

欧州の特許ボックス税制

[特許庁委託]

[著者]

プライスウォーターハウスクーパース LLP

[発行]

日本貿易振興機構 デュッセルドルフ事務所

2013 年 4 月発行

本書は、特許庁委託事業により、プライスウォーターハウスクーパース LLP が英語にて作成した原文について、JETRO デュッセルドルフ事務所が日本語訳を作成したものです。

また、2012 年 9 月 30 日現在入手している情報に基づくものであり、その後の法律改正等によって変わる場合があります。

掲載した情報・コメントは著者及び当事務所の判断によるものですが、一般的な情報・解釈がこのとおりであることを保証するものでないことを予めお断りします。また、この日本語訳は細心の注意を払って作成しておりますが、万一、原文とこの日本語訳の内容とが齟齬する事態が生じた場合は、原文の内容が優先されます。

JETRO は、ご提供する情報をできる限り正確にするよう努力しておりますが、提供した情報等の正確性の確認・採否は皆様の責任と判断で行なうようお願いいたします。本書を通じて皆様に提供した情報の利用により、不利益を被る事態が生じたとしても、JETRO はその責任を負いかねます。

なお、本書の内容の無断での転載、再配信、掲示板への掲載等はお断りいたします。

目次

1. はじめに	3
2. 英国のпатентボックス制度	5
3. その他の EU 加盟国の制度	11
3.1 ベルギー	11
3.2 フランス	13
3.3 ルクセンブルグ	15
3.4 オランダ	17
4. 欧州の制度の比較	20
5. 問い合わせ先	21

1. はじめに

1.1 パテントボックスとは？

「パテントボックス (patent box)」は、特に特許権など、特定の種類の適格知的財産 (IP) から生じた所得に対する法人税の軽減を認める租税誘因措置である。

パテントボックスは、研究開発費税額控除制度など、他の租税誘因措置とは区別される。研究開発費税額控除は、イノベーションのライフサイクルの初期段階、つまり研究開発費用が発生した年に認められる。税制上の恩典は、一般に適格な活動への支出に占める割合として、他の課税対象利益から「特別控除 (superdeduction)」するという形で認められることが多い。従って、研究開発費税額控除は、イノベーションを目的とする特定の研究開発活動を促進する。

これとは対照的に、パテントボックス制度はイノベーションのライフサイクルの後期段階、つまり知的財産の活用により所得が発生した年に税の軽減を認める制度である。税の軽減は、パテントボックス適用対象所得に対する軽減税率の適用又はその一部控除のいずれかの形で認められることができる。これらの制度の適用により、法人税率を名目税率で 5～15%まで下げることができる。通常、実効税率はさらに低くなる。従って、パテントボックス制度は、一般的に研究開発活動そのものではなく、開発後に行われる商業活動を対象とする。

1.2 一般的な目的

知的財産 (IP) は移動性が高く、開発された国から低税率の国へと容易に移動させることができる。各国の政府はここ数十年、法人税を最小限に抑えるため、多くの知的財産 (及びそれにより生じる所得ストリーム) が海外に移転される事態を目にしてきた。パテントボックス制度を導入した政府は、主としてこのトレンドに歯止めをかける又はこれを逆転させること、及びそれに代えて企業が自国で知的財産を保有するよう奨励することを目的としている。

1.3 パテントボックス制度を導入した EU 加盟国

欧州連合 (EU) によるパテントボックス制度の採用は、2000 年リスボン戦略 (2000 Lisbon

Strategy) に合致している。リスボン戦略は、EU を「世界で最も競争力があり、ダイナミックな知識を基盤とする経済圏」にすることを旨とした経済発展計画である。

ここ 10 年の間に EU の 6 ヶ国がパテントボックス制度を採用している。この制度は、イノベーション活動の増進、高価値の雇用の創出及び維持、特許技術での世界的な指導力の育成を目的として設計されている。ベルギー、フランス、ハンガリー、ルクセンブルグ、オランダ、スペインの 6 ヶ国のうち、5 ヶ国が既にパテントボックス制度を導入している。英国のパテントボックス制度は 2013 年 4 月 1 日に施行される予定であり、本書ではこれを中心的に取り上げている。また、他の主要な EU 加盟国（ベルギー、フランス、ルクセンブルグ、オランダ）のパテントボックス制度の概要も示す。

1.4 日本の企業にとっての好機

現在 EU で導入されているパテントボックス制度は、日本の企業に対し、欧州での利益に対する納税額を減らし、全世界的な実効税率を効果的に管理する新たな機会を提供するものである。特に英国の制度は、知的財産の所有権を日本から移転させるなどして、欧州で新たに研究開発活動を行わずとも、既存の知的財産に適用することができる。そのため、日本企業は欧州のパテントボックス制度のいずれかを事業に適用できないか検討するべきである。

