Case No. D7/22

Profits tax–assessment – whether profits tax should be charged on the profits from the sale of the property – burden of proof – whether or not it was trade at the time of purchase or sale of the property – intention at the time of acquisition and holding of the property – whether single and one-off transaction could be considered as adventure in the nature of trade [Decision in Chinese]

Panel: Loh Lai Ping Phillis (chairman), Chan Kin Pun and Chung Koon Ying Louis.

Date of hearing: 26 January 2022.
Date of decision: 6 June 2022.

The appellant inherited a piece of land and has constructed a small house on the said piece of land. The appellant later sold the said property. The Assessor assessed profits tax from the profits received by the appellant from the construction and the sale of the said property. The appellant objected the profits tax assessment and claimed that the profits received from the sale of the said property should not be charged profits tax. The appellant's grounds of appeal are: (1) the appellant originally intended to construct the said property for the use as the residence of the appellant and his wife after retirement; (2) The appellant and his wife have moved into the said property right after construction and have lived in there for 5 years; (3) Before the sale of the said property, the appellant still lived in the said property and the said property was also the only property owned by the appellant; (4) The appellant sold the said property in order to resolve the dispute with the Plaintiff and to cease the proceeding of the said legal action with the Plaintiff; and (5) Inland Revenue has stated differently on several documents about the amount of the assessable profits and the profits tax. As a result, the determination of the tax assessment was also incorrect.

Held:

(1) The burden of disturbing the assessment, rests upon the taxpayer. The onus of proving that the assessment appealed against is excessive or incorrect shall be on the appellant (All Best Wishes Limited v Commissioner of Inland Revenue (1992) 3 HKTC 750 and Real Estate Investments (NT) Ltd v Commissioner of Inland Revenue (2008) 11 HKCFAR 433 followed).

(2) Trading requires an intention to trade. In order to determine whether or not the taxpayer was trading at the time of purchase and sale of the asset, the key question would be his intention existed at the time of the acquisition of the asset. Was it acquired with the intention of disposing of it at a profit, or was it acquired as a permanent investment? A permanent investment may be sold in order to acquire another investment thought to be more satisfactory; that

does not involve an operation of trade, whether the first investment is sold at a profit or at a loss. It is not possible for an asset to be both trading stock and permanent investment at the same time, nor for it to possess an indeterminate status – neither trading stock nor permanent asset (Simmons (as liquidator of Lionel Simmons Properties Ltd) v Inland Revenue Commissioners [1980] 2 All ER 798 followed).

(3) The intention of the taxpayer, at the time of acquisition, and at the time when he is holding the asset is very important. But as it is a question of fact, no single test can produce the answer. In particular, the stated intention of the taxpayer cannot be decisive. The claimed intention should be tested upon the evidence on the objective facts and situation, in order to show the claimed intention was true, realistic and practical. The intention can only be judged by considering the whole of the evidence and circumstances, including things said and things done. Things said at the time, before and after, and things done at the time, before and after. Often it is rightly said that actions speak louder than words (All Best Wishes Limited v Commissioner of Inland Revenue (1992) 3 HKTC 750 followed).

(4) A single, one-off transaction can be an adventure in the nature of trade. The question whether or not there has been an adventure in the nature of trade depends on all the facts and circumstances of each particular case and depends on the interaction between the various factors that are present in any given case. The question of whether property is trading stock or a capital asset is always to be answered upon a holistic consideration of the circumstances of each particular case (Real Estate Investments (NT) Ltd v Commissioner of Inland Revenue (2008) 11 HKCFAR 433; and Marson (Inspector of Taxes) v Morton and related appeals [1986] 1 WLR 1343 followed).

(5) The Board refused to accept the appellant's claim that the construction of the said property was intended to be used as residence in Hong Kong after retirement. The Board also refused to accept the appellant's claim that after construction of the said property, the appellant and his wife have lived in the said property for 5 years.

(6) Even the appellant's claim that the said property was the only property owned by the appellant in Hong Kong was true, it was not decisive on whether or not the construction and sale of the said property as adventure in the nature of trade. A single, one off transaction can be adventure in the nature of trade. It was more important to have a holistic consideration on each case and circumstances on the acquisition of asset. In particular, the intention at the time of acquisition of asset. According to section 2(1) and 14 of the Inland Revenue Ordinance, business included all investment adventure and concern in the nature of trade and the profits received should be charged profits tax (Marson (Inspector of Taxes) v Morton and related appeals [1986] 1 WLR 1343 followed).

(7) It was unreasonable and improbable for the appellant to claim to sell the said property in order to resolve the disputes. The Board refused to accept. The Board did not accept the appellant's claim that the intention to reside in Hong Kong after retirement and found that the construction and the sale of the said property was investment adventure in the nature of business. The profits received should be charged profits tax.

