

## 第2 租税特別措置法関係通達(法人税編)関係

### 1 第42条の3の2《中小企業者等の法人税率の特例》関係

#### 【改正の概要】

平成29年度税制改正の中小企業向けの租税特別措置(要件の特例を含む。)において、中小企業者のうち適用除外事業者(当該事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度の所得の金額の年平均額が15億円を超える法人をいう。措法42の4⑧八)に該当するものは、その該当する事業年度においては、その適用等を停止することとされた。

この適用除外事業者の判定における年平均額は、原則、中小企業向けの租税特別措置の適用を受けようとする事業年度(以下「判定対象年度」という。)開始の日の前3事業年度分の課税所得金額の平均額を計算することとなるが、設立以後3年を経過していないこと、過去3年以内に合併等が行われたこと等の一定の事由がある場合には、調整計算が必要とされている(措法42の4⑧八、措令27の4⑬⑭)。

具体的には、適用除外事業者の判定における所得の金額の年平均額は次によることとされている。

#### (1) 原則

判定対象年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度(以下「基準年度」という。)の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額とされている(措法42の4⑧八)。

#### (2) 調整事由に該当する場合の調整計算

##### イ 設立後3年を経過していない場合

適用除外事業者に該当するか否かの判定をしようとする法人(以下「判定法人」という。)の判定対象年度開始の日において、その判定法人の設立の日の翌日以後3年を経過していない場合には、所得の金額の年平均額は0円とされている(措令27の4⑬一⑭一)。

##### ロ 繰戻し還付の規定の適用があった場合

判定法人の各基準年度で還付所得事業年度であるものの所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる法人税の還付(法80)の適用があった場合には、所得の金額の年平均額は、次の算式により計算した金額とされている(措令27の4⑬二⑭二)。

《算式》

$$\frac{\text{各基準年度の所得の金額の合計額} - \text{その適用により還付を受けるべき金額の計算の基礎となった欠損金額に相当する金額}}{\text{各基準年度の月数の合計数}} \times 12$$

##### ハ 特定合併等に係る合併法人等に該当する場合

判定法人が特定合併等に係る合併法人等に該当する場合には、所得の金額の年平均額は、次の算式により計算した金額とされている(措令27の4⑬三⑭三)。

《算式》

$$\frac{\text{上記ロの算式の分子の金額} + \text{合併等調整額}}{3}$$

##### ニ 判定法人が基準日から判定対象年度開始の日の前日までのいずれかの時において連結

法人に該当していた場合

判定法人が基準日（判定対象年度開始の日から起算して3年前の日をいう。以下同じ。）から判定対象年度開始の日の前日までのいずれかにおいて連結法人であった場合には、所得の金額の年平均額は、次の算式により計算した金額とされている（措令27の4⑬四⑭四）。

《算式》

$$\frac{\text{上記ロの算式の分子の金額} + \text{合併等調整額} + \text{加算対象連結所得金額}}{3}$$

ホ 判定法人が基準日から判定対象年度開始の日の前日までのいずれかの時において公益法人等又は内国法人である人格のない社団等に該当していた場合

判定法人が基準日から判定対象年度開始の日の前日までのいずれかにおいて公益法人等又は内国法人である人格のない社団等であった場合には、所得の金額の年平均額は、次の算式により計算した金額とされている（措令27の4⑬五⑭五）。

《算式》

$$\frac{\text{調整後所得金額} + \text{合併等調整加算金額}}{3}$$

ヘ 判定法人が外国法人である場合

判定法人が外国法人に該当する場合には、所得の金額の年平均額は、次の算式により計算した金額とされている（措令27の4⑬六⑭六）。

《算式》

$$\frac{\text{調整後所得金額} + \text{合併等調整額}}{3}$$

この改正は、平成31年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用することとされている。

なお、対象となる措置については、平成29年度の税制改正より適用期限の延長に準じて順次改正が行われ、令和元年度の税制改正時点では、以下の措置について、中小企業者のうち適用除外事業者に該当するものの事業年度においては、その適用等を停止することとされている。

- ・ 中小企業者等の法人税率の特例（措法42の3の2①②）
- ・ 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除（措法42の4④）
- ・ 高度省エネルギー増進設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（措法42の5②）
- ・ 中小企業者等が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（措法42の6①）
- ・ 地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（措法42の11の3①）
- ・ 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（措法42の12の3①）
- ・ 中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（措法42の12の4①）
- ・ 給与等の引上げ及び設備投資を行った場合等の法人税額の特別控除（措法42の12の5②）

- ・法人税の額から控除される特別控除額の特例（措法42の13⑥）
- ・被災代替資産等の特別償却（措法43の3①②）
- ・特定事業継続力強化設備等の特別償却（措法44の2①）
- ・特定地域における工業用機械等の特別償却（措法45②）
- ・中小企業等の貸倒引当金の特例（措法57の9）
- ・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（措法67の5①）