

研究開発税制を適用する 際に留意すべき事項

EY税理士法人アラートライブラリー

EY税理士法人が発行したすべてのアラートは、下記サイトからご覧になれます。

<https://www.eytax.jp/tax-library/newsletters/index.html>

はじめに

平成31年3月期(自平成29年4月1日 至平成30年3月31日)の決算・申告が近づいています。決算期を迎える前に、研究開発税制を適用する際の留意事項について確認しておくことが重要です。特に平成30年度税制改正により措置された「生産性の向上に関する税額控除制度の適用要件の見直し」に関する要件を満たさない場合、研究開発税制の適用が受けられなくなり、税負担への影響が大きくなる場合もあるため注意が必要です。

1. 生産性の向上に関する税額控除制度の適用要件の見直し

企業収益が増大している大法人のうち賃金引上げや国内設備投資に消極的なものに対して、果敢な経営判断を促すため、平成30年度改正により、研究開発税制を始めとする生産性の向上に関する措置の適用を制限することとされました。これにより、一定水準以上の賃上げや国内設備投資を行っていない大法人については、研究開発税制等が適用できないこととされます。具体的には下記の適用判定フローに基づき判定を行います。

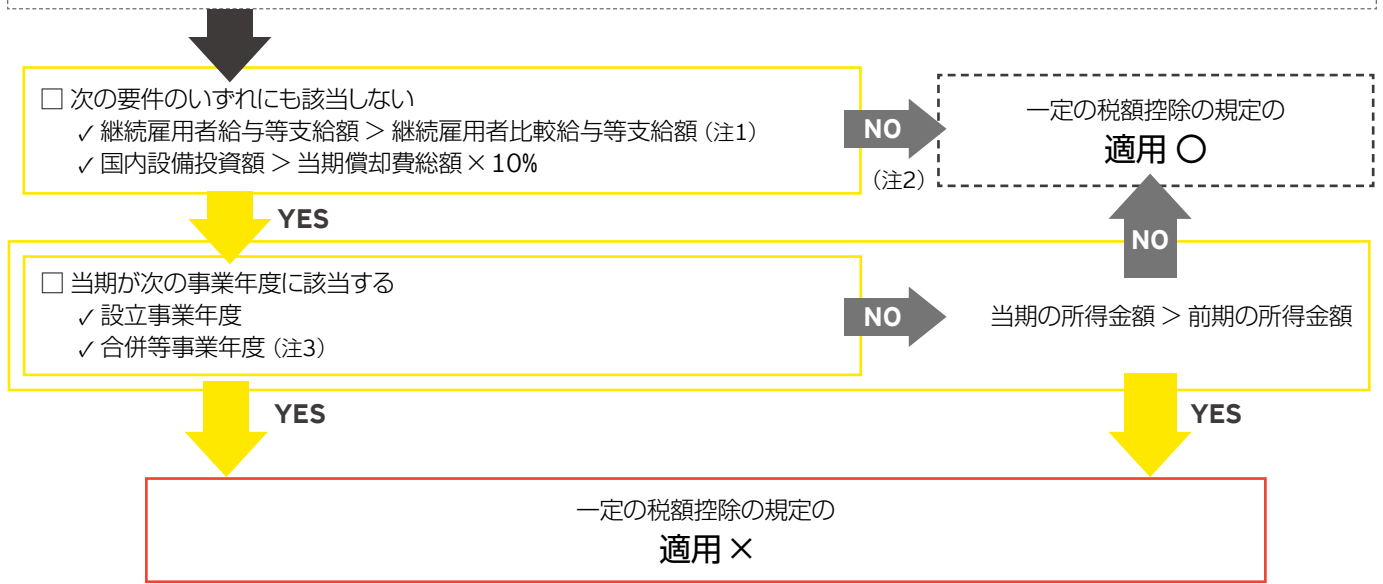
なお、連結納税制度においても同様の措置が講じられています。

《イメージ図》

適用判定のフロー

次の■に該当する場合、フローに従って本措置の適用判定を行う。

- 次の法人以外の法人である
 - ✓ 中小企業者(適用除外事業者を除く)
 - ✓ 農業協同組合等
- 平30.4.1～平33.3.31の間に開始する事業年度(対象年度)である
- 適用を受けようとする措置が次の税額控除(一定の税額控除の規定)である
 - ✓ 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除(措法42の4①⑥⑦)
 - ✓ 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除(措法42の11の2②)
 - ✓ 革新的情報産業活用設備を取得した場合の法人税額の特別控除(措法42の12の6②)



