

税务

期数 H82/2018 - 2018 年 5 月 4 日

香港税务评论

香港政府针对研发费用 推出税前加计扣除优惠政策

作者:

香港

张新华

税务合伙人

电话: +852 2852 6768

电邮: ryanchang@deloitte.com

威维之

高级税务经理

电话: +852 2852 6608

电邮: dchik@deloitte.com.hk

2017 年 10 月, 香港行政长官建议, 针对企业符合资格的研究与开发 (“研发”) 活动开支推出税前加计扣除优惠政策, 以鼓励企业在港开展研发活动。相关《2018 年税务(修订)(第 3 号)条例草案》(以下简称“《条例草案》”)于 2018 年 4 月 20 日公布, 并已于 5 月 2 日提交立法会。

本文重点论述了该税前加计扣除优惠政策的特点及其对香港的经济和企业造成的影响。

税前加计扣除优惠政策的主要特点

现时, 根据《税务条例》第 16B 条规定, 某些研发费用在特定条件下可进行税前扣除。在新的政策下, 此类研发费用在一般情况下可继续享有税前扣除, 而符合资格的的研发费用更可享受有加计扣除之税收优惠。

新政策将研发费用分为两类: 甲类研发费用和乙类研发费用。前者可享有核实全额扣除, 后者可享有税前加计扣除。具体而言, 乙类研发费用总额的首 200 万元可获 300% 加计扣除, 余额仍可获 200% 加计扣除, 而加计扣税金额并不设上限。

鉴于企业享有相关扣除优惠需满足多种条件，此新优惠策略显复杂。甲类研发费用和乙类研发费用享有相关扣税优惠各自需满足的条件简述如下：

	甲类	乙类
税前扣除的基础	100%	首 200 万元可获 300% 加计扣除， 余额可获 200% 加计扣除
研发活动	<ul style="list-style-type: none"> • 自然科学或应用科学领域的知识扩展活动 • 获取科学或技术新知识的研究活动 • 为获取新产品、程序或服务等进行的研究成果应用活动 	
	<ul style="list-style-type: none"> • 可行性研究，或市场、商业或管理调研 	§1
研发活动发生地	香港或海外	全部发生在香港
企业内部研发开支	<ul style="list-style-type: none"> • 研发活动产生的开支，包括资本开支（乙类研发费用除外） 	<ul style="list-style-type: none"> • 直接而活跃参与研发活动雇员^{§3} 相关的开支^{§2} • 直接用于研发活动中的消耗品^{§4} 开支
外判研发款项	外判款项包括： <ul style="list-style-type: none"> • 支付给指定本地研究机构的款项 	
	<ul style="list-style-type: none"> • 支付给大学或学院（非指定本地研究机构）的款项 	
不可享有扣税优惠的情况	<ul style="list-style-type: none"> • 获取研发活动所产生的权利的开支 • 土地或建筑物的资本开支 • 为他人承办研发活动或无法全权享有研发成果权利的情况 • 由政府或他人承担研发开支的情况 • 招致研发开支的主要目的或其中一个主要目的是为了获取第 16B 条规定的税前扣除优惠 	
扣税的份额	<ul style="list-style-type: none"> • 在香港境外进行研发活动，而关乎的业务部分在香港以外经营 	<ul style="list-style-type: none"> • 雇员仅属部份直接而活跃参与研发活动；或 • 消耗品属部份直接用于研发活动

§1 符合资格的研发活动不包括下列情况：

- 可行性研究、市场调查、销售推广；
- 公开的研究成果的应用活动；
- 对新产品、程序或服务等非科技或技术层面的开发。

§2 不包括董事薪酬。

§3 在研发活动中提供支持服务的人员不应视为直接参与研发活动人员。上述支持服务包括会计、行政及秘书服务。

§4 在研发活动中提供支持服务所用消耗品不应视为直接用于研发活动的耗材。上述支持服务包括会计、行政及秘书服务。

如获立法通过，该新政策将具有追溯力，适用至企业于 2018 年 4 月 1 日或之后产生的研发费用。

《条例草案》的其他特点

日后售卖得益视为营业收入

同第 16B 条规定下的现行税收安排一样，日后出售工业装置或机械所得或出售研发活动所产生的权利所得应视为应纳税营业收入，但不超过根据第 16B 条容许扣除的总额。

