



中華人民共和國香港特別行政區
稅務局

稅務條例釋義及執行指引

第 37 號(修訂本)

特惠扣除：第 26C 條
認可慈善捐款

本指引旨在為納稅人及其授權代表提供資料。它載有稅務局對本指引公布時有關稅例的釋義及執行。引用本指引不會影響納稅人反對評稅及向稅務局局長、稅務上訴委員會及法院提出上訴的權利。

本指引取代於 2000 年 1 月發出的指引。

稅務局局長 劉麥懿明

2006 年 9 月

稅務條例釋義及執行指引

第 37 號(修訂本)

目錄

	段數
背景	1
扣除	2
捐款	3
捐款必須是金錢上的捐款	5
收受人必須是獲豁免繳稅的屬公共性質的慈善機構 或信託	6
捐款總額不少於 100 元	11
扣除額限於應評稅入息的 25%	12
多人申索扣除同一筆捐款	15
在利得稅下可獲扣除的捐款	17

背景

隨着《1998年稅務(修訂)條例》的制定，須課繳薪俸稅和個人入息課稅的納稅人，在有關課稅年度內作出的認可慈善捐款，可根據《稅務條例》(「該條例」)第26C條獲特惠扣除。扣除認可慈善捐款的規定，源自《1970年稅務(修訂)條例》所制定的第42(1)條。自該項法例制定以來，給予扣除的基本原則大致上維持不變。

扣除

2. 該條例第26C條容許任何人士扣除在有關課稅年度內作出的認可慈善捐款。給予扣除的基本準則為：

- 所付款項必須是捐款
- 有關捐贈必須是現金餽贈
- 捐款必須捐贈給根據該條例第88條獲豁免繳稅的屬公共性質的慈善機構或信託或捐贈給政府
- 捐款必須用作慈善用途
- 捐款人的捐款(包括其同住配偶的捐款)總額必須不少於100元
- 在任何年度內可獲扣除的總額不能多於捐款人的應評稅入息的25%¹
- 不能就同一筆捐款讓多於一人獲得扣除
- 如該筆捐款在利得稅項下已獲扣除，則不可再獲扣除

¹ 就2002年4月1日開始的課稅年度及之前各課稅年度而言，該百分率為10%。

捐款

3. 按一般理解，「捐款」一詞是指一項餽贈。「餽贈」是指在無須任何有值代價下轉移一項東西的業權。作為餽贈，業權的轉移必須出於自願，而非因合約上的義務而轉移。再者，捐贈人不得收受任何實質利益作為交換[*Sanford Yung-tao Yung v. CIR 1 HKTC 1081*]。該條例無任何條文容許把捐款分為「慈善」和「實質利益」部分，如捐贈人收取任何實質利益，整筆款項便不屬於餽贈，理由是這違反了捐贈人不得獲取任何實質利益的規定。這些為純粹餽贈以外的捐款並非第 26C 條所指的捐款。

4. 不屬於捐款類別的付款包括支付墓地、購買抽獎券、慈善電影入場券的款項，以及慈善舞會和音樂會的門券費用等。但如果捐贈人收取的利益十分瑣碎，便不會被視為「實質」的利益而使之不符合捐款的定義。捐贈人所收取屬於「瑣碎」類別的利益包括徽章、旗和其他類似的象徵性的捐款憑證。

捐款必須是金錢上的捐款

5. 該條例第 2 條就「認可慈善捐款」一詞作出定義。認可慈善捐款是指捐贈給：

- 根據該條例第 88 條獲豁免繳稅的屬公共性質的慈善機構或信託；或
- 政府

作慈善用途的款項。

有關捐贈必須是現金餽贈。根據第 26C 條，餽贈予屬公共性質的慈善機構或信託的任何財物(包括物業或藝術作品)，不能按金錢價值給予扣除。

收受人必須是獲豁免繳稅的屬公共性質的慈善機構或信託

6. 志願或非牟利團體不一定是慈善團體。香港有不少專為會員的利益而設立的會社和社團以志願及非牟利形式營辦。在大部分情況下，這些會社和社團都會根據該條例第 24(1)條被當作並非在香港經營業務，因而無須繳納利得稅(並非根據第 88 條獲豁免繳稅)。同時，捐予這些團體的款項是不可獲稅務扣除的。

7. 稅務局沒有為香港的慈善團體註冊的責任。不過，慈善團體如希望獲豁免繳稅，必須向稅務局局長(局長)申請為認可的屬公共性質的慈善機構或信託。任何組織一經認可為慈善團體，其收入可獲豁免繳稅(但須符合某些限制)，而捐款人向這些團體作出的捐款(在符合其他限定條件下)在稅務上可獲扣除。

