

2024年6月3日  
討論文件

## 立法會財經事務委員會

### 有關利得稅下的開支扣除和免稅額的法例修訂建議

#### 目的

財政司司長於 2024-25 年度財政預算案演講辭中宣布就還原租用處所至租用前狀況所招致的開支(“還原租用處所開支”)提供稅務扣除，以及取消商業建築物或構築物與工業建築物或構築物每年免稅額的申索期限。本文件就上述措施概述政府的詳細建議。

#### 指導原則

2. 就還原租用處所開支提供新稅務扣除的建議及取消商/工業建築物或構築物每年免稅額的申索期限的建議旨在維持本港稅制的競爭力，並向納稅人提供減免。在財政預算案演講辭發表後，我們已就兩項建議的措施收集有關持份者的意見。政府在制訂詳細方案時，會遵循下列指導原則：

- (a) 維持香港簡單而具競爭力的利得稅制度；
- (b) 讓企業廣泛受惠，但同時充分顧及措施遭濫用的風險；以及
- (c) 盡量減輕納稅人的合規成本。

#### 就還原租用處所開支提供稅務扣除的建議

3. 一般而言，租賃如賦予承租人物業的獨有管有權，便屬資本資產，而為取得該租賃而招致的任何開支同屬資本性質。承租人如有責任在租賃期滿時把處所還原至原有狀況，則還原租用處

所開支應視為取得該租賃的資本開支的一部分。因此，還原租用處所開支屬資本性質，所以根據《稅務條例》(第 112 章)第 17(1)(c) 條，現時不能作出扣除<sup>1</sup>。

4. 在香港，企業通常會租用辦公室或店鋪之類的處所來經營業務，而且一般須負責在租賃期滿或提早終止租賃時把處所還原。雖然還原租用處所開支屬資本性質，但這類開支實際上是一般營業開支，且是企業每次需要搬遷、擴充營業或縮減規模時都必須招致的開支。因此，我們認為在符合指定條件的情況下，就還原租用處所開支提供稅務扣除，屬合理的做法。

5. 在這方面，新加坡的情況與香港相似。還原租用處所開支在當地被視為資本開支，一般不可在計算所得稅時扣除。然而，在符合以下條件的情況下，新加坡就還原租用處所開支提供稅務扣除：

(a) 有關開支已招致<sup>2</sup>；

(b) 申索的開支在租賃協議上訂明。這些開支被視為最初租用有關物業作業用途所涉開支的一部分；以及

(c) 有關處所並非因承租人結束營業而空置。

6. 就建議的還原租用處所開支稅務扣除的申索條件，我們已徵詢有關持份者的意見。如新加坡的有關制度直接應用於香港，有關持份者有以下的意見：

(a) 還原租用處所的要求有時並沒有在租賃協議內訂明，而只是出租人與承租人在租賃開始前或租賃期內透過口頭協議或其他安排作出有關協定。在如此情況下招致的還原租用處所開支，也應納入擬議稅務扣除措施的涵蓋範圍。

---

<sup>1</sup> 香港實行簡單而具競爭力的稅制，不會就屬資本性質的收益徵稅。相應地，屬資本性質的任何開支，或資本的任何虧損或撤回，亦不可扣除。

<sup>2</sup> 《新加坡財務報告準則》第 16 段訂明，某物業、廠房及設備項目的成本包括拆卸和移除該項目和還原該項目所在用地的初步估算成本，某實體在取得該項目時招致，或因其在某段期間使用該項目作生產貨物以外用途而招致的責任。

(b) 承租人如須在租賃期滿或提早終止租賃時還原租用處所，則不論其在騰出處所後繼續或結束營業，都必須履行有關責任。因此，在結束營業時招致的還原租用處所開支亦應符合獲得擬議稅務扣除的資格。

(c) 為履行還原租用處所的責任，有些承租人會向出租人支付一筆款項，以代替實際進行還原工程並支付所招致的費用，這種情況頗為常見。只要所付款額就有關情況而言屬合理，其所付款項亦應符合獲得擬議稅務扣除的資格。

