



## 研究開発税制: サービス開発にかかるQ&A

UHY Tax ニュースレター / 2019年8月

企業の研究開発への継続的な投資を支援する目的で、平成27年より研究開発税制が創設されている。平成29年度税制改正において税額控除の対象に加えられた「対価を得て提供する新たな役務の開発」（以下「サービス開発」）に関するいくつかの取扱いが、経済産業省より以下Q&A方式で明らかにされた。

**Q1.** サービス開発に該当することの要件の1つとして、「対価を得て提供する」ことが定められているが、当該サービスが確立して売上が発生する場合のみ、サービス開発に該当するものとして試験研究費を税額控除の対象とすることができるということか？

**A1.** 「対価を得て提供する」とは、当該サービスから対価を得ることを目的として試験研究を行っていることを指しており、必ずしも試験研究が成功し、当該サービスから売上が発生する場合のみが対象となるわけではない。その一方、自社の業務効率化等を目的としたサービス開発については、対価を得ることを目的としたサービスの開発とはいえないことから、税額控除の対象となるサービス開発には該当しない。

**Q2.** 法令に定めるサービス設計工程の全てを経て開発した新たなサービスをアプリケーションにより提供する予定だが、利用者から直接利用料を受領するのではなく、当該アプリケーション内に表示される広告の広告主から広告料収入を得ることを想定している。このような場合であっても「対価を得て提供する」と考えてよいのか？

**A2.** 開発したサービスを提供することで何らかの収入が得られ、法人において当該収入が収益として認識されるの

であれば、「対価を得て提供するサービス」に該当する。したがって、本問のように広告料の支払者が当該サービスの直接の権利者でない場合であっても「対価を得て提供する」ことになると考えて差し支えない。

**Q3.** 試験研究の対象となるサービスの要件の1つとして、「新たな役務」であることが定められているが、「新たな役務」とは、何を基準に「新たな役務」となるのか？

**A3.** ここでいう「新たな役務」とは、法人が従前に提供していないサービスを意味しており、これまで存在しなかったサービスという意味ではない。なお、法人が従前に提供している役務がある場合においても、例えば、当該法人が提供する役務が従前に提供している役務と比較して新たな内容が付加されている場合又は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場合には、「新たな役務」に該当する。

**Q4.** サービス開発に係る人件費の対象となる「情報の解析に必要な確率論及び統計学に関する知識並びに情報処理に関して必要な知識を有すると認められる者(情報解析専門家)」とは、どのような者をいうのか？

**A4.** 試験研究で取り組む内容は画一的なものではないことから、法人において、役務の開発に係る試験研究を行う上で、ある従業員がこれらの知識を有すると判断し、当該従業員を当該役務の開発に係る試験研究の業務に当たった場合、当該従業員は情報解析専門家と考えて差し支えない。したがって、法人において当該従業員がこれらの知識を有すると判断した根拠は、必ずしも情報処理技術者試験等の資格や学歴によるものである必要はなく、例えば、過去の

職務において同様の知識を必要とする業務を行っていた場合や、研修、OJT等により必要な知識を習得したと認められる場合も含まれる。

**Q5.** 人件費について、「その業務に専ら従事する情報の解析に関する専門的な知識を有すると認められる者に係るものに限る。」とされているが、例えば、情報収集のためのセンサー等を設置する補助者等に係る人件費は試験研究費に含まれるのか？

**A5.** 人件費の対象となるのは、サービス開発のために情報解析に専門的な知識を持って従事する情報解析専門家に係る費用に限るので、ご質問の補助者はもちろんのこと、サービス開発に係る企画部門やマーケティング部門に携わる者等の人件費も対象外となる。

**Q6.** 「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」とは具体的にどのようなものをいうのか？

**A6.** 具体例としては、高性能カメラを搭載したドローン（画像データの収集）や、情報を収集するセンサーを有するウェアラブルデバイスなどのスマートデバイス等があげられる。

**Q7.** 情報の収集について、他者からデータを購入した場合には情報の収集になるのか？

**A7.** 当該データが、「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」によって収集されたものであれば、情報の収集に該当する。

**Q8.** サービス開発について、期中に一連の全てのサービス設計工程を経なければ、税制の対象とならないのか？

**A8.** サービス設計工程の全てが行われるかどうかは、法人がサービス設計工程の全てを実行することを試験研究の

計画段階において決定しているかどうかにより判定する。従って、サービス設計工程の全てが当該事業年度に完了していない場合又は当該事業年度において試験研究が中止になった場合であっても、法人がサービス設計工程の全てを実行することを試験研究の計画段階で決定しているときには、その試験研究はサービス設計工程の全てが行われる試験研究として、損金の額に算入された試験研究費の額を税額控除の対象とすることができる。

