

Case No. D20/08

Property tax – whether expenses should be deducted from rent in calculating the net assessable value – Sections 5, 5B and 68(4) of Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Kwong Kok Shi and Keith Yeung Kar Hung.

Date of hearing: 22 February 2008.

Date of decision: 18 August 2008.

The Appellant objected to the property tax assessment issued by the Inland Revenue Department (‘IRD’) for the year of assessment 2005/06. The Appellant claimed that the net assessable value was excessive in the tax assessment on the ground that the IRD did not deduct all the expenses from the rent and obtained the net rent, which should then be used for calculating the net assessable value.

Held:

Section 5(1A)(b)(i) of the IRO provides that rates are a deductible item; whereas section 5(1A)(b)(ii) only allows, in calculating the net assessable value of the property, deduction of a statutory allowance for repairs and outgoings of 20% of the property’s assessable value after deduction of any rates paid by the owner. The IRO does not allow other deductions than the statutory allowance. The Board’s Decisions D17/02 and D71/02 both pointed out that the enactment of section 5(1A) has taken into account the expenses which the owner will have to bear in leasing his or her property including rates, repairs and other expenses such as management fees and air-conditioning charges, which is why the IRO expressly provides a statutory allowance for repairs and outgoings to the property owner. Regardless of the actual amount paid by the property owner, the statutory allowance is 20% of the rental income after deduction of any rates paid by the owner.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D17/02, IRBRD, vol 17, 480

D71/02, IRBRD, vol 17, 943

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Taxpayer in person.

Chan Wai Lin and Wong Ki Fong for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D20/08

物业税 – 计算应评税净值时租金是否应减除开支 – 《税务条例》第5条、5B条及第68(4)条

委员会：何耀华（主席）、邝觉仕及杨家雄

聆讯日期：2008年2月22日

裁决日期：2008年8月18日

上诉人反对税务局向他发出的2005/06课税年度物业评税。上诉人声称该评税的应评税净值过高，理由是税务局没有从租金内减除一切开支而得出净租金，然后才计算应评税净值。

裁决：

税例第5(1A)条(b)(i)款订明差饷是可获扣除的项目。而第5(1A)条(b)(ii)款只容许在计算有关物业的应评税净值时，可从该物业的应评税值减去由业主所缴付的差饷，再扣减余额的20%作为修葺及支出方面的法定免税额，税例不容许在法定免税额外的其他扣除。案例D17/02及D71/02均指出《税务条例》第5(1A)条的制定，已考虑到物业拥有人在出租物业时必须承担的开支，包括差饷、维修费及其他支出如管理费及冷气费等，所以条例列明，给予物业拥有一项作修葺及支出方面的法定免税额。不论物业拥有人的实际支出金额，该法定免税额是以扣除差饷后的租金收入的20%划一计算。

上诉驳回。

参考案例：

D17/02, IRBRD, vol 17, 480

D71/02, IRBRD, vol 17, 943

纳税人亲自出席聆讯。

陈慧莲及黄琪芳代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

背景

1. 上诉人反对税务局向他发出的2005/06课税年度物业评税。上诉人声称该评税的应评税净值过高。
2. 上诉人是物业一及物业二的业主。他拥有物业一及物业二的全部业权。
3. 上诉人反对税务局的评税，理由是税务局没有从租金内减除一切开支，得出净租金，然后才计算评税净值。

案情事实

4. 委员会从双方呈交的文件中得悉以下事实。
5. 上诉人于2003至2006年间分别与租客就物业一签订以下租约：

	A 部份商铺		B 部份商铺	
	租约一	租约二	租约三	租约四
租约日期	5-3-2004	4-3-2006	10-12-2003	24-1-2006
租客姓名	租客C	租客C	租客D	租客E
租用期限	8-3-2004 – 7-3-2006	8-3-2006 – 7-3-2008	1-1-2004 – 31-12-2005 (注一)	1-2-2006 – 31-1-2008 (注二)
每月租金款额	28,000元	30,000元	21,500元	30,000元
负责支付差饷、 管理费及冷气费	业主	业主	租客	业主

注一：租用期限延长至2006年1月31日。

注二：2006年2月1日至2006年2月15日为免租期。

6. 上诉人于2003至2006年间分别与租客就物业二签订以下租约：

	17号商铺		22号商铺A部份	
	租约五	租约六	租约七	租约八
租约日期	26-3-2004	3-4-2005	20-8-2003	8-7-2005
租客姓名	租客F	租客F	租客G	租客G
租用期限	20-4-2004 –	20-4-2005	1-9-2003 –	1-9-2005 –

