

香港稅務局講解 跨境加工貿易的香港稅務安排 工總：重評企業利得稅不利「撐企業、保就業」

■ 跨境貿易是香港企業常見的經濟活動方式，尤其是本港絕大部份製造業已經將生產力遷往中國內地，跨境加工貿易日趨頻繁，隨之亦衍生各式各樣的問題。近日出現了不少跨境加工貿易稅務問題的個案，部分案件更嚴重至需要交由法庭解決。有見及此，香港工業總會（簡稱：工總）舉辦了「跨境加工貿易的香港稅務安排」研討會，邀請稅務局代表就徵稅原則、內地廠房機器折舊及一系列相關稅務問題作講解。

研討會上，主講嘉賓稅務局助理局長李耀權向與會者闡述稅務局對「來料加工」及「進料加工」作不同徵稅的原由，以及解釋對內地機器設備折舊免稅額的問題。 ■

「來料加工」和 「進料加工」稅務安排

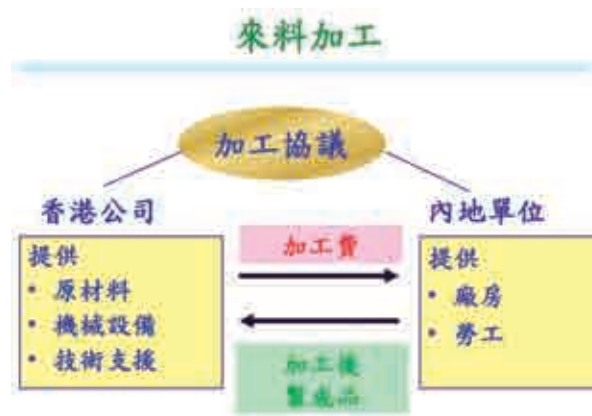
香港稅務局一貫奉行以「地域原則」徵收利得稅。根據稅務條例第14條，在香港產生或得自香港的利潤均需徵稅，而在地賺取的利潤則毋須徵稅。

「來料加工」和「進料加工」的區別

李耀權助理局長在會上指出，「跨境加工貿易」的「來料加工」(contract processing) 和「進料加工」(import processing) 在形式和實質上都有分別，而在兩種情況下，香港公司在香港進行的賺取利潤活動基本不同，因此不應按同一方法計算利得稅。

「來料加工」的特點

- ▶ 香港公司從事製造業務。
- ▶ 在製作過程中，香港公司擁有所有原材料、半製品及製品。



- ▶ 所有加工製成品一般須出口送回香港公司。
- ▶ 香港公司在香港進行部份營運及製造活動，亦參與內地的製造活動。
- ▶ 香港公司的利潤來源來自在香港和在內地的活動，稅務局容許以50:50比例分攤出售製成品的利潤，徵繳利得稅。
- ▶ 香港公司在內地活動可被視為在內地設立了常設機構，可能須負上納稅義務。



內地單位與香港公司之間的原料或製成品買賣是按一般買賣合約進行

「進料加工」的特點

內地單位與香港公司之間的原料或製成品買賣，是按一般買賣合約進行的。

- ▶ 香港公司從事買賣貨品的貿易活動，而非製造業務。

- ▶ 香港公司向外資企業銷售原材料及從外資企業購買製成品出售，和一般貿易商並無分別。
- ▶ 香港公司利潤是從買賣貨品的貿易活動賺取毛利而來的。
- ▶ 由於香港公司的貿易活動主要在香港進行，所得貿易利潤須 100% 在香港繳稅。
- ▶ 香港公司給予內地外資企業的生產支援（如有的話），只是前期或偶發活動（antecedent or incidental activities），並不是產生香港公司利潤的直接有效原因。
- ▶ 在內地的外資企業有充分自主權：可自行向內地或海外供應商購入原材料，在內地加工生產，對原料、半製成品及製成品均有絕對擁有權；負責一切生產運作；亦可向內地或海外買家銷售製成貨品，賺取銷售利潤。
- ▶ 內地外資企業在出售製成品給香港公司時賺取與生產有關的利潤，並在內地繳稅。

表 1 「來料加工」和「進料加工」企業角色的差異

	來料加工工廠	進料加工企業
內地法人資格	沒有	獨立法人資格
內外銷比例	不可內銷	自定內外銷比例
內地單位經營方式	賺取加工費	自主銷售盈虧
貨物所有權	港商	內地企業
貨款結算方式	由港商與供應商結算貨款	以內地企業名義直接結算
料件付匯方式	由港商不作價提供，不需付匯	必須由內地企業付匯購買進口

表 2 「來料加工」和「進料加工」各項安排的差異

	來料加工安排	進料加工安排
生產設備	由港商無償提供	由內地企業自行購買，可以注資形式投放其中
香港公司的經營方式	營銷及負責生產產品	轉售原料及製成品
香港公司帳目	反映在香港及內地活動的利潤	反映在香港營運買賣原料及製成品的利潤
內地外資企業帳目	反映在內地加工業務的相關利潤	反映在內地生產及銷售製成品的相關利潤
香港公司稅務	50% 利潤徵稅 (相當在香港營運的利潤)	100% 利潤徵稅 (在香港營運的利潤)

例子及個案說明

說明例子	
香港	內地
來料加工模式 由於香港公司賺取利潤的活動部份在香港和部份在內地進行，因此可以50:50的利潤分配方式評稅，豁免在內地產生的利潤。	香港公司
進料加工模式 由於香港公司賺取利潤的活動，即轉售原材料和製成品都全部在香港進行，而內地外資企業則賺取由生產活動所得的利潤，因此香港公司的全數利潤都應在香港徵稅。	香港公司 內地外資企業

