

Case No. D38/09

Property tax – consideration – rent – whether apportionment of rent under the lease into rent and charges effective – section 68(4) of the Inland Revenue Ordinance ('IRO').
[Decision in Chinese]

Deductions – deductions allowed – whether actual expenses deductible – sections 5 and 5B of the IRO

Deposit under a lease – whether constitute consideration under the IRO

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Emmanuel C C Kao and Lam Ting Kwok Paul.

Date of hearing: 19 May 2009.

Date of decision: 17 November 2009.

The appellant rented the majority of property B ('the Property') to some tenants. A provisional lease signed between the appellant and the tenants stated that the rent would be \$5,000 (inclusive of management fee and \$200 electricity charges). A deposit representing 2 months' rent and 1 month's rent would be payable in advance. A formal lease was then signed between the appellant and the tenants. In the formal lease, the rent was also stated as \$5,000 per month. A term of the formal lease further broke down the \$5,000 into 'actual' rent of \$1,098, and a number of utilities and facilities charges. The amount of deposit required was repeated. The appellant claimed that the tenants defaulted on payment after paying the deposit and the rent for the first month, i.e. \$15,000 in total. The assessor computed the property tax payable to be \$736, by deducting the \$15,000 received with the management fees and rates. The assessor revised the payable tax to \$1,812 on the appellant's objection and submission of further evidence. The appellant appealed against the assessor's revised assessment, claiming that it was wrong to adopt \$5,000 but not \$1,098 as the rental income of the Property each month. The appellant further argued that it was wrong for the assessor not to take into account the expenses incurred by him as a result of the tenants' default, and that \$10,000 out of \$15,000 he received was only the deposit under the formal lease.

Held:

1. The assessor was correct to take \$5,000 as the rent for the Property each month. 'Consideration' for property tax purpose may be reduced if the money received for letting premises can be apportioned into rent for the premises and other items. However, the evidence submitted by the appellant indicated that

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

he treated the whole of \$5,000 as the rent for the Property, and did not apportion any of that amount as utilities and facilities charges. The appellant has not discharged his burden of proof under section 68(4) of the IRO to show that he received a lesser amount of rent.

Obiter, even if it was accepted that consideration paid for the Property was reduced as a result of the apportionment of the \$5,000 into rent and other charges in the formal lease, the appellant would still need to pay tax on the apportioned utilities and facilities charges assessable under section 15(1)(d) of the IRO (Willoughby and Halkyard, Encyclopaedia of Hong Kong Taxation, vol III, section II, paragraph 2209 considered).

2. According to sections 5 and 5B of the IRO, the assessor was correct to only deduct the rates payable on the Property from the rent received. The Appellant was also given a 20% reduction of the rent as mandated by the IRO. Irrespective of the actual expenses incurred by the appellant, the IRO only allows the above deductions to be made on his rental income (D17/02, IRBRD, vol 17, 48; D71/02, IRBRD, vol 17, 943 applied).
3. Although \$10,000 of the \$15,000 received by the appellant was the deposit of the formal lease, the appellant used it to reduce the amount of outstanding rent payable by the tenants. Therefore, the deposit was turned into rental income on default by the tenants.
4. Therefore, the appeal was dismissed and the revised assessment was confirmed.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D17/02, IRBRD, vol 17, 48
D71/02, IRBRD, vol 17, 943
D12/93, IRBRD, vol 8, 147
D36/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 704

Taxpayer in person.

Chan Wai Lin and Chan Man On for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D38/09

