

資 料

（ 相 続 税 関 係 ）

目

次

・平成 20 年度税制改正の要綱（抄）	1
・抜本的な税制改革に向けた基本的考え方（抄）①	2
・新しい事業承継税制（案）の概要	3
・新しい事業承継税制（案）の骨子	4
・中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律及び同施行規則の概要	5
・抜本的な税制改革に向けた基本的考え方（抄）②	6
・わが国の相続税の沿革	8
・昭和 33 年相続税の改正の理由	9
・相続税の課税事案における未分割案件の割合等	10
・居住及び事業の継続に係る相続税の課税の特例	11
・現行の相続税額計算方式（法定相続分に応じ計算する方式）	12
・取得分に応じ個別に計算する方式のイメージ	13
・相続税の税額計算方式の見直しに伴う主な法制的・実務的論点	14
・取得分に応じ個別に計算する方式の留意点	16
・抜本的な税制改革に向けた基本的考え方（抄）③	17
・国税収入に占める相続税収の割合の推移	19
・最近における相続税の主な改正	20
・税制改正に伴う相続税の負担率の推移	21
・相続税の課税割合等の推移	22
・相続税の負担率等の推移	23
・相続税の合計課税価格階級別の課税状況等（平成 18 年分）	24
・相続税の申告からみた被相続人の年齢の構成比	25
・相続財産種類別の財産価額の推移（構成比）	26
・主要国における相続税の概要	27
・相続税の税額計算方式の見直しに伴う主な法制的・実務的論点	28
・配偶者控除の計算のイメージ（案）	41
・未分割の扱い（案）	42
・世代飛ばしへの対応（案）	43

平成 20 年度税制改正の要綱（抄）

〔平成 20 年 1 月 11 日〕
閣 議 決 定

（備考）事業承継税制

事業承継税制の抜本見直しについては、中小企業の経営の承継の円滑化に関する法律（仮称）の制定を踏まえ、平成 21 年度税制改正において、以下を骨子とする事業の後継者を対象とした「取引相場のない株式等に係る相続税の納税猶予制度」を創設する。

