研究開発減税縮減が医薬品業界に与える影響

参議院議員政策担当秘書　岡田　裕二

安倍総理が今年の１月22日、スイス・ダボス会議（世界経済フォーラム年次会議）において、「法人税も、国際相場に照らして競争的なものにしなければならない。本年、更なる法人税改革に着手します」と表明して以来、政府・与党内では、法人税減税の議論がにわかに盛り上がっている。

日本の法人税の実効税率は35.6％と、米国と並んで世界最高水準にある。そこで、法人実効税率を引き下げることによって、日本への投資に二の足を踏む外国企業を呼び込むと同時に、日本企業の競争力を高め、ひいては日本経済を活性化させようというのが安倍総理の狙いだった。

２月20日に開催された経済財政諮問会議では、伊藤元重・東京大学大学院教授らが法人税を25％の水準に引き下げていくべき、と主張。仮に実効税率を25％にまで下げるとなれば、税収減は５兆円程度となる。財務省は一気に騒然となった。

自民党もこの問題を巡り大いに揺れた。森山裕・元財務副大臣が減税反対の勉強会を開催し、財務省・総務省が共闘して主張する安定的財源の確保を訴えれば、鈴木馨祐・党競争政策調査会事務局長は別の勉強会を主宰し伊藤元重教授を講師に招聘。経済産業省が唱える「成長のための減税」の必要性を主張した。

財務省・総務省連合VS経産省の代理戦争の様相を呈した法人税減税バトルは、やがて自民党全体を巻き込んでの大論争へと発展し、通常年末に開催される税調も異例のことながら４月に法人税減税に関する小委員会を開催するなど、大きなうねりを見せた。

財務省・総務省連合の反撃

しかし次第に財務省・総務省連合の敗色が濃厚になり、法人税減税が既定路線となると、両省は代替財源の発掘に全力を注ぐようになった。その目玉の１つが、租税特別措置（租特）の廃止である。租特とは、政府が掲げる政策目的の実現のために特定の条件を満たした個人・企業に税負担の軽減、加重を行う臨時措置であり、研究開発税制等がその典型例だ。

しかし、臨時措置とされながらも、多くが更新に更新を重ねながら半恒久的に存続しており、例えば船舶の特別償却は制度開始からすでに63年が経過しているが、今なお制度が存続。倉庫用建物等の割増償却についても制度発足から48年がたつが、今なお効力を有する。いずれも本来は数年の時限的な措置として創設された政策税制だった。

租特の中で最大規模を誇るのは、研究開発費用の最大10％を法人税から差し引く研究開発減税だ。減税規模は年間4000億円に上り、昭和42年の制度誕生以来45年も経過している。また財務省の「租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書」によれば、上位10社が減税総額の４分の１に相当する980億円を利用するなど適用対象も偏っており、同時に業種の観点で見ても、８割超が医薬品を中心とする化学や機械工業といった製造業に偏重している。

やがて財務省内では、法人税の実効税率を引き下げられた場合の代替財源を、この研究開発減税をメーンとする租特から取り戻すという基本路線

が確立していった。

先行する政府税調

4月14日、政府税調の法人課税ディスカッショングループは、「租税特別措置と減価償却制度の論点」と題するペーパーを配布。その最上段には「租特はゼロ・ベースでの見直しが必要」と明記され、その後段では研究開発減税の今後の検討の方向性について、

- ●産業の新陳代謝が促され、高収益の企業が生き残るという結果をもたらす市場メカニズムの機能を阻害しないよう、見直しが必要ではないか
- ●広範囲の試験研究費を対象とせず、税制で促進すべき分野に集中させる仕組みが必要ではないか
- ●総額型はインセンティブ付与というより軽減税率と同じ効果をもつものであり、とくに税額控除は結果的に補助金と同じ効果をもつものであるため、税率引き下げに応じて、その必要性を抜本的に見直すべきではないか

の3点が掲げられた。

同ディスカッショングループでは、経団連で税制を担当する佐々木則夫・同副会長が、研究開発減税による税額控除を1％上昇させると、企業の研究開発投資額はその2.33倍（2.33％）増加させると主張する一方で、増井良啓・東大大学院教授は米国の例を見ても税制措置と試験研究費の規模との相関関係についてはエビデンスに欠けると指摘し、真っ向から相対立することとなった。

しかし結局は、研究開発減税については縮小し、対象を成長が見込めるような分野に集中すべきとの意見が委員から相次ぎ、何らかの見直しを行うことがディスカッショングループの総意となった。

