

平成 **24** 年度
海外主要国の研究開発税制
及び
イノベーションボックス税制に関する実態調査

調査報告書

平成 **25** 年 **2** 月

経済産業省 産業技術環境局
技術振興課

委託先 **KPMG** 税理士法人

目次

第1章 調査概要	3
第1節 調査目的	3
第2節 調査範囲	3
第1款 研究開発税制に関する調査	3
第2款 イノベーションボックス税制に関する調査	4
第3節 調査方法	4
第4節 調査前提条件	5
第2章 調査結果	7
第1節 まとめ	7
第1款 研究開発税制	7
第2款 イノベーションボックス税制	14
第2節 研究開発税制に関する調査	16
第1款 米国	16
第2款 カナダ	20
第3款 フランス	23
第4款 英国	27
第5款 スペイン	31
第6款 韓国	36
第7款 中国	40
第8款 香港	44
第9款 台湾	48
第10款 シンガポール	53
第11款 タイ	57
第12款 インド	60
第13款 オーストラリア	63
第14款 日本（参考）	67
第3節 イノベーションボックス制度に関する調査	70
第1款 フランス	70
第2款 英国	73
第3款 スペイン	76
第4款 中国	79
第5款 オランダ	82

第6款 ルクセンブルク	85
第7款 アイルランド	87
第8款 ベルギー	90
第9款 スイス	93

付録1 研究開発税制に係る各国比較表

付録2 イノベーションボックス税制に係る各国比較表

第 1 章 調査概要

第 1 節 調査目的

研究開発税制は、我が国の研究開発投資総額の約 7 割を占める民間企業の研究開発投資（約 12 兆円）を維持・拡大することにより、イノベーションの加速を通じた我が国の成長力・国際競争力を強化する制度。近年、今般の大震災や円高、レアアース等資源制約の影響等により、我が国の民間研究開発投資の減少傾向が強まる一方、諸外国では、民間研究開発投資に対して、予算・税制両面から積極的な支援を進めており、日本は各国の追い上げを受けていると認識している。

こうした国内外の情勢を鑑み、本事業では、海外主要国の研究開発税制及びイノベーションボックス税制について、その制度内容及び最近の改正動向、効果等を把握することにより、平成 25 年度税制改正に向けた検討に役立てることを目的としている。

第 2 節 調査範囲

本調査においては、以下の事項につき調査を行う。

第 1 款 研究開発税制に関する調査

1. 調査対象国

米国、カナダ、フランス、英国、スペイン、韓国、中国、香港、台湾、シンガポール、タイ、インド、オーストラリア（計 13 国・地域）

2. 調査対象項目

- 制度の概要（総額型、増加型等の制度枠組）
- 最近の改正動向（拡充・縮減傾向）
- 制度詳細（対象費用の範囲、税額控除率と計算式、控除限度額、繰越・繰戻）
- 税収効果（減税額、法人税収に占める割合）
- 活用業種、主な活用企業（特に非製造業の活用状況）
- 法人税制全体における研究開発税制の位置づけ

第 2 款 イノベーションボックス税制に関する調査

1. 調査対象国

オランダ、ルクセンブルグ、アイルランド、ベルギー、スペイン、フランス、スイス、英国、中国（計 9 カ国）

2. 調査対象項目

- 制度の概要(制度目的等)
- 最近の改正動向(拡充・縮減傾向)
- 制度詳細(対象費用・資産の範囲、優遇税率と計算式、制度限度額)
- 税収効果(減税額)
- 申告手続(事前確認制度、第三者委員会等)
- 活用業種、主な活用企業

第 3 節 調査方法

本調査は、文献調査を中心に、必要に応じて KPMG 海外事務所等から聴取を行うことにより実施される。具体的な調査方法は以下のとおりである。

1. 調査項目の選定

まず、KPMG 税理士法人(以下「東京事務所」)において、各国の研究開発税制及びイノベーションボックス制度に関し、具体的な調査項目の選定を行う。

2. 基礎調査(文献調査)の実施

上記調査項目に関し、各調査対象国の KPMG 事務所(以下「海外事務所」)に対して作業を依頼するにあたり、より効果的な作業指示書を作成するために、東京事務所において文献調査を中心とする基礎調査を行う。基礎調査においては、the International Bureau of Fiscal Documentation(IBFD)のデータ・文献等、国際的にも広く認められた情報源を活用する。

3. 作業指示書の作成

上記調査項目について、東京事務所にて各調査対象国の海外事務所へ依頼する作業内容を取りまとめた作業指示書を作成する。なお、比較の観点から、調査報告書には同一のフォーマットを用いる。

4. 海外事務所へ資料送付

上記作業指示書及びその他作業に際して必要とされる資料を各海外事務所へ送付する。また、他に必要な情報がある場合は、追加でデータ・資料等を提供する。

5. 各調査対象国において資料作成

上記作業指示書に従い、各海外事務所において調査及び資料の作成を行う。

6. 東京事務所へ資料送付

各海外事務所で作成した資料を東京事務所へ送付する。

7. 東京事務所にて分析・報告書作成

東京事務所において、上記の基礎調査及び各国の調査資料を取りまとめ、報告書を作成する。また、比較一覧表作成の際は、調査対象国に日本を加え、我が国制度との比較及び各国の特色を中心に確認できる資料を作成する。なお、KPMG では東京事務所・海外事務所のいずれにおいても、資料を作成する際には、原則として、アソシエイトがドラフトを作成し、マネジャーがチェックした後、ディレクター及びパートナーが最終確認を行う、という手順を経る。

第 4 節 調査前提条件

1. 適用法令

本調査の対象とする適用法令等は、原則として平成 24 年 6 月 1 日時点施行のものとする。

2. 調査対象

本調査においては、我が国における研究開発税制に関する見直しを見据え、海外主要国における研究開発税制及びイノベーションボックス税制に係る取扱いを調査対象とする。

第 2 章 調査結果

第 1 節 まとめ

第 1 款 研究開発税制

1. 各国における研究開発税制の特色

制度概要による比較

今回の調査対象国・地域(日本を除く 13 カ国・地域)において、研究開発税制の仕組みで大別すると、企業が支出した研究開発費に対して、一定の率を乗じた額を法人税額から控除する「税額控除型」、一定の率を乗じた額を課税所得から控除する「特別控除型」、そして、研究開発に係る償却資産の償却費を増加する「特別償却型」に大別することができる。

「税額控除型」、「特別控除型」及び「特別償却型」の制度の詳細は、各国ごとに異なるため、一概に言えないが、これらの制度の一般的な特徴は、次のとおりである。

「税額控除型」は、制度の適用対象費用に一定割合を乗じた金額を法人税額から控除するものであり、特別償却型のように翌期以降の増税効果は生じないため、特別償却型と比較して有利になる可能性が高いとされている。しかし、「税額控除型」は、法人税額が生じている事業年度にのみ効果が生じることになり、法人税額が生じていない事業年度にはその効果は生じないという特徴がある。また、「税額控除型」は、控除限度額の繰越し及び繰戻しの期間が欠損金額の繰越期間によりも短く設定されることがあるため、その場合には、法人税額が十分に生じない企業では税額控除の効果を享受できない可能性も考えられる。

「特別控除型」は、制度の適用対象費用に一定割合を乗じた金額を課税所得から控除するものであり、税額控除型と同様に、特別償却型のように翌事業年度以降の増税効果は生じないため、特別償却型と比較して有利になる可能性が高いとされている。また、「特別控除型」は、税額控除型と同様に、法人税額が生じていない事業年度にはその効果は生じないという特徴がある。ただし、「特別控除型」は、課税所得を減少させるため、一般的に欠損金額の繰越期間より控除限度額の繰越し及び繰戻しの期間が短く設定される税額控除型と比較して、結果的に「特別控除型」のほうがその効果を享受できる可能性があるものと考えられる。

「特別償却型」は、制度の適用対象資産の取得価額に、一定割合を乗じた金額を特別に早期償却することを認めるというものであり、適用対象資産を取得した事業年度には、減価償却費が増加することで課税所得が減少する効果が生じることになる。しかし、償却期間を通して考えると、取得した資産の減価償却可能額の上限は、特別償却と普通償却の合計額であり、資産の取得価額を上回ることにはないことから、特別償却した分だけ普通償却が減ることになるため、その効果は無くなることになる。具体的には、適用対象資産を取得した事業年度で特別償却した金額は、翌事業年度以降の普通償却費が減少することで、課税所得が増加するため、税負担が増加することになり、償却期間を通じて税負担の軽減額を取り戻されることになる。すなわち、特別償却の効果は、課税の繰延であることから、「特別償却型」は、税額控除型及び特別償却型に比べて、効果の絶対額は少なくなるものと考えられる。一方で、「特別償却型」は、欠損金額の繰越期間にわたってその効果が及ぶことになることから、適用対象資産を取得した事業年度で法人税が生じない場合でも、翌事業年度以降においてその効果を享受できる可能性があるものと考えられる。

我が国の研究開発制度は「税額控除型」であるが、各国を「税額控除型」、「特別控除型」、「特別償却型」で大別した場合、以下のとおりである。

税額控除型 (8 カ国・地域)	特別控除型 (5 カ国・地域)	特別償却型 (3 カ国・地域)
日本	英国	香港
米国	中国	タイ
カナダ	シンガポール	インド
フランス	タイ	
スペイン	インド	
韓国		
台湾		
オーストラリア		

タイとインドには、研究開発税制として、特別控除型と特別償却型の制度が措置されている。

「税額控除型」を更に区別すると、我が国の試験研究費の総額に係る税額控除制度のような、研究開発費の総額に一定の率を乗じる「総額型」と、我が国の試験研究費の額が増加した場合等の税額控除制度のような、前年以前等、ベースとなる金額を超えた部分に一定率を乗じて税額控除金額を算出する「増加型」とがある。各国の税額控除制度が「総額型」又は「増加型」であるかは以下のとおりである。

総額型 (3 カ国・地域)	増加型 (1 カ国・地域)	総額型又は/及び増加型 (4 カ国・地域)
カナダ フランス オーストラリア	米国	日本 スペイン 韓国 台湾

また、スペイン、韓国及び台湾では、特定の研究開発分野、内容等に対して、税制上の恩典を与えるために、研究開発分野、内容等に応じて、控除率及び計算方法が異なることとされている。

「特別控除型」は、原則として、研究開発費の総額に一定の率を乗じた額を、研究開発費とは別に追加損金算入するもので、概して「総額型」である。シンガポールのように、一定の研究開発費の額(40 万シンガポールドル)までは、より高い損金算入割合(300%)を適用し、その額を超えるものに対しては低い損金算入割合(50%)を適用することとしているものもある。また、タイのように、当局から研究開発に係る投資奨励を受けた企業の奨励研究開発活動から生じる利益に対して法人税を免除するものもある。

「特別償却型」は、研究開発に係る償却資産の償却費を増加するものであり、償却資産の取得価額の一定割合の額の償却を認めるもの(タイ)とその全額の償却を認めるもの(インド及び香港)がある。

近年の改正動向による比較

各国の研究開発税制は、定期的に見直され、改正されている。近年、ほとんどの国・地域が研究開発税制に係る改正を行っており、2008 年以降改正を行っていない国・地域は、中国及び香港のみとなっている。近年の改正の動向を、優遇措置を拡充している、又は何らかの政策的意図を持って特定の項目に対する恩典を増加させている場合を「拡大」、逆に優遇措置を縮小している場合を「縮小」、改正がなされていないか、又はなされているが軽微な改正のみに留まっている、並びに拡充及び縮小の両方向の改正がなされており拡大・縮小の顕著な方向性がみられないものを「継続」と分類した場合には、以下のとおりである。

拡大 (5 カ国・地域)	縮小 (4 カ国・地域)	継続 (5 カ国・地域)
英国 韓国 オーストラリア シンガポール インド	日本 カナダ フランス 台湾	米国 スペイン 中国 香港 タイ

研究開発税制につき「拡大」又は「縮小」の改正を行っている国・地域について、主な改正の内容等は、以下のとおりである。

拡大	英国	継続的な損金算入割合の引上げ、2013 年大企業向けの現金還付制度導入予定(現状は中小企業のみ)
	韓国	特定の分野に係る研究開発に対する更なる優遇措置を追加、中小企業が大企業に成長した場合の経過措置の導入
	オーストラリア	損金算入型から税額控除型への大幅な改正、中小企業に対する優遇措置の追加
	シンガポール	損金算入割合の引上げ、現金還付割合の引上げ及び対象費用・活動の拡大(施行前であるが、例年通りであれば提案内容で本年中に施される予定)
	インド	損金算入割合の引上げ、適格研究開発機関の範囲の拡大
縮小	日本	控除限度額の割増措置(暫定措置)の廃止
	カナダ	控除率及び間接費用算出割合の引下げ、委託費の制限、資本的支出を対象から除外(改正提案中) 研究開発活動に対する支援方法を研究開発税制から補助金の交付等に転換するとの方針
	フランス	歳出抑制の一環による新設法人の優遇控除率の引下げ、営業費用及び比率の引下げ、外注委託費の制限
	台湾	研究開発税制の一部縮小(法人税の大幅引下げ(25%→17%)) 4 種類ある研究開発税制のうち 3 種類は維持

控除限度額による比較

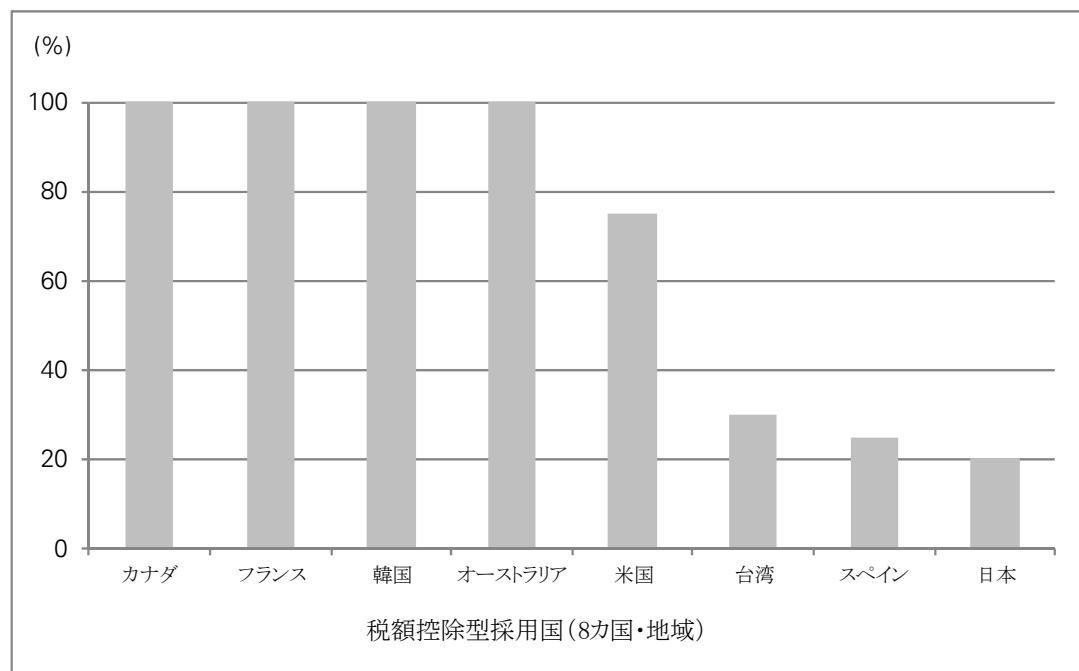
研究開発税制の適用に係る効果の実現化という観点では、各国の控除限度額に顕著な差が生じている。控除限度額如何によっては、同じように対象となる研究開発活動を行っているにも関

ならず、研究開発税制の適用に係る効果が大きく異なるものと考えられる。税額控除型を採用している国の研究開発税制の控除限度額を比較したものは、以下のとおりである。

控除限度額 あり (4 カ国・地域)	控除限度額 なし (4 カ国・地域)
日本(20% ¹⁾ 米国(75% ²⁾ スペイン(25% ³⁾ 台湾(30% ⁴⁾	カナダ フランス 韓国 オーストラリア

- (1) 総額型の控除限度額。増加型の控除限度額は、総額型に加えて、10%。
 (2) 通常の法人税額から暫定ミニマム税額を差し引いた税額とのいずれか小さい金額
 (3) 研究開発及びイノベーション技術税額控除の額が法人税の 10%以上の場合には、50%
 (4) バイオテクノロジー及び新薬開発活動に対する税額控除の場合には 50%、公共インフラ建設活動に対する税額控除の場合には、控除限度額なし

控除限度額の比較



還付措置の有無による比較

研究開発税制の方法がどのようなものであるかを問わず、企業が課税所得を有していない場合には、その効果を楽しむことはできない。そこで、企業が課税所得を有していない場合であっても、研究開発税制の効果を楽しむように、還付措置を講じている国(英国、シンガポール)が増えている。還付措置の有無を比較したものは、以下のとおりである。

還付措置 あり (5 カ国・地域)	還付措置 なし (9 カ国・地域)
カナダ ¹ フランス ² 英国 ³ オーストラリア ⁴ シンガポール ⁵	日本 米国 スペイン 韓国 中国 香港 台湾 タイ インド

- (1) 中小企業のみ還付可能
 (2) 3 年間繰越し後、未控除残高については還付可能。一方で中小企業等は即時還付可能。
 (3) 中小企業のみ還付可能(ただし、2013 年より大企業も還付可能となる改正提案がなされている)
 (4) 中小企業のみ還付可能
 (5) 一定額(10 万シンガポールドル)まで還付可能

2. 我が国の研究開発税制の在り方

上記1. で述べたとおり、我が国の研究開発税制について、他の国の研究開発税制と比較して、その効果が薄くなっていると考えられる点として、控除限度額が小さいことと還付措置を有していないことが挙げられる。

控除限度額について、我が国の研究開発税制と同じ税額控除型の国と比較しても、最も小さいものとなっている。特に、カナダ、フランス及びオーストラリアは、控除限度額がなく、我が国の研究開発税制に比べて、有利なものとなっている。

税額控除型の研究開発税制において、企業が支出する研究開発費に比して、控除限度額が小さく設定されている場合には、研究開発税制の適用如何により研究開発費の支出規模を調整できるとすれば、控除限度額を超えると想定されるときには、その事業年度に支出しようとする研究開発費を抑制する可能性もあるように思われる。研究開発税制による研究開発費の支出を促進するためには、十分な控除限度額を設定する必要があるものと考えられる。

また、還付措置の有無について、各国のスタンスは分かれているが、調査対象国 14 カ国のうち 5 カ国で還付措置が設けられている。税額控除型の研究開発税制を採用している国の中では、7 カ国のうち 3 カ国で還付措置が設けられている。

研究開発費を支出する企業においても、課税所得を有しない企業もあることを考えると、研究開発費を支出する企業に対して研究開発税制の恩典を平等に与えるためには、還付措置を講じることも検討すべきものと考えられる。

第 2 款 イノベーションボックス税制

1. 各国におけるイノベーションボックス税制の特色

制度概要による比較

今回の調査対象国・地域(9 カ国)において、イノベーションボックス税制の仕組みで大別すると、アイルランドを除く全ての国が、適格無形資産の使用等により稼得される所得に対して、優遇税率を適用する又は所得の一部を免税とする「優遇税率・部分免税型(いわゆるイノベーションボックス税制又はパテントボックス税制)」となっている。

調査対象国	対象資産	適用税率 (実効税率)	標準法人税率
フランス	特許権、発明、製造工程等	15%	36.1%
英国	特許権	10%	24%
スペイン	特許権、意匠、工程、情報等	15%	30%
中国	特許権、ソフトウェア等	0～12.5%	25%
オランダ	特許権、研究開発資産	5%	25%
ルクセンブルク	特許権、ソフトウェア、商標権等	5.76%	28.8%
ベルギー	特許権、研究開発資産(特許関連)	6.8%	33.99%
スイス	特許権、著作権、商標権、情報等	8.8%	12.66%

近年の改正動向による比較

各国のイノベーションボックス税制の多くは、2007 年以降に導入されており、いくつかの国で改正の動きがあるが、研究開発税制ほど定期的に見直されていない。研究開発税制同様に、近年の改正の動向を「拡大」、「縮小」、「継続」に大別した結果、「拡大」が 4 カ国で、残り 5 カ国は「継続」となり、顕著に優遇措置を削減・縮小している「縮小」に該当する国はなかった。

拡大	英国	2013 年 4 月、英国において初となるパテントボックス制度の導入(既に法案可決されており、導入決定済)
	オランダ	対象資産の拡大、適用限度額の廃止

	スイス	2011 年 1 月、スイスにおいて初となるイノベーションボックス制度の州レベルでの導入
	アイルランド	パテント所得免税廃止に伴い無形資産の減価償却の導入、無形資産の範囲の拡大

2. 我が国におけるイノベーションボックス制度への考察

上記 1. で述べたとおり、2013 年 4 月から英国においても、パテントボックス制度が導入されることになっている。欧州を中心に、パテントボックス制度又はイノベーションボックス制度が導入されてきており、自国企業の競争力強化や研究開発拠点の誘致を図っている。

我が国企業においても、諸外国におけるこうした制度の導入を考慮して、特許等知的財産の管理の海外子会社への移転や、研究開発拠点の海外への移転を検討する企業が増えてきている。このような状況の下、我が国企業の競争力強化や研究開発拠点の海外流出防止を図るために、我が国においても、イノベーションボックス制度の導入を検討すべき時期に来ていると考えられる。

イノベーションボックス制度の導入により、自社が保有する知的財産の活用促進に繋がることにもなり、副次的な効果も期待できるものと考えられる。

第 2 節 研究開発税制に関する調査

第 1 款 米国

No	調査項目	内容
1	概要	税額控除(内国歳入法第 41 条¹に暫定措置として規定)
2	最近の改正 動向	過去の改正状況 2007 年の改正により、本制度に簡便法が導入された。原則法に比べ、控除額計算を簡便的に行うことができ、税額控除額が原則法より大きくなることが多い。 - 本制度は、1981 年に導入されてから時限立法の失効及び復活を繰り返してきており、恒久措置とされていない。なお、本制度は、2009 年 12 月 31 日に適用期限切れとなったが、2010 年 12 月 17 日に施行となった税制改正により時限立法の期限が 2011 年 12 月 31 日に延長されている(2010 年 1 月 1 日から施行日までに係る期間について遡及適用される)。したがって、現在は失効状態にあり、2012 年に発生した研究開発費は本制度を適用できない状態にある。例年通りであれば、2012 年内に議会で審議され、再延長になると考えられる。 今後の改正予定 - 本制度を恒久措置とするための提案は、これまでも議会で提出されてきている。簡便法の控除率の引上げ及び原則法の廃止(簡便法のみ)とする簡素化等も議論されているが、実際にこれらの改正が行われたことはなく、改正の動向も不透明である。 改正の傾向 - 米国政府は、政府方針として研究開発税制を通して経済界のイノベーション活動及び成長を支援するとしているが、2007 年以降、大きな改正は行われておらず、近年において、顕著な拡大・縮小の動きはない。
3	制度詳細	対象費用の範囲 本制度の対象となる費用は、製品及びプロセスの改良及び向上に係る技術的な不確実性を解決するために行われる実験活動に係る費用とき

