

Compensation for Non enforcement Indemnification between Universities and Companies and Tax Law Issues(2)

メタデータ	言語: jpn 出版者: 公開日: 2015-01-31 キーワード (Ja): キーワード (En): academic industrial alliance, non enforcement indemnification, inclusion in expenses, Corporate tax, joint patent 作成者: OCHI, Saori メールアドレス: 所属:
URL	https://osaka-shoin.repo.nii.ac.jp/records/3908

BY-NC-ND

産学連携における不実施補償の対価性と税法上の問題(2)

学芸学部 ライフプランニング学科 越智 砂織

要旨: 本論文は、産学連携において企業が大学に支払った不実施補償の対価性と税法上の問題について論じたものである。

論文では、まず産学連携の枠組みを述べ、共同研究の成果である知的財産がどのような交換価値を有するのかについて論じた。共同研究において、利潤追求を目的とする企業は成果物を求め、学問探究を目的とする大学は、研究費用の負担を求める。産学連携は互いに求めるものが異なるものの、共同研究の成果物(知的財産)を創出するという点において共通する。その知的財産について共同出願し、それが企業によって実施(共同特許を用いて製造・販売)されたときに、経済的価値を生むことから、大学に対して支払われる不実施補償は、大学と企業の交換価値が生じていると考えることができる。したがって、企業が大学に支払った不実施補償は事業との関連性があり、収益との対価関係にあることから損金に算入することができると結論づけた。

キーワード: 産学連携、不実施補償、損金算入、法人税、共同特許

(内容)

第三章 産学連携に関する法令解釈

第1節 民法の準共有と特許法73条

(1) 民法246条 準共有

民法の共有の規定は、法令に別段の定めがない限り、所有権以外の財産権にも適用される。民法264条の準共有は、数人で所有権以外の財産を有する場合について準用するとしている。したがって、特許法に共有の規定がない場合は、民法の適用を受けることになる³⁹。

民法が想定している共有関係、人の物に対する関係は、一つの物の上には同じ内容の物権はひとつしか成立しないという原則がある(物権の排他性と呼ばれるが、一物一権主義はこの意味でも用いられる)。共有は、ひとつの物の上に特殊な所有権が複数成立するわけであり、この原則からいえば、例外的な場合ということになる。したがって、それに伴う特殊な規定が必要となり、民法は249条以下に共有についての規定を置いた⁴⁰のである。

(2) 特許法73条 共有に係る特許権

特許法73条は、特許権の共有について規定した条文である。民法第二編第三章第三節は所有権の共有について規定し、同法264条は「この節の規定は、数人で所有権以外の財産権を有する場合について準用する。

ただし、法令に特別の定めがあるときは、この限りでない。」とあるところから別段の規定がない限り、これらの民法の規定は当然特許権の共有についても規定されるわけであるが、特許権については他の財産権の共有とは違った事情があるので本条の特別規定を設けたのである。したがって、本条と抵触する限りでは民法の規定は特許権の共有には適用されない。

一項は特許権が共有に係るときは、各共有者は他の共有者の同意がなければその持分を譲渡することができない旨を規定したのである。その立法理由は、特許発明の実施は有体物の使用の場合と異なり、一人が使用したために他人が使用できなくなるものでなく、しかも投下する資本と特許発明を実施する技術者いかなによって効果が著しく違い他の共有者の持分の経済的価値も変動をきたすことになる。このようなことから、特許権の共有者は互いに信頼関係にあることが必要であり、持分の自由譲渡によって共有者が代わることを禁じたのである。

二項は、民法の規定によって禁じられているものを特別規定として本項において禁止を解除したというのではなく、民法の規定からすれば各共有者は他の共有者の同意を得ないで特許発明を実施することができるが、一項の規定にひきずられてこれに反する解釈がなされるおそれもあるので、念のためこのような規

定をおいたものである。

三項は特許権について専用実施権を設定し、又は単に通常実施権を許諾することを認めると、その設定を受け、又は許諾された者の資本及び技術いかんによっては他の共有者の権利も有名無実となるので、一項の場合と同様な理由から他の共有者の同意を得なければならないものとしたのである⁴¹。

金子氏は、特許法73条2項につき、以下のように、情報財の消費の非競合生のみを根拠とすることについて指摘している。

「ある共有者の実施が他の共有者の実施を物理的には妨げないといっても、経済的には影響を与える以上、財産権としての特許権の共有者が当然に他の共有者に対価を支払うこともなく実施ができる、ということは正当化されない。その上で、現行特許法73条2項の根拠を説明するのであれば、①情報財の消費の非競合性を前提とした上で、各共有者の自由な自己実施が、実施の促進による技術の普及との点で社会にとって望ましいとの政策判断、②共有不動産の居住と比べると、特許発明の実施には多大なリスクとコストを伴うがゆえに、リスクとコストを負担しない共有者が実施による利益の分け前を要求するのは不当であると同時に、利益を分配するからといってリスクとコストを分担させるのも不当であること、③有体物の価格・賃料の認定と比べると、特許権の価格、実施料相当額を認定することが困難であること、以上の三点が挙げられるであろう。⁴²」

