

税務解説即答 3問

1 相続開始時点で売買契約中であった非上場株式に係る相続税の課税について

Q 個人甲は、所有する非上場株式をM&Aによる売買契約締結後に代金決済未了の段階で死亡しましたが、その非上場株式はどのように評価するのでしょうか。

A Qは、相続開始時点で売買契約中であった非上場株式に係る相続税の課税に対する質問であるが、国税庁の質疑応答事例では、土地等が売買契約締結後である場合における【照会要旨】・【回答要旨】が掲げられているので、抜粋して引用すると次のようになる。

【照会要旨】

土地等の売買契約の締結後、土地等の引渡し及び代金決済が未了の段階でその売買契約に係る売主が死亡した場合、その売買契約中の土地等に係る相続税の課税はどのようになるのでしょうか。

【回答要旨】

土地等の売買契約の締結後、土地等の売主から買主への引渡しの日前に売主に相続が開始した場合には、売主たる被相続人の相続人が、売買契約に関し被相続人から相続等により取得した財産は、売買契約に基づく相続開始時における残代金請求権（未収入金）となります。

なお、残代金請求権（未収入金）の評価は、財産評価基本通達204に定める貸付金債権の評価により評価することとなります。

【関係法令通達】

相続税法第2条、財産評価基本通達204

最高裁昭和61年12月5日判決・同平成2年7月13日判決

なお、質疑応答事例の全文は、下記を

参照いただきたい。

<https://www.nta.go.jp/law/shitsugi/sozoku/02/12.htm>

上記の質疑応答事例の「土地等」を「非上場株式」に置き換えれば、相続開始時点において売買契約締結後で代金決済未了の段階の非上場株式に該当することから、上記の【回答要旨】により非上場株式の評価額は「通達評価額」ではなく、「残代金請求権（未収入金）」になる。

2 相続開始時点で売買契約前であった非上場株式に係る相続税の課税について

Q 個人乙は、所有する非上場株式をM&Aによる売買契約締結前（基本合意あり）に死亡しました。その後、個人乙の相続人がその非上場株式を類似業種比準価額方式による評価（評価通達180）により相続税の申告をしましたが、国側は総則6項を適用して更正処分を行いました。納税者は、その更正処分を不服とした争いについて判決があり（東京地裁令和6年1月18日）、その判決では納税者の主張が認められたようですが、その争いのあらましを教えてください。

A 不動産の評価について総則6項の適用を認めた直近の裁判例として最高裁令和4年判決があるが、Qの争いはM&A交渉中であった非上場株式の評価について総則6項の適用の是非が争点になった。

具体的には、株式譲渡等の交渉中に株式譲渡予定者である個人乙が死亡したため、個人乙（被相続人）の妻（相続人）がその交渉を引き継ぎ、相続開始日から約1ヶ月後に基本合意に基づく株式譲渡予定価格と同額で株式譲渡契約を締結した場合における相続株式の評価額を巡る

争いであった。

東京地裁は、基本合意があっても売買契約締結前であり、通達評価額（@約8千円）と異なる方法（株式評価の専門家が時価算定@約8万円）によって本件相続株式を評価すべき「特段の事情」は見当たらないことから、本件相続株式の評価額については通達評価額（@約8千円）によるべきとして、納税者の主張を認める判断を行った。

東京地裁の判決では原告（相続人）の主張が認められたが、国側は東京高裁へ控訴したため、その判決が確定したわけではなく、今後の推移を注視する必要がある。

しかし、東京地裁の判決が確定していないとしても、その判決により「特段の事情」の具体例が明示されたことから、実務において事前に総則6項の是非を予測する際の検討材料として有益といえる。

東京地裁の判決では、「特段の事情」の具体例が「相続税の負担を回避する目的をもって、他に合理的な理由もなく、殊更売却手続を相続開始後まで遅らせたり、売却時期を被相続人の死後に設定しておいたりしたなどの場合」と明記されている。

3 収益事業を行う公益法人等の電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存について

Q 電子帳簿等保存制度のうち「電子取引データ保存」について、公益法人等（青色申告法人）は収益事業を行う場合に限り法人税の納税義務が生じることから（公益事業は納税義務なし）、収益事業に係る申告に必要な範囲で「電子取引データ保存」をすればよろしいでしょうか。

A 電子帳簿等保存制度とは、税法上保存等が必要な「帳簿」や「領収書・請求書・決算書など（国税関係書類）」を、紙ではなく電子データで保存することに関する制度をいい、3つの制度（①電子帳簿等保存（任意）・②スキャナ保存（任意）・③電子取引データ保存（義務））に区分されている。

そのうち、「③電子取引データ保存」とは、法人税等に関して帳簿・書類の保存義務が課されている者は、注文書・領収書・請求書等に相当する電子データをやりとりした場合には、その電子データの保存が必要になる。

しかし、電子計算機を使用して作成する国税関係帳簿書類の保存方法等の特例に関する法律（以下「電帳法」）（電帳法25）では、保存しなければならない電子取引の取引情報は、収益事業の取引に関するものか、収益事業だけでなく公益事業を含む全ての事業の取引に関するものかについて定めはないため、保存範囲について疑問が生じることになる。

その疑問に対し、令和6年3月19日付で文書回答（回答者：大阪国税局審理課長）が公表され、その文書回答では「収益事業を含む全ての事業の取引に関する電子取引の取引情報に係る電磁的記録を保存しなければならない」とされ「公益事業」も含むものとされた。

したがって、電子データの保存範囲は、電帳法が国税関係帳簿書類の保存方法等について所得税法・法人税法その他の国税に関する法律の特例を定めるものであることから（電帳法1）、国税関係帳簿書類について保存を義務付けている法人税法等における考え方と同様となる。

（K.N.）