

8 第 67 条の 5 《中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例》関係

【改正の概要】

平成 28 年度の税制改正において、中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例制度について、次の見直しが行われた（措法 67 の 5 ①、措令 39 の 28①）。

- (1) 対象となる中小企業者等について、常時使用する従業員の数が 1,000 人以下の法人に限定された。
- (2) 適用期限が平成 30 年 3 月 31 日まで 2 年延長された。

なお、連結納税制度においても同様の改正がされている（措法 68 の 102 の 2 ①）。

【改正】（事務負担に配慮する必要があるものであるかどうかの判定の時期）

67 の 5-1 法人が措置法第 67 条の 5 第 1 項に規定する「中小企業者等」に該当する法人であるかどうかは、原則として、同項に規定する少額減価償却資産の取得等（取得又は製作若しくは建設をいう。以下同じ。）をした日及び事業の用に供した日の現況により判定する。ただし、当該事業年度終了の日において同項に規定する「事務負担に配慮する必要があるものとして政令で定めるもの」に該当する法人が、当該事業年度の同項に規定する中小企業者又は農業協同組合等に該当する期間において取得等をして事業の用に供した同項に規定する少額減価償却資産を対象として同項の規定の適用を受けている場合には、これを認める。

【解説】

- 1 改正前の本通達においては、法人が事業年度の中途において増資を行ったこと等により中小企業者に該当しないこととなった場合においても、その該当しないこととなった日前に取得等をして事業の用に供した少額減価償却資産については、本制度の適用を認めることを明らかにしていた。

すなわち、法人が少額減価償却資産の取得等をした日及び事業の用に供した日の現況により、その法人の資本金の額（又は出資金の額）が 1 億円以下であるかどうか（資本金基準）を判定するということである。

- 2 平成 28 年度の税制改正において、本制度の対象となる中小企業者等について、常時使用する従業員の数が 1,000 人以下の法人に限定されたが（措法 67 の 5 ①、措令 39 の 28①）、この常時使用する従業員の数が 1,000 人以下であるかどうか（従業員基準）の判定の時期についても、原則として、これと同様に判定すべきである。
- 3 他方で、従業員の数の変動は、資本金の額の変動と比較すれば事業年度を通じて起こり得るものであり、また、仮に同一事業年度内に 1,000 人以下である期間と 1,000 人超である期間が混在していた場合には、1,000 人超である期間内に取得等をして事業の用に供した減価償却資産を個別に抽出して本制度の適用から除外するというのは、一定の事務負担を要するといった面もあることから、改正後の本通達では、従業員基準については、事業年度終了の日の現況によって判断することができることを明らかにしている。
- 4 なお、資本金基準については、本改正後もその取扱いに変更はないため、仮に事業年度

終了の日において中小企業者に該当する場合であっても、少額減価償却資産の取得等をした日及び事業の用に供した日において中小企業者に該当しない場合は、本制度の適用はない。

5 連結納税制度においても、同様の通達改正（連措通68の102の2－1）を行っている。

【新設】(常時使用する従業員の範囲)

67の5-1の2 措置法令第39条の28第1項に規定する「常時使用する従業員の数」は、常用であると日々雇い入れるものであるとを問わず、事務所又は事業所に常時就労している職員、工員等（役員を除く。）の総数によって判定することに留意する。この場合において、法人が酒造最盛期、野菜缶詰・瓶詰製造最盛期等に数か月程度の期間その労務に従事する者を使用するときは、当該従事する者の数を「常時使用する従業員の数」に含めるものとする。

【解説】

- 1 平成28年度の税制改正において、本制度の対象となる中小企業者等について、常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人に限定された（措法67の5①、措令39の28①）。
そこで、従業員の数が1,000人以下であるかどうかの判定に当たって、法人が常時使用する従業員の数が何人かということが問題になるが、この場合の「常時使用する従業員の数」は、法令上、特段の条件が定められていないことから、本通達において、雇用形態が常用であると日雇いであるとを問わず、常時就労している職員、工員等（役員を除く。）の数によることを留意的に明らかにしている。
また、法人が酒造最盛期、野菜缶詰・瓶詰製造最盛期等に数か月程度の期間労務に従事する者を使用している場合であっても、それらの事業の性質を考慮して、その従事する者を「常時使用する従業員の数」に含めて取り扱うこととなることを、本通達の後段において、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102の2-1の2）を定めている。