



# 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) 特例の概要

円滑化法の認定<sup>(注1、2)</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、贈与者からその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3)</sup>及び②その取得の日から特例経営贈与承継期間<sup>(注4)</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。）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、特例対象受贈非上場株式等<sup>(注5)</sup>に係る課税価格に対応する贈与税の納税が猶予され（以下、猶予される贈与税額を「特例株式等納税猶予税額」といいます。）、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（免除される主な場合については、次の「特例株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合」を参照してください。）。

ただし、免除されるまでに、特例対象受贈非上場株式等を譲渡するなど一定の場合には、特例株式等納税猶予税額の全部又は一部について納税の猶予が打ち切られ、その税額と利子税を納付しなければなりません。

(注) 1 特例措置における「円滑化法の認定」とは、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。）第 12 条第 1 項の認定（円滑化省令第 6 条第 1 項第 11 号又は第 13 号の事由に限り。）をいいます。なお、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 号の都道府県知事の確認を受ける必要があります。

2 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、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されているパンフレット「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。

3 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、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されている「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。）。

4 「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

5 「特例対象受贈非上場株式等」とは、贈与により取得した非上場株式等（議決権に制限のないものに限り。）で贈与税の申告書にこの制度の適用を受けようとする旨の記載があるものをいいます。

## ◎ 特例株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合

①	贈与者の死亡の時以前に特例経営承継受贈者が死亡した場合
②	贈与者が死亡した場合（ただし、特例対象受贈非上場株式等は、その贈与者から相続又は遺贈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されます。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」を参照してください。）
③	特例経営贈与承継期間内に、特例経営承継受贈者が、身体障害等のやむを得ない理由により、特例対象受贈非上場株式等に係る会社の代表権を有しなくなった場合において、租税特別措置法第 70 条の 7 の 5 第 11 項において準用する同法第 70 条の 7 第 15 項第 3 号の規定に基づき、特例対象受贈非上場株式等を会社の後継者に贈与した場合
④	特例経営贈与承継期間の末日の翌日以後に、特例経営承継受贈者が特例対象受贈非上場株式等を租税特別措置法第 70 条の 7 の 5 第 11 項において準用する同法第 70 条の 7 第 15 項第 3 号の規定に基づき会社の後継者に贈与をした場合

