

チャイナタックスアラート

(中国税務速報)

第 31 回 2017 年 11 月



国家税務総局:研究開発費の割増損金算入の集計範囲に関する新しい規定を公表

本アラートの分析対象法規:

- 国家税務総局は、2017 年 11 月 8 日付けで「企業研究開発費の割増損金算入の集計範囲に関する国家税務総局の公告」(2017 年 40 号公告)を公布した。同公告は 2017 年度および後続年度の企業所得税の確定申告に適用される。

背景

国家税務総局(SAT)は、2017 年 11 月 8 日付けで企業の「研究開発費の割増損金算入の集計範囲に関する国家税務総局の公告(2017 年 40 号、以下「40 号公告」)を公表した。同公告は、現行政策の基で税務機関及び企業の研究開発費に関する集計範囲の実務上の問題について、制度上の完備を図るガイドラインとなる。

主要内容

現行の政策と比べ 40 号公告では下記の内容について、より明確に定めた。

一、費用基準

1、人件費

40 号公告は、「研究開発費の割増損金算入政策の改善に関する財政部、国家税務総局、科学技術部の通知(財税[2015]119 号)」(以下「119 号文」)及び「企業の研究開発費の割増損金算入政策関連問題に関する国家税務総局の公告(国家税務総局 2015 年第 97 号)」(以下「97 号公告」)と比較すれば、人件費の適用範囲が拡大され、次の 2 種類の費用項目が集計対象として算入できる。

労働者派遣費用

97 号公告では外部から招聘した研究開発員は、企業と直接労働協議(契約)を締結した者若しくは一時的に雇用した研究者、技術者、補助人員で構成され、かつ直接的に企業と労働協議(契約)を締結する必要があると定めている。労働者の派遣アレンジメントにおける企業が支払う労務費については明確な取り扱いを決めていない。

実務上、派遣先の企業が派遣人員に直接支払った賃金給与は割増損金の対象となる研究開発費に算入できるという見解が支配的である。派遣会社を経由して研究開発人員に支払われる賃金給与が当該研究開発費に算入できるかどうかは地域ごとに取り扱いが異なっている。

40号公告では、上述の2種類の労働者の派遣について、労務費の支払方法の相違があるだけで、労働者の派遣に関する実質的な変化ではないため、「派遣先企業が協議(契約)に基づいて、派遣会社に労務費を支払い、かつ派遣会社がその労務費を外部から招聘した研究開発人員に実際に支給した場合の賃金給与など」は、「外部から招聘した研究開発人員の労務費」として、割増損金の対象となる研究開発費に算入できることになった。

ストックオプション

ストックオプションはその特殊性から割増損金の対象となる研究開発費(賃金給与)に算入できるかどうか、常に争点となっている。

40号公告では損金算入できるストックオプションの支出は、割増損金算入の対象となることを明示した。

また、ストックオプションの支出が当該研究開発費に算入できるかどうかを判断する場合、「中国居住者企業におけるストックオプション・アレンジメントに係る企業所得税の処理に関する国家税務総局の公告(国家税務総局公告2012年第18号)」を参照し、その条件を満たす場合にのみ算入できる。

2、加速減価償却と耐用年数の短縮化

97号公告では、加速減価償却費は会計ベース或いは税務ベースでいずれか低い金額に基づいて割増損金の対象となる研究開発費に算入できる。これに対して、40号公告では上述の計算方法を簡素化し、企業は損金算入可能な減価償却費を割増損金算入できるとした。

3、新製品の設計費、新仕様書の策定費用、新薬の研究開発・製造に関する臨床試験費用、探査開発技術に関する現場試験費用

40号公告は、企業が新製品の設計、新仕様書の策定、新薬の研究開発・製造に関する臨床試験、探査開発技術に関する現場テストで発生する研究開発活動に関連する各種費用は、割増損金できる研究開発費であると明示して費用の適用範囲を拡大した。

