

【新設】（中小企業者であるかどうかの判定の時期等）

42 の 12 の 7-5 措置法第 42 条の 12 の 7 第 8 項の規定の適用に当たっては、42 の 13-2 から 42 の 13-10 までの取扱いを準用する。

【解説】

- 1 本通達では、本制度の特別償却及び税額控除限度額に係る税額控除の不適用措置（以下「本制度の不適用措置」という。）における中小判定及び国内設備投資額要件の取扱いについて明らかにしている。
- 2 本制度は、特別償却、税額控除限度額に係る税額控除及び繰越税額控除限度額に係る税額控除の三つで構成されているが、これらのうち特別償却及び税額控除限度額に係る税額控除は、中小企業者等以外の法人の一定の要件に該当しない事業年度については、適用できないこととされた（措法 42 の 12 の 7 ⑧）。
- 3 本制度の不適用措置の対象とならない中小企業者については、法令上、「第 42 条の 4 第 19 項第 7 号に規定する中小企業者（…）…」と規定されており（措法 42 の 12 の 7 ⑧）、法人税の額から控除される特別控除額の特例における特定税額控除制度の不適用措置（措法 42 の 13 ⑤。以下「特定税額控除制度の不適用措置」という。）と同様となっている。特定税額控除制度の不適用措置における中小企業者に該当するかどうかの判定の時期については、措置法通達 42 の 13-2 において、通算法人以外の法人にあっては当該法人の事業年度終了の日の現況によることが、通算法人にあっては当該通算法人及び他の通算法人（当該通算法人の事業年度終了の日において当該通算法人との間に通算完全支配関係がある法人に限る。）の事業年度終了の時の現況によることが、それぞれ明らかにされている。本通達において、本制度の不適用措置における中小企業者に該当するかどうかの時期について、措置法通達 42 の 13-2 の取扱いに準じて取り扱う旨を明らかにしている。
- 4 また、上記の一定の要件は、基本的には特定税額控除制度の不適用措置の要件と同様となっている。したがって、本通達では、①本制度の不適用措置に係る要件の上乗せ措置のうち「常時使用する従業員の数」の取扱いについて措置法通達 42 の 13-3 及び 42 の 13-4 の取扱いに準じて取り扱う旨を、②その法人がその事業年度において取得等をした国内資産でその事業年度終了の日において有するものの取得価額の合計額（以下「国内設備投資額」という。）がその法人がその有する減価償却資産につきその事業年度においてその償却費として損金経理をした金額の合計額（以下「当期償却費総額」という。）の 30%（本制度の不適用措置に係る要件の上乗せ措置の適用がある場合には、40%）相当額を超えることという要件（以下「国内設備投資額要件」という。）の取扱いについて措置法通達 42 の 13-5 から 42 の 13-10 までの取扱いに準じて取り扱う旨を、それぞれ明らかにしている。具体的には、以下のとおりである。
- 5 本制度の不適用措置に係る要件の上乗せ措置は、法令上、「当該事業年度終了の時ににおいて、当該法人の資本金の額若しくは出資金の額が十億円以上であり、かつ、当該法人の常時使用する従業員の数が千以上である場合又は当該事業年度終了の時ににおいて当該法人の常時使用

する従業員の数が二千人を超える場合」(措法 42 の 12 の 7 ⑧一イ)並びに当該事業年度が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない一定の場合(措法 42 の 12 の 7 ⑧一ロ)のいずれの場合にも該当する場合に適用することが規定されており、特定税額控除制度の不適用措置に係る要件の上乗せ措置(措法 42 の 13⑤一イ・ロ)と同様となっている。特定税額控除制度の不適用措置に係る要件の上乗せ措置における「常時使用する従業員の数」については、措置法通達 42 の 13-3 において、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及び法人がその営む事業の繁忙期に数か月程度の期間労務に従事する者を使用しているときは当該従事する者をその数に含めることが、措置法通達 42 の 13-4 において、公益法人等は、収益事業に従事する従業員数だけでなくその全部の従業員数によって行うことが、それぞれ明らかにされている。本通達において、本制度の不適用措置に係る要件の上乗せ措置における「常時使用する従業員の数」について、措置法通達 42 の 13-3 及び 42 の 13-4 の取扱いに準じて取り扱う旨を明らかにしている。

