

1 事業承継税制の特例の創設等

中小企業の代替わりを促進する観点から、10年間の特例措置として、事業承継税制の各種要件の緩和を含む抜本的な拡充が行われました。

従来の事業承継税制（一般措置）は、特例措置と併存しますが、特例を利用する方が有利です。

(1) 非上場株式等に係る贈与税・相続税の納税猶予の特例措置の創設（措法70の7の5～70の7の8）

入口要件の緩和

従来 ¹ の制度（一般）	改正後（特例）
総株式の最大3分の2が対象	全株式が対象 ⇒ ①
承継パターンは 「1人→1人」のみ	承継パターンの拡大 複数人 → 複数人 (1人でも可) → (1人でも可、 最大3人) ⇒ ①
猶予割合 (贈与100%、相続80%)	猶予割合 (贈与、相続とも100%) ⇒ ①

適用後のリスクの軽減

従来 ¹ の制度（一般）	改正後（特例）
売却等の場合の株価計算は承継時ベース	売却等の時点の評価額で再計算し承継時ベースの納税額との差額を免除 ⇒ ③
〈雇用確保要件〉 承継後5年間平均8割の雇用維持	雇用確保要件未達成でも条件付きで猶予継続可能 ⇒ ②

- ① **特例認定贈与承継会社**の非上場株式等を有していた者が、**特例経営承継受贈者**に、その非上場株式等の贈与（平成30年（2018年）1月1日から平成39年（2027年）12月31日までの間の最初の本特例の適用に係る贈与及びその贈与の日から特例経営贈与承継期間（5年間）の末日までの間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。）をした場合において、その贈与が一定の要件を満たすものであるときは、特例対象受贈非上場株式等に係る課税価格に対応する贈与税の全額について、当該特例経営承継受贈者の死亡等の日までその納税が猶予されます。

特例経営承継受贈者の主な要件

イ	その個人がその贈与の日において20歳以上であること	
ロ	その個人がその贈与の時において、その特例認定贈与承継会社の代表権を有していること	
ハ	その贈与の時において、その個人と同族関係者が有するその特例認定贈与承継会社の非上場株式等に係る議決権の数の合計が、その特例認定贈与承継会社の総株主等議決権数の100分の50を超える数であること	
二	次の区分に応じてそれぞれ次に定める贈与であること (a) その個人が1人の場合	
	その贈与の直前において特例贈与者が有していた特例認定贈与承継会社の非上場株式等の数（金額）が、特例認定贈与承継会社の発行済株式（出資）の総数（総額）の3分の2からその特例経営承継受贈者が有していたその特例認定贈与承継会社の非上場株式等の数（金額）を控除した残数（残額）以上の場合	控除した残数（残額）以上の数（金額）に相当する非上場株式等の贈与
	上記以外の場合	特例贈与者がその贈与の直前において有していたその特例認定贈与承継会社の非上場株式等の全ての贈与

(b) その個人が2人又は3人の場合

次の2つの要件を満たす贈与であること

贈与後におけるいずれの特例経営承継受贈者の有する特例認定贈与承継会社の非上場株式等の数（金額）がその特例認定贈与承継会社の発行済株式（出資）の総数（総額）の10分の1以上となること

いずれの特例経営承継受贈者の有するその特例認定贈与承継会社の非上場株式等の数（金額）が、その特例贈与者の有する特例認定贈与承継会社の非上場株式等の数（金額）を上回る贈与であること

特例認定贈与承継会社

平成30年（2018年）4月1日から平成35年（2023年）3月31日までの間に**特例承継計画**を都道府県に提出した会社であって、中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律第12条第1項の認定を受けたもので、一定の要件を満たすものをいう。

特例承継計画

認定経営革新等支援機関の指導及び助言を受けた特例認定承継会社が作成した計画であって、その特例認定承継会社の後継者、承継時までの経営見通し等が記載されたものをいう（様式は、中小企業庁HPから取得可能）。