本制度は中小企業の経営の承継の円滑化に関する法律（仮称）施行日以後の相続等に遡って適用する。

この新しい事業承継税制の制度化にあわせて、相続税の課税方式をいわゆる遺産取得課税方式に改めることを検討する。

その際、格差の固定化の防止、老後扶養の社会化への対処等相続税を巡る今日的課題を踏まえ、相続税の総合的見直しを検討する。

（後 略）

抜本的な税制改革に向けた基本的考え方（抄）①

平成 19 年 11 月 20 日

税 制 調 査 会

第2 各論

6. 資産課税

(1) 相続税

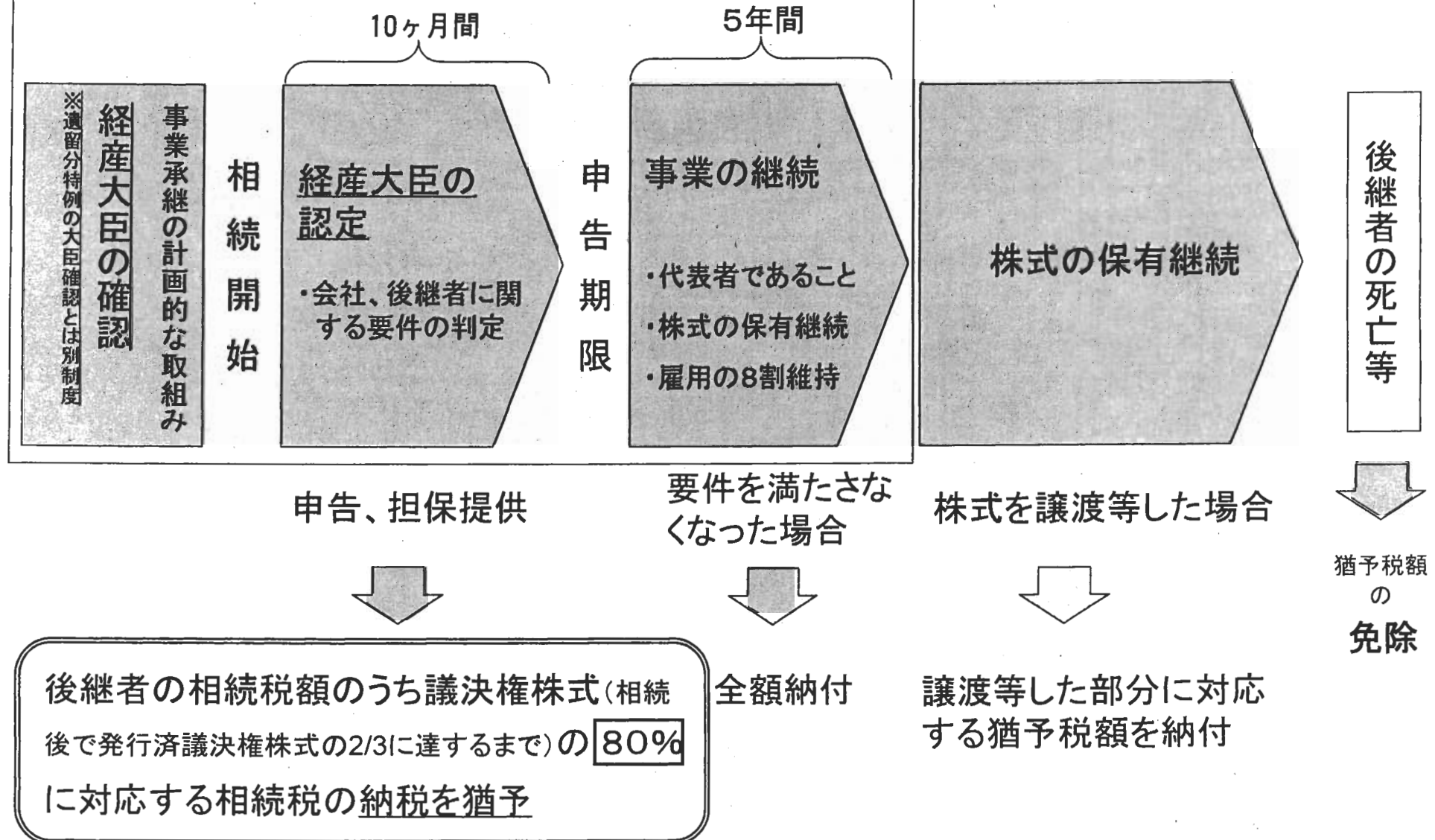
④ 事業承継税制

中小企業の事業承継においては、事業の将来性に対する不安や後継者不足などの問題が生じているが、これに関連して、相続税負担についても、雇用確保や経済活力の維持の観点から一層の配慮が必要であるとの意見がある。他方、事業用資産を持たない者との課税の公平性や親族間の相続（世襲）による事業承継を支援することの必要性の観点から、十分な吟味が必要であるとの指摘もある。また、同族株式を遺産として残す者は、平均的にみれば、相続税の課税対象者の中でも富裕層に属していることにも留意する必要がある。加えて、事業承継における相続税負担の影響等に関する実態の分析も必要である。

こうした点も踏まえれば、事業承継税制については、課税の公平性等の観点からも許容できる、経済活力の維持のために真に効果的な制度とする必要がある。現行の各種特例を拡充することに関する前述の問題点にも留意しつつ、相続税制全体の見直しの中でさらに検討を進めることが必要である。

新しい事業承継税制(案)の概要

「中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律」(20年5月9日成立、20年10月1日施行)に基づく経済産業大臣の関与



新しい事業承継税制（案）の骨子

（平成 20 年度税制改正の要綱より）

(1) 概 要

事業承継相続人が、非上場会社を経営していた被相続人から相続等により株式等を取得した場合には、相続等により取得した議決権株式等（相続開始前から既に保有していた議決権株式等を含めて、その会社の発行済議決権株式の総数等の 3 分の 2 に達するまでの部分）に係る課税価格の 80% に対応する相続税の納税を猶予する。

