

## 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11）

新制度における非上場株式等の贈与があった場合の課税関係（贈与者が先に死亡する場合）を一覧表にまとめてみました。

|   | 贈与者         | 受贈者          | 納税猶予選択    |          | 贈与の区分 |            | 課税関係  |
|---|-------------|--------------|-----------|----------|-------|------------|---|
|   |             |              | 特例後継者(注1) | 納税猶予(注2) | 暦年贈与  | 精算課税贈与     |   |
| ① | 甲           | 不問(乙)        | ×         | -        | ○     | -          | 甲の死亡に伴い、乙が相続又は遺贈により財産を取得しない場合 → 贈与税の課税関係で完結する。  |
| ② |             |              | ×         | -        | ○     | -          | 甲の死亡に伴い、乙が相続又は遺贈により財産を取得した場合 → 甲から相続開始前3年以内に、乙が受けた贈与と財産は相続財産に加工される。(なお、乙が、配偶者及び一親等の血族以外の者の場合、原則として相続税額の2割加算の対象となる。)   |
| ③ | 甲<br>(60歳)  | 甲の子<br>(20歳) | ×         | -        | -     | ○          | 甲の死亡の際は、相続時精算課税によって受けた財産は贈与時の価額で甲の相続財産に加工され、相続税で精算されるが、相続税の納税猶予の適用を受けることはできない。  |
| ④ |             | 甲の子          | ○         | ○        | -     | ○          | 甲の死亡の際は、相続時精算課税によって受けた財産は贈与時の価額で甲の相続財産に加工され、相続税で精算される。なお、贈与を受けた非上場株式等については、相続によって取得したものとみなされ、一定の要件を満たせば相続税の納税猶予を選択できる。  |
| ⑤ |             | 甲の孫<br>(20歳) | ×         | -        | -     | ○          | 甲の死亡の際は相続時精算課税によって受けた財産は、贈与時の価額で甲の相続財産に加工され、相続税で精算されるが、相続税の納税猶予の適用を受けることはできない。なお、一親等の血族に該当しないため、相続税額の2割加算の対象となる。  |
| ⑥ |             | 甲の孫          | ○         | ○        | -     | ○          | 甲の死亡の際は相続時精算課税によって受けた財産は、贈与時の価額で甲の相続財産に加工される。その後、甲から受ける贈与については相続時精算課税によって課税される。また、一親等の血族に該当しないため、相続税額の2割加算の対象となる。なお、贈与を受けた非上場株式等については、相続によって取得したものとみなされ、一定の要件を満たせば相続税の納税猶予を選択できる。 |
| ⑦ | 第三者<br>(注3) | 甲の子<br>又は孫など | ○         | ○        | ○     | -          | 甲の死亡の際には、贈与を受けた非上場株式等は贈与時の価額で甲の相続財産に加工される。なお、贈与を受けた非上場株式等については、相続によって取得したものとみなされ、一定の要件を満たせば相続税の納税猶予を選択できる。  |
| ⑧ |             | 同族株主         | ○         | ×        | ○     | -          | ①又は②の課税関係となる。   |
| ⑨ |             |              | ○         | ○        | ○     | -          | 贈与者の死亡の際は、遺贈によって財産を取得したものとされ、贈与者の相続財産に加工される。また、相続税額の2割加算の対象となる。なお、贈与を受けた非上場株式等については、相続によって取得したものとみなされ、一定の要件を満たせば相続税の納税猶予を選択することができる。  |
| ⑩ |             | ○            | ○         | -        | ○     | ⑨の課税関係となる。 |   |

(注1) 特例経営承継受贈者は、20歳以上である、贈与の日まで引き続き3年以上その会社の役員であることなど、とされています。

(注2) 贈与税の納税猶予を受けた非上場株式等については、被相続人から相続又は遺贈により取得したものとみなして、贈与時の価額を他の相続財産と合算して相続税の計算を行うこととしています。(なお、贈与者の死亡前に猶予されていた贈与税の全部につき納税の猶予に係る期限が確定した場合や、贈与者の死亡以前に受贈者が死亡したとき(贈与税の納税猶予税額は免除されます。))は、みなし相続の規定は適用されません。)

(注3) 第三者が同族株主に非上場株式等を贈与した場合、その非上場株式等は原則的評価方式によって評価され、贈与者死亡の際には、贈与時の価額によって相続財産に加工されます。そのため、生前贈与を行わなかった場合に、贈与者の相続人が同族株主以外の株主に該当するときは、その株式等について特例的評価方式によって評価することができることから、同族株主へ非上場株式等を贈与すると贈与者の相続人等においては相続税の総額が高くなり不利益となります。

(文責：山本和義)