

# Japan Tax Newsletter

デロイトトーマツ税理士法人

2019年11月1日号

## 研究開発税制の見直し～令和元年度税制改正～

### 1 はじめに

平成31年3月27日、所得税法等の一部を改正する法律(平成31年法律第6号)(以下「本改正」)が可決・成立し、3月29日に公布された。

青色申告書を提出する法人が一定の研究開発を行う場合、各事業年度に支出した試験研究費の額のうち一定額を法人税額から控除する「試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度」(以下「研究開発税制」)の適用が認められている。

本改正では、我が国における研究開発投資の「量」を拡大し、「質」を向上させることを目的として、研究開発税制について所要の見直しが行われた。

本ニュースレターでは、研究開発税制の見直しの内容について解説を行う。<sup>(\*)</sup>

(\*) 連結納税についても同主旨の改正が行われているが、本ニュースレターでは単体納税についてのみ解説を行う。

### 2 研究開発税制の見直しの内容

#### (1) 税額控除率・控除上限の見直し

近年、その増加率が鈍化傾向にある民間の研究開発投資の一層の増加インセンティブを強化することを目的として、試験研究費の総額に係る税額控除制度(以下「総額型」)等について、税額控除率及び法人税額に対する控除上限(以下「控除上限」)の見直しが行われた。また、従来の高水準型税額控除制度(平均売上金額の10%を超える試験研究費に係る税額控除制度)は廃止され、総額型の税額控除率等の割増制度として統合されることとなった。税額控除率及び控除上限の見直しの概要は以下のとおり。

#### ■ 税額控除率の見直し

	対象企業	改正前			改正後		
		要件	税額控除率		要件	税額控除率	
総額型	青色申告法人 <sup>(*)</sup>	増減試験研究費割合 ≤ 5%	$9\% - (5\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.1$	下限 6%	増減試験研究費割合 ≤ 8%	$9.9\% - (8\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.175$	下限 6%
		増減試験研究費割合 > 5%	$9\% + (\text{増減試験研究費割合} - 5\%) \times 0.3$	上限 14%	増減試験研究費割合 > 8%	$9.9\% + (\text{増減試験研究費割合} - 8\%) \times 0.3$	上限 14% <sup>(*)2</sup> (2年延長)
	中小企業者等	増減試験研究費割合 ≤ 5%	12%	-	増減試験研究費割合 ≤ 8%	12%	-
		増減試験研究費割合 > 5%	$12\% + (\text{増減試験研究費割合} - 5\%) \times 0.3$	上限 17%	増減試験研究費割合 > 8% (2年延長)	$12\% + (\text{増減試験研究費割合} - 8\%) \times 0.3$ <sup>(*)2</sup>	上限 17% <sup>(*)2</sup> (2年延長)
総額型(上乗せ)	青色申告法人 中小企業者等	N/A			試験研究費割合 > 10%の場合	上記割合に、上記割合 × 控除割増率で算出した割合を加算 <sup>(*)2</sup>	上限 上記と同様
高水準型	青色申告法人	超過税額控除割合 (試験研究費割合 - 10%) × 0.2			廃止		
オープン/ペーシオン型	青色申告法人	20% or 30% (後述)			20% or 25% or 30% (後述)		

(\*)1 設立事業年度(合併、分割又は現物出資による設立を除く。)である場合又は比較試験研究費の額が零である場合の税額控除率:8.5%

(\*)2 平成31年4月1日から令和3年(2021年)3月31日までの間に開始する事業年度を対象とする時限措置

■ 控除上限の見直し

	対象企業	改正前		改正後	
		要件	控除上限	要件	控除上限
総額型	青色申告法人	調整前法人税額 × 25%			
	中小企業者等	増減試験費研究割合 >5%	調整前法人税額 × 35%	増減試験費研究割合 >8% (2年延長)	調整前法人税額 × 35% (*1)
	青色申告法人 (研究開発を行う一定のベンチャー企業(*2))	調整前法人税額 × 25%		調整前法人税額 × 40%	
総額型 (上乘せ)	青色申告法人 及び中小企業者等	試験研究費割合 > 10%の場合	上記金額に、調整前法人税額 × (試験研究費割合 - 10%) × 2 (上限10%)を加算	試験研究費割合 > 10%の場合 (2年延長)	上記金額に、調整前法人税額 × (試験研究費割合 - 10%) × 2 (上限10%)を加算(*1)
		(高水準型と選択)			
高水準型	青色申告法人	調整前法人税額 × 10%		廃止	
オープンイノベーション型	青色申告法人	調整前法人税額 × 5%		調整前法人税額 × 10%	