2. 英国のпатентボックス制度

2.1 はじめに

英国政府は、英国におけるイノベーションの促進及び英国の税制の競争力向上を、全体的な目的として定めている。この意欲的な目的を達成するため、最近になって英国はパテントボックス制度を導入した。英国のпатентボックス制度は 2009 年に発案され、2012 年に法律がまとめられ、制定された。

新制度は、2013 年 4 月 1 日以降に生じる英国企業又は英国内にある恒久的施設 (PE) の利益に適用される。特許権及び特定のその他の形式の関連知的財産権から生じる全世界的利益に対して 10%の法人税率が適用される。他の系列会社で開発された知的財産に対する権利、及び英国企業に対し与えられた専用実施権も適用対象となっているため、知的財産は必ずしも英国企業が所有又は開発する必要はない。

2.2 適用対象となる知的財産権

英国патентボックス制度では、英国知的財産庁 (IPO) 又は欧州特許庁 (EPO) から付与された特許により保護される特許発明も適用対象となっている。さらに補充的保護証明書 (特許期間の延長)、医薬品、動物用医薬品、植物保護製品の規制上のデータ保護、植物品種権もすべてこの制度に取り込まれている (2010 年法人税法 357BB(1)。なお、別途記載している場合を除いて、これ以降のすべての参照条項は同法のものである。)

税制の設計上、適格な特許又はその他の適格な権利に密接に関連するノウハウ、営業秘密、一部のソフトウェアの著作権も、一般にこの制度に包含されている。ただし、商標権や登録意匠など他の知的財産権は、明確に除外されている。

2.3 所有権に関する条件

企業は、以下の 4 通りの方法により英国のпатентボックス制度への適格を得ることができる。

1. 特許その他の適格な知的財産権を完全に所有すること (357B(2))。
2. 知的財産に対する専用実施権を取得すること。実施権は知的財産の一部のみを対象と

していてもよく、また特定の用途及び地理的領域に限定して認めることもできる (357BA(2)(b))。

3. 知的財産に関連するあらゆる権利を受益的に所有すること（ただし、知的財産に対する権利について、保護を受ける権利、ライセンスする権利及び譲渡する権利は他の系列会社が保持していてもよい）(357B(2)(b)及び BA(4)) (2.24 技術注記)。又は、
4. 英国企業が知的財産の開発に貢献している場合に、適格な費用分担契約を締結することにより、適格な知的財産に対する権利を取得すること (357GC)。

2.3.1 開発及び管理に関する条件

パテントボックスへの適格を得るためには、知的財産又はそれを取り込んだ製品のいずれかを世界的な企業グループに属する会社が開発していなければならない。ただし、研究開発が英国国内で又は英国企業により行われることは要求されていない。むしろ開発活動は、合弁会社を含む系列会社のいずれかで行われていればよく、また英国企業が知的財産を取得する前又は後に行われていればよい。

取得された知的財産の場合は、開発活動は新たな特許をもたらすものである必要はないが、知的財産を包含する製品又は知的財産を適用する方法の開発に企業グループが大きく貢献していなければならない。企業の貢献は、企業の特定の事情に応じて、費用、時間、努力又は価値に基づいて大きいものとみなされ得る (357BC 及び BD)。

開発活動を英国企業が自ら行っていない場合は、その企業は所有する知的財産の管理を積極的に行わなければならない。この基準を満たすために、英国企業は、知的財産を更に開発するか、または実施するかについて、継続的に判断する責任を負わなければならない。ただし、英国企業が、知的財産に関する管理活動の全てを実施する必要はない (357BE)。

2.4 適用対象となる所得の種類

英国のパテントボックス制度では、非常に幅広い所得が適用対象となっており、これは適格な特許に由来する「関連知的財産所得 (relevant IP income)」と定義されている。関連知的財産所得には、以下のものが含まれる (357CC 及び CD)。

1. 特許製品又は特許品目が物理的に組み込まれた品目の全世界的な売上げから得た所得
2. 特許品目に組み込まれるよう設計された予備部品及びその他の品目から得た所得
3. 世界中での適格な知的財産権のライセンス又はサブライセンスの供与から得たライセンス料及びロイヤリティ（使用料）。適格な知的財産権と同一の契約及び同一の目的で

ライセンスされたその他の知的財産権に関連するライセンス料及びロイヤリティを含む。

4. 適格な知的財産の売却又は処分から得た所得
5. 企業の適格な知的財産権の侵害に対する補償として得た金額
6. 企業により特許権が内部で実施される場合は、企業が適格な知的財産を非関連の第三者にライセンスした場合に受け取る金額に相当する、想定独立事業者間のロイヤリティ

