

研究開発税制の概要

経済産業省産業技術環境局
技術振興・大学連携推進課

(平成29年4月現在の制度について解説しています)

平成29年度税制改正のポイント

<<改正前>>

総額型

税額控除率 試験研究費割合に応じて8～10%
(中小法人：一律12%)

控除限度額 法人税額の25%

対象となる
試験研究費

- ・製品の製造
- ・技術の改良、考案又は発明

増加型

28年度末期限

税額控除率 試験研究費の増加に応じて5～30%

控除限度額 法人税額の10%
(高水準型との選択制)

高水準型

28年度末期限

税額控除率 (試験研究費割合－10%)×20%

控除限度額 法人税額の10% (増加型との選択制)

オープンイノベーション型

<<改正後>>

総額型

税額控除率 **試験研究費の増減に応じて6～14%**
(中小法人：12%～17%)

※大法人は10%超、中小法人は12%超部分について、2年間の時限措置

控除限度額

**※①②ともに
2年間の
時限措置**

法人税額の25%
高水準型との選択制で、以下いずれかの上乗せが可能

①中小法人で、5%超の試験研究費増加の場合、10%上乗せ

②試験研究費割合が10%超の場合、0～10%上乗せ

対象となる
試験研究費

- ・製品の製造
- ・技術の改良、考案又は発明
- ・ビッグデータ等を活用した「第4次産業革命型」のサービス開発を追加**

高水準型

適用期限を2年間延長

オープンイノベーション型

手続きの見直し等を行う

研究開発税制の概要（平成29年4月以降適用）

所得の計算上損金の額に算入される試験研究費の額がある場合、その事業年度の法人税額（国税）から、試験研究費の額に税額控除割合を乗じて計算した金額を控除できる制度

【C.高水準型】

試験研究費割合10%超の部分について税額控除できる制度



【A'-①】



上乗せ控除上限
= (試験研究費割合 - 10%) × 2

〔試験研究費割合10%超の場合の措置〕

【A'-②】



〔中小企業者等の増減試験研究費割合が5%超の場合の措置〕

**控除上限
最大で合計40%**

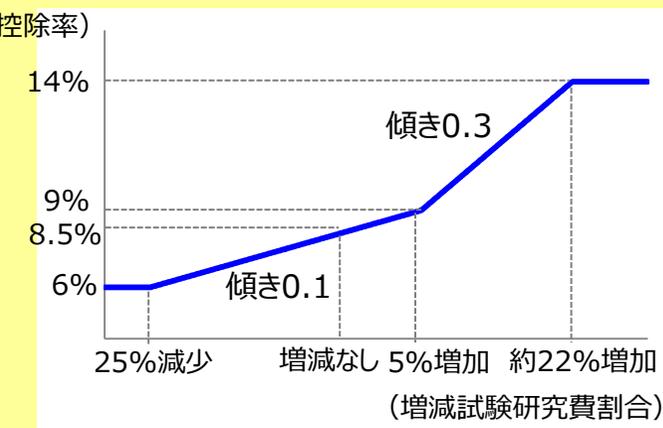
合計で法人税額の40%まで控除可能

〔時限措置〕

上乗せ控除上限：
10%

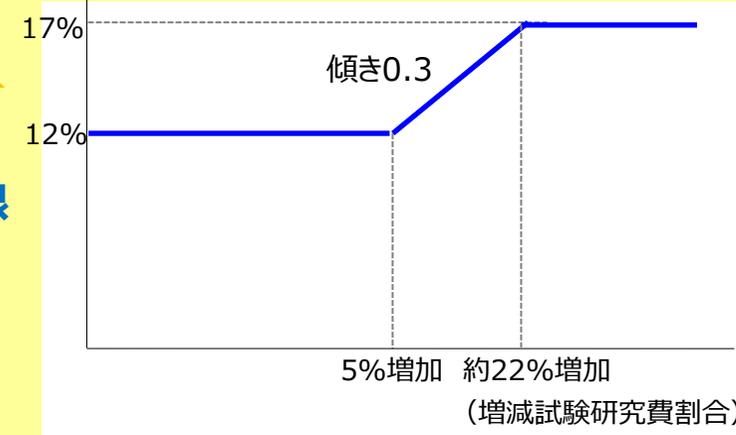
【A-①.総額型】

試験研究費総額にかかる控除制度



【A-②.中小企業技術基盤強化税制】

(控除率)



