

# 第2回 制度デザイン検討ワーキンググループ

経済産業省  
イノベーション・環境局 研究開発課

- 1. 第1回の議論の振り返り**
2. 第1回議論を受けた論点の方向性
3. 第2回における論点
4. 自己創出比率の計算方法の考え方
5. 経産省による証明書発行手続き
6. 本日まで議論いただきたいこと

# 第1回WGにおける主な議論内容

## ライセンスや譲渡の取引の類型及び対象所得の考え方について

- ① 特許権にノウハウ等が付随する場合は、それらが一体不可分であることが(当事者としては)明確である。ライセンス契約上、特許権の対象部分に相当するロイヤルティが明示されていれば問題ないとすれば、契約書本文に明示する実務が求められる。しかし、現状は丸ごとのロイヤルティを記載するのみで、特許権の割合や金額は記載していないため、どう分けるのか様々な業界で悩まれると思う。  
⇒【p 6 (1)】
- ② 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。  
⇒【p 6 (1)】
- ③ クロスライセンス契約について、A社が提供する特許権a、特許権b、特許権cと、B社から提供される特許権d、特許権eについて、契約を分けてa、b、cだけの契約とすれば、全額が所得と認識されるのではないか。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。⇒【p 6 (2)】
- ④ 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社にロイヤルティが入るため、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。  
⇒【p 6 (3)】
- ⑤ AI関連のソフトウェアにはモデルとデータセットで成り立つものと、学習済みのモデルのみとがある。本税制の対象はAI関連プログラムであるため、前者の場合にモデルのみが対象となると、モデルとデータセットとを価格を含めて分けていないケースが多いため、実務上分けられるか懸念する⇒【p 7 (4)】
- ⑥ 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を切り分けることは非常に難しい。契約においてアップデート部分の額は明示されておらず、年間利用料の中にくら含まれているかの判断は難しい。⇒【p 7 (5)】

# 第1回WGにおける主な議論内容

## 対象知財の考え方について

- ⑦ 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。特に、AI関連プログラムでは、学習モデルのプログラムや学習データ等が企業秘密に当たる。このような情報の開示要請は避けて欲しい。ソフトウェアの機能や用途等から判断する仕組みが望ましい。 ⇒【p7(6)】
- ⑧ (第1回WGの) 資料4のp18において、AI関連プログラムの対象知財の範囲が説明されている。基盤モデルから矢印が上に伸びており、個別/特化モデルと記載されている。他の企業から基盤モデルのライセンスを受けた上で、個別/特化モデルが開発される場合も本制度の適用対象と想定される。
- ⑨ 基盤モデルを利用して新たに別のプログラムを作るのであれば、基盤モデルとは別の著作物ないし著作権として条文上も該当する。基盤モデルのソースコードを少々変更する程度であれば二次的著作物となり、二次的著作物も新たな創作部分には著作権が発生するため条文上も該当する。

## 対象所得計算における費用の考え方について

- ① 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。

1. 第1回の議論の振り返り
2. **第1回議論を受けた論点の方向性**
3. 第2回における論点
4. 自己創出比率の計算方法の考え方
5. 経産省による証明書発行手続き
6. 本日まで議論いただきたいこと

# 第1回議論を受けた論点の方向性

税務当局と調整事項、あるいはOECDルールの関係で柔軟な対応が難しい・変更の可能性がある部分

- (1) 対象特許権と図面やノウハウ等が一体となっている契約について、対象となるかどうかどのように判断すれば良いか。

対象知的財産のライセンス・譲渡契約に不可欠なデータ・ノウハウが複合している（ノウハウ等が一体でないと特許権が実質的に利用できない）場合は一体として考えるとともに、対価の額は契約書で明らかにされたものが対象となる。特許とノウハウ等が不可分である点を契約書で明示していない場合には、交渉記録等を証跡として保存する運用にしてはどうか。

なお、未登録特許等が含まれる場合の対価の考え方やガイドラインの記載の仕方については法令の範囲内でわかりやすい計算方法を用いることを念頭に引き続き検討。

- (2) 本来クロスライセンス契約であるような取引を、分けて契約することで適用対象となる可能性があるが、どのように考えるべきか。

知的財産の価値づけの観点から、元はクロスライセンスであったかどうかに関わらず、ビジネス慣行上妥当な取引額であることを前提として、契約において対価の額が明らかであれば対象となる。

