

Case No. D16/11

Profits tax – trading asset or capital asset – intention of acquisition of asset – sections 2(1), 14(1) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance. [Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Kelly Wong Yuen Hang and David Yip Sai On.

Date of hearing: 16 March 2011.

Date of decision: 5 August 2011.

The Appellant appealed against the profits tax assessment by the Inland Revenue Department in respect of its proceeds from sale of the relevant property during the year of assessment 2004/05. The Appellant claimed that its intention in acquiring the relevant property was to use it as a residence for its directors, and the relevant property was eventually sold because of a number of factors, including the usable rate and layout of the unit, especially that one of the partition walls could not be removed to make the two bedrooms become one larger room, and the over-warming problem due to sunset, and that the daughter of the Appellant's director was against moving out of the present residence where she had good memories with her brother who passed away prematurely, asking her repeatedly to change her mind was to no avail.

Held:

1. According to Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and others v Commissioner of Inland Revenue (1980) 53 TC 461, to decide whether an asset is trading asset or capital asset, it is necessary to consider the taxpayer's intention in acquiring the asset at the time of the acquisition. 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 the taxpayer acquiring the asset with the intention of disposing of it at a profit, or was it acquired as a permanent investment?
2. To ascertain the intention of the taxpayer, the taxpayer's statement must be tested by the objective facts and circumstances. 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. However, the taxpayer's intention must be established on the evidence that it was genuinely held, realistic and realizable. It is a question of fact and 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.

3. The Appellant was a limited company. Although it was an independent legal person, its intention had to be ascertained through its controlling minds. (See Brand Dragon Ltd v CIR (2002) HKRC 90 – 115 ; HCIA 2/2001)
4. After considering in detail all the evidence, testimony and the submissions of the parties, the Board was of the view that the Appellant's intention at the time of the acquisition of the relevant property was to use it as the residence for its directors, and it was owing to the various factors explained by the Appellant that the property was eventually sold three months after execution of the assignment.

Appeal allowed.

Cases referred to:

Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and others v Commissioner of
Inland Revenue (1980) 53 TC 461
Brand Dragon Ltd v CIR (2002) HKRC 90 – 115; HCIA 2/2001

Kong Wai Muk of Right Point Accountancy & Secretaries Ltd for the taxpayer.
Leung To Shan and Chan Siu Ying for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D16/11

利得税 – 营业资产或资本资产 – 购入资产的意图 – 《税务条例》第2(1)、14(1)及68(4)条

委员会：周伟信（主席）、黄苑桁及叶世安

聆讯日期：2011年3月16日

裁决日期：2011年8月5日

上诉人就税务局向其在相关课税年度出售有关物业所得所发出的利得税评税提出上诉。上诉人声称其购入有关物业的意图，原是为作为董事居所，但后来基于种种因素，包括单位实用率和间隔，特别是其中一堵间隔墙不能拆除，令两间睡房变为一间较大的房间，与及夕阳西斜导致室内闷热等问题，加上上诉人董事之女儿抗拒迁出与其早逝兄长有美好回忆的现有单位，屡劝无效，才将有关物业出售。

裁决：

1. 据案例 Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and others v Commissioner of Inland Revenue (1980) 53 TC 461，在判别一项资产是属于营业资产，还是资本资产，须考虑纳税人在购买该项资产时对其存有的意图。经营生意须有经营生意的意图；通常被问及的是这种意图在购买该项资产时是否存在。纳税人购入资产的意图，究竟是转售图利，还是作为永久投资？
2. 在确定纳税人意图时，纳税人的陈述，必须经过客观事实和情况的验证。纳税人购入资产和持有该资产时的意图，无疑是十分重要的。然而，纳税人的意图须在有证据的基础上，显示出乃是真确、实际和可以实现的。这是一个事实性的问题，单一测试不能提供答案。纳税人声称的意图不能作准，实际的意图只可凭整体证据来决定。事实上，要判断一个人的意图，在法律上不但很常见，而且可能是争讼得最多的问题。老生常谈的说法是，如要断定意图，就唯有对情况作全面考虑，包括说过的话及做过的事。当时、之前及之后说过的话，与及当时、之前及之后做过的事。而往往是事实胜于雄辩。
3. 上诉人是一所有限公司，虽是独立法人，但其意图需透过其支配者审视：参见 Brand Dragon Ltd v CIR (2002) HKRC 90 – 115 ; HCIA 2/2001。

