



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 37 号(修订本)

特惠扣除：第 26C 条  
认可慈善捐款

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。

本指引取代于 2000 年 1 月发出的指引。

税务局局长 刘麦懿明

2006 年 9 月

# 税务条例释义及执行指引

## 第 37 号(修订本)

### 目录

	段数
背景	1
扣除	2
捐款	3
捐款必须是金钱上的捐款	5
收受人必须是获豁免缴税的属公共性质的慈善机构 或信托	6
捐款总额不少于 100 元	11
扣除额限于应评税入息的 25%	12
多人申索扣除同一笔捐款	15
在利得税下可获扣除的捐款	17

## 背景

随着《1998年税务(修订)条例》的制定，须课缴薪俸税和个人入息课税的纳税人，在有关课税年度内作出的认可慈善捐款，可根据《税务条例》(「该条例」)第26C条获特惠扣除。扣除认可慈善捐款的规定，源自《1970年税务(修订)条例》所制定的第42(1)条。自该项法例制定以来，给予扣除的基本原则大致上维持不变。

## 扣除

2. 该条例第26C条容许任何人士扣除在有关课税年度内作出的认可慈善捐款。给予扣除的基本准则为：

- 所付款项必须是捐款
- 有关捐赠必须是现金馈赠
- 捐款必须捐赠给根据该条例第88条获豁免缴税的属公共性质的慈善机构或信托或捐赠给政府
- 捐款必须用作慈善用途
- 捐款人的捐款(包括其同住配偶的捐款)总额必须不少于100元
- 在任何年度内可获扣除的总额不能多于捐款人的应评税入息的25%<sup>1</sup>
- 不能就同一笔捐款让多于一人获得扣除
- 如该笔捐款在利得税项下已获扣除，则不可再获扣除

---

<sup>1</sup> 就2002年4月1日开始的课税年度及之前各课税年度而言，该百分率为10%。

## 捐款

3. 按一般理解，「捐款」一词是指一项馈赠。「馈赠」是指在无须任何有值代价下转移一项东西的业权。作为馈赠，业权的转移必须出于自愿，而非因合约上的义务而转移。再者，捐赠人不得收受任何实质利益作为交换[*Sanford Yung-tao Yung v. CIR 1 HKTC 1081*]。该条例无任何条文容许把捐款分为「慈善」和「实质利益」部分，如捐赠人收取任何实质利益，整笔款项便不属于馈赠，理由是这违反了捐赠人不得获取任何实质利益的规定。这些为纯粹馈赠以外的捐款并非第 26C 条所指的捐款。

4. 不属于捐款类别的付款包括支付墓地、购买抽奖券、慈善电影入场券的款项，以及慈善舞会和音乐会的门券费用等。但如果捐赠人收取的利益十分琐碎，便不会被视作「实质」的利益而使之不符合捐款的定义。捐赠人所收取属于「琐碎」类别的利益包括徽章、旗和其它类似的象征性的捐款凭证。

## 捐款必须是金钱上的捐款

5. 该条例第 2 条就「认可慈善捐款」一词作出定义。认可慈善捐款是指捐赠给：

- 根据该条例第 88 条获豁免缴税的属公共性质的慈善机构或信托；或
- 政府

作慈善用途的款项。

有关捐赠必须是现金馈赠。根据第 26C 条，馈赠予属公共性质的慈善机构或信托的任何财物(包括物业或艺术作品)，不能按金钱价值给予扣除。

## 收受人必须是获豁免缴税的属公共性质的慈善机构或信托

6. 志愿或非牟利团体不一定是慈善团体。香港有不少专为会员的利益而设立的会社和社团以志愿及非牟利形式营办。在大部分情况下，这些会社和社团都会根据该条例第 24(1)条被当作并非在香港经营业务，因而无须缴纳利得税(并非根据第 88 条获豁免缴税)。同时，捐予这些团体的款项是不可获税务扣除的。

7. 税务局没有为香港的慈善团体注册的责任。不过，慈善团体如希望获豁免缴税，必须向税务局局长(局长)申请为认可的属公共性质的慈善机构或信托。任何组织一经认可为慈善团体，其收入可获豁免缴税(但须符合某些限制)，而捐款人向这些团体作出的捐款(在符合其它限定条件下)在税务上可获扣除。