(\*1) 平成 31 年 4 月 1 日から令和 3 (2021) 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度を対象とする時限措置

(\*2) 次項(2)で説明する

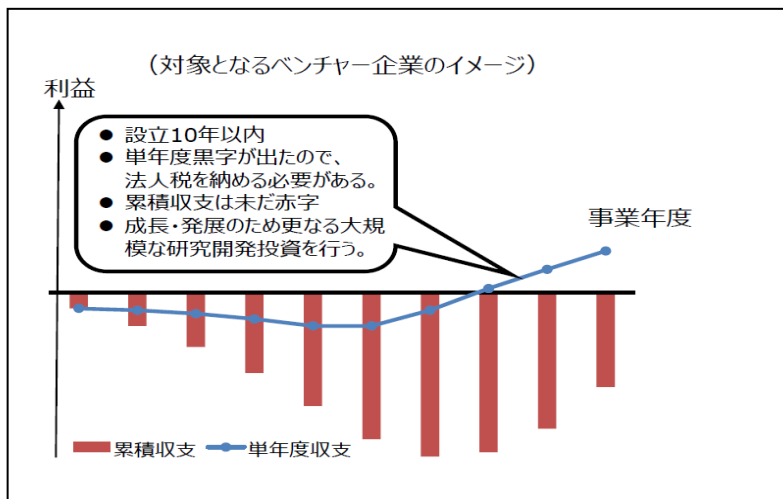
(2) 研究開発を行う一定のベンチャー企業に対する控除上限の引上げ

ユニコーンやメガベンチャーへの変貌のため積極的に研究開発投資を繰り返して成長するベンチャー企業について、その自立的発展を後押しする観点から、以下の要件を満たす場合の控除上限の引上げが行われた(控除上限は上記図表参照)。

【研究開発を行う一定のベンチャー企業】(措法 42 条の 4②)

次に掲げる要件を満たす法人(適用事業年度終了の日において大法人の子会社等に該当する法人及び株式移転完全親法人を除く)

- 適用年度が設立の日から同日以後十年を経過する日までの期間内の日を含む事業年度に該当すること
- 適用事業年度終了の時ににおいて法人税法に規定する翌期繰越欠損金額があること



出所:「平成 31 年度(2019 年度) 経済産業関係 税制改正について」(経済産業省)

(3) 特別試験研究費の額に係る税額控除制度の見直し

質の高い研究開発への支援を強化すると共に、大企業やベンチャーキャピタルが抱える人材、資金、技術等を研究開発型ベンチャーへと還元させ、両者の提携・共同研究等をより一層促進することなどを目的として、特別試験研究費の額に係る税額控除制度(以下「オープンイノベーション型」)について、次の図のように対象範囲の拡充が行われた。(税額控除率・控除上限の引上げは上記(1)図表参照)。

