

平成26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等に関する実態調査)

調査報告書

平成 27 年 2 月 27 日

【本編目次】

1	調査の概要	1
1.1	調査の目的	1
1.2	調査の内容及び方法	2
2	研究開発税制	5
2.1	アメリカ	5
2.2	フランス	20
2.3	イギリス	31
2.4	オランダ	45
2.5	ドイツ	54
2.6	韓国	71
2.7	中国	87
2.8	台湾	98
3	共同研究組織体に関する税制	105
3.1	アメリカ	105
3.2	フランス	107
3.3	イギリス	108
3.4	ドイツ	109
3.5	韓国	110
3.6	中国	112
4	ベンチャーの促進に関する税制	115
4.1	アメリカ	115
4.2	フランス	118
4.3	イギリス	121
4.4	ドイツ	124
5	調査の総括	126

付録 1 研究開発税制に係る各国比較表

付録 2 新成長動力産業の分野別対象技術

付録 3 源泉技術分野別対象技術

付録 4 業種別資産の基準耐用年数及び耐用年数範囲表

1 調査の概要

1.1 調査の目的

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 12.2 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である。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のが現状である。

こうした情勢に鑑み、本事業では、海外主要国の研究開発税制等について、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 27 年度税制改正に向けた検討に役立てることを目的とする。

また、オープンイノベーションを促進する観点から、我が国における特別試験研究費の税制控除に相当する税制措置、技術研究組合に相当する組織体に係る税制措置及びベンチャーの促進に関する税制措置についても併せて調査を行った。

1.2 調査の内容及び方法

本調査の内容及び方法は、以下の通りである。なお、本文中の記載は、特に断りがない限り、平成 27 年 1 月末現在の情報に基づくものである。

1.2.1 研究開発税制

① 基本的調査項目

- a. 制度詳細(総額型、増加型、我が国の特別試験研究費税 額控除に相当する類型等の制度枠組、対象費用の範囲、税額控除率、控除限度額、繰越・繰戻)
- b. 最近の改正動向及び改正予定(拡充傾向か、縮減傾向か)
- c. 税収実績(法人税額、制度全体の減収額、制度枠組ごとの減収額及び法人税収に占める割合について、それぞれ過去 5 年間の推移)
- d. 研究開発税制の活用実績(制度全体並びに制度枠組ごとの主な活用企業数、活用業種及び活用金額について、それぞれ過去 5 年間の推移)
- e. その他、研究開発税制以外で研究開発活動に寄与する税制の概要
- f. 法人実効税率の推移
- g. 研究開発税制が企業行動に与える影響

② 調査対象地域

アメリカ、フランス、イギリス、オランダ、ドイツ、韓国、中国、台湾

③ 調査方法

文献での調査及びアメリカ、フランス、イギリスの関係機関(税務当局(税制決定当局)、税制要望当局、経済団体、対象地域で研究開発活動をする多国籍企業等)へのヒアリング

④ 調査に係る特記事項

- ▶ 控除上限及び繰越期間について、設けている・設けていないに関わらず、その考え方及び理由について調査を行う。
- ▶ ①の基本的調査項目については、オープンイノベーションを促進する観点から、我が国の特別試験研究費税額控除に相当する類型も含め調査を行う。

1.2.2 共同研究組織体に関する税制

① 基本的調査項目

- a. 制度詳細(拠出金に関する構成員側・組織体側それぞれの税務会計上の処理及び特例措置(特に拠出金を活用した組織体側での資産取得に係るもの)の有無・内容)
- b. 対象となる組織体の法人格の種別
- c. 特例措置活用の実績(同種の組織体の全体数、特例措置活用組織体の数、特例措置適用額、減収額について、それぞれ過去 5 年間の推移)

② 調査対象地域

アメリカ、フランス、イギリス、ドイツ、韓国及び中国

③ 調査方法

文献での調査を基本とする。

④ 調査に係る特記事項

我が国における技術研究組合と、法人格、目的(営利か非営利か、公益か構成員利益か)、機関、規模、当該国の産業技術政策との関係等の上で、類似する共同組織体に係る税制措置について調査する。

1.2.3 ベンチャーの促進に関する税制

① 基本的調査項目

- a. 制度の概要(対象企業・対象要件等)
- b. 特例措置活用の実績(活用企業数、活用業種、活用金額等についてそれぞれ過去 3 年間の推移)

② 調査対象地域

アメリカ、フランス、イギリス及びドイツ

③ 調査方法

文献での調査を基本とする。

④ 調査に係る特記事項

各国のエグジットの現状(統計データ、事例等)も併せて調査する。

調査結果の詳細について、次章以降にて記述する。

2 研究開発税制

2.1 アメリカ

2.1.1 制度概要

(1) 研究開発費用に対して設定されている税制上の恩典の内容

納税者には、研究開発に係る支出について、下記の税制が用意されている。

① 研究もしくは実験費用の控除

研究もしくは実験費用(Research or experimental expenditures)については、支払時に費用化、もしくは、当該費用の便益を認識した月から 60 ヶ月以上の期間にわたる償却のどちらかを選択することができる(内国歳入法(Internal Revenue Code)第 174 条。恒久法)。

② 研究開発税額控除

適格研究費用(Qualified research expenses)については、税額控除の適用を受けることができる(内国歳入法第 41 条。時限立法)。

(2) 計算式

研究もしくは実験費用の控除については、総額型、研究開発税額控除については、増加型と総額型のハイブリッド型である。

① 研究もしくは実験費用の控除

研究もしくは実験費用については、支払時に費用化、もしくは、当該費用の便益を認識した月から 60 ヶ月以上の期間にわたる償却のどちらかを選択することができる。

ただし、上記の選択をしなかった場合は、資産計上しなければならず、資産計上後は一般の減価償却ルールのもとで費用化する。

② 研究開発税額控除

研究開発税額控除の計算には二つの方法があり、納税者は毎年、いずれかを選択することができる。

これは、納税者が税額控除の申請をする際に、申告書 Form 6765 のすべての項目に適切に記入して提出すれば、計算方法の選択について税務当局に許可を求め、それが認められたとみなす規定があることによる(財務省規則(Treasury Regulation) 1.41-9(b)(3))。

アメリカで増加型が採用されたのは、1960 年代終わりから始まった、国内総生産における民間企業の研究開発支出割合の減少に歯止めをかけたいとの議会の意向が反映されたためである。議会は、膨大なコストとなる可能性がある研究開発の着手や拡大に消極的な企業を刺激するには、研究開発費の増加額に対して十分な税額控除を与えることが有効であると結論づけたのである。(ヒアリングより)

▶ 標準税額控除

$$\text{控除額} = (\text{適格研究開発費} - \text{基準金額}) \times 20\%$$

基準金額は、「最低基準金額」と、以下の計算式によって計算された基準金額のどちらか大きい方である。

$$\text{「最低基準金額」} = \text{当年度適格研究開発費} \times 50\%$$

$$\text{基準金額} = \text{過去 4 課税年度の平均年間総収入} \times \text{固定ベース比率 (1984 年度} \sim \text{1988 年度の適格研究開発費合計} / \text{1984 年度} \sim \text{1988 年度の総収入合計)}$$

固定ベース比率は 16%を超えることはできない

固定ベース比率にかかる創立当初の法人に対する特例

1993 年度以前に開始する課税年度：一律 3%

1994 年度以降に開始する当初 5 課税年度：3%

第 6 課税年度：第 4、5 課税年度の累計に基づく固定ベース比率 $\times 1/6$

第 7 課税年度：第 5、6 課税年度の累計に基づく固定ベース比率 $\times 1/3$

第 8 課税年度：第 5 - 7 課税年度の累計に基づく固定ベース比率 $\times 1/2$

第 9 課税年度：第 5 - 8 課税年度の累計に基づく固定ベース比率 $\times 2/3$

第 10 課税年度：第 5 - 9 課税年度の累計に基づく固定ベース比率 $\times 5/6$

その後の課税年度：第 5 - 10 課税年度のうち、選択による 5 課税年度の累計に基づく固定ベース比率

▶ 代替簡易税額控除 (Alternative Simplified Credit, "ASC")

$$\text{控除額} = (\text{適格研究開発費} - \text{過去 3 課税年度の平均適格研究開発費} \times 50\%) \times 14\%$$

過去 3 課税年度のいずれにおいても適格研究開発費が発生していない場合は、当年度の適格研究開発費の 6%が税額控除可能である。

以上の適格研究費用に係る税額控除のほか、基礎研究税額控除やエネルギー研究コンソーシアムに係る税額控除も用意されている。

基礎研究税額控除は、適格機関に対する「特定の商業目的を持たない科学的知識の進歩のための独創的な研究」費用が対象で、商業的研究については対象とされていないため、制度が利用されることは極めてまれである。

エネルギー研究コンソーシアムに係る税額控除は、主としてエネルギー研究または公益的なエネルギー研究を実施するために組織・運営されている非営利団体に支出した費用の 20%を税額控除として認めているものである。

(3) 控除限度額

① 研究もしくは実験費用の控除

損金算入額に制限はない。

② 研究開発税額控除

内国歳入法第 38 条の一般事業税額控除の一部であり、一般事業税額控除はその他多数の税額控除から構成されている。

一般事業税控除限度額 = (税額控除前通常税額 + 代替ミニマム税 (Alternative minimum tax、詳細については後述) - 一般事業税額控除以外の不還付型税額控除) - (a と b のいずれか大きい額)

a 暫定代替ミニマム税 (Tentative minimum tax)

b (税額控除前通常税額 - 一般事業税額控除以外の不還付型税額控除 - 25,000 ドル) × 25%

一般事業税額控除の控除限度及び繰越・繰戻は、1984 年の議会により創設されたが、これは当時の下記問題点に対処するためであった。

一つは、当時多種多様な事業優遇税制があり、それぞれ限度額や繰越・繰戻方法が異なっていて非常に複雑かつ煩雑だったため、これらを簡素化する必要があったことにある。もう一つは、納税者の節税能力を制限しようとしたことにある。これは当時、大企業や高収益企業は、事業を促進するような税制を活用することで、中流階級の納税者よりも税金の負担が軽いという世論が強かったことが背景にある。(ヒアリングより)

(4) 繰越・繰戻

繰越・繰戻に関する下記の規定の基本的考え方は、納税者が、現在の景気や、企業の置かれている状況に左右されず、安心して優遇税制や欠損金による税制上の恩典を享受することができるようにするものである。たとえば、事業上多額の研究開発費を必要とする医薬品及びバイオテクノロジー業界の企業は、製品開発から収益を生むまでのサイクルが非常に長期にわたることが多く、15 年以上にわたる場合もある。

繰越期間については、これまで何回か変更されてきたが、その時々政治的、経済的、財政的な見地から決定される。

① 研究もしくは実験費用の控除(第 174 条)

欠損金の繰越控除の規定に従い、先行する 2 課税年度への繰戻、及び後続する 20 課税年度への繰越が可能である。

② 研究開発税額控除(第 41 条)

その他の税額控除と合算され、上記の控除限度額を超過した当課税年度に利用されない一般事業税額控除は、1 課税年度の繰戻及び後続する 20 課税年度への繰越が可能である。

(5) 対象費用

第 174 条における研究もしくは実験費用と、第 41 条における適格研究費用とでは、前者のほうがより広い概念である。

すなわち、第 174 条における研究開発活動の定義は、第 41 条における適格研究よりも広い。また、第 174 条における研究もしくは実験費用が、経費や間接費等を含むのに対し、第 41 条における適格研究費用は、直接費のみであり、委託費も支払もしくは発生した費用の 65%のみである(後述)。

ある研究開発費用が、両制度の対象となる場合がある。このとき、企業は、両制度を併用することが可能であるが、下記の通り一部制限がある。納税者は、毎年、下記のどちらを採用するか選択できる(内国歳入法第 280 条 C(c))。

- ▶ 第 41 条の税額控除額は全額申請し、当該税額控除額を第 174 条の費用控除額から差し引く。
- ▶ 174 条の費用控除額は全額申請し、第 41 条の税額控除額は 65%を申請する。

① 研究もしくは実験費用の控除(第 174 条)

事業化前の研究開発活動と、将来の取引または事業の間に一定の関連性が存在する場合、研究もしくは実験費用は、適格となる(米国連邦最高裁判所判決)。このとき、研究開発活動が納税者の既存の取引または事業と無関係の、新たな製品ラインまたはプロセスに向けられていることが必要である。

研究もしくは実験費用とは、製品またはプロセスの開発にあたり不確実性がある場合における費用である。たとえば、現在入手可能な情報では、製品またはプロセスを開発できる能力があるか否かや、それらの開発方法、構造を明らかにすることができない場合に、不確実性があるとされる。したがって、品質管理、能率調査、経営調査、消費者調査、広告または販売促進、他社の技術の取得、すでに研究されたものと類似した研究に係る費用は、適格ではない。なお、十分な不確実性があるか否かを決定するにあたっては、当該研究によって開発される製品またはプロセスの性質や、研究開発によってもたらされる技術の進歩の水準は、考慮されない。

研究もしくは実験費用には、直接費と間接費の両方が含まれる。

直接費には、当該活動に関連する研究開発人員ならびに実験助手、技術者、事務員、及び研究実験活動を監督する人員の給与及び消耗品費が含まれる。

間接費は、研究に関連し、研究に必要であるが、研究費用として直接に識別可能ではない費用であり、研究開発活動に帰属する一般管理費、設備費用(減価償却費及び家賃を含む)、水道光熱費、保守費用、間接労務費、間接材料費及び消耗品費、

固定資産税、ならびに保険費用が含まれる。間接費は、研究開発活動に適切に割り当てられる範囲で適格である。

また、納税者に代わって他の人または団体(研究所、基金、エンジニアリング会社、類似の契約業者等)により実施される研究もしくは実験費用(海外への委託費用を含む)や、特許取得費用(申請の実施及び完了において費やした弁護士報酬等を含む)も、適格である。

なお、土地の取得や、土地・その他の資本資産の改良の費用については、適格とはならない。したがって、これらについては資産計上し、必要に応じて減価償却または償却しなければならない。なお、研究もしくは実験において用いられる資産に関連する減価償却額や償却額は、第 174 条の費用として取り扱うことができる。研究もしくは実験において用いられる購入したソフトウェアの償却費(内国歳入法第 167(f)条及び第 197 条を参照)についても同様である。

ソフトウェア開発費用については、本来の第 174 条の費用ではないが、多くの点で第 174 条に該当する研究もしくは実験費用に非常に類似しており、第 174 条による取扱いが妥当であるとされた(歳入手続(Revenue Procedure)2000-50)。

② 研究開発税額控除(第 41 条)

適格研究とは、新たなまたは改良された製品の事業の構成要素を開発することを目的として、新たな情報を発見するために設計された実験のプロセスを伴う研究及び開発活動と定義されている。適格研究となるための要件は以下の 4 つが挙げられる。

▶ 第 174 条の下で控除可能

費用が実際に控除される必要はないが、第 174 条のもとで適格であることが必要である。

▶ 技術的な性質の情報の発見

適格研究の定義における 2 番目の要件は、開発活動が技術的な性質の情報の発見を目的としていることである。これは、開発活動が物理学もしくは生物科学、工学、またはコンピュータサイエンスにおける研究を伴っていなければならないことを意味しており、当該研究は、経済学、心理学、経営科学等の「ソフト」サイ

エンスにおけるものであってはならない。したがって、納税者がソフトウェアを開発しており、当該開発活動がコンピュータサイエンス及び何らかの「ソフト」サイエンス(例えば経済学)を伴う場合、コンピュータサイエンスの分野における研究のみが適格研究に相当しうる。(EY 私見)

▶ 実験のプロセス

適格研究の定義における3番目の要件は、実質的にすべての開発活動が「実験のプロセス」からなっていることである。この要件を満たすには、開発活動が上記の「研究もしくは実験」の要件を満たしていなければならない。

実験のプロセスとは、納税者の研究活動の開始時点で不確実性(①の定義参照)がある場合に、結果を達成するための一つ以上の選択肢を評価するプロセスである。プロセスには、事業の構成要素の開発または改良に関する不確実性の識別、当該不確実性の排除を目的とする一つ以上の選択肢の識別、ならびに当該選択肢を評価するプロセスの識別及び実施が含まれる。実験のプロセスは、一般的には複数の選択肢を評価することができなければならない。

▶ 新たなまたは改良された製品の事業の構成要素

適格研究の定義における4番目の要件は、開発活動が事業の構成要素の新たな、もしくは改良された機能、または当該事業の構成要素の性能、信頼性、もしくは品質に関連していることである。もし、様式、趣向、外観、または季節的デザインの要因のみに関連している場合は、適格とならない。

以上が、適格研究となるための4要件であるが、除外される活動は下記のとおりである。

- ▶ 事業の構成要素の商業利用後に実施される研究
- ▶ 既存の事業の構成要素を特定の顧客のニーズに適合させるための研究
- ▶ 一般に入手可能な情報から、既存の事業の構成要素を適合させるための研究
- ▶ 能率調査、経営の機能もしくは手法に関連する活動、市場の調査・試験・開発(広告もしくは販売促進を含む)、定例的なデータ収集、または品質管理に係る通常の試験
- ▶ 特定の内部使用ソフトウェアの開発に関連する研究(ただし例外あり)
- ▶ 米国や、プエルトリコ自治連邦区、または米国属領の外で実施される研究
- ▶ 社会科学、芸術または人文科学における研究

- ▶ 他の人(または政府事業体)によって給付金、契約、またはその他の方法により資金供給される範囲における研究

研究開発税額控除は、納税者による上記の適格研究の実施において発生した、社内研究費と委託研究費について、利用可能である。

- ▶ 社内研究費(賃金)

適格サービスの対価として支払もしくは発生した賃金(従業員のサービスのうち適格サービスの遂行において実施された部分に対して支払われた範囲の賃金)

なお、従業員が実施したサービスの「実質的にすべて」が適格サービスである場合、当該従業員のすべての賃金を税額控除の計算に含めることができる。この場合、「実質的にすべて」とは 80%以上を意味するものと解釈される(財務省規則 1.41-4(a)(6), (8))。

適格サービスには実際の適格研究の実施、研究を実施する人の直接的な監督、またはこれらの人への直接的な支援が含まれるが、間接費や一般管理費は含まれない。

- ▶ 社内研究費(消耗品費)

適格研究の実施に使用された有形財産に対して支払われたあらゆる金額(土地、土地の改良、減価償却資産、リース資産を除く)

- ▶ 委託研究費

適格研究のために、従業員以外の人に対して支払もしくは発生した費用の 65%の金額が、適格費用となる。なお、同じ支配グループのメンバー間における外注研究費用の支払いはこれに該当せず、研究費用は研究を実施するメンバーに帰属することになる。

これは、議会が、研究開発税額控除に適格な費用は直接費のみであると考えていることが背景にあると考えられる。すなわち、納税者が第三者に研究を委託した場合、その費用の中には委託先の間接費や利益も含まれることになるため、これを排除するために 65%という制限を設けているのである(財務省規則 1.41-2(e)(5))。

ただし、適格研究コンソーシアム(主として科学研究を実施するために組織された科学研究組織であって、私立財団ではない団体)に対して支払もしくは発生した費用についてはその 75%が適格研究費用とされる。

2.1.2 共同研究・委託研究を通じた研究開発を促進するための税制上の恩典

共同研究・委託研究を通じた研究開発を促進するための税制上の恩典は特に用意されていない。

2.1.3 改正

(1) 最近の改正動向

① 研究もしくは実験費用の控除(第 174 条)

2014 年 有形固定資産(パイロットモデルを含む)の開発費用が、研究もしくは実験費用として控除可能であることが明確化された。

② 研究開発税額控除(第 41 条)

2009 年 代替法として、総額型を認められていたが、廃止された。

(2) 改正予定

研究開発税額控除(第 41 条)については、2013 年末をもって期限が失効していたが、2014 年も遡及して適用できるようにした、との報道が 2014 年 12 月 17 日付でなされている。

ただし、2015 年 1 月 1 日以降の取扱については、今のところ、結論は出ていない。

2.1.4 税収および研究開発税制の実績

(1) 法人実効税率の推移

アメリカでは、連邦と州レベル(州税に加えて、一部の市で市法人税が課される場合がある)でそれぞれ課税される。

過去 5 年間の税率の推移は下記のとおりである。

税 率	2010	2011	2012	2013	2014
連邦税率	35.0%	35.0%	35.0%	35.0%	35.0%
調整後連邦税率	32.7%	32.7%	32.8%	32.8%	32.8%
地方税率	6.47%	6.44%	6.34%	6.33%	6.29%
合計	39.2%	39.1%	39.1%	39.1%	39.1%

(出典:OECD Tax Database C. Corporate and capital income taxes ・Table II.1 - Corporate income tax rates: basic/non-targeted)

注1. 上記の税率は、法人所得に対する地方税負担額の損金算入を調整した上で、それぞれの税率を合計したものである。

注2. 地方税率は、各地方の税率の平均値を示している。

連邦法人税額は、通常の法人税と、代替ミニマム税(Alternative Minimum Tax:AMT)の二本立てで計算される。最終的な申告納税額は、通常の法人税と、暫定代替ミニマム税のうち、いずれが多いほうの税額となる。

連邦法人税率は、下記の表のとおりであり、通常の法人税の計算に適用され、累進課税制度が適用されている。

課税所得(USD)			適用税率
50,000 以下			15%
50,000 超	75,000 以下		25%
75,000 超	100,000 以下		34%
100,000 超	335,000 以下		39%
335,000 超	10,000,000 以下		34%
10,000,000 超	15,000,000 以下		35%
15,000,000 超	18,333,333 以下		38%
18,333,333 超			35%

一方、代替ミニマム税(Alternative Minimum Tax:AMT)は、高所得者、高所得企業にも一定の税負担を求めるという趣旨の下、高所得者の税控除、優遇措置を制限するために1969年に創設された制度である。

法人の代替ミニマム税の計算方法としては、次のとおりである。

通常課税所得＋税務上恩典＋/－調整額－\$40,000＝代替ミニマム所得

代替ミニマム所得×20%(税率)＝暫定代替ミニマム税

暫定代替ミニマム税－通常法人税＝代替ミニマム税

すなわち、税務上の減価償却などの優遇税制を適用して計算された通常の法人税の課税所得に、一定の税務上の恩典等について加算調整を行い、40,000ドルの非課税枠を差し引いて代替ミニマム所得を算出する。これに、一律 20%の税率を適用して計算した暫定代替ミニマム税額が通常の法人税額より大きい場合には、差額を代替ミニマム税とする。

なお、代替ミニマム課税制度の 40,000 ドルの非課税枠は、代替ミニマム課税所得が 150,000 ドルを超える場合には、漸減する。また、初年度の法人は、代替ミニマム課税の適用は免除されている。

(2) 法人税額、制度全体の減収額、制度枠組ごとの減収額及び法人税収に占める割合

研究もしくは実験費用の控除(第 174 条)については、データが揃わないため、以下は、研究開発税額控除(第 41 条)について記載している。

(単位: 件、百万ドル)

	法人税額	研究開発税額控除		
		件数	税減収額	割合
2007	370,243	12,548	8,260	2.2%
2008	304,346	12,736	8,303	2.7%
2009	138,229	12,359	7,774	5.6%
2010	191,437	12,941	8,511	4.4%
2011	181,085	14,672	9,420	5.1%
2012	242,289			
2013	273,506			

(出典: Office of Management and Budget; Table 2.1—Receipts by Source, Internal Revenue Service;
 Figure C Totals of Research Credit Amounts, by Size of Business Receipts for Tax Years 1990–2011)

注1. 研究開発税額控除のデータは、2011 年度が最新である。

(3) 制度全体並びに制度枠組ごとの主な活用企業数、活用業種及び活用金額

(単位: 件、百万ドル)

業種	2007		2008		2009		2010		2011	
	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額
農業、林業、漁業、及び狩猟	100	4	83	5	81	7	34	8	39	7
鉱業	36	30	36	30	41	20	45	42	50	49
公益	78	54	129	49	81	52	62	46	89	55
建設	59	15	56	10	124	11	96	12	174	19
製造	5,636	5,685	5,420	5,758	5,197	5,395	5,808	5,554	6,165	5,933
卸売及び小売	829	387	865	430	1,003	425	947	654	1,287	705
運輸及び倉庫	33	12	58	11	56	11	40	15	81	18
情報	1,257	912	1,132	944	887	855	978	1,014	1,229	1,175
金融及び保険	182	157	237	143	293	149	275	204	303	182
不動産、レンタル、リース	45	8	30	7	57	10	75	19	60	27
専門、技術サービス	3,699	853	3,932	788	3,913	734	3,900	797	4,429	884
企業の経営(持株会社)	178	91	276	62	242	48	268	82	366	116
事務、廃棄物処理サービス	197	13	288	22	252	27	270	33	226	37
その他サービス	220	38	194	44	132	31	143	31	172	33
合計	12,548	8,260	12,736	8,303	12,359	7,774	12,941	8,511	14,672	9,240

(出典: Internal Revenue Service; Table 1. Corporations Claiming a Credit for Increasing Research Activities on Form 6765)

2.1.5 研究開発税制以外で研究開発活動に寄与する税制の概要

米国内のほとんどの州が、第 174 条の控除と同等の控除について定めている。多くの州は第 41 条の税額控除に類似の税額控除についても定めているが、当該税額控除のほとんどは、税額控除を提供する特定の州内で実施される研究についてのみ利用可能である。一部の州は、税額控除の計算に異なる方法を用いている。

また一部の州は、追加的な税制上の恩典、例えば研究における使用のために購入した設備の州売上税からの除外を提供している。

2.1.6 研究開発税制が企業行動に与える影響

(単位: 百万ドル、%)

	アメリカ		OECD		アメリカ BERD /OECD BERD
	BERD	BERD/GDP	BERD	BERD/GDP	
2000	199,961	1.94	427,441	1.48	46.8
2001	202,017	1.90	449,670	1.50	44.9
2002	193,868	1.77	451,249	1.45	43.0
2003	200,724	1.74	466,335	1.45	43.0
2004	208,301	1.70	488,888	1.43	42.6
2005	226,159	1.73	528,832	1.46	42.8
2006	247,669	1.79	582,638	1.50	42.5
2007	269,267	1.86	631,997	1.53	42.6
2008	290,681	1.97	672,992	1.58	43.2
2009	282,393	1.96	652,011	1.56	43.3
2010	278,977	1.86	663,960	1.53	42.0
2011	294,093	1.90	710,603	1.57	41.4
2012	316,700	1.96	750,206	1.61	42.2

(出典: OECD, Main Science and Technology Indicators)

注1. BERD とは、Business Enterprise Expenditure on R&D の略で、民間研究開発費のことである。

アメリカにおける民間研究開発費は、この 10 数年の間で伸びており、国内総生産に占める割合も、OECD の平均を上回る値であるが、OECD 諸国の総研究開発費シェアという観点からは、徐々に減少している。

他の先進国において、研究開発税制の拡充が図られている中、アメリカにおける研究開発税制は、この 30 年で大きな変更はない。これが世界におけるアメリカの地位の低下を招いたとする批判も根強い。

研究開発税額控除については、下記のとおり、さまざまな問題点が指摘されている。

- ▶ 恒久性の欠如
- ▶ 不平等(基準金額と比べて増加局面の企業に対してのみの恩典)
- ▶ 不十分(研究開発投資を促進するには、20%という控除率では不十分。さらに、174 条と

の併用時や、基準金額、適格研究費用についてさまざまな制限があることにより、実効控除率はさらに低くなっている)

- ▶ 還付不可
- ▶ 不完全、かつ曖昧な適格研究の定義
- ▶ イノベーション研究(応用研究)への手当が不十分

民間団体のポジションペーパーにおいても、研究開発税制についての言及があり、その主張は下記のとおりである。

団体名	団体の概要	主な主張
全米製造業者協会 (National Association of Manufacturers)	全米最大の製造業者の業界団体	アメリカ税制の、高い税率、暫定的で時代遅れの規定により、製造業者は国際社会における競争力を失い、弱体化した。法人税率の引き下げ、中小企業に対する軽減税率のほか、強固で恒久的かつ競争力のある研究開発税制といった抜本的な税制改革を求める。
R&D クレジット連合 (R&D Credit Coalition)	研究開発税額控除の要望団体	アメリカで、研究開発税額控除の時限措置が失効と延長を繰り返している間、その他多くの国々は法人税率の引き下げと研究開発税制の拡充をはかってきた。その結果、アメリカの研究開発の世界シェアは、1999 年の 39%から 2007 年には 33%に低下した。アメリカが研究開発において主導権を握るためには、制度の強化が必要である。具体的には、制度の恒久化、ASC の控除率の 20%への引き上げを求める。
アメリカ進歩センター (Center for American Progress)	民主党系の公共政策研究所(シンクタンク)	研究開発税制の簡素化 ▶ 増加型から総額型への変更の検討 ▶ 追加損金算入制度や、研究開発人員の賃金を基準とした税額控除の検討 ▶ 適格研究費用の定義の簡素化 ▶ もし現制度を継続するのであれば、基準期間をより最近のものとする 研究開発税制の強化 ▶ 時限措置の期間を現行の 2 年間から、5~10 年程度の期間に延長 ▶ 上記の延長後、税制の恒久化 ▶ 税額控除額を 20%増加させ、他国の制度と競争力あるものにする

		▶ 小規模の企業に対し、還付など、より手厚い制度の導入 ▶ 代替ミニマム税の一般事業税控除限度額の対象外とすること ▶ 研究開発税制に関するデータ収集と評価
情報技術・イノベーション財団 (The Information Technology and Innovation Foundation)	テクノロジー イノベーションに特化した公共政策 研究所(シンクタンク)	アメリカが再びイノベーション競争力を回復するためには、イノベーションシステムを大幅に変更する必要がある。具体的には、民間企業の共同研究を促進するような制度改革が挙げられる。 ▶ 基礎研究の定義の拡張(商業的研究に関する制限の撤廃) ▶ エネルギー研究コンソーシアムに係る税額控除の控除率の拡大(20%から 40%へ) ▶ 共同研究開発税額控除の創設(企業、大学、公的機関等を問わずすべての共同研究について 40%の税額控除)

こうした声を受けて、米国イノベーション戦略(2009 年発表、2011 年改訂)においても、研究開発減税の簡素化、恒久化によってビジネス・イノベーションを加速することが、記載されている。オバマ大統領も恒久化を支持しており 2015 年度の予算案にも織り込まれているほか、キャンプ議員法案でも恒久化が盛り込まれている。

しかしながら、減収分の財源をどのように担保するかについては未だ議論がまとまっていないのが現状である。

2.2 フランス

2.2.1 制度概要

(1) 研究開発費用に対して設定されている税制上の恩典の内容

フランスの税法のもとで、適格研究開発費用が発生するすべての企業は、その規模、業種、国籍を問わず、フランスの研究開発税額控除を適用することができる(フランス税務法典第 244 条。恒久法)

フランスでは、適格研究開発費用の総額に、控除率を乗じ、税額控除額を算出する。なお、中小企業には、一般的な研究開発税額控除のほか、イノベーション税額控除が認められる。(上記制度と重複適用可能)

中小企業とは以下の要件をすべて満たす企業をいう。

- ▶ 従業員数 250 人未満、かつ、
- ▶ 年間売上高が 5,000 万ユーロ未満、または総資産 4,300 万ユーロ未満

なお、企業は、自らの活動が実際に研究開発にあたるかを確認するため、事前照会制度を利用することを強く推奨されている。企業は事前審査申請を受領確認付き書留郵便で税務署、高等教育・研究省、または BPI フランス(フランス公的投資銀行)に送付する。3 ヶ月以内に回答がない場合は、行政が暗黙の了解をしたものとみなされる。この申請は、年間の税申告書の提出期限日の 6 ヶ月前までに行う必要がある。

適用にあたっては、プロジェクトの目標、費用及び税額控除の計算についての詳細な文書化が求められており、税務調査の対象となる。なお、税額控除が 100 万ユーロを超える場合、自動的に税務調査の対象となることになっている。

(2) 計算式

下記はいずれも総額型である。

① 研究開発税額控除

控除額＝適格研究開発費×控除率

年間 1 億ユーロまでは 30%

1 億ユーロを超えた部分については 5%

② 中小企業のイノベーション税額控除

控除額＝イノベーション費用 × 20%

(3) 控除限度額

① 研究開発税額控除 (Crédit d'impôt Recherche、CIR)

限度額は定められていない。

ただし、上記のとおり、研究開発費が年間 1 億ユーロを超えると控除率は下がる。

② 中小企業のイノベーション税額控除 (Crédit d'impôt Innovation、CII)

イノベーション費用の上限は年間 400,000 ユーロ

(4) 繰越・繰戻

税額控除は、申請年度及び以後 3 年度の法人税の支払と相殺することができる。利用されなかった税額控除は、3 年間繰り越すことができる。税額控除が 3 年間で全額相殺されなかった場合、還付が利用可能である。

なお、中小企業、新興企業、一定の要件を満たす経営不振企業は、即時還付を受けることができる。

(5) 対象費用

① 研究開発税額控除

本制度の対象となる研究開発活動は、以下の 3 つのカテゴリに分けられる。

▶ 基礎研究

説明図やわかりやすい理論を用いて、特性、構造、物理現象及び自然現象を分析し、当該分析から明らかになる事実を体系化するために行われる研究

▶ 応用研究

基礎研究の成果に基づく応用の可能性や、企業による特定の目標の達成可能

性を識別するために実施する新たな解決策に関する研究。応用研究の成果は、プロトタイプの製品、プロセスまたはメソドロジーである。

▶ 実験開発

新たな原材料、機器、製品、プロセス、システム、サービスを生み出すため、または既存のそれらを大幅に改良するために、プロトタイプまたはパイロット設備を用いて実施される研究

研究開発費用として適格とされるのは、以下の費用である(フランス税務法典第 244 の 4B-II 条)。なお、研究開発税制はすべての業種に適用されるが、研究活動はフランス領内にて遂行されることが求められる。

