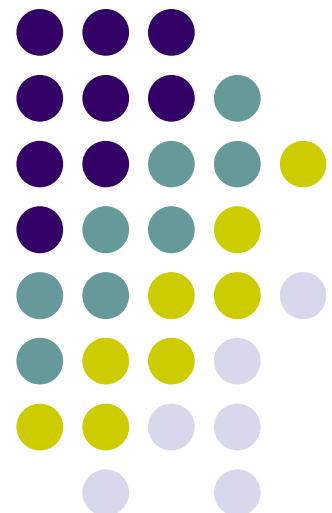


# 業務改善費用が研究開発税制の対象 となつたことを知っていますか？

～税額控除の適用漏れリスクを無くし、  
中小企業の生産性向上サポーターになろう！

令和7年11月26日  
税理士 湊 義和



# 【 目次 】

## 第1章 なぜ労働生産性が重要なのか？

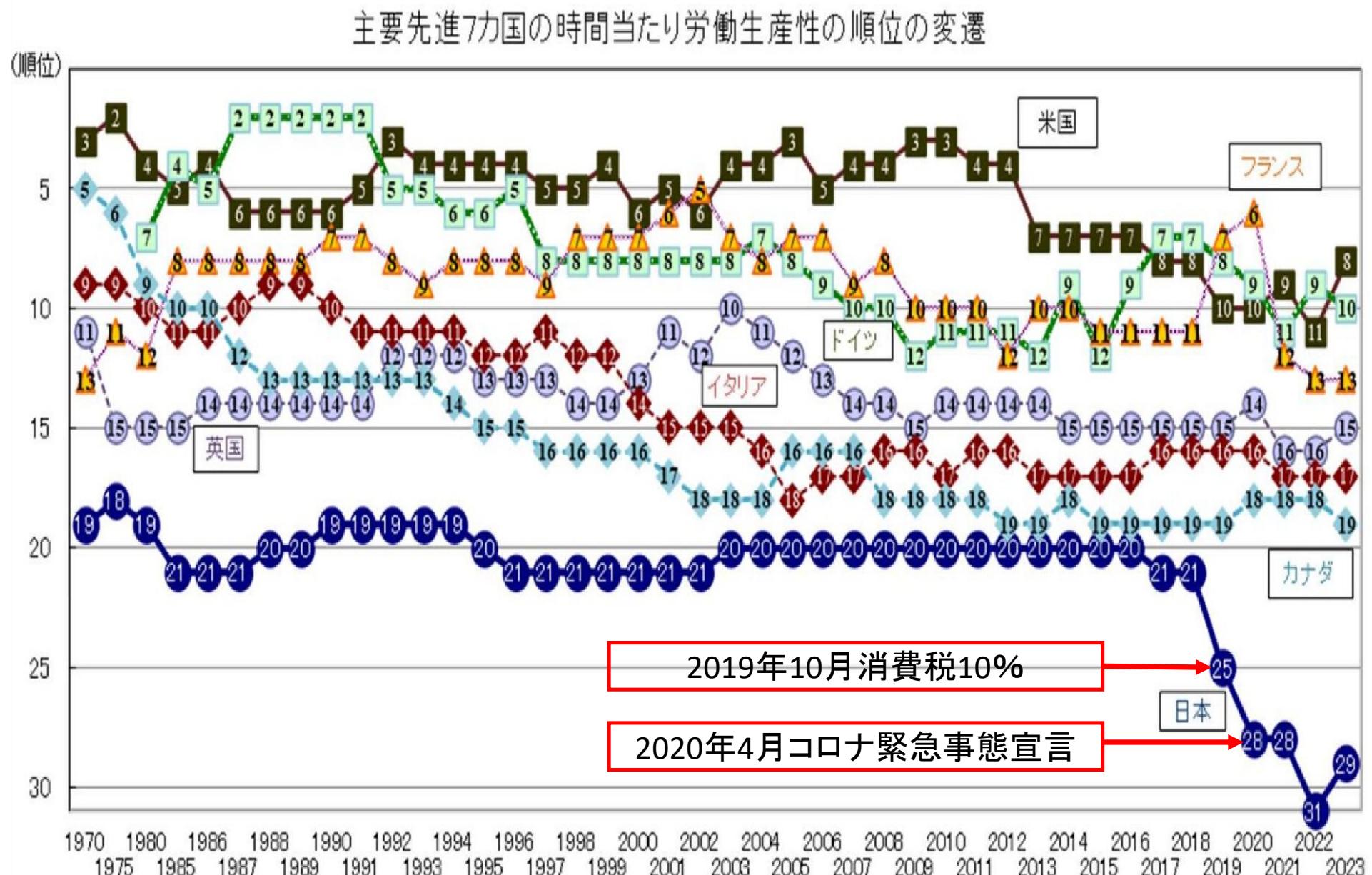
- I 日本の労働生産性の現状
- II 労働生産性とは？
- III なぜ、一人当たり労働生産性の向上が必須なのか？
- IV 社内業務改善を成功させるために必要なことは？

## 第2章 社内業務改善費用に係る試験研究費の改正

- I 令和3年度改正による「業務改善行為」と試験研究費の関係性
- II 業務改善行為が試験研究費に該当するかの判断
- III 研究開発費として損金経理した金額の範囲
- IV ソフトウェア開発と研究開発費の区分
- V ノーコードツールを利用した技術開発行為について
- VI 業務改善開発行為に係る経費の試験研究性の判断のポイント

## 第3章 その他の「生産性向上の支援制度」について

# I 日本の労働生産性の現状



出典：日本生産性本部「労働生産性の国際比較2024」

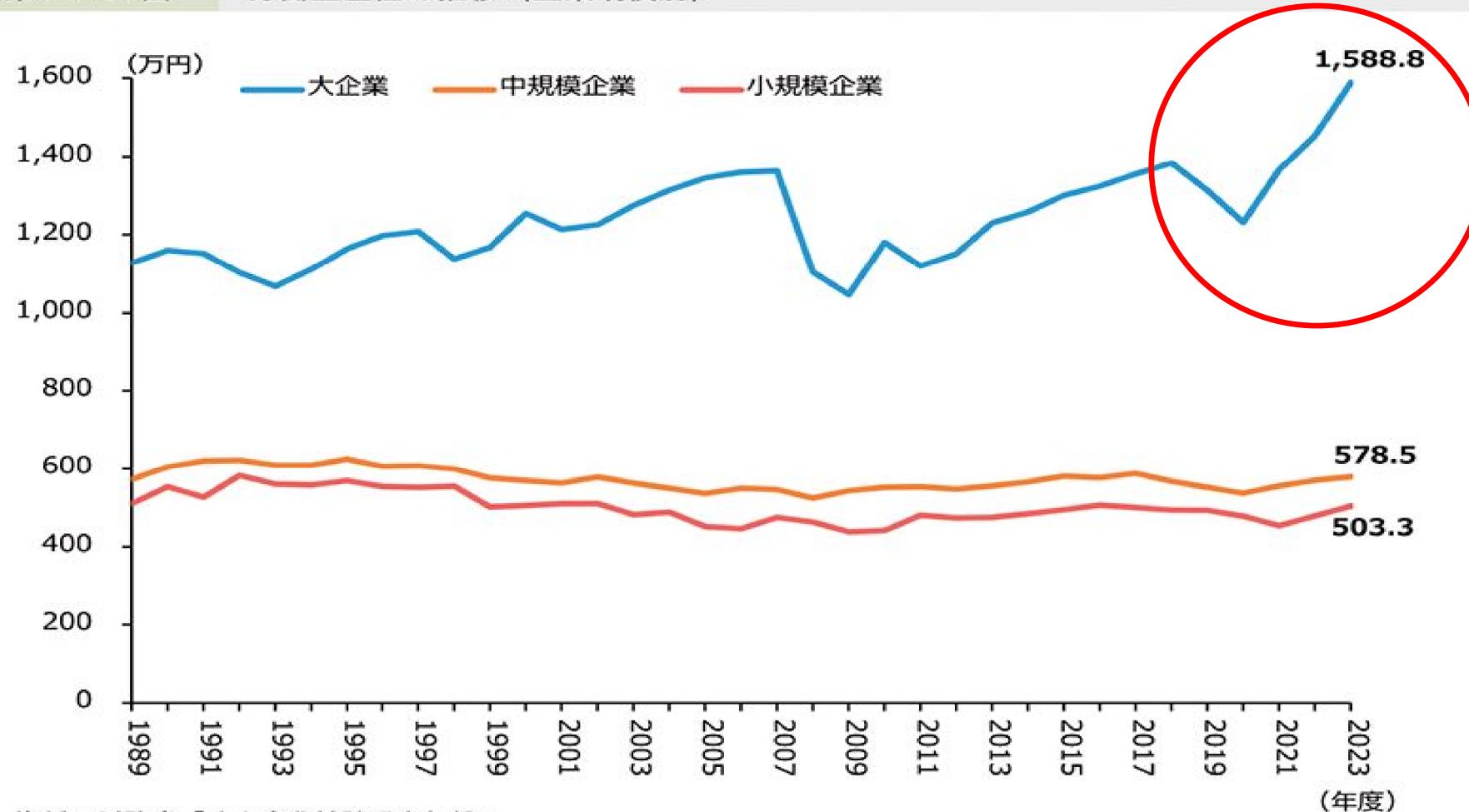
## 時間当たり労働生産性 上位10カ国の変遷

	1970年	1980年	1990年	2000年	2010年	2020年	2023年
1	スイス	ルクセンブルク	ルクセンブルク	ルクセンブルク	ルクセンブルク	アイルランド	アイルランド
2	ルクセンブルク	スイス	ドイツ	ノルウェー	ノルウェー	ルクセンブルク	ノルウェー
3	米国	オランダ	ベルギー	ベルギー	米国	デンマーク	ルクセンブルク
4	スウェーデン	米国	オランダ	オランダ	アイルランド	ノルウェー	ベルギー
5	カナダ	スウェーデン	スイス	スウェーデン	ベルギー	ベルギー	デンマーク
6	オランダ	ベルギー	米国	米国	デンマーク	フランス	スイス
7	オーストラリア	ドイツ	フランス	フランス	オランダ	オーストリア	オーストリア
8	ベルギー	アイスランド	スウェーデン	ドイツ	スイス	スイス	米国
9	イタリア	カナダ	ノルウェー	スイス	スウェーデン	ドイツ	オランダ
10	デンマーク	イタリア	イタリア	デンマーク	フランス	米国	ドイツ
-	日本 (19位)	日本 (19位)	日本 (19位)	日本 (21位)	日本 (20位)	日本 (28位)	日本 (29位)

出典：日本生産性本部「労働生産性の国際比較2024」

第1-1-31図

労働生産性の推移（企業規模別）



資料：財務省「法人企業統計調査年報」

- (注) 1. ここでの大企業とは資本金10億円以上の企業、中規模企業とは資本金1千万円以上1億円未満、小規模企業とは資本金1千万円未満の企業とする。
2. 金融業、保険業は含まれていない。
3. 労働生産性は「従業員一人当たり付加価値額」、付加価値額 = 営業純益（営業利益 - 支払利息等）+ 人件費 + 支払利息等 + 動産・不動産賃借料 + 租税公課。

