

Case No. D35/16

Profits tax – whether gains arising from the disposal of capital asset – sections 14(1), 68(4) and 68(8)(a) of the Inland Revenue Ordinance (Chapter 112) [Decision in Chinese]

Panel: Lo Pui Yin (chairman), Liu Kin Sing and Wong Wang Tai Fergus.

Date of hearing: 14 July 2015.

Date of decision: 27 January 2017.

The taxpayer disputed the determination of the respondent that the sale of his property B was a speculative business activity and as such the gain was chargeable to profits tax. The taxpayer maintained that the gain was capital in nature and was not chargeable to profits tax. He stated that when he purchased the property he had intended it to be his family home when his wife and son returned to Hong Kong from country E. His wife, in the end, decided to stay in country E with their children. Under such circumstances, the taxpayer sold the property. At the hearing, the respondent handed up to the Board a summary of phone conversation between the taxpayer and the estate agent of company R.

Held:

1. This Board, after careful consideration of all the evidence of the appeal, is of the view that the taxpayer can only do his best under his burden of proof to prove that when he bought property B his intention was not to obtain profit from its subsequent disposal but for his ‘own use’ and therefore it was a capital asset. This Board does not believe that it can determine the appeal based solely on the testimonies of the taxpayer and Mr D; it should instead take into full consideration the phone conversation record between the taxpayer and the estate agent of company R and all such so called ‘badges of trade’ considerations to corroborate the purpose or intention of the taxpayer as reflected by his acts and thereby to conclude, on the balance of probabilities, that the taxpayer’s intention to acquire property B for his ‘own use’ is more probable as opposed to the proposition that it was for the gain from its subsequent disposal.
2. Having heard the appeal, considered all the documents and the submissions from both sides and based on the forgoing analysis and findings, the Board allowed the appeal.

Appeal allowed.

Cases referred to:

Lionel Simmons Properties Ltd (in liq) & Ors v Commissioner of Inland Revenue 53 TC 461

All Best Wishes Ltd v Commissioner of Inland Revenue [1992] 3 HKTC 750

Lee Yee Shing v Commissioner of Inland Revenue [2008] 3 HKLRD 51
林传龙对谢巧玩 (HCA1443/2011, 2014年12月19日)

Appellant's friend, for the Appellant.

Ng Ching Man and Chow Cheong Po for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D35/16

利得税 – 利润是否从售卖资本资产所得 – 《税务条例》(第 112 章) 第 14(1), 68(4) 及 68(8)(a) 条。

委员会：罗沛然（主席）、廖健升及黄宏泰

聆讯日期：2015 年 7 月 14 日

裁决日期：2017 年 1 月 27 日

纳税人争议答辩人认定他买卖 B 物业构成属生意性质的投机活动，故出售物业所得的利润应课缴利得税的判断，主张出售该物业所得的利润属资本性质，不应课缴利得税。纳税人声称他在购买该物业时是打算用作太太和儿子从 E 国家移居香港后在香港的居所。纳税人的太太最后决定与儿女留在 E 国家，他在这情况下出售该物业。答辩人把纳税人与 R 公司的地产代理的电话纪录编辑成一份通话摘要于聆讯时提交给上诉委员会。

裁决：

1. 本委员会经仔细考虑本上诉的所有证据后认为，纳税人仅可克尽其举证责任，证明他购买 B 物业时的意图不是为了在其后的处置获利，而是拟作「自用」，故此，该物业应属资本资产。本委员会并不认为可纯粹依赖上诉人和 D 先生两人的证言裁断本上诉，而是通过全面考虑答辩人提供的 R 公司地产代理的电话联络纪录和相关的各项所谓「营业标签」的考虑点，以印证纳税人的行为反映出的目的或意图，才得出相对可能性的举证标准的前提下，纳税人主张他购置 B 物业时拟作「自用」的意图，相对于他是为在其后的处置获利的提法，较为有可能。
2. 本委员会经聆讯纳税人的税务上诉和考虑所有文件和双方陈词后，基于上述的分析和裁断，裁定纳税人的上诉得直。

上诉得直。

参考案例：

Lionel Simmons Properties Ltd (in liq) & Ors v Commissioner of Inland Revenue 53 TC 461

All Best Wishes Ltd v Commissioner of Inland Revenue [1992] 3 HKTC 750

Lee Yee Shing v Commissioner of Inland Revenue [2008] 3 HKLRD 51

林传龙对谢巧玩 (HCA1443/2011, 2014 年 12 月 19 日)

上诉人朋友代表上诉人出席聆讯。

伍静雯及周章宝代表税务局局长出席聆讯。

决定书:

引言

1. 上诉人提出上诉，要求取消税务局副局长(「答辩人」)于 2015 年 2 月 24 日通知上诉人 2005/06 课税年度利得税评税须予以取消，而 2006/07 课税年度利得税评税则须予以修订为就应评税利润 4,689,825 元应缴税款 750,372 元。

2. 上诉人在本上诉争议答辩人认定他买卖位于 A 地址的 B 物业构成属生意性质的投机活动，故出售该物业所得的利润应课缴利得税的判断，主张出售该物业所得的利润属资本性质，不应课缴利得税。

3. 上诉人在本上诉原本委托 C 公司代表他，在本委员会聆讯前的一切文件往来，皆交由 C 公司以英文代其处理。可是，上诉人在聆讯日期前委托 C 公司向本委员会发信表示，他除了要在本委员会聆讯使用中文外，也要他的朋友 D 先生在本委员会聆讯作为其代表。

