

# 租税特別措置法等（相続税・贈与税関係）の改正

目 次	
一 特定土地等及び特定株式等に係る相続税の課税価格の計算の特例等の創設……	582
二 医療法人の持分の放棄があった場合の贈与税の課税の特例の創設等……	586
三 非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予制度の改正……	592
四 住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の特例の改正……	623
五 山林についての相続税の納税猶予制度の改正……	630
六 直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税の改正……	637

## はじめに

本稿では、平成29年度税制改正に盛り込まれた改正事項のうち、租税特別措置法等（相続税・贈与税関係）の改正の概要について説明します。

これらの改正事項が盛り込まれた所得税法等の一部を改正する等の法律は、去る3月27日に可決・成立し、同月31日に平成29年法律第4号として公布されています。また、関係政省令告示もそれぞれ公布・制定されています。

- ・ 租税特別措置法施行令等の一部を改正する政令（平成29年政令第114号）
- ・ 東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律

の臨時特例に関する法律施行令の一部を改正する政令（平成29年政令第116号）

- ・ 租税特別措置法施行規則等の一部を改正する省令（平成29年財務省令第24号）
- ・ 東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行規則の一部を改正する省令（平成29年財務省令第26号）
- ・ 租税特別措置法施行令の規定に基づき、農林水産大臣が財務大臣と協議して定める山林の経営を行うことを不可能にさせる故障に係る基準（平成29年農林水産省告示第511号）
- ・ 住宅取得等資金に係る贈与税の特例関係の告示（平成29年国土交通省告示第296～第300号）

## 一 特定土地等及び特定株式等に係る相続税の課税価格の計算の特例等の創設

### 1 制度創設の背景

災害により損害を受けた者に係る相続税又は贈与税については、災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律（以下「災害減免法」といいます。）により、相続又は贈与により取得した財産について、その価額は、物理的に被害を受けた部分の価額を控除した金額とするといった措置が講じられており、一定の対応はされていたところです。

他方、阪神・淡路大震災及び東日本大震災については、その被害の規模や性質を踏まえ、それぞれ震災特例法を制定し、震災に基因する地価下落といった経済的な損失についても対応するための更なる特例措置が設けられていました。

今般、昨年4月の熊本地震をはじめ近年災害が頻発していることを踏まえ、被災者の不安を早期に解消するとともに、税制上の対応が復旧や復興の動きに遅れることのないよう、各税目にわたり、あらかじめ規定を整備することとされました。

相続税及び贈与税についても、阪神・淡路大震災及び東日本大震災の際に講じられた措置を参考に、この特例措置をはじめ、後述する「非上場株式会社等についての贈与税・相続税の納税猶予制度」、「住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の特例」及び「山林についての相続税の納税猶予制度」についても災害に対応した措置を常設化することとされました。

## 2 制度の内容

### (1) 特定土地等及び特定株式等に係る相続税の課税価格の計算の特例

特定非常災害に係る特定非常災害発生日前に相続又は遺贈（その相続に係る被相続人からの贈与により取得した財産で相続時精算課税の適用を受けるものに係る贈与を含みます。以下(1)及び(3)において同じです。）により財産を取得した者があり、かつ、その相続又は遺贈に係る相続税の申告書の提出期限がその特定非常災害発生日以後である場合において、その者がその相続若しくは遺贈により取得した財産又は贈与により取得した財産（その特定非常災害発生日の属する年（その特定非常災害発生日が1月1日から贈与税の申告書の提出期限までの間にある場合には、その前年）の1月1日からその特定非常災害発生日の前日までの間に取得したもので、相続税法第19条（相続開始前3年以内の贈与財産の加算）又は第21条の9第3項（相続時精算課税の適用を受ける財産）の規定の適用を受けるものに限り、ます。）でその特定非常災害発生日において所有していたもののうちに、特定土地等又は特定株式等があるときは、その特定土地等又はその特定株式等に係る相続税の課税価格に算入すべき価額又は相続税の課税価格に加算される贈与により取得した財産の価額は、その特定非常災害の発生直後の価額とすることができます（措法69の6①）。

なお、上記及び下記(2)の各用語の意義は、以下のとおりです。

#### ① 特定非常災害

特定非常災害の被害者の権利利益の保全等を図るための特別措置に関する法律第2条第1項の規定により特定非常災害として指定された非常災害をいいます。これまでに適用された災害は、「阪神・淡路大震災」、「平成16年新潟中越地震」、「東日本大震災」、「平成28年熊本地震」の4件です。

(参考) 特定非常災害の被害者の権利利益の保全等を図るための特別措置に関する法律（平成8年法律第85号）（抄）

（特定非常災害及びこれに対し適用すべき措置の指定）

第2条 著しく異常かつ激甚な非常災害であって、当該非常災害の被害者の行政上の権利利益の保全等を図り、又は当該非常災害により債務超過となった法人の存立、当該非常災害により相続の承認若しくは放棄をすべきか否かの判断を的確に行うことが困難となった者の保護、当該非常災害に起因する民事に関する紛争の迅速かつ円滑な解決若しくは当該非常災害に係る応急仮設住宅の入居者の居住の安定に資するための措置を講ずることが特に必要と認められるものが発生した場合には、当該非常災害を特定非常災害として政令で指定するものとする。この場合において、当該政令には、当該特定非常災害が発生した日を特定非常災害発生日として定めるものとする。

#### 2 省略

#### ② 特定土地等

特定地域内にある土地又は土地の上に存する権利をいいます（措法69の6①）。

(注) 特定地域とは、特定非常災害により被災者生活再建支援法第3条第1項の規定の適用を受ける地域（この規定の適用がない場合には、その特定非常災害により相当な損害を受けた地域として財務大臣が指定する地域）をいいます（措法69の6①）。

#### ③ 特定株式等

特定地域内に保有する資産の割合が高い一

定の法人の株式又は出資（上場株式、金融商品取引法に規定する店頭売買有価証券に該当する株式等及び公開途上にある株式は除きます。）をいいます（措法69の6①、措令40の2の3②、措規23の2の3）。

この場合の特定地域内に保有する資産の割合が高い一定の法人とは、相続等（相続若しくは遺贈又は贈与をいいます。④において同じです。）により株式又は出資を取得した時において、その株式又は出資に係る法人の保有していた資産の時価の合計額のうちに占める特定地域内の動産（金銭及び有価証券は除きます。）、不動産、不動産の上に存する権利及び立木（④ロにおいて「動産等」といいます。）の価額の合計額の割合が10分の3以上の法人をいうものとされています（措令40の2の3①）。

#### ④ 特定非常災害の発生直後の価額

特定非常災害の発生直後とは、災害発生後に最も状況が悪化した時をいい、その価額は次のとおりとされています（措令40の2の3③）。

##### イ 特定土地等

特定土地等（その特定土地等の上にある不動産を含みます。）の状況が特定非常災害の発生直後も引き続き相続等により取得した時の現況にあったものとみなして、特定非常災害の発生直後におけるその特定土地等の価額として評価した額に相当する金額とされています。すなわち、相続等によりその土地等を取得したときから特定非常災害の発生直後までの間に、土地等の区画形質の変更や利用・権利関係の変更があった場合でも、これらの事由による地価の変動は、特定非常災害とは何ら関係がないものであることから、これらの事由による地価の変動は考慮せずに、その土地等の特定非常災害の発生直後の価額を評価し直すこととなります。

##### ロ 特定株式等

特定株式等を相続等により取得した時においてその特定株式等に係る法人が保有していた特定地域内にある動産等（その法人が特定非常災害発生日において保有していたものに限り、その相続等により取得した時における状況が、特定非常災害の発生直後の現況にあったものとみなして、その相続等により取得した時におけるその特定株式等の価額として評価した額に相当する金額とされています。すなわち、特定株式等に係る法人が相続開始時等において保有していた資産のうち特定地域内であったもので特定非常災害の発生時において保有していたものについては、相続開始時等において既に特定非常災害による損害を被った状態で存していたものとして、その特定株式等を評価することとなります。

なお、この特例は、特定非常災害発生日前に、特別縁故者として、相続財産法人から相続財産の分与を受け、その相続財産の遺贈に係る相続税の申告書の提出期限が特定非常災害発生日以後である場合において、その遺贈を受けた相続財産で特定非常災害発生日において所有していたもののうちに特定土地等又は特定株式等があるときについても適用されます（措法69の6②）。

また、この特例の適用に当たっては、相続税の申告書（期限後申告書及び修正申告書を含みます。）又は更正請求書に、この規定の適用を受けようとする旨の記載がある場合に限り適用することとされており、特例の適用は納税者の選択によります（措法69の6③）。

（注1） ただし、その記載がなかったことについて税務署長においてやむを得ない事情があると認めるときには、この限りではありません。

（注2） この特例は、相続財産である特定土地等及び特定株式等についての災害に起因するいわば経済的な損失による評価損に配慮した特例であり、相続財産について災害により発生したいわば物理的な損失を対象とし

て減免措置が講じられている災害減免法とは性格の異なるものです。したがって、土地等については、1人の相続人について、この特例と災害減免法の減免措置との両方の適用がある場合もあります。

## (2) 特定土地等及び特定株式等に係る贈与税の課税価格の計算の特例

個人が特定非常災害発生日の属する年（その特定非常災害発生日が1月1日から贈与税の申告書の提出期限までの間にある場合には、その前年）の1月1日からその特定非常災害発生日の前日までの間に贈与により取得した財産でその特定非常災害発生日において所有していたもののうちに、特定土地等又は特定株式等がある場合には、その特定土地等又は特定株式等に係る贈与税の課税価格に算入すべき価額は、その特定非常災害発生日に係る特定非常災害の発生直後の価額とすることができます（措法69の7①）。

この特例は、相続税における特例と同様に、贈与税の申告書（期限後申告書及び修正申告書を含みます。）又は更正請求書に、この規定の適用を受けようとする旨の記載がある場合に限り、適用することとされています（措法69の7②）。

(注) ただし、その記載がなかったことについて税務署長においてやむを得ない事情があると認めるときには、この限りではありません。

## (3) 相続税及び贈与税の申告書の提出期限の特例

### ① 相続税の申告書の提出期限の特例

同一の被相続人から相続又は遺贈により財産を取得した全ての者のうちに上記(1)の適用を受けることができる者がいる場合において、その相続若しくは遺贈により財産を取得した者又はその者の相続人（包括受遺者を含みます。）が提出すべき相続税の申告書の提出期限が特定日（特定非常災害に係る国税通則法第11条の規定により延長された申告に関する

期限と特定非常災害発生日の翌日から10月を経過する日とのいずれか遅い日をいいます。②において同じです。）の前日以前であるときは、その相続税の申告書の提出期限は、特定日とされます（措法69の8①②）。

### ② 贈与税の申告書の提出期限の特例

特定非常災害発生日の属する年（その特定非常災害発生日が1月1日から贈与税の申告書の提出期限までの間にある場合には、その前年）の1月1日から12月31日までの間に贈与により財産を取得した個人で上記(2)の適用を受けることができるものが提出すべき贈与税の申告書の提出期限が特定日の前日以前である場合には、その贈与税の申告書の提出期限は、特定日とされます（措法69の8③）。

また、この場合の個人が贈与税の申告書を提出しないで死亡した場合等においてその相続人（包括受遺者を含みます。）が提出すべき贈与税の申告書の提出期限が特定日の前日以前であるときも、その贈与税の申告書の提出期限は、特定日とされます（措法69の8④）。

## 3 適用関係

上記2(1)から(3)までの特例は、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財産に係る相続税又は贈与税について適用されます（改正法附則88①）。

なお、特定非常災害発生日（平成28年4月1日以後の日に限ります。）前で、かつ、平成29年1月1日前に相続又は遺贈（その相続に係る被相続人からの贈与により取得した財産で相続時精算課税の適用を受けるものに係る贈与を含みます。）により財産を取得した者があり、かつ、その相続又は遺贈に係る相続税の申告書の提出期限がその特定非常災害発生日以後である場合において、その者がその相続又は遺贈により取得した財産でその特定非常災害発生日において所有していたもののうちに、特定土地等又は特定株式等があるときは、その相続又は遺贈により財産を取得した者は、上記2(1)及び(3)の適用を受けることができます

(改正法附則88②)。

また、平成28年1月1日から同年12月31日までの間に贈与により取得した財産で特定非常災害発生日（平成28年4月1日以後の日に限ります。）

において所有していたもののうちに、特定土地等又は特定株式等がある場合には、その贈与により財産を取得した者は、上記2(2)及び(3)の適用を受けることができます（改正法附則88③）。

## 二 医療法人の持分の放棄があった場合の贈与税の課税の特例の創設等

### 1 改正前の制度の概要

#### (1) 医療法人の持分に係る経済的利益についての贈与税の納税猶予及び免除

認定医療法人の持分を有する個人がその持分の全部又は一部の放棄をしたことにより、その持分がその認定医療法人の持分を有する他の個人（以下(1)において「受贈者」といいます。）に帰属することとなり、その持分の増加という経済的利益について受贈者に対して贈与税が課される場合には、その放棄があった日の属する年分の贈与税で贈与税の申告書の提出により納付すべきものの額のうち、その放棄により受けた経済的利益の価額でその贈与税の申告書にこの特例の適用を受けようとする旨の記載があるものに係る納税猶予分の贈与税額に相当する贈与税については、贈与税の申告期限までにその納税猶予分の贈与税額に相当する担保を提供した場合に限り、認定移行計画に記載された移行期限まで、納税が猶予されます（措法70の7の5①）。

また、移行期限までに次の①又は②に該当することとなった場合には、次の①又は②の金額に相当する贈与税は、免除されます（措法70の7の5①）。

- ① 受贈者が有している認定医療法人の持分の全てを放棄した場合には、納税猶予分の贈与税額の全額
- ② 認定医療法人が基金拠出型医療法人へ移行する場合において、受贈者が有しているその認定医療法人の持分の一部を放棄し、その残余の部分をその基金拠出型医療法人の基金と

して拠出したときは、納税猶予分の贈与税額から基金として拠出した金額に対応する部分の税額に相当する金額を控除した残額

(注1) 「認定医療法人」とは、地域における医療及び介護の総合的な確保を推進するための関係法律の整備等に関する法律（平成26年法律第83号）附則第1条第2号に掲げる規定の施行の日（平成26年10月1日。(5)において「平成26年改正医療法施行日」といいます。）から起算して3年を経過する日までの間に、持分なし医療法人に移行する計画を作成し、その計画について厚生労働大臣の認定を受けた医療法人をいいます。

(注2) 「認定移行計画」とは、持分なし医療法人に移行するための取組みの内容などが記載された計画で厚生労働大臣の認定を受けたものをいいます。

(注3) 「移行期限」とは、認定移行計画に記載された持分なし医療法人に移行する期限をいい、認定の日から3年以内とされています。

(注4) 納税猶予分の贈与税額と納付税額の計算は以下のとおりです（措法70の7の5①）。

- ① 上記の経済的利益及びそれ以外の受贈財産について通常の贈与税額を算出します。
- ② 上記の経済的利益の価額を受贈者に係るその年分の贈与税の課税価格とみなして、相続税法第21条の5及び第21条の7並びに租税特別措置法第70条の2の4及び第70条の2の5の規定を適用して計算した金額が納税猶予分の贈与税額となります。

- ③ 上記①の贈与税額から上記②の納税猶予分の贈与税額を控除した金額が受贈者が贈与税の申告期限までに納付すべき贈与税額となります。

## (2) 医療法人の持分に係る経済的利益についての贈与税の税額控除

認定医療法人の持分を有する個人（以下(2)において「贈与者」といいます。）がその持分の全部又は一部の放棄をしたことにより、その持分がその認定医療法人の持分を有する他の個人（以下(2)において「受贈者」といいます。）に帰属することとなり、その持分の増加という経済的利益について受贈者に対して贈与税が課される場合において、受贈者が贈与者による放棄の時から経済的利益に係る贈与税の申告期限までの間に、その認定医療法人の持分の全部又は一部を放棄したときは、その受贈者の贈与税については、通常の計算による贈与税額（経済的利益及びそれ以外の受贈財産について相続税法第21条の5から第21条の8まで並びに租税特別措置法第70条の2の4及び第70条の2の5の規定を適用して計算した金額）から放棄相当贈与税額を控除した残額を申告期限までに納付すべき贈与税額とします（措法70の7の6①）。

(注) 「放棄相当贈与税額」とは、上記(1)の納税猶予適用後に免除される税額と同様の税額となります（措法70の7の6②、措令40の8の5①②）。

## (3) 個人の死亡に伴い贈与又は遺贈があったものとみなされる場合の特例

経過措置医療法人（贈与税の申告期限において認定医療法人である法人に限ります。）の持分を有する個人の死亡に伴い他の個人の持分の価額が増加した場合には、その持分の価額の増加による経済的利益に係る相続税法第9条本文の規定の適用については、同条本文中「贈与（当該行為が遺言によりなされた場合には、遺贈）」とあるのは「贈与」と読み替えられ、遺

言により経済的利益を受けた場合であっても贈与税が課税されるとともに、その経済的利益については、相続税法第19条第1項の規定は適用されず、相続税の課税対象ではなく贈与税の課税対象となります（措法70の7の7①）。

(注) 「経過措置医療法人」とは、良質な医療を提供する体制の確立を図るための医療法等の一部を改正する法律（平成18年法律第84号。以下「平成18年医療法等改正法」といいます。）附則第10条の2に規定する経過措置医療法人をいい、具体的には持分あり医療法人を指します。

## (4) 医療法人の持分についての相続税の納税猶予及び免除

個人が経過措置医療法人の持分を有していた他の個人から相続又は遺贈によりその経過措置医療法人の持分を取得した場合において、その経過措置医療法人が相続税の申告期限において認定医療法人であるときは、その持分を取得した個人（以下(4)において「相続人等」といいます。）が相続税の申告書の提出により納付すべき相続税の額のうち、その持分の価額で相続税の申告書にこの特例の適用を受けようとする旨の記載があるものに係る納税猶予分の相続税額に相当する相続税については、相続税の申告期限までにその納税猶予分の相続税額に相当する担保を提供した場合に限り、認定移行計画に記載された移行期限まで、その納税が猶予されます（措法70の7の8①）。

なお、免除に関しては、上記(1)の贈与税の納税猶予制度と同様です。

(注) 納税猶予分の相続税額及び相続人等の納付税額の計算は以下のとおりです（措法70の7の8②、措令40の8の7④～⑪）。

- ① 相続人等が相続又は遺贈により取得した医療法人の持分と持分以外の財産につき、通常の相続税額の計算を行い、その相続人等の相続税額を算出します。
- ② 医療法人の持分を取得した相続人等以外

の者の取得財産は不変とした上で、その相続人等がその医療法人の持分のみを相続したものととして相続税法第13条から第19条まで並びに第21条の15第1項及び第2項の規定を適用して相続税額の計算を行い、その相続人等の相続税額を算出します。その金額がその相続人等に係る納税猶予分の相続税額となります。

- ③ 上記①の相続税額から上記②の納税猶予分の相続税額を控除した金額がその相続人等が相続税の申告期限までに納付すべき相続税額となります。

#### (5) 医療法人の持分についての相続税の税額控除

個人（以下(5)において「相続人等」といいます。）が経過措置医療法人の持分を有していた他の個人から相続又は遺贈によりその経過措置医療法人の持分を取得した場合において、その経過措置医療法人が相続の開始の時に認定医療法人（相続税の申告期限又は平成26年改正医療法施行日から起算して3年を経過する日のいずれか早い日までに厚生労働大臣の認定を受けた経過措置医療法人を含みます。）であり、かつ、その持分を取得した相続人等が相続の開始の時から相続税の申告期限までの間に厚生労働大臣の認定を受けた経過措置医療法人の持分の全部又は一部を放棄したときは、その相続人等については、通常の計算による相続税額（持分及び持分以外の財産について相続税法第15条から第20条の2まで及び第21条の15第3項の規定により計算した金額）から放棄相当相続税額を控除した残額が、相続税の申告期限までに納付すべき相続税額となります（措法70の7の9①）。

（注）「放棄相当相続税額」とは、上記(4)の納税猶予適用後に免除される税額と同様の税額となります（措法70の7の9②、措令40の8の8①②）。

## 2 制度創設等の背景

医療法人制度については、平成18年の医療法改正において、医療法人の非営利性の徹底を図るとともに、地域医療の安定性を確保するため、残余財産の帰属先を国又は地方公共団体等に限定し、出資者に分配できないこととされ、持分あり医療法人の新設ができなくなりました。

ただし、この改正は既存の医療法人には適用されず、新法適用への移行は自主的な取組みと位置付けられたため、当分の間、持分あり医療法人は、経過措置医療法人として存続することとされました。

その後、平成26年の医療法改正においては、上記の平成18年の医療法改正後も持分なし医療法人への移行が進んでいないことを踏まえ、持分なし医療法人への移行を促進することとし、「政府は、地域において必要とされる医療を確保するため、経過措置医療法人（＝持分あり医療法人）の新医療法人（＝持分なし医療法人）への移行が促進されるよう必要な施策の推進に努めるものとする」旨を法定するとともに、厚生労働大臣による移行計画の認定制度を創設し、平成26年10月1日から3年以内に認定を受けた医療法人に対し各種の支援を行うこととされました。この経過措置医療法人の新医療法人への移行促進という政策を後押しするため、平成26年度税制改正においては、上記1の贈与税等の納税猶予制度等が創設されました。

このように持分なし医療法人への移行のための取組みがなされてきたところではありますが、持分あり医療法人は依然として約4万法人（総数：約5万法人）存在しており、持分なし医療法人への移行はあまり進んでいない状況でした。その原因の一つとして、持分なし医療法人に移行するために出資者が出資持分を放棄した際のその医療法人に対する贈与税課税の問題が指摘されていました。これは、相続税の納税猶予制度を適用し、出資者間で調整した結果、持分なし医療法人に移行しようとしても、最終的にその持分なし医療法人に対し、相続税法第66条第4項（持分の定めのない

い法人に対する課税）の規定により、贈与税が課税されるリスクがあるということで、その移行に二の足を踏んでしまうという問題です。特に規模の小さな医療法人については、この贈与税課税の対象とならないための要件である役員の数（理事6人、監事2人以上）や役員数のうち同族関係者数が3分の1以下であることといった要件をクリアできず、最終的に医療法人に対して贈与税が課税されるリスクがあると指摘されていました。

