

令和6年度技術開発調査等の推進事業費（あるべきイノベーション政策の検討に向けた調査事業）

## 調査報告書

EY税理士法人

令和7年2月28日

# 目次

---

<b>第1章</b>	<b>はじめに</b>	<b>P3</b>
1.1	調査目的	P4
1.2	業務内容と調査体制	P6
1.3	実施スケジュール	P7
<b>第2章</b>	<b>民間企業におけるイノベーションを促進させる制度構築に関する実態調査・分析等</b>	<b>P8</b>
2.1	マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証	P9
2.2	イノベーション拠点税制の検討等	P29
<b>第3章</b>	<b>海外主要国におけるイノベーション促進税制に関する実態調査</b>	<b>P38</b>
3.1	調査手法	P39
3.2	調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction	P40
3.3	調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive	P57
3.4	調査結果: スイス Patent Box	P71
3.5	調査結果: トルコ Patent Box	P82

# 目次

---

<b>第4章 研究会の開催</b>	<b>P96</b>
4.1 研究会の設置	P97
4.2 研究会の開催概要	P101
<b>第5章 研究開発税制及びイノベーション拠点税制の経済波及効果のシミュレーション</b>	<b>P108</b>
5.1 調査の概要	P109
5.2 モデルの概要	P113
5.3 予測の結果	P118
付録	P122
<b>第6章 日本のイノベーション税制の課題</b>	<b>P145</b>

# 第1章 はじめに

## 1.1 調査目的

令和6年度税制改正において、我が国のイノベーション拠点の立地競争力を強化する観点から、海外と比べて遜色ない事業環境の整備を図るため、国内で自ら研究開発した知的財産権（特許権、AI関連のプログラムの著作物）から生じるライセンス所得、譲渡所得を対象に、所得控除を措置する**イノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）を創設**することとなった。また、研究開発投資のインプットに対するインセンティブである**研究開発税制については、研究開発費が減少している場合の控除率を段階的に引き下げるメリハリ付けを行うこと**となった。

イノベーション拠点税制の施行は令和7年4月1日であり、施行に向けては、**執行可能な制度設計とした上で、各企業に本制度を積極的に活用してもらえようガイドラインの策定等が必要**である。そのため、民間企業の知的財産のライセンス契約や譲渡契約及び会計上・税務上の取扱いの実態を把握した上で、経済産業省が担当する本税制の手続きを含め、実態を踏まえた手続内容とする必要がある。さらに、税制の対象範囲については、制度の執行状況や効果を十分に検証した上で、国際ルールとの整合性、官民の事務負担の検証、立証責任の所在等諸外国との違いや体制面を含めた税制当局執行可能性等の観点から、状況に応じ見直しを検討することとなっており、そのための論点整理や検討も重要となる。

研究開発税制については前述の段階的な控除率の引き下げの他に、**令和8年度税制改正に向けて、我が国の研究開発投資を量的・質的に向上させるアプローチとして改正内容の検討が求められる**。この際、研究開発税制の適用業種は約8割が製造業であり、ソフトウェアを中心とした非製造業への適用が少ない点が課題となっている中、その課題の根底にはソフトウェアに関する会計基準や税務上の試験研究費の定義といったものがあり、それらについても論点と考えられる。

また、イノベーションを巡る国際競争が激化する中、諸外国では研究開発のインプットである研究開発税制のみならず、アウトプットに着目した「IP regime」を導入している国が増えており、我が国においても研究開発税制とイノベーション拠点税制の両輪での制度が始まる。こうした中、**研究開発税制やイノベーション拠点税制等の各国のイノベーション促進のための税制について継続的に研究していく必要がある**。

## 1.1 調査目的

前頁を踏まえて、本委託事業においては

- イノベーション拠点税制を執行可能なものとするための民間企業の実態
- 国際ルールと整合したイノベーション拠点税制のあり方
- 我が国の研究開発投資を質的・量的に向上させる研究開発のあり方
- 諸外国の税制を含めたイノベーション政策の実態

等についての調査を行い、研究開発税制やイノベーション拠点税制といった**イノベーションを促進させる税制の検討に活かす**ことを目的とする。

## 1.2 業務内容と調査体制

- ▶ 本調査は、**5つの業務**から構成される。具体的な業務内容は以下のとおりである。EY税理士法人とEY新日本有限責任監査法人が連携して調査を実施した。

業務項目	業務内容
① 民間企業におけるイノベーションを促進させる制度構築に関する実態調査・分析等	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ I：マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証を行う。</li> <li>▶ II：民間企業の研究開発と知的財産の創出及びその収益化に関する調査を通じた、イノベーション拠点税制の検討等を行う。</li> </ul>
② 海外主要国におけるイノベーション促進税制に関する実態調査	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 研究開発税制やイノベーションボックス税制等、イノベーション創出に関わる制度が導入されている海外主要国を対象とし、各国制度調査と現地ヒアリング調査を行う。</li> </ul>
③ 研究会の開催	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 今後の我が国の民間企業によるイノベーション投資を強化する方法について検討する研究会を開催する。</li> </ul>
④ 研究開発税制及びイノベーション拠点税制の経済波及効果のシミュレーション	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 最新の統計データ等を用いたマクロ経済分析を行い、研究開発税制及びイノベーション拠点税制によってもたらされる短期及び中長期的な経済効果（GDP押し上げ効果）を調査する。</li> <li>▶ 本制度による研究開発投資の押し上げ効果の測定にあたり、文献調査や有識者等へのヒアリング調査を実施する。</li> </ul>
⑤ 調査結果の取りまとめ	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 上記の結果を踏まえ、現行のイノベーション税制等の課題について分析を行い、調査報告書として取りまとめる。</li> </ul>



## 1.3 実施スケジュール

- ▶ 本調査は令和6年7月23日～令和7年2月28日の期間において、下記のスケジュールに基づき実施した。

2024年度 事業実施計画 実施スケジュール							
7月	8月	9月	10月	11月	12月	1月	2月
	①イノベーション促進制度構築に関する実態調査・分析及び手続内容検討						
	②海外主要国におけるイノベーション促進税制調査						
	③研究会の実施						
			④経済波及効果のシミュレーション				
				⑤調査報告書作成			

## 第2章 民間企業におけるイノベーションを促進させる制度構築に関する実態調査・分析等

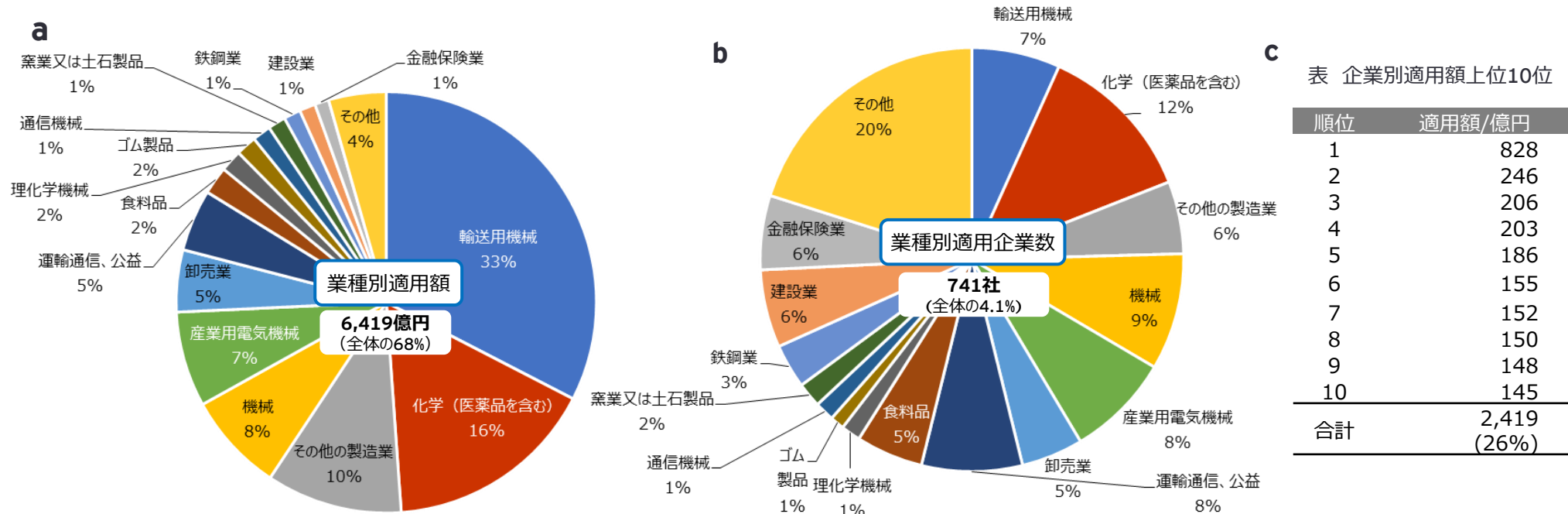
## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### □ アンケート調査前の分析（インプット状況の把握）

本プロジェクトでは日本のイノベーションの種となる知的財産等、研究開発成果の創出を軸とし、インプット、アウトプット、及びインプット/アウトプットの循環を促進させる税制措置を考えるものである。まず、調査対象を検討するために、インプット指標となる研究開発費を計上・公開している日本企業のデータを抽出し、アンケート調査ではそこから2,000社に絞ってインプット及びアウトプット状況を調べた。以下では、アンケート調査結果の前に会社の規模や業種括りでインプットの現状を記載する。

#### (ア) 研究開発税制の活用実績の多い企業や業種は？

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」による研究開発税制の活用実績を示す。令和5年度の実績として、単体法人・連結法人で計17,845社に、総額9,479億円が適用されている。ここで、資本金100億円超の企業に絞ると、741社（b）に対し6,419億円（a）が適用されており、**資本金100億円超の大企業が全体適用額の68%を占めている**。業種としては**自動車、医薬品・化学（医薬品）、その他製造業が多い**。また、適用額上位10社の企業が匿名で公表（c）されており、10社だけで全体の約26%を占めている。なお、中小企業（資本金1億円以下）に着目すると、適用件数及び額は、12,532件、総額806億円であり、**資本金1億円以下の企業の適用は、全体適用額の9%であるものの、適用件数は全体の70%もを占めている**状況である。研究開発税制の活用状況 令和5年度実績 ※試験研究を行った場合の法人税額の特別控除（資本金100億円超企業対象）



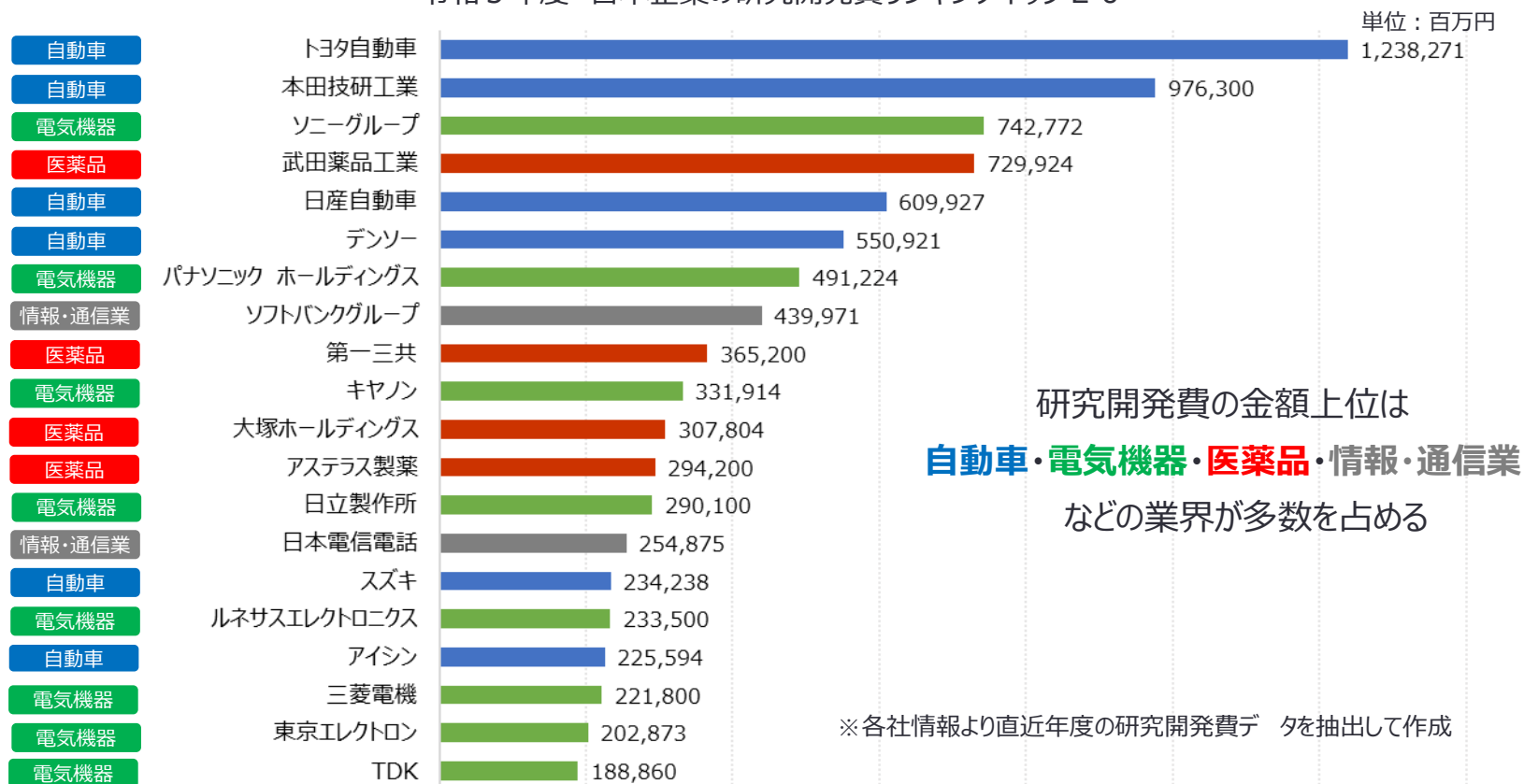
## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### □ アンケート調査前の分析（インプット状況の把握）

#### （イ）研究開発費ランキングで上位の業種は？

研究開発投資に投じる金額の大きい企業として、直近年度（令和5年度）研究開発費の業種別ランキングを作成した。**ランキング上位は自動車・電気機器・医薬品・情報・通信業などの業界**が位置しており、研究開発税制の活用が多い業種と一致する。また、トップのトヨタ自動車は、日本企業で唯一研究開発費に1兆円以上（1,238,271百万円）を投じている。なお、グループとして海外拠点で実施する研究開発費等が含まれている企業もあり、研究開発費が多い企業が税務上の試験研究費（税制適用額）が多いとは限らない点ご留意いただきたい。

令和5年度 日本企業の研究開発費ランキングトップ20

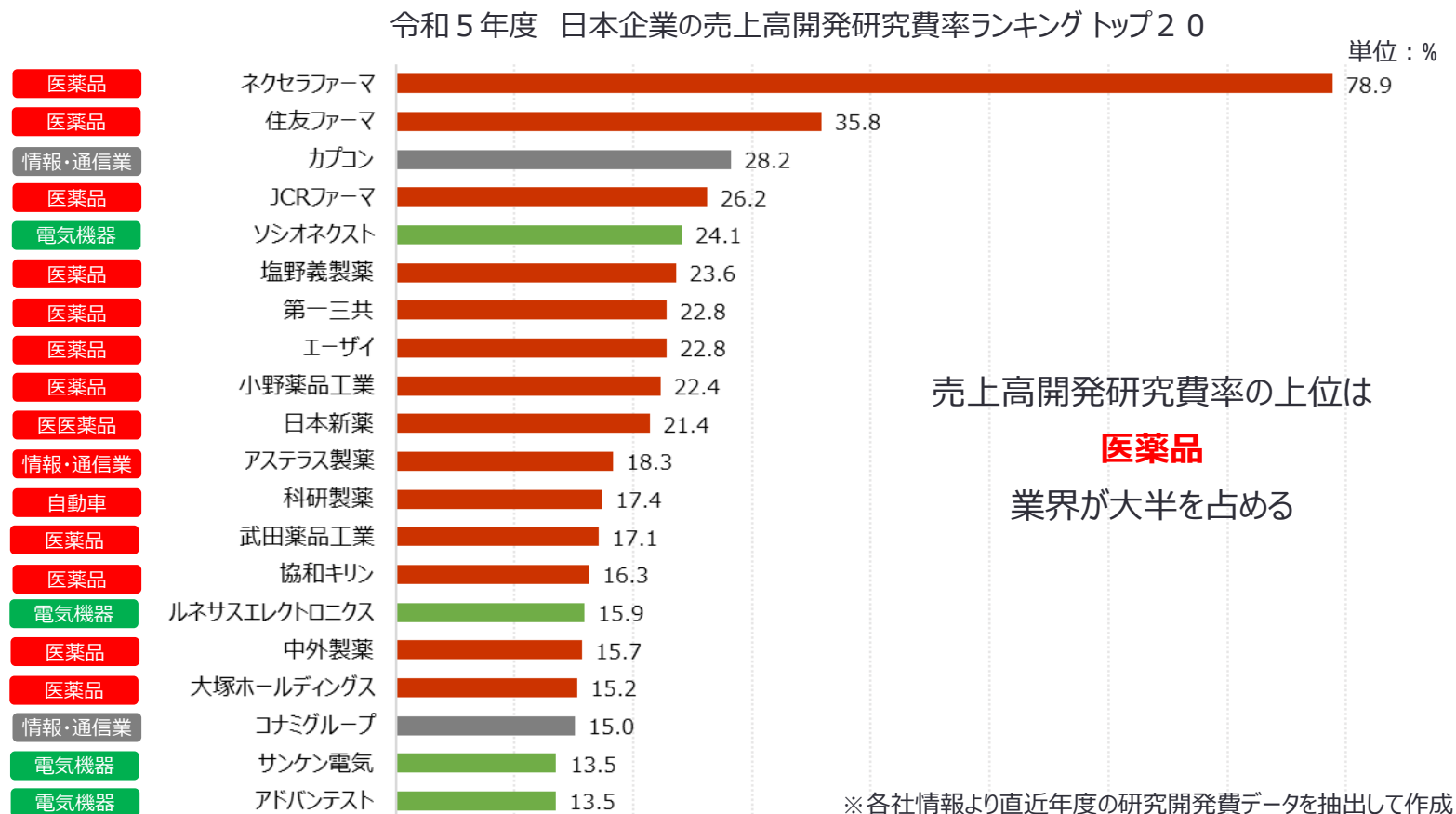


## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### □ アンケート調査前の分析（インプット（+アウトプット）状況の把握）

#### （ウ）売上高研究開発費率ランキングで上位の業種は？

さらに、研究開発を重視する企業として直近年度（令和5年度）売上高開発研究費率の業種別ランキングを作成した。研究開発費に100億を投じる企業に絞ってランキングを作成したところ、**上位は医薬品業界が大半を占めている**ことが分かった。すなわち、医薬品業界は得られた収益を新薬の創出など研究開発を支えるために必要な多額な研究開発費へとうまく循環させているものと想像される。



## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### □ アンケート調査の実施

#### アンケートの発出について

個社ベースの税務上の試験研究費などインプットと知的財産から生まれる所得などアウトプット状況を精確に把握することを目的に、アンケート調査を実施した。なお、研究開発費額の上位2,000社に絞ってアンケートを発出し、回答を依頼した。

アンケート調査期間：2024年11月1日～2024年11月29日

アンケート調査方法：オンラインアンケート

#### 1. 貴社名、業種、ご回答者のお名前、ご連絡先等をご記入ください。

- |     |         |  |                                  |
|-----|---------|--|----------------------------------|
| 1-1 | 貴社名     | <input type="text"/>                   | ※必須                              |
| 1-2 | 証券コード   | <input type="text"/>                   | ※必須<br>※数値4桁でご回答ください             |
| 1-3 | 業種分類    | <input type="text" value="業種を選択ください"/> | ※必須<br>※貴社の主要な業種を1つプルダウンで選択ください。 |
| 1-4 | 担当者名    | <input type="text"/>                   |                                  |
| 1-5 | 電話番号    | <input type="text"/>                   |                                  |
| 1-6 | メールアドレス | <input type="text"/>                   |                                  |

## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

□ アンケート調査結果：アンケートを発出した2,000社に対し、回答が得られた288社（回答率14%）の結果の一部を示す。

### 回答企業の業種について

33業種分類で27種と幅広い業界の企業から回答が得られ、特に、化学、電気機器が全体割合で10%を超えと回答数も多く、次いで建設業、食料品からの回答が多かった。

17業種区分	No.	33業種区分	対象企業		回答企業		
			件数	全体割合	件数	回答率	全体割合
食品	1	水産・農林業	11	0.6%	0	0%	0%
	2	食料品	108	5.4%	19	18%	7%
エネルギー資源	3	鉱業	4	0.2%	1	25%	0%
	4	石油・石炭製品	8	0.4%	3	38%	1%
建設・資材	5	建設業	109	5.5%	26	24%	9%
	6	金属製品	80	4.0%	8	10%	3%
素材・化学	7	ガラス・土石製品	53	2.7%	7	13%	2%
	8	繊維製品	32	1.6%	7	22%	2%
医薬品	9	パルプ・紙	20	1.0%	5	25%	2%
	10	化学	209	10.5%	38	18%	13%
自動車・輸送機	11	医薬品	74	3.7%	14	19%	5%
	12	ゴム製品	18	0.9%	3	17%	1%
鉄鋼・非鉄	13	輸送用機器	90	4.5%	17	19%	6%
	14	鉄鋼	35	1.8%	9	26%	3%
機械	15	非鉄金属	29	1.5%	9	31%	3%
	16	機械	212	10.6%	18	8%	6%
電機・精密	17	電気機器	239	12.0%	29	12%	10%
	18	精密機器	46	2.3%	6	13%	2%
情報通信・サービスその他	19	その他製品	79	4.0%	6	8%	2%
	20	情報・通信業	278	13.9%	18	6%	6%
電機・ガス	21	サービス業	103	5.2%	11	11%	4%
	22	電気・ガス業	20	1.0%	8	40%	3%
運輸・物流	23	陸運業	8	0.4%	3	38%	1%
	24	海運業	3	0.2%	1	33%	0%
商社・卸売	25	空運業	2	0.1%	0	0%	0%
	26	倉庫・運輸関連業	2	0.1%	0	0%	0%
小売	27	卸売業	90	4.5%	18	20%	6%
	28	小売業	20	1.0%	2	10%	1%
銀行	29	銀行業	3	0.2%	1	33%	0%
	30	証券、商品先物取引業	2	0.1%	0	0%	0%
金融(除く銀行)	31	保険業	0	0.0%	0	0%	0%
	32	その他金融業	3	0.2%	0	0%	0%
不動産	33	不動産業	10	0.5%	1	10%	0%
	計		2,000	100.0%	288	14%	100%

## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### 研究開発税制について

令和3年～6年度において、研究開発税制（一般型）を利用したと回答した企業について業種別集計を行い、以下にまとめた。その結果、回答企業の6割程度が利用しており、化学、電気機器、建設業の順で回答企業数が多かった。

17業種区分	No.	33業種区分	回答企業 件数	令和3年度実績		令和4年度実績		令和5年度実績		令和6年度実績	
				研究開発税制（一般型）を利用 件数	回答率	研究開発税制（一般型）を利用 件数	回答率	研究開発税制（一般型）を利用 件数	回答率	研究開発税制（一般型）を利用 件数	回答率
食品	1	水産・農林業	0	0	0	0	0	0	0	0	
	2	食料品	19	16	84%	16	84%	14	74%	15	79%
エネルギー資源	3	鉱業	1	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	4	石油・石炭製品	3	1	33%	1	33%	1	33%	1	33%
建設・資材	5	建設業	26	18	69%	16	62%	18	69%	19	73%
	6	金属製品	8	5	63%	4	50%	4	50%	5	63%
	7	ガラス・土石製品	7	6	86%	6	86%	5	71%	6	86%
素材・化学	8	繊維製品	7	4	57%	5	71%	4	57%	3	43%
	9	パルプ・紙	5	4	80%	3	60%	5	100%	5	100%
	10	化学	38	28	74%	30	79%	29	76%	29	76%
医薬品	11	医薬品	14	9	64%	8	57%	7	50%	8	57%
自動車・輸送機	12	ゴム製品	3	3	100%	2	67%	3	100%	3	100%
	13	輸送用機器	17	9	53%	12	71%	11	65%	12	71%
鉄鋼・非鉄	14	鉄鋼	9	7	78%	7	78%	8	89%	8	89%
	15	非鉄金属	9	8	89%	8	89%	9	100%	8	89%
機械	16	機械	18	11	61%	12	67%	11	61%	13	72%
電機・精密	17	電気機器	29	21	72%	21	72%	20	69%	20	69%
	18	精密機器	6	5	83%	5	83%	5	83%	6	100%
情報通信・サービス その他	19	その他製品	6	3	50%	3	50%	1	17%	3	50%
	20	情報・通信業	18	7	39%	7	39%	9	50%	8	44%
電機・ガス	21	サービス業	11	4	36%	4	36%	5	45%	6	55%
	22	電気・ガス業	8	3	38%	1	13%	6	75%	6	75%
運輸・物流	23	陸運業	3	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	24	海運業	1	1	100%	1	100%	0	0%	1	100%
	25	空運業	0	0		0		0		0	
商社・卸売 小売	26	倉庫・運輸関連業	0	0		0		0		0	
	27	卸売業	18	3	17%	3	17%	5	28%	4	22%
銀行 金融（除く銀行）	28	小売業	2	1	50%	1	50%	1	50%	1	50%
	29	銀行業	1	1	100%	1	100%	1	100%	0	0%
	30	証券、商品先物取引業	0	0		0		0		0	
	31	保険業	0	0		0		0		0	
不動産	32	その他金融業	0	0		0		0		0	
	33	不動産業	1	1	100%	1	100%	1	100%	1	100%
計			288	179	62%	178	62%	183	64%	191	66%

## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### 研究開発税制について

令和3年もしくは令和4年度でコロナ特例※1を適用したか、また、令和3～6年度のいずれかで設立10年以内等の要件を満たすベンチャー企業の控除上限の特例※2を適用したかを尋ねたところ、前者は8件で後者は0件であり、あまり適用された実績はなかった。

※1 基準年度比売上金額減割合が2%以上等の場合における控除税額の上限の上乗せ特例

※2 設立10年以内等の要件を満たすベンチャー企業の控除上限が法人税額の40%（改正前25%）に引き上げ

17業種区分	No.	33業種区分	回答企業		令和3年or令和4年度でコロナ特例を適用		令和3～6年度のいずれかで設立10年以内等の要件を満たすベンチャー企業の控除上限の特例を適用	
			件数	回答率	件数	回答率	件数	回答率
食品	1	水産・農林業	0	0%	0	0%	0	0%
	2	食料品	19	5%	1	5%	0	0%
エネルギー資源	3	鉱業	1	0%	0	0%	0	0%
	4	石油・石炭製品	3	0%	0	0%	0	0%
建設・資材	5	建設業	26	0%	0	0%	0	0%
	6	金属製品	8	0%	0	0%	0	0%
	7	ガラス・土石製品	7	0%	0	0%	0	0%
素材・化学	8	繊維製品	7	0%	0	0%	0	0%
	9	パルプ・紙	5	0%	0	0%	0	0%
医薬品	10	化学	38	0%	0	0%	0	0%
	11	医薬品	14	7%	1	7%	0	0%
自動車・輸送機	12	ゴム製品	3	33%	1	33%	0	0%
	13	輸送用機器	17	12%	2	12%	0	0%
鉄鋼・非鉄	14	鉄鋼	9	0%	0	0%	0	0%
	15	非鉄金属	9	0%	0	0%	0	0%
機械	16	機械	18	6%	1	6%	0	0%
	17	電気機器	29	0%	0	0%	0	0%
電機・精密	18	精密機器	6	17%	1	17%	0	0%
	19	その他製品	6	0%	0	0%	0	0%
情報通信・サービス その他	20	情報・通信業	18	0%	0	0%	0	0%
	21	サービス業	11	0%	0	0%	0	0%
電機・ガス	22	電気・ガス業	8	0%	0	0%	0	0%
	23	陸運業	3	0%	0	0%	0	0%
運輸・物流	24	海運業	1	0%	0	0%	0	0%
	25	空運業	0	0%	0	0%	0	0%
	26	倉庫・運輸関連業	0	0%	0	0%	0	0%
商社・卸売	27	卸売業	18	6%	1	6%	0	0%
	28	小売業	2	0%	0	0%	0	0%
銀行	29	銀行業	1	0%	0	0%	0	0%
	30	証券、商品先物取引業	0	0%	0	0%	0	0%
	31	保険業	0	0%	0	0%	0	0%
金融（除く銀行）	32	その他金融業	0	0%	0	0%	0	0%
	33	不動産業	1	0%	0	0%	0	0%
	計		288	3%	8	3%	0	0%

## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### 研究開発税制について

令和3年～6年度において、研究開発税制（オープンイノベーション型）を利用したと回答した企業について業種別集計を行い、以下にまとめた。その結果、回答企業の14-19%が利用しており、化学、医薬品、電気機器の業界において回答企業数が比較的多かった。

17業種区分	No.	33業種区分	回答企業 件数	令和3年度実績		令和4年度実績		令和5年度実績		令和6年度実績見込	
				研究開発税制(OI型)を利用 件数	回答率	研究開発税制(OI型)を利用 件数	回答率	研究開発税制(OI型)を利用 件数	回答率	研究開発税制(OI型)を利用 件数	回答率
食品	1	水産・農林業	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	2	食料品	19	2	11%	2	11%	4	21%	2	11%
エネルギー資源	3	鉱業	1	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	4	石油・石炭製品	3	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
建設・資材	5	建設業	26	3	12%	3	12%	5	19%	4	15%
	6	金属製品	8	1	13%	0	0%	0	0%	0	0%
	7	ガラス・土石製品	7	1	14%	2	29%	3	43%	4	57%
素材・化学	8	繊維製品	7	1	14%	1	14%	1	14%	1	14%
	9	パルプ・紙	5	0	0%	0	0%	1	20%	1	20%
	10	化学	38	7	18%	7	18%	7	18%	6	16%
医薬品	11	医薬品	14	6	43%	5	36%	6	43%	6	43%
	12	ゴム製品	3	0	0%	1	33%	1	33%	1	33%
自動車・輸送機	13	輸送用機器	17	2	12%	4	24%	4	24%	4	24%
	14	鉄鋼	9	1	11%	1	11%	3	33%	3	33%
鉄鋼・非鉄	15	非鉄金属	9	4	44%	3	33%	4	44%	4	44%
	16	機械	18	1	6%	2	11%	3	17%	2	11%
電機・精密	17	電気機器	29	4	14%	6	21%	5	17%	5	17%
	18	精密機器	6	2	33%	2	33%	2	33%	2	33%
情報通信・サービス その他	19	その他製品	6	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	20	情報・通信業	18	0	0%	1	6%	2	11%	0	0%
	21	サービス業	11	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
電機・ガス	22	電気・ガス業	8	2	25%	0	0%	3	38%	3	38%
	23	陸運業	3	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
運輸・物流	24	海運業	1	1	100%	1	100%	0	0%	0	0%
	25	空運業	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	26	倉庫・運輸関連業	0	0	0	0	0	0	0	0	0
商社・卸売 小売	27	卸売業	18	2	11%	1	6%	1	6%	1	6%
	28	小売業	2	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
銀行 金融(除く銀行)	29	銀行業	1	0	0%	0	0%	0	0%	1	100%
	30	証券、商品先物取引業	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	31	保険業	0	0	0	0	0	0	0	0	0
不動産	32	その他金融業	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	33	不動産業	1	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
計			288	40	14%	42	15%	55	19%	50	17%

## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### 研究開発税制について

令和3年～6年度において、海外と共同試験研究を実施したかを尋ねたところ、回答企業の8-9%と実施する企業は少ない中で、化学、医薬品の業界で実施する企業が比較的多かった。

17業種区分	No.	33業種区分	回答企業 件数	令和3年度実績		令和4年度実績		令和5年度実績		令和6年度実績見込	
				海外との共同試験研究を実施 件数	回答率	海外との共同試験研究を実施 件数	回答率	海外との共同試験研究を実施 件数	回答率	海外との共同試験研究を実施 件数	回答率
食品	1	水産・農林業	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	2	食料品	19	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
エネルギー資源	3	鉱業	1	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	4	石油・石炭製品	3	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
建設・資材	5	建設業	26	0	0%	0	0%	0	0%	1	4%
	6	金属製品	8	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
素材・化学	7	ガラス・土石製品	7	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	8	繊維製品	7	0	0%	1	14%	1	14%	0	0%
	9	パルプ・紙	5	0	0%	0	0%	0	0%	1	20%
医薬品	10	化学	38	7	18%	7	18%	7	18%	8	21%
	11	医薬品	14	5	36%	5	36%	5	36%	6	43%
自動車・輸送機	12	ゴム製品	3	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	13	輸送用機器	17	1	6%	1	6%	1	6%	1	6%
鉄鋼・非鉄	14	鉄鋼	9	1	11%	1	11%	1	11%	1	11%
	15	非鉄金属	9	1	11%	1	11%	1	11%	1	11%
機械	16	機械	18	1	6%	1	6%	1	6%	1	6%
	17	電気機器	29	3	10%	2	7%	2	7%	2	7%
電機・精密	18	精密機器	6	1	17%	2	33%	2	33%	2	33%
	19	その他製品	6	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
情報通信・サービス その他	20	情報・通信業	18	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	21	サービス業	11	1	9%	1	9%	1	9%	1	9%
電機・ガス	22	電気・ガス業	8	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	23	陸運業	3	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
運輸・物流	24	海運業	1	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	25	空運業	0	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	26	倉庫・運輸関連業	0	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
商社・卸売	27	卸売業	18	1	6%	1	6%	1	6%	1	6%
小売	28	小売業	2	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
銀行	29	銀行業	1	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	30	証券、商品先物取引業	0	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	31	保険業	0	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
金融(除く銀行)	32	その他金融業	0	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	33	不動産業	1	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
計			288	22	8%	23	8%	23	8%	26	9%

## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### 研究開発税制について

令和3年～6年度において、海外と委託試験研究を実施したかを尋ねたところ、回答企業の11-13%と実施する企業は少ない中で、共同試験研究の実施の設問と同様に化学、医薬品の業界で実施する企業が比較的多かった。

17業種区分	No.	33業種区分	回答企業 件数	令和3年度実績		令和4年度実績		令和5年度実績		令和6年度実績見込	
				海外との委託試験研究を実施 件数	回答率	海外との委託試験研究を実施 件数	回答率	海外との委託試験研究を実施 件数	回答率	海外との委託試験研究を実施 件数	回答率
食品	1	水産・農林業	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	2	食料品	19	3	16%	3	16%	4	21%	4	21%
エネルギー資源	3	鉱業	1	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	4	石油・石炭製品	3	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
建設・資材	5	建設業	26	1	4%	1	4%	1	4%	1	4%
	6	金属製品	8	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	7	ガラス・土石製品	7	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
素材・化学	8	繊維製品	7	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	9	パルプ・紙	5	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
医薬品	10	化学	38	9	24%	10	26%	10	26%	10	26%
	11	医薬品	14	7	50%	7	50%	7	50%	6	43%
自動車・輸送機	12	ゴム製品	3	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	13	輸送用機器	17	2	12%	2	12%	2	12%	2	12%
鉄鋼・非鉄	14	鉄鋼	9	1	11%	1	11%	1	11%	1	11%
	15	非鉄金属	9	1	11%	1	11%	1	11%	2	22%
機械	16	機械	18	4	22%	4	22%	4	22%	4	22%
	17	電気機器	29	3	10%	4	14%	4	14%	4	14%
電機・精密	18	精密機器	6	0	0%	1	17%	1	17%	1	17%
	19	その他製品	6	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
情報通信・サービス その他	20	情報・通信業	18	1	6%	1	6%	1	6%	1	6%
	21	サービス業	11	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
電機・ガス	22	電気・ガス業	8	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	23	陸運業	3	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
運輸・物流	24	海運業	1	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	25	空運業	0	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	26	倉庫・運輸関連業	0	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
商社・卸売	27	卸売業	18	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	28	小売業	2	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
金融(除く銀行)	29	銀行業	1	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	30	証券、商品先物取引業	0	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	31	保険業	0	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
	32	その他金融業	0	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
不動産	33	不動産業	1	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
計			288	32	11%	35	12%	36	13%	36	13%

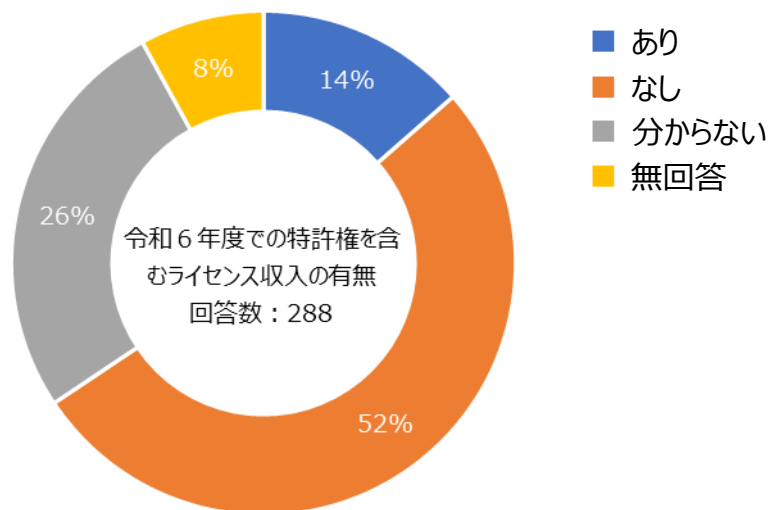
## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### イノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）について

令和7年4月1日施行予定のイノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）で対象の特許権を含むライセンス収入および譲渡収入について、令和6年度の有無を問う設問に対し、回答を以下にまとめた。

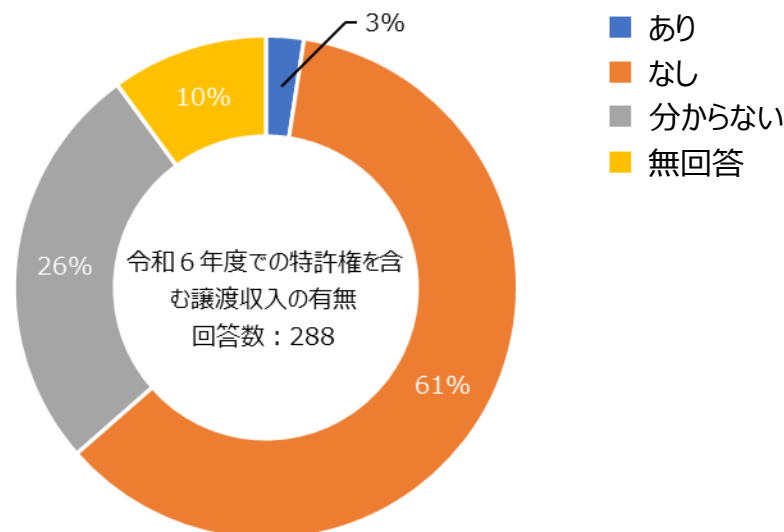
#### （4-1-1）令和6年度において、特許権を含むライセンス収入がありますか。

上記の設問に対し、ありと回答した企業は39社（14%）、なしと回答した企業が150社（52%）、分からない・無回答が99件（34%）であった。



#### （4-1-2）令和6年度において、特許権の譲渡収入がありますか。

上記の設問に対し、ありと回答した企業は7社（3%）、なしと回答した企業は176社（61%）、分からない・無回答が105件（36%）であった。



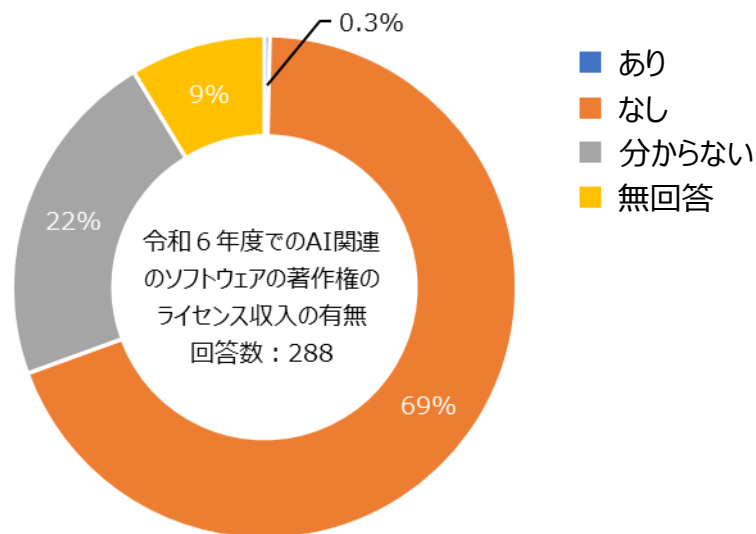
## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### イノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）について

令和7年4月1日施行予定のイノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）で対象のAI関連のソフトウェアの著作権のライセンス収入および譲渡収入について、令和6年度での有無を問う設問に対し、回答を以下にまとめた。

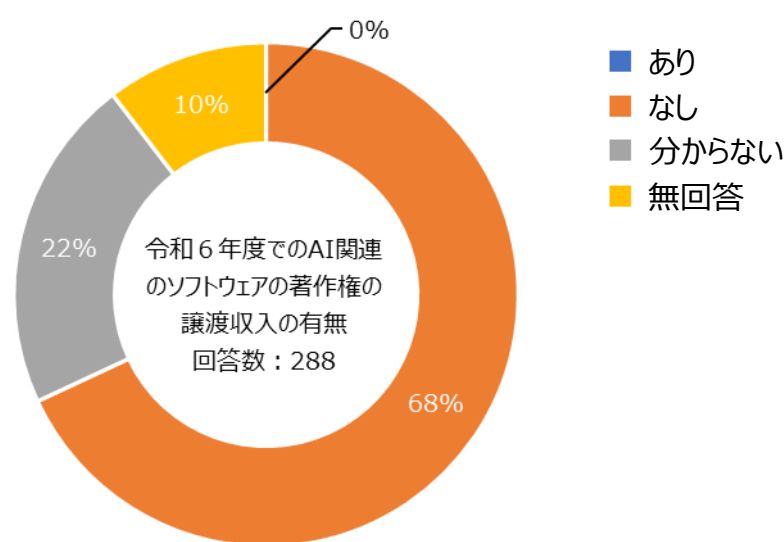
#### （4-1-3）令和6年度において、AI関連のソフトウェアの著作権のライセンス収入がありますか。

上記の設問に対し、ありと回答した企業は1社（0.3%）、なしと回答した企業は199社（69%）、分からない・無回答が88件（31%）という結果であった。



#### （4-1-4）令和6年度において、AI関連のソフトウェアの著作権の譲渡収入がありますか。

上記の設問に対し、ありと回答した企業は0社（0%）、なしと回答した企業は196社（68%）、分からない・無回答が92件（32%）という結果であった。



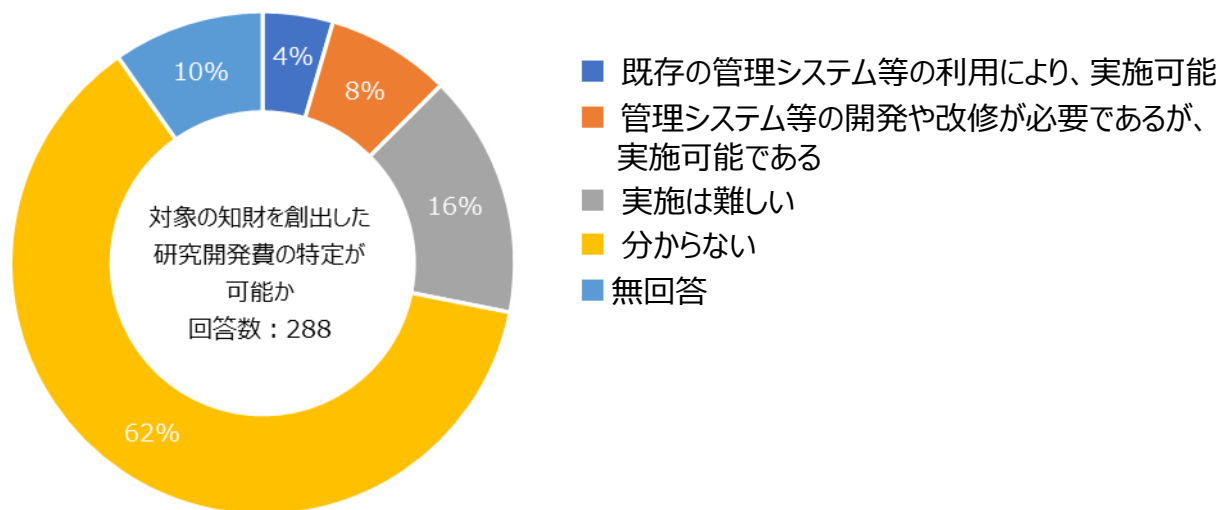
## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### イノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）について

令和7年4月1日施行予定のイノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）を適用するのに必要な対象の知財を創出した研究開発費の特定が、企業の中で実施可能であるかを問う質問を設定し、その回答を以下にまとめた。

#### （4-2-3）対象の知財を創出した研究開発費の特定は、貴社において実施可能でしょうか。

上記の設問に対し、既存の管理システム等の利用により、実施可能、もしくは、管理システム等の開発や改修が必要であるが、実施可能であると回答した企業は、計36件（12%）であり、実施は難しいとの回答は45件（16%）であった。また分からない・無回答が207件（72%）であった。



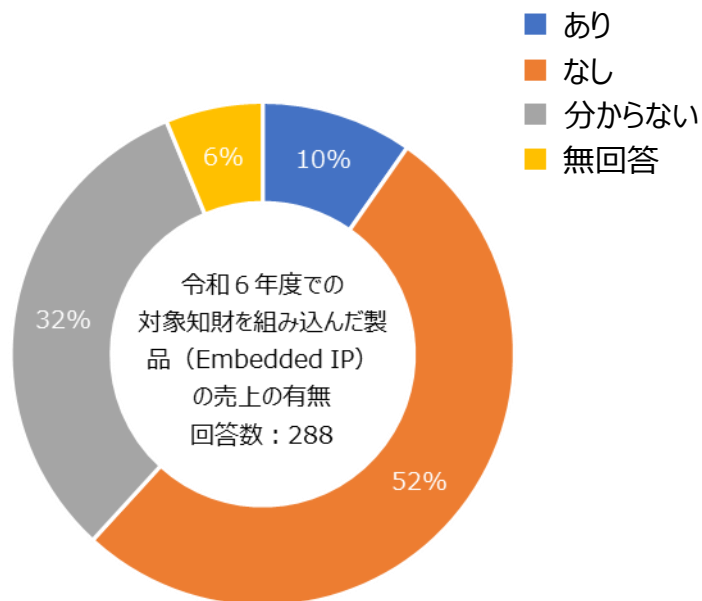
## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### イノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）について

令和7年4月1日施行予定のイノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）の対象ではないが、今後対象の検討となる対象知財を組み込んだ製品（Embedded IP）からの収入に対し、令和6年度の有無と移転価格の手法を用いた計算が可能であるかの設問を設け、その回答を以下にまとめた。

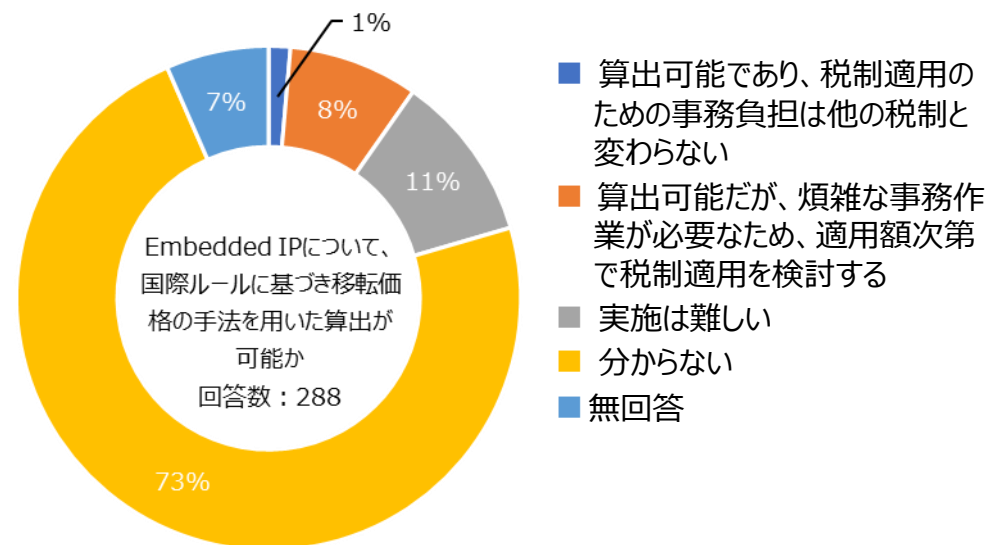
#### （4-3-1）令和6年度において、対象知財を組み込んだ製品（Embedded IP）の売上はありますか。