⑤	<p>特例経営贈与承継期間の末日の翌日以後に、次に掲げる場合のいずれかに該当した場合</p> <p>イ 特例経営承継受贈者が特例対象受贈非上場株式等に係る会社の株式又は出資（以下「株式等」といいます。）の全部を譲渡又は贈与（以下「譲渡等」といいます。）した場合（その特例経営承継受贈者と特別の関係がある者<sup>(注2)</sup>以外の一定の者に対して行う場合や民事再生法又は会社更生法の規定による認可を受けた計画（再生計画の認可の決定に準ずる一定の計画を含みます。）に基づき株式等を消却するために行う場合に限ります。）で、その譲渡等があった時における特例対象受贈非上場株式等の時価に相当する金額<sup>(注3)</sup>と一定の配当等の額との合計額が譲渡等の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p> <p>ロ 特例対象受贈非上場株式等に係る会社が合併により消滅した場合（吸収合併存続会社等が特例経営承継受贈者と特別の関係がある者以外のものであり、かつ、その合併に際し、吸収合併存続会社等の株式等の交付がない場合に限ります。）で、その合併が効力を生ずる直前における特例対象受贈非上場株式等の時価に相当する金額<sup>(注3)</sup>と一定の配当等の額との合計額が合併の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p> <p>ハ 特例対象受贈非上場株式等に係る会社が株式交換等により他の会社の株式交換完全子会社等となった場合（他の会社が特例経営承継受贈者と特別の関係がある者以外のものであり、かつ、その株式交換等に際し、他の会社の株式等の交付がない場合に限ります。）で、その株式交換等が効力を生ずる直前における特例対象受贈非上場株式等の時価に相当する金額<sup>(注3)</sup>と一定の配当等の額との合計額が株式交換等の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p>
⑥	<p>特例経営贈与承継期間の末日の翌日以後に、特例対象受贈非上場株式等に係る会社について破産手続開始の決定又は特別清算開始の命令があった場合</p>
⑦	<p>特例経営贈与承継期間の末日の翌日以後に、次に掲げる場合のいずれかに該当した場合（会社の事業の継続が困難な事由<sup>(注4)</sup>が生じた場合に限ります。）（次の（参考）参照）<sup>(注5)</sup></p> <p>イ 特例経営承継受贈者が特例対象受贈非上場株式等の全部又は一部の譲渡等をした場合（特例経営承継受贈者と特別の関係がある者以外の者に対して行う場合に限ります。）において、譲渡等の対価の額をこの制度の適用に係る贈与により取得をした特例対象受贈非上場株式等の贈与の時における価額とみなして猶予税額を計算した金額と一定の配当等の額との合計額が譲渡等の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p> <p>ロ 特例対象受贈非上場株式等に係る会社が合併により消滅した場合（吸収合併存続会社等が特例経営承継受贈者と特別の関係がある者以外のものである場合に限ります。）において、合併対価の額をこの制度の適用に係る贈与により取得をした特例対象受贈非上場株式等の贈与の時における価額とみなして猶予税額を計算した金額と一定の配当等の額との合計額が合併の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p> <p>ハ 特例対象受贈非上場株式等に係る会社が株式交換等により他の会社の株式交換完全子会社等となった場合（当該他の会社が特例経営承継受贈者と特別の関係がある者以外のものである場合に限ります。）において、交換等対価の額をこの制度の適用に係る贈与により取得をした特例対象受贈非上場株式等の贈与の時における価額とみなして猶予税額を計算した金額と一定の配当等の額との合計額が株式交換等の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p> <p>ニ 特例対象受贈非上場株式等に係る会社が解散をした場合において、解散の直前における特例対象受贈非上場株式等の時価に相当する金額をこの制度の適用に係る贈与により取得をした特例対象受贈非上場株式等の贈与の時における価額とみなして猶予税額を計算した金額と一定の配当等の額との合計額が解散の直前における特例株式等納税猶予税額に満たないとき</p>
⑧	<p>特例経営贈与承継期間の末日の翌日以後に、特例対象受贈非上場株式等に係る会社について民事再生法の規定による再生計画又は会社更生法の規定による更生計画の認可の決定があった場合（再生計画の認可の決定に準ずる一定の事実が生じた場合を含みます。）において会社の有する資産につき一定の評定が行われた場合</p>

(注) 1 免除に際しては、①に該当することとなった日から6か月以内、②に該当することとなった日から10か月以内、③又は④に該当することとなった場合には、特例対象受贈非上場株式等の贈与を受けた会社の後継者がこの制度又は「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)の適用に係る贈与税の期限内申告書を提出した日から6か月以内、⑤から⑦までのいずれかに該当することとなった日から2か月以内、⑧に該当することとなった場合には、認可の決定があった日から2か月以内に、それぞれ一定の書類を税務署に提出する必要があります。

なお、特例経営贈与承継期間内にこれらの事由に該当した場合には、円滑化法の報告が必要な場合もありますので、詳しくは、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。

- 2 「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①において同じです。)
- 3 ⑤のイからハまでに掲げる場合における特例対象受贈非上場株式等の時価に相当する金額が、その譲渡等の対価の額、合併対価の額又は交換等対価の額より小さい金額である場合には、その対価の額になります。
- 4 「会社の事業の継続が困難な事由」とは、次に掲げるものをいいます。
  - (1) 直前事業年度(⑦のイからニまでに掲げる場合のいずれかに該当することとなった日の属する事業年度の前事業年度をいいます。)及びその直前の3事業年度(直前事業年度の終了の日の翌日以後6か月を経過する日後にこれらの場合のいずれかに該当することとなった場合には、2事業年度。(2)において同じです。)のうち2以上の事業年度において、その会社の経常損益金額がマイナスであること。
  - (2) 直前事業年度及びその直前の3事業年度のうち2以上の事業年度において、各事業年度の平均総収入金額<sup>※</sup>が、その各事業年度の前事業年度の平均総収入金額を下回ること。
 

