

# 立法會 *Legislative Council*

立法會 CB(1)1674/2024 號文件

檔 號：CB1/BC/8/24

## 《2024 年稅務(修訂)(還原租賃處所的稅項扣除及建築物及構築物的免稅額)條例草案》委員會報告

### 目的

本文件匯報《2024 年稅務(修訂)(還原租賃處所的稅項扣除及建築物及構築物的免稅額)條例草案》委員會(“法案委員會”)的商議工作。

### 背景

2. 現時，《稅務條例》(第112章)(“《條例》”)並不容許從某租約下的承租人的應課稅利潤中，扣除將該租約下的處所(“租賃處所”)還原至其原來狀況的費用，因為該費用被視為資本性質的開支。<sup>1</sup>就建造商業或工業建築物或構築物所招致的開支而言，合資格納稅人可在建築物或構築物首次使用的課稅年度起計的指定年期<sup>2</sup> (“使用期”)內，就該建築物或構築物的損耗折舊申索每年免稅額(“每年免稅額”)。就於使用期屆滿前售出的建築物或構築物，買家可就使用期內的

---

<sup>1</sup> 根據《條例》第 17(1)(c)條，在確定任何人應課利得稅的利潤時，不可扣除資本性質的任何開支。

<sup>2</sup> 就在 1965-1966 課稅年度的評稅基期開始之日或其後首次使用的工業建築物或構築物而言，每年免稅額的申索年期由其首次使用的年份起計，最長為 25 年；至於商業建築物或構築物，每年免稅額的申索年期最長同為 25 年，由 1998-1999 課稅年度起計。就在 1965-1966 課稅年度的評稅基期開始前首次使用的工業建築物或構築物而言，每年免稅額的申索年期由其首次使用的年份起計，最長為 50 年。

剩餘課稅年度申索每年免稅額。如建築物或構築物在使用期屆滿後售出，即使仍有開支剩餘額，<sup>3</sup>買家將不可申索任何每年免稅額。2024-2025財政年度財政預算案建議推出兩項扣減利得稅開支的優化措施，即(a)就租賃處所的還原費提供稅項扣除；及(b)取消就商業及工業建築物及構築物申索每年免稅額的時限。<sup>4</sup>為實施上述政策措施，政府當局提交《2024年稅務(修訂)(還原租賃處所的稅項扣除及建築物及構築物的免稅額)條例草案》(“條例草案”)。

### **《2024 年稅務(修訂)(還原租賃處所的稅項扣除及建築物及構築物的免稅額)條例草案》**

3. 條例草案於2024年10月18日刊登憲報，並於2024年10月30日在立法會會議上進行首讀。條例草案旨在修訂《條例》，藉此：

- (a) 就租約下的處所的還原費引入稅項扣除；
- (b) 取消就商業及工業建築物及構築物申索每年免稅額的時限；及
- (c) 就相關事宜訂定條文。

條例草案的要點綜述於下文第 4 至 8 段。

#### 就租賃處所還原費的擬議新稅項扣除

4. 條例草案第3(1)及3(2)條旨在於《條例》分別加入新訂第16(1)(gc)及16(2K)條，以訂明如符合下列所有條件，在有關租約屆滿或提前終止時，將任何租賃處所還原至其原來狀況的費用(“還原費”)可予以扣除：

- (a) 申索有關稅項扣除的人是有關租約下的承租人；

---

<sup>3</sup> 有關“開支剩餘額”的定義，請參閱《條例》第 40(1)條。

<sup>4</sup> 請參閱 2024-2025 財政年度財政預算案演辭第 54 段。

- (b) 該人負有責任(不論該責任是明訂或隱含的，亦不論該責任是因該租約而產生抑或因該租約下的出租人與承租人所訂的另一協議而產生)，在租約的租期結束時或在該租約提前終止時，將租賃處所還原至其原來狀況，或就該項還原支付費用(不論是全數或部分)；
- (c) 有關還原費，與根據由香港會計師公會發出的《香港財務報告準則第 16 號(租約)》<sup>5</sup>(按不時有效的版本為準)或任何其他類似的會計準則所作出的準備款項<sup>6</sup>無關；<sup>7</sup>及
- (d) 還原費的款額，在有關情況下屬合理。

5. 條例草案第 3(5) 條旨在於《條例》加入新訂第 16(5D) 條，以訂明就租賃處所還原費的擬議稅項扣除，將僅就 2024 年 4 月 1 日或之後開始的課稅年度適用。

