

# 立法會

## Legislative Council

立法會CB(1)489/11-12號文件

檔 號：CB1/BC/4/10

### 《2011年稅務(修訂)(第2號)條例草案》委員會報告

#### 目的

本文件匯報《2011年稅務(修訂)(第2號)條例草案》(下稱"條例草案")委員會的商議工作。

#### 背景

2. 現時，根據《稅務條例》(第112章)第16(1)(g)條，如屬用作產生應課稅利潤而與商標、外觀設計或專利的註冊有關的開支，企業可就此申請扣稅。此外，第16E條<sup>1</sup>訂明，購買專利權或任何工業知識的權利所用的資本開支可扣稅。為鼓勵企業更廣泛運用知識產權，並推動創意產業發展，財政司司長在2010-2011年度財政預算案中建議將利得稅扣減安排的適用範圍擴展，以涵蓋購買註冊商標、版權及註冊外觀設計這3類知識產權的資本開支。

#### 條例草案

3. 條例草案於2011年2月25日刊登於憲報，並於2011年3月9日提交立法會。條例草案的目的如下——

- (a) 修訂《稅務條例》，以就在根據該條例確定應課稅的利潤時扣除為購買任何版權、註冊外觀設計或註冊商標而招致的資本開支，訂定條文；
- (b) 修改《稅務條例》關於規管在根據該條例確定應課稅的利潤時扣除為購買專利權及任何工業知識的權利而招致的資本開支的條文；及

---

<sup>1</sup> 為免累贅，除非另有指明，否則本報告提述的所有法例條文均為《稅務條例》的條文。

(c) 就附帶事宜訂定條文。

條例草案的主要建議載述於下文第4、5及6段。

#### 版權、註冊外觀設計及註冊商標

4. 條例草案第6條建議在《稅務條例》中加入新條文，就購買版權、註冊外觀設計及註冊商標(下稱"指明知識產權")的資本開支提供利得稅扣減。主要的建議包括以下各項 ——

- (a) 扣稅所須符合的條件之一，是已有註冊制度的知識產權(即商標和外觀設計，版權則不在此列)已經註冊，此項規定亦在"指明知識產權"的定義中反映出來；
- (b) 其他扣稅的條件包括(i)納稅人必須擁有指明知識產權的"所有權權益"；(ii)指明知識產權必須用以產生應課稅利潤；及(iii)若指明知識產權有部分用以產生應課稅利潤，則可扣除的資本開支只限於與該指明知識產權用於產生該等利潤的程度成比例的部分；及
- (c) 指明知識產權的扣稅以直線法計算，由購買年度開始，連續5個課稅年度按年扣除；如指明知識產權是版權或註冊外觀設計，其最長保護限期在5年扣稅期內屆滿，則須在課稅年度整段或部分評稅基期內指明知識產權的保護效力存在期間，按課稅年度的年期平均攤分扣減額。

#### 專利權及任何工業知識的權利

5. 政府當局亦藉此機會檢討有關購買專利權及任何工業知識的權利的現行扣稅條文。條例草案包括以下主要建議 ——

- (a) 取消現時適用於專利權及任何工業知識的權利的扣稅安排中"在香港使用"的條件，因為在《稅務條例》下並無對其他可扣稅的資本資產實施"在香港使用"的規定；
- (b) 為與不向資本增益徵稅的政府政策保持一致，專利權及任何工業知識的權利的須課稅售賣得益金額將以先前已獲得的扣稅款額作為上限；及

- (c) 清楚訂明以下安排：與購買專利權及任何工業知識的權利有關的法律開支及估價費用亦可獲得扣稅，惟有關開支不可根據《稅務條例》的任何其他條文扣稅。

上述擬議安排亦適用於指明知識產權。

## 反避稅條文

6. 條例草案建議加入以下新的條文(此等條文所載的措施常用於其他扣稅項目)，以防避稅 ——

- (a) 擬議新訂第16EC(1)條訂明，如在擬議方案開始生效前，指明知識產權曾被納稅人根據特許使用，而該納稅人在特許屆滿前將其終止，並以不合理的代價購入該指明知識產權，則不會獲得扣稅；
- (b) 擬議新訂第16EC(2)條訂明，如專利權、工業知識的權利或指明知識產權("5類任何一類知識產權")的全部或部分是從相聯者購入，將不會獲得扣稅；
- (c) 擬議新訂第16EC(4)至(7)條訂明，如5類任何一類知識產權是在"售後租回"及"槓桿租賃"安排下購入，將不會獲得扣稅，但條例草案中會訂立豁免條款，使正常商業活動不會受到影響；及
- (d) 擬議新訂第16E(8)及16EA(9)條授權稅務局局長(下稱"局長")按情況需要為購買或售賣5類任何一類申請扣稅的知識產權釐定真正市值。可獲扣除的開支應以釐定的真正市值為限。倘若5類任何一類知識產權一併或連同任何其他資產以單一代價購入或出售，擬議新訂第16E(7)及16EA(8)條授權局長在顧及該宗交易的整體情況下，為各個別資產分配一個買賣價。

## 法案委員會

7. 在內務委員會2011年4月8日的會議上，議員同意成立法案委員會研究條例草案。法案委員會由陳茂波議員擔任主席，共舉行7次會議。法案委員會委員名單載於**附錄I**。公眾(包括各商會及專業團體)曾獲邀就條例草案發表意見。法案委員會於

2011年5月28日的會議上聽取3個團體口頭陳述意見，並接獲另外10個團體提交的意見書。曾向法案委員會提供意見的團體名單載於**附錄II**。

## 法案委員會的商議工作

8. 法案委員會商議的主要事項包括扣稅建議涵蓋的指明知識產權的範圍、擬議扣稅的條件、局長釐定5類任何一類知識產權真正市值的權力、擬議反避稅條文的範圍及適用情況，以及為跨境活動涉及的5類任何一類知識產權作出的扣稅安排。報告的下文各段綜述法案委員會的商議工作。

### 扣稅建議涵蓋的指明知識產權的範圍

9. 葉劉淑儀議員認為，為促進香港知識型經濟的發展，扣稅建議應適用於更多類別的知識產權。就此，她建議參考《建立世界知識產權組織公約》<sup>2</sup>所涵蓋的知識產權類別。法案委員會察悉，部分團體<sup>3</sup>認為擬議扣稅的範圍不夠廣泛。

10. 政府當局回應時表示，選擇該3類指明知識產權，是因為它們普遍為各行各業採用，並且有利於不同界別的企業創新改進。這項安排與香港奉行"稅務中立"的原則一致。然而，日後若在政策上有充分理由支持擴大扣稅範圍，以涵蓋其他類別的知識產權，政府當局會樂意考慮有關情況。