8. 任何机构或信托如要成为慈善团体，必须纯粹是为慈善用途而设立。该团体不能同时有慈善性质和非慈善性质的混合宗旨。麦纳顿勋爵(Lord MacNaghten)在 *Income Tax Special Commissioners v. Pemsel* 3 TC 95 一案的判决中，归纳出属于慈善性质的宗旨如下：

- 救助贫困
- 促进教育
- 推广宗教
- 除上述三类之外，其它有益于社会而具慈善性质的宗旨。

任何团体的宗旨如不属于上述各项的范围之内，便不可能属于第 88 条所指的认可团体。

9. 某一用途除非是旨在使社会全部或相当大部分人士获得利益，否则便不属于慈善性质。一般来说，一个基本上是为指定人士的利益而成立的团体，并非是慈善团体。不过，怎样才构成社会上相当大部分人士，实在难以明确界定。多年来，法院曾考虑过声称具慈善性质的不同个案。现归纳法院的判定如下：

- 经法院判定为慈善的用途
  - 救助贫困人士
  - 救助特殊灾害中的受害者
  - 救助病者
  - 救助身体和智能残缺者
  - 设立或营办非牟利学校
  - 提供奖学金
  - 特定学科的传播
  - 设立或营办教堂
  - 设立属公共性质的宗教机构
  - 防止虐畜
  - 保护环境或郊区
  
- 经法院判定为非慈善的用途
  - 为达到政治目的
  - 为促进创办人或捐助人的利益
  - 提倡一项特别运动，如足球或单车
  - 专为某公司或行业属下雇员提供游乐场所、运动场所或奖学金

10. 为方便市民查核其捐款是否符合扣税规定，税务局已把根据第 88 条获豁免缴税的属公共性质的慈善机构和信托名单上载于税务局网页，网址为 [www.ird.gov.hk/chi/tax/ach\\_index.htm](http://www.ird.gov.hk/chi/tax/ach_index.htm)。纳税人如就捐款申请税务扣除而欲查询任何机构或团体是否为认可的团体，可向下列人士查询进一步资料：

香港湾仔  
 告士打道 5 号  
 税务大楼  
 税务局  
 评税主任(慈善捐款组)  
 电话：2594 5300  
 电子邮件地址：taxinfo@ird.gov.hk

## 捐款总额不少于100元

11. 第26C(1)条订明，认可慈善捐款总额不少于100元，才可获扣税。「总额」指有关人士或其配偶在有关课税年度内作出的所有认可慈善捐款的总和。这不表示他每次的捐款须不少于100元，而是在有关课税年度内他作出的所有认可慈善捐款的总和不少于100元便可。

## 扣除额限于应评税入息的25%

(适用于在2003年4月1日或其后开始的任何课税年度)

12. 薪俸税纳税人在2003年4月1日或其后开始的任何课税年度可获容许作出扣除的最高认可慈善捐款款额，不能超过该纳税人的应评税入息在扣除为赚取入息而招致的所有亏损和支出(根据第12(1)(a)条可容许作出的扣除)，以及用于产生应评税入息的机械和工业装置的折旧免税额(根据第12(1)(b)条而给予的)后的25%。

### 例 1

#### 2006-07 课税年度

	元	元
A 先生的薪金入息		250,000
减:		
与受雇工作有关的开支(第12(1)(a)条)	7,000	
折旧免税额(第12(1)(b)条)	<u>3,000</u>	<u>10,000</u>
		240,000
减:		
认可慈善捐款(总额75,000元)	60,000	
基本免税额	<u>100,000</u>	<u>160,000</u>
应课税入息实额		<u>80,000</u>

#### 注:

纳税人的入息在减去与受雇工作有关的扣除额后为240,000元，而纳税人在该年度作出的认可慈善捐款(75,000元)超过上述款额的25%，因此，可容许扣除的款额只限于60,000元。

13. 如丈夫和妻子已根据第 10(2)条选择合并评税，就慈善捐款所作出的扣除额不能超过在扣除他们各自享有与受雇工作有关的开支和折旧免税额后的合并应评税入息的 25%。