4. 本委员会准许上诉人在其上诉的聆讯使用中文，也准许其授权代表 D 先生在其上诉的聆讯作为其代表发言。由于之前上诉人由 C 公司代表，其反对评税过程的往来通信，答辩人的决定，以及其上诉的文件(包括上诉理由)，都是采用英文。随着上诉人在其上诉的聆讯使用中文，本委员会的决定书也使用中文，在草拟决定书时因而要将之前的英文信件、文件等翻译成中文，拟定决定书比平常以连贯的以一种语言处理的上诉花时间，加上也要将广东话的作供转成语体文，与及本委员会的成员由于不同原因未能持续的进行草拟和确定决定书，故拟定决定书的过程屡有延误。

双方同意事实

5. C 公司与答辩人的代表双方本于本委员会聆讯日期的约两星期前就本上诉的有关事实达成共识，书面签字同意载列于答辩文件夹的事实陈述

书。由于上诉人其后以另一人代表他出席本委员会聆讯，故本委员会在聆讯开始前向上诉人及其代表 D 先生查询是否曾经阅读双方同意的事实陈述书。两人皆确认曾经阅读，并且表示同意其内容。本委员会要求上诉人和 D 先生在委员会秘书保存的事实陈述书副本加签确认，两人皆同意及加签一份经答辩人代表作出的一项更正的事实陈述书。

6. 本委员会据此裁定双方如上般同意的事实为本上诉的事实，内容如下：

- (1) 上诉人是香港居民。他于 2001 年 5 月 28 日在 E 国家结婚，其妻子 F 女士是 E 国家居民，是一名任职 G 职业的专业人士，一直在当地执业。他们的儿子 H 和女儿 J 分别于 2002 年 8 月及 2004 年 9 月在 E 国家出生。
- (2) (a) 在有关期间，上诉人是 K 公司、L 公司及 M 公司的董事。
(b) 上诉人居住于 N 物业。N 物业由上诉人全权拥有。
- (3) (a) 根据 2002 年 11 月 27 日的正式买卖合同，上诉人以 7,898,000 元购入 B 物业。该物业在纳税人购买的时候仍在兴建中。相关的转让同意书于 2004 年 2 月 5 日发出。该物业于 2004 年 5 月 28 日转让予上诉人。
(b) 根据 2006 年 2 月 19 日临时买卖合同，上诉人同意以 13,500,000 元出售 B 物业。该交易于 2006 年 4 月 22 日完成。
- (4) 在回复税务局就上诉人出售 B 物业而作出的查询时，连同其他资料，上诉人提供了以下资料：
 - (a) 上诉人在 2002 年购买该物业时是打算用作居所。他于 2001 年和妻子结婚后，希望妻子从 E 国家移居香港。
 - (b) 当上诉人于 2004 年收楼时，他的孩子年纪仍很小，不便移居香港。其后于 2006 年，上诉人的儿子和女儿分别四岁和两岁，他的妻子不想儿女在香港读书，决定与儿女留在 E 国家，所以上诉人出售该物业。
 - (c) 出售该物业的利润计算如下：

	元	元
售出价 [上文第(3)(b)项]		13,500,000
减：买入价 [上文第(3)(a)项]		7,898,000
毛利		<u>5,602,000</u>
减：印花稅	296,175	
银行利息	506,000	
卖樓律師費	10,000	
卖樓代理佣金	135,000	947,175
出售所得純利		<u><u>4,654,825</u></u>

- (5) 在 2005/06 及 2006/07 两个课税年度的个别人士报税表中，上诉人没有申报从出售 B 物业所得的利润。他有就 2005/06 课税年度选择个人入息课税，但没有就 2006/07 课税年度选择个人入息课税。他在两份个别人士报税表填写他的日间联络电话号码为 XXXX-XXXX。
- (6) 评税主任认为 B 物业的买卖构成属生意性质的投机活动，所以出售该物业所得的利润须课缴利得税。评税主任向上诉人作出以下 2005/06 课税年度利得税评税：

	元
应评税利润 [上文第(4)(c)项]	<u>4,654,825</u>
(拨入个人入息课税计算， 所以此评税没有征收税款)	

- (7) C 公司代表上诉人反对上述利得税评税，理由是出售 B 物业所得的利润不应课缴税款，因为该宗交易不属贸易性质，亦不是投机活动。C 公司声称如下：

上诉人及其妻子的背景

- (a) 上诉人在香港经营业务，在中国内地设有生产工厂。他每星期均要前往内地，并在当地逗留数天。
- (b) 上诉人的妻子在香港没有亲戚，她在 E 国家拥有物业，在香港则没有拥有物业。

购买该物业

- (c) 上诉人在得悉妻子怀有他们首名孩子时(即大约在 2001 年年底)，便开始打算安排妻子移居香港。上诉人有将他的计划告知妻子。

- (d) 上诉人的儿子在 2002 年出生，与上诉人的妻子在 E 国家居住。上诉人认为经常来往香港、内地及 E 国家非常耗费时间。而且，上诉人认为若不能经常返回 E 国家，便不能好好照顾妻子和儿子。他认为地理分隔会损害其家庭关系，对儿子的成长造成坏影响。因此，上诉人计划安排家人移居香港。
- (e) 上诉人自 1994 年起住在 N 物业。N 物业的面积为 1,461 平方呎，有三间睡房。他认为 N 物业的地理位置不方便，而且校网不好，所以打算购买一间面积大、位于市区，兼有良好校网和便利公共交通的物业。最终上诉人于 2002 年决定购买该物业。该物业的面积为 1,800 平方呎，位于 P 地区校网，区内有校誉良好的小学和中学。

