

事業承継税制 役員就任要件・事業従事要件の緩和

<改正のポイント>

1.趣旨・背景

・法人版事業承継税制(特例措置)の適用期限は2027(令和9)年12月末、個人版事業承継税制の適用期限は2028(令和10)年12月末であるが、いずれの税制においても、贈与税に係る後継者要件として、その自社株式又は事業用資産の贈与の日まで3年以上継続して、役員等であること又は事業用資産に係る事業等に従事していたことが求められており、適用期限よりも先に本税制が適用できなくなる実質的な期限が到来することとなる。

・コロナ禍や物価高騰等の急激な経営環境の変化により、事業承継の具体的な検討が遅れている事業者がいることも想定されるため、本来の適用期限が到来するまでの間、本税制を最大限に活用できるよう、後継者要件が緩和される。

2.内容

法人版事業承継税制(特例措置、贈与税)と個人版事業承継税制(贈与税)の後継者要件のうち、以下の要件が緩和される。

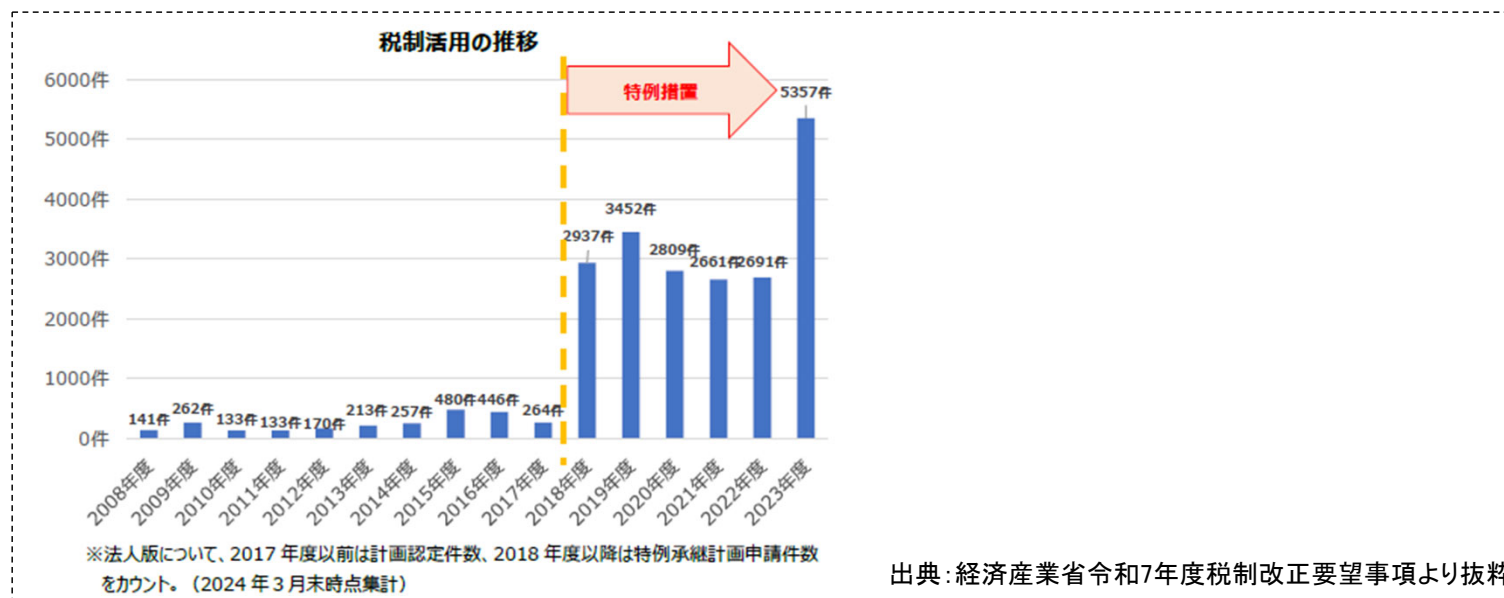
| 後継者要件 | 改正前 | 改正後 |
|----------------------|----------------------------|-----------------------|
| 役員就任要件 (法人版:特例措置) | 贈与の日まで3年以上継続して役員等であること | 贈与の直前において役員等であること |
| 事業従事要件 (個人版) | 贈与の日まで3年以上継続して事業等に従事していたこと | 贈与の直前において事業等に従事していたこと |

