

第3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2回の議論の振り返り

第2回研究会の主要な意見

(1) R&D税制と比較したイノベーションボックスの利点

- 税額控除の上限が設けられている場合、事業が成長して利益が伸びると税率の観点ではメリットが薄れてしまうが、本制度は事業がどれだけ成長しても一定の優遇税率が適用される。
- 支出のタイミングでクレジットが起きるのではなく、収入が上がるタイミングで恩恵が受けられることにメリットがある。

(2) 国際的なイコールフットイング

- 日本は諸外国に比して法人税率が高く、無形資産を優遇する税制が存在しないため、国際的イコールフットイングが確保されているとは言い難い。

(3) 制度の趣旨

- 導入の目的は競争力を増やすことである。本制度により得られた資金が投資に回され、次の日本国及び日本企業の競争力に繋がるような要素を仕組みや仕掛けの中に入れ込む必要がある。
- 本制度は、IP資産開発のための適格支出の増加にドライブをかけることに繋がるので、インセンティブがかかる。
- 政策目的として、既存企業の研究開発拠点を国内に留めるためのものと考える。

(4) 制度の複雑性

- ある程度簡略化しないと、仮に制度ができたとしても、難しくて使えないという事態が懸念される。
- 判断や解釈が不要な制度とし、利用者が増えることが重要。
- 事前承認にかかる費用や労力といったダウンサイドと、将来的な税制メリットや税務調査で指摘がなくなるアップサイドとをバランスにかけた場合に、アップサイドの方が大きい。

2. 前回の議論の補足

(1) アウトソーシングについて

- 原則として、海外の第三者へのアウトソーシングはBEPS上適格支出に入るが、これを適格支出にカウントするかは各国の政策判断
- グループ内でR&Dを担当する子会社への委託について、英国では、開発要件 (development condition) を満たし、制度の対象とすることが可能との整理

イギリス : The Patent Box: Technical Note and Guide to the Finance Bill 2012 clauses

- 2.43 Qualifying development may include the commissioning of external research to develop a patented invention, for example clinical trials of a substance by a Clinical Research Organisation.
- 2.56 The development condition is extended further in group situations by condition C. A company within a group satisfying the ownership requirements can qualify if another company in the group has carried out the qualifying development activity.
- 2.57 This accommodates arrangements within groups where for example one group company carries out R&D activity, but the IP arising out of that activity is owned by, or transferred to, another group company which holds the group's intangible assets. ...

- 2.43 適格な開発には、例えば臨床研究機関による物質の臨床試験といった特許発明の開発のための外部研究委託も含まれる場合がある。
- 2.56 開発条件は、グループ内の状況において条件Cによってさらに拡張される。持分保有の要件を満たすグループ内の会社は、グループ内の別の会社が適格な開発活動を行った場合、資格を得ることができる。
- 2.57 これは、例えば、あるグループ会社が研究開発活動を行なったが、その活動から生じた知的財産は、グループの無形資産を保有する別のグループ会社が所有、またはそこに譲渡されるようなグループ内の取り決めに対応している。...

(2) 適格支出の範囲について①

フラスカティ・マニュアルの概要と研究開発の定義

- R&Dの統計整備のためにOECDが1963年に作成したマニュアル。
- 研究開発を測定し、統計を作成するためのデファクトスタンダードとなっており、欧州各国を中心として、研究開発税制や補助金等における「研究開発」の定義として参照・引用されている。
- 最新版は2015年に公表された第6改訂版。