金融所得及び石油やガスの抽出活動から得た区分所得など、この制度から明らかに除外されている種類の所得がいくつかある（357CA(2), CB 及び CE）。

2.5 税制上の恩典の定量化

英国のпатентボックス制度は、企業が受け取った関連知的財産所得に起因する純利益に適用される。知的財産所得に起因する純利益の金額は、以下に記載する3つのステップの定式を用いて計算される（357C）。このпатентボックス制度の適用される利益の計算方法は、英国патентボックス制度に固有のものであり、本書で説明している他の知的財産制度とは区別される点である。

ステップ1：利益の帰属する関連知的財産所得を特定する

企業は、通常は、適格な所得に帰属する利益の計算方法を次の2つの中から選択することができる。

標準的な方法としては、総所得の合計に占める知的財産所得の割合に従って、英国で課税対象となる企業の知的財産に対する利払い前の利益総額の一部を配分するという方法が用いられる。これが最もシンプルで、分かりやすい方法であり、以下の表 2.1 で説明されている（357C）。

あるいは、企業は所得ストリーミング手法を用いることを選択することができる。この場合には、一貫性があり、かつ「公正かつ合理的な」基準に従って、適格な所得と非適格な所得との間で費用を配分しなければならない（357D）。

ステップ2：ルーティン利益の除去

патентボックス制度では、知的財産がなかった場合でも企業が得ると期待されたであ

ろう「ルーティン利益」とみなされる利益は対象としていない。

ルーティン利益は、特定の確定された支出項目の 10%として計算される。これに含まれる費用は、人件費、企業が使用している土地建物の費用、工場及び機械設備費、輸送、専門サービス及びコンサルタントサービスである。

研究開発費税額控除又は研究開発費の拡大控除に適格な支出項目は、ルーティン利益の計算からは除外される。原材料や転売目的で購入された商品の費用も除外される (357C(1), CI, CJ, CK 並びに DA(1)及び(4))。

ステップ 3：想定マーケティング・ロイヤルティの除去

パテントボックス制度では、商標権その他の「ブランド」に係る知的財産が明確に除外されている。ブランドに係る利益を除外するために、特許に係る利益から想定マーケティング・ロイヤルティを控除する。同ロイヤルティは、企業が非関連の第三者との取引を仮定した場合、商標その他マーケティング資産の使用権を得るために、当該非関連の第三者に対して支払ったであろう金額に相当する。企業が商標権を使用するために実際にロイヤルティを支払う場合、想定ロイヤルティは実際に支払われたロイヤルティの金額分だけ減額される (357C(1), CN, CO, CP 並びに DA(1)及び(6))。

マーケティング・ロイヤルティの計算を簡素化できるセーフハーバーが 2 つある。少額の請求であれば、企業は特許権に係る利益の 25%をマーケティング・ロイヤルティとして単純に控除してよい (357C(1), CL, CM 及び DA(1))。多額の請求であれば、マーケティング・ロイヤルティが特許に係る利益の 10%未満に相当すると企業が合理的に信じるときは、マーケティング控除をする必要はない (357CN(2)及び DA(1))。

10%の税率の適用

残余利益はすべて、10%の税率の適用対象となる特許権に係る利益だとみなされる。パテントボックス制度の 10%という税率は、特許権に係る利益にそのまま適用されるわけではない。その代わりに、企業の課税対象利益を減額し、ひいては納税額を減額する現行の研究開発費税額控除と同様に、追加的な税額控除を計算するために用いられる。このパテントボックス税額控除により特許に係る所得には 10%の実効税率が適用される (357A(3)及び(4))。

表 2.1 : 計算例

ステップ	合計	非適格	適格
売上げ (たとえば、70%が関連知的財産所得と仮定)	1,000	300	700
ステップ 1 : 関連知的財産所得に帰属する利益 (適格な所得額に比例)	200	60	140
ステップ 2 : 「ルーティン費用」から 10%のルーティン 利益率の控除 (例えば、200 がルーティン費用として指定)			(20)
ステップ 3 : 想定マーケティング・ロイヤルティの控除 (例えば、特許に係る所得の 2%と仮定)			(14)
パテントボックスの適用対象利益			106
パテントボックスの適用による税額控除	(60)		
課税対象利益の減少分	140		
納税額 (主な法人税率 23%の場合)	32		
税額の節約分 (60 の 23%又は 106 の 13%)	14		

金利の控除は、パテントボックスの適用による税額控除分を控除した後で、法人税を完全な税率で差し引けばよい。さらに、パテントボックス制度は、英国の研究開発税額控除の誘因措置と並行して適用することができる。こうした追加的な控除により、実効税率を 10%の名目税率を下回る水準に下げることができる可能性もある。