- ▶ 適切な技術的スキルを有し、開発プロジェクトに直接的かつ専任で研究に従事する研究者または技術者の人件費(税引前の給与総額、法定社会保険料を含む)。さらにその 50%が経常経費として加算される。
- ▶ 研究開発活動に配属された若年博士の雇用(無期限雇用契約により)から 24 ヶ月間の給与の 400%。24 ヶ月終了後は通常の研究者の人件費となる。
- ▶ 研究開発業務に直接使用される設備と機器の減価償却費。さらにその 75%が経常経費として加算される。
- ▶ 研究開発業務のために取得した特許権の減価償却費。
- ▶ 特許及び植物新品種保護権の取得・維持・保護に要する費用。
- ▶ 特許保険契約に関連する保険料・分担金(年間 6 万ユーロを上限とする)。
- ▶ 規格化費用の 50%。
- ▶ 技術動向モニタリング費用(年間 6 万ユーロを上限とする)。
- ▶ 公的な研究機関または大学等への委託研究に関する支出。これらの支出はその金額の倍額で計上される。なお、委託費の上限は年間 1,200 万ユーロとされている。
- ▶ 認定民間研究機関等への委託研究に関する支出。これらの支出はその他の適格研究開発費総額の 3 倍を上限とする。なお、委託費の上限は以下のとおりである。
 - ー 委託先との間に支配・従属関係がある場合…年間 200 万ユーロ
 - ー 委託先との間に支配・従属関係がない場合…年間 1,000 万ユーロ
 - ー 公的な研究機関等への委託費用…年間 1,200 万ユーロ
- ▶ 研究開発税額控除の申請に関するコンサルティング料のうち一定の限度を超える場合、適格研究開発費から減額される。一定の限度は下記のとおりである。

- ー 15,000 ユーロ(税抜)、または、適格研究開発費の 5%相当額から公的受取補助金を控除した額
- ー コンサルティング料が研究開発税額控除額に比例する場合は全額

② 中小企業のイノベーション税額控除

新製品のプロトタイプ的设计及び新製品ののためのパイロット・プラントから生じるイノベーション費用(減価償却費、人件費等)について、税額控除が可能となる。
上記のイノベーション費用については、次の 3 つの特徴が必要とされる。

- ▶ 製品のイノベーションに関する支出であること(つまり、手法、商品化、企画は対象外)。
- ▶ まだ市場に投入されていない製品であること。
- ▶ 技術、エコ・コンセプト、人間工学、あるいは機能性(当局はこれらの基準についてまだ検討中である)において優れた性能を備えた既存または従来製品に関する活動であること(この最後の点において、イノベーション税額控除は研究開発税額控除と大きく異なる。すなわち、後者の方が革新的な性格がより厳しく要求される)。

イノベーション費用として適格とされるのは、以下の費用であり、一般的に研究開発税額控除とほぼ共通の費目である。

- ▶ イノベーション関連業務の実施に充てられた不動産と設備の減価償却費。さらにその 75%が経常経費として加算される
- ▶ 対象となる業務に配属された人員の人件費。さらにその 50%が経常経費として加算される
- ▶ 公的な研究機関または大学等への外部委託費
- ▶ 認定民間研究機関等への外部委託費
- ▶ 特許及び意匠の申請費
- ▶ 特許及び意匠の保護にかかる費用

2.2.2 共同研究・委託研究を通じた研究開発を促進するための税制上の恩典

フランスでは、共同研究・委託研究を通じた研究開発を促進するための特別な税制は、用意されていない。

ただし、前述したとおり通常の研究開発税額控除の中でこれについての手当がなされている。

- ▶ 研究開発活動に配属された若年博士の雇用(無期限雇用契約により)から 24 ヶ月間の給与の 400%
- ▶ 公的な研究機関等への委託研究に関する支出。これらの支出はその金額の倍額で計上される

このほか、税制ではないが、2013 年の法改正で、大学研究者が民間で勤務した後また大学に戻ることがより容易になった。これは、年金の積立金などの制度的な問題点が解決されたことによる。

フランスにおいては、民間企業の研究開発投資は、基礎研究ではなく、より下流の個別の投資に偏りがちで、投資額も少ない。より重要・多額な研究開発は公的研究機関によって行われているのが実情である。ただ、公的研究機関による研究は、公的な目的の研究に偏りがちで、世界の競争にさらされている民間企業のニーズにこたえられないという問題点がある。したがって、政府としても、官民の共同研究について、これから伸ばさなければならない領域であると考え、さまざまな取組がなされている。

たとえば、公的研究機関と民間企業の研究協力を促進する取組として、カルノーラベルが 2006 年より実施されている。これは、研究活動の多くの部分を企業と連携し、高い習熟度をもって実施している機関、又は実施するに十分なポテンシャルのある機関を認証し、時限的に(4 年間、更新可能)のカルノーラベルを付与する。認証を受けた研究機関はカルノー認定機関(Institut Carnot)の資格を有し、政府の資金供与を受けるというものである。現在は 34 の機関が認定されている。民間企業にとっての税務上の恩典としては、カルノー認定機関と契約を締結して資金を拠出する(パートナーシップを組む)場合は、公的な研究機関または大学等への委託研究に関する支出として、研究開発税額控除の対象となり、支出はその金額の倍額で計上される。ただし、これは一般的な研究開発税額控除の一環であり、カルノーに関する特別な税務上の恩典はない。

また政府は、2005 年以来、産業クラスター(Pôle de Compétitivité)の創設を支援し、これまで 71 拠点の産業クラスターを認定している。産業クラスターは、同じ地域に進出している企業と研究機関、教育機関の連携の場となっており、集積して立地することで、情報や技術の共有スピードが加速するためイノベーションの源泉となり、ひいては革新的なプロジェクトの発生を促すものである。また関係者がクラスター内に集中することで国際的な認知度も高まり、フランスの投資先としての魅力を高めている。なお、産業クラスターに参加し、承認された研究開発プロジェクトを推進する企業に対しては、以前は税の免除が可能だったが、2009 年で廃止され、現

在は特別な優遇税制は行っていない。

現在、研究開発とイノベーションを促進する目的では、産業クラスターなど個々の制度を対象とするのではなく、EU の枠組内でさまざまな公的資金制度を用意しているが、税制上は研究開発税制のみである。助成金の例としては、研究開発・イノベーションに関する国土整備助成金(Prime d'aménagement du territoire – PAT)は、研究開発プロジェクトによって直接・間接的に創出された雇用 1 人あたり 15,000 ユーロ(共同プロジェクトの場合には雇用 1 人あたり 25,000 ユーロ)が付与される。この助成金は、20 人以上の恒常的雇用を創出する研究開発プロジェクト、あるいは、750 万ユーロ以上の投資実現が可能となる研究開発プロジェクトを対象としている。

2.2.3 改正

(1) 最近の改正動向

① 研究開発税額控除

2008 年

EU の長期経済・社会政策(2000 年 - 2010 年)「リスボン戦略」のもとで、総研究開発費の対 GDP 比を 3%に引き上げることが目標とされた。これに沿って、1983 年に導入されたあと長い間大きく変更のなかった研究開発税制について、以下の大幅な改革を実施している。

- ▶ 研究開発税額控除は、「増加型＋総額型」から、「総額型」に一元化
- ▶ 16 百万ユーロの控除限度額を廃止
- ▶ 1 億ユーロを上限とし、従来の「総額型」に対して適用されていた控除率を 10% から 30%に引き上げ
- ▶ 適格研究開発費用の範囲の拡大

増加型は、企業が研究開発の実施時期を意図的にずらすことによって増加額を操作することが可能だったため、増加型から総額型への変更は、これを防止する意味合いがあったことや、またその他にも、計算の簡素化を図るという点が、制度改正の背景の一つとして挙げられる。(ヒアリングより)

2011 年

- ▶ 適格研究開発費の対象となる業務費は、従来、研究開発にかかる人件費の

75%に相当する金額とされていたが、2011 年より、①適格研究開発資産の減価償却費の 75%に、② 研究開発にかかる人件費の 50%を加えた金額となった

- ▶ 適格研究開発費の対象となる業務委託費のうち民間組織に対する委託費は、その他の研究開発費の 3 倍を限度とする新たな上限を追加
- ▶ 一定の要件のもと、研究開発税制に関するコンサルタント料を適格研究開発費から減額
- ▶ 研究開発税制を適用する最初の 2 年の控除率は 50%と 40%に増額されていたが、この 1 年目と 2 年目の割増率をそれぞれ 40%及び 35%に引下げ
- ▶ 事前照会制度について、従来は研究開発開始前でなければ行うことができなかったが、改正後は、申告書の提出期限の 6 ヶ月前までに行えばよいこととされた

2013 年

- ▶ 研究開発税制を適用する最初の 2 年の優遇税額控除率の廃止

② 中小企業のイノベーション税額控除

2013 年

- ▶ 制度の導入

これまで、研究開発税制によって、研究開発活動の上流についてはある程度手当が行われたが、下流(商品化など、より商流に近いところ)についてはあまり手当が行われていなかった。この部分を支援することは、国の経済成長を促進する原動力となりえることから、これまでの研究開発税制では対象とされていなかった、新しい製品を市場に出すための費用について、制度導入が行われた。

(2) 改正予定

フランスの海外県¹における研究開発税額控除の税率を、30%から 50%に引き上げた。なお、年間 1 億ユーロを超えた部分については 5%で変更はない。

また、フランスの海外県における中小企業のイノベーション税額控除の税率についても、

¹ フランスがヨーロッパ以外に有する土地の総称。これらの領域は本土と異なった法体系や自治権を有しているが、非居住地域で無い限り、代表者をフランス共和国会に選出する事となっており、従って欧州議会に対する投票権を有している。フランスの海外県・海外領土は大西洋や太平洋、インド洋、南アメリカ大陸、南極周辺の島々、領有を主張する南極の一部に広がっている。

20%から 40%に引き上げている。

これらは、2015 年 1 月 1 日以降に生じた適格費用について適用される。

2.2.4 税収および研究開発税制の実績

(1) 法人実効税率の推移

税率	2011	2012	2013	2014
表面税率				
標準税率	33.33%	33.33%	33.33%	33.33%
社会保障補填税率	3.30%	3.30%	3.30%	3.30%
暫定付加法人税	5.00%	5.00%	10.70%	10.70%
軽減税率	15.00%	15.00%	15.00%	15.00%
実効税率				
法人税額が 763,000 ユーロ超の大企業	34.43%	34.43%	34.43%	34.43%
売上が 250 百万ユーロ超の大企業	36.15%	36.15%	38.11%	38.11%
課税所得が 38,120 ユーロ以下の中小企業	15.00%	15.00%	15.00%	15.00%
その他	33.33%	33.33%	33.33%	33.33%

フランスの法人税の基本税率は 33.33%である。

ただし、以下の条件を満たす中小企業には 15%の軽減税率が適用される。ただし、税率 15%が適用されるのは、当該営業年度 12 ヶ月間に発生した課税対象利益のうち 38,120 ユーロまでとされている。なお、この中小企業については、後述の社会保障補填税は免除される。

- ▶ 当該営業年度の総売上高(税抜) が 7,630,000 ユーロ未満
- ▶ 資本金が全額払込済
- ▶ 当該営業年度中を通じて、資本の 75%以上を自然人(または上記の条件を満たすところの法人)が保有

また、法人税額が 763,000 ユーロを超える企業は、当該差額に対し、3.3%の社会保障補填税(Contribution Sociale sur les Bénéfices、CSB)が課せられる。

さらに、売上高が 250 百万ユーロを超える法人は、法人税納付額(適用可能な税額控除の適用前)に対し、暫定付加法人税(Cotisation sur l'excédent Brut d'exploitation des Entreprises)が課されることとなる。税額控除は、租税条約に基づくものを除いて、この付加税の納付額に適用することはできない。

税率は 2011 年 12 月 31 日以降 2013 年 12 月 30 日までの間に終了する事業年度においては 5%、2013 年 12 月 31 日から 2015 年 12 月 30 日までの間に終了する事業年度においては 10.7%である。

(2) 法人税額、制度全体の減収額、制度枠組ごとの減収額及び法人税収に占める割合

(単位: 件、百万ユーロ)

	法人税額	研究開発税制		
		件 数	控除額	割 合
2008	65,020	10,290	4,452	6.8%
2009	48,220	12,862	4,880	10.1%
2010	52,140	14,115	5,250	10.1%
2011	53,851	15,772	5,210	9.7%
2012	55,227	15,281	5,333	9.7%

(出典: Projet de Loi de Finances、Chiffres du crédit d'impôt recherche)

注1. 法人税については、修正予算案の見積計上額を記載している。

注2. 上記は、研究開発税額控除のみの数字であり、中小企業のイノベーション税額控除は、2012 年時点ではまだ導入されていない。

(3) 制度全体並びに制度枠組ごとの主な活用企業数、活用業種及び活用金額

下記は研究開発税額控除額の推移である。

(単位: 百万ユーロ)

	2008	2009	2010	2011	2012
製造業	3,076	3,206	3,365	3,183	3,213
電気・電子	788	839	641	844	843
医薬	650	639	830	584	574
自動車	294	327	394	359	344
造船・鉄道・航空	303	317	326	255	338
化学ゴム・プラスチック	267	283	273	302	271
機械エンジニアリング	196	200	200	193	206
繊維・服飾	147	127	137	109	89
その他	436	473	567	542	547
サービス業	1,300	1,586	1,775	1,917	2,013
IT	454	551	583	610	633
建設エンジニアリング	298	454	520	542	530
通信サービス	62	59	74	68	70
銀行・保険	76	68	95	99	91
研究開発機関	58	24	16	16	179
その他	352	429	488	584	510
その他	76	102	116	104	107
合計	4,452	4,880	5,250	5,210	5,333

(出典: Chiffres du crédit d'impôt recherche)

2.2.5 研究開発税制以外で研究開発活動に寄与する税制の概要

(1) イノベーションボックス

知的財産のロイヤリティ収入、2 年以上保有していた特許の売却(関連当事者間の売却は除く)から得た所得には、15%の軽減法人税率の適用が認められる。ただし、仕掛中の研究開発や共同開発知財は対象に含まれない。

(2) 研究業務に用いられる設備及び器具備品の加速減価償却

主として研究開発税額控除に適格とされる研究開発業務に用いられる設備及び器具備品は、割増係数による加速償却が認められる。適用される係数は 1.5、2、2.5 であり、当該固定資産の税務上の標準償却期間によって決まる。

(3) 新興革新企業 (Jeune Entreprise Innovante) もしくは大学発ベンチャー企業 (Jeune Entreprise Universitaire) に対する優遇措置

研究開発に積極的な若い企業 (新興革新企業) や、高等教育機関において研究活動に従事する起業家 (大学発ベンチャー企業) を支援するため、これらのベンチャー企業を対象として、課税の軽減、社会保障の事業主負担金の免除等の特典が与えられている。

制度の詳細については、4 ベンチャーの促進に関する税制の項にて述べる。

2.2.6 研究開発税制が企業行動に与える影響

2011 年の調査によれば、1 ユーロの税額控除に対して 1.3 ユーロの研究開発費支出 (Mulkay, B., J. Mairesse (2011), « Evaluation de l'impact du crédit d'impôt recherche ») を生み出しているとの結果がある。

一方、2013 年の調査によれば、1 ユーロの控除に対して、1 ユーロの支出ということであり、2008 年以前の制度時と大きく変わっていないことが指摘されている (Lhuillery S., M. Marino et P. Parrotta (2013), « Evaluation de l'impact des aides directes et indirectes à la R&D en France »)。

2008 年に新しい研究開発税制が導入されてから、企業行動に与える影響を分析できるほどの年数はたっていないため、現時点において、一概に結論づけることは時期尚早であると考えられる。

しかしながら、2008 年の改正以前は税額控除額が 17 億ユーロだったものが、2012 年には 53 億ユーロに飛躍的に増加したこと、欧州危機の際にも研究開発規模について一定のレベルを維持できたことを鑑みれば、新しい税制により、企業の研究開発活動が刺激を受けたということと言えるのではないかと考えられる。

2.3 イギリス

2.3.1 制度概要

(1) 研究開発費用に対して設定されている税制上の恩典の内容

企業は、法人税の納税義務を負う場合、研究開発税制を申請することができる(恒久法)。イギリスの研究開発税制は、規模に応じて、中小企業スキーム(The Small or Medium-sized Enterprise (SME) Scheme)と大企業スキームの二つのスキーム(The Large Company Scheme)がある。

中小企業とは以下の要件をすべて満たす企業をいう。

- ▶ 従業員数 500 人未満
- ▶ 年間売上高が 1 億ユーロ以下または総資産 86 百万ユーロ以下

大企業とは、中小企業以外の企業をいう。

① 中小企業スキーム

適格研究開発費の一定割合を追加で損金算入し、税引前所得から控除する(特別控除)。

なお、企業が中小企業であっても、下請として研究開発を実施する場合には、中小企業スキーム下の研究開発税制を適用することはできないが、大企業スキームについては適用することが認められる。

② 大企業スキーム

2015 年 3 月 31 日までは、下記 2 制度の選択であるが、2016 年 4 月 1 日からは研究開発税額控除に一本化される。

- ▶ 適格研究開発費の一定割合を追加で損金算入し、税引前所得から控除する(特別控除)。
- ▶ 適格研究開発費に控除率を乗じ、税額控除を算出し、法人税やその他の税額から控除することができる(研究開発税額控除 R&D Expenditure Credit)。

(2) 計算式

下記はいずれも総額型である。

① 中小企業スキーム

控除額＝適格研究開発費 × 225%
(適格研究開発費用については 125%の追加損金算入)

② 大企業スキーム

▶ 特別控除

控除額＝適格研究開発費 × 130%
(適格研究開発費用については 30%の追加損金算入)

▶ 研究開発税額控除

控除額＝適格研究開発費 × 10%

(3) 控除限度額

① 中小企業スキーム

限度額は定められていない。ただし、一つの研究開発プロジェクトにつき適用可能な減税額は 7.5 百万ユーロという上限はある。

② 大企業スキーム

▶ 特別控除

限度額は定められていない。

▶ 研究開発税額控除

次項にて詳述する。

(4) 繰越・繰戻

① 中小企業スキーム

特別控除により課税所得がマイナスとなる場合、通常の法人税の原則の下で、1 年間の繰戻または無期限の繰越が可能である(グループリリーフ制度により、75%以上の資本関係等にあるグループについて、グループ法人間で利益と損失を相殺することも可能である)。

なお、中小企業については、課税所得がマイナスとなる場合、申請を行うことにより、還付を選択することが可能である。すなわち、特別控除額(適格研究開発費 × 225%)と欠損金額のいずれか少ない方に 14.5%を乗じた金額が還付可能である。

② 大企業スキーム

▶ 特別控除

特別控除により課税所得がマイナスとなる場合、通常の法人税の原則の下で、1 年間の繰戻または無期限の繰越が可能である(グループリリーフ制度により、75%以上の資本関係等にあるグループについて、グループ法人間で利益と損失を相殺することも可能である)。

▶ 研究開発税額控除

大企業についても、研究開発税額控除制度のもとでは、申請により、特定の状況において還付が可能となった。研究開発税額控除額が未払法人税額を超える場合の現金の還付にあたっては、下記のとおり 7 つのステップを踏む必要がある。

1. 研究開発税額控除額から、当事業年度の未払法人税額を相殺する。
2. 1 の残額が研究開発税額控除額の税引後正味価格より大きい場合は、研究開発税額控除額の税引後正味価格まで減額。
3. 2 の残額について、適格人件費及び適格人材派遣費用にかかる源泉徴収税額 (PAYE: Pay-as-you-earn) と保険料徴収額 (NIC: National Insurance Contributions) の合計額を上限として、切り下げる。この上限を超えた金額については、翌事業年度へ繰り越される。
4. 3 の金額について、その他の事業年度の未払法人税額を相殺する。
5. 4 の残額について、選択により、グループリリーフ制度を適用することができる。
6. 5 の残額について、その他の税務上の負債を相殺する。
7. 企業が継続企業であることなど、一定の要件を満たす場合、6 の残額が、企業に

支払可能となる。

(5) 対象費用

- ▶ 適格性要件： 企業は、科学的または技術的な不確実性の解決を通じて、科学または技術の進歩を目指すプロジェクトを手掛けていなければならない。このとき目指す進歩とは、企業自身の知識または能力の進歩にとどまらず、科学または技術の分野における知識または能力全般の進歩に相当するものでなければならない。
- ▶ 申請要件： 申請は、関連する会計期間末から2年以内に提出しなければならない。したがって企業は、修正された申請を税務申告書の提出期限の1年後まで提出することができる。
- ▶ 適格費用の詳細については、下記のとおりである。

適格研究開発費用は、研究開発プロジェクト(直接的な活動及び間接的な活動。)に直接かつ積極的に関連する下記① - ⑥の費用である。

なお、間接的な活動として認められるのは、研究開発プロジェクトに関連して実施される下記に限定される。

- ▶ 科学技術情報サービス
- ▶ メンテナンス、セキュリティ、管理事務業務、財務人事業務
- ▶ 研究設備のリースなどの附随業務
- ▶ 研修業務
- ▶ 大学で実施される、学生や研究者による研究
- ▶ それ自体は研究開発ではない、新しい科学的または技術的な検査、調査、あるいはサンプリング方法を考案するための研究
- ▶ 具体的な研究開発活動の戦略的方向性を見極めるための調査

① 人件費

役員及び従業員の人件費

② 人材派遣費用

関連当事者でない会社に対する派遣費用は、その支出の65%が適格費用とみなさ

れる。また、関連当事者に対する派遣費用は、派遣先への支払と、派遣先が支払った関連費用の、どちらか少ない金額が適格費用となる。

③ 業務委託費

海外における業務委託費は、適格費用とは認められない。適格費用と認められる業務委託費は下記の通りである。

(中小企業スキーム) 関連当事者でない会社に対する業務委託費は、その支出の 65% が適格費用とみなされる。また、関連当事者に対する業務委託費は、委託先への支払と、委託先が支払った関連費用の、どちらか少ない金額が適格費用となる。

(大企業スキーム) 一般的には、適格費用とはならない。ただし、関連する研究開発プロジェクトに対して、下記に掲げるものが直接従事する作業に対する支出である場合には適格費用となる。

- ▶ 特定の機関(大学、慈善団体、研究機関等)
- ▶ 個人
- ▶ 構成員が個人のみのパートナーシップ

④ 消耗品費

燃料や水道光熱費を含み、ソフトウェアは含まれない。適切に配賦計算を実施する。

⑤ 製薬業界における臨床試験参加費

⑥ 研究開発に直接関連するソフトウェアに対するライセンス料

2.3.2 共同研究・委託研究を通じた研究開発を促進するための税制上の恩典

前項のとおり、研究開発作業が大学のような非課税事業体等の適格団体に外注される場合の外注費は適格費用として認められる。

2.3.3 改正

(1) 最近の改正動向

イギリス政府は、研究開発税制は、イノベーションを支え、生産性を高めるために、重要な役割を果たすと考え、制度の充実を図ってきた。大企業の研究開発税額控除の導入も、その一環である。

① 中小企業スキーム

特別控除の追加損金算入割合は下記のとおり改正されており、拡充傾向にある。

2008/7/31 以前 50%

2008/8/1 - 75%

2011/4/1 - 100%

2012/4/1 - 125%

還付を選択する場合の還付割合は下記のとおり改正されており、2012 年までは縮小傾向にあったものの、2014 年においては、拡充に転じている。これは、EU の科学技術政策に基づき、中小企業スキームの価値を増すために改正されたものである。

2008/7/31 以前 16%

2008/8/1 - 14%

2011/4/1 - 12.5%

2012/4/1 - 11%

2014/4/1 - 14.5%

② 大企業スキーム

▶ 特別控除

特別控除の追加損金算入割合は下記のとおり改正されており、拡充傾向にある。

2008/3/31 以前 25%

2008/4/1 - 30%

▶ 研究開発税額控除

研究開発税額控除については、大企業の研究開発活動を促進するために、新たに 2013 年 4 月 1 日より導入された。新制度の適用による恩典は、損益計算書上、法人税等のマイナスではなく、研究開発費のマイナスとして税引前利益(Above the line)

に影響する形で計上される。この改正のねらいは、研究開発活動を実施していれば資金が必要となるという前提のもと、研究開発活動に対する一種の補助金として、英国におけるすべての企業が、その所得の有無にかかわらず、制度による恩恵を受けられるようにすることにある。また、これによりイギリスの研究開発活動全体のレベルを引き上げるとともに、長期的にはイギリスに対する研究開発投資を促し、イギリスの国際競争力向上に資すること目的としている。

(2) 改正予定

前述のとおり、大企業スキームについては、2015 年 3 月 31 日までは、特別控除と研究開発税額控除の選択だが、2016 年 4 月 1 日からは研究開発税額控除に一本化される。

2.3.4 税収および研究開発税制の実績

(1) 法人実効税率の推移

	2011	2012	2013	2014
軽減税率	20%	20%	20%	20%
軽減税率が適用される年間所得	£300,000	£300,000	£300,000	£300,000
マージナルリリーフ制度の下限	£300,000	£300,000	£300,000	£300,000
マージナルリリーフ制度の上限	£1,500,000	£1,500,000	£1,500,000	£1,500,000
標準税率	26%	24%	23%	21%

イギリスでは、課税所得が 300,000 ポンド以下の場合、軽減税率が適用され、300,000 ポンド超の場合、標準税率が適用される。

課税所得が 300,000 ポンド超 1,500,000 ポンド以下の場合には、標準税率が適用されるが、当該企業の課税対象利益に応じて確定法人税額から控除を受けることができる(マージナルリリーフ制度)。

(2) 法人税額、制度全体の減収額、制度枠組ごとの減収額及び法人税収に占める割合

(単位: 件、百万ポンド)

	中小企業スキーム											
	未払法人税控除			還付			併用			中小企業スキーム合計		
	件数	税減収額	割合	件数	税減収額	割合	件数	税減収額	割合	件数	税減収額	割合
2008	4,180	80	0.2%	570	190	0.5%	1,910	0	0.0%	6,670	270	0.8%
2009	4,820	130	0.3%	880	190	0.5%	1,770	0	0.0%	7,470	320	0.8%
2010	5,460	160	0.4%	800	190	0.5%	2,020	0	0.0%	8,280	350	0.8%
2011	6,770	210	0.5%	800	220	0.6%	2,460	0	0.0%	10,030	430	1.1%
2012	8,740	310	0.8%	1,220	280	0.7%	3,050	0	0.0%	13,010	600	1.5%

	大企業スキーム									その他		
	大企業			下請			大企業スキーム合計					
	件数	税減収額	割合	件数	税減収額	割合	件数	税減収額	割合	件数	税減収額	割合
2008	1,810	730	2.0%	440	10	0.0%	2,260	740	2.1%	10	0	0.0%
2009	1,830	670	1.6%	490	10	0.0%	2,320	690	1.6%	10	0	0.0%
2010	1,960	750	1.8%	530	10	0.0%	2,490	760	1.8%	10	0	0.0%
2011	2,150	780	2.0%	510	10	0.0%	2,660	790	2.0%	10	0	0.0%
2012	2,350	760	1.9%	580	10	0.0%	2,920	770	2.0%	10	0	0.0%

	法人税額	研究開発税制		
		制度合計		
		件数	税減収額	割合
2008	35,805	8,670	1,000	2.8%
2009	42,121	9,500	1,010	2.4%
2010	42,151	10,440	1,110	2.6%
2011	39,452	12,330	1,220	3.1%
2012	39,274	15,530	1,370	3.5%

(出典: Corporation Tax Statistics、Research and Development Tax Credits Statistics)

注1. 10 百万ポンドの近似値で四捨五入しているため、合計数値は、それぞれの数値の合計額とは一致しない。

注2. 大企業スキーム(下請)とその他は、中小企業スキームや大企業スキーム(大企業)に含ま

れている場合があるため、合計からは除外している。

(3) 制度全体並びに制度枠組ごとの主な活用企業数、活用業種及び活用金額

(単位: 件、百万ポンド)

SIC2003 による分類	中小企業スキーム						
	2010-2011		2011-2012		SIC2007 による分類	2012-2013	
	件数	金額	件数	金額		件数	金額
農水産業	20		30		A 農業・林業・漁業	50	0
鉱業	25		25		B 鉱業	20	0
製造業	2,110	75	2,490	95	C 製造業	3,970	165
ガス・電力・水道	10		15		D 電力・ガス	15	0
建設業	105		140	5	E 上下水道・ゴミ	75	5
卸売・小売	365	10	485	10	F 建設業	235	5
運送・倉庫・通信行	120	5	135	5	G 卸売・小売	1,200	35
金融仲介	25		30	5	H 運送・倉庫	70	0
ビジネスサービス	2,710	155	2,930	175	I ホテル・レストラン	25	0
行政・防衛	5		5		J 情報通信	3,585	180
教育・健康・社会福祉	65	5	75	5	K 金融・保険	145	10
その他	215	5	275	10	L 不動産	25	0
					M 専門・科学技術	2,410	145
					N 事務サービス	685	25
					O 行政・防衛	0	0
					P 教育	75	0
					Q 健康・社会福祉	90	10
					R 美術・娯楽	75	10
					S その他サービス	225	5
合 計	5,775	260	6,630	310	合 計	12,975	600

平成 26 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等に関する実態調査)
 調査報告書
 【研究開発税制 イギリス】

	大企業スキーム(大企業)						
SIC2003 による分類	2010-2011		2011-2012		SIC2007 による分類	2012-2013	
	件数	金額	件数	金額		件数	金額
農水産業	10		5	5	A 農業・林業・漁業	15	0
鉱業	25	15	25	25	B 鉱業	30	10
製造業	850	285	870	300	C 製造業	1,010	320
ガス・電力・水道	30	10	30	15	D 電力・ガス	15	5
建設業	40	5	65	10	E 上下水道・ゴミ	20	5
卸売・小売	90	15	95	15	F 建設業	60	5
運送・倉庫・通信行	20	5	35	5	G 卸売・小売	150	30
金融仲介	15	25	25	15	H 運送・倉庫	20	5
ビジネスサービス	500	250	535	270	I ホテル・レストラン	0	0
行政・防衛	5	25	5	20	J 情報通信	365	70
教育・健康・社会福祉	20	5	20	5	K 金融・保険	55	30
その他	40	25	50	30	L 不動産	0	0
					M 専門・科学技術	420	190
					N 事務サービス	100	30
					O 行政・防衛	5	10
					P 教育	0	0
					Q 健康・社会福祉	10	0
					R 美術・娯楽	10	20
					S その他サービス	20	0
合 計	1,645	670	1,755	705	合 計	2,310	740

平成 26 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等に関する実態調査)
 調査報告書
 【研究開発税制 イギリス】

	大企業スキーム(下請)						
SIC2003 による分類	2010-2011		2011-2012		SIC2007 による分類	2012-2013	
	件数	金額	件数	金額		件数	金額
農水産業					A 農業・林業・漁業	0	0
鉱業			5		B 鉱業	0	0
製造業	110		90		C 製造業	130	0
ガス・電力・水道					D 電力・ガス	0	0
建設業	5		5		E 上下水道・ゴミ	0	0
卸売・小売	10		20		F 建設業	5	0
運送・倉庫・通信行	5		5		G 卸売・小売	30	0
金融仲介					H 運送・倉庫	0	0
ビジネスサービス	200	5	180	5	I ホテル・レストラン	0	0
行政・防衛					J 情報通信	145	5
教育・健康・社会福祉	5		15		K 金融・保険	0	0
その他	10		10		L 不動産	0	0
					M 専門・科学技術	200	5
					N 事務サービス	30	0
					O 行政・防衛	0	0
					P 教育	0	0
					Q 健康・社会福祉	0	0
					R 美術・娯楽	0	0
					S その他サービス	15	0
合 計	355	10	325	10	合 計	575	10

	合 計						
SIC2003 による分類	2010-2011		2011-2012		SIC2007 による分類	2012-2013	
	件数	金額	件数	金額		件数	金額
農水産業	30		40		A 農業・林業・漁業	70	5
鉱業	45	15	55	25	B 鉱業	50	15
製造業	3,070	365	3,450	395	C 製造業	5,110	490
ガス・電力・水道	40	10	45	15	D 電力・ガス	35	5
建設業	145	10	210	15	E 上下水道・ゴミ	95	5
卸売・小売	465	25	600	25	F 建設業	300	10
運送・倉庫・通信行	145	10	170	10	G 卸売・小売	1,375	65
金融仲介	40	30	55	20	H 運送・倉庫	90	5
ビジネスサービス	3,415	410	3,655	450	I ホテル・レストラン	30	0
行政・防衛	15	25	10	20	J 情報通信	4,095	250
教育・健康・社会福祉	95	10	105	10	K 金融・保険	205	40
その他	270	35	335	35	L 不動産	25	0
					M 専門・科学技術	3,030	340
					N 事務サービス	820	55
					O 行政・防衛	5	10
					P 教育	80	0
					Q 健康・社会福祉	100	10
					R 美術・娯楽	90	30
					S その他サービス	260	10
合 計	7,770	940	8,730	1,025	合 計	15,865	1,350

(出典: Research and Development Tax Credits Statistics)

- 注1. 5 百万ポンドの近似値で四捨五入しているため、合計数値は、それぞれの数値の合計額とは一致しない。
- 注2. 2010 - 2011 年、2011 - 2012 年の業種は SIC2003 の分類を基礎としており、2012 - 2013 年の業種は、SIC2007 の分類を基礎としている。

2.3.5 研究開発税制以外で研究開発活動に寄与する税制の概要

(1) パテント・ボックス (Patent Box)

特許権及び特許権由来の知的財産権に関連して得られた適格知財所得の一定割合について、軽減法人税率 10% の適用を認めるものである。2013 年 4 月 1 日より導入された。適格知財所得は、特許製品の販売、特許権のライセンス料及び譲渡、特許権に関して生じた損害賠償から得られる所得等が含まれる。

