

医療税務

つうしん

No.98

株式会社 ムトウ コンサルティング統括部
札幌市北区北11条西4丁目1番地 電話(直通)011-728-6114
https://www.wism-mutoh.jp/business/consulting/
令和3年8月

Q1

令和3年度の税制改正で、中小企業経営強化税制について見直しの上適用期限が2年延長されたと聞きましたが、見直し点と制度の概要を教えてください。

A

ポイント

1. 今年度の税制改正で、中小企業経営強化税制の特定経営力向上設備等に新たな類型である「経営資源集約化設備」(D類型)が追加され、制度は2年間延長された。
2. 中小企業経営強化税制は、経営力向上計画に基づく投資に対し即時償却又は税額控除できる制度ですが、医療業者が取得する医療機器や建物附属設備は対象外となっている。

1 令和3年度の税制改正による中小企業経営強化税制の対象設備の追加・延長

(1) 改正の内容

1. 対象設備の追加：今年度の税制改正で、中小企業経営強化税制の対象設備に、計画終了年度に修正ROA又は有形固定資産回転率が一定以上上昇する経営力向上計画を実施するために必要不可欠な設備「経営資源集約化設備」(D類型)が新たな類型として追加されました。

○ 修正ROA = (営業利益+減価償却費+研究開発費) / 総資産の帳簿価額 ○ 有形固定資産回転率 = 売上高 / 有形固定資産の帳簿価額

2. 適用期限：令和5年3月31日まで2年間延長 (D類型の適用は令和3年4月1日以後)

この改正は、M & A等により経営資源の集約化を目指す計画の認定を受けた中小企業がその計画に基づくM & Aを実施した場合に、一定の設備投資減税等を認めることで、中小企業の経営資源集約化等を推進し、その経営力を向上させる取組を支援する趣旨で追加されました。

(2) 改正後の中小企業経営強化税制の設備の概要

類型	生産性向上設備 (A類型)	収益力強化設備 (B類型)	デジタル化設備 (C類型)
要件	生産性が旧モデル比平均1%以上向上する設備	投資収益率が年平均5%以上の投資計画に係る設備	遠隔操作、可視化、自動制御化のいずれかを可能にする設備
確認者	工業会等	経済産業局	経済産業局
対象設備	◆機械装置 (160万円以上/10年以内) ◆測定工具及び検査工具 (30万円以上/5年以内) ◆器具備品 (30万円以上/6年以内) ◆建物附属設備 (60万円以上/14年以内) ◆ソフトウェア (情報収集機能及び分析・指示機能を有するもの) (70万円以上/5年以内)	◆機械装置 (160万円以上) ◆工具 (30万円以上) ◆器具備品 (30万円以上) ◆建物附属設備 (60万円以上) ◆ソフトウェア (70万円以上)	◆機械装置 (160万円以上) ◆工具 (30万円以上) ◆器具備品 (30万円以上) ◆建物附属設備 (60万円以上) ◆ソフトウェア (70万円以上)
その他要件	生産等設備を構成するものであること(事務用器具備品・本店・寄宿舎等の建物附属設備、福利厚生施設に係るものは該当しません。) / 国内への投資であること / 中古資産・貸付資産でないこと等		

※ 生産性向上設備 (A類型) の対象設備のカッコ内の年数は販売開始時期からです。

経営資源集約化設備 (D類型) 要件：修正ROA又は有形固定資産回転率が一定以上上昇する設備 → 新たな類型として追加

2 中小企業経営強化税制の概要

(1) 制度の概要

中小企業経営強化税制は、青色申告書を提出する中小企業者等で、指定期間内に、中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定を受けたものが、一定の生産等設備を新規取得等して指定事業の用に供した場合、取得価額相当の即時償却又は取得価額の10% (特定中小企業者の場合、資本金3千万円超1億円以下の法人は7%) の税額控除を選択適用することができる制度です。
※ 税額控除は、「中小企業投資促進税制」との合計で当期の法人税額の20%が限度です (控除しきれなかった場合、1年間の繰越が認められます (繰越税額控除限度超過額))。

