

評価会社が自己株式を所有している場合の非上場株式の相続税法上の評価

1. 同族株主の判定における自己株式の取扱い

非上場株式の相続税法上の評価では、その非上場株式を取得した株主とその同族関係者の有するその会社の議決権の割合(議決権総数に占める議決権の数の割合)に基づき、その非上場株式を所有する株主が、①原則的評価方式により所有株式を評価する株主、②特例的評価方式である配当還元価額により所有株式を評価する株主のいずれに当たるかどうかの判定が必ず必要です(財産評価基本通達(財基通)188)。

自己株式は、会社法上、議決権を有しないとされており(会社法308条第2項)、相続税法上の評価においても、非上場株式を発行する株式会社(以下、「評価会社」といいます。)が自己株式を有する場合には、自己株式に係る議決権の数を0として計算した数をもって評価会社の議決権総数とし、これにより上記の株式評価方法の決定に係る株主区分の判定を行います(財基通188-3)。

2. 評価会社が自己株式を有する場合の類似業種比準価額の計算

株式会社が自己株式を取得した場合、その株式会社の法人税の計算上、資本金等の額から取得した自己株式に対応する資本金等の額(取得資本金額)を控除します(法人税法施行令8条第1項17号)。

この法人税の取扱いにあわせて、相続税の類似業種比準価額及び配当還元価額の計算上も、評価会社が自己株式を保有する場合は、取得資本金額控除後の資本金等の額により「1株当たりの資本金等の額を50円とした場合の株式数」を計算し、かつ発行済株式数の計算上も自己株式数を控除します(財基通180)。

【参考】「取引相場がない株式(出資)の評価明細書」第4表(抜粋)

1. 1株当たりの資本金等の額等の計算	直前期末の資本金等の額	直前期末の発行済株式数	直前期末の自己株式数	1株当たりの資本金等の額(①÷(②-③))	1株当たりの資本金等の額を50円とした場合の発行済株式数(①÷50円)
	① 千円	② 株	③ 株	④ 円	⑤ 株

取得資本金額控除後の資本金等の額

直前期末の発行済株式数②から自己株式数③を控除

3. 類似業種比準価額の計算	1株当たりの比準価額	比準価額	円 0 銭 × $\frac{\text{④の金額}}{50\text{円}}$	自己株式数を控除後の1株当たりの資本金等の額④を基に計算
----------------	------------	------	--	------------------------------

3. 評価会社が自己株式を有する場合の純資産価額の計算

純資産価額の計算上、課税時期における評価会社の発行済株式総数から自己株式数を控除して、一株当たりの純資産価額を計算します(財基通185)。

【参考】「取引相場がない株式(出資)の評価明細書」第5表(抜粋)

3. 1株当たりの純資産価額の計算	
課税時期現在の純資産価額(相続税評価額)(⑤-⑧)	⑨ 千円
課税時期現在の発行済株式数((第1表の1の①)-自己株式数)	⑩ 千円
課税時期現在の1株当たりの純資産価額(相続税評価額)(⑨÷⑩)	⑪ 円

評価会社の発行済株式数(第1表の1の①)から自己株式数を控除後の株式数⑩を基に計算