

Case No. D43/07

Profits tax – trade – sale and purchase of property – sections 14(1), 2(1) and 68(4) of Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) [Decision in Chinese].

Panel: Anthony So Chun Kung (chairman), K L Alex Lau and Adrian Wong Koon Man.

Date of hearing: 26 October 2007.

Date of decision: 13 February 2008.

Mr A objected to his profits tax assessment in the year of assessment 2005/06 by the Inland Revenue Department. Mr A claimed that the profits he obtained from the sale of Property H should not be charged for profits tax. The Acting Deputy Commissioner of Inland Revenue issued a determination on 29 June 2007 rejecting Mr A’s objection. Mr A being dissatisfied appealed to the Board of Review.

Mr A lived in Property G between 1997 and 25 May 2004. Between 25 May 2004 and 24 May 2006, he lived in Property L, which was a leased property; the lease provided that the tenure shall last for at least 24 months. While Mr A was living in Property L, he purchased Property H on 18 February 2005 and sold it on 9 March 2005 obtaining net profits in the sum of HK\$223,175. Mr A claimed that his intention for buying Property H was for self-living.

Held:

1. The undisputed fact in the present case was that Mr A obtained net profits in the sum of HK\$223,175 from the buying and selling of Property H. What was disputed was whether the net profits should be charged for profits tax.
2. According to section 14(1) of the IRO, any profits obtained from carrying on a trade (excluding profits arising from the sale of capital assets) shall be charged for profits tax. According to the interpretation in section 2(1) of the IRO, ‘trade’ includes ‘every adventure and concern in the nature of trade’.
3. To determine what was a trade or an adventure and concern in the nature of trade, one must investigate whether the intention at the time of the acquisition of the asset was for disposing of it at a profit or as a permanent investment (Lionel Simmons

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Properties Ltd (in liquidation) and Others v Commissioner of Inland Revenue
(1980) 53 TC 461).

4. To determine whether the intention of acquisition for an investment was for disposing of it at a profit or as a permanent investment, one had to consider the overall circumstances to ensure the intention was genuinely held, realistic and realizable; the value of the unilateral claim by the taxpayer, unless it was confirmed by objective facts, was limited (All Best Wishes Limited v CIR (1992) 3 HKTC750).
5. Having undergone an overall analysis of the whole evidence, the Board held that Mr A could not discharge his burden of proof under section 68(4) of the IRO to prove that his intention of acquiring Property H was for self-living.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and Others v Commissioner of
Inland Revenue (1980) 53 TC 461
All Best Wishes Limited v CIR (1992) 3 HKTC 750

Taxpayer represented by his wife.

Chan Wai Yee and Hui Chiu Po for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D43/07

利得税 – 行业、生意 – 买卖物业 – 《税务条例》（「税例」）第14(1)条,第2(1)条及第68(4)条

委员会：苏震共（主席）、刘冠伦及黄冠文

聆讯日期：2007年10月26日

裁决日期：2008年2月13日

A先生反对税务局向他作出的2005/06课税年度利得税评税。A先生声称他从出售一物业(「H物业」)所得的利润不应被徵收利得税。署理税务局副局长于2007年6月29日发出决定书，否定A先生之反对。A先生不服，向委员会提出上诉。

A先生由1997年至2004年5月25日期间居于G物业。由2004年5月25日至2006年5月24日期间，他租住L物业，该合约订明租客最少要租用该物业24个月。在租住L物业期间，他于2005年2月18日购入H物业，并于2005年3月9日出售，获得纯利223,175元。A先生声称购入H物业的意图是自住。

裁决：

1. 本案不争的事实是A先生曾短期内买卖H物业而获得纯利HK\$223,175。争议的是所获纯利是否需要缴纳利得税。
2. 根据税例第14(1)条，任何因经营行业、生意获得利润都须缴交利得税，因售卖资本资产所得的利润除外。根据税例第2(1)条注释，‘行业’、‘生意’(trade)包括属生意性质的所有投机活动及项目。
3. 要裁断甚么属经营行业、生意、或属生意性质的投机活动及项目，就先要查究纳税人购买资产时的意图是否为转售图利或是作永久投资 (Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and Others v Commissioner of Inland Revenue (1980) 53 TC 461)。
4. 要断定一项投资的买卖意图是为买卖营利或是作永久性投资，就唯有对情况作全面考虑，确证其意图是真确、实际及可以实现的，否则，

