

設備投資減税、大幅拡充

「民間投資活性化等のための税制改正大綱」の解説その1

金融調査部 研究員
是枝 俊悟

[要約]

- 平成25年10月1日、自由民主党および公明党は「民間投資活性化等のための税制改正大綱」（以下、大綱）を発表した。現在は与党が衆議院・参議院ともに過半数を占めているため、大綱に記載されている内容はほぼ予定通り実現するものと考えてよいだろう。
- 本稿では、大綱のうち、設備投資関連および研究開発促進税制について解説する。
- 大綱では、生産性向上設備投資促進税制を創設し、企業が最新モデルの設備を取得等した場合に、即時償却または最大5%（中小企業者等を除く）の税額控除を選択適用できるものとしている。
- 大綱では、中小企業等投資促進税制について、生産性向上設備投資促進税制の要件も満たす設備投資については、即時償却または最大10%の税額控除を選択適用できるものとともに、適用期間を3年延長するとしている。
- 大綱では、研究開発促進税制の増加型・高水準型の適用期間を3年延長するとともに、増加型の控除率について、現在の一率5%から、試験研究費の増加率（最大30%）に改正するとしている。

[目次]

税制改正大綱について	2 ページ
1. 生産性向上設備投資促進税制の創設	2 ページ
2. 中小企業等投資促進税制の拡充	8 ページ
3. 研究開発促進税制の拡充	10 ページ

税制改正大綱について

平成 25 年 10 月 1 日、安倍首相は現行の法律通り平成 26 年 4 月 1 日に消費税率を 5% から 8% に引き上げることを決断し、内閣は「消費税率及び地方消費税率の引上げとそれに伴う対応について」を閣議決定した。

これとともに、同日、自由民主党および公明党は「民間投資活性化等のための税制改正大綱」を発表した（以下、単に「大綱」と書くときは「民間投資活性化等のための税制改正大綱」のことをいう）。

例年、与党¹の税制改正大綱は 12 月中をメドに発表される。ただし、今回は来年 4 月に実施する消費税率引き上げに伴う経済対策と成長力強化のための総合的な対策が必要であることから、日本再興戦略に盛り込まれている民間投資を活性化させるための税制措置等については、通常の年度改正から切り離して前倒しで税制改正大綱が決定されることとなった。

今後、年末にかけて与党（および政府）内で通常の年度改正の議論が行われ、12 月中をめどに平成 26 年度税制改正大綱が発表されるものと考えられる。「民間投資活性化等のための税制改正大綱」については平成 26 年度税制改正大綱と併せて税制改正法案として策定され、平成 26 年 3 月末までに国会提出され成立するものと考えられる。

近年の税制改正においては、与党が参議院において過半数の議席を確保できない「ねじれ国会」の状況にあったため、税制改正大綱をもとに策定された税制改正法案の成立・施行時期が遅れたり、内容が修正されたりすることもあった。現在は与党が衆議院・参議院ともに過半数の議席を確保しているため、「民間投資活性化等のための税制改正大綱」に記載された内容は、ほぼ予定通り実現されるものと考えてよいだろう。

なお、「民間投資活性化等のための税制改正大綱」は、産業競争力強化法（仮称）において詳細な要件を定めることとされているものがある。産業競争力強化法（仮称）は秋の臨時国会において法案提出され、年内に成立する予定である。

施行日が産業競争力強化法（仮称）の施行日以後とされている税制改正については、税制改正法の成立後、産業競争力強化法（仮称）の施行日に遡及して適用されるものと考えられる。

1. 生産性向上設備投資促進税制の創設

大綱では、企業の設備投資が長きに亘って減価償却費やキャッシュフローの範囲内にとどまってきたために、設備が老朽化・劣化し、生産性の伸び悩みの要因となっているとしている。こうした状況を打破するために、「生産性向上設備投資促進税制」を創設することとされた。

なお、既存の税制として、平成 25 年度税制改正により、生産等設備投資促進税制が創設されている。生産等設備投資促進税制と比較し、生産性向上設備投資促進税制（案）の概要をまと

