

【解牛集】— 刊於《信報》，2020 年 1 月 13 日

## 稅務政策激勵研發可取

麥寶龍

香港科大商學院會計學系高級講師

香港經濟發展需要找出新的增長點，幾乎是社會各界的共識。筆者在前周於本欄闡述了香港特區政府作出稅例修改——《2018 年稅務（修訂）（第 7 號）條例》（下稱《稅務修訂條例》），把《稅務條例》原有的第 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，冀通過稅務寬減優惠，激勵企業積極投入資源進行創科研究和技術開發。有關稅則的修改要點，筆者已詳細描述，於本文不再贅言。

在政策執行的層面而言，政府可通過多種方法鼓勵企業投入資源進行研發，包括採用稅務手段、補助、對創新技術作出法律的專利保護，甚至通過增加對大學或合資格研究機構的科研項目提供額外津貼等多種政策選項，以達致政策目的。不同國家或地區可因應自身的社會情況和條件，作出單項或多項選擇。

### 四項因素影響政策選擇

一個國家、地區政府或各經濟體在考慮政策選項時，主要衡量四個因素。一、該國、地區或該經濟體過去的創科表現：即視乎過去的往績紀錄（track record）在創科研究某些領域有突出的成就。例如，根據一所專門追蹤並記錄各國在全球 82 份頂尖科學期刊所發表有關基礎科學或自然科學的學術研究文章的機構，名為 Spring Nature Limited 在其網站 [nature index.com](http://nature.index.com) 於去年七月發表了在 2018 年全球有關基礎科學或自然科學的學術研究文章發表量最多的十個國家，前列五名分別為美國、中國、德國、英國及日本。這些國家選擇政策用作鼓勵企業投入資源進行創科研究和技術開發時，理性地偏向基礎科學或自然科學項目。二、是當地的工業架構：即個別國家、地區或經濟體的工業架構屬哪些類型？個別國家或地區政府看重的是製造業、服務業或是金融經濟部門的發展？這都會影響到政府

採用什麼方法，去激勵企業在某些類別項目進行研發，例如人工智能、金融科技、生物化學及生命科學等。

三、企業的規模：即在地區中，進駐和在本地營運的公司，主要是規模大的企業或是規模較小的公司佔多數。四、現有稅務法規條件：即現行對創科研究和技術開發有關的所得稅的徵收政策。香港是一個以中小企為主要結構的小型經濟體，鼓勵企業進行投資，稅務寬減、補助金等組合形式，均是可供考慮的有效政策選擇。

### 影響執行效果六項要素

引用筆者在前周文章的解釋，政府在推動研發上扮演一定的角色。原因是創科投資的社會回報高於在企業領域的回報，形私有部門投資不足（Under investment）現象。然而，各國政府的介入是否取得成果或政策效率，問題相當關鍵，因為此舉不光是一個公共資源的使用效率問題，更會對當地經濟長遠發展構成決定性影響。就筆者的觀察，政府的介入能否填補私人市場研發投資不足的紕漏和政策效率的高低，取決於六項因素。

一、政府的政策與管理：政策是否明確清晰是十分關鍵的。若企業能明瞭和把握個中條文，這便能收事半功倍之效。由於科研的投資屬長期性，因此，稅則條款必須清晰和具穩定性，使企業能夠據此作出投資決策。政府是在 2018 年 11 月對鼓勵企業進行研發作出稅例修訂。至去年 4 月，即立法的五個月後提供《釋義條例》供企業參考。以政府公營帳的會計時間來看，現今正處於 2019/2020 年財政年度，距離《稅務修訂條例》生效日期至今，此稅則實行時間尚短，因而其政策效果仍有待觀察。

二、稅務優惠的形式：稅務優惠形式無疑影響到大小企業的業務發展籌劃。稅務優惠形式，大致上可分為稅務寬減 (relief)，和採用給予納稅人取回現金 (refund) 的方法。香港是採用寬減，即加計扣除。納稅人按稅例對符合資格的支出數額，是以一倍、兩倍或更高的數額比例作出寬減。