その翌日の4月15日には、異例のことであるが自民党税調と政府税調との幹部が秘密裏に意見交換を行う会合がセットされた。自民党からは野田毅税調会長、宮澤洋一税調幹事、高市早苗政調会長らが出席し、政府税調からは中里実会長が出席した。会合では法人税減税をするからには代替財源を探さざるを得ないという、これまで財務省・総務省連合が提唱し続けてきた路線について両者が改めて合意するものの、自民党側からは研究開発、設備投資、賃上げ等デフレ脱却関係の政策税制については安易に見直すことはできないとの申し入れが行われた。それに対し政府税調からは、「『ゼロ・ベース』という表現は必ずしも廃止を意味しているわけではない」とだけ応答がなされた。

果たして6月24日に閣議決定された「経済財政運営と改革の基本方針」、通称「骨太の方針」で、「数年で法人実効税率を20％台まで引き下げ」が明記されることになり、法人税引き下げは確定路線となったが、それを受けて6月27日に政府税調で取りまとめられた報告書「法人税の改革について」においては、法人税引き下げ分を研究開発減税など政策減税の廃止・縮減によって取り戻すことが明記された。同報告書では研究開発減税について以下の通り記載された。

> 最大の政策税制であり、かつ重要度の高い研究開発税制については、次の観点から見直すべきである。総額型は、平成15年度税制改正において、税率引き下げが見送られる中、政策の重点分野への集中投入を図る観点から、研究開発税制を大幅に拡充するものとして導入された経緯や、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、税率引き下げに対応して大胆に縮減し、研究開発投資の増加インセンティブとなるような仕組みに転換していくべきである。

研究開発減税以外も含めた租特全体については、（1）原則として期限到来時に廃止（2）期限がないものは期限を設定（3）利用が特定企業に集中するものは廃止を含めて抜本的に見直し、という基本方針が確認され、4月に打ち出した「ゼ

ロ・ベースでの見直し」が生き残った形だ。

研究開発減税とは

今般槍玉に挙げられたこの研究開発減税とはそもそも一体どういう制度なのか。図１は研究開発減税の概要図であるが、試験研究費の総額に対し、およそ１割を税額控除できる「総額型」と、過去の試験研究費から増加した部分の５％相当を控除する「増加型」、そして研究開発費が平均売上げ金額の１割を超す場合、その超過部分の数％程度を控除する「高水準型」の３つのスキームから成り立っている。総額型が基本となり、減税規模の大半を占め、「増加型」および「高水準型」は上乗せ・付加的なものであり、どちらかを選択する制度となっている。

2013年度改正において、総額型の控除上限額を法人税額の20％から30％に引き上げ、14年度改正においては、試験研究費の増加割合に応じて最大で３割まで税額控除ができる「増加型」の拡充策を行った。

これらの改正を踏まえ、現在では最大で法人税額のおよそ40％、また試験研究費総額のおよそ42％の税額控除が可能となっている。

研究開発減税の縮減幅

縮減されることが既成事実化された感もある研究開発減税であるが、それでは一体どれぐらい減らされるのであろうか。

今一度６月27日の政府税調「法人税の改革について」を読み返すと、「総額型」については上述の通り「税率引き下げに対応して大胆に縮減」と明記されたが、それ以外の「増加型」「高水準型」については、「政策効果やデフレからの脱却状況を見つつ日本再興戦略の『集中投資促進期間(13～15年度)』との整合性を踏まえて考える必要がある」と廃止に慎重な対応を求める旨が記載された。そもそもこれらは14年度から臨時拡大の３年延長が決まっていたのだから、いきなり15年度から180

