



中华人民共和国香港特别行政区
税务局

税务条例释义及执行指引

第 5 号(修订本)

可扣除利得税的开支 —

A 部 — 研究和开发

B 部 — 工业教育

C 部 — 专利权等

D 部 — 建筑物翻修

E 部 — 订明固定资产

F 部 — 环保设施

本指引旨在为纳税人及其授权代表提供资料。它载有税务局对本指引公布时有关税例的释义及执行。引用本指引不会影响纳税人反对评税及向税务局局长、税务上诉委员会及法院提出上诉的权利。

本指引取代 2007 年 8 月发出的指引。

税务局局长 朱鑫源

2011 年 2 月

税务条例释义及执行指引

第 5 号(修订本)

目录

	段数
引言	1
A 部：研究和开发—第 16B 条	2
研究和开发的涵义	4
与行业、专业或业务有关的研究和开发	7
支付给认可研究机构的付款	9
工业装置及机械的资本开支	12
土地或建筑物的资本开支	15
取得研究和开发权或取得因研究和开发而产生的 权利所招致的资本开支	16
在香港以外地方的开支	17
所收取的津贴及补助金	19
出售研究和开发权或出售因研究和开发而产生的 权利	20
B 部：工业教育—第 16C 条	22
可扣除的付款	24
C 部：买卖专利权、工业知识权—第 16E 条	28
专利权、工业知识的涵义	30
可容许扣除的项目	31
在香港使用	33
分摊开支	34
向相联者购买权利	35
其后出售权利	37

D 部：翻修旅馆/建筑物的资本开支—第 16F 条	40
何时扣除	42
合格的开支	43
不合格的开支	46
E 部：提供订明固定资产方面的开支—第 16G 条	48
指明资本开支	49
订明固定资产	50
制造程序	52
电脑硬件	54
电脑软件和电脑系统	55
部分用于产生应课税利润的订明固定资产	56
售卖订明固定资产	57
受控制售卖	60
被毁掉的订明固定资产	61
在 1998/99 课税年度以前已拥有并使用的订明固 定资产	62
F 部：提供环保设施的开支—第 16H、16I、16J 及 16K 条	65
指明资本开支	66
环保机械	68
环保车辆	70
环保装置	71
何时扣除	73
部分用于产生应课税利润的环保设施	74
售卖环保设施	75
受控制售卖	82
被毁掉的环保设施	83
已拥有并在使用的环保设施	85

附件

引言

根据课税原则，在确定任何行业、专业或业务的应评税利润时，资本开支一般不获准扣除。历年来，《税务条例》(「该条例」)加入不同的条文，在准许扣税的一般原则下作出重大的豁免。有关的条文如下—

<u>条文</u>	<u>涉及的项目</u>	<u>立法/修订年份</u>
16B	科学研究	1965
16C	工业教育	1965
16E	专利权	1983
16F	旅馆翻修	1996
	非住用建筑物	1998
16G	订明固定资产	1998
16H 至 16K	环保设施	2008
	环保车辆	2010

A 部：研究和开发—第 16B 条

2. 第 16B 条的制定，准许经营任何行业或业务的人扣除为进行与该行业或业务有关的科学研究而招致的开支。准许扣除的项目包括工业装置或机械的资本开支，但不包括土地或建筑物的资本开支。1998 年，该条的适用范围扩展至从事任何专业的人。同时，科学研究的定义扩阔至包括可行性研究及市场研究。2004 年，税务扣减更扩展至「研究和开发」的开支。

3. 研究和开发的开支可以是支付给任何认可研究机构的付款，或任何人进行内部研究和开发的开支。

研究和开发的涵义

4. 截至及包括 1997/98 课税年度，「科学研究」一词的定义是指「为增加知识而进行的自然科学或应用科学方面的任何活动」[当时第 16B(4)(a)条的条文]。科学研究一般涉及把新科学原理应用于现有的研究范围，又把现有的原理应用于新的研究范围。这包括开发新产品、新系列产品及改良现有产品的研究工作。

5. 由 1998/99 课税年度开始，「科学研究」的定义扩阔至包括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任何系统性、调查性或实验性活动[第 16B(4)(a)条，定义为 1998 年修订后版本]。

6. 由 2004/05 课税年度起，原有对「科学研究」的提述已被「研究和开发」的提述所取代[第 16B(4)(a)条，定义在 2004 年予以修订]，从事研究和开发所招致的开支都可以扣减。「研究和开发」一词有更广阔的范围，它除了包含从前列为「科学研究」的所有活动外，更包括对新科学或技术上的知识及理解所作具原创性及经规划的调查，和将任何研究所得或其他知识，在任何新的或经实质改进的物料、装置、产品、程序、系统或服务的商业生产或运作开始前，应用于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。这些活动相当于香港会计准则第 38 号中定为「研究」和「开发」的活动。

与行业、专业或业务有关的研究和开发

7. 凡可导致或方便某行业、专业或业务扩展的研究和开发，或导致或方便某行业、专业或业务的技术效能得以改进的研究和开发[第 16B(5)(b)(i)条]，又或与某行业或该类行业所雇用的工人的福利特别有关的医药研究[第 16B(5)(b)(ii)条]，便须视为与该行业、专业或业务有关。