11. 根據政府當局提供的資料，加拿大、新加坡及英國為專利、工業知識、版權、註冊外觀設計及註冊商標這5類知識產權所招致的資本開支提供扣稅。在澳洲，專利、版權及註冊外觀設計的資本可獲扣稅，但商標則不可。

12. 鑒於這項扣稅建議的目的是鼓勵更廣泛運用知識產權，法案委員會建議擴大擬議扣稅計劃的範圍，以涵蓋更多類別的知識產權，並要求政府當局向財政司司長轉達這項建議，供日後在條例草案範圍以外考慮。法案委員會亦同意把此事轉交工商事務委員會，以採取適當的跟進行動。

---

<sup>2</sup> 《建立世界知識產權組織公約》是世界知識產權組織的組織約章，於1967年7月14日在斯德哥爾摩簽訂，並於1970年生效，其後於1979年修正。世界知識產權組織是跨政府組織，在1974年成為聯合國組織系統其中一個專門機構。

<sup>3</sup> 香港會計師公會(下稱"會計師公會")及稅務聯合聯絡小組(下稱"聯絡小組")

## 擬議扣稅的條件

### *註冊規定*

13. 為實施建議的扣稅安排，條例草案對該等已有註冊制度的指明知識產權(即商標和外觀設計，版權則不在此列)施加註冊條件。<sup>4</sup> 根據條例草案所訂，香港或境外的註冊同樣符合註冊條件。

14. 部分團體<sup>5</sup>指出，有關的註冊當局可能需時辦理納稅人就其購買的註冊商標或註冊外觀設計提交的轉讓交易註冊申請，或納稅人本身註冊為註冊擁有人的申請。團體對以下事項表示關注：(a)如購買知識產權的課稅年度終結時，已註冊的知識產權的轉讓交易註冊申請仍在處理，納稅人可否及何時就購買該知識產權所招致的資本開支獲得扣稅；及(b)如已獲得扣稅的知識產權的註冊被裁定無效、撤銷或放棄，當局會如何處理。

15. 政府當局澄清，為實施經修訂的第16E條及擬議新訂第16EA條所建議的扣稅安排，稅務局須確定納稅人已符合以下規定——

- (a) 納稅人已購買條例草案所涵蓋的知識產權，如屬已有註冊制度的知識產權(即專利、商標或外觀設計)，此等知識產權必須具備有效的註冊；及
- (b) 納稅人使用上文(a)段所述的知識產權，以產生在香港應課稅的利益。

16. 政府當局進而表示，為確定納稅人已符合上文第15(a)段所述購買已註冊知識產權的規定，稅務局會接納納稅人提供的書面證據，以證明他購買的知識產權已經註冊。根據知識產權署的資料，納稅人為保護他們所購買的專利、註冊商標或註冊外觀設計的權利，他們通常(在適用情況下)會向有關註冊當局提交有關的知識產權轉讓交易註冊申請，以便在有關的登記冊上登記他們的名稱，使他們成為註冊擁有人。若納稅人能夠向稅務局顯示已就該已註冊的知識產權申請轉讓交易註冊，將有助納稅人明確證明已購買有關的知識產權。

<sup>4</sup> 香港實施法定註冊制度，為註冊商標及註冊外觀設計提供地域性保護。不過，版權是一項自動賦予的權利；在創作完成後，有關作品即擁有版權。

<sup>5</sup> 會計師公會、聯絡小組及香港工業總會(下稱"工總")

17. 政府當局亦曾解釋，若納稅人就有關知識產權轉讓交易提交的註冊申請最終未能獲批，將會使稅務局對該納稅人是否已確實購買有關知識產權產生合理懷疑，因而須作進一步調查。然而，若納稅人能提供其他證明文件，令稅務局信納他已購買該已註冊的知識產權，則稅務局不會追回納稅人之前獲得扣稅的稅款。若某項知識產權的註冊被裁定無效、撤銷或放棄，該知識產權將不符合條例草案所建議的扣稅條件。當局會在適當的情況下根據《稅務條例》現行第60條進行補加評稅，以追回之前扣除的稅款。

18. 關於上文第15(b)段所述的"使用"規定，政府當局表示會基於知識產權屬無形資產的性質而實施有關規定；若納稅人能提供證明，令稅務局信納他已就使用知識產權以產生應課稅利潤採取具體措施，稅務局可接納該納稅人已符合條例草案所訂的"使用"規定。稅務局會考慮個別個案的相關事實，以確定有關的納稅人是否已"使用"所購買的知識產權以產生應課稅利潤。

19. 應法案委員會的要求，政府當局已同意在《稅務條例釋義及執行指引》(下稱"《釋義及執行指引》")中訂明為購買仍在辦理轉讓交易註冊的知識產權所作的扣稅安排，以及當知識產權的註冊被裁定無效／撤銷／放棄時，追回之前扣除稅款的安排。

#### *擁有知識產權所有權權益的規定*

20. 除註冊規定外，條例草案訂明納稅人應符合以下條件，才合資格獲得擬議扣稅 ——

- (a) 納稅人必須擁有有關知識產權的"所有權權益"；
- (b) 知識產權必須用以產生應課稅利潤；
- (c) 若知識產權有部分用以產生應課稅利潤，則可扣除的資本開支只限於與該知識產權用於產生應課稅利潤的程度成比例的部分。

21. 法案委員會詢問"所有權權益"的涵義為何，以及根據何等理據訂立必須擁有"所有權權益"的規定。政府當局表示，在現行《稅務條例》下，擁有專有所有權的規定適用於現行可扣稅的資本開支項目，包括用於專利權或任何工業知識的權利的資本開支。有關法定登記處／註冊處根據法定制度[即《註冊外觀設計條例》(第522章)及《商標條例》(第559章)]為註冊外觀設計

及商標所備存的登記冊，可作為證明擁有"專有所有權"的表面證據。至於版權方面，雖然現時並無版權註冊制度，但《版權條例》(第528章)規管版權擁有權的裁定事宜。

22. 就此，法案委員會詢問，如納稅人已繳付預付費用，以獲得指明知識產權的擁有人給予特許，讓該納稅人在指明期間使用該指明知識產權，而該納稅人亦同意在該指明期間繳付特許年費，在此情況下的相關扣稅安排為何。

