

**Case No. D73/06**

**Profits tax** – assessment and additional assessment of profits – royalty – bad debts – salaries – entertainment fees – listing fees – professional fees – sections 16(1)(d) and 68(4) of Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) [Decision in Chinese]

Panel: Anthony So Chun Kung (chairman), Shirley Conway and Duffy Wong Chun Nam.

Dates of hearing: 29, 30 June and 23 August 2006.

Date of decision: 28 December 2006.

The appellant was a company incorporated in Hong Kong on 16 May 1996. The appellant obtained franchise from a P company in country O to do wholesale of leather garments, handbags, glasses and fashion accessories. The appellant signed a contract with P company for the overall franchise for a period of 10 years. According to the contract, the appellant could sub-grant the franchise to authorized sellers and obtain royalty which had to be shared with P company on a 50/50 basis; but the appellant must pay P company an amount of royalty not less than the specified guaranteed minimum royalty. The appellant sub-granted the franchise to authorized sellers in Hong Kong, Macau and the Mainland to distribute the products of P company. The appellant signed agreements with the authorized sellers by which the appellant was to receive 7% of the amount of turnover as royalty for the franchise, and the authorized sellers must pay the appellant an amount of royalty not less than the specified guaranteed minimum royalty.

The appellant objected to the assessment of its profits in the years of assessment of 1998/99 and 2002/03 and the additional assessment of its profits for the four years of assessment of 1999/2000, 2001/02, 2002/03. The objections concerned royalty income in the sum of \$38,885 and \$740,930 respectively, royalty payments of \$349,518 and 1,532,671 respectively, bad debts \$2,877,890, professional fees \$426,565, listing fees \$1,258,000, staff salaries (concerning the salary payments to the mothers of the three directors of the appellant, who were all above 60 years of age), and entertainment fees etc.

**Held:**

1. Regarding the royalty income, the assessor’s assessment of the amounts of \$38,885 and \$740,930 as the appellant’s royalty income was based on objective facts, and was not unreasonable. Therefore, the Board would not interfere.

(2006-07) VOLUME 21 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2. As for the royalty payments, the appellant was not able to discharge its burden to prove that it was incorrect for the Revenue to use 32% of the appellant's royalty income as the costs for such income. Accordingly, the Board would not interfere with the decision of the Deputy Commissioner to assess as taxable profits the amounts of royalty payments which exceeded the 32% basis, namely the amount of \$349,518 in the year of assessment of 1997/98, and the amount of \$1,532,671 in the year of assessment of 1998/99.
3. As for the request for deduction of the bad debts, the appellant did not discharge its burden to prove that such bad debts were incurred. Therefore, the Board did not support the appellant's request according to sections 16(1)(d) and 68(4) of the IRO.
4. As for the salaries of the mothers of the three directors of the appellant, the basic test for whether salary payments were deductible should be if the employee did work for the employer and was entitled to be paid, or the employee could ask the Labour Tribunal to compel the employer to pay the salary, then the relevant salary payments should be deductible. Whether the employers were taking care of their relatives should not be a relevant factor for consideration. After all, in real life, private enterprises did not always do public recruitment and refuse to use relatives; it would be unreasonable to refuse to deduct salary payments merely because there was a relative relationship. As to the amount of salary, whether the employee was required by the employer's business, and whether the employer enrolled the employee into a Mandatory Provident Fund scheme and paid for it, were all matters for the employer's management of its business, and the Board should not set a limit for the employer.
5. On the other hand, if the evidence showed that the employees did not work for the employer or the salaries were not possibly paid for the work for which they were employed, of course the salary payments could not be deducted. However, the Board did not consider that the salaries received by the three madams in this case were not for paying for the work for which they were employed. The Board also did not agree that a salary of \$8,000 was far exceeding the reasonable level of salary for doing cleaning and delivery tasks. Accordingly, the Board supports the appellant's request for deduction of the three madams' 'salaries'.
6. On the entertainment fees, as the same for other expenditures, expenditures without invoices to support that they were related to the business would not be deducted. This was a basic principle. The appellant was not able to prove that the entertainment fees were all its business expenditures. As a matter of fact, the appellant did not adduce evidence to prove the actual amount of its entertainment fees, let alone to prove that the 1/3 deduction was incorrect. Accordingly, the Board

(2006-07) VOLUME 21 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

would not interfere with the Revenue's assessment in deducting only 1/3 of the entertainment fees.

7. As for the listing fees, since listing was for collection of capital, such fees were obviously capital in nature, and was not relevant for the company's business or profits, and must not be deducted. This was not disputed, and accepted by the appellant's representative. Accordingly, the Board confirmed the Deputy Commissioner's assessment of the listing fees of \$1,258,000 as the appellant's taxable profits for the year of assessment of 2002/03.
8. Regarding professional fees, the appellant did not adduce evidence to prove that the fees were related to the company's business. In the hearing, the appellant's representative alleged that the fees were legal fees related to the listing of the company. If that was the case, such fees were capital in nature, and could not have been the appellant's business expenditure, and were not deductible. Accordingly, the Board did not support the appellant's request for deduction of the professional fees.

**Appeal allowed in part.**

Taxpayer represented by its representatives.

