

## 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9) (法人住民税：義) (地方税9)
		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、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、投資インセンティブが効果的に働くよう見直しを行うとともに、オープンイノベーションの促進を図るための制度の見直し等を行う。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○一般型のインセンティブを強化</li> <li>○オープンイノベーション型におけるスタートアップ企業の定義の見直し及び控除率の引上げ</li> <li>○サービス開発の要件の見直し</li> <li>○一般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6年度末まで））</li> <li>○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6年度末まで））</li> <li>○中小企業者等について、試験研究費が9.4%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6年度末まで））</li> <li>○オープンイノベーション型の共同試験研究及び委託試験研究先として、特別研究機関等に福島国際研究教育機構を追加するとともに、成果活用促進事業者及び新事業開拓における研究開発の成果を活用する事業者と同機構から出資を受ける者を追加 等</li> </ul>
			<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</p>

5	担当部局	経済産業省産業技術環境局技術振興・大学連携推進課 内閣府 科学技術・イノベーション推進事務局参事官（イノベーション推進担当）
6	評価実施時期及び分析対象期間	評価実施時期：令和4年8月 分析対象期間：令和2年度～令和6年度
7	創設年度及び改正経緯	<ul style="list-style-type: none"> <li>・増加型：昭和42年度創設</li> <li>・中小企業技術基盤強化税制：昭和60年度創設</li> <li>・特別試験研究費税額控除制度：平成5年度創設</li> <li>・総額型：平成15年度創設</li> <li>・高水準型：平成20年度創設</li> <li>・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</li> <li>・平成27年度税制改正にて、控除上限を法人税額の30%に引上げる（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。</li> <li>・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。</li> <li>・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）</li> <li>・令和3年度改正にて、一般型（総額型から改名）の控除上限を25%から30%に引き上げるとともに、一般型の控除率を見直し増加インセンティブを強化。自社利用ソフトウェアに区分されるソフトウェアに関する試験研究費を税額控除対象に追加。特別試験研究費における共同研究の相手方に国立研究法人の外部化法人及び人文系の研究機関を追加。控除率及び控除上限の上乗せ措置を2年間延長（令和4年度末まで）</li> </ul>
8	適用又は延長期間	<ul style="list-style-type: none"> <li>○一般型のインセンティブを強化</li> <li>○オープンイノベーション型におけるスタートアップ企業の定義の見直し及び控除率の引上げ</li> <li>○サービス開発の要件の見直し</li> <li>○オープンイノベーション型の共同試験研究及び委託試験研究先として、特別研究機関等に福島国際研究教育機構を追加すると</li> </ul>

			<p>ともに、成果活用促進事業者及び新事業開拓における研究開発の成果を活用する事業者と同機構から出資を受ける者を追加</p> <p>(以上、適用期限の定めなし)</p> <p>○一般型の控除率の上乗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9.4%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</p> <p>(以上、令和5年4月1日～令和7年3月31日(2年間))</p>
9	必要性等	① 政策目的及びその根拠	<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(令和2年度:19.2兆円)の約7割(同:13.8兆円)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> <p>《政策目的の根拠》 ○科学技術・イノベーション基本計画[令和3年3月26日閣議決定] 第3章 科学技術・イノベーション政策の推進体制の強化 1. 知と価値の創出のための資金循環の活性化 (b) あるべき姿とその実現に向けた方向性 【科学技術・イノベーション政策において目指す主要な数値目標】(主要指標) ・2021年度より2025年度までの、政府研究開発投資の総額の規模:約30兆円 ・2021年度より2025年度までの、官民合わせた研究開発投資の総額:約120兆円(政府投資が呼び水となり民間投資が促進される相乗効果や我が国の政府負担研究費割合の水準等を勘案)</p>
		② 政策体系における政策目的の位置付け	3. 産業技術・環境対策の促進並びに産業標準の整備及び普及
		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》 官民合わせた研究開発投資の総額を2021年度より2025年度までに約120兆円にする。 (政府投資が呼び水となり民間投資が促進される相乗効果や我が国の政府負担研究費割合の水準等を勘案)</p> <p>《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、経済産業省と連携した上で、経済産業研究所がEBPMの一環として行った研究のディスカッションペーパー(池内(2022))</p>

