

## ② 相続税の申告

### 1 どのような人が相続税の申告をする必要があるのでしょうか

被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した各人の課税価格の合計額（8ページのロ参照）が、遺産に係る基礎控除額を超える場合、その財産を取得した人は、相続税の申告をする必要があります。

したがって、課税価格の合計額が、遺産に係る基礎控除額以下である場合には、相続税の申告をする必要はありません（小規模宅地等の特例（16ページ参照）や特定計画山林の特例（20ページ参照）などを適用することにより課税価格の合計額が遺産に係る基礎控除額以下となる場合には、相続税の申告をする必要がありますので、ご注意ください。）。

「遺産に係る基礎控除額」は、 $3,000万円 + (600万円 \times \text{法定相続人の数})$  の算式で計算します。

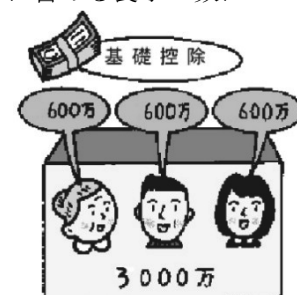
#### 法定相続人の数

上記算式における「法定相続人の数」は、相続の放棄をした人があっても、その放棄がないとした場合の相続人の数をいいますが、被相続人に養子がある場合には、「法定相続人の数」に含める養子の数については、次のそれぞれに掲げる人数までとなります。

- イ 被相続人に実子がある場合 1人
- ロ 被相続人に実子がいない場合 2人

例えば、相続人が実子1人、養子2人の場合には、相続人の数は3人ですが、「法定相続人の数」は2人となります。

また、相続人が養子3人のみの場合には、相続人の数は3人ですが、「法定相続人の数」は2人となります。



なお、特別養子縁組により養子となった人、被相続人の配偶者の実子で被相続人の養子となった人、被相続人の実子若しくは養子又はその直系卑属が相続開始前に死亡し、又は相続権を失ったためその人に代わって相続人となったその人の直系卑属（孫やひ孫）は、実子とみなされます。

### 2 相続税の申告書は、いつまでに、どこに提出するのでしょうか

#### (1) 相続税の申告書の提出期限

相続税の申告書の提出期限（以下「申告期限」といいます。）は、相続の開始があったことを知った日（通常の場合は、被相続人の死亡の日）の翌日から10か月目の日です。申告期限の日が日曜日・祝日などの休日又は土曜日に当たるときは、これらの日の翌日が相続税の申告期限となります。

（参考）

	相続開始の日	申告期限
10か月目の日が休日又は土曜日に当たらない場合	令和4年6月14日（火）	令和5年4月14日（金）
10か月目の日が休日又は土曜日に当たる場合	令和4年6月15日（水）	令和5年4月17日（月）

（注） 申告書の提出期限に遅れて申告と納税をした場合には、原則として加算税及び延滞税がかかりますのでご注意ください。

なお、災害その他やむを得ない理由等によって、提出期限までに申告、納付等ができないときは、申告、納付等の期限の延長制度があります。詳しくは66ページの(3)及び(4)を参照してください。

#### (2) 相続税の申告書の提出先

相続税の申告書は、被相続人の死亡の時ににおける住所地を所轄する税務署長に提出します。相続人の住所地を所轄する税務署長ではありませんのでご注意ください。

#### (3) 相続税の申告書の提出方法

相続税の申告書は、同じ被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人が共同で作成して提出することができます。

しかし、これらの人の間で連絡がとれない場合やその他の事由で申告書を共同で作成して提出することができない場合には、別々に申告書を提出しても差し支えありません。

なお、相続税の申告書は、e-Tax（電子申告）で提出（送信）することができます。詳しくは、e-Taxホームページ [【https://www.e-tax.nta.go.jp】](https://www.e-tax.nta.go.jp) をご確認ください。

（注） 申告書を共同して提出する場合の注意点については77ページを参照してください。

相続税の申告書の提出に当たっては、108ページの「(参考) 相続税の申告の際に提出していただく主な書類」に掲げる書類を添付してください。

### Q&A 私は相続税の申告書の提出が必要ですか？

問： この度、父が亡くなり、父の財産を相続することになりました。相続税がかかる財産の価額の合計額が6,000万円、父の債務・葬式費用の合計額が1,000万円である場合、相続税の申告は必要でしょうか。相続人は母と姉と私の3人です。

なお、3人で協議した結果、財産債務は全て母が承継し、葬式費用も母が負担しました。

答： 課税価格の合計額(5,000万円)が遺産に係る基礎控除額(4,800万円)を超えていますので、財産を取得する人(母)は相続税の申告が必要です。

相続税の申告書は、相続の開始があったことを知った日(通常の場合は、被相続人の死亡の日)の翌日から10か月以内に被相続人の住所地を所轄する税務署長に提出してください。

【課税価格の合計額】の計算  $6,000\text{万円} - 1,000\text{万円} = 5,000\text{万円}$

【遺産に係る基礎控除額】の計算  $3,000\text{万円} + (600\text{万円} \times 3\text{人}) = 4,800\text{万円}$

### 被相続人の所得税及び復興特別所得税・消費税の申告

被相続人の所得税及び復興特別所得税・消費税の申告については、被相続人の相続の開始があったことを知った日(通常の場合は、被相続人の死亡の日)の翌日から4か月以内にその相続人が、被相続人の死亡の時における納税地を所轄する税務署長に提出します。

なお、これにより納めることとなった所得税及び復興特別所得税・消費税の額は、相続税がかかる財産の価額から差し引くことができます(7ページの(6)イ参照)。

## 3 相続税は、どのような財産にかかるのでしょうか

「相続税がかかる財産」は、原則として、相続や遺贈によって取得した財産です。

このほか、①相続や遺贈によって取得したものとみなされる財産(③の財産を除きます。)、②相続開始前3年以内に被相続人から暦年課税に係る贈与によって取得した財産、③生前の被相続人から相続時精算課税に係る贈与によって取得した財産(以下「相続時精算課税適用財産」といいます。)についても、相続税がかかる財産に含まれます。

(注) 暦年課税とは、贈与税の課税方式の一つであり、相続時精算課税(1ページの(3)参照)とは異なり、贈与時に、贈与財産に対する贈与税を納付することにより課税関係を完結させる制度(上記②の相続開始前3年以内の贈与財産(次ページのハ参照)以外は相続時の精算が不要)です。贈与税について相続時精算課税の適用を受けない場合には、暦年課税が適用されます。

### (1) 相続税がかかる財産(相続税の課税対象となる財産)のあらまし

#### イ 相続や遺贈によって取得した財産(本来の相続財産)

相続税の課税対象となる財産は、被相続人が相続開始の時に有していた土地、家屋、立木、事業(農業)用財産、有価証券、家庭用財産、貴金属、宝石、書画骨とう、預貯金、現金などの金銭に見積もることができる全ての財産をいいます(107ページ参照)。そのため、日本国内に所在するこれらの財産はもちろん、日本国外に所在するこれらの財産も相続税の課税の対象となります。

なお、外国で日本国外に所在する財産に対して相続税に相当する税金が課されている場合には、外国税額控除が適用できる場合があります(12ページのへ参照)。

(注) 相続開始の時に日本国内に住所がない一定の人又は外国人で一定の人(7ページの(参考1)参照)については、相続税の課税対象となる財産の範囲や相続財産から控除できる債務の範囲など、この冊子の説明と異なる場合がありますので、詳しくは税務署にお尋ねください。

なお、相続税の納税義務者及び納税義務の範囲のあらましについては、7ページの(参考1)を参照してください。



## Q&A 家族名義の財産は？

問： 父（被相続人）の財産を整理していたところ、家族名義の預金通帳が見つかりました。この家族名義の預金も相続税の申告に含める必要があるのでしょうか。

答： 名義にかかわらず、被相続人が取得等のための資金を拠出していたことなどから被相続人の財産と認められるものは相続税の課税対象となります。したがって、被相続人が購入（新築）した不動産でまだ登記をしていないものや、被相続人の預貯金、株式、公社債、貸付信託や証券投資信託の受益証券等で家族名義や無記名のものなども、相続税の申告に含める必要があります。

### ロ 相続や遺贈によって取得したものとみなされる財産（みなし相続財産）

次のようなものは、相続や遺贈によって取得したものとみなされ、相続税がかかります。

#### 〔みなし相続財産の例〕

死亡保険金等	死亡に伴い支払われる生命保険金、損害保険金、農業協同組合などの生命共済金や傷害共済金（以下「保険金」といいます。）のうち、被相続人が負担した保険料や共済掛金に対応する部分の金額（保険金を年金その他の定期金で支払を受ける場合を含みます。） ※1 相続人が受け取った保険金については一定額が非課税となります（6ページの(5)参照）。 2 保険金には、保険業法による保険業の免許を受けていない外国の保険業者から支払われるものが含まれます。
死亡退職金等	死亡に伴い支払われる退職金、功労金、退職給付金など（退職金などを年金その他の定期金で支払を受ける場合を含みます。以下「退職手当金等」といいます。） ※ 相続人が受け取った退職手当金等については一定額が非課税となります（6ページの(5)参照）。
生命保険契約に関する権利	被相続人が保険料を負担し、被相続人以外の人が契約者となっている生命保険契約で、相続開始の時に、まだ保険金の支払事由が発生していないもの

(注) 上記のほか、①被相続人が掛金や保険料を負担していた定期金に関する権利や保証期間付定期金に関する権利、②被相続人の遺言によって債務の免除を受けたことによる経済的利益、③贈与税の納税猶予の適用を受けていた農地等、非上場株式等や事業用資産、④租税特別措置法第70条の2の2（直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税）（次ページの(3)参照）第12項第2号又は第70条の2の3（直系尊属から結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税）（6ページの(4)参照）第12項第2号に規定する管理残額なども相続や遺贈によって取得したものとみなされます。

### ハ 相続開始前3年以内に被相続人から暦年課税に係る贈与によって取得した財産

被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人が、相続開始前3年以内にその被相続人から暦年課税に係る贈与によって取得した財産（以下「相続開始前3年以内の贈与財産」といいます。）の価額（相続開始の時の価額ではなく、贈与の時の価額）は、相続税の課税価格に加算され、相続税がかかります。

ただし、被相続人から暦年課税に係る贈与によって取得した財産であっても特定贈与財産に該当する部分の価額は、相続税の課税価格に加算されません。

この特定贈与財産とは、被相続人の配偶者（贈与の時に被相続人との婚姻期間が20年以上である配偶者に限ります。）が、贈与によって取得した居住用不動産又は金銭で、次に掲げる区分に応じ、それぞれに掲げる部分をいいます。

(イ) その贈与が相続開始の年の前年、前々年又は前々々年にされた場合で、その贈与につき贈与税の配偶者控除の適用を受けているとき

その財産のうち適用を受けた贈与税の配偶者控除額に相当する部分

(ロ) その贈与が相続開始の年にされた場合で、その配偶者が被相続人からの贈与について既に贈与税の配偶者控除の適用を受けている人でないとき

その財産について贈与税の配偶者控除の適用があるものとした場合にその控除額（2,000万円が限度となります。）に相当する部分としてその人が選択した部分

(注) 1 被相続人から相続や遺贈により、租税特別措置法第70条の2の2（直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税）（次ページの(3)参照）第12項第2号及び第70条の2の3（直系尊属から結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税）（6ページの(4)参照）第12項第2号に規定する管理残額以外の財産を取得しなかった人（相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得している人を除きます。）については、相続開始前3年以内に被相続人から暦年課税に係る贈与によって取得した財産であっても、その財産の価額は相続税の課税価格に加算されません。

2 上記(ロ)の適用を受ける特定贈与財産については、別途、贈与税の申告が必要となりますので、ご注意ください。

## 二 相続時精算課税適用財産

相続時精算課税適用者が被相続人から取得した相続時精算課税適用財産の価額（相続開始の時の価額ではなく、贈与の時の価額）は、相続税の課税価格に加算され、相続税がかかります。

なお、相続時精算課税適用者が、相続や遺贈によって財産を取得しなかった場合であっても、被相続人から取得した相続時精算課税適用財産は、相続又は遺贈により取得したものとみなされ、相続税がかかります。

### (2) 住宅取得等資金の贈与税の非課税の適用を受けた金銭贈与

被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人が、平成21年1月1日から令和5年12月31日までの間に被相続人から贈与により住宅取得等資金を取得し、その贈与により取得した住宅取得等資金のうち直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税（租税特別措置法第70条の2）の適用を受け、贈与税の課税価格に算入しなかった金額については、前ページのハ又は上記ニにかかわらず、相続税の課税価格には加算されません。

なお、住宅取得等資金の贈与が相続開始の年にされた場合で、その贈与により取得した住宅取得等資金のうち直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税の適用を受け、贈与税の課税価格に算入しないこととする金額がある場合には、別途、贈与税の期限内申告が必要となりますので、ご注意ください。

### (3) 教育資金の一括贈与に係る贈与税の非課税の適用を受けた金銭等贈与

被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人が、平成25年4月1日から令和5年3月31日までの間に被相続人からの贈与等により教育資金管理契約に係る信託受益権又は金銭等を取得し、その贈与等により取得した信託受益権又は金銭等のうち直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税（租税特別措置法第70条の2の2）の適用を受け、贈与税の課税価格に算入しなかった金額については、前ページのハ又は上記ニにかかわらず、相続税の課税価格には加算されません<sup>(注1)</sup>。

ただし、被相続人がその信託受益権又は金銭等の贈与等をした日から教育資金管理契約の終了の日までの間に死亡した場合（その死亡の日において受贈者が一定の場合<sup>(注2)</sup>に該当する場合を除きます。）には、その死亡の日における非課税拠出額から教育資金支出額を控除した残額のうち、被相続人から贈与等により取得した信託受益権又は金銭等<sup>(注3)</sup>の価額でこの非課税の適用を受けたものに対応する一定の金額（管理残額）を、被相続人から相続又は遺贈により取得したものとみなされ、相続税がかかります。

なお、上記の管理残額を相続又は遺贈により取得した人が被相続人の子以外の直系卑属（代襲して相続人となった直系卑属を除きます。）である場合は、上記の管理残額のうち令和3年4月1日以後に贈与等により取得をした信託受益権又は金銭等に対応する分の相続税額については、相続税額の2割に相当する金額が加算されます（9ページのニ参照）。

(注) 1 教育資金管理契約が終了した後に贈与者が死亡した場合において、租税特別措置法第70条の2の2第15項の規定により、その終了した日の属する年の贈与税の課税価格に算入される金額があるときは、その金額については、前ページのハ及び上記ニに該当する場合にはその贈与者の死亡に係る相続税の課税価格に加算されます。

2 上記の「一定の場合」とは、①23歳未満である場合、②学校等に在学している場合又は③教育訓練給付金の支給対象となる教育訓練を受けている場合（②又は③については、その旨を明らかにする書類を贈与者が死亡した旨の届出と併せて金融機関等の営業所等に提出等をした場合に限り）をいいます。

3 次の信託受益権又は金銭等は含みません。

① 平成31年3月31日以前に取得をしたもの

② 平成31年4月1日から令和3年3月31日までの間に取得をしたもののうち、その被相続人の死亡前3年以内に取得をしたものではないもの

(参考) 拠出時期による相続税課税の比較

拠出時期	平成31年3月31日以前	平成31年4月1日から令和3年3月31日までの間	令和3年4月1日以後
相続税課税	課税なし	死亡前3年以内の拠出分に限り、課税あり	課税あり
相続税額の2割加算	適用なし	適用なし	適用あり

(4) 結婚・子育て資金の一括贈与に係る贈与税の非課税の適用を受けた金銭等贈与

被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人が、平成27年4月1日から令和5年3月31日までの間に被相続人からの贈与等により結婚・子育て資金管理契約に係る信託受益権又は金銭等を取得し、その贈与等により取得した信託受益権又は金銭等のうち直系尊属から結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税（租税特別措置法第70条の2の3）の適用を受け、贈与税の課税価格に算入しなかった金額については、4ページのハ又は前ページのニにかかわらず、相続税の課税価格には加算されません<sup>(注)</sup>。

ただし、被相続人がその信託受益権又は金銭等の贈与等をした日から結婚・子育て資金管理契約の終了の日までの間に死亡した場合には、その死亡の日における結婚・子育て資金管理契約に係る非課税拠出額から結婚・子育て資金支出額を控除した残額（管理残額）を、被相続人から相続又は遺贈により取得したものとみなされ、相続税がかかります。

なお、上記の管理残額を相続又は遺贈により取得した人が被相続人の子以外の直系卑属（代襲して相続人となった直系卑属を除きます。）である場合は、上記の管理残額のうち令和3年4月1日以後に贈与等により取得をした信託受益権又は金銭等に対応する分の相続税額については、相続税額の2割に相当する金額が加算されます（9ページのニ参照）。

(注) 結婚・子育て資金管理契約が終了した後に贈与者が死亡した場合において、租税特別措置法第70条の2の3第14項の規定により、その終了した日の属する年の贈与税の課税価格に算入される金額があるときは、その金額については、4ページのハ及び前ページのニのとおりその贈与者の死亡に係る相続税の課税価格に加算されます。

(5) 相続税がかからない財産（非課税財産）のあらまし

相続や遺贈によって取得した財産であっても、次のものには相続税はかかりません。

〔非課税財産の例〕

墓地等	墓地、墓碑、仏壇、仏具など
死亡保険金等の一部	<p>相続人が受け取った保険金のうち、次の算式によって計算した金額までの部分（非課税限度額）</p> $(500万円 \times \text{法定相続人の数}) \times \frac{\text{その相続人の受け取った保険金の合計額}}{\text{相続人全員の受け取った保険金の合計額}}$ <p>※「法定相続人の数」については2ページ参照</p>
死亡退職金等の一部	<p>相続人が支給を受けた退職手当金等のうち、次の算式によって計算した金額までの部分（非課税限度額）</p> $(500万円 \times \text{法定相続人の数}) \times \frac{\text{その相続人が支給を受けた退職手当金等の合計額}}{\text{相続人全員が支給を受けた退職手当金等の合計額}}$ <p>※「法定相続人の数」については2ページ参照</p>

(注) 上記のほか、次の財産についても相続税はかかりません。

- イ 心身障害者共済制度に基づく給付金の受給権
- ロ 宗教、慈善、学術その他公益を目的とする事業を行う一定の人が取得した財産で、その公益を目的とする事業の用に供することが確実なもの
- ハ 相続税の申告期限までに、国、地方公共団体、特定の公益法人、認定特定非営利活動法人に寄附した一定の財産（相続税の申告書に一定の書類を添付しなければなりません。）
- ニ 相続税の申告期限までに、特定公益信託の信託財産とするために支出した一定の金銭（相続税の申告書に一定の書類を添付しなければなりません。）

**Q&A 相続税の課税対象となる生命保険金（退職手当金等）の金額は？**

問： 夫の死亡に伴い、生命保険金を妻である私が4,000万円、子が1,000万円を受け取りましたが、この生命保険金のうち、相続税の課税対象となる金額はどのように計算すればよいのでしょうか。法定相続人は私と子の2人です。

答： 受け取った生命保険金の額から上記(5)の算式に当てはめて計算した非課税限度額を差し引いた残額が相続税の課税対象となる金額です。

なお、退職手当金等の支給があった場合も同様に計算します。

	非課税限度額	相続税の課税対象となる金額
妻	$(500万円 \times 2人) \times \frac{4,000万円}{4,000万円 + 1,000万円} = 800万円$	4,000万円 - 800万円 = 3,200万円
子	$(500万円 \times 2人) \times \frac{1,000万円}{4,000万円 + 1,000万円} = 200万円$	1,000万円 - 200万円 = 800万円

(6) 相続財産から控除できる債務、葬式費用のあらまし

イ 控除できる債務

被相続人の債務は、相続財産（相続時精算課税適用財産を含みます。次のロにおいて同じです。）の価額から差し引かれます。差し引くことができる債務には、借入金や未払金などのほか、被相続人が納めなければならなかった国税、地方税などで、まだ納めていなかったものも含まれます。

ロ 控除できる葬式費用

被相続人の葬式に際して相続人が負担した費用は、相続財産の価額から差し引かれます。葬式費用とは、①お寺などへの支払、②葬儀社、タクシー会社などへの支払、③お通夜に要した費用などです。

なお、墓地や墓碑などの購入費用、香典返しの費用や法要に要した費用などは、葬式費用に含まれません。

(参考 1) 相続税の納税義務者及び納税義務の範囲のあらまし

相続税の納税義務者及び納税義務の範囲のあらましについては、下表のとおりです。

被相続人	相続人	国内に住所あり		国内に住所なし		
		短期滞在の 外国人 (※3)	日本国籍あり		日本国籍 なし	
			10年以内に 住所あり	10年以内に 住所なし		
国内に住所あり	一定の外国人 (※1)	居住無制限納税義務者 (国内財産・国外財産ともに課税)	居住制限 納税義務者	非居住無制限納税義務者 (国内財産・国外財産ともに課税)	非居住制限 納税義務者	
			10年以内に 住所あり		(※4)	
	国内に住所なし		一定の外国人 (※2)		居住制限納税義務者 (国内財産のみに 課税)	非居住制限 納税義務者 (国内財産のみに 課税)
					10年以内に 住所なし	

(注) 相続税法第1条の3第1項第5号に規定する贈与により相続時精算課税の適用を受ける財産を取得した人は、この表には含まれません。

- ※1 出入国管理及び難民認定法別表第1の在留資格を有する人
- 2 国内に住所を有していた期間引き続き日本国籍を有していない人
- 3 上記※1の在留資格を有する人で、相続開始前15年以内において国内に住所を有していた期間の合計が10年以下の人
- 4 所得税法等の一部を改正する等の法律（平成29年法律第4号）附則により、平成29年4月1日から令和4年3月31日までの間に非居住外国人（平成29年4月1日から相続又は遺贈の時まで引き続き国内に住所を有しない人であって、日本国籍を有しない人をいいます。）から相続又は遺贈により財産を取得した場合において、その財産を取得した人がその取得時に国内に住所を有しない人で、かつ、日本国籍を有しない人であるときは、この表にかかわらず、非居住制限納税義務者に該当するものとする経過措置が設けられています。

(参考 2) 特定の一般社団法人等に対する課税

特定一般社団法人等（次に掲げる要件のいずれかを満たす一般社団法人等<sup>(注1)</sup>をいいます。）の理事である者（その一般社団法人等の理事でなくなった日から5年を経過していない者を含みます。）が死亡した場合には、その特定一般社団法人等は、その死亡した被相続人の相続開始の時におけるその特定一般社団法人等の純資産額をその時における同族理事<sup>(注2)</sup>の数に1を加えた数で除して計算した金額に相当する金額をその被相続人から遺贈により取得したものと、その特定一般社団法人等を個人とそれぞれみなして、その特定一般社団法人等に相続税を課すこととされています<sup>(注3)</sup>。

イ 相続開始の直前におけるその被相続人に係る同族理事の数の理事の総数のうちに占める割合が2分の1を超えること。

ロ 相続開始前5年以内において、その被相続人に係る同族理事の数の理事の総数のうちに占める

割合が2分の1を超える期間の合計が3年以上であること。

- (注) 1 「一般社団法人等」とは、一般社団法人又は一般財団法人（公益社団法人又は公益財団法人その他一定の一般社団法人又は一般財団法人を除きます。）をいいます。
- 2 「同族理事」とは、一般社団法人等の理事のうち、被相続人又はその配偶者、三親等内の親族その他のその被相続人と相続税法施行令第34条第3項に規定する特殊の関係のある者をいいます。
- 3 その特定一般社団法人等について、相続税法第66条第4項において準用する同条第1項又は第2項の規定により課された一定の贈与税及び相続税の税額に相当する金額（既に控除された金額を除きます。）がある場合には、その金額は控除されます。
- 4 所得税法等の一部を改正する法律（平成30年法律第7号）附則により、一般社団法人等が平成30年4月1日前に設立されたものである場合には、令和3年4月1日以後にその一般社団法人等の理事である者（その一般社団法人等の理事でなくなった日から5年を経過していない者を含みます。）の死亡について、上記の規定を適用するものとする経過措置が設けられています。なお、この場合には、平成30年4月1日前の期間は、上記の2分の1を超える期間に該当しないこととされています。

## 4 相続税は、どのように計算するのでしょうか

### (1) 相続税額の計算方法について

各人の納付すべき相続税額の計算方法について、順序を追って説明しますと次のとおりです。

#### イ 各人の課税価格の計算

相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人ごとに各人の課税価格を計算します。

$$\boxed{\text{相続や遺贈によって取得した財産の価額}} + \boxed{\text{相続時精算課税適用財産の価額}} - \boxed{\text{債務・葬式費用の金額}} + \boxed{\text{相続開始前3年以内の贈与財産の価額}} = \boxed{\text{各人の課税価格}}$$

- (注) 1 「相続や遺贈によって取得した財産の価額」には、みなし相続財産の価額が含まれ、非課税財産の価額が除かれます。
- 2 「債務・葬式費用の金額」を差し引いた結果、赤字のときは「0」とし、その上で「相続開始前3年以内の贈与財産の価額」を加算します。

#### ロ 課税遺産総額の計算

課税遺産総額は、上記イで計算した各人の課税価格の合計額（「課税価格の合計額」といいます。）から遺産に係る基礎控除額（2ページ参照）を差し引いて計算します。

$$\boxed{\text{課税価格の合計額}} - \boxed{\text{遺産に係る基礎控除額}} = \boxed{\text{課税遺産総額}}$$

#### ハ 相続税の総額の計算

相続税の総額の計算は、まず、相続人等が遺産を実際にどのように分割したかに関係なく、「法定相続人の数」（2ページ参照）に算入された相続人が上記ロの課税遺産総額を法定相続分（次ページの「主な法定相続分について」参照）に応じて取得したものと仮定し（下図では、配偶者と子2人を相続人としています。）、各人ごとの取得金額を計算します。

次に、この各人ごとの取得金額にそれぞれ相続税の税率を掛けた金額（法定相続分に応じる税額）を計算し、その各人ごとの金額を合計します。この合計した金額を相続税の総額といいます。

$$\begin{array}{c} \text{課税遺産総額} \\ \hline \begin{array}{|c|c|c|} \hline \text{配偶者 (2分の1)} & \text{子1 (4分の1)} & \text{子2 (4分の1)} \\ \hline \end{array} \\ \hline \begin{array}{ccc} \times & \times & \times \\ \text{税率} & \text{税率} & \text{税率} \end{array} \\ \hline \boxed{\text{2分の1に応じる税額}} + \boxed{\text{4分の1に応じる税額}} + \boxed{\text{4分の1に応じる税額}} = \boxed{\text{相続税の総額}} \end{array}$$

- (注) 相続税の税率及び税額の計算方法については、次ページの「相続税の速算表」をご覧ください。

## 二 各人の納付すべき相続税額又は還付される税額の計算

相続税の総額を課税価格の合計額（前ページのロ参照）に占める各人の課税価格（前ページのイで計算した課税価格）の割合であん分して計算した金額が各人ごとの相続税額となります。

なお、相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人が、被相続人の一親等の血族（代襲して相続人となった直系卑属を含みます。）及び配偶者以外の人である場合には、その人の相続税額にその相続税額の2割に相当する金額が加算されます。

(注) 1 この場合の一親等の血族には、被相続人の養子も含まれます。ただし、被相続人の孫（直系卑属）は、被相続人の養子になっていても、被相続人の子（直系卑属）が相続開始前に死亡したときや相続権を失ったためその孫が代襲して相続人となっているときを除き、この場合の一親等の血族には含まれません（加算の対象となります。）。

2 相続時精算課税適用者が相続開始の時に被相続人の一親等の血族に該当しない場合であっても、相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した時において被相続人の一親等の血族であったときは、その財産に対応する一定の相続税額については加算の対象となりません。

3 相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人が、被相続人から贈与等により取得した信託受益権又は金銭等について、直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税又は直系尊属から結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税の適用を受け、その被相続人から管理残額を相続や遺贈により取得したものとみなされた場合には、その管理残額に対応する一定の相続税額については加算の対象となりません（5ページの(3)及び6ページの(4)参照）。

次に、各人ごとの相続税額から「贈与税額控除額」、「配偶者の税額軽減額」、「未成年者控除額」、「障害者控除額」などの税額控除の額を差し引いた金額が、各人の納付すべき相続税額又は還付される税額となります。

### 主な法定相続分について

法定相続分とは、民法第900条及び第901条に規定する相続分で、主なものは次のとおりです。



		相続人	法定相続分
被 相 続 人 に	子がいる場合	配偶者	2分の1
		子	2分の1
	子がない場合	配偶者	3分の2
		父母	3分の1
	子も父母もない場合	配偶者	4分の3
		兄弟姉妹	4分の1

(注) 子、父母、兄弟姉妹がそれぞれ2人以上あるときには、それぞれの相続分は均等になります。

### 相続税の速算表

法定相続分に 応ずる取得金額	1,000万円 以下	3,000万円 以下	5,000万円 以下	1億円 以下	2億円 以下	3億円 以下	6億円 以下	6億円 超
税 率	10%	15%	20%	30%	40%	45%	50%	55%
控 除 額	—	50万円	200万円	700万円	1,700万円	2,700万円	4,200万円	7,200万円

### 速算表による相続税額の計算方法

例 課税価格の合計額が1億円、法定相続人が配偶者と子2人の場合

1億円（課税価格の合計額）－4,800万円（遺産に係る基礎控除額）＝5,200万円（課税遺産総額）

相続税の総額の計算

税 率 控除額

・配偶者（法定相続分2分の1）2,600万円 × 15% － 50万円 ＝ 340万円… ①

・子（法定相続分4分の1）1,300万円 × 15% － 50万円 ＝ 145万円… ②

①＋②×2＝630万円…相続税の総額



## Q&A 相続税額の計算方法は？

問： 「相続税がかかる財産」の価額の合計額が1億2,000万円、「債務・葬式費用」の合計額が2,000万円である場合の相続税額の計算方法を説明してください。

なお、相続人は妻と子2人で「相続税がかかる財産」の分割及び「債務・葬式費用」の負担状況は次の表のとおりです。

相続人	妻	子	子	合計
相続税がかかる財産	1億円	1,000万円	1,000万円	1億2,000万円
債務・葬式費用	2,000万円	—	—	2,000万円

答： 次のとおり計算します。

### 【各人の課税価格の計算】

妻 1億円 - 2,000万円 = 8,000万円  
 子 1,000万円 - 0万円 = 1,000万円  
 子 1,000万円 - 0万円 = 1,000万円