※控除率について、大法人：10%超、中小企業者等：12%超の部分は時限措置

〔恒久措置〕

控除上限：30%
総額型25%
+
O I型5%

【B.オープンイノベーション型】

大学、国の研究機関、企業等との共同・委託研究等の費用（特別試験研究費）総額にかかる控除制度



控除率：
相手方が大学・特別研究機関等の場合：**30%**
相手方がその他（民間企業等）の場合：**20%**

1. 総額型 **A-①**

【制度の概要】

試験研究費の総額の一定割合を法人税から控除できる。

【控除額】

試験研究費の額×控除率（6～14%*）

*平成30年度末までの時限措置。恒久措置は10%まで。

控除率は以下のとおり算出される。

- ・増減試験研究費割合（※1） 5%超
 $9\% + (\text{増減試験研究費割合} - 5\%) \times 0.3$
 - ・増減試験研究費割合 - 25%以上5%以下
 $9\% - (5\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.1$
 - ・増減試験研究費割合 - 25%未満
6%一律
- ・当該事業年度が設立事業年度であるとき又は比較試験研究費の額が零であるときの控除率は、8.5%。

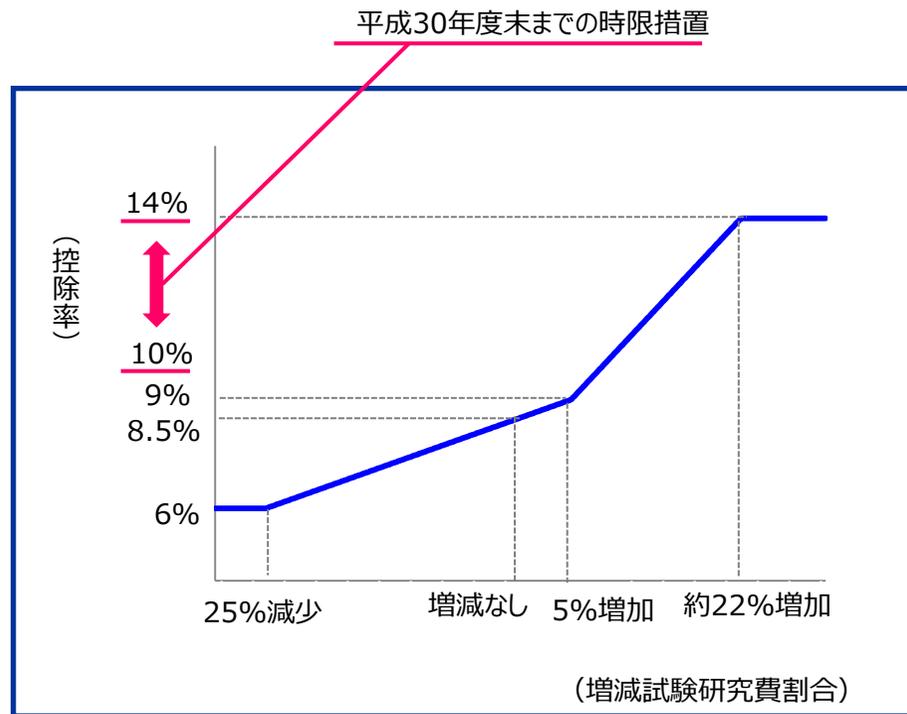
※1：増減試験研究費割合とは、増減試験研究費の額（試験研究費の額から比較試験研究費（※2）の額を減算した金額）の当該比較試験研究費に対する割合をいう。

※2：比較試験研究費とは、前3年以内に開始した各事業年度において損金の額に算入される試験研究費の額を平均した額をいう。

【控除上限】

法人税額の25%相当額（恒久措置）

ただし、試験研究費割合（試験研究費の売上高に占める割合）が10%を超える場合、その割合に応じて、0～10%上乘せすることができる（平成30年度末までの時限措置／高水準型との選択適用） **A'-①**



