

Hong Kong Tax Alert

20 August 2020
2020 Issue No. 10

ロイヤルティ収入に関する源泉所得ルールの修正及び改訂DIPN 22への統合

実務解釈指針第22号(以下、「DIPN 22」)は、従来、香港の支払人が非居住者に支払うロイヤルティに適用される香港の実効源泉徴収税率に焦点を当てていました。

DIPN 49は、従来、パートAにて、特定の知的財産権(以下、「IPR」)に関する損金算入の規定を扱う一方、パートBにて、内国歳入法(以下、「IRO」)のセクション14に基づく、特定の状況下におけるIPRのロイヤルティ収入に関する源泉徴収の規定を扱っていました。

これら2つのDIPNは最近改訂され、従来のDIPN 49のパートBは、改訂DIPN 22へ統合されました。また、従来の規定にも変更が加えられました。

IPRのロイヤルティ収入に関する修正された源泉所得ルールによると、源泉所得ルールが、「IPRの使用場所」を主眼としたものから、「広範なオペレーションテスト(IPRを取得し、当該IPRのライセンスを供与するために行われたオペレーションが、どこでどのように行われたかを含む)」に変更されたかどうかは、不明瞭です。

改訂DIPN 49のパートAも更新され、2018年の関連法令の制定に伴い追加された3種類のIPRの取得費用は、IROのセクション16EAに基づく損金算入の対象となります。なお、当該3種類のIPRとは、(i) 興行権、(ii) 保護対象である集積回路の回路配置(トポグラフィ)設計権、(iii) 保護対象の植物品種の権利です。

これらの改訂DIPNで扱われている税務上の問題の多くは複雑であるため、必要に応じて、税務専門家のアドバイスを求める必要があります。

IROセクション14に基づくロイヤルティ収入の源泉

広範な指針原則

DIPN 21で述べられていることを繰り返しますが、改訂DIPN 22では、ロイヤルティ収入を得るため、何を行い、どこで行われたかという、ロイヤルティ収入の源泉を判断する際の広範な指針原則が規定されています。言い換えれば、関連する利益を生み出すオペレーションを特定し、当該オペレーションがどこで行われたかを把握することが適切なアプローチとなります。ロイヤルティ収入の源泉は、当該収入を生み出す事業者のオペレーションに起因するものであり、グループ内の他の事業者のオペレーションに起因するものではありません。

この点に関して、オペレーションは、当該事業者が行うすべての活動を含むわけではありません。先行または付随する活動と区別し、ロイヤルティ収入を直接的に生み出す取引がどこで行われたかに焦点が当てられます。ただし、何が「ロイヤルティ収入を直接的に生み出す取引」に該当するかは、各ケースにおける事実と状況を総合的に勘案の上、判断する必要があります。

広範な指針原則の適用: 源泉所得ルール

改訂DIPN 22では、以下3つの状況において、IROのセクション14に基づき、ロイヤルティ収入の源泉を判断する際、上記の広範な指針原則がどのように適用されるかについて、説明されています。

(i) ライセンサーが作成または開発した知的財産のライセンス供与

香港で事業を行っている事業者が作成または開発した知的財産のライセンスを他の事業者に供与した場合、当該ライセンスから生じるロイヤルティ収入は、一般的に香港源泉所得とみなされるため、事業所得税の課税対象となります。当該ライセンスを供与された事業者が、当該知的財産を使用する場所は、ロイヤルティ収入の源泉を判断する際の関連要素ではありません。したがって、当該知的財産が香港外で使用されたとしても、当該知的財産のライセンス収入は、香港源泉所得とみなされます。なぜなら、当該ロイヤルティ収入は、主に当該事業者の知恵と労働力によって、香港で作成または開発された知的財産から生成されているためです。

(ii) ライセンサーが取得した知的財産のライセンス供与事業者が香港外で知的財産の所有権を取得し、香港外で使用するため、香港外の他の事業者へライセンスを供与した場合、当該ライセンスから生じるロイヤルティ収入は、通常、香港源泉所得とみなされず、事業所得税の課税対象になりません。

(iii) 知的財産のサブライセンス供与

知的財産の所有者から、知的財産の使用ライセンスのみを取得し(すなわち、知的財産の所有権は取得していない)、香港外で使用するため、他の事業者へサブライセンスとして供与した場合、内国歳入局長官は、当該ライセンスを取得及び供与した場所によって、当該ライセンスから生じるロイヤルティ収入が香港源泉所得であるかどうかを判断すると考えられます。したがって、事業者が香港で知的財産の使用ライセンスを取得し、香港でそのサブライセンスを供与した場合、当該サブライセンスから生じるロイヤルティ収入は香港源泉所得とみなされます。

若干の変更にもかかわらず、改訂DIPN 22にて、自己開発IPR[状況(i)]、及びIPRのサブライセンス供与[状況(iii)]に関する源泉所得ルールの対象となる、「知恵と労働力」及び「ライセンスの取得場所とサブライセンスの供与場所」への言及は、過去にDIPN 49で記載されていた文言から変更されていません。

ただし、改訂DIPN 22の状況(ii)に2度記載されている「香港外」という追加文言について、オフショア源泉の所得とみなされるために、次の条件を満たす必要があるかどうかは、不明瞭となっています。

(a) IPRの取得とそのライセンス供与が、いずれも香港外で行われる必要がある、または

(b) IPRの売り手及びIPRのライセンスを供与された事業者のみが、いずれも香港で事業を行っていない非香港企業である必要がある

香港の支払人が非居住者へ支払うロイヤルティに関する実効源泉徴収税率

香港のロイヤルティの支払人は、非居住者の香港における税務上の債務をカバーするため、非居住者へ支払うロイヤルティから、十分な金額を源泉徴収することが要求されています。