上記の設問に対し、ありと回答した企業は28社（10%）、なしと回答した企業は150社（52%）で、また、分からない・無回答が110件（38%）であった。



#### （4-3-2）対象知財を組み込んだ製品（Embedded IP）について、知財所得に係る税制には国際ルールがあり、国際ルール上の移転価格の手法を用いて計算することが求められますが、貴社において算出可能でしょうか。

上記の設問に対し、算出可能と回答した企業は28社（9%）、実施は難しいとの回答は31社（11%）、わからない・無回答が229件（80%）であった。

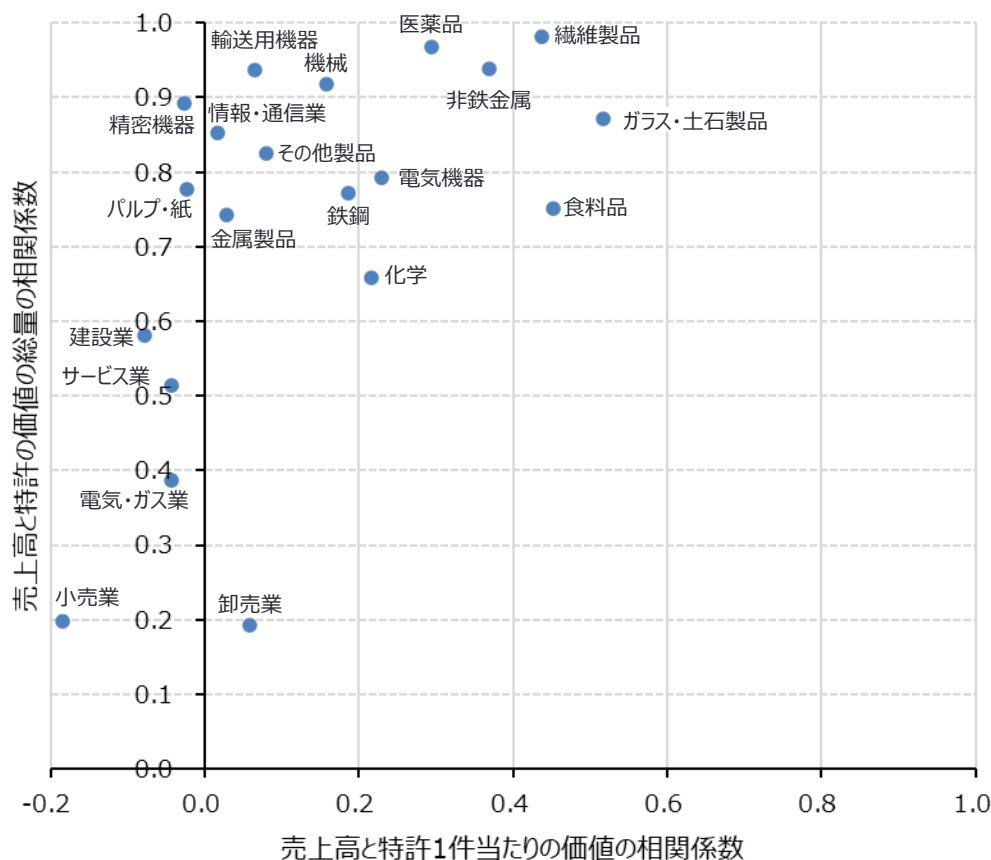


## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

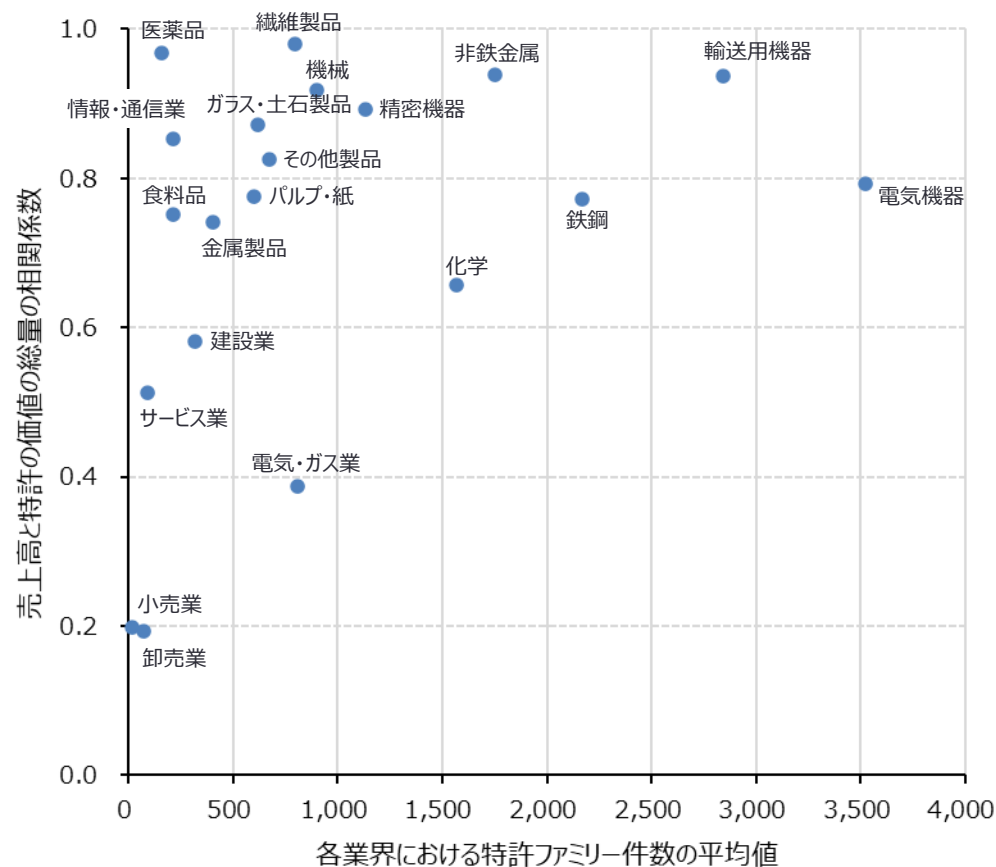
### □ マクロ分析及び個別企業分析

令和5年度調査にて、データベースより企業の特許スコアを抽出し企業群を業界別に比較するため、横軸を売上高と特許1件当たりの価値の相関係数、縦軸を売上高と特許の価値の総量の相関係数としてグラフ（図表A）を作成した。その結果、特許総合力と売上高の相関が特に強い業界は、繊維製品、医薬品、輸送用機器などの業界であることが分かった。また、1件当たりの特許力と売上高が特に強く相関する業界は、ガラス・土石製品、繊維製品などの業界であった。

さらに、横軸を各業界における特許ファミリー件数の平均値、縦軸を売上高と特許の価値の総量の相関係数としてグラフ（図表B）を作成することで、特許ポートフォリオ全体の特許総合力で稼ぐ業界は電気機器、輸送用機器業界であり、1件の特許の質の高さで稼ぐ業界は医薬品業界であることが理解された。



図表A 売上高と特許の価値の関係



図表B 特許特性に基づく業界マッピング

## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### □ マクロ分析及び個別企業分析

前頁の令和5年度調査を参照し、特許分析で着目された売上高と特許価値の相関が比較的高い業界、及びイノベーション拠点税制の対象のソフトウェアとの親和性の高い業界（情報・通信業）の7業界を対象として次に示す考察を行った。以下に各業界で研究開発費額（インプット）が多いトップ10社の企業一覧を示す。

インプットのインパクトが大きく、特許価値が高くそれが売上にも繋がっている企業にとっての、インプット、アウトプット及びインプットとアウトプットの循環を促進させる税制措置の在り方、さらには、企業価値に繋げる要素等について、アンケート調査結果、個社ヒアリングや机上調査より考察を行った。

No.	33業種区分	企業名	No.	33業種区分	企業名	No.	33業種区分	企業名
7	ガラス・土石製品	AGC	11	医薬品	武田薬品工業	20	情報・通信業	日本電信電話
		TOTO			第一三共			ソフトバンクグループ
		日本特殊陶業			アステラス製薬			ソフトバンク
		日本碍子			大塚ホールディングス			コナミグループ
		日本板硝子			エーザイ			Zホールディングス
		日本電気硝子			中外製薬			カプコン
		ニチアス			住友ファーマ			KDDI
		太平洋セメント			小野薬品工業			ネクソン
		フジインコーポレーテッド			塩野義製薬			NTTデータグループ
		住友大阪セメント			協和キリン			スクウェア・エニックス・ホールディングス
8	繊維製品	東レ	13	輸送用機器	トヨタ自動車			
		帝人			本田技研工業			
		東洋紡			デンソー			
		セーレン			日産自動車			
		ユニチカ			アイシン			
		クンゼ			スズキ			
		片倉工業			マツダ			
		倉敷紡績			SUBARU			
		デサント			いすゞ自動車			
		富士紡ホールディングス			ヤマハ発動機			
10	化学	住友化学	17	電気機器	ソニーグループ			
		三菱ケミカルグループ			パナソニック ホールディングス			
		富士フイルムホールディングス			日立製作所			
		旭化成			キヤノン			
		信越化学工業			三菱電機			
		花王			TDK			
		レゾナック・ホールディングス			東京エレクトロン			
		三井化学			ルネサスエレクトロニクス			
		日東電工			東芝			
		積水化学工業			日本電気			

## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### □ ヒアリング調査

研究開発税制およびイノベーション拠点税制の措置が目的とするところの、研究開発投資の維持・拡大、オープンイノベーションの促進、無形資産投資の後押しに係る現状・課題などを把握し税制の見直し検討にも繋げるべく、以下8つの項目を設定して、前頁の数社にヒアリング調査を実施した。

#### 図表 ヒアリングシート

1. 貴社では、どの程度新規性の高い・挑戦的な分野に投資されているのでしょうか。また、実際に投資を行う際に、どのような意思決定プロセスを経ているのでしょうか。
2. 貴社では研究開発の成果をどのような指標で測定しているのでしょうか。また、成果を上げるためにどのような取組・工夫をされているのでしょうか。
3. 研究開発を進めるにあたってのボトルネックとなる要因（研究者の確保、原材料費等の価格高騰、資金調達環境、株主等）があればご教示ください。
4. 貴社のイノベーション創出活動（特許創出、共同研究等）を企業価値（時価総額等）に繋げる取組についてお聞かせください。
5. 貴社の売上高に与える特許の影響度合いについてお聞かせください。また、影響している場合、ライセンス収入・譲渡収入・Embedded IP 割合 等についてご教示ください。
6. 近年、最先端科学に関する知見がますます重要になってきていますが、貴社においては、①博士人材の採用、②貴社研究者の育成、③大学や国研との共同研究、④スタートアップやその他の企業との共同研究など、どのように手当されていますでしょうか。
7. 貴社が日本の大学・国研等との共同研究を増やすためにどのようなことが必要でしょうか。
8. 研究開発投資のさらなる量の増加と質の向上のため、研究開発税制・イノベーション拠点税制に求めることはございますか。

## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### □ヒアリング・アンケート調査の結果

研究開発費額が多く、研究開発税制やイノベーション拠点税制へのインパクトも大きいと想定される企業のヒアリング結果とともに、アンケート調査から得られた税制改正の検討に繋がる意見をまとめた。ヒアリングからは、特に研究開発、オープンイノベーション推進、博士人材の採用を強化するものの、特別試験研究費税額控除制度（オープンイノベーション型）を活用できておらず、その要因として大学等連携先に手間をかけるがメリットがない点が見受けられた。

#### 研究開発税制（一般型）

- 活発な研究活動を継続するため、インプット面に着目した制度である既存の研究開発税制は重要であり、継続して欲しい。
  - 一定の確実性が担保された上で、企業の自主的な研究開発を促進する効果がある。国際競争力、また、企業の意思決定に前提として織り込み済である観点からも、拡充・継続を望む。
  - 研究開発税制を安定的に運用して頂く事で企業の研究開発活動が継続・安定して実施できる。諸外国と比較した見知からも日本が科学技術立国であり続けるために、制度の維持を求める。
  - 研究費の実質的な低減効果が大きく、弊社の研究開発の支えになっている。他社も同様と推察され、日本国内での研究開発を支え促進する観点から、制度の維持・拡充を強く希望する。
  - 中長期で効果が発現する制度であり、日本企業の研究開発を下支えする効果がある。
  - 製造業にとって、研究開発拠点と製造拠点とは密接な連携が必要であり地理的な近さは国内で研究と生産を行うことへのメリットとなっている。生産拠点の海外移転が進んでいる現状は、国内研究開発拠点にとって逆風であり、長期的に国内での研究開発を継続するためにも、基本となる一般型（総額型）こそ、恒久化を期待したい。
- 控除上限の引上げを求む。
  - 控除率の引き上げ、控除上限額の撤廃を希望する。
  - 弊社では法人税額の限度額の方が少なく、試験研究費をこれ以上増やしたとしても控除の恩恵を受けることができない。当期税額基準額の利率を引き上げて欲しい。
- 税制全般についてもっと簡素化してほしい。グレーな判断が多すぎて保守的に処理せざるを得ず、特別措置がインセンティブとならない。合理的だが複雑な制度では民間は動かないと思う。シンプルで経営者に伝えやすく、インセンティブとなりやすい制度を期待する。
  - 予見性の向上や計算・試算の手間減らすために、税制をシンプルにしていきたい。
  - 試験研究費の範囲で判断に時間を要するため、範囲に含まれる事例集が欲しい。
- 有価証券報告書の研究開発費と税法の試験研究費の定義を同じにして欲しい。
  - 工業化研究について、税務と会計で費用処理の取扱いが異なり、税法上の取扱いが不明確であるため、ズレの解消を要望する。
- 試験研究費の税額控除は、欠損金額が生じた事業年度については税額控除の恩恵を受けられず、また、法人税額がある程度発生しないと税額基準額で頭打ちとなり十分な恩恵が受けられない。企業の試験研究活動に対してもっと国としてバックアップを行い、国全体の科学技術力の向上を支援するような税制にして欲しい。業績不良の事業年度についても税額控除の枠を数年間にわたって繰り越せるよう要望する。
  - 税額控除限度額を超過した場合に、翌年度以降に繰り越せるようにして欲しい。

## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### 研究開発税制（一般型）

- 令和6年度税制改正において、内国法人の国外事業所（国外支店等）における試験研究費が、研究開発税制の対象範囲から除外となった。今後更なる改正で、国外子会社等に対する試験研究費が研究開発税制の対象範囲から除外されることを懸念する。
- 対象から除外される試験研究費について、除外範囲拡大を行わないことを要望する。
- 研究開発費先行型企业（所得欠損）にあつては、税制よりも補助金の方を希望する。
- 炭素社会の実現など社会課題の解決には、継続的なイノベーション創出が必要であることを踏まえ、「一定期間・継続的に研究開発に取り組む」事業者に対する優遇を要望する。

### 研究開発税制（オープンイノベーション型）

- 適用を阻害する要因として、大学側に書類をそろえる手間等大きな負担をかけるものの、メリットがない点が挙げられる。
- 手間がどうしてもかかってしまう。弊社側の手間だけでなく、共同研究先の手間もかかってしまう。確認書の作成などで、この辺りを削減して欲しい。
- 共同研究で大学側から管理工数がかかる為、制度適用しないことを了承の上で契約をさせられたケースもある。
- 特別試験研究費に関しては第三者確認などが必要なため、コスト、手続き面での適用のハードルが高いと感じる。
- オープンイノベーション型については手続きの簡素化や税務監査なしでも許容されるなど更なる事務負担軽減を要望する。
- 特別試験研究費税額控除制度における「第三者と相手方による確認手続き」という要件により積極的な適用ができていない。大学内での承認機関による確認等、相手方との確認にとどめ、第三者による確認要件はなくす等の緩和を希望する。
- 特別試験研究費税額控除について、間接経費が控除対象であるかどうかの判断基準が不明瞭なため、何かしらの形でこの大学・機関等では間接経費の控除が可能であるか示してほしい。確認について双方に工数がかかっている。
- 博士号取得者等高度人材の活用は要件が細かすぎて非常に使いづらく、現場の負担が多すぎて適用をあきらめた。
- 管理工数が膨大・煩雑であるにも関わらず、誤りがあった場合の税務上のペナルティが大きい。

### イノベーション拠点（イノベーションボックス）税制

- ロイヤルティ所得に関し特許由来かそれ以外かを戦略的に分けない方が、売価交渉においてやりやすい。契約上で知財由来のものが含まれていることが明確であれば、対価が明確でなくても何%と線を引き、知財由来とみなす形にしてもらえると、収益を獲得する売価交渉の中でその努力も反映される。
- 製薬業界では新薬候補物質に係る特許権を取得後、研究開発が完了し、その新薬に係る収益が生じるのは10年前後の期間を要する。本税制の対象となる知的財産権が令和6年4月以降であると、本税制の恩恵を受けることは事実上困難である。本税制の対象となる知的財産権の取得時期の制限を撤廃もしくは緩和いただきたい。
- 国策なのだからシンプルで使いやすい制度にしてほしい。
- 対象所得について、AI等を活用したサブスクリプション会社を通じたものも対象）の追加を要望する。
- イノベーションボックス税制については、第三者のみならず、関連者に対する技術の供与も対象に含めるとともに米国の「FDII」を参考に、製品売却益も対象にして欲しい。
- 研究開発の促進のため、簡易的な計算方法を容認、例示してもらった上で、日本でも事業所得を税制の対象に加えて欲しい。

## 2.1 マクロ分析及び個別企業分析を通じたイノベーションを促進させる税制の在り方についての仮設の構築と立証

### □ 特許価値と企業価値の相関について

令和5年度調査にて、売上高と特許価値の総量との相関係数および売上高と時価総額の相関係数を算出した。7つの業種においてその結果を図表Cに示す。ここから間接的となるが、特許価値の総量と時価総額との相関が高い業種としてのトップが医薬品であると読み取れる。

特許価値を売上だけでなく、企業価値（時価総額等）に結び付けるには、企業独自の取り組みや努力が必要である。特許庁が発表する「企業価値向上に資する知的財産活用事例集－無形資産を活用した経営戦略の実践に向けて－」を参考にすると、①経営上の目標、中長期的な事業の方向性、成長戦略等への知財の紐づき、②知財部門と経営層とのコミュニケーション（IPランドスケープ等活用されているか）、③知財戦略（知財ミックス戦略、ブランド戦略、オープン・クローズ戦略等）、④知財戦略のステークホルダーへの開示（IR資料やHP等での開示）、等の有無がポイントになると考える。また、ヒアリング調査からも保有特許数や年次の権利化に至った特許数など企業HPで公開することや、知財に特化した説明会を独自に開催するなど、④のステークホルダーへの開示に努めているとの回答が伺えた。

机上調査により、7業界を対象として、各社HP、有価証券報告書、統合報告書、知的財産報告書、中期経営計画での特許関連の開示状況を5段階評価し図表Dにまとめたところ、特に化学は④知財戦略のステークホルダーへの開示（IR資料やHP等での開示）を重視する業界であることが分かった。業界特性によって知財を企業価値に繋げる要素は様々であると考えられる。今後の調査の深掘りにより業種別に絡み合う因子をさらに紐解き、整理が必要と考えられる。

33業種区分	売上高と特許価値の総量の相関係数	売上高と時価総額の相関係数
ガラス・土石製品	0.87	0.5
繊維製品	0.98	0.3
化学	0.66	0.7
医薬品	0.97	0.9
輸送用機器	0.94	0.7
電気機器	0.79	0.5
情報・通信業	0.85	0.8

図表C 売上高と、特許価値、時価総額の関係

33業種区分	HPでの開示	有価証券報告書での開示	統合報告書での開示	知的財産報告書での開示	中期経営計画での開示
ガラス・土石製品	3	4	5	1	1
繊維製品	3	4	4	2	1
化学	4	5	5	2	2
医薬品	2	5	5	1	1
輸送用機器	2	3	5	1	2
電気機器	4	5	3	2	1
情報・通信業	2	4	2	1	1

図表D 特許関連に関しステークホルダーへの開示有無の状況（5段階評価）

## 2.2 イノベーション拠点税制の検討等

「1.2 業務内容と調査体制」において記載した「民間企業の研究開発と知的財産の創出及びその収益化に関する調査を通じた、イノベーション拠点税制の手続内容の検討等」につき、それぞれ下記の方法により遂行し、効果的かつ効率的に業務を行った。

### 実施方法

- ▶ 民間企業における研究開発、知財創出及び収益化の間での連関の実態、知財のライセンス契約や譲渡契約の実態について把握するために、2.1での活動としてのアンケート調査に加え、「我が国の民間企業によるイノベーション投資の促進に関する研究会」メンバーとの議論を経産省と共に実施した。また、例えばクロスライセンス取引の会計上の取扱いや、研究開発活動と収益把握といった会計・税務実務等の論点について、会計及び税務専門家から知見を得た。これらの民間企業や専門家からの知見を踏まえて以下のイノベーション拠点税制に係るガイドラインへのフィードバックを行った。
- ▶ 民間企業が本税制を活用しやすいものとするために、民間企業側及び官側における本税制の申請に必要な手続内容（申請に必要な情報の整理、申請を容易にするためのフォーマット等）について検討・整理した。具体的には、経産省で行われる制度デザインワーキンググループで取り上げられた論点（次頁参照。）に対する方針を経産省が作成するガイドライン素案に反映させるとき、当該ガイドライン素案についてフィードバックを行った。
- ▶ 本税制の対象範囲の見直しの検討として、Embedded IP由来の所得に関する適切な移転価格のアプローチ方法の検討(31-37頁参照。)を行い、経産省と協議を行った。具体的には、移転価格に関する経産省との勉強会の実施及び実務的なアドバイスを提供した。

## 2.2 イノベーション拠点税制の検討等

### 1. イノベーションボックス税制ガイドラインにおける論点

- ▶ 民間企業の委員などで構成される制度デザインワーキンググループにおいて、イノベーション拠点税制ガイドラインの作成に当たり、以下の論点が提起されたところ、会計・税務専門家の知見を踏まえてガイドライン素案へのフィードバックを行った。

大項目	小項目	論点
対象となる知的財産系の範囲	AI関連ソフトウェアの対象範囲	AI関連ソフトウェアの著作権の定義は、法令（租税特別措置法 第59条の3 第2項 第2号）において規定されているものの、どこまでを対象範囲とするのか外縁が明確になっていない。
対象となる知的財産権由来の所得	対象知財・対象外知財が混在する取引	契約において、個々の対象知財の価値が明らかにされていない実態の中で、対象知財の価値をいかに簡素に示すことができるか検討が必要。
	対象知財とノウハウ等が一体不可分の取引	対象知財と対象外知財が一体不可分となっている取引の考え方を整理すべき。
	対象所得の損益通算の範囲	対象知財・対象外知財が混在する取引における所得の計算を行う際に、損益通算すべき範囲をどこまで含めるべきか外縁を整理すべき。
自己創出比率の計算	関連する研究開発費の範囲	「直接関連する研究開発」の定義を明らかにし、研究開発費として計上すべき対象範囲を明確にすべき。
経産省による証明書の交付手続き	プロセスの流れ	制度対象知財であること等の確認プロセスの流れ、取引先において風営法で規定される事業の用に供されるものでないことの確認方法、確認に必要な申請書類など明確にすべき。

## 2.2 イノベーション拠点税制の検討等

### II. Embedded IPへの適用可能性

- ▶ イノベーション拠点税制においてEmbedded IPに関する所得を対象とする場合、対象所得の把握にあたっては移転価格税制の手法を用いることが不可欠となる。そのため、以下の移転価格算定方法について本税制での適用可能性を検討した。
- ▶ 独立価格比準法（Comparable Uncontrolled Price Method、以下、「CUP法」という。）及び残余利益分割法（Residual Profit Split Method、以下、「RPSM」という。）はイノベーションボックス税制及びパテントボックス税制等を導入している諸外国において、Embedded IPの分析に際し、代表的な移転価格算定方法として挙げられた。
- ▶ それぞれの移転価格算定方法は以下のとおりである。また、次頁以降でCUP法及びRPSMを適用する際の留意点及びロイヤルティレートの算定方法について記載する。

移転価格算定方法		算定の考え方
CUP法 (独立価格比準法)	価格比較	▶ 国外関連取引に係る価格と比較対象取引に係る価格を比較して独立企業間価格を算定
RPSM (残余利益分割法)	両側検証 (営業利益)	▶ 取引に係る合算利益から、両当事者に基本的利益を配分した後、残余利益をその発生に寄与した程度に応じて両当事者に配分するよう独立企業間価格を算定

## 2.2 イノベーション拠点税制の検討等

### II. Embedded IPへの適用可能性

- ▶ CUP法についての留意点は以下のとおりである。
  - ▶ CUP法は比較可能性の要件が最も厳格である（OECDガイドライン1.128）
  - ▶ 無形資産が長期間に渡って市場優位性をもたらす場合、その他が等しければ、短期間の市場優位性をもたらす同種の無形資産より、一般的に価値が高いとされている（OECDガイドライン6.122）
  - ▶ 信頼し得る比較対象取引の特定は、無形資産に関わる多くの事例において、困難であるか不可能であることを認識するべきである（OECDガイドライン1.146）

▶ CUP法は無形資産の算定方法として適用可能とされているものの、比較対象取引の選定が困難であると述べられている。したがって、CUP法を用いて無形資産の対価を算定する場合には、どのように比較可能性を担保するかという点が重要となる。

## 2.2 イノベーション拠点税制の検討等

### II. Embedded IPへの適用可能性

- ▶ RPSMについての留意点は以下のとおりである。
  - ▶ 各当事者が関連者間取引に関係するユニークで価値ある貢献を行っている場合や、当事者が高度に統合された活動に従事している場合には、片側検証の手法よりも取引単位利益分割法の方が適切かもしれない（OECDガイドライン2.4）
  - ▶ 無形資産の使用が関わる事案において利益分割法を適用する際には、機能、リスク、資産についての評価を慎重に行うべきである（OECDガイドライン6.211）

- ▶ 関連当事者がユニークな貢献を行っている場合にはRPSM等の取引単位利益分割法が適切であるとされている
- ▶ 利益分割法を適用する場合でも、事実関係の評価が求められる