23. 政府當局表示，在特許安排下，納稅人並未取得指明知識產權的擁有權。因此，根據條例草案所訂，該納稅人並不符合資格就他為取得該知識產權特許而支付的款項(包括預付費用和特許年費)申請擬議第16EA條下的扣稅。政府當局亦表示，香港稅制一項非常重要的特點是不就資本收入徵稅，並相應地就不就資本開支提供扣稅。現行第17(1)(c)條明確規定資本性質的任何開支不容許扣稅，除非《稅務條例》其他條文另有明確規定，則屬例外<sup>6</sup>；同時，現行第14(1)條規定，任何資本收入不得視作應評稅利潤。由於就知識產權的特許所繳付的預付費用屬資本性質<sup>7</sup>，因此根據現行《稅務條例》，有關費用不能扣稅，而特許發出人所賺取的相應預付費用也不會被徵稅。然而，根據現行《稅務條例》第16條，為產生應課稅利潤而招致的營運開支可獲扣稅。由於納稅人為使用指明知識產權而支付的特許年費是經常開支，故可根據現行《稅務條例》獲得扣稅。

24. 主席及涂謹申議員指出，為特許繳付預付費用的安排在香港等知識型經濟體系中十分常見，因為優質知識產權的擁有人往往不願意出售他們的知識產權，只願在收取預付費用的條件下發出知識產權的特許。鑒於扣稅建議的政策目標是鼓勵企業更廣泛運用知識產權，主席及涂謹申議員要求政府當局考慮可否把扣稅建議的範圍擴展，以涵蓋此等預付的特許費用。

25. 政府當局回應時表示，由於香港並無就特許發出人在本地及海外相應的資本收入徵稅，若把扣稅範圍擴展，以涵蓋預付的特許費用，香港的稅收將會流失。政府須秉持"稅務對稱"的原則，以避免稅收流失。政府當局強調，條例草案的政策原意是為"購買"指明知識產權的資本開支提供扣稅，而非為取得指明知識產權的特許而提供扣稅。條例草案的詳題及擬議第16E(9)及16EA(13)條均已清楚反映此政策原意。擬議第16E(9)及

<sup>6</sup> 舉例而言，現行第16E條容許納稅人就購買專利權及任何工業知識的權利所招致的資本開支扣稅。

<sup>7</sup> 政府當局表示，根據案例法，只要所招致的開支是為某項業務取得屬持久性質的利益，就稅務目的而言，該項開支屬於資本性質的開支。

16EA(13)條明確訂明，為取得某知識產權的特許而招致的開支不可扣除。

26. 關於其他司法管轄區的相關安排，政府當局表示，所有司法管轄區均會根據"稅務對稱"的原則，考慮如何就特定項目提供扣稅，以避免稅收流失和防止扣稅安排可能被濫用。新加坡並無徵收資本增值稅，納稅人必須擁有有關知識產權的法定及經濟擁有權，才可申請扣稅。雖然澳洲、加拿大及英國並無對納稅人實施類似規定，但這些司法管轄區徵收資本增值稅，因此，縱使它們把特許持有人一次過支付的特許費用視作可扣稅的資本開支，但由於特許發出人所收取的特許費用亦為應課稅的資本收入，故此仍可維持"稅務對稱"的原則。

### 分攤

27. 關於上文第20(c)段所述的原則，部分委員(包括余若薇議員及黃定光議員)關注到，分攤的計算方法十分複雜，這些委員詢問，其他司法管轄區是否採取類似的安排。政府當局回答時表示，許多其他司法管轄區在評稅時無須以此分攤方式計算稅額，因為該等地區與香港不同，它們實施全球徵稅，而非在稅制中採用"地域來源徵稅"的原則。對香港而言，有必要以分攤方式計算稅額，只限扣除就購買知識產權所招致的資本開支與用於產生應課稅利潤的程度成比例的部分，以避免稅收損失。

28. 黃定光議員要求政府當局考慮訂明計算分攤的公式，以便業界瞭解分攤的安排。政府當局回應時表示，分攤的基本原則及一般規則分別載於《稅務條例》現行第16(1)條及《稅務規則》(第112章，附屬法例A)。鑒於各行各業的業務模式五花八門，要訂立一條適用於各種可能出現情況的公式，並不可行。不過，政府當局會考慮向業界發放更多相關資料，以述明分攤的基本原則及理據。

### 局長釐定知識產權真正市值的權力

29. 法案委員會察悉，根據擬議第16E(8)及16EA(9)條，局長獲賦權為扣稅目的而釐定任何售賣或購買交易中知識產權的真正市值。

30. 主席及部分委員(包括何鍾泰議員、劉健儀議員及葉劉淑儀議員)關注到，政府當局如何確保局長以客觀的方式釐定市值，以及是否設有機制，供納稅人就局長的決定提出上訴。



法案委員會亦得悉團體<sup>8</sup>的意見，該團體表示，沒有需要賦予局長這項權力，因為可引用第61A條所訂的一般反避稅條文，以處理非相聯實體之間為避稅而進行的知識產權交易個案。

31. 政府當局表示，局長為稅務目的而釐定某項資產真正市值的權力，並非在《稅務條例》下新增的權力。<sup>9</sup> 為購買知識產權的資本開支提供扣稅的安排，容易被濫用。為打擊價格操控，局長應獲賦權釐定任何售賣或購買交易中知識產權的真正市值。可容許扣稅的開支應以局長調整的真正市值為限。在可資比較的司法管轄區中，稅務機關均獲賦權為扣稅目的而釐定知識產權的真正市值。納稅人在申請擬議扣稅時，無須在遞交報稅表時一併交付有關知識產權的估值報告。然而，稅務局在評稅時或會在認為有需要的情況下，要求納稅人提供證明文件，例如證明有關知識產權買價的估值報告。在必要的情況下，稅務局亦可能會就知識產權的真正市值徵詢獨立專業估值師的意見。<sup>10</sup>

32. 鑒於法案委員會提出關注，政府當局承諾除在稅務局的《釋義及執行指引》中訂明為稅務目的而釐定知識產權真正市值的安排外，負責的公職人員在條例草案恢復二讀辯論時，亦會在其演辭中提及有關安排。

33. 關於上訴安排，政府當局表示，現行的《稅務條例》已訂有提出反對及上訴的法定機制，因此無須在條例草案中另再制定上訴安排的條文。根據現行的法定上訴機制，納稅人可向局長提出反對；如納稅人仍然不滿局長的決定，可向稅務上訴委員會提出上訴，再進而向法院上訴。

