

# 研究開発税制について

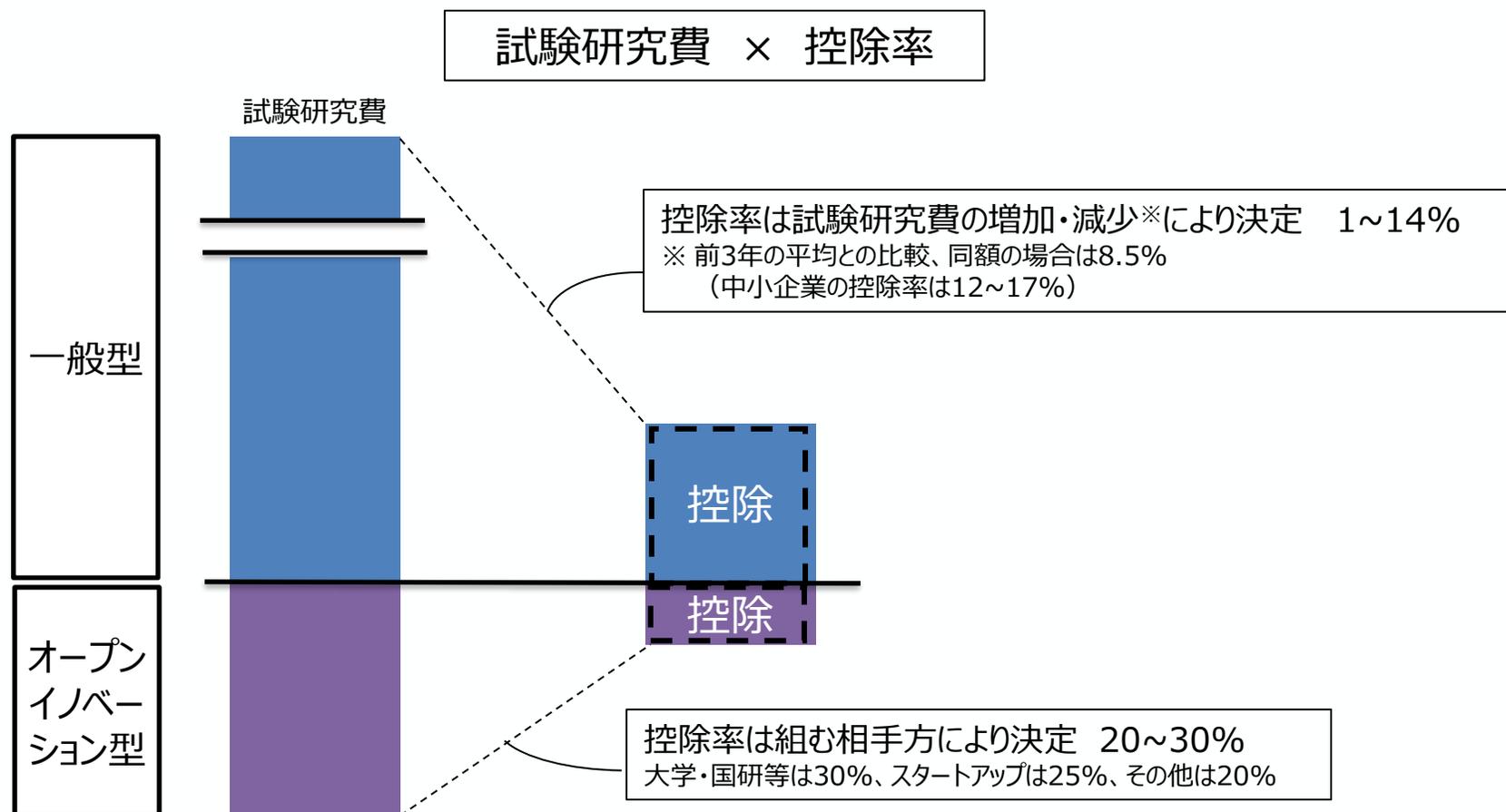
2025年6月3日

イノベーション・環境局 研究開発課

# 1. 研究開発税制の概要

- 研究開発税制は、試験研究費の一定割合を法人税額から控除できる制度。
- 大きく分けて、一般型、オープンイノベーション型の2つの制度が存在。
- 試験研究費のうち、法人税額から控除できる割合（控除率）と、法人税額のうち、控除できる上限（控除上限）については、一定の条件により変動※する仕組み。

※控除上限は、原則、法人税額の25%（試験研究費の増加・減少に応じた変動・オープンイノベーション型の別枠などにより最大で60%）。



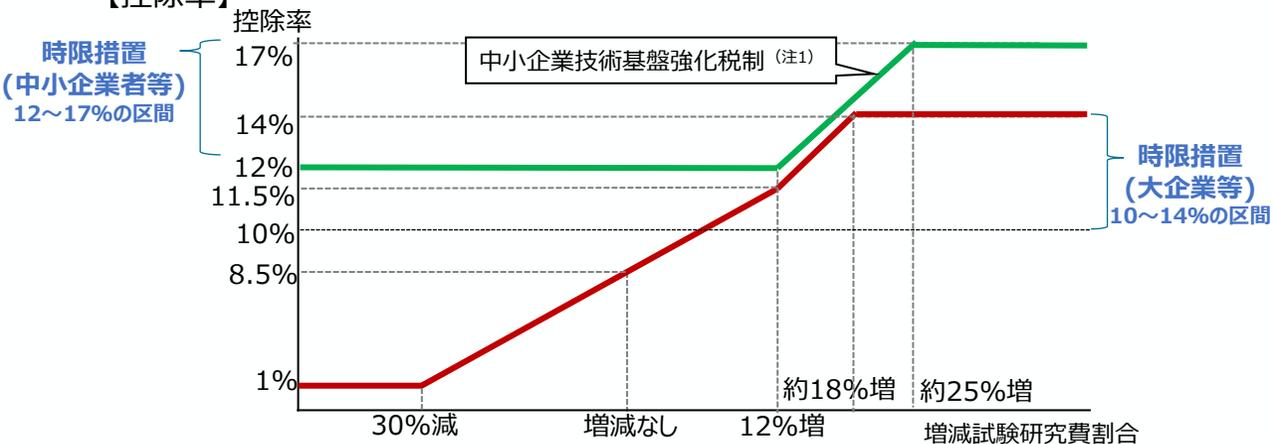
# (参考) 研究開発税制の詳細

- 研究開発税制は、研究開発投資の維持・拡大や、オープンイノベーションの促進を目的に、研究開発投資額の一定割合を法人税額から税額控除できる制度。
- 研究開発投資の全体額に適用可能な一般型 (注1) と、2者以上が関わる共同研究等において適用可能なオープンイノベーション型 (注2) が存在。

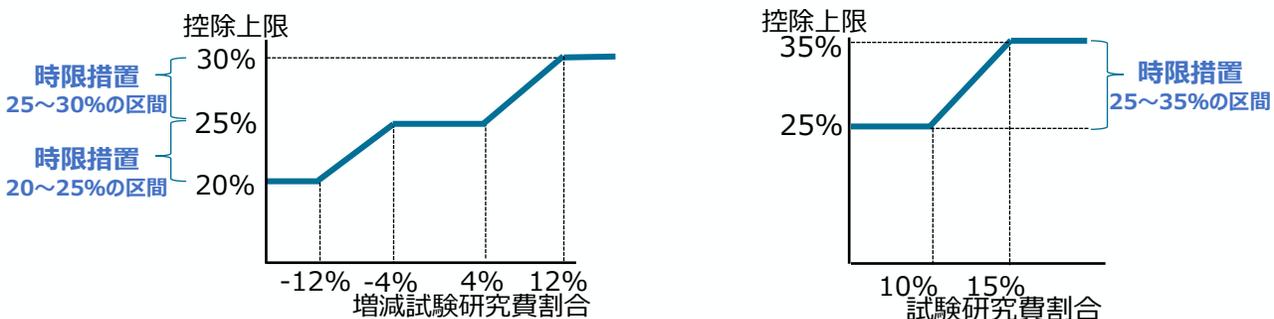
## 一般型

- 研究開発投資の促進のため、試験研究費につき、増減試験研究費 (注3) に応じて、控除率カーブに基づいた税額控除を行う (注4)。恒久措置と令和7年度末までの時限措置に分かれる。

【控除率】



【控除上限 (法人税額に対して控除可能な割合)】 (注5)



試験研究費割合が10%超の場合、控除上限の大きい措置を適用

## オープンイノベーション型

- オープンイノベーションの促進のため、共同試験研究・委託試験研究等を実施した際に、特別試験研究費につき税額控除を行う。
- 以下の類型に応じ、一般型とは別枠で法人税額の10%まで税額控除が可能。

制度の類型	控除率
特別研究機関 (注6)、大学等との共同・委託試験研究	30%
スタートアップ等との共同・委託試験研究	25%
その他の民間企業等との共同・委託試験研究	20%
中小企業者の知的財産を使用して行う試験研究	
技術研究組合の組合員が協同して行う試験研究	
高度研究人材の活用に関する試験研究	
希少疾病用医薬品・特定用途医薬品等に関する試験研究	

注1 資本金1億円以下等の中小企業は、一般型よりも高い控除率を措置している「中小企業技術基盤強化税制」が適用可能。

注2 オープンイノベーション型を適用した試験研究費の額については、「一般型」及び「中小企業技術基盤強化税制」を適用することはできない。

注3 増額試験研究費の額 (試験研究費の額から比較試験研究費 (※) の額を減算した金額) の比較試験研究費の額に対する割合

※前3年以内に開始した各事業年度の試験研究費の額を平均した額

注4 試験研究費割合 (※) が10%超の場合の控除率

上乗せ適用前の控除率 × (試験研究費割合 - 10%) × 0.5を加算

※適用年及び前3年以内の事業年度における売上金額の平均に占める試験研究費の額の割合

注5 設立10年以内等の要件を満たすベンチャー企業においては、より高い控除上限が適用される

注6 特別研究機関とは、以下の①~④が該当

① 科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律第2条第8項に規定する試験研究機関等

② 国立研究開発法人 (日本医療研究開発機構、量子科学技術研究開発機構等)

③ 福島国際研究教育機構

④ 国立健康危機管理研究機構

# (参考) 研究開発税制の主な経緯・主要事項

1967年度：増額した試験研究費の一定割合を税額控除する仕組みとして創設

1993年度：特別税額控除制度の創設（国研との共同研究、特定分野を他分野より優遇する仕組みの導入）

2003年度：試験研究費の総額の一定割合を税額控除する仕組みの導入（抜本改正）。特別税額控除制度の拡充（大学・国研との委託研究を追加）。特定分野の研究開発の深掘りの廃止。繰越し制度（1年）の導入。

