

株主から、代表者である後継者（最大3人）への承継が可能となりました。なお、一般措置でも、複数の株主からの承継については可能となりました。

(5) 経営環境の変化に対応した減免制度の創設

一般措置では、後継者が自主廃業や売却を行う際、経営環境の変化により株価が下落した場合でも、承継時の株価をもとに贈与税等を納税するため、過大な税負担が生じるケースがありました。

特例措置では、特例経営承継期間経過後に、過去3年間のうち2年以上赤字の場合など、事業の継続が困難な一定の事由が生じた場合に特例措置の適用に係る非上場株式等の譲渡等をした場合には、その対価の額（相続税評価額の5割が下限）を基に相続（贈与）税額等を再計算し、再計算した税額と直前配当等の金額との合計額が当初の納税猶予額を下回

る場合には、その差額が免除されます。

3 適用要件

特例を適用するためには、先代経営者、後継者、会社に次のような要件が必要です（図表2参照）。

また、認定経営革新等支援機関の所見を記載した特例承継計画の提出が必要となります。同支援機関としては、税理士、商工会議所、金融機関、民間コンサルティング等がありますが、税理士が約4分の3を占めています。

4 適用期日

この特例は、平成30年1月1日から39年12月31日までの間に贈与等により取得する財産に係る贈与税又は相続税について適用されます。

図表1 特例措置と一般措置の比較

(国税庁資料)

	特例措置	一般措置
事前の計画策定等	5年以内の特例承継計画の提出 〔平成30年(2018年)4月1日から 平成35年(2023年)3月31日まで〕	不要
適用期限	10年以内の贈与・相続等 〔平成30年(2018年)1月1日から 平成39年(2027年)12月31日まで〕	なし
対象株数	全株式	総株式数の最大3分の2まで
納税猶予割合	100%	贈与：100% 相続：80%
承継パターン	複数の株主から最大3人の後継者	複数の株主から1人の後継者
雇用確保要件	弾力化	承継後5年間 平均8割の雇用維持が必要
事業の継続が困難な事由が生じた場合の免除	あり	なし
相続時精算課税の適用	60歳以上の者から 20歳以上の者への贈与	60歳以上の者から20歳以上の 推定相続人・孫への贈与

図表2 適用要件

