

Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ税理士法人

2025 年 9 月 1 日

イノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）の概要及び初年度の対応事項について

Executive Summary

- 令和 6 年度税制改正により導入されたイノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）について、関連法令の施行及びガイドラインの公開を経て、令和 7 年（2025 年）4 月 1 日以降に開始する事業年度より適用が開始された。
- イノベーション拠点税制は、イノベーションに関する国際競争が激化する中、研究開発拠点としての立地競争力を強化し、民間による無形資産投資を後押しすることを目的として創設された、特許権・AI 関連のプログラムの著作物から生じるライセンス等の所得の一定割合を所得控除する制度である。
- 初年度においては対象となる知的財産の特定や各知的財産取引の所得（損失）の試算等の複雑な対応が必要となるため、早期に検討を開始することが推奨される。また、現時点では対象取引が発生していない事業者であっても、将来的に対象取引が発生する可能性があれば、契約に係る書類において対価の額等を明記する等のポリシーを策定・社内周知する等の対応をすることが望ましい。

1. はじめに

イノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）とは、イノベーションに関する国際競争が激化する中、研究開発拠点としての立地競争力を強化し、民間による無形資産投資を後押しすることを目的として創設された、特許権・AI 関連のプログラムの著作物から生じるライセンス等の所得の一定割合を所得控除する制度である。

国際的な観点として、知的財産から生じる所得に対する減税措置は知的財産の移転による所得移転及び税源浸食につながりかねないことから、OECD の BEPS プロジェクトにおいて議論され、Action 5 として最終報告が出されている。他国でも「パテントボックス税制」や「イノベーションボックス税制」という名称で導入されているが、当該最終報告におけるネクサス・アプローチに反しない範囲で各国が法制化をしているため、知的財産から生じる所得に対する減税措置という点では同じであるが、対象となる知的財産や所得・控除方法・計算式（上限）等に違いがある。

我が国におけるイノベーション拠点税制（以下「本制度」）は、令和 6 年度税制改正により導入され、令和 7 年 4 月 1 日から令和 14 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度において適用されることとなった。本ニュースレターでは、適用初年度を迎えるに当たり、租税特別措置法や産業競争力強化法における法制化に加え、経済産業省から公開されたガイドラインの内容を踏まえ、本制度について解説するとともに、初年度における対応事項に関して整理を行う。

2. 制度概要

以下では、本制度について、他国のパテントボックス税制等との違いにも言及しつつ解説を行う。

1 「[イノベーション拠点税制（イノベーションボックス税制）ガイドライン](#)」（経済産業省ウェブサイト、PDF）

(1) 対象年度・対象知的財産・対象取引・手続

本制度における対象年度、対象知的財産（特定特許権等）、手続の概要は以下のとおりである。

項目	内容
対象年度（措法 59 の 3①）	令和 7 年 4 月 1 日から令和 14 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度
対象知的財産（特定特許権等）（措法 59 の 3②二）（*1）	令和 6 年 4 月 1 日以後に取得又は製作をした特許権及び AI 関連のプログラムの著作物 ^{*2} で、我が国の国際競争力の強化に資するものとして財務省令で定めるもの ^{*3}
対象取引（特許権譲渡等取引）（措法 59 の 3①）（*2）	以下 2 つの取引（以下「適格取引」） ■ 居住者若しくは内国法人（関連者を除く）に対する特定特許権等の譲渡 ■ 他の者（関連者⁴を除く）に対する特定特許権等の貸付け^{*5} ✓ 特許権：専用実施権又は通常実施権の付与（ガイドライン 5 頁） ✓ AI 関連のプログラムの著作物：使用許諾（ガイドライン 6 頁）
手続（産業標準化及び国際標準化の動向並びに知的財産権の活用の状況に関する調査に関する省令 5①、産業標準化及び国際標準化の動向並びに知的財産権の活用の状況に関する調査に関する省令の規定に基づく経済産業大臣の証明に係る基準等、ガイドライン 41-43 頁）	事業年度末日の 60 日前～30 日後の期間に経済産業大臣に申請書を提出し、対象となる知的財産であること、企業自らが国内で創出したものであること等について証明書の発行を受け、当該証明書の写しを税務申告時に添付する（事前相談は通年可能）

