

租税特別措置等に係る政策の事前評価書

1	政策評価の対象とした政策の名称	試験研究を行った場合の法人税額等の特別控除の拡充及び延長
2	対象税目	① 政策評価の対象税目 (法人税:義、所得税:外)(国税 23) (法人住民税:義)(地方税 32)
	② 上記以外の税目	
3	要望区分等の別	【新設・ <u>拡充</u> ・ <u>延長</u> 】 【 <u>単独</u> ・ <u>主管</u> ・ <u>共管</u> 】
4	内容	<p>《現行制度の概要》</p> <p>所得の計算上損金の額に算入される試験研究費の額がある場合、その事業年度の法人税額(国税)から、試験研究費の額に税額控除割合を乗じて計算した金額を控除することを認める制度。</p> <p>《要望の内容》</p> <p>我が国の国際競争力を支える民間研究開発の維持・拡大を図るため、イノベーションに繋がる中長期・革新的な民間研究開発投資を促す仕組みとする。</p> <p>具体的には、世界の産業構造が新型コロナウイルス感染症の影響もあり急速に変化しつつある中、企業が研究開発投資を増加させるインセンティブの更なる向上を図るため、総額型の控除上限引上げを行うとともに、経済のデジタル化等に伴う研究開発手法の変化に合わせた制度の見直し等を行う。</p> <p>○総額型及び中小企業技術基盤強化税制の控除上限引上げ ○クラウドサービスや製品開発のために用いられるツール等、自社利用ソフトウェアに係る試験研究費について、発生時損金処理と研究開発税制の税額控除対象試験研究費への算入 ○自社を実験場とした研究開発行為に係る規定の明確化(国税庁 Q&A における「事務能率・経営組織の改善に係る費用」の明確化) ○オープンイノベーション型の見直し(手続合理化等) ○総額型の控除率の上乗措置の適用期限の延長(2年間延長(令和4年度末まで)) ○試験研究費の額が平均売上金額の10%超の場合の上乗措置の適用期限の延長(2年間延長(令和4年度末まで)) ○中小企業者等について、試験研究費が8%超増加した場合の上乗措置の適用期限を延長(2年間延長(令和4年度末まで))等</p> <p>《関係条項》</p> <p>租税特別措置法(昭和32年法律第26号)第10条、第42条の4、第68条の9</p>
5	担当部局	環境省大臣官房総合政策課環境研究技術室
6	評価実施時期及び分析対象期間	評価実施時期:令和2年9月 分析対象期間:平成29年度～令和4年度

7	創設年度及び改正経緯	<ul style="list-style-type: none"> ・増加型:昭和 42 年度創設 ・中小企業技術基盤強化税制:昭和 60 年度創設 ・特別試験研究費税額控除制度:平成 5 年度創設 ・総額型:平成 15 年度創設 ・高水準型:平成 20 年度創設 ・平成 26 年度税制改正にて、上乘せ措置(増加型及び高水準型)を3年間延長するとともに、増加型の控除率を定率 5%から 5~30%(試験研究費の増加率に応じて控除率が変化する仕組み)に変更 ・平成 27 年度税制改正にて、控除上限を法人税額の 30%に引き上げる(総額型 25%、特別試験研究費税額控除制度(オープンイノベーション型)5%(ともに適用期限の定めなし))とともに、オープンイノベーション型の控除率(12%から 20%又は 30%)及び対象費用(中小企業からの知財権の使用料)を拡充し、繰越控除制度を廃止。 ・平成 29 年度改正にて、増加型を廃止した上で、総額型に増加インセンティブを組み込み、高水準型を延長しつつ、売上高試験研究費割合が 10%超の場合や中小企業者等の試験研究費が 5%超増加した場合に控除上限を上乘せできる措置を導入。加えて、試験研究費の定義を見直し(第4次産業革命型のサービスの開発を追加)、特別試験研究費税額控除制度の要件を緩和。 ・令和元年度改正にて、特別試験研究費税額控除制度の控除上限を法人税額の 5%から 10%に引き上げるとともに、支援対象を拡大し、一部控除率を引上げ。総額型の控除率を見直し、増加インセンティブを強化。高水準型を廃止し、試験研究費割合が 10%超の場合の控除率上乘せ措置を創設(令和 2 年度末まで)。ベンチャー企業が総額型を利用する場合の控除上限の引上げ。控除率及び控除上限の上乗せ措置を 2 年間延長(令和 2 年度末まで)
8	適用又は延長期間	<ul style="list-style-type: none"> ○クラウドサービスや製品開発のために用いられるツール等、自社利用ソフトウェアに係る試験研究費について、発生時損金処理と研究開発税制の税額控除対象試験研究費への算入 ○自社を実験場とした研究開発行為に係る規定の明確化(国税庁 Q&A における「事務効率・経営組織の改善に係る費用」の明確化) ○オープンイノベーション型の見直し(手続合理化等) <p>(以上、適用期限の定めなし)</p> <ul style="list-style-type: none"> ○総額型及び中小企業技術基盤強化税制の控除上限引上げ ○総額型の控除率の上乗せ措置の適用期限の延長 ○試験研究費の額が平均売上金額の 10%を超える場合の上乗せ措置 ○中小企業者等について、試験研究費が 8%超増加した場合に控除率及び控除上限を上乘せする仕組み <p>(以上、令和 3 年 4 月 1 日~令和 5 年 3 月 31 日(2 年間))</p>
9	必要性等	<p>① 政策目的及びその根拠</p> <p>《租税特別措置等により実現しようとする政策目的》 我が国の研究開発投資総額(平成 30 年度:19.5 兆円)の約 7 割(同:14.2 兆円)を占める民間企業の研究開発投資を維持・拡大することにより、イノベーション創出に繋がる中長期・革新的な研究開発等を促し、我が国の成長力・国際競争力を強化する。あわせて、自律的なイノベーションエコシステムを構築する。</p>

