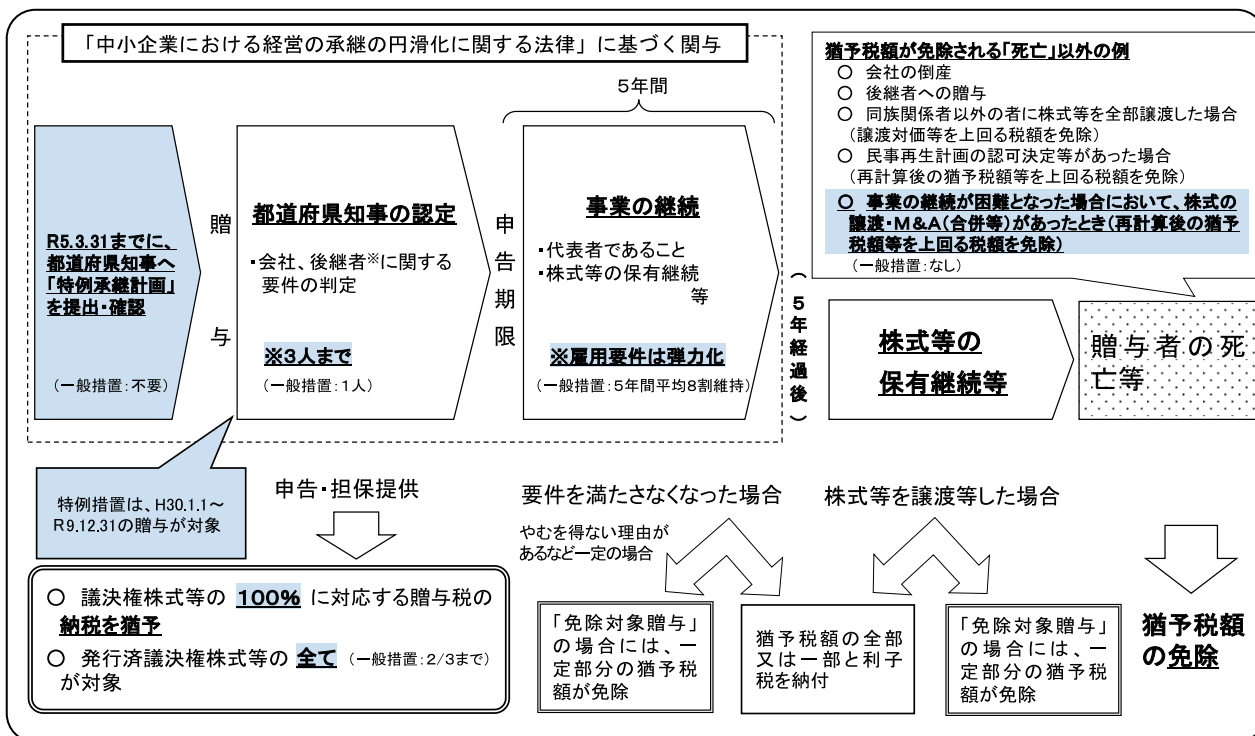


## 8 非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例等

この特例等には、租税特別措置法第70条の7の5から第70条の7の8までの各規定による措置（「特例措置」といいます。）と租税特別措置法第70条の7から第70条の7の4までの各規定による措置（「一般措置」といいます。）の2つの制度があり、その概要は、次の図のとおりです。

なお、特例措置については、平成30年1月1日から令和9年12月31日までの10年間の制度とされています。



### (参考) 特例措置と一般措置の比較

	特例措置	一般措置
事前の計画策定等	5年以内の特例承継計画の提出 【平成30年4月1日から令和5年3月31日まで】	不要
適用期限	10年以内の贈与・相続等 【平成30年1月1日から令和9年12月31日まで】	なし
対象株数 <sup>(注1)</sup>	全株式 <sup>(注1)</sup>	総株式数 <sup>(注1)</sup> の最大3分の2まで
納税猶予割合	100%	贈与: 100%、相続等: 80%
承継パターン	複数の株主から最大3人の後継者	複数の株主から1人の後継者
雇用確保要件	弾力化 <sup>(注2)</sup>	承継後5年間 平均8割の雇用維持が必要
事業の継続が困難な事由が生じた場合の免除	譲渡対価の額等に基づき再計算した猶予税額を納付し、従前の猶予税額との差額を免除	なし (猶予税額を納付)
相続時精算課税の適用	60歳以上の贈与者から20歳以上の者への贈与 (租税特別措置法第70条の2の7等)	60歳以上の贈与者から20歳以上の推定相続人・孫への贈与 (相続税法第21条の9・租税特別措置法第70条の2の6)