(2) 猶予税額

納税猶予の対象となる株式等のみを相続等とした場合の相続税額から、その株式等の金額の 20% に相当する金額の株式等のみを相続等とした場合の相続税額を控除した額を猶予税額とする。

(3) 猶予税額の免除

その事業承継相続人が納税猶予の対象となった株式等を死亡の時まで保有し続けた場合等の一定の場合には、猶予税額を免除する。

(4) 猶予の取り消し

その事業承継相続人が、相続税の法定申告期限から 5 年の間に、代表者でなくなる等により、中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律に基づき経済産業大臣の認定が取り消された場合等には、猶予税額の全額を納付する。

上記期間経過後において、納税猶予の対象となった株式等を譲渡等した場合には、その時点で、納税猶予の対象となった株式の総数等に対する譲渡株式の総数等の割合に応じた猶予税額を納付する。

(5) 利子税

上記(4)により、猶予税額を納付する場合には、その納付税額について相続税の法定申告期限からの利子税も併せて納付する。

(6) 担保の提供

この特例の適用を受けるためには、原則として、納税猶予の対象となった株式等のすべてを担保に供しなければならない。

(7) その他の措置

個人資産の管理等を行う法人の利用等による租税回避行為を防止する措置を講ずるほか、その他所要の措置を講ずる。

中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律及び同施行規則の概要

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10月1日施行(民法の特例に関しては、平成21年3月1日施行)]

1. 民法の特例

- (1) 生前贈与株式を遺留分の対象から除外
- (2) 生前贈与株式の評価額を予め固定

2. 金融支援

- (1) 中小企業信用保険法の特例
- (2) 株式会社日本政策金融公庫法及び沖縄振興開発金融公庫法の特例

3. 相続税の課税についての措置

政府は、平成20年度中に、相続税の課税について必要な措置を講ずる旨を規定。

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20年10月1日施行]

1. 計画的な承継に係る取組み

計画的な承継に係る取組み(後継者の確定、株式の計画的承継等)に関する経済産業大臣の確認

2. 認定対象会社の要件

①中小企業基本法の中小企業であること、②非上場会社であること、③資産管理会社に該当しないこと 等

3. 被相続人の要件

①会社の代表者であったこと、②被相続人と同族関係者で発行済議決権株式総数の50%超を保有し、かつ、同族内で筆頭株主であったこと

4. 相続人の要件

①会社の代表者であること、②被相続人の親族であること、③相続人と同族関係者で発行済議決権株式総数の50%超を保有し、かつ、同族内で筆頭株主となること

5. 事業継続要件(5年間)

①代表者であること、②雇用の80%以上を維持、③相続した特例対象株式の継続保有

抜本的な税制改革に向けた基本的考え方（抄）②

平成 19 年 11 月 20 日
税 制 調 査 会

第 2 各論

6. 資産課税

(1) 相続税

② 課税方式

現行課税方式（法定相続分課税）は、導入当時（昭和 33 年度税制改正）の財産相続の状況を踏まえ、仮装分割への対応や分割相続が困難な農家及び中小企業における相続にも配慮する趣旨から導入された。

しかしながら、必ずしも個々の相続人の相続額に応じた課税がなされず、また、一人の相続人の申告漏れにより他の共同相続人にも追徴税額が発生する、といった問題も指摘されている。

また、居住等の継続に配慮した現行の各種特例は、現行課税方式の下では居住等を継続しない他の共同相続人の税負担をも軽減する効果があるため、制度の趣旨や課税の公平性の面からも問題と考えられる。
これら特例の拡充はこの問題の増幅につながることに留意する必要がある。

課税方式のあり方については、こうした点を踏まえ、導入当時からの相続の実態の変化や各種特例の整備状況も考慮し、さらに具体的かつ実務的な検討が必要である。

③ 基礎控除・税率構造

相続税の基礎控除は、中間層の個人生活の経済的基盤を損なわないよう、これまでは主として地価の上昇に伴い引き上げられてきた。しかし、前述の通り現在の地価はバブル期以前の水準まで低下しており、また、相続税の担税力を有する層は拡大している。さらに、制度面においても配偶者への配慮や、居住等の継続に係る各種特例の整備等もなされてきたところである。

