

Newsletter

平成 21 年度税制改正における事業承継税制のポイント 新たな公益法人制度と税制(上)

Contents

▶ 平成 21 年度税制改正における事業承継税制のポイント

- I. 非上場株式等に係る相続税の納税猶予制度
- II. 非上場株式等に係る贈与税の納税猶予制度
- III. その他事業承継税制に係る主要項目

▶ 新たな公益法人制度と税制(上)

- I. 公益法人制度の改革の概要
- II. 新公益法人制度の概要

本号においては、平成 21 年度税制改正において新たに制度化される事業承継税制についてご紹介致します。

この事業承継税制は、株式の相続だけでなく生前贈与に伴う後継者の納税を猶予することにより、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、導入されるものです。

さらに、本号においては、新たな公益法人制度についての概要についてご紹介致します。

我が国の従来の公益法人制度は、民法制定以来 110 年にわたり制度の基本的な見直しがされず、様々な問題が指摘されてきました。これらの諸問題を解決するために抜本的な見直しが行なわれ、平成 20 年 12 月 1 日より公益法人に関する新たな法律が施行されています。本号においては、公益法人制度改革の経緯と新制度の概要について解説しています。

平成 21 年度税制改正における事業承継税制のポイント

事業承継が厳しい状況となっている中小企業に対し、株式の相続のみならず生前贈与に伴う後継者の納税を猶予し、事業承継の一層の円滑化を支援する観点から、平成 21 年度税制改正により、事業承継税制が制度化されることとなります。

具体的には、事業承継税制の創設の柱として、①「非上場株式等に係る相続税の納税猶予制度」の創設(平成 20 年 10 月 1 日以後の相続から遡及適用)に加えて、一定の要件に該当する自社株を親族に対して一括で生前贈与する場合の②「非上場株式等に係る贈与税の納税猶予制度」も創設(平成 21 年 4 月以後の贈与から適用)されることとなります。

制度のポイントは、あくまでも納税の猶予である(税額軽減ではない)ことと、後継者は発行会社について 1 人のみであり、後継者以外の相続人等に税負担軽減の効果は及ばないことです。

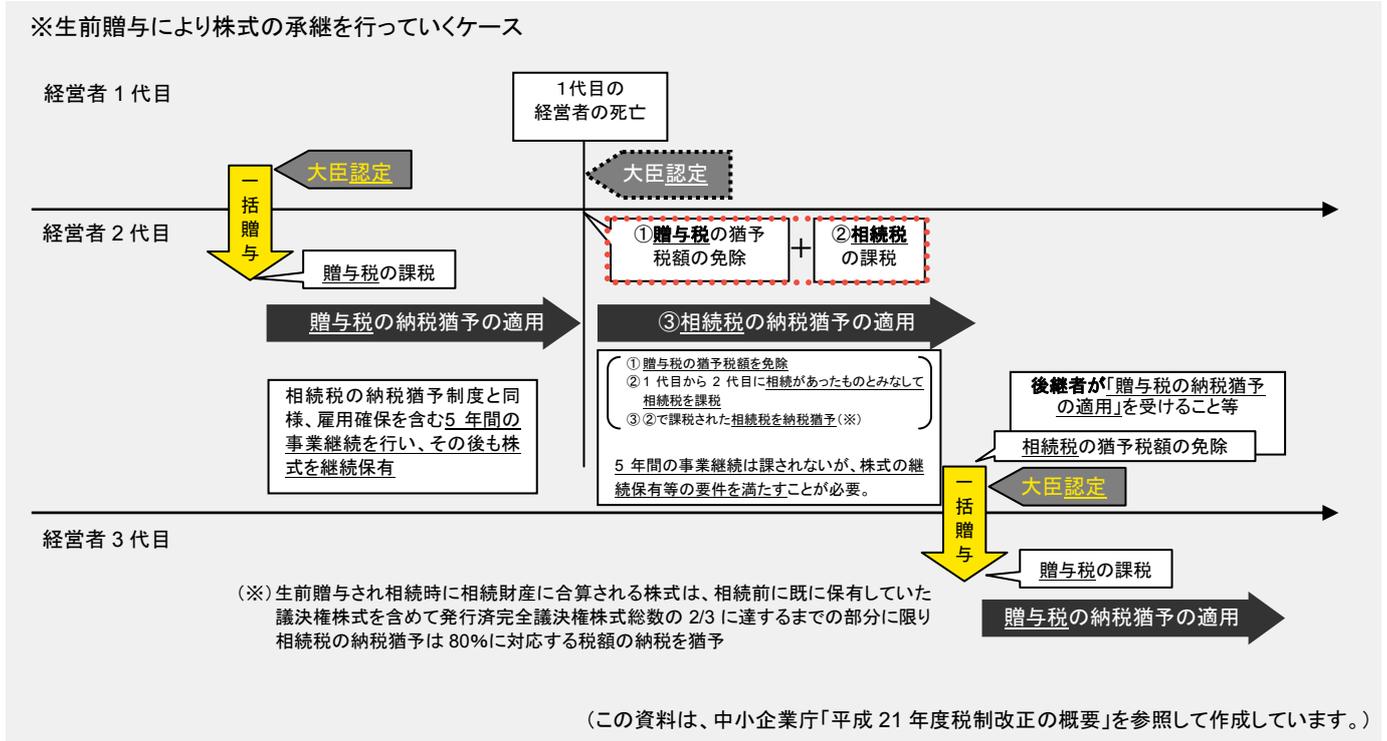
この事業承継税制は、平成 20 年度税制改正大綱に、平成 21 年度改正において制度化することが明記されていました。今回の平成 21 年度改正では、当初創設が予定されていた相続税に併せて、贈与税についても制度化されたことから、各制度を組み合わせることも可能となり、今後の使い勝手のよさに期待が持たれています。

