

梅ヶ枝中央会計

Q 税務上の試験研究費と会計上の研究開発費との相違？
 A 試験研究費…税務上は試験研究であるが、会計基準と異なり明確に「新しい」は要求せず。なお、「開発費」は含まない。
 開発費…会計上は、「著しい」「開発」が対象であるが、税務上は「著しい」を要求せず、試験研究費ではなく、繰延資産として任意償却が可能。

【税務上の試験研究費】
 ・現状…法基通 5-1-4 で、製造原価への算入の可否の判断程度。ただし、特別税額控除等の定義が参考となる。
 ・過去の税務上の定義。(旧昭和 28.12.16 直法 1-136 通達参照) S44 の法基通全文改正の際廃止。

基礎研究	自然現象に関する実験等によって法則を決定するための研究
応用研究	基礎研究の結果を具体的な物質、方法等に実際に応用して工業化の資料を作成するための研究
工業化研究	基礎研究および応用研究を基礎として工業化または量産化をするための研究

【繰延資産】
 ・会社法上の繰延資産(会計規 74)…明確な定義無し。
 ・旧商法の繰延資産…限定列举。旧会計規 106③5 号…2006 年 8 月 11 日「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」(企業会計基準委員会)でも以下に限定。

種類	内容	償却期間
創立費	設立登記までに要した費用。発起人への報酬、設立登記の登録免許税等	5 年
開業費	設立登記後営業開始までに要した費用	5 年
開発費※	新たな技術若しくは新たな経営組織の採用、資源の開発又は市場の開拓のために特別に支出する費用(法令 14①3)	5 年
株式交付費	会社設立後、新たに株式を発行するために要した費用	3 年
社債発行費	社債発行に要した費用	社債の償還期限内

※上記当面の取扱いでの定義
 開発費とは、新技術又は新経営組織の採用、資源の開発、市場の開拓等のために支出した費用、生産能率の向上又は生産計画の変更等により、設備の大規模な配置替えを行った場合等の費用をいう。ただし、**経常費の性格をもつものは開発費には含まれない**。
 なお、「研究開発費等に係る会計基準」の対象となる研究開発費については、発生時に費用として処理しなければならないことに留意する必要がある。

※税務上の開発費の繰延資産の計上…**任意償却可(法令 64①)**
 ・税務上の繰延資産
 左記の 5 項目以外に、法令 14①六に定義。…**均等償却(法令 64②)**
 六 前各号に掲げるもののほか、次に掲げる費用で支出の効果がその支出の日以後一年以上に及ぶもの
 イ (中略)
 ハ 役務の提供を受けるために支出する権利金その他の費用
 ニ (後略)

詳細は、法基通 8-2-3 で償却期間を規定。内、上記ハとして、「**ノーハウの頭金**等 (8-1-6)」は **5 年** (設定契約の有効期間が 5 年未満である場合において、契約の更新に際して再び一時金又は頭金の支払を要することが明らかであるときは、その有効期間の年数)。

・**税務上の繰延資産としての試験研究費**…平成 19 年度税制改正で、繰延資産の**範囲から外された**。
 ・税務上の繰延資産の開発費の定義
 →**新たな技術**若しくは**新たな経営組織**の採用、**資源の開発**又は**市場の開拓**のために**特別に支出**※する費用
 ※特別に支出…経常費の性格をもつ費用は、繰延資産である開発費に含まれない。例えば、土地・建物の賃借料、事務用品消費費、使用人給料、保険料、電気・ガス・水道など。

