経済産業省

資料５

第２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
事務局説明資料

経済産業省　産業技術環境局

技術振興・大学連携推進課

１.第１回の議論の振り返り

第１回研究会の主要な意見

税制の効果について

- 研究開発税制との違いが示せると良いのではないか。特に欧州で拠点競争がある中で、**効果についてサポートできる例があると良い**。
- BEPSルールを前提として、制度により**日本に研究開発拠点を戻す効果があるのか**関心が高い。
- 日本企業は海外の企業に対して税率の点でかなり劣後している事実がある。研究開発についてワンタイムに控除があるのはありがたい一方、**ワンタイムの恩恵よりも税率のランレートが下がることを投資家や企業は歓迎する。**

税制の対象について

- **会計上の研究開発費にこだわらずに、無形資産投資を対象とした制度が必要**であり、企業価値向上へとつながっていく。DX投資促進税制の対象も参考になるのではないか。
- **欧州のイノベーション調査ではデータサイエンティストなどによるイノベーションも含まれている**ため、参考になるのではないか。
- **パテントという範囲だけではなく様々な範囲を考え、パテントの周辺を取り巻く支出、技術などについて考慮すべき。複数の特許で価値を生み出すというよりその後の活動で価値が上がる**ので、そういうものも検討に入れるべきではないか。
- 外注を認めていくのかという点に関連して、ライセンス支出についてもカウントすべきではないだろうか。今後自前主義では難しく、**オープンイノベーションにより必要なライセンスインなど、技術を導入してくることに関しても認めて良いのではないか**。

第１回研究会の主要な意見

税制の目的について

- この税制の**狙いが立地競争力を高めることなのか、イノベーションを起こすことなのか**は論点。立地競争力を高める目的なら税制面での優位性を作るのも大事であるが、イノベーションに注目するなら、この技術がなければできないというものなどは最も早く確実な場所でやるべきとなる。

研究開発税制との関係について

- デジタル化が進んで無形資産の重要性が高まる中で、**日本企業は良い技術を実装、コマーシャライゼーションしていく点では負けている。研究開発税制とIP関連の税制が両立するのは仕組みとして良い**印象。

支出と収入の関連付けについて

- **医薬品は特許と製品を容易に紐づけられる。研究開発から製品化までにかかる投資を追いかけることで、知財情報と財務情報を紐づけることは可能**と考える。
- 研究開発全部が特許や製品開発になっているわけではなく、**インプットという概念は難しい。期間収益の考え方について、税務上の対応が難しい**。制度を作ったは良いが、使えないということにならないようにすべき。

議論の進め方

- 新しい制度によって**何を実現したいのか、本当に実現できるのか、という点については、議論の際に立ち返って考えるべき**。制度のための制度では使えず、税収が減るだけで競争力や立地優位性に結びつかないと手段が目的化してしまう。**政策により各企業が制度を利用して再投資につながるのかどうか、という検証も合わせて行うべき**。

２．イノベーション投資促進に向けた基本スタンス（案）

（１）イノベーションの成果を高める

- 我が国は研究開発により優れた技術を生み出しても、それを**社会実装につなげる点に課題**がある。
- 研究開発をイノベーションにつなげるには、研究開発の量だけでなく、その**質や分野、ビジネスモデルとの組み合わせの観点が重要**である。
- また、イノベーションから生まれたアウトプットを基準としたインセンティブによって、**イノベーションの成果を最大化する企業行動につなげる**ことが重要である。

（２）幅広い無形資産投資へのインセンティブとする

- イノベーションにつながる知的財産は特許権に限らず、**研究開発の成果として生まれた無形資産によって生じた収益を対象とすべき**。
- 特に、ソフトウエアについては、製品完成（資産計上）後の活動により多くの付加価値を生み出すため、**会計基準上の研究開発費の範囲に限定することのないインセンティブが重要**である。

（３）研究開発拠点としての立地競争力に資する

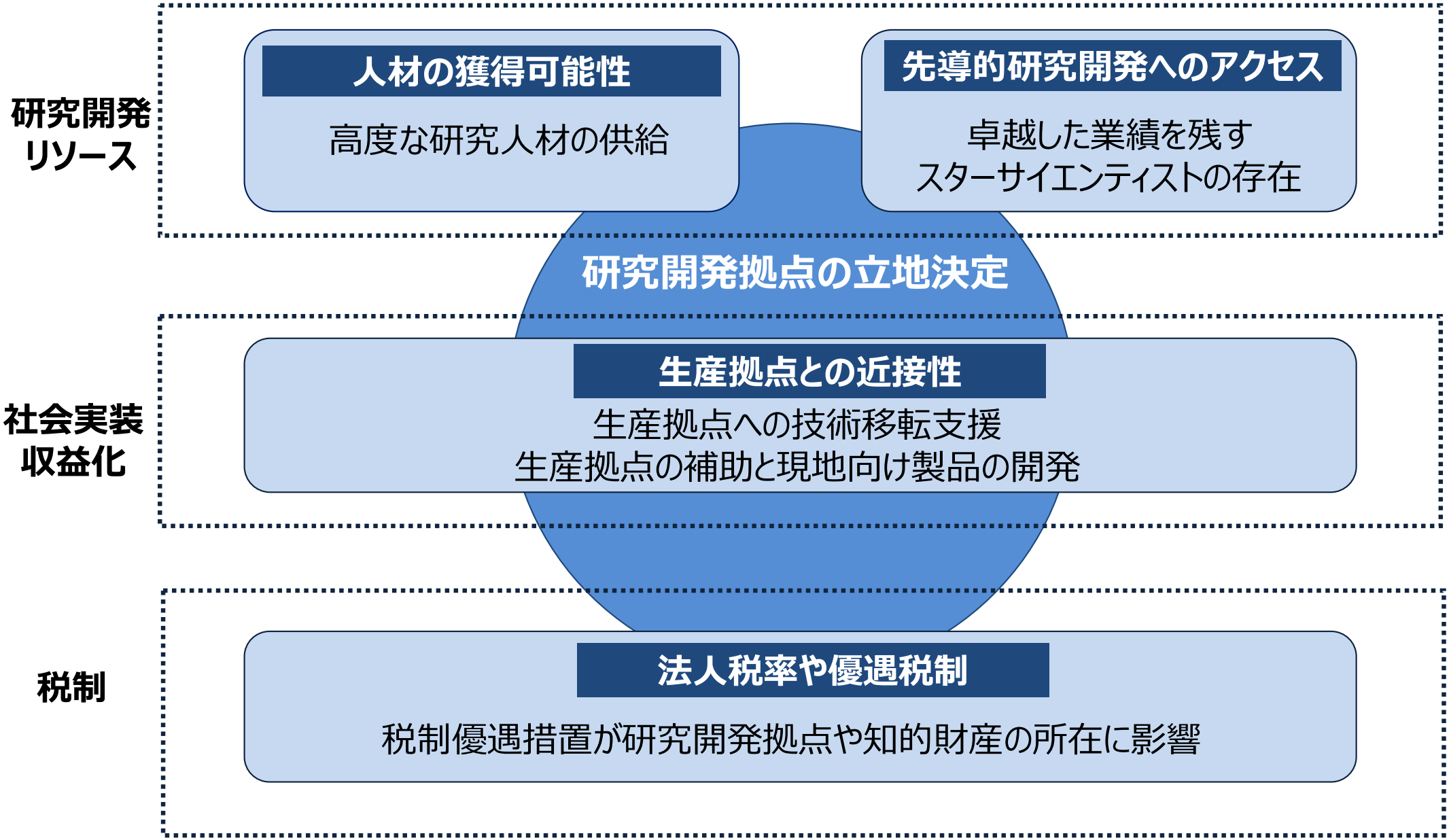
- 法人税や優遇税制などの税制は、立地の決定に影響を及ぼすと考えられる。そのため、**税制上の国際的イコールフッティングを目指し、我が国における研究開発拠点の立地競争力の向上を図る**。
- 一方で、経済における競争圧力は、イノベーションを促進し、経済効率性や生産性向上をもたらすとの見方もあるため、グローバルネットワークから離脱し、**国際的なイノベーションを損なう保護主義的な発想に拠るものではないことに留意**する。

