

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.

案件編號 D20/08

物業稅 – 計算應評稅淨值時租金是否應減除開支 – 《稅務條例》第5條、5B條及第68(4)條

委員會：何耀華（主席）、鄭覺仕及楊家雄

聆訊日期：2008年2月22日

裁決日期：2008年8月18日

上訴人反對稅務局向他發出的2005/06課稅年度物業評稅。上訴人聲稱該評稅的應評稅淨值過高，理由是稅務局沒有從租金內減除一切開支而得出淨租金，然後才計算應評稅淨值。

裁決：

稅例第5(1A)條(b)(i)款訂明差餉是可獲扣除的項目。而第5(1A)條(b)(ii)款只容許在計算有關物業的應評稅淨值時，可從該物業的應評稅值減去由業主所繳付的差餉，再扣減餘額的20%作為修葺及支出方面的法定免稅額，稅例不容許在法定免稅額外的其他扣除。案例D17/02及D71/02均指出《稅務條例》第5(1A)條的制定，已考慮到物業擁有人在出租物業時必須承擔的開支，包括差餉、維修費及其他支出如管理費及冷氣費等，所以條例列明，給予物業擁有人一項作修葺及支出方面的法定免稅額。不論物業擁有人的實際支出金額，該法定免稅額是以扣除差餉後的租金收入的20%劃一計算。

上訴駁回。

參考案例：

D17/02, IRBRD, vol 17, 480

D71/02, IRBRD, vol 17, 943

納稅人親自出席聆訊。

陳慧蓮及黃琪芳代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

背景

1. 上訴人反對稅務局向他發出的2005/06課稅年度物業評稅。上訴人聲稱該評稅的應評稅淨值過高。
2. 上訴人是物業一及物業二的業主。他擁有物業一及物業二的全部業權。
3. 上訴人反對稅務局的評稅，理由是稅務局沒有從租金內減除一切開支，得出淨租金，然後才計算評稅淨值。

案情事實

4. 委員會從雙方呈交的文件中得悉以下事實。
5. 上訴人於2003至2006年間分別與租客就物業一簽訂以下租約：

	A 部份商舖		B 部份商舖	
	租約一	租約二	租約三	租約四
租約日期	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 (註一)	1-2-2006 – 31-1-2008 (註二)
每月租金款額	28,000元	30,000元	21,500元	30,000元
負責支付差餉、 管理費及冷氣費	業主	業主	租客	業主

註一：租用期限延長至2006年1月31日。

註二：2006年2月1日至2006年2月15日為免租期。

6. 上訴人於2003至2006年間分別與租客就物業二簽訂以下租約：

	17號商舖		22號商舖A部份	
	租約五	租約六	租約七	租約八
租約日期	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 (註一)	31-8-2005	31-8-2007
每月租金款額	3,000元	3,300元	5,800元	5,800元 (註二)
負責支付差餉 及管理費	業主	業主	業主	業主

註一：另加一年生約。

註二：由2006年9月1日起之次年，租金訂為每月6,000元。

7. 上述上訴人與各租客簽訂的租約共八份。其中「租約一」至「租約四」共四份都是由H律師樓擬定。「租約五」至「租約八」共四份則採用了在文具店購買的標準租約的版本。「租約一」、「租約二」及「租約四」均清楚訂明物業是以每月指定租金款額租給租客，並由業主負責支付差餉、管理費及冷氣費。「租約三」則清楚訂明由租客負責支付差餉、管理費及冷氣費。「租約五」至「租約八」是標準租約，按照租約的版本，有關物業是以每月指定租金款額租給租客，但那一方即業主或租客需要支付差餉及管理費則是空白的，是留待租約當事人填寫的。這四份租約均填寫了由業主支付有關費用。

8. 在2005/06 課稅年度，物業一及物業二(上訴人自用的部份除外)的管理費及冷氣費合共44,171元(23,884 + 20,287元)。但上訴人可獲得的20%作為修葺及支出的法定免稅額，金額是136,973元。

《稅務條例》的有關規定

9. 《稅務條例》(以下簡稱「稅例」)第5條規定如下：

「(1) 除本條例另有規定外，須向每個擁有座落在香港任何地區的土地或建築物或土地連建築物的擁有人，徵收每個課稅年度的物業稅，物業稅須按該土地或建築物或土地連建築物的應評稅淨值，以標準稅率計算。...

(1A) 在第(1)款中，“應評稅淨值”(net assessable value)指土地或建築物或土地連建築物按照第5B條獲確定的應評稅值而減去以下款額—

...

(b) (i) 凡擁有人同意繳付該土地或建築物或土地連建築物差餉者，則減去該擁有人已繳付的差餉；及

(ii) 按扣除第(i)節所指差餉後的應評稅值減去20%作為修葺及支出方面的免稅額。」

10. 稅例第5B條規定如下：

「(1) ...