(8) Since the appellant has failed to pay the tax on or before the required date of tax payment, according to the rules of the Inland Revenue Ordinance, the Inland Revenue would initially add not more that 5% additional tax penalty upon the outstanding non-payment amount of tax. If the tax still has not paid within 6 months after the stipulated date for tax payment or the initial tax penalty has not been paid, Inland Revenue would further add not more than 10% of the total outstanding tax amount as additional tax penalty. It was correct for the Inland Revenue to list out the outstanding tax payment and the total sum of the tax payment after adding the additional tax penalty on those issued letters.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

All Best Wishes Limited v Commissioner of Inland Revenue (1992) 3 HKTC 750
Real Estate Investments (NT) Ltd v Commissioner of Inland Revenue (2008) 11 HKCFAR 433
Simmons (as liquidator of Lionel Simmons Properties Ltd) v Inland Revenue Commissioners [1980] 2 All ER 798
Marson (Inspector of Taxes) v Morton and related appeals [1986] 1 WLR 1343

Appellant in absentia.
Yun Rita and Chan Wai Lin, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D7/22

利得税 - 评定 - 出售物业所得的利润应否课缴利得税 - 举证责任 - 买卖资产时是否在经营一项生意 - 购买及持有资产时的意图 - 单一、一次性的交易亦可构成属生意性质的投机活动

委员会：罗丽萍（主席）、陈健彬及钟冠英

聆讯日期：2022年1月26日
裁决日期：2022年6月6日

上诉人承继了一幅土地并于该地段兴建一座小型屋宇，及后上诉人出售了该物业。评税主任评定上诉人兴建及出售该物业所得的利润评定利得税。上诉人反对利得税评税并声称他从出售物业所得的利润不应课缴利得税。上诉人的上诉理由是：(1) 上诉人兴建该物业的原意是作为他与太太退休后的居所；(2) 他与太太在该物业建成后便即入住，前后已住了五年多；(3) 在出售该物业时，他仍住在该物业。该物业亦是他名下的唯一居所；(4) 他是为了解决与原告人的纷争及终止该诉讼才出售该物业；及 (5) 税务局在多份文件所述的应评税利润及应缴税款有所不同。因此，决定书的决定亦是错的。

裁决:

(1) 推翻评税的责任在于纳税人。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，而其中所指的举证责任是不可转移的(参考All Best Wishes Limited v Commissioner of Inland Revenue (1992) 3 HKTC 750 和 Real Estate Investments (NT) Ltd v Commissioner of Inland Revenue (2008) 11 HKCFAR 433)。

(2) 经营生意须有经营生意的意图。在决定纳税人买卖资产时是否在经营一项生意，关键在他购买资产时的意图。纳税人的意图是转售资产图利还是作为永久投资？纳税人可能为购入另一更理想的投资而出售现有的永久投资项目，不论纳税人在出售原先的投资项目是获利或亏损，也不涉及生意的运作。一项资产不可能同时是营业资产及资本资产，亦不可能具有不确定的状态，即同时非营业资产或资本资产 (参考Simmons (as liquidator of Lionel Simmons Properties Ltd) v Inland Revenue Commissioners [1980] 2 All ER 798)。

(3) 纳税人在购买及持有资产时的意图是十分重要，这是一个关乎事实的问题，没有单一测试可提供答案。然而，纳税人所声称的意图并非决定性，有关意图必须经过客观事实和情况的验证，并须在有证据的基础上，显示出该声称意图为真确、实际及可实现的。要断定意图，就要对证据和情况作全面考虑，包括当时、之前及之后所说过的话及做过的事，往往事实胜于雄辩（参考All Best Wishes Limited v Commissioner of Inland Revenue (1992) 3 HKTC 750)。

(4) 单一、一次性的交易亦可构成属生意性质的投机活动。另外，个案是否属生意性质的投机活动，取决于该个案的所有事实及情况和不同因素之间的相互影响及互动情况。在考虑一项物业是属于营业存货还是资本资产时，必须对个别个案的情况及环境因素作全盘的考虑（参考Marson (Inspector of Taxes) v Morton and related appeals [1986] 1 WLR 1343 和Real Estate Investments (NT) Ltd v Commissioner of Inland Revenue (2008) 11 HKCFAR 433)。