これらに加え、格差の固定化の防止や老後扶養の社会化に対する還元といった今日的な観点も踏まえれば、地価上昇時に引き上げられ高止まりしている現在の基礎控除の水準は引下げが適当と考えられる。

また、現在の基礎控除の定額部分は、分割困難な農家及び中小企業の相続を考慮し、一定額を基礎的に控除する趣旨で設けられたが、その後の各種特例の整備に伴い、当初の意義は低下している。さらに、定額部分がある結果、法定相続人数が多いほど相続人一人当たりの基礎控除額が逓減するため、相続額が同額でも法定相続人数の違いにより税負担に不均衡が生ずるといった問題もある。このため、基礎控除の構造についてもその水準とともに見直すことが適当である。

併せて、最高税率を含む税率構造のあり方についても、格差の固定化の防止といった観点から検討する必要がある。

わ が 国 の 相 続 税 の 沿 革

年	沿 革
明 治 38 年 (創 設)	○ 遺産課税方式の採用 ○ 家督相続を優遇し、親疎により別税率適用 ○ 相続開始前1年以内の贈与財産について相続税の課税価格に加算
昭 和 22 年	○ 民法改正（昭和22年）で家督相続廃止 → 相続税もこれに伴い家督相続に係る規定を廃止
昭 和 25 年 (シャープ勧告)	○ 相続税・贈与税の一本化 ○ 遺産取得課税方式への移行 ○ 取得者の一生を通ずる累積課税方式を採用
昭 和 28 年	○ 取得者の一生を通ずる累積課税方式の廃止 ○ 相続開始前2年以内の贈与は、相続に加算して課税
昭 和 33 年	○ 税額の計算方式を法定相続分に応じ計算する方式（相続税の総額を法定相続人の数と法定相続分によって計算し、各人の課税価格（取得財産額から取得財産に係る基礎控除額を控除した額）で按分する方式）に見直し ○ 相続開始前3年以内の贈与は、相続に加算して課税
昭 和 63 年	○ 抜本改正
平 成 15 年	○ 相続税・贈与税の一体化措置（相続時精算課税制度）の導入

昭和33年相続税の改正の理由

＜相続税制度改正に関する税制特別調査会答申(昭和32年12月)より抜粋＞

相続税制度については、わが国社会及び経済の実情からみて、次のような欠陥があるものと認められる。

- イ) 現行相続税は・・・相続により遺産が各相続人によって分割相続されることを前提としたものである。しかし、わが国財産相続の現状は、必ずしも分割の慣習が徹底しているとはいえない。また、税務執行面の上では、財産相続の現状のもとでは遺産分割の状況を確認することは極めて困難であるため・・・事実と異なるような申告が行われ、相続税の負担に不公平をきたしていることが相当多いように見受けられる現状である。・・・
- ロ) 現行の相続税制度のもとでは遺産を分割することが困難な農業用資産や中小企業用資産その他の資産を相続した場合には、その財産が分割困難なため、単独又は少数の相続人によって相続されることと相まって、その負担は相対的に重いものとなっている。
- ハ) 現行の相続税の負担は、累次の軽減にもかかわらず、なお重く、特に中小財産階層においてかなり重いものとなっている。・・・

相続税の課税事案における
未分割案件の割合(15年相続分)

	申告当初で 未分割	20年5月時点 で未分割
5署平均	5.4%	2.1%
A署(東京都)	8.9%	3.3%
B署(神奈川県)	3.5%	1.2%
C署(千葉県)	4.1%	0.6%
D署(埼玉県)	5.5%	3.5%
E署(群馬県)	4.9%	1.5%

注) 平成15年分の相続税の申告事績(5署計1,098件)による。

家庭裁判所への相続に関する
相談件数等の推移

	昭和35年	平成19年	伸率
家庭裁判所 への相続に 関する相談 件数	36,718件	154,160件	4.2倍
遺産分割に 係る家事審 判・調停の 申立件数	2,963件	10,003件	3.4倍
死亡者数	706,599人	1,108,334人	1.6倍

