

China Tax Monthly (中国税務月報)

2023年4月



規制環境の変化に伴い、企業は研究開発に係る税制優遇を享受するためのコンプライアンス意識の向上が求められる

概要

「スマート税務」と「データに基づく税収ガバナンス」を背景に、企業のデータ情報の透明性が一層高まり、直面する規制もより包括的なものとなっているため、企業のコンプライアンスの執行力とレベルは深刻な課題に直面することとなる。近年、税務機関は税制優遇に対する規制を徐々に強化している。2022年下半期、中国の一部地域の税務機関は、研究開発（R&D）費の割増損金算入を対象とした特別項目の税務検査（以下、「検査」）を開始した。検査において特定された企業の主な弱みとしては、研究開発活動と非研究開発活動の区別が不明確であること、審査に備えた書類が重複している上、十分な裏付けとなる資料が欠如していること、研究開発費を製造原価と混同していること、公共支出の配賦が合理的な根拠に欠けていること、研究開発担当者の役割と工数が一致していないこと、関連者間の委託研究開発費の内訳が不完全であること、研究開発費の資産化・費用化の判定などが取り上げられる。

本稿では、各地域の研究開発に係る税制優遇の検査におけるキーポイントをまとめ、企業が研究開発に係る税制優遇享受のコンプライアンスレベルを向上させ、コンプライアンス遵守を前提とした研究開発管理体制の構築・整備をサポートする。同時に、政策の要件を満たして恩典を十分に享受するための対応策を提案する。

背景

情報革命の急速な進展に伴い、中国の租税徴収管理は転換期を迎えている。税務部門は、中国の租税徴収管理改革を深化させる重要な成果の1つとなる「金税工程4期」（金税4期）の開発に取り組み、スマート税務を目指している。スマート税務の構築は、租税徴収管理方法を「（税務担当者が自ら赴く）税金徴収」から「（納税者がオンライン上での）納税申告」、そして「（自動的な）税金計算」へと進化した。さらに、租税徴収管理プロセスを「機器」⇒「ネットワーク」⇒「クラウド」による情報化へと進化させた。このように、租税徴収管理機能を「経験に基づく税収管理」から「発票による税収管理」、そして「データに基づく税収ガバナンス」へ進化させ、効果的に前進している。新たな租税徴収管理システムは、ビッグデータ、人工知能などの新世代情報技術を駆使し、スマート税務とスマート規制を実現する。各部門のデータを共有し、ビッグデータの支援により、各市場主体の事業全般と全国におけるフルプロセスの「データポートレート」を実現し、企業情報は税務部門にとってより透明性の高いものになると考えられる。

KPMGの所見

2022年下半期、中国の一部地域の税務機関は、研究開発費の割増損金算入を対象とした特別項目の検査を開始し、ハイテク企業のコンプライアンスに対してさらなる検査を実施した。2023年を迎え、企業は潜在的な税務リスクを回避するために、自社の研究開発に係る税制優遇におけるコンプライアンス意識の向上が必要である。KPMGの観察に基づき、研究開発に係る税制優遇の検査に関して注目するキーポイントを下記のとおりまとめた。