34. 余若薇議員察悉，在現行《稅務條例》中同時使用"真正價值"及"真正市值"二詞，而政府當局表示，就《稅務條例》而言，該兩個用詞的涵義相同，她建議政府當局考慮在《稅務條例》中使用相同的用詞(即"真正價值"或"真正市值"其中一個)，以免可能出現歧義。政府當局確認，在相關現有條文(即《稅務條例》第16G條(有關訂明固定資產)、第16J條(有關環保設施)及第38B條(有關商業建築物、工業建築物和機械及工業裝置))均一致地採用"真正市值"一詞，只有第38B條的條文標題使用"真正價值"一詞。正如《釋義及通則條例》(第1章)第18(3)條清楚訂

---

<sup>8</sup> 會計師公會

<sup>9</sup> 現時，《稅務條例》第16G條(有關訂明固定資產)、第16J條(有關環保設施)及第38B條(有關商業建築物、工業建築物和機械及工業裝置)訂有類似權力。

<sup>10</sup> 政府當局表示，稅務局需要徵詢獨立專業估值師的意見，是因為內部缺乏對此專門範疇具備專業知識的人員。

明，條文標題並無立法效力，亦不得在任何方面更改、限制或擴大任何條例的釋義。條文標題只為方便閱讀。因此，政府當局認為，條例草案擬議的相關條文採用“真正市值”一詞是恰當的。

## 反避稅條文

### *轉租為買的情況*

35. 在推出建議的扣稅計劃時，為防止納稅人純粹為稅項上的利益而購入其已經根據特許使用的指明知識產權，擬議第16EC(1)條訂明，在以下情況下，不容許納稅人就其在條例草案生效日期前已經根據特許使用，並在條例草案生效日期當日或之後購買的指明知識產權獲得擬議扣稅 ——

- (a) 該特許在條例草案生效日期當日或之後屆滿；
- (b) 該特許在屆滿之前遭終止；及
- (c) 局長認為，在顧及該特許的提前終止下，有關買價就有關個案的情況而言，並非合理的代價。

36. 法案委員會察悉，部分團體<sup>11</sup>認為擬議第16EC(1)條的範圍過於廣泛，該條文旨在處理的濫用情況可由現行第61A條處理。

37. 政府當局解釋，擬議第16EC(1)條是過渡性的反避稅條文，旨在防止指明知識產權的特許發出人和特許持有人濫用建議的扣稅安排，以非合理的代價，把特許安排轉變為可能附帶賣方日後有回購該指明知識產權的權利的買賣安排，而特許發出人可藉此享有把須課稅的收入(即原本的特許權使用費)轉變為不用課稅的資本收入的好處，而特許持有人則可享有加速扣稅的效益(5年以直線法計算扣稅，對比在整個特許期內每年扣稅)。不過，上述的過渡性反避稅措施不會影響正常的交易(指局長認為有關指明知識產權的買價屬購買該指明知識產權所有權權益的合理代價的交易)。

38. 關於擬議第16EC(1)條是否必須的問題，政府當局表示，現行第61A條只是一般的反避稅條文，並非旨在處理特定的交易或安排。另一方面，擬議第16EC(1)條是為針對特定的避稅

---

<sup>11</sup> 聯絡小組及會計師公會

安排而訂立，因此可更有效地遏止這類安排，並且有助避免不必要的爭拗。

39. 政府當局應法案委員會的要求，答應在《釋義及執行指引》內訂明局長根據擬議第16EC(1)(c)條作出決定時可能考慮的因素。

40. 據劉健儀議員觀察所得，根據擬議第16EC(1)(b)條現時的草擬方式，或只能規限有明確安排在特許到期前終止特許的"避稅交易"。鑒於政府當局曾表示，根據政策原意，有否訂立此等明確安排並非施行該項反避稅條文的必需條件，法案委員會要求政府當局考慮修訂該條文，以反映政策原意。

41. 政府當局回應時表示，如特許持有人向特許發出人購買知識產權，則該知識產權的特許便會終止(藉雙方的隱含協議或藉法律的施行而終止)。即使沒有採取具體行動以終止該知識產權(即特許持有人向特許發出人購買的知識產權)的特許，但由於該知識產權的特許已藉雙方的隱含協議或藉法律的施行而終止，故此仍然符合擬議第16EC(1)(b)條所訂的情況。因此，政府當局認為擬議第16EC(1)(b)條對"該特許在屆滿之前遭終止"的提述，反映了政策原意，也不會妨礙稅務局引用反避稅條文。

#### *相聯者之間的交易*

42. 擬議新訂的第16EC(2)條述明，如專利權、任何工業知識的權利或指明知識產權是全部或局部向相聯者購買，將不獲扣稅。"相聯者"的定義載於擬議第16EC(8)條，該條以現行第16E(4)條相同詞句的定義為藍本，所參照的詞句適用於專利權及工業知識的權利的現行扣稅制度。

43. 涂謹申議員對於以這種方式訂立反避稅措施提出質疑，因為此舉會一刀切使相聯者之間的知識產權交易不獲扣稅。他認為，只要交易價格公平合理，為購買指明知識產權而招致的開支應可獲得建議的扣稅。因此，政府當局應把重點放於確保擬議法例足以讓稅務當局決定兩名相聯者之間的交易是否基於公平及獨立交易原則，以確保所涉及的代價沒有超出公平市值。

44. 政府當局回應時表示，由於發現相聯公司濫用此項扣稅安排，所以自1992年起已實施有關專利權及任何工業知識的權利的反避稅措施。相聯公司可以輕易操控知識產權的交易價格，以達致避稅目的。此外，由於知識產權的市場價值可能會

上升，而現時條例草案建議把知識產權售賣得益的徵稅額以先前獲得扣稅的金額為上限，在這情況下，便會誘使集團公司的一家成員公司把知識產權轉移到另一家成員公司，以達致避稅目的。因此，政府當局認為有必要採取擬議第16EC(2)條所訂的反避稅措施。雖然一些可資比較的司法管轄區(例如澳洲及加拿大)容許相聯者之間轉讓的知識產權獲得扣稅，但應注意的是，該等司法管轄區徵收資本增益稅，並就知識產權的售賣得益全數徵稅，因此該等司法管轄區缺乏導致相聯公司濫用扣稅安排的誘因。

45. 法案委員會得悉，部分團體<sup>12</sup>認為因合併及收購(下稱"併購")而產生的知識產權交易，不應受擬議第16EC(2)條或任何其他反避稅條文規限。團體指出，轉讓在不同司法管轄區註冊的知識產權所有權，往往涉及複雜而漫長的法律程序。為免併購程序有所延誤，知識產權所有權的轉讓通常會在併購後才進行。屆時，由於有關公司已成為相聯者，因此購買知識產權的公司不能就其購買知識產權的資本開支獲得建議的扣稅。