### 沒有盈利可取回支出現金

至於取回現金方法，特別適合初創企業。目前國際上亦有國家實行，例如英國、奧地利、愛爾蘭和新西蘭。依這個計算方法，若企業當期沒有所得，即企業仍未賺錢。在這種情況下，即使有稅務寬減，對這家沒有盈利的企業來說，其實沒有意義，反而會增加了該企業的所謂稅務虧損。因此，政府便採用取回現金方法，激勵企業進行相對長期的發展策劃，包括投入資源進行研發。政策做法也很簡單，當一家企業當期沒有盈利，可按特定比例且符合稅例資格的研發支出取回現金。

三、用作優惠扣減科研支出的基礎和額度：稅務優惠的金額多少？研發開支是按每年累計，或是按每年邊際增加的開支？按目前香港稅務條例，優惠扣減的金額是以每年邊際增加的開支為計算基礎。合資格的研發開支超過 200 萬，有三倍寬減，餘額是兩倍，沒有上限之設。這個寬減幅度已較修例前增加。至於是否令企業提高研發投入的積極性，則有待觀察。

四、針對性的稅務寬減目標：譬如某個或某幾個特定行業，或只有中小企業受政策優惠呢？香港的情況，是政策沒有因企業規模的大小而有不同待遇。換言之，只要研發開支符合稅則所列的資格，即可獲得稅務寬減。然而，支出是否符合資格，則牽涉到下述第五項因素。

## 稅則設條文防止濫用

五、科研支出定義的釐定：何為「合資格」研發活動的開支？涵蓋哪些行業範疇？香港對於符合稅務寬減資格的科研支出，是對焦在研究和開發的開支上。舉例說，科研支出必須關乎納稅人的業務，如一些管理的研發成果能夠提高現有的生產力或工作效率。這種基礎性的研究開支，雖然是資本性的開支，但可納入甲類支出（Type A expenditure）範疇，可獲 100% 的稅務寬減。在《稅務修訂條例》的第 3 節——「關乎某類行業、專業或業務的研發活動的涵義」中，其中（b）項指出，「特別關乎該類行業、專業或業務所僱用的僱員的福祉的、屬醫藥性質的研發活動」，如透過研發成果可減少一些職業病等，亦可獲得甲類支出的 100% 稅務優惠。

稅例上可納入乙類支出（Type B expenditure）的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。按照去年 4 月 11 日的《釋義條例》的文本，在課稅年度內投入的合資格科研項目，如在軟件開發、金融科技和藥物研究的支出——這些研究支出可取得乙項合資格的扣除。

六、對於稅務優惠的濫用監管：稅務修訂條例設有監管條文，防範研發開支可獲得加計扣除的稅務優惠政策被濫用。首先，這些項目是真正的研究項目，而且研究是在香港進行或從事。不過，對於一些研究是由海外研究機構提出，但其後研究由該機構駐港分支進行，又該如何計算稅務寬減？事實上，科研往往是一個多環節的研究，工作在香港或其他地方一起進行也是常見的。

## 樂見政策具彈性

據政府回答立法局議員提問時表示，研發活動若同時在本地及香港境外由同一間研究機構（如其分支獲指定為指定本地研究機構，並為承包進行研發活動的一方）進行，或須分攤研發開支，以作額外稅務扣減。就在海外進行研發活動的部分的付款，仍可作為條例附表 45『扣除研發開支』第 8 條所界定的甲類開支，符合資格獲得現時 100%稅項扣除；而就在香港進行的部分的付款，若符合擬議附表 45『扣除研發開支』第 10 條所訂的準則，亦可作為乙類開支符合資格獲得額外稅務扣減。換言之，在監管之餘，修例仍留有彈性，即筆者所謂的「從寬處理」。這個彈性機制，按實況而定，筆者認為是可取的，而業界對此也表示支持。

另一方面，不少科研創始的企業，公司的董事同時也是科研技術人員，其董事酬金過去是不能作扣稅之用，但新的稅例修訂，只要不存在濫用或作為轉移工具用作避稅的情況下，董事酬金可按實況和按比例作出分攤，從中也可見政策彈性。總體來說，香港在稅例上鼓勵企業在科研上作出更積極的資源投入，方向是正確的。毫無疑問，科技創新是當下國家或地區競爭力高低的決定性因素之一。所以，香港如今在這方面「起步直追」，激勵企業進行科研，確是政策可取。

**【修訂稅例鼓勵企業研發投入・二之二・完】**

