

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 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. 中間とりまとめからの進捗**
2. 残された論点と本研究会の検討の進め方
3. 制度デザインWGの論点
4. ソフトウェアWGの論点

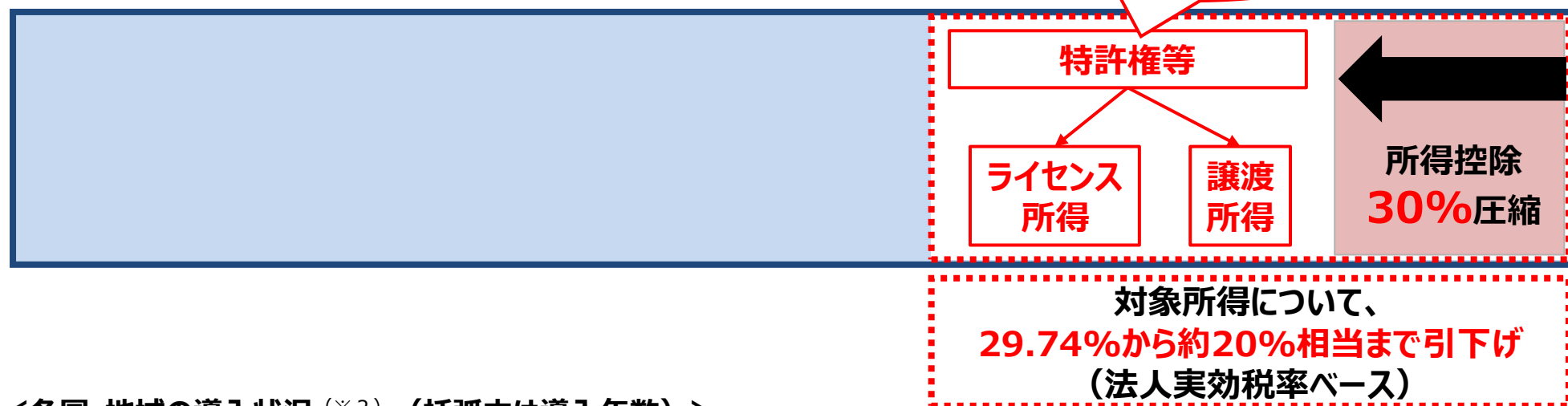
1. とりまとめ案からの進捗

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

- イノベーションの国際競争が激化する中、研究開発拠点としての立地競争力を強化し、民間による無形資産投資を後押しすることを目的として、特許やソフトウェア等の知財から生じる所得に減税措置を適用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。
- 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、香港といったアジア諸国でも導入・検討が進展。

イノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）のイメージ

- : 課税所得全体
■ : 本税制の対象となる所得



(※1) 産業競争力強化法において新設する規定により確認。

<各国・地域の導入状況 (※2) (括弧内は導入年数)>

フランス (2001)、ベルギー (2007)、オランダ (2007)、イギリス (2013)、韓国 (※3) (2014)、アイルランド (2016)、インド (2017)、イスラエル (2017)、シンガポール (2018)、スイス (2020)、香港 (2024目標)

(※2) 米国には、無形資産由来の所得に係る制度として、FDII、GILTIが存在

(※3) 韓国では中小企業を対象とした制度

(参考) イノベーション拠点税制 (イノベーションボックス税制) の制度案

- 措置期間：7年間（令和7年4月1日施行）
- 所得控除率：30%
- 所得控除額算定式

$$\text{所得控除額} = \text{知財由来の所得} \times \frac{\text{適格研究開発費の額}}{\text{研究開発費の額}} \times \text{所得控除率(30\%)}$$

①対象となる知的財産の範囲

- 特許権
- AI関連のソフトウェアの著作権
(令和6年4月1日以後に取得したもの)

②対象となる所得の範囲

- 知財のライセンス所得
- 知財の譲渡所得
(海外への知財の譲渡所得及び子会社等からのライセンス所得等を除く)