《政策目的の根拠》

○統合イノベーション戦略 2020 [令和 2 年 7 月 17 日閣議決定]

第Ⅲ部 各論

第 3 章 知の社会実装

(3) 政府事業・制度等におけるイノベーション化の推進

○目標

<研究開発投資の促進>

- ・政府研究開発投資目標（対 GDP 比 1%（第 5 期基本計画期間中の GDP の名目成長率を第 5 期基本計画策定当時の「中長期の経済財政に関する試算」（2015 年 7 月 22 日経済財政諮問会議提出）の経済再生ケースに基づくものとして試算した場合、期間中に必要となる政府研究開発投資の総額の規模は約 26 兆円となる。））及び官民研究開発投資目標（対 GDP 比 4%以上）の達成

<民間研究開発投資の促進>

- 先進技術の社会実装等の促進に向け、AI 等ソフトウェアの研究開発及びそれを活用した新たなサービスの社会実装を強化するため、民間の研究開発投資を支援する関連制度等の見直しを検討する。

○ 経済財政運営と改革の基本方針 2020（骨太の方針）[令和 2 年 7 月 17 日閣議決定]

第 1 章 新型コロナウイルス感染症の下での危機克服と新しい未来に向けて

5. 感染症拡大を踏まえた当面の経済財政運営と経済・財政一体改革

(2) 感染症拡大を踏まえた経済・財政一体改革の推進

～略～また、科学技術・イノベーション政策では、創業研究、デジタル化・リモート化や AI・ロボットなどの社会課題解決に資する分野を中核に据えて取り組む。その際、予算の質の向上を図りながら、官民連携による戦略的な研究開発投資を促進し、「世界で最もイノベーションに適した国」の実現につなげる。～略～

第 2 章 国民の生命・生活・雇用・事業を守り抜く

1. 感染症拡大への対応と経済活動の段階的引上げ 「ウィズコロナ」の経済戦略

(4) 消費など国内需要の喚起

～略～このため、AI・量子技術・水素等の脱炭素など最先端分野における研究開発を加速するとともに、複数年の取組である中小企業生産性革命推進事業をはじめとする予算や、出資・ファンド拡充による金融支援のほか、税制・規制改革も含め、あらゆる手段の活用を検討する。～略～

○成長戦略フォローアップ[令和 2 年 7 月 17 日閣議決定]

4. オープン・イノベーションの推進

(2) 新たに講ずべき具体的施策

① 産学官を通じたオープン・イノベーションの推進

ア) 企業発オープン・イノベーションの促進

・工場等の現場データの活用について、民間企業によるソフトウェアの研究開発・実装を促進するための環境整備を行う。

○Beyond 5G 推進戦略 -6G へのロードマップ- [令和 2 年 6 月 30 日総務省]