こうした状況を踏まえ、持分あり医療法人から持分なし医療法人への移行を後押しするため、平成29年度税制改正においては、移行計画については、厚生労働大臣の認定を受けた医療法人については、持分なし医療法人への移行後一定期間、適正な運営が確保されることを要件（医療法等の一部を改正する法律（平成29年法律第57号）により法定されます。）に、持分の定めのない法人に対する贈与税課税の対象から除外する特例措置を創設するとともに、上記1の既存の贈与税等の納税猶予制度等の措置について適用期限の延長を行うこととされました。

### 3 制度の概要

#### (1) 医療法人の持分の放棄があった場合の贈与税の課税の特例の創設

##### ① 贈与税の非課税（相続税法第66条第4項の不適用）

認定医療法人（医療法等の一部を改正する法律（平成29年法律第57号）附則第1条第2号に掲げる規定の施行の日から平成32年9月30日までの間に平成18年医療法等改正法附則第10条の3第1項の規定による厚生労働大臣の認定（以下(1)において「厚生労働大臣認定」といいます。）を受けた医療法人に限り、その持分を有する個人がその持分の全部又は一部の放棄（その認定医療法人がその移行期限までに持分なし医療法人への移行をする場合におけるその移行の基因となる放棄に限るものとし、その個人の遺言による放棄を除きます。）をしたことによりその認定医

療法人が経済的利益を受けた場合であっても、その認定医療法人が受けたその経済的利益については、贈与税は課されません（措法70の7の10①）。

なお、この特例は、その認定医療法人の贈与税の申告書にこの特例の適用を受けようとする旨を記載し、その認定医療法人がその放棄により受けた経済的利益についての明細及び次に掲げる書類の添付がある場合に限り、適用されます（措法70の7の10⑤、措規23の12の6②）。

イ その持分の放棄の時における認定医療法人の定款の写しその他の書類でその認定医療法人が厚生労働大臣認定を受けたことを証するもの

ロ 認定医療法人の認定移行計画の写し

ハ その持分の放棄の直前におけるその認定医療法人の出資者名簿の写し

ニ その認定医療法人の持分の放棄があったことを明らかにする書類

(注) 税務署長は、その記載又は添付がない贈与税の申告書の提出があった場合において、その記載又は添付がなかったことについてやむを得ない事情があると認めるときは、その記載をした書類及び上記の書類の提出があった場合には、この特例を適用することができることとされています（措法70の7の10⑥）。

##### ② 義務的修正申告

その認定医療法人（その認定医療法人が合併により消滅した場合には、その合併によりその認定医療法人の権利義務の全てを承継した医療法人）が、贈与税の申告書の提出期限からその認定医療法人が持分なし医療法人への移行をした日から起算して6年を経過する日までの間に、平成18年医療法等改正法附則第10条の4第2項又は第3項の規定により厚生労働大臣認定が取り消された場合には、その認定医療法人を個人とみなして、その経済的利益について贈与税が課されます。この場



合において、その認定医療法人は、その厚生労働大臣認定が取り消された日の翌日から2月以内に、上記①の年分の贈与税についての修正申告書を提出し、かつ、その期限内にその修正申告書の提出により納付すべき税額を納付しなければなりません（措法70の7の10②）。

なお、この場合における認定医療法人の納付すべき贈与税額は、その放棄により受けた経済的利益について、その放棄をした者の異なるごとに、その放棄をした者の各一人のみから経済的利益を受けたものとみなして算出した場合の贈与税額の合計額とされています（措令40の8の9①）。

また、この場合において、上記の修正申告書の提出がないときは、納税地の所轄税務署長は、その修正申告書に記載すべきであった贈与税の額その他の事項につき国税通則法の規定による更正を行うこととされています（措法70の7の10③）。

（注1） この場合の贈与税の納税義務の判定にあたっては、認定医療法人は日本国籍を有するものと、その住所はその主たる事務所の所在地にあるものと、それぞれみなされます（措令40の8の9②）。

（注2） この修正申告により納付すべき贈与税の額は、その医療法人の法人税の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入できません（措令40の8の9③）。

（注3） 上記の修正申告書及び更正に対する国税通則法及び相続税法第36条の規定の適用については、次によります（措法70の7の10④）。

イ その修正申告書で上記②の提出期限内に提出されたものについては、国税通則法第20条の規定を適用する場合を除き、これを期限内申告書とみなします。

ロ その修正申告書で上記②の提出期限後に提出されたもの及びその更正については、国税通則法第2章から第7章

までの規定中「法定申告期限」とあり、及び「法定納期限」とあるのは「租税特別措置法第70条の7の10第2項に規定する修正申告書の提出期限」と、同法第61条第1項第1号中「期限内申告書」とあるのは「相続税法第28条の規定による申告書」と、同条第2項中「期限内申告書又は期限後申告書」とあるのは「租税特別措置法第70条の7の10第2項の規定による修正申告書」と、同法第65条第1項、第3項第2号及び第4項第2号中「期限内申告書」とあるのは「相続税法第28条の規定による申告書」と、同法第67条第2項中「同項」とあるのは「第36条第1項」とします。

ハ 国税通則法第61条第1項第2号及び第66条の規定は、この修正申告書及び更正には、適用しません。

ニ 相続税法第36条第1項第1号及び第2号並びに第3項中「第28条第1項又は第2項の規定による申告書の提出期限」とあり、並びに同条第4項中「申告書の提出期限」とあるのは、「租税特別措置法第70条の7の10第2項（医療法人の持分の放棄があった場合の贈与税の課税の特例）に規定する修正申告書の提出期限」とします。

（注4） この修正申告書を提出期限までに提出しないことにより贈与税を免れた者は、義務的修正申告書の不提出に係る罰則（5年以下の懲役若しくは500万円以下の罰金又はこれらの併科）の対象となります（措法70の13①）。

### ③ 通知規定

厚生労働大臣又は地方厚生局長若しくは地方厚生支局長は、この特例を受ける認定医療法人について、平成18年医療法等改正法附則第10条の4第2項又は第3項の規定により厚生労働大臣認定を取り消した場合には、遅滞

なく、その旨その他一定の事項を、書面により、国税庁長官又はその認定医療法人の納税地の所轄税務署長に通知しなければならないこととされています（措法70の7の10⑦）。

また、税務署長は、厚生労働大臣又は地方厚生局長若しくは地方厚生支局長の事務（この特例を受ける認定医療法人に関する事務で、上記の通知に係るものに限り、）の処理を適正かつ確実に行うため必要があると認めるときは、厚生労働大臣又はその地方厚生局長若しくはその地方厚生支局長に対し、その認定医療法人がこの特例を受ける旨その他一定の事項を通知することができます（措法70の7の10⑧）。

**（参考）医療法等の一部を改正する法律（平成29年法律第57号）による改正後の平成18年医療法等改正法**

#### 附 則

（移行計画の認定）

第10条の3 経過措置医療法人であって、新医療法人への移行をしようとするものは、その移行に関する計画（以下「移行計画」という。）を作成し、これを厚生労働大臣に提出して、その移行計画が適当である旨の認定を受けることができる。

#### 2・3 省 略

4 厚生労働大臣は、第1項の認定の申請があった場合において、その移行計画が次の各号のいずれにも適合するものであると認めるときは、その認定をするものとする。

一 移行計画が当該申請に係る経過措置医療法人の社員総会において議決されたものであること。

二 移行計画が新医療法人への移行をするために有効かつ適切なるものであること。

三 移行計画に記載された第2項第4号の移行の期限が第1項の認定の日から起算して3年を超えない範囲内のものであること。

四 当該申請に係る経過措置医療法人が、その運営に関し、社員、理事、監事、使用人その他の当該経過措置医療法人の関係者に対し特別の利益を与えないものであることその他の厚生労働省令で定める要件に適合するものであること。

5 第1項の認定は、平成32年9月30日までの間に限り行うことができる。

（認定の失効）

第10条の6 認定医療法人が新医療法人になった日から6年を経過したときは、当該認定医療法人が受けた附則第10条の3第1項の認定（附則第10条の4第1項の認定を含む。）は、その効力を失う。

（援助）

第10条の7 政府は、認定医療法人に対し、認定移行計画の達成及び移行後の新医療法人の運営の安定のために必要な助言、指導、資金の融通のあっせんその他の援助を行うよう努めるものとする。

（報告）

第10条の8 認定医療法人は、厚生労働省令で定めるところにより、認定移行計画の実施状況及び当該認定医療法人の運営の状況について厚生労働大臣に報告しなければならない。

## (2) 既存の特例措置の期限の延長

上記1(1)から(5)までの特例措置について、その適用に係る認定医療法人の厚生労働大臣認定の認定期限が平成32年9月30日まで3年間延長されました。

## 4 適用関係

上記3(1)については、医療法等の一部を改正する法律（平成29年法律第57号）附則第1条第2号に掲げる規定の施行の日以後に認定医療法人が放棄により受ける経済的利益に係る贈与税について適用されます（改正法附則88⑨）。

### 三 非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予制度の改正

#### I 改正前の制度の概要

##### 1 非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除

###### (1) 適用対象と納税猶予の期限

経営承継受贈者が、認定贈与承継会社の代表権（制限が加えられた代表権を除きます。以下同じです。）を有していた一定の個人（以下「贈与者」といいます。）からその認定贈与承継会社の非上場株式等を贈与（次のイ又はロの場合の区分に応じそれぞれに掲げる贈与に限ります。以下「特例対象贈与」といいます。）により取得した場合には、その非上場株式等のうち特例受贈非上場株式等に係る納税猶予分の贈与税額に相当する贈与税については、贈与税の申告書（提出期限内に提出されるものに限ります。以下同じです。）の提出期限（以下「申告期限」といいます。）までに一定の担保を提供した場合に限り、その贈与者（特例受贈非上場株式等が経営承継受贈者である贈与者からの猶予継続贈与（その特例受贈非上場株式等について受贈者が贈与税の納税猶予の適用を受ける場合における贈与をいいます。以下(1)において同じです。）により取得したものである場合におけるその特例受贈非上場株式等に係る贈与税については、猶予継続贈与をした最初の経営承継受贈者にその特例受贈非上場株式等の贈与をした者の死亡の日まで納税が猶予されます（旧措法70の7①）。

《算式》

- イ  $A \leq B$  の場合 …… A 以上の数又は金額に相当する非上場株式等の贈与  
 ロ  $A > B$  の場合 …… B の全ての贈与

A：贈与の直前における認定贈与承継会社の議決権に制限のない発行済株式又は出資の総数又は総額  
 $\times \frac{2}{3}$   
 B：贈与の直前において贈与者が有していた認定贈与承継会社の非上場株式等の数又は金額

贈与の直前において経営承継受贈者が有していたその認定贈与承継会社の非上場株式等の数又は金額

###### ① 経営承継受贈者の範囲

贈与者から特例対象贈与により認定贈与承継会社の非上場株式等の取得をした個人で、次に掲げる要件の全てを満たす者（その者が2人以上ある場合には、その認定贈与承継会社が定めた一の者に限ります。）をいいます（旧措法70の7②三、措令40の8⑩）。

イ 特例対象贈与の日において20歳以上であること

ロ 特例対象贈与の時において、

- (イ) その認定贈与承継会社の代表権を有していること  
 (ロ) その個人とその個人の同族関係者等の有するその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、その認定贈与承継会社に係る総株主等議決権数の100分の50を超えること  
 (ハ) その個人が有するその認定贈与承継会社の非上場株式等に係る議決権の数が、その個人の同族関係者等のうちいずれの者が有する議決権の数をも下回らないこと

ハ その個人が、特例対象贈与の時からその贈与に係る贈与税の申告期限まで引き続き特例対象贈与により取得をした特例受贈非上場株式等の全てを有していること

ニ その個人が、特例対象贈与の日まで引き続き3年以上継続してその認定贈与承継会

社の役員であること

② 認定贈与承継会社の範囲

中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律（平成20年法律第33号。以下「円滑化法」といいます。）第2条に規定する中小企業者（以下「中小企業者」といいます。）のうち、円滑化法第12条第1項第1号の経済産業大臣（円滑化法第16条の規定に基づく政令の規定により都道府県知事が行うこととされている場合には、その都道府県知事）の認定（以下「円滑化法認定」といいます。）を受けた会社で、特例対象贈与の時に、次に掲げる要件の全てを満たすものをいいます（旧措法70の7②一・四、旧措令40の8⑤～⑨）。

イ その会社の常時使用従業員の数が1人以上であること

（注）「常時使用従業員」とは、会社の従業員であって、次に掲げるいずれかの者を含みます（以下同じです。）（旧措法70の7②一イ、旧措規23の9④）。

(1) 厚生年金保険法第9条、船員保険法第2条第1項又は健康保険法第3条第1項に規定する被保険者（厚生年金保険法第18条第1項若しくは船員保険法第15条第1項に規定する厚生労働大臣の確認又は健康保険法第39条第1項に規定する保険者等の確認があった者に限ります。）

(2) その会社と2月を超える雇用契約を締結している者で75歳以上であるもの

ロ その会社が、資産管理会社（資産保有型会社又は資産運用型会社をいいます。以下同じです。）のうち事業実態があるもの以外のものに該当しないこと

（注1）「資産保有型会社」とは、納税猶予期間中のいずれかの日において、総資産の帳簿価額に占める特定資産の帳簿価額の合計額の割合が70%以上の会社をいいます（措法70の7②八、旧措令40

の8⑱～⑳）。

（注2）「資産運用型会社」とは、納税猶予期間中のいずれかの事業年度（贈与の日の属する事業年度の直前の事業年度を含みます。）において、総収入金額に占める特定資産の運用収入の合計額の割合が75%以上の会社をいいます（措法70の7②九、旧措令40の8⑳）。

（注3）「事業実態があるもの」とは、次に掲げる要件の全てに該当するもの等を含みます（旧措令40の8⑤、措規23の9⑤）。

① 贈与の日まで引き続き3年間商品販売等を行っていること

② 贈与時に親族外従業員（経営承継受贈者及びその経営承継受贈者と生計を一にする親族以外の常時使用従業員）が5人以上いること

③ 贈与時に事務所、店舗、工場等を所有又は賃借していること

（注4）「特定資産」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施行規則（平成21年経済産業省令第22号。以下「円滑化省令」といいます。）第1条第12項第2号イからホまでに掲げる有価証券、不動産、預貯金、ゴルフ会員権、貴金属等並びに経営承継受贈者等及び特別関係者に対する貸付金・未収金をいいます（措規23の9⑭）。

ハ その会社及びその会社と政令で定める特別の関係がある会社（同族関係者と合わせて他の会社に係る総株主等議決権数の50%超を保有する場合における当該他の会社をいいます。以下「特別関係会社」といいます。）のうち一定の会社（以下「特定特別関係会社」といいます。）の株式等が非上場株式等に該当すること

ニ その会社及びその会社の特定特別関係会社が性風俗関連特殊営業を営む会社に該当しないこと

- ホ その会社の特別関係会社が外国会社に該当する場合（その会社又はその会社との間に支配関係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ます。）には、その会社の常時使用従業員の数が5人以上であること
- ヘ その会社の特例対象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（主たる事業活動から生じる収入の額に限ります。）が、零を超えること
- ト その会社の黄金株をその会社の経営承継受贈者以外の者が有していないこと
- チ その会社の特定特別関係会社（外国会社を除きます。）が、中小企業者に該当すること

### ③ 贈与者の範囲

特例対象贈与の時前に認定贈与承継会社の代表権を有していた個人（制限が加えられたものを除きます。）で、次に掲げる要件の全てを満たすものをいいます（措令40の8①）。

イ 特例対象贈与の直前（その個人が特例対象贈与の直前に代表権を有しない場合には、その個人が代表権を有していた期間内のいずれかの時及び特例対象贈与の直前をいいます。）において、

(イ) その贈与者及びその贈与者の同族関係者等の有するその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、その認定贈与承継会社に係る総株主等議決権数の100分の50を超えること

(ロ) その贈与者が有するその認定贈与承継会社の非上場株式等に係る議決権の数が、その贈与者の同族関係者等のうちいずれの者が有する議決権の数をも下回らないこと

ロ 特例対象贈与の時において、その贈与者がその認定贈与承継会社の代表権を有していないこと

### ④ 特例受贈非上場株式等の範囲

特例対象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す。）のうち贈与税の申告書にこの特例の適用を受けようとする旨の記載があるもので、特例対象贈与の時におけるその認定贈与承継会社の発行済株式又は出資（議決権に制限のないものに限ります。）の総数又は総額の3分の2（特例対象贈与の直前においてその特例対象贈与に係る経営承継受贈者が有していたその認定贈与承継会社の非上場株式等があるときは、その総数又は総額の3分の2からその経営承継受贈者が有していたその認定贈与承継会社の非上場株式等の数又は金額を控除した残数又は残額）に達するまでの部分をいいます（旧措法70の7①、措令40の8②）。

### (2) 納税猶予分の贈与税額の計算

① 認定贈与承継会社が1社であり、かつ、贈与者が1人の場合の納税猶予分の贈与税額の計算

特例受贈非上場株式等の価額を経営承継受贈者に係るその年分の贈与税の課税価格とみなして、相続税法に規定する贈与税の基礎控除及び税率（措置法に規定する基礎控除及び税率の特例を含みます。）を適用して計算した金額が納税猶予分の贈与税額となります（旧措法70の7②五）。

② 贈与者が2人以上である場合又は認定贈与承継会社が2社以上ある場合の納税猶予分の贈与税額の計算

特例受贈非上場株式等に係る経営承継受贈者がその年中において特例対象贈与により取得をした全ての認定贈与承継会社の特例受贈非上場株式等の価額の合計額を上記①のその年分の贈与税の課税価格とみなして、上記①により計算します（旧措令40の8⑬）。

この場合において、贈与者及び認定贈与承継会社の異なるものごとの納税猶予分の贈与税額は、次の算式により計算した金額となります（旧措令40の8⑭）。

《算式》

$$A \times \frac{B}{C}$$

A：上記①により計算した納税猶予分の贈与税額

B：贈与者及び認定贈与承継会社の異なるものごとの特例受贈非上場株式等の価額

C：特例受贈非上場株式等の価額の合計額

(3) 経営贈与承継期間内に納税猶予期限が到来する場合（猶予税額の全部確定）

経営贈与承継期間（贈与税の申告期限の翌日から同日以後5年を経過する日又は経営承継受贈者若しくはその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。以下同じです。）内に、この特例の適用を受ける経営承継受贈者又は特例受贈非上場株式等に係る認定贈与承継会社について次に掲げる場合などに該当することとなったときには、それぞれ次に定める日から2か月を経過する日が納税の猶予に係る期限となります（旧措法70の7④、旧措令40の8⑳～㉒）。

- ① 経営承継受贈者が認定贈与承継会社の代表権を有しないこととなった場合（一定のやむを得ない理由がある場合を除きます。）その有しないこととなった日
- ② 各第1種贈与基準日の認定贈与承継会社の常時使用従業員の数の合計を経営贈与承継期間内に存する第1種贈与基準日の数で除した数が、特例対象贈与の時における常時使用従業員の数に100分の80を乗じて計算した数（その数に1未満の端数があるときは、その端数を切り上げた数）を下回る数となった場合 経営贈与承継期間の末日
- ③ 経営承継受贈者及びその経営承継受贈者の同族関係者等の有する議決権の数（その認定贈与承継会社に係るものに限ります。）の合計が、その認定贈与承継会社に係る総株主等議決権数の100分の50以下となった一定の場合 100分の50以下となった日
- ④ 経営承継受贈者の同族関係者等のうちい

れかの者が、その経営承継受贈者が有する認定贈与承継会社の非上場株式等に係る議決権の数を超える数の議決権を有することとなった場合 その有することとなった日

- ⑤ 経営承継受贈者が特例受贈非上場株式等の一部の譲渡等（譲渡又は贈与をいいます。以下同じです。）をした場合 その譲渡等をした日
- ⑥ 経営承継受贈者が特例受贈非上場株式等の全部の譲渡等をした場合（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を除きます。）その譲渡等をした日
- ⑦ 認定贈与承継会社が資産管理会社（事業実態がないものに限りまゝ。）に該当することとなった場合 その該当することとなった日
- ⑧ 認定贈与承継会社の株式等が非上場株式等に該当しないこととなった場合 その該当しないこととなった日

（注）「第1種贈与基準日」とは、経営贈与承継期間のいずれかの日で、贈与税の申告期限の翌日から起算して1年を経過するごとの日をいいます。

(4) 経営贈与承継期間内に納税猶予期限が到来する場合（猶予税額の部分確定）

経営贈与承継期間内に経営承継受贈者が認定贈与承継会社の代表権を有しないこととなった場合において、経営承継受贈者が、特例受贈非上場株式等の一部につき贈与（受贈者が贈与税の納税猶予の適用を受ける場合における贈与に限ります。）などをしたときは、猶予中贈与税額のうち、その贈与をした特例受贈非上場株式等の数又は金額に対応する部分の額に相当する贈与税などについては、その贈与をした日などから2か月を経過する日が納税の猶予に係る期限となります（旧措法70の7⑤、旧措令40の8㉓㉔）。

（注）「猶予中贈与税額」とは、納税猶予分の贈与税額から、既に期限が一部確定した税額を除いたものをいいます。

(5) 経営贈与承継期間後に納税猶予期限が到来する場合

経営贈与承継期間の末日の翌日から猶予中贈与税額に相当する贈与税の全部につき納税の猶予に係る期限が確定する日までの間において、この特例の適用を受ける経営承継受贈者が特例受贈非上場株式等の一部の譲渡等をした場合などには、猶予中贈与税額のうちその譲渡等をした特例受贈非上場株式等の数又は金額に対応する部分の額として計算した金額などについては、その譲渡等をした日などから2か月を経過する日が納税の猶予に係る期限となります（旧措法70の7⑥、旧措令40の8⑳～㉓㉔㉕）。

(6) 納税猶予税額が免除となる場合

① 経営承継受贈者の死亡等による納税猶予税額の免除

この特例の適用を受ける経営承継受贈者又はその経営承継受贈者に係る贈与者が次のいずれかに掲げる場合に該当することとなった場合には、それぞれに定める贈与税が免除されます。この際、その経営承継受贈者又はその経営承継受贈者の相続人（包括受遺者を含みます。）は、その該当することとなった日（次のハの場合には、その贈与に係る贈与税の申告書を提出した日）から6か月（次のロの場合には、10か月）を経過する日までに一定の事項（認定贈与承継会社の名称・本店所在地、特定資産の額・明細等）を記載した免除届出書を納税地の所轄税務署長に提出しなければなりません（旧措法70の7⑬、旧措令40の8㉖～㉘、旧措規23の9㉗～㉙）。

