

Hong Kong Tax Alert

24 October 2018
2018 Issue No. 13

適格研究開発活動の損金算入の拡大に 関する法案が可決

本日、2018年10月24日、法案が若干の修正を経て、立法議会における第三回の審議で可決され、11月2日(金曜日)に正式に法律となる(以下「新法」)予定です。

本アラートは、新法と、新法が過度に制限的であるという特定の専門機関や事業団体が法案の公開討議や立法過程で表明した懸念についての議論を要約します。

新法の多くの条項は複雑であるため、内国歳入庁(IRD)は、適時に公表される新法に関する実務解釈指針に着手しました。

貴社が新法による優遇措置を検討されている場合は、貴社の税務担当者にご相談下さい。

新法

新法は、2018年4月1日以降に発生した支出に適用され、適格研究開発(R&D)に関する適格R&D支出(すなわち、タイプB支出)は、拡大損金算入の対象となります:200万香港ドルまでは300%の損金算入を認め、残りの適格R&D費用についても上限を設けず、200%の損金算入を認めています。

タイプB支出以外のR&D活動または適格R&D活動(機械または装置の設備投資を含む)に関するR&Dの支出(総称して以下「タイプA支出」)については、100%が損金算入の対象となります。

すなわち、タイプA支出に対する税務上の取扱いは新法により変更されず、引き続き内国歳入法(IRO)のセクション16Bにおける現行条項に準拠します。

適格R&D活動のための外部委託に関しては、拡大損金算入の対象となるために、当該支出が「香港の指定研究機関」に対するものでなければなりません。

自社R&D活動の場合には、当該R&D活動の全てが納税者によって香港で実施されなければなりません。

「適格R&D活動」、「タイプAおよびタイプB支出」および「香港の指定研究機関」などの定義を含む、新法の詳細は、本アラートの付録に記載されています。

原法案への一点の微修正

法案委員会による若干の修正(以下、「改正案」)を除き、法案は、さらなる改正法案を経ず、ほぼ原法案のまま可決されました。

当該改正案は、納税者の外部委託したR&D活動について、他の機関に支払ったものに関連します。これにより、ある機関が技術革新委員会の委員(CIT)により「香港の指定研究機関」として指定された場合、その指名の6ヶ月前に遡って、当該支払いが「香港の指定研究機関」への支払いとしてみなされます(かかる遡及的効力は、原法案には含まれていませんでした)。

新法が過度に制限的だとの懸念

法案の公開討議や立法過程で、いくつかの専門団体および企業団体が立法議会の法案委員会に、法案審議のための意見書を提出しました。

そのなかで、企業へのR&D活動の促進をより効果的にするために、法案の規制の緩和を求めるという見解がありました。

この見解について、次のように議論されていました:

拡大損金算入の対象となるために、特にR&D活動が香港域外のグレイターベイエリア(GBA)で実施されている場合、100%香港で実施する必要がないのではないか。

新法となった法案において、適格R&D支出(すなわち、全てが香港で実施されている「適格R&D活動」で発生したタイプB支出)のみが、拡大損金算入の対象となることを明記しています。

特定の種類のR&D活動を行うにあたって必要となるスキルと専門知識を備えた人材が香港で現在不足している可能性があるため、企業が自社R&D活動の一部を香港域外に委託する必要があるとの意見もあります。このような中、自社R&D活動の一部だけが香港域外で行われた場合、当該企業が拡大損金算入の対象外となることは不公平で、好ましくありません。

当該意見書では、香港域外で発生したR&D支出が一定割合を超えない場合、当該R&D支出の全額を損金算入可能とするという提案がされました。

上述と同じように、香港と近隣都市との統合を促進するという香港政府の政策目標に乘じ、GBAで行われた自社R&D活動に発生したタイプB支出が、150%という減額された拡大損金算入を認めるべきだ、との提案もありました。

上述の提案は、進行中のGBAイニシアティブと合わせて、香港内でのR&D活動の実施を促進するインセンティブという政府の政策目的と一致するものでした。

しかし、政府は、本法案の主要な政策目標が企業による香港でのR&Dに対する投資や香港のR&D人材の育成を促進することであるという主旨から、これらの提案をすべて却下しました。それらの制限を緩和し、香港外で実施されたR&D活動も拡大損金算入の対象となることは、この方針の目的に反することになります。