(5) 委员会拒绝接纳上诉人声称他兴建该物业是为了退休后在香港定居的意图是真确和委员会拒绝接纳上诉人于该物业建成后和太太入住了五年多的指称。

(6) 上诉人指出该物业是他名下的唯一在香港的居所或拥有的物业即使属实，对于他兴建及出售该物业是否构成生意性质投机活动并不具决定性。单一、一次性的交易亦可构成属生意性质的投机活动，更重要的是对于购买资产的个别个案及有关情况作出全盘的考虑，尤其是他于购买资产时的意图。根据税例第2(1)及第14条，生意包括属生意性质的所有投机活动，所得的利润须征收利得税（参考Marson (Inspector of Taxes) v Morton and related appeals [1986] 1 WLR 1343)。

(7) 上诉人出售该物业作为解决纷争办法的说法完全不合理亦不可能，委员会拒绝接纳。委员会并不接纳上诉人声称他退休后在香港定居的意图是真确的，并裁定他兴建及出售该物业的行为属生意性质的投机活动，所得的利润须课缴利得税。

(8) 由于上诉人未能在指定缴税日期或之前全数缴清税款，按税例规定，税务局初步会加征不超过欠款5%的附加费。若在缴税日期的六个月后税款或初期附加费仍未全数缴清，税务局会再加征不超过总欠款数额10%的附加费，税务局于发出的信件中所列的未清缴款项，为加上附加费之后的总数，并无错误。

上诉驳回。

参考案例：

All Best Wishes Limited v Commissioner of Inland Revenue (1992) 3 HKTC 750
Real Estate Investments (NT) Ltd v Commissioner of Inland Revenue (2008) 11 HKCFAR 433
Simmons (as liquidator of Lionel Simmons Properties Ltd) v Inland Revenue Commissioners [1980] 2 All ER798
Marson (Inspector of Taxes) v Morton and related appeals [1986] 1 WLR 1343

上诉人缺席聆讯。
甄嘉丽及陈慧莲代表税务局局长出席聆讯。

决 定 书:

A. 背景

1. 上诉人A先生向税务上诉委员会(以下简称「委员会」)提出本上诉，反对税务局署理税务局副局长陈施维于2021年8月31日发出的决定(以下简称「决定书」)，裁定税务局向他作出的2014/15课税年度利得税评税正确。

2. 上诉人声称他从出售物业所得的利润不应课缴利得税。

3. 有关出售的物业为B地址的一幢三层高小型屋宇，正式地址为C物业。

4. 委员会于2022年1月26日就本上诉进行聆讯。

5. 上诉人缺席聆讯。

「上诉人早前于2021年10月8日向委员会作出书面申请，由于其身在[D国家]未能来港出席聆讯，按税务条例第68(2)条的规定，申请缺席及没有授权代表的情况下聆讯上诉。其申请获委员会批准。」

6. 税务局上诉组评税主任甄嘉丽代表税务局局长出席聆讯。

B. 有关法律条文

7. 与本上诉相关的《税务条例》(第112章)(以下简称「税例」)的条文如下：

第14(1)条－利得税的征收

「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征收其在每个课税年度的利得税。」

第2(1)条－「行业、生意」的释义

「*行业、生意(trade)包括每一行业及制造业，亦包括属生意性质的所有投机活动及项目*」

第68(4)条－上诉举证责任

「*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。*」

C. 所据事实

8. 以下所据事实，为有关文件证据支持，不受争议：

(1) 上诉人、E先生、F先生、G先生及H先生五人于1981年12月17日从J先生承继了一幅位于B地址(以下简称「该地段」)的土地，即是每人平均得到该地段五份之一的业权；

(2) 1993年11月22日上诉人签订一份转让契约，以150,000元从E先生、F先生、G先生及H先生四人手中购入他们持有该地段的五份之四业权。自此，上诉人全权拥有该地段；

(3) 1993年11月24日，K公司(以下简称「建屋代表」)代表上诉人向L地区地政专员申请在该地段兴建一座小型屋宇；

(4) 香港政府于2001年2月23日向上诉人发出建屋牌照。建屋代表遂于2002年9月16日向L地区地政专员申请签发该地段的建筑工程、地盘平整工程及渠务工程豁免证明书。L地区地政专员于2007年4月19日向上诉人发出该地段的建筑工程、地盘平整工程及渠务工程豁免证明书，容许在该地段上展开兴建小型屋宇的工程；

