

特例有限会社の自社株譲渡対価問題に決着

1、相続後の自社株譲渡に税の特典

非上場株式会社の株式を相続して相続税を負担した相続人が、発行会社に相続した株式を買ってもらい、資金難を打開することは良く行われるところです。この場合に重要なのが、買取対価として発行会社から支払われる金額で資本金等の額のうち株式に対応する部分を超える金額が配当とされず、譲渡対価の全額を譲渡所得の収入金額とするという特例（租税特別措置法措置法9条の7第1項）です。この特例の適用要件や内容は次の通りです。

対象個人	相続又は遺贈（死因贈与を含む）による財産の取得をした個人で且つ、当該相続・遺贈につき相続税法の規定により納付すべき相続税額がある相続人
対象株式	当該相続税額に係る課税価格の計算の基礎に算入された非上場会社の発行した株式
対象譲渡	当該相続の開始があつた日の翌日から当該相続に係る相続税の申告書の提出期限の翌日以後3年を経過する日までの間に発行した当該非上場会社に対して行った譲渡
特例内容	当該譲渡の対価として当該非上場会社から交付を受けた金銭の額が当該非上場会社の資本金等の額に対応する部分の金額を超える金額については、みなし配当の規定を適用せず、譲渡対価の収入とする

特例が適用される場合には、相続人が受け取る対価のうち資本金等の対応する部分を超える金額は、総合課税となる配当所得ではなく、分離課税の譲渡所得とされて20%（所得税・住民税）の課税で済みます。ただし有限会社の出資には適用がないことに注意が必要です。

ところが、有限会社は平成18年5月1日以降に、会社法・会社法整備法の施行により特例有限会社として株式会社の仲間入りをしました。このため、会社の株式の相続の現場で混乱があったようです。

2、裁判例

問題になったのは、有限会社の出資を持っていた被相続人の死亡により、親族が、生前贈与分も含め有限会社の出資持分およそ2700口を相続税の課税価格の計算の基礎の算入にしていた事例です。この有限会社は平成18年5月

以降、特例株式会社として存続することになりましたが、平成18年から19年にかけて、同社は親族から同社の株式約2400株を取得、この際、みなし配当所得に対する所得税の源泉税を徴収しませんでした。

これに対し税務署は、平成20年に、問題の株式が相続時点では株式会社の株式でなく有限会社の出資であったことを重視しました。

その上で税務署は自己株取得の対価のうち原告会社の資本金等の額のうち前記対価の起因となった株式に対応する部分の金額を超える金額のかかる金銭が余剰金の配当として「みなし配当」等とみなされ、譲渡対価の全額を譲渡所得の収入金額とする特例の適用はないとの指摘をしました。

このため同社は、とりあえず源泉所得税合計約1190万円を納付しましたが、納得がいきません。

支払った金銭が、配当と扱わない「譲渡対価の全額を譲渡所得の収入金額とする特例」の適用があるのではないかと、特例自体が有限会社から株式会社への移行を想定していなかったのは制度の適用上問題があるのではないかとして、平成21年になって、同社は源泉所得税を誤って納付した金銭だとして返還を求める訴訟を提起しました。

東京地裁は、「(特例を定めた)措置法9条の7第1項は『相続税額に係る課税価格(中略)の計算の基礎の算入された(中略)上場会社等以外の株式会社(中略)の発行した株式をその発行した当該非上場株式会社に譲渡した場合』であることを同項の適用要件と明記しているところ、その文理からは『譲渡した』株式が『相続税額に係る課税価格(中略)の計算の基礎に算入された時点において、『株式会社(中略)の発行した株式』として存在したことを所与の要件としていることは明らか」と特例を解釈しました。

このため裁判所は「本件特例が適用されるためには譲渡の対象となった株式が相続開始時点において、非上場株式会社の発行した株式として存在し、当該株式として『相続税額に係る課税価格(中略)の計算の基礎に算入され』たことが必要であると解するのが相当である」と判断しました。

また、裁判所は、特例自体が有限会社から株式会社への移行を想定せず、制度の適用上問題が残っていると指摘について「旧有限会社の出資持分を相続時に遡って株式会社の株式とみなすなどの措置法等の改正が行われていない以上、適用範囲を拡大する法令の解釈はできない」としています(平成22年3月30日)。