

# Hong Kong Tax Alert

2 July 2024

2024 Issue No. 8

## 香港、パテントボックスに関する優遇税制法案が可決

2024年6月26日、2024年度内国歳入法改正法(知的財産所得に対する優遇税制)<sup>1</sup>(以下、「法案」)が立法会における第三回の審議を通過しました。この法案は2024年7月5日の政府官報に掲載され、正式な法律(以下、「新法」)となる予定です。新法は、一般にパテントボックスに関する優遇税制措置と呼ばれ、2023/24年度にさかのぼって適用されます。

このタックスアラートでは、パテントボックスに関する優遇税制の主な特徴と、立法過程において政府が明確化した主な事項についてまとめています。

1. この法案は以下のリンクからアクセスできます。  
<https://www.legco.gov.hk/yr2024/english/bills/b202403281.pdf>

## パテントボックスに関する優遇税制の主な特徴

新法の下では、適格者が得た適格な知的財産(以下、「IP」)からの収入の一部は、申請により優遇税制の対象となり、5%の軽減税率が適用されます。この軽減税率の適用申請は、一度行くと取り消すことはできません。

優遇税制の適用部分は、研究開発(以下、「R&D」)比率に関連する課税対象利益に適用することで算出されます。

### 適格IP収入について

適格IP収入には、適格IPから得られた以下の域内源泉所得が含まれます。

- (i) 適格IPの展示や使用、または展示や使用の権利に関連する収入、または当該IPの使用に関連する知識の付与あるいは知識の付与の約束に関連して得られる収入
- (ii) 適格IPの売却から得られる収入(当該IPが資本性資産ではない場合)
- (iii) 製品またはサービスに含まれるIPからの収入-製品またはサービスの販売価格に、適格IPに起因する金額が含まれている場合、その販売から得られる所得のうち、正当かつ合理的な基準に基づいて適格IPの価値に該当する部分
- (iv) 適格IPに関連して生じた保険金、損害賠償金または補償金

新法には、適格IPの申請または付与が、その後、放棄、取消、辞退、失効、剥奪または撤回された場合には、過去に付与された優遇税制措置が取り消されるという規定があります。

### 適格IPについて

適格IPとは、R&D活動から生じた以下のいずれかを指します。

- (i) 適格な特許
- (ii) 適格な植物品種権
- (iii) 香港著作権法(Cap.528)または香港以外の国・地域の法律に基づくソフトウェアに関する著作権

上記(i)および(ii)の適格な特許および適格な植物品種権とは、香港または海外で出願または付与された特許および植物品種権を指します。

しかし、香港の特許制度(特に原授標準特許制度、以下、「OGP制度」)および香港の植物品種権保護制度に基づく出願を奨励、促進する目的で、適格IPが香港外で出願または付与された特許、植物品種権(すなわち、香港外の特許または植物品種権)である場合、新法ではさらに次のことが求められます。

- (i) 香港外の特許の場合-香港外の特許の基礎となる発明について、香港でOGPまたは短期特許(以下、「STP」)の出願または付与がなければならない。STPについては、付与後の実体審査も必要となる
- (ii) 香港外の植物品種権の場合-香港外の植物品種権が関係する植物品種について、香港で植物品種権の申請または付与が必要である

経過措置として、納税者に十分な告知期間を設けるために、香港外の特許または植物品種権の出願が、パテントボックスに関する優遇税制措置の開始日から24カ月以内に海外で行われた場合、上記の追加要件は適用されません。

## R&D比率

適格者がパテントボックスに関する優遇税制の適用を受けるためには、適格IPを開発するための適格R&D支出を負担する必要があります。このような適格R&D支出を負担していない場合、関連する課税対象利益を確定するためのR&D比率は0%となります。