イ その贈与者の死亡の時以前にその経営承継受贈者が死亡した場合 猶予中贈与税額に相当する贈与税

ロ その贈与者が死亡した場合 猶予中贈与税額のうちその贈与者が贈与をした特例受贈非上場株式等に対応する部分の金額に相当する贈与税

ハ 経営贈与承継期間の末日の翌日以後に、

経営承継受贈者が特例受贈非上場株式等について贈与（その特例受贈非上場株式等について受贈者が本特例の適用を受ける場合における贈与に限ります。）をした場合 猶予中贈与税額のうちその特例受贈非上場株式等で本特例の適用に係るものに対応する部分の金額に相当する贈与税

② 法的な倒産等による納税猶予税額の免除

認定贈与承継会社について、経営贈与承継期間の末日の翌日以後に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などに該当することとなったときには、一定の納税猶予税額（例：次のイに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した残額に相当する贈与税）が税務署長の通知により免除されます（旧措法70の7⑰⑱、旧措令40の8㉚～㉜、旧措規23の9㉝～㉞）。

イ その認定贈与承継会社の解散の直前における猶予中贈与税額

ロ その認定贈与承継会社の解散前5年以内において、経営承継受贈者及びその経営承継受贈者と生計を一にする者がその認定贈与承継会社から受けた剰余金の配当等の額その他その認定贈与承継会社から受けた金額の合計額

(7) 納税猶予期間中の継続届出書の提出義務

この特例の適用を受ける経営承継受贈者は、申告期限の翌日から猶予中贈与税額の全部について納税の猶予に係る期限が確定する日までの間に経営贈与報告基準日が存する場合には、届出期限までに、引き続いてこの特例の適用を受けたい旨及び認定贈与承継会社の経営に関する事項（認定贈与承継会社の名称・本店所在地、特定資産の額・明細等）を記載した届出書（以下「継続届出書」といいます。）に一定の書類を添付して納税地の所轄税務署長に提出することとされています（旧措法70の7⑩、旧措令40の8㉟、旧措規23の9㉡～㉢）。

## (8) 相続時精算課税の適用除外

次に掲げる者が、その者に係る特定贈与者（相法21の9⑤）からの贈与により取得をした非上場株式等についてこの特例の適用を受ける場合には、この特例の適用を受ける特例受贈非上場株式等については、相続時精算課税の適用を受けることができません（旧措法70の7③）。

### ① 相続時精算課税適用者

（注） 相続時精算課税において、相続時精算課税選択届出書を納税地の所轄税務署長に提出した受贈者を「相続時精算課税適用者」といいます。

② この特例の適用を受ける特例受贈非上場株式等を贈与により取得した日の属する年中において、その特例受贈非上場株式等の贈与者から贈与を受けた特例受贈非上場株式等以外の財産について相続時精算課税選択届出書を提出する者

## (9) 他の納税猶予との重複適用の排除

経営承継受贈者が認定贈与承継会社に係る株式等についてこの特例の適用を受けようとする場合において、その経営承継受贈者以外の者がその認定贈与承継会社と同一の会社の株式等について、この特例、非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除（措法70の7の2①）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（措法70の7の4①）のいずれかの規定の適用を受けているときは、この特例の適用を受けることができません（旧措法70の7⑧）。

## 2 非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除

### (1) 適用対象と納税猶予の期限

経営承継相続人等が、認定承継会社の代表権を有していた一定の個人（以下「被相続人」といいます。）から相続又は遺贈によりその認定承継会社の非上場株式等（「非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の課税の特例」

（措法70の7の3①）によりその被相続人から取得をしたものとみなされる特例受贈非上場株式等に係る認定承継会社の株式等を除きます。）の取得をした場合には、その非上場株式等のうち特例非上場株式等に係る納税猶予分の相続税額に相当する相続税については、相続税の申告期限までに一定の担保を提供した場合に限り、その経営承継相続人等の死亡の日までその納税が猶予されます（措法70の7の2①）。

なお、その相続に係る相続税の申告期限までに、共同相続人又は包括受遺者によってまだ分割されていない非上場株式等は、この特例の適用を受けることができません（措法70の7の2⑦）。

### ① 経営承継相続人等の範囲

被相続人から相続又は遺贈により認定承継会社の非上場株式等の取得をした個人で、次に掲げる要件の全てを満たす者（その者が2人以上ある場合には、その認定承継会社が定めた一の者に限ります。）をいいます（措法70の7の2②三、措令40の8の2⑪）。

イ 相続開始の日の翌日から5か月を経過する日において、認定承継会社の代表権を有していること

ロ 相続開始の時に、

(イ) その個人及びその個人の同族関係者等の有する認定承継会社の非上場株式等の議決権の数の合計が、その認定承継会社に係る総株主等議決権数の100分の50を超えること

(ロ) その個人が有する認定承継会社の非上場株式等に係る議決権の数が、その個人の同族関係者等のうちいずれの者が有する議決権の数をも下回らないこと

ハ その個人が、相続開始の時からその相続に係る相続税の申告期限まで引き続きその相続又は遺贈により取得をしたその認定承継会社の特例非上場株式等の全てを有していること

ニ 相続開始の直前において、その会社の役



員であったこと

## ② 認定承継会社の範囲

円滑化法認定を受けた会社で、相続開始の時に、次に掲げる要件の全てを満たすものをいいます（措法70の7の2②一、旧措令40の8の2⑦～⑩）。

イ その会社の常時使用従業員の数が1人以上であること

ロ その会社が、資産管理会社（事業実態があるものを除きます。）に該当しないこと

ハ その会社及び特定特別関係会社の株式等が非上場株式等に該当すること

ニ その会社及び特定特別関係会社が性風俗関連特殊営業を営む会社に該当しないこと

ホ その会社の特別関係会社が外国会社に該当する場合（その会社又はその会社との間に支配関係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。）には、その会社の常時使用従業員の数が5人以上であること

ヘ その会社の相続の開始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（主たる事業活動から生ずる収入の額に限ります。）が、零を超えること

ト その会社の黄金株をその会社に係る経営承継相続人等以外の者が有していないこと

チ その会社の特定特別関係会社（外国会社を除きます。）が、中小企業者に該当すること

## ③ 被相続人の範囲

相続開始前に認定承継会社の代表権を有していた個人で、相続開始の直前（その個人がその相続開始の直前においてその認定承継会社の代表権を有しない場合には、その個人が代表権を有していた期間内のいずれかの時及びその相続開始の直前をいいます。）において、次に掲げる要件の全てを満たすものをいいます（措令40の8の2①）。

イ その個人及びその個人の同族関係者等の有する認定承継会社の非上場株式等の議決

権の数の合計が、その認定承継会社に係る総株主等議決権数の100分の50を超えること

ロ その個人が有する認定承継会社の非上場株式等に係る議決権の数がその個人の同族関係者等のうちいずれの者が有する議決権の数をも下回らないこと

## ④ 特例非上場株式等の範囲

相続又は遺贈により取得した非上場株式等のうち相続税の申告書にこの特例の適用を受けようとする旨の記載があるもので、相続開始の時ににおけるその認定承継会社の発行済株式又は出資（議決権に制限のないものに限り。）の総数又は総額の3分の2（その相続開始の直前においてその相続に係る経営承継相続人等が有していたその認定承継会社の非上場株式等があるときは、その総数又は総額の3分の2からその経営承継相続人等が有していたその認定承継会社の非上場株式等の数又は金額を控除した残数又は残額）に達するまでの部分をいいます（措法70の7の2①、措令40の8の2④）。

## (2) 納税猶予分の相続税額の計算

次の①に掲げる金額から②に掲げる金額を控除した残額が納税猶予分の相続税額となります（措法70の7の2②五、旧措令40の8の2⑫～⑭）。

① 特例非上場株式等の価額を経営承継相続人等に係る相続税の課税価格とみなして、相続税法第13条から第19条まで、第21条の15第1項及び第2項並びに第21条の16第1項及び第2項の規定を適用して計算したその経営承継相続人等の相続税の額

② 特例非上場株式等の価額に100分の20を乗じて計算した金額を経営承継相続人等に係る相続税の課税価格とみなして、相続税法第13条から第19条まで、第21条の15第1項及び第2項並びに第21条の16第1項及び第2項の規定を適用して計算したその経営承継相続人等

の相続税の額

**(3) 経営承継期間内に納税猶予期限が到来する場合（猶予税額の全部確定）**

経営承継期間（相続税の申告期限の翌日から同日以後5年を経過する日又はその相続に係る経営承継相続人等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。以下同じです。）内に、この特例の適用を受ける経営承継相続人等又は特例非上場株式等に係る認定承継会社について次に掲げる場合などに該当することとなったときには、それぞれ次に定める日から2か月を経過する日が納税の猶予に係る期限となります（措法70の7の2③、旧措令40の8の2②③～③①）。

- ① 経営承継相続人等が認定承継会社の代表権を有しないこととなった場合（一定のやむを得ない理由がある場合を除きます。）その有しないこととなった日
- ② 各第1種基準日の認定承継会社の常時使用従業員の数合計を経営承継期間内に存する第1種基準日の数で除した数が、相続開始の時に於ける常時使用従業員の数80%（その数に1未満の端数があるときは、その端数を切り上げた数）を下回る数となった場合 経営承継期間の末日
- ③ 経営承継相続人等及びその経営承継相続人等の同族関係者等の有する議決権の数（その認定承継会社に係るものに限り、その合計が、その認定承継会社に係る総株主等議決権数の100分の50以下となった一定の場合 100分の50以下となった日
- ④ 経営承継相続人等の同族関係者等のうちいずれかの者が、その経営承継相続人等が有する認定承継会社の非上場株式等に係る議決権の数を超える数の議決権を有することとなった場合 その有することとなった日
- ⑤ 経営承継相続人等が特例非上場株式等の一部の譲渡等をした場合 その譲渡等をした日
- ⑥ 経営承継相続人等が特例非上場株式等の全

部の譲渡等をした場合（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を除きます。）その譲渡等をした日

- ⑦ 認定承継会社が資産管理会社（事業実態がないものに限り、）に該当することとなった場合 その該当することとなった日
- ⑧ 認定承継会社の株式等が非上場株式等に該当しないこととなった場合 その該当しないこととなった日

（注）「第1種基準日」とは、経営承継期間のいずれかの日、申告期限の翌日から起算して1年を経過するごとの日をいいます。

**(4) 経営承継期間内に納税猶予期限が到来する場合（猶予税額の部分確定）**

経営承継期間内に経営承継相続人等が認定承継会社の代表権を有しないこととなった場合において、経営承継相続人等が特例非上場株式等の一部につき贈与（受贈者が「非上場株式等」についての贈与税の納税猶予及び免除）（措法70の7①）の適用を受ける場合における贈与に限ります。）などをしたときは、猶予中相続税額のうち、その贈与をした特例非上場株式等の数又は金額に対応する部分の額に相応する相続税などについては、その贈与をした日などから2か月を経過する日が納税の猶予に係る期限となります（措法70の7の2④、措令40の8の2②③③）。

（注）「猶予中相続税額」とは、納税猶予分の相続税額から、既に期限が一部確定した税額を除いたものをいいます。

**(5) 経営承継期間後に納税猶予期限が到来する場合**

経営承継期間の末日の翌日から猶予中相続税額に相当する相続税の全部につき納税の猶予に係る期限が確定するまでの間において、この特例の適用を受ける経営承継相続人等が特例非上場株式等の一部の譲渡等をした場合などには、猶予中相続税額のうち、その譲渡等をした特例

非上場株式等の数又は金額に対応する部分の額として計算した金額などについては、その譲渡等をした日などから2か月を経過する日が納税の猶予に係る期限となります（措法70の7の2⑤、旧措令40の8の2③④～③⑧⑤④⑤⑤）。

#### (6) 納税猶予税額が免除となる場合

##### ① 経営承継相続人等の死亡等による納税猶予税額の免除

この特例の適用を受ける経営承継相続人等が次のいずれかに掲げる場合に該当することとなった場合には、次に定める相続税が免除されます。この際、その経営承継相続人等又はその経営承継相続人等の相続人（包括受遺者を含みます。）は、その該当することとなった日（次のロの場合には、その贈与に係る贈与税の申告書を提出した日）から6か月を経過する日までに一定の事項（認定承継会社の名称・本店所在地、特定資産の額・明細等）を記載した免除届出書を提出しなければなりません（措法70の7の2⑩⑥、措令40の8の2④③④④、旧措規23の10②⑤～②⑦）。

イ 経営承継相続人等が死亡した場合 猶予中相続税額に相当する相続税

ロ 経営承継期間の末日の翌日以後に、経営承継相続人等が特例非上場株式等につき贈与税の納税猶予制度（措法70の7①）の適用に係る贈与をした場合 猶予中相続税額に、その贈与をした特例非上場株式等（措法70の7①の規定の適用を受けるものに限り）の数又は金額が、その贈与の直前における特例非上場株式等の数又は金額に占める割合を乗じて計算した金額に相当する相続税

##### ② 法的な倒産等による納税猶予税額の免除

認定承継会社について、経営承継期間の末日の翌日以後に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などに該当することとなったときには、一定の納税猶予税額

（例. 次のイに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した残額に相当する相続税）が税務署長の通知により免除されます（旧措法70の7の2⑩⑧⑧、旧措令40の8の2④⑤～④⑦、旧措規23の10②⑧～③①）。

イ その認定承継会社の解散の直前における猶予中相続税額

ロ その認定承継会社の解散前5年以内において、経営承継相続人等及びその経営承継相続人等と生計を一にする者がその認定承継会社から受けた剰余金の配当等の額その他その認定承継会社から受けた金額の合計額

#### (7) 納税猶予期間中の継続届出書の提出義務

この特例の適用を受ける経営承継相続人等は、申告期限の翌日から猶予中相続税額の全部について納税の猶予に係る期限が確定する日までの間に経営報告基準日が存する場合には、届出期限までに、引き続いてこの特例の適用を受けたい旨及び認定承継会社の経営に関する事項（認定承継会社の名称・本店所在地、特定資産の額・明細等）を記載した継続届出書に一定の書類を添付して納税地の所轄税務署長に提出することとされています（旧措法70の7の2⑩⑩、旧措令40の8の2④②、旧措規23の10②①～②③）。

#### (8) 他の納税猶予との重複適用の排除

経営承継相続人等が、認定承継会社に係る株式等についてこの特例の適用を受けようとする場合において、その経営承継相続人等以外の者がその認定承継会社と同一の会社の株式等について、この特例、非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除（措法70の7①）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（措法70の7の4①）のいずれかの規定の適用を受けているときは、この特例の適用を受けることができません（旧措法70の7の2⑧）。

### 3 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

#### (1) 適用対象と納税猶予の期限

「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」（措法70の7①）の適用を受けていた場合において先代経営者（贈与者）が死亡したときには、贈与により取得していた特例受贈非上場株式等が相続により取得したものとみなされ、相続税が課税されることとされていますが（「非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の課税の特例」（措法70の7の3①）、後継者（経営承継受贈者）は、その際、その特例受贈非上場株式等に係る相続税について、相続税の納税猶予（措法70の7の4①）の適用を受けることができます。

具体的には、贈与者（先代経営者）から相続又は遺贈により取得したものとみなされた特例受贈非上場株式等につきこの特例の適用を受けようとする経営承継受贈者（以下「経営相続承継受贈者」といいます。）が、その相続に係る相続税の申告書の提出により納付すべき相続税の額のうち、特例相続非上場株式等に係る納税猶予分の相続税額に相当する相続税については、その相続税の申告期限までに一定の担保を提供した場合に限り、その経営相続承継受贈者の死亡の日まで、その納税が猶予されます（措法70の7の4①）。

#### ① 経営相続承継受贈者の範囲

経営承継受贈者であって、相続開始の時に、次に掲げる要件の全てを満たす者をいいます（旧措法70の7の4②三）。

イ 特例受贈非上場株式等に係る認定相続承継会社の代表権を有していること

ロ その者及びその者の同族関係者等の有する認定相続承継会社の非上場株式等の議決権の数の合計が、その認定相続承継会社に係る総株主等議決権数の100分の50を超えること

ハ その者が有する認定相続承継会社の非上

場株式等に係る議決権の数が、その者の同族関係者等のうちいずれの者が有する議決権の数をも下回らないこと

#### ② 認定相続承継会社の範囲

認定贈与承継会社で、相続開始の時に、次に掲げる要件の全てを満たすものをいいます（旧措法70の7の4②一、旧措令40の8の3③～⑥）。

イ その会社の常時使用従業員の数が1人以上であること

ロ その会社が、資産管理会社（事業実態があるものを除きます。）に該当しないこと

ハ その会社及び特定特別関係会社の株式等が非上場株式等に該当すること

ニ その会社及び特定特別関係会社が、性風俗関連特殊営業を営む会社に該当しないこと

ホ その会社が中小企業者であること

ヘ その会社の特別関係会社が外国会社に該当する場合（その会社又はその会社との間に支配関係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ます。）には、その会社の常時使用従業員の数が5人以上であること

ト その会社の相続の開始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（主たる事業活動から生ずる収入の額に限ります。）が、零を超えること

チ その会社の黄金株をその会社に係る経営相続承継受贈者以外の者が有していないこと

リ その会社の特定特別関係会社（外国会社を除きます。）が、中小企業者に該当すること

#### ③ 特例相続非上場株式等の範囲

相続又は遺贈により取得したものとみなされる特例受贈非上場株式等（相続開始の時に有していたものに限ります。）のうち相続税の申告書にこの特例の適用を受けようとする旨の記載があるもので、その相続開始の時に

おけるその認定相続承継会社の発行済株式又は出資（議決権に制限のないものに限ります。）の総数又は総額の3分の2（その特例受贈非上場株式等の特例対象贈与の直前において経営相続承継受贈者が有していた認定相続承継会社の非上場株式等（議決権に制限のないものに限ります。）がある場合は、その総数又は総額の3分の2からその経営相続承継受贈者が有していた認定相続承継会社の非上場株式等の数又は金額（注）を控除した残数又は残額）に達するまでの部分をいいます（措法70の7の4①、旧措令40の8の3①）。

（注） 贈与の時から相続開始の直前までの間に特例受贈非上場株式等に係る会社の株式等の併合があったことその他の事由によりその特例受贈非上場株式等の数又は金額が増加又は減少をしている場合には、その増加又は減少をした後の数又は金額に換算した数又は金額となります。

## (2) 非上場株式等についての相続税の納税猶予の特例の規定の準用

上記「2 非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」（措法70の7の2）の(3)から(7)までについては、この特例を適用する場合に準用されます。

## (3) 他の納税猶予との重複適用の排除

経営相続承継受贈者が、認定相続承継会社に係る株式等についてこの特例の適用を受けようとする場合において、その経営相続承継受贈者以外の者がその認定相続承継会社と同一の会社の株式等について、この特例、非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除（措法70の7①）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（措法70の7の2①）のいずれかの規定の適用を受けているときは、この特例の適用を受けることができません（措法70の7の4⑤）。

## II 改正の内容

非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予及び免除制度（以下「事業承継税制」といいます。）については、平成25年度税制改正において、制度の活用促進を図る等の観点から、雇用確保要件等の緩和、利子税等の負担の軽減及び手続の簡素化等の抜本的見直しが行われました。その結果、平成27年の円滑化法の認定件数は改正前に比べ約3倍の水準となったところですが、他方、中小企業の経営者の高齢化は進んでおり、これから数年のうちに多くの経営者が世代交代の時期を迎えることとなり、早期かつ計画的な事業承継の更なる促進の重要性も指摘されていたところです。

このような状況を踏まえ、平成29年度税制改正では、課税の公平に留意しつつ、本制度を更に使いやすくするための見直しを行うこととされました。具体的には、①安心して制度を利用できるよう、災害時における要件緩和の特例の創設、雇用確保要件の計算方法の見直しを行うこととし、②生前贈与による事業の承継をより行いやすくする観点から、相続時精算課税制度の適用に係る非上場株式等の贈与の適用対象への追加、贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予の適用要件の見直しなどを行うこととされました。

### 1 被災した認定贈与承継会社等に係る要件緩和の特例の創設

事業承継税制では、納税猶予の対象となる会社において相続時・贈与時の雇用水準の8割を5年間（事業継続期間）平均で維持すること（以下「雇用確保要件」といいます。）等を要件に納税の猶予が認められています。しかしながら、災害により事業所等が被災した場合や経営環境が激変した場合であっても、原則としてこの雇用確保要件等が課されることから、それが制度の利用を躊躇する要因になっているとの指摘がありました。

また、平成29年度税制改正においては、昨年4月の熊本地震をはじめ近年災害が頻発していることを踏まえ、被災者の不安を早期に解消するとと

もに、税制上の対応が復旧や復興の動きに遅れることのないよう、各税目にわたり、あらかじめ規定を整備することとされました。そのため、事業承継税制についても、「東日本大震災で被災した認定贈与承継会社等に係る非上場株式等について

