

Case No. D13/09

Profits tax – profits obtained from selling property – whether it amounted to business.
[Decision in Chinese]

Appeal – time to lodge appeal – whether notice of appeal lodged out of time – whether notice of appeal lodged with the Commissioner effective – whether an incomplete notice of appeal lodged with the Board effective – Inland Revenue Ordinance ('IRO') sections 66(1) and 66(1A).

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Andrew S Y Li and Pang Siu Yin.

Date of hearing: 28 November 2008.

Date of decision: 22 May 2009.

The appellant executed a contract to purchase property A1 and car parking space A2, with completion on 25 August 2004 and 6 October 2004 respectively. She sold A1 together with A2 on 30 November 2004. She claimed that she decided not to move in because her younger son failed to be accepted by the kindergarten near A1, and it was too small for her family and her husband's parents to move in together. The Deputy Commissioner confirmed the original assessment that the transaction relating to A1 and A2 amounted to a business, for which profits tax was assessable.

The appellant (by her husband) lodged an unsigned notice of appeal with the Inland Revenue Department within 1 month after receiving the written determination from the Deputy Commissioner. She only sent an incomplete notice of appeal to the Board 2 months after receiving the written determination, and the Board only received the complete notice of appeal 2.5 months after the receiving date of the written determination.

Held:

1. The time limit of 1 month for lodging an appeal under section 66(1) against the Deputy Commissioner's written determination is strict. There was no evidence to show that the appellant was prevented from lodging her appeal because of any illness or being absent from Hong Kong. The Revenue has repeatedly explained the appeal procedure to her, and there was no good reason for her not to follow it correctly. Extension of time to appeal is refused (Cases D11/89, IRBRD, vol 4, 230; D139/00, IRBRD, vol 16, 24; D2/03, IRBRD, vol 18, 301 and D4/03, IRBRD, vol 18, 318 applied).

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2. The appellant must have been aware that A1 was smaller than the flats that her family and her husband's parents then respectively lived in. Therefore, the Board disbelieved the appellant's claim that she sold A1 because when she took possession of A1, she found it was not large enough. It was also unbelievable that she planned for her younger son whilst ignored the fact that her elder son was already studying close to her existing flat. Also, evidence showed that she put A1 on the market before she completed the purchase. The length of the leases on the properties her family and her husband's parents then lived in did not provide support to her alleged expectation to move into A1. Finally, there was also no evidence to prove that the appellant could have afforded the property on the financial means of her family.
3. Therefore, the appellant failed to discharge her burden to show that she bought A1 and A2 as her own residence.

Application refused.

Cases referred to:

D11/89, IRBRD, vol 4, 230
D139/00, IRBRD, vol 16, 24
D2/03, IRBRD, vol 18, 301
D4/03, IRBRD, vol 18, 318
D3/91, IRBRD, vol 5, 537

Taxpayer in person.

Tsui Nin Mei and Chan Tsui Fung for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D13/09

利得税 – 售卖楼宇的利润 – 是否构成生意活动

上诉 – 提出上诉的期限 – 是否逾时提交上诉通知书 – 提交上诉通知书给税务局局长是否有效 – 提交不完整的上诉通知书给上诉委员会是否有效 – 《税务条例》第66(1)及66(1A)条

委员会：何耀华（主席）、李树旭及彭小燕

聆讯日期：2008年11月28日

裁决日期：2009年5月22日

上诉人签订合约购买物业A1及停车位A2，并分别于2004年8月25日及2004年10月6日完成交易。她于2004年11月30日将A1连A2卖出。她声称因为幼子未能考进A1附近一所幼儿园，而且A1亦不足够让她家人及她丈夫双亲一同居住，所以她决定不迁进A1居住。副局长确认原本的评税，即买卖A1及A2构成一项生意活动，须要征收利得税。

