

はじめに

事業承継税制は、後継者が、中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律（以下「円滑化法」という。）の認定を受けた非上場会社の株式等を現経営者から贈与又は相続等により取得した場合において、一定の要件を満たせばその株式等に係る贈与税や相続税の納税が猶予又は免除される制度である。

中小企業経営者の高齢化が進む一方で、その後継者が未定である企業が数多く存在しており、中小企業の世代交代を促進する観点から、平成30年度税制改正において、事業承継税制について、これまでの措置に加え、10年間の特例規定として、納税猶予の対象となる非上場株式等の制限撤廃や納税猶予割合の引上げ（100%）等の特例規定が創設された。

なお、この事業承継税制の特例規定を受けるためには、5年以内（平成35年（2023年）3月31日）までに「特例承継計画書」を作成し、10年以内に贈与又は相続等を行う必要がある。

事業承継税制は、この計画書以外にも先代経営者から後継者への贈与・相続する場合には「第一種特例認定申請書」、先代経営者以外の株主から後継者への贈与・相続する場合には「第二種特例認定申請書」を提出して円滑化法の認定を受ける必要がある。

また、税務署に対しても、事業承継税制の適用を受ける場合には、贈与税又は相続税の納税猶予手続きを行わなければならない、さらに納税猶予期間中には納税猶予の継続届出書を提出することとなり、納税の免除を行う場合には、納税猶予の免除手続き、その非上場会社が倒産した場合や災害等により被害を受けた場合などもそれぞれの申請手続きが必要となる。

そこで本書では、事業承継税制の特例規定の概要を確認した上で、事業承継税制の適用を受けるための手続きの流れやそれぞれの書式の内容などを解説していく。

◆ 目 次 ◆

第1編 制度理解編

1. 事業承継税制の概要	6
(1) 特例措置の概要	6
(2) 中小企業・小規模事業者の再編・統合に係る税負担の軽減措置	13
(3) 納税猶予にあたっての事前計画の策定等	14
2. 贈与税の納税猶予・免除制度	19
(1) 納税猶予規定	19
(2) 適用要件等	20
(3) 主な納税猶予の免除	26
(4) 主な納税猶予の取消し	27
3. 相続税の納税猶予・免除制度	30
(1) 納税猶予規定	30
(2) 適用要件等	31
(3) 主な納税猶予の免除	35
(4) 主な納税猶予の取消し	35
4. 特例贈与者が死亡した場合の相続税の課税の特例	38
5. 特例贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除の特例	39
(1) 納税猶予規定	39
(2) 適用要件等	39
(3) 主な納税猶予の免除	41
(4) 主な納税猶予の取消し	41

第2編 申請手続き編

1. 事業承継税制の手続き	44
(1) 手続きの重要性	44
(2) 贈与税・相続税の納税猶予の特例制度の活用パターン	45
2. 特例承継計画の作成から納税猶予・免除までの流れ	51
(1) 贈与税の納税猶予についての手続き	51
(2) 相続税の納税猶予についての手続き	54
3. 特例承継計画について	57
(1) 特例承継計画の確認申請書の記載事項	57
(2) 特例承継計画の確認申請書の記載例	60
(3) 特例承継計画の変更	64
(4) 特例承継計画の確認取消申請	65
4. 納税猶予・免除を受けるための各種書類	67
(1) 贈与税の納税猶予に関する手続き	67
(2) 贈与税の免除に関する手続き	88
(3) 相続税の納税猶予に関する手続き	90
(4) 相続税の免除に関する手続き	109
(5) 継続届出に関する手続き	111

第3編 事業承継税制における留意点

1. 遺留分に関する民法の特例	148
2. 事業承継税制を適用する上での留意点	159
3. 経営革新等支援機関の認定申請	161

本書は、平成30年9月1日現在の法令等によっています。

第1編

制度理解編

第1編 制度理解編

1. 事業承継税制の概要

(1) 特例措置の概要

事業承継税制は、円滑化法第12条第1項に規定する経済産業大臣の認定（平成29年4月1日より都道府県知事の認定）を受けた非上場会社の後継者が、その会社の代表権を有していた経営者から贈与又は相続等によりその会社の株式等を取得する場合に、その株式等に係る贈与税又は相続税の納税を猶予又は免除される制度である。

平成21年度税制改正にて「非上場株式等に係る贈与税及び相続税の納税猶予」制度が創設され、平成25年度税制改正にて適用要件の緩和や手続きの簡素化などの改正が行われ、「非上場株式等に係る贈与税及び相続税の納税猶予及び免除」（以下「一般措置」という。）に改められた。平成27年度及び平成29年度においても一部改正が行われたが、当該制度は、納税猶予の対象株式及び相続税の納税猶予の割合に制限がある等、贈与税及び相続税が負担となり円滑な事業承継に取り組めない中小企業経営者がいた。