¹ Section 41, Internal Revenue Code

3	制度詳細	• れている。対象費用として、減価償却費は認められていない。具体的には、直接人件費、研究開発に供される有形資産(消耗品等)、外部委託費(支払額の 65%相当額)等が含まれ、米国及び米国領域で行われた研究開発活動のみが対象活動となる。 税額控除額の計算式 原則法又は簡便法いずれかの選択適用となっている。 1. 原則法 (適格研究開発費－原則法ベース金額²)×20% 2. 簡便法 (適格研究開発費－簡便法ベース金額³)×14% • ただし、いずれの場合にも、上記により算出した金額について、損金算入及び税額控除の両方の税務メリットを享受することを防ぐため、下記のいずれかの調整が行われるため、算出金額の 65%相当額が実質的な控除対象額となる。 ✓ 研究開発費の額から算出金額を減額 ✓ 算出金額から算出金額の 35%相当額を減額 控除限度額 • 原則として、通常の法人所得税の約 75%相当額、又は通常の法人税額から暫定ミニマム税額(Tentative Minimum Tax)を差し引いた差額のいずれか小さい額が控除限度額とされる。 繰越し及び繰戻し • 未使用の税額控除額は、1 年間の繰戻し、及び 20 年間の繰越しをすることができる。
4	税収効果	• 2011 年度の連邦法人税収額は 1,814 億ドルであるのに対して、本制度による減収額は 83 億ドルとなっており⁴、減収割合は約 4.4%となっている。

² その事業年度の直前 4 課税年度の総収入の平均金額に固定比率を乗じた金額であり、固定比率とは、1984 年から 1988 年までの総収入に対する総適格研究費の割合である。固定比率は 16%が最高比率となっている。1984 年以降に初めて、総収入及び適格研究費を計上する会社(新設される会社も含まれる)については、原則として、当初 5 課税年度は、固定比率として 3%が適用される。6 年目から 10 年目までは、過年度(対象課税年度により毎年変化する。)の総収入と適格研究費の割合を用いて固定比率が算定され、11 年目以降については、5 年目から 10 年目までの 6 課税年度から 5 課税年度を選択肢、その期間における総収入に対する総適格研究費の割合が固定比率となる。

³ 前 3 事業年度における適格研究費の平均値の 50%相当額

⁴ 出典:2013 年米国予算案(U.S. Office of Management and Budget, Analytical Perspectives, Budget of the United States Government, Fiscal Year 2013 (March 2012))

5	活用業種及び活用企業	- 本制度の活用業種・企業の状況は以下のとおりである⁵。研究開発税制の適用企業のうち、約 40%が製造業となっているが、税額控除金額では、製造業が約 70%を占めている。 <table><tr><th>2009 年度データ</th><th>企業数 (社)</th><th>%</th><th>税額控除額 (百万ドル)</th><th>%</th></tr><tr><td>製造業</td><td>5,197</td><td>42.1</td><td>5,395</td><td>69.4</td></tr><tr><td>エレクトロニクス</td><td>1,178</td><td>9.5</td><td>1,585</td><td>20.4</td></tr><tr><td>化学製品</td><td>715</td><td>5.8</td><td>1,439</td><td>18.5</td></tr><tr><td>機械</td><td>640</td><td>5.2</td><td>275</td><td>3.5</td></tr><tr><td>電化製品</td><td>494</td><td>4.0</td><td>254</td><td>3.3</td></tr><tr><td>輸送機器</td><td>315</td><td>2.5</td><td>1,071</td><td>13.8</td></tr><tr><td>その他</td><td>1,855</td><td>15.0</td><td>771</td><td>9.9</td></tr><tr><td>専門・技術サービス</td><td>3,913</td><td>31.7</td><td>734</td><td>9.4</td></tr><tr><td>小売</td><td>1,003</td><td>8.1</td><td>425</td><td>5.5</td></tr><tr><td>情報通信</td><td>887</td><td>7.2</td><td>855</td><td>11.0</td></tr><tr><td>金融</td><td>293</td><td>2.4</td><td>149</td><td>1.9</td></tr><tr><td>その他</td><td>1,066</td><td>8.6</td><td>216</td><td>2.8</td></tr><tr><td>総計</td><td>12,359</td><td>100.0</td><td>7,774</td><td>100.0</td></tr></table> - なお、本制度適用企業のうち、営業収入が 250 百万ドル以上の大企業の税額控除額に占める割合は 82%と大半を占めている。一方で、適用企業数では全体の 14%を占めるに過ぎず、制度適用企業の半数以上が営業収入額 5 百万ドル以下となっており、規模の小さい企業の利用者数が多いことが分かる。	2009 年度データ	企業数 (社)	%	税額控除額 (百万ドル)	%	製造業	5,197	42.1	5,395	69.4	エレクトロニクス	1,178	9.5	1,585	20.4	化学製品	715	5.8	1,439	18.5	機械	640	5.2	275	3.5	電化製品	494	4.0	254	3.3	輸送機器	315	2.5	1,071	13.8	その他	1,855	15.0	771	9.9	専門・技術サービス	3,913	31.7	734	9.4	小売	1,003	8.1	425	5.5	情報通信	887	7.2	855	11.0	金融	293	2.4	149	1.9	その他	1,066	8.6	216	2.8	総計	12,359	100.0	7,774	100.0
2009 年度データ	企業数 (社)	%	税額控除額 (百万ドル)	%																																																																				
製造業	5,197	42.1	5,395	69.4																																																																				
エレクトロニクス	1,178	9.5	1,585	20.4																																																																				
化学製品	715	5.8	1,439	18.5																																																																				
機械	640	5.2	275	3.5																																																																				
電化製品	494	4.0	254	3.3																																																																				
輸送機器	315	2.5	1,071	13.8																																																																				
その他	1,855	15.0	771	9.9																																																																				
専門・技術サービス	3,913	31.7	734	9.4																																																																				
小売	1,003	8.1	425	5.5																																																																				
情報通信	887	7.2	855	11.0																																																																				
金融	293	2.4	149	1.9																																																																				
その他	1,066	8.6	216	2.8																																																																				
総計	12,359	100.0	7,774	100.0																																																																				
6	研究開発税制の目的・位置づけ	- 本制度は、民間企業の商品開発に対する支出減のトレンドを反転させるために 1981 年に導入され、1986 年の改正により商品や事業のプロセスを改善し、又は発展に有用な技術的情報の発見を促進する改正がなされた。 - 米国法人税制上、米国における研究開発活動を促進する主要な優遇税制であるといえる。																																																																						
7	法人税率	35% (連邦法人税) + 州税 州税は州により異なる税率が適用されるが、州税を含めた実効税率は約 40%程度であるとされている。																																																																						

⁵ 出典: 2009 年度内国歳入庁統計データ (Corporations Claiming Research Credits on 2009 Federal Income Tax Returns)

平成 24 年度産業技術調査事業
(海外主要国における研究開発税制及びイノベーションボックス税制に関する実態調査)
第 2 章 調査結果
第 2 節 研究開発税制に関する調査
第 1 款 米国

8	その他	• 特になし。
---	-----	---------

第 2 款 カナダ

No	調査項目	内容
1	概要	税額控除(連邦所得税法⁶に恒久措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 2008 年に研究開発税額控除の新しい申告書(T661)が発表されたのち、2010 年 6 月に諮問を通して協議された改善案を反映させた申告書及びガイダンスが発表された。これらは、申告書及びガイダンスのみの変更であり、本制度自体の変更ではない。 今後の改正予定 2012 年度連邦予算により、本制度に関する以下の項目が提案されており、今後改正に向けて議会で議論される予定である。 ✓ 2013 年以後に終了する事業年度において、控除率が 20%から 15%に引き下げる。 ✓ 2014 年より適格費用から資本的支出を除く。 ✓ 名目上の間接費用⁷(notional overhead amount⁸)算出割合について、2013 年より 65%から 60%に引き下げ、2014 年より 60%から 55%に引き下げる。 ✓ 2013 年より適格費用として認められる外部委託費用の割合を 100%から 80%に引き下げる。 改正の傾向 - 研究開発税額控除制度は、控除率の引下げなどが提案されており、縮小傾向にあるといえる。 - 政府は、研究開発活動に対する支援方法を、研究開発税額控除制度から、直接的な研究開発資源の供給へと転換してきている⁹。研究開発税制が過度に複雑であり、企業が制度から期待された利益を享受できていない(実際に、企業による研究開発投資額は他の工業国に比して少ない)といった理由から、研究開発税制に割り当てる予算を削減し、

⁶ Income Tax Act (ITA), subsection 127(9)

⁷ 科学研究及び実験開発活動に直接関連する間接費は適格費用として認められるが、実際には、当該活動と通常の生産活動が同時に行われている場合は、当該活動に係る間接費を区分することは困難である。そこで、当該活動に直接関与する社員の給与・賃金の 65% (現行)を名目上の間接費用とする代替的な間接費計算方法が規定されている。

⁸ Prescribed proxy amount とも表現される。

⁹ 例として、ベンチャーキャピタルへの資金供給や、後述の産業研究援助プログラム(Industrial Research Assistance Program: IRAP)からの補助金の交付が挙げられる。

2	最近の改正 動向	直接的な研究開発資源の供給に充てている。
3	制度詳細	対象費用の範囲 - 本制度の対象となる適格研究開発費は、以下のとおりである。 ✓ 人件費 ✓ 活動中に消費された、破棄された、又は無価値となった材料に係る費用 ✓ 税額控除対象となる適格科学研究及び実験開発活動を行う委託契約者に対する支払い並びに企業に代わり科学研究及び実験開発を行う大学及び適格研究機関に対する支払い(ただし、その科学研究及び実験開発が、企業の事業と関連性があり、かつ、その研究開発の結果を有効活用する権利を与えられている場合に限る。) ✓ 科学研究及び実験開発に係る装置のリース料及び賃借料 ✓ 事業に供した年から最初の 2 年間に於いて、少なくとも 50%が科学研究及び実験開発を目的として購入及び使用される設備(その購入原価の 50%) ✓ 科学研究及び実験開発に使用する目的のみに購入された設備(その購入原価の全額) ✓ 一定の間接費 税額控除額の計算式 - 適格研究開発費の 20%相当額を税額控除することができる。 - 適格中小企業は、これに加え、適格研究開発費の 15%相当額を税額控除することができる(合計で 35%相当額を税額控除することができる)¹⁰。 - 適格中小企業に対する 35%の税額控除は、1 年間で最大で 105 万加ドル¹¹までとされている。つまり、適格研究開発費の 300 万加ドルまでに対して 35%の税額控除率が適用され、それを超える適格研究開発費に対しては 20%の税額控除率が適用される。 控除限度額 - 控除限度額は、規定されていない。

¹⁰ 中小企業に納付税額があるか否かに関わらず、税額控除額は全額還付することができる(資本金の支出については、一部が還付可能とされる。)。納付税額がある場合は、税額控除額を相殺し、余った控除額については還付される。

¹¹ 中小企業は、適格費用のうち最大で 300 万加ドルを限度として、優遇控除率 35%が適用される(適格控除限度額 300 万加ドル × 35% = 105 万加ドル)。

3	制度詳細	繰越し及び繰戻し 未使用の税額控除額は、3 年間の繰戻し及び 20 年間の繰越しをすることができる。
4	税収効果	2010 年の法人税収額は 304 億加ドルであるのに対して¹²、2010 年度の本制度による減収予想額予測は 35 億加ドルとなっており¹³、減収割合は約 10.3%となっている。
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、これまでの経験上、本制度は全ての業種において活用されていると考えられる。
6	研究開発税制の目的・位置づけ	全ての規模・業種の企業の研究開発活動を促進することにより、先進的な製品やプロセスを生み出すことを目的として導入されている。
7	法人税率	2012 年 1 月 1 日現在の連邦法人税率は以下の通りである。 ✓ 大企業: 15% (2011 年は 16.5%) ✓ 中小企業: 11% - 州法人税率は 1% から 16% まであり、法人の形態と所在する州に応じて決定される。例えば首都のあるオンタリオ州の実効税率は 26% (今後 25% に引下げ予定) となっている。
8	その他	- 税制上の優遇措置とは別に、産業研究援助プログラム (Industrial Research Assistance Program: IRAP) が研究開発プロジェクトに補助金の交付及び貸付を行っている。当該補助金の交付及び貸付を利用する場合には申請及び承認が必要である。また、当該補助金の交付及び貸付は、調査時点では研究開発税額控除制度ほど広く利用されていないが、政府が直接的な研究開発資源の供給を重視する方針を打ち出しているため、今後の利用拡大が見込まれる。 - 州レベルでの研究開発優遇制度も存在する。これらは通常、連邦レベルの研究開発優遇制度と同様の要件を満たす必要がある。

¹² 出典: The Budget Plan (June 6, 2011)

¹³ 出典: Review of Federal Support to Research and Development – Expert Panel Report (October 2011)

第 3 款 フランス

No	調査項目	内容
1	概要	税額控除(租税法第 244 条¹⁴に恒久措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 2008 年税制改正 全体的に本制度を簡素化及び拡大のための改正が行われた。 ✓ 対象費用の範囲の拡大 ✓ 控除限度額(16 百万ユーロ)の撤廃 ✓ 税額控除額の計算方法の変更(「増加型」+「総額型」から、「総額型」に一元化) 2011 年税制改正 歳出抑制の一環で、本制度を縮小する改正が行われた。 ✓ 新設法人等への優遇税額控除率の引下げ(初年度:50% 40%、次年度:40% 35%) ✓ 営業費用の対象及び比率の変更(人件費:75% 人件費:50%及び研究開発に係る資産の減価償却費:75%) ✓ 外注委託費の制限(民間に対する研究開発委託費は、その他の研究開発費の 3 倍を限度額に設定) ✓ アドバイザリーサービスに係る成功報酬費の制限 ✓ 一定の要件を満たす法人に対する未使用税額控除額の即時還付制度の恒久化 今後の改正予定¹⁵ - 対象から財務に係る研究活動¹⁶(financial research)の除外及び控除限度額の設定など制度縮小の改正が行われる予定である。一方で、イノベーション税額控除(innovation tax credit)が導入される予定である。 改正の傾向 - 研究開発税額控除に充てられる予算額は維持されているが、中小企業により重点的に配分される傾向にある。2011 年の改正等により、本

¹⁴ Article 244 quater B of the French tax Code

¹⁵ 2012 年修正財政法案により導入が予定されている。

¹⁶ 例として、新たな財務リスク理論の確立に向けた研究や、新たな金融アルゴリズムに基づいたリスクマネジメントプログラムの開発などが挙げられる。

2	最近の改正 動向	制度は全体的に縮小傾向にある。
3	制度詳細	対象費用の範囲 - 本制度の対象となる適格研究開発費は、以下のとおりである。 ✓ 研究開発業務に直接従事した研究者及び研究技術者に係る人件費¹⁷ ✓ 自ら創出した、又は新たに取得した資産に係る減価償却費で、研究開発活動にのみ直接的に使用されたもの。ただし、減価償却費は、税務上、損金算入が可能とされるものに限られる。 ✓ 業務費(人件費の 50%、及び研究開発に用いた資産に係る減価償却費の 75%相当額) ✓ 公的な調査機関・大学又は民間の公認調査機関・公認専門家のいずれかに対する研究開発委託費¹⁸ ✓ 特許権(デザイン、モデル及び商標を除く)又は植物品種保護証の登録・更新・保護に係る費用 ✓ 特許権及び植物品種保護証に関する訴訟に備えるための支払保険料(6 万ユーロを限度) ✓ 特許権及び植物品種保護証の償却費 ✓ 製品の公式な標準化学会への参加費用 ✓ 繊維・衣服・皮革産業に関する特定の費用 ✓ イノベーション技術の動向の調査費用(毎年 6 万ユーロを限度) 税額控除額の計算式 - 研究開発費の 100 百万ユーロ以下の部分に対しては 30%の控除率(適用当初は、初年度は 40%、次年度は 35%が適用される。)が適用され、100 百万ユーロを超える部分に対しては 5%の控除率が適用される。 控除限度額 2008 年以降、課税年度の法人税を限度とするほかは、研究開発税制の控除限度額は規定されていない。

¹⁷ 博士又は同等の学位を保有する人員に係る費用(人件費等)は、一定の条件の下、採用後 24 カ月、実際の費用の額の 2 倍相当額が適格費用として考慮される。

¹⁸ 公的な調査機関・大学に対して委託される研究費用については、その企業と役務を提供する組織との間で支配関係がない場合には、12 百万ユーロを上限として、実際の費用の額の 2 倍相当額が外部委託費として考慮される。民間組織に対して外部委託した研究開発費用は、その受託会社(公的団体を除く。)が関連当局(Ministry for Research)から特別な承認を受けた場合にのみ適用対象となり、上限は 10 百万ユーロ(支配関係がない場合)、又は 2 百万ユーロ(支配関係がある場合)と規定されている。2011 年税制改正により導入されたその他の研究開発費の 3 倍の上限額は、上記限度額(10 百万ユーロ又は 2 百万ユーロ)に到達する前であっても適用される。

3	制度詳細	繰越し及び繰戻し - 未使用の税額控除額は、3 年間の繰越しをすることができる。3 年間の繰越しの後、税額控除繰越額の残高がある場合には、税額還付を受けることができる。 - 以下の企業は、税額控除額が法人税を超える部分について直ちに還付請求をすることができる。 ✓ 中小企業 ✓ 革新的なスタートアップ企業 (innovative start-up companies) ✓ 設立後 5 年以内の企業 ✓ 一定の要件を満たす経営不振企業 (distressed companies)																																																
4	税収効果	2012 年度の法人税収予想額は 449 億ユーロであるのに対して、本制度による減収予想額は 23 億ユーロとなっており¹⁹、減収割合は約 4.9%となっている。																																																
5	活用業種及び活用企業	2009 年度の産業毎の適格研究開発費の支出割合及び研究開発税額控除を利用している企業の割合は以下のとおりである²⁰。 - 適格研究開発費支出額及び制度利用企業数共に、製造業が約 7 割を占めており、サービス業が占める割合は約 3 割程度となっている。 <table border="1"> <thead> <tr> <th></th><th>適格研究開発費 の支出割合</th><th>制度利用企業の 割合</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>製造業</td><td>70,1 %</td><td>65,7 %</td></tr> <tr> <td>医薬</td><td>15,7 %</td><td>13,1 %</td></tr> <tr> <td>電気・電子</td><td>16,1 %</td><td>17,2 %</td></tr> <tr> <td>自動車</td><td>10,4 %</td><td>6,7 %</td></tr> <tr> <td>造船・鉄道・航空</td><td>7,4 %</td><td>6,5 %</td></tr> <tr> <td>化学・ゴム・プラスチック</td><td>5,3 %</td><td>5,8 %</td></tr> <tr> <td>機械エンジニアリング</td><td>3,6 %</td><td>4,1 %</td></tr> <tr> <td>繊維・服飾</td><td>2,5 %</td><td>2,6 %</td></tr> <tr> <td>その他製造業</td><td>9,1 %</td><td>9,7 %</td></tr> <tr> <td>持株会社等</td><td>0 %</td><td>0 %</td></tr> <tr> <td>サービス業</td><td>28,1 %</td><td>32,3 %</td></tr> <tr> <td>IT 関連</td><td>9,6 %</td><td>11,3 %</td></tr> <tr> <td>建設エンジニアリング</td><td>8,3 %</td><td>9,3 %</td></tr> <tr> <td>通信サービス</td><td>1,3 %</td><td>1,2 %</td></tr> <tr> <td>銀行・保険</td><td>1,2 %</td><td>1,4 %</td></tr> </tbody> </table>		適格研究開発費 の支出割合	制度利用企業の 割合	製造業	70,1 %	65,7 %	医薬	15,7 %	13,1 %	電気・電子	16,1 %	17,2 %	自動車	10,4 %	6,7 %	造船・鉄道・航空	7,4 %	6,5 %	化学・ゴム・プラスチック	5,3 %	5,8 %	機械エンジニアリング	3,6 %	4,1 %	繊維・服飾	2,5 %	2,6 %	その他製造業	9,1 %	9,7 %	持株会社等	0 %	0 %	サービス業	28,1 %	32,3 %	IT 関連	9,6 %	11,3 %	建設エンジニアリング	8,3 %	9,3 %	通信サービス	1,3 %	1,2 %	銀行・保険	1,2 %	1,4 %
	適格研究開発費 の支出割合	制度利用企業の 割合																																																
製造業	70,1 %	65,7 %																																																
医薬	15,7 %	13,1 %																																																
電気・電子	16,1 %	17,2 %																																																
自動車	10,4 %	6,7 %																																																
造船・鉄道・航空	7,4 %	6,5 %																																																
化学・ゴム・プラスチック	5,3 %	5,8 %																																																
機械エンジニアリング	3,6 %	4,1 %																																																
繊維・服飾	2,5 %	2,6 %																																																
その他製造業	9,1 %	9,7 %																																																
持株会社等	0 %	0 %																																																
サービス業	28,1 %	32,3 %																																																
IT 関連	9,6 %	11,3 %																																																
建設エンジニアリング	8,3 %	9,3 %																																																
通信サービス	1,3 %	1,2 %																																																
銀行・保険	1,2 %	1,4 %																																																

¹⁹ 出典:2012 財政法案の添付資料 (“Voix et moyens” – appendix of the Finance Act)

²⁰ 出典:2012 年 5 月発行「RTC evaluation report」

5	活用業種及び活用企業	研究開発機関	0,4 %	0,5 %
		その他サービス	7,3 %	8,8 %
		その他業種	1,9 %	2,1 %
		合計	100%	100%
6	研究開発税制の目的・位置づけ	研究開発税額控除制度は、研究開発活動を拡大し、技術革新を促進することにより、企業の競争力を強化することを目的として導入されている。		
7	法人税率	33.33% - 法人税額が 76.3 万ユーロを超える企業は、76.3 万ユーロを超える法人税額に対し、3.3%の追加負担金が課される。法人税額が 76.3 万ユーロを超える部分に関しては、法人税の実効率は 34.43%となる。 2011 年 12 月 31 日から 2013 年 12 月 30 日に終了する年度の年間売上高(総収入額)が 2.5 億ユーロ以上²¹の企業²²は、法人税の総額(税額控除前)の 5%の追加負担金が課される。売上高 2.5 億ユーロの企業に関して、法人税の実効税率は 36.1%となる。		
8	その他	設立後 8 年未満で、年間の研究開発費が損金算入費用総額の 15% 超となる中小企業は、租税及び社会保障負担金の優遇措置²³を受けることができる。		