図１　研究開発減税の制度の概要（財務省）

【制度の概要】

(1)総額型

試験研究費の総額の8～10％(特別試験研究費や中小企業者等の試験研究費は12％)の税額控除ができる。

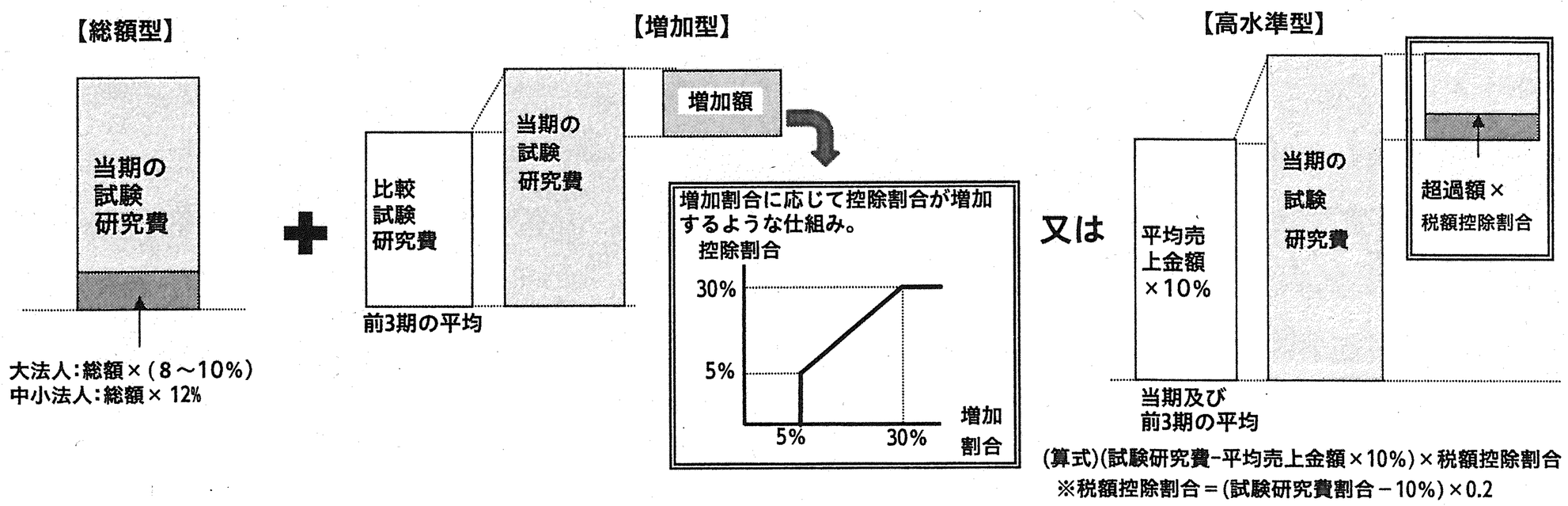
※当期の法人税額の20％を限度。ただし、平成25年4月から27年3月末までの間に開始する事業年度は30％を限度。

(2)上乗せ措置(増加型及び高水準型)

総額型に追加して、①試験研究費の増加額に係る税額控除又は②平均売上金額の10％を超える試験研究費の額に係る税額控除のいずれかの選択適用ができる。

※当期の法人税額の10％を限度。

(注)試験研究費とは、製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究のために要する費用であって、原材料費、人件費(専門的知識をもって当該試験研究の業務に専ら従事する者に係るものに限る。)、経費、委託費等をいう。



研究開発促進税制の減税額は、23年度3,395億円、24年度3,952億円(租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書)。

(注) 租税特別措置の適用実態調査は、23年度分より開始。

図2　主要国の研究開発減税制度（筆者作成）

	日　本	米　国	英　国	フランス	韓　国
方　　式	税額控除	税額控除	所得控除	税額控除	税額控除
類　　型	総額型＋α	増加型	総額型	総額型	総額型
規　　模	8～10%	基準超の20%	30% (税額控除で6.3%相当)	5%	3～4%
減価償却費	100%	0%	0%	75%	0%
外部委託費	100%	65%	特定機関のみ100%	200万ユーロまで	特定機関のみ100%
限 度 額	法人税額の30%	法人税額の75%	なし (中小法人は750万ユーロ)	なし (人件費は50%まで)	なし
繰　　越	1年	20年@(繰戻1年)	なし	3年	5年