(5) 上诉人在该地段上兴建C物业。屋宇共三层高，包括地下连花园、一楼及二楼连天台(以下分别简称「地下物业」、「一楼物业」及「二楼物业」)；

(6) 2009年2月4日，L地区地政专员就C物业发出完工证/满意纸，证明该署已检验C物业，并确认C物业符合该建屋牌照的要求及责任；

(7) 2011年3月7日，上诉人首次出售C物业并收取订金500,000元；

(8) G先生及H先生(以下合称「原告人」)立即于2011年3月向高等法院提出民事诉讼(以下简称「该诉讼」)，向上诉人作出包括以下的申索：

(a) 上诉人须作出声明，确认他只是以信托形式，为他本人及原告人共同持有C物业的业权；

(b) 上诉人须履行他与原告人在1993年及2008年所订立的口头协议及就违反该等协议作出赔偿；

(c) 禁止上诉人隐瞒、转移或耗尽就出租或出售C物业所得的所有收益；

(d) 命令上诉人向原告人交待就出租或出售C物业所得的所有收益及其作为原告人的代理人所得的任何收益；及

(e) 交出所有由法庭颁令的收益、赔偿、费用及作出济助。

(9) 2011年4月1日，高等法院原讼庭就该诉讼颁发包括以下的强制令：

(a) 上诉人须向原告人的律师提供就出售C物业所签订的正式合约及/或转让契约副本；及

(b) M律师行作为上诉人出售C物业的代表律师，保管其所收取的订金500,000元直至法庭作出进一步命令为止。

(10) 2014年3月26日，上诉人与原告人就该诉讼达成和解协议(以下简称「该和解协议」)，包括下列各项：

(a) 上诉人同意于地政总署书面同意后的合理时间内以市场价值将C物业出售；

(b) 在扣除律师费、地产代理佣金、补地价金额、登记费及印花税等，出售C物业后的所得将分配如下：

(i) 上诉人享有得益的三份之二；

(ii) G先生享有得益的六份之一；及

(iii) H先生享有得益的六份之一；

(c) 在该和解协议日期(即2014年3月26日)前，C物业所有的租金收入全数归原告人平均分配。至于尚欠的租金，上诉人会在该和解协议日期后一个月内向原告人缴付300,000元，及于出售C物业后从所得的利益中向原告人缴付211,500元。除现有占用人之外，各方在该和解协议日期后将不会出租C物业的任何部分予任何人士直至出售；

(d) 上诉人可以免租金住在二楼物业直至售出C物业；及

(e) 所有已投入有关C物业的一切支出都由原告人完全负责。有关的支出包括但不限于C物业的水电费按金、行政费、律师费及建屋费。

(11) 因应上诉人与原告人的该和解协议，高等法院原讼庭于2014年3月26日再次颁令命令，包括以下：

(a) 法庭于2011年4月1日针对该地段作出的强制令即被解除及撤销登记；及

(b) 针对该地段在土地注册处所登记的传讯令状即被解除及撤销登记；

(12) 及后上诉人于以下日期出售了C物业：

	地下物业	一楼物业	二楼物业
临时买卖合约日期	17-06-2014	17-06-2014	17-06-2014
正式买卖合约日期	30-06-2014	30-06-2014	30-06-2014
转让契约日期	10-09-2014	10-09-2014	10-09-2014
售价	4,500,000元	2,000,000元	4,000,000元

9. 基于以上事实，评税主任评定上诉人兴建及出售C物业所得的利润计算如下：

	元
售价	
地下物业[第8(12)段事实]	4,500,000
一楼物业[第8(12)段事实]	2,000,000
二楼物业[第8(12)段事实]	4,000,000
	10,500,000

减：建筑费及其他费用	1,460,400
利润	9,039,600
上诉人所占利润	
($9,039,600 × 2/3)	6,026,400

10. 基于应评税利润6,026,400 元，评税主任向上诉人评定下列2014/15课税年度利得税：

	元
应评税利润	6,026,400
应缴税款	883,960

11. 税务局于2018年9月13日发出税单(号码为X-XXXXXXX-XX-X)，向上诉人征缴利得税款883,960元。

12. 上诉人反对税务局以上利得税评税，声称他从出售物业所得的利润不应课缴利得税。

13. 税务局署理税务局副局长于2021年8月31日发出决定书，维持有关评税为正确。

D. 上诉理由

14. 上诉人提交了日期为2021年9月22日的上诉理由陈述书，其上诉理由可归纳及简撮如下：

(1) 上诉人兴建C物业的原意是作为他与太太退休后的居所；

(2) 他与太太在C物业建成后便即入住，前后已住了五年多；

(3) 在出售C物业时，他仍住在C物业，C物业亦是他名下的唯一居所；

(4) 他是为了解决与原告人的纷争及终止该诉讼才出售C物业；及

(5) 税务局在多份文件所述的应评税利润及应缴税款有所不同。因此，决定书的决定亦是错的。

E. 有关法律原则及案例

(1) *举证责任在于纳税人*

15. 在All Best Wishes Limited v Commissioner of Inland Revenue (1992) 3 HKTC 750一案中，马天敏法官指出基于税例第68(4)条，推翻评税的责任在于纳税人。