²¹ フランス国外での売り上げを含む。

²² 連結納税を適用している場合は、連結納税グループ全体の合算ベースで計算される。

²³ 1 年間の法人税免税、50%相当額の還付(免税の次年度に適用)、研究活動に携わる従業員の社会保障負担金の免除等が挙げられる。

第 4 款 英国

No	調査項目	内容
1	概要	特別控除(2009 年法人税法第 13 条²⁴に恒久措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 - 中小企業²⁵向けの追加損金算入割合は、制度導入時は 50%であったが、その後数回改正され、2008 年 8 月 1 日に 75%に、2011 年 4 月 1 日に 100%に、2012 年 4 月 1 日には 125%に引き上げられた。 - 一方、大企業向けの追加損金算入割合は、従来の 25%から 2008 年 4 月 1 日に引き上げられ、現在の 30%となった。 今後の改正予定 2012 年、英国政府は、中小企業に加え、大企業も税額還付を行うことのできる新しい措置「ライン上の税額控除(“Above the line” credit)」を、今後新たに導入すると発表した。 - 現行制度上、大企業における研究開発税制による追加損金算入は、課税所得がない場合には、研究開発費の発生年度にそのメリットを享受することができず、将来に課税所得が発生するまで欠損金として繰り越すことになる。一方で、中小企業は、追加損金算入額を含む研究開発費の損金算入を放棄する代わりに、追加損金算入前の研究開発費に対して 24.75%相当額の税額還付(Payable Tax Credit)を選択することができるため、課税所得がない場合でも研究開発費の発生年度にそのメリットを享受することができる。巨額の研究開発費を計上するものの、相殺する課税所得を持たない大企業は、研究開発税制のメリットを享受できず、こうした大企業に対してインセンティブを付与できていなかった。英国政府はこの点を改善するために、本改正を発表したとされている。 - 現在のところ、2013 年 4 月に導入が予定されており、税額還付割合は 9.1%が提案されている²⁶。ただし、今後の諮問及び立法過程において内容が変更される可能性はある。

²⁴ Part 13 of the Corporation Tax Act 2009

²⁵ 本制度における中小企業の定義は以下のとおり。

- ・従業員数が 500 名未満、かつ
- ・年間売上高が 1 億ユーロ以下、又は貸借対照表上の総資産の額が 8,600 万ユーロ以下

²⁶ 例えば、100 の研究開発費が発生した場合、30%の追加損金算入額を含めた 130 の研究開発費の損金算入を放棄する代わりに、9.1 の税額還付を選択することができる。

2	最近の改正 動向	改正の傾向 2008 年以降、継続的に改正が行われ、拡大傾向にある。
3	制度詳細	対象費用の範囲 - 本制度の対象となる適格研究開発は、研究開発活動のうち一定の要件を満たすものとされている。主な要件は、以下のとおりである。 ✓ その研究開発活動が、科学技術の向上のために行われていること。 ✓ 未知なる科学技術を解明することで、科学技術の発展に貢献すること。 ✓ 未知なる科学技術の解明とは、容易に結論を導き出せるレベルのものではなく、またその結果が既に一般に入手可能なものではないこと。 - 適格研究開発費には、以下の費用が含まれる。 ✓ 人件費 ✓ 委託研究開発費 大企業の場合には、委託研究開発費は本制度の適用対象とされていない。一方で、中小企業の場合には、委託研究開発費も本制度の適用対象とされている。ただし、原則として、非関連者間における再委託の場合には、適格研究開発費とみなされる委託費用は、その費用の 65%相当額に制限される。 ✓ 外部委託者に係る費用 外部委託者 (Externally provided worker) の定義に該当する派遣社員に係る費用についても、本制度の適用対象となる。ただし、委託研究開発費同様、一定の制限事項が設けられており、人材派遣業者が非関連会社の場合、人材派遣業者へ支払われた派遣費用の 65%相当額が適格研究開発費の上限額となる。 ✓ 消耗品費 研究開発のために直接的に使用される材料及び製品は、広範囲にわたり適格研究開発費となる。 ✓ ソフトウェアライセンス(資産計上されないもの)
		損金算入額の計算式 - 大企業は、適格研究開発費の 30%相当額を追加的に損金算入することができる。一方で、中小企業は、適格研究開発費の 125%相当額を追加的に損金算入することができる。 - 中小企業は、追加損金算入額を含む研究開発費の損金算入を放棄

3	制度詳細	する代わりに、追加損金算入前の研究開発費に対して 24.75%相当額の税額還付(Payable Tax Credit)を選択することができる²⁷。しかし、現在のところ、税額還付の選択は、大企業には認められていない(今後の導入予定は No.2 参照)。
		控除限度額 - 追加損金算入に係る算入限度額は特に定められていない。 - ただし、欧州の保護政策規則により、中小企業に係る本制度の適用上限額が定められており、プロジェクトごとの研究開発費は最大 750 万ユーロとなっている。
		繰越し及び繰戻し 追加損金算入額は、法人税上の通常の欠損金として、1 年間の繰戻し、無期限の繰越し、又は関連者の利益との相殺²⁸をすることができる。
4	税収効果	2010-2011 年度の法人税収額は 421.2 億ポンドであるのに対して、本制度による減収額は 10.2 億ポンドとなっており²⁹、減収割合は約 2.4%となっている。
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、これまでの経験上、本制度は製造業に限らず非常に幅広い業種において活用されていると考えられる。
6	研究開発税制の目的・位置づけ	- 英国における科学技術・イノベーションの発展を促進する目的で規定されている。また、英国の労働力が高い技術力を持ち、欧州及び世界におけるイノベーションの中心として、英国のプレゼンスを高める目的もあるとされている。 - 英国法人税制上、英国における研究開発活動を促進する主要な優遇税制であるといえる。
7	法人税率	現行 24% 2011 年 4 月 1 日に 28%から 26%に、2012 年 4 月 1 日に 26%から 24%に引き下げられた。英国政府は、2013 年 4 月に 23%、2014 年

²⁷ 例えば、100 の研究開発費が発生した場合、125%の追加損金算入額を含めた 225 の研究開発費の損金算入を放棄する代わりに、24.75 の税額還付を選択することができる。

²⁸ 英国では、グループリリーフ制度に基づき、一定の要件を満たす場合には、利益及び損失をグループ企業間で相殺できる。

²⁹ 出典：英国内国歳入関税庁(HM Revenue & Customs)

7	法人税率	4 月に 22%に更に法人税率を引き下げる提案を行っている。 • 中小企業向けの法人税率は 20%³⁰
8	その他	• 本制度に加え、研究開発資産に係る即時損金算入制度 (Research and Development Allowances)も利用することができる。固定資産の資本的支出は、原則として、支出時に損金算入することはできないが、研究開発資産に係る即時損金算入の対象となる資本的支出は、支出時にその全額を損金算入することができる。 • 2012 年政府予算案において、2013 年 4 月より創造産業に対する法人税制上の優遇措置の導入を検討している旨の発表がなされた。制度の詳細は明らかになっておらず、今後の諮問及び立法過程において内容が協議される予定であるが、創造産業(アニメ、高性能テレビ、及びビデオゲーム)に対する優遇措置を導入し、文化的製品の生産及びそれらの産業に係る英国への投資を促進することを目的としている。

³⁰ 30 万ポンド以下の課税所得に適用される

第 5 款 スペイン

No	調査項目	内容
1	概要	研究開発に係る税額控除制度は、以下の二つの異なる制度が規定されている。 1. 研究開発税制(法人税法第 35 条第一項³¹に恒久措置として規定) 2. イノベーション技術税制(法人税法第 35 条第二項³²に恒久措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 • 2011 年 3 月 4 日に施行された経済安定維持法³³により、イノベーション技術税額控除率が従来の 8%から 12%に引き上げられた。 • また、直近では国王令³⁴において改正が行われており、その概要は以下のとおりである。 ✓ 2012 年 1 月 1 日以後に開始する課税年度より、未使用の研究開発及びイノベーション技術税額控除額の繰越し期限が 15 年から 18 年に延長され、1997 年以降に発生した未使用の控除繰越額に適用される。 ✓ 2012 年及び 2013 年に開始する課税年度における研究開発及びイノベーション技術税額控除の税額控除率は、35%から 25%に引き下げられる。また、同課税年度における研究開発及びイノベーション技術税額控除の控除限度額は、総未払法人所得税額の 60%から 50%に縮小される。当該控除限度額は、2011 年改正により 50%から 60%に引き上げられていたが、元に戻されることとなる。 今後の改正予定 • 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。 改正の傾向 • ここ数年、政府は、財政難への対策として、かつ、法人税制度の簡素化を目的として、税額控除制度を縮小する改正を行っており、廃止された税額控除制度も存在する。しかし、研究開発活動はスペイン経済の成長に重要な役割を果たすとの認識から、研究開発税額控除制度は、

³¹ Paragraph 1 of article 35 of the Spanish Corporate Income Tax (CIT) Law.

³² Paragraph 2 of article 35 of the Spanish Corporate Income Tax (CIT) Law.

³³ Sustainability of the Economy Law 2/2011

³⁴ Royal Decree Law12(2012)

2	最近の改正 動向	一時的な縮小はあるものの、制度は維持されている。一方で、イノベーション技術税額控除制度は、政府からの公式な見解は出されていないものの、従前の税額控除率 8% が低く設定されていたため、企業のイノベーション活動をより推進することを目的として、税額控除率の引上げが行われたと考えられる。
3	制度詳細	対象費用の範囲 1. 研究開発税制 ✓ 税額控除額の計算ベースとなる研究開発費は、課税年度における研究開発費用及び研究開発活動に使用された有形固定資産や無形資産への投資の額(不動産や土地への投資は除く。)とされる。 ✓ 適格研究開発費には、人件費、外部委託費、研究開発部門費、その他部門費が含まれる。 2. イノベーション技術税制 ✓ 税額控除額の計算基礎となるイノベーション技術費用は、イノベーション活動(新製品又は新たな製造プロセス、並びに既存製品又はプロセスに相当の改善をもたらす等)のために生じた人件費、原材料費、外部委託費などとされる。 • 研究開発費及びイノベーション技術費用は、適格研究開発プロジェクトに直接に関連するものであり、実際に使用され、プロジェクト毎に明確に区分して記録しておく必要があるとされている。 税額控除額の計算式 1. 研究開発税制 ✓ 研究開発費の 25% 相当額を税額控除することができる。その課税年度の研究開発費が前 2 課税年度の研究開発費の平均値よりも高い場合には、その平均値を超える部分の金額の 42% 相当額を税額控除することができる。 ✓ 記に加え、研究開発活動に専任で従事する適格研究者に係る人件費の 17% 相当額を税額控除することができる。 ✓ 研究開発活動のみに使用されることを前提として、不動産を除く有形固定資産及び無形資産に対する投資の 8% 相当額を税額控除することができる。 2. イノベーション技術税制 ✓ イノベーション技術費用の 12% 相当額を税額控除することができる。

3	制度詳細	- 研究開発活動を奨励するための補助金(又はイノベーション活動を奨励するための補助金)で、同じ課税年度において収益として計上されるものは、その 65%相当額が、税額控除額の計算上、研究開発費用(又はイノベーション技術費用)から除かれる。 控除限度額 2012 年及び 2013 年に開始する課税年度における控除限度額は以下のとおりである。 ✓ 研究開発及びイノベーション技術税額控除に係る控除限度額は、法人税法の第四章に規定される他の税額控除に係る金額を合計した金額が、その課税年度において、総未払法人所得税額(所得税額控除及び外国税額控除の額を考慮した額)の 25%³⁵相当額を超えない金額とされる。 ✓ ただし、課税年度において発生した研究開発及びイノベーション技術税額控除の額が、所得税額控除及び外国税額控除の額を考慮した総未払法人所得税の額の 10%相当額を超える場合には、その控除限度額に係る率は 50%³⁶に引き上げられる。 繰越し及び繰戻し - 未使用の税額控除額は、18 年の繰越しをすることができる。
4	税収効果	- 直近年度における本制度の税収(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。 - 参考として、2008 年度の法人所得税の総税収額は 311 億ユーロであるのに対して、本制度の減収額は 3.2 億ユーロとなっており³⁷、減収割合は約 1.0%となっている。

³⁵ 2014 年以降に開始する課税年度は 35%

³⁶ 2014 年以降に開始する課税年度は 60%

³⁷ 出典:経済財務省 (Ministry of Economy and Finance)

5

活用業種及び活用企業

● 本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、2009 年における業種ごとの研究開発費は、以下のとおりである³⁸

2009 年度データ	企業数 (社)	%	研究開発費 (百万ユーロ)	%
農業、畜産業、漁業	1,069	2.7	155,597	0.9
食品、タバコ	2,185	5.6	759,849	4.3
繊維、衣料、皮革、履物	850	2.2	141,682	0.8
木材、製紙及び印刷	1,529	3.9	236,238	1.3
化学	844	2.2	440,189	2.5
医療	188	0.5	1,097,116	6.2
ゴム、プラスチック	670	1.7	224,697	1.3
鉱産物	977	2.5	225,614	1.3
製錬	287	0.7	149,836	0.8
金属加工	2,146	5.5	464,356	2.6
コンピューター及び電子部品	399	1.0	336,529	1.9
電気機器	467	1.2	380,005	2.2
その他機械装置	1,150	2.9	348,998	2.0
自動車	450	1.2	1,237,584	7.0
その他輸送機器	135	0.3	910,027	5.2
家具備品	660	1.7	78,348	0.4
その他製造業	295	0.8	83,333	0.5
製造業計	13,232	33.9	7,114,401	40.3
建設	4,054	10.4	403,039	2.3
貿易	6,559	16.8	758,843	4.3
運輸	1,862	4.8	1,614,102	9.2
ホスピタリティ	1,380	3.5	72,927	0.4
情報通信	2,069	5.3	3,168,093	18
銀行及び保険	499	1.3	850,821	4.8
不動産	240	0.6	19,074	0.1
専門、科学技術サービス	2,819	7.2	2,581,399	14.6
行政、補助サービス	1,484	3.8	83,570	0.5
医療及び社会事業	2,108	5.4	212,683	1.2
芸術、娯楽	306	0.8	22,104	0.1
その他サービス	406	1.0	69,543	0.4
サービス計	19,732	50.5	9,453,159	53.6
その他	956	2.5	510,428	2.9
総計	39,043	100.0	17,636,624	100.0

³⁸ 出典: Ministry of Economy and Finance web site: Indicadores del sistema espaance web site:

6	研究開発税制の目的・位置づけ	- 税額控除制度は、研究開発・イノベーションなどの活動を促進する目的で規定されている。 - 研究開発税額控除には、以下の利点があるとされる。 ✓ 補助金と同様の経済効果を持つが、課税対象とはならない。 ✓ 税額控除の適用申請に際し申請手数料等のコストは生じない。 ✓ 税額控除額(減収額)は、研究開発活動の進展に比例する。 - スペイン法令上、研究開発はイノベーション技術よりも革新的で先進的であると暗に定義されており、その為、研究開発税額控除はイノベーション技術税額控除よりも有利な制度になっている。
7	法人税率	30%
8	その他	- 下記の活動は、研究開発活動又はイノベーション活動としてはみなされず、納税者は税額控除の適用を受けことはできない。 ✓ 重要な科学的又は技術的な斬新さを伴わない活動。特に、日々の活動における製品やプロセスの品質向上、顧客や特定の要求や一時的、季節的変動のために既存の製品やプロセスをそれに適応させること、既存の製品を類似のものから差別化するための外観の変更やマイナーな変更に係る活動。 ✓ 工業生産又は商品及びサービスの提供に係る活動。 ✓ 原油やガス、鉱物資源の調査、掘削及び探査活動。 - 納税者は、研究開発及びイノベーション技術税額控除の適用を受けるために、研究開発及びイノベーション活動の適格性に係る証明書を科学イノベーション省に求めることができる。 - 納税者は、研究開発及びイノベーション技術税額控除制度の解釈と適用について、税務当局からルーリングを取得することができる。 - 納税者は、研究開発及びイノベーション活動に関連する費用の査定について、事前価格確認制度の適用を税務当局に申請できる。 - 研究開発及びイノベーション活動、その税額控除の対象となる研究開発及びイノベーション技術費用に係る文書並びにその費用と活動の関連性を証明するための文書は、適切に保管しなければならない。 - 同一のプロジェクトが同時に研究開発活動かつイノベーション活動となることはできない。従って、同一の費用に研究開発税額控除とイノベーション技術税額控除を同時に適用することはできない。

第 6 款 韓国

No	調査項目	内容
1	概要	研究人材開発に係る税額控除制度は、以下のとおり研究開発費を 2 つに区分し、それぞれ異なる制度が措置されている。 1. 新成長動力研究開発及び源泉技術研究開発に係る税額控除(租税特例制限法第 10 条³⁹に暫定措置として規定) 2. 一般研究人材開発に係る税額控除(租税特例制限法第 10 条⁴⁰に恒久措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 • 2010 年 1 月 1 日に租税特例制限法が改正され、同法第 10 条に一般研究人材開発に対する税額控除に加えて、新成長動力研究開発及び源泉技術研究開発に対する税額控除が新たに追加された。 • 2010 年 12 月 27 日の改正では、中小企業が成長し大企業になった場合には、一般研究・人材開発費に係る税額控除率を段階的に引き下げる経過措置が導入された⁴¹。
		今後の改正予定 • 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。
		改正の傾向 • 中小企業に対する税額控除の拡大、韓国の競争力を強化すると考えられている新成長動力及び源泉技術に対する税額控除の適用等、韓国における研究開発税制は、近年拡大傾向にあるといえる。
3	制度詳細	対象費用の範囲 • 本制度の対象となる費用は、研究開発又は人材開発のための費用とされている。研究開発は、科学的又は技術的発展のための活動、新たなサービス及びサービス伝達体系に係る開発活動をいい、人材開発とは、内国法人が雇用している役員又は従業員を教育、訓練する活動をいうとされている。

³⁹ 租税特例制限法第 10 条第 1 項第 1 号及び第 2 号

⁴⁰ 租税特例制限法第 10 条第 1 項第 3 号

⁴¹ 後述のとおり、中小企業は大企業より高い税額控除率を適用することができるが、本制度の中小企業優遇措置から大企業優遇措置への落差を緩和するために設けられた。

3	制度詳細	- 新成長動力研究開発費及び源泉技術研究開発費とは、研究・人材開発費のうち、以下のいずれかに該当する費用(自社技術開発費用のみ該当する)をいう。 ✓ 専任部署で新成長動力産業研究開発業務・源泉技術研究開発業務に従事する研究員、及びその研究開発業務を直接的に支援する人員に対する人件費 ✓ 新成長動力産業研究開発業務・源泉技術研究開発業務のために使用する見本品、部品、原材料及び試薬類の購入費 - 一般研究・人材開発費とは、新成長動力研究開発費・源泉技術研究開発費に該当しない研究・人材開発費、又は新成長動力研究開発費・源泉技術研究開発費に該当する研究・人材開発費で、新成長動力研究開発費・源泉技術研究開発費に係る税額控除制度の適用を選択していないものをいう。 税額控除額の計算式 - 新成長動力研究開発及び源泉技術研究開発に係る税額控除 新成長動力研究開発費及び源泉技術研究開発費 × 20% (中小企業は 30%) - 一般研究人材開発に係る税額控除 以下の(1)又は(2)のいずれか大きい金額が税額控除額となる⁴²。 (1) 増加一般研究人材開発費⁴³ × 40% (中小企業は 50%) (2) 一般研究人材開発費 × 控除率⁴⁴ 控除限度額 - 本制度に個別に適用される控除限度規定はない。研究開発税額控除等の租税減免措置を適用した後の法人税額が最低限度税率⁴⁵を下回らない限り、税額控除を適用することができる。
---	------	--

⁴² 課税年度の開始日から過去 4 年間に一般研究人材開発費の発生がない場合は、(2)を適用する。

⁴³ 増加一般研究人材開発費 = その課税年度における一般研究人材開発費の額 - 過去 4 年間の一般研究人材開発費の平均金額

⁴⁴ 控除率は以下のとおりである。

中小企業 : 25%

大企業 : 大企業は状況により以下の 3 パターンのいずれかの控除率が適用される。

- 15% (中小企業から大企業になった初年度から 3 年度目までの 3 年間)
- 10% (大企業認定後、4 年度目から 5 年度目までの 2 年間)
- 上記以外の場合、以下のいずれか小さい割合
 - ✓ 6%
 - ✓ 3% + (一般研究人材開発費 ÷ 売上高) × 50%

3	制度詳細	- 中小企業に対する本制度の適用に関して、最低限度税率は適用されない。 繰越し及び繰戻し - 未使用の税額控除額は、5 年間の繰越しをすることができる。繰戻しは認められていない。												
4	税収効果	2010 年度の法人税収額は 37,268,222 百万ウォンであるのに対して、本制度の減収額は 938,699 百万ウォンとなっており⁴⁶、減収割合は約 2.5%となっている。												
5	活用業種及び活用企業	- 本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、本制度を適用している会社の多くは製造業であると考えられる。 - なお、大企業/中小企業の区分による申告法人数及び本制度適用による減収額に係る統計データは以下のとおりである。 (単位:百万ウォン) <table><tr><th colspan="2">中小企業</th><th colspan="2">大企業</th></tr><tr><th>申告法人数</th><th>金額</th><th>申告法人数</th><th>金額</th></tr><tr><td>10,246</td><td>734,989</td><td>185</td><td>203,710</td></tr></table>	中小企業		大企業		申告法人数	金額	申告法人数	金額	10,246	734,989	185	203,710
中小企業		大企業												
申告法人数	金額	申告法人数	金額											
10,246	734,989	185	203,710											
6	研究開発税制の目的・位置づけ	本制度の他に、韓国における研究開発を促進する税制として、いくつかの優遇税制が措置されている。 1. 研究人材開発準備金 研究開発及び人材開発費に引き当てる準備金の損金算入を認める制度(売上高の 3%が上限) 2. 研究開発に関連する補助金等の課税特例 研究開発等を目的とした補助金につき益金不算入とする制度(区分経理する必要有)												

⁴⁵ 企業区分及び課税標準による最低限税率

区分		最低限税率
中小企業及び社会的企業		7%
大企業	(租税減免措置適用前の課税標準) 100 億ウォン以下	10%
	100 億ウォン超過 1,000 億ウォン以下	11%
	1,000 億ウォン超過	14%