2. 中小企業技術基盤強化税制 **A-②**

【制度の概要】

中小企業者等について、試験研究費の総額の一定割合を法人税から控除できる。

【控除額】

試験研究費の額×控除率（12～17%*）

* 平成30年度末までの時限措置。恒久措置は12%。

控除率は以下のとおり算出される。

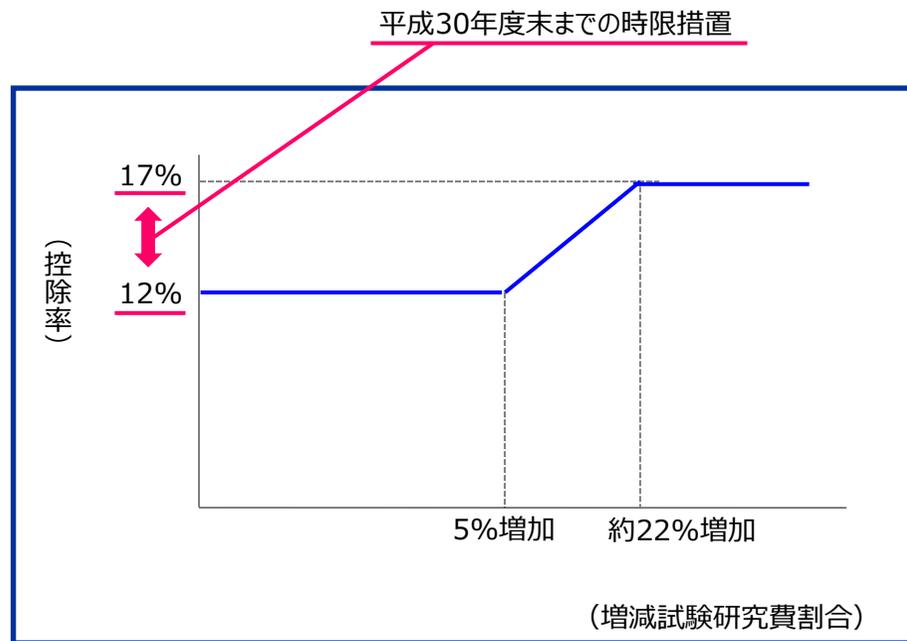
- ・増減試験研究費割合 5%超
 $12\% + (\text{増減試験研究費割合} - 5\%) \times 0.3$
- ・増減試験研究費割合 5%以下
12%一律

【控除上限】

法人税額の25% 相当額（恒久措置）

ただし、増減試験研究費割合が5%超の場合は、10%上乗せすることができる。

（平成30年度末までの時限措置／高水準型との選択適用） **A'-②**



（参考）「中小企業者等」とは

- ・資本金または出資金の額が1億円以下の法人
- ・資本金または出資金を有しない法人のうち、常時使用する従業員数が1,000人以下の法人
- ・常時使用する従業員数が1,000人以下の個人事業主
- ・農業協同組合等

ただし、次の法人は、たとえ資本金または出資金の額が1億円以下でも中小企業者とはなりません。

- ① 大規模法人（資本金もしくは出資金の額が1億円超の法人または資本も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人超の法人）に発行済み株式又は出資総数・総額の1/2以上を所有されている法人
- ② 2以上の大規模法人に発行済み株式又は出資総数・総額の2/3以上を所有されている法人

【制度の概要】

試験研究費の売上高に占める割合が10%を越える場合、その超えた部分について税額を控除できる。
(平成30年度末までの時限措置)

【適用要件】

その事業年度の試験研究費割合 (損金に算入する試験研究費の額÷平均売上金額 (その事業年度および過去3年の事業年度における売上金額の平均額)) が10%を超えている

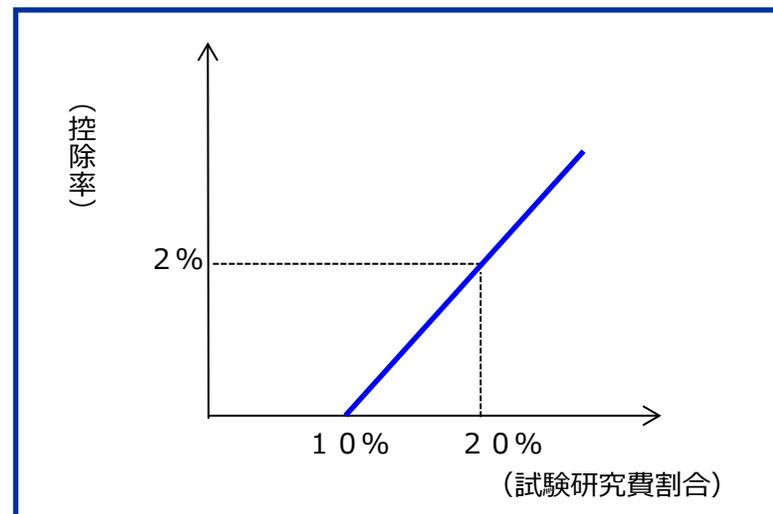
【控除額】

(試験研究費の額 - 平均売上金額×10%) × 控除率

$$\text{控除率} = (\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 0.2$$

【控除上限】

法人税額の10% 相当額 (平成30年度末までの時限措置)



