

香港税务局就专利盒机制提供进一步指引

二零二五年五月六日
第四期

摘要

继去年香港地区推出专利盒机制后，香港税务局（以下简称“税务局”）最近在其网站上发布了备受期待的专利盒机制示例，涵盖的事项包括确定具资格人士、具资格知识产权、具资格知识产权收入，以及具资格研发开支和不具资格开支等¹。这些示例说明，只要符合有关条件，任何行业一般都可享有专利盒机制下的税务宽减。

本税务新知对税务局的最新指引作出阐释，并分享普华永道的观察。

详细内容

背景

为了促进通过研发活动开发的知识产权的使用和商业化，香港地区于 2024 年引入专利盒机制，其追溯至 2023/24 课税年度开始生效。在专利盒机制下，具资格知识产权收入的一部分可享有 5% 的特惠税率，而该部分是按经济合作与发展组织（以下简称“经合组织”）认可的“关联法”厘定。广义上，这意味着有关税务宽减仅适用于从具资格知识产权所得的具资格知识产权收入的应评税利润中的一部分，而该部分是基于研发有关具资格知识产权而招致的具资格研发开支占整体开支的比例（即“研发分数”）计算。请参阅普华永道往期的税务新知以了解专利盒机制的要点²。

专利盒机制的示例

具资格人士

具资格人士指有权从某具资格知识产权获取具资格知识产权收入的人。

税务局通过示例重申其立场，即具资格人士不一定是具资格知识产权的拥有人。例如，有权使用某具资格知识产权赚取具资格知识产权收入的特许持有人同样是具资格人士。如该特许持有人亦从事研发活动（详见下文），则其可享有专利盒机制下的税务宽减。然而，对于受聘为另一实体开发具资格知识产权并收取外包服务费收入作为回报的实体，由于属开发阶段的知识产权不太可能符合具资格知识产权的定义（即当时尚未创造出任何具资格知识产权），因此，除非该外包实体在过程中使用任何现有的具资格知识产权来赚取外包服务费收入，否则其将不符合具资格人士的条件。

具资格知识产权

具资格知识产权是指由研发活动产生的任何以下知识产权：

- (i) 具资格专利；
- (ii) 具资格植物品种权利；或

(iii) 根据香港地区的法律（即《版权条例》（第 528 章））或香港地区以外任何地方的法律而存在于软件中的版权。

税务局发布的示例涵盖各种类型的知识产权，总结如下：

- 如涉及软件（包括游戏、游戏平台、移动应用程序及区块链协议），存在于软件中的版权必须受香港地区或海外的版权法保护。此外，税务局在以下情况一般会接受有关知识产权是由研发活动产生：
 - (i) 纳税人进行了一些可行性研究或系统性研究活动，并且
 - (ii) 在开发知识产权时应用了相关研究所得，而该知识产权代表了某种新的或经相当程度改进的事物。
- 就移动应用程序而言，程序除错和轻微改进（例如从 1.0 版到 1.1 版）将不被视为研发活动。相比之下，若移动应用程序经过显着的升级，具有新功能、安全性提升、显着的性能增强和错误修复（例如从 1.0 版到 2.0 版），且这些升级是由研发活动产生的，则该应用程序可能符合具资格知识产权的条件。
- 如果特许持有人基于特许专利，通过研发活动进一步开发出新的知识产权，并且为该新知识产权提交了专利申请，则该新知识产权有可能符合具资格知识产权的条件。然而，在确定研发分数时，为原本的专利支付的许可费将被视为不具资格开支。

普华永道的观察：这些示例说明，只要纳税人满足必要条件，专利盒税务宽减机制将广泛适用于不同行业领域。该机制的其中一个关键要求是知识产权必须通过“研发活动”³产生，其中包括：

- (i) 为任何可行性研究或就任何市场、工商或管理事务的研究而进行的系统性、调查性或实验性的活动；
- (ii) 在任何新的（或经相当程度的改进的）物料、装置、产品、程序、系统或服务的商业生产或运用前，将研究所得或其他知识，应用于为生产或引进该等物料、装置、产品、程序、系统或服务而作的方案或设计。

由于单靠活动 (i) 不太可能产生任何具资格知识产权，因此纳税人也须同时进行活动 (ii) 以证明知识产权是由研发活动所产生。

虽然这些例子没有进一步阐述如何构成“新的或经相当程度的改进”，但纳税人可以参考关于研发开支扣除的税务条例释义及执行指引第 55 号（以下简称“第 55 号指引”）（只有英文版）。根据第 55 号指引，“经相当程度的改进”一词具有颇高的门槛，要求对某事物的科学或技术特征进行更改或调整，使其比原来的“更好”。改进应超越小规模或常规性的升级，而仅根据特定客户需求对现有产品或流程进行调整，通常也不太可能被视为具有相当程度的改进。在不同的科学和技术领域中，判断何为“相当程度的改进”所适用的标准会有所差异，这主要取决于相关领域的专业人士是否认为该项改进属于真正意义上的、非琐碎的技术改进。

