

研究開発税制の改正内容と活用状況 後編

EY税理士法人 税理士 公認会計士 矢嶋 学 税理士 宮寄 晃

▶ Manabu Yajima

1998年太田昭和アーンストアンドヤング（現EY税理士法人）入所。法人向けコンプライアンス業務の他、組織再編及び事業承継コンサルティング、大規模法人を対象とした税務リスク・アドバイザー業務等に従事。EY税理士法人入所以前は国税職員として相続税、法人税の調査経験を有する。研究開発税制担当。

▶ Akira Miyazaki

2007年EY税理士法人に入所。税務コンプライアンス業務に従事。その後、14年7月から17年3月まで経済産業省 貿易経済協力局 貿易振興課（国際租税担当）に出向。帰任後は主に国際課税、研究開発税制に関する業務に従事。

I オープンイノベーション型の運用改善の概要

前号（本誌 2018年新年号）では、サービス開発を中心に取り上げましたが、今号では「特別試験研究費税額控除^{*1}（以下、オープンイノベーション型）の運用改善」と「オープンイノベーション型の適用を受けるための企業のアクションプラン」を中心に取り上げます。

平成29年度税制改正及び経済産業省による「特別試験研究費税額控除制度ガイドライン」の改訂^{*2}では、オープンイノベーション型が真にインセンティブとして機能するよう、企業等の実務に合わせた運用改善が行われました。運用改善の内容は＜表1＞の通りです。

税制改正によって、当該制度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は軽減され（①②）、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たため（③）、今まで適用を見送っていた企業においても、改めてオープンイノベーション型の税額控除について検討してみることが有用です。

II これまでの研究開発税制の活用状況

＜表2＞は平成25年度から平成27年度における研究開発税制の活用状況です。③のオープンイノベーション型は平成27年度に見直しが行われたことにより、適用額が平成26年度に比べて13倍に増加しています。平成29年度の税制改正を受けて今後も増加すること

▶ 表1 オープンイノベーション型の改正内容

項目	改正前	改正後
① 契約変更があった場合	契約変更があった場合には、その契約変更日以後に生じた費用のみが対象	契約変更前に生じた費用であっても、その契約に係るものであることが明らかであり、その費用発生と契約変更日が同一事業年度にあれば対象
② 費用内訳と領収書等との突合	対象費用の額の確認について、費用内訳（明細書）と領収書等との突合が必要と考えられている	相手先における対象費用の額の確認については、領収書等との突合までは求めないことを明確化
③ 試験研究費の範囲の拡大	共同・委託研究において、自社外試験研究費については、税額控除の対象となる費用から一定の費用が除かれている	「当該研究に要した費用の総額」とすることにより、当該研究に必要な間接経費（光熱費や修繕費等）も含む

※1 特別試験研究費の税額控除制度は、大学や国の研究機関、また他企業等との共同研究及び委託研究等の連携について、特に大きなインセンティブを与える制度で、オープンイノベーションの促進に資する政策の一つとして、重要なものとして位置付けられてきた。平成27年度税制改正では、これまで以上にオープンイノベーションを加速するために、制度の抜本的拡充（従来は総額型の一部であった特別試験研究費の税額控除制度を別制度として総額型から切り出し、その控除上限は法人税額に対して5%の恒久措置とする改正）が行われた。オープンイノベーション型の概要については経済産業省ウェブサイトを参照。www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax/OItype_pamphlet.pdf

※2 www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax/29FYguideline.pdf

▶表2 研究開発税制の活用状況

措置名	適用件数			適用額（億円）		
	25年度	26年度	27年度	25年度	26年度	27年度
① 試験研究費の総額に係る税額控除	3,733	3,707	3,581	4,796	5,281	4,848
② 中小企業技術基盤強化税制	5,197	5,380	5,422	241	274	267
③ 特別試験研究費の額に係る税額控除	147	161	250	2	3	39
④ 繰越税額控除限度超過額に係る税額控除	330	178	27	773	92	11
⑤ 繰越中小企業者等税額控除限度超過額に係る税額控除	522	269	179	11	5	5
⑥ 試験研究費の増加額に係る税額控除	2,649	2,702	2,686	306	1,035	928
⑦ 平均売上金額の10%を超える試験研究費の額に係る税額控除	125	130	142	110	55	60
①～⑦の合計	12,703	12,527	12,287	6,240	6,746	6,158

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」（平成29年2月国会提出）

▶図1 試験研究費の税額控除の適用を受けるための取り組み状況

事業年度	2018年3月期			2019年3月期
	①	②	③	④
	契約手続き	研究開発の実施		監査の実施
		契約締結	中間報告	共同研究完了（又は期末）
To Do	①	②	③	④
税額控除を受けようとする法人	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 契約書の記載要件の充足可否について相手方と合意を得る ▶ ④の資料の対応可否を相手方に事前に確認 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ (必要に応じて)既に締結済みの契約書が記載要件を充足していない場合に、契約変更等の対応可否を確認（①と同様の確認） 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 進捗状況の確認を行い、その内容を記載した書類に双方が署名・捺印 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 「総勘定元帳」など各費目の内訳が確認できる資料を相手方から入手し、「各費目の内訳書」を作成
相手方（大学、企業等）	<ul style="list-style-type: none"> ▶ (必要に応じて)契約書の記載内容の変更 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ (必要に応じて)契約書の記載内容の変更 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 進捗状況の確認を行い、その内容を記載した書類に双方が署名・捺印 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 「総勘定元帳」を法人に送付 ▶ 「各費目の内訳書」の確認 ※ 費用額の集計表と領収書との突合は不要
専門家（公認会計士・税理士等）	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 上記契約書ドラフトを確認 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ (必要に応じて)上記契約書を確認 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 上記書類を確認 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 上記書類を監査

が期待されます。一方で、⑥の増加型は前号でも記載した通り平成29年度改正により廃止されます。

Ⅲ オープンイノベーション型の適用を受けるための企業のアクションプラン

オープンイノベーション型の適用を受けるためには、相手方により一部異なる場合もありますが、主に以下の作業が必要になります。これらを一例として時系列に記載したのが<図1>です。

- ▶ 大学や民間企業などの相手方の協力
- ▶ 契約書の記載がオープンイノベーション型の要件を満たしているか否かの確認
- ▶ 契約締結後は定期的な（少なくとも年に1回以上）進捗状況の確認を行い、確認した結果は双方が署名等の上、保存
- ▶ プロジェクトにかかった費用の管理及び各費目の内訳書を作成

- ▶ 相手方が大学や民間企業の場合は専門家（公認会計士・税理士等）による監査を受ける

オープンイノベーション型を適用するためには、共同研究あるいは委託研究の相手方の協力が必要になります。また、相手方が大学や民間企業などの場合は公認会計士・税理士等による監査も必要になります。企業の内部においては経理部門だけでなく、研究開発部門の理解と協力を得ることが重要で、これらの連携がスムーズであると適用可能性が高くなるともいえます。

総額型の試験研究費の税額控除よりも適用を受けるために追加的な手続きを求められますが、総額型よりも高い税額控除率が適用できること、平成29年度改正により運用改善がされたこと、増加型が廃止されたことから注目度は増えています。当該改正を機に、優遇税制の適用が受けやすくなったといえますので、前記アクションプランを参考に、早い時期から準備を整えて制度を有効活用することが望まれます。