の納税猶予の特例」（震災税法38の3～38の5）を基礎として、以下のとおり、被災した認定贈与承継会社等に対して要件を緩和する措置等を常設化することとされました。

被災した認定贈与承継会社等に係る要件緩和の特例

被災した認定贈与承継会社等に係る要件緩和の特例											
被災の態様	(1) 資産の被害が大きい会社	(2) 従業員の多くが属する事業所が被災した会社	(3) 売上高が大幅に減少した会社								
	$\frac{\text{①}}{\text{総資産}} \geq 30\%$ <p>① 罹災証明書の発行を受けた資産（特定資産を除く。）                      (注) 総資産は災害発生日の直前の事業年度終了時の帳簿価額</p>	$\frac{\text{①}}{\text{従業員の総数}} \geq 20\%$ <p>① 罹災証明書の発行を受けた事業所で、一定期間継続して稼働できない事業所の従業員数                      (注) 1. 「従業員」は、「災害発生日の前日における常時使用従業員」                      2. 「一定期間」とは、災害後6月間</p>	$\frac{\text{災害後6月間の売上高}}{\text{上記期間の前年同期間の売上高}} \leq 70\%$ <p>※ 中小企業信用保険法に規定する下記の事由による売上減少を対象                      (イ) 取引先の倒産〔同法2⑤一〕                      (ロ) 取引先の事業活動の制限〔二〕                      (ハ) 事故〔三〕                      (ニ) 災害〔四〕</p>								
認定会社 【事業継続要件の緩和】	◎ 次の事業継続要件を免除 ① 雇用5年間平均80%維持 ② 資産管理会社に非該当【10年間】	◎ 次の事業継続要件を免除 ① 雇用5年間平均80%維持* ※被災していない事業所については雇用確保要件を満たす必要 ② 資産管理会社に非該当【10年間】	◎ 売上高の回復に応じて、次の事業継続要件を緩和（上記(イ)・(ロ)については①のみ） ① 雇用5年間平均80%維持 ② 資産管理会社に非該当【最長10年間】								
			<table border="1"> <thead> <tr> <th>売上高（災害後平均等）の水準（災害発生日直前年度との対比）</th> <th>雇用確保の割合</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>70%未満</td> <td>免除</td> </tr> <tr> <td>70%以上～100%未満</td> <td>40%</td> </tr> <tr> <td>100%以上</td> <td>80%</td> </tr> </tbody> </table>	売上高（災害後平均等）の水準（災害発生日直前年度との対比）	雇用確保の割合	70%未満	免除	70%以上～100%未満	40%	100%以上	80%
売上高（災害後平均等）の水準（災害発生日直前年度との対比）	雇用確保の割合										
70%未満	免除										
70%以上～100%未満	40%										
100%以上	80%										
【猶予税額の免除事由の追加】	◎ 事業継続期間内に破産した場合等であっても、猶予税額を免除	◎ 同左	◎ 同左								
災害後に適用を受けようとする会社（災害後1年までの相続が対象） 【適用要件の緩和】	◎ 次の適用要件を免除 ① 資産管理会社非該当要件 ② 事前役員就任要件	◎ 同左	◎ 上記(イ)・(ニ)について次の適用要件を免除 ① 資産管理会社非該当要件 ② 事前役員就任要件								

(1) 雇用確保・資産管理会社非該当に係る事業継続要件の特例

① 概要

事業承継税制は、認定贈与承継会社等（認定贈与承継会社、認定承継会社又は認定相続承継会社をいいます。以下同じです。）が、雇用確保要件を満たさなかった場合（措法70の7③二等）や資産管理会社に該当することとなった場合（措法70の7③九等）には、納税猶予が取り消されることとなりますが、認定贈与承継会社等が被災した場合等には、その受けた被害の態様に応じて、これらの要件を緩和することとされました（措法70の7③⑩⑪、70の7の2③⑫⑬、70の7の4⑭で準用する70の7の2③⑫⑬）。具体的な内容は次のとおりです。

イ 会社の事業用資産が災害によって甚大な被害を受けた場合

認定贈与承継会社等の事業の用に供する資産が災害によって甚大な被害を受けた場合において、その認定贈与承継会社等が次の(イ)又は(ロ)に掲げる事由に該当することとなったときであっても、これらの事由に該当しないものとみなすこととされました（措法70の7③⑩一、70の7の2③⑫一、70の7の4⑭で準用する70の7の2③⑫一）。

(イ) 経営贈与等承継期間（災害が発生した日以後の期間に係る経営贈与承継期間、経営承継期間又は経営相続承継期間をいいます。以下1において同じです。）内に雇用確保要件を満たさなくなったとき又は資産管理会社に該当したとき

(ロ) 贈与等特定期間内に資産管理会社に該当したとき

(注1) 「災害」とは、震災、風水害、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火災、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（措令40

の8④）。

(注2) 「災害によって甚大な被害を受けた場合」とは、次の算式を満たす場合をいいます（措令40の8④⑤、40の8の2⑤⑥、40の8の3⑥⑦で準用する40の8の2⑤⑥）。

《算式》

$$\frac{\text{災害により滅失（通常の修繕によっては原状回復が困難な損壊を含みます。）をした資産（特定資産を除きます。）の帳簿価額}}{\text{災害が発生した日の属する事業年度の直前の事業年度終了の時点における認定贈与承継会社等の総資産の帳簿価額}} \geq 30\%$$

(注3) 「贈与等特定期間」とは、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれに定める期間をいいます（措法70の7③⑩一、70の7の2③⑫一、70の7の4⑭で準用する70の7の2③⑫一、措令40の8⑤⑥、40の8の2⑤⑥、40の8の3⑥⑦で準用する40の8の2⑤⑥）。

① 災害が経営贈与等承継期間の末日までに発生した場合

経営贈与等承継期間の末日の翌日から、災害が発生した日の直前の経営贈与等報告基準日（経営贈与報告基準日、経営報告基準日又は経営相続報告基準日をいいます。以下同じです。）の翌日以後10年を経過する日までの期間（最初の経営贈与等報告基準日が災害の発生した日後に到来する場合にあっては、その経営贈与等報告基準日の翌日から同日以後10年を経過する日までの期間）

② 災害が経営贈与等承継期間の末日の翌日以後に発生した場合

災害が発生した日の直前の特定基準日（経営贈与等承継期間の末日から1年を経過するごとの日をいいます。以下1において同じです。）の翌日から同日以後10年を経過する日ま

での期間（最初の特定基準日とその災害が発生した日後に到来する場合には、経営贈与等承継期間の末日の翌日から同日以後10年を経過する日までの期間）で、災害が発生した日以後の期間

（注4）「30%」の割合は、「特定土地等及び特定株式等に係る相続税の課税価格の計算の特例」（措法69の6）において、被災地（特定地域）に保有する土地等の資産が総資産に占める割合の30%以上である会社の非上場株式等を対象としていることを勘案したものです（「東日本大震災で被災した認定贈与承継会社等に係る非上場株式等についての納税猶予の特例」（震災税法38の3）で講じた措置と同様です。）。

ロ 会社の事業所が災害によって被害を受けた場合

認定贈与承継会社等の事業所（常時使用従業員が勤務している事務所、店舗、工場その他これらに類するものに限ります。以下ロにおいて同じです。）が災害によって被害を受けたことにより、その認定贈与承継会社等における雇用の確保が困難となった場合（上記イに該当する場合を除きます。）には、次のとおりとされました。

（イ）各第1種贈与基準日等（第1種贈与基準日又は第1種基準日をいいます。以下1において同じです。）における被災事業所（災害によって被害を受けた事業所をいいます。以下ロにおいて同じです。）の常時使用従業員の数の合計を経営贈与等承継期間の末日において経営贈与等承継期間内にある第1種贈与基準日等の数で除して計算した数（認定相続承継会社については、被災事業所の各第1種贈与基準日における常時使用従業員の数と各第1種相続基準日における被災事業所の

常時使用従業員の数の合計を経営相続承継期間の末日において経営贈与承継期間内にある第1種贈与基準日の数と経営相続承継期間内にある第1種相続基準日の数の合計で除して計算した数。以下ロにおいて「平均従業員数」といいます。）が、贈与等（注）の時におけるその被災事業所の常時使用従業員数の80%（その数に1人未満の端数があるときはこれを切り捨てた数とし、その贈与等の時における常時使用従業員の数が1人のときは1人とします。以下ロにおいて「要確保従業員数」といいます。）を下回る数となったことにより雇用確保要件を満たすことができなくなった場合であっても、この場合に該当しないものとみなされま

す。

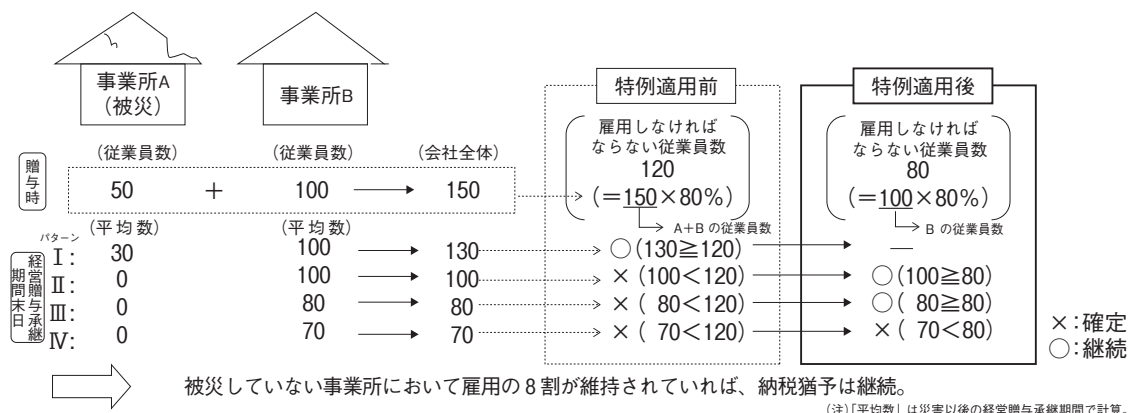
ただし、その認定贈与承継会社等の事業所のうちに被災事業所以外の事業所がある場合には、その事業所の平均従業員数が、要確保従業員数以上である場合に限られます（措法70の7③〇二イ、70の7の2③一ニイ、70の7の4①⑥で準用する70の7の2③一ニイ、措令40の8⑤①⑤②、40の8の2⑤⑥⑤⑦、40の8の3②④で準用する40の8の2⑤⑥⑤⑦）。

（注）「贈与等」とは、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除（措法70の7）」の適用に係る贈与又は「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除（措法70の7の2）」の適用に係る相続又は遺贈をいいます。

（ロ）認定贈与承継会社等が、経営贈与等承継期間内又は贈与等特定期間内に資産管理会社に該当することとなった場合であっても、資産管理会社に該当しないものとみなされます（措法70の7③〇二ロ、70の7の2③一ニロ、70の7の4①⑥で準用する70の7の2③一ニロ）。



被災事業所の雇用が8割を下回ったことにより、雇用確保要件を満たさなくなった場合



(注1) 「雇用の確保が困難となった場合」とは、次の算式を満たす場合をいいます（措令40の8⑤①、40の8の2⑤⑥、40の8の3②④で準用する40の8の2⑤⑥）。

《算式》

$$\frac{\text{その認定贈与承継会社等の被災常時使用従業員（※）の数}}{\text{その認定贈与承継会社等の災害が発生した日の前日における常時使用従業員の総数}} \geq 20\%$$

※ 「被災常時使用従業員」とは、被災事業所（災害により滅失し、又はその全部若しくは一部が損壊した事業所をいいます。）のうち、災害が発生した日から同日以後6か月を経過する日までの間継続して常時使用従業員がその認定贈与承継会社等の本来の業務に従事することができないと認められるものにおいて、その災害が発生した日の前日に使用していた常時使用従業員をいいます。

(注2) 贈与等の時に認定贈与承継会社等について合併等の事由が生じた場合における上記の被災事業所以外の事業所の「贈与等の時における常時使用従業員の数」については、当該事業所の贈与等の時における常時使用従業員の数と、当該事由の発生直前における吸収

合併消滅会社（認定贈与承継会社等を除きます。）等の常時使用従業員の数として計算された一定の数とを合計した数とされています（措令40の8⑤②、40の8の2⑤⑦、40の8の3②④で準用する40の8の2⑤⑦、措規23の9③⑨一、23の10③⑦で準用する23の9③⑨一、23の12⑨で準用する23の10③⑦）。

(注3) 「20%」の割合は、被災事業所で雇用されていた常時使用従業員の数がその認定贈与承継会社等の常時使用従業員の総数の20%（=100%－80%）以上である場合には、必然的に80%の雇用維持が困難となることを勘案したものです（「東日本大震災で被災した認定贈与承継会社等に係る非上場株式会社等についての納税猶予の特例」で講じた措置と同様です）。

ハ 災害等により売上金額が大幅に減少した場合

(イ) 認定贈与承継会社等が中小企業信用保険法（昭和25年法律第264号）第2条第5項第1号又は第2号（取引先の倒産又は事業活動の制限）のいずれかに該当する場合

中小企業信用保険法第2条第5項第1号又は第2号のいずれかに該当すること

によりその認定贈与承継会社等の売上金額が大幅に減少した場合（上記イ又はロに該当する場合を除きます。）において、その認定贈与承継会社等が雇用確保要件を満たさなくなったときであっても、次表のように、売上割合の平均値に応じた雇用割合の平均値を満たしているときに限り、経営贈与等承継期間の末日においては、この事由に該当しないものとみなされます（措法70の7<sup>③〇</sup>三、70の7の2<sup>③①</sup>三、70の7の4<sup>①⑥</sup>・措令40の8の3<sup>②⑤</sup>で準用する70の7の2<sup>③①</sup>三、措令40の8<sup>⑤④</sup>、40の8の2<sup>⑤⑨</sup>、40の8の3<sup>②④②⑤</sup>で準用する40の8の2<sup>⑤⑨</sup>）。

売上割合の平均値	雇用割合の平均値
100%以上	80%以上
70%以上100%未満	40%以上
70%未満	0%以上

- (ロ) 認定贈与承継会社等が中小企業信用保険法第2条第5項第3号又は第4号（事故又は災害）のいずれかに該当する場合  
中小企業信用保険法第2条第5項第3号又は第4号のいずれかに該当することによりその認定贈与承継会社等の売上金額が大幅に減少した場合（上記イからハ(イ)までに該当する場合を除きます。）において、その認定贈与承継会社等が、経営贈与等承継期間内に雇用確保要件を満たさなくなったとき若しくは資産管理会社に該当することとなったとき又は贈与等特定期間内に資産管理会社に該当することとなったときであっても、次表のように、売上割合の平均値に応じた雇用割合の平均値又は売上割合に応じた雇用割合を満たしているときに限り、経営贈与等承継期間の末日（経営贈与等承継期間内又は贈与等特定期間内に資産管理会社に該当することとなった場合には、基準日の直前の経営贈与等報告基準日の翌日

からその基準日までの期間）においては、これらの事由に該当しないものとみなされます（措法70の7<sup>③〇</sup>四、70の7の2<sup>③①</sup>四、70の7の4<sup>①⑥</sup>・措令40の8の3<sup>②⑤</sup>で準用する70の7の2<sup>③①</sup>四、措令40の8<sup>⑤⑥</sup>、40の8の2<sup>⑤⑨</sup>、40の8の3<sup>②④②⑤</sup>で準用する40の8の2<sup>⑤⑨</sup>）。

- i 認定贈与承継会社等が経営贈与等承継期間内に雇用確保要件を満たさなくなった場合

売上割合の平均値	雇用割合の平均値
100%以上	80%以上
70%以上100%未満	40%以上
70%未満	0%以上

- ii 認定贈与承継会社等が経営贈与等承継期間内又は贈与等特定期間内に資産管理会社に該当することとなった場合

売上割合	雇用割合
100%以上	80%以上
70%以上100%未満	40%以上
70%未満	0%以上

- (注1) 「売上金額が大幅に減少した場合」とは、認定贈与承継会社等の売上金額について次の算式を満たす場合で、円滑化省令第13条の2第3項の確認書（同条第1項第3号から第6号までのいずれかに係るものに限ります。）の写し及び同条第2項の規定により都道府県知事に提出した同項の申請書（これらの号に係るものに限ります。）の写しを下記②の「特例の適用を受けるための手続」の届出書に添付することにより、その認定贈与承継会社等が中小企業信用保険法第2条第5項第1号から第4号までのいずれかに該当することが証明されたときをいいます（措令40の8<sup>⑤③⑤⑤</sup>、40の8の2<sup>⑤⑧⑥⑥</sup>、40の8の3<sup>②④</sup>②⑤で準用する40の8の2<sup>⑤⑧⑥⑥</sup>、措規23

の9④④、23の10③③で準用する23の9④④、23の12⑨で準用する23の10③③)。

《算式》

$$\frac{\text{特定日から特定日以後6か月を経過する日までの間における認定贈与承継会社等の売上金額}}{\text{特定日の1年前の日から同日以後6か月を経過する日までの間における認定贈与承継会社等の売上金額}} \leq 70\%$$

※ 「特定日」とは、中小企業信用保険法第2条第5項第1号の事由が発生した日若しくは同項第2号の事業者が同号の経済産業大臣の指定した事業活動の制限を実施した日又は同項第3号若しくは第4号の経済産業大臣の指定する事由が発生した日をいいます。具体的には、「第1号の事由が発生した日」とは同号の規定に基づき経済産業大臣が指定した事業者に係る「特定中小企業者の認定を申請することができる期間」の初日、「事業活動の制限を実施した日」とは同項第2号の規定に基づき経済産業大臣が指定した事業活動の制限に係る「指定期間」の初日、「経済産業大臣の指定する事由が発生した日」とは同項第3号又は第4号の規定に基づき経済産業大臣が指定する事由に係る「指定の期間」の初日をいいます。

※ 東日本大震災で被災した認定贈与承継会社等に係る非上場株式等の納税猶予の特例では、東北地方における大震災後6か月間の業種別の売上高（平均、見込みを含みます。）が対前年比で最大30%程度下落していたことを踏まえ、この水準を上回って売上高が下落した場合には、その会社における雇用継続が困難になると考えられたことから、「70%」の割合が設定されています。本特例におけ

る「70%」の割合はそれを勘案したものです。

(注2) 「売上割合」及び「売上割合の平均値」は、次のとおりです（措令40の8⑤⑤一、40の8の2⑥⑥一、40の8の3②②⑤で準用する40の8の2⑥⑥一）。

《算式》

$$\text{「売上割合」} = \frac{\text{売上判定事業年度(※1)における売上金額}}{\text{その売上判定事業年度の月数}} \times \frac{\text{贈与等特定事業年度(※2)における売上金額}}{\text{贈与等特定事業年度の月数}}$$

$$\text{「売上割合の平均値(※4)」} = \frac{\text{各売上判定事業年度における売上割合の合計}}{\text{経営贈与等承継期間内に終了するその売上判定事業年度の数}}$$

※1 「売上判定事業年度」とは、その売上金額に係る事業年度の翌事業年度中にある経営贈与等報告基準日（以下「基準日」といいます。）の直前の経営贈与等報告基準日の翌日からその基準日までの間に終了する事業年度（次に掲げる場合には、それぞれに定める期間内に終了する事業年度とし、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（以下「特定事由」といいます。）が発生した日の属する事業年度以前の事業年度を除きます。）をいいます。

① 基準日が最初の経営贈与等報告基準日である場合 贈与等に係る贈与税又は相続税の申告書の提出期限の翌日からその基準

日までの期間

② 経営贈与等報告基準日が贈与等特定期間内にある場合 経営贈与等承継期間の末日から1年を経過するごとの日（特定基準日）の直前の特定基準日（その1年を経過する日が最初の特定基準日である場合には、経営贈与等承継期間の末日）の翌日から次の特定基準日（その売上金額に係る事業年度の翌事業年度中にあるものに限ります。）までの期間

※2 「贈与等特定事業年度」とは、認定贈与承継会社等の特定事由が発生した日の属する事業年度の直前の事業年度をいいます。

※3 贈与等の時後に合併等の組織再編が生じた場合における売上割合については、組織再編後の金額として洗替えがされた売上判定事業年度又は贈与等特定事業年度の売上金額により計算することとされています（措令40の8<sup>56</sup>、40の8の2<sup>61</sup>、40の8の3<sup>24</sup><sup>25</sup>で準用する40の8の2<sup>61</sup>、措規23の9<sup>42</sup><sup>43</sup>、23の10<sup>39</sup>で準用する23の9<sup>42</sup><sup>43</sup>、23の12<sup>9</sup>で準用する23の10<sup>39</sup>）。

※4 認定贈与承継会社等が雇用確保要件を満たさなくなった場合において、最初の売上判定事業年度終了の日が経営贈与等承継期間の末日の翌日以後であるときにおける売上割合の平均値は、上記（注1）の算式で計算される割合とされています。

（注3）「雇用割合」及び「雇用割合の平均値」は、次のとおりです（措令40の8<sup>56</sup>一、40の8の2<sup>61</sup>一、40の8の3<sup>24</sup><sup>25</sup>で準用する40の8の2<sup>61</sup>一）。

《算式》

雇用判定基準日（※1）における常時使用従業員の数  
「雇用割合」＝ $\frac{\text{認定贈与承継会社等の贈与等の時（※2）における常時使用従業員の数（※3）}}{\text{各雇用判定基準日における雇用割合の合計}}$

「雇用割合の平均値（※4）」＝ $\frac{\text{売上判定事業年度に係る雇用判定基準日の数}}{\text{各雇用判定基準日における雇用割合の合計}}$

※1 「雇用判定基準日」とは、売上判定事業年度に係る基準日が経営贈与等承継期間内にある場合におけるその基準日をいい、売上判定事業年度に係る基準日が贈与等特定期間内にある場合には、特定基準日をいいます。

※2 「贈与等の時」とは、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除（措法70の7）」の適用に係る贈与の時又は「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除（措法70の7の2）」の適用に係る相続開始の時をいいます。

※3 贈与等の時後に合併等の組織再編が生じた場合の「認定贈与承継会社等の贈与等の時における常時使用従業員の数」については、その数と、合併等の直前における吸収合併消滅会社（認定贈与等承継会社を除きます。）等の常時使用従業員の数として計算された一定の数とを合計した数とされています（次の※4においても同じです。措令40の8<sup>56</sup>一、40の8の2<sup>61</sup>一、40の8の3<sup>24</sup><sup>25</sup>で準用する40の8の2<sup>61</sup>一、措規23の9<sup>39</sup>二、23の10<sup>37</sup>で準用する23の9<sup>39</sup>二、23の

12⑨で準用する23の10⑳）。

※4 認定贈与承継会社等が雇用確保要件を満たさなくなった場合において、最初の売上判定事業年度終了の日が経営贈与等承継期間の末日の翌日以後であるときにおける雇用割合の平均値は、その認定贈与承継会社等の贈与等の時における常時使用従業員の数に対する経営贈与等承継期間の末日における常時使用従業員の数の割合とされています。

（注4） 資産管理会社に該当することとなった場合における上記ハロの「基準日の直前の経営贈与等報告基準日の翌日からその基準日までの期間」（要件緩和期間）は、次の①から③までに掲げる場合には、それぞれに定める期間とされます（措法70の7⑳四、70の7の2㉑四、70の7の4㉒で準用する70の7の2㉑四、措令40の8⑤⑦、40の8の2⑥②、40の8の3④⑤で準用する40の8の2⑥②）。

- ① その基準日が最初の経営贈与等報告基準日である場合 贈与等に係る贈与税又は相続税の申告書の提出期限の翌日からその基準日までの期間
- ② 経営贈与等報告基準日が贈与等特定期間内にある場合 経営贈与等承継期間の末日から1年を経過するごとの日（特定基準日）の直前の特定