各人ごとに相続税がかかる財産の価額から債務・葬式費用の金額を差し引いて計算します。

### 【課税価格の合計額の計算】

8,000万円 + 1,000万円 + 1,000万円 = 1億円

各人の課税価格を合計した金額が「課税価格の合計額」となります。

### 【課税遺産総額の計算】

課税価格の合計額1億円から、遺産に係る基礎控除額4,800万円(3,000万円+600万円×3人)を差し引いた金額、5,200万円が課税遺産総額となります。

1億円 - 4,800万円 = 5,200万円

遺産に係る基礎控除額は、次により計算します。  
 (3,000万円+600万円×法定相続人の数)  
 ※「法定相続人の数」については2ページ参照

### 【相続税の総額の計算】

課税遺産総額 (5,200万円)

妻 $\left(\frac{1}{2}\right)$	子 $\left(\frac{1}{4}\right)$	子 $\left(\frac{1}{4}\right)$
2,600万円	1,300万円	1,300万円

まず、課税遺産総額5,200万円を法定相続分(「法定相続人の数」に応じた相続分)であん分します。

次に、あん分したそれぞれの金額に税率を掛けて税額を計算します。

↓ (×税率)	↓ (×税率)	↓ (×税率)
340万円	145万円	145万円

具体的には前ページに記載されている「相続税の速算表」を使用して計算します。

計算したそれぞれの税額を合計した金額が相続税の総額となります。

↓	↓	↓
相続税の総額 630万円		

### 【各人の納付すべき相続税額の計算】

相続税の総額を課税価格の合計額に占める各人の課税価格の割合であん分します。

妻504万円	子63万円	子63万円
--------	-------	-------

あん分した税額から、各種の税額控除の額を差し引きます。この事例では「配偶者の税額軽減」(次ページの口参照)のみ適用があったとして計算します(配偶者の税額軽減額は504万円)。

↓	↓	↓
(実際に納付する相続税)		
妻 0円	子63万円	子63万円



## (2) 税額控除のあらまし

税額控除には、次のものがあり、その控除は次の順序に従って行います。

なお、次のイからへまでの控除により赤字になる場合は、納付すべき相続税額は「0」となります。

### イ 暦年課税分の贈与税額控除（「申告書第4表の2」85ページ参照）

相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人に相続開始前3年以内に被相続人から贈与を受けた贈与財産について課せられた贈与税がある場合には、その人の相続税額からその贈与税額（贈与税の外国税額控除前の税額です。）を控除します。

### ロ 配偶者の税額軽減（「申告書第5表」86ページ参照）

相続や遺贈によって財産を取得した人が被相続人の配偶者である場合には、その配偶者の相続税額から、次の算式によって計算した金額を控除します。

なお、配偶者の税額軽減を受けることによって納付すべき相続税額が「0」となる人であっても、相続税の申告書の提出が必要ですのでご注意ください。

$$\text{(算式)} \quad \text{相続税の総額} \times \frac{\text{次の①又は②のうちいずれか少ない方の金額}}{\text{課税価格の合計額}}$$

- ① 課税価格の合計額に配偶者の法定相続分を掛けて計算した金額又は1億6千万円のいずれか多い方の金額
- ② 配偶者の課税価格（相続税の申告期限までに分割されていない財産の価額は除かれます。）

(注) 1 ②の「配偶者の課税価格」に含まれる財産は次のものになります。

A	申告期限内に遺産分割（遺産の一部分割を含みます。）によって取得した財産
B	単独の相続や包括遺贈によって取得した財産（A以外の財産に限ります。）
C	特定遺贈によって取得した財産
D	相続税法上、相続や遺贈によって取得したものとみなされる財産
E	相続開始前3年以内の贈与財産で、相続税の課税価格に加算されるもの

2 相続税の申告期限までに分割されていない財産であっても、次の i 又は ii に掲げる場合に該当することとなったときは、改めて上記の算式により配偶者の税額軽減の計算を行うことができますが、この場合、遺産分割が行われた日の翌日から4か月以内に更正の請求書を提出しなければなりません。

- i 相続税の申告期限後3年以内に財産が分割された場合
- ii 相続税の申告期限後3年を経過する日までに財産の分割ができないやむを得ない事情があり、税務署長の承認を受けた場合で、その事情がなくなった日の翌日から4か月以内に分割されたとき（税務署長の承認を受けようとする場合には、相続税の申告期限後3年を経過する日の翌日から2か月以内に、財産の分割ができないやむを得ない事情の詳細を記載した承認申請書を提出する必要があります。）

## Q&A 配偶者は相続税が軽減される？

問： 配偶者の相続税額の軽減について教えてください。

答： 配偶者が相続や遺贈によって実際に取得した財産の価額が1億6千万円以下である場合、又は課税価格の合計額（8ページのロ参照）に配偶者の法定相続分（子がいる場合は2分の1）を掛けた金額以下である場合には、相続税の計算上、配偶者には相続税がかからない仕組みになっています。



#### ハ 未成年者控除（「申告書第6表」の1、87ページ参照）

相続や遺贈によって財産を取得した人（居住制限納税義務者又は非居住制限納税義務者を除きます。）が、満18歳<sup>※</sup>未満の相続人（相続の放棄があった場合には、その放棄がなかったものとした場合の相続人）である場合には、その人の相続税額から、10万円に相続開始の日からその人が満18歳<sup>※</sup>に達するまでの年数（その年数が1年未満であるとき又は1年未満の端数があるときはこれを1年とします。）を掛けて計算した金額（未成年者控除額）を控除します。

この場合、未成年者控除額がその人の相続税額を超える場合には、その超える金額を、その人の扶養義務者の相続税額から控除することができます。

（注）1 過去に未成年者控除の適用を受けた人の控除額は、上記により計算した金額と次の①の金額から②の金額を差し引いた金額のうち、いずれか少ない方の金額となりますのでご注意ください。

① 10万円に最初の相続開始の日からその人が満18歳<sup>※</sup>に達するまでの年数を掛けて計算した金額

② 過去の相続税額の計算において、その人及びその人の扶養義務者が実際に控除を受けた未成年者控除の金額

2 「居住制限納税義務者」又は「非居住制限納税義務者」については、7ページの（参考1）を参照してください。

※ 令和4年3月31日以前の相続や遺贈については「20歳」となります。

#### ニ 障害者控除（「申告書第6表」の2、87ページ参照）

相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人（非居住無制限納税義務者、居住制限納税義務者又は非居住制限納税義務者を除きます。）が、障害者で、かつ、相続人（相続の放棄があった場合には、その放棄がなかったものとした場合の相続人）である場合には、その人の相続税額から、10万円（特別障害者である場合には20万円）に相続開始の日からその人が満85歳に達するまでの年数（その年数が1年未満であるとき又は1年未満の端数があるときはこれを1年とします。）を掛けて計算した金額（障害者控除額）を控除します。

この場合、障害者控除額がその人の相続税額を超える場合には、その超える金額を、その人の扶養義務者の相続税額から控除することができます。

（注）1 過去に障害者控除の適用を受けた人の控除額及び過去の相続の時と今回の相続の時における障害の程度が異なる場合の控除額は、上記により計算した金額とは異なりますので、税務署にお尋ねください。

2 「非居住無制限納税義務者」、「居住制限納税義務者」又は「非居住制限納税義務者」については、7ページの（参考1）を参照してください。

#### ホ 相次相続控除（「申告書第7表」88ページ参照）

今回の相続開始前10年以内に被相続人が相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得し相続税が課せられた場合には、その被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって財産を取得した人（相続人に限ります。）の相続税額から一定の金額を控除します。

#### ヘ 外国税額控除（「申告書第8表」の1、89ページ参照）

相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与によって外国にある財産を取得したため、その財産について外国で相続税に相当する税金が課せられた場合には、その人の相続税額から一定の金額を控除します。

#### ト 相続時精算課税分の贈与税額控除（「申告書第11の2表」99ページ参照）

相続時精算課税適用者に相続時精算課税適用財産について課せられた贈与税がある場合には、その人の相続税額（前ページのイから上記へまでの控除により赤字になる場合は「0」となります。）からその贈与税額（贈与税の外国税額控除前の税額です。）に相当する金額を控除します。

なお、その金額を相続税額から控除する場合において、なお控除しきれない金額があるときは、その控除しきれない金額（相続時精算課税適用財産に係る贈与税について外国税額控除の適用を受けた場合には、その控除しきれない金額からその外国税額控除額を控除した残額）に相当する税額の還付を受けることができます。

この税額の還付を受けるためには、相続税の申告書を提出しなければなりません（69ページの「Q & A 相続税の還付金の受取方法は？」参照）。

#### チ 医療法人持分税額控除（医療法人の持分についての相続税の税額控除 53ページ参照）

医療法人の持分を相続や遺贈により取得し、相続開始の時から相続税の申告期限までの間にその持分の全部又は一部を放棄した場合で、一定の要件を満たすときは、放棄した持分の額に対応する

部分の相続税額に相当する金額を控除します。

この場合、11ページのイから前ページのトまでの計算をした結果、相続税額に残額があるとき（黒字の場合）には、その金額を限度として医療法人持分税額控除額を控除します。

なお、11ページのイから前ページのトまでの計算をした結果、その金額が「0」の場合又は控除しきれない金額に相当する税額がある場合（赤字の場合）には、医療法人持分税額控除額は「0」となります。

### (3) 相続財産の評価のあらまし

相続財産の価額は、原則として、相続開始の時の時価で評価します。主な財産の評価のあらましは、次のとおりです。詳しくは国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】で確認されるか、税務署にお尋ねください。

#### Q&A 不動産の評価方法は？

問： 不動産はどのように評価するのですか。

答： 土地については、「路線価図」や「評価倍率表」により評価します。また、家屋については、固定資産税評価額（都税事務所や市（区）役所又は町村役場で確認してください。）により評価します。

なお、「路線価図」や「評価倍率表」は、国税庁ホームページ「財産評価基準書 路線価図・評価倍率表」【<https://www.rosenka.nta.go.jp>】で確認することができます。

#### イ 土地

##### (イ) 宅地

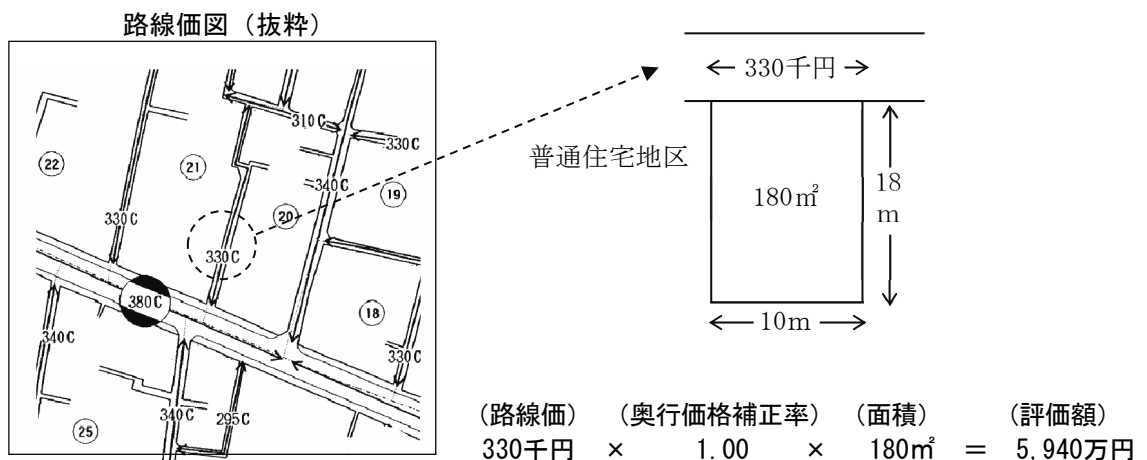
宅地の評価方法には、【路線価方式】と【倍率方式】があります。

##### 【路線価方式】

路線価が定められている地域の評価方法です。路線価とは、路線（道路）に面する標準的な宅地の1平方メートル当たりの価額のことで、「路線価図」で確認することができます。

宅地の価額は、原則として、路線価をその宅地の形状等に応じた調整率で補正した後、その宅地の面積を掛けて計算します。

(注) 調整率には、「奥行価格補正率」、「側方路線影響加算率」などがあります。具体的な数値については、国税庁ホームページ「財産評価基準書 路線価図・評価倍率表」【<https://www.rosenka.nta.go.jp>】で確認することができます。



**【倍率方式】**

路線価が定められていない地域の評価方法です。宅地の価額は、原則として、その宅地の固定資産税評価額（都税事務所や市（区）役所又は町村役場で確認してください。）に一定の倍率（倍率は「評価倍率表」で確認することができます。）を掛けて計算します。

固定資産税評価額に乗ずる倍率等						
宅地	田	畑	山林	原野	牧場	池沼
路線 路線	比準 比準	比準 比準	比準 比準	比準 比準		
1.1 1.1	純 13 純 11	純 22 純 16	純 19 純 20			

(固定資産税評価額) 1,000万円 × (倍率) 1.1 = (評価額) 1,100万円

(注) 評価倍率表の「固定資産税評価額に乗ずる倍率等」欄に「路線」と表示されている地域については、路線価方式により評価を行います。

**(ロ) 借地権等**

借地権等の評価については、次のとおりです。

借地権	原則として、路線価方式又は倍率方式により評価した価額に借地権割合を掛けて計算します。
定期借地権	原則として、相続開始の時ににおいて借地権者に帰属する経済的利益及びその存続期間を基として計算します。
配偶者居住権に基づく敷地利用権	原則として、路線価方式又は倍率方式により評価した価額及び配偶者居住権の存続期間を基として計算します。
貸宅地	原則として、路線価方式又は倍率方式により評価した価額から、借地権、定期借地権等の価額を差し引いて計算します。
貸家建付地	原則として、路線価方式又は倍率方式により評価した価額から、借家人の有する敷地に対する権利の価額を差し引いて計算します。
配偶者居住権の目的となっている建物の敷地の用に供される土地	原則として、路線価方式又は倍率方式により評価した価額から、配偶者居住権に基づく敷地利用権の価額を差し引いて計算します。

**Q&A 居住用宅地や事業用宅地の課税価格の計算の特例とは？**

問： 相続税の計算をする場合、居住用又は事業用の宅地についての課税価格の計算の特例があると聞きましたが、どのような特例ですか。

答： 相続税の計算をする場合、一定の要件の下、居住用の宅地や事業用の宅地についてその資産の価額を減額する小規模宅地等の特例が設けられています。

例えば、被相続人の居住用の宅地を被相続人の配偶者が取得した場合、その宅地の価額は、その宅地のうち330㎡までの部分についてその評価額の80%が減額されます。なお、特例の要件等については、16ページをご覧ください。

**(ハ) 田畑又は山林**

原則として、固定資産税評価額（都税事務所や市（区）役所又は町村役場で確認してください。）に一定の倍率（倍率は「評価倍率表」で確認することができます。）を掛けて計算します。

ただし、市街地にある田畑又は山林については、原則として付近の宅地の価額に比準して計算します。

## ロ 家屋等

家屋等の評価については、次のとおりです。

自家用屋	原則として、固定資産税評価額（都税事務所や市（区）役所又は町村役場で確認してください。）により評価します。
貸家	原則として、固定資産税評価額から、固定資産税評価額に借家権割合と賃貸割合を乗じた価額を差し引いて計算します。
配偶者居住権	原則として、固定資産税評価額及び配偶者居住権の存続期間を基として計算します。
配偶者居住権の目的となっている建物	原則として、固定資産税評価額により評価した価額から、配偶者居住権の価額を差し引いて計算します。

## ハ 森林の立木

原則として、樹種、樹齢別に定めている標準価額（標準価額は国税庁ホームページ「財産評価基準書 路線価図・評価倍率表」[【https://www.rosenka.nta.go.jp】](https://www.rosenka.nta.go.jp)で確認することができます。）を基として評価します。

(注) 相続人や包括受遺者が相続や遺贈によって取得した立木については、標準価額を基として計算した価額の85%相当額によります。

## ニ 事業用の機械、器具、農機具等

原則として、類似品の売買価額や専門家の意見などを参考として評価します。

## ホ 上場株式

原則として、次の(イ)から(ニ)までの価額のうち、最も低い価額により評価します。

- (イ) 相続の開始があった日の終値
- (ロ) 相続の開始があった月の毎日の終値の月平均額
- (ハ) 相続の開始があった月の前月の毎日の終値の月平均額
- (ニ) 相続の開始があった月の前々月の毎日の終値の月平均額

## ヘ 取引相場のない株式・出資

原則として、その会社の規模の大小、株主の態様、資産の構成割合などに応じ、次のような方式により評価します。具体的には「取引相場のない株式（出資）の評価明細書」（評価明細書の様式は、国税庁ホームページ[【https://www.nta.go.jp】](https://www.nta.go.jp)からダウンロードすることができます。）を用いて評価します。

- (イ) 類似業種比準方式
- (ロ) 純資産価額方式
- (ハ) (イ)と(ロ)の併用方式
- (ニ) 配当還元方式

## ト 預貯金

原則として、相続開始の日現在の預入残高と相続開始の日現在において解約するとした場合に支払を受けることができる既経過利子の額（源泉徴収されるべき税額に相当する額を差し引いた金額）との合計額により評価します。

## チ 家庭用財産（家具・什器・電話加入権等）・自動車

原則として、類似品の売買価額や専門家の意見などを参考として評価します。

## リ 書画・骨とう等

原則として、類似品の売買価額や専門家の意見などを参考として評価します。

※ 相続財産の評価に当たって作成した評価明細書は、相続税の申告書に添付してください。

- (4) 小規模宅地等の特例（「申告書第11・11の2表の付表1、1（続）、1（別表1）、1（別表1の2）、1（別表2）」100、101ページ参照）

イ 特例のあらまし

個人が、相続や遺贈によって取得した財産のうち、その相続開始の直前において被相続人又は被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族（以下「被相続人等」といいます。）の事業の用又は居住の用に供されていた宅地等（土地又は土地の上に存する権利をいいます。以下同じです。）のうち一定のものがある場合には、その宅地等のうち一定の面積までの部分（以下「小規模宅地等」といいます。）については、相続税の課税価格に算入すべき価額の計算上、次の表に掲げる区分ごとにそれぞれに掲げる割合を減額します。

なお、相続時精算課税に係る贈与によって取得した宅地等及び「個人の事業用資産についての贈与税の納税猶予及び免除」（65ページ参照）の適用を受けた特例事業受贈者に係る贈与者又は「個人の事業用資産についての相続税の納税猶予及び免除」（58ページ参照）の適用を受ける特例事業相続人等に係る被相続人から相続又は遺贈により取得した特定事業用宅地等については、この特例の適用を受けることはできません。

また、被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与により財産を取得したいずれかの人が、その被相続人から相続時精算課税に係る贈与により取得した一定の株式又は出資について平成21年改正前の租税特別措置法第70条の3の3第1項又は第70条の3の4第1項の規定の適用を受けていた場合には、この特例の適用を受けることはできません。

相続開始の直前における宅地等の利用区分		要件	限度面積	減額される割合
被相続人等の事業の用に供されていた宅地等	貸付事業以外の事業用の宅地等	① 特定事業用宅地等に該当する宅地等	400㎡	80%
	貸付事業用の宅地等	② 一定の法人に貸し付けられ、その法人の事業（貸付事業を除きます。）用の宅地等 特定同族会社事業用宅地等に該当する宅地等	400㎡	80%
		③ 貸付事業用宅地等に該当する宅地等	200㎡	50%
		④ 一定の法人に貸し付けられ、その法人の貸付事業用の宅地等 貸付事業用宅地等に該当する宅地等	200㎡	50%
	被相続人等の貸付事業用の宅地等	⑤ 貸付事業用宅地等に該当する宅地等	200㎡	50%
被相続人等の居住の用に供されていた宅地等		⑥ 特定居住用宅地等に該当する宅地等	330㎡	80%

(注) 1 「宅地等のうち一定のもの」とは、建物又は構築物の敷地の用に供されている宅地等（農地及び採草放牧地は除きます。）をいい、棚卸資産及びこれに準ずる資産を除きます。

2 「限度面積」については、特例を適用する宅地等が、次の(1)又は(2)のいずれに該当するかに応じ、それぞれの算式を満たす面積がそれぞれの限度面積となります。

(1) 特例を適用する宅地等が特定居住用宅地等(⑥)及び特定事業用等宅地等(①又は②)である場合(特例を適用する宅地等のうちに、貸付事業用宅地等(③、④又は⑤)がない場合)

$$A \leq 400\text{㎡} \cdot B \leq 330\text{㎡} \quad (\text{合計}730\text{㎡まで適用可能})$$

(2) 特例を適用する宅地等が貸付事業用宅地等(③、④又は⑤)及びそれ以外の宅地等(①、②又は⑥)である場合(特例を適用する宅地等のうちに、貸付事業用宅地等(③、④又は⑤)がある場合)

$$A \times \frac{200}{400} + B \times \frac{200}{330} + C \leq 200\text{㎡}$$

○ 上記の算式中の符号は、次のとおりです。

<p>A : 「特定事業用宅地等」、「特定同族会社事業用宅地等」の面積の合計 (①+②)          B : 「特定居住用宅地等」の面積の合計 (⑥)          C : 「貸付事業用宅地等」の面積の合計 (③+④+⑤)</p>
--

※ 1 特例を適用する宅地等が配偶者居住権の目的となっている建物の敷地の用に供される宅地等又はその宅地等を配偶者居住権に基づき使用する権利の全部又は一部である場合には、その宅地等の面積に、それぞれその敷地の用に供される宅地等の価額又はその権利の価額がこれらの価額の合計額のうち占める割合を乗じて得た面積を、特例を適用する宅地等の面積とみなして、(1)及び(2)の算式を計算します。

2 (2)の算式におけるA、B及びCの面積の端数処理に当たっては、その面積の合計が200㎡を超えないようご注意ください。

- 3 宅地等のうちに被相続人等の事業の用及び居住の用以外の用に供されていた部分がある場合には、被相続人等の事業の用又は居住の用に供されていた部分のみが特例の対象となります。
- 4 この特例と「特定計画山林の特例」(20ページ参照)を併用して適用する場合には、22ページの(6)をご覧ください。

(イ) 特定事業用宅地等とは

相続開始の直前において被相続人等の事業(不動産貸付業、駐車場業、自転車駐車場業及び準事業<sup>(注1)</sup>を除きます。)の用に供されていた宅地等(その相続の開始前3年以内に新たに事業の用に供された宅地等(「3年以内事業宅地等」といいます。以下同じです。)<sup>(注2、3)</sup>を除きます。)で、次の表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件の全てに該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得したものをいいます(次の表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件の全てに該当する部分で、それぞれの要件に該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得した持分の割合に応ずる部分に限られます。)

〔特定事業用宅地等の要件〕

区分	特例の適用要件	
被相続人の事業の用に供されていた宅地等	事業承継要件	その宅地等の上で営まれていた被相続人の事業を相続税の申告期限までに引き継ぎ、かつ、その申告期限までその事業を営んでいること
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること
被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の事業の用に供されていた宅地等	事業継続要件	相続開始の直前から相続税の申告期限まで、その宅地等の上で事業を営んでいること
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること

- (注) 1 「準事業」とは、事業と称するに至らない不動産の貸付けその他これに類する行為で相当の対価を得て継続的に行うものをいいます。
- 2 相続開始前3年以内に新たに事業の用に供された宅地等であっても、一定の規模以上の事業を行っていた被相続人等の事業の用に供された宅地等については、3年以内事業宅地等に該当しません。  
なお、上記の「一定の規模以上の事業」とは、次の算式を満たす場合におけるその事業をいいます。

(算式)

$$\frac{\text{下記の事業の用に供されていた一定の資産(※)のうち被相続人等が有していたものの相続開始時の価額の合計額}}{\text{新たに事業の用に供された宅地等の相続開始時の価額}} \geq 15\%$$

※ 上記の「一定の資産」とは、次に掲げる資産(その資産のうちはその事業の用以外の用に供されていた部分がある場合には、その事業の用に供されていた部分に限ります。)をいいます。

- ① その宅地等の上に存する建物(その附属設備を含みます。)又は構築物
- ② 所得税法第2条第1項第19号に規定する減価償却資産でその宅地等の上で行われるその事業に係る業務の用に供されていたもの(上記①に掲げるものを除きます。)
- 3 所得税法等の一部を改正する法律(平成31年法律第6号)附則により、平成31年4月1日から令和4年3月31日までの間に相続又は遺贈により取得した宅地等のうち、平成31年3月31日までに事業の用に供された宅地等については、3年以内事業宅地等に該当しないものとする経過措置が設けられています。
- 4 被相続人から相続又は遺贈により財産を取得した人が、特定事業用宅地等についてこの特例の適用を受ける場合には、その人を含め、その被相続人から相続又は遺贈により財産を取得した人の全てが、「個人の事業用資産についての相続税の納税猶予及び免除」(58ページ参照)の適用を受けることができません。

(ロ) 特定同族会社事業用宅地等とは

相続開始の直前から相続税の申告期限まで一定の法人の事業(不動産貸付業、駐車場業、自転車駐車場業及び準事業を除きます。)の用に供されていた宅地等で、次のページの表に掲げる要件の全てに該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得したものをいいます(一定の法人の事業の用に供されている部分で、次のページの表に掲げる要件の全てに該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得した持分の割合に応ずる部分に限られます。)



**〔特定同族会社事業用宅地等の要件〕**

区分	特例の適用要件	
	取得者	取得者ごとの要件
一定の法人の事業の用に供されていた宅地等	法人役員要件	相続税の申告期限においてその法人の役員（法人税法第2条第15号に規定する役員（清算人を除きます。）をいいます。）であること
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること

(注) 一定の法人とは、相続開始の直前において被相続人及び被相続人の親族等が法人の発行済株式の総数又は出資の総額の50%超を有している場合におけるその法人（相続税の申告期限において清算中の法人を除きます。）をいいます。

- ① 被相続人の親族等とは、被相続人の親族及びその被相続人と租税特別措置法施行令第40条の2第16項に定める特別の関係がある者をいいます。
- ② 発行済株式の総数又は出資の総額には、法人の株主総会又は社員総会において議決権を行使できる事項の全部について制限された租税特別措置法施行規則第23条の2第6項又は第7項に規定する株式又は出資は含まれません。

**(ハ) 特定居住用宅地等とは**

相続開始の直前において被相続人等の居住の用に供されていた宅地等で、次の表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件に該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得したものをいいます（次の表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件に該当する部分で、それぞれの要件に該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得した持分の割合に応ずる部分に限られます。）。

**〔特定居住用宅地等の要件〕**

区分	特例の適用要件	
	取得者	取得者ごとの要件
① 被相続人の居住の用に供されていた宅地等	1 被相続人の配偶者	「取得者ごとの要件」はありません。
	2 被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物に居住していた親族	相続開始の直前から相続税の申告期限まで引き続きその建物に居住し、かつ、その宅地等を相続開始時から相続税の申告期限まで有していること
	3 上記1及び2以外の親族	次の(1)から(6)の要件を全て満たすこと（一定の経過措置がありますので、詳しくは次ページの（注）4を参照してください。） (1) 居住制限納税義務者又は非居住制限納税義務者 <sup>(注5)</sup> のうち日本国籍を有しない者ではないこと (2) 被相続人に配偶者がいないこと (3) 相続開始の直前において被相続人の居住の用に供されていた家屋に居住していた被相続人の相続人（相続の放棄があった場合には、その放棄がなかったものとした場合の相続人）がいないこと (4) 相続開始前3年以内に日本国内にある取得者、取得者の配偶者、取得者の三親等内の親族又は取得者と特別の関係がある一定の法人 <sup>(注6)</sup> が所有する家屋（相続開始の直前において被相続人の居住の用に供されていた家屋を除きます。）に居住したことがないこと (5) 相続開始時に、取得者が居住している家屋を相続開始前のいずれの時ににおいても所有していたことがないこと (6) その宅地等を相続開始時から相続税の申告期限まで有していること
② 被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の居住の用に供されていた宅地等	1 被相続人の配偶者	「取得者ごとの要件」はありません。
	2 被相続人と生計を一にしていた親族	相続開始前から相続税の申告期限まで引き続きその家屋に居住し、かつ、その宅地等を相続税の申告期限まで有していること

- (注) 1 「被相続人の居住の用」には、被相続人の居住の用に供されていた宅地等が、養護老人ホームへの入所など被相続人が居住の用に供することができない一定の事由（次の(1)又は(2)の事由に限り。）により相続開始の直前において被相続人の居住の用に供されていなかった場合（被相続人の居住の用に供されなくなった後に、事業の用又は新たに被相続人等以外の人の居住の用に供された場合を除きます。）におけるその事由により居住の用に供されなくなる直前の被相続人の居住の用を含みます。
- (1) 介護保険法第19条第1項に規定する要介護認定若しくは同条第2項に規定する要支援認定を受けていた被相続人又は介護保険法施行規則第140条の62の4第2号に該当していた被相続人が次に掲げる住居又は施設に入居又は入所をしていたこと。
- イ 老人福祉法第5条の2第6項に規定する認知症対応型老人共同生活援助事業が行われる住居、同法第20条の4に規定する養護老人ホーム、同法第20条の5に規定する特別養護老人ホーム、同法第20条の6に規定する軽費老人ホーム又は同法第29条第1項に規定する有料老人ホーム
- ロ 介護保険法第8条第28項に規定する介護老人保健施設又は同条第29項に規定する介護医療院
- ハ 高齢者の居住の安定確保に関する法律第5条第1項に規定するサービス付き高齢者向け住宅（イの有料老人ホームを除きます。）
- (2) 障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律第21条第1項に規定する障害支援区分の認定を受けていた被相続人が同法第5条第11項に規定する障害者支援施設（同条第10項に規定する施設入所支援が行われるものに限り。）又は同条第17項に規定する共同生活援助を行う住居に入所又は入居をしていたこと。
- 2 「被相続人の居住の用に供されていた宅地等」が、被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物（「建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物」\*を除きます。）の敷地の用に供されていたものである場合には、その敷地の用に供されていた宅地等のうち被相続人の親族の居住の用に供されていた部分（前ページの〔特定居住用宅地等の要件〕区分②に該当する部分を除きます。）を含みます。
- 3 「被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物に居住していた親族」とは、次の(1)又は(2)のいずれに該当するかに応じ、それぞれの部分に居住していた親族のことをいいます。
- (1) 被相続人の居住の用に供されていた一棟の建物が、「建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物」\*である場合  
被相続人の居住の用に供されていた部分
- (2) (1)以外の建物である場合  
被相続人又は被相続人の親族の居住の用に供されていた部分
- \* 「建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物」とは、区分所有建物である旨の登記がされている建物をいいます。
- 4 所得税法等の一部を改正する法律（平成30年法律第7号）附則第118条第3項の規定により、令和2年4月1日以後に相続又は遺贈により同条第2項に規定する経過措置対象宅地等を取得した場合において、同年3月31日においてその経過措置対象宅地等の上に存する建物の新築又は増築等の工事が行われており、かつ、その工事の完了前に相続又は遺贈があったときは、その相続税の申告期限までにその建物を自己の居住の用に供したときに限り、その経過措置対象宅地等については前ページの表の①の被相続人の居住の用に供されていた宅地等と、その取得者は、同表の①2の要件を満たす者とみなすこととされています。
- 5 「居住制限納税義務者」又は「非居住制限納税義務者」については、7ページの（参考1）を参照してください。
- 6 「特別の関係がある一定の法人」とは、次の(1)から(4)に掲げる法人をいいます。
- (1) 取得者及び租税特別措置法施行令第40条の2第15項第1号イからへまでに掲げる者（以下6において「取得者等」といいます。）が法人の発行済株式又は出資（その法人が有する自己の株式又は出資を除きます。）の総数又は総額（(2)及び(3)において「発行済株式総数等」といいます。）の10分の5を超える数又は金額の株式又は出資を有する場合におけるその法人
- (2) 取得者等及び(1)に掲げる法人が他の法人の発行済株式総数等の10分の5を超える数又は金額の株式又は出資を有する場合におけるその他の法人
- (3) 取得者等並びに(1)及び(2)に掲げる法人が他の法人の発行済株式総数等の10分の5を超える数又は金額の株式又は出資を有する場合におけるその他の法人
- (4) 取得者等が理事、監事、評議員その他これらの者に準ずるものとなっている持分の定めのない法人

