

論壇

# 非上場株式に係る納税猶予制度の普及について 〈事業承継税制の画期的見直しに対応する業務の展開〉



平川忠雄  
【上野】

## 1. 事業承継税制の画期的見直し

事業承継税制は、平成25年度税制改正において事業承継の拡充を支援する措置として、税制の画期的見直しが行われ、適用要件の多様な緩和がなされた。

この税制は、平成21年度改正の施行で、相続は平成20年10月より遡及適用され、贈与は平成21年4月より納税猶予が適用されているが、新税制適用者の数はかなり低調であった。その事由は手続きの複雑さと要件の厳しさによるものであり、中小企業庁は平成25年度改正に際し「雇用要件の見直しなど6項目の改正要望」を主税当局へ提示していた。数多い改正要望のため、その動向が心配されたが、政権が交代した後の税制改正大綱においては、消費税の引上げ年度対応の所得・資産課税等への最高税率・基礎控除等の見直しが提示され、平成25〜28年適用事項まで盛り込まれた。具体的には、平成27年1月から適用される新事業承継税制の適用要件の「雇

用確保要件」において現行は相続・贈与後の5年間、常時使用従業員数を毎年8割以上維持している必要があるが「5年間の平均で8割以上の維持」に緩和する。その他「事前確認の廃止、親族外承継の対象化、利子税の負担軽減、株券無発行会社・提出書類などの手続き簡素化、納税猶予打ちの延納・物納の選択、債務控除方式変更(相続税)、役員退任要件・無給役員要件の緩和(贈与税)」

## 2. 抜本的・具体的改正事項

事業承継税制は、中小企業の後継者が、現経営者から会社の株式を承継する際の相続税80%分・贈与税100%分の軽減制度である。抜本的・具体的見直し項目のうち、税理士が関与する同族会社に関連した改正事項では、毎年の景気変動に配慮した【要件の緩和】として「雇用8割維持要件の緩和」「親族外承継の対象化による適任者の選任

を認容する」「贈与時の役員退任要件が代表者退任要件とされ有給役員としての先代経営者の知見の活用ができ」「負担の軽減」では「納税猶予打ち切りの猶予税額と利子税の納付というリスクの緩和として承継5年超で5年間の利子税の免除」「債務控除方式の変更により、債務の相続があっても株式の納税猶予をフル活用できる」、また『手続きの緩和』において「制度利用の前に経産大臣の事前確認を受ける手続きの廃止」「株券不発行の適用拡大により未発行であっても制度活用が可能」「猶予税額の延納・物納の適用」など多角的な制度活用の緩和措置が盛り込まれている。その一方においては『適正化措置等』

など多角的な要件緩和が入り、より多くの中小企業が活用できるよう改正事項が抜本的な見直しとして盛り込まれた。

これら改正事項の必要性は、相続・贈与税制の歴史的経過に対し、同族事業者承継の特例的緩和措置の導入のため、自ら厳格要件を定めざるを得なかった「事業承継税制創設のため」の経緯でもあったといえる。当然のことであるが、現在まで改正前事業承継税制の選択者数は極めて低調であったといえる。

## 3. 経過措置による適用関係の調整

新事業承継税制は想定を超えた画期的な中小企業育成と歴代承継を前提において全面的改正であるが法改正年度から適用時期まで2年の時間的余白が生じることになる。このため、既に改正前の事業承継税制を利用・適用している受贈者・相続人後継者が存在し、また法改正後に事業承継の贈与・相続で承継税制を適用する受贈者・相続人後継者が存在する。これらの関係者が改正前税制のみ適用される場合は、時系列的不均衡が生じるのである。

このため新税制において「経過措置(改正附則86)」が講じられている。『経過措置を選択できる』

として「資産管理会社の要件の見直し」「総収入金額の計算方法の特定」「資産管理会社の上場株式等の除外」その他「みなし配当に係る特例措置の拡充」など事業承継税制創設以降の要望事項や課題などを網羅した改革的な税制に革新したものといえる。

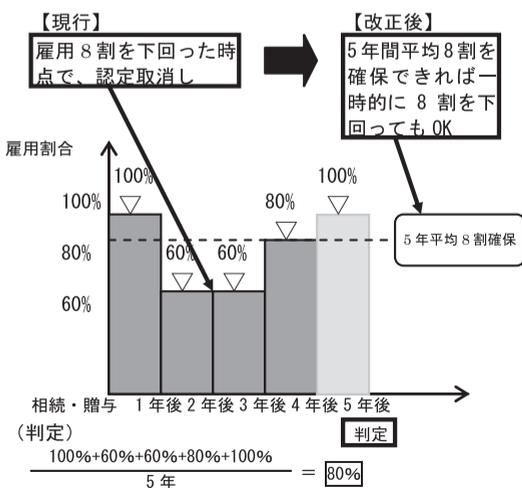
## 4. 事業承継を容易にする要件の緩和

規定された項目があり「既に事業承継税制を利用している場合」にも選択適用が可能である新税制の項目は次のように規定される。

新事業承継税制による『雇用8割維持要件の緩和』は、今回の改正事項において最も注目されている項目であり、改正前の「雇用の8割以上を5年間」維持とされていた要件が「雇用の8割以上を5年間平均で評価する」として改正されたのである。本要件は中小企業といえども経済社会の担い手として、雇用に貢献する機能を

重視したルールであることは理解できるところであるが、対応する後継者の感覚においては、常時懸念が内在していたといえる。また、実際に8割ラインを下回る危険のため余剰的人事による過剰雇用を実施する事例もあるといえる。新事業承継税制においては「雇用8割維持要件に5年間平均」とされ多角的な対応が可能となり、今回の改正事

項の項目で最も適確な取扱いであるといえる。しかし、経過措置に適用する場合の疑問点として「平成25年に適用を受けた後継者が、平成27年から改正法を選択した場合、改正後の残りの年数を平均して8割維持でよいのか」という経過的な疑問が生じるのであるが、法令上は改正新法



「選択適用申請書提出日」以降の『残期間の年数の平均の割合』で判定することになる。これにより適用要件への対応が容易になり、適用申請に関する懸念事項の解消につながるようになる。

(注) 参考図解は通常の8割基準の判定方法(日本商工会議所)

## 5. 事業承継税制の普及のお願い

同じく新事業承継税制による「役員退任要件・無給役員要件の緩和」は、改正前制度適用上の内部的制約事項であったといえる。生

平成26年度税制改正は「デフレ脱却・日本経済再生に向けた税制措置」という画期的改正が数年度に亘って適用されるスタート年度である。既に先行して制定された事業承継税制も来年から全面的適用年を迎える。事業承継税制の有効な活用が最も適した事業年度が到来するこの時期において中

前贈与において先代経営者と後継者の協調という利点を活かした事業経営が実現し、極めてリーズナブルな承継が実現するといえる。

堅く中小企業の更なる成長は大きな期待が掛けられる。毎年の税制改正に合わせた業務を展開する税理士業務においても、クライアントとともに新時代を創るという理念において「非上場株式に係る納税猶予制度の普及と促進」に向けた協調を開始させる必要があるといえる。