## 2.2 イノベーション拠点税制の検討等

### II. Embedded IPへの適用可能性

- ▶ また、RPSM適用において利益分割の指標（分割ファクター）を研究開発費用／マーケティング費用とすることについて
  - ▶ 相対的な発生費用と寄与された相対的な価値との間に強い相関関係が特定できる場合には、費用ベースの利益分割指標が適切であるかもしれない。マーケティング費用が販売者にとって適切な指標となりうるし、研究開発費が製造業者にとって適切な指標となりうる。ただし、原価をリスクに対してウェイト付けできない限り、原価ベースの指標の使用は適切ではない（OECDガイドライン2.181）
  - ▶ 適切な原価ベースの利益分割指標の特定及び適用においては、当事者間で支出のタイミングに違いがあるかもしれない。例えば、一方の当事者の貢献の価値に関連する研究開発費用は過去数年間発生しているかもしれないが、他方の当事者の支出は現在発生しているかもしれない（OECDガイドライン2.182）
  - ▶ 原価ベースの指標の場合、単年度ベースの支出を使用することが適切な場合がある一方で、当年度に加えて過年度に生じた累積費用（状況によって適切な場合であれば償却後の純額）を使用する方がより適切な場合もある（OECDガイドライン2.182）
  - ▶ 全ての研究開発費が無形資産を創出し又はその価値を高めるわけではなく、全てのマーケティング活動が無形資産の創出又はその価値の向上をもたらすわけではない（OECDガイドライン6.11）

▶ 分割ファクターに研究開発及びマーケティングに関連する費用を用いることについてはOECDガイドラインに沿っているが、ウェイト付け、タイミングの問題（過去に支出された費用がリターンとなっている場合）には留意が必要。

## 2.2 イノベーション拠点税制の検討等

### II. Embedded IPへの適用可能性

- ▶ 前述したように、Embedded IPに適用し得る主要な移転価格手法としてのCUP法とRPSMの二つの手法が考えられるところ、この二つの手法のメリット及びデメリットを比較すると以下のとおりである。

	Pro	Con
CUP法	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 売上に対して一定の料率をかけることで無形資産の対価が算定できるため、適用が容易</li> <li>• 利益分割ファクターの影響（どの費用を用いるか、費用が支出されたタイミング等）を受けない</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 比較可能性の適切性が求められる（対象となる無形資産の内容、売手又は買手の果たす機能、契約条件、市場の状況、事業戦略、特殊状況）</li> <li>• 比較対象取引の選定が困難である場合もある</li> </ul>
RPSM	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 対象とする取引に応じて無形資産の価値を算定できるため、比較対象取引の選定が困難な場合に適用が検討される</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 分割ファクターの適切なウエイト付け、費用発生とリターンのタイミングの問題</li> <li>• CUP法で一律の料率を定める方法よりも煩雑</li> </ul>

## 2.2 イノベーション拠点税制の検討等

### II. Embedded IPへの適用可能性

- ▶ CUP法を適用するに当たり、想定される課題及びロイヤルティレート算出方法は以下のとおりである
- ▶ CUP法を用いた場合以下のようなプロセスで知財所得が把握され得るが、他方、ロイヤルティレートの比較可能性の担保が課題である
  - ▶ 製品・サービスの（日本国内）所得 = ルーティン利益 + 残余利益
  - ▶ 残余利益 = 知財所得 + マーケティング利益
  - ▶ 知財所得 = 製品・サービスの売上高 × ロイヤルティレート
    - ▶ Note: マーケティング利益 = 製品・サービスの売上高 × ロイヤルティレート とすることも一案である
- ▶ 対象取引と比較可能なロイヤルティレートの算出
  - ▶ 外部CUP法を用いる場合、海外データベースを用いて納税者が分析を行うことが考えられる。他方、当該分析について税務当局がその正しさを立証することが必要となる可能性がある。
  - ▶ 上記の課題への対応として、産業別の技術に係るロイヤルティレートの調査を行い、産業及び開発段階別のロイヤルティレートをグルーピング（BEPS 2.0における利益Bと同様の方式(マトリックス方式)）することで、一定の比較可能性を担保することも一案である
    - ▶ B to B などマーケティング利益が限定的と考えられる企業（例えば、売上に対するマーケティング費用の比率が一定の割合を超えない企業）については、マーケティング利益に関するロイヤルティレートを外部CUP法またはマトリックス方式で算定することも一案である

## 2.2 イノベーション拠点税制の検討等

### II. Embedded IPへの適用可能性

- ▶ RPSMの適用に当たり、想定される課題は以下のとおりである。
- ▶ この手法を用いた場合の知財所得の把握プロセスは以下の通りであるが、実務上の煩雑さ及び利益分割に用いる費用の特定が課題
  - ▶ 製品・サービスの（日本国内）所得 = ルーティン利益 + 残余利益
  - ▶ 残余利益 = 知財所得 + マーケティング利益
  - ▶ 知財所得 = 残余利益 × 研究開発費 / （研究開発費 + マーケティング費）
- ▶ 実務上の煩雑さ
  - ▶ 移転価格税制においては、RPSMはクロスボーダー取引における所得の分配について用いられるが、イノベーション拠点税制の場合、対象は国内所得に限定されているため、通常の利益分割法で求められる連結の利益を求める煩雑さは必要ない
    - ▶ 国内所得を出発点とするため、国内所得が適切である点については引き続き立証が必要
- ▶ 利益分割に用いる費用の特定
  - ▶ 上記プロセスにおける研究開発費及びマーケティング費については、複数年度分ではなく単年度分を用いることで費用の特定は比較的容易に行うことができる
  - ▶ 単年度の研究開発費とマーケティング費を分割ファクターに用いることが適切かについては検討が必要

# 第3章 海外主要国におけるイノベーション促進税制に関する 実態調査

## 3.1 調査手法

「1.2 業務内容と調査体制」において記載した業務につき、それぞれ下記の方法により遂行し、効果的かつ効率的に業務を行った。

### 実施方法

- ▶ 海外のEYグループの租税政策担当チームと連携し、それぞれの国・地域における「生」の情報の収集を行った。
- ▶ 調査対象国については、パテントボックス/イノベーションボックス税制を既に導入、実施している、あるいは実施を検討している国という観点から、ベルギー、シンガポール、スイス、及びトルコについて情報収集を行った。
- ▶ 情報収集にあたっては、質問リストを経済産業省とEYとの間で打ち合わせた上で、デスクトップ調査のみならず海外EYグループにおける情報収集を行った。海外EYグループの税制担当者から情報収集を行い、不明点、より明確にすべき点についてオンラインでのヒアリング、質疑応答を行い、下記調査結果に反映した。
- ▶ 情報収集事項については、パテントボックス/イノベーションボックス税制に係る基本的な枠組みというよりもむしろ、本税制の対象範囲について見直しを検討する際の課題と考えられる点に着目した深度のある情報収集を行った。

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

▶ 調査項目は下記の通りである。

No	調査項目 (ベルギー Innovation Income Deduction)
<b>I. 適格所得としての組み込み知財所得</b>	
1	一般的な移転価格算定手法
2	組み込み知財からの所得の具体的な計算方法
3	ルーティン利益の特定方法
4	マーケティング利益の特定方法
5	ロイヤルティレートの特定方法
6	研究開発費の追跡及び積算単位
7	立証責任の所在
8	各移転価格手法の採用数又はInnovation/Patent Box Régimeの案件に従事する税務当局の職員数
9	Innovation/Patent Box Régimeに関する事前確認(APA)の有無
10	Innovation/Patent Box Régimeの対象となる組み込み知財を含む製品又はサービスの数
11	製品又は製品グループ単位で所得とR&D費用を計算する場合の根拠資料

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

No	調査項目 (ベルギー Innovation Income Deduction)
<b>II. 小規模申請における組み込み知財所得の計算</b>	
1	組み込み知財所得を計算する際の簡易的な方法
2	簡易的な方法を使用する際の具体的な計算方法
3	簡易的な方法が認められている理由
4	簡易的な方法の適用に必要な条件
5	簡易的な方法を使用した場合のリスク
6	年間の小規模申請の件数
<b>III. その他の課題</b>	
1	企業再編時の知財の取扱
2	途中からInnovation/Patent Box Régimeに参加する納税者への経過措置
3	適用となる実用新案
4	適用となる関係者間取引
5	アカデミック・スタートアップ企業

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 1. 一般的な移転価格算定手法

- 原則として、CUP法、残余利益法、TNMM法、コストプラス法の方法を適用可能である。また、ベルギーの事前確認実務に基づき、企業の種類によって、イノベーション所得控除(IID)の計算には異なる移転価格法が適用される場合もある。
  - (1) CUP(Comparable Uncontrolled Price)法  
独立した当事者間で締結された同等のライセンス契約を参照し独立企業間価格を算定する  
内部CUP及び外部CUPは区別される
  - (2) 残余利益分割法  
知的財産 (IP) に係る組み込みロイヤルティの算定に際し用いられる
  - (3) 取引単位営業利益率法 (Transactional Net Margin Method/TNMM)  
知的財産権が収益又はコストに与える影響を、当該知的財産権がない場合と比較して示すことができる場合に、TNMMが収益アプローチ又はコストアプローチに基づき適用される
  - (4) コストプラス法  
適格な知的財産権が純粋に補助的な機能を持つ場合に (ベルギーのルーリング委員会の要請に応じて) 適用される

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### 1. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 2. 各移転価格手法における、組み込み知財からの所得の具体的な計算方法

- 残余利益分割法の場合  
適格な収益/収入を特定するため、次の項目を適格知的財産権に係る収入から控除する。
  - 適格知的財産権に関する収益/収入に関連するすべての直接的及び間接的な費用。ただし、研究開発費については、純イノベーション利益を算定するとき、総イノベーション利益から控除することになる。
  - 企業が行うルーティン機能(生産、包装、マーケティング、販売、流通、カスタマーサポート、ビジネスサポート活動など)に対する市場に適合したマージン。
  - その他の無形固定資産(ブランド名など)又はその他のIP(オペレーショナルエクセレンスなど)に起因する市場に適合したマージン。
- なお、ルーティン機能/その他の無形固定資産に関する調整は、それぞれのケースの状況/事実によって異なる。例えば、IPが埋め込まれた製品の販売が(従属又は独立な)販売業者によって実現される場合、流通・販売マージンを差し引く必要はない。さらに、残余利益法を適用するためには、比較可能なプロジェクト又は取引が利用可能であり、独立企業間マージンを決定する必要があることに留意されたい。

企業は、適格なIPに関連する収益を他の収益から分離し、直接コストと間接コストを適格IPに割り当てることのできる必要があることに留意されたい。この点に関し、会社は、イノベーション控除の計算の基礎となり得る適格IPに係る別の分析会計を持つことが望ましいとされる。このような個別の分析会計が利用できない場合は、(実証された配分要素にもとづいて) 個別の原価配分を作成する必要がある。

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 2. 各移転価格手法における、組み込み知財からの所得の具体的な計算方法

- OECDの基準には沿っていないが、ベルギーのルーリング委員会は残余利益の3分の1を「経験則(rule of thumb)」に基づく修正要素として控除することがある。このような「経験則」に基づく控除は、経験上、特許関連の確認申請に比較して、ソフトウェア関連のイノベーション所得控除の際に頻繁に課されると考えられる。このような「経験則」に基づく控除を行う理由は、ベルギーのルーリング委員会が、組み込まれた知的財産権に係るロイヤルティの受取としては多すぎると判断した場合に、第三者はこのような高額ロイヤルティは支払わないであろうという理由から、対象利益の最終調節の観点から控除を求めるものであると考えられる。

残余利益分割法の計算例は次頁を参照のこと。

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 2. 各移転価格手法における、組み込み知財からの所得の具体的な計算方法

残余利益法に基づくイノベーション控除の計算	
企業の総収益/収入	3,000,000
知的財産権に関係のない収益/収入	-1,500,000
<b>知的財産権に関する収益/収入</b>	<b>1,500,000</b>
知的財産権に関連する直接的及び間接的な費用(研究開発費用を除く)	-1,000,000
生産のための定期的なマージン(例:生産コストの5%、つまり5%×€1,000,000)	-50,000
通常の販売マージン(例:適格収益の5%、つまり5%×€1,500,000)	-75,000
他のIP、例えばブランドに対するマージン(例:適格収益の1%、すなわち1%×€1,500,000)	-15,000
<b>残余利益</b>	<b>360,000</b>
「経験則」に基づく残余利益の1/3の除外	-120,000
<b>総イノベーション所得</b>	<b>240,000</b>
<b>組み込みロイヤルティ率</b>	<b>16%</b>
当年度の研究開発費	-50,000
前年度の研究開発費(最大7年間に分散可能)	-10,000
<b>純イノベーション所得</b>	<b>180,000</b>

この計算では、知的財産権に帰属する総イノベーション所得(組み込みロイヤルティ率)は、適格収益の16%(つまり、240,000ユーロ/1,500,000ユーロ)であることを示している。なお、イノベーション控除の対象は純イノベーション所得を元に求められる。

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### 1. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 2. 各移転価格手法における、組み込み知財からの所得の具体的な計算方法

- CUP法の場合  
CUP法には第三者とのライセンス契約（内部CUP）と第三者間のライセンス契約（外部CUP）の2種類がある。
  - 内部CUPは、企業が適格な知的財産権に関するライセンスを独立した第三者に付与しており、十分に比較可能である場合に利用できる。この場合、このようなライセンス料は、総イノベーション所得(組み込みロイヤルティ率)を決定するためのベンチマークとして使用される。比較可能性をテスト及び実証するために、詳細な比較可能性分析が推奨される。
  - 企業が（同一の知的財産権に関して）比較可能なライセンスを付与していない場合、外部CUPを使用して、独立企業間で適用されるロイヤルティを決定する。したがって、外部CUPを特定するために、独立した当事者間の十分に比較可能な契約に依拠して、移転価格調査(ベンチマーク)を実施する必要がある。この目的のために、さまざまな専門データベースが使用される。内部ライセンス又は付属ライセンスとの比較可能性をテスト及び実証するためには、詳細な比較可能分析が重要である。(外部の)CUPに係る移転価格調査の結果は、原則として1つの値に限定されるものではなく、許容可能な値の範囲が示されることに留意されたい。企業は一般的に、組み込みロイヤルティ率が四分位範囲内にあると説明する。

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 3. ルーティン利益の認識方法

- 質問2(残余利益分割法)の回答内容を参照のこと。ルーティン取引を特定するためには、OECDの移転価格 (transfer pricing/TP) ガイダンスに従った詳細な機能分析が必要である。

#### 4. マーケティング利益の特定方法

- 質問2(残余利益分割法)の回答内容を参照のこと。マーケティング取引を特定するためには、OECDのTPガイダンスに従った詳細な機能分析が必要である。

#### 5. ロイヤルティレートの算定方法

- ロイヤルティレートの算定に際し、外部CUPの場合は、RoyaltyStatというデータベースに搭載されている類似の第三者間契約を参照し、当該第三者契約に基づきロイヤルティレートのレンジが決定される。併せて、質問1及び2への回答内容についても参照されたい。
- なお、使用される移転価格算定手法によっては、イノベーションボックスに割り当てられた組み込み知財所得が必ずしもロイヤルティレートに基づいて決定されるとは限らない。特に、残余利益分割法又はコストプラス法を使用する場合は必ずしもロイヤルティレートの算定が必須というわけではない。

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### 1. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 6. 研究開発費の追跡及び積算単位

- ベルギーの税法では、イノベーション所得に対する税制上の優遇措置を適用する際、知的財産権ごとに研究開発費を個別に計算することが求められる。企業は、各知的財産権に関連する経費を特定し、適切に割り当てるために分析会計を行うことが推奨される。勤務時間管理内部システムのデータを使用して、R&Dチームの給与コストを異なる知的財産権に配分することが望ましいとされている。
- ただし、知的財産権ごとの割り当てが現実的に不可能な場合は、製品やサービスの種類、又はグループごとに総知財所得、純知財所得、ネクサス比率を計算することが許容されている。
- 知財開発プロジェクトに関連する研究開発費は、それぞれの知的財産権の開発に費やされた時間に基づいて比例配分されることが推奨される。また、特定の研究開発支出が知的財産権に直接関連しない場合（例えば、知的財産が創出された瞬間にのみ関連する場合）、支出の「意図」を考慮して全体的な支出と見なすことができる。

#### 7. 立証責任の所在

- ベルギーにおいては、原則立証責任は税務当局にあるものの、イノベーション所得控除(IID)の適用のように税負担の減少を納税者が主張する場合には、納税者に立証責任が移ると考えられる。イノベーション収入に関する税制優遇を受けるためには、納税者である会社はその収入を証明する責任がある。会社が必要な証拠や詳細な情報を提供できない場合、税務当局は優遇措置の適用を部分的又は完全に拒否する権利がある。

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### 1. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 8. 各移転価格手法の採用数及びInnovation/Patent Box Régimeの案件に従事する税務当局の職員数

- 組み込み知財所得の算定に採用された各移転価格算定手法の数に関する公開データはない。複数の移転価格手法の組み合わせも、事実関係及びIPの性質に応じて採用され得る。経験に基づくと、残余利益分割法とCUP法は、ベルギーの税務当局によって最も適用された/受け入れられた方法と見なすことができる。
- ベルギーのルーリング委員会の約10人の職員がイノベーション所得控除の適用に関する要求に関与している。また、イノベーション控除に関連する税務監査に関与する税務調査官の数に関する公表されている数値は存しない。

#### 9. イノベーション/パテントボックス に関する事前確認(APA)の有無

- ベルギーでは、納税者はAPAプログラムを通じて事前確認（ルーリング）を受けることができる。ルーリングは税務当局によって特定の取引に対する税法の適用方法を事前に決定するもので、法的確実性を提供するが、必須ではない。イノベーション所得控除に関しては、ルーリングがよく要求され、適格なIPと総イノベーション所得の計算方法についての確実性を提供するが、純イノベーション所得やネクサス比率の計算には確実性を提供しない。ルーリングの有効期間は3～5年である。
- ルーリングの申請プロセスは、非公式なフィードバックを得るためのプレファイリング申請から始まり、その後正式なルーリング申請が提出される。プロセスは通常6～9ヶ月かかり、2023年にはIIDに関して164件のプレファイリング申請と118件の正式申請が提出され、他方前年からの繰り越し事案を含め167件のルーリングが下された。これらのルーリングのうち、90件が大企業に、77件が中小企業に与えられた。

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 10. イノベーション/パテントボックス制度の対象となる組み込み知財を含む製品又はサービスの数

- 公開データに基づく詳細な数値は入手できない。

#### 11. 製品又は製品グループ単位で所得とR&D費用を計算する場合の根拠資料

- 製品が多数の異なる知的財産権に基づいている場合、例えば数百の特許に基づく新薬や著作権で保護されたコードに基づくソフトウェア製品など、税制優遇措置の適用において例外を認めることが正当化されることがある。このアプローチは具体的な事実に基づくものであり、知的財産の商業化の方法や信頼できる財務データの可用性などが考慮され、企業が確認を求める場合にはルーリング委員会と協議し合意される。

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### II. 小規模申請における組み込み知財所得の計算

#### 1. 小規模申請において、組み込み知財所得を計算する際に簡易的な方法の使用が認められているか。

- 少規模の組み込み知財所得を計算するために簡略化された方法を使用することは許可されていない。同じ法律と原則が中小企業と大企業にも適用される。

#### 2. 簡易的な方法を使用する際の具体的な計算方法

- N/A

#### 3. 簡易的な方法が認められている理由

- N/A

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### II. 小規模申請における組み込み知財所得の計算

#### 4. 簡易的な方法の適用に必要な条件

- N/A

#### 5. 簡易的な方法を使用した場合のリスク

- N/A

#### 6. 年間の小規模申請の件数

- N/A

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### III. その他の課題

#### 1. 企業再編時の知財の取扱

- ベルギーの税法では、税務上中立な再編（合併、分割、事業部門又は全体の譲渡など）に関する規定が調整され、イノベーション所得控除が再編がなかったかのように適用されるように変更された。この変更により、適格知的財産権の移転は「取得」とは見なされず、ネクサス比率の計算には影響しなくなった。また、イノベーション収入を初めて計算する際には、再編成前に再編対象企業が負担した過去のR&Dコストを考慮に入れる必要があり、当該コストは総イノベーション所得から控除される。さらに、再編成前の支出は取得会社におけるネクサス比率の計算で適格支出としてその性質を保持する。イノベーション所得控除に関して再編前に使用されなかった繰越し分は、取得の場合は取得会社に完全に移転され、分割の場合は知的財産権を取得した会社に割り当てられる。

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### III. その他の課題

#### 2. 途中からInnovation/Patent Box Régimeに参加する納税者への経過措置

- ベルギーのイノベーション所得控除（IID）制度において、ネクサス比率の決定に関する移行措置は設けられていない。これは、適格知的財産権（IP）に直接関連するすべて過去のR&D支出を考慮に入れる必要があることを意味し、2016年7月1日にベルギーのIID制度が導入される前に発生した支出も含まれる。

#### 3. 適用となる実用新案

- ベルギーでは、実用新案に基づいてイノベーション所得控除を請求することはできない。

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### III. その他の課題

#### 4. 適用となる関係者間取引

- ベルギーでは、関連企業との国内外の取引がイノベーション所得控除の対象となる所得として認められている。これらの取引は独立企業間の原則に基づいて行われる必要がある。関連会社からのライセンス料については、適切な移転価格文書の重要性が強調されている。IIDと移転価格モデルとの密接な関係から、IID監査は移転価格の専門家と協力して行われることが多い。過去数年間のイノベーション所得控除と特許所得控除の適用に関するデータは以下のとおりである、取引カテゴリー別の内訳はない。

過去数年間におけるイノベーション所得控除の適用に関するデータは以下のとおり：

- 2021会計年度 - 減税額：5億1400万ユーロ / 控除を利用した企業に関する情報は現在なし
- 2020会計年度 - 減税額：2億5800万ユーロ / 627社が控除を利用
- 2019会計年度 - 減税額：2億5200万ユーロ / 520社が控除を利用

過去数年間における特許所得控除（2021年7月1日より廃止）の適用に関するデータは以下のとおり：

- 2021会計年度 - 減税額：1億2400万ユーロ / 控除を利用した企業に関する情報は現在なし
- 2020会計年度 - 減税額：5億8100万ユーロ / 345社が控除を利用
- 2019会計年度 - 減税額：13億800万ユーロ / 362社が控除を利用

## 3.2 調査結果: ベルギー Innovation Income Deduction

### III. その他の課題

#### 5. アカデミック・スタートアップ企業

- ベルギーのイノベーション所得控除を適用するためには、納税者が知的財産権の完全保有者、共有者、用益権者、ライセンサー、又は使用権利保持者である必要がある。IIDを適用するためには、スタートアップ法人が法的に設立されており、将来のIID適用を視野に入れ、知的財産権を当該スタートアップ企業に移転することが求められる。他方、IIDは個人の納税者には適用されない。

## 3.2 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

▶ 調査項目は下記の通りである。

No	調査項目 (シンガポール Intellectual Property Development Incentive)
<b>I. 適格所得としての組み込み知財所得</b>	
1	一般的な移転価格算定手法
2	組み込み知財からの所得の具体的な計算方法
3	ルーティン利益の特定方法
4	マーケティング利益の特定方法
5	ロイヤルティレートの特定期間
6	研究開発費の追跡及び積算単位
7	立証責任の所在
8	各移転価格手法の採用数又はInnovation/Patent Box Régimeの案件に従事する税務当局の職員数
9	Innovation/Patent Box Régimeに関する事前確認(APA)の有無
10	Innovation/Patent Box Régimeの対象となる組み込み知財を含む製品又はサービスの数
11	製品又は製品グループ単位で所得とR&D費用を計算する場合の根拠資料

### 3.3 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

No	調査項目 (シンガポール Intellectual Property Development Incentive)
<b>II. 小規模申請における組み込み知財所得の計算</b>	
1	組み込み知財所得を計算する際の簡易的な方法
2	簡易的な方法を使用する際の具体的な計算方法
3	簡易的な方法が認められている理由
4	簡易的な方法の適用に必要な条件
5	簡易的な方法を使用した場合のリスク
6	年間の小規模申請の件数
<b>III. その他の課題</b>	
1	企業再編時の知財の取扱
2	途中からInnovation/Patent Box Régimeに参加する納税者への経過措置
3	適用となる実用新案
4	適用となる関係者間取引
5	アカデミック・スタートアップ企業

## 3.3 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 1. 一般的な移転価格算定手法

- 組み込み知財からの所得を特定するにあたり、入手可能な情報や納税者の状況によって最適な移転価格算定方法は異なるが、残余利益分割法と外部CUP法が最適だと考えられる。

#### 残余利益分割法

- 残余利益分割法を使用するにあたり、納税者がバリューチェーン分析を実行して、ルーティン活動とノンルーティン活動を特定した上で、様々なバリュードライバー(組み込み知財を含む)からの相対的な貢献を特定する必要がある。したがって、複雑かつ主観的な算定となり得る。

#### 外部CUP法

- データベース内で良好な比較対象が見つかる場合、外部CUP法は、残余利益分割法と比較して、組み込み知財所得の独立企業間報酬を決定する直接的な方法と考えられる。

## 3.3 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 2. 組み込み知財からの所得の具体的な計算方法

##### 残余利益分割法

- バリューチェーン分析によってルーティン機能とノンルーティン機能を区別し、ベンチマーク分析を通してルーティン活動（ルーティンサービス、受託製造など）の報酬を決定する。
- ノンルーティン活動による報酬は、ノンルーティン活動/バリュードライバー(組み込み知財を含む)の寄与度分析によって特定される。
- 組み込み知財所得を算出するためのステップは以下の通りである。