4、その他の関連費用

119号文で列挙されたその他の関連費用の項目以外にも割増損金できる研究開発費に算入できる費用があるかについて、各地の税務機関での取り扱いが異なっていたため、40号公告では、当該処理方法を明確化した。40号公告では、119号文で規定された費用項目を、さらに従業員福利費、補充養老保険料及び補充医療保険料をこれに含めることを明示した。

二、特殊収入の控除

40号公告は主に会計年度を跨ぐ特殊収入の控除の取り扱いに適用される。原則として、下記の二つの状況の場合、費用の発生と収入の取得が異なる課税年度に帰属する場合には、当該収入は、これを取得した会計年度に研究開発費と相殺又は直接控除する。(1)研究開発活動から直接形成された製品を販売した場合、当該材料費は対応する研究開発費用から控除することとし割増損金の対象となる研究開発費としてはならない。(2)研究開発活動で発生したスクラップ、不良品、中間試作品を売却して発生した特殊収入は研究開発費から控除しなければならない。

三、失敗となった研究開発活動

失敗となった研究開発活動の費用も割増損金算入の政策に適用できることを明確した。

四、委託研究開発

40号公告は委託研究開発に関する下記の規定を明示した。

- 1 割増損金算入できる委託研究開発費とは、委託者が受託者に実際に支払った費用である。
- 2 委託者が発生費用を割増損金算入するかどうかに関わらず、受託者は当該費用を割増損金の適用対象にしてはならない。

五、研究開発費及び生産経営費用の配賦

40号公告では、企業が実際の工数割合など合理的な方法に基づいて関連費用を研究開発費と生産経営コストに配賦しなければならないと複数の条項に強調した。配賦していない場合には、割増損金算入が認められない。

KPMG の所見

40号公告の公布と実施は、国家税務総局(SAT)が企業の要望を取り入れ、企業の研究開発活動の実態を重視する姿勢を一層鮮明にしたものである。新政策は、企業が優遇税制のメリットをより多く享受できるようにすることにより、研究開発投資を拡大して、競争力を強化することをサポートしている。

なお、40号公告で取り上げられた問題は、実務上、各地の主管税務機関で取り扱いが異なる可能性も依然として存在すると考えられ、企業は、主管税務機関と適時にコミュニケーションすることをご提案する。

KPMG は引き続きこの動向を見守りながら、最新の情報を皆様にお届けいたします。

For any enquiries, please send to our public mailbox: taxenquiry@kpmg.com or contact our partners/directors in each China/HK offices.

Khoonming Ho

Head of Tax,
KPMG Asia Pacific
Tel. +86 (10) 8508 7082
khoonming.ho@kpmg.com

Lewis Lu

Head of Tax,
KPMG China
Tel. +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

Beijing/Shenyang/Qingdao

Vincent Pang
Tel. +86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

Tianjin

Eric Zhou
Tel. +86 (10) 8508 7610
ec.zhou@kpmg.com

Shanghai/Nanjing/Chengdu

Anthony Chau
Tel. +86 (21) 2212 3206
anthony.chau@kpmg.com

Hangzhou

John Wang
Tel. +86 (571) 2803 8088
john.wang@kpmg.com

Guangzhou

Lily Li
Tel. +86 (20) 3813 8999
lily.li@kpmg.com

Fuzhou/Xiamen

Maria Mei
Tel. +86 (592) 2150 807
maria.mei@kpmg.com

Shenzhen

Eileen Sun
Tel. +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

Hong Kong

Karmen Yeung
Tel. +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

Northern China

Vincent Pang
Head of Tax,
Northern Region
Tel. +86 (10) 8508 7516
+86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