⁴⁶ 出典:韓国国税庁の 2011 年国税統計年報

6	研究開発税制の目的・位置づけ	3. 研究及び人材開発のための設備投資に対する税額控除 研究及び人材開発のための施設等に投資する金額の 10%相当額を税額控除として認める制度 技術開発を促進するための税制上の優遇が、設備投資中心に偏重している点を補完して、技術開発に係る費用に対するリスク負担の軽減、及び技術開発活動の縮小防止を目的として、本制度は 1981 年度に導入された。技術開発投資を行った場合には、設備投資に係る資本的支出は、資産の代替性、残存価額の存在等の特性がある一方で、技術開発に係る費用は、支出と同時に社外に完全に流出される点から、設備投資よりリスク内在要因が多いとされている。また、本制度は、それまで暫定措置として規定され定期的に延長されてきたが、制度の安定性の観点から、2008 年 12 月 26 日に時限措置が廃止され、恒久措置となった(一般研究人材開発に係る税額控除のみ)。																			
7	法人税率	2012 年 1 月 1 日以降開始する事業年度から適用される法人税率は、以下のとおりである。 <table><tr><th rowspan="2">税目</th><th colspan="3">法人税課税標準</th></tr><tr><th>2 億ウォン以下</th><th>2 億ウォン超 200 億ウォン以下</th><th>200 億ウォン超分</th></tr><tr><td>法人税</td><td>10%</td><td>20%</td><td>22%</td></tr><tr><td>地方所得税</td><td>1%</td><td>2%</td><td>2.2%</td></tr><tr><td>合計</td><td>11%</td><td>22%</td><td>24.2%</td></tr></table>	税目	法人税課税標準			2 億ウォン以下	2 億ウォン超 200 億ウォン以下	200 億ウォン超分	法人税	10%	20%	22%	地方所得税	1%	2%	2.2%	合計	11%	22%	24.2%
税目	法人税課税標準																				
	2 億ウォン以下	2 億ウォン超 200 億ウォン以下	200 億ウォン超分																		
法人税	10%	20%	22%																		
地方所得税	1%	2%	2.2%																		
合計	11%	22%	24.2%																		
8	その他	特になし。																			

第 7 款 中国

No	調査項目	内容
1	概要	特別控除(企業所得税法 30 条及び企業所得税法实施条例 95 条⁴⁷に恒久措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 - 従来、研究開発費が前年比で 10%以上増加していることが本制度の適用要件であったが、2006 年の改正により緩和され、当該適用要件は廃止された。また、未使用の追加損金算入の繰越期間(5 年間)が廃止され、無期限となった(ただし、現在は、法人税上の欠損金に係る一般原則により、繰越期限は 5 年間となっている)。 2008 年の改正により、それまで中国系企業向けの企業所得税法⁴⁸と外資系企業向けの外国企業所得税法⁴⁹がそれぞれ別の規定として研究開発税制を定めていたが、これらが統合されるとともに、対象となる研究開発費 8 項目が明確化された。2008 年以降、改正は行われていない。 今後の改正予定 - 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。ただし、第 12 次 5 カ年計画(2011～2015)によれば、中国政府は、企業の研究開発活動及びイノベーション活動の促進を目標として掲げており、具体的には、前 5 カ年(2006～2010)で対 GDP 比 1.8%だった研究開発費を、本 5 カ年(2011～2015)で対 GDP 比 2.2%まで引き上げるとしている。 改正の傾向 2006 年及び 2008 年の改正により、本制度は拡大されているが、2008 年改正以降は改正は行われていない。近年において、顕著な拡大・縮小の動きはない。

⁴⁷ Corporate Income Tax Law, Article 30, Implementation Rules of PRC Corporate Income Tax Law, Article 95, Sec 4

⁴⁸ Enterprise Income Tax Law

⁴⁹ Foreign Enterprise Income Tax Law

3	制度詳細	対象費用の範囲 - 本制度の対象となる研究開発費は、国家重点支援の対象となる先進的及び新技術の一覧リスト⁵⁰及び高度技術産業の重要分野開発に係るガイダンス(2007 年版)⁵¹に規定されている。具体的には、以下の 8 項目が規定されている。 ✓ 新製品の設計費、新技術手順の開発費、直接材料費、技術資料の翻訳費 ✓ 材料、燃料、電力に係る直接費 ✓ 直接人件費 ✓ 研究開発活動に利用される設備の減価償却費又は賃料 ✓ ソフトウェア、技術を含む無形資産の減価償却費 ✓ 実験及び試験生産に使用される設備の開発及び製造費 ✓ 天然資源開発に係る実地実験費 ✓ 研究開発成果の論証、評価、及び承認検査費
3	制度詳細	損金算入額の計算式 適格研究開発費の 50%相当額を追加的に損金算入することができる。
		控除限度額 追加損金算入に係る算入限度額は定められていない。
		繰越し及び繰戻し 追加損金算入額は、法人税上の通常の欠損金として、5 年間の繰越しをすることができる。繰戻しは認められていない。
4	税収効果	- 本制度の税収(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。 - 参考として、江蘇省及び上海市の地方都市レベルでの税収(減収)効果に係るデータは以下のとおりである。

⁵⁰ High and New Technology Areas with Key Support by the State

⁵¹ Guidance for Development of Prioritised Key Areas of High Technology Industries (2007 edition)

		✓ 江蘇省 2011 年度の法人税収額は 1,314 億人民元であるのに対して、本制度の減収額は 21 億人民元となっており⁵²、減収割合は約 1.6% となっている。 ✓ 上海市 2009 及び 2010 年度の法人税収額(2 年分)は 2,798 億人民元であるのに対して、本制度の減収額は 65 億人民元(同 2 年分)となっており⁵³、減収割合は約 2.3%となっている。																														
5	活用業種及び活用企業	• 本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、2009 年における業種ごとの研究開発費は、以下のとおりである⁵⁴。本データによれば、全体に占める製造業の割合が非常に大きいものとなっている。 (単位:億人民元) <table> <tr> <th>業種</th><th>研究開発費</th><th>割合</th></tr> <tr> <td>製造業</td><td>357</td><td>61.6%</td></tr> <tr> <td>科学、技術、サービス、地質調査</td><td>114</td><td>19.6%</td></tr> <tr> <td>教育</td><td>45</td><td>7.8%</td></tr> <tr> <td>鉱業</td><td>17</td><td>2.9%</td></tr> <tr> <td>情報、コンピューターサービス、ソフトウェア</td><td>16</td><td>2.8%</td></tr> <tr> <td>建設</td><td>14</td><td>2.4%</td></tr> <tr> <td>医療、社会保障、社会福祉</td><td>7</td><td>1.2%</td></tr> <tr> <td>その他</td><td>10</td><td>1.7%</td></tr> <tr> <td>合計</td><td>580</td><td>100%</td></tr> </table>	業種	研究開発費	割合	製造業	357	61.6%	科学、技術、サービス、地質調査	114	19.6%	教育	45	7.8%	鉱業	17	2.9%	情報、コンピューターサービス、ソフトウェア	16	2.8%	建設	14	2.4%	医療、社会保障、社会福祉	7	1.2%	その他	10	1.7%	合計	580	100%
業種	研究開発費	割合																														
製造業	357	61.6%																														
科学、技術、サービス、地質調査	114	19.6%																														
教育	45	7.8%																														
鉱業	17	2.9%																														
情報、コンピューターサービス、ソフトウェア	16	2.8%																														
建設	14	2.4%																														
医療、社会保障、社会福祉	7	1.2%																														
その他	10	1.7%																														
合計	580	100%																														

⁵² 出典:江蘇省税務局 2011 年統計データ

⁵³ 出典:上海市税務局 2009 及び 2010 年統計データ

⁵⁴ 出典:国家統計局(National Bureau of Statistics)、科学技術省(Ministry of Science and Technology)、国家発展改革委員会(National Development and Reform Commission)、教育省(Ministry of Education)、財務省(Ministry of Finance)、国防科学技術国家管理局(State Administration for Science, Technology and Industry for National Defence)の共同作成

6	研究開発税制の目的・位置づけ	中国における研究開発活動を促進する目的で規定された。中国税制上、本制度以外にも研究開発を促進する制度として、ハイテク企業優遇税制(ハイテク企業として認定を受けた場合には、企業所得税(法人税)に関して 15%の軽減税率が適用される。有効期限は 3 年間とされているが再申請することができる。)等が挙げられる。外資系企業の研究機関誘致については、関税及び輸入 VAT の免税措置等が挙げられる。
7	法人税率	25%
8	その他	特になし。

第 8 款 香港

No	調査項目	内容
1	概要	特別償却(香港内国歳入法 16B 条⁵⁵に恒久措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 - 研究開発活動に係る即時損金算入制度(香港内国歳入法 16B 条)は、1965 年に初めて導入された。本制度の導入時は、科学研究を目的とする事業(trade or business)に従事する者が、本事業に関連して発生する支出のみを対象としていたが、1998 年に改正され、知的職業(profession)に従事する者も、その対象に含まれることとなった。また、2004 年には、科学研究のみであった本制度の対象活動が、研究開発全般に拡大された。 今後の改正予定 2009 年 6 月、経済問題研究グループ⁵⁶が発表した結果に基づき、香港特別行政区行政長官は、研究開発活動への投資を促進させるため、税制上の優遇措置を導入するための検討を行うと発表した。ただし、調査時点において、その後の検討結果等は明らかになっていない。 - 香港の産業界及び専門機関は、企業が支出した研究開発費に対して追加的な控除を得ることのできる制度(即ち、実際に発生した研究開発費の 100%超を損金算入することのできる制度)を導入するべきだとする提案を行っているが、調査時点において、そのような優遇措置は導入されていない。 - 研究開発税制とは異なるが、イノベーション及びテクノロジー産業を促進する目的で、著作権、登録意匠、登録商標の取得に係る資本的支出に対する優遇措置(償却上の優遇措置)を導入された。本制度は 2011 年 4 月 1 日以降に開始される課税年度に適用されている。 改正の傾向 - 近年において、研究開発税制の顕著な拡大・縮小の動きはない。

⁵⁵ Section 16B of Hong Kong Inland Revenue Ordinance

⁵⁶ The Task Force on Economic Challenges

3	制度詳細	対象費用の範囲 - 本制度の対象となる適格研究開発費は、適格研究機関への支払い費用⁵⁷、及び自社で行った研究開発活動に係る費用とされている。ただし、土地及び建物の取得に係る費用は、適格研究開発費には含まれない。 - 適格研究機関は、内国歳入庁によって書面で承認を受けた大学・協会・団体・機関等が該当し、その研究機関が行う研究開発が、香港にとって価値のある活動であることを証明することが必要となる。 - 本制度の対象となる研究開発活動は、科学研究に関する全ての活動とされている。新しい科学的・技術的知識及び理解を得るために行われる独自かつ計画された調査活動についても、同様に本制度の対象とされている。また、研究の結果得られた成果や知識を用いて、商業生産又は商業的利用を行う前段階で、新しい又は著しく改良された材料、機器、製品、工程、システム又はサービスの設計及び計画を行う活動についても、研究開発活動とみなされる。 損金算入額の計算式 - 適格研究開発費の 100%相当額を損金算入することができる。通常、資産計上し、減価償却⁵⁸を行う必要がある資本的支出(機器、設備等)についても適用されるため、即時償却という効果がある。 - 支出額に対して追加的な税額控除等を行う優遇措置ではないため、諸外国に見られる税額控除制度及び追加損金算入制度とは異なる制度となっている。 控除限度額 - 即時損金算入額について、特に限度額は規定されていない。 繰越し及び繰戻し - 課税所得と相殺できなかった適格研究開発費は、税務上の欠損金として、無期限の繰越しができる。繰戻しは認められていない。
---	------	---

⁵⁷ 適格研究機関が行う研究の成果に関わらず、その研究機関が行う研究内容が自社の事業に関連するものであれば適格研究開発費として認められる。

⁵⁸ 香港内国歳入法 16B 条に規定される即時損金算入制度が適用されない場合、通常の機器、設備については、初年度に 64%～72%の償却を行い、次年度以降種類に応じ 10%～30%の償却を行う。ただし、本即時損金算入制度以外にも、他の優遇措置の適用により、一定の資産については即時償却が認められている。

4	税収効果	本制度の税収(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。
6	研究開発税制の目的・位置づけ	- 香港法人利得税上、支出時に損金に計上することのできない資本的支出(機器、設備等)について、損金算入を可能とすることで、研究開発活動を促進する目的で措置された。 - 研究開発税制と他の制度を比較、検討した調査データなく、香港における研究開発税制の位置づけは不明である。ただし、近年、研究開発に係る税制上の優遇措置に改正がみられない一方で、知的財産の取得に対する償却上の優遇措置の導入(2011 年 4 月)、及び税制以外の優遇措置の拡大(2012 年 2 月及び 4 月。詳細は下記 No.8 参照)等がみられることは、本制度の位置づけを考察する場合の一つの指標になるといえる。
7	法人税率	16.5%
8	その他	- 研究開発活動に対して、税制上の優遇措置とは別に、以下の優遇措置が導入されている。 1. 研究開発活動に対する現金払戻し(Cash rebate)制度 以下の 2 つの適格研究開発プロジェクトに対する支出について、支出額の 30%相当額の現金の払戻しを受けることができる。 ✓ イノベーション・テクノロジー基金プロジェクト⁵⁹ イノベーション・テクノロジー基金より資金提供を受けた研究開発プロジェクト ✓ パートナシッププロジェクト 企業によって全額が拠出され、国内指定研究機関⁶⁰とのパートナーシップにて行われる研究開発プロジェクト 本制度による払戻割合は、2010 年 4 月の導入時は支出額の 10%とされていたが、2012 年 2 月 1 日に改正され、支出額の 30%に引き上げら

⁵⁹ Innovation and Technology Fund projects

⁶⁰ 国内の大学、イノベーション・テクノロジー基金によって設立された研究開発センター、香港生産性評議会(Hong Kong Productivity Council)、職業訓練評議会(Vocational Training Council)が国内指定研究機関として認められている。

8	その他	れた。本制度の導入から 2012 年 3 月 31 日までの払戻金額の累計額は、17.3 百万香港ドルとなっている⁶¹。 2. 起業家・小規模企業への研究援助プログラム イノベーション及びテクノロジーに関する研究開発を行う技術起業家及び小規模企業に対して、資金面のサポートが行われている。本制度の対象と認められた場合には、最大で 6 百万香港ドルの資金援助を受けることができる。 本制度による最大資金援助額は、1999 年の導入時は 4 百万香港ドルであったが、2012 年 4 月 1 日に改正され、6 百万香港ドルに引き上げられた。本制度の導入から 2012 年 4 月 30 日までの資金援助累計額は、392.2 百万香港ドルとなっている⁶²。
---	-----	---

⁶¹ 出典: Innovation and Technology Commission of Hong Kong

⁶² 出典: Innovation and Technology Commission of Hong Kong

第 9 款 台湾

No	調査項目	内容
1	概要	税額控除(対象となる研究開発活動により 4 種類に分類) 1. 産業イノベーション活動に対する税額控除(産業創新条例第 10 条⁶³に暫定措置として規定) 2. バイオテクノロジー及び新薬開発活動に対する税額控除(生技新薬産業発展条例第 5 条⁶⁴に暫定措置として規定) 3. 公共インフラ建設活動に対する税額控除(促進民間参加公共建設法第 37 条⁶⁵に恒久措置として規定) 4. 交通インフラ建設活動に対する税額控除(奨励民間参加交通建設条例第 29 条⁶⁶に恒久措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 2009 年 12 月 31 日に、産業促進条例⁶⁷によって規定されていた優遇措置が廃止され、それに代わる措置として、2010 年 5 月に産業創新条例が導入された。 今後の改正予定 - 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。 改正の傾向 - 台湾における研究開発に係る優遇措置は、縮小傾向にある。大きな動きとして、2009 年の産業促進条例の廃止、及びその補完として導入された産業創新条例が挙げられるが、以下のとおり、既に廃止されている産業促進条例と現行の産業創新条例を比較すると、その優遇内容は縮小している。その背景として、2010 年に法人税率が大幅に引き下げられ(25%→17%)、その税収確保のために産業促進条例が廃止されたものと考えられる。

⁶³ Statute of Industrial Innovation (産業創新條例), Article 10

⁶⁴ Biotechnology and New Pharmaceutical Development Act (生技新薬産業發展條例), Article 5

⁶⁵ Act for Promotion of Private Participation in Public Infrastructure Projects (促進民間參與公共建設法), Article 37

⁶⁶ Statute for Encouragement of Private Participation in Transportation Infrastructure Projects (奨励民間參與交通建設條例), Article 29

⁶⁷ Statute for Upgrading Industry (促進産業升級條例)

2	最近の改正 動向	<table border="1" data-bbox="515 387 1342 633"> <thead> <tr> <th>項目</th><th>産業促進条例 (2009 年廃止)</th><th>産業創新条例 (2010 年導入)</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>税額控除率</td><td>35～50%</td><td>15%</td></tr> <tr> <td>控除限度額</td><td>法人税額の 50%</td><td>法人税額の 30%</td></tr> <tr> <td>繰越し/繰戻し</td><td>5 年繰越し</td><td>繰越し/繰戻し不可</td></tr> </tbody> </table> • なお、産業イノベーション活動に対する税額控除は産業創新条例として措置されているが、それ以外の 3 種類の措置(バイオテクノロジー及び新薬開発活動に対する税額控除、公共インフラ建設活動に対する税額控除、交通インフラ建設活動に対する税額控除)は、産業創新条例とは異なる措置として規定されている。	項目	産業促進条例 (2009 年廃止)	産業創新条例 (2010 年導入)	税額控除率	35～50%	15%	控除限度額	法人税額の 50%	法人税額の 30%	繰越し/繰戻し	5 年繰越し	繰越し/繰戻し不可
項目	産業促進条例 (2009 年廃止)	産業創新条例 (2010 年導入)												
税額控除率	35～50%	15%												
控除限度額	法人税額の 50%	法人税額の 30%												
繰越し/繰戻し	5 年繰越し	繰越し/繰戻し不可												
3	制度詳細	対象費用の範囲 1. 産業イノベーション活動に対する税額控除 本制度は、研究開発機能を持ち、革新的な研究開発活動を行っている場合に適用される。対象となる費用は、製品、テクノロジー及びサービス等に係るイノベーション活動によって生じるものであり、フルタイム従業員の人件費、備品、材料、消耗品、サンプル、特許、テクノロジー、著作権、データベース、ソフトウェア等とされている。 2. バイオテクノロジー及び新薬開発活動に対する税額控除 本制度は、新薬及び新テクノロジーに係る研究開発活動を行っている場合に適用される。対象となる費用は、フルタイム従業員の人件費、外注費、備品、材料、消耗品、サンプル、機械、建物の減価償却費並びに賃料、特許、テクノロジー、著作権、製造工程の改良費用等とされている。 3. 公共インフラ建設活動に対する税額控除 本制度は、公共インフラ⁶⁸建設プロジェクトに参画し、公共インフラの建設及び操業技術の向上を目的として研究開発活動を行っている場合に適用される。対象となる費用は、フルタイム従業員の人件費、テクノロジーの改良費用、備品、材料、消耗品、機械、建物の減価償却費並びに賃料、特許、テクノロジー、著作権、外注費等とされている。												

⁶⁸ 公共インフラには以下が含まれている。
 交通機関、環境汚染防止施設、上下水道・水質保全施設、公衆衛生・医療施設、社会・労働厚生施設、文化・教育施設、観光施設、発電施設、公共油ガス供給施設、スポーツ施設、公園、産業・商業・ハイテク施設、新都市開発、農業施設

3	制度詳細	4. 交通インフラ建設活動に対する税額控除 本制度は、交通インフラ⁶⁹建設プロジェクトに参画し、交通インフラの建設及び操業技術の向上を目的として研究開発活動を行っている場合に適用される。対象となる費用は、フルタイム従業員の人件費、テクノロジーの改良費用、備品、材料、消耗品、機械、ソフトウェア、建物の減価償却費並びに賃料、特許、テクノロジー、著作権、外注費等とされている。 税額控除額の計算式 - 適格研究開発費に対して、以下の控除率を乗じた金額を法人税額から控除することができる。 - 産業イノベーション活動に対する税額控除 適格研究開発費 × 15% - バイオテクノロジー及び新薬開発活動に対する税額控除 以下の(1)及び(2)の合計額が税額控除額となる⁷⁰。 (1) 適格研究開発費又は前 2 事業年度の平均研究開発費のいずれか小さい金額 × 35% (2) 増加研究開発費⁷¹ × 50% - 公共インフラ建設活動に対する税額控除 適格研究開発費 × 20% - 交通インフラ建設活動に対する税額控除 以下の(1)及び(2)の合計額が税額控除額となる。 (1) 3 百万台湾ドル、又は純営業収益の 3%のいずれか高い方の金額を超えない適格研究開発費 × 15% [適格研究開発費が 3 百万台湾ドル以上、又は、純営業収益の 2%以上の場合] (2) 超過研究開発費⁷² × 20% [適格研究開発費が 3 百万台湾ドル以上、かつ、純営業収益の 3%以上の場合] 控除限度額 - 産業イノベーション活動に対する税額控除 法人税額の 30%相当額が控除限度額となる。 - バイオテクノロジー及び新薬開発活動に対する税額控除
---	------	--

⁶⁹ 交通インフラには以下が含まれている。

鉄道、高速、大量高速輸送機関、空港、湾岸施設、駐車場、重要観光施設、橋梁・トンネル

⁷⁰ 例えばその事業年度の研究開発費が 150、前 2 事業年度の平均研究開発費が 100 だった場合、 $100 \times 35\% + (150 - 100) \times 50\% = 60$ となる。

⁷¹ 増加研究開発費 = その事業年度に生じた研究開発費 - その事業年度前 2 年間の平均研究開発費

⁷² 超過研究開発費 = その事業年度に生じた研究開発費 - (3 百万台湾ドル又は純営業収益の 3%相当額のいずれか大きい金額)

3	制度詳細	法人税額の 50%相当額が控除限度額となる。ただし、繰り越された税額控除の使用可能最終年度である場合には、その繰越額に対する控除制限はない。 3. 公共インフラ建設活動に対する税額控除 控除制限は規定されていない。 4. 交通インフラ建設活動に対する税額控除 控除制限は規定されていない。 繰越し及び繰戻し 1. 産業イノベーション活動に対する税額控除 繰越し及び繰戻しは認められていない。 2. バイオテクノロジー及び新薬開発活動に対する税額控除 未使用の税額控除額は、4 年の繰越しをすることができる。繰戻しは認められていない。 3. 公共インフラ建設活動に対する税額控除 未使用の税額控除額は、4 年の繰越しをすることができる。繰戻しは認められていない。 4. 交通インフラ建設活動に対する税額控除 未使用の税額控除額は、4 年の繰越しをすることができる。繰戻しは認められていない。
4	税収効果	本制度の税収(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。
6	研究開発税制の目的・位置づけ	台湾において、研究開発活動を促進する制度は本制度が主たるものであり、その設立目的は以下のとおりである。 1. 産業イノベーション活動に対する税額控除 産業イノベーションの促進、産業環境の改善、産業競争力の強化を目的として導入された(2010 年 5 月)。 2. バイオテクノロジー及び新薬開発活動に対する税額控除 台湾のバイオテクノロジー産業の発展、経済回復を目的として導入された(2007 年 7 月)。