## (二) 貸付事業用宅地等とは

相続開始の直前において被相続人等の事業（不動産貸付業、駐車場業、自転車駐車場業及び準事業<sup>(注1)</sup>）に限り。以下「貸付事業」といいます。）の用に供されていた宅地等（その相続の開始前3年以内に新たに貸付事業の用に供された宅地等（「3年以内貸付宅地等」といいます。以下同じです。）<sup>(注2)</sup>を除きます。）で、次の表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件の全てに該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得したものをいいます（次の表の区分に応じ、それぞれに掲げる要件の全てに該当する部分で、それぞれの要件に該当する被相続人の親族が相続又は遺贈により取得した持分の割合に応ずる部分に限られます。）。

**〔貸付事業用宅地等の要件〕**

区分	特例の適用要件	
被相続人の貸付事業の用に供されていた宅地等	事業承継要件	その宅地等に係る被相続人の貸付事業を相続税の申告期限までに引き継ぎ、かつ、その申告期限までその貸付事業を行っていること
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること
被相続人と生計を一にして被相続人の親族の貸付事業の用に供されていた宅地等	事業継続要件	相続開始前から相続税の申告期限まで、その宅地等に係る貸付事業を行っていること
	保有継続要件	その宅地等を相続税の申告期限まで有していること

(注) 1 「準事業」については、17ページの(イ)(注)1を参照してください。

2 相続開始前3年以内に新たに貸付事業の用に供された宅地等であっても、相続開始の日まで3年を超えて引き続き特定貸付事業(貸付事業のうち準事業以外のものをいいます。以下同じです。)を行っていた被相続人等のその特定貸付事業の用に供された宅地等については、3年以内貸付宅地等に該当しません。

**ロ 日本郵便株式会社に貸し付けられている一定の郵便局舎の敷地の用に供されている宅地等**

平成19年9月30日以前に被相続人又は被相続人の相続人と旧日本郵政公社との間の賃貸借契約に基づき郵便局の用に供するために貸し付けられていた一定の建物の敷地の用に供されていた宅地等のうち、平成19年10月1日から相続の開始の直前までの間において、その賃貸借契約の契約事項に一定事項以外の事項の変更がない賃貸借契約に基づき、引き続き、平成19年10月1日から平成24年9月30日までの間にあっては郵便局の用に供するため郵便局株式会社に、平成24年10月1日から相続開始の直前までの間にあっては郵便局の用に供するため日本郵便株式会社に対し貸し付けられていた一定の建物(以下「郵便局舎」といいます。)の敷地の用に供されていた宅地等で、その宅地等を取得した相続人から相続開始の日以後5年以上その郵便局舎を日本郵便株式会社が引き続き借り受けることにより、その宅地等を同日以後5年以上郵便局舎の敷地の用に供する見込みであることについて総務大臣の証明がなされた宅地等については、17ページの(イ)の特定事業用宅地等に該当するものとして、この特例の適用を受けることができます。詳しくは税務署にお尋ねください。

**ハ この特例を受けるための手続**

この特例の対象となり得る宅地等、「特定計画山林の特例」(下記(5)参照)若しくは「特定受贈同族会社株式等に係る特定事業用資産の特例」(22ページの(7)参照)の対象となり得る財産又は「個人の事業用資産についての相続税の納税猶予及び免除」(58ページ参照)の対象となり得る宅地等その他一定の財産を取得した相続人等が2人以上いる場合には、この特例の適用を受けようとする宅地等の選択についてその全員が同意しており、かつ、原則として相続税の申告期限までに分割されていることが必要です。

また、相続税の申告書にこの特例の適用を受ける旨その他所定の事項を記載するとともに、108ページの(5)に掲げる書類を添付する必要があります。

(注) 相続税の申告期限までにこの特例の対象となり得る宅地等が未分割であっても、次のi又はiiに掲げる場合(「特定計画山林の特例」又は「特定事業用資産の特例」の適用を受けている場合を除きます。)に該当することとなったときは、この特例の適用を受けることができますが、この場合、遺産分割が行われた日の翌日から4か月以内に更正の請求書を提出しなければなりません。

i 相続税の申告期限後3年以内に財産が分割された場合

ii 相続税の申告期限後3年を経過する日までに財産の分割ができないやむを得ない事情があり、税務署長の承認を受けた場合で、その事情がなくなった日の翌日から4か月以内に分割されたとき(税務署長の承認を受けようとする場合には、相続税の申告期限後3年を経過する日の翌日から2か月以内に、財産の分割ができないやむを得ない事情の詳細を記載した承認申請書を提出する必要があります。)

**(5) 特定計画山林の特例(「申告書第11・11の2表の付表2、2の2、4」参照)**

**イ 特例のあらまし**

特定計画山林相続人等(次の表の2に掲げる者)が、相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与(以下(5)において「贈与」といいます。)によって取得した特定計画山林(次の表の1に掲げる山林)でこの特例の適用を受けるものとして選択したもの(以下「選択特定計画山林」といいます。)について、その相続、遺贈や贈与に係る相続税の申告期限まで引き続きその選択特定計画山林の全てを有している場合(これに準ずる場合を含みます。)には、相続税の課税価格に算入すべき価額の計算

上、5%を減額します。

なお、被相続人から相続、遺贈や贈与により財産を取得したいずれかの人が、その被相続人から贈与により取得した一定の株式又は出資について平成21年改正前の租税特別措置法第70条の3の3第1項又は第70条の3の4第1項の規定の適用を受けていた場合には、この特例の適用を受けることはできません。

また、この特例は、山林についての相続税の納税猶予及び免除（48ページ参照）の適用を受ける場合には適用を受けることができません。

（注） この特例と「小規模宅地等の特例」（16ページ参照）を併用して適用する場合には、次ページの(6)をご覧ください。

1 特定計画山林		2 特定計画山林相続人等
森林経営計画が定められている区域内に存する山林(立木又は土地等をいいます。)	(1) 相続や遺贈によって取得した「特定森林経営計画対象山林」(次のロ参照)	相続や遺贈によって左の財産を取得した個人で次に掲げる全ての要件を満たすものをいいます。 ① 被相続人の親族であること ② 相続開始の時から相続税の申告期限まで引き続き選択特定計画山林である特定森林経営計画対象山林について市町村長等の認定を受けた森林経営計画に基づき施業を行っていること
	(2) 贈与(贈与税の期限内申告の際に一定の届出をしたものに限ります。)によって取得した「特定受贈森林経営計画対象山林」(次のハ参照)	被相続人から贈与によって左の財産を取得した個人で次に掲げる全ての要件を満たすものをいいます。 ① 左の財産に係る相続時精算課税適用者であること ② 贈与の時から相続税の申告期限まで引き続き選択特定計画山林である特定受贈森林経営計画対象山林について市町村長等の認定を受けた森林経営計画に基づき施業を行っていること

#### ロ 特定森林経営計画対象山林とは

被相続人が相続開始の直前に有していた山林のうち、相続開始の前に森林法第11条第5項（同法第12条第3項において読み替えて準用する場合並びに木材の安定供給の確保に関する特別措置法第8条の規定により読み替えて適用される場合及び同法第9条第2項又は第3項において読み替えて適用される森林法第12条第3項において読み替えて準用する場合を含みます。）の規定による市町村長等の認定（次のハにおいて「市町村長等の認定」といいます。）を受けた同法第11条第1項に規定する森林経営計画<sup>(注1)</sup>が定められている区域内に存するもの（森林の保健機能の増進に関する特別措置法第2条第2項第2号に規定する森林保健施設の整備に係る地区内に存するものを除き、森林法施行規則第36条第1号に規定する計画的伐採対象森林に限ります。次のハにおいて同じです。）をいいます。

（注）1 森林経営計画には、森林法第11条第5項第2号ロに規定する公益的機能別森林施業を実施するための森林経営計画のうち森林法施行規則第39条第2項第2号に規定する特定広葉樹育成施業森林に係るもの（その特定広葉樹育成施業森林を対象とする部分に限ります。）及び同法第16条又は木材の安定供給の確保に関する特別措置法第9条第4項の規定による認定の取消しがあったものは含まれません（次のハにおいて同じです。）。

2 特例の対象となる特定森林経営計画対象山林は、特定計画山林相続人等が施業を行うこととされている区域内に存するものであることなど一定の要件を満たした特定計画山林に該当するものに限られます（次のハにおいて同じです。）。

#### ハ 特定受贈森林経営計画対象山林とは

被相続人である特定贈与者が贈与をした山林のうち、その贈与の前に市町村長等の認定を受けた森林経営計画が定められている区域内に存するものをいいます。

### 二 この特例の適用を受けるための手続

この特例の対象となり得る山林、「小規模宅地等の特例」（16ページ参照）若しくは「特定受贈同族会社株式等に係る特定事業用資産の特例」（次ページの(7)参照）の対象となり得る財産又は「個人の事業用資産についての相続税の納税猶予及び免除」（58ページ参照）の対象となり得る宅地等その他一定の財産を取得した相続人等が2人以上いる場合には、この特例の適用を受けようとする財産の選択についてその全員が同意しており、かつ、原則として相続税の申告期限までに分割されていることが必要です。

また、相続税の申告書にこの特例の適用を受ける旨その他所定の事項を記載するとともに109ページの(6)に掲げる書類を添付する必要があります。

なお、この特例の適用を受ける場合には、相続税の申告期限から2か月以内に租税特別措置法施行規則第23条の2の2第14項に掲げる書類を提出しなければなりません。

- (注) 1 特定受贈森林経営計画対象山林についてこの特例の適用を受ける場合には、あらかじめ、贈与税の期限内申告の際にこの特例の適用を受ける旨等を記載した届出書及び一定の書類を提出する必要があります。
- 2 相続税の申告期限までにこの特例の対象となる山林が未分割であっても、次の i 又は ii に掲げる場合に該当することとなったときは、この特例の適用を受けることができますが、この場合、遺産分割が行われた日の翌日から4か月以内に更正の請求書を提出しなければなりません。
- i 相続税の申告期限後3年以内に財産が分割された場合
- ii 相続税の申告期限後3年を経過する日までに財産の分割ができないやむを得ない事情があり、税務署長の承認を受けた場合で、その事情がなくなった日の翌日から4か月以内に分割されたとき（税務署長の承認を受けようとする場合には、相続税の申告期限後3年を経過する日の翌日から2か月以内に、財産の分割ができないやむを得ない事情の詳細を記載した承認申請書を提出する必要があります。）

#### (6) 小規模宅地等の特例及び特定計画山林の特例の併用等

「小規模宅地等の特例」の適用を受ける宅地等について①の算式により計算した面積(a)が200㎡に満たない場合には、特定(受贈)森林経営計画対象山林である特定計画山林について、②に定める算式により計算した価額を限度に「特定計画山林の特例」の適用を受けることができます。

$$\textcircled{1} \quad a = A \times \frac{200}{400} + B \times \frac{200}{330} + C$$

$$\textcircled{2} \quad D \times \frac{200\text{m}^2 - a}{200\text{m}^2}$$

○ 上記の算式中の符号は、次のとおりです。

- A : 「特定事業用宅地等」、「特定同族会社事業用宅地等」の面積の合計  
 B : 「特定居住用宅地等」の面積の合計  
 C : 「貸付事業用宅地等」の面積の合計  
 D : 特定(受贈)森林経営計画対象山林である特定計画山林の評価額の合計

(注) 「個人の事業用資産についての相続税の納税猶予及び免除」又は「特定事業用資産の特例」の適用を受ける場合には、上記の内容と異なりますので、詳しくは税務署にお尋ねください。

#### (7) 特定受贈同族会社株式等に係る特定事業用資産の特例(「申告書第11・11の2表の付表2の2、3、3の2」参照)

##### (特例のあらまし)

個人が、平成21年3月31日以前に相続時精算課税に係る贈与(贈与税の申告の際に一定の届出をしたものに限ります。)によって取得した特定受贈同族会社株式等でこの特例の適用を受けるものとして選択したものについて、平成21年改正前の租税特別措置法第69条の5に規定する要件を満たす場合には、相続税の課税価格に算入すべき価額の計算上、10%を減額します(減額される金額は1億円を限度とします。)

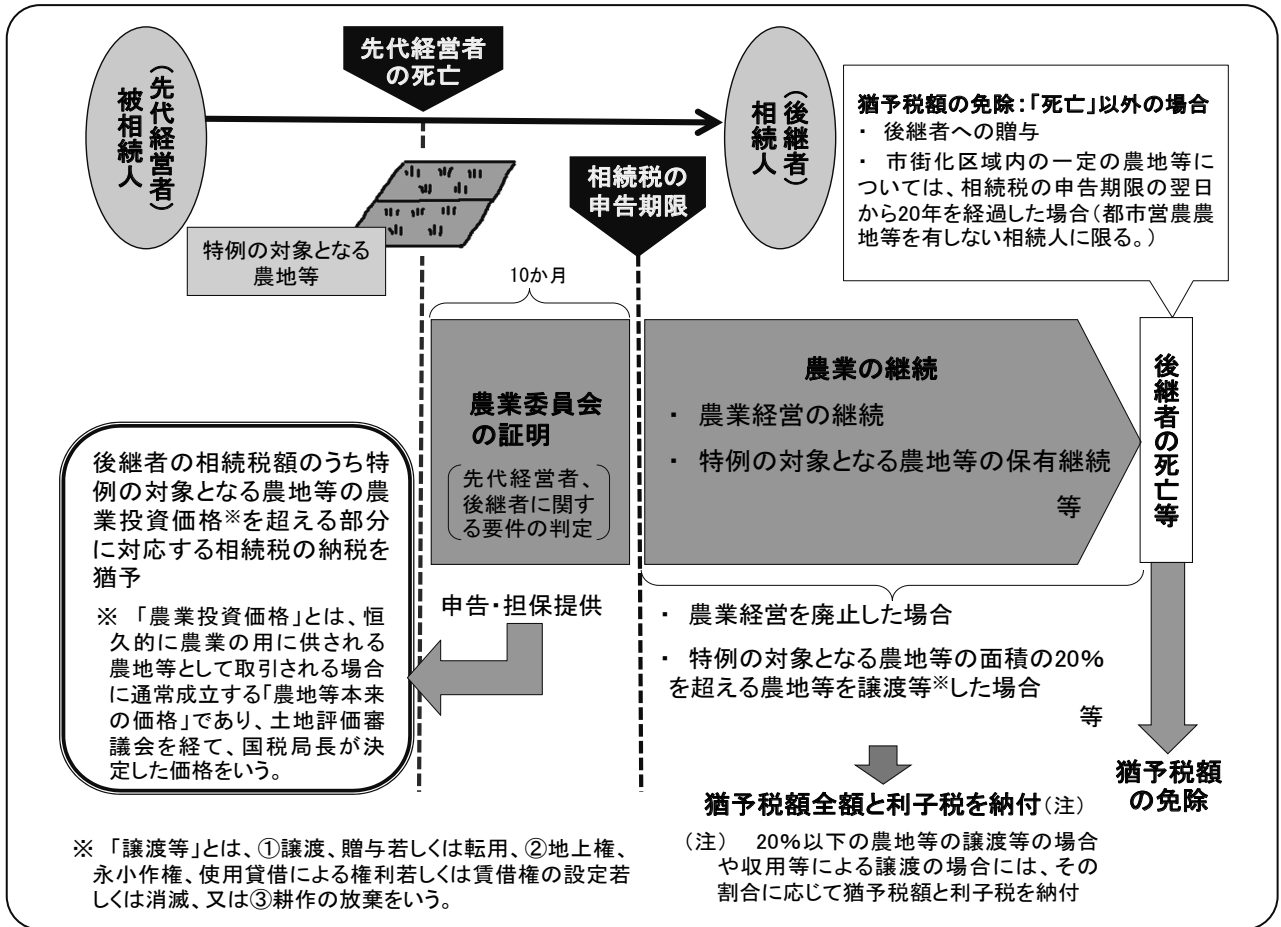
なお、被相続人から相続、遺贈や相続時精算課税に係る贈与により財産を取得したいずれかの人が、その被相続人から相続時精算課税に係る贈与により取得した一定の株式又は出資について、平成21年改正前の租税特別措置法第70条の3の3第1項又は第70条の3の4第1項の規定の適用を受けた場合には、この特例の適用を受けることはできません。

また、非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除(39ページ参照)の適用を受けた人は、納税猶予の特例の適用を受ける非上場株式等に係る会社と同一の会社の株式又は出資について、この特例の適用を受けることはできません。

(注) 一定の場合には、この特例と「小規模宅地等の特例」(16ページ参照)又は「特定計画山林の特例」(20ページ参照)とを併用して適用を受けることができます。詳しくは税務署にお尋ねください。

(8) 農地等についての相続税の納税猶予及び免除等（「申告書第3表、第8表、第8の7表、第8の8表、第12表」83、89、92、102ページ参照）

特例の概要は、次の図のとおりです。



イ 特例のあらまし

農業を営んでいた被相続人又は特定貸付け等を行っていた被相続人から一定の相続人（農業相続人といいます。）が一定の農地等を相続や遺贈によって取得し、農業を営む場合又は特定貸付け等を行う場合には、一定の要件の下にその取得した農地等の価額のうち農業投資価格（農業投資価格は、国税庁ホームページで確認することができます（財産評価基準書 路線価図・評価倍率表 <https://www.rosenka.nta.go.jp>）。）による価額を超える部分に対応する相続税額は、その取得した農地等について農業相続人が農業の継続又は特定貸付け等を行っている場合に限り、その納税が猶予されます（猶予される相続税額を「農地等納税猶予税額」といいます。）。

この農地等納税猶予税額は、次のいずれかに該当することとなったときに免除されます。

なお、相続時精算課税に係る贈与によって取得した農地等については、この特例の適用を受けることはできません。

③ 免除される場合

①	特例の適用を受けた農業相続人が死亡した場合
②	特例の適用を受けた農業相続人が特例農地等（この特例の適用を受ける農地等をいいます。）の全部を租税特別措置法第70条の4の規定に基づき農業の後継者に生前一括贈与した場合 ※ 特定貸付け等を行っていない農業相続人に限ります。
③	特例農地等のうちに平成3年1月1日において三大都市圏の特定市（首都圏、近畿圏及び中部圏の特定市（東京都の特別区を含みます。）をいいます。以下同じです。）以外の区域内に所在する市街化区域内農地等（生産緑地等を除きます。）について特例の適用を受けた場合において、当該適用を受けた農業相続人が相続税の申告書の提出期限の翌日から農業を20年間継続したとき（当該農地等に対応する農地等納税猶予税額の部分に限ります。） ※ 特例農地等のうちに都市営農農地等を有しない農業相続人に限ります。

(注) 1 「都市営農農地等」とは、都市計画法第7条第1項に規定する市街化区域内に所在する次のイからハまでに掲げる農地又は採草放牧地で、平成3年1月1日において三大都市圏の特定市の区域内に所在するものをいいます。

イ 都市計画法第8条第1項第14号に掲げる生産緑地地区内にある農地又は採草放牧地（次に掲げるものを除きます。以下「生産緑地等」といいます。）

(イ) 生産緑地法第10条（同法第10条の5の規定により読み替えて適用する場合を含みます。）又

- は第15条第1項の規定による買取りの申出がされたもの
- (㍑) 生産緑地法第10条第1項に規定する申出基準日までに同法第10条の2第1項の特定生産緑地（以下「特定生産緑地」といいます。）の指定がされなかったもの
- (㍒) 生産緑地法第10条の3第2項に規定する指定期限日までに特定生産緑地の指定の期限の延長がされなかったもの
- (㍔) 生産緑地法第10条の6第1項の規定による特定生産緑地の指定の解除がされたもの
- ロ 都市計画法第8条第1項第1号に掲げる田園住居地域内にある農地（イに掲げる農地を除きます。以下「田園住居地域内農地」といいます。）
- ハ 都市計画法第58条の3第2項に規定する地区計画農地保全条例による制限を受ける同条第1項に規定する区域内にある農地（イ及びロに掲げる農地を除きます。以下「地区計画農地保全条例制限区域内農地」といいます。）
- 2 「市街化区域内農地等」とは、都市計画法第7条第1項に規定する市街化区域内に所在する農地又は採草放牧地をいいます。

また、前ページ「◎免除される場合」の①から③までのいずれかの場合に該当する前に、特例農地等について農業経営の廃止、譲渡、転用などの一定の事由が生じた場合には、農地等納税猶予税額の全部又は一部について納税の猶予が打ち切れ、その税額と利子税を納付しなければなりません（特例農地等の買換えや収用交換等により譲渡した場合などは納税猶予の継続や利子税の特例があります。詳しくは、税務署にお尋ねください。）。

## ロ 特例を受けるための要件

この特例の適用を受けるためには、次の要件を満たす必要があります。

### (イ) 被相続人の要件

被相続人は、次の①から④までのいずれかに該当する人であること。

①	死亡の日まで農業を営んでいた人
②	農地等の生前一括贈与をした人 ※ 死亡の日まで受贈者が贈与税の納税猶予又は納期限の延長の特例の適用を受けていた場合に限られます。
③	死亡の日まで特定貸付け等を行っていた人
④	死亡の日まで相続税の納税猶予の適用を受けていた農業相続人又は農地等の生前一括贈与の適用を受けていた受贈者で、営農困難時貸付けをし、税務署長に届出をした人

(注) 1 「特定貸付け等」とは、次の特定貸付け又は認定都市農地貸付け若しくは農園用地貸付けをいいます。

(1) 「特定貸付け」とは、市街化区域内農地等以外の農地又は採草放牧地について行う地上権、永小作権、使用貸借による権利又は賃借権（以下「賃借権等」といいます。）の設定（民法第269条の2第1項の地上権の設定を除きます。）による、次のイ及びロに掲げる貸付け※をいいます。

イ 農地中間管理事業の推進に関する法律第2条第3項に規定する農地中間管理事業のために行われた貸付け

ロ 農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する法律（令和4年法律第56号）による改正前の農業経営基盤強化促進法第20条に規定する農用地利用集積計画の定めるところにより行われた貸付け

※ 上記の「イ及びロに掲げる貸付け」には、被相続人が行っていた次の貸付けが含まれます。

- ・ 農地法等の一部を改正する法律（平成21年法律第57号）による改正前の農業経営基盤強化促進法の規定に基づく一定の貸付け

- ・ 農業の構造改革を推進するための農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する等の法律（平成25年法律第102号）による改正前の農業経営基盤強化促進法第4条第2項に規定する農地保有合理化事業のうち同項第1号に掲げる農地売買等事業のために行われた貸付け

- ・ 農地中間管理事業の推進に関する法律等の一部を改正する法律（令和元年法律第12号）による改正前の農業経営基盤強化促進法第4条第3項に規定する農地利用集積円滑化事業のうち同項第1号イ又は同項第2号に掲げる農地所有者代理事業若しくは同項第1号ロに掲げる農地売買等事業のために行われた貸付け

(2) 「認定都市農地貸付け」とは、都市計画法第8条第1項第14号に掲げる生産緑地地区内にある農地（生産緑地法第10条（同法第10条の5の規定により読み替えて適用する場合を含みます。）又は第15条第1項の規定による買取りの申出がされたもの及び同法第10条の6第1項の規定による指定の解除がされたものを除きます。次の(3)において同じです。）について、賃借権又は使用貸借による権利の設定による都市農地の貸借の円滑化に関する法律（以下「都市農地貸借法」といいます。）第7条第1項第1号に規定する認定事業計画の定めるところにより行う貸付けをいいます。



- (3) 「農園用地貸付け」とは、都市計画法第8条第1項第14号に掲げる生産緑地地区内にある農地について行う賃借権等の設定による次のイからハまでに掲げる貸付けをいいます。
- イ 特定農地貸付けに関する農地法等の特例に関する法律（以下「特定農地貸付け法」といいます。）第3条第3項の承認（市民農園整備促進法第11条第1項の規定により承認を受けたものとみなされる場合における当該承認を含みます。以下同じです。）を受けた地方公共団体又は農業協同組合が当該承認に係る特定農地貸付け法第2条第2項に規定する特定農地貸付けの用に供するために特例の適用を受ける農業相続人との間で締結する契約に基づく貸付け
- ロ 特定農地貸付け法第3条第3項の承認（当該承認の申請書に一定の事項が記載された特定農地貸付け法第2条第2項第5号イに規定する貸付協定が添付されたものに限り、）を受けた地方公共団体及び農業協同組合以外の者が行う当該承認に係る特定農地貸付け法第2条第2項に規定する特定農地貸付けのうち、特例の適用を受ける農業相続人が当該承認に係る特定農地貸付け法第3条第1項の貸付規程に基づき行う貸付け
- ハ 都市農地貸借法第11条において準用する特定農地貸付け法第3条第3項の承認を受けた地方公共団体及び農業協同組合以外の者が当該承認に係る都市農地貸借法第10条に規定する特定都市農地貸付けの用に供するために特例の適用を受ける農業相続人との間で締結する契約に基づく貸付け
- 2 「営農困難時貸付け」とは、納税猶予の特例の適用を受けている人が、障害や疾病などの事由で特例の適用を受けている農地等での営農が困難な状態となったために、その農地等について賃借権等の設定による貸付けを行った場合のその貸付けをいいます。

(ロ) 農業相続人の要件

農業相続人は、被相続人の相続人で、次の①から④までのいずれかに該当する人であること。

①	相続税の申告期限までに農業経営を開始し、その後も引き続き農業経営を行うと認められる人
②	農地等の生前一括贈与の特例の適用を受けた受贈者で、特例付加年金又は経営移譲年金の支給を受けるためその推定相続人の1人に対し農地等について使用貸借による権利を設定して、農業経営を移譲し、税務署長に届出をした人 ※ 贈与者の死亡の日後も引き続いてその推定相続人が農業経営を行うものに限り、
③	農地等の生前一括贈与の特例の適用を受けた受贈者で、営農困難時貸付けをし、税務署長に届出をした人 ※ 贈与者の死亡の日後も引き続いて営農困難時貸付けを行うものに限り、
④	相続税の申告期限までに特定貸付け等を行った人（農地等の生前一括贈与の特例の適用を受けた受贈者である場合には、相続税の申告期限において特定貸付け等を行っている人）

(注) ①、②については農業委員会の証明が必要となります。

(ハ) 特例農地等の要件

特例の対象となる農地等は、次の①から⑤までのいずれかに該当するものであり、相続税の期限内申告書にこの特例の適用を受ける旨を記載したものであること。

①	被相続人が農業の用に供していた農地等で相続税の申告期限までに遺産分割された農地等
②	被相続人が特定貸付け等を行っていた農地又は採草放牧地で相続税の申告期限までに遺産分割された農地又は採草放牧地
③	被相続人が営農困難時貸付けを行っていた農地等で相続税の申告期限までに遺産分割された農地等
④	被相続人から生前一括贈与により取得した農地等で、被相続人の死亡の時まで贈与税の納税猶予又は納期限の延長の特例の適用を受けていた農地等
⑤	相続や遺贈によって財産を取得した人が相続開始の年に被相続人から生前一括贈与を受けていた農地等

(注) 1 「農地等」とは、農地（特定市街化区域農地等に該当するもの及び農地法第32条第1項又は第33条第1項の規定による利用意向調査に係るもので、同法第36条第1項各号（次の(1)から(5)の場合をいいます。）に該当するとき（次の(1)から(5)の場合に該当することについて正当の事由があるときを除きます。）におけるその農地を除きます。）及び採草放牧地（特定市街化区域農地等に該当するものを除きます。）、準農地又は一時的道路用地等をいいます。

- (1) 農地の所有者等から農業委員会に対し、その農地を耕作する意思がある旨の表明があった場合において、その表明があった日から起算して6か月を経過した日においても、その農地の農業上の利用の増進が図られていないとき
- (2) 農地の所有者等から農業委員会に対し、その農地の所有権の移転又は賃借権その他の使用及び収益を目的とする権利の設定若しくは移転を行う意思がある旨の表明（農地法第35条第1項の農地中間管理事業を利用する意思がある旨の表明を含みます。）があった場合において、その表



明があった日から起算して6か月を経過した日においても、これらの権利の設定又は移転が行われないとき

- (3) 農地の所有者等にその農地の農業上の利用を行う意思がないとき
  - (4) 利用意向調査を行った日から起算して6か月を経過した日においても、農地の所有者等から農業委員会に対し、その農地の農業上の利用の意向についての意思の表明がないとき
  - (5) 上記(1)から(4)のほか、農業委員会が、農地について農業上の利用の増進が図られないことが確実であると認めたとき
- 2 「特定市街化区域農地等」とは、都市計画法第7条第1項に規定する市街化区域内に所在する農地又は採草放牧地で、平成3年1月1日において三大都市圏の特定市の区域内に所在し、都市営農農地等に該当しないものをいいます。
  - 3 「都市営農農地等」とは、23ページのイ（注）1の農地又は採草放牧地をいいます。
  - 4 「準農地」とは、農用地区域内にある土地で農業振興地域整備計画において用途区分が農地や採草放牧地とされているもののうち、10年以内に農地や採草放牧地に開発して、農業の用に供するものをいいます。
  - 5 「一時的道路用地等」とは、一定の公共の事業の用に供するために特例農地等をその公共事業のために一時的に転用しているものをいいます。

## (二) 申告の手続

この特例の適用を受けるためには、**相続税の申告書を期限内に提出するとともに農地等納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保（特例農地等でなくても差し支えありません。）を提供する**必要があります。

なお、相続税の申告期限までに特定貸付け等を行った農地又は採草放牧地につき、この特例の適用を受けるためには、原則として相続税の申告書に特定貸付け又は認定都市農地貸付け若しくは農園用地貸付けに関する届出書を添付して提出する必要があります。

