

**【改正】（試験研究に含まれないもの）**

42の4(1)－2 措置法第42条の4第19項第1号イ(1)に規定する試験研究には、例えば、次に掲げる活動は含まれない。

- (1) 人文科学及び社会科学に係る活動
- (2) リバースエンジニアリング（既に実用化されている製品又は技術の構造や仕組み等に係る情報を自社の製品又は技術にそのまま活用することのみを目的として、当該情報を解析することをいう。）その他の単なる模倣を目的とする活動
- (3) 事務員による事務処理手順の変更若しくは簡素化又は部署編成の変更
- (4) 既存のマーケティング手法若しくは販売手法の導入等の販売技術若しくは販売方法の改良又は販路の開拓
- (5) 性能向上を目的としないことが明らかな開発業務の一部として行うデザインの考案
- (6) (5)により考案されたデザインに基づき行う設計又は試作
- (7) 製品に特定の表示をするための許可申請のために行うデータ集積等の臨床実験
- (8) 完成品の販売のために行うマーケティング調査又は消費者アンケートの収集
- (9) 既存の財務分析又は在庫管理の方法の導入
- (10) 既存製品の品質管理、完成品の製品検査、環境管理
- (11) 生産調整のために行う機械設備の移転又は製造ラインの配置転換
- (12) 生産方法、量産方法が技術的に確立している製品を量産化するための試作
- (13) 特許の出願及び訴訟に関する事務手続
- (14) 地質、海洋又は天体等の調査又は探査に係る一般的な情報の収集
- (15) 製品マスター完成後の市場販売目的のソフトウェアに係るプログラムの機能上の障害の除去等の機能維持に係る活動
- (16) ソフトウェア開発に係るシステム運用管理、ユーザードキュメントの作成、ユーザーサポート及びソフトウェアと明確に区分されるコンテンツの制作

**【解説】**

- 1 本通達は、試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度について、その対象となる試験研究に含まれないものの範囲を例示している。
- 2 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度については、令和4年12月23日に閣議決定された「令和5年度税制改正の大綱」において、「試験研究費の範囲から、性能向上を目的としないことが明らかな開発業務の一部として考案されるデザインに基づき行う設計及び試

作に要する費用を除外する。」とされたことを受け、試験研究に含まれないものの範囲を例示している本通達において、当該設計及び試作を追加する改正を行っている。

- 3 改正前の措置法通達 42 の 4 (1)－ 2 (5)においては、試験研究に含まれないものとして「単なる製品のデザインの考案」が例示されていたところ、その範囲が必ずしも明確ではなかった。既存の製品の性能向上を伴うモデルチェンジに際して、デザインを流行に合わせて変更することはよくあることであるが、この一連のモデルチェンジの中で行われるデザインの考案について試験研究となるのかどうかは明らかではなく、一方、特に性能向上を伴わない製品のデザインの考案であっても、そのデザインに基づいて製品化する段階において、そのデザインを実現するために要する技術の開発には試験研究の要素があり得るとされていた。
- 4 このため、本通達の(5)において、これまでの「単なる製品のデザインの考案」とは、性能向上を目的としないことが明らかな開発業務の一部として行うデザインの考案であることを明確化し、本通達の(6)において、そのデザインに基づき行う設計又は試作は試験研究とならないことを新たに明らかにすることとした。したがって、性能向上を伴う製品開発の一環で行うデザインの考案は試験研究となる一方、性能向上を目的としない製品開発の一環で行われるものは、デザインの考案だけでなくその後の製品化の段階で要する技術の開発についても試験研究とならない、ということである。
- 5 「性能向上を目的としないことが明らかな」であるかどうかは、例えば、研究開発のプロジェクトなど、一連の開発業務の単位で判断することとなる。例えば、新たな自動車の開発というプロジェクトを立ち上げる場合、通常、自動車の開発過程においては、燃費効率、排出ガスの削減、車体の安全性や制御装置の正確さ等、複数の性能向上の要素が含まれるところ、そのプロジェクト内においていずれかの要素につき性能向上を求めるものであればよいと考える。
- 6 なお、本通達の(5)の改正については、既存の取扱いの明確化であり経過的取扱いを設けていないが、本通達の(6)の追加については、法人の令和5年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、なお従前の例によることとなる（経過的取扱い(2)）。