

Case No. D20/19

Profits tax – sale of residential property – intention at the time of acquisition – onus of proof on the appellant – sections 14(1) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance [Decision in Chinese]

Panel: William M F Wong SC (chairman), Chow Lap San Edward and Kwan To Pui Paul.

Date of hearing: 15 January 2019.

Date of decision: 20 January 2020.

The Appellant objects to the Profits Tax Assessment for the year of assessment 2009-2010. The Appellant contend that the profits from the sale of Property A should not be chargeable to profits tax.

- On March 28, 2009, the Appellant signed the Provisional Sale and Purchase Agreement to acquire Property A, which was still under construction at that time.
- On April 1, 2009, the Appellant signed the Formal Sale and Purchase Agreement.
- On August 31, 2009, the Appellant appointed Company L to sell Property A.
- On September 8, 2009, the Appellant signed the Assignment to complete the acquisition of Property A.
- On December 5, 2009, the Appellant signed a Provisional Sale and Purchase Agreement and agreed to sell Property A.

The Appellant claimed that their intention at the time of acquisition of Property A was to use it as their own residence. They never intend to carry out any trade or speculative activity. Unfortunately, they discovered before and after taking possession of Property A that it was not suitable for their family of four, so the Appellant decided to sell Property A.

Held:

1. The Appellant's purchase and sale of Property A really gives the impression that they were engaging in property sales for profit.

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2. The Appellant did not move into Property A. Yet the decisive factor is whether the Appellant, when purchasing Property A, intended to use it as his residence.
3. The Board heard the Appellant's evidence and detailed explanations, and agreed that the Appellant were sincere and credible, and the Appellant sincerely intended to purchase Property A to use it as their own residence.

Appeal allowed.

Cases referred to:

Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and Others v Commissioners of Inland Revenue 53 TC 461
All Best Wishes Ltd v Commissioner of Inland Revenue [1992] 3 HKTC 750
Marson (Inspector of Taxes) v Morton and Others [1986] STC 463
Lee Yee Shing v Commissioner of Inland Revenue [2008] 3 HKLRD 51
Real Estate Investments (NT) Ltd v Commissioner of Inland Revenue [2008] 11 HKCFAR 433
D13/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 426
D2/10, (2010-11) IRBRD, vol 25, 151

Appellant in person.

Chan Lok Ning Loraine and Ngan Sin Ling Fatima, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D20/19

利得稅 – 出售住宅物業 – 購入時的意圖 – 舉證責任須由上訴人承擔 – 《稅務條例》第14(1)條及第68(4)條

委員會：王鳴峰資深大律師（主席）、周立新及關道培

聆訊日期：2019年1月15日

裁決日期：2020年1月20日

上訴人反對稅務局向他們作出的2009至2010課稅年度利得稅的評稅，上訴人聲稱他們不應就出售A物業所得的利潤繳交利得稅。

- 2009年3月28日，上訴人簽訂臨時買賣合約，購入A物業，當時A物業仍在興建中。
- 2009年4月1日，上訴人簽訂正式買賣合約。
- 2009年8月31日，上訴人委託 L公司放售A物業。
- 2009年9月8日，上訴人簽訂轉讓契約完成購入A物業。
- 2009年12月5日，上訴人簽訂臨時買賣合約，同意出售A物業。

上訴人聲稱他們購買A物業的意圖是擬作自住居所，從沒打算當作生意性質的投機活動。可惜收樓前後卻發現該單位不適合上訴人一家四口居住，所以上訴人決定賣了該單位。

裁決：

1. 從時序來看，上訴人購入及出售A物業的情況，確實予人從事物業買賣以圖利的印象。
2. 上訴人並沒有搬進A物業居住；但決定性的因素是上訴人在購入A物業的時候，是否有打算有意圖將A物業作為自住居所。
3. 上訴委員會聽取了上訴人的證供及詳盡的解釋，一致認為上訴人是真誠可信的，上訴人是真誠地打算買入A物業自住的。