- ② 従来（改正前・一般）の事業承継税制における雇用確保要件を満たさない場合であっても、納税猶予の期限は確定しないこととされました。

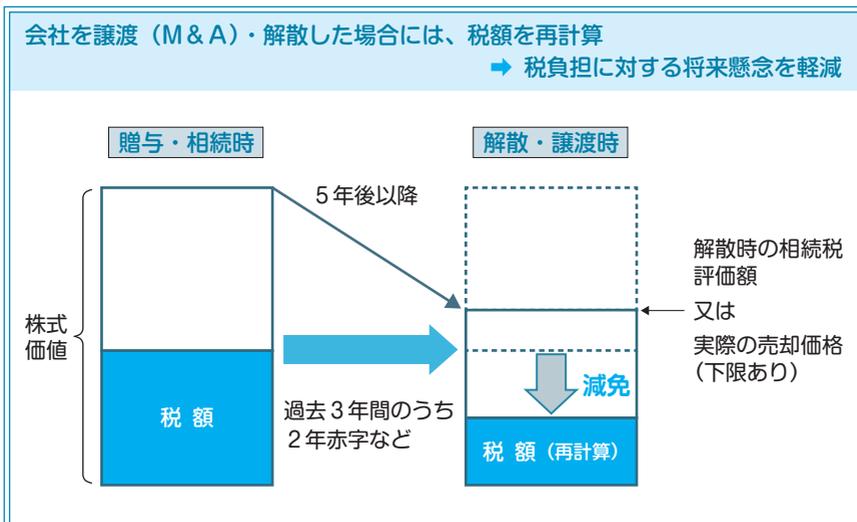
ただし、この場合には、その満たせない理由を記載した書類（認定経営革新等支援機関の意見が記載されているものに限ります。）を都道府県に提出しなければなりません。

なお、その理由が、経営状況の悪化である場合又は正当なものと認められない場合には、特例認定承継会社は、認定経営革新等支援機関から指導及び助言を受けて、その書類にその内容を記載しなければなりません。

- ③ 特例認定贈与承継会社の**事業の継続が困難な一定の事由が生じた場合**において、特例経営贈与承継期間経過後に、特例対象受贈非上場株式等の譲渡等をしたとき、特例認定贈与承継会社が合併により消滅したとき、特例認定贈与承継会社が株式移転若しくは株式交換により株式交換完全子会社等となっ

たとき又は特例認定贈与承継会社が解散をしたときには、一定の要件に応じて納税猶予税額を免除することとされました。

経営環境変化に対応した減免制度



(財務省資料より)

○事業の継続が困難な一定の事由が生じた場合…次のいずれか（特例認定贈与承継会社が解散した場合にあっては、ホを除く。）に該当する場合をいう。

イ	直前の事業年度終了の日以前3年間のうち2年以上、特例認定承継会社が赤字である場合
ロ	直前の事業年度終了の日以前3年間のうち2年以上、特例認定承継会社の売上高が、その年の前年の売上高に比して減少している場合
ハ	直前の事業年度終了の日における特例認定承継会社の有利子負債の額が、その日の属する事業年度の売上高の6月分に相当する額以上である場合
ニ	特例認定承継会社の事業が属する業種に係る上場会社の株価（直前の事業年度終了の日以前1年間の平均）が、その前年1年間の平均より下落している場合
ホ	特例経営承継受贈者が心身の故障その他の事由によりその特例認定贈与承継会社の業務に従事することができなくなったとき

- ④ その他の要件等は、従来（改正前・一般）の事業承継税制と同様とされました。
- ⑤ 相続税の納税猶予の特例措置についても同じ内容です。

適用関係

上記の改正は、平成30年（2018年）1月1日以後に贈与又は相続若しくは遺贈により取得する財産に係る贈与税又は相続税について適用されます（改所法等附118②⑦）。

(2) 従来の非上場株式等に係る贈与税及び相続税の納税猶予制度（一般措置）の拡充（措法70の7～70の7の4）

従来の非上場株式等に係る贈与税及び相続税の納税猶予制度（一般）について、贈与者の要件の見直しが行われた上、経営贈与承継期間（5年間）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を対象とすることとされました。

承継パターンの拡大

改正前	改正後
「1人」 ⇒ 「1人」	「1人又は複数人」 ⇒ 「1人」

適用関係

(2)の改正は、平成30年（2018年）1月1日以後に贈与又は相続若しくは遺贈により取得する財産に係る贈与税又は相続税について適用されます（改所法等附118②②④）。

(3) 相続時精算課税制度の適用対象者の範囲拡大（措法70の2の7）

特例対象受贈非上場株式等を贈与により取得した特例経営承継受贈者が特例贈与者の推定相続人以外の者（その年1月1日において20歳以上である者に限ります。）であり、かつ、その特例贈与者が同日において60歳以上の者である場合には、相続時精算課税の適用を受けることができることとされました。