また、現状を放置すると中小企業の廃業の増加により地域経済に深刻な打撃を与える恐れがあることから、税負担の軽減や事業継続等の各種要件を見直し、中小企業経営者の事業承継をより一層後押しすることにより、事業の継続及び発展を通じた地域経済及び雇用の維持及び活性化を図る必要があった。

そのため、平成30年度税制改正にて、一般措置の改正とともに、納税猶予の対象となる非上場株式等の対象株式数の上限撤廃や納税猶予割合の引上げ等がされた「非上場株式等についての贈与税及び相続税の納税猶予及び免

除の特例」（以下「特例措置」という。）が創設された。

特例措置については、平成30年（2018年）1月1日から平成39年（2027年）12月31日までの贈与等について適用があり、その概要は以下のとおりである。

■一般措置と特例措置の主な相違点

	内 容	一般措置	特例措置
①	納税猶予の対象株式数	発行済株式等総数の3分の2（上限）	全ての株式
②	納税猶予の割合	贈与税:100% 相続税:80%	贈与税:100% 相続税:100%
③	納税猶予にあたっての事業承継パターン	1人の株主（先代経営者）から1人の後継者※	複数株主から最大3人の後継者
④	雇用確保要件	経営承継期間内（承継後5年間）平均8割の雇用維持が必要	左記の要件を満たせない場合でも一定の書類の提出により認められる
⑤	事業継続が困難な場合の減免措置	なし	あり
⑥	相続時精算課税制度の適用対象者	60歳以上の父母又は祖父母から20歳以上の直系卑属である推定相続人又は孫への贈与	左記のほか、60歳以上の者から推定相続人以外の20歳以上の者への贈与

※ 平成30年度税制改正において、複数株主から1人の後継者への贈与等についても一般措置の対象となった。

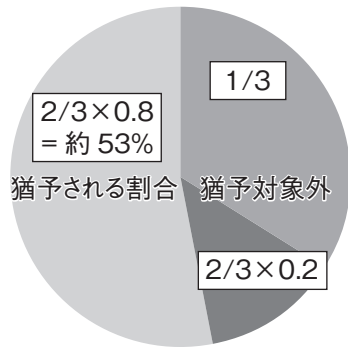
① 納税猶予の対象株式の範囲拡大

一般措置については、先代経営者から贈与等により取得した非上場株式等のうち、議決権株式等総数の3分の2に達するまでの株式等が対象となっているが、特例措置については、全ての議決権株式等が対象となった。

② 納税猶予割合の拡大

相続税の場合、一般措置については、猶予割合が80%となっており、実際に猶予される税額は全体の約53%（対象株式2/3×猶予割合80%）に留まっているが、特例措置については、猶予割合が100%となり全額を納税猶予とすることができる（対象株式3/3×猶予割合100%）ため、事業承継時の税負担がなくなった。

(一般措置)



(特例措置)



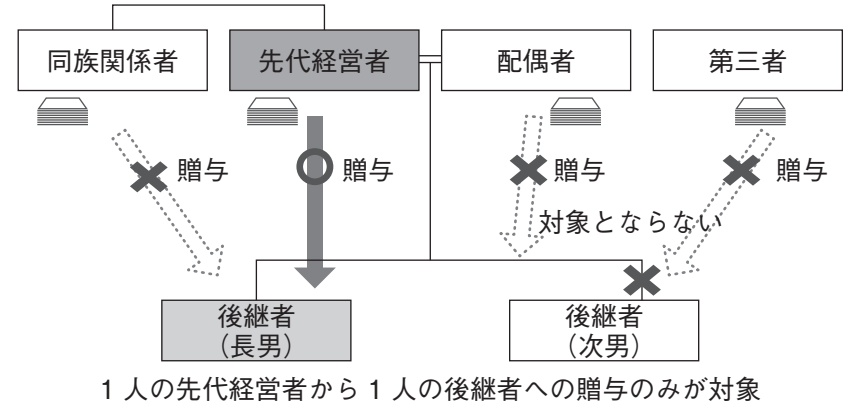
(出典) 平成30年度事業承継税制の改正の概要（平成30年4月 中小企業庁）を基に作成