Cheng Chi

Tel. +86 (10) 8508 7606
cheng.chi@kpmg.com

Conrad TURLEY

Tel. +86 (10) 8508 7513
conrad.turley@kpmg.com

Milano Fang

Tel. +86 (532) 8907 1724
milano.fang@kpmg.com

Tony Feng

Tel. +86 (10) 8508 7531
tony.feng@kpmg.com

Flora Fan

Tel. +86 (10) 8508 7611
flora.fan@kpmg.com

John Gu

Tel. +86 (10) 8508 7095
john.gu@kpmg.com

Rachel Guan

Tel. +86 (10) 8508 7613
rachel.guan@kpmg.com

Helen Han

Tel. +86 (10) 8508 7627
h.han@kpmg.com

Michael Wong

Tel. +86 (10) 8508 7085
michael.wong@kpmg.com

Josephine Jiang

Tel. +86 (10) 8508 7511
josephine.jiang@kpmg.com

Henry Kim

Tel. +86 (10) 8508 5000
henry.kim@kpmg.com

David Ling

Tel. +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

Li Li

Tel. +86 (10) 8508 7537
li.li@kpmg.com

Lisa Li

Tel. +86 (10) 8508 7638
lisa.h.li@kpmg.com

Thomas Li

Tel. +86 (10) 8508 7574
thomas.li@kpmg.com

Larry Li

Tel. +86 (10) 8508 7658
larry.y.li@kpmg.com

Lucia Liu

Tel. +86 (10) 8508 7570
lucia.j.liu@kpmg.com

Alan O'Connor

Tel. +86 (10) 8508 7521
alan.oconnor@kpmg.com

Shirley Shen

Tel. +86 (10) 8508 7586
yinghua.shen@kpmg.com

Joseph Tam

Tel. +86 (10) 8508 7605
laiyiu.tam@kpmg.com

Joyce Tan

Tel. +86 (10) 8508 7666
joyce.tan@kpmg.com

Jessica Xie

Tel. +86 (10) 8508 7540
jessica.xie@kpmg.com

Cynthia Xie

Tel. +86 (10) 8508 7543
cynthia.py.xie@kpmg.com

Christopher Xing

Tel. +86 (10) 8508 7072
christopher.xing@kpmg.com

Irene Yan

Tel. +86 (10) 8508 7508
irene.yan@kpmg.com

Adams Yuan

Tel. +86 (10) 8508 7596
adams.yuan@kpmg.com

Jessie Zhang

Tel. +86 (10) 8508 7625
jessie.j.zhang@kpmg.com

Sheila Zhang

Tel. +86 (10) 8508 7507
sheila.zhang@kpmg.com

Tiansheng Zhang

Tel. +86 (10) 8508 7526
tiansheng.zhang@kpmg.com

Tracy Zhang

Tel. +86 (10) 8508 7509
tracy.h.zhang@kpmg.com

Eric Zhou

Tel. +86 (10) 8508 7610
ec.zhou@kpmg.com

Central China

Anthony Chau

Head of Tax,
Eastern & Western Region
Tel. +86 (21) 2212 3206
anthony.chau@kpmg.com