4. 经详细考虑所有证据、供词和双方的陈词，委员会认为，上诉人购入有关物业时的意图，是作为上诉人公司董事的居所，但后来基于所表述的种种因素，最终于签署转让契据后约三个月，将有关物业出售。

上诉得直。

参考案例：

Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and others v Commissioner of
Inland Revenue (1980) 53 TC 461
Brand Dragon Ltd v CIR (2002) HKRC 90 – 115; HCIA 2/2001

纳税人由江伟沐先生，威邦会计秘书有限公司代表出席聆讯。
梁渡珊及陈筱莹代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

1. 上诉人对税务局向上诉人发出的 2004/05 课税年度利得税评税提出反对，税务局副局长于 2010 年 8 月 3 日发出决定书，裁定反对无效。

2. 上诉人代表江伟沐先生本拟传召三位证人，其建议次序为：上诉人董事 A 女士、江先生本人及协助上诉人买卖本个案物业的代理 B 先生。委员会认为依次应为：B 先生、A 女士及江先生，并于聆听 B 先生及 A 女士供词后，查问江先生如何可就本个案案情，提供直接及进一步资料，江先生无言而对。委员会认为江先生可能混淆了陈词和给予证供。故上诉人最后只有两位证人宣誓作供，并接受税务局局长代表的盘问。

3. 双方过往的往来书函，均以英文书写，税务局副局长的决定书亦选用英文；然而，双方于聆讯时均以本地话及中文陈词，证人亦以本地话作供，经考虑本个案背景事实较简单，而证人口供相对则更形重要，委员会决定以中文书写本个案的裁决，双方亦没有异议。

有关事实

4. 经聆听江先生的陈词与及两位证人的供词，本委员会不认为上诉人对税务局副局长的决定书内所载的决定所据事实，提出任何争议。本委员会裁定与本上诉案的有关基本事实如下：

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (1) 上诉人是一所香港注册的私人有限公司，于 2004/05 课税年度利得税报税表内填报，其主要营业活动为销售针织产品及物业投资（Selling of knitted products and property investment），C 先生及其妻子 A 女士是上诉人的股东及董事。
- (2) 上诉人于 2003 年 2 月 14 日签订一份买卖订购合约，同意购买当时兴建中的 D 地址单位（下称「D 单位」）及 E 车位。
- (3) D 单位及 E 车位订购价合共 12,200,000 元，首期订金 610,000 元即日交付，次期订金 610,000 元于 2003 年 3 月 4 日或之前付清，楼价余额中的 610,000 元须于 2003 年 5 月 19 日或之前缴付，余款 10,370,000 元则须于卖方发出完成买卖通知书 14 天内付清。D 单位有四个房间，建筑面积为 1,942 平方呎。
- (4) 上诉人于 2003 年 2 月 25 日签订一份买卖订购合约，同意购买当时兴建中的 F 车位（下称「F 车位」与该单位及 E 车位合称「有关物业」）。F 车位的订购价为 10 元，但上诉人在该订购合约项下承诺完成 D 单位的买卖交易。
- (5) 有关物业于 2004 年 6 月 17 日获批入伙纸。转让契于 2004 年 10 月 12 日签订，业权转让至上诉人名下。
- (6) 为购入有关物业，上诉人向银行成功商借楼宇按揭贷款 8,500,000 元，由 2004 年 11 月起，分 120 个月摊还，每月还款额 79,648 元。
- (7) 上诉人于 2005 年 1 月 15 日签订一份物业临时买卖合约，通过 G 公司，同意出售有关物业，成交价 17,800,000 元，并于 2005 年 2 月 18 日完成交易。
- (8) C 先生及 A 女士于 1993 年购入 H 地址（下称「H 单位」）及 I 车位（与 H 单位合称为「H 物业」），购入价为 5,700,000 元。H 单位建筑面积为 1,750 平方呎。在有关时期内，H 单位是 C 先生及 A 女士的住所。
- (9) C 先生及 A 女士于 2007 年 1 月 8 日签订一份物业临时买卖合约，通过 G 公司，同意出售 H 物业，成交价为 10,500,000 元，并于 2007 年 3 月 29 日完成交易。
- (10) C 先生及 A 女士亦是另一所有限公司 J 公司的董事。该公司于 2005 年 1 月 12 日于香港注册成立。
- (11) J 公司于 2007 年 1 月 22 日签订一份物业临时买卖合约，通过 K 公