※ 「平均総収入金額」とは、総収入金額(総収入金額のうち営業外収益及び特別利益以外のものをいいます。)をその総収入金額に係る事業年度の月数で除して計算した金額をいいます(以下③において同じです。)
  - (3) 次に掲げる事由のいずれか(直前事業年度の終了の日の翌日以後6か月を経過する日後に⑦のイからニまでに掲げる場合のいずれかに該当することとなった場合には、イに掲げる事由)に該当すること。
 

イ その会社の直前事業年度の終了の日における負債の帳簿価額  $\geq$  直前事業年度の平均総収入金額  $\times$  6

ロ その会社の直前事業年度の前事業年度の終了の日における負債の帳簿価額  $\geq$  直前事業年度の前事業年度の平均総収入金額  $\times$  6
  - (4) 次に掲げる事由のいずれかに該当すること。
 

イ 判定期間<sup>※</sup>における業種平均株価  $<$  前判定期間における業種平均株価

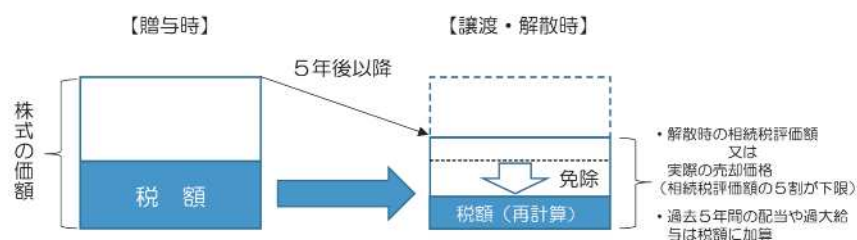
ロ 前判定期間における業種平均株価  $<$  前々判定期間における業種平均株価

※ 「判定期間」とは、その会社の直前事業年度の終了の日の1年前の日の属する月から同月以後1年を経過する月までの期間をいいます。
  - (5) 特例経営承継受贈者が心身の故障その他の事由により会社の業務に従事することができなくなったこと。
- 5 ⑦のイからハまでに掲げる場合における譲渡等の対価の額、合併対価の額又は交換等対価の額が、その時の特例対象受贈非上場株式等の価額の2分の1以下である場合には、その2分の1の金額が限度となります。なお、この場合において、譲渡等の時から2年を経過する日において譲渡等の時に雇用されていた者の半数以上の雇用が維持されているなど、その譲渡等に係る会社の事業が継続されているときは、その経過する日から2か月以内に一定の書類を税務署に提出することにより、実際の対価の額に基づき計算した猶予税額との差額が追加で免除されます。詳しくは税務署にお尋ねください。
- 6 災害等<sup>※</sup>により一定の被害を受けた特例対象受贈非上場株式等に係る会社等については、一定の要件の下、特例株式等納税猶予税額の免除等がされます。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)に係る災害等に関する措置の概要」を参照してください。
 

※ 「災害等」とは、災害(震災、風水害、火災、冷害、雪害、干害、落雷、噴火その他の自然現象の異変による災害及び鉱害、火薬類の爆発その他の人為による異常な災害並びに害虫、害獣その他の生物による異常な災害をいいます。)又は中小企業信用保険法第2条第5項第1号から第4号までのいずれかの事由をいいます。