3.適用時期

2025(令和7)年1月1日以後の贈与について適用する。

1. 趣旨・背景

- ・法人版事業承継税制(特例措置)の適用期限は2027(令和9)年12月末であり、個人版事業承継税制の適用期限は2028(令和10)年12月末であるが、いずれの税制においても、贈与税に係る後継者要件として、その自社株式又は事業用資産の贈与の日まで3年以上継続して、役員等であること又は事業用資産に係る事業等に従事していたことが求められていることから、事業承継の準備を行えていなかった事業者にとっては、適用期限よりも先に本税制が適用できなくなる実質的な期限が到来することとなる。
- ・中小企業・小規模事業者の経営者の高齢化が問題視される中、円滑な事業承継を促進するために施行・改正が行われてきた本税制であるが、コロナ禍や物価高騰等の急激な経営環境の変化により、事業承継の具体的な検討が遅れている事業者がいることも想定されるため、本来の適用期限が到来するまでの間、本税制を最大限に活用できるよう、後継者要件が緩和される。



2. 内容

法人版事業承継税制(特例措置、贈与税)と個人版事業承継税制(贈与税)の後継者要件のうち、以下の要件が緩和される。

| 後継者要件 | 改正前 | 改正後 |
|----------------------|----------------------------|-----------------------|
| 役員就任要件 (法人版:特例措置) | 贈与の日まで3年以上継続して役員等であること | 贈与の直前において役員等であること |
| 事業従事要件 (個人版) | 贈与の日まで3年以上継続して事業等に従事していたこと | 贈与の直前において事業等に従事していたこと |