出典: 令和7年度中小企業白書

## Ⅱ 労働生産性とは？

物的労働生産性

生産(作業)量 ÷ 労働量 → 生産(作業)効率の指標

付加価値労働生産性

企業が生み出した付加価値 ÷ 労働量 → 繼続価値

中企庁方式

売上高 - 外部購入価値(材料費、購入部品費、運送費、外注加工費等)

日銀方式

経常利益 + 人件費 + 賃借料 + 租税公課 + 減価償却費 + 金融費用

財務省方式

営業利益 + 人件費 + 賃借料 + 租税公課

厚生労働省方式

営業利益 + 人件費 + 賃借料 + 租税公課 + 減価償却費

経営力強化法

営業利益 + 人件費 + 減価償却費

付加価値とは？

自社が獲得した利益(継続価値)と  
その利益を生み出すために直接必要な費用の合計

売上高

売上原価

売上総利益

人件費

賃借料

減価償却費

租税公課

広告宣伝費その他

営業利益

支払利息

経常利益

人的資本の提供に対する対価

物的資本の提供に対する対価

物的資本の提供に対する対価

公的サービスの提供に対する対価

事業資金の提供に対する対価

上記資本の提供を受けて自社が獲得した利益

従業員

家主

メーカー

国、自治体

金融機関

### Ⅲ なぜ、一人当たり労働生産性の向上が必須なのか？

理由

人手不足に対処するために、**継続的**(=黒字を維持して)に昇給財源を確保するための**具体策**が見つけることが出来るため。

労働生産性の算式  
(経営力向上計画)

$$= \frac{\text{営業利益} + \text{人件費} + \text{減価償却費}}{\text{従業員数}}$$

## 労働生産性の算式 (経営力向上計画)

$$= \frac{\text{営業利益} + \text{人件費} + \text{減価償却費}}{\text{従業員数}}$$

### ケース スタディ

リフォーム業を営むA社では、人員を募集しても採用できず、現状の人員で仕事が手一杯である。事業継続のために、現状の社員の待遇改善にも迫られている。この状況を開拓する方法について、どのようにアドバイスすれば良いか？

### 【現状】

(単位：千円)

営業利益	人件費	減価償却費	付加価値額	従業員数	一人当たり 付加価値額	一人当たり 人件費
2,500	20,000	3,000	25,500	5	5,100	4,000

## 検討一1

特に、対策を打たずに、昇給を優先させる。

(単位：千円)

＼＼	営業利益	人件費	減価償却費	付加価値額	従業員数	一人当たり 労働生産性	一人当たり 給与額
現状	2,500	20,000	3,000	25,500	5	5,100	4,000
1	0	22,500	3,000	25,500	5	5,100	4,500

昇給をさせることには成功しているが、営業利益がゼロとなり、持続的な昇給財源は確保できていない。また、一人当たり労働生産性も増加していない。

## 検討一2

## 社内業務改善を実施して、一人当たりの物的生産性を高める

(単位：千円)

	営業利益	人件費	減価償却費	付加価値額	従業員数	一人当たり 労働生産性	一人当たり 給与額
現状	2,500	20,000	3,000	25,500	5	5,100	4,000
2	2,500	20,000	3,000	25,500	4	6,375	5,000

社内業務フロー等を改善し、一人当たりの単位時間当たりの作業量を増加させて、自然退職等による人員減少があっても、対応できる体制を整えた結果、営業利益、人件費総額はそのままであるが、一人当たり労働生産性は向上し、一人当たりの給与額についても、25%増の昇給を図ることができた。ただし、次年度以降の持続的な昇給財源は依然、確保できていない。

$$\text{売上高} = \text{単価 (1個又は1時間)} \times \text{数量OR作業量}$$


### 検討一3

価格転嫁+商品改善やスキルアップ等による付加価値向上の仕組みによる単価アップ策を「検討一2」に組み合わせる

(単位：千円)

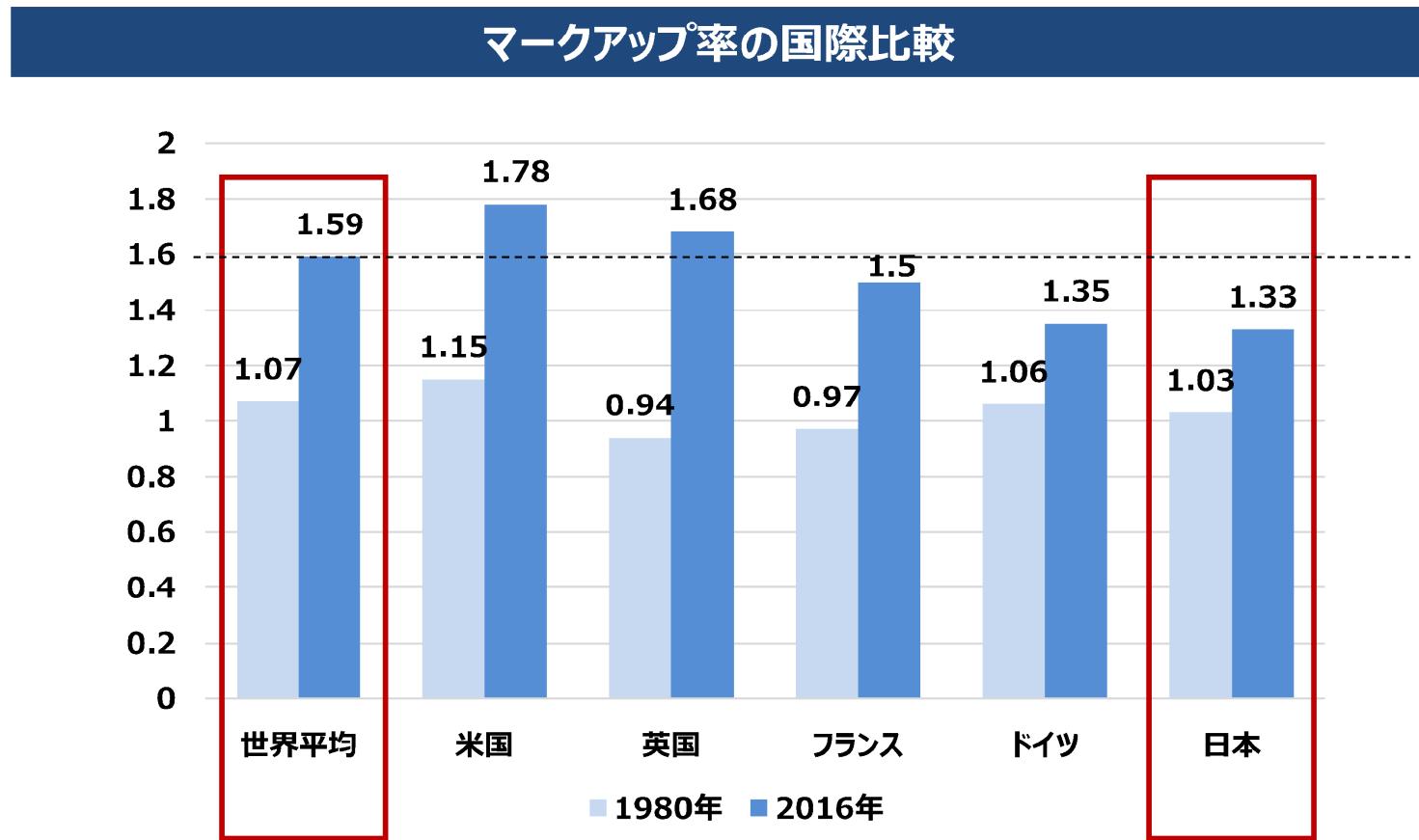
	営業利益	人件費	減価償却費	付加価値額	従業員数	一人当たり 労働生産性	一人当たり 給与額
現状	2,500	20,000	3,000	25,500	5	5,100	4,000
2	2,500	20,000	3,000	25,500	4	6,375	5,000
3	5,000	22,500	3,000	30,500	4	7,625	5,625

適切な価格転嫁と商品改善やサービスレベルの向上、研修等によるスキルアップによる付加価値向上分をマークアップさせ、かつ、継続的な業務改善による社員の物的生産量の向上の両輪により、継続的な昇給財源を確保する

$$\text{売上高} = \text{単価 (1個又は1時間)} \times \text{数量OR作業量}$$

# マークアップ率の国際比較

- マークアップ率は、分母をコスト、分子を販売価格とする分数であり、製造コストの何倍の価格で販売できているかを見るものであるが、1980年時点から各国のマークアップ率が上昇する中で、日本の上昇率が低く、近年では国際的に低い水準となっている。



(出所) Jan De Loecker and Jan Eeckhout (2018): "GLOBAL MARKET POWER" NBER Working Paper Series

出典:内閣官房「新しい資本主義実行会議事務局資料(令和6年2月27日)

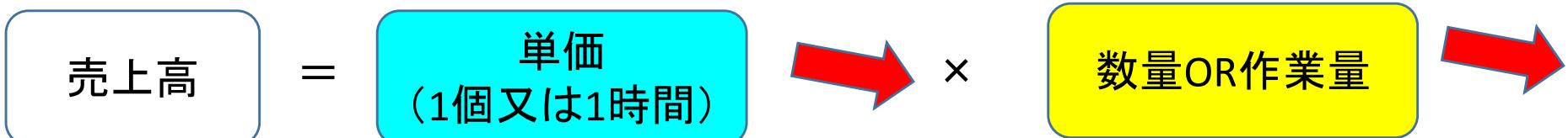
## 検討一4

付加価値向上策+物的労働生産性向上の仕組みが出来上がったところで、新人採用等を行って、先行投資する

(単位：千円)

	営業利益	人件費	減価償却費	付加価値額	従業員数	一人当たり 労働生産性	一人当たり 給与額
3	5,000	22,500	3,000	30,500	4	7,625	5,625
4	3,000	26,000	3,000	32,000	5	6,400	5,200

検討一3の仕組みが出来上がったところで、新人採用等を行って、先行投資を行う。この場合、一時的に、一人当たり労働生産性及び一人当たり給与額は減少するが、社内教育訓練等を実施して、早期に戦力化していく。



## 検討-5

増員しても継続的な昇給財源を確保できる営業利益計画を策定し、その具体策(マークアップ+作業効率アップの体制を維持できる受注条件を提示した上で、受注量の増加)を実行する

(単位：千円)

	営業利益	人件費	減価償却費	付加価値額	従業員数	一人当たり 労働生産性	一人当たり 給与額
3	5,000	22,500	3,000	30,500	4	7,625	5,625
4	3,000	26,000	3,000	32,000	5	6,400	5,200
5	5,125	30,000	3,000	38,125	5	7,625	6,000

目標=一人当たり付加価値(回復させる)= $7,265 \times 5$ 人=38,125千円

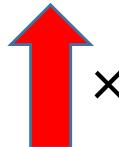
この場合の営業利益を計算する= $38,125 - 30,000 - 3,000 = 5,125$ 千円

