平成29年度の主な税制改正　資産税関係・後編

税理士　塚本 和美

1 非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度の見直し

中小企業経営者の高齢化を踏まえ、早期かつ計画的な事業承継の促進のため、非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度をさらに使いやすくするための見直しが行われました。

制度概要

経済産業大臣の認定件数　相続 959件　贈与 626件（平成20年10月～平成28年８月）

相続税の納税猶予制度

○後継者が納付すべき相続税のうち、相続により取得した非上場株式等(注)に係る課税価額の**80%**に対応する額が納税猶予される。

(注) 相続前から後継者が既に保有していた議決権株式等を含め、**発行済議決権株式総数の2/3**に達するまでの部分に限る。

贈与税の納税猶予制度

○後継者が納付すべき贈与税のうち、贈与により取得した非上場株式(注)に係る課税価額の**全額**に対応する額が納税猶予される。

(注) 贈与前から後継者が既に保有していた議決権株式等を含め、**発行済議決権株式総数の2/3**に達するまでの部分に限る。

○相続税・贈与税の申告期限から５年間は、以下の要件を満たして事業を継続することが必要。

① 雇用の８割以上を５年間**平均**で維持　※ 平成25年度改正（平成27年１月施行）前は、雇用の８割以上を毎年維持
② 後継者が代表を継続
③ 先代経営者が**代表者**を退任（有給役員として残留可）（贈与税）　※ 平成25年度改正（平成27年１月施行）前は、先代経営者が役員を退任
④ 対象株式を継続して保有
⑤ 上場会社、資産管理会社、風俗関連事業を行う会社に該当しないこと　等

（出典）経済産業省「平成29年度経済産業関係　税制改正について」

改正概要

人手不足を踏まえた雇用要件の見直し

① 災害時の雇用確保要件等の緩和

災害による資産の被害が大きい会社、従業員の多くが属する事業所が被災した会社、災害や主要取引先の倒産等により売上高が大幅に減少した一定の会社について、雇用確保要件等が緩和されました。

② 雇用確保要件の計算方法の見直し

維持すべき従業員数（贈与時等の常時使用従業員数×80%）の計算上、端数は切り捨てとされました。これにより、人手不足の影響を受けやすい従業員５人未満の企業は、従業員が１人減った場合でも雇用要件を満たすことが可能になります。ただし、贈与時等の常時使用従業員数が１人の場合は、１人とされます。

早期取組を促すため生前贈与の税制優遇

③ 相続時精算課税制度との併用を可能に

贈与税の納税猶予の適用を受けても、認定の取消しがあった場合に相続税よりも多額の贈与税負担が発生することのないよう、相続時精算課税制度との併用が可能になりました。

④ 相続税の納税猶予へ引き継ぐ際の中小企業要件・非上場要件を廃止

中小企業の成長を阻害しないよう先代死亡時の切替要件である中小企業要件・非上場要件（中小企業者であること、非上場会社であること）が撤廃されました。

①、③及び④の改正は、原則として平成29年１月１日以後に相続若しくは遺贈又は贈与により取得する非上場株式等に係る相続税又は贈与税について適用され、②の改正は、平成29年４月１日以後に適用されます。

2 物納財産の順位の見直し

物納制度は、相続税にのみ設けられている制度で、延納によっても金銭で納付することが困難である場合に限り認められます。物納に充てることができる財産には順位が定められていますが、この順位について、上場株式等は第２順位から第１順位に引き上げられることになりました。

この改正は、平成29年４月１日以後に物納の申請をする場合に適用されます。

◆ 物納に充てることのできる財産の種類とその順位

順位	物納に充てることのできる財産の種類
第１順位	不動産、船舶、国債証券、地方債証券、上場株式等＊
第２順位	非上場株式等＊
第３順位	動産

＊　特別の法律により法人の発行する債権及び出資証券を含み、短期社債等を除く。

3 国外財産に係る相続税・贈与税の納税義務の範囲の見直し

親と子が５年を超えて国外に住所を移した場合や、子を外国籍にして親と子が国外に住所を移した場合には、国外財産については相続税も贈与税も課税されなくなるため、租税回避を目的とした海外移住の手法が用いられることがありました。一方で、日本に住む外国人が死亡すると、国外に住む親族が国外財産を相続する場合であっても日本の相続税が課税されることがあり、日本での就労をためらわせる原因となっていました。そこで、国外財産の納税義務について、次の改正が行われました。

① 海外移住による租税回避防止のための年数要件の変更

国内に住所を有しない者であって日本国籍を有する相続人等について、国外財産が相続税の課税対象外とされる要件を、被相続人及び相続人等が相続開始前10年（改正前：５年）以内のいずれの時においても国内に住所を有したことがないこととされました。

② 日本の住所・国籍をもたない者への課税対象範囲の変更

国内に住所を有しない者であって日本国籍を有しない相続人等について、被相続人等（日本国籍を有しない者であって一時的滞在をしていたものを除く）が相続開始前10年以内に国内に住所を有していた場合には、相続又は遺贈により取得した国外財産も相続税の課税対象に加えられることになりました。

③ 一時的に滞在する外国人に対する納税義務の緩和

被相続人及び相続人等が出入国管理及び難民認定法別表第一の在留資格をもって一時的滞在（国内に住所を有している期間が相続開始前15年以内で合計10年以下の滞在をいいます）をしている場合等の相続又は遺贈に係る相続税については、国内財産のみが相続税の課税対象とされることになりました。

◆ 改正後イメージ

被相続人・贈与者 ＼ 相続人・受贈者	国内に住所あり		国内に住所なし		
		短期滞在の外国人（※1）	日本国籍あり：10年以内に住所あり	日本国籍あり：10年以内に住所なし	日本国籍なし
国内に住所あり					
国内に住所あり：短期滞在の外国人（※1）					
国内に住所なし：10年以内に住所あり		国内・国外財産ともに課税			
国内に住所なし：短期滞在の外国人（※2）				国内財産のみに課税	
国内に住所なし：10年以内に住所なし					

（注）　図中■部分は国内・国外財産ともに課税。□部分は国内財産のみに課税。

＊１　出入国管理及び難民認定法別表第１の在留資格の者で、過去15年以内において国内に住所を有していた期間の合計が10年以下の者

＊２　日本国籍のない者で、過去15年以内において国内に住所を有していた期間の合計が10年以下の者

（出典）財務省「平成29年度税制改正」

上記は贈与税の納税義務についても同様です。

この改正は、平成29年４月１日以後に相続若しくは遺贈又は贈与により取得した財産について適用されます。

著者紹介

塚本（つかもと）　和美（かずみ）（税理士）

同志社大学経済学部卒。平成12年に税理士登録。税理士事務所勤務を経て平成21年にみどり税理士法人設立。

【事務所】大阪市淀川区宮原

▶著書

「住宅ローン控除・住宅取得資金贈与のトクする確定申告ガイド」他