

【新設】（被合併法人等有する繰越税額控除限度超過額）

42の4(4)－7 措置法第42条の4第7項の繰越税額控除限度超過額を有している法人が、当該法人を被合併法人等（被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人をいう。）とする合併等（合併、分割、現物出資又は現物分配をいう。以下同じ。）を行った場合には、当該合併等が適格合併等（適格合併、適格分割、適格現物出資又は適格現物分配をいう。）に該当するときであっても、当該繰越税額控除限度超過額を合併法人等（合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人をいう。）に引き継ぐことは認められないのであるから留意する。

【解説】

- 1 本通達では、中小企業技術基盤強化税制における繰越税額控除限度超過額を被合併法人等有している場合の取扱いについて明らかにしている。
- 2 令和8年度の税制改正において、中小企業技術基盤強化税制について繰越税額控除制度が創設された。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、その法人の試験研究費の額がその比較試験研究費の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4⑦）。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3年以内に開始した各事業年度で中小企業技術基盤強化税制における試験研究費の額に係る税額控除制度（以下「中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度」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4⑩十）。
- 3 中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度においては、合併法人等の比較試験研究費の額の計算における試験研究費の額について調整計算を行うこととされており、被合併法人等の試験研究費の額もその調整計算の基礎とされていることから、合併法人等が適格合併等により被合併法人等の資産及び負債の移転を受け、かつ、その被合併法人等が繰越税額控除限度超過額を有していた場合、合併法人等においてその繰越税額控除限度超過額による税額控除が認められるのではないかという疑問が生ずる。この点、適格合併等により被合併法人等の資産及び負債が移転した場合であっても、合併法人等に繰越税額控除限度超過額を引き継いで、合併法人等において繰越税額控除限度超過額による税額控除を受けることができるとする法令の定めはなく、繰越税額控除限度超過額を引き継ぐことは認められていない。
- 4 したがって、本通達では、適格合併等により被合併法人等の資産及び負債が移転した場合であっても、被合併法人等有する繰越税額控除限度超過額を合併法人等引き継ぐことは認められないことを留意的に明らかにしている。