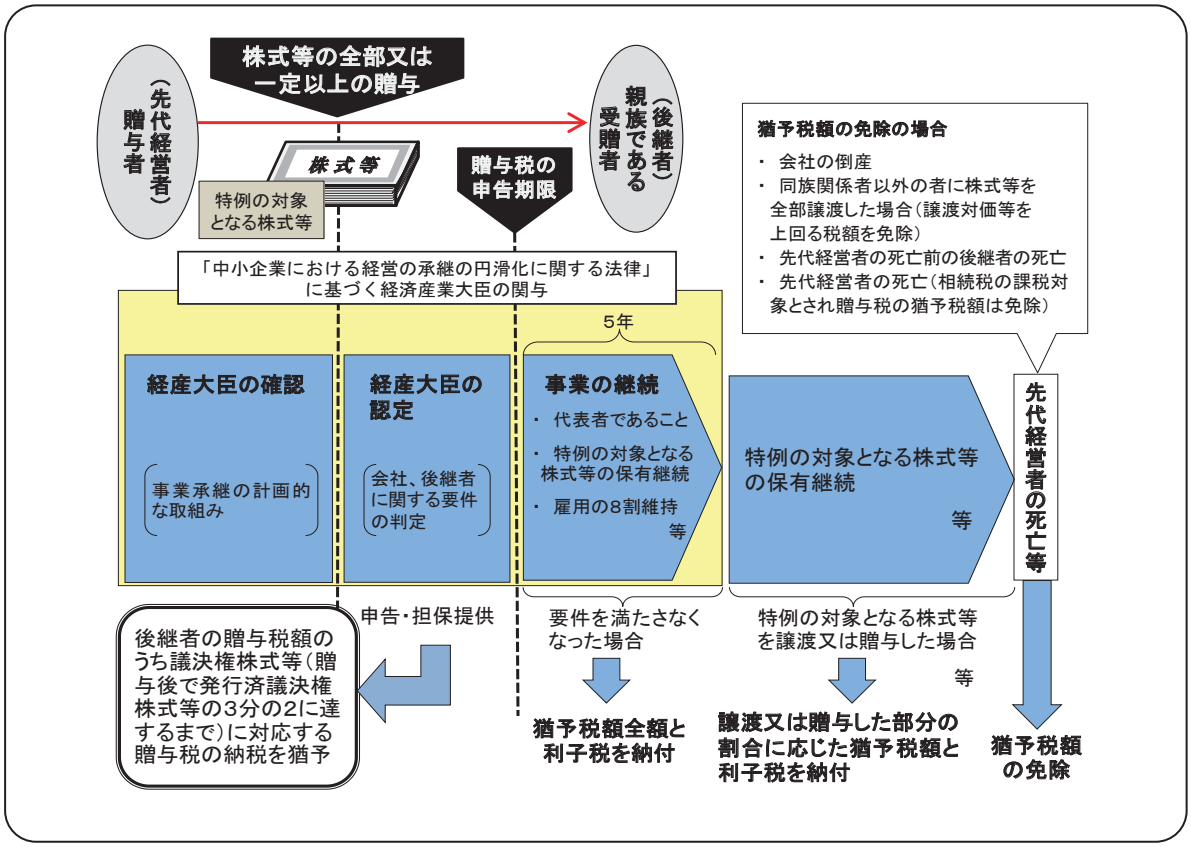
5　非上場株式等についての納税猶予の特例

（1）特例の概要



会社の後継者である受贈者（「経営承継受贈者」といいます。）が、贈与により親族（贈与者）から、その親族（贈与者）が保有する経済産業大臣の認定を受ける非上場会社の株式又は出資（「非上場株式等」といいます。）の全部又は一定以上を取得し、その会社を経営していく場合には、その経営承継受贈者が納付すべき贈与税のうち、その非上場株式等（一定の部分に限られます。）の価額に対応する贈与税額は、一定の要件の下に、その非上場株式等の贈与者の死亡の日まで納税が猶予されます（猶予される贈与税額を「株式等納税猶予税額」といいます。）。

この納税猶予の特例の適用を受けた非上場株式等（「特例受贈非上場株式等」といいます。）は、贈与者の死亡の際、経営承継受贈者が贈与者から相続又は遺贈により取得したものとみなされて相続税の課税の対象とされ、その時に株式等納税猶予税額は免除されます。

同様に、経営承継受贈者が贈与者よりも先に死亡した場合にも、その株式等納税猶予税額は、経営承継受贈者の死亡の時に免除されます。

また、上記以外にも、贈与税の申告期限後５年を経過した後に、一定の事由に該当した場合には、申請により、その株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除されます。

