

**【新設】（従前に提供している役務がある場合の新たな役務の判定）**

42の4(1)－2 法人が従前に提供している役務がある場合において、当該法人が提供する役務が措置法第42条の4第8項第1号に規定する「新たな役務」に該当するかどうかについては、例えば、当該法人が提供する役務が従前に提供している役務と比較して新たな内容が付加されている場合又は当該法人が提供する役務の提供方法が従前と比較して新たなものである場合には、「新たな役務」に該当する。

**【解説】**

- 1 平成29年度税制改正により追加されたサービス研究については、「新たな役務の開発」であることが要件の一つとされていることから、措置法通達42の4(1)－1において「新たな役務」とは、役務を提供する法人にとって従前に提供したことのない役務であればよいことを明らかにしている。本改正は、第4次産業革命型のサービス開発にチャレンジすることを税制面から後押しするといった観点から行われたものであるため、現に提供している役務を改良させるような研究をその対象とすることは想定していないということである。
- 2 しかしながら、例えば、現に提供している役務に関してビッグデータを収集するなどして、新たな法則を発見し、その法則を利用した役務を開発してこれまで提供していた役務と関連するものの、内容の異なる役務を顧客に提供するといったことも考えられる。この場合に提供された役務は、現に提供している役務を改良した結果ではあるものの、従前に提供していた役務とは別の役務又は追加された役務として、「新たな役務」と考えることもできる。  
そこで、従前に提供している役務があることを前提として、4要件を満たす試験研究を行い開発された役務については、従前に提供している役務と比較して新たな内容が付加されている場合、又はその法人が提供するサービスの提供方法が従前と比較して新たなものである場合には、「新たな役務」に該当することを、本通達において例示により明らかにしている。
- 3 例えば、製造工場などの機械の保守サービスを提供している法人が、IoTを利用して製造ラインの稼働状況などのビッグデータを収集し、保守サービスに加えて新たに機械の故障や交換時期などを知らせる予測サービスを開発し、顧客に提供するといった場合には、従前に提供している役務と比較して新たな内容が付加されていることから、「新たな役務」の提供に該当すると考えられる。このほか、近年ではフィンテックといわれるようなインターネットやスマートフォン、AIなどを活用した金融サービスを提供するようなものもある。例えば、いわゆるラップ口座のような金融機関が投資家との間で投資一任契約を締結して提供する投資サービスについては、従来はその顧客層が富裕層を中心とするものであったところ、AIやアルゴリズムによって資産運用を行ういわゆるロボアドバイザーによる投資サービスとして提供することにより、これまで対象とされていなかった顧客層に対するサービス提供が可能となったと考えられる。このような場合のいわゆるロボアドバイザーによるサービス提供の開発については、本通達にいう「当該法人が提供する役務の提供方法が従前と比較して新たなものである」と考えられる。この点、投資サービスという提供するサービス内容は従来と変わらないことから、「新たな役務」に該当しないのではないかと考える向きもあるが、これまで提供することができなかった顧客層に対して、サービスの提供

方法を新たに開発することにより新たな顧客層へのサービス提供が可能となることから、このようなサービスの開発は、「新たな役務」に該当すると考えられる。

ただし、従来の役務に新たな内容を付加して提供する場合であっても、本制度の対象となるサービス研究は対価を得て提供する役務の開発を目的とするものである必要があることから、例えば、何らかの商品の販売に併せて無償で役務を提供するといったような場合、新たな役務には該当するとしても、販売促進的な目的で開発された役務であると認められる場合には、結果的に収益性の向上に資するものであったとしてもその役務の開発が対価を得て提供されるものではないことから、本制度の対象となるサービス研究には該当しないこととなる。自社の事務効率を向上させるために役務を開発するような場合も、同様に本制度の対象となるサービス研究には該当しないことに注意が必要である。

4 なお、連結納税制度においても同様の取扱い（連措通 68 の 9(1)－2）を定めている。