上訴得直。

參考案例：

Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and Others v Commissioners of Inland Revenue 53 TC 461
All Best Wishes Ltd v Commissioner of Inland Revenue [1992] 3 HKTC 750
Marson (Inspector of Taxes) v Morton and Others [1986] STC 463
Lee Yee Shing v Commissioner of Inland Revenue [2008] 3 HKLRD 51
Real Estate Investments (NT) Ltd v Commissioner of Inland Revenue [2008] 11 HKCFAR 433
D13/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 426
D2/10, (2010-11) IRBRD, vol 25, 151

上訴人親自出席聆訊。

陳樂寧及顏善寧代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

爭議點

1. 上訴人就稅務局副局長於2018年7月18日作出的決定書提出上訴。上訴人反對稅務局向他們作出的2009至2010課稅年度利得稅的評稅。上訴人聲稱他們不應就出售物業所得的利潤繳交利得稅。
2. 本案的重點是上訴人應否就出售位於九龍A1地區的A物業所得的利潤繳交利得稅。

適用法律條文及原則

3. 《稅務條例》(以下簡稱「稅例」)的有關條文如下：

(a) 第14(1)條

除本條例另有規定外，凡任何人在香港經營任何行業、專業或業務，而從該行業、專業或業務獲得按照本部被確定的其在有關年度於香港產生或得自香港的應評稅利潤(售賣資本資產所得的利潤除外)，則須向該人就其上述利潤而按標準稅率徵收其在每個課稅年度的利得稅。

(b) 第2(1)條

行業、生意(trade)包括每一行業及製造業，亦包括屬生意性質的所有投機活動及項目。

(c) 第68(4)條

證明上訴所針對的評稅額過多或不正確的舉證責任，須由上訴人承擔。

有關案例及法律原則

購買資產時的意圖十分重要

4. 在 Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and Others v Commissioners of Inland Revenue 53 TC 461一案中，Lord Wilberforce表示經營生意須有經營生意的意圖，在判別一項資產是屬於營業資產，還是資本資產，須考慮納稅人在購買時對其存有的意圖，而一項資產不可能同時是營業及資本資產，亦不能具有不確定的狀態，即既非營業資產，亦非資本資產。相關判詞原文如下(第491頁G段至492頁B段)：

‘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. Intentions may be changed. What was first an investment may be put into the trading stock – and, I suppose, vice versa. ... 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...’

主觀意圖須經客觀事實及情況予以驗證

5. 在 All Best Wishes Ltd v Commissioner of Inland Revenue [1992] 3 HKTC 750一案中，馬天敏法官指出納稅人購買資產和持有該資產時的意圖是十分重要的，這是一個關乎事實的問題，沒有單一測試可提供答案。然而，納稅人所聲稱的主觀意圖並不能作準，有關意圖必須經過客觀事實和情況的驗證，並須在有證據的基礎上，顯示出該聲稱意圖乃是真確，實際和可以實現的。要斷定意圖，就要對情況作全面考

慮，包括當時、之前及之後所說過的話及做過的事，而往往是事實勝於雄辯。相關判詞原文如下(第770-771頁)：

‘The main thrust of the argument is that the nature of the asset is entirely determined by the intention of the taxpayer at the time when the asset is acquired, assuming that the intention is not unrealistic or impracticable ...

...

...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 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...’

6. 在Marson (Inspector of Taxes) v Morton and Others [1986] STC 463一案中，Sir Nicolas Browne-Wilkinson VC在參考過眾多案例後，說明單一、一次性的交易亦可構成生意性質的投機活動，而一項交易是否屬生意性質的投機活動，取決於該個案的所有事實和情況，及不同因素之間的相互影響。相關判詞原文如下(第470頁e段至g段)：

‘... But as far as I can see there is only one point which as a matter of law is clear, namely that a single, one-off transaction can be an adventure in the nature of trade...

It is clear that the question whether or not there has been an adventure in the nature of trade depends on all the facts and circumstances of each particular case and depends on the interaction between the various factors that are present in any given case...’