2.6 その他の側面

租税回避の防止

パテントボックス制度には、企業にとって有利となる所得と支出とを不一致とする工作を行うことを意図して、又はパテントボックス制度の特定の規定を回避する目的で、企業が租税動機から作為的処理を行い、不当に租税上の恩典を得ることを阻止する租税回避防止規則がある (357F, FA 及び FB)。

段階的導入

パテントボックス制度の恩典は、2013 年 4 月 1 日から 5 年をかけて段階的に実施され、完全な恩典を受けることができるのは、2017 年 4 月 1 日以降である。2013 年にはパテントボックス制度に係る控除の 60%が認められ、毎年その割合が 10%ずつ引き上げられ、2017 年には 100%になる (2012 年財政法の附則 2、第 3 部)。

パテントボックス制度に係る損失

パテントボックス制度に基づく計算により、パテントボックス制度に係る税額控除がマイナスになる、すなわち「パテントボックス制度に係る損失」が生じる可能性がある。このような場合、当該損失を他の系列会社のパテントボックス制度に係る利益と相殺するか、又は翌年度以降におけるパテントボックスの恩典を減らすために繰り越さなければならない（357E～EF）。

パテントボックス制度の適用を選択する前に発生した研究開発費

パテントボックス制度の適用を選択した当初4年間は、企業に平均の研究開発費の75%未満の費用が生じ、それがパテントボックス税制の適用の選択前に生じたものである場合は、パテントボックス制度に係る利益は実際の費用と平均の研究開発費との差額分減じられる（357CH）。これにより、特許権に係る純利益の計算において、関連するあらゆる知的財産開発費用が考慮されるようになる。

ロイヤルティ源泉課税

海外から受け取ったロイヤルティへの源泉課税は、パテントボックス制度に適格なロイヤルティを含む英国の法人税債務から、最大でパテントボックス制度に係る控除をした後のロイヤルティ所得に係る納税額まで、控除することができる。

2.7 日本企業への適用

英国のパテントボックス制度は、日本の企業グループが欧州での営業に伴う納税額を大幅に削減する機会を与える。英国の子会社は、知的財産を日本の親会社が所有している場合であっても、この制度の恩典を受けることができ、また研究開発や製造が英国で行われていることもその要件とされない。規定された計算方法のおかげで、この制度は非常に寛容であり、特許製品に関連して広範な所得と利益を対象とすることができる。

3. その他の EU 加盟国の制度

3.1 ベルギー

3.1.1 はじめに

ベルギーのパテントボックス制度は、特許所得の控除（PID）という形で 2007 年 1 月 1 日に導入された。

PID により、ベルギー企業又は外国企業のベルギー国内にある恒久的施設（PE）には、課税所得から適格な総特許所得の 80%相当額を控除することが認められる。従って、通常の法人税率が、適格な総特許所得の 20%のみに課されることとなる。

3.1.2 適用対象となる知的財産の種類

ベルギーのパテントボックス制度は、適格な特許権及び補充的保護証明書にのみ適用される。

ベルギーの法律では、パテントボックス制度の適用対象から、ノウハウ、商標、意匠、モデル、秘密の処方又は製法など、その他の知的財産権並びに取引又は科学に関連する経験の情報が明示的に除外されている。ただし、ベルギーの税務当局は特許権及び補充的保護証明書と密接に関連するノウハウも PID に適格となることがあると示唆している。

特許は 2007 年 1 月 1 日以降に付与されたものか、又はこの日以降に初めて商業的に使用されたものでなければならない。それ以前の特許は適格とはならない。

3.1.3 所有権に関する条件

ベルギーのパテントボックス制度は、ベルギー企業又はベルギー国内にある恒久的施設が独自に特許開発活動を行った直接の成果として所有する特許権又は補充的保護証明書に適用される。この制度では、関連者又は非関連者から取得された特許権も適用対象となる。

単独権利者による所有権のほか、ベルギーの制度では、共有に係る特許権及び使用権若

しくはライセンス契約を通じて獲得された権利も適用対象となる。

別の企業を代理する、「契約による研究開発」サービスの提供者であるベルギー企業又は恒久的施設は、所有者でも、受益権の保有者でも、研究開発の成果としてもたらされた特許権のライセンシーでもないので、ベルギーのпатентボックス制度への適格を得ることはできない。

3.1.4 開発及び管理に関する条件

適格を得るためには、特許が完全に又は部分的にベルギー企業又は恒久的施設によって開発されていなければならない。取得済みの特許権については、ベルギー企業は、適格を得るために、特許製品又は製法をさらに改良していなければならない。改良は必ずしも取得された知的財産について、追加的な特許をもたらすものでなくともよい。

特許開発の努力は、ベルギー法人の所有する研究開発拠点で行われていなければならない。ただし、патентボックス制度では、研究開発拠点がベルギー国外にあることも明示的に認められている。