「そもそも特許法第73条は、発明の実施機関である企業と不実施機関である大学との共有を想定して作られてはいない可能性が高い。大学は特許発明を実施しこれを製造・販売することはないため、持分の譲渡やライセンスが所有する権利の利益を享受する数少ない方法となるが、第1項および第3項の規定はこれに制約を加えている。一方で、第2項の規定は、発明を実施することのない大学にとってはほとんどメリットがない。

このように、特許法第73条の規定は、大学（あるいは同様に特許発明を実施することのない研究所や研究開発型ベンチャー企業）が特許権の共有者になることを想定していないところがある。⁴³」

第2節 不実施補償の規定と法的性質

(1) 特許法と民法の「共有」の違い

特許権の「共有」は、物の所有権の「共有」とは異なる。

近年特許権の共有については、特に産学連携政策との関連において、現行特許法の規律が自己実施能力のない共有者（大学等）に不利な規定であるとの指摘がされている⁴⁴。

中山氏は「特許権と所有権との相違は、それらの権利の対象である発明と物との根本的な相違に起因している面も大きく、特許権を含む知的財産権を考える上での基本的な問題でもある。共有物の場合は1人が使用していると他の者は使用できないので、共有者の1人が当該物を他の共有者に無断で使用できるという制度は考えにくく、その間の調整のための規定が必要となる（民法249条）。それに対して特許権の共有の場合は1人の実施が他の共有者の実施の妨げにならない（消費の非排他性）。⁴⁵」と述べておられる。

例えば、1台の車を2人が共同で所有していたとしよう。それぞれの持分割合は、1%と99%である。この場合、1%の所有割合であったとしても、車全体を使用することが可能である。むしろ、持分割合に応じた使用料を、他方の所有者に支払うことは、当事者間の契約による。他方、99%の所有割合を持つ所有者は、この車を使用することができない。

特許権の共有は、民法に優先して適用され、本来の民法の考え方を踏襲することができない。

すなわち、所有権の共有者は、民法上、共有物の全部についてその持分に応じた使用をすることができる（民法249条）のに対し、特許権の共有者は、契約で別段の定めをした場合を除き、自己の持分に関係なく自由に共有発明を実施することができる（特許法73条2項）⁴⁶。

(2) 不実施補償の法的性質

企業が大学と共同研究の成果である発明を共有する場合、企業は当該発明を自ら実施することによって利益を得られるが、大学は自らが当該発明を実施することはない上に、第三者に実施許諾するには他の共有者である企業の同意が必要となるため、利益を得られる途が限定されている次に不実施補償の法的性質についてみていくこととしよう。

これまで触れてきたように、不実施補償とは、民間企業と公的機関が共同で特許を取得した場合、それを実施するにあたって、企業が自己実施しながら公的機関が自己実施しないことを根拠に、企業が公的機関に実施料相当額を支払うことを合意するものである⁴⁷。

ところで不実施とは、「実施しない」ことであり、ここでの対象は民間企業と共同で取得した特許であり、

それを用いて製品化しないことである。つまり、民間企業は、共同特許を用いて製品化することにより、これまで特許取得のために投下した資本、および要した諸経費を回収することが可能である。ところが、公的機関は、特許を取得したとしてもそれを使うことはなく、ただ発明し特許を取得するに過ぎない⁴⁸。これでは公的機関の研究結果は「不良資産化」することになる⁴⁹。そのため、研究に要した費用の一部を「補償料」として、企業から受け取り、研究成果の不良資産化、もしくは死蔵化を防ぐのである。すなわち不実施補償とは、その名の通り、大学が特許を実施しないことに対する補償的な性質といえよう。

このことに関して、仮に独占実施にした場合、その弊害として、単独での開発においては、それぞれにメリット、デメリットが考えられる⁵⁰。単独実施の場合、このような不実施補償の性質について考慮する必要がないということである。すなわち、共同研究契約を締結する必要がないために、当然ながら不実施補償の問題は皆無である。しかしながら、公的機関との連携によるさらなる工業技術の発展という点からすると公的機関の人的資産、物的資産、および技術的能力は必要不可欠といえよう。

第四章 産学連携の取引関係と不実施補償

第1節 産学連携の取引関係における対価

(1) 対価の定義

対価とは、自己の財産、労力等を他人に譲渡したり、提供したり、利用させたりする場合にその報酬として受け取る財産上の利益をいい、物の売り渡し、労力の提供に対する売買代金、賃金はその例とされている。

法人税法においては、37条8項 寄附金の損金算入、および54条1項 新株予約権を対価とする費用の帰属事業年度の特例等において「対価」という文言を使用している⁵¹ことから、対価という概念は、我々の法律世界において通用しており、我々はその内容について曖昧なある程度の共通の認識を暗黙裏に持っていることは否定できない事実である。しかし、どの法分野においても、「対価」に関する詳細な定義は存在しないため、「対価」概念が、確固として意味内容を定義づけられた法律用語としての地位を獲得しているとは言い難い状況である⁵²。