（４）研究開発投資による成果の可視化に貢献する

- 市場創造や対価の獲得という研究開発投資の成果に着目した優遇制度を導入することで、**研究開発投資による成果の可視化に貢献**する。
- 一方で、研究開発投資とは不確実性の高いものであり、一つの知的財産を生み出すものではなく、特許や技術、ノウハウなど様々な成果を創出する。よって、**研究開発投資による成果の可視化を過度に追求するのではなく、実務的に効率的かつ効果的な可視化の仕組みを構築**する。

３．イノベーション投資の成果を向上させ、研究開発拠点としての魅力を高めるには

（１）研究開発拠点を決定する要因

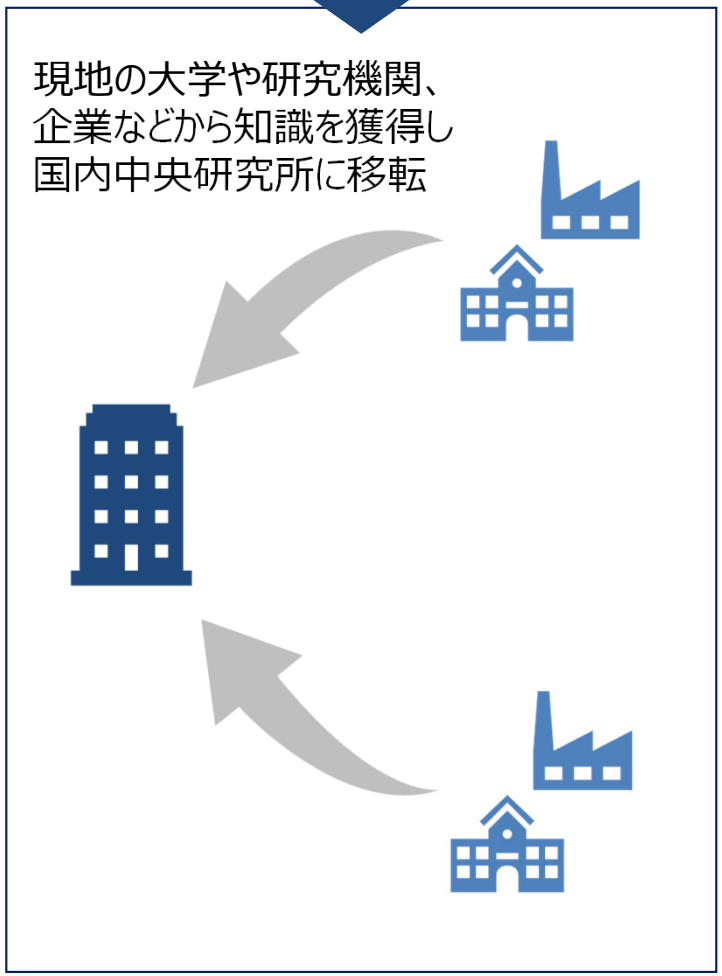


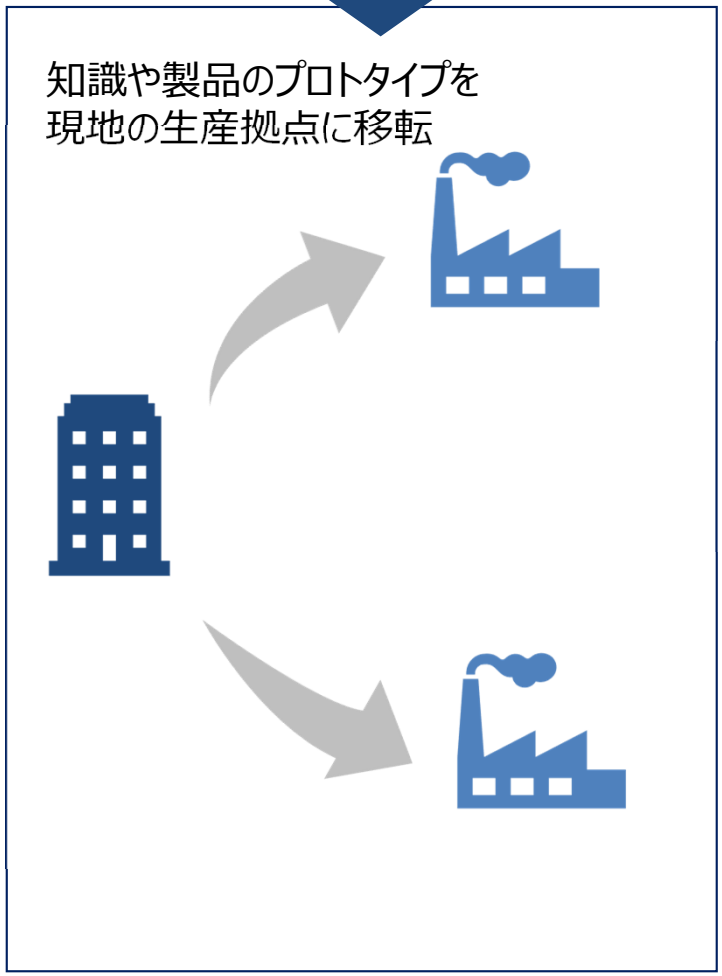
（２）研究開発拠点としての魅力を高めるポリシーミックスの考え方

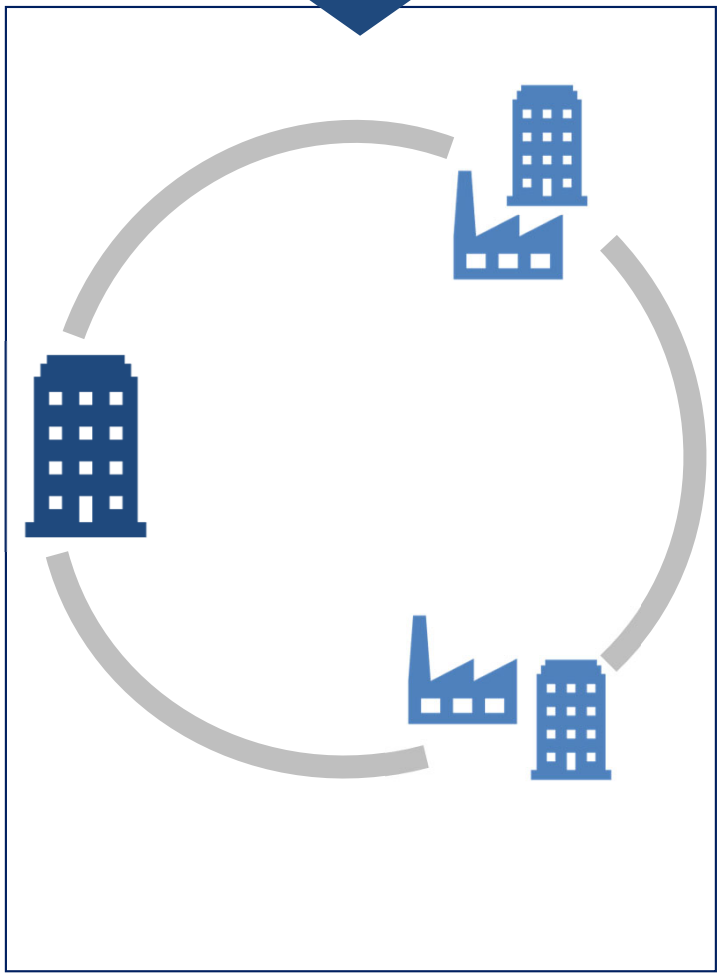
立地決定要素	政策展開	政策の具体例（抜粋）
研究開発リソース	研究開発人材の育成	• **10兆円規模の大学ファンド**：JSTに大学ファンドを設置し、運用益を研究大学における研究基盤へ長期かつ安定的に投資。 • **高等教育機関における共同講座創造支援事業**：企業等が大学等教育機関において、自社に必要な専門性を持つ人材を育成するため、講座等を設置する際にその費用を助成。 • **研究開発税制(高度研究人材）**：博士号取得者や、一定の経験を有する研究人材を外部から雇用することに対する税額控除措置。
	先端的な研究開発の質の向上	• **各種国プロ支援**：民間では成し得にくい事業に対し、政治・行政主導で投資。 • **GI基金事業**：2050年カーボンニュートラルの実現に向け、野心的な目標にコミットする企業に対して、研究開発・実証～社会実装までを支援。 • **ムーンショット型研究開発事業**：破壊的イノベーションの創出を目指し、挑戦的・野心的な研究開発を推進（省庁＆NEDOにて、補助事業を実施）。
社会実装収益化	生産拠点の立地支援	• **半導体国内投資支援**：我が国が強みを有する製造装置・素材産業について、開発拠点を国内に確保することが必要。これを進めるべく、サプライチェーン対策のための補助事業等も推進。 • **経済安全保障推進による環境整備**：経済安全保障の確保・強化の観点において、支援対象とすべき先端的な重要技術の研究開発については、市場経済のみに任せるのではなく、国が推進・育成。
税制	税制措置	• **研究開発税制**：研究開発投資に対する税額控除措置。 • **イノベーションボックス制度：本研究会にて議論。**

（３）研究開発拠点の立地のタイプ

Home base augmenting	Home base exploiting	M&Aによる取得
＜ホームベース補強型＞ 企業の知識ベースを補強するための研究開発活動	＜ホームベース応用型＞ 既存製品を現地のニーズに適応させるための研究開発活動	取得した企業の有する研究開発拠点を活用







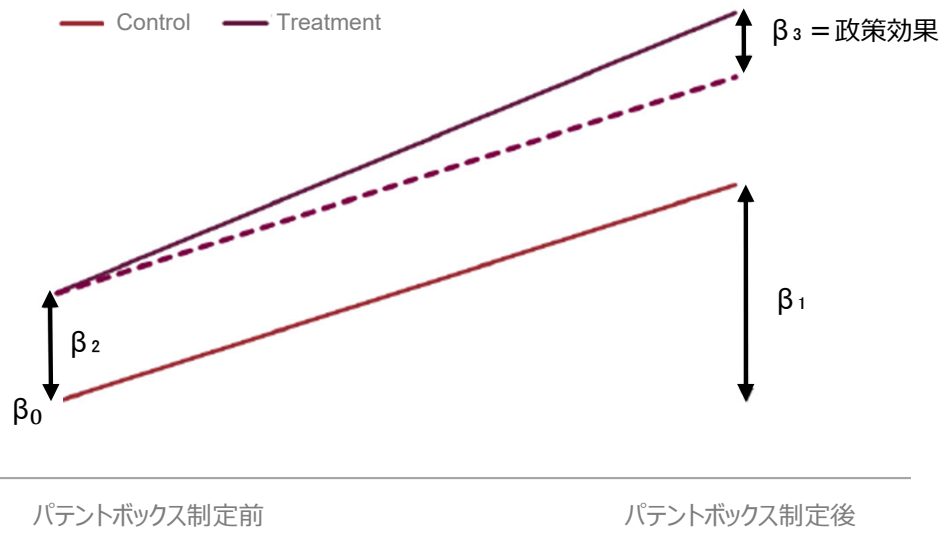
