

上诉庭裁定高尔夫球场及休闲设施符合资本津贴项下“厂房及机器”的资格

9 April 2026

For more information, please contact:

Datuk D P Naban
naban@rdslawpartners.com

S. Saravana Kumar
sara@rdslawpartners.com

Amira Azhar
amira@rdslawpartners.com

近日，上诉庭一致裁定允许一名纳税人的上诉，确认其可就为兴建高尔夫球场及休闲设施所支出的 1 亿 4,100 万令吉资本开支可申索资本津贴。

背景

该纳税人在柔佛经营一家高尔夫及休闲俱乐部。于 2010 课税年度 (YA 2010)，纳税人就兴建以下项目产生资本开支，统称为“争议项目”：

- (a) 高尔夫球场（包括排水系统、草皮及铺设工程、土地成本、维修工坊、高尔夫球车充电站、球袋站、球童站及其他附带费用）
- (b) 游泳池
- (c) 儿童戏水池
- (d) 健身房
- (e) 两个网球场
- (f) 乒乓球室
- (g) 儿童游乐区
- (h) 更衣室
- (i) 毛巾站及洗手间
- (j) 多功能室
- (k) 餐饮场所
- (l) 阅读室
- (m) 健康中心
- (n) 专卖店及运动用品店

所得税特别委员会 (SCIT) 及高等法院均不允许纳税人就上述争议项目申索资本津贴, 理由是依赖上诉庭在 *Ketua Pengarah Hasil Dalam Negeri v Resort Poesia Sdn Bhd (2015) MSTC 30-090* 一案中的裁决, 该案曾裁定高尔夫球场属于营业场所, 因此不符合“厂房及机器” (plant and machinery) 的定义。

高等法院在本案中亦补充指出, 只有在少数罕见情况下, 某些建筑物或构筑物才能被视为厂房和机械。

税务局的论点

税务局辩称, 认定高尔夫球场不属于“厂房” (plant) 的判例并非仅限于 *Resort Poesia* 案。税务局引用了 *Shove (Inspector of Taxes) v Lingfield Park (1991) Ltd [2004] STC 805* 案, 该案裁定赛马场安装的全天候赛道不构成工厂。类似地, 在 *Family Golf Centres Ltd. v. Thorne [1998] STC 106* 案中, 法院虽然认可果岭对纳税人的运营至关重要, 但仍认为它们属于经营场所的高尔夫球场的一部分。

税务局进一步引用了 *Ketua Pengarah Hasil Dalam Negeri v MSDC Sdn Bhd [2001] 1 MLJ 92* 案, 高等法院在该案中裁定一所驾驶学院的训练场地属于营业场所, 而非纳税人的“营业工具” (tools of trade)。据此类比, 税收局认为本案的争议项目并非“营业工具”, 而只是纳税人开展业务的整体环境或场所的一部分。

纳税人的上诉理由

纳税人主张, SCIT 及高等法庭未采纳上诉庭在 *Ketua Pengarah Hasil Dalam Negeri v Tropiland Sdn Bhd (2013) MSTC 30-054* 所确立的宽松及整体性诠释方法, 属法律错误。

纳税人亦指出, 高等法庭未考虑“功能测试” (functional test) 的适用原则。根据 *Tropiland* 及 *Infra Quest Sdn Bhd v Ketua Pengarah Hasil Dalam Negeri (2016) MSTC 30-13* 等一系列判例, 只要设备符合功能测试, 即可视为“厂房”。

此外, *Resort Poesia* 一案可基于以下理由加以区分:

- (a) 该案未考虑或适用 *Tropiland* 所确立的原则。
- (b) 后续有关资本津贴的判例 (包括 *Infra Quest*) 并未采纳 *Resort Poesia* 的限制性推理。
- (c) 在 *Munby v Furlong (H M Inspector of Taxes) [1977] 2 All ER 953* 一案中指出: “‘厂房’几乎涵盖一个人从事其行业所使用的工具, 涵盖其在日常执业中所使用的物品。”这说明“厂房”概念不限于传统机械设备, 而可扩展至在功能上作为营业工具使用的资产。因此, 本案争议项目并非单纯场所, 而是纳税人经营高尔夫及休闲俱乐部业务的“营业工具”。

(d) *Family Golf Centre* 及 *Resort Poresia* 的事实亦可区分，因为这些案件主要涉及申领草皮及果岭的资本开支；而本案争议项目不仅包括草皮，还包括专门建造的设施，如游泳池、网球场、更衣室及专卖店等，这些资产对纳税人业务运作至关重要，并符合功能测试。

纳税人指出，判断某项资产是否构成“厂房”的正确测试，应依据 *Yarmouth v France* [1887] 19 QBD 647 所确立的原则，即：“凡商人用于经营业务并持续用于该业务的器具，均属厂房。”该定义用语刻意宽泛，旨在赋予“厂房”最广泛的涵义。因此，在适用该测试时，必须考虑纳税人所属行业及具体情况，并采取整体性分析方法，以确保在功能上对业务运作属关键的资产被承认为“厂房”。

纳税人进一步主张，应从整体业务角度评估，而非将各设施孤立审视。例如，在 *Schofield (HM Inspector of Taxes) v R & H Hall Ltd* [1975] STC 353 一案中，储仓筒仓因在业务中发挥功能而被认定为“厂房”。

上诉法院的判决

上诉法院一致裁定，经营高尔夫及休闲俱乐部的纳税人所主张的争议项目，符合 1967 年所得税法附表 3 下申请资本减免的“厂房”资格。

法院认为，高等法院在法律上存在错误，未考虑 *Tropiland* 案，并忽视了结合纳税人所处行业和商业模式应用功能性测试标准。法院裁定，争议项目是为纳税人业务运营而建造的、对其运作不可或缺的资产，因此符合 *Yarmouth* 案所确立的功能性测试标准下的工厂定义。

评述

此判决对休闲及娱乐行业的纳税人而言是一项积极发展。通过确认游泳池、网球场、餐饮场所、儿童游乐区及健康中心等设施属于“厂房”，上诉庭采纳了更广泛且务实的解释。此举确保在以服务为主、基础设施为收入核心来源的行业中，企业不会被不公平地剥夺资本津贴。

同样重要的是，法庭对既有判例的处理方式。上诉庭明确区分 *Resort Poresia* 案，表明尽管本案采取较宽松诠释，但每宗申索仍须依据其具体事实及证据加以判断。

本裁决清楚达出一个讯息，法院在适用资本津贴条文时，愿意采取整体及符合商业现实的诠释方法。通过明确考虑纳税人的行业及具体情况，法院使税法更贴近以服务驱动的商业现实。

www.rdslawpartners.com

This publication is for educational and informational purposes only and is not intended and should not be construed as legal advice.

KUALA LUMPUR

Level 16, Menara 1 Dutamas No. 1, Jalan Dutamas 1,
Solaris Dutamas, 50480 Kuala Lumpur
T: +603 6209 5400
F: +603 6209 5411
enquiry@rdslawpartners.com

PENANG

Suite S-21E & F21st Floor, Menara Northam,
No. 55, Jalan Sultan Ahmad Shah, 10050
Penang
T: +604 370 1122
F: +604 370 5678
generalpg@rdslawpartners.com

JOHOR BAHRU

8-35, Menara Delima Satu, Jalan Forest City 1,
Pulau Satu, 81550 Gelang Patah, Johor Bahru
T: +607 585 6414
F: +607 509 7614
generaljb@rdslawpartners.com