2015年度：特別税額控除制度の拡充（オープンイノベーション型）（控除率12%→最大30%、控除上限5%別枠化）。  
繰越し制度（1年）の廃止。

2017年度：試験研究費の増減率に応じて控除率が変化する控除率カーブの導入（控除率6%～14%）。

2019年度：オープンイノベーション型の拡充（スタートアップとの共同研究の控除率20%→25%、オープンイノベーション型の控除上限5%→10%）。

2021年度：控除率カーブの改定（控除率2%～14%）、ソフトウェアの対象拡大。

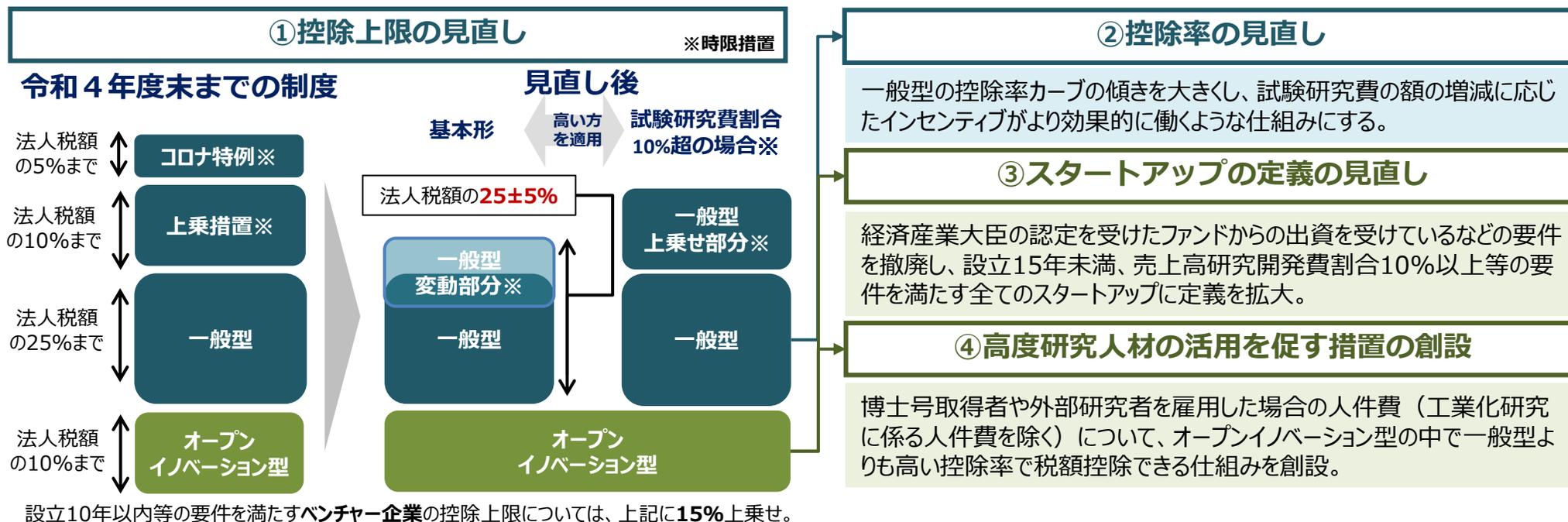
2023年度：控除率カーブの改定（控除率1%～14%）、変動型控除上限制度の創設（原則25%。増減試験研究費の割合に応じて±5%or試験研究費割合に応じて最大10%上乗せ）。オープンイノベーション型の拡充（博士人材等活用の控除率20%創設）。

2024年度：控除率カーブの改定（控除率0%～14%、2026年度から2031年にかけて段階的に施行）。

※上記の他、経済対策の一環として、コロナ時等に一時的な控除上限の引き上げ等を実施

# (参考) 令和5年度税制改正の概要

- 研究開発投資を通じたイノベーションは、社会課題を成長のエンジンへと転換するために不可欠。しかしながら、日本の研究開発投資の伸び率は他の主要国に比して低い。また、スタートアップとのオープンイノベーションや博士号取得者などの高度研究人材の活用も欧米に比して十分に進んでいない状況。
- そのため、民間の研究開発投資の維持・拡大を促し、メリハリの効いたインセンティブをより多くの企業に働かせるため、一般型を見直す(①②)とともに、スタートアップとの共同・委託試験研究や高度研究人材の活用を促進するため、オープンイノベーション型の見直し(③④)を行った。さらに、デジタル化への対応やより質の高い試験研究を後押しする観点から、試験研究費の範囲や組織再編時の手続を見直した(⑤⑥⑦)。



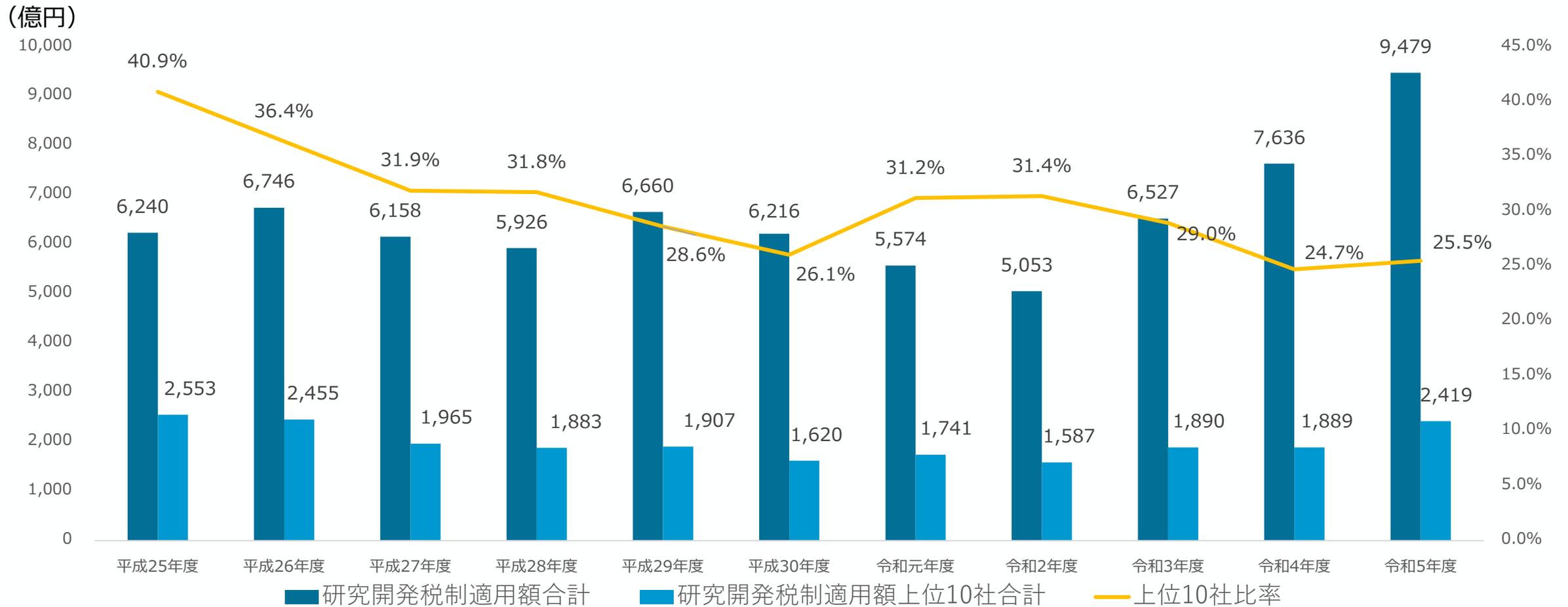
## 試験研究費の範囲の見直し (⑤ サービス開発、⑥ デザインの試作・設計)

ビッグデータやAI等を活用したサービス開発において、データの収集だけでなく、「既存データ」を利活用する場合も税制の対象に追加。その一方で、性能向上を目的としない「デザイン的设计・試作」については税制の対象外とするなど、試験研究費の定義の見直しを行った。

## ⑦ 組織再編時の手続緩和

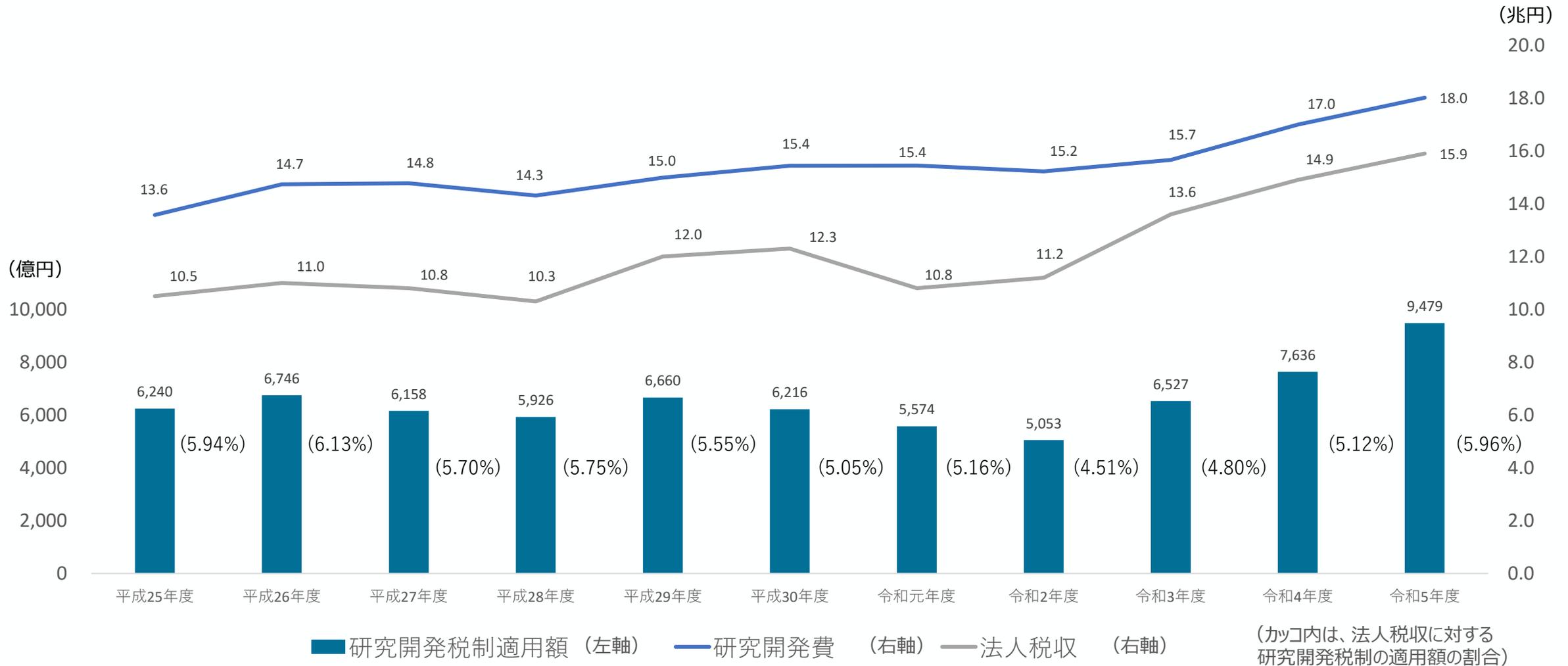
組織再編があった場合に比較試験研究費の額等の特例計算を行うには、事前に認定申請手続・届出を行う必要があったが、これを廃止し、代わりに申告時に必要書類を添付することとした。

## 2-1. 研究開発税制の適用額の推移（総額・上位10社）



(出典) 財務省「**租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書**」を基に、経産省が加工・作成  
 ※令和4年度からグループ通算制度が開始され、適用額明細書は、通算親法人・通算子法人がそれぞれで提出することとされた。

## 2-2. 企業の研究開発費と研究開発税制の適用額の推移

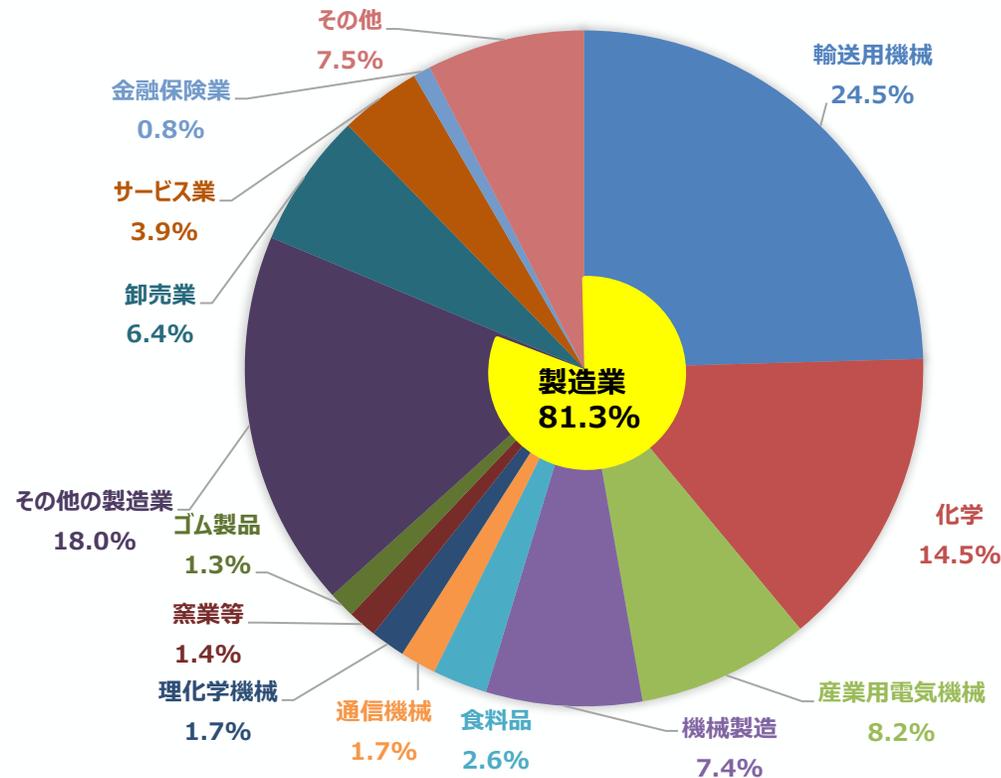


(出典) 総務省「科学技術研究調査」を基に、経済産業省が加工・作成 ※ 研究開発費は、自己負担研究費を使用  
 財務省「租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書」を基に、経産省が加工・作成  
 財務省「一般会計税収の推移」( [https://www.mof.go.jp/tax\\_policy/summary/condition/a03.htm#a02](https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/condition/a03.htm#a02) ) (令和7年5月2日時点)を基に、経産省が加工・作成

