

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.

案件編號 D47/02

利得稅 – 物業買賣 – 代名人

委員會：何耀華（主席）、吳正和及黃智明

聆訊日期：2002年5月17日

裁決日期：2002年8月3日

在1991/92課稅年度，納稅人從一宗物業買賣中獲得利潤。稅務局向他作出利得稅評稅。

納稅人反對有關評稅，聲稱他只是借出自己的名義予乙先生從事此物業買賣，有關的利潤全屬乙先生。

裁決：

1. 在聽取證供後，委員會相信納稅人沒有提供購買有關物業的資金及沒有收取有關物業的售樓價款或賺價。
2. 委員會認為納稅人在此物業買賣中只是一名代名人。因此，他不用為此物業買賣所得的利潤繳付利得稅（應用D66/89, IRBRD, vol 5, 42）。

上訴得直。

參考案例：

D66/89, IRBRD, vol 5, 42

陳惠美代表稅務局局長出席聆訊。

納稅人親自出席聆訊。

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

### 裁決書：

#### 背景

1. 甲先生（以下稱「納稅人」）反對稅務局向他所作出的1991/92課稅年度利得稅評稅。納稅人聲稱他並非物業二（詳見下述）的真正業主。因此，稅務局不應向他徵收買賣有關物業所獲得利潤的利得稅。

2. 稅務局局長於2002年1月11日發出決定書，他認為納稅人是有關物業的實益擁有人，因此維持1991/92課稅年度的評稅。

3. 納稅人反對稅務局局長的決定，並就此提出上訴。上訴人在上訴中堅持他本人並非物業二的真正業主，他並沒有從有關的物業買賣中獲取任何利潤。該物業的實益擁有人為乙先生，他只是借出自己的名義予乙先生從事這項物業買賣投機活動，有關的利潤全部屬於乙先生。因此，上訴人不應就有關物業買賣中所獲取的利潤課繳利得稅。

4. 在上訴聆訊時，納稅人選擇在宣誓後作供，並接受稅務局代表的盤問。

#### 爭論點

5. 在本案中，委員會須決定的唯一問題是納稅人是否物業二的實益擁有人及應否從出售該物業所得的利潤繳交利得稅。

#### 案情事實

6. 委員會從納稅人的證供及雙方呈交的文件得悉以下事實。

7. 納稅人於1991年買賣了以下物業：

	購入			出售		
	合約日期	轉讓契日期	購入價 元	合約日期	轉讓契日期	出售價 元
位於屋苑一的物業（以下稱「物業一」）	8-3-1991	15-4-1991	660,000	3-5-1991	16-5-1991	725,000

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

位於屋苑二 2-4-1991 10-10-1991 1,530,000 21-9-1991 26-10-1991 2,630,000  
的物業（以  
下稱「物業  
二」）

8. 納稅人購買物業二時，該物業仍在興建中，物業二的入伙紙於1991年7月17日發出。

9. 納稅人簽署合約出售物業二時聲明沒有其他人士擁有該物業的權益。他於1991年10月26日簽署物業二的轉讓契時聲明以實益擁有人身分把該物業轉讓給物業買家。

10. 評稅主任認為納稅人買賣物業二是一項屬於生意性質的投機活動，因此他向納稅人作出下列1991/92課稅年度利得稅估計評稅：

	元
應評稅利潤	<u>1,000,000</u>
應繳稅款	<u>150,000</u>

11. 在1989年8月至1995年12月期間，納稅人是公司丙的董事及股東，公司丙的主要業務有兩方面，即移民顧問及地產代理。納稅人在作供時堅稱乙先生是公司丙的老闆，亦即是納稅人的僱主。納稅人只負責移民顧問方面的業務，對物業買賣一竅不通。物業二的買賣是乙先生借用他的名義去進行。

12. 納稅人並聲稱在此項買賣中他本人並沒有接受乙先生或任何方面給予的利益，包括金錢、花紅、禮物或任何形式之報酬。而該物業及後所賣得之款項全數屬乙先生所有。

13. 納稅人又聲稱整個買賣過程（包括物色買家）都是由乙先生一手包辦。乙先生帶領納稅人到乙先生相熟的律師樓去完成交收手續，所有本票或款項納稅人都一概沒有見過，納稅人的角色在整個過程中只是交出身分證及在一些文件上簽署。

14. 納稅人在其上訴書中提及可查看律師行丁的紀錄及傳召下述人士作供以澄清誰是有關物業的真正實益擁有人：

- (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，稅務局按納稅人提供的資料，成功聯絡上乙先生，要求乙先生對有關物業買賣提供資料。雖然乙先生否認納稅人代他買賣有關物業這說法，但乙先生承認：

- (a) 納稅人沒有提供購買有關物業的資金。
- (b) 納稅人沒有收取有關物業的售樓款項。

乙先生聲稱納稅人欠下他一筆款項，而有關物業買賣的金錢是由他即乙先生代支付及代收的。乙先生沒有提供文件證明納稅人欠下債項及上述代支代收的安排。

### 《稅務條例》的有關規定及適用的法律原則

16. 《稅務條例》第14(1)條規定：

「除本條例另有規定外，凡任何人在香港經營任何行業、專業或業務，而從該行業、專業或業務獲得按照本部被確定的其在有關年度於香港產生或得自香港的應評稅利潤(售賣資本資產所得的利潤除外)，則須向該人就其上述利潤而按標準稅率徵收其在每個課稅年度的利得稅。」