¹ 民主党中央の政権下においては税制改正大綱の作成主体は与党ではなく政府であった。

めると、次の図表1のようになる。

図表1 生産性向上設備投資促進税制（案）の概要

	生産等設備投資促進税制	生産性向上設備投資促進税制（案）																			
適用期間	平成25年4月1日～平成27年3月31日開始事業年度	産業競争力強化法（仮称）の施行日から平成29年3月31日までの間の対象設備の取得等																			
対象設備	生産等設備を構成する資産のうち機械装置 生産等設備…その法人の製造業その他の事業の用に直接供される減価償却資産（無形固定資産及び生物を除く）で構成されているもの。本店、寄宿舎等の建物、事務用器具備品、乗用自動車、福利厚生施設等は、該当しない。	生産等設備（注）を構成する機械装置、工具、器具備品、建物、建物附属設備、構築物、ソフトウェアで、 産業競争力強化法（仮称）に規定する生産性向上設備等（仮称）に該当するもののうち、 一定の規模以上のもの (詳細は、図表2～図表4を参照)																			
適用条件	当期に取得等をした生産等設備の取得価額の合計額が、下記の①および②の金額を超える ①当期の減価償却費（損金経理額） ②前期に取得等をした生産等設備の取得価額の合計額の110%相当額	(当期に取得等をした生産等設備の取得価額の合計額による条件はなし)																			
特例	生産等設備を構成する資産のうち機械装置をその法人の国内にある事業の用に供したとき、特別償却または税額控除を選択適用 特別償却：取得価額の30%の特別償却 税額控除：取得価額の3%の税額控除（ただし、控除限度額は法人税額の20%以内）	生産性向上設備等を国内にあるその法人の事業の用に供したとき、下記の償却の特例または税額控除を選択適用（ただし、税額控除限度額は法人税額の20%以内） <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <thead> <tr> <th rowspan="2">取得日</th> <th colspan="2">償却の特例</th> <th colspan="2">税額控除</th> </tr> <tr> <th>右記以外</th> <th>建物・構築物</th> <th>右記以外</th> <th>建物・構築物</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>～H28.3.31</td> <td>即時償却</td> <td></td> <td>5%</td> <td>3%</td> </tr> <tr> <td>H28.4.1～ H29.3.31</td> <td>50%の 特別償却</td> <td>25%の 特別償却</td> <td>4%</td> <td>2%</td> </tr> </tbody> </table>	取得日	償却の特例		税額控除		右記以外	建物・構築物	右記以外	建物・構築物	～H28.3.31	即時償却		5%	3%	H28.4.1～ H29.3.31	50%の 特別償却	25%の 特別償却	4%	2%
取得日	償却の特例			税額控除																	
	右記以外	建物・構築物	右記以外	建物・構築物																	
～H28.3.31	即時償却		5%	3%																	
H28.4.1～ H29.3.31	50%の 特別償却	25%の 特別償却	4%	2%																	
法人住民税の扱い	税額控除を適用した場合、中小企業者等は税額控除適用後の法人税をベースに法人住民税を計算できる	税額控除を適用した場合、中小企業者等は税額控除適用後の法人税をベースに法人住民税を計算できる																			

（注）生産等設備投資促進税制における「生産等設備」と同じであるかは大綱では明確でないが、ソフトウェアが追加されるものと考えられる。

（出所）法令、大綱等をもとに大和総研金融調査部制度調査課作成

◆対象業種

生産等設備投資促進税制において特別償却または税額控除の対象となる設備は「生産等設備」を構成する機械装置に限定されている。一方、生産性向上設備投資促進税制（案）において即時償却または税額控除の対象となる設備は「生産等設備」を構成する機械装置のほか、工具、器具備品、建物、建物附属設備、構築物、ソフトウェアも含まれている。

生産等設備投資促進税制における「生産等設備」とは「国内にある当該法人の事業の用に供する機械及び装置その他政令で定めるものに限る」とされており、「その他政令で定めるもの」には、「法人税法施行令第13条第1号から第7号（減価償却資産の範囲）までに掲げる資産²とする」とされている。

