

## 科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 26 年 6 月 18 日現在

機関番号：15201

研究種目：研究活動スタート支援

研究期間：2012～2013

課題番号：24830052

研究課題名(和文) 租税法における知的財産権の評価手法の構築

研究課題名(英文) Study on Intellectual Property Rights Valuation Techniques of Tax Law

研究代表者

谷口 智紀 (TANIGUCHI, Tomonori)

島根大学・法文学部・准教授

研究者番号：50634432

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 1,200,000円、(間接経費) 360,000円

研究成果の概要(和文)：租税法分野における知的財産の評価では、知的財産の評価をめぐる訴訟で採用された証拠や評価手法、そして評価額算定のプロセスを参考に、知的財産の評価額の妥当性が検証されるべきである。知的財産の価値は固有性に見出されることから、類似比較対象を用いた評価は難しい。もっとも、アメリカの裁判例では、実質的に同質な比較対象取引が存在するか否かについて具体的に検討している。評価の客観性を担保するため、他の資産評価と同様に知的財産の評価も、まずは類似比較対象を用いた評価ができるか否かが検証されるべきである。アメリカと我が国の知的財産法制度の差異を踏まえて、我が国の知的財産の評価手法が構築されなければならない。

研究成果の概要(英文)：Valuation of the intellectual property in taxation should be examined in reference to intellectual property evaluation techniques adopted in the suit. It is said that evaluation technique by comparison with similar intellectual property is difficult, because the value of the intellectual property is the unique. But, this technique is used in U.S. courts. To objectivity of the valuation, this technique should be used at first in Japan. Based on the difference of the intellectual property law system of the U.S. and Japan, We must make valuation technique of the intellectual property in taxation.

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：公法学

キーワード：租税法

## 1. 研究開始当初の背景

(1) オンライン株式取引、金融商品取引、デリバティブ取引、そして、電子商取引などに代表されるように、私的経済取引は多様化・複雑化している。多様化する取引に対処するための法整備の必要性は他の法領域と同様に租税法領域にも当然求められているが、これらの取引に関する課税問題は山積されている。

(2) とりわけ、本研究の対象である知的財産権取引に対する課税に関しては、多くの問題が提起されている。具体的には、知的財産権が可視的に把握できないゆえに、誰が知的財産権の所有者か(知的財産権の帰属)を明らかにするには、知的財産権の法的性質を的確に把握しなければならない。また、知的財産権には潜在的で、予測が不可能な莫大な価値を有する可能性を秘めるといふ、その財産的価値が存在するという特徴がある。知的財産権の財産的価値はそれ自体のユニークさ(固有性)に基因するともいえる。そうすると、知的財産権の画一的な評価方法が確立可能か否か、そして、知的財産権の固有性を踏まえた財産的価値を評価することは大きな問題である。

## 2. 研究の目的

(1) 本研究は、租税法における知的財産権の評価をめぐる問題の研究を行う。

(2) 知的財産権の評価は他の学問分野でも研究が進んでいるが、租税法上では、知的財産権の評価方法自体が研究途上であり、合理的な評価算定方法が確立できていない。現状では、知的財産権に関する担税力測定方法が確立していない。課税を行う場合には、適切な課税標準が算定されなければ適正な税額は算出できない。だが、これまでに用いられてきた資産の一般的な評価方法では、知的財産権の財産的価値を適正に評価することができず、適切な課税標準を算定することができない。

(3) 知的財産権の財産的価値はその創造的価値に見出されるが、創造的価値は知的財産権の固有性に由来するものである。知的財産権の財産的価値に重大な影響を及ぼす固有性を適切に反映した評価額を算定する方法を確立することが、担税力に応じた課税の実現のために求められる。

(4) 評価は客観的評価基準によって行われるべきである。しかし、知的財産権には市場が存在しないことが多く、評価が主観的にならざるをえないという問題を孕んでいる。本研究では、知的財産法分野の先行研究を租税法領域に持ち込むことができるか否かを検討し、さらに、アメリカ租税法との比較法研究の手法を用いることで、知的財産権の固有性を評価に反映しつつも、評価に合理性、客観性を持つ評価手法を、具体的に提示することを目指す。知的財産権の評価の適正性を歪めるのは、納税者と租税行政の恣意性であ

る。両者の恣意性を排除するための仕組みを構築することが必要である。

## 3. 研究の方法

(1) 2ヶ年の研究期間で、租税法における知的財産権の評価をめぐる問題の研究に取り組む。

(2) 平成24年度(第1年度)は、知的財産権の評価をめぐる具体的問題を明らかにし、知的財産法分野における財産評価に関する先行研究を租税法領域に持ち込むことができるか否かを検討する。