■ 特別試験研究費の額対象範囲の拡充

改正後			①研究開発型ベンチャー企業との共同研究及び委託研究
特別試験研究費の範囲	共同研究	特別研究機関等	30%
		大学等	
		研究開発型ベンチャー(追加①)	25%
		その他(民間企業等)	20%
	技術研究組合		
	委託研究	特別試験研究機関等	30%
		大学等	
		研究開発型ベンチャー(追加①)	25%
		中小企業者等	20%
		公益法人等	
その他(特定の企業間)(追加②)			
知的財産権の使用料	中小企業者	20%	
希少疾病医薬品等に関する試験研究		20%	
特定用途医薬品等に関する試験研究(追加③)			
			②特定の企業間の委託研究
			次の要件を満たす企業間の委託研究に要する費用の額
			<ul style="list-style-type: none"> <li>受託者の委託に基づき行う業務がその受託者において試験研究に該当するものであること</li> <li>委託に係る委任契約等において、その委託して行う試験研究の目的とする成果をその委託に係る委任契約等に基づき委託法人が取得するものとされていること</li> <li>次のいずれかを満たすこと <ul style="list-style-type: none"> <li>委託して行う試験研究が委託法人の基礎研究又は応用研究であること</li> <li>委託して行う試験研究が受託者の知的財産権等を利用するものであること</li> </ul> </li> <li>委託に係る委任契約等において、その委託に係る試験研究が委託法人の工業化研究に該当するものでない旨又は受託者の知的財産権等を利用するものである旨その他一定の事項が定められていること</li> </ul>
			③特定用途医薬品等に関する試験研究
			<ul style="list-style-type: none"> <li>国の指定を受けた医薬品等に関する試験研究について、一定の助成金の交付を受けて行う特定用途医薬品等(*1)に関する試験研究(その助成金の交付を受ける法人の常時使用従業員数が1,000人以下であることが要件)</li> </ul>

出所:説明資料「平成31年度税制改正等について」(経済産業省)を基にデロイトトーマツ税理士法人作成

(\*1) 特定用途医薬品等とは、医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律の特定用途医薬品、特定用途医療機器及び特定用途再生医療等製品のうち、その用途に係る対象者の数が本邦において50,000人未満であるものをいう。

※ その他、大学等との共同研究に係る対象範囲について、研究開発のプロジェクトマネジメント業務等を担う者の人件費の適用が明確化された。

(4) 用語の意義

- 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一定の試験研究のために要する費用
- 増減試験研究費割合…(試験研究費－比較試験研究費)÷比較試験研究費
- 比較試験研究費…直近過去3期の試験研究費平均
- 試験研究費割合…(試験研究費)÷(当期を含む4期の平均売上金額)
- 控除割増率…((試験研究費÷平均売上金額)－10%)×0.5 (10%を上限)
- 中小企業者等…資本金の額又は出資金の額が1億円以下の法人(以下に掲げる法人を除く)又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人
  - 発行済株式等の1/2以上が、同一の大規模法人の所有に属している法人
  - 発行済株式等の2/3以上が大規模法人の所有に属している法人
- 大規模法人…資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人、大法人(\*)の100%子法人等

(\*)資本金の額若しくは出資金の額が5億円以上である法人等

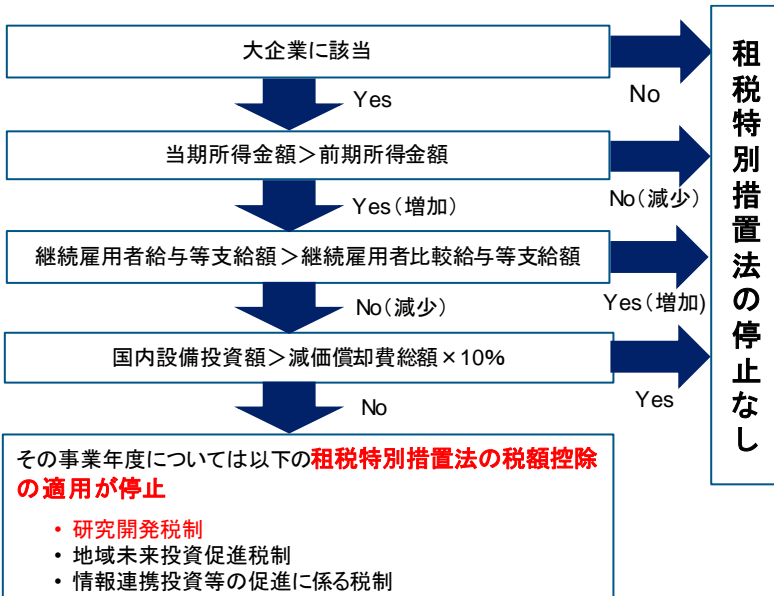
3 適用関係

平成31年4月1日以後開始事業年度について適用される。

#### 4 租税特別措置法の適用停止(参考)

平成 30 年度税制改正により、大企業(中小企業者等以外の法人)のうち、所得金額の増加にかかわらず賃上げ・設備投資に積極的でないと判定される一定の企業について、研究開発税制など租税特別措置法の税額控除の適用ができないこととされている。

