

第7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

2024年10月

イノベーション・環境局 研究開発課

1. 制度の概要

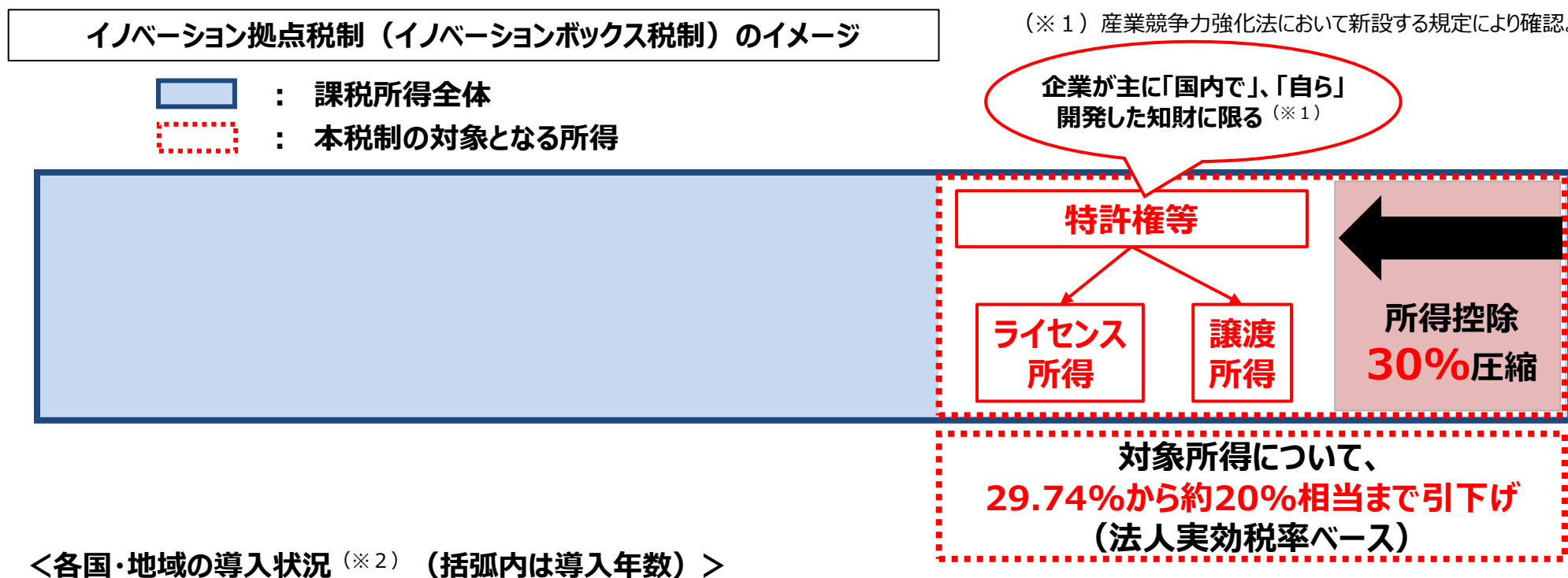
2. 制度デザインWGにて議論された主な論点とその対応方針

- (1) 対象となる知的財産権の範囲
- (2) 対象となる知的財産権由来の所得
- (3) 自己創出比率の計算
- (4) 税制適用プロセス
- (5) その他個別論点

3. ガイドライン策定に向けた今後の流れ

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。



<各国・地域の導入状況 (※ 2) (括弧内は導入年数)>

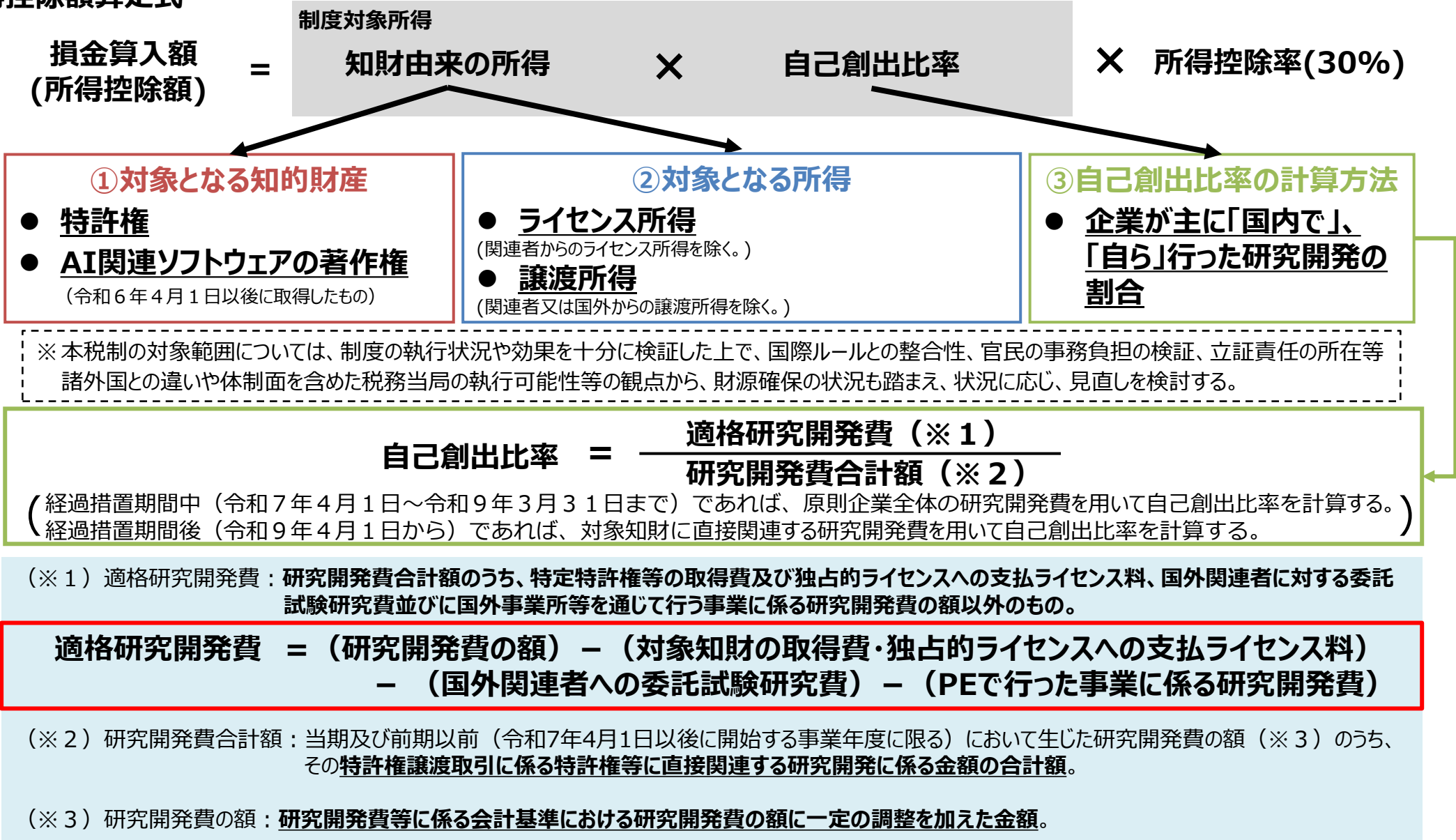
フランス (2001)、ベルギー (2007)、オランダ (2007)、イギリス (2013)、韓国 (※ 3) (2014)、アイルランド (2016)、インド (2017)、イスラエル (2017)、シンガポール (2018)、スイス (2020)、香港 (2024)

(※ 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

イノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）の概要

- 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



(参考) ①対象となる知的財産権

- 租税特別措置法において、我が国の国際競争力の強化に資するものとして以下の通り規定
 - 特許権、AI関連ソフトウェアの著作権
 - 令和6年4月1日以後に取得又は製作したもの
- 詳細は財務省令において規定

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

※ 官民データ活用推進基本法では、「『人工知能関連技術』とは、人工的な方法による学習、推論、判断等の知的な機能の実現及び人工的な方法により実現した当該機能の活用に関する技術」と規定。

(参考) ②対象となる知的財産権由来の所得 1/2

- 租税特別措置法及び施行令において、以下の通り規定

- 対象知財のライセンス所得・譲渡所得（関連者からのライセンス所得を除く。関連者又は国外からの譲渡所得を除く。）
- 対象知財と対象知財以外のものが混在するライセンス、譲渡の取引の場合、対象知財の対価の額を明らかにする必要あり
- 対象所得は、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減算して算出
- 対象所得の損益通算に係る欠損金は繰越する必要あり

租税特別措置法 第59条の3 第1項 第1号 イ(1) 及びロ(1)

青色申告書を提出する法人が、令和七年四月一日から令和十四年三月三十一日までの間に開始する各事業年度（以下この項において「対象事業年度」という。）において、**特許権譲渡等取引（居住者（第二条第一項第一号の二に規定する居住者をいう。）若しくは内国法人（関連者であるものを除く。）に対する特定特許権等の譲渡又は他の者（関連者であるものを除く。以下この項において同じ。）に対する特定特許権等の貸付け**（特定特許権等に係る権利の設定その他他の者に特定特許権等を使用させる行為を含む。）をいう。以下この項において同じ。）を行つた場合には、次に掲げる金額のうちいずれか少ない金額の百分の三十に相当する金額は、当該対象事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。

一 次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額

イ 当該法人が当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引（**特許権譲渡等取引以外の取引とあわせて行つた特許権譲渡等取引にあつては、その契約において特許権譲渡等取引の対価の額が明らかにされている場合における当該特許権譲渡等取引に限る。**以下この号において同じ。）に係る特定特許権等のいずれについてもその特定特許権等に直接関連する研究開発に係る研究開発費の額として政令で定める金額が当該法人の令和七年四月一日前に開始した事業年度において生じていない場合又は当該対象事業年度が令和九年四月一日以後に開始する事業年度である場合 当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引ごとに、(1)に掲げる金額に(2)に掲げる金額のうちに(3)に掲げる金額の占める割合（(2)に掲げる金額が零である場合には、零）を乗じて計算した金額を合計した金額