6 本制度の不適用措置の国内設備投資額要件における国内設備投資額については、「国内資産」であることがその要件とされており、法令上、「国内資産(国内にある当該法人の事業の用に供する機械及び装置その他の資産で政令で定めるものをいう。)」(措法 42 の 12 の 7 ⑧二イ)と規定されており、特定税額控除制度の不適用措置の要件(措法 42 の 13⑤二イ)と同様となっている。特定税額控除制度の不適用措置の要件における「国内にある当該法人の事業の用に供する」資産かどうかの判定に当たっては、措置法通達 42 の 13-5 において、原則としてその事業の用に供する場所が国内かどうかにより判定する旨が明らかにされている。ただし、無形固定資産については、その事業の用に供される場所が外形的に明らかではないため、措置法通達 42 の 13-5 の(1)から(4)までにおいて無形固定資産のうち主要と考えられるものの具体的な判定場所が例示的に列挙されている。すなわち、鉱業権にあってはその鉱業権に係る鉱区の、租鉱権にあってはその租鉱権に係る租鉱区の、採石権等にあってはその採石権等に係る採石場の、貯留権(二酸化炭素の貯留事業に関する法律第 2 条第 8 項に規定する試掘権を含む。)にあってはその貯留権に係る貯留区域又は試掘区域の所在する場所とされ、特許権、実用新案権、意匠権、商標権若しくは育成者権(これらの権利を利用する権利を含む。)又は営業権にあっては、これらの権利が使用される場所とされ、ソフトウェアにあってはそのソフトウェアが組み込まれている資産の所在する場所とされている。本通達において、本制度の不適用措置の国内設備投資額要件における「国内にある当該法人の事業の用に供する」資産かどうかの判定について、措置法通達 42 の 13-5 の取扱いに準じて取り扱う旨を明らかにしている。

7 本制度の不適用措置の国内設備投資額要件における国内設備投資額については、「国内にある当該法人の事業の用に供する」資産であることがその要件とされており(措法 42 の 12 の 7 ⑧二イ)、特定税額控除制度の不適用措置の要件(措法 42 の 13⑤二イ)と同様となっている。特定税額控除制度の不適用措置の要件における「国内にある当該法人の事業の用に供する」資産かどうかの判定に当たっては、措置法通達 42 の 13-6 において、法人の有する資産が対象年度終了の日においてその法人の事業の用に供されていない場合であっても、その後、国内においてその法人の事業の用に供されることが見込まれるときには、その資産は国内資産に該当することが留意的に明らかにされている。

本通達において、本制度の不適用措置の国内設備投資額要件における「国内にある当該法人の事業の用に供する」資産かどうかの判定について、措置法通達 42 の 13－6 の取扱いに準じて取り扱う旨を明らかにしている。

8 本制度の不適用措置の国内設備投資額要件における国内設備投資額については、法令上、「取得等（取得又は製作若しくは建設をいい、…）をした国内資産（…）…の取得価額」（措法 42 の 12 の 7 ⑧二イ）と規定されており、特定税額控除制度の不適用措置の要件（措法 42 の 13 ⑤二イ）と同様となっている。特定税額控除制度の不適用措置の要件における「取得等（…）をした国内資産（…）…の取得価額」については、措置法通達 42 の 13－7 において、既に有する国内資産につき修理、改良等のために支出する金額で法人税法施行令第 132 条の適用を受けるもの（いわゆる資本的支出に係る金額）が含まれることが明らかにされている。本通達において、本制度の不適用措置の国内設備投資額要件における「取得等（…）をした国内資産（…）…の取得価額」について、措置法通達 42 の 13－7 の取扱いに準じて取り扱う旨を明らかにしている。

