

第2 租税特別措置法関係通達（法人税編）関係

1 第42条の5の2《エネルギー環境負荷低減推進設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除》関係

【制度の概要】

この制度は、青色申告法人が、現下の厳しい経済状況及び雇用情勢に対応して税制の整備を図るための所得税法等の一部を改正する法律（平成23年法律第82号）の施行の日（平成23年6月30日）から平成26年3月31日までの間に、エネルギー環境負荷低減推進設備等の取得又は製作若しくは建設（以下「取得等」という。）をし、その取得等の日から1年以内にその法人の事業の用に供した場合には、一定の要件の下に、エネルギー環境負荷低減推進設備等の取得価額の30%の特別償却（中小企業者等については、30%の特別償却と7%の税額控除（特別控除税額は当期の法人税額の20%を限度とし、税額控除限度超過額は1年間の繰越しができる。）とのいずれかの選択適用）ができるというものである（措法42の5の2①～④）。

この制度の適用対象となるエネルギー環境負荷低減推進設備等の区分は、次のとおりであるが、その製作又は建設の後事業の用に供されたことのない資産に限られる。

① 新エネルギー利用設備等（措法42の5の2①一イ）

② 二酸化炭素排出抑制設備等（同項一ロ）

③ 省エネビルシステム

イ エネルギー使用合理化設備（同項二イ）

ロ エネルギー使用制御設備（同項二ロ）

なお、連結納税制度についても同様の規定が定められている。

【新設】(貸付けの用に供したものに該当しない資産の貸与)

42の5の2-1 措置法第42条の5の2第1項に規定する法人が、その取得又は製作若しくは建設(以下「取得等」という。)をした機械及び装置を自己の下請業者に貸与した場合において、当該機械及び装置が専ら当該法人のためにする製品の加工等の用に供されるものであるときは、当該機械及び装置は当該法人の営む事業の用に供したものと
して同条の規定を適用する。

【解説】

- 1 措置法第42条の5の2《エネルギー環境負荷低減推進設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除》の適用対象法人が、その取得等をしたエネルギー環境負荷低減推進設備等(措置法第42条の5の2第1項第1号に掲げる新エネルギー利用設備等又は二酸化炭素排出抑制設備等に限る。)について本制度による特別償却又は法人税額の特別控除を受けるためには、そのエネルギー環境負荷低減推進設備等を自己の事業の用に供することを要し、他の者に貸し付けるような場合には、その適用がないこととされている(措法42の5の2①)。

しかし、一口に貸付けの用といっても、その貸付けをするに至った事情や貸付けの対象には様々なものがあり、これを一律に本制度の適用対象外とすることについては、やや問題があろう。特に、法人が、専属の下請業者に対して、その製品の加工をさせるために貸与する機械及び装置などについては、その実態は、当該法人が自ら事業の用に供しているものと見る余地があろう。

そこで、本通達において、本制度の適用対象法人が、その取得等をしたエネルギー環境負荷低減推進設備等に該当する機械及び装置を自己の下請業者に貸与した場合においても、その機械及び装置が、専ら当該適用対象法人のためにする製品の加工等の用に供されるものであるときには、その機械及び装置は当該適用対象法人の営む事業の用に供されたものとして、本制度の適用を認める旨を明らかにしている。

- 2 連結納税制度においても、同様の通達(連措通68の10の2-1)を定めている。

(注) 本通達は、平成23年12月の税制改正により条文番号が変更されたことに伴い、平成24年9月12日付課法2-17ほか1課共同「法人税基本通達等の一部改正について(法令解釈通達)」により、一部改正されている。

【新設】(附属機器等の同時設置の意義)

42の5の2-2 平成23年6月30日付財務省告示第219号の別表において本体と同時に設置することを条件として、措置法第42条の5の2第1項に規定するエネルギー環境負荷低減推進設備等に該当する旨の定めのある附属の機器等(以下「附属機器等」という。)には、一の計画に基づき本体を設置してから相当期間内に設置するこれらの附属機器等が含まれるものとする。

【解説】

- 1 本制度の適用対象となるエネルギー環境負荷低減推進設備等の範囲については、平成23年6月30日付財務省告示第219号の別表においてそれぞれ定められているが、この告示の別表においては、本体の指定に併せて、当該本体と同時に設置することを条件としてエネルギー環境負荷低減推進設備等に該当する旨の定めのある附属機器等が指定されている例が少なくない。

この場合の「本体と同時に設置する」ということの意義については、必ずしも具体的に規定されていないが、例えば、本体の発注と同時にその附属機器等を発注したが、それぞれのメーカーが異なるため、本体の設置と附属機器等の設置とが事業年度を異にして行われるようなことが十分あり得るので、たまたま事業年度を異にしたという理由のみで、その附属機器等の設置が本体の設置と同時でないとして本制度の適用を否定するようなことは必ずしも合理的ではない。