③自己創出比率の計算方法

- 企業が主に「国内で」、
「自ら」行った研究開発の割合

※ 本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。

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

(※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、国外関連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。

$$\begin{aligned} \text{適格研究開発費} = & (\text{研究開発費の額}) - (\text{対象知財の取得費・支払ライセンス料}) \\ & - (\text{国外関連者への委託試験研究費}) - (\text{PEで行った事業に係る研究開発費}) \end{aligned}$$

(※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。

(参考) 制度内容の詳細 税制改正大綱より

項目	制度内容
優遇の内容	対象所得についてその事業年度において 最大30% の損金算入（ 所得控除 ）。
対象知財	以下の「特定特許権等」 ・ 特許権 ・ 人工知能関連技術を活用したプログラムの著作権 ※令和6年4月1日以後 に取得または制作した一定のもの
対象所得	特定特許権等の 譲渡 （居住者若しくは内国法人（関連者であるものを除く）に対するもの） ・ 他の者（関連者であるものを除く）に対する特定特許権等の貸付
自己創出比率 （ネクサス比率）	以下の①の金額のうち、②の金額の占める割合 ①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 ②上記①の金額に含まれる適格研究開発費の額の合計額。 ※「研究開発費の額」とは、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。 ※「適格研究開発費の額」とは、研究開発費の額のうち、特定特許権等の取得費及び支払ライセンス料、国外関連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。
措置期間	令和7年4月1日 から 令和14年3月31日 まで

1. とりまとめ案からの進捗

(1) 中間とりまとめとの主な相違点 ①対象知財

中間とりまとめ案

- 対象となる知財としては、特許権、実用新案権、ソフトウェアの著作権を基本とする。
- 意匠権はネクサスアプローチに留意し、対象となるか検討。
- 回路配置利用権、育成者権については、利用実績を考慮して検討。
- 原則として、**登録された時点をもって**制度対象に含める。
- 国内で研究開発され、海外において出願された知財については、**日本法人に所有権があることを前提に、日本における対象知財と同等と認められるものを対象とする。**

創設された制度

- 特許権
- AI関連のソフトウェアの著作権
- 令和6年4月1日以降に取得（＝登録・製作）したもの

研究開発拠点としての立地競争力強化という政策目的から、対象知財を検討した。

1. とりまとめ案からの進捗

(1) 中間とりまとめとの主な相違点 ②対象所得

②対象所得

中間とりまとめ案

- 対象知財から得られた**ライセンス料**による所得及び知財の**譲渡**による所得を基本としつつ、**製品等に組み込まれた知財（Embedded IP）**からの収益を対象にすることを視野。
- 海外への事業者への譲渡については慎重に検討しつつ、譲渡以外は海外の関連当事者からの所得も含める。



創設された制度

- 対象知財の**ライセンス所得・譲渡所得**
- 海外への知財の譲渡所得及び子会社等からのライセンス所得等を除く

移転価格上の観点から、官民の事務負担が論点となった。

②'対象所得の計算方法

中間とりまとめ案

- ①知財のライセンス料による収益等の知財由来の収益及び対応する費用が明確にできる場合の「直接方式」、②知財由来の収益及び対応する費用が明確にならない場合の「間接方式」の2方式で検討。



創設された制度

- 対象知財のライセンス、譲渡の取引に係る収益から費用を控除する（直接方式）。

BEPS Action5 paragraph 47の記載を考慮

…Overall income should instead be **calculated by subtracting IP expenditures allocable to IP income and incurred in the year from gross IP income earned in the year.**

…合計の所得は、**その年に稼得された知的財産総所得から、その年に発生し、知的財産所得に配分可能な知的財産支出を差し引いて計算されるべきである。**

1. とりまとめ案からの進捗

(1) 中間とりまとめとの主な相違点 ③自己創出比率

③自己創出比率と文書化

中間とりまとめ案

- 適格支出・支出総額ともに**企業が行った研究開発支出での計算**を想定。
- ソフトウェア会計基準上の整理にかかわらず、OECDのフラスカティ・マニュアルを参考に検討する。
- 30%のup-liftを適用

BEPS Action5 paragraph 39の記載

…Qualifying expenditures must have been incurred by a qualifying taxpayer, and they must be **directly connected to the IP asset**.