6	研究開発税制の目的・位置づけ	3. 公共インフラ建設活動に対する税額控除 公共サービスの強化、社会経済発展の促進、民間部門の公共インフラ開発への参加を促進させる目的で導入された(2001 年 10 月)。 4. 交通インフラ建設活動に対する税額控除 交通インフラ開発への民間部門の参加、交通サービスの改善、社会経済の活性化のために導入された(2002 年 6 月)。
7	法人税率	17% 2010 年 1 月 1 日に 25%から 17%に引き下げられた。
8	その他	特になし。

第 10 款 シンガポール

No	調査項目	内容
1	概要	研究開発税制について、以下の 2 つの特別控除制度が措置されている。 1. 50%追加損金算入(法人税法第 14DA 条に暫定措置⁷³として規定) 2. 100%追加損金算入(法人税法第 14E 条に恒久措置⁷⁴として規定)
2	最近の改正 動向	過去の改正状況 • 近年、研究開発活動を促進させるため、様々な改正が行われている。 • 2010 年の改正により、生産性・技術革新控除制度⁷⁵が導入され、50%追加損金算入に加え、適格研究開発費のうち 30 万シンガポールドルまでは 150%追加損金算入が認められることになった。また、現金還付制度も導入され、最大 10 万シンガポールドルまでの研究開発費に対して、還付割合 30%を乗じた金額が現金還付されることになった。 • 2011 年の改正により、生産性・技術革新控除制度の適格研究開発費のうち 30 万シンガポールドルまでの 150%追加損金算入が、その上限額が 40 万シンガポールドルに引き上げられるとともに、追加損金算入割合が 300%とされた。 • 2012 年の改正により、現金還付割合の引上げ(30%から 60%へ)、生産性・技術革新控除制度の対象費用の拡大(研究開発費の費用分担契約に基づく研究開発費の追加)、ソフトウェアに係る研究開発の要件の緩和(対象活動に自社利用のソフトウェアに係る研究開発を追加)等、制度拡大の改正が行われる予定である。ソフトウェア開発の改正は、サービス業における研究開発活動を促進する目的もあると考えられる。 今後の改正予定 • 2012 年予算案における改正は、まだ施行されていないが、例年通りであれば、同年中に施行されるものと考えられる。 改正の傾向 • 近年、断続的に改正が行われ、拡大傾向にある。

⁷³ 適用期限は 2015 年度までとなっている。

⁷⁴ シンガポール税法上、恒久措置として規定されているが、本制度の適用対象となる期間が別途明示されている(現在は、2009 年度から 2015 年度となっている)。

⁷⁵ the Productivity and Innovation Credits

3	制度詳細	対象費用の範囲 本制度の対象となる研究開発費は、人件費、消耗品、外注費(一定の制限あり)等とされている。本制度を適用する重要な要件として、研究開発活動はその企業のために行われ、その企業が行う事業に関連するものでなくてはならないとされている。ただし、2009 年度から 2015 年度までの 7 年間は、既存事業に関連しない研究開発活動であっても、適格活動として取り扱うことのできる特例が認められている。 各制度の内容は以下のとおりである。 1. 50%追加損金算入(一部 300%追加損金算入) シンガポール国内で行われる研究開発活動(納税者が直接行う又は外部委託者が間接的に行う活動)によって生じる適格研究開発費用が対象となる。適格研究開発費用の 50%相当額(適格研究開発費が 40 万シンガポールドルまでは 300%相当額)を追加損金算入⁷⁶することができる。当局に適用申請の必要はない。対象期間は、2011 年度から 2015 年度までの 5 年間となっている。シンガポール国外で行われる研究開発活動についても適格活動として認められるが、その研究開発がシンガポール国内事業に関連するものでなくてはならない。 2. 100%追加損金算入 シンガポール国内で行われる研究開発活動(納税者が直接行う活動又は国内の研究機関に委託し間接的に行う活動)によって生じる費用が対象費用となる。ただし、対象となる研究開発活動について、シンガポール経済開発庁⁷⁷から事前に承認を得る必要がある。本制度を適用する場合、1.の 50%追加損金算入との併用はできない。 損金算入額の計算式 1. 50%追加損金算入 適格研究開発費の 50%相当額を追加的に損金算入することができる。ただし、適格研究開発費が 40 万シンガポールドル⁷⁸までは、適格研究開発費の 300%相当額を追加的に損金算入することができる。また、追加損金算入を放棄する代わりに、現金還付を選択することができる。現金還付は、10 万シンガポールドルの適格研究開発費まで適用することができる。2013 年度から 2015 年度までの還付割合は 60%と
---	------	---

⁷⁶ 上記 1.の 100%追加損金算入を適用している場合には、100%追加分は、300%追加損金算入分に含まれることとなる(100%+300%=400%の追加損金算入は行えない)。

⁷⁷ Economic Development Board

⁷⁸ 年間 40 万シンガポールドルの適用上限額は、複数年を合算することも認められており、2011 及び 2012 年度で上限額 80 万シンガポールドル、2013～2015 年度で上限額 120 万シンガポールドルとすることもできる。

3	制度詳細	されている。還付金は非課税所得となる。 2. 100%追加損金算入 適格研究開発費の 100%相当額を追加的に損金算入することができる。
		控除限度額 追加損金算入に係る算入限度額は定められていない。
		繰越し及び繰戻し 追加損金算入額は、法人税上の通常の欠損金として、1 年の繰戻し（10 万シンガポールドルが上限）、無期限の繰越し、又は関連者の利益との相殺⁷⁹をすることができる。
4	税収効果	- 本制度の税収(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。 - 参考として、2011 年予算案によれば、2011 年度の法人税収予想額は 110 億シンガポールドルであるのに対して、本制度の一部を含む生産性・技術革新控除制度全体の減収予想額は 5.2 億シンガポールドルとなっており⁸⁰減収割合は約 4.7%となっている。ただし、上記減収予想額は、研究開発税制以外の制度⁸¹を含んだ合計値であるため、留意が必要である。
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、シンガポール税務当局に確認を行ったところ、2011 年度における研究開発税制の利用社数は、約 200 社程度であったとされている。
6	研究開発税制の目的・位置づけ	- シンガポールにおける研究開発活動を促進する目的で規定されており、シンガポール政府は、企業の研究開発費を、2015 年までに対 GDP 比で 3.5%に引き上げることを目標としている。 - シンガポール法人税制上、シンガポールにおける研究開発活動を促進する主要な優遇税制であるといえる。

⁷⁹ シンガポールでは、グループリーフ制度に基づき、一定の要件を満たす場合には、利益及び損失をグループ企業間で相殺できる。

⁸⁰ 出典:2011 年予算案

⁸¹ 生産性・技術革新控除制度として規定されている 5 つの優遇措置の減収予想額であり、他の優遇措置としては人員養成促進制度、自動設備導入促進制度等がある。

平成 24 年度産業技術調査事業
(海外主要国における研究開発税制及びイノベーションボックス税制に関する実態調査)
第 2 章 調査結果
第 2 節 研究開発税制に関する調査
第 10 款 シンガポール

7	法人税率	• 17%
8	その他	• 特になし。

第 11 款 タイ

No	調査項目	内容
1	概要	研究開発税制は、以下のとおり特別償却及び特別控除と法人税免税が措置されている。 1. 特別償却及び特別控除 (1) 特別償却(勅令 319 号に恒久措置として規定) (2) 追加損金算入(勅令 297 号に恒久措置として規定) 2. 法人税免税(BOI⁸²布告第 1/2553 号、第 2/2553 号及び第 3/2549 号に恒久措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 2010 年、BOI は、持続的発展に寄与する研究開発活動に対して、法人税減免や追加損金算入を含む優遇措置を講じた。優遇措置は、優先投資対象事業⁸³に対して適用されるが、適用には 2012 年中に申請を行う必要がある。 今後の改正予定 - 調査時点において、本制度に係る改正は特に予定されていない。 改正の傾向 - 近年において、顕著な拡大・縮小の動きはない。
3	制度詳細	対象費用の範囲 1. 特別償却及び特別控除 (1) 特別償却 特別償却の対象となる機械装置及び備品は、以下 3 つの要件を満たすものとされている。 - 使用目的が生産及びサービスの提供では無いこと。 - 中古でなく、耐用年数が 2 年以上あること。 - 取得価格が 100,000 バーツ以上であること。 (2) 追加損金算入 対象となる費用は、研究開発サービスの認定供給者(approved providers of R&D services)に支払う研究開発費とされている。

⁸² Thailand Board of Investment : タイ国投資委員会

⁸³ 省エネルギーおよび代替エネルギーに関連する事業、環境負荷が小さい原材料および製品の製造に関連する事業等が対象となる。

3	制度詳細	損金算入額等の計算式 1. 特別償却及び特別控除 (1) 特別償却 上記要件を満たす機械装置及び備品は、取得日に取得価格の 40%を償却することができる。また、取得初年度は、40%の特別償却に加え、通常の償却⁸⁴も行うことができる。 (2) 追加損金算入 研究開発サービスの認定供給者 (approved providers of R&D services) に支払う研究開発費は、研究開発がタイ国内で行われることを条件に、その 200%を損金算入することができる。 2. 法人税免税 - BOI から研究開発に係る投資奨励 (investment incentive) を受けた企業は、奨励研究開発活動 (promoted R&D activity) から生じる利益について、8 年間法人税が免税される。 - 投資奨励取得企業⁸⁵が技能・技術の向上、革新能力の増進 (Skill, Technology & Innovation-STI) のための支出⁸⁶を行う場合、投資奨励取得により認められる法人税の免税期間⁸⁷が延長される⁸⁸。(ただし、8 年を限度とする。) 控除限度額 1. 特別償却及び特別控除 特別償却及び追加損金算入に係る損金算入限度額は、定められていない。 2. 法人税免税 法人税免税に係る免税限度額は、定められていない。 繰越し及び繰戻し 1. 特別償却及び特別控除 追加損金算入額は、法人税上の通常の欠損金として、5 年間の繰越しができる。
---	------	---

⁸⁴ 一般的な機械装置 (耐用年数 5 年) の定額法における償却の場合、通常は毎年取得価格の 20%を償却していくが、当該特別控除が適用される場合は、初年度に取得価格の 52% (特別償却 40% + 通常償却 12% ((100% - 40%) × 20%)) を償却することができる (残りの 4 年間は毎年取得価格の 12%を償却する)。

⁸⁵ 研究開発に係る投資奨励を取得している企業は除く。

⁸⁶ 研究開発、デザイン、高度な技術訓練 (Advanced Technology Training) のための支出や、教育・研究機関への支援のための支出が対象となる。

⁸⁷ 投資奨励の取得により、3 年から 8 年の法人税免税が認められる。

⁸⁸ 延長期間は、技能・技術の向上、革新能力の増進のための支出の額によって決まる。

4	税収効果	本制度の税収(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。
5	活用業種及び活用企業	- 国家科学技術開発庁(National Science and Technology Development Agency : NSTDA)により研究開発サービスの認定供給者(approved providers of R&D services)として認められている研究機関は 304 存在する⁸⁹。 - BOI により奨励を受けている業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。
6	研究開発税制の目的・位置づけ	民間部門が新たな技術革新に向けて研究開発活動に取り組むことで、タイの科学技術の発展を促進させることを目的として規定された。
7	法人税率	現行 23% 2012 年に 30%から 23%に引き下げられ、2013 年以降 2 年間は 20%に引き下げられることが予定されている。
8	その他	BOI から投資奨励(investment incentive)を受けた企業は、研究開発に用いられる機械装置の輸入関税が免税となる。

⁸⁹ 出典: 2012 年 6 月 13 日付タイ歳入庁(Revenue Department)発行資料

第 12 款 インド

No	調査項目	内容
1	概要	特別償却及び特別控除(対象となる研究開発活動内容ごとに 3 種類に分類されている(全て 1961 年所得税法第 35 条⁹⁰に規定)) 1. 科学研究に係る支出の即時損金算入(恒久措置) 2. バイオテクノロジー企業及び製造業の自社研究開発に係る支出に対する追加損金算入(暫定措置⁹¹) 3. 研究開発機関への資金提供に係る追加損金算入(恒久措置)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 • 2000 年の改正により、バイオテクノロジー企業及び製造業の自社研究開発に係る支出に対する追加損金算入の追加損金算入割合が 25% から 50%に引き上げられた。また、2010 年の改正により、追加損金算入割合が 50%から 100%に引き上げられた。また、2012 年の改正により、暫定措置期間が 2012 年 3 月 31 日から 2017 年 3 月 31 日に延長された⁹²。 • 2010 年の改正により、研究開発機関への資金提供に係る追加損金算入の対象となる適格研究開発機関の範囲が拡大され、社会科学及び統計調査を行う機関が新たに認定研究開発機関として追加された。 今後の改正予定 • 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。 改正の傾向 • 近年の改正により、インドにおける研究開発税制の位置づけは、より高まってきており、拡大傾向にあるといえる。
3	制度詳細	対象費用の範囲 1. 科学研究に係る支出の即時損金算入 対象となる費用は、事業に関連する科学研究に係る費用及び資本的支出(土地を除く)とされている。 2. バイオテクノロジー企業及び製造業の自社研究開発に係る支出に対

⁹⁰ Section 35 of the Income Tax Act, 1961

⁹¹ 2017 年 3 月 31 日までに支出した研究開発費について適用される。

⁹² 前回は、2007 年改正時に 5 年間延長されており、2012 年改正時においても同様に 5 年間延長されている。

3	制度詳細	する追加損金算入 対象となる費用は、バイオテクノロジー企業及び特定の製造業⁹³が自社で行う研究開発に係る費用及び資本的支出(建物及び土地を除く)とされている。 3. 研究開発機関への資金提供に係る追加損金算入 対象となる費用は、認定科学研究機関・大学、国立研究所・技術研究所等に対する支出額とされている。 損金算入額の計算式 1. 科学研究に係る支出の即時損金算入 適格研究開発費の 100%相当額を損金算入することができる。通常、資産計上し、減価償却を行う必要がある資本的支出(土地を除く)についても適用されるため、即時償却という効果がある。 2. バイオテクノロジー企業及び製造業の自社研究開発に係る支出に対する追加損金算入 適格研究開発費の 100%相当額を追加的に損金算入することができる。資本的支出(土地及び建物を除く)についても適用される。 3. 研究開発機関への資金提供に係る追加損金算入 所定の研究開発機関への資金提供は、その支出先に応じて、支出額の 25%～100%相当額を追加的に損金算入することができる。 • 100% (国立研究所、大学、技術研究所への支出) • 75% (研究開発を行う認定科学研究機関・大学への支出) • 25% (科学研究を行う企業への支出、及び社会科学並びに統計調査を行う認定研究機関・大学への支出) 控除限度額 • 即時損金算入及び追加損金算入に係る算入限度額は、定められていない。 繰越し及び繰戻し • 追加損金算入額は、法人税上の通常の欠損金として、8 年の繰越しができる。繰戻しは認められていない。
---	------	--

⁹³ 以下の製品の製造に係る研究開発については、本制度の適用は認められていない。
酒類、たばこ類、化粧品、トイレ用品、菓子類、写真装置、鉄製家具等
また、サービス業についてはバイオテクノロジー企業及び製造業のいずれにも該当しないため、本制度の適用は認められていない。

4	税収効果	2010-2011 年度の法人税収額は 2 兆 2815.8 億ルピーであるのに対して、本制度の減収額は 468.5 億ルピーとなっており⁹⁴、減収割合は約 2.0%となっている。
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、一般的に、研究開発活動を行う業種は、エレクトロニクス、通信事業、自動車設計、バイオテクノロジー、製薬、ハードウェア及び製品デザイン、情報産業、ソフトウェア、IT 等であると考えられている。
6	研究開発税制の目的・位置づけ	インド国内における研究開発活動を促進する目的で規定された。インド税制上、本制度以外にも研究開発を促進する制度として、在来技術に関する資産の加速度償却、及び物品税 (Excise Duty) 並びに関税の減免措置が挙げられる。
7	法人税率	- 内国法人向けの法人税率は 32.445% (法人税率 30% にサーチャージ 5% 及び教育税 3% を含んだ実効税率) - 外国法人向けの法人税率は 42.024% (法人税率 40% にサーチャージ 2% 及び教育税 3% を含んだ実効税率)
8	その他	特になし。

⁹⁴ 出典:インド財務省

第 13 款 オーストラリア

No	調査項目	内容
1	概要	税額控除(1997 年所得税賦課法第 355 条⁹⁶及び 1986 年産業研究開発法⁹⁶に恒久措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 2011 年 8 月 24 日、外部専門調査会によるイノベーションシステムのレビュープロセス⁹⁷を経て提案された新しい研究開発税制の導入法案が可決され、2011 年 7 月 1 日に遡及して適用された。 - 従来の研究開発税制は、追加損金算入型の制度⁹⁸で対象費用の 25%相当額を追加的に損金算入する方式(普通型)と増加研究開発費の 75%相当額を追加的に損金算入する方式(増加型)から構成されていた。制度をより簡素、効果的、かつ、予測可能なものにするため、抜本的な改正を行った結果、従来の追加損金算入制度が廃止され、還付付きの税額控除制度⁹⁹が導入された。また、新制度では、本税制の適用対象となる研究開発活動範囲が改正され、新たに定義されたコア活動又は補助活動のいずれかに該当する活動と規定された。 今後の改正予定 - 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。ただし、四半期ごとの還付請求は、2014 年 1 月から適用開始となる見込みである(昨年調査時点では、四半期ごとの還付請求は、2013 年 1 月に適用開始予定であった)。 改正の傾向 2011 年に行われた大幅な改正は、伝統的な研究開発活動を行う中小企業にとっては、従来の制度に比べ大きな便益をもたらすものであった。一方で、事業活動の一部として多くの研究開発活動を行っていた大企業にとっては、必ずしも同じ便益をもたらすものにはなっていないようである。これは、改正によって研究開発活動の定義が見直され、研

⁹⁶ Division 355 of the Income Tax Assessment Act 1997

⁹⁶ Industry Research Development Act 1986

⁹⁷ The Review of the National Innovation System(2008 年にオーストラリア政府が導入したプロセスで、オーストラリアにおけるイノベーション活動に対する政府支援をより効果的なものにするため、外部専門家委員会を設立し、研究開発税制を含めた制度等の見直し・検討・提案を行うプロセス)

⁹⁸ R&D Tax Concession

⁹⁹ R&D Tax Incentive

2	最近の改正 動向	究開発コア活動の定義が狭められたことによるものと考えられる。
3	制度詳細	対象費用の範囲 - 本制度の対象となる研究開発活動は、次のコア活動又は補助的活動のいずれかの活動に該当するものとされている。 ✓ コア活動 既存の知識、情報及び経験では結論を出すことができない実験活動、及び新しい若しくは改良した材料、製品、機器、知識、プロセス又はサービスの獲得を目的として行われる実験活動等をいう。 例外リストに規定されている活動は、コア活動としては認められない。例えば、自社の事業管理ソフトウェア等の開発は、コア活動としては認められない。しかし、コア活動に含まれない場合であっても、補助的活動として対象活動になる可能性はある。 ✓ 補助的活動 コア活動ではないが、コア活動に直接的に関連する活動をいう。コア活動のサポートを主たる目的として行われる活動のみ、補助活動として認められる。 - 本制度の対象となる研究開発活動は、原則として、オーストラリア国内で行われるものとされているが、オーストラリア国内で行うことのできない研究開発活動等は、国外での活動も認められる可能性がある。 - 本制度の対象となる費用は、コア活動及び補助的活動のために支出される人件費、間接費、委託費、原材料費、研究設備費等とされている。 税額控除額の計算式 - 大企業は、適格研究開発費の 40%相当額を税額控除することができる¹⁰⁰。中小企業に認められている還付制度は、利用できない。 - 中小企業(売上高が 2,000 万豪ドル未満の法人)は、適格研究開発費の 45%相当額を税額控除することができる¹⁰¹。45%相当額は、税額控除として利用するほか、還付請求を行い、現金給付を受けることもできる¹⁰²。 控除限度額 - 控除限度額は、規定されていない。

¹⁰⁰ オーストラリア法人税(30%)を考慮すると、 $40\% - 30\% = 10\%$ 相当額が、実質的に優遇される税額控除額となる。

¹⁰¹ オーストラリア法人税(30%)を考慮すると、 $45\% - 30\% = 15\%$ 相当額が、実質的に優遇される税額控除額となる。

¹⁰² 例えばその事業年度の研究開発費が 100 だった場合、欠損法人であれば、 $100 \times 45\% = 45$ の現金給付を受けることができる。または、所得が生じる場合であれば、 $(40\% - 30\%) \times 100 = 10$ の現金給付を受けることもできる。

3	制度詳細	繰越し及び繰戻し - 大企業における未使用の税額控除額は、無期限の繰越しができる。繰戻しは認められていない。 - 中小企業は未使用の税額控除額の還付を受けることができるため、繰越し及び繰戻しは適用されない。																											
4	税収効果	2011 年度の法人税収額は 579 億豪ドルであるのに対して、本制度による減収額は 17.1 億豪ドルとなっており¹⁰³、減収割合は約 2.9%となっている。																											
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、非常に限られたデータのみが一般に公開されており、新制度(税額控除)のデータはない。以下のとおり、旧制度(損金算入)のデータによれば、研究開発税制適用社数は、製造業の占める割合が大きい。研究開発費は、製造業のほか鉱業の占める割合が大きくなっている¹⁰⁴。つまり、適用社数の少ない鉱業が研究開発費を多く支出していることが分かる。 <table border="1"> <thead> <tr> <th>2008 年度データ¹⁰⁵</th><th>制度適用社数 割合 (%)</th><th>研究開発費 割合 (%)</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>製造業</td><td>40.3</td><td>29.0</td></tr> <tr> <td>専門・科学・技術サービス</td><td>17.5</td><td>8.4</td></tr> <tr> <td>情報通信</td><td>13.0</td><td>7.0</td></tr> <tr> <td>鉱業</td><td>8.7</td><td>29.3</td></tr> <tr> <td>農業・林業・水産業</td><td>3.9</td><td>(上位 5 位未満)</td></tr> <tr> <td>金融・保険</td><td>(上位 5 位未満)</td><td>9.4</td></tr> <tr> <td>その他(上位 5 位未満)</td><td>16.6</td><td>16.9</td></tr> <tr> <td>総計</td><td>100</td><td>100</td></tr> </tbody> </table>	2008 年度データ ¹⁰⁵	制度適用社数 割合 (%)	研究開発費 割合 (%)	製造業	40.3	29.0	専門・科学・技術サービス	17.5	8.4	情報通信	13.0	7.0	鉱業	8.7	29.3	農業・林業・水産業	3.9	(上位 5 位未満)	金融・保険	(上位 5 位未満)	9.4	その他(上位 5 位未満)	16.6	16.9	総計	100	100
2008 年度データ ¹⁰⁵	制度適用社数 割合 (%)	研究開発費 割合 (%)																											
製造業	40.3	29.0																											
専門・科学・技術サービス	17.5	8.4																											
情報通信	13.0	7.0																											
鉱業	8.7	29.3																											
農業・林業・水産業	3.9	(上位 5 位未満)																											
金融・保険	(上位 5 位未満)	9.4																											
その他(上位 5 位未満)	16.6	16.9																											
総計	100	100																											
6	研究開発税制の目的・位置づけ	2011 年に行われた改正は、純粋な研究開発活動のみを制度の対象とする目的で改正され、中小企業がその制度の便益をより享受できるよう、大企業に比べ有利な内容が措置された。これは、鉱業及び製造業等の大企業が巨額の税額控除を適用することを避ける目的もあったとされている。																											