制度は段階的に拡充されることになっており、適格知財所得に乗じる割合は、下記のとおりである。

2013 年 4 月 1 日 - 2014 年 3 月 31 日まで: 60%

2014 年 4 月 1 日 - 2015 年 3 月 31 日まで: 70%

2015 年 4 月 1 日 - 2016 年 3 月 31 日まで: 80%

2016 年 4 月 1 日 - 2017 年 3 月 31 日まで: 90%

2017 年 4 月 1 日以降: 100%

なお、イギリスとドイツは、知的財産権の収益に対して減税措置を設ける「パテント・ボックス」税制に関して、適格知的財産に自己開発でない外部調達のもが含まれてくると、国外からの無形資産の流入を促進させる効果があり、企業による収益移転 (BEPS) が懸念されている問題で、互いに歩み寄ることで合意した。この合意により、現在の制度は、収益移転が生じないようなかたちに変更されることになった。

(2) 研究開発資産の即時償却 (Research and Development Allowance)

研究開発を実施するための支出や、研究開発を実施するために使用される設備に関する支出は、支出時に全額損金算入が可能である。

2.3.6 研究開発税制が企業行動に与える影響

2.4.2 (2) に記載の表によれば、2012 年における中小企業スキームの伸びが著しい。これは同年、中小企業の追加損金算入割合が 100% から 125% に増額されたことと、税額還付が課税年度における人件費にかかる源泉徴収税額と保険料徴収額の合計額を上限としていた定めが撤廃されたことに起因する。また同時に、中小企業・大企業ともに、軽減税制の適用を受け

るためには、適格研究開発費の総額は 10,000 ポンド以上であることが求める規定についても、廃止された。これらの改正は、研究開発の規模が小さかった中小企業が、税制の恩典を受けることを可能にし、さらに研究開発の規模そのものを増加させることにつながったと考えられる。

大企業は、2012 年には申請件数は増加しているものの、税減収額は減少している。これは、法人税率が、2011 年は 26%だったが、2012 年には 24%に引き下げられたことに起因すると考えられる。なお、大企業は、もともと 10,000 ポンド以上の研究開発費を計上していたところが多いと考えられ、規制の撤廃による影響はほとんどないと考えられる。中小企業と大企業を比べると、申請件数という観点からは、その 80%以上を中小企業が占めるが、税減収額という観点からは、その 50%以上を大企業が恩恵を受ける。

ここ数年、イギリス政府は、G20 で最も競争力のある法人税制度を創設しようと考えてきた。そこでの原則は、課税ベースを維持しながら税率を引き下げ、制度の安定性確保、新しいビジネス動向との調和、簡素化、納税者の公平性の確保が挙げられている。

この中で、法人税率の引き下げは、経済界すべてに恩恵をもたらし、投資と成長を刺激するものとして、イギリスの競争力にとって最も重要であり、優遇税制の導入や拡大よりも優先させている。実際に、2010 年以降、税率は 28%から徐々に引き下げられ、最終的には 20%となる。これは、G20 の中で最も低い法人税率である。

さらに、イノベーション促進の観点から、研究開発税制の拡充も図ってきた。

これにより、グローバルな投資家にとって、イギリスは、最も国際競争力のある税制のある、ヨーロッパの中で最も魅力的な国となった。

ただ企業行動の変化については、税制改正だけで結論づけるのは時期尚早と政府は考えているようである。イギリスでは、簡素な会社設立手続、EU へのアクセス、柔軟な労働市場、安定した法規制、欧州最大の金融センター、信頼性のある IT インフラ、輸送網など、多くの魅力が企業行動に影響を与えていると考えられている。イギリス政府は、税制は一つ的手段にすぎず、税制のほか、補助金、その他の支援策を総合的に勘案して、政策の全体として推し進めることが重要であると考えている。

2.4 オランダ

2.4.1 制度概要

(1) 研究開発費用に対して設定されている税制上の恩典の内容

オランダにおける研究開発を支える税制は、開発から市場開拓までの研究開発活動のライフサイクル全体を対象としており、以下の 3 つの恒久的制度が設けられている。

① 研究開発費の追加控除(以下、RDA)

人件費以外の研究開発費用及び投資について、その一定割合を課税所得から控除することを認める(2001 年所得税法第 3.52a 条)。

② 賃金に対する源泉所得税控除(以下、WBSO)

③ イノベーションボックス制度

なお、②賃金に対する源泉所得税控除と③イノベーションボックス制度については、研究開発税制以外で研究開発活動に寄与する税制の概要の項にて後述することとする。

(2) 計算式

控除基礎金額* × 160%

* 研究開発申請が認められ、かつ平均月間研究開発時間が 150 時間以下の納税者については、控除基礎金額は実績金額に基づいてではなく、固定単価(1 研究開発時間当たり 15 ユーロ)を用いて計算する。暦年中の適格費用合計が 50,000 ユーロを超える場合には固定単価を適用して控除基礎金額を計算するか、それとも実績費用を控除基礎金額とするか、いずれかを選択することができる。

(3) 控除限度額

限度額は定められていない

(4) 繰越・繰戻

RDA により課税所得がマイナスとなる場合、通常の法人税の原則の下で、1 年間の繰戻または 9 年間の繰越が可能である

(5) 対象費用

納税者自身が認可を得た研究開発申請*に基づいて実施される研究開発活動(以下、適格研究開発活動とする)に直接帰属する費用とされる。適格費用とは、研究開発の成果実現のために行われたすべての支出(会計上の「費用」に限らない)であり、納税者自身が行った支出である。

*研究開発申請は、研究開発活動を開始する前にオランダ企業庁に対して行わなければならない。研究開発活動に要する時間及び費用等を推計し、研究開発プロジェクトの終了後に算定される実績時間との比較で控除額が精算される。

適格研究開発活動は以下の 4 類型とされる。

- ▶ 新技術が用いられた製品、製造プロセスやソフトウェアの開発
- ▶ 産業技術についての科学研究(例:新技術に関する知識を得るための研究)
- ▶ 自社研究開発の技術的な実行可能性に関する調査
- ▶ プロセスを対象とする技術的研究(例:製造プロセスやソフトウェアの改良)

研究開発控除の対象とならない活動は以下のとおりである。

- ▶ プロジェクト管理等の間接業務
- ▶ プロトタイプの製作
- ▶ 市場調査
- ▶ 特許の申請及び維持
- ▶ 生産の準備

RDA の対象となる費用は、適格研究開発活動に直接関わる費用とされるが、以下の費用については RDA の適用対象外である。

- ▶ 賃金
- ▶ 設備の減価償却費
- ▶ 資金調達費用
- ▶ 土地の購入または改良費用
- ▶ 一般用途の IT 機器
- ▶ 中古資産

▶ エネルギー投資控除または環境投資控除が認められた投資

一般的に、外部に委託された研究活動に関する費用については、RDA の対象とはならない。ただし、研究開発申請が認められた適格研究開発活動に関連して委託された作業の費用は、委託内容が WBSO の対象とならない場合にのみ、対象に含めることができる。例えば、プロトタイプ製作・テストを委託した費用は適格とされる。

2.4.2 共同研究・委託研究を通じた研究開発を促進するための税制上の恩典

共同・委託研究開発を促進するための税制上の恩典は特に存在しない。

(参考情報)

▶ 知識及び技術革新のためのトップ・コンソーシアム制度に対する資金支援

2013 年より、民間企業と学術研究機関との協同によるイノベーションを推進するための制度として、知識及び技術革新のためのトップ・コンソーシアム (Topconsortia voor Kennis en Innovatie, TKI) が創設された。この制度の下では、民間が TKI に対して行った投資に対し、最初の 20,000 ユーロまで 40%、20,000 ユーロを超える金額についてはその 25% 相当額の現金給付を受けることができる。この現金給付は当該パートナーシップの研究開発プロジェクトに投資しなければならない。

2.4.3 改正

(1) 最近の改正動向

RDA は、オランダの研究開発活動をさらに促進するため、研究開発費用のうち既存の税制では対象とされていなかった人件費以外の項目に対する制度として 2012 年に導入された。

これまで、追加控除率について以下のとおり段階的に引き上げが行われている。

2012 年: 40%

2013 年: 54%

2014 年: 60%

(2) 改正予定

2015 年予算案は議会にて審議中であり、改正予定について現時点では不明である。

2.4.4 税収および研究開発税制の実績

(1) 法人実効税率の推移

年 度	課税所得	実効税率
2009 年 - 2010 年	200,000 ユーロまで	20%
	200,000 ユーロ超	25.5%
2011 年以降	200,000 ユーロまで	20%
	200,000 ユーロ超	25%

2010 年に 200,000 ユーロ超に対して適用される法人税率が 0.5%引き下げられたが、その財源担保のために研究開発税制の縮減が議論されたことはない。

(2) 法人税額、制度全体の減収額、制度枠組ごとの減収額及び法人税収に占める割合

▶ 法人税額

(単位: 百万ユーロ)

2008	2009	2010	2011	2012
18,800	11,600	12,700	13,800	14,200

▶ 制度全体の減収額

研究開発税制のレベルにおける税収の減少額は現時点では不明である。研究開発に係る税制上の恩典が税収に及ぼす影響についての調査は実施されていない。財務省は本件に関する調査の開始を求められているが、結果はまだ公表されていない。

▶ 制度枠組ごとの減収額及び法人税収に占める割合

公表された情報はない。ただし、RDA 及びイノベーションボックス制度に関しては 2015 年に制度の詳細な評価が行われる予定である。

なお、イノベーションボックス制度は 1 年あたり 625 百万ユーロの税収減をもたらすと予想²されている。

² Mr. Jasper Wesseling, Ministry of Economic Affairs, 2 July, 2014

(3) 制度全体並びに制度枠組ごとの主な活用企業数、活用業種及び活用金額

WBSO 及び RDA

▶ 制度枠組ごとの活用企業数*

(単位: 社)

	2009	2010	2011	2012	2013
WBSO	16,620	19,450	20,530	22,220	22,640
RDA	-	-	-	13,860	16,160

*個人事業主を含む。

(出典: オランダ企業庁)

▶ 活用業種

2013 年における、業種ごとの適用企業数は以下のとおりである。

(単位: 社)

業 種	WBSO	RDA
農 業	403	315
工 業	4,541	3,302
公 益	105	74
建 設	526	422
卸 売	2,218	1,625
運輸及び倉庫	130	91
情報及び通信	3,195	1,466
金 融	5,088	4,242
専門サービス	3,948	2,691
その他	856	532

(出典: オランダ企業庁)

▶ 活用金額

(単位: 百万ユーロ)

	2011	2012	2013	2014	2015
WBSO	921	872	743	756	794

RDA	-	250	375	302	238
-----	---	-----	-----	-----	-----

*2011 年 - 2013 年までは 2013 年度予算案、2014 年 - 2015 年は 2015 年度予算案に基づく。

(出典: <http://www.rvo.nl/subsidies-regelingen/wbso-en-rda>)

イノベーションボックス

▶ 活用企業数及び活用金額³

	2010	2011	2012(予想)
活用企業数(社)	910	1,419	1,841
活用金額(百万ユーロ)	345	601	852

2.4.5 研究開発税制以外で研究開発活動に寄与する税制の概要

(1) 賃金に対する源泉所得税控除(以下、WBSO)

研究開発活動に関して企業(雇用主)が支払う賃金税(源泉所得税、及び社会保険料のうち賃金税の対象となるもの)を軽減する(賃金税及び国民保健の削減に関する法律第 3 条)。

適格賃金費用に対し、以下の控除率を乗じた額を控除する。

- ▶ 250,000 ユーロまで: 35%
- ▶ 250,000 ユーロ超 : 14%

ただし、納税者が雇用主となってから 5 年目までは、250,000 ユーロまでの適格賃金費用に適用される控除率は 50%に引き上げられる。

控除限度額は、年間 1,400 万ユーロを上限とされ、研究開発時間の実績が予想を下回った場合には、控除額を返還しなければならない。

最近の改正動向は下記の通りである。

2009 年: 適格賃金費用に適用される段階的な控除率 42%・14%をそれぞれ 50%・18%

³ A letter from the Minister of Finance dated January 13, 2015

に引き上げるとともに、50%の控除率が適用される適格賃金費用の限度額を 110,000 ユーロから 150,000 ユーロに引き上げ。また、控除限度額を 800 万 ユーロから 1,400 万ユーロに引き上げ

2010 年： 50%の控除率が適用される適格賃金費用の限度額を 220,000 ユーロに引き上げ

2011 年： 改定なし

2012 年： 控除率 50%・18%をそれぞれ 42%・14%に引き下げるとともに、42%の控除率が適用される適格賃金費用の限度額を 110,000 ユーロに引き下げ

(2) イノベーションボックス制度

企業が独自に開発し、特許を取得した無形資産、あるいは特許を取得していなくても独自に開発し、研究開発認定を受けた無形資産から得られた利益については、実効税率 5%の優遇税率による課税を行う(1969 年所得税法第 12b 条)。

適格研究開発所得に対して、25%の法定法人税率に代えて、5%の軽減税率で課税する。研究開発活動により生じた損失は、通常の法人税の枠内で控除可能である。控除上限に達するまでは 25%の法定税率ではなく、知的財産から発生した利益が当該限度額を超えた時点で軽減税率 5%が適用される。

制度の対象は、上述の研究開発認定を受けた研究開発活動によって自社開発された無形資産及び、特許権が付与された自社開発無形資産を対象とする。

無形資産の開発はすべて自社で行うことは必要なく、開発を外部に委託した場合であってもイノベーションボックスの適用対象となりうる。また、無形資産の売却益も本制度の対象となる。しかしながら、ブランド、商標及び企業が開発に関与していない無形資産は適用対象外である。

最近の改正動向は下記のとおりである。

2010 年： 適用限度額を撤廃し、軽減税率を 5%に引き下げ

2011 年： 適用対象所得を拡大し、特許申請中の資産に関連する所得を対象に追加

(3) 研究開発用無形資産の即時償却 (2001 年所得税法第 3.30 条)

自社開発された無形資産について、当該資産を認識した時点で即時償却することが認められる。

2.4.6 研究開発税制が企業行動に与える影響

研究開発税制が企業行動に与える影響についての公的な調査は実施されていない。調査への根強い要望はあるが、現時点において公表されているデータは存在しない。

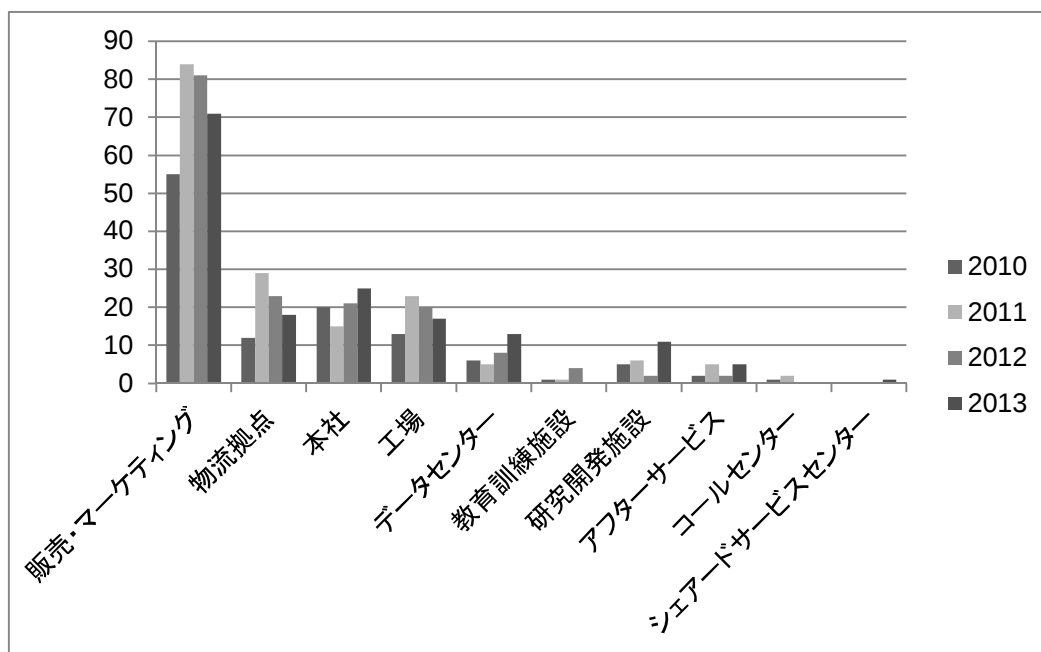
一方、2013 年に実施された民間による調査⁴では、2012 年のオランダにおける外国直接投資は 161 件であり、対前年比 5.3%の減少であった旨報告がなされている。件数ベースでは、外資誘致件数上位 10 か国のうち 6 位であった(上位から順番に、英国、ドイツ、フランス、スペイン、ベルギー、オランダ)。

研究開発に関しては、英国(54 件)、フランス(26 件)、スペイン(24 件)等、EU 内の他国が多く投資を誘致しているのに対して、オランダはわずか 2 件であった。また、総投資件数に対する研究開発投資の割合で見ても、ヨーロッパ諸国平均値の 6%に対してオランダは 1%に留まっている。この結果を受けて、報告書では、知識集約型産業を誘致する、というオランダ政府の目論見は未だ十分に達成されていないように思われる、と論じている。

本調査ではオランダに研究開発拠点を新たに設置した企業にインタビューを行っているが、オランダの研究開発税制に対して好意的な反応を示す一方で、その使い勝手についてはより改善の余地がある旨の言及がなされている。

⁴ Netherlands Attractiveness Survey 2013 The Netherlands – on track, EY

(参考)2010 年-2012 年における外国資本による投資件数(設備の機能別)の推移



2.5 ドイツ

2.5.1 ドイツにおける産業政策の全体像

(1) ドイツにおける研究開発促進政策の概要

2015 年 2 月現在ドイツでは R&D 優遇税制のみならず、投資フェーズにおける優遇税制（PB 税額控除等）も存在しない。ただし優遇税制が全くないわけではなく、事業承継税制等については手厚い優遇制度が置かれている。

研究開発活動の促進政策としては、エネルギー、ヘルスケア、交通、セキュリティ及び通信等が政策上重点的な分野とされており、後述の補助金をはじめとする諸政策による支援が行われてきた⁵。また研究開発の実施主体として、ドイツでは中小企業・ベンチャー企業に力点が置かれている点が特徴的であるといえよう。特に中小企業に関しては、ドイツでは中小企業が全企業数の 99.6%を占めており、さらに労働人口の 79.2%が中小企業に所属している⁶にも関わらず、研究開発活動のほとんどは大企業によって行われており、中小企業の研究開発支出がドイツ企業全体の支出に占める割合はわずかであることが政策的な課題として認識されている。そのため政府は中小企業の研究開発活動を促進することで国内経済全体の底上げを目指しているのである。

（図表：EU諸国の中小企業によるイノベーション関連支出の中小企業によるイノベーション関連支出のランキング⁷（大企業支出との対比））

	2010	2011	2012	2013
EU 平均（28 か国）	1.93	1.97	2.01	2.02 ^{e 8}
デンマーク	2.94	2.97	3.03	3.05 ^{ep}
スウェーデン	3.22 ^e	3.22	3.28 ^e	3.21 ^{dp}
米国	2.74 ^d	2.77 ^d	2.81 ^{dp}	データなし

⁵ ドイツ誘致機関（GTAI）資料による。GTAI, “Facts & Figures R&D Incentives”
http://www.gtai.de/GTAI/Content/EN/Invest/_SharedDocs/Downloads/GTAI/Fact-sheets/Facts-figures/facts-figures-r-d-incentives-en.pdf（最終アクセス 2015 年 2 月 17 日）

⁶ GTAI, Economic Overview Germany (2014)

⁷ European Union, “A Recovery of Horizon?: Annual Report of European SMEs 2012/2013 Final Report”

http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figures-analysis/performance-review/files/briefs/sme-innovation-performance-brief-2013-final_en.pdf

European Union, “A Partial and Fragile Recovery: Annual Report of European SMEs 2013/2014”

http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figures-analysis/performance-review/files/supporting-documents/2014/annual-report-smes-2014_en.pdf（最終アクセス 2015 年 2 月 17 日）

⁸ EUROSTAT の統計データの注記によれば、e: 推計値、p: 暫定値、d: 統計対象の定義に相違あり、となる。

英国	1.69 ^e	1.69	1.63 ^e	1.63 ^{ep}
フランス	2.18 ^b	2.19	2.23	2.23 ^p
オランダ	1.72	1.89 ^b	1.97	1.98 ^p
日本	3.25	3.38	データなし	データなし
ドイツ	2.72	2.8	2.88	2.94 ^{ep}

(2) ドイツハイテク戦略の概要

2006 年、ドイツ連邦教育研究省は省庁横断型の研究開発促進政策として「ハイテク戦略」を公表した。これ以降、ドイツにおける研究開発促進政策はこのスキームの中で実施されてきている。本戦略は現在までに一度改訂されており、現在は 2010 年に公表された「ハイテク戦略 2020」が実施されている（2015 年までの適用。その後は改訂された「新ハイテク戦略」が実施される）。

この戦略の目的は研究開発活動を活性化させ、ドイツ企業の国際競争力を強化することにある。下記に示すように、2013 年時におけるドイツの GDP における研究開発活動の割合は 2.94%である。これは欧州の中でも特に研究開発に力を入れている国（スウェーデン、デンマーク等）が 3%超であったことと比べると低い数字であるといえるが、下記の図表に示すようにここ数年で上昇傾向がみられる。これは下記に示すように近年のハイテク戦略の効果が現れてきたためであるといえよう。以下、2006 年以降の戦略の変遷について記載する。

(図表：EU 各国の国内 R&D 支出の対 GDP 比⁹⁾)

	2010	2011	2012	2013
EU 平均 (28 か国)	1.93	1.97	2.01	2.02 ^{e 10}
デンマーク	2.94	2.97	3.03	3.05 ^{ep}
スウェーデン	3.22 ^e	3.22	3.28 ^e	3.21 ^{dp}
米国	2.74 ^d	2.77 ^d	2.81 ^{dp}	データなし
英国	1.69 ^e	1.69	1.63 ^e	1.63 ^{ep}
フランス	2.18 ^b	2.19	2.23	2.23 ^p
オランダ	1.72	1.89 ^b	1.97	1.98 ^p
日本	3.25	3.38	データなし	データなし

⁹ European Union, "Gross domestic expenditure on R&D (GERD) of GDP"

http://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&init=1&language=en&pcode=t2020_20&plugin=1

¹⁰ EUROSTAT の統計データの注記によれば、e: 推計値、p: 暫定値、d: 統計対象の定義に相違あり、となる。

ドイツ	2.72	2.8	2.88	2.94 ^{EP}
-----	------	-----	------	--------------------

▶ ハイテク戦略（2009 年まで）

2006 年に最初に公表されたハイテク戦略は公的資金を効率的に活用し、雇用や経済成長を推し進め、欧州連合各国共通の目標として合意されている研究開発費の GDP 比 3%目標を達成するための政府の取り組みの一つとしてスタートした。ドイツは上述のように欧州の中で比較的研究開発に対する支出水準が比較的高く、自動車・科学・機械産業等においては高い国際競争力を有していたが、米国・日本に遅れをとっているという認識がもたれていた。その中でも特にベンチャー／中小企業への支援の充実、中小企業の研究開発活動の促進、産学連携による技術移転の活性化が政策的な課題であった¹¹。

▶ ハイテク戦略 2020 の概要（2015 年まで）

2015 年 2 月現在においてドイツ国内において実施中の戦略である。本戦略においては、研究開発政策の重点分野を、①気候・エネルギー、②ヘルスケア・栄養、③交通・運輸、④セキュリティ、⑤通信技術としている。

ハイテク戦略 2020 の 1 つ目の特徴としてはまず、社会的な課題から研究開発支援の計画を立てるミッション指向のアプローチがとられていることが挙げられる。従来の研究フェーズから立ち上げていく研究開発の進め方では経済的な効果の高いイノベーションを生み出しにくいとの反省に基づいている。本戦略では、カーボンニュートラルでエネルギー効率性の高い都市の構築、石油にかわる再生可能な資源の利用、個別対応医療による、病気のよりよい治療の普及等、11 件の社会的課題が「未来プロジェクト」の対象として列挙されている。

また 2 つ目の特徴として、イノベーションの推進力となるキーテクノロジーと課題領域を縦軸と横軸の関係に位置付け、社会的な課題との関連性をよりクリアに示している点がある。ここでは社会的課題の解決に資するテクノロジーとして、バイオ／ナノテクノロジー、マイクロ／ナノエレクトロニクス、材料技術・生産技術等が列挙されている。

本戦略では産学連携等による起業家や中小企業を特にイノベーションの実施主体重視している傾向がある。そのため、大学や研究機関における起業の促進、ベンチャー経営者を育成するための企業教育に力を入れ、中小企業による研究

¹¹ 下田隆二「解題・ドイツハイテク戦略 2020」『調査報告書・国による研究開発の推進』（年）

開発、イノベーションの支援を行うことが記されている。現行のハイテク戦略 2020 によって実施されている補助金等の具体的な支援策については後述を参照。

▶ 新ハイテク戦略（2016 年以降から適用）

2014 年 9 月、ハイテク戦略の第三弾として「新ハイテク戦略」が公表された。戦略の大きな方向転換はなく、政策上の優先課題をはじめ、大半が「ハイテク戦略 2020」の内容が引継がれている¹²。特色としては産学連携のさらなる強化、中小企業の支援、また起業の促進に施策の重点を置くことが記載されている。以下では特に中小企業支援及び複数の主体による研究開発活動促進のための施策をピックアップして記載している。

▶ 中小企業支援

新ハイテク戦略では、イノベーションを担う研究開発活動の大半が大企業によるものであることを政策課題とし、今後は政府が支援を実施し、中小企業の研究開発を推進するとしている。そのため現状の支援策を継続・拡充し、企業と研究機関との連携による研究開発活動を促進するとした。さらに中小企業支援プログラムである「ZIM」の申請手続の簡略化・最適化を行うとしている（詳細は後述）¹³。また旧東独地域についてはより手厚い支援を行うとされている。

▶ 産学連携支援

新ハイテク戦略では、国境や既存の学問・研究領域を越えたイノベーションを促進するため、産学それぞれに働きかけるとしている。そのため、既存の連携関係を更に強化し、大学、研究機関、国の研究機関、企業の応用研究を戦略的に促進するとしている。

さらに起業の促進のため、大学からの起業支援やベンチャーキャピタル支援のための財政的支援の拡充のほか、さらにハイテクベンチャーのマッチング支援のためのイベントをハンブルグで開催するとしている。

2.5.2 研究開発を促進するための補助金プログラム

上述の通り、ドイツは他の EU 諸国のような税制による研究開発の促進は行っておらず、

¹² 優先課題としては、①デジタル化への対応、②持続可能なエネルギー、③イノベーション価値の高い労働の創出、④ヘルスケア、⑤交通・運輸、⑥セキュリティ、が列挙されている。

¹³ ZIM の詳細については後述。

補助金という手段を主に用いているのが特徴的な点である（この他に低利の融資や会計上の処理における優遇がある）。ドイツの企業誘致機関（GTAI）が公表したデータによれば、ドイツ政府は研究開発活動の促進のために毎年 50 億ユーロ以上を返還義務のない研究開発補助金の予算として確保している¹⁴。これにより例えばドイツ国内で再生可能エネルギー事業を行う事業者は、各種補助金プログラムを活用し合計で 190 億ドル（153 億ユーロ）もの補助金を受けることができる。一方で英国では同種の補助金支給額の合計は 30 億ドル（24 億ユーロ）にとどまっている¹⁵。

(1) 連邦政府による補助金（ドイツハイテク戦略に基づく補助金等）

連邦政府は、上記ハイテク戦略の一環として、研究活動が特に重要な意味を持つ産業セクター、すなわち気候変動対策、エネルギー、ヘルスケア、運輸、情報通信セクター対象に補助金の支給を行うものである。助成は事業ごとに支給される直接支給の補助金という形態となっている。助成額の上限は、助成対象となる費用全体の 50%と定められている。ただし中小企業が行う事業においてはこれより高い助成率が設定されることがある¹⁶。

下記に連邦政府による、主要な研究開発事業分野（気候変動及びエネルギー、ヘルスケア、運輸、情報通信）を対象とした研究開発投資促進補助金の具体例を挙げる。これらの補助金は事業者毎ではなく、事業プロジェクト毎に支給される。補助金を受けるための詳細な要件は補助金プログラム毎に異なるが、ハイテク戦略の一環として提供される助成金の受給にあたっては、対象事業が 2 以上のパートナー組織（例：民間企業と研究機関）によって実施されていることが基本的な要件とされており、こうした共同研究による活動を促進するため、政府は業界にむけて定期的に呼びかけを行っている¹⁷。またその他の基本的な支給に当たっての評価項目としては長期雇用の増加や経済波及効果等の定量的要件だけでなく、事業目的の内容等の定性的要件も加味される傾向が見られ、事業プロジェクトに固有の状況等を考慮して決定される。

¹⁴ 下記文書 2 ページを参照のこと。

http://www.gtai.de/GTAI/Content/EN/Invest/_SharedDocs/Downloads/GTAI/Fact-sheets/Facts-figures/facts-figures-r-d-incentives.pdf

http://www.gtai.de/GTAI/Content/EN/Invest/_SharedDocs/Downloads/GTAI/Brochures/Germany/facts-figures-incentives-in-germany-2013.pdf [最終アクセス 2015 年 2 月 20 日]

¹⁵ Pentland, F., Germany's Renewable Energy Subsidies Could Threaten Economic Growth, Forbes, 2013

¹⁶ GTAI <http://www.gtai.de/GTAI/Navigation/JP/invest.did=211676.html> (最終アクセス 2015 年 1 月 30 日)

¹⁷ GTAI <http://www.gtai.de/GTAI/Navigation/JP/invest.did=211676.html> (最終アクセス 2015 年 1 月 30 日)

補助金によるキャッシュインセンティブプログラム (Direkte Zuschüsse)¹⁸

補助金を申請しようとする企業は、支給の対象について、本補助金プログラムにおける以下の 2 つのオプションから選択することができる。

- ① 設備投資に対する補助金（製造業を対象とする）
- ② 人件費に対する補助金（サービス業を対象とする）

上記は事業者が投資のために支出した金額の一定割合を返還義務のない補助金の形で支給する。例えば事業者がプロジェクトに支出した金額のうち、対象となる支出が 10 百万ユーロであり、30%の補助率の適用が認められれば 3 百万ユーロの補助が行われる。支給額の割合及び企業の応募要件は以下の通りである。

補助金支給額の上限（中小企業の定義については後述）

補助金金額の上限は企業規模毎に異なり、小企業ほど手厚い手当となっている¹⁹。またドイツ全土を地域経済の規模により 5 段階にランク付けし、旧東独ないしポーランド国境地域のような過疎地域（ランク D）ほど手厚い内容となっている。

- ▶ 大企業の場合：投資金額の 15% - 30%（地域によって異なる）
- ▶ 中企業の場合：投資金額の 10% - 40%（地域によって異なる）
- ▶ 小企業の場合：投資金額の 20% - 50%（地域によって異なる）

いずれのケースでも、雇用創出 1 件当たりの補助金支給総額は 500,000 ユーロを超えることはない。ただし旧東独地域にはこのような上限はない。

対象となる事業

事業分野としては、主要な研究開発事業分野（気候変動及びエネルギー、ヘルスケア、交通、セキュリティ及び通信）を対象とする。

上記の事業分野に関するプロジェクトであれば、事業内容にも制限はなく、業種にかかわらずどのような企業であれ応募要件を満たせば申請が可能となっている。一般的に単なる事業拠点の移転に過ぎないケースでは補助金の獲得が難しく、地域への投資活動の実態が審査される傾向が強い。

¹⁸ GTAI, "Incentives in Germany 2013"
<http://www.gtai.de/GTAI/Navigation/EN/Invest/Investment-guide/Incentive-programs/incentives-at-a-glance.html#6292>
(最終アクセス 2015 年 2 月 20 日)

¹⁹ Based on the size criteria of the European Commission

対象となる支出

上述したように、補助金プログラムは投資活動の実態を基礎として支給される。支給対象は設備投資、人件費のいずれの場合においても、事業の性質に照らして必然性が認められるものに限られる（対象項目が詳細に列挙されているわけではなく、申請内容に応じて審査がなされる）。そのため固定資産だけではなく無形資産の購入やリース費用も対象となるケースがある。

上記と同様に、人件費についても明確な定義は置かれていない。ただし補助金が支給されるからといって、賃金水準を業種平均値よりも著しく高くすることは一般に難しいとされている²⁰。

いずれにしても上記要件は一つの目安であり、事業の性質に応じてケースバイケースで支給にかかる審査がなされている。

応募要件

- ① 当該投資により、長期雇用が発生すること
- ② 補助金により購入した設備投資は少なくとも 2 年間、投資対象となった区域で保持すること。
- ③ 対象とされる支出であること

ドイツハイテク戦略による研究開発インセンティブプログラム（Program with specific technology focus）

上記のキャッシュインセンティブプログラムと同様、本プログラムにおける支給金額も企業規模等によって異なる。

補助金支給額の上限

- ▶ 大企業の場合：投資金額の 50%
- ▶ 中小企業の場合（なお、中小企業の定義は EU の規定に準じる）：補助率は事業の内容により決定し、50%以上の適用も認める。

対象事業

- ▶ 基礎研究（fundamental research）
新たな知見を獲得するための実験または基礎研究
- ▶ 工業研究（industrial research）

²⁰ Henle, F., 30 January 2014, GTAI office

新たな製品、プロセス、サービスの開発、またはすでにあるこれらの改良を目指した具体的な実務目的を有する事業

- ▶ 実験開発 (experimental development)
プロトタイプや事業計画等を作ることを目指す研究

対象となる支出

研究開発のインセンティブプログラムは、プロジェクトに必要な人件費のほか、明確に関連する研究開発プロジェクトに割当可能な設備の購入等にかかる費用も対象となる。

応募要件

- ▶ 研究開発事業が明確な事業目的を有しており、事前に提出された事業計画に沿って実施されること
- ▶ 事業化計画が地域における追加的な経済波及効果及び雇用を生み出す明確な意図と共に策定されていること
- ▶ 他の企業ないし研究機関等との共同事業であること（ただし例外も認められる。また共同事業要件を課さないプログラムは別途実施されている）
- ▶ 対象とされる支出が要件を満たしていること
- ▶ 上記を考慮し、政府は定期的に、他の事業との比較・審査を通じて、最も経済波及効果等の効果が高いと思われる事業に補助金を支給する。