適格支出は、適格納税者によって創出され、**知的財産資産に直接関連していなければならない**。

③'経過措置

中間とりまとめ案

- 過去の支出の扱いについては、一定の年数の支出を累計することが想定される。関連する情報の利用可能性を踏まえ、**制度適用前の情報に係る経過措置を設けるべき**。

BEPS Action5 paragraph 60の記載

…jurisdictions could allow taxpayers to apply a ratio where qualifying expenditures and overall expenditures were **calculated based on a three- or five-year rolling average**.

…暫定的な措置として、税務当局は、**適格支出額と総支出額を3年または5年の平均に基づいて計算した比率を適用することを納税者に認めることができる**。

創設された制度

- 以下の①の金額のうち、②の金額の占める割合
- ①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**
- ②上記①の金額に含まれる適格研究開発費の額の合計額。
- 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。
- 適格研究開発費の額：研究開発費の額のうち、特定特許権等の取得費及び支払ライセンス料、国外関連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。
- 自己創出比率の計算における研究開発費の額において、関連者との間で特定特許権等の取得費及び支払ライセンス料の受け渡しが一定額以上あった場合には、**独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類を申告書の提出期限までに作成し、保存しなければならない**。

創設された制度

- 令和7年度、令和8年度については**経過措置として企業全体の適用年度、前年度、前々年度の平均支出**で計算。

1. とりまとめ案からの進捗

(1) 中間とりまとめとの主な相違点 ④事前確認 ⑤中小企業特例

④事前確認について

中間とりまとめ案

- 制度の予見可能性を高める観点から、事前の確認の仕組みを整備するかどうかについて検討。
- 事前の確認の仕組みを導入する場合は、制度適用の前提とするのではなく、恣意性を排除し、制度の安定性を高める観点から、希望する場合に限った選択制であるとの位置づけを基本とする。
- ①優遇税率の対象となる**所得の種類**、②**対象となる知財が条件を満たすこと**、③**支出と所得の追跡を行うにあたって採用した粒度の考え方**、④**直接方式・間接方式のいずれを採用するか**、⑤**間接法式を採用した場合の適格収益比率の算出にあたっての考え方**を示す。



創設された制度

- 企業は、イノベーション拠点税制の適用を受けるため、**経済産業省に申請書を提出**
- 経済産業省は、基準に沿って申請書を確認し、**基準を満たしていれば証明書を交付**
(基準例)
 - ✓ **ライセンス等に含まれる知財が制度対象知財であること**
 - ✓ 当該知財が、**企業自ら国内で創出したものであること** 等
- 企業は、**税務申告時に証明書の写しを添付**

⑤中小企業特例

中間とりまとめ案

- 中小企業のイノベーションを促進する観点から、**中小企業特例として簡便な制度を導入すべき**。

創設された制度

- 大企業・中小企業ともに同様の措置。

研究開発拠点としての立地競争力強化という政策目的や国際ルールとの整合性を鑑みて検討。

1. 中間とりまとめからの進捗
- 2. 残された論点と本研究会の検討の進め方**
3. 制度デザインWGの論点
4. ソフトウェアWGの論点

2. 残された論点と本研究会の検討の進め方ー残された論点ー

(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 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**
- ② 所得算定にあたっての費用の考え方
- ③ 自己創出比率の計算方法 等