「国内にある当該法人の事業の用に供する」ことの意義としては、「例えば、本店の機能しか

² すなわち、減価償却資産のうち、無形固定資産（法人税法施行令第13条第8号）および生物（同第9号）以外のものについては、「生産等設備」となりうる。

ない建物や寄宿舎等の建物、事務用器具備品、乗用自動車、福利厚生施設等は、経営統括、従業員の利便、従業員の確保といった目的のものであって、生産、販売、役務提供といった付加価値の生成による収益の稼得に直接関係しない、業務遂行上いわば間接的に必要とされる設備ですので、生産等設備には含まれない³とするものの、「一般に、製造業の工場、卸売業の店舗・倉庫、小売・サービス業の店舗など、付加価値の生成による収益の稼得に欠くことのできない設備は、生産等設備に含まれるものと考えられます」⁴と解されている。

すなわち、生産等設備投資促進税制においては、製造業の生産現場でなくとも、小売業やサービス業における店舗などにおける減価償却資産も「生産等設備」となっている。

大綱に明記されてはいないが、生産性向上設備投資促進税制（案）における「生産等設備」も、生産等設備投資促進税制における「生産等設備」の定義にソフトウェアを追加したものとすることが考えられる⁵。生産性向上設備投資促進税制（案）も製造業に限らず、小売業・サービス業も含めた幅広い業種における設備投資において利用できるものと考えられる。

後述の対象設備の要件も考慮すると、例えば運送業の会社が物流拠点において仕分けのための機械を導入したり、小売業の会社が新店舗を出店し冷蔵庫付の陳列棚や店内の冷暖房施設を設置したりする場合にも生産性向上設備投資促進税制（案）が利用できるものと考えられる。

◆対象設備

生産性向上設備投資促進税制（案）における対象設備には「産業競争力強化法（仮称）に規定する生産性向上設備等（仮称）に該当するもののうち、一定の規模以上のもの」という要件も付されている。この「生産性向上設備等」に該当するものは、「先端設備」または「生産ラインやオペレーションの改善に資する設備」とされている。

「先端設備」については、最新モデル要件、生産性向上要件、対象となる用途・細目を満たした機械装置、工具、器具備品、建物、建物附属設備、ソフトウェアである。なお、ソフトウェアおよび電子計算機については中小企業者等が取得する場合に限り、「先端設備」とされる（これらの各要件の詳細は後述する）。

「生産ラインやオペレーションの改善に資する設備」は、生産性の向上に係る要件を満たすことにつき経済産業局の確認を受けた投資計画に記載された機械装置、工具、器具備品、建物、建物附属設備、構築物、ソフトウェアである。「先端設備」と比べて、「構築物」が対象に追加されている。また、中小企業者等でない法人においても、ソフトウェアは「生産ラインやオペレーションの改善に資する設備」に含まれる。

