

Case No. D6/10

Property tax – nil consideration paid for the assignment – whether owner of the property – in receipt of nil rental income – whether liable for property tax – sections 2, 5, 5B and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance ('IRO') and sections 3 to 6 of Conveyancing and Property Ordinance (Chapter 219). [Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Cheng Chung Hon Neville and Liu Kin Sing Alex.

Date of hearing: 23 March 2010.

Date of decision: 11 May 2010.

On 28 August 2006, the appellant acquired from his parents a property at address D in Hong Kong (the 'Property') together with an existing lease (of rental period from 1 March 2006 to 28 February 2008 at a monthly rental of \$10,000).

The appellant objected the property tax assessment for the year of assessment 2007/08.

The appellant contended that his mother ('Madam A') was the beneficial owner of the Property. He did not pay anything for the acquisition of the Property. He was only an agent holding the Property for and on behalf of Madam A. It was Madam A who leased out the Property. Madam A was in actual receipt of the monthly rent. Madam A had filed, in her own name, the relevant property tax return.

Held:

1. According to section 5 of the IRO, property tax shall be chargeable on the appellant being the 'owner' of the Property:
 - 1.1 According to the record of the Land Registry, by way of an assignment of 28 August 2006, the appellant became the registered owner of the Property.
 - 1.2 Whether any consideration has been paid for the assignment, the beneficial interest of the Property has also been assigned to the appellant by way of assignment. There has been no credible or otherwise satisfactory evidence which shows that, Madam A did retain or acquire any interest of the Property by way of resulting trust.
2. Being the owner of the Property, although never in receipt of any rental

income, the appellant would still be assessable to and liable for property tax in accordance to section 5B(2) of the IRO.

3. Madam A was not the owner of the Property. Her property tax return filed will be re-assessed upon the final determination of the appellant's appeal. There should not be any problem of double taxation.

Appeal dismissed.

Case referred to:

D55/01, IRBRD, vol 16, 477

Taxpayer in person.

Leung To Shan and Chan Tsui Fung for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D6/10

物业税 – 没有支付分毫转让物业 – 是否物业的拥有人 – 没有获得任何租金 – 是否须为租金收入课缴物业税 – 《税务条例》第2、5、5B及68(4)条；《物业转易及财产条例》（第219章）第3至6条

委员会：周伟信（主席）、郑宗汉及廖健升

聆讯日期：2010年3月23日

裁决日期：2010年5月11日

上诉人双亲于2006年8月28日，以1,650,000元，将位于香港D地址的物业（「该物业」）连租约（租金每月10,000元，租期由2006年3月1日至2008年2月28日）售予上诉人。

上诉人反对税务局向他作出2007/08课税年度物业税评税。

上诉人指其母亲A女士是该物业实益拥有人，上诉人并未有支付分毫以购买该物业。该物业是他以代理人方式代表A女士持有，并由A女士直接出租该物业，收取租金及已经以A女士名义申报物业税。

裁决：

1. 上诉人既为该物业的注册拥有人，亦为该物业的实益拥有人，乃《税务条例》第5条所指的「拥有人」，为物业税的纳税人：
 - 1.1 根据土地注册处的记录，上诉人从双亲于2006年8月28日订立的转让契，成为该物业的注册拥有人。
 - 1.2 无论上诉人是有偿或无偿转让该物业，该物业的实益已经由有关转让契转易至上诉人，而上诉人并未有提供可信纳的有力证据，证明A女士以归复信托保留或获得该物业的任何土地权益。
2. 上诉人为该物业的「拥有人」，虽然上诉人并没有获得任何租金，惟仍符合《税务条例》第5B条第(2)款的规定，故须为租金收入课缴物业税。

3. A 女士并非该物业的拥有人，待上诉人的评税成为最终及决定性评税后，税务局将修订对 A 女士的评税，故不会存在双重征税的问题。

上诉驳回。

参考案例：

D55/01, IRBRD, vol 16, 477

纳税人亲自出席聆讯。

梁渡珊及陈翠凤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作出 2007/08 课税年度物业税评税。税务局副局长于 2009 年 8 月 28 日发出决定书，裁定上诉人反对无效，并维持 2009 年 3 月 3 日发出，税单号码为 X-XXXXXXXX-XX-X，2007/2008 课税年度物业税评税通知书上所显示，应评税净值 91,632 元及应缴税款 3,665 元。

