

Case No. D1/18

Profits tax – intention when acquiring capital asset – sections 2(1), 14(1), and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance (Chapter 112) [Decision in Chinese]

Costs – wasting the resources of the Board – section 68(9) of the Inland Revenue Ordinance (Chapter 112) [Decision in Chinese]

Panel: Chui Pak Ming Norman (chairman), Law Chung Ming Lewis and Ma Chan Chi.

Dates of hearing: 2 and 6 November 2017.

Date of decision: 3 April 2018.

The taxpayer objected to the determination of the respondent to raise profits tax on the profits he made upon selling properties A1 and B. He contended that his intention in buying property A1 was for his own use and that for property B was for his own use or other purposes after letting out. The taxpayer elected to give evidence on oath. Representative of the Revenue asked the taxpayer a series of questions for him to clarify issues arising from his testimony. The taxpayer either failed to give reasonable explanations, or was hesitant and self-contradictory.

Held:

1. This Board, after careful consideration of the taxpayer's statements and testimony, answers given during cross examination and demeanour when testifying, did not accept that the taxpayer was a reliable witness, or his testimony credible. All the objective facts did not support the taxpayer's contention that the purposes of acquiring properties A1 and B were for his own use. He failed to discharge the burden under s 68(4) of the Ordinance to prove that the additional tax was either too high or incorrect.
2. The appeal was frivolous, vexatious and without any reasonable grounds. It was an abuse of the process, wasting the limited resources of the Board and the Inland Revenue and was unfair to other taxpayers. The Board, pursuant to s 68(9) of the Ordinance, ordered the taxpayer to pay \$10,000 as costs of the Board.

Appeal dismissed and costs order in the amount of \$10,000 imposed.

Cases referred to:

Lionel Simmons Properties Limited (in liquidation) and Others v Commissioners
of Inland Revenue 53 TC 461

All Best Wishes Limited v CIR [1992] 3 HKTC 750

Lee Yee Shing v CIR [2008] 3 HKLRD 51

The Appellant in person.

Wong Suet Mei and Ong Wai Man Michelle, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D1/18

利得税 – 购买资产时的意图 – 《税务条例》(第112章)第2(1), 14(1)及68(4)条。

讼费 – 浪费委员会资源 – 《税务条例》(第112章)第68(9)条

委员会：徐伯鸣（主席）、罗颂明及马陈志

聆讯日期：2017年11月2日及6日

裁决日期：2018年4月3日

纳税人反对税务局向他从出售A1物业及B物业所得的利润征收利得税。他辩称他购买A1物业的意图是自住，而购入B物业的意图是先租后住或租出然后再作打算。纳税人选择在宣誓下作供。就着他的证供，税务局代表向纳税人提出一连串问题，要求他澄清。纳税人或没有给予一个合理的解释，或支吾以对，前后矛盾。

裁决：

1. 就着纳税人在本上诉所作的陈述及证词，在盘问时所给予的回答及他作供时的行为举止，经分析及小心考虑后，委员会不认为纳税人是一个可靠的证人，也不认为他的证供值得信赖。客观的事实完全不能支持纳税人声称购入A1物业或B物业的目的是作为自住用途。纳税人并未能履行《税例》第68(4)条的举证责任，证明上诉所针对的评税额过多或不正确。
2. 本案实属琐屑无聊、无理缠扰，完全缺乏任何合理理据，是滥用上诉程序，浪费委员会及税务局有限的资源，并且对其他纳税人不公平。委员会决定行使《税例》第68(9)条的权力，命令纳税人缴付10,000元作为委员会的讼费。

上诉驳回及判处港币10,000元的讼费命令。

参考案例：

Lionel Simmons Properties Limited (in liquidation) and Others v Commissioners of Inland Revenue 53 TC 461
All Best Wishes Limited v CIR [1992] 3 HKTC 750

Lee Yee Shing v CIR [2008] 3 HKLRD 51

上诉人亲自出席聆讯。
黄雪薇及王慧敏代表税务局局长出席聆讯。

决 定 书:

引言:

1. 上诉人反对税务局向他作出的2010/11及2014/15课税年度利得税评税。上诉人声称他从出售A1物业及B物业所得的利润应获得豁免征收利得税。
2. 就着上诉人提出的反对，税务局副局长考虑他所反对的理由和理据，及一切由上诉人呈交的文件和有关的资料后，于2017年7月5日发出决定书(「该决定书」)，裁定上诉人的反对无效，并确定2010/11及2014/15课税年度利得税须按该决定书第22项事实予以修订。
3. 上诉人于2017年8月4日向税务上诉委员会(「委员会」)书记办事处递交了日期为8月3日的上诉通知及对税务局副局长的决定提出上诉的理由。
4. 上诉人所倚赖的上诉理由简单归纳为:

A1 物业

- (a) 上诉人在签订购买A1物业的临时买卖合同(2010年10月6日)至成交收楼(2010年12月30)期间，从未委托C公司把A1物业放售和放租。
- (b) 上诉人也没有委托其它物业代理，只是C公司及其他物业代理有上诉人的资料以询问他或建议他该怎样做。上诉人在收楼后才发现A1物业的问题。
- (c) 上诉人于2010年12月30日收楼后和家人商量装修，之后才和装修公司人员到A1物业视察，几天后取得报价单。在收到报价单后方从街坊和大厦通告得知大厦的大维修事宜，再和家人商量该物业日后的打算。
- (d) 因A1物业主要墙身有漏水，厨房、厕所、厅窗台和墙身以致地板有渗水，所以要做防水工程解决渗水情况就要拆毁墙身磁砖、木地板和厨柜等先做防水再铺设。如果上诉人不是打算自住，他

不会和装修公司视察和要求提供有关的报价。

- (e) 在2010年12月30日收楼后，上诉人知道大厦进行大维修的意见调查。众所周知，一个屋苑或楼宇大维修每户或每份支付的费用是按照面积计算。由于他所购入的A1物业在屋苑属大单位，按照面积计算大维修费用是最多，因而才有意出售A1物业。
- (f) 上诉人出租A1物业因为装修公司报价后，令他大失预算。和家人商量后，上诉人决定不将A1物业装修，并可以接受将A1物业以低于市值租金租出，赚取足够的装修费用后，才再装修单位自住。因此，上诉人才将物业放租。地产经纪带人睇楼期间亦经常问他会否考虑将A1物业放售不放租，这并不是代表上诉人放售A1物业或上诉人开售价钱。
- (g) 在聆讯时上诉人向委员会进一步确认他购买A1物业的意图是自住。

B 物业

- (a) 购入B物业时是想自住。因妻子D女士当时不是香港居民需到私家医院分娩，不能享受香港居民入住公立医院优惠或福利而令支出增加，才将B物业出租，赚取租金。上诉人于2013年5月24日将B物业经C公司物业代理签订租约，租予E租客，租期为2013年6月1日至2015年5月31日。其后不断有地产和C公司经纪不断游说上诉人将B物业连租约同出售赚取利润。而不是上诉人委托任何地产公司放售物业或签署任何委托文件。
- (b) 上诉人在购入A1物业时已考虑有小孩，在购入B物业前已考虑先将物业出租，然后赚取租金作为储蓄用途，然后才将B物业自住。
- (c) 上诉人的妻子日后成为香港居民亦可就业赚取薪金支付日常生活费。上诉人的孩子可托给他的父母代为照顾方便他的妻子就业。上诉人的F儿子在2013年7月2日出生时证实是唐氏综合症儿童需要上诉人和他的妻子长期照顾和陪伴覆诊、治疗及学习等。由此带来的长期经济负担使他将B物业出售，而买入相对比较便宜的G物业。
- (d) 上诉人在B物业收楼前或后，并没有放售或转让的意图。只是地产经纪询问物业或现状情况，放售或转让并不是他的意图或意思。B物业从来并不是上诉人的营业资产，只是那些地产经纪想上诉人出售物业赚取佣金。

