

【解牛集】一 刊於《信報》，2019年12月30日

## 鼓勵企業研發投入時勢所需

麥寶龍

香港科大商學院會計學系高級講師

近年香港銳意發展成為國際創科中心，並冀透過科技推動經濟進一步發展。要達致這個目標，必須把資源投進研究和發展（Research and Development • R & D）。香港的 R & D 開支佔本地生產總值（GDP）的比例一直偏低，不時受到詬病。特首林鄭月娥在 2017 年度的施政報告中提出，要在 5 年內把研發的投入，由佔 GDP 的 0.73%，到 2022 年提升至 GDP 的 1.5%。政府意識到，研發在發展高科技產業中的作用日趨重要，尤其在當下高科技發展已然成為香港經濟開拓新增長點的寄望所在。

根據政府統計處在本月 23 日發表的香港創新活動統計數字，香港的本地研究及發展總開支在 2018 年達 244.97 億元，較 2017 年的 222.13 億元上升 10%，佔本地生產總值的比率為 0.86%，反映政府的政策初見成績。

### 研發上政府有角色可扮

科研活動的開支，在各國政府的政策上其實都有著墨；或反過來說，政府在科研支出上，扮演一定的角色，而非完全依賴由自由市場之手作主導。原因在於經濟的持續增長，很多時是依靠科研去驅動。不少經濟學的研究指出，在一個群體或經濟體中，基於創新性的科研成果，不僅能夠提升當地的生產力，而且據此還可推動經濟成長和改善當地人民的生活質素。譬如，透過科技去改善生活環境，減少空氣污染、醫療改善等等，這都是創科領域所產生的價值，由此可見為什麼當下各國政府都那麼重視創科。

## 研發轉化商品「溢出效應」

另一方面，雖然科技創新為社會帶來不少正面好處，但也有學術研究發現，創科研究的成果亦受到經濟學上的限制，即研究成果轉化為商品或服務之後，會產生一種所謂的「溢出效應」（Spillover effect）。按經濟學對溢出效應的解釋是，當一個經濟行為出現，往往會影響到其他經濟行為。換言之，某個企業一方的創科行為會產生外部性影響，這種「溢出效應」流散出來的速度和影響，會對其他企業的盈利有不利影響，反映創科的社會回報高於在企業領域的回報，這樣一來，對私有部門的企業或個人來說，創科的研發有市場不足的利潤誘因，結果往往造成私有部門投資不足（Under investment）的情形。成為政府的介入提供合理性。

由此我們可以理解，第一，創新科技對驅動經濟成長十分重要；第二，但基於創科投資的社會回報高於私人部門的回報，因而政府在政策上對研究和發展進行介入，透過稅務政策來糾正上述這個在私人部門投資不足的現象，便顯得有一定的合理性。因此，不少國家透過稅務寬減去刺激私人部門在 R & D 上的投資，情況相當普遍。

## 修改稅例刺激研發投入

特區政府去年 11 月 2 日在憲報刊登《2018 年稅務（修訂）（第 7 號）條例》（下稱《稅務修訂條例》），以落實行政長官 2017 年《施政報告》的建議，為企業在本港進行研發活動的合資格開支，提供額外稅務扣減。政府這次對科研開支作稅務扣減的稅例修訂，目標很清晰，即為鼓勵更多企業在本港進行研發，藉此推動香港的科技創新及經濟發展，以及培育本地研發人才。

## 修例切合時代發展所需

其實，針對科研開支提供稅務扣除在本港並非新事物。在 2018 年和 2019 的稅務修訂前，《稅務條例》（第 112 章）的第 16B 條『研究和開發的開支』已有所觸及。值得一提，香港稅例對資本性開支不可以作稅務扣除，不過，此稅例條款容許經營某行業、專業或業務人士就關乎該行業、專業或業務的研究和開發所招致的開支，包括在招致有關開支的課稅年度內用以進行研發所購置工業裝置及機械的資本開支，可獲得 100%稅項扣除。換句話說，《稅務條例》第 16B 條『研究和開發的開支』對獨特性的「納稅體」，即使其研發所招致的開支，如購置工業裝置及機械的資本開支，都可以獲得 100%稅項扣除。這個扣除額是 1 元的開支，取得 1 元的扣稅，對企業的吸引力並不太大。