物业税 – 代价 – 租金 – 租约中的租金是否有效地分配为租金及其它费用 – 《税务条例》第68(4)条

扣减 – 批准的扣减 – 实际的支出是否可得到扣减 – 《税例》第5及5B条

租约的押金 – 押金是否成为《税例》下的代价

委员会：周伟信（主席）、高主赐及林定国

聆讯日期：2009年5月19日

裁决日期：2009年11月17日

上诉人将物业B(‘该物业’)的大部份租赁给某些租客。上诉人和租客签订的临时租约订明租金为每月5,000元(包括管理费及200元电费)。租客须预先缴付相等于两个月租金的押金及一个月租金。稍后，上诉人与租客签订了正式租约。正式租约中的租金亦订为5,000元。正式租约中有条款将该5,000元分配为‘实际’租金1,098元和其它杂项及设备费用。正式租约也重复了押金的要求。上诉人声称租客于缴付押金及一个月租金(合共15,000元)后就没有缴租。评税主任将管理费及差饷从15,000元中扣除，评订物业税为736元。上诉人反对及提交进一步文件，评税主任将物业税修订为1,812元。上诉人就修订评税提出上诉，指称评税主任错误采纳5,000元而非1,098元为该物业的租金。上诉人亦指出评税主任未有考虑他因租客违约而招致的开支，及未有考虑15,000元中的10,000元实为押金，并不恰当。

裁决：

1. 评税主任正确地采纳 5,000 元为该物业每月的租金。有关物业税的‘代价’可因出租物业的所得能分拆成物业的租金和其它费用而减少，但上诉人

提交的证据证明他把 5,000 元都视为该物业的租金，而没有分配 5,000 元的任何部份为其它杂项及设备费用。上诉人未能根据《税例》第 68(4) 条成功举证。

附带意见，就算因正式租约将 5,000 元分配为租金及其它费用，而减低了租赁该物业的代价，上诉人仍要根据《税例》第 15(1)(d) 条就其它杂项及设备费用的收入缴税(考虑 Willoughby and Halkyard, Encyclopaedia of Hong Kong Taxation, 第 3 卷第 II 部第 2209 段)。

2. 根据《税例》第 5 及 5B 条，评税主任只从租金收入扣减差饷是正确的。上诉人亦获得《税例》下容许租金百分之二十的扣减。无论上诉人的实际支出是多少，《税例》只容许在租金中作出以上的扣减(D17/02, IRBRD, vol 17, 48; D71/02, IRBRD, vol 17, 943 适用)。
3. 虽然上诉人收到的 15,000 元中有 10,000 元为正式租约的押金，上诉人将该金额用作扣减租客的欠租。所以，当租客违约时押金变成上诉人的租金收入。
4. 因此，委员会驳回上诉人的上诉及确定评税主任的修订评税。

上诉驳回。

参考案例：

D17/02, IRBRD, vol 17, 48
D71/02, IRBRD, vol 17, 943
D12/93, IRBRD, vol 8, 147
D36/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 704

纳税人亲自出席聆讯。

陈慧莲及陈敏安代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

1. 上诉人反对税务局向他于 2007 年 2 月 27 日发出，税单号码为 X-XXXXXXXX-XX-X 的 2004/05 课税年度物业税评税及缴纳税款通知书。有关通知书上显示，应评税净值为 4,600 元，应缴税款为 736 元。

2. 上诉人声称他于 2004 年 8 月 6 日签订有关出租其位于 A 地址 B 物业（以下简称「该物业」）的租约（以下简称「该租约」）所得的应评税净值，实较有关评税通知书上显示的为低。

3. 税务局副局长于 2009 年 2 月 4 日发出决定书，裁定上诉人反对无效，并修订 2004/2005 课税年度物业税评税，调高应评税净值至 11,326 元，应缴税款则为 1,812 元。

4. 上诉人就上述决定书提出上诉，在其上诉理由陈述书中有以下五点声称，现按原文复述如下：

- ‘1) 副局长以合同字眼而不是以合同的最终执行结果做税务“决定”难以信服，本人并非租约合同制作专业人士，合同制作过程存在矛盾之处在所难免；但是〔该租约〕整体上意思表达清楚，费用标的明确。
- 2) 再说，在合约的执行过程，是否百分百依照合约条款执行有赖各方的诚信和各种各样的环境因素。况且，只要只方同意，约定是可以随时修改的。很明显，该等租客是没有依合约履行义务责任。本人虽然对税务条例无知，但是“应缴税”不依照实际收入是明显不公平。
- 3) 决定书提到的[C 电讯商]只是本人提供之中的一张，因为还有 PENALTY，租客欠下的费用是 6204 元；还有电话费，对室内设备设施的损毁，包括门窗，家具，电器等以及装修。租客实际未付费用及损坏和灭失项目如下 总共约港元 (ABOUT) 81099 (评税主任自开始到本“决定书”之前从未要求本人申报以上的损失)。