上诉人(透过她丈夫)于收到副局长的书面决定的一个月之内向税务局提交一份未有上诉人签署的上诉通知书。上诉人只于收到副局长的书面决定两个月后才向上诉委员会提交一份不完整的上诉通知书，上诉委员会于上诉人收到书面决定两个半月后才收到完整的上诉通知书。

裁决：

1. 《税务条例》第 66(1)条设定须要一个月内在副局长的书面决定提出上诉的规定是严格的。本案无证据显示上诉人因为疾病或不在香港而导致她未能提出上诉。税务局已重复地向她解释上诉程序，而她没有好的原因不遵从该等程序。委员会否决延长上诉的期限(案件 D11/89, IRBRD, vol 4, 230; D139/00, IRBRD, vol 16, 24; D2/03, IRBRD, vol 18, 301 及 D4/03, IRBRD, vol 18, 318 适用)。
2. 上诉人必得悉 A1 比她家人当时居住的单位及她丈夫双亲当时居住的单位还小。所以委员会不信纳上诉人在收楼时才发现 A1 面积不敷应用而将之出售的声称。上诉人声称为幼子安排，但又忽略长子已于她当时居所附近就读，所以实不可信，再者，证据显示她于未完成交易前

已把 A1 于市场放售。她家人及她丈夫双亲当时居住的两个单位的租约亦不能支持她预期迁入 A1 的说法，最后，上诉人没有证据显示她的家庭收入能负担 A1。

3. 所以，上诉人未有成功举证她购买A1及A2的意图是作为居所之用。

申请驳回。

参考案例：

D11/89, IRBRD, vol 4, 230
D139/00, IRBRD, vol 16, 24
D2/03, IRBRD, vol 18, 301
D4/03, IRBRD, vol 18, 318
D3/91, IRBRD, vol 5, 537

纳税人亲自出席聆讯。

徐年美及陈翠凤代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

背景

1. 上诉人反对税务局向她作出的2004/05课税年度利得税评税。上诉人声称她从出售P地址的A1单位及A2车位（以下简称「A物业」）所得的利润不应课缴利得税。
2. 税务局副局长于2008年2月29日发出评税决定书，认为上诉人买卖A物业的交易构成一项属生意性质的活动，因此所得的利润须要课缴利得税。
3. 上述评税决定书于2008年2月29日寄给上诉人，经多次转递后由上诉人于6月12日收讫。
4. 上诉委员会书记于2008年8月13日收到上诉人发出上诉通知书，上诉通知书的日期为2008年7月18日。但有关的上诉通知书并不完整，上诉人于2008年9月3日才将欠交的文件寄达上诉委员会。

5. 由于上诉人逾期呈交她的上诉书，本宗上诉因此将分为两部份。首先，本委员会要决定是否批准上诉人的逾期上诉。第二部份的聆讯是要决定上诉人出售A物业所得的利润是否须要课缴利得税。

6. 在上诉聆讯时，上诉人选择在宣誓后作供，并接受税务局代表的盘问。

逾期上诉

7. 委员会从上诉人的证供及双方呈交的文件中得悉以下事实。

8. 税务局副局长于2008年2月29日将评税决定书寄给上诉人时，已清楚在他的函件内列明及解释上诉的有关程序及期限，包括以下几点：

- 上诉人或其授权代表必须在决定书送交上诉人一个月内向上诉委员会提出上诉；
- 上诉通知须以书面提出，并附有上诉理由陈述书及评税决定书；
- 上诉委员会的地址是：香港金钟道 89 号，力宝中心第 2 座 1003 室。

9. 上诉人于2008年6月12日收到税务局副局长的评税决定书及2月29日函件，但上诉人的上诉通知书于2008年8月13日才寄达上诉委员会书记，而《税务条例》(以下简称《税例》)规定有关上诉通知书的附件，上诉人于2008年9月3日才寄达上诉委员会，详情如下：