（*1）対象知的財産（特定特許権等）

本制度においては、令和 7 年 4 月 1 日以降に開始される事業年度における所得から対象になる一方、対象となる知的財産は令和 6 年 4 月 1 日以後に取得又は制作をしたものが対象になる。すなわち、令和 6 年 3 月 31 日以前から保有をしている知的財産から生じる所得は、対象年度中の所得であっても本制度の対象にならない。

また、「特許権」及び「AI 関連プログラムの著作物」が対象として限定列举されており、他国の制度で認められる意匠権・実用新案権・医薬品に係る承認等は対象に含まれていない。

（*2）対象取引（特許権譲渡等取引）

対象となる所得は、大きく分けてライセンス取引又は譲渡取引から生じるものの二つであるが、後者には非居住者・外国法人との取引は含まれない。

他国の制度と比べた本制度の大きな特徴として、以下 2 点が対象に含まれない点は特に留意されたい。

- 関連者との取引から生じる所得
- Embedded IP 所得（製品売却益に含まれる対象知的財産に由来する所得）

Embedded IP 所得については、製品売却益から対象知的財産に由来する所得を算出する方法は国によって異なるものの、フランス等の一部の国を除いた諸外国では対象とする国も多く、国際的な研究開発拠点の立地競争の観点からは今後において導入の検討が進められることを期待したい。

2 官民データ活用推進基本法（平成 28 年 12 月 14 日法律第 103 号）第 2 条第 2 項に規定する人工知能関連技術を活用した著作権法（昭和 45 年法律第 48 号）第 2 条第 1 項第 10 号の 2 に規定するプログラムの同項第 1 号に規定する著作物

3 風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律（昭和 23 年法律第 122 号）第 2 条第 1 項に規定する風俗営業又は同条第 5 号に規定する事業の用に供されることを目的に取得又は制作されたもの以外

4 関連者とは、法人で、適用対象法人との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の 50% 以上の数又は金額の株式又は出資を直接又は間接に保有する関係その他の特殊の関係のあるものをいう（措法 59 の 3②一、措令 35 の 3⑦）。

5 特定特許権等に係る権利の設定その他他の者に特定特許権等を使用させる行為を含む

(2) 所得控除額の計算

1) 本制度における所得控除額の算出方法

以下の計算により所得控除額を計算する。

■ 所得控除額

- 制度対象所得と対象事業年度の全体の所得を比較して、いずれか小さい方の額×30%（措法 59 の 3①）

■ 制度対象所得

- 各事業年度の知的財産由来の所得×自己創出比率（措法 59 の 3①）

2) 各事業年度の知的財産由来の所得

対象取引から生じるライセンス収入や譲渡対価等がそのまま対象所得となるわけではなく、ライセンス取引の契約に要した費用その他関連費用等、対応する事業年度の費用を収益から減算する必要がある（措法 59 の 3①ーイ(1)、措令 35 の 3②、ガイドライン 14-15 頁）。

また、同一年度内に適格取引が複数ある場合は、知的財産由来の所得を合算する必要がある。この際に、上記の計算により収益よりも費用が大きいために損失が発生している取引であっても、適格取引であれば合算しなければならない。

加えて、適用初年度以降、合算後に知的財産由来の所得が損失となる場合、翌事業年度の適格取引の所得に配分する必要がある点に留意されたい（措令 35 の 3②）。

なお、合算後の知的財産由来の所得が損失となった事業年度においては、当該事業年度の知財所得由来の所得は 0 として扱われ、所得控除額がマイナスとなることはない（措令 35 の 3⑤）。

特許権譲渡等取引AとBが対象となる場合

	取引A	取引B	知的財産由来の所得
R9年度	a _{R9} ▲20	b _{R9} 40	20 初適用事業年度
R10年度	a _{R10} ▲40	b _{R10} 30	▲10 不適用事業年度
R11年度	a _{R11} 5-2=3	b _{R11} 20-8=12	15 適用事業年度
R12年度	a _{R12} ▲20	b _{R12} ▲10	▲30 不適用事業年度
R13年度	a _{R13} 20-20=0	b _{R13} 10-10=0	0