46. 法案委員會得悉團體關注的問題，要求政府當局考慮在關於"相聯者"的反避稅條文中訂立豁免條款，以顧及在正常併購交易中購買知識產權的活動。

47. 政府當局回應時表示，當局曾經參考可資比較的海外司法管轄區所訂立的相關法例，發現在該等法例中並無載有任何豁免條款，以顧及正常併購交易。政府當局亦認為沒有合理理據豁除在併購下進行的知識產權交易，使此等交易免受"相聯者"的反避稅條文制約。由於併購活動涉及巨額資金，有關各方通常會尋求律師和會計師的專業意見，以確保有關交易能獲得最大的稅務效益，舉例而言，併購雙方應會安排在成為相聯者前，就購買知識產權安排獨立協議。因此，即使不訂立所建議的豁免條款，亦不會對有關各方造成重大影響。

48. 據劉健儀議員及石禮謙議員觀察所得，在不同法例中，"相聯者"的定義有所區別，他們關注此等區別(特別是所涵蓋的人的範圍)是否合理。

49. 政府當局表示，由稅務局執行的7條條例中，在《稅務條例》中共有8條條文，另在《博彩稅條例》(第108章)中有1條條文，均含有"相聯者"的定義。總括而言，在現行《稅務條例》

---

<sup>12</sup> 香港中華廠商聯合會(下稱"中華廠商會")及羅兵咸永道會計師事務所(下稱"羅兵咸")

下第9A、14A、16、16E、20AA、20AE、21A及39E條中的"相聯者"定義大致相若。該等定義包含在《稅務條例》中不同的特定反避稅條文內。由於每一項特定的反避稅條文是針對不同情況下的不同避稅安排，若有需要，"相聯者"的定義便須作出適當的調整，使其更集中和有效地針對有關的避稅安排。在《博彩稅條例》中的"相聯者"定義是專為博彩稅制度而設，所以不應與《稅務條例》中的"相聯者"定義相提並論。

### 在跨境活動中使用知識產權

50. 法案委員會察悉，數個團體關<sup>13</sup>對擬議第16EC(4)(b)條提出關注或反對。該條訂明，若有關知識產權是由納稅人以外人士根據特許安排完全或主要在香港以外某地方使用，則不容許就有關知識產權扣稅。總括而言，團體認為擬議第16EC(4)(b)條會帶來妨礙正常業務運作的非預期後果，對跨境加工活動的影響尤甚，猶如現行《稅務條例》第39E(1)(b)(i)條<sup>14</sup>一樣(擬議第16EC(4)(b)條以該條為藍本)。團體亦認為，擬議第16EC(4)(b)條並無需要，因為擬議第16EA(2)條已反映並非用作在香港產生應課稅利益的知識產權不可獲得扣稅的政策原意。此外，稅務局可採用現行第61及61A條的一般反避稅措施打擊避稅行為。

51. 政府當局回應時表示，當局的政策原意是只為用以在香港產生應課稅利潤的知識產權提供扣稅，現行第16E(1)條和擬議第16EA(2)條已清楚闡明這一點。擬議第16EC(4)(b)條與當局的政策原意一致，旨在清晰地說明由於其他人在香港以外地方使用的知識產權並非用以在香港產生應課稅利潤，所以不能在香港獲得扣稅。若刪除擬議第16EC(4)(b)條，則從跨境生產活動所得利潤的來源地問題，可能會引起爭拗。此外，假如納稅人免費提供知識產權予相聯者在香港以外地方使用，以生產製成品，而該相聯者以低於正常價格將製成品售予該納稅人，有關安排可被視為"抵銷交易"，若政府就此等知識產權提供扣稅，可能會令其他稅務管轄區視香港為鼓勵轉移定價的地方。

---

<sup>13</sup> 特許公認會計師公會、中華廠商會、會計師公會、聯絡小組及羅兵咸

<sup>14</sup> 第39E(1)(b)(i)條訂明，如納稅人根據特許安排向另一人提供機械或工業裝置，供其完全或主要在香港以外某地方使用，該納稅人沒有資格就其香港所評的稅額申請折舊免稅額。據政府當局對第39E(1)(b)(i)條的詮釋，該條文適用於香港企業根據進料加工安排向內地實體免費提供機械或工業裝置。

52. 關於跨境活動中使用知識產權的問題，政府當局表示，擬議第16EC(4)(b)條不適用於"來料加工"安排<sup>15</sup>。根據"地域來源徵稅"及"稅務對稱"的原則，政府容許從事"來料加工"的香港企業就其從內地製造活動所得的利潤按50:50的比例分攤方法，計算香港的利得稅。同樣地，政府亦容許該香港企業就產生上述應課稅利潤而付出的開支(包括購買內地註冊的知識產權及香港註冊的知識產權所招致的資本開支)獲得50%的扣除。

53. 會計師公會向法案委員會提交的第二份意見書表示，對於政府當局認為，刪除擬議第16EC(4)(b)條可能會引起關於從跨境生產活動所得利潤的來源地方面的爭拗，此論據存在問題，因為判別利潤來源的原則行之已久，且有不少這方面的案例支持。聯合小組在第二份意見書認為，香港的知識產權擁有人容許其合約生產商在香港以外地方使用有關的知識產權，以生產其訂造的產品，該知識產權擁有人一般是透過買賣由該合約生產商提供的貨物以獲得利潤。只要該擁有人從買賣所得的利潤在香港產生應課稅，從政策上考慮，並無理由拒絕就擁有人購買有關知識產權所招致的成本扣稅。聯絡小組亦不同意政府當局的看法，即香港企業向內地相聯企業免費提供知識產權以生產製成品，然後以低於正常價格購入該等製成品，此項安排將構成抵銷交易。

54. 政府當局回應時堅持立場，認為有必要訂立擬議第16EC(4)(b)條，以清晰地說明，由於其他人在香港以外地方使用的知識產權並非用以在香港產生應課稅利潤，所以不能在香港獲得扣稅。關於因跨境活動而產生"抵銷交易"的問題，政府當局表示，國家稅務總局(下稱"國稅局")已向當局確認，聯絡小組所述的安排可構成內地《特別納稅調整實施辦法(試行)》(國稅法[2009]2號文)所指的抵銷交易。

55. 經考慮團體的意見及政府當局的回應後，主席及部分委員(包括劉健儀議員、何鍾泰議員、余若薇議員及黃定光議員)關注到，制定擬議第16EC(4)(b)條可能會影響正常的業務運作，尤其是香港企業普遍外判予內地生產商，由該內地生產商在生產過程中，使用香港企業所購買的知識產權代其生產貨物。委員察悉，在內地承包安排下，內地實體並非獲得使用知識產權的"開放式"特許，其製成品只會售予有關的香港企業。由於內地