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

司，同意购入 L 地址（下称「L 单位」）及 M 车位（与 L 单位合称为「L 物业」），成交价 14,680,000 元，并于 2007 年 3 月 20 日完成交易。L 单位的建筑面积为 2,330 平方呎。

- (12) 上诉人呈交 2004/05 年度利得税报税表，夹附经会计师审核，该年度截至 2005 年 3 月 31 日止的财务报表，与及计税建议。上诉人于报税表内申报年度调整亏损为 1,072,826 元，但并未有将出售有关物业所得 4,904,600 元包括在内。
- (13) 评税主任曾就此向上诉人查询，上诉人经由上诉人代表回复，并提供佐证文件。但评税主任认为，上诉人出售有关物业所得须课缴利得税，于是向上诉人发出下列 2004/05 课税年度利得税评税：

	元
报税表所示亏损	(1,072,826)
加：出售有关物业所得	4,904,600
应评税利润	<u>3,831,774</u>
应缴税款	<u>670,560</u>

- (14) 上诉人代表提出反对后，在与评税主任的书信往来中，曾作出若干声称。另一方面，评税主任曾屡次要求上诉人提供若干补充资料，但上诉人不曾回应。
- (15) 评税主任从 G 公司回复其查询中得悉，C 先生于 2004 年 4 月 24 日委托其代理出售有关物业，并曾数度更改叫价：

	元
2004年4月24日	20,000,000
2004年5月29日	18,500,000
2004年10月26日	19,420,000
2004年11月2日	19,000,000

争议点

5. 委员会须决定的问题，乃是上诉人从买卖有关物业所得的利润，是否须课缴利得税。

税务条例的有关规定和有关的法律原则

6. 根据《税务条例》第 14(1)条：

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。

7. 根据《税务条例》第 2(1)条，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。

8. 据案例 Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and others v Commissioner of Inland Revenue (1980) 53 TC 461，在判别一项资产是属于营业资产，还是资本资产，须考虑纳税人在购买该项资产时对其存有的意图。经营生意须有经营生意的意图；通常被问及的是这种意图在购买该项资产时是否存在。纳税人购入资产的意图，究竟是转售图利，还是作为永久投资？

9. 在确定纳税人意图时，纳税人的陈述，必须经过客观事实和情况的验证。在案例中，法官指出，纳税人购入资产和持有该资产时的意图，无疑是十分重要的。然而，纳税人的意图须在有证据的基础上，显示出乃是真确、实际和可以实现的，而所有情况均显示，纳税人购入该资产时，是正在进行投资。这是一个事实性的问题，单一测试不能提供答案。纳税人声称的意图不能作准，实际的意图只可凭整体证据来决定。事实上，要判断一个人的意图，在法律上不但很常见，而且可能是争讼得最多的问题。老生常谈的说法是，如要断定意图，就唯有对情况作全面考虑，包括说过的话及做过的事。当时、之前及之后说过的话，与及当时、之前及之后做过的事。而往往是事实胜于雄辩。

10. 《税务条例》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。

上诉人在上诉通知书内的理据和其代表的陈词

11. 江先生陈词的主要论点，与上诉通知书上所提理由雷同。

12. 上诉人在上诉通知书内所提理据，可概述如下：

- (1) 上诉人董事已忘记有否或何时曾委托物业代理在收楼前出售有关物业。
- (2) 上诉人拟购入 D 单位用作上诉人董事（即 C 先生夫妇）的住所，取代他们的 H 单位。
- (3) 由于他们不是专业物业炒家，对购买楼花没有经验，故在签署订购合约前，未有就楼宇建筑面积及座向作全面考量，只依赖物业代理的资料和意见，误以为以 D 单位的建筑面积，足以摆放他们的古董