③ 納税猶予にあたっての事業承継パターンの拡大

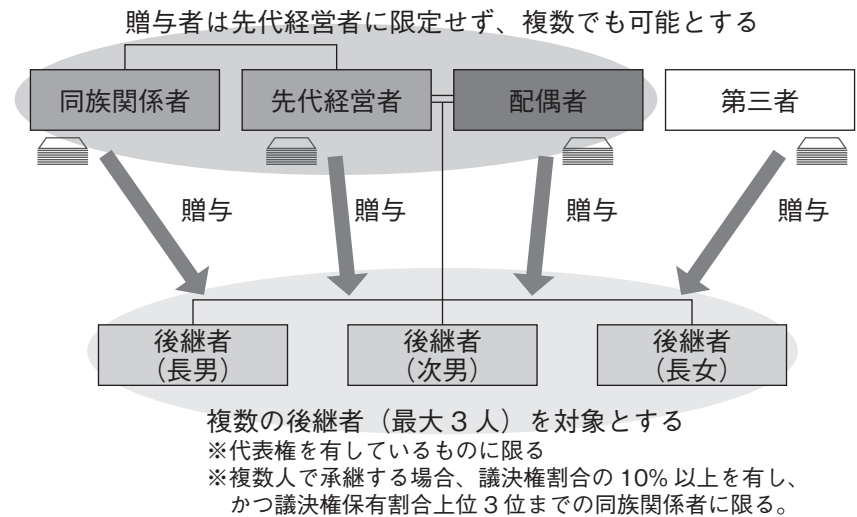
一般措置については、1人の先代経営者（平成30年4月1日以降の贈与等については、親族外を含む複数の株主）から1人の後継者へ贈与等される場合に適用を受けることができるが、特例措置については、親族外を含む複数の株主から代表者である後継者（最大3人）へ贈与等される場合にも適用を受けることができ、中小企業経営者の多様な事業承継パターンが支援されることとなった。

ただし、親族外の株主より贈与で後継者が株式を取得するケースは稀であると考えられることから、実務上においては配偶者からの贈与が対象となったことが承継パターンの拡大に寄与してくるだろう。

(一般措置)



(特例措置)



(出典) 平成30年度事業承継税制の改正の概要（平成30年4月 中小企業庁）を基に作成

④ 雇用確保要件の緩和

一般措置については、事業承継後5年間の平均で雇用の8割を維持するという要件（以下「雇用確保要件」という。）につき、雇用確保要件を満たさなかった場合には、贈与税又は相続税の全額を納付する必要がある。

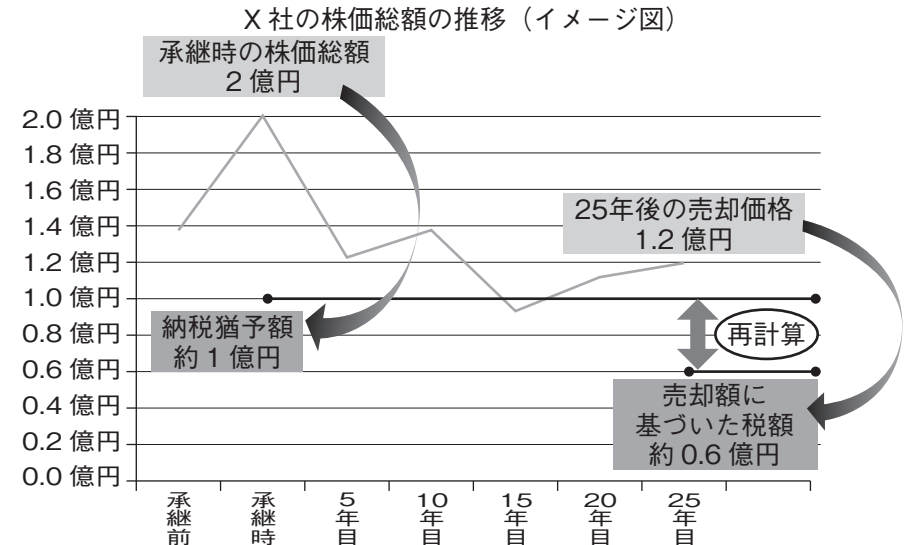
雇用確保要件が一般措置の利用を躊躇させる要因のひとつになっていることから、特例措置については、雇用確保要件を満たさなかった場合には、その満たせなかった理由を記載した実績報告書で認定経営革新等支援機関（税理士、商工会、商工会議所等）の所見の記載があるもの（その理由が経営悪化である場合又は正当な理由が認められない場合には、その満たせなかった理由及び認定経営革新等支援機関の所見の記載のほか、認定経営革新等支援機関による指導及び助言の内容を記載したもの）を都道府県知事に提出することにより、納税猶予の期限が継続されることとなり、実質的に雇用確保要件が撤廃されることとなった。

ただし、その実績報告書を所定の期限までに提出しない場合には、納税猶予の期限は継続されないことから注意が必要である。

⑤ 事業継続が困難な場合の減免措置

一般措置については、後継者が自主廃業や売却を行う際に、経営環境の変化による株価が下落した場合でも、事業承継時の株価を基に贈与税額及び相続税額を算定した金額を納税する必要があるため、後継者に過大な税負担が生じうる状態である。

特例措置については、経営環境の変化を示す一定の要件を満たす場合には、廃業時又は売却時の評価額を基に贈与税額及び相続税額を再計算し、事業承継時の株価を基に計算された贈与税額及び相続税額との差額を減免することにより、経営環境の変化による将来の不安を軽減する措置が講じられた。



（出典）平成30年度事業承継税制の改正の概要（平成30年4月 中小企業庁）を基に作成