研究開発に係る税制優遇の検査におけるキーポイント

番号	検査のキーポイント	検査のキーポイントの具体的な説明
1	プロジェクトの性質	<ul style="list-style-type: none"> 条件に該当する研究開発活動を特定・判断するための根拠とプロセスが欠如していないか検査する。 プロジェクトの性質を判断する基準に欠けるため、以下の①～③のような要求を満たさない活動について申告していないか検査する。 <ul style="list-style-type: none"> ①一般的なシステムのアップグレード、イテレーション又は製品の簡単な機能変更などの関連作業 ②新システムや新製品の開発完了後の運用維持と技術サポート関連作業 ③社外からソフトウェアシステムや機器を直接調達した後のインストール・配置・テストなどの活動を含め、要件に該当しない研究開発活動
2	研究開発費の計算と補助簿の準備	<ul style="list-style-type: none"> 研究開発費における集計ロジックの整合性は十分にとれているか、金額の大きい各種研究開発費の信憑性に重点を置いて検査する。 ハイテク企業が申告する研究開発費と割増損金算入の申告対象となる研究開発費との差異及び、その理由を検査する。 研究開発費の会計処理（資産化、費用化）の根拠の合理性を検査する。
3	プロジェクト管理の証拠	<ul style="list-style-type: none"> プロジェクトの研究開発担当者の業務量とプロセスが完全かつ合理的な追跡によって裏付けられているかどうかを検査する。 工業分野における量産製造の場合、関連する資材の消耗が生産段階ではなく、研究開発段階に帰属するかどうかを検査する。 IT システム開発におけるプロジェクトに関わる場合、開発完了後のシステム運用に関する動画やスクリーンショットが保存されているかどうかを検査する。新製品や新機器の技術開発に関わる場合、製品テストレポートや受入レポートなどの証拠が保存されているかどうかを検査する。
4	審査に備えた技術資料	<ul style="list-style-type: none"> プロジェクトの研究開発費の規模がプロジェクトの開発内容と一致しているかどうか、技術的内容が研究開発プロジェクトの新規性及び問題となる技術ソリューションに関わり、重点的に説明しているかどうかを検査する。簡単な機能説明と要件の列挙は、研究開発活動ではないと疑われる可能性が高い。 審査に備えた技術資料中の研究開発担当者リストに、研究開発担当者の職責及び指定されたプロジェクトマネージャー／プロジェクト責任者が反映されているかどうかを検査する。 審査に備えた技術資料に、取得した知的財産権、定期刊行物や文献、科学技術賞など、プロジェクトの技術的成果が反映されているかどうかを検査する。 過去における比較的類似した名称のプロジェクトについて、書類の内容が重複しているかどうか重点を置いて検査する。そのため、プロジェクトの名称は、簡単な概要的な名称ではなく、プロジェクトの技術的な特徴を反映させるよう推奨する。
5	研究開発担当者	<ul style="list-style-type: none"> 研究開発プロジェクトにおけるコアな研究開発担当者と補助的な研究開発担当者の投入（工数の配分への反映など）の合理性を検査する。 研究開発担当者リストは、プロジェクトにおける技術専門以外の研究開発担当者の職責と業務内容に焦点を当てる。

		<ul style="list-style-type: none"> 製造と工業分野に関しては、研究開発プロジェクトにおける生産ライン担当者の職責と業務に焦点を当てる。 IT システム開発プロジェクトに関しては、研究開発プロジェクトにおける製品担当の研究開発担当者の職責と業務に焦点を当てる。
6	ハイテク企業資格との対応関係	<ul style="list-style-type: none"> 企業が研究開発費の割増損金算入を申告する研究開発費とハイテク企業の資格に係る研究開発費との差異に焦点を当てる。 規制の観点から、2 種類の研究開発費の基準を同一視する傾向にある点に留意する。

KPMG の提案

中国税務機関による研究開発費の割増損金算入に係る検査は、以前より厳しく、緻密化していると考えられる。金税 4 期の開発・本格稼働に伴い、ビッグデータ、人工知能など新世代の情報技術力を駆使して、各地税務局による研究開発費の割増損金算入に係る特別項目検査は厳しく、精確で、より包括的なものとなった。さらに、企業の研究開発管理のフルプロセスにおけるコンプライアンス遵守が、規制当局の期待する要件を満たしているかどうかにも、焦点を当てるようになる。ここで KPMG チームは、企業が研究開発に係る税制優遇享受のコンプライアンスレベルを向上させ、コンプライアンス遵守を前提とした研究開発に係る税制優遇の研究開発管理体制を構築・整備することをサポートする。同時に、政策の要件を満たし、政策による恩典を十分に享受できるよう、上述の検査のキーポイントに関する対応策を提案する。