そこで、本稿では、「対価」の概念を明らかにし、不実施補償が共有特許の使用の対価であることについて論じる。

なお、対価の概念について裁判例では、役務の対価

とは、「狭く給付が具体的・特定のな役務行為に対応・等価の関係にある場合に限られるものではなくて、広く給付が抽象的、一般的な役務行為に密接・関連してなされる場合をも含むと解するのが相当である（傍点、筆者）。⁵³」とされており、また「供与が具体的な役務行為に対応する場合だけでなく、一般的に人の地位及び職務に関連してなされる場合も、偶発的とはいえないものについては、対価性の要件を充たすと解するのが相当である（傍点、筆者）。⁵⁴」と判示されている。

「対価」概念を明らかにする際に参考となりうるのは、所得税法34条1項にいう「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価」であり、この点につき、吉村教授は、「対価」性のメルクマールは、課税資産の譲渡等と給付（支出）との関連性、特に役務の提供ということに限定して述べるならば、役務の提供と給付との関連性である。役務の提供と給付との関連性がない場合、「役務提供の対価」というものは存在しない。…具体的な役務の提供と（反対）給付との関連性が要求されるのではなく、（反対）給付と一般的・抽象的な役務の提供との関連性が存在するだけで、「対価」は十分に認定することができる。（傍点、筆者）⁵⁶」と述べておられる。

このことから、「対価性」のメルクマールは、役務の提供とそれに対応する給付があり、なおかつこれら2つに関連性が必要であるということになる。しかも、役務の提供、給付、および関連性は、必ずしも具体的である必要はなく、抽象的・一般的行為であれば「対価性」について十分認定できると考えられる。

(2) 不実施補償の対価性

企業が大学に対して支払った不実施補償の対価性について検討するに、実施補償は共同特許を自己実施することができない大学が企業から特許権使用料として受け取るものである。利益を自ら生み出すことができない大学は、本来企業という立場なら得られたであろう利益、すなわち逸失利益がある。

また、筆者は、不実施補償は補償的な性質を持つと論じたが、補償金については、対価とは、実務上、譲渡があったとみなされる取用の目的となった所有権その他の権利の対価たる補償金（対価補償金）をいう（下線、越智）⁵⁶とされており、これに不実施補償が該当するものと思われる。企業による共同特許の使用は、確かに譲渡ではないが、共同特許が経済的価値を持ち、それが知的財産権として使用されれば、そこに経済的利益が発生する。他方、大学は共同特許を使用

できず、本来得られるであろう経済的利益を生み出すことがおよそ不可能であり、それは、経済的価値を使用できないことに対する補償であると考えることができよう。

次に、吉村教授は、「役務の提供と（反対）給付との関連性について分析すると、目的的關係と理解するか、それとも因果關係と理解するかの問題があり得る。すなわち、（反対）給付を得るために（得る目的で）、ある役務を提供している場合にのみ役務の提供と（反対）給付との関連性が認定されるのか、それとも、ある役務が提供されたために（提供されたことに因り）、（反対）給付がなされた場合も役務の提供と（反対）給付との関連性が認定されるのか⁵⁷」について論じておられる。

不実施補償は、共同研究の成果物を、共同出願、特許取得後、製造・販売してから支払われるケースがほとんどであるので、共同特許を企業が使用したという役務の提供があり、その上で、その反対給付として実施料が支払われる。したがって、産学連携における不実施補償は、役務提供により給付が行われるという因果關係が成立するといえよう⁵⁸。

企業は営利を追求し、大学は学問を追求するという立場の異なる当事者間が、産学連携を通して同じステージで共同研究を行うとき、共同研究の成果物として知的財産権が発生する。このことから費用（不実施補償）と成果物（共同研究の結果）は等価交換の關係にあると考えられよう。

第2節 不実施補償の交換価値と税法上の効果

(1) 不実施補償の交換価値

不実施補償に対価性があるというためには、大学が企業と経済取引を行い、それに経済的価値があるからであり、そこに金銭的支出を行うほどの交換取引がなければならぬ。

不実施補償は、実施契約に基づき、共同特許を企業が自己実施した場合に支払われるものであり、企業が製品・販売後の支払いとなるため、共同特許を使用した後の特許権使用料の一部であると考えられる。そして、自己実施して製品・販売して、企業の利益が算出されたら企業価値、商品価値とともに共同特許の価値も上がるものと考えられる。ゆえに、その特許の使用料を経済価値に換算して支払われるのである^{59 60}。

共同特許は、実質的には企業にとって有利な知的財産権である。なぜならば、大学は共有特許を実施しない（することができない）が、企業は事業活動におい

てそれを実施し、収入を得る機会があるため、共有特許を使用して利益を得ることができる。

他方、大学は、第三者⁶¹にライセンスを許諾しようとしても、共有特許権者である企業はこれを拒否することができる。特許法73条3項の規定によれば、特許権が共有に係るときは、各共有者は、他の共有者の同意を得なければ、その特許権について専用実施権を設定し、又は他人に通常実施権を許諾することができないとしている。したがって、大学が共有特許を実施する場合は、企業の許諾が必要となるが、同業他社に、これから利益を生むであろう特許の使用を許諾することは考えられないから、結局のところ、大学は共有特許を使用して（あるいは使用させて）収入を得ることはできないものと考えられる。