9 本制度の不適用措置の国内設備投資額要件における国内設備投資額については、法令上、「国内資産（…）で当該事業年度終了の日において有するものの取得価額」（措法 42 の 12 の 7 ⑧二イ）と規定されており、特定税額控除制度の不適用措置の要件（措法 42 の 13 ⑤二イ）と同様となっている。特定税額控除制度の不適用措置の要件における「国内資産（…）で当該対象年度終了の日において有するものの取得価額」については、措置法通達 42 の 13－8 において、国内資産でその対象年度終了の日において有するもののうちに法人税法又は措置法上の圧縮記帳の適用を受けたものがある場合には、実際の投資額である圧縮記帳前の取得価額を用いることが明らかにされている。本通達において、本制度の不適用措置の国内設備投資額要件における「国内資産（…）で当該事業年度終了の日において有するものの取得価額」について、措置法通達 42 の 13－8 の取扱いに準じて取り扱う旨を明らかにしている。

10 本制度の不適用措置の国内設備投資額要件における国内設備投資額については、法令上、「取得等（取得又は製作若しくは建設をいい、…）をした国内資産（…）…の取得価額」（措法 42 の 12 の 7 ⑧二イ）と規定されており、特定税額控除制度の不適用措置の要件（措法 42 の 13 ⑤二イ）と同様となっている。特定税額控除制度の不適用措置の要件における「取得等（取得又は製作若しくは建設をいい、…）をした国内資産（…）…の取得価額」については、措置法通達 42 の 13－9 において、贈与による取得は、国内設備投資額を計算するに当たっての取得には該当せず、次のような場合には、それぞれ次によることが留意的に明らかにされている。

(1) 資産を著しく低い対価の額で取得した場合において、その対価の額と取得の時ににおけるその資産の価額との差額に相当する金額について贈与を受けたものと認められるときは、その対価の額による取得が行われたものとして、その対価の授受が行われた部分のみを国内設備投資額要件の判定に用いる。

(2) 資産を著しく高い対価の額で取得した場合において、その対価の額と取得の時ににおけるその資産の価額との差額に相当する金額の贈与をしたものと認められるときは、その資産の時価による取得が行われたものとして、その時価相当額部分のみを国内設備投資額要件の判定に用いる。

本通達において、本制度の不適用措置の国内設備投資額要件における「取得等（取得又は製作若しくは建設をいい、…）をした国内資産（…）…の取得価額」について、措置法通達 42 の 13－9 の取扱いに準じて取り扱う旨を明らかにしている。

- 11 本制度の不適用措置の国内設備投資額要件における当期償却費総額については、法令上、「償却費として損金経理をした金額（…）の合計額」（措法 42 の 12 の 7⑧二ロ）と規定されており、特定税額控除制度の不適用措置の要件（措法 42 の 13⑤二ロ）と同様となっている。特定税額控除制度の不適用措置の要件における「償却費として損金経理をした金額」については、措置法通達 42 の 13－10 において、原則として、法人税基本通達 7－5－1 又は 7－5－2 の取扱いにより償却費として損金経理をした金額に該当するものとされる金額が含まれることが明らかにされており、併せて、法人が継続して、法人税基本通達 7－5－1 又は 7－5－2 の取扱いにより償却費として損金経理をした金額に該当するものとされる金額につき、この「償却費として損金経理をした金額」に含めないこととして計算している場合には、国内設備投資額の計算についても法人の有する国内資産に係る法人税基本通達 7－5－1 又は 7－5－2 の取扱いにより「償却費として損金経理をした金額」に該当するものとされる金額に相当する金額を含めないこととしている場合に限り、その計算を認めることも明らかにされている。本通達において、本制度の不適用措置の国内設備投資額要件における「償却費として損金経理をした金額」について、措置法通達 42 の 13－10 の取扱いに準じて取り扱う旨を明らかにしている。