そこで、本通達において、一の計画に基づき、本体を設置してから相当期間内に設置する附属機器等については、同時設置の要件に該当することを明らかにしている。

- 2 連結納税制度においても、同様の通達(連措通68の10の2-2)を定めている。

(注) 本通達は、平成23年12月の税制改正により条文番号が変更されたことに伴い、平成24年9月12日付課法2-17ほか1課共同「法人税基本通達等の一部改正について(法令解釈通達)」により、一部改正されている。

【新設】(中小企業者であるかどうかの判定の時期)

42の5の2-3 法人が、措置法第42条の5の2第2項に規定する「中小企業者」に該当する法人であるかどうかは、その取得等をした機械その他の減価償却資産を事業の用に供した日の現況によって判定するものとする。

【解説】

- 1 本制度のうち中小企業者等に係る法人税額の特別控除制度（措法42の5の2②）の適用対象となる中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次に掲げる法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員数が1,000人以下の法人をいう（措法42の4⑥⑫五、措令27の4⑩）。
 - ① その発行済株式又は出資の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人（資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員数が1,000人を超える法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除く。②において同じ。）の所有に属している法人
 - ② ①の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人
- 2 この「中小企業者」に該当するかどうかの判定は、上記1のとおり資本金の額若しくは出資金の額又は従業員数の外形的基準で行うこととされているため、その判定の時期として、例えば、①期首、②エネルギー環境負荷低減推進設備等の取得等をした時、③エネルギー環境負荷低減推進設備等を事業の用に供した時あるいは④期末をあげることができ、これらの時期のうちいずれの時期において中小企業者に該当しても、他のいずれかの時期においては中小企業者に該当しないということがあり得るところである。このため、中小企業者に該当するかどうかの判定をいつの時点で行うべきかという疑問が生ずる。
- 3 ところで、中小企業者等に係る法人税額の特別控除制度は、中小企業者が行う設備投資に対する税制上の優遇措置であることからみて、中小企業者であるという現況のもとにエネルギー環境負荷低減設備等の取得等をして事業の用に供することを予定しているものといえる。このため、中小企業者であるという現況のもとにエネルギー環境負荷低減設備等の取得等をして事業の用に供した法人につき、期末において中小企業者に該当しなくなったとして本制度の適用を受けられないとすることは、当該法人に思わぬ税負担を強いることとなり、ひいては設備投資計画の修正を余儀なくさせる結果をも生ずることとなり、本制度の趣旨に合致しないこととなる。
- 4 そこで、中小企業者に該当するかどうかの判定は、そのエネルギー環境負荷低減設備等の取得等をして事業の用に供した時の現況により行う旨を、本通達において明らかにしている。したがって、エネルギー環境負荷低減設備等の取得等をした時において中小企業者に該当していたとしても、それを長期間貯蔵していたために、事業の用に供した時には中小企業者に該当しなくなった場合には、この税額控除制度の適用はないことになる。
- 5 連結納税制度においても、同様の通達（連措通68の10の2-3）を定めている。

(注) 本通達は、平成23年12月の税制改正により条文番号が変更されたことに伴い、平成

24年9月12日付課法2-17ほか1課共同「法人税基本通達等の一部改正について（法令解釈通達）」により、一部改正されている。

【新設】(エネルギー環境負荷低減推進設備等の対価につき値引きがあった場合の税額控除限度額の計算)

42の5の2-4 法人が措置法第42条の5の2第1項(同法第68条の10の2第1項を含む。)に規定するエネルギー環境負荷低減推進設備等を事業の用に供した日を含む事業年度(その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度。以下「供用年度」という。)後の事業年度において当該エネルギー環境負荷低減推進設備等の対価の額につき値引きがあった場合には、供用年度に遡って当該値引きのあったエネルギー環境負荷低減推進設備等に係る措置法第42条の5の2第2項(同法第68条の10の2第2項を含む。)に規定する税額控除限度額の修正を行うものとする。

【解説】

- 1 法人がエネルギー環境負荷低減推進設備等の取得等をして、これにつき、本制度による法人税額の特別税額控除の適用を受けた場合に、その後の事業年度において、当該資産の対価の額につき値引きがあったようなときは、どのような処理を行うのかという疑義が生ずる。

この点、通謀による価額の水増し等の不正取引によって特別税額控除額を過大に計上することを排除する観点から、当該資産の対価の額につき値引きがあったようなときは、既往に遡って特別税額控除額の修正を行うべき旨を本通達において明らかにしている。

- 2 連結納税制度においても、同様の通達(連措通68の10の2-4)を定めている。

(注) 本通達は、平成23年12月の税制改正により条文番号が変更されたことに伴い、平成24年9月12日付課法2-17ほか1課共同「法人税基本通達等の一部改正について(法令解釈通達)」により、一部改正されている。