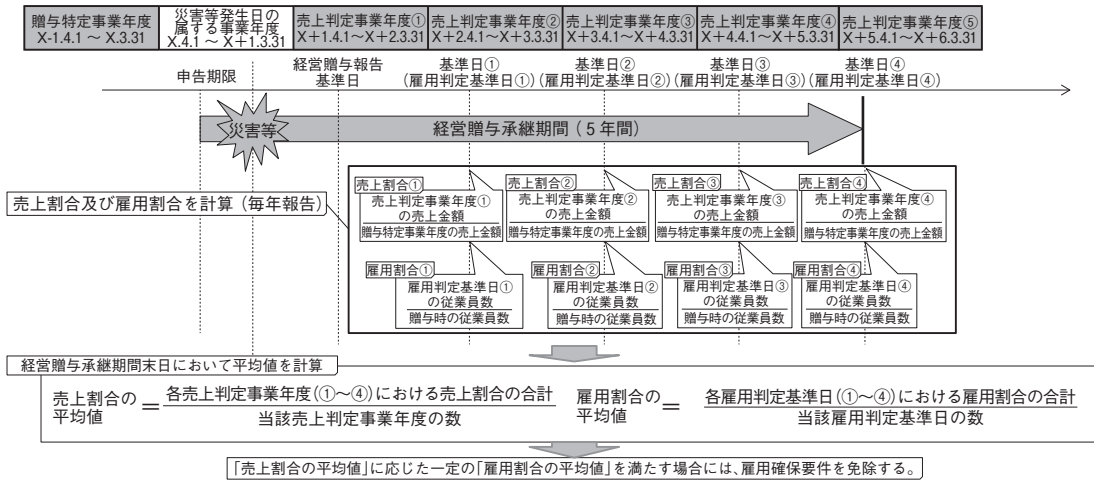
基準日（その1年を経過する日が最初の特定基準日である場合には、経営贈与等承継期間の末日）の翌日から次の特定基準日（その売上金額に係る事業年度の翌事業年度中にあるものに限り、）までの期間

- ③ 売上判定事業年度に係る基準日又は特定基準日が中小企業信用保険法第2条第5項第3号又は第4号の事由が発生した日以後最初に到来する基準日又は特定基準日である場合 これらの事由が発生した日から同日以後最初に到来する基準日又は特定基準日までの期間

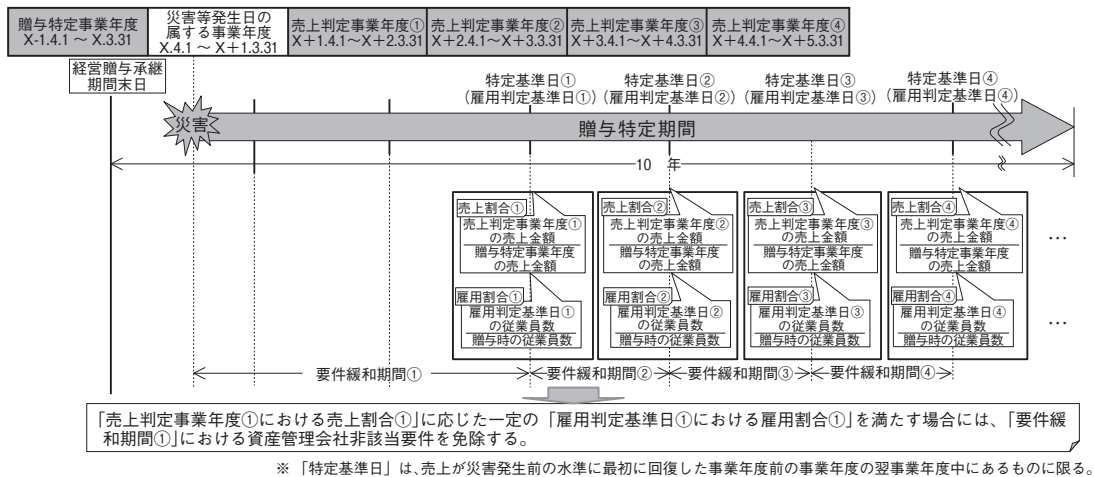
（注5） 贈与等特定期間内の事業年度（中小企業信用保険法第2条第5項第3号又は第4号の事由が発生した日の属する事業年度以前の事業年度を除きます。）の売上金額（※）が、贈与等特定事業年度の売上金額以上となった場合には、それ以後の事業年度については、上記ハロの特例の適用はありません（措法70の7⑳四口、70の7の2㉑四口、70の7の4㉒で準用する70の7の2㉑四口、措令40の8⑤⑧、40の8の2⑥③、40の8の3④⑤で準用する40の8の2⑥③）。

※ この売上金額は、その売上金額に贈与等特定事業年度の月数を乗じてその売上金額に係る事業年度の月数で除して計算した金額とされています。

「売上判定事業年度」、「基準日」及び「雇用判定基準日」並びに「売上割合」、「雇用割合」、「売上割合の平均値」及び「雇用割合の平均値」の関係〔雇用確保要件の緩和の場合〕



「売上判定事業年度」、「特定基準日」、「雇用判定基準日」及び「要件緩和期間」並びに「売上割合」及び「雇用割合」の関係〔資産管理会社非該当要件の緩和の場合〕



(参考) 中小企業信用保険法（昭和25年法律第264

号）（抄）

（定義）

第2条 省略

2～4 省略

5 この法律において「特定中小企業者」とは、中小企業者であつて、次の各号のいずれかに該当することについてその住所地を管轄する市町村長又は特別区長の認定を受けたものをいう。

- 一 破産手続開始、再生手続開始、更生手続開始又は特別清算開始の申立てその他経済産業大臣が定める事由が生じた事業者であつて、経済産業大臣が指定したものに対する売掛金債権その他経済産業省令で定める債権の回収が困難であるため、当該中小企業者の経営の安定に支障を生じていると認められること。
- 二 取引の相手方たる事業者その他の事業者が事業活動の制限であつて経済産業大

臣が指定したものを実施していることにより、次に掲げる事由のうち中小企業者の事業活動に著しい支障を生じていると認められるものとして経済産業大臣が定めるものが生じているため、当該中小企業者の経営の安定に支障を生じていると認められること。

イ 当該事業者と取引を行う中小企業者について生じた取引の数量の減少その他これに類する事由

ロ イに掲げるもののほか、当該事業者の事業活動に相当程度依存している相当数の中小企業者について生じた取引の数量の減少その他これに類する事由

ハ イ及びロに掲げるもののほか、指定地域（当該事業活動の制限により当該事業者の事業所が所在する特定の地域内に事業所を有する相当数の中小企業者の事業活動に著しい支障を生じていると認められるものとして経済産業大臣が指定する地域をいう。）内に事業所を有する相当数の中小企業者について生じた取引の数量の減少その他これに類する事由

三 災害その他の突発的に生じた事由であつて、その発生に起因して特定の業種に属する事業を行う相当数の中小企業者の事業活動に著しい支障を生じており、かつ、その事業活動が特定の地域内に限られていると認められるものとして経済産業大臣が指定するものに起因して、その業種に属する事業をその地域において行う中小企業者の相当部分の事業活動に著しい支障を生じていると認められる業種として経済産業大臣が地域を限つて指定するものに属する事業を行う中小企業者であり、かつ、当該事業に係る取引の数量の減少その他経済産業大臣が定める事由が生じているためその経営の安定に支障を生じていると認められること。

四 災害その他の突発的に生じた事由であ

つて、その発生に起因して相当数の中小企業者の事業活動に著しい支障を生じており、かつ、その事業活動が特定の地域内に限られていると認められるものとして経済産業大臣が指定するものに起因して、その地域内に事業所を有する中小企業者の相当部分の事業活動に著しい支障を生じていると認められる地域として経済産業大臣が指定する地域内に事業所を有する中小企業者であり、かつ、当該中小企業に係る取引の数量の減少その他経済産業大臣が定める事由が生じているためその経営の安定に支障を生じていると認められること。

五～八 省略

## ② 特例の適用を受けるための手続

イ この特例（上記①イ～ハ）は、次に掲げる者の区分に応じ、それぞれに定める日までに、この特例の適用を受けたい旨を記載した届出書を納税地の所轄税務署長に提出した場合（税務署長においてやむを得ない事情があると認める場合には、その届出書をその期限後に提出した場合を含みます。）に限り、適用されます（措法70の7⑳、70の7の2㉓、70の7の4㉔で準用する70の7の2㉒、措令40の8の2㉑）。

(イ) 経営承継受贈者（措令40の8の2㉑の規定の適用に係る経営承継相続人等を含み、災害等の発生前に「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」等の適用に係る贈与により非上場株式等の取得をしていた者に限ります。）その災害等の発生した日から10か月を経過する日

(注) 「災害等」とは、上記①イの災害及び中小企業信用保険法第2条第5項第1号から第4号までの事由をいいます。

(ロ) 経営承継相続人等（(イ)の経営承継相続人等を除きます。）次に掲げる者の区分に応じ、それぞれに定める日

- i 災害等の発生した日前に「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」の適用に係る相続又は遺贈により非上場株式等の取得をしていた者 同日から10か月を経過する日
  - ii 災害等の発生した日から同日以後1年を経過する日までの間に「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」の適用に係る相続又は遺贈により非上場株式等の取得をした者 その相続又は遺贈に係る相続税の申告書の提出期限
- (イ) 経営相続承継受贈者 次に掲げる者の区分に応じ、それぞれに定める日
- i 災害等の発生した日前に「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」の適用に係る相続又は遺贈により非上場株式等の取得をしていた者 同日から10か月を経過する日
  - ii 災害等の発生した日から同日以後1年を経過する日までの間に「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」の適用に係る相続又は遺贈により非上場株式等の取得をした者 その相続又は遺贈に係る相続税の申告書の提出期限
- ロ なお、上記①ハ「売上金額が大幅に減少した場合の特例」の適用を受ける経営承継受贈者等（経営承継受贈者、経営承継相続人等又は経営相続承継受贈者をいいます。以下同じです。）については、届出期限までに、引き続いてこの特例の適用を受けたい旨、各事業年度の売上金額など一定の事項を記載した届出書に所定の書類を添付して納税地の所轄税務署長に提出する必要があります（措令40の8<sup>59</sup>、40の8の2<sup>64</sup>、40の8の3<sup>24</sup><sup>25</sup>で準用する40の8の2<sup>64</sup>、措規23の9<sup>46</sup><sup>47</sup>、23の10<sup>42</sup><sup>43</sup>、23の12<sup>9</sup>で準用する23の10<sup>42</sup><sup>43</sup>）。

(注) 「届出期限」とは、次の①又は②に掲げる場合に依り、それぞれに定める期限をいいます（措令40の8<sup>59</sup>、40の8の2<sup>64</sup>、40の8の3<sup>24</sup><sup>25</sup>で準用する40の8の2<sup>64</sup>）。

- ① 基準日が経営贈与等承継期間内にある場合 その基準日の翌日から5か月を経過する日
- ② 基準日が経営贈与等承継期間の末日の翌日以後にある場合 その基準日の翌日から3か月を経過する日

## (2) 猶予税額に係る免除事由の特例

### ① 概要

認定贈与承継会社等が経営贈与等承継期間経過後に倒産した場合には、一定の納税猶予税額は免除されますが、事業の継続が前提となる経営贈与等承継期間内に倒産した場合には納税猶予の期限が確定し、猶予税額（猶予中贈与税額又は猶予中相続税額をいいます。以下同じです。）の納付が必要となります。しかしながら、災害等によって受けた被害が大きい場合には、やむを得ず倒産してしまうような事例も生じ得ます。このような点を踏まえ、災害等により被害を受けた認定贈与承継会社等が、経営贈与等承継期間内に倒産した場合でも、猶予税額を免除することとされました（措法70の7<sup>32</sup>、70の7の2<sup>33</sup>、70の7の4<sup>17</sup>で準用する70の7の2<sup>33</sup>）。

### ② 対象となる認定贈与承継会社等

この特例の対象となる認定贈与承継会社等は、上記(1)の特例と同様、次に掲げる場合に該当する会社です（措法70の7<sup>32</sup>、70の7の2<sup>33</sup>、70の7の4<sup>17</sup>で準用する70の7の2<sup>33</sup>）。

イ 会社の事業用の資産が災害によって甚大な被害を受けた場合

ロ 会社の事業所が災害によって被害を受けた場合

ハ 災害等により売上金額が大幅に減少した場合

(注) それぞれの場合の詳細は、上記(1)①の



イからハまでをご参照ください。

③ 免除事由

上記②イからハまでに掲げる場合に該当することとなった認定贈与承継会社等又はその会社に係る経営承継受贈者等が、経営贈与等承継期間内に次のいずれかに該当することとなったときは、（猶予税額に係る本来の免除事由（措法70の7⑬一・二、70の7の2⑰一・二、70の7の4⑱）に該当するものとみなして）猶予税額が免除されます（措法70の7⑳、70の7の2㉑、70の7の4㉒で準用する70の7の2㉓、措令40の8㉔㉕、40の8の2㉖㉗、措規23の9㉘、23の10㉙で準用する23の9㉚）。

イ 経営承継受贈者等が認定贈与承継会社等の非上場株式等の全部の譲渡等をしたとき（次のいずれかに該当するときに限り、その認定贈与承継会社等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とき（当該他の会社が経営承継受贈者等と特別の関係がある者以外のものであり、かつ、株式交換等に際して当該他の会社の株式又は出資の交付がないときに限ります。）を除きます。）

(イ) その譲渡等が経営承継受贈者等と特別の関係がある者以外の者で、その譲渡等後の認定贈与承継会社等の経営を実質的に支配する者として次の要件を満たす1人の者に対して行うものであるとき

i その1人の者及びその1人の者の親族等の特別関係者が、その認定贈与承継会社等の非上場株式等に係る総株主等議決権数の50%超を有することとなること

ii その譲渡等の後において、その1人の者が有する認定贈与承継会社等の非上場株式等の議決権の数が、その1人の者の特別関係者のうちいずれの者が有する議決権の数をも下回らないこと

iii その譲渡等の後において、その1人

の者（その者が法人である場合には、役員等でその法人の経営に従事している者）が、その認定贈与承継会社等の代表権を有すること

(注) 「特別の関係がある者」とは、次に掲げる者をいいます。

① 経営承継受贈者等の親族  
② 経営承継受贈者等と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者

③ 経営承継受贈者等の使用人

④ 経営承継受贈者等から受ける金銭その他の資産によって生計を維持している者（①から③までに掲げる者を除きます。）

⑤ ②から④までに掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族

⑥ 次に掲げる会社

イ 経営承継受贈者等（①から⑤までに掲げる者を含みます。以下⑥において同じです。）が有する会社の株式等に係る議決権数が総株主等議決権数の50%を超える場合のその会社

ロ 経営承継受贈者等及びイの会社が有する他の会社の株式等に係る議決権数が総株主等議決権数の50%を超える場合のその他の会社

ハ 経営承継受贈者等及びイ又はロの会社が有する他の会社の株式等に係る議決権数が総株主等議決権数の50%を超える場合のその他の会社

(ロ) その譲渡等が、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を受け、その再生計画又は更生計画に基づきその非上場株式等を消却するために行うものであるとき

ロ その認定贈与承継会社等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とき

④ 免除される税額

上記③に該当した場合に免除される税額は、次のとおりです（措法70の7⑬一・二、70の7の2⑰一・二、70の7の4⑱で準用する70の7の2⑰一・二）。

イ 上記③イの場合 猶予税額から次の金額の合計額を控除した残額に相当する贈与税又は相続税

(イ) その譲渡等があった時における非上場株式等の時価に相当する金額

(ロ) その譲渡等があった日以前5年以内において、経営承継受贈者等及びその者と生計を一にする者が認定贈与承継会社等から受けた剰余金の配当等の額

ロ 上記③ロの場合 次の(イ)に掲げる金額から(ロ)に掲げる金額を控除した残額に相当する贈与税又は相続税

(イ) 認定贈与承継会社等の破産による解散の直前における猶予税額

(ロ) 認定贈与承継会社等が破産による解散前5年以内において、経営承継受贈者等及びその者と生計を一にする者が認定贈与承継会社等から受けた剰余金の配当等の額

⑤ 特例の適用を受けるための手続

この特例の適用を受けるためには、上記③の事由に該当することとなった日から2か月を経過する日（その該当することとなった日からその2か月を経過する日までの間に経営承継受贈者等が死亡した場合には、その経営承継受贈者等の相続人がその死亡による相続の開始があったことを知った日の翌日から6か月を経過する日）までに、免除を受けたい旨、免除を受けようとする税額などを記載した申請書に次に掲げる事項の記載のある書類その他の所定の書類を添付して、納税地の所轄税務署長に提出する必要があります（措法70の7⑳、70の7の2㉑、70の7の4㉒で準用する70の7の2㉑、措令40の8㉓、40の8の2㉔、40の8の3㉕で準用する40の8の2

㉖、措規23の9㉗㉘、23の10㉙㉚、23の12㉛）で準用する23の10㉙㉚）。

イ この特例の適用を受けようとする旨

ロ 認定贈与承継会社等が上記③に該当する旨及び該当することとなった事情の詳細

ハ その他一定の事項

(3) 資産管理会社非該当等に係る適用要件の特例

① 概要

「非上場株式等に係る相続税の納税猶予及び免除」（措法70の7の2①）及び「贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除」（措法70の7の4①）の適用を受けるためには、その対象となる会社が資産管理会社に該当していないことが必要となります。また、「非上場株式等に係る相続税の納税猶予及び免除」の適用を受けようとする者は、相続の前に、その会社の役員であることなどが必要とされています。しかし、災害により被災した場合には、事業用資産の滅失や保険金等の現金の受領等により特定資産の割合が増加する場合や、後継者が役員に就任する前に、突然、災害により先代経営者に相続が発生した場合など、被災時にはこれらの要件を満たすことが困難な場合も想定されます。

こうしたことを踏まえ、被災した場合には資産管理会社非該当に係る要件（措法70の7の2②一口、70の7の4②一口）や相続前の事前役員就任要件（措法70の7の2②三ホ）を不要とする措置が講じられました（措法70の7の2㉓㉔、70の7の4⑱）。

なお、「非上場株式等に係る贈与税の納税猶予及び免除」（措法70の7①）については、相続とは異なり、贈与のタイミングを任意に選択することができることを踏まえ、「東日本大震災で被災した認定贈与承継会社等に係る非上場株式等についての納税猶予の特例」と同様に、この(3)の特例は設けられていません。

この特例の具体的な内容は、次のとおりで

す。

② 認定承継会社等に係る要件緩和

災害等が発生した日から同日以後1年を経過する日までの間に、

- イ 相続又は遺贈により会社の非上場株式等の取得をした個人が「非上場株式等に係る相続税の納税猶予及び免除」（措法70の7の2①）の適用を受けようとする場合又は
- ロ 「非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の課税の特例」（措法70の7の3）により贈与者から相続又は遺贈により特例受贈非上場株式等の取得をしたものとみなされた個人が「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」（措法70の7の4①）の適用を受けようとする場合

において、その非上場株式等又は特例受贈非上場株式等に係る会社が次のイからハまでに掲げる場合に該当するときは、その会社が資産管理会社に該当する場合（措法70の7の2②一口、70の7の4②一口）であっても、納税猶予の適用を受けることができます（措法70の7の2③⑤、70の7の4③⑧）。

- イ その会社の事業の用に供する資産が災害によって甚大な被害を受けた場合

（注）「災害によって甚大な被害を受けた場合」とは、次の算式を満たす場合をいいます（措令40の8の2⑥⑦、40の8の3②⑦）。

《算式》

$$\frac{\text{災害により滅失（通常の修繕によっては原状回復が困難な損壊を含みます。）をした資産（特定資産を除きます。）の帳簿価額}}{\text{災害が発生した日の属する事業年度の直前の事業年度終了の時ににおけるその会社の総資産の帳簿価額}} \geq 30\%$$

- ロ その会社の事業所（常時使用従業員が勤務している事務所、店舗、工場その他これらに類するものに限り。）が災害によって被害を受けたことによりその会社にお

ける雇用の確保が困難となった場合（上記イに該当する場合を除きます。）

（注）「雇用の確保が困難となった場合」とは、次の算式を満たす場合をいいます（措令40の8の2⑥⑧、40の8の3②⑦）。

《算式》

$$\frac{\text{その会社の被災常時使用従業員（※）の数}}{\text{災害が発生した日の前日におけるその会社の常時使用従業員の総数}} \geq 20\%$$

※ 「被災常時使用従業員」とは、被災事業所（災害により滅失し、又はその全部若しくは一部が損壊した事業所をいいます。）のうち、災害が発生した日から同日以後6か月を経過する日までの間継続して常時使用従業員がその会社の本来の業務に従事することができないと認められるものにおいて、その災害が発生した日の前日に使用していた常時使用従業員をいいます。

- ハ 中小企業信用保険法第2条第5項第3号又は第4号のいずれかに該当することによりその会社の売上金額が大幅に減少した場合（上記イ又はロに該当する場合を除きます。）

（注）「売上金額が大幅に減少した場合」とは、その会社の売上金額について次の算式を満たす場合で、円滑化省令第13条の2第3項の確認書（同条第1項第5号又は第6号に係るものに限り。）の写し及び同条第2項の規定により都道府県知事に提出した同項の申請書（これらの号に係るものに限り。）の写しを下記④の「特例の適用を受けるための手続」の相続税の申告書に添付することにより、その会社が中小企業信用保険法第2条第5項第3号又は第4号に該当することが証明されたときをいいます（措令40の8の2⑥⑨、40の8の3②⑦、措規23の10④⑥、23の12⑨で準用する23の10④⑥）。

《算式》

$$\frac{\text{特定日（中小企業信用保険法第2条第5項第3号又は第4号の経済産業大臣の指定する事由が発生した日）から特定日以後6か月を経過する日までの間におけるその会社の売上金額}}{\text{特定日の1年前の日から同日以後6か月を経過する日までの間におけるその会社の売上金額}} \leq 70\%$$