(注1)これらの金額がいずれも0の場合であっても、この要件に該当するものとされています(措法42の13⑩、措令27の13⑦)。
 (注2)この場合、上記の一定の税額控除の規定に規定する書類のほか、左記の要件のいずれかに該当することを明らかにする書類(具体的には、法人税申告書別表六(二十九)(特定税額控除規定の適用可否の判定に関する明細書))を添付する必要があります(措法42の13⑩)。
 (注3)次のイからハまでの事業年度などの一定の事業年度をいいます(措法42の13⑦、措令27の13⑥)。
 イ 合併、分割又は現物出資(分割又は現物出資にあつては、事業を移転するものに限ります。)に係る合併法人、分割法人若しくは分割承継法人又は現物出資法人若しくは被現物出資法人である場合のその合併等の日を含む事業年度
 ロ 事業の譲渡等(譲渡又は譲受けをいいます。)に係るその事業の移転をした法人又はその事業の譲受けをした法人である場合のその譲渡等の日を含む事業年度
 ハ 特別の法律に基づく承継に係る被承継法人又は承継法人である場合のその承継の日を含む事業年度

(出典)国税庁「平成30年度 法人税関係法令の改正の概要」

研究開発税制の適用を受けるためには、確定申告書等に控除の対象となる試験研究費の額等、控除を受ける金額及び控除を受ける金額の計算に関する明細を記載した書類(法人税申告書別表6(6)等)の添付が必要ですが、図1の適用判定フローによ

り、適用○になった場合には、この書類に加え、継続雇用者給与等支給額に係る要件又は国内設備投資額に係る要件のいずれかに該当しないことを明らかにする書類(法人税申告書別表6(29))の添付も必要になります。

2. 会社分割等があった場合

研究開発税制の適用を受ける法人に合併、会社分割、現物出資、現物分配があったときは、増減試験研究費割合の計算に用いる比較試験研究費の額や、試験研究費割合の計算に用いる平均売上金額に一定の調整を加える必要があります。また、会社分割又は現物出資の場合には、分割法人等の試験研究費を移転事業と移転事業以外の事業に合理的に区分することについて税務署長の承認を受けた場合の特例も存在します。これらについて計算方法や届出を誤ると控除税額が大きく変動することもあるため留意が必要です。