なお、平成 20 年度税制改正大綱では、この事業承継税制の創設に併せて相続税の税額計算方式の抜本的な見直し(法定相続分課税方式から遺産取得課税方式)についても記述がありましたが、今回の平成 21 年度改正ではこちらは見送られ、事業承継税制のみが租税特別措置法に新たに創設されることとなります。

以下は、国会に提出された税制改正法案が成立することを前提に、その内容をご紹介します。

事業承継税制の全体像は以下の通りです。

※生前贈与により株式の承継を行っていくケース



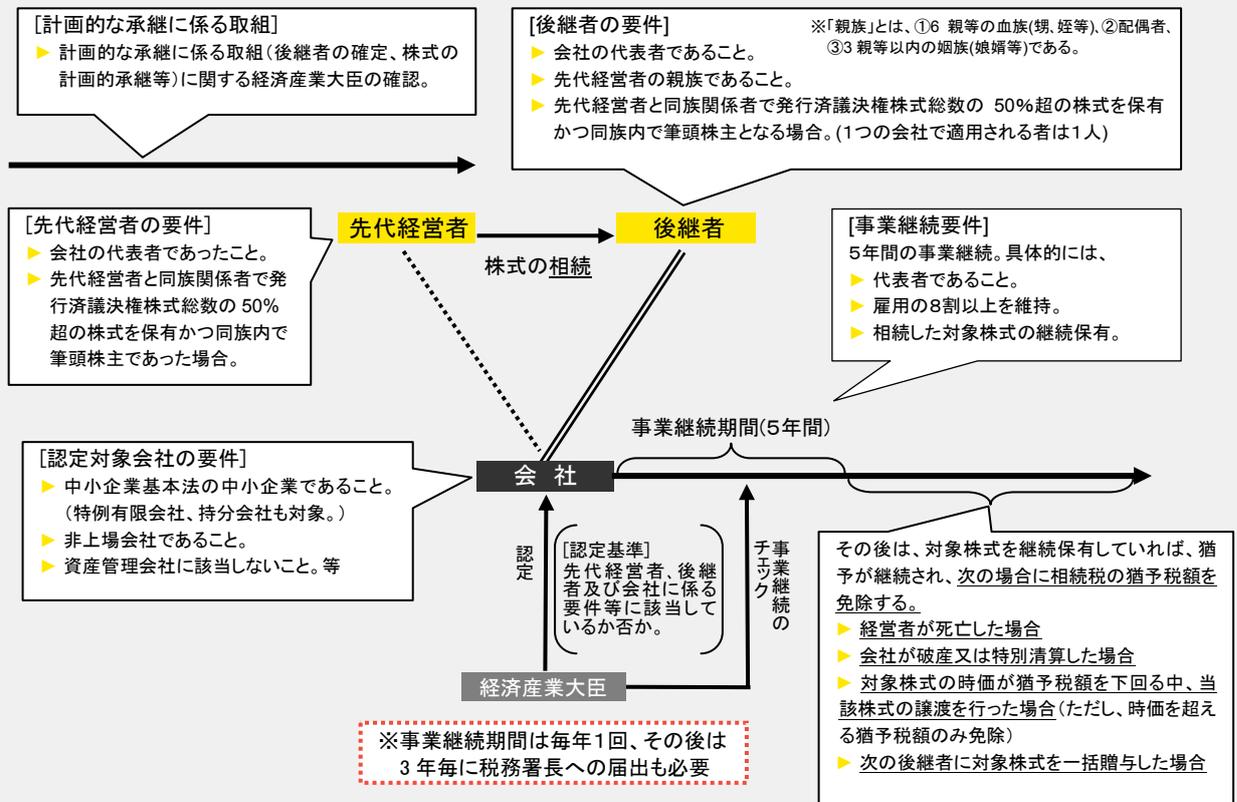
I. 非上場株式等に係る相続税の納税猶予制度

1. 概要

経営承継円滑化法の認定を受けた中小企業の後継者(=相続人かつ先代経営者の親族)が、相続等により、経済産業大臣の認定を受ける非上場会社の株式を取得し、その会社の経営をしていく場合には、その後継者が納付する相続税額のうち、その株式(相続前から後継者が既に保有していた株式を含め、発行済み株式総数の2/3に達するまでの部分)の課税価格の80%に対応する相続税額については、その後継者の死亡等の日まで、その納税を猶予するという制度です。

この適用を受けた場合は、経営承継期間(=事業継続期間・申告期限の翌日から5年間)内は毎年、その後は3年ごとに税務署長に「継続届出書」を提出して納税猶予の要件を継続して満たしていることを明らかにする必要があります。