(1) **当該特許権譲渡等取引に係る所得の金額として政令で定める金額**

（中略）

ロ イに掲げる場合以外の場合 （1）に掲げる金額に（2）に掲げる金額のうちに（3）に掲げる金額の占める割合（（2）に掲げる金額が零である場合には、零）を乗じて計算した金額

(1) **当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引に係る所得の金額として政令で定める金額の合計額**

（後略）

(参考) ②対象となる知的財産権由来の所得 2/2

租税特別措置法 施行令 第35条の3 第2項及び第3項

- 2 法第五十九条の三第一項第一号イ(1)に規定する政令で定める金額は、同項の法人が当該対象事業年度（同項に規定する対象事業年度をいう。以下この条において同じ。）において行つた同号イに規定する特許権譲渡等取引（以下この項及び次項において「特許権譲渡等取引」という。）に係る収益の額として当該対象事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入される金額から、次の各号に掲げる当該特許権譲渡等取引の区分に応じ当該各号に定める金額を減算した金額（当該対象事業年度前の各事業年度（令和七年四月一日以後に開始する事業年度に限るものとし、当該対象事業年度開始の日前に開始し、かつ、法第五十九条の三第一項の規定の適用を受けた事業年度のうちその終了の日が最も遅い事業年度以前の各事業年度を除く。）において行つた特許権譲渡等取引に係る所得の金額の計算上生じた損失の合計額として財務省令で定める金額がある場合には、当該金額に当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引に係る所得の金額が当該対象事業年度において行つた各特許権譲渡等取引に係る所得の金額の合計額のうちに占める割合として財務省令で定める割合を乗じて計算した金額を控除した金額）とする。

（中略）

- 3 法第五十九条の三第一項第一号ロ（1）に規定する政令で定める金額は、同項の法人が当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引ごとに、当該特許権譲渡等取引に係る収益の額として当該対象事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入される金額から、前項各号に掲げる当該特許権譲渡等取引の区分に応じ当該各号に定める金額を減算した金額（当該対象事業年度前の各事業年度（令和七年四月一日以後に開始する事業年度に限るものとし、当該対象事業年度開始の日前に開始し、かつ、同条第一項の規定の適用を受けた事業年度のうちその終了の日が最も遅い事業年度以前の各事業年度を除く。）において行つた特許権譲渡等取引に係る所得の金額の計算上生じた損失の合計額として財務省令で定める金額がある場合には、当該金額に当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引に係る所得の金額が当該対象事業年度において行つた各特許権譲渡等取引に係る所得の金額の合計額のうちに占める割合として財務省令で定める割合を乗じて計算した金額を控除した金額）とする。

(参考) ③自己創出比率の計算方法 1/2

- 租税特別措置法において、対象となる知的財産権に「直接関連する研究開発にかかる金額」を算出する旨を規定

租税特別措置法 第59条の3 第1項

青色申告書を提出する法人が、令和七年四月一日から令和十四年三月三十一日までの間に開始する各事業年度（以下この項において「対象事業年度」という。）において、特許権譲渡等取引（居住者（第二条第一項第一号の二に規定する居住者をいう。）若しくは内国法人（関連者であるものを除く。）に対する特定特許権等の譲渡又は他の者（関連者であるものを除く。以下この項において同じ。）に対する特定特許権等の貸付け（特定特許権等に係る権利の設定その他の者に特定特許権等を使用させる行為を含む。）をいう。以下この項において同じ。）を行つた場合には、次に掲げる金額のうちいずれか少ない金額の百分の三十に相当する金額は、当該対象事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。

一 次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額

イ 当該法人が当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引（特許権譲渡等取引以外の取引とあわせて行つた特許権譲渡等取引にあつては、その契約において特許権譲渡等取引の対価の額が明らかにされている場合における当該特許権譲渡等取引に限る。以下この号において同じ。）に係る特定特許権等のいずれについてもその特定特許権等に直接関連する研究開発に係る研究開発費の額として政令で定める金額が当該法人の令和七年四月一日前に開始した事業年度において生じていない場合又は当該対象事業年度が令和九年四月一日以後に開始する事業年度である場合 当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引ごとに、(1)に掲げる金額に(2)に掲げる金額のうちに(3)に掲げる金額の占める割合（(2)に掲げる金額が零である場合には、零）を乗じて計算した金額を合計した金額

(1) 当該特許権譲渡等取引に係る所得の金額として政令で定める金額

(2) 当該対象事業年度及び当該対象事業年度前の各事業年度（令和七年四月一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、当該特許権譲渡等取引に係る特定特許権等に直接関連する研究開発に係る金額として政令で定める金額の合計額

(3) (2)に掲げる金額に含まれる適格研究開発費の額の合計額

経過措置期間後
について

ロ イに掲げる場合以外の場合 (1)に掲げる金額に(2)に掲げる金額のうちに(3)に掲げる金額の占める割合（(2)に掲げる金額が零である場合には、零）を乗じて計算した金額

(1) 当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引に係る所得の金額として政令で定める金額の合計

(2) 当該対象事業年度及び当該対象事業年度開始の日前二年以内に開始した各事業年度において生じた研究開発費の額の合計額

(3) (2)に掲げる金額に含まれる適格研究開発費の額の合計額

経過措置期間中
について

二 当該対象事業年度の所得の金額として政令で定めるところにより計算した金額

(参考) ③自己創出比率の計算方法 2/2

租税特別措置法 第59条の3 第2項 第4号及び第5号

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。）

租税特別措置法 施行令 第35条の3 第1項

法第五十九条の三第一項第一号イに規定する研究開発費の額として政令で定める金額及び同号イ（2）に規定する政令で定める金額は、同号イの特定特許権等に関連する研究開発（同条第二項第三号に規定する研究開発をいう。以下この項及び第九項において同じ。）として財務省令で定める研究開発に係る同条第二項第四号に規定する研究開発費の額（第十項において「研究開発費の額」という。）のうち建物及びその附属設備に係る額以外の額とする。

1. 制度の概要

2. 制度デザインWGにて議論された主な論点とその対応方針

- (1) 対象となる知的財産権の範囲
- (2) 対象となる知的財産権由来の所得
- (3) 自己創出比率の計算
- (4) 税制適用プロセス
- (5) その他個別論点

3. ガイドライン策定に向けた今後の流れ

制度デザイン検討WG委員（敬称略）

第1回：7月25日、第2回：8月22日、第3回：9月10日

（座長）

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）

奥津 宏幸 日立製作所 グロー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 マネージャー

（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

制度デザイン検討WGで議論された論点①

- 現行の租特税法や政令の規定のうち、制度の外縁が明確になっていない点や省令以下において明確化すべき点を中心に議論。

(1) 対象となる知的財産権の範囲

※ 論点 i ～ 論点 ii は、制度デザインWGで議論された論点

対象となる知的財産権の範囲

- ① 法令（P4参照）においては、特許権とAI関連ソフトウェアの著作権のうち、国際競争力の強化に資するものと規定されており、範囲が明確になっていない。

論点 i

- 国際競争力の強化に資するものの外縁を明らかにすることが必要。

(2) 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

- ① 制度の対象取引は、「契約において特許権譲渡等取引の対価の額が明らかにされている」旨、法令（P5参照）に規定されているものの、実務上、必ずしも知財ごとに対価の額が明らかにされていない。

論点 ii

- 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

- ② 制度の対象取引は、「契約において特許権譲渡等取引の対価の額が明らかにされている」旨、法令（P5参照）に規定されているものの、実務上、対象知財と関連するノウハウ等と併せて取引することもあるが、当該ケースにおけるノウハウ等の扱いが明確になっていない。

論点 ii

- 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

- ③ 法令上、所得の損益通算に係る欠損金の繰越に関する規定があるものの、対象所得の損益通算の範囲については、必ずしも明らかではない。

論点 ii

- 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。

制度デザイン検討WGで議論された論点②

- 現行の租特税法や政令の規定のうち、制度の外縁が明確になっていない点や省令以下において明確化すべき点を中心に議論。

(3) 自己創出比率の計算

※ 論点 iii ~ 論点 iv は、制度デザインWGで議論された論点

関連する研究開発費の範囲

- ① 自己創出比率の計算にあたり、対象となる知的財産権に「直接関連する研究開発に係る金額」を算出する旨、法令（P7参照）に規定されているものの、「直接関連する」の外縁が明確になっていない。

論点 iii

- 「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。

(4) 税制適用プロセス

プロセスの流れ

- ① 本税制の適用にあたり、事業者が行う事務が明確になっていない
（「政府が事業活動における知的財産等の活用状況を調査できる規定を新設し、一定の知的財産を用いていることを確認できた場合」には、イノベーション拠点税制を措置することとしており、詳細は経産省令で規定予定）。

論点 iv

- 制度対象知財であること等の確認プロセスの流れやスケジュール、確認に必要な申請書類など明確にすべき。

（１）対象となる知的財産権の範囲

① 対象となる知的財産権の範囲

議論の前提（法律、政令で決まっていること）

- 租税特別措置法第59条の3 第2項第2号にて、「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」と規定。

論点

- 国際競争力の強化に資するものの外縁を明らかにすることが必要。
- ①AI関連ソフトウェアの詳細定義、②専ら風営法関連の事業の用に供するものは除外すること、を経産省令で規定する予定であり、外縁を明らかにすることが必要。