ベルギー企業又は恒久的施設は、研究開発活動を実施し、監督する十分な関連する実体を備えていなければならない。ただし、企業は、特許の開発において関連／非関連の下請業者を利用することができる。また研究開発拠点も、「活動部門 (branch of activity)」又は「事業部門 (line of business)」として適格でなければならない。つまり、自律的に運営できる事業体の部門でなければならない。

3.1.5 適用対象となる所得の種類

ベルギーのпатентボックス制度では、ベルギー企業又は恒久的施設がその特許権をライセンスアウトすることで受け取ったロイヤルティ及びライセンス料も適用対象とされる。適用対象となり得るロイヤルティの金額は、ベルギーで課税所得に区分される金額に限定される。ロイヤルティ又はライセンス料を関連者から受け取った場合は、適用対象となり得るロイヤルティも、非関連者間であったと仮定した場合に合意されたであろう金額に限定される。

ベルギー企業又は恒久的施設が自ら特許製品の製造に特許を使用する場合、特許所得の控除 (PID) は、特許を非関連者にライセンスしていたと仮定した場合にベルギー企業が受け取っていたであろう仮定上のライセンス料の 80%である。これは組み込みロイヤルティ

として知られている。製品は、ベルギー企業又は恒久的施設が自ら製造しても、又は代わりに委託製造業者に製造させてもよい。

特許の処分を対象に実現された資本利得は、この制度の対象とはならない。

3.1.6 税制上の恩典の定量化

特許所得の控除 (PID) は、実際のロイヤルティと組み込みロイヤルティの両方からの適格な総所得の合計の 80% から、PID の請求された特許に関連するライセンス料及び償却を控除して計算される。

PID が企業の課税所得から控除されるので、適格な総特許所得の残り 20% のみが課税対象となる。残余額には、現在 34% (3% の付加税を含む) の標準法人税率が課税される。従って、適格な所得に対する実効税率は 6.8% となる。

開発費用及びその他の経費は、依然として、34% の標準法人税率に対して控除することができる。PID と並行して、想定金利控除及び研究開発税額控除など、その他の利用可能な税制上の恩典が請求される場合があり、こうした恩典を利用して、適格な特許所得に対する 6.8% 未満の実行税率をゼロまで下げることができる可能性がある。

繰越欠損金は、残りの課税所得に対して利用することができる。ただし、PID によって純営業損失を発生させることはできないので、PID を将来の会計期間に繰り越すことはできない。

3.1.7 その他の側面

海外から受け取ったロイヤルティへの源泉課税は、パテントボックス制度に適格なロイヤルティを含め、ベルギーの法人税債務から控除することができる。

3.2 フランス

3.2.1 はじめに

フランスのパテントボックス制度は 2000 年に初めて導入され、これまでに 2005 年と 2010 年の 2 度改正されている。現行の制度では、標準税率 33.33% に対して、適格な知的

財産所得及び適格な知的財産からの資本利得には、軽減法人税率 15%で課税されている。

3.2.2 適用対象となる知的財産の種類

フランスのпатентボックス制度では、フランスで付与された特許と欧州特許が適用対象となっている。その他の外国特許は、発明がフランスで特許を受けることができたであろうものである場合にのみ、適用対象となる。「植物発明」に関連する証明と同様に、適格な特許に施された改良及び適格な特許の継続である工業的な製造工程も適用対象である。

商標、意匠権、著作権など、その他の知的財産権は適用対象となっていない。

3.2.3 所有権に関する条件

この制度において知的財産権が適格を得るのは、知的財産権が企業の法定会計上の資産に分類される場合のみである。この制度は、既存の及び新たに開発された知的財産に適用される。

ただし、完全な所有権と同様に、フランスの税制では、ライセンス及びサブライセンス契約により受けている権利も対象となる。このライセンス契約は、排他的又は非排他的契約のいずれであってもよく、適格な知的財産の全部又は一部を含むものであってもよい。

3.2.4 開発及び管理に関する条件

特定の開発又は管理の条件はない。ただし、知的財産権を企業が社内で開発するのではなく、外部から取得した場合には、その知的財産権が当該企業により 2 年以上所有されていなければ、патентボックス制度の適格を得ることはできない。

3.2.5 適用対象となる所得の種類

フランスのпатентボックス制度では、適格な知的財産権のライセンス又はサブライセンスから得たロイヤルティ所得、及び当該知的財産の譲渡又は売却により得た資本利得のみが対象となる。組み込みロイヤルティ及びその他の形式の所得は、この制度の対象にならない。