	19-4-2005	– 19-4-2006 (注一)	31-8-2005	31-8-2007
每月租金款额	3,000元	3,300元	5,800元	5,800元 (注二)
负责支付差饷 及管理费	业主	业主	业主	业主

注一：另加一年生约。

注二：由2006年9月1日起之次年，租金订为每月6,000元。

7. 上述上诉人与各租客签订的租约共八份。其中「租约一」至「租约四」共四份都是由H律师楼拟定。「租约五」至「租约八」共四份则采用了在文具店购买的标准租约的版本。「租约一」、「租约二」及「租约四」均清楚订明物业是以每月指定租金款额租给租客，并由业主负责支付差饷、管理费及冷气费。「租约三」则清楚订明由租客负责支付差饷、管理费及冷气费。「租约五」至「租约八」是标准租约，按照租约的版本，有关物业是以每月指定租金款额租给租客，但那一方即业主或租客需要支付差饷及管理费则是空白的，是留待租约当事人填写的。这四份租约均填写了由业主支付有关费用。

8. 在2005/06课税年度，物业一及物业二(上诉人自用的部份除外)的管理费及冷气费合共44,171元(23,884 + 20,287元)。但上诉人可获得的20%作为修葺及支出的法定免税额，金额是136,973元。

《税务条例》的有关规定

9. 《税务条例》(以下简称「税例」)第5条规定如下：

「(1) 除本条例另有规定外，须向每个拥有座落在香港任何地区的土地或建筑物或土地连建筑物的拥有人，徵收每个课税年度的物业税，物业税须按该土地或建筑物或土地连建筑物的应评税净值，以标准税率计算。...

(1A) 在第(1)款中，“应评税净值”(net assessable value)指土地或建筑物或土地连建筑物按照第5B条获确定的应评税值而减去以下款额—

...

(b) (i) 凡拥有人同意缴付该土地或建筑物或土地连建筑物差饷者，则减去该拥有人已缴付的差饷；及

(ii) 按扣除第(i)节所指差饷后的应评税值减去20%作为修葺及支出方面的免税额。」

10. 税例第5B条规定如下：

「(1) ...

(2) 土地或建筑物或土地连建筑物在每个课税年度的应评税值，须是就有关土地或建筑物或土地连建筑物的使用权而付出的代价，而该代价是指在有关年度内付给拥有人或按拥有人的命令或为拥有人的利益而付出的金钱或金钱等值。...」

11. 税例第68(4)条列明：

「证明上诉所针对的评税额过多或不正确的举证责任，须由上诉人承担。」

有关案例

12. 税务上诉委员会案例D17/02, IRBRD, vol 17, 480的争议点是在计算物业税时，她是否有权自租约所收取的租金中扣减就有关物业所支付的管理费。委员会认为有关情况受税例第5及5B条所管限，而该等条文相当清楚。在计算上诉人的物业税时，她只有权自有关物业所收取的租金中扣除两项金额。第一项扣除是有关物业的差饷。第二项扣除是扣除差饷后的租金20%的法定免税额。上诉人在计算其物业税时无权享有其他扣除。相关判词原文如下：

‘10. We are of the view that these statutory provisions are clear. In computing her liability for property tax, the Appellant is only entitled to deduct two items from the rents which she received in respect of Shop 1 and Shop 2. The first item of deduction is the rates in respect of those premises. The second item of deduction is the statutory allowance at 20% of the rental after deduction of the rates. She is not entitled to any other deduction in computing her liability.’

13. 在税务上诉委员会案例D71/02, IRBRD, vol 17, 943一案中，上诉人与配偶共同拥有一所物业，他们申索某些项目可否从租金收入内扣除以计算出应课物业税的应评税净值款额。税务上诉委员会解释根据第5B条，「应评税值」乃业主从其物业以租金方式所得的收入总额。税务上诉委员会同时驳回上诉人有关扣除修葺支出的上诉，并指出立法当局按其识见，决定把「修葺及支出」方面每年的扣减比率定为20%，其中已包括拥有人可能要支付的任何大厦维修费。纳税人招致的修葺费用可能超过其租金收入20%这一点是无关重要的。即使业主在某几个年度无须支付任

何修葺费或招致的款额低于获准扣减的20%，也一样并无相干。税例已清楚订明每年的扣减比率划一为20%。判词原文如下：

‘7 ... The legislature has, in its wisdom, decided that an annual deduction of 20% should be given for “repairs and outgoing”. That must of course include any cost of repair of the building that the owner may have to contribute. The fact that the taxpayer may have incurred over 20% of his rental income on repair is neither here nor there. Nor would it matter if in some years the owner did not have to spend anything on repairs or had to incur an amount way below the 20% allowed. The IRO has made it plain that a flat rate of 20% should be deducted per annum ...’