(注) 1 議決権に制限のない株式等に限り、適用されます。

2 雇用確保要件を満たさなかった場合には、中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律施行規則(以下「円滑化省令」といいます。)第20条第3項に基づき、要件を満たさなかった理由等を記載した報告書を都道府県知事に提出し、その確認を受ける必要があります。

なお、この報告書及び確認書の写しは、納税猶予期間中に一定の時期ごとに提出する継続届出書の添付書類とされており、これらの書類の提出がなかった場合には、納税の猶予に係る期限が確定することになりますので、ご注意ください。

## 1 非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例（租税特別措置法第70条の7の5）

### 【特例措置】

#### (1) 制度の概要

中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律（以下「円滑化法」といいます。）の認定<sup>（注1）</sup>を都道府県知事から受ける非上場会社の後継者である受贈者（以下「特例経営承継受贈者」といいます。）が、贈与者から非上場会社の株式又は出資（以下「非上場株式等」といいます。）を贈与により取得（①平成30年1月1日から令和9年12月31日までの間の最初のこの制度の適用に係る贈与による取得<sup>（注2）</sup>及び②その取得の日から特例経営贈与承継期間<sup>（注3）</sup>の末日までの間に贈与税の申告期限が到来する贈与による取得に限ります。）をし、その会社を運営していく場合には、特例経営承継受贈者が納付すべき贈与税のうち、一定の税額の納税が猶予され、贈与者が死亡した場合等<sup>（注4）</sup>には、その全部又は一部が免除されます。

ただし、免除されるまでに、特例措置の適用を受けた非上場株式等を譲渡するなど一定の場合には、その猶予された税額の全部又は一部について納税の猶予が打ち切れ、その税額と利子税を納付しなければなりません。

詳しくは国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されている下記の資料をご覧ください。

#### 【非上場株式等の納税猶予及び免除の特例】

- あらし  
・非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（法人版事業承継税制）のあらし  
・非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（法人版事業承継税制）に係る災害等に関する措置の概要  
・法人版事業承継税制の適用を受けられている方に～継続届出書の提出について～  
・非上場株式等についての相続税・贈与税の納税猶予（担保の提供に関するQ&A）
- チェックシート  
・（令和2年分用）「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」（特例措置）の適用要件及び提出書類チェックシート
- 贈与税の申告のしかた  
・申告書の作成例（非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例を適用し暦年課税を選択する場合）  
・特例の概要等（非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例等）

（注）1 都道府県知事の「円滑化法の認定」を受けるためには、原則として、贈与を受けた年の翌年1月15日までにその申請を都道府県知事に対して行う必要があります。また、円滑化法の認定を受けるに当たっては、平成30年4月1日から令和5年3月31日までに円滑化省令第16条第1号に規定する特例承継計画を都道府県知事に提出し、円滑化省令第17条第1項第1号に該当することについての同条第1項の都道府県知事の確認を受ける必要があります。

円滑化法の認定、特例承継計画の提出・確認のための具体的な要件や手続については、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。担当課については、パンフレット「非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（法人版事業承継税制）のあらし」などでご確認ください。

2 特例経営承継受贈者が、その会社の非上場株式等について、最初に「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」の適用を受けている場合には、その適用に係る相続又は遺贈（以下「相続等」といいます。）による取得となります。この相続税の特例については「相続税の申告のしかた」を参照してください（以下同じです。）。

3 「特例経営贈与承継期間」とは、この制度の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限の翌日から次に掲げる日のいずれか早い日又はこの制度の適用を受ける特例経営承継受贈者若しくは特例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。

① 特例経営承継受贈者の最初のこの制度の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限の翌日以後5年を経過する日

② 特例経営承継受贈者の最初の「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」の適用に係る相続に係る相続税の申告書の提出期限の翌日以後5年を経過する日

4 贈与者が死亡した場合、この制度の適用を受けた非上場株式等は、その贈与者から相続等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なります。なお、その際、一定の要件を満たす場合には、その相続税についても納税の猶予の特例措置（租税特別措置法第70条の7の8）の適用が受けられます。

詳しくは「相続税の申告のしかた」をご覧ください。

#### (2) 適用要件

この制度の適用を受けるためには、次の要件などを満たす必要があります。詳しくは国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】をご覧ください。か、税務署にお尋ねください。