この点につき、一部の共有者のみが実施することを合意した場合について、不実施補償の「対価」について、以下のように判示した裁判例がある⁶²。

ある大学の研究者Aはベンチャー企業Xを創設した。Aは、別の大学教授及び被告企業Yと共同研究を実施し、その成果について、XとYが共同特許を取得した。XはYとの間で、Xは特許発明を実施しないがYが実施した際はYから対価を受け取る旨の合意があると主張し、Yがこの対価を支払わないことを理由として債務不以降に基づく損害賠償をYに対して請求した。この裁判で、Xは、「本件契約に基づき被告が原告に支払うべき対価は、被告が本件発明を独占的に実施することの対価であるから、本件発明の実施料相当額である⁶³。」と主張している。

これに対し、被告は、「原被告が本件契約第2条において対価に関する取決めをした趣旨は、原告が本件発明を実施しないことを諷し、一方で被告が、共同発明者であるAの本件発明に対する寄与に応じて不実施契約料及び不実施補償料を支払うことにあり、そこでいう対価は、出願のお礼程度の金員を出るものではない⁶⁴。」と主張している。

この双方の主張に対し裁判所は、「対価が、原告が本件原発明を実施しないことを約する文言に続いて規定されていること、対価が、被告による本件原発明の実施時に支払われるべきものとされていることに照らせば、本件契約…は、法律上は共有特許権者として、他の共有者の同意を要しないで自ら本件原発明を実施することができる（特許法73条2項）原告が、自らはこれを実施しないことを約するのであるから、同条の定める「対価」とは、他の共有者である被告との競争という条件下で、仮に自ら本件原発明を実施すれば

得られたであろう利益を得られなくなることに
対する代償であると解するのが相当である。(傍点、筆者)」
と判示している。

本件事案は、共同特許権者 X が製造能力を有する
機関であると認定されており、これを産学連携におけ
る大学に対する「不実施補償の対価」に直接的に適用
することは困難であろう。なぜならば、大学はそも
も実施することを想定した機関ではないため、本件事
案のように、「本件原発明を実施する能力があってあ
えてしない」という場合とでは状況が異なるからであ
る。しかしながら、この事案を拠り所として、間接的
に適用することは可能であると考えられる。

不実施補償は、共同特許を出願するときの費用では
なく、実施して製品・販売する(収益を算出)ことに
対する必要経費の一部を構成、すなわち共同特許を使
用する(特許権使用料)ことに対する一部である。

不実施補償に対価性があると結論づけた本論文にお
いて、共同特許には経済的価値があり、それが大学と
企業の交換取引における交換価値であると考えられる。

したがって、共同特許を独占実施することによる反
対給付たる役務の提供が存在し、それと引き替えに大
学に対して移転される金額こそが不実施補償であり、
「対価性」が認められると考えられる。

(2) 不実施補償の税法上の効果

筆者は、前回の論文で、不実施補償は、必要経費性、
プラス売り上げに対する対価性があり、売上原価であ
ると定義づけた⁶⁵。共同特許を企業が独占実施するに
あたり、交換価値として不実施補償の支払いに正当性
があるとした場合、どのような税法上の効果が生じる
であろうか。

損金の意義について、法人税法 22 条 3 項は、「内国
法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度
の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるも
のを除き、次に掲げる額とする」と規定し⁶⁶ている。
ここに損金というのは、原則としてすべての費用と損
失を含む広い概念として理解すべきである。費用とし
て損金に計上を認められるためには、所得税法の場合
と同様に、必要性の要件を満たせば十分であって、通
常性の要件をみだす必要はない⁶⁷。

そもそも、不実施補償条項(特許法 73 条)は、デ
フォルトルールであるため、その規定は任意である。
大学と企業の当事者間において定められるべきところ、
不実施補償の性質に「必要性」というメルクマールは
該当するのであろうか。デフォルトルールは、当事者

間の協議の結果であり、不実施補償を規定しないこと
も可能である。実際、鹿児島大学は、実施料の規定を
設定していないが、任意規定だからその必要性がない
ということにはつながらない。損金というのは、原則
としてすべての費用と損失を含む広い概念として理解
すべきである。費用として損金に計上を認められるた
めには、所得税法の場合と同様に、必要性の要件をみ
たせば十分であって、通常性の要件をみだす必要はな
いと解されている⁶⁸。

ところで、不実施補償は特許法 73 条のデフォルト
ルール(任意規定)であることから、契約書の絶対的
記載事項ではないため、本来必要のない支払いを企業
が行うという解釈もできよう。そうすると、企業が大
学に支払う不実施補償料は、必要性の要件を満たさな
いということになり、損金に算入することができない。
企業が大学に支払った共同研究に関わる支出としては、
この他に試験研究費が考えられるが、この点は法人税
上、税額控除が可能である⁶⁹。企業が大学との共同研
究に関わる支出において、一方で税額控除が可能であ
り、一方で必要性の要件を満たさないために損金不算
入となる。また不実施補償料は、企業にとってデフォ
ルトルールゆえに、理由のない支出となり、経理処理
が困難であることから会計処理上の問題が挙げられる。
企業が支出した金額を損金に算入するためには、別の
観点からのアプローチが必要となり、不実施補償料
は、必要性の要件を持たない、大学に対する金銭のそ
の他の資産または経済的利益の贈与または無償の供与
と解釈することもできよう。