「生産性の向上に係る要件」とは、投資計画における投資利益率が15%以上（中小企業者等は

³ 大蔵財務協会編『改正税法のすべて（平成25年度版）』415ページより引用

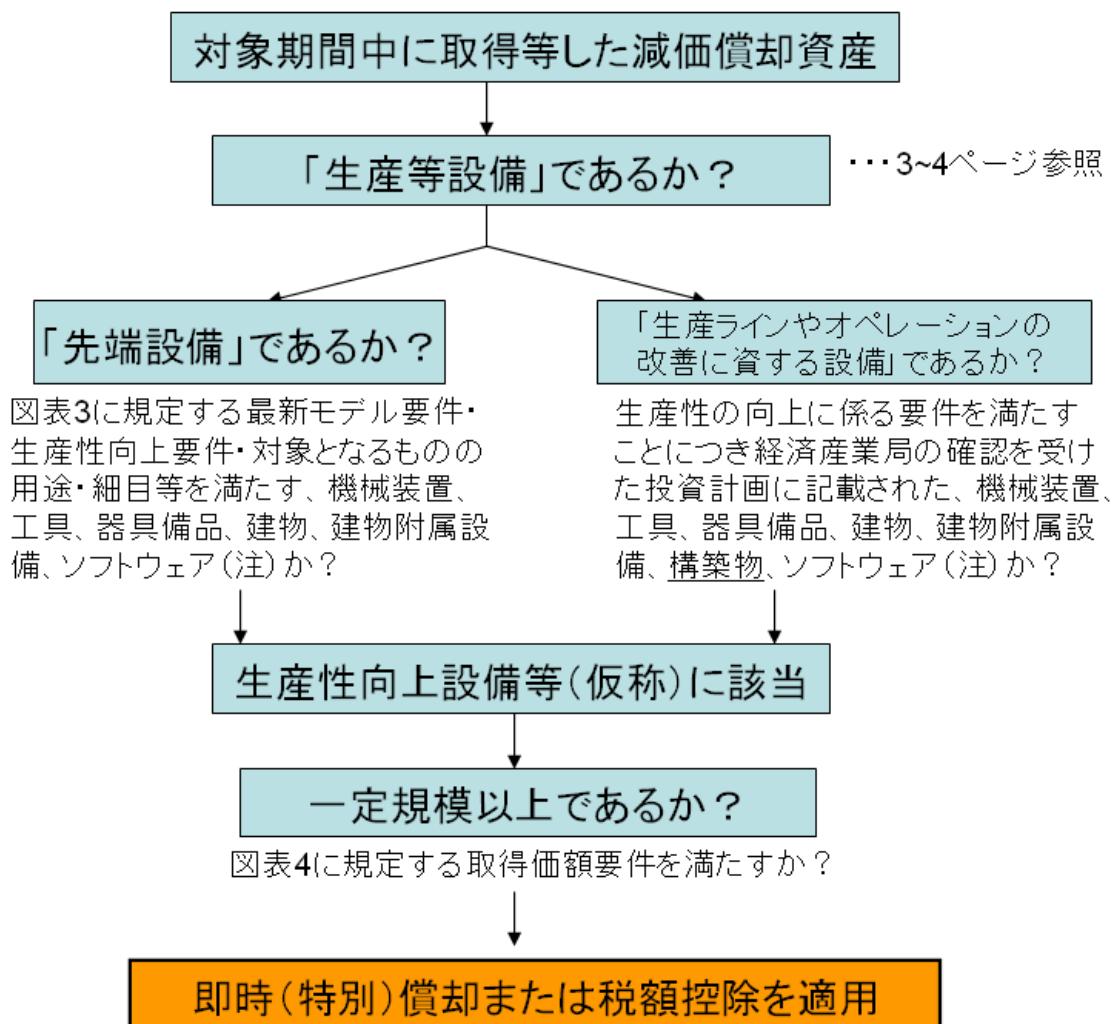
⁴ 大蔵財務協会編『改正税法のすべて（平成25年度版）』415ページより引用

⁵ 現行法令における「生産等設備」には無形固定資産が入っておらず、この定義では、後述する生産性向上設備投資促進税制（案）における対象設備にソフトウェアを含めることができない。

5%以上) であることとされている。

生産性向上設備投資促進税制（案）における対象設備の判定フローをまとめると、次の図表2のようになる。

図表2 生産性向上設備投資促進税制（案）における対象設備の判定フロー



(注)「先端設備」においてはソフトウェアは中小企業者等に限られるが、「生産ラインやオペレーションの改善に資する設備」においてはソフトウェアは中小企業者等に限定されない。

(出所)大綱をもとに大和総研作成

「先端設備」に該当する設備の要件の詳細は、次の図表3に示される。

図表3 先端設備に該当するための要件

減価償却資産の種類	①	②	③	④
	最新モデル要件(販売開始年)(注1)	生産性向上要件(注3)	対象となるものの用途・細目	中小企業者等の限定
機械装置	10年以内(注2)	あり	(限定なし)	(限定なし)
工具	4年以内	あり	ロール	(限定なし)
器具備品	6年以内	あり	イ 陳列棚および陳列ケースのうち、冷凍機付または冷蔵機付のもの ロ 冷房用または暖房用機器 ハ 電気冷蔵庫、電気洗濯機その他これらに類する電気またはガス機器 ニ 氷冷蔵庫および冷蔵ストッカー(電気式のものを除く) ホ 電子計算機(サーバー(ソフトウェア(OS)を同時に取得するものに限る)に限る) ヘ 試験または測定機器	左記ホは中小企業者等に限る
建物	14年以内	あり	断熱材および断熱窓	(限定なし)
建物附属設備	14年以内	あり	イ 電気設備(照明設備を含む)のうちその他のもの ロ 冷房、暖房、通風またはボイラー設備 ハ 昇降機設備 ニ アーケードまたは日よけ設備(ブラインドに限る) ホ イ～ニ以外のその他のもの(日射調整フィルムに限る)	(限定なし)
ソフトウェア	5年以内	(なし)	設備の稼働状況等に係る情報収集機能および分析・指示機能を有するもの	中小企業者等に限る