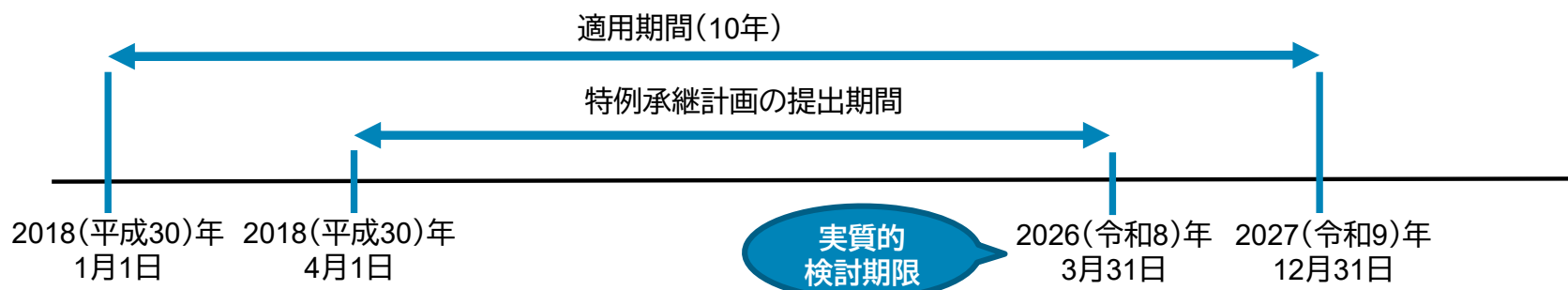
3. 適用時期

2025(令和7)年1月1日以後の贈与について適用する。

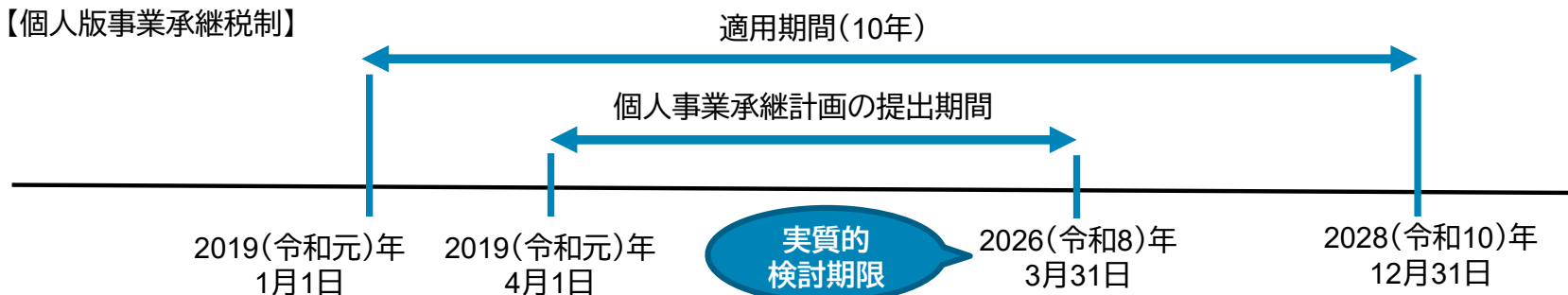
4. 実務のポイント

(1)法人版事業承継税制(特例措置)の適用期限は2027(令和9)年12月末となっており、大綱より適用期限は今後とも延長しないことが明記されている。また、個人版事業承継の適用期限は2028(令和10)年12月末となっている。なお、それぞれの適用を受けるための事前手続きである特例承継計画・個人事業承継計画の提出期限は2026(令和8)年3月末となっていることから、この度の改正に限らず、本制度の適用を受ける可能性がある場合は、早めに事業承継計画の検討に着手したほうが良いと考える。

【法人版事業承継税制(特例措置)】



【個人版事業承継税制】



4. 実務のポイント

(2)法人版事業承継税制については、特例措置のみの改正であり、一般措置についての後継者要件の改正は行われない。

(3)相続税に係る法人版事業承継税制(特例措置)及び個人版事業承継税制については、相続の開始の直前に、役員等であること又は事業用資産に係る事業等に従事していたことが要件となっており、3年以上の継続要件が付されていないため、この度の改正の対象ではない(被相続人が一定の年齢未満である場合又は後継者が特例承継計画に特例承継者として記載されている者である場合には、相続の開始の直前において役員就任要件等は不要)。

5. 実務上の留意点 法人版事業承継税制の特例措置(改正後)

後継者の役員要件に注意 贈与:贈与直前に代表者、相続:相続直前に役員等、みなし相続:相続直前に代表者

(1)法人版事業承継税制の特例措置(贈与税)では、後継者が贈与直前に代表権を有していることが求められている。

ポイント:本年の改正により後継者は贈与直前に役員等であればよいとされているが、贈与直前に代表権を有していることも要件となっている。

(2)法人版事業承継税制の特例措置(相続税)では、被相続人が70歳未満である場合又は後継者が特例承継計画に記載された者である場合を除き、後継者が先代経営者の相続直前に役員等であることが求められている。また、相続開始の日の翌日から5月を経過する日において特例認定承継会社の代表権を有することも要件となっている。

ポイント:先代経営者が70歳以上の場合、後継者を役員登用するか、特例承継計画を提出するかの検討が必要となる。

(3)みなし相続※の場合は、相続日に「代表者」であることが求められている。

ポイント:承継期間経過後は代表者要件は求められていないため、後継者が代表者から外れるケースも想定されるが、先代経営者(贈与者)の予期せぬ相続に備えるため、後継者は引続き代表者であることが望ましい。

※みなし相続:

贈与税の納税猶予税度を適用して株式の贈与を行った贈与者に相続が発生した場合、猶予されていた贈与税は免除となるが、贈与により取得していた株式は、相続により取得されたものとみなされ、相続税の課税対象となる。ただし、一定の要件を満たすことで、相続により取得されたものとみなされた株式に対して相続税の納税猶予制度を適用することができる。

(参考) 制度の概要 法人版事業承継税制の特例措置(相続税)