平成 30 年 4 月 1 日から令和 3 年 3 月 31 日までに開始する事業年度については、以下の適用停止要件にも留意が必要である。



#### 5 おわりに

平成 30 年 6 月に閣議決定された「経済財政運営と改革の基本方針(いわゆる「骨太の方針」)」によれば、令和 2 年度までに、「官民合わせた研究開発投資を対 GDP 比 4%以上とする」ことが目標とされている。

とりわけ、我が国における研究開発投資総額の約 7 割を占める民間研究開発投資については、「対 GDP 比 3%」にすることが目標とされており、より一層の研究開発投資の活性化が期待されているところである。

研究開発税制は毎年の改正点が多く、税額控除を適用するための要件・計算方法等も一部複雑となっており、実務においては慎重に当該税制の内容を確認する必要がある。一方で、一定のベンチャー企業に対しては控除上限が 60%に引き上げられるなど、研究開発型ベンチャーの成長を促す措置が講じられた。

民間企業の研究開発投資を維持・拡大し、イノベーション創出に繋がる研究開発を促し、成長力・国際競争力を強化するとの政策目的の達成を期待したい。

(東京事務所 パートナー 高橋 勲/シニアアソシエイト 関口 悠)

## 過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

[www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan](http://www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan)

## 問い合わせ

### デロイトトーマツ税理士法人

#### 東京事務所

所在地 〒100-8362 東京都千代田区丸の内 3-2-3  
丸の内二重橋ビルディング

Tel 03-6213-3800(代)

#### 大阪事務所

所在地 〒541-0042 大阪府大阪市中央区今橋 4-1-1  
淀屋橋三井ビルディング 5階

Tel 06-4560-8000(代)

#### 名古屋事務所

所在地 〒450-8503 愛知県名古屋市中村区名駅 1-1-1  
JPタワー名古屋 37階

Tel 052-565-5533(代)

email [tax.cs@tohmatu.co.jp](mailto:tax.cs@tohmatu.co.jp)

会社概要 [www.deloitte.com/jp/tax](http://www.deloitte.com/jp/tax)

税務サービス [www.deloitte.com/jp/tax-services](http://www.deloitte.com/jp/tax-services)

デロイトトーマツグループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイトネットワークのメンバーであるデロイトトーマツ合同会社並びにそのグループ法人(有限責任監査法人トーマツ、デロイトトーマツコンサルティング合同会社、デロイトトーマツファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイトトーマツ税理士法人、DT 弁護士法人およびデロイトトーマツコーポレートソリューション合同会社を含む)の総称です。デロイトトーマツグループは、日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、税務、法務等を提供しています。また、国内約40都市に1万名以上の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイトトーマツグループ Web サイト([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp))をご覧ください。

Deloitte(デロイト)とは、デロイトトウシュトーマツリミテッド("DTTL")ならびにそのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人のひとつまたは複数指します。DTTL(または"Deloitte Global")および各メンバーファーム並びにそれらの関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTLはクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。デロイト アジア パシフィック リミテッドはDTTLのメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、オーストラリア、ブルネイ、カンボジア、東ティモール、ミクロネシア連邦、グアム、インドネシア、日本、ラオス、マレーシア、モンゴル、ミャンマー、ニュージーランド、パラオ、ババニューギニア、シンガポール、タイ、マーシャル諸島、北マリアナ諸島、中国(香港およびマカオを含む)、フィリピンおよびベトナムでサービスを提供しており、これらの各国および地域における運営はそれぞれ法的に独立した別個の組織体により行われています。

Deloitte(デロイト)は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、リスクアドバイザー、税務およびこれらに関連する第一級のサービスを全世界で行っています。150を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ Fortune Global 500® の8割の企業に対してサービスを提供しています。"Making an impact that matters"を自らの使命とするデロイトの約286,000名の専門家については、([www.deloitte.com](http://www.deloitte.com))をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらに関連会社(デロイトトーマツ税理士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等をすることはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of  
**Deloitte Touche Tohmatsu Limited**

© 2019. For information, contact Deloitte Tohmatsu Tax Co.



IS 669126 / ISO 27001