R&D比率は以下の計算式で算出され、100%を上限とします。

$$\frac{\text{適格R\&D支出(以下、「EE」)} \times 130\%}{\text{EE+非適格支出(以下、「NE」)}}$$

以下の支出はEEおよびNEから除外されます。

- (i) 利息支払
- (ii) 土地・建物に対する支払

EEやNEとして取り扱われるかどうかについては、下表でまとめています。

適格IPに関して負担したR&D支出	EE	NE
納税者が自ら香港内外で行ったR&D活動	✓	
納税者が関係のない第三者に委託して香港内外で行ったR&D活動	✓	
納税者が香港居住の関連当事者に委託して香港で行ったR&D活動	✓	
納税者が香港居住の関連当事者に委託して香港外で行ったR&D活動		✓
適格IP資産の取得費用		✓

## R&D比率の算定に関する経過措置

「ネクサス・アプローチ」の下では、一般的に、納税者は、適格IPの開発開始の時点から各適格IP資産のEEおよびNEを追跡する必要があります。

パテントボックスに関する優遇税制が施行される以前の過去記録を追跡する負担を軽減する目的で、経過措置の適用が認められます。この経過措置では、最初の3年間は、EEとNEの合計に対するEEの比率を過去3年平均で計算し、適格IPごとに関連R&D費用を区分することは不要です。4年目以降は、各適格IPのEEとNEを確認し、パテントボックスに関する優遇税制の施行開始年度からの累積ベースで、それぞれのR&D比率を計算する必要があります。

## 法案審査委員会の段階で政府が行った説明

### 経過措置

立法会の法案審議委員会での修正(以下、「CSA」)により、当初の法案で経過措置の適用開始が2023年4月1日と規定されていた不備が是正されました。この修正により、新法では経過措置の適用対象が、2023年4月1日以降に終了する年度内のすべての基準期間に拡大されました。つまり、経過措置は最も早い場合では2023年4月2日から適用となり、2023/24年度の2022年4月2日から2023年4月1日までの基準期間に適用されることになります。

新法の下における経過措置の適用例については、このタックスアラートの別添Iをご参照ください。

ただし、この経過措置が適用されるのは、納税者が適格IPについて負担したEEおよびNEに基づくR&D比率を計算するための詳細な記録を有していない場合に限られることに留意する必要があります。

さらに、香港政府は、納税者が経過措置期間中に適格IPに関するいかなるEEも負担しなかった場合（例えば、経過措置期間前に適格IPの開発がすべて完了していた場合など）、経過措置の適用が認められないことを確認しました。過去に開発が完了した適格IPが2023/24年度以降も引き続き適格IP収入を生み出していたとしても、当該経過措置は適用されません。言い換えれば、適格IP収入は、経過措置期間中にEEの発生がなかった場合、パテントボックスに関する優遇税制の適用が認められません。

納税者が関連記録を保有している場合は、2023年4月1日以前に始まる特定期間に負担したEEおよびNEに基づいて、適格IPごとのR&D比率を計算することを選択することができます。

### 香港ではR&D比率について製品ベース・アプローチは採用しない

政府は、海外における多くの同様の税制とは異なり、新法の下で優遇税率の対象となる複数の適格IPを含んだ製品のIP収入の按分は、製品ごとに行うのではなく、適格IPごとに行う必要があることを確認しました。つまり、香港では、R&D比率について、製品ベース・アプローチではなく、IP-by-IPアプローチを採用することになります。

例えば、ある製品が特許Aと特許Bという2つの特許を含んでいる場合、当該製品の販売から得られるIP収入は、まず特許Aと特許Bに按分する必要があります。そして、特許Aと特許BのR&D比率がそれぞれ適用され、それらの特許から生じるIP収入に帰属する優遇税制の対象となる部分が決定されます。ただし、当該製品の販売から得られるIP収入を特許Aと特許Bに適切に按分することは、場合によっては困難なことがあります。

それとは対照的に、製品ベース・アプローチでは、製品の販売から得られる収入をまず特許Aと特許Bに分割する必要はありません。その代わりに、特許Aと特許BのEEとNEを合算し、その製品の販売から得られるIP収入に適用される優遇税率を算出するR&D比率を決定します。

