



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 3 号(修订本)

利得税
开支的分摊

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。

本指引取代在 1989 年 12 月 29 日发出的指引。

税务局局长 刘麦懿明

2008 年 7 月

税务条例释义及执行指引

第 3 号(修订本)

目录

	段数
引言	1
原则	3
指明开支	7
《税务规则》	8

引言

《税务条例》第 16(1)条规定，在确定任何课税年度的应课税利润时，为产生该应课税利润而招致的一切支出和开支，均须予以扣除。

2. 一般来说，如某项支出或开支是为产生应课税利润而招致，便可获准扣除。该语句「为产生……而招致」，表示某项支出或开支如只有部分是为产生应课税利润而招致，可予以分摊。在 *CIR v. Cosmotron Manufacturing Co. Ltd.* 4 HKTC 562 一案中，枢密院的 Nolan 勋爵认为英国《Income and Corporation Taxes Act 1988》中的「为经营该行业」语句与《税务条例》的「为产生利润」的意思大致相同。

原则

3. 在 *Ronpibon Tin (NL) v. FCT* 4 AITR 236 一案中，法院认为两类开支需予以分摊。第一类是可清楚分辨为为产生利润而招致的部分和作其他用途的部分。第二类可分摊的开支是一单项支出，该支出同时用于产生利润和其他用途，但未能作细致的区分。

4. 在 *Anthony Patrick Fahy trading as A.P. Fahy & Co. v. CIR* 3 HKTC 695 一案中，Godfrey 法官同意如某项支出或开支有双重用途，部分属家庭或私人性质，部分作业务上的用途，则属家庭或私人性质的部分不可扣除。他裁定如无法分辨有关医疗开支的具体用途，而开支又无法分割，就不可能对该等开支作任何合理的分摊。

5. 在 *CIR v. Hang Seng Bank Ltd.* 3 HKTC 351 一案中，Bridge 勋爵表示如纳税人的利润是部分得自香港，部分得自香港以外地方，境外毛利须合理地分担一部分的一般性开支而相应调低。

6. 在分摊开支时，分摊的基准须符合合理而公平的准则。虽然纳税人可就评税主任所采纳的方法提出反对和上诉，但纳税人须呈交基本文件，以证明有关开支确实是为产生应课税利润而招致。在 *SO Kai-tong, Stanley trading as Stanley So & Co. v. CIR* 6 HKTC 38 一案中，朱芬龄法官裁定分类帐只属次要而非基本文件。

指明开支

7. 研究和开发的付款或开支如是在香港以外地方支付或招致，而有关行业部分是在香港经营，部分则在香港以外地方经营，有关付款或开支须按第 16B(2)条分摊。如购入专利权是以供部分在香港使用，而部分在香港以外地方使用，有关的专利权开支须按第 16E(2)条分摊。而可容许扣除的部分，须视乎该专利权在香港使用的程度而决定。如订明固定资产部分是用于产生应课税利润，有关资产所招致的开支须按第 16G(2)条分摊。

《税务规则》

8. 《税务规则》第 2A、2B 和 2C 条列明对一般开支和持有股票投资的利息及管理开支的分摊方法。根据第 2A、2B 和 2C 条，开支须按有关个案的情况以最合理及最适当的基准分摊，例如营业额、毛利、收入或资产值。

9. 本局主要根据第 2A、2B 和 2C 条，订定以下在实际应用时的分摊方法：

- (a) 假如营业利润是部分得自香港，部分得自香港以外地方，为产生在香港以外地方所得利润而直接招致的开支不会获得扣除；其他开支若有部分是为产生得自香港的利润而招致的，须将该等开支作出分摊，分摊的基准可以根据营业额、毛利或其他最适合有关行业活动的方法。
- (b) 假如利润包括得自经营生意和股票投资所得的股息，
 - (i) 因借款以取得该等股票投资而须缴付的利息支出不可获得扣除；和
 - (ii) 除非管理投资组合和收取股息的活动是占颇大比重，否则与收取无须课税股息有关的行政和一般开支可予以扣除。

(c) 除其他经营活动外，假如某人同时以股票交易方式赚取利润的话，

(i) 有关股票交易所涉及的利息支出不会被视为与赚取无须课税的股息有关；而整笔利息可从买卖股份和股票所得的利润中扣除，而无须作出分摊；和

(ii) 这些个案中的投资组合通常甚具规模，在管理上需要花费时间和开支，因此一般来说，小部分的管理开支会被视为与赚取无须课税的股息收入有关而不获准扣除。

(d) 当投资组合达至相当规模，需要一定程度的管理、文书和会计记录时，便要确定其有关的直接开支，以及分摊部分可归因于该投资组合的管理、文书和一般开支。除非有更适合的基准，否则根据《税务规则》第2C条，不获扣除的开支将按投资组合的总成本中某个百分率计算，并以不超出以下款额为限：

(i) 如持有部分投资的目的是以股票交易方式产生利润，则为 $\frac{1}{8}\%$ ；

(ii) 在任何其他情况下，则为 $\frac{1}{2}\%$ 。