

非上場株式等についての相続税・贈与税の納税猶予
～担保の提供に関するQ&A～

パート3（その他の留意事項）

国税庁ホームページ
Q & A 十二問
を
項目別
にして
います。

平成21年度の税制改正で創設された非上場株式等についての相続税・贈与税の納税猶予制度の適用をうけるためには、申告書の提出期限までに、納税が猶予される税額に見合う担保を提供する必要があるとされております。このほど、国税庁から相続税・贈与税の納税猶予の担保に関する取扱いが Q&A形式 で公表されましたので、ご紹介します。

【Q8】

認定承継会社の特例非上場株式等の全部を担保として提供した場合に、その後の担保の全部又は一部に変更があった場合にはみなす充足の適用がなくなると聞きましたが、具体的にはどのような事象が生じた場合をいうのでしょうか。

【A】

担保として提供されている**非上場株式等**について、**全部又は一部に変更があった場合**には、みなす充足の取扱いが適用されなくなりますので、この場合には税務署長から**増担保要求が行われる**こととなります。

この「担保の全部又は一部に変更があった場合」とは、例えば、次のようなものをいいます。

- ① 担保として提供された特例非上場株式等に係る認定承継会社が**合併により消滅**した場合
- ② 担保として提供された特例非上場株式等に係る認定承継会社が**株式交換等により他の会社の株式交換完全子会社等になった**場合
- ③ 担保として提供された特例非上場株式等に係る認定承継会社が**組織変更**した場合
- ④ 担保として提供された特例非上場株式等である**株式の併合又は分割**があった場合
- ⑤ 担保として提供された特例非上場株式等に係る認定承継会社が会社法第185条に規定する**株式無償割当て**をした場合
- ⑥ 担保として提供された特例非上場株式等の名称変更があったことその他の事由により担保として提供された当該特例非上場株式等に係る株券の差替えの**手続きが必要**となった場合
- ⑦ 担保財産の変更等が行われたため、特例非上場株式等のすべてが担保として提供されていないこととなった場合
- ⑧ 担保として提供された特例非上場株式等について、措置法施行規則第23条の10第25項に掲げる要件に該当しないこととなった場合

※ 措置法施行規則第23条10第25項に掲げる要件とは、特例非上場株式等について質権の設定がされていないこと又は差押えがされていないことその他特例非上場株式等について担保の設定又は処分の制限（民事執行法その他の法令の規定による処分の制限をいいます。）がされていないことをいいます。

[Q10]

認定承継会社の特例非上場株式等の全部を担保として提供した場合に、みなす充足の適用が受けられると聞きましたが、どのような取扱いが受けられるのでしょうか。

[A]

認定承継会社の特例非上場株式等の全部を担保として提供した場合には、非上場株式等についての納税猶予の適用については必要担保額に見合う担保提供があったものとみなします(みなす充足)。このため、担保として提供している特例非上場株式等の価額が下落しても追加で担保提供が求められることはありません。

また、特例非上場株式等に譲渡制限が付されているものであっても、担保として提供できる財産として取り扱います。

更に、次のような担保解除の特例の取扱いが受けられます。

1 特定事由が生じた場合の担保解除

特例非上場株式等が全部担保提供されている場合に、認定承継会社について特定事由(合併、株式交換その他の事由をいいます。)が生じ、又は生じることが確実であると認められる場合に、納税者からの申請により、提供されている担保を解除することがやむを得ないと認められるときは、担保の全部又は一部を解除することができます。

この場合には、

- ①みなす充足が引き続き適用される(解除に際して差替えの担保が不要)
- ②特定事由が生じた日から2月以内に特定事由により新たに取得した特例非上場株式等を再び担保提供しない場合は、増担保要求に応じなかったものとみなされます。

2 免除申請書が提出された場合の担保解除

経済産業大臣の認定の有効期間(5年間)経過後において、免除申請書が納税者から提出された場合に、猶予中相続税額から免除申請相続税額を控除した残額(付帯税を含みます。)を納付した場合には、担保(特例非上場株式等に限る。)を解除することができます。

[Q 1 1]

2以上の認定承継会社の特例非上場株式等を担保として提供する場合は、どのような点に注意が必要でしょうか。

[A]

特例非上場株式等に係る認定承継会社が2以上ある場合、これらの特例非上場株式等を担保として提供するに当たっては、措置法第70条の7の2第1項に係る担保の提供手続き、同条第6項に係るみなす充足の取扱い、同条第13項に係る納税猶予の期限の繰り上げの取扱いに当たっては、**認定承継会社の異なるものごとの納税猶予分の相続税額にそれぞれの規定を適用することとされています。**

したがって、**担保提供に当たっては認定承継会社ごとに供託手続き又は質権設定に関する承諾書等の作成を行っていただく必要があります。**

[Q 1 2]

納税猶予が取り消され猶予期限が確定しましたが、この確定した税額について納付が困難であったため担保として提供している特例非上場株式等が処分されました。この場合に、特例非上場株式等の処分の代金を猶予期限の確定した未納の相続税額に充ててなお不足があるときには、どのように取り扱われるのでしょうか。

[A]

認定承継会社の特例非上場株式等の全部を担保として提供した場合には、非上場株式等についての納税猶予の適用については、必要担保額に見合う担保提供があったものとみなします。この「みなす充足」の取扱いは、あくまで非上場株式についての相続税の納税猶予の特例の適用を受けるための要件である「納税猶予分の相続税額に相当する担保提供」が行われているかどうかの判断において、必要担保額に見合う担保提供があったものとみなすものです。

このため、納税猶予が取り消され猶予期限が確定したものの、猶予期限までに納付が行われなかったため、担保権を実行して未納の国税を徴収する場合には、一般の国税の担保の取扱いと同じく国税通則法第52条の適用を受けることになります。

したがって、**担保として提供された特例非上場株式等の処分の代金を猶予期限の確定した未納の相続税額に充ててなお不足があると認めるときは、納税者の他の財産に対して滞納処分が行われることになります。**

(注) 特例非上場株式等の見積価額が未納の国税の額を超える場合であっても、税務署がその特例非上場株式等を処分しようとしても買受人がいなるときは、納税者の他の財産に対して滞納処分が行われることとなります。