香港で採用されているIP-by-IPアプローチでは、R&D支出が複数の適格IPに関連する場合、その支出を公正かつ合理的な基準（移転価格原則など）に基づいて按分することが認められています。基準が公正かつ合理的であるかどうかは、各ケースの事実関係によって判断されます。政府は、このようなアプローチは、根拠が公正かつ合理的である限りは、異なるIP間で負担した支出や関連するR&D比率の按分について柔軟性を与えるものと考えています。

このタックスアラートの別添IIIには、IP-by-IPアプローチと製品ベース・アプローチの違いを示す設例を示しています。

### 税務上の実務

新しいフォームIR1482-パテントボックスに対する優遇税制措置の適用を受ける納税者に向けて、新たな申告書のフォームが公表されます。パテントボックスに関する優遇税制の適用を申請する納税者は、IR1482フォームに記入し、eTAXを通じて電子提出する必要があります。

### 論評

EYは、香港が国際的な知的財産取引のハブとしてさらに発展するための新法の制定を歓迎します。さらに、さまざまな専門団体や組織から法案審議委員会に対して提出された意見について、政府が行った明確な説明も同様に歓迎します。内国歳入局も、関連する実務ガイダンスや設例をウェブサイトで提供し、その後これらを実務解釈指針などに織り込むことを約束しています。

一方、新法の多くの規定、特に移転価格原則に基づく複数の適格IPを含んでいる製品やサービスの販売から得られるIP収入の計算は複雑です。パテントボックスに関する優遇税制の適用を検討される場合は、ご担当の税務専門家にご相談ください。

別添I - 新法の経過措置の適用

査定年度	シナリオ1 (各適格IPに関して負担したEEとNEについて詳細な記録がなく、総支出の記録のみがある場合)	シナリオ2 (各適格IPについて負担したEE及びNEの詳細な記録が保持されている場合)
2021/22	EE総額、すなわち、特許Aと特許Bを合わせて負担したEE: 5,000  特許Aと特許BのEEとNEの総額: 10,000	特許Aで負担したEE: 2,200 特許Bで負担したEE: 2,800  特許Aで負担したEEとNEの合計: 4,000 特許Bで負担したEEとNEの合計: 6,000
2022/23	特許Aと特許Bを合わせて負担したEE総額: 3,000  特許Aと特許BのEEとNEの総額: 3,000 (すなわち、NEは負担しなかった)	特許Aで負担したEE: 1,400 特許Bで負担したEE: 1,600  特許Aと特許BについてはNEは負担しなかった
2023/24	特許Aと特許Bを合わせて負担したEE総額: 2,000  特許Aと特許BのEEとNEの総額: 2,000 (すなわち、NEは負担しなかった)	特許Aで負担したEE: 700 特許Bで負担したEE: 1,300  特許Aと特許BについてはNEは負担しなかった
2024/25	<u>(新法が施行する2024/25年度以降、詳細な記録を残すことが必要)</u> 特許Aで負担したEE: 400 特許Bで負担したEE: 1,600  特許Aで負担したEEとNEの合計: 2,400 特許Bで負担したEEとNEの合計: 2,600	
2025/26	特許Aで負担したEE: 1,300 特許Bで負担したEE: 700  特許Aで負担したEEとNEの合計: 2,000 特許Bで負担したEEとNEの合計: 1,300	
2026/27	特許Aで負担したEE: 800 特許Bで負担したEE: 300  特許Aで負担したEEとNEの合計: 1,100 特許Bで負担したEEとNEの合計: 700	