(2) 土地或建築物或土地連建築物在每個課稅年度的應評稅值，須是就有關土地或建築物或土地連建築物的使用權而付出的代價，而該代價是指在有關年度內付給擁有人或按擁有人命令或為擁有人的利益而付出的金錢或金錢等值。 ...」

11. 稅例第68(4)條列明：

「證明上訴所針對的評稅額過多或不正確的舉證責任，須由上訴人承擔。」

有關案例

12. 稅務上訴委員會案例D17/02, IRBRD, vol 17, 480的爭議點是在計算物業稅時，她是否有權自租約所收取的租金中扣減就有關物業所支付的管理費。委員會認為有關情況受稅例第5及5B條所管限，而該等條文相當清楚。在計算上訴人的物業稅時，她只有權自有關物業所收取的租金中扣除兩項金額。第一項扣除是有關物業的差餉。第二項扣除是扣除差餉後的租金20%的法定免稅額。上訴人在計算其物業稅時無權享有其他扣除。相關判詞原文如下：

‘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. 在稅務上訴委員會案例D71/02, IRBRD, vol 17, 943一案中，上訴人與配偶共同擁有一所物業，他們申索某些項目可否從租金收入內扣除以計算出應課物業稅的應評稅淨值款額。稅務上訴委員會解釋根據第5B條，「應評稅值」乃業主從其物業以租金方式所得的收入總額。稅務上訴委員會同時駁回上訴人有關扣除修葺支出的上訴，並指出立法當局按其識見，決定把「修葺及支出」方面每年的扣減比率定為20%，其中已包括擁有人可能要支付的任何大廈維修費。納稅人招致的修葺費用可能超過其租金收入20%這一點是無關重要的。即使業主在某幾個年度無須支付任

何修葺費或招致的款額低於獲准扣減的20%，也一樣並無相干。稅例已清楚訂明每年的扣減比率劃一為20%。判詞原文如下：

‘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. 在此宗個案，上訴人的主要上訴理由是稅務局在作出評稅時沒有按照正確的徵稅原則。上訴人所主張的徵稅原則是稅款應按照淨收入徵收。因此，就此宗個案而言，上訴人認為在計算應評稅值時，應將「毛租金」或「名義租金」或「總租金」減去業主代租客支付的差餉、管理費、冷氣費及其他支出而得出「淨租金」，再扣除20%免稅額後才課稅。

15. 我們認為上訴人上述的理由是不成立的，原因如下：

- (a) 所有租約(「租約一」至「租約八」)都清楚訂明有關物業是以每月指定租金款額租給租客，完全沒有提及有部份支出原本是租客支付的，但改由業主代付。
- (b) 上訴人就物業二獲豁免繳交2006年1月及2月的管理費及冷氣費，可是上訴人在2006年1月及2月所收的租金沒有改變。這些豁免繳交的管理費及冷氣費亦沒有證據顯示曾退還給租客。同樣地，物業一由2005年5月開始管理費及冷氣費由每月2,192元減至1,972元及物業二由2006年3月開始管理費及冷氣費每月2,841元減至2,805元，上訴人從租客收取的租金亦沒有減少。故此，上訴人聲稱繳付管理費及冷氣費的金額是「代收代支」項目是不成立的。
- (c) 對於上訴人聲稱差餉及管理費「由業主支付」是依照買回來的租約版本填寫，但實際這些款項由何人負責支付，上訴人及租客於訂立租約時可按他們的需要更改及填寫。而租約一至租約四均由H律師樓擬定，租約三特別訂明由租客負責支付差餉及管理費等項目。由此可見，上訴人如何訂定租約條款根本不受買回來的租約版本或律師樓的租約版本所限。故此，上訴人對租約真正含義是差餉及管理費等項目由業主「代為」支付的聲稱是不成立的。

16. 在回應我們的問題時，上訴人承認在草擬租約時是可以清楚列明(淨)租金的款額。同時列明除了租金外，租客需要繳付管理費、冷氣費等支出，並由業主代收代支。但上訴人指出上述做法理論上是可行的，但實務上是不可行的，因為這會令到合約條款複雜，不容易被租客接受。而租客一般都歡迎「全包宴」的條件。我們認為上訴人上述解釋很大可能反映了真實的情況。但上訴人既然選擇了以「全包宴」方式出租「物業一」及「物業二」(租約三除外，因有關支出是由租客承擔的)，就要按這個商業行為繳交稅款。不能夠於繳稅時才以租約條款，不反映實際情況為理由，要求將所謂「代收代支」的費用，從租金收入中扣除。

17. 稅例第5(1A)條(a)款訂明差餉是可獲扣除的項目。而第5(1A)條(b)款只容許在計算有關物業的應評稅淨值時，可從該物業的應評稅值減去由業主所繳付的差餉，再扣減餘額的20%作為修葺及支出方面的法定免稅額，稅例不容許在法定免稅額外的其他扣除。案例D17/02及D71/02均指出稅務條例第5(1A)條的制定，已考慮到物業擁有人在出租物業時必需承擔的開支，包括差餉、維修費及其他支出如管理費及冷氣費等，所以條例列明，給予物業擁有人一項作修葺及支出方面的法定免稅額。不論物業擁有人的實際支出金額，該法定免稅額是以扣差餉後的租金收入的20%劃一計算。

18. 我們認為在此宗個案，稅務局已正確地按稅例的規定作出評稅。上訴人不能以所謂徵稅應按照淨收入徵收的空泛理由反對評稅。而事實上，在此宗個案，管理費及冷氣費合共為44,171.3元，但稅局按稅例給與上訴人的免稅額是136,973元的扣除，扣除的金額，大幅超越了管理費及冷氣費的支出。

總結及裁決

19. 基於上述原因，我們駁回上訴及維持稅務局副局長的評稅決定。