¹⁰³ 出典:2012 年予算案

¹⁰⁴ 出典:Ausindustry(産業、研究、イノベーションを支援する製品、プログラム、サービス、情報を提供するオーストラリア政府の機関)

¹⁰⁵ 制度適用社数割合及び研究開発費割合のそれぞれ上位 5 位を集計したデータとなっている。

平成 24 年度産業技術調査事業
(海外主要国における研究開発税制及びイノベーションボックス税制に関する実態調査)
第 2 章 調査結果
第 2 節 研究開発税制に関する調査
第 13 款 オーストラリア

7	法人税率	• 30%
8	その他	• 特になし。

第 14 款 日本(参考)

No	調査項目	内容
1	概要	税額控除(総額型及び増加型) 1. 試験研究費総額に係る控除「総額型」(措法 42 の 4 に恒久措置として規定) 2. 試験研究費増加額に係る控除「増加型」(措法 42 の 4 に暫定措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 2012 年税制改正において、増加型の適用事業年度が、2 年間(2014 年 3 月 31 日までに開始する事業年度に適用)が延長された。一方で、暫定措置として 2012 年 3 月 31 日までに開始する事業年度に適用されていた控除限度額の割増措置(法人税額の 30%相当額)は適用延長がされなかったため、現在は従来の 20%相当額となっている。 今後の改正予定 - 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。 改正の傾向 - 近年の改正では、拡充及び縮減の顕著な傾向は見られない。ただし、暫定的に控除限度額の割増措置が延長されなかったため、この点では縮小傾向であるといえる。
3	制度詳細	対象費用の範囲 - 対象費用は、製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究のために要する費用とされている。具体的には、試験研究に要する原材料費、人件費(専門的知識をもってその業務に専ら従事する者に係る費用に限る)、及び経費、委託費(受託費は対象費用から控除する)等である。 計算式 - 適格試験研究費に対して、以下の控除率を乗じた金額を法人税額から控除することができる。

		1. 試験研究費総額に係る控除「総額型」 適格試験研究費 × 10% [試験研究費割合¹⁰⁶が 10%以上の場合]、 又は、適格試験研究費 × (8% + 試験研究費割合 × 0.2) [同割合が 10%未満] 2. 試験研究費増加額に係る控除「増加型」 増加額 × 5%、又は、 (売上高 × 10%を超過する額) × 税額控除割合¹⁰⁷
		控除限度額 控除限度額は、総額型が法人税額の 20%相当額、増加型が法人税額の 10%相当額となっている。
		繰越し及び繰戻し - 総額型は、未使用の税額控除額を 1 年間繰り越すことができる(ただし、暫定措置として、2009 年度に発生した繰越額を 3 年間、2010 年度に発生した繰越額を 2 年間繰り越すことができる)。一方で、繰戻しは認められていない。 - 増加型は、繰越し及び繰戻しは認められていない。
4	税収効果	2011 年度の法人税収予想額は約 7.8 兆円であるのに対して、本制度の減収予想額は 3,044 億円となっており¹⁰⁸、減収割合は約 3.8%となっている。
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、一般的に、研究開発費の支出が大きいと考えられる製造業の活用が多いと考えられる。一方で、非製造業の活用は限定的であると考えられる。
6	研究開発税制の位置づけ	研究開発税制は、期限の定めのないもの(恒久措置)とあるもの(時限措置)があるが、いずれも租税特別措置法に規定されており、研究開発を促進するための政策税制として位置づけられている。他の優遇税制に比べ、重要度及び活用度合いは大きいと考えられる。

¹⁰⁶ 試験研究費割合 = 試験研究費 ÷ 平均売上高(その事業年度及びその事業年度開始の日前 3 年以内に開始した各事業年度の一定の売上金額の平均額)

¹⁰⁷ 税額控除割合 = (試験研究費割合 - 0.1) × 0.2

¹⁰⁸ 出典:主税局 2011 当初予算

平成 24 年度産業技術調査事業
 (海外主要国における研究開発税制及びイノベーションボックス税制に関する実態調査)
 第 2 章 調査結果
 第 2 節 研究開発税制に関する調査
 第 14 款 日本(参考)

7	法人税率	約 38.01% (法人住民税、事業税、復興特別税等を考慮した実効税率。2012 年 4 月より適用される。)
8	その他	特になし。

第 3 節 イノベーションボックス制度に関する調査

第 1 款 フランス

No	調査項目	内容
1	概要	イノベーションボックス制度(租税法第 39 条¹⁰⁹に恒久措置として規定)
2	最近の改正 動向	過去の改正状況 2007 年税制改正 ✓ 2007 年 9 月 26 日以後に開始する事業年度より、フランス法人税が課される事業体が譲渡するパテントについて、長期キャピタルゲインに係る優遇税制の適用が可能となった。本改正以前は、フランス個人所得税が課される個人のみ、当該優遇税制の適用を受けることができた。 2010 年税制改正 ✓ 内国法人が国内関連会社に支払うロイヤルティの損金算入制限が撤廃された。 ✓ 軽減税率の適用範囲に、特許権の改良とサブライセンス取引が追加された。 2011 年税制改正(2011 年 10 月 13 日以後に開始する事業年度に適用) ✓ 関連会社間取引に対する制限の厳格化 ライセンシーがロイヤルティ費用を全額損金算入するには、以下の要件を満たすことを証明し、文書化する必要がある。 • 知的財産権が有効に利用されていること。 • ライセンス取引が、ライセンス期間に渡って付加価値を生み出すこと。 • ライセンス取引が実際に行われるものであり、フランスの租税回避を目的として行われるものでないこと。 ライセンシーが上記の要件を満たせない場合には、ロイヤルティ費用の損金算入額は、15%/33.33%を乗じた額に制限される。 ✓ サブライセンス取引に対する制限の厳格化 改正前の制度は、サブライセンシーから受け取るロイヤルティ収入額に適用されたが、改正後の制度は、サブライセンシーから受け取

¹⁰⁹Article 39 terdecies 1 of the French Tax Code

2	最近の改正 動向	るロイヤルティ収入からライセンサーに支払うロイヤルティ費用を控除した額に適用されることとなった。 サブライセンス契約がライセンス契約の後に締結され、サブライセンサーが上記要件(ライセンシーがロイヤルティ費用を全額損金算入するための要件)を満たせない場合は、サブライセンサーが損金算入したロイヤルティ費用に係る recapture mechanism¹¹⁰が適用される。
		今後の改正予定 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。
		改正の傾向 近年において、本制度の顕著な拡大・縮小の動きはない。
3	制度詳細	対象所得及び資産の範囲 本制度の対象となる所得は、特許権、特許性のある発明、植物品種保護証、特許権又は特許性のある発明に直接関連する製造過程、特許権の改良に係るライセンス取引/サブライセンス取引から生じる利益及びこれらの処分から生じるキャピタルゲインとされる。
		適用税率等 - 適用対象所得について、標準法人税率の 33.33%に代えて 15%の税率が適用される。 - ライセンシングから生じた純利益は、対象となる利益総額から特許権の管理・運用に要した費用(課税所得から控除されるライセンスの償却及び研究開発費用を除く。)を控除して計算される。同事業年度に生じた長期キャピタルゲインとキャピタルロスとは相殺されることとなる。
		適用限度額 本制度の適用対象所得に係る限度額は定められていない。
4	税収効果	2012 年度の法人税収予想額は 449 億ユーロであるのに対して、本制度の減収予想額は 8.5 億ユーロとなっており¹¹¹、減収割合は約 1.9%となっている。

¹¹⁰ サブライセンサーが全額損金算入していたロイヤルティ費用のうち、18.3%/33.33%を乗じた額の損金算入が遡及して否認される。

¹¹¹ 出典:2012 財政法案の添付資料(“Voix et moyens” - appendix of the Finance Act)

5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。
6	特別な申告手続き等	本制度を適用するための特別な手続きは必要ない。
7	本制度の目的・位置づけ	本制度の目的・位置づけは、一般に公開されていない。
8	法人税率	33.33% - 法人税額が 76.3 万ユーロを超える企業は、76.3 万ユーロを超える法人税額に対し、3.3%の追加負担金が課される。法人税額が 76.3 万ユーロを超える部分に関しては、法人税の実効税率は 34.43%となる。 2011 年 12 月 31 日から 2013 年 12 月 30 日までに終了する事業年度の年間売上高(総収入額)が 2.5 億ユーロ超¹¹²の企業¹¹³は、法人税額の 5%の追加負担金が課される。売上高 2.5 億ユーロの企業に関して、法人税の実効税率は 36.1%となる。
9	その他	特になし。

¹¹² フランス国外での売上を含む。

¹¹³ 連結納税を適用している場合は、連結納税グループ全体の合算ベースで計算される。

第 2 款 英国

No	調査項目	内容
1	概要	パテントボックス制度(2010 年法人税法第 8A 条に恒久措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 2012 年 7 月 17 日に、女王陛下勅裁(Royal Assent)を受け、パテントボックス制度の導入を含む法案が成立した。
		今後の改正予定 本制度は、2013 年 4 月 1 日から適用される。
		改正の傾向 現時点で、今後の改正の見通しは不明である。
3	制度詳細	対象所得及び資産の範囲 - 本制度の対象となる適格無形資産は、原則として、特許権のみとなっており、英国知的財産庁(Intellectual property office)、欧州特許庁(European patent office)又は欧州連合加盟国の特許庁に登録されている必要がある。 - 本制度を適用するためには、以下のいずれの要件も満たす必要がある。 ✓ 開発要件 適格開発活動を通して、適格対象資産を自ら開発する必要がある。英国内外のグループ会社が開発を行う場合も認められる。 ✓ 能動的オーナーシップ要件 能動的事業活動として適格対象資産のポートフォリオを管理する業務を行っている必要がある。 - 適用対象となる所得は、以下のとおりである。 ✓ 特許が使用されている製品に係る販売所得¹¹⁴ ✓ 特許技術を自社の事業に使用することによって得られる所得¹¹⁵ ✓ 特許権を使用許諾することにより稼得する使用料(ライセンス料及び

¹¹⁴ 特許が使用されている製品に組み込まれて使用される部品(それ自身に特許が使用されていないスペアパーツも含む)に係る販売所得も含まる。

¹¹⁵ 特許技術の使用許諾を第三者に与える場合の使用料(独立企業間価格)によって算出する所得とされる。

		ロイヤルティ所得) ✓ 特許権の譲渡所得 ✓ 特許権侵害に係る賠償金																
		適用税率等 • 適用対象所得について、実効税率 10%の優遇税率が適用される。 • 適用対象所得の金額は、一定のルールに従って算出する必要がある。 • 適用対象所得の計算を行った結果、適用対象所得がマイナスの金額場合には、その金額は通常の法人税の対象となる他の所得とは区分され、将来的に生じた適用対象所得とのみ相殺することができる。																
		適用限度額 • 本制度の適格対象所得に係る限度額は、定められていない。 • ただし、経過措置により、本制度の適用可能額について、2013 年 4 月の導入直後は通常適用の 60%とされており、その後 4 年間で(2017 年 4 月までに)、通常適用とされる予定である。																
4	税収効果	• 2013-2014 年度の法人税収予想額は 448 億ポンドであるのに対して、本制度による減収予想額は 3.5 億ポンドとなっており¹¹⁶、減収割合は約 0.8%となっている。また、2014 年度以降の法人税収予想額、本制度による減収予想額及び減収割合は、以下のとおりである。 (単位:億ポンド) <table><tr><th>年度</th><th>法人税収 予想額</th><th>減収 予想額</th><th>減収割合</th></tr><tr><td>2014-2015</td><td>458</td><td>7.2</td><td>1.5%</td></tr><tr><td>2015-2016</td><td>461</td><td>8.2</td><td>1.7%</td></tr><tr><td>2016-2017</td><td>494</td><td>9.1</td><td>1.8%</td></tr></table>	年度	法人税収 予想額	減収 予想額	減収割合	2014-2015	458	7.2	1.5%	2015-2016	461	8.2	1.7%	2016-2017	494	9.1	1.8%
年度	法人税収 予想額	減収 予想額	減収割合															
2014-2015	458	7.2	1.5%															
2015-2016	461	8.2	1.7%															
2016-2017	494	9.1	1.8%															
5	活用業種及び活用企業	• 制度導入前であるため、本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータはない。																
6	特別な申告手続き等	• 本制度を適用するための特別な手続きは必要なく、法人税申告書上で適切に記載及び申告を行う。																

¹¹⁶ 出典:2012 年英国予算案

7	本制度の目的・位置づけ	本制度は、2010 年 11 月に英国政府が発表した英国における中長期的な法人税改正の方向性を示した「法人税改正 (Corporate Tax Reform)」(通称、ロードマップ) で導入が提案され、英国法人税制を簡素、安定、そしてより競争力のある制度にするための抜本的な改革及び成長戦略の 1 つの重要な柱とされている。また、本制度の導入により、英国に多くの高付加価値事業(＝雇用)を生み出すことを目的としている。
8	法人税率	- 現行 24% 2011 年 4 月 1 日に 28%から 26%に、2012 年 4 月 1 日に 26%から 24%に引き下げられた。英国政府は、2013 年 4 月に 23%、2014 年 4 月に 22%に更に法人税率を引き下げる提案を行っている。 - 中小企業向けの法人税率は 20%¹¹⁷
9	その他	- 本制度の導入は、英国政府が英国税制の国際競争力向上について真摯に取り組んでいることの証左として歓迎すべきものであると評価されていると考えらえる。一方で、原則として特許権を取得している知的財産のみが適用対象資産になるなど、欧州諸外国の類似制度(例えばオランダのイノベーションボックス制度)と比べ適用範囲等が限定的であり、全ての納税者が利用できるわけではないため、地理的に高い機動性を持つ大企業にとって、事業活動と投資の拠点を英国に集中させる意思決定を動機づけるほど大きな優遇措置になり得ないとする意見もある。 - 本制度を利用することで、研究開発税制の利用に影響を及ぼすということはなく、両制度を併用することができる。

¹¹⁷ 30 万ポンド以下の課税所得に適用される。

第 3 款 スペイン

No	調査項目	内容
1	概要	50%所得免税(法人税法第 23 条¹¹⁸に恒久措置として規定)
2	最近の改正 動向	過去の改正状況 本制度は、Law16/2007 に規定され、2008 年 1 月 1 日に施行されている。これまでに改正は行われていない。
		今後の改正予定 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。
		改正の傾向 近年において、本制度の顕著な拡大・縮小の動きはない。
3	制度詳細	対象所得及び資産の範囲 - 本制度の対象となる所得は、適格無形資産¹¹⁹の使用許諾により得られる所得(ロイヤルティ収入)とされている。適格無形資産は、特許権、意匠、模型、図面、秘密方式又は秘密行程、産業上、商業上又は学術上の経験に関する情報等とされている。 - ただし、①商標権、映像フィルムを含めた文学・美術・科学作品、②肖像権のような誰もちうる権利(Rights in rem)、③ソフトウェア、④工業的・商業的・科学的設備、⑤その他法人税法 23 条に規定されていない権利や資産の使用許諾から得られる所得は、本制度の対象とされていない。 適用税率等 - 以下の要件を満たした場合には、適格無形資産の使用許諾により得られる所得の 50%相当額が免税となる。 ✓ 使用許諾を与える者(ライセンサー)が、本税制の対象となる無形資産を創出していること。 ✓ 使用許諾を受ける者(ライセンシー)が、事業活動のために使用すること。

¹¹⁸ Section 291A Taxes Consolidation Act 1997

¹¹⁹ 研究開発費用から創出された無形資産がスペイン会計規則に規定されている無形資産の定義に合致する場合は、無形資産が企業のバランスシートに計上されているかにかかわらず、その使用許諾より得られる所得は本優遇税制の適用を受けることができる。

3	制度詳細	✓ ライセンサーとライセンシーが関連者の場合において、ライセンシーが対象資産を用いた実態の伴わない租税回避目的の取引により、ライセンサーにおいて損金算入可能な費用が生じるようなことがないこと。 ✓ ライセンシーは、税金が徴収されない国若しくは地域又はタックスヘイブンに該当する国若しくは地域の居住者ではないこと。 ✓ ライセンス契約に付帯サービスの提供が含まれる場合には、契約書上で報酬金額が①本制度の対象となる報酬、及び②対象外の付帯サービスに係る報酬に区分されていること。 ✓ ライセンサーの帳簿上、使用許諾される資産に対応する収入と直接及び間接費用が、識別できる形で記載がなされていること。 適用限度額 • 本税制の適用を受ける対象資産の使用許諾から得る収入の合計が、当該対象資産の創出に要した費用の 6 倍を超えた課税年度の翌課税年度から、当該対象資産の使用許諾に係る所得に対し、本制度を適用することはできない。
4	税收効果	• 直近年度における本制度の税收(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。 • 参考として、2008 年度の法人所得税の総税收額は 311 億ユーロであるのに対して、本制度の減収効果は 0.96 億ユーロとなっており¹²⁰、減収割合は約 0.3%となっている。
5	活用業種及び活用企業	• 本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。
6	特別な申告手続き等	• 本制度を適用するための特別な手続きは必要ない。
7	本制度の目的・位置づけ	• 本制度は、無形資産の創出を促進し、使用許諾により無形資産が活用されることを目的として導入された。
8	法人税率	• 30%

¹²⁰ 出典:スペイン税務当局 (Spanish Tax)

9	その他	研究開発及びイノベーション技術税額控除制度との関連性 一定の要件を満たした場合、研究開発及びイノベーション技術税額控除制度の適格費用により創出された無形資産の使用許諾から得られる所得についても、50%の免税の適用を受けることが可能である。
---	-----	--

第 4 款 中国

No	調査項目	内容
1	概要	技術移転に係る所得の免税(企業所得税法 27 条及び企業所得税法 実施条例 90 条¹²¹に恒久措置として規定)
2	最近の改正 動向	過去の改正状況 2008 年以前は、30 万元以下の技術移転に係る所得(以下、「技術移転所得」)が免税、30 万元超の技術移転所得は通常の法人税が課されていたが、2008 年の中国系企業向けの企業所得税法 及び外資系企業向けの外国企業所得税法 の改正に伴い、現在の措置内容に改正された。
		今後の改正予定 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。
		改正の傾向 近年において、本制度の顕著な拡大・縮小の動きはない。
3	制度詳細	対象所得及び資産の範囲 - 本制度の対象となる所得は、技術移転契約に基づき、技術移転の対価として受け取る所得(技術移転所得)とされている。また、直接及び間接の 100%所有関係にある関係会社から稼得する技術移転所得については、本制度の対象とならない。 - 適用対象所得は、下記のとおりである。 「適用対象所得」＝「技術移転から得られる収入」－「技術移転に係る費用」－「関連する税金」 - 技術移転とは、その技術に関する所有権を他者に譲渡すること、又は 5 年若しくはそれ以上の期間におけるその技術に係る独占的使用許諾を他者に与えることをいう。 - 下記の資産は、技術移転の適用対象資産とされている。 ✓ 特許技術 ✓ ソフトウェアの著作権 ✓ 集積回路レイアウトに係る権利

¹²¹ Corporate Income Tax Law, Article 27 Sec 4, Implementation Rules of PRC Corporate Income Tax Law, Article 90, Sec 4

3	制度詳細	✓ 植物等の新品種 ✓ バイオ薬品 ✓ その他財務省及び国家税務総局¹²²の承認を得た資産
		適用税率等 技術移転所得のうち、500 万元以下の部分については法人税は課されないこととされ、500 万元を超過する部分については、法人税は 50%軽減される。
		適用限度額 法人税の 50%軽減を受けることができる技術移転所得の限度額は、定められていない。
4	税収効果	2011 年度の法人税収額は 1 兆 6,760 億元であるのに対して¹²³、本制度の減収効果は 24 億元となっており¹²⁴、減収割合は約 0.1%となっている。
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。
6	特別な申告手続き等	- 技術移転を行う場合は、技術移転契約を取り交わす必要がある。国内間での技術移転については、科学技術管理局¹²⁵による承認及び登録を受ける必要がある。一方で、国外への技術移転については、商務省¹²⁶による承認及び登録を受ける必要がある。国外へ技術移転が行われる場合は、国外移転禁止又は制限技術に該当していないか、関連当局の調査を受ける必要があり、それらに該当した技術を国外移転した場合は、本制度の適用を受けることができない。 - 本制度の利用者は、その事業年度の終了後、法人税申告書を提出する前に、優遇措置の適用状況につき、税務当局へ申告する必要がある。

¹²² State Administration of Taxation

¹²³ 出典:2011 年統計(中国財務省)

¹²⁴ 出典:中国著作権保護センター

¹²⁵ Administration of Science and Technology

¹²⁶ Ministry of Commerce

平成 24 年度産業技術調査事業
 (海外主要国における研究開発税制及びイノベーションボックス税制に関する実態調査)
 第 2 章 調査結果
 第 3 節 イノベーションボックス制度に関する調査
 第 4 款 中国

7	本制度の目的・位置づけ	本制度は、技術調査並びに開発、イノベーション活動の強化、及び製品付加価値の向上等をサポートする目的で導入された。
8	法人税率	25%
9	その他	特になし。