8. 任何機構或信託如要成為慈善團體，必須純粹是為慈善用途而設立。該團體不能同時有慈善性質和非慈善性質的混合宗旨。麥納頓勳爵(Lord MacNaghten)在 *Income Tax Special Commissioners v. Pemsel* 3 TC 95 一案的判決中，歸納出屬於慈善性質的宗旨如下：

- 救助貧困
- 促進教育
- 推廣宗教
- 除上述三類之外，其他有益於社會而具慈善性質的宗旨。

任何團體的宗旨如不屬於上述各項的範圍之內，便不可能屬於第 88 條所指的認可團體。

9. 某一用途除非是旨在使社會全部或相當大部分人士獲得利益，否則便不屬於慈善性質。一般來說，一個基本上是指定人士的利益而成立的團體，並非是慈善團體。不過，怎樣才構成社會上相當大部分人士，實在難以明確界定。多年來，法院曾考慮過聲稱具慈善性質的不同個案。現歸納法院的判定如下：

- 經法院判定為慈善的用途
 - 救助貧困人士
 - 救助特殊災害中的受害者
 - 救助病者
 - 救助身體和智能殘缺者
 - 設立或營辦非牟利學校
 - 提供獎學金
 - 特定學科的傳播
 - 設立或營辦教堂
 - 設立屬公共性質的宗教機構
 - 防止虐畜
 - 保護環境或郊區

- 經法院判定為非慈善的用途
 - 為達到政治目的
 - 為促進創辦人或捐助人的利益
 - 提倡一項特別運動，如足球或單車
 - 專為某公司或行業屬下僱員提供遊樂場所、運動場所或獎學金

10. 為方便市民查核其捐款是否符合扣稅規定，稅務局已把根據第 88 條獲豁免繳稅的屬公共性質的慈善機構和信託名單上載於稅務局網頁，網址為 www.ird.gov.hk/chi/tax/ach_index.htm。納稅人如就捐款申請稅務扣除而欲查詢任何機構或團體是否為認可的團體，可向下列人士查詢進一步資料：

香港灣仔
 告士打道 5 號
 稅務大樓
 稅務局
 評稅主任(慈善捐款組)
 電話：2594 5300
 電子郵件地址：taxinfo@ird.gov.hk

捐款總額不少於100元

11. 第26C(1)條訂明，認可慈善捐款總額不少於100元，才可獲扣稅。「總額」指有關人士或其配偶在有關課稅年度內作出的所有認可慈善捐款的總和。這不表示他每次的捐款須不少於100元，而是在有關課稅年度內他作出的所有認可慈善捐款的總和不少於100元便可。

扣除額限於應評稅入息的25%

(適用於在2003年4月1日或其後開始的任何課稅年度)

12. 薪俸稅納稅人在2003年4月1日或其後開始的任何課稅年度可獲容許作出扣除的最高認可慈善捐款款額，不能超過該納稅人的應評稅入息在扣除為賺取入息而招致的所有虧損和支出(根據第12(1)(a)條可容許作出的扣除)，以及用於產生應評稅入息的機械和工業裝置的折舊免稅額(根據第12(1)(b)條而給予的)後的25%。

例 1

2006-07 課稅年度

	元	元
A 先生的薪金入息		250,000
減：		
與受僱工作有關的開支(第12(1)(a)條)	7,000	
折舊免稅額(第12(1)(b)條)	<u>3,000</u>	<u>10,000</u>
		240,000
減：		
認可慈善捐款(總額75,000元)	60,000	
基本免稅額	<u>100,000</u>	<u>160,000</u>
應課稅入息實額		<u>80,000</u>

註：

納稅人的入息在減去與受僱工作有關的扣除額後為240,000元，而納稅人在該年度作出的認可慈善捐款(75,000元)超過上述款額的25%，因此，可容許扣除的款額只限於60,000元。

13. 如丈夫和妻子已根據第 10(2)條選擇合併評稅，就慈善捐款所作出的扣除額不能超過在扣除他們各自享有與受僱工作有關的開支和折舊免稅額後的合併應評稅入息的 25%。