有鉴于此，普华永道强烈建议有意选择使用该机制的纳税人应在项目一开始就明确识别其进行的研发活动，并充分了解当前与其研发成果相关的知识水平。对于一项改进是否达到相当程度的标准，本质上属于事实认定问题，须结合具体情况逐案判断。由于有关评估不可避免地包含一定程度的主观判断，因此普华永道建议希望获得税务明确性的纳税人就此申请事先裁定。

此外，第 55 号指引亦提供了一个例子，说明当两家非关联公司各自进行研发活动以开发市场上尚未出现的新技术，并且其中一家公司比另一家公司更早取得技术突破时，只要两家公司的研发项目均旨在促进科学或技术进步，且满足所有其他条件，则两家公司均可就其研发开支作加计扣除。普华永道希望税务局有关诠释能同样适用于专利盒机制，即只要纳税人通过研发活动取得了其无法从市场上获得的突破，由此产生的知识产权就应被视为具资格知识产权。

具资格知识产权收入

具资格知识产权收入广义上指通过使用具资格知识产权而产生的收入，例如特许权使用费和销售使用此类知识产权的产品或服务的收入。

税务局的示例表明，当具资格知识产权包含在销售的商品或服务收入中时，纳税人须采用转让定价方法，在公正合理的基础上计算这些商品或服务的销售收入中可归因于相关知识产权价值的部分。这部分收入的应评税利润，在按研发分数进行计算后，便是在专利盒机制下可享受税务宽减的金额。如果一家公司在同一件产品中使用多项专利，其同样须在公正合理的基础上确定销售收益中可归因于有关特定专利价值的部分。

另有一个示例涉及一家经营电商业务的公司，其研发团队开发了一款受版权保护的软件，可以通过一系列的系统优化来提高销售业绩。由于该公司是通过其线上平台销售商品以赚取收入，而受版权保护的软件并未嵌入到销售的商品中，因此其收入不符合具资格知识产权收入的条件。

普华永道的观察： 值得注意的是，专利盒机制的适用资格是按实体进行评估的。因此，使用可能属具资格知识产权的集团应检视其架构，以考虑其是否能从该机制中受惠。虽然该机制不受反税务套利条款约束（即当某人向在该机制下可享受特惠税率的相联者支付款项时，该款项可按正常利得税税率作税务扣除而无需下调），但纳税人应注意转让定价规则通常仍然适用，因此相关款项的金额须按公平交易原则确定。

具资格研发开支和不具资格开支

在确定研发分数时，研发开支（包括资本开支）将按下表分为具资格研发开支和不具资格开支⁴：

具资格人士就某具资格知识产权所招致的开支		具资格研发开支	不具资格开支
与该知识产权相关并由该具资格人士进行的研发活动的开支		✓	
与该知识产权相关并外包予以下人士进行的研发活动的开支：			
• 非相联人士		✓	
• 属香港居民人士的相联人士	○ 在香港地区进行	✓	
	○ 在香港地区以外进行		✓
• 属非香港居民人士的相联人士			✓
获取知识产权或许可的成本			✓
利息支出		不适用	
就土地或建筑物所作的支出（包括相关的改建、增建或扩建）			

税务局提供的示例大多相对简单，旨在说明哪些开支属于具资格研发开支和不具资格开支。例如，这些示例阐明：

- 与具资格知识产权相关的研发活动中所招致的员工成本和消耗品开支将被视为具资格研发开支。
- 在某人成为纳税人的关联人士之前支付给该人的服务费仍将被视为向非关联人士支付的款项。
- 为开发具资格知识产权而专门用于研发活动的银行贷款所支付的利息，将不被视为具资格研发开支或不具资格开支。
- 支付给同时为两项具资格专利进行研发活动的研发人员的薪金，纳税人应按公正和合理的方式在这两项专利之间进行分摊。

注意要点

鉴于专利盒机制需要遵循经合组织颁布的方法，因此该机制是一项复杂并须缜密应用的税务优惠。税务局及时发布示例，进一步明确了该机制的适用范围和要求，是一个值得欢迎的举措。有意选择该机制的纳税人应确保他们拥有适当的同期文档，以确定并证明其知识产权符合具资格知识产权的条件，包括该知识产权如何超越了当前的知识水平。此外，纳税人还应该从研发活动开始时就采用稳健的方法来跟踪和追溯数据。