- (3) 第三者にサブライセンス付ライセンスをして関連者にサブライセンスされる場合について、制度の対象となるかどうかどのように判断すれば良いか。

租税特別措置法上は取引相手先が第三者であれば対象となるので、取引類型上は法令に準じたケースを記載する。

# 第1回議論を受けた論点の方向性

税務当局と調整事項、あるいはOECDルールの関係で柔軟な対応が難しい・変更の可能性がある部分

(4) プログラム著作権のライセンス契約において、データと一体となっている契約について、対象となるかどうかどのように判断すれば良いか。

**データがないとプログラムとして機能しないと考えられるため、対象知的財産のライセンス・譲渡契約に不可欠なデータが複合している（データがないとプログラムとして機能しない）場合は一体として考える**とともに、対価の額は契約書で明らかにされたものが対象となる。プログラムとデータが不可分である点を契約書で明示していない場合には、交渉記録等を証跡として保存する運用にはどうか。

(5) AI関連プログラムにおいて、マイナーアップデート等が一体となっている契約について、アップデートされたものを同一として制度対象とみなすのか。

**バグの修正等、その対象プログラムの価値を維持・向上させるとして同一契約内で一体不可分である場合対象となる。**

(6) 対象となるAI関連ソフトウェアであることを示す証憑は、営業秘密に該当するものを避けた上で、どういったものが提出可能か。

申請の際の必要書類や情報について検討し、税務当局とも調整していく。

**営業秘密等の漏洩を防ぐため、機微情報に触れない範囲で機能について説明できる資料を提出**してもらおう形式を想定する。

1. 第1回の議論の振り返り
2. 第1回議論を受けた論点の方向性
- 3. 第2回における論点**
4. 自己創出比率の計算方法の考え方
5. 経産省による証明書発行手続き
6. 本日まで議論いただきたいこと



# イノベーション拠点税制における残された論点

## (1) 制度施行に向けた詳細制度設計・ガイドラインの策定

- 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踏まえ、制度の運用上の解釈を明確にするガイドラインを検討・策定する。
- ① 対象知的財産権の考え方と具体例について
- ② 業界ごとの契約慣習を踏まえた、新旧知財・制度対象外の知財（商標権等）が混在したライセンス契約等への対応
- ③ 所得算定にあたっての費用の考え方
- ④ 自己創出比率の計算方法
- ⑤ 経産省による証明書発行手続き 等

等 } 今回の主な論点

## (2) ソフトウェア研究開発の在り方の検討

- ソフトウェア開発のあり方がアジャイル開発等により、従前のウォーターフォール型の手法からより柔軟性が求められていく中、研究開発の力点が更新投資により重く置かれる状況になっている。現状のソフトウェア会計基準で十分に研究開発費と見なされていない更新投資の扱いをはじめ、イノベーション拠点税制の適用額にも影響する会計基準を含めたソフトウェアの研究開発における課題等について検討を行う。

## (3) その他の論点

# イノベーション拠点税制の各法令等における記載の関係性イメージ

## 租税特別措置 施行令

対象所得の損益通算と欠損金額の取り扱い

所得の計算上収益から減算される費用

自己創出比率の計算から除かれるもの

自己創出比率の分子

対象所得が法人全体の所得を上回る場合

## 租税特別措置 施行規則

損益通算と欠損金の繰越の計算方法

複数の特許権譲渡等取引に係る費用の配分方法

研究開発費から除かれる負債利子等

研究開発の用に供する部分の金額

全体所得の基礎となる所得

対象知財

## 経産省令

活用状況を調査することで、対象となる知財であるかどうかを確認

調査を踏まえた経産大臣の証明

## 告示

証明に係る基準・手続き

証明のための様式

## ガイドライン

AI関連プログラム著作権等の解説

所得計算上、対象外の知財が含まれる取引の収益の考え方・取引の種類

直接関連する研究開発の考え方・計算の事例

証明書発行手続きフロー・解説

# イノベーション拠点税制のガイドライン目次（案）

## I. 制度の概要

1. 制度趣旨
2. 制度の概要

## II. 対象知的財産権

1. 基本的な考え方
2. 対象となる特許権
3. 対象となるAI関連プログラム著作権
4. 特許権・AI関連プログラム著作権に共通する留意点

## III. 対象となる知的財産権由来の所得

1. 基本的な考え方
2. 適格ライセンス取引
3. 適格ライセンス取引の具体例（特許権の場合）
4. 適格ライセンス取引の具体例（AI関連プログラム著作権の場合）
5. 適格譲渡取引
6. 適格譲渡取引の具体例（特許権の場合）
7. 適格譲渡取引の具体例（AI関連プログラム著作権の場合）