Kuemmerle,W.(1999) The Drivers of Foreign Direct Investment into Research and Development: An Empirical Investigation.を元に経産省作成

（４）イノベーションボックス税制の意義①

- イギリスのパテントボックスについて、**本税制の主要な目的として、①企業が既存の特許を保持および商業化することで、新たに革新的な特許製品を開発するための追加インセンティブを与え、企業による投資を10%増加させる**との報告（Patent Box Evaluation ; HM Revenue & Customs (2020).）がある。

①既存特許を商業化させて新たに特許を開発するインセンティブを与え、企業の投資を増加させる

【図：英国への投資に関する差分回帰グラフ】



✓ β_0をControl groupにおける期間経過前の平均結果とした際に、期間経過後の効果は$\beta_0+\beta_1$である。

✓ Treatment group（＝税制利用者）における期間経過前の平均結果は$\beta_0+\beta_2$と表すことができ、期間経過後の効果は$\beta_0+\beta_1+\beta_2+\beta_3$である。

✓ **差分のβ_3がパテントボックスの政策効果**である。

本論文では、英国のパテントボックス税制を例に、以下のような目的や検証結果があると示されている。

- パテントボックスの目的は、**企業が既存の特許を保持および商業化し、新しい革新的な特許製品を開発するための追加インセンティブを提供すること**。
- 上記目的も踏まえ、**企業は英国内において、特許の開発・製造・利用に関する（より高付加価値な）職務を追求するようになり、**結果として英国の特許技術を維持することができる。
- また、Mohnen達による研究結果（2017）では、オランダの**イノベーションボックス税制の利用者は、研究開発投資を増加させた**ということを示している。
- パテントボックス税制の利用者は、その請求により**資本コスト（つまりその構成要素の一部である法人税率）が引き下げられ、投資促進に繋がるため、特許を商業化しようとする。**事実、分析結果として**企業の投資を10%増加させる**ことが示された。

（４）イノベーションボックス税制の意義②

- イノベーションボックス税制の意義については、**本税制がある場合に、②研究開発の成功率（パテントの取得率）が向上した**との報告（Patent Boxes and the Success Rate of Applications (2020). ）や、**③利益に対してプラス効果をもたらす**との報告（Is it Just Luring Reported Profit? The Case of European Patent Boxes(2018) ）がある。

②研究開発の成功率（パテントの取得率）が向上

本論文では、イノベーションボックス税制があることにより成功率が上がる要素（＝下図a･b）、並びに下がる要素（＝下図c）が取りあげられており、**結果としてパテントの取得率を6.9%増加※させるという結論に至っている。**

