

論壇

新たな研究開発税制導入の提言



望月文夫 【神田】

はじめに

本稿は、企業の技術革新を側面から支援する研究開発税制について、その沿革、現状、効果を概観した

1 わが国における研究開発税制の概要

(1)沿革 わが国の研究開発税制は、租税特別措置法42条の4に規定されている。本税制の歴史は古く、昭和42年度税制改正において、前年よりも試験研究費が増加した場合に税額控除を認める制度が導入された。

その後、平成15年度税制改正において、総額方式と呼ばれる現行制度の原型が導入された。平成14年11月政府税制調査会答申の7頁には、次のように記載されている。「厳しい経済状況の下、(中略)研究開発支出の『総額』の一定割合を税額控除する制度を導入する。その際、研究開発支出を増加させるためのインセンティブを高める観点から、基本的に売上高に占める研究開発費支出の比率が高いほど、税額控除率を高く設定する。また、研究開発は21世紀のわが国の産業・技術の創出につながるから、制度の基幹的部分は期限を区切らない措置とする。」

上で、これまでの発想を転換した新たな制度の導入を提言するものである。

を指し、平成25年度税制改正において、最高で法人税額の40%を控除できる制度を導入した。これについて、財務省『平成25年度税制改正の解説』403-404頁は、「民間投資の喚起のため、企業設備投資や研究開発・イノベーション創出への取組等を促進する(中略)」ことが掲げられており、このうち『研究開発・イノベーション推進』の観点から、イノベーションの観点から、イノベーションの強化に向けた『企業イノベーションを促進するための研究開発税制の拡充』を行うこととされたことを受け「た改正」と説明している。

(2)平成27年度税制改正と減税の効果 平成26年6月税制調査会報告書に、「税額控除が結果的に補助金と同じ効果を持つことを踏まえ、税率引上げに対応して大胆に縮減すべきことを受けて、税額控除限度を30%に引き下げた。これは、法人税率の引下げに合わせて、控除限度割合も減少させることである。

財務省は、『租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書』を国会に出しているが、それによると、研究開発税制による税額控除額は、平成26年度分が6746億円、平成25年度分が6240億円、24年度分が3952億円、23年度分が3395億円などとなっている。25年度分と26年度分が急増したのは、25年度税制改正を受けたものと考えられる。法人税収が10兆円強であることを考慮すれば、かなりの減税額である。

(3)研究開発税制の理念の統一

平成15年度税制改正当時、研究開発は21世紀のわが国の産業・技術の創出につながるものとしていた。これに対して、平成25年度税制改正においては、民間投資の喚起の観点から企業イノベーションを促進するた

め研究開発税制を強化した。一方で、平成26年6月の税制調査会報告書では、研究開発税制が結果的に補助金と同じ効果を持つと指摘している。以上の点からは、研究開発税制における理念が統一されておらず、その時々で経済政策の都合により二転三転していると指摘することもできる。政策税制とは言え、ある程度の統一した理念が必要であると考えられる。

わが国において研究開発の重要性は共通の理解となっている反面、本税制については政策税制の面が強調されすぎ、また、理念が統一されていないことが、その効果も限定的と推測できる。 わが国の研究開発税制は、法人税について毎年数千億円の減収をもたらしてきたが、これに対応して、わが国企業が何らかの研究成果を得ることができたであろうか。 筆者が、わが国売上高上位20社の直近の有価証券報告書を見たところ、単体貸借対照表に無形固定資産が(全く計上されていない会社を含め)総資産の1%を超えたのはわずか1社だけであった。平成15年度以降、研究開発費支出を高めるといふ政府の狙いについて、研究成果としての無形固定資産の計上という限られた視点ではあるが、所期の目的は達成されなかったと言えるのではないか。 これに対して、米国ではグループ、マイクログループ、アドビ及びスターバックスなどは、連結貸借対照表において総資産の1割を超える無形固定資産を計上していた。このほか、アップルは3%強であった。米国の有価証券報告書には単体財務諸表は含まれていないほか、米国外に所在する関係会社にも知的財産権を所有させているのは有名なことなので、連結ベースで見ても特段の問題はないと