Item	Amount	
総営業利益	100	提供した製品/サービスから稼得した営業利益の合計
減算: ルーティン報酬	(30)	ルーティン活動に起因する利益
残余利益 (組み込み知財所得を含む)	70	
減算: 組み込み知財に帰属しない利益	(40)	組み込み知財に関連しない活動に起因する利益
組み込み知財所得	30	組み込み知財に関連する活動に起因する利益

##### 外部CUP法

- 組み込み知財所得の稼得に寄与する知財(テクノロジーIP、商標など)の基本的な範囲を特定する。比較可能な契約が特定されると、ベンチマーク調査を行い、独立企業間のロイヤルティ率の範囲が決定され、必要に応じて、特定された契約の比較可能性を向上させるための調整が行われる。

## 3.3 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 3. ルーティン利益の特定方法

- バリューチェーン分析を行い、ルーティン活動とノンルーティン活動が区分される。ベンチマーク分析によってルーティン活動の種類ごとに適切な報酬を特定し、ルーティン利益を特定する。

#### 4. マーケティング利益の特定方法

- ルーティン利益が除かれた残余利益に対しても、寄与度分析によって、マーケティング利益といった組み込み知財に関連していない利益を特定する。

## 3.3 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 5. ロイヤルティレートの特定方法

- 外部CUPでベンチマーク分析を実施する際は、組み込み知財の範囲（組み込み知財の収益がテクノロジーIP、ブランドIP(商標、著作権など)、又はその他のノウハウなどを含むかどうか）を定義することが重要である。知財の特定後、比較可能な契約を特定するためにベンチマーク分析が実施され、独立企業間と考えられる範囲が導かれる。必要に応じて、比較可能性を向上させるための調整が実施される。
- シンガポールの場合、ベンチマーク分析の四分位範囲内に収まっていれば、移転価格の観点から独立企業間取引とみなすことができる。ロイヤルティ率の適用にあたり独立企業間と考えられる範囲のうちどの値(上限値、中央値、下限値、又はその他の値)を選択するかは、当該知財が独占的であるか、対象となる知財の価値がどれほど高いか等の要素を考慮するのが一般的である。

## 3.3 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 6. 研究開発費の追跡及び積算単位

- 知的財産開発インセンティブ (the Intellectual Property Development Incentive, “IDI”) は 2018年7月1日より施行されているが、シンガポールでの同インセンティブの導入は限られている。そのため、IDIの適用を受ける企業の例は限られている。
- 一般的に、法律上は個々の適格知財 (特許権、ソフトウェア著作権等) だけではなく、適格知財群に基づいて研究開発費を追跡することが認められており、ガイドラインに基づいて適格知財群が構成される。
- また、単一の製品又はサービスが様々な適格知財、非適格知財で構成されている場合、IDIの適用を受ける適格知財に紐づく研究開発費を切り出すことは現実的に困難である。
- 所得税 (知的財産所得に対する優遇税率) 規則2021 (Income Tax (Concessionary Rate of Tax for Intellectual Property Income) Regulations 2021) (以下、「所得税規則2021」) の 第2条第2項(b) では、研究開発費のどの部分が適格知財に紐づくのか切り出しが不可能な場合、適格知財群での研究開発費の集計に関して簡素化を認めている。適格知財Aと適格知財Bが存在し、研究開発費のどの部分がA又はBに紐づくのか切り出すことが現実的に困難な場合、AとBは関連しているとみなされる。
- IDIの申請を検討している企業は、IDIを事業に導入する際に適用したい方法論について、シンガポール税務当局の説明を受けることが推奨される。

## 3.3 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

### 1. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 7. 立証責任の所在

- シンガポールでは税務訴訟の件数が限られており、所得税法（Income Tax Act）にも明確に規定はされていないが、実務上、納税者（上訴人）に立証責任があると考えられる。
- 納税者の移転価格上の主張を説明するために、移転価格文書化や移転価格分析によって合理的な根拠を揃える責任は、納税者側に置かれている。
- しかしながら、納税者の主張に対して税務当局側が異論を唱える場合は、その異論の妥当性を示す責任は税務当局側にあると考えられる。

#### 8. 各移転価格手法の採用数又はInnovation/Patent Box Régimeの案件に従事する税務当局の職員数

- N/A

## 3.3 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

### 1. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 9. Innovation/Patent Box Régimeに関する事前確認(APA)の有無

- シンガポールでは、納税者が組み込み知財所得に関する事項について内国歳入庁 (Inland Revenue Authority of Singapore, "IRAS") と事前協議を行うという明示的又は強制的な要件はないが、任意で行うことはできる。納税者は、APA、その他関連するプログラムなど様々な手続きが利用できる。納税者がどの手続きを選択するかは、取り扱いたい事項、時間的制約、及び以前にIRASチームとやり取り/連絡を取ったことがあるかどうか等に左右される。

#### 10. Innovation/Patent Box Régimeの対象となる組み込み知財を含む製品又はサービスの数

- N/A

#### 11. 製品又は製品グループ単位で所得とR&D費用を計算する場合の根拠資料

- 前述の通り、シンガポール企業におけるIDIの実用例は限られているものの、以下は各適格知財に紐づく収入又は支出の合理的な切り出しが困難であることの根拠資料となりうる。
  - 研究開発プロジェクトの文書：複数の知財が同時に創出され、機能面で相互に依存しているため、個々の知財に収入又は支出を紐づけることが困難であることを示す包括的な文書
  - 特許出願/公開中の先行技術の関連文書：現在の特許に関連する過去の特許を特定できる文書、研究論文、技術論文、関連する業界の出版物等

## 3.3 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

### II. 小規模申請における組み込み知財所得の計算

#### 1. 組み込み知財所得を計算する際の簡易的な方法

- シンガポールでは、全ての関連者間取引は独立企業間価格で行われることを期待されている。シンガポールの移転価格の枠組みの内では、独立企業間原則の適用に関して差別化されたアプローチは存在せず、通常、小規模申請に対して簡易的な方法が採用されることはない。
- 納税者が簡易的な方法を適用したい場合には、その方法の妥当性を実証する必要がある。

#### 2. 簡易的な方法を使用する際の具体的な計算方法

- N/A

#### 3. 簡易的な方法が認められている理由

- N/A

## 3.3 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

### II. 小規模申請における組み込み知財所得の計算

#### 4. 簡易的な方法の適用に必要な条件

- N/A

#### 5. 簡易的な方法を使用した場合のリスク

- N/A

#### 6. 年間の小規模申請の件数

- N/A

## 3.3 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

### III. その他の課題

#### 1. 企業再編時の知財の取扱

- 知財由来所得がIDIに基づく優遇税率の対象になるかどうかは、企業再編の種類ではなく、企業再編後に実施された取引モデルと、IDIの要件を満たすかどうかによって判断される。
- 再編される企業がIDIによる優遇を受けている場合、再編後の企業にそのIDIを受け継ぐことができるか否かについては、経済開発庁（Economic Development Board, “EDB”）による審査と承認を要する。

## 3.3 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

### III. その他の課題

#### 2. 途中からInnovation/Patent Box Régimeに参加する納税者への経過措置

- 所得税規則2021の第6条では、IDIの適用を受ける企業はIDI承認日時点で規定の情報を保持していることが求められているものの、IDI適用企業のうち、IDI承認日が特定の期間内にあり、IDIの適用を受ける知財に関する記録を保持していない企業に対しては、経過措置が講じられ、特定の支出がネクサス比率の計算から除外される。

#### 3. 適用となる実用新案

- 実用新案はIDIの適用を受ける適格知財とは認められない。
- 2016年にシンガポール法務省が行ったシンガポールの登録意匠制度（Singapore's Registered Designs regime）の見直しの報告では、実用新案保護の導入がイノベーションと経済成長を促進するという根拠は不十分とされた。したがって、シンガポール知的財産庁（the Intellectual Property Office of Singapore, "IPOS"）は実用新案を保護していない。ただし、意匠権については2000年登録意匠法（Registered Designs Act 2000）に基づき「登録意匠」として保護される。

## 3.3 調査結果: シンガポール Intellectual Property Development Incentive

### III. その他の課題

#### 4. 適用となる関係者間取引

- シンガポールでは、全ての関連者間取引（クロスボーダー取引と国内取引の両方）は独立企業間価格で行われることを期待されている。
- IDIの要件が満たされている限り、IDIの適用を受ける企業は、国内外の関連当事者から派生した取引であっても、国内外の第三者との取引と同様に、適格知財由来所得に対する税率の優遇を受けることができる。
- 国内取引が調査される場合(移転価格の監査や質問等)、納税者が国内関連会社間取引の妥当性をIRASに対して実証することが必要である。

#### 5. アカデミック・スタートアップ企業

- 大学で創出された知財であっても、当該知財がIDIの適用を受けられる適格知財である限り、企業は適格知財由来所得について税率の優遇を受けることができる。
- IDIによる優遇は、知財に紐づく研究開発費から導き出されるネクサス比率に応じて受けられるため、スタートアップ企業は良好なネクサス比率を維持する必要がある。

## 3.4 調査結果: スイス Patent Box

▶ 調査項目は下記の通りである。

No	調査項目 (スイス Patent Box)
<b>I. 適格所得としての組み込み知財所得</b>	
1	一般的な移転価格算定手法
2	組み込み知財からの所得の具体的な計算方法
3	ルーティン利益の特定方法
4	マーケティング利益の特定方法
5	ロイヤルティレートの特定方法
6	研究開発費の追跡及び積算単位
7	立証責任の所在
8	各移転価格手法の採用数又はInnovation/Patent Box Régimeの案件に従事する税務当局の職員数
9	Innovation/Patent Box Régimeに関する事前確認(APA)の有無
10	Innovation/Patent Box Régimeの対象となる組み込み知財を含む製品又はサービスの数
11	製品又は製品グループ単位で所得とR&D費用を計算する場合の根拠資料

## 3.4 調査結果: スイス Innovation Income Deduction

No	調査項目 (スイス Patent Box)
<b>II. 小規模申請における組み込み知財所得の計算</b>	
1	組み込み知財所得を計算する際の簡易的な方法
2	簡易的な方法を使用する際の具体的な計算方法
3	簡易的な方法が認められている理由
4	簡易的な方法の適用に必要な条件
5	簡易的な方法を使用した場合のリスク
6	年間の小規模申請の件数
<b>III. その他の課題</b>	
1	企業再編時の知財の取扱
2	途中からInnovation/Patent Box Régimeに参加する納税者への経過措置
3	適用となる実用新案
4	適用となる関係者間取引
5	アカデミック・スタートアップ企業

## 3.4 調査結果: スイス Patent Box

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 1. 一般的な移転価格算定手法

- 組み込みIP由来の所得は、純製品利益からルーティン利益及び商標に帰属する利益を差し引いた金額で特定される。ルーティン利益については、同頁3.を、商標については、次頁5.を参照のこと。
- 他の移転価格算定方法について、公開情報に記載されていない。納税者と税務当局との間の合意に基づき、他の方法を特定の個別事例に適用できる可能性もある。

#### 2. 各移転価格手法における、組み込み知財からの所得の具体的な計算方法

- 残余利益分割法、外部CUP法、コストプラス法は、一般的に適用できる。

#### 3. ルーティン利益の認識方法

- 法律に基づき、「残余利益分割法」は製品に含まれる特許に帰属する純利益の計算に用いられる。詳細な製品会計を持つ企業は製品レベルで利益を割り当てることができ、ネクサス係数は製品ごとに異なる。製品ごとの利益が不明な場合、会社の総純利益から特許を含まない製品やパテントボックスが適用されない所得を差し引いた後、残りの利益は製品数に応じて比例配分される。その利益から、ルーティン利益として製品に割り当てられたコストの6%を減らし、商標に係るロイヤルティ金額もOECD基準に従って差し引きされる。この措置により、ルーティン機能からの利益とイノベーションによる利益が適切に課税される。

## 3.4 調査結果: スイス Patent Box

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 4. マーケティング利益の特定方法

- マーケティング利益の特定は 一般的には必須ではなく、残余利益に含まれる商標由来の利益の特定に限定される。詳細は3.及び5.を参照のこと。

#### 5. ロイヤルティレートの算定方法

- 商標見合いの利益を製品の利益から除外するために、適切なロイヤルティレートを考慮する必要がある。いかなるOECD基準も許容されるが、選択した方法と算出されたロイヤルティレートが独立企業間比較に対応するという立証責任は納税者側にある。なお、出発点として、多くの国・地域での公開された計算例では、商標に関するロイヤルティレートは、1%と想定されている。

## 3.4 調査結果: スイス Patent Box

### 1. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 6. 研究開発費の追跡及び積算単位

- 研究開発費は通常ネクサス比率の計算のため追跡される。
- 課税対象者が以前の研究開発費を個々の特許、製品、又は製品群に割り当てることができない場合、課税対象者の現在及び過去の4事業年度の課税期間の研究開発支出の合計をネクサス比率の計算に用いる。課税対象者がパテントボックスを利用すると、通常の文書化義務も適用される。したがって、その後の課税期間では、特許、製品、又は製品群ごとの実際の研究開発支出をネクサス比率の計算に用いる。

#### 7. 立証責任の所在

- 立証責任は、税負担を課す場合には税務当局にあり、税負担を減らす場合の立証責任は納税者にある。パテントボックスは部分的な所得税の免除となるため、その適用可否と適用範囲を定義する計算根拠等は納税者の立証責任となる。

## 3.4 調査結果: スイス Patent Box

### 1. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 8. 各移転価格手法の採用数及びInnovation/Patent Box Régimeの案件に従事する税務当局の職員数

- パテントボックスは2020年に導入されたばかりで、経過時間が短いため、決定的な判例法はない。職員数についてはN/A。

#### 9. イノベーション/パテントボックス に関するAPAの有無

- 一般的な税務に関する慣行に沿って、スイスの連邦及び地方税務当局は、納税者と事前に相互に拘束力のある特定の事実に関する税務上の取扱いについて合意するため、事前確認を行う。特に移行期間に係る課税取扱いの論点があるため、パテントボックスの適用に入る前にその主要な条件について合意するために、この事前確認を使用することがかなり一般的と考えられる。これらの事前確認手続きは任意のものであり、納税者によって申請される。事前確認の適用件数に関する統計的な情報はない。通常、事前確認は申請から2～6ヶ月以内に処理されるが、税務当局には厳格な期限は課されていない。

## 3.4 調査結果: スイス Patent Box

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 10. イノベーション/パテントボックス制度の対象となる組み込み知財を含む製品又はサービスの数

- N/A

#### 11. 製品又は製品グループ単位で所得とR&D費用を計算する場合の根拠資料

- スイスの税務慣行では実務上、研究開発費と関連する純利益を個々の製品又は製品グループに割り当てる事が認められる。この割当は、個々の特許に対するより詳細な割当が適切でない場合にのみ行うことができる。適切でない場合とは、詳細な割当が課税対象者にとって処理が複雑で非現実的である場合、又は恣意的な結果につながる場合である。詳細な割当により算出される個々の利益の妥当性については、納税者の立証責任であり、適切な説明が必要とされる。研究開発費と関連する純利益を個々の製品又は製品グループに割り当てることについての適用可能性は、ケースバイケースで検討され、不測の事態を避けるために、税務当局と事前合意することが望ましい。

## 3.4 調査結果: スイス Patent Box

### II. 小規模申請における組み込み知財所得の計算

#### 1. 小規模申請において、組み込み知財所得を計算する際に簡易的な方法の使用が認められているか。

- 製品ごとの利益が不明な場合、会社の総純利益から特許を含まない製品やパテントボックス非適用の所得を控除し、残りの利益を個々の製品数に応じて比例的かつ適切に配分する。通常は収益に基づいて利益を算出するが、納税者が他の方法を適切だと考える場合には提案することができる。ただし、その計算方法の妥当性を証明する責任が伴う。また、実務上の便宜を考慮し、製品群に対して残余利益分割法を適用し、これに基づいて文書化することが認められているが、OECDの基準による要件は厳格であり、製品群には同じ特許に基づく類似製品が含まれるべきである。この計算方法を選択した場合、特許の残存期間にわたって貫して適用する必要がある。

#### 2. 簡易的な方法を使用する際の具体的な計算方法

- 公開情報上では1.以上の簡略化された方法はない。簡略化される場合、通常は事前に税務当局との間で合意が必要である。

#### 3. 簡易的な方法が認められている理由

- スイスの税務当局は、手続き上の効率を考慮して、通常は実用的なアプローチに柔軟に対応する。個々の簡素化アプローチが法律やパテントボックスの趣旨、公表されたガイダンスに沿っている限り、税務当局は通常、事前確認の中で納税者が使用する計算パラメータについて議論し、交渉する。

## 3.4 調査結果: スイス Patent Box

### II. 小規模申請における組み込み知財所得の計算

#### 4. 簡易的な方法の適用に必要な条件

- N/A

#### 5. 簡易的な方法を使用した場合のリスク

- リスクが個別の簡略化アプローチから明らかになる場合、税務当局は通常、非課税所得の過大申告を避けるために、簡素化アプローチに予防策を取り入れることを求める。

#### 6. 年間の小規模申請の件数

- N/A

## 3.4 調査結果: スイス Patent Box

### III. その他の課題

#### 1. 企業再編時の知財の取扱

- パテントボックスが継続的に適用される場合、通常は申請企業が法的に存続していることが前提とする。したがって、資産売買取引が発生した場合に以前のパテントボックスで使用していた計算条件が引き続き適用されることは考えにくい。純粹な株式取引の買収の場合、パテントボックス適用に使用する計算条件の変更は想定されない。合併などその他のケースでは、正確な計算条件については、税務当局と事前に話し合い、可能であれば拘束力のある合意（事前確認）を得る必要がある。判例がないため、ガイダンスは限られる。

#### 2. 途中からInnovation/Patent Box Régimeに参加する納税者への経過措置

- 初めて申請する場合は、当期及び過去10期間にわたる追跡と追跡記録の作成をする必要がある（納税者はより長い期間を選択することが可能）。この10年間という期間は、商法に定められた事業記録の保持義務の規定と一致している。この規定は一般的なものであり、移行措置に限定されたものではない。

#### 3. 適用となる実用新案

- 実用新案はスイスの法律では認められていない。

## 3.4 調査結果: スイス Patent Box

### III. その他の課題

#### 4. 適用となる関係者間取引

- 独立企業間取引を前提に、国内外の関連者間取引に係る所得もパテントボックス税制の対象となる。
- 納税者は、適用される移転価格算定手法及び合意された内部取引条件が独立企業間原則に沿っているかを示す必要がある。
- イノベーション/パテントボックス税制の対象となる件数、取引量又は金額を、国内関連企業、海外関連企業、国内第三者、海外第三者などの取引カテゴリーごとに分類して把握していない。

#### 5. アカデミック・スタートアップ企業

- パテントボックスは、適用される修正ネクサス比率に限定される可能性が高い。また、スイスの全ての管轄区域で、税制上の救済措置には一定の制限が設けられていることに留意されたい。具体的には、パテントボックス及びその他の特定の優遇税制を適用した結果、課税所得が減少する額は、制度適用前の総課税所得の一定の割合を超えないように制限されている。そのため、スタートアップ企業がパテントボックスを適用することはあまり一般的ではない。

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

▶ 調査項目は下記の通りである。

No	調査項目（トルコ Patent Box）
<b>I. 適格所得としての組み込み知財所得</b>	
1	一般的な移転価格算定手法
2	組み込み知財からの所得の具体的な計算方法
3	ルーティン利益の特定方法
4	マーケティング利益の特定方法
5	ロイヤルティレートの特定方法
6	研究開発費の追跡及び積算単位
7	立証責任の所在
8	各移転価格手法の採用数又はInnovation/Patent Box Régimeの案件に従事する税務当局の職員数
9	Innovation/Patent Box Régimeに関する事前確認(APA)の有無
10	Innovation/Patent Box Régimeの対象となる組み込み知財を含む製品又はサービスの数
11	製品又は製品グループ単位で所得とR&D費用を計算する場合の根拠資料

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

No	調査項目（トルコ Patent Box）
<b>II. 小規模申請における組み込み知財所得の計算</b>	
1	組み込み知財所得を計算する際の簡易的な方法
2	簡易的な方法を使用する際の具体的な計算方法
3	簡易的な方法が認められている理由
4	簡易的な方法の適用に必要な条件
5	簡易的な方法を使用した場合のリスク
6	年間の小規模申請の件数
<b>III. その他の課題</b>	
1	企業再編時の知財の取扱
2	途中からInnovation/Patent Box Régimeに参加する納税者への経過措置
3	適用となる実用新案
4	適用となる関係者間取引
5	アカデミック・スタートアップ企業

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 1. 一般的な移転価格算定手法

##### Cyberparkでの法人税免除の法的根拠

- Cyberpark（研究開発、技術開発のための特区）内で活動する法人納税者は、Cyberpark内でのソフトウェア、デザイン、及びR&D活動から得られる収入に対して、所得税及び法人税が免除される（技術開発区域法（The Technology Development Zones Law）第4691号暫定第2条（2001年7月6日付け官報第24454号掲載，2012年3月2日付け官報第6170号改正））
- Cyberparkでソフトウェア及びR&D活動を行う企業がこれらの活動の結果として製品を大量生産し、市場に出す場合、製品の販売から得られる収入のうち、ライセンスや特許などの無形資産に対応する部分は、移転価格の原則に従って分離することにより、免除の対象とすることができる（法人税一般声明（The Corporate Tax General Communiqué）第1号）

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 1. 一般的な移転価格算定手法

##### Innovation/Patent Box Régimeの法的根拠

- 2015年1月1日以降にトルコで行われた研究開発、イノベーション活動及びソフトウェア活動から得られる収益の免除申請について、以下の通り記載されている（2014年2月6日付けで法人税法（The Corporate Tax Law）に追加された「産業財産権の免除」（Exemption in industrial property rights）第5/B条）
  1. 発明（inventions）又はソフトウェアの貸出による収益
  2. 発明又はソフトウェアの譲渡又は販売による収益
  3. 発明を用いた製品又はソフトウェアが、トルコで大量生産され、販売された場合の収益
  4. 発明又はソフトウェアが、トルコでの生産プロセスに使用され、生産された製品が販売された場合の収益

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 1. 一般的な移転価格算定手法

##### Innovation/Patent Box Régimeの法的根拠

- 前述の産業財産権の免除第5/B条に記載の条件が満たされる限り、2015年1月1日以降、特許又は実用新案証明書付きの発明に帰属する部分の50%が、法人税から免除される。免除の条件は以下の通りである。
  1. 関連する研究、開発、イノベーション活動及びソフトウェア活動がトルコで行われていること。トルコ特許商標庁（Turkish Patent and Trademark Institution）（以下TPE）によってトルコで認可された特許又は実用新案であっても、海外で行われた研究、開発、イノベーション活動及びソフトウェア活動の結果として付与された場合、適用とならない。
  2. 制度の対象となる発明は、特許権の保護に関する政令第551号（The Decree Law No. 551 on the Protection of Patent Rights）（1995年6月24日付け）又は工業所有権法第6769号（The Industrial Property Law No. 6769）（2016年12月22日付け）の範囲内で特許又は実用新案証明書を付与されて保護される発明であること。実用新案証明書については、肯定的な調査報告書に基づく実用新案証明書がTPEによって登録されていること。
  3. 適用を受ける者が、政令第551号の第2条に規定された資格を有し、特許又は実用新案証明書の所有者であるか、特許又は実用新案証明書を以て発明を行う権限を独占的にライセンスされた者であること。
  4. 特許又は実用新案証明書の保護期間が経過していないこと。政令第551号に基づく審査システムで付与された特許の保護期間は、TPEへの出願日から最大20年であり、調査報告書の結果として取得された実用新案証明書の保護期間は、TPEへの出願日から最大10年である。

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 1. 一般的な移転価格算定手法

- 組み込み知財からの所得を特定するにあたり、全ての移転価格手法が適用可能である。
- 一般的な移転価格手法に加え、販売された製品の所得から発明関連所得の利益を分離するにあたり、生産コスト全体に対する発明関連コストの割合を製品利益に掛けてPatent Box対象利益を求める簡易的なコスト割合法も存する。コスト割合法の計算式は次の通り。対象利益 = 製品利益 × (発明関連コスト ÷ 全体生産コスト)
- 上記コスト割合法における発明関連コストには、発明に関連する、資本化R&D費用に対して割り当てられた減価償却費及び原料費、人件費等が含まれる（法人税一般声明（The Corporate Tax General Communiqué）第1号）。

#### 2. 組み込み知財からの所得の具体的な計算方法

- 残余利益分割法の場合、まず製品・サービスからの所得からルーティン利益を差し引いて残余利益を特定し、次にこの残余利益からマーケティング利益を差し引いて組み込み知財所得を特定する。

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

### I. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 3. ルーティン利益の特定方法

- ルーティン利益を特定するにあたり、ベンチマーク分析によって決定された比較可能な企業の収益性をルーティン活動の利益率として用いる。

#### 4. マーケティング利益の特定方法

- マーケティング利益を特定するにあたり、ベンチマーク分析によって決定された比較可能な企業の収益性をマーケティング活動の利益率として用いる。マーケティング利益の後に残った利益を組み込み知財に帰属させることが可能である。