#### 建議取消就商業及工業建築物及構築物申索每年免稅額的時限

6. 條例草案第 4(3) 及 5(3) 條旨在分別修訂《條例》第 33A(2) 及 34(2)(b) 條，以訂明如商業或工業建築物或構築物的有關權益是在 2024-2025 課稅年度之前的課稅年度的評稅基期(“前評稅基期”)內被出售，則在售賣作出之後結束的任何評稅基期所屬的課稅年度，每年免稅額將根據《條例》的現行條文以參照緊接售賣作出之後的開支剩餘額按使用期

---

<sup>5</sup> 此為“Hong Kong Financial Reporting Standard 16 (Leases)”的中文譯名。

<sup>6</sup> 會計中的“準備款項”是指從利潤中撥出的一筆款項，以應付未來可能出現的開支，或資產價值的減少，但具體的款額尚不確定。

<sup>7</sup> 據立法會參考資料摘要第 6(c) 段所述，這項要求旨在確保所申索的還原費經已招致。根據相關會計準則，如承租人負有責任在租約的租期結束時還原租賃處所，承租人會估計在租期結束時將會招致的還原費的款額，並基於此款額在租期的第一年在損益表中作出準備款項。由於該準備款項在租期的每一年都需進行審查和調整，以反映最新的估算，因此，與根據相關會計準則所作出的準備款項有關的費用是尚未招致的。

餘下的課稅年度攤分計算；而其後在前評稅基期內作出的任何售賣，亦將以此方法計算。

7. 條例草案第4(6)及5(8)條旨在於《條例》分別加入新訂第33A(2A)及34(2)(bb)條，以訂明如商業或工業建築物或構築物的有關權益是在2024年4月1日或之後開始的課稅年度的評稅基期內被出售，則在售賣作出之後方告結束的任何評稅基期所屬的課稅年度，每年免稅額的款額將相等於緊接售賣作出之後的開支剩餘額的4%，該每年免稅額可申索至緊接售賣作出之後的開支剩餘額全數申索為止；而其後作出的任何售賣，亦將以此方法計算。

8. 條例草案第5(8)條亦旨在於《條例》加入新訂第34(2)(ba)條，以訂明如工業建築物或構築物的有關權益是在25年或50年(視何者適用而定)的使用期後並在前評稅基期內被出售，但由於出售時使用期已屆滿而未曾給予每年免稅額，則在2024-2025課稅年度及其後的任何課稅年度，每年免稅額的款額將相等於緊接售賣作出之後的開支剩餘額的4%，該每年免稅額可申索至緊接售賣作出之後的開支剩餘額全數申索為止。

9. 條例草案的主要條文於2024年10月發出的立法會參考資料摘要(檔案編號：TsyB R 183/535-1/9/0 (24-25) (C))第12段詳述。條例草案如獲通過，將自經制定的條例於憲報刊登當日起實施。

## 法案委員會

10. 在2024年11月1日的會議上，內務委員會同意成立法案委員會，負責審議條例草案。周浩鼎議員獲選為法案委員會主席。法案委員會的委員名單載於[附錄](#)。

11. 法案委員會曾與政府當局舉行一次會議，並邀請公眾提交意見書。法案委員會接獲一份意見書。<sup>8</sup>政府當局已就意見書所提事項作出書面回覆。<sup>9</sup>

---

<sup>8</sup> 立法會 [CB\(1\)1580/2024\(01\)](#)號文件。

<sup>9</sup> 立法會 [CB\(1\)1610/2024\(01\)](#)號文件。

## 法案委員會的商議工作

12. 法案委員會的商議工作載於下文各段。

### “租約”及“處所”的定義

13. 就“租約”下的租賃處所還原費的稅項扣除，委員詢問該稅項扣除是否適用於出租土地或出租土地上的建築物及構築物，以及“土地租用牌照”或“特許權協議”(licence agreements)等租賃安排下的處所。

14. 政府當局表示，就擬議還原費的稅項扣除而言，現時《條例》中並沒有就“租約”及“處所”作出定義。就條例草案下的應用而言，政府當局會參考字典對“處所”的解釋，即“處所”泛指生意經營的場所，亦包括土地及建築物；舉例而言，“海底”亦會被納入土地的範圍。有議員提問是否應在《條例》中加入“租約”的定義。政府當局表示雖然《條例》沒有相關定義，但在執行有關條例時會有彈性。政府當局表示會在網頁或一些解說文件中解釋“租約”的定義。當局闡釋租賃處所還原費時舉例稱，如果一名納稅人承租了一塊土地經營臨時停車場，在土地上興建一些必需的建築物及構築物，並當該土地的租約結束或提前終止時須拆除該土地上其所興建的建築物及構築物，則拆除這些建築物及構築物的費用便可視作符合條例草案下的稅項扣除的相關條件。