17. 《稅務條例》對「人」(person)的定義包括「受託人」(trustee)。稅務上訴委員會案件編號D66/89, IRBRD, vol 15, 42中曾分析「受託人」的定義，分別界定兩個極端：一方為積極參與進行營業活動的「營業受託人」(trading trustee)，而另一方為只是借出名義的「代名人」(nominee)。若納稅人只是一名代名人(nominee)，並非物業的實益擁有人(beneficial owner)，沒有積極參與進行有關的物業買賣，而有關的物業買賣所得的利潤並不屬於他本人(his profit)，則他不需要就有關物業繳付利得稅。

### 案情分析

18. 納稅人在其上訴書中及在聆訊期間多次強調乙先生以當時持有物業單位超出政府的規限為理由，要求借用納稅人的名義登記購買物業二。因為納稅人以為這只是在手續上提供協助，而乙先生既是他的老闆又支持他合股開辦移民顧問服務公司，所以納稅人沒有拒絕有關要求。

19. 稅務局代表認為納稅人上述所提各點有很多錯漏及不合理之處：

- (a) 政府在有關年度並沒有所謂物業買賣配額制度。

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 納稅人聲稱1991年10月10日早上乙先生要求他借出名義購買物業二，但事實上，納稅人早於1991年4月2日已簽署買賣合約購買物業二。
- (c) 納稅人在不同時間簽署了一共四份有關物業二的法律文件，因此不可能對有關交易全不知情。

20. 我們從納稅人作供所得的印象是納稅人並不是一個良好的紀錄保存者。事隔十年之久，納稅人根本不可能記得乙先生是何時何日要求他借出名義購買物業二。1991年10月10日這個日子其實是物業二轉讓契的簽署日期。納稅人聲稱1991年10月10日早上乙先生向他提出借用名義的要求應該是納稅人在稅務局向他追討稅款後，他看過有關文件的副本，自作聰明地把轉讓契的日期當作購買日期，而忽略了在一般的物業買賣中，買賣雙方會先行簽署一份買賣合約及繳付訂金，成交時再簽署轉讓契及繳付樓價餘款。在這個案中，正如稅務局代表指出，納稅人早於1991年4月2日已簽署買賣合約，所以乙先生如有提出借名要求，他應在1991年4月2日之前而不會在10月10日提出。納稅人上述的聲稱在時間上肯定是有錯誤的。我們認為這項錯誤並不顯示乙先生沒有提出有關借名要求，這只反映了納稅人的證供的可信程度有存疑之處；但另一方面，納稅人的上述錯誤間接支持他對香港物業買賣不熟悉的說法。

21. 此外，納稅人在其上訴書中提及可查看律師行丁的紀錄以澄清他與乙先生誰是有關物業的真正實益擁有人。這個要求又是另一個納稅人自作聰明的例子。因為律師行丁是買家辛女士的代表律師。納稅人的代表律師是律師行壬。納稅人很可能是從轉讓契的背頁看到律師行丁的名字就誤以為律師行丁是代表賣方（即乙先生及納稅人）的律師，故他們應該會有紀錄顯示誰是真正的實益擁有人。但這個錯誤又是「錯有錯着」，因為此錯誤間接支持納稅人對整個買賣過程都不知情（連誰是他的代表律師也弄錯了）而全部由乙先生包辦的說法。

22. 雖然稅務局代表已正確指出政府在有關年度對物業買賣並沒有所謂的配額制度，納稅人在聆訊時仍然堅稱乙先生因為擁有的物業數目超出政府的規限，所以需要借用他的名義登記購買物業二。這顯示了納稅人對香港地產一知半解，因為部分發展商在推出新樓盤時可能會有登記抽籤制度，而多一份代名人登記會增加購買成功率，但這並不等於政府對物業買賣有配額制度。

23. 鑑於上述第20、21及22段所述的情況，以及稅務局在上述第15段提及從乙先生所獲得的資料，我們達致以下結論：

- (a) 納稅人沒有提供購買有關物業的資金，又沒有收取有關物業的售樓價款或賺價。
- (b) 雖然納稅人是公司丙的股東及董事，以及曾經買賣另一項細金額的物業（即物業一），但我們相信納稅人對香港的物業買賣並不熟悉。
- (c) 納稅人對物業二的買賣並不知情，他完全聽從乙先生的指示。

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (d) 在整件事件中，納稅人的行為是不負責任，是應該受到指責的。但本委會的權責並不是去決定納稅人的行為及其處事態度的對與錯，而是從法律觀點去決定納稅人是否應就有關物業買賣所獲取的利潤課繳利得稅。從法律觀點來看，我們認為納稅人只是有關物業的代名人，沒有積極參與有關物業的買賣，而又不是物業的實益擁有人。因此，就有關物業買賣所得的利潤繳付利得稅的責任應由乙先生而不是納稅人承擔。

### 裁決

24. 基於上述理由，本委員會裁定上訴得直，撤銷有關評稅。本委員會在此特別讚揚稅務局全心全意秉公處理調查工作，在納稅人提供了很少資料的情況下，成功地聯絡上乙先生，使案情得以水落石出。稅務局在這宗個案中的表現，可說是「雖敗猶榮」，足以作為一個健全法制的良好典範。