- (e) 因为上诉人以前买入和卖出物业留下了资料,所以地产公司有上诉人的资料。地产经纪询问上诉人时有问及上诉人购入B物业的日期,是要提醒他可能因买卖时间而要缴付额外印花税和银行罚息。上诉人因此才对地产经纪说出购入B物业的日期,还告诉地产经纪因为B物业的额外印花税和银行罚息,所以他更加不会出售,藉以减少滋扰电话。上诉人亦告诉地产代理上诉人的租客还在租住,所以地产代理觉得上诉人不会急于放售而非上诉人说不急于放售。
- (f) 上诉人于2014年11月15日凭临时合约售出B物业。因上诉人的妻子没有工作和收入和需要长期照顾和治疗的儿子而令上诉人经济需要出售物业而购入相对较便宜的G物业居住。
- (g) E租客于住满一年后不同意按当时市值租金\$17,000(月租)续租,后来E租客已觅新居所搬回西环居住。所以并不是上诉人一方提早终止B物业的租约以便B物业可以交吉出售,上诉人在双方同意终止租约后才将B物业出售。
- (h) 上诉人出售A1物业后的资金才买入B物业,B物业出售的资金才买入G物业自住。上诉人并不是同时拥有多于一间物业,所以A1物业和B物业并不是税务局所指的营业资产。A1物业和B物业出售后购入物业自住有直接关系。
- (i) 在作供期间,上诉人补充购入B物业的意图是先租出后住或先租出然后再作打算。

不受双方争议事实的裁断

5. 在聆讯时上诉人确认他不争议决定书由第1至22段所述的事实。经轻微的修订后,该等事实现列于本决定书第6段至第27段,并裁定为此上诉的部份事实。就着该等段落中有关物业代理公司的内部电脑纪录,上诉人的立场是他不争议那些公司确有这些纪录,但不接受当中引述的他的说话是真确的。

6. 上诉人反对税务局向他作出的2010/11及2014/15课税年度利得税评税。上诉人声称他出售物业所得的利润应获豁免征收利得税。

7. D女士是上诉人的妻子。他们于2010年1月15日结婚。他们的F儿子于2013年7月2日出生。

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

8. 于有关期间，上诉人曾作以下的物业交易：

	物业地点	购入	出售
		(1)临时买卖合约日期 (2)买卖合同日期 (3)转让日期 (4)成交金额	(1)临时买卖合约日期 (2)买卖合同日期 (3)转让日期 (4)成交金额
(a)	H物业 ^[1]	(1) – (2) 04-01-2003 (3) 08-02-2003 (4) 910,000元	(1) – (2) 07-10-2010 (3) 23-12-2010 (4) 2,110,000元
(b)	A1物业 ^[2]	(1) 06-10-2010 (2) 19-10-2010 ^[3] (3) 30-12-2010 (4) 3,060,000元	(1) 15-01-2011 (2) 27-01-2011 ^[3] (3) 25-03-2011 (4) 3,535,000元
(c)	A2物业 ^[2]	(1) – (2) 31-01-2011 (3) 07-04-2011 (4) 2,510,000元	(1) – (2) 16-03-2012 (3) 31-05-2012 (4) 2,780,000元
(d)	B物业	(1) 13-06-2012 ^[4] (2) 16-06-2012 ^[3] (3) 13-05-2013 (4) 4,966,000元	(1) 15-11-2014 (2) 28-11-2014 ^[3] (3) 30-12-2014 (4) 6,750,000元
(e)	G物业	(1) – (2) 09-02-2015 (3) 24-04-2015 (4) 4,650,000元	(1) – (2) – (3) – (4) –

[1] 属居者有其屋单位

[2] 属私人机构参建居屋单位，在1989年落成。

[3] 交吉转让

[4] 当时物业尚在建筑中，其后物业入伙纸及完工证分别于2012年9月28日及2013年4月19日发出。

9. 上诉人经J公司购入A1物业，后经K公司出售A1物业。

10. (a) 2010年12月30日，上诉人以A1物业作抵押，向L银行取得贷款1,800,000元。该贷款分300个月摊还，每月还款约6,800元。

(b) 2012年9月11日，上诉人办理楼花按揭，以B物业作抵押，向M

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

银行取得贷款3,476,200元。该贷款分360个月摊还，每月还款约13,000元。

11. 2013年5月24日，上诉人以业主身份与E租客签订租约，出租B物业，租期由2013年6月1日至2015年5月31日，每月租金15,800元。

12. (a) 上诉人于其2010/11及2014/15课税年度个别人士报税表申报以下薪俸收入：

	<u>2010/11</u>	<u>2014/15</u>
雇主名称	: N公司	
受雇职位	: P职位	
入息	: <u>171,458元</u>	<u>301,122元</u>

(b) 上诉人并无申报其出售A1物业及B物业(以下统称「该两物业」)所得的利润。

(c) 上诉人及D女士选择于2014/15课税年度以个人入息课税方式评定税款。

13. 就评税主任发出关于该两物业的查询表格，上诉人答复如下：

	<u>A1物业</u>	<u>B物业</u>
(a) 物业的拟作或实际用途	: 自用	出租
月租	: -	15,800元
(b) 出售物业的理由	: 转换另一物业作自用	
转换物业原因	: 物业是旧居屋需要大维修，屋内亦需要装修，但因负担不到装修费用而出售。	因有小朋友，支出大增，所以出售物业。
新物业地点	: B物业	G物业
(c) 物业买卖的资料	:	
	元	元
售价	3,530,000	6,830,000
<u>减：买价</u>	<u>3,050,000</u>	<u>4,980,000</u>
毛利(注)	480,000	1,850,000
<u>减：买楼律师费</u>	8,000	15,000
印花稅	25,000	149,500
买楼代理佣金	30,500	-
银行利息	24,500	200,950
卖楼律师费	10,000	15,000
卖楼代理佣金	<u>35,300</u>	<u>68,300</u>

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

利润	<u>A1物业</u> <u>346,700</u>	<u>B物业</u> <u>1,401,250</u>
----	-------------------------------	--------------------------------

注：数额有误，根据本文第(8)项[该决定书第(3)项]事实计算出该两物业的毛利应如下：

	<u>A1物业</u>	<u>B物业</u>
	元	元
售价	3,535,000	6,750,000
减：买价	<u>3,060,000</u>	<u>4,966,000</u>
毛利	<u>475,000</u>	<u>1,784,000</u>

14. 评税主任认为上诉人出售该两物业属营业性质的买卖，所得利润须课缴利得税，遂向他作出2010/11及2014/15课税年度利得税评税如下：

	<u>2010/11</u>	<u>2014/15</u>
	元	元
出售物业的利润[本文第13(c)]	346,700	1,401,250
减：计算过多的毛利[本文第13(c)]-		
A1物业(480,000元 - 475,000元)	5,000	
B物业(1,850,000元 - 1,784,000元)	=	<u>66,000</u>
应评税利润	<u>341,700</u>	<u>1,335,250</u>
应缴税款	<u>51,255</u>	<u> </u> ^[1]

[1] 由于上诉人选择以个人入息课税方式评税，因此没有征收利得税款。

15. 上诉人反对上述评税，理由如下：

A1物业

- (a) A1物业是旧居屋，上诉人知道购入后需要装修。他在购买前视察A1物业时，屋内的家俱遮挡了墙身石屎剥落和多处窗台漏水及渗水迹象，他只能在收楼后才发现问题。经装修师傅报价后，才知道要重新补强墙身和补漏，并需要在外墙搭棚更换铝窗才能解决渗水问题，因而令装修费大增。
- (b) 上诉人购入A1物业时知道该楼宇是旧楼，当时和家人商量后认为二十一年楼龄的楼宇要进行大维修是很罕见的，因此决定出售A1物业。上诉人在购入A1物业后才得悉大厦要进行楼宇大维修，A1物业的业主需要付十多万元的大维修费用。

