



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 36 号

特惠扣除：第 26D 条  
长者住宿照顾开支

本指引旨在为纳税人及其授权代表提供资料及指导。指引本身并无法律约束力，亦不会影响任何人士向税务局局长、税务上诉委员会或法院提出反对或上诉的权利。

税务局局长 单罗玉莲

2000 年 1 月

# 税务条例释义及执行指引

## 第 36 号

### 目录

	段数
背景	1
基本原则	2
住宿照顾开支	4
安老院	7
合资格的受养人	10
纳税人或配偶缴付的开支	14
在有关年度内缴付的开支	16
可容许扣除的最高款额	17
只有一人获容许作出扣除	18
多于一名父母或祖父母或外祖父母接受住宿照顾	21
供养父母及祖父母或外祖父母免税额	22

## 背景

有时由于年老父母和祖父母的精神或身体状况的关系，他们的亲属不可能或不适宜在家中向他们提供所需的特别照顾。故此，在 1998/99 年度财政预算案内政府特别为就居住在政府认可机构内的年老父母和祖父母而支付住宿照顾开支的人士提供了一项特惠扣除，有关法例由《1998 年税务（修订）条例》制定，载于《税务条例》（第 112 章）第 26D 条。这条规定，「父母或祖父母」就任何人而言，指该人或其配偶的父或母、祖父母或外祖父母。

## 基本原则

2. 容许扣除为长者提供住宿照顾的费用须按下列基本原则：

- 照顾是指住宿照顾
- 照顾是在安老院内提供
- 接受照顾的人士是任何人或其配偶的父母、祖父母或外祖父母
- 照顾费用由该人或其配偶支付
- 费用是在有关课税年度内支付
- 可容许扣除额不得超出所订明的最高款额
- 只有一名纳税人可就任何一名年老亲属申索扣除
- 就每名接受住宿照顾的年老亲属均可容许获得扣除
- 获得此项扣除后，不得申索供养父母免税额或供养祖父母或外祖父母免税额。

3. 与供养父母免税额和供养祖父母或外祖父母免税额不同，所有在薪俸税和个人入息课税项下接受评税的纳税人，均可就符合扣除条件的长者而支付的住宿照顾开支获得扣除。只要符合有关扣除条件，按标准税率课税的纳税人在计算其应课税入息时，也可获容许申索扣除住宿照顾开支。

## 住宿照顾开支

4. 该项扣除是就住宿照顾开支而容许作出的。「住宿照顾开支」一词是指须就任何在安老院获得的住宿照顾而缴付的开支[第 26D(5)条]。可获扣除的款额只包括为在安老院居住的人士提供照顾的费用。为非住宿而到院舍接受护理(包括门诊方式)的人士提供照顾的费用,则不容许作为住宿照顾开支而作出扣除,原因是不符合「住宿」规定。

5. 第 26D 条对能获扣除的安老院开支的性质,没有作出规限,而是容许纳税人就向提供住宿照顾的院舍缴付的费用作出扣除。不过,纳税人所缴付的款项必须是为提供住宿照顾而支付。院舍代其住客先支付继而透过结帐系统向负责清缴个别住客帐项的人士讨回的住客私人开支,不是住宿照顾开支。例如:院舍为满足其住客个人开支需要而向他们垫付的现金,不是在安老院接受住宿照顾的开支,安老院向有关家人讨回的该等任何垫付款额,亦不能根据第 26D 条作为住宿照顾开支而获得扣除。

6. 住宿照顾开支可直接支付予提供住宿照顾的院舍或该院舍所指定的第三者(或代理人)。如安老院委托一名管理代理人或收款代理人代收费用,按照该院舍指示缴付的款额可容许作出扣除,但须符合该条文的其它规定[第 26D(5)条]。

## 安老院

7. 为长者提供住宿照顾的组织或机构,均受《安老院条例》(第 459 章)或《医院、护养院及留产院注册条例》(第 165 章)所规管。第 26D(5)条界定安老院为

- 根据《安老院条例》第 8 条获发牌的处所
- 根据《安老院条例》第 7 条获豁免注册的处所
- 因《安老院条例》第 3 条而不在该条例涵盖范围内的处所
- 属于根据《医院、护养院及留产院注册条例》获得注册的护养院的处所