7. 擬議措施既要有廣泛的適用範圍，也要顧及濫用申索的風險。在平衡兩方面的需要後，我們建議還原租用處所開支如符合以下條件便可在香港予以扣除：

(a) 所申索的還原租用處所開支實際上已招致或有關款項實際上已支付。根據適用的會計準則就還原租用處所開支所作的撥備(例如根據《香港財務報告準則第 16 號》攤銷資本化的還原租用處所開支)，將不可獲扣除；以及

(b) 稅務局信納承租人有責任在租賃期滿或提早終止租賃時把處所還原至租用前狀況。有關責任可以在租賃協議中訂明，或透過出租人與承租人所作的其他安排作出協定。擬議的稅務扣除不但涵蓋承租人因還原處所而招致的開支，亦包括承租人為履行還原租用處所的責任而向出租人支付的款項，惟有關開支須實際上已招致或有關款項實際上已支付，而且所招致的開支或所付款項的數額就有關情況而言屬合理。

無論有關業務在還原租用處所開支已招致後是否結束，都不會對有關開支是否可予扣除造成影響。

8. 如法例修訂建議獲通過，我們計劃由 2024/25 課稅年度起實施擬議的還原租用處所開支稅務扣除。

## **取消商/工業建築物或構築物每年免稅額的申索期限**

9. 現時《稅務條例》規定，納稅人在任何課稅年度的應評稅利潤：

- (a) 須扣除就建造商業建築物或構築物和工業建築物或構築物所招致的資本開支而給予的下述免稅額；以及

	商業建築物或構築物	工業建築物或構築物
初期免稅額	-	20%
每年免稅額	4%	4%

- (b) 在商/工業建築物或構築物發生某些事件時(即被出售、拆卸或停止使用)，藉結餘課稅或結餘免稅額(以下稱為“結餘調整”)<sup>3</sup>予以調整。

商業建築物或構築物和工業建築物或構築物的每年免稅額在下文分別稱為“商業建築物免稅額”和“工業建築物免稅額”。

10. 商業建築物免稅額和工業建築物免稅額的申索年期最長為 25 年或 50 年<sup>4</sup>，申索期限由有關商/工業建築物或構築物首次使用的課稅年度起計<sup>5</sup>(“使用期”)。商/工業建築物或構築物如在使用期屆滿前售出，賣家須作結餘調整，而買家則可按緊接售出後的開支剩餘額，就使用期的剩餘年數申索商業建築物免稅額或工業建築物免稅額。然而，倘若該建築物或構築物在使用期屆滿後才售出，賣家仍須作結餘調整，但僅由於在買家購入該商/工業建築物或構築物時其使用期已告屆滿，買家將無權申索任何商業

<sup>3</sup> 倘若售賣得益超出緊接售出之前的開支剩餘額，超出的款額(以先前給予有關商/工業建築物或構築物的初期免稅額和每年免稅額的總和為上限)為結餘課稅，須予以課稅。倘若開支剩餘額超出售賣得益，二者差額為結餘免稅額，可予以扣除。開支剩餘額是指建造該商/工業建築物或構築物所招致的資本開支額，扣減任何給予的初期免稅額、每年免稅額及/或結餘免稅額，再加上任何作出的結餘課稅。

<sup>4</sup> 就在 1965/66 課稅年度的評稅基期開始或之後首次使用的工業建築物或構築物，或是就商業建築物或構築物而言，工業建築物免稅額或商業建築物免稅額的申索年期最長為 25 年。但就在 1965/66 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，可申索的工業建築物免稅額，由首次使用的年份起計，最長為 50 年。

<sup>5</sup> 任何人如在 1998/99 課稅年度開始前就建造商業建築物或構築物所招致的資本開支享有相關權益，則 1998/99 課稅年度便會被視為該商業建築物或構築物首次使用的課稅年度。

