

### 第3 租税特別措置法関係

#### 1 第42条の4《試験研究を行った場合の法人税額の特別控除》関係

##### 【新設】（通算法人に係る中小企業者であるかどうかの判定の時期）

3-2 通算法人に係る措置法第42条の4第4項《試験研究を行った場合の法人税額の特別控除》の規定の適用上、当該通算法人が中小企業者（同条第19項第7号に規定する中小企業者をいう。）に該当するかどうかの判定（以下3-2において「中小判定」という。）は、当該通算法人及び他の通算法人（当該通算法人の同条第4項の規定の適用を受けようとする事業年度（以下3-2において「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ものとする。

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。

##### 【解説】

- 1 いわゆる研究開発税制（措法42の4）のうち中小企業技術基盤強化税制（措法42の4④、以下「本制度」という。）における中小企業者に関して、グループ通算制度適用法人にあっては、通算グループ内の法人のうちいずれかの法人が中小企業者に該当しない場合には、その通算グループ内の法人の全てが中小企業者に該当しないものとされている（措令27の4⑰）。
- 2 ところで、本制度におけるグループ通算制度を適用しない法人に係る中小企業者に該当するかどうかの判定（以下「中小判定」という。）の時期に関しては、この取扱いに係る法令の明文規定が定められていない中、本制度が一事業年度を通じた試験研究費の額を対象として税額控除を行うものであることを踏まえて、従来から通達において「当該事業年度終了の時の現況による」旨の取扱いを定めているところ（措通42の4(3)-1）、グループ通算制度適用法人に係るこの判定の時期について具体的にどのような取扱いになるのか、疑問が生ずるところである。
- 3 この点について、グループ通算制度適用法人においてもグループ通算制度を適用しない法人と同様の取扱いとなること、すなわち、当該通算法人（本制度の適用を受けようとする自ら）のそ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。）の終了時における、当該通算法人（自ら）及び他の通算法人（通算グループ内の他の通算法人）の現況によることを、本通達の前段で明らかにしている。

また、他の通算法人（通算グループ内の他の通算法人）について、通達上、「（……事業年度（…「適用事業年度」…）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。）」旨の限定を付しているが、これは、グループ通算制度が適用されるのはその事業年度が当該通算グループの通算親法人の事業年度終了の日に終了する法人に限られることから、これと整合性が採れるよう、当該通算法人に係る中小判定の対象に含める法人の範囲を定めたものである。

これらのことから、当該通算法人（自ら）の期末時において中小企業者に該当しない法人が通算グループ内に1社でもいる場合には、その通算グループ内の通算法人全てが中小企

業者に該当しないということになり、当該通算法人は本制度の適用を受けられないということになる。また、通算グループ内に当該通算法人の適用事業年度（＝通算親法人の事業年度）の途中で通算グループから離脱するなどして通算完全支配関係を有しなくなった他の通算法人がいる場合には、当該他の通算法人は判定対象に含める必要はない。

- 4 ところで、通算親法人の事業年度の中途において通算グループから離脱した等により通算承認の効力を失った通算法人（以下「中途離脱法人」という。）については、その通算承認の効力を失った日の前日に当該中途離脱法人の事業年度は終了することとされているもの（法 14②④二）、当該中途離脱法人は当該前日の属する事業年度において通算法人ステータスを満たしていたことには変わりはないところ、当該中途離脱法人の当該前日の属する事業年度における中小判定をどのように行えば良いのか、疑問が生ずる。

この点については、上記 3 の取扱いと同様となること、すなわち、当該中途離脱法人（自ら）の当該前日の時点における当該中途離脱法人（自ら）及び他の通算法人（通算グループ内の他の通算法人）の現況によるのであり、その時点で中小企業者に該当しない法人が通算グループ内に 1 社でもいる場合には、当該中途離脱法人は中小企業者に該当しないということになり、本制度の適用を受けられないということになる。このことを、本通達の後段で明らかにしている。