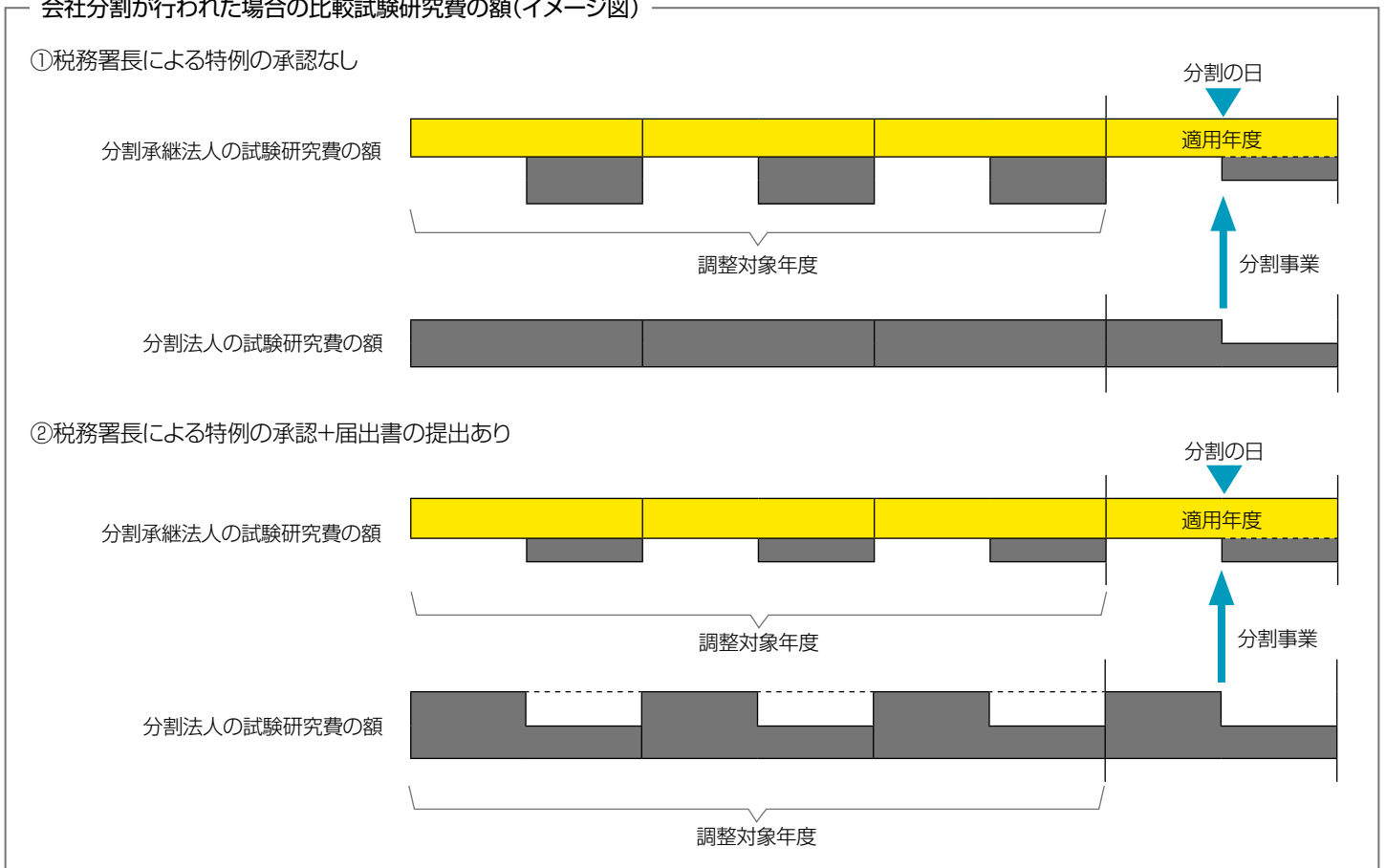
例えば、会社分割が当年度(適用年度)に行われた場合にあつては、分割承継法人の比較試験研究費の額に分割法人の月別試験研究費の額が加算されます。一方で、分割法人側は特段の調整は行われません(イメージ図①参照)。その結果、分割法人については、調整対象年度の試験研究費の額に比べて適用年度の試験研究費の額が少なくなり、増減試験研究費割合が小さく算出される可能性があります。また、分割承継法人側でも、分割法人に残る事業に係る試験研究費の額がある場合には、調

整対象年度に加算する月別試験研究費の額のうちに移転していない事業に係る試験研究費の額も含まれてしまうため、結果として増減試験研究費割合が小さく算出される可能性があります。

これらの事態に対応するため、分割法人が納税地の所轄税務署長の認定を受けた合理的方法に従って移転事業に係る試験研究費の額を区分しているときは、分割法人と分割承継法人のすべてが特例の適用を受ける旨の届出書の提出をしたときに限り、調整対象事業年度の試験研究費の額を分割法人と分割承継法人で調整することができます。これを行うことによって、分割法人と分割承継法人の両社において実態を反映した増減試験研究費割合の計算を行うことが可能となります(イメージ図②参照)。

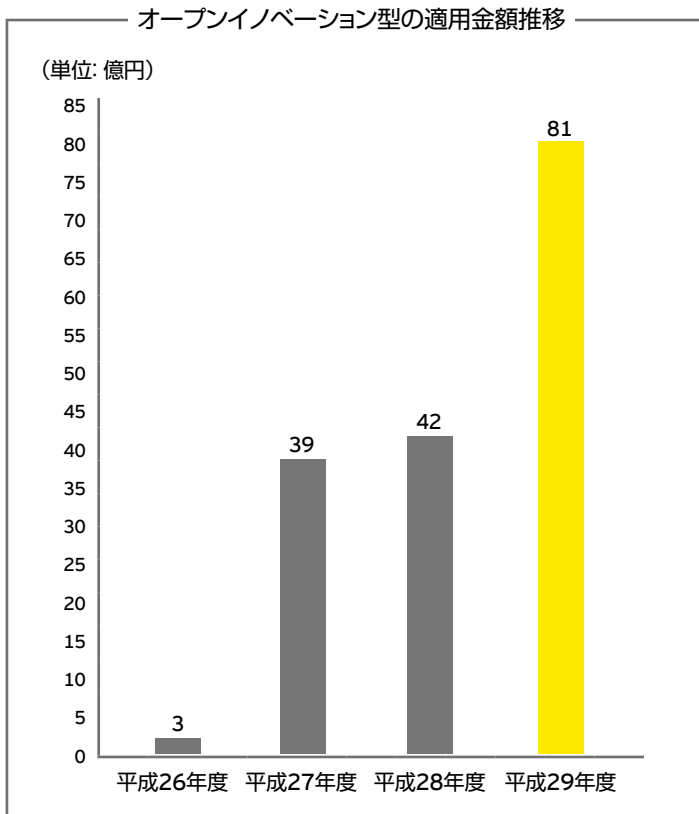
なお、当該特例の適用を受けるためには、分割の日以後2月以内に分割等による移転試験研究費の額の計算方法の認定申請書と分割等による試験研究費の額の区分に関する届出書を提出する必要があります。