相关判辞原文如下：

'*It must be remembered that the burden of disturbing the assessment, rests upon the taxpayer*.' (第772页)

16. 在Real Estate Investments (NT) Ltd v Commissioner of Inland Revenue (2008) 11 HKCFAR 433一案中，终审庭亦明确表示第68(4)条「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。」而其中所指的举证责任是不可转移的。

相关判辞原文如下：

'*... It is natural and appropriate to strive to decide on something more satisfying than the onus of proof. And it should generally be possible to do so. But tax appeals do begin on the basis that, as s. 68(4) of the Inland Revenue Ordinance provides, "[t]he onus of proving that the assessment appealed against is excessive or incorrect shall be on the appellant." And it is possible although rare for such an appeal to end – and be disposed of – on that basis*.' (第445页 第32段)

'*As for the notion of a shifting onus, such a notion is seldom if ever helpful. Certainly it cannot shift the onus of proof from where s. 68(4) of the Inland Revenue Ordinance places it, namely on a taxpayer who appeals against an assessment to show that it is excessive or incorrect*.' (第446页 第35段)

(2) *购买资产时的意图*

17. 在Simmons (as liquidator of Lionel Simmons Properties Ltd) v Inland Revenue Commissioners [1980] 2 All ER 798一案中，Lord Wilberforce表示经营生意须有经营生意的意图。在决定纳税人买卖资产时是否在经营一项生意，关键在他购买资产时的意图。纳税人的意图是转售资产图利还是作为永久投资？纳税人可能为购入另一更理想的投资而出售现有的永久投资项目，不论纳税人在出售原先的投资项目是获利或亏损，也不涉及生意的运作。一项资产不可能同时是营业资产及资本资产，亦不可能具有不确定的状态，即同时非营业资产或资本资产。

相关判辞原文如下：

'*... Trading requires an intention to trade: normally the question to be asked is whether this intention existed at the time of the acquisition of the asset.*

Was it acquired with the intention of disposing of it at a profit, or was it acquired as a permanent investment? Often it is necessary to ask further questions: a permanent investment may be sold in order to acquire another investment thought to be more satisfactory; that does not involve an operation of trade, whether the first investment is sold at a profit or at a loss ... What I think is not possible is for an asset to be both trading stock and permanent investment at the same time, nor for it to possess an indeterminate status – neither trading stock nor permanent asset. It must be one or the other ...' (第800页 第e至h段)

(3) *意图须依整体情况及客观证据来决定*

18. 在All Best Wishes Limited一案中，马天敏法官指出纳税人在购买及持有资产时的意图是十分重要，这是一个关乎事实的问题，没有单一测试可提供答案。然而，纳税人所声称的意图并非决定性，有关意图必须经过客观事实和情况的验证，并须在有证据的基础上，显示出该声称意图为真确、实际及可实现的。要断定意图，就要对证据和情况作全面考虑，包括当时、之前及之后所说过的话及做过的事，往往事实胜于雄辩。

相关判辞原文如下：

'*... The intention of the taxpayer, at the time of acquisition, and at the time when he is holding the asset is undoubtedly of very great weight. And if the intention is on the evidence, genuinely held, realistic and realisable, and if all the circumstances show that at the time of the acquisition of the asset, the taxpayer was investing in it, then I agree. But as it is a question of fact, no single test can produce the answer. In particular, the stated intention of the taxpayer cannot be decisive and the actual intention can only be determined upon the whole of the evidence. Indeed, decisions upon a person's intention are commonplace in the law. It is probably the most litigated issue of all. It is trite to say that intention can only be judged by considering the whole of the surrounding circumstances, including things said and things done. Things said at the time, before and after, and things done at the time, before and after. Often it is rightly said that actions speak louder than words...*' (第771页)

(4) 生意的标记

19. 在Marson (Inspector of Taxes) v Morton and related appeals [1986] 1 WLR 1343一案中，Sir Nicolas Browne-Wilkinson V-C在参考过众多案例后认为单一、一次性的交易亦可构成属生意性质的投机活动。另外，个案是否属生意性质的投机活动，取决于该个案的所有事实及情况和不同因素之间的相互影响及互动情况。

相关判辞原文如下：

'*… Like the commissioners I have been treated to an extensive survey of the authorities. But as far as I can see there is only one point which as a matter of law is clear, namely that a single, one-off transaction can be an adventure in the nature of trade…*' (第1347页 第H段)

'*It is clear that the question whether or not there has been an adventure in the nature of trade depends on all the facts and circumstances of each particular case and depends on the interaction between the various factors that are present in any given case…*' (第1348页 第B段)

20. 在Real Estate Investments一案中，终审庭指出在考虑一项物业是属于营业存货还是资本资产时，必须对个别个案的情况及环境因素作全盘的考虑。