Chan Tak Hong and Wong Yee Man for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D73/06

利得税 – 应评税利润及补加评税 – 权利金 – 坏帐 – 董事薪金 – 应酬费 – 上市费用 – 专业费用 – 《税务条例》第16(1)(d)条及第68(4)条

委员会：苏震共（主席）、Shirley Conway及黄镇南

聆讯日期：2006年6月29日；6月30日及8月23日

裁决日期：2006年12月28日

上诉人是于1996年5月16日在香港成立的私人公司。上诉人从一家O国家公司P公司取得专营权去批发皮制衣服、手袋、眼镜及时装配件。上诉人与P公司签订了10年期的总专营权合约。根据合约，上诉人分批专营权给授权商营运，向授权商收取权利金，与P公司以50/50比例共享，但必须支付不少于指定的最低保证权利金付款。上诉人分批专营权给香港、澳门及大陆的其他授权商去分销P公司的货品。上诉人与授权商签订授权协议。上诉人向授权商收取营业额的7%作授权的权利金，授权商必须支付不少于指定的最低保证权利金付款。

上诉人反对1998/99及2002/03两个课税年度的利得税评税及1997/98、1999/2000、2001/02及2002/03四个课税年度的补加利得税评税，争议的事项计权利金收入38,885元及740,930元、权利金支出349,518元及1,532,671元、坏账2,877,890元、专业费用426,565元、上市费1,258,000元、员工薪金(牵涉上诉人支付给三位上诉人董事的母亲的薪金，该三位女士年龄全部超过60岁)、及应酬费等。

裁决：

1. 就权利金收入而言，委员会认为评税主任将有关金额38,885元及740,930元分别评定为上诉人2001/02及2002/03课税年度的权利金收入，是按客观事实施行，没有不合理的部分，因此不予干预。
2. 就权利金支出而言，委员会认为上诉人未能举证证明税局以其权利金收入的32%来计算其权利金成本是不正确。因此，委员会对副局长决定将高出以32%计算的权利金支出计入应课税利润，即1997/98课税年度的349,518元及1998/99年度的1,532,671元，不予干预。

3. 就上诉人对坏账的扣减请求，委员会依据《税务条例》第16(1)(d) 条及第68(4)条裁定上诉人没有成功举证已招致坏账，对其扣减请求，不予支持。
4. 就三位上诉人董事的母亲的薪金而言，委员会认为，决定薪金支出扣减的基本测试应该是该受雇人士确实有为雇主工作而应获发薪，或雇员可向劳工法庭强制雇主发薪的，有关的薪金支出就应获扣减。雇主是否在关照亲人，不应是考虑因素。毕竟在现实社会里，私人企业不一定都公开招聘职工，拒用亲人，若因亲属关系便不予薪金扣减的话，是不合理的。至于受雇人士的工资多少，雇主业务应否有这需要，雇主有否为受雇人士登记及供强积金等，委员会认为这属雇主的业务管理问题，不该由其代为设限。
5. 委员会亦认为，若证据显示受雇人士并非为雇主工作又或者其薪金不可能是支付其受雇工作的话，该薪金当然不可扣减。但委员会不认为本案该三位女士所收取的薪金不是支付其受雇工作的，亦不认同月薪8,000元对清洁送递工作来说是远超一般合理的薪金水平。因此，委员会对上诉人就有关该三位女士的「薪金」扣减，予以支持。
6. 就应酬费而言，委员会认为，与其他业务支出一样，没有凭单证明支出与公司业务有关的应酬费是不获扣减的。这是个基本原则。委员会裁定上诉人未能证明应酬费全属其业务开支，事实上，上诉人根本就没有举证证明业务有关的应酬费实数多少，更无法证明只扣减三分之一是否不正确。因此，对就税务局只扣减三分之一的应酬费的评定，委员会不予干预。
7. 就上市费用而言，委员会认为，上市是为筹集资本，费用明显属资本性，与公司业务或盈利无关，必然不可扣减。这点是没有争议的，而上诉人代表于聆讯席前亦接纳了。因此，副局长将上市费用1,258,000元计入上诉人于2002/03课税年度的应课税利润的决定，委员会予以确认。
8. 就专业费用而言，委员会认为上诉人没有举证证明该专业费用是与公司业务有关。聆讯时，上诉人代表则指称有关费用是与上市有关的法律专业费用。若与上市有关，便属资本性费用，更不可能是上诉人的业务开支，不可扣减。因此，对上诉人扣减专业费用的请求，委员会不予支持。

上诉部分得直。

纳税人由其代表出席聆讯。

陈德康及王宜文代表税务局局长出席聆讯。

## 裁决书：

### 上诉

1. A公司(简称「上诉人」)反对1998/99及2002/03两个课税年度的利得税评税及1997/98、1999/2000、2001/02及2002/03四个课税年度的补加利得税评税。上诉人指称有关评税只是估算，不能作准。税务局副局长(简称「副局长」)于2006年3月17日发出决定书，维持有关评税。上诉人不服，提出上诉。

### 背景事实

2. 本委员会核实下述事实是没有争议的：

(1) 上诉人是于1996年5月16日在香港成立的私人公司，公司的董事是：

<u>姓名</u>	<u>委任日期</u>	<u>离职日期</u>
B女士	16-5-1996	28-8-2002
C女士	16-5-1996	28-8-2002
D先生	16-5-1996	28-8-2002
E	16-5-1996	2-3-1998
F	16-5-1996	2-3-1998
G	16-5-1996	2-3-1998
H	16-5-1996	2-3-1998
I公司	28-10-2002	-
J公司	28-10-2002	-

(2) 上诉人所递交1996/97至2002/03年度利得税报税表及财务报表提供了下述资料：

#### (a) 损益账户

会计期	25-9-1996 至 <u>31-12-1997</u>	1-1-1998 至 <u>31-12-1998</u>	1-7-1998 至 <u>30-6-1999</u>	1-7-1999 至 <u>30-6-2000</u>	1-7-2000 至 <u>30-6-2001</u>	1-7-2001 至 <u>30-6-2002</u>
销售	\$2,105,339	\$552,817	\$748,006	\$568,296	\$434,167	\$475,110
售货成本	<u>1,662,666</u>	<u>501,196</u>	<u>727,710</u>	<u>332,838</u>	<u>378,761</u>	<u>315,359</u>
毛利	442,673	51,621	20,296	235,458	55,406	159,751
权利金收入	5,266,931	6,512,185	7,058,901	8,928,476	11,358,617	5,648,855
其他收入	<u>169,934</u>	<u>129,023</u>	<u>105,505</u>	<u>187,366</u>	<u>682,472</u>	<u>50,186</u>
	5,879,538	6,692,829	7,184,702	9,351,300	12,096,495	5,858,792

