同族法人株式を別の同族法人株式に譲渡した場合の注意点　　　　2014.7.24

私（A）は甲会社の全株を保有しております。

私は甲会社の株式の全部を乙会社に譲渡したいと考えております。

乙会社は、私（A）、妻（B）、長男（C）が出資しています。

甲会社の取得価額は1株500円です。

私は1株500円での譲渡を考えていますが、問題はないでしょうか？

この問題は、所得税、法人税、相続税をまたぐ複合的な要素を考えなければなりません。

1.　Aが甲社株式を譲渡した場合のA自身の課税問題

（1）甲会社の評価

この問題の前提として、甲社株式の時価評価の問題があります。

今回の事例では、甲社は同族法人ですので、所得税法基通59-6に基づく評価を行うことになります。①から順に評価方法を決めることになります。

1. 最近の適正な売買事例があるか
2. 金融商品取引所等で決定される公募等の価額を参酌した価額
3. 類似会社比準価額
4. 1株当たりの純資産価額を参酌して通常取引されると認められる価額

通常は①～③は稀なケースなので④の評価方法により算定することになります。

さらに所得税法基通59-6において、「所得税59条第1項の適用にあたって」として、下記の①～④によっている場合、相続税の財産評価基本通達〔取引相場のない株式の評価〕の例により算定した価額とするとの取扱いとなっています。

「所得税59条第1項」とは、みなし譲渡に関する規定である。

1. 譲渡者が同族株主に該当するかどうかは、譲渡直前で判定
2. 譲渡者が中心的な同族株主に該当する場合は、発行会社は「小会社」として評価する。
3. 純資産価額方式における純資産価額の計算においては、発行会社の保有する土地、上場有価証券は譲渡時の時価による。
4. 純資産価額方式における純資産価額の計算においては、いわゆる評価差額に対する法人税等相当額の控除をしない。

（2）Aの課税問題

本事例においては、この方式で算定した価額により取扱いは異なります。この場合、みなし譲渡課税の問題があります。（下記（3）を参照）

1. 1株1000円超となった場合（仮に2000円）・・・みなし譲渡所得課税が生じる。

この場合、算定された時価により譲渡があったものとして課税が生じます。

Aの譲渡所得（1株）　2,000円　－　500円（取得価額）　＝　1,500円

1. 1株1000円以下（仮に　800円）　・・・・みなし譲渡所得課税はない

この場合、実際の価額により譲渡の課税が生じます。

Aの譲渡所得（1株）　800円　－　500円（取得価額）　＝　300円

（3）みなし譲渡課税

個人の譲渡所得の課税において、個人が法人に対して譲渡所得の起因となる資産を、無償で譲渡したり（贈与・相続・遺贈）、または低額で譲渡した場合に、収入金額の計算上の特例として、（無償や低額ではなく）時価による資産の譲渡があったものとみなして課税することをいいます。

なお、低額譲渡とは、譲渡時の価額の２分の１未満の金額による譲渡をいいます。

2.　乙社の課税問題

（1）甲会社の評価

　乙社の課税問題は法人税の適用がある。この場合、甲社株式について法人税に基づく株式評価を行う必要がある。

　法人税法では、取引相場のない株式の評価について、次のような定めがあります。

① 最近（事業年終了前6ケ月間）の適正な売買事例があるか

②　公開途上にある株式につき、金融商品取引所等で決定される公募等の価額を参酌した価額

③ 類似会社比準価額

④ 1株当たりの純資産価額を参酌して通常取引されると認められる価額

通常は①～③は稀なケースなので③の評価方法により算定することになります。

さらに法人税法基通9-1-14において、下記の①～④によって計算している場合、相続税の財産評価基本通達〔取引相場のない株式の評価〕の例により算定した価額とするとの取扱いとなっています。

① 当該法人（買い取る会社）が中心的な同族株主にあたる場合は、「小会社」に該当するものとして計算

② 純資産価額方式における純資産価額の計算においては、発行会社の保有する土地、上場有価証券は当該事業年度終了時の時価による。

④ 純資産価額方式における純資産価額の計算においては、いわゆる評価差額に対する法人税等相当額の控除をしない。

（2）乙社の処理

本事例においては、この方式で算定した価額により取扱いは異なります。

仮に、算定された価額が1株2000円となった場合で、実際の売買価額が1株500円である場合は次のような処理となります。

　　甲社株式　2,000円　　　　　現金　　500円

　　　　　　　　　　　　　　　受贈益　1,500円

3.　A、B、C間のみなし贈与の問題

　相続税法第9条では「対価を支払わないで、又は著しく低い価額の対価で利益を受けた場合においては、当該利益を受けた時において、当該利益を受けた者が、当該利益を受けた時における当該利益の価額に相当する金額を当該利益を受けさせた者から贈与により取得したものとみなす。」と規定しており、

　これを受けて、相続税基本通達9-2では、「同族会社の株式又は出資の価額が、例えば、次に掲げる場合に該当して増加したときにおいては、その株主又は社員が当該株式又は出資の価額のうち増加した部分に相当する金額を、それぞれ次に掲げる者から贈与によって取得したものとして取り扱うものとする。

(1) 会社に対し無償で財産の提供があった場合　当該財産を提供した者

(2) 時価より著しく低い価額で現物出資があった場合　当該現物出資をした者

(3) 対価を受けないで会社の債務の免除、引受け又は弁済があった場合　当該債務の免除、引受け又は弁済をした者

(4) 会社に対し時価より著しく低い価額の対価で財産の譲渡をした場合　当該財産の譲渡をした者　」

今回のケースで当てはめますと、基本通達9-2（4）の適用の有無が問題となります。Ａが「時価より著しく低い価額」で甲社株式を乙社に譲渡した場合、当然に乙社株式の価額は増加しますから、ＡからＢ、Ｃに対する贈与となります。

相続税9条にいう、「著しく低い価額」を判定する具体的な基準は法令等の定めがありませんが、実務上は相続税評価額の1/2を下回る場合は、著しい低い価額と判定されるでしょう。

また、このケースでの贈与の額がいくらになるかですが、乙社の株式の評価を、甲社株式の取得前と取得後の評価の差額になると思われます。