- 4) 决定书未提及也没有考虑小额钱债审裁处“裁决”。
 - 5) 评税主任在2007年2月27日计算出应缴税款736元至2008年10月24日建议修定到1812元是有意打击报复本人提出的反对。’
5. 上诉人选择宣誓作供，并接受税务局局长代表盘问。

《税务条例》（下称《税例》）的有关规定及相关法律原则

6. 税务局局长代表提出以下《税务条例》的规定及相关法律原则，本委员会认同有关规定及法律原则适用于本个案。

7. 适用《税例》有关规定如下：

(a) 第5条：

「(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，征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的差饷者，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。」

(b) 第5B条：

「

- (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。

. . . .

- (6) 在本条中，‘代价’(consideration)包括在提供与该使用权有关连的服务或利益方面须付出的任何代价。」

- (c) 第64(2)条：

「局长在接获 . . . 有效反对通知书后，须考虑该通知书，并可在合理时间内确认、减少、增加或取消受到反对的评税额； . . . ）」

- (d) 第68(4)条：

「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。」

8. 在本委员会案例 D17/02, IRBRD, vol 17, 48 中，争议点在计算纳税人物业税时，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。本委员会认为有关情况受《税例》第 5 及 5B 条管限，而该等条文相当清楚，乃在计算物业税时，纳税人只有权自有关物业所收取的租金中，扣除两项金额：就是有关物业的差饷，与及相等于扣除差饷后租金 20%的法定免税额，除此以外，纳税人无权享有其它扣除。有关判词原文如下：

‘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.’

9. 在本委员会案例 D71/02, IRBRD, vol 17, 943 中, 上诉人与配偶共同拥有一所物业, 在计算应评税净值款额时, 他们申索某些项目可否从租金内扣除。本委员会根据《税例》第 5B 条解释, 应评税值乃业主从物业以租金方式所得的收入总额, 同时驳回上诉人有关扣除修葺支出的上诉, 指出立法机关按其识见, 决定把每年修葺及支出的扣减比率划一定为 20%, 其中已包括拥有人可能要支付的任何大厦维修费, 所以纳税人所实际招致的修葺费用可能超过该比率并不重要, 反过来说, 即使业主在某些年度无须支付任何修葺费用, 或招致的款额低于获准扣减的比率, 同样并无相干。有关判词原文节录如下:

‘7. . . . The legislature has, in its wisdom, decided that an annual deduction of 20% should be given for “repairs and outgoings”. 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 any amount way below the 20% allowed. The IRO has made it plain that a flat rate of 20% should be deduced per annum. ...’

有关事实

10. 上诉人虽表示不接受决定书中所据事实, 另外即场提呈一份日期为 2004 年 8 月 5 日有关该物业的临时租约; 然而本委员会经听取上诉人的口头证供, 并参照已呈递的文件, 接纳该等事实为与本个案相关的事实:

- (1) 上诉人于 1991 年 12 月 18 日至 2006 年 11 月 24 日期间为该物业的业主, 拥有该物业的全部业权。
- (2) 上诉人于 2004 年 8 月 6 日与 D 先生及 E 先生 (以下简称「该等租客」) 签立该租约, 当中载有以下条款:

「三、 租约标的:

〔上诉人〕同意将〔该物业〕大部份面积，．．．的房屋及设备（如下所〔列〕）在良好状态下租给〔该等租客〕使用。〔上诉人〕保留其中一小间独立小房自用。

四、 租赁期

4-1 租赁期为1年，从2004年8月6日起至2005年8月5日止。

．．．

五、 租金：

5-1 租金每月HKD5,000.-元整．．．；每月租金须于每月5日前交付〔上诉人〕。（倘若一次性交六个月租金，则有每月折扣HKD100.-，即每月租金降至HKD4,900.-；倘若一次交12个月租金，则有每月折扣HKD200.-，即每月租金降至HKD4,800.-）。．．．