（出所：ガイドライン P16 図 3-1 複数対象取引における合算と損失繰越）

なお、申請においては、様式 2 において適格取引を全て記載する必要があり、損失の見込みがある適格取引を意図的に除外することは認められていない。そのため、申請に当たって税務メリットを試算する場合においては、まず社内の適格取引を全て洗い出し、合算後に損失が発生する可能性がないか検討しておくことが望ましい。

3) 自己創出比率

OECD の BEPS Action 5 報告書における「ネクサス・アプローチ」では、「自ら」「自国で」行った研究開発によって得られた知的財産からの所得のみを対象とするために、知財由来の所得にネクサス比率を乗じることとされている。本制度では、同様の考え方から「自己創出比率」を乗じて制度対象所得を算出する。

自己創出比率は、「対象知的財産に直接関連する研究開発費の額」（措法 59 の 3①ーイ(2)、措令 35 の 3①）に対する「適格研究開発費の額」（措法 59 の 3①ーイ(3)）の割合である。適格研究開発費は、直接関連する研究開発費の額から以下を除いたものである（措法 59 の 3②五、措令 35 の 3⑩）。

- ① 特定特許権等の取得費及び支払ライセンス料
- ② 国外関連者への委託試験研究費
- ③ 国外事業所等（PE）で行った事業に係る研究開発費

上記②に関して、海外子会社を通じて第三者にアウトソーシングする場合（製薬における臨床試験を海外子会社を通じて第三者 CRO に委託する場合等）の相当額については適格研究開発費に含まれる場合がある（ガイドライン 32 頁）。

■ 自己創出比率の算出に係る経過措置

制度開始前の研究開発費等の額を計算して自己創出比率を算出する事務的な負担を考慮し、令和 9 年 4 月 1 日前に開始する事業年度においては、一定の場合に経過措置により計算を行うこととされている（措法 59 の 3①ーロ、ガイドライン 40 頁）。

	経過措置	原則
対象	対象事業年度が令和 9 年 4 月 1 日前に開始した事業年度であって、対象知的財産に直接関連する研究開発に係る研究開発費の額が申告法人の令和 7 年 4 月 1 日前に開始した事業年度において生じている場合	左記以外
研究開発費等の額の計算の期間 ⁶	対象事業年度及びその対象事業年度開始の日前 2 年以内に開始した各事業年度	令和 7 年 4 月 1 日以後に開始した事業年度（積算）
自己創出比率の算出範囲	企業単位	知的財産、取引、又は研究開発プロジェクト単位
研究開発費等の額における建物及びその附属設備に係る額の扱い	除外しない	除外する
研究開発費等の額における償却費・利子等の扱い	除外する	除外する

なお、令和 9 年 4 月 1 日前に開始する事業年度であっても、令和 7 年 4 月 1 日前に開始した事業年度において対象知的財産に直接関連する研究開発に係る研究開発費が発生していない場合は、原則どおり知的財産、取引、又は研究開発プロジェクト単位で自己創出比率を計算する必要がある。そのため、経過措置の対象とならない場合は初年度の対応に多くの工数を要する可能性を考慮する必要がある。

(3) 同時文書化義務（ローカルファイル）

関連者との取引から生じる所得は本制度の対象外であるものの、当該事業年度において自己創出比率の算出に用いる研究開発費等の額に子会社等の関連者への特定特許権等の取得費又はライセンス料支払が含まれる場合、当該支払額が移転価格税制上の独立企業間価格の考え方に沿って適切な対価であるかを判断するため、独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類として財務省令で定める書類（以下「ローカルファイル」）を申告書の提出期限までに作成又は取得し、保存しなければならない（取引額が 3 億円以上の場合）（措法 59 の 3⑦、⑧）。また、移転価格税制の対象となっていない国内関連者へのライセンス料等の支払がある場合であっても、ローカルファイルに類する書類を作成する必要がある点に留意されたい。なお、移転価格税制においては関連者への支払が過大でないかが問題となるが、本制度においては過少でないか（自己創出比率の分子が過大でないか）が問題となり、過少である場合は独立企業間価格で行われたものとみなされる（措法 59 の 3④）。

