

Case No. D38/06

Profits tax – referral fee – transaction to be disregarded – section 61 of the Inland Revenue Ordinance ('IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Michael Seto Chak Wah (chairman), Lam Wing Wo and Stephen Lau Man Lung.

Date of hearing: 13 May 2004.

Date of decision: 1 September 2006.

The appellant companies were Companies A and C, both subsidiaries of Company D.

By a written agreement between Companies D and B, they invested in Hong Kong properties. Company D would provide capital while both companies would share the gain or loss equally.

Upon the recommendation of Company B, Company D through the appellant companies bought properties and resold them at profits. They paid referral fees to Company B.

The Inland Revenue was of the opinion that the referral fees were artificial or fictitious and disregarded them.

The shareholders and directors of Company D, the appellant companies and Company B were all closed relatives.

Held:

1. According to the written agreement, upon the sale of the properties, both parties had to pay the profits to each other within three months. Otherwise, the defaulting party had to pay interest. However, both appellant companies did not pay interest on the referral fees to Company B upon default.
2. Large amount of the company records was not true.
3. The Board found the written agreement was lack of defining who had the rights to make decision in buying and selling properties or when to sell.

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

4. The Board found the appellant companies failed to prove the assessment on the referral fees was excessive or incorrect.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

Kum Hing Land Investment Co Ltd v Commissioner of Inland Revenue 1 HKTC 301

Cheung Wah Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 3 HKLD 773

D77/99, IRBRD, vol 14, 528

Seramco Superannuation Fund Trustees v Income Tax Commissioners [1977] AC 287

Leung Wai Keung Richard Barrister-at-law for the taxpayer.

Ngan Man Kuen and Lai Wing Man for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D38/06

利得稅 – 介紹費 – 不予理會的交易 – 《稅務條例》第61條

委員會：司徒澤樺（主席）、林永和及劉文龍

聆訊日期：2004年5月13日

裁決日期：2006年9月1日

上訴人公司為A公司及C公司，均為D公司的子公司。

D公司與B公司簽訂協議書，投資香港的商業物業。D公司須提供所需資金，投資物業的利潤或損失，雙方平分。

在經B公司的推介下，D公司以上訴人公司購買了物業並在出售後賺得利潤。

上訴人公司向B公司支付介紹費。

稅務局認為此些介紹費為虛假或虛構，並不理會。

D公司、上訴人公司及B公司的股東及董事均為關係密切的親屬。

裁決：

1. 根據協議書，立約雙方須在完成出售物業後3個月內將一半利潤支付另一方，逾期未付者須支付利息。上訴人公司在逾期的情況下均沒向B公司支付介紹費的利息。
2. 大量的公司記錄並非真確。
3. 委員會認為協議書欠缺界定誰人有權決定購買、出售物業、或決定何時出售物業。
4. 委員會認為上訴人公司並不能證明此些介紹費的評稅是過多或不正確。

上訴駁回。

參考案例：

Kum Hing Land Investment Co Ltd v Commissioner of Inland Revenue 1 HKTC 301
Cheung Wah Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 3 HKLD 773
D77/99, IRBRD, vol 14, 528
Seramco Superannuation Fund Trustees v Income Tax Commissioners [1977] AC 287

梁偉強大律師代表上訴人出席聆訊。
顏文娟及黎詠文代表稅務局局長出席聆訊。

裁決書：

1. A公司向稅務上訴委員會提出本上訴，聲稱在評定該公司2000/01課稅年度的應評稅利潤時，應該扣除該公司在該年度支付予B公司的Referral Fee（「介紹費」）2,947,391元。

C公司向稅務上訴委員會提出本上訴，聲稱在評定該公司1999/2000及2000/01年度的應評稅利潤時，應該扣除該公司在該年度支付予B公司的介紹費2,138,573元。

兩項上訴同時聆訊。

2. 有關本上訴的事實在稅務局副局長決定書的第一部份「決定所據事實」中有所陳述，但A公司B1文件集第(2)(a)項事實應更正如下：

A公司的法定股本及已發行股本分別為10,000元及2元。

A公司及C公司對於更正了的「決定所據事實」所陳述的事實並無爭議。

3. 本上訴所爭議的問題是：稅務局副局長是否適當地應用《稅務條例》第61條的規定。

4. 《稅務條例》第61條規定：

「凡評稅主任認為，導致或會導致任何人的應繳稅款減少的任何交易是虛假或虛構的，或認為任何產權處置事實上並無實行，則評稅主任可不理會該項交易或產權處置，而該名有關的人須據此而被評稅。」

有關《稅務條例》第61條的案例解釋包括Kum Hing Land Investment Co Ltd v Commissioner of Inland Revenue 1 HKTC 301, Cheung Wah Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 3 HKLRD 773, 及稅務上訴委員會案例D77/99, IRBRD, vol 14, 528.