案情分析

14. 在此宗个案，上诉人的主要上诉理由是税务局在作出评税时没有按照正确的徵税原则。上诉人所主张的徵税原则是税款应按照净收入徵收。因此，就此宗个案而言，上诉人认为在计算应评税值时，应将「毛租金」或「名义租金」或「总租金」减去业主代租客支付的差饷、管理费、冷气费及其他支出而得出「净租金」，再扣除20%免税额后才课税。

15. 我们认为上诉人上述的理由是不成立的，原因如下：

- (a) 所有租约(「租约一」至「租约八」)都清楚订明有关物业是以每月指定租金款额租给租客，完全没有提及有部份支出原本是租客支付的，但改由业主代付。
- (b) 上诉人就物业二获豁免缴交2006年1月及2月的管理费及冷气费，可是上诉人在2006年1月及2月所收的租金没有改变。这些豁免缴交的管理费及冷气费亦没有证据显示曾退还给租客。同样地，物业一由2005年5月开始管理费及冷气费由每月2,192元减至1,972元及物业二由2006年3月开始管理费及冷气费每月2,841元减至2,805元，上诉人从租客收取的租金亦没有减少。故此，上诉人声称缴付管理费及冷气费的金额是「代收代支」项目是不成立的。
- (c) 对于上诉人声称差饷及管理费「由业主支付」是依照买回来的租约版本填写，但实际这些款项由何人负责支付，上诉人及租客于订立租约时可按他们的需要更改及填写。而租约一至租约四均由H律师楼拟定，租约三特别订明由租客负责支付差饷及管理费等项目。由此可见，上诉人如何订定租约条款根本不受买回来的租约版本或律师楼的租约版本所限。故此，上诉人对租约真正含义是差饷及管理费等项目由业主「代为」支付的声称是不成立的。

16. 在回应我们的问题时，上诉人承认在草拟租约时是可以清楚列明(净)租金的款额。同时列明除了租金外，租客需要缴付管理费、冷气费等支出，并由业主代收代支。但上诉人指出上述做法理论上是可行的，但实务上是不可行的，因为这会令到合约条款复杂，不容易被租客接受。而租客一般都欢迎「全包宴」的条件。我们认为上诉人上述解释很大可能反映了真实的情况。但上诉人既然选择了以「全包宴」方式出租「物业一」及「物业二」(租约三除外，因有关支出是由租客承担的)，就要按这个商业行为缴交税款。不能够于缴税时才以租约条款，不反映实际情况为理由，要求将所谓「代收代支」的费用，从租金收入中扣除。

17. 税例第5(1A)条(a)款订明差饷是可获扣除的项目。而第5(1A)条(b)款只容许在计算有关物业的应评税净值时，可从该物业的应评税值减去由业主所缴付的差饷，再扣减余额的20%作为修葺及支出方面的法定免税额，税例不容许在法定免税额外的其他扣除。案例D17/02及D71/02均指出税务条例第5(1A)条的制定，已考虑到物业拥有人在出租物业时必需承担的开支，包括差饷、维修费及其他支出如管理费及冷气费等，所以条例列明，给予物业拥有一项作修葺及支出方面的法定免税额。不论物业拥有人的实际支出金额，该法定免税额是以扣差饷后的租金收入的20%划一计算。

18. 我们认为在此宗个案，税务局已正确地按税例的规定作出评税。上诉人不能以所谓徵税应按照净收入徵收的空泛理由反对评税。而事实上，在此宗个案，管理费及冷气费合共为44,171.3元，但税局按税例给与上诉人的免税额是136,973元的扣除，扣除的金额，大幅超越了管理费及冷气费的支出。

总结及裁决

19. 基于上述原因，我们驳回上诉及维持税务局副局长的评税决定。