検討-4に比して、6,125千円の付加価値アップ策(サービス業であれば売上)を下記の両輪で検討する

売上高

=

単価  
(1個又は1時間)



×  
数量OR作業量



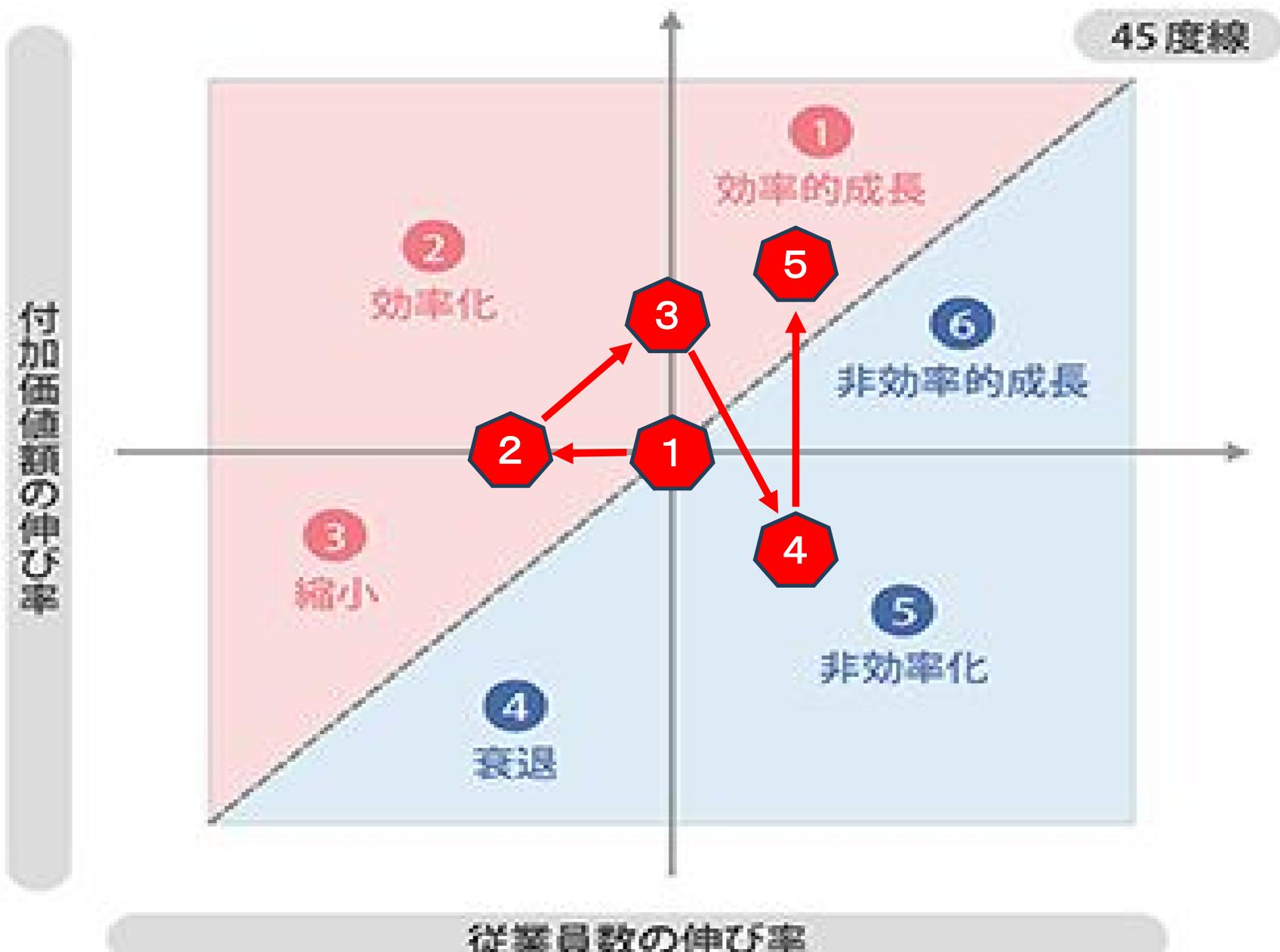
**労働生産性の算式  
(経営力向上計画)**

$$= \frac{\text{営業利益} + \text{人件費} + \text{減価償却費}}{\text{従業員数}}$$

(単位：千円)

	営業利益	人件費	減価償却費	付加価値額	従業員数	一人当たり 労働生産性	一人当たり 給与額
現状	2,500	20,000	3,000	25,500	5	5,100	4,000
1	0	22,500	3,000	25,500	5	5,100	4,500
2	2,500	20,000	3,000	25,500	4	6,375	5,000
3	5,000	22,500	3,000	30,500	4	7,625	5,625
4	3,000	26,000	3,000	32,000	5	6,400	5,200
5	5,125	30,000	3,000	38,125	5	7,625	6,000

## 生産性変化の類型化（6類型）



出典：平成30年度中小企業白書に加筆して作成

1

## 効率的成長

従業員数、付加価値額ともに増加させながら、従業員数の伸び率以上に付加価値額の伸び率が上回っている状態であり、労働生産性が向上している領域

2

## 効率化

従業員数の伸び率は減少させているが付加価値額の伸び率は増加させており、労働生産性も向上している領域。労働人口が減少していくことが予想され、従業員数の増加が難しくなる経営環境下において、領域②の「効率化」を目指すことは、労働生産性を高めていく上で一つの選択肢となる領域といえる。

3

## 縮小

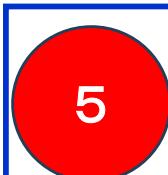
従業員数、付加価値額とも減少しているが、従業員数の減少率ほど付加価値額の減少率が大きくなない領域であり、結果として労働生産性が向上している領域

出典：平成30年度中小企業白書



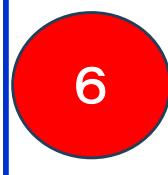
## 衰退

従業員数の減少率以上に付加価値額の減少率が大きく、労働生産性が減少している領域



## 非効率化

従業員数は増加しているものの付加価値額が減少しており、労働生産性が低下している領域。新規事業の開始時やM&A等の実施によって従業員数が増加した場合に、一時的にこの領域に分類されるケースも想定されるが、従業員数の増加に見合った付加価値額を創出することで労働生産性を向上させている領域に向かうことが期待される。