- (a) 在收到税务局副局长的评税决定书后，B先生于2008年6月30日去信税务局就评税决定书作出反对。有关信件于2008年7月3日寄达税务局。有关的信件没有上诉人的签署，而B先生亦没有提交上诉人的授权书。
- (b) 评税主任于2008年7月11日致函上诉人，指出B先生上述6月30日的函件没有上诉人的签署。评税主任又向上诉人再次解释上诉的程序及上诉的期限，即上诉应在决定书收到后一个月内以书面方式向税务上诉委员会提出，程序应参照税务局副局长的函件（见本决定书第8段）。
- (c) 上诉人于2008年7月18日去信税务局，就评税决定书提出反对，此信内容与B先生在(a)段所述的信件相同，此信件于7月21日寄达税务局。
- (d) 评税主任于2008年7月23日去信上诉人，再度解释上诉的程序及期限。

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (e) 上诉委员会于2008年8月13日收到上诉人的上诉通知书,内容与上诉人7月18日致税务局的函件相同,但发函的对象改为税务局及上诉委员会。
- (f) 上诉委员会书记于2008年8月14日致函上诉人指出上诉人的上诉书并不完整,因为她没有把税务局副局长发出的决定书内所有附件寄上。
- (g) 上诉人于2008年9月3日才将欠交的文件寄达上诉委员会。

10.
下:

- (a) 上诉人在2008年6月12日至2008年7月12日期间,出入香港的记录如下:

<u>离港日期</u>	<u>抵港日期</u>	<u>天数</u>
13-6-2008	14-6-2008	1
29-6-2008	6-7-2008	<u>7</u>
		<u>8</u>

- (b) 上诉人从没有提出她在有关期间患病的声称。

11. 《税例》第66条第1款规定:

「任何人(下称上诉人)如已对任何评税作出有效的反对,但局长在考虑该项反对时没有与该人达成协议,则该人可—

- (a) 在局长的书面决定书连同决定理由及事实陈述书根据第64(4)条送交其本人后1个月内;或
- (b) 在委员会根据第(1A)款容许的更长期限内,

亲自或由其获授权代表向委员会发出上诉通知;该通知除非是以书面向委员会书记发出,并附有局长的决定书副本连同决定理由与事实陈述书副本及一份上诉理由陈述书,否则不获受理。」

而第(1A)款又列明:

「如委员会信纳上诉人是由于疾病、不在香港或其它合理因由而未能按照第(1)(a)款规定发出上诉通知,可将根据第(1)款发出上诉通知的时间延长至委员会认为适当的期限。」

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

12. 在《税例》第66条第(1A)款内关键的字眼是「由于疾病、不在香港或其它合理因由而未能按照第(1)(a)款规定发出上诉通知」。以往的案例说明有关条文的字眼是十分清晰和带有限制的，纳税人须符合严格的准则才能证明第(1A)款适用（见税务上诉委员会案例D11/89, IRBRD, vol 4, 230, 第234页第4段）。

13. 在多个由不同委员组成的税务上诉委员会中，委员会均先后裁定，不明白上诉程序并不是构成逾期上诉的合理因由。

(a) 在税务上诉委员会个案D139/00, IRBRD, vol 16, 24中，有关的决定书于2000年5月3日以平邮转递致该个案的纳税人的地址。该纳税人在其于2000年5月31日致税局的信件表示，欲提出上诉；评税主任于2000年6月8日致函该纳税人，提醒她应向税务上诉委员会作出上诉；委员会于2000年6月21日收到该纳税人的上诉通知书；该纳税人解释逾期上诉的原因，是她误将上诉通知书发给税务局。委员会其后裁定，无心之失并不构成合理因由而令致委员会延长提出上诉的期限。

(b) 税务上诉委员会个案D2/03, IRBRD, vol 18, 301的纳税人是一位在澳门居住的人士。该纳税人于2002年8月29日收到税务局局长发出的决定书；税务局于2002年9月24日收到该纳税人于2002年9月18日发出的信件，要求会面；税务局2002年9月26日致函该纳税人，提醒他须向税务上诉委员会提出上诉；委员会于2002年10月11日收到该纳税人所提出的上诉。委员会在驳回该纳税人逾期上诉申请时，在裁决书的第303页第10段指出该名纳税人因没有清楚阅读随决定书附上的信件，并不构成逾期上诉的合理因由。