※大企業の上位5%を対象とした数値

	本制度がある場合の行動原理	成功率
a.社員への働きかけ	企業は、**（特許承認される可能性の高い）より斬新なアイデア創出のためにインセンティブを付与**する等の対応をとるため、成功率が上がる。	↑
b.特許出願時	より経験豊富な弁理士を雇用するなど、**特許出願のための企業行動を促進させる**ことで、成功率が上がる。	↑
c.出願の意思決定	**本税制がなければ出願しなかったであろう特許についても出願するようになり**、母数が増えるため結果として成功率は下がる。	↓

③利益に対してプラス効果をもたらす

本論文では、著者らが行った回帰分析の結果として以下のことが示されている。

- （ある特定の）**知財を所有している多国籍企業に属する企業は、イノベーションボックス税制の導入後、知財を所有しない企業と比較して、平均8.5%利益が高い。**
- イノベーションボックス税制の優遇措置対象を「新たに申請した特許のみ」に限定する場合、上記で示した利益の差はなくなる。

４．イノベーションボックス制度の検討の論点

（１）イノベーションボックス税制の概要（再掲）

- **イノベーションボックス税制**は、**特許等の知的財産から生じる所得に優遇税率を適用**する制度。**研究開発拠点としての立地競争力の強化やイノベーションを促進**することが目的。
- 2000年代から**欧州各国で導入**が始まり、直近では**シンガポールやインド、オーストラリアといったアジア諸国でも導入・検討**が進められている。

（OECD・BEPSルール：2015年）

- イノベーションボックス税制の大まかな枠組みを示したもので、企業が、**“国内で自ら”**研究開発を行うことで取得した知的財産から生じる所得のみをイノベーションボックス税制の対象としなければならない

＜税額の算出イメージ＞

税額＝制度対象所得×優遇税率

制度対象所得＝ 知財から生じる全所得 × 知財開発のための適格支出 / 知財開発のための支出総額

①対象となる知的財産の範囲

- **特許権**
- **著作権で保護されたソフトウェア**
- **その他**

②対象となる所得の範囲

- 対象知財の**ライセンス所得**
- 対象知財の**譲渡所得**
- 対象知財を組み込んだ**製品の売却益**

③適格支出の条件

- 対象とする知財を生み出すための研究開発は、**「国内で」「自ら」行うことが原則**

（２）ネクサスアプローチの概要（再掲）

- OECDにおいて、多国籍企業が課税所得を人為的に操作し、課税逃れを行っている問題（BEPS）に対処するため、2012年より**BEPSプロジェクト（税源浸食と利益移転への取組）を立ち上げ**。
- 2015年にOECDから公表された最終レポートにおいて、**イノベーションボックス税制（IP tax regime）に関する新たな課税の枠組み（Nexus approach）**を策定。

（ネクサスアプローチの概要）

- **ネクサスアプローチ**は、各国のイノベーションボックス税制（IB税制）を決まった枠組みに誘導するものではなく、他国に有害な影響を与えない制度となるよう、**最低限の基準を示したもの**という建てつけ
- ネクサスアプローチの大まかな内容は、IB税制の恩恵を受ける**納税者（企業）**が、**自ら国内で研究開発を行うことで取得したIP資産から得られた所得に対する範囲内で優遇制度の恩恵を受けることを許容する**というもの（所得と支出の間に直接的なネクサス（つながり）があることを要求）
- 他方で、①**対象となる知的財産の範囲**、②**ネクサスアプローチにおける計算式**（優遇税率の恩恵を受けるための所得の計算方法）などが示されており、各国はIB税制などのIP資産に係る税制措置を導入する場合、この**範囲内で制度設計**を行うことが必要

（参考）ネクサスアプローチの詳細①　（再掲）

＜適格納税者の範囲＞

① **内国法人**

② **外国法人の国内PE**

③ **内国法人の外国PEであって恩恵を提供する国で課税される者**

＜対象となる知的財産の範囲＞

① **広義の特許権**（特許権のほか、植物及び遺伝学的物質に保護を与えるIP資産（育成者権）、オーファンドラッグの指定を受けた薬剤（政府機関から指定されたもの）、特許権の延長がなされたものを例示）

② **著作権のあるソフトウェア**

③ 上記に該当しないもの、かつパテントの特性（有用性や新規性など）を有するIP資産であって、**税務当局と関係のない政府機関によって証明手続きを受けているもの**。ただし、当該資産については、**グローバル売上高が5000万ユーロ以下かつ全IP資産からの収入が750万ユーロ以下の納税者に限定**

（参考）ネクサスアプローチの詳細②　（再掲）

＜ネクサスアプローチにおける計算式＞

$$\frac{\text{（A）IP資産開発のための適格支出}}{\text{（B）IP資産開発のための支出総額}} \times \text{（C）IP資産から生じる全所得} = \text{制度対象所得}$$

（A）IP資産開発のための適格支出

- **適格納税者によって支出**されたもの、かつ**IP資産に関係する以下のもの**が該当

① **納税者自身が国内で行った研究開発費**

② **第三者への外注費**

※知的財産の取得費と関係者に対する外注費については適格支出の30%まで対象とすることが可能

（B）IP資産開発のための支出総額

- **適格納税者によって支出**されたもの、かつ**IP資産に関係する以下のもの**が該当

① **納税者自身が行った研究開発費**

② **第三者への外注費**

③ **IP資産の取得費**（ライセンスの支払料を含む）

④ **関係者への外注費**（第三者に該当しない他者への外注費）

（C）IP資産から得られる全所得

- **適格納税者がIP資産から得た所得**であって、**以下のもの**が該当

① IP資産の**使用料（ライセンス所得）**

② IP資産の**キャピタルゲイン**、**IP資産売却時に得られたその他の所得**

③ IP資産を活用した**製品の所得**、**IP資産に直接関連するプロセスの使用から組み込まれた所得**

（８）適格支出の考え方①

BEPS Action 5 Chapter4 F. Outsourcing

- **The nexus approach would allow all qualifying expenditures for activities undertaken by unrelated parties** (whether or not they were within the jurisdiction) to qualify, while **all expenditures for activities undertaken by related parties** – again, whether or not they were within the jurisdiction –**would not count as qualifying expenditures**.
- As a matter of business practice, unlimited outsourcing to unrelated parties should not provide many opportunities for taxpayers to receive benefits without themselves engaging in substantial activities because, while a company may outsource the full spectrum of R&D activities to a related party, **the same is typically not true of an unrelated party.**
- **Allowing only expenditures incurred by unrelated parties to be treated as qualifying expenditures thus achieves the goal of the nexus approach to only grant tax benefits to income arising from the substantive R&D activities in which the taxpayer itself engaged that contributed to the income.**

- ネクサス・アプローチでは、実際の研究開発活動の大部分について納税者自身によって行われていなければならないとされている。ネクサス・アプローチでは、**関連当事者以外によって行われた活動に対する適格な支出は対象、一方、関連当事者によって行われた活動に対する支出はすべて対象外である**。
- 関連当事者には研究開発活動のすべてを委託することがあるかもしれないが、**関連当事者以外に対して、価値創造の根幹たる研究開発を委託するとは考えにくい**。
- そのため、**関連当事者以外が行った支出を対象とすることは、所得に貢献した「納税者自らの研究開発活動」から生じた所得を対象とするネクサス・アプローチの目的に合致**する。