政府はまた、国際税務調査の手段が欠如すること、IRDが海外のR&D支出を検証することは困難であると指摘しました。

コストシェアリング契約(CSA)に基づいて実施されるR&Dも含めるべきではないか

新法となった本法案では、香港企業がCSAに基づき、グループ会社によって実施されたR&D活動の費用を分担することは、当該R&D活動がそのグループ会社に委託されているとみなされます。外部委託R&D活動に対する支払いについて、大学や専門学校、または香港の指定研究機関に支払われた場合にのみ、損金算入の対象となります。

この結果、当該グループ会社が大学や専門学校または香港の指定研究機関ではない場合、当該支払いはIROのセクション16Bに基づく通常または拡大損金算入の対象外となります。

CSAに基づくグループ内でのR&D活動が重要かつ一般的だということで、これらの意見書には、実際にR&D活動を行っている団体が「香港の指定研究機関」または大学や専門学校を問わず、CSAに基づいて発生したR&D費用が通常または拡大損金算入の対象と認めるべきだ、との提案がありました。

しかし、政府はCSAに基づく支払いについての上記の提案を受け入れませんでした。この結果、実際に共同R&D活動を行っているグループ会社が「香港の指定研究機関」である場合を除き、新法ではCSAにより実施されるR&D活動を対象としません。

立法過程で新法における一定の規定を明確化

CSAに関連する一定の支出は、自社R&D支出としてみなされる

外部委託のR&D活動に対するCSA支払に加え、香港企業は、自社利益のための共同R&D活動について、自己費用を以て別途に負担するかもしれません。政府は、当該支出が納税者の自社R&D支出とみなされるため、一般的には通常または拡大損金算入の対象となることを明らかにしました。

R&Dから生じた知的財産権の按分所有の要件

新法は、R&D活動のために発生した納税者の支払いまたは支出に対し、IROのセクション16Bに基づき損金算入を受ける前に、当該納税者がR&D活動から得た知的財産権(IPR)を「完全に」享受することを要件としています。

それにもかかわらず、新法はさらに、IPRに対する権利が「共有」の権利を含んでいることを規定しています。

したがって、CSAに基づくグループ内の共同R&D活動から得たIPRについて、CSAを締結している香港の納税者に対し、部分的にのみ配分される場合、新法におけるこれらの二つの規定がどのように適用されるかは不明瞭でした。

この点、政府は、納税者が推定上、他のCSA締結者と共同所有している、共同R&D活動の結果として得たIPRs(100%完全所有ではない)についての支払または支出が損金に算入されると確認しました。ただし、損金算入に関するその他の条件も満たさなければなりません。

グループ会社が「香港の指定研究機関」となり得るか、という点が明確にされていない

CSAに基づいて、グループ会社のために香港で共同R&D活動のみを実施する香港企業が、「香港の指定研究機関」の資格を取得できるかどうかは不明です。

政府は、当該指定資格を取得するためには、関連する技術分野におけるR&D活動を実施する能力、資格、経験、適格性を有していなければならないという回答を示しました。関連する業界、専門分野および学術界のメンバーからなる専門委員会が組織され、企業が必要な要件を満たすかどうかを評価するためのアプローチについてアドバイスします。

何が「適格R&D活動」としてみなされるかが課題

政府は、さまざまな業界における「適格R&D活動」の例示をするという要請に応じていないものの、すべての関連事実を考慮しなければならないと述べました。

政府は、R&Dプロジェクトの開始時における知識と技術の状態、科学的または技術的な不確実性などの重要な観点を検討したと示唆しました。R&Dプロジェクトが科学的または技術的不確実性の解決により、科学技術の進歩を達成することにつながる場合、それは「適格R&D活動」とみなされることとなります。

納税者は事前照会によって、より確実にすることができます。IRDはまた、新法の適用や実施に関する実務解釈方針を適時に発行する予定です。

評論

香港企業が、グループ会社のために香港での共同R&D活動の実施を専念することで、「香港の指定研究機関」としてみなされるかどうかは、現在のところ不明です。

指定資格の取得ができなければ、香港運営会社によって実施される共同R&D活動はCSAとして行われ、当該活動から生じたIPRsの権利は、当該運営会社により通常の営業活動として開発され、按分により付与される必要があります。