(3) 平成25年度(第2年度)は、アメリカでの現地調査を行い、知的財産権の保護を重視するアメリカでは租税法上いかなる立法措置が講じられているかを検証し、合理的かつ客観的な知的財産権の評価の仕組みをいかに構築すべきかを提示する。

(4) アメリカとの比較法研究を通して導出できた知的財産権の評価手法には合理性と客観性が担保されているか、また、実際に運用可能な評価手法といえるかを、論文発表や学会報告を通して、研究者や租税法実務家に意見を求める。そこで出された批判的意見を踏まえて、最終的な研究成果(知的財産権の評価手法)をまとめあげる。

## 4. 研究成果

(1) 特許法35条3項にいう「相当の対価」の譲渡所得該当性の研究を通して、我が国の知的財産権の評価をめぐる問題点を指摘した。

(2) 相当な対価の請求権は、職務発明に係る特許を受ける権利等の承継時点で生じる。特許法領域では、当該請求権の法的性質は、約定債権あるいは法定債権のいずれと理解すべきかについて、「相当の対価」の額の算定方法等に差異が生じることから、議論が展開されている。

(3) もっとも、租税法領域では、特許法領域における評価とは別に評価手法を構築することも可能である。すなわち、相当な対価の請求権は、特許を受ける権利の承継時点で発生しているのであるから、承継時点で相当な対価の請求権を評価して課税することも理論上は可能である。相当な対価の請求権によって生じる所得は、評価の困難性の理由から、承継時点で課税の対象とされないにすぎない。検討した裁判例もおそらく、同旨の判断をしていると考えられる。特許を受ける権利の承継時点で評価を行い、課税の対象とすべきかどうかは、立法政策上の問題である。

(4) 問題解決手法としては、特許法領域における「相当の対価」の額の算定とは別に、租税法上の独自の評価手法を構築して、特許を受ける権利の承継時点で職務発明対価(所得発明に係る特許を受ける権利等の承継時点で受領する金員、特許を受ける権利の承継後、承継時点の契約等に従って支払われる金員、相当な対価の請求権の行使によつ

て支払われる金員、の合計額)を算定して、「相当の対価」に対する譲渡所得課税を行う、あるいは、特許法領域における「相当の対価」の額の算定に従って、各支払時点で課税を行うが、相当な対価の請求権行使によって支払われる金員は譲渡対価としての性質を持つことから、譲渡所得課税に関する特別規定を設ける等の立法措置を講じる、が検討されるべきであろう。

(5)職務発明に係る特許を受ける権利等の対価である特許法 35 条 3 項にいう「相当の対価」は、通常資産の対価とは異質なものである。通常の資産課税と同一に取扱うことには限界があることから、今後、問題解決が図られるべきである。

(6)ところで、知的財産の具体的な評価手法は、今後の租税法実務や裁判例の蓄積によって構築していくことになる。知的財産の評価の妥当性を検証するための一つの手段として、アメリカ合衆国における知的財産法制度が知的財産の評価に及ぼす影響をめぐる議論を研究した。

(7)知的財産を適正に評価することは、土地等の財産の評価と比較しても、困難な問題を伴う。そして、知的財産の評価は、租税法の基本原則の視点から検討すべき問題でもある。すなわち、知的財産の評価をめぐる問題については、租税公平主義の視点からは担税力に応じた課税を実現するために、納税者と租税行政庁との恣意性を排除した評価基準が確立されているかが検討されなければならない。租税法律主義の視点からは納税者の予測可能性の確保のために、納税者が評価額の妥当性を主張する手段が用意されているかが検討されなければならない。

(8)アメリカでは、特許侵害訴訟における損害賠償額の算定においては、逸失利益、確定実施料、合理的実施料の3つの手法が用いられる。合理的実施料を用いた損害賠償額の算定手法は、逸失利益や確定実施料の証明が困難である場合に認められる。

(9)この合理的実施料を用いた損害賠償額の算定過程では、特許侵害行為の有無が明らかされたうえで、特許侵害の範囲と侵害行為による損害賠償額が算定される。裁判所は、特許権者に対して、知的財産の価値を裏付ける明確な証拠の提出を求めたうえで、当該証拠に基づいて、特許侵害がもたらされた収益の額を明らかにし、損害賠償額を算定している。また、裁判所は、比較対象取引を用いた知的財産の評価においては、表面的な取引の類似性ではなく、実質的に同質な取引が存在するか否かに着目して判断を下している。