7. 在Lee Yee Shing v Commissioner of Inland Revenue [2008] 3 HKLRD 51一案中，終審法院常任法官包致金和陳兆愷指出一些活動是否構成生意(trade)或業務(business)是一個事實及程度的問題，應交由裁定事實的機關在考慮所有情況後作出決定。非常任法官馬曉義亦同意這是一個事實及程度的議題，須由裁定事實的機關在查驗所有情況後作出判決。相關判詞原文如下(第66頁38段，第72頁56段及第77頁71段)：

- ‘38. *The question whether something amounts to the carrying on of a trade or business is a question of fact and degree to be answered by the fact-finding body upon a consideration of all the circumstances...*
- ...
56. *No principle of law defines trade. Its application requires the tribunal of fact to make a value judgment after examining all the circumstances involved in the activities claimed to be a trade...*
- ...
71. *While engaging in activities with a view to profit making is an important indicator, and in some cases an essential characteristic, of a business, a profit making purpose does not conclude the question whether the activities constitute a business. Whether or not they do depends on a careful analysis of all the circumstances surrounding the activities. Some may indicate the existence of a business; some may indicate that no business exists. Ultimately, the issue is one of fact and degree...’*

舉證責任在於納稅人

8. 在 Real Estate Investments (NT) Ltd v Commissioner of Inland Revenue [2008] 11 HKCFAR 433 一案中，終審法院常任法官包致金及陳兆愷裁定在稅例第 68(4) 條的前提下，根據舉證責任來判定一宗稅務上訴雖並不常見但卻是可行的，納稅人亦不能轉移稅例所規定的舉證責任。相關判詞原文如下(第445頁32段，第446頁35段及第450頁47段)：

- ‘32. *... It is natural and appropriate to strive to decide on something more satisfying than the onus of proof. And it should generally be possible to do so. But tax appeals do begin on the basis that, as s.68(4) of the Inland Revenue Ordinance provides, “[t]he onus of proving that the assessment appealed against is excessive or incorrect shall be on the appellant”. And it is possible although rare for such an appeal to end – and be disposed of – on that basis.*
- ...
35. *As for the notion of a shifting onus, such a notion is seldom if ever helpful. Certainly it cannot shift the onus of proof from where s.68(4) of the Inland Revenue Ordinance places it, namely on a taxpayer who appeals against an assessment to show that it is excessive or incorrect.*

...

47. *Suppose a tax assessment is made on the footing that the position is X and the taxpayer appeals against the assessment by contending that the position is Y. The taxpayer will have to prove his contention. So his appeal to the Board of Review would fail if the Board positively determines that, contrary to his contention, the position is X. And it would likewise fail if the Board merely determines that he has not proved his contention that the position is Y. Either way, no appeal by the taxpayer against the Board's decision could succeed on the "true and only reasonable conclusion" basis unless the court is of the view that the true and only reasonable conclusion is that the position is Y.'*

9. 在 All Best Wishes Ltd 一案中，馬天敏法官指出推翻評稅的責任在於納稅人。相關判詞原文如下(第772頁)：

'It must be remembered that the burden of disturbing the assessment, rests upon the taxpayer.'

委員會個案

10. 委員會 D13/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 426 是一宗逾期向委員會提出上訴的個案，雖然委員會已駁回納稅人的逾期上訴申請，但仍就納稅人的實體上訴作出分析。納稅人購買一個仍在興建中的住宅物業，她其後亦購買一個車位。納稅人分別於完成購買該物業及該車位後的三個月及一個半月，將它們出售。納稅人聲稱購買該物業的原意是作她一家六口包括其丈夫的父母親的居所，但因該物業面積不足夠讓她的家人一同居住及她的幼子未能考進該物業附近的一所幼稚園，所以納稅人決定不遷進該物業，以及出售該物業及該車位。委員會認為該物業的面積是買樓前已知的客觀事實，故此他們不信納稅人在收樓時才發現該物業面積不敷應用。而家人的住宿、兒子的上學和日常安排並非兒戲的事，納稅人應已預早就萬一幼子不被附近幼稚園取錄的安排作出準備(第436頁22至24段)。委員會不信納稅人所聲稱購買該物業及該車位的意圖，並駁回上訴。