# 2-3. 研究開発税制の適用額の状況（令和5年度）

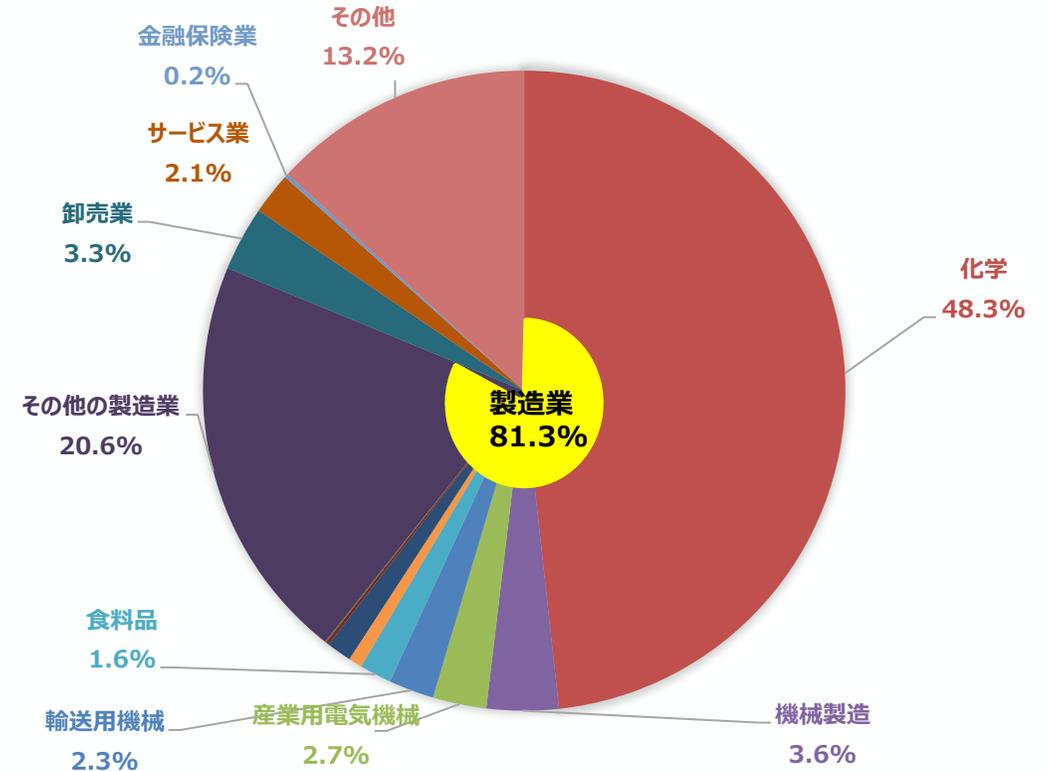
## 1. 一般型+中小企業技術基盤強化税制

適用額：約9,252億円（約97.6%）  
（14,685件）※



## 2. オープンイノベーション型

適用額：約226億円（約2.4%）  
（3,120件）※



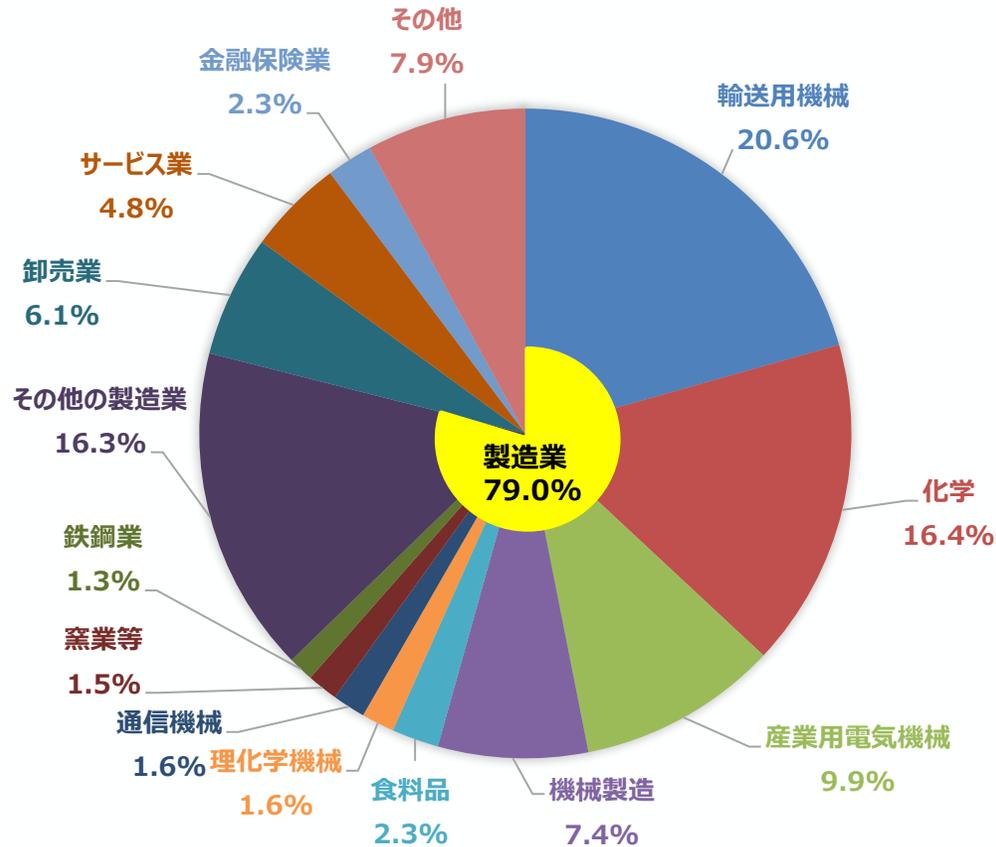
（出典）財務省「**租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書**」を基に、経産省が加工・作成

※令和3年度までの連結納税制度では、適用額明細書は親法人のみ提出していたが、令和4年度よりグループ通算制度が開始し、適用額明細書を通算親法人・通算子法人がそれぞれで提出することとされた。

# 2-4. 研究開発税制の適用額の状況（令和4年度）

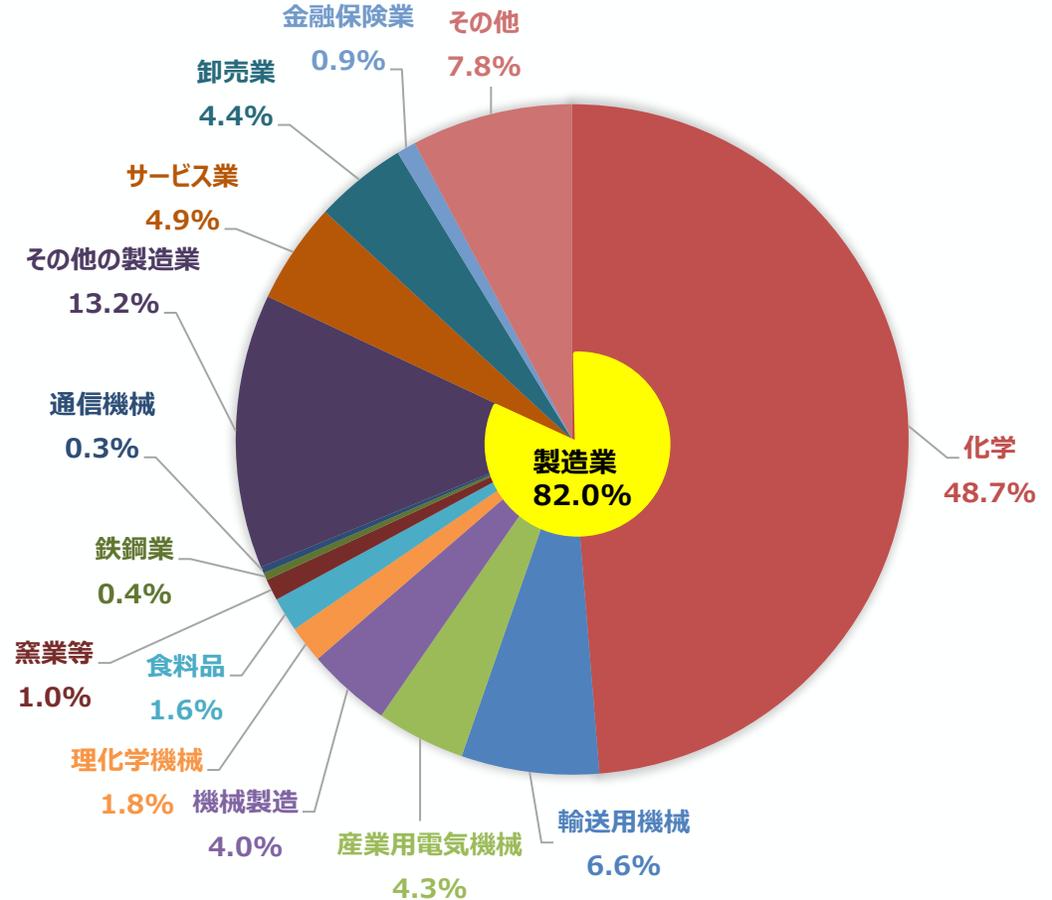
## 1. 一般型+中小企業技術基盤強化税制

適用額：約7,495億円（約98.2%）  
（13,650件）※



## 2. オープンイノベーション型

適用額：約141億円（約1.8%）  
（2,752件）※



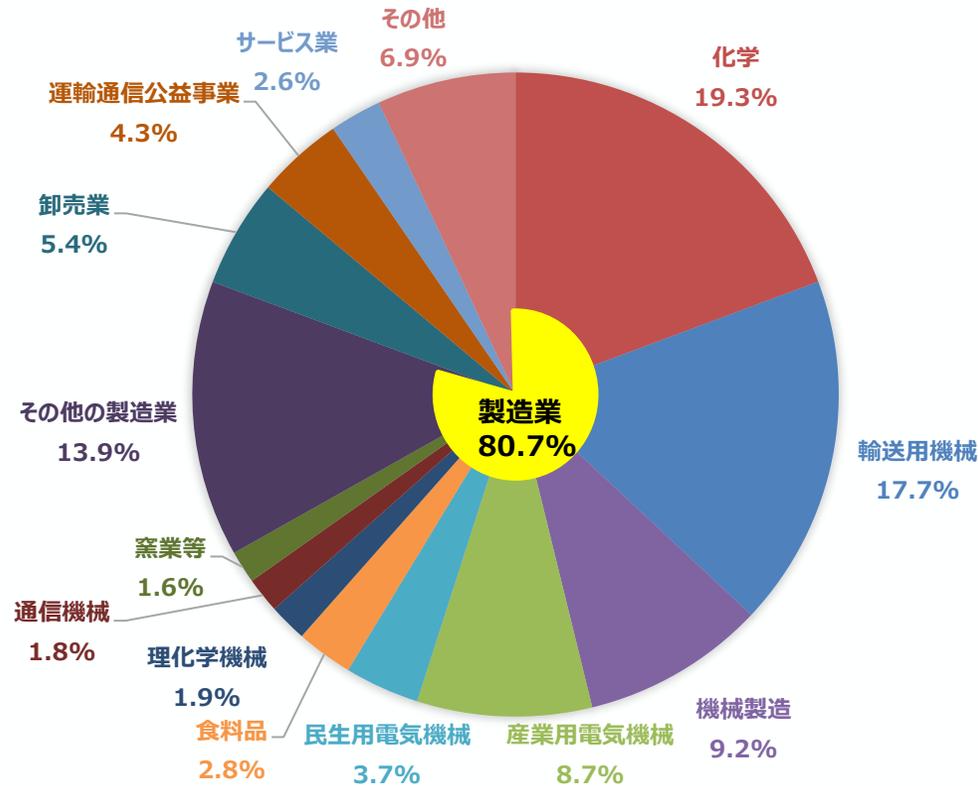
（出典）財務省「[租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書](#)」を基に、経産省が加工・作成