3.2.6 税制上の恩典の定量化

企業に生じた適格な知的財産権に関連する費用及び知的財産の売却又は譲渡に関連する費用は、受取所得から控除されなければならない。適格な知的財産に起因する純所得及び純益には、標準税率 33.33%ではなく、軽減法人税率 15%で課税される。ライセンシーがフランス法人であり、ライセンスされた適格な知的財産を実際に実施する場合、ライセンシーは、ライセンサーに軽減税率 15%が課税されている場合であっても、標準税率 33.33%で課税される現行の所得からロイヤルティの支払いを控除することができる。

3.2.7 その他の側面

海外から受け取ったロイヤルティへの源泉課税は、パテントボックス税制に適格なロイヤルティを含め、フランスの法人税債務から控除することができる。

3.3 ルクセンブルグ

3.3.1 はじめに

ルクセンブルグにおける類似の制度は、2008年1月1日に施行された。その後2008年12月には、この制度は改正され、ルクセンブルグの純財産税の対象から適格な知的財産資産も除外された。2009年3月5日にはルクセンブルグ税務局により回状が発出され、知的財産制度の解釈についていくつかのガイドラインを定めた。

ルクセンブルグの本制度は、2007年12月31日より後に取得又は開発された適格な知的財産の実施に起因する純所得に適用される。納税者は、適格な知的財産に由来する純所得から80%の免除を受け、実効税率は5.76%となる。

3.3.2 適用対象となる知的財産の種類

ルクセンブルグの本制度は、適用範囲が広く、特許、商標、意匠、ドメイン名、モデル及びソフトウェアの著作権に適用される。ただし、ノウハウ、ソフトウェアに関連しない著作権、数式及び顧客リストは、この制度の対象として適格でない。

2007年12月31日より後にルクセンブルグ企業が生み出した又は獲得した知的財産のみ

がこの制度の対象として適格となる。

3.3.3 所有権に関する条件

この制度への適格を得るためには、ルクセンブルグの企業は知的財産権の経済的所有者でなければならない。また、これらの権利は保護の与えられている領域において知的財産を排他的に利用する権利を企業に与えるものでなければならない。

直接関係する企業（10%の直接親会社、子会社又は姉妹会社）から取得された知的財産は、この制度の対象とはならない。

3.3.4 開発及び管理に関する条件

特定の開発又は管理の条件はないが、知的財産は内部で開発してもよいし、又は外部から取得してもよく、ルクセンブルグの企業により更なる改良が行われている必要もない。

3.3.5 適用対象となる所得の種類

ルクセンブルグの本制度では、適格な知的財産権のライセンスから得たロイヤリティ及びライセンス料が適用対象とされる。企業が特許を自ら開発し、それを内部で使用する場合は、想定ロイヤリティも対象となり得る。この想定ロイヤリティは、企業が特許の実施権を第三者にライセンスしたと仮定した場合に稼得したであろう所得に相当するものとなる。

適格な知的財産の売却又は譲渡から得た純資本利得も、知的財産の侵害に対する損害賠償と同様、適用対象となる。

3.3.6 税制上の恩典の定量化

純知的財産所得を計算するために、適格な知的財産の関連費用はすべて（償却、研究開発費、利子、その他の費用）、適格な知的財産の総所得から控除されなければならない。

知的財産が自社開発される場合、知的財産の開発に直接関連する費用はすべて、この税制の恩典を請求する最初の年に計上されなければならない。費用は知的財産の予想される存続期間で償却され、受取総所得から控除される。この規則は、純知的財産所得を計算する際に発生した関連費用のすべてを考慮に入れるためのものである。

知的財産が売却又は譲渡される場合は、これによる所得に直接関連する費用を売却による総所得から控除する。償却又は評価損により、処分した税年度又はそれ以前の税年度の企業の課税標準が減少する場合は、純知的財産所得の計算において、総所得からそれらの償却又は評価損も控除する。

続いて納税者は、受け取った純知的財産所得の合計から 80%の免除を受ける。80%免除されるので、純知的財産所得の 20%のみが課税対象となり、これに現在 28.8%の標準法人税率で課税される。この結果、実効税率は 5.76%となる。

3.3.7 その他の側面

海外から受け取ったロイヤルティへの源泉課税は、パテントボックス制度に適格なロイヤルティを含め、ルクセンブルグの法人税債務から控除することができる。

3.4 オランダ

3.4.1 はじめに

オランダはベネルクス諸国の中で、最初にパテントボックス制度を導入し、2007年1月1日に施行した。当初の制度は特許にのみ適用され、適格な知的財産所得に対しては法人税率 10%が適用された。2010年1月1日に制度の適用範囲が拡大され、より広範な知的財産が含まれ、名目税率が 5%に軽減された。

新制度は「イノベーション・ボックス」と称されており、技術研究開発活動からもたらされるすべての知的財産からの所得に対する税率は 5%となっている。この制度は、オランダで納税している限りにおいて、オランダに居所を有する企業及びオランダにある外国企業の恒久的施設に対して適用することができる。