(10)そうすると、裁判における特許侵害訴訟における損害賠償額の算定では、知的財産の評価手法を確立・発展させてきた会計学分野の議論が参照されることになる。会計学分野における知的財産の評価手法を用いる前提として、特許権者は、当該特許がもたらす価値を証拠によって証明しなければならない

い。この証明の問題は、何が特許の価値の源泉か、そして、当該特許がもたらす価値をいかに測定すべきかという議論と分けて考えることはできない。会計学分野における知的財産の評価が、知的財産法分野での知的財産の評価をめぐる議論(訴訟)の基礎になっていることが確認できる。

(11)また、特許侵害訴訟において、損害賠償額についての厳格な立証が求められる傾向にある判例法によって、損害賠償額が制限され、特許の貨幣化の能力(ability to monetize)が低下するかもしれないといった問題が指摘されている。一方で、法廷外での知的財産の貨幣化の能力は、特許侵害行為に対する侵害訴訟の脅威に由来することから、判例法(特許侵害の立証に成功例)によって、特許の貨幣化の能力が高められる。判例法の示した高度な損害賠償額の算定基準は、将来の知的財産の評価に影響を及ぼすといえる。

(12)具体的には、特許侵害訴訟において判例法が採用した証拠や評価手法は、他の同種の知的財産の評価に影響を及ぼす。ある知的財産の評価が問題となるとき、類似の知的財産の評価をめぐる訴訟が存在する場合には、当該訴訟で採用された証拠や評価手法、そして評価額算定のプロセスが考慮される。この場合には、まず類似の知的財産が存在するかが問題となることから、判例法の採用した、知的財産あるいは知的財産取引の類似性の検証手法も参照されることになる。

(13)租税法分野における知的財産の評価でも、知的財産の評価をめぐる訴訟で採用された証拠や評価手法、そして評価額算定のプロセスを参考に、知的財産の評価額の妥当性が検証されるべきである。また、知的財産の価値はその固有性に見出されることから、類似比較対象を用いた評価は難しいとされつつも、アメリカの裁判例では、実質的に同質な比較対象取引が存在するか否かについて具体的に検討している。評価の客観性を担保するためには、他の資産評価と同様に知的財産の評価でも、まずは類似比較対象を用いた評価ができるかどうかを検証されるべきである。

(14)もっとも、アメリカと我が国での知的財産法制度の差異に十分に注意を払ったうえで、今後の我が国における知的財産の評価手法が検討されなければならない。

## 5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

[雑誌論文](計4件)

谷口智紀、アメリカ合衆国における知的財産の評価 技術的アプローチ 知的財産法制度が知的財産の評価に及ぼす影響を中心に、税法学、査読有、570号、2013、pp.97-117頁

谷口智紀、特許法 35 条 3 項にいう「相

当の対価」の譲渡所得該当性、島大法学、査読無、56巻4号、2013、pp.161-182

林仲宣、谷口智紀、職務発明に係る特許を受ける権利の「相当の対価」の所得区分、税務弘報、査読無、60巻13号、2012、pp.128-129

谷口智紀、無形資産の国外関連者間取引における独立当事者間価格の算定方法、税務弘報、査読無、60巻10号、2012、pp.158-167

〔学会発表〕(計3件)

谷口智紀、タックス・ヘイブン対策税制をめぐると問題、租税法務学会、2014年3月29日、専修大学

谷口智紀、アメリカ合衆国における知的財産の評価 技術的アプローチ 知的財産法制度が資産評価手法に及ぼす影響を中心に、日本税法学会第192回中四国地区研究会、2013年9月7日、香川大学

谷口智紀、知的財産権の評価をめぐると問題(試論)～大阪地裁平成23年10月14日判決を素材に～、日本税法学会第189回中四国地区研究会、2012年12月8日、広島会計学院

〔図書〕(計0件)

該当なし

〔産業財産権〕

出願状況(計0件)

名称：該当なし

発明者：

権利者：

種類：

番号：

出願年月日：

国内外の別：

取得状況(計0件)

名称：該当なし

発明者：

権利者：

種類：

番号：

取得年月日：

国内外の別：

〔その他〕

ホームページ等

該当なし

## 6. 研究組織

### (1) 研究代表者

谷口 智紀 (TANIGUCHI, Tomonori)

島根大学・法文学部・准教授

研究者番号：50634432

### (2) 研究分担者

該当なし ( )

研究者番号：

(3) 連携研究者  
該当なし ( )

研究者番号：