#### 5. ロイヤルティレートの特定方法

- 第三者が保有する知財を使用した場合に支払うであろうライセンス料を、組み込み知財所得を特定するために帰属させることが可能である。

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

### 1. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 6. 研究開発費の追跡及び積算単位

- 実務上は、R&D活動を行う各企業が会計システム上のコストセンター（企業内で発生するコストを管理する部門単位）を追跡している。全ての研究開発プロジェクトはコストセンターに紐づけられているため、R&D活動とその費用の追跡に最適な方法はコストセンターの追跡である。

#### 7. 立証責任の所在

- 税務手続法 3 条の規定により、立証責任は主張を行う側に課される。もし税務当局の方が納税者の適用するpatant boxの手法が違うというのなら、税務当局の方に立証責任が課される。

#### 8. 各移転価格手法の採用数又はInnovation/Patent Box Régimeの案件に従事する税務当局の職員数

- 移転価格手法は、妥当で説明可能な場合、納税者が選択することができるものの、適用件数に係る情報は存しない。

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

### 1. 適格所得としての組み込み知財所得

#### 9. Innovation/Patent Box Régimeに関する事前確認(APA)の有無

- APAプログラムに申請することが可能であり、APAで合意された移転価格は組み込み知財所得の計算において許容される。通常、APAの申請から完了までに2~3年を要する。

#### 10. Innovation/Patent Box Régimeの対象となる組み込み知財を含む製品又はサービスの数

- 納税者のR&D活動の規模によって異なるため数は特定できないが、要件が全て満たされている全ての製品が対象となる可能性があるため、製品数又はサービス数は納税者によって様々であり得る。

#### 11. 製品又は製品グループ単位で所得とR&D費用を計算する場合の根拠資料

- 全ての計算の詳細と公式記録からの費用勘定を、税務当局に示す必要がある。製品又は製品グループ単位において費用に関する仮定が含まれる場合、この仮定には合理的な根拠が必要であり、この仮定に基づく全ての計算は公式記録に紐づいていなければならない。

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

### II. 小規模申請における組み込み知財所得の計算

#### 1. 組み込み知財所得を計算する際の簡易的な方法

- 「一般的な移転価格算定手法」で述べたコスト割合法以外には、簡易的な方法は存しない。
- コスト割合法は、一般的な移転価格手法以外でトルコ税法に明示的に記載されている唯一の方法であり、したがってトルコの税務当局に最も好まれる方法である。
- 一般的に、各部門の費用はトルコ会計基準の会計科目に紐づいているため、組み込み知財所得の算出方法として最も適当であると考えられる。

#### 2. 簡易的な方法を使用する際の具体的な計算方法

- コスト割合法の計算式は次の通り。  
対象利益 = 製品利益 × (発明関連コスト ÷ 総生産コスト)

#### 3. 簡易的な方法が認められている理由

- N/A

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

### II. 小規模申請における組み込み知財所得の計算

#### 4. 簡易的な方法の適用に必要な条件

- 組み込み知財を使用した製品の生産コストと、発明関連コストが判明している場合に、適用可能である。

#### 5. 簡易的な方法を使用した場合のリスク

- N/A

#### 6. 年間の小規模申請の件数

- N/A

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

### III. その他の課題

#### 1. 企業再編時の知財の取扱

- Innovation/Patent Box Régimeにおいて、適格知財がトルコ国内の別の地域に移転された場合は、TPEへの再登録が必要である。適格知財の新しい所有者は、再登録後にのみ税の免除を利用できる。

#### 2. 途中からInnovation/Patent Box Régimeに参加する納税者への経過措置

- N/A

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

### III. その他の課題

#### 3. 適用となる実用新案

- 実用新案証明書を持つ発明から得られる収入及び収益が適格所得として認められるためには、以下の要件を満たすことが必要である。
  1. 特許権の保護に関する政令第551号（1995年6月24日付け）又は工業所有権法第6769号（2016年12月22日付け）の範囲内で実用新案証明書を付与されて保護される発明の中に含まれていること。
  2. 発明に関連する肯定的な調査報告書に基づく実用新案証明書がTPEによって登録されていること。
  3. 関連する研究、開発、イノベーション活動及びソフトウェア活動がトルコで行われていること。TPEによってトルコで認可された実用新案であっても、海外で行われた研究、開発、イノベーション活動及びソフトウェア活動の結果として付与された場合、適用とならない。
  4. 適用を受ける者が、政令第551号の第2条に規定された資格を有し、実用新案証明書の所有者であるか、実用新案証明書をを用いて発明を行う権限をライセンスされた者であること。
  5. 実用新案証明書の保護期間が経過していないこと。研究報告書の結果として取得された実用新案証明書の保護期間は、TPEへの出願日から最大10年である。

## 3.5 調査結果: トルコ Patent Box

### III. その他の課題

#### 4. 適用となる関係者間取引

- 第三者取引と同様に、国内関連企業及び海外関連企業との取引は、トルコのInnovation/Patent Box Régimeの適格所得として認められる。

#### 5. アカデミック・スタートアップ企業

- 適格となる要件を満たしている場合、スタートアップ企業も対象となる。

## 第4章 研究会の開催

## 4.1 研究会の設置

### ① 制度デザイン検討ワーキンググループ

#### 1. 設置趣旨

- 各国政府は、成長の源泉としてのイノベーションを促進するための環境整備に大きな政策努力を傾注しており、我が国もイノベーション拠点としての立地競争力を強化すべきという問題意識のもと、「我が国の民間企業によるイノベーション投資の促進に関する研究会（以下「研究会」という。）」（詳細は99頁参照）において、イノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）の創設について令和5年7月に中間とりまとめとして提言した。
- その後、令和6年度税制改正の大綱において、国内で自ら研究開発した知的財産権（特許権、AI関連のプログラムの著作物）から生じるライセンス所得、譲渡所得を対象に、所得控除を措置するイノベーション拠点税制を創設することが決定され、令和7年4月1日に施行されることとなった。
- 本税制について、対象所得の計算や適用のための申請手続き等の残された論点について検討を深め、制度の詳細設計を進めるとともに、制度を円滑に執行するためのガイドラインを整備する必要がある。また、国際ルールとの整合性を踏まえた制度の執行及び今後の制度デザインにあたり、民間企業において発生する事務負担の検証も重要である。
- 本年6月に開催された第6回「我が国の民間企業によるイノベーション投資の促進に関する研究会」において、本税制における専門的な議論を深め、執行に向けたガイドライン案策定及び今後の制度の在り方を含めた制度デザインを検討するため、「制度デザイン検討ワーキンググループ（WG）」を設置することとなった。

#### 2. 実施方法

- 本WGでは、民間企業の知的財産権のライセンス契約や譲渡契約及び会計上・税務上の取扱いの実態を踏まえ、過度に複雑な設計にならないよう留意しつつ、制度の運用上の解釈を明確にするガイドライン案を検討・策定する。
- 本WGの議論内容は、「我が国の民間企業によるイノベーション投資の促進に関する研究会」にて報告する。
- 本WGの構成員は、次頁のとおりとする。座長は、必要があると認めるときは、構成員の追加又は関係者の出席を求めることができるものとする。

## 4.1 研究会の設置

### ① 制度デザイン検討ワーキンググループ

▶ 本WGの構成員は下記の通りである。

#### (座長) (敬称略)

小林 誠 株式会社シクロ・ハイジア 代表取締役 CEO、KIT 虎ノ門大学院 (金沢工業大学大学院) イノベーションマネジメント研究科 客員教授

#### (委員、五十音順) (敬称略)

奥津 宏幸 株式会社日立製作所 グロバル知的財産統括本部 知財プラットフォーム本部 知財渉外部 部長

佐保 優一 ソフトバンク株式会社 コーポレート統括 法務・リスク管理本部 知的財産部 担当課長

鈴木 正勝 SCSK株式会社 経理本部 経理部長

千田 義則 三菱自動車工業株式会社 管理本部 知的財産部 マネージャー

服部 誠 阿部・井窪・片山法律事務所 弁護士、弁理士、ニューヨーク州弁護士

森 元司 田辺三菱製薬株式会社 ファーマ戦略本部経理財務部 マネジャ

#### (オブザーバー)

一般社団法人日本経済団体連合会、日本商工会議所、日本弁理士会、一般社団法人日本自動車工業会、日本製薬工業協会

一般社団法人電子情報技術産業協会、一般社団法人日本電機工業会、一般社団法人ソフトウェア協会、一般社団法人日本化学工業協会

一般社団法人日本機械工業連合会、一般社団法人新経済連盟、国立研究開発法人新エネルギー・産業技術総合開発機構技術戦略研究センター

一般社団法人日本知的財産協会、一般社団法人情報サービス産業協会、一般社団法人組込みシステム技術協会、内閣府知的財産戦略推進事務局

#### (事務局)

経済産業省 イノベーション・環境局 研究開発課、EY税理士法人

## 4.1 研究会の設置

### ② 我が国の民間企業によるイノベーション投資の促進に関する研究会

#### 1. 設置趣旨

- 各国政府は、成長の源泉としてのイノベーションを促進するための環境整備に大きな政策努力を傾注しており、グローバルにイノベーション拠点の立地競争が生じている。
- イノベーションは、研究、開発、事業化、産業化といった様々なフェーズを経て初めて実現するものであり、技術の社会実装により市場を獲得し、その果実を再投資していく「イノベーション循環」が重要。そのため、各国政府はイノベーションのフェーズに応じて様々な政策措置を講じており、我が国も一層の対応を検討する必要がある。
- 我が国においては、民間企業がイノベーションの中核的な役割を担っており、研究開発から事業化・産業化までのそれぞれフェーズにおいて適切なインセンティブ設計を行い、民間企業の意志決定プロセスに効果的に働きかけていくことが重要と考えられる。
- また、ミッション指向型のイノベーション政策が諸外国で進展し、我が国においても社会課題の解決に向けたイノベーション政策の重要性が増す中、民間企業のこうした重点技術分野への投資を促していく仕組みの構築についても検討の必要がある。
- 以上の観点から、我が国のイノベーション拠点としての魅力向上により国際競争力を強化し、民間企業によるイノベーションへの資金循環を促進するために必要な施策を検討することを目的として、研究会を開催する。

#### 2. 実施方法

- 研究会の構成員は、次頁の通りとする。座長は、必要があると認めるときは、構成員の追加又は関係者の出席を求めることができるものとする。

## 4.1 研究会の設置

### ② 我が国の民間企業によるイノベーション投資の促進に関する研究会

▶ 本研究会の構成員は下記の通りである。

#### (座長) (敬称略)

土居 丈朗 慶應義塾大学経済学部 教授、東京財団政策研究所研究主幹 (客員)

#### (委員、五十音順) (敬称略)

安妻 貴裕	株式会社リクルートホールディングス 税務統括部長
梅田 隆司	日立 Astemo 株式会社 財務統括本部 シニアチーフスペシャリスト
小林 誠	株式会社シクロ・ハイジア 代表取締役 CEO、KIT 虎ノ門大学院 (金沢工業大学大学院) イノベーションマネジメント研究科 客員教授
坂本 教晃	一般社団法人日本ベンチャーキャピタル協会 企画部長
竹中 英道	ソニーグループ株式会社グローバル経理センター 税務政策専任部長
対島 浩司	三菱自動車工業株式会社 管理本部 知的財産部長
戸田 裕二	戸田知的財産コンサルティング事務所 所長
日戸 興史	株式会社ワコールホールディングス 取締役 (社外)
萩野 源次郎	大和合金株式会社 代表取締役社長
前山 貴弘	弥生株式会社 代表取締役 副社長執行役員 管理本部長 兼 最高財務責任者 (CFO)
牧野 祐子	大塚製薬株式会社 取締役 財務担当 (第2回研究会より)
水本 智也	オムロン株式会社 技術知財本部 基盤デザイン部 投資運営グループ 兼) オムロンベンチャーズ株式会社 投資管理グループ 経営基幹職 財務会計専門職
元橋 一之	東京大学先端科学技術センター 教授
吉村 政穂	一橋大学大学院法学研究科 教授

#### (オブザーバー)

一般社団法人日本経済団体連合会、日本商工会議所、日本弁理士会、一般社団法人日本自動車工業会、日本製薬工業協会  
一般社団法人電子情報技術産業協会、一般社団法人日本電機工業会、一般社団法人ソフトウェア協会、一般社団法人日本化学工業協会  
一般社団法人日本機械工業連合会、一般社団法人新経済連盟、国立研究開発法人新エネルギー・産業技術総合開発機構技術戦略研究センター  
一般社団法人日本知的財産協会、一般社団法人情報サービス産業協会、一般社団法人組込みシステム技術協会、内閣府知的財産戦略推進事務局

#### (事務局)

経済産業省 イノベーション・環境局 研究開発課、EY税理士法人

## 4.2 研究会の開催概要

### ① 制度デザイン検討ワーキンググループ

- ▶ 第1～3回制度デザイン検討ワーキンググループ（WG）の開催日時、場所、議事次第、配布資料は下記の通りである。
- ▶ 本WGの開催結果として、議事録及び議事要旨を作成した。

	開催日時	場所	議事次第	配布資料
第1回 WG	令和6年7月25日 9:00～11:00	経済産業省別館244共用会議室 オンライン併用	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 開会</li> <li>2. 事務局説明</li> <li>3. 自由討議</li> <li>4. 閉会</li> </ol>	資料1 議事次第 資料2 委員名簿 資料3 制度デザイン検討ワーキンググループ 設置趣旨 資料4 事務局資料  参考資料1 租税特別措置法・施行令 参考資料2 産業競争力強化法
第2回 WG	令和6年8月22日 9:00～11:30	経済産業省別館240共用会議室 オンライン併用	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 開会</li> <li>2. 事務局説明</li> <li>3. 自由討議</li> <li>4. 閉会</li> </ol>	資料1 議事次第 資料2 委員名簿 資料3 事務局資料
第3回 WG	令和6年9月10日 15:30～17:30	経済産業省別館227共用会議室 オンライン併用	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 開会</li> <li>2. 事務局説明</li> <li>3. 自由討議</li> <li>4. 閉会</li> </ol>	資料1 議事次第 資料2 委員名簿 資料3 事務局資料

## 4.2 研究会の開催概要

- ▶ 第1回WGにおける主な意見は下記の通りである。

### 第1回WG 開催概要（議事要旨からの抜粋）

#### 主な意見

- AI 関連のソフトウェア著作権であることを示すために必要なエビデンスについて、ソフトウェアのプログラムには、社外に公開していない企業の営業秘密に該当するものもある。このような情報の開示要請は避けて欲しい。
- 日本企業の多くは他社のコアモデルを利用し、個別特化型のモデルや RAG等の機能拡張生成を組み合わせることでAI サービスを提供しているため、コアモデルのライセンスを受けてAI 関連ソフトウェアを提供する類型を追加して欲しい。
- クロスライセンス契約について、税制優遇を受けるために契約を分ける実務が許されてしまうと、本税制の趣旨に反すると感じる。
- パテントプールについて、B社が A社の関連会社の場合、関連者へのライセンスに該当し本税制の対象外となる。しかし、実質的にはサブライセンス先の C社から B社にロイヤリティが入るため、関連会社から得られた収入ではない。実態により判断するのか、形式的に判断せざるを得ないのかが論点となる。
- 特許を保有する親会社が事業子会社にライセンスを行い、事業子会社が実施してライセンス収入を得た場合にも、B社の所得は本税制の対象外になる。会社の形態により 恩恵を受けられる企業とそうでない企業が生じることは良くない。
- ソフトウェアを通じた人的役務等のサービスの提供を主目的とするライセンス契約について、どのような事例が該当するのか分かりにくいので、補足の説明や具体的な事例を示すと良い。
- アップデートを含めた取引全体を適格ライセンス取引と解することには違和感を覚える。これを認めてしまうと、何を含めて何を含まないかの判断に困ることになる。他方、アップデートを含めた保守サポートを包括的に契約するケースが多いため、ライセンスの部分とアップデートの部分の切り分けは非常に難しい。
- ファミリーに未登録の特許が含まれることに加え、新旧の特許を含んだライセンスや、特許、ノウハウ、商標が混在するライセンスもある。これらをどう考えるのか、ガイドラインの中で明確にしなければいけない。
- 費用の按分は非常に難しい。企業で行われている原価計算とは別の方法で行うとなると、かなりの実務負担が生じる。収益の按分も難しいため、簡便的な方法を検討する方が良い。

## 4.2 研究会の開催概要

- ▶ 第2回WGにおける主な意見は下記の通りである。

### 第2回WG 開催概要（議事要旨からの抜粋）

#### 主な意見

- 対象外知財無しでは特許権が実質的に利用できないといった一体不可分性まで求めることは厳しいと考える。一体不可分の考え方について、柔軟に取り扱って欲しい。
- 許諾しているノウハウ・技術供与の範囲と、許諾している特許のクレームの範囲がある程度一致していることをもって、一体不可分であると認めることができると考える。全ての場合において適切な方法であるとは言えないが、このような簡易な方法でも判別できる場面があると思う。
- AI 関連プログラムはノウハウがないと使えない。データも同様であり、大量に提供しなければいけない。ノウハウとデータを組み合わせることで収益が広げられる。ノウハウやデータが含まれると、制度の使い勝手が良くなる。
- 当初は非公知であったノウハウが、時間が経ち公知技術になることもあり得る。契約締結時点において、当事者にとって一体不可分であったかどうかで判断されると良い。
- 自己創出比率の算出手順について、「直接関連する」という言葉の考え方次第で、自己創出比率の計算方法が変わる可能性がある。直接関連する研究開発の考え方を示した上で、研究開発がプロジェクト単位で管理されておらず企業全体の研究開発費を用いて自己創出比率を算出する際において直接関連する研究開発とは何であるか、複数プロジェクトが関連する場合はどうするかを示して欲しい。
- 「直接関連する」という考え方として、発明者の主なプロジェクトが該当するという記載がガイドラインにあると、特許と紐づけるプロジェクトの判断がしやすい。他方、「直接関連する」ことについて、コンポーネントを集めて製品を作る企業のケースでは、特許と紐づく実際のプロジェクトはもっと広いという議論が残ることを懸念している。
- ソフトウェアの場合、同時並行的に複数のプロジェクトが動いている。このプロジェクトによりこのソフトウェアが作成されたと紐づけられるケースは少ないため、発明者起因とすると誰が発明者か分からないことがあると思う。特許とAI 関連プログラムとで異なるため、分けて説明すると良い。
- 自己創出比率の分子について、適格研究開発費に含まれないものを同定していくことは、規模の大きい企業ほど手間がかかり厳しいため、現実的には難しい。直接に税制のメリットとは関係のない事業部門に作業依頼をすることも難しい。
- 手続き全般について、ライセンス契約は単年で終了するものもあれば、数年続くものもある。1 回承認されたものは、次年度以降は簡略した手続で進められることも検討して欲しい。

## 4.2 研究会の開催概要

- ▶ 第3回WGにおける主な意見は下記の通りである。

### 第3回WG 開催概要（議事要旨からの抜粋）

#### 主な意見

- 複数の特許ポートフォリオをまとめてライセンスをしている場合、特許 A、特許 B、ノウハウのそれぞれの割合の算出は実務的に難しく、リスクにも繋がると思う。複数ある特許のうち、一つの特許が無効となってもロイヤルティの料率を変更しないことが多い。そのため、各特許の割合を定めてしまうと、無効になった特許の割合を引くことになるため、プラクティスとしても実務としても対応が難しい。
- 契約締結後に、割合を記載した覚書を締結した場合、覚書についても証跡として認められると良い。
- 複雑な契約の場合、タームシートを事前に作成するケースもある。タームシートに推定できるような記載があれば良いのか。さらに、交渉の中で議事録が共有されているならば、議事録も証跡として認められるのか。契約書以外に認められる証跡について、明確にする必要がある。
- クロスライセンス取引の差額について、対象の知財を特定して費用の按分を行うことは手間がかかると思う。クロスライセンスは知財の数が膨大なケースが大半である。
- 製薬業界におけるライセンス所得の多くは、売上高の一定割合をロイヤルティ料として頂戴している。製薬業界は特許取得後にすぐ商品化、収益化できるのではなく、取得した特許を使いながら開発を行っていき、5年、10年後に商品を市場に出すという業界特性がある。このようなケースにおける自己創出比率の算出方法の具体例もガイドラインで提示していただくと、理解が進むと考える。
- 対象所得の損益通算は非常に難しい。対象と対象外のものを区分できず、そもそも全体が対象外となった場合に損益通算しなくて良いとなると、不適切に利用される可能性がある。全体でまとめると赤字の取引を隠すこともできるため、何らかの按分する方法を検討する方が良い。
- 様式4において、取引の目的・用途をどの程度まで具体的に記載する必要があるか明らかにする方が良い。他方、取引先の目的・用途が分からないこともあるため、厳しくすると実務的ではないと思う。登記簿謄本により対象外事業に関係ないことを確認する方法が最も簡単である。
- ガイドラインでは、譲渡の場合とライセンスの場合で分ける方が良い。譲渡は相手に売ってしまうものであるため、実施の制限をかけないことの方が多。一方、ライセンスは外国との契約におけるライセンスドフィールドのように、分野や領域を限定するケースもある。また、契約書の中で目的・用途を限定しているケースもある。このようなケースは目的・用途は明確である。
- 対象外事業関連の会社に譲渡した取引が含まれている場合にどのように扱うべきなのか、収益や原価を除けば良いのか、損益通算はどのように考えれば良いのか等について、ガイドラインに明示されていると良い。

## 4.2 研究会の開催概要

### ② 我が国の民間企業によるイノベーション投資の促進に関する研究会

- ▶ 令和6年10月に、第7回研究会を開催した。第7回研究会の開催日時、場所、議事次第は下記の通りである。
- ▶ 本研究会の開催結果として、議事録と議事要旨を作成した。

	開催日時	場所	議事次第	配布資料
第7回 研究会	令和6年10月17日 17:00～19:00	経済産業省 1031会議室 オンライン併用	1. 開会 2. 事務局説明 3. 自由討議 4. 閉会	資料1 議事次第 資料2 委員名簿 資料3 事務局資料

## 4.2 研究会の開催概要

- ▶ 第7回研究会における主な意見は下記の通りである。

### 第7回研究会 開催概要（議事要旨からの抜粋①）

#### 主な意見

- 制度デザイン検討 WGでの検討事項には、法令で定められた点をどう施行し運用していくかの論点が網羅されている。本税制の施行後に毎年課題が出てくると思うが、使い勝手の良い制度とするため、継続的に省令レベルで更新して欲しい。
- 本制度を適用する企業は、研究開発税制を既に適用できている企業であると考えている。対象となる知的財産権として AI関連ソフトウェアの著作権が含まれているが、テック企業は研究開発費の資産計上を求められていることが多く、適用が難しいと考えられる。当研究会の趣旨としては、海外に移転した IP を日本に戻す施策を検討することと認識しているが、肝心のテック企業が今回の税制の対象から漏れているように思われる。
- 製薬業界は研究開発に10年程度を要してからの販売となる。本税制は措置期間が7年であり、かつ令和6年4月1日以降の取得が前提となっているため、制度活用の効果を実感することは難しい状況にあると感じている。
- 本制度を適用できる企業が限定されることが分かると、今後の制度の改善に繋がると考える。本税制を適用できる企業が限定されている点は、新制度の第一歩としてはやむを得ないが、適用企業の広がり重要な点である。
- 本税制は令和6年4月1日以降に取得した知財が対象であり、さらに特許取得後すぐに収益につながるものではないため、適用事例はしばらく出てこないと考えられる。どれだけ詳細に検討したとしても、ライセンスの実態は業種や企業規模により異なる。具体的な適用事例が出てくるのはもっと後になる。その間に検討を重ねることが重要である。
- 本税制の施行後に実例を調査し、適宜、制度の見直しが行われると想定している。どのくらいのスタートアップ企業が本税制を活用するのか追跡できると有り難い。スタートアップ企業も本税制が適用できると良いと考えている。
- 本税制が租税特別措置透明化法の対象であるとするれば、適用した法人は申告書を提出する際に報告書の提出が求められる。個社名は非公表だが、どのような企業が適用しているか概略化されて公表される。これにより、適用企業の実態が分かると思う。
- 製薬業界において本税制をすぐに活用することは難しいが、研究開発税制の適用を受けることが難しいバイオテックなどのスタートアップには適した制度になっていると感じる。本税制を対外的に広めていくにあたり、この点を押さえることが大事であると考えている。