4. Beyond 5G 推進戦略

4-2. 研究開発戦略

			<p>(3)具体的な施策 (研究開発税制による支援) 国の研究開発及び研究開発支援に加えて、民間による研究開発を強力に後押しするよう、研究開発税制において、デジタル関連の研究開発が十分に支援できているかを検証し、必要な改正を実施する。</p>
		②: 政策体系における政策目的の位置付け	<p>9. 環境政策の基盤整備 9-3. 環境問題に関する調査・研究・技術開発</p>
		③: 達成目標及びその実現による寄与	<p>《租税特別措置等により達成しようとする目標》 次期「科学技術・イノベーション基本計画」改定作業において精査中 《政策目的に対する租税特別措置等の達成目標実現による寄与》 我が国全体の研究開発投資の7割以上を占める企業の研究開発投資を押し上げることにより、国全体の研究開発投資の対GDP比率を高め、イノベーションの加速を通じた我が国の成長力・国際競争力を強化することに大きく寄与することが可能。 なお、研究論文(Kasahara et al.(2014))によれば、研究開発税制(総額型)の導入により、研究開発投資が3.0~3.4%増加した。また、平成30年度経済産業省アンケート調査では約6割の企業が研究開発税制による研究開発投資の押し上げ効果を認識している。</p>
10	有効性等	①: 適用数	<p>○適用事業者(法人)数実績(うち、資本金1億円以下の法人分)</p> <p><総額型> 平成28年度 3,568 法人(781 法人) 平成29年度 4,102 法人(1,186 法人) 平成30年度 3,822 法人(1,017 法人) 令和元年度 3,625 法人(965 法人)(見込み) 令和2年度 3,625 法人(965 法人)(見込み)</p> <p><中小企業技術基盤強化税制> 平成28年度 5,380 法人(5,368 法人) 平成29年度 5,411 法人(5,391 法人) 平成30年度 5,690 法人(5,674 法人) 令和元年度 5,389 法人(5,374 法人)(見込み) 令和2年度 5,389 法人(5,374 法人)(見込み)</p> <p><オープンイノベーション型> 平成28年度 397 法人(189 法人) 平成29年度 503 法人(234 法人) 平成30年度 580 法人(283 法人) 令和元年度 596 法人(291 法人)(見込み) 令和2年度 596 法人(291 法人)(見込み)</p> <p>※平成28~30年度は「租税特別措置の適用実態調査(財務省)」により把握。 ※令和元年度、令和2年度は、「令和2年度経産省アンケート調査」の集計結果を元に、「租税特別措置の適用実態調査(財務省)」の数字で割り戻した数値で補正し算出している。</p>

○将来推計

<令和3年度>

・総額型	3,625／事業年度
・中小企業技術基盤強化税制	5,389／事業年度
・オープンイノベーション型	596／事業年度

<令和4年度>

・総額型	3,625／事業年度
・中小企業技術基盤強化税制	5,389／事業年度
・オープンイノベーション型	596／事業年度

※適用件数については、現時点において増減させる要素が明確でないことから、令和3年度、令和4年度は、令和2年度推計値と同数とした。

○業種別適用件数(実績)

業種別に適用件数をみると、総額型、中小企業技術基盤強化税制、オープンイノベーション型いずれも下記のとおり幅広い業種の企業で適用されている。

○平成30年度総額型適用件数

業種名	適用企業数	(うち資本金1億円以下の法人)
総計	3,822	1,017
製造業	2,592	600
化学工業	480	78
機械製造業	357	100
電気機械	295	66
食料品	248	60
輸送用機械	225	21
金属製品	180	56
その他製造業	807	219
サービス業	450	175
卸売業	360	135
その他	420	107

(出典:租税特別措置の適用実態調査(財務省))

○平成30年度中小企業技術基盤強化税制適用件数

業種名	適用企業数	(うち資本金1億円以下の法人)
総計	5,690	5,302
製造業	3,605	3,602
化学工業	471	471
機械製造業	482	482
電気機械	450	450
食料品	342	341
輸送用機械	142	141