15. 政府當局進一步表示，條例草案訂明申索就還原費作利得稅扣除的人如果是有關租約下的承租人，負有責任在租約的租期結束時或在該租約提前終止時，將租賃處所還原至其原來狀況，或就該項還原支付費用；及還原費已實際招致，而款額亦屬合理，便符合條例草案下的稅項扣除條件。還原責任可以是明訂或隱含的，亦可以是因該租約而產生，或因該租約下的出租人與承租人所訂的另一協議而產生。政府當局亦表示，條例草案旨在幫助作為承租人的商業營運單位減省稅務開支，所以決定還原費是否可獲稅項扣除時，政府當局會以寬鬆的方法處理，不會堅持必須有實體租約，才接受作為稅項扣除的基礎。即使申索人是基於“特許權協議”或其他形式(例如，口頭協議)的租賃安排下的處所申索還原費稅項扣除，稅務局會考慮相關處所租賃安排的實質或具體操作是否

等同於租約，例如申索人是否獲該處所的獨有使用權，以及申索是否符合上述稅項扣除條件。

### 還原費款額“在有關情況下屬合理”的涵義

16. 條例草案擬議新訂第16(2K)(d)條訂明還原費的款額，在有關情況下須屬合理。委員詢問政府當局，如何決定還原費的款額是否屬合理及相關準則，以及會否考慮在條例草案中明確訂明由誰人負責決定還原費款額屬合理。就此，委員建議當局參考《條例》第16EC(1)(c)條，該條文訂明就購買知識產權不可作出扣除的情況之一為稅務局局長認為買價並非合理的代價。

17. 另外，法案委員會法律顧問請政府當局澄清，倘若申索的還原費的款額被評定為不合理(例如基於該款額多於會被認為屬合理的款額)，政府當局會否容許就已招致的還原費中評稅主任認為屬合理款額範圍內的部分可獲扣除；若會，應否在條例草案中闡明這一點。<sup>10</sup>

18. 政府當局表示，在為施行《條例》擬議新訂第16(2K)(d)條而確定還原費的款額是否屬合理時，其中一個重要的參考條件是申索的款額是否大幅偏離市場上把性質及面積相近的處所還原至租用前狀況的價格。稅務局的做法是以先評稅後抽查的方式處理一般的利得稅個案。在日後抽查個案時，稅務局會把舉證責任放在申索人身上，並有權要求申索人提交還原費的資料，例如申索費用的分項數字及相應的證明文件等。如有必要，申索人亦可能需要提交就還原工程進行的獨立估值。當條例草案生效後，稅務局會就此在網頁準備一些資料或常見答問加以解釋。

19. 就應否在擬議新訂第16(2K)(d)條訂明由誰人負責決定還原費款額屬合理及就已招致的還原費中屬合理款額的部分可獲扣除，政府當局表示，稅務局的評稅主任獲授權進行評稅工作，包括確定應課稅的利潤。《條例》第16(1)條訂明在確定應課稅利潤以計算利得稅時，為產生利潤而招致的一系列支出及開支須予扣除。這些支出及開支由稅務局的評稅主任

---

<sup>10</sup> 立法會 [CB\(1\)1506/2024\(01\)](#)號文件。

根據合理性進行評核，如稅務局評稅主任判斷申索扣除的款額不合理，則只有屬合理的一部分可獲扣除。由於擬議新訂第16(1)(gc)條將還原費納入該系列，成為第16(1)條的一部分，而第16(2K)(d)條訂明第16(1)(gc)條下必須符合的條件，因此稅務局的評稅主任將負責評核還原費款額的合理性。政府當局認為擬議新訂第16(2K)(d)條無須明確訂定由誰人負責決定還原費款額是否屬合理。即使申索人認為還原費款額屬合理，為給予有關扣除，仍須由稅務局的評稅主任決定其合理性。

20. 政府當局補充，《條例》的不同條文亦採用合理性測試。當中不少條文(例如第16(2A)條、第26E(2)(a)(i)(B)條及第26Y(6)(b)條)均沒有訂明由誰人負責決定何謂合理，但一般人皆充分理解，稅務局的評稅主任會執行有關工作。