(注1)「種類別に定められた年数以内に販売開始されたものでかつ最も新しいモデルであるもの」もしくは「販売開始年度が取得等をする年度およびその前年度であるモデル」であることが要件となっている。

(注2)中小企業者等が取得するソフトウェア組込型機械装置においては、「10年以内に販売開始されたもので最新モデルおよびその最新モデルの1つ前のモデル」であることが要件となっている。

(注3)旧モデル比で生産性(単位時間あたりの生産量、精度、エネルギー効率等)が年平均1%以上向上するものであることが要件となっている。

(出所)大綱をもとに大和総研作成

一定以上の規模であることの要件（取得価額の要件）は、次の図表4に示される。

図表4 一定以上の規模であることの要件（取得価額の要件）

	原則	特例
機械装置	1台または1基の取得価額が160万円以上	—
工具	1台または1基の取得価額が120万円以上	1台または1基の取得価額が30万円以上で、かつ1事業年度におけるその取得価額の合計額が120万円以上のものを含む
器具備品		
建物		—
構築物		
建物附属設備	1の取得価額が120万円以上	1の取得価額が60万円以上で、かつ、1事業年度におけるその取得価額の合計額が120万円以上のものを含む
ソフトウェア	1の取得価額が70万円以上	1の取得価額が30万円以上で、かつ、1事業年度におけるその取得価額の合計額が70万円以上のものを含む

(出所)大綱をもとに大和総研作成

◆設備投資総額の要件

生産等設備投資促進税制においては、当期に取得等をした生産等設備の額が、当期の減価償却費と「前期に取得等をした生産等設備の額の110%」のいずれも上回ることが条件とされており、この要件を満たすことがかなり厳しいとする報道もあった。

生産等設備投資促進税制においては、設備投資総額の要件があったため、既存の投資計画に基づいた設備投資では要件を満たすことは難しく、多くの企業にとって税制上のメリットを受けるためには新たに設備投資を増やす必要があったものと考えられる。

生産性向上設備投資促進税制（案）には、当期に取得等をした設備投資総額の要件は設けられていない。このため、対象の設備を取得等した場合においては、その期の設備投資総額にかかわらず、税制上のメリットを受けられることになる。

◆即時償却・税額控除

現行の生産等設備投資促進税制においては、対象設備について取得価額の30%の特別償却か取得価額の3%の税額控除かの選択適用となっている。

一方、生産性向上設備投資促進税制（案）では、対象設備について即時償却か取得価額の5%（建物および構築物は3%）の税額控除ができるものとされている。もっとも、平成28年4月1

日以後の対象設備の取得等においては、50%（建物および構築物は25%）の特別償却か4%（建物および構築物は2%）の税額控除の選択適用となり、償却率・控除率は縮小する。

◆適用期間

現行の生産等設備投資促進税制の適用期間は、平成25年4月1日から平成27年3月31日の間に開始する事業年度と定められている。

一方、生産性向上設備投資促進税制（案）では、産業競争力強化法（仮称）の施行日から平成29年3月31日までの間の対象設備の取得等と、（3月決算法人を基準にすると）適用期間が2年延長されている。

なお、平成26年4月1日前に終了する事業年度において、産業競争力強化法（仮称）の施行日から平成26年3月31日までの間に対象設備の取得等をした場合には、平成26年4月1日を含む事業年度において、特別償却相当額または税額控除相当額の償却または控除ができることとしている。

すなわち、3月決算法人の場合、平成25年度（ただし、産業競争力強化法（仮称）の施行日以後）に取得等をした対象設備等については、平成26年度の法人税の計算において特別償却または税額控除ができるということである。