### 強化稅務寬減增吸引力

《稅務修訂條例》把上述舊有的第 16B 條『研究和開發的開支』改編成經修訂後的第 16B 條『研發活動的開支』及新增的附表 45『扣除研發開支』條款。據《稅務修訂條例》釐定，符合資格的研發開支將劃分為「甲類開支」和「乙類開支」。甲類開支指舊有 16B 條『研究和開發的開支』所涵蓋的研發開支，可享有 100%稅務扣除。乙類開支則根據附表 45『扣除研發開支』第 2 條和第 4 條所指的合資格研發活動，主要是為拓展知識而進行的自然科學或應用科學方面的活動；為任何可行性研究或就任何市場、工商或管理事務的研究而進行的系統性、調查性或實驗性的活動；或在有機會取得新的科學或技術上的知識及理解的情況下進行的原創性及經規劃的調查。

自 2018 年 4 月 1 日起，香港公司只要在香港本地投入指定新科技的研發，其投入的研發資金，將獲得額外的稅務優惠政策。乙類研發開支加計扣減的稅額可以較前提高。首 200 萬港元可獲 300%加計扣除，餘額仍可獲 200%加計扣除，而加計扣稅金額不設上限。

討論至此，我們不妨從宏觀的層面，審視研發開支的問題。既然科研有社會價值，但基於研發的社會回報高於私人部門的回報，因而往往造成研發開支投入不足的問題，可見政府在這事上扮演一個角色，需要有政策的介入，是時勢所需的施政責任。

## 刺激研發的政策選擇

政府的介入有什麼政策工具，以糾正私人部門研發投資不足的問題？筆者認為，有四種政策選擇途徑，包括：

第一，稅務政策是其中一個選項。正如特區政府修訂《稅務條例》（第 112 章）的第 16B 條『研發活動的開支』及附表 45『扣除研發開支』，把合資格的乙類研發開支，提高加計扣稅的金額，以提高企業增加研發開支的積極性。第二，可以通過補助金的形式。第三，從法律層面，對研發成果作出技術專利權的保護。第四，能夠促進科研投資的其他工具。這「其他工具」是什麼呢？舉例來說，可以增加對大學科研的撥款，對大學或合資格研究機構的科研項目提供額外津貼，直接或間接增加大學或科研機構的資源，以吸引本地和外國的研究人員和學者雲集香港，這一點是十分重要的。

討論至此，不妨環顧世界各地政府在這四種政策工具上的選擇，我們先看看經濟合作暨發展組織（OECD）的國家。北歐的國家，如瑞典、芬蘭等國，其政府的介入程度相對很低，甚至不採用稅務優惠和補助金工具，但意外地，其私人部門在科研的資源投放甚至參與投資的項目卻相當高。以芬蘭為例，芬蘭政府透過推出不少優惠政策，鼓勵私營界別參與及投資研發，發展出由私營企業界別主導、大學及學術機構配合研發的一種由商界主導的「生態模式」；新西蘭政府則傾向對研究採用補助方式，而不採用稅務優惠，據 OECD 的報告提到，其所持的理由是該國政府希望保持稅務的中立性。

## 政策選擇的依據

何謂稅務的中立性？對這個問題也有兩種看法。扼要來說，其一、一項收入或所得，不會有兩種不同的稅則作雙重徵收。譬如，企業或個人的所得或收入，不會因為有所得稅和資本增值稅而被徵稅兩次。其二、這個看法似乎更類近新西蘭的情況，即沒有因稅務優惠而製造了一個對某些企業或個人形成差異性的對待，從而改變了其商務行為。有些發展國家，如英國、法國和美國，其政府

採取了一種混合稅務優惠和補助的政策工具，鼓勵私人企業作出科研投入的決定。

各國之間究竟選擇哪一種做法，顯然需要按照它們國家自身的情況和條件，包括有沒有天然資源、人才資源、經濟發展的程度等因素因時制宜，因國情而定。但其中有兩項因素，筆者認為值得討論。其一是視乎該國或該經濟體過去的創科表現，即過去的往績紀錄（**track record**），譬如在某一類或領域的創科研究有突出的成就；其二是當地的工業架構等。就這兩項因素，香港從中可以得到什麼啟發？香港對《稅務條例》（第 112 章）進行修訂後的第 16B 條『研發活動的開支』及附表 45『扣除研發開支』的執行有什麼問題，因囿於篇幅，筆者將另文討論。

**【修訂稅例鼓勵企業研發投入·二之一】**