

## 平成31年度税制改正法案で明らかになったこと ～非上場株式等の納税猶予制度の改正点～ (その1)

### 1. 非上場株式等についての贈与税の納税猶予制度

特例後継者が、特例認定承継会社の代表権を有していた者から、贈与又は相続若しくは遺贈により特例認定承継会社の非上場株式を取得した場合には、その取得したすべての非上場株式に係る課税価格に対応する贈与税又は相続税の全額について、その特例後継者の死亡の日等までその納税を猶予する制度が平成30年度の税制改正で創設されました。

### 2. 贈与税の納税猶予について相続時精算課税を選択した場合の改正 (措法70の7⑨九、70の7の5⑩)

非上場株式等についての贈与税の納税猶予を相続時精算課税によって受けている場合に、その受贈者が承継期間の末日の翌日以後に、次の後継者へその株式を一括して贈与した場合で、その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たときには、その受贈者の贈与税の納税猶予は免除されます。その場合に、贈与者よりも先にその受贈者が死亡しても、その相続人は相続時精算課税の権利義務は承継しないこととされていました(旧措法70の7⑨九、70の7の5⑩)。今回の改正において、贈与者の死亡の時以前に受贈者が死亡した場合など免除を受けた猶予中贈与税額に対応する部分についても、一般措置及び特例措置ともにその受贈者の相続人は、贈与者の相続税において相続時精算課税の権利・義務は承継しない(平成31年4月1日施行)こととされました。

なお、個人版事業承継税制においても同様の措置が設けられています。(措法70の6の8⑬六)

そのため、受贈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際に、相続時精算課税を選択して贈与者よりも先に死亡した場合においても、その相続人の相続税の負担は大きく軽減されます。以下の設例で確認してみます。

#### 【設例】

1. 家族関係(平成30年4月現在)・・・父・母(以前死亡)・長男(妻と子(乙))・二男。長男の妻及び子(乙)は、A社(3月決算)の役員ではなく、納税猶予の適用を受けることができる要件を満たしていない。
2. 長男の財産(平成30年12月死亡)・・・① A社株式2.4億円(父から平成30年3月に贈与(2億円)を受け、贈与税の納税猶予(相続時精算課税贈与)を選択。乙が相続)、② その他の財産 2.4億円(妻が相続)
3. 父の財産(平成31年死亡)・・・その他の財産 4億円(乙が1億円・二男が3億円相続する)
4. 相続税の計算 (単位：万円)

	長男の相続 (平成30年12月死亡)		父の相続 (平成31年3月死亡)			父の相続 (平成31年4月死亡)		
	妻	子(乙)	長男(注1)		二男	乙	二男	
			妻	乙				
長男が先に死亡	A社株式	—	24,000	—	—	—	—	
	その他の財産	24,000	—	—	10,000	30,000	10,000	
	相続時精算課税財産	—	—	10,000	10,000	—	—	
	課税価格	24,000	24,000	10,000	20,000	30,000	10,000	
	相続税の総額	14,310		7,155			10,920	
	各人の算出税額	7,155	7,155	3,285	6,570	9,855	2,730	8,190
	配偶者の税額軽減	△7,155	—	—	—	—	—	—
	納付税額	0	7,155	3,285	6,570	9,855	2,730	8,190
	通算相続税の合計額	26,865					18,075	
【参考】父が長男より先に死亡した場合の相続税	(注3) 0	(注3) 7,119	(注2) 3,771		9,855	—	—	
通算相続税の合計額	20,745					—		

(注1) 父の死亡により長男が受けた贈与税の納税猶予税額は免除され、その株式は贈与を受けた時の価額で父の相続財産に加算される。長男が父から贈与された相続時精算課税の納税に係る権利又は義務は、長男の相続人がその相続分に応じて承継される。

(注2) 贈与税の納税猶予から相続税の納税猶予に切り替え、相続税の納税猶予税額(6,084万円)控除後の金額。

(注3) 長男が納付する相続税を控除した残額に相続税が課され、相次相続控除後の金額。

(文責：山本和義)