

第2 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】(通算親法人が合併以外の事由による解散をした場合の通算子法人の適用関係)

3-1 通算親法人が解散(合併による解散を除く。)をした場合における当該通算親法人に係る通算子法人の当該解散の日の属する事業年度については、措置法第42条の4第8項(同条第18項において準用する場合を含む。)《試験研究を行った場合の法人税額の特別控除》の規定の適用はなく、同条第1項若しくは第4項又は第7項の規定の適用があることに留意する。

【解説】

1 研究開発税制(措法42の4、以下「本制度」という。)においては、試験研究費の総額に係る税額控除(措法42の4①)、中小企業技術基盤強化税制(措法42の4④)及び特別試験研究費の額に係る税額控除(措法42の4⑦)の各措置について、グループ通算制度適用法人に係るグループ調整計算の規定がそれぞれ設けられている(措法42の4⑧三、措法42の4⑩において準用する措法42の4⑧三)。

2 これらの各措置について、単体納税制度においては、法人が解散(合併による解散を除く。)をした場合には、その解散の日の属する事業年度及び清算中の各事業年度における適用はないこととされている(措法42の4①④⑦)。

他方、グループ通算制度においては、通算子法人(措置法第42条の4第8項第1号《試験研究を行った場合の法人税額の特別控除》の通算子法人に限る。)については、その解散の日の属する事業年度及び清算中の各事業年度においても適用があるものとされている(措法42の4⑧一、措法42の4⑩において準用する措法42の4⑧一)。

ここで、通算親法人が解散(合併による解散を除く。)をした場合には、単体納税制度適用法人と同様、当該通算親法人はこれらの各措置の適用を受けることはできない(措法42の4①④⑦)。一方、当該通算親法人に係る通算子法人については、当該通算子法人に解散(合併による解散を除く。)の事実が生じたわけではないものの、その通算親法人が適用を受けることができないことから、当該通算親法人に係る通算子法人全てがその適用を受けることができないのではないかと、といった疑問が生ずる。

3 ところで、通算親法人が解散(合併による解散を除く。)をした場合には、当該通算親法人及び当該通算親法人に係る通算子法人の通算承認は、当該通算親法人の解散の日の翌日に効力を失い(法64の10⑥一)、当該通算親法人及び当該通算子法人の事業年度は、当該解散の日に終了することとされている(法14①一④二)。したがって、当該解散の日に終了する事業年度については、当該通算親法人及びその通算子法人は通算法人のステータスで法人税の申告を行うことになるが、本制度のグループ調整計算については、当該通算親法人の事業年度が本制度の適用対象から除かれる事業年度(「第1項又は第4項に規定する事業年度」(措法42の4⑧一括弧書)以外の事業年度)となるため、当該通算親法人の通算子法人については、措置法第42条の4第8項第1号の通算子法人に該当せず、また、その事業年度は適用対象事業年度(措法42の4⑧二)に該当しないことから、同項第3号の規定によるグループ調整計算は行われなないこととなる。

すなわち、通算子法人に係る通算親法人が解散（合併による解散を除く。）をした場合におけるその通算親法人の当該解散の日に終了するその通算子法人の事業年度については、上記のグループ調整計算を適用して本制度の適用を受けることはできないが、その通算子法人のみの計算により（すなわち、グループ調整計算を適用しない法人として）本制度の適用を受けることができる、ということになる。本通達において、このことを留意的に明らかにしている。

なお、当該通算親法人の解散（合併による解散を除く。）の日に終了する当該通算子法人の事業年度が当該通算子法人の解散（合併による解散を除く。）の日の属する事業年度又は清算中の事業年度に該当するものであるときにおける当該通算子法人の当該事業年度については、本制度のうちグループ調整計算の適用があるものとその適用がないもののいずれについてもその適用を受けることができないことに、併せて留意が必要である。