◆生産等設備投資促進税制との関係

大綱では、生産性向上設備投資促進税制（案）と現行の生産等設備投資促進税制の関係について明らかにされていない。

生産性向上設備投資促進税制（案）においては、対象設備がソフトウェアなど機械装置以外にも拡充されており、設備投資の総額の要件が設けられていないことから、生産等設備投資促進税制よりも適用要件が緩和されているものと考えられる。また、特例を適用した場合の償却率または控除率も生産性向上設備投資促進税制（案）の方が大きいことから、現行の生産等設備投資促進税制は生産性向上設備投資促進税制（案）にほぼ包摂される形になるものと考えられる。

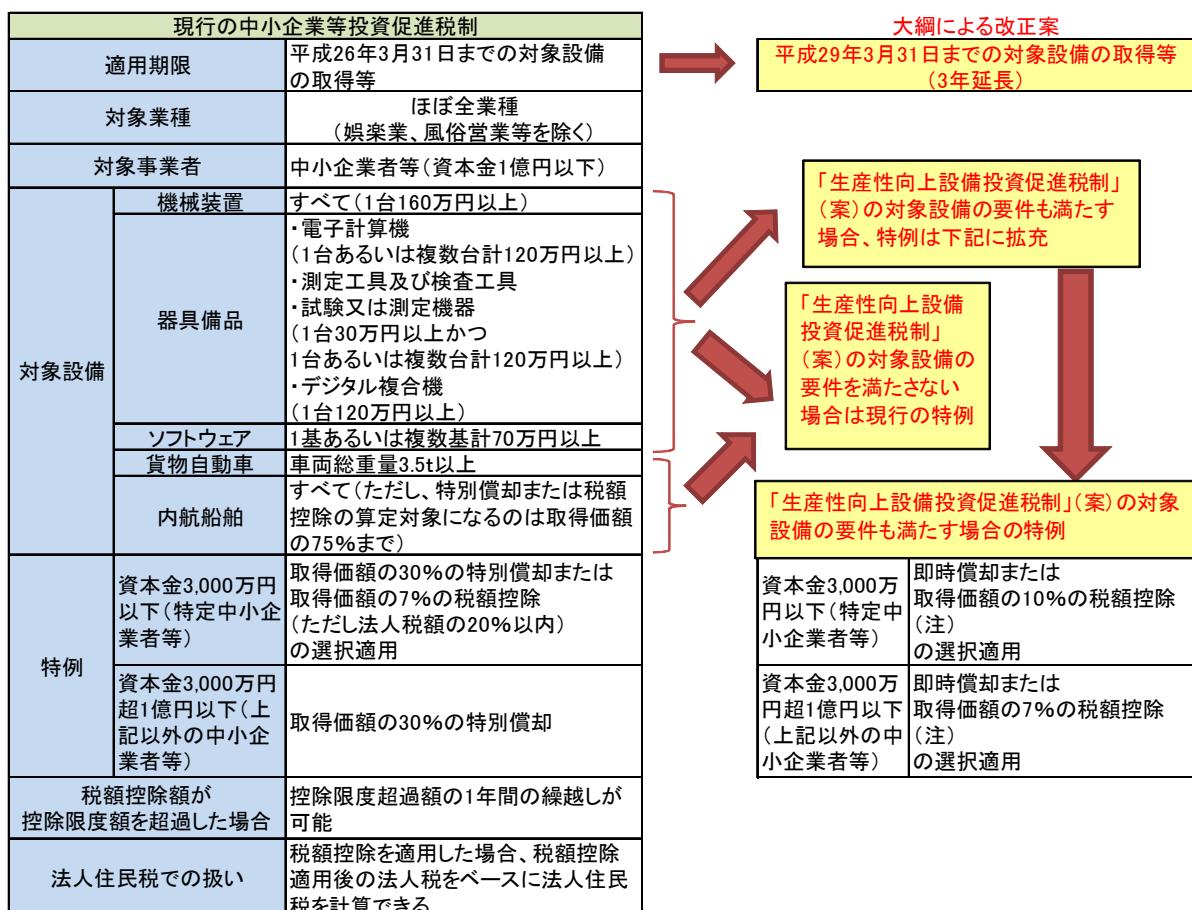
両制度の関係としては、いずれかの選択適用とすることが考えられるが、多くの企業は生産性向上設備投資促進税制（案）の方を選択するものと考えられる。