11. 在委員會 D2/10, (2010-11) IRBRD, vol 25, 151 一案中，納稅人在原本租住物業的地區購買了一個物業，並於購買該物業後的七個月將它出售。納稅人聲稱該物業擬作婚後與母親和祖母同住的居所，但當母親和祖母得知該物業位於山上及須步行上斜路才能抵達時，她們表示擔心出入困難，因此他便決定出售該物業。委員會考慮了 Simmons、All Best Wishes Ltd 及有關證據後駁回上訴，有以下裁決：

- (a) 納稅人必須證明他是因迫切的原因(compelling reason)而不得不於買入物業不久後出售物業，否則短期持有物業的行為會被視為屬生意性質的投機活動的強烈標記。該物業位於山上使納稅人的

母親和祖母出入困難，並不屬非出售物業不可的迫切原因。(第160頁28段)

- (b) 當購買該物業時，納稅人理應已考慮母親和祖母的身體狀況及年紀，而決定該物業是否適合作她們的居所。(第160頁30段)

有關事實

12. 與本宗上訴個案有關的事實載列於稅務局副局長的決定書第1部分「決定所據事實」的第(1)至(13)段。

上訴人的理據

13. 上訴人的辯據載列於他們的上訴通知書中，撮要如下：
- (a) 他們購買A物業的意圖是擬作自住居所，從沒打算當作生意性質的投機活動。
- (b) 他們購買A物業後的半年內家庭發生了很多困難和變化。在衡量了遷進A物業及繼續租住物業的利弊後，他們才決定放棄入住A物業，並放售該物業。
- (c) 他們於2009年9月初收樓時，才發現A物業實際間格並不理想，房間細小而不實用，這加強他們放售該物業的意欲。

稅務局局長代表的陳詞

14. 根據Simmons一案，在決定A物業是屬於營業資產，還是資本資產時，須取決於上訴人在購買物業時的意圖。按照All Best Wishes Ltd、Marson v Morton及Lee Yee Shing等案所確立的原則，上訴人聲稱的主觀意圖並不能作準，必須經過客觀事實和情況予以驗證，包括上訴人當時、之前及之後所做過的事。該意圖必須是真實、實際及可實現的。按照稅例第68(4)條、All Best Wishes Ltd及Real Estate Investments等案例，推翻評稅的舉證責任在於上訴人。

15. 有關本個案的一些重要的事實，依時序扼要如下：
- (a) 2008年4月，上訴人一家四口連一位外傭居住於新界B1地區B2地址的B物業。B物業的實用面積約728平方呎(67.7 x 10.76平方呎¹)，是一個三房兩廁的單位。當時C先生在位於B1地區D1中學暨D2小學任職教師。

¹ 1平方米=10.76平方呎(大約)

- (b) 2008年6月11日，上訴人的幼女E女兒出生。
- (c) 2008年9月1日，C先生獲位於港島F地區的G書院聘用為教師，合約為期一年至2009年8月31日，每月薪金為40,290元。
- (d) 2008年12月，上訴人得悉其長女H女兒獲J幼稚園取錄。
- (e) 2009年3月18日，上訴人簽訂臨時買賣合約，同意出售B物業。該臨時買賣合約訂明有關物業交易將於2009年7月17日或之前完成。
- (f) 2009年3月28日，上訴人簽訂臨時買賣合約，同意購入A物業，當時A物業仍在興建中。2009年4月1日，上訴人簽訂正式買賣合約。該正式買賣合約訂明A物業的發展項目將於2009年9月30日或之前(可申請延期)完成。上訴人為購買A物業從銀行取得按揭貸款，每月分期還款額約為15,000元。A物業的實用面積約593平方呎(55.1 x 10.76平方呎)，是一個三房一廁的單位。
- (g) 2009年7月，上訴人租住港島K1地區的K物業，租約為期兩年，一年為死約(即至2010年7月為止)，每月租金為24,000元。K物業的實用面積約800平方呎(74.3 x 10.76平方呎)，是一個三睡房、一工人房及兩廁的單位。
- (h) 2009年8月31日，上訴人委託L公司放售A物業。
- (i) 2009年9月8日，上訴人簽訂轉讓契約完成購入A物業。
- (j) 2009年10月9日至2009年10月30日，上訴人在G書院小學部任職代課老師。
- (k) 2009年11月2日，上訴人獲G書院聘用為教師，合約期至2010年7月31日。
- (l) 2009年12月5日，上訴人簽訂臨時買賣合約，同意出售A物業。
- (m) 2010年7月遷出K物業後，上訴人截至2013年8月為止一直租住位於港島K1地區的物業。