## 非効率的成长

従業員数、付加価値額ともに増加しているが、従業員数の増加率のほうが付加価値額の増加率が大きく、従業員数の増加に見合った付加価値額が創出できていない領域

出典：平成30年度中小企業白書

4

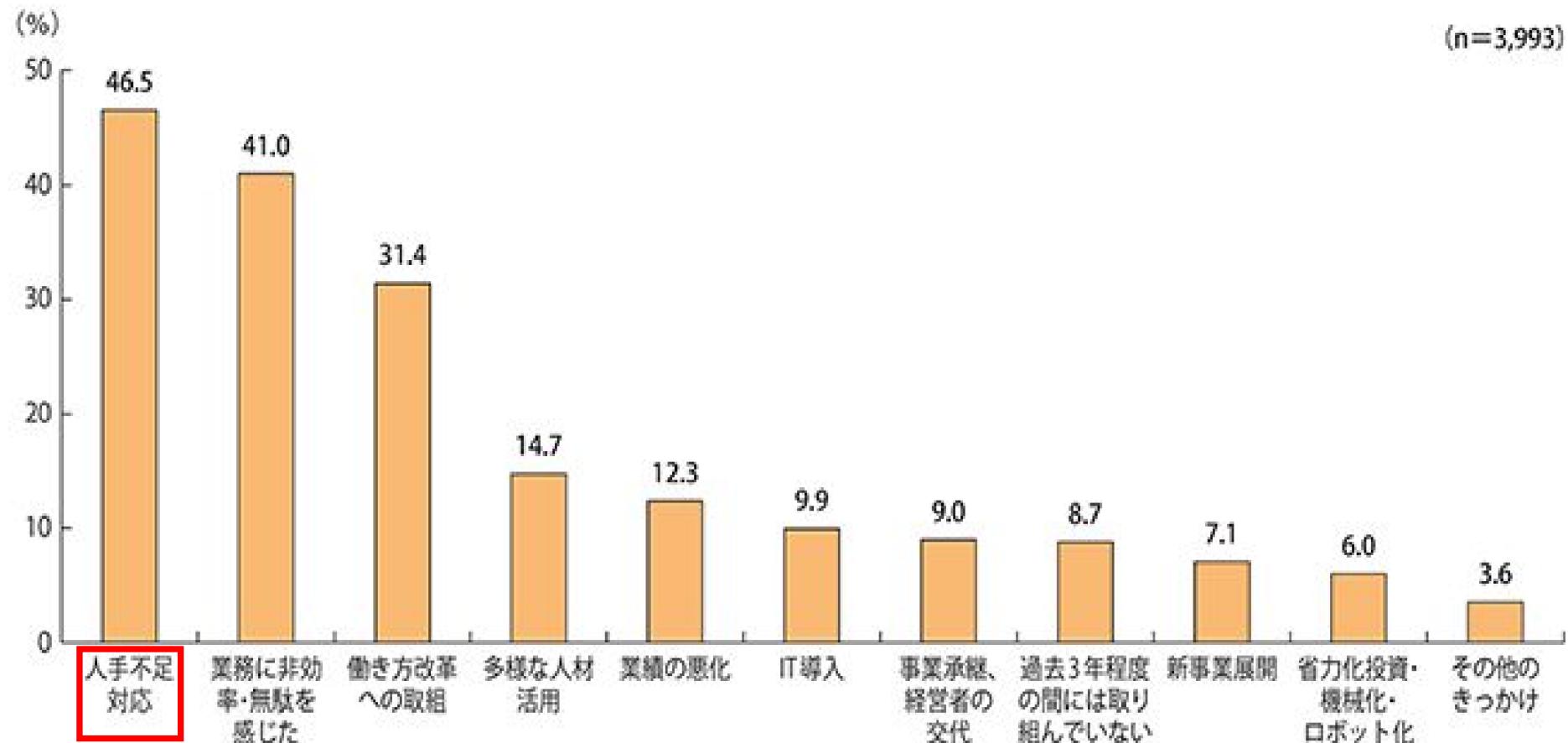
5

6

新人等の増員時に生じる。教育研修等による早期の戦力化がポイント

## IV 社内業務改善を成功させるために必要なことは？

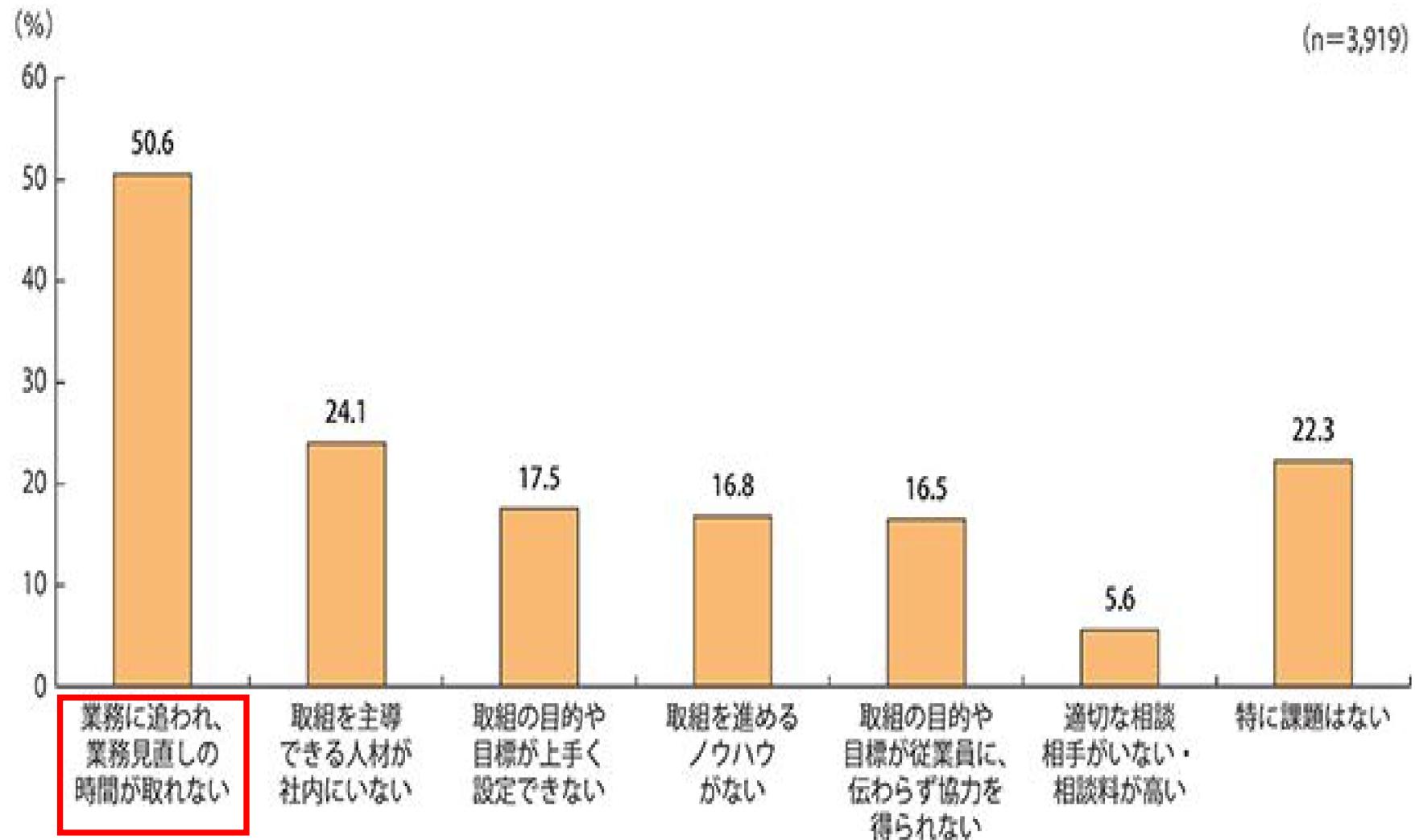
### 業務見直しを行ったきっかけ



資料：三菱UFJリサーチ＆コンサルティング（株）「人手不足対応に向けた生産性向上の取組に関する調査」（2017年12月）  
(注)複数回答のため、合計は必ずしも100%にはならない。

出典：平成30年度中小企業白書

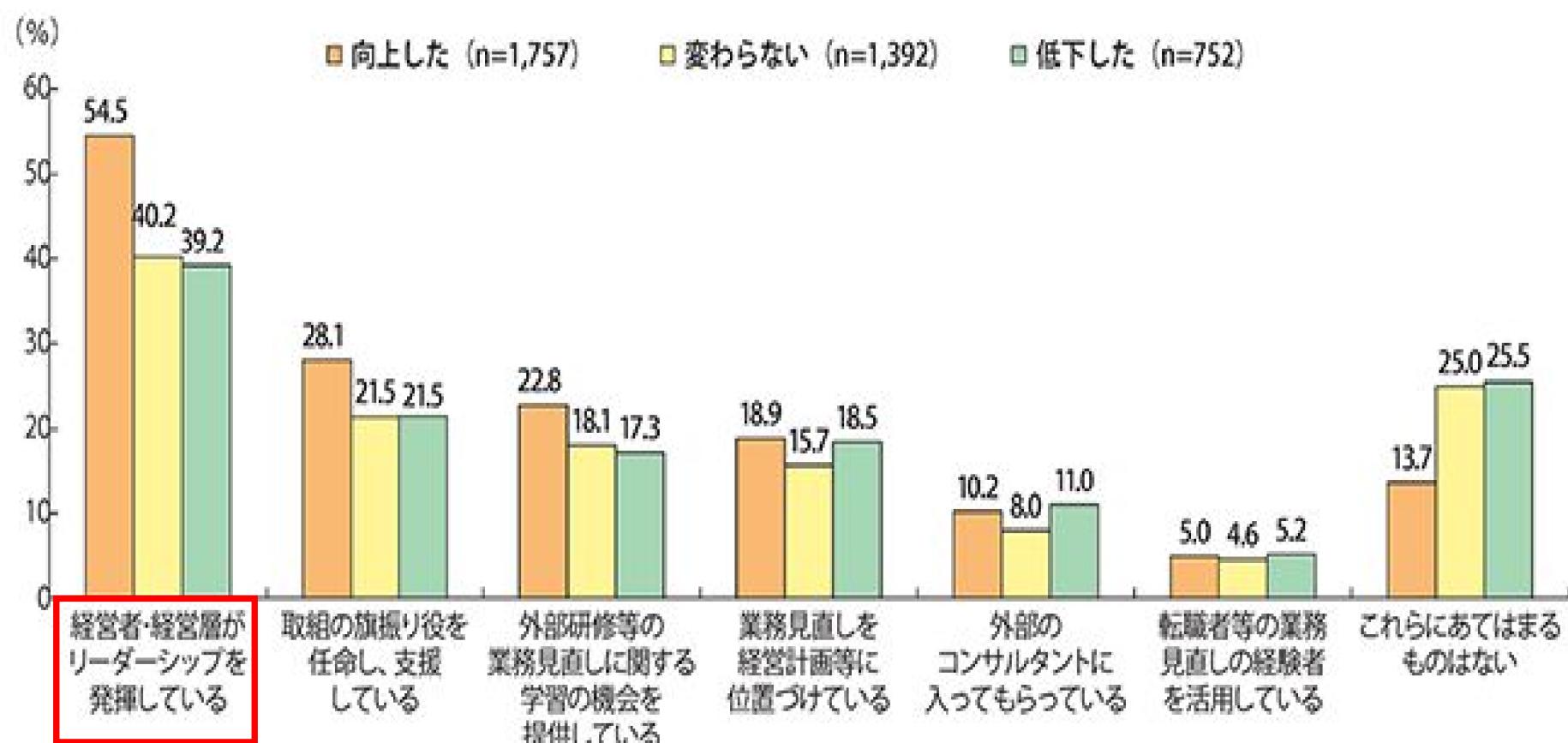
## 業務見直しを行うに当たっての課題



資料：三菱UFJリサーチ＆コンサルティング（株）「人手不足対応に向けた生産性向上の取組に関する調査」（2017年12月）  
(注) 複数回答のため、合計は必ずしも100%にはならない。

出典：平成30年度中小企業白書

## 3年前と比べた労働生産性別に見た、業務見直しの取組における体制



資料：三菱UFJリサーチ＆コンサルティング（株）「人手不足対応に向けた生産性向上の取組に関する調査」（2017年12月）

(注)1.複数回答のため、合計は必ずしも100%にはならない。

2.3年前と比べた労働生産性について、「わからない」の項目は表示していない。

3.労働生産性について、「かなり向上」及び「やや向上」の回答を「向上した」とし、「やや低下」及び「かなり低下」の回答を「低下した」として集計している。

出典：平成30年度中小企業白書

# 【 目次 】

## 第1章 なぜ労働生産性が重要なのか？

- I 日本の労働生産性の現状
- II 労働生産性とは？
- III なぜ、一人当たり労働生産性の向上が必須なのか？
- IV 社内業務改善を成功させるために必要なことは？

## 第2章 社内業務改善費用に係る試験研究費の改正

- I 令和3年度改正による「業務改善行為」と試験研究費の関係性
- II 業務改善行為が試験研究費に該当するかの判断
- III 研究開発費として損金経理した金額の範囲
- IV ソフトウェア開発と研究開発費の区分
- V ノーコードツールを利用した技術開発行為について
- VI 業務改善開発行為に係る経費の試験研究性の判断のポイント

## 第3章 その他の「生産性向上の支援制度」について

# I 令和3年度改正による「業務改善行為」と試験研究費の関係性

令和3年  
度  
税制改正  
大綱

## 三 法人税課税 4 民間におけるデジタル化の推進

開発中の技術をその開発をする者において試行する場合において、その技術がその者の業務改善に資するものであっても、その技術に係る試験研究が工学又は自然科学に関する試験研究に該当するときは、その試験研究に要する費用は研究開発税制となること等、研究開発税制の対象となる試験研究費の範囲について明確化する。

## **【新設】(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8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

(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

## **【改正通達・趣旨説明】**

無駄となった事務を止めるなどの事務処理手順の変更若しくは簡素化又は部署編成を例えばフラット化する若しくは事業部制を採用するなどの変更については、自然科学に係る試験研究とはいえない。一方で、技術の開発過程において、自社を実験場として技術の試行を行った場合に、人が今まで担ってきた作業の代替（短縮、省力化）をするような業務改善にも資する技術の開発を行った場合については、当然試験研究性がある。

## 「試験研究」の対象となる「業務改善行為」の具体例

Q2. 企業の財務分析や経営管理を便利にするサービスを開発しています。開発行為は税制の対象になりますか？

A2. 例えば、企業の職員が手作業で各所からデータを収集し、分析を行っている作業について、収集すべきデータを特定し、自動で収集し、解析するためのアルゴリズム及び当該仕組みを実装するためのソフトウェアの開発を行っているような場合、完成品を第三者に提供する場合は、製品の開発に係る試験研究になり、自社内の業務プロセスの中に実装する場合は技術の改良に係る試験研究となり得ると思われます。（「令3.6.25付法人税基本通達等の一部改正について（法令解釈通達）趣旨説明」）

出典：経済産業省産業技術環境局技術振興・大学連携推進課「研究開発税制の概要と令和3年度税制改正について」18頁

## 見直しの背景

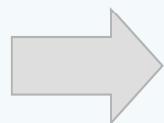
### ＜参考＞ 試験研究費の見直しの背景

- 研究開発税制における「試験研究費」の意義については、法令上、製品の製造若しくは技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究のために要する費用とされているが、その範囲が必ずしも明らかではなかった。
- その中で、過去国税庁において示されていたQ Aにおいて、試験研究費に該当しない費用として「事務能率・経営組織の改善に係る費用」が例示されていたところ、企業・税理士関係者の間では、「業務改善に係る費用」や「プロセスイノベーション」は対象外といった見解も示されるようになっていた。
- その中で、近年のAI・ソフトウェア関連の技術開発の進展に伴い、人が今まで担ってきた作業の代替（短縮・省人力化）をするような業務改善にも資する技術の開発を行うケースが増える中、これらの開発行為が対象なのか否か、明らかにする必要があった。
- このため、2021年度の税制改正においては、研究開発税制は、補助金とは異なり、企業の研究開発活動について、分野や主体に関わらない幅広い支援を行うものである（本資料P 3 参照）、という原点に立ち返り、試験研究費の対象に関する解釈について明確化をおこなった。

