

同族株主が相続等により取得した非上場株式の相続税評価

1. はじめに

相続等により非上場株式を取得した個人がその株式を発行した会社（評価会社）の同族株主に該当する場合、その株式の相続税評価額は常に原則的評価方式により評価すると考えがちです。しかし同族株主である個人が有する議決権割合によっては、その取得した株式を特例的評価方式により評価する場合もあります。

2. 同族株主グループに属する個人が相続等により取得した非上場株式の相続税評価（財基通 178・188）

「同族株主」とは、原則、課税時期における評価会社の株主のうち、株主の1人及びその親族等の「同族関係者」の所有議決権の合計数が、その会社の議決権総数の30%以上である場合における、その株主及びその同族関係者（以下、両者をあわせて「同族株主グループ」という。）をいいます（財基通188(1)）。

同族株主グループに属する個人株主が相続等により取得した非上場株式の相続税評価方式は、その取得後の議決権割合（その株主の有する議決権数÷評価会社の議決権総数）に応じ、次のとおりとなります。

（1）その議決権割合が5%以上の同族株主の株式

原則的評価方式により評価します。

（2）その議決権割合が5%未満の同族株主の株式

評価会社に中心的な同族株主がいない場合は、原則的評価方式により評価します。

評価会社に中心的な同族株主がいる場合は、その同族株主が次のいずれかに当たるかに応じ、それぞれに掲げる方式で評価します。

イ．中心的な同族株主は、原則的評価方式により評価します。

ロ．課税時期において評価会社の役員である同族株主または課税時期の翌日から法定申告期限までの間に評価会社の役員となる同族株主は、原則的評価方式により評価します。

ハ．イ及びロ以外の同族株主が取得した株式は、特例的評価方式により評価します。

「中心的な同族株主」とは、同族株主のいる会社の株主で、課税時期において次のイ～ハの株主グループの有する議決権の合計数が、評価会社の議

決権総数の25%以上である場合における、その株主をいいます（財基通 188(2)）。

イ．同族株主の1人

ロ．イの株主の配偶者、直系血族、兄弟姉妹及び一親等の姻族

ハ．イ及びロの者の同族関係者である会社のうち、イ及びロの者が有する議決権の合計数が、その会社の議決権総数の25%以上である会社

3. 事例による非上場株式の相続税評価方式の判定

非上場会社のX(株)（議決権総数20,000個）の代表取締役の甲が死亡し、その遺言により甲所有のX(株)の株式を、甲の長男Aと孫C（次男Bの子）が取得しました。これにより長男Aの有するX(株)の議決権数は19,200個、孫Cの有する議決権数は800個となりました（甲に係る相続税の申告期限において、AはX(株)の役員ですが、Cは役員ではありません）。この場合、AとCが取得したX(株)株式の相続税評価は、次のとおりとなります。

（1）長男Aの取得した株式の評価方式

AはX(株)の議決権総数の96%を有する同族株主です。したがって、Aが取得したX(株)株式の評価方式は、前述2（1）より、原則的評価方式となります。

（2）孫Cの取得した株式の評価方式

Aは中心的な同族株主となり、X(株)は中心的な同族株主のいる会社となります。これに対し、Cは同族関係者(叔父)であるAとあわせてX(株)の議決権をすべて有するので、同族株主に該当します。Cについて中心的な同族株主の判定を行うと、Cが有するX(株)の議決権数は議決権総数の4%(25%未満)、C以外のX(株)の株主は叔父のAのみであり、株主のなかにCの配偶者、直系血族、兄弟姉妹及び1親等の姻族はいません。よってCは中心的な同族株主には該当しません。また、Cの有するX(株)の議決権数は議決権総数の5%未満であり、かつCは甲に係る相続税の申告期限までにX(株)の役員となるわけでもありません。したがって、Cが取得したX(株)株式の評価方式は、前述2（2）ハより、特例的評価方式となります。