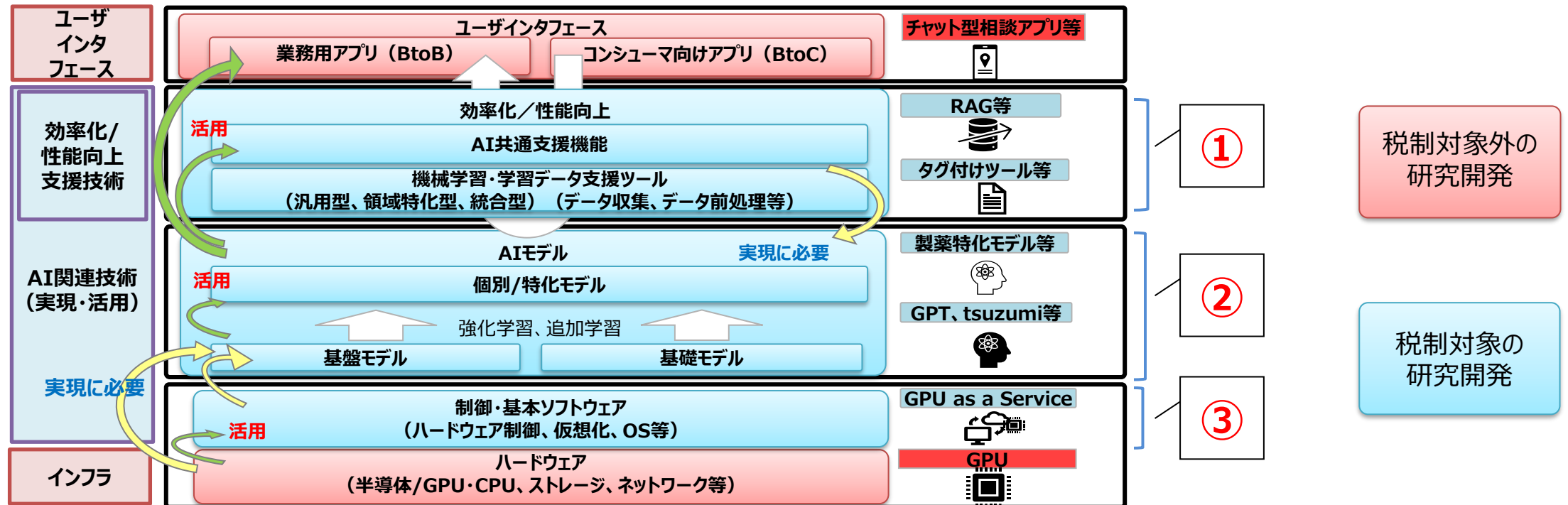
WGを踏まえた対応方針案

- 次ページを参照。

(参考) 本税制の対象となるAI関連ソフトウェアの範囲について

AI関連ソフトウェアの定義は経産省令にて以下の3類型を対象として規定することを検討中

- 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)



- 経産省の省令で規定されたAI関連ソフトウェアであることを示すには証跡が必要

(2) 対象となる知的財産権由来の所得

① 対象知財と対象外知財が混在する取引

議論の前提（法律、政令で決まっていること）

- 租税特別措置法第59条の3 第1項第1号に、「特許権譲渡等取引以外の取引とあわせて行つた特許権譲渡等取引にあつては、その契約において特許権譲渡等取引の対価の額が明らかにされている場合における当該特許権譲渡等取引に限る。」と規定。

論点

- 複数の知財をまとめてライセンスする際に、対象知財と対象外知財が混在している場合において、必ずしも契約において個々の知財の対価の額や割合を明らかにする実務とはなっていないため、実務を踏まえた対応が必要。

WGを踏まえた対応方針案

※税務当局と調整中の事項

- 契約において対象知財ごとの対価の額が明らかにされている場合のほかに、例えば、売上連動型で絶対額が変わり得る場合等、対象知財ごとの対価の額の具体的な記載が難しい場合においても、契約において対象知財ごとの対価の額が全体に占める割合として記載されている場合については本税制の対象となる方向。
- 個別の知財の額を明らかにするのではなく、対象知財／対象外知財の価値の割合を知財群として契約において示すなどの簡素化を図る方向で検討中。

(2) 対象となる知的財産権由来の所得

②対象知財とノウハウ等が一体不可分の取引

議論の前提（法律、政令で決まっていること）

- ライセンス・譲渡取引に特許権に関連するノウハウが含まれている場合がある中で、法令上は対象知財に関連するノウハウ等の扱いが明確になっていない。

論点

- 特許に加えノウハウ・図面・データ等も併せてライセンスしている企業が相当数存在。
- それらが付随していないと相手方が当該対象知財を使用できない場合は一体不可分のものとして対象となるが、対象の外縁を明らかにすることが必要。

WGを踏まえた対応方針案

※税務当局と調整中の事項

- 契約（「覚書」、「念書」、「規約」、「合意書」など）に係る書類、交渉経緯、特許クレームと当該ノウハウの内容等から対象知財を使用するために当該ノウハウ等が必要である旨を説明できる場合を外縁とする方向で検討中。

(2) 対象となる知的財産権由来の所得

③対象所得の損益通算について

議論の前提（法律、政令で決まっていること）

- 法令上、所得の損益通算に係る欠損金の繰越に関する規定はあるが、対象所得の損益通算の範囲については必ずしも明らかではない。

論点

- OECDルールに準拠した損益通算の確認が必要であり、黒字取引、赤字取引関係なく対象取引すべての損益通算が必要。
- 損益通算する「対象取引」の外縁を明らかにすることが必要。

WGを踏まえた対応方針案

※税務当局と調整中の事項

- 「対象知財／対象外知財等の価値（の割合）が明らかではない取引」、「風営法関連の事業の用に供される取引（風営法関連の事業の用に供されないことが明らかではない取引）」等は税制の適用が受けられない取引であるため、損益通算の外縁から外す方向で検討中。

(3) 自己創出比率の計算

① 関連する研究開発の範囲

議論の前提（法律、政令で決まっていること）

- 租税特別措置法第59条の3第1項第1号に、自己創出比率は「研究開発費の額のうち、当該特許権譲渡等取引に係る特定特許権等に直接関連する研究開発に係る金額」を用いて計算すると規定。

論点

- 自己創出比率の計算において、研究開発費は原則プロジェクト単位で算出する運用を想定。他方、企業によっては必ずしもプロジェクト単位で研究開発を運用していない。
- プロジェクト単位で研究開発を運用していない企業について、当該企業の研究開発の実施方法を踏まえ、自己創出比率の適正な計算方法を整理する必要がある。

WGを踏まえた対応方針案

※税務当局と調整中の事項

- 企業の研究開発の実施方法を踏まえた算出方法も可能とする方向で検討。

(4) 税制適用プロセス

① 確認プロセスの流れ

議論の前提（法律、政令で決まっていること）

- 本税制の適用にあたり、事業者が行う事務が明確になっていない（「政府が事業活動における知的財産等の活用状況を調査できる規定を新設し、一定の知的財産を用いていることを確認できた場合」には、イノベーション拠点税制を措置することとしており、詳細は経産省令で規定予定）。

論点

- 制度対象知財であること等の確認プロセスの流れやスケジュール、確認に必要な申請書類などを明確にすることが必要。
- 確認に必要な証憑は、営業秘密の保護を考慮した申請書類とするなど一定の配慮が必要。
- 一度承認されたものを簡略化するなど、極力簡略な手続きとすることが必要。

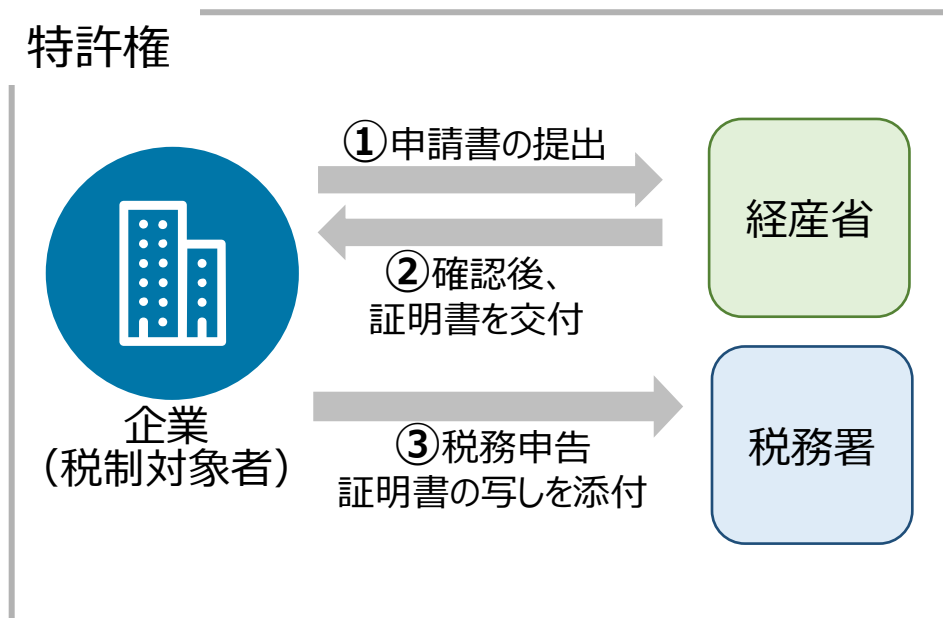
WGを踏まえた対応方針案 ※税務当局と調整中の事項

- 本税制の適用に当たり、制度対象知財であること（風営法以外の事業の用に供することの確認も含む）や、その知財に関連する研究開発の判別について、経産省にて確認・証明を行うことを経産省令や告示において規定することを検討中。
- AI関連ソフトウェアの著作物であることについては、専門的な知見が必要であることから、事前に業界団体による確認を行い、AI関連であることの証明書を経産省への申請書提出時に添付することを検討中。一般公開資料や顧客等向けの提案・説明資料等を確認証跡とする方向で検討中。
- ライセンス・譲渡先が風営法以外の事業の用に供することについての確認については、明記された書面（契約書等）の写しを添付の方向で検討。
- 一度証明された取引の内容に関する継続的な申請を行う場合は、確認する項目を簡略化する方向で検討中。