---

<sup>15</sup> 據政府當局所述，在"來料加工"安排下，香港企業負責提供生產製成品所需的一切原材料和生產設備，包括內地註冊的知識產權。內地的"來料加工廠"基本上負責按照該香港企業的指示和要求，為原材料加工，所生產的製成品屬於該香港企業擁有。內地當局嚴格規定"來料加工"的製成品須全部出口，而該等製成品會由該香港企業銷售。

生產商不會向第三者出售製成品以牟利，因此香港企業通常不會就內地實體在生產過程中使用知識產權而收取特許費用。

56. 政府當局回應委員關注的問題時提出以下各點：

- (a) 與現行法例的安排相比，條例草案所建議的措施對納稅人更為有利，因為條例草案建議刪除"在香港使用"的條件；只要知識產權是由納稅人本身使用以產生在香港應課稅的利潤，不論有關的知識產權是否在香港使用，都可獲得扣稅。
- (b) 香港企業購買有關的知識產權，並把生產工序外判予內地生產商，由該生產商在生產過程中使用該知識產權以生產貨物，再把製成品出售，以賺取在香港應課稅的利潤，該企業就購買該知識產權以生產貨物作企業買賣用途所招致的該部分資本開支可獲建議的扣稅。
- (c) 關於跨境活動所衍生的抵銷交易問題，國稅局證實聯合小組及委員所述在內地承包安排下無須支付特許權使用費的知識產權特許安排會被視為抵銷交易，因為有關的知識產權是在內地生產過程中使用，故此內地的徵稅權會受影響。除國稅局外，國際社會亦認為此類活動屬於有違"公平及獨立交易"原則的抵銷交易。

57. 雖然政府當局提出上述意見，但法案委員會仍然認為政府當局未能完全釋除委員的疑慮。委員認為，制定擬議第16EC(4)(b)條會一刀切使跨境活動中涉及由納稅人以外一方使用的知識產權不獲建議的扣稅，因而影響條例草案的成效，使其未能有效達致推動香港運用知識產權的目的。因此，法案委員會要求政府當局考慮香港企業獨有的運作模式，以檢討其立場。就此，余若薇議員建議在擬議第16EC(4)(b)條加入豁免條款，使反避稅條文不適用於以下情況：當合約生產商把所獲得的有關知識產權只用作生產由該知識產權的擁有人訂造的貨物。法案委員會亦要求政府當局提供與國稅局就跨境活動涉及抵銷交易一事的書信，以便委員進一步考慮此事。

58. 政府當局其後提供進一步資料，當中附有例子澄清各項扣稅安排，當中尤其述明在涉及跨境活動的不同情況下擬議第16EC(4)(b)條是否適用。政府當局特別指出，知識產權註冊制度和條例草案提供的知識產權保障範圍是按地域劃分(即在某司法

管轄區註冊的知識產權只限於在該司法管轄區受到保障，其保障範圍屬地域性)，鑒於此獨特性質，條例草案建議的扣稅安排適用於香港公司在跨境活動中使用的知識產權。政府當局重申，擬議第16EC(4)(b)條符合只為產生在香港應課稅利潤的知識產權提供扣稅的政策原意。基於既有的"地域來源徵稅"及"稅務對稱"原則和有必要避免稅收流失，當局必須訂立擬議第16EC(4)(b)條。正因如此，政府當局不能因應余若薇議員的建議，修訂擬議第16EC(4)(b)條以加入豁免條款(即修訂條例草案，使擬議第16EC(4)(b)條在以下情況不適用：有關的知識產權是由納稅人以外人士在香港以外地方使用，以生產只售予該納稅人的貨物)。

59. 在法案委員會討論期間，委員察悉政府當局提供的例子(載述於**附錄III**)，並舉出其他可能發生的情況，要求政府當局澄清有關的扣稅安排。政府當局應法案委員會的要求，以書面形式綜合委員提出的其他例子，並述明有關的扣稅安排。有關資料載於**附錄IV**。政府當局表示，在稅務局稍後發出的《釋義及執行指引》中，將會涵蓋在跨境活動中使用知識產權的安排，包括擬議第16EC(4)(b)條的適用情況。

60. 關於在跨境活動中使用知識產權所涉及的抵銷交易問題，政府當局告知法案委員會，國稅局已確認，根據《特別納稅調整實施辦法》第四十條的規定，"企業與關聯方之間收取價款與支付價款的交易相互抵消的，稅務機關在可比性分析和納稅調整時，原則上應還原抵消交易"。政府當局認為，由於當局已把國稅局的書面回覆內容轉述予法案委員會，所以無須再向法案委員會提供有關書信。

#### 《稅務條例釋義及執行指引》

61. 在法案委員會商議的過程中，委員要求政府當局澄清在不同情況下的評稅慣例及扣稅安排。部分團體亦在意見書內就有關方面提出疑問。政府當局在法案委員會會議及書面回覆中提供了有關資料。鑒於有關事宜複雜和涉及技術問題，法案委員會要求並獲政府當局答允在稅務局的《釋義及執行指引》中訂明有關安排，包括涉及條例草案的以下事宜——

- (a) 為購買仍在辦理轉讓交易註冊的知識產權所作的扣稅安排，以及當知識產權的註冊被裁定無效／撤銷／放棄時，追回之前扣除稅款的安排(見第19段)；



- (b) 為稅務目的而釐定知識產權真正市值的安排(見第32段)；
- (c) 局長根據擬議第16EC(1)(c)條作出決定時所考慮的因素(見第39段)；
- (d) 就購買在跨境活動中使用的知識產權所招致的資本開支在何等情況下符合扣稅資格，包括擬議第16EC(4)(b)條的適用情況(見第59段)；
- (e) 發出知識產權的特許供在香港以外地方使用；及
- (f) 在多個司法管轄區註冊的知識產權。

62. 政府當局應法案委員會的要求，答允在適當時候把根據條例草案條文編製的《釋義及執行指引》最終擬稿交予財經事務委員會參閱及置評。

### 委員會審議階段修正案

63. 法案委員會的法律顧問指出，根據擬議第16EC(8)條現行的草擬方式，如有關的人是自然人X先生，X先生的親屬所控制的法團並非X先生的相聯者，但X先生的合夥人的親屬所控制的法團卻是X先生的相聯者。政府當局回應法律顧問時確認，把此等法團納入為X先生的相聯者，確實是當局的政策。為此，政府當局會就"相聯者"的定義提出委員會審議階段修正案(下稱"修正案")，以反映此項政策。