#### 擬議取消申索每年免稅額的時限

21. 條例草案建議由2024-2025課稅年度起取消就商業或工業建築物或構築物申索每年免稅額的時限。委員詢問，就使用期屆滿前後出售的商業或工業建築物或構築物在條例草案生效之前或之後，買家申索每年免稅額的分別。

22. 政府當局表示，現時的免稅額申索安排是納稅人可按商業或工業建築物的建造成本的4%申索每年免稅額。如商業或工業建築物在使用期屆滿後售出，賣家須作出結餘調整，但買家不可申索每年免稅額。申索免稅額的時限會對購買使用期已屆滿的商業或工業建築物或構築物的買家造成稅務待遇上的差別，或會減低買家購買舊或二手建築物的意欲。條例草案生效後，如商業或工業建築物(無論使用期是否屆滿)在2024-2025課稅年度或之後的課稅年度的評稅基期內售出，而買家在申索有關免稅額的課稅年度，就有關建築物享有相關權益，並使用該建築物，買家可由2024-2025課稅年度起按緊接售出之後的開支剩餘額的4%獲得每年免稅額。就使用期已屆滿的工業建築物或構築物而在2024-2025課稅年度之前的課稅年度的評稅基期內被出售，並由買家使用，由2024-2025課稅年度起，買家亦同樣可按緊接售出之後的開支剩餘額的4%獲得每年免稅額。

23. 至於使用期未屆滿而在2024-2025課稅年度之前的課稅年度的評稅基期內被出售，並由買家使用的商業或工業

建築物或構築物，政府當局表示，買家將可繼續按照現行的方式申索每年免稅額。

### 草擬事宜

24. 委員要求政府當局澄清條例草案中“首次使用”一詞是否和《條例》第16F(4)(b)條中“首次……實質上用作”一詞的意思相同；如是，當局應在條例草案中使用與《條例》其他相關條文一致的用字。委員亦建議當局日後在草擬《條例》的修訂條文時，應保持與《條例》的其他相關條文的用字一致和更通俗易懂。

25. 政府當局表示，《條例》第16F條訂定條文，就任何人為產生應課稅的利潤而翻新或翻修非住用建築物或構築物所招致的資本開支予以扣除。第(4)(b)款訂明該項扣除不適用於任何人為使建築物或構築物能夠首次由該人實質上用作產生該應課稅的利潤而招致的資本開支。

26. 第16F條的政策原意是鼓勵企業不時保養和提升其處所的標準和質素。因此，第16F條下的扣除不適用於建築物或構築物首次建造、裝飾或裝修的資本開支。第(4)(b)款中“首次……實質上用作”一詞的用意是訂明即使納稅人在進行上述工程期間或之前暫時或偶爾地使用了建築物或構築物，亦不會給予該類扣除。

27. 政府當局指出，上述第16F(4)(b)條的政策原意不適用於條例草案建議修訂的第33A條或34條(有關建造商業或工業建築物或構築物而招致的資本開支計算每年免稅額)。此項計算是基於有關建築物或構築物何時被首次使用以達至關乎行業、專業或業務的目的，而不論其“首次使用”屬暫時、偶爾或實質。

### **就條例草案提出修正案**

28. 法案委員會及政府當局均不會就條例草案提出任何修正案。



## **恢復條例草案二讀辯論**

29. 法案委員會已完成條例草案的審議工作，並對在 2024 年 12 月 18 日的立法會會議上恢復條例草案的二讀辯論並無異議。

## **諮詢內務委員會**

30. 法案委員會已於 2024 年 12 月 6 日向內務委員會匯報其商議工作。

立法會秘書處

議會事務部

2024 年 12 月 10 日

**《2024 年稅務(修訂)(還原租賃處所的稅項扣除及  
建築物及構築物的免稅額)條例草案》委員會**

**委員名單**

**主席**                      周浩鼎議員, JP

**委員**                      謝偉俊議員, JP  
                                江玉歡議員  
                                李鎮強議員, JP  
                                林筱魯議員, SBS, JP  
                                陳家珮議員, MH, JP  
                                郭玲麗議員  
                                陸瀚民議員  
                                黃俊碩議員  
                                劉智鵬議員, BBS, JP  
                                簡慧敏議員, JP

(總數：11 位委員)

**秘書**                      羅英偉先生

**法律顧問**              吳詠榆小姐