8. 因此，任何行业的经营者为开拓新业务或改进现有业务的技术效能而进行的研究和开发，都会视为与该行业有关。此外，任何行业的经营者研究该行业特有的职业病的开支，都会视为与该行业有关。因此，「研究和开发」可说是为明天开发新产品、新系列产品及改良现有生产。不过，这并不包括「品质控制」一即为今天及今天的生产而确保已生产的产品符合标准[请参阅 *Australian Board of Review Decision in 12 CTBR (NS) Case 5*]。有关品质控制的开支能否被扣减，须依第 16(1)条及第 17 条的一般扣减规则来衡量，即是说，为产生应课税利润而招致而非资本性质的开支，可予以扣除。

支付给认可研究机构的付款

9. 凡支付款项给认可研究机构，以进行与该人的行业、专业或业务有关的指明研究和开发，该款项可获扣除；如该认可研究机构的目标，是从事与该人所属行业、专业或业务有关的研究和开发，虽则所从事的是一般研究，有关付款也可获准扣除。

10. 第 16B(4)(a)条把认可研究机构定义为(a)任何大学或学院；或(b)任何机构、协会或组织，而该等机构、协会或组织须是局长为该条的施行而以书面批准其进行对香港有价值的研究和开发或可能证实为有价值的研究和开发的机构、协会或组织。在 1996 年 4 月 1 日前，教育署署长负责给予批准。批准自批准文书内所指明的日期起生效，不论该日期是在该批准日期之前或之后，并可随时撤回。认可机构名单载于**附件**。

11. 无论该认可机构把所得款项用于资本或营运用途，有关付款也可获准扣除。因此，只要某认可研究机构的目标是从事与该人所属某类行业、专业或业务有关的研究和开发，设立或扩展该认可机构的付款、支付该认可机构的行政费的付款，以及支付实际进行研究和开发的付款都可获准扣除。

工业装置及机械的资本开支

12. 纳税人购买工业装置及机械，进行与其行业、专业或业务有关的研究和开发所招致的开支，可在招致该开支的评税基期获准全数扣除。如有关开支在开业前招致，则应视为在第一个评税基期招致。

13. 根据第 16B(3)(a)条，如该工业装置或机械停止用于研究和开发，并且其后出售，有关售卖得益中无须根据其他条文课缴利得税并且不超出早前获准扣除的款额的部分，将被视为在售卖时应累算的营业收入；但如该项售卖是在停业之日或之后进行，则须被视为在紧接停业之前一日应累算的营业收入。售卖时间是完成交易的时间或管有权转易的时间，两者以较早的为准。

14. 任何该等工业装置或机械如被毁掉，则为第 16B(3)(a)条条文的施行须被视为是在紧接毁掉发生时之前售出。任何保险赔款、补偿或所收取的款项，均须被视为该项售卖的得益，并作为营业收入予以评税。

土地或建筑物的资本开支

15. 根据第 16B 条的规定，纳税人在土地或建筑物方面或在改建、增建或扩建建筑物方面的任何资本开支，都不获准扣除。如该开支引致产生在建筑物中的有关权益，作研究和开发用途的建筑物的资本开支便获给予第 34 条所指的工业建筑物免税额，而无须理会所经营的行业属何种性质[第 40 条]。

取得研究和开发权或取得因研究和开发而产生的权利所招致的资本开支

16. 第 16B(5)(a)条明确订明，取得研究和开发权或取得因研究和开发而产生的权利所招致的资本开支不获准扣除。由 1998/99 课税年度起，凡提述权利，即包括提述该等权利中的某部分或权益。不过，如所取得的权利是专利权，根据第 16E 条的规定，有关开支可获准扣除。

在香港以外地方的开支

17. 根据第 16B 条的规定可获准扣除的任何付款或开支，如是在香港以外地方支付或招致，本局会考虑这是否可准许全数扣除。如有关行业、专业或业务是完全在香港以内经营，在计算应课税利润时有关开支便可全数扣除。

18. 如有关行业、专业或业务部分是在香港以内经营，部分则在香港以外地方经营，本局会考虑该行业、专业或业务的整体活动，以计算出这些开支之中与产生应课税利润有关的合理的可扣除部分。这是一个事实的问题，须按每宗个案的情况来决定。

所收取的津贴及补助金

19. 根据第 16B 条的规定，如某人招致了研究和开发的开支，而部分开支是直接或间接由香港政府、任何政府、公共机关或地方机关、或由任何其他人士支付或将会支付，则只可扣除有关开支的净额。

出售研究和开发权或出售因研究和开发而产生的权利

20. 由 1998/99 课税年度开始，如出售任何研究和开发权或出售因研究和开发而产生的权利，而有关的开支曾按照第 16B 条的规定获准扣除，售卖得益若无须在其他方面课缴利得税，则须视为营业收入。然而，在第 18 段所述的情况下，售卖得益将限于与获扣除的研究和开发开支所占的比例计算。在这两种情况下，应评税额都不得超过早前获准扣除的款额。