適用関係

(3)の改正は、平成30年（2018年）1月1日以後に贈与により取得する特例対象受贈非上場株式等に係る贈与税について適用されます（改所法等附118⑤）。

参考

上記(3)については、平成29年度税制改正において、贈与税の納税猶予を適用する際に相続時精算課税制度を選択することができるようになり、納税猶予が取り消された場合の税負担リスクが軽減されました。

今年度の改正では、相続時精算課税制度を選択することができる後継者について、贈与者の推定相続人以外の者にまで範囲が広げられ、贈与税の納税猶予がさらに使いやすくなります。

(4) 合併・分割等による不動産の移転登記の登録免許税・不動産取得税の軽減措置（新設）（措法80③、地法附11）

再編や統合を行った際にかかる登録免許税・不動産取得税を軽減する措置が講じられました。中小企業等経営強化法の改正を前提に、平成32年（2020年）3月31日までに同法に規定する認定経営力向上計画に係る認定を受けるなど一定の要件を満たすものが対象です。

登録免許税の税率軽減措置

		通常税率	計画認定時の税率 (改正後)
不動産の所有権の移転の登記	合併による移転の登記	0.4%	0.2%
	分割による移転の登記	2.0%	0.4%
	その他の原因による移転の登記	2.0%(*1)	1.6%

(※1) 平成31年（2019年）3月31日まで、土地を売買した場合には1.5%に軽減

(※2) 上記軽減措置は、その不動産の所有権の移転登記が経営力向上計画の認定の日から1年以内に登記を受けるものに限り、適用されます。

不動産取得税の税率軽減措置

	通常税率	計画認定時の税率（事業譲渡の場合 ^(※2) (改正後)
土地・住宅	3.0% ^(※1)	2.5%（1/6 減額相当）
住宅以外の家屋	4.0%	3.3%（1/6 減額相当）

(※1) 平成33年(2021年)3月31日まで、土地や住宅を取得した場合には3.0%に軽減されている（住宅以外の建物を取得した場合は、4.0%）。

(※2) 合併・一定の会社分割の場合は非課税

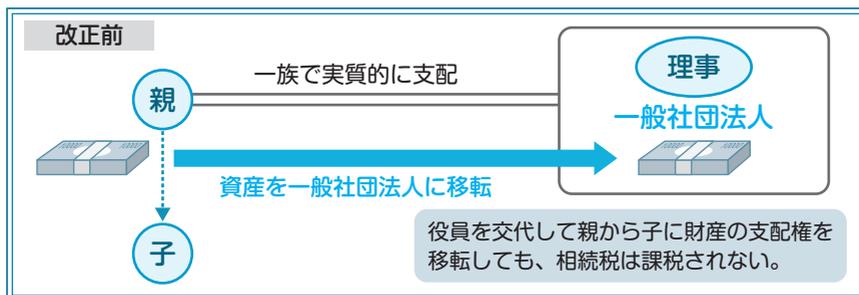
(※3) 事務所や宿舍等の一定の不動産を除く

(※4) 上記軽減措置は、その不動産の取得が平成32年(2020年)3月31日までに行われたときに限り、適用されます。

(中小企業庁資料を加工)

2 一般社団法人等に関する相続税・贈与税の見直し

一般社団法人・一般財団法人に財産を移転することによる課税逃れを防止する観点から、贈与税・相続税の課税の適正化が図られました。



(財務省資料より)

(1) 一般社団法人等に対して贈与等があった場合の贈与税等の課税の見直し (相法66、相令33)

個人から一般社団法人又は一般財団法人（公益社団法人等、非営利型法人その他一定の法人を除きます。以下「一般社団法人等」といいます。）に対して財産の贈与等があった場合、その贈与等をした者やその親族等の相続税又は贈与税の負担が「不当に減少する結果となると認められるとき」は、その一般社

団法人等を個人とみなして贈与税又は相続税が課せられる旨が規定されています（相続税法第66条第4項）。そして、一定の場合には、「……不当に減少する結果とならない」と定められていました（相続税法施行令第33条第3項）。この改正前の除外要件（役員等に占める親族等の割合が3分の1以下である旨の定款の定めがあること等の4要件）について、4要件のうちいずれかを満たさない場合に贈与税等が課税されることとし、規定が明確化されました。