## (2006-07) VOLUME 21 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

<u>扣减</u>						
权利金成本	2,143,000	3,634,153	2,328,145	2,860,622	3,635,266	1,916,815
董事酬金	1,349,450	903,951	1,187,001	1,038,403	2,072,673	562,351
员工薪金	135,433	574,481	755,417	659,265	548,642	404,015
交际费	275,438	212,746	222,268	226,048	240,277	544,207
法律及专业费	13,073	15,540	14,900	3,300	57,190	426,565
上市费	-	-	-	-	-	1,258,000
广告费	94,438	124,495	912,077	30,328	8,000	336,560
坏账	-	96,000	96,000	236	2,112,664	2,877,890
其他开支	<u>928,661</u>	<u>1,558,427</u>	<u>1,534,555</u>	<u>1,232,798</u>	<u>1,094,765</u>	<u>542,756</u>
利润 / ( 亏损 )	<u>\$940,045</u>	<u>(\$426,964)</u>	<u>\$134,339</u>	<u>\$3,300,300</u>	<u>\$2,291,018</u>	<u>(\$3,010,367)</u>

附注：

- (i) 上诉人于1996年9月25日开业。  
(ii) 上诉人于1999/2000课税年度将会计日由12月31日更改至6月30日。

(b) 按利得税报税表计算的应评税利润或亏损

<u>课税年度</u>	<u>基本基期</u>	<u>应评税利润/(亏损)</u>
1996/97	25-9-1996 – 31-12-1996	\$202,358
1997/98	1-1-1997 – 31-12-1997	\$685,983
1998/99	1-1-1998 – 31-12-1998	(\$441,746)
1999/2000	1-7-1998 – 30-6-1999	\$78,189
2000/01	1-7-1999 – 30-6-2000	\$3,197,450
2001/02	1-7-2000 – 30-6-2001	\$2,133,551
2002/03	1-7-2001 – 30-6-2002	(\$3,035,207)

- (3) 经过若干条例性调整，评税主任向上诉人评定以下的利得税应评税利润/亏损：

<u>课税年度</u>	<u>应评税利润/(亏损)</u>	<u>亏损抵消</u>	<u>净应评税利润/(亏损)</u>
1996/97	\$211,722	-	\$211,722
1997/98	\$720,859	-	\$720,859
1998/99	(\$441,756)	-	(\$441,746)
1999/2000	\$1,000,000	(\$441,746)	\$558,254
2000/01	\$3,197,450	-	\$3,197,450
2001/02	\$2,133,551	-	\$2,133,551

于1996/97及1997/98利得税评税，评税主任不允许\$9,364及\$34,876元的折旧挂入上诉人账内。1999/2000利得税评税是根据《税务条例》第59(3)条在缺乏上诉人的报税表的情况下提出的。上诉人没有反对或不同意上述评税或计算。

- (4) 评税主任于2002年10月31日发函通知上诉人会对其2001/02课税年度的报税表进行审查。
- (5) 评税主任于2003年1月2日再发函提醒上诉人有关税务审查。
- (6) 于2003年1月7日，K公司(以下简称「税务代表」)的L先生通知评税主任他的公司受委托为上诉人的税务代表。
- (7) 评税主任于2003年2月17日发出1996/97课税年度的补加利得税评税补加评定上诉人\$300,000的利润。
- (8) 税务代表于2003年10月30日以函件提交反对1996/97补加利得税评税，理由是评税是估算出来的。税务代表解释反对之所以不是在条例期限内提交是因为上诉人的记录因涉及一间相连公司的调查而给警方拿走，以及上诉人已停止营业所致。
- (9) 于2003年12月9日，B女士、L先生及税务代表的职员M先生，到税局办事处与评税主任会面<sup>1</sup>。B女士告知，为了准备公司上市，股东将他们在上诉人的股份转让给了两家在N国家成立的公司。她提交给评税主任以下关于上诉人的业务资料：
  - (a) 上诉人从一家O国家公司P公司取得专营权去批发皮制衣服、手袋、眼镜及时装配件。上诉人与P公司签订了10年期的总专营权合约。根据合约，上诉人分批专营权给授权商营运，向授权商收取权利金，与P公司以50/50比例共享，但必须支付不少于指定的最低保证权利金付款。
  - (b) 上诉人分批专营权给香港、澳门及大陆的其他授权商去分销P公司的货品。上诉人与授权商签订授权协议。上诉人向授权商收取营业额的7%作授权的权利金，授权商必须支付不少于指定的最低保证权利金付款。主要的授权商是Q公司。在2001年度，Q公司直接从P公司拿到专营权，而后者则终止了与上诉人的总专营权合约。
  - (c) 上诉人支付薪金给以下三位女士，他们是上诉人董事的母亲，全部超过60岁：

<u>姓名</u>	<u>与董事关系</u>
R女士	B女士的母亲
S女士	C女士的母亲

---

<sup>1</sup> (R1 第 135-143 页)



T女士

D先生的母亲

B女士将上诉人由2000年1月1日至2001年6月30日期间的总账及支持凭证提交给评税主任审查。评税主任提醒B女士将与P公司签订的总专营权合约及上诉人的银行月结单提交审查。