(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

- 中間とりまとめにおける当初の制度設計案と比較し、今後検討を要する事項について、議論する。

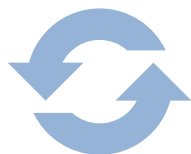
2. 残された論点と本研究会の検討の進め方

本研究会の構成－研究会及びWGの関係性

- 本研究会ではイノベーション拠点税制を含めた全体の方針を確認しつつ、WGでの議論内容の報告を受けながら、今後の方向性について検討、取りまとめる。
- 各WGでは、施行に向けたガイドライン策定と、ソフトウェア研究開発の実態についての議論、その他の論点についての議論を行う。

本会議

- イノベーション拠点税制ガイドラインの具体的な議論等
- ソフトウェア研究開発投資の実態と会計基準を含めた課題と税制への影響等
- その他の論点



制度デザイン検討WG

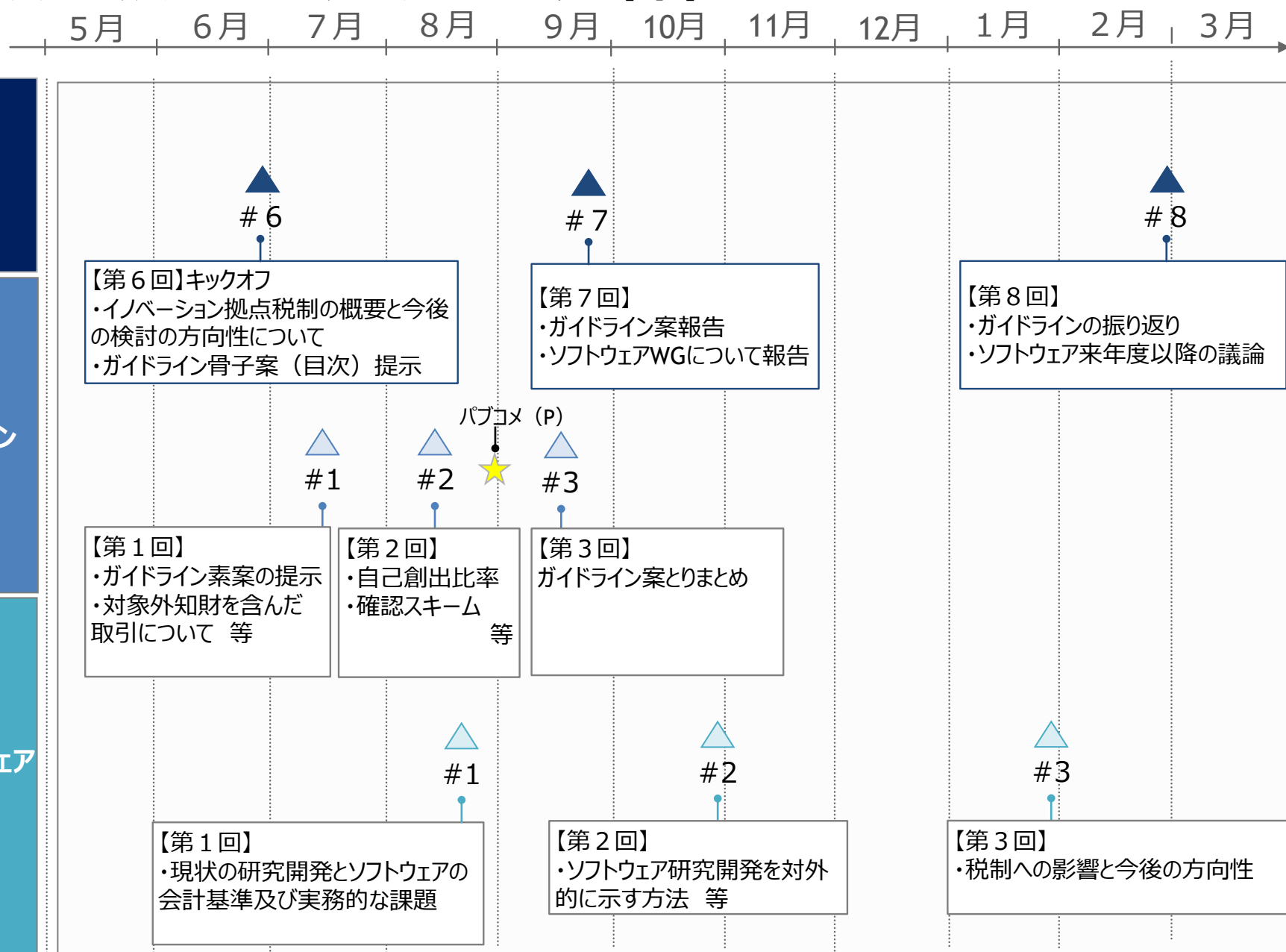
- イノベーション拠点税制ガイドラインの具体的な議論
- その他の論点



ソフトウェア研究開発の課題検討WG

- ソフトウェア研究開発投資の実態と会計基準を含めた課題と税制への影響

2. 残された論点と本研究会の検討の進め方 研究会スケジュールとアジェンダ（案）



1. 中間とりまとめからの進捗
2. 残された論点と本研究会の検討の進め方
- 3. 制度デザインWGの論点**
4. ソフトウェアWGの論点

(参考) 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・取引の類型

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

AI関連プログラムの対象範囲

- AI関連プログラムの定義は経産省令にて規定。以下の3類型を対象として検討中。

- ① **AIモデルによる機械学習をサポート（効率化・性能向上）するプログラム**
（例：学習に必要なデータのタグ付けツール、RAG（検索拡張生成）等）