(c) 在税务上诉委员会个案D4/03, IRBRD, vol 18, 318，委员会在裁决书的第325页及第326页指出上诉人辩称她不明白税务局局长连同决定书寄发给她载有《税例》第66条的信件内容。委员会不接纳这个解释。委员会认为有关信件的内容十分清晰、明确和易于理解。税务局局长在信件一开始已清楚告知上诉人他已考虑她的反对和不认同其反对理据，故就有关评税作出决定，其后再引述《税例》第66条的条文向上上诉人解释她就该决定的上诉权利和须采取的步骤。

14. 当法例订明时限，纳税人就必须严格遵守。在税务上诉委员会案例D3/91, IRBRD, vol 5, 537的个案中，该上诉只超过法定时限一天，但亦不获上诉委员会接纳。

15. 在这件个案，基于上述第9及10段所叙述的案情事实，我们得到以下结论：

(a) 在法定的上诉期限内，没有证据显示上诉人因为疾病或不在香港而未能向委员会提出上诉。

- (b) 在随同决定书发出的信件上，税务局副局长已详尽列明《税例》第66条的上诉权利，及上诉的程序和期限。上诉人却一次又一次忽略了上诉的程序，在评税主任多番去信提示后，上诉通知书于2008年8月13日才寄达上诉委员会，逾期三十二天。但上诉通知书并不完整，欠交的文件于2008年9月3日才寄达上诉委员会，逾期五十三天。
- (c) 上诉人的行为显示她在评税主任多次向她指出其上诉程序犯错后，没有认真地检讨其错误并加以纠正，引致上诉通知书逾期三十二天才送达上诉委员会，而欠交的文件更逾期五十三天才送达上诉委员会。
- (d) 鉴于上述(a)、(b)及(c)项原因，我们决定在这宗个案没有合理理由令致我们延长上诉人的上诉期限。

16. 我们因此驳回上诉人提出上诉期限延长的要求。

上诉人的实体上诉

17. 我们既然已驳回上诉人的逾期上诉申请，本来就没有需要对上诉人的实体上诉提出意见。但基于我们事实上已听取了上诉人就实体上诉所作的证供及涉案双方对于上诉人从出售A物业所得利润是否须课缴利得税的辩论，我们决定简述本案的案情事实，并作出分析。

18. 与本案有关的事实载列于税务局副局长评税决定书的第一部份「决定所据事实内」。我们接纳决定书内所载事实为本个案的事实。我们不在此重复这些事实，但会将最关键的几项事实撮要简述以作分析之用。

19. 在本个案中，最关键的问题是上诉人购买A物业的意图是否如上诉人声称是作为上诉人一家六口（包括上诉人丈夫B先生的父母亲）的居所之用。在断定上诉人的意图时，我们须要对所有相关的情况作全面考虑，包括上诉人在购买有关物业的当时和之前及之后所做过的事。以下是一些重要事实：

- (a) 在有关期间，上诉人一家四口（即上诉人、上诉人的丈夫B先生和上诉人两位儿子）与外籍家佣居住于C物业（I区）。
- (b) 在有关期间，B先生是D公司及E公司的董事。
- (c) C物业是E公司提供予B先生的居所，由E公司向该物业的业主承租。C物业的面积为1,113平方呎，有客厅、饭厅、睡房三间、厨房和浴室两间。
- (d) B先生的双亲是F先生及G女士。