適用関係

上記の改正は、平成30年（2018年）4月1日以後に贈与又は遺贈により取得する財産に係る贈与税又は相続税について適用されます（改相令附1、2）。

(2) 特定の一般社団法人等に対する相続税の課税（相法66の2、相令34）

改正前は、一般社団法人等の理事が死亡しても一般社団法人等への相続税の課税はありませんでしたが、今回の改正により、次のように見直されました。

一般社団法人等（公益社団法人その他の一定のものを除きます。）の理事である者^(注)が死亡した場合において、その一般社団法人等が**特定一般社団法人等**に該当するときは、その特定一般社団法人等が、次の算式により計算した金額に相当する金額をその死亡した者（被相続人）から遺贈により取得したものとみなして、その特定一般社団法人等に相続税を課することとされました。

（注）その一般社団法人等の理事でなくなった日から5年を経過していない者を含みます。

算式

特定一般社団法人等が被相続人から取得したものとみなされる額

=

$$\frac{\text{その死亡した者の相続開始の時ににおけるその特定一般社団法人等の純資産額}}{\text{その死亡した者の相続開始の時ににおける同族理事の数} + 1}$$

《特定一般社団法人等》

次のいずれかを満たす一般社団法人等について、「特定一般社団法人等」と定義されました。

①	相続開始の直前における同族理事数の総理事数に占める割合が2分の1を超えること。
②	相続開始前5年以内において、同族理事数の総理事数に占める割合が2分の1を超える期間の合計が3年以上であること。

○**同族理事**…一般社団法人等の理事のうち、被相続人又はその配偶者、3親等内の親族その他その被相続人と特殊の関係がある者（被相続人が会社役員となっている会社の従業員等）をいう。

なお、上記により特定一般社団法人等に相続税が課される場合には、その相続税の額から、贈与等により取得した財産について既にその特定一般社団法人等に課税された贈与税等の額が控除されます。

適用関係

上記の改正は、平成30年（2018年）4月1日以後の一般社団法人等の理事の死亡に係る相続税について適用されます。ただし、同日前に設立された一般社団法人等については、平成33年（2021年）4月1日以後のその一般社団法人等の理事（※）の死亡に係る相続税について適用し、平成30年（2018年）3月31日以前の期間は特定一般社団法人等に該当することとなる要件の②の2分の1を超える期間に該当しないものとされます（改所法等附1、43）。

（※） その一般社団法人等の理事でなくなった日から5年を経過していない者を含みます。

実務上のポイント

この改正により同族理事の数の総役員数に占める割合が重要となります。

3

農地等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度の見直しと特例の創設

(措法70の4、70の4の2、70の6、70の6の4、70の6の5)

農地を相続や遺贈などによって取得した場合には、一定の要件の下、相続税額等の一部の納税が猶予される制度があります。この対象となる農地である生産緑地の範囲などについて、都市農地の保全を推進するためなどの観点から次の見直しが行われました。

① 相続税の納税猶予

イ	次に掲げる貸付けがされた生産緑地についても納税猶予を適用することとされます。	
	認定都市農地貸付け	
	(イ)	都市農地の貸借の円滑化に関する法律に規定する認定事業計画に基づく貸付け
	農園用地貸付け	
	(ロ)	特定農地貸付けに関する農地法等の特例に関する法律（以下「特定農地貸付法」といいます。）の規定により地方公共団体又は農業協同組合が行う特定農地貸付けの用に供されるための貸付け
□	(ハ)	特定農地貸付法の規定により地方公共団体及び農業協同組合以外の者が行う特定農地貸付け（その者が所有する農地で行うものであって、都市農地の貸借の円滑化に関する法律に規定する協定に準じた貸付協定を締結しているものに限ります。）の用に供されるための貸付け
	(ニ)	都市農地の貸借の円滑化に関する法律に規定する特定都市農地貸付けの用に供されるための貸付け
	三大都市圏の特定市以外の地域内の生産緑地について、営農継続要件が終身（改正前：20年）とされました。	
八	特例農地等の範囲に、次に掲げる農地等が加えられました。	
	(イ)	特定生産緑地である農地等
	(ロ)	三大都市圏の特定市の田園住居地域内の農地
(ハ)	農作物の栽培が耕作に該当するものとみなされる農地	

二	<p>特定生産緑地の指定又は指定の期限の延長がされなかった生産緑地については、現に適用を受けている納税猶予に限り、その猶予が継続されることとされました。</p>
---	--