3. 初年度に対応が推奨される事項

① 対象となる知的財産取引の特定

- 令和 6 年 4 月 1 日以降に取得又は製作された特定特許権等で、第三者への貸付け（居住者・内国法人との取引に限る）又は譲渡取引のあるものを特定する。
- 上記取引に係る契約に係る書類において、対象知的財産ごとの対価の額又は取引全体に占める対象知的財産の対価の割合が明確にされているかを確認する。

⁶ 計算の期間内であっても、特許の出願日以後あるいは AI 関連のプログラム著作物の完成以後の研究開発費等の額は含めない。

② 契約に係る書類の整備・作成ポリシーの策定

- 対象知的財産の対価の額等が契約に係る書類において明確となっていない場合、契約書の修正及び今後発生する取引における契約書の作成ポリシー策定を検討する。

③ 経過措置の適用可否の確認

- 経過措置の対象でない場合、知的財産、取引、又は研究開発プロジェクト単位での自己創出比率の算定が必要となる。

④ 想定メリット額の試算

- 対応する関連費用を特定・配賦し、複数の適格取引がある場合は知的財産由来の所得を合算する。費用減算後・合算後の所得が損失になる可能性もある。また、将来的な追加取引・追加される知的財産を考慮した上で対象所得がプラスになるかを見極め、本制度の申請要否について検討する。

⑤ 事前相談・制度適用

- 上記①～③の実施後、本制度を適用することとなった場合は、早めに経済産業省と事前相談を実施した上で、対象期間に証明書の交付手続を行う。

4. おわりに

本制度の適用に必要な申請は年度末頃の証明書の交付手続及び税務申告であるものの、特に初年度においては対象知的財産の特定や各知的財産取引の所得（損失）の試算等の複雑な対応が必要であり、対象となり得る知的財産・取引の多い事業者は早期に検討を進める必要があることに留意されたい。また、現時点では対象取引が発生していない事業者であっても、将来的に対象取引が発生する可能性があれば、契約に係る書類において対価の額等を明記する等のポリシーを策定・社内周知する等の対応をすることが望ましいと考えられる。

（東京事務所 三浦 正暁、井上 誠）

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan

問い合わせ

デロイト トーマツ税理士法人

東京事務所

所在地 〒100-8362 東京都千代田区丸の内 3-2-3

丸の内二重橋ビルディング

Tel 03-6213-3800（代）

大阪事務所

所在地 〒541-0042 大阪府大阪市中央区今橋 4-1-1

淀屋橋三井ビルディング 5 階

Tel 06-4560-8000（代）

名古屋事務所

所在地 〒450-8503 愛知県名古屋市中村区名駅 1-1-1

JP タワー名古屋 37 階

Tel 052-565-5533（代）

email tax.cs@tohmatu.co.jp

会社概要 www.deloitte.com/jp/tax

税務サービス www.deloitte.com/jp/tax-services

令和 7 年度税制改正トピックス www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッド m デロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ リスクアドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ グループ 合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従いプロフェッショナルサービスを提供しています。また、国内約 30 都市に 2 万人超の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト、www.deloitte.com/jp をご覧ください。

Deloitte（デロイト）とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数指します。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細はwww.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィックにおける 100 を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、最先端のプロフェッショナルサービスを、Fortune Global 500® の約 9 割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促進することで、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来 180 年の歴史を有し、150 を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス（存在理由）として標榜するデロイトの約 46 万人の人材の活動の詳細については、www.deloitte.com をご覧ください。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイト ネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイト ネットワークの公式見解ではありません。デロイト ネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2025. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS/BCMS それぞれの認証範囲はこちらをご覧ください
<http://www.bsigroup.com/clientDirectory>