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (e) F先生和G女士在H物业（I区）居住，由E公司向业主承租。
- (f) 上诉人的长子K在2003年9月1日起的学年，在位于I区的J小学就读小学一年级。幼子L于2004年9月也在I区读下午班。
- (g) 上诉人在2003年10月7日签订临时合约，以6,180,000元购买A物业的单位（以下简称「A1物业」）。
- (h) A1物业的建筑面积为1,390平方呎，实用面积为1,105平方呎。该物业有客厅、饭厅、睡房三间、厨房、浴室两间、士多房和露台。
- (i) 上诉人于2003年12月9日以A1物业作抵押取得以下两项按揭贷款：

	贷款额 (元)	贷款 年期	还款期数 (每月一期)	每月 还款额 (元)
由M银行提供的贷款 (以下简称「首按贷款」)	3,000,000	20年期	240期	15,715.03
由N公司安排的贷款 (以下简称「二按贷款」)	<u>1,230,000</u>	20年	216期	<u>8,648.00</u>
合共	<u>4,230,000</u>			<u>24,363.03</u>

- (j) A1物业的入伙纸及满意纸分别于2004年2月9日及2004年7月29日发出。上诉人于2004年8月25日完成购入A1物业的转让交易。
- (k) 上诉人于2004年8月30日签订临时合约，购买A物业的车位(以下简称「A2车位」)，A2车位的转让交易于2004年10月6日完成。在此决定书，A1物业及A2车位合称为A物业。
- (l) 上诉人于2004年11月30日签署物业临时买卖合同，透过Q地产公司，同意以9,475,000元出售A物业，转让手续于2005年2月15日完成。
- (m) 应评税主任的查询，Q地产公司及R地产公司，提交了上诉人放售A物业的叫价记录，详情如下：

Q地产公司

日期	叫价
10-12-2003	7,500,000
5-2-2004	8,000,000
19-2-2004	8,500,000

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

28-3-2004	9,000,000
4-5-2004	10,000,000
17-9-2004	9,800,000
20-9-2004	10,000,000
25-9-2004	9,700,000
12-10-2004	9,800,000
8-11-2004	9,500,000

R地产公司

<u>日期</u>	<u>叫价</u>
10-12-2003	7,500,000
21-2-2004	8,500,000
19-3-2004	9,500,000
24-3-2004 ¹	8,500,000
26-3-2004	9,000,000
26-4-2004	10,000,000
25-9-2004	9,800,000
23-10-2004	10,000,000
31-10-2004	9,800,000

¹ 不连车位

- (n) 应评税主任的查询，上诉人就她支付购买A1物业的资金来源，提交了以下资料：

	<u>首期订金5%</u> (元)	<u>楼价25%</u> (元)
E公司	304,000.00	290,000.00
B先生	5,000.00	93,000.00
B先生向于中国内地的S先生借款 (¥500,000)		466,853.40
F先生		100,000.00
G女士		100,000.00
「未能记清来源」		21,207.90
上诉人从她在中国内地的父母借入 (¥96,000)		89,110.00
		<u>1,160,171.30</u>
上诉人和B先生的蓄储(余额)		384,828.70
	<u>309,000.00</u>	<u>1,545,000.00</u>

- (o) 评税主任认为上诉人买卖A物业属生意性质的商业活动，遂向上诉人作出下列2004/05课税年度利得税评税：

应评税利润 3,079,540元

应缴税款

492,726元

20. 上诉反对上述评税，理由是她购买A物业的意图是用来自住。上诉人声称出售该物业是由于：

- (a) 物业的面积比预期的小，未能容许与老爷爷奶奶(即F先生及G女士)同住；
- (b) 发展商由原本2004年2月交楼延至2004年9月才交楼给她；和
- (c) 小儿子(即L)未能考入T区的幼儿园。

上诉人又声称她没有向中介人主动放售A物业。是中介人主动联络她。

21. 上诉人在购买A物业时，居住于C物业，这是E公司提供的居所。另一方面，上诉人的老爷爷奶奶则居住于H物业，也是由E公司提供的。事实上，上诉人曾多次表示与奶奶的关系不好；声称她在购入A物业时的意图是用来一家六口(即包括老爷爷奶奶)同住是令人难以置信的。同样，我们又认为上诉人提出因不能与两老同住才出售A物业的声称也是令人难以置信的。