## IV. 自己創出比率

1. 基本的な考え方
2. 研究開発費の額（分母）の算出方法
3. 適格研究開発費の額（分子）の算出方法
4. 自己創出比率計算の具体例
5. 経過措置について

## V. 経産省による証明書の交付手続きについて

1. 証明書の交付手続きの概要
2. 特許権に係る確認事項、提出書類及び保管書類
3. AI関連プログラム著作権に係る確認事項、提出書類及び保管書類
4. 申告法人内における事前の確認手続きフロー
5. 経済産業省における交付手続き及び税務申告の手続きフロー

## VI. 参考様式

## VII. 関連法令

## VIII. 問合せ先

1. 第1回の議論の振り返り
2. 第1回議論を受けた論点の方向性
3. 第2回における論点
4. **自己創出比率の計算方法の考え方**
5. 経産省による証明書発行手続き
6. 本日まで議論いただきたいこと

# 自己創出比率とは

自己創出比率

企業が主に「**国内で**」、「**自ら**」行った研究開発の割合

$$\text{自己創出比率} = \frac{\text{適格研究開発費（※1）}}{\text{研究開発費合計額（※2）}}$$

適格研究開発費 = （研究開発費の額）

- （対象知財の取得費・支払ライセンス料）
- （国外関係者への委託試験研究費）
- （PEで行った事業に係る研究開発費）

（※1）適格研究開発費：研究開発費合計額のうち、特定特許権等の取得費及び支払ライセンス料、国外関係者に対する委託試験研究費並びに国外事業所等を通じて行う事業に係る研究開発費の額以外のもの。

（※2）研究開発費合計額：当期及び前期以前（令和7年4月1日以後に開始する事業年度に限る）において生じた研究開発費の額（※3）のうち、その特許権譲渡取引に係る特許権等に直接関連する研究開発に係る金額の合計額。

（※3）研究開発費の額：研究開発費等に係る会計基準における研究開発費の額に一定の調整を加えた金額。

# 自己創出比率の算出手順

- 自己創出比率の分母である「研究開発費の額」及び分子である「適格研究開発費の額」は研究開発プロジェクト単位で計算することを想定。

1. 対象知的財産権に直接関連する研究開発プロジェクトを特定する

2. 直接関連する研究開発プロジェクトの研究開発費を計算する

3. 償却費・利子等について所要の調整を行う

4. 対象知的財産権に関連する研究開発プロジェクトのうち、主に国内で自ら行った部分を特定する

分母を特定

分子を特定

適格研究開発費に含まれないもの

- ①他の者から専有的にライセンスを受け又は譲り受けた場合の費用
- ②海外子会社等にアウトソーシングした場合の費用
- ③国外事業所で研究開発をした場合の費用

# (参考) 自己創出比率に関連する法令の記載

## 租税特別措置法 第59条の3 第2項

- 四 研究開発費の額 次に掲げる金額の合計額（当該金額に係る費用に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、当該金額を控除した金額）をいう。
- イ 研究開発に要した費用の額（次に掲げる金額を除く。）のうち各事業年度において研究開発費として損金経理をした金額
    - (1) 資産の償却費、除却による損失及び譲渡による損失の額
    - (2) 負債の利子の額その他これに類するものとして政令で定める金額
  - ロ 各事業年度において事業の用に供した資産につきその取得をするため及びその事業の用に供するために支出した金額（イに掲げる金額を除く。）のうち研究開発に関連する部分の金額として政令で定める金額
- 五 適格研究開発費の額 研究開発費の額のうち、次に掲げる金額以外の金額をいう。
- イ 特許権譲受等取引（他の者からの適格特許権等の譲受け又は借受け（適格特許権等に該当する特許権に係る専用実施権の他の者による設定、特許を受ける権利に基づいて取得すべき適格特許権等に該当する特許権に係る仮専用実施権の他の者による設定その他他の者が前項の法人に適格特許権等を独占的に使用させる行為を含む。）をいう。以下この条において同じ。）によつて生じた研究開発費の額（特許権譲受等取引以外の取引とあわせて特許権譲受等取引を行つた場合において、その契約において特許権譲受等取引の対価の額が明らかにされていないときは、これらの取引によつて生じた研究開発費の額）
  - ロ 前項の法人に係る関連者（外国法人に限る。）に委託する研究開発（委任契約その他の財務省令で定めるものに該当する契約又は協定により委託する研究開発で、その委託に基づき行われる業務が研究開発に該当するものに限る。）に係る研究開発費の額として政令で定める金額
  - ハ 前項の法人が内国法人である場合の当該法人の法人税法第六十九条第四項第一号に規定する国外事業所等を通じて行う事業に係る研究開発費の額（イ及びロに掲げる金額を除く。）