出典) 司法統計年報(家事編)(最高裁判所事務局)、
人口動態統計(厚生労働省)

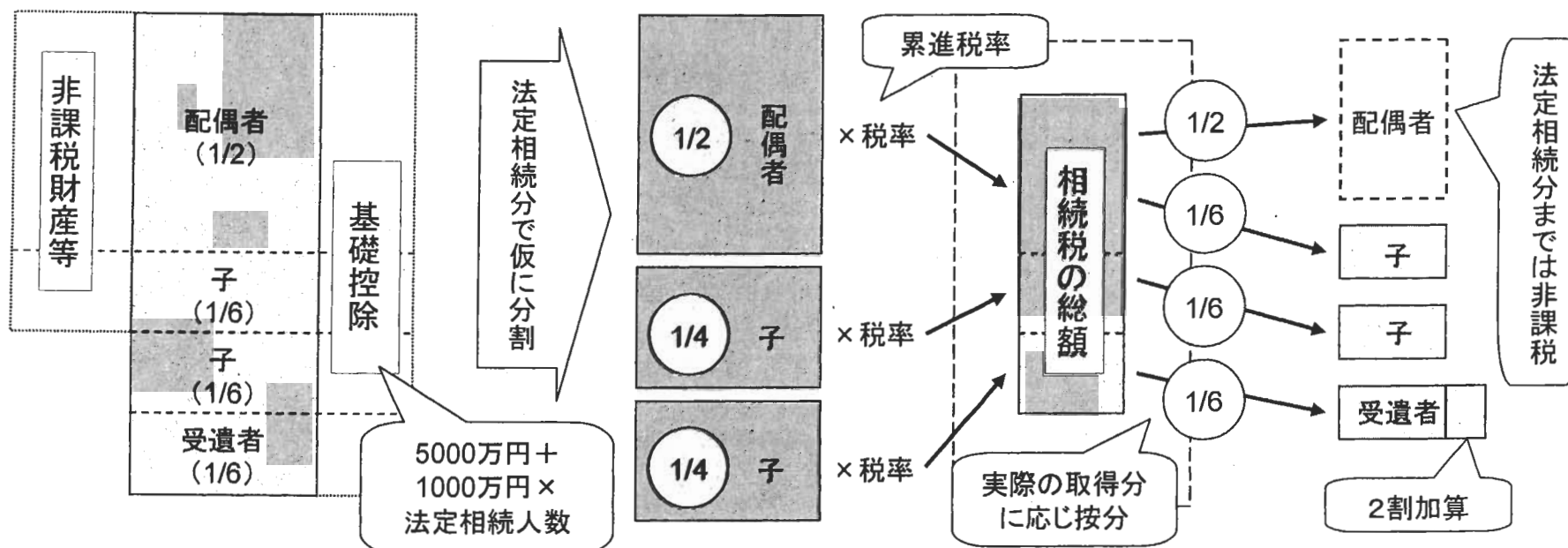
居住及び事業の継続に係る相続税の課税の特例

創設年	特 例 措 置
昭和50年	○ 農地の納税猶予制度の創設 【現行制度の概要】 農地を相続した者が農業を継続する場合に限り、農業投資価格（農地本来の価格）を超える部分に対する相続税の納税を猶予
昭和58年	○ 小規模宅地等についての課税価格の計算の特例 【現行制度の概要】 相続により取得した被相続人等の事業の用又は居住の用に供されていた宅地で、申告期限まで保有し、事業の用又は居住の用に供していたもののうち、一定の部分について相続税の課税価格を減額する。
平成14年	○ 特定事業用資産についての課税価格の計算の特例 【現行制度の概要】 ① 相続により取得した一定の非上場株式で、申告期限まで保有していたもののうち、一定の部分について課税価格を減額する。 ② 相続により取得した一定の山林（林地を含む。）で、申告期限まで保有していたものの課税価格を減額する。

現行の相続税額計算方式(法定相続分に応じ計算する方式)