通常の源泉徴収税率は、ロイヤルティ支払額の4.95%又は4.5%となります(すなわち、30%のみなし所得率に対して、法人税率16.5%又は非法人の標準税率15%が適用される¹⁾)。

ただし、当該非居住者が、(i) 香港の支払人の関連者であり、内国歳入局長官(以下、「CIR」)が当該IPRの全部または一部の所有者を非居住者でないと判断した場合、或いは(ii) 香港との間で包括的な二重課税防止協定(以下、「CDTA」)を締結している国・地域の居住者である場合、上記の通常の源泉徴収税率は適用されない可能性があります。

上記(i)の場合、源泉徴収税率は、ロイヤルティ支払額の16.5%又は15%に引き上げられる可能性があります(すなわち、IROのセクション21Aの租税回避防止条項により、100%のみなし所得率に対して、標準の法人税率や非法人の税率が適用されます)。

上記(ii)の場合、CIRがIROの一般的又は特定の租税回避防止条項を行使しない限り、関連するCDTAに定められている源泉徴収税率が、香港国内法で適用される源泉徴収税率の4.95%又は4.5%よりも低い場合、当該CDTAに定められている源泉徴収税率が優先して適用されます。

後者の場合、IROの租税回避防止条項の適用により、CDTAに定められている源泉徴収税率が無効になるという明確な規定が、関連するCDTAに含まれているかどうかに関わらず、改訂DIPN 22は、IRDが暗黙的に税率無効化の見解をとっていることを示しています。

上述の税務上の問題の多くは複雑であるため、必要に応じて、税務専門家のアドバイスを求める必要があります。

1. 当該非居住者が2段階の事業所得税率制度の適用対象となる場合、税率がさらに軽減される可能性がある。

Ian McNeill
 Deputy Asia-Pacific Tax Leader
 +852 2849 9568
 ian.mcneill@hk.ey.com

Non-financial Services			Financial Services	
David Chan Tax Leader for Hong Kong and Macau +852 2629 3228 david.chan@hk.ey.com			Paul Ho Tax Leader for Hong Kong +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com	
Business Tax Services / Global Compliance and Reporting			Business Tax Services / Global Compliance and Reporting	
Hong Kong Tax Services			Hong Kong Tax Services	
Wilson Cheng +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com	Tracy Ho +852 2846 9065 tracy.ho@hk.ey.com	May Leung +852 2629 3089 may.leung@hk.ey.com	Paul Ho +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com	Sunny Liu +852 2846 9883 sunny.liu@hk.ey.com
Ada Ma +852 2849 9391 ada.ma@hk.ey.com	Grace Tang +852 2846 9889 grace.tang@hk.ey.com	Karina Wong +852 2849 9175 karina.wong@hk.ey.com	China Tax Services	
China Tax Services			Cindy Li +852 2629 3608 cindy.jy.li@hk.ey.com	
Ivan Chan +852 2629 3828 ivan.chan@hk.ey.com	Lorraine Cheung +852 2849 9356 lorraine.cheung@hk.ey.com	Sam Fan +852 2849 9278 sam.fan@hk.ey.com	US Tax Services	
Becky Lai +852 2629 3188 becky.lai@hk.ey.com	Carol Liu +852 2629 3788 carol.liu@hk.ey.com		Michael Stenske +852 2629 3058 michael.stenske@hk.ey.com	
International Tax and Transaction Services			International Tax and Transaction Services	
International Tax Services		Transfer Pricing Services		
Jo An Yee +852 2846 9710 jo-an.yee@hk.ey.com	Martin Richter +852 2629 3938 martin.richter@hk.ey.com	Kenny Wei +852 2629 3941 kenny.wei@hk.ey.com	James Badenach +852 2629 3988 james.badenach@hk.ey.com	Jacqueline Bennett +852 2849 9288 jacqueline.bennett@hk.ey.com
Transaction Tax Services			Transfer Pricing Services	
David Chan +852 2629 3228 david.chan@hk.ey.com	Jane Hui +852 2629 3836 jane.hui@hk.ey.com	Eric Lam +852 2846 9946 eric-yh.lam@hk.ey.com	Vanessa Chan +852 2629 3708 vanessa-ps.chan@hk.ey.com	Adam Williams +852 2849 9589 adam-b.williams@hk.ey.com
		Qiannan Lu +852 2675 2922 qiannan.lu@hk.ey.com	Justin Kyte +852 2629 3880 justin.kyte@hk.ey.com	
			Transaction Tax Services	
			Rohit Narula +852 2629 3549 rohit.narula@hk.ey.com	

Asia-Pacific Tax Centre

Tax Technology and Transformation Services	International Tax and Transaction Services	Indirect tax	Global Compliance and Reporting
Albert Lee +852 2629 3318 albert.lee@hk.ey.com	US Tax Desk	Tracey Kuuskoski +852 2675 2842 tracey.kuuskoski@hk.ey.com	Cherry Lam +852 2849 9563 cherry-lw.lam@hk.ey.com
Robert Hardesty +852 2629 3291 robert.hardesty@hk.ey.com	Jeremy Litton +852 3471 2783 jeremy.litton@hk.ey.com		
	Operating Model Effectiveness		
	Edvard Rinck +852 2675 2834 edvard.rinck@hk.ey.com		

EY | Assurance | Tax | Strategy and Transactions | Consulting

About EY
 EY is a global leader in assurance, tax, strategy, transaction and consulting 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. 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. For more information about our organization, please visit ey.com.

© 2020 Ernst & Young Tax Services Limited.
 All Rights Reserved.

APAC no. 03010866
 ED None.

ey.com/china

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.

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.

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