なお、贈与者又は経営承継受贈者の死亡の日前に、特例受贈非上場株式等を譲渡するなど一定の事由が生じた場合には、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。

この特例の概要は上記のとおりですが、詳しくは税務署におたずねください。

（注）1　この特例の適用を受けるためには、「中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律（「円滑化法」といいます。）に基づき、会社が「経済産業大臣の確認」及び「経済産業大臣の認定」を受ける必要があります。これらの確認及び認定を受けるための具体的な要件及び手続については、最寄りの地方経済産業局におたずねください。なお、平成 24 年分の贈与について会社が「経済産業大臣の認定」を受けるためには、平成 25 年１月 15 日（火）までにその申請を行う必要があります。

2　株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される場合とは、次ページ「株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される場合」の表の①から④のいずれかに該当した場合をいいます。なお、免除に際して、①又は②に該当した場合には、その該当することとなった日から６か月以内、③又は④のいずれかに該当した場合には、その該当することとなった日から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。

株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される場合	
①	贈与者の死亡の時以前に経営承継受贈者が死亡した場合
②	贈与者が死亡した場合
③	贈与税の申告期限後５年を経過した後に、次に掲げるいずれかに該当した場合 イ　経営承継受贈者が特例受贈非上場株式等に係る会社の株式又は出資（「株式等」といいます。）の全部を譲渡又は贈与（「譲渡等」といいます。）した場合（その経営承継受贈者の親族などその経営承継受贈者と租税特別措置法施行令第 40 条の８第 11 項に定める特別の関係のある者（「経営承継受贈者と特別の関係がある者」といいます。）以外の者のうちの一人の者として一定の要件を満たす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に基づき株式等を消却するために行う場合に限ります。） ロ　特例受贈非上場株式等に係る会社が合併により消滅した場合で一定の場合 ハ　特例受贈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で一定の場合
④	贈与税の申告期限後５年を経過した後に、特例受贈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

(2) 適用要件

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　贈与者の要件

贈与者は、次のいずれにも該当する人であること。

	要　　件
1	贈与前のいずれかの日において会社の代表権を有していたことがあること
2	贈与の直前において、贈与者及び贈与者と特別の関係がある者がその会社の総議決権数の 50%超の議決権数を有し、かつ、経営承継受贈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
3	贈与者が贈与の直前に代表権を有していなかった場合には、上記２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、上記２と同様の保有状況であったこと
4	贈与の時において会社の役員でないこと

（注）1　代表権には制限が加えられたものを除きます（以下、ロにおいて同じです。）。

2　「贈与者と特別の関係がある者」とは、贈与者の親族などその贈与者と租税特別措置法施行令第 40 条の８第 11 項に定める特別の関係のある者をいいます。

3　「総議決権数」及び「議決権数」には、株主総会等において議決権を行使できる事項の一部について制限がある株式等の議決権数及び株主総会等において議決権を行使できる事項の一部について制限がある株主等が有する株式等の議決権数を含みます（以下、ロにおいて同じです。）。

4　「会社の役員」とは、会社法第 329 条第１項に規定する役員又は業務を執行する社員をいいます（以下、ロにおいて同じです。）。

ロ　経営承継受贈者の要件

経営承継受贈者は、贈与の時において贈与者の親族であって、次のいずれにも該当する人であること。

	要　　件
1	贈与の日において 20 歳以上であること
2	贈与の時において会社の代表権を有していること
3	贈与の時において、経営承継受贈者及び経営承継受贈者と特別の関係のある者がその会社の総議決権数の 50%超の議決権を保有し、かつ、これらの者の中で最も多くの議決権数を保有していること
4	贈与の時から贈与税の申告書の提出期限（提出期限までに経営承継受贈者が死亡した場合は、その死亡の日）まで引き続き特例受贈非上場株式等の全てを保有していること
5	贈与の日まで引き続き３年以上、会社の役員であること
6	経済産業大臣の確認を受けた会社に係る特定後継者であること

（注）経営承継受贈者は、特例受贈非上場株式等に係る会社１社につき１人に限ります。

ハ　会社の要件

特例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。

	要　　件
1	経済産業大臣の確認及び認定を受けていること
2	贈与の時において常時使用する従業員の数が１人以上であること なお、特例の対象となる会社の特別関係会社（注 1）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（注 2）には、常時使用する従業員の数が５人以上であること
3	資産保有型会社又は資産運用型会社（注 3）に該当しないこと
4	風俗営業会社（注 4）に該当しないこと
5	贈与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が零を超えていること（注 5）
6	経営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
7	中小企業者（注 6）であること
8	贈与前３年以内に経営承継受贈者及び経営承継受贈者と特別の関係のある者から現物出資又は贈与により取得した資産がある場合において、贈与の時におけるその資産の価額（注 7）の合計額が贈与の時における会社の資産の価額の合計額の 70%以上でないこと
9	会社の特定特別関係会社（注 8）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（注 8）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（注 8）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第６項に規定する会社をいいます。