1. 下記 3 つの方法を活用し、研究開発活動／プロジェクトの性質を判断する

- 1) 業界基準に基づく判断：科学技術の「新知識」「新知識の創造的な運用」、又は「実質的な改善のある技術・製品（サービス）・工程」などを判断するための技術的パラメータ（基準）が、既に一部の業界に関わる国家関連部門、全国規模の業界団体によって定められている場合は、まず当該パラメータ（基準）に従って企業の推進するプロジェクトが研究開発活動に該当するかどうかを判断する。
- 2) 目標や結果に基づく判断：研究開発活動の目的、革新性、投入したリソース（予算）、最終成果又は中間成果（特許などの知的財産権やその他の形式による科学技術の成果など）を取得したかどうかに重点を置いて把握する。
- 3) 実質性に基づく判断：企業は自社の事業特性に応じて、プロジェクトの成果が自社の製品やサービスに実質的な改善をもたらしたかどうかを判断することができる。ここでいう「実質的」に関して、企業は定量的な方法（具体的な機能や関連データの大幅な改善など）及び定性的な方法（企業の製品やサービスの方向性とシナリオに対する実質的な変化など）を利用して分析することができる。

2. 研究開発費の計算と補助簿の準備

- 1) 研究開発費の資産化・費用化の処理について、企業は自社の監査人と十分にコミュニケーションを取り、現在の会計処理が合理的かつコンプライアンスを遵守しているかどうかを総合的に判断し、検査に備えて研究開発費の会計処理に関する説明を準備するよう提案する。
- 2) 同業他社の会計処理を調査・研究し、同業界において同じ種類の費用に対して異なる会計処理方法があるかどうかに関心を持って、その要因を把握する。
- 3) プロジェクトの研究開発費を計算する際、金額が大きく、税務機関が関心を寄せる種類の費用の処理が合理的であるかどうかを念入りにチェックする。
- 4) 補助簿の概要に記載された情報が、コンプライアンスを遵守しているかどうかを念入りにチェックする。
- 5) 関連者間の委託研究開発に関わる場合、関連者に開発を委託する合理的な根拠として、グループの移転価格報告書を保存するよう提案する。
- 6) 費用配分の説明において、研究開発用機器については説明を強化する必要がある。

3. プロジェクト管理の証拠

- 1) 日常の研究開発プロジェクトの資料管理プロセスにおいて、知的財産権などの成果に留意し、これらのプロジェクト成果を審査に備えた書類に反映させる。
- 2) 日常の研究開発プロジェクトの資料管理において、要件仕様書、設計仕様書、プロジェクトサマリー、テストレポート、受入レポートなどの基礎資料を完全に収集する。
- 3) 特定地域においては、発明特許、学術雑誌の掲載などをプロジェクト成果の主な証拠資料とすることが望ましい。

4. 審査に備えた技術資料

- 1) 研究開発プロジェクトに携わる技術専門以外の研究開発担当者が担当するプロセスと役割を整理する。
- 2) プロジェクト名称は、技術的特徴を反映させるとともに、過年度のプロジェクト名称と過度に類似することを回避する必要がある。

- 3) プロジェクトが取得した知的財産権、発表した定期刊行物、受賞歴などを反映させる。
- 4) 審査に備えた技術資料において、プロジェクトの革新的な点に関する説明は特に重要である。
- 5) プロジェクトサイクルの記入に関しては、プロジェクトの実態と規模に応じて、合理的に配置する必要がある。

5. 研究開発担当者

- 1) 研究開発担当者の工数記入の合理性を評価し、とりわけ管理責任者と補佐的な研究開発担当者に焦点を当て、申告したプロジェクトの業務量が合理的な範囲に収まっている状態を確保する。

6. ハイテク企業資格との対応関係

- 1) ハイテク企業資格の申請は、財務・税務以外の部門が主導することが多いため、財務・税務部門は研究開発費の割増損金算入を行うにあたり、他の部門との連携・コミュニケーションを強化する必要がある。
- 2) 企業及びグループレベルで研究開発費に係る税制優遇を対象とする統一された管理体制を構築し、各種税制優遇の基準をリスク評価管理と緊密に連携させ、潜在的な査察リスクを最大限に回避できるようにする。

(MUFG BK 中国月報 2023 年 4 号に掲載)

Contact us お問い合わせ先

KPMG 中国 日系企業サービス

税務パートナー

李輝 (Lisa Li)

中国北京市東長安街 1 号東方広場 KPMG 大楼 7F

Tel: +86-10-8508-7638 E-mail: lisa.h.li@kpmg.com