建築物免稅額或工業建築物免稅額。**附件**所載例子闡明買家在使用期屆滿前和屆滿後購入商業建築物可獲得的商業建築物免稅額的計算方法。

11. 在檢視商業建築物免稅額與工業建築物免稅額制度後，我們認為商業建築物免稅額或工業建築物免稅額的申索期限會導致一個情況，就是商業建築物或工業建築物的買家在使用期屆滿前和屆滿後所招致的資本開支即使一樣，所得到的稅務待遇卻有差別。一手商/工業建築物或構築物的買家和二手商/工業建築物或構築物的買家亦會因有關申索期限，而導致他們享有商業建築物免稅額或工業建築物免稅額的資格有所不同，長遠而言會減低買家購買二手商/工業建築物或構築物的意欲。

12. 為維持本港商業建築物免稅額與工業建築物免稅額制度的競爭力，並打造有利營商的環境，我們建議政府取消商業建築物免稅額與工業建築物免稅額的申索期限。在優化制度下，買家可獲的商業建築物免稅額或工業建築物免稅額，將按建造成本或緊接售出後的開支剩餘額的 4% 計算(視屬何情況而定)，直至建造成本或開支剩餘額全數申索為止。在不設申索期限的情況下，按每年 4% 計算買家可獲的商業建築物免稅額的方法載於**附件**。

13. 我們亦已就商業建築物免稅額與工業建築物免稅額制度的修訂建議諮詢有關持份者。持份者普遍歡迎建議，並就工業建築物免稅額的過渡安排提出意見。我們將審視所收集的意見，以制訂詳細的立法建議。首批納稅人由 1998/99 課稅年度開始申索商業建築物免稅額，有關商業建築物免稅額的使用期將於 2023/24 課稅年度之後屆滿。為配合有關情況，如法例修訂建議獲得通過，擬議安排將由 2024/25 課稅年度起生效。

## 對財政的影響

14. 由於納稅人現時無須在利得稅報稅表中提供有關還原租用處所開支的資料，我們沒有相關的統計數字來估算政府因擬議稅務扣除而減少的收入。然而，據我們理解，還原租用處所開支一般只佔納稅人營業額的一小部分，因此擬議稅務扣除應不會對政府收入帶來重大影響。另一方面，擬議的稅務扣除將有助維持本港利得稅制度的競爭力，鞏固香港作為亞洲主要商業樞紐的地位。

15. 根據 2021/22 課稅年度商業建築物免稅額與工業建築物免稅額制度的統計數字，預計政府每年可能減少約 1.59 億元收入 (商業建築物免稅額：1.26 億元，工業建築物免稅額：3,300 萬元)。

## **未來路向**

16. 如建議獲委員支持，我們會着手法例修訂建議的草擬工作，以期在 2024 年第四季向立法會提交修訂條例草案。

## **徵詢意見**

17. 請委員就上文第 3 至 15 段所述的利得稅擬議優化措施的特點提供意見。

**財經事務及庫務局**  
**庫務科**  
**2024 年 5 月**

### 例子：關乎一幢商業建築物的商業建築物免稅額

賣家以 1 億元興建一幢商業建築物，其後以 1.5 億元售予買家。

在“設有”和“沒有”申索期限的情況下，向賣家作結餘調整和給予買家的商業建築物免稅額的計算方法如下：

	設有期限		沒有期限
	情況 A 百萬元	情況 B 百萬元	情況 C 百萬元
<u>賣家</u>			
已申索商業建築物免稅額的年期	10 年	25 年	25 年
建築物的建造成本	100	100	100
減：已給予的商業建築物免稅額[A]	<u>40</u>	<u>100</u>	<u>100</u>
售出前的開支剩餘額[B]	60	0	0
減：售賣得益[C]	<u>150</u>	<u>150</u>	<u>150</u>
結餘課稅(C-B，但以 A 為上限)	<u>40</u>	<u>100</u>	<u>100</u>
<u>買家</u>			
售出前的開支剩餘額	60	0	0
加：向賣家徵收的結餘課稅	<u>40</u>	<u>100</u>	<u>100</u>
售出後的開支剩餘額	<u>100</u>	<u>100</u>	<u>100</u>
享有商業建築物免稅額的餘下年期	(25-10)年 = 15 年	(25-25)年 = 0 年	
每年可申索的商業建築物免稅額	100x1/15 = 6.7	0	100x4% = 4