

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Case No. D99/02

Profits tax – sale of small house building – whether beneficial owner. [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Henry Lau King Chiu and Duffy Wong Chun Nam.

Date of hearing: 4 October 2002.

Date of decision: 20 December 2002.

The appellant objects to the estimated assessment raised on him by the Revenue in respect of the profits he derived from the sale of a small house building in the New Territories.

The appellant claims that he only offered his concessionary right in building small houses. He did not directly take part in the development of the building but his uncle and his brother in his name.

The appellant also claims that the expenses in the development of the building were more than that as assessed by the Revenue.

Held:

1. The evidence showed that the appellant was, inter alia, the owner of the lot, the holder of the building licence and the vendor of the building. The Board found that the appellant was the beneficial owner of the building and thus liable for profits tax for the profits he derived from the sale.
2. The Board found that the appellant merely made up the expenses and could not prove that the assessment by the Revenue was excessive.

Appeal dismissed.

Chan Siu Ying for the Commissioner of Inland Revenue.

Taxpayer represented by his representative.

案件編號 D99/02

利得稅 – 丁屋出售 – 是否實益擁有人

委員會：何耀華（主席）、劉鏡釗及黃鎮南

聆訊日期：2002年10月4日

裁決日期：2002年12月20日

上訴人反對稅務局就他從出售一棟位於新界的丁屋所得的利潤而向他發出的利得稅估計評稅。

上訴人聲稱他只付出丁權，興建該丁屋全是其叔父及胞弟用他的名義進行的，他從沒有直接參與發展該丁屋。

上訴人亦提出他就該丁屋所付出的開支較稅務局所評核的為多。

裁決：

1. 證據顯示上訴人是（除其他外）該地段業權的業主、有關建屋牌照持有人及該丁屋的賣方。委員會認為上訴人為該丁屋的實益擁有人，因而需要承擔就出售該丁屋而產生的利潤的利得稅。
2. 委員會認為上訴人只是堆砌該些支出，他亦不能證明稅務局的估計評稅屬過多。

上訴駁回。

陳筱瑩代表稅務局局長出席聆訊。
納稅人代表代表納稅人出席聆訊。

裁決書：

背景

1. 甲先生（以下簡稱「上訴人」）反對稅務局就他從出售一棟位於新界乙村的丁屋（以下稱「該丁屋」）所得的利潤而向他發出的1999/2000課稅年度利得稅估計評稅。有關的利得稅估計評稅如下：

	元
應評稅利潤	<u>1,316,000</u>
應繳稅款	<u>197,400</u>

2. 在給予稅務局的書信中, 上訴人在不同時間提出以下理由反對以上評稅：

- (a) 稅務局估計的利潤過高。
- (b) 該丁屋並非上訴人自資興建, 上訴人之胞弟（「胞弟」）及叔父（「叔父」）亦有份合資, 所得收益是平均分攤的。
- (c) 買地問題複雜, 正價為60,400元, 但用了很多介紹費才買得土地, 合共用了40多萬元。
- (d) 建設該丁屋的原本目的是建屋自用, 三人（即上訴人、胞弟及叔父）平分, 每人住一層, 但他們另有祖屋住, 加上外國生意又需要補充營運資金才賣掉該丁屋。最先動機絕非謀利。
- (e) 該丁屋是由上訴人、胞弟及叔父合力興建的, 叔父主理一切安排, 上訴人只是出丁權及分利潤。上訴人除了收取400,000元丁權費外, 另多收100,000元作為「親自辦理各項建屋申請及交際應酬聯絡坊親之費用」, 該丁屋的實益擁有人是叔父及胞弟。

3. 稅務局局長在考慮過上訴人的反對後, 於2002年6月28日發出決定書, 將有關應評稅利潤修訂為1,499,840元。

4. 上訴人反對稅務局局長的決定並提出上訴。上訴理由是上訴人只付出丁權, 實際收益約為500,000元。上訴人從沒有直接參與發展該丁屋, 全部是叔父及胞弟用上訴人的名義進行的。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

5. 在上訴聆訊時，上訴人的代表丙先生選擇在宣誓後作供，並接受稅務局代表盤問。

案情事實

6. 委員會從丙先生的證供及雙方呈交的文件得悉以下事實。

7. 上訴人是新界乙村的原居民。他於1993年9月29日向地政專員申請免費建屋牌照，使他可以在新界乙村的土地上興建該丁屋。

8. 上訴人於1993年11月16日簽訂轉讓契，以60,400元從叔父購入有關土地。有關土地的地段編號其後被更改。

9. 地政專員於1996年3月20日向上訴人就地盤平整工程、建築工程及渠務工程簽發豁免證明書，讓他在有關土地上展開興建丁屋的工程。

10. 上訴人在有關土地上興建的丁屋包括地下、一樓、二樓和天台。地政專員於1999年6月11日向上訴人發出完工證（滿意紙），證明上訴人已遵守了協議內有關興建丁屋的條款。

