

平成 2 8 年 6 月 2 7 日現在

機関番号：34409

研究種目：基盤研究(C) (一般)

研究期間：2013～2015

課題番号：25380052

研究課題名(和文)産学連携に関する大学と企業の税務会計問題

研究課題名(英文)Tax accounting Issues between Universities and Companies

研究代表者

越智 砂織(OCHI, SAORI)

大阪樟蔭女子大学・学芸学部・准教授

研究者番号：90300441

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 2,600,000円

研究成果の概要(和文)：3年間に渡り、産学連携に関する税務会計問題について明らかにしてきた。まず1年目に共同研究計画書の契約条項をすべて精査した。とりわけ、企業が共同特許を取得し、それを実施するときに大学に支払う「不実施補償」について研究した。2-3年目は、1年目の進捗状況に応じて、産学連携における問題を税務問題と会計問題に分けて論じた。税務問題では、前述した不実施補償の対価性や損金算入の問題を、会計問題では、特許権の評価方法と減価償却の問題を明らかにした。この研究により、大学と企業の産学連携事業を税法、会計学という学問分野からサポートすることができたと思われる。

研究成果の概要(英文)：The purpose of this study is to examine Tax law issue and Accounting issue for joint industry-university research project. First, I investigated all term of contacts of joint research agreemrnt. The second, this study discussed Tax law issue and Accounting problems for joint industry-university research project. In issue of tax practice, it is clarified compensation for Non-enforcement indemnification and to count it to an expense. In issue of accounting practice, it is clarified reasonable valuation method for intellectual property and depreciation of application and patent rights. For this study, academic-industrial alliance supported from discipline to Tax law and Accounting.

研究分野：租税法

キーワード：産学連携 共同特許 不実施補償 出願権 共同研究契約書 独占実施

1. 研究開始当初の背景

そもそもの研究の発端は、当時、AVC 知的財産センター勤務（現、東北大学 産学連携推進本部 知的財産部 教授）の青柳忠穂氏（博士（法学））より、産学連携における税務問題について、質問をいただいたことに端を発する。

本研究は、共同研究において双方の研究者が共同で生み出した特許を、企業と大学が共有する場合における特許の実施に関する取扱いにある。特許法 73 条 2 項によれば、企業は共有特許を自由に実施することができるが、大学という公的機関が自ら製造や販売を行うことは通常ありえない。また大学は、企業から実施料を徴収することは、共同研究契約書に規定がない限り認められていない。その一方で、大学が特許権を第三者に実施許諾してロイヤルティ収入を取得しようと考えたとしても、企業の同意がない限りこれを行うことができない（特許法 73 条 3 項）。研究開発に投下した資本を大学が回収する道は、事実上閉ざされており、大学の保有する特許は不良資産化する一方である。そこで、企業は大学との間で、大学が自己実施しないことを根拠に、大学に対して実施料相当額を支払うとの合意をすることがある。これがいわゆる「不実施補償」である。これは本来、特許法にない条項であるが、特許法 73 条の規定は任意規定であるため、当事者が合意するのであればこれと異なる定めをおいても構わない。

ゆえに、大学は企業に対して、保有する特許権の不良資産化を防ぐために、契約書においてこの不実施補償の要求を盛り込むことができる。

企業からすれば、上記のような、本来特許法が規定していないデフォルトルールに反してまで理由のつかない金銭を支払うことが困難であり、また会計処理上も規定がない。

以上のことから産学連携は、日本の技術分野に更なる発展をもたらすものであるが、しかし特許法のデフォルトルールの問題点を抱えており、それがさらには税務上および会計上の整備不備に波及している。

2. 研究の目的

本研究は、産学連携を通して、大学と企業とで共同研究開発を行い、共有特許を取得した場合に関する税法上および会計上の問題を扱うものである。

企業がその共有産業財産権等を使用するとき大学に支払う実施料、いわゆる「不実施補償」の税務会計上の処理、および企業が、共同研究で生じた特許を受ける権利等の扱い、とりわけ、共同研究契約の締結に際して、共同研究の費用に加えてあらかじめ合意された特許を受ける権利等の譲渡費用について研究するものである。

3. 研究の方法

研究は、3 つの学問分野にわたるため、順序に従って、研究を進めた。

まずは、特許法からであり、共同研究契約書を交わしている企業および大学に調査依頼を行い、共同研究契約書の内容について法的枠組みを検討する。

次に法人税法について、不実施補償料の損金算入の可能性、および損金に算入する場合の税務処理について検討する。

そして会計学においては、共有特許の買い取りに係る対価問題と、譲渡費用の定額化について検討する。

4. 研究成果

(1) 平成 25 年度の研究成果

平成 25 年度に実施した研究成果は、研究実施計画にあるように、大学へのヒアリング調査、および共同研究契約書のフォーマットとその内容についての調査である。

まず大学へのヒアリング調査であるが、共同研究契約書は、産学連携において共同研究の出発点ともいえるべきものであり、この契約を交わさずして共同研究をスタートすることはできない。そこで、まずは産学連携が進んでいる大阪大学、大阪市立大学へヒアリング調査を行った。また、実務の観点からの意見を聴くために国際特許事務所でのヒアリング調査も併せて行った。