またさらに不実施補償料は、契約関係における使用
不作為であると解釈することも可能である。ゆえに企
業は、共同研究を行った公的機関に対して、その共同
特許を独占的に実施することができる権利の取得と同
時に、公的機関がその特許を使用しないことを確約さ
せるものであるため支払わなければならない対価であ
る。このように考えると、公的機関もまた、それを正
当に請求できる権利をもつことになるだろう。しかしな
がら、企業からみれば、自己の共有特許に実施料相当額
を払うことには強い低抗があると思われる。とかく、
特許法のデフォルトルールに反してまで理由のつかない
金銭を支払うことは、現実には困難である。仮に企
業が不実施補償料の支払いを行った場合、この金銭の
支払いにおける税法上の取り決めの規定がなく、損金
に算入できない。

不実施補償の問題は、企業側からすれば、本来義務
ではない、任意の金銭の支払いは拒否したく⁷⁰、また

仮に不実施補償料を支払ったとしてもその取扱いの規定がないために損金に算入できない⁷¹ため、大学に対する無償の供与である寄附金と解釈することも可能である⁷²。すなわち、不実施補償に対価があり、その支払いに必要性があるといえるためには、それを獲得（あるいは利用）する企業にとって経済的価値を持つものでなければならない。また獲得（あるいは利用）する共同特許を使用して利益を得るのであるから、それを得るために資本投下していることが挙げられよう。確かに、共同特許を使用するために、その研究開発費用、出願費用、維持費用などを勘案すると、それらが特許を使用して製品・販売した利益の対費用としての効果を持つと考えられる。それでは、不実施補償はどうであろうか。利益の対費用効果があるといえるためには、その支出そのものに、事業との関連性、必要性、確定した金額であることが挙げられる⁷³。

特許権の対象は情報の独占権という無体の財貨であるため、その使用については量的な限界が観念できないことから、そもそも持分に応じた使用ということ自体が難しいし、また法的にはある共有者の実施は他の共有者の実施の妨げともならない⁷⁴。確かに、特許権は持分に応じた使用ではなく、ある知的財産権について、異なる当事者が同時に使用することも可能である。極論すれば、企業と同様に、大学は、共同特許を使用して製品・販売を行うことも可能である。これが共同特許の当事者間が民間企業ならあり得よう。しかしながら、産学連携においては、当事者の一方は大学であり、大学は営利目的としない法人である。ゆえにその特許を使用しない（できない）ことに対して、大学は利益を得ることができない（しない）。むしろ、第三者へ実施許諾するときには、企業の許諾が必要となるため、実質的に利益獲得活動を行うことはできない。つまり、大学が利益を得ようとする、企業の許諾が必要であり、仮に企業が許諾しないならば、事実上、大学の共同特許の対価を得ることが不可能となる。

不実施補償は、企業と大学の立場の違いに立脚し、企業は共同特許の経済的価値に着目して、利益を追求する。しかし大学はこれを実施することができないから、結局のところ共同特許の経済的価値の恩恵を受けることができるのは企業のみということになる。共同研究を行い、成果物である知的財産権を獲得した経緯には、やはり大学側の貢献があってこそその共同特許であり、これに対して、不作為の補償を支払うことは、たとえ特許法73条がデフォルトルールであったとしても、支払う必要性があるといえよう⁷⁵。

第五章 結びに代えて

第1節 結論

繰り返しになるが、企業が共同特許を実施した場合、企業はそれを用いて製品・販売を通して利益を獲得することが可能である。しかし他方の大学は、自ら発明を実施することがない上に、第三者に実施許諾するには他の共有者である企業の同意が必要となるため、事実上、利益を得ることはできない。企業が大学に対して支払う不実施補償は、いわゆる大学の「不作為（自己実施しない、あるいはできない）に対する補償金的性質」を持つと考えられる。

そこで、本論文では、今一度、原点に立ち返り、産学連携事業の枠組みについて明らかにした。

産学連携は、営利追求を目的とする企業と真理の探究を目的とする大学との共同での研究であり、それぞれは、異なる設立目的であるものの、共同研究によって新しい知的財産を創出するという共通の目的を持つ。しかしながら、大学は企業に研究費の負担を求め、企業は大学に新技術の開発を求めるなど、それぞれが相手に求めるものは異なる。この利害関係が一致したときに、共同研究が行われ、そして共同研究の成果である知的財産は、当事者間での交換価値を生む。その知的財産について共同出願し、それが企業によって実施されたときに、大学に対して支払われる不実施補償は、まさに共同特許の経済的価値を体現しているといえよう（傍点、筆者）。