在Cheung Wah Keung v Commissioner of Inland Revenue一案中，上訴法庭採納 Seramco Superannuation Fund Trustees v Income Tax Commissioners [1977] AC 287, Lord Diplock 的判詞：

“Artificial” is an adjective which is in general use in the English language... Their Lordships will accordingly limit themselves to an examination of the shares agreement and the circumstances in which it was made and carried out, in order to see whether that particular transaction is properly described as “artificial” within the ordinary meaning of that word.’ (788頁，40段)

在D77/99號個案中，稅務上訴委員會歸納了某些原則包括：

我們必須檢視有關交易的所有情況，從而決定它是否「虛假」或「虛構」的。

‘All the circumstances of the particular transaction have to be examined in order to see if it is artificial or fictitious.’ (539頁，33段(c))

一項交易不會因為參與者是相聯的而成為虛假。

‘A transaction is not artificial by reason of the fact that it is between related parties.’ (539頁，33段(d))

一項交易不會因為該項交易是為了作出稅務安排而成為虛假。

‘A transaction is not artificial by reason of the fact that it is intended for tax planning purpose.’ (539頁，33段(e))

但如果該項交易欠缺商業上的情理，並且除了為取得稅務上的利益之外，別無其他目的，那麼該項交易很可能稱得上是虛假的。

‘However if there is no commercial sense for the transaction and no purpose for the transaction other than for tax benefit, it may well fit the expression “artificial”.’ (539頁，33段(f))

5. 代表A公司及C公司的梁偉強大律師辯稱，應用《稅務條例》第61條的舉證責任在於稅務局，並引用 *Encyclopaedia of Hong Kong Taxation*, vol 4, paragraph 18631。

本委員會認為本上訴的舉證責任應落在上訴人身上。

《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。」

在Cheung Wah Keung v Commissioner of Inland Revenue 一案中，上訴法庭認為《稅務條例》第68(4)條的規定是非常清晰的 -- 證明上訴所針對的問題的舉證責任，應該落在上訴人身上(第50-52段)：

's.68(4) of the Ordinance makes it crystal clear that "the onus of proving that the assessment appealed against is excessive or incorrect shall be on the appellant." Judicial utterances to the same effect can also be found in CIR v Board of Review, ex p Herald International Ltd [1964] HKLR 224 referred to in para.42 above and CEC v Comptroller of Income Tax (Singapore) (1950-1985) MJTC 551.'

6. 上訴人聲稱：

- (a) D公司與B公司於1999年1月3日簽訂協議書(「協議書」)投資於香港的商業樓宇物業市場。

根據協議書第1條及第2條，B公司同意為D公司提供下列服務：

- (1) 物色值得投資的商業樓宇物業，並向D公司提供商業樓宇物業表張(‘provide lists of commercial properties’)及物色買家；
- (2) 為D公司擬購買、出售的物業，與業主、買家、物業代理、法律顧問及有關人士磋商，以完成交易。

協議書第3條規定D公司須提供所需資金購買物業。

協議書第4條規定，投資物業的稅前利潤或損失，由D公司及B公司各自分擔一半。

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

(b) D公司、B公司及A公司 / C公司於1999年11月3日簽訂補充協議(「補充協議書」), 說明經B公司的推介下, D公司決定:

(i) 以子公司A公司的名義及以17,152,000元購買位於地址E的舖位F(「舖位F」)。

(ii) 以子公司C公司的名義及以16,616,000元購買位於地址G舖位H(「舖位H」)。

D公司並同意若日後出售舖位F / 舖位H賺得利潤, 會將一半利潤分給B公司作為介紹費。如果出售舖位F / 舖位H時引致虧損, B公司同意承擔一半損失。

(c) A公司於2001年3月27日向B公司支付介紹費2,947,391元。C公司於2001年5月10日向B公司支付介紹費2,138,573元。

7. I先生在其證供中聲稱家人推舉J女士, 跟他學做生意。I先生並非與J女士住在同一住宅。I先生並無辦公地址, 辦公時間。他返回寫字樓只為簽署文件, 快快簽完文件就走。甚少與J女士傾談, 但稱有向J女士解釋有關交易。I先生亦解釋買賣要快, 落了訂金再講。I先生決定買與不買, 資本由J女士出。B公司就提供有關服務而招致的成本開支不多。

8. J女士在其證供中聲稱I先生與她傾談, 反反覆覆, 談到最後J女士覺得有關交易有潛質, 才同意與I先生合作。J女士同意在有關交易中, I先生負責與物業代理磋商, J女士的參與程度甚少。

9. D公司、A公司 / C公司和B公司的各股東及董事之間關係密切:

	股東	董事
D公司	J女士	J女士
A公司	J女士 K女士	J女士 K女士
C公司	(9-11-1999 – 8-3-2000) J女士 K女士	(3-11-1999 – 6-3-2000) J女士 K女士
	(9-3-2000 – 5-2-2001) L先生 M女士	(7-3-2000 – 31-1-2001) L先生 M女士
	(6-2-2001至今) J女士 K女士	(1-2-2001至今) J女士 K女士

B公司	I先生 N先生 (譯音)	I先生 N先生 (譯音) O先生
-----	-----------------	------------------------