中小企業中核イノベーションプログラム(Das Zentrale Innovationsprogramm Mittelstand : ZIM)²¹

技術分野や業界の枠を問わず、中小企業の共同研究による研究開発及び技術協力を支援するための補助金プログラムである。補助金の支給だけでなく、従来個別のプログラムで実施されていたネットワーク支援プログラム等の施策が統合されたことで、中小企業及び大学発ベンチャー等の相互支援ネットワークの構築支援等を含む総合的な支援パッケージとなっている点が特徴である。

補助金支給額の上限

単独の企業により実施されるプロジェクト：適格費用の最大 45%

ドイツ国内企業・研究機関による実施されるプロジェクト：適格費用の最大 50%

ドイツ国内企業・研究機関と海外の企業により実施されるプロジェクト：適格費用の最大 55%

²¹ Bundesministerium für Wirtschaft und Energie “Zentrales Innovationsprogramm Mittelstand – ZIM”
<http://www.zim-bmwi.de/> (最終アクセス日：2015 年 2 月 17 日)

対象となる事業

基本的には共同研究による研究開発計画を対象とする（ただし例外的に旧東独地域に関しては単独企業の研究開発も対象となる）。

- ・ 単独の研究開発プロジェクト（研究開発を自社のみで実施する企業を支援するものであり、旧東独地域のみ適用される）
- ・ 共同研究開発プロジェクト（①2社以上によって実施される共同研究開発プロジェクト、②1以上の企業と1以上の研究機関によって実施される共同研究開発プロジェクト）

対象となる支出

事業に従事する者の給料及び一般管理費の一部

応募要件

中小企業（または高等教育機関）のうち、次の要件を満たすもの。①従業員 250 人以下、かつ年間売上高 4300 万ユーロ以下であること、または、②従業員 500 人以下、関連会社を含めた売上高が 5000 万ユーロ以下であること。これに加え、基本的に共同研究による研究開発事業であることが要件とされる。業種は問わない。

上記いずれのプログラムでも中小企業はより手厚く優遇されている。ドイツでは中小企業に関する法律上の定義がないため、補助金等の要件の設定については EU の中小企業の定義を引用している。なお「年間収益」と「売上高」はいずれか一方のみを選べばよいことになっている。

（参考：ドイツにおける中小企業の定義²²⁾）

企業カテゴリ	従業員数	収益に関する要件	
		年間売上高	貸借対照表合計額
零細企業	10 人未満	200 万ユーロ以下	200 万ユーロ以下
小企業	50 人未満	1,000 万ユーロ以下	1,000 万ユーロ以下
中企業	250 人未満	5,000 万ユーロ以下	4,300 万ユーロ以下
大企業	250 人以上	5,000 万ユーロ超	4,300 万ユーロ超

²²⁾ EU による定義を参照。

<http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figures-analysis/sme-definition/> （最終アクセス 2015 年 2 月 17 日）

(2) 補助金に関する予算

ドイツの企業誘致機関（GTAI）によれば、ドイツ政府は研究開発活動の促進及のために毎年 約 50 億ユーロ以上を給付型の補助金として計上している²³。

(3) 改正

補助金形態をとっているため、該当なし。補助金予算の拡充についてはハイテク戦略の項を参照。

2.5.3 共同研究等を通じた研究開発を促進するための諸政策の概要

ハイテク戦略に関して上述した通り、ドイツでは産学連携を中心とする複数の主体によるイノベーションに政策的な重点が置かれている。この点、現行のハイテク戦略 2020 によって実施されている補助金プログラムでも、複数の研究主体によって実施される研究開発活動であることが要件の一つとされている。

さらに 2015 年から適用される新ハイテク戦略でも、産学間の既存の連携関係を更に強化し、大学、研究機関、国の研究機関、企業の応用研究を戦略的に促進するとしている。具体的な取り組みとしては公的研究からの技術移転支援プログラムである「SIGNO」をより柔軟に運用すること等が記載されている。

この SIGNO というプログラムは、中小を含む民間企業・大学等の研究機関による発明や特許の取得・商業利用促進・知的財産にかかる権利の保護を目的とした支援策である（補助金プログラムではない）。例えば大学向けには 資金調達活動支援として、産業界と学会の円滑・迅速な情報交流を支援するほか、企業向け支援策としては、「SIGNO パートナーズ」と呼ばれる中小企業の全国的なネットワークを通じた、中小企業や産学連携による特許関連の活動支援（研究開発から得られた知的財産の保全等）を実施している²⁴。

2.5.4 企業税制の概要および将来的な研究開発税制の導入をめぐる議論

(1) 法人実効税率

以下、ドイツにおける企業税制の概要について示す。ドイツにおける企業の主要な組織形態の分類として、まず大きく分けて①人的会社と②資本金会社の区分が存在す

²³ GTAI R&D Grants in Germany
<http://www.gtai.de/GTAI/Navigation/EN/Invest/Investment-guide/Incentive-programs/R-and-d-incentives/r-and-d-grants-in-germany.html>

²⁴ Bundesministerium für Wirtschaft und Energie, “Was ist SIGNO?”
http://www.signo-deutschland.de/signo/index_ger.html (最終アクセス 2015 年 2 月 17 日)

る。上記の区別の根拠は社員が会社の事業活動に個人的に関与しており、会社の対外的信用の基礎が社員にあるか（人的会社）、それとも資本・財産にあるか（資本金会社）によるものである²⁵。

名称	概要
人的会社 (Personengesellschaft) ※法人格なし	▶ 合名会社(oHG)： 2 人以上の無限責任を有する出資者たる社員のみで構成される組織形態。社員は会社債権者に対し無限かつ直接の責任を負う。 ▶ 合資会社(KG)： 無限責任社員に加え、有限責任社員から構成される²⁶。
資本金会社 (Kapitalgesellschaft) ※法人格あり	▶ 株式会社 (AG) 株式を基礎とする割合をもとに、会社に対し各自の有する株式の引受価額を限度とする有限の出資義務を負う。 ▶ 株式合資会社 (KgaA) 無限責任社員と株主とから構成される、株式会社の一類型である。無限責任社員が代表権及び業務執行権を有する。その他の事項については原則として株式会社に関する規定が準用される。ただし取締役会はない。 ▶ 有限会社 (GmbH) 出資の金額を限度とする有限の間接責任を負う社員のみで構成される。出資者（株主）の有限責任を基礎とし、株式会社複雑な組織が単純化されている。ドイツで最も多く利用されている会社形態である。 ▶ 有限責任事業者会社の形態 (UG) 有限会社への移行を前提とした小規模な組織形態。2008 年の法改正により、1.00 ユーロ の資本金で有限会社を設立することが可能となった。GmbH の最低資本金額である 25,000 ユーロが確保されるまで利益の配当が制限される（利益の最低 25%を資本準備金に払い込まなければならない）。

法人税は資本金会社に課せられ、所得税は人的会社に課せられる。法人税および所得税の税率は全国一律である。現状の平均的な実効税率（法人税（又は所得税）＋連帯付加税

²⁵ デュッセルドルフ日本商工会議所 <https://www.jihk.de/jp/18/44/#topic2>

²⁶ 合資会社の類型として、有限会社が無限責任社員となる合資会社を有限合資会社 (GmbH & Co.KG) という。

＋営業税)は2014年現在、29.83%となっている²⁷。この数字は地方自治体ごとに異なる営業税の全国平均を加味して算出されたものである。

名称	税率及び概要
法人税 (Koerperschaftssteuer) ※資本会社に適用	国税。企業の年間所得の 15%。
所得税 ※人的会社に適用	国税。累進課税により最低 15%から最高 42%の税率が設定される。 年収 7664 ユーロ未満： 非課税 年収 7665 以上： 最低税率 15% 年収 52,152 ユーロ以上： 税率 42% 年収 250,000 ユーロ以上： 税率 45%
連帯付加税 (Solidaritaetszuschlag)	国税。統一後の旧東独地域の経済支援のための財源確保のため、1995 年に導入された。税率は法人税（所得税）査定額の 5.5%。
営業税 (Gewerbesteuer)	▶ 地方税（市税）。個々の自治体によって税率が異なる。最低税率は 7%、国内平均は 14%である。 ▶ 営業税の計算は、①3.5%の課税基準率（ドイツ営業税法に基づく国内一律の算定率）、②賦課率（個々の自治体が独自に設定）から産出される。自治体の平均賦課率は 350%から 400%の間で、一般的に都市部は農村部に比べて高率である。 ▶ 計算から導き出せる営業税の最低税率は税法上 7%と規定されるが、上限は定められていない。 課税額の計算の例) 例えば、B 市（賦課率 380%）に基盤を置く A 社の課税対象になる収入が年間 1,000,000 ユーロの場合、 1,000,000（課税収入）×0.035（課税基準率）=35,000 35,000×3.80（賦課率）= 課税額：133,000 ユーロ

²⁷ Germany Trade & Invest 『事実と数字：投資家ガイド ドイツにおけるビジネス立ち上げ』（2014 年）
 ドイツ NRW 州経済振興公社『NRW. Invest Germany』
http://www.nrw.co.jp/investment_guide/the_tax_system/taxation_of_individuals.html

(2) 優遇税制の導入に関する政策的議論

ドイツ国内において現在研究開発を促進するための税制（研究開発税額控除等）が現状存在しないことについては上述の通りである。一般的な傾向として、ドイツ政府は税制インセンティブの導入は助金による政策的効果がこれ以上見込めない状況になってから導入すべきであって²⁸、先に列挙した各種の補助金で研究開発振興政策は十分であるという認識をもってきた。

過去の政策的議論を振り返ると、研究開発税額控除制度の導入は 2000 年代後半から議論されてきた。例えば 2009 年に成立した CDU/CSU 党及び FDP 党の連立政権では研究開発活動における優遇税制を実施する旨の合意が結ばれたことがあるが、上院とのねじれ現象により、最終的に法案を通過させることが出来なかった²⁹。

しかし近年では、英国におけるパテントボックス税制の導入をはじめとして、他の EU 諸国で優遇税制等をはじめとする外資誘致のための優遇税制が充実してきていることを受け、国内の各団体から研究開発税額控除等の優遇税制を整備し、国内企業の競争力を強化すべきとの意見も出されてきている。例えば 2011 年にはドイツにおける主要な経済団体、すなわちドイツ工業連合（BDI）、ドイツ化学工業連合（VCI）等の団体は、研究開発関連の支出に対し 10%の税額控除を実施するべきであるとの主張をおこなった³⁰。しかし 2012 年当時の政府の声明においては、ドイツ政府の財政状況が厳しいこと及びユーロ経済危機の長期化を理由として、研究開発優遇税制の速やかな導入はないとした³¹。

現在では、ドイツ議会の上院（Bundesrat）及び下院議員における大半の主要政党（CDU/CSU³²、FDP、SPD、die Grünen 等の政党）は研究開発優遇税制の導入について、概ね賛成の立場をとっている。ほぼすべての与野党は 2013-2017 年の間の選挙公約に研究開発優遇税制の導入を挙げている。例えば、主要政党の一つである DCU・CSU 党の選挙公約にはドイツ国内の研究開発を促進するための優遇税制の導入を求めることが記載されている³³。

ただし、ドイツにおいては優遇税制導入の政策目的は多国籍／大企業の誘致ではなく、国内中小企業の競争力の強化にあることが特徴であることに留意したい。前述の通り、

28 Deutscher Industrie- und Handelskammertag, Förderung von Forschung und Entwicklung in Deutschland, 2008

29 Coalition agreement CDU, CSU and FDP: "Wachstum. Bildung. Zusammenhalt." 17. Legislaturperiode, page 15/132.

30 Study paper "Ökonomische Effekte einer steuerlichen Forschungsförderung in Deutschland", p. 54 ff.

31 Wirtschaftswoche, „Koalition lehnt steuerliche Forschungsförderung ab“, 21. Jan. 2012. Birgit Homburger (FDP), p. 28782 (C) of the minutes of the 231 session of the German parliament.

32 CDU 党と CSU 党は別の党派であったが、連邦議会では共同の統一院内会派(CDU/CSU)を組織している。

33 2013 election papers of the respective parties.

ドイツでは中小企業が全企業数の 99.6%を占めている一方で³⁴、大企業と比べて研究開発活動に関連する支出が低いことが政策的な課題とされてきた³⁵。さらに、優遇税制のターゲットはドイツ国内で実施される研究開発活動であって³⁶、パテントボックス税制のように、既存の特許等から得られる収入に対する課税を優遇するパテントボックスについては、明確に反対の立場をとっている。例えばシャウブレ財務大臣はパテントボックス税制が単一市場の原則に反するものであり、EU 域内における多国籍企業誘致の過当競争を招くものであるとして、EU 域内での廃止を主張、特にイギリスにおけるパテントボックス税制を強く問題視してきた³⁷。

(3) 民間団体及び政府系法人等によるポジションペーパー

一方でプライベートセクター及び地方公共団体（州政府）の動きを見ると、高付加価値事業を実施する企業をドイツ国内に誘致（または国内企業の流出を防止）するためには、研究開発活動及び知財収益を対象とした優遇税制の導入が不可欠であるという議論が提起されている³⁸。特にドイツの主要な経済団体であるドイツ工業連盟（BDI: Bundesverband der Deutschen Industrie）をはじめとする各業界団体は優遇税制の導入を強く主張している³⁹。

これらの団体の見解はそれぞれ少しずつ異なるものの、概ね同様の現状認識を出発点としている。多くは、ドイツが近年、近隣 EU 諸国との激しい企業誘致競争に巻き込まれているという現状に対する問題意識を出発点としている。すでにベルギー、オランダ、ルクセンブルグ、フランス、オーストリア、チェコ共和国は研究開発税額控除ないしパテントボックス税制を導入しており、ドイツが導入しないことによる格差の拡大に関する懸念が表明されている。現在ドイツが特定の優遇税制を有していないことがイノベーション先進国としてのドイツの地位に悪影響を及ぼすとする見方が多い。また優遇税制によるインセンティブは、①（補助金とは異なり）申請時に企業に大量の情報提供を課すものではなく、事務的な負担も少ないこと⁴⁰、ま

34 GTAI, Economic Overview Germany (2014)

35 Election papers 2013 of the respective parties.

36 Former research and education minister Anette Schawan (CDU), NWZ Online, „Steueranreize für forschende Firmen“; Daniel Bahr (FDP):

„http://www.christian-lindner.de/Steuerliche-Forschungsförderung-beginnen/2538c144121p59/index.html, Election paper of the Greens 2013, „Zeit für den grünen Wandel“, p. 66. [最終アクセス 2014 年 2 月 20 日]

37 Reuters, „Germany calls on EU to ban 'patent box' tax breaks“, 09 July 2013 またパテントボックス税制に関する OECD 等での議論を受け、英国ではパテントボックス税制の適用要件を一部厳格化するための準備が進められている（英国投資庁インタビューによる）。

38 See position and research papers of the listed organizations in the attachment.

39 Wirtschaftswoche, 21 Jan 2012 及び BDI インタビューによる。

40 Höfer, H., Welling, B. (2009). Steuerliche Forschungsförderung unverzüglich einführen. Berlin Bundesverband der Deutschen Industrie.

た②優遇税制で軽減された分の金額を企業が自らの判断で適切かつ効率的な分野に投入することが可能であること、③補助金のように、利益（補助金の支給）を受け取った後、支出の適正性を担保するためのさまざまなルールに縛られることがないこと、④中小企業は一般的に事業サイクルの初期でリスクを回避し、研究開発投資を抑える傾向があるが、優遇税制により投資リスクを軽減することで、研究開発活動を促進する効果があること⁴¹、等が言及されている。

▶ 研究開発優遇税制の導入に関するポジションペーパーの一覧

以下はドイツ国内における主要な民間団体が研究開発税額控除等の優遇税制の導入を主張した文書の一覧である。以下ではドイツの競争力確保の観点から、他の EU 諸国と同様の優遇税制を導入すべきとしたもの（パテントボックス税制等の収益フェーズにおいて適用される優遇税制を含む）のうち、特に研究開発税額控除について言及しているものを例として挙げている。

団体名 (カッコ内はドイツ語 名称)	団体の概要	主な主張
研究及びイノベーション専門家委員会 (EFI: Expertenkommission Forschung und Innovation)	ドイツ政府によって設立された専門家団体	すでに R&D 税額控除を導入している近隣諸国と比較して競争力を失わないよう、ドイツも何らかの優遇税制を導入すべきである ⁴² 。
ドイツ研究連合 (Die Forschungsunion Wirtschaft – Wissenschaft)	ドイツ政府によって設立された専門家団体	ドイツハイテク戦略に賛同し、ドイツ国内の R&D を促進するための優遇税制の導入を求める ⁴³ 。
ドイツ工業連合 (BDI:	我が国の経団連に該当する企業団体	少なくとも 10% の R&D 税額控除を認めるべきである。また中小企業だけでなく、す

41 Bal, A., Hofferhmanns, R. (April 2012). R&D Tax Incentives in Europe. European Taxation April 2012, IBDF, 167-175.pdf

42 Institut der deutschen Wirtschaft Köln (2013, Oktober). Höchste Zeit für steuerliche Förderungen. Köln: Institut der deutschen Wirtschaft Köln.

43 Scholz & Friends Agenda, Forschungsunion Wirtschaft – Wissenschaft, Bundesministerium für Forschung und Bildung, 2007

Bundesverband der Deutschen Industrie)		すべての事業者に対して優遇を与えるべきである ⁴⁴ 。
IT・通信・メディア連合 (BITKOM: Bundesverband Informationswirtschaft Telekommunikation und neue Medien)	ドイツのテレコム及びメディアに関連する業界団体	ドイツは R&D 優遇税制の面で近隣諸国に後れをとっている。そのため中小企業振興政策として有効な間接補助金としての優遇税制を実施するべきである。 優遇税制は企業に過度な負担をかけることのない措置であり、また（補助金とは異なり）R&D 投資の決定にかかる企業の自由度が高いという利点がある ⁴⁵ 。
ドイツ製薬連合 (VFA: Wirtschaftsverband der forschenden) Pharma-Unternehmen in Deutschland)	研究開発を行う製薬企業の団体	EU、米国、日本が R&D 税額控除を導入していることをふまえると、ドイツ国内の R&D 活動を促進するための R&D 優遇税制が必要である ⁴⁶ 。
フラウンホーファー研究所 (ISI: Fraunhofer-Institut für System- und Innovationsforschung)	ドイツの応用研究支援団体	研究所長の見解として、R&D 投資を行う企業向けの優遇税制が速やかに実施される必要があると考える ⁴⁷ 。

上記のうち、BDI、VCI、BITKOM、VCA は R&D 税額控除の導入を特に強く主張している。このうち BDI のポジションペーパーの概要を以下に記す。

▶ ドイツ工業連合（BDI）によるポジションペーパー

44 Höfer, H., Welling, B. (2009). Steuerliche Forschungsförderung unverzüglich einführen. Berlin Bundesverband der Deutschen Industrie.

45 BITKOM (2008, March). Impulse für den Innovationsstandort Deutschland. Berlin: BITKOM

46 Retrieved December 2, 2013

<http://www.vfa.de/de/presse/pressemitteilungen/pm-038-2013-deutschland-braucht-forschungsfoerderung-mit-vollem-schub.html> （最終アクセス 2015 年 2 月 20 日）

47 Fraunhofer-Präsident fordert Steueranreize für investierende Unternehmen. (2012, January 21). Wirtschaftswoche.

優遇税制の導入にあたっては、下記の点が考慮されなければならない。

- ▶ 研究開発活動に関する優遇税制は、恒久的な措置でなければならない、信頼できる方法で、かつ効率的な方法で実施されるべきである。また優遇税制は税額控除の形で実施されるべきである。
- ▶ 税額控除は少なくとも研究開発費用の 10%が控除されるべきである。研究開発の定義は OECD ハンドブックに拠り、人件費及び材料費、外注研究費を含めるべきである。(新規事業の立ち上げの場合など等) 前年度の収益にかかる数値がないため法人税が課されない場合には、控除分が支払われるものとするべきである。
- ▶ 研究開発に対する税務インセンティブは、企業立地先としてのドイツの競争力をそぐことがないよう、中小企業に限定してではなく、企業規模を問わずすべての企業に付与されるべきである。
- ▶ 研究開発に対する税務インセンティブは、既存の直接補助金とは別に付与されるべきである。
- ▶ いわゆる「3%目標」(研究開発支出はGDPの3%を目標とする)は、景気停滞期や不況時であっても、研究開発投資を促進する目的で実施される国及び産業のためのインセンティブでなければならない。
- ▶ 研究開発に対する税務インセンティブは、機能移転や利子税額控除の制限といった各種ルールといった税務システムにおける(研究開発活動に対する)障害を補償するための対価として理解すべきではない。

2.6 韓国

2.6.1 制度概要

(1) 研究開発費用に対して設定されている税制上の恩典の内容

以下の研究開発費については、それぞれの金額に対し法定控除率を乗じた金額を当該事業年度の法人税額から控除することができる。(租税特例制限法第 10 条及び租税特例制限法施行令第 9 条)

- ① 一般研究・人材開発費 (恒久措置)
- ② 新成長動力産業分野⁴⁸の研究開発費 (時限措置)
- ③ 源泉技術⁴⁹研究開発費 (時限措置)

(2) 計算式

① 総額型と増加型の選択制

控除額は(a)または(b)のいずれか大きい金額*である。

(a) 研究開発費の増加額(＝対象年度の研究開発費－直前年度**の平均研究開発費)×40%(中小企業は 50%)

(b) 研究開発費×3%***＋(一般研究・人材開発費／当期売上高)×50%

*課税年度の期首から遡及して 4 年の間に一般研究・人材開発費が発生しなかつた場合、直前課税年度に発生した費用がその事業年度の期首から遡及して 4 年の間に発生した一般研究・人材開発費の年平均発生額を下回る場合には(b)に該当する金額を控除する。

**2014 年 1 月 1 日から 2014 年 12 月 31 日までに開始する年度については、「直前年度」を「直前 2 年間の平均」に読みかえる。

***中小企業の場合には当期支出額の 25%、中堅企業は 8%

② 総額型

控除額＝新成長動力産業分野の研究開発費×20%(中小企業は 30%)

③ 総額型

控除額＝源泉技術研究開発費×20%(中小企業は 30%)

⁴⁸ LED や低公害車、再生可能エネルギー等。詳細は別紙を参照されたい。

⁴⁹ 新素材、エネルギー関連技術等。詳細は別紙を参照されたい。

中小企業： 韓国の「中小企業基本法」による定義は、従業員が 300 人未満、総資産が 800 億ウォン未満の企業であるが、業種に応じて独自の基準が設けられている。一つの基準は、従業員数によるもので、建設業では 200 人以下、商業・その他サービス業では 20 人以下である。もう一つは、資産総額によるものである。代表的なものでは、製鋼、自動車部品等が 300 億ウォン以下、紙製品、印刷・出版、プラスチック製品等が 200 億ウォン以下、繊維衣類・皮革、玩具等が 120 億ウォン以下となっている。

中堅企業： 以下の要件をすべて満たした企業をいう。

- ▶ 中小企業ではないこと
- ▶ 租税特例制限法施行令第 2 条第 1 項による業種を主な事業として営むこと
- ▶ 「独店規制及び公正取引に関する法律」第 14 条第 1 項による相互出資制限企業集団に属さないこと
- ▶ 直前 3 課税年度の売上高(売上高の計算方法は租税特例制限法第 2 条第 1 項、各号の他の部分但書及び同上の第 4 項による計算方法と同様であり、課税年度が 1 年未満の課税年度の売上高は 1 年に換算した売上高をいう)の平均金額が 5 千億ウォン未満の企業であること

一般企業： 中小企業、中堅企業に該当しない企業

(3) 控除限度額

研究開発費の税額控除に関しては、控除限度額(＝税額控除前の法人税額－最低限税)が設けられており、当該限度額を超える金額に対して研究開発費の税額控除を適用することはできない。ただし、中小企業の場合には最低限税が課される一方で研究開発税額控除について限度額は設けられておらず、その全額を控除することができる。

(4) 繰越・繰戻

当期法人税額を超える部分については、5 年間にわたって繰り越すことが可能である。

(5) 対象費用

① 一般研究・人材開発費

- ▶ 新成長動力産業分野の研究開発費・源泉技術研究開発費のいずれにも該当しない研究・人材開発費で、以下のものをいう。

A) 自己研究開発

- ▶ 研究開発または文化産業の振興のために研究所または担当部署（以下、「担当部署等」という）に勤務する職員及び研究開発サービス業に従事している要員の人件費
- ▶ 担当部署等及び研究開発サービス業が研究に使用する見本品、部品、原材料及び試薬購入費
- ▶ 担当部署等及び研究開発サービス業が直接使用するための研究、試験用施設の賃借または B)項①に規定された機関の研究、試験用施設の利用費

B) 委託及び共同研究開発

- ① 以下の機関に科学技術分野の研究開発役務を委託（再委託を含む）することによる費用及びこの機関との共同研究開発を遂行するための費用

- ▶ 「高等教育法」による大学または専門大学
- ▶ 国公立研究機関
- ▶ 政府出資研究機関（非営利法人の研究機関を含む）
- ▶ 国内外の研究機関または担当部署等（担当部署等で直接遂行した部分に限定）
- ▶ 「産業技術研究組合の育成法」による産業技術研究組合
- ▶ 「国家科学技術の競争力強化のための理工系支援特別法」による研究開発サービス業を営む企業
- ▶ 「産業教育振興及び産学連協力推進に関する法律」による産学協力団
- ▶ 韓国標準産業分類表上の技術試験検査及び分析業を営む企業

- ② 「高等教育法」による大学または専門大学に所属している個人（助教授以上に限定）に科学技術分野の研究開発役務を委託することによる費用

C) 企業が従業員等に支払った職務発明補償金

D) 技術情報費または導入技術の改良費

E) 中小企業が「科学技術分野の政府出資研究機関等の設立運営及び育成に関する法律」により設立された韓国生産技術研究院と「産業技術革新促進法」により設立された専門生産技術研究所の技術指導または中小企業振興に関する法律」

による技術指導を受けて支出した費用

- F) 固有デザインの開発のための費用。この「固有デザインの開発のための費用」とは固有デザインの開発に関連する専門デザイナーに対するデザインの委託開発費、自社デザイナーの人件費、デザイン設計機器(CAD)等の関連設備の賃借料、デザイン設計費用、研究用で使用する見本品・部品・原材料の購入費等を指すが、それ以外の一般人件費、事務用品費等の消耗品費、福利厚生費、運搬費、専門図書印刷費、支払手数料、建物賃借料、修繕費等は含まない。⁵⁰
- G) 中小企業に対する工業及び商品デザインの開発指導のために支出した費用
- H) 委託訓練費(担当部署等で研究業務に従事する研究要員に限る)
- ▶ 国内外の専門研究機関または大学への委託教育訓練費
 - ▶ 「勤労者職業能力の開発法」による職業訓練機関への委託訓練費
 - ▶ 「勤労者職業能力の開発法」により雇用労働部長官の承認を受けて委託訓練する場合の委託訓練費
 - ▶ 「中小企業振興に関する法律」による技術研修を受けるために中小企業が支出した費用
 - ▶ その他、自己技術能力向上を目的とした国内外の委託訓練費
- I) 「勤労者職業能力開発法」または「雇用保険法」による社内職業能力開発訓練の実施及び職業能力開発訓練の関連事業の実施に要する費用
- J) 中小企業に対する人材開発及び技術指導のために支出する費用
- K) 生産性向上のための人材開発費
- L) 社内技術大学(大学院を含む)及び社内大学の運営に必要な費用
- ▶ 新成長動力産業分野の研究開発費・源泉技術研究開発費に該当する研究・人材開発費で、新成長動力産業分野の研究開発費・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。

② 新成長動力産業分野の研究開発費

- ▶ 企画財政部令で定める研究所または担当部署で、新成長動力産業分野別の対象技術の研究開発業務に従事する研究員及びこれらの研究開発業務に直接従

⁵⁰ 韓国国税庁による回答

事する人員に対する人件費。ただし、企画財政部令で定める者⁵¹に対する人件費を除く。

- ▶ 新成長動力産業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用。
- ▶ ただし、租税特例制限法第 10 条の 2 による研究開発出資金等の支払いを受け研究開発費として支出する金額と国家、地方自治団体、公共機関の運営に関する法律による公共機関及び地方公企業法による地方公企業から研究開発等を目的として出資金等の支払いを受け研究開発費として支出する金額は除外する。

③ 源泉技術を得るための研究開発費

- ▶ 企画財政部令で定める研究所または担当部署で、源泉技術分野別の対象技術の研究開発業務に従事する研究員及びこれらの研究開発業務に直接従事する人員に対する人件費。ただし、企画財政部令で定める者⁵²に対する人件費を除く。
- ▶ 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用。
- ▶ ただし、租税特例制限法第 8 条第 1 項各号に該当する費用は除外する。

なお、税額控除の適用を受けようとする内国法人は、新成長動力研究開発費、源泉技術研究開発費、一般研究及び人材開発費を別々に区分経理しなければならない。区分経理していない研究開発費については、一般研究及び人材開発費とする。

2.6.2 共同研究・委託研究を通じた研究開発を促進するための税制上の恩典

租税特例制限法に定める研究開発税制の他には、共同研究や委託研究を対象とした特別な税制は設けられていない。

⁵¹ 企画財政部令で定める者とは、以下のうちいずれか一つに該当する者をいう。

- ・ 付与されたストックオプションを行使した場合に、当該法人の発行株式総数の 100 分の 10 超を所有することになる者
- ・ 当該法人の株主であり、支配株主であるか当該法人の発行済株式総数の 100 分の 10 超を所有することになる者
- ・ 所得税法施行令に定める特殊関係人

⁵² 同上

優遇税制以外の施策として、韓国政府は、主に産業通産資源部の傘下機関である韓国産業技術評価管理院(KEIT)及び中小企業庁を通じて共同研究及び研究開発支援事業を行っている。以下に、補助金等による資金面からの公的支援の一例を記す。

中小企業庁による「産学連協力技術開発事業」は、技術力が脆弱な中小企業が、すでに研究基盤を構築している大学及び研究機関と共同して新技術・新製品の開発を行うことを支援する事業であり、予算(2015 年度: 1,405 億ウォン)は以下の方針で運用される。

- ▶ First Step 技術開発(2015 年度: 553 億ウォン)
政府の研究開発事業に初めて参画する中小企業を対象として、大学・研究機関との共同技術開発を支援(同一地域内の企業-大学・研究機関の場合には、自治体の予算で支援)する他、大学・研究機関との共同技術開発について研究所の設置を支援する。
- ▶ JumpUp 技術開発(2015 年度: 852 億ウォン)
技術革新のスキルやアイデア不足、成長が停滞している中小企業を対象として、大学・研究機関と連携させて技術革新力を向上させ、成長を確保するための技術開発を支援する。

2.6.3 改正

(1) 最近の改正動向

- ▶ 2013 年 1 月 1 日以降開始する課税年度から適用される改正
 - ▶ 研究開発費用に対する税額控除の増加分の算式を修正(租税特例制限法第 10 条)

改 正 前	改 正 後												
当該年度の研究開発費用一直前 4 年間の平均研究開発費用	当該年度の研究開発費用一直前年度*の研究開発費用 ただし、直前年度の研究開発費用が直前 4 年間の平均研究開発費用より少ない場合には、上記算式を適用せず、研究開発費の総額に係る算式を適用する。												
控除税額＝増加分×控除率	控除税額＝増加分×控除率												
<table> <tr> <th>区 分</th><th>控除率</th></tr> <tr> <td>中小企業(含猶予期間)</td><td>50%</td></tr> <tr> <td>一般企業</td><td>40%</td></tr> </table>	区 分	控除率	中小企業(含猶予期間)	50%	一般企業	40%	<table> <tr> <th>区 分</th><th>控除率</th></tr> <tr> <td>中小企業(含猶予期間)</td><td>50%</td></tr> <tr> <td>一般企業</td><td>40%</td></tr> </table>	区 分	控除率	中小企業(含猶予期間)	50%	一般企業	40%
区 分	控除率												
中小企業(含猶予期間)	50%												
一般企業	40%												
区 分	控除率												
中小企業(含猶予期間)	50%												
一般企業	40%												

*2013 年 1 月 1 日から 2013 年 12 月 31 日までに開始される課税年度は「直前年度」を「直前 3 年間の平均」、2014 年 1 月 1 日から 2014 年 12 月 31 日までに開始される課税年度については「直前年度」を「直前 2 年間の平均」に読み替える。

▶ 中堅企業の研究開発費用に対する税額控除率の新設(租税特例制限法第 10 条)

改 正 前			改 正 後		
区 分	控 除 率		区 分	控 除 率	
	一 般	新成長動力 源泉技術		一 般	新成長動力 源泉技術
中小企業	25%	30%	中小企業	25%	30%
以後 1-3 年	15%	20%	以後 1-3 年	15%	20%
4-5 年	10%	20%	4-5 年	10%	20%
一般企業	3-6%*	20%	中 堅 企 業	8%	20%
*3% (基本控除率) + 該当課税年度の収入に研究開発費用が占める比率 × 基本控、ただし 6%を上限とする。			***		
			一般企業	3-6%**	20%
			**3% (基本控除率) + 該当課税年度の収入に研究開発費用が占める比率 × 基本控、ただし 4%を上限とする。		
			***中堅企業の定義については、2.6.1 (2)を参照されたい。		

▶ 委託研究開発費の範囲を明確化(租税特例制限法施行令別表 6)

改正前	改正後
国内外の企業の研究開発を専門に担当する部署等に委託または再委託することに伴う費用	同 左 ＜但書新設＞ ただし、専門担当部署等に委託することに伴う費用は、専門担当部署等が直接に遂行した部分の費用に限る。

▶ 過度な政府支援を適正化するため、政府拠出金によって支出した研究開発費用について、税額控除の対象から除外(租税特例制限法施行令第 9 条)

