

**【新設】(被合併法人等において募集が行われていた場合の取扱い)**

42の4(4)－3の3 措置法令第27条の4第24項第15号ハ(1)の「募集」は、広く一般に又は広く当該法人の使用人に対して行われたものでなければならないのであるが、例えば、法人が他の法人から合併、分割又は現物出資により当該他の法人が行っていた試験研究に関する事業の移転を受ける場合において、当該他の法人において当該試験研究の内容に関する提案が広く当該他の法人の使用人に募集されていたときは、同号ハ(1)に該当するものとする。

同号ハ(3)の「募集」についても、同様とする。

**【解説】**

- 1 本通達では、特別試験研究費の額となる新規高度研究業務従事者に対する人件費を支出して行う一定の試験研究について、その要件を満たす試験研究の内容に関する提案等の募集が被合併法人等において行われていた場合の取扱いを明らかにしている。
- 2 令和5年度の税制改正において、研究開発税制における特別試験研究費の額について改正が行われ、一定の要件を満たす試験研究に係る試験研究費の額のうち、新規高度研究業務従事者に対する人件費の額が特別試験研究費の額とされた。対象となる試験研究は、法人が新規高度研究業務従事者に対して人件費を支出して行う試験研究であることのほか、次の(1)から(3)までのいずれかに該当する試験研究であることが要件とされている（措法42の4⑩十、措令27の4⑭十五）。
  - (1) その内容に関する提案が広く一般に又は広くその法人の使用人に募集されたこと。
  - (2) その内容がその試験研究に従事する新規高度研究業務従事者から提案されたものであること。
  - (3) その試験研究に従事する者が広く一般に又は広くその法人の使用人に若しくは広くその法人の役員及び使用人に募集され、その試験研究に従事する新規高度研究業務従事者があること。

本通達においては、上記(1)又は(3)の要件における「募集」について、法人がその募集を行った他の法人から合併、分割又は現物出資により試験研究に関する事業の移転を受ける場合の取扱いについて明らかにしている。

- 3 上記2(1)及び(3)では、「募集」の主体が誰であるかは問われていないから、例えば、法人が、合併により他の法人を買収し、被合併法人が行っていた試験研究に関する事業の移転を受けるような場合、被合併法人が合併される前に広く一般に募集していた内容に係る試験研究であれば、これも上記2(1)の「広く一般に募集されたこと」に含まれることとなる。また、上記2(2)及び(3)では「試験研究に従事する新規高度研究業務従事者」が、誰に提案し、又は広く一般にされた誰の募集に応じたものかは問われていないから、その提案し、又は募集に応じた時点でその者が本制度の適用を受けようとする合併法人にとっての新規高度研究業務従事者であった必要もないと考えられる。

- 4 一方で、これら「募集」の対象者については、上記2(1)では「広く一般に又は広くその法人の使用人に募集されたこと」(措令27の4⑭十五ハ(1))と、上記2(3)では「広く一般に又は広くその法人の使用人に若しくは広くその法人の役員及び使用人に募集され」(措令27の4⑭十五ハ(3))とあることから、それぞれ広く一般に又は広く「その法人」、つまり本制度の適用を受けようとする合併法人の使用人又はその合併法人の役員及び使用人に募集される必要があるのではないかという疑問が生ずる。例えば上記3において、合併法人が被合併法人が行っていた試験研究に関する事業を合併により引き継いだ後に本制度の適用を受けようとする場合、被合併法人が合併前に広くその被合併法人の使用人に対してのみ内容を募集していた試験研究は対象とならないのではないか、ということである。
- 5 この点、本措置が、企業に外部から専門的知識を有する人材を受け入れるよう促し、より高度な研究開発を促進させるということを目指して措置されたものであることからすれば、人材を含めて研究開発事業の移転を受ける場合も本措置の射程の範囲内と考えられ、合併法人が試験研究を新たに始める場合と、被合併法人の試験研究を引き継ぐ場合で取扱いを違える理由がない。したがって、本通達では、被合併法人において上記2(1)又は(3)における募集の要件を満たしていた試験研究は、合併法人においても上記2(1)又は(3)の要件を満たしているものとして取り扱うことを明らかにしている。もっとも、上記2(3)の要件にあっては、その募集に応じた者が、合併後も、合併法人に新規高度研究業務従事者として雇用され、その試験研究に従事している必要があることはいうまでもない。
- 6 なお、この取扱いは、分割や現物出資によって試験研究に関する事業の移転を受ける場合においても、同様となる。