- (10) 在同一会面里，评税主任通知B女士，上诉人对1996/97年度补加利得税评税的反对不被接纳，理由是上诉人超出了条例时限才提交有关反对。评税主任告知B女士，若然上诉人仍希望跟进事件的话，她必须提供文件解释为甚么不能准时提交反对。对此，上诉人没有作过任何回应。
- (11) 截至2000年3月31日的年度雇主报税表上<sup>2</sup>，上诉人三名董事的母亲是被填报为全职文员。
- (12) 经过调查2001/02课税年度的备有记录，评税主任发现：
  - (a) 有 5,000 美元 (相等于 38,885 港元) 的权利金没有入账作为收入。该权利金被收录入一家名叫 U 公司的相连公司的账户里<sup>3</sup>。
  - (b) 除了权利金收入外，有些授权商另支付营业收入的3%给上诉人。上诉人将该等收益记录入‘Common Marketing Fund’(简称‘CMF’)的账户内。上诉人不承认CMF为其收入。截至2001年6月，CMF的结余款额达721,448元<sup>4</sup>。
  - (c) 上诉人只支付给P公司最低保证付款。上诉人亦支付了小数额的权利金给其他专营权颁发人<sup>5</sup>。总权利金成本对总权利金收入的比例大概是32%。1999/2000及2000/01课税年度的比例亦是大概32%。但1997/98及1998/99课税年度的比例却分别是41%及56%。
  - (d) 三名董事的母亲每人每月收取上诉人8,000元的薪金。
  - (e) 除了信用咭的结单外，再没有其他支持文件去证明应酬费。某些应酬费是B女士及D先生于中国新年在V国家所招致的<sup>6</sup>。
- (13) 于2004年3月4日，评税主任给上诉人发出1997/98课税年度的补加利得税评税，评定补加应评税利润600,000元。

<sup>2</sup> 有关的雇主报税表附于决定书的附件 1, B1 第 44-46 页

<sup>3</sup> 有关的凭单副本附于决定书的附件 2, B1 第 47-48 页

<sup>4</sup> 有关分账表附于决定书的附件 3, B1 第 49-50 页

<sup>5</sup> 有关权利金的分账副本，应付账及凭单的样本附于决定书的附件 4-6, B1 第 51-61 页

<sup>6</sup> 有关2001年2月的账目及凭单附于决定书的附件 7-13, B1 第 62-82 页

- (14) 税务代表于2004年3月26日发函，就有关评税提出反对，理由是有关评税是估算出来的。
- (15) 于2004年5月18日，评税主任与B女士L先生及M先生会面<sup>7</sup>，会面时告知B女士事实(12)的调查结果。对有关调查结果，B女士提供以下解释：
- (a) CMF是推广活动及广告的储备金。因此有关收益没有被当成上诉人的收入。全数收益已完全支出，任何结余都于2002结束业务时退还给相关的授权商<sup>8</sup>。
  - (b) 在开业初期，支付给P公司以外的专营权颁发方的权利金比较多。
  - (c) 三名董事的母亲在上诉人公司任职会计、信差及清洁职工。他们支取相同薪金是为了避免董事之间可能有的争执。
  - (d) 上诉人与大陆客商的应酬是给他们购买衣物及其他物品的。除了B女士、D先生及C女士外，上诉人的其他董事股东是在V国家定居的。B女士及D先生有时候须远赴V国家出席董事会议的。
- (16) 会面中，评税主任要求B女士提供文件去支持她的解释。她说她会与其他董事讨论有关调查结果。关于评税主任早前的要求，L先生说未能提供上诉人2002/03课税年度的总账作验证。
- (17) 于2004年7月21日<sup>9</sup>，M先生提交一份上诉人由2001年7月至2002年6月期间的银行结单。评税主任告知M先生CMF余数已于2001年底从公司银行户口中提取了<sup>10</sup>。M先生说他的当事人没有告诉他余数是如何处理及没有提供所有授权商的身份和相关的专营权合约。
- (18) 于2004年7月28日<sup>11</sup>，评税主任发函要求上诉人提供文件解释账目上的差歧。
- (19) 经进一步审查，评税主任发觉CMF账户内所剩结余已从上诉人的银行户口以一张支票提取出来，再存入上诉人的相连公司U公司的银

---

<sup>7</sup> R1 第 145-150 页

<sup>8</sup> R1 第 146 页

<sup>9</sup> R1 第 151 页

<sup>10</sup> 银行结单副本附于决定书的附件 14 及 15, B1 第 83-84 页

<sup>11</sup> R1 第 153 页

行户口内<sup>12</sup>。

- (20) 于 2004 年 10 月 14 日，评税主任发出通知书提醒上诉人提供文件解释账目记录上的差歧。
- (21) 于 2004 年 12 月 23 日，评税主任发出下列利得税评税给上诉人：

<u>课税年度</u>	<u>估计应评税利润</u>
1998/99	\$1,380,000
1999/2000 (补加)	\$10,000
2000/01 (补加)	\$440,000
2001/02 (补加)	\$490,000
2002/03	\$750,000

- (22) 于 2005 年 1 月 20 日<sup>13</sup>，税务代表发函反对事实(21)项所列的评税，理由是它们只是估计。
- (23) 于 2005 年 4 月 21 日<sup>14</sup>，评税主任发函要求上诉人提供细节，当中包括，权利金、支给董事母亲的薪金、坏账、应酬费、法律及专业费用及 CMF。亦抄送了副本函件给税务代表。
- (24) 根据备有的资料，评税主任认为需要对上诉人的应评税利润或亏损作以下调整<sup>15</sup>：
- (a) 截至 2001 年 12 月 5 日遗漏权利金 5,000 美元(38,885 港元)及 CMF 尾数 740,930 元经扣除利息收入 19,518 元，应分别被评入 2001/02 及 2002/03 课税年度利的应评税利润。
- (b) 1997/98 及 1998/99 课税年度内权利金支出超过权利金收入 32% 的不予扣除。
- (c) 2002/03 课税年度的坏账 2,877,890 元在欠缺资料情况下不予扣除。
- (d) 在所有课税年度支付给三名董事母亲的薪金不是为产生利润而招致的，应不予扣除。
- (e) 所有课税年度的应酬费估算是董事们的私人开支，应不予扣除。

