

【Q&A】相続財産である非上場株式が未分割の場合の相続税計算上の取扱い

【Q】 被相続人甲は、株式会社X（X社）の株式1,200株（普通株式）を遺して亡くなりました（甲は遺言を作成していません）。甲の相続人は、長男Aと次男Bの2人です。

X社の発行済株式総数は、2,000株（議決権数は株数と同じ）であり、このうち被相続人甲が1,200株、後継者であるAが800株保有していました。甲が保有していたX社株式1,200株について、甲に係る相続税の申告期限までにAとBによる遺産分割が確定していない場合、その株式の相続税法上の評価において、どのように取扱われるのでしょうか？

【A】

1. 非上場株式の議決権割合の判定

相続税法上の非上場株式の評価では、その株式の相続後のその相続人とその同族関係者（その親族やそれらの者が支配する会社等）からなる相続人グループが有する議決権の割合により、適用される評価方法が大きく分かれます。

具体的には、その相続人グループが一定割合以上の議決権を有する場合、相続税の計算上、株式の発行会社（評価会社）の業績や資産内容に基づく原則的評価方式により評価し、それ以外の株主が相続等により取得した株式（財産評価基本通達（財基通）188の「同族株主以外の株主等が取得した株式」）については、評価会社の配当実績に基づく「特例的評価方式」（配当還元方式）により評価します。

したがって、個人が相続で取得した非上場株式につき、相続税の計算上適用される評価方法を確定するためには、その相続人に係る相続人グループの議決権割合の算定することが必要になります（財基通178、179、188、188-2）。

2. 未分割の非上場株式がある場合の議決権割合の判定

相続財産である非上場株式が相続税の申告期限までに未分割の場合は、相続人が法定相続分の通りに相続したものと扱われ、その評価額が計算されます（相続税法55条本文）。

ただし、各相続人の相続税評価額の計算上、適用される評価方式を選定するため、議決権割合を計算する場合、各人の相続後の議決権数は相続人ごとに相続前から所有する株式数に法定相続分に応じた株式数ではなく、その未分割の株式数の全部を加算した数に応じた議決権数となります。

相続財産が未分割の状態とは、遺産の分割により具体的に相続財産を取得するまでの暫定的、過渡的な状態であり、将来、各相続人がその法定相続分に応じて確定的に取得するとは限りません。このため相続税の申告実務上、納税義務者について同族株主等に該当するか否かの判定は、納税義務者が、その未分割の株式の全部を取得するものとして行われます（「取引相場のない株式（出資）の評価明細書の記載方法等について」第1表の1・3(5)、国税庁HP「質疑応答事例」）。

3. 結論

ご質問の場合、相続人のAとBが法定相続分通り（1,200株×1/2=600株を）相続したのものとして相続税法上の評価額が計算されます。

しかし、適用される評価方式を選定するため議決権割合を計算する場合の各人の相続後の議決権数は、未分割の株式数の全部（1,200株）を加算した数に応じた議決権数が基とされ、Aは800株+1,200株=2,000株、Bは1,200株を有するものとして計算が行われます。