资金来源

- (f) 上诉人从 Q 公司取得两笔按揭贷款以资助购买该物业。
- (g) 上诉人以其每月薪金支付首期和每月的按揭还款。纳税人在 2001/02 至 2006/07 课税年度的收入如下：

课税年度	收入(元)
2001/02	773,258
2002/03	1,187,588
2003/04	2,354,984
2004/05	2,145,360
2005/06	2,145,360
2006/07	2,298,600

该物业的用途

- (h) 上诉人于 2004 年 5 月收楼。
- (i) 该物业直至出售当日一直空置。

出售该物业

- (j) 根据上诉人的计划，他打算在 2003 年年底该物业落成后，安排家人搬来香港居住。不过，上诉人的妻子当时怀有他们第二名孩子，所以，他的妻子继续留在

E 国家，延迟移居计划。

- (k) 当他们的女儿于 2004 年 9 月出生后，上诉人的妻子担心若举家移居香港，孩子不能适应新的生活环境、潮湿气候、饮食、风俗等，她亦担心儿子会失去所有其幼稚园的同学。为免对孩子的成长有坏影响，上诉人的妻子改变主意，不愿意移居香港。
 - (l) 由于上诉人妻子的父母、亲戚、朋友和事业在 E 国家，她不想放弃所拥有的一切，并认为在一个陌生环境从头开始，既冒险又不值得。
 - (m) 经深思熟虑后，上诉人决定让妻儿继续留在 E 国家，因此，他认为无需再持有该物业。
 - (n) 当上诉人的妻子拒绝移居香港时（即大约 2006 年年初），上诉人决定出售该物业。
 - (o) 上诉人没有出租该物业，因为他仍想尽力劝说妻子移民香港，希望她改变主意。
 - (p) 上诉人委托 R 公司出售该物业。
 - (q) 出售该物业后支付予 R 公司的佣金应为 100,000 元。
 - (r) 很明显，购买该物业的原意是用作上诉人的居所，并非贸易或投机性质。
- (8) 连同其他文件，C 公司提供了以下文件的副本：
- (a) Q 公司就第一笔按揭贷款 [上文第(7)(f)项] 发出的还款时间表及分期贷款帐户结算单，其上显示—
 - (i) 贷款金额为 5,528,600 元，贷款提取日期为 2002 年 12 月 24 日；
 - (ii) 首 36 期的每月还款额，只包含所须支付的利息，金额大约为 12,000 元；以及
 - (iii) 余下期数的每月还款额，包括偿还本金和支付的利息，大约是 33,000 元至 40,000 元。
 - (b) Q 公司向上诉人发出的帐户结算单显示，上诉人的第

二笔按揭贷款 [上文第(7)(f)项] 的每月还款额在 2004 年 7 月时大约是 10,000 元。

- (c) 上诉人委托 R 公司出售 B 物业的地产代理协议，该协议的订立日期为 2006 年 2 月 18 日。
- (9) R 公司回复评税主任就出售该物业所作出的查询，提供了以下资料 and 文件：
- (a) 上诉人于 2004 年 6 月 7 日首次委托 R 公司出售 B 物业，叫价为 14,500,000 元。叫价后来更改如下：

日期	百万元
2004 年 6 月 7 日	14.5
2005 年 4 月 8 日	15.0
2005 年 8 月 30 日	14.5
2005 年 9 月 27 日	15.0
2005 年 10 月 22 日	14.3
2005 年 11 月 10 日	14.5
2005 年 11 月 25 日	14.0
2005 年 11 月 27 日	13.8
2006 年 1 月 23 日	13.7
2006 年 2 月 1 日	13.8

- (b) 有关 R 公司出售该物业的电脑纪录的副本。该等纪录显示业主为上诉人，其联络电话号码为 XXXX-XXXX 和 XXXX-XXXX [上文第(5)项]。

评税主任将这些纪录编辑成一份 R 公司代理与上诉人 (在纪录中称为「S 先生」) 的通话摘要。

- (10) 入境事务处提供的出入境纪录显示，在有关期间，上诉人的女儿没有到访香港，而上诉人的妻子和儿子在 2002 年 7 月 1 日至 2006 年 3 月 31 日期间曾两次到访香港，详情如下：

入境日期	出境日期	在香港逗留的日数
2003 年 9 月 7 日	2003 年 9 月 14 日	8
2005 年 11 月 2 日	2005 年 11 月 7 日	<u>6</u>
		<u>14</u>

- (11) 经考虑已有的资料后，评税主任仍然认为出售 B 物业所得的利润应课缴利得税。然而，鉴于完成出售交易是 2006 年 4 月 22 日[上文第(3)(b)项]，评税主任认为出售该物业的利润应在 2006/07 课税年度评税。因此，评税主任向上诉人作出以下 2006/07 课税年度利得税评税：