			<p>によれば、2015年度の税制改正におけるオープンイノベーション型の拡充により、平均で14.4%の外部支出研究開発投資の増加に寄与したことが示されている。</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>&lt;一般型&gt;          令和2年度 3,504 法人（1,024 法人）          令和3年度 3,698 法人（3,687 法人）（見込み）          令和4年度 3,698 法人（3,687 法人）（見込み）</p> <p>&lt;中小企業技術基盤強化税制&gt;          令和2年度 5,164 法人（5,148 法人）          令和3年度 6,091 法人（6,072 法人）（見込み）          令和4年度 6,091 法人（6,072 法人）（見込み）</p> <p>&lt;オープンイノベーション型&gt;          令和2年度 562 法人（281 法人）          令和3年度 692 法人（346 法人）（見込み）          令和4年度 692 法人（346 法人）（見込み）</p> <p>※令和2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3年度、令和4年度は、「令和3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> <p>○将来推計</p> <p>&lt;令和5年度&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・一般型 3,698 法人／事業年度</li> <li>・中小企業技術基盤強化税制 6,091 法人／事業年度</li> <li>・オープンイノベーション型 692 法人／事業年度</li> </ul> <p>&lt;令和6年度&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・一般型 3,698 法人／事業年度</li> <li>・中小企業技術基盤強化税制 6,091 法人／事業年度</li> <li>・オープンイノベーション型 692 法人／事業年度</li> </ul> <p>※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5年度、令和6年度は、令和4年度推計値と同数とした。</p> <p>○業種別適用件数（実績）          業種別に適用件数をみると、一般型、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。</p> <p>○令和2年度一般型適用件数</p>

業種名	適用企業数	(うち資本金1億円以下の法人)
総計	3,504	1,024
製造業	2,360	614
化学工業	473	98
機械製造業	286	75
電気機械	260	68
食料品	235	61
輸送用機械	150	23
金属製品	166	53
その他製造業	790	236
サービス業	429	169
卸売業	319	123
その他	396	118

(出典：租税特別措置の適用実態調査(財務省))

○令和2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	5,164	5,148
製造業	3,160	3,158
化学工業	394	394
機械製造業	442	442
電気機械	396	396
食料品	283	282
輸送用機械	107	107
金属製品	377	377
その他製造業	1,161	1,160
サービス業	730	728
卸売業	787	782
その他	487	480

(出典：租税特別措置の適用実態調査(財務省))

○令和2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	562	281
製造業	333	142
化学工業	91	33
機械製造業	30	12
電気機械	39	17
食料品	34	15

輸送用機械	14	2
金属製品	17	15
その他製造業	108	48
サービス業	94	67
卸売業	50	34
その他	85	38

(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、令和2年度の適用は8人(適用金額23百万円)となっている。それ以前の平成30・令和元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

<一般型>

令和2年度 4,737億円(132億円)

令和3年度 4,999億円(504億円) (見込み)

令和4年度 4,999億円(504億円) (見込み)

<中小企業技術基盤強化税制>

令和2年度 208億円(206億円)

令和3年度 245億円(243億円) (見込み)

令和4年度 245億円(243億円) (見込み)

<オープンイノベーション型>

令和2年度 108億円(4.5億円)

令和3年度 133億円(5.5億円) (見込み)

令和4年度 133億円(5.5億円) (見込み)

○将来推計

<令和5年度>

- ・一般型 4,999億円億円
- ・中小企業技術基盤強化税制 245億円億円
- ・オープンイノベーション型 133億円

<令和6年度>

- ・一般型 4,999億円億円
- ・中小企業技術基盤強化税制 245億円億円
- ・オープンイノベーション型 133億円

※令和2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3年度、令和4年度及び将来推計は、「令和3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>