参考：控除上限について

大企業の場合

・試験研究費割合が10%以下の場合
総額型（25%）+ OI型（5%）

・試験研究費割合が10%超の場合

- ① 総額型（25%）+ OI型（5%）+ 高水準型（10%）
- ② 総額型（25% + 上乗せ措置0～10%）+ OI型（5%）

中小企業者等の場合

※ここでいう「総額型」は、
中小企業技術基盤強化税制を指す

・試験研究費割合が10%以下、
かつ増減試験研究費割合が5%以下の場合
総額型（25%）+ OI型（5%）

・試験研究費割合が10%超の場合

- ① 総額型（25%）+ OI型（5%）+ 高水準型（10%）
- ② 総額型（25% + 上乗せ措置0～10%）+ OI型（5%）

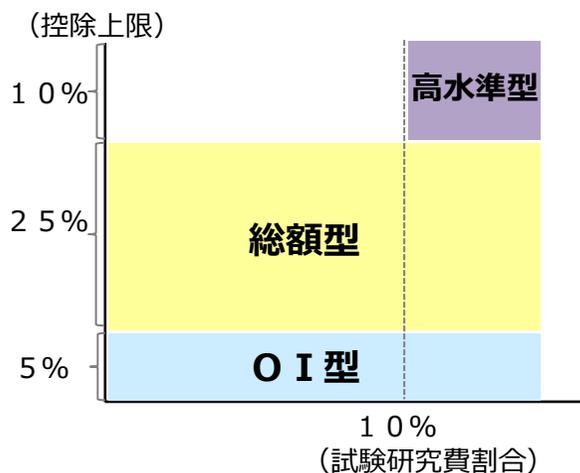
・増減試験研究費割合が5%超の場合

- ③ 総額型（25% + 上乗せ10%）+ OI型（5%）

（高水準型の場合）

大企業の場合①

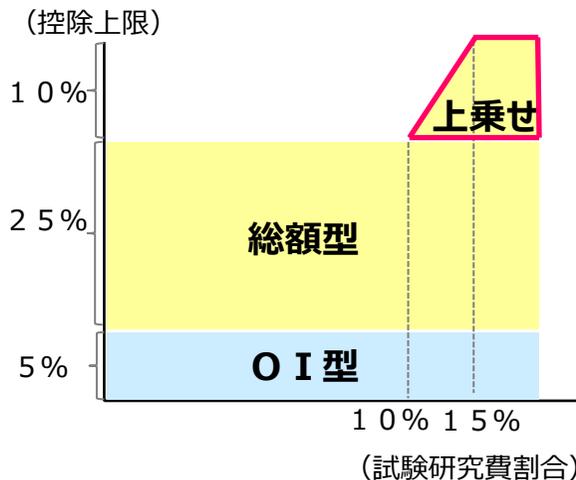
中小企業者等の場合①



（試験研究割合が10%超で 総額型の上乗せ措置の場合）

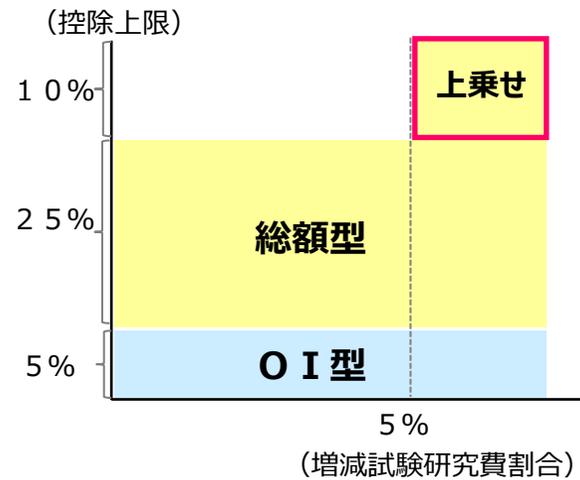
大企業の場合②

中小企業者等の場合②



（中小企業者等で増減試験研究 割合が5%超の場合）

中小企業者等の場合③



4 - ①.オープンイノベーション型 **B**

【オープンイノベーション型】

特別研究機関等、大学等、その他の者と共同で行う試験研究、特別研究機関等、大学等、中小企業者等へ委託して行う試験研究に要する費用又は中小企業者に支払う知的財産権の使用料がある場合、当該企業が負担した特別試験研究費の一定割合を法人税から控除できる仕組み。