- (c) 装修费和大维修费用令上诉人失预算，和家人商量后认为出售A1物业较为适合。出售物业的资金用作购买另一个物业，属资产增值行为。

B 物业

- (d) 上诉人在2012年6月签订合同购买B物业，D女士于同年10月经医生确定怀孕。由于D女士当时还不是香港居民(即俗称内地人)，不能在港享有公立医院医疗福利，而要到私家医院分娩。上诉人要花费十多万元为太太在Q医院分娩。除了楼宇按揭还款、管理费、地租、差饷，以及上诉人及D女士的日常开支外，还要负责孩子出生而增加的费用和日后支出，因此上诉人决定在收楼后将B物业出租，待租客日后将单位归还时才将B物业出售或再作打算。
- (e) 在持有物业期间，上诉人均有申报物业税。在购入B物业后不是即时因市价变动而出售，由购入到出租至出售共两年半时间，出售物业所得的资金都用作购入另一个物业，属资产增值行为。他不是同时持有多个物业，不属短期炒卖。

16. 上诉人其后提供了以下的文件副本：

- (a) R公司于2011年1月12日就A1物业发出的报价单，内有下列项目：

	元
清拆工程	20,000
新造水喉及洁具项目	22,000
新造电掣、插座、灯位、电视天线及 电话线位共30个及其他电力项目	22,800
泥水项目—	
铺砌浴室墙身及地台磁砖	16,000
铺砌厨房墙身及地台磁砖	22,000
安装全屋窗边、浴室及大门云石	1,500
新造主人房及浴室砖墙共2幅	3,000
安装木门	9,800
新铺全屋木地板工程	28,000
新造厨柜	25,600
新造浴室柜及镜柜	7,700
油漆及铝质工程—	
铲除天花墙身原有旧底漆，批灰三 层，加防潮底油及乳胶漆	29,000
浴室新造长条铝质假天花一幅	2,800

	元
拆除全屋旧有铝窗，新安装全屋50 料铝窗	18,000
棚架工程(用于更换铝窗及更改浴室、 厨房去水喉管)	7,000
冷气及其他	2,800
假天花及灯槽	8,000
	<u>246,000</u>

- (b) A屋苑业主立案法团于2016年7月27日向各业主发出关于屋苑大型维修工程费用付款情况的通知函，显示由2013年12月2日至2016年6月24期间，支付工程款项共68,707,335元予工程承办商。

17. 就评税主任的查询，上诉人回复如下：

A1物业

- (a) A1物业原打算用作上诉人及D女士的居所。
- (b) A1物业建筑面积约650平方呎，三房两厅。购买A1物业是因为邻近父母居所。
- (c) 购入A1物业的资金和首期来自出售H物业所得款项。
- (d) 出售A1物业后所得资金用作购入A2物业，并由2011年1月至2013年7月租住S单位，之后和家人同住于父母拥有位于A屋苑的T物业。

B物业

- (e) B物业的建筑面积约660平方呎，两房两厅，因新楼无需装修并有家俬电器提供而购入，原打算用作自住。
- (f) 在购入B物业后，D女士经医生诊断怀孕，上诉人因要应付额外婴儿开支而将单位出租，以支付每月按揭供款。后来租客不续租，上诉人收回物业和家人商量后将之出售，售楼所得的资金用作购入G物业作居所，并减低供楼负担。
- (g) 上诉人持有B物业的期间是由2012年6月16日至2014年11月28日，长达29个月，并非短期炒卖。

18. 就评税主任的查询，J公司确认上诉人经其公司买入A1物业，并提供

上诉人购入A1物业时签订的临时买卖合同副本，显示上诉人须付佣金18,300元。

19. (a) 就评税主任的查询，U公司回复，上诉人曾于2013年4月5日委托U公司出租B物业，放盘租金如下：

<u>日期</u>	<u>元</u>
04-05-2013	22,000
06-05-2013	17,000

- (b) U公司同时提供关于B物业的电脑纪录，载有上诉人与U公司业务员的对话内容，其中包括以下各项：

	<u>日期</u>	<u>内容</u>
(i)	31-10-2013	上诉人说730万元，不议价，价钱包括额外印花税。
(ii)	22-11-2013	上诉人「话不急卖，因他[俾额外印花税]，又要罚息。」底价730万元，「不想差太多！太低不用电他。」
(iii)	03-03-2014	更改售价690万元，连租约放售。
(iv)	20-04-2014	维持价钱放售和放租，5月31日可交吉。
(v)	09-05-2014	上诉人说可以670万元交吉放售，6月16日后不用缴付额外印花税。
(vi)	12-05-2014	上诉人说不放租，只放售，叫价680万元。

20. (a) 就评税主任的查询，C公司提供以下的资料：

A1 物业

- (i) 上诉人于2010年11月28日委托C公司以3,400,000元出售A1物业，其后，放售价更改如下：

<u>日期</u>	<u>元</u>
30-12-2010	3,550,000
01-01-2011	3,500,000
12-01-2011	3,550,000

- (ii) 上诉人亦有委托C公司出租A1物业，放盘租金如下：

<u>日期</u>	<u>元</u>
28-11-2010	12,000
30-12-2010	13,500

后来，A1物业经C公司以13,000元租出，但上诉人取消了交

易。

B 物业

- (iii) 上诉人于2013年8月6日委托C公司以8,000,000元出售B物业，后来放售价更改如下：

<u>日期</u>	<u>元</u>
02-12-2013	7,500,000
20-12-2013	7,300,000
20-01-2014	7,100,000
03-03-2014	6,900,000
29-03-2014	6,750,000
07-04-2014	6,800,000
04-05-2014	6,750,000
04-06-2014	6,800,000
17-07-2014	6,850,000
17-09-2014	6,800,000
04-10-2014	6,850,000
25-10-2014	6,800,000

- (iv) 上诉人亦有委托C公司出租B物业，放盘租金如下：

<u>日期</u>	<u>元</u>
07-03-2013	20,000
19-03-2013	22,000
16-04-2013	18,000
29-04-2013	17,000
12-05-2013	15,800
06-08-2013	16,000

- (b) C公司提供关于该两物业的电脑纪录，载有上诉人与C公司业务员的对话内容，其中关于B物业的内容包括以下各项：

	<u>日期</u>	<u>内容</u>
(i)	06-08-2013	上诉人说以800万元连租约放售。租约由2013年6月1日开始，16,000元租金，已收一年钱。
(ii)	13-08-2013	上诉人说仍然放售。
(iii)	05-09-2013	上诉人说维持放售。
(iv)	02-12-2013	上诉人说仍然以750万元连租约放售，不能再议价，不能视察单位。
(v)	20-01-2014	上诉人说以710万元包额外印花税放售。
(vi)	30-04-2014	「6月12日先过[额外印花税]等埋先卖」。
(vii)	09-06-2014	上诉人说680万元，现在生约，可交吉售。

21. (a) 就评税主任的查询，K公司提供以下的资料：
- (i) A1物业于2010年12月30日以3,500,000元放售，联络人是上诉人。
 - (ii) B物业于2013年3月23日以22,000元放租，联络人是上诉人。
- (b) K公司提供关于该两物业的电脑纪录，载有上诉人与K公司业务员的对话内容及客户视察单位纪录，其中关于A1物业的纪录包括以下各项：
- | | <u>日期</u> | <u>内容</u> |
|-------|------------|-----------------------------------|
| (i) | 30-12-2010 | 上诉人说以350万元放售。 |
| (ii) | 01-01-2011 | 「睇楼(负责人：UMA(睇售)/客户编号.....)」 |
| (iii) | 02-01-2011 | 「睇楼(负责人：DIK(睇售)/客户编号.....)」 |
| (iv) | 03-01-2011 | 「睇楼(负责人：JAYMOK(睇售)/客户编号.....)」 |
| (v) | 03-01-2011 | 「睇楼(负责人：JOETSANG(睇售)/客户编号.....)」 |
| (vi) | 11-01-2011 | 「睇楼(负责人：ANITA(睇售)/客户编号.....)」 |
| (vii) | 15-01-2011 | 「睇楼(负责人：WINNIELAW(睇售)/客户编号.....)」 |
- (c) 同时，K公司亦提供上诉人出售A1物业时签订的临时买卖合同副本，显示上诉人须付佣金28,280元。