# (参考) 自己創出比率に関連する法令の記載

## 租税特別措置法 施行令 第35条の3 第6項～第10項

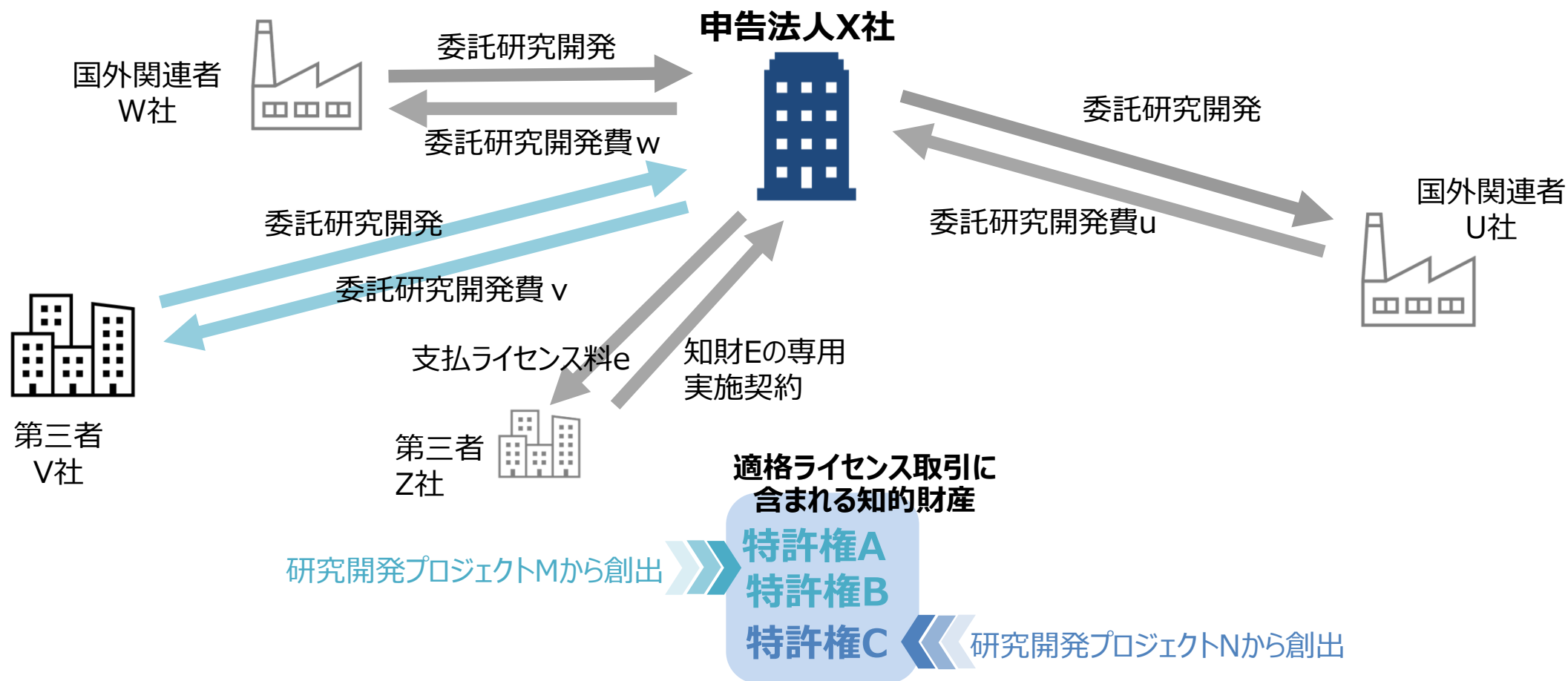
- 6 法第五十九条の三第一項、第二項第五号ロ、第四項、第六項から第八項まで、第十四項又は第十五項の規定を適用する場合において、同条第二項第一号に規定する関連者に該当するかどうかの判定は、それぞれの取引が行われた時の現況によるものとする。
- 7 第三十九条の十二第一項から第四項までの規定は、法第五十九条の三第二項第一号に規定する政令で定める特殊の関係について準用する。
- 8 法第五十九条の三第二項第四号イ（2）に規定する政令で定める金額は、手形の割引料、法人税法施行令第百三十六条の二第一項に規定する満たない部分の金額その他経済的な性質が利子に準ずるものの額とする。
- 9 法第五十九条の三第二項第四号ロに規定する政令で定める金額は、各事業年度において事業の用に供した資産のうち研究開発の用に供するものの法人税法施行令第五十四条第一項各号の規定により計算した取得価額（当該取得価額のうち法第五十九条の三第二項第四号イ（2）に掲げる金額が含まれている場合には、当該金額を控除した金額）に相当する金額（研究開発の用に供しない部分がある資産にあつては、当該金額のうち研究開発の用に供する部分の金額として財務省令で定めるところにより計算した金額）とする。
- 10 法第五十九条の三第二項第五号ロに規定する政令で定める金額は、次の各号に掲げる研究開発（同項第五号ロに規定する研究開発をいう。以下この項において同じ。）に係る研究開発費の額（当該研究開発が当該各号の国外関連者（同条第二項第五号ロに規定する関連者をいう。以下この項において同じ。）から非国外関連者（国外関連者以外の者をいう。第二号において同じ。）に再委託される場合には、当該研究開発費の額から当該各号の国外関連者のその再委託する研究開発に係る研究開発費の額に相当する額を控除した額）とする。
  - 一 法第五十九条の三第一項の法人に係る国外関連者に委託する研究開発
  - 二 法第五十九条の三第一項の法人に係る非国外関連者に委託する研究開発のうち、その研究開発が当該法人に係る国外関連者に再委託されることがその委託の時ににおいて契約その他によりあらかじめ定まっている場合で、かつ、その再委託に係る対価の額が当該法人と当該国外関連者との間で実質的に決定されていると認められる場合におけるその研究開発