※本制度を活用するために計上した試験研究費については、「総額型」及び「中小企業技術基盤強化税制」を活用するための試験研究費として計上はできません。

【控除額】

特別試験研究費の額×右の控除率

【控除上限】

法人税額の5% 相当額（恒久措置）

本制度の適用にあたっては、**契約書等に一定の事項を記載すること、及び相手方による認定・確認等の手続きが必要**となります。

詳細については、「特別試験研究費税額控除制度ガイドライン」をご確認ください。

	対象となる相手先	<控除率>
共同試験研究	特別研究機関等	30%
	大学等	
	その他の者（民間企業、民間研究所、公設試験研究所等）	20%
	技術研究組合※	
委託試験研究	特別研究機関等	30%
	大学等	
	中小企業者	20%
	公益法人・地方公共団体の機関 ・地方独法等	
知的財産権の使用料	中小企業者	20%

※技術研究組合については、組合員が行う共同試験研究にかかる賦課金が控除の対象となります。

4 - ②.オープンイノベーション型の運用改善について

改正前の制度における問題点

- ① 当初契約において記載すべき事項が充足しておらず、契約変更により記載すべき事項を充足した場合には、その契約変更日以後に生じた費用のみが対象。
 ⇨ 実態として、契約締結当初から、研究にかかる費用見込等の詳細が全て明らかになっているわけではない。

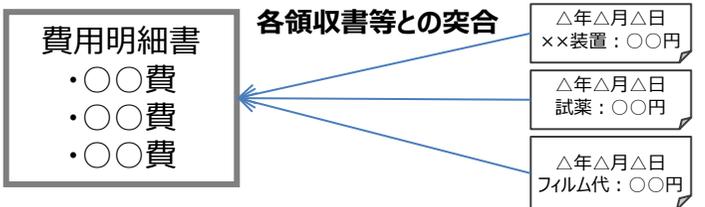


改正後

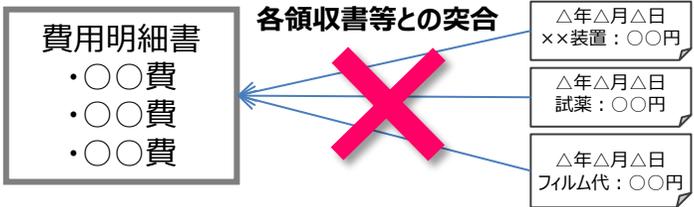
- ① 契約変更前に生じた費用であっても、その契約に係るものであることが明らかであり、その費用発生と契約変更日が同一事業年度にあれば対象とする。
 【特別試験研究費税額控除制度ガイドラインの改訂】



- ② 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。
 ⇨ 個々の領収書等との突合は多大な事務負担となる。



- ② 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する。
 【特別試験研究費税額控除制度ガイドラインの改訂】



- ③ 共同・委託研究において、相手方に支払う費用については対象費目が限定されており、間接経費が含まれない。
 ⇨ 実際には、間接経費（光熱費や修繕費等）も当該研究に必須の費用である。

- ③ 対象範囲を、「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）も含むものとする。
 【省令改正・特別試験研究費税額控除制度ガイドラインの改訂】

