

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.

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

案件编号 D99/02

利得税 – 丁屋出售 – 是否实益拥有人

委员会：何耀华（主席）、刘镜钊及黄镇南

聆讯日期：2002年10月4日

裁决日期：2002年12月20日

上诉人反对税务局就他从出售一栋位于新界的丁屋所得的利润而向他发出的利得税估计评税。

上诉人声称他只付出丁权，兴建该丁屋全是其叔父及胞弟用他的名义进行的，他从没有直接参与发展该丁屋。

上诉人亦提出他就该丁屋所付出的开支较税务局所评核的为多。

裁决：

1. 证据显示上诉人是（除其他外）该地段业权的业主、有关建屋牌照持有人及该丁屋的卖方。委员会认为上诉人为该丁屋的实益拥有人，因而需要承担就出售该丁屋而产生的利润的利得税。
2. 委员会认为上诉人只是堆砌该些支出，他亦不能证明税务局的估计评税属过多。

上诉驳回。

陈筱莹代表税务局局长出席聆讯。
纳税人代表代表纳税人出席聆讯。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

裁决书：

背景

1. 甲先生（以下简称「上诉人」）反对税务局就他从出售一栋位于新界乙村的丁屋（以下称「该丁屋」）所得的利润而向他发出的1999/2000课税年度利得税估计评税。有关的利得税估计评税如下：

	元
应评税利润	<u>1,316,000</u>
应缴税款	<u>197,400</u>

2. 在给予税务局的书信中, 上诉人在不同时间提出以下理由反对以上评税：

- (a) 税务局估计的利润过高。
- (b) 该丁屋并非上诉人自资兴建, 上诉人之胞弟（「胞弟」）及叔父（「叔父」）亦有份合资, 所得收益是平均分摊的。
- (c) 买地问题复杂, 正价为60,400元, 但用了很多介绍费才买得土地, 合共用了40多万元。
- (d) 建设该丁屋的原本目的是建屋自用, 三人（即上诉人、胞弟及叔父）平分, 每人住一层, 但他们另有祖屋住, 加上外国生意又需要补充营运资金才卖掉该丁屋。最先动机绝非谋利。
- (e) 该丁屋是由上诉人、胞弟及叔父合力兴建的, 叔父主理一切安排, 上诉人只是出丁权及分利润。上诉人除了收取400,000元丁权费外, 另多收100,000元作为「亲自办理各项建屋申请及交际应酬联络坊亲之费用」, 该丁屋的实益拥有者是叔父及胞弟。

3. 税务局局长在考虑过上诉人的反对后, 于2002年6月28日发出决定书, 将有关应评税利润修订为1,499,840元。

4. 上诉人反对税务局局长的决定并提出上诉。上诉理由是上诉人只付出丁权, 实际收益约为500,000元。上诉人从没有直接参与发展该丁屋, 全部是叔父及胞弟用上诉人的名义进行的。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

5. 在上诉聆讯时，上诉人的代表丙先生选择在宣誓后作供，并接受税务局代表盘问。

案情事实

6. 委员会从丙先生的证供及双方呈交的文件得悉以下事实。

7. 上诉人是新界乙村的原居民。他于1993年9月29日向地政专员申请免费建屋牌照，使他可以在新界乙村的土地上兴建该丁屋。

8. 上诉人于1993年11月16日签订转让契，以60,400元从叔父购入有关土地。有关土地的地段编号其后被更改。

9. 地政专员于1996年3月20日向上诉人就地盘平整工程、建筑工程及渠务工程签发豁免证明书，让他在有关土地上展开兴建丁屋的工程。

10. 上诉人在有关土地上兴建的丁屋包括地下、一楼、二楼和天台。地政专员于1999年6月11日向上诉人发出完工证（满意纸），证明上诉人已遵守了协议内有关兴建丁屋的条款。

11. 律师行丁代表上诉人于1999年6月29日致函地政专员，申请撤销协议内禁止上诉人转让或出售该丁屋的限制，并要求地政专员说明土地补价所需的金额。

12. 地政专员于1999年9月17日通知上诉人，若他在1999年10月7日或之前向政府缴付912,500元的土地补价，地政专员将同意撤销禁止转让或出售该丁屋的限制。上诉人在1999年10月7日缴付了该土地补价。