11. 律師行丁代表上訴人於1999年6月29日致函地政專員，申請撤銷協議內禁止上訴人轉讓或出售該丁屋的限制，並要求地政專員釐明土地補價所需的金額。

12. 地政專員於1999年9月17日通知上訴人，若他在1999年10月7日或之前向政府繳付912,500元的土地補價，地政專員將同意撤銷禁止轉讓或出售該丁屋的限制。上訴人在1999年10月7日繳付了該土地補價。

13. 上訴人於1999年10月8日簽署授權書，委托叔父代為處理該丁屋的買賣及其他事宜。

14. 叔父於以下日期代表上訴人出售了該丁屋的全部單位：

	買賣合約日期	*轉讓契日期	售價 元
地下	19-10-1999	16-11-1999	1,250,000
一樓	13-10-1999	16-11-1999	1,250,000
二樓及天台	19-10-1999	15-11-1999	<u>1,450,000</u>
			<u>3,950,000</u>

* 有關的轉讓契聲明上訴人以實益擁有人身份把各有關物業轉讓給物業買家。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

15. 上訴人在回覆稅務局的問卷時聲稱從出售該丁屋中獲利328,445元，其計算如下：

	元	元
售價		3,760,000
<u>減</u> ：買地	477,500	
土地補價	914,550	
裝修、建造費	1,773,750	
行政費	68,290	
律師、釐印、佣金	<u>197,465</u>	<u>3,431,555</u>
利潤		<u>328,445</u>

16. 上訴人沒有在期限內遞交其1999/2000課稅年度報稅表及回覆評稅主任就該丁屋買賣和所涉開支的查詢，評稅主任向納稅人發出下列1999/2000課稅年度利得稅估計評稅：

	元
應評稅利潤	<u>1,316,000</u>
應繳稅款	<u>197,400</u>

17. 上訴人反對以上評稅，理由是有關的估計應評稅利潤過高。

18. 在回覆評稅主任的查詢時，上訴人遞交了證明文件（包括收據及繳款單等）證明他曾就興建及出售該丁屋支付了以下費用：

- (a) 土地補價912,500元。
- (b) 支付裝修公司戊的建築工程費用共1,282,500元。
- (c) 支付政府的行政費(包括牌照費、測量費、批文手續多項費用)共42,560元。
- (d) 支付地產公司的佣金75,200元。
- (e) 支付律師行丁的律師費共77,000元。

19. 上訴人並就有關費用支出作出以下聲稱：

- (a) 建造及裝修費用除支付給裝修公司戊的款項外，另有水電工程公司之工程費用，他正聯絡該水電工程公司補回單據。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 「買地問題複雜，正式價為\$60,400，但用去很多介紹費，多由村長或村代表以及一些有威望人事，幾經波折才買得〔有關土地〕，合共為了〔有關土地〕用去四十多萬元，此點我們三個合夥人是共知的。」
- (c) 「因授權交際建屋事宜亦用去不少錢，但很多單據仍未搜出。」
- (d) 「再者，除了我付出丁權外，〔叔父〕付出屋旁的菜地供建屋期間之車輛進出，〔胞弟〕更付出一大片空地作建築期間堆放建築材料及施工之用。建築延誤，拖了兩年多才完成，類似情形如要租地及租路施工（發展村屋常見現象）每年計至少要十多萬元。」

20. 評稅主任在審閱了上訴人提交的費用單據後修訂1999/2000課稅年度利得稅評稅如下：

	元	元
售價		3,950,000
減：買入地價	60,400	
土地補價	912,500	
建築費	1,282,500	
行政費	42,560	
佣金	75,200	
律師費	<u>77,000</u>	<u>2,450,160</u>
修訂應評稅利潤		<u>1,499,840</u>
應繳稅款		<u>224,976</u>

「丙先生」的證供

21. 丙先生本人不是原居民，他是上訴人的親戚。他本人並沒有參與該丁屋的建築發展，但他曾協助叔父及叔父另一同姓的朋友完成了很多宗丁屋發展項目，因此很熟識發展丁屋的種種複雜程序。

22. 丙先生在聆訊時，多次向委員會強調上訴人在發展該丁屋所扮演的角色只是出售丁權。叔父及胞弟才是該丁屋的實益擁有人。但這個說法與上訴人曾向稅務局所作的聲稱（該丁屋是上訴人與叔父及胞弟合資興建，原本是建屋自住，三人平分，每人住一層）顯然有無法調和的矛盾。丙先生沒有而事實上他亦無法就有關矛盾向委員會提供合理解釋。他只是代表上訴人向委員會撤回建屋自住、三人合資興建等上訴理由及確認上訴人在此宗上訴唯一所堅持的上訴理由是他出售了丁權及得款約500,000元，其他一切收益與上訴人無關，而上訴人亦沒有參與該丁屋項目發展的其他事宜。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