家俱；岂料 D 单位的实用面积，比建筑面积相差很大。

- (4) 虽然 H 单位及 D 单位座向相同，上诉人董事未有预计 D 单位因没有树木作自然屏障，闷热程度有极大差别。
- (5) 因 H 单位内的墙壁，差不多全都可以拆除，上诉人误以为 D 单位情况也是一样，同时上诉人董事误信物业代理的资料，以为可以拆除两间相连睡房之间的墙壁，将两间睡房合并为一间较大的房间，让女儿使用。后来发现墙壁不能拆除。
- (6) 上诉人董事希望迁离 H 单位，以减少因儿子早逝而带来的悲伤，可是，他们的女儿却拒绝迁出，因为她认为 H 物业留有很多她与兄长的美好回忆。
- (7) 基于彼等原因，上诉人只得把有关物业出售。及后于 2007 年，女儿思想较成熟时，以另一间公司名义，购入 L 单位作居所。
- (8) 此外，上诉人、上诉人董事及与上诉人相关的公司拥有的其他物业，均用作长线持有，作为董事住所、公司办事处及出租用途。

13. 江先生陈词中亦重申，上诉人购入 D 单位的意图，原是为作为董事居所，但后来基于种种因素，包括单位实用率和间隔，特别是其中一堵间隔墙不能拆除，令两间睡房变为一间较大的房间，与及夕阳西斜导致室内闷热等问题，加上女儿抗拒迁出与早逝兄长有美好回忆的 H 单位，屡劝无效，最终于签署转让契据后约三个月，将有关物业出售。

证人B先生的供词

14. 第一位证人 B 先生，是上诉人在相关时间的物业代理。他在接受税务局代表盘问时表示，于 1994 年开始从事有关行业。

15. B 先生表示于 2001 年起认识 A 女士，当年 A 女士抱持转换环境的心态，拟迁出 H 单位，目标单位面积于 1,700 至 2,500 平方呎之间，因区内楼宇或则楼龄偏高，或则实用率偏低，虽曾有介绍并安排参观若干区内甚至区外物业，但都不合适。后来 D 地址推出复式及 4 房单位楼花展销，因品牌关系，当时认为实用率应该较高，而且用料的质素应该优良，所以向 A 女士推介。

16. B 先生忆述，预售开放日期间，发展商在工地盖搭一个皇廷式花园，有时装表演，亦有醇酒提供，奢华高尚；虽发展商未有设示范单位，但有透明建筑模型，亦有图则。后来 B 先生在接受税务局代表盘问时称，图则是由地产代理商代印。B 先生的供词称，当时他参考图则，以为虽然四房间隔，但其中一堵墙可以打通，他后来接受税务局代表盘问时补充，他亦曾询问同事，认为间隔墙有机会可以打通，B

先生在聆讯时，不下一次为误导了 A 女士致歉。

17. B 先生并称，A 女士本来未有准备购买，后来选上 D 单位，因为单位有海景，与及 E 车位，需要另行安排，向 C 先生取支票付订金，B 先生称，他当时的理解是，这将是 C 先生送给 A 女士及女儿的礼物。B 先生亦表示，当时定价为每平方呎 6,000 至 7,000 元，从多种付款方式中，A 女士选择了建筑期（约 17 个月）后供付，但需因此多付楼价的 7%。签署订购合约后，发展商因与另一大型屋苑竞争，遂减价至每平方呎 3,700 元，B 先生认为对 A 女士不合理，于是代表到售楼部理论，结果得以 10 元多购一个车位，即 F 车位。