	元
应评税利润 [上文第(4)(c)项]	<u>4,654,825</u>
应缴税款	<u>744,772</u>

- (12) C 公司代表上诉人就上述利得税评税提出反对，所持理由与反对 2005/06 课税年度评税的理由 [上文第(7)项] 相同。C 公司进一步声称：

- (a) 上诉人没有在 2006 年年初前放售 B 物业。
- (b) 所有地产代理都会在物业收楼后联络业主，邀请他们放售物业。这是地产代理取得卖盘的惯常方式，亦是地产代理在行内竞争的通常做法。为摆脱地产代理，大多数业主通常会告诉地产代理在找到潜在买家后才联络他们，而事实上他们没有意图放售物业。上诉人的情况亦一样。
- (c) 上诉人没有在 2004 年 6 月委托 R 公司放售该物业。R 公司所列出的该物业的叫价改动 [上文第(9)(a)项]，是 R 公司的事实，与上诉人无关。

- (13) 评税主任维持原来的看法，认为出售 B 物业所得的利润应课缴利得税。此外，由于 C 公司确认就出售该物业所支付的佣金额应为 100,000 元，而不是先前所述的 135,000 元，因此，评税主任建议把 2006/07 课税年度利得税评税修订如下：

	元
按计算表载列的利润 [上文第(4)(c)项]	4,654,825
加：多报的卖楼代价佣金	
[135,000 元 [上文第(4)(c)项]	
- 100,000 元 [上文第(7)(q)项]	35,000
经修订的应评税利润	<u>4,689,825</u>
应缴税款	<u>750,372</u>

- (14) 上诉人不接纳评税主任的建议，坚持出售 B 物业所得的利润属资本性质，不应课缴利得税。
- (15) 答辩人于 2015 年 2 月 24 日发出决定书，通知上诉人 2005/06 课税年度利得税评税须予以取消，而 2006/07 课税年度利得税评税则须按上文第(13)项予以修订。
- (16) 上诉人不服答辩人的决定。C 公司于 2015 年 3 月 21 日向税务上诉委员会提交上诉通知书。
- (17) 此外，就上文各项事实，C 公司表示以下几项的情况应如下所列：

上文	
(7)(p)	上诉人没有委托 R 公司放售 B 物业
(8)(c)	上诉人没有于 2006 年 2 月 18 日委托 R 公司放售 B 物业
(9)(a)	上诉人没有于 2004 年 6 月 7 日委托 R 公司放售 B 物业。他亦没有提供放售价，所有列出的叫价均与他无关。上诉人不清楚 R 公司如何得出各个数字。
(9)(b)	上诉人没有提供其电话号码予 R 公司。R 公司的电脑纪录及有关通话摘要与事实不符。

上诉方的证供

7. 本委员会询问 D 先生，他代表上诉人的陈述是否采用 C 公司之前存档的上诉理由。D 先生表示他的陈述会采用同一组上诉理由，也表示给 C 公司的指示均是上诉人和 D 先生供给 C 公司的。

8. 鉴于 D 先生在聆讯前表示会在聆讯作供，本委员会在 D 先生开始其陈述前先让 D 先生宣誓，以便不用严谨的区分作供和陈述的部份。D 先生的作供内容预先有书面的证人供词。而答辩人的代表亦有收到。D 先生在其供述时确认其书面供词的内容。

9. D 先生在其供述时说出以下事项：

- (1) D 先生和上诉人从小已在香港认识，其后两人分别到外地发展，而到了九十年代两人分别回港，再次变得稔熟。

- (2) D 先生表示他和上诉人的家人很熟。上诉人 2001 年结婚，D 先生有参加婚礼，也和上诉人的太太和她的父母相熟。上诉人在结婚后不久，曾向 D 先生提及希望太太从 E 国家来香港居住。那时在 2002 年，D 先生经上诉人介绍的经纪协助购买 T 物业的单位。同年 11 月，发展商开售 B 物业之楼盘，经纪询问 D 先生有没有兴趣购买。D 先生表示看过图则，觉得适合上诉人的要求。当时上诉人住在 N 物业，屋苑在半山，他一个人自住并无问题。因为他是自己驾车回大陆工厂是方便的。可是，上诉人的太太如果住在该屋苑便会不方便。日后子女读书距离学校较远，而校网也不够理想。D 先生于是和上诉人说不如考虑 B 物业之楼盘，上诉人同意，便相约去看楼盘。当日上诉人觉得颇为满意，于是即日决定购买。
- (3) D 先生表示后来上诉人比较忙的时候（如他需来回香港与内地或 E 国家的时候），D 先生有空闲便会帮助上诉人处理关于 B 物业的事务，包括收楼和「执漏」等事情。D 先生有些时候也会处理经纪来电。其实上诉人有一相熟的经纪 U 小姐，上诉人有安排由 U 小姐持有 B 物业锁匙，以便有时可看单位的状况。
- (4) D 先生以自己购买的 T 物业单位的呎价比较，觉得 B 物业在市区中心 4000 多元一呎，付款条件又有优惠，所以适合上诉人。
- (5) D 先生解释上诉人有相熟的经纪 U 小姐，但是上诉人购买 B 物业时的负责经纪为另一位名叫 V 的经纪。D 先生说 V 是 W 公司 X 分行的经纪，和上诉人及 D 先生相识了一段时间。两人说有意购买 B 物业时，就找附近分行的人员去协助。
- (6) 本委员会问 D 先生如何在 B 物业收楼后应对经纪的查询，D 先生表示上诉人没有签授权书让 W 公司「放售」卖该单位。然而经纪们为何游说上诉人和 D 先生提供单位作为拟出售单位，则有两个理由，其一是为经纪的个人表现，其二，如能够提供单位给顾客，则如对方出价就有实在的市场价，D 先生说这样可取得数据事实，是最近期的市场资讯供参考。D 先生指其记忆中是和 W 公司联络。他记忆中并无与 R 公司有任何联络。D 先生理解上诉人对一般经纪讲，有什么事可找 D 先生自己或者 W 公司 U 小姐。然而，他记忆中并无接过 R 公司的电话。

