

研究開発税制の 2021 年度改正に係る 租税特別措置法関係通達の発遣

Issue 182, July 7, 2021

In brief

研究開発税制の 2021 年度(令和 3 年度)税制改正(以下、「令和 3 年度改正」)に係る租税特別措置法関係通達(以下、「改正通達」)が、2021 年 6 月 25 日付で国税庁より発遣されました。

令和 3 年度改正では、①一般試験研究費の額に係る税額控除制度及び中小企業技術基盤強化税制についての税額控除の上限や税額控除割合の見直し等(措法 42 の 4①、②一・二、③二・三、⑤一・二・三、⑥一・二・三)のほかに、②クラウドコンピューティングサービス及び製品開発のために用いられる自社利用ソフトウェアに係る研究開発費として損金経理された金額が、試験研究費の対象として追加され(措法 42 の 4⑧一ロ)、③業務改善目的の研究開発費も試験研究費に含まれることの明確化(措法 42 の 4⑧一イ)等が行われています。

In detail

上記の改正を踏まえ、③の改正に関して、試験研究の意義(措通 42 の 4(1)一)、試験研究に含まれないもの(措通 42 の 4(1)二)が追加され、②の改正に関して、研究開発費として損金経理をした金額の範囲(措通 42 の 4(1)三)が追加されました。①の改正に関する通達の改正はありません。研究開発税制における試験研究費の意義については、2003 年 10 月に国税庁より公表されたパンフレット・手引(Q&A 研究開発減税・設備投資減税について)において解説がされていましたが、今般の改正に伴いその内容が通達に明記されたものと考えられます。

試験研究の意義の解釈に関して、改正通達 42 の 4(1)一では、製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究(措法 42 の 4⑧一イ)とは、事物、機能、現象などについて新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行う創造的で体系的な調査、収集、分析その他の活動のうち自然科学に係るものをいい、新製品の製造又は新技術の改良、考案若しくは発明に係るものに限らず、現に生産中の製品の製造又は既存の技術の改良、考案若しくは発明に係るものも含まれることを明らかにしています。「現に生産中の製品の製造又は既存の技術の改良、考案若しくは発明に係るもの」は、業務改善目的の研究開発費も試験研究費に含まれることを明示しています。

一方で、試験研究に含まれないものとして、改正通達 42 の 4(1)二において、①人文科学及び社会科学に係る活動、②リバースエンジニアリング(既に実用化されている製品又は技術の構造や仕組み等に係る情報を自社の製品又は技術にそのまま活用することのみを目的として、当該情報を解析すること)その他の単なる模倣を目的とする活動、③既存の財務分析又は在庫管理の方法の導入、④既存製品の品質管理、完成品の製品検査、環境管理、⑤生産方法、量産方法が技術的に確立している製品を量産化するための試作、⑥ソフトウェア開発に係るシステム運用管理、ユーザードキュメントの作成、ユーザーサポート及びソフトウェアと明確に区分されるコンテンツの制作、その他を例示的に挙げています。

会計上、研究開発費は一般管理費として計上されますが、製造現場において研究開発活動が行われている場合等は当期製造費用に算入することが認められており、研究開発費の開示にあたっては、当期に発生した研究開発費として、一般管理費及び当期製造費用に計上した額を総額で注記することとされています（会計制度委員会報告第12号「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針」第4項）。令和3年度改正で研究開発費として損金経理されたソフトウェア等の開発に係る金額が、試験研究費の対象として追加されましたが、改正通達42の4(1)–3において、研究開発費として損金経理をした金額には、研究開発費の科目をもって経理を行っていない金額であっても、法人の財務諸表の注記において研究開発費の総額に含まれていることが明らかなものが含まれることを明示しています。

上記の改正に直接関連するものではありませんが、ソフトウェアの取得価額等（自己の製作に係るソフトウェアの取得価額等（法通7-3-15の2）、ソフトウェアの取得価額に算入しないことができる費用（法通7-3-15の3）、ソフトウェアに係る資本的支出と修繕費（法通7-8-6の2））についても改正が行われているため、研究開発活動により取得したソフトウェアの取扱いについては注意が必要です。

改正通達も踏まえた研究開発税制の詳細については、後日改めて解説の予定です。

上記の通達につきましては、下記のURLをご参照ください。

国税庁ウェブサイト「法人税基本通達等の一部改正について（法令解釈通達）」

<https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/kihon/hojin/kaisei/2106xx/index.htm>

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町一丁目2番1号 Otemachi One タワー

www.pwc.com/jp/tax

パートナー
鬼頭 朱実

パートナー
浅川 和仁

パートナー
蒲池 茂

パートナー
武田 恭世

ディレクター
小原 一博

ディレクター
荒井 優美子

PwC 税理士法人は、PwC のメンバーファームです。公認会計士、税理士など約 720 人を有する日本最大級のタックスアドバイザーとして、法人・個人の申告をはじめ、金融・不動産関連、移転価格、M&A、事業再編、国際税務、連結納税制度など幅広い分野において税務コンサルティングを提供しています。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose（存在意義）としています。私たちは、世界 155 カ国に及ぶグローバルネットワークに 284,000 人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2021 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.