18. B 先生称当时有同事向他查询，他的客户（即 A 女士）是否有意将有关物业转售，因他知悉 A 女士的意图，但另一方面鉴于行内规定，需要开盘开价，以保障自己的利益，经与 A 女士商量后，定价为 2 千万元，惟同时注明业主不拟出售。

19. B 先生作供时称，后来与 A 女士参观示范单位，发觉实用面积比率不符理想，而且知悉 A 女士的女儿对搬迁极之抗拒，但当时有沙士事件对楼价负面影响的疑虑，而 A 女士亦希望能说服女儿，所以他建议 A 女士于收楼后才再作打算。

20. B 先生亦称，收楼时发现用料质素亦未如理想，中午时份海水反射阳光，十分刺眼，而且感觉相对较热。他在回应税务局代表提问时补充，在展销会看的模型，以为 D 单位距离海边甚远，但收楼时发现，距离较近，而层数影响外望实际景观，看不到园境，只看到茫茫大海。

21. B 先生同时强调，他认识的 A 女士，没有短期炒卖物业的习惯和兴趣，假如当时要炒卖楼花，应多买一个约 700 平方尺的小单位，找寻嬉皮士买家。其后，A 女士亦未尝作短线炒卖或投资。

证人A女士的供词

22. A 女士本身是一位艺术家，喜欢设计和陶瓷艺术，是上诉人的其中一位董事。她称因儿子不幸去世，早有迁离 H 单位的意愿，但屡寻不获合适居所，及后选择 D 单位，是认为地点合适，预期将是新型建筑，设备先进。

23. A 女士同时忆述，购买 D 单位时，知道建筑面积约为 1,900 平方呎，但没有探究实用面积，虽然有预算差异，但对差距之大却始料未及。当被税务局代表问及，订购合约中列明的出售面积，只得 1,400 平方呎，另加窗台、露台及工作平台时，A 女士表示当时没有留意。

24. A 女士在回应税务局代表提问时称，女儿于 1989 年出生，当年约 14 岁，亦曾一起视察其他物业，但不知家长有搬迁的打算。A 女士称，她在签定订购合约后才告知女儿，女儿即时反应抗拒，但 A 女士拟尝试说服女儿。所以 A 女士于作供时亦称，与代理 B 先生联络后，还是决定收楼后才作打算。

25. A女士的供词指，她收楼后发觉实在不合适，除了实用面积不合用外，D单位外望全无遮挡，本以为看到园景，收楼后才发现须到露台往下望才可。

26. 税务局代表问及有关付款方式，A女士指选择完成买卖时付清，以免影响公司现金周转，并强调本拟长时间拥有有关物业。税务局代表追问上诉人户口常有透支，并需要银行借贷周转，A女士指公司客户数期为半年，透支及银行借贷不足为怪。

27. 至于将有关物业开价放盘，A女士表示只为避免地产代理苦缠，权宜应对而已，定价及其中曾表示没有车位，都是为难代理的计策。

28. A女士在供词中亦提及，因不欲丈夫再次回忆往事，所以C先生未有出席是次聆讯。至于其女儿，A女士于回应税务局代表提问时称，女儿正在海外升学，现就读大学三年级。

税务局代表的陈词

29. 税务局代表认为，根据整体证据，上诉人购入有关物业的实际意图，不是作为上诉人董事的居所；相反，上诉人是以买卖有关物业图利，而有关买卖是属生意性质的投机活动。

30. 税务局代表认为，上诉人称购入D单位作董事居所，但上诉人在交易完成前已委托两所地产代理公司出售有关物业，与声称意图不符。

31. 税务局代表提出，上诉人董事曾知会其中一所物业代理，更改物业资料及叫价，与声称只为敷衍代理的声称不符。

32. 税务局代表又提出，另一所物业代理的放盘纪录，上诉人董事同意放盘及还价，显示上诉人没有坚决意图，以D单位为其董事居所。

33. 税务局代表指出，购买有关物业的按揭贷款，分120个月偿还，每期还款额79,648元。但上诉人的银行月结单显示，于2004年11月至2005年2月，还款资金是以靠银行透支，而上诉人截至2005年3月31日的财务报表显示，银行负债为1,175,701元，上诉人除了按揭银行的544,748元其他负债外，尚有大约630,000元的其他银行负债。所以上诉人没有稳健的财政状况，是否有足够资金以长期持有有关物业，令人怀疑，而没有财政能力持有有关物业，反映上诉人所声称的意图，并非确实持有、实际和可以实现。