- (7) D 先生认为答辩人从 R 公司得到的电话联络记录可以清晰的反映出上诉人表示一直没有「放盘」。如果上诉人「放盘」应该有授权书。电话联络纪录的内容中的要约出价是由经纪提出，上诉人不知价钱。电话联络纪录记录上诉人多次回答经纪说「自用」(own use)，或是不卖不租，至于表示以一千五百万出售，则是一种以一个过高价钱的回应来拒绝不厌其烦的不断打电话的经纪的手法。D 先生强调，如果业主有意放售，应去打电话问经纪「环境如何」，有没有客人等事项。
- (8) D 先生指出，R 公司的电话联络纪录开始时不是打去上诉人的手提电话号码而是其住宅电话号码。以上诉人这般忙的人，来往香港、内地和 E 国家，也要去多个地方见客人，是不可能提供住宅电话，即使打电话去，答话的女士亦会指上诉人不在家。这女士应是上诉人家庭钟点佣工，她亦曾将有关有人打电话给上诉人的事情告知 D 先生，而当 D 先生问对方有没有留下什么讯息，但获告知对方没有，只是问上诉人那时回来。D 先生就和她说不理会这些电话。
- (9) D 先生亦指出，有多个电话联络纪录提出联络 W 公司 U 小姐，并就此一点说，业主如果是要放售，是不会叫一个地产经纪联络另一地产经纪，因为除了如有买卖后的佣金的分配问题外，还有当两个地产经纪都知道同一业主放售单位的时候，便会缺少互相的竞争性，反之，如业主分别的接触这两个地产经纪，则可以从两个不同的源头知道潜在买家的叫价。
- (10) 至于 R 公司的授权记录，这是一份注明在成交前一天签署的授权书。D 先生说这是地产经纪的惯性做法，因为在楼宇买卖时，地产经纪没有持有授权书是违法的。所以就请上诉人签一份给他们。
- (11) 本委员会问及上诉人在报税表中有提出一个 Y 物业的收租单位。D 先生表示知道上诉人拥有此单位，有时候会去协助一些维修事宜，其他事宜就不太清楚。

10. D 先生在接受答辩人代表盘问时说出以下事项：

- (1) D 先生表示他和上诉人的家人很熟。

- (2) 上诉人是在结婚后开始有意在香港买楼和太太同住。D 先生说大约是他自己购买了 T 物业单位后。
- (3) D 先生知道 B 楼盘开卖后，建议上诉人考虑这楼盘。他认为，这楼盘的位置、校网、价钱、单位房间分划等适合上诉人的需要。
- (4) 上诉人是和 D 先生一起到 B 楼盘，然后当天 2012 年 11 月 27 日签署买卖合同。
- (5) B 物业收楼「执漏」后没有装修，一直空置。
- (6) D 先生在上诉人买入 B 物业后一直都有帮助上诉人回复地产代理的电话查询，即上诉人在知道有地产代理查询就和地产代理说找 D 先生。D 先生接到电话就询问地产代理什么事情（是否「放盘」买卖、租赁等）、什么价钱等，很多时候地产代理打电话过来是不理会之前的联络的内容，虽然之前重复的说不卖也打电话过来问。D 先生和地产代理保持联络是想知道市场资讯。
- (7) 就 R 公司的电话纪录，D 先生指并无「放盘」给 R 公司，而 R 公司多次找不到上诉人，找到后的表态是不出售。D 先生亦指出，纪录上的价钱都不是来自上诉人，而都是地产代理提出的要约。D 先生也提出，上诉人可以招租，每月的租金可以是 3 万 6 千元，回报是 8 厘。D 先生认为，上诉人一直空置 B 物业，是让他太太处理，由她来港主理装修。
- (8) 上诉人曾在 D 先生面前抱怨自己卖楼的决定，说如果 D 先生当天在场，未必会卖出。

11. 上诉人有宣誓作供。上诉人表示在 1997 年开始在 Z 城市设厂经营纺织和制衣业务。他自 2001 年住在 N 物业一个接近 1500 平方呎的 3 房单位。他在 2001 年年尾结婚，儿子在 2002 年 8 月尾出生。对于为何购买当时属「楼花」的 B 物业，他表示主要是面积较大，有 4 间房，楼下有商场和地铁站，比较方便，也有较好校网，而当时有的「现楼」主要是二手楼，而同时期的 AA 楼盘则是不方便。他自己一个人住不用考虑这些因素，因为他自己起身就返工，或者到内地厂房，自己用私家车，自己公司在 AB 地区，住在 N 物业对自己方便。购买 B 物业则是为了方便太太和孩子。他也表示在购买 B 物业前没有和太太商量，只是其后和她说。他指之前与她沟通，理解她会想搬来香港。至于太太改变主意，可能是在儿子出生后，照顾儿子劳累和烦躁，也可能是她的 G 职业资格来港后要重新考牌，也可能是她的父母在 E 国家。那时上诉

