

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Case No. D47/02

Profits tax – property transaction – nominee. [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Ng Ching Wo and Wong Chi Ming.

Date of hearing: 17 May 2002.

Date of decision: 3 August 2002.

In the year of assessment 1991/92, the taxpayer made profit in selling a property. The Revenue raised profits tax assessment upon him.

The taxpayer objected to the assessment. He claimed that he was only a nominee of Mr B who actually profited in the property transaction.

Held:

1. Having heard the evidence, the Board found that the property was not bought with the taxpayer's money and neither did he receive the price nor the profit from its sale.
2. The Board was of the view that the taxpayer was only a nominee in the property transaction. Thus, he was not liable for profits tax (D66/89, IRBRD, vol 5, 42 applied).

Appeal allowed.

Case referred to:

D66/89, IRBRD, vol 5, 42

Chan Wai Mi for the Commissioner of Inland Revenue.

Taxpayer in person.

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

案件编号 D47/02

利得税 – 物业买卖 – 代名人

委员会：何耀华（主席）、吴正和及黄智明

聆讯日期：2002年5月17日

裁决日期：2002年8月3日

在1991/92课税年度，纳税人从一宗物业买卖中获得利润。税务局向他作出利得税评税。

纳税人反对有关评税，声称他只是借出自己的名义予乙先生从事此物业买卖，有关的利润全属乙先生。

裁决：

1. 在听取证供后，委员会相信纳税人没有提供购买有关物业的资金及没有收取有关物业的售楼价款或赚价。
2. 委员会认为纳税人在此物业买卖中只是一名代名人。因此，他不用为此物业买卖所得的利润缴付利得税（应用D66/89, IRBRD, vol 5, 42）。

上诉得直。

参考案例：

D66/89, IRBRD, vol 5, 42

陈惠美代表税务局局长出席聆讯。

纳税人亲自出席聆讯。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

裁决书：

背景

1. 甲先生（以下称「纳税人」）反对税务局向他所作出的1991/92课税年度利得税评税。纳税人声称他并非物业二（详见下述）的真正业主。因此，税务局不应向他徵收买卖有关物业所获得利润的利得税。

2. 税务局局长于2002年1月11日发出决定书，他认为纳税人是有关物业的实益拥有人，因此维持1991/92课税年度的评税。

3. 纳税人反对税务局局长的决定，并就此提出上诉。上诉人在上诉中坚持他本人并非物业二的真正业主，他并没有从有关的物业买卖中获取任何利润。该物业的实益拥有人为乙先生，他只是借出自己的名义予乙先生从事这项物业买卖投机活动，有关的利润全部属于乙先生。因此，上诉人不应就有关物业买卖中所获取的利润课缴利得税。

4. 在上诉聆讯时，纳税人选择在宣誓后作供，并接受税务局代表的盘问。

争论点

5. 在本案中，委员会须决定的唯一问题是纳税人是否物业二的实益拥有人及应否从出售该物业所得的利润缴交利得税。

案情事实

6. 委员会从纳税人的证供及双方呈交的文件得悉以下事实。

7. 纳税人于1991年买卖了以下物业：

	购入			出售		
	合约日期	转让契日期	购入价 元	合约日期	转让契日期	出售价 元
位于屋苑一的物业（以下称「物业一」）	8-3-1991	15-4-1991	660,000	3-5-1991	16-5-1991	725,000

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

位于屋苑二 2-4-1991 10-10-1991 1,530,000 21-9-1991 26-10-1991 2,630,000
的物业（以
下称「物业
二」）

8. 纳税人购买物业二时，该物业仍在兴建中，物业二的入伙纸于1991年7月17日发出。

9. 纳税人签署合约出售物业二时声明没有其他人士拥有该物业的权益。他于1991年10月26日签署物业二的转让契时声明以实益拥有人身分把该物业转让给物业买家。

10. 评税主任认为纳税人买卖物业二是一项属于生意性质的投机活动，因此他向纳税人作出下列1991/92课税年度利得税估计评税：

	元
应评税利润	<u>1,000,000</u>
应缴税款	<u>150,000</u>

11. 在1989年8月至1995年12月期间，纳税人是公司丙的董事及股东，公司丙的主要业务有两方面，即移民顾问及地产代理。纳税人在作供时坚称乙先生是公司丙的老板，亦即是纳税人的雇主。纳税人只负责移民顾问方面的业务，对物业买卖一窍不通。物业二的买卖是乙先生借用他的名义去进行。

12. 纳税人并声称在此项买卖中他本人并没有接受乙先生或任何方面给予的利益，包括金钱、花红、礼物或任何形式之报酬。而该物业及后所卖得之款项全数属乙先生所有。

13. 纳税人又声称整个买卖过程（包括物色买家）都是由乙先生一手包办。乙先生带领纳税人到乙先生相熟的律师楼去完成交收手续，所有本票或款项纳税人都一概没有见过，纳税人的角色在整个过程中只是交出身分证及在一些文件上签署。

14. 纳税人在其上诉书中提及可查看律师行丁的纪录及传召下述人士作供以澄清谁是有关物业的真正实益拥有人：

- (a) 戊小姐
- (b) 己先生
- (c) 庚先生

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(d) 乙先生

15. 2002年4月24日，税务局按纳税人提供的资料，成功联络上乙先生，要求乙先生对有关物业买卖提供资料。虽然乙先生否认纳税人代他买卖有关物业这说法，但乙先生承认：