改正前	改正後
租税特例制限法第 10 条の 2 で規定している「諸法律*によって支給された研究開発に関連した拠出金」に対して研究開発費用税額控除の適用を除外 *基礎研究の振興と技術開発の支援に関する法律、産業技術革新促進法、情報通信産業振興法、中小企業技術革新促進法、部品/素材専門企業等の育成に関する特別措置法、大徳研究開発特区等の育成に関する特別法等	政府から支給される拠出金については、これを税額控除の適用対象から除外する。

▶ 2013 年 2 月 15 日以降から適用される改正

- ▶ 国内製薬企業の新薬研究開発(ワクチン、臨床評価技術の研究開発を含む)及び未来の成長動力となる産業の研究開発を支援するため、新成長動力分野と源泉技術分野の研究開発費用に対する税額控除対象を拡大(租税特例制限法第 10 条、同法施行令別表 7 及び 8)

改 正 前	改 正 後
<控除対象> － 低公害車、バイオ医薬品、新再生エネルギー等、成長のための新しい動力となる 11 分野の 62 技術 － 燃料電池、二次電池、原子力等、源泉技術 18 分野の 28 技術 <適用期限> 2012 年 12 月 31 日まで	<控除対象> － 左記にワクチンを追加 － 左記に臨床評価技術(フェーズⅠ、フェーズⅡ)を追加 <適用期限> 2015 年 12 月 31 日まで 3 年延長

- ▶ 以下について、企業の潜在的成長力を高めることを目的として、適用期限を当初の 2012 年 12 月 31 日までから 2015 年 12 月 31 日まで延長(租税特例制限法第 10 条の 2、第 11 条、第 12 条)
 - ▶ 研究開発拠出金(技術開発促進法や情報化促進法等、関連法によって支給される拠出金)等について、受領時に益金とみなさず支出時に損金としない課税の特例
 - ▶ 研究開発及び人材開発のための設備投資における、投資税額控除
 - ▶ 中小企業が技術(特許権、実用新案権等)の取得に要した費用の 7%を法人税額から控除する制度
- ▶ 2014 年 1 月 1 日以降、開始する課税年度から適用される改正
 - ▶ 研究開発費用の税額控除適用時の中堅企業の範囲を、売上高 1,000 ウォン-3,000 億ウォンから、1,000 ウォン-5,000 億ウォンに拡大(租税特例制限法施行令第 9 条)
 - ▶ 一般企業に対する研究・人材開発費税額控除の控除率限度の縮小(租税特例制限法第 10 条)

改 正 前		改 正 後	
控除率		控除率	
区 分	控除率	区 分	控除率
中小企業	25%	中小企業	25%
以後 1-3 年	15%	以後 1-3 年	15%
4-5 年	10%	4-5 年	10%
中堅企業	8%	中堅企業	8%
一般企業	3-6%*	一般企業	3-4%**
*3%(基本控除率) + 該当課税年度の収入に研究開発費用が占める比率 × 1/2 とし、6%を上限とする。		**3%(基本控除率) + 該当課税年度の収入に研究開発費用が占める比率 × 1/2 とし、4%を上限とする。	

- ▶ 研究開発業*に対する委託研究費用の税額控除の許容(租税特例制限法施行令別表 6)

改 正 前	改 正 後
<対象> 企業敷設研究所*または研究開発の担当部署	<対象> 同 左 研究開発サービス業**のうち、研究開発業の自己研究開発を追加 **研究開発業 + 研究開発支援業であり、「国の科学技術競争力を強化するための理工系特別法」によって未来科学部長官に届出がされている企業である。

*イノベーション企業として認定されるために必ず設立しなければならない施設

**営利目的で理工系分野の研究開発を独立して、または委託を受けて遂行する産業

- ▶ 研究開発準備金の損金算入制度は 2013 年 12 月 31 日をもって終了している。

(2) 改正予定

- ▶ 新成長動力研究・人材開発費の税額控除対象の追加(租税特例制限法別表 7)

文化コンテンツのコア技術に対する税制支援を強化するため、2015 年 1 月 1 日以降開始する課税年度より、映像コンテンツ及びゲームコンテンツの企画・製作・サービス関連技術

に関する新成長動力研究・人材開発費を新たに税額控除の対象に含めることとしている。

改 正 前	改 正 後
新成長動力研究・人材開発費の税額控除 対象技術 ▶ エコ LED、低公害車等 31 分野の 63 技術	 ▶ (同左) ▶ 映像コンテンツ(映画、アニメー ション・放送)及びゲームコンテンツの 企画・製作・サービス関連技術

2.6.4 税収および研究開発税制の実績

(1) 法人実効税率の推移

2008 年以降、韓国の法人税率は継続的に引き下げられているが、研究開発税制は縮小されていない。

各年度別法人税率は以下の通りである。

課税標準	2008	2009	2010	2011	2012
2 億ウォン以下	11%	11%	10%	10%	10%
2 億ウォン超 200 億ウォン以下	25%	22%	22%	22%	20%
200 億ウォン超	25%	22%	22%	22%	22%

実効税率は以下の通りである。

2008	2009	2010	2011	2012
27.5%	24.2%	24.2%	24.2%	24.2%

(2) 法人税額、制度全体の減収額、制度枠組ごとの減収額及び法人税収に占める割合

(単位:十億ウォン)

	2008	2009	2010	2011	2012
総法人税額(A)	38,946	36,522	31,517	40,379	43,018
税収減少額(B)	1,639	1,667	1,936	2,417	2,680
(内、研究開発費 の税額控除)	1,527	1,544	1,841	2,311	2,525
研究開発費	25,248	27,039	31,584	36,887	41,628
法人税額	37,306	34,854	29,851	37,961	40,337
(A)/(B)	4.21%	4.57%	6.14%	5.99%	6.23%

(出典:国税統計年簿、韓国科学技術企画評価院(KISTEP)研究開発活動調査報告書)

(3) 制度全体並びに制度枠組ごとの主な活用企業数、活用業種及び活用金額

	2008	2009	2010	2011	2012
研究開発税制の 活用企業数	9,778	10,669	12,238	14,421	15,393

(出典:国税統計年簿)

活用業種ごとの金額は開示されていないが、税額控除を利用した企業規模別の数は以下の通りである。

区 分		2008	2009	2010	2011	2012
研究人材開発費	中 小	8,753	9,509	11,008	12,846	14,561
	一 般	519	668	756	1,038	1,151
	合 計	9,272	10,177	11,764	13,884	15,712
研究人材開発設備 投資	中 小	271	244	224	241	263
	一 般	235	248	250	296	310
	合 計	506	492	474	537	573
	総 合 計	9,778	10,669	12,238	14,421	15,393

(出典:国税統計年簿)

(単位: 百万ウォン)

	2008	2009	2010	2011	2012
研究人材開発費の 税額控除	1,527,166	1,544,677	1,841,678	2,311,301	2,525,713
研究人材開発設備 投資の税額控除	112,724	123,175	94,697	106,300	154,777

(出典: 国税統計年簿)

2.6.5 研究開発税制以外で研究開発活動に寄与する税制の概要

▶ 研究及び人材開発のための設備投資に対する税額控除 (租税特例制限法第 11 条)

内国法人が 2015 年 12 月 31 日までに研究及び人材開発のための施設または新技術の商業化のための設備投資を行う場合には、当該投資金額の 3% (中小企業: 10%、中堅企業: 5%) に相当する金額をその投資を完了した日が属する課税年度の所得税から控除する。

ここで、「研究及び人材開発のための施設または新技術の商業化のための設備」とは、以下のいずれかに該当するものをいう。

- 研究試験用の施設として大統領令で定める施設
- 職業訓練用施設として大統領令で定める施設
- 大統領令で定める新技術を商業化するための事業用資産

具体的には、以下の範囲を指す。

- 「国家科学技術の競争力強化のための理工系支援特別法」第 18 条及び同法施行令第 17 条により未来創造科学部長官に申告した研究開発サービス業及び「産業技術研究組合の育成法」による産業技術研究組合で直接使用するための研究試験用施設として、以下に該当するものをいう(ただし、遊休資産は除く)。

(ア) 工具または事務機器及び通信機器、時計・試験機器及び計測機器、光学機器及び写真の現像機器

(イ) 「法人税法施行規則」別表 6⁵³に定める業種別資産の基準耐用年数及び耐用年数範囲表に記載された資産

⁵³ 別紙参照。

- b. 職業能力開発訓練施設として、上記 a.の(ア)、(イ)に該当するものをいう。
- c. 産業通商資源部長官が主務部長官の意見を聞いて認可した以下の事業に使用するための事業用資産をいう。

(ア) 特許を受けた国内技術の開発成果の商業化

(イ) 産業技術革新促進法第 15 条の 2 に規定する新技術の商業化

(ウ) 基礎研究振興及び技術開発支援に関する法律第 14 条第 1 項各号の機関及び非営利法人の研究機関(科学技術分野を研究する場合に限る)が開発した技術成果の商業化

(エ) 実用新案法により登録した新規の考案の商業化

(オ) 著作権法により登録したコンピュータプログラムの商業化

(カ) 半導体直接回路の配置設計に関する法律により登録された半導体直接回路の配置設計の商業化

▶ 研究・人材開発準備金の損金算入(2013 年 12 月 31 日をもって終了)

内国法人が研究開発及び人材開発に必要な費用を引き当てるために研究・人材開発準備金に積立を行った場合には、売上高の 3%を上限として、これを損金に算入することができる。

▶ 研究開発関連出資金等の課税特例 (租税特例制限法第 10 条の 2)

内国法人が 2015 年 12 月 31 日までに研究開発等を目的として「基礎研究振興及び技術開発支援に関する法律」及びそれ以外に大統領令で定める法律により出資金等を原資として資産を購入し、区分経理する場合には、出資金に相当する金額を当該課税年度の益金に算入しないことができる。

▶ 企業敷設研究所(以下、「研究所」)用不動産に対する地方税の免税 (地方税特例制限法第 46 条)

イノベーション企業として認定されるにあたり設置が義務付けられる研究所について、地方税を一部免除する時限措置である。2015 年 12 月 31 日まで研究所として直接使用するために取得した不動産に対し、取得税と登録税を免除する。

研究所を設置した後、認定要件を備えた状態で申告書類を作成し、韓国産業技術振興協会に提出する。

2.6.6 研究開発税制が企業行動に与える影響

特に公表されているデータはない。

2.7 中国

2.7.1 制度概要

(1) 研究開発費用に対して設定されている税制上の恩典の内容

課税所得額の計算にあたり、新技術、新製品、新工程の開発に係る研究開発費用は、追加控除が可能である(企業所得税法第 30 条、恒久法)。

無形資産を認識せず当期損益に計上する場合は、研究開発費用の実際発生額を控除した上で、さらに 50%を控除することができる。無形資産を認識した場合には、無形資産原価の 150%を償却することができる(企業所得税法実施条例第 95 条、恒久法)。

(2) 計算式

下記は総額型である。

① 研究開発活動に関する支出を損金に計上した場合

実際発生額に 50%を加算した金額を、追加で損金算入することができる。

② 研究開発活動に関する支出を無形資産に計上した場合

実際発生額に 50%を加算した金額を、10 年以上の期間にわたり、償却することができる

(3) 控除限度額

追加損金算入限度額は定められていない。

(4) 繰越・繰戻

未使用の追加損金算入額の繰越・繰戻に関する個別規定は定められていない。

したがって、企業所得税法上の通常の欠損金として、5 年間の繰越が認められている。なお、繰戻は認められていない。

(5) 対象費用

本制度の対象となる研究開発活動

▶ 本制度の対象となる研究開発活動

上記の法律及び実施条例において「研究開発」の定義については、特に言及はないが、2008 年 12 月 10 日、国家税務総局により公布された『「企業の研究開発費用の損金算入に関する管理弁法(試行)」の発布に関する通達』(国税発[2008]116 号)において、「研究開発活動」の定義が明確にされた。

研究開発活動とは、企業が新しい科学知識や技術(人文科学、社会科学を含まない)を獲得するために、または技術、工程、製品(サービス)の大幅な改善を得るために、明確な目的を持って継続的に行う研究と開発活動を指す。企業の製品(サービス)の通常のアップグレードや、公開された科学研究成果を直接に応用する活動(例えば公開された新技術、材料、装置、製品、サービスまたは知識などを直接採用すること)などは含まれない。

さらに税務上の優遇対象になる研究開発活動は、国家重点支援の対象となる先進的技術・新技術の一覧リスト及び重点項目高度技術産業開発のガイダンス[2007]に規定されている要件を満たす研究開発活動に制限されている。具体的には以下の産業または技術の分野である。

- ▶ マイクロエレクトロニクス技術や放送技術などを含む電子情報技術
- ▶ 中国伝統医薬品や化学薬品などを含むバイオ技術や新医療技術
- ▶ 民間用航空機技術や航空管制技術などを含む航空・宇宙関連技術
- ▶ 金属材料やセラミック(無機非金属物質)の応用技術などを含む新素材技術
- ▶ 汎用技術や現代物流などを含むハイテクサービス産業
- ▶ 風力・バイオマスなどの再生可能エネルギー技術などを含む新エネルギーや省エネルギーに関する技術
- ▶ 水質汚染制御技術や環境モニタリング技術などを含む資源技術や環境技術
- ▶ 自動化された生産工程の制御システム、高機能計測器、先端製造技術などを含む伝統産業の改革に利用される高度な新技術

▶ 適格費用

企業が適格研究開発活動を行うにあたり、下記の支出が適格費用として認められる。

- ▶ 研究開発活動に直接関連する、新製品に係る設計費用、新しい技術・手続の策定に係る費用、翻訳費用を含む技術書及び資料に係る費用
- ▶ 研究開発活動中に直接消費される材料、燃料及び電力に係る費用
- ▶ 研究開発活動に直接従事する人員に対して支払われる賃金、給与、賞与、補助金及び手当
- ▶ 研究開発活動のみに使用される設備及び機器に係る減価償却費・支払リース料
- ▶ 研究開発活動のみに使用されるソフトウェア、特許権、特定の特許未取得技術等の無形資産に係る償却費
- ▶ 中間試験及び実験のためにのみに使用される金型や技術装置の開発や製造に係る費用
- ▶ 試掘や開発技術の現地調査に係る費用
- ▶ 研究結果の評価、レビュー、検査及び認定に係る費用
(2008 年 12 月 10 日「企業の研究開発費用の損金算入に関する管理弁法(試行)」の発布に関する通達」(国税発[2008]116 号))
- ▶ 企業が国務院または関連する省レベルの政府当局の定める規則に従い、その研究開発活動に直接従事する従業員のために拠出した基礎年金、基礎的医療保険、労働災害保険、失業保険、出産保険及び住宅基金
- ▶ 研究開発活動において発生した器具設備の運用保守、調整、試験、及び修理費
- ▶ 固定資産に相当しないサンプル及びプロトタイプのコスト、ならびに一般的な試験に関して発生した費用
- ▶ 新薬に係る研究開発活動における臨床試験費用
- ▶ 研究開発の結果に係る認証費用
(2013 年 9 月 29 日『研究開発費の割増損金算入政策に関する通知』(財税[2013]70 号))

研究人員の定義については、中国科学技術部が 2008 年 7 月に公表した『高新技術企業認定管理工作指針』(国科発火[2008]362 号)により、以下のように定義されている。

- ▶ 研究者： 企業内の主に研究開発プロジェクトに従事する専門家

- ▶ 技術者： エンジニアリング、自然科学と生命科学分野の一つまたは複数に関する知識と経験を有し、研究者の指導の下に次の仕事に関わる人員を指す。
 - － 重要情報の収集と整理
 - － コンピュータプログラムの作成
 - － 実験、テストと分析
 - － 実験、検査及び分析のための材料・整備の準備
 - － 測定データの記録、計算やグラフの作成、統計調査
- ▶ サポートスタッフ： 研究開発活動に参加するために熟練技術系労働

外部委託研究開発費用とは、企業が国内にある他の企業、大学、研究機構、民営化された研究院・研究所、技術専門サービス機構と外国の機関に委託して行った研究開発活動において発生した費用(企業がプロジェクトの成果を所有し、且つ企業の主要業務と緊密な関係を有するもの)を指す。外部委託研究開発費として発生する金額は独立企業間取引の原則に従い確定し、認定プロセスにおいては、外部委託研究開発費として発生した金額の 80%を研究開発費として計上する。(『科技部、財政部、国家税務総局による「ハイテク企業認定管理業務ガイドライン」に関する通達』(国科発火[2008]362 号)の第 4 条第 2 項の 2(7))

2.7.2 共同研究・委託研究を通じた研究開発を促進するための税制上の恩典

企業が非関連の科研機構⁵⁴及び高等学校(支援企業の所属または支援企業の投資先ではなく、かつ支援企業が科学研究成果物の唯一の提供先にもならない科研機構及び高等学校)へ新製品、新技術等の研究開発費用を支援した場合は、主管税務機関の認定を受けた上で、当該支援費用を課税所得から全額控除することができる(『「中共中央国務院による技術革新の強化、ハイテク産業の発展、産業化の実現に関する決議」の実施における税收問題に関する通知』(財税字[1999]273 号)第 3 条)。

これは、本来であれば「寄付金」として損金算入できない費用について、一定の場合に、特別に損金算入を認めているものである。ただし、課税所得を超えた金額については、翌年以降にこれを繰り越して控除することは認められない。

また、グループ企業の共同開発については、研究開発事業に高度な技術、巨額の投資、グ

⁵⁴ 科研機構に明確な定義はないが、以下の幾つの分類がある。行政事業科研機構(公的機関)、大学に所属されている科学研究機構、民営非企業単位の科学研究機構、非営利科学研究機構等。

ループによる集約的な開発が必要となる場合には、集約して行った研究開発事業により利益を得るグループ企業において、発生した研究開発費用を合理的な方法に基づき配賦することができる」と規定されている(国税発[2008]116 号)。

2.7.3 改正

(1) 最近の改正動向

2008 年

それまで、国内企業向け及び外資系企業向けについて、それぞれ異なる定めがなされていた企業所得税法が統合され、その際に優遇措置の対象となる研究開発費の範囲が明確化された(『「企業の研究開発費用の損金算入に関する管理弁法(試行)」の発布に関する通達』(国税発[2008]116 号))。

2013 年

適格研究開発費用として認められる費用について 5 項目を追加(『研究開発費の割増損金算入政策に関する通知』(財税[2013]70 号))。

(2) 改正予定

特になし

2.7.4 税収および研究開発税制の実績

(1) 法人実効税率の推移

2008 年以降、25%で変更はない。

(2) 法人税額、制度全体の減収額、制度枠組ごとの減収額及び法人税収に占める割合

(単位: 件、億円)

	法人税額	研究開発税制による減収額		
		件数	税減収額	割合
2009	11,537	11,923	150	1.3%

2010	12,844	12,379	178	1.4%
2011	16,770	36,672	252	1.5%
2012	19,655	46,328	286	1.5%
2013	22,416	53,835	324	1.4%

(出典: 中国統計年鑑 2013)

<http://data.stats.gov.cn/workspace/index?a=q&type=global&dbcode=hgnd&m=hgnd&dimension=zb&code=A080607®ion=000000&time=2013,2013>

注1. 研究開発税制による減収額については、一定規模以上の製造企業のためのデータである。

(3) 制度全体並びに制度枠組ごとの主な活用企業数、活用業種及び活用金額

(単位: 件、億円)

業 種	2009		2010		2011		2012		2013	
	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額	件数	金額
農産品加工業	275	0	263	1	1,145	3	1,498	1	1,800	2
食品製造業	225	1	231	2	681	1	809	3	983	2
酒・飲料製造業	212	1	196	0	475	1	547	2	647	2
煙草製造業	37	1	40	0	51	1	53	0	57	0
繊維工業	611	1	644	2	1,510	3	1,868	3	2,062	5
織物服装、靴、帽子製造業	149	0	148	0	337	1	945	1	1,047	1
皮革、毛皮、靴製造業	126	0	95	0	228	0	418	0	470	0
木材、木・竹製品製造業	67	0	65	1	336	0	429	1	491	1
家具製造業	66	0	49	0	192	1	278	3	342	3
製紙・紙製品・紙加工品製造	166	0	162	1	427	2	501	1	593	2
印刷・関連業種	85	0	83	1	240	1	323	1	459	1
文化教育体育用品製造業	90	0	84	0	274	0	705	1	898	1
石油製品・石炭製品製造業	107	2	106	2	192	2	219	2	252	2
化学原料及び化学製品製造業	915	7	926	7	3,652	16	4,254	16	4,958	18
医薬品製造業	661	8	670	10	1,937	16	2,280	14	2,586	18
化学繊維製造業	106	3	105	1	265	2	338	2	398	2
ゴム・プラスチック製品製造業	385	3	422	5	1,436	5	1,872	6	2,114	6
非金属鉱物製品製造業	494	2	533	3	1,717	10	2,168	4	2,601	6
鉄鋼業	271	18	269	15	503	16	975	22	1,174	23

非鉄金属製造業	318	3	320	4	802	5	1,014	5	1,258	5
金属製品製造業	409	2	429	2	1,404	5	2,171	7	2,589	9
汎用設備製造業	1,170	13	1,181	18	3,940	21	4,658	29	5,470	25
専用設備製造業	742	17	838	21	3,002	18	3,782	20	4,503	24
自動車・運搬設備製造業	1,119	25	1,218	31	2,639	39	3,241	66	3,753	70
電気機械器具製造業	1,349	11	1,501	16	4,375	27	5,324	28	6,061	35
通信設備、パソコン及び電子設備製造業	1,310	17	1,315	20	3,146	38	3,865	37	4,284	44
器具計器及び文化事務用機器製造業	344	3	368	4	1,384	7	1,492	7	1,632	12
その他	112	1	113	1	331	1	220	1	248	1
合 計	11,921	142	12,374	168	36,621	241	46,247	283	53,730	321

(出典: 中国国家統計局 科技統計年度データ)

中国統計出版社「2013 工業企業科技活動統計年鑑」及び「2014 工業企業科技活動統計年鑑」

<http://www.stats.gov.cn/zjtj/ztsj/kjnds/j/>

注1. 上記は、一定規模以上の製造企業のためのデータである。

注2. 2009 年及び 2010 年のデータには小型企業が含まれない。

2.7.5 研究開発税制以外で研究開発活動に寄与する税制の概要

(1) 研究開発資産の加速償却・即時償却

すべての業種において、2014 年 1 月 1 日以降に研究開発のために購入した機器、設備について、その取得単価が 100 万元未満である場合には、一括して取得年度の費用として控除することが認められる。

100 万元以上の場合には、60%に減価償却期間を短縮すること、あるいは倍額定率法などの加速償却を採用することができる。

(2014 年 10 月 20 日「固定資産の加速償却に係る企業所得税の取扱いに関する通知」財税[2014]75 号)

- ▶ 生物薬品の製造、専用設備の製造、鉄道・船舶、航空機その他の輸送設備の製造、コンピュータ・通信機器その他の電子設備の製造、計測設備の製造、通信・ソフトウェア・情報技術サービスの 6 業種の企業は、2014 年 1 月 1 日以降に新規購入する固定資産に対して、償却期間の短縮または加速償却の適用が認められる。
- ▶ さらに上記の 6 業種の小型薄利企業は、2014 年 1 月 1 日以降に新規購入する研究

開発及び製造に用いる計測器・設備について、単価が 100 万元以下の場合は一括費用計上及び損金算入が、単価が 100 万元を超過する場合は償却期間の短縮または加速償却の適用がそれぞれ認められる。

- ▶ 業種を問わず、2014 年 1 月 1 日以降に新規購入する研究開発に用いる計測器・設備について、単価が 100 万元以下の場合は一括費用計上及び損金算入が、単価が 100 万元を超過する場合は償却期間の短縮または加速償却の適用がそれぞれ認められる。
- ▶ 業種を問わず、単価が 5,000 元以下の固定資産については一括費用計上及び損金算入が認められる。

(2) 先進技術サービス企業(TASC)に対する税制上の恩典

適格要件を満たす TASC は、2009 年初頭から 2018 年末まで、以下の税制上の恩典を享受できる。

- ▶ 15%の軽減法人税率
- ▶ 従業員研修費用の控除限度額を 8%に引き上げ(通常は 2.5%)
- ▶ 適格オフショア・アウトソーシング・サービス所得に対する、事業税・付加価値税の免除

TASC が法人税上の恩典を受けるための要件は以下のとおりである。

- ▶ 情報技術アウトソーシング(ITO)、ビジネス・プロセス・アウトソーシング(BPO)及びナレッジ・プロセス・アウトソーシング(KPO)のうちいずれか一つ以上の適格先進技術アウトソーシング・サービスに従事していること
- ▶ 登記及び業務の場所が 21 のモデル都市のいずれかに存在していること
- ▶ 研究開発活動や研究員の研修等の業務に関して履歴が追跡できる書類を保持していること
- ▶ 従業員の最低教育水準要件(準学士以上の学位取得者が 50%以上)
- ▶ 適格先進技術サービスからの最低収益要件(年間収益合計の 50%以上)
- ▶ 適格オフショア・アウトソーシング・サービスからの最低収益要件(年間収益合計の 50%)

TASC が適格オフショア・アウトソーシング・サービス所得に対する事業税・付加価値税の免税を受けるための要件は以下のとおりである。

- ▶ 海外の事業体に対し、ITO、BPO または KPO の分野における適格先進技術アウトソーシング・サービスを提供していること
- ▶ 登記及び業務の場所が 21 のモデル都市のいずれかにあること
- ▶ 税制上の恩典を認められるためには、事前承認プロセスが要求される

(3) 先端技術及び新技術企業(HNTE)に対する税制上の恩典

適格要件を満たす HNTE は、以下の税制上の恩典を享受できる。

- ▶ 15%の軽減法人税率
- ▶ 2008 年 1 月 1 日以降、5 つの経済特別区のいずれかまたは上海浦東新区において新たに設立された適格 HNTE については、生産または営業所得を得た最初の年度から「2 年間(1 年目-2 年目)の免税及び 3 年間(3 年目-5 年目)の半額控除」のタックスホリデーを認められる
- ▶ 適格オフショア・アウトソーシング・サービス所得に対する、事業税・付加価値税の免除

HNTE の認定については、管轄の税務当局に優遇税制の適用を申請する前にあらかじめ受けておかなければならない。認定は、科学技術部(MOST)、財政部(MOF)及び国家税務総局(SAT)により共同で実施され、認定日から 3 年間有効である。

HNTE の認定基準は、以下のとおりである。

- ▶ 8 分野(電子情報技術、バイオ及び新薬技術、航空・宇宙関連技術、新素材技術、ハイテクサービス産業、新エネルギー及び省エネルギー技術、資源・環境技術、伝統的な産業のイノベーションに有用な高度な新技術)のうち、いずれかに属している企業であること
- ▶ 中核的な知的財産権を所有していること
- ▶ 重要な先端技術及び新技術の分野一覧の範囲に含まれる製品の製造またはサービスを提供していること
- ▶ 研究開発要員に係る要件(従業員の 30%が準学士以上の学位取得者であり、そのうち研究開発要員が従業員の 10%以上を占めること)
- ▶ 最低研究開発費用要件(研究開発費用が直近の 3 会計期間に係る売上高の 3%から 6%の間であること)
- ▶ 先端技術及び新技術の製品またはサービスからの最低収益要件(年度総収益の 60%以上)

- ▶ 専有知的財産の件数、研究開発の成果を知的財産に転換する能力、研究開発活動を実行・管理する能力、ならびに収益及び総資産の増加率等の各種指標が、規定のガイドラインに定められた内容と合致していること

(4) 適格技術移転所得に係る税制上の恩典

適格技術移転所得については、以下の税制上の恩典を享受できる。

- ▶ 適格技術移転所得が 500 万人民元以下の場合に法人税が免除
- ▶ 500 万人民元を超える部分については、法人税の半額が免除

恩典を受けるための要件

- ▶ 技術の移転者は、中国の税務上の居住者企業でなければならない
- ▶ 移転する技術は、MOF 及び SAT が定める対象の範囲でなければならない
- ▶ 中国国内の技術移転は、省レベル以上の科学技術当局の認定を受けなければならない
- ▶ その他

適格技術の範囲

- ▶ 特許技術の移転
- ▶ コンピュータソフトウェアの著作権の移転
- ▶ 集積回路の回路配置に対する権利の移転
- ▶ 新種植物の移転
- ▶ バイオ医薬製品の移転
- ▶ MOF 及び SAT の承認を受けたその他の技術の移転

(5) 外資系企業の研究機関誘致に対する関税及び輸入付加価値税の免税措置

外資系企業が中国国内に設立した研究開発センターが輸入する科学技術開発用品に対し、輸入関税と増値税⁵⁵、消費税を免除する他、自社開発した技術の譲渡収益について営業税を免除する。

(6) 研究開発機構の設備購入に係る徴税政策

⁵⁵ 増値税とは、中国国内で、(1)物品の販売(2)加工、修理、補修役務の提供(3)物品の輸入を行う場合、適用される税である。

科学研究及び技術開発を奨励し、科学技術進歩を促進するため、国务院の批准を経て、内資・外資研究開発機構の国産設備調達に対し増値税を全額還付する(『財政部・税関総署・国家税務総局: 研究開発機構の設備購入に係る徴税政策に関する通知』(財税[2009]115))。

2.7.6 研究開発税制が企業行動に与える影響

(単位: 百万ドル、%)

	中国		OECD	
	BERD	BERD/GDP	BERD	BERD/GDP
2008	105,996	1.07	672,992	1.58
2009	135,012	1.22	652,011	1.56
2010	156,396	1.29	663,960	1.53
2011	187,684	1.39	710,603	1.57
2012	223,169	1.48	750,206	1.61
2013	257,794	1.55	782,744	1.64

(出典: OECD, Main Science and Technology Indicators)

前述のとおり、2008 年に制度導入後、2009 年から 2013 年において、研究開発税制の適用件数は 11,923 件から 53,835 件、税減収額は 150 億元から 324 億元と、激増している。また、上記表のとおり、中国における民間研究開発費の国内総生産に占める割合も、OECD の平均レベルに近づきつつある。したがって、研究開発税制は、企業の研究開発投資促進に、一定の役割を果たしたと結論づけることができると考えられる。

また、2014 年 9 月、国家税務総局税收科学研究所は国家税務総局重点課題である「企業研究開発費用加算控除に関する問題研究」を完了した。本報告においても、研究開発税制は、企業の科学技術革新及び技術進歩、経済構造の改善に著しい効果をもたらしたと述べている。<http://www.shui5.cn/article/fe/75637.html>。

2.8 台湾

2.8.1 制度概要

(1) 研究開発費用に対して設定されている税制上の恩典の内容

- ① 産業創新条例に基づく税額控除（同条例第 10 条、2019 年 12 月 31 日までの時限措置）

イノベーションを促進するため、研究開発費用合計の一定割合を法人税額から控除することが認められる。

- ② 生技新薬産業発展条例に基づく税額控除（同条例第 5 条、2021 年 12 月 31 日までの時限措置）

バイオ技術及び新薬産業の発展を促進する目的から、バイオ技術及び新薬の開発に携わる企業は、課税所得がはじめて生じた年度から 5 年間に限り、各年度において研究開発及び人材教育に投資された資金合計額の一定割合を、法人税額から控除することが認められる。

ただし、特定年度の研究開発費用が過去 2 年間の平均研究開発費用を上回った場合、または特定年度の人材教育費用が過去 2 年間の平均人材教育費用を上回った場合には、上記ではなく当該超過額の 50%を、支払法人税額から控除することも選択可能である。

この税額控除を適用した場合には①を重複して適用することはできない。

- ③ 中小企業発展条例に基づく税額控除（同条例第 35 条、2024 年 5 月 20 日までの時限措置）

中小企業*の育成を図るため、中小企業は、法人税額から以下のいずれかの金額を控除することができる。ただし、一度選択した控除方法は以後これを変更することはできない。

なお、この税額控除を適用した場合には①を重複して適用することはできない。

1. 年度の研究開発費の 15%、を毎年適用
2. 年度の研究開発費の 10%を翌 3 課税年度の法人税額から控除

*法に定める登記を済ませており、かつ、以下の条件を満たす企業をいう。

1. 製造業、建設業、鉱業もしくは採石業を営んでおり、従業員数が 200 名未満である。
2. 上記以外の業種に属している企業で、前年度の売上高が 1 億台湾ドル以下の企業

④ 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、恒久措置)

公共インフラ建設プロジェクトに参加し、公共インフラの建設及びオペレーション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。

⑤ 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、恒久措置)

交通インフラ建設プロジェクトに参加し、交通インフラの建設及びオペレーション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。

(2) 計算式

① 総額型

控除額＝研究開発費 × 15%

② 総額型・増加型のハイブリッド型

控除額＝研究開発費 × 35%

ただし、年度の研究開発費が過去 2 年間の平均費用を上回る場合には控除額＝当該超過額の 50%

③ 総額型

下記の選択肢から、いずれか一つを適用(選択後の変更は認められない)

- ▶ 研究開発費の 15%を、当課税年度の法人税額から控除
- ▶ 研究開発費の 10%を、翌 3 課税年度の法人税額から控除

④ 総額型

控除額＝研究開発費 × 20%

⑤ 総額型/純額型

以下の合計金額

- ▶ 研究開発費 × 15% (研究開発費総額が 3 百万台湾ドル、または純営業収益の 2%以上の場合)
- ▶ 超過研究開発費 × 20%(研究開発費総額が 3 百万台湾ドルかつ、純営業収益の 3%以上の場合)

(3) 控除限度額

- ① 法人税額の 30%
- ② 法人税額の 50%
- ③ 法人税額の 30%
- ④ なし
- ⑤ なし

(4) 繰越・繰戻

- ① 該当なし
- ② 4 年間の繰越が認められる。
- ③ 研究開発費の 15%を当課税年度の法人税額から控除した場合には繰越は認められないが、研究開発費の 10%を翌 3 課税年度の法人税額から控除することを選択した場合には 2 年間の繰越が認められる。
- ④ 4 年間の繰越が認められる。
- ⑤ 4 年間の繰越が認められる。

(5) 対象費用

- ① 以下の条件を満たす企業を対象とする(投資としての法人の研究開発費用の軽減に関する規則第 2-1 条)。
 - 1. 会社法の規定に則り設立された企業であること
 - 2. 対象となる年度に、環境、労働及び食品安全法違反が発生していない
 - 3. 研究開発を実施する能力を有している

