

2018年3月27日 全5頁

アベノミクス開始後の政策税制とその行方

増加する税額控除と特別償却

政策調査部 主任研究員
神尾 篤史

[要約]

- アベノミクス開始後、政策税制である租税特別措置のうち、「税額控除」と「特別償却」が企業に大いに活用されている。具体的には安倍政権下で導入された生産性を高める設備投資を促す措置と賃金の増加を促す措置である。持続的な賃上げが可能となる環境を作ることが課題になっている中で、企業によってこれらの措置が積極的に活用されているという意味において、政権の狙い通りと言えよう。
- その反面、「税額控除」と「特別償却」は多くの措置がある中で、適用総額と適用件数がともに特定の措置に偏っている。また、業種ごとでその活用に大きな差が存在する。
- 租税特別措置は「公平・中立・簡素」という租税原則の例外措置であり、租税原則を阻害する性格を持つことを考えれば、その新設や延長・拡大には不断の検討が行われるべきである。特定の企業や業種に活用が偏っていたり、反対にあまり活用されなかったり、適用者が少なかったりする措置は着実に整理していくことが望ましい。

はじめに

2018年度税制改正案の中で法人税に関して最も注目されるのは、企業が賃金の引上げや生産性向上のための設備投資を行った場合に税額控除が行われる、「賃上げ・生産性向上のための税制」¹であろう。過去最高水準にある企業収益を現預金の形で企業内に留保するのではなく、設備投資や人材投資に活用し、持続的な賃上げが可能となる環境を作ることが目的である。このような措置は、「公平・中立・簡素」という租税原則の例外措置として、特定の業種や特定の規模の企業などに対して租税を軽減するというインセンティブを付与することで政策目的を達成しようというものである。基本的に、恒久的な措置ではなく、時限措置としなければ効果が期待できないため、法人税法の本則ではなく、租税特別措置法に規定される。

租税特別措置を巡っては税制調査会において過去幾度も議論がなされ、見直しも提言されて

¹ 後述する「雇用者給与等支給額が増加した場合の法人税額の特別控除（所得拡大促進税制）」の改組である。

いる。直近では2014年に税制調査会で見直しに関する方向性が示されている。以下では、財務省から公表された資料に基づき、アベノミクス開始後の企業に関する租税特別措置の活用状況とその特徴について見ていきたい。

税制調査会による見直しに関する提言

2014年6月に税制調査会から公表された「法人税の改革について」では、租税特別措置について「経済社会環境の変化に応じて必要性和効果を検証し、真に必要なものに限定する必要がある。特に特定の産業が集中的に支援を受ける優遇措置は、可能な限り廃止・縮減し、既存産業への政策支援の偏りを是正することで、新産業が興りやすい環境を整備していく必要がある」として、以下のような3つの基準に沿った見直しの提言がなされている。

基準1：期限の定めのある政策税制は、原則、期限到来時に廃止する

基準2：期限の定めのない政策税制は、期限を設定するとともに、対象の重点化などの見直しを行う

基準3：利用実態が特定の企業に集中している政策税制や、適用者が極端に少ない政策税制は、廃止を含めた抜本的な見直しを行う

基準作りにあたっては、租税特別措置をゼロベースで考えていくことが強調されており、その考えに基づいて抜本的に見直しを図っていくという当時の税制調査会の強い意志が感じられる。

租税特別措置の実態

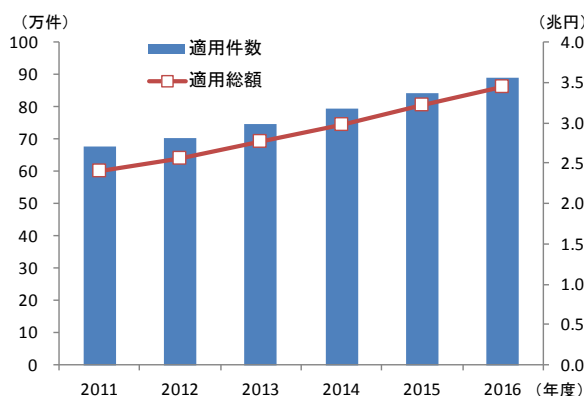
租税特別措置について、財務省は「租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書」（以下、報告書）を2011年度分から毎年度公表している。報告書には法人税に係る租税特別措置のみではあるものの、租税特別措置を活用した企業数、適用件数、適用額が記載されている。