Yasuhiko Otani

Tel. +86 (21) 2212 3360
yasuhiko.otani@kpmg.com

Johnny Deng

Tel. +86 (21) 2212 3457
johnny.deng@kpmg.com

Cheng Dong

Tel. +86 (21) 2212 3410
cheng.dong@kpmg.com

Marianne Dong

Tel. +86 (21) 2212 3436
marianne.dong@kpmg.com

Chris Ge

Tel. +86 (21) 2212 3083
chris.ge@kpmg.com

Chris Ho

Tel. +86 (21) 2212 3406
chris.ho@kpmg.com

Henry Wong

Tel. +86 (21) 2212 3380
henry.wong@kpmg.com

Jason Jiang

Tel. +86 (21) 2212 3527
jason.jt.jiang@kpmg.com

Flame Jin

Tel. +86 (21) 2212 3420
flame.jin@kpmg.com

Sunny Leung

Tel. +86 (21) 2212 3488
sunny.leung@kpmg.com

Michael Li

Tel. +86 (21) 2212 3463
michael.y.li@kpmg.com

Karen Lin

Tel. +86 (21) 2212 4169
karen.w.lin@kpmg.com

Benjamin Lu

Tel. +86 (21) 2212 3462
benjamin.lu@kpmg.com

Christopher Mak

Tel. +86 (21) 2212 3409
christopher.mak@kpmg.com

Henry Ngai

Tel. +86 (21) 2212 3411
henry.ngai@kpmg.com

Naoko Hirasawa

Tel. +86 (21) 2212 3098
naoko.hirasawa@kpmg.com

Ruqiang Pan

Tel. +86 (21) 2212 3118
ruqiang.pan@kpmg.com

Amy Rao

Tel. +86 (21) 2212 3208
amy.rao@kpmg.com

Wayne Tan

Tel. +86 (28) 8673 3915
wayne.tan@kpmg.com

Tanya Tang

Tel. +86 (25) 8691 2850
tanya.tang@kpmg.com

Rachel Tao

Tel. +86 (21) 2212 3473
rachel.tao@kpmg.com

Janet Wang

Tel. +86 (21) 2212 3302
janet.z.wang@kpmg.com

John Wang

Tel. +86 (571) 2803 8088
john.wang@kpmg.com

Mimi Wang

Tel. +86 (21) 2212 3250
mimi.wang@kpmg.com

Jennifer Weng

Tel. +86 (21) 2212 3431
jennifer.weng@kpmg.com

Grace Xie

Tel. +86 (21) 2212 3422
grace.xie@kpmg.com

Bruce Xu

Tel. +86 (21) 2212 3396
bruce.xu@kpmg.com

Jie Xu

Tel. +86 (21) 2212 3678
jie.xu@kpmg.com

Robert Xu

Tel. +86 (21) 2212 3124
robert.xu@kpmg.com

Yang Yang

Tel. +86 (21) 2212 3372
yang.yang@kpmg.com

Jason Yu

Tel. +86 (21) 2212 3316
jjm.yu@kpmg.com

William Zhang

Tel. +86 (21) 2212 3415
william.zhang@kpmg.com

Hanson Zhou

Tel. +86 (21) 2212 3318
hanson.zhou@kpmg.com

Michelle Zhou

Tel. +86 (21) 2212 3458
michelle.b.zhou@kpmg.com

Eric Zhang

Tel. +86 (21) 2212 3398
eric.zhang@kpmg.com

Kevin Zhu

Tel. +86 (21) 2212 3346
kevin.x.zhu@kpmg.com

Southern China

Lilly Li

Head of Tax,
Southern Region
Tel. +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

Penny Chen

Tel. +1 (408) 367 6086
penny.chen@kpmg.com

Vivian Chen

Tel. +86 (755) 2547 1198
vivian.w.chen@kpmg.com

Nicole Cao

Tel. +86 (20) 3813 8619
nicole.cao@kpmg.com

Sam Fan

Tel. +86 (755) 2547 1071
sam.kh.fan@kpmg.com

Joe Fu

Tel. +86 (755) 2547 1138
joe.fu@kpmg.com

Ricky Gu

Tel. +86 (20) 3813 8620
ricky.gu@kpmg.com

Fiona He

Tel. +86 (20) 3813 8623
fiona.he@kpmg.com

Angie Ho

Tel. +86 (755) 2547 1276
angie.ho@kpmg.com

Aileen Jiang

Tel. +86 (755) 2547 1163
aileen.jiang@kpmg.com

Cloris Li

Tel. +86 (20) 3813 8829
cloris.li@kpmg.com

Jean Li

Tel. +86 (755) 2547 1128
jean.j.li@kpmg.com

Sisi Li

Tel. +86 (20) 3813 8887
sisi.li@kpmg.com

Mabel Li

Tel. +86 (755) 2547 1