【非上場株式等に係る相続税の納税猶予・免除の特例措置】

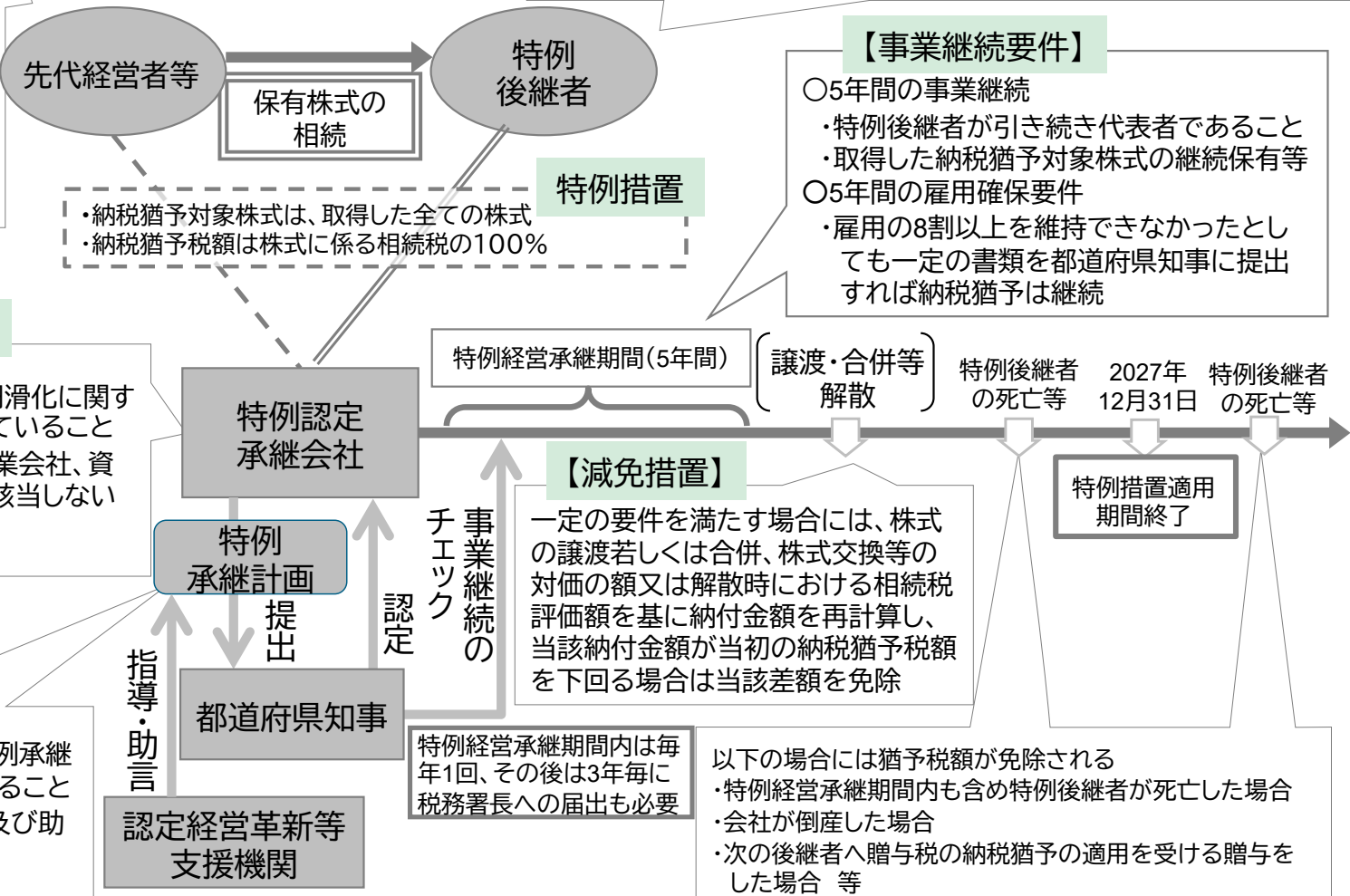
【特例後継者の要件】

- 相続開始の直前において、特例認定承継会社の役員等(注)であり、相続開始の日の翌日から5月を経過する日において特例認定承継会社の代表権を有すること(親族・親族外は問わない)
- 後継者と同族関係者で総議決権数の50%超を有すること
- 同族関係者のうち議決権を最も多く有する者(後継者が複数名の場合は、議決権数が上位2名又は3名の者(総議決権数10%以上を有する者に限る))であること 等