被当作营业收入的新条款

《条例草案》拟对现行《税务条例》第 15 (1) 条法规中引入一条新规定，该条款将企业下述收入视为企业应纳税收入：

- 授权在香港以外地区使用研发活动产生的知识产权或工业知识而获得的款项，而根据第 16B 条作出扣除；或
- 传授在香港以外地区使用该等知识产权而获得的款项。

如获立法通过，该拟议条款将适用至企业于立法生效之日或之后获得的收入。

反避税条款

《条例草案》加入反避税条款，规定若企业研发安排的主要目的或其中一个主要目的是为了获取第 16B 条的开支扣除或增大扣除额，其研发活动引致的支出不得进行扣除。写入此反避税条款旨在防止企业蓄意提高开支扣除额，亦是香港政府在其它新近公布议案中与国际规则保持一致的惯常做法。

此外，《条例草案》还写入“不容多重扣除”条款，即，一项研发开支仅可就一个业务获得扣除。如税务局对此条款适用的情形予以举例说明，将对相关企业对该条款的理解有所帮助。

信息披露

《条例草案》授权税务局局长，就确定某项活动是否为研发活动或企业相关开支是否因研发活动引致，咨询创新科技署署长的意见。换言之，税务局局长可向创新科技署署长披露相关企业的详细信息。

对企业有何影响

现时，众多跨国企业集团将其研发中心设立于拥有相关人才和资源国家或地区，如美国、澳大利亚、中国等。而香港企业共同面临的其中一个税务问题是——支付给集团关联方（非指定研发机构）有关研发活动的款项，按照税务局对条例严格的理解，或无法获得扣除，因为此类支出一般被视为资本开支，同时不能满足第 16B 条规定的条件。此外，某些知识产权相关的支出（如特许使用费预先支付的一次性款项）或被税务局视为资本支出，进而无法获得税前扣除。再者，购买知识产权的开支所适用的税前扣除规则同样具有十分严格的规定（详情请参见[税务评论第 H81/2018 期](#)），仅给予企业有限的优惠。鉴于上述限制条件，香港当下可能并非作为跨国企业集团的知识产权中心的最佳选址。香港政府拟推出的这一新加计扣税政策能否有效鼓励跨国企业集团在港开展研发活动呢？

为了解新加计扣税政策对企业有何影响，请参见下表中一些常见的研发费用在第 16B 条现行和新政策下可对应享有的扣除。

开支	现行规定	新规定
企业在香港开展研发活动，其参与研发活动的内部员工的工资	100%扣除	首 200 万元可获 300% 加计扣除，余额可获 200% 加计扣除
企业在中国境内开展研发活动，其参与研发活动的内部员工的工资	100%扣除	100%扣除
企业向指定本地研发机构支付的款项，在香港开展符合资格的研发活动	100%扣除	首 200 万元可获 300% 加计扣除，余额可获 200% 加计扣除
企业就外判于集团关联方的研发活动向其支付的款项	不可扣除*	不可扣除*
购置的工业装置和机械设备用以进行研发活动	100%扣除	100%扣除
购置用作研发实验室的房产	不可扣除（但可享有工业建筑物免税额）	不可扣除（但可享有工业建筑物免税额）

注：上表仅举例说明了一般情况下的研发开支扣除情况，不同情况下企业可获得的扣除应依实际情况而定。

* 参考于税务局释义及执行指引

综上所述，企业仅当在香港由企业内部自行开展或外判于指定本地研发机构开展研发活动时，方可享有加计扣税优惠。新政策并未解决上文提及的香港企业所面临的税务问题。香港企业外判集团关联方的研发费用通常情况下仍不可享有税前扣除。

评论

香港政府持续推出新举措推动创新科技行业的发展，继推出购置知识产权资本扣除议案之后，又迅速推出本草案，受到企业的欢迎。

但是这些优惠政策的成效可能受到其他因素影响。香港政府拟推出税前加计扣除优惠政策旨在吸引企业在港作更多研发投入，然而，跨国企业集团在选址开展其研发活动时并非仅考虑税务因素。其他诸如高昂的土地成本和缺乏人才等商业因素同样影响着企业是否决定在港开展研发活动。此外，如上所述，现行有关知识产权和研发的税收政策还有空间进一步改善，以为创新科技行业的发展创造更为有利的税收环境。另一方面，香港政府还可通过制定短期和中期策略，与内地通力合作，如共同推进粤港澳大湾区发展项目，以解决土地问题和人才问题。