## (ホ) 納税猶予期間中の手続

この特例の適用を受けている農業相続人は、**農地等納税猶予税額の全部について免除されるまで又は農地等納税猶予税額の全部について納税の猶予が打ち切られるまでの間、相続税の申告期限から3年目ごとに、引き続いてこの特例の適用を受ける旨及び特例農地等に係る農業経営に関する事項を記載した届出書（この届出書を「継続届出書」といいます。）を提出しなければなりません。**

なお、継続届出書の提出がない場合には、この特例の適用が打ち切られ、農地等納税猶予税額と利子税を納付しなければなりません。

## (へ) 農地等納税猶予税額の納付

### ① 農地等納税猶予税額を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている相続税額は、次の表に掲げる場合に該当することとなったときは、その相続税額の全部又は一部を納付しなければなりません。この場合の納付期限については、税務署にお尋ねください。

a	<p>特例農地等について、譲渡等があった場合</p> <p>(注) 譲渡等には、譲渡、贈与若しくは転用のほか、地上権、永小作権、使用貸借による権利若しくは賃借権の設定（農地等に民法第269条の2第1項の地上権の設定があった場合でその農地等において農業相続人が引き続き耕作等を行うもの等一定のものを除きます。）若しくはこれらの権利の消滅又は耕作の放棄（農地について農地法第36条第1項の規定による勧告（農地が農業振興地域の整備に関する法律第6条第1項の規定により指定された農業振興地域外に所在する場合には、農業委員会等から所轄税務署長に対し、農地が利用意向調査に係るものであって、農地法第36条第1項各号（前ページの（ハ）（注）1参照）に該当する旨の通知をするときにおけるその通知をいいます。）があったことをいいます。）も含まれます。</p>
b	特例農地等に係る農業経営を廃止した場合
c	継続届出書の提出がなかった場合
d	担保価値が減少したことなどにより、増担保又は担保の変更を求められた場合で、その求めに応じなかった場合
e	都市営農農地等について生産緑地法の規定による買取りの申出があった場合（生産緑地法の規定による特定生産緑地の指定の解除があった場合を含みます。）
f	特例農地等が都市計画の変更等により特定市街化区域農地等に該当することとなった場合（その変更により田園住居地域内農地又は地区計画農地保全条例制限区域内農地でなくなり、特定市街化区域農地等に該当することとなった場合を除きます。）

g	準農地について、この特例の適用を受けた場合で、申告期限後10年を経過する日までに、農業の用に供されていない準農地がある場合
---	---

## ② 利子税

前ページの①により納付する相続税額については、相続税の申告期限の翌日から納税猶予の期限までの期間（日数）に応じ、次の区分によりそれぞれに掲げる割合で利子税がかかります。

A 特例農地等のうちに相続又は遺贈により取得をした日において都市営農農地等であるものを有する農業相続人 年3.6%

B 特例農地等のうちに相続又は遺贈により取得をした日において都市営農農地等であるものを有しない農業相続人

i 特例農地等のうち相続又は遺贈により取得をした日において市街化区域内農地等（田園住居地域内農地又は地区計画農地保全条例制限区域内農地であって三大都市圏の特定市の区域内に所在するもの及び生産緑地等を除きます。）であるものに対応する部分の金額を基礎とする部分 年6.6%

ii i以外の部分 年3.6%

ただし、各年の利子税特例基準割合が7.3%に満たない場合には、その年中においては次の算式により計算した割合（0.1%未満の端数は切捨て、その割合が0.1%未満の割合である場合は年0.1%）が適用されます。

（算式）

$$6.6\% \text{ 又は } 3.6\% \times \frac{\text{利子税特例基準割合}}{7.3\%}$$

### ※ 利子税特例基準割合

平均貸付割合（各年の前々年の9月から前年の8月までの各月における銀行の新規の短期貸出約定平均金利の合計を12で除して得た割合として各年の前年の11月30日までに財務大臣が告示する割合をいいます。）に、年0.5%の割合を加算した割合

## ③ 特例農地等を収用交換等により譲渡した場合の利子税の特例

平成26年4月1日から令和8年3月31日までの間に、特例農地等について収用交換等による譲渡をした場合には、利子税の額が0（零）に軽減されます。

なお、利子税の特例の適用を受けるためには、公共事業施行者の収用交換等による譲渡を受けたことを証する書類を添付した届出書を提出する必要があります。

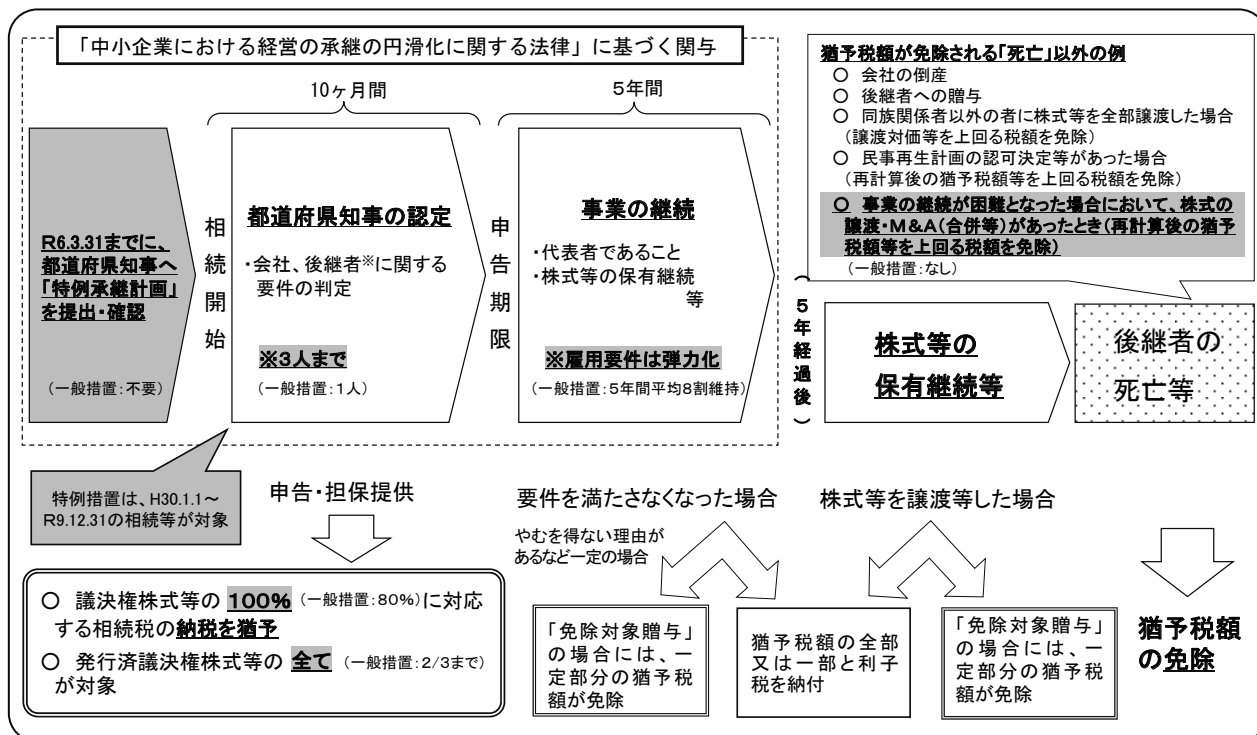
### 農地等の生前一括贈与の贈与税の納税猶予及び免除（贈与税の特例）

贈与税の申告において、農業の後継者が贈与を受けた一定の農地等の価額に対応する贈与税額を一定の要件の下に農地等の贈与者が死亡する日まで納税を猶予する特例です。この特例の適用を受けた農地等は、贈与者の死亡の際、受贈者が贈与者から相続や遺贈によって取得したものとみなされ、相続税の課税の対象とされ、その時に納税が猶予されていた贈与税額は免除されます。

(9) 非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例等

この特例等には、租税特別措置法第70条の7の5から第70条の7の8までの各規定による措置（「特例措置」といいます。）と租税特別措置法第70条の7から第70条の7の4までの各規定による措置（「一般措置」といいます。）の2つの制度があり、その概要は、次の図のとおりです。

なお、特例措置については、平成30年1月1日から令和9年12月31日までの10年間の制度とされています。



(参考) 特例措置と一般措置の比較

	特例措置	一般措置
事前の計画策定等	特例承継計画の提出 【平成30年4月1日から令和6年3月31日まで】	不要
適用期限	次の期間の相続等・贈与 【平成30年1月1日から令和9年12月31日まで】	なし
対象株数 <sup>(注1)</sup>	全株式	総株式数の最大3分の2まで
納税猶予割合	100%	相続等: 80%、贈与: 100%
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
雇用確保要件	弾力化 <sup>(注2)</sup>	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	譲渡対価の額等に基づき再計算した猶予税額を納付し、従前の猶予税額との差額を免除	なし (猶予税額を納付)
相続時精算課税の適用	60歳以上の贈与者から18歳 <sup>(注3)</sup> 以上の者への贈与 (租税特別措置法第70条の2の8等)	60歳以上の贈与者から18歳 <sup>(注3)</sup> 以上の推定相続人(直系卑属)・孫への贈与 (相続税法第21条の9・租税特別措置法第70条の2の6)

(注) 1 議決権に制限のない株式等に限りです。

2 雇用確保要件を満たさなかった場合には、中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律施行規則(以下「円滑化省令」といいます。)第20条第3項に基づき、要件を満たさなかった理由等を記載した報告書を都道府県知事に提出し、その確認を受ける必要があります。なお、当該報告書及び確認書の写しは、継続届出書(35ページのE、38ページのD参照)の添付書類とされています。

3 令和4年3月31日以前の贈与については「20歳」となります。

## イ 非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例等【特例措置】

### 1 非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例（租税特別措置法第70条の7の6） 【特例措置】

（「申告書第8の2の2表、第8の2の2表の付表1、3、第8の7表、第8の8表」90、91、92ページ参照）

#### （イ） 制度のあらまし

円滑化法の認定<sup>(注1、2)</sup>を都道府県知事から受ける非上場会社の後継者である相続人又は受遺者（以下「特例経営承継相続人等」といいます。）が、被相続人から非上場会社の株式又は出資（以下「非上場株式等」といいます。）を相続又は遺贈（以下「相続等」といいます。）により取得（平成30年1月1日から令和9年12月31日までの間の最初のこの制度の適用に係る相続等による取得<sup>(注3)</sup>及びその取得の日から特例経営承継期間<sup>(注4)</sup>の末日までの間に相続税の申告期限が到来する相続等による取得に限り）をし、その会社を経営していく場合には、特例経営承継相続人等が納付すべき相続税のうち、特例対象非上場株式等<sup>(注5)</sup>に係る課税価格に対応する相続税の納税が猶予され（以下猶予される相続税額を「特例株式等納税猶予税額」といいます。）、特例経営承継相続人等が死亡した場合等には、その全部又は一部が免除されます（免除される主な場合については、次の「特例株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合」を参照してください。）。

ただし、免除されるまでに、特例対象非上場株式等を譲渡するなど一定の場合には、**特例株式等納税猶予税額の全部又は一部について納税の猶予が打ち切れ、その税額と利子税を納付しなければなりません。**

この制度のあらまし等については、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】にも掲載されておりますので、是非ご覧ください。

【掲載場所】 「ホーム>刊行物等>パンフレット・手引>相続税・贈与税関係>相続税・贈与税の特例のあらましなど>非上場株式等の納税猶予及び免除の特例」

(注) 1 「円滑化法の認定」とは、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」といいます。）第12条第1項の認定（円滑化省令第6条第1項第12号又は第14号の事由に限り）をいいます。なお、円滑化法の認定を受けるためには、原則として、相続開始後8か月以内にその申請を行う必要があります。

また、円滑化法の認定を受けるに当たっては、平成30年4月1日から令和6年3月31日までに円滑化省令第16条第1号に規定する特例承継計画を都道府県知事に提出し、円滑化省令第17条第1項第1号の都道府県知事の承認を受ける必要があります。

2 円滑化法の認定、特例承継計画の提出・確認のための具体的な要件や手続については、会社の主たる事務所が所在する都道府県の担当課にお尋ねください。担当課については、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されているパンフレット「**非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（法人版事業承継税制）のあらまし**」などをご確認ください。

3 特例経営承継相続人等が、その会社の非上場株式等について、最初に「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」の適用を受けている場合には、その適用に係る贈与による取得となります。

4 「特例経営承継期間」とは、この制度の適用に係る相続に係る相続税の申告書の提出期限<sup>\*</sup>の翌日から次に掲げる日のいずれか早い日又はこの制度の適用を受ける特例経営承継相続人等の死亡の日の前日のいずれか早い日までの期間をいいます。

① 特例経営承継相続人等の最初のこの制度の適用に係る相続に係る相続税の申告書の提出期限<sup>\*</sup>の翌日以後5年を経過する日

② 特例経営承継相続人等の最初の「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限<sup>\*</sup>の翌日以後5年を経過する日

※ 災害等により申告期限の延長がされる場合には、その延長後の申告期限となります。

5 「特例対象非上場株式等」とは、相続等により取得した非上場株式等（議決権に制限のないものに限り）で相続税の申告書にこの制度の適用を受けようとする旨の記載があるものをいいます。

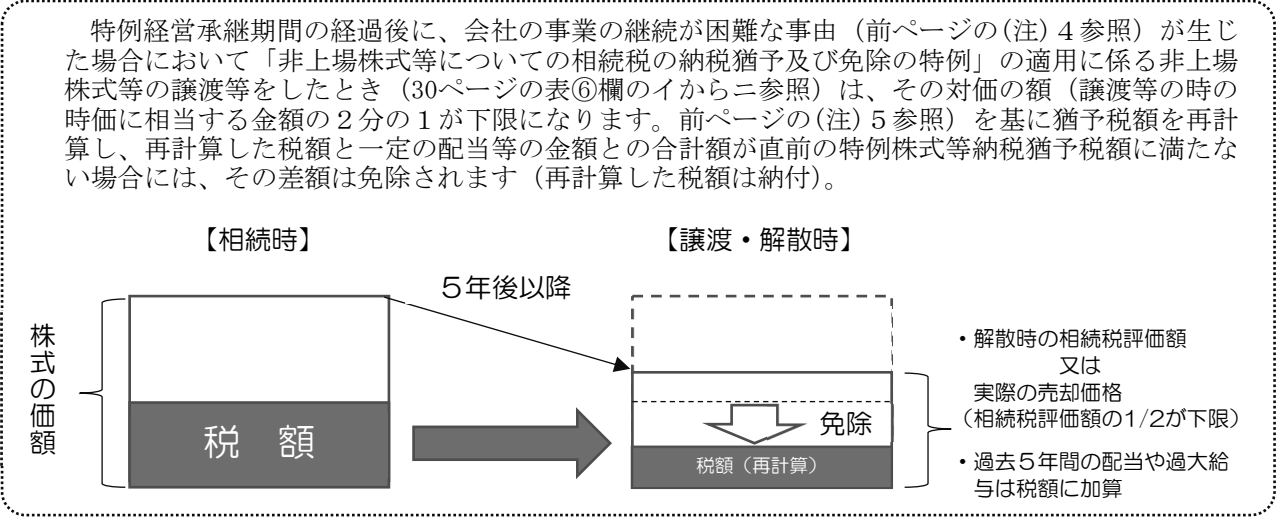
◎ 特例株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合

①	特例経営承継相続人等が死亡した場合
②	特例経営承継期間内に、特例経営承継相続人等が、身体障害等のやむを得ない理由により、特例対象非上場株式等に係る会社の代表権を有しなくなった場合において、租税特別措置法第70条の7の6第12項において準用する同法第70条の7の2第16項第2号の規定に基づき、特例対象非上場株式等を会社の後継者に贈与した場合
③	特例経営承継期間の末日の翌日以後に、特例経営承継相続人等が特例対象非上場株式等を租税特別措置法第70条の7の6第12項において準用する同法第70条の7の2第16項第2号の規定に基づき会社の後継者に贈与をした場合
④	<p>特例経営承継期間の末日の翌日以後に、次に掲げる場合のいずれかに該当した場合</p> <p>イ 特例経営承継相続人等が特例対象非上場株式等に係る会社の株式又は出資（以下「株式等」といいます。）の全部を譲渡又は贈与（以下「譲渡等」といいます。）した場合（その特例経営承継相続人等と特別の関係がある者<sup>(注2)</sup>以外の一定の者に対して行う場合や民事再生法又は会社更生法の規定による認可を受けた計画（再生計画の認可の決定に準ずる一定の計画を含みます。）に基づき株式等を消却するために行う場合に限り）で、その譲渡等があった時における特例対象非上場株式等の時価に相当する金額<sup>(注3)</sup>と一定の配当等の額との合計額が譲渡等の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p> <p>ロ 特例対象非上場株式等に係る会社が合併により消滅した場合（吸収合併存続会社等が特例経営承継相続人等と特別の関係がある者以外のものであり、かつ、その合併に際し、吸収合併存続会社等の株式等の交付がない場合に限り）で、その合併が効力を生ずる直前における特例対象非上場株式等の時価に相当する金額<sup>(注3)</sup>と一定の配当等の額との合計額が合併の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p> <p>ハ 特例対象非上場株式等に係る会社が株式交換等により他の会社の株式交換完全子会社等となった場合（他の会社が特例経営承継相続人等と特別の関係がある者以外のものであり、かつ、その株式交換等に際し、他の会社の株式等の交付がない場合に限り）で、その株式交換等が効力を生ずる直前における特例対象非上場株式等の時価に相当する金額<sup>(注3)</sup>と一定の配当等の額との合計額が株式交換等の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p>
⑤	特例経営承継期間の末日の翌日以後に、特例対象非上場株式等に係る会社について破産手続開始の決定又は特別清算開始の命令があった場合
⑥	<p>特例経営承継期間の末日の翌日以後に、次に掲げる場合のいずれかに該当した場合（会社の事業の継続が困難な事由<sup>(注4)</sup>が生じた場合に限り。32ページの（参考）参照。）<sup>(注5)</sup></p> <p>イ 特例経営承継相続人等が特例対象非上場株式等の全部又は一部の譲渡等をした場合（特例経営承継相続人等と特別の関係がある者以外の者に対して行う場合に限り）において、譲渡等の対価の額をこの制度の適用に係る相続等により取得をした特例対象非上場株式等の相続の開始の時における価額とみなして猶予税額を計算した金額と一定の配当等の額との合計額が譲渡等の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p> <p>ロ 特例対象非上場株式等に係る会社が合併により消滅した場合（吸収合併存続会社等が特例経営承継相続人等と特別の関係がある者以外のものである場合に限り）において、合併対価の額をこの制度の適用に係る相続等により取得をした特例対象非上場株式等の相続の開始の時における価額とみなして猶予税額を計算した金額と一定の配当等の額との合計額が合併の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p> <p>ハ 特例対象非上場株式等に係る会社が株式交換等により他の会社の株式交換完全子会社等となった場合（当該他の会社が特例経営承継相続人等と特別の関係がある者以外のものである場合に限り）において、交換等対価の額をこの制度の適用に係る相続等により取得をした特例対象非上場株式等の相続の開始の時における価額とみなして猶予税額を計算した金額と一定の配当等の額との合計額が株式交換等の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p> <p>ニ 特例対象非上場株式等に係る会社が解散をした場合において、解散の直前における特例対象非上場株式等の時価に相当する金額をこの制度の適用に係る相続等により取得をした特例対象非上場株式等の相続の開始の時における価額とみなして猶予税額を計算した金額と一定の配当等の額との合計額が解散の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p>
⑦	特例経営承継期間の末日の翌日以後に、特例対象非上場株式等に係る会社について民事再生法の規定による再生計画又は会社更生法の規定による更生計画の認可の決定があった場合（再生計画の認可の決定に準ずる一定の事実が生じた場合を含みます。）において会社の有する資産につき一定の評定が行われた場合

- (注) 1 免除に際しては、①に該当することとなった日から6か月以内、②又は③に該当することとなった場合には、特例対象非上場株式等の贈与を受けた会社の後継者が「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」又は「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用に係る贈与税の期限内申告書を提出した日から6か月以内、④から⑥までのいずれかに該当することとなった日から2か月以内、⑦に該当することとなった場合には、認可の決定があった日から2か月以内に一定の書類を税務署に提出する必要があります。なお、特例経営承継期間内にこれらの事由に該当した場合には、円滑化法の報告が必要な場合もありますので、詳しくは会社の主たる事務所が所在する都道府県の担当課にお尋ねください。
- 2 「特別の関係がある者」とは、その者の親族などその者と租税特別措置法施行令第40条の8の6第14項において準用する同令第40条の8の2第11項に定める特別の関係がある者をいいます（以下①において同じです。）。
- 3 ④のイからハマまでに掲げる場合における特例対象非上場株式等の時価に相当する金額が、その譲渡等の対価の額、合併対価の額又は交換等対価の額より小さい金額である場合には、その対価の額になります。
- 4 「会社の事業の継続が困難な事由」とは、次に掲げるものをいいます。
- (1) 直前事業年度（⑥イからニまでのいずれかに掲げる場合に該当することとなった日の属する事業年度の前事業年度をいいます。）及びその直前の3事業年度（直前事業年度の終了の日の翌日以後6か月を経過する日以後にこれらの場合に該当することとなった場合には、2事業年度。(2)において同じです。）のうち2以上の事業年度において、その会社の経常損益金額がマイナスであること。
- (2) 直前事業年度及びその直前の3事業年度のうち2以上の事業年度において、各事業年度の平均総収入金額<sup>※</sup>が、その各事業年度の前事業年度の平均総収入金額を下回ること。
- ※ 「平均総収入金額」とは、総収入金額（総収入金額のうち営業外収益及び特別利益以外のものをいいます。）をその総収入金額に係る事業年度の月数で除して計算した金額をいいます（以下この(2)及び(3)において同じです。）。
- (3) 次に掲げる事由のいずれか（直前事業年度の終了の日の翌日以後6か月を経過する日以後に⑥イからニまでのいずれかに掲げる場合に該当することとなった場合には、イに掲げる事由）に該当すること。
- イ その会社の直前事業年度の終了の日における負債の帳簿価額  $\geq$  直前事業年度の平均総収入金額  $\times 6$
- ロ その会社の直前事業年度の前事業年度の終了の日における負債の帳簿価額  $\geq$  直前事業年度の前事業年度の平均総収入金額  $\times 6$
- (4) 次に掲げる事由のいずれかに該当すること。
- イ 判定期間<sup>※</sup>における業種平均株価  $<$  前判定期間における業種平均株価
- ロ 前判定期間における業種平均株価  $<$  前々判定期間における業種平均株価
- ※ 「判定期間」とは、その会社の直前事業年度の終了の日の1年前の日の属する月から同月以後1年を経過する月までの期間をいいます。
- (5) 特例経営承継相続人等が心身の故障その他の事由により会社の業務に従事することができなくなったこと。
- 5 ⑥のイからハマまでに掲げる場合における譲渡等の対価の額、合併対価の額又は交換等対価の額が、その時の特例対象非上場株式等の時価に相当する金額の2分の1以下である場合には、2分の1が限度となります。なお、この場合には、譲渡等の時から2年を経過する日において譲渡等の時に雇用されていた者の半数以上の雇用が維持されているなど、その譲渡等に係る会社の事業が継続されているときには、その経過する日から2か月以内に一定の書類を税務署に提出することにより、実際の対価の額に基づき計算した猶予税額との差額が、追加で免除される措置があります。詳しくは、税務署にお尋ねください。
- 6 災害<sup>※</sup>により一定の被害を受けた特例対象非上場株式等に係る会社、又は中小企業信用保険法第2条第5項第1号から第4号までのいずれかの事由に該当したことによる一定の特例対象非上場株式等に係る会社について、特例株式等納税猶予税額が免除される措置があります。詳しくは、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されているパンフレット「非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（法人版事業承継税制）に係る災害等に関する措置の概要」を参照してください。
- ※ 災害とは、震災、風水害、火災、冷害、雪害、干害、落雷、噴火その他の自然現象の異変による災害及び鉱害、火薬類の爆発その他の人為による異常な災害並びに害虫、害獣その他の生物による異常な災害をいいます。



(参考) 事業の継続が困難な事由が生じた場合の特例株式等納税猶予税額の免除について



(ロ) この制度の適用を受けるための要件（113、114 ページ参照）

この制度の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

A 被相続人の要件

次の区分に応じ、それぞれの要件に該当する人であること。

①	<p>下記②以外の場合</p> <p>要件</p> <p>次のイからハまでの要件を全て満たすこと</p> <p>イ 相続開始前のいずれかの日において会社の代表権<sup>(注1)</sup>を有していたことがあること</p> <p>ロ 相続開始の直前において、被相続人及び被相続人と特別の関係がある者がその会社の総株主等議決権数<sup>(注2)</sup>の50%超の議決権数<sup>(注2)</sup>を保有し、かつ、特例経営承継相続人等となる者を除いたこれらの者の中で最も多くの議決権数を保有していたこと</p> <p>ハ 被相続人が相続開始の直前に代表権を有していなかった場合には、ロのほか、代表権を有していた期間のいずれかの日において、ロと同様の保有状況であったこと</p>
②	<p>相続開始の直前において、次に掲げる者のいずれかに該当する者がいる場合</p> <p>イ 会社の非上場株式等について、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」、この制度又は「非上場株式等の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」の適用を受けている者</p> <p>ロ 租税特別措置法施行令第40条の8の5第1項第1号に定める者から「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」の適用に係る贈与により会社の非上場株式等の取得をしている者（イに掲げる者を除きます。）</p> <p>ハ 上記①の要件を満たす者からこの制度の適用に係る相続等により会社の非上場株式等の取得をしている者（イに掲げる者を除きます。）</p> <p>要件</p> <p>会社の非上場株式等を有していたこと</p>

(注) 1 「代表権」には、制限が加えられたものを除きます（次のBにおいて同じです。）。

2 「総株主等議決権数」及び「議決権数」には、会社の有する自己の株式など株主総会において議決権を行使できる事項の全部について制限された株式の数などは含まれません（次のB及びCにおいて同じです。）。

B 特例経営承継相続人等の要件

特例経営承継相続人等は、被相続人からこの制度の適用に係る相続等により会社の非上場株式等を取得した人で、次のいずれにも該当する人<sup>(注1)</sup>であること。

①	相続開始の日の翌日から5か月を経過する日において会社の代表権を有していること
②	相続開始の時において、その者及びその者と特別の関係がある者が会社の総株主等議決権数の50%超の議決権数を保有していること
③	<p>次のイ又はロの場合に応じ、それぞれの要件を満たすこと</p> <p>イ その非上場株式等を取得した者が1人の場合</p> <p>相続開始の時において、その者が保有する会社の非上場株式等に係る議決権の数</p>

③	が、その者と特別の関係がある者（その者以外の「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」、この制度又は「非上場株式等の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」の適用を受ける者を除きます。ロにおいて同じです。）のうちいずれの者が保有する会社の非上場株式等に係る議決権の数をも下回らないこと ロ その非上場株式等を取得した者が2人又は3人の場合 相続開始の時に、その者が保有する会社の非上場株式等に係る議決権の数が、会社の総株主等議決権数の10%以上であること及びその者と特別の関係がある者のうちいずれの者が保有する会社の非上場株式等に係る議決権の数をも下回らないこと
④	相続開始の時から申告期限（申告期限までにその者が死亡した場合は、その死亡の日）まで引き続き特例対象非上場株式等の全てを保有していること
⑤	会社の非上場株式等について、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」、「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」又は「非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除」の適用を受けていないこと
⑥	円滑化省令第17条第1項の確認（同項第1号に係るものに限るものとし、円滑化省令第18条第1項の規定による変更の確認を受けたときは、その変更後のもの）を受けた会社のその確認に係る円滑化省令第16条第1号ロに規定する特例後継者であること
⑦	相続開始の直前において会社の役員であったこと（被相続人が70歳未満で死亡した場合又は相続開始の直前において後継者が都道府県知事の確認を受けた特例承継計画に記載されている場合を除きます。） <sup>(注2)</sup>

- (注) 1 該当する人が2人又は3人以上ある場合には、その会社が定めた2人又は3人までに限ります。
- 2 災害等（租税特別措置法第70条の7の2第32項に規定する災害等をいいます。次のCにおいて同じです。）が発生した日から同日以後1年を経過する日までの間に相続等により取得をした特例対象非上場株式等に係る会社が同法第70条の7の6第26項において準用する同法第70条の7の2第31項第1号、第2号又は第4号に掲げる場合に該当するときには、相続税の申告書に一定の書類を添付等することにより、⑦の要件が不要とされます。

## C 会社の要件

制度の対象となる会社は、非上場会社で、次のいずれにも該当する会社であること。

①	「円滑化法の認定」を受けていること
②	相続開始の時に、常時使用する従業員の数が1人以上であること なお、制度の対象となる会社の特別関係会社 <sup>(注1)</sup> が会社法第2条第2号に規定する外国会社に該当する場合 <sup>(注2)</sup> には、常時使用する従業員の数が5人以上であること
③	資産管理会社 <sup>(注3)</sup> に該当しないこと
④	風俗営業会社 <sup>(注4)</sup> に該当しないこと
⑤	相続開始の日の属する事業年度の直前の事業年度における総収入金額（営業外収益及び特別利益以外のものに限ります。）が零を超えること <sup>(注5)</sup>
⑥	租税特別措置法施行令第40条の8の6第1項第2号イからハまでに掲げる者以外の者が会社法第108条第1項第8号に掲げる事項について定めのある種類株式を保有していないこと
⑦	中小企業者 <sup>(注6)</sup> であること
⑧	相続開始前3年以内に特例経営承継相続人等及び特例経営承継相続人等と特別の関係がある者から現物出資又は贈与により取得をした資産がある場合において、相続開始の時に、その資産の価額 <sup>(注7)</sup> の合計額が会社の資産の価額の合計額の70%以上とならないこと
⑨	会社の特定特別関係会社 <sup>(注8)</sup> が非上場会社に該当すること
⑩	会社の特定特別関係会社 <sup>(注8)</sup> が風俗営業会社に該当しないこと
⑪	会社の特定特別関係会社 <sup>(注8)</sup> が中小企業者であること

- (注) 1 「特別関係会社」とは、租税特別措置法施行令第40条の8の6第7項において準用する同令第40条の8の2第8項に規定する会社をいい、特例対象非上場株式等に係る会社、その会社の代表権を有する者やその会社の代表権を有する者の親族などが、総株主等議決権数の50%を超える議決権数を保有する場合の会社（会社法第2条第2号に規定する外国会社を含みます。）をいいます。



2 その会社又はその会社との間に支配関係（その会社が他の法人の発行済株式又は出資（他の法人が有する自己の株式等を除きます。）の総数又は総額の50%を超える数又は金額の株式等を直接又は間接に保有する関係として租税特別措置法施行令第40条の8の5第8項において準用する同令第40条の8第9項に定める関係をいいます。）がある法人がその特別関係会社の株式等を有する場合に限ります。