3.4.2 適用対象となる知的財産の種類

オランダの本制度では、世界的に有効な特許、オランダ納税者自ら又はその代理によって行われた技術革新活動に起因し、当該納税者がオランダ政府から研究開発の認定 (R&D declaration) を得ている知的財産が対象となる。従って、イノベーション・ボックスは、自己の研究開発活動の成果物について特許出願をする意思のない企業、又はソフトウェア

関連の無形資産及び営業秘密など、EU法においては特許を受けることのできない製品を開発している企業も利用することができる。

商標、技術的でない意匠権、文学的著作権は、この制度の対象として適格とはならない。

3.4.3 所有権に関する条件

イノベーション・ボックスへの適格を得るためには、オランダの納税者は知的財産を経営的に所有し、知的財産の所有権に関連するリスクを負わなければならない。

オランダのイノベーション・ボックスは、2006年12月31日より後に営業資産となった知的財産にのみ適用される。2006年12月31日より後に開発された知的財産を獲得した場合は、当該知的財産は、オランダの納税者が下記に記載するとおり更なる改良を行うことを条件として、適格となり得る。

3.4.4 開発及び管理に関する条件

知的財産がこの制度への適格を得るためには、特許又は知的財産が研究開発により開発されるとともに、オランダの納税者が自身のリスクでその費用負担と遂行を行われなければならない。特許の場合は、研究開発活動は、オランダ又は海外のいずれにおいても行うことができる。ただし、オランダ政府から研究開発の認定（R&D declaration）を受けた知的財産の場合は、一般に研究開発の50%以上がオランダ国内で行われなければならない、またオランダの事業体が開発において重要な調整役を務めていなければならない。

取得された知的財産は、場合によっては適格となり得るが、オランダの納税者がリスクを負うとともに支出をして更なる開発が行われる場合に限る。

3.4.5 適用対象となる所得の種類

オランダのイノベーション・ボックス制度は、適格な知的財産に起因する純利益及び適格な知的財産に起因する純資本利得に適用される。

この制度の対象は、特許又は研究開発による知的財産に直接起因する所得に限定されない。また商品又はサービスの販売価格に組み込まれた利益にも適用することができる。ただし、特許の場合には、適格な所得となるためには、派生所得の30%以上が特許権そのものに起因するものでなければならない。

3.4.6 税制上の恩典の定量化

イノベーション・ボックス制度において利用可能な5%の軽減法人税率は、適格な知的財産に起因するプラスの純所得に適用される。この計算は、総所得からすべての関連費用と減価償却費を差し引くことで行われる。特許又は研究開発による知的財産への利益の配分は移転価格算定方法により決定する。納税者は、適格な知的財産権のそれぞれについて個別にイノベーション・ボックスを適用するか選択することができる。

適格な知的財産から生じた損失は、標準法人税率により控除することができる。ただし、適格な知的財産から生じた損失であって、過年度に課税対象利益から控除されているものは、まずは標準法人税率の軽減が行われた後で、それより低い実効税率が適用される。この規則は、適格な知的財産に対してイノベーション・ボックスを適用する選択が行われる前に控除される研究開発費にも適用される。

3.4.7 その他の側面

海外から受け取ったロイヤルティへの源泉課税は、一定の制約があるものの、イノベーション・ボックス税制に適格なロイヤルティを含め、オランダの法人税債務から控除することができる。

オランダの税務当局には、専門のイノベーション・ボックス部門があり、納税者と連係してイノベーション・ボックスの裁定に対応している。また、移転価格の問題を緩和するため、オランダの税務当局との間で事前価格合意を結ぶこともできる。