（８）適格支出の考え方②

BEPS Action 5 Chapter4 C. Qualifying expenditures 41. ‘up-lift’

- The purpose of the up-lift is to ensure that the nexus approach does not penalise taxpayers excessively for acquiring IP or outsourcing R&D activities to related parties. The up-lift still ensures that taxpayers only receive benefits if they themselves undertook R&D activities, but **it acknowledges that taxpayers that acquired IP or outsourced a portion of the R&D to a related party may themselves still be responsible for much of the value creation that contributed to IP income.**

- 適格支出に含まれる支出に「アップリフト」を適用することは、知的財産の取得や研究開発活動の外部委託を行った場合に過度のペナルティを与えないこととしている。アップリフトは、納税者が自分自身で研究開発を行った場合に恩恵を受けることを確保しつつも、**知的財産を取得、または研究開発の一部を関連当事者に委託することは、知的財産による所得に寄与する価値の創造を「自ら」の責任で行っていると考えられることを踏まえている。**

BEPS Action 5 Chapter4 C. Qualifying expenditures 39.

- Qualifying expenditures will be included in the nexus calculation at the time they are incurred, **regardless of their treatment for accounting or other tax purposes**. In other words, expenditures that are not fully deductible in the year in which they were incurred because they are capitalised will still be included in full in the nexus ratio starting in the year in which they were incurred. This timing rule only applies for purposes of the nexus ratio.

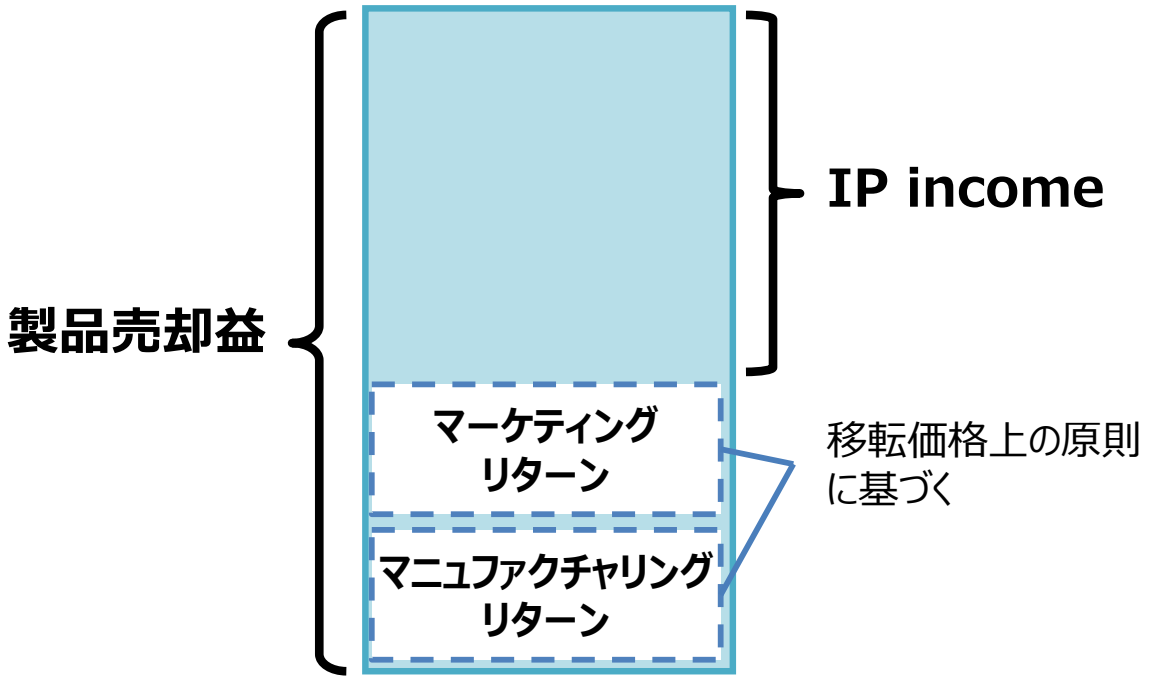
- **適格支出は、会計上、税務上の処理に関わらず、発生した時点でネクサス比率の計算に含むことができる**。すなわち、資産計上されていることによって発生した年に全額控除されない支出についても、発生した年からネクサス比率の計算に全額含まれることになる。

(９)対象所得の考え方①

BEPS Action 5 Chapter4 E.　Overall Income

- ･･･ **overall income should not be defined as the gross income from the IP asset**
- Jurisdictions that choose to grant benefits to embedded IP income must implement a consistent and coherent method for **separating income unrelated to IP (e.g. marketing and manufacturing returns) from the income arising from IP.** One method that would achieve this outcome could, for example, be based on transfer pricing principles.

- **全所得はIP資産からの総所得と定義すべきではない。**
- 製品に組込まれた知的財産所得を対象とした場合、知的財産から生じる所得から**知的財産に無関係な所得（マーケティングやマニュファクチャリングのリターン）を切り離さなければならず、**移転価格原則に基づく方法が考えられる。