- ③ 経営承継相続人等に係る要件緩和  
災害等が発生した日から同日以後1年を経過する日までの間に「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」（措法70の7の2①）の適用に係る相続又は遺贈により被相続人から認定承継会社の非上場株式等の取得をした場合において、その認定承継会社が上記(1)①イ、ロ又はハ(ロ)に掲げる場合に該当するときは、その者が、相続開始の直前において認定承継会社の役員であったこととする要件（措法70の7の2②三ホ、措規23の10⑧）を満たしていない場合であっても、納税猶予の適用を受けることができます（措法70の7の2③）。

- ④ 特例の適用を受けるための手続  
この特例の適用を受けるためには、非上場株式等の納税猶予の適用を受けようとする相続税の申告書に、この特例の適用を受けようとする旨を記載した書類その他一定の書類を添付して提出する必要があります（措法70の7の2③③③、70の7の4①①、措規23の10④④④、23の12①①で準用する23の10④④）。

## 2 雇用確保要件の計算方法の見直し

従業員の少ない小規模事業者への配慮等の観点から、雇用確保要件における維持すべき常時使用従業員数の計算について、贈与等の時における常時使用従業員数に100分の80を乗じて計算した数に1人に満たない端数があるときは、これを切り捨てる（改正前：切り上げる）こととし、贈与等

の時における常時使用従業員数が1人のときは、1人とする事とされました（措法70の7③二、70の7の2③二、70の7の4③で準用する70の7の2③二、措令40の8②②、40の8の2②②、40の8の3①①で準用する40の8の2②②）。

《算式》

$$\frac{\text{各第1種（贈与・相続）基準日における常時使用従業員数の合計}}{\text{経営（贈与・相続）承継期間内に存する第1種（贈与・相続）基準日の数}} \geq \frac{\text{贈与等の時における常時使用従業員数}}{100} \times 80 \text{（※）}$$

- ※ 1人未満の端数の処理  
〔改正前〕 切り上げ  
〔改正後〕 切り捨て（贈与等の時における常時使用従業員数が1人の場合には、1人）

## 3 相続時精算課税の適用を受ける非上場株式等に係る贈与の追加（非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除）

### (1) 相続時精算課税の適用除外規定の削除

これまで、相続時精算課税に係る特定贈与者からの贈与により取得をした非上場株式等について贈与税の納税猶予及び免除の適用を受ける場合には、上記 I 1 のとおり、その適用に係る特例受贈非上場株式等については相続時精算課税の適用を受けることができないこととされてきました。そのため、猶予期限の確定事由に該当した場合には、相続税よりも累進度の高い暦年課税に基づく税率により計算された猶予税額の納付が必要となることから、その税負担の可能性が制度の利用を躊躇させる一因となっていたとの指摘がありました。

（参考） 贈与税は、生前の分割贈与による相続税負担の回避の防止というその機能・性格から、相続税よりも累進度の高い税率構造となっています（暦年課税）。他方、受贈者は、その選択により暦年課税方式に代えて、相続時精算課税の適用を受けることができます。この制度は、生前贈与による資産移転の円滑化に資することを目的とし、被相続人が

行った生前贈与について最終的に相続時に相続税として精算することとされています。そのため、贈与段階で支払う贈与税については、相続時の精算を前提とした各年での概算払いという性格を有することから、20%の比例税率で課されるなど簡素なものとなっています。

そこで、今般の改正においては、この税負担に対する不安を軽減することで本制度の利用を促し、生前贈与による事業承継の更なる円滑化を図る観点から、その非上場株式等について本制度の適用を受ける場合であっても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。具体的には、相続時精算課税の適用除外規定（旧措法70の7③）を削除するとともに、本制度の適用に係る特例受贈非上場株式等が相続時精算課税の適用を受けるものである場合には、次の(2)のとおり相続時精算課税に基づき計算された納税猶予分の贈与税額に相当する金額について納税が猶予されることとされました（措法70の7②五口）。

## (2) 納税猶予分の贈与税額の計算

### ① 贈与者が1人であり、かつ、認定贈与承継会社が1社の場合

特例受贈非上場株式等の価額を経営承継受贈者に係るその年分の贈与税の課税価格とみなして、相続税法第21条の12（相続時精算課税に係る贈与税の特別控除）及び第21条の13（相続時精算課税に係る贈与税の税率）の規定を適用して計算した金額が納税猶予分の贈与税額となります（措法70の7②五口）。

### ② 贈与者が2人以上である場合又は認定贈与承継会社が2社以上ある場合

特例受贈非上場株式等に係る経営承継受贈者がその年中において特例対象贈与により取得をした全ての認定贈与承継会社の特例受贈非上場株式等の価額を特定贈与者ごとに合計した額（以下②において「特定贈与者ごとの贈与税の課税価格」といいます。）のそれぞ

れの額を上記①のその年分の贈与税の課税価格とみなして、①により計算します（措令40の8⑬二）。

この場合において、贈与者及び認定贈与承継会社の異なるものごとの納税猶予分の贈与税額は、次の算式により計算した金額となります（措令40の8⑭二）。

《算式》

$$A \times \frac{B}{C}$$

A：上記①により計算した納税猶予分の贈与税額

B：贈与者及び認定贈与承継会社の異なるものごとの特例受贈非上場株式等の価額

C：特定贈与者ごとの贈与税の課税価格

## (3) 相続時精算課税との調整

上記(1)の改正の結果、相続時精算課税の適用を受ける特例受贈非上場株式等について、猶予継続贈与（その特例受贈非上場株式等について受贈者が贈与税の納税猶予の適用を受ける場合における贈与をいいます。以下同じです。）をする場合や猶予継続贈与により取得する場面も想定されますが、これらの場合において、その経営承継受贈者に係る贈与者（特定贈与者）が死亡したときは「相続時精算課税に係る相続税額の規定」（相法21の14～21の16）と「非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の課税の特例」（措法70の7の3）とが重複して適用される場面も生じ得ます。そのため、本制度の贈与・相続を通じた事業の承継を支援するという趣旨なども踏まえつつ、次に掲げる特例受贈非上場株式等については、相続時精算課税に係る相続税額の規定（相続税法第21条の14から第21条の16までの規定）を適用しないこととする調整規定がおかれています（措法70の7⑬九・十）。

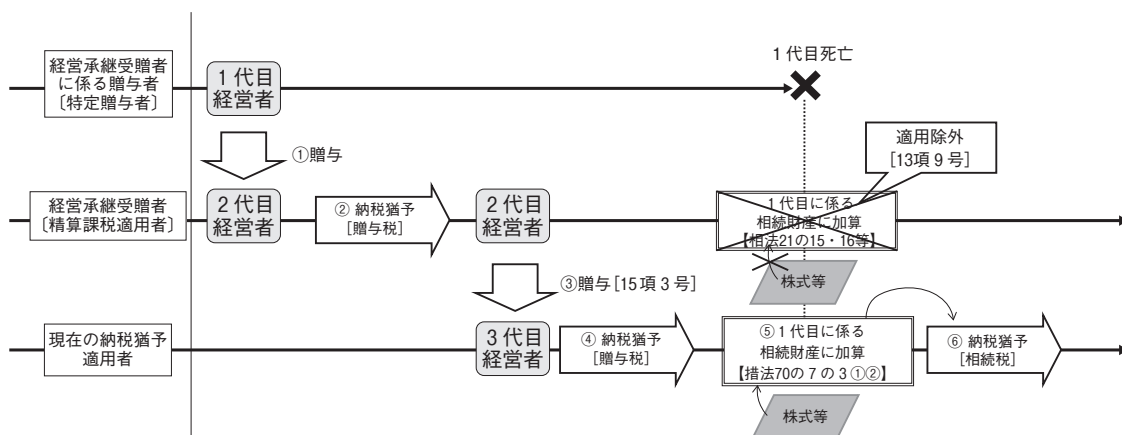
① 経営承継受贈者が有する特例受贈非上場株式等（相続時精算課税（「相続時精算課税適用者の特例」（措法70の2の6①）又は「特定の贈与者から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の相続時精算課税の特例」（措法70の

3①)において準用する場合を含みます。②)において同じです。)の適用を受けるものに限り、その全部又は一部について猶予継続贈与をした場合において、その経営承継受贈者に係る贈与者の相続が開始したときにおけるその猶予継続贈与をした特例受贈非上場株式等

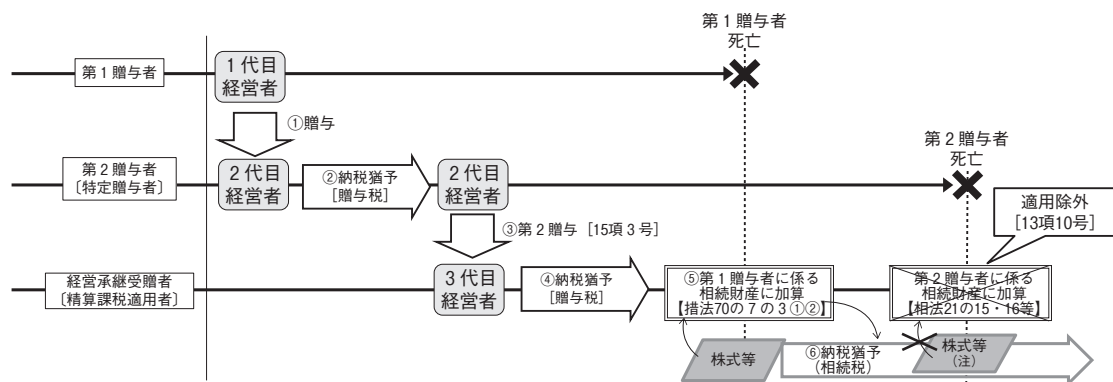
- ② 経営承継受贈者に係る特例対象贈与が猶予継続贈与（相続時精算課税の適用を受ける特例受贈非上場株式等）に係る贈与に限り、その全部又は一部について猶予継続贈与をした場合において、その経営承継受贈者に係る贈与者の相続が開始したときにおけるその猶予継続贈与をした特例受贈非上場株式等

以下②)において「第二贈与」といいます。)であり、かつ、その特例受贈非上場株式等が第二贈与者（その第二贈与をした者をいいます。以下②)において同じです。)が第一贈与者（第二贈与前に第二贈与者にその特例受贈非上場株式等の贈与をした者をいいます。）からの贈与により取得をしたものである場合において、その第二贈与者が死亡したときにおけるその経営承継受贈者がその第二贈与により取得をしたその特例受贈非上場株式等

例1：事業承継税制の適用に係る贈与により1代目から3代目まで株式が移転している場合において、1代目〔特定贈与者〕が死亡したとき



例2：事業承継税制の適用に係る贈与により1代目から3代目まで株式が移転している場合において、2代目〔特定贈与者〕が死亡したとき



(注) 第2贈与者が第1贈与者からの贈与により取得をしたもの

#### 4 認定相続承継会社の要件の見直し（贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除）

事業承継税制は、中小企業の事業承継の円滑化を通じた雇用の確保や地域経済活力の維持を図る観点から講じられた制度です。また、株式市場での資金調達が困難とされる中小企業の経営者が事業を継続していくためには、株式等の保有が不可欠であることに鑑みて、税制上の支援を行うものとして創設された経緯があります。したがって、適用対象となる会社は、中小企業者であること及び非上場会社であることが要件とされています。これは、「贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除」（措法70の7の4①）においても同様です。

この「贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除」は、上記I3のとおり、贈与税の納税猶予中に経営承継受贈者に係る贈与者が死亡した場合においても、贈与税から相続税に切り替えて、引き続き、その経営承継受贈者について納税を猶予することを可能とする制度ですが、その切り替え時において、経営承継受贈者の経営努力により従業員が増加して大会社になっていた場合や、成長して上場会社となっていた場合などには、上記の要件を満たさないことから、納税猶予の適用対象外となります。そのため、これらの要件が企業の成長を阻害するとの捉え方もありました。

そこで、今般の改正においては、意欲ある中小企業者の成長を支援し、生前贈与による事業承継の更なる円滑化を図る観点から、認定相続承継会社の要件のうち、下記の要件を撤廃することとされました（措法70の7の4②一、措令40の8の3⑥で準用する40の8の2⑩）。

- ① その会社及びその特定特別関係会社が中小企業者であること
- ② その会社及びその特定特別関係会社の株式等が非上場株式等に該当すること（経営相続承継受贈者に係る贈与者が、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用に係る

贈与の日の属する年分の贈与税の申告期限の翌日から同日以後5年を経過する日の翌日以後に死亡した場合）

#### 5 その他

##### (1) 継続届出書等における特定資産の内訳等の記載の省略

本制度の適用を受ける者が提出する継続届出書及び免除届出書については、資産管理会社非該当要件の確認のため、特定資産の額、その明細及び特定資産の割合並びに総収入金額、運用収入の合計額、これらの明細及び運用収入の割合等が記載事項とされていましたが、手続の簡素化の観点から、その認定贈与承継会社等が、経営贈与等報告基準日からその次の経営贈与等報告基準日までの間等において事業実態のあるものとされる次の要件（納税猶予の継続が可能な事業実態のある資産管理会社に係る要件と同様のもの）を全て満たしている場合には、その旨を記載することとし、上記の特定資産等に係る事項の記載は不要とされました（措規23の9②④⑦、23の10③⑤、23の12⑨で準用する23の10③⑤）。

- ① 商品販売等（商品の販売、資産の貸付け（経営承継受贈者等及びその同族関係者等に対する貸付けを除きます。）又は役務の提供で継続して対価を得て行われるもの等をいいます。）又はその商品販売等を行うために必要となる資産の所有若しくは賃借を行っていること
- ② 親族外従業員（経営承継受贈者等及びその経営承継受贈者等と生計を一にする親族以外の常時使用従業員。③において同じです。）が5人以上であること
- ③ 親族外従業員が勤務している事務所、店舗、工場等を所有又は賃借していること

##### (2) 常時使用従業員の範囲の見直し

雇用確保要件等に係る常時使用従業員については、厚生年金保険法第9条又は健康保険法第

3条第1項に規定する被保険者のうち一定の者等がその範囲とされていますが、「公的年金制度の財政基盤及び最低保障機能の強化等のための国民年金法等の一部を改正する法律（平成24年法律第62号）」による厚生年金保険法及び健康保険法等の改正によりその被保険者に一定の短時間労働者が追加されました。そのため、この改正の前後で本特例における常時使用従業員の範囲が変わらぬよう、常時使用従業員の範囲からその短時間労働者が除外されました。

具体的には、改正後の常時使用従業員は、会社の従業員であって、次に掲げるいずれかの者とされました（措規23の9④、23の10⑤で準用する23の9④、23の12②で準用する23の9④）。

① 厚生年金保険法（昭和29年法律第115号）

第9条に規定する被保険者（同法第18条第1項の厚生労働大臣の確認があった者に限るものとし、特定短時間労働者を除きます。）

（注）「特定短時間労働者」とは、その1週間の所定労働時間が同一の事業所に使用される短時間労働者の雇用管理の改善等に関する法律（平成5年法律第76号）第2条に規定する通常の労働者（以下「通常の労働者」といいます。）の1週間の所定労働時間の4分の3未満である同条に規定する短時間労働者（以下「短時間労働者」といいます。）又はその1か月間の所定労働日数が同一の事業所に使用される通常の労働者の1か月間の所定労働日数の4分の3未満である短時間労働者をいいます。

② 船員保険法（昭和14年法律第73号）第2条第1項に規定する被保険者（同法第15条第1項に規定する厚生労働大臣の確認があった者に限ります。）

③ 健康保険法（大正11年法律第70号）第3条第1項に規定する被保険者（同法第39条第1項に規定する保険者等の確認があった者に限るものとし、特定短時間労働者を除きます。）

④ その会社と2か月を超える雇用契約を締結している者で75歳以上であるもの

（参考1） 厚生年金保険法（昭和29年法律第115号）（抄）

（被保険者）

第9条 適用事業所に使用される70歳未満の者は、厚生年金保険の被保険者とする。（適用除外）

第12条 次の各号のいずれかに該当する者は、第9条及び第10条第1項の規定にかかわらず、厚生年金保険の被保険者とならない。

一～四 省略

五 事業所に使用される者であつて、その一週間の所定労働時間が同一の事業所に使用される短時間労働者の雇用管理の改善等に関する法律（平成5年法律第76号）第2条に規定する通常の労働者（以下この号において「通常の労働者」という。）の1週間の所定労働時間の4分の3未満である同条に規定する短時間労働者（以下この号において「短時間労働者」という。）又はその1月間の所定労働日数が同一の事業所に使用される通常の労働者の1月間の所定労働日数の4分の3未満である短時間労働者に該当し、かつ、イからニまでのいずれかの要件に該当するもの

イ 1週間の所定労働時間が20時間未満であること。

ロ 当該事業所に継続して1年以上使用されることが見込まれないこと。

ハ 報酬（最低賃金法（昭和34年法律第137号）第4条第3項各号に掲げる賃金に相当するものとして厚生労働省令で定めるものを除く。）について、厚生労働省令で定めるところにより、第22条第1項の規定の例により算定した額が、88,000円未満であること。

ニ 学校教育法（昭和22年法律第26号）

第50条に規定する高等学校の生徒、同法第83条に規定する大学の学生そ



の他の厚生労働省令で定める者であること。

（資格の得喪の確認）

第18条 被保険者の資格の取得及び喪失は、厚生労働大臣の確認によつて、その効力を生ずる。ただし、第10条第1項の規定による被保険者の資格の取得及び第14条第3号に該当したことによる被保険者の資格の喪失は、この限りでない。

2～4 省 略

（参考2）短時間労働者の雇用管理の改善等に関する法律（平成5年法律第76号）（抄）

（定義）

第2条 この法律において「短時間労働者」とは、1週間の所定労働時間が同一の事業所に雇用される通常の労働者（当該事業所に雇用される通常の労働者と同種の業務に従事する当該事業所に雇用される労働者にあつては、厚生労働省令で定める場合を除き、当該労働者と同種の業務に従事する当該通常の労働者）の1週間の所定労働時間に比し短い労働者をいう。

（参考3）健康保険法（大正11年法律第70号）（抄）

（定義）

第3条 この法律において「被保険者」とは、適用事業所に使用される者及び任意継続被保険者をいう。ただし、次の各号のいずれかに該当する者は、日雇特例被保険者となる場合を除き、被保険者となることができない。

一～八 省 略

九 事業所に使用される者であつて、その1週間の所定労働時間が同一の事業所に使用される短時間労働者の雇用管理の改善等に関する法律（平成5年法律第76号）第2条に規定する通常の労働者（以下この号において「通常の労働者」という。）の1週間の所定労働時間の4分の3未満である同条に規定す

る短時間労働者（以下この号において「短時間労働者」という。）又はその1月間の所定労働日数が同一の事業所に使用される通常の労働者の1月間の所定労働日数の4分の3未満である短時間労働者に該当し、かつ、イからニまでのいずれかの要件に該当するもの

イ 1週間の所定労働時間が20時間未満であること。

ロ 当該事業所に継続して1年以上使用されることが見込まれないこと。

ハ 報酬（最低賃金法（昭和34年法律第137号）第4条第3項各号に掲げる賃金に相当するものとして厚生労働省令で定めるものを除く。）について、厚生労働省令で定めるところにより、第42条第1項の規定の例により算定した額が、88,000円未満であること。

ニ 学校教育法（昭和22年法律第26号）第50条に規定する高等学校の生徒、同法第83条に規定する大学の学生その他の厚生労働省令で定める者であること。

2～10 省 略

（資格の得喪の確認）

第39条 被保険者の資格の取得及び喪失は、保険者等（被保険者が協会が管掌する健康保険の被保険者である場合にあつては厚生労働大臣、被保険者が健康保険組合が管掌する健康保険の被保険者である場合にあつては当該健康保険組合をいう。第164条第2項及び第3項、第180条第1項、第2項及び第4項並びに第181条第1項を除き、以下同じ。）の確認によつて、その効力を生ずる。ただし、第36条第4号に該当したことによる被保険者の資格の喪失並びに任意継続被保険者の資格の取得及び喪失は、この限りでない。

2・3 省 略

### Ⅲ 適用関係

- (1) 上記Ⅱの改正は、原則として、平成29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をする非上場株式等に係る贈与税又は相続税について適用され、同日前に贈与又は相続若しくは遺贈により取得をした非上場株式等に係る贈与税又は相続税については、従前どおりとされています（改正法附則88⑩⑬⑯）。
- (2) なお、既に、「非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除」の適用を受けていた経営承継受贈者、「非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除」の適用を受けていた経営承継相続人等又は「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」の適用を受けていた経営承継受贈者である者（以下「旧法猶予者」といいます。）について、その認定贈与承継会社等が平成28年4月1日以後に発生した上記Ⅱ1(1)②の災害等により上記Ⅱ1(1)①イからハマまでに掲げる場合に該当することとなった場合には、上記Ⅱ1(1)の「雇用確保・資産管理会社非該当に係る事業継続要件の特例」及び(2)の「猶予税額に係る免除事由の特例」の改正内容が適用されます（改正法附則88⑪⑫⑭⑮⑰⑱、改正措令附則30②③⑤⑥⑧⑨、改正措規附則16②④⑥）。

この場合において、旧法猶予者に対するこ

れらの特例の届出期限は、次の特例の区分に応じそれぞれに定める日とされるとともに（改正措令附則30②一⑤一・二⑧）、雇用確保要件を各第1種贈与等基準日ごとに毎年判定している旧法適用者（旧法猶予者のうち、所得税法等の一部を改正する法律（平成25年法律第5号）附則第86条第4項、第8項又は第12項の規定の適用を受けていない経営承継受贈者等をいいます。）に対する上記Ⅱ1(1)①ハ(イ)及び(ロ)イの適用について、「売上割合の平均値及び雇用割合の平均値」によらず「売上割合及び雇用割合」により、毎年、特例の要件を判定する旨の調整規定等が置かれています（改正措令附則30③⑥⑨、改正措規附則16②④⑥）。

- ① 雇用確保・資産管理会社非該当に係る事業継続要件の特例 災害等の発生した日（その日が改正法の施行の日（平成29年4月1日）前である場合には、その施行の日）から10か月を経過する日
- ② 猶予税額に係る免除事由の特例 上記Ⅱ1(2)③の免除事由に該当することとなった日（その日が改正法の施行の日（平成29年4月1日）前である場合には、その施行の日）から2か月を経過する日
- (3) また、旧法猶予者について、上記Ⅱ2及び5の改正内容は、施行日（平成29年4月1日）から適用されます（改正措令附則1、30①④⑦、改正措規附則1、16①③⑤）。