詳細については、特別試験研究費税額控除制度ガイドラインをご覧ください。

5. サービス開発について

研究開発税制の支援対象に、これまでの製造業による「モノ作り」の研究開発に加え、ビッグデータ等を活用した第4次産業革命型の「サービス」の開発を新たに追加。

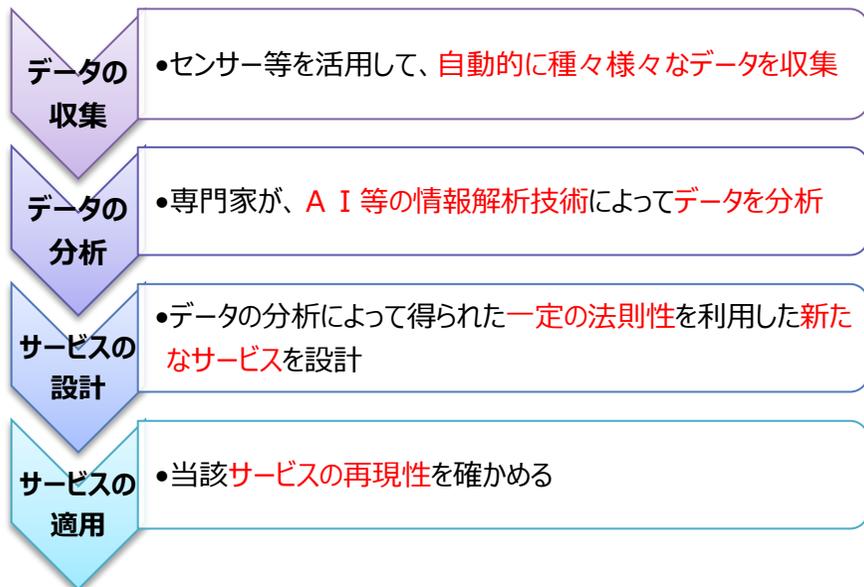
試験研究費の定義（改正前の制度）

製品の製造
技術の改良・考案・発明
にかかる試験研究のために要する費用

改正後

第4次産業革命型の新たなサービスの開発に
かかる試験研究費を対象に追加

サービス開発として必要となるプロセス



対象となるサービス開発の事例

自然災害予測サービス

ドローンにより山地の地形や土砂、降雪状況等を収集・分析
→ 的確な自然災害予測を提供

農業支援サービス

センサーにより農地の温度や湿度等を細かく収集・分析
→ 効果的な農作業情報を配信

ヘルスケアサービス

ウェアラブルデバイスにより個人の健康状態を細かく収集・分析
→ 健康維持サポート情報を配信

観光サービス

ドローンや人工衛星により自然界や生態系情報を細かく収集・分析
→ 観光情報（オーロラやクジラが見られる等）を配信

参考：対象となるサービス開発の事例

地域を自然災害から守るサービス

- ドローンを活用して収集した画像データや気象データ等を組み合わせて分析することで、より精緻でリアルタイムな自然災害予測を通知するサービスを提供



農家を支援するサービス

- センサーによって収集した、農作物や土壌に関するデータや気象データ等を組み合わせ分析し、農家が最適な農作業をできるような農業支援情報を配信するサービスを提供



各個人に応じたヘルスケアサービス

- 各個人の運動や睡眠状況、食事、体重、心拍等の健康データを分析することで、各個人に最適なフィットネスプランや食生活の推奨や、病院受診勧奨を行うサービス



観光サービス

- ドローンや人工衛星等を活用して収集した画像データや気象データ、生態系のデータ等を組み合わせて分析することで、高付加価値の観光資源だが発生頻度の低い自然現象等の発生を精緻に予測するサービスを提供



6-①.試験研究費の範囲について

税法上の試験研究費の範囲①（製品、技術）

各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される、**「製品の製造」又は「技術の改良、考案若しくは発明」にかかる試験研究のために要する費用**で次に掲げるもの。

（租税特別措置法第42条の4第8項第1号、租税特別措置法施行令第27条の4第3項第1号他）

試験研究費に充てるために他の者から支払を受けた金額（受託研究の対価・補助金等）がある場合には、その金額は試験研究費の額から除外。

- ①その試験研究を行うために要する原材料費、人件費（専門的知識をもって当該試験研究の業務に専ら従事する者に係るものに限る）及び経費
- ②他の者に委託して試験研究を行う法人の当該試験研究のために当該委託を受けた者に対して支払う費用
- ③技術研究組合に賦課される費用

〔租税特別措置法施行令第27条の4第3項第1号他〕

以下、国税庁HPより

この試験研究は、**「工学的・自然科学的な基礎研究、応用研究及び開発・工業化等を意味するもの」**で、必ずしも新製品や新技術に限らず、**「現に生産中の製品の製造や既存の技術の改良等のための試験研究であっても対象となる」**。

逆に、「製品の製造」又は「技術の改良、考案若しくは発明」に当たらない人文・社会科学関係の研究は対象とはならない。したがって、例えば、次のような費用は含まれない。

- ・事務能率・経営組織の改善に係る費用
- ・販売技術・方法の改良や販路の開拓に係る費用
- ・単なる製品のデザイン考案に係る費用
- ・既存製品に対する特定の表示の許可申請のために行うデータ集積等の臨床実験費用