3 「資産管理会社」とは、租税特別措置法第70条の7の6第2項第3号に規定する資産保有型会社<sup>※1</sup>又は同項第4号に規定する資産運用型会社<sup>※2</sup>をいいます。

なお、①相続開始の日まで引き続き3年以上にわたり、商品の販売や資産の貸付け（特例経営承継相続人等及び特例経営承継相続人等と特別の関係がある者に対する貸付けを除きます。）などの業務を行っていること、②相続開始の時において特例経営承継相続人等及び当該特例経営承継相続人等と生計を一にする親族以外の常時使用する従業員の数が5人以上であること、③相続開始の時においてその会社が②の常時使用する従業員が勤務している事務所、店舗、工場等を所有し又は賃借していること、など一定の要件を満たす場合には、資産管理会社に該当しません（次ページのFにおいて同じです。）。

※1 「資産保有型会社」とは、相続開始の日の属する事業年度の直前の事業年度の開始の日から納税の猶予に係る期限が確定する日までの期間内に特定資産<sup>※3</sup>の保有割合が会社の貸借対照表に計上されている帳簿価額の総額の70%以上の会社をいいます。

ただし、平成31年4月1日以後に事業活動のために必要な資金の借入れを行ったことなど一定の事由が生じたことにより当該期間内のいずれかの日において会社に係る特定資産<sup>※3</sup>の保有割合が70%以上となった場合には、その事由が生じた日から同日以後6か月を経過する日までの期間は、除かれます。

なお、上記の「特定資産の保有割合」の判定に当たり、「特定資産」の合計額及び「帳簿価額の総額」には、5年以内に特例経営承継相続人等及び特例経営承継相続人等と特別の関係がある者がその会社から受けた剰余金の配当等の額がある場合は、その額を含みます。

2 「資産運用型会社」とは、相続開始の日の属する事業年度の直前の事業年度の開始の日から納税の猶予に係る期限が確定する日の属する事業年度の直前の事業年度終了の日までの期間内のいずれかの事業年度における特定資産<sup>※3</sup>からの運用収入の割合が総収入金額の75%以上の会社をいいます。

ただし、平成31年4月1日以後に事業活動のために必要な資金を調達するために特定資産を譲渡したことなど一定の事由が生じたことによりその期間内に終了するいずれかの事業年度における会社に係る特定資産の運用収入の割合が75%以上となった場合には、その事業年度の開始の日からその事業年度終了の日の翌日以後6か月を経過する日の属する事業年度終了の日までの期間は、除かれます。

3 「特定資産」とは、有価証券、自ら使用していない不動産（不動産の一部について現に自ら使用していない場合には、自ら使用していない部分に限ります。）、現金・預貯金等（特例経営承継相続人等及び特例経営承継相続人等と特別の関係がある者に対する貸付金、未収金その他これらに類する資金を含みます。）をいいます。

4 「風俗営業会社」とは、風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律第2条第5項に規定する性風俗関連特殊営業に該当する事業を営む会社をいいます。

5 相続開始の日がその相続開始の日の属する事業年度の末日である場合には、その相続開始の日の属する事業年度及びその事業年度の直前の事業年度における総収入金額が零を超える必要があります。

6 「中小企業者」とは、円滑化法第2条各号のいずれかに該当する会社をいいます。

7 その会社が相続開始の時において現物出資又は贈与により取得した資産を既に有していない場合には、その相続開始の時に有していたものとしたときにおけるその資産の価額をいいます。

8 「特定特別関係会社」とは、租税特別措置法施行令第40条の8の6第8項において準用する同令第40条の8の2第9項に規定する会社をいい、特例対象非上場株式等に係る会社、その会社の代表権を有する者やその会社の代表権を有する者と生計を一にする親族などが、総株主等議決権数の50%を超える議決権数を保有する場合の会社（会社法第2条第2号に規定する外国会社を含みます。）をいいます。

9 災害等が発生した日から同日以後1年を経過する日までの間に相続等により取得をした特例対象非上場株式等に係る会社が租税特別措置法第70条の7の6第26項において準用する同法第70条の7の2第35項各号に掲げる場合に該当するときには、相続税の申告書に一定の書類を添付等することにより、③の要件が不要とされます。

#### D 申告の手続

この制度の適用を受けるためには、**相続税の申告書に一定の書類を添付して期限内に提出**するとともに特例株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う**担保**（特例対象非上場株式等でなくても差し支えありません。）を**提供**する必要があります。

- (注) 1 特例対象非上場株式等の全てを担保として提供した場合には、特例株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保の提供があったものとみなされます。
- 2 非上場会社の株式を担保として提供する場合には、その株式の株券を法務局（供託所）に供託し、法務局（供託所）から交付を受けた「供託書正本」を税務署に提出します。
- なお、株券が発行されていない場合には、次に掲げる書類を提出することにより、株券を発行することなく非上場会社の株式を担保として提供することができます。詳しくは税務署にお尋ねください。

株券が発行されていない場合の担保提供関係書類	
・	相続人等が所有する非上場株式についての質権設定の承諾書
・	印鑑証明書（質権設定の承諾書に押印したもの）
※	質権設定後に、会社法第149条第1項の書面を提出する必要があります。

#### E 納税猶予期間中の手続

この制度の適用を受けている特例経営承継相続人等は、特例株式等納税猶予税額が免除されるまで又は特例株式等納税猶予税額の全部について納税の猶予が打ち切られるまでの間、**特例経営承継期間内は毎年、特例経営承継期間の経過後は3年ごとに、引き続きこの制度の適用を受ける旨及び特例対象非上場株式等に係る会社の状況等に関する事項を記載した届出書**（この届出書を「**継続届出書**」といいます。）に、**一定の書類を添付して提出しなければなりません。**

なお、**継続届出書の提出がない場合には、原則として、この制度の適用が打ち切れ、特例株式等納税猶予税額と利子税を納付しなければなりません。**

#### F 特例株式等納税猶予税額の納付

##### ① 特例株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている相続税は、特例株式等納税猶予税額の免除事由（30ページ参照）に該当する場合等を除き、原則として次の表に掲げる場合等に該当することとなったときは、その相続税額の全部又は一部を納付しなければなりません。この場合の納付期限及び次の表に掲げる場合以外で特例株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合については税務署にお尋ねください。

(主な場合)

a	特例対象非上場株式等について譲渡等があった場合
b	特例経営承継期間内に特例経営承継相続人等が代表者でなくなった場合
c	会社が資産管理会社に該当した場合
d	担保の全部又は一部に変更があったことなどにより、増担保又は担保の変更を求められた場合で、その求めに応じなかった場合

##### ② 利子税

上記①により納付する相続税額については、相続税の申告期限の翌日から納税猶予の期限までの期間（日数）に応じ、年3.6%の割合で利子税がかかります。

ただし、各年の利子税特例基準割合<sup>(注)</sup>が7.3%に満たない場合には、その年中においては次の算式により計算した割合（0.1%未満の端数は切捨て、その割合が0.1%未満の割合である場合は年0.1%）が適用されます。

(算式)

$$3.6\% \times \frac{\text{利子税特例基準割合}^{(注)}}{7.3\%}$$

(注) 「利子税特例基準割合」については、27ページの②の※を参照してください。

③ 特例経営承継期間の経過後に特例株式等納税猶予税額を納付する場合の利子税の特例

特例経営承継期間の経過後に前ページの①に該当（一定の事由に限ります。）し、特例株式等納税猶予税額の全部又は一部を納付する場合には、前ページの②の利子税のうち特例経営承継期間の利子税については、その割合が年零パーセントに軽減されます。

非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例（租税特別措置法第70条の7の5）

【特例措置】

贈与税の申告において、会社の後継者が贈与を受けた一定の非上場株式等（議決権に制限のないものに限ります。）に対応する贈与税額を一定の要件の下に非上場株式等の贈与者が死亡する日等まで納税を猶予する制度です。この制度の適用を受けた非上場株式等は、原則として贈与者の死亡の際、受贈者が贈与者から相続や遺贈によって取得したものとみなされ、相続税の課税の対象とされ、その時に納税が猶予されていた贈与税額は免除されます。

なお、その際、「円滑化法の確認」を受け、一定の要件を満たす場合には、そのみなされた非上場株式等について「非上場株式等の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（租税特別措置法第70条の7の8）」の適用を受けることができます。詳しくは次の[2]をご覧ください。

[2] 非上場株式等の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（租税特別措置法第70条の7の8）【特例措置】

（「申告書第8の2の2表、第8の2の2表の付表2、3、第8の7表、第8の8表」90、92ページ参照）

(イ) 制度のあらまし

「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」（上記参照）の適用を受ける株式等（株式又は出資をいいます。）は、その制度の適用に係る贈与者（以下「特例贈与者」といいます。）の死亡の際、受贈者（以下「特例経営相続承継受贈者」といいます。）が特例贈与者から相続又は遺贈（以下「相続等」といいます。）によって取得したものとみなされ、相続税の課税の対象とされます。その際、都道府県知事の円滑化法の確認<sup>(注1)</sup>を受ける会社の株式等を相続等により取得したものとみなされた特例経営相続承継受贈者がその会社を経営していく場合には、その特例経営相続承継受贈者が納付すべき相続税のうち、特例対象相続非上場株式等<sup>(注2)</sup>に係る課税価格に対応する相続税の納税が猶予されます（以下猶予される相続税を「特例株式等納税猶予税額」といいます。）。

この特例株式等納税猶予税額は、特例経営相続承継受贈者が死亡した場合等に該当したときは、その全部又は一部が免除されます。

ただし、免除されるまでに、特例対象相続非上場株式等を譲渡するなど一定の場合には、特例株式等納税猶予税額の全部又は一部について納税の猶予が打ち切れ、その税額と利子税を納付しなければなりません。

この制度の概要は、上記のとおりですが、この制度の適用を受ける株式等が免除対象贈与<sup>(注3)</sup>により取得したものである場合には、この「[2] 非上場株式等の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」の説明と異なる点がありますので、詳しくは税務署にお尋ねください。

この制度のあらまし等については、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】にも掲載されておりますので、是非ご覧ください。

【掲載場所】「ホーム>刊行物等>パンフレット・手引>相続税・贈与税関係>相続税・贈与税の特例のあらましなど>非上場株式等の納税猶予及び免除の特例」

(注) 1 この制度の適用を受けるためには、円滑化法に基づき、会社が都道府県知事の「円滑化法の確認」<sup>\*</sup>を受ける必要があります。

なお、「円滑化法の確認」<sup>\*</sup>を受けるためには、原則として、相続開始後8か月以内にその申請を行う必要があります。この確認を受けるための具体的な要件や手続については、会社の主たる事務所が所在する都道府県の担当課にお尋ねください。担当課については、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されているパンフレット「非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（法人版事業承継税制）のあらまし」などでご確認ください。

※ 「円滑化法の確認」とは、円滑化省令第13条第4項又は第5項において準用する同条第1項の確認をいいます。

2 「特例対象相続非上場株式等」とは、相続等により取得したものとみなされる特例対象受贈非

上場株式等のうち相続税の申告書にこの制度の適用を受けようとする旨の記載があるものをいいます。

- 3 「免除対象贈与」とは、特例贈与者に対する「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」又は「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」(44ページ参照)の適用に係る贈与が、その贈与をした者の租税特別措置法第70条の7第15項第3号(同法第70条の7の5第11項において準用する場合を含みます。)の規定の適用に係るものをいいます。

### ◎ 特例株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合

この制度に係る特例株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合については、原則として「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」に係る免除事由(30ページの「特例株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合」参照)と同様です。詳しくは税務署にお尋ねください。

### (ロ) この制度の適用を受けるための要件(117、118ページ)

この制度の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

#### A 特例経営相続承継受贈者の要件

特例経営相続承継受贈者は、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」の適用を受けている人で、次のいずれにも該当する人であること。

①	相続開始の時に、会社の代表権 <sup>(注1)</sup> を有していること
②	相続開始の時に、その者及びその者と特別の関係がある者 <sup>(注2)</sup> がその会社の総株主等議決権数 <sup>(注3)</sup> の50%超の議決権数 <sup>(注3)</sup> を保有し、かつ、これらの者(その者以外の「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」、「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」又はこの制度の適用を受ける者を除きます。)の中でその者が最も多くの議決権数を保有していること

(注)1 「代表権」には、制限が加えられたものを除きます。

2 「特別の関係がある者」とは、その者の親族などその者と租税特別措置法施行令第40条の8の8第2項において準用する同令第40条の8の2第11項に定める特別の関係がある者をいいます。

3 「総株主等議決権数」及び「議決権数」には、会社の有する自己の株式など株主総会において議決権を行使できる事項の全部について制限された株式の数などは含まれません。

#### B 会社の要件

制度の対象となる会社は、次のいずれにも該当する会社であること。

①	「円滑化法の確認」を受けていること
②	相続開始の時に、常時使用する従業員の数が1人以上であること なお、制度の対象となる会社の特別関係会社 <sup>(注1)</sup> が会社法第2条第2号に規定する外国会社に該当する場合 <sup>(注1)</sup> には、常時使用する従業員の数が5人以上であること
③	資産管理会社 <sup>(注1)</sup> に該当しないこと
④	非上場会社に該当すること <sup>(注2)</sup>
⑤	風俗営業会社 <sup>(注1)</sup> に該当しないこと
⑥	相続開始の日の属する事業年度の直前の事業年度における総収入金額(営業外収益及び特別利益以外のものに限り、) <sup>(注1)</sup> が零を超えること
⑦	租税特別措置法施行令第40条の8の6第1項第2号イからハまでに掲げる者以外の者が会社法第108条第1項第8号に掲げる事項について定めのある種類株式を保有していないこと
⑧	会社の特定特別関係会社 <sup>(注1)</sup> が非上場会社に該当すること <sup>(注2)</sup>
⑨	会社の特定特別関係会社 <sup>(注1)</sup> が風俗営業会社に該当しないこと

(注)1 「特別関係会社」、「外国会社に該当する場合」、「資産管理会社」、「風俗営業会社」、「総収入金額が零を超えること」及び「特定特別関係会社」については、「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」に係る会社の要件におけるこれらの用語の意義に準じたものとされています(33ページのC参照)。

2 この制度の適用に係る特例経営相続承継受贈者に係る特例贈与者が次の(1)又は(2)のいずれか早い日の翌日以後に死亡した場合には、④及び⑧の要件は不要とされます。

- (1) 特例経営相続承継受贈者の最初の「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限の翌日以後5年を経過する日
- (2) 特例経営相続承継受贈者の最初の「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」の適用に係る相続の日の属する年分の相続税の申告書の提出期限の翌日以後5年を経過する日
- 3 災害等（租税特別措置法第70条の7の2第32項に規定する災害等をいいます。）が発生した日から同日以後1年を経過する日までの間に相続等により取得をしたとみなされた特例対象相続非上場株式等に係る会社が同法第70条の7の8第14項において準用する同法第70条の7の2第35項各号に掲げる場合に該当するときには、相続税の申告書に一定の書類を添付等することにより、③の要件は不要とされます。

### C 申告の手続

この制度の適用を受けるためには、**相続税の申告書に一定の書類を添付して期限内に提出**するとともに特例株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う**担保**（特例対象相続非上場株式等でなくても差し支えありません。）を**提供**する必要があります。

- (注) 1 特例対象相続非上場株式等の全てを担保として提供した場合には、特例株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保の提供があったものとみなされます。
- 2 非上場会社の株式を担保として提供する場合の手続については、35ページのDを参照してください。

なお、相続等により取得したとみなされた株式等に係る「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」に関する免除届出書については、その制度についての特例贈与者の死亡の日から10か月以内に特例経営相続承継受贈者の納税地を所轄する税務署に提出する必要があります。

### D 納税猶予期間中の手続

この制度の適用を受けている特例経営相続承継受贈者は、特例株式等納税猶予税額が免除されるまで又は特例株式等納税猶予税額の全部について納税の猶予が打ち切られるまでの間、**特例経営相続承継期間**<sup>(注)</sup>内は毎年、**特例経営相続承継期間の経過後は3年ごとに**、引き続いてこの制度の適用を受ける旨及び特例対象相続非上場株式等に係る会社の状況等に関する事項を記載した**届出書**（この届出書を「**継続届出書**」といいます。）に**一定の書類を添付して提出**しなければなりません。

なお、**継続届出書の提出がない場合には、原則として、この制度の適用が打ち切られ、特例株式等納税猶予税額と利子税を納付しなければなりません。**

(注) 「特例経営相続承継期間」とは、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限<sup>\*</sup>の翌日から次に掲げる日のいずれか早い日までの間にその贈与に係る特例贈与者について相続が開始した場合におけるその相続の開始の日から次に掲げる日のいずれか早い日又はその贈与に係る特例経営相続承継受贈者の死亡の日の前日のいずれか早い日までの期間をいいます。

- ① 特例経営相続承継受贈者の最初の「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限<sup>\*</sup>の翌日以後5年を経過する日
  - ② 特例経営相続承継受贈者の最初の「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」の適用に係る相続に係る相続税の申告書の提出期限<sup>\*</sup>の翌日以後5年を経過する日
- ※ 災害等により申告期限の延長がされた場合には、その延長後の申告期限となります。

### E 特例株式等納税猶予税額の納付

#### ① 特例株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている相続税は、特例株式等納税猶予税額の免除事由に該当する場合等を除き、原則として次の表に掲げる場合等に該当することとなったときは、その相続税額の全部又は一部を納付しなければなりません。この場合の納付期限及び次の表に掲げる場合以外で特例株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合については税務署にお尋ねください。

(主な場合)

a	特例対象相続非上場株式等について譲渡等があった場合
b	特例経営相続承継期間内に特例経営相続承継受贈者が代表者でなくなった場合

c	会社が資産管理会社に該当した場合
d	担保の全部又は一部に変更があったことなどにより、増担保又は担保の変更を求められた場合で、その求めに応じなかった場合

② 利子税

35ページの②を参照してください。

③ 特例経営相続承継期間の経過後に特例株式等納税猶予税額を納付する場合の利子税の特例

36ページの③を参照してください。

ロ 非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除等【一般措置】

1 非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除(租税特別措置法第70条の7の2)【一般措置】

(「申告書第8の2表、第8の2表の付表1、2、4、第8の7表、第8の8表」92ページ参照)

(イ) 制度のあらまし

円滑化法の認定<sup>(注1)</sup>を都道府県知事から受ける非上場会社の後継者である相続人又は受遺者(以下「経営承継相続人等」といいます。)が、被相続人から非上場会社の株式又は出資(「非上場株式等」といいます。)を相続又は遺贈(以下「相続等」といいます。)により取得(経営承継期間<sup>(注2)</sup>の末日までに相続税の申告書の提出期限が到来する相続等に限り)をし、その会社を運営していく場合には、経営承継相続人等が納付すべき相続税のうち、対象非上場株式等<sup>(注3)</sup>に係る課税価格の80%に対応する相続税の納税が猶予されます(以下猶予される相続税額を「株式等納税猶予税額」といいます。)

この株式等納税猶予税額は、経営承継相続人等が死亡した場合等に該当したときには、その全部又は一部が免除されます。

ただし、免除されるまでに、対象非上場株式等を譲渡するなど一定の場合には、株式等納税猶予税額の全部又は一部について納税の猶予が打ち切れ、その税額と利子税を納付しなければなりません。

なお、この制度は、被相続人から相続等により取得をした対象非上場株式等に係る会社の株式等について、この制度の適用を受けている他の経営承継相続人等又は「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用を受けている経営承継受贈者(租税特別措置法第70条の7第15項第3号の規定の適用に係る贈与をした経営承継受贈者を除きます。)若しくは「非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除」(44ページの2参照)の適用を受けている経営相続承継受贈者がある場合(この制度の適用を受けようとする人が経営承継受贈者又は経営相続承継受贈者である場合を除きます。)には、適用を受けることはできません。

この制度のあらまし等については、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】にも掲載されておりますので、是非ご覧ください。

【掲載場所】「ホーム>刊行物等>パンフレット・手引>相続税・贈与税関係>相続税・贈与税の特例のあらましなど>非上場株式等の納税猶予及び免除の特例」

(注) 1 「円滑化法の認定」とは、円滑化法第12条第1項の認定(円滑化省令第6条第1項第8号又は第10号の事由に限り)をいいます。

なお、都道府県知事の「円滑化法の認定」を受けるためには、原則として、相続開始後8か月以内にその申請を行う必要があります。この認定を受けるための具体的な要件や手続については、会社の主たる事務所が所在する都道府県の担当課にお尋ねください。担当課については、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されているパンフレット「非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除(法人版事業承継税制)のあらまし」などでご確認ください。

2 「経営承継期間」とは、この制度の適用に係る相続に係る相続税の申告書の提出期限\*の翌日から次に掲げる日のいずれか早い日又はこの制度の適用を受ける経営承継相続人等の死亡の日の前日のいずれか早い日までの期間をいいます。

① 経営承継相続人等の最初のこの制度の適用に係る相続に係る相続税の申告書の提出期限\*の翌日以後5年を経過する日

② 経営承継相続人等の最初の「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限\*の翌日以後5年を経過する日



※ 災害等により申告期限の延長がされた場合には、その延長後の申告期限となります。

- 3 「対象非上場株式等」とは、相続等により取得した非上場株式等（議決権に制限のないものに限ります。）で相続税の申告書にこの制度の適用を受けようとする旨の記載があるもの（一定の部分に限られます。次ページのD参照）をいいます。

◎ 株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合

この制度に係る株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合については、会社の事業の継続が困難な事由が生じた場合に係る免除事由（30ページの⑥）を除いて、原則として「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」に係る免除事由（30ページの「特例株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合」参照）と同様です。詳しくは税務署にお尋ねください。

(ロ) この制度の適用を受けるための要件

この制度の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

A 被相続人の要件

次の区分に応じ、それぞれの要件に該当する人であること。

①	下記②以外の場合
要件	次のイからハまでの要件を全て満たすこと イ 相続開始前のいずれかの日において会社の代表権 <sup>(注1)</sup> を有していたことがあること ロ 相続開始の直前において、被相続人及び被相続人と特別の関係がある者 <sup>(注2)</sup> がその会社の総株主等議決権数 <sup>(注3)</sup> の50%超の議決権数 <sup>(注3)</sup> を保有し、かつ、経営承継相続人等となる者を除いたこれらの者の中で最も多くの議決権数を保有していたこと ハ 被相続人が相続開始の直前に代表権を有していなかった場合には、ロのほか、代表権を有していた期間のいずれかの日において、ロと同様の保有状況であったこと
②	この制度の適用を受けようとする者が、次に掲げる者のいずれかに該当する場合 イ 会社の非上場株式等について、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」、この制度又は「非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除」の適用を受けている者 ロ 租税特別措置法施行令第40条の8第1項第1号に定める者から「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用に係る贈与により会社の非上場株式等の取得をしている者（イに掲げる者を除きます。） ハ 上記①の要件を満たす者からこの制度の適用に係る相続等により会社の非上場株式等の取得をしている者（イに掲げる者を除きます。）
要件	会社の非上場株式等を有していたこと

(注) 1 「代表権」には、制限が加えられたものを除きます（次のBにおいて同じです。）。

2 「特別の関係がある者」とは、その者の親族などその者と租税特別措置法施行令第40条の8の2第11項に定める特別の関係がある者をいいます（次のB及びCにおいて同じです。）。

3 「総株主等議決権数」及び「議決権数」には、会社の有する自己の株式など株主総会において議決権を行使できる事項の全部について制限された株式の数などは含まれません（次のBにおいて同じです。）。

B 経営承継相続人等の要件

経営承継相続人等は、被相続人からこの制度の適用に係る相続等により会社の非上場株式等を取得した人で、次のいずれにも該当する人<sup>(注1)</sup>であること。

①	相続開始の日の翌日から5か月を経過する日において会社の代表権を有していること
②	相続開始の時において、その者及びその者と特別の関係がある者がその会社の総株主等議決権数の50%超の議決権数を保有し、かつ、これらの者の中でその者が最も多くの議決権数を保有していること
③	相続開始の時から申告期限（申告期限までにその者が死亡した場合は、その死亡の日）まで引き続き対象非上場株式等の全てを保有していること



④	会社の非上場株式等について、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」、「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」又は「非上場株式等の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」の適用を受けていないこと
⑤	相続開始の直前において会社の役員であったこと（被相続人が70歳未満で死亡した場合を除きます。） <sup>(注2)</sup>

- (注) 1 該当する人が2人以上ある場合には、その会社が定めた1人に限ります。  
2 災害等（租税特別措置法第70条の7の2第32項に規定する災害等をいいます。次のCにおいて同じです。）が発生した日から同日以後1年を経過する日までの間に相続等により取得をした対象非上場株式等に係る会社が租税特別措置法第70条の7の2第31項第1号、第2号又は第4号に掲げる場合に該当するときには、相続税の申告書に一定の書類を添付等することにより、⑤の要件が不要とされます。

## C 会社の要件

制度の対象となる会社は、非上場会社で、次のいずれにも該当する会社であること。

①	「円滑化法の認定」を受けていること
②	相続開始の時に常時使用する従業員の数が1人以上であること なお、制度の対象となる会社の特別関係会社 <sup>(注1)</sup> が会社法第2条第2号に規定する外国会社に該当する場合 <sup>(注1)</sup> には、常時使用する従業員の数が5人以上であること
③	資産管理会社 <sup>(注1)</sup> に該当しないこと
④	風俗営業会社 <sup>(注1)</sup> に該当しないこと
⑤	相続開始の日の属する事業年度の直前の事業年度における総収入金額（営業外収益及び特別利益以外のものに限り、）が零を超えること <sup>(注1)</sup>
⑥	経営承継相続人等以外の者が会社法第108条第1項第8号に掲げる事項について定めのある種類株式を保有していないこと
⑦	中小企業者 <sup>(注1)</sup> であること
⑧	相続開始前3年以内に経営承継相続人等及び経営承継相続人等と特別の関係がある者から現物出資又は贈与により取得をした資産がある場合において、相続開始の時にその資産の価額 <sup>(注1)</sup> の合計額が会社の資産の価額の合計額の70%以上とならないこと
⑨	会社の特定特別関係会社 <sup>(注1)</sup> が非上場会社に該当すること
⑩	会社の特定特別関係会社 <sup>(注1)</sup> が風俗営業会社に該当しないこと
⑪	会社の特定特別関係会社 <sup>(注1)</sup> が中小企業者であること

- (注) 1 「特別関係会社」、「外国会社に該当する場合」、「資産管理会社」、「風俗営業会社」、「総収入金額が零を超えること」、「中小企業者」、「資産の価額」及び「特定特別関係会社」については、「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」に係る会社の要件におけるこれらの用語の意義に準じたものとされています（33ページのC参照）。  
2 災害等が発生した日から同日以後1年を経過する日までの間に相続等により取得をした対象非上場株式等に係る会社が租税特別措置法第70条の7の2第35項各号に掲げる場合に該当するときには、相続税の申告書に一定の書類を添付等することにより、③の要件は不要とされます。

## D 制度の適用対象となる非上場株式等の数

この制度の適用対象となる非上場株式等の数は、次のa、b、cの数を基に次の表の区分の場合に応じた数が限度となります（持分会社の場合も次の表に準じます。）。

「a」・・・ 経営承継相続人等が相続等により取得した非上場株式等の数

「b」・・・ 経営承継相続人等が相続開始前から保有する非上場株式等の数

「c」・・・ 相続開始の時に会社の発行済株式等の総数

区 分	制度の適用対象となる非上場株式等の限度数
$a + b < c \times \frac{2}{3}$ の場合	経営承継相続人等が相続等により取得した非上場株式等の数 (a)
$a + b \geq c \times \frac{2}{3}$ の場合	発行済株式等の総数の3分の2から経営承継相続人等が相続開始前から保有する非上場株式等の数を控除した数 ( $c \times \frac{2}{3} - b$ )

(注) 1 「非上場株式等」又は「発行済株式等」は、議決権に制限のないものに限り、

2  $c \times \frac{2}{3}$  の計算において1株(円)未満の端数がある場合には、その端数を切り上げます。

#### E 過去に特定受贈同族会社株式等又は特定同族株式等の贈与を受けている場合

相続人等が被相続人から過去に「特定受贈同族会社株式等」又は「特定同族株式等」の贈与を受けている場合で、平成22年3月31日までに「特定受贈同族会社株式等・特定同族株式等についての相続税の納税猶予の適用に関する届出書」を相続人等の住所地を所轄する税務署に提出しているなど一定の要件を満たすときには、これらの株式等については、その被相続人に係る相続税の申告に際し、一定の数又は金額を限度として、この制度の適用を選択することができます。

なお、「特定受贈同族会社株式等」又は「特定同族株式等」の全部についてこの制度の適用を受けない場合には、これらの株式等だけでなく、相続等により取得したこれらの株式等に係る会社と同一の会社の株式等についてもこの制度の適用を受けることはできませんので、ご注意ください。

(注) 1 「特定受贈同族会社株式等」とは、贈与を受けた人(相続人等)が税務署に提出した「特定受贈同族会社株式等に係る届出書(平成21年改正前の租税特別措置法第69条の5第10項)」に記載された株式等をいいます。

2 「特定同族株式等」とは、次のi及びiiの株式等をいいます。

i 平成20年12月31日以前に相続時精算課税に係る贈与により取得した株式等(贈与税の申告書に平成21年改正前の租税特別措置法第70条の3の3又は第70条の3の4の制度の適用を受ける旨の記載があるものに限り、)

ii 平成21年改正前の租税特別措置法第70条の3の3第3項第1号ロに規定する選択年中におけるiの株式等の最初の相続時精算課税に係る贈与の日から同項第4号に規定する確認日(原則として、選択年の翌年3月15日から4年を経過する日をいいます。)までに被相続人から贈与により取得したiの株式等に係る会社と同一の会社の株式等(iの株式等を除きます。)

3 この制度の適用を受ける人を除き、「特定受贈同族会社株式等」について、この制度の適用を選択しない場合には、原則として、従前どおり、「特定受贈同族会社株式等に係る特定事業用資産の特例」(22ページの(7)参照)の規定を適用することができます。

4 「特定受贈同族会社株式等」又は「特定同族株式等」についてこの制度を適用する場合のその他の要件については税務署にお尋ねください。

なお、「特定受贈同族会社株式等」又は「特定同族株式等」について「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」(29ページの[1]参照)の適用を受けることはできません。

#### F 申告の手続

この制度の適用を受けるためには、**相続税の申告書に一定の書類を添付して期限内に提出するとともに株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保(対象非上場株式等でなくても差し支えありません。)を提供する必要があります。**

(注) 1 対象非上場株式等の全てを担保として提供した場合には、株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保の提供があったものとみなされます。

2 非上場会社の株式を担保として提供する場合の手続等については35ページのDを参照してください。

#### G 納税猶予期間中の手続

この制度の適用を受けている経営承継相続人等は、株式等納税猶予税額が免除されるまで又は株式等納税猶予税額の全部について納税の猶予が打ち切られるまでの間、**経営承継期間内は毎年、経営承継期間の経過後は3年ごとに、引き続いてこの制度の適用を受ける旨及び**