有鉴于此，普华永道强烈建议纳税人寻求专业建议，以审查和建立必要的流程和程序，从而最大化发挥该机制所赋予的税务宽减的潜在利益。

与此同时，香港地区财政司司长在最近发表的财政预算案中表示，政府将检讨与获取知识产权有关的税务扣减安排，包括一笔过支付的许可费，以及向关联公司购买知识产权的费用。普华永道希望政府能尽快展开检讨，并采纳利益相关者提出的改进建议，包括普华永道关于放宽目前严格的扣减条件的建议。普华永道相信，放宽相关扣减条件将进一步加强专利盒机制所带来的正面影响，并促进香港地区的研发创新。

注释

1. 请通过以下链接参阅示例（英文版）：
https://www.ird.gov.hk/eng/tax/patentbox_example.htm
2. 请通过以下链接参阅普华永道往期的税务新知：
<https://www.pwchk.com/en/hk-tax-news/2024q2/hongkongtax-news-apr2024-6-zh.pdf>
<https://www.pwchk.com/en/hk-tax-news/2024q3/hongkongtax-news-jul2024-9-zh.pdf>

3. “研发活动”的完整定义是：
- (i) 为拓展知识而进行的自然科学或应用科学方面的活动；
 - (ii) 为任何可行性研究或就任何市场、工商或管理事务的研究而进行的系统性、调查性或实验性的活动；
 - (iii) 在有机会取得新的科学或技术上的知识及理解的情况下进行的原创性及经规划的调查；或
 - (iv) 在任何新的（或经相当程度的改进的）物料、装置、产品、程序、系统或服务的商业生产或运用前，将研究所得或其他知识，应用于为生产或引进该等物料、装置、产品、程序、系统或服务而作的方案或设计。
4. 应注意的是，在专利盒机制下将某项开支归类为具资格研发开支或不具资格开支，并不会影响该开支在计算应评税利润时是否可作税务扣除。相关的税务处理须按《税务条例》下的扣除规定作出判断。

联系普华永道

为了更深入讨论本刊物所提及的问题对您的业务可带来的影响，请联系：

普华永道香港地区税务团队专家

倪智敏
普华永道中国南部税务主管合伙人
+852 2289 5616
jeremy.cm.ngai@hk.pwc.com

崔庆昭
普华永道香港地区税务合伙人
+852 2289 3608
jeremy.choi@hk.pwc.com

何润恒
普华永道亚太区金融服务部税务
主管合伙人
+852 2289 3026
rex.ho@hk.pwc.com

李筱筠
普华永道香港地区转让定价服务
主管合伙人
+852 2289 5690
cecilia.sk.lee@hk.pwc.com

曹倪葆
普华永道香港地区消费市场行业
税务主管合伙人
+852 2289 3617
jenny.np.tsao@hk.pwc.com

王健华
普华永道香港地区税务分歧协调
服务组主管合伙人
+852 2289 3822
kenneth.wong@hk.pwc.com



全维度中国税务资讯平台“税界”3.0全新上线

不止于随身知识导航，更是你的专属税务智囊



- 安卓手机也可以在腾讯应用宝中搜索“税界”进行下载
- “税界”网页版链接: <https://shuijie.pwcconsultantssz.com>

文中所称的中国指中国内地，不包括香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区。

本刊物中的信息仅供一般参考之用，而不可视为详尽的说明。相关法律的适用和影响可能因个案所涉的具体事实而有所不同。在有所举措前，请确保向您的普华永道客户服务团队或其他税务顾问获取针对您具体情况的专业意见。本刊物中的内容是根据当日有效的法律及可获得的资料于 2025 年 5 月 6 日编制而成的。

这份税务新知由普华永道中国内地及香港税收政策服务编制。**普华永道中国内地及香港税收政策服务**是由富经验的税务专家所组成的团队。团队致力搜集、研究并分析中国内地、香港地区、新加坡及台湾地区现有和演变中的税务及相关商务政策，目的是协助普华永道税务部专业人员提供更优质的服务，并通过与有关的税务和其它政策机关、学院、工商业界、专业团体、及对普华永道的专业知识感兴趣的人士分享交流，以保持普华永道在税务专业知识领域的领导地位。

如欲了解更多信息请联系：

马龙
电话: +86 (10) 6533 3103
long.ma@cn.pwc.com

陈志伟
电话: +852 2289 3651
charles.c.chan@hk.pwc.com

有关最新商业问题的解决方案，欢迎浏览普华永道 / 罗兵咸永道之网页：<http://www.pwccn.com> 或 <http://www.pwchk.com>

www.pwccn.com

© 2025 普华永道。版权所有，未经普华永道允许不得分发。普华永道系指普华永道网络中国成员机构，有时也指普华永道网络。详情请进入 www.pwc.com/structure。每家成员机构各自独立，并不就其他成员机构的作为或不作为负责。