5-2 押金：签定本合约之同时，〔该等租客〕实时向〔上诉人〕支付2个月租金作为押金另加一个月上期，计HK\$15,000.-元整．．．交予〔上诉人〕。

5-3 ．．．每月电话费、清洁费、宽带上网费、水电费、室内设施的维修等杂费，均由〔该等租客〕支付。〔该等租客〕每月依所收到的收费单的收费金额交给〔上诉人〕由〔上诉人〕付给有关的提供服务的公司。

5-4 租赁期间，〔上诉人〕负责支付物业管理费和最多不超过HKD200.-的电费，〔该等租客〕用电如果超出此限则自己承担额外费用。

六、 押金：

．．．

6-2〔该等租客〕若于租赁期内违反本合约之规定，致使〔上诉人〕未能如期收取租金或因而发生费用，〔上诉人〕可以扣除部份或全部押金抵付。若押金不足以抵付有关费用，〔该等租客〕需接到〔上诉人〕付款通知书十天内补足。

七、 双方责任：

7-1 租赁期间，〔该等租客〕如对该物业及其设施和下〔列〕借用的家具故意或过失损毁，应负责修缮和恢复原状或赔偿经济损失。

- one bed, major (cabinet) with set in wardrobe,
- five writing desks, one big table with four Italian leather chairs & four other chairs,
- two rose wood cabinets,
- one tin plat (cabinet),
- one TV set and one VCD player,
- one refrigerator, one micro oven,
- one photo copying machine,
- three telephone sets and one typewriter;
- three air conditioners
- two aluminum ladders
- one drinking water pump
- one Italian Taipan Chair
- Other lighting and fixture facilities.
- Broadband service provided by [C 电讯商] Net work.

. . .

7-4 租赁期间，〔该等租客〕不按时交租，〔上诉人〕应及时发出催租通知书。〔该等租客〕如拖欠租金达十天，或欠交水电费等达两个月视为〔该等租客〕违约，合约因违约而终止。〔该等租客〕须全部承担因违约所造成的责任。〔上诉人〕有权没收全部押金。

. . .

九、 备注：实际租金每月\$1098.-，其它为水电\$200.-，管理费\$1015.-，差饷\$257.-，宽带\$430.-，家具...\$1000.- & Office Equipment & Facilities \$1000.-。 」

(3) 上诉人在他的2004/05课税年度个别人士报税表内，就出租该物业填报下列资料：

- (a) 物业地点： 该物业
(b) 出租期间： 2004年8月至2005年4月
(c) 出租收入： 15000元
(d) 扣除额： 15,104元
(e) 应评税值： 0元

(4) 评税主任向上诉人发出下列 2004/05 课税年度物业税评税：

	元
应评税值 (1)	5,751
减：20% 修葺及支出方面的法定免税额 (2)	<u>1,151</u>
应评税净额	<u><u>4,600</u></u>
应缴税款	<u><u>736</u></u>

(1) 押金及租金 – 差饷 – 管理费
 $= 15,000 \text{元} - (495 \text{ (3)} / 3 + 1,015) \text{元} \times 7 \text{ 26/31 (4)}$
 $= 5,751 \text{元}$
=====

(2) $5,751 \text{元} \times 20\% = 1,151 \text{元}$
=====

(3) 上诉人提供了差饷物业估价署就该物业发出的 2006 年 4 月至 6 月季度征收差饷及地租通知书副本，当中显示由 2006 年 4 月至 6 月的差饷为 495 元。

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (4) 物业出租期间由2004年8月6日至2005年3月31日合共7 26/31个月。
- (5) 上诉人反对上述评税，理由是：
- (a) 实际收到的只有一个月的租金共1,098元；及
- (b) 该等租客欠下6,000多元宽带费及数千元其它费用，该等费用已超过已收的押金。
- (6) 就评税主任的查询，上诉人作出以下声称：
- (a) 「2004年4月1日至2005年3月31日的租金收入：
- | | |
|--------------------|---------|
| 2004-4-1至2004-8-5 | 0.00 |
| 2004-8-6至2004-9-5 | 1098.00 |
| 2004-9-6至2005-3-31 | 0.00 |
- 」
- (b) 「截至2005年3月31日，不能追回的租金金额6405元，其它费用32762元。」
- (c) 「报税表中显示的租金实际上是租约的头一个月的租金1098和两个月押金2196元，余下是租约第九项中阐述的其它费用及其押金，本人当时没有分开净租金的主要原因是对其不熟悉。误认为总收入还未超过免税额度故草率为之。」
- (d) 就无法收回的租金，上诉人的追讨行动包括亲自上门追收和委托收数公司追收，因无法联络该等租客，故没有再收到任何租金。
- (7) 上诉人亦提交了以下文件：
- (a) 差饷物业估价署就该物业发出的2004年7-9月季度、2004年10-12月季度及2005年1-3月季度的征收差饷及/或地租通知书共3张，显示该物业每季的差饷为322.50元。