金属製品	414	414
その他製造業	1,304	1,303
サービス業	727	725
卸売業	855	852
その他	503	123

(出典: 租税特別措置の適用実態調査(財務省))

○平成 30 年度オープンイノベーション型適用件数

業種名	適用企業数	(うち資本金 1 億円以下の法人)
総計	580	283
製造業	339	140
化学工業	79	25
機械製造業	38	15
電気機械	38	17
食料品	22	8
輸送用機械	29	6
金属製品	29	24
その他製造業	104	45
サービス業	96	67
卸売業	59	39
その他	86	37

(出典: 租税特別措置の適用実態調査(財務省))

※試験研究を行った場合の法人税額等の特別控除については、制度の対象の大宗が法人であり、所得税の活用については、国税庁による申告所得税標本調査 第 10 表 租税特別措置法関連項目によると、平成 30 年度の適用は 5 人(適用金額 0 百万円)となっている。それ以前の平成 28・29 年度の本税制の利用動向に大きな変化が生じていないことを踏まえると、個人の活用状況は極めて僅少であることが見込まれる。

②: 適用額

【国税】

○減収額実績

<総額型>

平成 28 年度 4,939 億円(48 億円)

平成 29 年度 6,102 億円(64 億円)

平成 30 年度 5,751 億円(57 億円)

令和元年度 4,325 億円(43 億円)(見込み)

令和 2 年度 3,803 億円(38 億円)(見込み)

<中小企業技術基盤強化税制>

平成 28 年度 260 億円(257 億円)

平成 29 年度 297 億円(296 億円)

平成 30 年度 357 億円(357 億円)

令和元年度 309 億円(308 億円)(見込み)

令和 2 年度 165 億円(165 億円)(見込み)

<オープンイノベーション型>

平成 28 年度 42 億円(1.6 億円)
平成 29 年度 81 億円(1.8 億円)
平成 30 年度 84 億円(3.7 億円)
令和元年度 84 億円(3.7 億円)(見込み)
令和 2 年度 78 億円(3.4 億円)(見込み)

○将来推計

<令和 3 年度>

・総額型	5,387 億円
・中小企業技術基盤強化税制	225 億円
・オープンイノベーション型	79 億円

<令和 4 年度>

・総額型	5,845 億円
・中小企業技術基盤強化税制	235 億円
・オープンイノベーション型	81 億円

※平成 28～30 年度は「租税特別措置の適用実態調査(財務省)」により把握。

※令和元年度、令和 2 年度及び将来推計は、「令和 2 年度経産省アンケート調査」の集計結果を元に、「租税特別措置の適用実態調査(財務省)」の数字で割り戻した数値で補正し算出している。

【地方税】

○減収額実績

<中小企業技術基盤強化税制>

平成 28 年度 34 億円
平成 29 年度 38 億円
平成 30 年度 46 億円

<オープンイノベーション型>

平成 28 年度 0.21 億円
平成 29 年度 0.24 億円
平成 30 年度 0.44 億円

(出典:総務省「地方税における税負担軽減措置等の適用状況等に関する報告書」)

○将来推計

<令和 3 年度>

・中小企業技術基盤強化税制	16 億円
・オープンイノベーション型	0.44 億円

<令和 4 年度>

・中小企業技術基盤強化税制	16 億円
・オープンイノベーション型	0.44 億円

※国税における適用額の推計のうち、資本金 1 億円以下の法人分の推計額に法人住民税率(7.0%)を乗じた数を計上した。

○業種別適用金額(実績)

業種別の適用金額では、総額型(輸送用機械)及びオープンイノベーション型(化学工業)の割合が高くなっている。

総額型については、輸送用機械が全産業の研究開発費に占める割合が24.0%と非常に高いこと、また、オープンイノベーション型については、全産業の研究開発費に占める化学工業の割合が19.1%と非常に高く、オープンイノベーションを積極的に行っているためと考えられる。

○平成30年度総額型適用金額 (単位:百万円)

業種名	適用金額	(うち資本金1億円以下の法人)
総計	575,132	5,746
製造業	470,361	3,625
化学工業	99,560	1,039
機械製造業	58,715	424
電気機械	60,148	309
食料品	12,914	327
輸送用機械	138,122	143
金属製品	4,727	181
その他製造業	96,175	1,202
サービス業	10,903	693
卸売業	26,357	412
その他	67,511	1,016