## 四 住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の特例の改正

### I 改正前の制度の概要

#### 1 直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税

平成27年1月1日から平成31年6月30日までの間にその直系尊属（父母、祖父母、養父母等）からの贈与（贈与者の死亡により効力を生ずる贈与

を除きます。以下同じです。）により住宅用家屋の新築、取得又は増改築等の対価に充てるための金銭（以下「住宅取得等資金」といいます。）の取得をした一定の要件を満たす受贈者（以下「特定受贈者」といいます。）が、次の(1)から(3)までのいずれかの要件を満たす場合には、その贈与により取得した住宅取得等資金のうち住宅資金非課税限度額（既にこの特例の適用を受けて贈与税の

課税価格に算入しなかった金額がある場合には、その算入しなかった金額を控除した残額）までの金額又は特別住宅資金非課税限度額（既にこの特例の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合（平成28年9月30日までに一般の住宅用の家屋の新築、取得又は増改築等に係る契約を締結してこの特例の適用を受けた場合を除きます。）には、その算入しなかった金額を控除した残額）までの金額（平成28年10月1日以後に住宅用の家屋の新築、取得又は増改築等に係る契約を締結してこの特例の適用を受ける場合には、これらの金額のうちいずれか多い金額）については、贈与税の課税価格に算入しないこととされてきました（旧措法70の2①）。

（注）上記の住宅資金非課税限度額及び特別住宅資金非課税限度額は、次のとおりです。

住宅資金非課税限度額

契約の締結期間	良質な住宅	一般の住宅
～平成27年12月	1,500万円	1,000万円
平成28年1月～平成29年9月	1,200万円	700万円
平成29年10月～平成30年9月	1,000万円	500万円
平成30年10月～平成31年6月	800万円	300万円

特別住宅資金非課税限度額

契約の締結期間	良質な住宅	一般の住宅
～平成27年12月	—	—
平成28年1月～平成28年9月	—	—
平成28年10月～平成29年9月	3,000万円	2,500万円
平成29年10月～平成30年9月	1,500万円	1,000万円
平成30年10月～平成31年6月	1,200万円	700万円

※ 良質な住宅とは、①耐震住宅（耐震等級2以上又は免震建築物に該当する住宅）、②省エネ住宅（断熱等性能等級4又は一次エネルギー消費量等級4以上の住宅）又は③バリアフ

リー住宅（高齢者等配慮対策等級3以上の住宅）をいいます。

(1) 住宅用家屋の新築又は建築後使用されたことのない住宅用家屋の取得の場合（旧措法70の2①一）

- ① 住宅取得等資金を贈与により取得した年の翌年3月15日までにその住宅取得等資金の全額により住宅用家屋を新築するか、建築後使用されたことのない住宅用家屋を取得し、その日までに特定受贈者の居住の用に供していること
- ② 住宅取得等資金を贈与により取得した年の翌年3月15日までにその住宅取得等資金の全額により住宅用家屋を新築するか、建築後使用されたことのない住宅用家屋を取得し、その日後遅滞なく特定受贈者の居住の用に供することが確実であると見込まれること

(2) 既存住宅用家屋の取得の場合（旧措法70の2①二）

- ① 住宅取得等資金を贈与により取得した年の翌年3月15日までにその住宅取得等資金の全額により既存住宅用家屋（建築後使用されたことのある住宅用家屋で一定のものをいいます。以下同じです。）を取得し、その日までに特定受贈者の居住の用に供していること
- ② 住宅取得等資金を贈与により取得した年の翌年3月15日までにその住宅取得等資金の全額により既存住宅用家屋を取得し、その日後遅滞なく特定受贈者の居住の用に供することが確実であると見込まれること

(3) 増改築等の場合（旧措法70の2①三）

- ① 住宅取得等資金を贈与により取得した年の翌年3月15日までにその住宅取得等資金の全額を特定受贈者が居住の用に供している家屋の増改築等の対価に充てて増改築等を行い、その日までに特定受贈者の居住の用に供していること

- ② 住宅取得等資金を贈与により取得した年の翌年3月15日までにその住宅取得等資金の全額を特定受贈者が居住の用に供している家屋の増改築等の対価に充てて増改築等を行い、その日後遅滞なく特定受贈者の居住の用に供することが確実であると見込まれること

## 2 特定の贈与者から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の相続時精算課税の特例

平成15年1月1日から平成31年6月30日までの間にその年の1月1日において60歳未満の者から贈与により住宅取得等資金を取得した特定受贈者が、一定の要件を満たす住宅用家屋の新築、取得又は増改築等を行った場合には、その特定受贈者は、相続時精算課税制度を選択することができることとされていました（旧措法70の3）。

住宅の取得等に関する要件は、上記1と同様です。

## 3 東日本大震災の被災者が直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税

平成27年1月1日から平成31年6月30日までの間（警戒区域設定指示等が行われた日においてその警戒区域設定指示等の対象区域内に所在する家屋をその居住の用に供していた者又はその居住の用に供しようとしていた者については、警戒区域設定指示等が行われた日からその警戒区域設定指示等が解除された日以後1年を経過する日までの間）にその直系尊属（父母、祖父母、養父母等）からの贈与により住宅取得等資金の取得をした被災受贈者が、一定の要件を満たす住宅用家屋の新築、取得又は増改築等を行った場合には、その贈与により取得をした住宅取得等資金のうち住宅資金非課税限度額（既にこの特例の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合には、その算入しなかった金額を控除した残額）までの金額又は特別住宅資金非課税限度額（既にこの特例の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合（平成28年9月30日までに一般の住宅用の家屋の新築、取得又は増改築

等に係る契約を締結してこの項の規定の適用を受けた場合を除きます。）には、その算入しなかった金額を控除した残額）までの金額（平成28年10月1日以後に住宅用の家屋の新築、取得又は増改築等に係る契約を締結してこの特例の適用を受けると場合には、これらの金額のうちいずれか多い金額）については、贈与税の課税価格に算入しないこととされていました（旧震災税特法38の2①）。

住宅の取得等に関する要件は、上記1と同様です。

（注） 上記の住宅資金非課税限度額及び特別住宅資金非課税限度額とは、次のとおりです。

### 住宅資金非課税限度額

契約の締結期間	良質な住宅	一般の住宅
～平成31年6月	1,500万円	1,000万円

### 特別住宅資金非課税限度額

契約の締結期間	良質な住宅	一般の住宅
～平成28年9月	—	—
平成28年10月～平成29年9月	3,000万円	2,500万円
平成29年10月～平成31年6月	1,500万円	1,000万円

## II 改正の内容

### 1 消費税率引上げ延期に伴う改正

平成29年4月1日に予定していた第二段階目の消費税率引上げについては、平成28年6月1日、安倍内閣総理大臣より平成31年10月1日に再延期する旨の表明がありました。これを受け、

- ・ 平成29年4月1日に予定していた消費税率7.8%への引上げ時期を平成31年10月1日に変更する、
- ・ 軽減税率制度や適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス方式）、各税における反動減対策など、消費税率引上げに伴って実施することが確定している税制措置について、各措置の内容は維持しつつその実施時期を2年半延期すること等を内容とする「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税

法の一部を改正する等の法律等の一部を改正する法律」(平成28年法律第85号)が成立し、平成28年11月28日に公布されています。

前述 I 1 から 3 までの住宅取得等資金に係る贈与税の特例については、消費税増税に伴う住宅需要の駆込み増及びその後の反動減に対応するため、平成27年度税制改正において、住宅の取得対価等に含まれる消費税等の税率が10%である場合の措置(特別住宅資金非課税限度額)を導入するなどの措置を講じたところです。こうした措置について、消費税率引上げ時期の延期にあわせて、その導入時期を2年半延期する等の所要の措置を講じた上で、適用期限が2年半延長されました。

なお、住宅資金非課税限度額及び特別住宅資金非課税限度額は、次のとおりです。

(1) 直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置(措法70の2)

① 住宅資金非課税限度額

住宅用家屋の取得等に係る契約の締結期間		良質な住宅	一般の住宅
改正前	改正後		
平成28年1月 } 平成29年9月	平成28年1月 } 平成32年3月	1,200万円	700万円
平成29年10月 } 平成30年9月	平成32年4月 } 平成33年3月	1,000万円	500万円
平成30年10月 } 平成31年6月	平成33年4月 } 平成33年12月	800万円	300万円

② 特別住宅資金非課税限度額

住宅用家屋の取得等に係る契約の締結期間		良質な住宅	一般の住宅
改正前	改正後		
平成28年10月 } 平成29年9月	平成31年4月 } 平成32年3月	3,000万円	2,500万円
平成29年10月 } 平成30年9月	平成32年4月 } 平成33年3月	1,500万円	1,000万円
平成30年10月 } 平成31年6月	平成33年4月 } 平成33年12月	1,200万円	700万円

(2) 東日本大震災の被災者が直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置(震災税法38の2)

① 住宅資金非課税限度額

住宅用家屋の取得等に係る契約の締結期間		良質な住宅	一般の住宅
改正前	改正後		
~平成31年6月	~平成33年12月	1,500万円	1,000万円

② 特別住宅資金非課税限度額

住宅用家屋の取得等に係る契約の締結期間		良質な住宅	一般の住宅
改正前	改正後		
平成28年10月 } 平成29年9月	平成31年4月 } 平成32年3月	3,000万円	2,500万円
平成29年10月 } 平成31年6月	平成32年4月 } 平成33年12月	1,500万円	1,000万円

2 災害対応

平成29年度税制改正においては、昨年4月の熊本地震をはじめ近年災害が頻発していることを踏まえ、被災者の不安を早期に解消するとともに、税制上の対応が復旧や復興の動きに遅れることのないよう、各税目にわたり、あらかじめ規定を整備することとされました。その一環として、この住宅取得等資金に係る贈与税の特例についても、以下の措置が講じられています。

(1) 災害により住宅が滅失した場合の居住要件の免除

住宅取得等資金に係る贈与税の特例は、贈与の年の翌年3月15日までに住宅を新築等し、同年12月31日までにその住宅で居住することが必要とされていますが、次に掲げる場合に該当するときは、この居住要件は免除されます(措法70の2⑧⑨、70の3⑧⑨、震災税法38の2⑩⑪)。

- ① 贈与税の申告後に被災した場合 次のいずれかに該当するとき
  - イ 特定受贈者が住宅用家屋の新築又は建築

後使用されたことのない住宅用家屋の取得をしてその特定受贈者が贈与により住宅取得等資金の取得をした日の属する年の翌年3月15日後遅滞なくこれらの住宅用家屋をその特定受贈者の居住の用に供することが確実にであると見込まれることによりこの特例の適用を受けた場合において、これらの住宅用家屋が災害により滅失（通常の修繕によっては原状回復が困難な損壊を含みます。以下同じです。）をしたことによりその居住の用に供することができなくなったとき

ロ 特定受贈者が既存住宅用家屋をその特定受贈者が贈与により住宅取得等資金の取得をした日の属する年の翌年3月15日後遅滞なくその特定受贈者の居住の用に供することが確実にであると見込まれることによりこの特例の適用を受けた場合において、その既存住宅用家屋が災害により滅失をしたことによりその居住の用に供することができなくなったとき

ハ 特定受贈者が増改築等をした住宅用の家屋をその特定受贈者が贈与により住宅取得等資金の取得をした日の属する年の翌年3月15日後遅滞なくその特定受贈者の居住の用に供することが確実にであると見込まれることによりこの特例の適用を受けた場合において、その住宅用の家屋が災害により滅失をしたことによりその居住の用に供することができなくなったとき

② 贈与税の申告前に被災した場合 この特例の適用期間内にその直系尊属からの贈与により金銭の取得をした個人が、その金銭を住宅用の家屋（要耐震改修住宅用家屋を含みます。以下この②及び③において同じです。）の新築若しくは取得又はその者が所有している住宅用の家屋につき行う増築（改築その他の工事を含みます。）の対価に充ててその贈与により金銭の取得をした日の属する年の翌年3月15日までに新築若しくは取得又は増築をし

た場合において、その新築若しくは取得又は増築をした住宅用の家屋が災害によって滅失をしたことにより同日までにその居住の用に供することができなくなったとき

(注) 災害とは、震災、風水害、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火災、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（措法70の2⑧、措令40の4の2⑨、震災税特法38の2⑩、震災税特令29の2⑨）。

## (2) 贈与税の申告後に被災した場合における居住期限の延長

住宅取得等資金についてこの特例の適用を受けた特定受贈者が、贈与により住宅取得等資金の取得をした日の属する年の翌年3月15日後において、次に掲げる場合に該当するときは、新築等をした住宅の居住期限が、贈与により住宅取得等資金の取得をした日の属する年の翌年12月31日から1年延長されます（措法70の2⑩、70の3⑩、震災税特法38の2⑫）。

① 特定受贈者が住宅用家屋の新築又は建築後使用されたことのない住宅用家屋の取得をしてその特定受贈者が贈与により住宅取得等資金の取得をした日の属する年の翌年3月15日後遅滞なくこれらの住宅用家屋をその特定受贈者の居住の用に供することが確実にであると見込まれることによりこの特例の適用を受けた場合において、災害に基因するやむを得ない事情によりこれらの住宅用家屋を同年12月31日までにその特定受贈者の居住の用に供することができなかったとき

② 特定受贈者が既存住宅用家屋をその特定受贈者が贈与により住宅取得等資金の取得をした日の属する年の翌年3月15日後遅滞なくその特定受贈者の居住の用に供することが確実にであると見込まれることによりこの特例の適用を受けた場合において、災害に基因するやむを得ない事情によりその既存住宅用家屋を

同年12月31日までにその特定受贈者の居住の用に供することができなかつたとき

- ③ 特定受贈者が増改築等をした住宅用の家屋をその特定受贈者が贈与により住宅取得等資金の取得をした日の属する年の翌年3月15日後遅滞なくその特定受贈者の居住の用に供することが確実であると見込まれることによりこの特例の適用を受けた場合において、災害に基因するやむを得ない事情によりその住宅用の家屋を同年12月31日までにその特定受贈者の居住の用に供することができなかつたとき

### (3) 住宅の取得前に被災した場合の取得期限の延長

この特例の適用期間内にその直系尊属からの贈与により金銭の取得をした個人が、その金銭を住宅用の家屋の新築若しくは取得又はその者が所有している住宅用の家屋につき行う増築（改築その他の工事を含みます。）の対価に充ててその新築若しくは取得又は増築をする場合において、災害に基因するやむを得ない事情によりその贈与により金銭の取得をした日の属する年の翌年3月15日までにその新築若しくは取得又は増築ができなかつたときは、この期限が1年延長されます（措法70の2⑪、70の3⑪、震災税特法38の2⑬）。

### (4) 直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税（措法70の2）の適用を受けて取得した住宅が滅失した場合の再適用

直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税（平成27年度税制改正前の制度を含みます。）の適用を受けた特定受贈者が新築若しくは取得をした住宅用家屋、取得をした既存住宅用家屋又は増改築等をした住宅用の家屋が被災者生活再建支援法第2条第2号に規定する政令で定める自然災害により滅失をした場合において、その特定受贈者がこの特例の適用期間内に再びその直系尊属からの贈与に

より金銭の取得をし、その金銭を住宅用の家屋の新築若しくは取得又はその者が所有している住宅用の家屋につき行う増築（改築その他の工事を含みます。）の対価に充てて新築若しくは取得又は増築をするときは、過去のこの非課税特例の適用はないものとして、再度この非課税特例の適用を受けることができます（措法70の2⑫⑬）。

(参考1) 被災者生活再建支援法（平成10年法律第66号）（抄）

(定義)

第2条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一 自然災害 暴風、豪雨、豪雪、洪水、高潮、地震、津波、噴火その他の異常な自然現象により生ずる被害をいう。

二 被災世帯 政令で定める自然災害により被害を受けた世帯であつて次に掲げるものをいう。

イ 当該自然災害によりその居住する住宅が全壊した世帯

ロ 当該自然災害によりその居住する住宅が半壊し、又はその居住する住宅の敷地に被害が生じ、当該住宅の倒壊による危険を防止するため必要があること、当該住宅に居住するために必要な補修費等が著しく高額となることその他これらに準ずるやむを得ない事由により、当該住宅を解体し、又は解体されるに至つた世帯

ハ 当該自然災害により火砕流等による被害が発生する危険な状況が継続することその他の事由により、その居住する住宅が居住不能のものとなり、かつ、その状態が長期にわたり継続することが見込まれる世帯

ニ 当該自然災害によりその居住する住宅が半壊し、基礎、基礎ぐい、壁、柱等であつて構造耐力上主要な部分

として政令で定めるものの補修を含む大規模な補修を行わなければ当該住宅に居住することが困難であると認められる世帯（口及びハに掲げる世帯を除く。次条において「大規模半壊世帯」という。）

**（参考2）被災者生活再建支援法施行令（平成10年政令361号）（抄）**

（支援金の支給に係る自然災害）

第1条 被災者生活再建支援法（以下「法」という。）第2条第2号の政令で定める自然災害は、次の各号のいずれかに該当する自然災害とする。

- 一 自然災害により災害救助法施行令（昭和22年政令第225号）第1条第1項第1号又は第2号のいずれかに該当する被害（同条第2項の規定により同条第1項第1号又は第2号のいずれかに該当することとなるものを含む。）が発生した市町村（特別区を含み、地方自治法（昭和22年法律第67号）第252条の19第1項の指定都市にあっては、当該市又は当該市の区若しくは総合区とする。以下この条において同じ。）の区域に係る当該自然災害
- 二 自然災害により10以上の世帯の住宅が全壊する被害が発生した市町村の区域に係る当該自然災害
- 三 自然災害により100以上の世帯の住宅が全壊する被害が発生した都道府県の区域に係る当該自然災害
- 四 自然災害によりその区域内のいずれかの市町村の区域において第1号又は第2号に規定する被害が発生した都道府県の区域内の他の市町村（人口（地方自治法第254条に規定する人口をいう。次号及び第6号において同じ。）10万未満のものに限る。）の区域であって、その自然災害により5以上の世帯の住宅

が全壊する被害が発生したものに係る当該自然災害

五 第3号又は前号に規定する都道府県の区域に隣接する都道府県の区域内の市町村（人口10万未満のものに限る。）の区域であって、第1号から第3号までに規定する区域のいずれかに隣接し、かつ、その自然災害により5以上の世帯の住宅が全壊する被害が発生したものに係る当該自然災害

六 第3号又は第4号に規定する都道府県が2以上ある場合における市町村（人口10万未満のものに限る。）の区域であって、その自然災害により5（人口5万未満の市町村にあっては、2）以上の世帯の住宅が全壊する被害が発生したものに係る当該自然災害

### Ⅲ 適用関係

上記Ⅱ2の改正は、平成29年1月1日以後に贈与により取得する住宅取得等資金に係る贈与税について適用されます（改正法附則88④⑦、104①）。

なお、平成27年1月1日から平成28年12月31日までの間に贈与により取得をした住宅取得等資金に係る贈与税についてこの特例の適用を受けた特定受贈者は、平成28年4月1日以後に発生した災害により、以下に掲げる場合に該当することとなったときは、上記Ⅱ2(1)から(3)までによる改正後の規定を適用することができます（改正法附則88⑤⑧、104②）。

- ① この特例の適用に係る住宅用の家屋の滅失によりその住宅用の家屋を居住の用に供することができなくなった場合
- ② 贈与により住宅取得等資金を取得した日の属する年の翌年3月15日までに住宅用の家屋の新築、取得又は増改築等ができなかった場合
- ③ 贈与により住宅取得等資金を取得した日の属する年の翌年3月15日までに住宅用の家屋を居住の用に供することができなかった場合



- ④ 贈与により住宅取得等資金を取得した日の属する年の翌年12月31日までに住宅用の家屋

を居住の用に供することができなかった場合

## 五 山林についての相続税の納税猶予制度の改正

### 1 改正前の制度の概要

特定森林経営計画（注1）が定められている区域内に存する山林（立木又は土地をいいます。以下五において同じです。）を有していた個人のうち一定の被相続人（注2）から相続又は遺贈により特例施業対象山林（注3）の取得をした林業経営相続人（注4）が、その相続に係る相続税の期限内申告書の提出により納付すべき相続税額のうち、特例山林（注5）に係る納税猶予分の相続税額に相当する相続税については、その相続税の申告書の提出期限までにその納税猶予分の相続税額に相当する担保を提供した場合に限り、その林業経営相続人の死亡の日まで、その納税が猶予されます（措法70の6の4①）。

なお、この制度は、相続税の申告書の提出期限までに、その相続又は遺贈により取得をした山林の全部又は一部が共同相続人又は包括受遺者によって分割されていない場合には適用されません（旧措法70の6の4⑥）。

（注1）「特定森林経営計画」とは、租税特別措置法第70条の6の4第2項第1号に規定する市町村長等の認定を受けた森林法第11条第1項に規定する森林経営計画であって、次の①から⑤までに掲げる要件の全てを満たすものをいいます（措法70の6の4②二）。

- ① 属人計画（その対象とする山林が、同一の者により一体として整備することを相当とするものとして、森林法施行令第3条に規定する基準に適合するものうち森林法施行規則第33条第2号に掲げる場合に該当するものをいいます。以下同じです。）であること（措法70の6の4②ニイ、措規23の8の4⑥）
- ② その森林経営計画に森林法第11条第3項

に規定する事項が記載されていること（措法70の6の4②二ロ）

- ③ ①及び②に掲げるもののほか、その森林経営計画の内容が同一の者による効率的な山林の経営（施業又はその施業と一体として行う保護をいいます。以下五において同じです。）を実現するために必要とされる要件として、次のイからハまでに掲げる要件の全てを満たしていること（措法70の6の4②二ハ、旧措規23の8の4⑦）

イ 森林法第11条第5項第4号及び第6号（これらの規定を同法第12条第3項において準用する場合を含みます。）に掲げる要件に該当する森林経営計画であって、その期間が連続し、かつ、引き続いて市町村長等の認定を受けているものであること（旧措規23の8の4⑦一）

ロ 森林法第11条第3項に規定する事項が最初に記載された森林経営計画の始期（その森林経営計画について同法第12条第3項において読み替えて準用する同法第11条第5項の認定を受けた場合にあっては、その認定を受けた日）以降連続して森林法施行規則第99条第2号に掲げる要件に該当することについて同令第100条第1項の農林水産大臣の確認を受けている森林経営計画であること（旧措規23の8の4⑦二）