会社分割が行われた場合の比較試験研究費の額(イメージ図)



3. オープンイノベーション型の適用

平成27年度の税制改正により、オープンイノベーション型の税額控除が総額型と別枠になり、平成29年度税制改正により、オープンイノベーション型(特別試験研究費の税額控除)の適用を受ける企業の相手先(大学等)における実務面での手続負担が軽減され、また税額控除の対象となる費用の範囲についても拡大されました。下図をみると、これらの改正の影響により、適用金額が大きく増加していることがわかります。平成31年度の税制改正では、控除上限が10%(現行は5%)に引き上げられ、またO型の対象となる相手先も追加されましたので、適用金額のさらなる増加が見込まれます。



(出典)財務省「租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書」

オープンイノベーション型を適用するためには、共同研究契約書等への記載要件の充足や共同研究等の相手方の協力も必要になるなど事前の準備が必要となります。オープンイノベーション型の適用を意識せずに共同研究契約書等を締結している場合は、以下の項目が記載されていないケースが多く見受けられます(「大学等との共同試験研究」又は「大学等への委託試験研究」に関する契約書を想定しています)。

▶ 申告法人が負担した費用の額の確認及びその方法

(例)甲(企業)が負担した共同試験研究の額について、乙(大学等)はその妥当性を共同試験研究報告書に基づき確認を行う。

(例)乙は、甲から本委託試験研究に要した費用の額(乙が支出した費用の額のうち、甲が負担したもので、かつ本契約において甲が負担するものと規定されているものに限る)の妥当性について確認するよう依頼があった場合、その内容について確認を行い、確認した結果を書面にて甲に通知する。

▶ 定期的な進捗状況に関する報告の内容及び方法

(例)甲及び乙は、定期的に会合を開き、本研究開発の進捗状況及び本研究開発成果の報告を行い、それぞれの遭遇する問題点を討議するものとする。会合の結果については、議事録に記録し、甲と乙とが相互に署名し、確認するものとする。

※ 例については経済産業省「特別試験研究費税額控除制度ガイドライン(平成29年度版)」

現時点で共同研究契約書等の記載要件を満たさない場合において、平成31年3月期からオープンイノベーション型を適用するためには、平成31年3月31日までに当該契約書を変更する必要があります。また契約書の変更以外にも、相手方が大学や民間企業などの場合は、申告書提出時までに公認会計士・税理士等による監査(専門的な知識及び経験を有する者が行う検査及び適正であることの証明)が必要になります。

以上のように、オープンイノベーション型は総額型よりも適用を受けるための追加的な手続きが必要となりますが、総額型よりも高い税額控除率が適用できることから、有効活用することが望まれます。

4. 金融保険業におけるサービス開発のための試験研究費(平成30年12月の国税庁の趣旨説明を踏まえて)

平成29年度税制改正により、第4次産業革命型のサービス開発にチャレンジすることを税制面から後押しする観点から、従来の製品・技術開発に係る試験研究費に加えて、サービス開発に係る試験研究費が創設されました。

具体的には、対価を得て提供する新たな役務の開発として、以下のような研究開発手法に基づく「サービス開発」が対象となります。

① 観測

センサー等を活用して、自動的に種々様々なデータを収集

② 分析

専門家が、が、AI等の情報解析技術によってデータを分析

③ 設計

データの分析によって得られた一定の法則性を利用した新たなサービスを設計

④ 適用

当該サービスの再現性を確認

金融業や保険業等における研究開発は、人文・社会科学に関する研究開発であり、従来の税務上の試験研究とは異なるという見解もありましたが、新たに追加されたサービス開発においては、平成30年12月に公表された、租税特別措置法通達42の4(1)-2の趣旨説明によると、「近年ではフィンテックといわれる