34. 对于上诉人声称D单位面积不足摆放已有的古董家俱，税务局代表认为，D单位实用面积1,484平方呎，早已于订购合约上刊载，上诉人董事无可能没有留意这重要资料。另外，售楼书内所示建筑平面图，亦有显示D单位实际尺寸的资料。

若要搬进所有家俱是考虑因素，上诉人董事没有理由如此轻率地选择一个较 H 单位还要细小的物业，所以推断上诉人根本并非意图以 D 单位作为董事居所。

35. 至于上诉人归究被地产代理误导，以为可以拆除相连睡房之间的墙壁，后来发觉不能，税务局代表提出，除了上诉人空泛的指称外，未有资料显示他们确曾被误导。另一方面，D 物业的平面图却显示，两间睡房之间的墙壁，是加厚绘画的，并不能拆除。

36. 税务局代表提出，虽然上诉人董事或对平面图缺乏认识，但 B 先生作为一个有经验的持牌地产代理，又是上诉人董事的代理，应可提供专业协助。若上诉人董事在购入 D 单位前已决定要拆除该墙壁，为何未就此向 B 先生查询，以确保可以拆除墙壁才决定购买。由此推论，上诉人董事看似不太在意拆除墙壁的可行性，而以 D 单位作为他们居所的声称，令人难以信服。

37. 关于上诉人董事的女儿拒绝迁出 H 单位，税务局代表认为，她当时已经 13 岁，上诉人可先询问女儿的意愿，取得共识后才作出决定。

38. 税务局代表亦指出，上诉人声称待时间过去，上诉人董事的女儿长大及思想较成熟，才于 2007 年迁往 L 单位。但资料却显示，他们于 2005 年 7 月已委托地产代理安排参观物业，搜寻合适居所。既然女儿已表示不愿迁离 H 单位，他们无需多此一举，继续寻觅，由此推断他们迁居与否与该原因没有多大关连。

39. 至于 D 单位闷热情况比 H 单位分别甚大，税务局代表认为，上诉人董事居于 H 单位多年，没有理由忽略 H 单位位于 1 楼的优势，就是室外树荫可以减低因日落西斜而提高室内温度的影响，所以，他们选择位于 18 楼全海景的 D 单位时，理应知悉这问题的存在。

40. 税务局代表并强调，在法律上，一次交易也可以构成属于生意性质的活动，而上诉人董事及上诉人相关公司在购买其他物业时的意图，不属本个案考虑范围。

案情分析

41. 委员会同意税务局代表上述第 40 段的陈词。归根究底，上诉人在购买有关物业时的意图为何，是裁决本个案的关键，而必须是经过审视证据，裁定客观事实及情况，作全面的考虑，就是事实胜于雄辩。

42. 上诉人是一所有限公司，虽是独立法人，但其意图需透过其支配者审视：参 Brand Dragon Ltd v CIR (2002) HKRC 90-115；HCIA 2/2001。C 先生和 A 女士是上诉人的股东和董事，他们的意图，可以反映上诉人的意图。

43. C 先生虽没有出席作供，但双方均没有在陈词中表示，他的意图有异于 A

女士的意图，委员会推定上诉人两位董事意图一致。

44. A 女士在作供和回应税务局代表的提问时，温文婉若，不愠不火，简洁俐落。委员会认为她是一名可信的证人，其所提证供可信，是她表述的主观意图。

45. 委员会同时认为，证人 B 先生亦是一位可信的证人。往者已矣，B 先生无必要为上诉人在本个案的聆讯中作供，何况在其供词中最少两度坦承自己曾误导 A 女士，虽说是闭门聆讯，对其声誉不无影响，似易实难。

46. 委员会亦从文件证供上找得佐证，进一步增强两位证人口供的可信性。

47. 税务局代表指出，上诉人于完成有关物业的交易前，已经委托两间地产代理出售，亦曾通知其中一间更改物业资料及叫价，又向另一间表示同意放盘及还价，质疑上诉人声称的意图。除了 A 女士的供词外，B 先生亦说明了他所属地产代理公司需要开盘放盘的原委。更为重要的，是税务局代表提交两所地产代理公司回复他们查询时呈递的文件纪录中，均显示上诉人董事当时没有出售有关物业的意图。