適格となる研究開発活動には、以下が含まれる(同規則第 3 条)。

1. 新製品、サービスまたは技術に関する生産プロセス、システムの開発及び設計
2. 新たな原材料の開発活動

② 以下の条件を満たす企業を対象とする(投資としてのバイオ技術及び新薬産業の育成に関する費用の軽減に関する規則第 2 条)。

1. バイオ技術及び新薬産業の研究開発を行っており、国内・海外当局から新薬の人体実験、実地試験及び販売(または生産)に関してライセンス承認を取得していること
2. 前年度のバイオ技術及び新薬の開発に関連する費用が、純利益の 5%を上回っているか、または研究開発費控除を申請する年度もしくは前年度のバイオ技術及び新薬の開発に関連する費用が純利益の 10%を上回っていること
3. 専門資格を有する 5 名以上の従業員を雇用していること

対象となる費用は、以下のとおりである。(同規則第 6 条)

1. 研究及び開発に携わる常勤職員、役員、アドバイザーの給与
2. 大学(もしくはその他外部機関)への委託、または専門研究員の雇用にかかる費用
3. 医学研究企業への研究開発、前臨床試験及び臨床試験に関する作業の委託にかかる被用
4. 受払についての記録がある、研究に使用される備品、消耗品、試料
5. 研究のみに使用される新規設備の取得費用
6. 研究のみに使用される建物の家賃及び減価償却費
7. 研究に必要な特許、技術的専門知識または著作権の取得または使用に係る費用
8. 製造技術の改良に関する以下の費用
 - ▶ 設備の生産性の向上
 - ▶ 設備の製造または設計
 - ▶ バイオ技術及び新薬の生産プロセスまたはシステムの改良
 - ▶ バイオ技術及び新薬の生産プロセスまたはシステムの設計
9. 政府経済部が招聘した代表機関及び専門家が関与するプロジェクトの費用
 - ▶ 大学(もしくはその他外部機関)への委託、または専門研究員の雇用にかか

る費用

- ▶ 医学研究企業への研究開発、前臨床試験及び臨床試験に関する作業の委託にかかる費用
- ▶ 研究開発に関連するその他の費用

③ 現時点で明文化されていない。

④ 公共インフラ建設プロジェクトに参加し、公共インフラの建設・オペレーション技術の向上を目的として研究開発活動を行っている企業の研究開発費

- ▶ オペレーション機器やオペレーション技術に対する支出
- ▶ 公害コントロール機器やそのオペレーション技術に対する支出
- ▶ 従業員の訓練費
- ▶ その他政府が認める支出

⑤ 交通インフラ建設プロジェクトに参加し、交通インフラの建設・オペレーション技術の向上を目的として研究開発活動を行っている企業の研究開発費

- ▶ オペレーション機器やオペレーション技術に対する支出
- ▶ 公害コントロール機器やそのオペレーション技術に対する支出
- ▶ 従業員の教育訓練費
- ▶ その他政府が認める支出

2.8.2 共同研究・委託研究を通じた研究開発を促進するための税制上の恩典

共同・委託研究開発を促進するための税制上の恩典は特に存在しない。

2.8.3 改正

(1) 最近の改正動向

- ① 研究開発投資及び人材育成投資の 35%を限度として税額控除を認める産業高度化促進条例に代わり、2010 年より産業創新条例が公布・施行された。これは従来の制度が、戦略的に重要な新興産業(具体的にはエレクトロニクス産業)をより優遇しているという批判を受けての改正であった。また、同年には法人税率が 25%から 17%に引き下げられているが、税收確保のために産業高度化促進条例の廃止・産業創新条例の導入がなされたという見方もされている。

- ② 中小企業の育成を目的として、2014 年 5 月 20 日に中小企業発展条例が制定され、本制度が導入された。

(2) 改正予定

特に改正は予定されていない。

2.8.4 税収および研究開発税制の実績

(1) 法人税率の推移

2010	2011	2012	2013	2014
17%	17%	17%	17%	17%

*2010 年 1 月 1 日に、25%から 17%に引き下げられている。

(2) 法人税額、制度全体の減収額、制度枠組ごとの減収額及び法人税収に占める割合

▶ 法人税額

(単位: 台湾元)

2009	2010	2011	2012	2013
334,162,587	285,701,268	367,186,074	367,744,332	351,115,287

(出典: 中華民国財政部年次統計報告書)

▶ 制度枠組ごとの減収額

① 産業創新条例に基づく税額控除*

(単位: 台湾元)

2012	2013
7,991,875	10,288,664

*中華民国財政部が「産業創新条例」に関して提供している統計データは、2012 年 - 2013 年の 2 年のみである。

- ②、③、④、⑤については公表データが存在しない。

(3) 制度全体並びに制度枠組ごとの主な活用企業数、活用業種及び活用金額

▶ 制度枠組ごとの主な活用企業数

① 産業創新条例に基づく税額控除

2012	2013
1,125	948

②、③、④、⑤については公表データが存在しない。

2.8.5 研究開発税制以外で研究開発活動に寄与する税制の概要

特にない。

2.8.6 研究開発税制が企業行動に与える影響

台湾に進出する企業については、研究開発活動ではなく、物流やカスタマーサービスなどに投資する点が一般的な傾向として見られる。これらの企業が台湾の研究開発税制をはじめとする優遇制度を効果的に利用することにより、実効税率は 10%程度にまで下げることができる⁵⁶とされているが⁵⁶、これは他の近隣諸国に比べても十分に魅力があると考えられている。⁵⁷

⁵⁶ PwC 台湾税務ニュース

⁵⁷ 現地税理士によるコメント

3 共同研究組織体に関する税制

3.1 アメリカ

3.1.1 民間企業の共同研究について

アメリカにおいて、民間企業が構成員となり、資金を拠出して共同研究を行う場合、実務上は、共同研究契約によることが一般的である。契約では、どの当事者が研究を実施するか、どの費用を負担するか、技術の供与期間はどうか、研究成果に対する権利はどの当事者が共有するか、研究により収入が生じた場合の利益はどのように分配するかについて、取り決めが行われる。共同研究契約は、課税関係や債権債務関係がシンプルで、すべて契約で決まるため、普及していると考えられる。

共同研究契約は、アメリカの税制上、パートナーシップとみなされ、パススルー税制が適用される。すなわち、所得税の課税にあたってパートナーシップは、その構成員たる個々のパートナーの単なる集合体としてみなされ、パートナーシップにより稼得された所得や控除項目は、パートナーの段階で課税される。したがって、共同研究契約という形態でありながら、パートナーシップとして申告する場合もあれば、はじめからパートナーシップとして組織を形成する場合もある。

一方、共同研究を実施する場合に、組織体を組成することはあまり一般的ではない。これは、税額控除などの課税の恩典は、オーナーではなく組織体に帰属し、かつ稼得された所得は、2段階(組織体レベルとオーナーレベル)で課税されることが主な理由だと考えられる。

以上のほか、民間企業が構成員となり、資金を拠出して共同研究を行う形態としては、業界団体が考えられる。たとえば、米国電力研究所(Electric Power Research Institute)は、電力業界の各企業からの資金の供給を受けて、業界の共同研究を実施している。

米国電力研究所のほかにも、医学及び科学的研究を実施するために公的資金と民間資金を受け取るような団体(Research institute)がアメリカには多数あるが、公益的な研究に関連して受け取った資金については、非課税となる(内国歳入法第 501 条(c)(3))。

3.1.2 産学官の共同研究について

アメリカではイノベーション経済を支えるための一つの柱として、産学官による共同研究がさかんに行われてきた。この背景には、技術革新法と技術移転法の存在がある。前者は連邦政府が実施・支援する研究成果に関わる情報開示や、その有効利用の推進や、国立研究所による技術移転の活性化を目指したものであり、後者は技術移転の枠組みを形成するような項目が

規定したものである。

産学官連携の形態は、この技術移転法にもとづいた契約形態しか認められていない。このうち、共同研究形態としては、CRADA(Cooperative Research and Development Agreements)という産官パートナーシップ形態があげられ、連邦政府が提供する人材・機器・施設などのリソースに、民間セクターが資金を提供するという共同研究形態である。

ただ、この CRADA についても、名称のとおり契約に基づく形態であり、組織体として課税対象とはならない。

また、そのほかの組織体として、連邦出資研究開発センター(Federally Funded Research and Development Center、FFRDC)がある。これは、連邦政府および連邦議会が決定した科学技術政策に従い研究開発活動を実施しているものであり、企業、大学、NPO のいずれかによって運営されているものの予算は省庁から配分され、また所管省庁によって監督される。よって、本邦の研究開発系独立行政法人に近い組織と言える。特別の研究開発目的に対応するために、あるいは大学に大きな研究設備を整備するために設立されたセンターや、既存の国立研究所が運営体制を変更して設立されたセンターがあるが、2012 年時点で 39 組織がある。

FFRDC は、民間セクターのリソースを利用して、政府の関心の高い分野について、研究開発を実施する。したがって公益目的の非営利団体である。民間企業と FFRDC との関係は、民間企業が組織の運営主体となるか、もしくは民間企業から FFRDC への寄付というかたちになる。

なお、民間企業から FFRDC への寄付についての税務上の取扱は次のとおりである。連邦税法上は、非課税団体が資金を受け取って第三者のために研究開発を実施し、それによる便益が一方の納税者にのみ生ずることについて否定的である。したがって、第三者への支払を、174 条および 41 条の適格費用として申請するにあたっては、原則としては、納税者は研究結果に関する何らかの権利を保有することが必要である。ただし、個別通達により、非営利団体に対する研究支出は、第 174 条における研究もしくは実験費用としての控除は可能となった(Private Letter Ruling 6105175749A (May 17, 1961))。

3.2 フランス

3.2.1 民間企業の共同研究について

フランスにおいて、民間企業が資金を拠出して共同研究を行う場合の組織体について、どのような形態が多いかについての調査はないが、一般的には契約に基づいて実施するものが多いと考えられる。また、組織体を形成する場合であってもパートナーシップになると考えられ、日本におけるような、技術研究組合のような、税務上の特別な手当は用意されていない。

パートナーシップは法人格を持たず、パートナーシップから生じた所得については、パートナーにおいて生じたものとして取り扱われ、各パートナーが法人であれば、通常の法人税のもとで課税される。したがって、パートナーシップ自体には課税されず、当該組織体を対象とした税制措置はない。

3.2.2 産学官の共同研究について

国立科学研究センター(CNRS)や国立農学研究所(INRA)などの公的研究機関との共同研究を実施する場合、研究ユニットを組成する場合がある。このとき、研究所内で組成するだけでなく、高等教育機関との共同研究の場合は UMR(unités mixtes de recherche)、海外との共同研究の場合は UMI(Unite Mixte Internationale)を組成し、民間企業も参画することができる。ただし、このユニットは、組織体として法人格や機関を有するものではなく、あくまでも、研究プロジェクトとしての単位であり、このユニットに対して課税されることはない。

3.3 イギリス

イギリスにおいて、民間企業が構成員となり、資金を拠出して共同研究を行う場合、もっとも一般的な組織体は、パートナーシップであるが、これは、法人運営が簡易であることにもとづくものであると考えられる。

パートナーシップは法人格を持たず、パートナーシップから生じた所得については、パートナーにおいて生じたものとして取り扱われ、各パートナーが法人であれば、通常の法人税のもとで課税される。したがって、パートナーシップ自体には課税されず、当該組織体を対象とした税制措置はない。

3.4 ドイツ

ドイツにおいては、技術研究組合のような複数主体による事業を特に対象とした優遇税制は存在しない。基本的に、ドイツの税法においては、法人格を有する事業体だけが法人課税の対象とされている。そのため、法人格を有していない合名会社及び合資会社、法的主体性のない民法上の組合、商法上の匿名組合（stille Gesellschaft : stGes）、プロフェッショナルパートナーシップ法に基づき組成されるパートナー シップ（Partnersvhaft）は、いずれも法人格を有していないため、法人税の対象とはならず、構成員課税の対象となる⁵⁸。

⁵⁸長谷部 啓「外国事業体と国際課税を巡る問題-各国租税法上の法人概念の相違に起因する諸問題を中心として-」『税大論叢』第 59 号（2008 年）

3.5 韓国

韓国における共同研究開発は、民間企業、大学、大学別産学協力団、産業技術研究組合、研究機関等が主体となっており、資金拠出者(構成員)は多くの場合政府傘下機関であるが、それ以外の機関も構成員となりうる。実態は契約によって異なり、さまざまである。

産業技術研究組合と日本の技術研究組合との比較

	日 本	韓 国
名 称	技術研究組合	産業技術研究組合
根拠法	技術研究組合法 (昭和 36 年)	産業技術研究組合育成法
法人格	あり	あり
営利/非営利	非営利	非営利
公益/構成員利益	構成員利益	構成員利益
機 関	総会、理事会、監事	総会、理事会、監事(選択)
特 徴	共同研究から事業化まで一貫して行うことができる。 長期間を有する研究開発や、大規模な研究開発に適する。	研究開発の規模は多様である。
拠出金に関する構成員側の 税務会計上の処理及び特例 措置	費用処理	費用処理
拠出金に関する組織体側の 税務会計上の処理及び特例 措置	益金算入	拠出金は益金処理される。 ただし、研究開発関連の拠出金等の課税特例に該当する場合には、拠出時に益金算入せず、拠出金により取得した資産の使用に応じて益金算入する。
拠出金を活用した組織体側 での資産取得に係る税務会 計上の処理及び特例措置	賦課金をもって試験研究用 資産を取得し、または製作 し、1 円まで圧縮記帳をした 場合、減額した金額を損金に	研究開発関連の拠出金等の課税特例に該当する場合には、拠出時に益金算入しない。法人税法施行令第

	算入する。	24 条による減価償却資産を取得した場合には、当該資産の減価償却または処分時に益金算入する。
--	-------	--

以下は、民間企業が構成員となり、資金を拠出して共同研究を行う産業技術研究組合の一例である。

1	航空宇宙技術研究組合 (www.aerospace.re.kr)
	航空宇宙関連製造業を営む内国法人、航空宇宙関連研究所、大学及びその他関連機関としており、韓国航空宇宙産業(株)、三星テックウィン、大韓航空を主な組合員とする。
2	IAE 高等技術研究院 (www.iae.re.kr)
	大宇グループ系列企業、亜洲大学校、ソウル都市ガス等を組合員とする。
3	韓国新薬開発研究組合 (www.kdra.or.kr)
	製薬会社による研究組合である。
4	ナノ融合産業研究組合 (www.nanokorea.net)
	ナノ融合産業関連企業による研究組合であり、三星電子、LG 電子を主な組合員とする。
5	社団法人韓国緑色産業技術研究組合 (www.kogira.or.kr)
	エネルギー産業に属する企業及び釜山特別市等を組合員とする。

3.6 中国

中国において、民間企業が構成員となり、資金を拠出して共同研究を行う場合、大きくは、共同研究契約書を締結するケースと、新たに組織体を組成するケースがある。

このうち、新たな組織体を組成するケースについては、共同研究開発機関、科学技術類民営非企業単位、パートナーシップ企業、有限責任公司という組織体が考えられる。

3.6.1 共同研究開発機関について

(1) 法人格なしのケース

国家の重大な科学技術の研究開発事業と、企業が直面する重大な技術的な難題に対し、連携して取り組む場合、この形をとる。より効率的なリソースの活用や短期的な連携による欠点の克服、任務の単一化といった諸問題の解決に繋がり、戦略的、長期的、かつ安定的な研究連携の実現に資する。

法人格はなく、機関は理事会のみ存在する。

民間企業と組織との関係は、共同研究契約に基づいて権利と義務が定められることになる。

企業所得税法上の課税対象ではなく、各構成員側は、共同研究契約に従って各自で会計処理を行う。

(2) 独立法人事業単位のケース

地域の有力産業を育成するために、国、地方政府が大学、企業と連携して、国有資産を利用して設立した研究開発機構である。政府が主導して設立した研究機関であるため、研究課題が制限されていることが一般的である。技術成果の共有よりも、補助金の獲得に主眼がある。

法人格はあり、日本の独立行政法人に相当する。機関は、理事会、従業員代表大会がある。

民間企業と組織との関係は、共同研究契約による権利義務である。

企業所得税法上は、政府からの補助金は、益金不算入であるが、それ以外は、収益計上となる。

3.6.2 科学技術類民営非企業単位について

同業他社、大学、地方政府と連携して、特定の産業の技術開発、産業基準の設定、関連知識の普及を目指して、設立した非企業法人である。特定な産業に関する研究をしつつ、法的拘束力を有する形態であるため、政府補助金、免税優遇を取得しやすい。

法人格はあり、機関は総会、理事会がある。

民間企業からは、投資と寄付がある。

税務上寄付金として処理されるのが一般的であり、損金処理の限度額は、当年度税引前利益の 12%までである。

非営利組織の認定を取得する場合、政府からの補助金、企業からの寄付収入は、免税となるが、認定がない場合は、益金に算入される。

3.6.3 パートナーシップ企業について

大学、公的な研究機関の研究者、民間投資者などが出資して設立したパートナーシップ企業である。出資者は、資金のほか、技術、研究設備などの実物で出資することができる、研究開発用の資金と技術を容易に調達できる。少人数の研究者や企業と、共同で研究を行うとき、簡単に設立できる組織体である。規模的に(資本金、従業員など)、一般企業よりはるかに小さい。法人格はなく、パートナーがそれぞれ機関となる。

パートナーシップ企業は、その利益について企業所得税の課税を受けず、パートナーの所得として期日どおりにパートナーに課税される(パススルー課税。「パートナーシップ企業のパートナーの所得税に関する財政部、国家税務総局による通知」)。

3.6.4 有限責任公司について

(1) 研究開発特化型のケース

大学や研究機関が技術を提供し、企業が資金を提供する形で、研究開発に特化する有限会社である。ハイテク産業に関する研究開発及び技術の蓄積が主要な目的であり、大手企業と一流大学が主導で設立することが一般的である。

法人格はあり、機関は株主総会、董事会、監事がある。

組織体に対する税制は、一般の企業と同様であり、特別な優遇税制はない。

(2) 校弁企業及び産学連携企業のケース

研究開発に特化するのではなく、製造・販売も実施するため、技術成果を直接産業に活用できる最も直接的で緊密な「産学研連携」の方式である。

法人格はあり、機関は株主総会、董事会、監事がある。

組織体に対する税制は、一般の企業と同様であり、特別な優遇税制はない。

より細かな分類は下記のとおりである。

- ① 校弁企業(大学が自ら企業を設立し、直接子会社として経営する。)
- ② 産学連携企業(大学や研究機関が技術を提供し、企業が資金を提供する形でハイテク企業を創設し、科学技術成果の産業化を推進する。)

4 ベンチャーの促進に関する税制

4.1 アメリカ

4.1.1 所得控除

ベンチャーの促進に関する税制としては、創立費(Organizational expenditures 内国歳入法第 248 条)と新規事業開拓費(Start-up expenditures 内国歳入法第 195 条)の所得控除を挙げることがある。これは、アメリカの法人税の納税者であれば、等しく恩典を受けることができる。

創立費とは、法人及びパートナーシップの設立に際して生じた費用(組織設立にかかる法律費用及び会計費用)をいい、新規事業開拓費とは、新規事業を開始するにあたり要した調査費用、及び新規参入決定後事業開始前に生じた費用(利子、租税、研究開発費を除く、広告宣伝費、従業員教育費用など)をいう。

制度内容は、それぞれ 5,000 ドルを限度に即時、所得控除することが可能となっている。

ただし、それぞれについて、費用が 50,000 ドルを超過する金額は、5,000 ドルの控除枠から差し引かれ(したがって、費用が 55,000 ドル以上の場合、控除額はゼロとなる)、残額は 180 ヶ月にわたり均等に償却される。

また、新規事業開拓費については、これを選択せずに、資産計上することができるが、一度資産化を選択すると、すべての新規事業開拓費に適用され、変更できない。

4.1.2 州の恩典プログラム

一部の州は、州独自の優遇税制等を通じて、ベンチャー促進を図っている。

たとえば、ニューヨーク州は、起業の促進や、雇用の創出、世界中からの投資を図るため、START-UP NY プログラムを立ち上げている。

これは、立地と事業に関する要件をみたし、プログラムの参加を認められた企業は、当該立地における事業税または法人税、売上税、固定資産税について、10 年間免除されるというものである。

また、従業員のうち、当該立地において新規雇用と認定された場合は、州または市の所得税について、最初の 5 年間は免除され、次の 5 年間は、個人の場合 200,000 ドル、世帯主の場合 250,000 ドル、合算申告書を提出する場合 300,000 ドルまでの所得にかかる税金が免除さ

れる。なお、これには上限が設けられており、事業ごとに州全体で、年間 10,000 件の純新規雇用まで、この免除が可能である。

立地に関する適格要件については、指定の大学、その他の学術機関が所有する敷地内であることが求められる。

また、事業に関する適格要件についても細かく規定されているが、主なものは以下のとおりである。

- ▶ 適格要件を満たす立地で業務が実施されること
- ▶ 小売、卸売、飲食店、不動産仲介、法律事務所、会計事務所、その他規定の事業でないこと
- ▶ 州内の新たな事業であること
- ▶ 事業が、支援機関(大学、その他の学術機関)における学術プログラムと連携していること
- ▶ 新規の雇用を生み出していること
- ▶ 州南部においては、事業の初期段階もしくはバイオや IT などのハイテク事業の企画、開発に関わっていること

以上の適格要件をみたした企業は、当該学術機関及びニューヨーク州の承認を受けることにより、当プログラムへの参加が可能となる。

4.1.3 エグジットの現状

(単位: 件、百万ドル)

	M&A			IPO	
	件数	うち、 開示件数	開示ベースの 平均調達金額	件数	平均調達金額
2009	361	109	113.4	13	152.3
2010	545	151	117.3	66	112.3
2011	500	169	142.6	50	208.8
2012	490	132	171.9	49	438.0
2013	393	95	178.0	81	136.6
2014	455	132	348.7	115	133.0

(出典: Thomson Reuters & National Venture Capital Association)

- 注1. 上記は、ベンチャーキャピタルから資金調達している企業の、M&AとIPOによるエグジット金額である。
- 注2. M&A については、ディスクローズを行っている一部のディールについて、その件数と平均調達金額を示している。
- 注3. 2014 年の M&A による平均調達金額が突出しているのは、Facebook による Whatsapp Inc の 19,500 百万ドルが、含まれていることによるものである。

4.2 フランス

前述のとおり、フランスの税率は、表面上はそれほど低いわけではない。ただし、これは、各種税額控除を考慮にいれていない数字であり、実質的には、政策的な観点からの減税は充実している。ベンチャーの促進という観点からは下記のとおりである。

なおフランスでは、国民負担率という観点からは、税制が占める割合は低く、むしろ社会保障が非常に高い。これについては政府としても、負担率を下げる努力をしており、ベンチャーもその対象となっている。

4.2.1 新興革新企業及び大学発ベンチャー企業に対する優遇措置

研究開発に積極的な若い企業(新興革新企業)や、高等教育機関において研究活動に従事する起業家(大学発ベンチャー企業)を支援するため、これらのベンチャー企業を対象として、課税の軽減、社会保障の事業主負担金の免除等の特典が与えられている(2004 年 1 月 1 日～2016 年 12 月 31 日設立企業が対象。時限立法)。

なお、フランスでは通常、税金の控除は時限措置により行われる。これは、恒久化する前に、その租税政策による影響を見極める必要があるからである。

(1) 対象企業

① 新興革新企業(Jeune Entreprise Innovante、JEI)

新興革新企業とは以下の要件をすべて満たす企業をいう。なお、当該企業区分の選択は、会社の年度法人所得税申告書上(期末後3ヶ月以内に提出)で行うが、適格性の確認のため、事前照会の手続が利用可能である。

- ▶ EU 法令による中小企業であること⁵⁹
- ▶ 設立 8 年未満
- ▶ 研究開発支出の比率が経費全体の 15%以上
- ▶ 独立企業であること
- ▶ 実態を伴った新規設立である(例えば合併などの企業再編等によらない)こと

② 大学発ベンチャー企業(Jeune Entreprise Universitaire、JEU)

⁵⁹ 従業員数 250 人未満、かつ、年間売上高が 5,000 万ユーロ未満、または総資産 4,300 万ユーロ未満の企業

大学発ベンチャー企業とは以下の要件をすべて満たす企業をいう。

- ▶ EU 法令による中小企業であること
- ▶ 設立 8 年未満
- ▶ 資本の 10%以上が、学生、教育・研究活動に従事する者、もしくは取得後 5 年以内の修士・博士によって、単独または共同で保有されていること
- ▶ 管理者または共同経営者が、修士以上の学位を授与する高等教育機関において、学業従事または職務の遂行として行っている研究活動を、主たる目的とし、高等教育機関と所要の契約を締結すること
- ▶ 独立企業であること
- ▶ 実態を伴った新規設立である(例えば合併などの企業再編等によらない。ただし、スピノフはこの例外である)こと

なお、上記の研究は、研究開発税額控除の対象となる研究開発活動である。

(2) 税制上の恩典の内容

- ▶ 最初の利益計上年度に係る法人税の全額免除及び2年目の利益計上年度に係る部分免除(50%)
- ▶ 売上高に応じて課税される定額法人税(Impôt Forfaitaire Annuel)の全額免除
- ▶ 地方自治体が承認すれば、国土経済拠出金及び不動産税が7年間免除
- ▶ 一定の条件の下における、JEI の株式または所有持分の譲渡によるキャピタルゲインの所得控除

税の軽減は、3年間で20万ユーロが上限(EUのデ・ミニミスルールの適用対象)である。

また、研究開発税額控除との併用は可能である。

なお、認定を受けた企業は、研究者、技術者、研究開発プロジェクト管理者、プロジェクト関連の産業財産・技術協定担当の法律家等に係る社会保障の雇用主負担金が免除される。

(3) 制度の活用実績

2013年には、新興革新企業については3,000企業、大学発ベンチャー企業については

96 の企業が制度を活用している(国民教育・高等教育・研究省 Ministère de l'Education nationale, de l'Enseignement supérieur et de la Recherche より)。

4.2.2 新設企業の法人税一時免除について

特定の区域に 2014 年 12 月 31 日までに設立する企業は、一定の条件のもとで、法人税の時間的かつ逡減的な免除措置を受けることが可能である。

これは、最初の 24 ヶ月については 100%免除され、以後は 3 年目、4 年目、5 年目にそれぞれ当該年度の利益の 25%、50%、75%についてのみ課税される。

この免除措置の適用対象は、新しく設立され、他の企業から 50%以上の出資を受けていない企業に限定される。

また、この免税措置の適用を受ける企業は、地方自治体が承認した場合は 2-5 年間、CET(国土経済拠出金)及び不動産税の免除を受けることができる。

4.2.3 エグジットの現状

フランスにおけるエグジットの現状については、データが入手できなかったため、記載していない。

4.3 イギリス

イギリスでは、すでに法人税率自体が段階的に下げられており(2015 年には 20%となることが予定されている)、これにより、イギリスは G20 の中で最も法人税率の低い国となっている。

このこと自体、ベンチャー企業にとって十分魅力のある税制となっているが、そのほかにも Enterprise Investment Scheme (EIS) と Seed Enterprise Investment (SEIS)といったエンジェル税制が用意されている。

さらに、ベンチャー企業を支える税制については、下記が挙げられる。

4.3.1 Venture Capital Trusts (VCT)

VCT は投資信託に類似した仕組みで、ベンチャー企業に対し投資をする投資信託が一定の要件を満たす場合には、VCT への出資に対し税制優遇がなされるとともに、VCT 側においても、株式の譲渡により得た所得及びその他の所得のすべてについて、法人税が免除されるというものである。

(1) 適格 VCT

本制度の適用を受けるためには、下記要件をすべて満たしたうえで、事前に英国歳入関税庁に VCT としての承認を得なければならない。

- ▶ 直近会計年度の利益の大部分は株式もしくは有価証券によるものである
- ▶ 一会計年度で、少なくとも投資(時価)の 70%が適格投資の要件を満たす
- ▶ 一会計年度で、少なくとも適格投資(時価)の 70%が普通株式への投資であること
- ▶ 投資(時価)の 15% At no time in that period must its holding in any company have represented more than 15 per cent (by value) of its investments
- ▶ VCT は上場していること
- ▶ 一会計年度に株式もしくは有価証券からの収入の 15%超を留保していないこと
- ▶ 一会計年度において、特定の投資先企業への投資額が、5 百万ポンドを超えてはならず、投資先企業は小規模法人であることが必要である

(2) 適格投資

上述の適格投資については、投資先についてさまざまな要件を満たすことが求められる。下記においてその例を示す。

- ▶ 非上場であること
- ▶ 特定の事業(例えば、土地や金融商品の売買、金融、不動産開発、法律または会計のアドバイザー業務、農業、ホテル運営、造船、石炭・鉄鋼業等)以外の事業を行っていること
- ▶ 総資産が、VCT 投資直前であれば 15 百万ポンド、投資後であれば 16 百万ポンドを超えないこと
- ▶ 他の会社や、関連のある他の会社及び個人によって支配されていないこと

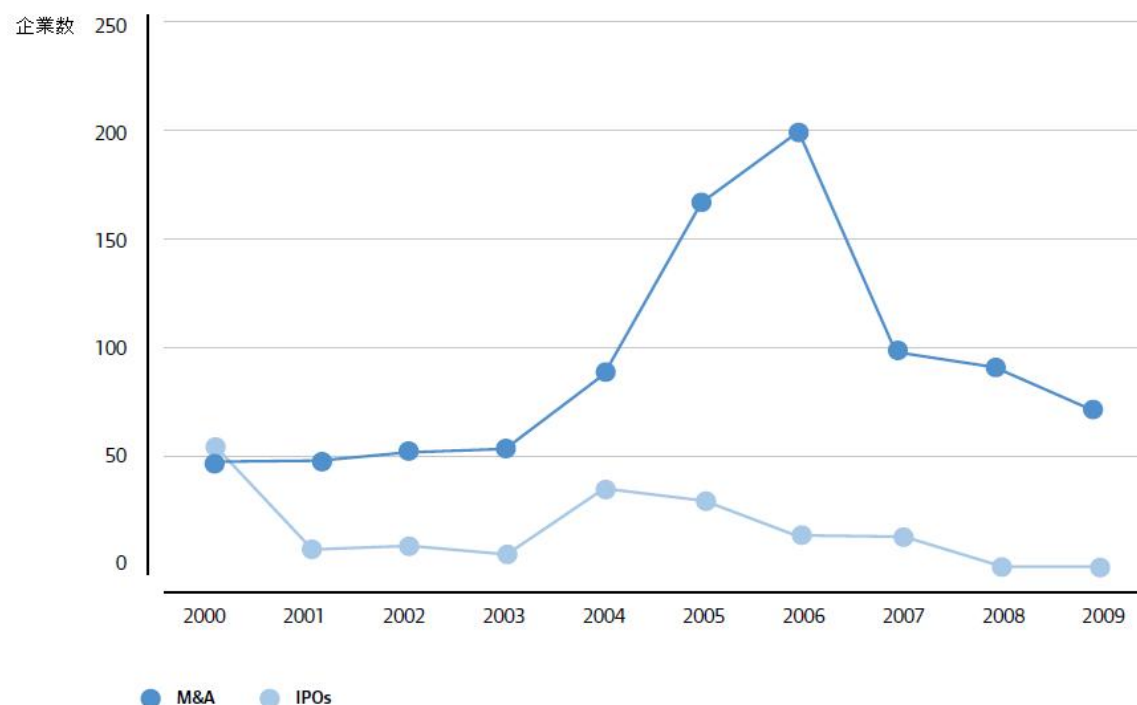
(3) 投資家に対する税制上の恩典の内容

優遇税制は 18 歳以上の個人のみ対象である。

税制優遇の対象となる年間投資額は 20 万ポンド以内であり、優遇内容は下記のとおりである。

- ▶ 普通株式の配当にかかる所得税の免除
- ▶ 投資額の 30%の所得税税額控除
- ▶ VCT 株式の譲渡時におけるキャピタルゲイン税の免除

4.3.2 エグジットの現状



	件数(件)	割合
買収	503	61.7%
資産取得	43	5.3%
LBO	15	1.8%
MBO	70	8.6%
合併	17	2.1%
IPO	150	18.4%
その他	17	2.1%
計	815	100.0%

(出典: VentureSource Dow Jones)

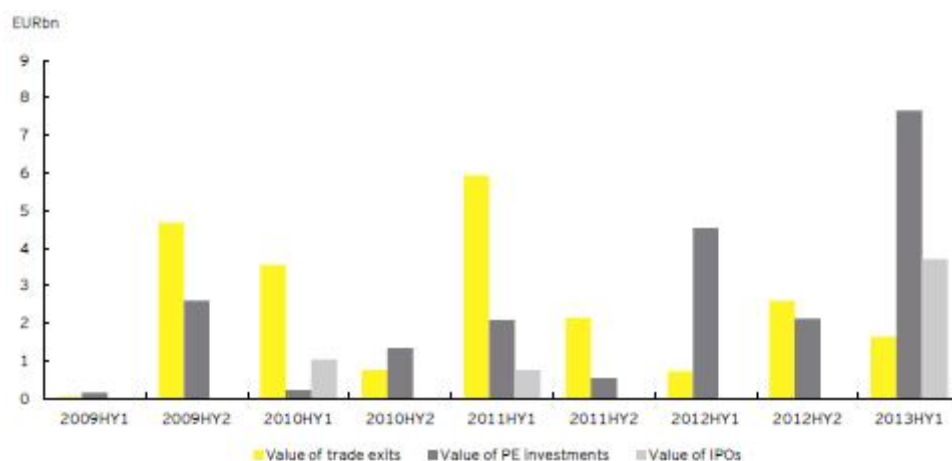
注1. 上記は、2000 年~2009 年の、イギリスのベンチャー企業のエグジットの年次推移と、エグジットのタイプ別の累計件数である。

