

2 第 42 条の 11《国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除》関係

【新設】(開発研究の意義)

42 の 11-5 措置法第 42 条の 11 第 1 項第 1 号に規定する開発研究（以下「開発研究」という。）とは、次に掲げる試験研究をいう。

- (1) 新規原理の発見又は新規製品の発明のための研究
- (2) 新規製品の製造、製造工程の創設又は未利用資源の活用方法の研究
- (3) (1)又は(2)の研究を基礎とし、これらの研究の成果を企業化するためのデータの収集
- (4) 現に企業化されている製造方法その他の生産技術の著しい改善のための研究

【解説】

1 平成25年度の税制改正において、本制度の適用対象資産に、専ら開発研究（新たな製品の製造若しくは新たな技術の発明又は現に企業化されている技術の著しい改善を目的として特別に行われる試験研究をいう。）の用に供される器具及び備品で一台又は一基の取得価額が1,000万円以上のものが追加された（措法42の11①一、措令27の11①②）。

2 本制度の対象となる器具及び備品は、上記のとおり、法人の開発研究の用に供されるものである必要があるが、この場合の「開発研究」とはいかなるものなのかが問題となる。この点、法令上は、措置法令第27条の11第2項において、「開発研究」とは、「新たな製品の製造」若しくは「新たな技術の発明」又は「現に企業化されている技術の著しい改善」を目的として「特別に行われる試験研究」をいう旨が定められている。

この「新たな製品」や「新たな技術」とは、今まで世の中に全く存在しなかった製品・技術であり、その法人における従来の製品・技術とは構造、性能、原理、方法等が全く異なるものを意味する。また、「現に企業化されている技術の著しい改善」とは、自社が開発した製造方法等の生産技術の著しい改善を意味する。したがって、現在生産している製品の改良のためのいわゆる通常研究や他社が開発した製造工程等の研究は、本制度でいう「開発研究」に含まれないこととなる。

3 本通達においては、この「開発研究」に該当する試験研究について個別に列挙し、その範囲を明らかにしている。

なお、本通達は、耐用年数省令第2条第2号に規定する「開発研究の用に供されている減価償却資産」に係る「開発研究」の意義を明らかにした耐用年数通達2-10-1と同趣旨のものである。

4 連結納税制度においても、同様の通達（連措通68の15-5）を定めている。

【新設】（専ら開発研究の用に供される器具及び備品）

42の11-6 措置法第42条の11第1項第1号に規定する「専ら開発研究（……）の用に供されるもの」とは、耐用年数省令別表第六の上欄に掲げる器具及び備品のうち専ら開発研究の用に供されるものをいうのであるから、開発研究を行う施設において供用されるものであっても、他の目的のために使用されている減価償却資産で必要に応じ開発研究の用に供されるものは、これに該当しないことに留意する。

【解説】

- 1 本制度の適用対象となる新たな製品の製造又は新たな技術の発明に係る試験研究を行う法人が取得等する器具及び備品は、専ら開発研究の用に供したものであることが要件の一つとされている（措法42の11①、措令27の11②）が、例えば、生産設備の一部に組み込まれ通常は開発研究以外のために使用され、必要に応じて開発研究の用に供されるような器具及び備品がこの「専ら開発研究の用に供したもの」に該当するかどうかという疑問が生ずる。
- 2 この点については、平成25年度の税制改正前の本制度における対象資産は、①機械及び装置又は②建物及びその附属設備並びに構築物とされ、これらの資産の用途については特に限定が付されなかったのに対し、同改正により新たに追加された器具及び備品については、これらの資産の性質や通常の用途を考慮して、用途につき限定を付す旨が明文化されたものである。また、当該器具及び備品は、具体的には、試験又は測定機器、計算機器、撮影機及び顕微鏡がこれに該当するが（耐令別表第六）、器具及び備品に係る本制度は、法令の文言どおり、専ら開発研究の用に供される設備投資に限りインセンティブを与えることを予定したものであり、通常他の用途に使用され、必要に応じ開発研究の用に供されるようなものは、本制度の射程外となる。本通達では、このことを留意的に明らかにしている。
- 3 連結納税制度においても、同様の通達（連措通68の15-6）を定めている。