22. (a) 就评税主任的进一步查询，上诉人声称如下：
- (i) A1物业的三个房间原打算分别由上诉人及D女士、上诉人的孩子和外佣使用。如有多一个孩子，则较大的孩子使用一个房间，较小的孩子和外佣使用一个房间。待他的孩子都长大后，孩子们各自使用一个房间，而不需聘请外佣。
 - (ii) 上诉人想为A1物业装修而请装修公司报价，但单位的各样问题令他要支付额外费用，因此他让地产经纪带人来看单位以出租A1物业。后来上诉人看到大厦通告得悉大厦要进行楼宇大维修，物业A1要负责至少十几万元大维修费用，和家人商量后才决定将A1物业出售。他并非在买楼后让地产经纪带人来看单位以作出售。

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (iii) 在E租客终止B物业的租约后，上诉人没有经地产代理出租B物业。
- (iv) G物业的建筑面积约623平方呎，2房2厅，实际用作上诉人、D女士及F儿子的居所。
- (v) 上诉人2010至2016年的居所详情如下：

<u>期间</u>	<u>居住地点</u>	<u>建筑面积 (平方呎)</u>	<u>房间数目</u>	<u>同住者</u>
2010年至2012年12月	S物业	450	1	D女士
2013年1月至2014年9月	V物业	520	2	D女士、F儿子
2014年10月至2016年3月	T物业	575	2	D女士、F儿子、上诉人的父母

- (b) 上诉人和D女士选择于2010/11课税年度以个人入息课税方式评定税款。
- (c) 上诉人同时提交以下的文件副本：
 - (i) C公司于2011年1月1日向上上诉人发出就出租A1物业收取佣金13,000元的收据。
 - (ii) W公司于2013年4月26日发给上诉人关于购买B物业的发票，款额2,257元。
 - (iii) 上诉人与E租客于2014年11月30日就同日终止B物业租约签署的同意书。
 - (iv) X公司于2014年12月30日发给上诉人关于出售B物业的对帐单，显示律师费5,450元。

23. 就评税主任的查询，L银行提供文件显示上诉人就A1物业的贷款缴付利息共2,516元。

24. 就评税主任的查询，M银行提供文件显示上诉人就B物业的贷款缴付利息如下所列：

<u>期间</u>	<u>元</u>
2012年9月至2013年3月	36,407

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

期间	元
2013年4月至2014年3月	72,556
2014年4月至2014年12月	<u>57,339</u>
	<u>166,302</u>

25. 就评税主任的查询，E租客确认是业主(即上诉人)要求提早终止B物业的租约。

26. 评税主任取得以下资料：

- (a) 由2010年11月20日起，除非有关交易获豁免，任何人以个人名义在2010年11月20日至2012年10月27日期间取得住宅物业，并在取得后24个月内将其转售，均须缴交额外印花税。
- (b) 据《东方日报》2014年8月24日的报导，A屋苑的业主代表表示，业主立案法团在2013年3月通过维修计划，包括要作外墙翻新、石屎批荡等二十多项工程，费用高达九千五百万元。该屋苑每户需缴付八万至十一万元。

27. 评税主任仍认为上诉人出售该两物业所得的利润须课缴利得税，但部份开支扣除需根据所得资料予以调整，因此2010/11及2014/15课税年度利得税评税应修订如下：

	<u>2010/11</u> (A1物业)	<u>2014/15</u> (B物业)
	元	元
售价	3,535,000	6,750,000
减：买价	<u>3,060,000</u>	<u>4,966,000</u>
毛利[本文第13(c)项]	475,000	1,784,000
减：支出—		
买楼律师费	8,000	2,257 ^[1]
印花税	25,000	149,500
买楼代理佣金[本文第18项]	18,300	-
银行利息[本文第(23)及(24)项]	2,516	166,302
卖楼律师费	10,000	5,450 ^[2]
卖楼代理佣金	28,280 ^[3]	67,500 ^[4]
其他费用[本文第22(c)(i)项]	<u>13,000</u>	-
应评税利润	<u>369,904</u>	<u>1,392,991</u>
应缴税款 ^[5]	<u>-</u>	<u>-</u>

[1] 根据本文第22(c)(ii)项(该决定书第(17)(b)(ii)项)事实调整。

- [2] 根据本文第22(c)(iv)项(该决定书第(17)(b)(iv)项)事实调整。
- [3] 根据本文第21(c)项(该决定书第(16)(c)项)事实调整。
- [4] 以B物业售价的1%计算，即6,750,000元x1% = 67,500元。
- [5] 由于上诉人选择以个人入息课税的方式评税[本文第12(c)及第22(b)项]，应缴税款会在其个人入息课税评税中计算。

《税务条例》(第112章)(以下简称为《税例》)内适用的有关条文

28. 《税例》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征收其在每个课税年度的利得税。」

29. 《税例》第2(1)条规定:

「**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」

30. 《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。」

31. 《税例》第68(9)条订明:

「(9) 凡委员会根据第(8)款不减少或不取消该评税额，则可命令上诉人缴付一笔不超过附表5第1部指明的款额的款项，作为委员会的讼费，该笔款项须加在征收的税款内一并追讨。」

附表5第1部指明的最高款额为25,000元。

有关「购买资产时的意图」及「确定该意图的方式」的法庭案例

32. 纳税人(或上诉人)在购买资产时的意图是十分重要。

Lord Wilberforce在 Lionel Simmons Properties Limited (in liquidation)

and Others v Commissioners of Inland Revenue¹一案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。相关判词原文如下：

「*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 to possess an indeterminate status – neither trading stock nor permanent asset. It must be one or other ...*」

33. 购买资产的意图须依整体情况及客观证据来决定。

在All Best Wishes Limited v CIR²一案，Mortimer法官指出纳税人在购买及持有资产时的意图无疑是十分重要，假如有证据证明该意图为真正持有、实际及可实现的，而所有情况均显示纳税人在购买资产时的用意是投资，那么他便同意该资产属投资项目。由于这是关乎事实的问题，没有单一测试可提供答案，尤其是纳税人所声称的意图并非决定性，而真正的意图只能依整体证据和情况来判断。相关判词原文如下：

「*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*

¹ 53 TC 461

² [1992] 3 HKTC 750

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.」

34. 在Lee Yee Shing v CIR³一案中，终审法院包致金及陈兆恺常任法官在第38段判词指出某些活动是否构成行业或生意是事实和程度的问题，应交由专责寻找事实真相的机构，在考虑过整体客观情况后才可作出决定。在第59段判词终审法院非常任法官McHugh指出购买资产的意图不是主观的意图，该意图应由证据客观地推论得来，特别地，专责寻找事实真相的机构应测试下列的生意标记有否出现：

- (a) 纳税人是否经常参与相同的买卖或交易；
- (b) 纳税人是否持有购入的资产有一段颇长的期间；
- (c) 所持有的资产是否通常适合买卖或投资；
- (d) 纳税人有否购入大量的相同商品或资产；
- (e) 如纳税人在购入资产时已有意重售，他最终出售资产时的理由在当初购入资产时是否存在；
- (f) 纳税人有否对资产进行维修或加添设施而令资产增值；
- (g) 纳税人有否较一般非贸易者用了更多的时间、金钱和精神来售出资产；
- (h) 纳税人有否在购入资产时已显示出再转售获利的意图；
- (i) 所购入的资产是否供纳税人个人享用或作收入之用。