I先生是O先生及N先生的父親；
J女士是O先生的妻子；
K女士是L先生的妻子；
M女士是N先生的妻子；
I先生是J女士、K女士及M女士的家翁。

A公司 / C公司設於P銀行的銀行戶口僅可由I先生或O先生操作。J女士在其證供中解釋，這個安排是由於兩位(I及O)先生較有經驗，如果改由她或K女士簽署恐怕有錯失。

10. 如稅務局局長的代表指出，協議書的條款異常簡略。例如，協議書並無規定誰人有權決定購買、出售物業，或決定何時出售物業。

梁偉強大律師辯稱，買賣物業須考慮市場情況，不能硬性規定(‘It is only reasonable to deal with transactions in accordance with then prevailing market conditions rather than setting out terms in a strait jacket stipulating when to sell or so etc.’)。

本委員會認為協議書欠缺的是界定誰人有權的條款，而不是關於時間的規定。

假若B公司推介一物業予D公司，並找到買家以高於買入價承接物業。可是，D公司看好後市，堅持待價而沽。但市道逆轉，D公司最後蝕讓物業。在此情況下，協議書第4條的規定，由B公司負責一半的損失，難以成立。

11. 協議書第3條規定，D公司須提供所需資金購買物業。事實是購買有關物業的資金由Q公司(I先生和O先生各佔50%股份的公司)提供，而非D公司，A公司或C公司。

12. 根據協議書第4條及第7條規定，立約雙方同意於完成出售物業後三個月內將一半利潤或虧損支付另一方，逾期未付者，須以R銀行最優惠利率加3厘的息率，支付利息。

A公司於2000年7月10日完成出售舖位F的2/3；又於2000年10月16日完成出售餘下舖位F的1/3。根據協議書第7條的規定，A公司須分別於2000年10月10日及2001年1月16日以前向B公司支付介紹費。A公司於2-5個月後，即2001年3月27日，才向B公司支付介紹費2,947,391元，當中卻無附加任何利息。

C公司於2000年5月16日完成出售舖位H2；又於2000年6月8日完成出售餘下的舖位H1及H3。根據協議書第7條的規定，C公司須分別於2000年8月16日及2000年9月8日以前向B公司支付介紹費。C公司於8-9個月後，即2001年5月10日，才向B公司支付介紹費2,138,573元，當中卻無附加任何利息。B公司遲至2000年12月31日才向C公司發出付款通知書。

13. 補充協議書的日期是1999年11月3日。根據補充協議書內所述，D公司當天同意以17,152,000元購買舖位F及以16,616,000元購買舖位H。可是，根據A公司 / C公司的代表律師與S公司(或其代表律師) 於1999年11月3日至15日期間的書信往來，S公司遲至1999年11月15日才計算得舖位F / 舖位H的售價分別為17,152,000元及16,616,000元。同日，S公司的代表律師發信通知A公司 / C公司的代表律師有關的金額。因此，D公司沒有可能早於1999年11月3日便已得知舖位F / 舖位H的售價是17,152,000元及16,616,000元。

J女士在其證供中承認補充協議書是在1999年11月3日後才簽署的。‘通常口頭協議之後，叫公司或律師打協議書，有時 date back’。

14. C公司的補充協議書由L先生簽署。可是，L先生於1999年11月3日當天並非C公司的董事或僱員。

C公司於1999年11月3日舉行的董事會會議，L先生以主席身份主持該會議並簽署會議記錄。L先生於1999年11月3日當天並非C公司的董事。

C公司於2002年10月3日致函評稅主任，並提交了一份經修訂後的董事會會議記錄，日期同是1999年11月3日，但改由K女士出任主席並簽署會議記錄。C公司解釋會議記錄是於2000年3月初準備及簽署的。

15. A公司於2003年9月24日致函評稅主任，聲稱向其提供服務的人士是B公司的董事I先生及O先生。C公司聲稱向其提供服務的人士是B公司的董事I先生及職員T先生(2002年7月4日函)。

沒有證據證明O先生提供有關服務。T先生不是B公司的董事或僱員。相反，T先生在C公司的1999/2000課稅年度稅表內填報他出任C公司的經理。沒有證據證明他是以B公司的名義向A公司 / C公司提供服務。

B公司在其董事報告中陳述它所經營的業務為物業租賃及物業投資，當中並無提述它曾提供物業顧問等服務。

16. I先生的證供顯示，他名下的70多間公司於1998年被U銀行要求進行債務重組，B公司為其中一間被牽涉的公司。B公司1999年12月31日的資產負債表

顯示，該公司的已發行股本只得10元，流動負債淨額為36,723,486元，長期負債為4,007,445元，股東虧蝕為31,364,871元。

I先生及J女士均聲稱在B公司與A公司 / C公司的「合作」中，B公司需分擔50%的風險，是公平的交易。J女士在其證供中確認她知悉B公司正在進行債務重組。根據B公司的負債情況，它顯然沒有能力履行合約的條款，賠償任何損失。

17. 考慮上述所有情況後，本委員會未能接納上訴人的證供。因此，裁定上訴人(A公司及C公司)未能成功舉證證明它上訴所針對的評稅額是過多或不正確的。本委員會駁回納稅人的上訴。