企業が大学に対して支払う経済的価値を持つ共同特許を使用しないことに対する補償金は、共同特許に対する大学の貢献が包含されており、それは企業が獲得する利益に対する対価性を有している。すなわち、企業の独占実施が役務の提供であり、これと引き替えに大学に移転される不実施補償が反対給付である。したがって、共同特許を用いて収益を獲得していることに鑑みると、企業が大学に支払った不実施補償は事業との関連性があり、収益との対価関係にあることから、利益に対する直接的対価であるといえる（傍点、筆者）。

第2節 残された課題

本稿は共同研究契約書に規定されたデフォルトルールである不実施補償について取り上げたが、産学連携に関する問題はこれにとどまらず、まだ多くの課題が残されている。これは特許法の問題だけではなく、租税法の問題でもある。それは、租税法が、知的財産取引を想定して構築されたものではないからである⁷⁶。

本論文では、不実施補償は、企業と大学との交換価

値として、不実施補償の対価性があると結論づけたが、不実施補償の実施料率あるいは金額については触れていない。企業が支払う不実施補償の価額が妥当ならば問題は生じない。しかしその価額が低額である場合、あるいは高額である場合、その差額はどのように税法上扱われるのか。

例えば、企業が大学に支払う不実施補償の対価（経済的価値）が100円だったとする。それを50円しか支払わなかった場合、その差額は受贈益として課税されるのか。あるいは企業が200円支払った場合、差額100円は交際費あるいは寄附金と考えられるのか。将来キャッシュフローのフェアマーケットバリューについて今後、論じる必要があろう。

また別の問題として、大学から企業に対する特許の有償譲渡とその評価の問題である⁷⁷。知的財産の取り扱いについて、特許の有償譲渡が考えられるが、評価の基準と適正性をどう考えるべきかである。知的財産権の場合には、その価値の評価について確立した方法がなく、その客観的な経済的価値の算出が困難な場合が多い。そのため、知的財産の使用ないし譲渡の対価の「客観的に公正な価額」はどのようにして確定させるべきかという経済的な見地から解決されるべき問題ではあるが、課税庁と納税者との間で取引価格の適正性について見解の相違が生じやすい⁷⁸。

これらの問題を個々に解決することにより、今後の産学連携の発展に寄与できるものと思われる。

以上

39 中山・前掲注(9) 302頁。

40 内田貴『民法I 第2版 補訂版 総則・物権総論』385頁、東京大学出版会(2000)。

41 特許庁『工業所有権法(産業財産権法)逐条解説[第19版]』246-247頁、発明推進協会(2012)。

42 金子敏哉「知的財産権の準共有(特許権を中心に)」『日本工業所有権法学会年報』34号、13頁(2010)。

43 金間大介「産学連携における特許法第73条問題を考える：大学と企業の共有特許のあり方について」『産学連携学』8巻1号、50頁(2011)。

44 金子・前掲注(42)、1頁。

45 中山・前掲注(9) 302頁。

46 中山・小泉・前掲注(2) 1204頁。

47 むろん、このような取り決めを共同研究契約書の中に盛り込む場合もあれば、そうでない場合もあり、まさにケースバイケースである。また、その金額等においても個々に決められる。ゆえにその

金額が妥当かどうかということも定かではない。

48 多くの大学の研究者は、その研究結果が必要であり、必ずしも特許を取得して製品化することが目的はない。むしろ、研究者は自分の研究活動を追求するため、あるいは指導学生の就職先のために、民間企業と共同研究を行っていることが多いと考えられる。とりわけ、民間企業の資金提供は、大きな研究成果を生むために必要不可欠であり、大学側としては、優秀な人材提供を行うことによって、さらに大きな研究成果を期待できる。

49 青山教授は、「大学の研究成果を活用した新産業の創出が産業構造改革・雇用対策の切り札として期待されており、大学研究成果の権利化(特許取得)促進が政府の重要施策にあげられています。しかし、特許取得および特許権等の維持・管理には、相当額の支出が恒常的に発生し続けますので、その支出に見合った収入の見通しもなしに、自学が特許出願を増加させることは、やがて「不良資産」の山を築くことになるでしょう。知財は必ずしもバラ色の世界ではありませんので、特に大学における特許・知財活動では、その点に最大限留意して対応することが重要ではないでしょうか。政策立案者なども、「知財立国」「プロパテント」などのスローガンを強調するあまり、特許・知財がすべてバラ色であるかのように錯覚させることのないように戒めなければなりません。特許出願をあえてしないこと、特許出願に極力経費をかけないこと、特許出願や権利化後であっても、常に評価し直して、場合によっては権利を放棄するという勇気と決断も必要でしょう。」として、大学が特許出願することに関して否定的な意見を述べておられる。これは特許出願に関する諸経費の多さにも問題があり、またそれを維持していただくのランニングコストを考えたときに、対費用効果として望ましくないことを指摘しておられる。ただし、筆者は、権利を放棄するという点に関しては、望ましくないとの意見を持っている(青山絏一「特許・知財・産学連携/常識のウソ・マコト」『産学官連携ジャーナル』第5号、16頁(2005))。