#### 国税庁Q&A

- (税制の対象外の費用の例)  
・事務能率・経営組織の改善に係る費用

#### 2021年度税制改正前



#### 一部の解釈

- ・業務改善に係る費用は対象外  
・プロセスイノベーションは対象外

出典：経済産業省産業技術環境局技術振興・大学連携推進課「研究開発税制の概要と令和3年度税制改正について」20頁

# 「Q&A研究開発減税・設備投資減税について」（平成15年10月）国税庁

## Q8 試験研究の意義

(A) この試験研究は、工学的・自然科学的な基礎研究、応用研究及び開発・工業化等を意味するもので、必ずしも新製品や新技术に限らず、現に生産中の製品の製造や既存の技術の改良等のための試験研究であっても対象となります。逆に、「製品の製造」又は「技術の改良、考案若しくは発明」に当たらない人文・社会科学関係の研究は対象となりません。

したがって、例えば、次のような費用は含まれませんので、ご注意ください。

### イ 事務能率・経営組織の改善に係る費用

ロ 販売技術・方法の改良や販路の開拓に係る費用

ハ 単なる製品のデザイン考案に係る費用

二 既存製品に対する特定の表示の許可申請のために行うデータ集積等の臨床実験費用

## 見直しの影響

従来、試験研究費の税額控除の対象とはなりにくかったサービス業等を営む中小企業でも、業務改善に係る本制度の適用となる可能性が大きく広がった。

よって、クライアントの事業活動において、業務改善活動の有無をヒアリングし、どういう場合に本制度の適用の可能性があるかを整理したうえで、本事業年度の申告での適用可否のチェックし、適用漏れや広く解釈して誤って適用してしまうことに注意する必要がある。

# 中小企業技術基盤強化税制

- **研究開発税制の一般型よりも高い控除率を措置（中小企業技術基盤強化税制）** することで、中小企業の研究開発投資を後押しします。

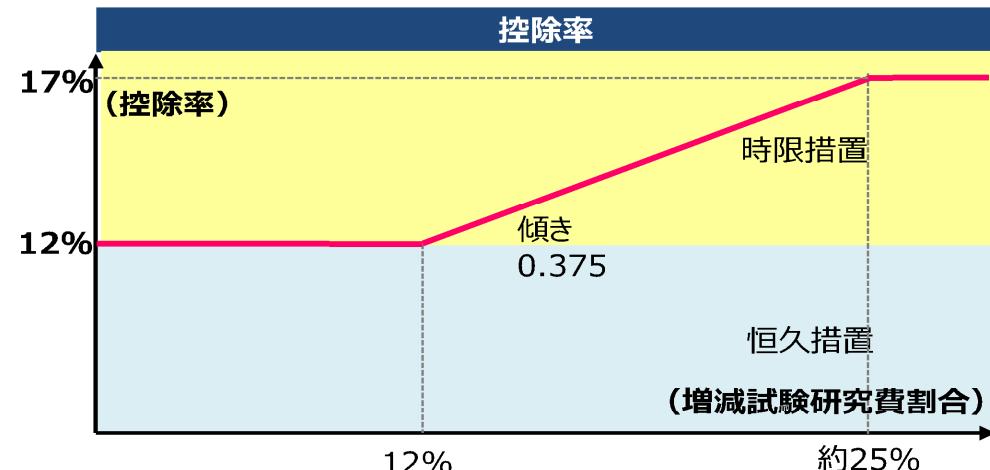
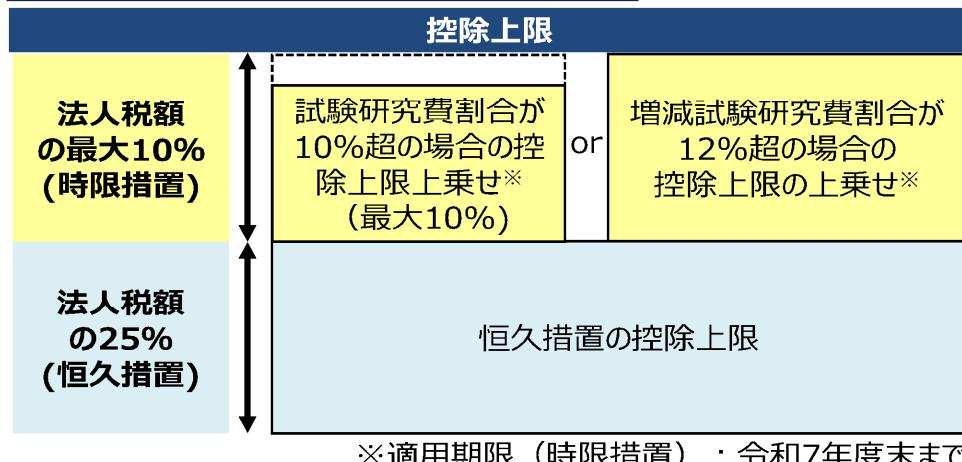
詳細は、中小企業庁サイトをご参照ください。

<https://www.chusho.meti.go.jp/zaimu/zeisei/kenkyukaihatsu/index.html>

こちらからもご確認いただけます▶



## 制度概要



## 法人住民税（※）に関する措置

### 大企業等の場合

法人住民税の  
課税標準額

研究開発税制等  
(国税) における控除額

### 中小企業者等の場合

法人住民税の  
課税標準額

中小企業技術基盤強  
化税制等 (国税)  
における控除額

※ 法人住民税の課税標準となる法人税額は、原則として税額控除（地方税法により定められたもの）を行う前の法人税額を用いることとされている。

出典：経済産業省産業技術環境局技術振興・大学連携推進課「研究開発税制の概要と令和5・6年度税制改正について」

## 用語の説明

- (1) 「増減試験研究費割合」とは、増減試験研究費の額の比較試験研究費の額に対する割合をいいます。
- (2) 「増減試験研究費の額」とは、適用年度（この制度の適用を受ける事業年度をいいます。以下同じです。）の試験研究費の額から比較試験研究費の額を減算した額をいいます。
- (3) 「比較試験研究費の額」とは、適用年度開始の日の3年前の日から適用年度開始の日の前日までの期間内に開始した各事業年度の試験研究費の額の合計額をその期間内に開始した各事業年度の数で除して計算した金額をいいます。
- (4) 「試験研究費割合」とは、適用年分の試験研究費の額の平均売上金額に対する割合をいいます。
- (5) 「平均売上金額」とは、適用年度の売上金額およびその適用年度開始の日の3年前の日から適用年度開始の日の前日までの期間内に開始した各事業年度（以下「売上調整年度」といいます。）の売上金額の合計額をその適用年度およびその各売上調整年度の数で除した金額をいいます。

出典：国税庁HP

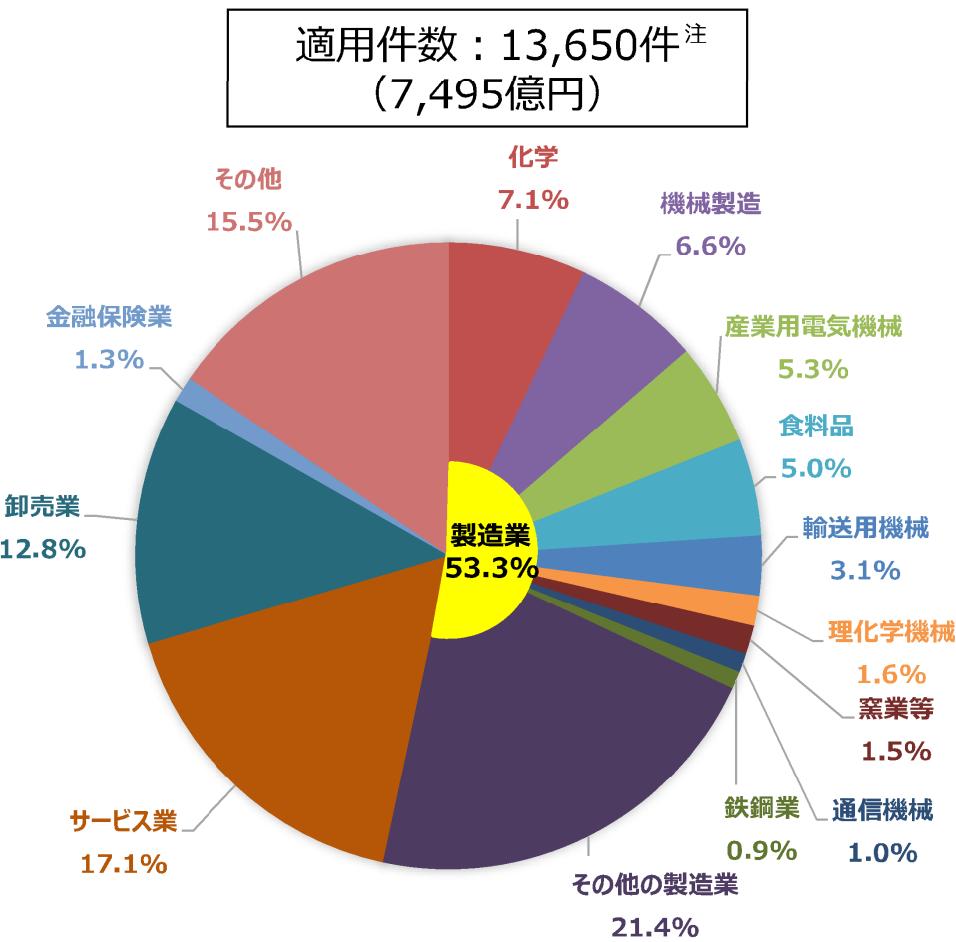
## 試験研究費の税額控除のインパクト

(単位：千円)