64. 因應法案委員會的法律顧問所提出的其他疑問，政府當局亦會提出以下修正案——

- (a) 在現行第16E(1)條及條例草案其他適當條文中，用"資本開支"取代"開支"，使條文貫徹一致<sup>16</sup>；
- (b) 在現行第16E(5)條的中文文本中，用"部分"取代"股份"，因為在該條文中，"部分"是"share"的準確翻譯；及

---

<sup>16</sup> 現行第16E條(關乎專利權及任何工業知識的權利)使用"開支"，而擬議增訂第16EA條(關乎版權、註冊外觀設計及註冊商標)則使用"資本開支"。政府當局確認該兩項條文所指的開支性質相同。

- (c) 在擬議第16EC(8)條下有關"控制"的定義中，用"首述法團"取代"該法團"，使其與該定義的英文文本脗合。

65. 政府當局表示，現行條例草案及《2011年稅務(修訂)(第3號)條例草案》分別建議在現行《稅務條例》第89條中增訂新條文，以加入有關過渡性條文的附表。由於《2011年稅務(修訂)(第3號)條例草案》已於2011年6月8日獲立法會通過，因此政府當局需要對條例草案第8及第9條作出技術性修訂，以修改條例草案中有關過渡性條文的條次。

66. 法案委員會同意政府當局將動議的修正案。法案委員會並無以其名義提出任何修正案。

### **所需的跟進行動**

67. 如上文第12段所述，法案委員會建議擴大擬議扣稅計劃的範圍，以涵蓋更多類別的知識產權，並且要求政府當局向財政司司長轉達這項建議，供日後在條例草案範圍以外考慮。此事亦會轉交工商事務委員會，以採取適當的跟進行動。

68. 如上文第62段所述，政府當局答允在適當時候把根據條例草案條文編製的《釋義及執行指引》最終擬稿交予財經事務委員會參閱及置評。

### **建議**

69. 法案委員會支持於2011年12月7日恢復條例草案的二讀辯論。

### **諮詢內務委員會**

70. 法案委員會於2011年11月25日諮詢內務委員會，內務委員會支持第69段所載法案委員會的建議。

立法會秘書處  
議會事務部1  
2011年12月2日

《2011年稅務(修訂)(第2號)條例草案》委員會

委員名單

主席 陳茂波議員, MH, JP

委員 何鍾泰議員, SBS, S.B.St.J., JP

涂謹申議員

陳鑑林議員, SBS, JP

劉健儀議員, GBS, JP

石禮謙議員, SBS, JP

余若薇議員, SC, JP

黃定光議員, BBS, JP

葉劉淑儀議員, GBS, JP

(總數：9位議員)

秘書 薛鳳鳴女士

法律顧問 簡允儀女士

《2011年稅務(修訂)(第2號)條例草案》委員會

曾向法案委員會提供意見的團體名單

- \* 1. 特許公認會計師公會
- \* 2. 香港中華廠商聯合會
- \* 3. 香港工業總會
- \* 4. 香港大律師公會
- \* 5. 香港會計師公會
- \* 6. 香港專利代理人公會
- \* 7. 香港工程師學會
- 8. 香港中小型企業聯合會
- 9. 香港中小企業促進協會
- \* 10. 稅務聯合聯絡小組
- \* 11. 香港律師會
- \* 12. 羅兵咸永道會計師事務所
- 13. 香港稅務學會

*\*只提交書面意見*

政府當局在2011年11月4日  
的函件內(立法會CB(1)280/11-12(01)號文件)  
就不同跨境活動使用知識產權的扣稅安排提供的例子

(A) 香港公司購入在香港註冊的商標<sup>1</sup>的所有權權益，然後安排內地製造商生產附有該香港註冊商標的貨品以在香港銷售，並產生香港的應課稅利潤。

3. 由於香港公司只購入在香港註冊的商標，並沒有獲得有關商標在內地的所有權權益，因此便不可以把使用有關內地商標的特許批予內地製造商。所以，上述的情境並不牽涉香港公司透過特許安排讓在香港以外地方的任何人士在當地使用有關商標，因此，條例草案第16EC(4)(b)條並不適用。香港公司只要符合第16EA和EC條的其他規定，其購入在香港註冊的商標所招致的資本開支便可獲扣稅。

(B) 香港公司購入在香港註冊的商標的所有權權益，有關商標從未經任何人士在內地註冊或使用。香港公司其後在內地把該商標註冊，安排內地製造商生產附有該內地註冊商標的貨品，並為此把使用內地註冊商標的特許批予該內地製造商。由內地製造商所生產的貨品其後由香港公司在香港銷售，並產生香港的應課稅利潤。

4. 由於香港公司購入的只是在香港註冊的商標，該公司並沒有購入內地註冊的商標，它之所以能成為該商標的內地註冊擁有人是由於它其後在內地把該商標註冊，所招致的開支只有內地註冊的費用。該香港公司透過特許安排給予內地製造商使用的商標，是它其後在內地註冊的商標，與其購買的香港註冊商標無關，因此，條例草案第16EC(4)(b)條並不適用。香港公司只要符合第16EA和EC條的其他規定，其購入在香港註冊的商標所招致的資本開支便可獲扣稅。

(C) 香港公司同時購入已在香港和內地註冊的商標的所有權權益，然後安排內地製造商生產附有該商標的貨品，並為此把使用內地註冊商標的特許批予該內地製造商。由內地製造商所生產的貨品其後由香港公司在香港和內地銷售，並產生香港的應課稅利潤。

---

<sup>1</sup> 在香港註冊的商標，其受保護地域只限於香港。

5. 由於香港公司所購入的香港註冊商標是由香港公司用以產生香港的應課稅利潤，因此，條例草案第16EC(4)(b)條並不適用，只要符合第16EA和EC條的其他規定，該香港公司可就購買該香港註冊商標所招致的相應資本開支獲得扣稅。

6. 至於香港公司所購入的內地註冊商標，我們須因應該註冊商標的不同用途而作出不同的稅務處理。就用於製造活動方面的部分而言，由於該內地註冊商標是以特許方式(無論是有償或無償)由香港公司批予內地製造商用於後者的製造活動，因此條例草案第16EC(4)(b)條將適用，該香港公司就購買該內地註冊商標用於製造活動方面的部分的相應資本開支將不可獲得扣稅。但就用於內地銷售方面的部分而言，由於香港公司售賣屬於自己的貨品(無論該等貨品是由香港公司本身在內地銷售或委託他人代為在內地銷售)，即該內地註冊商標不是由香港公司以外人士使用，因此，條例草案第16EC(4)(b)條便不適用。香港公司只要符合第16EA和EC條的其他規定，其購買內地註冊商標用於銷售方面的部分的相應資本開支將可獲得扣稅。