21. 售卖得益在出售之时，即在完成出售有关权利时累算为收入。不过，如果该项售卖是在该行业、专业或业务永久停止之日或之后进行，则有关的售卖得益便会视为在紧接上述停业时之前累算为收入。

B 部：工业教育 — 第 16C 条

22. 订立第 16C 条的目的是让经营行业或业务的人士，可获扣除为工业教育而支付的款项。由 1998/99 课税年度开始，该条例扩展至经营专业业务的人士。

23. 根据第 16C 条，凡任何人在香港经营某行业、专业或业务而作出任何付款，以供在(a)任何大学、大学学院或工业学院；或(b)其他由局长所批准的相类似机构，作为与该行业、专业或业务有关的工业教育之用，该付款可予扣除。就此条对有关机构所作的批准须自批准文书内所指明的日期起生效，而该日期可在该批准日期之前或之后[第 16C(3)(a)条]。在 1996 年 4 月 1 日前，对有关机构的批准是由教育署署长发出的。有关批准可随时撤回。现时获批准的机构的名单载于附件。

可扣除的付款

24. 就第 16C 条而言，工业教育必须是某类行业、专业或业务从业员必须具备的特别技能，才可视为与该行业、专业或业务有关。

25. 扣减适用于任何为进行与该行业、专业或业务有关的工业教育而支付给获批准的机构的款项。直接接受有关技术教育的

人，无须在付款时正在受雇于该行业。获准扣除的款项，更扩展至为在获批准的机构内设立单位，或为其单位日常运作而支付的款项，用以提供某类行业、专业或业务特别适用或需要的工业教育。不过，因应资助购置资本性质的设备的要求而支付的款项就不可扣除。

26. 如果有关款项是为向某指定人士提供工业教育，则该款项可以付给该等人士或获批准的机构。

27. 第 16C 条的目的，是扩大而非限制通常可以获得批准的扣减项目。因此，即使有关机构并非获批准的机构，雇主为其雇员提供技术培训或教育的开支，根据第 16(1)条仍可以获得扣除。

C 部：买卖专利权、工业知识产权－第 16E 条

28. 引进第 16E 条是为提供税务优惠，准许把购入专利权、商标或设计的资本成本扣除，以推动本地工业的科技发展。除了上述扣除外，特许权使用费或与使用专利权、商标或设计相关的经常开支，仍可以继续根据第 16(1)条扣除。

29. 政府在 1992 年修订第 16E 条，以防止滥用扣除优惠的条文，当中一项修订是以「工业知识」(know-how)取代「商标或设计」，目的是把扣除的范围，限制在工业资料和制造货品技术的开支上。另一项修订是不准许就相联者之间的交易作出扣除。

专利权、工业知识的涵义

30. 第 16E 条界定「专利权」(patent rights)与「工业知识」(know-how)。「专利权」是指「做某事或授权做某事的权利，而非因该项权利，则做该事或授权做该事即属侵犯专利者」；「工业知识」则是指「相当可能有助于货品或物料的制造或加工的任何工业资料或技术」。

可容许扣除的项目

31. 根据第 16E 条，任何人因购买专利权或购买任何工业知识的权利而招致的开支，均可扣除；如一

- (a) 该等权利是供该人在香港经营的行业、专业或业务使用；
- (b) 开支是在产生该人的应课税利润时招致的；以及
- (c) 该等权利并非全部或部分向相联者购买。

32. 开支只要是招致了，就可扣减，并无规定在取得专利权或工业知识后，必须在购买年度用作产生应课税利润。只要申请人能证明在购买有关权利时，其目的只是为了供在本港以内使用，便可以获得扣减。不过，如果后来事实证明并非如此，本局有权调整该项扣减。

在香港使用

33. 「在香港使用」一词在第 16E 条并没有界定。根据《Shorter Oxford English Dictionary》，「使用」(use)一词的意思是「使用某物的行为；某物被使用的事实或状态；为了某目的而应用或改变。」

分摊开支

34. 如购买该专利权或工业知识的权利是供部分在香港境内而部分在香港境外使用，则可按情况以合理及适当的基准，扣除在香港使用的部分所引起的开支。很明显，这是一个以事实为本的基准，须以所有相关的事实，包括取得权利的相关协议所载条款、专利权即将使用的方式与用途、香港以外及以内的活动范围与规模，以及利润是否全数须要课税等决定。

向相联者购买权利

35. 根据第 16E(2A)条，如果专利权等的全部或部分是由相联者购买，则不论价格是否符合独立交易原则，都不容许扣除。「相联者」一词在第 16E 条第 4 款的定义十分广泛，包括自然人、合伙的任何合伙人，或受共同控制的法团和信托。

36. 就信托而言和为施行第 16E(2A)条，专利权等如是由一项信托的受托人或由该受托人所控制的任何法团所购买或出售，

则该类权利须当作是由每名上述受托人、该法团及该项信托的受益人购买或出售(视属何情况而定)[第 16E(2B)条]。

其后出售权利

37. 如购买专利权或工业知识的权利的全部或部分成本曾从应评税利润扣除,则其后售卖该等权利的售卖得益如无须根据其他条文而课缴利得税的,会被视作营业收入。换句话说,任何从此等售卖产生的售卖得益,即使属资本性质,仍须课税。