【先代経営者等の要件】

- ≪先代経営者≫
- 代表権を有していたこと
 - 先代経営者と同族関係者で総議決権数の50%超を有すること
 - 同族関係者(後継者を除く)のうち議決権を最も多く有する者であること 等
- ≪先代経営者以外≫
- 先代経営者からの相続・贈与後一定期間内の相続等であること 等

(注)先代経営者が70歳未満で死亡した場合、または、相続発生前に特例承継計画の確認を受けている場合には、この限りではない。



【特例認定承継会社の要件】

- 中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律第12条第1項の認定を受けていること(一般制度同様、上場会社、風俗営業会社、資産保有型会社、資産運用型会社に該当しないこと等の要件がある)

【特例承継計画の要件】

- 2026(令和8)年3月31日までに特例承継計画を都道府県知事に提出していること
- 認定経営革新等支援機関の指導及び助言を受け作成した計画であること

(参考) 制度の概要 法人版事業承継税制の特例措置(贈与税)

【非上場株式等に係る贈与税の納税猶予・免除の特例措置】

【特例後継者の要件】

- 18歳以上である役員等であること(改正前:役員等就任から3年以上経過していること)(親族・親族外は問わない)
- 特例認定承継会社の代表権を有すること
- 後継者と同族関係者で総議決権数の50%超を有すること
- 同族関係者のうち議決権を最も多く有する者(後継者が複数の場合は、議決権数が上位2名又は3名の者(総議決権数の10%以上を有する者に限る))であること

【先代経営者等の要件】

- ≪先代経営者≫
- 代表権を有していたこと
 - 贈与の時に代表権を有していないこと
 - 先代経営者と同族関係者で総議決権数の50%超を有すること
 - 同族関係者(後継者を除く)のうち議決権を最も多く有する者であること等
- ≪先代経営者以外≫
- 贈与の時に代表権を有していないこと
 - 先代経営者からの相続・贈与後一定期間内の贈与であること等

【相続時精算課税制度】

特例後継者が贈与者の推定相続人、孫以外の者である贈与も相続時精算課税制度の適用対象(原則的評価額による)

先代経営者等

保有株式の
一括贈与(注)

特例
後継者

- ・納税猶予対象株式は、取得した全ての株式
- ・納税猶予税額は株式に係る贈与税の100%
- ・納税猶予税額は暦年課税又は相続時精算課税による計算

注)全部または一定以上

特例措置

【事業継続要件】

- 5年間の事業継続
 - ・特例後継者が引き続き代表者であること
 - ・取得した納税猶予対象株式の継続保有等
- 5年間の雇用確保要件
 - ・雇用の8割以上を維持できなかったとしても一定の書類を都道府県知事に提出すれば納税猶予は継続

【特例認定承継会社の要件】

- 中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律第12条第1項の認定を受けていること(一般制度同様、上場会社、風俗営業会社、資産保有型会社、資産運用型会社に該当しないこと等の要件がある)

特例認定
承継会社

特例経営承継期間(5年間)

〔譲渡・合併等
解散〕

先代経営者等 2027年 先代経営者等
の死亡等 12月31日 の死亡等

【減免措置】

一定の要件を満たす場合には、株式の譲渡若しくは合併、株式交換等の対価の額又は解散時における相続税評価額を基に納付金額を再計算し、当該納付金額が当初の納税猶予税額を下回る場合は当該差額を免除