50 本文は単独発明の場合の企業側のメリットおよびデメリットを挙げた。翻って大学側のメリットは、共同研究契約書において不実施補償条項を規定しなかった場合、大学としては、人材資源、物的資源を投入し、研究発明を行うことができたとして

も、発明を出願し、維持していくためには、費用を要する。大学は、研究成果を挙げたとしても、それを製品化、もしくは実用化することはできず、結局のところ、不良資産と化す。

- 51 法人税法の他、所得税法、相続税法、消費税法においても「対価」という文言は多数使用されている。
- 52 吉村典久「消費税の課税要件としての対価性についての一考察－対価性の要件と会費・補助金」『租税法の発展』401頁、有斐閣（2010）。
- 53 東京高判昭和46年12月17日、税資64号1672頁。
- 54 東京地判平成8年3月29日、税資217号1258頁。
- 55 吉村・前掲注（52）401-402頁。
- 56 吉村・前掲注（52）747頁。
- 57 吉村・前掲注（52）403頁。
- 58 「不実施補償」としてパートナー企業から実施料が支払われるのも、当該特許を用いた製品等が商業化される段階であるとする機関が約2/3であるが、異なる段階であったり、ケースによって異なるとする機関も少なからずある。（伊地知寛博「日本の大学等と研究開発独立行政法人における上流研究からの発明の現状と知的財産権の取り扱い」『上流発明の効果的な創造と移転の在り方に関する研究－共有にかかる特許権を一つのフォーカスにして－』一橋大学、2-17頁（2007））。
- 59 実施契約において不実施補償料の金額については決定する。実施契約書は各大学、マル秘事項となっており、細かな契約（不実施補償の金額や利益に占める割合など）までは確かではない。
- 大阪市立大学によると、これまでの研究成果で、実際に不実施補償料が生じたケースは、株式会社グローバルエンジニアリングと、理学研究科との共同研究で、結び目理論を応用した「領域選択ゲーム」である。これは、大阪市立大学の数学研究所の研究グループが、数学の結び目理論を応用した「領域選択ゲーム」を開発し、スマートフォンやタブレット端末用のゲームソフトとして製品化を実現した。このゲームは数字や文字を使用せず、数学の知識が無くても楽しめる頭脳ゲームで、直感力や数手先を読む思考力が試されるため、幼児の図形教育や高齢者の空間認識機能のリハビリなどに応用が期待されているものである。（公立大学法人 大阪市立大学 産学連携本部 パンフレット参照）

大阪市立大学は、このほかにも多くの共同研究を行っているが、実際に不実施補償が生じた知的財産については、このゲームソフトのみで、金額は数百円である（大阪市立大学産学連携本部 ヒアリング調査結果）。

- 60 共同特許を実施する際に企業から大学に支払われる不実施補償料の金額の妥当性については、本論文では論じない。先に述べた不実施補償の対価性について、妥当な金額で支払われているかどうかをここでは議論しない。しかしながら、その金額が実際の金額よりも低額である場合、企業にとってどのような課税関係が生じるか、また逆に、高額である場合、その差額は交際費、もしくは寄附金ということになるのか、という損金算入問題が生じる。この件については、別稿に委ねることとする。
- 61 ある特許（ここでは共有特許）を使用して事業活動を行う場合、それは同業他社が使用することが想定される。したがって、第三者は、概ね同業他社ということになるだろう。
- 62 共同特許を実施した際、別途協議により共同特許権者が、発明を実施しない代わりに、一方が実施したさいに、対価を支払う旨の合意があり、当該発明を一方が実施しているにもかかわらず、その対価を支払わないと主張して、債務不履行に基づき、その対価相当額の損害賠償を請求した事案である。（大阪地判平成16年3月25日判決）
- 63 本論文は、実施料の相当額については触れない。なお裁判例では、Xは、本件発明は医療分野に属するものであるから、その実施料率は、売上高の8%とするのが相当との主張をしている。
- 64 被告の主張は、実施料の金額（実施料率）を「原告が主張するように、対価を実施料を基準として算出するとしても、以下のとおりの減額要素として勘案すべき事情があるから、その割合は売上高の1%を超えるものではない。」と主張している。
- 65 拙稿・前掲注（1）参照。
- 66 金子宏『租税法 [第19版]』300頁、弘文堂（2014）。
- 67 金子・前掲注（66）300頁。
- 68 金子・前掲注（66）300頁。
- 69 特別試験研究機関や大学等、他の民間企業、技術研究組合の組合員と共同して行う試験研究の費用で、自己が負担すべきものは、特別試験研究費の税額控除の対象になる。（成松洋一『試験研究費の