上诉人的证供

35. 上诉人选择在宣誓下作供。除了他本人外，他并没有传召其他证人为他作供。

36. 上诉人的证供主要是确认上诉通知书内陈述的上诉理由，即本决定书第4段所述的理由。

37. 就着他的证供，税务局的代表向上诉人提出一连串有关问题，要求他

³ [2008] 3 HKLRD 51

澄清。

38. 上诉人强调他买入A1物业的原意是自住，但在收到楼宇后，他发觉A1物业有很严重的漏水问题，同时他也发觉屋苑需要大维修。根据他的经验，维修费用可能要20多至30万元。由于装修费或将来的维修费支出已超出了他的预算，在和家人商讨后他才将A1物业于2011年1月15日将它出售。

39. 在被问及为何购入A1物业的目的是自用时，他会于2011年1月1日与一位租客签署为期2年的租约将A1物业租出，而于2010年12月21日又租住S单位，他的回应是由于他已经出售了H物业及要在2010年12月23日交楼予买家，所以他一定要租回一个单位居住。

40. 在被问及就S单位而言，为何他要签署2年死约而不签署1年死约及1年生约，这样他便可以更快达到将A1物业自住的目的。对这个问题，上诉人没有给予一个合理的解释。

41. 上诉人提及在2010年12月30日晚收楼时发觉A1物业的厨房、厕所、厅、窗台、墙身和地板有水渍和发霉迹象，应该是单位漏水所致。由于漏水，他估计需要用颇多金钱装修单位。他于是邀请了R公司视察单位，并请他们对装修单位报价。R公司于2011年1月12日给予上诉人一份装修报价单。报价单显示的报价为\$246,000。由于高昂的费用令他失去预算，他和家人相量后决定将A1物业先行租出，待收到一定租金后，他才将A1物业收回自住。所以他以低于市价的租金将A1物业租出。从常理来看，委员会实在看不到这说法有任何说服力及可信。理由很简单，他租出A1物业的租金是每月\$13,000，但他每月要付A1物业的按揭供款为\$6,800⁴，每月付予租S单位的租金为\$6,100。未计算上诉人为A1物业每月要付的差饷及管理费，他只可每月从租金累积\$100来支付装修A1物业的漏水开支。如计入为A1物业每月要付的差饷及管理费，他的租金收入可能是入不敷支。

42. 上诉人不能确定R公司视察A1物业的确实日期，但上诉人肯定他们应该在发出报价单前的几天时间。姑勿论R公司在那一天视察A1物业，不受争议的事实是上诉人于视察日期前(即2011年1月1日)已将A1物业租出，所以上诉人说因漏水而要将A1物业以低价出租全不可信。

43. 如上诉人说漏水问题而将A1物业低于市值租金租出，上诉人可以很合理地写在租约上免去他因漏水而要承担由此而引起的责任，因为他的责任很有可能大于能收取的租金。综观整份租约，委员会看不到上诉人在所谓漏水的问题上有提出任何条文。

44. 平情而论，R公司的报价单显示要装修的项目只是一般装饰的项目，没有一项是与上诉人指称的漏水有直接关系。委员会不接纳A1物业有如上诉人所指

⁴ 上文第10(a)段。

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

的漏水问题。

45. 除了因漏水问题而要将A1物业出售的原因外，上诉人出售A1物业的原因是屋苑将会有大维修。虽然那时他还未知悉维修的确实费用，但根据他的认知，A1物业是屋苑的大单位，维修费用亦较高，可能要10多至20万元。

46. 在问及他于何时知悉屋苑要大维修，上诉人说应该是R公司给予装修报价单约2星期左右，即约在2011年1月26日左右。当被问及他于2011年1月15日已将A1物业出售，他那时还未知屋苑要大维修，为何大维修会是他出售A1物业的其中原因，上诉人显得支吾以对，并改口说他知悉大维修的消息是R公司给予装修报价单约1至2天后。

47. 上诉人在上诉通知书也指出，根据报章报导，该屋苑在2013年3月才通过\$95,000,000的大型维修工程及第一期的费用于2013年12月2日才要支付。

48. 上诉人在2011年1月18日签约购入A2物业及于2011年5月18日与他的姐姐联名购入A3物业。上诉人声称需要支付大型维修费是他要出售A1物业的其中原因，委员会看不到理由为何他仍会在出售A1物业数天及数月后会分别购入受支付大型维修费影响屋苑的2个单位。

49. 上诉人于2011年1月1日经C公司出租A1物业。C公司就A1物业的电脑纪录显示下列资料：

	日期	备注
(a)	28-11-2010	「MR Y SD B/P 340 FOR SELL B/P 12K FOR RENT BUT, CAN NEGOTIATE」 (上诉人说放售底价340万元出租底价12,000元，但可议价)
(b)	17-12-2010	「Y先生话吴会放锁匙比我地，到时会叫工人落黎开门，因为佢妈妈住系楼上」
(c)	18-12-2010	「MR Y SD CANT VF TODAY AFTER 30 DEC10 CAN VF」 (上诉人说今天不可视察物业，12月30号之后可以视察物业)

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	日期	备注
(d)	30-12-2010	「Y先生：不会放KEY，可安排VF，会翻新.，有家电.SELL PX:\$3.55M RENT \$13.5K」 (上诉人说不会放锁匙，可安排视察物业，会进行翻新工程，放售价355万元，出租价13,500元)
(e)	01-01-2011	「RENT OUT BY JEFFREY \$13K, MR Y SD KEEP 3.50M VACANT FOR SELL ***AFTER 09 FEB 2011***CANT VF」 (由JEFFREY以13,000元出租，上诉人说继续以350万元交吉放售，2011年2月9日后不可视察物业)
(f)	12-01-2011	「MR Y 3.55M FOR SELL」 (上诉人说以355万元放售)

50. 上诉人于2011年1月15日经K公司出售A1物业。K公司就A1物业的电脑纪录显示下列资料：

	日期	备注
(a)	30-12-2010	「更新：MR Y SD 3 50M FOR SELL」 (上诉人说以350万元放售)
(b)	09-01-2011	「更新：Y先生话宜家要\$355万睇左楼再倾啦」
(c)	15-01-2011	Winnie成交353.5万

51. 上诉人否认他于A1物业成交前(即2010年12月30日)曾将A1物业放租和放售，他于作供时声称只是地产代理主动以电话联络询问他会否将A1物业放租或放售。虽然上诉人已明言拒绝，然而地产代理仍然致电给他。根据C公司记录，于2010年12月17日上诉人对C公司有以下的话：「Y生活吴(唔)会放锁匙比我地，到时会叫工人落黎开门，因为佢妈妈住系楼上」⁵。上诉人否认于2010年12月17日说过该番说话，他声称在购买A1物业(即2010年10月6日)之前1个月曾透过C公司物色单位，并向C公司说过「妈妈住系楼上」，所以C公司知道并作出记录。委员会同意答辩人的陈词，这没有其他佐证的说法并不可信，上诉人自己的证词在这方面完全不能满足他的举证责任。上诉人在物色单位时，他并未购买A1物业，C公司的经纪怎可能会记录他的妈妈就住在他其中一个物色中的物业(即A1物业)的上一层(即「T物业」)，特别是最终协助他购入A1物业的代理是J公司而非C公司。此外，上诉人在聆讯的最后陈词阶段突然说同一段记录中的「到时会叫工人落黎开门」不真确，因他在那段时间根本没有工人。然而，无论是聆讯前的文书、聆讯时他举证时的主问环节、甚至是