案情分析

16. 稅務局指出上訴人未獲G書院受聘前，一直在位於新界B1地區的D1中學暨D2小學任教，而他們一家原居住於B1地區的B物業(上文第15(a)段)。2008年9月

1日，C先生的工作地點由B1地區轉為港島F地區(上文第15(c)段)。2008年12月，上訴人得悉其長女H女兒將於港島K1地區上J幼稚園後(上文第15(d)段)，他們便決定搬離B1地區，並放售B物業。上訴人承認他們於購買A物業前，四處尋找J幼稚園附近的物業，以及M1和M2地區，他們其後確實租住了鄰近J幼稚園的K物業，往後亦一直居住於K1地區的物業(上文第15(g)及(m)段)。上訴人亦承認居住在K1地區符合當初搬離B1地區的原因。基於C先生的工作地點及H女兒將來上學的地點為港島區，合理的推論是上訴人理應選擇位於港島區的居所。而客觀的事實亦顯示上訴人一直物色並搬進鄰近K1地區J幼稚園的物業作居所，這與上訴人擬以位於九龍A1地區的A物業作居所的聲稱，明顯不符。

17. 上訴人的證供是A物業的單位本來是買來自住的。可惜收樓前後卻發現該單位不適合上訴人一家四口居住，所以上訴人決定賣了該單位。之後上訴人一家人一直住在香港K1地區。

18. 本委員會認為從時序來看，上訴人購入及出售A物業的情況，確實予人從物業買賣以圖利的印象。2008年9月，上訴人的工作地點由B1地區轉為港島F地區，12月得悉其長女將於港島K1地區J幼稚園上學後，決定搬離B1地區並出售B物業。

19. 稅務局因此認為，基於C先生的工作地點以及女兒將來上學地點為港島區，上訴人理應選擇位於港島區的居所。而客觀的事實亦顯示上訴人於購買A物業前，一直四出尋找J幼稚園附近以及M1和M2地區一帶的物業。他們其後確實租住了鄰近J幼稚園的K物業，這與上訴人擬以位於九龍A1地區的A物業作為居所的聲明明顯不符。

20. 再者，上訴人於A物業收樓之後，在2009年12月將A物業出售，並且獲利。凡此種種確實予人買賣物業以圖利的印象。上訴人亦明白以時間上來看，這會令人感到有強烈轉售圖利的意圖。

21. 但是，本上訴委員會詳細聆聽上訴人的證供及仔細分析有關證據後，認為上訴人C先生及P女士為誠實可靠的證人。他們的證供可信。本上訴委員會接納上訴人的證供。

22. 上訴人於2009年3月18日出售B物業之後，確實有打算在K1地區和K1地區附近購入物業。上訴人亦有視察K1地區附近的物業。但因為香港島K1地區的物業太貴，超出上訴人的預算，而上訴人亦不願意買入樓齡較高的舊樓，故此一直未能在K1地區附近購入物業。上訴人並不否認他們最理想的居所是K1地區。因為K1地區是上訴人女兒上學的地方，同時亦比較接近C先生在F地區上班的地方。但是無奈他們在K1地區附近並未能購入適合的物業。

