

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



国家税务总局: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:

- 国家税务总局は、2017 年 11 月 8 日付で「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务总局の公告」(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

国家税务总局(SAT)は、2017 年 11 月 8 日付で企業の「研究開発費の割増損金算入の集計範囲に関する国家税务总局の公告(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、国家税务总局、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务总局の公告(国家税务总局 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、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	Northern China	Irene Yan Tel. +86 (10) 8508 7508 irene.yan@kpmg.com	Amy Rao Tel. +86 (21) 2212 3208 amy.rao@kpmg.com	Fiona He Tel. +86 (20) 3813 8623 fiona.he@kpmg.com	Elizabeth DE LA CRUZ Tel. +852 2826 8071 elizabeth.delacruz@kpmg.com
Lewis Lu Head of Tax, KPMG China Tel. +86 (21) 2212 3421 lewis.lu@kpmg.com	Vincent Pang Head of Tax, Northern Region Tel. +86 (10) 8508 7516 +86 (532) 8907 1728 vincent.pang@kpmg.com	Adams Yuan Tel. +86 (10) 8508 7596 adams.yuan@kpmg.com	Wayne Tan Tel. +86 (28) 8673 3915 wayne.tan@kpmg.com	Angie Ho Tel. +86 (755) 2547 1276 angie.ho@kpmg.com	Matthew Fenwick Tel. +852 2143 8761 matthew.fenwick@kpmg.com
Beijing/Shenyang/Qingdao	Cheng Chi Tel. +86 (10) 8508 7606 cheng.chi@kpmg.com	Jessie Zhang Tel. +86 (10) 8508 7625 jessie.zhang@kpmg.com	Tanya Tang Tel. +86 (25) 8691 2850 tanya.tang@kpmg.com	Aileen Jiang Tel. +86 (755) 2547 1163 aileen.jiang@kpmg.com	Sandy Fung Tel. +852 2143 8821 sandy.fung@kpmg.com
Vincent Pang Tel. +86 (532) 8907 1728 vincent.pang@kpmg.com	Conrad TURLEY Tel. +86 (10) 8508 7513 conrad.turley@kpmg.com	Sheila Zhang Tel. +86 (10) 8508 7507 sheila.zhang@kpmg.com	Rachel Tao Tel. +86 (21) 2212 3473 rachel.tao@kpmg.com	Cloris Li Tel. +86 (20) 3813 8829 cloris.li@kpmg.com	Charles Kinsley Tel. +852 2826 8070 charles.kinsley@kpmg.com
Tianjin	Milano Fang Tel. +86 (532) 8907 1724 milano.fang@kpmg.com	Tiansheng Zhang Tel. +86 (10) 8508 7526 tiansheng.zhang@kpmg.com	Janet Wang Tel. +86 (21) 2212 3302 janet.z.wang@kpmg.com	Jean Li Tel. +86 (755) 2547 1128 jean.j.li@kpmg.com	Stanley Ho Tel. +852 2826 7296 stanley.ho@kpmg.com
Eric Zhou	Tony Feng Tel. +86 (10) 8508 7531 tony.feng@kpmg.com	Tracy Zhang Tel. +86 (10) 8508 7509 tracy.h.zhang@kpmg.com	John Wang Tel. +86 (571) 2803 8088 john.wang@kpmg.com	Sisi Li Tel. +86 (20) 3813 8887 sisi.li@kpmg.com	Becky Wong Tel. +852 2978 8271 becky.wong@kpmg.com
Shanghai/Nanjing/Chengdu	Flora Fan Tel. +86 (10) 8508 7611 flora.fan@kpmg.com	Eric Zhou Tel. +86 (10) 8508 7610 ec.zhou@kpmg.com	Mimi Wang Tel. +86 (21) 2212 3250 mimi.wang@kpmg.com	Mabel Li Tel. +86 (755) 2547 1164 mabel.li@kpmg.com	Barbara Forrest Tel. +852 2978 8941 barbara.forrest@kpmg.com