13. 上诉人于1999年10月8日签署授权书，委托叔父代为处理该丁屋的买卖及其他事宜。

14. 叔父于以下日期代表上诉人出售了该丁屋的全部单位：

	买卖合同日期	*转让契日期	售价 元
地下	19-10-1999	16-11-1999	1,250,000
一楼	13-10-1999	16-11-1999	1,250,000
二楼及天台	19-10-1999	15-11-1999	<u>1,450,000</u>
			<u>3,950,000</u>

* 有关的转让契声明上诉人以实益拥有人身份把各有关物业转让给物业买家。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

15. 上诉人在回覆税务局的问卷时声称从出售该丁屋中获利328,445元，其计算如下：

	元	元
售价		3,760,000
<u>减</u> ：买地	477,500	
土地补价	914,550	
装修、建造费	1,773,750	
行政费	68,290	
律师、厘印、佣金	<u>197,465</u>	<u>3,431,555</u>
利润		<u>328,445</u>

16. 上诉人没有在期限内递交其1999/2000课税年度报税表及回覆评税主任就该丁屋买卖和所涉开支的查询，评税主任向纳税人发出下列1999/2000课税年度利得税估计评税：

	元
应评税利润	<u>1,316,000</u>
应缴税款	<u>197,400</u>

17. 上诉人反对以上评税，理由是有关的估计应评税利润过高。

18. 在回覆评税主任的查询时，上诉人递交了证明文件（包括收据及缴款单等）证明他曾就兴建及出售该丁屋支付了以下费用：

- (a) 土地补价912,500元。
- (b) 支付装修公司戊的建筑工程费用共1,282,500元。
- (c) 支付政府的行政费(包括牌照费、测量费、批文手续多项费用)共42,560元。
- (d) 支付地产公司的佣金75,200元。
- (e) 支付律师行丁的律师费共77,000元。

19. 上诉人并就有关费用支出作出以下声称：

- (a) 建造及装修费用除支付给装修公司戊的款项外，另有水电工程公司之工程费用，他正联络该水电工程公司补回单据。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 「买地问题复杂，正式价为\$60,400，但用去很多介绍费，多由村长或村代表以及一些有威望人事，几经波折才买得〔有关土地〕，合共为了〔有关土地〕用去四十多万元，此点我们三个合伙人是共知的。」
- (c) 「因授权交际建屋事宜亦用去不少钱，但很多单据仍未搜出。」
- (d) 「再者，除了我付出丁权外，〔叔父〕付出屋旁的菜地供建屋期间之车辆进出，〔胞弟〕更付出一大片空地作建筑期间堆放建筑材料及施工之用。建筑延误，拖了两年多才完成，类似情形如要租地及租路施工（发展村屋常见现象）每年计至少要十多万元。」

20. 评税主任在审阅了上诉人提交的费用单据后修订1999/2000课税年度利得税评税如下：

	元	元
售价		3,950,000
<u>减</u> ：买入地价	60,400	
土地补价	912,500	
建筑费	1,282,500	
行政费	42,560	
佣金	75,200	
律师费	<u>77,000</u>	<u>2,450,160</u>
修订应评税利润		<u>1,499,840</u>
应缴税款		<u>224,976</u>

「丙先生」的证供

21. 丙先生本人不是原居民，他是上诉人的亲戚。他本人并没有参与该丁屋的建筑发展，但他曾协助叔父及叔父另一同姓的朋友完成了很多宗丁屋发展项目，因此很熟识发展丁屋的种种复杂程序。

22. 丙先生在聆讯时，多次向委员会强调上诉人在发展该丁屋所扮演的角色只是出售丁权。叔父及胞弟才是该丁屋的实益拥有人。但这个说法与上诉人曾向税务局所作的声称（该丁屋是上诉人与叔父及胞弟合资兴建，原本是建屋自住，三人平分，每人住一层）显然有无法调和的矛盾。丙先生没有而事实上他亦无法就有关矛盾向委员会提供合理解释。他只是代表上诉人向委员会撤回建屋自住、三人合资兴建等上诉理由及确认上诉人在此宗上诉唯一所坚持的上诉理由是他出售了丁权及得款约500,000元，其他一切收益与上诉人无关，而上诉人亦没有参与该丁屋项目发展的其他事宜。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