<sup>12</sup> 上诉人公司开给 U 公司的支票副本附于决定书的附件 16, B1 第 85 页

<sup>13</sup> R1 第 154 页

<sup>14</sup> 有关信函附于决定书的附件 17, B1 第 86-89 页

<sup>15</sup> B1 第 39 页第(31)段

## (2006-07) VOLUME 21 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (f) 2002/03 课税年度招致的专业费用 426,565 元及上市费 1,258,000 元是资本性开支，应不予扣除。

总结所需调整如下：

	课税年度					
	1997/98 元	1998/99 元	1999/2000 元	2000/01 元	2001/02 元	2002/03 元
漏报了权利金收入	-	-	-	-	38,885	740,930
多扣了权利金支出	349,518	1,532,671	-	-	-	-
多扣了坏账	-	-	-	-	-	2,877,890
多扣了专业费用	-	-	-	-	-	426,565
多扣了上市费	-	-	-	-	-	1,258,000
多扣了员工薪金	-	144,000	339,000	288,000	288,000	24,000
多扣了应酬费	<u>144,758</u>	<u>141,830</u>	<u>148,178</u>	<u>150,698</u>	<u>160,184</u>	<u>362,804</u>
合共：	<u>494,276</u>	<u>1,818,501</u>	<u>487,178</u>	<u>438,698</u>	<u>487,069</u>	<u>5,690,189</u>

- (25) 评税主任准备对上诉人 1998/99 及 2002/03 年度的利得税评税及 1997/98、1999/2000 至 2001/02 年度的补加利得税评税作出如下修正：

	1997/98 (补加)	1998/99	1999/2000 (补加)	2000/01 (补加)	2001/02 (补加)	2002/03
调整 [事实 (24)]	\$494,276	1,818,501	487,178	438,698	487,069	5,690,189
加：						
报税表的利润 / (亏损)[事实 (2)]	685,983	(441,746)	78,189	3,197,450	2,133,551	(3,035,207)
折旧 [事实 (2)]	<u>34,876</u>	<u>-</u>	<u>-</u>	<u>-</u>	<u>-</u>	<u>-</u>
修正应评税利润	1,215,135	<u>1,376,755</u>	565,367	3,636,148	2,620,620	<u>2,654,982</u>
减：						
评定利润 / 亏损 [事实 (3)]	<u>(720,859)</u>		<u>(558,254)</u>	<u>(3,197,450)</u>	<u>(2,133,551)</u>	
修正补加应评税利润	<u>494,276</u>		<u>7,113</u>	<u>438,698</u>	<u>487,069</u>	
应缴税款	<u>\$73,401</u>	<u>\$220,280</u>	<u>\$1,138</u>	<u>\$70,191</u>	<u>\$77,931</u>	<u>\$424,797</u>

- (26) 副局长于2006年3月17日发出决定书<sup>16</sup>决定以事实(24)及(25)内容修正评税。

## 争议事项

3. 上诉人对副局长的决定不服，指所评定的利润过高，对事实(24)及(25)的七项调整项目提出上诉，计权利金收入38,885元及740,930元、权利金支出349,518元及

<sup>16</sup> B1 第 31-43 页

1,532,671元、坏账2,877,890元、专业费用426,565元、上市费1,258,000元、员工薪金、及应酬费等。

## 聆讯

4. 上诉人由 B 女士及 C 女士代表出席聆讯，其前会计主任则出席第一天聆讯(2006年6月29日)作供。

5. 聆讯中，B 女士及 C 女士重覆上诉人 2006 年 4 月 13 日的上诉理由书内容，反覆引用其上诉理由书的九份附件作陈述<sup>17</sup>。

6. 第二天聆讯(2006年6月30日)完结前，上诉人仍只能提供背景说明，未有出示确凿证据如总专营权合约，授权商合约、账目凭单等。本委员会指出本案的主要争议系于账目及文件查证，而该等账目及文件多牵涉第三方，上诉人公司应可寻到证据呈堂，故在税局不反对下，委员会押后聆讯，给予上诉人四个星期时间去搜集及补充进一步证据，并指出若上诉人仍未能提交进一步证据，委员会就只好根据所见证据作出裁决。

7. 上诉人于 2006 年 7 月 24 日补充提交了一些文件给委员会<sup>18</sup>。2006 年 8 月 23 日，案件恢复聆讯。

## 对争议事项的分析

8. 权利金收入- 38,885 元及 740,930 元

### 8.1 上诉人的申辩

(a) 2001/02 年度的 38,885 元明显是帐目漏报的收入<sup>19</sup>，对此，上诉人没有作任何争辩。

(b) 至于 740,930 元，上诉人则声称是向各授权商收取的 CMF，用于推广活动上<sup>20</sup>。有关款项上诉人只是代为管理，用途授权商已同意，亦有活动支出报告通知授权商，所以反对将该笔 CMF 740,930 元款额被视为权利金收入和应课税利润。