48. 其中 B 先生当时隶属的地产代理公司提供的电脑纪录，有这等显示：

- (1) 生效日期为 24-04-2004 – ‘(……SEEMS NO INTENT TO……SELL IT)’；
- (2) 生效日期为 03-10-2004 – ‘(备忘：keep for ownuse not for sale or rent)’。

49. 从另一所地产代理公司提供的电脑纪录，显示有以下谈话纪录：

- (1) 「# 18-05-2003 12:02:28PM……[A 女士] SD THIS FLAT FOR S-U AFTER COMPLETION. 」；
- (2) 「# 07-06-2003 10:51:19AM……[A 女士] SD THIS FLAT FOR SELF USE AFTER COMPLETION. 」；
- (3) 「# 15-09-2003 07:05:09PM……NOT FOR SELL. 」；
- (4) 「[C 先生] SAID NOT FOR SALE NOW 」；
- (5) 「# 12-03-2004 15:25:42……[A 女士] SAID SELF USE 」；
- (6) 「# 20-03-2004 11:07:43……[A 女士] SAID OWNER USE NO INTEREST FOR SALE. 」；

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (7) 「 # 20-03-2004 19:05:24……[A 女士] SD S-U NOT FOR SELL. 」 ；
- (8) 「 # 06-04-2004 18:37:59 …… [A 女士] SAID NOT SELL NO INTEREST [D 单位]. 」 ；
- (9) 「 # 14-04-2004 14:27:12 …… KEEP FOR SU ONLY NOT SELL/BUY. 」 。

50. 其后，有纪录显示 A 女士在代理建议开价 16,000,000 元下，确曾向代理还价，但到底是 A 女士主动回复，还是代理继续跟进，税务局代表没有追问，无论如何，该等纪录载下 A 女士的回复，与 A 女士口供相符，就是 A 女士比代理建议的开价还要高，而且不含车位：

- (1) 「 # 24-04-2004 15:19:11……SUGGEST [A 女士] 16.0M FOR SALE, SHE SD WILL CONSIDER IF OPEN IT FOR SALE WILL CALL BACK. 」 ；
- (2) 「 # 26-04-2004 10:23:38……[A 女士] SAID 18M WILL SELL. 」 ；
- (3) 「 # [A 女士] SAID STILL 18M W/O CP. 」 ；
- (4) 「 # 02-05-2004 18:38:38……[A 女士] SAID 18M NO CAR PARK 」 ；
- (5) 「 # 05-05-2004 13:29:50……[A 女士] SAID STILL ASK 18M FOR SALE 」 ；
- (6) 「 # 30-05-2004 15:54:53……[A 女士] KEEP 18.00M FOR SELL. 」 。

51. 在上述第(6)项纪录时间之前，A 女士曾有这样的回复：

- (1) 「 # 12/05/2004 12:16:00……[A 女士]SAID MAY BE PENDING!!! 」 ；
- (2) 「 # 17/05/2004 19:07:57……[A 女士]SAID WILL CONSIDER SELF USE 」 。

52. 纪录显示后来 A 女士曾离港约三个月，之后一段时间包含以下的纪录：

- (1) 「 # 15-08-2004 14:35:55……[A 女士] SD NOT FOR SELL & RENT 」 ；
- (2) 「 # 21-08-2004 20:54:57……[A 女士] SAY EVERYTHING AFTER COMPLETION. 」 ；