(a) 纳税人没有提供购买有关物业的资金。

(b) 纳税人没有收取有关物业的售楼款项。

乙先生声称纳税人欠下他一笔款项，而有关物业买卖的金钱是由他即乙先生代支付及代收的。乙先生没有提供文件证明纳税人欠下债项及上述代支代收的安排。

《税务条例》的有关规定及适用的法律原则

16. 《税务条例》第14(1)条规定：

「除本条例另有规定外，凡任何人在香港经营任何行业、专业或业务，而从该行业、专业或业务获得按照本部被确定的其在有关年度于香港产生或得自香港的应评税利润(售卖资本资产所得的利润除外)，则须向该人就其上述利润而按标准税率徵收其在每个课税年度的利得税。」

17. 《税务条例》对「人」(person)的定义包括「受托人」(trustee)。税务上诉委员会案件编号D66/89, IRBRD, vol 15, 42中曾分析「受托人」的定义，分别界定两个极端：一方为积极参与进行营业活动的「营业受托人」(trading trustee)，而另一方为只是借出名义的「代名人」(nominee)。若纳税人只是一名代名人(nominee)，并非物业的实益拥有人(beneficial owner)，没有积极参与进行有关的物业买卖，而有关的物业买卖所得的利润并不属于他本人(his profit)，则他不需要就有关物业缴付利得税。

案情分析

18. 纳税人在其上诉书中及在聆讯期间多次强调乙先生以当时持有物业单位超出政府的规限为理由，要求借用纳税人的名义登记购买物业二。因为纳税人以为这只是在手续上提供协助，而乙先生既是他的老板又支持他合股开办移民顾问服务公司，所以纳税人没有拒绝有关要求。

19. 税务局代表认为纳税人上述所提各点有很多错漏及不合理之处：

(a) 政府在有关年度并没有所谓物业买卖配额制度。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 纳税人声称1991年10月10日早上乙先生要求他借出名义购买物业二，但事实上，纳税人早于1991年4月2日已签署买卖合同购买物业二。
- (c) 纳税人在不同时间签署了一共四份有关物业二的法律文件，因此不可能对有关交易全不知情。

20. 我们从纳税人作供所得的印象是纳税人并不是一个良好的纪录保存者。事隔十年之久，纳税人根本不可能记得乙先生是何时何日要求他借出名义购买物业二。1991年10月10日这个日子其实是物业二转让契的签署日期。纳税人声称1991年10月10日早上乙先生向他提出借用名义的要求应该是纳税人在税务局向他追讨税款后，他看过有关文件的副本，自作聪明地把转让契的日期当作购买日期，而忽略了在一般的物业买卖中，买卖双方会先行签署一份买卖合同及缴付订金，成交时再签署转让契及缴付楼价余款。在这个案中，正如税务局代表指出，纳税人早于1991年4月2日已签署买卖合同，所以乙先生如有提出借名要求，他应在1991年4月2日之前而不会在10月10日提出。纳税人上述的声称在时间上肯定是有错误的。我们认为这项错误并不显示乙先生没有提出有关借名要求，这只反映了纳税人的证供的可信程度有存疑之处；但另一方面，纳税人的上述错误间接支持他对香港物业买卖不熟悉的说法。

21. 此外，纳税人在其上诉书中提及可查看律师行丁的纪录以澄清他与乙先生谁是有关物业的真正实益拥有人。这个要求又是另一个纳税人自作聪明的例子。因为律师行丁是买家辛女士的代表律师。纳税人的代表律师是律师行壬。纳税人很可能是从转让契的背页看到律师行丁的名字就误以为律师行丁是代表卖方（即乙先生及纳税人）的律师，故他们应该会有纪录显示谁是真正的实益拥有人。但这个错误又是「错有错着」，因为此错误间接支持纳税人对整个买卖过程都不知情（连谁是他的代表律师也弄错了）而全部由乙先生包办的说法。

22. 虽然税务局代表已正确指出政府在有关年度对物业买卖并没有所谓的配额制度，纳税人在聆讯时仍然坚称乙先生因为拥有的物业数目超出政府的规限，所以需要借用他的名义登记购买物业二。这显示了纳税人对香港地产一知半解，因为部分发展商在推出新楼盘时可能会有登记抽签制度，而多一份代名人登记会增加购买成功率，但这并不等于政府对物业买卖有配额制度。

23. 鉴于上述第20、21及22段所述的情况，以及税务局在上述第15段提及从乙先生所获得的资料，我们达致以下结论：

- (a) 纳税人没有提供购买有关物业的资金，又没有收取有关物业的售楼价款或赚价。
- (b) 虽然纳税人是公司丙的股东及董事，以及曾经买卖另一项细金额的物业（即物业一），但我们相信纳税人对香港的物业买卖并不熟悉。
- (c) 纳税人对物业二的买卖并不知情，他完全听从乙先生的指示。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (d) 在整件事件中，纳税人的行为是不负责任，是应该受到指责的。但本委员会的权责并不是去决定纳税人的行为及其处事态度的对与错，而是从法律观点去决定纳税人是否应就有关物业买卖所获取的利润课缴利得税。从法律观点来看，我们认为纳税人只是有关物业的代名人，没有积极参与有关物业的买卖，而又不是物业的实益拥有人。因此，就有关物业买卖所得的利润缴付利得税的责任应由乙先生而不是纳税人承担。

裁决

24. 基于上述理由，本委员会裁定上诉得直，撤销有关评税。本委员会在此特别赞扬税务局全心全意秉公处理调查工作，在纳税人提供了很少资料的情况下，成功地联络上乙先生，使案情得以水落石出。税务局在这宗个案中的表现，可说是「虽败犹荣」，足以作为一个健全法制的良好典范。