## (参考) 事業の継続が困難な事由が生じた場合の特例株式等納税猶予税額の免除について

特例経営贈与承継期間の経過後に、会社の事業の継続が困難な事由(上記(注)4参照)が生じた場合において、この制度の適用に係る非上場株式等の譲渡等をしたとき(上記の「特例株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合」の表の⑦欄参照)は、その対価の額(原則として譲渡等の時の価額の2分の1が下限になります。上記(注)5参照)等を基に猶予税額を再計算し、再計算した税額と一定の配当等の金額との合計額が直前の特例株式等納税猶予税額に満たない場合には、その差額は免除されます(再計算した税額は納付)。



## (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。

①	下記②以外の場合
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（次のロ及びハにおいて同じです。）。

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、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されている「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（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）まで引き続き特例対象受贈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3)</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4)</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4)</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 「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。
- 4 「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、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されている「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）。

## ハ 会社の要件

この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、）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、特例対象受贈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、
- 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贈与の時にお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贈与の時においてその会社が③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（下記③において同じです。）。

※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総資産の帳簿価額の総額の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。

なお、上記の「特定資産の保有割合」の判定に当たり、「特定資産」の合計額及び「帳簿価額の総額」には、5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がその会社から受けた剰余金の配当等の額がある場合は、その額を含みます。

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、特例対象受贈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	特例経営承継受贈者が1人の場合		
	要件	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
ロ	$a < b \times 2/3 - c$ の場合	「a」の全ての贈与	
②	特例経営承継受贈者が2人又は3人の場合		
	要件	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、
- 4 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、特例株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保（特例対象受贈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 申告に当たっては、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されている「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）の適用要件チェックシート及び提出書類チェックシート」を使用してください。
- 2 特例対象受贈非上場株式等の全てを担保として提供した場合には、特例株式等納税猶予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は、その株式の株券を法務局（供託所）に供託し、法務局（供託所）から交付を受けた「供託書正本」を税務署に提出します。
- なお、株券が発行されていない場合には、次に掲げる書類を提出することにより、株券を発行することなく非上場会社の株式を担保として提供することができます。詳しくは税務署にお尋ねください。

株券が発行されていない場合の担保関係書類
<ul style="list-style-type: none"> <li>・受贈者が所有する非上場株式についての質権設定の承諾書</li> <li>・印鑑証明書（質権設定の承諾書に押印したもの）</li> </ul> <p>※ 質権設定後に、会社法第 149 条第 1 項の書面を提出する必要があります。</p>

## ヘ 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、特例株式等納税猶予税額が免除されるまで又は特例株式等納税猶予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、引き続きこの制度の適用を受ける旨及び特例対象受贈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（この届出書を「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、特例株式等納税猶予税額と利子税を納付しなければなりません。

### (3) 特例株式等納税猶予税額の納付

#### イ 特例株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合

納税猶予を受けている贈与税は、特例株式等納税猶予税額の免除事由（上記の「特例株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合」参照）に該当する場合等を除き、原則として次に掲げる場合に該当することとなったときは、その贈与税額の全部又は一部を納付しなければなりません。

この場合の納付期限及び次に掲げる場合以外で特例株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合については、税務署にお尋ねください。

(主な場合)

a	特例対象受贈非上場株式等について譲渡等があった場合
b	特例経営贈与承継期間内に特例経営承継受贈者が代表者でなくなった場合
c	会社が資産管理会社に該当した場合
d	担保の全部又は一部に変更があったことなどにより、増担保又は担保の変更を求められた場合で、その求めに応じなかった場合

#### ロ 利子税

上記イにより納付する贈与税額については、贈与税の申告期限の翌日から納税猶予の期限までの期間（日数）に応じ、年 3.6%の割合で利子税がかかります。



ただし、各年の利子税特例基準割合<sup>(※)</sup>が7.3%に満たない場合には、その年中においては次の算式により計算した割合(0.1%未満の端数があるときはこれを切り捨て、その割合が0.1%未満の割合であるときは年0.1%の割合となります。)が適用されます。