'*The question of whether property is trading stock or a capital asset is always to be answered upon a holistic consideration of the circumstances of each particular case…*' (第452页 第55段)

F. 与上诉理由有关之证据/分析

21. 就上诉人对于2014/15课税年度利得税之评税提出反对，税务局自2019年7月12日起多次发信，要求上诉人提供支持其反对理由的资料及证据。有关往来书信及提交文件已全部收集于税务局文件集内。

22. 此外税务局从入境事务处取得上诉人自2010年1月1日至2014年9月30日期间的香港出入境记录，加上上诉人提供的资料及以上第8段中所据事实的文件资料，整理了如下关键日志：

年份	期间	事实扼要
2010	01-01-2010 – 31-12-2010	- G先生占住二楼物业其中一个房间
		- 上诉人于22-09-2010到香港
		- 上诉人于2010年在香港逗留了100天
2011	01-01-2011 – 31-12-2011	- 上诉人于04-03-2011离开香港
		- 07-03-2011上诉人(经代表律师)第一次出售C物业，收取订金500,000元
		- 09-03-2011原告人提出该诉讼
		- 01-04-2011法庭就该诉讼颁发强制令
		- 上诉人01-04-2011到香港
		- 上诉人于21-09-2011离开香港
		- 上诉人于2011年在香港逗留了237天
2012	01-01-2012 – 31-12-2012	- 上诉人于2012年全年不在香港
2013	01-01-2013 – 31-12-2013	- 上诉人于2013年全年不在香港

年份	期间	事实扼要
2014	01-01-2014 – 30-09-2014	- 上诉人于 10-01-2014到香港
		- 上诉人于26-03-2014与原告人就该诉讼达成和解协议
		- 26-03-2014法庭就该和解协议命令解除强制令
		- 上诉人29-04-2014离开香港
		- 上诉人于29-05-2014到香港
		- 上诉人于17-06-2014第二次出售C物业并签订临时买卖合约
		- 上诉人于30-06-2014就出售C物业签订正式买卖合约
		- 上诉人于10-09-2014就出售C物业签订转让契约
		- 上诉人于16-09-2014离开香港
		- 上诉人于2014年在香港逗留了221天

23. 委员会详细考虑了所有有关证据、上诉人书面提供的资料及文件、及税务局的书面及于聆讯中的陈词。针对上诉人提出的上诉理由，分析如下：

(1) 兴建C物业的意图是作为退休后的居所

24. 根据上诉人所述，他早年(1990年以前)与太太侨居D国家。他声称于1990年代决定退休后与太太一起在香港定居，因此兴建C物业作为他与太太将来的居所。

25. 除纯粹的声称外，上诉人(纵使经税务局多次书面要求)并没有提交任何资料或文件证明或支持他兴建C物业作为退休后在香港定居的自住居所的声称。正如All Best Wishes Limited一案中指出纳税人在购买及持有资产时的意图是一个关乎事实的问题，有关意图必须经过客观事实和情况的验证[上文第18段]。

26. 没有证据显示上诉人于1990年代直至兴建C物业前，任何时期在香港居住。根据上诉人所述，很可能他仍然一直侨居D国家。

27. 上诉人声称他与太太在D国家居住在他们女儿持有的物业，享有当地的保健医疗服务及福利。根据上诉人于2019年9月11日的信件中所述，他当时已年届78并患有多种疾病。他必定需要不时看医生及覆诊，而医疗服务及福利对他退休后的老年生活尤为重要。证据显示在C物业建成后，上诉人需要常到D国家覆诊，多次返回D国家就医。相反地，没有任何资料显示上诉人曾经在香港就医，他亦从来没有提供任何在香港接受治疗的医疗记录。

28. 相对地可能的结论是：上诉人的生活明显与D国家关连密切，而就年老患病医疗需求这一方面的资料证据，更清楚显示他并没有认真安排或打算在香港

长期居留，或退休后居住。

29. 另一事实是上诉人于2010年9月22日回港后的6个月内，即2011年3月7日便已经考虑、安排、进行及达至首次将C物业出售并收取订金500,000元[上文第8(7)段]，当然他考虑及决定将C物业出售的意图一定比出售日期为早。

30. 换言之，上诉人在C物业建成后约两年间便决定并售出该物业。

31. 没有任何证据显示上诉人于2009年2月份自C物业建成之后，直至2010年9月22日他回港之前，曾经有任何时候在C物业居住。

32. 有关C物业出售行为与上诉人声称兴建C物业是为了他退休后在香港定居的意图不相符。

33. 就税务局的查询，上诉人回复说在出售C物业之后，他们一家便由香港迁回D国家。他将出售C物业所得的款项用于购买居所作自住用途。

34. 但对于税务局向上诉人查询关于出售C物业所得的款项的用途，例如在香港另觅居所等证据，上诉人并没有回复。相反地，证据显示2014年9月份，当出售C物业的交易完成后，上诉人便立即离开香港。