38. 如该等权利的费用只有部分容许扣除(见第 34 段),则有关得益中,只有可归因于该部分专利权费用的收益部分,才须当作营业收入评税,售价的分摊基准仍要视乎个别个案的实情而定。

39. 售卖得益将视作于售卖之时累算的营业收入;又或如业务永久结束后才售卖,则视作至紧接业务结束之前累算的营业收入。

D 部: 翻修旅馆/建筑物的资本开支 — 第 16F 条

40. 第 16F 条在 1996/97 课税年度开始实施,在 1996/97 及 1997/98 课税年度,翻新或翻修旅馆的资本开支准予扣除。自 1998/99 课税年度起,扣除范围扩展至非住用建筑物的建筑物翻新或翻修工程。任何根据本条获准扣除的开支,都没有资格得到本条例第 VI 部订明的折旧免税额。

41. 「住用建筑物或构筑物」一词,在第 16F 条的定义是指任何用作居住用途的建筑物或构筑物,但不包括任何用作旅馆的建筑物或构筑物。真正考虑的因素,是建筑物的真正或拟作的用途,而非建筑物的类别。「旅馆」(hotel, guesthouse)的涵义,与《旅馆业条例》(第 349 章)中该词的涵义相同。因此,扣除条文并不适用于出租作住用或供董事或员工作宿舍的建筑物。

何时扣除

42. 凡符合第 16F 条规定的资本开支，都获准分五期作等额扣除，第一期可在招致开支的评税基期扣除，余下四期可在随后连续四个课税年度的评税基期扣除。如果有关物业是在扣除额尚未全数给予之前出售，享有扣除额的人士仍可获准分期扣除，犹如该建筑物未出售一样。

合资格的开支

43. 招致的开支必须是作翻新或翻修性质，才合资格扣除。「翻新」及「翻修」等词，在该条例并没有界定。

44. 根据《Shorter Oxford English Dictionary》，「翻新」(renovation)指更新或恢复，而「翻修」(refurbishment)即是翻新。翻新或翻修开支可以是资本或经常收支性质，视乎有关开支最终改善了还是修理好有关的建筑物或构筑物而定。翻新开支如是资本性质，可根据第 16F 条扣除；翻新开支如是经常收支性质，则可根据第 16(1)(e)条扣除。

45. 《Shorter Oxford English Dictionary》把「修理」(repair)解释为「透过替换或修复残旧或损毁的部分，使某东西恢复未受损的情况的动作或过程」。在枢密院个案 *Auckland Gas Co. Ltd. v CIR, 2000 (STC 527)* 个案中，Lord Nicholls of Birkenhead 指出「死板的准则或描述不能提供解决问题的办法，答案要视乎所有情况而定，这些情况未必全部指向同一个方向。因此，我们很容易会很省事说答案要视乎事实与印象来决定，但这个方法却是错误的……。修理与替换的分别并非太难确定，不一定归类为一个不能系统地阐述的事实问题」。因此，要决定建筑物或构筑物是改善还是修理，是一个关乎事实和程度的问题，须要仔细审视每宗个案的事实。这里常用的准则是「整体」准则。如果建筑物或构筑物的整体都替换，就是改善；如果是局部替换，则是修理。

不合资格的开支

46. 第 16F 条不适用于下列情况招致的资本开支—

- (a) 用作或拟用作住用的建筑物；

- (b) 使建筑物首次由某人实质上用作产生应课税利润；
- (c) 使建筑物可以用作有别于在紧接资本开支招致前所作的用途。

47. 因此，用于开首建筑、装饰或装修商业建筑物或构筑物的资本开支，以及使建筑物可作不同用途的改建开支，并不符合第 16F 条订明的扣除资格；但这些开支可能合资格申请第 33A 条的商业建筑物免税额。

E 部：提供订明固定资产方面的开支 — 第 16G 条

48. 第 16G 条由 1998/99 课税年度起生效，该条文容许扣除任何人为提供订明固定资产而招致的指明资本开支。该条文并提出，任何人如在 1998/99 年度之前已拥有并在使用订明资产，则可作出一次性的选择，在 1998/99 课税年度将该等资产的扣减后价值予以注销。该项选择一经作出，不得撤回。

指明资本开支

49. 「指明资本开支」一词的涵义已于第 16G(6)条中界定。它是指任何人在提供订明固定资产方面所招致的任何资本开支，但不包括 —

- (a) 可根据任何其他条文扣除的资本开支；
- (b) 根据租购协议招致的资本开支。

订明固定资产

50. 至于「订明固定资产」，在 16G(6)条所界定的涵义是 —

- (a) 下列各项在《税务规则》第 2 条附载的列表中第 1 部所指明的机械或工业装置中特别和直接用于任何制造程序的机械或工业装置 —

<u>项目</u>	<u>资产的性质</u>
16	铅字及印版
20	漂白及精加工机械及工业装置
24	电子制造机械及工业装置
26	塑料制造机械及工业装置(包括铸模在内)
28	丝绸制造机械及工业装置
29	硫酸及硝酸工业装置
31	纺织与制衣机械及工业装置
33	织布机、纺纱机、针织机及缝纫机
35	1-34 项目中并无指明的任何其他机械或工业装置