4.4 ドイツ

4.4.1 エグジットの現状

下記のチャートはそれぞれ、ドイツにおけるトレードセールによるエグジットの額 (Value of trade exits)、PE 投資額 (Value of PE investments), IPO によるエグジットの額 (Value of IPOs) を示したものである。このチャートが示すように、2013 年上半期 (HY1) においては、PE 投資の額が前年度と比較して非常に伸びている。このことはセカンダリー・バイアウトがエグジットの手段として、より多く選択されたことを示している。一方で PE による IPO (PE backed IPO) は過去 2 年間ほとんど用いられなかったものの、2013 年上半期においては再度顕著な動きを見せている。

PE エグジットの構成変化 (単位: 10 億ユーロ)



(出典: Ernst & Young "German Private Equity Deal Survey 2013HY1")

4.4.2 税務関連の減免措置について

現状、ドイツにおいては利用可能なベンチャーキャピタル向けの優遇税制は存在しないが、今後の優遇税制の導入に向けた動きがみられる。

- ▶ ベンチャーキャピタル向け投資促進税制 (Wagniskapitalbeteiligungsgesetz) ⁶⁰
 保有するベンチャー企業の株式譲渡益について、株式保有割合に応じた免税措置を受けることが可能になる制度である。ただし、ドイツ国内の法人を過度に優遇するという EU の指摘により、修正法案が可決するまで適用が延期されている (2009 年より)。
 免税対象額の上限は、200,000 ユーロに譲渡株式の保有割合を乗じた額となる (ベン

60 www.fsa.go.jp/news/22/singi/20110221-2/01.pdf

チャー企業の場合、株式の保有割合は最大で 25%であるため、免税額の上限は 50,000 ユーロ)。適用要件は、①株式譲渡前 5 年間、ベンチャー企業に対する株式保有割合がベンチャー企業の総株式の 3%以上かつ 25%以下であること、②株式の譲渡時において、ベンチャー企業への投資期間が 10 年以下であること、③設立後 10 年以内であること、④純資産が 20,000,000 ユーロを以下であること、⑤そのベンチャー企業自体よりも前に設立された法人を支配していないこと、⑥そのベンチャー企業自体よりも前に設立された法人を被合併会社とする合併を行っていないこと、⑦ドイツのグループ法人税制上の支配会社ではないこと、である。

▶ 将来的な新興企業向け優遇税制導入の可能性⁶¹

2014 年 5 月、ドイツの経済・エネルギー省政務次官であるザイプリス氏 (Brigitte Zypries, Parliamentary state secretary) は、ベルリンにおけるカンファレンスにおけるスピーチで、ベンチャーキャピタル向けの優遇税制の法制化のための準備に着手していることを公表した⁶²。同政務次官は、民間のベンチャーキャピタル投資をより活性化させるという政策ニーズが急務であることを強調し、他の諸外国に対して支援制度の充実水準をキャッチアップさせることが必要である旨を述べ、法制化が進展中であると述べた。こうした政策の追求における具体的な目標としては、ベルリンをシリコンバレーやロンドン等のように、世界中から起業家が集まり事業を行う拠点とすることであるとされている。またそのためにドイツにおける起業家精神の文化を支援するとした。

⁶¹<http://news.siliconallee.com/2014/05/05/german-government-to-introduce-tax-relief-on-venture-capital-grant/>

⁶² 具体的な草案の内容については現時点で不明である。

5 調査の総括

立地決定にあたっての検討要因の優先順位(808 社に対するアンケート結果)

	2011	2012	2014
政治、立法、規制環境の安定性及び透明性	3	2	1
国内または地域の市場	8	1	2
生産性向上が見込めるか否か	4	5	3
労働コスト	7	3	4
物流インフラ	1	4	5
労働力の質	6	6	6
社会的風土の安定性	5	7	7
税制	9	8	8
通信インフラ	2	10	9
労働法規の柔軟性	10	9	10

(出典: 2014 European Attractiveness Survey, EY)

付録1 研究開発税制に係る各国比較表
(2015年1月31日時点の最新情報により記載しております。)

対象国	制度	恒久性	計算式	控除限度額	繰越・繰戻	対象費用	法人実効税率	法人税額	制度による減収額	活用企業数(件数)
日本	総額型	恒久措置	【総額型】 税額控除額＝試験研究費の総額×控除率(8～10%) ただし 中小企業者等(資本金1億円以下の法人等)の場合 12%の控除率 オープンイノベーション型(特別試験研究費)の場合 12%の控除率	法人税額の30%相当額(平成26年度までの時限措置。恒久措置としては法人税額の20%相当額が控除上限)	【総額型】 総額型の控除額が法人税額の20%相当額(平成26年度末までは30%相当額)を超えたために全部を控除しきれなかった場合、翌年度に限り、控除しきれなかった額を繰り越して控除することができる。 要件は、当年度の試験研究費の額が前年度の試験研究費の額を超えていること	・その試験研究を行うために要する原材料費、人件費(専門的知識をもってその試験研究の業務に専ら従事する者に係るものに限る)及び経費 ・他の者に試験研究を委託する場合の委託研究費 ・技術研究組合に賦課される費用 試験研究費のうち、人件費については、「専門的知識をもってその試験研究の業務に専ら従事する者に係るものに限る」とされている(「専ら」要件)。 「専ら」要件に該当する者としては、(1)試験研究を専属業務とする者(試験研究部門に属している者や研究者としての肩書を有する者等)、(2)研究プロジェクトの全期間中従事する者のほか、(3)次の各事項のすべてを満たす者。	2014年 35.64%	2012年度 97,583億円	2012年度 総額型 3,017億円、 繰越超過 456億円、 中小企業 212億円、 特別試験研究費 1億円、	2012年度 総額型 8836件
	上乗せ措置	時限措置	増加型と高水準型の選択適用 【増加型】 税額控除額＝試験研究費の増加額×控除率(5～30%) 【高水準型】 税額控除額＝売上高の10%を超える試験研究費の額×控除率	法人税額の10%相当額					増加型 173億円、 高水準型 93億円	増加型 2210件
アメリカ	研究もしくは実験費用の控除	恒久措置	なし	損金算入額に制限はない	欠損金の繰越控除の規定に従い、先行する2課税年度への繰戻、及び後続する20課税年度への繰越が可能である。	研究もしくは実験費用とは、製品またはプロセスの開発にあたり不確実性がある場合における費用である。 研究もしくは実験費用には、直接費と間接費の両方が含まれる。 直接費には、当該活動に関連する研究開発人員ならびに実験助手、技術者、事務員、及び研究実験活動を監督する人員の給与及び消耗品費が含まれる。 間接費は、研究に関連し、研究に必要なであるが、研究費用として直接に識別可能ではない費用であり、研究開発活動に帰属する一般管理費、設備費用(減価償却費及び家賃を含む)、水道光熱費、保守費用、間接労務費、間接材料費及び消耗品費、固定資産税、ならびに保険費用が含まれる。	2011年 39.1%	2011年 181,085百万ドル	データなし	データなし
	研究開発税額控除	時限措置	下記の選択適用 ・標準税額控除 税額控除額＝(適格研究開発費－基準金額)×20% ・代替簡易税額控除 税額控除額＝(適格研究開発費－過去3課税年度の平均適格研究開発費×50%)×14%	内国歳入法第38条の一般事業税額控除の一部であり、一般事業税控除限度額に基づく 一般事業税控除限度額＝(税額控除前通常税額＋代替ミニムム税－一般事業税額控除以外の不還付型税額控除)－(aとbのいずれか大きい額) a 暫定代替ミニムム税 b (税額控除前通常税額－一般事業税額控除以外の不還付型税額控除－25,000ドル)×25%	その他の税額控除と合算され、控除限度額を超過した当該課税年度に利用されない一般事業税額控除は、1課税年度の繰戻及び後続する20課税年度への繰越が可能である。	納税者による、適格研究の実施において発生した、社内研究費(直接人件費、消耗品費)と委託研究費(65%)			2011年 9,420百万ドル	2011年 14,672件
フランス	研究開発税額控除	恒久措置	税額控除額＝適格研究開発費×控除率 年間1億ユーロまでは30% 1億ユーロを超えた部分については5%	限度額は定められていない。 ただし、研究開発費が年間1億ユーロを超えると控除率は下がる	税額控除は、申請年度及び以後3年度の法人税の支払と相殺することができる。 利用されなかった税額控除は、3年間繰り越すことができる。税額控除が3年間で全額相殺されなかった場合、還付が利用可能である。 なお、中小企業、新興企業、一定の要件を満たす経営不振企業は、即時還付を受けることができる。	フランス領内にて遂行された、適格研究開発活動に関する研究開発費用 □ 研究者または技術者の人件費(税引前の給与総額、法定社会保険料を含む)。さらにその50%が経常経費として加算される。 □ 若年博士の雇用から24ヶ月間の給与の400%。24ヶ月終了後は通常の研究者の人件費となる。 □ 研究開発業務に直接使用される設備と機器の減価償却費。さらにその75%が経常経費として加算される。 □ 研究開発業務のために取得した特許権の減価償却費。 □ 特許及び植物新品種保護権の取得・維持・保護に要する費用。 □ 特許保険契約に関連する保険料・分担金(年間6万ユーロを上限とする)。 □ 規格化費用の50%。 □ 技術動向モニタリング費用(年間6万ユーロを上限とする)。 □ 公的な研究機関または大学等への委託研究に関する支出。これらの支出はその金額の倍額で計上される。なお、委託費の上限は年間1,200万ユーロとされている。 □ 認定民間研究機関等への委託研究に関する支出。これらの支出はその他の適格研究開発費総額の3倍を上限とする。なお、上限については別途定めがある。 □ 研究開発税額控除の申請に関するコンサルティング料のうち一定の限度を超える場合、適格研究開発費から減額される。なお、上限については別途定めがある。	2012年 法人税額が763,000ユーロ超の大企業 34.43% 売上が250万ユーロ超の大企業 36.15% 課税所得が38,120ユーロ以下の中小企業 15.00% その他 33.33%	2012年 55,227百万ユーロ	2012年 5,333百万ユーロ	2012年 15,281件
	中小企業のイノベーション税額控除	恒久措置	税額控除額＝イノベーション費用×20%	イノベーション費用の上限は年間400,000ユーロ		新製品のプロトタイプの設計及び新製品のためのパイロット・プラントから生じるイノベーション費用 □ イノベーション関連業務の実施に充てられた不動産と設備の減価償却費。さらにその75%が経常経費として加算される □ 対象となる業務に配属された人員の人件費。さらにその50%が経常経費として加算される □ 公的な研究機関または大学等への委託費 □ 認定民間研究機関等への委託費 □ 特許及び意匠の申請費 □ 特許及び意匠の保護にかかる費用			データなし	データなし
イギリス	中小企業スキーム特別控除	恒久措置	所得控除額＝適格研究開発費×225% (適格研究開発費用については125%の追加損金算入)	限度額は定められていない。ただし、一つの研究開発プロジェクトにつき適用可能な減税額は7.5万ユーロという上限はある。	特別控除により課税所得がマイナスとなる場合、通常の法人税の原則の下で、1年間の繰戻または無期限の繰越が可能である。(グループリリーフ制度により、75%以上の資本関係等にあるグループについて、グループ法人間で利益と損失を相殺することも可能である。) なお、中小企業については、課税所得がマイナスとなる場合、申請を行うことにより、還付を選択することが可能である。すなわち、特別控除額(適格研究開発費×225%)と欠損金額のいずれか少ない方に14.5%を乗じた金額が還付可能である。	適格研究開発費用は、研究開発プロジェクト(直接的な活動及び間接的な活動。)に直接かつ積極的に関連する下記の費用である。 ・人件費 ・人材派遣費用 ・業務委託費 ・消耗品費 ・製薬業界における臨床試験参加費 ・研究開発に直接関連するソフトウェアに対するライセンス料	2012年 24%	2012年 39,274百万ポンド	2012年 600百万ポンド	2012 13,010件

	大企業スキーム 2015年3月31日までは、下記2制度の選択であるが、2016年4月1日からは研究開発税額控除に一本化される。 ①特別控除 ②研究開発税額控除	恒久措置	①特別控除 所得控除額＝適格研究開発費×130% (適格研究開発費用については30%の追加損金算入) ②研究開発税額控除 税額控除額＝適格研究開発費×10%	①限度額は定められていない。 ②繰越・繰戻権参照	①特別控除により課税所得がマイナスとなる場合、通常の法人税の原則の下で、1年間の繰戻または無期限の繰越が可能である。(グループプリリフ制度により、75%以上の資本関係等にあるグループについて、グループ法人間で利益と損失を相殺することも可能である。) ②研究開発税額控除額が未払法人税額を超える場合、7つのステップを踏むことにより、現金の還付が可能、				2012年 770百万ポンド	2012 2,920件
オランダ	研究開発費の追加控除	恒久措置	所得控除額＝控除基礎金額×160% *研究開発申請が認められ、かつ平均月間研究開発時間が150時間以下の納税者については、控除基礎金額は実績金額ではなく、固定単価(1研究開発時間当たり15ユーロ)を研究開発に要した時間に乗じて得られた金額を用いて計算する。暦年中の適格費用合計が50,000ユーロを超える場合、固定単価を適用して控除基礎金額を計算するかそれとも実績費用を控除基礎金額とするか、いずれかを選択することができる。	限度額は定められていない。	課税所得がマイナスとなる場合、通常の法人税の原則の下で、1年間の繰戻または9年間の繰越が可能である。	納税者自身が認可を得た研究開発申請に基づいて実施される研究開発活動に直接帰属する費用。ただし、以下の費用については適用対象外である。 ☐ 賃金 ☐ 設備の減価償却費 ☐ 資金調達費用 ☐ 土地の購入または改良費用 ☐ 一般用途のIT機器 ☐ 中古資産 ☐ エネルギー投資控除または環境投資控除が認められた投資	2012年 課税所得 200,000ユーロまで 20% 課税所得 200,000ユーロ超 25%	2012年 14,200百万ユーロ	2012年の活用金額 250百万ユーロ	2012年 13,860件
韓国	研究開発税額控除		① 一般研究・人材開発費 総額型 (a)と増加型 (b)のいずれか大きい金額 (a)税額控除額＝ 研究開発費の増加額(＝対象年度の研究開発費－過去42年間の平均研究開発費)×40%(中小企業は50%) (b)税額控除額＝研究開発費×3%+(一般研究・人材開発費ノ当期売上高)×50% ② 新成長動力産業分野の研究開発費 税額控除額＝研究開発費×20%(中小企業は30%) ③ 源泉技術研究開発費 税額控除額＝研究開発費×20%(中小企業は30%)	控除限度額(＝税額控除前の法人税額－最低限税)が設けられており、当該限度額を超える金額に対して研究開発費の税額控除を適用することはできない。 ただし、中小企業の場合には最低限税が課される一方で研究開発税額控除について限度額は設けられておらず、その全額を控除することができる。	当期法人税額を超える部分については、5年間にわたって繰り越すことが可能である。	① 一般研究・人材開発費 新成長動力産業分野の研究開発費・源泉技術研究開発費のいずれにも該当しない研究・人材開発費で、以下のものをいう。 ・自己研究開発 ・委託及び共同研究開発 ・企業が従業員等に支払った職務発明補償金 ・技術情報費または導入技術の改良費 ・中小企業が一定の技術指導を受けて支出した費用 ・固有デザインの開発のための費用 ・中小企業に対する工業及び商品デザインの開発指導のために支出した費用 ・委託訓練費(担当部署等で研究業務に従事する研究要員に限る) ・社内職業能力開発訓練の実施及び職業能力開発訓練の関連事業の実施に要する費用 ・中小企業に対する人材開発及び技術指導のために支出する費用 ・生産性向上のための人材開発費 ・社内技術大学(大学院を含む)及び社内大学の運営に必要な費用 ② 新成長動力産業分野の研究開発費 ☐ 新成長動力産業分野別の対象技術の研究開発業務に関する人件費 ☐ 新成長動力産業研究開発業務のために使用する見本品、部品、原材料及び試薬類購入費用。 ③ 源泉技術研究開発費 ☐ 源泉技術分野別の対象技術の研究開発業務に関する人件費 ☐ 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用。	2012年 24.2%	2012年 40,337十億ウォン	2012年 2,525十億ウォン	2012年 15,393社
中国	研究開発費用の追加控除	恒久措置	① 研究開発活動に関する支出を損金に計上した場合 所得控除額＝適格研究開発費×150% (適格研究開発費用については50%の追加損金算入) ② 研究開発活動に関する支出を無形資産に計上した場合 実際発生額に50%を加算した金額を、10年以上の期間にわたり、償却することができる	追加損金算入限度額は定められていない。	企業所得税上の通常の欠損金として、5年間の繰越が認められている。なお、繰戻は認められていない。	☐ 研究開発活動に直接関連する、新製品に係る設計費用、新しい技術・手続の策定に係る費用、翻訳費用を含む技術書及び資料に係る費用 ☐ 研究開発活動中に直接消費される材料、燃料及び電力に係る費用 ☐ 研究開発活動に直接従事する人員に対して支払われる賃金、給与、賞与、補助金及び手当 ☐ 研究開発活動のみに使用される設備及び機器に係る減価償却費・支払リース料 ☐ 研究開発活動のみに使用されるソフトウェア、特許権、特定の特許未取得技術等の無形資産に係る償却費 ☐ 中間試験及び実験のためにのみに使用される金型や技術装置の開発や製造に係る費用 ☐ 試験や開発技術の現地調査に係る費用 ☐ 研究結果の評価、レビュー、検査及び認定に係る費用 ☐ 企業が国務院または関連する省レベルの政府当局の定める規則に従い、その研究開発活動に直接従事する従業員のために拠出した基礎年金、基礎的医療保険、労働災害保険、失業保険、出産保険及び住宅基金 ☐ 研究開発活動において発生した器具設備の運用保守、調整、試験、及び修理費 ☐ 固定資産に相当しないサンプル及びプロトタイプの使用、ならびに一般的な試験に関して発生した費用 ☐ 新薬に係る研究開発活動における臨床試験費用 ☐ 研究開発の結果に係る認証費用	2013年 25%	2013年 22,416億元	2013年 324億元	2013年 53,835件
台湾	産業創新条例に基づく税額控除	時限措置	税額控除額＝研究開発費×15%	法人税額の30%	該当なし	1. 新製品、サービスまたは技術に関する生産プロセス、システムの開発及び設計 2. 新たな原材料の開発活動	2013年 17%	2013年 351,115千台湾元	2013年 10,288千台湾元	2013年 948社
	生技新薬産業発展条例に基づく税額控除	時限措置	税額控除額＝研究開発費×35% ただし、年度の研究開発費が過去2年間の平均費用を上回る場合には税額控除額=当該超過額の50%	法人税額の50%	4年間の繰越が認められる。	1. 研究及び開発に携わる常勤職員、役員、アドバイザーの給与 2. 大学(もしくはその他外部機関)への委託、または専門研究員の雇用にかかる費用 3. 医学研究企業への研究開発、前臨床試験及び臨床試験に関する作業の委託にかかる費用 4. 受払についての記録がある、研究に使用される備品、消耗品、試料 5. 研究のみに使用される新規設備の取得費用 6. 研究のみに使用される建物の家賃及び減価償却費 7. 研究に必要な特許、技術的専門知識または著作権の取得または使用に係る費用 8. 製造技術の改良に関する以下の費用 ☐ 設備の生産性の向上 ☐ 設備の製造または設計 ☐ バイオ技術及び新薬の生産プロセスまたはシステムの改良 ☐ バイオ技術及び新薬の生産プロセスまたはシステムの設計 9. 政府経済部が招聘した代表機関及び専門家が関与するプロジェクトの費用 ☐ 大学(もしくはその他外部機関)への委託、または専門研究員の雇用にかかる費用 ☐ 医学研究企業への研究開発、前臨床試験及び臨床試験に関する作業の委託にかかる費用 ☐ 研究開発に関連するその他の費用			データなし	データなし
	中小企業発展条例に基づく税額控除	時限措置	下記の選択肢から、いずれか一つを適用(選択後の変更は認められない) ☐ 研究開発費の15%を、当課税年度の法人税額から控除 ☐ 研究開発費の10%を、翌3課税年度の法人税額から控除	法人税額の30%	研究開発費の15%を当課税年度の法人税額から控除した場合には繰越は認められないが、研究開発費の10%を翌3課税年度の法人税額から控除することを選択した場合には2年間の繰越が認められる。	現時点で明文化されていない。			データなし	データなし

	公共インフラ建設活動に対する税額控除	恒久措置	税額控除額＝研究開発費×20%	限度額は定められていない。	4年間の繰越が認められる。	公共インフラ建設プロジェクトに参加し、公共インフラの建設・オペレーション技術の向上を目的として研究開発活動を行っている企業の研究開発費 ・オペレーション機器やオペレーション技術に対する支出 ・公害コントロール機器やそのオペレーション技術に対する支出 ・従業員の訓練費 ・その他政府が認める支出		データなし	データなし
	交通インフラ建設活動に対する税額控除	恒久措置	税額控除額＝以下の合計金額 □ 研究開発費×15%（研究開発費総額が3百万台湾ドル、または純営業収益の2%以上の場合） □ 超過研究開発費×20%（研究開発費総額が3百万台湾ドルかつ、純営業収益の3%以上の場合）	限度額は定められていない。	4年間の繰越が認められる。	交通インフラ建設プロジェクトに参加し、交通インフラの建設・オペレーション技術の向上を目的として研究開発活動を行っている企業の研究開発費 ・オペレーション機器やオペレーション技術に対する支出 ・公害コントロール機器やそのオペレーション技術に対する支出 ・従業員の教育訓練費 ・その他政府が認める支出		データなし	データなし

※ドイツに関してはR&D税制がないため省略しております。

新成長動力産業の分野別対象技術

区分	分野	細部分野	対象技術
1.LED (Light Emitting Diode, 発光ダイオード)応用	ア.エコLED	(1)高効率 RGB(Red・Green・Blue) LED	1) 高効率blue LEDチップの製造技術(450~470nm): 蛍光体を使用して 150~180lm/W (lumens/Watt)の高効率白色LEDを具現するために 450~470nm (nanometer)波長の青色発光ダイオード製造に要求される技術として、エピ成長、チップ工程、光抽出効率向上又は内部養子効率向上技術等を含める技術
			2) 高効率green LEDチップの製造技術(530nm): 530nm波長の光を発生する発光ダイオードを現在より50%高い高効率LEDで製造することに要求される技術として、エピ成長、チップ工程、光抽出効率向上及び内部養子効率向上技術等を含む技術
		(2)高放熱高直接パッケージ	ウエハーレベルチップのパッケージング工程技術: LEDチップを微細パターンが加工された熱伝道性が高いウエハーの上から一連の工程を通じてパッケージングした後にダイシング(dicing)してチップパッケージを製造する技術
		(3)大容量LED量産設備	1) 大容量エピ成長の設備製造技術: 6~8インチの大きさの多量の基板を装入してLED用半導体の薄膜を成長させるエピ成長設備を製造する技術
			2) 超高速ウエハーレベルの不良診断/性能評価の設備製造技術: ウエハー状態で高速でウエハー部位別不良を診断し評価してパッケージング工程を経る必要がない不良チップを事前に選別する設備を製造する技術

			3) パッケージされたLEDレベルの故障診断及び分析設備の製造技術: パッケージされた発光ダイオードの不良原因及び故障を予測し、これに対する代案を備えて収率を向上させるようにするLED 光素子故障診断及び評価分析設備を製造する技術
	イ.LED スマート モジュール	建設用 LED照明 モジュール	LED感性照明器具の製造技術: 高効率 LED 室内及び室外照明機器として人間感性に対する理解に基づいて照明制御コンテンツ技術が併合され、機能性が付加されたLED照明機器の製造技術
	ウ.LED感性/ ウェルビーング照 明	白色LED ウェルビーング 照明機器	1) 高効率/高演色白色LED光源モジュール技術: 90 lm/W(lumens/Watt) 以上の高効率としてエネルギーの節減効果が大きく、演色性指数(CRI, Color Rendering Index)が92以上の値がある太陽光と類似の色再現性のある光源モジュール技術
			2) 高効率総天然色LED光源モジュール技術: RGB LED 又はRGBY (Red・Green・ Blue・ Yellow) LED 等を利用して総天然色の光を作り出し、110 lm/W 以上の効率があるLED光源モジュール技術
2.グリーン輸 送システム	低公害車	(1)電気駆動方式の 自動車	電気駆動方式の自動車エネルギー貯蔵システムの密度向上技術: 1回充電時の電気駆動方式の自動車[EV(Electric Vehicle, HEV(Hybrid Vehicle), PHEV(Plug-in Hybrid Vehicle))]の長距離走行距離の確保のための2次電池のエネルギー貯蔵システムの密度を向上させる技術
		(2) クリーン ディーゼル自動車	高効率超清浄小型エンジン技術: 高圧ポンプ、コモンレール、インジェクター、センサー等の部品を基盤に2,000bar以上の超高圧燃料を供給するシステムを開発する技術

3.ロボット応用	ア.清浄生産用先端製造ロボットシステム	次世代エネルギー/情報素子製造ロボット	1) 超清浄環境対応半導体生産ロボット技術: 清浄環境で450mm大型ウエハー、一般半導体をハンドリングすることができる清浄環境用半導体ロボット技術と30-20ナノ級超精密工程用超精密メニピュルレイション技術、大型ウエハーハンドリングのための震動抑制技術 2) 次世代太陽電池(Solar cell) / LED / 燃料電池の製造ロボット技術: 高真空/高清浄環境の太陽電池の生産現場で大面積/薄膜型太陽電池をハンドリングし、又は超高効率ナノ太陽電池をハンドリングするロボット技術と大面積/薄膜型太陽電池をハンドリングするための超精密位置制御技術、超高速ウエハーハンドリングメニピュルレイション 技術
	イ.持続可能社会安全ロボットシステム	(1)監視・警戒ロボットシステム	監視・警戒用サービスロボットのための周辺環境センシング技術、室内外全天候の位置認識及び走行技術: 室内外で外部環境を認識し、これに基づいて監視・警戒業務を遂行するために外部環境に強いセンサー融合、位置認識、環境認識及び走行技術等の技術選択的適用が柔軟な開放型自律アーキテクチャー技術
		(2)災難防災ロボットシステム	内断熱機能が備えた陰地突破型小型構造ロボットプラットフォーム技術: 高温及び火炎に強く、狭小区域の突破が優秀な高速走行小型移動ロボット技術として装備内外部の耐火設計技術、強制耐火システム設計技術及び陰地移動型高速走行メカニズム設計技術
	ウ.ライフケアロボット	生活ロボットヘルパー	生活ヘルパー応用サービス技術: 家庭及び社会環境内で人間と交感し、情報の取得、日常生活及び家事労働を支援する知能型ロボット及びサービス技術として、おつかい、掃除、作業補助及び移動補助型ロボット技術
	エ.エデュテインメントロボット	教育ロボットシステム	幼稚園、小学校で教師を補助する教育ロボット技術: 幼稚園及び小学校で教科課程に適合な教育コンテンツ及びロボットプラットフォームを活用して教師を補助して学習する 教育ロボット技術

4. バイオ製 薬医療機器	ア. バイオ医薬品	(1) 遺伝子治療剤	遺伝子伝達体の製造及び生体内の安定化技術: 治療用核酸及び遺伝子を標的細胞として伝達するためのウイルス性又は非ウイルス性伝達体の製作及びこの生体内の安全性を増加させて効能を増加又は持続させることができる技術
		(2) 抗体治療剤	新規抗体開発及び改良化技術: 新規抗体探索及び探索された抗体の治療効能向上を目的として抗体の抗原に対する親和度及び特異性を増大させ、人間化及び免疫遺伝子性除去技術等を適用して既存製品の副作用を減少させる等の抗体の治療効能を増大させる技術
		(3) 幹細胞を利用した細胞治療剤	成体細胞基盤の細胞治療剤の開発技術: 細胞治療剤に使われる細胞は一般細胞(軟骨細胞、皮膚細胞等)、免疫細胞(樹状細胞、マクロファージ(大食細胞)、自然殺害細胞等)及び成体幹細胞で分類され、これらを分離、分化誘導、大量生産、品質分析等を通じて治療剤で開発する技術
		(4) バイオシミラー	バイオシミラーの製造及び改良技術: バイオシミラーの高収率(1g/l 以上)の製造工程技術及び序列変更、重合体賦課、製剤変形等の方法でバイオシミラーの活性、安全性、持続性を改良して新しい機能及び効能を付与する技術
		(5) ワクチン	防御抗原スクリーニング及び製造技術: 免疫機伝を利用して人体疾患を防御するために抗原をスクリーニングし、この抗原を製造して各種疾患を治療し(治療用ワクチン)、予防するためのワクチン(予防用ワクチン)の製造技術

	イ.先端医療機器	(1)生活の質の向上のための高齢親和医療機器	知能型インプラントの機能的電気刺激システム：脳卒中及び脊椎損傷麻痺患者の治療及び運動機能復元のために外部で無線で電気信号を生体筋肉内の電気刺激センサー及び神経感知センサーで伝達して麻痺した筋肉やその他組織に高効率の電気刺激を加えて麻痺患者の運動機能を回復させる機器
		(2)先端映像診断機器	リアルタイム 4D(Dimension, 次元) 超音波映像のためのトランスジュース及び微細組織の診断技術：超音波素子を2次元平面形態で配列した2次元音響モジュールを利用したものとして、横、縦二つの軸の方向に対する自由なビーム操向及び集束を通じて3次元映像をリアルタイムで得ることができる超音波診断機技術
5. 新素材ナノ融合	ア.超軽量マグネシウム素材	高機能マグネシウム部品	高強度マグネシウム部品の温間成型技術：微細組織構成因子の制御と成形技法の改善を通じて低温で成形可能な高品位・高強度Mg(マグネシウム)部品の製造技術
	イ.機能性ナノフィルム	伝道性ナノフィルム	1) ナノコーティング技術：表面調度及び電気伝導度等を向上するために基板及び高分子フィルムの上にナノ粒子をコーティングする技術
			2) 高分子位相差フィルムの製造技術：LCD用光学フィルムの上に配向、液晶配向、接合等を通じて位相差フィルムを製造する技術
	ウ.新素材	電気電子産業用	Photoresist用Novolak(ノボラック)収支の製造技術：半導体及びディスプレイ用回路形成に必要なリソグラフィ用収支として回路の耐熱性、電気的特性、現象(Developing)特性を左右するPhotoresist用マトリックス収支(Matrix Resin)を製造する技術

6.新再生 エネルギー	ア.太陽電池	(1) シリコン及び CIS 系の薄膜太陽電池	高効率化及び連続工程技術: 非晶質及び微細決定シリコン薄膜を利用した2重、3重等の多重接合構造の太陽電池技術、透明電導膜技術、光捕獲技術、大面積装置及び工程技術と銅(Cu)、インジウム(In)、セレンウム(Se)等の化合物蒸着を利用したCIS係の高効率化技術(界面抵抗技術、熱処理)、大面積装置及び連続工程技術
		(2) 色素増感太陽電池	核心素材、大面積モジュール化技術: 高効率化のための染料、光電極、電解質、触媒電極材料等の製造技術、大面積・高効率・高耐久性モジュール化技術(大面積製造設備、高効率高集積モジュール技術、連続工程技術)
	イ.燃料電池	燃料電の核心部品開発	燃料電池専用部品の製造技術: 燃料電池核心部品である改質器、膜電極接合体、金属分離版又はプロア製造技術
	ウ.清浄石炭エネルギー	エ 石炭ガス火気及びガス合成機	低級石炭ガス化及び清浄燃料化技術: 低級石炭をガス化する機器の製造技術[低級石炭を高温、高圧で反応させて水素(H ₂)と一酸化炭素(CO)で構成された合成ガス製造]及び石炭ガスを活用した清浄燃料及び原料製造技術[合成天然ガス(SNG Synthetic Natural Gas)、合成石油(CTL、Coal to Liquid)、化合物原料製造]
	エ.廃棄物エネルギー	廃資源エネルギー化	廃棄物液化・ガス化技術: 廃プラスチック、廃タイヤのような高分子・可燃性廃棄物の直接・間接液化反応を通じて燃料油又はガスを生産する技術
	オ.風力エネルギー	(1)動力伝達装置	回転動力を増速させ発電機に伝達する部品設計及び製造技術: ブレード(blade)から伝達される回転力の伝達を受けて増速して発電機に伝達する装置を構成する油性ギア(planet carrier)・軸(shaft)・ベアリング(bearing)・カプリング(coupling)・ブレーキ(brake)及び制御機(controller)の設計及び製造技術
		(2)電力変換装置	発電機(Generator)及び変換器(Inverter)の製造技術: 動力駆動装置増速機から動力の伝達を受けて回転子(rotor)と固定子(stator)を通じて電気を発生させる発電機(generator)と定速運転誘導発電機用

			変換器、可変速運転二重励磁誘導発電機用変換器及び可変速運転動機発電機用変換器の設計及び製造技術
	カ.地熱エネルギー	(1)天府地熱	地熱エネルギーの回収及び貯蔵技術：地熱エネルギー利用効率及び経済性を向上させるグラウティング(grouting)材料製作技術・ボアホール(borehole)の電熱抵抗低減技術・低費用試錐技術及び地中蓄熱技術
		(2)深部地熱	地熱発電技術：地下 2km 以上深度の深部地熱資源を開発して電気を生産するための一連の技術として、地熱資源探査技術、深部試錐技術、深部試錐孔の調査技術、人工地熱底流層生成技術(enhanced geothermal system)、地熱水循環システムの構築技術と地熱流体を利用して電気を生産して熱エネルギーを活用する技術
7. コンテンツ-SW(ソフトウェア)	ア.組み込み・システムソフトウェア	(1)組み込みソフトウェア	1) リアルタイム高信頼性検証技術：原電、医療、軍事、自動車及び航空等の先端分野で機器作動を制御するソフトウェアを開発し、このようなソフトウェアのリアルタイム正確性を検証する技術
			2) ソフトウェアの脆弱性分析技術：人命や財産的な損失を与えることができるソフトウェア(電力、医療、国防等に関するソフトウェア)が外部の操作及び内部の問題点により制御権が移り、又は誤った制御ができる可能性をソースコード単位で分析して把握することができる技術
			3) 組み込み運営体制技術：コンピューターの貯蔵場所又は処理処置(CPU)の用量が少ない機器(携帯電話、小型医療機器等)で低電力を消費し、応用プログラムの作動及び機器制御を支援する運営体制を開発する技術
		(2)システムソフトウェア	クラウドコンピュータープラットフォーム技術：多様ないろいろなコンピューターをリアルタイムで連結して一つのコンピューターのように作動するようにすることとして、使用者コンピューターのコンピューター用量