(注) 中小企業者等… イ. 資本金又は出資金の額が1億円以下の法人、ロ. 資本金又は出資金を有しない法人及び個人のうち常時使用する従業員数が1,000人以下の法人、個人。ただし、同一の大規模法人から2分の1以上の出資を受ける法人、2つ以上の大規模法人から3分の2以上の出資を受ける法人及び適用除外事業者は対象から除かれます。

(2) 医療法人や個人開業医等の本制度活用上の留意点

- ① 医療業は中小企業経営強化税制の対象業種に指定されていますが、医療保健業を行う事業者が取得する医療機器、建物附属設備は対象設備から除外されています。よって生産等設備を構成するもので、ソフトウェア、医療機器でない器具備品及び機械装置に限られることになります。
- ② 対象となる可能性が考えられるものを挙げると次のようなものですが、取得を検討する際には中小企業経営強化税制の対象になるかどうか、メーカーに確認する必要があります。

ソフトウェア(※)	電子カルテシステム、医事会計システム、レセコン、遠隔医療相談サービスシステム テレビ会議システム、勤怠管理システム等
機械装置/器具備品	業務用クリーニング設備、機械式駐車設備等/テレワーク用電気計算機等

(※) 複写して販売するための原本、研究開発用のもの、及びサーバー用OS等のうち国際標準化機構 (ISO) 及び国際電気標準会議 (IEC) の規格15408に基づく評価・認証がないものは対象外となります。

Q2

相続の遺産分割で居住建物に配偶者居住権が設定された場合、敷地に対する権利の価額はどうか、またその場合、小規模宅地の特例の適用は可能ですか。

A

ポイント

1. 配偶者居住権は、配偶者が被相続人死亡時に住んでいた住居で亡くなるまで等、無償で使用することができる権利として民法改正で創設され、令和2年4月から適用されています。
2. 小規模宅地等の特例は、被相続人の居住又は事業用の土地の相続について、最高80%まで価額を減額できるもので、配偶者居住権に基づく敷地利用権にも適用できます。

1 配偶者居住権の概要及び相続税課税

(1) 配偶者居住権と居住建物の所有権の価額、敷地利用権と敷地所有権の価額

建物	1 配偶者居住権の価額	居住建物の相続税評価額 - 居住建物の相続税評価額 × $\frac{\text{耐用年数} - \text{経過年数} - \text{存続年数}}{\text{耐用年数} - \text{経過年数}}$ × 存続年数に応じた法定利率による複利現価率
	2 居住建物の所有権の価額	居住建物の相続税評価額 - 配偶者居住権の価額
土地	3 敷地利用権の価額	居住建物の敷地の相続税評価額 - 居住建物の敷地の相続税評価額 × 存続年数に応じた法定利率による複利現価率
	4 居住建物の敷地の所有権の価額	居住建物の敷地の相続税評価額 - 敷地利用権の価額

(注) 耐用年数は、所得税法に定められた耐用年数に1.5を乗じて計算した年数。存続年数とは、配偶者居住権の存続期間が配偶者の終身の間である場合は、配偶者の平均余命年数。

(2) 配偶者居住権の設定と相続税課税

- ① 配偶者居住権は、遺産分割等で設定されると建物への配偶者居住権の価額、敷地利用権の価額として配偶者の具体的な相続分を構成し、相続財産として相続税の課税対象となります。
- ② 配偶者居住権適用の典型例としては、居宅の所有権は子に相続させ、配偶者が配偶者居住権を相続する場合がありますが、それは配偶者の居住の安定を図りつつ、居宅の所有権を配偶者が取得する場合に比べて生活資金の原資となる金融資産を配偶者に多めに寄せることができるからです。