纳税人单方面的陈述除非已获客观事实予以验证，否则其价值有限(All Best Wishes Limited v CIR (1992) 3 HKTC750)。

5. 经过综合分析整体证据后，委员会裁定上诉人A先生未能完成税例第68(4)条规定的举证责任证明他购入H物业的意图是为自住。

上诉驳回。

参考案例：

Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and Others v Commissioner of
Inland Revenue (1980) 53 TC 461
All Best Wishes Limited v CIR (1992) 3 HKTC 750

纳税人由妻子代表出席聆讯。
陈慧仪及许昭宝代表税务局局长出席聆讯。

裁决书：

上诉

1. A先生反对税务局向他作出的2005/06课税年度利得税评税。A先生声称他从出售一物业所得的利润不应被徵收利得税。署理税务局副局长（以下简称「副局长」）于2007年6月29日发出决定书（以下简称「决定书」），否定A先生之反对。A先生不服，向委员会提出上诉。

事实

2. 本委员会核实下述事实是没有争议的：
 - (1) A先生与其配偶B女士育有一名出生日期为2004年7月23日的女儿。
 - (2) A先生在C公司任职印刷技工，工作地点位于D区。B女士在E公司任职地产代理，工作地点位于F区。
 - (3) 在1997年至2005年期间，A先生曾买卖以下物业：

	购买	出售
--	----	----

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

物业	(a) 签署临时买卖合同日期 (b) 签署正式买卖合同日期 (c) 签署转让契日期 (d) 买入价	(a) 签署临时买卖合同日期 (b) 签署正式买卖合同日期 (c) 签署转让契日期 (d) 售价
G物业	(a) – (b) 1997年2月25日 (c) 1997年3月27日 (d) 3,250,000元	(a) 2004年9月1日 (b) 2004年9月17日 (c) 2004年10月15日 (d) 2,000,000元
H物业	(a) 2005年2月18日 (b) 2005年3月4日 (c) 2005年4月18日 (d) 1,718,000元	(a) 2005年3月9日 (b) – (c) 2005年5月9日 (d) 2,050,000元

(4) 在 2004 年至 2006 年期间，B 女士曾买卖以下物业：

	购买	出售
物业	(a) 签署临时买卖合同日期 (b) 签署正式买卖合同日期 (c) 签署转让契日期 (d) 买入价	(a) 签署临时买卖合同日期 (b) 签署正式买卖合同日期 (c) 签署转让契日期 (d) 售价
I物业	(a) 2005年3月8日 (b) 2005年3月22日 (c) 2005年7月22日 (d) 4,500,000元	(a) 2005年7月24日 (b) 2005年8月8日 (c) 2005年9月16日 (d) 5,138,000元
J物业	(a) – (b) 2006年3月3日 (c) 2006年5月3日 (d) 4,200,000元	(a) – (b) 2006年5月30日 (c) 2006年6月29日 (d) 4,418,000元
K物业	(a) – (b) 2006年4月18日 (c) 2006年7月5日	不适用(至今持有)

	(d) 4,350,000元	
--	----------------	--

(5) A先生在其个别人士报税表内，申报了下列薪俸入息：

课税年度	入息总额 元
2003/04	272,792
2004/05	271,083
2005/06	266,275

(6) 就评税主任有关他买卖H物业的查询，A先生作出以下回覆 [R1/58-59]：

- (a) 他原居于G物业，为了方便照顾初生的女儿，便购入H物业拟作自住用途。
- (b) 他在出售G物业时亏损了1,250,000元，当中尚未计算银行按揭贷款利息等费用。
- (c) 他出售H物业的理由是该物业面积不够住。
- (d) 在出售H物业后，B女士购入I物业作为他们的居所之用。
- (e) 买卖H物业的利润，计算如下：

