



事業承継税制のポイントと後継者へのアドバイス

坂本政史 外岡修税理士事務所・税理士

後継者が株式を引き継ぐに当たり、活用したい事業承継税制の基本やアドバイスポイントを解説する。

① 事業承継税制とは
ここでは、事業承継税制について最新の改正も含めて見ていこう。

事業承継税制（以下、本制度）とは、後継者が非上場株式等を贈与または相続等により取得した場合に、その贈与税または相続税の納税を「猶予」できる制度である（さらに要件を満たせば猶予された贈与税または相続税が「免除」される）。株式の承継時に高額な税負担を強いられると、事業承継が進まない。本制度はその税負担を

猶予する代わりに猶予期間中、会社を継続させる等、厳格かつ詳細な要件を求めるものだ。

もし、要件未達、届出等の手続きの失念、その他一定の確定事由に該当する場合には、猶予された税額の全額または一部と利子税を併せて「納付」しなければならぬ。一方で猶予税額が「免除」されるのは、贈与税の納税猶予制度では先代経営者等（贈与者）または後継者（受贈者）の死亡等一定の場合、相続税の納税猶予制度では後継者（相続人等）

の死亡等一定の場合と決められている。

加えて贈与税の納税猶予制度から相続税の納税猶予制度に切り替えることもできる。贈与税の納税猶予制度適用中に贈与者が死亡した場合、納税を猶予していた贈与税が免除されるが、後継者がその株式等を相続等により取得したものとみなされ、贈与時点の株式評価額が相続税の対象となる。このとき、相続税の納税猶予制度に切り替えることができるのだ。

除一までの道のりは長い。労力を費やして、納税を先延ばしして、免除事由が生じたときに要件（手続き含む）を満たすことで初めて納税免除の土俵に乗ることができるといえる。しかも、猶予税額の一部しか免除されない場合もある。納税を猶予できれば当然に猶予税額全額が免除されるわけではないということをしつかりアドバイスしたい。

現在は新旧制度が併存している状態

② 一般措置と特例措置

2018年度税制改正により本制度に10年間（18年1月～27年12月まで）の制限措置として「特例措置」が設けられた。留意すべきは、これによりそれ以前

前の「一般措置」と「特例措置」が併存する状態になった点だ。本制度を使うなら、特例措置を優先して利用したい。特例措置は、現行の一般措置

の条文を準用する部分が多いため、次に挙げる一般措置との違いを押さえるとよいだろう（図表1）。

① 対象株数の制限の撤廃・相続税の猶予割合を100%に

一般措置は、納税猶予の対象となる株式数に、総株式数の3分の2という上限があり、かつ相続税の猶予割合は80%であったため、実際に猶予される税額は5割程度（3分の2×80%）に留まり、労力の割に効果が期待できない制度内容であった。そこで特例措置では、18年4月1日から23年3月31日（以下、5年）までに特例承継計画を提出し、18年1月1日から27年12月31日（以下、10年）までに一定の要件を満たした贈与・相続については、全額納税が猶予されることになった。

ち切りリスクが高かったことが足かせとなり、利用件数が少ない。

一方、新設された特例措置では、雇用確保要件未達の場合でもその理由を所定の書面（認定経営革新等支援機関の意見が必要）で都道府県知事に提出すれば、納税猶予を継続できる。

② 承継後の経営環境の変化に応じた措置

特例措置では、承継後の負担を軽減させる目的で、経営環境の変化に応じた減免措置が施さ

図表1 特例措置と一般措置の比較

	特例措置	一般措置
事前の特例承継計画等	5年以内の特例承継計画の提出 平成30年(2018年)4月1日から平成35年(2023年)3月31日まで	不要
適用期限	10年以内の贈与・相続等 平成30年(2018年)1月1日から平成39年(2027年)12月31日まで	なし
対象株数	全株式	総株式数の最大3分の2まで
納税猶予割合	100%	贈与：100% 相続：80%
雇用確保要件	弾力化	承継後5年間平均8割の雇用維持が必要
事業の継続が困難な事由が生じた場合の免除	あり	なし
相続時精算課税の適用	60歳以上の者から20歳以上の者への贈与	60歳以上の者から20歳以上の推定相続人・孫への贈与
承継パターン	複数の株主から最大3人の後継者	複数の株主から1人の後継者

出所：(国税庁) 非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（事業承継税制）のあらまし（著者加工）