※相続税の納税猶予制度の概要は以下の通りです。



この資料は、中小企業庁「平成21年度税制改正の概要」を参照して作成しています。

2. 納税猶予税額の算出方法

納税猶予される税額は、納税猶予の対象となる株式のみを相続とした場合の相続税額から、その株式の20%のみを相続とした場合の相続税額を控除した差額の税額となります。

なお、後継者以外の相続人は、通常の計算方法で相続税額の計算をするため、この特例適用の影響はありません。

3. 納税猶予税額の免除

後継者が、対象株式を死亡のときまで保有し続けた場合は、その全額の納付が免除されます。また、事業継続期間である5年経過後は、対象株式を継続保有していれば、原則として納税猶予は継続されますが、次の場合にはその納税猶予税額が免除されることが具体化されました。

- イ. 会社が破産又は特別清算した場合
→納税猶予税額は免除されます。
- ロ. 対象株式の時価が納税猶予税額を下回る中、事業を継続するためその株式を譲渡した場合
→納税猶予税額を下回るほど対象株式の時価が下落している状況で、その株式を譲渡した場合における救済措置として、①同族関係者以外の者に対し②保有株式の全部を譲渡した場合には、納税猶予税額のうち、時価を超える部分の税額は免除されます。
- ハ. 次の後継者に対象株式を贈与して事業承継を図る場合
→後継者が、次の後継者(経営者の親族)へ対象株式を一括贈与する場合には、納税猶予税額は免除されます。

