

27年度改正：非上場株式等に係る贈与税の納税猶予(非上場株式等の再贈与があった場合)

1. 非上場株式等に係る贈与税の納税猶予・免除制度

中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律に規定する「中小企業者」に該当する会社で、同法による経済産業大臣の認定を受けたものの株式につき、その会社の代表権を有していた先代経営者（「贈与者」）から贈与を受けた受贈者が、その会社のいわゆる後継者（「経営承継受贈者」）である場合は、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（一定の部分に限る。以下「特例受贈非上場株式等」という。）に対応する額の納税が、「当該贈与者の死亡の日まで」猶予されます（租税特別措置法(措法) 70条の7第1項）。

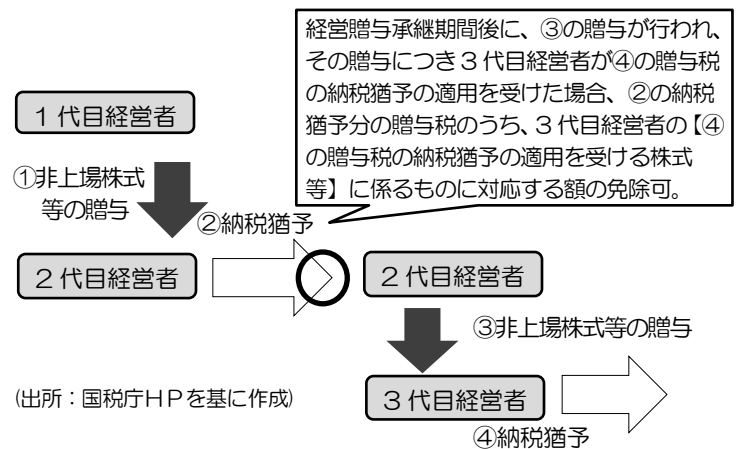
特例受贈非上場株式等に係る納税猶予税額は、①その贈与者の死亡の時以前にその経営承継受贈者が死亡した場合、又は②その贈与者が死亡した場合のいずれかに該当することとなったときは、その全部又は一部が免除されます（同 16 項 1 号、2 号）。

一方、免除される時までの特例の適用を受けた非上場株式等を譲渡（贈与も含む）した等の場合は、原則として納税猶予の期限が確定（猶予の打ち切り）し、納税猶予税額の全部又は一部を利子税と併せて納付する必要があります（同第 4 項、6 項、28 項）。しかし、これについても平成 27 年度税制改正により、経営承継受贈者が、その贈与された非上場株式等を再び贈与した場合でも、2 で述べるとおり、一定の要件の下、その猶予されていた贈与税額が猶予打ち切りにならず、免除される取扱いが導入されました。

2. 27 年度改正：経営贈与承継期間後に特例受贈非上場株式等を贈与した場合の納税猶予分の贈与税の免除

平成 27 年度税制改正により、経営贈与承継期間*の末日の翌日以後に、経営承継受贈者(右図の 2 代目経営者)が、その特例受贈非上場株式等の全部又は一部を贈与(右図③)し、その受贈者(3 代目経営者)が贈与を受けたその特例受贈非上場株式等について、贈与税の納税猶予(右図④)の適用を受ける場合は、その受贈者が一定の届出をすることにより、経営承継受贈者(2 代目経営者)の納税猶予(右図②)分の贈与税額(納税猶予期限が既に一部確定した税額を除く。)のうち、3 代目経営者に係る贈与税の納税猶予(右図④)の適用に係るものに対応する部分の金額に相当する額が免除されることになりました(同第 16 項 3 号)。

*「経営贈与承継期間」とは、①納税猶予の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税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、又は②経営承継受贈者又は当該経営承継受贈者に係る贈与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(同第 2 項 6 号)。



3. 2 の改正(措法 70 条の 7 第 16 項 3 号の新設)に伴う 1 の猶予期限の改正

前述 1 の贈与税の納税猶予の期限は、平成 27 年度税制改正により前述 2 の改正が行われたことから、前述 1 で述べた措法 70 条の 7 第 1 項が定める納税猶予の期限、すなわち「当該贈与者の死亡の日」を文字通り読むと、【経営承継受贈者に対する直接の贈与者の死亡の日】と読めてしまいます。このため、3 代目経営者から 4 代目経営者、5 代目経営者…と、納税猶予の対象となる贈与を、直前の贈与者が生きていくうちに次々に行くと、免除以前に、いつまでも納税猶予期限が到来しないという問題が生じる可能性があります。そこで、前述 2 の改正に伴い、その適用を受けた 3 代目経営者以降の経営承継受贈者(以下、X とする。)の納税猶予額の期限に係る前述「当該贈与者の死亡の日」については、【初めに第 1 項の納税猶予の適用を受けた贈与の贈与者(1 代目経営者)】又は【X に対する贈与者】の死亡の日とする改正が行われ、前者(1 代目経営者)の死亡によっても期限が到来することとされました。

4. 適用時期

上記 2 及び 3 の改正は、平成 27 年 4 月 1 日以後に贈与により取得する非上場株式等に係る贈与税について適用されます(改正法附則 1 条、97 条第 6 項、8 項、10 項)。