次に研究協力者から提供された大学や独立行政法人等の共同研究契約書の条項をデータ化した。具体的には、共同研究契約書の条項すべてをデータ化して、どのような条項が共同研究契約書に盛り込まれているのかについて調べた。結果として、本研究のメインである不実施補償の条項については、ほぼすべての大学が契約書に記載していることが判明した。

これらの研究成果をもとに、研究協力者と協力して契約書の内容等について議論を交わし、最終的に後述の 2 本の論文にまとめた。

(2) 平成 26 年度の研究成果

平成 26 年度に実施した研究成果は、研究実施計画書の計画にある内容と若干異なる。その理由は、平成 25 年度の研究において派生した問題を解決しなければ、次のステップに進めなかったからである。

そこで平成 26 年度は、後述の論文「共有特許を実施するにあたり企業が大学に支払った不実施補償の損金算入問題」において積み残しの問題を論じた。積み残しの問題とは、産学連携において企業から入学に支払われる不実施補償の対価性についてである。企業から大学に支払われる不実施補償は、経済的価値を生み、共同研究の成果物は交換価値を有することから収益との対価関係にあり、したがって損金算入できるとした。この件に関

しては後述の論文にまとめた。

次に、出願権および特許権の償却問題について、出願権および特許権が、将来にわたってその効果が発現するにもかかわらず、無形固定資産として償却されていることについて実態に即した償却となっていないことに着目して論じた。

このように、当初の研究計画と若干異なるものの、平成 25 年度に行ったヒアリング調査の結果、また日々進化する産学連携の実態に即し、柔軟な問題提起で変化する産学連携の税法上の問題について対応した。

(3) 平成 27 年度の研究成果

平成 27 年度は、企業が産学連携において共同研究の成果である共同発明を大学から有償譲渡を受けた場合の特許権の評価とその方法について論じた。入学が企業に有償譲渡を行った際の買い取り価額が適正に評価されていないことを問題とし特許権の適正な評価方法について一定の指針を示した。具体的には公認会計士協会が示している 3 つのアプローチ方法に基づいて、特許権の適正な方法を探った。

また、特許の譲渡との関連で譲渡所得について判例研究を行い、「譲渡所得の意義」(租税判例百選第 6 版)を執筆した。

この他、昨年度実現できなかった実地調査を行った。具体的には、産学連携事業が比較的進んで研究協力者が在籍している東北入学に赴き、これまでの研究の方法と成果の確認を行った。また、これまでの研究で見落としていた問題点などを整理し今後の研究方法等について打ち合わせを行った、その中で、科学技術振興機構(JST)と文部科学省が一体となって支援を行う新しい産学連携事業である「センター・オブ・イノベーション(COI)プログラムにおいて生じる企業の法人税務および特許権と取扱い等に関する問題を発見した。

このように、当初の研究計画にほぼ沿った内容の研究を進め、また、各学問分野において成果を得ることができたと思われる。

(4) 研究成果のまとめ

以上の研究を総合すると、当初の計画どおり、企業が大学に対して支払った不実施補償について、共同研究契約書から紐解き、その性質や対価性について明らかにすることができた。また、税法分野からだけでなく、会計学分野からの検討も行い、出願権および特許権の償却資産としてのあり方や、価額算定が困難である特許権の適正な評価方法について明らかにすることができた。

今回の研究において、産学連携事業の問題点すべてを網羅することはできなかったが、その一端であり、早急に解決しなければならない問題については明らかにすることができたと言える。

これにより、産学連携事業を行っている企

業の財務処理はかなり前進したものと思われるし、大学も今後、共同研究を行うにあたって、予測可能性ができたと思われる。

(5) 得られた成果の国内外における位置づけとインパクト

これまで、産学連携事業に関して租税法および会計学の分野から正面切って論じたものはなかったように見受けられる。それは、租税法が、知的財産を想定していない学問領域であるからである。しかしながら、産学連携が盛んに行われ、それが工業立国を支えるものであることからすると、決して無視できない問題であることがわかる。

産学連携に関して、租税法および会計学の側面から論じたものはあまりなく、専ら特許法の立場からの論文であった。むろん、特許法の学問分野の成果は必要不可欠であるものの、産学連携事業において、企業の支出した費用(ここでは不実施補償料)が損金に算入されるか否かは、企業にとって利益減少の要因となるため、非常に大きな問題である。また、企業にとって特許権を取得した場合、それを資産計上するのか、あるいは費用として損金算入されるのかも大きな問題となる。とりわけ、特許権の評価はその算定額が非常に困難である。なぜならば、特許権を取得したとしてもそれに基づいて製品化し、利益を獲得するまでに数年要する。そうすると、特許取得当時は、特許の評価が低くても、その後評価が変動することがある。そのような場合も対応できるような会計処理方法について明らかにした。