対象非上場株式等に係る会社の状況等に関する事項を記載した届出書（この届出書を「継続届出書」といいます。）に一定の書類を添付して提出しなければなりません。

なお、継続届出書の提出がない場合には、原則として、この制度の適用が打ち切られ、株式等納税猶予税額と利子税を納付しなければなりません。

#### H 株式等納税猶予税額の納付

##### ① 株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている相続税は、株式等納税猶予税額の免除事由に該当する場合等を除き、原則として次の表に掲げる場合等に該当することとなったときは、その相続税額の全部又は一部を納付しなければなりません。この場合の納付期限及び次の表に掲げる場合以外で株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合については税務署にお尋ねください。

(主な場合)

a	対象非上場株式等について譲渡等があった場合
b	経営承継期間内に経営承継相続人等が代表者でなくなった場合
c	従業員数確認期間 <sup>(注1)</sup> の末日において、当該期間の平均で、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」又はこの制度の適用に係る最初の贈与又は相続開始時の雇用の8割 <sup>(注2)</sup> を維持できなかった場合
d	会社が資産管理会社に該当した場合
e	担保の全部又は一部に変更があったことなどにより、増担保又は担保の変更を求められた場合で、その求めに応じなかった場合

(注) 1 「従業員数確認期間」とは、対象非上場株式等に係る会社の非上場株式等について「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」又はこの制度の適用を受けるために提出する最初の贈与税又は相続税の申告書の提出期限の翌日から同日以後5年を経過する日までの期間をいいます。

2 8割の計算に当たり1人未満の端数があるときは、これを切り捨てた数とし、その贈与又は相続開始時の常時使用する従業員の数が1人であるときは、1人とされます。

3 災害<sup>\*</sup>により一定の被害を受けた対象非上場株式等に係る会社、又は中小企業信用保険法第2条第5項第1号から第4号までのいずれかの事由に該当した一定の対象非上場株式等に係る会社について、株式等納税猶予税額が免除される措置があります。詳しくは国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されているパンフレット「非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（法人版事業承継税制）に係る災害等に関する措置の概要」を参照してください。

また、cに該当することでその相続税額を納付することとなった場合において、納税猶予の期限までに金銭により一時に納付することが困難な事由があるなど、一定の要件を満たしているときには、申請により、延納又は物納が認められます。詳しくは税務署にお尋ねください。

※ 災害とは、震災、風水害、火災、冷害、雪害、干害、落雷、噴火その他の自然現象の異変による災害及び鉱害、火薬類の爆発その他の人為による異常な災害並びに害虫、害獣その他の生物による異常な災害をいいます。

##### ② 利子税

35ページの②を参照してください。

##### ③ 経営承継期間の経過後に株式等納税猶予税額を納付する場合の利子税の特例

36ページの③を参照してください。

## 非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除（租税特別措置法第70条の7）【一般措置】

贈与税の申告において、会社の後継者が贈与を受けた一定の非上場株式等（議決権に制限のないもので一定の部分に限ります。）に対応する贈与税額を一定の要件の下に非上場株式等の贈与者が死亡する日等まで納税を猶予する制度です。この制度の適用を受けた非上場株式等は、原則として贈与者の死亡の際、受贈者が贈与者から相続や遺贈によって取得したものとみなされ、相続税の課税の対象とされ、その時に納税が猶予されていた贈与税額は免除されます。

なお、その際、「円滑化法の確認」を受け、一定の要件を満たす場合には、そのみなされた非上場株式等（一定の部分に限られます。）について「非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除（租税特別措置法第70条の7の4）」の適用を受けることができます。詳しくは次の[2]をご覧ください。

## 2 非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除（租税特別措置法第70条の7の4）【一般措置】

（「申告書第8の2表、第8の2表の付表3、4、第8の7表、第8の8表」92ページ参照）

### （イ） 制度のあらまし

「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」（上記参照）の適用を受ける株式等（株式又は出資をいいます。）は、その制度の適用に係る贈与者の死亡の際、受贈者（以下「経営相続承継受贈者」といいます。）が贈与者から相続又は遺贈（以下「相続等」といいます。）によって取得したものとみなされ、相続税の課税の対象とされます。その際、都道府県知事の円滑化法の確認<sup>(注1)</sup>を受ける会社の株式等を相続等により取得したものとみなされた経営相続承継受贈者がその会社を経営していく場合には、その経営相続承継受贈者が納付すべき相続税のうち、対象相続非上場株式等<sup>(注2)</sup>に係る課税価格の80%に対応する相続税の納税が猶予されます（以下猶予される相続税を「株式等納税猶予税額」といいます。）。

この株式等納税猶予税額は、経営相続承継受贈者が死亡した場合等に該当したときは、その全部又は一部が免除されます。

ただし、免除されるまでに、対象相続非上場株式等を譲渡するなど一定の場合には、株式等納税猶予税額の全部又は一部について納税の猶予が打ち切れ、その税額と利子税を納付しなければなりません。

なお、この制度は、被相続人から相続等により取得をした株式等（租税特別措置法第70条の7の3第1項の規定により相続等により取得したものとみなされたものを含みます。）に係る会社の株式等について、この制度の適用を受けている他の経営相続承継受贈者又は「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」（39ページの[1]参照）の適用を受けている経営承継相続人等がある場合（この制度の適用を受けようとする人が経営承継受贈者又は経営承継相続人等である場合を除きます。）には、適用を受けることはできません。

また、この制度の概要は、上記のとおりですが、この制度の適用を受ける株式等が免除対象贈与<sup>(注3)</sup>により取得したものである場合には、この「2 非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除」の説明と異なる点がありますので、詳しくは税務署にお尋ねください。

この制度のあらまし等については、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】にも掲載されておりますので、是非ご覧ください。

【掲載場所】 「ホーム>刊行物等>パンフレット・手引>相続税・贈与税関係>相続税・贈与税の特例のあらましなど>非上場株式等の納税猶予及び免除の特例」

(注) 1 この制度の適用を受けるためには、円滑化法に基づき、会社が都道府県知事の「円滑化法の確認」\*を受ける必要があります。

なお、「円滑化法の確認」\*を受けるためには、原則として、相続開始後8か月以内にその申請を行う必要があります。この確認を受けるための具体的な要件や手続については、会社の主たる事務所が所在する都道府県の担当課にお尋ねください。担当課については、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されているパンフレット「非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（法人版事業承継税制）のあらまし」などでご確認ください。

\* 「円滑化法の確認」とは、円滑化省令第13条第1項（同条第3項において準用する場合を含みます。）の確認をいいます。

2 「対象相続非上場株式等」とは、相続等により取得したものとみなされる対象受贈非上場株式等のうち相続税の申告書にこの制度の適用を受けようとする旨の記載があるもの（一定の部分に限られます。46ページのC参照）をいいます。

- 3 「免除対象贈与」とは、租税特別措置法第70条の7第1項に規定する贈与者に対する「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」又は「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」の適用に係る贈与が、その贈与をした者の同条第15項第3号（同法第70条の7の5第11項において準用する場合を含みます。）の規定の適用に係るものをいいます。

◎ 株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合

この制度に係る株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合については、会社の事業の継続が困難な事由が生じた場合に係る免除事由（30ページの⑥）を除いて、原則として「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」に係る免除事由（30ページの「特例株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合」参照）と同様です。詳しくは税務署にお尋ねください。

(ロ) この制度の適用を受けるための要件

この制度の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

A 経営相続承継受贈者の要件

経営相続承継受贈者は、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用を受け、次のいずれにも該当する人であること。

①	相続開始の時に、会社の代表権 <sup>(注1)</sup> を有していること
②	相続開始の時に、その者及びその者と特別の関係がある者 <sup>(注2)</sup> がその会社の総株主等議決権数 <sup>(注3)</sup> の50%超の議決権 <sup>(注3)</sup> を保有し、かつ、これらの者の中でその者が最も多くの議決権数を保有していること

(注) 1 「代表権」には、制限が加えられたものを除きます。

2 「特別の関係がある者」とは、その者の親族などその者と租税特別措置法施行令第40条の8の4第7項において準用する同令第40条の8の2第11項に定める特別の関係がある者をいいます。

3 「総株主等議決権数」及び「議決権数」には、会社の有する自己の株式など株主総会において議決権を行使できる事項の全部について制限された株式の数などは含まれません。

B 会社の要件

制度の対象となる会社は、次のいずれにも該当する会社であること。

①	「円滑化法の確認」を受けていること
②	相続開始の時に、常時使用する従業員の数が1人以上であること なお、制度の対象となる会社の特別関係会社 <sup>(注1)</sup> が会社法第2条第2号に規定する外国会社に該当する場合 <sup>(注1)</sup> には、常時使用する従業員の数が5人以上であること
③	資産管理会社 <sup>(注1)</sup> に該当しないこと
④	非上場会社に該当すること <sup>(注2)</sup>
⑤	風俗営業会社 <sup>(注1)</sup> に該当しないこと
⑥	相続開始の日の属する事業年度の直前の事業年度における総収入金額（営業外収益及び特別利益以外のものに限り、）が零を超えること <sup>(注1)</sup>
⑦	経営相続承継受贈者以外の者が会社法第108条第1項第8号に掲げる事項について定めのある種類株式を保有していないこと
⑧	会社の特定特別関係会社 <sup>(注1)</sup> が非上場会社に該当すること <sup>(注2)</sup>
⑨	会社の特定特別関係会社 <sup>(注1)</sup> が風俗営業会社に該当しないこと

(注) 1 「特別関係会社」、「外国会社に該当する場合」、「資産管理会社」、「風俗営業会社」、「総収入金額が零を超えること」及び「特定特別関係会社」については、「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」に係る会社の要件におけるこれらの用語の意義に準じたものとされています（33ページのC参照）。

2 この制度の適用に係る経営相続承継受贈者に係る贈与者が次の(1)又は(2)のいずれか早い日の翌日以後に死亡した場合には、④及び⑧の要件は不要とされます。

(1) 経営相続承継受贈者の最初の「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限の翌日以後5年を経過する日

(2) 経営相続承継受贈者の最初の「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」の適用

に係る相続の日の属する年分の相続税の申告書の提出期限の翌日以後5年を経過する日

- 3 災害等（租税特別措置法第70条の7の2第32項に規定する災害等をいいます。）が発生した日から同日以後1年を経過する日までの間に相続等により取得をしたとみなされた対象相続非上場株式等に係る会社が租税特別措置法第70条の7の4第18項各号に掲げる場合に該当するときには、相続税の申告書に一定の書類を添付等することにより、③の要件は不要とされます。

### C 制度の適用対象となる(非上場)株式等の数

この制度の適用対象となる(非上場)株式等の数は、次のa、bの数を基に次の表の区分の場合に応じた数が限度となります（持分会社の場合も次の表に準じます。）。

「a」・・・相続開始の時ににおける会社の発行済株式又は出資の総数又は総額

「b」・・・経営相続承継受贈者が対象贈与<sup>(注1)</sup>の直前において有していた会社の(非上場)株式等の数又は金額（対象贈与があった時から相続開始の直前までの間に対象受贈非上場株式等に係る会社の株式等の併合があったことその他の租税特別措置法施行規則第23条の12第1項に定める事由により対象受贈非上場株式等の数又は金額が増加又は減少している場合には、当該増加又は減少をした後の数又は金額に換算した数又は金額）

区 分	適用対象となる株式等の限度数
対象受贈非上場株式等の対象贈与の直前において、経営相続承継受贈者が有していた会社の(非上場)株式等がある場合	$a \times \frac{2}{3} - b$
対象受贈非上場株式等の対象贈与の直前において、経営相続承継受贈者が有していた会社の(非上場)株式等がない場合	$a \times \frac{2}{3}$

(注) 1 「対象贈与」とは、相続等により取得したとみなされた株式等の「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用に係る贈与をいいます。

2 「(非上場)株式等」又は「発行済株式等」は、議決権に制限のないものに限り、

3  $a \times \frac{2}{3}$  の計算において1株(円)未満の端数がある場合には、その端数を切り上げます。

### D 申告の手続

この制度の適用を受けるためには、**相続税の申告書に一定の書類を添付して期限内に提出するとともに株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保**（対象相続非上場株式等でなくても差し支えありません。）**を提供**する必要があります。

(注) 1 対象相続非上場株式等の全てを担保として提供した場合には、株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保の提供があったものとみなされます。

2 非上場会社の株式を担保として提供する場合の手続等については、35ページのDを参照してください。

なお、相続等により取得したとみなされた株式等に係る「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」に関する免除届出書については、その制度についての贈与者の死亡の日から10か月以内に経営相続承継受贈者の納税地を所轄する税務署に提出が必要です。

### E 納税猶予期間中の手続

この制度の適用を受けている経営相続承継受贈者は、株式等納税猶予税額が免除されるまで又は株式等納税猶予税額の全部について納税の猶予が打ち切られるまでの間、**経営相続承継期間<sup>(注)</sup>内は毎年、経営相続承継期間の経過後は3年ごとに、引き続いてこの制度の適用を受ける旨及び対象相続非上場株式等に係る会社の状況等に関する事項を記載した届出書**（この届出書を「**継続届出書**」といいます。）に**一定の書類を添付して提出しなければなりません**。

なお、**継続届出書の提出がない場合には、原則として、この制度の適用が打ち切られ、株式等納税猶予税額と利子税を納付しなければなりません**。

(注) 「経営相続承継期間」とは、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限<sup>\*</sup>の翌日から次に掲げる日のいずれか早い日までの間にその贈与に係る贈与者について相続が開始した場合におけるその相続の開始の日から次に掲げる日のいずれか早い日又はその贈与に係る経営相続承継受贈者の死亡の日の前日のいずれか早い日までの期間をいいます。

① 経営相続承継受贈者の最初の「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用



- に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限\*の翌日以後5年を経過する日
- ② 経営相続承継受贈者の最初の「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」の適用に係る相続に係る相続税の申告書の提出期限\*の翌日以後5年を経過する日
- ※ 災害等により申告期限の延長がされた場合には、その延長後の申告期限となります。

## F 株式等納税猶予税額の納付

### ① 株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている相続税は、株式等納税猶予税額の免除事由に該当する場合等を除き、原則として次の表に掲げる場合等に該当することとなったときは、その相続税額の全部又は一部を納付しなければなりません。この場合の納付期限及び次の表に掲げる場合以外で株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合については税務署にお尋ねください。

(主な場合)

a	対象相続非上場株式等について譲渡等があった場合
b	経営相続承継期間内に経営相続承継受贈者が代表者でなくなった場合
c	従業員数確認期間 <sup>(注1)</sup> の末日において、当該期間の平均で、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」又は「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」の適用に係る最初の贈与又は相続開始時の雇用の8割 <sup>(注2)</sup> を維持できなかった場合
d	会社が資産管理会社に該当した場合
e	担保の全部又は一部に変更があったことなどにより、増担保又は担保の変更を求められた場合で、その求めに応じなかった場合

(注) 1 「従業員数確認期間」とは、対象相続非上場株式等に係る会社の非上場株式等について「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」又は「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」の適用を受けるために提出する最初の贈与税又は相続税の申告書の提出期限の翌日から同日以後5年を経過する日までの期間をいいます。

2 8割の計算に当たっては43ページのHを参照してください。

3 災害\*により一定の被害を受けた対象相続非上場株式等に係る会社、又は中小企業信用保険法第2条第5項第1号から第4号までのいずれかの事由に該当したことによる一定の対象相続非上場株式等に係る会社について、株式等納税猶予税額が免除される措置があります。詳しくは国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されているパンフレット「非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（法人版事業承継税制）に係る災害等に関する措置の概要」を参照してください。

また、cに該当することでその相続税額を納付することとなった場合において、納税猶予の期限までに金銭により一時に納付することが困難な事由があるなど、一定の要件を満たしているときには、申請により、延納又は物納が認められます。詳しくは税務署にお尋ねください。

※ 災害とは、震災、風水害、火災、冷害、雪害、干害、落雷、噴火その他の自然現象の異変による災害及び鉱害、火薬類の爆発その他の人為による異常な災害並びに害虫、害獣その他の生物による異常な災害をいいます。

### ② 利子税

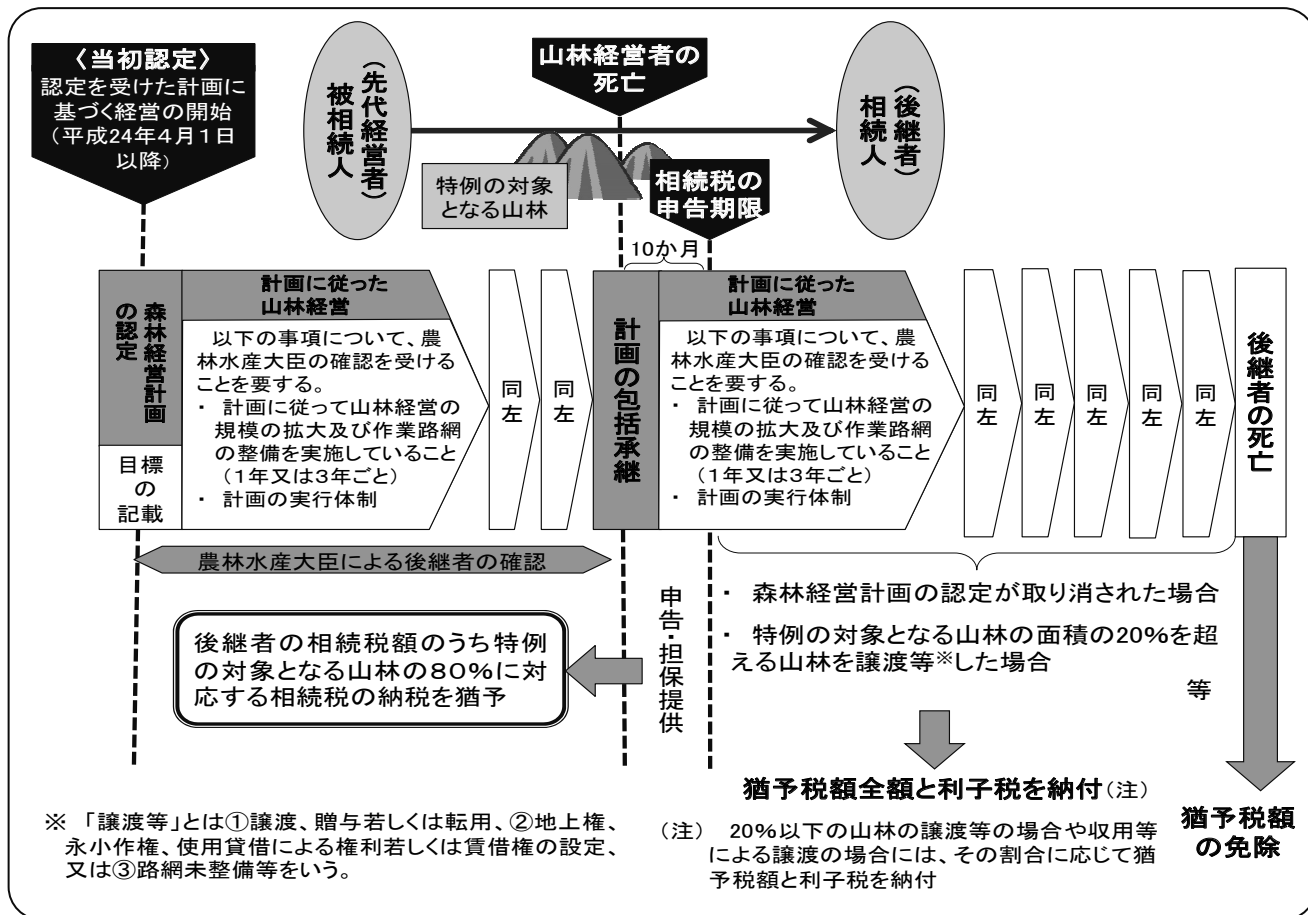
35ページの②を参照してください。

### ③ 経営相続承継期間の経過後に株式等納税猶予税額を納付する場合の利子税の特例

36ページの③を参照してください。



- (10) 山林についての相続税の納税猶予及び免除（「申告書第8の3表、第8の3表の付表、第8の7表、第8の8表」92ページ参照）  
 特例の概要は、次の図のとおりです。



## イ 特例のあらまし

特定森林経営計画が定められている区域内に存する山林（立木又は土地をいいます。）を有していた一定の被相続人から相続又は遺贈により特例施業対象山林の取得をした一定の相続人（「林業経営相続人」といいます。）が、自ら山林の経営（施業又はその施業と一体として行う保護をいいます。）を行う場合には、その林業経営相続人が納付すべき相続税のうち、特例山林に係る課税価格の80%に対応する相続税の納税が猶予されます（猶予される相続税額を「山林納税猶予税額」といいます。）。

この山林納税猶予税額は、林業経営相続人が死亡した場合には免除されます。なお、免除に際しては、その死亡した日から同日以後6か月を経過する日までに、一定の書類を税務署に提出する必要があります。

また、山林納税猶予税額が免除されるまでに、特例山林について山林経営の廃止、譲渡、転用などの一定の事由等が生じた場合には、山林納税猶予税額の全部又は一部について納税の猶予が打ち切られ、その税額と利子税を納付しなければなりません。

(注) 1 「特定森林経営計画」とは、市町村長等の認定を受けた森林法第11条第1項に規定する森林経営計画であって、次の要件の全てを満たすものをいいます。

イ 属人計画（対象となる山林が同一の者により一体として整備することを相当とするものとして森林法施行令第3条の規定する基準に適合するもの（森林法施行規則第33条第2号に掲げる場合に該当するものに限りません。）であること。

ロ 森林経営計画に森林法第11条第3項に規定する事項（山林の経営の規模拡大の目標及びその目標を達成するために必要な作業路網の整備など）が記載されていること。

ハ イ及びロのほか、森林経営計画の内容が同一の者による効率的な山林の経営を実現するために必要とされる一定の要件を満たしていること。

2 「特例山林」とは、特例施業対象山林のうち次ページのロ（ハ）に掲げる要件を満たす山林をいいます。

3 「特例施業対象山林」とは、被相続人がその被相続人の相続開始の直前に有していた山林のうち相続開始の前に特定森林経営計画が定められている区域内に存するもの（森林の保健機能の増進に関す

る特別措置法第2条第2項第2号に規定する森林保健施設の整備に係る地区内に存するものを除きます。)であって、次の要件の全てを満たすものをいいます。

イ 被相続人又は被相続人からその有する山林の全部の経営の委託を受けた者により相続開始の直前まで引き続き特定森林経営計画に従って適正かつ確実に経営が行われてきた山林であること。

ロ 特定森林経営計画に記載されている山林のうち作業路網の整備を行う部分が、同一の者により一体として効率的な施業を行うことができるものとして一定の要件を満たしていること。

## ロ 特例を受けるための要件

この特例の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

### (イ) 被相続人の要件

被相続人は、次の①から③までのいずれにも該当する人であること。

①	相続開始の直前において特定森林経営計画が定められている区域内に存する山林（森林の保健機能の増進に関する特別措置法第2条第2項第2号に規定する森林保健施設の整備に係る地区内に存するものを除きます。）であって作業路網の整備を行う部分の面積の合計が100ha以上である山林を所有している人
②	次のイからハの事項についてその死亡の前に農林水産大臣の確認を受けていた人 イ 特定森林経営計画の達成のために必要な機械その他の設備を利用することができること ロ 特定森林経営計画が定められている区域内に存する山林の全てについて、特定森林経営計画に従って適正かつ確実に経営及び作業路網の整備を行うものと認められること ハ 特定森林経営計画に従って山林の経営の規模拡大を行うものと認められること
③	特定森林経営計画に従って当初認定起算日から死亡の直前まで継続してその有する山林及び他の山林の所有者から経営の委託を受けた山林の全ての経営を適正かつ確実に行ってきた者として農林水産大臣の確認を受けてきた人

(注) 「当初認定起算日」とは、特定森林経営計画に係る被相続人（特定森林経営計画につき過去に森林法第17条第1項の規定の適用があった場合にあっては、最初の適用に係る認定森林所有者等）が市町村長等の認定を受けた特定森林経営計画（森林法第11条第3項に規定する事項が記載された最初のものに限り。）の始期をいいます。

### (ロ) 林業経営相続人の要件

林業経営相続人は、被相続人から相続又は遺贈によりその被相続人がその相続開始の直前に有していた全ての山林（特定森林経営計画が定められている区域内に存するものに限り。）を取得した個人であって、次の①から③までのいずれにも該当する人であること。

①	相続開始の直前において、被相続人の推定相続人である人
②	相続開始の時から申告期限（申告期限までに林業経営相続人が死亡した場合は、その死亡の日）まで引き続き相続又は遺贈により取得した山林（特定森林経営計画が定められている区域内に存するものに限り。）の全てを有し、かつ、特定森林経営計画に従ってその経営を行っている人
③	特定森林経営計画に従って山林の経営を適正かつ確実に行うものと認められる要件として一定のものを満たしている人

### (ハ) 特例山林の要件

特例山林は、林業経営相続人が自ら経営を行うものであって、次の①から③までのいずれにも該当するものであり、相続税の期限内申告書にこの特例の適用を受ける旨を記載したものであること。

①	特定森林経営計画において、作業路網の整備を行う山林として記載されている山林であること
②	都市計画法第7条第1項に規定する市街化区域内に所在する山林でないこと
③	立木にあっては、相続開始の日からその立木が森林法第10条の5第1項に規定する市町村森林整備計画に定める標準伐期齢（同条第2項第5号の公益的機能別施業森林区域内に存する立木にあっては一定の林齢）に達する日までの期間が林業経営相続人の相続開始の時の平均余命（注1）と30年のうちいずれか短い期間を超える場合におけるその立木であること

(注) 1 平均余命とは、厚生労働省の作成に係る完全生命表に掲げる年齢及び性別に応じた平均余命（1年未満の端数を切り捨てた年数をいいます。）をいいます。

2 この特例は、相続税の申告書の提出期限までに相続又は遺贈により取得した山林（特定森林経営計画が定められている区域内に存するものに限り。）の全部又は一部について遺産分割がされていない場合には適用できません。

### (二) 申告の手続

この特例の適用を受けるためには、**相続税の申告書を期限内に提出するとともに山林納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保（特例山林でなくても差し支えありません。）を提供する**必要があります。

なお、この特例は、租税特別措置法第69条の5第1項に規定する特定計画山林の特例（20ページ参照）の適用を受ける場合には適用することができません。

**(ホ) 納税猶予期間中の手続**

この特例の適用を受けている林業経営相続人は、山林納税猶予税額が免除されるまで又は山林納税猶予税額の全部について納税の猶予が打ち切られるまでの間、原則として、**施業整備期間**にあつては当初認定起算日から1年ごとに、**施業整備期間の末日の翌日から猶予中相続税額に相当する相続税の全部につき納税の猶予に係る期限が確定するまでの期間**にあつてはその末日の翌日から3年を経過するごとに、引き続いてこの特例を受ける旨及び特例山林の経営に関する事項を記載した**届出書**（この届出書を「**継続届出書**」といいます。）を提出しなければなりません。

なお、**継続届出書の提出がない場合には、原則として、この特例の適用が打ち切られ、山林納税猶予税額と利子税を納付しなければなりません。**

(注) 1 「**施業整備期間**」とは、当初認定起算日（前ページのロ（イ）の（注）参照）からその当初認定起算日以後10年を経過する日までの間にこの特例の適用に係る被相続人について相続が開始した場合における、その相続の開始の日の翌日からその10年を経過する日又はその相続に係る林業経営相続人の死亡の日のいずれか早い日までの期間をいいます。

2 「**猶予中相続税額**」とは、山林納税猶予税額から、既に確定した税額を除いた残額をいいます。

**(ヘ) 山林納税猶予税額の納付**

**① 山林納税猶予税額を納付しなければならない場合**

納税猶予を受けている相続税額は、次の表に掲げる場合に該当することとなったときは、その相続税額の全部又は一部を納付しなければなりません。この場合の納付期限については、税務署にお尋ねください。

（主な場合）

a	森林経営計画の認定が取り消された場合や、継続して認定を受けることができなかった場合 （例）イ 「山林経営の規模拡大に関する目標」や「作業路網の整備に関する一定の水準」を達成できなかった場合 ロ 特例山林の面積の合計が100haを下回ることとなった場合 ハ 他の山林の所有者からの経営の委託（森林経営計画が所在する林班内の山林についての委託に限ります。）の申出を拒んだ場合 など
b	特定森林経営計画が定められている区域内に存する山林について伐採、造林又は作業路網の整備のいずれも行わない年があった場合
c	特例山林について、譲渡等又は路網未整備等があった場合 （注） 譲渡等とは、譲渡、贈与若しくは転用のほか、地上権、永小作権、使用貸借による権利若しくは賃借権の設定をいい、路網未整備等とは、作業路網の一部の整備が適正に行われていない場合又は一体的かつ効率的な経営に適さなくなった山林となった場合として一定の場合をいいます。
d	特例山林に係る山林の経営を廃止した場合
e	所得税法第32条第1項に規定する山林所得に係る収入金額が0となった場合
f	この特例の適用を受けることをやめる旨を記載した届出書を提出した場合
g	継続届出書の提出がなかった場合