##### イ 贈与者の要件

次の区分に応じ、それぞれ次の要件に該当する人であること。

	下記②以外の場合
① 要件	次のイからニまでの要件を全て満たすこと。 イ 贈与の時前のいずれかの日において会社の代表権 <sup>(注1)</sup> を有していたことがあること。 ロ 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株主等議決権数 <sup>(注2)</sup> の50%超の議決権数 <sup>(注2)</sup> を保有し、かつ、特例経営承継受贈者となる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。 ハ 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、ロのほか、代表権を有していた期間のいずれかの日において、ロと同様の保有状況であったこと。 ニ 贈与の時において会社の代表権を有していないこと。
②	贈与の直前において、次に掲げる者のいずれかに該当する者がいる場合 イ 会社の非上場株式等について、この制度、「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」又は「非上場株式等の特例贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除の特例」 <sup>(注3)</sup> の適用を受けている者 ロ 上記①の要件を満たす者からこの制度の適用に係る贈与により会社の非上場株式等の取得をしている者（イに掲げる者を除きます。） ハ 租税特別措置法施行令第40条の8の6第1項第1号に定める者から「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」の適用に係る相続等により会社の非上場株式等の取得をしている者（イに掲げる者を除きます。）
要件	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（次のロにおいて同じです。）。
- 2 「総株主等議決権数」及び「議決権数」には、会社の有する自己の株式など株主総会において議決権を行使できる事項の全部について制限された株式の数などは含まれません（次のロ及びハにおいて同じです。）。
- 3 「非上場株式等の特例贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除の特例」については、「相続税の申告のしかた」を参照してください（以下同じです。）。

#### ロ 特例経営承継受贈者の要件

特例経営承継受贈者は、贈与者からこの制度の適用に係る贈与により会社の非上場株式等を取得した人で、次のいずれにも該当する人<sup>(注1)</sup>であること。

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、その者及びその者と特別の関係がある者が会社の総株主等議決権数の50%超の議決権数を保有していること。
④	次のイ又はロの場合に応じ、それぞれの要件を満たすこと <sup>(注2)</sup> 。 イ その非上場株式等を取得した者が1人の場合 贈与の時において、その者が保有する会社の非上場株式等に係る議決権数が、その者と特別の関係がある者 <sup>(注3)</sup> （その者以外のこの制度、「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例」又は「非上場株式等の特例贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除の特例」の適用を受ける者を除きます。ロにおいて同じです。）のうちいずれの者が保有する会社の非上場株式等に係る議決権数をも下回らないこと。 ロ その非上場株式等を取得した者が2人又は3人の場合 贈与の時において、その者が保有する会社の非上場株式等に係る議決権数が、会社の総株主等議決権数の10%以上であること及びその者と特別の関係がある者のうちいずれの者が保有する会社の非上場株式等に係る議決権数をも下回らないこと。
⑤	贈与の時から申告期限（申告期限までにその者が死亡した場合は、その死亡の日）まで引き続きこの制度の適用を受ける非上場株式等の全てを保有していること。
⑥	贈与の日まで引き続き3年以上、会社の役員 <sup>(注4)</sup> であること。
⑦	会社の非上場株式等について、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」（下記③参照）、「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」 <sup>(注5)</sup> 又は「非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除」 <sup>(注5)</sup> の適用を受けていないこと。
⑧	円滑化省令第17条第1項の確認（同項第1号に係るものに限るものとし、円滑化省令第18条第1項の規定による変更の確認を受けたときは、その変更後のもの）を受けた会社のその確認に係る円滑化省令第16条第1号ロに規定する特例後継者であること。

- (注) 1 該当する人が2人又は3人以上ある場合には、その会社が定めた2人又は3人までに限ります。
- 2 ④のイ又はロのいずれの場合に該当するかは、同一の贈与者から同一年中に同一の会社の非上場株式等を贈与により取得した者の数によります。
- 3 「特別の関係がある者」とは、その者の親族などその者と租税特別措置法施行令第40条の8の5第14項において準用する同令第40条の8第11項に定める特別の関係がある者をいいます（以下同じです。）。
- 4 「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。
- 5 「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」及び「非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除」については、「相続税の申告のしかた」を参照してください。