（1）適用件数と適用総額

2016年度の適用法人数は118万社で、日本の法人（2015年度の法人数264万社）のうち45%が活用している。適用件数は183万件にのぼる。報告書では租税特別措置を「法人税率の特例」「税額控除」「特別償却」「準備金等」の4つに分け、それぞれ適用件数と適用総額²が示されている。なお、最新の報告書は2018年2月に国会に報告された2016年度分である。

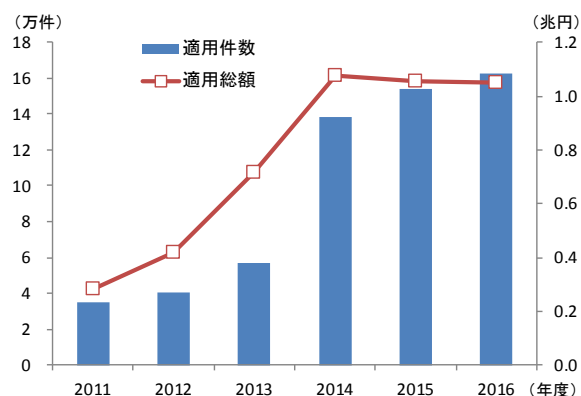
² 適用総額は必ずしも減収額が示されているわけではない。「法人税率の特例」は対象となる所得金額、「税額控除」は税額控除額、「特別償却」は特別償却限度額等、「準備金等」のうち準備金は積立額のうち損金算入額が示されている。

図表1 「法人税率の特例」の適用件数と適用総額



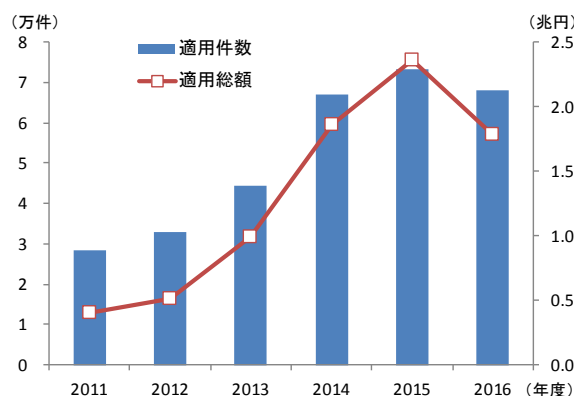
(出所) 財務省資料より大和総研作成

図表2 「税額控除」の適用件数と適用総額



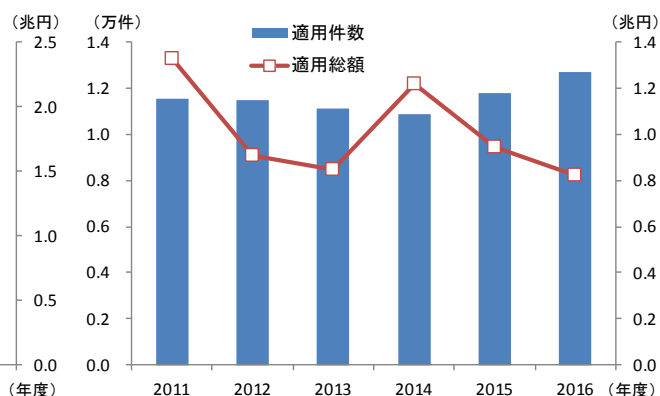
(出所) 財務省資料より大和総研作成

図表3 「特別償却」の適用件数と適用総額



(出所) 財務省資料より大和総研作成

図表4 「準備金等」の適用件数と適用総額



(出所) 財務省資料より大和総研作成

図表1～4は2011年度から2016年度の上記4つの適用件数と適用総額を示している。「法人税率の特例(2016年度措置数:2)」は、資本金額が1億円以下の中小企業等の所得金額のうち、年800万円以下の金額に対する法人税率に軽減税率を適用する特例(中小企業者等の法人税率の特例)と特定の医療法人の法人税率の特例が該当する。適用件数と適用総額ともに年々増加しているが、アベノミクス開始前の2012年度と直近の2016年度の比較では双方とも1.3倍にとどまる。

これに対して、「税額控除(同:16)」は企業が使用した試験研究費に対する税額控除などが該当し、適用件数と適用総額ともに2014年度に大きく増加し、2016年度まで高水準を維持している。2012年度と2016年度を比較すると、それぞれ4.0倍、2.5倍となっている。

次いで、「特別償却(同:26)」は企業が設備投資をした場合、減価償却資産の普通償却に加えて、特別に減価償却を一定額拡大し、それらを損金として認める制度である。「税額控除」と同様に、2014年度に大きく増加しており、2012年度と2016年度を比較すると、それぞれ2.1倍、3.5倍となっている。