※令和3年度までの連結納税制度では、適用額明細書は親法人のみ提出していたが、令和4年度よりグループ通算制度が開始し、適用額明細書を通算親法人・通算子法人がそれぞれで提出することとされた。

# 2-5. 研究開発税制の適用額の状況（令和3年度）

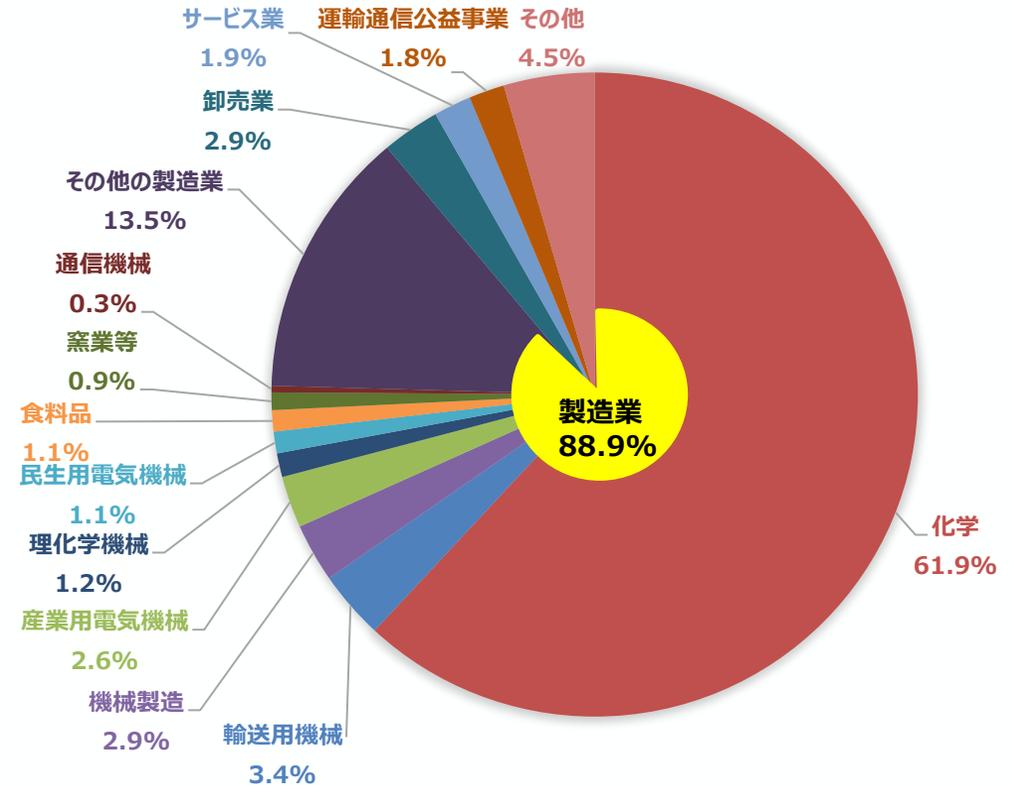
## 1. 一般型+中小企業技術基盤強化税制

適用額：約6,376億円（約97.7%）  
（9,114件）※



## 2. オープンイノベーション型

適用額：約151億円（約2.3%）  
（593件）※



（出典）財務省「**租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書**」を基に、経産省が加工・作成

※令和3年度までの連結納税制度では、適用額明細書は親法人のみ提出していたが、令和4年度よりグループ通算制度が開始し、適用額明細書を通算親法人・通算子法人がそれぞれで提出することとされた。

### 3. 国内民間研究開発投資額・社数と研究開発税制の適用額・件数 令和5年度

#### 企業規模別

#### 国内民間研究開発投資額・社数

	研究開発投資額	割合	社数	割合
大企業	約17.5兆円	約97.0%	6,429社	約36.3%
中小企業	約0.5兆円	約3.0%	11,295社	約63.7%
合計	約18.0兆円	-	17,724社	-

(出典) 総務省「**科学技術研究調査**」令和6年調査結果(令和5年度実績)を基に、経産省が加工・作成  
 ※中小企業は資本金1,000万円以上1億円未満の法人

#### 研究開発税制適用額・件数

	適用額	割合	件数	割合
大企業	約8,672億円	約91.5%	5,313件	約29.8%
中小企業	約806億円	約8.5%	12,532件	約70.2%
合計	約9,479億円	-	17,845件	-

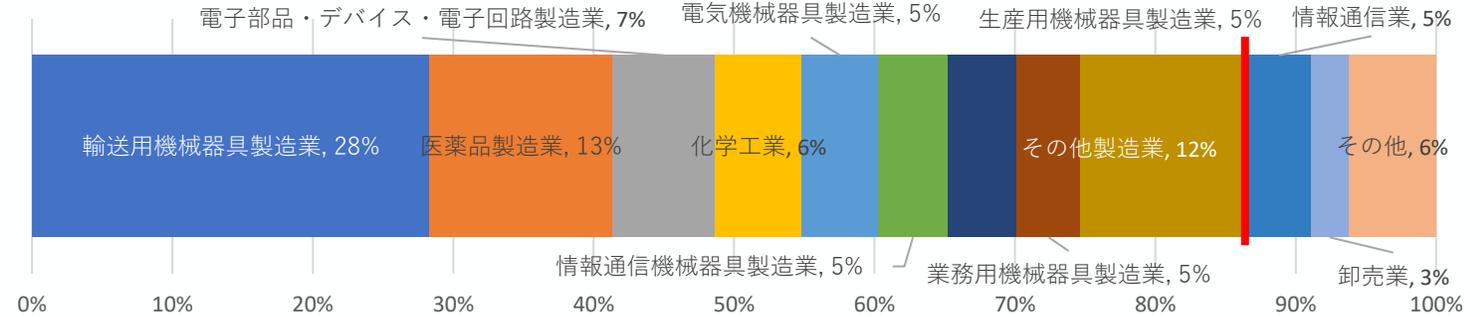
(出典) 財務省「**租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書**」を基に、経産省が加工・作成

※中小企業は資本金1億円以下の法人

※中小企業の占める割合の平成26年度から令和5までの10年間の平均は69.1% (66.9%~70.4%)

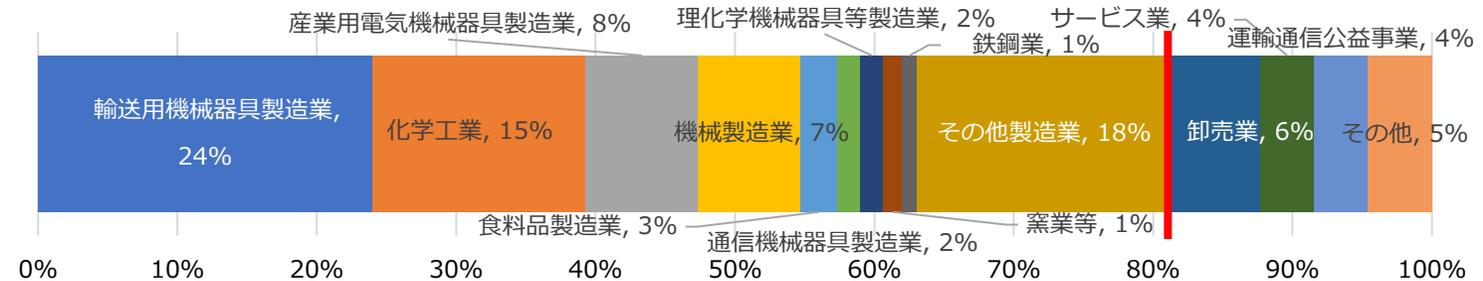
#### 業種別

#### 国内民間研究開発投資額 (製造業の割合：約86.6%)



(出典) 総務省「**科学技術研究調査**」令和6年調査結果(令和5年度実績)を基に、経産省が加工・作成

#### 研究開発税制適用額 (製造業の割合：約81.3%)



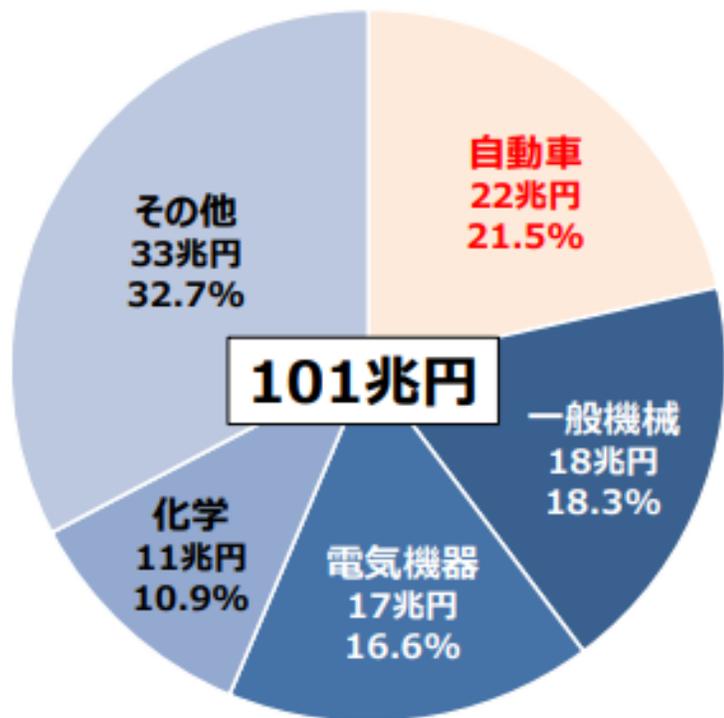
(出典) 財務省「**租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書**」を基に、経産省が加工・作成