The Measurement of Scientific, Technological and Innovation Activities

Frascati Manual 2015
GUIDELINES FOR COLLECTING AND REPORTING
DATA ON RESEARCH AND EXPERIMENTAL
DEVELOPMENT



OECD

研究開発の定義

- フラスカティ・マニュアルでは研究開発を以下のように定義している。
「研究開発とは、**知識ストック**（人文社会に関する知識を含む）**を増やすため、および既存の知識の新たな適用方法を考案するための、創造的で体系的な活動**から構成される。」
- 研究開発の基準：フラスカティ・マニュアルでは、研究開発は、少なくとも原理的には以下の5つの基準が満たされるとしている。
①新しい (novel)、②創造的 (creative)、③不確実 (uncertain)、④系統的 (systematic)、⑤移転可能 (transferable)・再現可能 (reproducible)
- 研究開発の分類：基礎研究・応用研究・**試験的開発**の三段階で定義される。
「試験的開発とは、**研究および実務経験から得た知識をもとに、さらに追加的な知識を生み出す体系的な作業**。研究および実務経験から得た知識を活用し、**新たな製品またはプロセスの製造、あるいは既存の製品またはプロセスの改良に向けた追加的な知識を生み出す体系的な作業**である。」

(2) 適格支出の範囲について②

会計上の研究開発費と税務上の試験研究費

- 研究開発税制の対象は、会計上の研究開発費の対象から、さらに租税特別措置法及び国税庁の通達により限定されている。
- クラウドサービス（自社利用ソフトウェアと会計上は整理）の開発については、将来の収益獲得等につながるかどうかの確実性により判定され、市場に投入された後の、収益獲得につながることが明らかな開発支出は、会計上の研究開発費の対象外。

会計上の研究開発費

1. 研究：新しい知識の発見を目的とした計画的な調査及び探究
2. 開発：新しい製品・サービス・生産方法についての計画若しくは設計又は既存の製品等を著しく改良するための計画若しくは設計として、研究の成果その他の知識を具体化すること

税務上の試験研究費

1. 事物、機能、現象などについて新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行う創造的で体系的な調査、収集、分析その他の活動のうち自然科学に係るもの
2. 新製品の製造又は新技術の改良、考案若しくは発明に係るものに限らず、現に生産中の製品の製造又は既存の技術の改良、考案若しくは発明に係るものも含まれる

自社利用ソフトウェア（将来の収益獲得又は費用削減につながらない又は不明なもの）

人文科学及び社会科学に係る活動
※サービス開発に係る一定の要件を満たす活動以外

製品マスター完成後の市場販売目的のソフトウェアに係る
プログラムの機能上の障害の除去等の機能維持に係る活動

ソフトウェア開発に係るシステム運用管理、ユーザードキュメントの作成、ユーザーサポート及びソフトウェアと明確に区分されるコンテンツの制作

など

自社利用ソフトウェア（将来の収益獲得又は費用削減につながるものが明らかなもの）

3. 対象所得の考え方及び研究開発支出と 所得の関連付けについて

(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>

$$\text{税額} = \text{制度対象所得} \times \text{優遇税率}$$

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) 対象所得の整理 (各国比較)

- 各国において、制度対象所得となりうる所得の種類は差異がある。
- 特に、製品に組み込まれた知財 (Embedded IP) について、製品の売却益を対象とするかが大きな相違点。
- また、Embedded IPを含む製品の提供を含むサービスから得られた収益も、概念上は入り得るのではないか。

対象所得	フランス	イギリス	オランダ	アイルランド	スイス
ロイヤルティ/ ライセンス料	○	○	○	○	○
IP譲渡所得	○	○	○		○
Embedded IPの所得		○	○	○	○
その他		権利侵害に係 る保険/賠償金		権利侵害に係 る保険/賠償金	

(3) 対象所得についてのBEPS Action 5上の整理①

- 制度対象所得を計算する上では、IPから得られた収入を全て対象所得とするのは過大であり、一定のIP取得に必要な費用を控除することで計算すべきとの考え方が示されている。

制度の対象となる所得は比例的であるべき

制度の対象となる所得が、**適格納税者が負担する適格支出の割合に照らして不相応に高くないよう、全体的所得が設定されるべき**である。全体的所得はIP資産からの総収入として設定されるべきではない。そのような場合、納税者が適格費用の100%を負担していないにも関わらず、納税者の所得の100%について制度の恩恵を得てしまうからである。代わりに、**全体的な所得は、当年の総IP収入から、当該IP収入に対応する当年のIP費用を控除することによって計算される。**

OECD (2015), *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5-2015 Final Report*, paragraph 47, p. 29.