(出典:租税特別措置の適用実態調査(財務省))

○平成30年度中小企業技術基盤強化税制適用金額(単位:百万円)

業種名	適用金額	(うち資本金1億円以下の法人)
総計	35,736	35,676
製造業	27,183	27,176
化学工業	6,813	6,813
機械製造業	2,759	2,759
電気機械	3,443	3,443
食料品	2,206	2,201
輸送用機械	1,465	1,464
金属製品	1,884	1,884
その他製造業	8,613	8,612
サービス業	2,274	2,270
卸売業	4,329	4,300
その他	1,950	1,930

(出典:租税特別措置の適用実態調査(財務省))

○平成30年度オープンイノベーション型適用金額 (単位:百万円)

業種名	適用金額	(うち資本金1億円以下の法人)
-----	------	-----------------

総計	8,403	370
製造業	6,537	235
化学工業	3,601	156
機械製造業	832	20
電気機械	430	17
食料品	67	9
輸送用機械	963	2
金属製品	21	8
その他製造業	623	23
サービス業	333	50
卸売業	213	28
その他	1,320	57

(出典: 租税特別措置の適用実態調査(財務省))

※なお、総務省「科学技術研究調査」令和元年調査結果(平成30年度実績)によれば、民間研究開発投資額(143.3兆円)のうち、製造業の割合は86.5%であり、業種別研究開発投資構成比の上位業種としては、「輸送用機械器具製造業(21.5%)」、「医薬品製造業(9.9%)」、「電気機械器具製造業(8.9%)」、「情報通信機械器具製造業(8.3%)」となっているほか、非製造業の割合は13.5%となっている。

③ 減収額

適用額に同じ。

④ 効果

《政策目的の達成状況及び達成目標の実現状況》

回復基調にあった我が国の研究開発費の対GDP比率は、2014年度をピークに下降傾向にあり、2017年度に上昇傾向に転じたが、まだ2014年度を下回る比率にまで落ち込んでいる。

よって、未だ「官民合わせた研究開発投資を対GDP比の4%以上」及び「民間企業研究開発投資を対GDP比の3%以上」という目標を達成できていない。

対GDP研究開発投資比率の推移

	2013	2014	2015	2016	2017	2018
研究開発投資総額	3.57%	3.66%	3.55%	3.42%	3.48%	3.56%
民間企業研究開発投資額	2.50%	2.62%	2.56%	2.47%	2.52%	2.60%

(出典: 科学技術研究調査(総務省)、国民経済計算(内閣府))

そのため、「官民合わせた研究開発費の対GDP比4%以上」及び「民間企業研究開発投資の対GDP比3%以上」を達成するためには、引き続き本制度において、企業におけるイノベーションに繋がる中長期・革新的な研究開発への積極的な投資やイノベーション経営に向けた企業の意識・行動改革を最大限後押しすることが重要であると考えられる。

