

非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予制度の改正（創設）の概要と実務上の留意点（その8）

非上場株式等についての相続税の納税猶予の適用を受けるためには、生前に遺言書の作成が必須と考えられます。

非上場株式等についての相続税の納税猶予の適用を受けようとする場合の「経営承継相続人等」の主な要件に、①相続開始の日から5か月を経過する日において会社の代表権（制限が加えられた代表権を除きます。）を有していたこと、②相続開始の日の翌日から8月を経過する日が、都道府県知事への認定の申請期限とされています。その際、認定申請書に添付する資料には、分割協議に関する書類（遺産分割協議書又は遺言書）が必要とされています。

そのため、遺言書が残されていない場合に、非上場株式等について、定められた期間内に相続人間で分割協議が調わなかったときには、相続税の納税猶予の適用を受けることができなくなります。

【設例】

1. 被相続人 父（平成30年4月死亡）
2. 相続人 長男（A社代表取締役）、二男、長女
3. 父の相続財産 A社株式（600株）12,000万円、その他の財産 24,000万円

※ A社の発行済株式総数は1,000株で、株主は父600株及び長男400株となっている。父は、長男にA社を承継させたいと考えていたが、遺言書を残していなかった。遺産分割協議が紛糾し、相続税の申告期限までに遺産分割協議が調わなかったため、相続税の納税猶予の適用を受けることができなかった。

（分割協議が調って相続税の納税猶予の適用を受けることができる場合には、A社株式は長男が相続し、その他の財産は長男・二男及び長女がそれぞれ1/3ずつ相続するものと仮定する。）

4. 相続税

（単位：万円）

	分割協議が調わなかった場合			分割協議が調って納税猶予の適用を受ける場合		
	長男	二男	長女	長男	二男	長女
A社株式	4,000	4,000	4,000	12,000	—	—
その他の財産	8,000	8,000	8,000	8,000	8,000	8,000
課税価格	12,000	12,000	12,000	20,000	8,000	8,000
相続税の総額	7,380			7,380		
各人の算出税額	2,460	2,460	2,460	4,100	1,640	1,640
株式等納税猶予税額	—	—	—	(注) Δ2,083	—	—
納付税額	2,460	2,460	2,460	2,017	1,640	1,640

(注) (12,000万円+8,000万円+8,000万円) - 4,800万円 = 23,200万円 (課税遺産総額) → 4,860万円 (相続税の総額)

長男の相続税 (納税猶予税額) 4,860万円 × (12,000万円 ÷ 28,000万円) = 2,083万円

また、以上のような設例の場合、共同相続人間でA社株式について争いが生じると、父が考える後継者以外の者が経営権を握ることになるかもしれません。

これは、未分割のA社株式600株の議決権の行使については、相続人の3人がそれぞれ1/3ずつ持分を有していることから、未分割の株式600株についてこの3人のうち2人が合意すれば、過半数をもって議決権を行使する者を選任することができます（平成9年1月28日最高裁：判決）。

そのため、二男及び長女が合意してA社株式の議決権を行使する者を二男と定め、A社に通知すれば、二男が600株の議決権を行使することができます。その結果、長男が有する議決権数を上回ることになり、二男又は長女が会社の経営権を握ることができます。

以上のことから、父が長男へ事業を承継させたいと考える場合には、生前贈与によってA社株式の過半数を贈与しておくか、遺言書によって長男がA社株式を相続することができようしておかなければなりません。また、そのことで、非上場株式等についての納税猶予の適用を受けることができ、スムーズな事業承継に役立ちます。