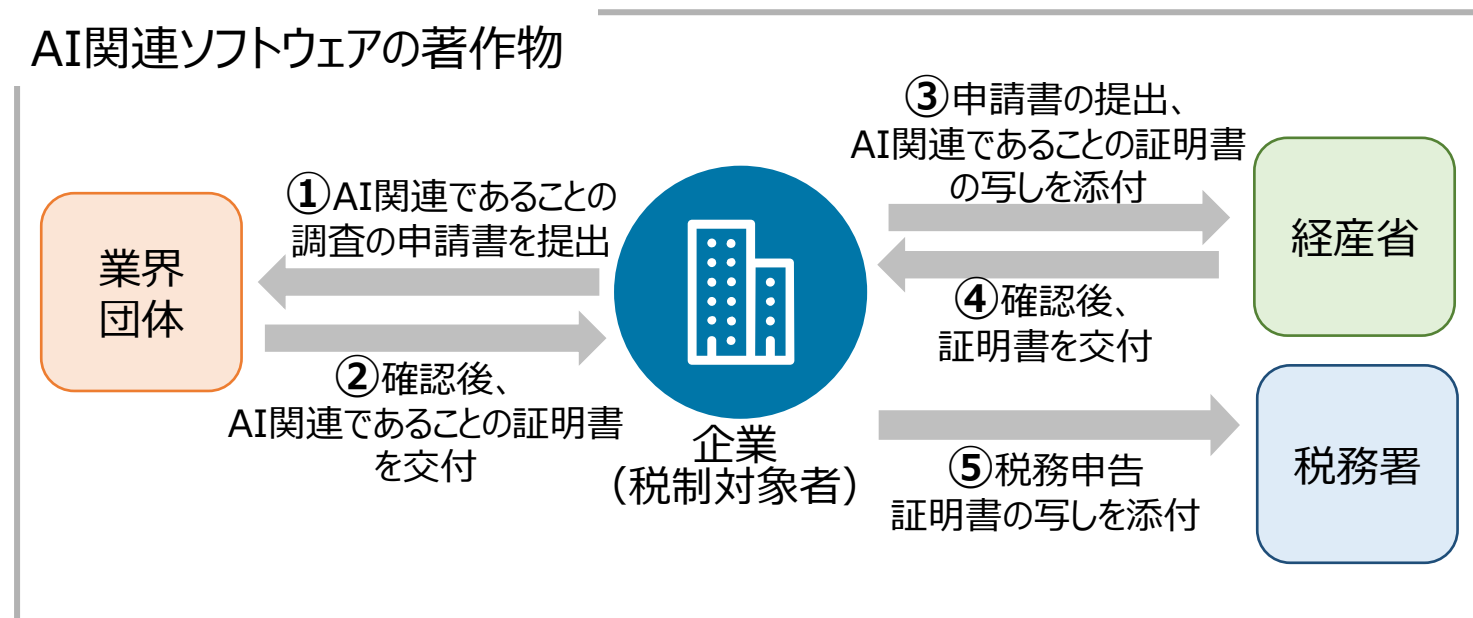
(参考) イノベーション拠点税制の適用における確認プロセスの流れ

- イノベーション拠点税制の適用にあたり、制度対象知財であることや、その知財に関連する研究開発の判別については、経産省において確認・証明を行うことを検討中。
- また、AI関連ソフトウェアの著作物であることについては、専門的な知見が必要であることから、事前に業界団体による確認を行って、AI関連であることの証明書を経産省への申請書提出時に添付することを検討中。

特許権



AI関連ソフトウェアの著作物



(5) その他個別論点

※税務当局と調整中の事項

項目	論点	WGを踏まえた対応方針案
収益	「その契約において特許権譲渡等取引の対価の額が明らかにされている場合」における「契約において」の範囲の考え方を整理すべき。	契約書の記載のみならず、 <u>原契約の内容を変更あるいは追加する内容を記載した「覚書」や「念書」、「規約」、「合意書」等の書類</u> も含める方向で検討中。
収益	クロスライセンス取引において差額が生じている場合の本税制における取り扱いを整理すべき。	契約（「覚書」、「念書」、「規約」、「合意書」など）に係る書類、特許クレームと当該ノウハウの内容や交渉経緯等から、 <u>「対象知財権のライセンスによる差額分の支払い額が明らか」、又は「対象知財権の使用による差額分の計算方法が明らか」である場合、当該差額分を知的財産権由来の所得として算入することを検討中。</u>
収益	クロスライセンスを分けて契約した場合の考え方を整理すべき。	<u>国内で自ら開発した対象知財であって、契約において対価の額が明らか場合は対象。</u>
収益	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の考え方を整理すべき。	租税特別措置法において、対象となるライセンス所得は関連者を除くことのみ規定されており、 <u>第三者にサブライセンス付ライセンスをしているのであれば、対象知財のライセンスを直接的に行っているのは第三者であるため対象。</u>
収益	未登録特許のライセンス契約を締結し、対象事業年度の期中に当該特許が登録された場合における収益按分の考え方。	収益の按分の考え方について、 <u>ロイヤルティ料が製造量・販売量に応じて計算される場合、実態としては半期・四半期ごとの精算となっていることが多く、一律に登録日を基準として製造量・販売量等で按分するのは困難なため、月数按分等の計算</u> とする方向で検討中。
収益	対価の額は、社会通念上、適切なものであるべき。	対価の額は、第三者の相手方と合意された透明性の高いものであると考えられるが、その場合であっても <u>税の適応を受ける企業が国税当局等に対し、その妥当性等を説明できる必要がある旨ガイドラインに記載</u> する方向で検討中。

(5) その他個別論点

※税務当局と調整中の事項

項目	論点	WGを踏まえた対応方針案
費用	未登録特許のライセンス契約を締結し、対象事業年度の期中に当該特許が登録された場合における費用按分の考え方。	<u>知財取得時の登録費用は減算すべき費用として按分せず全て算入</u> することとし、 <u>ロイヤルティ料が販売量に応じて計算される取引の場合</u> 、登録日を基準として製造量・販売量等で取引全体に係る費用を按分するのは困難なため、 <u>収益按分等の計算</u> とする方向で検討中。
費用	一つの対象知財を複数の相手先にライセンスしている場合の、収益から減算する費用（管理費用等）の算出方法について整理すべき。	対象所得の計算上、収益の額から減算する費用の額について、制度運用上、恣意性を回避するために原則的には以下により算出。 (i)対象知的財産権（特許権やAI関連ソフトウェアの著作物）の取得・維持に係る費用は <u>対象知財が含まれる取引数で按分</u> 。 (ii)特許権譲渡等取引に係る費用は <u>対象となる取引の収益額で按分</u> 。
自己創出比率	同じ研究開発プロジェクトから創出された知財が複数含まれる場合の計算方法は、知財の数で加重平均としてよいか。	取引ごとに個別の自己創出比率を算出してその平均をとるのではなく、その <u>取引に含まれている知財群を1つの知財とみなし、1つの自己創出比率を算出</u> する方向で検討中。

1. 制度の概要

2. 制度デザインWGにて議論された主な論点とその対応方針

- (1) 対象となる知的財産権の範囲
- (2) 対象となる知的財産権由来の所得
- (3) 自己創出比率の計算
- (4) 税制適用プロセス
- (5) その他個別論点

3. ガイドライン策定に向けた今後の流れ

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関連ソフトウェアの著作権
4. 特許権・AI関連ソフトウェアの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関連ソフトウェアの著作権の場合）
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関連ソフトウェアの著作権の場合）

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

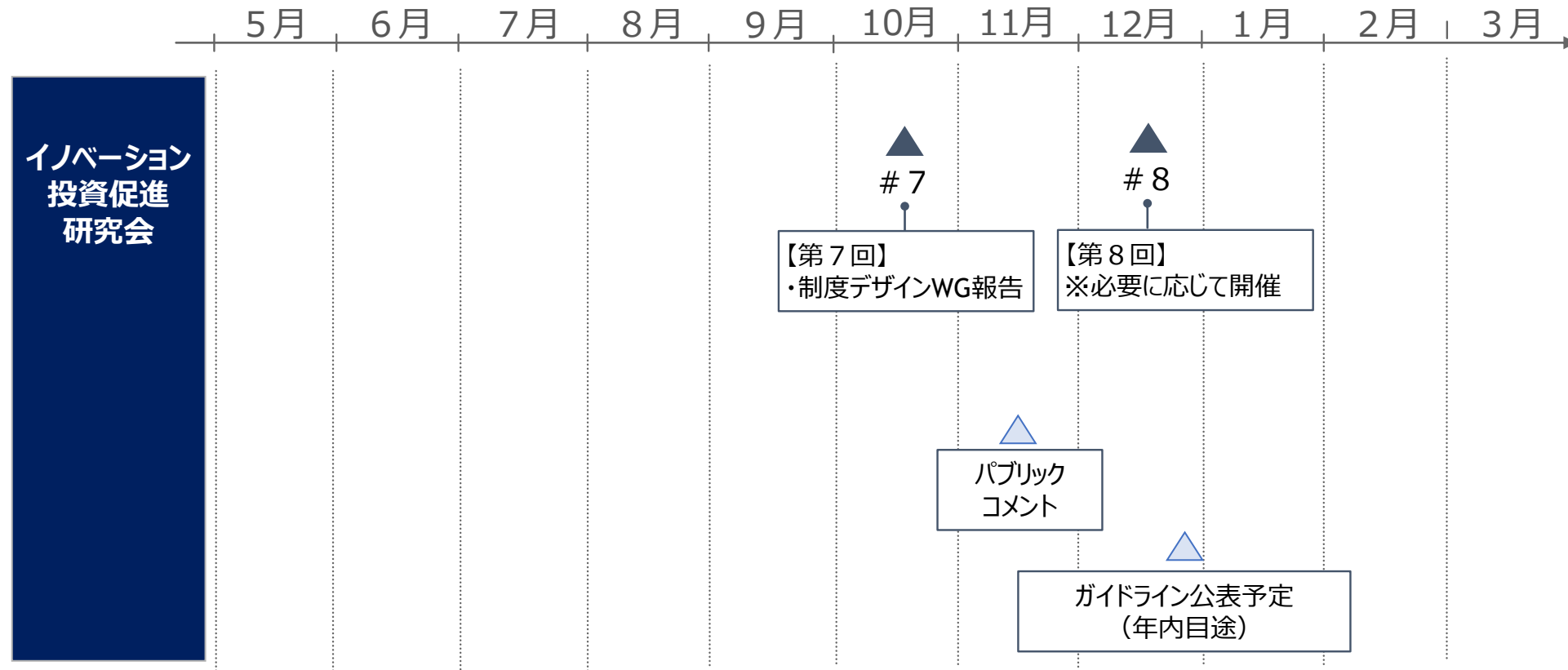
1. 証明書の交付手続きの概要
2. 特許権に係る確認事項、提出書類及び保管書類
3. AI関連ソフトウェアの著作権に係る確認事項、提出書類及び保管書類
4. 申告法人内における事前の確認手続きフロー
5. 経済産業省における交付手続き及び税務申告の手続きフロー