R&D比率(30%の割増し適用前)は次のように計算されます。

査定年度	シナリオ1 (経過措置の下での計算)	シナリオ2 (2021/22年度以降の特定期間に基づいてR&D比率を計算することを選択した場合)
2023/24	10,000/15,000 (すなわち、2023/24年度、2022/23年度、2021/22年度のEE総額/EEとNEの総額の3年平均)	特許A: 4,300/6,100 特許B: 5,700/8,900 (すなわち、2021/22年度～2023/24年度の期間における、特許Aと特許Bごとの累積EE/累積EEとNEの詳細記録に基づいて計算)
2024/25	7,000/10,000 (すなわち、2024/25年度、2023/24年度、2022/23年度のEE総額/EEとNEの総額の3年平均)	特許A: 4,700/8,500 特許B: 7,300/11,500 (すなわち、2021/22年度～2024/25年度の期間における、特許Aと特許Bごとの累積EE/累積EEとNEの詳細記録に基づいて計算)
2025/26	6,000/10,300 (すなわち、2025/26年度、2024/25年度、2023/24年度のEE総額/EEとNEの総額の3年平均)	特許A: 6,000/10,500 特許B: 8,000/12,800 (すなわち、2021/22年度～2025/26年度の期間における、特許Aと特許Bごとの累積EE/累積EEとNEの詳細記録に基づいて計算)
2026/27	特許A: 2,500/5,500 特許B: 2,600/4,600 (すなわち、関連する支出の詳細な記録が保管される2024/25年度以降の特許Aと特許Bに関する実際のEE/実際のEEとNE*)	特許A: 6,800/11,600 特許B: 8,300/13,500 (すなわち、2021/22年度～2026/27年度の期間における、特許Aと特許Bごとの累積EE/累積EEとNEの詳細記録に基づいて計算)

\*経過措置期間中の2021/22年度、2022/23年度及び2023/24年度に負担したEE総額とNE総額は、2026/27年度以降のR&D比率の計算には使用されません。つまり、2026/27年度以降のR&D比率は、2024/25年度以降に特許Aと特許Bに個別に負担したEEとNEの累積実績値に基づいて算定されます。この期間から関連支出の詳細記録が保持されているはずだからです。一方、2026/27年度以降のR&D比率算定において、経過措置期間中に負担したEE総額とNE総額を考慮しないことの影響は、2024/25年度を前後の期間に負担したEEとNEの金額によって、納税者ごとに異なります。

## 別添II

IP-by-IPアプローチと製品ベース・アプローチの違いを示す設例

X社は、製品αと製品βという2つの製品を生産しています。

X社は、特許Aおよび特許Bについて、それぞれ以下のEEとNEを負担しました。

	特許A	特許B
EE	香港\$1,000,000	香港\$0
NE	香港\$0	香港\$500,000
支出総額	香港\$1,000,000	香港\$500,000

  

	製品α	製品β
製品販売による適格IP収入(移転価格原則に基づいて算定)	香港\$10,000	香港\$50,000
使用特許	特許Aおよび特許B	特許Aのみ

IP-by-IPアプローチと製品ベース・アプローチの両方が認められた場合、X社は製品αと製品βの販売から得られるIP収入を次の2つのアプローチにて分配することが可能です。

- ▶ IP-by-IPアプローチ: 特許Aと特許Bに対応する2つのストリームにて配分します。ここでは、製品αの販売から得られる収入を、それぞれの特許に係るサブストリームに按分することになります。
- ▶ 製品ベース・アプローチ: 製品α(特許AとBの両方を使用)と製品β(特許Aのみを使用)に対応する2つのストリームにて配分します。

### IP-by-IPアプローチ

製品αの販売から得られるIP収入の60%が特許Aに帰属し、40%が特許Bに帰属すると仮定。パテントボックスに関する優遇税制措置の対象となるIP収入額は、次のように計算されます。

	R&D比率	製品α	製品β
特許A	$(\text{香港}\$1,000,000 \times 1.3) / \text{香港}\$1,000,000 = 1^*$	$(\text{香港}\$10,000 \times 60\%) \times 1 = \text{香港}\$6,000$	$\text{香港}\$50,000 \times 1 = \text{香港}\$50,000$
特許B	$(\text{香港}\$0 \times 1.3) / \text{香港}\$500,000 = 0$	$(\text{香港}\$10,000 \times 40\%) \times 0 = \text{香港}\$0$	該当なし
優遇税率の適用となる製品販売による適格IP収入		香港\$6,000	香港\$50,000

