

非上場会社のオーナー経営者が死亡し、相続人が代償分割を行う場合の税務上の取扱い

1. 非上場会社のオーナー経営者が死亡した場合の相続財産の分割方法

(1) 非上場会社のオーナー経営者の遺産分割

非上場会社のオーナー経営者においては、その所有財産の大部分が自社株であることは珍しくありません。このようなオーナー経営者の相続が発生した場合、後継者による経営権の確保と相続人による民法上の相続分（法定相続分）の確保という二つの課題を解決する必要があり、遺産分割においても通常とは異なる方法を考える必要があります。

(2) 代償分割による相続財産の分割

相続人AとBが相続財産を分割する場合、Aは自社株、Bは他の財産というように、個々の相続財産をそれぞれ相続人に分配する、いわゆる現物分割による遺産分割の方法を用いるのが一般的です。しかし、遺産分割の実務においては、現物分割以外にも、相続人のうちの1人又は数人に法定相続分を超えて相続財産の全部又は大きな部分を現物で取得させ、その代償として、その現物を取得した者に、他の相続人に対し自己の固有財産を提供し、債務を負担させる方法で相続財産の分割を行う、いわゆる「代償分割」による遺産分割の方法も広く行われています。

たとえば、相続財産の大部分が自社株である非上場会社のオーナー経営者の遺産分割において、後継者である相続人Aは経営権の確保の観点からその自社株を全て取得することを希望し、後継者ではない相続人Bは民法上の法定相続分相当額の取得を希望しているとします。この場合、単純な遺産分割の方法では各相続人の希望を満たすことは困難であるため、代償分割の方法を採ります。具体的には、後継者である相続人Aが、自社株をすべて取得する代償として、相続人Bが法定相続分相当額を取得できるように固有財産をBに提供することになります。

2. 代償分割を行った場合の相続税の取扱い

代償分割を行った場合の相続税における取扱いは、次のようになります（相続税基本通達 11 の 2-9、11 の 2-10）。

(1) 代償財産の交付を受けた者

相続又は遺贈により取得した現物の財産（相続

財産）の価額と交付を受けた代償財産の価額との合計額を課税価格とします。

(2) 代償財産の交付をした者

相続又は遺贈により取得した現物の財産の価額から交付をした代償財産の価額を控除した金額を課税価格とします。

(3) 代償財産の価額

(1) 及び (2) における代償財産の価額は、代償分割の対象となった財産を現物で取得した者が他の共同相続人又は包括受遺者に対して負担した債務（「代償債務」）の額の相続開始時における金額とするものとしています。

ただし、次に該当する場合には、代償財産の価額はそれぞれ次の方法で評価します。

①共同相続人及び包括受遺者の全員の協議に基づいて、代償財産の額を次の②に掲げる算式に準じて、又は合理的と認められる方法によって計算して申告があった場合

…その申告があった金額

②①以外の場合で、代償債務の額が、代償分割の対象となった財産が特定され、かつ、その財産の代償分割の時における通常の取引価額を基として決定されているとき

…次の算式により計算した金額

$$A \times C \div B$$

A：代償債務の額

B：代償債務の額の決定の基となった代償分割の対象となった財産の代償分割の時の価額

C：代償分割の対象となった財産の相続開始の時の相続税評価額

3. 代償分割を行った場合の相続税以外の税務の取扱い

代償財産について譲渡益が生ずる場合には、その譲渡益は譲渡所得として所得税等が課税されます。代償分割を行う際の代償財産の譲渡人は、譲り渡す代償財産の譲渡所得税等の負担（納税資金）を考慮する必要があります。一方、代償財産が不動産である場合は、その譲受人に、不動産取得税（地方税法 73 条の 2）や登録免許税（登録免許税法 2 条別表一）の負担が生じます。