2. 中小企業等投資促進税制の拡充

大綱では、「わが国の地域経済及び雇用を支える中小企業の一層の活躍を支援するため、中小企業投資促進税制を拡充する」としている。

現行の中小企業等投資促進税制の適用期限を平成26年3月31日（の取得等）までから、平成29年3月31日（の取得等）までに3年間延長するとしている。さらに、中小企業等投資促進税制の対象設備（特定機械装置等）が前述の生産性向上設備投資促進税制（案）の対象設備の要件も満たすときは、即時償却または税額控除（控除率は7%または10%）を選択適用できるようにするとしている。

図表5 現行の中小企業等投資促進税制と大綱による改正案



（注）大綱に明記はないが、現行制度同様控除限度額は法人税額の20%以内となるものと考えられる。

（出所）法令、大綱等をもとに大和総研作成

税額控除を選択した場合の控除率は、特定中小企業者等（資本金3,000万円以下）の場合は取得価額の10%とし、特定中小企業者等以外の中小企業者等（資本金3,000万円超1億円以下）の場合は取得価額の7%としている。

現行の中小企業等投資促進税制の対象設備であるが、生産性向上投資促進税制（案）の対象設備の要件を満たさない場合（最新モデルでない場合など）については、現行の特例を適用できることとしている。

なお、大綱には、税額控除における控除限度超過額は1年間の繰越しがすることとすることが記載されているが、これは現行の中小企業等投資促進税制における規定が維持されること

を示しているものと考えられる。

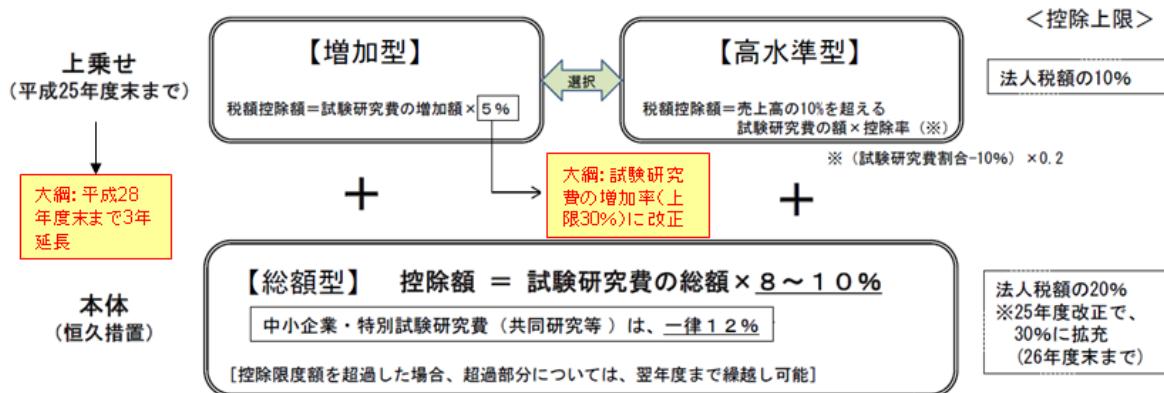
3. 研究開発促進税制の拡充

大綱では、研究開発促進税制について、「わが国の成長の源泉である研究開発投資の拡大を一層加速化させるため、増加型の措置を拡充し、増加率に応じて控除率を引き上げる仕組みに改める」とされた。

現行の研究開発促進税制は総額型・増加型・高水準型の3種類があり、それぞれ試験研究費の総額・増加額・一定割合を超える部分の額に応じて法人税の税額控除が受けられるものである（中小企業者等においては法人住民税の計算においても、税額控除後の法人税をベースに法人住民税を計算できる）。

大綱では増加型・高水準型の適用期限の3年延長と増加型の控除率の改正を行うものとしている。現行の研究開発促進税制の概要と大綱による改正案をまとめたものが次の図表6である。