最後に、「準備金等（同：15）」であるが、資源開発企業などの特定の企業に出資をした場合、その株式等の持分の価格下落による損失に備えるための準備金の積立額を損金算入できる制度が該当する。2016年度の適用件数は今までで最も多いが、2016年度の適用総額は4つの類型の中で最も少ない。

アベノミクス開始後（2013年度以降）という観点で見ると、「税額控除」と「特別償却」の適用総額が大きく増加している。特に、2014年度以降にその傾向が顕著になっており、企業が政策税制を大いに活用している姿が鮮明である。

（2）「税額控除」と「特別償却」

ここではアベノミクス開始前と直近を比較した場合の適用総額の増加要因に関して、「税額控除」と「特別償却」について見ていこう。

まず、「税額控除」の適用総額は、2016年度は2012年度に比べて6,278億円増加した。その要因として、「雇用者給与等支給額が増加した場合の法人税額の特別控除（所得拡大促進税制）」が2013年度に創設されたこと（+3,184億円）、「試験研究を行った場合の法人税額の特別控除（研究開発税制）」が増加したこと（+1,974億円）がある。

次に「特別償却」の適用総額は、2016年度は2012年度に比べて、1兆2,702億円増加した。その要因として、2014年度に「生産性向上設備等を取得した場合の特別償却」が創設されたこと（+8,937億円）、「中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却」が増加したこと（+3,689億円）がある。

ところで、「税額控除」と「特別償却」で特徴的なことは、適用総額と適用件数ともに特定の措置に偏重していることである。「税額控除」は2016年度で16項目あるが、適用総額に対する割合が大きい上位3項目は、「試験研究を行った場合の法人税額の特別控除（研究開発税制）」で57%、「雇用者給与等支給額が増加した場合の法人税額の特別控除（所得拡大促進税制）」で30%、「生産性向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除」で9%であり、3項目合計で96%を占める。適用件数は、上位3項目が「雇用者給与等支給額が増加した場合の法人税額の特別控除（所得拡大促進税制）」で61%、「中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除（中小企業投資促進税制）」で21%、「試験研究を行った場合の法人税額の特別控除（研究開発税制）」で8%であり、合計90%である。

また、「特別償却」は2016年度で26項目あるが、適用総額に対する割合が大きい上位3項目³は、「生産性向上設備等を取得した場合の特別償却」で50%、「中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却（中小企業投資促進税制）」で33%、「エネルギー環境負荷低減推進設備等を取得した場合の特別償却（環境関連投資促進税制）」で4%である。また、適用件数でもこれらの3項目の全体に占める割合が大きく、それぞれ32%、57%、3%で合計92%である。

³ この集計においては「特別償却不足額がある場合の償却限度額の計算の特例」と「準備金方式による特別償却（特別償却準備金積立不足額）」は除いている。

さらに、「税額控除」と「特別償却」とともに特定の業種の活用に偏っていることも特徴的である。例えば、「税額控除」で適用総額と適用件数が大きな割合を占めている「試験研究を行った場合の法人税額の特別控除（研究開発税制）」について見ると、適用総額を適用件数で除した1件当たりの適用額が最も大きいのは「輸送用機械器具製造業」で3.3億円である一方、最も小さい「料理飲食旅館業」は184万円である。「特別償却」について「生産性向上設備等を取得した場合の特別償却」を同様に見てみると、金額が最も大きいのは「産業用電気機械器具製造業」で1.9億円である一方、最も小さい「石炭製品製造業」は645万円である。

まとめ

アベノミクス開始後、特に2014年度以降、租税特別措置である「税額控除」と「特別償却」の利用が大きく増加している。2012年度と2016年度を比較すると、「雇用者給与等支給額が増加した場合の法人税額の特別控除（所得拡大促進税制）」「生産性向上設備等を取得した場合の特別償却」という新設された措置がその適用総額を増加させている。両措置は、生産性を高める設備投資の増加を促すことで企業の生産性を向上させ、それに伴い賃金の増加を促すというデフレ脱却に必要な対応であり、それらが企業に積極的に活用されているという意味において政権の狙い通りだったと言えよう。

ただし、租税特別措置は「公平・中立・簡素」という租税原則の例外措置であり、租税原則を阻害する性格を持つことを考えれば、その新設や延長・拡大には不断の検討が行われるべきである。特定の企業や業種に偏っていたり、反対にあまり活用されなかったり、政策効果が小さいために適用者が少なかったりする措置は着実に整理していくことが望ましい。その際には上述した税制調査会の3つの基準に沿って対応していくことに加え、それらの措置の効果をしっかり見極めることが必要であろう。