			及びサービス提供能力を向上させる技術
イ. 知能型インターフェース	(1) 音声インターフェース (Interface) ソフトウェア	多国語音声認識及び多国語/多音色声合成技術: 韓国語、英語、中国語、日本語を含めた主要言語に対する多国語音声認識技術及び多国語に入力されたテキスト(Text)情報をいろいろな音色の音声で発声する技術	
	(2) 多国語言語処理ソフトウェア	使用者参加型自動翻訳、多国語文書自動翻訳及び対話形自動通訳技術: 使用者に単語、例文、文型、文法検証等の必要な情報を提供して正確な翻訳を支援する使用者参加型自動翻訳技術、多国語文書自動翻訳技術及び外国人との意思疎通のための対話形自動通訳技術	
ウ. 立体映像・ホログラフィー	(1) 3D立体映像	HD級以上の高品質多視点3D映像コンテンツの製作技術: 立体映像視聴用眼鏡をかけず、立体映像を鑑賞することができる無眼鏡ディスプレイのための多視点(multi-view)コンテンツ製作技術	
	(2) 4D立体映像	五感体験型4Dコンテンツの製作技術: 既存の3D立体映像コンテンツに増強現実(Augmented Reality)の映像技術と視覚・嗅覚・聴覚・味覚・触覚等の五感体験を通じる両方向性の相互作用技術が融合された4Dコンテンツ製作技術	
	(3) ホログラフィー (Holography)	デジタルホログラム(Hologram)のコンテンツ製作技術: 物体形態に対する完璧な3次元情報を照明光派面(wavefront)の干渉縞の形態で盛っているホログラムフリンジ(fringe)パターンを生成し、デジタル化された処理を通じて3次元映像で再現、編集、整合又は空間認識をする技術	
エ. 文化コンテンツ	(1) ゲームコンテンツ 技術	ゲームコンテンツの製作技術: ゲームコンテンツの企画・製作及びサービスのためのゲームエンジン、ゲーム著作道具、ゲームUI(User Interface)、ゲーム運営環境、機能性ゲームモデル開発等のゲームコンテンツ技術	

		(2)映画・アニメ・放送コンテンツ技術	映像コンテンツの製作技術: 映画・アニメ及び放送等の映像コンテンツの企画・製作とサービスのためのストーリーテリング(Storytelling)、コンピューターグラフィック(Computer Graphic)、デジタルシネマ(Digital Cinema)と3D立体映像等のコンテンツの品質と効率性向上のための技術
8. 炭素低減エネルギー	CCS (Carbon Capture & Storage、炭素捕集貯蔵)	(1)燃焼排ガスCO ₂ (二酸化炭素)分離プラント	燃焼後のCO ₂ 捕集技術: 火力発電所、鉄鋼、化学工程等の化石燃料燃焼後に発生される排気ガスのうち、二酸化炭素を効果的に分離するための吸収剤、吸着剤、分離膜等の分離素材を製造する技術とこれを利用した二酸化炭素の捕集工程技術
		(2)石炭ガス化CO ₂ 分離プラント	燃焼前のCO ₂ 捕集技術: 石炭ガス化後生成された二酸化炭素と水素の中で二酸化炭素を分離するための吸収剤、吸着剤、分離膜等の分離素材を製造する技術とこれを利用した二酸化炭素の捕集工程技術
		(3)純酸素燃焼CO ₂ 分離プラント	純酸素燃焼技術及び低価酸素大量製造技術: 既存の大量酸素製造技術である深冷法を代替するためのイオン伝導性分離膜(ITM, Ion Transfer Membrane)、セラミックス-メタル複合分離膜(Ceramic-metal composite membrane)、吸着剤及びCLC(Chemical Looping Cycle)等のように酸素を低価で大量生産できる技術とこれを利用した微粉炭等の化石燃料の純酸素燃焼工程技術
		(4)CO ₂ 貯蔵プラント	1) 地中貯蔵所の探査技術及びDB(Database)の構築: 二酸化炭素捕集後の地下空間に貯蔵するために多様な探査技術を利用して地下貯蔵所を把握し、これを体系的にデータ化(位置、貯蔵量、地質構造等)する技術

			2) 二酸化炭素の輸送、貯蔵技術: 大量発生源で捕集された二酸化炭素を貯蔵所まで移送するための輸送技術、輸送された二酸化炭素を地下深部に安定的に貯蔵するための試錐及び注入技術、注入された二酸化炭素の挙動を観測して予測する技術、二酸化炭素の漏出時、地下及び指標生態系に及ぼす影響を評価し、モニタリングすることで長期的安全性を高める環境影響評価及び事後管理技術
9.高付加食品産業	ア.親環境安心食品	食品危害因子の低減システム	非加熱前処理(pretreatment)及び加工処理技術:超高压(1,000気圧以上)、高压電子気場[PET(Pulsed Electric Field) 1kV 以上]、電気抵抗加熱(Ohmic Heating)、放射線調査(irradiation)のような代替熱エネルギーを使って微生物数を減少させ、又は死滅させる処理技術
	イ.機能性食品	技術融合基盤の機能性食品	食品用生理活性物質分析及び指標物質糾明技術: 動物・植物及び微生物から機能成分を抽出し、抽出物に対して選定した指標物質によって機能成分を分析・同定(identification)した後に食品用途でできるように試験管レベル、細胞・動物レベル、人体対象で安全性と機能性を評価する技術
10.高度物処理産業	上水管理最適化	膜濾過システム	膜素材及び膜モジュール技術: 活性炭、オゾンを利用した高度処理等の既存の浄水処理方式ではない膜素材及び膜モジュールを利用して水道水のうち、人体に有害なウイルスと原生動物を取り除く浄水処理技術として水道法第18条による水道用膜モジュール性能基準を満たす技術

11. IT融合	ア.知能型 グリーン 自動車	走行状況認知 オート自動車	スマ	1) 走行状況認知センサー: 走行状況を認知する車両搭載用ビジョン(vision)センサー(sensor)、レーダー(radar)センサー、レーザースキャナ(laser scanner)センサー、超音波 センサーを製作する技術 2) 走行状況認知基盤統合制御システム技術: 車両搭載センサーに基づいて自動駐車、事故回避及び能動安全走行を遂行するためのセンサー・フュージョン(sensor fusion)技術、車両内の通信技術、統合制御システム設計技術 3) 車両外部通信基盤の縦・横方向の統合制御システム技術: 道路周辺状況情報を提供するインフラ(infra)と車両間の通信ネットワーク(network)の助けを受け、自動駐車・事故回避及び能動安全走行を遂行するための車両内部・外部の間の通信プラットフォーム(platform)の設計技術、車両外部通信技術、インフラ通信連携のセンサーフュージョン(sensor fusion)技術及び統合制御システム設計技術
	イ.デジタル 船舶/造船	(1)デジタル造船 システム		船舶生産及び生産後管理技術: デジタル仮想環境で船舶生産過程を事前に検証して船舶の設計・乾燥段階での生産性を向上させ、各生産段階別に生成された船舶情報を利用して船舶の事後管理とリサイクル、運航及び検査を効率的に支援する造船システム設計技術
		(2)デジタル船舶 システム		知能型電子航海技術: IMO(International Maritime Organization、国際海事機関)のe-Navigation 具現を目的として場所にかかわらず 4S(ship to ship, ship to shore, shore to ship, shore to shore) 通信を具現する通信端末装置の製作技術とその通信端末装置に基づいて陸上とのリアルタイムデジタル通信を通じて入港から出港までの航海業務を統合的に処理し、増強現実及び3次元電子海図を活用した衝突・座礁回避支援機能のある船舶航海システムの設計及び構築技術

	ウ.知能型 グリーン建設	知能型グリーン建築/構 造物管理技術	1) 知能型リアルタイム都市施設物管理システム技術: 都市施設物(道路、鉄道、橋梁、港湾、ダム、トンネル、建築物、電気・ガス・水道等の供給設備、通信施設及び下水道施設等)に付着又は挿入して同施設物を対象で通信機能及びエネルギー収獲機能があるセンサー(sensor)を活用して施設物の運営状況及び危険要因(物理的・機能的欠陥有無を含む)をリアルタイムで計測・評価して維持・補修する知能型都市施設物管理システムの設計・構築技術 2) 知能型建築物エネルギー統合管理システム技術: 複数の建築物を対象で当該建築物で消費するエネルギーを遠隔及び統合的に計測・評価及び管理する統合型建築物群管理 システム設計・構築技術
	エ.知識基盤 生産システム	知識進化型 u-ファクトリー技術	知能型機械及び自律協業技術: 生産設備にbuilt-in形態に装着した多様なセンサー(sensor)及びエンコーダ(Encoder)から収集した生産設備の品質(状態)情報及び工程条件をリアルタイムに分析して最適の作業状態を提供することができる診断・処方情報を創出する内臓型・外装型ソフトウェア製作技術と同情報に基づいて生産設備を遠隔で制御する開放型制御機(controller)、M2M(Machine to Machine, Machine to Man、機械間の通信及び人間が作動する機械との通信)デバイス(device)の製作技術及び内臓型・外装型ソフトウェアと開放型コントローラーデバイスを搭載して自動で状態監視・診断・制御機能をする知能型機械製作技術

	オ.共通核心部品	知能型センサー	知能型マイクロセンサー技術：物理的・化学的なアナログ(analogue)情報を得る感知部と論理・判断・通信機能を備えた知能化された信号処理集積回路が結合された素子としてナノ技術、MEMS[Micro Electro Mechanical System、機械部品・センサー(sensor)・エグゼクチュエイト(actuator)及び電子回路を一つのシリコン基板の上に接合化]] 技術、バイオ技術又はSoC (System on Chip) 技術が結合したマイクロ高性能センサー製作技術
--	----------	---------	---

源泉技術分野別対象技術

区 分	分 野	対象技術
1. 金属	ア.Smart Metal (スマート金属)	生体親和型金属材料の設計及び製造技術: 生体に使われる目的として金属を鋳造、鍛造、合金設計、溶接等の方法を通じて多孔性があるようにし、又は内部微細構造、表面構造等を制御することで生体適合性及び周辺の生体組織との安全性を図るようにする材料設計及び製造技術
	イ.Green Process (親環境工程)	1) 有価金属の排出抑制及び回収技術: 環境基準充足又は有価金属回収目的として金属製造の工程中に発生するスラグ及びダストの中に含まれたクロム(Cr)、ニッケル(Ni) 及びカドミウム(Cd) 等を非晶質化して固定し、又は相分離を通じて濃縮して有価金属を回収し、又は無害化する技術
		2) 水素応用低温直接還元技術: CO ₂ 排出原単位を減少させる目的として製鉄工程中の水素を捕集、分離、高純度化する工程と水素原料を利用して高炉(Blast Furnace)、ファイネックス(FINEX)等の製鉄工程に水素を利用して鉄鉱石を還元する技術
	ウ.Energy Metal (エネルギー金属)	1) 高効率発電用大型超合金鈹設計技術: 発電効率向上のために 500℃以上で使用可能なように設計されたニッケル(Ni)基盤でクロム(Cr)とコバルト(Co) 等の合金元素を添加し、マンガン(Mn)系として高圧容器で設計された合金鋼素材を製造する技術 2) ラインパイプ用高強度/高靱性API (American Petroleum Institute、米国石油協会)強及び耐摩耗用パイプ設計及び製造技術: 天然ガス及び石油資源開発に使うために鉄鋼材料を合金設計、精錬過程を通じてイン(P)、黄(S)、窒素(N) 等の不純元素を低減して制御圧延又は熱処理等の方法で金属内部の結晶粒を微細化して高強度・高靱性のあるパイプと耐摩耗用パイプ素材製造及び加工技術

2. 生産基盤	ア.臨界性能生産基盤	フレーム軽量化及び機能化技術: 携帯機器及びLCD(Liquid Crystal Display)、PDP(Plasma Display Panel) 等の大型平判ディスプレイに適用するために金属又はプラスチック素材を利用して圧出等の方法で成型する塑性加工を通じて軽量化及び美しい表面、汚染防止、電磁波遮蔽等の機能があるようにする生産基盤技術
	イ.グリーンエネルギー生産基盤	1) 風力発電用ブレード製造技術: 風力発電用タービンの効率性向上のためにエポキシ樹脂等の複合新素材を利用した積層成型及び塑性加工技術
		2) 次世代照明用高効率軽量放熱部品生産基盤技術: アルミニウム等の軽量素材を利用して鋳造、成型及び表面処理を通じて放熱部品を製造することにより、高熱伝導度、熱拡散能、親環境特性等の機能があるようにする技術
3. 繊維	ア.健康福祉繊維	医療用生体支持繊維構造体製造技術: 生体適合性素材に製造された長繊維又は短繊維を医療用に適合する3次元構造物として精密に製造する技術
	イ.グリーン環境 繊維	環境分解性高強度繊維複合体製造技術: 臨界性能克服のための生分解性繊維[ポリリラクティック酸(PLA、Poly Lactic Acid) 等]の共重合体製造技術、ナノ複合生分解性繊維重合技術、ナノ粒子の表面処理及び改質技術、ナノ粒子基盤の生分解性繊維複合体決定化速度向上技術、生分解性繊維複合体の生分解度評価技術等を含む生分解性繊維素材活用技術
	ウ.考える繊維	戦闘機能統合型作戦用先端デジタル衣類技術: 軍事及び警察作戦等の特殊任務を遂行するのに必要な極限機能と信号送信機能及び身体保護機能を備えた総体的デジタル機能戦闘服製造技術
	エ. 融合複合繊維	超軽量/高弾性/高強度炭素繊維製造技術: 高弾性、高強度炭素繊維又は繊維用CNT(Carbon Nano Tube、炭素ナノチューブ)の製造技術及びこれらの複合化設計を通じる超軽量、高弾性、高強度繊維複合体製造技術

4. エネルギー 効率向上	ア.原料電池素材	高温燃料電池(SOFC、Solid Oxide Fuel Cell)の素材技術: 650℃ 以上で作動する燃料電池として多様な燃料[水素、液化石油ガス(LPG、Liquefied Petroleum Gas)、液化天然ガス(LNG、Liquefied Natural Gas) 等]の使用が可能であり、酸素イオン伝導セラミックス(Oxygen ion Conducting Ceramic)を利用し、複合発電システムが可能な電力変換装置として発電用燃料電池で使う素材技術
	イ.二次電池	次世代高性能リチウム二次電池技術: 次世代IT機器、ロボット、電動工具、電力貯蔵用装置に使用可能であり、既存の二次電池に比べエネルギー密度及びエネルギー効率を大幅向上させることができる次世代リチウム二次電池に使われる部品・素材・セル(cell)及びモジュール(module)の製造技術
5. 温室ガス	ア.代替原油清浄化原料システム	オイルシエール由来合成原油高度処理技術: オイルシエール、オイルサンド等で得られる中質油(Bitumen)から有用な燃料を生産するための高品位化(upgrading) 技術として非常に長い炭化水素の輪を切って硬質化させる技術
	イ. 清浄合成原料GTL (Gas-to-Liquid、ガス液化精製)工程システム	船舶搭載型小型化されたガス液化精製(Compact GTL)の統合工程技術: 限界ガス田及び中小型ガス田を対象として船舶の上に小型化されたGTL工程を搭載して移動しながら、天然ガスを開発し液体燃料に転換させる統合工程技術
6. 資源	ガスハイドレート	1) ガスハイドレート開發生産技術: 自然状態の砂質(sandy)堆積層(深海底或は永久凍土層)に存在する固体状態の天然ガスハイドレートを圧力減少、温度増加、代替物質の注入等の方法で生産期間或は生産以後の長短期的堆積層の安全性及び経済性を考慮して天然ガス(主に、メタン成分)を生産するための技術
		2) 天然有望地域の精密弾性波探査技術: 地球物理探査[多重ビーム、2次元、3次元、海底面地震系(OBS、Ocean Bottom Seismometer)] 資料の取得・処理・解釈を通じてガスハイドレート天然有望地域を選定し、天然確認のための試錐位置を選定する技術

7. 電力	ア.知能型電力系統 (Smart Grid)	知能型電力系統(Smart Grid)の設計及び製造技術: 電力技術と情報・通信技術の融合を通じて電力供給者と消費者が両方向でリアルタイム情報を交換することにより、高信頼度の維持及びエネルギー効率最適化を果たすための次世代電力システムの設計及び製造技術
	イ.知能型配電技術	知能型配電系統の高度化及び運用技術: 知能型配電系統に必要な高信頼性・高品質の電力供給及び知能型配電系統を保護・制御するための技術として保護及び制御用知能型電力装置(IED、Intelligent Electric Device) 技術、IEDが搭載された配電用開閉器及び遮断機製造技術、知能型配電系統のデータベース(date base)統合管理技術、知能型配電系統の資産管理及び運用技術、知能型直流配電供給用機器製造技術、知能型分散電源連携機器の製造技術、知能型配電系統の電力品質補償機器及び知能型配電網の運用技術
8. 原子力	ア.原子炉冷却材ポンプ (RCP、Reactor Coolant Pump)技術	原子炉冷却材ポンプの設計技術: 原子炉で核反応を通じて発生される熱を除去して蒸気発生器に送るために冷却材を循環させる原子力発電所の核心機器である原子炉冷却材ポンプの詳細設計技術、原型製作技術、性能試験技術、信頼性評価技術等の諸般核心設計・製作技術
	イ.原子力材料	耐熱耐食性原子力の素材技術: 放射線、高温及び腐食性環境の中で耐腐食性を極大化させることができる耐熱・耐食性素材(核燃料被服管、蒸気発生器細管、原子炉内部構造物等)を開発する技術
	ウ.放射線利用	放射線利用大型工程システムの検知技術: 鉄鋼配管の損傷診断及び微細欠陥検出のための渦電流自動検知システム技術、X線発生装置とイリジウム(Ir)-192ガンマ線の調査装置に適合な移動用放射線透視技術
	エ.新型原電 (Advanced Power Reactor)	新型原電標準設計の技術: 炉心及び核燃料設計技術、核蒸気供給系統(NSSS、Nuclear Steam Supply System)の設計技術、主機器設計技術、補助機器及びプラント総合(BOP、Balance of Plant)設計技術、原電制御系統(MMIS、Man-Machine Interface System)設計技術、安全性分析技術等のAPR+(Advanced Power Reactor Plus)及びSMART(System-integrated Modular Advanced Reactor)の標準設計技術及び標準設計認可獲得技術

9. 知識情報保安	オ. 加圧軽水型原電 (Pressurized Water Reactor)	原電設計核心コード開発技術: 原子力発電所の独自開発及び輸出に必須な核心源泉技術である固有炉心設計コード(原子炉炉心の核燃料配置及び装填量を決め、炉心の物理的特性を分析するのに使われる核設計コード、熱水力設計コード、核燃料設計コード等の電算プログラム)と固有安全解釈コード(原電で発生可能なすべての事故を分析し、原電の安全性を確認するのに使われる系統安全解析コード、格納建物解析コード、重大事故解析コード等の電算プログラム)の開発技術
	共通基盤保護	1) 低電力/高速/超軽量暗号技術: スマートホン、モバイル端末、センサー等の組み込みシステムに適用ができるように一般標準暗号技術に比べ軽量化されて電力消費が少ない高速暗号技術
		2) 副チェノル攻撃防止及び対応技術: 情報機器の動作時に発生する各種付加情報(電力、電磁波、熱、時間等)と外部で注入可能な誤謬信号(電圧遮断、クロック変造、電圧変造等)の結果等の分析を通じて秘密情報の漏洩を防止する技術
10. 清浄基盤	ア. ユニ素材	ウレタンユニ素材活用親環境タイヤの製造技術: 高弾性ウレタンユニ素材を利用して走行安全性が優秀な非空気圧式タイヤを製造する技術として、ヨーロッパ連合(EU)等の環境規制に対応するための人体有害化学物質排出減少、ローリングレジスタンス(Rolling Resistance)改善、製造工程単純化、リサイクル性(Recycling)向上等が可能な清浄生産技術
	イ. グリーンプリンティング製品	低温熱処理電気機能性インク技術: 電子回路及びエネルギー変換素子等の製品製作時に既存の複雑な半導体工程を脱皮して汚染物を発生させないプリンティング工程で製作するのに使われる清浄成分のインク開発技術としてインクプリンティング後熱処理温度を既存より低めて(200℃以下)電力消費を減らし、プルレックソブル基板上にも製作が可能な電気機能性インク開発技術
	ウ. 資源循環	製錬スラグ(Slag)を利用した珪素鉄(Ferrosilicon) 及び銑鉄(Pig Iron)の製造技術開発: 銅製錬スラグの中に含まれた酸化鉄(FeO)、二酸化珪素(SiO₂)を還元・工程等を通じて製鋼工程に使用可能な珪素鉄 (Ferrosilicon)及び銑鉄(Pig Iron)を製造する技術

11. 化学工程	ア.グリーン化学工程	1) バイオマス由来化合物転換工程技術: 自然に存在する多様な資源を利用して化学産業に原料又は中間体等を使うことができる化学物質に転換する技術として転換率改善及び溶媒分離費用低減のための高転換率触媒工程及び連続抽出装置を開発する技術
		2) 中質油分(Heavy Hydrocarbon Fraction)の芳香族化技術: 低級中質油分から芳香族を生産する技術として中質油分を分解して芳香族化合物に転換した後に選択的分離を通じて収率を極大化する技術
		3) ナフサ触媒分解高付加価値オレフィンの製造技術: ナフサを原料とする石油化学の基礎原料物質である高付加オレフィン化合物を製造する技術として触媒分解技術を適用して既存の高温熱分解工程に比べてエネルギー使用とCO2 排出を節減する技術
	イ.人間親和性素材	高温及び難部位の産業用粘着剤の製造技術: 航空宇宙、交通及び運送、電気製品等の産業分野で高温で持続的に使用が可能であり、高い張力に長期間の間耐えることができ、半永久的な耐久性が優秀な粘着力を提供する粘着素材を作るためのモノマー及びオリゴマーの分子設計及び制御技術
12. RFID(Radio Frequency Identification)-USN (Ubiquitous Sensor Network)	ア.Smart(知能型)エネルギー管理	リアルタイムエネルギーモニタリング及び制御技術 エネルギー使用量の検針装置から送信される大容量データを効果的に収集してエラーを検証してリアルタイム料金(RTP、Real Time Pricing)、気候、室内温度、エネルギー生産量等に基づいて顧客のエネルギー使用量を自律的に制御する技術
	イ.Smart(知能型)Supply Chain (供給網管理)	超軽量低電力 RFID 保安プラットフォーム技術: 流通/物流等の多様な分野に適用される900MHz受動型RFIDの情報露出を防止して適用物品の保安を維持し、物品の流通経路で発生する RFIDの偽造及び変造を防止して物品の安全性及び信頼性を確保するためのRFID保安技術

13. U-コンピューティング (Ubiquitous Computing、ユビキタスコンピューティング)	ア.ヒューマンコンピューティング	生体情報処理及び人体臓器型コンピュータ技術：生体信号測定及び伝達技術、生体機能のコンピューターシミュレーション(模写)技術、臓器型心臓搏動技術、インシュリン自動分泌技術、人工目/耳等のように身体の内・外部に装着されて使用者の生体情報又は機能を認識・模写・処理し、又は身体の機能を補完・代替する技術
	イ. クラウドコンピューティング	クラウド保安技術：大量の集中化された保安攻撃と感染されたサービスを通じる内部攻撃が可能なクラウドコンピュータ環境でデータ保安及び個人情報の流出を防止し、分散サービス拒否(DDoS、Distribute Denial of Service)等のネットワーク攻撃に対してクラウドレベルの防御システムを提供する技術
14. 化合物医薬品	ア.革新型新薬候補物質	1) 新薬候補物質発掘技術：人体内疾病の原因になる標的受容体(Receptor)又は酵素(Enzyme)等の反応起電(Mechanism)を糾明し、分子設計を通じて標的体(Target)と選択的に作用することができる構造の化合物候補物質ライブラリ(Library)を確保し、高速探索法(High Throughput Screening、HTS) 技術を利用して候補物質を導出した後に有機合成技術を通じて安全性及び有効性が最適化された新薬候補物質を開発する技術
		2) 臨床薬理試験評価技術(臨床1床試験)：新薬候補物質の初期安全性、薬剤耐性、薬動学的、薬歴学的評価及び薬物代謝と相互作用評価、初期潜在的治療効果推定のための臨床薬理試験評価技術
	イ. 革新型改良新薬	3) 治療的探索臨床評価技術(臨床2床試験)：新薬候補物質の用量及び投与期間推定等の治療的有用性探索のための評価技術
		革新型改良新薬開発及び製造技術：DDS(Drug Delivery System、薬物伝達システム)、塩変更、異性体製造、複合制製造及びバイオ・ナノ技術との融合等の技術を通じて既存の新薬より安全性、有効性、有用性(服薬順応度、便利性等)、効能等を顕著に改善させた改良新薬を開発・製造する技術

15. 宇宙	人工衛星	1) 衛星本体部分品の開発技術: 衛星本体開発を目的とする電力システム、姿勢制御用センサー及びシステム、衛星搭載コンピューターシステム、衛星交信のための送受信システム、衛星構造体システム(太陽電池を含む)、推進システム(スラスタ、推進剤貯蔵タンク、バルブ及び制御機等)、熱制御システム等に対する技術
		2) 衛星搭載部分品開発技術: 人工衛星搭載を目的とする光学搭載体、映像レーダー搭載体、通信・放送搭載体、宇宙科学搭載体、航法搭載体システム及び衛星用映像資料処理装置、周波数変調器及びアンテナ等に対する技術
	宇宙発射体	宇宙発射体部分品開発技術: 宇宙発射体開発を目的とする液体エンジン(核心部品)、大型構造物(推進剤タンク、動体、連結部、ペアリング、搭載部、分離器具等で)、慣性航法誘導システム、姿勢制御システム、電力システム、遠隔測定・追跡システム、飛行縦断システム等に対する技術
16. ディスプレー	ア.AMOLED(Active Matrix Organic Light Emitting Diode、有機EL)	大画面AMOLED パネル・部品・素材・設備製造技術: 大画面(9インチ以上) AMOLEDパネルを製造するために工程別で使われる技術(モジュール組立工程技術は除く)とこれに関連する部品・素材・設備製造技術
	イ.次世代新工程核心設備開発	大気圧プラズマ食刻設備技術: ディスプレーを製造する目的に大気圧でプラズマ(plasma)を発生させて薄膜を食刻する設備製作技術

業種別資産の基準耐用年数及び耐用年数範囲表

区分	基準耐用年数 及び 耐用年数範囲 (下限～上限)	適用対象資産(下記に規定された韓国標準 産業分類上の当該業種に使用される資産)	
		大分類	中分類
1	4年 (3年～5年)	製造業	15. 革、かばん及び靴の製造業。但し、原皮加工及び革の製造業(1511)は区分4(6年～10年)を適用する。
		教育サービス業	85. 教育サービス業
2		農業、林業及び漁業	01. 農業。但し、果樹の場合は区分5(15年～25年)を適用する。 02. 林業
		鉱業	05. 石炭、原油及び天然ガス鉱業
		製造業	18. 印刷及び記録媒体複製業 21. 医療用物質及び医薬品の製造業
		下水・廃棄物の処理、原料再生及び環境復元業	37. 下水・廃水及び糞尿処理業 38. 廃棄物の収集運搬、処理及び原料再生業。但し、金属及び非金属原料の再生業(3830)のうち、再生用金属・非金属加工原料の生産業は区分5(8年～12年)を適用する。 39. 環境浄化及び復元業
		建設業	42. 専門職別工事業
		卸売及び小売業	45. 自動車及び部品販売業 46. 卸売及び商品仲介業 47. 小売業(自動車は除外する)
		運輸業	49. 陸上運送及びパイプライン運送業。但し、鉄道運送業(491)及び都市鉄道運送業 (49211)は区分9(15年～25年)を適用し、宅配業(49402)のうち宅配及び配達業(49402)は区分4(6年～10年)を適用する。

5年 (4年～6年)	出版、映像、放送 通信及び情報サ ービス業	58. 出版業 59. 映像・オーディオ記録物の製作及び配給業 60. 放送業 62. コンピュータープログラミング、システム統合 及び 管理業 63. 情報サービス業
	金融及び 保険業	64. 金融業 65. 保険及び年金業 66. 金融及び保険関連サービス業
	不動産業及び 賃貸業	69. 賃貸業(不動産は除外する。)
	専門、科学及び技 術サービス業	70. 研究開発業 71. 専門サービス業 72. 建築技術、エンジニアリング、その他科学技術サ ービス業 73. その他専門、科学及び技術サービス業
	事業施設管理 及び事業支援 サービス業	74. 事業施設管理及び造景サービス業 75. 事業支援サービス業。但し、旅行社及びその他 旅行補助サービス業(752)は区分4(6年～10年)を 適用する。
	公共行政、国防及 び社会保障行政	84. 公共行政、国防及び社会保障行政
	保健業及び社会 福祉サービス業	86. 保健業 87. 社会福祉事業
	芸術、スポーツ及 び余暇関連 サービス業	90. 創作、芸術及び余暇関連サービス業 91. スポーツ及び娯楽関連サービス業
	協会及び団体、 修理及びその他 個人サービス業	94. 協会及び団体 96. その他個人サービス業
	世帯内の雇用活 動及び別に分類さ れない自己消費 生産活動	97. 世帯内の雇用活動 98. 別に分類されない自己消費のための世帯の財貨 及びサービス生産活動
	国際及び外国機 関	99. 国際及び外国機関

3	6年 (5年～7年)	製造業	26. 電子部品、コンピューター、映像、音響及び 通信設備の製造業。但し、マグネチック及び光学媒体の製造業(2660)は区分4(6年～10年)を適用し、電子コイル、変成器及びその他電子誘導磁の製造業(26295)及び有線通信設備の製造業(26410)のうち、中央統制室の送信用侵入及び火災警報システム製造は区分5(8年～12年)を適用する。
		出版、映像、放送通信及び情報サービス業	61. 通信業
4	8年 (6年～10年)	製造業	14. 衣服、衣服アクセサリ及び毛皮製品製造業。但し、編造衣服製造業(143)及び編造衣服アクセサリの製造業(1441)は区分5(8年～12年)を適用する。 20. 化合物質及び化学製品の製造業(医薬品は除外する)。但し、殺虫剤及びその他農薬製造業(2041)は区分1(3年～5年)を適用し、火薬及び火花製品の製造業(20494)のうちマッチの製造は区分5(8年～12年)を適用する。
		建設業	41. 総合建設業
		運輸業	52. 倉庫及び運送関連サービス業
		宿泊及び飲食店業	55. 宿泊業 56. 飲食店及び酒店業
		不動産業及び賃貸業	68. 不動産業
		協会及び団体、修理及びその他個人サービス業	95. 修理業
		農業、林業及び漁業	03. 農業。但し、内水面養殖農業(03212)のうち水生爬虫類及び蛙の養殖は区分2(4年～6年)を適用する。

5	10年 (8年～12年)	鉱業	06. 金属鉱業 07. 非金属鉱物鉱業(燃料用を除外する)。但し、それ以外のその他非金属鉱物鉱業(0729)のうち、泥炭採掘は区分2(4年～6年)を適用する。 08. 鉱業支援サービス業。但し、原油及び天然ガス採掘関連のサービス業(08010)及びその他鉱業支援のサービス業(08090)のうち、採掘目的の鉱物探査活動、有・無練炭採掘支援サービス及び褐炭及び泥炭採掘支援サービスは区分2(4年～6年)を適用する。
		製造業	10. 飲料品製造業 11. 飲料製造業 13. 繊維製品の製造業(衣服を除く)。但し、繊維製品染色、整理及び仕上加工業(134)は区分4(6年～10年)を適用する。 16. 木材及び木製品の製造業(家具は除外する) 17. パルプ、紙及び紙製品の製造業 22. ゴム製品及びプラスチック製品の製造業 23. 非金属鉱物製品の製造業。但し、その他産業用ガラス製品の製造業(23129)のうち、平版ディスプレイ用ガラスの製造業とブラウン管用のバルブガラスの製造業は区分2(4年～6年)を適用する。 24. 1次金属製造業。但し、その他非鉄金属製錬、精錬及び合金の製造業(24219)のうち、ウランウムの製錬及び精錬業は区分4(6年～10年)を適用する。 25. 金属加工製品の製造業(機械及び家具は除外する) 27. 医療、精密、光学機器及び時計製造業 28. 電気設備の製造業 29. その他機械及び設備の製造業 31. その他運送設備の製造業 32. 家具の製造業 33. その他製品の製造業
6	12年	製造業	12. タバコ製造業 30. 自動車及びトレーラーの製造業

	(9年～15年)	運輸業	50. 水上運送業。但し、外航貨物運送業(50112)は 区分9(15年～25年)を適用する。 51. 航空運送業
7	14年 (11年～17年)	製造業	19. コークス、練炭及び石油精製品の製造業。 但し、コークス及び練炭製造業(1910)のうち練炭、褐炭・泥炭の凝集の有・無練炭及びその他有・無練炭の製造は区分2(4年～6年)を適用する。
8	16年 (12年～20年)	電気、ガス、蒸気 及び水道事業	35. 電気、ガス、蒸気及び空気調節供給業
9	20年 (15年～25年)	電気、ガス、蒸気 及び水道事業	36. 水道事業

備考

1. この表は、別表3及び別表5の適用を受ける資産を除いた全ての減価償却資産について適用する。
2. 耐用年数範囲が異なる2以上の業種に共通で使用される資産がある場合には、その使用期間及び使用程度の比率により使用比率が大きな業種の基準耐用年数及び耐用年数範囲を適用する。