※ ただし、イ・ロの場合には、過去 5 年間に後継者・生計同一者に対して支払われた配当・過大役員給与等に相当する額は免除されません。

4. 納税猶予の取消しと納税猶予税額の納付

(1) 事業継続期間(5 年間)内

この期間内にその後継者が経営者でなくなる等、認定の取消事由となる事実が生じた場合には、納税猶予税額の全額を、相続税の法定申告期限からの利子税とともに納付しなければなりません。

(2) 上記期間経過後

対象株式を譲渡等した場合には、譲渡等した株式数の割合に応じた納税猶予税額を、相続税の法定申告期限からの利子税とともに納付することとなります。

5. 担保の提供

納税猶予の適用を受けるためには、原則として対象株式のすべてを担保として提供しなければなりません。

6. 租税回避行為への対応

(1) 本制度の対象とならない資産保有型会社(=有価証券、不動産、現預金等の合計額(=特定資産の額)が総資産の額の 70%を占める会社)の判定において、過去 5 年間に後継者・その同族関係者に対して支払われた配当・過大役員給与等に相当する額が特定資産の額・総資産の額に加算されます。

(2) 相続開始前 3 年以内に、後継者やその同族関係者からの現物出資又は贈与により取得した資産の額の総資産の額に占める割合が 70%以上である会社の株式については、納税猶予制度の適用はないものとされます。

(3) その他、後継者等の相続税等の負担を不当に減少させる結果となると認められる行為に対応するための措置が講じられます。

7. 小規模宅地の減額特例との併用

併用の範囲が拡大され、この納税猶予制度の適用を受けた場合でも、「小規模宅地の減額特例」との完全併用が認められることとなりました。

8. 適用時期

平成 20 年 10 月 1 日以後に開始した相続等について適用可能となります。

また、平成 20 年 10 月 1 日から平成 21 年 3 月 31 日までに開始した相続で、被相続人の遺産の中に非上場株式等があり、かつ、その被相続人がその非上場会社の代表者であった場合には、相続税の申告期限が平成 22 年 2 月 1 日まで延長されます。これは、納税猶予制度の適用を受けるかどうかにかかわらず延長されます。

II .非上場株式等に係る贈与税の納税猶予制度

1. 概要

先代経営者だった者の後継者(=受贈者かつ先代経営者の親族。)が、その先代経営者であった者から、贈与により、経済産業大臣の認定を受ける非上場会社の保有株式の全部(贈与前から既にその後継者が保有していたものを含め発行済み株式総数の 2/3 に達するまでの部分)を取得し、その会社を経営していく場合には、その贈与税の全額の納税を猶予するという制度です。

2. 適用要件等

相続税の納税猶予の場合とほぼ同様ですが、相違する部分があります。

(主な相違部分)

後継者:後継者が 20 歳以上であり、役員就任から 3 年以上経過していることが追加。
贈与する対象株式:一括で贈与することが必要となり、先代経営者は役員を退任することも要件。
なお、これらの要件は、現在の経営承継円滑化法の省令には規定されていないため、改正して規定される見込みです。

3. 先代経営者だった者(贈与者)の死亡時

贈与者が死亡した場合、贈与税の納税猶予額は免除され、贈与により取得した対象株式は、その相続等により取得したものとみなし、贈与時の時価による評価額と他の相続財産とを合算して相続税を計算します。このとき、納付すべき相続税につき、経済産業大臣の確認を受けた場合等においては、相続税の納税猶予制度を適用することが出来ます。

4. 適用時期

平成 21 年 4 月 1 日以後に贈与により取得をする非上場株式等にかかる贈与税について適用されます。

Ⅲ.その他事業承継税制に係る主要項目

1. 利子税の取り扱い

納税猶予が取消された場合に、納税猶予税額と併せて納付すべき利子税の税率は、次のとおりです。

(平成 21 年税制改正)	
本則税率	3.6%
特例税率	2.2%
(日銀基準割引率 0.5%の場合)	

2. 贈与税の納税猶予制度と相続時精算課税制度との併用

後継者が贈与税の納税猶予制度の適用を受けている場合であっても、後継者を含む推定相続人は相続時精算課税制度を利用することが可能です。

例えば、先代経営者が発行済み株式総数の 2/3 を超える株式 を保有している場合、贈与税の納税猶予の対象外となる株式を、相続時精算課税により贈与を受けることが可能となります。