- 法人税務 五訂版』117頁大蔵財務協会(2013))。
- 70 企業が「不実施補償」に抵抗するこのほかの理由として、次の2点が考えられる。①特許法第73条の規定、②企業では、当該特許を実施することにより利益が出て初めて社員に実績補償金を支払うので、権利化未定もしくは実施前の特許に対する対価の支払いはしにくい(高橋・前掲注(37))。
- 71 実際問題として、産学連携において、成果物を特許出願して、共同特許を取得したとしても、製品化されるのはごくわずかであり、ゆえに、たとえ共同研究契約書において不実施補償条項の規定があったとしても、それが企業から大学に支払われるケースはごくわずかである。なお、大阪市立大学を例に挙げると、さまざまな産学連携の成功事例がある中で、株式会社グローバルエンジニアリング社と本学理学研究所が共同研究した「結び目理論を応用した「領域選択ゲーム」」が数百円の不実施補償料を企業から支払われただけである。企業としては、不実施補償が少額の支払いであるため、共同試験研究費に含めて支払ったものと思われる。(参照「公立大学法人大阪市立大学産学連携推進本部」パンフレット8頁(2012))。
- 72 むろん、不実施補償料の寄附金以外の可能性が考えられないわけではない。繰り返しになるが、不実施補償料は、任意規定であり、必要性のない支出であると鑑みると交際費の可能性も考えられる。この点については、別稿に委ねることとする。
- 73 所得税法にいう必要経費(所得税法37条1項)は、「当該総収入金額を得るため直接に要した費用」及び「所得を生ずべき業務について生じた費用」を必要経費としている。ここから、業務に係る費用という意味において「業務関連性」が要件とされるとともに、業務の遂行のために必要であるという意味において「必要性」が要件とされている。(碓井光明「必要経費の意義と範囲」『日税研論集』31巻、29頁、日本税務研究センター(1995))。
- 74 中山・前掲注(9)302-303頁。
- 75 これまでの産学連携は、企業は新たな知的財産を、大学は研究成果を挙げるという異なる立場でのそれぞれの目的を追求することが大命題であったように思われる。それはとりもなおさず、共同研究から生み出された成果物が、さほど重要性を持たなかったからと推察される。しかしながら、近年の産学連携における共同研究の件数をみるに、増

加の傾向にある。これは産業界のみでは研究に限界が生じていることを示唆しているものと思われる。ゆえに、今後ますます産学連携事業が進むにおいて、このような不実施補償の取り組みを定型化する必要性に迫られていると考えることができよう。また、ips細胞のように、およそ企業にその特許権を譲渡することが考えられないような発明の場合、このような不実施補償の規定が重要性を占める。それは大学にとって投下資本の回収という意味合いだけにとどまらず、企業にとっても、必要な支出であり、これを損金算入することは重要な意味を持つものと思われる。

- 76 中里教授は、「現行の所得税法・法人税法の規定が、知的財産権取引の最近における発展を念頭において制定されたものではないために(あるいは、場合によっては無体財産権法に関する十分に詳細な検討を経ずに制定されている場合もないわけではないために)、(ここでは、具体的な例を上げる余裕はないが)課税上の不公平が生ずる可能性がある」として、租税法が特許法を前提とした構成になっていないことを示唆しておられる。(中里実「知的財産権取引と課税」『税研』72号10頁、日本税務研究センター((1997))。
- 77 企業と大学との産学連携の実情について、大阪市立大学でヒアリング調査を行った。

それによると、実施料は、実施契約を締結するが、共同契約書および共同出願の段階では、具体的な実施料率を定めない。実際、事業化されるときに具体的な内容を決めることの方が多いとのことである。現実には、不実施補償料をいやがる企業が多く、大手電機メーカーなどでは買い取りの意思表示をすることがある(権利の譲渡)。ただ、大学のポリシーによっては、共同出願というかたちを選択し、特許を持ち続ける大学もある。しかしながら、大阪市立大学の場合、先の実例でも示したように、年間数百円の不実施補償料である。現実として、ライセンス収入で大学にとって収入につながる発明はips細胞や青色発光ダイオードなどの発明に限られよう。このような現状において、大学側も特許を持ち続ける意味があるのかというところに疑問を感じており、企業が買い取りの意思表示をするならば、譲渡するケースが多いということであろう。

- 78 相澤英孝・西村あさひ法律事務所『知的財産法概説[第5版]』22頁、弘文堂(2013)。

Compensation for Non-enforcement Indemnification between Universities and Companies and Tax Law Issues (2)

Faculty of Liberal Arts, Department of Life Planning
Saori OCHI

Abstract

This paper discusses the compensation for non-enforcement indemnification between universities and companies and the corresponding tax law issues.

This paper delivers an account of an academic-industrial allinace framework, and examines how to evaluate the intellectual assests that arise from collaborative study deliverables emerging from such a framework.

In an academic-industrial collaborative study, the company tends to seek deliverables as they are profit-driven; however, the university tends to aim for academic rigor and seeks expenditure on the study. Thus the partners in such academic-industrial alliances have different aims but share common values in creating intellectual assets.

Both the company and the university apply for intellectual property rights during a patent application that arises from a collaborative study; however, the non-enforcement indemnification paid to the university by the company results in the generation of an exchange-value between the company and the university.

Non-enforcement indemnification is the compensation that a company pays to a university in return for the profits that it will earn from the study results. Therefore this paper concludes that these indemnification costs are includable in a company's deductible expenses.

Keywords: academic-industrial alliance, non-enforcement indemnification, inclusion in expenses, Corporate tax, joint patent