梅ヶ枝中央会計

【試験研究費・開発研究・研究開発費】

試験研究費(特別控除制度)	開発研究(減価償却の耐用年数関係)	研究開発費(法人税では、ソフトウェア)
法人税額の特別控除制度における試験研究費	<ul style="list-style-type: none"> 開発研究用減価償却資産の耐用年数年数の特例制度における「開発研究」 中小企業者等の機械等の特別償却または特別税額控除制度での「開発研究」 →「開発」を含まない。	法人税で「研究開発費」の用語…自社利用のソフトウェア(法基通 7-3-15 の 3(2))
措法 42 の 4⑧一 試験研究費 製品の製造 若しくは 技術の改良、考案 若しくは 発明 に係る 試験研究 のために要する費用又は対価を得て提供する新たな役務の開発に係る試験研究として政令で定めるものために要する費用で、政令で定めるものをいう。	<ul style="list-style-type: none"> 開発研究用減価償却資産の提要年数の特例制度における「開発研究」…耐令(減価償却資産の耐用年数に関する省令)2 二 開発研究(新たな製品の製造若しくは新たな技術の発明又は現に企業化されている技術の著しい改善を目的として特別に行われる試験研究をいう。)の用に供されている減価償却資産 	研究開発等に係る会計基準一 1 <ul style="list-style-type: none"> 研究…新しい知識の発見を目的とした計画的な調査及び探究をいう。 開発…新しい製品・サービス・生産方法(以下、「製品等」という。)についての計画若しくは設計又は既存の製品等を著しく改良するための計画若しくは設計として、研究の成果その他の知識を具体化することをいう。
措令 27 の 4③ 3 法第四十二条の四第八項第一号に規定する政令で定める費用は、次の各号に掲げる試験研究の区分に応じ当該各号に定める費用とする。 一 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 次に掲げる費用 イ その試験研究を行うために要する原材料費、人件費(専門的知識をもって当該試験研究の業務に専ら従事する者に係るものに限る。)及び経費 ロ 他の者に委託をして試験研究を行う当該法人(人格のない社団等を含む。以下この章において同じ。)の当該試験研究のために当該委託を受けた者に対して支払う費用 ハ 技術研究組合法第九条第一項の規定により賦課される費用 二 法第四十二条の四第八項第一号に規定する政令で定める試験研究 次に掲げる費用 イ その試験研究を行うために要する原材料費、人件費(前項第二号の分析を行うために必要な専門的知識をもって当該試験研究の業務に専ら従事する者として財務省令で定める者に係るものに限る。イにおいて同じ。)及び経費(外注費にあつては、これらの原材料費及び人件費に相当する部分並びに当該試験研究を行うために要する経費に相当する部分(外注費に相当する部分を除く。)に限る。) ロ 他の者に委託をして試験研究を行う当該法人の当該試験研究のために当該委託を受けた者に対して支払う費用(イに規定する原材料費、人件費及び経費に相当する部分に限る。))	<ul style="list-style-type: none"> 中小企業者等の機械等の特別償却または特別税額控除制度での「開発研究」…措法 42 の 6 →機械・車両運搬具の他、ソフトウェアを含む。 →ただし、開発研究の用に供されるソフトウェア適用対象とならない(措令 27 の 6①) 	法基通 7-3-15 の 3 次に掲げるような費用の額は、ソフトウェアの 取得価額に算入しないことができる。 (平 12 年課法 2-19「八」により追加) (1) 自己の製作に係るソフトウェアの製作計画の変更等により、いわゆる仕損じがあつたため不要となつたことが明らかなものに係る費用の額 (2) 研究開発費の額(自社利用のソフトウェアについては、その利用により将来の収益獲得又は費用削減にならないことが明らかなものに限る。) (3) 製作等のために要した間接費、付随費用等で、その費用の額の合計額が少額(その製作原価のおおむね 3%以内の金額)であるもの

梅ヶ枝中央会計

【特別控除制度の試験研究費の額】

この制度の対象となる試験研究費とは、**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のために要する一定の費用※**又は**対価を得て提供する新たな役務の開発に係る試験研究**（以下「**新サービス研究**」といいます。）として**次に掲げるものの全て**が行われる場合のその試験研究のために要する**一定の費用※**をいいます。ただし、試験研究に充てるために他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額が試験研究費の額となります。

- (1) 大量の情報を収集する機能を有し、その全部又は主要な部分が自動化されている機器又は技術を用いて行われる情報の収集
- (2) その収集により蓄積された情報について、一定の法則を発見するために、情報解析専門家により専ら情報の解析を行う機能を有するソフトウェア（これに準ずるソフトウェアを含みます。）を用いて行われる分析
- (3) その分析により発見された法則を利用した新サービスの設計
- (4) その発見された法則が予測と結果の一致度が高い等妥当であると認められるものであること及びその発見された法則を利用した新サービスがその目的に照らして適当であると認められるものであることの確認

※上記の「**一定の費用**」

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のために要する一定の費用	イ その試験研究を行うために要する 原材料費、人件費 （ 専門的知識をもって当該試験研究の業務に専ら従事する者に係るものに限り ます。）及び 経費 ロ 他の者に委託をして試験研究を行う当該法人（人格のない社団等を含みます。）の当該試験研究のために当該委託を受けた者に対して支払う費用 ハ 技術研究組合法第9条第1項の規定により賦課される費用
新サービス研究のために要する費用	イ その試験研究を行うために要する 原材料費、人件費 （ 情報解析専門家でその試験研究の業務に専ら従事する者に係るものに限り ます。）及び 経費 （外注費にあつては、これらの原材料費及び人件費に相当する部分並びにその試験研究を行うために要する経費に相当する部分（外注費に相当する部分を除きます。）に限ります。） ロ 他の者に委託をして試験研究を行うその法人のその試験研究のためにその委託を受けた者に対して支払う費用（イの原材料費、人件費及び経費に相当する部分に限ります。）

→人件費の考え方(法措通 42 の 4(2)-3)

試験研究費に含まれる人件費は、**専門的知識をもって試験研究の業務に専ら従事する者**（措置法令第27条の4第3項第2号に掲げる試験研究にあつては、措置法規則第20条第2項に規定する**情報解析専門家でその専門的な知識をもって当該試験研究の業務に専ら従事する者**）に係るものをいうのであるから、たとえ研究所等に専属する者に係るものであつても、例えば**事務職員、守衛、運転手等のように試験研究に直接従事していない者に係るものは、これに含まれない**ことに留意する。（後略）