例 2

2006-07 課稅年度

	元	元
A 先生的薪金入息		250,000
減：		
與受僱工作有關的開支(第 12(1)(a)條)	7,000	
折舊免稅額(第 12(1)(b)條)	<u>3,000</u>	<u>10,000</u>
		<u>240,000</u>
A 太太的薪金入息		100,000
減：		
與受僱工作有關的開支(第 12(1)(a)條)	2,000	
折舊免稅額(第 12(1)(b)條)	<u>1,000</u>	<u>3,000</u>
		<u>97,000</u>
經扣除後的應評稅入息總額(第 26C(2)(a)(ii)(B)條)		337,000
減：		
認可慈善捐款(總額為 100,000 元)	84,250	
已婚人士免稅額	<u>200,000</u>	<u>284,250</u>
應課稅入息實額		<u>52,750</u>

註：

在作出與受僱工作有關的扣除後，合併應評稅入息為 337,000 元。於該年度作出的認可慈善捐款總額(100,000 元)超過入息款額的 25%，因此，可扣除款額只限於 84,250 元。

14. 如果已選擇個人入息課稅，有關情況基本上與適用於薪俸稅納稅人的相同。實際上，擁有多項入息來源(如業務利潤、物業租金和薪金)的人士，獲容許就認可慈善捐款作出的扣除總額，不可超過其經調整入息總額的 25%(見下文例 3)。如超過該 25%的限額，根據第 26C 條可獲扣除的款額將會減少，以致在以個人入息課稅方法計稅時，根據第 26C 條和第 16D 條(在利得稅評稅中)獲容許作出扣除的認可慈善捐款總額不能超過該人經

調整入息總額的 25%。經調整入息總額為根據第 42 條個人入息課稅方法計算的入息總額，加上根據第 16D 條在利得稅評稅中獲容許扣除的認可慈善捐款款額，以及根據第 12(1)(e)條在薪俸稅評稅中獲容許扣除的個人進修開支後的款額。

例 3		
2006-07 課稅年度		
	元	元
A 先生的薪金入息		280,000
減：		
與受僱工作有關的開支(第 12(1)(a)條)	7,000	
折舊免稅額(第 12(1)(b)條)	3,000	
個人進修開支(第 12(1)(e)條)	<u>40,000</u>	<u>50,000</u>
		<u>230,000</u>
A 先生扣除慈善捐款前的業務利潤		100,000
減：		
根據第 16D 條獲容許扣除的慈善捐款		<u>3,000</u>
應評稅利潤		<u>97,000</u>
入息總額(選擇個人入息課稅)		327,000
減：		
認可慈善捐款(總額為 100,000 元)	89,500 *	
已婚人士免稅額	<u>200,000</u>	<u>289,500</u>
應課稅入息實額		<u>37,500</u>
<u>*計算最高可獲容許扣除的慈善捐款額</u>		
根據第 42 條的入息總額		327,000
加：		
在薪俸稅評稅中獲容許扣除的個人進修開支(第 12(1)(e)條)		40,000
在利得稅評稅中獲容許扣除的慈善捐款(第 16D 條)		<u>3,000</u>
經調整入息總額		<u>370,000</u>
最高可獲容許作出的扣除額(370,000 元的 25%)		92,500
減：		
已根據第 16D 條獲容許作出的扣除		<u>3,000</u>
在個人入息課稅下可獲容許作出的扣除		<u>89,500</u>

多人申索扣除同一筆捐款

15. 一般來說，納稅人只可就其作出的認可慈善捐款申索扣除。唯一例外是同住夫婦所作出的捐款。就同住夫婦而言，丈夫或妻子可就對方作出的認可慈善捐款申索扣除。在任何情況下，他們倆不會就同一筆捐款同時獲容許作出扣除。

16. 第 33(2)和(3)條是有關根據該條例第 V 部給予的免稅額，載有補充條文使局長能在兩名或以上人士就同一人申索或獲給予免稅額的情況，或局長看來有兩名或以上人士有資格就同一人申索同一年度的免稅額的情況下作出議決。這些補充條文經適當修改後，亦適用於就認可慈善捐款作出的扣除(第 26C(3)(b)條)。如有多於一人就認可慈善捐款作出申索或獲作出扣除，局長會請該等申索人自行協定由誰申索有關扣除。如他們未能達成協議，局長在考慮他所備存的資料後，會以在有關情況下屬公平的方式容許作出扣除。

在利得稅下可獲扣除的捐款

17. 本港稅制的一般原則是只容許一人就任何款項獲作出扣除，不論該款項是認可慈善捐款或其他款項。這原則同樣適用於實質是同一人的不同課稅實體，就相同款項申索的扣除。同時須課繳利得稅和薪俸稅的人士，只可根據第 16D 條或第 26C 條其中一條就任何捐款申索扣除。相同的認可慈善捐款不能同時在兩項評稅中申索扣除。