度転回して縮減・廃止することは考えにくい。存続が濃厚である。

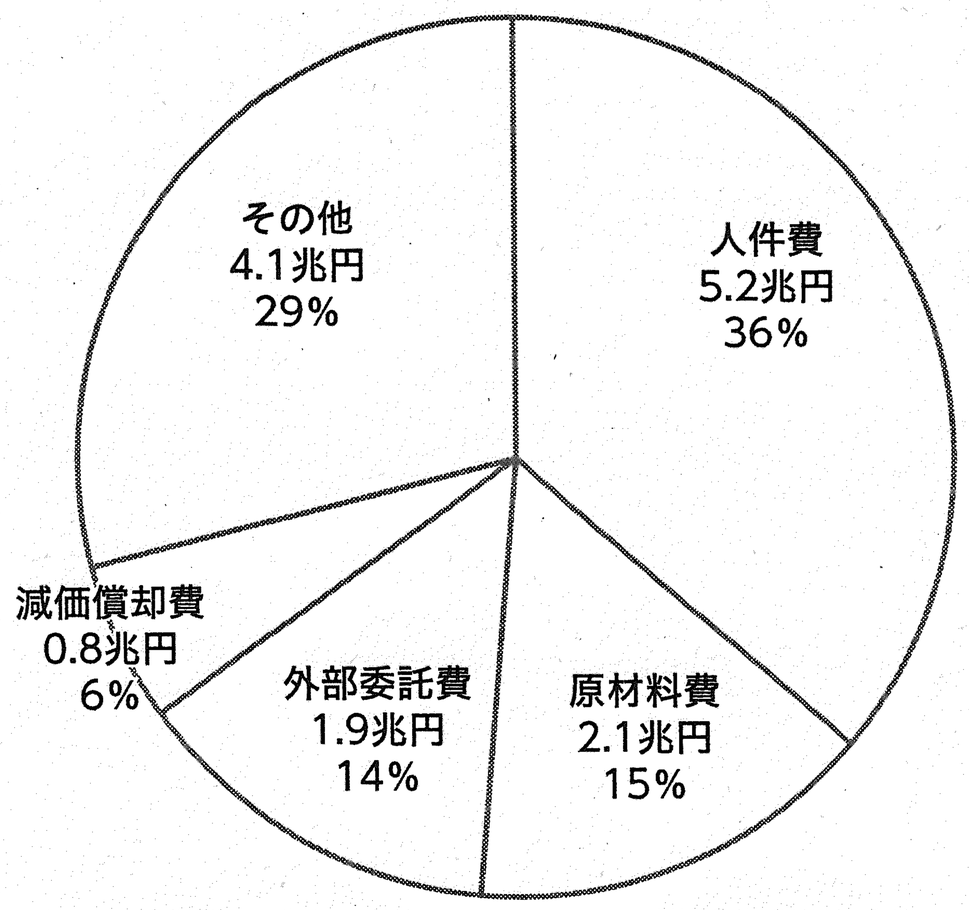
研究開発減税の額の大半を占める「総額型」の縮減規模については、政府税調も参考にしている諸外国の例を見てみると、そのイメージが浮かび上がってくる。図２は主要国の研究開発減税制度の概要を比較したものであるが、日本の場合、減価償却費と外部委託費は100%研究開発費に算入されるが、米国では減価償却費は含まれず、外部委託費も総額の65%までしか算入できない。英国も減価償却費は適用外で、外部委託費も委託先が限定されている。フランスは減価償却費が75%まで認められ、外部委託費も200万ユーロまで含めることができるが、人件費が50%までしか算入できない。韓国も英国と同様である。

したがって、諸外国の特徴をわが国に導入するとなると、恐らくは減価償却費や外部委託費、人件費などの算入を制限することによる縮減が濃厚である。そうなると、人件費が高く、外部に開発を委ねることが多い医薬品業界を直撃することは必至だ。

図３はわが国の研究開発費の項目別内訳であるが、やはり人件費の占める割合が最も多く、5.2兆円、全体の36%を占める。次に原材料費が続き、外部委託費と減価償却費を足すとこれまた大きく2.7兆円、全体の２割を占めることになる。

それでは、仮に減価償却費が全額不算入になり、外部委託費は米国並みの65%まで算入を制限することとなった場合どうなるであろうか。

図３　わが国の研究開発費の内訳（筆者作成）



出典：総務省「平成25年度科学技術研究調査報告」

図４は、大手製薬企業５社の13年３月期決算における売上高、経常利益、研究開発費の各数値と、研究開発費の対売上高比率、研究開発減税による減税額推計、そして仮に上記のような研究開発減税の算入制限がされた場合の増税額の推計と、その増額分を法人税率に置き換えた場合の率を一覧にしたものである。

結論から言えば、外国並みまで研究開発費の縮減を断行した場合、最大手の武田薬品であれば約25億円、大塚ホールディングスで約20億円の増税となり、医薬品業界全体としてはおよそ150億円程度の増税、法人税率にしておよそ２%上昇するに等しい結果となることが見込まれる。

もちろんこれは法人税全体の引き下げを見越した措置であり、トータルとしての法人税は減税に向かうが、研究開発単独で見た場合、そのインセ

図4　大手製薬企業5社の研究開発費支出等
（各社IR資料より筆者作成、2013年3月期決算）　　**（単位：億円、％）**

企業名	売上高	経常利益	研究開発費	対売上高比率	研究開発減税による減税額	研究開発減税縮減による増税見込	法人税上昇率
武田薬品工業	15,572	1,131	3,243	20.8	約160	約25	2.2
大塚ホールディングス	12,180	1,844	1,923	15.8	約140	約20	1.1
アステラス製薬	10,056	1,571	1,819	18.1	約130	約20	1.3
第一三共	9,978	991	1,830	18.3	約130	約20	2.0
エーザイ	5,736	656	1,203	21.0	約 80	約10	1.5