このような場合には、CSA契約を締結している香港運営会社が負担した支出は、外部委託としてみなされず、自社R&D支出に該当することになるため、当該費用の損金算入は、指定資格の有無には依らないでしょう。

新法の多くの条項は複雑なため、納税者が必要に応じて、貴社を担当する税務専門家にご相談下さい。

付録

下表は、新法における主要な特徴をまとめたものです。

			支出	支出タイプ
「R&D活動」	「適格R&D活動」 (全体が香港で実施されている場合)	自社	人件費と消耗品	タイプB支出
			その他のR&D費用(設備や機械の設備投資を含む)	タイプA支出
		外部委託	「香港の指定研究機関」が実施した場合	タイプB支出
	その他「R&D活動」 (香港域外で実施されている場合)	自社	R&D費用(設備や機械の設備投資を含む)	タイプA支出
		外部委託	「R&D機関」が実施した場合	タイプA支出

「R&D活動」は、以下の通り定義されています

- 知識の拡張のための自然科学または応用科学の分野における活動
- 実現可能性調査、または市場、事業、経済調査を目的とした体系的、調査的または実験的活動
- 新たな科学的、技術的な知識と理解を獲得するための、初期かつ計画された調査
- 商業的製造または使用前の、研究の成果またはその他の知識を、新規または改良された原材料、装置、製品、工程、システム又はサービスの生成または導入のための計画またはデザイン

「適格R&D活動」は、上記(a)、(c)または(d)に記載された「R&D活動」は、全体が香港で実施されている場合にのみ対象となります。

「香港の指定研究機関」とは、(a)香港の大学や専門学校;または、(b)技術革新委員会の委員が「香港の指定研究機関」として指定した、香港で適格R&D活動を行うその他の研究機関を指します。

「R&D機関」とは、(i)香港の指定研究機関;(ii)香港の指定研究機関以外の大学や専門学校のことを指します。

「タイプB支出」は、以下に関連する適格R&D活動におけるR&D費用として定義されています

- R&D活動の外部委託のために、「香港の指定研究機関」へ支払った支出
- 適格R&D活動に直接かつ積極的に従事する従業員(取締役を除く)に対する支出
- 適格R&D活動に直接使用される消耗品に対する支出

「タイプA支出」は、R&D活動またはタイプB支出以外の適格R&D活動におけるR&D費用を意味すると定義されています。

EY Contacts

Hong Kong office

Agnes Chan, Managing Partner, Hong Kong & Macau
22/F, CITIC Tower, 1 Tim Mei Avenue, Central, Hong Kong
Tel: +852 2846 9888 / Fax: +852 2868 4432

EY Asia-Pacific Business Tax Services Leader

Tracy Ho
+852 2846 9065
tracy.ho@hk.ey.com

EY Greater China Business Tax Services Leader

Chee Weng Lee
+852 2629 3803
chee-weng.lee@hk.ey.com

Hong Kong Business Tax Services Partners, Ernst & Young Tax Services Limited

Agnes Chan +852 2846 9921 agnes.chan@hk.ey.com	Grace Tang +852 2846 9889 grace.tang@hk.ey.com
Owen Chan +852 2629 3388 owen.chan@hk.ey.com	Karina Wong +852 2849 9175 karina.wong@hk.ey.com
Wilson Cheng +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com	Jo An Yee +852 2846 9710 jo-an.yee@hk.ey.com
May Leung +852 2629 3089 may.leung@hk.ey.com	

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

About EY

EY is a global leader in assurance, tax, transaction and advisory services. The insights and quality services we deliver help build trust and confidence in the capital markets and in economies the world over. We develop outstanding leaders who team to deliver on our promises to all of our stakeholders. In so doing, we play a critical role in building a better working world for our people, for our clients and for our communities.

EY refers to the global organization, and may refer to one or more, of the member firms of Ernst & Young Global Limited, each of which is a separate legal entity. Ernst & Young Global Limited, a UK company limited by guarantee, does not provide services to clients. For more information about our organization, please visit ey.com.

© 2018 Ernst & Young Tax Services Limited.
All Rights Reserved.

APAC No. 03007375
ED None.

This material has been prepared for general informational purposes only and is not intended to be relied upon as accounting, tax or other professional advice. Please refer to your advisors for specific advice.

ey.com/china

Follow us on WeChat
Scan the QR code and stay up to date with the latest EY news.