各取得者の税額を

- ① まず遺産総額が法定相続分どおりに分割・取得されたとして総税額を算定し、
- ② それを各取得者の実際の取得財産により按分することで計算

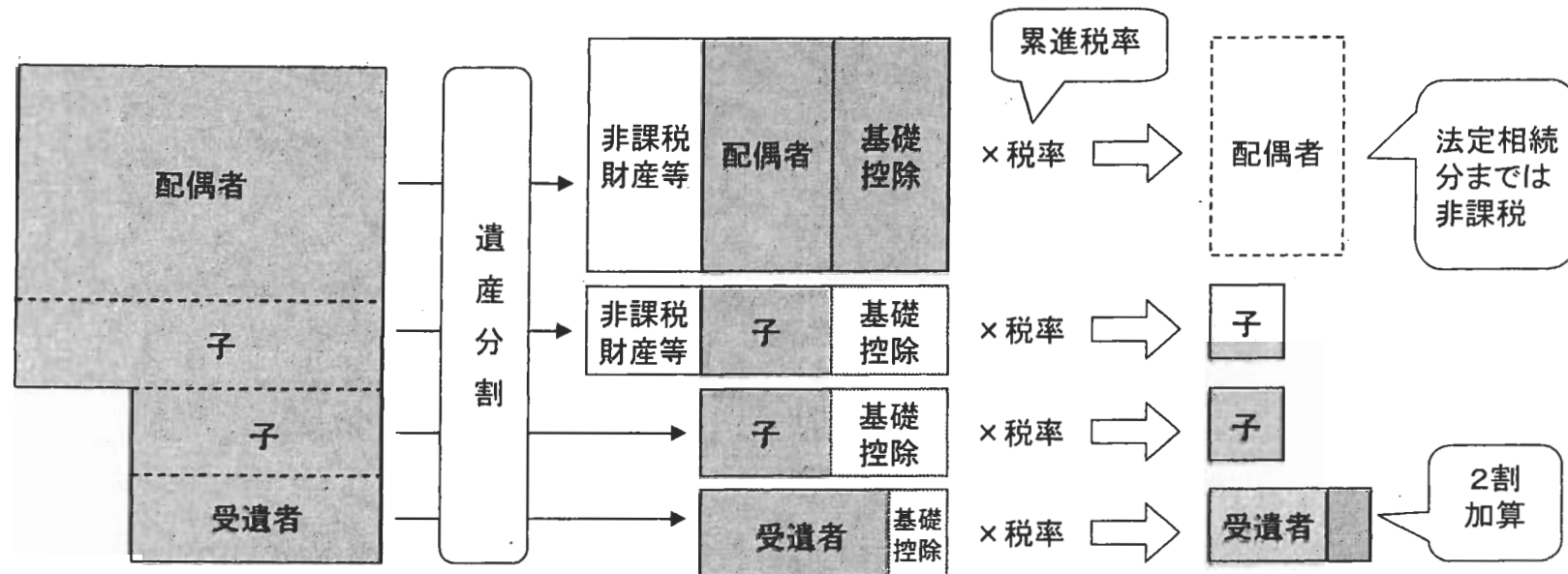


＜20年度改正で、現行方式の見直しを検討することとされた背景(指摘される問題点)＞

- ✓ 税額の計算・申告のために、他の相続人等の分も含め、全ての相続財産の把握が必要であり、どこかで申告漏れがあると、それと無関係な取得者も追徴される。
- ✓ 基礎控除に定額部分(5,000万円)があること等から、個々の取得者にとっては、同額の財産を取得しても、法定相続人の数等によって税額が異なることとなり、水平的公平に問題。
- ✓ 居住や事業の継続に着目した特例措置に基づく減額分が遺産総額から控除されるため、それと無関係な他の相続人等の税額も軽減される。

取得分に応じ個別に計算する方式のイメージ

各取得者の税額を、それぞれが実際に取得した財産の額に基づいて個別に計算



<特 徴>

- 自分の取得した財産のみから税額を計算・申告する簡素な方式であり、他の取得者の財産取得や税務申告の状況に左右されない。
- 原則として、取得財産が同額であれば税額も同額となり、水平的公平を実現。
- 取得者ごとに税額を計算するため、居住や事業の継続といった取得者の特性に着目し、当該取得者に限り負担軽減を行う特例措置の手当てが容易。