人和太太有继续谈，也继续等，然后她再有身孕，变成等女儿出生后再决定。上诉人表示，2005年太太有带子女到香港，当时住在N物业，记忆中有带她到B物业一次，而当时已感觉太太并不十分想来香港，但仍带她到单位看一看，对她说希望可来港而自己不用奔波香港与E国家之间。B物业一直维持收楼「执漏」后的状况是因为上诉人一直想太太和儿女搬来香港住，觉得没有理由把它租出，并认为装修该由太太拿主意。上诉人指R公司自2003年起的电话纪录是地产代理查到他是登记业主而打来的电话查询，一个打来，另一个又打来，可是他一直不想卖。上诉人也指他没有接触其他地产代理。到了2006年卖楼的原因，上诉人解释，太太坚决不来香港定居，其中的理由包括B楼盘附近有地盘施工，环境变得较差，加上上诉人那时生意的问题、子女年纪小，自己心里烦扰。卖楼当天是自己从工厂回来，有地产代理向他表示有买家出价，自己「迷糊」下决定卖楼，签署临时买卖合同，而地产代理也要求他签署授权书但把日期写早一天。

12. 本委员会引领上诉人阅读他和其税务代表C公司代表他向税务局发出的信件和提供的文件。上诉人对这些信件和文件的内容并无异议。

13. 上诉人在接受答辩人代表盘问时说出以下事项：

- (1) 上诉人的N物业是自置物业，一直在此居住到2010年，之后售出。
- (2) 上诉人认识太太超过20年，于2001年结婚，婚后太太与她的家人同住，通常是上诉人到E国家和她和儿女见面。
- (3) 就购买B物业单位一事，当天是D先生提议去看该楼盘，而签约时上诉人觉得知道太太如来香港住下来的需要，便决定买下，而当时太太未知。上诉人指他曾问太太不如住在N物业，而她不愿意，觉得那里太潮湿和不方便。上诉人又指虽然人家有叫他看其他楼盘，但最后看了这一个。上诉人再指他购买「楼花」是想到让儿子到入学的时间才过来香港。
- (4) 就购买B物业单位之前上诉人和太太的讨论，上诉人表示有些问题当时没有谈过，说可能是她有点产后抑郁症，又指如果有很详细的思量，她不会嫁给自己。
- (5) 就安排太太来港方面，上诉人指自己可养起太太，但她不想放弃她的G专业，而到香港是要从考牌重新开始，上诉人觉得要尊重她的决定。

- (6) B 物业收楼之前，太太没有决定来不来香港，上诉人在游说她，到了 2006 年初，她清楚表明不会来香港。在那时，上诉人决定出售 B 物业，但是没有特别找地产代理，当时他并不急于要钱，没有主动找人放盘。
- (7) 就 R 公司的电话记录，上诉人指自己叫对方找 W 公司的 U 小姐，其实是在敷衍他们，也指出谈话都是简短的。上诉人说如果要卖楼就会自己和地产代理接洽。

14. 答辩人没有提供证人，但有提供评税主任和 R 公司以及 W 公司的来往书信和上诉人、其太太、以及其儿子和女儿的香港出入境纪录给本委员会。

讨论

15. 本上诉的争议点是出售 B 物业所得的利润是否应课缴利得税。《税务条例》(第 112 章)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。」

16. 换言之，争议点是上诉人购入的 B 物业是属于营业资产还是资本资产。对于决定此争议点的原则，相关的法庭案例为：Lionel Simmons Properties Ltd (in liq) & Ors v Commissioner of Inland Revenue 53 TC 461；All Best Wishes Ltd v Commissioner of Inland Revenue [1992] 3 HKTC 750；及 Lee Yee Shing v Commissioner of Inland Revenue [2008] 3 HKLRD 51。从上述的案例得出的原则可简要的以下述段落说明：

- (1) 一件物业或物品究竟是营业资产还是资本资产的问题总是要经全盘考虑案件个别的所有情况才可决定。这是一个事实和程度的问题，是由判断事实的裁判体经考虑所有情况后回答。
- (2) 必须判断的问题是纳税人在购置有关资产时的意图：究竟购置它是为了在其后的处置获利还是作为一项永久投资？
- (3) 纳税人提述的意图不可能具决定性。实际的意图只有从所有的证据来裁断。只有从所有的相关环境，包括所说和所做的，来裁断意图，即当时、之前和其后所说，和即当时、之前和其后所做的事情。若果意图是按证据而言属真

诚的存有、实在和可实现的 (genuinely held, realistic and realizable)，而若所有的相关环境显示在购置资产时，纳税人是对它投资，则这个投资的意图就得到确立。上诉人没有就 2012/13 年课税年度薪俸税评税提出反对。

- (4) 把投资项目出售并不令将其处置变成业务上的出售，除非意图有改变。
- (5) 一个单一和一次性的交易可以是具业务性质的行为。
- (6) 就裁断此问题而进行的查问包括涉及事物的性质，交易进行的方式，纳税人是否常常进行类似交易，该事物是否买来供个人使用、玩乐或收入，交易的财政来源，该事物被持有多久，该事物是否以其原状出售还是在为了转售而对其进行的工程完成后出售，该事物是否以一个整体出售还是分开多个个体出售，及为出售该事物而花的时间、金钱和努力。当中没有一个是有任何方面具决定性的，而是每次都必须考虑全局。
- (7) 一件资产不能同时是营业的存货和永久的投资，也不会属既不是营业存货也不是永久投资的不明身份。