4. 欧州の制度の比較

税務要素	ベルギー	フランス	ハンガリー	ルクセンブルグ	オランダ	スペイン	英国
名目税率	6.8%	15%	9.5%	5.76%	5.0%	15%	10%
制度導入・改正年	2007	2001, 2005, 2010	2003	2008	2007/2010	2008	2013
適格な IP	特許及び補足的保護証明書	特許、補足的保護証明書、特許を受けることのできる発明、及び産業上の製作工程	特許、ノウハウ、商標、商号、営業秘密、著作権	特許、商標、意匠、ドメイン名、モデル、ソフトウェアの著作権	特許、技術研究開発活動から派生した知的財産	特許、秘密の数式、方法、計画、モデル、意匠、ノウハウ	特許、補足的保護証明書、規制データの保護、植物品種権
既存の IP への適用は？	2007年1月1日以降に付与又は最初に使用された IP	認める	認める	2007年12月31日より後に開発又は取得された IP	2006年12月31日より後の IP	認める	認める
取得 IP への適用は？	認める。更に開発される場合	認める。特定の条件に従う	認める	認める。非直接関連企業からの取得の場合	認める。ただし、IP が更に自社開発された場合に限る。	認めない	認める。更に開発され、積極的に管理される場合
組込ロイヤリティを対象とするか？	する	しない	しない	する	する	しない	する
研究開発が海外で行われても良いか？	よい。適格な研究開発拠点の場合	よい	よい	よい	よい。特許を受けた IP の場合はよい。研究開発 IP の場合は、厳格な条件がある	よい。ただし、ライセンスによる自己開発が必要	よい
適格な所得	特許所得から取得 IP の費用を差し引く	IP 管理費用を差し引いた後のロイヤリティ純額	ロイヤリティ	ロイヤリティ及び組込ロイヤリティ	適格な IP からの純所得	総特許所得	適格な IP からの純所得
適格な IP の売却益を対象とするか？	しない	する	する	する	する	しない	する
特典に上限はあるか？	控除を税引前所得の100%に限定	なし	控除を税引前所得の50%に限定	なし	なし	あり。IP の開発費用の6倍	なし
源泉税の税額控除は？	認める	認める	認める	認める	認める。制約あり	認める	認める

5. 問い合わせ先

本書で取り上げた英国のпатентボックス制度又はその他のいずれかの制度の詳細を知りたい場合又は助言を得たい場合は、下記のプライスウォーターハウスクーパースのпатентボックス専門家のどちらかに問い合わせたい。

Diarmuid Macdougall

研究開発&патентボックスネットワーク・リーダー
プライスウォーターハウスクーパース LLP

Tel: 01895 52 2112

Email: diarmuid.j.macdougall@uk.pwc.com

Diarmuid は、プライスウォーターハウスクーパースの研究開発税額控除&патентボックスチームを率いるパートナー。自然科学の修士号を取得しており、プライスウォーターハウスクーパースに入社するまではコンピュータプログラマとして勤務していた。ソフトウェア&IT、食品&飲料、工業製品&工学、自動車、医薬品、バイオテクノロジーなど、あらゆる業種にまたがり、スタートアップ企業から最大手の多国籍企業まで、非常に幅広い企業をサポートする業務に携わっている。

また、政府による意見募集の表明に頻繁に携わり、大蔵省&歳入関税庁の研究開発・патентボックス政策班と定期的に連絡を取っている。

Anna Floyer-Lea

プライスウォーターハウスクーパース LLP

Tel: 0118 938 3547

Email: anna.m.floyer-lea@uk.pwc.com

Anna は、プライスウォーターハウスクーパースの Reading patent box centre (патентボックスセンター) で責任ある立場に就き、国内патентボックスチームを率いる

Diarmuid を支えている。プライスウォーターハウスクーパースへの入社は最近であり、前職の歳入関税庁では、英国のпатентボックス制度の設計及び実施の担当班を率いていた。

英国のпатентボックス制度の策定中は、新制度の設計について責任ある立場にあり、意見公募を 3 度実施し、патентボックス作業部会の議長を務め、あらゆる業種にまたがり、あらゆる規模の企業と共に働いていた。そのため、新制度が多様な企業にどのように恩典を与えることができるかについて独自の見識を持っている。

pwc

本書は、日本貿易振興機関と合意した目的及び条件に限定して、日本貿易振興機関のみのために作成されたものである。本書に関連する責任（過失責任を含む）は、他の者に対して負わない。

他の者に提供される場合は、本発行物は、関心事項についての一般的な情報のみを提供するものとして扱い、専門的なアドバイスを示すものではない。具体的に専門家の助言を得ずに本発行物に記載された情報に基づいて行為すべきではない。本発行物に記載された情報の正確性又は完全性については、何らの表明又は保証（明示又は黙示）も行うものではない。また法律により認められている範囲で、プライスウォーターハウスクーパース LLP、そのメンバー企業、従業員及び代理業者は、読者その他が本発行物に記載されている情報を信じてなした又はなさなかった行為の結果又は当該情報に基づく決定に対して、何らの責任も義務も負わない。

本書は、本書で扱った概念に関連する範囲に関する限りにおいて、2012年9月30日現在有効であった、確定した、暫定の又は提案中の税法・規則又は行政若しくは司法解釈に基づいている。本書の内容は、適用され得る国内税法のその日付の後になされた改正から、遡及的又は将来的影響を受けることとなる。

@2013 PricewaterhouseCoopers LLP. All rights reserved. 本書では、「PwC」とはプライスウォーターハウスクーパース LLP（英国の有限責任事業組合）をいう。同社は有限責任会社プライスウォーターハウス・インターナショナルのメンバー企業である。各メンバー企業は、独立した法人組織である。