2. 上诉人于聆讯前呈交以下文件：

- (1) 上诉人母亲 A 女士于 2010 年 3 月 1 日，在民政事务总署，向监誓员作出的声明书。
- (2) B 女士于 2010 年 2 月 23 日签署的函件。
- (3) 两张由 B 女士发出，日期分别为 2009 年 7 月 25 日及 2009 年 9 月 25 日，各 10,000 元的支票，抬头人同为 A 女士。

另上诉人于聆讯时选择宣誓作供，以解释事件始末因由。本委员会将于下文分析案情时，一并处理。

有关事实

3. 经参考上述决定书所载的决定所据事实、上诉人的供词，及双方聆讯前提交的文件，本委员会裁定与本上诉案的有关事实如下：

- (1) C 先生（即上诉人父亲）及 A 女士，于 1983 年 12 月以 324,800 元购买位于香港 D 地址的物业（下称「该物业」）。

- (2) A女士于2006年2月28日签订租约，把该物业租予B女士，租金每月10,000元，租用期由2006年3月1日至2008年2月28日。
- (3) 根据有关转让契，C先生及A女士于2006年8月28日，以1,650,000元，将该物业连租约售予上诉人，有关转让契并已于土地注册处登记注册。
- (4) 根据土地注册处的记录，上诉人同日与E银行签订贷款按揭，因E银行同意向上诉人之弟的公司借款，上诉人将该物业抵押予E银行，并签订租金转让文件，将其就该物业租约项下的一切权利，转让予E银行，作为该项贷款的抵押。两份文件均明确显示，上诉人是该物业的实益拥有人。
- (5) 在回复评税主任的查询时，上诉人指该物业是他以代理人方式，代表A女士持有，并由A女士直接出租该物业，及以她名义申报物业税，而该物业的租金如下：

出租期间	租金 (元)	已缴差饷 (元)
1-4-2007—31-3-2008	120,000	5,460

- (6) 评税主任向上诉人作出2007/08课税年度物业税评税如下：

	(元)
应评税值〔注〕	114,540
减：修葺及支出（应评税值 x 20%）	(22,908)
应评税净值	91,632
	=====
应缴税款	3,665
	=====

注：应评税值 = 租金收入 - 已缴差饷（第3(5)段事实）
 $120,000 - 5,460 = 114,540$

- (7) 上诉人反对上述评税，并有以下声称：

「有关（该物业），于本人母亲（A女士）转名至本人名下时，在律师楼订立的合约中已注明本人没有出租权力（直至A女士去世为止）。故此，本人一直没有出租（该物业）。至于（A女士）直接出租（该物业）……她亦有向贵局报税。」

上诉人并递交有关2008年12月、2009年2月及2009年3月的租金支票，及银行入数收据副本，以证明该物业的租金是由A女士收取。

- (8) 就 A 女士递交的报税表，税务局于 2009 年 8 月 27 日发出评税通知书，显示经扣除免税额后，没有任何应课税入息实额，亦没有任何应缴税额。

上诉理由、上诉人供词及陈词

4. 上诉通知书及上诉理由陈述书所载原文，节录如下：

「(I) . . .

(1) 本人并未有支付分毫以购买该物业。

(2) 该物业转名时并不包括租约。

(II) . . .

本人是物业名下持有人，但非实益拥有人。

(III) . . .

本人母亲（A 女士）是实益拥有人。

(IV) . . .

本人母亲能出租该物业至去世为止的条文已在转名合约中注明」。

5. 上诉人的供词表示，双亲因年纪老迈，其中父亲更是体弱，并有心脏病，但因避讳，不欲立下遗嘱，改以在生前安排物业转名手续，其中包括该物业，而全家人都获悉两老的意向，其后父亲于 2007 年去世。