特例措置適用
期間終了

【特例承継計画の要件】

- 2026(令和8)年3月31日までに特例承継計画を都道府県知事に提出していること
- 認定経営革新等支援機関の指導及び助言を受け作成した計画であること

特例
承継計画

提出

都道府県知事

指導・助言

認定経営革新等
支援機関

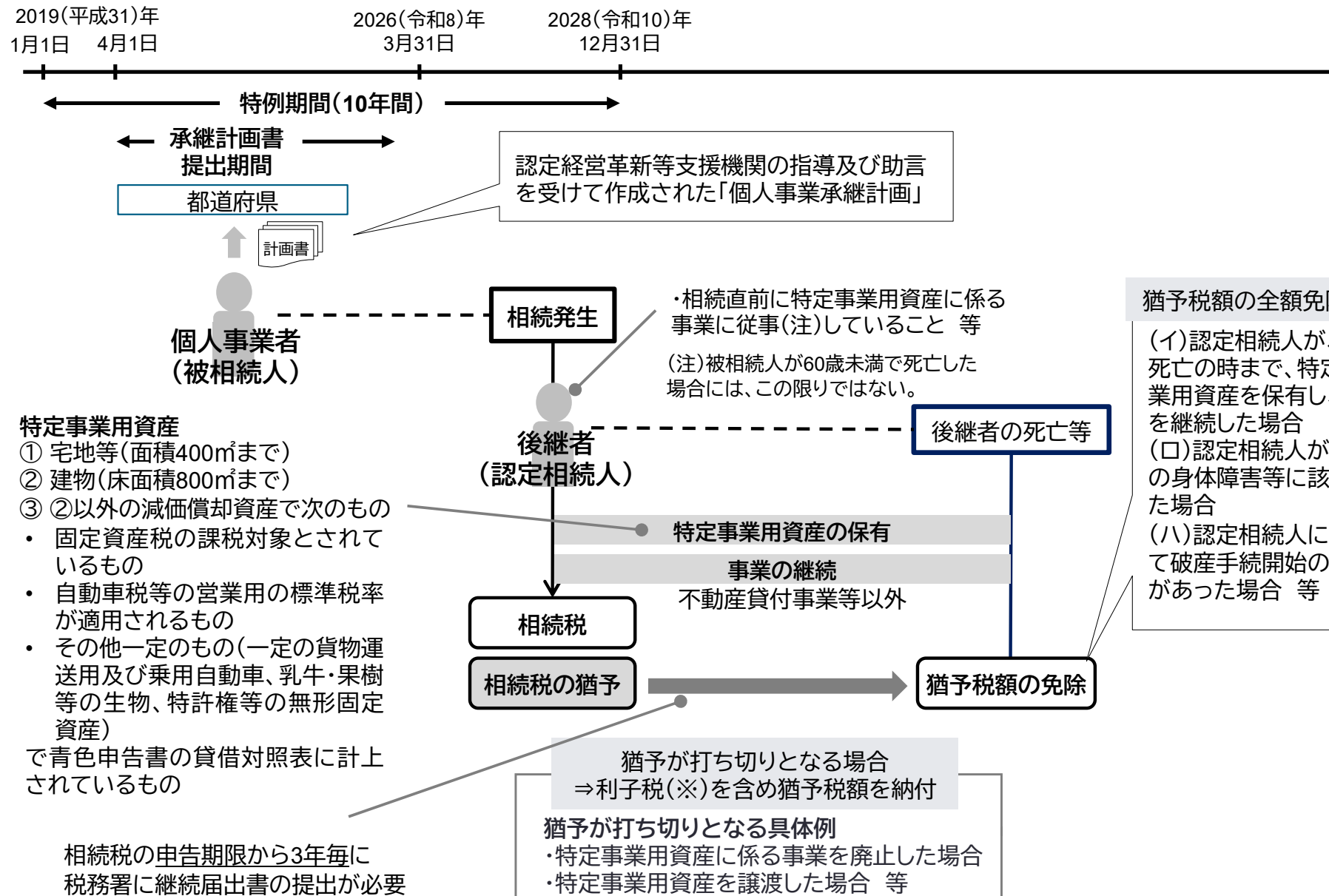
事業継続の
チェック

特例経営承継期間内は毎年1回、その後は3年毎に税務署長への届出も必要

先代経営者等(贈与者)が死亡した場合には、猶予されていた贈与税は免除され、先代経営者等から特例後継者に相続又は遺贈があったものとみなして相続税が課税される。なお、一般制度と同様に、都道府県知事の「確認」を受け要件を満たせば、課税された相続税の納税猶予の適用が可能となる。

(参考) 制度の概要 個人版事業承継税制(相続税)