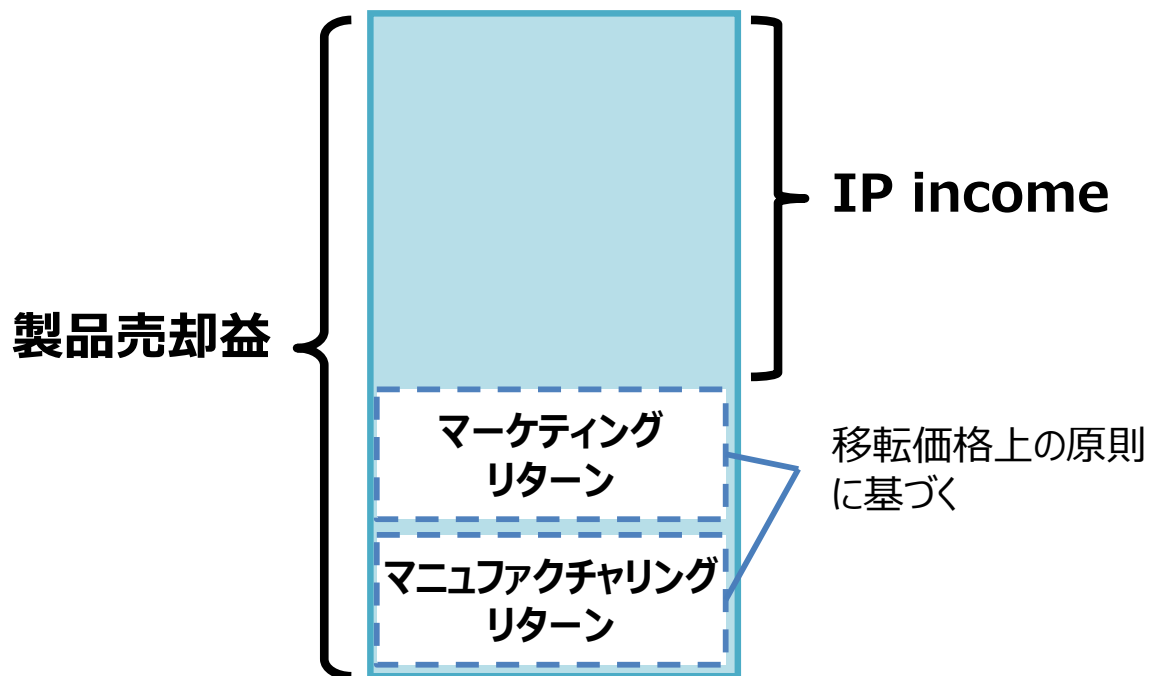
(3) 対象所得についてのBEPS Action 5上の整理②

Embedded IPについては、marketing returnとmanufacturing returnと区別すべき（再掲）

BEPS Action 5 Chapter 4 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。

(4) 所得と支出の追跡

- BEPS Action 5上、所得と支出を追跡するに際して、追跡が非現実的かつ恣意的になる場合については、製品又は製品群をベースとしたアプローチが許容されている。

所得と支出のトラッキング

ネクサスアプローチは支出、IP資産及びIP所得の間のリンクを求め、納税者はIP資産との紐づけをしなければならない。しかしながら、そのようなトラッキングが非現実的かつ恣意的になるのならば、各国は、ネクサスが支出、IP資産に基づく製品及び所得の間に認められるアプローチを適用することができる（プロダクト・ベース・アプローチ）。

このアプローチの下、納税者は、適格支出（分子）に、製品に貢献したIP資産の開発に結び付いた全ての適格支出を含め、全体支出（分母）に、製品に貢献したIP資産の開発に結び付いた全ての全体支出を含めることが求められる。これによる累計比率はIP資産に直接結びついた製品からの全体所得に適用される。このプロダクト・ベース・アプローチは複数のIP資産が一つの製品に組み込まれている場合のネクサス・アプローチとして整合的である。

OECD (2015), *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5-2015 Final Report*, paragraph 55, p. 31.

Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5- 2015 Final Report, paragraph 55, p. 32.

- In applying the product-based approach, jurisdictions should prevent taxpayers from tracking to a grouping that is so broad that it would include all the expenditures and income of an entity, but taxpayers may track to products (including product families) when these groupings include all the IP assets that arose from overlapping expenditures and contributed to overlapping streams of income.

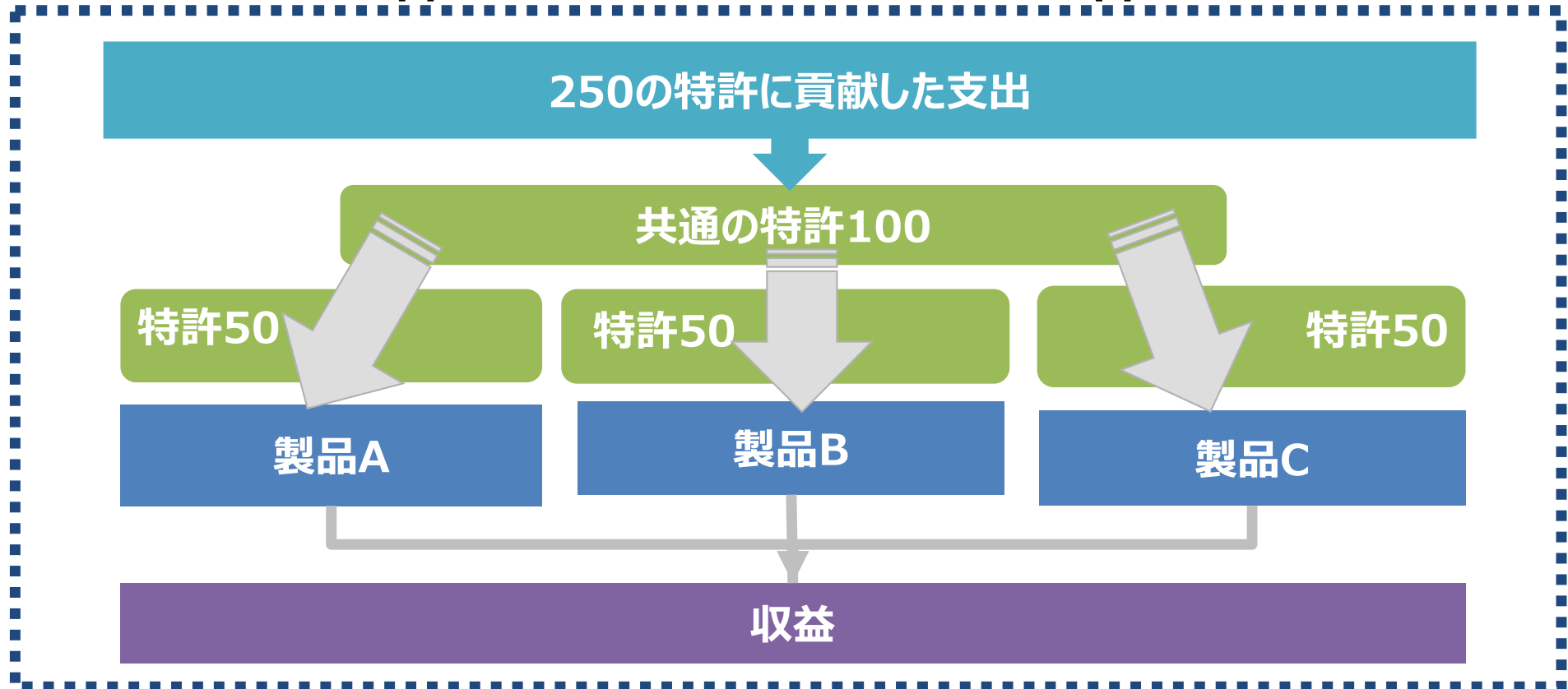
- 製品ベースのアプローチを適用する場合、各国は、納税者が企業のすべての支出や収入を含むような広範なグルーピングによるトラッキングを防ぐ必要がある。しかし、納税者は共通する支出から発生し、共通する収入に寄与するすべての知的財産を含むグルーピングに基づき、製品（製品群を含む）をトラッキングすることができる。

