

※本Q & Aは、平成 29 年 4 月 1 日以降より試験研究費に新たに追加された「対価を得て提供する新たな役務の開発」を「サービス開発」と表して作成しております。

サービス開発にかかる Q&A

令和元年 7 月

経済産業省 技術振興・大学連携推進課

1. 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」ことが定められておりますが、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でしょうか？

<答>

「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ありません。

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言えないことから、税額控除の対象となるサービス開発には該当しません。

2. 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ですが、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ます。このような場合であっても「対価を得て提供する」と考えてよろしいでしょうか。

<答>

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」に該当します。

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利用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ありません。

3. 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おりますが、「新たな役務」とは、何を基準に「新たな役務」となるのでしょうか？

<答>

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ありません。

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」に該当します。

4. 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ですか？

<答>

試験研究で取り組む内容は画一的なものでないことから、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てた場合、当該従業員は情報解析専門家と考えて差し支えありません。

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ます。

5. 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。」とされていますが、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でしょうか。

<答>

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見を持って従事する情報解析専門家に係る費用に限りますので、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ります。

6. 「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でしょうか？

<答>

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ます。

7. 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でしょうか？

<答>

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、情報の収集に該当します。

8. 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、税制の対象となりませんか？

<答>

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します。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ます。

9. 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りますか？

<答>

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）が対象となっています。

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）等があげられます。

10. 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ますが、その場合も対象になるのでしょうか？

<答>

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りますので、外部に委託した部分があった場合も対象になります。

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ります。

11. 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ますか？

<答>

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ます。

12. 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ましたが、他社へのサービス適用だけでなく自社の作業効率向上のためにも利用しています。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ろしいでしょうか？

<答>

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」ものに該当します。

13. 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ませんでした。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ますか？

<答>

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ます。

14. 当社は法人税について連結納税制度を採用しています。

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、と考えてよいでしょうか？

<答>

「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ます。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おります。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ります。

【主な関係法令】

○租税特別措置法：

- <所得税（個人事業主）> 第10条第7項第1号
- <法人税（単体納税）> 第42条の4第8項第1号
- <法人税（連結納税）> 第68条の9第8項第1号

○租税特別措置法施行令：

- <所得税（個人事業主）> 第5条の3第6項、第7項第1号
- <法人税（単体納税）> 第27条の4第2項、第3項第2号
- <法人税（連結納税）> 第39条の3第2項、第3項第2号

○租税特別措置法施行規則：

- <所得税（個人事業主）> 第5条の6第1項、第2項
- <法人税（単体納税）> 第20条第1項、第2項
- <法人税（連結納税）> 第22条の2第1項、第2項

○租税特別措置法関係通達：

- <所得税（個人事業主）> 10-1、10-2、10-3

<法人税（単体納税）> 42の4（1）-1、42の4（1）-2、42の4（1）-3

○租税特別措置法関係通達（連結納税編）：

<法人税（連結納税）> 68の9（1）-1、68の9（1）-2、68の9（1）-3