② 贈与税の納税猶予

上記①八及び二の措置が講じられました。

適用関係

上記①イ及びロの改正は、都市農地の貸借の円滑化に関する法律の施行の日以後に相続又は遺贈により取得する農地等に係る相続税について適用されます。

なお、同日前に相続又は遺贈により取得した農地等について相続税の納税猶予の適用を受けている者については、選択により、上記①イの適用ができることとされ、その場合には、上記①ロも適用されます（措法70の6の4、改所法等附1十六、118）。

上記①八ハの改正は、原則として、農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する法律の施行の日以後に相続若しくは遺贈又は贈与により取得する農地に係る相続税又は贈与税について適用されず（改所法等附1十、118）。

4 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例についての見直し

（措法69の4、措令40の2②）

本特例の本来の趣旨を逸脱した悪用を防止する観点から、相続税の課税の適正化が図られました。

- ① 被相続人と別居する親族で持ち家に居住していない者（いわゆる「家なき子」）に係る特定居住用宅地等の特例について、その者の家屋の居住に関する要件が、次のように見直されました。

改正前	改正後
<ul style="list-style-type: none"> ● 相続開始前3年以内に日本国内にあるその者又はその者の配偶者の所有する家屋（相続開始の直前において被相続人の居住の用に供されていた家屋を除きます。）に居住したことがないこと 	<ul style="list-style-type: none"> ● 同左 <p style="margin-top: 10px;">〈要件の追加〉</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 相続開始前3年以内に、その者の3親等内の親族又はその者と特別の関係のある法人が所有する国内にある家屋に居住したことがないこと ● 相続開始時においてその者が居住の用に供している家屋を過去に所有していたことがないこと

- ② 貸付事業用宅地等の範囲から、相続開始前3年以内に貸付事業の用に供された宅地等（相続開始前3年を超えて引き続き事業的規模で貸付事業を行っていた被相続人のその貸付事業の用に供されたものを除きます。）が除外されました。なお、改正前は、相続開始前3年以内要件はありませんでした。
- ③ 介護医療院に入所したことにより被相続人の居住の用に供されなくなった家屋の敷地の用に供されていた宅地等について、相続の開始の直前において被相続人の居住の用に供されていたものとして本特例が適用されることになりました。なお、要介護認定等の上、老人ホーム等へ入所したケースには、従来どおり本特例の適用があります。

適用関係

上記の改正は、平成30年（2018年）4月1日以後に相続又は遺贈により取得する財産に係る相続税について適用されます。ただし、平成32年（2020年）3月31日までに、平成30年（2018年）3月31日において上記①の見直し前の特定居住用宅地等の要件を満たしていた宅地等を相続等により取得する場合には、当該宅地等は上記①の見直し後の要件を満たしているものとする等の経過措置が講じられました。

また、平成30年（2018年）3月31日までに貸付事業の用に供された宅地等については、上記②の改正は適用しないこととされました（改所法等附1、118）。

実務上のポイント

- ◎ ②について、平成30年（2018年）3月31日以前から貸付事業の用に供されている宅地等については、改正後も3年以内要件は付されません。

5 相続税の申告書の添付書類の見直し

(相規16)

相続税の申告書の添付書類として提出できる書類の範囲に、戸籍謄本を複写したもの、法定相続情報一覧図の写しで一定の条件を満たすもの（複写したものを含みます。）が加えられました。

適用関係

上記の改正は、平成30年（2018年）4月1日以後に提出する申告書について適用されます（改相規附1、3）。

6 土地の相続登記に対する登録免許税の免税措置の創設

(措法84の2の3)

相続登記を推進するとの観点から、相続登記に係る登録免許税について特例措置が創設されました。

①	相続未登記土地に関し、相続により土地の所有権を取得した者がその土地の所有権の移転登記を受けずに死亡し、その者の相続人等が平成30年（2018年）4月1日から平成33年（2021年）3月31日までの間に、その死亡した者を登記名義人とするために受けるその移転登記に対する登録免許税を免税とする措置が講じられました。
②	所有者不明土地に関し、個人が、所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法の施行の日から平成33年（2021年）3月31日までの間に、市街化区域外の土地で市町村の行政目的のため相続登記の促進を図る必要があるものとして法務大臣が指定する土地について相続による所有権の移転登記を受けるときは、その移転登記の時ににおけるその土地の価額が10万円以下であるときは、その移転登記に対する登録免許税を免税とする措置が講じられました。