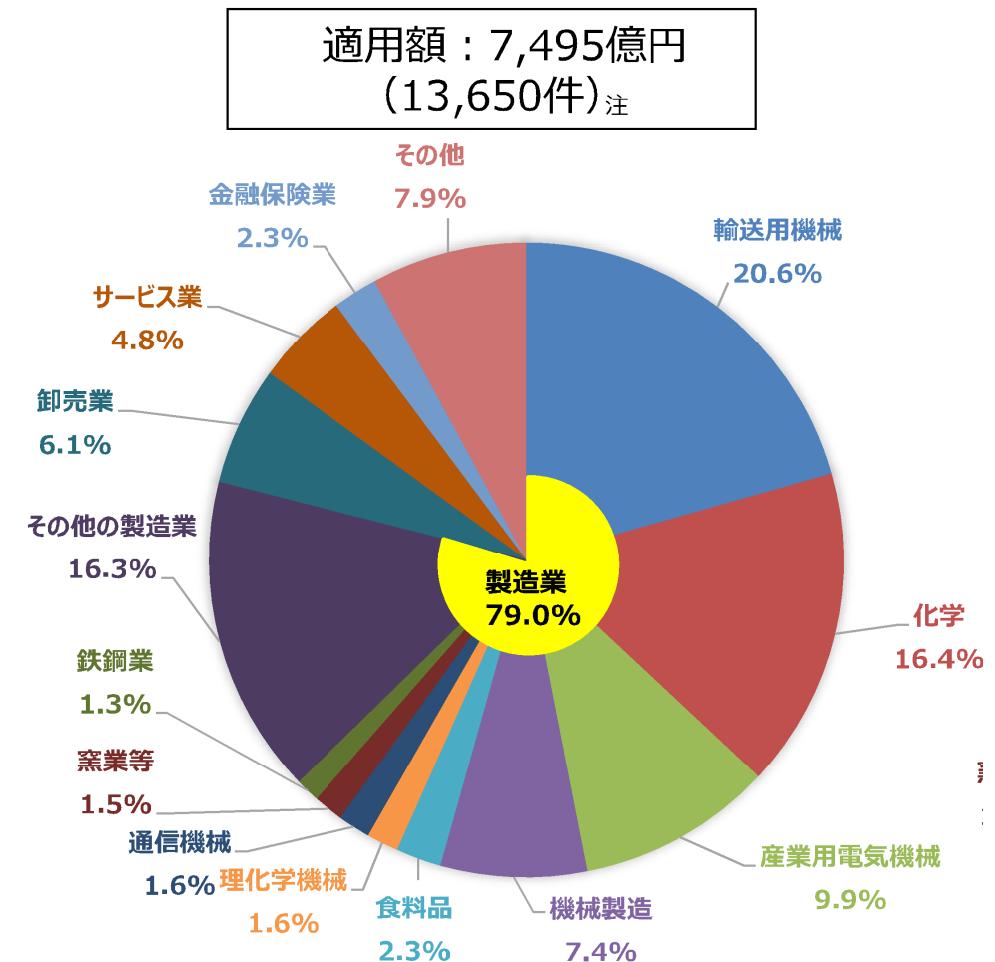
試験研究費	10,000		
法人税等	3,500	実効税率35%	
法人税の税額控除	1,200	支出金額の 12 % (最低控除率)	国税 (控除上限：最低25%)
地方税の課税標準特例	84	控除後の法人税を課税標準 (7%)	地方税
合計軽減額	4,784	47.8%の圧縮	

# 研究開発税制の適用状況 令和4年度【適用額ベース】

## 1. 一般型+中小企業技術基盤強化税制



## 1. 一般型+中小企業技術基盤強化税制



出典：経済産業省産業技術環境局技術振興・大学連携推進課「研究開発税制の概要と令和5・6年度税制改正について」10・11頁

## Ⅱ 業務改善行為が試験研究費に該当するかの判断

### 1 試験研究費（租税特別措置法第42条の4 第19項第1号）

- ① 製品の製造に係る試験研究（新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するための行うものに限る。）のために要する費用
- ② 技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究（新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するための行うものに限る。）のために要する費用
- ③ 対価を得て提供する役務の開発に係る試験研究のために要する費用
- ④ 上記①から③に掲げる費用で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のうち、棚卸資産若しくは固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額又は繰延資産となる費用の額

### 2 試験研究の意義（租税特別措置法通達42の4 (1) -1）

事物、機能、現象などについて新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行う創造的で体系的な調査、収集、分析その他の活動のうち自然科学に係るもの

## 1 試験研究費（租税特別措置法第42条の4 第19項第1号）

- ① 製品の製造に係る試験研究（新たな知見を得るために又は利用可能な知見の新たな応用を考案するための行うものに限る。）のために要する費用
- ② 技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究（新たな知見を得るために又は利用可能な知見の新たな応用を考案するための行うものに限る。）のために要する費用
- ③ 対価を得て提供する役務の開発に係る試験研究のために要する費用
- ④ 上記①から③に掲げる費用で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のうち、棚卸資産若しくは固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額又は繰延資産となる費用の額

令和  
3年  
改正

## 2 試験研究の意義（租税特別措置法通達42の4（1）－1）

事物、機能、現象などについて新たな知見を得るために又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行う創造的で体系的な調査、収集、分析その他の活動のうち自然科学に係るもの

## 措法通達42の4(1)－1趣旨説明(25頁)

研究開発税制は、我が国の科学技術・イノベーション基本計画における研究開発費の政府目標を達成するための一つの手段であるが、同計画の KPI である「研究開発費」は総務省統計局が行っている科学技術研究調査の調査項目となっている。そして、この科学技術研究調査は、元々は OECD の R&D 統計の適切な国際比較のためのマニュアルであり、現在では、OECD 加盟国における研究開発税制における研究開発の定義においても参照されている “Frascati Manual” に準拠している。このため、研究開発費の政府目標を達成するために研究開発税制の対象となる試験研究費についても、この “Frascati Manual” に沿った方向に見直すことが考えられた。この “Frascati Manual” の中で “Research and experimental

development”が定義されおり、この“Research and experimental development”的範囲は、おおむね研究開発税制の対象となる試験研究と同様であるところ、研究開発税制においてはリバースエンジニアリングのような行為が必ずしも明確には排除されていなかったことを踏まえ、試験研究費の範囲をグローバルスタンダードに合わせる観点から、この見直しが行われている。このことから、この科学技術研究調査及び“Frascati Manual”における研究開発費の定義に沿って定義することが適切であると考えられる。

## Frascati Manualによる「試験研究費」の判断 (措置法通達42の4(1)－1趣旨説明25頁)

以下の5つの要件を全て満たしているか？

- |   |       |                           |
|---|-------|---------------------------|
| 1 | 新規性   | 新たな発見を目指したものか？            |
| 2 | 創造性   | 自明ではなく、独自の概念及び仮説に基づいているか？ |
| 2 | 不確実性  | 最終的な結果が不確実なものか？           |
| 4 | 体系性   | 計画され資金計画が立てられているか？        |
| 5 | 移転可能性 | 再現可能になりうる結果を導けるか？         |

### Ⅲ 研究開発費として損金経理した金額の範囲

業務改善に係る研究開発行為に係る費用の区分は？

税務



自己の製作に係るソフトウェア(法基通7-15の2)



自社利用のソフトウェアの利用により将来の収益獲得又は費用削減にならないことが明らか場合には、ソフトウェアの取得価額に算入しないことができる。  
(法基通7-15の3(カッコ書き))

業務改善に係る研究開発行為に係る費用の区分は？

会計



自社利用のソフトウェア  
(研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針第11項)



そのソフトウェアの利用により、将来の収益獲得又は費用の削減が確実であると認められる場合は、無形固定資産に計上し、確実であると認められない場合又は確実であるかどうか不明の場合には、費用処理をする。

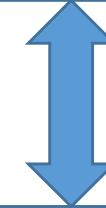
(研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針第11項)

**税務**

**ソフトウエア**

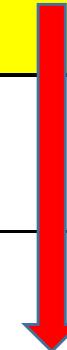
**会計基準**

**ソフトウエア**



# 自社利用ソフトウェア開発に係る税務＆会計の違い

		将来の収益獲得又は費用削減の効果		
		効果無し	不明	確実な場合
会計	費用	費用	費用	資産計上
税務	費用	資産計上	資産計上	資産計上
研究開発費区分	研究開発費	研究開発費	研究開発費	通常の事業経費



税会不一致となることから、研究開発税制の適用を受ける場合には、会計上は「研究開発費」として費用処理を行ったうえで、税務上は、別表四で加算留保処理を行う必要がある。

## IV ソフトウェア開発と研究開発費の区分

	区分	研究開発費	研究開発完了後の取扱い	税務耐用年数
1	販売目的のソフトウェア	受注制作のソフトウェア  <b>(研究開発費等に係る会計基準四1)</b>	該当無し（請負工事の会計処理に準して処理）	請負工事の会計処理に準して処理
2		市場販売目的のソフトウェア  <b>(研究開発実務指針第8,9項、法基通7-3-15の2（注3）、7-3-15の3（2）)</b>	最初に製品化された製品マスター完成までの費用	ソフトウェアとして資産計上。但し、著しい改良は研究開発費
3	自社利用のソフトウェア  <b>(研究開発実務指針第11項①、②、法基通7-3-15の2、7-3-15-3（2）（カッコ書）)</b>	クラウド環境等でサービス等を提供し、契約者から対価を得るソフトウェア (SaaS:Software as a Service)	将来の収益獲得又は費用削減が確実と認められるまでの費用 <b>（但し、税務は確実かどうか不明の場合には資産計上）</b>	5年
4		自社の業務改善のためのソフトウェア		5年

## V ノーコードツールを利用した技術開発行為について

システム開発

作成ツール

ソースコードの作成

開発の柔軟性

開発コスト

開発スピード

プロコード

全て書く

高い

高い

遅い

ローコード

必要部分のみ書く

中程度

中程度

中程度

ノーコード

書かない

低い

低い

早い

ノーコードツールで作成したアプリケーションは、会計上及び税務上の「ソフトウェア」に該当するのか？

会計基準

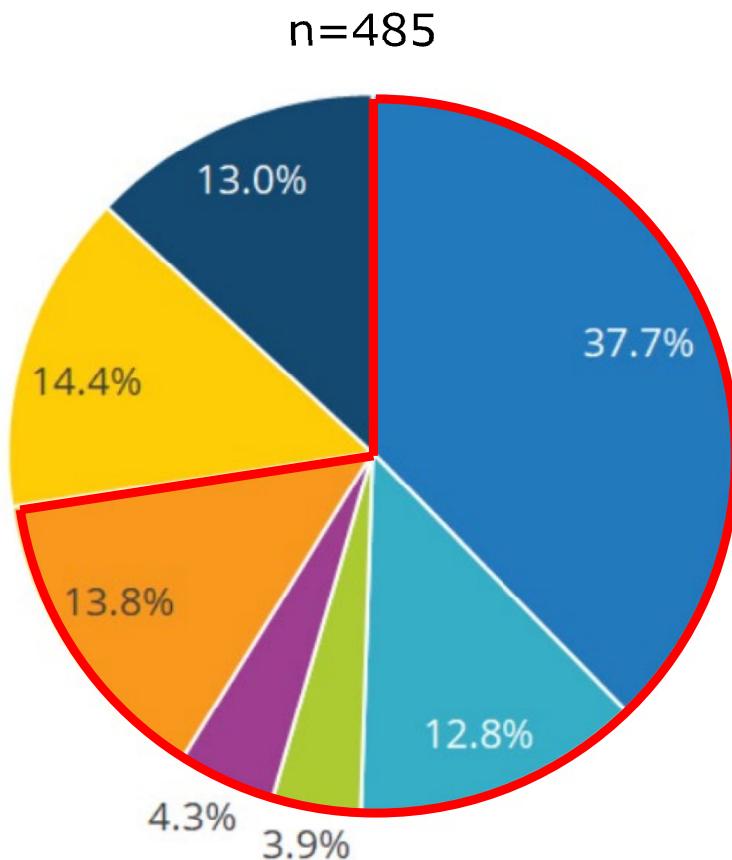
↓

ソフトウェアとは、コンピュータを機能させるように指令を組み合わせて表現したプログラム等（研究開発費等に係る会計基準－2）

↓

アプリケーションの作成ツールが異なるだけであり、ノーコードツールで作成されたアプリケーションも、コンピュータを機能させる指令を組み合わせたプログラムであり、会計上及び税務上のソフトウェアに該当する。