<sup>17</sup> 计 7 张广告相片(附件一)、一份 2001 年 9 月 14 日 D 先生给 W 公司的一封函件(附件二)、2002 年 4 月 8 日 X 公司的董事会议记录(附件三)、7 张 U 公司开出的支票影印本(附件四)、一份 2002 年 5 月 17 日的新闻 剪报(附件五)、Y 公司于 2001 年 11 月 28 日通知终止上诉人的专营权的函件(附件六)及于 2001 年 12 月 13 日要求授权商扣起上诉人的权利金(附件七)、授权商 Z 公司于 2002 年 3 月 13 日覆函上诉人拒绝支付权利金(附件八)、及 AA 女士(上诉人公司前会计主任)于 2006 年 4 月 12 日的书面证明三名董事的母亲是于 1996 年至 2000 年在上诉人公司任职的(附件九)

<sup>18</sup> 计总专营权合约、上诉人诉授权人 Y 公司声诉状、及一些通讯函件(A1 共 50 页)。

<sup>19</sup> B1, 第 47-48 页

<sup>20</sup> B1 第 2 页

(c) 上诉人声称 CMF 的结余是用作上诉人的费用开支<sup>21</sup>：

	<u>支票日期</u>	<u>支票号码</u>	<u>收款人</u>	<u>金额(元)</u>	<u>用途</u>	
(i)	28-12-2001	763551	AB公司	220,645	交租	B1, 21页
(ii)	28-1-2002	763573	香港政府	119,372	交税	B1, 17页
(iii)	29-1-2002	763587	香港政府	103,482	交税	B1, 18页
(iv)	7-2-2002	763600	上诉人	380,000		B1, 16页
(v)	25-2-2002	763665	香港政府	119,370	交税	B1, 19页
(vi)	6-3-2002	763687	AC公司	100,000	律师费	B1, 22页
(vii)	26-3-2002	763603	香港政府	<u>119,370</u>	交税	B1, 20页
				<u>1,162,239</u>		

## 8.2 委员会的裁决

- (a) 2001/02 年度的 38,885 元明显是帐目漏报的收入，所以应计入应课税利润。
- (b) 至于 740,930 元，上诉人根本没有提出证据证明该款额实质是用于推广活动上，这与其声称 CMF 乃向授权商收取的代支推广金额一说不符。上诉人亦没有举证证明有关金额经 U 公司开支的实属上诉人可获扣减的业务开支。相反，根据所披露的资料，上诉人随意将从授权商收来的 CMF 转作其他用途，显示上诉人实际已将 CMF 当作其营业收入般来运用，不用授权商事前同意，如缴交公司及私人税款、支付律师费等。评税主任将有关金额 38,885 元及 740,930 元分别评定为上诉人 2001/02 及 2002/03 课税年度的权利金收入，是按客观事实施行，没有不合理的地方，本委员会不予干预。

## 9. 权利金支出-349,518 元及 1,532,671 元

### 9.1 上诉人的申辩

上诉人声称依据与 P 公司签订的合约，上诉人除了支付最低保证付款外，超出的权利金会按照 50% 支付予 P 公司，而超出的部份待 P 公司发出通知书时，上诉人便会支付。上诉人认为权利金的计算基准是 50%，而非 32%，所以上诉人反对税务局调整 1997/98 及 1998/99 两个年度的权利金支出<sup>22</sup>。

### 9.2 委员会的裁决

<sup>21</sup> B1 第 3 页

<sup>22</sup> B1, 第 3-4 页

- (a) 根据上诉人呈交的总专营权合约<sup>23</sup>第 10.1 条规定, 上诉人须支付给 Y 公司除税后相等于发票净销售额的 4% 或出厂成本的 8% 的权利金, 以高者为准。亦须按总合约附表 4 规定的日期支付规定的最低保证权利金付款。但总合约并没有任何规定以权利金收入的 50% 支付给 P 公司。
- (b) 根据上诉人于 2001 年 9 月 14 日给 W 公司的函件<sup>24</sup>, 上诉人承认于 9/1996-12/2000 期间支付了 US\$1,127,000.00 美元的权利金给 P 公司, 该金额刚好是总专营权合约附表 4 就有关期间所约定的最低保证权利金的总和, 亦即是说在有关期间, 9/1996-12/2000, 上诉人只支付最低保证权利金给 P 公司:

<u>授权年份</u>	<u>协议期</u>	<u>最低保证权利金</u>
第1年	1-7-1996 – 31-12-1997	US\$200,000
第2年	1-1-1998 – 31-12-1998	US\$250,000
第3年	1-1-1999 – 31-12-1999	US\$301,000
第4年	1-1-2000 – 31-12-2000	<u>US\$376,000</u>
		<u>US\$1,127,000</u>

- (c) 除非上诉人能提出更确凿的证据, 本委员会不能信纳上诉人于第 1 及第 2 年的权利金成本是其权利金收入的 50%, 本委员会只可接受上诉人于有关期间只支付给了 P 公司最低保证权利金:

<u>授权年份</u>	<u>最低保证权利金</u>	
第1年	US\$200,000	HK\$1,560,000
第2年	US\$250,000	HK\$1,950,000

- (d) 这与税局采用权利金收入的平均比例 32% 计算出来的权利金成本合理地相近:

<u>授权年份</u>	<u>权利金收入</u>	<u>32%权利金成本</u>
第1年	HK\$5,266,931	HK\$1,685,417
第2年	HK\$6,512,185	HK\$2,083,899

- (e) 综合以上所述, 上诉人未能举证证明税局以其权利金收入的 32% 来计算其权利金成本是不正确。因此, 本委员会对副局长决定将高出以 32% 计算的权利金支出计入应课税利润, 则 1997/98

<sup>23</sup> 上诉人与 Y 公司签署, A1 第 21 页

<sup>24</sup> B1 第 12 页

课税年度的 349,518 元及 1998/98 年度的 1,532,671 元, 不予干预

10. 坏账 – 2,877,890 元

10.1 上诉人的申辩

上诉人提交一份会议记录<sup>25</sup>、一份剪报<sup>26</sup>、三封信函<sup>27</sup>, 声称Q公司拒绝缴付2001年的权利金, 并于2002年4月将所欠款项直接交予P公司, 上诉人是无法收回Q公司的欠款, 故该笔欠款应被视为可扣除的坏帐<sup>28</sup>。

10.2 委员会的裁决

(a) 税例第 16(1)条规定 :

「在确定任何人在任何课税年度根据本部应课税的利润时, 该人在该课税年度的评税基期内, 为产生根据本部应课税的其在任何期间的利润而招致的一切支出及开支, 均须予扣除, 包括 -

...