(b) 不属任何机械或工业装置整体的一部分的任何电脑硬件；

(c) 电脑软件及电脑系统；

但不包括「例外固定资产」。

51. 「例外固定资产」在任何人根据租约而就某固定资产持有承租人权利的情况下，指该固定资产[第 16G(6)条]。

制造程序

52. 如欲根据第 16G 条获得扣除额，有关机械或工业装置必须是特别和直接用于任何制造程序。由于「制造程序」一词的涵义在该条例中并无加以界定，我们须参考其一般涵义。制造程序通常是指一系列为创造任何新产品而进行的活动或运作，该等活动或运作通常在工厂内或任何其他类似的处所内进行。

53. 「制造程序」一词容或有众多诠释，但不包括建筑。事实上，建筑工程常用的推土机与平土机并不包括在第 16G(6)条有关订明固定资产的定义中。

电脑硬件

54. 订明固定资产包括不属于任何机械或工业装置整体的一部分的电脑硬件。换言之，独立的电脑硬件合资格扣除，但任何电脑硬件如果是包含在机械或工业装置的整体中，即不获给予第 16G 条的扣除，除非包含该项电脑硬件的机械或工业装置本身就是一项订明固定资产。

电脑软件和电脑系统

55. 凡用于产生应课税利润的电脑软件和电脑系统所招致的资本开支，根据第 16G 条可予扣除。这开支包括有关的顾问费和相关费用。

部分用于产生应课税利润的订明固定资产

56. 根据第 16G 条，任何订明固定资产，如部分用于产生应课税的利润，扣除额是有关指明资本开支中，按该资产用作产生应课税利润的程度定出合乎比例的部分。在售卖该订明固定资产时，须按属于产生应课税利润的部分的比例，计出在售卖得益的款额中所占的部分，将其视为营业收入，但该收入不应超出早前根据第 16G 条获准扣除的款额的部分。

售卖订明固定资产

57. 如售卖的订明固定资产，曾根据第 16G 条获准扣除，售卖得益，如不须根据其他条文课缴利得税，则须视为营业收入，但不得超过早前获准扣除的款额。

58. 有关营业收入应在售卖作出之时累算并予课税；如有关售卖是在该行业、专业或业务永久停业之日或之后作出，则应视为是在紧接该行业、专业或业务永久停业之前累算。

59. 至于售卖作出之时，须解释为提述该资产售卖完成之时或将该资产的管有权交出之时，两者以较早者为准。

受控制售卖

60. 就售卖订明固定资产而言，如卖方是控制买方的人，或反过来买方是控制卖方的人，或买卖双方都同受某人的控制，或买卖双方属夫妻关系，则局长如认为该资产的售价并不代表该资产在售卖作出之时的真正市值，可厘定该真正市值。

被毁掉的订明固定资产

61. 任何订明固定资产如被毁掉，则该资产须被视为是在紧接其被毁掉之前售出，所收取的任何保险赔款或任何类别的其他补偿，以及就该资产的剩余部分而收取的任何款项，均须视为售卖得益。

在 1998/99 课税年度以前已拥有并使用的订明固定资产

62. 仅就 1998/99 课税年度而言，任何人如在 1998/99 课税年度以前已拥有并在使用任何订明固定资产，则可选择申索该项资产于 1998/99 年度评税基期开始时的扣减后价值，作为扣除额。

63. 订明固定资产于 1998/99 年度评税基期之始的扣减后价值，须为提供该项资产而招致的资本开支，扣减按照该条例第 VI 部在 1998/99 年度以前的所有课税年度获给予的折旧免税额。

64. 有关人士如作出选择，必须以书面提出，并须在 1998/99 课税年度的评税通知书发出的日期后一个月届满之前的任何时间提交。该项选择一经作出，不得撤回。

F 部：提供环保设施的开支—第 16H、16I、16J 及 16K 条

65. 第 16H 至 16K 条在 2008/09 课税年度开始实施，容许扣除为提供环保机械及环保装置而招致的指明资本开支。由 2010/11 课税年度起，扣除的范围扩展至因提供环保车辆所招致的指明资本开支。该四条法例条文如下一

<u>条文</u>	<u>涉及项目</u>
16H	定义及一般条文
16I	扣除开支
16J	售卖得益
16K	在生效日期拥有的设施

指明资本开支

66. 有关环保设施的「指明资本开支」被界定的涵义是一

(a) 为提供环保机械或环保车辆而招致的任何资本开支；或

(b) 为建造环保装置而招致的任何资本开支；

但不包括—

(i) 可根据任何其他条文扣除的资本开支；或

(ii) 根据租购协议招致的资本开支。

67. 因此，准予扣除的指明资本开支并不包括例如已根据第16B条扣除的研究及开发开支。此外，已扣除的指明资本开支将不可获得折旧免税额。

环保机械

68. 「环保机械」被界定为该条例附表17第1部所指明的机械或工业装置，但不包括任何人根据租约持有该机械或该工业装置承租人权利的机械或工业装置。附表17第1部指明的机械或工业装置如下—