6. 上诉人亦声称，他并没有给予律师楼任何指示，只到律师楼签署文件，期间曾获口头意见如下：

(1) 合约条款包括 A 女士百年归老前，上诉人不得收取该物业的租金收入；

(2) 楼价为 250,000 元，买卖双方私下交收；

(3) 该物业作抵押担保，以助上诉人之弟向银行借款，虽然贷款额为 800,000 元，但担保额将包括日后再借款项，故可能超逾该数目。

7. 上诉人在作供时强调，当时其本人亦有欠债，根本没有能力支付任何楼

价，事实上亦没有支出分毫。

8. 在响应税务局局长代表询问时，上诉人表示未有阅览有关转让契内容，但既然税务局呈递有关文件，当然不会无的放矢，该份文件应未含其上述所提的条件。

9. 从上诉人的回应及陈词看来，他不曾留意当日他所签署的文件有多少份、每份文件的作用，与及文件的内容。

10. 上诉人响应税务局局长代表陈词时称「事实与文件不符」，并引述他曾在阅报时涉猎过的法庭案例，纵然物业是以妻子为注册拥有人，但因丈夫负责清还楼宇按揭贷款，丈夫才是实益拥有人云云。

《税例》的有关规定及相关法律原则

11. 本委员会认同下列由税务局局长代表提出的《税务条例》条文，及相关案例的法律原则，适用于本个案。

12. 适用《税务条例》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—

(a) . . .

(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。」

- (c) 第2条就「拥有人」一词作出的定义：

「“拥有人”(owner)就土地或建筑物或土地连建筑物而言，包括直接从政府名下持有的人、实益拥有人、终身租客、按揭人、管有承按人、拥有相逆土地业权并就该土地上的建筑物或其它构筑物收取租金的人、向根据《合作社条例》(第33章)注册的合作社为购买上述项目而供款的人，以及持有土地或建筑物或土地连建筑物但须缴地租或其它年费的人；并包括拥有人的遗产的遗嘱执行人；」

- (d) 第68条：

「 . . .

- (4) 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。」

13. 在委员会案例 D55/01, IRBRD, vol 16, 477 中，纳税人声称从母亲处获得有关地段，而基于孝道，同意让母亲出租有关单位，并保留所有租金作生活费，而他却无因该项出租而获得任何租金。当时委员会裁定纳税人须就租金收入课缴物业税，理由是纳税人为有关单位的拥有人，并为根据《税例》第 5 条应课物业税的人士；相反，纳税人母亲并非有关单位的注册拥有人，并无拥有有关单位的实益权益，故她不须缴纳物业税。

案情分析

上诉人是否该物业的拥有人

14. 就土地或建筑物或土地连建筑物的「拥有人」而言，《税例》的有关定义是宽广的，包括直接从政府名下持有该土地或建筑物或土地连建筑物的人士。根据土地注册处的记录，上诉人从双亲于 2006 年 8 月 28 日订立的转让契，成为该物业的注册拥有人，已属「直接从政府名下持有」该物业的人士，为《税例》第 5 条所指的「拥有人」。

15. 此外，本委员会认为上诉人亦是该物业的实益拥有人。

16. 本委员会没有质疑上诉人的供词，或是 A 女士的宣誓声明，虽然后者是于聆讯前数周才作出的。然而，本委员会认为，「文件未能将所声称有关 A 女士等的意愿实践出来」，比上诉人所称「事实与文件完全不相符」，能更准确反映本个案的案情。

17. 根据《物业转易及财产条例》(第 219 章)第 3 至 6 条的规定，除了为期三年或以下的土地财产租赁及其它指定情况外：

- (1) 土地售卖合约或其它土地处置合约，须以书面作出，否则不能据此提出诉讼。
- (2) 土地的法定产业权亦只可以契据予以设定、终绝或处置。据同一条例第 2 条所列的定义，法定产业权指土地的绝对年期、土地或其上的任何地役权、权利或特权的法定权益，而土地的权益相等于绝对年期者，与及法定押记。
- (3) 土地的衡平法权益，除由设定或处置该权益的人或获其以书面合法授权的代理人以书面设定或处置并加以签署，或藉遗嘱或法律的施行而设定或处置外，不得以其它方式设定或处置。
- (4) 关乎土地或其任何权益的信托声明，须以书面予以宣告及证明，并由有能力作出该信托声明的人签署，或藉该人的遗嘱予以宣告及证明。