(d) 任何行业 业务或专业所招致的坏帐并经证明而令评税主任信纳是在该课税年度的评税基期内已成为坏帐者, 以及任何呆帐中经分别估计而令评税主任信纳是在上述评税基期内已成为坏帐者, 尽管该等坏帐或呆帐是在上述评税基期开始前已到期并须支付的 :

...」

(b) 单凭会议记录、剪报、信函是不足以确立上诉人已否招致了坏账。

(c) 亦很难想像一般商务买卖会仅凭会议记录、剪报、信函, 就永久撇除为数达 2,877,890 元的应收账。一般普通生意人最起码会采取实际行动追讨, 如向法院申请查封欠账方的资产, 甚或委托收数公司代收。

(d) 上诉人代表聆讯席前声称曾到法院向 Q 公司追讨欠账, 但因警

<sup>25</sup> 上诉人的上诉理由书, 附件三 (B1 第 14-15 页)

<sup>26</sup> 上诉人的上诉理由书, 附件五 (B1 第 23 页)

<sup>27</sup> 上诉人的上诉理由书, 附件六、七、八 (B1 第 24-26 页)

<sup>28</sup> B1, 第 4 页



方曾扣查上诉人公司账目文件致令相关法院文件散失，未能提证。但这不能改变税例第 68(4)条关于税务上诉由上诉人举证的规定。更何况 B 女士承认警方曾通知上诉人领回被扣查的账目文件，但上诉人却不领回<sup>29</sup>。要是上诉人只因没有领回及保存相关账目文件致令未能举证的话，亦是其咎由自取，与人无尤。

- (e) 但为公平起见，本委员会押后聆讯，让上诉人到其前代表律师或会计师处索取一切仲裁及法庭文件及相关资料，以证明上诉人曾采取过的追讨行动及结果。
- (f) 几星期后，上诉人只呈交一份它于 2002 年 3 月 20 日到香港高等法院申请禁制 Y 公司恣意授权商与上诉人终止合约的声诉状，但始终没有提交任何证据证明上诉人曾向任何授权商追收过任何欠账。纵然已给予充份时间机会，上诉人始终没有提出任何具体证明。
- (g) 另一方面，上诉人于其上诉理由书<sup>30</sup>声称「[Q 公司]原本需要支付 2001 年权利\$4,700,000 + 加利息\$896,000，由于终止合约，所以 [Q 公司]拒绝支付有关权利金...同年四月 [Q 公司]直接与 [P 公司] 签订合约，并将以上权利金交与 [P 公司]」。聆讯席前上诉人代表重覆指称授权商如 Q 公司已将所欠的权利金直接付给 P 公司。倘若授权商将所欠的权利金转付给 P 公司，授权商就事实上已支付过权利金，只不过是交给上诉人而是转交了 P 公司，有关金额可代清付上诉人对 P 公司的相对责任，因此，上诉人仍可追究授权商直至有关权利金用来抵消上诉人欠 P 公司的账项，那么，有关权利金就不可能被认定已成为坏账了。
- (h) 更关键的是，上诉人的全部三名董事出席了 X 公司的董事会议，而该会议竟由身兼操控欠账方 Q 公司的 AD 公司主席，AE 先生，确定关联的授权商 AF 公司会借故上诉人与 P 公司正进行仲裁而不支付欠上诉人达 4,700,000 元的过期权利金及迟付的利息 896,000 元<sup>31</sup>。
- (i) 如斯选取借口拒付的决议，明显是上诉人与其关联的授权商所达致的财务安排，因此，有理由相信上诉人的有关坏账亦是该等财务安排的结果，而不是因追收不回欠账而招致的。
- (j) 据此，本委员会裁定上诉人没有成功举证已招致坏账，对其扣

---

<sup>29</sup> R1 第 136 页第 12 段

<sup>30</sup> B1 第 4 页第三段

<sup>31</sup> B1 第 15 页第 5 段

减请求，不予支持。

11. 三位董事母亲的「薪金」

11.1 上诉人的申辩

上诉人声称D先生的母亲T女士担任会计一职；B女士的母亲R女士负责跟单文员及送信工作；C女士的母亲S女士负责清洁工作(以下统称「该三位女士」)。为公平起见，她们同薪每月8,000元。上诉人认为该三位女士的工资是可扣减支出<sup>32</sup>。