22. C物业的面积为1,113平方呎，有睡房三间；H物业860呎，两个单位合共约2,000呎。A物业的建筑面积为1,390呎，实用面积1,105平方呎，有睡房三间。明显地，A物业的面积比两个租用单位细；此外，A物业的面积是买楼前已知的客观事实。因此，我们不信纳上诉人在收楼时才发现A物业面积不敷应用而将之出售的声称。

23. 至于上诉人声称由于A物业的发展商未能于2004年2月交楼，打乱了她的家庭计划，所以出售A物业。但上诉人在购买A物业时(即2003年10月7日)，她的大儿子已在I区小学就读。上诉人只提及过其幼子拟投考T区U幼儿园，但从未提及长子是否拟转学这问题。假如儿子上学的交通安排是这样重要，上诉人在签署购买A物业合约时，就应该预早为大儿子是否需要转学及两个儿子的上学安排作出策划。

24. 上诉人又声称因幼子未能考入U幼儿园，故将A物业放售。但事实上，家人的住宿、儿子的上学和日常安排并非儿戏之事，按道理，上诉人应已预早安排万一幼子不被U幼儿园录取，有没有其它T区的幼儿园可以作为后备。故此，即使上诉人幼子不获U幼儿园录取的声称属实，上诉人因儿子未能考入U幼儿园而出售A物业的声称也是难以置信的。

25. 上诉人2004/05课税年度的年薪为85,500元，即每月为7,125元，并获E公司提供居所。虽然B先生是E公司的董事，但上诉人从没有提供任何证据证明她与B先生有足够的收入可支付A物业的每月按揭还款24,363元，这包括由2005年12月开始支付的二按贷款每月8,648元和偿还其它贷款合共1,149,963元(E公司的贷款594,000元、

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

内地S先生借款466,853元(人民币500,000)和父母在内地的借款共89,110元(人民币96,000元)。

26. 不论上诉人是否有积极联络中介商放卖A物业,客观的事实是Q地产公司及R地产公司的记录均显示:上诉人于2003年12月10日分别委托他们放售A物业,叫价7,500,000元。此外,根据Q地产公司的计算机记录,上诉人于2003年12月10日主动联络其分行,询问行情及委托他们放售A物业。明显地,上诉人在签订购买A物业买卖合约的两个月后,便已将此物业放售。此行为充份反映上诉人并无长期持有A物业的意图。

27. 上诉人在2004年8月25日完成购买转让契约的三个月后,便成功出售A物业,她从没有以此物业为居所。此等行为与上诉人声称以该物业作为一家居所的用途并不相符。

28. 上诉人又声称C物业和H物业均以半年租约签订,这可显示他们打算入住A物业的意图。此项声称与事实不符合:

(a) 上诉人只提交了三份有关C物业的租约(没有订立日期),所订的租约及每月租金分别是-

	<u>租约期</u>	<u>每月租金</u>
2002年8月1日至2004年7月31日	两年	11,150元
2004年8月1日至2005年1月31日 (以下简称「该租约」);和	半年	12,000元
2005年8月1日至2006年7月31日	一年	12,800元

(b) 至于H物业方面,上诉人只提交了一份租约,租期由2001年8月16日至2003年8月15日。

明显地,以上四份租约中只有一份是半年租约,上诉人未能提供证据证明在有关期间C物业和H物业均以半年租约签订的声称。

总结

29. 根据整体客观事实来分析,我们认为上诉人就她买卖A物业所称的意图及所作的解释欠说服力。换句话说,上诉人未能成功举证她购买A物业的意图是作为居所之用。因此,即使上诉人没有逾期上诉,或上诉人的延期上诉申请获得批准,我们亦会同样驳回上诉及维持税务局副局长的决定。