<b>例 2</b>		
<u>2006-07 课税年度</u>		
	元	元
A 先生的薪金入息		250,000
<b>减:</b>		
与受雇工作有关的开支(第 12(1)(a)条)	7,000	
折旧免税额(第 12(1)(b)条)	<u>3,000</u>	<u>10,000</u>
		<u>240,000</u>
A 太太的薪金入息		100,000
<b>减:</b>		
与受雇工作有关的开支(第 12(1)(a)条)	2,000	
折旧免税额(第 12(1)(b)条)	<u>1,000</u>	<u>3,000</u>
		<u>97,000</u>
经扣除后的应评税入息总额(第 26C(2)(a)(ii)(B)条)		337,000
<b>减:</b>		
认可慈善捐款(总额为 100,000 元)	84,250	
已婚人士免税额	<u>200,000</u>	<u>284,250</u>
应课税入息实额		<u>52,750</u>
<b>注:</b>		
在作出与受雇工作有关的扣除后，合并应评税入息为 337,000 元。于该年度作出的认可慈善捐款总额(100,000 元)超过入息款额的 25%，因此，可扣除款额只限于 84,250 元。		

14. 如果已选择个人入息课税，有关情况基本上与适用于薪俸税纳税人的相同。实际上，拥有多项入息来源(如业务利润、物业租金和薪金)的人士，获容许就认可慈善捐款作出的扣除总额，不可超过其经调整入息总额的 25%(见下文例 3)。如超过该 25%的限额，根据第 26C 条可获扣除的款额将会减少，以致在以个人入息课税方法计税时，根据第 26C 条和第 16D 条(在利得税评税中)获容许作出扣除的认可慈善捐款总额不能超过该人经

调整入息总额的 25%。经调整入息总额为根据第 42 条个人入息课税方法计算的入息总额，加上根据第 16D 条在利得税评税中获容许扣除的认可慈善捐款款额，以及根据第 12(1)(e)条在薪俸税评税中获容许扣除的个人进修开支后的款额。

<b>例 3</b>		
<u>2006-07 课税年度</u>		
	元	元
A 先生的薪金入息		280,000
<i>减:</i>		
与受雇工作有关的开支(第 12(1)(a)条)	7,000	
折旧免税额(第 12(1)(b)条)	3,000	
个人进修开支(第 12(1)(e)条)	<u>40,000</u>	<u>50,000</u>
		<u>230,000</u>
A 先生扣除慈善捐款前的业务利润		100,000
<i>减:</i>		
根据第 16D 条获容许扣除的慈善捐款		<u>3,000</u>
应评税利润		<u>97,000</u>
入息总额(选择个人入息课税)		327,000
<i>减:</i>		
认可慈善捐款(总额为 100,000 元)	89,500 *	
已婚人士免税额	<u>200,000</u>	<u>289,500</u>
应课税入息实额		<u>37,500</u>
<u>*计算最高可获容许扣除的慈善捐款额</u>		
根据第 42 条的入息总额		327,000
<i>加:</i>		
在薪俸税评税中获容许扣除的个人进修开支(第 12(1)(e)条)		40,000
在利得税评税中获容许扣除的慈善捐款(第 16D 条)		<u>3,000</u>
经调整入息总额		<u>370,000</u>
最高可获容许作出的扣除额(370,000 元的 25%)		92,500
<i>减:</i>		
已根据第 16D 条获容许作出的扣除		<u>3,000</u>
在个人入息课税下可获容许作出的扣除		<u>89,500</u>

## 多人申索扣除同一笔捐款

15. 一般来说，纳税人只可就其作出的认可慈善捐款申索扣除。唯一例外是同住夫妇所作出的捐款。就同住夫妇而言，丈夫或妻子可就对方作出的认可慈善捐款申索扣除。在任何情况下，他们俩不会就同一笔捐款同时获容许作出扣除。

16. 第33(2)和(3)条是有关根据该条例第V部给予的免税额，载有补充条文使局长能在两名或以上人士就同一人申索或获给予免税额的情况，或局长看来有两名或以上人士有资格就同一人申索同一年度的免税额的情况下作出议决。这些补充条文经适当修改后，亦适用于就认可慈善捐款作出的扣除(第26C(3)(b)条)。如有多于一人就认可慈善捐款作出申索或获作出扣除，局长会请该等申索人自行协议由谁申索有关扣除。如他们未能达成协议，局长在考虑他所备存的资料后，会以在有关情况下属公平的方式容许作出扣除。

## 在利得税下可获扣除的捐款

17. 本港税制的一般原则是只容许一人就任何款项获作出扣除，不论该款项是认可慈善捐款或其它款项。这原则同样适用于实质是同一人的不同课税实体，就相同款项申索的扣除。同时须课缴利得税和薪俸税的人士，只可根据第16D条或第26C条其中一条就任何捐款申索扣除。相同的认可慈善捐款不能同时在两项评税中申索扣除。