VI. 参考様式

VII. 関連法令

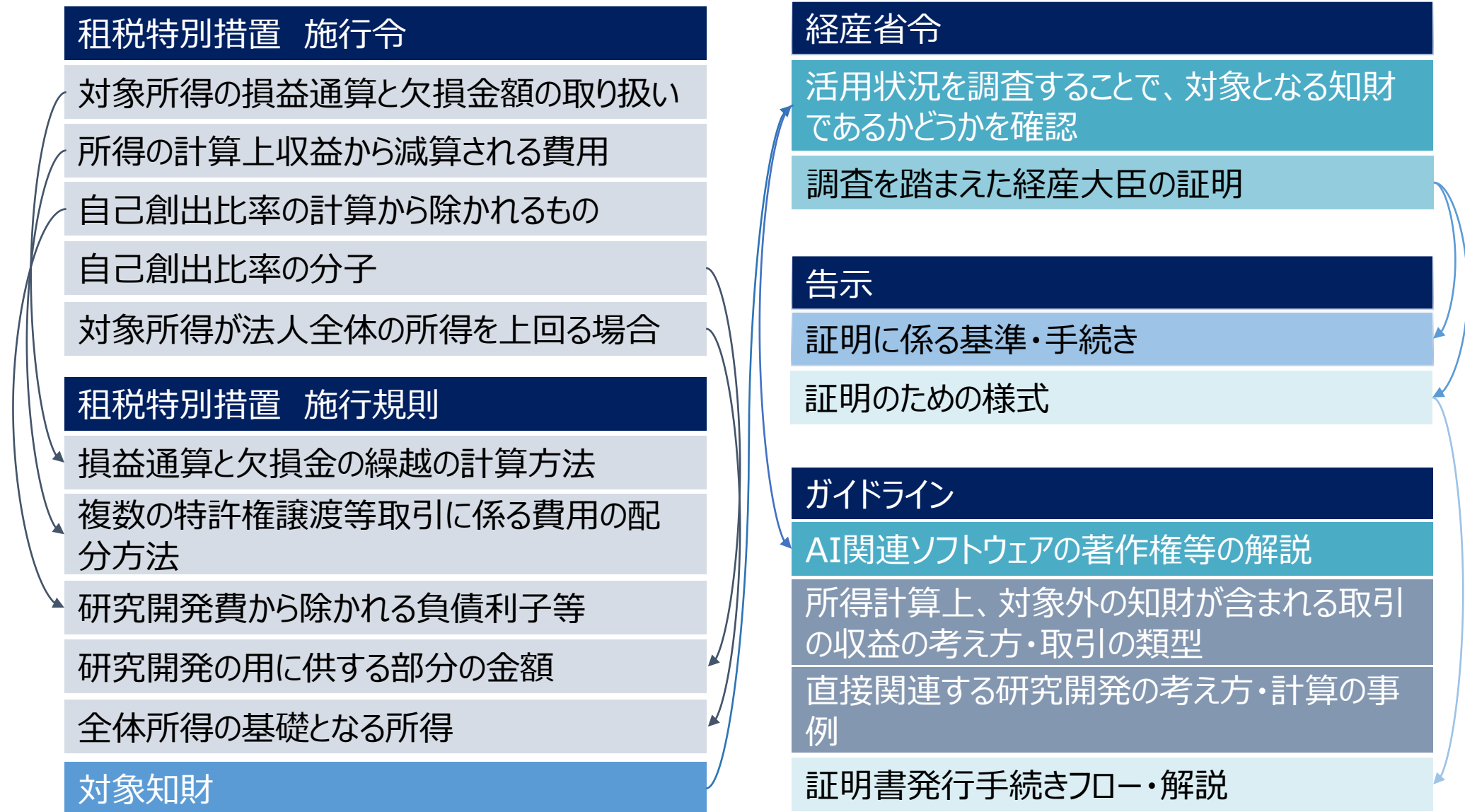
VIII. 問合せ先

研究会スケジュールとアジェンダ（案）



(参考) 各法令等の関係性

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



(参考) 租税特別措置法

(参考) 租税特別措置法 第三節の三 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例

第59条の3 第1項

青色申告書を提出する法人が、令和七年四月一日から令和十四年三月三十一日までの間に開始する各事業年度（以下この項において「対象事業年度」という。）において、特許権譲渡等取引（居住者（第二条第一項第一号の二に規定する居住者をいう。）若しくは内国法人（関連者であるものを除く。）に対する特定特許権等の譲渡又は他の者（関連者であるものを除く。以下この項において同じ。）に対する特定特許権等の貸付け（特定特許権等に係る権利の設定その他他の者に特定特許権等を使用させる行為を含む。）をいう。以下この項において同じ。）を行つた場合には、次に掲げる金額のうちいずれか少ない金額の百分の三十に相当する金額は、当該対象事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。

一 次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額

イ 当該法人が当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引（**特許権譲渡等取引以外の取引とあわせて行つた特許権譲渡等取引にあつては、その契約において特許権譲渡等取引の対価の額が明らかにされている場合における当該特許権譲渡等取引に限る。**以下この号において同じ。）に係る特定特許権等のいずれについてもその特定特許権等に直接関連する研究開発に係る研究開発費の額として政令で定める金額が当該法人の令和七年四月一日前に開始した事業年度において生じていない場合又は当該対象事業年度が令和九年四月一日以後に開始する事業年度である場合 当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引ごとに、(1)に掲げる金額に(2)に掲げる金額のうちに(3)に掲げる金額の占める割合（(2)に掲げる金額が零である場合には、零）を乗じて計算した金額を合計した金額

(1) **当該特許権譲渡等取引に係る所得の金額として政令で定める金額**

(2) 当該対象事業年度及び当該対象事業年度前の各事業年度（令和七年四月一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、当該特許権譲渡等取引に係る特定特許権等に直接関連する研究開発に係る金額として政令で定める金額の合計額

(3) (2)に掲げる金額に含まれる適格研究開発費の額の合計額

ロ イに掲げる場合以外の場合 (1)に掲げる金額に(2)に掲げる金額のうちに(3)に掲げる金額の占める割合（(2)に掲げる金額が零である場合には、零）を乗じて計算した金額

(1) 当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引に係る所得の金額として政令で定める金額の合計

(2) 当該対象事業年度及び当該対象事業年度開始の日前二年以内に開始した各事業年度において生じた研究開発費の額の合計額

(3) (2)に掲げる金額に含まれる適格研究開発費の額の合計額

二 当該対象事業年度の所得の金額として政令で定めるところにより計算した金額

(参考) 租税特別措置法 第三節の三 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例

第59条の3 第2項

2 この条において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一 関連者 法人で、前項の法人との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式又は出資（当該他方の法人が有する自己の株式又は出資を除く。）の総数又は総額の百分の五十以上の数又は金額の株式又は出資を直接又は間接に保有する関係その他の政令で定める特殊の関係のあるものをいう。

二 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百四十八号）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

三 研究開発 次に掲げる行為をいう。

イ 新たな知識の発見を目的とした計画的な調査及び探究（ロにおいて「研究」という。）

ロ 新たな製品若しくは役務若しくは製品の新たな生産の方式についての計画若しくは設計又は既存の製品若しくは役務若しくは製品の既存の生産の方式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行為

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) 租税特別措置法 第三節の三 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例