8. 大部分安老院均持有根据《安老院条例》第 8 条发出的有效牌照，不过，《安老院条例》第 7 条容许社会福利署署长豁免任何安老院须持有牌照。豁免证明书的有效期限有限，旨在让院舍在设计或结构方面作出轻微的更改，以符合发牌条件。因此，属于「获豁免」类别的院舍数目不多。《安老院条例》第 3 条规定，《安老院条例》不适用于政府或房屋委员会辖下的院舍，或为或打算为纯粹作医疗用途而设的任何院舍。

9. 《医院、护养院及留产院注册条例》第 3 条授权卫生署署长替医院和护养院注册。根据《医院、护养院及留产院注册条例》第 3 条获注册的任何护养院，均属于就扣除长者住宿照顾开支而言的安老院。

### 合资格的受养人

10. 申索人可就其父母、祖父母或外祖父母申索扣除住宿照顾开支[第 26D(1)条]。上文提过，「父母或祖父母」一词的涵义还扩展至包括其配偶的父母和祖父母或外祖父母[第 26D(5)条]。适用于纳税人和其配偶的「父母」和「祖父母或外祖父母」的一般定义载于第 2 条。该等定义也适用于供养父母免税额和供养祖父母或外祖父母免税额。

11. 「父母」和「祖父母」的定义范围很广，不但包括任何人士的亲生父母和亲生祖父母或外祖父母，还包括任何领养父母和领养祖父母或外祖父母，以及继父母和继祖父母或外祖父母。如配偶去世，已故配偶的父母或祖父母或外祖父母与尚存配偶的关系获得保留，因此，任何人士即使先于其父母或祖父母或外祖父母去世，尚存配偶也可就该已故人士的父母和祖父母或外祖父母申索扣除住宿照顾开支，条件是该等开支是由该尚存配偶缴付的。

12. 如要符合扣除住宿照顾开支的资格，就其支付开支的该名父母、祖父母或外祖父母在有关课税年度内任何时间须已年满 60 岁。在父母、祖父母或外祖父母年届 60 岁的年度，容许扣除的住宿照顾开支，依然是最高限额（参看第 17 段），而不用按该人士 60 岁生日之前和之后的时间作出摊分。如受养人在该课税年度内任何时间年满 60 岁，只要不超出最高扣除额，供养人便可容许扣除该年度内所缴付的全部住宿照顾开支。

### 例 1

A 先生的母亲于 1998 年 5 月 1 日开始入住安老院，她于 1999 年 1 月 1 日年届 60 岁。A 先生于 1998 年 5 月 1 日至 1999 年 3 月 31 日期间向该院舍缴付 55,000 元的住宿照顾开支。由于其母亲于 1998/99 课税年度年届 60 岁，A 先生获容许扣除 55,000 元（即已缴付的全部款额）。

13. 与供养父母免税额和供养祖父母或外祖父母免税额的情况相同，特别条文适用于未满 60 岁的伤残父母和伤残祖父母或外祖父母。如该等人士正在接受住宿照顾和有资格根据政府伤残津贴计划申领津贴，则纳税人或其配偶可获容许就该等住宿照顾开支作出扣除[第 26D(1)条]。

### 纳税人或配偶缴付的开支

14. 如丈夫和妻子并非分开居住，申索扣除住宿照顾开支的享有权不限于负责向安老院缴付款项的配偶，丈夫可申索扣除其妻子所缴付的款项，反之亦然。申索扣除的唯一限制是只可由一名人士就任何一名受供养父母、祖父母或外祖父母申索全部的所享权利，该项扣除不能在丈夫和妻子之间摊分，以致每人只申索扣除占总额一部分的款额（参看第 18 段）。

15. 任何已婚夫妇如有超过一名父母、祖父母或外祖父母在安老院居住，每名配偶可申索扣除就不同父母、祖父母或外祖父母所缴付的住宿照顾开支。同样，法例没有规定每个年度均须由同一配偶持续就同一父母、祖父母或外祖父母申索扣除住宿照顾开支。每个年度会作独立处理，故配偶可于每个年度自由选择由谁人申索该年度的扣除。

### 在有关年度内缴付的开支

16. 特惠扣除是根据在有关课税年度内所缴付的款项而容许作出的。容许作出该扣除的年度是在缴付款项的课税年度，而不是在较早前的课税年度，即使须付款项是在该较早的课税年度所招致而成为实际产生的有关开支。换言之，如一项开支是于某一个课税年度招致但直至其后年度才缴付，有关款项只可在缴付的年度获容许作出扣除。

