

個人が法人に無償又は時価よりも低い譲渡価額で非上場株式を譲渡した場合の税務

1. 非上場株式を譲渡した個人の課税関係

(1) 無償又は時価の2分の1未満の譲渡対価により非上場株式を譲渡した場合

譲渡所得等の計算上は、時価により譲渡があったものとみなして、譲渡所得の課税が行われます（所得税法（所法）59条1項2号、所得税法施行令169条）。

(2) 時価の2分の1以上の譲渡価額（時価よりは低い）により非上場株式を譲渡した場合

所得税の計算上、原則、譲渡対価を総収入金額として譲渡所得が計算されます（所法36条1項）。ただし、その譲渡が法人税法（法法）2条10号に規定する同族会社（以下「同族会社」という。）に対するものであり、その行為又は計算を容認した場合にはその同族会社の株主又はこれと特殊な関係のある者の所得税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合には、時価の2分の1以上の譲渡価額により非上場株式を譲渡した場合であっても、所法157条により、税務署長は、その行為又は計算にかかわらず、非上場株式の時価に相当する金額を総収入金額として譲渡所得を計算することができます（所得税基本通達（所基通）59-3）。

(3) 個人における非上場株式の税務上の時価

上記における非上場株式の「時価」とは、次の区分に応じ、それぞれに定める方法により計算した価額とされます（所基通 23～35 共-9（4））。

①原則的な取扱い

- イ その非上場株式について売買実例がある場合は、最近において売買の行われたもののうち適正と認められる価額。
- ロ 公開途上にある株式で、上場に際して株式の公募等が行われるもの（イに該当するものを除く）は、入札後の公募等の価格等を参酌して通常取引されると認められる価額。
- ハ 売買実例のないもので、その株式の発行法人と事業の種類、規模、収益の状況等が類似する他の法人の株式の価額がある場合は、類似する他の法人の株式の価額に比準して推定した価額。
- ニ イ～ハに該当しない場合は、その株式の譲渡日又は同日に最も近い日における、発行法人の1株当たりの純資産価額等を参酌して通常取引されると認められる価額。

②財産評価基本通達の準用が認められる場合

前述①ニの「1株当たりの純資産価額等を参酌して通常取引されると認められる価額」は、原則として、次によることを条件に、財産評価基本通達（財基通）の取引相場のない株式の評価の規定を準用して計算します（所基通 59-6）。

- イ 「同族株主」（財基通 188（1））に該当するかどうかは、株式を譲渡した個人の譲渡直前の保有株式数により判定する。
- ロ 株式評価において、株式を譲渡した個人が株式の発行会社にとって「中心的な同族株主」（財基通 188（2））に該当するときは、発行会社は常に「小会社」（財基通 178）として計算する。
- ハ 1株当たりの純資産価額の計算に当たり、株式の発行会社が土地等又は上場有価証券を有しているときは、これらの資産については譲渡時の価額（時価）により評価する。
- ニ 1株当たりの純資産価額の計算に当たり、評価差額に対する法人税額等相当額は控除しない。

2. 非上場株式を取得した法人の課税関係

法人が非上場株式を無償又は時価よりも低い価額で取得をした場合は、その取得時におけるその株式の取得のために通常要する価額（時価）が、取得価額とされます（法人税法施行令119条1項4号）。法人が無償で非上場株式を取得した場合は、時価相当額、時価よりも低い譲渡価額で非上場株式を取得した場合は時価と譲渡対価の差額が、それぞれ受贈益とされ、益金の額に算入されます（法法22条2項）。

なお、上記における非上場株式の「法人税法上」の「時価」とは、概ね非上場株式の「所得税法上」の税務上の時価の評価方法を定めた、前述1（3）と同様の方法で計算されます（法基通2-3-4で準用する4-1-5（又は9-1-13）、4-1-6（又は9-1-14））。

3. 受贈者又は買主が同族会社である場合におけるその法人の個人株主に対する贈与税課税

個人が同族会社に対し、無償又は時価よりも著しく低い譲渡価額で非上場株式の譲渡をしたことにより、その同族会社の株式の価額が増加した場合、その同族会社の個人株主は、その所有する株式のうち増加した部分に相当する金額を、非上場株式の贈与又は譲渡をした個人から贈与により取得したものと見て取扱われ、贈与税が課税されます（相続税基本通達9-2（1）（4））。