(a) 在由环境保护署管理的优质机动设备管理系统下注册的低噪音建筑工程机械或工业装置；

(b) 符合根据《空气污染管制条例》(第311章)所规定的空气污染控制机械或工业装置；

- (c) 符合根据《废物处置条例》(第 354 章)所规定的废物处理机械或工业装置；或
- (d) 符合根据《水污染管制条例》(第 358 章)所规定的废水处理机械或工业装置。

69. 如欲查阅已注册的低噪音建筑工程机械或工业装置的列表，请浏览环境保护署网址(www.epd.gov.hk)。为确定某机械或工业装置项目是否符合该等污染管制条例的规定，评税主任或会参考以下文件—

《空气污染管制条例》	<ul style="list-style-type: none"> • 根据第 15 条所发出的牌照 • 根据第 14A 条所规定的空气污染控制计划
《废物处置条例》	<ul style="list-style-type: none"> • 根据第 21 条所发出的废物收集牌照
《水污染管制条例》	<ul style="list-style-type: none"> • 根据第 20 条所发出的牌照

环保车辆

70. 「环保车辆」被界定为附表 17 第 3 部所指明的车辆，但不包括任何人根据租约持有该车辆承租人权利的车辆。附表 17 第 3 部指明的环保车辆如下—

- (a) 在以下由环境保护署管理的计划而符合免除首次登记税(《汽车(首次登记税)条例》(第 330 章)第 2(1)条所界定者)资格的任何车辆—
 - (i) 环保商用车辆税务宽减计划；
 - (ii) 环保汽油私家车税务宽减计划。
- (b) 可兼用以下两种附于车上的储存能源或能量来源以作机械驱动的任何汽车(《汽车(首次登记税)条例》(第 330 章)第 2(1)条所界定者)—
 - (i) 可耗燃料；

- (ii) 电池、电容器、飞轮、发电机或其他电力能源或能量储存器件。
- (c) 任何纯粹以电力驱动及并不排放任何废气的汽车(《汽车(首次登记税)条例》(第 330 章)第 2(1)条所界定者)。

环保装置

71. 「环保装置」被界定为附表 17 第 2 部所指明的、并构成建筑物或构筑物的任何装置，或该装置的任何部分。附表 17 第 2 部指明的环保装置如下—

- (a) 以下任何装置—
 - (i) 太阳能热水装置；
 - (ii) 太阳能光伏装置；
 - (iii) 风力涡轮装置；
 - (iv) 海上风力发电场装置；
 - (v) 堆填区气体装置；
 - (vi) 厌氧分解装置；
 - (vii) 热能废物处理装置；
 - (viii) 海浪发电装置；
 - (ix) 水力发电装置；
 - (x) 生物燃料装置；
 - (xi) 生物质热电联产装置；
 - (xii) 地热装置。
- (b) 在由机电工程署管理的香港建筑物能源效益注册计划下注册的能源效益建筑物装置。

72. 如欲查阅已注册的能源效益建筑物装置的列表，请浏览机电工程署网址(www.emsd.gov.hk)。合格的装置包括照明装置、空调装置、电力装置及升降机和自动梯装置。建筑物外壳本身并不是合格的装置，但在适当情况下，本局会就建筑成本批予商业建筑物免税额或工业建筑物免税额。

何时扣除

73. 提供环保机械或车辆的资本开支可在招致该开支的课税年度的评税基期全数扣除[第 16I(2)条]。提供环保装置的资本开支则获准分五期作等额扣除，第一期可在招致开支的评税基期扣除，余下四期可在随后连续四个课税年度的评税基期扣除[第 16I(3)条]。

例子 1

A 有限公司建造了一项环保装置，费用为 2,000,000 元。有关的建造工程合约规定，一笔 500,000 元的前期费用须于 2009 年 3 月 31 日前缴付，而 1,500,000 元余额则须于 2009 年 11 月 30 日前分期缴付。该项装置在完工后于 2010 年 1 月开始使用。A 有限公司在每年 3 月 31 日结算帐目。

2008/09 课税年度

(评税基期：2008 年 4 月 1 日至 2009 年 3 月 31 日)

	元
前期费用的扣除额(500,000 元 x 20%)	<u>100,000</u>

2009/10 课税年度

(评税基期：2009 年 4 月 1 日至 2010 年 3 月 31 日)

	元
前期费用的扣除额(500,000 元 x 20%)	100,000
分期费用的扣除额(1,500,000 元 x 20%)	<u>300,000</u>
	<u>400,000</u>

(注：就前期费用作出扣除的最后一个年度为 2012/13 年度，而就分期费用作出扣除的最后一个年度为 2013/14 年度。)

部分用于产生应课税利润的环保设施

74. 如有关设施是部分用于产生应课税的利润而部分用于其他用途，则可予扣除的款额，为在指明资本开支中与该设施用于产生应课税利润的程度相称的款额[第 16I(4)条]。