## 例 2

B 太太的祖父(年 80 岁)于 1999 年 2 月 1 日入住安老院。每月 8,000 元的照顾和生活费用按月下期缴付。1999 年 2 月及 1999 年 3 月的费用分别于 1999 年 3 月 1 日和 1999 年 4 月 1 日缴付。由于在 1998/99 课税年度只缴付了 8,000 元, B 太太于 1998/99 年度只可申索扣除该款额。

## 可容许扣除的最高款额

17. 纳税人只有权申索扣除在有关课税年度内就合资格受养人的住宿照顾缴付的实际开支。在任何课税年度就每名合格的父母、祖父母或外祖父母而获容许扣除的最高款额载于附表 3C[第 26D(3)条]。1998/99 课税年度及其后年度的最高扣除额指明为 60,000 元。

## 只有一人获容许作出扣除

18. 就任何个别父母、祖父母或外祖父母而言, 在任何课税年度只有一人获容许扣除住宿照顾开支[第 26D(4)(a)条]。例如, 数名兄弟姊妹以多名申索人的形式摊分就任何一名父母、祖父母或外祖父母所获得的扣除额是不可能的, 即使所申索的款项总额不超出实际招致的开支或准许扣除的最高款额。凡有超过一名有权申索扣除的人士就一名父母、祖父母或外祖父母的住宿照顾开支付出款项, 曾付出款项的人士须就谁人在有关课税年度申索住宿照顾开支达成协议。

19. 两名或以上的个别人士(同住的丈夫和妻子除外)可能每人就一名父母、祖父母或外祖父母各自付出部分生活费, 并按提供照顾的院舍所发出的不同发票付款。经他们共同协议可于该年度申索扣除的人士, 只可就其本身或其配偶实际缴付的款额申索扣除。由其它共同付款人个别缴付予院舍的款项, 并非由提出申索的人士或其配偶缴付, 故该申索人不可在其申索中包括该款额。如安老院只向一名人士发出一张发票或帐单, 而有一名或以上其它人士也曾支付有关款项, 有法律责任缴付该款项的人士(即名字列于发票或帐单上的人)将被视为缴付有关款项的人。在不超出最高扣除额的情况下, 该人(或其配偶)将有权就所缴付的总额申索扣除。

20. 有关涉及根据该条例第 V 部所给予免税额的第 33(2)至(4)条，载有补充条文容许局长就以下情况作出议决：有 2 人或多于 2 人就同一名人士正申索或已获给予免税额，或局长相信有 2 人或多于 2 人有资格就同一名人士申索同一年度的免税额。该等经作出适当修改的补充条文亦适用于安老院开支的扣除[第 26D(4)(b)条]。如有 2 人或多于 2 人就安老院开支正提出申索或已获容许扣除，局长会邀请他们就由谁人申索扣除达成协议。一旦他们不能达成协议，局长会就他所得知的资料，以在该情况下属公正的做法来考虑该扣除。这可能包括撤销已给予的扣除，直至对立的申索人解决有关事宜为止。

### **多于一名父母或祖父母或外祖父母接受住宿照顾**

21. 住宿照顾开支的扣除可就在安老院接受住宿照顾的每名父母、祖父母或外祖父母获容许作出。纳税人可就为其缴付住宿照顾开支的每名父母、祖父母或外祖父母获给予一项扣除[第 26D(2)条]。

### **供养父母及祖父母或外祖父母免税额**

22. 长者住宿照顾开支的扣除，是就年老父母、祖父母或外祖父母因不能利用其家人提供的金钱独立生活，或未能在一个家庭环境内获提供照顾而获容许作出的。容许扣除住宿照顾开支是就有关长者给予供养父母免税额或供养祖父母或外祖父母免税额的另一选择。就安老院开支而容许作出的扣除须在根据第 V 部给予的免税额之前给予。当一名父母、祖父母或外祖父母的住宿照顾开支已获容许作出扣除，任何人不得获给予供养父母免税额或供养祖父母或外祖父母免税额[第 30(5)及 30A(5)条]。

23. 在某些情况下，纳税人的父母、祖父母或外祖父母在安老院居住，但该院舍所征收的费用全部由该父母、祖父母或外祖父母在综合社会保障援助计划下所获得的津贴缴付，不过，纳税人在该年度仍有付款供养父母、祖父母或外祖父母。在此情况下，纳税人无权申索扣除住宿照顾开支，原因是他没有缴付任何有关费用。不过，只要符合所有有关条件，他可就其父母、祖父母或外祖父母申索供养父母免税额，祖父母免税额或外祖父母免税额。该等条件包括在该课税年度内提供不少于 12,000 元供养该名父母、祖父母或外祖父母。