相反，若土地权益只以口头方式设定，即使已就该等土地权益付出任何代价，该等权益所具有的效力及效果，亦仅为可随时及随意取消的权益所具有者。

18. 有关转让契据根据上述《条例》的第 4 条第(1)款作出，以处置该物业的法定产业权，同时已清楚列明，上诉人双亲以实益拥有人身份，将该物业连租约转让予上诉人；而上诉人与 E 银行签订的两份借贷及抵押文件中，同样清楚显示上诉人为该物业的实益拥有人。

19. 另一方面，本委员会未能信纳上诉人的声称和 A 女士于转让该物业后超过三年才作的声明，为证明 A 女士在有关课税年度期间仍拥有该物业任何法定或实益产业权的有力证据；上诉人指其以代理人方式为 A 女士持有该物业，但有关授权未有以书面形式签立，上诉人亦未能提交其它为本委员会信纳的有力证据作左证。

20. 至于上诉人于响应税务局局长代表陈词时所提的案例，属衡平法下归复信托一类。诚然，归复信托是上述条文项下其中一种例外情况，不受有关书面声明及签署等规定规限，甚至可以在没有明确声明的情况下产生。在上诉人引用的典型例子中，承担代价付款者虽没有参与有关转让契据的订立，因而不能获得有关土地

的任何权益，但衡平法却推定他／她在付款时，有意获得相当于其所付款项的相关土地权益，从而亦与契据上的承让人，产生信托的关系。然而，本个案的案情，并非如此。

21. 在有关转让契订立前，A 女士是该物业的法定及实益拥有人之一，不存在需要透过承担代价推定归复信托，从而以衡平法获得该物业的任何权益，其后续有关转让契将其就该物业的权益，转让予上诉人，上诉人声称他没有支付分毫转让契上所示楼价，本委员会认为，极其量只能说是项转让实为无偿转让，而无论事实上是有偿或无偿，该物业的实益已经由有关转让契转易至上诉人，而上诉人并未有提供为本委员会信纳的有力证据，证明 A 女士以归复信托保留或获得该物业的任何土地权益。

22. 此外，本委员会认为上述条文中所列的其它例外情况，并不适用于本个案。

23. 故此综上所述，本委员会裁定上诉人既为该物业的注册拥有人，亦为该物业的实益拥有人，乃《税例》第 5 条所指的「拥有人」。

代价是否为上诉人的利益而付出

24. 《税例》第 5B 条第(2)款规定，应评税租值为租客就有关物业的使用权而付出的代价，而该代价是指在有关课税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。

25. 上诉人声称转名合约中已注明该物业的租金由 A 女士收取，至她去世为止，期间上诉人不能收取租金，上诉人还出示 A 女士的声明书，以兹证明，而在已呈交的有关该物业的租约，亦显示 A 女士以该物业业主身份签立。然而，上诉人未有提供该转名合约，在土地注册处亦未有该合约的注册登记，已登记的转让契，不单没有显示上诉人所声称的条件，反而清楚注明，该物业乃连租约转让，法律意义为于有关转让后，所有一切来自该物业的租金利益归于上诉人。所以本委员会认为，租客就该物业的使用权而付出的代价，是为上诉人作为拥有人的利益而付出的。

26. 即若上诉人确实与 A 女士约定有关租金的安排，由于本委员会已裁定上诉人为该物业的「拥有人」，与委员会案例 D55/01 的案情相类似，如是者，虽然上诉人并没有因是项出租而获得任何租金，惟仍符合《税例》第 5B 条第(2)款的规定，故须为租金收入课缴物业税。

27. 虽然 A 女士已经以其名义，申报物业税，税务局亦根据有关申报作出评税（虽然应缴税款被评为 0 元），但税务局局长代表陈词中表明，由于答辩人认为 A 女士并非该物业的拥有人，待上诉人的评税成为最终及决定性评税后，将修订上述对 A 女士的评税，这与委员会案例 D55/01 类同，两者虽不尽相同，却无实质分别，同样不存在双重征税的问题。

结论

28. 经详细考虑所有证据和双方陈词，与及基于上文的分析，上诉人未能履行《税务条例》第 68(4)条的举证责任，本委员会认为，上诉人是该物业的拥有人，是物业税的纳税人，须就该物业的租金收入课缴物业税。故本委员会驳回上诉人的上诉，并确定上文第 1 段的评税。