35. 有关证据与上诉人声称兴建C物业是为了他退休后在香港定居的意图不相符，甚至有抵触。

36. 另一方面，上诉人声称早在1990年代便决定退休后在香港定居，如有关声称属实，他理应为日后在香港的生活所需作出计划及安排，例如处理病历转介、选择就医的医疗机构及开始在香港就医、处理在D国家的资产、在香港开立银行户口以支付日后生活费用等。但除了兴建C物业外，上诉人并未有提及任何他为往后在香港生活所作的实质安排。相反地，如上文所述，他有长期病患，不时返回D国家就医和覆诊，于2010至2014数年间，他大部份时间不在香港。

37. 最后，假如上诉人所指其退休后在香港居住的计划属实，在出售C物业后，他理应会继续他的退休计划，例如联络香港的地产代理寻找、购买或租另一物业作自住用途。就此税务局曾于2020年4月7日发信向上诉人询问他是否或曾经有此安排，上诉人未有回复。而事实上，上诉人于2014年9月10日签订C物业的转让契约后，便随即于2014年9月16日离开香港[上文第22段]。

38. 上诉人并未能提供证据，足以证明其声称退休后在香港定居的意图。相反地，有关事实、环境证据均支持其打算继续在D国家居住。

39. 基于以上，委员会拒绝接纳上诉人声称他兴建C物业是为了退休后在香港定居的意图是真确的。

(2) 上诉人于C物业居住了五年多

40. 上诉人声称在C物业建成后(2009年2月4日发出完工证/满意纸)，他与太太随即入住，且前后住了五年多。

41. 他提供了两份文件作为他在C物业居住的证明，第一张是由N公司于2010年11月26日发出C物业火险费用750元的单据，另一张则是由同一保险公司于2014年2月17日发出就另一份保单收到750元保险费用的正式收据。

42. 委员会考虑上诉人作为C物业的业权人，为该物业投保火险只是一般业主的责任，但这并不代表他在该物业居住。

43. 税务局再次追问下，上诉人仍没有提供任何显示他居住于C物业的证据及文件，例如日常生活的水费、电费、煤气费、电话费及有关单据及付款记录等等。

44. 委员会认为这两份有关保险费的文件并不足以证明上诉人如他所述于2010至2014年间与太太在C物业居住。

45. 委员会明白上诉人的解释，他可能因时日久远或身处D国家而在寻找资料及以往文件/记录时遇到困难，但有关客观事实与其声称在C物业建成后，他与太太在该物业住了五年多完全不相符。

46. 相反地，从上文第22段列表可见，入境处记录显示2010年上诉人在香港只逗留了100天。2011年，他在香港逗留了237天，当中他第一次出售C物业，并处理该诉讼及有关的2011年法庭强制命令。2012年及2013年，他全年不在香港，而非他声称的短暂离开香港。2014年，他在香港逗留了221天，当中上诉人与原告人达成该和解协议，及后于2014年9月10日完成第二次(成功)出售C物业，之后便立即离开香港。

47. 此外，假如上诉人如其所述在C物业二楼物业居住了五年多，那实在难以理解为何G先生可以占住上诉人与太太居住中的二楼物业的其中一个房间，这实在不合理。

48. 以上资料显示上诉人在2010至2014年期间，大部份时间不在香港。他所述于C物业建成后和太太入住了五年多的指称不可能属实，委员会拒绝接纳。

(3) C物业是上诉人名下唯一居所

49. 上诉人指出C物业是他名下的唯一在香港的居所或拥有的物业，但委员会认为这指称即使属实，对于他兴建及出售C物业是否构成生意性质投机活动并不具决定性。正如Marson v Morton一案中提及单一、一次性的交易亦可构成属生意性质的投机活动[上文第19段]，更重要的是对于购买资产的个别个案及有关情况作出全

盘的考虑，尤其是他于购买资产时的意图。

50. 根据税例第2(1)及第14条，生意包括属生意性质的所有投机活动，所得的利润须征收利得税。

(4) 为了解决纷争及终止该诉讼而出售C物业

51. 上诉人声称他第一次及第二次出售C物业的原因是为了解决纷争及终止该诉讼。

52. 根据上诉人所述，在筹建C物业时，曾与原告人订立口头协议，同意由原告人支付C物业的建筑费(根据上诉人开案陈词第1页，当时造价为1,170,000元)，C物业建成后有三层共三个单位，原告人可以占用其中一单位作自住用途，但不能出售。但上诉人声称C物业建成后，H先生不断提出多项口头协议中没有的要求。经过无数次谈判都没法达成和议，他认为并决定不希望继续纠缠下去，宁愿将C物业出售以解决纷争，而原告人却因此而提出该诉讼。