23. 關鍵的問題是上訴人購入A物業是否真正打算作為居住用途而不是作為買賣土地以圖利的用途。

24. 首先，既然上訴人已打算在K1地區居住，那為什麼上訴人又會在A1地區購入A物業呢？上訴人的證供是當時他們的經紀Q先生向他們推薦在A1地區A物業的預售樓花。由於當時上訴人並不能在K1地區購入自住居所，所以上訴人亦有考慮在其他地方購入物業。A1地區的全新A物業地點適中而且價錢亦是上訴人可以負擔得到的。再者，當時C先生的工作並未得到確定，因此上訴人認為購入A物業可以作為居住之用。

25. 當然，後來上訴人並沒有搬進A物業的物業居住。但本上訴委員會認為這並不是一個決定性的因素。重要的是上訴人在購入A物業的時候是否有打算，有意圖將A物業作為自住居所。

26. 上訴人的證供是因為當時他們已經找了很多物業但是都並不適合。在這個時候，經紀Q先生向他們推薦了A1地區的A物業。Q先生是C先生任教中學的畢業生。因此C先生對Q先生比較信任。

27. C先生亦有到售樓處去參觀示範單位。他亦有與太太P女士商量。最終，他們決定買入A物業作自住用途。本上訴委員會接納上訴人的證供。上訴人是真誠地打算買入A物業自住的。

28. 其次，稅務局合理地指出上訴人決定購入A物業的決定在廿四小時之內進行。這明顯顯示他們不是購入A物業作為自住用途。如果是作為自住用途的話，那麼上訴人應該對該地點地區及物業進行更詳細的查察，而不是在廿四小時之內作出決定購入該物業。

29. 本上訴委員會認為稅務局提出的質疑是合理的。但是，本上訴委員會亦認為C先生及P女士的解釋是可信。C先生及P女士指出因為當時地產經紀向他們指出要在短時間之內作出決定，所以他們便在二十四小時之內作出購入A物業的決定。本上訴委員會認為這個說法是可信的。其一，上訴人已經物色物業一段時間了，但也不能購入心儀的物業。在這個時候，地產代理Q先生向他們極力推薦A物業。其二，上訴人亦覺得A物業也適合。其三，在當時地產代理的銷售壓力及氛圍下，上訴人在二十四小時之內購入A物業作為自住用途是可以理解的。

30. 本上訴委員會亦接納C先生的證供，即上訴人是有嘗試在網上查詢關於在A1地區附近的學校。P女士亦有嘗試在A1地區附近尋找學校及保姆車。P女士亦指出A1地區附近的地理環境他們是熟悉的。

31. 第三，稅務局指出B1地區B物業的交易在2009年7月17日完成，而A物業最早於2009年9月30日才落成。上訴人需要尋找居住居所搬遷，當時仍在興建中的A物業明顯不可作為上訴人一家大小遷出B物業後馬上入住的居所。所以合理的推斷是A物業是用作投資而非自住的。

32. 稅務局的說法不無道理。但是上訴人的解釋是當時的經紀向他們說可以通過短期租約半年或甚至更短的租約來解決居所的問題。上訴委員會認為上訴人的解釋可以理解 and 接受。當然事後看來這個做法並不是很理想。上訴人並未能夠尋找到半年或更短的租約。但是本上訴委員會體諒及接納上訴人當時對於短期租約的認識並不多而只是相信了地產代理的建議。因此，本上訴委員會認為這個時序的問題，並不能證明上訴人購入A物業的時候已經決定不作自住用途。

33. 第四，稅務局認為上訴人聲稱曾嘗試尋找半年合約的租盤作為搬離B物業後的居所，可是沒法找到。如上訴人有心尋找地方作短暫性及過渡性的居所，他們大可有其他選擇，譬如在K1地區附近尋找半年租盤或租住服務式住宅等。然而上訴人選擇租住死約為期一年的K物業。在K物業一年死約的約束下，上訴人以A物業作為居所的意圖根本是不可信，不實際及不可實現的。

34. 本上訴委員會認為稅務局的懷疑是有根據的。但是，上訴人的證供指出他們當時是有尋找半年的租盤但是不成功。其次，當時他們亦不懂如何去租住服務式住宅等。他們是在無可奈何之下的情況下選擇租住死約為期一年的K物業。在聽取上訴人的證供後，經過平衡及仔細考慮，本上訴委員會認為上訴人的解釋並非不可信。

