

非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予制度の改正（創設）の概要と実務上の留意点（その16）

平成29年12月31日以前に相続が開始した場合、非上場株式等についての相続税の納税猶予の特例は、「一般措置」によらざるを得ません。しかし、相続税の納税猶予を受けた後、経営承継期間（5年間）の経過後は、次の後継者に対してその非上場株式等を一括して贈与し、後継者が非上場株式等についての贈与税の納税猶予を受けることで、相続税の納税猶予税額は免除されます。この場合、贈与税の納税猶予の適用は特例承継計画の確認を受けているなど一定の要件を満たす場合には、「特例措置」による納税猶予を適用することができます。

また、贈与税の納税猶予の計算は、贈与時の相続税評価額によることになるため、非上場株式等の相続税評価額を引き下げておいて贈与することがポイントです。そのことで、贈与者が先に死亡した場合に、その非上場株式等は贈与を受けた時の価額で相続財産に加算されるため、相続税の負担の軽減にもつながります。

【設例】

1. 被相続人 父（A社の先代経営者・平成29年12月死亡）
2. 相続人 長男（A社代表者・後継者）・長女
3. 父の相続財産と遺産分割
 - ① A社株式 12,000株（長男が相続）
 - ② その他の財産 40,000万円（長男が15,000万円、長女が25,000万円相続）
4. A社の株主等
 - ① 発行済株式総数 12,000株（父が全株所有）
 - ② 平成29年12月の相続税評価額 12,500円/株
5. 相続税の計算（単位：万円）

	納税猶予を受ける場合	
	長男	長女
A社株式（注1）	10,000	—
A社株式（特例株式非該当）	5,000	—
その他の財産	15,000	25,000
課税価格	30,000	25,000
相続税の総額	17,460	
各人の算出税額	9,524	7,936
株式等納税猶予税額（注2）	△2,125	—
納付税額	7,399	7,936

（注1）納税猶予の対象となる特例非上場株式は2/3までの株式とされます。 $(12,000株 \times 2/3 \times 12,500円 = 10,000万円)$
（注2）① $(10,000万円 + 25,000万円) - 4,200万円 = 30,800万円$ （課税遺産総額） $\rightarrow 8,920万円$ （相続税の総額） $8,920万円 \times (10,000万円 \div 35,000万円) \approx 2,549万円$ （長男の相続税）
② $(10,000万円 \times 0.2 + 25,000万円) - 4,200万円 = 22,800万円$ （課税遺産総額） $\rightarrow 5,720万円$ （相続税の総額） $5,720万円 \times (2,000万円 \div 27,000万円) \approx 424万円$ （長男の相続税）
③ ①-②=2,125万円（長男の納税猶予税額）

A社株式は、平成37年に甲へ全株（12,000株）を贈与（贈与時の価額5,000円/株）し、甲は非上場株式等についての贈与税の納税猶予の適用を受けたことで、長男の相続税の納税猶予税額は免除され、長男は平成40年に死亡した。

【長男の相続税】

1. 被相続人 長男（平成40年死亡）
2. 相続人 甲（A社後継者）
3. 相続財産 その他の財産 30,000万円
4. 相続税の計算（単位：万円）

	甲
その他の財産	30,000
A社株式（注1）	6,000
課税価格	36,000
相続税の総額	12,000
算出税額	12,000
株式等納税猶予税額（注2）	△310
納付税額	11,690

（注1）贈与を受けた時の価額で相続税評価額に加算され、贈与税の納税猶予から相続税の納税猶予への切替えは、「特例措置」によることができます。 （注2） $6,000万円 - 3,600万円 = 2,400万円 \rightarrow 310万円$ （相続税額）
--

※この設例の場合、長男が一般措置によって受けた相続税の納税猶予は免除され、甲が贈与を受ける時のA社株式の相続税評価額が5,000円/株に引下げられていたことから、長男と甲の相続税の軽減につながっています。
--