(算式)

$$3.6\% \times \frac{\text{利子税特例基準割合}^{(※)}}{7.3\%}$$

※ 利子税特例基準割合

平均貸付割合(各年の前々年の9月から前年の8月までの各月における銀行の新規の短期貸出約定平均金利の合計を12で除して得た割合として各年の前年の11月30日までに財務大臣が告示する割合をいいます。)に、年0.5%の割合を加算した割合

#### ハ 特例経営贈与承継期間の経過後に特例株式等納税猶予税額を納付する場合の利子税の特例

特例経営贈与承継期間の経過後に、上記イに該当(一定の事由に限ります。)し、特例株式等納税猶予税額の全部又は一部を納付するときには、特例経営贈与承継期間の利子税の割合が年零パーセントに軽減されます。

### 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、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されている「贈与税の申告のしかた」を参照してください。

(注) 特例経営承継受贈者が贈与者からの贈与により特例対象受贈非上場株式等を取得した場合において、その特例対象受贈非上場株式等の取得の時にその贈与者からの贈与により取得した財産については、相続時精算課税の適用を受けることはできません。

### 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】

#### (1) 特例の概要

円滑化法の認定<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「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(経営贈与承継期間<sup>(注2)</sup>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。)により取得をし、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、対象受贈非上場株式等<sup>(注3)</sup>に係る課税価格に対応する贈与税の納税が猶予されます(以下、猶予される贈与税額を「株式等納税猶予税額」といいます。)

この株式等納税猶予税額は、贈与者が死亡した場合等に該当したときには、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、対象受贈非上場株式等を譲渡するなど一定の場合には、株式等納税猶予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。

なお、この制度は、贈与者から贈与により取得をした対象受贈非上場株式等に係る会社の株式等について、この制度の適用を受けている他の経営承継受贈者又は「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」の適用を受けている経営承継相続人等若しくは「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」の適用を受けている経営相続承継受贈者がある場合(この制度の適用を受けようとする人が、経営承継相続人等若しくは経営相続承継受贈者又は租税特別措置法第70条の7第15項(第3号に係る部分に限ります。)若しくは同法第70条の7の2第16項(第2号に係る部分に限ります。)の規定の適用に係る贈与により会社の株式等の取得をした人である場合を除きます。)には、適用を受けることはできません。

(注) 1 一般措置における「円滑化法の認定」とは、円滑化法第12条第1項の認定（円滑化省令第6条第1項第7号又は第9号の事由に限りません。）をいいます。

なお、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、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されているパンフレット「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」などをご確認ください。

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

3 「対象受贈非上場株式等」とは、贈与により取得した非上場株式等（議決権に制限のないものに限りません。）で贈与税の申告書にこの制度の適用を受けようとする旨の記載があるもの（一定の部分に限られます。下記(2)ニ参照）をいいます。

### ◎ 株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合

この制度に係る株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合については、会社の事業の継続が困難な事由が生じた場合に係る免除事由（上記1(1)の「特例株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合」の表の⑦）を除いて、原則として「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」に係る免除事由（上記1(1)の「特例株式等納税猶予税額の全部又は一部が免除される主な場合」参照）と同様です。

ただし、贈与者が死亡した場合において一定の要件を満たしたときに適用される相続税の納税猶予制度は、一般措置（租税特別措置法第70条の7の4）となります。詳しくは税務署にお尋ねください。

## (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、それぞれの要件に該当する人であること。

①	下記②以外の場合
要件	<p>イからニまでの要件を全て満たすこと。</p> <p>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</p> <p>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<sup>(注2)</sup>がその会社の総株主等議決権数<sup>(注3)</sup>の50%超の議決権数<sup>(注3)</sup>を保有し、かつ、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。</p> <p>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。</p> <p>ニ 贈与の時において会社の代表権を有していないこと。</p>
②	<p>この制度の適用を受けようとする者が、次に掲げる者のいずれかに該当する場合</p> <p>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」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」の適用を受けている者</p> <p>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。）</p> <p>ハ 租税特別措置法施行令第40条の8の2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。）</p>
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。  
 2 「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第11項に定める特別の関係がある者をいいます(次のロにおいて同じです)。  
 3 「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(次のロにおいて同じです)。

