

4 第42条の12の3《特定中小企業者等が経営改善設備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、青色申告書を提出する中小企業者等で、認定経営革新等支援機関による経営の改善に関する指導及び助言（以下「指導及び助言」という。）を受けた旨を明らかにする書類の交付を受けたもの（特定中小企業者等）が、平成25年4月1日から平成27年3月31日までの間に、経営改善設備の取得等をして指定事業の用に供した場合には、その経営改善設備の取得価額の30%の特別償却（特定中小企業者等のうち一定のものについては、30%の特別償却と7%の法人税額の特別控除（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12の3①～④）。

この制度の適用対象となる経営改善設備とは、指導及び助言を受けた旨を明らかにする書類に記載された器具及び備品のうち一台又は一基の取得価額が30万円以上のもの並びに建物附属設備のうち一の取得価額が60万円以上のものをいう（措法42の12の3①、措令27の12の3③）。

（注1） 認定経営革新等支援機関とは、中小企業の新たな事業活動の促進に関する法律第17条第2項の認定経営革新等支援機関及びこれに準ずる一定の法人（商工会議所、商工会など、指導及び助言を行うことができる法人として厚生労働大臣等が財務大臣と協議して指定するものをいう。）をいう。

（注2） 指定事業とは、卸売業、小売業、農林水産業及びサービス業（これらのうち性風俗関連特殊営業及び風俗営業に該当する一定の事業を除く。）をいう。

（注3） 税額控除の対象となる法人は、特定中小企業者等のうち、資本金の額等が3,000万円以下の法人等に限る。

【新設】(中小企業者であるかどうかの判定の時期)

42の12の3-1 法人が、措置法第42条の12の3第1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、その取得又は製作若しくは建設(以下「取得等」という。)をした同項に規定する経営改善設備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。

(注) 法人が、同条第2項に規定する「特定中小企業者等」に該当するかどうかの判定についても、同様とする。

【解説】

- 1 本制度の特別償却(措法42の12の3①)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の数が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の数が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経営改善設備の取得等をした時、③経営改善設備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、本制度の特別償却は、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経営改善設備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経営改善設備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になり、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、本通達において、中小企業者に該当するかどうかの判定は、その経営改善設備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明らかにしている。したがって、経営改善設備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、この特別償却制度の適用はないことになる。
- 5 なお、上記のことは、本制度の法人税額の特別控除の適用対象となる措置法第42条の12

の3第2項に規定する特定中小企業者等の判定においても同様であり、このことを本通達の注書において併せて明らかにしている。

6 連結納税制度においても、同様の通達（連措通 68 の 15 の 4 - 1）を定めている。

【新設】(圧縮記帳をした経営改善設備の取得価額)

42の12の3-2 措置法令第27条の12の3第3項に規定する器具及び備品又は建物附属設備の取得価額が30万円以上又は60万円以上であるかどうかを判定する場合において、その器具及び備品又は建物附属設備が法第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経営改善設備は、その取得価額が器具及び備品は30万円以上、建物附属設備は60万円以上のものとされているが（措令27の12の3③）、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経営改善設備について本制度の特別償却又は法人税額の特別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12の3第3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、器具及び備品の取得価額が30万円以上であるかどうか、あるいは建物附属設備の取得価額が60万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額の特別控除の計算も、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 の 4 - 2）を定めている。

【新設】(主たる事業でない場合の適用)

42の12の3-3 法人の営む事業が措置法第42条の12の3第1項に規定する事業(以下「指定事業」という。)に該当するかどうかは、当該法人が主たる事業としてその事業を営んでいるかどうかを問わないことに留意する。

【解説】

- 1 本制度では、法人が対象となる経営改善設備を適用期間内に指定事業の用に供すれば、特別償却又は法人税額の特別控除の適用ができることとされており、その指定事業が法人の主たる事業であるかどうかは問われてはいない。本通達は、このことを留意的に明らかにしたものである。
- 2 連結納税制度においても、同様の通達(連措通68の15の4-3)を定めている。

【新設】(事業の判定)

42の12の3-4 法人の営む事業が指定事業に該当するかどうかは、おおむね日本標準産業分類（総務省）の分類を基準として判定する。

【解説】

1 本制度は、法人が経営改善設備を指定事業の用に供した場合に適用されるが、法人の営む事業が指定事業に該当するかどうかをどのように判定するのか疑義が生ずる。

そこで、本通達において、法人の営む事業が指定事業に該当するかどうかは、日本標準産業分類の分類を基準として判定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 15 の 4-4）を定めている。

【新設】(指定事業とその他の事業とに共通して使用される経営改善設備)

42 の 12 の 3-5 指定事業とその他の事業とを営む法人が、その取得等をした措置法第 42 条の 12 の 3 第 1 項に規定する経営改善設備をそれぞれの事業に共通して使用している場合には、その全部を指定事業の用に供したもとして同条の規定を適用する。

【解説】

- 1 本制度は、法人が取得等をした経営改善設備を指定事業の用に供した場合に適用されるのであるが、法人が指定事業と指定事業以外の事業とを営んでおり、その取得等をした経営改善設備をこれらの事業に兼用するような場合に、本制度の適用を受けられるか疑義が生じる。

この点、措置法第42条の12の3第1項又は第2項の規定では、必ずしもこれらの対象資産を専属して指定事業の用に供することをその要件にしていない。

そこで、本制度の適用を受けようとする法人が指定事業と指定事業以外の事業とを営む場合に、その取得等をした経営改善設備をこれらの事業に共通して使用しているときは、その全てを指定事業の用に供したもとして本制度の適用を認める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 の 4-5）を定めている。

【新設】(経営改善設備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12の3-6 法人が措置法第42条の12の3第1項(同法第68条の15の4第1項を含む。)に規定する経営改善設備を指定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経営改善設備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経営改善設備に係る措置法第42条の12の3第2項(同法第68条の15の4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 法人が経営改善設備の取得等をして、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、当該経営改善設備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、取引先との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、当該経営改善設備の対価の額につき値引きがあったような場合は、既往に遡って特別税額控除額の修正を行うことになる。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の4-6)を定めている。