6-②.試験研究費の範囲について

税法上の試験研究費の範囲②（サービス）

各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される、「**対価を得て提供する新たな役務の開発**」に係る試験研究のために**要する費用**で次に掲げるもの。

（租税特別措置法第42条の4第8項第1号、租税特別措置法施行令第27条の4第3項第2号他）

試験研究費に充てるために他の者から支払を受けた金額（受託研究の対価・補助金等）がある場合には、その金額は試験研究費の額から除外。

- ①その試験研究を行うために要する原材料費、人件費（当該試験研究の業務に専ら従事する者として財務省令で定める者に係るものに限る）、及び経費（経費のうち外注費については、これらの原材料費、人件費、外注費以外の経費に限る）
- ②他の者に委託して試験研究を行う法人の当該試験研究のために当該委託を受けた者に対して支払う費用（ただし、①に相当する部分に限る）

〔租税特別措置法施行令第27条の4第3項第2号他〕

※サービス開発に係る人件費については、以下の者にかかるものに限る。

- ①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）であり、
- ②その専門的な知識をもってサービス開発に掲げる試験研究の業務に専ら従事する者。

〔租税特別措置法施行規則第20条第1項及び第2項他〕

6-③.試験研究費の範囲について

人件費の「専ら」要件①

試験研究費のうち、人件費については、「専門的知識をもってその試験研究の業務に**専ら従事**する者に係るものに限る」とされている（「専ら」要件）。

「専ら」要件に該当する者としては、

- (1) 試験研究を専属業務とする者（試験研究部門に属している者や研究者としての肩書を有する者等）、
- (2) 研究プロジェクトの全期間中従事する者のほか、
- (3) 次の各事項のすべてを満たす者。

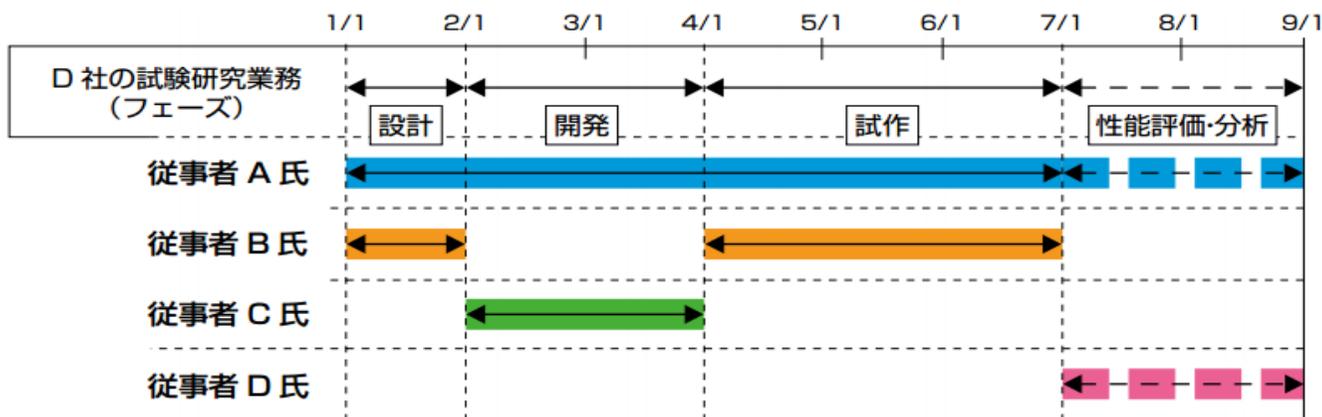
- ① 試験研究のために組織されたプロジェクトチームに参加する者が、研究プロジェクトの全期間にわたり研究プロジェクトの業務に従事するわけではないが、研究プロジェクト計画における設計、試作、開発、評価、分析、データ収集等の業務（フェーズ）のうち、その者が専門的知識をもって担当する業務（以下「担当業務」という。）に、当該担当業務が行われる期間、専属的に従事する場合であること。
- ② 担当業務が試験研究のプロセスの中で欠かせないものであり、かつ、当該者の専門的知識が当該担当業務に不可欠であること。
- ③ その従事する実態が、おおむね研究プロジェクト計画に沿って行われるものであり、従事期間がトータルとして相当期間（おおむね1ヶ月（実働20日程度）以上）あること。
この際、連続した期間従事する場合のみでなく、担当業務の特殊性等から、当該者の担当業務が期間内に間隔を置きながら行われる場合についても、当該担当業務が行われる時期において当該者が専属的に従事しているときは、該当するものとし、それらの期間をトータルするものとする。
- ④ 当該者の担当業務への従事状況が明確に区分され、当該担当業務に係る人件費が適正に計算されていること。

