



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 3 號(修訂本)

利得稅
開支的分攤

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。

本指引取代在 1989 年 12 月 29 日發出的指引。

稅務局局長 劉麥懿明

2008 年 7 月

稅務條例釋義及執行指引

第 3 號(修訂本)

目錄

	段數
引言	1
原則	3
指明開支	7
《稅務規則》	8

引言

《稅務條例》第 16(1)條規定，在確定任何課稅年度的應課稅利潤時，為產生該應課稅利潤而招致的一切支出和開支，均須予以扣除。

2. 一般來說，如某項支出或開支是為產生應課稅利潤而招致，便可獲准扣除。該語句「為產生……而招致」，表示某項支出或開支如只有部分是為產生應課稅利潤而招致，可予以分攤。在 *CIR v. Cosmotron Manufacturing Co. Ltd.* 4 HKTC 562 一案中，樞密院的 Nolan 勳爵認為英國《Income and Corporation Taxes Act 1988》中的「為經營該行業」語句與《稅務條例》的「為產生利潤」的意思大致相同。

原則

3. 在 *Ronpibon Tin (NL) v. FCT* 4 AITR 236 一案中，法院認為兩類開支需予以分攤。第一類是可清楚分辨為為產生利潤而招致的部分和作其他用途的部分。第二類可分攤的開支是一單項支出，該支出同時用於產生利潤和其他用途，但未能作細緻的區分。

4. 在 *Anthony Patrick Fahy trading as A.P. Fahy & Co. v. CIR* 3 HKTC 695 一案中，Godfrey 法官同意如某項支出或開支有雙重用途，部分屬家庭或私人性質，部分作業務上的用途，則屬家庭或私人性質的部分不可扣除。他裁定如無法分辨有關醫療開支的具體用途，而開支又無法分割，就不可能對該等開支作任何合理的分攤。

5. 在 *CIR v. Hang Seng Bank Ltd.* 3 HKTC 351 一案中，Bridge 勳爵表示如納稅人的利潤是部分得自香港，部分得自香港以外地方，境外毛利須合理地分擔一部分的一般性開支而相應調低。

6. 在分攤開支時，分攤的基準須符合合理而公平的準則。雖然納稅人可就評稅主任所採納的方法提出反對和上訴，但納稅人須呈交基本文件，以證明有關開支確實是為產生應課稅利潤而招致。在 *SO Kai-tong, Stanley trading as Stanley So & Co. v. CIR* 6 HKTC 38 一案中，朱芬齡法官裁定分類帳只屬次要而並非基本文件。

指明開支

7. 研究和開發的付款或開支如是在香港以外地方支付或招致，而有關行業部分是在香港經營，部分則在香港以外地方經營，有關付款或開支須按第 16B(2)條分攤。如購入專利權是以供部分在香港使用，而部分在香港以外地方使用，有關的專利權開支須按第 16E(2)條分攤。而可容許扣除的部分，須視乎該專利權在香港使用的程度而決定。如訂明固定資產部分是用於產生應課稅利潤，有關資產所招致的開支須按第 16G(2)條分攤。

《稅務規則》

8. 《稅務規則》第 2A、2B 和 2C 條列明對一般開支和持有股票投資的利息及管理開支的分攤方法。根據第 2A、2B 和 2C 條，開支須按有關個案的情況以最合理及最適當的基準分攤，例如營業額、毛利、收入或資產值。

9. 本局主要根據第 2A、2B 和 2C 條，訂定以下在實際應用時的分攤方法：

- (a) 假如營業利潤是部分得自香港，部分得自香港以外地方，為產生在香港以外地方所得利潤而直接招致的開支不會獲得扣除；其他開支若有部分是為產生得自香港的利潤而招致的，須將該等開支作出分攤，分攤的基準可以根據營業額、毛利或其他最適合有關行業活動的方法。
- (b) 假如利潤包括得自經營生意和股票投資所得的股息，
 - (i) 因借款以取得該等股票投資而須繳付的利息支出不可獲得扣除；和
 - (ii) 除非管理投資組合和收取股息的活動是佔頗大比重，否則與收取無須課稅股息有關的行政和一般開支可予以扣除。

- (c) 除其他經營活動外，假如某人同時以股票交易方式賺取利潤的話，
- (i) 有關股票交易所涉及的利息支出不會被視為與賺取無須課稅的股息有關；而整筆利息可從買賣股份和股票所得的利潤中扣除，而無須作出分攤；和
 - (ii) 這些個案中的投資組合通常甚具規模，在管理上需要花費時間和開支，因此一般來說，小部分的管理開支會被視為與賺取無須課稅的股息收入有關而不獲准扣除。
- (d) 當投資組合達至相當規模，需要一定程度的管理、文書和會計記錄時，便要確定其有關的直接開支，以及分攤部分可歸因於該投資組合的管理、文書和一般開支。除非有更適合的基準，否則根據《稅務規則》第2C條，不獲扣除的開支將按投資組合的總成本中某個百分率計算，並以不超出以下款額為限：
- (i) 如持有部分投資的目的是以股票交易方式產生利潤，則為 $\frac{1}{8}$ %；
 - (ii) 在任何其他情況下，則為 $\frac{1}{2}$ %。