	元
售价	2,050,000
减：买入价	<u>1,718,000</u>
毛利	<u>332,000</u>
减：支出	
买楼律师费	4,500
印花税	12,985
买楼代理佣金	8,590
银行利息	5,000
银行罚息	7,000
装修费	58,000
卖楼律师费	2,500
卖楼代理佣金	<u>10,250</u>
	<u>108,825</u>
纯利	<u><u>223,175</u></u>

- (7) 评税主任认为A先生买卖H物业的行为是从事一项生意,所获得的利润须课缴利得税。评税主任根据第(6)(e)项事实的资料向A先生作出下列2005/06课税年度利得税评税:

	元
应评税利润实额	<u>223.175</u>
应缴税款	<u>35.708</u>

- (8) A先生于2006年12月8日反对第(7)项事实的评税,他不同意出售H物业所得的利润须课缴利得税,理由如下[R1/60]:

「本人当时购买该物业是作自住用途,(同时期并未拥有超过一项物业单位),期间本人租住[L物业],签约2年租,业主不容提前退租。是为方便刚出生至今两周岁的女儿日后在该区读书,后来因觉得并不适合家人居住,才将该项物业出售,绝不是要谋利」

- (9) A先生并于2006年12月14日提出以下论据[R1/61]:

- (a) 「本人于2004年10月15日将原居住的[G物业]出售,租住[L物业],其间不断物色买入该区住房,原意是为刚出生的女儿日后方便读书,在未有知会本人太太,及在地产物业代理的不断游说的情况下购入[H物业]。」
- (b) 「本人买入[H物业]时正租住[L物业],签了租约,在业主不同意提前退租解约,在考虑到一方面租楼费用,另外又要支付银行按揭利息,未有想到买卖时间长、短,只想到本人的经济能力难应付;及家人的不太满意在该物业居住,所以在有地产代理作出问价而又不用亏损时将该物业出售。(也因上次楼价亏损已对楼市及本人心理造成负面影)」
- (c) 「再者,我们当时如果不是卖出[G物业]来买另一层即[H物业],本身物业亦已经有20-30万的升幅,亦根本不用因为换楼而交物业税。」

- (10) 就评税主任的查询,A先生于2007年1月22日作出以下申述[R1/64]:

- (a) (i) 他由1997年至2004年5月25日期间居于G物业,该单位的面积为599平方呎,有2间睡房。
- (ii) 由2004年5月25日至2006年5月24日期间,他租住L物业,该单位的面积为703平方呎,有3间睡房。

- (b) 他迁出G物业的原因是想转换居住环境及B女士正在怀孕，为方便她返工。但他未卖出G物业，所以先租住L物业，待G物业出售后才自置居所。
 - (c) 他于2005年2月18日购入H物业拟作自住用途，该单位的面积为620平方呎，有2间睡房。由于他想聘请佣人，只有2间睡房不够住。同时，他与B女士找到另一个较大的单位，所以便将H物业出售。再者，当时L物业的业主不同意他们提早解除租约。
 - (d) 他第一次委托地产经纪出售H物业的日期为2005年3月9日，当时E公司告知他已有买家有意购入该物业，所以他不需要委托其他地产经纪放售该物业。
 - (e) 于2005年3月8日，B女士购入I物业，该单位的面积为1,000平方呎，有3间睡房。该大厦楼高9层，顶层有近10支天线及发射器，B女士担心影响刚出生的女儿，所以于2005年7月24日将I物业出售。
 - (f) 于2006年2月7日，B女士购入J物业，该单位的面积为830平方呎，有由3间改成2间的睡房，另有天台。因天台有违例建筑物要拆除，佣人不能住在原有建于天台的房间，所以于2006年6月29日将J物业出售。
 - (g) 于2006年4月1日，B女士购入K物业，该单位的面积为1,000平方呎，有3间睡房，另有工人房。至今，该单位作其居所自用。
- (11) A先生亦就其夫妇二人多次的物业交易[第(10)项事实]，作出以下辩解[R1/64]：