\*R&D比率の上限は1です。

### 製品ベース・アプローチ

パテントボックスに関する優遇税制措置の対象となるIP収入額は、次のように計算されます。

	製品α	製品β
R&D比率	$(\text{香港}\$1,000,000 \times 1.3) / \text{香港}\$1,500,000 = 0.87$	$(\text{香港}\$1,000,000 \times 1.3) / \text{香港}\$1,000,000 = 1^*$
製品販売による適格IP収入	$\text{香港}\$10,000 \times 0.87 = \text{香港}\$8,700$	$\text{香港}\$50,000 \times 1 = \text{香港}\$50,000$

\*R&D比率の上限は1です。

しかし、新法では製品ベース・アプローチを採用していないため、納税者は、上記のIP-by-IPアプローチに基づいて、製品αの販売から生じるIP収入について優遇税額の対象となる部分を計算する必要があります。

## Hong Kong office

Jasmine Lee, Managing Partner, Hong Kong & Macau

27/F One Taikoo Place, 979 King's Road, Quarry Bay, Hong Kong

Tel: +852 2846 9888 Fax: +852 2868 4432

Non-financial Services			Financial Services		
<b>Wilson Cheng</b> Tax Leader for Hong Kong and Macau +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com			<b>Paul Ho</b> Tax Leader for Hong Kong +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com		
<b>Business Tax Services / Global Compliance and Reporting</b>			<b>Business Tax Services / Global Compliance and Reporting</b>		
<b>Hong Kong Tax Services</b>			<b>Hong Kong Tax Services</b>		
<b>Wilson Cheng</b> +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com	<b>Tracy Ho</b> +852 2846 9065 tracy.ho@hk.ey.com	<b>Jennifer Kam</b> +852 2846 9755 jennifer.kam@hk.ey.com	<b>Paul Ho</b> +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com	<b>Ming Lam</b> +852 2849 9265 ming.lam@hk.ey.com	
<b>May Leung</b> +852 2629 3089 may.leung@hk.ey.com	<b>Ada Ma</b> +852 2849 9391 ada.ma@hk.ey.com	<b>Ricky Tam</b> +852 2629 3752 ricky.tam@hk.ey.com	<b>Sunny Liu</b> +852 2846 9883 sunny.liu@hk.ey.com	<b>Helen Mok</b> +852 2849 9279 helen.mok@hk.ey.com	
<b>Grace Tang</b> +852 2846 9889 grace.tang@hk.ey.com	<b>Karina Wong</b> +852 2849 9175 karina.wong@hk.ey.com	<b>Leo Wong</b> +852 2849 9165 leo.wong@hk.ey.com	<b>Customer Tax Operations and Reporting Services</b>		
<b>Jacqueline Chow</b> +852 2629 3122 jacqueline.chow@hk.ey.com	<b>Ryan Dhillon</b> +852 3752 4703 ryan.dhillon@hk.ey.com		<b>Paul Ho</b> +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com		
<b>China Tax Services</b>			<b>US Tax Services</b>		
<b>Ivan Chan</b> +852 2629 3828 ivan.chan@hk.ey.com	<b>Sam Fan</b> +852 2849 9278 sam.fan@hk.ey.com	<b>Becky Lai</b> +852 2629 3188 becky.lai@hk.ey.com	<b>Camelia Ho</b> +852 2849 9150 camelia.ho@hk.ey.com	<b>Michael Stenske</b> +852 2629 3058 michael.stenske@hk.ey.com	
<b>Carol Liu</b> +852 2629 3788 carol.liu@hk.ey.com			<b>International Tax and Transaction Services</b>		
<b>Payroll Operate</b>	<b>Accounting Compliance and Reporting</b>		<b>China Tax Services</b>		
<b>Vincent Hu</b> +852 3752 4885 vincent-wh.hu@hk.ey.com	<b>Linda Liu</b> +86 21 2228 2801 linda-sy.liu@cn.ey.com	<b>Cecilia Feng</b> +852 2846 9735 cecilia.feng@hk.ey.com	<b>Cindy Li</b> +852 2629 3608 cindy.jy.li@hk.ey.com		
<b>International Tax and Transaction Services</b>			<b>International Tax Services</b>		
<b>Transfer Pricing Services</b>			<b>Transfer Pricing Services</b>		
<b>Sangeeth Aiyappa</b> +852 2629 3989 sangeeth.aiyappa@hk.ey.com	<b>Martin Richter</b> +852 2629 3938 martin.richter@hk.ey.com		<b>Rohit Narula</b> +852 2629 3549 rohit.narula@hk.ey.com	<b>Adam Williams</b> +852 2849 9589 adam-b.williams@hk.ey.com	