# (参考) 自動車産業を巡る状況と研究開発

## 日本経済を支える自動車産業

- 自動車産業は、日本の経済・雇用を支えてきた「屋台骨」。

日本の主要商品別輸出額（2023年）



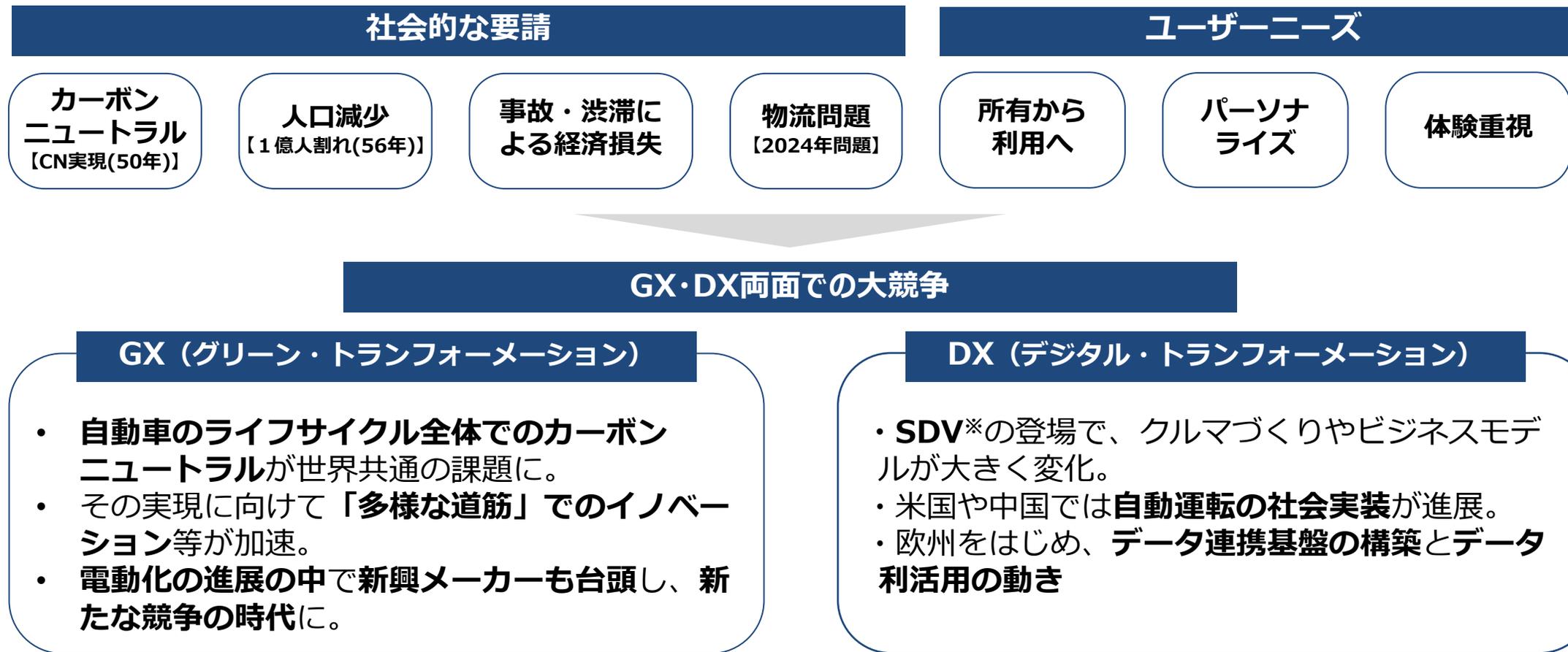
自動車関連産業の規模

	総計	割合
出荷	約63兆円	製造業の約2割
雇用	約560万人	全産業の約1割
設備投資	約1.5兆円	製造業の約3割
研究開発	約3.9兆円	製造業の約3割

注) 出荷は2022年、雇用は2023年、設備投資は2023年度、研究開発は2022年度のデータ

# (参考) 自動車産業におけるGX/DXの両軸での大競争

- カーボンニュートラル・地域の足の確保といった社会的な要請やユーザーニーズの深化、またこれに応える技術の進展を背景に、GX/DX両面でのグローバルな大競争が進展。



※ SDV (Software Defined Vehicle) : クラウドとの通信により車載ソフトウェアを書き換えることで、自動車の機能を継続的にアップデート可能な車

# (参考) 主要OEMの研究開発投資の状況

- 米中では新興OEMが多額の研究開発投資を実施。特に中国BYDは売上に対する研究開発費の比率が高い。
- Tesla、BYDともに、日系OEMと比較するとここ数年の研究開発費の伸び率は大きい。

## 米中の研究開発投資 (直近決算期)

- 米中では新興OEMが多額の研究開発投資を実施。特に中国BYDは売上比率が高く、対前年比でも研究開発投資が大幅増。
- BYDはEV、PHEVのみを製造し、Teslaは乗用車しか製造していないため、開発リソースの集中が可能である点にも留意が必要。

### BYDの研究開発投資

- 2023年度は、**0.79兆円投資**
- 2024年度は、**前年比34%増の1.1兆円投資**

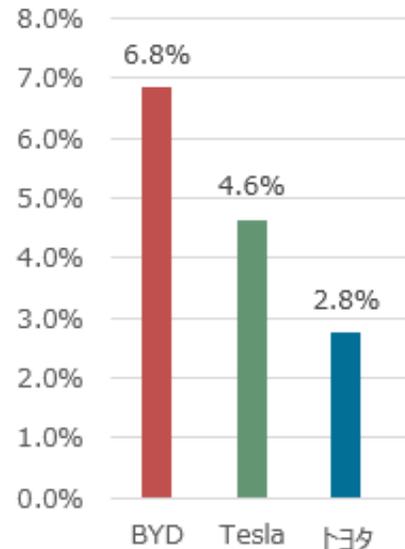
### テスラの研究開発投資

- 2023年度は、**0.56兆円投資**
- 2024年度は、**前年比24%増の0.69兆円投資**

### トヨタの研究開発投資

- 2023年度は、**1.24兆円投資**
- 2024年度は、**前年比8%増の1.33兆円投資**

## 主要OEM研究開発費/売上比率比較

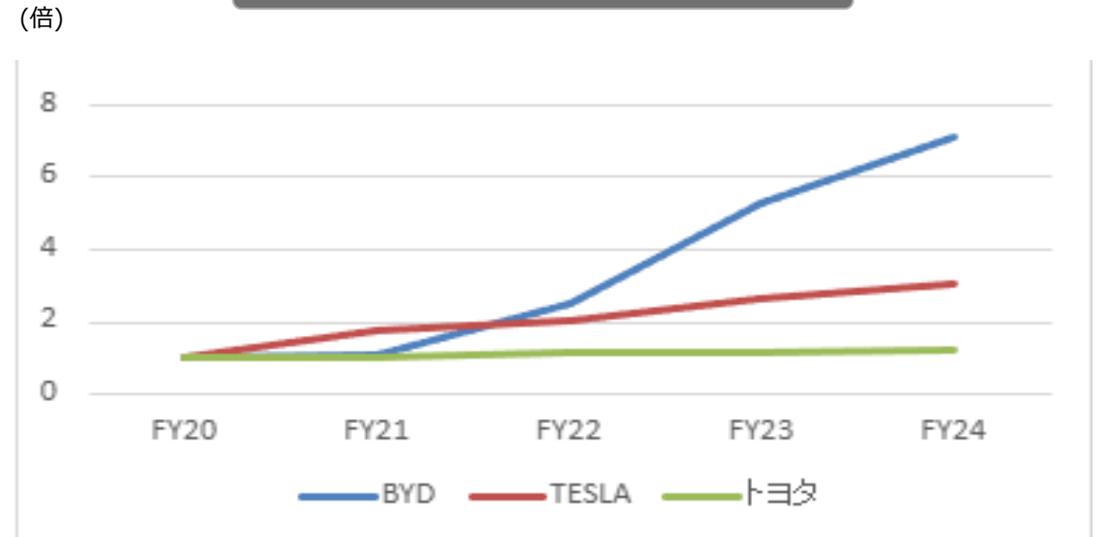


(出所) 各社IR情報を基に、経済産業省作成

## 研究開発費推移

- Tesla、BYDはここ数年で研究開発費を大幅に増加させている。トヨタ、ホンダ、日産の変化率と比較すると伸び率が大きいことがわかる。

## 主要OEM研究開発費推移 (FY20=1)

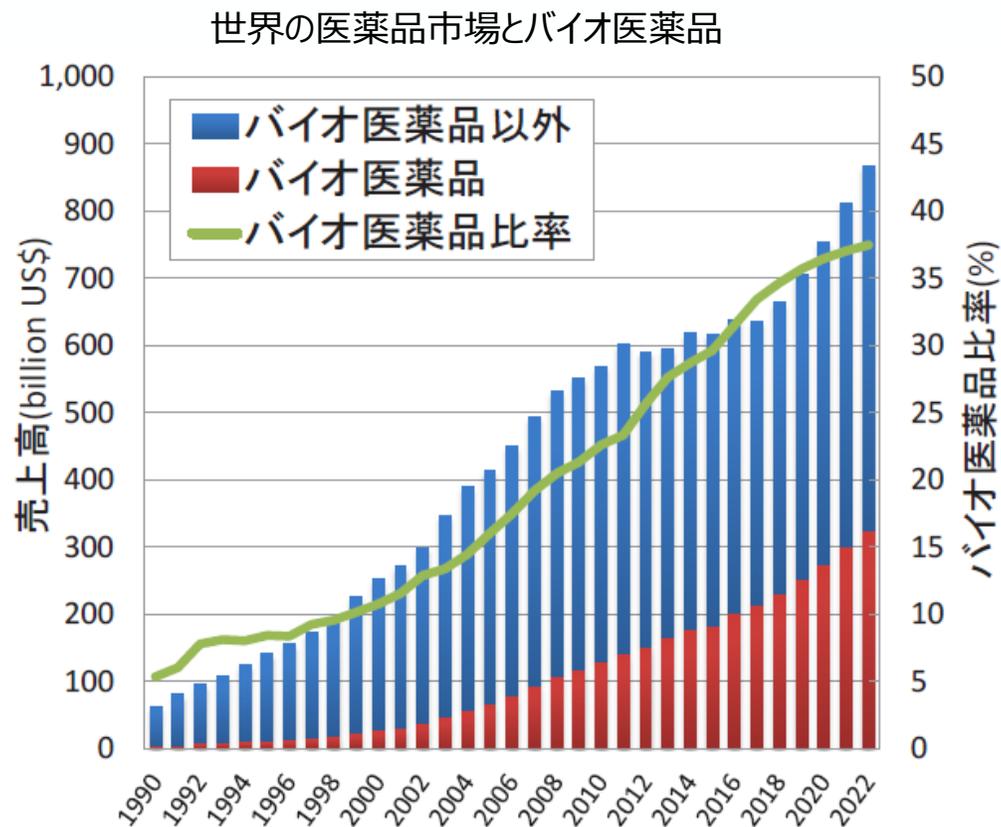


(出所) 各社IR情報を基に、経済産業省作成

# (参考) 製薬産業を巡る状況と研究開発

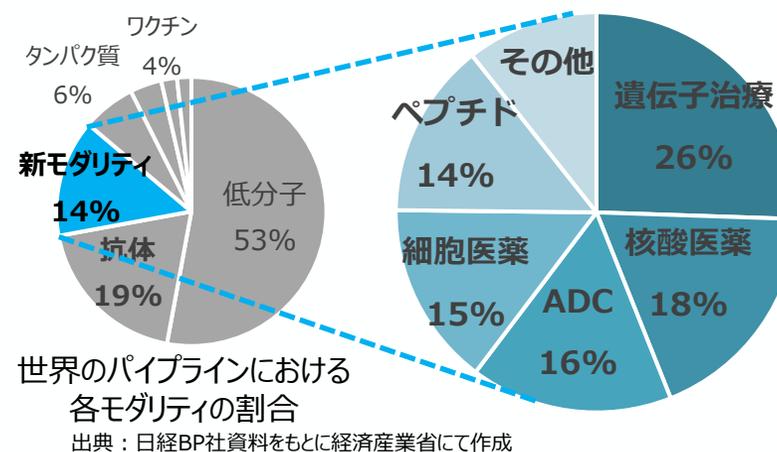
## バイオ医薬品の拡大

世界の医薬品市場の伸びは、バイオ医薬品の影響大



## 新たな創薬分野 (新モダリティ) の開発

世界の大手製薬企業は低分子から新モダリティにシフト



核酸医薬品の世界市場規模予測

出典：医薬産業政策研究所資料を経済産業省にて一部改変

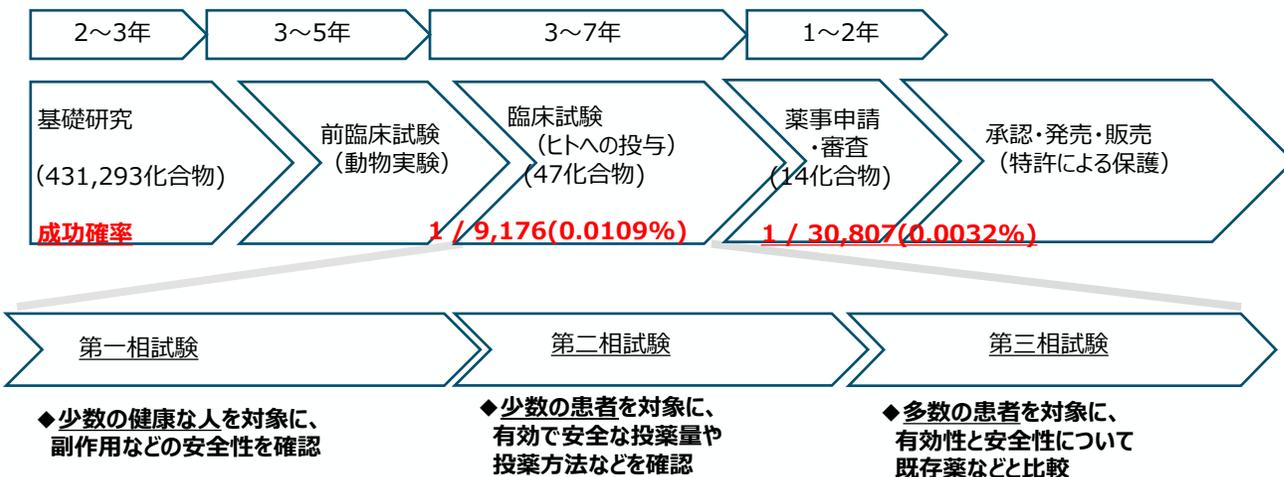
# (参考) 製薬産業を巡る状況と研究開発

## 医薬品の開発プロセス

医薬品の開発には10年以上の時間と数百億～数千億円規模の費用が必要であり、研究開発の難易度は年々上昇

(新薬開発の成功率(累積成功率))