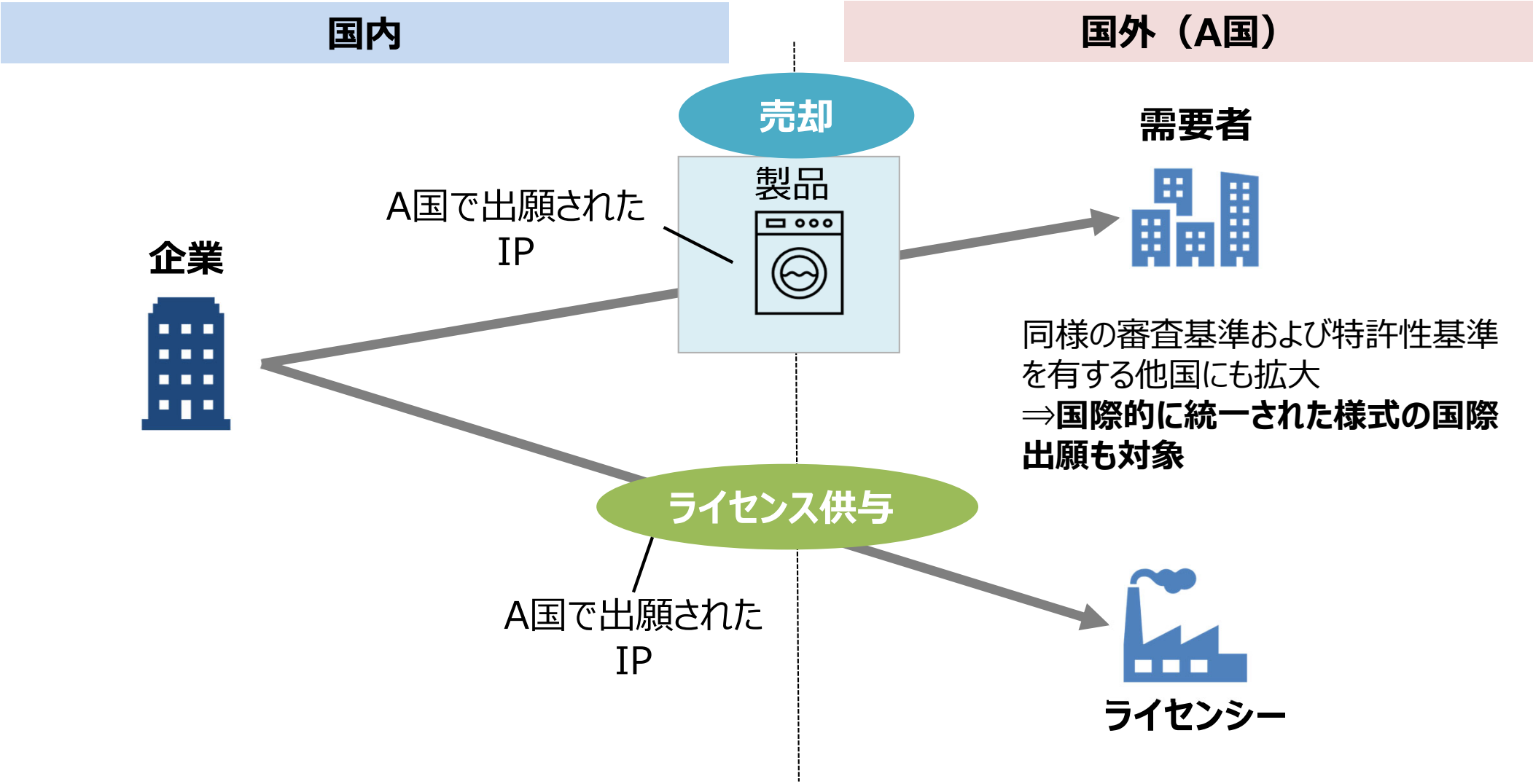


知財から生じる全所得：Overall income

全所得に含めるべきは知的財産資産から得られる収入のみ
（**ロイヤリティ、知的財産譲所得、知財を組み込んだ製品の売却益**）
製品の売却益のうち、知的財産に無関係な所得（**マーケティングやマニュファクチャリングによるリターンなど）を移転価格の原則に基づいた上で切り離す必要**がある。

（９）対象所得の考え方②

- 収益化が国内のみにとどまらないことを前提とすると、**<u>海外で出願されたIPに基づく収益は対象と考えるのが合理的</u>**。各国の制度では、自国と同様の審査基準および特許性基準を有する他国にも拡大されている。



（７）研究開発、生産拠点の立地、IPの保有場所によるタイプ分け

	研究開発	IP獲得・管理	製品化	収益化
国内	**国内でのR&D支出** 原則適格支出	**国内で所有・管理しているIP** 対象 （出願国は問わない）	**国内で自ら製品化している** 「IPの組み込まれた製品の売却益」を対象にできる	**国内で自ら収益化している** 「IPの組み込まれた製品の売却益」を対象にできる
国内	**国際共同開発** 国内分及び関連当事者以外への委託は適格支出			
海外	**海外でのR&D支出** 適格支出ではない※	**海外の子会社等で所有・管理しているIP** 対象外	**海外で製品化している** 同製品を生産している者から得られるライセンス料を対象にできる	**海外で収益化** 国内で自ら製品化 ⇒「IPの組み込まれた製品の売却益」を対象にできる 海外で製品化 ⇒ライセンス料を対象にできる

※関連当事者に対する外注費については適格支出の30%まで対象とすることが可能

（参考）DX税制概要

- 日本企業が、そのDX推進において課題となっている**デジタル人材の育成・確保に取り組むとともに、成長性の高い海外市場の獲得を含めた売上上昇につながる「攻め」のデジタル投資に踏み切ることを後押しするための制度措置。**令和5年度税制改正において要件を見直した上で、適用期限を2年間延長。

認定要件

デジタル（D）要件

① **データ連携**
（他の法人等が有するデータ又は事業者がセンサー等を利用して新たに取得するデータと内部データとを合わせて連携すること）

② **クラウド技術の活用**

③ 情報処理推進機構が審査する**「DX認定」の取得**（レガシー回避・サイバーセキュリティ等の確保、**デジタル人材の育成・確保**）

&

企業変革（X）要件

① 全社レベルでの**売上上昇**が見込まれる

② **成長性の高い海外市場の獲得**を図ること

③ **全社の意思決定**に基づくもの
（取締役会等の決議文書添付等）

税制措置の内容

対象設備	税額控除	特別償却
• ソフトウェア • 繰延資産*1 • 器具備品*2 • 機械装置*2	3％	or 30%
	5％*3	

*1 クラウドシステムへの移行に係る初期費用をいう
*2 ソフトウェア・繰延資産と連携して使用するものに限る
*3 グループ外の他法人ともデータ連携する場合

※ **投資額下限：国内の売上高比0.1%以上**

※ **投資額上限：300億円**
（300億円を上回る投資は300億円まで）

※ 税額控除上限：「カーボンニュートラル投資促進税制」と合わせて当期法人税額の20%まで

５．各国制度の概要（イギリス・オランダ）

※各国制度については調査中であり制度内容については
　事実関係を確認中である部分も含まれる。

（１）イギリスのパテントボックスについて

（制度対象所得の算出式）

IP所得を**サブストリームに分割**し、**サブストリーム毎にR&D fractionを算出**、掛け合わせた後に、すべての対象所得を合計。

※研究開発比率(The R＆D fraction)

X：IP資産開発のための適格支出:（D+S1）×1.3
Y：IP資産開発のための支出総額:（D＋S1＋S2＋A）

×

Z：IP資産から生じる サブストリーム毎の所得

＝ 制度対象所得

＋

D：自社内で行われた研究開発に対する支出
S1:第三者に外注・委託した研究開発に対する支出
S2:関連者に外注・委託した研究開発に対する支出
A：適格知的財産権の取得に対する支出

※X/Yは1以下になるように法令で規定

IP資産から生じる所得(RIPI: relevant IP income)を IP資産の特性毎に以下ストリーミングに分割し追跡。
・「IPサブストリーム」
・「製品サブストリーム」
・「製品群サブストリーム」

※対象所得や差し引かれる支出については後述

⋮

× **＝ 制度対象所得**

＋

× **＝ 制度対象所得**

⋮

The R&D fractionの算出方法（1/2）

＜X：IP資産開発のための適格支出＞
⇒（D：自社が行った研究開発に対する支出 ＋ S1：第三者に外注・委託した研究開発支出）×1.3

- **D：自社が行った研究開発に対する支出**

・自ら行った研究開発に起因する、
「人件費」、「ソフトウェアまたは消耗品費」、「派遣労働者に対する支出」・「臨床試験被験者に関する支出」が該当

- **S1：第三者に外注・委託した研究開発に対する支出**

・企業が非関連者に下請けした研究開発に関して支払われる支出

注：いずれも会計年度内に企業が支出したものを適格支出と定義

The R&D fractionの算出方法（2/2）

＜Y：IP資産開発のための支出総額＞
⇒ （D：自社内で行われた研究開発に対する支出 ＋
S1：第三者に外注・委託した研究開発に対する支出 ＋
S2：関連者・関連企業に外注・委託した研究開発に対する支出 ＋
A：適格知的財産権の取得に対する支出）

