

1 第 42 条の 7《事業基盤強化設備等を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除》関係

【新設】(ソフトウェアの改良費用)

42 の 7-5 の 2 措置法第 42 条の 7 第 1 項第 5 号に掲げる法人が、その有するソフトウェアにつき新たな機能の追加、機能の向上等に該当するプログラムの修正、改良等のための費用を支出した場合において、その付加された機能等の内容からみて、実質的に新たなソフトウェア（措置法規則第 20 条の 3 第 7 項に規定するソフトウェアに限る。）を取得した事実と同様の状況にあるものと認められ、かつ、国際標準化機構及び国際電気標準会議の規格 15408 に基づき評価及び認証されたときは、当該費用の額を当該ソフトウェアの取得価額として措置法第 42 条の 7 第 1 項又は第 2 項の規定の適用があるものとする。

【解説】

1 措置法第 42 条の 7《事業基盤強化設備等を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除》の規定の適用上、同条第 1 項第 5 号に規定する製造業その他情報基盤の強化が事業基盤の強化に資する一定の事業を営む中小企業者に該当する法人が、その製作の後事業の用に供されたことのないもので、当該情報基盤の強化に資する減価償却資産で一定のもの（以下「情報基盤強化設備等」という。）のうちその取得価額の合計額が 70 万円以上であるものを取得又は製作して事業の用に供した場合に、特別償却又は法人税額の特別控除の対象とすることとされている（措法 42 の 7 ①②、措令 27 の 7 ②）。

この情報基盤強化設備等とは、一定の要件を満たす①基本システム、②データベース管理ソフトウェア又は当該データベース管理ソフトウェア及び当該データベース管理ソフトウェアに係るデータベースを構成する情報を加工する機能を有するソフトウェア、③連携ソフトウェア及び④不正アクセス防御ソフトウェア又は不正アクセス防御装置をいうこととされている（措規 20 の 3 ⑦）。

2 通常、法人が電子計算機等のハードウェアについて同種の上位製品への切換えをする場合には、物理的な買換えを行うところ、ソフトウェアについて同種の上位製品への切換えは、既存のプログラムに改良を加えるバージョンアップという手段を用いることが多い。このように行われるバージョンアップの中には、例えば、セキュリティパッチを適用するものなどのように既存の機能を強化・拡充する程度のバージョンアップもあれば、既存の機能の強化・拡充にとどまらず、それ自体機能的独立性が高い新機能を既存のものに追加するなど、実質的に新たにソフトウェアを取得した事実と同視し得るバージョンアップもある。

3 この点、法人がその有するソフトウェアにつきプログラムの修正等を行った場合において、その修正等が新たな機能の追加、機能の向上等に該当するときは、その修正等に要した費用は資本的支出に該当し（基通 7-8-6 の 2）、このような資本的支出は、法令上減価償却資産を新たに取得したものとされている（法令 55①）。

したがって、措置法規則第 20 条の 3 第 7 項に規定するソフトウェアについて、新たな機能の追加、機能の向上等に該当するプログラムの修正、改良等を行い、その付加され

た機能等の内容から実質的に新たなソフトウェアを取得したと同様の状況にあると認められる場合のその修正等に要した費用は資本的支出に該当し、ソフトウェアを新たに取得したものとして本制度を適用することになる。

- 4 なお、本制度の対象となるソフトウェアのほとんどは、国際標準化機構及び国際電気標準会議の規格 15408（いわゆる ISO/IEC15408）に基づき評価及び認証されたものに限るとされている（措規 20 の 3 ⑦）。このようなソフトウェアについては、バージョンアップ前に本制度の適用を受けていたとしても、バージョンアップ後のソフトウェアが情報セキュリティの構造上バージョンアップ前のソフトウェアと異なるものである場合には、新たに ISO/IEC15408 に基づき評価及び認証されない限り本制度の適用はないことになる。

そこで、このようなソフトウェアについては、本制度の適用に当たって、ソフトウェアのバージョンアップにより実質的に新たなソフトウェアを取得したと同様の状況にあるということに加えて、ISO/IEC15408 に基づく評価及び認証も必要とされることを本通達において明らかにしている。

- 5 連結納税制度においても、同様の通達（連措通 68 の 12-5 の 2）を定めている。