## 国内企業におけるローコード／ノーコードプラットフォームの導入状況

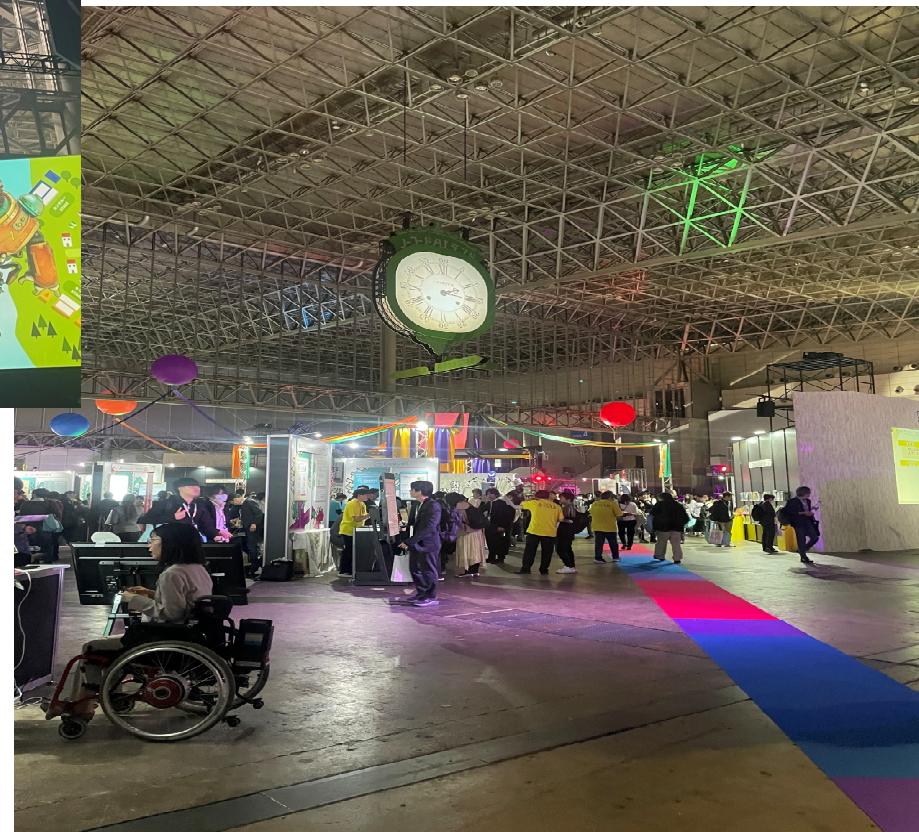


2021年時点で3/4が導入  
又は導入へ向けて検討

- 導入している
- 導入に向けて実装／検証を行っている
- 1年以内に導入する計画がある
- 1年後以降に導入する計画がある
- 評価／検討を行っている
- 今のところ導入の検討は全くない
- 知らない／分からない

出典：IDC Japan 国内企業におけるローコード/オーコードプラットフォームの導入状況に関する最新調査結果（2021年11月）  
<https://www.idc.com/getdoc.jsp?containerId=prJP48371421>

出典：総務省「情報通信産業の動向」



2025年10月27～28日「Cybozu Days 2025 ノーコードAIランド」in 幕張メッセにて

## VI 業務改善開発行為に係る経費の試験研究性の判断ポイント

業務改善に係る技術開発行為とは具体的どんな事例？

### 研究開発実務指針第11項

例一1 利用する前と比べ間接人員の削減による人件費が削減された

例一2 複数業務を統合するシステムを採用することにより入力業務等の効率化が図れた

1

## 体系性要件は満たしているか？

体系性要件は、措置法通達42の4(1)－1(試験研究の意義)にも、明記され、趣旨説明において記載のある「Frascati Manual」にも記載がある要件。



- ① 研究開発計画が策定されているか？
- ② 当該計画が、取締役会等の機関で決定されているか？
- ③ 研究開発報告が適時にされ、研究開発計画に基づいて、資金、研究時間、研究ステップ等について予実管理が行われているか？

～税務調査でのチェックポイントでもあるので注意～

2

## 人件費要件は満たしているか？

措令第27条の4第5項第1号

「専門的知識をもって当該試験研究の業務に専ら従事する者に限る」

中小企業庁個別照会(平成15年12月15日付課法2-28)

「試験研究税額控除制度における人件費に係る「専ら」要件の税務上の取扱いについて」



- ① 担当業務が試験研究の各プロセス(設計、試作、開発、評価、分析、データ収集等の業務(フェーズ)の中で欠かせないものであり、かつ、当該者の専門的な知識が当該担当業務に不可欠であること
- ② 従事期間がトータルとして相当期間(**おおむね1か月(実働20日程度)以上**)であること。当該担当業務が期間内に間隔を置きながら行われる場合には、それらの期間をトータルする。

# 研究者が研究以外の業務を兼務する場合について③

- 研究者が他の業務と兼任する場合についても、各人の研究開発への従事状況を明確に区分することができれば税制の対象になります。
- 兼任者の人件費については、コスト計算用ソフトで自動集計されるデータを用い、試験研究費となる金額を適正かつ効率的に算出している事例もあります。

## コスト計算用ソフトを用いた人件費集計の例

### 法人概要

業種：試薬の製造・販売等

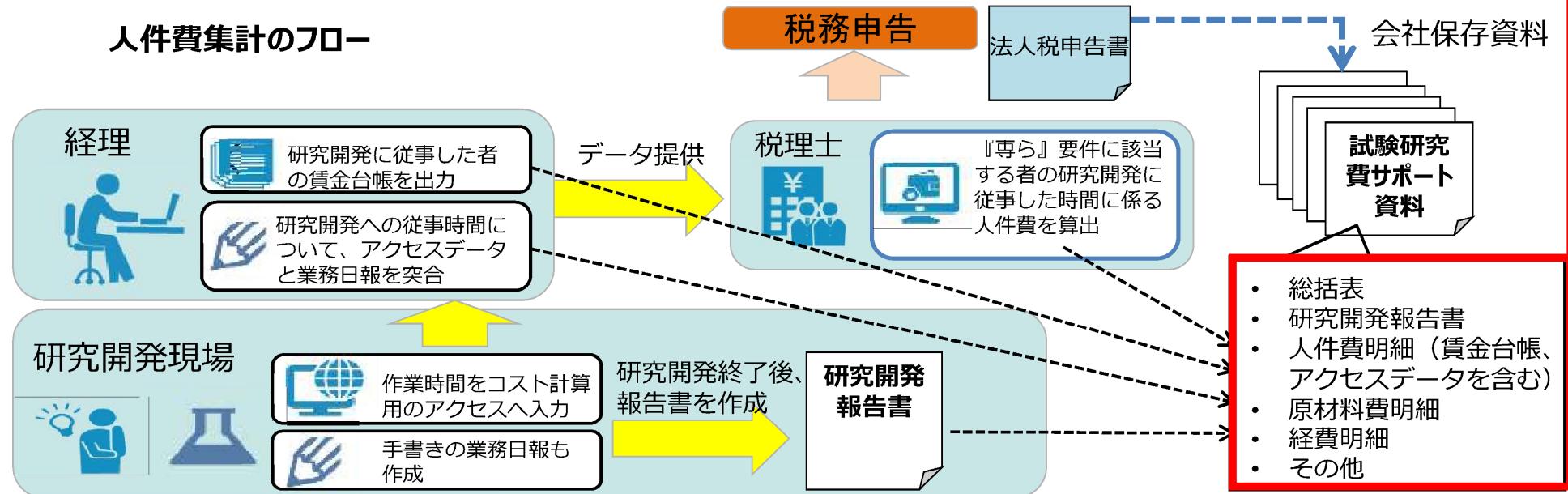
資本金：2,500万円

従業員数：約50名

研究開発体制：研究開発専門の部署は無く、必要な都度、社員をアサインしてプロジェクトを組んでいる。

### 税務調査提示資料

#### 人件費集計のフロー



出典：経済産業省産業技術環境局技術振興・大学連携推進課「研究開発税制の概要と令和5・6年度税制改正について」

# 令和7年度 税制改正等に関する要望書

一般社団法人 情報サービス産業協会

## (2) 「専ら」要件の緩和

「試験研究費税額控除制度」においては、「専門的知識をもって当該試験研究の業務に専ら従事する者」に対する人件費も税額控除の対象となっている。そして、国税庁通知（平成15年12月15日）によれば、この「専ら」とは、「その従事する実態が、おおむね研究プロジェクト計画に沿って行われるものであり、従事期間がトータルとして相当期間（おおむね1ヶ月（実働20日程度）以上）あること」とあるが、情報サービス産業の実態がこの要件にそぐわないとみられることから、こうした要件を緩和いただきたい。

## 業務改善に係る技術開発行為に必要な専門性について

研究開発実務指針第11項の例(P42)に基づく専門性判断

例一1 利用する前と比べ間接人員の削減による人件費を削減することを達成するための専門性

例一2 複数業務を統合するシステムを採用することにより入力業務等の効率化をはかるための専門性



これらの技術開発を成功させるには、営業、受注、製造又は仕入発注、在庫管理、出荷、納品確認、請求、回収という会社全体の業務フローに精通するという専門性が不可欠であり、また、税務申告要件のチェックも欠かすことが出来ない。

つまり、自然科学の知識だけでなく、むしろ、経理、税務という人文科学の専門性が重要である。

令和7年度  
税制改正等に関する要望書

一般社団法人 情報サービス産業協会

(1) 試験研究費の範囲の見直し

研究開発税制の適用対象とされる「試験研究費」には、通達において、「人文科学及び社会科学に係る活動は含まれない」とされている。しかし、科学技術・イノベーション基本法は、「自然科学と人文科学との相互の関わり合いが科学技術の進歩及びイノベーションの創出にとって重要であることに鑑み、両者の調和のとれた発展について留意されなければならない。」と定めており、自然科学以外の学術成果に基づく研究開発を試験研究費の範囲から排除すべきではないと考える。また、近年の情報サービス開発の動向をみても、心理学や行動経済学など、人文科学や社会科学の学術成果を応用したサービス開発の事例が見受けられる。我が国の産業競争力を強化するためには、この動きを加速化することが必要であると考える。

