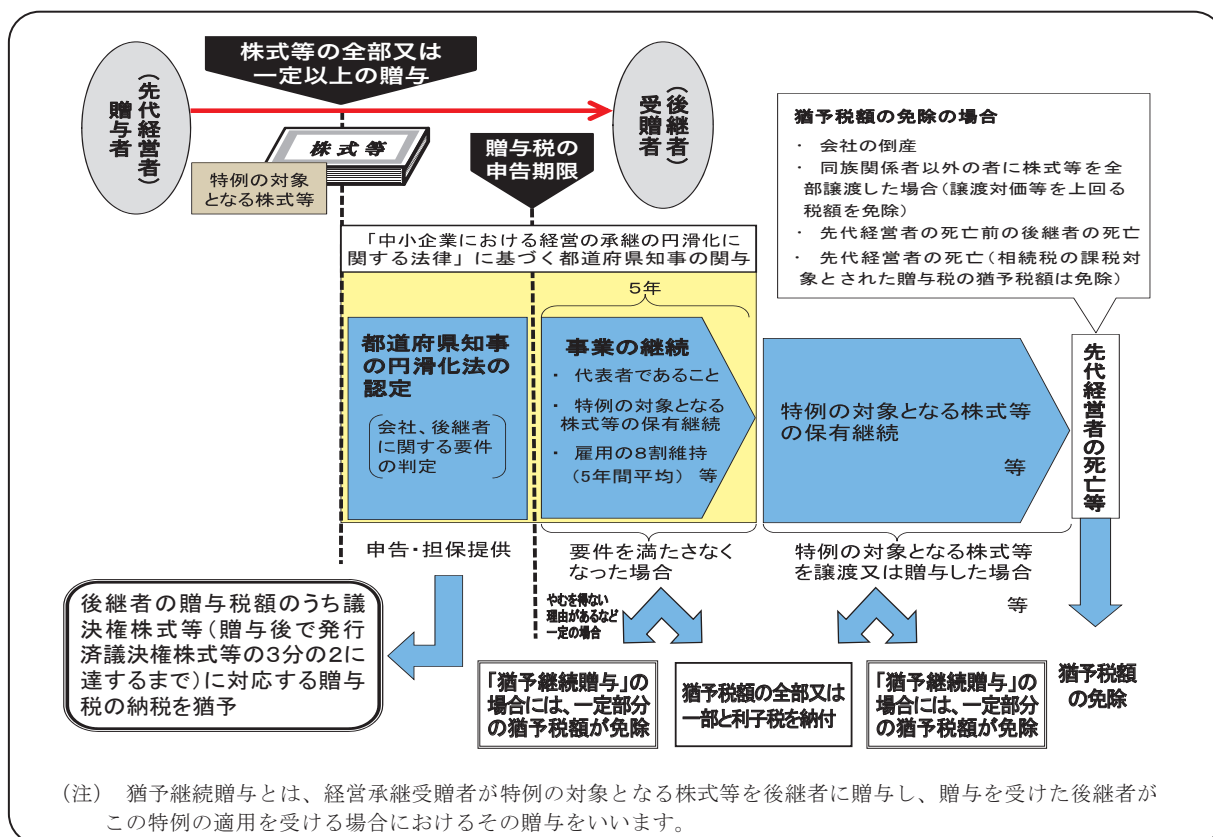


## 8 非上場株式等についての納税猶予及び免除の特例

### (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、贈与により先代経営者である贈与者から、その贈与者が保有する都道府県知事の「円滑化法の認定」（注1）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、原則として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、原則として贈与者の死亡の際、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、猶予継続贈与が行われた場合のほか、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（注2）。

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、特例受贈非上場株式等のうちに猶予継続贈与により取得した特例受贈非上場株式等がある場合には、納税猶予の期限、免除の事由など、この「8 非上場株式等について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。