第 5 款 オランダ

No	調査項目	内容
1	概要	イノベーションボックス制度(法人所得税法第 12b 条¹²⁷に恒久措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 2007 年にパテントボックス制度として導入された。 2008 年に、本制度の対象資産を、従来の特許権を取得した無形資産に加え、研究開発証明(R&D-Certificate)を取得した資産にまで拡大した。これにより、特許権がない資産及び特許権の対象とならない資産であっても、それがイノベーション活動に係るものである場合、本制度を利用できるようになった。結果、一般的に特許権の対象でなかったソフトウェアについても本制度を適用できるようになったため、ソフトウェアの研究開発活動を行う企業にとって非常にメリットのある制度となった。 2010 年にイノベーションボックス制度に名称変更され、同年に課税所得 400,000 ユーロに設定されていた適用限度額が撤廃された。 2011 年に、正式に特許権が認められる前(特許権申請中)の資産に係る所得についても、本制度の適用対象とされた。 今後の改正予定 - 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。 改正の傾向 - 近年の改正により、対象資産が拡大され、適用限度額が撤廃される等、本制度は拡大傾向にある。
3	制度詳細	対象所得及び資産の範囲 - 本制度の対象となる資産は、特許権を取得した無形資産(一部特許権を取得したものを含む。)、及び特許を取得していないが研究開発活動により創出された無形資産(研究開発証明(R&D-Certificate)を取得した資産)とされている。 - 特許権は、オランダ国内の特許に限らず、オランダ国外で取得された特許も対象となる。

¹²⁷ Article 12b of the Corporate Income Tax Act

3	制度詳細	- 本制度の対象となる所得は、特許権の使用料収入だけでなく、製品販売、経費削減に起因する収益、及び無形資産の譲渡から生じたキャピタルゲインも含まれる。研究開発証明 (R&D-Certificate) を取得した資産についても、製品販売、経費削減に起因する収益、及び無形資産の譲渡から生じたキャピタルゲインが対象所得となる。 - 特許権を取得した無形資産については、2007 年 1 月 1 日以降に創出された無形資産のみが対象資産となる。さらに、特許権は、その法人によって法的及び経済的に所有されている必要がある。 適用税率等 - 適用対象所得について、標準法人税率の 25% に代えて実質的に 5% の税率が適用される¹²⁸。 適用限度額 - 本制度の適格対象所得に係る限度額は、定められていない。
4	税収効果	2012 年度の法人税収予想額は 159 億ユーロであるのに対して、本制度による減収予想額は 6.25 億ユーロとなっており¹²⁹、減収割合は約 3.8%となっている。
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。オランダ税務当局に、本制度の利用状況がわかるデータの開示を求めたが、開示することはできないとの回答があった。しかし、税務当局より、本制度は様々な業種の企業によって利用されているとのコメントを得た。
6	特別な申告手続き等	- 本制度を適用するための特別な手続きは必要なく、法人税申告書上で適切に記載及び申告を行う。 - ただし、研究開発証明 (R&D-Certificate) を必要とする無形資産は、Agency NL¹³⁰と呼ばれるオランダ経済・農業・イノベーション局¹³¹の独立機関に申請し、研究開発証明 (R&D-Certificate) を取得する必要がある。研究開発証明 (R&D-Certificate) を取得した資産は、本制度を適用することができることとされているが、実務上は、事前照会制度を利用

¹²⁸ 厳密には、適用対象所得に対して、5/25 を乗じた金額を課税所得として、標準法人税率 (25%) が適用される。

¹²⁹ 出典: 2012 年政府予算案

¹³⁰ <http://www.agentschapnl.nl/en>

¹³¹ the Dutch Ministry of Economic Affairs, Agriculture and Innovation

		し、事前に税務当局に確認を行った上で適用を行うことが多い。
7	本制度の目的・位置づけ	オランダ政府は国内のイノベーション活動のサポート及び促進に積極的であり、本制度が外資系企業の誘致及びオランダ経済の活性化に貢献している。開発活動を外部に委託(国内外は問わない。)した場合であっても、本制度を利用できるなど、非常に幅広く、利用者にとって利便性の高い制度となっている。
8	法人税率	25% (20 万ユーロ以下の所得については 20%)
9	その他	- オランダ政府は、本制度と合わせて、国内におけるイノベーション活動をさらに促進するため、2012 年 1 月 1 日に、研究開発税制¹³²を導入した。 - 研究開発税制は、適格研究開発費の 140%を損金算入(つまり 40%を追加損金算入)する制度である。適格研究開発費には、研究開発活動のための費用及び減価償却費は含まれるが、雇用に係る費用は含まれない。

¹³² Research & Development Allowance

第 6 款 ルクセンブルク

No	調査項目	内容
1	概要	イノベーションボックス制度(所得税法第 50bis 条¹³³に恒久措置として規定)
2	最近の改正 動向	過去の改正状況 2008 年に、ハイテク及び情報通信技術産業をサポートする目的で、本制度が初めて導入された。その後、改正されていない。
		今後の改正予定 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。
		改正の傾向 近年において、本制度の顕著な拡大・縮小の動きはない。
3	制度詳細	対象所得及び資産の範囲 - 本制度の対象となる所得は、下記の無形資産の使用、ライセンス及び譲渡から生じる所得とされている。 ✓ 特許権 ✓ ソフトウェアに係る権利 (Software rights) ✓ 商標権 ✓ 意匠又は模型 ✓ ドメイン名 - 上記の無形資産のうち、2008 年 1 月 1 日以降に開発又は取得される資産が適格無形資産とされる。なお、関連会社(10%超の直接・間接保有関係)から取得した適格無形資産は、本制度の対象とならない。
		適用税率等 適用対象所得について、その所得の 80%相当額が免税となる。つまり、適用対象所得の 20%相当額のみが、標準法人税率の 28.8%(法

¹³³ Article 50bis of the amended Luxembourg Income Tax Law (21/12/2007)

3	制度詳細	人税に加え、雇用基金に対する会社負担額、地方事業税(ルクセンブルク市の場合)を含む実効税率¹³⁴⁾の対象となるため、実効税率は 5.76% ($\div 28.8\% \times 20\%$)となる。 また、富裕税¹³⁵⁾0.5%は、全額が免税となる。
		適用限度額 本制度の適格対象所得に係る限度額は定められていない。
4	税収効果	本制度の税収(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、上記のとおり、ルクセンブルク政府は、本制度を通して、ハイテク及び情報通信技術産業をサポート、活性化することを目的としている。
6	特別な申告手続き等	本制度を適用するための事前承認は、特に必要はなく、税務当局に本税制の申請書 Form 750 を提出することで適用が可能である。
7	本制度の目的・位置づけ	知識産業・経済の開発及びイノベーションに対してインセンティブを与えるため、本制度は導入された。ルクセンブルクにおいて、イノベーションボックス制度は、多国籍企業を誘致するための重要な優遇税制の 1 つとされている。
8	法人税率	28.8% (法人税に加え、雇用基金に対する会社負担額、地方事業税(ルクセンブルク市の場合)を含む実効税率) 2013 年に 29.22%に引き上げられる可能性がある。
9	その他	特になし。

¹³⁴⁾ 法人税率は 21%、ルクセンブルク市における地方事業税は 6.75%、及び雇用基金に対する会社負担額は法人税額の 5%となっている ($21\% + 6.75\% + 21\% \times 5\% = 28.8\%$)。

¹³⁵⁾ Unitary value に対して 0.5%で課税される。Unitary value とは、原則としてその企業の純資産とされている。

第 7 款 アイルランド

No	調査項目	内容
1	概要	無形資産の減価償却(1997 年租税統合法第 291A 条¹³⁶に恒久措置として規定)
2	最近の改正 動向	過去の改正状況 2009 年 5 月に、2009 年財政法の施行により、無形資産の減価償却が導入された。本制度が導入されるまで、アイルランドでは無形資産の資本的支出に係る減価償却は、一部の例外を除き¹³⁷、原則として認められていなかった。また、2010 年財政法の施行により、本制度の無形資産に係る定義が拡大された。 2010 年 11 月 24 日に、無形資産の減価償却が導入された代わりに、パテントに係るロイヤルティ収入に係る免税制度(以下、「パテント所得免税」)が廃止された。 - パテント所得免税は、アイルランドにおけるイノベーション及び研究開発活動を促進する目的で導入されたが、期待されていたほど効果が上がらなかった。そのため、政府はパテント所得免税を廃止し、より効果的な優遇税制の導入を目指し、無形資産の減価償却及び研究開発税額控除制度の導入を行った。これらの制度の導入により、諸外国のイノベーションボックス制度に対抗し、アイルランドへのイノベーション及び研究開発活動への直接投資が増加することが期待されている。パテント所得免税の廃止は、アイルランド国内に無形資産を保有する企業に対してマイナス要素として働き、廃止すべきではなかったという意見もあるが、パテント所得免税の廃止に伴い導入された本制度の効果については、導入実績が浅く、まだ十分な検証データが揃っていないため比較検証することができない。 今後の改正予定 - 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。 改正の傾向 - アイルランド政府は、イノベーション及び研究開発活動を促進する、より効果的な税制を導入するために、近年改正を行っており、2010 年には

¹³⁶ Section 291A Taxes Consolidation Act 1997

¹³⁷ 事業に供するコンピューターソフトウェアの取得等は例外的に認められていた。

2	最近の改正動向	本制度の無形資産に係る定義が拡大されていることから、拡大傾向にあるといえる。
3	制度詳細	対象所得及び資産の範囲 - 本制度の対象となる適格無形資産には以下の資産が含まれる。 ✓ 特許権(パテント) ✓ 商標権 ✓ コンピューターソフトウェア ✓ 適格無形資産に関連する営業権(のれん) 適用税率等 - 会計上のルールに従って償却を行うか、又は 15 年の定額法による原価償却(1～14 年目は 7%、15 年目が 2%)を行う。 適用限度額 - 減価償却額は、その無形資産に関連して稼得される事業所得¹³⁸に対してのみ相殺することができる。ただし、一定の控除制限があり、無形資産に係る他の控除額と合わせて、事業所得の 80%が控除限度額とされている。 繰越し及び繰戻し - 未使用の減価償却額は、その無形資産から稼得される将来の事業所得とのみ相殺することができる。
4	税収効果	本制度の税収(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、無形資産をアイルランドで管理する様々な業種の企業によって、本制度は活用されていると考えられる。
6	特別な申告手続き等	本制度の適用申請は、法人税申告書上で行われ、適用に関する事前の承認は特に必要ない。ただし、納税者において、本制度が適用できるかどうかの判断がつかない場合は、税務当局に問い合わせを行い、

¹³⁸ 本制度においては、無形資産の使用許諾から得られるロイヤルティ収入、及びその無形資産を用いた生産活動から稼得される所得等を事業所得としている。

6	特別な申告 手続き等	所有している無形資産が適格無形資産であるか、又は適格無形資産の減価償却額を相殺する事業所得が適格な事業所得であるか等、事前に確認することができる。
7	本制度の目的・位置づけ	• 本制度は、アイルランド政府が発表した経済再生プラン“Building Ireland’s Smart Economy”に従って、導入された。 • 本制度は、アイルランドに外資を誘致するために非常に重要な制度であり、無形資産の管理及び商業利用を行う事業活動の拠点をアイルランドに設置する動きを促進するとされている。
8	法人税率	• 12.5% (事業所得) • 25.0% (受動所得)
9	その他	• アイルランド政府は、イノベーション及び研究開発活動を拡大させ、研究開発分野への投資額を対 GDP 比で 2% にすることを目標としている。

第 8 款 ベルギー

No	調査項目	内容
1	概要	パテントボックス制度(所得税法 205 条に恒久措置として規定)
2	最近の改正 動向	過去の改正状況 2007 年に本制度が導入された後、改正されていない。
		今後の改正予定 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。
		改正の傾向 近年において、本制度の顕著な拡大・縮小の動きはない。
3	制度詳細	対象所得及び資産の範囲 - 本制度の対象となる適格無形資産は、2006 年 12 月 31 日以前に使用されていない特許であり、かつ、以下のいずれかの要件を満たすものとされる： ✓ ベルギー国内又は国外で行われた自社の研究開発活動の結果取得された特許であること。 ✓ 外部からの購入並びに出資、及び使用許諾契約により取得された特許で、取得後ベルギー国内又は国外でその特許に係る研究開発が継続的に行われるもの(継続的な研究開発の結果、新たな特許が取得される必要はない)であること。 - 自社開発による取得及び外部からの取得のいずれの場合においても、重要な研究開発活動をベルギー法人が行う限りにおいて、その一部を再委託することができる。 - 本制度の対象となる所得は、以下のとおりである。 ✓ 特許の使用許諾により稼得される所得(いわゆる使用料) ✓ 特許技術を自社の事業(特許が使用されている製品の製造及び特許が使用されているサービスの提供)に使用することによって得られる所得¹³⁹

¹³⁹ 競合他社に対してそのパテント技術を使用許諾することによって稼得されるであろう想定使用料

3	制度詳細	適用税率等 - 適用対象所得について、その所得の 80%相当額が免税となる。つまり、適用対象所得の 20%相当額のみが、標準法人税率 33.99%の対象となるため、適用対象所得に対して課される実効税率は、6.8%($\div 33.99\% \times 20\%$)となる。 適用限度額 - 本制度の適格対象所得に係る限度額は定められていない。																																
4	税収効果	2010 年度の法人税収額は 90 億ユーロであるのに対して、本制度の減収効果は 2.05 億ユーロとなっており¹⁴⁰、減収割合は約 2.3%となっている。また、2008 年度～2010 年度における本制度の利用社数及び適用対象所得金額の推移は、以下のとおりである。 (単位:社) <table><tr><th>利用社数</th><th>2008 年度</th><th>2009 年度</th><th>2010 年度</th></tr><tr><td>大企業</td><td>19</td><td>31</td><td>40</td></tr><tr><td>中小企業</td><td>48</td><td>44</td><td>57</td></tr><tr><td>合計</td><td>67</td><td>75</td><td>97</td></tr></table> (単位:万ユーロ) <table><tr><th>適用対象所得 金額</th><th>2008 年度</th><th>2009 年度</th><th>2010 年度</th></tr><tr><td>大企業</td><td>2,381</td><td>1 億 399</td><td>5 億 8,877</td></tr><tr><td>中小企業</td><td>605</td><td>577</td><td>1,465</td></tr><tr><td>合計</td><td>2,986</td><td>1 億 976</td><td>6 億 342</td></tr></table>	利用社数	2008 年度	2009 年度	2010 年度	大企業	19	31	40	中小企業	48	44	57	合計	67	75	97	適用対象所得 金額	2008 年度	2009 年度	2010 年度	大企業	2,381	1 億 399	5 億 8,877	中小企業	605	577	1,465	合計	2,986	1 億 976	6 億 342
利用社数	2008 年度	2009 年度	2010 年度																															
大企業	19	31	40																															
中小企業	48	44	57																															
合計	67	75	97																															
適用対象所得 金額	2008 年度	2009 年度	2010 年度																															
大企業	2,381	1 億 399	5 億 8,877																															
中小企業	605	577	1,465																															
合計	2,986	1 億 976	6 億 342																															
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。																																
6	特別な申告手続き等	本制度を適用するための特別な手続きは必要なく、法人税申告書上で適切に記載及び申告を行う。ただし、所得及び資産が本制度の適用対																																

¹⁴⁰ 出典:ベルギー財務省

平成 24 年度産業技術調査事業
 (海外主要国における研究開発税制及びイノベーションボックス税制に関する実態調査)
 第 2 章 調査結果
 第 3 節 イノベーションボックス制度に関する調査
 第 8 款 ベルギー

6	特別な申告 手続き等	象所得及び資産として認められるかが不明瞭である場合は、事前照会 制度を利用し、事前に適用確認を行うこともできる(適用期間 5 年間)。
7	本制度の目 的・位置づ け	本制度は、技術イノベーション及び研究開発の向上、特許の保有並び に使用、特許を使用した製品の製造等をサポートする目的で導入され た。
8	法人税率	33.99%
9	その他	特になし。

第 9 款 スイス

No	調査項目	内容
1	概要	ライセンス/IP¹⁴¹ボックス制度(ニトヴァルデン(Nidwalden)準州税法第 85 条¹⁴²等に恒久措置として規定)
2	最近の改正動向	過去の改正状況 2011 年 1 月 1 日、スイスに 26 ある州の 1 つであるニトヴァルデン準州において、ライセンス/IP ボックス制度が導入された。 今後の改正予定 - 調査時点において、本制度に係る改正は予定されていない。ただし、同様のライセンス/IP ボックス制度を、連邦税レベル及びその他の州税レベルにおいて導入するための検討・議論がなされている。 改正の傾向 - 連邦税レベルでライセンス/IP ボックス制度の導入の検討がなされており、今後拡大していく可能性がある。
3	制度詳細	対象所得及び資産の範囲 - 本制度の対象となる資産は、2011 年の本制度導入後に取得された知的財産に加え、本制度導入前に取得された知的財産も対象となる。 - 適用対象となる所得は、使用料(ライセンス料)とされており、使用料の定義は、OECD モデル租税条約第 12 条 2 項に規定されている使用料と同等である。具体的には、下記の知的財産の使用又は使用の権利の対価として受領される支払金とされている。 ✓ 特許権 ✓ 文学上、美術上又は学術上の著作物(映画フィルム含む。)の著作権 ✓ 商標権 ✓ 意匠又は模型 ✓ 図面 ✓ 秘密方式又は秘密工程

¹⁴¹ Intellectual property (知的財産)

¹⁴² Art. 85 of the cantonal tax law, Nidwalden

3	制度詳細	✓ 産業上、商業上又は学術上の経験に関する情報 - 適用対象所得は、純使用料であるため、受領した使用料からその知的財産に係る一定の費用を差し引くこととなる。また、知的財産の譲渡から得られるキャピタルゲインについても同様に本制度の対象となる。なお、研究開発活動のための費用は、適格対象所得の計算上考慮されないため、課税所得を算出する上で、その全額を通常の損金として計上することができる。 適用税率等 - 適用対象所得について、州税及び地方税の課税所得 80%相当額が減額され、20%相当額のみが課税対象となる。ニトヴァルデン準州における州独自の制度であるため、連邦税は本制度の対象とならない。 - ニトヴァルデン準州における法人税(連邦税・州税・地方税を含む。)の実効税率は 12.66%であるが、本制度の適用により、適格対象所得に対する実効税率は 8.8%となる。したがって、実効税率を 3.86%引き下げる効果がある。 適用限度額 - 本制度の適格対象所得に係る限度額は定められていない。
4	税収効果	本制度の税収(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。予算案においても、本制度の税収(減収)効果に関する個別の予測値は発表されておらず、本制度の導入を含めた法人税改正の総合的な税収(減収)効果を示した値のみが発表された。したがって、現時点では、本制度の税収(減収)効果を予測及び確認することのできるデータはない。
5	活用業種及び活用企業	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ニトヴァルデン準州税務当局に、本制度の利用状況につきヒアリングを行った結果、調査時点で約 100 社の適用申請があり、そのうち約 50 社が既に導入済みである。また、税務当局によれば、IT 業界、ファッション業界、製薬業界の多国籍企業の利用が多い。
6	特別な申告手続き等	本制度を適用するための特別な手続きは必要なく、法人税申告書上で適切に記載及び申告を行う。ただし、所得及び資産が本制度の適用対

6	特別な申告 手続き等	象所得及び資産として認められるかが不明瞭である場合は、事前照会制度を利用し、事前に税務当局に本制度の適用可否につき確認を行うこともできる。
7	本制度の目的・位置づけ	本制度は、ニトヴァルデン準州が税務上魅力的な制度を持つ州として知名度を高め、多くの企業を誘致し、州内における雇用を創出する目的で導入された。
8	法人税率	12.66% (ニトヴァルデン準州における法人税(連邦税・州税・地方税を含む。)の実効税率) 州税・地方税は州・地方により異なる税率が適用され、実効税率で 12~24% 程度である。
9	その他	上記のとおり、無形資産に係る活動に対する優遇措置は、2011 年に初めて地方税レベルで導入されたが、スイスは歴史的に無形資産の保有・管理ビジネスの拠点として、諸外国から多くの企業に利用されている。その理由の 1 つとして、無形資産に係る活動に対して直接的にインセンティブを与えるイノベーションボックス制度タイプの優遇措置はそれまでなかったが、それ以外の優遇税制で無形資産に係る活動に利用できる制度が存在していることが挙げられる。例えば、Mixed company 制度¹⁴³の適用を受ける場合には、外国関連会社から稼得するロイヤルティ収入に対するスイスの法人税率を 8.5%~11% 程度(連邦税・州税・地方税を含んだ実効税率)に軽減することができるとされている。

¹⁴³ 全世界所得(及び費用)の 80%以上が国外源泉所得(及び費用)である場合に適用され、所得の 10%~25%相当額のみが州税・地方税の課税対象となる(つまり、75%~90%は免税となる。)。連邦税に係る減免税措置はない。

