

Japan tax alert

EY税理士法人

組織再編成があった場合の研究 開発税制の調整計算に関する経過 措置

～認定申請等の提出を失念していた
場合でも提出可能に～

EYグローバル・タックス・アラート・
ライブラリー

EYグローバル・タックス・アラートは、
オンライン/pdfで以下のサイトから入手
可能です。

www.ey.com/en_gl/tax-alerts

1. はじめに

令和3年度税制改正で研究開発税制の対象となる試験研究費の範囲が変更されました。具体的には、自社利用ソフトウェア製作費などが新たに対象になる一方で、リバースエンジニアリング費用が対象から除外されることが明確化されました。

この改正に伴い、過去3年以内に組織再編成があった場合の比較試験研究費の額および平均売上金額の調整計算や試験研究用資産の移転を受けていない場合の届出について経過措置が設けられています。

特に注目すべきは、過年度において、本来の提出期限（組織再編成があった日から2月以内）までに税務署長に対する認定申請や届出を失念してしまった法人であっても、本経過措置により改めて認定申請または届出が可能となっている点です。当該認定申請や届出を失念してしまったために、試験研究費の税額控除額が少なくなっているケースもあるため、是非この機会に経過措置の適用について検討することをお勧めします。

また、令和3年度税制改正で創設された、コロナ禍において売上が減少したもののうち試験研究費を増加させた場合の試験研究費の控除上限（調整前法人税額に一定の率を乗じたもの）の5%上乘せ措置に対する経過措置も規定されていますので併せてご確認下さい。

II. 経過措置の内容

研究開発税制の税制改正に伴う経過措置は、既存の組織再編成の調整計算に関する経過措置と、今回、新たに創設された控除上限の5%上乘せ措置に関する経過措置の2種類で構成されています。

1. 既存の組織再編成の調整計算に関する経過措置

試験研究費の税額控除額を計算する場合、過去3年以内の事業年度(以下、「比較年度」という)において会社分割または現物出資(以下、「分割等」という)が行われているときは、分割法人または現物出資法人(以下、「分割法人等」という)の試験研究費の額を分割承継法人または被現物出資法人(以下、「分割承継法人等」という)の試験研究費の額に加算することが原則とされています。この場合、分割法人等の試験研究費の額から控除される金額はありません。

この原則に対して、分割等の日から2月以内に移転試験研究費の額を合理的な方法で区分することの認定申請を行い、

税務署長の認定を受けたときは、その合理的な方法に従って計算した試験研究費の額を分割承継法人等の試験研究費の額に加算し、さらに当該加算額を分割法人等の試験研究費の額から控除することができる特例があります。

今回の税制改正により試験研究費の範囲が変更されたため、比較年度における移転試験研究費の額に変動が生じる場合があります。

これに対応する経過措置として、比較年度中に分割等を行っている場合で、税制改正により比較年度の試験研究費の額に変動があるときは、令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日から6月以内に改正後の試験研究費の範囲に基づいた認定申請および届出を税務署長に対して行うことができる経過措置が設けられています。

当該経過措置への対応について、組織再編成の種類別にまとめたものが図表1になります。特に「要提出」についてはご留意いただき、「新たに提出可能」となっている部分については検討をお勧めします。

【図表1】既存の組織再編成の調整計算に関する経過措置

(1) 分割・現物出資(合理的な区分に関する認定・届出)

項目	過去の認定・届出	改正に伴う試験研究費の変動	経過措置への対応	提出期限
比較試験研究費の額	認定・届出済	なし	不要	—
		あり	要提出	令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日から6月以内
	未提出	あり/なし	新たに提出可能	令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日から6月以内
売上調整対象年度の売上金額	認定・届出済	—	不要	—
	未提出	—	新たに提出可能	令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日から6月以内

(2) 現物分配(試験研究用資産の移転を受けていない場合)

項目	過去の届出	改正に伴う試験研究費の変動	経過措置への対応	提出期限
比較試験研究費の額	届出済	あり/なし	不要	—
	未提出	あり/なし	新たに提出可能	令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日から6月以内
売上調整対象年度の売上金額	届出済	—	不要	—
	未提出	—	新たに提出可能	令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日から6月以内