Ⅳ.経過措置

1. 現行の自社株式に係る相続税の 10%減額特例の廃止

現行の自社株式に係る相続税の 10%減額特例は、平成 21 年 3 月 31 日で廃止されます。ただし、既に現行の減額特例の適用を受けるために相続時精算課税を選択して贈与を受けた株式については、次の経過措置が講じられます。

- (イ) 相続時に 10%減額特例の適用要件を満たしている場合には、相続時にその 10%減額特例を適用することになります。
- (ロ) 平成 22 年 3 月 31 日までに、相続税の納税猶予制度の適用を届け出た後継者が適用要件を満たしている場合には、相続税の納税猶予制度を適用することになります。

2. 現行の中小オーナー経営者に対する相続時精算課税制度の特例の廃止

現行の中小オーナー経営者に対する相続時精算課税の特例(非上場株式の贈与の場合に、贈与者の年齢制限を 60 歳以上に緩和し、非課税枠を 3,000 万円に拡大するという特例)は廃止されます。ただし、この適用により贈与を受けた後継者が適用要件を満たしている場合には、相続税の納税猶予制度を適用することになります。

新たな公益法人制度と税制(上)

I. 公益法人制度改革の概要

従来の公益法人制度は、明治 29 年の民法制定以来 110 年にわたり制度の基本的な見直しはされておらず、主務官庁による許可制度の下、公益性の判断基準が不明確である、公益法人が天下りの受け皿となっている、営利法人と類似の事業を行っている公益法人が存在する、など各種の批判がありました。そこで、この公益法人制度改革を行うため平成 14 年 3 月に、同じく非営利の法人である特定非営利活動法人(以下「NPO 法人」)や中間法人も含めて抜本的な見直しに取り組む旨の閣議決定がなされました。その後、平成 15 年 6 月の閣議決定において、一般的な非営利法人制度を創設する旨を織り込んだ基本方針が決定され、平成 16 年 12 月に主務官庁による許可制度を廃止し、法人格の取得と公益性の判断を分離することなどを内容とした基本的な枠組みが決定されました。

その基本的な枠組みを基に、民間による公益の増進を目的とした下記の公益法人関連三法及び政省令が制定され、平成 20 年 12 月 1 日より施行されています。

- (1) 『一般社団法人及び一般財団法人に関する法律(以下「一般法」)』
- (2) 『公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律(以下「公益認定法」)』
- (3) 『一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律(以下「整備法」)』

新公益法人制度は、一般社団法人・一般財団法人(以下「一般法人」)と公益社団法人・公益財団法人(以下「公益法人」)の法人類型からなっています。

従来の民法法人(社団法人・財団法人)は、法施行日以後は「特例民法法人」として存続しますが、法施行日以後 5 年以内(平成 25 年 11 月 30 日まで)に一般法人又は公益法人への移行認可・認定が必要となり、そのいずれの手続きも行わなかった場合には解散したものとみなされます。

中間法人については、有限責任中間法人は法施行日以後においては新制度上の「一般社団法人」として存続し、無限責任中間法人は法施行日以後、「特例無限責任中間法人」として、原則的に従前の中間法人法の規定が適用されます。「特例無限責任中間法人」は法施行日から 1 年を経過する日までの間に債権者保護手続き等を行って、新制度上の「一般社団法人」に移行することができ、その手続きを行わなかった場合には解散したものとみなされます。

当初は NPO 法人も含めての制度見直しが議論されていましたが、最終的に NPO 法人は制度改革の対象法人から除かれることとなり、その他の学校法人、宗教法人、社会福祉法人といった非営利の法人も今回の制度改革の対象とはなっていません。

【新制度の対象法人】

根拠法	旧制度		➡	新制度
民法	公益法人 (民法法人)	社団法人		➡
		財団法人	一般財団法人 公益財団法人	
中間法人法	中間法人	無限責任中間法人	➡	一般社団法人
		有限責任中間法人		
特定非営利活動促進法	特定非営利活動法人 (NPO法人)		➡	制度改革の対象外
私立学校法	学校法人			
宗教法人法	宗教法人			
社会福祉法	社会福祉法人			