図表6 現行の研究開発促進税制の概要と大綱による改正案



（出所）経済産業省資料をもとに大和総研作成

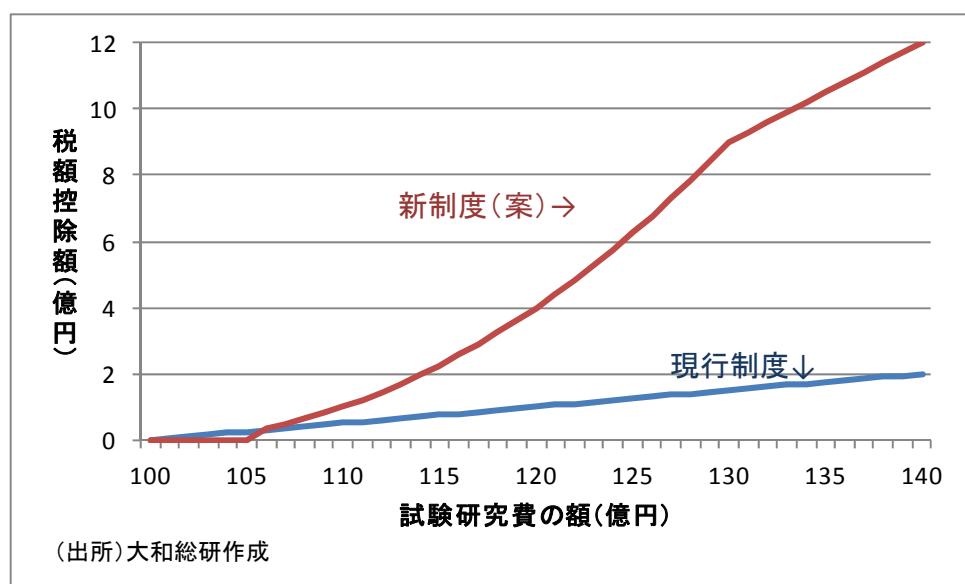
増加型の税額控除額は、現行では試験研究費の増加額に5%を乗じた額となっているが、新制度（案）では試験研究費の増加額に「試験研究費の増加率（上限30%）」を乗じた額に改めるものとしている。試験研究費の増加率は、過去3事業年度平均の試験研究費（比較試験研究費）と比べた当事業年度の試験研究費の増加率で求められる。

また、新制度（案）では、増加型の適用要件に、試験研究費の増加率が5%超であることを加えるとしている。

すなわち、現行制度と比べると、試験研究費の増加率が5%以下である場合は増加型が適用できなくなる一方、試験研究費の増加率が5%超である場合は現行より控除率（試験研究費の増加額に対する税額控除額の割合）が引き上げられ、最大30%となる。

例えば、比較試験研究費が100億円である企業において、試験研究費の額によって現行制度と新制度（案）の下で税額控除額がどのように変化するかを示したのが図表7である。

図表 7 現行制度と新制度（案）の税額控除額の比較（比較試験研究費が 100 億円の企業の例）



新制度（案）の下では試験研究費の額が 105 億円（増加率が 5%）以下であると、増加型の研究開発促進税制は適用できなくなる。しかし、試験研究費の額が 105 億円（増加率が 5%）を超えると、新制度（案）での税額控除額は、試験研究費の額の増加に応じて加速度的に増加する。試験研究費の額が 130 億円（増加率が 30%）を超えると控除率は 30% で一定となり、税額控除額の伸びは緩やかになる。

総じて、新制度（案）の下では、試験研究費を大きく増やした企業にとっては、現行制度と比べて税額控除が大きく増加するメリットがあり、新制度（案）は企業に試験研究費を増加させるインセンティブを強く与えていると言えるだろう。

なお、平成 26 年度の経済産業省の税制改正要望⁶（以下、経産省要望）と比較すると、大綱で実現した事項は次の図表 8 の通りである。今回の大綱で実現しなかった経産省要望についても、年末に取りまとめられる平成 26 年度税制改正大綱に盛り込まれる可能性もある。

図表 8 研究開発促進税制について、経産省要望と大綱の比較

	経産省要望	大綱
増加型	適用期間の3年延長	要望通り
	控除率を一律30%に引き上げ	控除率は「増加率」とし、最大で30%に引き上げる
	控除額の繰越制度（3年）の創設	（記載なし）
高水準型	適用期間の2年延長	経産省要望を上回る「3年延長」
総額型	中小企業の控除率を12%から20%に引き上げ	（記載なし）

(出所)経産省要望、大綱をもとに大和総研作成

【以上】

⁶ 財務省ウェブサイトに掲載されている。

http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2014/request/met/index.htm