23. 有关上诉人出售丁权一事，除了一张由上诉人单方面签署的收据及两套由叔父匯款给上诉人及胞弟的票据外（每套票据所涉及的金额为英镑17,171元（折合港币220,000元）），并没有任何经由叔父和胞弟签署的文件证明有上述的丁权买卖交易。丙先生在回应委员会质疑他是否有权代表叔父及胞弟承认他们才是该丁屋的实益拥有人时，他确认只持有上诉人给予他的授权书信，而没有叔父和胞弟给予他的授权书信。

《税务条例》的有关条文

24. 《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。」

25. 《税务条例》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。」

案情分析

26. 虽然丙先生已代表上诉人向委员会撤销建屋自住、三人合资兴建等上诉理由，但我们认为在决定是否接纳或驳回上诉时，上诉人在回应税务局查询、反对评税及提出上诉的整个过程中所作的声称及所提供的证据都应予以考虑。

27. 我们留意到在本案中上诉人从没有否认他曾获取利润。

28. 从上诉人在不同时间所持不同立场的情况下，我们得到的印象是：

- (a) 上诉人最希望税务局接受他建屋自住的说法为理由，豁免徵税。
- (b) 在理解到没有任何证据或理据支持他建屋自住的说法时，上诉人希望税务局接受他声称整个项目所获利润只是328,445元。
- (c) 在税务局坚持要上诉人提供单据支持有关开支，而上诉人只能提供部份单据，使利润数字从他声称的328,445元调升至1,500,000元的情况下，上诉人又希望以下述不同理由降低应评税利润：
 - (i) 上诉人只是三分之一的合资伙伴，因此只分得500,000元利润。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(ii) 上诉人只提供丁权，收取约500,000元丁权费。

29. 在考虑过整个案情后，我们认为：

- (a) 上诉人未有提供可信的证据，支持他在该丁屋兴建及出售获利的事件中，只扮演了出售丁权的角色。上诉人提供的有关文件只显示了上诉人和胞弟各自收取了约港币220,000元的汇款，但并没有任何证据证明这笔款项源于出售丁权，亦没有任何证据显示出售该丁屋的其余款项的去向。
- (b) 上诉人未有提供证据证明他一度提出建屋自住的声称，而其后在上诉聆讯时，上诉人经其代表丙先生撤回有关声称。
- (c) 一方面上诉人既不能证明他在该丁屋兴建及出售获利一事中只扮演了出售丁权的角色，而另一方面上诉人却是有关地段业权的业主、有关建屋牌照持有人、有关该丁屋的满意纸持有人、申请出售的申请人及有关该丁屋所有单位的卖方（由叔父以授权人身份代签）。上述事实显示上诉人是该丁屋的实益拥有人，因而需要承担就出售该丁屋而产生的利润的利得税。
- (d) 上诉人未有提供足够证据证明他在该丁屋兴建及出售这个项目上是与叔父及胞弟三人合伙经营及三人平分利润的；而且即使上诉人成功举证，有关利润是由三人平分这点对上诉人也没有帮助，因为按《税务条例》第22(4)条规定，合伙生意的全部税款是可向任何一位合伙人追讨的。
- (e) 至于费用支出方面，上诉人没有进一步提供其他单据，只是由丙先生在聆讯时反覆强调买地用了很多钱，发展丁屋有很多支出是没有单据的。我们不接纳有关的声称。有关土地是上诉人向叔父购入的（见上述第8段），转让价是60,400元。叔父与上诉人是叔侄关系。上诉人又曾声称有关项目由他与叔父等三人合资兴建。在此情形下，为何需要支付介绍费及其他没有单据的费用达400,000元才成功购得土地？
- (f) 对于上诉人在发展该丁屋所扮演的角色，上诉人在不同时间向税务局提供不同版本的故事，期望因此得到税款减免。这个做法是不可接受的。纳税人如要成功举证有关评税是错误的，必须诚实清楚地向委员会交待全部案情事实，而不是选择性地披露某些事实，然后包装堆砌成一个对自己有利的故事，而在有关故事被质疑时，又堆砌另一个故事。

裁决

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

30. 我们认为上诉人没有履行举证责任，证明评税不正确。因此，我们驳回上诉，并将有关的应评税利润修订为1,499,840元。