本文由德勤中国为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其它税务分析及意见，请联络：

北京

朱桢

合伙人

电话：+86 10 8520 7508

传真：+86 10 8518 7326

电子邮件：andzhu@deloitte.com.cn

哈尔滨

徐继厚

合伙人

电话：+86 451 8586 0060

传真：+86 451 8586 0056

电子邮件：jihxu@deloitte.com.cn

深圳

李旭升

合伙人

电话：+86 755 3353 8113

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

成都

汤卫东 / 张书

合伙人

电话：+86 28 6789 8188

传真：+86 28 6500 5161

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

tonzhang@deloitte.com.cn

香港

展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

传真：+852 2520 6205

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

苏州

管列韵

合伙人

电话：+86 512 6289 1297

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：kguan@deloitte.com.cn

重庆

汤卫东 / 张书

合伙人

电话：+86 23 8823 1208 / 1216

传真：+86 23 8859 9188

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

tonzhang@deloitte.com.cn

济南

蒋晓华

合伙人

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：betjiang@deloitte.com.cn

天津

白凤九

合伙人

电话：+86 411 83712816

传真：+86 411 83603297

电子邮件：bilbai@deloitte.com.cn

大连

白凤九

合伙人

电话：+86 411 83712816

传真：+86 411 83603297

电子邮件：bilbai@deloitte.com.cn

澳门

鄧偉文

合伙人

电话：+853 2871 2998

传真：+853 2871 3033

电子邮件：raytang@deloitte.com.hk

武汉

钟国辉

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 6885 0745

电子邮件：gzhong@deloitte.com.cn

广州

李旭升

合伙人

电话：+86 20 8396 9228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

南京

胡晓蕾

合伙人

电话：+86 25 5791 6129

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：roshu@deloitte.com.cn

厦门

吴焕琛

总监

电话：+86 592 2107 055

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：chwu@deloitte.com.cn

杭州

卢强

合伙人

电话：+86 571 2811 1900

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：qilu@deloitte.com.cn

上海

梁晴

合伙人

电话：+86 21 6141 1059

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：mliang@deloitte.com.cn

关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询，请联络：

中国税务技术中心

电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

主管合伙人

张新华

合伙人

电话：+852 2852 6768

传真：+852 2851 8005

电子邮件：ryanchang@deloitte.com

华北区

张博

合伙人

电话：+86 10 8520 7511

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华东区

朱正萃

合伙人电话：+86 21 6141 1262

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

华南区（香港）

张新华

合伙人

电话：+852 2852 6768

传真：+852 2851 8005

电子邮件：ryanchang@deloitte.com

华南区（内地/澳门）

张文杰

总监

电话：+86 20 2831 1369

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

华西区

张书

合伙人

电话：+86 23 8823 1216

传真：+86 23 8859 9188

电子邮件：tonzhang@deloitte.com.cn

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络陆颖仪 Wandy Luk (wanluk@deloitte.com.hk) 或传真至 +852 2541 1911。

关于德勤全球

Deloitte（“德勤”）泛指一家或多家德勤有限公司（即根据英国法律组成的私人担保有限公司，以下称“德勤有限公司”），以及其成员所网络和它们的关联机构。德勤有限公司与其每一家成员所均为具有独立法律地位的法律实体。德勤有限公司（又称“德勤全球”）并不向客户提供服务。请参阅

www.deloitte.com/cn/about 以了解更多有关德勤有限公司及其成员所的详情。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家与地区的成员所网络为财富全球 500 强企业中的 80% 左右的企业提供专业服务。凭借其世界一流和高质量的专业服务，协助客户应对极为复杂的商业挑战。如欲进一步了解全球大约 263,900 名德勤专业人员如何致力成就不凡，欢迎浏览我们的 Facebook、LinkedIn 或 Twitter 专页。

关于德勤中国

德勤于 1917 年在上海设立办事处，德勤品牌由此进入中国。如今，德勤中国的事务所网络在德勤全球网络的支持下，为中国本地和在华的跨国及高增长企业客户提供全面的审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询和税务服务。德勤在中国市场拥有丰富的经验，同时致力为中国会计准则、税务制度及培养本地专业会计师等方面的发展作出重要贡献。敬请访问 www2.deloitte.com/cn/zh/social-media，通过德勤中国的社交媒体平台，了解德勤在中国市场成就不凡的更多信息。

本通信中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其成员所或它们的关联机构（统称为“德勤网络”）并不因此构成提供任何专业建议或服务。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前，您应咨询合资格的专业顾问。任何德勤网络内的机构均不对任何方因使用本通信而导致的任何损失承担责任。

© 2018。欲了解更多信息，请联系德勤中国。