→人件費の「専ら」について(国税庁通達・平成 15.12.25 課法 2-28「試験研究費税額控除制度における人件費に係る「専ら」要件の税務上の取扱いについて（通知）」要約

- ・中小企業は人的な余裕がなく、限られた経営資源の中で試験研究に取り組まざるを得ないため、試験研究以外の業務と兼務するケースが多く見られる。
- ・次の各事項の**すべてを満たす者**もこれに該当する。

① 試験研究のために組織されたプロジェクトチームに参加する者が、研究プロジェクトの全期間にわたり研究プロジェクトの業務に従事するわけではないが、研究プロジェクト計画における設計、試作、開発、評価、分析、データ収集等の業務（フェーズ）のうち、その者が専門的知識をもって担当する業務（以下「 担当業務 」という。）に、当該 担当業務が行われる期間、専属的に従事 する場合であること。
② 担当業務が試験研究のプロセスの中で欠かせないものであり、かつ、当該者の専門的知識が当該担当業務に不可欠であること。
③ その従事する実態が、おおむね研究プロジェクト計画に沿って行われるものであり、 従事期間がトータルとして相当期間（おおむね1ヶ月（実働20日程度）以上） あること。この際、連続した期間従事する場合のみでなく、担当業務の特殊性等から、当該者の担当業務が期間内に間隔を置きながら行われる場合についても、当該担当業務が行われる時期において当該者が専属的に従事しているときは、該当するものとし、それらの期間をトータルするものとする
④ 当該者の担当業務への従事状況が明確に区分され、当該担当業務に係る 人件費が適正に計算 されていること。

梅ヶ枝中央会計

【試験研究費の区分】

		試験研究費		
		基礎研究	応用研究	開発研究※2
税務上の区分		製品の製造若しくは技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究のために要する費用又は対価を得て提供する新たな役務の開発に係る試験研究として政令で定めるものために要する費用で、政令で定めるものをいう。		
		自然現象に関する実験等によって法則を決定するための研究	基礎研究の結果を具体的な物質、方法等に実際に応用して工業化の資料を作成するための研究	基礎研究および応用研究を基礎として工業化または量産化をするための研究
※1	電気関係	材料結晶の未知の電子構造・物性を明らかにする研究	電子材料として要求される属性（高誘電率、高電子移動度、高熱伝導率など）を得るための、各種の条件下（温度、組成、結晶構造など）における物性の研究及び材料合成方法の開発	新しい材料を利用した装置の開発
	医薬品関係	新しい化合物を創製してその構造・物性を解明し、生物に対する効果の探索を行う（スクリーニング）研究	製品化の候補となる物質について、非臨床試験（前臨床試験）を行い、医薬品としての適応性（有効性、安全性、品質など）を確かめる研究	工業的製造法の開発、臨床試験（治験）の実施
	ソフトウェア関係	人の音声に最適な量子化（アナログ／デジタル変換）方法の研究、音声・画像データの数値解析に関する研究	実用可能な音声・画像の認識・合成アルゴリズムの開発	音声・画像の認識・合成プログラム、及びそれらを組み込んだアプリケーションの開発

※1 総務省統計局 科学技術研究調査調査票の別紙「調査票記入上の注意」の区分

※2 法人税基本通達5-1-4にて、工業化研究(開発研究)に該当することが明らかでないものは、当期の損金可(製造原価に算入しないことができる)。

【開発費の区分】

新たな技術若しくは新たな経営組織の採用、資源の開発又は市場の開拓のために特別に支出する費用(法令14①3)

→「特別に支出」…経常費の性格をもつ費用は、繰延資産である開発費には含まれない。たとえば、土地・建物の賃借料、事務用消耗品費、使用人給料、保険料、電気・ガス・水道料などである。

区分	概要	留意点
新たな技術の採用のための費用	★技術導入費、特許権使用に関する頭金等	ノーハウの設定に際して支払う頭金は、税務上は開発費ではなく、税務固有の繰延資産
新たな経営組織の採用のための費用	☆コンサルタント費用、新経営組織の採用に伴う機械装置、構築物等の移転のための費用や従業員の配置換えに要する費用などが考えられる。	機械装置の移転費用等は、税務上は機械装置の取得原価(法基通7-3-12)
資源の開発のための費用	★鉱山業における新鉱道の開さくに要した金額等	
市場の開拓のための費用	★広告宣伝費、市場調査費等 ☆試験研究の着手に先立つ市場調査または販路拡張にともない、市場調査のため海外に従業員を派遣する場合の旅費、調査費等。	広告宣伝用資産を贈与したことにより生ずる費用は、それが市場の開拓であっても、税務上は開発費ではなく、税務固有の繰延資産

★：連続意見書第五

☆：「試験研究費の法人税務(七訂版)」大蔵財務協会