政府當局在 2011 年 11 月 22 日  
的函件內(立法會 CB(1)426/11-12(01)號文件)  
為闡明條例草案第 16EC(4)(b)條的應用情況列出的示例

示例〔1〕

*HK 公司是一家在香港經營買賣業務的公司。在 2011/12 課稅年度，HK 公司以 1,000,000 元的價格購買一個在香港註冊的商標。該商標並沒有在香港以外的地方註冊。HK 公司委託一間位於內地的製造商 M 公司製造附有香港註冊商標的貨品，HK 公司將製成品售予香港顧客，並產生香港的應課稅利潤。*

HK 公司只購買了在香港註冊的商標，它並沒有購買在香港以外的其他地方使用該商標的權利。M 公司在內地製造貨品時所使用的商標，是一個內地的非註冊商標，而不是在香港註冊的商標。在此等情況下，草案的第 16EC(4)(b)條並不適用。由於 HK 公司從售賣製成品所得的利潤屬香港的應課稅利潤，它可根據草案的第 16EA(3)條於 2011/12 課稅年度，獲扣減相等於該香港註冊商標購買價的五分之一，可扣稅的款額為 200,000 元〔即 1,000,000 元 ÷ 5〕。

示例〔2〕

*HK 公司是一家在香港經營買賣業務的公司。在 2011/12 課稅年度，HK 公司以 2,000,000 元的價格購買一個在香港註冊的商標。該商標並沒有在香港以外的地方註冊。HK 公司其後將該商標在內地註冊，並委託位於內地的製造商 M 公司生產附有該商標的貨品，HK 公司在香港銷售該內地製造商生產的貨品，並產生香港的應課稅利潤。*

HK 公司只購買了在香港註冊的商標，而並沒有購買在內地註冊的商標。由於 HK 公司其後將該商標在內地註冊，所以它成為了該內地註冊商標的註冊擁有人。而 M 公司在內地製造貨品時所使用的商標，是 HK 公司在內地註冊的商標，而並不是 HK 公司所購買的香港註冊商標。因此，草案的第 16EC(4)(b)條並不適用。由於 HK 公司從售賣

製成品所得的利潤屬香港的應課稅利潤，它可根據草案的第 16EA(3) 條於 2011/12 課稅年度，獲扣減相等於該香港註冊商標購買價的五分之一，可扣稅的款額為 400,000 元〔即 2,000,000 元 ÷ 5〕。

### 示例〔3〕

*HK 公司是一家在香港經營買賣業務的公司。在 2011/12 課稅年度，HK 公司以 3,000,000 元的總價格購買一個分別在香港和內地註冊的商標。香港註冊商標和內地註冊商標各價值 1,500,000 元。HK 公司委託位於內地的製造商 M 公司生產附有該商標的貨品。*

#### 情境 1

*HK 公司將全部製成品售予香港顧客，並產生香港的應課稅利潤。*

就香港註冊商標而言，它是被 HK 公司本身使用於售賣製成品，並產生香港的應課稅利潤，因此，草案的第 16EC(4)(b) 條並不適用。於 2011/12 課稅年度，HK 公司可根據草案的第 16EA(3) 條，獲扣減相等於該香港註冊商標購買價的五分之一，可扣稅的款額為 300,000 元〔即 1,500,000 元 ÷ 5〕。

至於內地註冊商標，它是被 M 公司在內地使用於製造貨品。因此，草案的第 16EC(4)(b) 條適用，該內地註冊商標的購買價 1,500,000 元將不可獲得扣除。

#### 情境 2

*HK 公司將製成品售予香港和美國顧客，並產生香港的應課稅利潤。*

就香港註冊商標而言，它是被 HK 公司本身使用於售賣製成品，並產生香港的應課稅利潤。此外，HK 公司在美國市場銷售該等製成品時，並沒有使用該香港註冊商標，因此，草案的第 16EC(4)(b) 條並不適用。於 2011/12 課稅年度，HK 公司可根據草案的第 16EA(3) 條，獲扣減相等於該香港註冊商標購買價的五分之一，可扣稅的款額為 300,000 元〔即 1,500,000 元 ÷ 5〕。



至於內地註冊商標，它是被 M 公司在內地使用於製造貨品。因此，草案的第 16EC(4)(b)條適用，該內地註冊商標的購買價 1,500,000 元將不可獲得扣除。

### 情境 3

在 2011/12 課稅年度，M 公司生產共 1,000,000 件貨品，HK 公司將該等貨品售予香港、美國及內地顧客，銷售數量分別為 200,000 件、200,000 件及 600,000 件，售賣所得全屬香港的應課稅利潤。

就香港註冊商標而言，它是被 HK 公司本身使用於售賣製成品，並產生香港的應課稅利潤。此外，HK 公司在美國市場銷售該等製成品時，並沒有使用該香港註冊商標，因此，草案的第 16EC(4)(b)條並不適用。於 2011/12 課稅年度，HK 公司可根據草案的第 16EA(3)條，獲扣減相等於該香港註冊商標購買價的五分之一，可扣稅的款額為 300,000 元〔即 1,500,000 元 ÷ 5〕。

至於內地註冊商標，它是部分被 M 公司在內地使用於製造貨品，部分被 HK 公司本身在內地使用於售賣製成品。在此等情況下，草案的第 16EC(4)(b)條便適用於內地註冊商標被 M 公司在內地使用於製造貨品的相關部分。然而，由於部分的內地註冊商標是由 HK 公司本身在內地使用於售賣製成品，並產生香港的應課稅利潤，所以 HK 公司仍然可以就該部分的內地註冊商標的購買價獲得扣除，有關內地註冊商標的扣除額計算如下：

$$\begin{array}{rcl}
 \text{內地註冊商標} & & \text{於內地的銷售數量} \\
 \text{的購買價} & \times & \frac{\quad}{\quad} \div 5 \\
 & & \text{於內地的生產和銷售數量} \\
 \\ 
 = & \$1,500,000 & \times \frac{600,000}{1,600,000} \div 5 \\
 \\ 
 = & \underline{\underline{\$112,500}} & 
 \end{array}$$

於 2011/12 課稅年度，就該內地註冊商標的購買價，可扣稅的款額為 112,500 元。