

2 第 42 条の 11《国際戦略総合特別区域において機械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、青色申告法人で総合特別区域法（平成 23 年法律第 81 号）に規定する指定法人に該当するものが、同法の施行の日（平成 23 年 8 月 1 日）から平成 26 年 3 月 31 日までの間に、国際戦略総合特別区域内において、特定機械装置等の取得又は製作若しくは建設をして、特定国際戦略事業の用に供した場合には、その特定機械装置等の取得価額の 50%（建物及びその附属設備（以下「建物等」という。）並びに構築物については、25%）の特別償却と 15%（建物等及び構築物については、8%）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。）との選択適用を行うことができるというものである（措法 42 の 11①～④）。

この制度の対象となる特定機械装置等とは、国際戦略総合特別区域に係る認定国際戦略総合特別区域計画に定められた事業の用に供するものとして、その指定法人の指定法人事業実施計画に記載された機械及び装置、建物等及び構築物のうちその製作又は建設の後事業の用に供されたことのないもので、次の要件を満たすものをいう（措法 42 の 11①、措令 27 の 11①、措規 20 の 6）。

イ 機械及び装置にあつては、1 台又は 1 基の取得価額が 2,000 万円以上であること

ロ 建物等及び構築物については、一の建物等及び構築物の取得価額が 1 億円以上であること

なお、連結納税制度においても同様の規定が定められている。

【新設】(取得価額の判定単位)

42の11-1 措置法令第27条の11第1項に規定する機械及び装置の1台又は1基の取得価額が2,000万円以上であるかどうかについては、通常一単位として取引される単位ごとに判定するのであるが、個々の機械及び装置の本体と同時に設置する自動調整装置又は原動機のような附属機器で当該本体と一体になって使用するものがある場合には、これらの附属機器を含めたところによりその判定を行うことができるものとする。

【解説】

- 1 措置法第42条の11《国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除》の制度は、適用対象資産である機械及び装置について規模基準が設けられており、1台又は1基の取得価額が2,000万円以上であるものについて適用される（措法42の11①、措令27の11①）。

本通達では、この規模基準の判定に当たっては、通常一単位として取引される単位ごとに判定することを原則とし、例えば個々の機械及び装置の本体と同時に設置する自動調整装置や原動機のような附属機器でその機械及び装置の本体と一体となって使用するものがある場合には、これらの附属機器を含めたところでその取得価額が2,000万円以上であるかどうかの判定を行うことができ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15-1）を定めている。

【新設】(圧縮記帳をした特定機械装置等の取得価額)

42の11-2 措置法令第27条の11第1項に規定する機械及び装置又は建物等及び構築物の取得価額が2,000万円以上又は1億円以上であるかどうかを判定する場合において、その機械及び装置又は建物等及び構築物が法第42条から第49条までの規定による圧縮記帳の適用を受けたものであるときは、その圧縮記帳後の金額に基づいてその判定を行うものとする。

【解説】

- 1 本制度の適用対象である特定機械装置等は、その取得価額が機械及び装置は2,000万円以上、建物等及び構築物は1億円以上のものとされているが(措令27の11①)、本制度と法人税法上の圧縮記帳とは重複適用が可能であることから、法人税法上の圧縮記帳の適用を受けた特定機械装置等について本制度の特別償却又は法人税の特別税額控除の適用を受けようとする場合には、その取得価額が上記の金額以上であるかどうかを圧縮記帳前又は圧縮記帳後のいずれの金額によって判定するのか疑義が生じる。

この点、法人税法上の圧縮記帳の適用を受けた減価償却資産については、圧縮記帳後の金額を取得価額とするものとされており(法令54③)、本制度の適用に当たっても、措置法令第27条の11第1項の規定振りからみて同様に扱うのが相当である。

そこで、本通達において、機械及び装置の取得価額が2,000万円以上であるかどうか、あるいは建物等及び構築物の取得価額が1億円以上であるかどうかを判定する場合、その資産が法人税法上の圧縮記帳の適用を受けたものであるときは、その圧縮記帳後の金額に基づいてその判定を行うことを明らかにしている。

なお、この場合には、特別償却又は法人税の特別控除税額の計算も、圧縮記帳後の金額に基づいて行うこととなる。

- 2 連結納税制度においても、同様の通達(連措通68の15-2)が定められている。

【新設】(特別償却等の対象となる建物の附属設備)

42の11-3 措置法第42条の11第1項に規定する建物の附属設備は、当該建物とともに取得又は製作若しくは建設（以下「取得等」という。）をする場合における建物附属設備に限られることに留意する。

【解説】

1 本制度は、機械及び装置、建物並びに構築物のほかその建物の附属設備も対象とされているが（措法42の11①）、その対象となる特定機械装置等は、総合特別区域法に規定する認定国際戦略総合特別区域計画に定められた特定国際戦略事業の用に供するものとして指定法人事業実施計画に記載されるものであること、建物附属設備の取得は通常は建物の取得と同時に行われるものであり、また、建物から独立して効用を有するものではないこと等から、建物附属設備については、その建物本体と同時に取得する場合に限って本制度の対象とすることが予定されている。

本通達では、この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15-3）が定められている。

【新設】(特定国際戦略事業の用に供したものとされる資産の貸与)

42の11-4 措置法第42条の11第1項に規定する指定法人が、その取得等をした同項に規定する特定機械装置等（以下「特定機械装置等」という。）を自己の下請業者に貸与した場合において、当該特定機械装置等が同項に規定する国際戦略総合特別区域内において専ら当該指定法人の同項に規定する特定国際戦略事業（以下「特定国際戦略事業」という。）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、当該特定機械装置等は当該指定法人の営む特定国際戦略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 総合特別区域法第26条第1項《課税の特例》の指定法人がその取得等をした特定機械装置等について本制度による特別償却又は法人税額の特別税額控除の適用を受けるためには、その特定機械装置等を同法第2条の国際戦略総合特別区域内において当該指定法人の営む特定国際戦略事業の用に供することが要件とされている（措法42の11①）。したがって、その特定機械装置等を他の者に貸付けるような場合には、たとえ当該他の者が国際戦略総合特別区域内において事業を行う法人であっても、当該指定法人が営む事業の用に供しているとはいえず、その適用はないことになる。

しかしながら、一口に貸付けといっても、その貸付けをするに至った事情や貸付けの態様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、指定法人が専属の下請業者に対してその製品を加工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、その指定法人が特定国際戦略事業の用に供していると見る余地がある。

そこで、本通達において、形式的には特定機械装置等の貸与であっても、実質的に指定法人自らの事業の用に供したと同視し得るとき、すなわち、指定法人が取得等をした特定機械装置等を自己の下請業者に貸与した場合において、その下請業者が国際戦略総合特別区域内においてその特定機械装置等を専らその指定法人の特定国際戦略事業のためにする製品の加工等の用に供するときは、その特定機械装置等はその指定法人の営む特定国際戦略事業の用に供したものとして取り扱う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15-4）を定めている。

【新設】(特定機械装置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 11-5 法人が特定機械装置等を特定国際戦略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特定機械装置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特定機械装置等に係る措置法第42条の11第2項（同法第68条の15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 法人が特定機械装置等の取得等をして、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、当該特定機械装置等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、当該特定機械装置等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 15-5）を定めている。