「其实我们多次换楼都花上很多杂费，包括厘印费，而且很花时间，但因这几年有小朋友出世及请工人由1个变2个，其中售出[J物业]亦没有赚钱，需要找到适合的地方才可以，因要顾及整个家庭成员之需要，如果我们因为楼市波动有少少利润，那么(幸运)都不能接受，政府如何安慰我们于出售[G物业]时账面蚀125万之多？到目前我们都未赚到蚀去的一半。再者，如果我们不是为了换楼亦无需于2004年售出自住的单位，而自住的单位如直至现在才放售亦同样有或比我们的利润更好的升值，其间亦不需支付数十拾万厘印费、佣金。」

(12) A先生另提交了以下文件：

附件

- A 一份B女士于2004年4月28日就L物业签订的物业临时租赁合同，租约期为2年，由2004年5月25日至2006年5月24日，月租12,380元。该合约订明租客最少要租用该物业24个月。[B1/14-15]
- B 一份A先生于2005年2月18日就购入H物业签订的物业临时买卖合同。[B1/16-17]
- C 一份A先生于2005年3月9日就出售H物业签订的物业临时买卖合同。[B1/18-19]

(13) 评税主任不接纳A先生的反对及发信给A先生，向他解释未能接纳他声称购买H物业是作其居所之用的原因，并要求他考虑撤销其反对。

(14) A先生于2007年4月20日拒绝撤销其反对，理由如下[R1/75]：

- (a) 「本人实在希望贵处是『认真』地阅读我们的解释，而非在解释时已经下了我们必须是投机活动，然后找破绽，然后我们又要花几天时间找证明资料。」
- (b) 「我们为甚么那么坚持，只因我们说的都是一般正常人的行为，所有都是合理及确实的，故我们一直要坚持到底。」
- (c) 「因为我太太是做地产代理的，她有时看到更喜爱的地方都希望为小朋友着想转换环境，如果您们是有孩子的父母就会明白。」
- (d) 「其实我们当初租楼是因为[G物业]那层负资产125万的楼未售出，我们无钱亦不敢未售出就买楼... 而不是不打算换居住地方。我们因不适合亦放弃居住[H物业]只能一直居于[L物业]，租楼是很贵的。我们于2004年10月15日售出[G物业]之前自住，租[L物业]后才搬出。在2005年2月18日再购入[H物业]自住，有何问题？不正常吗？我们正在租楼，因售出旧物业，才『e敢』再买楼，您们不可说投机，换是您们是否以后不买楼？或者我们是不应该买楼？我们每月的租金要HK\$12000，为甚么我们不会考虑买楼？」

- (e) 「当我购入[H物业]时我当时只顾及自己的收入及供款能力，我的月薪平均2万元，只能供购入170万的[H物业]，我住[L物业]703(呎)有3房，但[L物业]650呎都是3个房的，[H物业]620呎但楼龄旧，实用跟[L物业]差不多，但我太太不愿意住，她刚生下BB觉得地方不够用，她是1个要求很认真的人，我们为此问题亦有争拗，结果她用她的名字和金钱买入了[I物业]因成交及装修要用半年，那时我们的租约已经行使了1年半，业主说只要不是过早搬出有商量，如果只住一年就太短因租约是2年约的，是当时业主要求这条件才肯租楼，还要求我们支付了24个月期票。」