17. 根据《税务条例》第 68(4)条，上诉人须承担证明上诉所针对的评税额过多或不正确的举证责任。

18. 上诉人主张他在 2006 年出售 B 物业所得的利润不应课缴利得税。上诉人作供声称他在 2002 年购买该物业时是打算用作太太和儿子从 E 国家移居香港后在香港的居所。当上诉人于 2004 年收楼时，太太和儿子没有接着移居香港。到了 2006 年，上诉人的太太决定与儿女留在 E 国家。上诉人在这情况下出售该物业。与上诉人相熟的 D 先生也作供支持上述主张。本委员会需要裁断上诉人与 D 先生的证供是否可信可靠和值得信赖。

19. 高等法院原讼法庭在林传龙对谢巧玩案 (HCA1443/2011, 2014 年 12 月 19 日) 第 15 段说明考虑证人证供是否可信可靠的准则。就裁断证供的可信性，法庭提述了下述的客观准则：一，证人证供的固有可信性或固有不可信性；二，证人证供是否受无争议的 (或不可争议的) 证据，例如记录或文件质疑。

20. 原讼法庭也指出，即使证人的证供是真确的，亦不一定表示其证供是可靠或是可信赖的 (reliable)。一位据实作供的证人亦可因其证供是源于该证人观察或判断，或者记忆及/或描述上的错误，而令致其证供不可信赖。

21. 本委员会考虑了上诉人与 D 先生的证供，答辩人在盘问时对他们各自证供的质疑，以及答辩人在陈词时的质疑。

22. 答辩人依据从 R 公司得到的电话纪录编辑成一份 R 公司的地产代理与上诉人的通话摘要，质疑上诉人与 D 先生的证供。答辩人指上诉人自在 2004 年收楼后不久就委托 R 公司出售 B 物业，叫价为一千四百五十万元，而其多次更改叫价，亦向 R 公司的地产代理表示可联络 W 公司的 U 小姐。答辩人认为上诉人早于 2004 年收楼后不久把 B 物业的锁匙交给 U 小姐是为方便潜在的买家看该物业。答辩人更指这通话摘要内指上诉人不在香港的日期与上诉人的香港出入境纪录吻合，以支持通话摘要的资料准确。

23. D 先生反驳，电话联络纪录是由 R 公司的地产代理填入，内容显示电话是由地产代理主动打出，价格是由地产代理提出而上诉人不知价钱。电话联络纪录也记录上诉人多次回答经纪说「自用」，或是不卖不租。另外，D 先生指 R 公司从未得到上诉人的授权书，只是在 2006 年谈妥卖楼时补签一份写上之前一天的授权书。

24. 本委员会注意到，除指出 R 公司的电话联络纪录是 R 公司的地产代理填入外，上诉人和答辩人均没有质疑这等电话联络纪录的内容的真实性和准确性。本委员会认为，上诉人和答辩人均从 R 公司的电话联络纪录挪用对自己有利的内容，较为妥当的方法是把这等电话联络纪录作为一个整体考虑以帮助判断上诉人在购置 B 物业时的意图和验证该意图是否属真诚的存有、实在和可实现的。

25. R 公司的电话联络纪录看来自上诉人买入 B 物业约半年后的 2003 年 7 月开始，而当时 R 公司地产代理好像是多次向上上诉人开价，而上上诉人均表示「自用」，这等的电话联络纪录持续到 2004 年 3 月，而那时 B 物业住宅发展的同意转让书已经发出，是接近收楼的时间。本委员会认为，这等电话联络纪录，可支持上诉人声称其买入 B 物业的目的是用作太太和儿子从 E 国家移居香港后在香港的居所的说法。

26. 到了 2004 年 6 月后，上诉人对 R 公司地产代理的来电较有反应，对地产代理的开价有回应，但在那时到 2005 年 2 月期间，他的回价一直是一千四百五十万元出售，与地产代理的开价一千三百五十万元有一个约百分之十的较大距离。本委员会认为，这种回应既可以用一个过高价钱的回应来拒绝不厌其烦的不断打电话的经纪的手法，也可以是在测试市场的价格，当中可反映上诉人那时可能有意出售 B 物业。上诉人对 R 公司的地产代理表示可向 W 公司的 U 小姐联络安排看楼或可支持测试市场价格这一点。然而，本委员会不赞同答辩人指上诉人于 2004 年 6 月 7 日（即答辩人所指的收楼后十日）同意将该物业给 R 公司放售的说法，这是因为即使上诉人如 R 公司的地产代理留下的电话联络纪录般回应，这仍是对 R 公司的地产代理的来电告知的情况或查询的回应。另外，即使在此期间 R 公司的地产代理有向上上诉人提出看来是他人对

该物业的要约或开价，R 公司的地产代理在此期间从未与上诉人或其代表订立所谓的授权书（或其正式名称「地产代理协议」）。本委员会也不赞同答辩人指上诉人这时转售图利的意图明显，这是因为相比 2002 年买入时的七百多万元，2004 年 6 月后比之高于约一点七倍的一千三百五十万元开价已是十分具吸引力，可是按照 R 公司地产代理的电话联络纪录，上诉人在这段时间并没有回应或「还」一个接近可能买方的开价的价钱。