## ハ 会社の要件

制度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。

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、この制度の対象となる会社の特別関係会社 <sup>(注1)</sup> 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 <sup>(注2)</sup> には、常時使用する従業員の数が5人以上であること。
③	資産管理会社 <sup>(注3)</sup> に該当しないこと。
④	風俗営業会社 <sup>(注4)</sup> 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（営業外収益及び特別利益以外のものに限ります。）が零を超えること <sup>(注5)</sup> 。
⑥	租税特別措置法施行令第40条の8の5第1項第2号イからハまでに掲げる者（上記イ②に掲げる者）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 <sup>(注6)</sup> であること。
⑧	贈与前3年以内に特例経営承継受贈者及び特例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を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 <sup>(注7)</sup> の合計額が会社の資産の価額の合計額の70%以上とならないこと。
⑨	会社の特定特別関係会社 <sup>(注8)</sup> 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が風俗営業会社 <sup>(注4)</sup> に該当しないこと。
⑪	会社の特定特別関係会社が中小企業者 <sup>(注6)</sup> 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の5第6項において準用する同令第40条の8第7項に規定する会社をいい、この制度の適用を受ける非上場株式等に係る会社、その会社の代表権を有する者やその会社の代表権を有する者の親族などが、総株主等議決権数の50%を超える議決権数を保有する場合の会社（会社法第2条第2号に規定する外国会社を含みます。）をいいます。

2 その会社又はその会社との間に支配関係（その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の5第8項において準用する同令第40条の8第9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等を有する場合に限ります。

3 「資産管理会社」とは、租税特別措置法第70条の7の5第2項第3号に規定する資産保有型会社<sup>\*1</sup>又は同項第4号に規定する資産運用型会社<sup>\*2</sup>をいいます。

なお、①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（特例経営承継受贈者及び特例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、②贈与の時に於いて特例経営承継受贈者及び当該特例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、③贈与の時に於いてその会社が④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場合には、資産管理会社に該当しません。

※1 「資産保有型会社」とは、贈与の日の属する事業年度の直前の事業年度の開始の日から納税の猶予に係る期限が確定する日までの期間内に特定資産<sup>\*3</sup>の保有割合が会社の貸借対照表に計上されている帳簿価額の総額の70%以上の会社をいいます。

ただし、平成31年4月1日以後に事業活動のために必要な資金の借入れを行ったことなど一定の事由が生じたことにより当該期間内のいずれかの日において会社に係る特定資産<sup>\*3</sup>の保有割合が70%以上となった場合には、その事由が生じた日から同日以後6か月を経過する日までの期間は、除かれます。

2 「資産運用型会社」とは、贈与の日の属する事業年度の直前の事業年度の開始の日から納税の猶予に係る期限が確定する日までに終了する事業年度の末日までの期間内のいずれかの事業年度における特定資産<sup>\*3</sup>からの運用収入が総収入金額の75%以上の会社をいいます。

ただし、平成31年4月1日以後に事業活動のために必要な資金を調達するために特定の資産を譲渡したことなど一定の事由が生じたことによりその期間内に終了するいずれかの事業年度における会社に係る特定資産の運用収入の割合が75%以上となった場合には、その事業年度の開始の日からその事業年度終了の日の翌日以後6か月を経過する日の属する事業年度終了の日までの期間は、除かれます。

3 「特定資産」とは、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ます。）、現金・預貯金等（特例経営承継受贈者及び特例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。）をいいます。

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 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。
- 6 「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。
- 7 その会社が贈与の時ににお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。
- 8 「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の5第7項において準用する同令第40条の8第8項に規定する会社をいい、この制度の適用を受ける非上場株式等に係る会社、その会社の代表権を有する者やその会社の代表権を有する者と生計を一にする親族などが、総株主等議決権数の50%を超える議決権数を保有する場合の会社（会社法第2条第2号に規定する外国会社を含みます。）をいいます。

## 二 特例対象贈与の要件

この制度の適用を受けるためには、次の表の区分に応じ、それぞれ次の一定数以上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。

①	要件	特例経営承継受贈者が1人の場合	
		次のイ又はロの区分に応じ、それぞれの数の贈与	
		イ $a \geq b \times 2/3 - c$ の場合	「 $b \times 2/3 - c$ 」以上の数の贈与
		ロ $a < b \times 2/3 - c$ の場合	「 $a$ 」の全ての贈与
②	要件	特例経営承継受贈者が2人又は3人の場合	
		次のイ及びロを満たす数の非上場株式等の贈与	
		イ $d \geq b \times 1/10$	ロ $d > e$