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 一张由 C 电讯商于 2005 年 8 月 2 日发给 F 公司 (由上诉人独资经营的业务) 的月结单, 显示该物业当期应缴账款为 6,204 元。
- (c) 一封由 G 公司于 2006 年 5 月 29 日发给上诉人的退案通知书, 显示未能替上诉人向 E 先生追回欠款 45,718.80 元, 上诉人在通知书上写上:

「(\$30,000.- 为2004年9月6日至05年3月31日)
(\$15,000.- 为2005年3月31日后)
(\$ 718.80 为收数成本)」。

- (8) 2006 年 4 月期间, 上诉人呈交有关 F 公司 2005 年度的收入及支出报表, 详情如下:

	元	
佣金	286,400.71	(美元38,200 x @7.7492)
租金收入	13,255.33	(该物业之份额)
毛利	<u>299,656.04</u>	
经营开支	<u>36,721.00</u>	
旅费及租金	120,560.00	(中国联络处)
其它杂项	41,872.00	
差饷及管理费	15,560.00	
税前利润	<u><u>84,943.04</u></u>	

其英文原稿如下:

COMMISSION	286,400.71	(USD38,200 x @7.7492)
INCOME		
RENTAL INCOME	<u>13,255.33</u>	(share [the Property])
GROSS PROFIT	<u>299,656.04</u>	
OPERATING COSTS	<u>36,721.00</u>	
TRIPS & RENTALS	120,560.00	(LIASON OFFICE IN CHINA)
MISC.	<u>41,872.00</u>	

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

RATES & MGT	15,560.00
FEES	
PROFIT BEFORE TAX	<u>84,943.04</u>

- (9) 评税主任于 2008 年 10 月 24 日向上诉人发信，建议修订 2004/05 课税年度物业税评税如下：

	元
租金收入	15,000
减：差饷支出 (1)	842
应评税值	<u>14,158</u>
减：20% 修葺及支出方面的法定免税额 (2)	2,832
应评税净额	<u>11,326</u>
应缴税款	<u>1,812</u>

(1) 差饷 [第 10(7)(a)项事实]
= $322.50 \times 3 / 9 \times 7 \ 26/31$ (3)
= 842 元
=====

(2) $14,158 \text{ 元} \times 20\% = 2,832 \text{ 元}$
=====

- (3) 物业出租期间由 2004 年 8 月 6 日至 2005 年 3 月 31 日合共 7 26/31 个月。

- (10) 上诉人不接纳上述修订评税，其理由是该租约清楚注明净租金是 1,098 元，而押金是在该等租客有不缴交账单或做成任何损失及毁坏时的保证金，因此不应被视为租金。另一方面，该等押金只有在租客违反租约时才能充金，而最后亦不足够抵销未付的账单及该等租客引致的损失。税务局副局长遂于 2009 年 2 月 4 日发出上文第 3 段所指的决定书。

- (11) 在是次聆讯文件的补充材料中，上诉人呈交了小额钱债审裁处于2006年1月25日发出的裁决/命令表格六，当中部份内容如下：

「〔该等租客〕在聆讯缺席 . . .
〔该等租客〕须支付〔上诉人〕：
a. 款项 25,600.00 元 . . .」

事实上，该表格已曾于2006年8月7日上诉人向税务局发出的函件中，随信夹附，上诉人并在该表格上写上：

「(1) 差饷 . . .
(2) 不能追回租金 . . . (见裁决书)
(3) 债仔无偿还能力。」

上诉人的其它有关证供

11. 上诉人在聆讯文件的补充材料中，声称由于害怕该等租客有黑道背景，不能收回该物业，该物业及有关家具电器会遭破坏，与及再找租客有困难等理由，所以在该等租客没有缴交租金时，并没有按该租约没收押金。

