

【改正】（中小企業者であるかどうかの判定の時期）

42 の 12 の 5-1 の 3 措置法第 42 条の 12 の 5 第 3 項の規定の適用上、法人が措置法第 42 条の 4 第 19 項第 7 号に規定する中小企業者（以下「中小企業者」という。）に該当するかどうかの判定（以下「中小判定」という。）は、次に掲げる法人の区分に応じそれぞれ次に定める取扱いによるものとする。

- (1) 通算法人以外の法人 当該法人の措置法第 42 条の 12 の 5 第 3 項の規定の適用を受ける事業年度終了の時の現況による。
- (2) 通算法人 当該通算法人及び他の通算法人（当該通算法人の同項の規定の適用を受けようとする事業年度（以下「適用事業年度」という。）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。）の適用事業年度終了の時の現況による。

(注) 1 (2)の取扱いは、通算親法人の事業年度の中途において通算承認の効力を失った通算法人のその効力を失った日の前日に終了する事業年度における中小判定についても、同様とする。

2 措置法第 42 条の 12 の 5 第 4 項の規定の適用に当たっては、同項の規定の適用を受ける事業年度終了の時ににおいて中小企業者に該当する必要はないが、同条第 5 項第 12 号に規定する繰越税額控除限度超過額の生じた事業年度終了の時ににおいて中小企業者に該当する必要があることに留意する。

【解説】

- 1 本通達では、給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度の中小企業者等の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置において行う中小企業者に該当するかどうかの判定の時期を明らかにしている。
- 2 令和 6 年度の税制改正において、本制度に繰越税額控除制度が追加された。繰越税額控除制度は、青色申告書を提出する法人の各事業年度において、その法人の雇用者給与等支給額がその比較雇用者給与等支給額を超える場合には、その有する繰越税額控除限度超過額の税額控除を認めるというものである（措法 42 の 12 の 5 ④）。また、繰越税額控除限度超過額とは、その事業年度開始の日前 5 年以内に開始した各事業年度で本制度の中小企業者等の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置（以下「本措置」という。）による控除をしてもなお控除しきれない金額（既に繰越税額控除制度の適用を受けて控除された金額を除く。）の合計額をいうこととされている（措法 42 の 12 の 5 ⑤十二）。この改正を受けて、本通達において、繰越税額控除制度に係る中小企業者の判定を明らかにする改正を行っている。
- 3 上記 2 のとおり、繰越税額控除制度による税額控除の基礎となる繰越税額控除限度超過額が本措置の適用により生ずるものであることから、本措置と同様に、繰越税額控除制度の適用を受ける事業年度終了の時ににおいても中小企業者に該当していなければならないのではないかとこの疑問が生ずる。

この点、繰越税額控除制度における繰越税額控除限度超過額は、本措置を適用した結果として生じたものであるものの、繰越税額控除制度による税額控除を受けるための要件として中小企業者に該当することは法令上、定められていない。したがって、本措置を適用した結果として控除しきれなかった部分の金額について実際に繰越税額控除制度による税額控除を受ける事業年度終了の時ににおいて中小企業者に該当する必要はない。ただし、繰越税額控除限度超過額の生じた事業年度、すなわち本措置を適用し、租税特別措置法第42条の12の5第3項に規定する中小企業者等税額控除限度額の控除をしてもなお控除しきれなかった金額が生じた当初の事業年度は、当然にその事業年度終了の時ににおいて中小企業者に該当する必要がある。本通達の注書2において、これらのことを留意的に明らかにしている。