⁵ 本文第49段(b)

他被盘问及特别指出此记录时，他均从没质疑「到时会叫工人落黎开门」这一记录。上诉人在最后陈词阶段的说法，只加深了本委员会认为上诉人是一名不可靠的证人的看法。

52. 上诉人于作供时声称他在出售A1物业的前一、两天(即2011年1月13日或14日)才决定出售A1物业，他只承认在2011年1月13日之后与地产经纪的对话，他否认在此日期前曾放售A1物业。他认为地产经纪的记录并不真确，当时地产经纪致电询问他是否打算放售A1物业，他虽拒绝，地产经纪仍然记录他有意出售A1物业只是他们向公司「交差」。就K公司的记录显示于2011年1月1日(即上诉人签订临时租约出租A1物业)之后，仍有数个「睇楼(睇售)」记录⁶，上诉人于作供时确认在签订临时租约后仍有经纪和客人到A1物业「睇楼」，然而客人是打算租住而非购买A1物业。上诉人声称地产经纪告诉他有客人愿意以14,000元至15,000元租住A1物业，并愿意支付他就解除临时租约而向租客及地产经纪作出的赔偿。但是，根据K公司的记录，所有视察A1物业的客人均打算购买物业而非租住物业。再者，在上文第50(b)段对话中「宜家」一词显示出上诉人与地产代理之前曾作出讨论而达成355万元该售价。

53. 根据C公司的记录，其内容可以确证上诉人不是卖出A1物业前1到2天才与地产代理就放售A1物业对话。上诉人于2010年12月30日才收楼，如果他只是在2011年1月13或14日才就此对话，地产代理或上诉人根本不需提及或记录过去之事实来说明「2010年12月18日不可视察物业，需至2010年12月30日方可视察物业」⁷。

54. 再者，根据C公司的纪录⁸上诉人于2011年1月1日出租A1物业后，继续以350万元交吉放售，但在2011年2月9日后便不可视察物业。根据A1物业的临时租约，上诉人给予租客的免租期正正由2011年2月9日开始。所以从2011年2月9日买家便不可视察物业。而且，C公司的记录与K公司的记录亦相互吻合，上诉人于2011年1月12日以355万元向C公司放售A1物业⁹，上诉人于2011年1月9日也以同样价钱向K公司放售A1物业¹⁰。两间地产代理公司的档案记录了当时上诉人和经纪的对话和议价过程，并将之分日列出，十分详细，而当中也包含了不少细节，例如上诉人妈妈居于A1物业楼上、可否视察物业等。地产代理公司及其经纪与本案毫无利益关系，委员会看不出任何理由他们会同时集体作假捏造这些记录来帮答辩人指控上诉人。这引证了上诉人虽然已出租了A1物业，他仍然想在短时间内卖出A1物业来套利。

55. 上诉人出售A1物业后在未计入出售的支出及银行利息支出可得大约\$1,735,000¹¹。上诉人声称他用了其中\$1,255,000用作首期于2011年4月¹²左右购入A2

⁶ 本文第21(b)段

⁷ 本文第49(c)段

⁸ 本文第49(e)段

⁹ 本文第49(f)段

¹⁰ 本文第50(b)段

¹¹ 卖出价为\$3,535,000，按揭还款金额为\$1,800,000

¹² 临时买卖合同日期为2011年1月18日，成交日期为2011年4月7日

物业。另外，他和他的姐姐(「AA姐」)于2011年5月左右联名购买A3物业¹³。购入A2物业可以使他一家居住，购入A3物业的目的是使AA姐一家居于此，以方便接近父母居所有所照应。但上诉人于作供时确认他及AA姐均未曾居住于A2物业及A3物业。事实上，两间物业皆先放租，并于一个不长的时间后出售来赚取利润。

56. 在接受盘问时，上诉人被问及为何A3物业购入的目的是作为AA姐家庭自住而他会跟AA姐联名购入。上诉人解释因为AA姐不够钱付首期而要向借他借贷\$500,000，为了保障他自己的利益，所以他加了名为业主。在问及AA姐不够钱独自购入A3物业，她为何仍要购入该单位，上诉人的答复是他的姐夫稍后会卖掉AB物业时AA姐可以支付购入之费用及向他还款。在问及最终他的姐夫有否出售AB的物业时，他说因他的姐夫不想搬进沙田居住而没有出售港岛区的物业。从这些简单的答案，委员会不难推断「购入A3物业的目的是使AA姐一家居于此」的说法不合常理及前后矛盾，实不可信。

57. 上诉人于2011年4月13日将A2物业出租。上诉人在2016年7月28日给予税务局的信件中声称因租客在租约「死约」1年后终止合约，因「收回单位后装修残旧」而决定出售A2物业，其后于2012年5月经地产出售。然而，根据土地注册处的资料，上诉人于2012年3月3日(并非他声称的2012年5月)已签订临时买卖合同出售A2物业，当时租约「死约」仍未完结，上诉人仍未收回单位。上诉人于作供时声称他每月上门收租，因此在未收回单位前已发现单位装修残旧，这明显与他在2016年7月28日信件中因「收回单位后装修残旧」而决定出售A2物业的说法不同，以及自相矛盾。

58. 上诉人声称他出售A3物业是因为他需要取回款项购入B物业。这个说法根本是不尽不实。A3物业的成交期为2013年1月10日，然而，上诉人早于2012年9月11日已取得按揭贷款并完全支付B物业的楼价。再者，上诉人与AA姐于日期为2013年11月20日给予税务局的A3物业之物业买卖回复表格中，申报他们出售物业的理由并非转换另一住宅，而是「和家人关系决裂不想一起住」。上诉人于作供时解释，他支付B物业楼价时，尚欠200,000元首期，因此，他要求AA姐买回他占的部份或出售A3物业，并造成关系决裂。当被问及「转换另一住宅」与「和家人关系决裂不想一起住」哪个才是主因时，上诉人虽称「转换另一住宅」为主因，但上诉人却不能解释为何在该物业买卖回复表格中不申报主因，而申报较为次要的原因。再者，按上诉人的说法，「和家人¹⁴关系决裂」是因2012年8月7日要出售A3物业事引致，但AA姐于2012年9月11日却又签署了担保书以使上诉人能取得按揭贷款清付B物业的买价。如「和家人关系决裂」的说法属实，委员会看不到有任向合理理由，于「关系决裂」1个多月后AA姐会为上诉人承担\$3,350,000的债务责任。

59. 虽然上诉人声称购入B物业是作自住用途，但委员会也察觉到他也于不同时间声称引致他打算出售B物业的不同原因：

¹³ 临时买卖合同日期为2011年5月22日，成交日期为2011年8月22日

¹⁴ 上诉人与AA姐姐的关系

- (a) 上诉人于2016年7月28日的反对通知书声称妻子于2012年10月经医生确定怀孕。他花了十多万元分娩费用。除了楼宇按揭还款、管理费、地租、差饷、日常开支外，还要负责孩子出生而增加的费用，因此上诉人决定在收楼后将B物业出租，待租客日后将单位归还时才将B物业出售或再作打算。
- (b) 上诉人于2016年9月15日给予税务局的信件中声称因后来E租客不续租，上诉人收回B物业，并和家人商量后将之出售。上诉人其后于2017年10月3日的信件确认E租客于2014年4月左右通知他不续租，最终E租客于2014年11月30日终止租约并将B物业交回上诉人。
- (c) 上诉人于日期为2017年8月3日的上诉通知书中声称因F儿子在2013年7月2日出生时证实是唐氏综合症儿童，需要他和妻子长期照顾，带来长期的经济负担，他才将B物业出售。
- (d) 上诉人于2017年10月3日给予税务局的回复声称因他向银行承造B物业楼宇按揭时，银行向他表示他未能通过银行压力测试，需要一位在职有收入的家人做担保人才能考虑获批准楼宇按揭，所以AA姐成为B物业的按揭担保人。AA姐透露有意置业，不能再做B物业按揭担保人，因为银行不批准AA姐同时承造楼宇按揭和担任B物业的担保人，所以他才出售B物业。