27. 2005 年 2 月后的 R 公司地产代理的电话联络纪录看来显示 R 公司的地产代理，除了和上诉人联络，也和 W 公司的 U 小姐联络。虽然上诉人和 U 小姐的回价调升至一千五百万元才考虑出售，但 R 公司方面说出的要约或开价也到了一千四百万元，而上诉人和 U 小姐也表示可以安排看楼，也好像和 R 公司的地产代理进行比较积极的讨论。这样的有代表卖方的地产代理参与的情况虽然在香港并不常见，但在上诉人经常要到外地的背景下，也属合理。如此，本委员会不接受上诉方指称叫地产代理找 W 公司的 U 小姐是在敷衍他们的说法。

28. 另外，在这段时期，上诉人既没有还一个接近买方可能会开出的价钱，更曾把回价调升至一千五百万元。

29. 本委员会注意到，R 公司地产代理的电话联络纪录看来显示上诉人的回价到了 2005 年 11 月下旬开始回落接近 R 公司的地产代理的开价，而且回价是一千三百八十万元，低于 1 年多前原来开价的一千四百五十万元。接着，R 公司的地产代理代表的买方的要约是从一千两百八十万元到一千三百五十万元。最后在 2006 年 2 月 19 日的临时买卖合同议定的买卖价是一千三百五十万元。本委员会也注意到，这等电话联络纪录的客观背景包括上诉人的太太和儿子在 2005 年 11 月 2 日至 5 日来过香港。本委员会认为，客观而言，上诉人更积极的回价，反映其求售的态度，而这取态似乎是紧接着他妻儿来港。这与上诉人指他在太太 2005 年来港时有带她到 B 物业看看实况，其后太太坚持不来港定居，而引致他决定卖楼的说法大致相符。

30. 答辩人也质疑上诉人购买 B 物业是作家庭居所的声称。答辩人指上诉人没有提出证据证明买楼前其太太曾答应移居香港。反之，从上诉人提供关于其太太的背景和职业，她是否愿意来港定居不无疑问。如果上诉人是积极要一家团聚，他理应购入一个可即时入住的单位，或者以面积有 1400 平方尺的 N 物业为家庭居所，而不是购买 1 年半后才可收楼的「楼花」。本委员会认为，客观而言，答辩人的质疑甚有道理，上诉人的回应只能给予本委员会一个不具体的印象，充其量是表达他一厢情愿的认为太太会或最终会来港定居的意向，以解释其买楼的行为，并将太太改变主意的声称向本委员会陈述，以解释其卖楼的行为。可是，此等声称的当事人，即上诉人的太太，并没有来到本委员会席前作供。本委员会认为，在没有其他证据支持或印证下，这等证言单薄和欠缺说服力。D 先生的证言，只能从旁重复上诉人的说法，也不曾增强上诉人案情的说服力。

31. 另外，上诉人的某些回答，如指太太改变主意可能是产后抑郁，又指他自己「迷糊」下决定卖出 B 物业，流于臆测草率，实在令人难以无碍的认定其证言可信可靠，亦令本委员会在裁断本案事实时难以给它绝对的比重。

32. 本委员会也曾审视与上诉人买卖 B 物业相关的各项所谓「营业标签」（见上文第 16(6)段）。上诉人看来是有买卖和出租楼宇的经验，但不是常常进行这等交易。上诉人购买 B 物业前并无详细的计划，没有多看市场上的一手或二手楼盘，但他可从相熟的地产代理获得市场上的楼盘资料。购买 B 物业的财政来源看来是上诉人支付的三成现金和向 Q 公司借贷的七成按揭贷款，而上诉人从其每年都有超过一百万港币的收入而每月供款三万到四万港币，属可接受的程度。上诉人在持有 B 物业亦有再以该单位为抵押向 Q 公司借贷按揭贷款，令他可动用的资金更多。从财政方面看，不显示有急于求售的诱因。B 物业在 2004 年 5 月收楼，直至 2006 年 2 月同意出售的一年九个月期间一直空置，没有装修。这既与上诉人说等太太安排装修的声称一致，也可与答辩人质疑属便于出售一致。为出售 B 物业，上诉人看来不用花太多的时间、金钱和努力，因为有地产代理不时与他联络，提供资讯和跟他说有客人提出某个价钱要约。综合上述的讨论，本委员会并不觉得考虑这等所谓「营业标签」能充分显示上诉人购买和卖出 B 物业倾向属于营业。

33. 本委员会经仔细考虑本上诉的所有证据后认为，上诉人仅可克尽其举证责任，证明他购置 B 物业时的意图不是为了在其后的处置获利，而是拟作「自用」。故此，该物业应属资本资产。如前所言，本委员会并不认为可纯粹依赖上诉人和 D 先生两人的证言裁断本上诉，而是通过全面考虑答辩人提供的 R 公司地产代理的电话联络纪录和相关的各项所谓「营业标签」的考虑点，以印证上诉人的行为反映出的目的或意图，才得出在相对可能性的举证标准的前提下，上诉人主张他购置 B 物业时拟作「自用」的意图，相对于他是为在其后的处置获利的提法，较为有可能。

裁定

34. 本委员会经聆讯上诉人的税务上诉和考虑所有文件和双方陈词后，基于上述的分析和裁断，裁定上诉人的上诉得直，按照《税务条例》第 68(8)(a)条取消其上诉所针对的 2006/07 课税年度利得税评税额。