相続税の税額計算方式の見直しに伴う主な法制的・実務的論点

	現行方式(法定相続分に応じ計算する方式)	取得分に応じ個別に計算する方式*
	各取得者の税額を ① まず遺産が法定相続分通りに分割・取得されたとして総税額を算定し、 ② それを各取得者の実際の取得財産額により按分することで計算。	各取得者の税額を、それぞれが実際に取得した財産の額に基づいて個別に計算。
1 基礎控除の基本構造	○遺産総額から一定の額(5,000万円＋1,000万円×法定相続人数)を控除(遺産総額に係る基礎控除)。	○各取得者の税額計算において、それぞれが取得した財産の価額から一定の額を控除(取得財産に係る基礎控除)。
2 被相続人との身分関係の考慮	○遺産総額に係る基礎控除の額は、法定相続人の数により設定。 ○税率表は、被相続人との身分関係を問わず単一としつつ、「一親等血族及び配偶者」以外の者に関しては税額を2割加算。	○取得財産に係る基礎控除の額は、①配偶者、②その他の法定相続人、③受遺者の3区分とし、差を設ける。 ○同左
3 配偶者控除	○法定相続分(又は最低保障額※)までの財産取得に応じた税額を控除。 (※現在16,000万円)	○同左
4 生命保険金等に係る負担軽減	○遺産総額から一定の額(500万円×法定相続人数)を控除。	○各取得者の税額計算において、それぞれが取得した財産の価額から一定の額を控除。

* 主税局が税理士会等実務者に提示したイメージ

		現行方式(法定相続分に応じ計算する方式)	取得分に応じ個別に計算する方式
5	特例措置による負担軽減	○小規模宅地の特例では、遺産総額から特例による減額分を控除。 ○農地に係る納税猶予では、遺産総額から猶予の対象部分の価額を控除して納付する総税額を計算。	○特例対象の小規模宅地を取得した取得者の税額計算において、取得財産の価額から特例による減額分を控除。 ○納税猶予を受ける取得者の税額計算において、取得財産の価額から猶予の対象部分の価額を控除して納付税額を計算。
6	未分割での申告・納付	○各取得者が未分割財産を法定相続分等により取得したとして税額を計算し、申告納付。	○同左 ○分割後に、実際に取得した財産により税額を計算し、追加納付や減額更正請求を行う。
7	仮想分割への対応	○分割のされ方により総税額は変わらないため、特別な対応はなし。	○分割のされ方により総税額が変動するため、仮想分割による租税回避行為に関する適切な調査が必要であり、資料情報の充実を図る。
8	世代飛ばし(子を飛ばす孫への相続)	○被相続人の孫等が被相続人の養子となっている場合等には、税額を2割加算。(このほか、基礎控除の算定基礎となる法定相続人の数への算入を制限。)	○世代飛ばしがある場合は、孫(孫養子も含む)の取得財産も子が取得したとみなして、子グループ全体の総税額を計算。
9	連帯納付義務	○同一の被相続人から相続等により財産を取得した者は、受けた利益の範囲内で互いに相続税に係る連帯納付義務を負う。	○未分割財産がある場合等の一定の場合を除き、連帯納付義務は廃止。

取得分に応じ個別に計算する方式の留意点

- ✓ 遺産の分割が終了するまで、各人の最終的な納税の
要否や税額が確定しない。

現行方式では、原則として、遺産
総額と法定相続人数で全員の納
税義務が判定可能。

- ✓ 遺産総額が同じでも、分割のされ方(均等か否か等)によ
り、相続税の総額が変動する(一般に、均分相続に近いほど
相続税の総額は小さくなる)。
- ✓ (現行方式と比べると)均等分割の場合よりも多く財産を
取得する者の負担は大きくなる(少なく財産を取得する者
の負担は小さくなる)可能性。

現行制度では、分割のされ方に
関わらず、相続税の総額は一定
であり、それが財産取得額に応
じて按分される。