第59条の3 第3項～第8項

- 3 第一項の法人である通算法人の各事業年度（当該通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限る。）について同項の規定を適用する場合には、同項第二号に掲げる金額は、当該通算法人及び他の通算法人（同日において当該通算法人との間に通算完全支配関係があるものに限る。）の当該事業年度又は同日に終了する事業年度の法人税法第六十四条の五第一項に規定する通算前所得金額及び通算前欠損金額を基礎として同条及び同法第六十四条の七の規定により計算した当該通算法人の所得の金額として政令で定める金額とする。
- 4 第一項の法人が、各事業年度において、当該法人に係る関連者との間で特許権譲受等取引を行つた場合に、当該特許権譲受等取引につき当該法人が当該関連者に支払う対価の額が独立企業間価格に満たないときは、当該法人の当該事業年度以後の各事業年度における同項の規定の適用については、当該特許権譲受等取引は、独立企業間価格で行われたものとみなす。
- 5 前項に規定する独立企業間価格とは、特許権譲受等取引の対価の額について第六十六条の四第二項に規定する方法に準じて算定した金額（当該特許権譲受等取引が同条第一項に規定する国外関連取引である場合には、同項に規定する独立企業間価格）をいう。
- 6 第一項の法人が当該法人に係る関連者との特許権譲受等取引を他の者（当該法人に係る他の関連者を除く。以下この項において「非関連者」という。）を通じて行う場合として政令で定める場合における当該法人と当該非関連者との特許権譲受等取引は、当該法人と当該関連者との間で行われた特許権譲受等取引とみなして、第四項の規定を適用する。
- 7 第一項の規定の適用を受けようとする法人が、当該事業年度において、当該法人に係る関連者との間で特許権譲受等取引（第六十六条の四第一項に規定する国外関連取引に該当するものを除く。以下第十一項までにおいて同じ。）を行つた場合には、当該特許権譲受等取引に係る第四項に規定する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として財務省令で定める書類（その作成に代えて電磁的記録（電子的方式、磁気的方式その他の人の知覚によつては認識することができない方式で作られる記録であつて、電子計算機による情報処理の用に供されるものをいう。以下この条において同じ。）の作成がされている場合における当該電磁的記録を含む。）を、当該事業年度（当該特許権譲受等取引を行つた事業年度が令和七年四月一日前に開始した事業年度である場合には、同日以後最初に開始する事業年度）の法人税法第七十四条第一項又は第百四十四条の六第一項若しくは第二項の規定による申告書の提出期限までに作成し、又は取得し、財務省令で定めるところにより保存しなければならない。
- 8 前項の法人が当該事業年度の前事業年度において当該法人に係る一の関連者との間で行つた特許権譲受等取引（前事業年度がない場合その他の政令で定める場合には、当該事業年度において当該法人と当該一の関連者との間で行つた特許権譲受等取引）につき当該一の関連者に支払う対価の額の合計額が三億円未満である場合又は当該法人が前事業年度において当該一の関連者との間で行つた特許権譲受等取引がない場合として政令で定める場合における当該法人が当該事業年度において当該一の関連者との間で行つた特許権譲受等取引に係る第四項に規定する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及び前項の法人が当該事業年度において当該法人に係る関連者との間で行つた特許権譲受等取引により研究開発費の額が生じない場合又は当該特許権譲受等取引により生ずる研究開発費の額が第一項の規定により損金の額に算入される金額の計算の基礎となることが見込まれない場合における当該特許権譲受等取引に係る第四項に規定する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については、前項の規定は、適用しない。

(参考) 租税特別措置法 第三節の三 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例

第59条の3 第9項～第10項

- 9 国税庁の当該職員又は法人の納税地の所轄税務署若しくは所轄国税局の当該職員は、法人に各事業年度における同時文書化対象特許権譲受等取引（前項の規定の適用がある特許権譲受等取引以外の特許権譲受等取引をいう。以下この項において同じ。）に係る第七項に規定する財務省令で定める書類（その作成又は保存に代えて電磁的記録の作成又は保存がされている場合における当該電磁的記録を含む。以下この項において同じ。）若しくはその写しの提示若しくは提出を求めた場合においてその提示若しくは提出を求めた日から四十五日を超えない範囲内においてその求めた書類若しくはその写しの提示若しくは提出の準備に通常要する日数を勘案して当該職員が指定する日までにこれらの提示若しくは提出がなかつたとき、又は法人に各事業年度における同時文書化対象特許権譲受等取引に係る第四項に規定する独立企業間価格（第十四項において準用する第六十六条の四第八項本文の規定により当該独立企業間価格とみなされる金額を含む。）を算定するために重要と認められる書類として財務省令で定める書類（その作成又は保存に代えて電磁的記録の作成又は保存がされている場合における当該電磁的記録を含む。以下この項において同じ。）若しくはその写しの提示若しくは提出を求めた場合においてその提示若しくは提出を求めた日から六十日を超えない範囲内においてその求めた書類若しくはその写しの提示若しくは提出の準備に通常要する日数を勘案して当該職員が指定する日までにこれらの提示若しくは提出がなかつたときに、当該法人の各事業年度における同時文書化対象特許権譲受等取引に係る第四項に規定する独立企業間価格を算定するために必要があるときは、その必要と認められる範囲内において、当該法人の当該同時文書化対象特許権譲受等取引に係る事業と同種の事業を営む者に質問し、当該事業に関する帳簿書類（その作成又は保存に代えて電磁的記録の作成又は保存がされている場合における当該電磁的記録を含む。以下この条において同じ。）を検査し、又は当該帳簿書類（その写しを含む。）の提示若しくは提出を求めることができる。
- 10 国税庁の当該職員又は法人の納税地の所轄税務署若しくは所轄国税局の当該職員は、法人に各事業年度における同時文書化免除特許権譲受等取引（第八項の規定の適用がある特許権譲受等取引をいう。以下この項において同じ。）に係る第四項に規定する独立企業間価格（第十四項において準用する第六十六条の四第八項本文の規定により当該独立企業間価格とみなされる金額を含む。）を算定するために重要と認められる書類として財務省令で定める書類（その作成又は保存に代えて電磁的記録の作成又は保存がされている場合における当該電磁的記録を含む。以下この項において同じ。）又はその写しの提示又は提出を求めた場合において、その提示又は提出を求めた日から六十日を超えない範囲内においてその求めた書類又はその写しの提示又は提出の準備に通常要する日数を勘案して当該職員が指定する日までにこれらの提示又は提出がなかつたときに、当該法人の各事業年度における同時文書化免除特許権譲受等取引に係る第四項に規定する独立企業間価格を算定するために必要があるときは、その必要と認められる範囲内において、当該法人の当該同時文書化免除特許権譲受等取引に係る事業と同種の事業を営む者に質問し、当該事業に関する帳簿書類を検査し、又は当該帳簿書類（その写しを含む。）の提示若しくは提出を求めることができる。

(参考) 租税特別措置法 第三節の三 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例

第59条の3 第11項～第18項

- 1 1 国税庁の当該職員又は法人の納税地の所轄税務署若しくは所轄国税局の当該職員は、法人の特許権譲受等取引に係る第四項に規定する独立企業間価格を算定するために必要があるときは、前二項の規定に基づき提出された帳簿書類（その写しを含む。）を留め置くことができる。
- 1 2 前三項の規定による当該職員の権限は、犯罪捜査のために認められたものと解してはならない。
- 1 3 国税庁、国税局又は税務署の当該職員は、第九項又は第十項の規定による質問、検査又は提示若しくは提出の要求をする場合には、その身分を示す証明書を携帯し、関係人の請求があつたときは、これを提示しなければならない。
- 1 4 第六十六条の四第八項から第十五項まで及び第二十六項から第三十項までの規定は、法人が当該法人に係る関連者との間で行つた特許権譲受等取引につき、第四項の規定を適用する場合について準用する。この場合において、次の表の上欄に掲げる規定中同表の中欄に掲げる字句は、それぞれ同表の下欄に掲げる字句に読み替えるものとする。（表は省略）
- 1 5 第一項の規定は、同項の規定の適用を受けようとする事業年度の確定申告書等に同項の規定により損金の額に算入される金額の損金算入に関する申告の記載があり、かつ、当該確定申告書等にその損金の額に算入される金額の計算に関する明細書、その損金の額に算入される金額の計算の基礎となつた取引に当該法人に係る関連者との間で行つた特許権譲受等取引がある場合における当該関連者の名称及び本店又は主たる事務所の所在地その他財務省令で定める事項を記載した書類その他財務省令で定める書類（次項において「明細書等」という。）の添付がある場合に限り、適用する。この場合において、第一項の規定により損金の額に算入される金額は、当該申告に係るその損金の額に算入されるべき金額に限るものとする。
- 1 6 税務署長は、前項の申告の記載又は添付がない確定申告書等の提出があつた場合においても、その記載又は添付がなかつたことについてやむを得ない事情があると認めるときは、当該記載をした書類及び明細書等の提出があつた場合に限り、第一項の規定を適用することができる。
- 1 7 第一項の規定の適用を受けた法人の同項の規定により損金の額に算入された金額は、法人税法第六十七条第三項及び第五項の規定の適用については、これらの規定に規定する所得等の金額に含まれるものとする。
- 1 8 第二項及び前三項に定めるもののほか、第一項の規定の適用を受けた法人の利益積立金額の計算、第九項及び第十項の帳簿書類（その写しを含む。）の留置きに関する手続その他第一項、第三項から第八項まで、第十一項又は第十四項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

(参考) 租税特別措置法施行令

(参考) 租税特別措置法 施行令 第三節の三 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例

第35条の3 第1項～第2項第1号

法第五十九条の三第一項第一号イに規定する研究開発費の額として政令で定める金額及び同号イ(2)に規定する政令で定める金額は、同号イの特定特許権等に関連する研究開発（同条第二項第三号に規定する研究開発をいう。以下この項及び第九項において同じ。）として財務省令で定める研究開発に係る同条第二項第四号に規定する研究開発費の額（第十項において「研究開発費の額」という。）のうち建物及びその附属設備に係る額以外の額とする。