23. 有關上訴人出售丁權一事，除了一張由上訴人單方面簽署的收據及兩套由叔父匯款給上訴人及胞弟的票據外（每套票據所涉及的金額為英鎊17,171元（折合港幣220,000元）），並沒有任何經由叔父和胞弟簽署的文件證明有上述的丁權買賣交易。丙先生在回應委員會質疑他是否有權代表叔父及胞弟承認他們才是該丁屋的實益擁有人時，他確認只持有上訴人給予他的授權書信，而沒有叔父和胞弟給予他的授權書信。

《稅務條例》的有關條文

24. 《稅務條例》第14(1)條規定：

「除本條例另有規定外，凡任何人在香港經營任何行業、專業或業務，而從該行業、專業或業務獲得按照本部被確定的其在有關年度於香港產生或得自香港的應評稅利潤（售賣資本資產所得的利潤除外），則須向該人就其上述利潤而按標準稅率徵收其在每個課稅年度的利得稅。」

25. 《稅務條例》第68(4)條規定：

「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。」

案情分析

26. 雖然丙先生已代表上訴人向委員會撤銷建屋自住、三人合資興建等上訴理由，但我們認為在決定是否接納或駁回上訴時，上訴人在回應稅務局查詢、反對評稅及提出上訴的整個過程中所作的聲稱及所提供的證據都應予以考慮。

27. 我們留意到在本案中上訴人從沒有否認他曾獲取利潤。

28. 從上訴人在不同時間所持不同立場的情況下，我們得到的印象是：

- (a) 上訴人最希望稅務局接受他建屋自住的說法為理由，豁免徵稅。
- (b) 在理解到沒有任何證據或理據支持他建屋自住的說法時，上訴人希望稅務局接受他聲稱整個項目所獲利潤只是328,445元。
- (c) 在稅務局堅持要上訴人提供單據支持有關開支，而上訴人只能提供部份單據，使利潤數字從他聲稱的328,445元調升至1,500,000元的情況下，上訴人又希望以下述不同理由降低應評稅利潤：
 - (i) 上訴人只是三分之一的合資伙伴，因此只分得500,000元利潤。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(ii) 上訴人只提供丁權，收取約500,000元丁權費。

29. 在考慮過整個案情後，我們認為：

- (a) 上訴人未有提供可信的證據，支持他在該丁屋興建及出售獲利的事件中，只扮演了出售丁權的角色。上訴人提供的有關文件只顯示了上訴人和胞弟各自收取了約港幣220,000元的匯款，但並沒有任何證據證明這筆款項源於出售丁權，亦沒有任何證據顯示出售該丁屋的其餘款項的去向。
- (b) 上訴人未有提供證據證明他一度提出建屋自住的聲稱，而其後在上訴聆訊時，上訴人經其代表丙先生撤回有關聲稱。
- (c) 一方面上訴人既不能證明他在該丁屋興建及出售獲利一事中只扮演了出售丁權的角色，而另一方面上訴人卻是有關地段業權的業主、有關建屋牌照持有人、有關該丁屋的滿意紙持有人、申請出售的申請人及有關該丁屋所有單位的賣方（由叔父以授權人身份代簽）。上述事實顯示上訴人是該丁屋的實益擁有人，因而需要承擔就出售該丁屋而產生的利潤的利得稅。
- (d) 上訴人未有提供足夠證據證明他在該丁屋興建及出售這個項目上是與叔父及胞弟三人合夥經營及三人平分利潤的；而且即使上訴人成功舉證，有關利潤是由三人平分這點對上訴人也沒有幫助，因為按《稅務條例》第22(4)條規定，合夥生意的全部稅款是可向任何一位合夥人追討的。
- (e) 至於費用支出方面，上訴人沒有進一步提供其他單據，只是由丙先生在聆訊時反覆強調買地用了很多錢，發展丁屋有很多支出是沒有單據的。我們不接納有關的聲稱。有關土地是上訴人向叔父購入的（見上述第8段），轉讓價是60,400元。叔父與上訴人是叔侄關係。上訴人又曾聲稱有關項目由他與叔父等三人合資興建。在此情形下，為何需要支付介紹費及其他沒有單據的費用達400,000元才成功購得土地？
- (f) 對於上訴人在發展該丁屋所扮演的角色，上訴人在不同時間向稅務局提供不同版本的故事，期望因此得到稅款減免。這個做法是不可接受的。納稅人如要成功舉證有關評稅是錯誤的，必須誠實清楚地向委員會交待全部案情事實，而不是選擇性地披露某些事實，然後包裝堆砌成一個對自己有利的故事，而在有關故事被質疑時，又堆砌另一個故事。

裁決

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

30. 我們認為上訴人沒有履行舉證責任，證明評稅不正確。因此，我們駁回上訴，並將有關的應評稅利潤修訂為1,499,840元。