ンティブを大きく削ぐことは間違いないだろう。

研究開発減税縮減がもたらす影響

もちろん研究開発減税縮減が完全に確定してしまったわけではない。6月28日、甘利経済再生担当大臣は、政府税調が租特の見直しを盛り込んだことについて「研究開発減税は極めて大事だ。それを犠牲にして法人税全体を引き下げる原資に充てることはあり得ない」と反駁。7月11日の閣議後記者会見でも、研究開発減税は「成長志向型そのものだ」と擁護。「法人税改革を野田毅税制調査会長と擦り合わせたときも、研究開発減税は強化すべきとの発言があった」とも付け加え、財源確保のための研究開発減税縮減に閣内から猛烈に反対した。

上述の佐々木・経団連副会長も、「租特をやめれば日本の産業構造はおかしくなる。海外と競争していくために必要なものは残すべきだ」「研究開発減税の役割を過小評価すべきではない」と牽制。

医薬品業界も黙ってはいない。今年の5月に日本製薬団体連合会の新会長に就任した野木森雅郁・アステラス製薬会長も、「研究開発税制に矛先が向いているが、国がイノベーションを大切にして、健康長寿産業を育てようとするのならば、つじつまが合っていない」「医薬品業界にとって、法人実効税率の引き下げと、研究開発税制の制度化・恒久化は両方とも必要という認識だ。どちらかを取るという話ではない」と強く反論する。

しかしこうした意見に対するマスコミの論調は総じて冷ややかだ。7月16日の日本経済新聞の「大機小機」コーナーでは、「政府税制調査会は租特をゼロベースで見直すとしているが、政治家と官僚組織、関係する業界のトライアングルの下で形成され、既得権益化した租特の見直しは容易ではない」としつつ、「安倍晋三首相がドリルを入れるべき岩盤は、政官財のトライアングルである租特の闇ではないか」とまで書いている。こうした租特懐疑論は、財務省内でも依然根強い。

一方で、米欧アジアの各国政府が研究開発促進税制の強化や法人税の引き下げといった政策を相次いで実現し、国を挙げて産業の競争力強化を支援している中で、これ以上日本の立地条件が不利になれば、研究開発のみならず、製造、ひいては本社機能まで海外流出する危険性についても考えなければならないだろう。

よく「日本の産業の空洞化」と言われるが、医薬品業界も例外ではない。既に武田薬品やアステラス製薬などはアイルランドに工場を置いている。いずれ生産全体を海外に移してもおかしくない。

例えば昨年13年の医薬品の輸入超は約1兆8000億円にも上る。原因の1つは、日本の製薬企業が海外に生産拠点を設けるか、生産を海外企業に委託する動きが広がったことにある。日本の製薬企業が海外展開を急ぎ、海外企業が日本への輸出を積極化したという事業構造の変化が背景にある。日本企業の海外流出と輸出抑制の一因が税制にあることは明白だ。

医薬産業政策研究所の調べによれば、法人税の実効税率の06年から11年の5年間の平均を見るに、米ファイザーが18.5％、スイスのノバルティ

スが14.4%であるのに対し、武田薬品は38.9%、第一三共は45.6%と大きな開きがあり、欧米大手は日本企業よりも年平均で約16億ドル(1600億円)多い余裕資金を得たとされる。余裕資金は研究開発に投資することができ、その分だけ競争力に差が生じる。

医薬品業界の中には、税制が海外並みにならないと国際競争で勝負にならないとの声は根強い。実効税率は純利益に直結し、製薬企業にとって最も大事な研究開発費投資を左右する。こうした観点から考えると、日本の医薬品の輸出の伸び悩みは、個別企業の競争力ではなく、高い法人税率を残してきたわが国の立地競争力の差ということになる。税制の影響は大きい。

伸び悩む医薬品業界の研究開発

しかし医薬品業界は研究開発税制の恩恵を受けながらも、近年は研究開発費が頭打ちとなって画期的な新薬が生まれず、利益は減少傾向だとの意見もあり、こうした声が今回の研究開発減税縮減論を招いたのは否定できない。

図5は製薬企業の1社当たりの研究開発費の絶対額の日米比較であるが、これを見ても、日本の企業が研究開発にかける投資はそもそも米国と比べ少なく、ここ数年その差は広がる一方である。