2　会社又は会社との間に支配関係（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 100 分の 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第８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又は出資を有する場合に限ります。

3　資産保有型会社又は資産運用型会社とは、租税特別措置法第 70 条の７第２項第８号又は第９号に規定する会社をいい、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（経営承継受贈者及び租税特別措置法施行令第40条の８第11項に定める経営承継受贈者と特別の関係がある者に対する貸付金、未収金及びその他これらに類する資産を含みます。）の特定の資産の保有割合が帳簿価額の総額の 70%以上の会社やこれら特定の資産からの運用収入が総収入金額の 75%以上の会社などをいいます。なお、(a) 贈与の日まで引き続き３年以上にわたり、商品の販売や資産の貸付けなどの業務を行っていること、(b) 贈与の時において常時使用する従業員の数が５人以上であること、(c) 贈与の時において、その会社が (b) 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、資産保有型会社又は資産運用型会社に該当しません（以下、71 ページの (3) イにおいて同じです。）。

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　贈与の日が当該贈与の日の属する事業年度の末日である場合には、その贈与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　その会社が贈与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、その贈与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第７項に規定する会社をいいます。

ニ　特例対象贈与の要件等

この特例の適用を受けるには、下表の①に該当する場合には下表中の限度数（a）の全部、②に該当する場合には下表中の限度数（$c\times\frac{2}{3}-b$）以上の数の非上場株式等の贈与を受けていることが要件となります。

なお、この特例の対象となる非上場株式等の数は、次の a、b、c の数を基に下表の区分の場合に応じた数が限度となります（持分会社の場合も下表に準じます。）。

「a」…　贈与者が贈与の直前に保有する非上場株式等の数

「b」…　経営承継受贈者が贈与の直前に保有する非上場株式等の数

「c」…　贈与の時における会社の発行済株式等の総数

区　　分		特例の対象となる非上場株式等の限度数
①	$a+b<c\times\frac{2}{3}$ の場合	贈与者が贈与の直前に保有する非上場株式等の数(a)

②	a＋b≧ c ×$\frac{2}{3}$ の場合	発行済株式等の総数の 3 分の 2 から経営承継受贈者が贈与の直前に保有する非上場株式等の数を控除した数 （c×$\frac{2}{3}$ －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ます。
２　この特例の対象となる非上場株式等は、議決権に制限のないものに限ります。
３　c×$\frac{2}{3}$ 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。

ホ　申告の手続

この特例の適用を受けるためには、贈与税の申告書に、この特例の適用を受ける旨を記載の上、58 ページに掲げる書類を添付して、その**申告書を贈与税の申告書の提出期間内**（５ページ参照）**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**（特例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　特例受贈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、会社に対して株券の発行を請求する必要があります。詳しくは税務署（管理運営担当）におたずねください。

ヘ　納税猶予期間中の手続

この特例の適用を受けた人は、株式等納税猶予税額の免除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、贈与税の申告期限後５年間は毎年、５年経過後は３年ごとに、引き続いてこの特例の適用を受ける旨及び会社の状況等に関する事項を記載した届出書（「継続届出書」といいます。）を所轄の税務署へ提出しなければなりません。

なお、継続届出書の提出期限や添付書類など、詳しくは税務署におたずねください。

（注）　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、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。

(3) 株式等納税猶予税額の納付

イ　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贈与税は、次の表に掲げる場合などに該当することとなったときは、その贈与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たずねください。

（主な場合）

1	特例受贈非上場株式等について譲渡等があった場合
2	申告期限後５年以内に経営承継受贈者が代表者でなくなった場合
3	申告期限後５年以内の一定の基準日において雇用の８割を維持できなくなった場合
4	会社が資産保有型会社又は資産運用型会社に該当した場合
5	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

ロ　利子税

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

ただし、各年の前年の 11 月 30 日において日本銀行が定める基準割引率に４％を加算した割合が年 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%未満の端数切捨て）になります。

（算式）

$$3.6\% \times \frac{\text{（前年の 11 月 30 日において日本銀行が定める基準割引率＋４％）}}{7.3\%}$$

（例）日本銀行が定める基準割引率が 0.3%である場合……年 2.1%

（注）日本銀行が定める基準割引率が変動すると利子税の割合も変動します。詳しくは税務署（管理運営担当）におたずねください。