## 4.2 研究会の開催概要

- ▶ 第7回研究会における主な意見は下記の通りである（つづき）。

### 第7回研究会 開催概要（議事要旨からの抜粋②）

#### 主な意見

- 中小企業に対して、本税制を広く周知しないと認知度が広がらないと思う。中小企業が適用を検討する際に、疑問点をどこに聞けば良いのかわかりにくい。できるだけ様々なところで相談できるようにしてほしい。
- 金融機関は知財の価値がわかりにくいいため、中小企業に対する知財担保の融資がなかなか実現しないという実情がある。本税制が開始され、知財が税額の面で有利になると、金融機関の知財に対する意識も増していくのではないかと期待している。
- 対象となる知的財産権の範囲について、個々の対象知財や価値が明確でない契約、特許とノウハウが混在した契約、包括的なクロスライセンスに関する契約などが議論されており、方向性は問題ないと思う。個々の知財の価値が適切に評価されていない実態がある。個々の知財の価値を尊重する契約が増えることで、知財と所得との適正な紐づけが進むと考えられる。
- 対象となる取引相手先の議論について、相手先が対象外事業を行っている場合は本税制の適用対象外であるところ、広く一般に流通しているような製品、ソフトウェアの取引相手先については判別が難しい。ユーザー登録等での判定も一案であるが、すべてに適用できるわけではなく、実務上難しい。制限を設けることで、適用できるビジネスモデルが限定されることが懸念される。
- 将来的に申請件数が増えても破綻しないような制度設計が必要である。経済産業省による証明書発行のリードタイムや、経済産業省による事前審査と確定申告書提出後の調査官の確認項目との棲み分けも重要な論点になると思われる。
- 経済産業省で税制に関する相談を通年で受けることになっていると思うが、そのような相談だけでは難しいと考えるので、国税庁にも本制度に関する専門の相談窓口ができると良いと思う。
- 企業の会計実務において安心感を持って対応できるよう、タイムラインをイメージできるようにガイドラインに記載してほしい。多くの企業は3月末の決算であり、ライセンス所得のとりまとめ等もこの時期に必要である。
- 本税制は計算が非常に複雑であるため、ガイドラインにおいては文章による説明のみならず、サンプルケースや事例集等も充実してほしい。
- 法律や条文のみでは解釈がわかりにくいいため、制度や条文の意図について、逐条解説のように背景事情をガイドラインに盛り込んでほしい。

## 第5章 研究開発税制及びイノベーション拠点税制の経済波及 効果のシミュレーション

## 5.1 調査の概要

### 5.1.1 本調査の目的・方法

- ▶ 本調査では研究開発税制及びイノベーション拠点税制が導入されることにより、GDPに対してどのような影響をもたらすかをマクロ計量モデルを用いて測定する
- ▶ 本調査では「令和2年度戦略的基盤技術高度化・連携支援事業（研究開発税制等の利用状況及び経済波及効果に関する調査）」（以下、「令和2年度報告」と言う）で用いられたマクロ計量モデルを踏襲する。その特徴は下記のとおりである
  - ▶ 民間最終消費支出、民間企業設備投資、輸出等の需要を積み上げる形で経済規模（GDP）を決定する、いわゆるケインジアンモデルの構造である
  - ▶ 需要側だけでなく、労働、資本、及び全要素生産性に相当する技術知識ストックを生産要素として取り入れた生産関数を導入することにより、経済の供給側（潜在GDP）をとらえる
  - ▶ 潜在GDPと実質GDPの差（需給ギャップ）により物価が決定され、物価変動により需給が調整され長期的に需給バランスを保ちながら、経済が変化する
  - ▶ 税制の導入により変化する研究開発投資が経済に及ぼす影響を詳細に分析するため、生産要素である技術知識ストックが研究開発投資を通じて内生的に決定されるようにモデルを設定し、研究開発投資が潜在GDPに影響を与えることを織り込んでいる

## 5.1 調査の概要

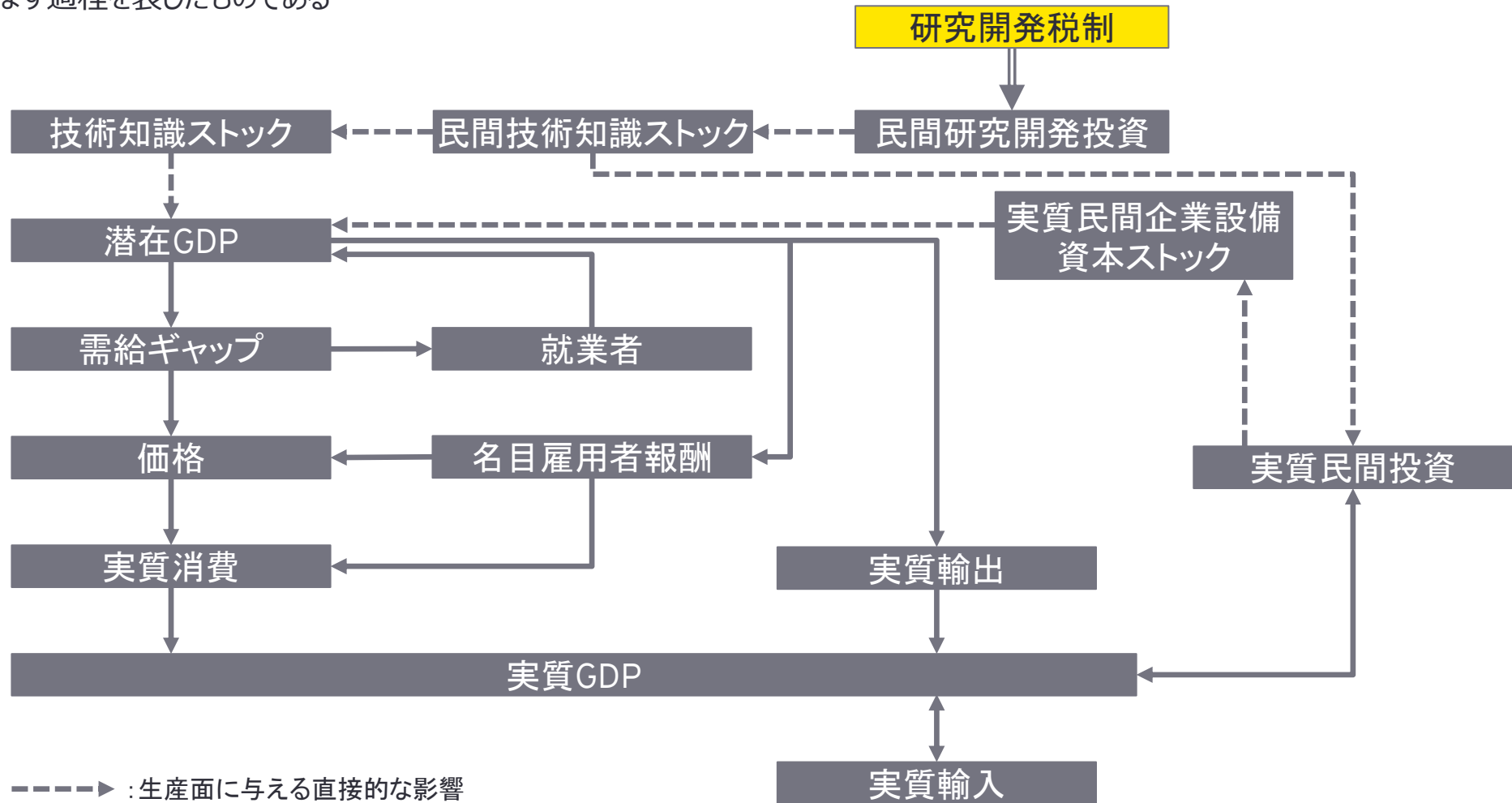
### 5.1.2 生産面での経済拡大効果

- ▶ 研究開発投資による生産面での経済拡大効果
  - ▶ 研究開発によって生み出される製品や技術・サービスが新たな経済的価値を創出することが生産面での研究開発投資の経済効果と考えられる
  - ▶ 本分析ではこれを研究開発投資が技術や知識、つまり技術知識ストックを高めることを通じた潜在GDP（生産力）の上昇と捉える
  - ▶ 技術知識ストックの上昇による潜在GDPの増加がもたらす直接的な効果は名目雇用者報酬の上昇、需給ギャップの上昇、及び実質輸出の増加である。技術知識ストックの上昇はこれらの効果を通じて生産面から実質GDPに直接的な影響を及ぼす
- 1. 名目雇用者報酬の増加
  - ▶ 名目雇用者報酬の増加が名目民間消費を誘発することにより名目GDPが増加するため、その他の条件を一定とすると実質GDPを増加させる
  - ▶ 同時に名目雇用者報酬の増加は物価上昇を引き起こすため、その他の条件を一定とすると実質GDPを減少させる
- 2. 需給ギャップの上昇
  - ▶ 需給ギャップの上昇は物価を下落させる効果を持つため、その他の条件を一定とすると実質GDPを増加させる
- 3. 実質輸出の増加
  - ▶ 実質輸出はGDPの内訳の一つであるため、その他の条件を一定とすると実質GDPを増加させる

## 5.1 調査の概要

### 5.1.2 生産面での経済拡大効果

- ▶ 下記の図は研究開発税制の導入による民間研究開発投資の変化が潜在GDPに与える直接的な影響により、実質GDPに影響を及ぼす過程を表したものである



## 5.1 調査の概要

### 5.1.3 需要面での経済拡大効果

- ▶ 研究開発投資による需要面での経済拡大効果
  - ▶ 本分析では研究開発投資の増加を最終需要額、つまり実質GDPの増加として設定しているため、乗数効果により研究開発投資の増加分以上に実質GDPを増加させる。ただし、需給ギャップが縮まることにより同時に発生する物価上昇は実質GDPを低下させる効果を持つ
- ▶ 具体的には下記の行程で研究開発投資の増加による実質GDPの増加が実質民間最終消費支出を増加させ、それがさらに実質GDPを増加させる
  - ＜研究開発投資の需要面からの経済拡大効果＞
    1. 最終需要としての研究開発投資→実質GDPの増加
    2. 実質民間企業設備投資 =  $f$  (実質GDP, 民間技術知識ストック)
    3. 潜在GDP =  $f$  (労働, 民間企業資本ストック, 技術知識ストック)
    4. 一人当たり名目雇用者報酬 =  $f$  (民間最終消費支出デフレーター, 就業者一人当たり潜在GDP)
    5. 実質民間最終消費支出 =  $f$  (一人当たり名目雇用者報酬, 民間最終消費支出デフレーター)

## 5.2 モデルの概要

### 5.2.1 伝統的マクロモデルを使ったシミュレーションの概要

- ▶ 複数の方程式から構成されるマクロ計量モデルを用いる。シミュレーションは、1. 各変数間の相互関係の推定、2. 将来年度の各経済変数の予測の2つの過程を踏むことで行われる
  - 1. 各経済変数間の相互関係の推定
    - ✓ 回帰分析の手法により、連立方程式によって表されたGDPや研究開発費を含む各経済変数間の相互関係、つまり各経済変数の関係を示す係数を公開されている観察データから推定する。この推定された係数を代入した連立方程式が観測データが存在する年度までの経済を表わしており、この連立方程式により表される相互関係が将来年度でも維持されると仮定する
  - 2. 将来年度の各経済変数の予測
    - ✓ BAU: 研究開発税制及びイノベーション拠点税制が導入されず、研究開発費の増加が無い経済でのGDPの予測値を上記で推定された相互関係の下での連立方程式を解くことによって求める
    - ✓ 政策があった場合のシミュレーション：研究開発税制及びイノベーション拠点税制により増加する研究開発費を1.で推定された相互関係の下での連立方程式に代入し、その解を求めることで、研究開発税制及びイノベーション拠点税制が導入された経済でのGDPの予測値を算出する
    - ✓ この両者を比較することで、研究開発税制及びイノベーション拠点税制の導入によるGDPへの影響額を測定する

## 5.2 モデルの概要

### 5.2.2 研究開発税制における研究開発費の増加額の算定

▶ 研究開発税制の適用による研究開発費の増加額の推定

本分析では、研究開発税制の適用により研究開発投資が誘発され、誘発された研究開発投資によりGDPが押し上げられることを想定している。本分析におけるショック要因となる研究開発の誘発額は以下の条件で算定している

1. 令和4年度の研究開発税制適用実績額（減税額）：763,608百万円

「一般型」、「特別試験研究費」、「中小企業技術基盤強化」の合計額を用いている

2. 研究開発投資額の研究開発税制弾性値：1.1584

過去の三菱UFJリサーチ&コンサルティング及びトーマツ監査法人の分析と同様に、Kasahara et al.(2014)<sup>1</sup>の Table 8の弾性値を適用している

上記の条件により、本分析におけるショック額を下記の通り算出した

**R4研究開発税制適用実績額763,608百万円×研究開発税制弾性値1.1584 = 884,563百万円**

1 : Kasahara, H., Shimotsu, K., & Suzuki, M. (2014). Does an R&D tax credit affect R&D expenditure? The Japanese R&D tax credit reform in 2003. *Journal of the Japanese and International Economies*, 31, 72-97.

## 5.2 モデルの概要

### 5.2.3 イノベーション拠点税制における研究開発費の増加額の算定

▶ イノベーション拠点税制の適用による研究開発費の増加額の推定

本分析では、イノベーション拠点税制の適用により研究開発投資が誘発され、誘発された研究開発投資によりGDPが押し上げられることを想定している。本分析におけるショック要因となる研究開発の誘発額は財務省が「令和6年度税制改正の大綱」で公表しているイノベーションボックス税制の創設による平年度の減収額と同額と仮定する。つまり、イノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）が適用されなかったら支払っていた税額を全て研究開発投資に費やすという前提でGDPの押し上げ額を予測することとする<sup>2</sup>

- イノベーションボックス税制の創設による平年度の減収額：230億円
- 研究開発投資誘発額：230億円

2：海外の文献調査を行ったものの、イノベーション拠点税制による減税額と研究開発支出額の関係性を直接検証し、弾性値を推計しているような論文は見つからなかった

## 5.2 モデルの概要

### 5.2.4 研究開発税制におけるGDP押し上げ額の算定

#### ▶ 押し上げ額の算定方法

- ▶ 5.2.2にて算定した研究開発誘発額0.885兆円を観察データの最終年である2021年の実質民間最終消費支出（CP）と実質民間企業設備投資（IP）の比率で分割し、予測初年である2022年のCPとIPの増加分としてそれぞれ外生的に与える
- ▶ 税制導入により税収が0.764兆円低下するため、この減収分を観察データの最終年である2021年の実質政府最終消費支出（CG）と実質公的固定資本形成（IG）の割合で分割し、予測2年目である2023年のCGとIGの低下分としてそれぞれ外生的に与える
- ▶ その他の外生変数は2021年の水準を維持する
- ▶ 初年にCP及びIPの額を増やし、2年目にCGとIGを減らすケース（研究開発費税制を適用するケース）とそれらの金額を変化させないベースラインケースの将来年度の実質GDPをそれぞれ予測し、その差分をGDP押し上げ額として算定する

## 5.2 モデルの概要

### 5.2.5 イノベーション拠点税制におけるGDP押し上げ額の算定

#### ▶ 押し上げ額の算定方法

- ▶ 5.2.3にて仮定した研究開発誘発額230億円を観察データ最終年の実質民間最終消費支出（CP）と実質民間企業設備投資（IP）の比率で分割し、予測初年のCPとIPの増加分としてそれぞれ外生的に与える
- ▶ 税制導入により平年度において税収が230億円低下するため、この減収分を観察データ最終年の実質政府最終消費支出（CG）と実質公的固定資本形成（IG）の割合で分割し、予測2年目のCGとIGの低下分としてそれぞれ外生的に与える
- ▶ その他の外生変数は観察データ最終年の水準を維持する
- ▶ 初年にCP及びIPの額を増やし、2年目にCGとIGを減らすケース（イノベーション拠点税制を適用するケース）とそれらの金額を変化させないベースラインケースの将来年度の実質GDPをそれぞれ予測し、その差分をGDP押し上げ額として算定する<sup>3</sup>

3：分析時点において公開されていない経済変数の観察データは取得できないため、それらの経済変数には本分析による理論値を用いた

## 5.3 予測の結果

### 5.3.1 研究開発税制によるGDP押し上げ額の予測結果

- ▶ 0.885兆円の研究開発費の増加は初年にその1.16倍の1.02兆円の実質GDPを押し上げる結果をもたらす。初年の研究開発費の増加は初年にはまだ技術知識ストック化されないため、これは需要面を通じた経済拡大効果である
- ▶ 2年目にはベースラインよりも税制導入下での実質GDPが小さくなる。これは下記の効果の集計により実質GDPを押し下げる力が支配的になるためである<sup>4</sup>。なお、この影響も主に需要面を通じた効果である。初年の研究開発費の増加は2年目にもまだほとんどが技術知識ストック化されないため、研究開発費の増加による潜在GDPの上昇は限定的である<sup>5</sup>
  - ▶ 押し上げ効果
    - ▶ 初年の税収減に伴う2年目の外生的な実質政府最終消費支出と実質公的固定資本形成の減少が物価を下落させるため、実質GDPが増加する
    - ▶ 初年の研究開発費の増加を通じた初年の外生的な実質民間最終消費支出と実質民間企業設備投資の増加がラグとして2年目にも引き継がれるため、実質GDPが増加する
  - ▶ 押し下げ効果
    - ▶ 初年の税収減に伴う2年目の外生的な実質政府最終消費支出と実質公的固定資本形成の減少により、実質GDPが低下する
    - ▶ 初年の研究開発費の増加を通じた初年の外生的な実質民間最終消費支出と実質民間企業設備投資の増加により発生した物価上昇がラグとして2年目にも引き継がれるため、実質GDPが低下する
- ▶ 3年目以降は技術知識ストックの上昇が潜在GDPを増加させる効果により実質GDPの押し上げが顕在化する
  - ▶ 潜在GDPの増加による実質民間企業設備投資と実質輸出の増加が実質GDPを押し上げる主な要因である。潜在GDPの増加を通じた賃金上昇が民間最終消費支出を増加させる効果もあるが、実質民間企業設備投資と実質輸出の増加に比べその寄与は小さい
  - ▶ 潜在GDPの増加を通じた賃金上昇によって物価上昇も引き起こされるが、同時に潜在GDPの増加が需給ギャップを上昇させることにより物価を下落させる効果も持つため、全体で物価は上昇するものの上記の実質GDPの押し上げ効果を上回る物価上昇は発生しない
  - ▶ 税制導入下での予測において外生的に実質民間企業設備投資を減少させた2年目と外生的な操作を行わない3年目の実質GDPの差分は大きく、両年とも外生的な操作を行わない3年目と4年目の差分は小さい。そのため、実質GDPの差分により決定される実質民間企業設備投資の押し上げ幅がこの期間に上下し、それが実質GDPにも反映されている
- ▶ 11年の累積では研究開発費の増加に対して、その4.27倍の3.78兆円のGDPを押し上げる

4：同時方程式モデルを用いているため、実際には各々の効果が潜在GDPを含めた各変数にさらに影響を与えることにより実質GDPを変動させ、それがまた各変数に影響を与えるが、ここでは主な直接的な効果しか記載していない

5：限定的であるため、潜在GDPの上昇が実質GDPに及ぼす効果は「押し上げ効果」と「押し下げ効果」には明記していない

## 5.3 予測の結果

### 5.3.2 研究開発税制によるGDP押し上げ額の予測結果の詳細

▶ 押し上げ額の予測結果

予測年	減税からの期間	GDPの単年押し上げ額 (兆円)	GDPの累積押し上げ額 (兆円)
2022	0	1.02	1.02
2023	1	-0.43	0.59
2024	2	0.38	0.97
2025	3	0.29	1.26
2026	4	0.28	1.54
2027	5	0.30	1.84
2028	6	0.35	2.19
2029	7	0.38	2.56
2030	8	0.40	2.96
2031	9	0.40	3.37
2032	10	0.41	3.78

## 5.3 予測の結果

### 5.3.3 イノベーション拠点税制によるGDP押し上げ額の予測結果

- ▶ 230億円の研究開発費の増加は初年にその1.15倍の263.9億円の実質GDPを押し上げる結果をもたらす。初年の研究開発費の増加は初年にはまだ技術知識ストック化されないため、これは需要面を通じた経済拡大効果である
- ▶ 2年目にはベースラインよりも税制導入下での実質GDPが小さくなる。これは下記の効果の集計により実質GDPを押し下げる力が支配的になるためである<sup>6</sup>。なお、この影響も主に需要面を通じた効果である。初年の研究開発費の増加は2年目にもまだほとんどが技術知識ストック化されないため、研究開発費の増加による潜在GDPの上昇は限定的である<sup>7</sup>
  - ▶ 押し上げ効果
    - ▶ 初年の税収減に伴う2年目の外生的な実質政府最終消費支出と実質公的固定資本形成の減少が物価を下落させるため、実質GDPが増加する
    - ▶ 初年の研究開発費の増加を通じた初年の外生的な実質民間最終消費支出と実質民間企業設備投資の増加がラグとして2年目にも引き継がれるため、実質GDPが増加する
  - ▶ 押し下げ効果
    - ▶ 初年の税収減に伴う2年目の外生的な実質政府最終消費支出と実質公的固定資本形成の減少により、実質GDPが低下する
    - ▶ 初年の研究開発費の増加を通じた初年の外生的な実質民間最終消費支出と実質民間企業設備投資の増加に伴う物価上昇がラグとして2年目にも引き継がれるため、実質GDPが低下する
- ▶ 3年目以降は技術知識ストックの上昇が潜在GDPを増加させる効果により実質GDPの押し上げが顕在化する
  - ▶ 潜在GDPの増加による実質民間企業設備投資と実質輸出の増加が実質GDPを押し上げる主な要因である。潜在GDPの増加を通じた賃金上昇が民間最終消費支出を増加させる効果もあるが、実質民間企業設備投資と実質輸出の増加に比べその寄与は小さい
  - ▶ 潜在GDPの増加を通じた賃金上昇によって物価上昇も引き起こされるが、同時に潜在GDPの増加が需給ギャップを上昇させることにより物価を下落させる効果も持つため、全体で物価は上昇するものの上記の実質GDPの押し上げ効果を上回る物価上昇は発生しない
  - ▶ 税制導入下での予測において外生的に実質民間企業設備投資を減少させた2年目と外生的な操作を行わない3年目の実質GDPの差分は大きく、両年とも外生的な操作を行わない3年目と4年目の差分は小さい。そのため、実質GDPの差分により決定される実質民間企業設備投資の押し上げ幅がこの期間に上下し、それが実質GDPにも反映されている
- ▶ 11年の累積では研究開発費の増加に対して、その4.19倍の964.5億円のGDPを押し上げる

6：同時方程式モデルを用いているため、実際には各々の効果が潜在GDPを含めた各変数にさらに影響を与えることにより実質GDPを変動させ、それがまた各変数に影響を与えるが、ここでは主な直接的な効果しか記載していない。

7：限定的であるため、潜在GDPの上昇が実質GDPに及ぼす効果は「押し上げ効果」と「押し下げ効果」には明記していない。

## 5.3 予測の結果

### 5.3.4 イノベーション拠点税制によるGDP押し上げ額の予測結果の詳細

▶ 押し上げ額の予測結果

減税からの期間	GDPの単年押し上げ額 (億円)	GDPの累積押し上げ額 (億円)
0	263.9	263.9
1	-148.5	115.4
2	105.8	221.2
3	78.2	299.5
4	75.9	375.3
5	80.1	455.4
6	91.3	546.7
7	99.0	645.7
8	104.7	750.4
9	106.3	856.7
10	107.7	964.5

## 付録 変数一覧

### 内生変数

No.	変数名	説明	単位	出所
1	PTGDP	潜在国内総生産	兆円	モデル内の推計値
2	GDP	実質国内総生産(2015年基準)	兆円	内閣府「国民経済計算」
3	KP	実質民間企業設備ストック(2015年基準)	兆円	内閣府「固定資本ストック速報」
4	DSGAP	需給ギャップ	-	モデル内の推計値
5	CG	実質政府最終消費支出(2015年基準)	兆円	内閣府「国民経済計算」
6	IG	実質公的資本形成(2015年基準)	兆円	内閣府「国民経済計算」
7	CP	実質民間最終消費支出W(2015年基準)	兆円	内閣府「国民経済計算」
8	IH	実質民間住宅投資(2015年基準)	兆円	内閣府「国民経済計算」
9	IP	実質民間企業設備投資(2015年基準)	兆円	内閣府「国民経済計算」
10	EX	実質財貨・サービスの輸出(2015年基準)	兆円	内閣府「国民経済計算」
11	IM	実質財貨・サービスの輸入(2015年基準)	兆円	内閣府「国民経済計算」
12	DTD	国内最終需要	兆円	内閣府「国民経済計算」
13	L	就業者数	百万人	総務省「労働力調査」
14	W	名目1人当たり雇用者報酬	百万円	内閣府「国民経済計算」及び総務省「労働力調査」より作成
15	P	国内総生産デフレーター	-	内閣府「国民経済計算」
16	PC	民間最終消費支出デフレーター	-	内閣府「国民経済計算」
17	PCG	政府最終消費支出デフレーター	-	内閣府「国民経済計算」
18	PIG	公的資本形成デフレーター	-	内閣府「国民経済計算」

## 付録 変数一覧

## 内生変数

No.	変数名	説明	単位	出所
19	PRD	研究開発費デフレーター	-	文部科学省「科学技術要覧」
20	WPI	企業物価指数	-	日本銀行「企業物価指数」
21	KST	技術知識ストック	兆円	モデル内で作成
22	PRRDL	実質民間研究開発人件費(2015年基準)	兆円	モデル内で作成
23	PRRDM	実質民間研究開発原材料費(2015年基準)	兆円	モデル内で作成
24	PRRDC	実質民間研究開発設備投資(2015年基準)	兆円	モデル内で作成
25	PRRDT	実質民間研究開発費総額(2015年基準)	兆円	モデル内で作成
26	PRKST_E4	民間技術知識ストック	兆円	モデル内で作成
27	PRP	民間部門研究者数	百万人	総務省「科学技術研究調査」
28	PURDL	実質公的研究開発人件費(2015年基準)	兆円	モデル内で作成
29	PURDM	実質公的研究開発原材料費(2015年基準)	兆円	モデル内で作成
30	PURDC	実質公的研究開発設備投資(2015年基準)	兆円	モデル内で作成
31	PURDT	実質公的研究開発費総額(2015年基準)	兆円	モデル内で作成
32	PUKST_E4	公的技術知識ストック	兆円	モデル内で作成
33	PUP	公的部門研究者数	百万人	総務省「科学技術研究調査」
34	TECHIM	実質技術輸入額(2015年基準)	兆円	モデル内で作成
35	TECHIM_N	名目技術輸入額	兆円	総務省「科学技術研究調査」
36	IMKST_E4	導入知識ストック	兆円	モデル内で作成