(15) 就评税主任进一步的查询，A先生作出以下回应[R1/76-77]：

- (a) 「买[H物业]时我没有考虑很多，我的钱只能购这间房子，因用我的私人名。但太太经常在家所以她的想法和我不一样，她的收入比我多，我们当时已经有1位佣人同BB同房睡，但太太要请多1个工人，因她工作很疲劳，希望BB得到更好照顾，后来我们买了另一间后，有2个工人。」
- (b) 「[L物业]业主只是不同意『太早』解除租约，我们要搬到[H物业]就只住了1年租，后购入[I物业]则只需提早少于半年解约，已于(第(14)(e)项事实)解释业主可以接受。」
- (c) 「[I物业]顶层天台我们后来查证应该是属于大厦公家，他们租用了给一些无线电话发射器用以收取费用。」
- (d) 「我们后来买[J物业]，距离此物业很远的斜对面，而天台是我们自己私人的，没有其他用户租天线给人使用，我们亦听闻发射器对大厦住户会引致长期幅射，因我的女儿有先天性心脏病，每天都要食药，我们只是尽力为她安排一个完全、合适的居住环境。」
- (e) 「另其实我们居住至今亦未找到一个最适合的地方，就算现在住[K物业]已经近1年，但要行4层没有电梯的楼梯，太太又想生第二个BB，可能又要搬，但自从收到第一封信后我们就不敢再换楼，起码要就将此事情先解决。」
- (f) 「您们认为那里有问题呢？换着是您自己不会这样吗？我都希望我们都一次能够找到又合自己条件，价钱又平的楼，但有没有这样理想？而且我们这2年的变化亦很大，没有BB变成有1个BB，没有工人变成多1个工人，1个工人又变成2个工人，

最后又变回只得1个工人，我要转换楼有甚么不合理呢？我们身边很多普通朋友家庭都一样，他们都奇怪我们为甚么要因此而交利得税？」

有关税例

3. 香港《税务条例》（以下简称「税例」）对徵收利得税有下列规定：

第14(1)条[R2/11]

「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徵收其在每个课税年度的利得税。」

第2(1)条[R2/2]

「‘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」。

4. 税例第68(4)条对上诉的举证责任规定如下：

「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。」

B女士的证供

5. 上诉人A先生由其妻子B女士代表出席聆讯。B女士选择以非宣誓形式作供。

6. B女士指出A先生向来有置业安居的计划，由开始购买G物业自住到购买H物业，原动机仍是购置自住物业，之前购买G物业是自住，辗转到最后购入K物业也是自住。

7. 若是自住，为甚么购入H物业后20天内便卖出呢？

8. B女士指A先生在选购H物业时没有谘询她，思虑不够周全。她指出A先生签妥临时买卖合同才通知她，是她提出H物业只有2房不够用，这才将H物业放售。但以他的经济能力，A先生已觉得2房物业够用了。因此，B女士强调A先生的原意仍是购入H物业作自住的，没有炒卖意图，不应被评估利得税。

9. 既然认为H物业不合用，为甚么B女士仍到银行安排本票缴付HK\$100,000的临时订金呢〔B1/17〕？

10. B女士说她开本票的时候，A先生已签妥临时买卖合同并以他的私人支票开付了HK\$100,000临时订金给业主，合约已生效，她在那区的银行户口没有钱，转不到数入A先生的银行户口，故开出银行本票换回A先生的订金支票，因此买卖合约的临时订金是由她所开的银行本票支付的。B女士说她只是‘救回’A先生的订金支票才开出银行本票，并非是预先知道及同意购买H物业才开出本票的。但对A先生以私人支票付订金给业主一事，B女士则提不出任何人证或物证。经物业代理签署的临时买卖合同只记录 业主签收了B女士的银行本票，并没有甚么换票的记录。

11. 至于签约购入H物业的时候，她们正以‘死约’租住了L物业，并以24张期票交付了全期租金给业主，直至2006年5月24日方可解除租约〔B1/14-15, R1/52-52〕。B女士承认A先生购入H物业当时确实没有考虑背负L物业十多个月未完的租期，亦没有事前与业主商妥退租才购入H物业。但B女士争论说这只是A先生一时大意，未先退租便洽购物业，但购入H物业的原意仍是自住而非「炒卖」。B女士又说，要不是H物业不合用要放售，死期租约是能够以补偿业主新租差价的损失来解除，不能因有死期租约便认定A先生在租约未完之前买卖H物业的意图不会是自住。