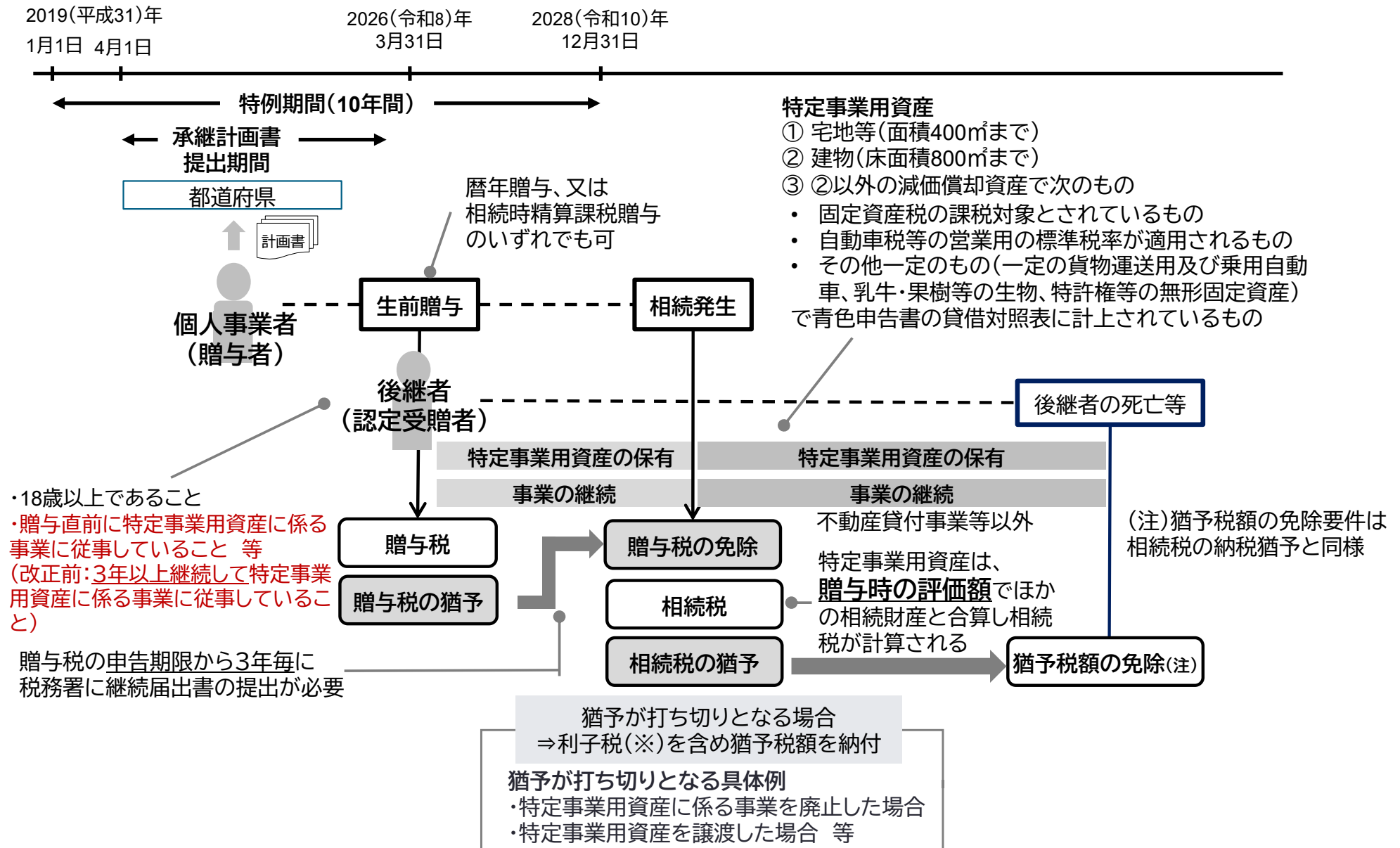
【特定事業用資産に係る相続税の納税猶予・免除制度】



※ 年3.6%(利子税の特例(特例基準割合が0.9%の場合)を適用した場合は、年0.4%)

(参考) 制度の概要 個人版事業承継税制(贈与税)

【特定事業用資産に係る贈与税の納税猶予・免除制度】



※ 年3.6%(利子税の特例(特例基準割合が0.9%の場合)を適用した場合は、年0.4%)