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (3) 「 # 29-08-2004 16:46:32……[A 女士] SD THIS FLAT SURE NOT FOR SALE, WILL KEEP FOR OWN USE. 」 ；
- (4) 「 # 04-09-2004 15:40:08……[A 女士] SD EVERYTHING AFTER COMPLETION. 」 ；
- (5) 「 # 17-09-2004 18:14:45……[A 女士] SAID FOR OWN USE 」 ；
- (6) 「 # 26-09-2004 11:55:21……[A 女士] SD S-U NOT FOR SELL 」 ；
- (7) 「 # 09-10-2004 20:53:23……[A 女士] SAID WILL HAND OVER NEXT MON OR TUE NO IDEA FOR SELFUSE, SELL, OR RENT, LET HER THINK CALL LATER 」 ；
- (8) 「 [A 女士] SD SELFUSE ONLY. NOT FOR SELL 」 ；
- (9) 「 # 12-10-2004 16:17:07……[A 女士] SD SELFUSE ONLY. NOT FOR SELL. 」 ；
- (10) 「 # 19-10-2004 10:33:13……[A 女士] SD NOT FOR SELL, BUT I OFFER \$16.80M, SHE SAID CALL HER AGAIN TOMORROW AFTERNOON. 」 ；
- (11) 「 # 20-10-2004 17:18:27……[A 女士] SAID SOLE AGENT TO [G 公司] ALREADY, BUT IF WE HAVE DEAL \$18.00M OR ABOVE, THEY STILL WILL CONSIDER TO SELL WITH US. 」 ；
- (12) 「 # 27-10-2004 17:14:54……NOT SALE/RENT 」 ；
- (13) 「 # 30-10-2004 18:16:27……[A 女士]: AFTER CONSIDER NOW, PREFER PENDING NOW 」 ；
- (14) 「 # 02-11-2004 16:40:09……[A 女士] SAID NOT FOR SALE, IF PX REACHES 18M MAY CONSIDER 」 ；
- (15) 「 # 03-11-2004 19:32:40……[A 女士] STILL SAID 18M W/1CP 」 。

53. 虽然于 2004 年 11 月 5 日有如下的纪录：「……[A 女士] SAID FIRM FOR SALE ASK 18M WITH CP……」但其开价不变，而之后又有如下纪录：「# 06-11-2004 14:57:45……[A 女士] SAID NOT ON THE MARKET」，及后更有纪录显示 A 女士将价格进一步调高至 18,800,000 元，甚至 19,000,000 元。

54. A女士与相同代理公司的其他联络纪录，是在A女士已聘用B先生当时所属的公司为其独家代理之后发生的，委员会认为该等纪录参考价值有限。

55. 有关上诉人的财务状况，其于N公司的按揭还款户口，于还款期内确出现透支，但委员会同时注意到：

- (1) 在供款开始前后，有存款存入，包括多笔大额存款；
- (2) 虽然透支额在2004年底上升至1,965,661.97元，但在2005年1月是又已显著降低至先前的水平，在2月初上诉人完成出售有关物业的交易前，更下降至300,000余元，期间，亦有部份短暂时间显示有余；
- (3) 在刚完成出售有关物业的交易时，转透支为结余，三月初时将5,500,000元转为定期，才再变回透支，之后结余亦有起伏。

委员会认为，这些现象与A女士证供所提，上诉人生意来银有周期，所以利用透支周转营运，互相吻合；同时亦抵消了税务局对上诉人财务状况的质疑。

56. 委员会认为证人可信，证供相互吻合，又有文件证据佐证，故证人供词可信。如此，B先生已清楚表述当年预售展销的情况，同时承认曾误导A女士；另一方面，A女士身为艺术爱好者，难免多凭感觉行事，同时基于双方的交往，A女士采纳B先生的意见，亦不奇怪。委员会认为，这说明了上诉人当初购入有关物业时，未有注意和详细研究D单位的大小、座向和间隔墙等的因素。及后视察和完成交易时，才发觉与理想距离甚远。

57. 诚然，A女士的女儿若能出席作供，让委员会一并考虑其供词，或会更周详。然而，她正在外地升学，身不在香港，即若她能出席作供，委员会难以想象她的供词会与A女士的大相径庭，同时亦难有文件证据佐证。至于税务局代表在这方面的论点，委员会认为只属对上诉人声称的质疑和反问，基于委员会接纳A女士证供可信，委员会未能接纳税务局在这方面的陈词。

总结

58. 经详细考虑所有证据、供词和双方的陈词，与及基于上文的分析，委员会认为，上诉人购入有关物业时的意图，是作为上诉人公司董事的居所，但后来基于所表述的种种因素，最终于签署转让契据后约三个月，将有关物业出售。

59. 故此，本委员会裁定上诉人胜诉，并撤销第4(13)段的评税。