

Hong Kong Tax Alert

8 May 2018
2018 Issue No. 11

適格研究開発活動の損金算入の拡大に関する議案の発表

2018年4月20日、2018年度内国歳入法改正案(3号)(以下「法案」)¹が発表されました。当該法案では、行政長官が2017年度施政方針演説で発表した、適格研究開発(以下「R&D」)活動に対する損金算入の拡大の実施を目指しています。

当該法案の下では、適格R&D活動に関する適格R&Dの費用(すなわち、タイプB支出)が拡大損金算入の対象となります。すなわち、200万香港ドルまでの適格R&D費用については300%の損金算入を認め、残りの適格R&D費用についても200%の損金算入を認めており、さらに損金算入可能な総額に上限を設けないとされています。

タイプB支出以外のR&D活動または適格R&D活動(設備または機械の設備投資を含む)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%の損金算入の対象となります。すなわち、当該法案に基づくタイプA支出に対する税務処理は、内国歳入法(IRO)のセクション16Bにおける現行条項に規定されているものと同じになります。

適格R&D活動のための外部委託に関して、改訂された損金算入の対象となるためには、当該支出が香港の指定研究機関に対して支払われなければなりません。自社のR&D活動の場合には、その支出が納税者によって完全に香港内で引き受けられ実施されていなければなりません。

さらに、当該法案は、みなし規定を導入しており、セクション16Bに基づき通常または拡大損金算入にて許容される、適格R&D活動から得た知的財産やノウハウの香港域外での使用または使用権に関して収受した金額は、全額香港での課税所得とみなされます。

本アラートは、法案における主要な規定を説明します。

1. 法案は以下よりダウンロードできます:
<https://www.gld.gov.hk/egazette/pdf/20182216/es3201822169.pdf>

現行制度の概要

新製品の開発や既存の生産方法の改善を目的としたR&D費用は、一般的には性質として資本とみなされず。したがって、IROのセクション17(1)(c)によれば、R&D費用が損金不算入となります。

それにもかかわらず、IROのセクション16B(1)では、当該納税者の業界、専門分野または事業に関連するR&D費用の損金算入について具体的に規定しています²。下記のいずれかの形態に該当する場合、当該R&D費用は損金算入可能となります。

- I. 以下のいずれかの目的で認可研究機関へ支払う費用:(a) 当該納税者の業界、専門分野または事業に関連するR&Dを行うため;または、(b) その認可研究機関が、当該納税者の業界、専門分野または事業に関連するR&Dに従事するため(すなわち、R&D活動の外部委託);または、
- II. 当該納税者自身が、その属する業界、専門分野または事業(すなわち、自社R&D活動)に関連するR&Dに要した支出(土地および建物以外の設備や機械などの固定資産に生ずる資本的支出を含む)³。

法案の主要な規定

R&D費用に関する新たな損金算入制度の提案

当該法案は、IROに新たに導入されたスケジュール45における新制度の下で、R&D費用の通常および拡大損金算入の詳細な運用規定を参照することにより、IROのセクション16Bの現行構造に対する改訂を提案しています。

R&D活動または適格R&D活動におけるタイプAのR&D費用については、スケジュール45は、前述のセクション16Bにおける現行の100%の損金算入規定を維持することを提案しています。

適格R&D活動に関するタイプBの適格R&D費用について、スケジュール45では、2段階の拡大損金算入を規定しており、すなわち、200万香港ドルまでの適格R&D費用については300%の損金算入を認め、残りの適格R&D費用についても200%の損金算入を認めており、さらに損金算入可能な総額に上限を設けていません。

スケジュール45は移行規定も定めており、新規定は2018年4月1日以降に発生したR&D費用に適用され、遡及的効力を有しています。

「R&D費用」の意味

「R&D費用」の定義案は、上記で詳述したセクション16Bの現行条項と基本的に同じとなります⁴。唯一特筆すべき例外として、新制度の下では、外部委託R&D活動に関して、現在の「認可研究機関(approved research institute)」の代わりに、「R&D機関(R&D institution)」という新しい用語に置き換わります。

「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。

「R&D活動」の意味

「R&D活動」の定義案では、IROのセクション16B(4)(a)に定義されている「R&D」という用語に適用される定義と基本に同じです。スケジュール45の下では、「R&D活動」については以下のように定義されています:

- a) 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;
- b) 実現可能性調査の目的、または市場、事業、マネジメント・リサーチとの関連で実施される体系的、調査的または実験的活動;
- c) 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;
- d) 商業的生産または使用を開始する前に、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に適用すること。

「適格R&D活動」の意味

「適格R&D活動」の定義案は、その対象範囲がより限定されており、上記(a)、(c)または(d)に記載された「R&D活動」が、全体的に香港で実施されている場合にのみ対象となります⁵。

2. 業界、専門分野または事業の一部が香港内、または香港外で行われている場合、損金算入の対象となるR&D費用の金額を割り当てなければならない可能性があります。

3. 当該費用が建物または構築物において関連する利息をもたらず場合、納税者はその費用について、IROのセクション34に基づき、業界用建物減価償却の対象となります。