- **S2：関連者・関連企業に外注・委託した研究開発に対する支出**

① 企業が関連者・関連企業に外注・委託した研究開発に関して支払われる支出
② 企業の外国PEに帰属する特定の支出のうち、D及びS1に当てはまらないもの

- **A：適格知的財産権の取得に対する支出**

① 適格知的財産権の譲渡に関する支出
② 適格知的財産権に関する独占的ライセンスの付与または譲渡に関する支出
③ 物品またはプロセスの開示に関する支出
※当該品目またはプロセス（派生品を含む）に関して企業が関連する適格IP権を申請し、付与される場合

- **「適格知的財産権」はサブストリーム毎に定義**

① 個別知的財産権サブストリーム：当該サブストリームの所得が帰属する知的財産権
② 製品サブストリーム：サブストリームに所得が帰属するもの・サブストリームにおける所得が帰属する品目に組み込まれている知的財産権
③ 製品群サブストリーム：プロセスに関して付与された適格な知的財産権でサブストリームに属する所得が帰属するもの、または、所得が生まれるプロセスに組み込まれる知的財産権

注1：いずれも会計年度内に企業が支出したものを適格支出と定義
注2：D、S1については前ページに記載した「IP資産開発のための適格支出」と同様のため省略

IP資産所得の算出の流れ（I～Ⅲ）

Ⅰ．知的財産所得をサブストリームに分割

①所得全体から、関連する知的財産所得（RIPI）を算出する。

・売上収入、ライセンス料・ロイヤリティ収入、ライセンス売却益、損害賠償、その他の補償金等が該当

・知的財産以外の所得 (non-RIPI)は、制度対象所得の計算対象外

②RIPIをIP資産の特性に基づき３種類のサブストリームに分割する。

・IPサブストリーム：各IPの収益を集計（例：ライセンス供与等）

・製品サブストリーム：特定の製品（“パソコン X”）毎にIP収益をまとめて集計（例：パソコンX用のインカメラ）

・製品群サブストリーム：一連の製品群（“パソコンX,Y,Z,α”）毎に共通で用いられるIP（例：液晶）の収益を集計

※IPサブストリームを基本するが、合理的な理由がある場合は「製品サブストリーム」「製品群サブストリーム」を使用可能

Ⅱ.各サブストリーム毎に計算

※デリバティブ契約による金利手数料等がある場合は、サブストリーム収益から当該費用負担を除いた上で以下プロセスを進める

③通常利益（Routine Return Figure) として以下を除く

[原価償却費+施設費+人件費+工場・機械費+専門サービス費(保険・コンサルティング等)+雑役務費] × 1.1倍

※専門サービス費の内、IPに関連する法的サービスは対象外

※雑役務費：光熱費、通信サービス費、ソフトウェア費、郵便・宅配費、ごみ収集費が該当

※グループ内の他企業が、“企業A”の代理で費用負担した場合も”企業A”の通常利益として計上する必要がある。

④マーケティング資産収益率（Marketing Asset Return Figure）を除く（※後ページで詳述）

⑤研究開発比率（R＆D fraction）をかける

Ⅲ.合計

⑥サブストリームを合計する

④マーケティング資産収益率（Marketing Asset Return Figure）を除く

ブランドがIP所得に及ぼす利益を除く為、以下の手法で**Marketing Asset Return Figure**を計算

想定マーケティング・ロイヤルティ
NMR (Notional Marketing Royalty)

－

実マーケティング・ロイヤルティ
AMR (Actual Marketing Royalty)

＝

マーケティング資産収益率
（Marketing Asset Return Figure）

・自社マーケティング資産が無いと仮定
→IP収入のマーケティングの為に、他者に支払う必要があった架空費用想定し「適切な割合」を算出

・マーケティング資産には以下が該当する。
(a) パッシングオフの手続きを行えるもの（英国商標法における商標登録を含む）
(b) (a)に該当し、英国外の法令で規定されるもの
(c) 商品や役務の地理的原産地を指定する標識
(d) マーケティング目的での使用を意図した企業やグループ企業の顧客、または、潜在的な顧客に関する情報
※NMRの具体的な推定方法は次ページ以降で詳述

以下を合計したもの
・マーケティング資産、または、それを利用する権利を取得する為支払われた金額
・（該当取引がある場合は）デリバティブ取引による金利手数料等

※以下の場合、Marketing Asset Return Figureがサブストリームから除外されない
・AMR>NMR　である場合
・「NMR-AMR」<「Routine Return Figureを差し引いた後の関連IP所得」×0.1　である場合

NMRの推定方法（①利益分割法 Profit Split Method）

利益分割法における推定方法については、移転価格税制をベースに以下の3つの手法が考えられる。

	説明
比較利益分割法 **Comparable Profit Split Method)**	比較可能な非関連者間取引（比較対象取引）における利益の配分割合を用いて、分割対象利益を配分する方法
寄与度利益分割法 **Contribution Profit Split Method)**	分割対象利益を、その発生に寄与した程度を推測できる要因の割合に応じて配分する方法
残余利益分割法 **(Residual Profit Split Method)**	分割対象利益のうち、まず基本的利益を配分し、次に残余の分割対象利益（残余利益）をその発生に寄与した程度を推測できる要因の割合に応じて配分し、基本的利益と残余利益を合算する方法

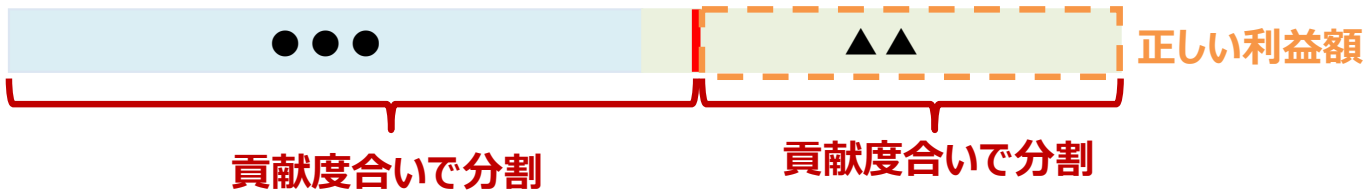
（イメージ図）

企業 A
（親会社）

A社のPL	
売上	●,●●●
売上原価	●●
販管費	●
営業利益	●●●

B社のPL	
売上	▲▲▲
売上原価	▲
販管費	▲
営業利益	▲▲

企業 B
（子会社）



NMRの推定方法
（②独立価格比準法Comparable Uncontrolled Price Method）

独立価格比準法における推定方法については、移転価格税制をベースに以下の3つの手法が考えられる。

	説明
独立価格比準法 **（Comparable Uncontrolled Price Method）**	**取引価格を直接比較**する手法
再販売価格基準法 **（Resale Price Method）**	**売上総利益率（売上総利益÷売上高）を比較**する手法
原価基準法 **（Cost Plus Method）**	**マークアップ率（売上総利益÷売上原価）を比較**する手法 ※ 考え方は、②再販売価格基準法と同様。

中小特例: Small Claim Treatment ※NMRの算定が不要

- Small Claim Treatment（中小特例）の適用条件は売上上限￡300万。ただし、グループ会社で本特例に該当する企業が複数ある場合は、企業数で￡300万を割った数値が1社あたりに適用される閾値となる。
- Small Claim Treatmentの適応となった企業は、以下のいずれかの算出方法を選択可能。

① Notional royalty election
② Small claims figure election
③ Global streaming election