售卖环保设施

75. 如曾获准作出扣除的机械或车辆被售出，有关售卖得益如不须根据其他条文课缴利得税，则须视为营业收入，但有关款额不得超过早前获准扣除的款额[第 16J(2)及(2A)条]。

76. 根据第 16J(3)条，如曾获准作出扣除的装置被售出一

- (a) 如该装置的未获容许扣除款额超过有关售卖得益，则超出的款额须就该装置被售出时的评税基期内予以扣除；或
- (b) 如有关售卖得益超过该装置的未获容许扣除款额，或者如没有未获容许扣除款额，则超出的款额或有关售卖得益(视属何情况而定)如无须根据其他条文课缴利得税，须被视为营业收入，但不得超过早前获准扣除的款额。

77. 就已容许作出扣除的环保设施而言，「有关售卖得益」一词是指一

- (a) (如有关设施全部用于产生应课税的利润)售卖该设施的得益；或
- (b) (如有关设施是部分用于产生应课税的利润)在售卖该设施的得益中与容许作出扣除的程度相称的部分。

78. 就已容许作出扣除，而其后被售出的环保装置而言，「未获容许扣除款额」一词是指一

- (a) (如有关装置全部用于产生应课税的利润)就该装置而招致的指明资本开支在该装置被售出时仍未获容许扣除的款额；或
- (b) (如有关装置是部分用于产生应课税的利润)在上文(a)段提述的款额中与容许作出扣除的程度相称的部分。

例子 2

例子 2 与例子 1 的情况一样，但 A 有限公司却在 2011 年 11 月把有关的环保装置以 1,500,000 元售出。

2011/12 课税年度

(评税基期：2011 年 4 月 1 日至 2012 年 3 月 31 日)

	元
指明资本开支	2,000,000
容许作出扣除的款额	
— 前期费用(500,000 元 x 20% x 3)	(300,000)
— 分期费用(1,500,000 元 x 20% x 2)	<u>(600,000)</u>
未获容许扣除款额	1,100,000
有关售卖得益	<u>1,500,000</u>
被当作是营业收入	<u>400,000</u>

例子 3

例子 3 与例子 2 的情况一样，但 A 有限公司把有关的环保装置以 800,000 元售出。

2011/12 课税年度

(评税基期：2011 年 4 月 1 日至 2012 年 3 月 31 日)

	元
指明资本开支	2,000,000
容许作出扣除的款额	
— 前期费用(500,000 元 x 20% x 3)	(300,000)
— 分期费用(1,500,000 元 x 20% x 2)	<u>(600,000)</u>
未获容许扣除款额	1,100,000
有关售卖得益	<u>800,000</u>
可容许作出的扣除	<u>300,000</u>

79. 当环保机械或装置被售出时，有关被视作营业的收入，应于当时累算及可予评税。如该项售卖是在该业务永久停业之日或之后进行，则有关被视作营业的收入须在紧接该业务永久停业之日之前累算[第 16J(2)及(3)条]。

80. 如环保车辆在业务停业前被售出，有关被视作营业的收入应于其被售出之时累算及可予评税[第 16J(2A)条]。如该车辆并没有在该业务停业前被售出、毁掉或盗去，则该车辆须当作在紧接停业前被售出，以及该车辆的拥有人须当作在紧接停业前收取该项售卖的得益[第 16J(5B)条]。当作收取的售卖得益的款额，是局长认为假若有关车辆于停业时在公开市场出售则可变现的款额[第 16J(5C)条]。如该车辆在业务停业时或之后的 12 个月内被售出、毁掉或盗去，则拥有人可提出申索，要求调整当作收取的款额[第 16J(5D)条]。

81. 环保设施被售出之时，是指该设施售卖完成之时或将该设施的管有权交出之时，两者以较早者为准[第 16J(6)条]。

受控制售卖

82. 如售出的环保设施，而买方是受卖方控制的人；或卖方是受买方控制的人；或买卖双方同受某人的控制；或买卖双方属夫妻关系，则局长如认为该设施的售价，并不代表其真正市值，可厘定该设施的真正市值[第 16J(4)条]。

被毁掉的环保设施

83. 如任何环保机械或装置被毁掉，则该机械或装置须当作在紧接被毁掉前被售出。所收取的任何保险赔款，或其他补偿及得自该机械或装置的剩余部分的任何款项，均须视为该项售卖的得益[第 16J(5)条]。

84. 如任何环保车辆在该业务停业前被毁掉或盗去，则该车辆须当作在紧接被毁掉或盗去前被售出。所收取的任何保险赔款，或其他补偿及得自该车辆的剩余部分的任何款项，均须视为该项售卖的得益[第 16J(5A)条]。对于环保车辆在停业后被毁掉或盗去的个案，请参看第 80 段。

已拥有并在使用的环保设施

85. 有关环保机械或装置的资本开支扣除规定已根据《2008 年收入条例》实施(生效日期是 2008 年 6 月 27 日)，而有关环保车辆的资本开支扣除规定亦已根据《2010 年税务(修订)(第 3 号)条例》实施(生效日期是 2010 年 6 月 18 日)。