案情分析

12. 本案不争的事实是A先生曾短期内买卖H物业而获得纯利HK\$223,175(事实(6))。争议的是所获纯利是否需要缴纳利得税。

13. 根据税例第14(1)条，任何因经营行业、生意获得利润都须缴交利得税，因售卖资本资产所得的利润除外。根据税例第2(1)条注释，‘行业’、‘生意’(trade)包括属生意性质的所有投机活动及项目。

14. Lord Wilberforce在Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and Others v Commissioner of Inland Revenue (1980) 53 TC 461, 491一案中〔R2法律依据集第48页〕指出要裁断甚么属经营行业、生意、或属生意性质的投机活动及项目，我们先要查究纳税人购买资产时的意图是否为转售图利或是作永久投资：

「须要问的首个问题是，甚么是税务局长所必须或能够裁断的。买卖需要有买卖的意图；一般来说，须考虑的问题是究竟此买卖意图是否在购买资产时已经存在。购入的意图究竟是为转售图利，或是作为永久投资？往往这需提出更进一步的问题：一项永久性投资可能为了购入另一项被认为更满意的投资而被出售；但无论当初的投资项目是以获利或亏损出售，都不涉及有贸易成份。」

英文原文：

‘One must ask, first, what the Commissioners were required or entitled to find. 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.’

15. Mortimer, J在All Best Wishes Limited v CIR (1992) 3 HKTC750, 771 [R2法律依据集第77页] 一案中指出如要断定一项投资的买卖意图是为买卖营利或是作永久性投资,就唯有对情况作全面考虑,确证其意图是正确、实际及可以实现的,否则,纳税人单方面的陈述除非已获客观事实予以验证,否则其价值有限:

「纳税人在购入资产和持有该资产时的意图无疑是十分重要的。假如纳税人的意图有证据支持,又是正确的、实际的及可以实现的,而且所有情况均显示纳税人在购入该资产时是进行投资的话,我便会同意纳税人的意图属实。但既然这是一个事实性的问题,没有一项单一测试能提供答案。尤其是纳税人所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,以及当时、之前及之后做过的事。正是事实胜于雄辩。」

英文原文：

‘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 realizable, 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.’

16. 本案A先生声称购入H物业的意图是自住。根据All Best Wishes Limited v CIR案的裁决原则，我们不能单凭A先生单方声称作准，我们必须凭整体证据来决定A先生的意图是否真确、实际及可以实现的。

17. A先生在其上诉陈述书中说，他当日决定购入H物业是因为刚已卖出G物业，而且已租住L物业一段时间，他的孩子亦出世了大半年，不想再租楼，希望买一间物业自住，这才购入H物业的[B1/1]。本委员会认为A先生所作陈述只属他购入H物业的背景事物，说明当其时有置业安居的想法，但该等背景事物并不足以证明他购入H物业的意图确是自住。要确证他购买H物业的意图是自住，我们还须检视有关自住意图的其他证据。

18. 就其自住意图，除了经地产经纪找楼盘外，A先生他们没有提供任何证据证明他们为持有H物业自住而作过任何安排，如与当时仍租住中的L物业的业主商妥提早退租等。

19. 税局代表指出，L物业是以交付24个月期票的情况下租用的，显示L物业的业主不会同意提早解除租约。这显示A先生在租用L物业期内购入物业作自住的说法与事实不符，说明购入H物业并非是用作居所，反之其目的是把H物业转售图利。

20. 我们同意税局代表的看法。L物业的临时租约是B女士于2004年4月28日签署[R1/51-52]，订明租期必须最少24个月并须交付租期内之租金期票与业主，由2004年5月25日至2006年5月24日止。A先生于2005年2月18日签署购入H物业则订明于2005年4月18日完成交易，距离L物业的租期完结还有13个月，若说H物业是购作自住的话，不可能不先处理好未完的13个月的租期。但事前A先生及B女士竟然连联络L物业的业主都没有，如斯行径的唯一合理推论是当购入H物业的时候，A先生他们根本没有想过迁出L物业。而客观事实亦显示A先生确是一直居于L物业，并没有于租期完结前迁往其他物业作居所。