<b>Kenny Wei</b> +852 2629 3941 kenny.wei@hk.ey.com			<b>Maggie To</b> +852 3752 4779 maggie.to@hk.ey.com	<b>Ruairi Lamb</b> +852 2846 9070 ruairi.lamb@hk.ey.com	
<b>Transaction Tax Services</b>			<b>Transfer Pricing Services</b>		
<b>Jane Hui</b> +852 2629 3836 jane.hui@hk.ey.com			<b>Ka Lok Chu</b> +852 2629 3044 kalok.chu@hk.ey.com	<b>Justin Kyte</b> +852 2629 3880 justin.kyte@hk.ey.com	
<b>People Advisory Services</b>			<b>Transaction Tax Services</b>		
<b>Mary Chua</b> +852 2849 9448 mary.chua@hk.ey.com	<b>Christina Li</b> +852 2629 3664 christina.li@hk.ey.com	<b>Jeff Tang</b> +852 2515 4168 jeff.tk.tang@hk.ey.com	<b>Winnie Walker</b> +852 2629 3693 winnie.walker@hk.ey.com	<b>Paul Wen</b> +852 2629 3876 paul.wen@hk.ey.com	
<b>Asia-Pacific Tax Center</b>					
<b>Tax Technology and Transformation Services</b>		<b>International Tax and Transaction Services</b>		<b>Indirect tax</b>	
<b>Agnes Fok</b> +852 2629 3709 agnes.fok@hk.ey.com		<b>US Tax Desk</b> <b>Jeremy Litton</b> +852 3471 2783 jeremy.litton@hk.ey.com		<b>Shubhendu Misra</b> +852 2232 6578 shubhendu.misra@hk.ey.com	
<b>Robert Hardesty</b> +852 2629 3291 robert.hardesty@hk.ey.com		<b>Operating Model Effectiveness</b>		<b>Tax and Finance Operate</b>	
<b>Albert Lee</b> +852 2629 3318 albert.lee@hk.ey.com		<b>Edvard Rinck</b> +852 9736 3038 edvard.rinck@hk.ey.com		<b>Tracey Kuuskoski</b> +852 2675 2842 tracey.kuuskoski@hk.ey.com	

## EY | Building a better working world

EY exists to build a better working world, helping to create long-term value for clients, people and society and build trust in the capital markets.

Enabled by data and technology, diverse EY teams in over 150 countries provide trust through assurance and help clients grow, transform and operate.

Working across assurance, consulting, law, strategy, tax and transactions, EY teams ask better questions to find new answers for the complex issues facing our world today.

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, nor does it own or control any member firm or act as the headquarters of any member firm. Information about how EY collects and uses personal data and a description of the rights individuals have under data protection legislation are available via [ey.com/privacy](https://ey.com/privacy). EY member firms do not practice law where prohibited by local laws. For more information about our organization, please visit [ey.com](https://ey.com).

### About EY's Tax services

Your business will only succeed if you build it on a strong foundation and grow it in a sustainable way. At EY, we believe that managing your tax obligations responsibly and proactively can make a critical difference. Our 50,000 talented tax professionals, in more than 150 countries, give you technical knowledge, business experience, consistency and an unwavering commitment to quality service – wherever you are and whatever tax services you need.

© 2024 Ernst & Young Tax Services Limited.  
All Rights Reserved.

03258-226Jpn  
ED None

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

[ey.com/china](https://ey.com/china)



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