Ⅱ. 新公益法人制度の概要

新公益法人制度のポイントとしては、①主務官庁制度が廃止されたこと、②法人格の設立と公益性の判断とが分離されたことが挙げられます。

旧公益法人(民法法人)は主務官庁の許可により設立され、設立後も常に主務官庁の監督の下、事業活動を行ってきました。そのため、公益法人の運営に主務官庁の裁量が介入する、公益法人が天下りの受け皿として利用されるなどの問題があったことから、今回の公益法人制度改革において主務官庁制度は廃止されました。新制度の法人は一般法人、公益法人のいずれの法人も主務官庁の監督を受けることはありません。

新公益法人制度は、準則主義により登記手続きのみで設立することが可能である「一般法人」と、その一般法人の中から、より公益性の高い法人として公益認定を受けた法人である「公益法人」とのいわゆる2階建ての制度設計になっています。

一般法人の設立を簡易なものにし、共益的な活動を含め自由な事業活動が可能な非営利の法人格を設ける一方、一定の基準をクリアして公益性の高い法人として認められた公益法人には行政庁の監督下で事業活動を行うとともに課税上の優遇措置が与えられています。

公益認定はその法人の活動範囲に応じて内閣総理大臣又は都道府県の知事が行政庁となり、その認定を受ける必要があります。具体的には、内閣府に設置された民間の有識者からなる公益認定等委員会などが諮問機関として審査にあたることとなります。

公益認定を受けるためには、公益認定法第5条に掲げる各種の公益認定基準をすべてクリアする必要があります。公益認定基準には公益目的事業比率が 50%以上、公益目的事業に係る収入額が適正な費用額を超えないこと(いわゆる「収支相償」)、遊休財産額が一定額を超えないこと、など 18 項目もの基準があります。また、公益認定を取得した後においても、公益認定基準に抵触する事由が生じた場合には、公益認定を取り消されることがあります。公益認定を取り消された場合には、その取消の日から 1 ヶ月以内に公益目的に使用してきた財産を他の公益法人や国等に贈与しなければならないため留意が必要です。

なお、特例民法法人(従来の社団法人・財団法人)が公益法人への移行認定を受ける際にも新制度上の公益認定基準を満たし、公益認定等委員会の審査を受ける必要があります。一般法人へ移行する際においても、これまで税優遇等を受けて蓄積してきた財産については確実に公益目的に使用するという意味合いから「公益目的支出計画」を作成する必要があり、その計画の履行が終了するまでは行政庁の監督下におかれます。

今回の抜本的な公益法人制度改革により、これまで主務官庁制度の影響で敷居が高いという印象のあった旧民法の公益法人制度が、様変わりしていくことが予想されます。

一般法人は、これまで任意団体としての活動を余儀なくされていた団体や新たに公益事業を含め様々な事業活動を展開していこうとする団体等の受け皿として活用されることが考えられます。また、公益法人は公益認定を受け、より高い公益性を持った法人としてその社会的な地位も向上していくものと考えられます。これら新制度により、民間による公益活動の一層の発展が期待されています。

3月号予告

- ▶ 平成 21 年 3 月決算法人の法人税申告に係る留意点
- ▶ 新たな公益法人制度と税制(下)

CONTACT

▶ 事業承継税制

ビジネス タックス アドバイザリー サービス(事業承継コンサルティング)部

藤枝 昌雄	パートナー	03-3506-2450	masao.fujieda@jp.ey.com
清水 智恵子	ディレクター	03-3506-2633	chieko.shimizu@jp.ey.com
村本 政彦	シニアマネージャー	03-3506-2466	masahiko.muramoto@jp.ey.com

ビジネス タックス アドバイザリー サービス(事業承継コンサルティング)部は、オーナーの方々が発行される事業を次世代に限りなく現状に近い状態で承継していただけるよう、財産管理の観点からお手伝いしております。主なサービスの内容は以下のとおりで、オーナーの方々及び会社の状況に応じ、最適かつ効果的な対策をご提案し実行しています。