**② 利子税**

上記①により納付する相続税額については、相続税の申告期限の翌日から納税猶予の期限までの期間（日数）に応じ、年3.6%の割合で利子税がかかります。

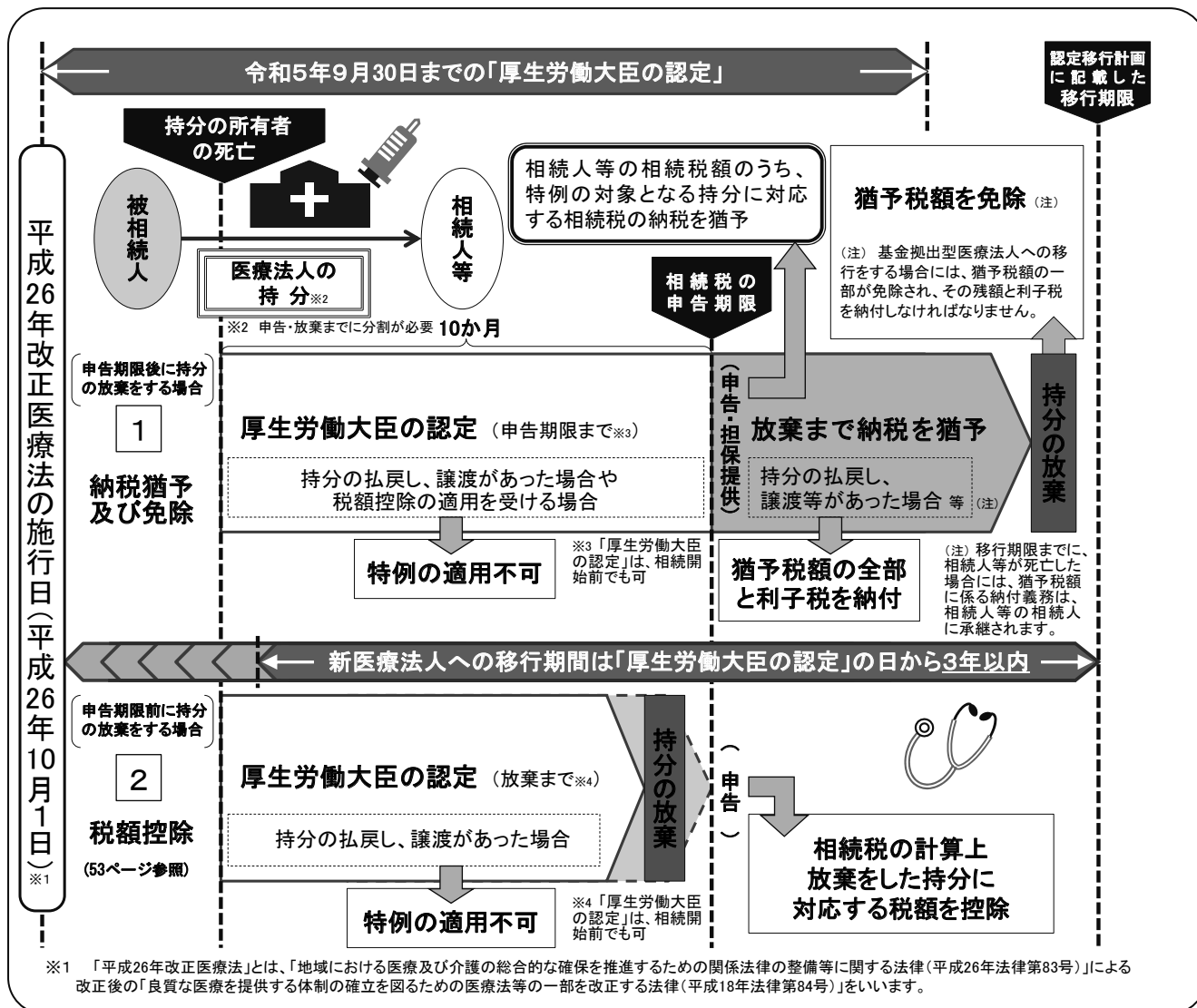
ただし、各年の利子税特例基準割合（注）が7.3%に満たない場合には、その年中においては次の算式により計算した割合（0.1%未満の端数は切捨て、その割合が0.1%未満の割合である場合は年0.1%）が適用されます。

（算式）

$$3.6\% \times \frac{\text{利子税特例基準割合（注）}}{7.3\%}$$

（注）「利子税特例基準割合」については、27ページの②の※を参照してください。

- (11) 医療法人の持分についての相続税の納税猶予及び免除・税額控除（「申告書第8の4表、第8の4表の付表、第8の7表、第8の8表」92ページ参照）  
 特例の概要は、次の図のとおりです。



1 医療法人の持分についての相続税の納税猶予及び免除

イ 特例のあらまし

相続人等が、医療法人の持分を被相続人から相続又は遺贈により取得した場合において、その医療法人が相続税の申告期限において認定医療法人であるときは、納付すべき相続税のうち、この特例の適用を受ける持分の価額に対応する相続税については、一定の要件を満たすことにより、認定移行計画に記載された移行期限まで、その納税が猶予されます(猶予される相続税額を「医療法人持分納税猶予税額」といいます)。

この医療法人持分納税猶予税額は、次に掲げる場合に該当したときには、その全部又は一部が免除されます。

◎ 医療法人持分納税猶予税額が免除される場合

認定医療法人の認定移行計画に記載された移行期限までに、次の①又は②に掲げる場合に該当することとなったとき(一定の場合を除きます)には、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれに掲げる金額に相当する相続税額は、届出書を提出することにより、免除されます。

区分	届出により免除される額
① 認定医療法人の持分の全てを放棄※1した場合	医療法人持分納税猶予税額(全額)
② 認定医療法人が基金拠出型医療法人への移行をする場合において、持分の一部を放棄※1し、その残余の部分その基金拠出型医療法人の基金として拠出※2したとき	医療法人持分納税猶予税額から基金として拠出した額に対応する部分の金額を控除した残額

※1 厚生労働大臣が定める「出資持分の放棄申出書」（医療法施行規則附則様式7）を認定医療法人に提出することにより放棄しなければなりません。

2 基金として拠出した額に対応する部分の医療法人持分納税猶予税額と利子税は免除されません。

また、相続開始の時から相続税の申告期限までの間に、次の①から③までのいずれかに該当する場合には、この特例の適用を受けることはできません。

①	医療法人の持分に基づき出資額に応じた払戻しを受けた場合
②	医療法人の持分の譲渡をした場合
③	認定医療法人の持分の全部又は一部を放棄し、「 <b>医療法人の持分についての相続税の税額控除</b> 」（次ページ）の適用を受ける場合

(注) 1 「医療法人」とは、良質な医療を提供する体制の確立を図るための医療法等の一部を改正する法律（平成18年法律第84号。以下「平成18年医療法等改正法」といいます。）附則第10条の2に規定する経過措置医療法人（平成19年4月1日前に設立された社団たる医療法人又は同日前に医療法第44条第1項の規定による認可の申請をし、同日以後に設立の認可を受けた社団たる医療法人であって、その定款に残余財産の帰属すべき者に関する規定を設けていないもの及び残余財産の帰属すべき者として同条第5項に規定する国若しくは地方公共団体又は厚生労働省令で定める一定の者以外の者を規定しているものをいいます。）をいいます。

2 「厚生労働大臣の認定」とは、平成18年医療法等改正法附則第10条の3第1項の規定による厚生労働大臣の認定をいいます。

3 「認定医療法人」とは、平成18年医療法等改正法附則第10条の4第1項に規定する認定医療法人であって、地域における医療及び介護の総合的な確保を推進するための関係法律の整備等に関する法律（平成26年法律第83号）附則第1条第2号に掲げる規定の施行の日（平成26年10月1日。以下「平成26年改正医療法施行日」といいます。）から令和5年9月30日までの間に厚生労働大臣の認定を受けた医療法人をいいます。

4 「認定移行計画」とは、平成18年医療法等改正法附則第10条の4第2項に規定する認定移行計画をいいます。

なお、認定移行計画に記載する平成18年医療法等改正法附則第10条の2に規定する新医療法人（社団たる医療法人であって、その定款に残余財産の帰属すべき者として医療法第44条第5項に規定する国若しくは地方公共団体又は厚生労働省令で定める一定の者を規定しているものをいいます。）への移行期限は、厚生労働大臣の認定の日から起算して3年を超えない範囲内のものであることが認定の要件となっています。

5 「基金拠出型医療法人」とは、平成18年医療法等改正法附則第10条の3第2項第1号ハに規定する基金拠出型医療法人をいいます。

## □ 特例を受けるための要件

この特例の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

### (イ) 被相続人の要件

医療法人の持分を有していた人であること。

### (ロ) 相続人等の要件

被相続人から相続又は遺贈により医療法人の持分を取得した人であること。

### (ハ) 医療法人の持分の要件

相続税の申告期限において認定医療法人の持分（遺産分割されているものに限りません。）であって、相続税の期限内申告書にこの特例の適用を受ける旨を記載したものであること。

### (ニ) 申告の手続

この特例の適用を受けるためには、**相続税の申告書を期限内に提出するとともに、医療法人持分納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保**（この特例の適用を受ける認定医療法人の持分でもなくとも差し支えありません。）**を提供**する必要があります。

(注) 相続人等が、担保を提供する時において有している認定医療法人の持分の全てを担保として提供した場合には、医療法人持分納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保の提供があったものとみなされます。その際の提出書類は次に掲げるとおりです。詳しくは税務署（管理運営担当）にお尋ねください。

認定医療法人の持分の全てを担保とする場合の担保提供関係書類
<ul style="list-style-type: none"> <li>・相続人等が有する認定医療法人の持分についての質権設定の承諾書</li> <li>・印鑑証明書（質権設定の承諾書に押印したもの）</li> <li>・特例の適用に係る認定医療法人が、相続人等が有する持分に質権を設定されることについて承諾した旨が記載された公正証書など、租税特別措置法施行規則第23条の12の8第1項第3号に規定する書類</li> </ul>

## ハ 医療法人持分納税猶予税額の納付

### ① 医療法人持分納税猶予税額を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている相続税額は、次の表に掲げる場合に該当することとなったときは、その相続税額の全部又は一部を納付しなければなりません。この場合の納付期限については、税務署にお尋ねください。

#### ◎ 医療法人持分納税猶予税額の全部確定

a	相続税の申告期限から認定医療法人の認定移行計画に記載された移行期限までの間に、認定医療法人の持分に基づき出資額に応じた払戻しを受けた場合
b	相続税の申告期限から認定医療法人の認定移行計画に記載された移行期限までの間に、認定医療法人の持分の譲渡をした場合
c	認定医療法人の認定移行計画に記載された移行期限までに、新医療法人への移行をしなかった場合
d	認定医療法人の認定移行計画について、厚生労働大臣の認定が取り消された場合
e	認定医療法人が解散をした場合（合併により消滅をする場合を除きます。）
f	認定医療法人が合併により消滅をした場合（合併により医療法人を設立する場合において相続人等が持分に代わる金銭その他の財産の交付を受けないときなど一定の場合を除きます。）

#### ◎ 医療法人持分納税猶予税額の一部確定

認定医療法人が認定移行計画に記載された移行期限までに、基金拋出型医療法人への移行をする場合において、相続人等が認定医療法人の持分の一部を放棄し、その残余の部分を基金拋出型医療法人の基金として拋出したとき

### ② 利子税

上記①により納付する相続税額については、相続税の申告期限の翌日から納税猶予の期限までの期間（日数）に応じ、年6.6%の割合で利子税がかかります。

ただし、各年の利子税特例基準割合（注）が7.3%に満たない場合には、その年中においては次の算式により計算した割合（0.1%未満の端数は切捨て、その割合が0.1%未満の割合である場合は年0.1%）になります。

（算式）

$$6.6\% \times \frac{\text{利子税特例基準割合(注)}}{7.3\%}$$

（注）「利子税特例基準割合」については、27ページの②の※を参照してください。

## 二 納付義務の承継

認定医療法人の認定移行計画に記載された移行期限までに、この特例の適用を受ける相続人等が死亡した場合には、その相続人等に係る医療法人持分納税猶予税額の納付義務は、その相続人等の相続人が承継することになります（死亡した相続人等に係る医療法人持分納税猶予税額は、免除されません）。

## 2 医療法人の持分についての相続税の税額控除

### イ 特例のあらまし

相続人等が、被相続人から相続又は遺贈により医療法人の持分を取得した場合において、その医療法人が相続開始の時において認定医療法人（相続税の申告期限又は令和5年9月30日のいずれか早い日までに厚生労働大臣の認定を受けた医療法人を含みます。）であり、かつ、相続人等が相続開始の時から相続税の申告期限までの間に、認定医療法人の持分の全部又は一部を放棄したときは、その相続人等の相続税額から放棄相当相続税額を控除します（相続税額から控除する放棄相当相続税額を「医療法人持分税額控除額」といいます。）。

なお、相続開始の時から相続税の申告期限までの間に次の①又は②のいずれかに該当する場合には、この特例の適用を受けることはできません。

①	医療法人の持分に基づき出資額に応じた払戻しを受けた場合
②	医療法人の持分の譲渡をした場合

（注）「医療法人持分税額控除額」とは、認定医療法人の持分の価額を相続人等に係る相続税の課税価格とみなして計算した金額のうち、その相続人等により放棄がされた部分に相当するものとして、次に掲げる場合

に応じて計算した金額をいいます。

区 分		税額控除額
①	認定医療法人の持分の全てを放棄 <sup>※1</sup> した場合	医療法人持分納税猶予税額に相当する金額
②	認定医療法人が基金拋出型医療法人への移行をする場合において、持分の一部を放棄 <sup>※1</sup> し、その残余の部分をその基金拋出型医療法人の基金として拋出 <sup>※2</sup> したとき	医療法人持分納税猶予税額に相当する金額から基金として拋出した額に対応する部分の金額を控除した残額

※1 厚生労働大臣が定める「出資持分の放棄申出書」（医療法施行規則附則様式7）を認定医療法人に提出することにより放棄をしなければなりません。

2 基金として拋出した額に対応する部分の相続税額は税額控除の対象となりません。

## ロ 特例を受けるための要件

この特例の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

### (イ) 被相続人の要件

医療法人の持分を有していた人であること。

### (ロ) 相続人等の要件

被相続人から相続又は遺贈により医療法人の持分を取得し、かつ、相続開始の時から相続税の申告期限までの間に認定医療法人の持分の全部又は一部を放棄した人であること。

### (ハ) 医療法人の持分の要件

持分の放棄をした時において認定医療法人の持分（遺産分割されたものに限りません。）であって、相続税の期限内申告書にこの特例の適用を受ける旨を記載したものであること。

なお、厚生労働大臣の認定を受ける前に放棄をした持分については、この特例の適用を受けることはできません。

### (ニ) 申告の手続

この特例の適用を受けるためには、**相続税の申告書を期限内に提出**する必要があります。

## 個人の死亡に伴い贈与又は遺贈があったものとみなされる場合の特例（贈与税の特例）

医療法人の持分を有する人の死亡に伴い、その医療法人の持分を有する他の人の持分の価額が増加し、相続税法第9条の規定の適用がある場合において、次の①又は②のいずれかの特例の適用を選択したとき（①の特例を選択する場合には、その医療法人が贈与税の申告期限において認定医療法人であるときに限りません。また、②の特例を選択する場合には、その医療法人の持分の放棄をするときにおいて認定医療法人であるときに限りません。）は、その持分の価額の増加による経済的利益については、贈与（遺言により持分が放棄された場合であっても贈与）により取得されたものとみなされ、贈与税の課税価格に算入されます。

なお、その経済的利益については、相続開始前3年以内に贈与があった場合の4ページのハの規定の適用はされず、相続税の課税価格に加算されません。

(注) この特例は、次の①又は②のいずれかの特例の適用を受けることを選択した場合に限り、適用されます。

この場合、遺贈により取得したものとされる経済的利益は贈与により取得されたものとされ、死亡した人は「贈与者」と、死亡に伴い経済的利益を受けた他の人は「受贈者」として、次の①又は②の特例の適用を受けることができます。

### ① 医療法人の持分に係る経済的利益についての贈与税の納税猶予及び免除（贈与税の特例）

認定医療法人の持分を有する人（贈与者）が、その持分の全部又は一部の放棄をしたことにより、その認定医療法人の持分を有する他の人（受贈者）に対して贈与税が課される場合において、その経済的利益の価額に対応する贈与税については、一定の要件を満たすことにより、認定移行計画に記載された移行期限まで、その納税が猶予されます。

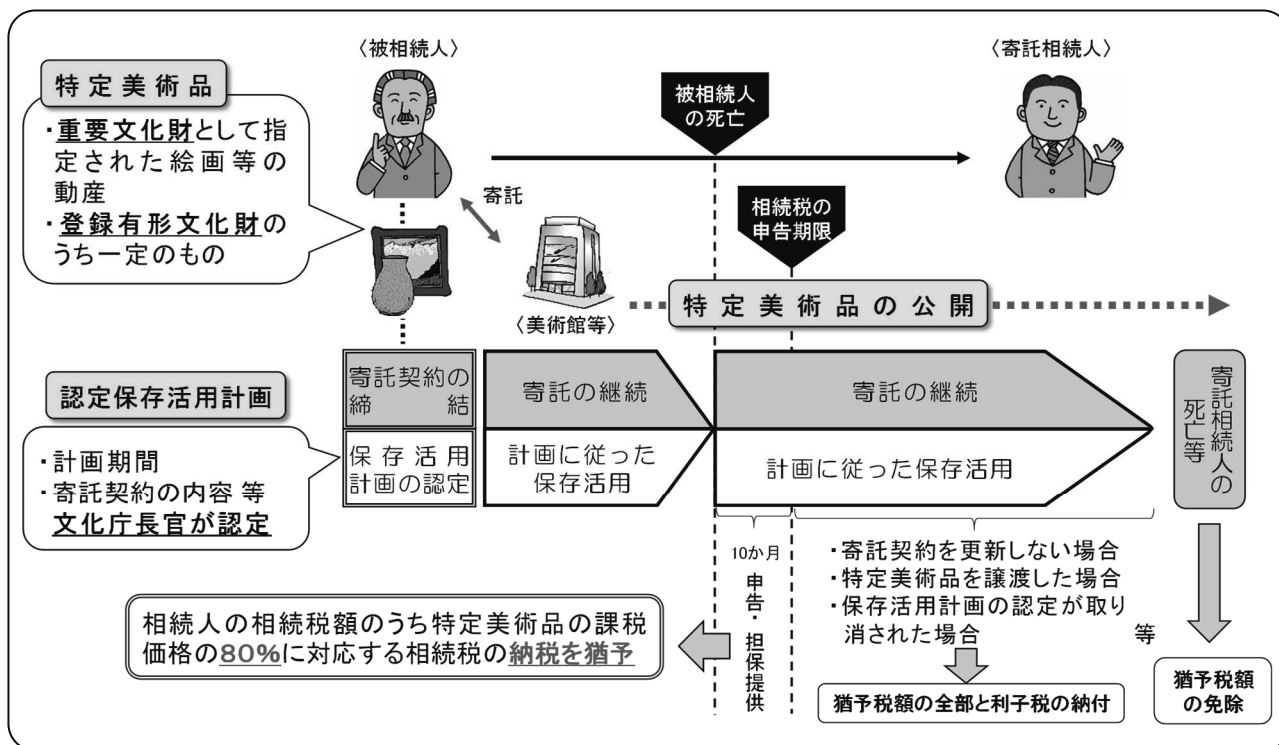
また、認定移行計画に記載された移行期限までに、認定医療法人の持分の全部を放棄した場合や認定医療法人が基金拋出型医療法人への移行をした場合には、その放棄をした持分の額に対応する納税猶予分の贈与税が免除されます。

### ② 医療法人の持分に係る経済的利益についての贈与税の税額控除（贈与税の特例）

認定医療法人の持分を有する人（贈与者）が、その持分の全部又は一部の放棄をしたことにより、その認定医療法人の持分を有する他の人（受贈者）に対して贈与税が課される場合において、その受贈者がその贈与者による放棄の時から贈与税の申告書の提出期限までの間に、その認定医療法人の持分の全部又は一部を放棄したときは、その受贈者の贈与税から放棄をした持分の額に相当する贈与税額を控除します。



(12) 特定の美術品についての相続税の納税猶予及び免除（「申告書第8の5表、第8の5表の附表、第8の7表、第8の8表」92ページ参照）  
 特例の概要は、次の図のとおりです。



### イ 特例のあらまし

寄託先美術館<sup>(注1)</sup>の設置者と特定美術品<sup>(注2)</sup>の寄託契約<sup>(注3)</sup>を締結し、認定保存活用計画<sup>(注4)</sup>に基づきその特定美術品をその寄託先美術館の設置者に寄託していた者（「被相続人」といいます。）から相続又は遺贈によりその特定美術品を取得した一定の相続人（「寄託相続人」といいます。）が、その特定美術品の寄託先美術館の設置者への寄託を継続する場合には、その寄託相続人が納付すべき相続税の額のうち、その特定美術品に係る課税価格の80%に対応する相続税の納税が猶予されます（猶予される相続税の額を「美術品納税猶予税額」といいます。）。

この美術品納税猶予税額は、次のいずれかに該当することとなった場合には免除されます。

#### ◎ 免除される場合

①	寄託相続人が死亡した場合
②	特定美術品を寄託先美術館の設置者に贈与した場合
③	特定美術品が災害 <sup>(注5)</sup> により滅失した場合

ただし、美術品納税猶予税額が免除されるまでに、特定美術品を譲渡するなど一定の事由が生じた場合には、美術品納税猶予税額の全部について納税の猶予が打ち切れ、その税額と利子税を納付しなければなりません。

(注) 1 「寄託先美術館」とは、博物館法第2条第1項に規定する博物館又は同法第29条の規定により博物館に相当する施設として指定された施設のうち、特定美術品の公開及び保管を行うものをいいます。

2 「特定美術品」とは、次ページのロ(ハ)に掲げる要件を満たす美術品をいいます。

3 「寄託契約」とは、特定美術品の所有者と寄託先美術館の設置者との間で締結された特定美術品の寄託に関する契約で、契約期間、寄託先美術館において美術品を適切に公開する旨の定めその他一定の事項の記載があるものをいいます。

4 「認定保存活用計画」とは、次に掲げるものをいいます。

- (1) 文化財保護法第53条の2第3項第3号に掲げる事項が記載されている同法第53条の6に規定する認定重要文化財保存活用計画
- (2) 文化財保護法第67条の2第3項第2号に掲げる事項が記載されている同法第67条の5に規定する認定登録有形文化財保存活用計画

- 5 「災害」とは、震災、風水害、落雷、噴火その他これらに類する災害で、これらの災害により特定美術品が滅失した場合においてその特定美術品に付された保険に係る保険契約により保険金が支払われないこととされているものをいいます。したがって、保険が付されていない特定美術品については、前ページの③の免除の適用はありません。

#### ロ 特例を受けるための要件

この特例の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

##### (イ) 被相続人の要件

被相続人は、相続開始の日において次の①から③までの要件に該当する人であること。

①	寄託先美術館の設置者と特定美術品の寄託契約を締結していたこと
②	重要文化財保存活用計画又は登録有形文化財保存活用計画につき文化庁長官の認定を受けていること
③	②の認定保存活用計画に基づき特定美術品を①の寄託先美術館の設置者に寄託していたこと

##### (ロ) 寄託相続人の要件

寄託相続人は、相続税の申告書の提出期限において次の①及び②の要件に該当する人であること。

①	相続又は遺贈により特定美術品を取得したこと
②	特定美術品の寄託先美術館の設置者への寄託を継続すること

##### (ハ) 特定美術品の要件

この特例の対象となる特定美術品は、認定保存活用計画に記載された次の①又は②のいずれかに該当するものであること。

①	文化財保護法第27条第1項の規定により重要文化財として指定された絵画、彫刻、工芸品その他の有形の文化的所産である動産
②	文化財保護法第58条第1項に規定する登録有形文化財（建造物を除きます。）のうち世界文化の見地から歴史上、芸術上又は学術上特に優れた価値を有するもの

##### (ニ) 申告の手続

この特例の適用を受けるためには、相続税の申告書に一定の書類を添付<sup>(注1)</sup>して期限内に提出するとともに美術品納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保（特定美術品でなくても差し支えありません。）を税務署に提供<sup>(注2)</sup>する必要があります。

(注) 1 寄託相続人は、認定保存活用計画に関する手続として、重要文化財については計画の変更の認定申請を、登録有形文化財については新たな計画の認定申請を、文化庁長官に行うことが必要となります。

また、相続開始後8か月以内に特定美術品の価格評価の申請を文化庁長官に行うことが必要であり、その申請に係る特定美術品の価格の評価に関する「評価価格通知書」の写しは相続税の申告書に添付する必要があります。詳しくは文化庁の担当課までお問い合わせください。

2 特定美術品を担保として提供する場合には、その特定美術品に保険を付すとともに質権設定のための手続が必要となります。

##### (ホ) 納税猶予期間中の手続

この特例の適用を受けている寄託相続人は、美術品納税猶予税額が免除されるまで又は美術品納税猶予税額の全部について納税の猶予が打ち切られるまでの間、相続税の申告期限の翌日から3年を経過するごとの日までに、引き続いてこの特例の適用を受ける旨及び特定美術品に関する事項を記載した届出書（この届出書を「継続届出書」といいます。）に一定の書類を添付して提出しなければなりません。

なお、継続届出書の提出がない場合には、原則として、この特例の適用が打ち切られ、美術品納税猶予税額と利子税を納付しなければなりません。

(へ) 美術品納税猶予税額の納付

① 美術品納税猶予税額を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている相続税は、次の表に掲げる場合等に該当することとなったときは、その相続税の全部を納付しなければなりません。この場合の納付期限及び次の表に掲げる場合以外で美術品納税猶予税額を納付しなければならない場合については、税務署にお尋ねください。

(主な場合)

a	寄託相続人が特定美術品を譲渡した場合（特定美術品をその寄託先美術館の設置者に贈与した場合を除きます。）
b	特定美術品が滅失（災害 <sup>(注1)</sup> による滅失を除きます。）をし、又は寄託先美術館において亡失し、若しくは盗み取られた場合
c	特定美術品に係る寄託契約の契約期間が終了した場合 <sup>(注2)</sup>
d	特定美術品に係る認定保存活用計画の認定が取り消された場合
e	特定美術品に係る認定保存活用計画の計画期間が満了した日から4か月を経過する日においてその認定保存活用計画に記載された特定美術品について新たな認定を受けていない場合
f	特定美術品について、重要文化財の指定が解除された場合又は登録有形文化財の登録が抹消された場合（災害 <sup>(注1)</sup> による滅失に基因して解除され、又は抹消された場合を除きます。）
g	寄託先美術館について、登録が取り消された場合又は登録を抹消された場合（寄託先美術館が博物館に相当する施設として指定された施設である場合には、その指定が取り消された場合） <sup>(注2)</sup>

(注) 1 「災害」の意義については、イの(注) 5と同様です（前ページ参照）。

2 cの場合で寄託契約の契約期間の終了が寄託先美術館の設置者からの契約の解除若しくはその寄託契約の更新を行わない旨の申出によるものであるとき、又はgの場合において、寄託相続人が特定美術品を1年以内に新寄託先美術館の設置者に寄託する見込みであることにつき税務署長の承認を受けたときは、一定の手続により、納税の猶予は継続されます。詳しくは税務署にお尋ねください。

② 利子税

上記①により納付する相続税については、相続税の申告期限の翌日から納税猶予の期限までの期間（日数）に応じ、年3.6%の割合で利子税がかかります。

ただし、各年の利子税特例基準割合（注）が7.3%に満たない場合には、その年中においては次の算式により計算した割合（0.1%未満の端数は切捨て、その割合が0.1%未満の割合である場合は年0.1%）が適用されます。

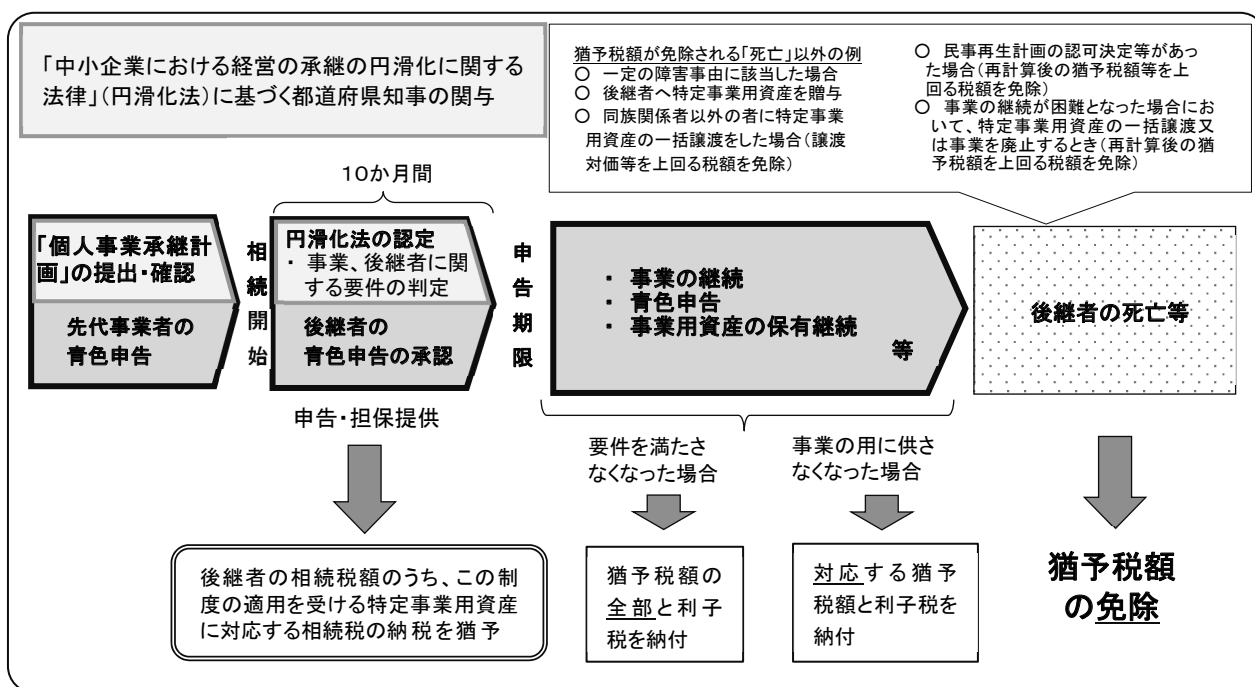
（算式）

$$3.6\% \times \frac{\text{利子税特例基準割合（注）}}{7.3\%}$$

(注) 「利子税特例基準割合」については、27ページの②の※を参照してください。

(13) 個人の事業用資産についての相続税の納税猶予及び免除（「申告書第8の6表、第8の6表の付表1～4、第8の7表、第8の8表、第11・11の2表の付表2、第11の3表」92ページ参照）

この特例の概要は、次の図のとおりです。なお、この特例については、平成31年1月1日から令和10年12月31日までの10年間の特例とされています。



イ 特例のあらまし

円滑化法の認定<sup>(注1、2)</sup>を都道府県知事から受ける後継者である相続人又は受遺者（以下「特例事業相続人等」といいます。）が、青色申告（租税特別措置法第25条の2第3項の規定の適用に係るものに限り、以下(13)において同じです。）に係る事業（不動産貸付業等を除きます。以下(13)において同じです。）を行っていた被相続人からその事業に係る特定事業用資産<sup>(注3)</sup>の全てを相続又は遺贈（以下「相続等」といいます。）により取得（①平成31年1月1日から令和10年12月31日までの間の取得で最初のこの特例の適用に係る相続等による取得及び②その期間内の取得で①の取得<sup>(注4)</sup>の日から1年を経過する日までの間の相続等による取得に限り、）をし、その事業を営んでいく場合には、特例事業相続人等が納付すべき相続税のうち、特例事業用資産<sup>(注5)</sup>に係る課税価格に対応する相続税の納税が猶予され（以下猶予される相続税額を「事業用資産納税猶予税額」といいます。）、特例事業相続人等が死亡した場合等には、その全部又は一部が免除されます（免除される主な場合については、次の「事業用資産納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合」を参照してください。）。