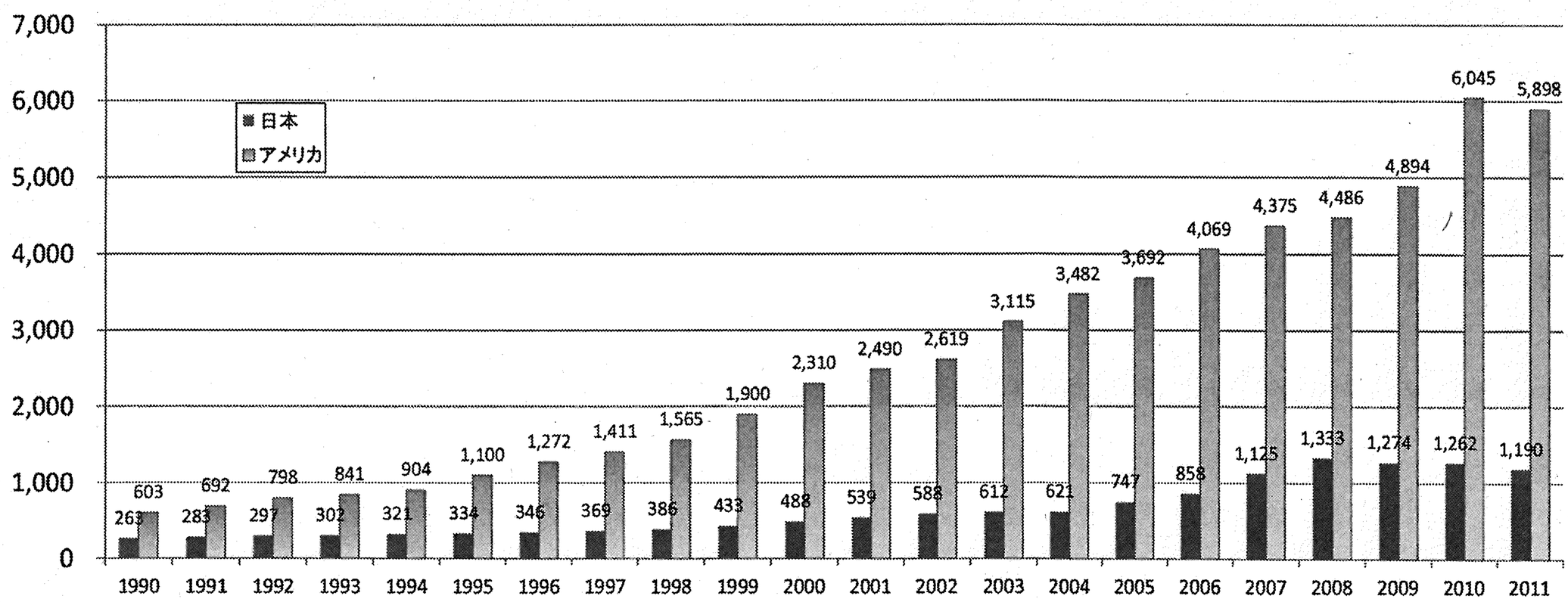
医薬品産業は日本を代表する高付加価値産業であり、更なる研究開発の強化を通じて革新的な新薬を生み出すことにより、世界の人々の健康に貢献するとともに、それによって得られる成果を国内に還元する。継続的に新薬を創出できる国は世界でも十指に満たないが、日本は世界第3位の新薬創出国である。

医薬品は、基礎研究で新薬の候補となる化合物を見つけてから、医薬品として承認を得るまで10年から20年はかかる。成功確率は3万分の1とも言われている。また、1つの新薬を開発するのに1000億円を超す費用が掛かることもあると言われている。巨額の研究開発費用をどう確保し、どう効率化するかが企業の競争力を左右する。

図6は民間による研究開発投資の対GDP比率の日韓比較であるが、わが国はリーマンショック後に減少し、その後も低迷し続けている。しかし一方で韓国は毎年上昇し続け、09年にわが国が追い越されて以来、その差は広がる一方である。