(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、会社が都道府県知事の「円滑化法の認定」を受ける必要があります。この認定を受けるための具体的な要件及び手続については、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。なお、平成29年分の贈与について会社が都道府県知事の「円滑化法の認定」を受けるためには、平成30年1月15日（月）までにその申請を行う必要があります。

2 免除に際しては、次の「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に該当した場合には、後継者が特例受贈非上場株式等の贈与について贈与税の期限内申告書を提出した日から6か月以内、⑤又は⑥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、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。

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年以内に、経営承継受贈者が、やむを得ない理由により特例受贈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、その特例受贈非上場株式等について租税特別措置法第70条の7第15項第3号の贈与をした場合
④	贈与税の申告期限後5年を経過した後に、経営承継受贈者が特例受贈非上場株式等について租税特別措置法第70条の7第15項第3号の贈与をした場合
⑤	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10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。（2）のハにおいて同じです。）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又は民事再生法若しくは会社更生法の規定による認可の決定（再生計画の認可の決定に準ずる一定の場合を含みます。）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します。） 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
⑥	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
⑦	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（再生計画の認可の決定に準ずる一定の場合を含みます。）があった場合において、会社が有する資産について一定の評定が行われたとき

(注) 特例受贈非上場株式等のうちに猶予継続贈与により取得した特例受贈非上場株式等がある場合には、上記①及び②の事由と異なりますので、詳しくは税務署にお尋ねください。

○ 非上場株式等についての納税猶予及び免除の特例（災害に関する税制上の措置）

災害<sup>(※)</sup>により被害を受けた一定の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会社については、株式等納税猶予税額が免除又は納税猶予期間中の要件が免除若しくは緩和される措置があります。詳しくはリーフレット「非上場株式等についての相続税・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の災害等に関する税制上の措置（免除手続等）」をご覧ください。

※ 災害とは、震災、風水害、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火災、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) 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代表権を有していないこと。

(注) 1 「代表権」には、制限が加えられたものを除きます（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10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有する株式等の議決権数を含みます（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、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。

- (注) 1 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。  
 2 「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。

## 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	「円滑化法の認定」を受けていること。
2	贈与の時に於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（一定の要件を満たすものを除きます。）（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（注5）が零を超えていること（注6）。
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7）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が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、贈与の時に於けるその資産の価額（注8）の合計額が贈与の時に於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9）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9）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9）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します。  
 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します。）、現金・預貯金等（経営承継受贈者及び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、資産保有型会社又は資産運用型会社のうち、(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（経営承継受贈者及び経営承継受贈者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、(b) 贈与の時に於いて経営承継受贈者及び当該経営承継受贈者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、(c) 贈与の時に於いて、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ものを除きます。（以下、79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 総収入金額とは、会社の総収入金額のうち会社計算規則第88条第1項第4号に掲げる営業外収益及び同項第6号に掲げる特別利益以外のものをいいます。  
 6 贈与の日がその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。  
 7 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。  
 8 その会社が贈与の時に於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。  
 9 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。

## 二 特例対象贈与の要件等

この特例の適用を受けるには、次表の①に該当する場合には次表中の限度数(a)の全部、②に該当する場合には次表中の限度数( $c \times \frac{2}{3} - b$ )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の数を基に次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」… 贈与の時に於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	$a+b \geq c \times \frac{2}{3}$ 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 ( $c \times \frac{2}{3} - b$ )

- (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します。  
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します。  
3  $c \times \frac{2}{3}$  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。

## 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、62ページの表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**(6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**(特例受贈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(管理運営担当)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
<ul style="list-style-type: none"> <li>・受贈者が所有する非上場株式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> </ul>
※ 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。

## 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猶予の期限が確定するまでの間、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尋ねください。

- (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額は、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尋ねください。

(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(一定の場合を除きます。)
③	申告期限後5年間の平均で、贈与時の雇用の8割を維持できなかった場合
④	会社が資産保有型会社又は資産運用型会社(一定の要件を満たすものを除きます。)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、各年の特例基準割合(75ページのロ参照)が年7.3%に満たない場合には、その年中においては75ページのロ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。