令和2年度 17億円

<オープンイノベーション型>

令和2年度 0.36億円

(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 17億円

・オープンイノベーション型 0.39億円

<令和4年度>

・中小企業技術基盤強化税制 17億円

・オープンイノベーション型 0.39億円

※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、一般型(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。

一般型については、輸送用機械が全産業の研究開発費に占める割合が19.5%と非常に高いことから、積極的に研究開発投資を行っていると考えられる。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55.4%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ものと考えられる。

○令和2年度一般型適用金額

(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	473,720	13,230
製造業	378,419	9,086
化学工業	85,850	3,041
機械製造業	32,069	491
電気機械	68,092	721
食料品	16,083	741
輸送用機械	92,594	165
金属製品	3,942	338

その他製造業	79,788	3,589
サービス業	14,511	1,599
卸売業	25,140	1,328
その他	55,650	1,217

(出典：租税特別措置の適用実態調査(財務省))

○令和2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	20,766	20,620
製造業	14,963	14,959
化学工業	3,075	3,075
機械製造業	1,972	1,972
電気機械	1,786	1,786
食料品	1,346	1,342
輸送用機械	426	426
金属製品	1,238	1,238
その他製造業	5,120	5,120
サービス業	1,744	1,737
卸売業	2,765	2,639
その他	1,294	1,285

(出典：租税特別措置の適用実態調査(財務省))

○令和2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	10,768	449
製造業	9,314	283
化学工業	5,969	189
機械製造業	388	13
電気機械	580	13
食料品	179	17
輸送用機械	582	1
金属製品	18	11
その他製造業	1,597	40
サービス業	296	71
卸売業	367	51