(3) 相続税の小規模宅地等の特例

- ① 小規模宅地等の特例の種類別限度面積と減額割合

小規模宅地等の種類	限度面積	減額割合
特定居住用宅地等	330㎡	80%
特定事業用・特定同族会社事業用宅地等	400㎡	80%
貸付事業用宅地等	200㎡	50%

(注) 特定居住用宅地等と特定事業用・特定同族会社事業用宅地等の両方に該当がある場合、併用が可能で合せて最大で730㎡まで適用できます。

- ② 小規模宅地等の特例の適用要件

小規模宅地等の特例の大前提として、被相続人等の居住又は事業の用に供されていた宅地等で、その宅地等が建物又は構築物の敷地であることが要件となっています。そして小規模宅地の種類によって取得者の要件が異なりますが、配偶者居住権が関係するのは「特定居住用宅地等」で、次に掲げるイ～ハのうちいずれかに当てはまる必要があります。

イ 被相続人の配偶者が土地を相続
 ロ 被相続人と同居していた親族が土地を相続
 ハ 被相続人に配偶者も同居人もいない場合、相続開始前3年間借家住まいの親族が土地を相続

2 配偶者居住権に基づく敷地利用権に対する小規模宅地等の特例の適用

(1) 敷地利用権に対する小規模宅地等の特例の適用と特例対象宅地等の面積計算

- ① 配偶者居住権自体は建物に関する権利であるため相続税の小規模宅地等の特例の適用対象にはなりません。配偶者居住権に基づく敷地利用権は土地の上に存する権利に該当しますので、特定居住用宅地等として小規模宅地等の特例の適用対象となります。
- ② 居住建物の敷地の所有権も、その取得者が居住建物に被相続人と同居等の要件を満たしていれば、特定居住用宅地等として小規模宅地等の特例の適用対象となります。
- ③ 小規模宅地等の特例の適用を選択しようとする宅地が、配偶者居住権の目的となっている居住建物の敷地に供される宅地又は敷地利用権である場合には、特例対象宅地等の面積は、その宅地の面積に、宅地の価額又はその権利の価額が、それらの価額の合計額に占める割合を乗じて得た面積であるものとみなして、敷地利用権及び敷地所有権の限度面積を算定します。

(2) 敷地利用権・所有権に小規模宅地等の特例を適用する場合の面積と金額の計算例

事例

被相続人父（令和3年6月死亡）	相続人 母、長男
自宅の居住状況	父、母、長男で同居、相続開始後も申告期限まで母、長男で居住
遺産分割協議の状況	自宅建物 母が配偶者居住権を取得し、長男が所有権を取得
自宅土地の評価額	敷地利用権の相続税評価額 2,400万円 敷地所有権の相続税評価額 5,600万円
	自宅土地の面積 400㎡

1. 相続人が取得した宅地等の面積の計算

- ① 敷地利用権（母取得）の面積 $400\text{㎡} \times 2,400\text{万円} / 8,000\text{万円} = 120\text{㎡}$
- ② 敷地所有権（長男取得）の面積 $400\text{㎡} \times 5,600\text{万円} / 8,000\text{万円} = 280\text{㎡}$

2. 小規模宅地等の特例を使った控除額の計算

- ① 敷地利用権を優先して適用した場合の特例適用額
 $2,400\text{万円} \times 80\% \text{ (敷地利用権)} + 5,600\text{万円} \times (330\text{㎡} - 120\text{㎡}) / 280\text{㎡} \times 80\% \text{ (敷地所有権)} = 5,280\text{万円}$
- ② 敷地所有権を優先して適用した場合の特例適用額
 $5,600\text{万円} \times 80\% + 2,400\text{万円} \times (330\text{㎡} - 280\text{㎡}) / 120\text{㎡} \times 80\% = 5,280\text{万円}$
 特例適用額は同額になりますが、敷地利用権については配偶者の税額軽減の適用がありますので、長男取得分の敷地所有権を優先して適用した方が相続税額を抑制できることとなります。