

## 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10）

非上場株式等についての贈与税の納税猶予の適用を受けることができる受贈者は、「同族株主等」に該当するため、第三者（同族株主以外の株主）から非上場株式等の贈与を受けても、原則的評価方式によって評価されることから、贈与を受ける金額は高額になることもあります。

今回の改正によって、非上場株式等についての贈与税の納税猶予制度を受ける場合の受贈者が相続時精算課税を選択するときの要件は、その贈与をした者の推定相続人（その贈与をした者の直系卑属である者・・・）でなくても、贈与者は60歳以上の者、受贈者は20歳以上の者であれば相続時精算課税によって猶予される贈与税額を計算することができることとしました。このことにより、受贈者の贈与税の負担（贈与税の納税猶予税額）は大幅に軽減されます。

しかし、その贈与者が死亡したときには、贈与を受けた時の価額でその非上場株式等は相続財産に加算されます。一方、非上場株式等を贈与しない場合に贈与者の相続人等が「同族株主等以外の株主」であれば、配当還元価額によって評価した金額で相続することができます。

贈与税は、贈与者は納税義務者ではなく、受贈者に課税されます。この場合、受贈者が贈与税の納税猶予の適用を受ければ贈与時には一切の税負担は生じません。しかし、その贈与者が受贈者よりも先に死亡した場合、又は受贈者が相続時精算課税を選択したときは、その贈与を受けた非上場株式等は、その贈与者の相続財産に贈与時の価額によって加算されることから、相続税が過重になる可能性が高くなります。

また、相続税の申告が必要な場合、被相続人の相続人以外の者が、相続税の申告に際して共同して相続税の申告書が連記方式で申告することが一般的で、その場合には被相続人のプライバシーが侵害されることも予想されます。

### 【設例】

1. 被相続人 父（平成32年4月死亡）
2. 相続人 長男・二男
3. 相続財産と遺産分割 その他の財産 4,000万円（1/2ずつ相続した）

なお、父は、A社株式を平成30年4月にA社の後継者（甲・親族外）へ贈与し、甲は、贈与税の納税猶予の適用を受け、相続時精算課税を選択した。

※ A社株式の贈与時の相続税評価額

- ・原則的評価額 5,000万円
- ・特例的評価額 500万円（相続開始日においても同じと仮定。贈与がなかった場合には、均分により相続するものとする。）
- ・贈与税の納税猶予税額（5,000万円－2,500万円）×20%＝500万円

### 4. 相続税

（単位：万円）

	甲へ株式を生前贈与			【参考：贈与がなかった場合】	
	長男	二男	甲	長男	二男
その他の財産	2,000	2,000	—	2,000	2,000
A社株式	—	—	—	250	250
相続時精算課税財産（注）	—	—	5,000	—	—
課税価格	2,000	2,000	5,000	2,250	2,250
相続税の総額	620			80	
算出税額	138	138	344	40	40
二割加算額	—	—	69	—	—
納付税額	138	138	413	40	40

（注）甲は贈与税の納税猶予を選択したことから、贈与者が甲よりも先に死亡した場合には、その株式は贈与を受けた時の価額によって、その贈与者の相続財産に加算される。また、甲は、被相続人の配偶者及び一親等の血族以外の者に該当するため、相続税額の二割加算の対象となる。なお、贈与税の納税猶予税額500万円は免除され、相続税の納税猶予を選択することができる。（この設例では相続税の納税猶予の適用を受けないものとしている。）

（文責：山本和義）