付録1 研究開発税制に係る各国比較表

区分	対象国	傾向 (拡大/ 縮小)	最近の動き		制度概要					税金(減収)効果 ※12	活用業種・企業	法人税率
			過去の動き	最新動向	対象費用の範囲	税額控除率と計算式	控除限度額	繰越し・繰戻し	現金還付			
税額控除	日本 (参考)	縮小	2012年改正:増加型(暫定措置)の適用が2年間延長。 また、控除限度額の割増措置(暫定措置)を廃止	本制度に係る改正は、予定されていない。	原材料費、人件費(専門的知識をもってその業務に専ら従事する者に係る費用に限る)、及び経費、委託費(受託費は対象費用から控除)等	1. 総額型 適格費用 × 10% [試験研究費割合 が10%以上]、又は、 適格費用 × (8% + 試験研究費割合 × 0.2) [同割合が10%未満] 2. 増加型 増加費用 × 5%、又は、 (売上高 × 10%を超過する額) × 税額控除割合	1. 総額型 法人税額の20% 2. 増加型 法人税額の10%	1. 総額型 原則1年繰越し・繰戻しなし 2. 増加型 繰越し・繰戻しなし	特になし	法人税収額 約7.8兆円 減収額 約3,044億円 減収割合 約3.8% (2011年度予測)	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、制度利用者の多くは製造業であり、非製造業の活用は限定的であると考えられる。	約38% (法人住民税、事業税、復興特別税等を考慮した実効税率)
	米国	継続	2007年改正:簡便法の導入。 2011年12月31日失効し、調査時点失効状態にある(例年通りであれば、再延長の見込み)	本制度に係る改正は、予定されていない。	直接人件費、研究開発に供される有形資産(消耗品等)、外部委託費(支払額の65%相当額)等 ただし、減価償却費は対象外	1. 原則法 (適格費用－原則法ベース金額) × 20% 2. 簡便法 (適格費用－簡便法ベース金額) × 14% ただし、いずれの場合にも、実質的には算出金額の65%相当額が控除対象額となる	下記のいずれか小さい金額 ・ 法人税額の75% ・ 法人税額から暫定ミニマム税額を差し引いた金額	20年繰越し、1年繰戻し	特になし	法人税収額 約1,814億米ドル(約14.5兆円) 減収額 約83億米ドル(約6,640億円) 減収割合 約4.4% (2011年度)	制度利用者の約40%が製造業で、税額控除金額に占める割合は約70%となっている。	約40% (州税を含めた実効税率。ただし、州により税率が異なる)
	カナダ	縮小	2010年改正:税額控除申告書及びそのガイダンス等の手続きについて改善が行われたが、制度の改正は行われていない。	2012年改正:全体として、制度の縮小の改正提案がなされている。控除率20%の引下げ(20%→15%)、間接費用算出割合の引下げ(65%→55%)、外部委託費の適用に一部制限(100%→80%)、資本的支出を対象外	人件費、材料費、外部委託費、装置・設備費、一定の間接費等	適格費用 × 20% (中小企業は適格費用300万加ドルまで × 35% ※300万加ドル超は、× 20%)	特になし	20年間繰越し、3年繰戻し	一部を除き、原則として税額控除額の全額を還付(中小企業のみ)	法人税収額 約304億加ドル(約2.4兆円) 減収予想額 約35億加ドル(約2,800億円) 減収割合 10.3% (2010年度)	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、業種ごとの業種において活用されていると考えられる。	15%+州税(大企業) 11%+州税(中小企業) (州により税率が異なる。州税を含めたオンタリオ州の実効税率は26%)
	フランス	縮小	2011年改正:全体として、制度の縮小の改正が行われた。 新設法人等への優遇税額控除率の引下げ、対象営業費用及び比率引下げ、外注委託費の制限、アドバイザーの成功報酬費の制限、中小企業等への現金還付制度の恒久化	財務に係る研究活動を税額控除対象外とし、控除限度額を設定するなど、制度縮小の改正が行われる予定。 一方で、イノベーション税額控除が導入される予定。	直接人件費、減価償却費、業務費(人件費の50%、及び研究開発に用いた資産に係る減価償却費の75%相当額)、適格調査機関への委託費、特許権及びその付随費用等	適格費用 × 30% [1億ユーロ以下] ※新設法人等に対する優遇控除率あり(初年度40%、次年度35%) 適格費用 × 5% [1億ユーロ超]	特になし	3年繰越し・繰戻しなし	3年間繰越し後、未控除額残高については還付。一方で、中小企業等は即時還付可能	法人税収額 約449億ユーロ(約4.5兆円) 減収額 約23億ユーロ(約2,300億円) 減収割合 4.9% (2012年度予測)	適格研究開発費支出額及び制度利用企業数共に、製造業が約7割を占めており、サービス業が占める割合は約3割程度となっている。	33.33%～36.1%
	スペイン	継続	2011年改正:イノベーション技術税額控除率の引上げ(8%→12%)、控除限度額の引上げ(50%→60%) 2012年改正:繰越し期限の拡大(15年→18年)、暫定的(2事業年度)に控除限度額の縮小(通常:35%→25%、本制度に係る税額控除額が法人税額の10%以上の場合:60%→50%)	本制度に係る改正は、予定されていない。	1. 研究開発 人件費、有形・無形資産への投資額(不動産・土地を除く)、外部委託費、研究開発部門・その他部門費等 2. イノベーション技術 人件費、原材料費、外部委託費等	1. 研究開発 適格費用 × 25% (※平均超過額部分について × 42%)、及び、 専任研究員人件費 × 17%、固定資産(不動産除く)の購入原価 × 8% 2. イノベーション技術 適格費用 × 12%	法人税額の25%(他の控除と合わせた場合の上限額) ただし、研究開発及びイノベーション技術税額控除の額が法人所得税額の10%以上の場合は、法人所得税額の50%	18年繰越し・繰戻しなし	特になし	法人税収額 約311億ユーロ(約3.1兆円) 減収額 約3.2億ユーロ(約320億円) 減収割合 1.0% (2008年度)	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、業種ごとの研究開発費では、サービス業及び製造業の占める割合が大きい。	30%
	韓国	拡大	2010年改正:新成長動力研究開発及び源泉技術研究開発に対する税額控除を創設。また、中小企業の大企業成長に伴う軽減措置(段階的な税額控除率)を導入	本制度に係る改正は、予定されていない。	専任部署で研究開発業務に従事する研究員及びその研究開発業務を直接的に支援する人員に対する人件費、研究開発業務のために使用する見本品、部品、原材料及び試薬類の購入費等	1. 新成長動力開発研究等 適格費用 × 20% (中小企業は × 30%) 2. 一般研究人材開発 下記のいずれかの大きい金額 (1) 増加費用 × 40% (中小企業は × 50%) (2) 適格費用 × 控除率	特になし(ただし、大企業へは最低税率が適用される)	5年繰越し・繰戻しなし	特になし	法人税収額 約37.2兆ウォン(約2.6兆円) 減収額 約0.9兆ウォン(約630億円) 減収割合 約2.5% (2010年度)	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、本制度を適用している会社の多くは製造業であると考えられる。	24.2%(課税所得200億ウォン超)
	台湾	縮小	2009年改正:産業促進条例による優遇措置が廃止され、それに代わる措置として産業創新条例を導入。産業促進条例(廃止)と産業創新条例(現行)を比較すると、優遇内容は縮小。背景として、2010年に法人税率の大幅引き下げ(25%→17%)による収収確保	本制度に係る改正は、予定されていない。	人件費、外注費、備品、材料、消耗品、減価償却費(一部)、特許等(制度によって異なる体系費用範囲は異なる)	1. 産業イノベーション 適格費用 × 15% 2. バイオテクノロジー及び新薬開発 適格費用又は前2年平均費用のいずれか小さい金額 × 35%、及び、増加費用 × 50% 3. 公共インフラ 適格費用 × 20% 4. 交通インフラ 適格費用 × 15%、及び、超過費用 × 20%	1. 産業イノベーション 法人税額の30% 2. バイオテクノロジー及び新薬開発 法人税額の50%(最終年全額控除可) 3. 公共インフラ及び4. 交通インフラ 特になし	1. 産業イノベーション 繰越し及び繰戻しなし 2. バイオテクノロジー及び新薬開発、 3. 公共インフラ及び4. 交通インフラ 4年繰越し・繰戻しなし	特になし	本制度の税金(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。	17%
特別控除	オーストラリア	拡大	2011年改正:従来の追加損金算入型から、税額控除型(還付付き)へ大幅改正	本制度に係る改正は、予定されていない。 ただし、当初2013年1月適用開始予定だった四半期ごとの還付請求は、2014年1月から適用開始となる見込み	本制度において規定されるコア活動又は補助的活動が研究開発活動と認められ、その活動において支出される人件費、間接費、委託費、原材料費、研究設備費等	適格費用 × 10% ※1 (中小企業は × 15% ※2)	特になし	無期限繰越し・繰戻しなし	現金還付割合45%(中小企業のみ)	法人税収額 約579億豪ドル(約4.6兆円) 減収額 約17.1億豪ドル(約1,368億円) 減収割合 約2.9% (2011年度)	2008-2009年度における研究開発税制(旧制度)の適用社数は、製造業が大多数を占めており(40.3%)、一方で、適用金額については製造業及び鉱業で大多数を占めている(29.3+29.0=58.3%)。	30%
	英国	拡大	中小企業 向けの追加損金算入割合の段階的に引き上げ(当初:50%、2008年:75%、2011年:100%、2012年:125%) 大企業向けの追加損金算入割合の引き上げ(当初:25%、2008年:30%)	中小企業に加え、大企業も税額還付を行うことのできる新しい措置「ライン上の税額控除("Above the line" credit)」を、今後新たに導入予定	人件費、委託研究開発費、外部委託者(Externally provided worker)に係る費用、消耗品費、ソフトウェアライセンス(資本計上されないもの)等	適格費用 × 30% (中小企業は125%) <税額控除換算: 適格費用 × 7.2% ※3 (中小企業は × 25% ※4)>	英国税法上、算入限度額は特に定められていない。ただし、欧州保護政策規則により、中小企業に対する一定の制限あり(プロジェクトごとの研究開発費最大750万ユーロまで)	無期限繰越し・1年繰戻し	現金還付割合24.75%(中小企業のみ) ※大企業には現金還付割合9.1%で2013年度より導入される予定	法人税収額 約421.2億ポンド(約5.3兆円) 減収額 約10.2億ポンド(約1,275億円) 減収割合 約2.4% (2010年度)	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、本制度は製造業に限らず非常に幅広い業種において活用されていると考えられる。	24%(大企業) 20%(中小企業)
	中国	継続	2008年改正:法人税制全体の改正に伴い、対象となる研究開発費8項目を明確化	本制度に係る改正は、予定されていない。	対象費用は先進的及び新技術の一覧リスト及び高度技術産業の重要分野開発に係るガイドラス(2007年版)に規定されおり、直接人件費・材料費、減価償却費、検査費等を含む	適格費用 × 50% <税額控除換算: 適格費用 × 12.5% ※5>	特になし	5年繰越し・繰戻しなし	特になし	本制度の税金(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、業種ごとの研究開発費では、製造業が占める割合(61.6%)が非常に大きい。	25%
	シンガポール	拡大	2010年改正:150%追加損金算入(30万星ドル研究開発費が上限)及び還付割合30%による現金還付措置が導入 2011年改正:追加損金算入措置の拡大(算入割合150%→300%、上限額30万→40万星ドル) 2012年改正:現金還付割合引上げ(30%→60%)、対象費用:活動の拡大	2012年予算案における改正提案は、実際にまだ施行されていないが、例年通り、同年中に施行される予定	人件費、消耗品、外注費(一定の制限あり)等 研究開発活動がその企業の事業に関連している必要があるが、暫定的に既存事業に関連しない研究開発活動であっても、認められている(2009年度から2015年度までの7年間)	1. 300%及び50%追加損金算入(生産性・技術革新控除制度) 適格費用 × 300% [40万星ドル以下] <税額控除換算: 適格費用 × 51% ※6> 適格費用 × 50% [40万星ドル超] <税額控除換算: 適格費用 × 8.5% ※7> 2. 100%追加損金算入 適格費用 × 100% <税額控除換算: 適格費用 × 17% ※8>	特になし	無期限繰越し・1年繰戻し(10万星ドルが上限)	現金還付割合60%(10万星ドルの適格費用が上限)	本制度の税金(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、2011年度における研究開発税制の利用社数は、約200社程度であったとされている。	17%
	タイ	継続	2010年改正:本制度の適用範囲の拡大(優先投資対象事業(省エネ・代替エネルギー関連事業、環境負荷軽減原材料及び製品の製造等)を対象に追加)	本制度に係る改正は、予定されていない。	1. 即時損金算入 使用目的・耐用年数・取得価格の要件を満たす研究開発用の機械装置及び備品 2. 追加損金算入 研究開発サービスの認定供給者に支払う適格費用	1. 即時損金算入 償却資産(機械装置及び備品)の取得価額を初年度に40%即時損金算入 2. 追加損金算入 適格費用 × 100% <税額控除換算: 適格費用 × 23% ※9> 3. 法人税免税 8年免税、又は1～3年免税期間延長	特になし	5年繰越し・繰戻しなし	特になし	本制度の税金(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。	23%
	インド	拡大	追加損金算入割合の段階的引上げ(当初:25%、2000年:50%、2010年:100%) 2010年改正:適格研究開発機関の範囲の拡大 2011年改正:自社研究開発に係る追加損金算入制度(暫定措置)の適用延長(5年間)	本制度に係る改正は、予定されていない。	1. 即時損金算入 償却資産(土地を除く)を含む研究開発費 2. 自社研究開発に係る追加損金算入 償却資産(建物・土地を除く)を含めた研究開発費 3. 研究開発機関に係る追加損金算入 研究開発機関に対する支出額	1. 即時損金算入 償却資産(土地を除く)を含む適格費用の即時損金算入 2. 自社研究開発に係る追加損金算入 適格費用 × 100% <税額控除換算: 適格費用 × 32.5% ※10> 3. 研究開発機関に係る追加損金算入 適格費用 × 25～100% <税額控除換算: 適格費用 × 8.1～32.5% ※11>	特になし	8年繰越し・繰戻しなし	特になし	法人税収額 約2兆2,815.8億ルピー(約3.4兆円) 減収額 約468.5億ルピー(約703億円) 減収割合 約2.0% (2010年度)	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、研究開発活動を行う業種は、エレクトロニクス、通信事業、自動車設計、バイオテクノロジー、製薬、ハードウェア及び製品デザイン、情報産業、ソフトウェア、IT等であると考えられている。	32.445%(内国法人) 42.024%(外国法人)
特別償却	香港	継続	2004年改正:対象活動範囲の拡大(科学研究→研究開発全般)	本制度に係る改正は、予定されていない。	自社で行う研究開発稼働に係る費用、及び適格研究機関への支払い費用(土地及び建物の取得に係る費用を除く)	償却資産(機器・設備等)を含む適格費用の即時損金算入 (他国に見られる税額控除制度及び追加損金算入制度は存在せず、即時損金算入制度のみとなっている)	特になし	無期限繰越し・繰戻しなし	特になし	本制度の税金(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。	16.5%

注記:当比較表は、各国の比較という観点から、原則論を中心に簡略的に記載している。したがって、各項目における詳細事項や例外事項については調査報告書を参照のこと。

※1 適格費用の40%相当額が通常の法人税を含めた税額控除額となる。標準法人所得税率30%として計算(40% - 30%(標準法人所得税率) = 10%)

※2 適格費用の45%相当額が通常の法人税を含めた税額控除額となる。標準法人所得税率30%として計算(45% - 30%(標準法人所得税率) = 15%)

※3 適格費用の30%を追加損金算入。標準法人所得税率24%として計算(30% × 24% = 7.2%)

※4 適格費用の125%を追加損金算入。標準法人所得税率20%として計算(125% × 20% = 25%)

※5 適格費用の50%を追加損金算入。標準法人所得税率25%として計算(50% × 25% = 12.5%)

※6 適格費用の300%を追加損金算入。標準法人所得税率17%として計算(300% × 17% = 51%)

※7 適格費用の50%を追加損金算入。標準法人所得税率17%として計算(50% × 17% = 8.5%)

※8 適格費用の100%を追加損金算入。標準法人所得税率17%として計算(100% × 17% = 17%)

※9 適格費用の100%を追加損金算入。標準法人所得税率23%として計算(100% × 23% = 23%)

※10 適格費用の100%を追加損金算入。標準法人所得税率32.445%として計算(100% × 32.445% = 32.5%)

※11 適格費用の25～100%を追加損金算入。標準法人所得税率32.445%として計算(25～100% × 32.445% = 8.1～32.5%)

※12 円計算の為替レートは以下のとおり(1米ドル=80円、1加ドル=80円、1ユーロ=100円、1ウォン=0.07円、1豪ドル=80円、1ポンド=125円、1バーツ=2.5円、1ルピー=15円)

付録2 イノベーションボックス税制に係る各国比較表

区分	対象国	傾向 (拡大/ 縮小)	最近の動き		制度概要				税金(減収)効果 ※6	活用業種・企業	特別な申告手続き	法人税率
			過去の動き	最新動向	対象資産の範囲	対象所得の範囲	適用税率等	適用限度額				
優遇税率／部分免税	フランス	継続	2007年改正:本制度の導入 2010年改正:控除制限の撤廃、対象範囲の拡大(特許権の改良並びにサブライセンス取引の追加) 2011年改正:対象範囲の縮小(関連者取引及びサブライセンス取引に対する制限の厳格化)	本制度に係る改正の予定なし。	特許権、特許性のある発明、植物品種保護証、特許権又は特許権性のある発明に直接関連する製造過程、特許権の改良、サブライセンス取引	使用料 譲渡所得	適格対象所得 × 15%	適用限度額はない。	法人税収額 約449億ユーロ(約4.5兆円) 減収額 約8.5億ユーロ(約850億円) 減収割合 1.9% (2012年度予測)	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。	本制度を適用するための特別な手続きは必要ない。	33.33%～36.1%
	英国	拡大	2012年改正:本制度の導入	2013年4月1日から本制度を適用	英国知的財産庁、欧州特許庁又は欧州連合加盟国の特許庁に登録されている特許権	使用料 譲渡所得 販売所得 自社の事業に使用することによる所得 特許権侵害に係る賠償金	適格対象所得 × 10%	適用限度額はない。 ただし、経過措置により、2013年4月導入直後は、通常適用の60%とされており、その後4年間で(2017年4月までに)、通常適用とされる予定である。	法人税収額 約448億ポンド(約5.6兆円) 減収額 約3.5億ポンド(約438億円) 減収割合 約0.8% (2013年度予測)	制度導入前であるため、本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、入手不可能である。	本制度を適用するための特別な手続きは必要ない。	24%(大企業) 20%(中小企業)
	スペイン	継続	2008年改正:本制度の導入	本制度に係る改正の予定なし。	特許権、意匠、模型、図面、秘密方式又は秘密行程の使用、使用の権利、産業上、商業上又は学術上の経験に関する情報	使用料	適格対象所得の50%相当額が免税 <実効税率換算: 適格対象所得 × 15% ※1>	本税制の適用を受ける対象資産の使用許諾から得る収入が、当該対象資産の創出に要した費用の6倍を超えた課税年度の翌課税年度から、当該対象資産の使用許諾に係る所得に対し、本制度を適用することはできない。	法人税収額 約311億ユーロ(約3.1兆円) 減収額 約1.0億ユーロ(約100億円) 減収割合 0.3% (2008年度)	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。	本制度を適用するための特別な手続きは必要ない。	30%
	オランダ	拡大	2007年改正:パテントボックス制度の導入 2008年改正:対象資産の拡大(研究開発証明を取得した資産の追加) 2010年改正:適用限度額(40,000ユーロ)を撤廃した上でイノベーションボックス制度に改組	本制度に係る改正の予定なし。	特許権を取得した無形資産及び研究開発活動により創出された無形資産(研究開発証明を取得した資産)	使用料 譲渡所得 製品販売・経費削減に起因する収益	適格対象所得 × 5%	適用限度額はない。	法人税収額 約159億ユーロ(約1.6兆円) 減収額 約6.3億ユーロ(約630億円) 減収割合 3.8% (2012年度予測)	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、税務当局へのヒアリングによれば、本制度は様々な業種に利用されている。	本制度を適用するための特別な手続きは必要ない。	25%(20万ユーロ以下の所得については20%)
	ルクセンブルク	継続	2008年改正:本制度の導入	本制度に係る改正の予定なし。	特許権、ソフトウェアに係る権利、商標権、意匠又は模型、ドメイン名	使用料 譲渡所得	適格対象所得の80%相当額が免税 <実効税率換算: 適格対象所得 × 5.76% ※2>	適用限度額はない。	本制度の税金(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。	本制度を適用するための特別な手続きは必要ない。	28.8%(ルクセンブルク市の場合)
	ベルギー	継続	2007年改正:本制度の導入	本制度に係る改正の予定なし。	特許権及び取得した特許に係る継続的な研究開発の結果得られた資産	使用料 製品販売・経費削減に起因する収益	適格対象所得の80%相当額が免税 <実効税率換算: 適格対象所得 × 6.8% ※3>	適用限度額はない。	法人税収額 約90億ユーロ(約0.9兆円) 減収額 約2.1億ユーロ(約210億円) 減収割合 2.3% (2010年度)	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。	本制度を適用するための特別な手続きは必要ない。	33.99%
	スイス	拡大	2011年改正:本制度の導入(ニトヴァルデン準州)	本制度に係る改正の予定なし。	特許権、文学上、美術上又は学術上の著作物(映画フィルム含む。.)の著作権、商標権、意匠又は模型、図面、秘密方式又は秘密工程、産業上、商業上又は学術上の経験に関する情報	使用料 譲渡所得	適格対象所得の80%相当額が免税(州税及び地方税のみ) <実効税率換算: 適格対象所得 × 8.8% ※4>	適用限度額はない。	本制度の税金(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。ただし、税務当局へのヒアリングによれば、IT業界、ファッション業界、製薬業界の多国籍企業の利用が多い。	本制度を適用するための特別な手続きは必要ない。	12.66%(ニトヴァルデン準州における法人税(連邦税・州税・地方税を含む。.)の実効税率。州税・地方税は州・地方により異なる税率が適用される。)
	中国	継続	2008年改正:技術移転所得が免税となる適用限度額の引上げ(30万元→500万元)、限度額を超過する場合の措置の改正(100%課税→50%免税)	本制度に係る改正の予定なし。	技術移転契約に基づき、特許技術、ソフトウェアの著作権、集積回路レイアウトに係る権利、植物等の新品種、バイオ薬品、その他財務省及び国家税務総局の承認を得た資産	使用料(5年以上の場合) 譲渡所得	適格対象所得の全額が免税 [500万元以下] 適格対象所得の50%相当額が免税 [500万元超] <実効税率換算: 適格対象所得 × 12.5% ※5>	適格対象所得500万元までは免税となる。それを超える所得は、50%相当額が免税となる。	法人税収額 約1兆6,760億元(約21.8兆円) 減収額 約24億元(約312億円) 減収割合 0.1% (2011年度)	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。	技術移転契約を取り交わす必要がある(国内間技術移転は、科学技術管理局による承認及び登録、国外技術移転は、商務省による承認及び登録。)。また、本制度の利用者は、その事業年度の終了後、法人税申告書を提出する前に、優遇措置の適用状況につき、税務当局へ申告する必要がある。	25%
特別償却	アイルランド	拡大	2009年改正:無形資産の減価償却の導入 2010年改正:無形資産の範囲の拡大、パテント所得免税の廃止	本制度に係る改正の予定なし。	特許権、商標権、コンピューターソフトウェア、適格無形資産に関連する営業権(のれん)	N/A	会計上のルール又は15年の定額法より償却	その無形資産に関連して稼得される事業所得に対してのみ相殺することができるが、無形資産に係る他の控除額と合わせて、事業所得の80%が控除限度額となる。減価償却額は、その無形資産から稼得される将来の事業所得とのみ相殺することができる。	本制度の税金(減収)効果を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。	本制度の活用業種・企業の状況を確認することのできるデータは、一般に公開されていない。	本制度を適用するための特別な手続きは必要ない。	12.5%(事業所得) 25.0%(受動所得)

注記: 当比較表は、各国の比較という観点から、原則論を中心に簡略的に記載している。したがって、各項目における詳細事項や例外事項については調査報告書を参照のこと。

※1 適用対象所得について、課税標準が50%に圧縮される。標準法人所得税率30%として計算(50% × 30% = 15%)

※2 適用対象所得について、課税標準が20%に圧縮される。ルクセンブルク市における地方事業税、雇用基金会社負担額を加味した法人所得税率28.8%を用いて計算(28.8% × 20% = 5.76%)

※3 適用対象所得について、課税標準が20%に圧縮される。標準法人所得税率33.99%として計算(33.99% × 20% = 6.8%)

※4 適用対象所得について、州税及び地方税の課税標準が20%に圧縮される。ニトヴァルデン準州における実効税率は12.66%であり、本制度適用により8.8%となる。

※5 適用対象所得について、課税標準が50%に圧縮される。標準法人所得税率25%として計算(50% × 25% = 12.5%)

※6 円計算の為替レートは以下のとおり(1ユーロ=100円、1ポンド=125円、1元=13円)