Anthony Chau Tel. +86 (21) 2212 3206 anthony.chau@kpmg.com	Central China	Anthony Chau Head of Tax, Eastern & Western Region Tel. +86 (21) 2212 3206 anthony.chau@kpmg.com	Jennifer Weng Tel. +86 (21) 2212 3431 jennifer.weng@kpmg.com	Kelly Liao Tel. +86 (20) 3813 8668 kelly.liao@kpmg.com	John Kondos Tel. +852 2685 7457 john.kondos@kpmg.com
Hangzhou	Rachel Guan Tel. +86 (20) 3813 8999 lilly.li@kpmg.com	Yasuhiro Otani Tel. +86 (21) 2212 3360 yasuhiro.otani@kpmg.com	Grace Xie Tel. +86 (21) 2212 3422 grace.xie@kpmg.com	Patrick Lu Tel. +86 (755) 2547 1187 patrick.lu@kpmg.com	Kate Lai Tel. +852 2978 8942 kate.lai@kpmg.com
John Wang	Helen Han Tel. +86 (10) 8508 7627 h.han@kpmg.com	Johnny Deng Tel. +86 (21) 2212 3457 johnny.deng@kpmg.com	Bruce Xu Tel. +86 (21) 2212 3396 bruce.xu@kpmg.com	Grace Luo Tel. +86 (20) 3813 8609 grace.luo@kpmg.com	Travis Lee Tel. +852 2143 8524 travis.lee@kpmg.com
Guangzhou	Michael Wong Tel. +86 (592) 2150 807 maria.mei@kpmg.com	Cheng Dong Tel. +86 (10) 8508 7085 michael.wong@kpmg.com	Jie Xu Tel. +86 (21) 2212 3678 jie.xu@kpmg.com	Ling Lin Tel. +86 (755) 2547 1170 ling.lin@kpmg.com	Irene Lee Tel. +852 2685 7372 irene.lee@kpmg.com
Lily Li	Josephine Jiang Tel. +86 (10) 8508 7511 josephine.jiang@kpmg.com	Yasuhiko Otani Tel. +86 (21) 2212 3360 yasuhiro.otani@kpmg.com	Robert Xu Tel. +86 (21) 2212 3124 robert.xu@kpmg.com	Maria Mei Tel. +86 (592) 2150 807 maria.mei@kpmg.com	Alice Leung Tel. +852 2143 8711 alice.leung@kpmg.com
Fuzhou/Xiamen	Henry Kim Tel. +86 (10) 8508 5000 henry.kim@kpmg.com	Marianne Dong Tel. +86 (21) 2212 3436 marianne.dong@kpmg.com	Yang Yang Tel. +86 (21) 2212 3372 yang.yang@kpmg.com	Chris Xiao Tel. +86 (755) 3813 8630 chris.xiao@kpmg.com	Ivor Morris Tel. +852 2847 5092 ivor.morris@kpmg.com
Maria Mei	David Ling Tel. +86 (10) 8508 7083 david.ling@kpmg.com	Chris Ge Tel. +86 (21) 2212 3083 chris.ge@kpmg.com	Jason Yu Tel. +86 (21) 2212 3316 jim.yu@kpmg.com	Eileen Sun Tel. +86 (755) 2547 1188 eileen.gh.sun@kpmg.com	Benjamin Pong Tel. +852 2143 8525 benjamin.pong@kpmg.com
Shenzhen	Li Li Tel. +86 (10) 8508 7537 li.li@kpmg.com	Chris Ho Tel. +86 (21) 2212 3406 chris.ho@kpmg.com	William Zhang Tel. +86 (21) 2212 3415 william.zhang@kpmg.com	Michelle Sun Tel. +86 (20) 3813 8615 michelle.sun@kpmg.com	Malcolm Prebble Tel. +852 2684 7472 malcolm.j.prebble@kpmg.com
Eileen Sun	Henry Wong Tel. +86 (21) 2212 3380 henry.wong@kpmg.com	Henry Wong Tel. +86 (21) 2212 3380 henry.wong@kpmg.com	Hanson Zhou Tel. +86 (21) 2212 3318 hanson.zhou@kpmg.com	Bin Yang Tel. +86 (20) 3813 8605 bin.yang@kpmg.com	David Siew Tel. +852 2143 8785 david.siew@kpmg.com
Hong Kong	Thomas Li Tel. +86 (10) 8508 7574 thomas.li@kpmg.com	Jason Jiang Tel. +86 (21) 2212 3527 jason.jt.jiang@kpmg.com	Michelle Zhou Tel. +86 (21) 2212 3458 michelle.b.zhou@kpmg.com	Lixin Zeng Tel. +86 (20) 3813 8812 lixin.zeng@kpmg.com	Murray Sarelius Tel. +852 3927 5671 murray.sarelius@kpmg.com