4. IROセクション16B(5)の現行規定と同様に、当該法案は、R&D活動から得た権利の取得については「R&D費用」には含まれないと規定しています。

5. また、当該法案では「適格R&D活動」について、以下は含まれないと明示しています:(a) 効率調査、実現可能性調査、経営調査、市場調査または販促活動;(b) 予期される成果により、科学的または技術的不確実性を伴わない、公開済の研究成果またはその他の知識の応用による計画またはデザイン;(c) 科学的または技術的不確実性への解決による科学技術の進歩に直接貢献しない活動;または、(d) 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に関する科学的または技術的以外の側面を開発するためのあらゆる作業。

「タイプB支出」の意味

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：

- I. 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；
- II. 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；
- III. 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」の意味

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。

R&D費用の損金算入の濫用を防止するための措置を講ずる

新制度の濫用を防止するために、スケジュール45は、以下の場合における「R&D費用」の損金算入を認めないことを明示しています：

- ▶ （特定の外部委託R&D活動を除く）R&D活動から得た権利を完全に享受していない場合；
- ▶ 当該R&D活動が他人のために行われている場合；
- ▶ 当該支出が、香港または他の地域を問わず、政府補助金や助成金によって直接的または間接的に支出されている場合；
- ▶ 当該支出が、損金算入及びさらなる控除を受けることを主目的または主目的の一つとしている契約によって生じている場合。

請求処理において、内国歳入局長官(CIR)は技術革新委員会の委員(CIT)からアドバイスを求める可能性

当該法案には、セクション16Bに基づく請求または事前確認の申請を処理する際に、CIRがCITの委員にアドバイスを求めることができる権限を与える規定が含まれています。当該アドバイスを求めるために、CIRは当該納税者のR&D活動の詳細をCITに開示する可能性があります。

R&D活動の構成について、新たな科学的または技術的知識の獲得なのか、科学的または技術的な不確実性の解決などにつながるのかという観点で判断するための専門知識をCITが有していると考えられたため、上記権限が付与されました。

CITは事業体を「香港の指定研究機関」として指定する権限を有する

当該法案には、香港の大学や専門学校、または、香港で適格R&D活動を行うその他の研究機関、協会、団体、または企業を、「香港の指定研究機関」として指定する権限をCITに与える条項が含まれています。

関連するR&D費用が損金算入可能である場合に課税所得とみなされるロイヤリティ

当該法案は、セクション15(1)(bb)のみなし規定のIROへの追加を提案しています。セクション15(1)(bb)では、香港で課税対象となっていない限りにおいて、当該法案が法律化された日以降に受領または獲得した、以下の金額は、香港での課税対象所得とみなされます：

- ▶ セクション16Bに基づき、香港域外での使用または使用権で、損金算入が認められているR&D活動から得た知的財産またはノウハウのために受領または獲得した金額；
- ▶ 当該財産またはノウハウの香港域外での使用に関連する知識の授与または引受のために受領または獲得した金額。

関連するR&D費用が損金算入として認められている場合に課税所得とみなされる金額

スケジュール45は、IROのセクション16Bに含まれているのみなし条項をすべて維持します。当該のみなし規定では、セクション16Bに基づく関連するR&D費用が損金に算入された場合、以下の金額が課税対象となるとみなします：

- ▶ 設備や機械の売却による収入、または設備や機械の滅失に関連して受領した保険金または補償金（いずれも過去に損金算入された総額を上限とする）；
- ▶ 関連するR&D活動から得た権利の売却による収入（過去に損金算入された総額を上限とする）。

評論

弊事務所は、当該法案が香港におけるイノベーションと技術開発を促進する手段として導入されることを歓迎する一方で、政府は法案の特定の規定に対して、さらに検討する必要があると考えます。

まず、この損金算入の拡大案は、香港内で実施される「適格R&D活動」によって生じた適格R&D費用にのみ適用されます。政府は、このような要件を設ける根拠として、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ため、と理由付けました。

しかし、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ります。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ことはよくあります。新制度の下では、香港域外で自社R&D活動を行うこのような企業は拡大損金算入制度の恩恵を享受できないでしょう。

外部委託R&D活動に関しては、内国歳入局(IRD)のセクション16Bに対する現行の解釈では、認可研究機関に委託された場合にのみ、損金に算入できるということになります。

言い換えると、当該外部委託R&D活動が、企業グループ内におけるコストシェアリング契約に基づいて行われたものを含め、香港内・香港外のいずれかで行われたかにかかわらず、サービスプロバイダーが認可研究機関ではない場合、セクション16Bでは損金を算入できないこととなります。

特定の専門団体および企業団体が、外部委託R&D活動についてのセクション16Bの政府修正案またはIRDの現行解釈の緩和を求めるために、様々な意見書を提出したにもかかわらず、当該法案は提起された懸念に対応していません。

この結果、R&D活動を香港の指定研究機構または大学や専門学校以外に委託することは、新制度においては通常または拡大損金算入の対象となくなります。

企業グループ内におけるコストシェアリング契約の重要性を考えれば、政府はこのような契約に対して、課税控除が認められるかどうかをさらに検討する必要があるでしょう。

弊事務所は、政府が法案を法制化する際に上記を考慮することを望んでいます。本法案にご意見がある場合は、政府に貴社の意見を適切な方法で伝達するために、貴社を担当する税務専門家にご連絡ください。



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. 03006602
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.

