

通達・申告書式からみた株式納税猶予制度の注意点

平成21年7月1日、国税庁より措置法通達の一部改正と、平成21年4月以降の相続税申告書の書式が公表されました。今回は、この通達と申告書式からみた納税猶予制度の注意点について、事例により解説をします。

1. 相続税の納税猶予税額の計算

(1) 猶予税額の計算方法

相続税申告書第8の2表で明らかなように、納税猶予額の計算の基礎となる「特定価額」は、納税猶予の対象株式等の額から後継者が承継した債務の額と葬式費用を控除した残額となります(措令40の8の2)。したがって、対象株式等の相続税評価額よりも後継者が負担する債務等の額が大きい場合は、特定価額がゼロとなることから、納税猶予税額もゼロとなります。

(2) 実務上問題となる事例

【事例1】非上場会社Xのオーナー経営者Aは、長男が後継者に決定したので、自分の相続税について納税猶予制度の適用を考えています。同族内で株式が分散しているので、事前に株式の買取りを考えています。なお買取資金は、銀行借入により調達する予定です。

【注意点】事例1の場合、Aの死亡後、後継者がX社株式と株式買取りに係る債務を承継するときは、納税猶予対象株式の相続税評価額よりも後継者が負担する債務等が大きいと、納税猶予税額がゼロとなります。

2. 贈与税の納税猶予の対象株式

(1) 対象株式の範囲

贈与税の納税猶予の適用対象となる株式等は、議決権に制限のないものに限られています。公表された通達では、「株主総会等において議決権を行使できる事項の全部又は一部について制限がある株式等」と「株主総会等において議決権を行使できる事項の全部又は一部について制限がある株主等の有する株式等」については、贈与税の納税猶予の対象とならないことが明記されました。(措通70の7-1。なお、相続税の納税猶予についても、措通70の7の2-1に同様の規定があります)。

(2) 実務上問題となる事例

【事例2】非上場会社Yのオーナー経営者Bは、後継

者に普通株式を贈与することにより、事業承継を実行する予定です。ただし、経営安定のため事業承継後の一定期間は、後継者の独断専行経営を妨げる形にしておきたいと考えています。このため、後継者が普通株式を贈与により取得するのにあわせて、オーナー経営者Bは、会社法108条1項八号に規定する拒否権付株式(黄金株)を取得するつもりでいます。

【注意点】事例2の場合、先代経営者Bが黄金株を保有する以上、後継者の持つ普通株式は通達に規定する「株主総会等において議決権を行使できる事項の全部又は一部について制限がある株式等」に該当します。したがって、後継者が贈与により取得した普通株式は、贈与税の納税猶予の適用対象株式とはなりません。

3. 納税猶予打ち切り後の贈与税の計算

(1) 相続時精算課税適用者と納税猶予

相続時精算課税制度の適用を受ける者が、贈与により取得をした株式等について、贈与税の納税猶予制度の適用を受ける場合は、その株式等について相続時精算課税制度の適用を受けることができません(措法70の7)通達でも、相続時精算課税の適用者が株式等に係る贈与税の納税猶予制度の適用を受ける場合は、暦年課税により贈与税の計算を行う旨を明記しています(措通70の7-15)。したがって、会社の解散その他の事由により株式等に係る贈与税の納税猶予が打ち切りとなった場合、その株式等に係る贈与税については、相続時精算課税の適用を受けることができません。

(2) 実務上問題となる事例

【事例3】Cは非上場会社Zの後継社長として、オーナー経営者である父から株式の贈与を受ける予定です。贈与に当たって贈与税の納税猶予の適用を検討していますが、念のため相続時精算課税の選択をしておき、万が一、贈与税の納税猶予が打ち切りとなったときには、贈与により取得したZ社株式について、相続時精算課税の適用を受けることを考えています。

【注意点】事例3の場合、納税猶予打ち切り後の贈与税額は暦年課税により計算されることになり、相続時精算課税の適用は認められません。

お知らせ 東日本銀行では、事業承継対策・相続対策・M&A・ISO取得支援・企業年金制度など様々な内容について、コンサルティングのご相談をお受けしております。ご相談については、お取引の東日本銀行支店窓口または営業統括部お客さまサービス室(03-3273-6221)にお問い合わせください。