35. 第四，稅務局認為C先生的月薪為港幣40,290元，而P女士沒有工作。他們的入息僅僅足以支付每月\$15,000有關A物業的銀行貸款還款額及\$24,000 K物業的租金。從表面證據推斷上訴人根本沒有足夠的經濟能力同時擁有A物業及租住K物業。事實上，上訴人亦坦白承認家庭收入嚴重入不敷支。在經濟能力不足的客觀情況下，上訴人仍然選擇在購買A物業後租住K物業的合理推論是他們根本沒有意圖長期持有A物業作居所。反之，上訴人購入A物業的意圖是跟C先生購入新界R1地區R物業一樣，用作短期買賣賺取利潤為家庭帶來一些經濟上的收入，補貼每月入不敷支的情況。

36. 上訴人非常坦誠地承認當時他們是入不敷支。但他們的考慮是第一他們平時有儲蓄可以維持一年左右。一年以後他們則可搬進A物業。而且，當時P女士有考慮在兩三年之後亦可復出工作以解決家庭收入入不敷支的問題。再者，上訴人在賣出B物業及購入A物業之後，仍然有一定的餘額。P女士指出，他們可以用儲蓄及餘額維持一段時間。本上訴委員會接納上訴人的說法為可信。

37. 第五，稅務局認為上訴人的B物業實用面積是728平方呎，是一個三房兩廁單位，而A物業的實用面積是593平方呎，是一個三房一廁的單位。上訴人聲稱他們收樓時才發現A物業實際間隔並不理想，房間細小而不實用。所以覺得他們放售A物業的決定正確。

38. 然而，A物業比他們的原居所B物業的面積小135平方呎，少了一個廁所。而上訴人購入A物業是一個客觀事實，這很難令人相信上訴人到收樓時才發現A物業的間隔不實用。另一方面，上訴人一家四口連一位外傭是否會以面積比他們的原

居所較小的A物業作居所，實在存疑。事實上，上訴人一家最後選擇了比他們原居所更大（800平方呎），並多了一間工人房的K物業作為居所。

39. 本上訴委員會亦認為稅務局的質疑是有道理的。但是，本上訴委員會認為上訴人的解釋亦有一定合理性。上訴人向本委員指出在他們購入A物業的時候，他們看過當時物業的間隔。他們認為當時的間隔是合理的，有三房。但在收到樓的時候卻發覺實用面積比原來的較為小。

40. P女士亦指出他們原先亦試過一家人住200平方呎。在平衡以後，本上訴委員會較為傾向接納上訴人真誠相信當初買入A物業是用作自住的。

41. 上訴人在決定出售A物業的時候考慮到他們已經在K1地區的物業住了一段時間，也比較適應。而A物業則有實用面積及間隔問題。在平衡以後，上訴人決定出售A物業是可以理解的。事情發展的變化也在情理之中。

42. C先生亦坦誠承認他們購入R物業是用作投資之用，但是購入A物業的時候是打算用作自住。

43. 綜合以上的情況及考慮，本上訴委員會認為在平衡所有證供以後，特別是在考慮了上訴人對稅務局的合理懷疑的解釋後，一致認為上訴人購入A物業是用作自住的。

44. 最後，本上訴委員會並沒有考慮地產經紀Q先生提交一份日期為2018年11月19日的證人陳述書。由於Q先生並沒有出席聆訊，因此本上訴委員並沒有考慮到Q先生證供。

45. 本上訴委員會必須指出這是一個比較特殊的上訴。本上訴委員會同意本案確實有很多令人懷疑的地方，但本上訴委員會聽取了上訴人的證供及詳盡的解釋，一致認為上訴人是真誠可信的。

46. 訟費方面，雖然本上訴委員會接納上訴人的上訴，但由於稅務局的懷疑十分合理，因此本上訴委員會不作出任何訟費的命令。