このように、産学連携事業を企業と大学双方の視点から税務会計問題について論じてきた。

また、すべての共同研究契約書を調べ、その契約項目について、不実施補償条項の規定を精査したことは大きな意義を有するものと思われる。なぜならば、不実施補償条項は任意規定であり、それを契約書に盛り込んでいるものは少ないからである。企業は多額の共同研究費を共同研究事業に投入しており、不実施補償は、企業にとればいわば「払いたくない支出」である。また不実施補償料は、その取扱いが明確ではないことから、税務会計問題を解決することによって、産学連携をさらに発展し、大学と企業の共同研究はより推進するものと思われる。

(6) 今後の展望

産学連携事業は、その発展をとどまるところを知らず、年々増加傾向にある。産学連携のメリットとして、大学は、資金を企業から獲得することができるし、学生を共同研相手である企業に就職させることもできる。大学での研究は基礎研究が多く、それを応用化して、その研究成果を実用化することもできる。大学教員にとって、自身研究が社会に役立つ機会を共同研究によって得られるのである。

一方、企業も大学側の最先端の技術を取り込むことが可能であるし、多額の研究費用を用いて基礎研究から研究をしなくてすむ。何よりも、多額の費用を投じて研究者を育成する必要がなく、研究開発が即時に促進される。このように、産学連携事業は、大学、企業の双方にとって大きなメリットをもたらすものである。それゆえに、今後も産学連携事業がさかんに行われることは容易に想定できるし、また知財先進国としての日本はそうでなければならない。

産学連携事業は、大きな転機を迎えており、科学技術振興機構（JST）と文部科学省が一体となって支援を行う新しい産学連携事業の形が主流になりつつある。「センター・オブ・イノベーション（COI）プログラム」である。このプログラムは、最長9年まで科学技術振興機構（JST）が研究開発費（拠点あたり年間1億円～10億円程度）を支援し、複数の企業と大学が連携・融合し、ビジョンごとに基礎研究段階から実用化を目指した総合的な研究開発を行うものである。

研究開発体制の中核機関は企業および大学であり、他の大学や企業が連携サテライトとして参加し、総合的な開発に向けて双方が持てる技術を集結させて研究開発を行う。

このような新たな産学連携のスキームともいえるプロジェクトは、平成25年に開始され、現在そのプロジェクトが進行中である。順次、共同研究が進められ、共同研究から得られた成果物を出願し、特許権を取得する。その特許権は中核機関である大学が管理することになる。プロジェクト進行中、参画している企業はその特許権を無償で使うことができる。またプロジェクトが完了した際、他の企業に使用許諾しライセンス収入を得ることができる。この場合の特許権の維持・管理費用、およびライセンス収入における税法上の取扱い、またプロジェクトに係る費用を法人税務としてどのように捉えるのかを明らかにしなければならない。

このように、産学連携事業はますます拡がりを見せており、今後も税務会計問題からこの事業をサポートする必要がある。

(7) 想定外の事業により得られた新たな発見

本来の研究計画書に記載していたとおりの進捗であったが、途中で派生した問題点について、解決しなければ次のステップに進めなかった。そこで、平成26年度に積み残しの問題を論じた。これは不実施補償料の対価性の問題である。当初の研究計画書にない派生した問題であるが、しかしながら、ここで対価性について論じたことにより、不実施補償の性質がよりクリアになり、ひいては企業が産学連携事業で支出する費用の損金算入性について方向性が確認できたものと思われる。

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6件）

越智砂織、移転取引における知的財産の適正評価と会計上の処理、大阪樟蔭女子大学研究紀要、査読無、第6巻、71-79頁、2016

<http://id.nii.ac.jp/1072/00004024/>

越智砂織、産学連携における不実施補償の対価性と税務上の問題(1)、大阪樟蔭女子大学研究紀要、査読無、第5巻、77-86頁、2015

<http://id.nii.ac.jp/1072/00003903/>

越智砂織、産学連携における不実施補償の対価性と税務上の問題(2)、大阪樟蔭女子大学研究紀要、査読無、第5巻、87-96頁、2015

<http://id.nii.ac.jp/1072/00003904/>

越智砂織、企業が大学から持分譲渡を受けた出願権等の減価償却問題-出願権および特許権の償却資産性-、大阪樟蔭女子大学研究紀要、査読無、第5巻、65-75頁、2015

<http://id.nii.ac.jp/1072/00003902/>

越智砂織、共同研究契約書における不実施補償条項の規定、大阪樟蔭女子大学研究紀要、査読無、第4巻、103-110頁、2014

<http://id.nii.ac.jp/1072/00003874/>

越智砂織、産学連携によって取得した共同特許の法的性質、大阪樟蔭女子大学研究紀要、査読無、第3巻、175-182頁、2013

<http://id.nii.ac.jp/1072/00003843/>

〔図書〕（計2件）

越智砂織、有斐閣、『租税判例百選〔第6版〕』、2016、78頁

越智砂織、公益財産法人 日本税務研究センター、『税研(173号)』、2014、104-108頁

6. 研究組織

(1) 研究代表者

越智 砂織 (OCHI, Saori)

大阪樟蔭女子大学・学芸学部・准教授
研究者番号：90300441

(2) 研究協力者

青柳 忠穂 (AOYAGI, Tadao)