		<p>⑤: 税収減を是認する理由等</p>	<p>研究論文(Kasahara et al.(2014))によれば、研究開発税制(総額型)の導入により、研究開発投資が3.0~3.4%増加した。</p> <p>○総額型及び中小企業技術基盤強化税制の控除上限引上げ ○試験研究費の額が平均売上金額の10%を超える場合の上乗せ措置の適用期限の延長(2年間延長(4年度末まで)) ○中小企業者等について、試験研究費が8%超増加した場合に控除率及び控除上限を上乗せする仕組みを延長(2年間延長(4年度末まで)) ○オープンイノベーション型の見直し(手続合理化等)</p> <p>企業は、通常、研究開発等の企業行動により期待される税額控除の大きさを期待収益として取り込んだ上で、投資の可否を判断し、計画を策定する。税制が企業行動へのインセンティブ効果を持つためには予見可能性が必要であるが、新型コロナウイルスの感染拡大による経済低迷により、控除限度超過額が極端に多くなる状況では、研究開発インセンティブが相当程度低下し、税制が所期の政策効果を発揮することが困難になるおそれがある。もちろん、平年度においても一定程度の超過額が発生するものであるが、今回のような超過額の急増は、企業の経営判断の責任のみに帰することができず、企業の投資意欲に与える影響は看過できないものがある。こうした状況に鑑み、収益が悪化する時期の控除可能額の急激な落ち込みを緩和するため、一時的に控除上限を引上げる等をして、投資を下支えすることは妥当である。</p> <p>○クラウドサービスや製品開発のために用いられるツール等、自社利用ソフトウェアに係る試験研究費について、発生時損金処理と研究開発税制の税額控除対象試験研究費への算入 ○自社を実験場とした研究開発行為に係る規定の明確化(国税庁Q&Aにおける「事務能率・経営組織の改善に係る費用」の明確化) 「Society 5.0」を実現するためには、個別産業でのデータ・AIの活用・実装が重要。ウィズ/アフターコロナの流れは、日本企業にとって、ピンチでありチャンス。大胆に研究開発投資を行い、リアルデータ・AIを活用してビジネスモデルを転換する等、DX(デジタルトランスフォーメーション)の推進が不可欠。この対応が遅れると、日本経済の成長エンジンそのものが失われてしまう。そのため、現状、制度の対象外となっている、クラウド環境で提供するソフトウェアに係るアルゴリズム構築等の研究開発行為を税制の対象に追加し、投資を促進することは妥当である。</p>
11	相当性	<p>①: 租税特別措置等によるべき妥当性等</p>	<p>革新的なイノベーションがどのような業種・分野・企業形態から生まれてくるかを予測するのは困難であり、業種・分野・企業形態を問わず、幅広く技術・知識の基盤を確立させることが重要であることから、民間企業の研究開発投資に対しては、中立・公平な支援措置として税制措置を講じることが妥当。</p> <p>企業は、通常、研究開発等の企業行動により期待される税額控除の大きさを期待収益として取り込んだ上で、投資の可否を判断し、計画を策定する。税制が企業行動へのインセンティブ効果を持つためには予見可能性が必要であるが、新型コロナウイルスの感染拡大による経済低迷により、控除限度超過額が極端に多くなる状況では、研究開発インセンティブが相当程度低下し、税制が所期の政策効果を発揮する</p>

		<p>ことが困難になるおそれがある。もちろん、平年度においても一定程度の超過額が発生するものであるが、今回のような超過額の急増は、企業の経営判断の責任のみに帰することができず、企業の投資意欲に与える影響は看過できないものがある</p> <p>こうした状況に鑑み、収益が悪化する時期の控除可能額の急激な落ち込みを緩和するため、控除上限の引上を時限的に措置することは妥当であると考えられる。</p> <p>なお、諸外国では、研究開発に対する税制優遇措置について控除上限を設定していない国も多い。さらに、諸外国では近年、法人税率を下げつつ、研究開発に対する税制優遇措置を維持・拡充する傾向にある。</p> <p>また、現状の税制では、市場販売ソフトウェアに係る研究開発であれば税制の対象となるが、自社利用ソフトウェアに係る研究開発は税制の支援対象外であり、税制の中立性が損なわれていることから、本要望を通じて税制中立・公平な支援の実現を目指すことは妥当である。</p>
	② 他の支援措置や義務付け等との役割分担	<p>予算上の措置は、それぞれ国の政策に基づき助成等の対象者及び研究テーマ等を設定することで、より特定された分野又は研究開発投資段階において成果の獲得を目指す制度であり、民間活力による研究開発投資を幅広く促進する制度である税制措置とは支援目的と対象が異なる。</p> <p>OECD ペーパー(Appelt, S. et al. (2016))においても、「研究開発税制と予算等による直接的な支援措置とは政策目的が異なるとされており、予算等による直接的な支援措置は社会的リターンが大きい特定のプロジェクトを支援するものである一方、研究開発税制は、民間企業にどのような研究開発を行うかの選択の余地を残している点で、市場メカニズムに基づく措置であるとされている。</p>
	③ 地方公共団体が協力する相当性	<p>地方税法第 23 条第 1 項第 4 号及び第 292 条第 1 項第 4 号において、法人住民税は試験研究費税額控除前の法人税額を課税標準とすることとされている。その中で、中小企業者等においては、地方税法附則第 8 条により、試験研究費税額控除後の法人税額を課税標準とすることが定められている。</p>
12	有識者の見解	—
13	前回の事前評価又は事後評価の実施時期	平成 30 年 8 月