2 法第五十九条の三第一項第一号イ(1)に規定する政令で定める金額は、同項の法人が当該対象事業年度（同項に規定する対象事業年度をいう。以下この条において同じ。）において行つた同号イに規定する**特許権譲渡等取引**（以下この項及び次項において「特許権譲渡等取引」という。）**に係る収益の額として当該対象事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入される金額から、次の各号に掲げる当該特許権譲渡等取引の区分に応じ当該各号に定める金額を減算した金額**（当該対象事業年度前の各事業年度（令和七年四月一日以後に開始する事業年度に限るものとし、当該対象事業年度開始の日前に開始し、かつ、法第五十九条の三第一項の規定の適用を受けた事業年度のうちその終了の日が最も遅い事業年度以前の各事業年度を除く。）において行つた特許権譲渡等取引に係る所得の金額の計算上生じた損失の合計額として財務省令で定める金額がある場合には、当該金額に当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引に係る所得の金額が当該対象事業年度において行つた各特許権譲渡等取引に係る所得の金額の合計額のうちに占める割合として財務省令で定める割合を乗じて計算した金額を控除した金額）とする。

一 特定特許権等（法第五十九条の三第二項第二号に規定する特定特許権等をいう。以下この号及び次号において同じ。）の譲渡 次に掲げる額として当該対象事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される金額の合計額

イ 当該特定特許権等の譲渡に**係る原価の額**

ロ 当該特定特許権等の**出願、審査、登録又は維持に要する費用**（当該特定特許権等が当該対象事業年度において行つた次号に掲げる特許権譲渡等取引に係るものに該当する場合には、当該特定特許権等の他の者に対する移転の登録に要する費用に限る。）の額

ハ 当該特定特許権等に関して**弁護士その他の専門家に支払う費用**（当該特定特許権等が当該対象事業年度において行つた次号に掲げる特許権譲渡等取引に係るものに該当する場合には、当該特定特許権等の譲渡に伴い支払う費用に限る。）の額

ニ 当該特定特許権等の譲渡に係る対価を回収することができないことにより受ける**損失を填補する保険の保険料の額**

ホ 当該特定特許権等の譲渡に関する**事務に要する人件費その他の費用の額**

(参考) 租税特別措置法 施行令 第三節の三 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例

第35条の3 第2項第2号～第3項

二 前号に掲げるもの以外の特許権譲渡等取引 次に掲げる額として当該対象事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される金額（当該特許権譲渡等取引に係る特定特許権等が当該対象事業年度において行つた他の特許権譲渡等取引（**特定特許権等の譲渡を除く。**）に係るものに該当する場合には、当該他の特許権譲渡等取引に係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を除く。）の合計額

イ 当該特許権譲渡等取引に係る特定特許権等の**償却費の額**

ロ 当該特許権譲渡等取引に係る特定特許権等の**出願、審査、登録又は維持に要する費用**（当該特定特許権等が当該対象事業年度において行つた前号に掲げる特許権譲渡等取引に係るものに該当する場合には、当該特定特許権等の他の者に対する移転の登録に要する費用を除く。）の額

ハ 当該特許権譲渡等取引に係る特定特許権等に関して**弁護士その他の専門家に支払う費用**（当該特定特許権等が当該対象事業年度において行つた前号に掲げる特許権譲渡等取引に係るものに該当する場合には、当該特定特許権等の譲渡に伴い支払う費用を除く。）の額

ニ 当該特許権譲渡等取引に係る特許権に係る特許法（昭和三十四年法律第二百一十一号）第二条第一項に規定する**発明が共同でされた場合における当該特許権に係る他の発明者に対して支払う当該発明の使用料の額**

ホ 当該特許権譲渡等取引に係る法第五十九条の三第二項第二号ロに掲げるもの（ホにおいて「著作物」という。）が著作権法（昭和四十五年法律第四十八号）第二条第一項第十二号に規定する**共同著作物である場合における当該著作物の創作をした他の者に対して支払う当該著作物の使用料の額**

ヘ 当該特許権譲渡等取引に係る**対価を回収することができないことにより受ける損失を填補する保険の保険料の額**

ト 当該特許権譲渡等取引に関する**事務に要する人件費その他の費用の額**

3 法第五十九条の三第一項第一号ロ(1)に規定する政令で定める金額は、同項の法人が当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引ごとに、当該特許権譲渡等取引に係る収益の額として当該対象事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入される金額から、前項各号に掲げる当該特許権譲渡等取引の区分に応じ当該各号に定める金額を減算した金額（当該対象事業年度前の各事業年度（令和七年四月一日以後に開始する事業年度に限るものとし、当該対象事業年度開始の日前に開始し、かつ、同条第一項の規定の適用を受けた事業年度のうちその終了の日が最も遅い事業年度以前の各事業年度を除く。）において行つた特許権譲渡等取引に係る所得の金額の計算上生じた損失の合計額として財務省令で定める金額がある場合には、当該金額に当該対象事業年度において行つた特許権譲渡等取引に係る所得の金額が当該対象事業年度において行つた各特許権譲渡等取引に係る所得の金額の合計額のうちに占める割合として財務省令で定める割合を乗じて計算した金額を控除した金額）とする。

(参考) 租税特別措置法 施行令 第三節の三 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例

第35条の3 第4項～第10項

- 4 法第五十九条の三第一項第二号に規定する政令で定めるところにより計算した金額は、同項の規定を適用しないで計算した場合の当該対象事業年度の所得の金額から第一号に掲げる金額が第二号に掲げる金額を超える部分の金額を控除した金額とする。
 - 一 法人税法第五十七条第一項ただし書の規定を適用しないものとした場合に同項本文の規定により当該対象事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されることとなる同項に規定する欠損金額（同条第二項の規定により当該法人の欠損金額とみなされたものを含む。）
 - 二 法人税法第五十七条第一項の規定により当該対象事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される欠損金額
- 5 法第五十九条の三第一項第一号イに定める金額又は同号ロ(1)に掲げる金額が零に満たない場合には、これらの金額は零であるものとして、同項の規定を適用する。
- 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に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

(参考) 租税特別措置法 施行令 第三節の三 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例

第35条の3 第11項～第12項

11 法第五十九条の三第三項に規定する政令で定める金額は、同項の通算法人の同条第一項の規定を適用しないで計算した場合の当該事業年度（当該通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限る。以下この条において「対象年度」という。）の所得の金額のうち通算所得基準額（第一号に掲げる金額に第二号に掲げる金額が同号及び第三号に掲げる金額の合計額のうちに占める割合を乗じて計算した金額をいう。）に達するまでの金額とする。

一 イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した金額

イ 当該通算法人の対象年度及び他の通算法人（対象年度終了の日において当該通算法人との間に通算完全支配関係があるものに限る。以下この項及び次項において同じ。）の同日に終了する事業年度（以下この項及び次項において「他の事業年度」という。）の通算前所得金額（法人税法第六十四条の五第一項に規定する通算前所得金額をいう。以下この条において同じ。）の合計額から他の通算法人の他の事業年度において生ずる通算前欠損金額（同項に規定する通算前欠損金額をいう。次項において同じ。）の合計額を控除した金額

ロ 次に掲げる金額の合計額

(1) 法人税法第五十七条第一項ただし書及び第六十四条の七の規定を適用しないものとした場合に同項本文の規定により当該通算法人の対象年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されることとなる同項に規定する欠損金額（同法第五十七条第二項の規定により当該通算法人の欠損金額とみなされたものを含む。次項及び第十三項第二号において「控除未済欠損金額」という。）

(2) 法人税法第五十七条第一項ただし書及び第六十四条の七の規定を適用しないものとした場合に同項本文の規定により他の通算法人の他の事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されることとなる同項に規定する欠損金額（同法第五十七条第二項の規定により当該他の通算法人の欠損金額とみなされたものを含む。次項において「他の控除未済欠損金額」という。）の合計額

二 当該通算法人の対象年度の通算前所得金額

三 他の通算法人の他の事業年度の通算前所得金額の合計額

12 前項の場合において、同項の通算法人の対象年度の通算前所得金額若しくは控除未済欠損金額が当初通算前所得金額若しくは当初控除未済欠損金額（それぞれ当該対象年度の確定申告書等に添付された書類に当該対象年度の通算前所得金額又は控除未済欠損金額として記載された金額をいう。以下この項及び次項において同じ。）と異なり、又は他の通算法人の他の事業年度の通算前所得金額、通算前欠損金額若しくは他の控除未済欠損金額が当初他の通算前所得金額、当初他の通算前欠損金額若しくは当初他の控除未済欠損金額（それぞれ当該他の事業年度の確定申告書等（期限後申告書を除く。）に添付された書類に当該他の事業年度の通算前所得金額、通算前欠損金額又は他の控除未済欠損金額として記載された金額をいう。以下この項において同じ。）と異なるときは、当初通算前所得金額若しくは当初控除未済欠損金額又は当初他の通算前所得金額、当初他の通算前欠損金額若しくは当初他の控除未済欠損金額を当該通算法人の当該対象年度の通算前所得金額若しくは控除未済欠損金額又は当該他の通算法人の当該他の事業年度の通算前所得金額、通算前欠損金額若しくは他の控除未済欠損金額とみなす。