6-④.試験研究費の範囲について

人件費の「専ら」要件②

【D社での事例】

- 微生物培養装置に関する試験研究のプロジェクト（プロジェクト総期間8カ月）
- プロジェクトスケジュール
設計：1/1～1/31 開発：2/1～3/31 試作：4/1～6/30
性能評価・分析：7/1～8/31のうち、断続的に実働延べ30日間性能評価・分析に従事
- 試験研究の従事者の人数 4名
 - A氏（設計部） 担当業務：今回の培養装置開発のプロジェクトリーダー
 - B氏（生産部） 担当業務：同プロジェクトにおける培養装置の設計、試作
 - C氏（生産部） 担当業務：同プロジェクトにおける培養装置の開発
 - D氏（検査部） 担当業務：同プロジェクトにおける培養装置の性能評価・分析



D社の例では色塗りの部分の人件費が全て試験研究費の対象となります。

この場合、性能評価・分析については、その業務の特殊性等から、期間的に間隔を置きながら行われましたが、性能評価・分析が行われる時期において専属的に従事したA氏及びD氏についても、その従事した実働期間に対応する部分の人件費が対象となります。

7. 中小企業者等の試験研究費に係る特例措置（地方税）

法人住民税の課税標準となる法人税額は、原則として税額控除を行う前の法人税額を用いることとされているが、中小企業者等（※）の試験研究費の税額控除については、これらの税額控除後の法人税額を法人住民税の課税標準としている。

<中小企業者等の試験研究費に係る特例措置（地方税（法人住民税））>

中小企業者等が試験研究を行う場合、道府県民税、市町村民税(法人税割)の課税標準額を**試験研究費に掛かる税額控除後の法人税額**とする。

大企業等が試験研究を行った場合

法人税額

法人住民税の
課税標準額

研究開発税制等
(国税)における
控除額

中小企業者等が試験研究を行った場合

法人税額

法人住民税の
課税標準額

中小企業技術基
盤強化税制等
(国税)における
控除額

※「中小企業者等」の定義については、4ページ参照。

※本資料は研究開発税制に関する概要を簡潔に説明するためのものです。
実際のご活用にあたっては、税理士等へのご相談をおすすめします。

【関係法令】

○租税特別措置法：

- ＜所得税（個人事業主）＞ 第10条
- ＜法人税（単体納税）＞ 第42条の4
- ＜法人税（連結納税）＞ 第68条の9

○租税特別措置法施行令：

- ＜所得税（個人事業主）＞ 第5条の3
- ＜法人税（単体納税）＞ 第27条の4
- ＜法人税（連結納税）＞ 第39条の39

○租税特別措置法施行規則：

- ＜所得税（個人事業主）＞ 第5条の6
- ＜法人税（単体納税）＞ 第20条
- ＜法人税（連結納税）＞ 第22条の23

○特別試験研究費税額控除に係る認定に関する手続を定める告示：

- ・平成二十六年国家公安委員会、総務省、財務省、文部科学省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省、環境省、防衛省 告示第1号、第3号（単体納税法人、連結納税法人）
- ・平成二十六年国家公安委員会、総務省、財務省、文部科学省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省、環境省、防衛省 告示第2号、第4号（個人事業主）

○地方税法：附則第8条

○研究開発税制

http://www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax.html

○特別試験研究費税額控除制度ガイドライン

http://www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax-guideline.html

○中小企業税制

<http://www.chusho.meti.go.jp/zaimu/zeisei/index.html>

○平成29年度経済産業省関係税制改正

http://www.meti.go.jp/main/zeisei/zeisei_fy2017/index.html

【お問い合わせ先】

研究開発税制に関するご不明点は、お気軽に以下連絡先又はお近くの経済産業局までご連絡下さい。

経済産業省 産業技術環境局 技術振興・大学連携推進課

電話：03-3501-1778