**Q9.** 対象費用のうち、「原材料費」「経費」とは具体的にどのような費用が対象になるのか？

**A9.** サービス開発に係る試験研究費として対象となっているものは、人件費以外では、サービス開発を行うために要する原材料費、経費（経費のうち外注費については、外注先での原材料費、人件費及び外注費以外の経費に相当する部分に限る）及び委託費用（サービス開発の試験研究にかかる部分に限る）が対象となっている。

具体的には、原材料費としてはデータ購入費用、経費としては情報の収集・蓄積に使用する機器にかかる費用（センサーやデバイス等購入費、償却費）、解析に使用する機器にかかる費用（コンピューターやソフトウェア等の購入費、償却費）等があげられる。

**Q10.** 情報の収集や分析のプロセスについては、自社内で行うのではなく、外部に委託しようと考えているが、その場合も対象になるのか？

**A10.** サービス設計工程の全てを実行することの判定については、法人がその全部又は一部を委託により行うかどうかは問わないこととなるので、外部に委託した部分があった場合も対象になる。

なお、サービス開発に係る委託費用については、原材料費、人件費（「情報解析専門家」に係るものに限る）、経費に相当する費用について対象となるため、受託企業が行う受託研究開発につき、自社で行う場合と同様の費用区分で管理する必要がある。

**Q11.** サービス開発を大学や他の者と共同で行う場合、特別試験研究費税額控除制度を適用することができるか？

**A11.** サービス開発の共同研究に係る試験研究費についても特別試験研究費の要件を満たすものは、特別試験研究費税額控除制度の適用対象とすることができる。

**Q12.** 対価を得て提供することを目的として新たなサービスを開発したが、他社へのサービス適用だけではなく自社の作業効率向上のためにも利用している。このように自社内で利用している場合であっても、他社に対して対価を得て提供している限り、サービス開発に該当すると考えてよいか？

**A12.** 対価を得て提供する目的で開発するサービスであること及びサービス設計工程の全てを実行することが試験研究の計画段階で決定されている限り、対価を得て他の者にサービスとして提供すると共に、自社内でも利用している場合についても「対価を得て提供する」ものに該当する。

**Q13.** 対価を得ることを目的として法令に規定するサービス設計工程を経て新たなサービスを開発したものの、結果的に収入を得られなかった。このような場合であっても、当該サービス開発にかかる試験研究費の額を税額控除の対象とすることができるか？

**A13.** 対価を得て提供する目的で開発するサービスであること及びサービス設計工程の全てを実行することが試験研究の計画段階で決定されている限り、結果として対価を得られなかったとしても、サービス開発に該当し、試験研究費の額を税額控除の対象とすることができる。

**Q14.** 当社は法人税について連結納税制度を採用している。既に他の連結法人で提供しているサービスについて、サービスの提供先が異なる等の理由から当社でも同様のサービスを開発する場合であっても、「新たな役務」の開発に該当する、と考えるよいか？

**A14.** 「新たな役務」に該当するかは、連結納税グループ単位ではなく、法人単位で判定される。また、連結納税制度を採用している場合であっても、あくまでも各連結法人は異なる法人格を有している。従って、連結納税制度の採用の有無にかかわらず、その法人単体として従前に提供していないサービスである限り、「新たな役務」に該当することとなる。

---

ご質問やご要望がございましたら、お気軽にお問い合わせください。

---



## コンタクト

### UHY税理士法人

富田 直也 - パートナー

Email: [tomita.tax@uhy-tokyo.or.jp](mailto:tomita.tax@uhy-tokyo.or.jp)

〒107-0052 東京都港区赤坂 7-3-37 プラース・カナダ 3F

Tel: +81 3 5410 1393 / Fax: +81 50 3156 3592

Website: <http://www.uhy-tokyo.or.jp/uhy-tax>