Karmen Yeung	Flame Jin Tel. +86 (21) 2212 3420 flame.jin@kpmg.com	Sunny Leung Tel. +86 (21) 2212 3488 sunny.leung@kpmg.com	Eric Zhang Tel. +86 (21) 2212 3398 eric.czhang@kpmg.com	Nicole Zhang Tel. +86 (20) 3813 8644 nicole.ll.zhang@kpmg.com	John Timpany Tel. +852 2143 8790 john.timpany@kpmg.com
Karmen Yeung	Lisa Li Tel. +86 (10) 8508 7638 lisa.h.li@kpmg.com	Chris Ho Tel. +86 (21) 2212 3406 chris.ho@kpmg.com	Kevin Zhu Tel. +86 (21) 2212 3346 kevin.x.zhu@kpmg.com	Hong Kong	
Alan O'Connor	Thomas Li Tel. +86 (10) 8508 7574 thomas.li@kpmg.com	Henry Wong Tel. +86 (21) 2212 3380 henry.wong@kpmg.com	Lily Li Head of Tax, Southern Region Tel. +86 (20) 3813 8999 lily.li@kpmg.com	Curtis Ng Head of Tax, Hong Kong Tel. +852 2143 8709 curtis.ng@kpmg.com	
Shirley Shen	Larry Li Tel. +86 (10) 8508 7586 yinghua.shen@kpmg.com	Jason Jiang Tel. +86 (21) 2212 3527 jason.jt.jiang@kpmg.com	Michael Li Tel. +86 (21) 2212 3463 michael.y.li@kpmg.com	Ayesha M. Lau Tel. +852 2826 7165 ayesha.lau@kpmg.com	Steve Man Tel. +852 2978 8976 steve.man@kpmg.com
Joseph Tam	Flame Jin Tel. +86 (21) 2212 3420 flame.jin@kpmg.com	Benjamin Lu Tel. +86 (21) 2212 3462 benjamin.lu@kpmg.com	Penny Chen Tel. +1 (408) 367 6086 penny.chen@kpmg.com	Chris Abiss Tel. +852 2826 7226 chris.abiss@kpmg.com	Lachlan Wolfers Tel. +852 2685 7791 lachlan.wolfers@kpmg.com
Joseph Tam	Joyce Tan Tel. +86 (10) 8508 7666 joyce.tan@kpmg.com	Christopher Mak Tel. +86 (21) 2212 3409 christopher.mak@kpmg.com	Vivian Chen Tel. +86 (755) 2547 1198 vivian.w.chen@kpmg.com	Darren Bowdern Tel. +852 2826 7166 darren.bowdern@kpmg.com	Adam Chan Tel. +852 2847 5572 erica.chan@kpmg.com
Lucia Liu	Jessica Xie Tel. +86 (10) 8508 7540 jessica.xie@kpmg.com	Henry Ngai Tel. +86 (21) 2212 3411 henry.ngai@kpmg.com	Nicole Cao Tel. +86 (20) 3813 8619 nicole.cao@kpmg.com	Yvette Chan Tel. +852 2847 5108 yvette.chan@kpmg.com	Adam Zhong Tel. +852 2685 7559 adam.zhong@kpmg.com
Lucia Liu	Cynthia Xie Tel. +86 (10) 8508 7543 cynthia.py.xie@kpmg.com	Naoko Hirasawa Tel. +86 (21) 2212 3098 naoko.hirasawa@kpmg.com	Sam Fan Tel. +86 (755) 2547 1071 sam.kh.fan@kpmg.com	Lu Chen Tel. +852 2143 8777 lui.l.chen@kpmg.com	Eva Chow Tel. +852 2685 7454 eva.chow@kpmg.com
Alan O'Connor	Christopher Xing Tel. +86 (10) 8508 7072 christopher.xing@kpmg.com	Ruqiang Pan Tel. +86 (21) 2212 3118 ruqiang.pan@kpmg.com	Joe Fu Tel. +86 (755) 2547 1138 joe.kpmg.com	Wade Wagatsuma Tel. +852 2685 7806 wade.wagatsuma@kpmg.com	Alexander ZEGERS Tel. +852 2143 8796 zegers.alexander@kpmg.com
Shirley Shen	Jessica Xie Tel. +86 (10) 8508 7540 jessica.xie@kpmg.com	Ricky Gu Tel. +86 (20) 3813 8620 ricky.gu@kpmg.com	Natalie To Tel. +852 2143 8509 natalie.to@kpmg.com		