- (注) 1 ①又は②のいずれの場合に該当するかは、同一の贈与者から同一年中に同一の会社の非上場株式等を贈与により取得した者の数によります。
- 2 上記の表の算式中の符号は次のとおりです。  
「a」… 贈与者が贈与の直前に保有する会社の非上場株式等の数  
「b」… 贈与の時ににおける会社の発行済株式等の総数  
「c」… 特例経営承継受贈者が贈与の直前に保有する会社の非上場株式等の数  
「d」… 贈与直後におけるそれぞれの特例経営承継受贈者の保有する会社の非上場株式等の数  
「e」… 贈与直後における贈与者の保有する会社の非上場株式等の数
- 3 「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、持分会社の場合も上記に準じます。

## ホ 申告の手続

この制度の適用を受けるためには、贈与税の申告書に一定の書類を添付して期限内に提出するとともに猶予される税額及び利子税の額に見合う担保（この制度の適用を受ける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 国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例（特例措置）に係る適用要件チェックシート及び提出書類チェックシート」を掲載しています。
- 2 この制度の適用を受ける非上場株式等の全てを担保として提供した場合には、猶予された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。
- 3 非上場会社の株式を担保として提供する場合については、詳しくは税務署にお尋ねください。

## へ 納税猶予期間中の手続

この制度の適用を受けている特例経営承継受贈者は、猶予されている税額が免除されるまで又は猶予されている税額の全部について納税の猶予が打ち切られるまでの間、特例経営贈与承継期間内は毎年、特例経営贈与承継期間の経過後は3年ごとに、引き続いてこの制度の適用を受ける旨及びこの制度の適用を受けた非上場株式等に係る会社の状況等に関する事項を記載した届出書（以下「継続届出書」といいます。）に、一定の書類を添付して提出しなければなりません。

なお、継続届出書の提出がない場合には、原則として、この制度の適用が打ち切られ、猶予されている税額と利子税を納付しなければなりません。

## 2 非上場株式等についての贈与税の納税猶予の特例措置の適用を受ける場合の相続時精算課税適用者の特例

1の「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例」の適用を受ける特例経営承継受贈者（贈与を受けた年の1月1日において20歳以上の者に限ります。）については、その贈与を受けた時において贈与者（同日において60歳以上の者に限ります。）の「直系卑属（子や孫など）である推定相続人」又は「孫」以外の者であっても、相続時精算課税の適用を受けることができます。

なお、相続時精算課税の適用を受ける場合の手続については5ページを参照してください。

## 3 非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除（租税特別措置法第70条の7）【一般措置】

### ○ 制度の概要

円滑化法の認定（注1）を都道府県知事から受ける非上場会社の後継者である受贈者（以下「経営承継受贈者」といいます。）が、贈与者から当該非上場会社の非上場株式等を贈与により取得（経営贈与承継期間（注2）の末日までに贈与税の申告書の提出期限が到来する贈与に限ります。）をし、その会社を経営していく場合には、経営承継受贈者が納付すべき贈与税のうち、一定の税額の納税が猶予され、贈与者が死亡した場合等には、その全部又は一部が免除されます。

ただし、免除されるまでに、一般措置の適用を受けた非上場株式等を譲渡するなど一定の場合には、その猶予された税額の全部又は一部について納税の猶予が打ち切れ、その税額と利子税を納付しなければなりません。

この制度の適用要件など、詳しくは国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されている下記の資料をご覧ください。

#### 【非上場株式等の納税猶予及び免除の特例】

##### ○ あらまし

- ・ 非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（法人版事業承継税制）のあらまし
- ・ 非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（法人版事業承継税制）に係る災害等に関する措置の概要
- ・ 法人版事業承継税制の適用を受けられている方に～継続届出書の提出について～
- ・ 非上場株式等についての相続税・贈与税の納税猶予（担保の提供に関するQ&A）

##### ○ チェックシート

- ・ （令和2年分用）「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」（一般措置）の適用要件及び提出書類チェックシート

##### ○ 贈与税の申告のしかた

- ・ 特例の概要等（非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例等）

（注）1 都道府県知事の「円滑化法の認定」を受けるためには、原則として、贈与を受けた年の翌年1月15日までにその申請を行う必要があります。この認定を受けるための具体的な要件や手続については、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。担当課については、パンフレット「非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除（法人版事業承継税制）のあらまし」などでご確認ください。

2 「経営贈与承継期間」とは、この制度の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限の翌日から次に掲げる日のいずれか早い日又はこの制度の適用を受ける経営承継受贈者若しくは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。

- ① 経営承継受贈者の最初のこの制度の適用に係る贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出期限の翌日以後5年を経過する日
- ② 経営承継受贈者の最初の「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」の適用に係る相続に係る相続税の申告書の提出期限の翌日以後5年を経過する日