## 付録 変数一覧

### 外生変数

No.	変数名	説明	単位	出所
1	ROMA	稼働率指数	-	経済産業省「鉱工業指数統計」
2	CG_N	名目政府最終消費支出	兆円	内閣府「国民経済計算」
3	IG_N	名目公的資本形成	兆円	内閣府「国民経済計算」
4	JP	実質民間企業在庫投資(2015年基準)	兆円	内閣府「国民経済計算」
5	JG	実質公的企業在庫投資(2015年基準)	兆円	内閣府「国民経済計算」
6	WORLDIMR	世界輸入	兆円	IMF "International Financial Statistics "
7	NL	労働力人口	百万人	総務省「労働力調査」
8	PURDL_N	名目公的研究開発人件費	兆円	総務省「科学技術研究調査」
9	PURDM_N	名目公的研究開発原材料費	兆円	総務省「科学技術研究調査」
10	PURDC_N	名目公的研究開発設備投資	兆円	総務省「科学技術研究調査」

## 付録 変数一覧

### 推定にのみ使用される変数

No.	変数名	説明	単位	出所
1	PRRDL_N	名目民間研究開発人件費	兆円	総務省「科学技術研究調査」
2	PRRDM_N	名目民間研究開発原材料費	兆円	総務省「科学技術研究調査」
3	PRRDC_N	名目民間研究開発設備投資	兆円	総務省「科学技術研究調査」

### ダミー変数

No.	変数名	説明	単位	出所
1	dummy_2009	リーマンショックが発生した2009年を1、それ以外を0とする	-	-
2	dummy_2010	説明変数にラグ変数を含む場合、2010年を1、それ以外を0とする	-	-
3	dummy_2020	コロナウイルス感染症が流行した2020年を1、それ以外を0とする	-	-
4	dummy_2021	説明変数にラグ変数を含む場合、2021年を1、それ以外を0とする	-	-
5	dummy_deflation	デフレが発生した2002年から2012年まで <sup>3</sup> を1、それ以外を0とする	-	-

## 付録 変数一覧

---

### その他

- ▶ 民間部門の研究開発費及び研究者数は企業と私立大学を含み、公的部門の研究開発費及び研究者数は非営利団体、公的機関、国立大学、及び公立大学を含む
- ▶ 研究開発原材料費はその他経費を含む
- ▶  $X(-t)$ は $t$ 期前の変数 $X$ を表す

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

- ▶ 総方程式数：36本
- ▶ 使用データ：各種統計データ（2002年-2021年）
- ▶ 以下、推定式、定義式及び推定結果一覧

### (1) 潜在GDP（定義式）

- ▶  **$PTGDP = \exp(1.42434 + 0.1217 \cdot \log(KP \cdot 100) + 0.51191 \cdot \log(L) + 0.2827 \cdot \log(KST))$**

潜在GDPは下記の生産関数の推定結果を用いて導出した

$$\log(GDP) = \log(KP \cdot ROMA) + \log(L) + \log(KST) + \text{dummy}_{2009} + \text{dummy}_{2020}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	1.42434	0.72259	1.971	0.06880
log(KP*ROMA)	0.12170	0.04604	2.643	0.01928
log(L)	0.51191	0.17042	3.004	0.00948
log(KST)	0.28270	0.03742	7.556	2.65E-06
dummy_2009	-0.04080	0.01336	-3.055	0.00857
dummy_2020	-0.03874	0.01447	-2.677	0.01803

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.9001

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

### (2) 実質民間企業設備資本ストック (推定式)

$$KP - IP = KP(-1) + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2010} + \text{dummy\_2020} + \text{dummy\_2021}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
KP(-1)	0.88798	0.00115	772.105	<2e-16
dummy_2009	-0.75110	3.38560	-0.222	0.827
dummy_2010	-0.58528	3.38289	-0.173	0.865
dummy_2020	-4.26471	3.38641	-1.259	0.227
dummy_2021	-3.52032	3.38633	-1.040	0.315

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 1

### (3) 需給ギャップ (定義式)

$$DSGAP = PTGDP/GDP$$

### (4) 実質国内総生産 (定義式)

$$GDP = CP + CG + IH + IP + IG + JP + JG + EX - IM$$

### (5) 実質政府最終消費支出 (定義式)

$$CG = CG\_N/PCG*100$$

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

(6) 実質公的固定資本形成（定義式）

$$IG = IG\_N/PIG*100$$

(7) 実質民間最終消費支出(消費関数)（推定式）<sup>8</sup>

$$CP = W/PC + CP(-1) + dummy\_deflation*(W/PC) + dummy\_deflation + dummy\_2009 + dummy\_2010 + dummy\_2020 + dummy\_2021$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	64.0975	165.3797	0.388	0.705723
W/PC	1400.5436	3299.5347	0.424	0.679408
CP(-1)	0.5712	0.1905	2.999	0.012100
dummy_deflation	-95.3287	202.8748	-0.470	0.647612
dummy_2009	-1.7572	3.5903	-0.489	0.634153
dummy_2010	5.8974	3.2792	1.798	0.099579
dummy_2020	14.5593	3.1874	-4.568	0.000806
dummy_2021	-6.3026	4.5681	-1.380	0.195086
log(W/PC)*dummy_deflation	1907.0938	4305.4623	0.443	0.666388

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.8753

8：令和2年度報告書における推定式に変更を加えた

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

### (8) 実質民間住宅投資（推定式）

$$\log(IH) = \log(IH(-1)) + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2010} + \text{dummy\_2020} + \text{dummy\_2021}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	0.63230	0.26258	2.408	0.030397
IH(-1)	0.79556	0.08472	9.391	2.02E-07
dummy_2009	-0.19654	0.04352	-4.516	0.000484
dummy_2010	-0.05439	0.04684	-1.161	0.264984
dummy_2020	-0.09592	0.04391	-2.185	0.046415
dummy_2021	-0.04160	0.04537	-0.917	0.374771

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.8845

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

### (9) 実質民間企業設備投資（推定式）<sup>9</sup>

$$IP = (GDP - GDP(-1)) + IP(-1) + \log(PRKST\_E4) + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2010} + \text{dummy\_2020} + \text{dummy\_2021}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	37.2667	23.22602	1.605	0.13458
(GDP-GDP(-1))	0.29437	0.10404	2.829	0.01519
IP(-1)	0.85906	0.09897	8.680	1.62E-06
log(PRKST_E4)	10.93582	5.82245	1.878	0.08486
dummy_2009	-1.75950	4.03675	-0.436	0.67067
dummy_2010	-7.96205	2.52173	-3.157	0.00826
dummy_2020	2.32011	3.46225	0.670	0.51547
dummy_2021	3.63223	2.23252	1.627	0.12970

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.9043

9：令和2年度報告書における推定式に変更を加えた

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

(10) 実質財貨・サービスの輸出（推定式）<sup>10</sup>

$$\log(\text{EX}) = \log(\text{WORLDIMR}) + \log(\text{PTGDP/L}) + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2020}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	0.86599	3.19350	0.271	0.78995
log(WORLDIMR)	0.47320	0.11858	3.991	0.00118
log(PTGDP/L)	1.08751	1.65124	0.659	0.52013
dummy_2009	-0.15374	0.08104	-1.897	0.07725
dummy_2020	0.01521	0.08099	0.188	0.85354

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.8389

10：令和2年度報告書における推定式に変更を加えた

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

### (11) 実質財貨・サービスの輸入（推定式）

$$\log(\text{IM}) = \log(\text{IM}(-1)) + \log(\text{DTD}) + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2010} + \text{dummy\_2020} + \text{dummy\_2021}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	-3.24504	3.69446	-0.878	0.39570
log(IM(-1))	0.81244	0.13923	5.835	5.83E-05
log(DTD)	0.65519	0.68175	0.961	0.35407
dummy_2009	-0.16098	0.05150	-3.126	0.00803
dummy_2010	0.06799	0.02847	2.388	0.03283
dummy_2020	-0.06842	0.03658	-1.870	0.08415
dummy_2021	0.03025	0.02843	1.064	0.30668

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.9694

### (12) 国内最終需要（定義式）

$$\text{DTD} = \text{CP} + \text{CG} + \text{IH} + \text{IP} + \text{IG} + \text{JP} + \text{JG}$$

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

### (13) 就業者数 (推定式)

$$\log(L) = \log(NL) + \log(DSGAP) + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2020}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	-1.933417	0.496512	-3.894	0.00144
log(NL)	1.450872	0.118223	12.272	3.18E-09
log(DSGAP)	-0.309315	0.154964	1.996	0.06441
dummy_2009	0.003926	0.009826	0.400	0.69511
dummy_2020	0.010102	0.009770	1.034	0.31751

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.9077

### (14) 名目 1 人当たり雇用者報酬 (推定式)

$$W = PC + PTGDP/L + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2020}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	-22.25200	4.97869	-4.469	0.00045
PC	5.64469	0.93425	6.042	2.26E-05
PTGDP/L	0.11426	0.09732	1.174	0.25869
dummy_2009	-0.02960	0.04789	-0.618	0.54583
dummy_2020	-0.02665	0.04828	-0.552	0.58914

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.8012

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

### (15) 国内総生産デフレーター (推定式)

$$\log(P) = PC + WPI + \text{dummy\_deflation} * \log(PC) + \text{dummy\_deflation} * \log(WPI) + \text{dummy\_deflation} + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2020}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	1.110064	0.340305	3.262	0.0068
log(PC)	1.555103	0.091019	17.085	8.70E 10
log(WPI)	-0.314510	0.048170	-6.529	2.81E-05
dummy_deflation	1.092262	0.449718	2.429	0.0318
dummy_2009	0.005693	0.002833	2.010	0.0675
dummy_2020	-0.001269	0.003137	-0.404	0.6930
log(PC)*dummy_deflation	-0.243679	0.100935	-2.414	0.0327
log(WPI)*dummy_deflation	0.005685	0.056519	0.101	0.9215

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.9925

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

### (16) 民間最終消費支出デフレーター (推定式)

$$\log(PC) = \log(W) + \log(WPI) + \text{dummy\_deflation} * \log(W) + \text{dummy\_deflation} * \log(WPI) + \text{dummy\_deflation} + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2020}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	3.417487	0.494311	6.914	1.62E-05
log(W)	0.603096	0.166219	3.628	0.00346
log(WPI)	0.055747	0.127332	0.438	0.66930
dummy_deflation	0.901096	0.633471	1.422	0.18036
dummy_2009	0.007341	0.007909	0.928	0.37162
dummy_2020	0.007092	0.007995	0.887	0.39248
log(W)*dummy_deflation	0.213727	0.195951	1.091	0.29681
log(WPI)*dummy_deflation	-0.268590	0.145964	1.840	0.09060

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.8601

### (17) 政府最終消費支出デフレーター (定義式)

$$PCG = PCG(-1) * P / P(-1)$$

### (18) 公的固定資本形成デフレーター (定義式)

$$PIG = PIG(-1) * P / P(-1)$$

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

### (19) 研究開発費デフレーター (推定式)

$$\log(\text{PRD}) = \log(\text{P}) + \text{dummy\_deflation} * \log(\text{P}) + \text{dummy\_deflation} + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2020}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	2.51134	1.72508	1.456	0.168
log(P)	0.45739	0.37482	1.220	0.243
dummy_deflation	2.29745	1.87114	1.228	0.240
dummy_2009	-0.01966	0.01869	-1.052	0.311
dummy_2020	-0.01712	0.02043	-0.838	0.416
log(P)*dummy_deflation	-0.50188	0.40621	1.235	0.237

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.05368

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

### (20) 企業物価指数（推定式）

$$\log(\text{WPI}) = \log(\text{DSGAP}) + \log(\text{WPI}(-1)) + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2010} + \text{dummy\_2020} + \text{dummy\_2021}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	0.929923	0.849061	1.095	0.293290
log(DSGAP)	-0.899700	0.622067	-1.446	0.171768
log(WPI(-1))	0.798011	0.185649	4.298	0.000866
dummy_2009	-0.011128	0.038837	-0.287	0.778993
dummy_2010	0.005429	0.024076	0.226	0.825091
dummy_2020	0.026589	0.036612	0.726	0.480561
dummy_2021	0.070017	0.029602	2.365	0.034238

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.6338

### (21) 知識ストック合計（定義式）

$$\text{KST} = \text{PRKST\_E4} + \text{PUKST\_E4} + \text{IMKST\_E4}$$

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

### (22) 実質民間研究開発人件費（推定式）

$$\text{PRRDL} = \text{CP} + \text{PRP} + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2020}$$

ただし、 $\text{PRRDL} = \text{PRRDL\_N} / \text{PRD} * 100$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	2.5775893	0.6859290	3.758	0.00190
CP	-0.0005642	0.0034066	-0.166	0.87067
PRP	6.0488190	0.7262467	8.329	5.22E-07
dummy_2009	0.2616839	0.0844963	3.097	0.00736
dummy_2020	0.1666656	0.0939246	1.774	0.09628

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.9206

### (23) 実質民間研究開発原材料費（推定式）

$$\text{PRRDM} = \text{PRP} + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2020}$$

ただし、 $\text{PRRDM} = \text{PRRDM\_N} / \text{PRD} * 100$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	-0.1905	1.3672	-0.139	0.890936
PRP	10.3361	2.0263	5.101	0.000107
dummy_2009	0.7090	0.3492	2.030	0.059318
dummy_2020	0.3330	0.3628	0.918	0.372285

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.6412

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

### (24) 実質民間研究開発設備投資（推定式）

$$\text{PRRDC} = \text{PRRDC}(-1) + \text{DSGAP}(-1) + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2010} + \text{dummy\_2020} + \text{dummy\_2021}$$

ただし、 $\text{PRRDC} = \text{PRRDC\_N} / \text{PRD} * 100$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	3.83233	3.48963	1.098	0.29366
PRRDC(-1)	0.76293	0.21405	3.564	0.00389
DSGAP(-1)	-3.49622	3.34643	-1.045	0.31672
dummy_2009	-0.16093	0.11688	-1.377	0.19369
dummy_2010	-0.14844	0.17852	-0.832	0.42192
dummy_2020	0.09239	0.10806	0.855	0.40932
dummy_2021	0.08532	0.20189	0.423	0.68003

(2003 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.6821

### (25) 実質民間研究開発費総額（定義式）

$$\text{PRRDT} = \text{PRRDL} + \text{PRRDM} + \text{PRRDC}$$

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

(26) 民間技術知識ストック（定義式）<sup>11</sup>

$$\text{PRKST\_E4} = (1 - 0.143) * \text{PRKST\_E4}(-1) + \text{PRRDTD}$$

$$\begin{aligned} \text{ただし、PRRDTD} = & 0.000 * \text{PRRDT} + 0.001 * \text{PRRDT}(-1) + 0.217 * \text{PRRDT}(-2) + 0.302 * \text{PRRDT}(-3) \\ & + 0.173 * \text{PRRDT}(-4) + 0.050 * \text{PRRDT}(-5) + 0.127 * \text{PRRDT}(-6) \\ & + 0.023 * \text{PRRDT}(-7) + 0.040 * \text{PRRDT}(-8) + 0.009 * \text{PRRDT}(-9) \\ & + 0.058 * \text{PRRDT}(-10) \text{で、} 0.143 \text{は所与の陳腐化率} \end{aligned}$$

(27) 民間部門研究者数（推定式）

$$\text{PRP} = \text{PRRDL} / \text{PRRDT} + \text{PRP}(-1) + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2010} + \text{dummy\_2020} + \text{dummy\_2021}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	0.199935	0.170726	1.171	0.264
PRRDL/PRRDT	-0.160601	0.296477	-0.542	0.598
PRP(-1)	0.819812	0.108924	7.526	6.98E-06
dummy_2009	-0.001245	0.016118	-0.077	0.940
dummy_2010	-0.003866	0.017366	-0.223	0.828
dummy_2020	0.003717	0.016795	0.221	0.829
dummy_2021	0.011517	0.016860	0.683	0.508

(2003 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.8217

11：初年のPRKST\_E4の作成方法は「マクロモデルによる政府研究開発投資の経済効果の計測」、永田晃也、1998年3月の5ページを参照のこと

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

---

(28) 実質公的研究開発人件費（定義式）

$$\text{PURDL} = \text{PURDL\_N} / \text{PRD} * 100$$

(29) 実質公的研究開発原材料費（定義式）

$$\text{PURDM} = \text{PURDM\_N} / \text{PRD} * 100$$

(30) 実質公的研究開発設備投資（定義式）

$$\text{PURDC} = \text{PURDC\_N} / \text{PRD} * 100$$

(31) 実質公的研究開発費総額（定義式）

$$\text{PURDT} = \text{PURDL} + \text{PURDM} + \text{PURDC}$$

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

(32) 公的部門研究段階別技術知識ストック (定義式) <sup>12</sup>

$$\text{PUKST\_E4} = (1 - 0.099657) * \text{PUKST\_E4}(-1) + \text{PURDTD}$$

$$\begin{aligned} \text{ただし、PURDTD} = & 0.000 * \text{PURDT} + 0.008 * \text{PURDT}(-1) + 0.021 * \text{PURDT}(-2) + 0.027 * \text{PURDT}(-3) \\ & + 0.133 * \text{PURDT}(-4) + 0.018 * \text{PURDT}(-5) + 0.197 * \text{PURDT}(-6) + 0.007 * \text{PURDT}(-7) \\ & + 0.226 * \text{PURDT}(-8) + 0.002 * \text{PURDT}(-9) + 0.113 * \text{PURDT}(-10) + 0.006 * \text{PURDT}(-11) \\ & + 0.242 * \text{PURDT}(-12) \text{で、} 0.099657 \text{は所与の陳腐化率} \end{aligned}$$

(33) 公的部門研究者数 (推定式)

$$\text{PUP} = \text{PURDL\_N} + \text{PUP}(-1) + \text{dummy\_2009} + \text{dummy\_2010} + \text{dummy\_2020} + \text{dummy\_2021}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	0.0138809	0.0163713	0.848	0.413
PURDL_N	-0.0017894	0.0099905	-0.179	0.861
PUP(-1)	0.9514230	0.0676216	14.070	8.06E-09
dummy_2009	-0.0008105	0.0013794	-0.588	0.568
dummy_2010	0.0001474	0.0013758	0.107	0.916
dummy_2020	0.0011143	0.0015330	0.727	0.481
dummy_2021	-0.0002231	0.0015482	-0.144	0.888

(2003 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.9481

12 : 初年のPUKST\_E4の作成方法はPRKST\_E4と同様

## 付録 推定式、定義式、及び推定結果

### (34) 名目技術輸入額（推定式）

$$\log(\text{TECHIM}_N) = \log(\text{IM}) + \log(\text{TECHIM}_N(-1)) + \text{dummy}_{2009} + \text{dummy}_{2010} + \text{dummy}_{2020} + \text{dummy}_{2021}$$

	Estimate	Std. Error	t value	Pr(> t )
(Intercept)	-4.378248	1.912830	-2.289	0.03946
log(IM)	0.766974	0.340063	2.255	0.04199
log(TECHIM_N(-1))	0.622502	0.192010	3.242	0.00643
dummy_2009	0.168093	0.146022	1.151	0.27040
dummy_2010	0.041264	0.139567	0.296	0.77216
dummy_2020	0.003153	0.150107	0.021	0.98356
dummy_2021	-0.112090	0.147197	-0.761	0.45995

(2002 - 2021) Adj-R<sup>2</sup> = 0.7667

### (35) 実質技術輸入額（定義式）

$$\text{TECHIM} = \text{TECHIM}_N / \text{PRD} * 100$$

### (36) 導入知識ストック（定義式）<sup>13</sup>

$$\text{IMKST}_E4 = (1 - 0.215649) * \text{IMKST}_E4(-1) + \text{TECHIMD}$$

ただし、 $\text{TECHIM} = 0.036 * \text{TECHIM} + 0.617 * \text{TECHIM}(-1) + 0.159 * \text{TECHIM}(-2) + 0.082 * \text{TECHIM}(-3) + 0.105 * \text{TECHIM}(-4)$ で、0.215649は所与の陳腐化率

13: 初年のIMKST\_E4の作成方法はPRKST\_E4と同様

## 第6章 日本のイノベーション税制の課題

## 第6章 日本のイノベーション税制の課題

日本においては、既存の研究開発税制に加え、イノベーション拠点税制が令和7(2025)年に導入されることであるが、諸外国のпатент/イノベーションボックス税制等も踏まえると、研究開発税制とイノベーション拠点税制には以下のような論点及び課題があると考えられる。

1. イノベーション拠点税制は日本経済のイノベーションに貢献する新しい税制である。研究開発費に焦点を当てた既存の研究開発税制と異なり、知的財産権からもたらされる所得に焦点を当てたイノベーション拠点税制においては、所得控除された額が新たな研究開発活動を後押しし、更なるイノベーションが促進されるという正のサイクルをもたらすものである。企業がイノベーション拠点税制に関心を持ち、積極的な適用を目指すことにより、適用実績が積み上がり、ひいては上記のような正のサイクルを通じて日本経済のイノベーションに貢献すると考えられる。企業としても新しい税制であるため、実際の適用を検討する場合、多くの疑問点が生じると考えられる。そこで、令和7年3月までに公表される予定であるガイドラインを活用してもらいつつ、適用を検討している企業が電話やE-mailで相談できることが望ましく、企業に並走するような相談体制を設けることが新しいイノベーション拠点税制のスムーズな出発、定着につながると考えられる。

2. また、研究開発税制の文脈では、企業向けヒアリング調査において、企業から研究開発税制が研究開発投資の額に影響している旨の回答があり、研究開発税制が日本国内における研究開発投資額の拡大につながっていると考えられる。研究開発税制とイノベーション拠点税制を合わせて推進することにより、1.で述べた日本経済のイノベーション促進の正のサイクルが一層後押しするものと考えられる。

3. 研究開発税制とイノベーション拠点税制によるGDP押し上げ効果に係るシミュレーションにおいても、研究開発費の増加に一定のGDP押し上げ効果があることを示している。研究開発税制やイノベーション拠点税制によって日本国内における研究開発投資が誘発することが見込まれ、これによって需要面での経済効果が発生するだけでなく、日本の技術知識ストックの増加につながり、長期的には税制による減収額の数倍のGDPの押し上げ効果が発生すると考えられる。

## 第6章 日本のイノベーション税制の課題

4. パテント/イノベーションボックス税制を既に導入している国の多くとは異なり、知的財産権が組み込まれた製品の売却益は日本におけるイノベーション拠点税制の対象とはならないこととなっている。他方、令和5（2023）年12月の与党税制改正大綱においては、イノベーション拠点税制の創設に際して、「イノベーションボックス税制の対象範囲については、制度の執行状況や効果を十分に検証した上で、国際ルールとの整合性、官民の事務負担の検証、立証責任の所在等諸外国との違いや体制面を含めた税務当局の執行可能性等の観点から、財源確保の状況も踏まえ、状況に応じ、見直しを検討する。」とされている。

この点に関する主要課題として、組み込まれた知的財産権(embedded IP)の所得の把握には、移転価格税制の手法を用いることがイノベーションボックス税制の国際的基準とされるOECDの有害税制に係るAction 5のレポートにおいて求められている。

諸外国の例を見ると、移転価格手法としては独立価格比準法(Comparable Uncontrolled Price Method)及び残余利益分割法(Residual Profit Split Method)といった手法が一般的に用いられていると考えられ、我が国においてembedded IPへのイノベーション拠点税制の適用を検討する際にもこのような手法の適用が土台になると考えられる。

令和5年の与党税制改正大綱に挙げられている、官民の事務負担や税務当局における執行可能性の観点を踏まえれば、前述のよ価格比準法や残余利益分割法について、より執行しやすい形態を検討して行く必要がある。

より具体的には、独立価格比準法の場合、特許権に対する適切なロイヤルティ率の把握が課題になるところ、例えば、業種別に技術に係る無形資産に由来する所得の売上に占める割合をマトリックスとして示して行くアプローチが考え得る。また、残余利益分割法の実施にあたっては、IPが組み込まれた製品の利益からルーティーン利益を控除したものが特許権等を含む無形資産由来の残余利益となるわけであるが、当該残余利益には特許技術由来のもののみならず、商標権といったマーケティング無形資産由来の利益も含まれ得ると考えられる。残余利益からマーケティング由来利益の控除にあたっては、煩瑣な手法ではなく、例えばマーケティング関連費用を簡易な手法で把握し、残余利益を研究開発費とマーケティング関連費用とで分割することにより特許権等の技術由来の利益を把握するといったアプローチを検討して行くことが考えられる。