# 令和5年度税制改正要望

## 日本機械輸出組合

5) 税制適用の裾野の拡大（自然科学及び工学と密に連携した人文社会科学に係る活動についても試験研究費の範囲に含めること等）

### 日本機械輸出組合 国際税務研究会 委員会社

ソニーグループ株式会社（座長）

伊藤忠商事株式会社（副座長）

川崎重工業株式会社（以下委員）

キヤノン株式会社

株式会社クボタ

株式会社小松製作所（コマツ）

シャープ株式会社

シンフォニアテクノロジー株式会社

住友商事株式会社

セイコーホームズ株式会社

大同特殊鋼株式会社

株式会社東芝

株式会社ニコン

日本精工株式会社

日本電気株式会社（NEC）

パイオニア株式会社

株式会社日立製作所

富士通株式会社

株式会社富士通ゼネラル

本田技研工業株式会社

丸紅株式会社

三菱重工業株式会社

三菱電機株式会社

# 科学技術基本法等の一部を改正する法律の概要

趣 旨

施行期日 令和3年4月1日

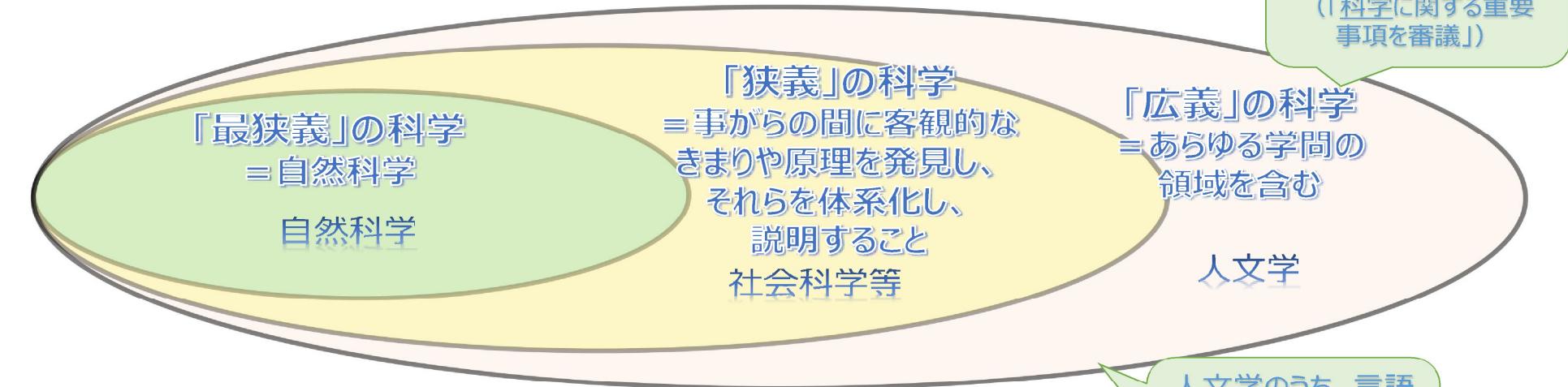
AIやIoTなど科学技術・イノベーションの急速な進展により、人間や社会の在り方と科学技術・イノベーションとの関係が密接不可分となっている現状を踏まえ、人文科学を含む科学技術の振興とイノベーション創出の振興を一体的に図っていくための改正を行う。

## 1. 科学技術基本法

- 法律名を「科学技術・イノベーション基本法」に変更
- 法の対象に「人文科学のみに係る科学技術」、「イノベーションの創出」を追加（第1条）  
※「科学技術の水準の向上」と「イノベーションの創出の促進」を並列する目的として位置付け
- 「イノベーションの創出」の定義規定を新設〈科技イノベ活性化法上の定義の見直し〉（第2条第1項）  
※科学的な発見又は発明、新商品又は新役務の開発その他の創造的活動を通じて新たな価値を生み出し、これを普及することにより、経済社会の大きな変化を創出することをいう。
- 科学技術・イノベーション創出の振興方針に以下を追加（第3条）
  - ①分野特性への配慮 ②学際的・総合的な研究開発 ③学術研究とそれ以外の研究の均衡のとれた推進
  - ④国内外にわたる関係機関の有機的連携 ⑤科学技術の多様な意義と公正性の確保
  - ⑥イノベーション創出の振興と科学技術の振興との有機的連携
  - ⑦全ての国民への恩恵 ⑧あらゆる分野の知見を用いた社会課題への対応 等
- 「研究開発法人・大学等」、「民間事業者」の責務規定（努力義務）を追加（第6条、第7条）  
※研究開発法人・大学等…人材育成・研究開発・成果の普及に自主的かつ計画的に努める 等  
※民間事業者…研究開発法人・大学等と連携し、研究開発・イノベーション創出に努める 等
- 科学技術・イノベーション基本計画の策定事項に研究者等や新たな事業の創出を行う人材等の確保・養成等についての施策を追加（第12条）

出典：文部科学省「科学技術基本法等の一部を改正する法律の概要」

## 1. (2)「科学」の範囲について



### 科学技術基本法における「人文科学」(人文学+社会科学) の扱い

自然科学と人文科学の融合・ 境界領域⇒対象	「人文科学のみ」に係 る科学技術⇒対象外	近年、自然科 学的な研究手 法が浸透し、区 別が困難に
例) ◆AIと法 ◆金融工学 ◆デジタル人文学 ◆生命倫理 ◆科学技術イノベーション政策 の研究	例) (伝統的な) ◆古典文学 ◆哲学 ◆法学	人文学のうち、言語 学・史学等が、「狭 義の科学」とされる こともある。
<b>学問分野 の分類 (例)</b>		
自然科学	社会科学	人文学
数学・物理学・化学・工 学・生物学・農学・医歯薬 学・情報学 等	法学・政治学・経済学・ 経営学・社会学・心理 学・教育学 等	哲学・芸術学・文学・言 語学・史学・文化人類学 等

出典:内閣府「科学技術基本法の見直しの方向性について」(令和元年10月16日)

# 科学技術基本法改正に関する日本学術会議幹事会声明

現在政府では科学技術基本法の改正作業が進められており、このたび、法改正の基本的方向性を審議してきた総合科学技術・イノベーション会議・基本計画専門調査会・制度課題ワーキンググループの報告書（「科学技術・イノベーション創出の総合的な振興に向けた科学技術基本法等の在り方について」、2019年11月20日。以下「報告書」という。）が公表された。（中略）

報告書は、科学技術基本法改正の基本的方向性として、1) 法の対象である「科学技術」の範囲に「人文科学」、すなわち人文・社会科学を積極的に位置づけること、及び、2) 「イノベーション創出」の概念を科学技術基本法に加えると同時に、この「イノベーション創出」を、新たな商品や役務の開発だけでなく、「社会課題解決に向けた活動も含め、多様な主体による創造的活動から生まれる成果を通じ、経済や社会の大きな変化を創出する」ことを指す広い意味で定義すべきこととしている。

このうち第1の点については、日本学術会議は、かねてより、現在の科学技術基本法第1条が「科学技術（人文科学のみに係るものを除く。）」と規定するのに対して、この除外規定を削除して、人文・社会科学を科学技術基本法に基づく施策の対象とし、もって人文・社会科学を含む科学・技術の全体について長期的かつ総合的な政策を展開することの必要性を指摘してきた<sup>2</sup>。

地球規模の大規模な気候変動、人工知能やゲノム編集技術などの発展、少子・高齢化等が急速に進む現代において、社会が解決を求める様々な課題に学術が貢献するためには、人間と社会の在り方を相対化し時に批判的に考察する人文・社会科学の特性を踏まえつつ、自然科学と人文・社会科学とが緊密に連携し、総合的な知の基盤を形成することが不可欠である。人文・社会科学を科学技術基本法の中に積極的に位置づけるものとした報告書は、学術の総合的発展及び現代社会の諸課題の総合的解決に資するものであり、日本学術会議としてもこれを歓迎したい。(中略)

令和2年1月28日

# 【 目次 】

## 第1章 なぜ労働生産性が重要なのか？

- I 日本の労働生産性の現状
- II 労働生産性とは？
- III なぜ、一人当たり労働生産性の向上が必須なのか？
- IV 社内業務改善を成功させるために必要なことは？

## 第2章 社内業務改善費用に係る試験研究費の改正

- I 令和3年度改正による「業務改善行為」と試験研究費の関係性
- II 業務改善行為が試験研究費に該当するかの判断
- III 研究開発費として損金経理した金額の範囲
- IV ソフトウェア開発と研究開発費の区分
- V ノーコードツールを利用した技術開発行為について
- VI 業務改善開発行為に係る経費の試験研究性の判断のポイント

## 第3章 その他の「生産性向上の支援制度」について

## 中小企業省力化投資補助金は 「カタログ注文型」「一般型」2つの類型で申請可能です

交付申請隨時受付中



### カタログ注文型

付加価値額向上や生産性向上に効果的な  
「汎用製品」を「カタログ」  
から選択・導入

カタログ注文型トップ 

第4回応募申請受付中

2025年11月4日（火）～  
2025年11月27日（木）17:00



### 一般型

個別の現場や事業内容等に合わせた  
設備導入・システム構築等の  
多様な省力化投資を支援

一般型トップ 



## カタログ注文型

補助対象	補助上限額	補助率
補助対象として カタログに登録された 製品等	従業員数5名以下	200万円（300万円）
	従業員数6～20名	500万円（750万円）
	従業員数21名以上	1,000万円（1,500万円）

\*賃上げ要件を達成した場合、()内の値に補助上限額を引き上げ

## 労働生産性の向上目標

補助事業終了後3年間で毎年、申請時と比較して労働生産性を年平均成長率（CAGR）3.0%以上向上させる事業計画を策定し、採択を受けた場合はそれに取り組む必要があります。

なお、労働生産性は以下のように定義するものとする。

$$(付加価値額) = (営業利益) + (人件費) + (減価償却費)$$

$$(労働生産性) = (付加価値額) \div (従業員数)$$

$$(労働生産性の年率平均成長率) =$$

## 賃上げの目標

下記2点を補助事業期間終了時点で達成する見込みの事業計画を策定した事業者は、補助上限額を表中括弧内の額に引き上げます。

1.事業場内最低賃金を45円以上増加させる

2.給与支給総額を6%以上増加させる

※申請時に賃金引き上げ計画を従業員に表明していることが必要

※自己の責によらない正当な理由なく、賃上げの目標を達成できなかったときは、補助額の減額を行います。

# 券売機

#飲食サービス業

#生活関連サービス業

#娯楽業

#注文受付

#請求・支払

#顧客対応

## 活用イメージ



- ・さらに、キャッシュカウント機能を具備していれば、売上計上作業や売上金と釣銭準備金を分けるなどの経理業務が不要に。
- ・飲食店において、従業員が事前オーダー方式でお客様の注文を受け付けていたところ、券売機で自動化が可能です。



## 一般型

補助対象	補助上限額※1	
個別現場の設備や事業内容に合わせた設備導入・システム構築	従業員数5人以下	750万円（1,000万円）
	従業員数6～20人	1,500万円（2,000万円）
	従業員数21～50人	3,000万円（4,000万円）
	従業員数51～100人	5,000万円（6,500万円）
	従業員数101人以上	8,000万円（1億円）
補助率		
中小企業		
補助金額が1,500万円まで	1,500万円を超える部分	
<b>1/2(2/3)</b>	<b>1/3</b>	
小規模企業者・小規模事業者、再生事業者※2		
補助金額が1,500万円まで	1,500万円を超える部分	
<b>2/3</b>	<b>1/3</b>	

※1大幅な賃上げを行う場合、()内の値に補助上限額を引き上げ