

【新設】(他の者から支払を受ける金額の範囲)

59 の 3(2)－2 措置法第 59 条の 3 の規定の適用上、同条第 2 項第 4 号に規定する研究開発費の額（以下「研究開発費の額」という。）の計算上控除される同号の「他の者から支払を受ける金額」には、次に掲げる金額を含むものとする。

- (1) 国等からその研究開発費の額に係る費用に充てるため交付を受けた補助金（法第 42 条第 1 項に規定する国庫補助金等を含む。）の額
- (2) 国立研究開発法人科学技術振興機構と締結した新技術開発委託契約に定めるところにより、同機構から返済義務の免除を受けた開発費の額（当該免除とともに金銭の支払をした場合には支払った金銭を控除した額）から引渡した物件の帳簿価額を控除した金額

(3) 委託研究費の額

- (注) 1 国庫補助金等の額を法第 43 条第 1 項に規定する特別勘定を設ける方法により経理した場合又は同条第 6 項に規定する期中特別勘定を設けた場合には、当該国庫補助金等の額は、これらの項の規定を受ける事業年度においては「他の者から支払を受ける金額」には含めないものとし、同条第 3 項の規定により益金の額に算入する日を含む事業年度において、当該益金の額に算入する金額（当該事業年度において返還すべきことが確定したことにより益金の額に算入する金額を除く。）を「他の者から支払を受ける金額」に含める。

- 2 法第 42 条第 1 項若しくは第 5 項又は第 44 条第 1 項若しくは第 4 項の規定により研究開発用の固定資産につき損金の額に算入した金額は、その損金の額に算入した日を含む事業年度の研究開発費の額に含める。

【解説】

- 1 本制度における研究開発費の額とは、研究開発に要した一定の費用の額のうち各事業年度において研究開発費として損金経理をした金額等の合計額（その金額等に係る費用に充てるために他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額）をいう（措法 59 の 3 ②四）。したがって、研究開発費の額に係る費用に充てるための補助金等の交付を受けた場合には、その合計額からその交付を受けた補助金等の額を控除した金額が研究開発費の額となるのであるが、その交付を受けた補助金等の額をいつの事業年度の研究開発費の額の計算上控除すべきかが問題となる。このことについては、次による。
- 2 まず、本通達(1)の国庫補助金等の交付を受けた場合において、その国庫補助金等が研究開発用の固定資産の取得又は改良の費用に充てるものであるため、当該固定資産につき法人税法第 42 条の規定による圧縮記帳の適用を受けたときは、その国庫補助金等の交付を受けた事業年度において当該国庫補助金等の額に相当する金額を研究開発費の額から控除するとともにその圧縮記帳による損金算入額を当該事業年度の研究開発費の額に加算する。本通達の注書 2 はこのことを明らかにしている。ただし、研究開発用の固定資産の取得又は改良の費用に充

てるために交付を受けた国庫補助金等であっても、その国庫補助金等の返還を要しないことがその交付を受けた事業年度末までに確定していないものであるため当該国庫補助金等につき法人税法第 43 条第 1 項に規定する特別勘定を設ける方法により経理した場合又は同条第 6 項に規定する期中特別勘定を設けた場合には、当該国庫補助金等は一種の仮受金であることから、これらの項の規定の適用を受ける事業年度においては「他の者から支払を受ける金額」には該当しない。本通達の注書 1 前段はこのことを明らかにしている。

特別勘定又は期中特別勘定の金額（以下「特別勘定等」という。）は、国庫補助金等の返還をすべきこと又は返還を要しないことが確定した場合等にはこれを取り崩して益金の額に算入しなければならない（法 43②）。この場合、その返還すべきことが確定したためその特別勘定等を取り崩したときは、その取り崩した金額に相当する国庫補助金等の返還金は、あたかも仮受金の返還金であるから、その返還額はその返還すべきことが確定した事業年度の研究開発費の額から控除することを要しない。一方、その返還を要しないことが確定したためその特別勘定等を取り崩したときは、その取り崩した金額に相当する国庫補助金等の額は、「他の者から支払を受ける金額」としてその返還を要しないことが確定した事業年度の研究開発費の額から控除する。本通達の注書 1 後段はこのことを明らかにしている。

- 3 本通達(2)の開発費とは、法人が国立開発研究法人科学技術振興機構と締結した新技術開発委託契約に定めるところにより新技術の開発に要する費用に充てるために同機構から交付を受ける金銭をいい、新技術の開発が成功した場合には、当該法人がその開発した新技術を企業化する権利を取得するが、その反面既に交付を受けた開発費の額を同機構に返済しなければならないこととされているので、その実質は同機構からの借入金といえるものである。したがって、同機構から開発費の交付を受けたときには、その交付を受けた金額は「他の者から支払を受ける金額」には該当しない。

新技術の開発が成功しなかった場合には、その契約に定めるところにより同機構から既に交付を受けた開発費の額の返済の免除を受けることができるが、この場合には、その開発費により取得した物件の引渡しと、その開発費により効用が増加した施設等に代わるものとしての金銭の支払をしなければならないこととされている。このため、返済の免除を受けた開発費の額から支払った金銭の額と引き渡した物件の帳簿価額とを控除した金額が実際に同機構から債務の免除を受けた金額となるのであるが、結果的には、法人の研究開発に対し同機構から補助金の交付を受けたことと変わりがない。そこで、これをその免除を受けた事業年度の研究開発費の額から控除することとしているものである。

- 4 本通達(3)の委託研究費の額は、他の者から研究開発の委託を受けた場合に収受する金額であり、当該金額は委託者である当該他の者において研究開発費の額となるものであり、受託者においては研究開発費の額から当該金額を控除することになる。