相続人等の課税価格の計算

(単位：円)

区分	相続人等						計
	配偶者乙	弟 B	姪 F	甥 G	甥 H	甥 I	
相続または遺贈による 取得財産	549,402,928	398,064,000	99,516,000	16,200,000	165,860,000	165,860,000	
みなし取得財産	5,000,000			14,000,000			
相続時精算課税の適用 を受ける贈与財産							
債務及び葬式費用	△ 10,480,000						
生前贈与加算 (暦年課税分)	20,000,000			10,000,000			
課 税 価 格 (1,000円未満切捨て)	563,922,000	398,064,000	99,516,000	40,200,000	165,860,000	165,860,000	1,433,422,000

(4点)

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
1,433,422 千円		50,000 + 10,000 × 7人 = 120,000 ① 千円		1,323,422 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	$\frac{3}{4}$	985,066 千円		445,533,000 円
弟 B	$\frac{1}{14}$	93,815		21,144,500
妹 D	$\frac{1}{14}$	93,815		21,144,500
甥 E	$\frac{1}{56}$	23,453		3,017,950
姪 F	$\frac{1}{56}$	23,453		3,017,950
甥 H	$\frac{1}{28}$	46,907		7,381,400
姪 I	$\frac{1}{28}$	46,907		7,381,400
	②			
合計	7 人	1		(100円未満切捨) 508,620,700 円

(2) 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	弟 B	姪 F	甥 G	甥 H	甥 I	計
区分								
	算出税額	200,096,274	141,244,930	35,311,232	14,264,153	58,852,054	58,852,054	
加算または減算	相続税額の2割加算		28,248,986	7,062,246	2,852,830	11,770,410	11,770,410	
	贈与税額控除額 (暦年課税分)	△ 7,200,000			△ 2,310,000			
	配偶者の 税額軽減額	△ 192,896,274						
	未成年者控除額							
	障害者控除額							
	差引税額	0	169,493,916	42,373,478	14,806,983	70,622,464	70,622,464	367,919,305
	贈与税額控除額 (相続時精算課税分)		①	0				
	納付税額 (100円未満切捨て)	0	169,493,900	42,373,400	14,806,900	70,622,400	70,622,400	367,919,000
	納税猶予税額							

(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)に記載する。

(4点)

(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	弟 B	$141,244,930 \times \frac{20}{100} = 28,248,986$	28,248,986
	姪 F	$35,311,232 \times \frac{20}{100} = 7,062,246$	7,062,246
	甥 G	$14,264,153 \times \frac{20}{100} = 2,852,830$	2,852,830
	甥 H	$58,852,054 \times \frac{20}{100} = 11,770,410$	11,770,410
	甥 I	$58,852,054 \times \frac{20}{100} = 11,770,410$	11,770,410
	対象者②		
贈与税額控除額 (暦年課税分)	配偶者乙	$(20,000,000 - 1,100,000) \times 50\% - 2,250,000 = 7,200,000$	△ 7,200,000 ②
	甥 G	$(10,000,000 - 1,100,000) \times 40\% - 1,250,000 = 2,310,000$	△ 2,310,000 ②
配偶者の 税額軽減額	配偶者丙	(1) $200,096,274 - 7,200,000 = 192,896,274$	△ 192,896,274
		(2) $508,620,700 \times \frac{\text{注 } 563,922,000}{1,433,422,000} = 200,096,274$	
		注 ① $1,433,422,000 \times \frac{3}{4} = 1,075,066,500 \geq 160,000,000$ ∴ 1,075,066,500 やり方①	
		② 563,922,000	
		③ ① > ② ∴ 563,922,000	
		(3) (1) < (2) ∴ 192,896,274	

(7点)