

実務研究

日本税務会計学会
平成20年4月 月次研究会



柴原 一 [四谷]

農地の納税猶予について —制度の基本的理解と自社株納税猶予との若干の比較—

はじめに

平成20年度自民党税制改正大綱においても記述された、自社株の納税猶予制度が話題になっている。この新制度は、平成20年10月に施行予定である「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、「経営承継円滑化法」とい

I 相続税の農地の納税猶予の概要

(1) 概要
農業を営んでいた被相続人から、相続または遺贈により相続人が農地等を取った場合には、一定の要件の下に、特例農地等(相続税の納税猶予の適用を受ける農地等をいう)の価額のうち、農業投資価格を超える部分に対応する相続税額が猶予される。

農業を営んでいた個人が死亡した場合、相続税の申告期限までに農業経営をする農業相続人が、その農地等を取引する必要がある。農業相続人には年齢制限はなく、農業に従事する相続人であれば誰でも可能である。その農業相続人が学生等で農業に従事できない場合には、農業相続人が農業に従事できるまでの期間

開始した相続の場合
(イ) 特例農地等のうちに、都市営農農地等が含まれている場合には、次のうちいずれか早い日
(a) 農業相続人の死亡の日
(b) 農業相続人が特例農地等の全部を農業後継者に一括贈与した場合に、その贈与の日
(ロ) 特例農地等のうちに都市営農農地等が含まれていない場合には、次のうちいずれか早い日
(a) 農業相続人の死亡の日
(b) 納税猶予に係る相続税の申告期限の翌日から20年間農業経営を継続した場合に、その20年を経過する日
(c) 農業相続人が特例農地等の全部を農業後継者に一括贈与した場合には、その贈与の日
②平成3年12月31日以前に開始した相続の場合
(イ) 農業相続人の死亡の日
(ロ) 納税猶予に係る相続税の申告期限の翌日から20年間農業経営を継続した場合に、その20年を経過する日
(ハ) 農業相続人が特例農地等の全部を農業後継者に一括贈与した場合には、その贈与の日

(2) 納税猶予額の免除
納税猶予を受けている農業相続人について、以下に掲げる納税猶予期限が到来し、免除届出書を税務署長に提出することにより、相続税の納税猶予額は免除される。
①平成4年1月1日以後に

付しなければならない。この際、猶予を受けていた相続税額の納税と併せて、利子税も納付する必要がある。
②一部打ち切りの場合
一部打ち切りの要件は、以下のとおりである。
(イ) 特例農地等について、20%超の地積を譲渡した場合
(ロ) 農業相続人が農業を廃止した場合
(ハ) 農業相続人が農業後継者に特例農地等の一部を贈与した場合、贈与されなかった特例農地等の価額に対応する部分

II 「経営承継円滑化法」との比較

(1) 「経営承継円滑化法」の概要
経営承継円滑化法においては、自社株を遺留分の対象から外すための民法の特例措置が設けられている。現行の遺留分制度では、後継者へ事業用資産を集中的に渡そうとしても、遺留分の減殺請求をおこなわれる可能性があるため、それなりの制約がある。しかし、自社株が遺留分の対象から外れば、後継者にあらかじめ自社株を含む事業用資産を集中的に渡したとしても、後継者以外の相続人の遺留分を侵害することはない。よりスムーズに自社株を後継者へ譲り渡すことができる。

(2) 継続届出書の提出がなかった場合
(ホ) 増担保、担保変更の命令に応じない場合
②一部打ち切りの場合
一部打ち切りの要件は、以下のとおりである。
(イ) 特例農地等について、20%以下の地積を譲渡した場合
(ロ) 納税猶予を受けた準農地のうち申告書の提出期限後10年を経過する日において農業の用に供されていないものがある場合
(ニ) 特例農地等について生産緑地法等の規定により買取の申し出があった場合

満たせば、その相続で取得する自社株の80%に相当する相続税の納税が猶予される。自社株の納税猶予を受けるためには、後継者は、相続後5年の間代表者の地位にとどまり、雇用の8割以上を維持し、相続した自社株を継続保有する必要がある。この5年間は、要件を満たしているかどうか、経済産業大臣のチェックを受ける。なお、後継者が5年を超えて死亡の時まで、その自社株を保有し続けた場合その他一定の場合には、猶予された税額が免除されることとなる。

(3) 農地の納税猶予との比較
農地の納税猶予においては、農業後継者である農業相続人は、農業委員会から「適格者証明書」を有効してもらうことが必要である。農業委員会は、適格者証明書の発行前に現況調査などを行い、農業相続人が被相続人の農業を引き継ぐことを確認する。この適格者証明は相続発生後に調査及び発行される書類である。経営承継円滑化法における自社株は、相続開始前に

後継者を定めて、諸々の手続きをとる必要があるが、農地の納税猶予は、相続開始後に農業相続人を定めても問題ない。
また、農地の納税猶予は、累積で20%を超える地積を譲渡した場合には、原則として納税猶予は全部打ち切りとなる。一方の自社株の納税猶予の場合、取得した自社株を5年間は継続して保有し続ける必要がある。しかし、その後部分譲渡した場合は、譲渡した部分の納税猶予は解除されるだけで、20%を超えての譲渡であっても、全部打ち切りとなることはないよう

要になる。この合意から1ヶ月以内に経済産業大臣に対する確認申請を行わなければならない。また、経済産業大臣による確認後1ヶ月以内に、家庭裁判所に対する許可申立てを行う。家庭裁判所から許可が下りて、はじめて遺留分の特例の効力が発生する。
(2) 自社株の相続税額の納税猶予制度について
自社株の相続税の納税猶予制度については、平成21年度税制改正において創設されるため、詳細は不明であるが、改正の方向性は公表されている。
中小企業において、会社の代表者・筆頭株主である者(過去に代表者・筆頭株主であった者を含む)から後継者へ自社株が相続される場合には、一定の要件を

割する方法である。
しかし、ここに大きな問題がある。
日本には古くから「家(いえ)」の制度がある。この「家」は相続人のうち、後継者が引き継ぐべきものである。家の財産は、自宅の土地建物であったり、先祖代々の墓であったり、いったん家の外に出た人間が帰省するための場所である。家の財産を守らな

「家」の概念が根底に残っているのではなからうか。
今回の事業承継税制の改正により、「相続税を安くするためには、相続人が均等に相続した方がよいのだ」という金科玉条を与えてしまうことにならないか、と懸念する。
今回の改正は、単に自社株の納税猶予制度という民法の特別法の改正や相続税の課税方式の改正にとどまらず、「家」の崩壊につながりかねない。親の介護を誰が行うのか、墓は誰が守るのか。日本人の根底の考え方で変えてしまうような改正につながってほしくない、と切に願う。

よこし

平成21年度税制改正において、相続税の改正が予定されている。流れからすると、遺産取得課税方式へ改正されることはほぼ決まらう。現行の相続税額の計算方法では、納税猶予を適用すると納税猶予の対象者である後継者以外の税額も下がることになる。遺産取得課税方式へ改正されると、納税猶予の恩恵は後継者のみが受けることができ、税額を下げたくないという思惑が見え隠れする。遺産取得課税方式への変更においても、相続税は超過累進税率で課税されると考えられると、均等に分割する必要がある。