2004～2008年 1/2.5万 ⇒ 2019～2023年 1/3.1万)

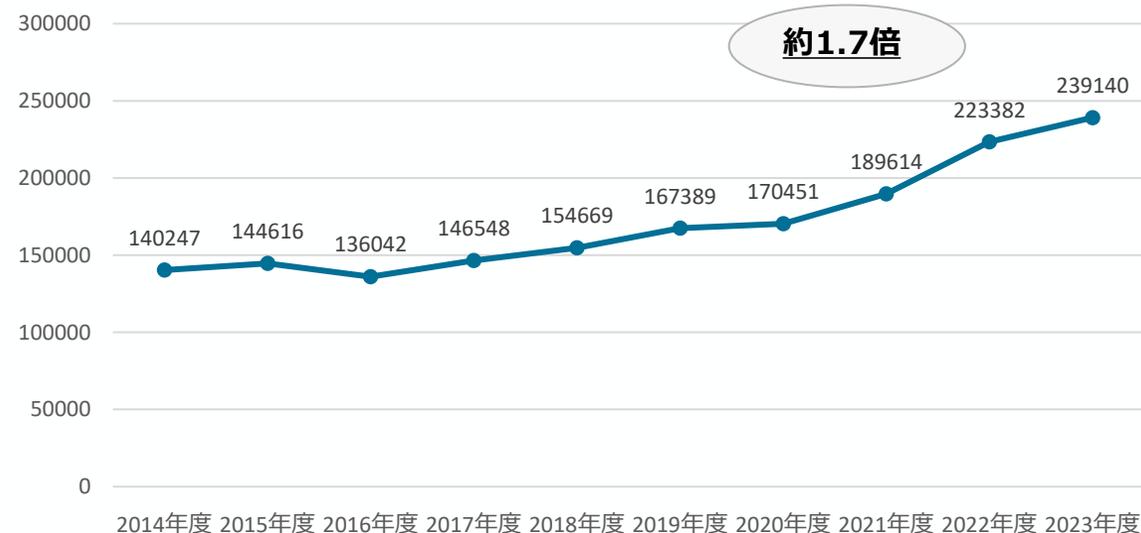


出典：日本製薬工業協会調べ

## 国内製薬企業の研究開発費

国内製薬企業10社の研究開発費の平均は、直近10年で、約1.7倍に増加

製薬企業国内10社(平均)直近10年間の研究開発費の推移(百万円)

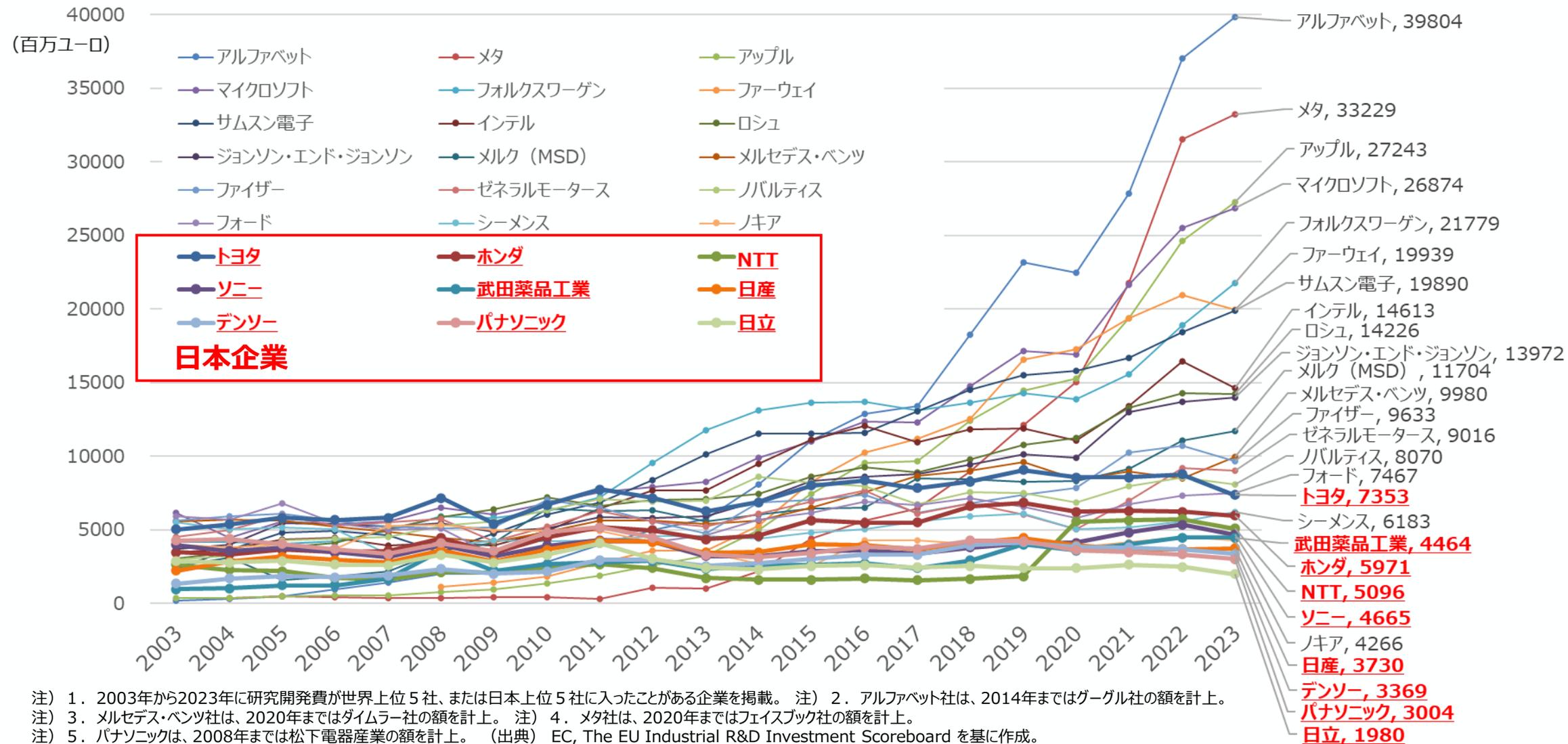


出典：厚生労働省資料を経済産業省にて一部改変

# 4. 国内外の企業の研究開発費の推移

世界の主要な企業が研究開発費を大きく伸ばしている中、日本の主要企業の研究開発費の伸びは劣後している。

## 世界又は日本国内において研究開発費を多く計上している企業における推移



注) 1. 2003年から2023年に研究開発費が世界上位5社、または日本上位5社に入ったことがある企業を掲載。注) 2. アルファベット社は、2014年まではグーグル社の額を計上。  
 注) 3. メルセデス・ベンツ社は、2020年まではダイムラー社の額を計上。注) 4. メタ社は、2020年まではフェイスブック社の額を計上。  
 注) 5. パナソニックは、2008年までは松下電器産業の額を計上。(出典) EC, The EU Industrial R&D Investment Scoreboard を基に作成。

## (参考) 令和5年度改正時の研究開発税制等により達成しようとする目標

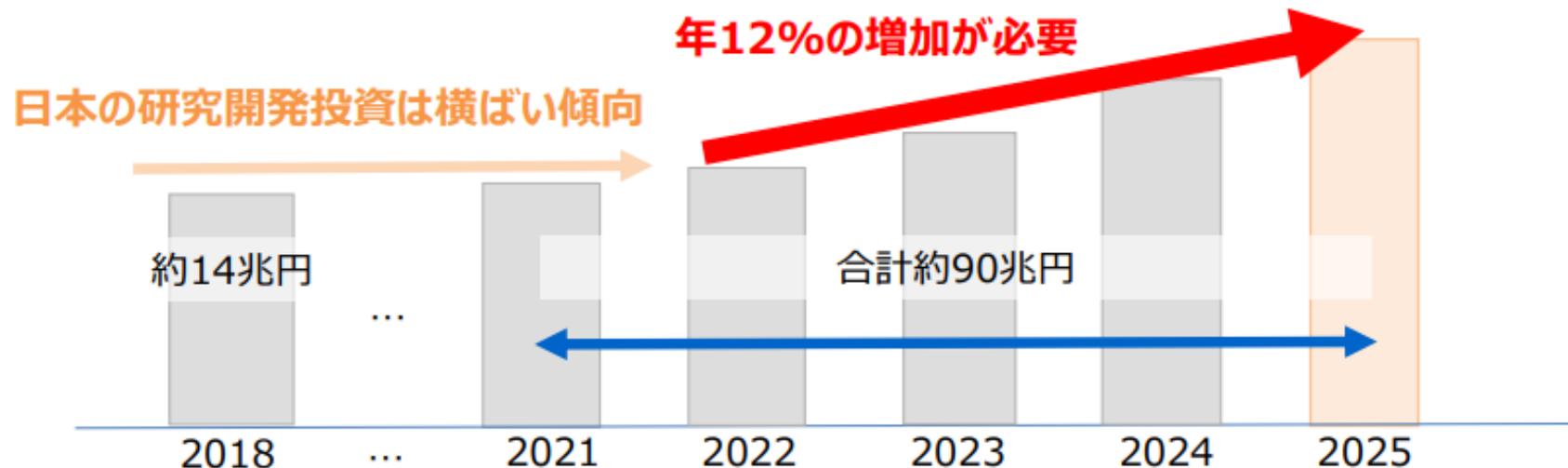
- 第6期科学技術・イノベーション基本計画では、2021年度から2025年度までの官民合わせた研究開発投資の総額を約120兆円とする目標を設定している。
- 研究開発税制では、この約120兆円の目標達成への貢献を目標に掲げ、この目標の達成に必要な民間部門での研究開発投資の増加率を年12%と見積もり、増減試験研究費が12%を超える場合に、よりインセンティブが大きくなる仕組みとしている。

### 第6期科学技術・イノベーション基本計画 (2021年3月 閣議決定)

次の5年間で約 30 兆円の政府研究開発投資を確保し、これを呼び水として官民合わせて約 120 兆円の研究開発投資を行っていく  
→民間企業の研究開発投資の目標は約90兆円

研究開発税制の概要と令和5年度税制改正について  
(経済産業省)

### 民間企業の研究開発費の目標



# (参考) 令和5年度改正時の研究開発税制等により達成しようとする目標

## 第6期基本計画の進捗状況に対する見解

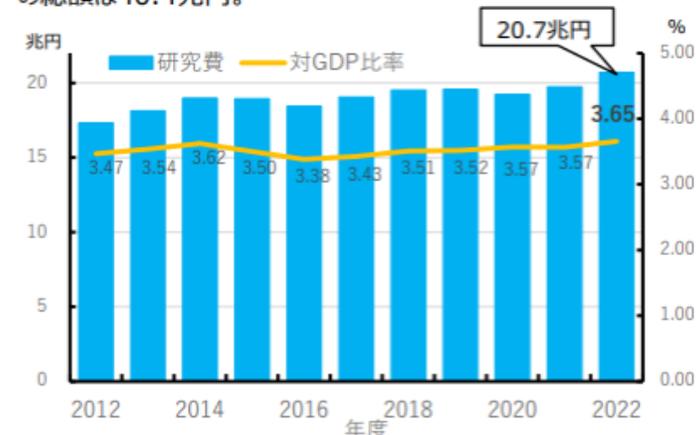
第1回 総合科学技術・イノベーション会議 基本計画専門調査会 資料4  
(令和6年12月24日)