個案 1

香港公司把原料全數售予內地成立的外商投資企業，在加工後在悉數購回所有製成品。在香港公司的帳目上，向內地企業支付的購貨開支，在抵消了原材料的銷貨收益後，全數以加工費形式記帳，再申索用50:50形式計算利得稅應繳稅款。

解釋：香港公司並不是從事製造業務，帳項記錄不符合實際營運模式，香港公司須按照銷貨所得利潤（包括原材料和製成品）100%繳付利得稅。

個案 2

香港公司在2004/05課稅年度內，與內地單位由來料加工安排轉變為進料加工安排，但是香港公司的帳目沒有反映有關轉變，並繼續申索用50:50形式來評定其全年利得稅應繳稅款。

解釋：香港公司應分別按照來料加工和進料加工安排攤分其全年所得利潤，前者可獲以50%的比例來計算利得稅稅款，後者則須全數計稅。

機械及工業裝置 折舊免稅額

一般情況下，只有擁有機械或工業裝置的企業，才可獲得折舊扣除。當企業把該等裝置出售或轉讓後，便當以轉讓價將有關機械從機械設備聚合的遞減價值中剔除。

但須注意，根據稅務條例第39E條，若企業擁有的機械或工業裝置是由其他人完全或主要在香港以外地方使用，則該企業不得獲給予折舊免稅額。

個案 1

香港公司的資產負債表上有多項聲稱為它擁有的機械設備，但該等設備已於年多前以注資形式投放在位於內地成立的外商投資企業內，並用於內地企業為香港公司提供製成品的生產線上。香港公司同意銷貨所得利潤應全數向稅務局申報，但同時申索有關該批機械設備的折舊免稅額。

解釋：香港公司不能夠就已轉變擁有權和位於香港以外地方的機械設備，獲給予折舊免稅額。在投放於內地企業時，應以投放作價在香港公司的機械設備計算折舊免稅額的遞減價值中減除。

個案 2

香港公司以擁有人身份安放數件機械設備於內地的外商投資企業廠房內，無償供它使用，並向稅務局申索有關該批機械設備的折舊免稅額。

解釋：因為香港公司擁有的機械或工業裝置，是由其他人完全或主要在香港以外地方使用，因此該香港公司不獲給予折舊免稅額。

個案3

與個案2事實大致相同，不過這次香港公司有就該批機械於內地的運用向內地企業收取市值租金。

解釋：同樣，香港公司不獲給予折舊免稅額。不過，就香港公司收取的租金，因屬源於內地的收入，不須繳付香港利得稅。

稅務條例第16G條，容許香港企業把購置與製造業有關的機械或工業裝置的資本性開支，作為整筆性稅務扣除。但須留意，如果納稅人容許其他人士使用或

出售該等機械或工業裝置的話，則該名納稅人將不獲扣除有關開支。

在來料加工模式下，香港公司為內地廠房提供的機械設備，由於香港公司參與內地的製造運作，可以半數在香港公司的評稅中扣減機械設備的免稅額。但在進料加工模式下，由於機械設備由內地外資企業擁有及使用，所以不能在香港公司的評稅中扣減。即使機械設備由香港公司擁有，但因為是由內地企業使用，因此也不可像「來料加工」一樣可以扣減機器折舊免稅額。

香港廠商心聲

區分「來料」「進料」不恰當

港商過往在內地從事加工貿易，多以「來料加工」的形式，而稅務局一般以50:50的比例計算港商應繳納的利得稅；但近年，為了配合內地鼓勵企業開拓內銷的政策，陸續有港商轉型「三資企業」，以「進料加工」的形式進行加工貿易。稅務局視「進料加工」所賺取的利潤為「貿易利潤」，取消套用「製造利潤」的50:50比例計算，企業須悉數課稅；同時取消企業原本享有的機器折舊免稅額，廠商普遍認為不合理。

工總主席孫啟烈認為，「來料加工」和「進料加工」只是名稱不同，本質上並沒有分別，運作也大致相同，基本上是港商提供原材料或配件給內地的企業，待加工完成後再出口，而「進料加工」所涉及的跨境銷售，只不過是一種滿足內地法規要求的表面形式，因此廠商認為兩者在稅務上應該享有同等待遇。

三資企業符合國家政策

工總珠三角工業協會主席劉展灝指出，港商開設「三資企業」，並以「進料加工」形式繼續

從事加工貿易，並非刻意和自願的安排，而是為了符合國家政策要求。近年內地把部分原材料列入加工貿易禁止類或限制類目錄，因此必須以一般貿易方式進口，這是港商採納「進料加工」，而非「來料加工」模式的部分原因。

追討稅款企業失預算

香港稅務局事前沒通知廠商，在轉為「進料加工」後要把利潤全數計算利得稅，以及不可再享受機器折舊免稅額，廠商未能及早作出適當安排和調整業務策略。如今稅務局突如其來追討大筆稅款，加上在金融海嘯下，資金緊絀，實在令企業大失預算。

劉展灝認為，稅務局應預先通知有意轉型為三資企業的港商，解釋清楚在「來料加工」和「進料加工」下徵稅安排的異同；而對於已轉型的港商，則應採取寬免政策，不應追溯之前的「欠稅」。他又呼籲政府和稅務局應推出相應政策，協助港商解決企業轉型下的稅務問題，避免不自知的涉入稅務糾紛，並加與港商的溝通，尋求適當的解決辦法，以紓緩港商面對的財政壓力。■