2. 控除上限の5%上乗せ措置に関する経過措置

令和3年度税制改正でコロナ禍における特例措置として、売上金額が基準年度に比べて2%以上減少したにもかかわらず試験研究費の額を基準年度より増額させた場合に、控除上限を5%上乗せする制度が創設されました。

比較対象となる基準年度の売上金額と試験研究費の額についても組織再編成があった場合には一定の調整を行うことになっており、例えば分割があった場合には、分割法人においては基準年度の売上金額を零とする一方で、分割承継法人の調整は行わないことが原則とされています。

ただし、分割の日から2月以内に移転事業に係る売上金額を合理的な方法で区分することにつき認定申請を行い、税務署長の認定を受けたときは、合理的な方法に従って移転事業に係る売上金額を区分して両社に配分する計算ができる特例があります。

控除上限の5%上乗せ措置は、令和3年4月1日以後最初に開始した事業年度から適用開始となるため、それ以前に組織再編成が行われていた場合には税務署長への認定申請および届出を行う機会がないこととなります。そこで控除上限の5%上乗せ措置についても、令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日から6月以内に認定申請および届出を税務署長に対して行うことができる経過措置が設けられています。

また、控除上限の5%上乗せ措置に関する経過措置は、分割以外にも現物出資、現物分配について設けられており、これらの取扱いを一覧にすると図表2のとおりです。

【図表2】控除上限の5%上乗せ措置に関する経過措置

(1) 分割・現物出資(合理的な区分に関する認定・届出)

項目	過去の認定・届出	改正に伴う試験研究費の変動	経過措置への対応	提出期限
基準年度試験研究費の額	— (改正前は制度無し)	—	提出可能	令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日から6月以内
基準年度売上金額	— (改正前は制度無し)	—	提出可能	令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日から6月以内

(2) 現物分配(試験研究用資産の移転を受けていない場合)

項目	過去の届出	改正に伴う試験研究費の変動	経過措置への対応	提出期限
基準年度試験研究費の額	既存の制度で届出済	あり/なし	不要	—
	未提出	あり/なし	提出可能	令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日から6月以内
基準年度売上金額	規定なし(調整不要)			

本アラートに関するお問い合わせは、下記担当者までご連絡ください。

EY税理士法人

矢嶋 学

アソシエイトパートナー

manabu.yajima@jp.ey.com

笠井 晃太郎

ディレクター

kotaro.kasai@jp.ey.com

加藤 城啓

シニアマネージャー

kunihiro.kato@jp.ey.com

宮崎 晃

シニアマネージャー

akira.miyazaki@jp.ey.com

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. <https://www.eyjapan.jp/connect-with-us/mail-magazine/index.html> 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ございます。



@EY_Japan

最新の税務情報を配信しています。

本ニュースレターに関するご質問・ご意見等ございましたら、弊社の担当者又は下記宛先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 | Building a better working world

EYは、「Building a better working world (より良い社会の構築を目指して)」をパーパスとしています。クライアント、人々、そして社会のために長期的価値を創出し、資本市場における信頼の構築に貢献します。

150カ国以上に展開するEYのチームは、データとテクノロジーの実現により信頼を提供し、クライアントの成長、変革および事業を支援します。

アシュアランス、コンサルティング、法務、ストラテジー、税務およびトランザクションの全サービスを通して、世界が直面する複雑な問題に対し優れた課題提起 (better question) をすることで、新たな解決策を導きます。

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。EYによる個人情報の取得・利用の方法や、データ保護に関する法令により個人情報の主体が有する権利については、[ey.com/privacy](https://www.ey.com/privacy)をご確認ください。EYのメンバーファームは、現地の法令により禁止されている場合、法務サービスを提供することはありません。EYについて詳しくは、[ey.com](https://www.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、[ey.com/ja_jp/people/ey-tax](https://www.ey.com/ja_jp/people/ey-tax)をご覧ください。

©2021 Ernst & Young Tax Co. All Rights Reserved.

ED None

Japan Tax SCORE 20210603

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、税務およ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税理士法人および他の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。

[ey.com/ja_jp](https://www.ey.com/ja_jp)