考えられる。 もちろん、無形固定資産の計上を単純に比較するだけでは不十分かもしれない。しかし、わが国には米国会計基準を採用している企業も一定割合あることを考えれば、日米大企業の間における無形固定資産の計上割合の差異は憂慮すべきことであろう。 もともと、わが国の制度

2 英国におけるパテントボックス

(1)概要

ここで、少し視点を変えて英国のパテントボックス(patent box)税制を概観してみる。2012年(平成24年)に導入されたパテントボックス税制は、英国において、特許権等の知的財産権から生じる所得に対して10%の軽減税率を課す租税優遇措置であり、研究開発税制の一形態である。軽減税率の対象となるのは、特許権、ノウハウ、営業秘密、一部のソフトウェアの著作権などである。これは、英国政府が、英国におけるイノベーションの促進及び英国の税制の競争力向上を目指したものと説明されている。

英国のパテントボックス税制では、対象となる知的財産権が英国で開発されなくとも軽減税率の適用を受けることができるという点が特徴的である。これにより、別の国で開発された知的財産権を英国関係会社に

移転することで、その知的財産権から生じた所得は軽減税率の対象となってしまう。 (2)英国パテントボックス税制への批判 そもそも、パテントボックス税制は、2000年のアイルランド、そして2001年のフランスにより、知的財産権から生じる所得に軽減税率を適用することで導入された。その後、ベルギー、オランダ、スペインなどいくつかの国でも導入されてきた。ただし、各国により制度が異なっていること、問題になるほどの軽減税率ではなかったこと、などにより、英国の制度が導入されるまではあまり大きく取り上げられることはなかった。

英国のパテントボックス税制は、健全な国際競争の観点から有害な税制と言われ、別の国で開発された知的財産権を英国関係会社に

3 研究成果を重視する政策税制の導入の提言

税制調査会が述べるように、現行の研究開発税制には補助金と同じ効果がある一方、研究開発はわが国の産業・技術の創出につながる可能性がある。このことからすれば、国際競争力を側面から支援する制度の一つとして、わが国としても何らかの研究開発税制を有すべきであろう。 具体的には、OECDが認める範囲内で研究成果から生じる所得に軽減税率を適用することが考えられる。その際、重要なことは、売上高の内、研究成果に基づく収益を区分し認識することである。そして、研究成果の範囲を知的財産権のみに限定するのではなく、ブランド価値や販売ノウハウなどの新しい分野を含むことを考えるべきである。

今後、さらなるネット社会の進展や人工知能の応用を考えれば、知的財産権の重要性は明らかであるものの、国際競争の観点からは企業のブランド価値や販売力を高めていく必要があるだろう。その意味で、(名称はともかく)新たな研究開発税制が企業の研究開発を側面から支援できると考えられる。 ただし、これまでの研究開発税制については、研究開発費や知的財産権の議論が中心であり、ブランド価値や販売力をどの程度含めるかについての合意形成には時間を要するかもしれない。しかし、このような新たな税制を導入することで、中小企業を含めて真に競争力のある企業を増加させることができるのではないかと。 OECD租税委員会における議論の中心は、国際間における課税権の適正な配分にあるが、近年、知的財産権から生じる所得をどの国にどのよう帰属させるかが最大の焦点となっている。その上で、知的財産権による収益は、それが生じた国で計上すべきとの結論を得ている。

おわりに

研究成果に対する軽減税率については、既にいくつかの欧州諸国で導入されていることもあるが、今後の企業の競争力強化を見据え、知的財産権以外の研究成果から生じる収益を企業側が認識することは重要な意義を有する。自社の売上高に占める知的財産権だけでなく、ブランド価値や販売力による収益の割合が高まれば、国際競争力があ