



中華人民共和國香港特別行政區政府
稅務局

稅務條例釋義及執行指引

第 4 號(修訂本)

租賃權轉讓費／不可退回的訂金／
鞋金／建築費等

本指引旨在為納稅人及其授權代表提供資料。它載有稅務局對本指引公布時有關稅例的釋義及執行。引用本指引不會影響納稅人反對評稅及向稅務局局長、稅務上訴委員會及法院提出上訴的權利。

本指引取代於 2005 年 7 月發出的指引。

稅務局局長 劉麥懿明

2006 年 2 月

稅務條例釋義及執行指引

第 4 號(修訂本)

目錄

	段數
租賃權轉讓費的評稅	1
與物業稅的相互關係	7
例子	8

租賃權轉讓費的評稅

租賃權轉讓費(或租契頂手費)，通常用作指不可退回的訂金、鞋金、建築費、租住權利或其他術語。納稅人或其代表有時傾向於將租賃權轉讓費或性質類似的金錢收入假定為資本性收入，因此沒有將該等收入分開列明在其會計帳目或稅項計算表內。作此假定並不適當，因為從收款人所經營的行業或業務的性質來看，這些收入在大多數情況下均屬營業收入。此外，與租約有關的轉讓費若被付款人視為屬資本性的開支，在收款人一方而言，有關收入亦不一定因此屬資本性。

2. 根據稅務條例(該條例)第2條對「業務」的定義，法團出租物業，即為經營業務，而其他人士將其以租契形式租得的物業(向政府租得者除外)分租，亦被視為經營業務。從事物業買賣的人士，亦屬經營行業。因此，從事物業出租或買賣業務的人士須在其提交本局之報稅表內夾附的會計帳目中提供上述收入的詳盡資料。

3. 倘納稅人或其代表認為上述收入是資本性收入，就須確定及提供有關的詳細事實，並說明該收入所依據的合約中各方的法律關係。

4. 在物業出租或買賣業務中，租賃權轉讓費是為使用物業而支付的款項的一部分，因此屬於營業性收入。在東非洲稅務案件第37號 - *A.L. et al v. The Commissioner of Income Tax [E.A.T.C. 第2冊第148頁]*一案中，上訴法庭的判決支持這項觀點。該法庭裁定案中的轉讓費是因資本資產的使用而非變現而收取，因此應屬營業收入，並應課稅。

5. Halsbury's Laws of Hong Kong 的編輯在第24冊第370.174段中有類似的觀點—

「倘從事土地買賣的人士可能會被視為經營業務(因而亦須繳納利得稅)，則來自土地買賣的租金、租賃權轉讓費、建築費及其他雜項款額亦應計入為營業收入，不論這些收入是否被收款人視為屬資本性。」

6. 公認會計慣例¹規定，在確認轉讓費為收入時，須按租約年期攤分有關款項。倘帳目是按此基礎編製，則轉讓費收入須相應地課利得稅。

與物業稅的相互關係

7. 根據該條例第5B(4)條，就物業稅而言，租賃權轉讓費須當作在物業使用權期限中按月以等額付款支付，惟以三年年期為上限。據此，物業稅可按此基礎徵收。儘管如此，根據該條例第25條，任何如此繳付的物業稅均可用作抵銷該物業的擁有人應付的利得稅款。任何多出的已繳付物業稅亦將會退回給納稅人。此外，倘物業擁有人為一法團，該法團亦有可能按第5(2)(a)條的規定獲豁免繳納物業稅。

例子

8. 以下例子說明上文第6及7段的運作。

例 1

H公司經營物業出租業務。該公司將旗下一項物業出租，為期兩年，轉讓費為1,200,000元。公司同時保留幾乎全部與其物業擁有權相關的風險及回報。假設該公司於每年三月三十一日結算。

根據香港會計準則第17號(第4及8段)，該租賃為一項經營租賃，因此，租賃權轉讓費「須按租賃期(即兩年的期間)以直線基礎確認為收入」(第50段)。因此，轉讓費的一半將於第1年課利得稅，而另一半則於第2年課稅。

本局可能會向H公司發出物業稅評稅。根據第5B(4)條，轉讓費的一半將於第1年課物業稅，而另一半則於第2年課稅。H公司有權將已繳付的物業稅抵銷其就該兩個年度的轉讓費應繳付的利得稅，並獲退回餘款(如有的話)(第25條)。

¹香港會計準則第17號 – 租賃，由香港會計師公會頒布。

另一情況是，H公司可根據該條例第5(2)(a)條申請豁免繳納物業稅，而就轉讓費課繳利得稅。

例 2

除租賃期為 6 年之外，其餘情況與例 1 相同。

根據香港會計準則第 17 號(第 50 段)，租賃權轉讓費將按該 6 年年期以直線基礎確認為收入。因此，在第 1 年至第 6 年，每年應課利得稅的轉讓費為其總額的六分之一(或 200,000 元)。

本局可能會向 H 公司發出物業稅評稅。根據第 5B(4)條，轉讓費將被當作在以三年為上限的最長期間支付，並於該期間課稅。因此，在第 1、2 及 3 年，每年應課物業稅的轉讓費為其總額的三分之一(或 400,000 元)。H 公司有權將已繳付的物業稅抵銷其就該三個年度應繳付的利得稅，並獲退回餘款(如有的話)(第 25 條)。從第 4 年起抵銷/退稅問題並不存在。

該 6 年的應繳稅款計算表如下—

第 1 年 (2005-06 年)	已繳物業稅： $\$400,000 \times 80\% \times 16\%$ <u>$=\\$51,200$</u>	利得稅評稅*： $\$200,000 \times 17.5\% =$ 減：已繳物業稅 退稅	$\$35,000$ <u>$\\$51,200$</u> <u>$(\\$16,200)$</u>
第 2 年 (2006-07 年)	已繳物業稅： $\$400,000 \times 80\% \times 16\%$ <u>$=\\$51,200$</u>	利得稅評稅*： $\$200,000 \times 17.5\% =$ 減：已繳物業稅 退稅	$\$35,000$ <u>$\\$51,200$</u> <u>$(\\$16,200)$</u>
第 3 年 (2007-08 年)	已繳物業稅： $\$400,000 \times 80\% \times 16\%$ <u>$=\\$51,200$</u>	利得稅評稅*： $\$200,000 \times 17.5\% =$ 減：已繳物業稅 退稅	$\$35,000$ <u>$\\$51,200$</u> <u>$(\\$16,200)$</u>
第 4 年 (2008-09 年)	已繳物業稅： 無	利得稅評稅*： $\$200,000 \times 17.5\% =$ 減：已繳物業稅 應繳稅項	$\$35,000$ <u>無</u> <u>$\\$35,000$</u>

第 5 年 (2009-10 年)	已繳物業稅： 無	利得稅評稅*： \$200,000 x 17.5% = 減：已繳物業稅 應繳稅項	\$35,000 <u> 無</u> <u>\$35,000</u>
第 6 年 (2010-11 年)	已繳物業稅： 無	利得稅評稅*： \$200,000 x 17.5% = 減：已繳物業稅 應繳稅項	\$35,000 <u> 無</u> <u>\$35,000</u>
合共繳付稅款	已繳物業稅： <u>\$153,600</u>	已繳利得稅淨額：	<u>\$56,400</u>
合共繳納 稅款總額：	<u>\$210,000</u> (或轉讓費的 17.5%，即已繳納利得稅的總額)		

註：*假設並無其他須課利得稅的收入，亦無申請扣除開支。

同樣地，H公司亦可根據該條例第5(2)(a)條申請豁免繳納物業稅。