上诉人最早于2012年10月妻子怀孕时已有先将B物业放租其后放售的打算，他最迟于2014年11月30日E租客将物业交还予他时有出售B物业的打算。上诉人放售B物业的原因或意图，随着时间而有所不同。如上诉人因AA姐要置业而不能继续做他的担保人，最终导致上诉人将B物业出售，上诉人可以轻而易举向委员会指出AA姐最终买了那一间物业。但从他的证供及他所呈交的文件，委员会看不到上诉人在这方面有所交待。

60. 上诉人确认他在购入A1物业时已考虑生育小孩，在他购入B物业时，他应该知道妻子并非香港居民需要一笔分娩费用及小孩的生活费。上诉人于作供时向委员会解释，他在购入A1物业(即2010年)时已预留一笔5万元的分娩费用，但随着通胀，分娩费用于2013年已升至十多万。上诉人确认他因为增加的数万元分娩费用而改变他收楼后搬进B物业作居所的计划。由此观之，上诉人并没有确实意图搬进B物业作居所。

61. 就上诉人出售B物业的原因，上诉人于作供时确认于2012年10月妻子确定怀孕时(即在购入B物业的4个月后，并在物业转让给上诉人前)，已决定在收楼后将B物业出租，待租客日后将单位归还时将B物业出售或再作打算，出售B物业是他

当时其中一个想法。上诉人声称其他出售B物业的原因，即E租客不续租¹⁵、儿子出生需长期照顾¹⁶及AA姐拒当担保人¹⁷等应在他有「先租后售」的想法之后才发生。

62. 事实上，上诉人在物业转让给他前已放租B物业，C公司的资料显示上诉人于2013年3月7日委托它放租B物业，K公司的资料显示上诉人于2013年3月23日委托它放租B物业。其后上诉人于2013年4月5日签署委托书委托U公司放租B物业。在2013年5月24日，上诉人与E租客签署租约出租B物业，E租客一直租住物业，至2014年11月15日，上诉人签署临时买卖合同出售B物业。上诉人「先租后售」的想法即先将B物业放租然后待机出售是他购入B物业的意图。由此观之，上诉人购入B物业时的意图，不是如他所述的作自住之用。

63. 上诉人声称在E租客退租后收回B物业才将B物业出售。E租客于2014年11月30日与上诉人签署退租书，并于该天才将B物业交还给上诉人。事实上，上诉人早于2014年11月15日已签署临时买卖合同出售B物业。故此上诉人的声称是不实。在作供时，上诉人声称由于E租客不能够于生约生效时付出每月\$17,000之市值租金，在一年死约后，她主动提出要退回B物业给上诉人。由于E租客要时间寻找新居所，所以他给予E租客宽限使她能以旧租金于B物业住至2014年11月为止。上诉人亦强调他是一个守法的人，每一年他都有将租金的收入报税。

64. 上诉人确认于2014年4月1日至2014年11月30日期间有收E租客租金，在被及为何他在2014/15年度报税表中，他没有呈报该期间的租金收入，他显得支吾以对，最后他才承认漏报该段期间的租金收入。实质上他的漏报已令香港库房减收了税款。

65. 上诉人声称与E租客签署的租约是一年生约一年死约，由于E租客不能够于生约生效时付出每月\$17,000之市值租金，在一年死约后，她主动退回B物业给上诉人。但任何人只要翻阅上诉人与E租客于2013年5月24日签署有关B物业的租约，他不难看出该租约订明租期是由2013年6月1日至2015年5月31日为止(共2年)，每月的租金为\$15,800。租期是固定2年，但任何一方给予一个月的书面通知或一个月租金作代通知金提早解除租约，这和一般人所理解的「1年生约1年死约」不同。在回复税务局查询时，E租客以电邮回复她与上诉人的租约是应上诉人的要求而提前终止。根据该租约的条文来推论，E租客在电邮所说的是真实及可信。相比之下，上诉人自己的出售意愿，比所谓E租客不能付市值租金的说法更贴近实际的租约终止原因。

66. 就C公司及U公司与上诉人就B物业的出租及出售的对话纪录，上诉人于作供期间确认C公司于2013年8月6日及2013年12月2日记录的放售价800万元及750万元均由他提出，其目的在敷衍地产经纪以令他们知难而退以减少滋扰电话。上诉人确认他在2014年9月或10月开始口头放售B物业，由2014年9月或10月开始的地产纪

¹⁵ 本文第59(b)段

¹⁶ 本文第59(c)段

¹⁷ 本文第59(d)段

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

录可能是真实的。除上述的地产纪录外，其他记录上诉人一概否认。上诉人承认因地产公司的规定，他在签署临时买卖合同出售B物业时才补签委托书(俗称「放盘纸」)。

67. C公司及U公司的资料显示上诉人分别于2013年8月6日及2013年10月31日委托它们放售B物业。它们就B物业的电脑纪录显示下列资料：

	日期	C公司备注	U公司备注
(a)	06-08-2013	「MR Y SAID KEEP FOR-SELL W/T 8M TENANT 16K STAR TO 1-6-2013已收一年钱。」 (上诉人说以800万元连租约放售。租约由2013年6月1日开始，16,000元租金，已收一年钱。)	
(b)	31-10-2013	-	「MR Y SD \$7.3M NO NEGON PX INCL SSD」 (上诉人说730万元，不议价，价钱包括额外印花税。)
(c)	22-11-2013	-	「[上诉人]话不急卖，因他比[额外印花税]，又要罚息。[底价]7.30M，不想差太多！太低不用电他。」
(d)	02-12-2013	「MR Y SD STILL FOR-SELL \$7.50M W/T.A., NO MORE NEGON AND NO VF...」(上诉人说仍然以750万元连租约放售，不能再议价，不能视察单位。)	
(e)	20-01-2014	「MR Y SD FOR SELL-7.10M INCLUDE SSD」 (上诉人说以710万元包额外印花税放售。)	
(f)	03-03-2014	-	「CHANGE PRI \$6.9M W/T FOR SELL」 (更改售价690万元，连租约放售。)

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	日期	C公司备注	U公司备注
(g)	28-04-2014	-	「SELL,\$660M NOT INC SSD」 (以660万元不包额外印花稅放售。)
(h)	28-04-2014	-	「KEEP PX, AFTER 16/6, NO SSD」 (维持售价, 6月16日后不用付额外印花稅。)
(i)	30-04-2014	「6月12日先过[额外印花稅]等埋先卖」。	-
(j)	09-05-2014	-	「MR Y CAN VACANT FOR SELL 6.70M AFTER 16/6 NO IN SSD」 (上诉人说可以670万元交吉放售, 6月16日后不用繳付额外印花稅。)
(k)	10-05-2014	-	「CANT FV. 16/6 SSD WILL EXPIRE. CAN VAC」 (不可视察物业, 6月16日后不用繳付额外印花稅, 可交吉放售)
(l)	23-05-2014	「VM」 (voice mail 留言)	-
(m)	23-05-2014	「MR. Y CALL BACK SAID KEEP PRICE FOR SALE AND NOT INTERESTED A NEW FLAT」 (上诉人回电并说继续放售和没有兴趣买物业)	-
(n)	30-05-2014	「CANT FIND」 (找不到)	-
(o)	30-05-2014	「CALL BACK SAID STILL FOR SELL」 (回电并说继续放售)	-