- ② **AIモデルによる機械学習アルゴリズムそのもののプログラム**
（例：基盤モデルや、個別の環境に特化したモデル 等）
- ③ **機械学習アルゴリズムの実現に必要なプログラム**
（例：クラウド上でGPU等のハードウェアを稼働させるために必要な制御ソフト 等）



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. 中間とりまとめからの進捗
2. 残された論点と本研究会の検討の進め方
3. 制度デザインWGの論点
4. **ソフトウェアWGの論点**

ソフトウェア会計基準の見直しに関する議論の経緯

- 日本のソフトウェア会計基準上（平成11年策定）、販売開始後の**更新投資は原則資産計上**。ソフトウェアの制作費に関しては、「研究開発費等に係る会計基準」や「研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針」等において定めがあるが、これらの会計基準等の**公表から20年以上経過しており、昨今のソフトウェアおよびその周辺の取引に対応した改正は行われてきていない**。
- 日本公認会計士協会は、**2022年6月に、会計制度委員会研究資料第7号「ソフトウェア制作費等に係る会計処理及び開示に関する研究資料～DX環境下におけるソフトウェア関連取引への対応～」**において、日本のソフトウェア会計基準や実務指針は、昨今の多様化された開発実態に対応していないため、資産計上開始の判断が難しく、**資産計上の開始時点の判断に関するガイダンス作成が必要であると提言**。

日本公認会計士協会による会計制度委員会研究資料7号

Ⅲ.実務上の課題とそれを踏まえた提言 3.ソフトウェア制作費の資産計上要件

・・・自社利用ソフトウェアの制作費の資産計上要件は、将来の収益獲得または費用削減が確実であることとされているのみである。そのため、同様の形態でサービスを提供するソフトウェアの制作費の**資産計上要件が各社の判断に依拠し、資産計上の要否および開始時点の判断が異なる可能性がある**。・・・