12. 上诉人亦声称，该等租客在签订该租约时透露，他们乃是经营「水货」生意，租用该物业为储存货物和中转，宽带则主要作股票买卖和赌博足球之用。在追缴租金时，该等租客则称因赌博输钱，欠下高利贷及无法继续生意，惟有欠租，待日后有钱时再缴交。后因无法联络租客，上诉人纵通过小额钱债审裁处索偿，并获胜诉，却还不能收回欠租。

13. 上诉人作供时，出示一份日期为2004年8月5日，有关该物业的临时租约，在税务局局长代表没有反对下，本委员会接纳该项临场提出的证据。该临时租约载有以下条款：

「租金：每月港币伍仟元（包管理费和最高\$200电费，电费超[过]\$200承租人另付）

押金：两个月，上期壹个月共港币15,000元，室内〔家〕俾免费给承租人使用 . . .

〔详〕细合同约定8月6日 . . . 再签订。

暂时收取人民币3000元定金，余款签正式租约时交清。」

14. 上诉人作供及回复税务局局长代表盘问时声称：

- (a) 该租约乃参考国内房产租赁合同文本，由上诉人使用计算机，自行打印制作，并与该等租客同时于该物业内签署。
- (b) 该租约上备注一栏，于将签署前按双方意愿加上。
- (c) 该等租客于该物业交付使用后第二个月，已开始欠付租金。

案情分析

15. 本委员会须要裁决的是上述修订评税是否过多或不正确。在分析案情的过程中，本委员会了解有关举证责任由上诉人承担。

16. 本委员会认为，根据《税例》第 64(2)条，税务局局长有权在接获有效反对通知书后，考虑并在合理时间内确认、减少、增加或取消受到反对的评税额。而据本委员会过往的案例（包括 D12/93, IRBRD, vol 8, 147 及 D36/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 704），该权力可由税务局局长或其授权代表 - 包括副局长 - 行使。

17. 双方争议点在于应评税净值的计算，包括在本个案中应评税值的厘订和应获扣减的项目。

应获扣减的项目

18. 《税例》第 5(1A)(b)条已清楚列明物业税可扣减项目，一为物业拥有人缴付的差饷，其次为经扣减上述差饷后的应评税值余额的 20%法定免税额，《税例》并不容许从应评税值作出其它扣除。这点亦已从本委员会过往的案例中(包括 D17/02

及 D71/02) 获确立。

19. 即若上诉人能提供较现时更充份的左证，本委员会认为不能僭越《税例》有关物业税获扣减的范围，所以，上诉人一切有关差饷及物业税法定免税额以外的项目，包括该等物业内家具、设施和设备的损坏和灭失，与及使用宽带服务的费用，均不能获扣减。

应评税值

20. 上诉人声称，虽然他在签订该租约时，从该等租客收取了两个月租金 10,000 元作押金及一个月的上期租金 5,000 元，合共 15,000 元，但他就该物业收取的「实际」租金只有 1,098 元及两个月押金 2,196 元，其余款项乃是该租约备注中的其它费用及有关押金，而上述押金 2,196 元又非租金，故应评税值应只为 1,098 元。

21. 《税例》第 5B(2)条列明，应评税值指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，包括在提供与该使用权有关连的服务或利益方面须付出的任何代价（第 5B(6)条）。

22. 虽然该租约备注一栏，分列租金、各项设备、设施及其它费用的明细，意图将设备、设施及其它费用，分拆开来，并不纳入租用物业的租金之内。然而，这是否有助减低应评税值，税务局局长代表陈词，认为据《税例》第 5B(6)条，该等费用属「代价」的一部份。委员会认为，有关此点虽未有定案可依，而根据 Willoughby and Halkyard 的 Encyclopaedia of Hong Kong Taxation 第三卷第 II 部第〔2209〕段，「代价」或能因此降低，有关原文节录如下：

‘If the rent is apportioned between that payable for the premises and reserved as rent and that payable in respect of the use of furniture it would seem that the “consideration” for property tax purposes would be reduced.’