			<table border="1"> <tr> <td>その他</td> <td>791</td> <td>44</td> </tr> </table> <p>(出典：租税特別措置の適用実態調査(財務省))</p> <p>※なお、総務省「科学技術研究調査」令和3年調査結果(令和2年度実績)によれば、民間研究開発投資額(13.8兆円)のうち、製造業の割合は89.9%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(28.0%)」、「医薬品製造業(9.5%)」、「電子部品・デバイス・電子回路製造業(8.3%)」、「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10.1%となっている。</p>	その他	791	44																																
その他	791	44																																				
		③ 減収額	適用額に同じ。																																			
		④ 効果	<p>《政策目的の達成状況及び達成目標の実現状況》 我が国の政府研究開発投資は増加したものの、民間投資は減少したことから、研究開発投資の総額は減少している。</p> <p>研究主体別研究費の推移(億円)</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>2016年度</th> <th>2017年度</th> <th>2018年度</th> <th>2019年度</th> <th>2020年度</th> <th>前年比(%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>総額</td> <td>184,326</td> <td>190,504</td> <td>195,260</td> <td>195,757</td> <td>192,365</td> <td>-1.7</td> </tr> <tr> <td>企業</td> <td>133,183</td> <td>137,989</td> <td>142,316</td> <td>142,121</td> <td>138,608</td> <td>-2.4</td> </tr> <tr> <td>非営利団体・公共機関</td> <td>151,102</td> <td>16,097</td> <td>16,160</td> <td>16,435</td> <td>16,997</td> <td>3.4</td> </tr> <tr> <td>大学等</td> <td>36,042</td> <td>36,418</td> <td>36,784</td> <td>37,202</td> <td>36,760</td> <td>-1.1</td> </tr> </tbody> </table> <p>そのため、「官民合わせて研究開発投資の総額を2021年度より2025年度までに約120兆円」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>		2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度	前年比(%)	総額	184,326	190,504	195,260	195,757	192,365	-1.7	企業	133,183	137,989	142,316	142,121	138,608	-2.4	非営利団体・公共機関	151,102	16,097	16,160	16,435	16,997	3.4	大学等	36,042	36,418	36,784	37,202	36,760	-1.1
	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度	前年比(%)																																
総額	184,326	190,504	195,260	195,757	192,365	-1.7																																
企業	133,183	137,989	142,316	142,121	138,608	-2.4																																
非営利団体・公共機関	151,102	16,097	16,160	16,435	16,997	3.4																																
大学等	36,042	36,418	36,784	37,202	36,760	-1.1																																
		⑤ 税収減を是認する理由等	<p>研究論文(Kasahara et al. (2014))によれば、2003年度の税制改正における総額型の導入により、研究開発投資が3.0~3.4%増加したとされている。また、経済産業省と連携した上で、経済産業研究所がEBPMの一環として行った研究のディスカッションペーパー(池内(2022))によれば、2015年度の税制改正におけるオープンイノベーション型の拡充により、平均で14.4%の外部支出研究開発投資の増加に寄与したことが示されている。</p> <p>以上のように、本税制の効果分析は一定程度行われているところであるが、こうした過去の分析等を踏まえつつ、引き続き、本税制の効果分析について検討していく。</p>																																			
11	相当性	① 租税特別措置等によるべき妥当性等	<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>研究開発税制については、平成29年度税制改正において、総額型の仕組みに研究開発投資の増減に応じて支援にメリハリをつける仕組みを導入した。さらに、令和元年度税制改正、令和3年度税制改正のそれぞれにおいて控除率カーブを変更し、更なるメリハリの強化を進めてきたところ。</p> <p>しかしながら、2021年に閣議決定された「科学技術・イノベーション基本計画」において「官民合わせた研究開発投資の総額を2021年度より2025年度までに約120兆円にする」ことが目標として示されており、これを達成するためには、今まで以上のスピードで、研究開発投資を増加させていくことが必要な状況となっており、インセンティブをさらに強化し、民間の研究開発投資を後押ししていく。</p> <p>大企業とスタートアップの委託・共同研究を促すことは、大企業にとっては、新しい技術・アイデアを取り込むことにつながり、新領域への研究開発投資の機会を生み出すことにつながる。また、スタートアップにとっては、大企業の経営資源を活用することで、成長のスピードを加速化することができ、その成長過程で多額の研究開発投資を行うことができる。</p> <p>そのため、大企業のスタートアップとの委託・共同研究を支援するオープンイノベーション型を、より使いやすい制度に見直すことは、我が国の研究開発投資を増やすことに効果的であり、政府目標の達成を目指す上で妥当であると考えられる。</p>
	<p>② 他の支援措置や義務付け等との役割分担</p>	<p>一般に、研究開発投資を促す政策的な手段としては、税制に加えて、規制緩和、補助金等の予算事業による支援が考えられるため、これらの政策ツールとの税制の役割の違いについて述べる。</p> <p>規制緩和については、規制を理由に現在生まれていない市場を生み出す、または、これまで制限されていた市場を拡大するという効果が期待されるものである。しかし、これらの効果は、主に規制の強い産業領域において有効であり、規制緩和が行われた領域の周辺で影響を及ぼす。そのため、あらゆる分野のイノベーションが期待できる訳ではない。</p> <p>予算事業については、量子、AI、医療、バイオ等の重点分野に対し、国からの資金を呼び水に集中的に民間投資を促すことができるという意味で効果的である。しかし、イノベーションがどのような領域の組み合わせによって生まれるかを事前に予測することは困難であること、研究開発は長期間継続して行うことによって、はじめて成果が生まれるケースも多々あることから、民間企業の自由な発想にもとづく、研究開発を支援することも必要。その意味で、研究開発税制は、研究開発テーマについて、特定のものに限定しておらず、市場原理、民間の創意工夫に基づいて、研究開発投資額を増やした領域に対してのインセンティブが生まれる仕組みとなっている。</p> <p>実際、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</p>

			<p>選択の余地を残している点で、市場原理に基づく措置であるとされており、上記の考え方とも一致する。</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		令和 2 年 9 月 (R2 経産 07)