#### ロ 経営承継受贈者の要件

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)</sup>であること。

①	上記①(2)ロ(「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」に係る特例経営承継受贈者の要件)①～③、⑤及び⑥
②	贈与の時に、その者が保有する会社の議決権数が、その者及びその者と特別の関係がある者の中で最も多くの議決権数を保有していること。
③	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の特例」(上記①参照)、「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」の適用を受けていないこと。

(注) 該当する人が2人以上ある場合には、その会社が定めた1人に限ります。

#### ハ 会社の要件

この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	上記①(2)ハ(「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」に係る会社の要件)①～⑤及び⑦～⑪
②	経営承継受贈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。

#### 二 対象贈与の要件等

この制度の適用を受けるには、次の表の区分に応じ、それぞれ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。

なお、この制度の対象となる非上場株式等の数については、次の表の区分に応じ、それぞれ次の数が限度となります。

	区分	贈与を受ける数の要件	対象となる非上場株式等の限度数
①	$a \geq b \times 2/3 - c$ の場合	「 $b \times 2/3 - c$ 」以上の数の贈与	$b \times 2/3 - c$
②	$a < b \times 2/3 - c$ の場合	「a」の全ての贈与	a

(注) 1 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非上場株式等の数

「b」… 贈与の時に、その会社の発行済株式等の総数

「c」… 経営承継受贈者が贈与の直前に保有する非上場株式等の数

2 「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ます。

3  $b \times 2/3$  の計算において1株(円)未満の端数がある場合には、その端数を切り上げます。

4 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、株式等納税猶予税額及び利子税の額に見合う担保(対象受贈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 申告に当たっては、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】に掲載されている「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）の適用要件チェックシート及び提出書類チェックシート」を使用してください。

- 2 対象受贈非上場株式等の全てを担保として提供した場合には、株式等納税猶予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の手続等については、上記①(2)ホを参照してください。

#### ヘ 納税猶予期間中の手続

この制度の適用を受けている経営承継受贈者についても、「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」と同様に**継続届出書の提出が必要となります**。詳しくは、上記①(2)へを参照してください。

### (3) 株式等納税猶予税額の納付

#### イ 株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合

株式等納税猶予税額を納付しなければならない主な場合は、「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」に係る場合（上記①(3)イ参照）と同様のもののほか、「従業員数確認期間<sup>(注1)</sup>の末日において、当該期間の平均で、この制度又は「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」の適用に係る最初の贈与又は相続開始時の雇用の8割<sup>(注2)</sup>を維持できなかった場合」<sup>(注3)</sup>が該当します。

なお、これらの場合の納付期限及びその他の株式等納税猶予税額を納付しなければならない場合については、税務署にお尋ねください。

(注) 1 「従業員数確認期間」とは、対象受贈非上場株式等に係る会社の非上場株式等について、この制度又は「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」の適用を受けるために提出する最初の贈与税又は相続税の申告書の提出期限の翌日から同日以後5年を経過する日までの期間をいいます。

2 8割の計算に当たり1人未満の端数があるときは、これを切り捨てた数とし、その贈与又は相続開始時の常時使用する従業員の数が1人であるときは、1人とされます。

3 この場合に該当することでその贈与税額を納付することとなった場合において、納税猶予の期限までに金銭により一時に納付することが困難な事由があるなど、一定の要件を満たしているときには、申請により延納が認められます。詳しくは税務署にお尋ねください。

#### ロ 利子税

上記①(3)ロを参照してください。

#### ハ 経営贈与承継期間の経過後に株式等納税猶予税額を納付する場合の利子税の特例

上記①(3)ハを参照してください。