- 例えば、①Notional royalty electionでは、Marketing Asset Return Figureの算出時に、NMRにおける「適切な割合」の算出が不要となり、利益の75%を軽減税率の対象利益とする簡易的な計算が可能となる。

（２）オランダのイノベーションボックスについて

イノベーションボックス制度の概観

研究開発プロジェクトごとにWBSOを申請 → WBSOを活用したプロジェクトで生まれた知財がイノベーションボックス制度の適格IPに該当 → 適格IPのライセンス所得、譲渡所得、製品の組込所得がイノベーションボックス制度の対象所得

制度対象所得の算出式

$$\frac{\text{K：IP資産開発のための適格支出}}{\text{T：IP資産開発のための支出総額}} \times \text{C：IP資産から生じる全所得} = \text{制度対象所得}$$

K：（自ら支出した「適格支出」）×1.3
T：自ら支出した適格IPに係る全ての支出額

※**「適格支出」**とは、以下の合計
①：適格無形資産に関わる研究開発費用で自ら支出したもの
②：グループ企業以外に対する、直接or間接的な研究開発の委託に関わるもの（協力関係cooperation agreementを含む）
※ただし、無形資産に関わる、負債に関連した支出や、研究開発に直接関係のない支出は含まない

● 以下のいずれかの手法で算出

＜間接方式＞
①：The peel-off method
研究開発割合を使い、適格IPに紐付く所得割合を算出≒適格IP以外の所得割合を算出して除外する手法
②：The cost-plus method
適格IPに紐付く所得と費用を直接算出する手法

＜直接方式＞
IPに紐付く全ての利益と費用（例：ロイヤリティ収入と紐付く費用）を合計し、10%～15%を掛けることで算出

※The flat rate method：中小企業のみが適用可能な簡易手法

制度対象所得の算出式の詳細①

（K：IP資産開発のための適格支出）
⇒（①自ら国内で支出した研究開発費＋②第三者への外注費）×1.3

①自ら国内で支出した研究開発費

- 自ら国内で支出した研究開発費のうち、人件費、原材料費、備品費、光熱費などが該当
- 自ら国内で支出した費用であっても、外注費やR＆D拠点の建設費用などは対象外

②第三者への外注費

- 大学や研究機関、自社と資本関係のない企業への外注費が該当
- グループ企業以外に対する外注費であっても、国外の者に対する外注費は対象外

※上記のいずれについても、当該年度の支出額だけではなく、過年度分も含め、適格IPに由来する研究開発支出額を計上することが必要

（T：IP資産開発のための支出総額）
⇒①自ら国内で支出した研究開発費＋②第三者への外注費＋③IP資産の取得費＋④関係者への外注費

③IP資産の取得費

- 国内外の関係者及び第三者から取得したIP資産の取得費が該当

④関係者への外注費

- 国内外の自社と一定の資本関係を有するグループ関連企業（保有割合1/3以上）への外注費が該当

※①、②については上記Kと同様

※上記のいずれについても、当該年度の支出額だけではなく、過年度分も含め、適格IPに由来する研究開発支出額を計上することが必要

制度対象所得の算出式の詳細②

① : The peel-off method

- 企業の**EBIT（利払前・税引前利益額）に、「一定の割合」を掛ける**ことで、無形資産に紐づく適格IP利益を算出する方法。無形資産と利益を、一つ一つ紐付けるのではなく、割合で対応。
- 「一定の割合」は、企業における研究開発への貢献度に応じて決定され、具体的には、
①研究開発に関与している従業員数や、
②実際の研究開発に費やした時間等から割合を算出して、
EBITに掛けることで算出。
- また、通常、税務当局とpeel off methodの選択可否について事前相談を行い、合わせて、上記の対象利益の割合も一定で決められる。
- なお、少なくとも5年間にわたって適用する割合を算出するのが通例で、各年度で割合を変えることも可能。

具体的な計算イメージ

- EBIT：1,000万ユーロ
- 従業員数：500人
- 研究開発に従事している従業員数：100人

⇒ 1,000万ユーロ × 20%（100人 ÷ 500人） ＝ **200万ユーロ（制度対象所得）**

制度対象所得の算出式の詳細②

② : The cost-plus method

- Cost-plus methodは、納税者がpeel-off methodを利用できない場合にのみ適用可能。
- Peel-off methodは、研究開発機能が企業の中核機能である必要があるが、例えば、企業の中核機能は販売・マーケティングだったとしても、研究開発機能が一定程度、事業に影響を与えている場合、納税者はCost-plus methodを活用してイノベーションボックス税制を申請可能。
- 研究開発機能に関連するすべての収益と支出が合計される。

以下のa)～e)の5段階を経て、軽減税率の対象所得を算出

a) 財務諸表に基づく、売上・費用（研究開発費用、原価、販管費等）を計算。

b) IP利益を上記a)で算出した数字を活用して計算。

c) 上記b)で算出した数字を活用して、IP利益の上限額を算出。

d) OECDルールにもある研究開発割合（R&D fraction）を算出。

e) 上記d)で算出した研究開発割合（R&D fraction）を上記b)で算出したIP利益に掛けることで軽減税率の対象所得を計算。

制度対象所得の算出式の詳細③

③：The flat rate method

以下の①と②の両方の要件を満たす場合、イノベーションボックス税制上の「中小企業」とみなされ、イノベーションボックスを使用する要件が研究開発税制（WBSO）の申請のみになる。
（他方、大企業がイノベーションボックスを申請するには、WBSOに加えて、一定の特許またはその他の適格な無形資産を保有している必要がある。）

- 以下の2つの要件両方を満たす企業は簡易計算が認められている。
  ①**グローバル連結売上高が、過去5年合計で2億5千万ユーロ（≒375億円）以下**
  ②**過去5年合計の適格無形資産に由来する利益が3,750万ユーロ（≒56.25億円）以下**
- 適格IPから生じた利益の計算等は不要で、企業の利益に25%を掛けた金額のうち、2万5千ユーロ（≒375万円）まで9%の優遇税率の適用を受けることが可能（したがって、納税額は9/25で9千ユーロとなる。）

【イメージ】（新設企業の場合を想定）

年目	売上（百万ユーロ）	売上合計※	利益（百万ユーロ）	利益合計※
1	40	40	5	5
2	50	90	20	25
3	45	135	6	31
4	60	195	4	35
5	50	245	4	39
6	60	265	3	37
7	30	245	5	22

※直近5年の数字の合計。

- 左記の例では、売上については、直近5年の売上合計額が、250百万ユーロを超える**6年目**に中小企業の定義から外れる。
- 同様に、利益については、直近5年の無形資産由来の利益が37.5百万ユーロを超える**5年目**に中小企業の定義から外れる。
- よって、左記の企業の場合、**中小企業の制度を活用できるのは4年目までで、5年目から適用不可**。

※為替は1ユーロ＝150円で計算。

６．本日ご議論いただきたいこと

- 研究開発拠点の立地拠点を決定づける要素は何か。政策的にどのようなアプローチが考えられるか。
- ネクサスアプローチを踏まえ、イノベーションボックス税制を導入することによる効果をどのように考えるか。
- 海外拠点を活用した国際的なオープンイノベーションについて、ネクサスアプローチを踏まえつつ、どのような扱いとすることが適切か。
- 生産拠点が海外にある場合において、日本国内への資金環流にどのように影響するか。