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	日期	C公司备注	U公司备注
(p)	09-06-2014	「 MR Y SD 6.8M, OPTION NOW, CAN SELL VP」 (上诉人说680万元，现在生约，可交吉售。)	
(q)	17-07-2014	「 KEEP FOR SELL 685M」 (仍然以685万放售)	
(r)	09-07-2014	-	「未卖，有租客，无楼梯」
(s)	06-09-2014	「 STILL FOR SELL B.P. 6.85M」 (仍然放售底价685万)	
(t)	11-09-2014	「 MR Y SAID KEEP PX FOR SELL \$6.85M CAN VAC FOR SELL, FIRM 1% COMM, CANT VF」 (上诉人说维持685万放售，可交吉，确定佣金1%不可视察物业)	
(u)	17-09-2014	「 MR Y SD 收实680 佣金自己加」	
(v)	04-10-2014	「 MAIL BOX」 (留言信箱)	
(w)	04-10-2014	「 MR Y CALL BACK SD 6.85M FOR SELL NO FV CAN VACANT」 (上诉人回电并说685万放售可交吉不可视察物业)	
(x)	25-10-2014	「 MR. Y SAID \$6.80M NOT INCL 1% COMM., SO B/P \$6.87M CAN INCL 1% COMM. ...VACANT SELL」 (上诉人说680万不包佣金所以底价687万包佣金可交吉)	

68. 除第67(a)及(d)段所指的对话外，上诉人声称2014年9月前的地产记录并非真确，而2014年9月后的记录有可能是真实的。然而，地产公司的记录模式、对

话内容于2014年9月前或后并没有什么不同。两间地产代理公司的档案记录了当时上诉人和经纪的对话和议价过程，并将之分日列出，十分详细，而当中也包含了不少细节，例如是否连租约、可否视察物业等，地产代理公司及其经纪与本案毫无利益关系，委员会看不出有丝毫理由地产从业员要甘冒刑事责任的风险来捏造证据，在本案中指控上诉人。故此委员会认为该些纪录已清楚及扼要地将对话纪录下来。

69. 上诉人声称他对地产经纪说出购入B物业的日期，并告知地产经纪因他需要缴付额外印花税和罚息而不会出售B物业，以减少滋扰电话。他也曾告知地产代理租客还在租住，从而令地产代理觉得他不急于放售B物业，而并非他说不急于放售。但是上诉人是否需要缴付额外印花税与他是否会出售B物业并没有关系。事实上，上诉人出售A2物业及A3物业时均以卖方身分负责缴付额外印花税，故此在售价中包括额外印花税对上诉人来说并非新事物。况且，如果上诉人没有出售B物业的意图，他大可向地产代理清楚说明便可减少滋扰电话，亦无须多次提及B物业的出租情况、租客是否还在租住及额外印花税等问题。

70. 上诉人于出售B物业后于2015年1月25日购买G物业¹⁸，他声称G物业亦用作自住用途。但是，在装修物业后，上诉人没有搬进G物业居住，他将物业出租予其他人。虽然上诉人确认他自2016年11月起搬进G物业居住，然而上诉人购入G物业时是否抱着购入自住的意图仍存疑问。不论如何，上诉人在出售A1物业和B物业之后纵购入G物业作自住与A1物业和B物业是否资本性资产并无必然关系。

71. 就着上诉人在本上诉所作的陈述及证词，在盘问时所给予的回答及他作供时的行为举止，经过上述的分析及小心考虑，委员会不认为上诉人是一个可靠的证人，也不认为他的证供值得信赖。

事实的裁断

72. 经整体及小心地考虑本上诉的所有情况，包括所有证供、证物及上述的分析，并引用有关资本资产的条例、案例及原则后，委员会除了不受争议的事实裁决外，作出以下的事实裁决：

- (a) 上诉人于2010年10月6日签署临时买卖合同及于2010年10月19日签署正式买卖合同以\$3,060,000购入A1物业。A1物业的正式转让于2010年12月30日进行。
- (b) 在签署正式买卖合同后不久及在A1物业的业权未正式转予上诉人前，于2010年11月28日，上诉人已委托C公司代理将A1物业放租及放售。于A1物业业权正式转予上诉人当日，上诉人委托K公司将物业A1放售。

¹⁸ 成交日期为2015年4月24日

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (c) 在购入A1物业时，上诉人是以做贸易买卖方式购入，并不是如他声称「以自住方式」购入A1物业。
- (d) 上诉人于2011年1月15日签署临时买卖合同及放2011年1月27日签署正式买卖合同以\$3,535,000出售A1物业。卖出A1物业的成交日期为2011年3月25日。
- (e) 在出售A1物业时，上诉人以做贸易买卖方式购入A1物业的意图并没有改变。
- (f) 委员会裁断上诉人在购买及出售A1物业的行为构成生意性质的投机活动。
- (g) 客观的事实完全不能支持上诉人声称购入A1物业的目的是作为自住用途。委员会拒绝接纳上诉人指售出A1物业的决定和屋内装修及屋苑大维修所需有关。这些理由完全与不受争议的案情及客观的文件证据不符。
- (h) 上诉人于2012年6月13日签署临时买卖合同及于2013年6月16日签署正式买卖合同以\$4,966,000购入B物业。成交B物业于2013年5月13日进行。上诉人于该天收楼。
- (i) 上诉人于2013年5月24日将B物业以每月租金\$15,800租予E租客，租期由2013年6月1日至2015年5月31日，共为二年。任何一方可随时(而非一年后)给予一个月的书面通知或一个月租金作代通知金提早解除租约。
- (j) 于2013年8月6日，上诉人开始委托C公司代理连租约放售B物业。于2013年10月31日，上诉人开始委托U公司代理连租约放售B物业。
- (k) 在购入B物业时，上诉人是以做贸易买卖方式购入，并不是如他声称「以自住方式」购入B物业。上诉人从不打算视B物业为资本投资，反而是待价而沽，做法与其它他实际上没有居住的物业如出一辙。他持有B物业的时间较长，纯因额外印花税的规定。事实上，要是有买家愿意付出包含额外印花税在内的售价，上诉人也会愿意在2014年6月前连租约把B物业卖掉。从C公司的电脑纪录可见一斑。
- (l) 于2014年11月30日E租客应上诉人的要求将B物业的租约取消，并将B物业交回给上诉人以便他能将B物业交吉出售。

- (m) 上诉人于2014年11月15日签署临时买卖合同及放2014年11月28日签署正式买卖合同以\$6,750,000出售B物业。卖出B物业的成交日期为2014年12月30日。
- (n) 在出售B物业时，上诉人以做贸易买卖方式购入B物业的意图并没有改变。
- (o) 委员会裁定上诉人在购买及出售B物业的行为构成生意性质的投机活动。
- (p) 客观的事实完全不能支持上诉人声称购入B物业的目的是作为自住用途。
- (q) 由于上诉人买入及售出A1物业及B物业的行为构成生意性质的投机活动，所以出售A1物业及B物业所得的利润是需要课缴利得税。
- (r) 上诉人并未能履行《税例》第68(4)条的举证责任，证明上诉所针对的评税额过多或不正确。

个案的处理

73. 基于委员会的事实裁断，委员会驳回上诉，并确认上诉所针对的评税额。

74. 委员会就评税主任黄雪薇小姐、高级评税主任王慧敏女士及评税主任张家榕小姐所提供的协助向她们致谢。

讼费

75. 委员会认为上诉人的证供不可信赖，与客观事实相互抵触。上诉人作证时表现差劣，爱将一堆似是而非的借口堆砌在一起。这些借口完全经不起盘问及理性分析的考虑。本上诉个案实属琐屑无聊、无理缠扰。上诉完全缺乏任何合理理据，是滥用程序，浪费委员会及税务局有限的资源，并且对其他纳税人不公平。经考虑案情及案例后，委员会决定行使《税例》第68(9)条的权力，命令上诉人缴付10,000元作为委员会的讼费，该笔款项须加在征收的利得税评税内，一并缴交。