### 知と価値の創出のための資金循環の活性化

- 第6期基本計画期間中における「科学技術関係予算」は、目標（第6期基本計画中に約30兆円）を達成。
- 官民合わせた研究開発投資（名目）は増加傾向にあるが、目標（第6期基本計画中に約120兆円）と乖離。研究開発投資のうち7割を占める企業の研究費の伸びは、他の主要国と比べて小さい。
- 改めて、企業の研究開発投資を促進するための方策を検討してはどうか。

【主要指標】 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

2022年度の研究開発投資額（20.7兆円）は前年度比4.9%増。2021年度より2022年度までの研究開発投資額の総額は40.4兆円。



### テーマ横断的な事項

- 第6期からロジックチャートや指標に基づく進捗把握・評価の実施が導入されたが、指標によっては、外形的な傾向の把握に留まるため、より詳細な分析が必要である。
- 第7期に向けては、目標と因果関係のある指標が設定できないか、という観点で議論が必要ではないか。
- 特に、指標が進展していない場合や指標と現場の認識とが乖離する場合、より詳細な調査が必要ではないか。
- テーマ毎の評価だけでなく、Society 5.0の具体化やグローバルな視点からも進捗を確認してはどうか。
- 第6期基本計画の策定時に比べ、経済安全保障分野における科学技術・イノベーションの重要性が高まっているため、第7期に向けては、丁寧な議論が必要ではないか。

# 5-1. 研究開発税制の効果検証に関する主な論文（国際）

- 国際的には、Hall, B. H. の、研究開発税制は企業の研究開発投資に対して**正の効果**があるとの論文が、研究開発税制の有効性に関する説明として長年にわたり引用されている。近年はNicholas Bloomらにより、既存の論文等の評価が行われ、**研究開発税制は企業の研究開発投資を促進する最も効果的な政策**と結論づけられた。
- また、OECDのレポートでも、研究開発税制について統計的に正の効果が確認できたとしている。

## Hall (1993) のポイント

- ✓ 研究開発税制は研究開発投資に対して**正の効果**があるが、その効果が完全に現れるのに**数年を要する**。
- ✓ 研究開発税制は**短期的には年間20億ドルの研究開発投資を促進する代わりに、10億ドルの税収減**を引き起こしている。  
※米国の上場企業約1000社を対象とするデータ(1980~1991年)を用いて、1980年代の研究開発税制が企業のR&D支出に与える影響はどの程度か計量的に分析。  
※1981年の米国の研究開発費総額は約728億ドル、円換算で約17兆円。（科学技術指標指標）

## Nicholas Bloom, John Van Reenen, and Heidi Williams (2019) のポイント

- ✓ 研究開発税制は、企業の研究開発投資を促進する他の政策と比較しても、検証した論文等の効果検証の質やコンセンサスの高さ等を加味しても、**最も効果が高いと評価**している。  
※この論文は、他の論文等から得られた知見を基に、政府のイノベーション政策の効果を評価し、政策立案者向けの施策例として整理している。

## OECD microBeRD (2023) のポイント

- ✓ 研究開発税制が企業の研究開発投資に与える効果の大きさは、企業規模や業種によって異なるが、**日本を含むすべての国のデータを集約して1つのデータセットとして分析した結果、統計的に正の有意な効果が確認できた**。他にも、**日本では特許取得や売上に対してプラスの影響**が確認されている。
- ✓ 一方で、研究開発税制が、特許取得や売上等のイノベーションの成果に与える影響を正確に評価するには、**企業単位のデータが十分ではない**とする。  
※研究開発税制がイノベーションや経済に与える影響を評価するために、OECD加盟国の統計等のデータを用いて分析を実施。

(参考文献) ・Hall, B. H. (1993) "R&D tax policy during the eighties: success or failure?." Tax Policy and the Economy 7, 1-35.

・Nicholas Bloom, John Van Reenen, and Heidi Williams "A Toolkit of Policies to Promote Innovation" Journal of Economic Perspectives—Volume 33, Number 3—Summer 2019—Pages 163–184

・THE IMPACT OF R&D TAX INCENTIVES: RESULTS FROM THE OECD MICROBERD+ PROJECT OECD SCIENCE, TECHNOLOGY AND INDUSTRY POLICY PAPERS October 2023 No. 159

## 5-2. 研究開発税制の効果検証に関する主な論文（国際）

Do R&D Tax Credits Work? Evidence from a Panel of Countries 1979-1997（2002年）

著者：Nicholas Bloom（Institute for Fiscal Studies（IFS））、  
Rachel Griffith（IFS and Centre for Economic Policy Research（CEPR））  
John Van Reenen（University College London and CEPR）

発行機関：Journal of Public Economics

- ✓ 日本も含む9か国（OECD加盟国）を対象に、研究開発税制が企業の研究開発投資に与える影響をモデルにより分析。
- ✓ 研究開発税制は、短期的には研究開発コストの10%の税額控除に対して約1%研究開発投資額の増加を促し、長期的には**約10%の増加**をもたらす。
- ✓ 研究開発税制の優遇の程度が**研究開発拠点の立地決定に影響を与える**ことが示唆される。

Effectiveness of Fiscal Incentives for R&D: Quasi-Experimental Evidence（2017年）

著者：Irem Güçeri（オックスフォード大学）、Li Liu（IMF）

発行機関：International Monetary Fund（IMF Working Paper No. 17/89）

- ✓ 英国では、短期的に**有意な研究開発投資の増加が確認**された。
- ✓ 企業は**税金が減った分を「得をした」だけではなく、研究開発を増加**させていた。
- ✓ 数年かけて徐々に投資が増える傾向があり、**長期的な視点での評価が重要**であることが示唆される。
- ✓ 研究開発税制は、適切な制度設計のもとで**有効な政策手段**。

Cross-border effects of R&D tax incentives（2021年）

著者：Nadine Riedel（ミュンスター大学）、Johannes Voget（マンハイム大学）ら

掲載誌：Research Policy

- ✓ 多国籍企業の研究開発活動を対象として、研究開発税制が国際的な活動にどのような影響を与えるか分析。
- ✓ **税制優遇が手厚い国で研究開発投資が増加**する一方で、**そうではない国では研究開発投資を減少させる傾向**が見られ、**研究開発税制が国際的な研究開発拠点の再配置を促進する可能性**を示唆。

## 5-3. 研究開発税制の効果検証に関する主な論文（国内）

- 日本の研究開発税制に関する主な検証として、笠原,下津,鈴木(2014)が、2003年税制改正による総額型の導入による変化を利用して効果を推定し、**研究開発投資に対して正の効果**をもたらしたとしている。
- 池内(2022)は、2015年度の**オープンイノベーション型の拡充が、平均で14.4%の外部支出研究開発投資の増加に寄与**し、また、**繰越控除制度の廃止が研究開発投資の減少に寄与**したことで、効果を相殺したとしている。

### 笠原,下津,鈴木（2014）のポイント

- ✓ 2003年度に**総額型が導入されなかった場合**、2003年度の**日本全体の研究開発費総額は3.0~3.4%低下**（注1）していた。
- ✓ 仮に**税額控除額の上限**（注2）が**設定されなかった場合**、2003年の**日本全体の研究開発費総額は3.1~3.9%増加**（注1）していた。
- ✓ 2003年の税額控除率に対する研究開発投資の準弾性値は1.15（90%信頼区間）となった。
  - ※ 税額控除率の変化を利用して、2000年から2003年の企業活動基本調査のデータを用いてモデルを構築し、税制の効果を分析
  - ※ 2003年の研究開発税制の適用額は4,236億円（国税庁会社標本調査）
  - （注1） 2003年の国内研究開発費総額は約16.8兆円（科学技術研究調査）であり、その3.0~3.4%は約5,000億円~約5,700億円、3.1~3.9%は約5,200億円~約6,600億円。
  - （注2） 2003年の研究開発税制の控除上限は法人税額の20%。

### 池内（2022）のポイント

- ✓ 2015年度のオープンイノベーション型を拡充する制度変更（注3）により、外部支出研究開発費が平均で約14.4%増加し、**税収の減少分を上回った**（注4）。**産学共同出願特許の件数も約2.4%増加した**。
- ✓ **繰越控除制度の廃止は、研究開発費総額の減少をもたらした**。繰越控除制度の廃止によるマイナスの効果とオープンイノベーション型の拡充によるプラスの効果が打ち消し合った。
  - ※ 2015年度に実施された日本の研究開発税制の制度変更が研究開発投資の量と質に与えた効果について先行研究を参考に分析。
  - （注3） 控除率の引上げ（12%→最大30%）と、オープンイノベーションを一般型の控除上限とは別枠化し法人税額の5%の控除上限を設定する変更。
  - （注4） 1企業あたりに換算すると、外部支出研究開発投資の増加は82.4百万円、税収の低下は45.8百万円。

## 5-4. RIETIと連携した効果検証の実施

- RIETIと協力し、EBPMの観点から、これまでに行われた研究開発税制の改正の効果検証に着手。
- 具体的には、企業の研究開発投資への平成29年度税制改正（控除率カーブの導入、増加型の廃止）の影響について、モデルを活用したシミュレーションを進めている。

### EBPMの観点から研究開発税制の効果について研究調査を行います

2023年6月23日

▶ 経済産業

経済産業省はEBPMの観点から、研究開発税制が民間企業の研究開発投資の維持・拡大に貢献しているのかについて検証するため、公共政策分野のシンクタンクであるRIETIと協力し、これまでに行われた研究開発税制の改正の効果について研究調査を行います。

#### 1. 概要

研究開発税制は、民間企業の研究開発投資を維持または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かつ革新的な研究開発等を促し、日本の成長力及び国際競争力を強化することを目的とする制度です。

研究開発税制は、法人税に対する税額控除措置として国内最大規模であるため、特に世間からの注目度が高く、真に企業の行動変容を促し、国内の研究開発投資を維持・拡大する効果があるのかについて、しっかりと検証し、必要な見直しを行っていくことが求められています。

こうした背景を踏まえ、この度、経済産業省では、合理的根拠に基づいた政策を選択していくEBPM（Evidence Based Policy Making：証拠に基づく政策立案）の観点から、RIETIと協力し、これまでに行われた税制改正のうち、特に影響度の大きいと思われるものについて、その政策効果の研究調査を行うこととします。

#### 2. EBPMについて

EBPMとは、政策の企画をその場限りのエピソードに頼るのではなく、政策目的を明確化したうえで合理的根拠（エビデンス）に基づくものとするものです。

限られた予算及び資源のもと、各種の統計を正確に分析して効果的な政策を選択していくEBPMの推進は、2017年以降毎年、政府の経済財政運営と改革の基本方針（骨太の方針）にも掲げられており、今後もますます重要性が増していくことが予想されます。

# (参考) 総務省行政評価局による効果検証 (令和5年度)

- 総務省行政評価局は、研究開発税制を含む租税特別措置について「今後、各府省が自ら効果検証を行う際の着眼点を示すことを目的」に、「分析の限界や、改善に向けたポイントを整理し(中略)、どのようなことに留意すればよいのか」を伝えることを目的に調査研究を実施(注1)。これにより、研究開発税制については、記述統計レベルでは様々な傾向を確認することができたものの、分析には限界があることが確認された。(注2)

租税特別措置等の効果検証手法の検討に関する  
報告書(個別)【概要】より抜粋  
(令和6年3月 総務省行政評価局)

会社規模の分析  
(P.56~62)

租特適用事業者は、非適用事業者と比較して、資本金・正社員数・売上高が大きく、大規模な企業が租特を適用している傾向を確認した。また、租特適用事業者は、非適用事業者と比較して、研究員数・研究費総額が多く、研究開発に重点を置く事業者が租特を適用する傾向を確認した

分析の限界点  
(P.55)

本調査で使用した民研調査は、科学技術研究調査において、研究開発の実施を回答した資本金1億円以上の事業者を対象にしており、調査対象が大企業に限定されている点に留意が必要である

- なお、研究開発税制については定性分析も実施し、その結果概要としては、「研究開発に係る企業内部での意思決定過程において、措置がどのように機能しているのかを明らかにするため、主に製造業の大企業に対するヒアリングを実施し、措置が廃止された場合の影響(ヒアリング11社中7社が研究開発を縮小するなどの影響が生じると回答) 等に関する示唆を得た。」としている。(ヒアリング調査結果はP.26に記載。)

(注1) 租税特別措置等の効果検証手法の検討に関するポイント(令和6年3月)