ただし、免除されるまでに、特例事業用資産を特例事業相続人等の事業の用に供さなくなった場合など一定の場合には、事業用資産納税猶予税額の全部又は一部について納税の猶予が打ち切れ、その税額と利子税を納付しなければなりません。

この制度のあらまし等については、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】にも掲載されておりますので、是非ご覧ください。

【掲載場所】「ホーム>刊行物等>パンフレット・手引>相続税・贈与税関係>相続税・贈与税の特例のあらましなど>個人の事業用資産の納税猶予及び免除の特例」

(注) 1 「円滑化法の認定」とは、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」といいます。）第12条第1項の認定（円滑化省令第6条第16項第8号又は第10号の事由に限り、）をいいます。なお、円滑化法の認定を受けるためには、原則として、相続開始後8か月以内にその申請を行う必要があります。

また、円滑化法の認定を受けるに当たっては、平成31年4月1日から令和6年3月31日までに円滑化省令第16条第3号に規定する個人事業承継計画を都道府県知事に提出し、円滑化省令第17条第1項第3号の規定に基づく都道府県知事の確認を受ける必要があります。

2 円滑化法の認定に係る申請書の提出に関する窓口は特例事業相続人等の主たる事務所が所在する都道府県です。また、個人事業承継計画の提出に関する窓口については被相続人の主たる事務所が所在

する都道府県になります。担当課については、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されているパンフレット「個人の事業用資産についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（個人事業承継税制）のあらまし」などをご確認ください。

- 3 「特定事業用資産」については、62ページの(ハ)を参照してください。
- 4 特例事業相続人等が、その事業に係る特定事業用資産について、最初に「個人の事業用資産についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用を受けている場合には、その適用に係る贈与による取得となります。
- 5 「特例事業用資産」とは、相続等により取得した特定事業用資産で相続税の申告書にこの特例の適用を受けようとする旨の記載があるものをいいます。

◎ 事業用資産納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合

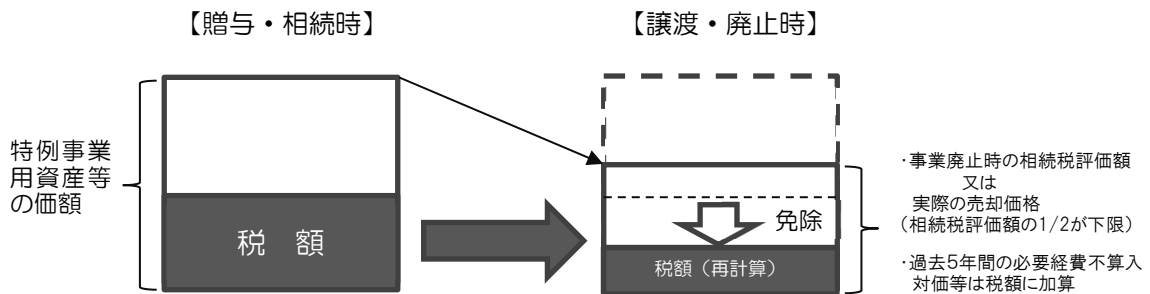
①	特例事業相続人等が死亡した場合
②	特定申告期限 <sup>(注2)</sup> の翌日から5年を経過する日後に、特例事業相続人等が特例事業用資産の全てにつき租税特別措置法第70条の6の8第1項の規定の適用に係る贈与をした場合
③	特例事業相続人等がその有する特例事業用資産に係る事業を継続することができなくなった場合（当該事業を継続することができなくなったことについてやむを得ない理由 <sup>(注3)</sup> がある場合に限り。）
④	次に掲げる場合のいずれかに該当することとなった場合 イ 特例事業相続人等が特例事業用資産の全てについて、特例事業相続人等の特別関係者 <sup>(注4)</sup> 以外の一定の者に対して譲渡若しくは贈与（以下「譲渡等」といいます。）をした場合又は民事再生法の規定による認可を受けた一定の再生計画の認可の決定に基づきその再生計画（再生計画の認可の決定に準ずる一定の計画を含みます。）を遂行するために譲渡等をした場合において、譲渡等があった時におけるその譲渡等をした特例事業用資産の時価に相当する金額（その金額が譲渡等をした特例事業用資産の譲渡等の対価の額より低い金額である場合には、その譲渡等の対価の額）と特別関係者が特例事業相続人等から受けた一定の必要経費不算入対価等 <sup>(注5)</sup> との合計額が当該譲渡等の直前における事業用資産納税猶予税額に満たないとき ロ 特例事業相続人等について破産手続開始の決定があった場合
⑤	次に掲げる場合のいずれかに該当することとなった場合（特例事業相続人等の特例事業用資産に係る事業の継続が困難な事由 <sup>(注6)</sup> が生じた場合に限り。次ページの（参考）参照。） イ 特例事業相続人等が特例事業相続人等の特別関係者以外の者に対して特例事業用資産の全ての譲渡等をした場合において、譲渡等の対価の額（その額がその譲渡等をした時における特例事業用資産の時価に相当する金額の2分の1以下である場合には、その2分の1に相当する金額）をこの特例の適用に係る相続等により取得をした特例事業用資産の相続開始の時における価額とみなして猶予税額を計算した金額と特別関係者が特例事業相続人等から受けた一定の必要経費不算入対価等との合計額が譲渡等の直前における事業用資産納税猶予税額に満たないとき ロ 特例事業用資産に係る事業の廃止をした場合において、廃止の直前における特例事業用資産の時価に相当する金額をこの特例の適用に係る相続等により取得をした特例事業用資産のその相続開始の時における価額とみなして猶予税額を計算した金額と特別関係者が特例事業相続人等から受けた一定の必要経費不算入対価等との合計額がその廃止の直前における事業用資産納税猶予税額に満たないとき
⑥	特例事業相続人等について民事再生法の規定による再生計画の認可の決定があった場合（再生計画の認可の決定に準ずる一定の事実が生じた場合を含みます。）において、特例事業相続人等の有する資産につき一定の評定が行われた場合

(注) 1 免除に際しては、①又は③に該当することとなった日から6か月以内、②に該当することとなった場合には、特例事業用資産の贈与を受けた者が特例事業用資産について「個人の事業用資産についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用に係る贈与税の期限内申告書を提出した日から6か月以内、④又は⑤に該当することとなった日から2か月以内、⑥に該当することとなった場合には、認可の決定があった日から2か月以内に一定の書類を税務署に提出する必要があります。

- 2 「特定申告期限」とは、次のうちいずれか早い日をいいます。
- (1) 特例事業相続人等の最初の租税特別措置法第70条の6の10第1項の規定に係る相続に係る相続税の申告書の提出期限\*
  - (2) 特例事業相続人等の最初の租税特別措置法第70条の6の8第1項の規定に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限\*
- ※ 災害等により申告期限の延長がされた場合には、その延長後の申告期限となります。
- 3 「やむを得ない理由」とは、相続税の申告書の提出期限後に特例事業相続人等が次に掲げる事由のいずれかに該当することとなったことをいいます。
- (1) 精神保健及び精神障害者福祉に関する法律の規定により精神障害者保健福祉手帳（障害等級が1級である者として記載されているものに限り。）の交付を受けたこと。
  - (2) 身体障害者福祉法の規定により身体障害者手帳（身体上の障害の程度が1級又は2級である者として記載されているものに限り。）の交付を受けたこと。
  - (3) 介護保険法の規定による要介護認定（要介護状態区分が要介護5に該当するものに限り。）を受けたこと。
- 4 「特別関係者」とは、特例事業相続人等と租税特別措置法施行令第40条の7の8第15項に定める特別の関係がある者をいいます（以下この（13）において同じです。）。
- 5 「必要経費不算入対価等」とは、特例事業相続人等の特別関係者がその事業に従事したことその他の事由により特例事業相続人等から支払を受けた対価又は給与であって、所得税法第56条又は第57条の規定により、その事業に係る事業所得の金額の計算上必要経費に算入されるもの以外のものをいいます。
- 6 「事業の継続が困難な事由」とは、次の事由をいいます。
- (1) 特例事業相続人等又はその事業が前ページの表の⑤イ又はロの場合のいずれかに該当することとなった日の属する年の前年以前3年内の各年（下記(2)において「直前3年内の各年」といいます。）のうち2以上の年において、その事業に係る事業所得の金額が零未満であること。
  - (2) 直前3年内の各年のうち2以上の年において、その事業に係る各年の事業所得に係る総収入金額が、その各年の前年の総収入金額を下回ること。
  - (3) 上記のほか、特例事業相続人等による事業の継続ができない事由として、特例事業相続人等が心身の故障その他の事由により特例事業用資産に係る事業に従事することができなくなったこと。

**(参考) 事業の継続が困難な事由が生じた場合の納税猶予税額の免除について**

事業の継続が困難な事由（上記(注)6参照）が生じた場合に、特例事業用資産等の全部の譲渡等をしたとき又はその事業を廃止したとき（前ページの表⑤欄参照）は、その対価の額（譲渡等の時の時価に相当する金額の2分の1が下限になります。）を基に猶予税額を再計算し、再計算した税額と特別関係者が特例事業相続人等から受けた一定の対価の額との合計額が直前の事業用資産納税猶予税額を下回る場合には、その差額は免除されます（再計算した税額は納付）。



ロ この特例の適用を受けるための要件等（121、122ページ参照）

この特例の適用を受けるためには、次の要件等を満たす必要があります。詳しくは税務署にお尋ねください。

(イ) 被相続人の要件

次の区分に応じ、それぞれ次の要件に該当する人であること。

①	特定事業用資産を有していた者が相続開始の直前において特定事業用資産に係る事業を行っていた者である場合
要件	その事業について、相続開始の日の属する年、その前年及びその前々年の確定申告書を青色申告書により所得税の納税地の所轄税務署長に提出していること
②	上記①以外の場合
要件	次に掲げる要件の全てを満たす者 イ 特定事業用資産に係る事業を行っていた者に係るこの特例又は「個人の事業用資産についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用に係る相続開始又は贈与の直前において、その者と生計を一にする親族であること ロ イの相続開始の時又は贈与の時後に開始した相続に係る被相続人であること。

(ロ) 特例事業相続人等の要件

被相続人からこの特例の適用に係る相続等により特定事業用資産を取得した人で、次のいずれにも該当する人であること。

①	「円滑化法の認定」を受けていること
②	相続開始の直前において特定事業用資産に係る事業(その事業に準ずるものとして一定のものを含みます。)に従事していたこと(被相続人が60歳未満で死亡した場合を除きます。)
③	相続開始の時から申告期限までの間に特定事業用資産に係る事業を引き継ぎ、その申告期限まで引き続きその特定事業用資産の全てを有し、かつ、自己の事業の用に供していること
④	申告期限において、特定事業用資産に係る事業について開業の届出書を提出していること及び青色申告の承認を受けていること又は承認を受ける見込みであること <sup>(注1)</sup>
⑤	特定事業用資産に係る事業が、相続開始の時において、資産保有型事業 <sup>(注2)</sup> 、資産運用型事業 <sup>(注3)</sup> 及び風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律第2条第5項に規定する性風俗関連特殊営業のいずれにも該当しないこと
⑥	被相続人から相続等により財産を取得した者が、租税特別措置法第69条の4第3項第1号に規定する特定事業用宅地等について小規模宅地等の特例(16ページ参照)の適用を受けていないこと
⑦	円滑化省令第17条第1項の都道府県知事の確認(同項第3号に係るものに限るものとし、円滑化省令第18条第7項の規定による変更の確認を受けたときは、その変更後のもの)を受けた者であること

(注) 1 青色申告の承認を受けるためには、被相続人の相続開始があったことを知った日(死亡の日)の時期に応じ、それぞれ次の期限までに、税務署長に申請を行う必要があります。

① その死亡の日がその年の1月1日から8月31日までの場合・・・死亡の日から4か月以内

② その死亡の日がその年の9月1日から10月31日までの場合・・・その年の12月31日まで

③ その死亡の日がその年の11月1日から12月31日までの場合・・・その年の翌年の2月15日まで

なお、被相続人の事業を承継した者が、その相続前から他の業務を行っている場合には、青色申告をしようとする年分のその年の3月15日までに、申請を行うことが必要です。

2 「資産保有型事業」とは、租税特別措置法第70条の6の10第2項第4号において準用する同法第70条の6の8第2項第4号に規定する事業をいい、この特例の適用に係る相続開始の日の属する年の前年1月1日から事業用資産納税猶予税額の全部につき納税の猶予に係る期限が確定する日までの期間内において、特定資産\*の保有割合が、その事業に係る貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額の総額の70%以上の事業をいいます。

ただし、特例事業相続人等の事業活動のために必要な資金の借入れを行ったことなど一定の事由が生じたことにより、その保有割合が70%以上となった場合には、その事由が生じた日から同日以



後6か月を経過する日までの期間は、上記の期間から除かれます。

※ 「特定資産」とは、有価証券、自ら使用していない不動産（不動産の一部について現に自ら使用していない場合には、自ら使用していない部分に限ります。）、現金・預貯金等（特別関係者に対する貸付金、未収金及びその他これらに類する資産を含みます。）の一定の資産をいいます。

3 「資産運用型事業」とは、この特例の適用に係る相続開始の日の属する年の前年1月1日から事業用資産納税猶予税額の全部につき納税の猶予に係る期限が確定する日の属する年の前年12月31日までの期間内のいずれかの年において、特定資産からの運用収入が総収入金額の75%以上の事業をいいます。

ただし、特例事業相続人等の事業活動のために必要な資金を調達するために特定資産を譲渡したことなど一定の事由が生じたことにより、その運用収入の割合が75%以上となった場合には、その事由が生じた年の1月1日からその翌年の12月31日までの期間は、上記の期間から除かれます。

**(ハ) 特例の対象となる特定事業用資産**

特例の対象となる特定事業用資産は、被相続人の事業の用に供されていた次に掲げる資産（被相続人のこの特例の適用に係る相続開始の日\*の属する年の前年分の事業所得に係る青色申告書の貸借対照表に計上されているものに限ります。）の区分に応じそれぞれ次に定めるものをいいます。

※ 被相続人が前ページの(イ)②の者に該当する場合には、特定事業用資産に係る事業を行っていた者に係るこの特例又は「個人の事業用資産についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用に係る相続開始又は贈与の日となります。

A 宅地等（土地又は土地の上に存する権利をいい、一定の宅地等に限ります。） 当該宅地等の面積の合計のうち400㎡以下の部分（次ページの（ニ）参照）

(注) 「一定の宅地等」とは、建物又は構築物の敷地の用に供されている宅地等（農地又は採草放牧地は除きます。）をいい、棚卸資産を除きます。なお、宅地等のうちその事業の用以外の用に供されていた部分があるときは、その事業の用に供されていた部分に限られます。

B 建物（一定の建物に限ります。） 当該建物の床面積の合計のうち800㎡以下の部分

(注) 「一定の建物」とは、この特例の適用に係る相続開始の直前において被相続人の事業の用に供されていた建物で棚卸資産に該当しない建物をいい、建物のうちその事業の用以外の用に供されていた部分があるときは、その事業の用に供されていた部分に限られます。

C 減価償却資産（Bに掲げるものを除きます。） 次に掲げるもの

(A) 固定資産税の課税対象とされる地方税法第341条第4号に規定する償却資産（機械装置など）

(B) 自動車 次に掲げるもの

a 自動車税又は軽自動車税において営業用の標準税率が適用される自動車

b aに掲げる自動車以外の自動車で次に掲げるもの

(a) 自動車登録規則別表第二の自動車の範囲欄の1、2、4及び6に掲げるもの

(b) 道路運送車両法施行規則別表第二の四の自動車の用途による区分欄の1及び3に掲げるもの

(c) (a) 及び (b) 並びに次ページの c に掲げる自動車以外の自動車（その取得価額が500万円を超える場合には、一定の部分に限ります。）

(参考) (a) 及び (b) の具体的な用途及び分類番号

	用途	分類番号（ナンバー）
普通・小型自動車	貨物の運送の用に供する普通自動車	1、10～19、100～199、10A～19Z、1A0～1Z9、1AA～1ZZ
	人の運送の用に供する乗車定員11人以上の普通自動車	2、20～29、200～299、20A～29Z、2A0～2Z9、2AA～2ZZ
	貨物の運送の用に供する小型自動車	4、6、40～49、60～69、400～499、600～699、40A～49Z、60A～69Z、4A0～4Z9、6A0～6Z9、4AA～4ZZ、6AA～6ZZ
	散水自動車その他特種の用途に供する普通自動車及び小型自動車	8、80～89、800～899、80A～89Z、8A0～8Z9、8AA～8ZZ
軽自動車	貨物の運送の用に供する軽自動車	40～49、400～499、600～699、40A～49Z、60A～69Z、4A0～4Z9、6A0～6Z9、4AA～4ZZ、6AA～6ZZ
	散水自動車その他特種の用途に供する軽自動車	80～89、800～899、80A～89Z、8A0～8Z9、8AA～8ZZ

(注) 上記の「自動車」には、二輪のものは含まれません。

- c 原動機付自転車並びに軽自動車（二輪のものに限ります。）及び小型特殊自動車（四輪以上のもののうち、乗用のもの及び営業用の標準税率が適用される貨物用のものを除きます。）

(C) 特許権など所得税法施行令第6条第8号に掲げる資産及び牛、果樹など同条第9号に掲げる資産

(注) 上記(B) a～c及び(C)に掲げる資産は、主として趣味又は娯楽の用に供する目的で保有するものは除かれ、事業の用に供されていた以外の部分がある場合には、事業の用に供されていた部分に限られます。

## (二) 小規模宅地等の特例の適用を受ける者がある場合の宅地等の限度面積

この特例の対象となる宅地等には400㎡の限度面積が設けられていますが、被相続人から相続等により取得をした宅地等について、小規模宅地等の特例（16ページ参照）の適用を受ける者がいる場合には、この限度面積は、次の表のとおりとなります。

	適用を受ける小規模宅地等の区分	限度面積 <sup>※1</sup>
①	特定同族会社事業用宅地等 <sup>※2</sup>	400㎡ - A
②	貸付事業用宅地等	$400\text{㎡} - \left( A \times \frac{200}{400} + B \times \frac{200}{330} + C \right) \times 2$
③	特定居住用宅地等 <sup>※2</sup>	400㎡

※1 特定事業用宅地等について小規模宅地等の特例の適用を受ける者がある場合には、この特例の適用を受けることはできません（17ページの(イ)(注)4、61ページのロ(ロ)⑥参照）。

2 他に貸付事業用宅地等について小規模宅地等の特例の適用を受ける者がある場合には、②によります。

3 上記の表中の符号は次のとおりです。

- A 特定同族会社事業用宅地等の面積
- B 特定居住用宅地等の面積
- C 貸付事業用宅地等の面積

## (参考) 小規模宅地等の特例（特定事業用宅地等）との主な違い

	事業用資産に係る納税猶予	小規模宅地等の特例
事前の計画策定等	<b>個人事業承継計画の提出</b> [平成31年4月1日から 令和6年3月31日まで]	不要
適用期限	<b>次の期間の贈与・相続等</b> [平成31年1月1日から 令和10年12月31日まで]	なし
承継パターン	贈与・相続等	相続等のみ
対象資産	・宅地等（400㎡まで） ・建物（床面積800㎡まで） ・一定の減価償却資産	宅地等（400㎡まで）のみ
減額割合	100%（納税猶予）	80%（課税価格の減額）
事業の継続	終身	申告期限まで

## (ホ) 申告の手続

この特例の適用を受けるためには、**相続税の申告書に一定の書類を添付して期限内に提出する**とともに**事業用資産納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保を提供する**必要があります。

なお、次に掲げる場合には、この特例の適用を受けようとする財産の選択についてその全員が同意していることが必要です。

- 1 この特例の対象となり得る宅地等又は「小規模宅地等の特例」(16ページ参照)若しくは「特定計画山林の特例」(20ページ参照)の対象となり得る財産を取得した相続人等が2人以上いる場合
- 2 この特例の対象となり得る建物について取得した相続人等が2人以上いる場合

## (ヘ) 納税猶予期間中の手続

この特例の適用を受けている特例事業相続人等は、事業用資産納税猶予税額が免除されるまで又は事業用資産納税猶予税額の全部について納税の猶予が打ち切られるまでの間、**3年ごとに**、引き続きこの特例の適用を受ける旨及び特例事業用資産に係る事業の状況等に関する事項を記載した届出書(この届出書を「**継続届出書**」といいます。)に、**一定の書類を添付して提出しなければなりません。**

なお、**継続届出書の提出がない場合には、原則として、この特例の適用が打ち切れ、事業用資産納税猶予税額と利子税を納付しなければなりません。**

## (ト) 事業用資産納税猶予税額の納付

### A 事業用資産納税猶予税額の全部を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている相続税は、事業用資産納税猶予税額の免除事由に該当する場合等を除き、原則として次の表に掲げる場合等に該当することとなったときは、その相続税の全部を納付しなければなりません。この場合の納付期限及び次の表に掲げる場合以外で事業用資産納税猶予税額を納付しなければならない場合については税務署にお尋ねください。

(主な場合)

①	当該特例事業相続人等が事業を廃止した場合 <sup>(注)</sup>
②	その事業が資産保有型事業、資産運用型事業又は性風俗関連特殊営業のいずれかに該当することとなった場合
③	特例事業相続人等が青色申告の承認を取り消された場合又は青色申告書の提出をやめる旨の届出書を提出した場合
④	特例事業相続人等が青色申告の承認を受ける見込みであることによりこの特例の適用を受けた場合において、その承認が却下された場合

(注) 一定の障害等やむを得ない理由がある場合(59ページの③参照)や破産手続開始の決定のあった場合(59ページの④ロ参照)には、事業用資産納税猶予税額の免除事由に該当します。

### B 事業用資産納税猶予税額の一部を納付しなければならない場合

特例事業用資産が事業の用に供されなくなった場合には、事業用資産納税猶予税額のうち、その事業の用に供されなくなった部分に対応する事業用資産納税猶予税額を納付しなければなりません。

ただし、次に掲げる場合には納税猶予は継続されます。

- 1 特例事業用資産を陳腐化等の事由により廃棄をした場合において、その廃棄をした日から2か月以内に税務署にその旨の書類等を提出したとき
- 2 特例事業用資産を譲渡した場合において、その譲渡があった日から1年以内にその対価により新たな事業用資産を取得する見込みであることにつきその譲渡があった日から1か月以内に税務署長に申請をし、その承認を受けたとき(取得に充てられた対価に相当する部分に限ります。)
- 3 特定申告期限の翌日から5年を経過する日後の会社の設立に伴う現物出資により全ての特例事業用資産を移転した場合において、その移転につきその移転があった日から1か月以内に税務署長に申請をし、その承認を受けたとき

(注) 3の承認を受けた後における事業用資産納税猶予税額を納付しなければならない場合

は、原則として、「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」における経営承継期間後の納付事由（43ページのH①参照）と同様となります。詳しくは、税務署にお尋ねください。

### C 利子税

前ページのA及びBにより納付する相続税額については、相続税の申告期限の翌日から納税猶予の期限までの期間（日数）に応じ、年3.6%の割合で利子税がかかります。

ただし、各年の利子税特例基準割合<sup>(注)</sup>が7.3%に満たない場合には、その年中においては次の算式により計算した割合（0.1%未満の端数は切捨て、その割合が0.1%未満の割合である場合は年0.1%）が適用されます。

（算式）

$$3.6\% \times \frac{\text{利子税特例基準割合}^{(注)}}{7.3\%}$$

（注） 「利子税特例基準割合」については、27ページの②の※を参照してください。

#### 個人の事業用資産についての贈与税の納税猶予及び免除（租税特別措置法第70条の6の8）

贈与税の申告において、贈与者に係る事業の後継者が贈与を受けた特例受贈事業用資産に対応する贈与税を一定の要件の下にその事業用資産の贈与者が死亡する日等まで納税を猶予する特例です。この特例の適用を受けるその事業用資産は、原則として贈与者の死亡の際、受贈者が贈与者から相続や遺贈によって取得したものとみなされ、相続税の課税の対象とされ、その時に納税が猶予されていた贈与税額は免除されます。

なお、その際、「円滑化法の確認」を受け、一定の要件を満たす場合には、そのみなされた事業用資産について「個人の事業用資産の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除（租税特別措置法第70条の6の10）」の適用を受けることができます。

## 5 相続税の申告期限前に災害により相続財産に被害を受けた場合には相続税が軽減されるのでしょうか

### (1) 課税価格の計算の特例（建物・家庭用財産・自動車等の特例）

相続税の申告期限前に、相続や遺贈によって取得した財産が、災害により被害を受けた場合において、次の表のいずれかに該当するときは、相続税額の計算におけるその財産の価額は、被害を受けた部分の価額を控除した価額とすることができます。

なお、災害により被害を受けた場合の相続税の軽減の詳細につきましては、税務署にお尋ねください。

①	相続税の課税価格の計算の基礎となった財産の価額（債務控除後の価額）のうち被害を受けた部分の価額の占める割合が10分の1以上であること。
②	相続税の課税価格の計算の基礎となった動産等の価額のうち動産等について被害を受けた部分の価額の占める割合が10分の1以上であること。 (注) 動産等とは、動産（金銭及び有価証券を除きます。）、不動産（土地及び土地の上に存する権利を除きます。）及び立木をいいます。

### (2) 課税価格の計算の特例（特定土地等・特定株式等の特例）

特定非常災害発生日<sup>(注1)</sup>前に相続又は遺贈（その相続に係る被相続人からの贈与により取得した財産で相続時精算課税に係る贈与を含みます。以下(3)までにおいて同じです。）により財産を取得した人があり、かつ、その相続又は遺贈に係る相続税の申告書の提出期限がその特定非常災害発生日以後である場合において、その人がその相続若しくは遺贈により取得した財産又は贈与により取得した財産（その特定非常災害発生日の属する年（その特定非常災害発生日が1月1日から贈与税の申告書の提出期限までの間にある場合には、その前年）の1月1日からその特定非常災害発生日の前日までの間に取得したもので、相続開始前3年以内の贈与財産又は相続時精算課税適用財産に限り。）でその特定非常災害発生日において所有していたもののうちに、次の表に掲げる特定土地等又は特定株式等がある場合には、相続税額の計算におけるそれらの価額は、その特定非常災害の発生直後の価額とすることができます。

なお、この特例の適用を受ける場合は、その「財産の明細」欄の「所在場所等」に「措置法第69条の6第1項適用」と付記してください（95ページ参照）。

(注) 1 「特定非常災害」とは、特定非常災害の被害者の権利利益の保全等を図るための特別措置に関する法律第2条第1項の規定により特定非常災害として指定された非常災害をいい、「特定非常災害発生日」とは、同項の特定非常災害発生日をいいます（(3)において同じです。）。

2 「特定非常災害」以外の災害の場合は、この特例の適用がありませんので、ご注意ください。

特定土地等	特定非常災害により被災者生活再建支援法第3条第1項の規定の適用を受ける地域（同項の規定の適用がない場合には、特定非常災害により相当な損害を受けた地域として財務大臣が指定する地域。以下「特定地域」といいます。）内にある土地又は土地の上に存する権利
特定株式等	特定地域内にあった動産（金銭及び有価証券を除きます。）、不動産、不動産の上に存する権利及び立木の価額の合計額が保有資産の合計額の10分の3以上である法人の株式等（金融商品取引所に上場されている株式など一定のものを除きます。）

### (3) 相続税の申告書の提出期限の特例

同一の被相続人から相続又は遺贈により財産を取得した全ての人のうちに上記(2)の適用を受けることができる人がいる場合において、その相続若しくは遺贈により財産を取得した人又はその人の相続人（包括受遺者を含みます。）の相続税の申告書の提出期限が特定日（特定非常災害に係る国税通則法第11条の規定により延長された申告に関する期限と特定非常災害発生日の翌日から10か月を経過する日とのいずれか遅い日をいいます。）の前日以前であるときは、その相続税の申告書の提出期限は、その特定日となります。

(注) 「特定非常災害」以外の災害の場合は、この特例の適用がありませんので、ご注意ください。

### (4) 個別指定による期限延長

災害その他やむを得ない理由によって、申告書の提出期限までに申告・納付ができないときは、被相続人の死亡の時ににおける住所地を所轄する税務署長に申請することにより、その理由がやんだ日から2か月以内に限り、申告・納付の期限が延長されます。

## 6 提出した申告書を訂正する必要がある場合は、どうすればよいのでしょうか

### (1) 誤って申告した場合

相続税の申告書を提出した後で、計算誤りなど申告内容の誤りに気が付いた場合には、次の方法により提出した申告書を訂正することができます。

#### イ 少なく申告した場合

相続税の課税価格や税額が少なかったときは、前に提出した相続税の申告書に記載した課税価格や税額を訂正するための修正申告書を提出することができます。

なお、修正申告書の提出により納付することとなる税額には、加算税及び延滞税がかかる場合がありますので、ご注意ください。

#### ロ 多く申告した場合

相続税の課税価格や税額が多すぎたときは、相続税の申告期限から一定の期間に限り、誤っていた課税価格や税額を正当な額に直すよう更正の請求をすることができます。詳しくは税務署にお尋ねください。

### (2) 相続分などに異動を生じた場合

相続税の申告書を提出した後で、次のような事由が生じたため前に申告した税金が多すぎることとなったときは、その事由が生じたことを知った日の翌日から4か月以内に、更正の請求をすることができます。

また、同じ事由で前に申告した税金が少なすぎることとなったときは、相続税の修正申告書を提出することができます。

- ① 未分割遺産について分割が行われたこと。
- ② 認知、相続の放棄の取消しなどの理由によって相続人に異動が生じたこと。
- ③ 遺留分侵害額の請求に基づき支払うべき金銭の額が確定したこと。
- ④ 遺贈に係る遺言書の発見、遺贈の放棄があったこと。
- ⑤ 一定の条件を付して物納が許可された場合（その許可が取り消され又は取り消されることとなる場合に限り。）で物納に充てた財産について相続税法施行令第8条第1項の事情が生じたこと。
- ⑥ 相続若しくは遺贈又は贈与により取得した財産についての権利の帰属に関する訴えについての判決があったこと。
- ⑦ 民法第910条（相続の開始後に認知された者の価額の支払請求権）の規定による請求があったことにより弁済すべき額が確定したこと。
- ⑧ 条件付の遺贈について、条件が成就したこと。
- ⑨ 相続財産法人に係る財産の分与が行われたこと又は特別寄与者が支払を受けるべき特別寄与料の額が確定したこと。
- ⑩ 相続税の申告期限後に遺産の分割が行われた場合で、配偶者の税額軽減（11ページ参照）、小規模宅地等の特例（16ページ参照）又は特定計画山林の特例（20ページ参照）の適用を受けられることとなったこと。
- ⑪ 国外転出時課税制度の納税猶予の特例の適用を受けている相続人又は適用を受けている人から納付の義務を承継した相続人が、納税猶予分の所得税を納付することとなったこと。