11.2 委员会的裁决

- (a) 为证明该三位女士确实是上诉人的雇员，上诉人的前会计主任AA女士签写证词<sup>33</sup>并出席聆讯。
- (b) AA女士宣誓作供，力证该三位女士精神好，朝九晚五的上班。AA女士说T女士有30多年会计经验，AA女士遇上会计问题就谘商T女士。R女士送信，当年少采用速递，故雇用信差。S女士则负责清洁。该三位女士的每月粮款是经她亲手计算及开支票发给她们的。
- (c) AA女士于1996至2000年任职于上诉人，聆讯前已离职近六年，与上诉人没有任何利益关系。经仔细聆听AA女士作供后，本委员会信纳其供词的真实性。
- (d) 本委员会认为，AA女士作为实务人员，应该对该三位女士的工作实况更为清楚。究竟该三位女士在上诉人公司是否真实地工作，或是充数扣税，AA女士的认知应更为可靠。对AA女士力证该三位女士确实是受雇于上诉人公司工作的说法，本委员会予以采纳。
- (e) 税局代表说<sup>34</sup>雇用该三位女士实是上诉人董事照顾母亲之举，让她们「过日辰，消磨时间...明显不是一项商业上的安排」，加上上诉人没有为她们登记强积金及供款，令人怀疑她们是否雇员。再者，该三位女士虽司职不同，却薪金一致8,000元，明显有违商业原则，尤其是清洁送递工作，薪金远超一般合理水平，税局代表质疑她们的薪金是否符合税例第16(1)条的规定，属可

---

<sup>32</sup> B1,第5页

<sup>33</sup> B1第27页

<sup>34</sup> 税务局局长代表的书面陈词第12段

扣减支出。

- (f) 本委员会则认为，决定薪金支出扣减的基本测试应该是该受雇人士确实有为雇主工作而应获发薪，或雇员可向劳工法庭强制雇主发薪的，有关的薪金支出就应获扣减。雇主是否在关照亲人，不应是考虑因素。毕竟在现实社会里，私人企业不一定都公开招聘职工，拒用亲人，若因亲属关系便不予薪金扣减的话，是不合理的。至于受雇人士的工资多少，雇主业务应否有这需要，雇主有否为受雇人士登记及供强积金等，这属雇主的业务管理问题，不该由本委员会代为设限。
- (g) 当然，若证据显示受雇人士并非为雇主工作又或者其薪金不可能是支付其受雇工作的话，当然不可扣减。但本委员会不认为本案该三位女士所收取的薪金不是支付其受雇工作的，亦不认同月薪 8,000 元对清洁送递工作来说是远超一般合理的薪金水平。因此，对上诉人就有关该三位女士的「薪金」扣减，予以支持。

## 12. 应酬费

### 12.1 上诉人的申辩

上诉人认为税务局局长不应将应酬费的三分之二估计为董事的私人支出，而应将应酬费全数扣减。上诉人声称因其业务需要「飞来飞去做training」，大陆客来港亦要应酬送礼，董事开会亦要支出，其中包括B女士、D先生于2002年2月到V国家与公司前董事开会，甚至为公司筹备经费，所以所有支出全与公司的业务有关。上诉人更声称每年二十多万左右的应酬费是合理的<sup>35</sup>。

### 12.2 委员会的裁决

- (a) 与其他业务支出一样，没有凭单证明支出与公司业务有关的应酬费是不获扣减的。这是个基本原则。
- (b) 上诉人前会计主任 AA 女士作供指出应酬费开支是根据董事的私人信用咭月结单「见单找数，见单入账」，并没有先就各项支出查单核实是否因公司业务所招致便全数列为应酬费。因此，上诉人的应酬费账目必须从新核实，否则不能单按信用咭月结单就全数认定为上诉人业务上的应酬费。

- (c) 但除反覆声称外，上诉人始终没有提交任何凭单证明。就有关账目所示<sup>36</sup>，信用卡签账当中包括董事的有线电视费用<sup>37</sup>、汽车入油费<sup>38</sup>、医疗保健费<sup>39</sup>、旅游费用<sup>40</sup>等支出，上诉人根本提不出合理解释该等支出是因公司业务所招致的。
- (d) 上诉人争论说每年应酬费 20 多万是属合理水平应予全数扣减。但纵然 20 多万属合理水平，上诉人仍需举证证明账目所示的应酬费真实是因公司业务而招致的，这是举证证明的问题，不是费用水平是否合理的问题。
- (e) 据上分析，本委员会必须裁定上诉人未能证明应酬费全属其业务开支，事实上，上诉人根本就没有举证证明业务有关的应酬费实数多少，更无法证明只扣减三份之一是否不正确。因此，对就税务局只扣减三份之一的应酬费的评定，本委员会不予干预。

13. 上市费用 1,258,000 元

上市是为筹集资本，费用明显属资本性，与公司业务或盈利无关，必然不可扣减。这点是没有争议的，而上诉人代表于聆讯席前亦接纳了。因此，副局长将上市费用 1,258,000 元计入上诉人于 2002/03 课税年度的应课税利润的决定，予以确认。

14. 专业费用 - 426,565 元

就 2002/03 年度的专业费用 426,565 元，上诉人没有举证证明是与公司业务有关。聆讯时，上诉人代表则指称有关费用是与上市有关的法律专业费用。若与上市有关，便属资本性费用，更不可能是上诉人的业务开支，不可扣减。因此，对上诉人扣减专业费用的请求，本委员会不予支持。

## 总结

15. 税例第 68(4)条规定：

「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。」

16. 总结上述分析，本委员会裁决关于上诉人扣减员工薪金一项上诉得值。其

---

<sup>36</sup> B1,第 62-82 页

<sup>37</sup> B1,第 79 页

<sup>38</sup> B1,第 81 页

<sup>39</sup> B1,第 73 页

<sup>40</sup> B1,第 72-73 页

(2006-07) VOLUME 21 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

余六项，计权利金收入 38,885 元及 740,930 元、权利金支出 349,518 元及 1,532,671 元、坏账 2,877,890 元、应酬费、上市费用 1,258,000 元、专业费用 426,565 元，上诉人俱未能履行举证责任，有关上诉被驳回。1997/98 至 2002/03 课税年度的有关评税及补加评税单发还副局长按上述裁决修正。