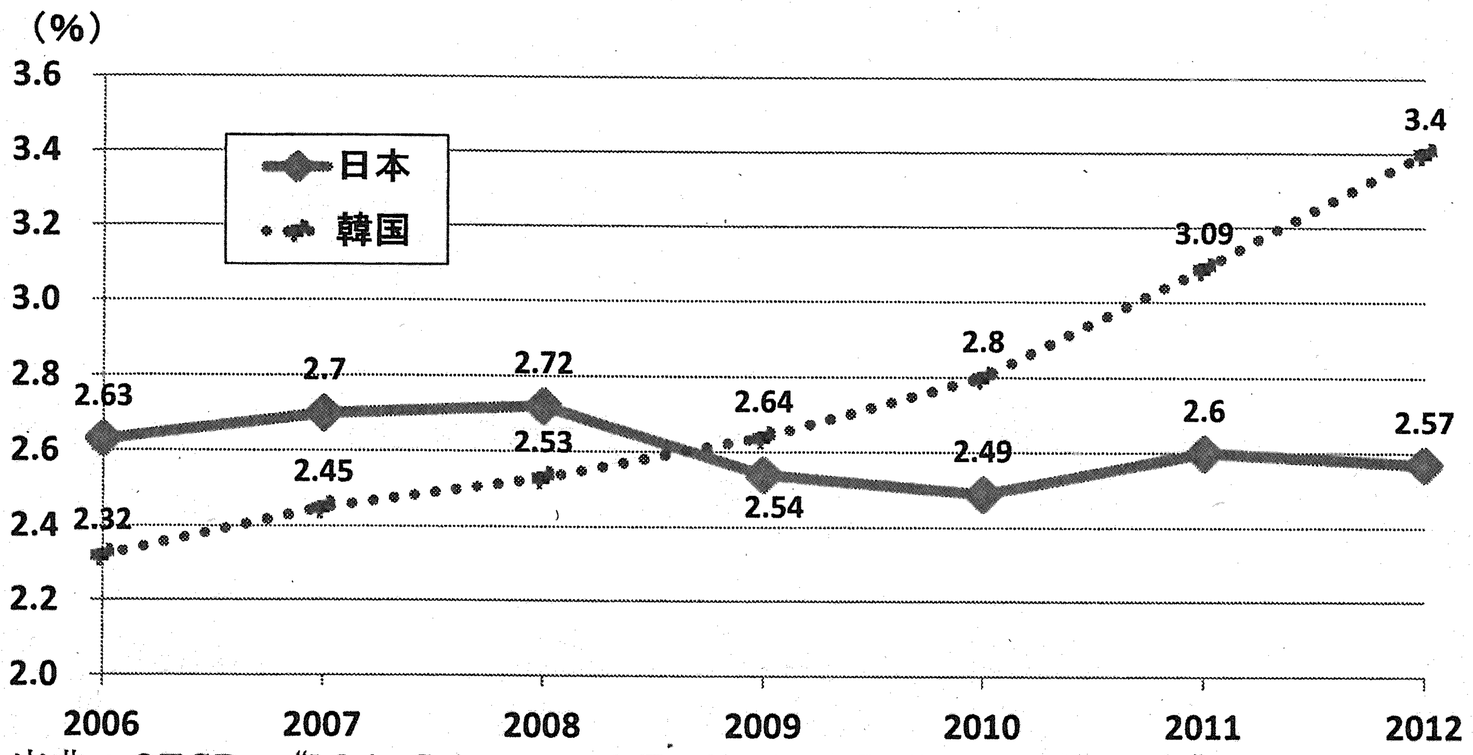
韓国のみならず、中国やシンガポールなども国家戦略として、研究開発減税にとどまらない諸々の優遇措置によって、明確に国策として医薬品産業を育成しようとしている。このままではこうし