# 自己創出比率計算の考え方 モデルケース

研究開発プロジェクトM (研究開発費m)

研究開発プロジェクトN (研究開発費n)



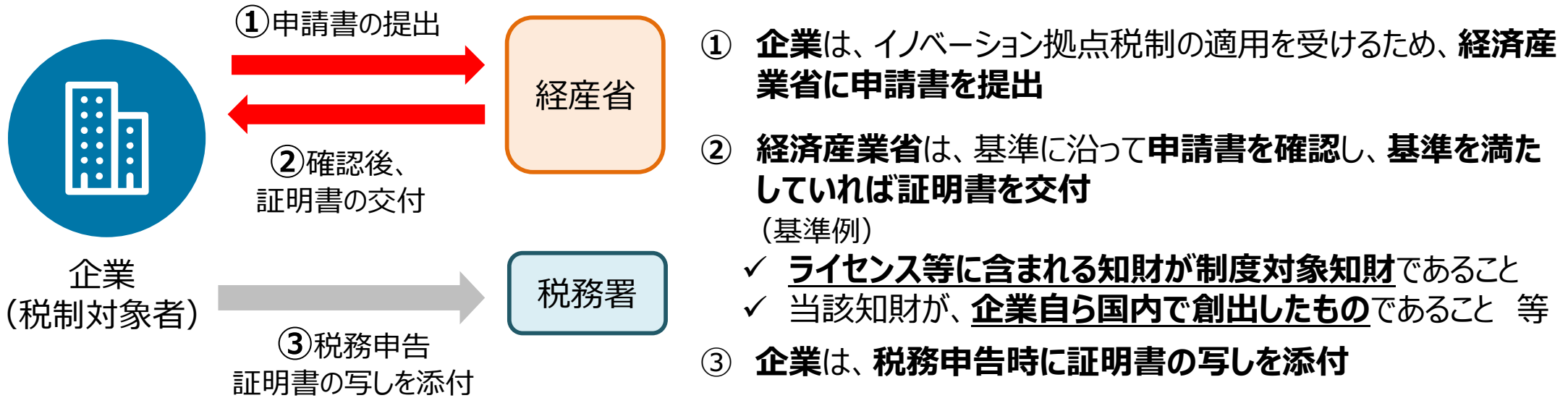
## 税務当局と調整事項、あるいはOECDルールの関係で柔軟な対応が難しい・変更の可能性がある部分