86. 如在紧接相关生效日期之前，任何人一

- (a) 拥有并在使用任何环保机械或环保车辆；或
- (b) 有权享有在属环保装置的商业建筑物或构筑物、或工业建筑物或构筑物(该条例第 40(1)条所界定的涵义)中的权益，及该权益是为建造该建筑物或构筑物而招致的资本开支方面的有关权益，但不包括为取得土地或取得土地的权益或土地上的权益而招致的任何开支，

以及他作出有关选择，则该人须当作在生效日期当日，就该机械、车辆或装置而招致指明资本开支[第 16K(1)及(4)条]。

87. 就环保机械或装置而言，如在紧接生效日期(即 2008 年 6 月 27 日)之前，有关的机械、工业装置、建筑物或构筑物若非因不符合注册或其他规定即本应符合成为环保机械或装置的资格，以及该人作出有关选择，则该人须当作在该机械、工业装置、建筑物或构筑物符合该等注册或其他规定当日，就该机械、工业装置、建筑物或构筑物而招致指明资本开支[第 16K(2)及(5)条]。

88. 被当作的指明资本开支应是一

- (a) 就环保机械或车辆而言：为提供该机械或工业装置(包括在安装有关机械或工业装置时附带引起对现有建筑物进行改装而招致的资本开支)或车辆而招致的资本开支，但须扣减在以前所有课税年度按该条例第 VI 部的规定就该机械或工业装置或车辆所给予的折旧免税额[第 16K(3)条]；
- (b) 就环保装置而言：根据该条例第 VI 部，有关建筑物或构筑物在紧接生效日期之前的开支剩余额，或在紧接符合该等注册或其他规定之日之前的开支剩余额(视何者适用而定)[第 16K(6)条]。

89. 任何人如欲被当作在某课税年度内招致指明资本开支，该人须在该课税年度的评税通知书发出的日期后一个月内，以书面作出有关的选择[第 16K(7)条]。该项选择一经作出，不得撤回[第 16K(8)条]。

例子 4

B 有限公司在每年 5 月 31 日结算帐目。该公司拥有一项环保机械(EPM-1),并在截至 2008 年 5 月 31 日前一直使用该机械。在 2008 年 10 月 1 日, B 有限公司为购买另一项环保机械(EPM-2)而招致资本开支。

2008/09 课税年度

(评税基期: 2007 年 6 月 1 日至 2008 年 5 月 31 日)

新条文并不适用于 2008/09 课税年度,原因是生效日期(即 2008 年 6 月 27 日)是在截至 2008 年 5 月 31 日的评税基期之后。该公司应就 2008/09 课税年度申索折旧免税额,而该免税额应根据在 2007 年 6 月 1 日承上结转的递减价值计算。

2009/10 课税年度

(评税基期: 2008 年 6 月 1 日至 2009 年 5 月 31 日)

就 EPM-1 而言, B 有限公司可作出选择,要求被当作于 2008 年 6 月 27 日招致指明资本开支。该公司之后可申索全数扣除 EPM-1 在 2008 年 6 月 1 日承上结转的递减价值。

关于在 2008 年 10 月 1 日就 EPM-2 所招致的指明资本开支, B 有限公司有权提出全数扣除的申索,因该款项属 2009/10 课税年度的评税基期内的开支。

例子 5

在 2008 年 10 月, C 有限公司为购买低噪音建筑工程机械而招致资本开支。然而,该机械在 2009 年 5 月 1 日才完成优质机动设备管理系统的注册程序。C 有限公司在每年 3 月 31 日结算帐目。

2008/09 课税年度

(评税基期：2008 年 4 月 1 日至 2009 年 3 月 31 日)

C 有限公司无权就该低噪音建筑工程机械申索扣除。由于有关的注册规定仍没有履行，所以该机械并不属于环保机械。C 有限公司可于 2008/09 课税年度就该机械申索折旧免税额。

2009/10 课税年度

(评税基期：2009 年 4 月 1 日至 2010 年 3 月 31 日)

该机械在 2009 年 5 月 1 日符合有关的注册规定。C 有限公司可作出选择，要求被当作于 2009 年 5 月 1 日就该机械招致指明资本开支。该公司可于 2009/10 课税年度，申索全数扣除该机械在 2009 年 4 月 1 日承上结转的递减价值。

为施行《税务条例》第 16B 条及第 16C 条
已批准或认可的机构

为施行第 16B(4)(a)条的已批准认可研究机构

周锡年爵士工业发展基金
世界中文报业协会
香港工业总会(检定中心)
香港塑料科技中心有限公司

为施行第 16C(1)条的已批准机构

A. 大学及工业学院

香港理工大学
香港专业教育学院(摩理臣山分校)
香港专业教育学院(观塘分校)
香港专业教育学院(李惠利分校)
香港专业教育学院(黄克兢分校)
香港专业教育学院(葵涌分校)

B. 训练中心

汽车业训练中心
电机业训练中心
电子业训练中心
纺织业训练中心
塑料业训练中心
印刷业训练中心
金属品制造业训练中心
焊接业训练中心
旅游服务业培训发展中心(前身为酒店业训练中心)
海员训练中心
香港管理专业发展中心

注：请浏览税务局网页(www.ird.gov.hk)参阅最新名单。