図5　製薬企業の1社当たり研究開発費の日米比較（筆者作成）



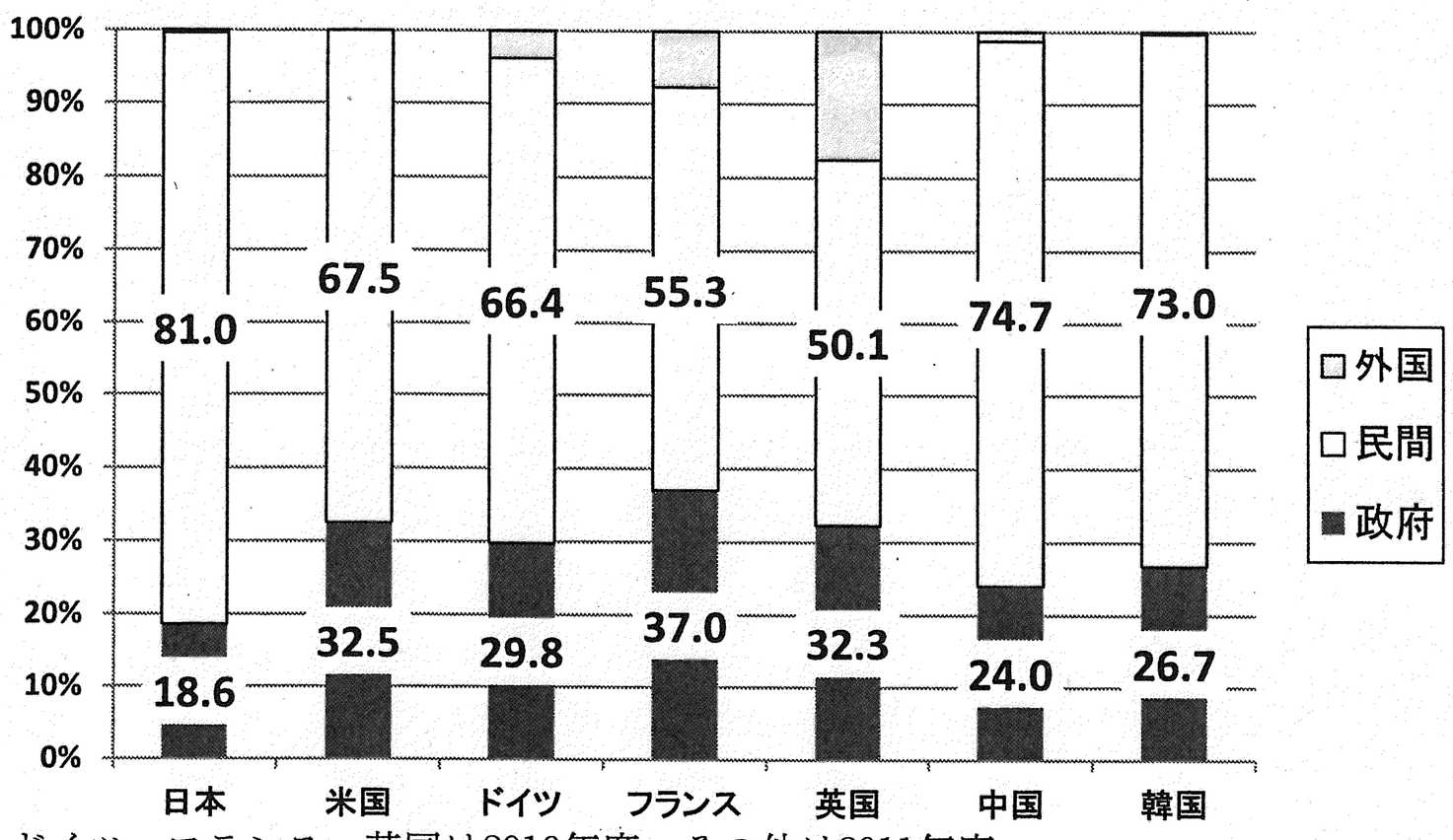
出典：日本製薬工業協会「DATA BOOK2013」

図６　民間部門による研究開発投資額の対GDP比率の推移（筆者作成）



出典：OECD, “Main Science and Technology Indicators 2014／1”

図７　主要国の組織別研究費負担割合比較



ドイツ、フランス、英国は2010年度、その他は2011年度。
出典：文部科学省「科学技術要覧」

た国々にもやがては追い越されてしまうだろう。

国策としての研究開発促進を

そもそも研究開発促進を税制で行うのは筋が違うという議論もある。図７は佐々木・経団連副会長が４月14日の政府税調法人課税ディスカッショングループで配布した資料に掲載されたものである。この中で国の研究費負担割合を見ると、国策としてどれだけ研究開発推進に力を入れているかを読み取ることができるが、フランスが37%、ドイツが29.8%、米国でも32.5%と、他国が国営の研究開発を実施し、それに見合う資金も捻出している一方、わが国の政府の支出割合は他国と比較して随分低い。

資源が乏しい上に少子高齢化、人口減少が世界に類を見ない速度で進むわが国にとって、知的財産による付加価値の創造が成長の源泉として持つ重みは他国に増して大きい。日本経済の持続的成長を可能にするのはイノベーションであり、わが国でもイノベーションを創出する研究開発とその成果としての知的財産を重視する明確な姿勢を政策として打ち出す必要がある。

研究開発減税とインセンティブとの関係が今回随分取り上げられたが、今後医薬品業界の国際競争力を考えると、個別企業により強く望まれるのは、基礎研究よりもシーズからビジネスモデルへ昇華する事業開発型研究開発投資であろう。逆に基礎研究に関しては、世界的には企業ではなく大学や公的研究機関が行うのが趨勢となっている。わが国においても公的機関と民間との役割分担を確立し、企業が強化すべき産業革新、事業展開をもたらすイノベーションにつながる研究開発については、国はより大胆かつ積極的に支援をしていく必要があるであろう。

わが国の医薬品産業が激しい国際競争の中で、今後とも世界最高レベルの研究開発基盤を持って知的財産を確保し続けていくためには何が必要なのか。業界全体としても、国策を動かす覚悟で必死に考え、解を模索し、粘り強く訴え掛けていく気概が必要なのではないだろうか。