(注2) 租税特別措置等の効果検証手法の検討に関する報告書(個別)(令和6年3月)「租税特別措置等の効果検証手法の検討」として、5つの租税特別措置を対象に試行。

# (参考) 総務省行政評価局による効果検証 (ヒアリング調査結果まとめ)

- ヒアリング調査結果のまとめでは、研究開発税制が企業の研究開発投資の増加に間接的に機能している可能性があるが、本税制が企業の研究開発投資に与える因果メカニズムは十分に検証されておらず、効果検証を行うに当たっては直接的な因果メカニズムを前提に分析を行っても、実態に即した効果が把握できないことに留意が必要と指摘している。

## 1-3-1. ヒアリング調査結果のまとめ

- 研究開発税制の狙いは、「民間企業の研究開発リスクを国が一部負担することで、研究開発投資の維持・拡大を促す」※1等にある。
- つまり、研究開発税制は、企業の研究開発を増加させるインセンティブとして機能することが想定されていて、研究開発税制を適用することによって、研究開発投資が増加するという因果関係が見込まれている。
- 他方、各企業において「研究開発税制の適用」という要因から「研究開発投資の増加」という結果が出現するまでのメカニズム（因果メカニズム）がどのように作用しているのかについては、研究開発税制の効果を定量的に分析した学術分野の先行研究では十分に検証されていない。
- その理由として、この因果メカニズムは各企業の内部で行われる意思決定過程の中で作動しているものであり、企業の外部からは観測が困難であることが挙げられる。
- 本調査研究において把握できた限りでは、租税特別措置が研究開発投資の増加に直接的に機能しているとの裏付けはとれなかった一方、間接的に機能している可能性があるとの示唆が得られた。
- 以上を踏まえれば、研究開発税制の効果検証を行うに当たり、直接的な因果メカニズムを前提にした分析を行っても、実態に即した効果が把握できないということに留意する必要がある。

租税特別措置等の効果検証手法の検討に関する報告書（個別）【概要】  
（令和6年3月 総務省行政評価局）

※1 経済産業省「研究開発税制の概要と令和5年度税制改正について」（[https://www.meti.go.jp/policy/tech\\_promotion/tax/R5gaiyou2.pdf](https://www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax/R5gaiyou2.pdf)）には、研究開発税制の機能として①研究開発に対するリスクテイクの下支えのほか、②分野や主体に関わらない幅広い支援、③研究開発投資によるスピルオーバー効果、④国際的なイコールフットイング、⑤共同研究等の推進、⑥高度な研究人材の獲得が掲げられている。

# (参考) 総務省行政評価局による効果検証 (主なヒアリング結果)

## 1-2-3. 調査結果

租税特別措置等の効果検証手法の検討に関する  
報告書 (個別) 【概要】より抜粋  
(令和6年3月 総務省行政評価局)

### 【主なヒアリング結果】

#### 1. 研究開発テーマに与える影響

ヒアリングを実施した11企業からは、研究開発税制の存在が個別の研究開発テーマの選定に影響を与えている事例は確認できなかった。  
一方で、研究開発税制の存在が研究開発方法に影響を及ぼしている事例が確認できた(1企業)。

#### 2. 研究開発予算に与える影響

ヒアリングを実施した11企業のうち4企業(※)は、研究開発税制の適用による控除額も考慮して予算編成を行っている。  
このうち3企業は、予算編成の際に当該予算年度に見込まれる控除額を推計している。

#### 3. 再投資効果

ヒアリングを実施した11企業からは、研究開発税制の適用による控除額をさらなる研究開発投資の原資にしているとの事例は確認できなかった。

#### 4. 研究開発税制が廃止された場合の影響

ヒアリングを実施した11企業のうち、5企業(化学工業(医薬品)2社、金属製品製造業1社、鉄鋼業1社、輸送用機械器具製造業1社)は、措置が廃止された場合、業績面に影響が生じるとしている。  
また、ヒアリングを実施した11企業のうち、7企業(化学工業(医薬品)1社、化学工業(その他)2社、金属製品製造業1社、鉄鋼業1社、輸送用機械器具製造業2社)は、措置が廃止された場合、研究開発が縮小するなどの影響が生じるとしている。

# 経産省による研究開発税制が企業の意思決定に与える影響（定性分析）

- 企業の内部で行われる意思決定過程を明らかにすること等を目的として、**企業のCTO等に対するヒアリングを通じて、研究開発税制の効果を定性的に分析。**
- **予算編成への直接的な影響やキャッシュフローの改善等による間接的なインセンティブ、継続的な投資の下支え、新規事業に着手する後押しになっている**等のポジティブな意見が多く占めるが、研究開発投資額を増加させる直接的なインセンティブになっていないとの意見もある。

## <研究開発投資へのインセンティブ効果>

- ・ 研究開発税制の恩恵は大きい。**税制の適用状況を含め役員等に報告している。事業戦略の中でも検討されている。**
- ・ **研究開発税制の適用金額をまとめて幹部に説明している。本税制により営業キャッシュフローの改善に繋がっている。研究開発税制が研究投資額を増加するインセンティブになっている。**
- ・ 研究開発税制の**一般型を適用しており、それが前提となり研究開発投資をしている。研究開発投資の規模拡大には寄与していると思う。**
- ・ **景気が悪化した際に縮小の抑制になる、税制が下支えになる機能は過去あったと思う。**
- ・ 研究開発費がP/Lに計上される以上は業績の影響をどうしても受け、企業の研究開発部門は投資対効果を示すことが強く求められる現状がある。このような中で、**研究開発税制は企業の研究開発投資マインドを後押しする非常に有効な施策であることは間違いない。企業が持続的なイノベーション活動を展開する上で、研究開発税制の長期的な維持と安定性の確保が必要。**
- ・ 税控除があるから研究開発費を増やそうとはなっていないが、新規の事業に取り組むかどうかなど悩んだ際に、費用の面で背中を押してくれる制度として、ありがたいと思っている。
- ・ 研究費の内容は約半分が人件費。研究開発費を増やしたいし、特に博士人材を採用したいと思うが、人件費の要素が大きく増やすことにはためらいもあるため、研究開発税制はありがたい。
- ・ **税制にあわせて研究開発を行うような決定はしていない。**元々会社としてやりたい、あるいはやるべき研究があった上で、制度があれば活用させてもらうということ。**研究開発税制は研究開発投資の一助にはなっている。**
- ・ 研究開発税制があるから研究開発投資を増やしているといった直接的なインセンティブ効果はない。**他方で、特定の研究開発投資の採算性を評価する際、現在価値を計算する際に税負担軽減分を織り込むので、間接的にはインセンティブがある。**

# 経産省による研究開発税制が企業の意思決定に与える影響（定性分析）

## <控除上限>

- ・ 積み上げた研究開発費に対してどの程度の控除が受けられるかは見込んで予算策定しており、法人税額の上限25%まで税額控除を適用している。社の研究開発計画に勘案しているということにおいて、研究開発税制のインセンティブ効果は受けていると考えている。
- ・ 控除上限に達しているため、予算編成の際に加味することは難しい。これ以上試験研究費を増やしてもインセンティブは足切りになってしまっているので、予算編成の際はその分を考慮して決定している現状がある。
- ・ 大変にありがたい制度ではあるが、近年は控除上限のキャップで制約されてしまっている。控除率カーブは企業の研究投資の増加を促す仕組みであることは理解するが、大企業に厳しい適用要件となっている。
- ・ 控除上限が設定されており、また、繰越制度がないため、実際に税制が適用できるかどうかは最終的な損益状況に左右され、税制が適用できるかどうか不透明なため、自社としては予見可能性が低い。

## <控除率カーブ>

- ・ 研究開発費は前年度の実績をもとに実質的な税負担率を見積もっているため、控除率カーブではなく一定の控除率など予見可能性のある制度である方が有り難い。
- ・ 社にとっては研究開発がすべて。うまくいくかそうでないかが、会社の将来を決めると考えている。業績にムラがある中で、中長期的な目線で成果が出てくる開発を考えると簡単に研究開発費を増やすのは難しい。研究開発は人件費の要素が大きく、固定費のため、決断しにくい。ある年に研究開発費に増加させると、翌年の控除率が鈍化することを会社のトップは気にしている。

## <オープンイノベーション等>

- ・ 自社単独でサイエンスをやっていくのはなかなか難しくなってきたしており、大学とも連携が必須。大学にも得意不得意の領域があるので、内容によって大学を使い分けてサイエンスの研究を行っている。一般型も含め、研究開発投資の後押しになっている。
- ・ 海外ではなく、日本で研究開発規模を大きくすると、売上や収益の増大が期待できるという環境が必要。
- ・ 研究開発税制のインセンティブは研究開発投資を後押しする効果がある。今後も継続を希望。国家レベルでの投資競争になっており、1社単独での投資だけでは米中のトップランナーに追いつけなくなっている。目線としているのは売上高研究開発費比率9%台で、今後もこの水準を継続する予定。毎年、研究開発投資の約20%~30%を新規性の高い挑戦的な分野に投入している。
- ・ オープンイノベーション型は第三者による確認など相当程度複雑な手続が必要であるが、税額控除のメリットを勘案すると、できるだけ制度を利用して共同研究を実施した方が良いと判断される。共同研究の相手方は煩雑な事務手続を行う必要があるが、優遇措置は適用されず、事務コストだけがかかる。

# (参考) 研究開発税制国際比較

	日本	米国	英国	フランス	ドイツ	韓国
控除率	<p>一般型：研究開発費×1~14% (増減なしで8.5%) or 中小型：研究開発費×12~17% + OI型：研究開発費×20~30%</p>	<p>標準税額控除法： 研究開発費×10% (最大) or 代替簡易税額控除法： (研究開発費-研究開発費の過去3年平均×1/2)×14%</p>	<p>研究開発費×20%</p>	<p>(研究開発費1億ユーロ以下) 研究開発費×30% (研究開発費1億ユーロ超過分) 研究開発費×5% + 中小企業イノベーション税額控除： イノベーション費用×20% (上限40万ユーロ)</p>	<p>研究開発費×25% 中小企業の場合は 研究開発費×35%</p>	<p>研究開発費×控除率 (大企業0~2%、 中堅企業8%、中小企業25%) or 研究開発費の増加額×控除率 (大企業25%、 中堅企業40%、中小企業50%) + 時限措置として重点分野 (半導体等) は 研究開発費×控除率 (大企業20~ 40%、中堅企業20~40%、中小企業 30~50%) ※4</p>
控除上限	<p>原則25% (変動型：±5% or 上乘せ型：0~10%+ ベンチャー特例：15%) +OI型：10%</p>	<p>上限なし ただし、他の政策減税と 合算し最大で約75%</p>	<p>2万ポンド+ 3×(源泉徴収税額と社会 保険料の合計支払額)</p>	<p>上限なし</p>	<p>大企業：250万ユーロ 中小企業：350万ユーロ</p>	<p>上限なし ただし、他の政策減税と合算した最低限税率あり※5</p>
海外委託費	○	×	△ (国内でできない研究開発 である等の要件あり※1)	△ (EU圏内のみ)	△ (EU圏内のみ)	○
繰越制度	×	20年	無期限※2	3年※3	×	10年
Refundable Tax Credit (RTC)	×	×	○	○	○	×

(参照資料) 各国政府等のホームページから情報を整理

※1 R&Dに必要な条件がイギリス国内に存在しない、R&Dが行われる場所に必要の条件が存在する、会社がイギリス国内で条件を再現することが全く不合理である、という3つ状況を満たす。

※2 継続企業の原則を満たす必要あり

※3 3年間で全額相殺されなかった場合給付が可能。

※4 新成長・源泉技術14分野 (ブロックチェーン技術、量子コンピューティング、AI、航空宇宙技術、バイオヘルス、カーボンニュートラル等) の控除率はそれぞれ大企業20~30%、中堅企業20~30%、中小企業30~40%、国家戦略技術7分野 (半導体、二次電池、ワクチン、ディスプレイ、水素、未来型移動手段、バイオ医薬品) の控除率はそれぞれ大企業30~40%、中堅企業30~40%、中小企業40~50%

※5 (租税減免前の課税標準) 100億ウォン以下分10%、100億ウォン超過1,000億ウォン以下分12%、1,000億ウォン超過分17%