ようなインターネットやスマートフォン、AIなどを活用した金融サービスを提供するようなものもある。例えば、いわゆるラップ口座のような金融機関が投資家との間で投資一任契約を締結して提供する投資サービスについては、従来はその顧客層が富裕層を中心とするものであったところ、AIやアルゴリズムによって資産運用を行ういわゆるロボアドバイザーによる投資サービスとして提供することにより、これまで対象とされていなかった顧客層に対するサービス提供が可能となったと考えられる。このような場合のいわゆるロボアドバイザーによるサービス提供の開発については、本通達にいう「当該法人が提供する役務の提供方法が従前と比較して新たなものである」と考えられる。」とあることから、金融業や保険業などにおける一定の研究開発についても範囲に含まれるものと考えられます。

なお、租税特別措置の適用実態調査の結果による報告書(平成31年2月国会提出)によると、金融保険業における平成29年度の研究開発税制の適用実績は43件、82億円とあることから、金融業や保険業についても適用実績があることが分かります。金融業や保険業で行われる研究開発の増加と、これらの研究開発とサービス開発との考え方が整理されていくことにより、今後も増えていくものと思われます。

5. まとめ

研究開発税制は法人税の計算における各種税額控除制度の中で一番大きな制度であることから、適用要件の誤りや計算ミス、適用漏れがあると、企業の税負担に与える影響も大きくなります。また、研究開発税制を適用することで資金に余裕が生まれ、キャッシュ・フローの改善(研究開発資金の原資等)、ROEの向上、有利子負債の圧縮など、企業価値の向上にも寄与するため、最大限の効果を得られるように社内体制を整備して有効に活用することが望めます¹。

1 EY税理士法人では研究開発税制のプロジェクトチームを組成しており、専門の担当者が貴社をあらゆる面からサポートします。詳細は(<http://digipub.ejapan.jp/tax-flyers#!/r-and-d-tax-deduction>)をご参照ください。

コンタクト先:

▶ 矢嶋 学 manabu.yajima@jp.ey.com

主に税務リスク・アドバイザー業務、税務コンプライアンス業務、研究開発税制、IoT税制を担当。元国税専門官(資産税、法人税担当)。

▶ 加藤 城啓 kunihiro.kato@jp.ey.com

金融機関を対象とした税務コンプライアンス業務、税務コンサルティング業務に従事。研究開発税制、IoT税制を担当。2014年8月から2015年12月まで証券会社、生命保険会社に出向。

▶ 宮崎 晃 akira.miyazaki@jp.ey.com

主に国際課税、研究開発税制のアドバイザー業務を担当。2014年から2017年まで経済産業省で国際租税に関する業務に従事。研究開発税制については、CFO協会、企業研究会等でのセミナー講師、雑誌記事への執筆多数

▶ 大久保 充士 atsushi.okubo@jp.ey.com

主に日系企業に対する連結納税制度導入支援業務を担当し、連結納税の導入検討から社内構築体制・連結確定申告書の作成まで一連の業務に従事。研究開発税制、OI型の適用支援を担当。

メールマガジンのお知らせと登録方法

弊法人では、上記ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。

メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. <http://www.eytax.jp/mailmag/> を開きます。
2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。

* なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要があります。



@EY_TaxJapan

最新の税務情報を配信しています。

ニュースレター全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせください。

EY税理士法人

ブランド、マーケティング アンド コミュニケーション部
tax.marketing@jp.ey.com

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

EYについて

EYは、アシュアランス、税務、トランザクションおよびアドバイザーなどの分野における世界的なリーダーです。私たちの深い洞察と高品質なサービスは、世界中の資本市場や経済活動に信頼をもたらします。私たちはさまざまなステークホルダーの期待に応えるチームを率いるリーダーを生み出していきます。そうすることで、構成員、クライアント、そして地域社会のために、より良い社会の構築に貢献します。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバル・ネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、ey.com をご覧ください。

EY税理士法人について

EY税理士法人は、EYメンバーファームです。税務コンプライアンス、クロスボーダー取引、M&A、組織再編や移転価格などにおける豊富な実績を持つ税務の専門家集団です。グローバルネットワークを駆使して、各国税務機関や規則改正の最新動向を把握し、変化する企業のビジネスニーズに合わせて税務の最適化と税務リスクの低減を支援することで、より良い社会の構築に貢献します。詳しくは、www.eytax.jp をご覧ください。

© 2019 Ernst & Young Tax Co.
All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE 20190214

本書は、一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務及びその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。EY税理士法人及び他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

www.eytax.jp