参考：Product Based Approachの考え方

- 知的財産が複数の製品に共通して使用されている場合、個別の製品ごとにトレースすると、ある製品への支出を過剰に配分したり、別の製品への支出を過小に配分してしまうおそれがあるため、知的財産ごと、個別の製品ごとに支出をトレースすることは適切ではなく、関連する製品ファミリーごとにトレースするという考え方。

<例：製品A、B、Cにおいて共通の特許100、A、B、Cにそれぞれ50ずつ別の特許が使われている場合>

Nexus ApproachにおけるProduct Based Approach



4. 本日も議論いただきたいこと

- 制度試案や、各委員・オブザーバーの皆様から提起していただいた視点を踏まえつつ、イノベーションボックス制度を現実的に運用可能なものにするために留意すべき点について、幅広くご議論いただきたい。
- いただいたご意見を踏まえ、次回以降でさらに具体的な制度設計のあり方について議論を進めてまいりたい。

5. 政策的な位置づけ

経済財政運営と改革の基本方針2023

(令和5年6月16日閣議決定)

2. 投資の拡大と経済社会改革の実行

(1) 官民連携による国内投資拡大とサプライチェーンの強靱化

… (略) …さらに、知的財産の創出等を促し、我が国のイノベーション拠点としての立地競争力を強化する⁸。

(以下、脚注)

8 民間企業による知的財産の創出等に向けた研究開発投資を促すための税制を含めた施策の在り方について、引き続き検討を進める。

新しい資本主義のグランドデザイン及び実行計画2023改訂版

(令和5年6月16日閣議決定)

(3) 横断的環境整備

①イノベーション環境・インフラの整備 利益の源泉たるイノベーションについても国際競争が進んでおり、民間による無形資産投資を後押しする観点から、海外と比べて遜色なく知的財産の創出に向けた研究開発投資を促すための税制面の検討や、通信やコンピューティング基盤など次世代の付加価値を創造する基盤設備への投資を含めた、イノベーション環境の整備を図る。

再掲

【参考】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) イギリスの特許ボックスについて

(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: $(D+S1) \times 1.3$

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,a”）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

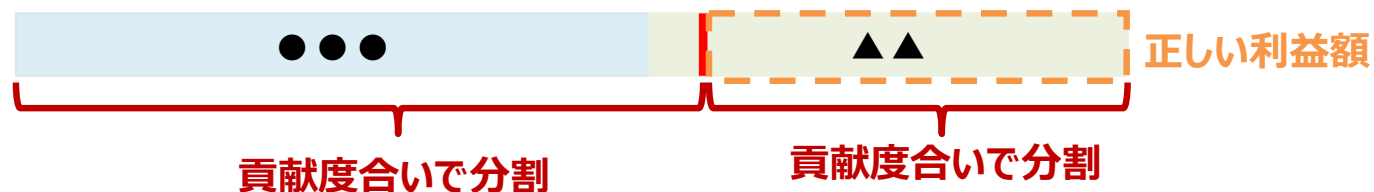
(イメージ図)

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)	<u>取引価格を直接比較</u> する手法
再販売価格基準法 (Resale Price Method)	<u>売上総利益率 (売上総利益÷売上高)</u> を比較する手法
原価基準法 (Cost Plus Method)	<u>マークアップ率 (売上総利益÷売上原価)</u> 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 (※1) 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

※1 : Wet Bevordering Speur- en Ontwikkelingswerk (研究開発促進法)

制度対象所得の算出式

K : IP資産開発のための適格支出

T : IP資産開発のための支出総額

×

C : IP資産から生じる全所得

=

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」 (※2) 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)

※2 : 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> ※3

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

※3 : 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

$$\Rightarrow 1,000\text{万ユーロ} \times 20\% (100\text{人} \div 500\text{人}) = \underline{\underline{200\text{万ユーロ}} \text{ (制度対象所得)}}$$

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。