(参考) 租税特別措置法 施行令 第三節の三 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例

第35条の3 第13項～第19項

- 13 第十一項に規定する通算所得基準額は、次に掲げる金額の合計額が零を超える場合には、当該通算所得基準額から当該合計額を控除した金額とする。
 - 一 対象年度に係る当初通算前所得金額から当該対象年度の通算前所得金額を減算した金額
 - 二 対象年度に係る控除未済欠損金額から当該対象年度に係る当初控除未済欠損金額を減算した金額
- 14 第十一項の通算法人の対象年度において、法人税法第六十四条の五第八項の規定の適用がある場合には、前二項の規定は、当該対象年度については、適用しない。
- 15 法第五十九条の三第六項に規定する政令で定める場合は、同項の当該法人に係る関連者と同項の非関連者（以下この項及び次項において「非関連者」という。）との間で行う特許権譲受等取引（同条第二項第五号イに規定する特許権譲受等取引をいう。第十八項を除き、以下この条において同じ。）に係る法第五十九条の三第二項第二号に規定する適格特許権等が同条第六項の法人に特許権譲受等取引によつて移転又は提供をされることが当該関連者と非関連者との間で特許権譲受等取引を行つた時において契約その他によりあらかじめ定められている場合で、かつ、当該移転又は提供に係る対価の額が当該法人と当該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とする。
- 16 法第五十九条の三第六項の規定により同項の法人と同項の当該法人に係る関連者との間で行われた特許権譲受等取引とみなされた取引に係る同条第四項に規定する独立企業間価格は、同条第五項の規定にかかわらず、当該取引が当該法人と当該関連者との間で行われたものとみなして同項の規定を適用した場合に算定される金額に、当該法人と当該関連者との取引が非関連者を通じて行われることにより生ずる対価の額の差につき必要な調整を加えた金額とする。
- 17 法第五十九条の三第八項に規定する前事業年度がない場合その他の政令で定める場合は、次に掲げる場合とする。
 - 一 法第五十九条の三第八項の法人の当該事業年度の前事業年度がない場合
 - 二 法第五十九条の三第八項の一の関連者が同項の法人の当該事業年度において当該法人に係る同条第二項第一号に規定する関連者（次項及び第二十項において「関連者」という。）に該当することとなつた場合（前号に掲げる場合を除く。）
- 18 法第五十九条の三第八項に規定する特許権譲受等取引がない場合として政令で定める場合は、同項の法人の当該事業年度の前事業年度において当該法人に係る一の関連者との間で行つた特許権譲受等取引（同条第七項に規定する特許権譲受等取引をいう。以下この項において同じ。）がない場合（前項各号に掲げる場合に該当することにより当該事業年度の前事業年度において当該一の関連者との間で行つた特許権譲受等取引がない場合を除く。）とする。
- 19 国税通則法施行令第三十条の三の規定は、法第五十九条の三第十一項の規定により同項の帳簿書類を留め置く場合にいて準用する。

(参考) 租税特別措置法 施行令 第三節の三 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例

第35条の3 第20項

20 第三十九条の十二第十四項から第二十項までの規定は、法人が当該法人に係る関連者との間で行った特許権譲受等取引につき、法第五十九条の三第十四項において法第六十六条の四第八項から第十五項まで及び第二十六項から第三十項までの規定を準用する場合について準用する。この場合において、第三十九条の十二第十四項中「無形資産国外関連取引（国外関連取引のうち、無形資産（同条第七項第二号に規定する無形資産）とあるのは「特許権譲受等取引（法第五十九条の三第二項第五号イに規定する特許権譲受等取引をいい、適格特許権等（同項第二号に規定する適格特許権等）」と、「において同じ。）の譲渡若しくは貸付け（無形資産に係る権利の設定その他の者に無形資産を使用させる一切の行為を含む。）又はこれらに類似する取引をいう」とあるのは「及び第十八項第一号において同じ。）に係る取引に限る」と、「同条第一項」とあるのは「法第五十九条の三第四項」と、「無形資産国外関連取引を」とあるのは「特許権譲受等取引を」と、「無形資産の」とあるのは「適格特許権等の」と、「当該無形資産に」とあるのは「当該適格特許権等に」と、同条第十五項第一号中「特定無形資産国外関連取引」とあるのは「特定特許権譲受等取引」と、同条第十六項中「同項の法人が、同項の特定無形資産国外関連取引の対価の額の支払を受ける場合には第一号に掲げる場合とし、当該対価の額を支払う場合には第二号」とあるのは「第一号」と、同項第一号中「当該特定無形資産国外関連取引につき法第六十六条の四第八項本文」とあるのは「法第五十九条の三第十四項において読み替えて準用する法第六十六条の四第八項の特定特許権譲受等取引につき同項本文」と、「同条第一項」とあるのは「法第五十九条の三第四項」と、「特定無形資産国外関連取引の」とあるのは「特定特許権譲受等取引の」と、同条第十七項第一号中「特定無形資産国外関連取引」とあるのは「特定特許権譲受等取引」と、同条第十八項中「同項の法人が、同項の特定無形資産国外関連取引（その対価の額につき、当該特定無形資産国外関連取引を行った時に当該特定無形資産国外関連取引に係る特定無形資産（同条第八項に規定する特定無形資産をいう。以下この項において同じ。）の使用その他の行為による利益（これに準ずるものを含む。以下この項において同じ。）が生ずることが予測された期間内の日を含む各事業年度の当該利益の額として当該特定無形資産国外関連取引を行った時に予測された金額を基礎として算定したものに限る。以下この項において同じ。）の対価の額の支払を受ける場合には第一号に掲げる場合とし、当該対価の額を支払う場合には第二号」とあるのは「第一号」と、同項第一号中「当該特定無形資産国外関連取引に係る判定期間」とあるのは「法第五十九条の三第十四項において読み替えて準用する法第六十六条の四第十項の特定特許権譲受等取引（その対価の額につき、当該特定特許権譲受等取引を行った時に当該特定特許権譲受等取引に係る適格特許権等の使用その他の行為による利益（これに準ずるものを含む。以下この号において同じ。）が生ずることが予測された期間内の日を含む各事業年度の当該利益の額として当該特定特許権譲受等取引を行った時に予測された金額を基礎として算定したものに限る。以下この号において同じ。）に係る判定期間」と、「特定無形資産国外関連取引に係る特定無形資産」とあるのは「適格特許権等」と、「特定無形資産国外関連取引を」とあるのは「特定特許権譲受等取引を」と、「当該特定無形資産の」とあるのは「当該適格特許権等の」と、同条第二十項中「同条第二項第一号二」とあるのは「同条第二項第一号二（法第五十九条の三第五項の規定により準じて算定する場合を含む。）」と、「同項第二号」とあるのは「法第六十六条の四第二項第二号」と、同項第二号中「第六十六条の四第一項に規定する特殊の関係」とあるのは「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」と読み替えるものとする。

(参考) 租税特別措置法 施行令 第三節の三 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例

第35条の3 第21項～第22項

- 21 法第五十九条の三第一項の規定の適用を受けた法人の利益積立金額の計算については、同項の規定により損金の額に算入される金額は、法人税法施行令第九条第一号イに規定する所得の金額に含まれるものとする。
- 22 第三十三条の四第六項の規定は、法第五十九条の三第一項の規定の適用がある場合における法人税法及び法人税法施行令の一部を改正する政令（昭和四十二年政令第百六号）の規定の適用について準用する。この場合において、第三十三条の四第六項中「、法第五十七条の七第一項」とあるのは「、法第五十九条の三第一項」と、「とする」とあるのは「とし、法人税法施行令の一部を改正する政令（昭和四十二年政令第百六号）附則第五条第一項第二号に規定する所得の金額は、法第五十九条の三第一項の規定を適用しないで計算するものとする」と読み替えるものとする。

(参考) BEPS

(参考) ネクサスアプローチの適格支出

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 expenditures¹⁶.
- 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.

<Note16>

Jurisdictions that are not Member States of the European Union (EU) could modify this limitation to include all qualifying expenditures for activities undertaken by both unrelated parties and resident related parties in the definition of qualifying expenditures.



- 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。

<注記16>

欧州連合(EU)加盟国でない管轄区域は、この制限を修正し、適格支出の定義に、非関連当事者と居住者関連当事者の両方が行う活動に対するすべての適格支出を含めることができる。

(参考) 所得の損益通算に関するBEPSの記載

BEPS Action 5 Chapter4 E. Overall income paragraph 47.

Overall income should be defined in such a way that the income that benefits from the regime is not disproportionately high given the percentage of qualifying expenditures undertaken by qualifying taxpayers. This means that overall income should not be defined as the gross income from the IP asset, since such a definition could allow 100% of the net income of qualifying taxpayers to benefit even when those taxpayers had not incurred 100% of qualifying expenditures. 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**¹⁴.

<Note14>

IP expenditures will be calculated by applying the ordinary domestic tax law provisions (i.e. not using specific provisions in IP regimes). Jurisdictions may limit expenditures allocable to IP income to ensure that the use of such expenditures is consistent with domestic legislation. Jurisdictions should also use any tax losses associated with the IP income in a manner that is consistent with domestic legislation and that **does not allow the diversion of those losses against income that is taxed at the ordinary rate.**

総所得は、適格納税者が行った適格支出の割合から見て、この制度の恩恵を受ける所得が不釣り合いに高くないように定義されるべきである。なぜなら、このような定義では、適格な納税者が適格な支出を100%行っていない場合でも、適格な納税者の純所得の100%が恩恵を受けることになりかねないからである。その代わりに、総所得は、その年に稼得されたIP資産による総所得から、**その年に発生し**、IP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。

<Note14>

知的財産支出は、通常の国内税法の規定を適用して計算される（すなわち、知的財産制度の特定の規定は使用しない）。各税管轄区域においては、IP所得に配分可能な支出を制限し、そのような支出の使途が国内法制と整合的であることを保証することができる。また、各税管轄区域はIP所得に関連する税務上の損失を、国内法制と整合的な方法で使用すべきである。また、各税管轄区域は、**IP所得に関連する税務上の損失を、国内法制と整合的な方法で使用し、通常の税率で課税される所得に対する損失の流用を認めないようにしなければならない。**

IPから得られる所得の損益通算及び翌年への繰越についてOECDにも直接確認したところ、IP所得が黒字になるまで計算から除外することは租税回避の機会になるため利益が出るまで計算除外していることを禁止しなければならない、即ち赤字取引と黒字取引を通算・繰越しなければならないルールであった。

(参考) 産業競争力強化法

(参考) 産業競争力強化法

第21条の17

政府は、事業者による特定新需要開拓事業活動の実施の円滑化のために必要があると認めるときは、産業標準化及び国際標準化の動向並びに知的財産権の活用の状況に関する調査を行い、その結果を公表するものとする。