53. 税务局向上诉人查询有关口头协议的详细内容，并要求他提交就该诉讼他向原告人发出的抗辩书副本，但上诉人未有回复。

54. 上诉人所述的口头协议与原告人就该诉讼提交的申索陈述书似乎并不一致。首先，原告人申索陈述书指上诉人是以信托形式为他本人及原告人共同持有C物业的业权。如原告人的申索陈述书所述属实，原告人出租C物业便不应引起上诉人与原告人的纷争，而上诉人亦不可能在未有得到原告人同意下出售C物业。

55. 另外，原告人申索陈述书指上诉人与原告人分别于1993年及2008年订立了共两次口头协议，与上诉人所述的只有在筹建C物业时订立了一次口头协议不同。因此，税务局必须了解两次口头协议的内容，才能确立上诉人第一次出售C物业的理由是否真的是为了解决与原告人的纷争。但上诉人并没有提供有关资料。

56. 上诉人在开案陈词中指称出售C物业是他想到能解决他与原告人的纷争的方法，他的想法是打算在出售C物业后偿还原告人一切所支付的费用，或将出售后所得的收益的三分之一分配给原告人。

57. 上诉人声称的想法/解决办法明显不获原告人同意，否则不会立即引发该诉讼。上诉人对于出售C物业作为解决纷争办法的说法完全不合理亦不可能，委员会拒绝接纳。

58. 至于上诉人所述，第二次出售C物业的理由是基于该和解协议。该诉讼是因上诉人第一次(在未获原告人同意下)出售C物业而引起的，因此，第二次出售的原因与上诉人兴建C物业的意图及出售该物业是否属生意性质的投机活动并不相关。关键是他未能够证明他兴建C物业的意图是为了供他和太太回港，作为长远自住居

所。

结论

59. 如上文所述，根据All Best Wishes Limited及Real Estate Investments案例，上诉人必须承担本上诉的举证责任。但是上诉人对于多项税务局的查询，包括信件中一些简单直接的问题，例如他在外地的住址、同住亲属姓名、在外地有否拥有物业及在出售C物业后如何运用所得的款项，上诉人也没有回复。

60. 总结以上证据及整体事实分析，委员会并不接纳上诉人声称他退休后在香港定居的意图是真确的，并裁定他兴建及出售C物业的行为属生意性质的投机活动，所得的利润须课缴利得税。

G. 应评税利润及应缴税款的计算

61. 上诉人指税务局局长于2021年8月31日决定书上所列的应评税利润6,026,400元及应缴税款883,960元，与税务局分别于2019年12月19日及2019年7月12日发出的信件中所列的应评税利润9,039,600元及未清缴款项1,020,973元完全不相同，所以断定税务局除了在计算应评税利润及应缴税款出错外，决定书的判决亦是错的。

62. 就C物业应评税利润的计算方法，税务局于2019年12月19日的信件中已作出解释，说明出售C物业的应评税利润为9,039,600元，但根据该和解协议，A先生可分配出售C物业利益的三分之二。因此，上诉人本人就出售C物业所得的应评税利润为6,026,400元(9,039,600元 x 2/3)，而应缴税款为883,960元。

63. 由于上诉人未能在指定缴税日期或之前全数缴清税款，按税例规定，税务局初步会加征不超过欠款5%的附加费。若在缴税日期的六个月后税款或初期附加费仍未全数缴清，税务局会再加征不超过总欠款数额10%的附加费，计算如下：

	元
应缴税款	883,960
加：5%附加费(883,960 x 5%)	44,198
	928,158
加：10%附加费(928,158 x 10%)	92,815
总数：	1,020,973

64. 税务局于2019年12月19日及2019年7月12日发出的信件中所列的未清缴款项1,020,973元，为加上附加费之后的总数，并无错误。

65. 因此，2021年8月31日决定书上所列的2014/15课税年度利得税评税正确：应评税利润确实为6,026,400元，而应缴税款为883,960元。由于上诉人未缴税款，加收两次附加费后，总欠税款为1,020,973元。

H. 总结

66. 经详细及小心地考虑所有上诉文件夹内的证据、文件和双方的陈词，与及基于本裁决书的讨论及分析，委员会认为上诉人未能履行税例第68(4)条的举证责任，其上诉被驳回。委员会认为适合不作讼费命令。