・・・資産計上の開始時点が各社で判断が大きく相違することが生じないように**資産計上の開始時点の判断に関するガイダンスが必要である**ものと考えられる。

（出典） 会計制度委員会研究資料第7号「ソフトウェア制作費等に係る会計処理及び開示に関する研究資料～DX環境下におけるソフトウェア関連取引への対応～」

(参考) 日本基準と米国基準におけるソフトウェア会計処理

	日本基準	米国基準
市場販売目的ソフトウェア	<u>製品マスターの制作費は研究開発部分を除き、資産計上する。</u>	<u>技術上の実行可能性の確立後に発生した製品マスターの制作コストは資産計上。</u> 技術上の実行可能性は、機能、特性及び技術上の性能要件を含めた設計仕様を満たすように製品が製造されるために必要な計画、設計、コーディング及びテスト活動のすべてが終了した際に確立される。
自社利用ソフトウェア	<u>将来の収益獲得又は費用削減が確実であればソフトウェアの制作費用を資産計上する。</u>	内部利用ソフトウェアの開発プロジェクトは初期プロジェクト段階、アプリケーション開発段階、導入・活動後段階に区分される。 <u>初期プロジェクト段階及び導入・活動後段階で発生した費用は発生時に費用処理する。</u> アプリケーション開発段階における発生費用は <u>資産計上</u> 。
アップデートにかかる費用の取扱い	<u>既存のソフトウェアの機能の追加、操作性の向上の場合…取得原価（無形固定資産）</u> 著しい機能改善…完成するまでは研究開発費	アップグレードと増強のための費用は <u>自社利用ソフトウェアの開発費用の三つの段階に応じて費用計上又は資産計上</u> される。

日本においては、「機能の追加」と「著しい機能改善」の判断が難しく、各社で判断が企業ごとに相違するため、税務調査で指摘された場合には保守的に資産計上しているケースがあるなど、**運用上の違い**がある。

ソフトウェア研究開発投資に関する論点

- 日本のソフトウェア会計基準や実務指針は、昨今の多様化されたソフトウェア開発実態に対応していない中、ソフトウェア研究開発投資の規模を可視化していくにあたり、非財務的な観点を入れた開示の方法が考えられるのではないかな。
- ソフトウェア会計基準や実務指針が実態に即していない点について、会計基準や実務指針をアップデートする必要があるのか。
- 会計上の研究開発費の考え方が、研究開発税制やイノベーション拠点税制に与えるインパクトについて今一度把握すべきではないかな。

産業界からの主な意見

- 費用計上ポジティブ意見：研究開発投資を行っているにも関わらず日本では無形資産となって会計上の研究開発費とならず、投資家から「将来の投資を行わないのか」と聞かれる場合がある。無形資産となっている旨を説明しても海外の投資家から理解が得られないという開示上の課題がある。
- 資産計上ポジティブ意見：積極的に資産計上することで研究開発投資を無形資産価値として示すことが可能。一方で資産計上の基準が曖昧なため、資産計上が認められない場合もある。そのため、実態に即した貸借対照表・損益計算書にならず、無形資産の価値が正確に評価されていないのではないかな。
- 税制適用に関する意見（費用計上ポジティブ）：研究開発税制の試験研究費の定義は会計基準に影響を受けるため、研究開発投資が資産となることにより、研究開発税制の適用が過小となっている。

本日で議論いただきたいこと

- 本資料に記載の体制で検討を進めることについて、留意すべき点等幅広くご意見をいただきたい。
- イノベーション拠点税制の施行に向けた政省令・告示・ガイドライン策定等、詳細制度設計において盛り込むべき点や現時点では不明確で解釈を明確にしたほうが良い点があればご指摘いただきたい。また、詳細については制度デザイン検討WGで検討していくが、その際に留意すべき論点についてのご議論いただきたい。
- ソフトウェア研究開発の在り方について、（１）研究開発投資を可視化し、対外的に開示するメリット、（２）諸外国の会計基準や現在の実務を踏まえた、適切な会計上・税務上の考え方（３）会計基準がイノベーション拠点税制を含めた税制適用へ及ぼす影響 の3点を軸にして考えているが、そのような視点で議論を進めていくことについてご意見をいただきたい。
- イノベーション拠点税制のその他の論点についてご意見をいただきたい。