研究開発を行う事業分野が一つしかなく、プロジェクト管理されていない場合の知的財産を創出するための研究開発費としては、企業全体の研究開発費を用いる方法が考えられるが、他の考え方できるか。また、対象取引に含まれる知財に関連したプロジェクトが複数ある場合、それぞれについて計算し、平均する考え方となるのか。

1. 第1回の議論の振り返り
2. 第1回議論を受けた論点の方向性
3. 第2回における論点
4. 自己創出比率の計算方法の考え方
5. **経産省による証明書発行手続き**
6. 本日まで議論いただきたいこと

# イノベーション拠点税制の運用に向けた経済産業省における確認手続きの概要

## イノベーション拠点税制の適用に向けた経産省の確認手続きのフロー



### (上記①、②の申請書及び確認のイメージ)

確認内容	例 (赤字は×となる理由例)
<b>1. 対象知財についての情報</b>	
(特許の場合) 特許番号、登録日	特許第XXXXXXXX号、令和●年●月●日登録 →自社で令和6年4月1日以降に登録し保有している知財でなければ×
(ソフトウェアの場合) 製作日、プログラム名称・概要、AIの活用内容	令和▲年▲月▲日製作、AIで○○を推定するAI○○プログラム →法令で定めるAI関連ソフトウェアに該当しなければ×
<b>2. 対象知財に係る研究開発についての情報</b>	
研究開発の内容、対象知財との関連性、 主に国内で自ら行った研究開発とそうでないものの整理 等	■ ■ 事業部で○○の実現を目的とする研究開発を実施。 国外関連者へ□□を目的に◆◆を委託。 →主に国内で自ら行った研究開発がなければ×
<b>3. 対象知財の取引に関する情報</b>	
取引の内容、取引先についての情報	令和×年◎月から◆月まで、▽▽株式会社へライセンスを実施

## (参考) 対象知財の範囲に関連する法令の記載

### 租税特別措置法 第59条の3 第2項 第2号

特定特許権等 次に掲げるもののうち我が国の国際競争力の強化に資するものとして財務省令で定めるもの（第五号イにおいて「適格特許権等」という。）であつて、前項の法人が令和六年四月一日以後に取得又は製作をしたものをいう。

#### イ 特許権

□ 官民データ活用推進基本法（平成二十八年法律第百三号）第二条第二項に規定する人工知能関連技術を活用した著作権法（昭和四十五年法律第四十八号）第二条第一項第十号の二に規定するプログラムの同項第一号に規定する著作物

1. 第1回の議論の振り返り
2. 第1回議論を受けた論点の方向性
3. 第2回における論点
4. 自己創出比率の計算方法の考え方
5. 経産省による証明書発行手続き
6. **本日まで議論いただきたいこと**

## 本日は議論いただきたいこと

- 自己創出比率の計算において、研究開発を行う事業分野が一つしかない場合は研究開発がプロジェクト単位で管理されていないケースもある。この場合、知的財産を創出するための研究開発費としては、企業全体の研究開発費を用いる方法が考えられるが、他の考え方はできるか。
- 自己創出比率の計算において、対象となる取引に含まれる知的財産が複数の研究開発プロジェクトから創出された場合、関連する研究開発の範囲をどのように考えるべきか。
- 自己創出比率の計算において、複数事業分野に係る研究開発を行っており、当該研究開発がプロジェクト単位で管理されていない場合、どういった単位で計算するのが妥当か。
- 対象となる知的財産や取引であるかの経産省による確認において、現状の様式案に必要な事項を記入する際、記入が困難な点、懸念点があるか。ある場合、企業の実務に即した修正としてどのように考えれば良いか。

# 研究会スケジュールとアジェンダ（案）