21. 再者，除了一买一卖的物业买卖合约外，A先生及B女士再没有提出任何与买卖H物业有关的其他证据，更没有提出证据证明A先生有为持有H物业作自住而做过任何事或安排。A先生及B女士根本没有提供任何客观事实为其所声称的自住意图作佐证。因此，本委员会不能接纳A先生所声称的自住意图是真确、实际及可实现的。

22. 关于短期转售，A先生的解释主要有二(见上诉陈述书，[B1/1])。第一，购入H物业事前没有谘询其妻子B女士，签订临时买卖合约后才告知B女士，经B女士指出H物业太小不够用，故此将H物业转售。第二，A先生说他们原想先搬到H物业试住，但由于当时他们租用的L物业的业主拒绝提早退租，不得以才放弃H物业。

23. 对A先生的第一个解释，税局代表指出购买H物业的临时订金是由B女士亲自购买的银行本票所缴付的，若果B女士事前不知或认为H物业太小不合用的话，

她不可能购买银行本票交付购买H物业的定金的，因此，对购入H物业，B女士不可能是不知情或不同意。

24. 至于B女士在聆讯席前声称A先生是以私人支票支付了购买H物业的定金后才通知她，再由她购买银行本票去向业主「救回」A先生的私人支票的说法，B女士不单提供不到任何人证或物证，所声称的换票事件，A先生本人曾作过的所有陈述中都完全没有提及过，有关的临时买卖合同里亦没有如斯记录。故此，B女士单方口述的「救票」事件，本委员会裁定不能成立。购入H物业的临时买卖合同是A先生签署，订金则是B女士安排银行本票支付的，因此，A先生购入H物业是事先得到B女士同意的。是以本委员会不能接纳A先生的第一个解释。

25. 至于A先生的第二个解释，本委员会亦不能接纳。购入H物业同时租住L物业的矛盾境况是A先生他们自己做成的，这种矛盾境况只显示购入H物业时他们丝毫没有对L物业未完租约作任何安排，唯一合理推论是A先生他们根本没有想过提早退租，搬出L物业。在仍租用L物业的情况下购入H物业作自住的意图根本是不真确、不实际、亦不可能实现的。事实上，A先生在购入H物业20天后就将之卖出了。因此，以没有事先安排提早退租L物业作为放弃自住H物业的解说是牵强及不能成立的。

26. 诚如税局代表指出，一项投资属长线投资还是短线买卖，决定在于买入投资项目时的意图，而不是其出售或转售的原因(税局代表陈词第7段)。A先生及B女士根本就没有提出证据证明其购入H物业的自住意图是真确、实际及可以实现的。证据只显示他们在有关时间内是一直在租住L物业的，购入H物业在客观事理上不可能是用作自住。

27. 同样，A先生的其他解释，如他的经济能力不能同时负担L物业的租金及H物业的按揭贷款还款，这才转售H物业，否则他是会自住H物业的说法是牵强的。在经济能力不足的客观情况下购入H物业的唯一合理解释是购入H物业并非自住，反而是短期买卖。

28. 而以H物业面积不够用作解释同样是牵强的。A先生从购入至转售H物业的20天时间内，他的家庭居住需要没有突变，申请增聘一名外佣是在购入物业的时候早已预定；事实上B女士在A先生签妥购入H物业的买卖合同翌日就向入境事务提交增聘一名外佣的申请书[R1/124-127]。H物业若不够住，就早在购入那一刻已不够住，若仍然购入，唯一合理推断是它并非是购来自住，因此以H物业不够住为转售H物业的解释亦是牵强，本委员会不能接纳的。

裁决

29. 综合上述分析，本委员会裁定上诉人A先生未能完成税例第68(4)条规定的举证责任。

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

30. 据此，本委员会裁定A先生的上诉被驳回。副局长于2007年6月29日所作的决定被确认。