本委员会仍倾向采纳税务局局长代表对有关《税例》的诠释。即若本委员会在此法律观点上或有误，基于以下的反证，本委员会对有关备注，存有极大的保留。

23. 上诉人呈堂的有关该物业的临时租约，载有条款列明，租金为每月 5,000

元，包管理费和最高 200 元电费，室内家俬免费给承租人使用。

24. 其后签署的该租约，亦列明租金每月 5,000 元，租约标的包括该物业及租约所列设备，有关设备则详列于第 7-1 款之下，而该款有关家具提述，显示该等家具属借用性质，其它费用，包括宽带上网、水电清洁等，于第 5-3 款说明，由该等租客支付。另外，一次过缴付多个月（以六个月为单位，最少六个月，最多十二个月）租金的折扣，同样以每月 5,000 元为基准来计算。

25. 上诉人于 2005 年 12 月递交的 2004/05 课税年度个别人士报税表中，填报物业出租收入为 \$15,000。虽然上诉人试图辩解，说因为不熟悉有关《税例》之故，本委员会仍认为有理由相信，上诉人当时想及的，就是两个月租金的押金及一个月上期租金。

26. 上诉人在其独资经营业务 F 公司 2005 年度的收支报表中，申报 F 公司就该物业所分配的租金入息，为 13,255.33 元，他未有解释有关计算，但以 2004 年 8 月起至 2005 年 3 月止每月平均计算，明显地较其声称每月 1,098 元为多。假如本委员会采纳上面引述 Willoughby and Halkyard 的 Encyclopaedia of Hong Kong Taxation 第三卷第 II 部第〔2209〕段的观点，作者在同一段评注中，说明有关租用家具等收入，将须依《税例》第 15(1)(d)条，予以征收利得税，而且物业拥有者将不能藉追讨物业租金的方式，追讨有关租用费用。原文如下：

‘... [T]he sum payable for the furniture would be caught by section 15(1)(d) as a sum “received by or accrued to a person by way of hire, rental or similar charges for the use of movable property” and be deemed a receipt arising in Hong Kong from a trade, profession or business carried on in Hong Kong. Furthermore, in the event of failure by the tenant to pay, the landlord would not have the special rights of recovery given to a landlord in respect of sums reserved as rent.’

在 F 公司有关年度的收支报表中，本委员会没有发现出租家具等的收入及支出的申报。本委员会认为有理由相信，上诉人当时想及的是分配有关物业每月 5,000 元的租金。

27. 上诉人分别在 G 公司发出的退案通知书上，与及小额钱债审裁处发出的裁决/命令表格上加上的批注（分别为上文第 10(7)(c)段及第 10(11)段），或可被解释为

追讨总款项每月 5,000 元，本委员会认为，这两项事实独立来看，模棱两可，但因上诉人无法加以举证，例如出示向小额钱债审裁处呈请的申索书，列明各项申索明细，则难以令本委员会认为上诉人已履行其于《税例》第 68(4)条下的举证责任；反过来说，若结合上文分析一并来看，甚或展现出对上诉人不利的诠释。

28. 基于上文的分析，本委员会认为本个案的应评税值，应以每月 5,000 元为基准。

29. 至于上诉人在有关课税年度的应评税值是否包括两个月租金的押金？根据该租约第 6-2 款有关押金的处理，该等租客于租赁期内违反该租约规定，使上诉人未能如期收取租金，上诉人可以扣除部分或全部押金抵付。本委员会认为，上诉人从未将押金退回，并已将押金抵付该等租客所欠其中两个月的租金，因而改变了押金的性质。事实上，由于本委员会已裁定本个案的应评税值，应以每月 5,000 元为基准，则据 G 公司发出的退案通知书所示，上诉人只向该等租客追讨为期一年的该租约中其中九个月的租金，反过来说，这显示上诉人亦认为已从该等租客收取了 15,000 元的租金。所以，本个案的应评税值为 15,000 元。

结论

30. 经详细考虑所有证供、证据和双方陈词及论点，及基于上文分析，本委员会认为上文第 10(9)段的修订评税，既合法，亦没有过多或不正确，遂予以确定，并因此驳回上诉人的上诉。