ハ その定められている区域内に次に掲げる山林の全てが存する森林経営計画であること（旧措規23の8の4⑦三）

(イ) その森林経営計画について市町村長等の認定を受けた個人の有する山林（その山林を含む一の一体的かつ連続的な山林の面積が著しく小さい場合におけ

るその山林等を除きます。)

(ロ) (イ)の個人が他の山林の所有者から経営の委託を受けた山林

④ その定められている区域内に存する山林（上記③ハ(イ)の個人が有するものに限りません。）のうち作業路網の整備を行う部分の面積が100ha以上ある森林経営計画であること（旧措規23の8の4⑦四）

⑤ その定められている区域内に存する山林のうちの一の小流域内に存するものの面積が5ha未満である山林がある場合にあっては、その山林の全てが作業路網の整備を行わない山林である旨が記載された森林経営計画であること（旧措規23の8の4⑦五）

(注2) 「一定の被相続人」とは、特定森林経営計画が定められている区域内に存する山林を有していた個人で、次の①から③までに掲げる要件の全てを満たすものをいいます（旧措令40の7の4①）。

① 相続開始の直前において、特定森林経営計画が定められている区域内に存する山林（森林保健施設の整備に係る地区内に存するものを除きます。）であってその山林に係る土地について作業路網の整備が行われる部分の面積の合計が100ha以上であるものを有していたこと（旧措令40の7の4①一）

② 次に掲げる事項について、被相続人がその死亡前に農林水産大臣の証明を受けていること（措令40の7の4①二、旧措規23の8の4①）

イ 特定森林経営計画の達成のために必要な機械その他の設備を利用することができること

ロ 特定森林経営計画が定められている区域内に存する山林（森林保健施設の整備に係る地区内に存するものを除きます。）の全てについて、その特定森林経営計画に従って適切かつ確実に経営及び作業路網の整備を行うものと認められること

ハ 特定森林経営計画に従って山林の経

営の規模の拡大を行うものと認められること

③ 特定森林経営計画に従って、

イ その被相続人が特定森林経営計画に係る市町村長等の認定を受けた場合には、当初認定起算日

ロ 当初認定起算日後に、認定森林所有者等（その被相続人の親）の死亡により（認定森林所有者等の子である）被相続人が包括承継人となった場合には、その認定森林所有者等の死亡の日（包括承継した日）

からその被相続人死亡の直前までの間継続して、その所有する山林又は他者から経営の委託を受けた山林について適正・確実に経営を行ってきた者であることについて、農林水産大臣の証明がされた者であること（旧措令40の7の4①三、旧措規23の8の4②）

(注3) 「特例施業対象山林」とは、被相続人がその被相続人の相続開始の直前に有していた山林のうちその相続開始の前に特定森林経営計画が定められている区域内に存するもの（森林保健施設の整備に係る地区内に存するものを除きます。）であって、次の①及び②に掲げる要件の全てを満たすものをいいます（旧措法70の6の4②三、措令40の7の4④）。

① その被相続人によりその相続開始の直前まで引き続きその特定森林経営計画に従って適正かつ確実に経営が行われてきた山林であること

② その特定森林経営計画に記載されている山林のうち作業路網の整備を行う部分が、同一の者により一体として効率的な施業を行うことができるものとして次に掲げる要件の全てを満たしていること

イ その特定森林経営計画が定められている区域内に存する山林であって、その面積の合計が100ha以上であること

ロ 自然的条件及び作業路網の整備の状況

に照らして、同一の者により、造林・保育・伐採・木材の搬出を一体として効率的に行うことができると認められる山林であること

(注4) 「林業経営相続人」とは、被相続人から相続又は遺贈によりその被相続人がその相続開始の直前に有していた全ての山林の取得をした個人であって、次の①から③までに掲げる要件の全てを満たす者をいいます（措法70の6の4②四、旧措規23の8の4⑧）。

- ① その個人が、その相続開始の直前において、その被相続人の推定相続人であること
- ② その個人が、その相続開始の時からその相続に係る相続税の申告書の提出期限（その提出期限前にその個人が死亡した場合には、その死亡の日）まで引き続きその相続又は遺贈により取得をしたその山林の全てを有し、かつ、その特定森林経営計画に従ってその経営を行っていること
- ③ その個人が、その特定森林経営計画に従ってその山林の経営を適正かつ確実に行うものと認められる要件として次のイからトまでに掲げる要件の全てを満たしていること

イ 森林法施行規則第99条第3号に掲げる要件に該当することについて同令第100条第1項の確認を受けた被相続人のその確認に係る推定相続人であること（旧措規23の8の4⑧一）

ロ 特定森林経営計画について森林法第16条の規定により市町村長等の認定が取り消されたことがある場合にあっては、その取消の日から起算して10年を経過している者であること（措規23の8の4⑧二）

ハ 特定森林経営計画についてその期間満了時まで引き続き市町村長等の認定を受けなかったことがある場合にあっては、その期間満了の日から10年を経過している者であること（措規23の8の4⑧

三）

ニ 被相続人の死亡に係る森林法第17条第2項の届出書をその死亡後遅滞なく提出していること（措規23の8の4⑧四）

ホ その有する山林（一定のものを除き、被相続人から相続又は遺贈により取得したものに限り。）について作業路網の整備が行われる部分の面積の合計が100ha以上であること（措規23の8の4⑧五）

ヘ その有する山林（一定のものを除き、被相続人から相続又は遺贈により取得したものを含まず。）の全て及びその個人が他の山林の所有者から経営の委託を受けた山林の全てが、特定森林経営計画が定められている区域内に存すること（措規23の8の4⑧六）

ト 次に掲げる事項について、農林水産大臣の確認を受けた者であること（措規23の8の4⑧七）

(イ) 特定森林経営計画の達成のために必要な機械その他の設備を利用することができること

(ロ) この特例の適用に係る相続又は遺贈により被相続人から取得をした特定森林経営計画が定められている区域内に存する山林の全てについて、その特定森林経営計画に従って適正かつ確実に経営（その山林の経営の規模の拡大及び作業路網の整備を含みます。）を行うことができること

(注5) 「特例山林」とは、特例施業対象山林で相続税の期限内申告書にこの特例の適用を受ける旨の記載があり、林業経営相続人が自ら経営を行うものであって、次の①から③までに掲げる要件の全てを満たすものをいいます（措法70の6の4①）。

① その特定森林経営計画において、作業路網の整備を行う山林として記載されているものであること

② 都市計画法第7条第1項に規定する市街

化区域内に所在するものでないこと

- ③ 立木については、「相続開始の日から標準伐期齢に達する日までの期間」が「相続開始の時における平均余命期間（上限30年間）」を超えるものであること（措法70の6の4①三、措令40の7の4②）

## 2 改正の内容

我が国の森林資源は利用期を迎えているところであり、施業の集約化による面的なまとまりをもった森林経営の確立や、路網整備の推進による経営の効率化等の施策を実施し、木材需要の拡大と国産材の安定供給体制の構築を進め、林業・木材産業の成長産業化の早期実現を推進していく必要があります。林業経営者の多くは、経営規模の拡大や路網整備などによる経営の効率化に対する意欲が高く、こうした森林所有者は施業の集約化・効率化の担い手として期待されています。一方で、森林所有者の高齢化の進展により、相続による世代交代で林業経営の分断や廃止が進むおそれもあり、意欲ある森林所有者に対する林業経営の効率化・継続確保のための支援は喫緊の課題となっています。

また、平成28年5月24日に閣議決定された新たな森林・林業基本計画においては、「森林経営計画に基づく森林施業を一層推進するため、引き続き、森林所有者・境界の明確化等による施業集約化と意欲ある者への長期的な施業委託、森林施業と一体となった森林作業道の整備を支援する」、「路網と高性能林業機械を適切に組み合わせた作業システムの普及・定着を図るとともに、林業機械と人員の配置を最適化し、高い生産性を確保することにより、低コストで効率的な木材生産の実現を目指す」ともされたところです。

こうした状況を踏まえ、平成29年度税制改正においては、本特例措置のより一層の活用により施業の集約化・路網整備が推進されるように、この特例措置について、以下の見直しが行われました。

### (1) 林業経営相続人による山林経営の継続が困難となった場合の特例

この特例は、その適用を受ける林業経営相続人が、死亡の時まで特定森林経営計画に基づき山林の経営を継続することが要件とされており、経営の継続ができない場合には、猶予税額及び猶予期間に対応する利子税を納付することとされています。こうした制度であることから、森林所有者の中には、将来、身体障害等により山林経営が継続できなくなるといったリスクを考慮し、この特例の適用を躊躇する者もいるようです。また、一方で、農地の納税猶予制度については、身体障害等により耕作が継続できなくなった場合には、特例適用農地を貸し付けても納税猶予が継続する措置が講じられているところであり、制度間のアンバランスも生じていました。そこで、本改正においては、林業経営相続人が身体障害等により山林経営の継続が困難となった場合であっても納税猶予が継続できる措置が講じられることとなりました。

#### ① 概要

林業経営相続人が、障害、疾病その他の事由により特例山林について経営を行うことが困難な状態となった場合において、その特例山林の全部の経営をその林業経営相続人の推定相続人で一定の者に経営委託をしたときは、その経営委託をした日から2月以内に、その経営委託をした旨の届出書を納税地の所轄税務署長に提出したときに限り、その経営委託をした特例山林に係る山林の経営は、廃止していないものとみなされ、納税猶予が継続することとなります（措法70の6の4⑥）。

#### ② 山林経営を行うことが困難な状態

上記①の山林経営を行うことが困難な状態とは、林業経営相続人（相続税の申告書の提出期限において既に次に掲げる事由が生じていた者（その提出期限後に新たにその事由が生じた者並びに次の口の身体障害者手帳の交付を受けている者のうち、その提出期限後にその身体障害者手帳に記載された身体上の障

害の程度が2級から1級に変更された者及び身体上の障害の程度が1級又は2級である障害がその身体障害者手帳に新たに記載された者を除きます。）を除きます。）に次に掲げる事由が生じている状態とされています（措令40の7の4⑰、措規23の8の4⑱）。

イ 林業経営相続人が精神保健及び精神障害者福祉に関する法律第45条第2項の規定により精神障害者保健福祉手帳（精神保健及び精神障害者福祉に関する法律施行令第6条第3項に規定する障害等級が1級である者として記載されているものに限り）の交付を受けていること

ロ 林業経営相続人が身体障害者福祉法第15条第4項の規定により身体障害者手帳（身体上の障害の程度が1級又は2級である者として記載されているものに限り）の交付を受けていること

ハ 林業経営相続人が介護保険法第19条第1項の規定により要介護認定（その要介護状態区分が要介護認定等に係る介護認定審査会による審査及び判定の基準等に関する省令第1条第1項第5号に掲げる区分に該当するものに限り）を受けていること

ニ イからハマで掲げる事由のほか、林業経営相続人がその提出期限後に山林の経営を行うことを不可能にさせる故障として農林水産大臣が財務大臣と協議して定めるものを有するに至ったことにつき、市町村長の認定を受けていること

（注）上記ニの山林の経営を行うことを不可能にさせる故障として農林水産大臣が財務大臣と協議して定めるものは、以下のとおりです（平29農林水産告511）。

(1) 次に掲げる障害により山林の経営を行うことができなくなる故障として市町村長が認定したもの

① 次に掲げる視覚障害

イ 両眼の視力（万国式試視力表によって測ったものをいい、屈折異

常がある者については、矯正視力について測ったものをいいます。）の和が0.1以下のもの

ロ 両眼の視野がそれぞれ10度以内で、かつ、両眼による視野についての視能率による損失率が90パーセント以上のもの

② 両耳の聴力レベルが90デシベル以上のもの

③ 平衡機能の著しい障害

④ 次に掲げる咀嚼又は言語の機能の障害

イ 咀嚼又は言語の機能を廃したものの

ロ 咀嚼及び言語の機能の著しい障害

⑤ 精神の著しい障害

⑥ 神経系統の機能の著しい障害

⑦ 胸腹部臓器の機能の著しい障害

⑧ 次に掲げる肢体不自由

イ 上肢又は下肢の全部又は一部の喪失

ロ 一上肢又は一下肢の用を全廃したものの

ハ 一上肢の三大関節のうち、二関節の用を廃したものの

ニ 両手の手指又は両足の足指の全部又は一部の喪失

ホ 両手の母指、示指又は中指の用を廃したものの

ヘ 一手の母指及び示指の用を廃したものの

ト 母指又は示指を含めて一手の三指の用を廃したものの

チ 一下肢の三大関節のうち、二関節の用を廃したものの

リ 両足の足指の全部の用を廃したものの

ヌ 長管状骨に偽関節を残し、運動機能に著しい障害を残すもの

- ル 体幹の機能に座っていること、立ち上がること又は歩くことができないう程度の障害を有するもの
- ヲ 脊柱の機能に著しい障害を残すもの
- ⑨ ①から⑧までに掲げるもののほか、身体の機能の障害若しくは病状又は精神の障害が重複する場合であって、その状態が①から⑧までに掲げるものと同程度以上と認められる程度のもの
- ⑩ ①から⑨までに掲げるもののほか、老衰により山林の経営を行う能力が著しく阻害されているもの
- (2) 次に掲げる事由により山林の経営を行うことができなくなる故障として市町村長が認定したもの
- ① 1年以上の期間を要する入院
- ② 生活保護法に規定する救護施設への入所
- ③ 老人福祉法に規定する認知症対応型老人共同生活援助事業を行う住居、養護老人ホーム、特別養護老人ホーム、軽費老人ホーム又は有料老人ホームへの入居又は入所（介護保険法に規定する要介護認定を受けている者又は要支援認定を受けている者が入居し、又は入所する場合に限ります。）
- ④ 旧介護保険法に規定する介護療養型医療施設への入所
- ⑤ 障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律に規定する障害福祉サービス事業（療養介護、生活介護、重度障害者等包括支援、自立訓練又は共同生活援助を行う事業に限ります。）を行う施設又は障害者支援施設への入所
- ③ 推定相続人の範囲
- 上記①の推定相続人で一定の者とは、林業経営相続人からその林業経営相続人の有する特例山林の全部の経営の委託を受けた個人であって、次に掲げる要件の全てを満たす者を行います（措令40の7の4⑬、措規23の8の4⑭）。
- イ その個人が、経営委託を受けた日において、林業経営相続人の推定相続人であること
- ロ その個人が、特定森林経営計画に従って特例山林の経営を適正かつ確実に行うものと認められる要件として次に掲げるものを満たしていること
- (イ) 森林法施行規則第99条第3号及び第4号に掲げる要件に該当することについて同令第100条第1項本文の確認を受けたこの特例の適用を受けようとする林業経営相続人のその確認に係る推定相続人であること
- (ロ) 特定森林経営計画について森林法第16条の規定により市町村長等の認定が取り消されたことがある場合にあっては、その取消の日から起算して10年を経過している者であること
- (ハ) 特定森林経営計画についてその期間満了時まで引き続いて市町村長等の認定を受けなかったことがある場合にあっては、その期間満了の日から10年を経過している者であること
- (ニ) その個人が林業経営相続人から経営委託を受けた山林（森林保健施設の整備に係る地区内に存する山林等を除きます。）について作業路網の整備が行われる部分の面積の合計が100ha以上であること
- (ホ) その有する山林（森林保健施設の整備に係る地区内に存する山林等を除きます。）の全て及びその個人が他の山林の所有者から経営の委託を受けた山林の全てが、特定森林経営計画が定められている区域内に存すること
- (ヘ) 次に掲げる事項について、農林水産大

臣の確認を受けた者であること

- i 特定森林経営計画の達成のために必要な機械その他の設備を利用することができること
- ii 特定森林経営計画が定められている区域内に存する山林の全てについて、その特定森林経営計画に従って適正かつ確実に経営（その山林の経営の規模の拡大及び作業路網の整備を含みます。）を行うことができること

④ 手続

この特例の適用を受けようとする林業経営相続人は、この特例の適用を受けようとする旨及びその経営委託に関する事項その他次に掲げる事項を記載した届出書をその経営委託をした日から2月以内に、納税地の所轄税務署長に提出しなければなりません（措法70の6の4⑥、措令40の7の4⑱、措規23の8の4⑱）。

イ 林業経営相続人の氏名及び住所又は居所  
ロ 林業経営相続人から経営委託を受けた者（以下④において「経営受託者」といいます。）の氏名及び住所又は居所並びにその林業経営相続人との続柄

ハ 林業経営相続人が経営委託を行った年月日

ニ 経営委託をした山林の所在場所

ホ その他参考となるべき事項

また、この届出書には、次に掲げる書類を添付しなければなりません（措令40の7の4⑱、措規23の8の4⑱）。

イ 林業経営相続人の精神障害者保健福祉手帳の写し、身体障害者手帳の写し又は介護保険の被保険者証の写し、その林業経営相続人が上記②ニの市町村長の認定を受けていることを証するその市町村長の書類その他の書類で、相続税の申告書の提出期限後にその林業経営相続人が上記②イからニまでに掲げる事由のいずれかに該当することとなったこと（その林業経営相続人がその

提出期限後に新たにその事由が生じた者並びに身体障害者手帳の交付を受けている者のうち、その提出期限後にその身体障害者手帳に記載された身体上の障害の程度が2級から1級に変更された者及び身体上の障害の程度が1級又は2級である障害がその身体障害者手帳に新たに記載された者である場合には、これらの者に該当することとなったこと）及びその該当することとなった年月日を明らかにする書類

ロ 林業経営相続人が経営受託者との間で締結した経営委託に係る委託契約書の写し

ハ 経営受託者の戸籍の謄本又は抄本その他の書類で、その経営受託者が経営委託を受けた日において林業経営相続人の推定相続人であった旨を明らかにする書類

ニ 森林法施行規則第99条第3号及び第4号に掲げる要件に該当することについて林業経営相続人が受けた同令第100条第1項本文の農林水産大臣の確認に係る同条第6項の確認書

ホ 森林法施行規則第99条第1号に掲げる要件に該当することについて経営受託者が受けた同令第100条第1項本文の農林水産大臣の確認に係る同条第6項の確認書

ヘ 市町村長等の証明書で、経営受託者が上記③(ロ)から(ホ)までに掲げる要件に該当することを証するもの

(2) 特例山林が被災した場合の規模拡大期間の延長

この特例は、特定森林経営計画の市町村長等の認定後10年以内に、森林経営の受託、森林の取得等により経営規模（面積）の30%以上の拡大及び一定水準の路網の整備が要件となっています。このうち、路網整備については、災害等（震災、風水害、落雷、火災その他これらに類する災害をいいます。）により整備が困難になった場合には、その整備期間を10年から15年に延長することができます。

本改正においては、各税目にわたって行われた災害に対応するための措置の一環として、この経営規模の拡大の達成期間についても、災害等によりその拡大が困難となった場合には、その期間が10年から15年に延長することとされました（措令40の7の4⑫）。

### (3) 特例の対象となる山林の拡充

この特例の対象となる山林については、経営を行う林班が分散して非効率的な森林施業を防ぐ観点から一つの林班（小流域）内にある山林が5ha未満のものについては、特例の対象から除外されています。

しかしながら、5ha未満の山林であっても、路網や架線の活用により近隣の山林と一体的・効率的な施業を行うことが可能な場合もあり、

こうした山林の施業や周辺山林の経営受託などにより、効果的な施業の集約も期待できる場所でもあります。そこで、本改正においては、一つの林班内にある5ha未満の山林であっても隣接する林班内にある特例山林と一体的に施業ができる場合には、特例の対象とされました（措規23の8の4⑦五）。

## 3 適用関係

上記2の改正は、平成29年4月1日以後に相続又は遺贈により取得をする特例施業対象山林に係る相続税について適用され、同日前に相続又は遺贈により取得をした特例施業対象山林に係る相続税については、従前どおりとされています（改正法附則88⑨）。

## 六 直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税の改正

### 1 改正前の制度の概要

平成25年4月1日から平成31年3月31日までの間に、個人（教育資金管理契約を締結する日において30歳未満の者に限ります。）が、その直系尊属と受託者との間の教育資金管理契約に基づき信託の受益権（以下「信託受益権」といいます。）を取得した場合、その直系尊属からの書面による贈与により取得した金銭を教育資金管理契約に基づき銀行等の営業所、事務所その他これらに準ずるもので日本国内にあるもの（以下「営業所等」といいます。）において預金若しくは貯金として預入した場合又は教育資金管理契約に基づきその直系尊属からの書面による贈与により取得した金銭若しくは公社債投資信託のうち一定のもの（以下「金銭等」といいます。）で金融商品取引業者の営業所等において有価証券を購入した場合には、その信託受益権、金銭又は金銭等の価額のうち1,500万円までの金額（既にこの特例の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額が

ある場合には、その算入しなかった金額を控除した残額）に相当する部分の価額については、贈与税の課税価格に算入しないこととされています（措法70の2の2①）。

### 2 改正の内容

この特例においては、非課税拠出額が受贈者の教育資金として使われたかどうかを取扱金融機関が確認する必要があるため、この特例の適用を受ける受贈者は、教育資金の支払に充てた金銭に係る領収書その他の書類又は記録でその支払の事実を証するもの（以下「領収書等」といいます。）をその取扱金融機関に対して提出する必要があります。また、この領収書等は、書面で提出することとされています。しかしながら、各種支払の中には、インターネットバンキングで振込みをした場合やクレジットカードで支払った場合の各種のweb明細、電子メールで領収の確認をするもの等、紙の領収書等を受け取らないものもあります。改正前の制度では、こうしたものについてまで全て



紙で印刷をして取扱金融機関への提出を求めることで納税者の手続を煩雑なものにしていました。そこで、本改正においては、納税者のこの特例の利便性を向上させるため、取扱金融機関に提出する領収書等について、紙の提出だけでなく、インターネット等を利用して電子的に提供できるとされました（措法70の2の2⑦）。

（注1） 金融機関によっては、インターネット等を利用した方法での提供に対応していないところがあります。

（注2） 電磁的記録で作成された領収書等をインターネット等を利用して取扱金融機関の営業所等に提供する場合には、その領収書等に記録

された教育資金の支払の金額その他の事項について、その取扱金融機関の営業所等がディスプレイの画面への表示ができるようにするための措置を講じることとされており（措規23の5の3⑨）、提供先の取扱金融機関の営業所等が支払内容等を確認できるように明確に表示される必要があります。

### 3 適用関係

上記2の改正は、平成29年6月1日以後に提出する領収書等について適用されます（改正法附則88⑥）。