- ▶ 現状の問題点の把握・相続税額試算
- ▶ 事業承継策の立案、実行支援
- ▶ 遺産分割コンサルティング
- ▶ 納税資金手当コンサルティング
- ▶ アフターフォロー

▶ 公益法人税制

公益法人コンサルティング部

塩井 勝	パートナー	03-3506-2366	masaru.shioi@jp.ey.com
穂積 康一	シニアマネージャー	03-3506-2398	koichi.hozumi@jp.ey.com
菊地 亮	マネージャー	03-3506-2369	ryo.kikuchi@jp.ey.com
人見 貴行	マネージャー	03-3506-2377	takayuki.hitomi@jp.ey.com

公益法人コンサルティング部では、公益法人や医療法人等に対する以下のサービスを提供しております。

- ▶ 社団法人・財団法人に対するコンサルティング業務
 - ▶ 一般社団(財団)法人の設立・運営サポート(決算・税務申告業務を含む)
 - ▶ 特例民法法人の一般社団(財団)法人・公益社団(財団)法人への移行コンサルティング
 - ▶ 公益法人等の合併・解散・事業譲渡等の組織再編に関する各種コンサルティング
- ▶ 医療法人に対するコンサルティング業務
 - ▶ 医療法人の設立・運営サポート(決算・税務申告業務を含む)
 - ▶ 社会医療法人・特定医療法人への移行コンサルティング
 - ▶ 医療法人に対する相続対策の立案・実行サポート
- ▶ 特殊法人に対するコンサルティング業務
 - ▶ 公社・公団・事業団等の特殊法人の民営化に伴う各種税務コンサルティング
 - ▶ 特殊法人の関連会社・関連公益法人に対するグループ再編等の税務コンサルティング
 - ▶ 独立行政法人等に対する税務コンサルティング(税務申告業務を含む)

ニュースレター全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせ下さい。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人
コーポレート・コミュニケーション部 Tax.Marketing@jp.ey.com

アーンスト・アンド・ヤングについて

アーンスト・アンド・ヤングは、監査、税務、トランザクション・アドバイザリー・サービスなどの分野におけるリーダーとして、全世界の13万5千人の構成員が、共通のバリュー(価値観)に基づいて、品質の高いサービス提供を行っています。私どもは、クライアント、構成員、そして社会を支援し、各サービス分野において、皆様の可能性の実現を追求し、プラスの変化をもたらすよう支援します。

詳しくは、www.ey.com にて紹介しています。

「アーンスト・アンド・ヤング」とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッド(EYG)のメンバーファームを指します。EYGは、英国の有限責任保証会社であり、グローバルにおいてアーンスト・アンド・ヤングの組織を統括しており、顧客サービスは提供していません。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人について

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人は、長年にわたり培ってきた経験と国際ネットワークを駆使し、常にクライアントのベストパートナーとして、質の高いグローバルなサービスを提供しております。企業のニーズに即応すべく、税務コンサルティングの分野をはじめ、M&Aコンサルティング、コンプライアンスや移転価格など、税務のスペシャリスト集団として質の高いサービスを提供しております。

詳しくは、www.eytax.jp にて紹介しています。

©2009 EYGM Limited.
All Rights Reserved.

本書又は本書に含まれる資料は、一定の編集を経た要約形式の情報を掲載するものです。したがって、本書又は本書に含まれる資料のご利用は一般的な参考目的の利用に限られるものとし、特定の目的を前提とした利用、詳細な調査への代用、専門的な判断の材料としてのご利用等はいしなでください。本書又は本書に含まれる資料について、新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人を含むアーンスト・アンド・ヤングの他のいかなるグローバル・ネットワークのメンバーも、その内容の正確性、完全性、目的適合性その他いかなる点についてもこれを保証するものではなく、本書又は本書に含まれる資料に基づいた行動又は行動をしないことにより発生したいかなる損害についても一切の責任を負いません。