

【Q&A】対象会社の代表者経験のない人から株式贈与を受けた場合の贈与税の特例措置の適用

【Q】

株Xは発行済株式（すべて議決権あり）の80%を乙（甲の妻）、20%を同社代表取締役の丙（甲の長男）が保有していました。乙はX社の株主ですが、同社の取締役を務めたことはありません。乙は、2012年に死亡した甲（死亡当時X社代表取締役でその株式を全て保有）から、相続税の配偶者の税額軽減の適用を受けるためにX社の発行済株式の80%を相続しています。後継者である丙は、甲からX社の発行済株式の20%を相続しており、2012年以降、同社の代表取締役です。乙と丙は、甲から相続により取得したX社株式について、非上場株式等に係る相続税の納税猶予及び免除（租税特別措置法（措法）70条の7の2）の適用を受けていません。

乙は、2022年に保有するX社株式を全て丙に贈与しました。この場合、乙からの贈与により取得したX社株式について、丙は非上場株式等に係る贈与税の納税猶予及び免除の特例（措法70条の7の5・以下「贈与税の特例措置」）の適用を受けることができますか。なおX社は、贈与税の特例措置の適用対象とされる特例認定贈与承継会社（以下「対象会社」）に該当します。

【A】

1. 結論

X社株式を贈与した乙は、後述の解説の通り「特例贈与者」に該当しないことから、その贈与を受けた丙は、贈与税の特例措置の適用を受けることができません。

2. 解説

贈与税の特例措置の適用を受けるためには、その非上場株式の贈与をした者が「特例贈与者」に該当する必要があります（措法70条の7の5第1項）。特例贈与者とは、措法施行令（措令）40条の8の5第1項（以下「政令」）第1号または第2号の場合の区分に応じ、それぞれに定める者をいいます。この政令において、第1号は「第2号に掲げる場合以外の場合」と定められているので、まず、乙から丙に対するX社株式の贈与が、「政令第2号に掲げる場合」に該当するかどうかを検討します。

乙によるX社株式の贈与が「政令第2号に掲げ

る場合」に該当するのは、その贈与の直前において次のイ、ロ又はハのいずれかの者がいる場合です（措令40条の8の5第1項2号）。

イ.対象会社・X社の株式について、既に贈与税の特例措置、非上場株式等に係る相続税の納税猶予及び免除の特例（措法70条の7の6。以下「相続税の特例措置」）又は非上場株式等の特例贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除の特例（同70条の7の8）の適用を受けている者

ロ.その贈与の時前に、政令第1号に定める者（同号の場合で、対象会社・X社の代表権を有していたなど一定の要件を満たす者をいう。）から、贈与税の特例措置の適用に係る贈与によりX社株式を取得している者（イに掲げる者を除く。）

ハ.その相続の開始前に特例認定承継会社（相続税の特例措置の対象会社をいう。）の代表権を有していた者から、相続税の特例措置に係る相続または遺贈により対象会社・X社の会社の株式を取得している者（イに掲げる者を除く。）

ご質問の場合、乙から丙へのX社株式の贈与の直前において、X社株式につき贈与税の特例措置等の適用を受けている者がいないので、イの要件を満たすことができません。この贈与の時前にX社の代表権を有していた者から、贈与税の特例措置の適用に係る贈与によりX社株式を取得している者がいない（乙から丙へのX社株式の贈与は、乙がX社の代表権を有していたことがないので、「政令第1号に定める者」からの贈与には該当しません。）

ので、ロの要件を満たすこともできません。さらに相続税の特例措置に係る相続または遺贈によりX社株式を取得している者もいないので、ハの要件を満たすこともできません。以上により、イ～ハに該当する者がいないので、乙の贈与は「政令第2号に掲げる場合」には該当しません。

上記より乙の贈与は、「政令第1号の場合」に該当することになりますが、政令第1号の場合、乙が対象会社・X社の代表権を有していたことが特例贈与者の要件とされ、乙は代表権を有していたことがないので、特例贈与者には該当しません。このため、丙は贈与税の特例措置の適用を受けることができません。