

**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  
林傳龍對謝巧玩 (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.

**案件編號 D35/16**

**利得稅** – 利潤是否從售賣資本資產所得 – 《稅務條例》(第 112 章) 第 14(1), 68(4) 及 68(8)(a)條。

委員會：羅沛然（主席）、廖健昇及黃宏泰

聆訊日期：2015 年 7 月 14 日

裁決日期：2017 年 1 月 27 日

納稅人爭議答辯人認定他買賣 B 物業構成屬生意性質的投機活動，故出售物業所得的利潤應課繳利得稅的判斷，主張出售該物業所得的利潤屬資本性質，不應課繳利得稅。納稅人聲稱他在購買該物業時是打算用作太太和兒子從 E 國家移居香港後在香港的居所。納稅人的太太最後決定與兒女留在 E 國家，他在這情況下出售該物業。答辯人把納稅人與 R 公司的地產代理的電話紀錄編輯成一份通話摘要於聆訊時提交給上訴委員會。

**裁決：**

1. 本委員會經仔細考慮本上訴的所有證據後認為，納稅人僅可克盡其舉證責任，證明他購買 B 物業時的意圖不是為了在其後的處置獲利，而是擬作「自用」，故此，該物業應屬資本資產。本委員會並不認為可純粹依賴上訴人和 D 先生兩人的證言裁斷本上訴，而是通過全面考慮答辯人提供的 R 公司地產代理的電話聯絡紀錄和相關的各項所謂「營業標籤」的考慮點，以印證納稅人的行為反映出的目的或意圖，才得出相對可能性的舉證標準的前提下，納稅人主張他購置 B 物業時擬作「自用」的意圖，相對於他是為在其後的處置獲利的提法，較為有可能。
2. 本委員會經聆訊納稅人的稅務上訴和考慮所有文件和雙方陳詞後，基於上述的分析和裁斷，裁定納稅人的上訴得直。

**上訴得直。**

參考案例：

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

林傳龍對謝巧玩 (HCA1443/2011, 2014 年 12 月 19 日)

上訴人朋友代表上訴人出席聆訊。

伍靜雯及周章寶代表稅務局局長出席聆訊。

## 決定書：

### 引言

1. 上訴人提出上訴，要求取消稅務局副局長(「答辯人」)於 2015 年 2 月 24 日通知上訴人 2005/06 課稅年度利得稅評稅須予以取消，而 2006/07 課稅年度利得稅評稅則須予以修訂為就應評稅利潤 4,689,825 元應繳稅款 750,372 元。

2. 上訴人在本上訴爭議答辯人認定他買賣位於 A 地址的 B 物業構成屬生意性質的投機活動，故出售該物業所得的利潤應課繳利得稅的判斷，主張出售該物業所得的利潤屬資本性質，不應課繳利得稅。

3. 上訴人在本上訴原本委託 C 公司代表他，在本委員會聆訊前的一切文件往來，皆交由 C 公司以英文代其處理。可是，上訴人在聆訊日期前委託 C 公司向本委員會發信表示，他除了要在本委員會聆訊使用中文外，也要他的朋友 D 先生在本委員會聆訊作為其代表。

4. 本委員會准許上訴人在其上訴的聆訊使用中文，也准許其授權代表 D 先生在其上訴的聆訊作為其代表發言。由於之前上訴人由 C 公司代表，其反對評稅過程的往來通信，答辯人的決定，以及其上訴的文件(包括上訴理由)，都是採用英文。隨著上訴人在其上訴的聆訊使用中文，本委員會的決定書也使用中文，在草擬決定書時因而要將之前的英文信件、文件等翻譯成中文，擬定決定書比平常以連貫的以一種語言處理的上訴花時間，加上也要將廣東話的作供轉成語體文，與及本委員會的成員由於不同原因未能持續的進行草擬和確定決定書，故擬定決定書的過程屢有延誤。

### 雙方同意事實

5. C 公司與答辯人的代表雙方本於本委員會聆訊日期的約兩星期前就本上訴的有關事實達成共識，書面簽字同意載列於答辯方文件夾的事實陳述

書。由於上訴人其後以另一人代表他出席本委員會聆訊，故本委員會在聆訊開始前向上訴人及其代表 D 先生查詢是否曾經閱讀雙方同意的事實陳述書。兩人皆確認曾經閱讀，並且表示同意其內容。本委員會要求上訴人和 D 先生在委員會秘書保存的事實陳述書副本加簽確認，兩人皆同意及加簽一份經答辯人代表作出一項更正的事實陳述書。

6. 本委員會據此裁定雙方如上般同意的事實為本上訴的事實，內容如下：

- (1) 上訴人是香港居民。他於 2001 年 5 月 28 日在 E 國家結婚，其妻子 F 女士是 E 國家居民，是一名任職 G 職業的專業人士，一直在當地執業。他們的兒子 H 和女兒 J 分別於 2002 年 8 月及 2004 年 9 月在 E 國家出生。
- (2) (a) 在有關期間，上訴人是 K 公司、L 公司及 M 公司的董事。  
(b) 上訴人居住於 N 物業。N 物業由上訴人全權擁有。
- (3) (a) 根據 2002 年 11 月 27 日的正式買賣合約，上訴人以 7,898,000 元購入 B 物業。該物業在納稅人購買的時候仍在興建中。相關的轉讓同意書於 2004 年 2 月 5 日發出。該物業於 2004 年 5 月 28 日轉讓予上訴人。  
(b) 根據 2006 年 2 月 19 日臨時買賣合約，上訴人同意以 13,500,000 元出售 B 物業。該交易於 2006 年 4 月 22 日完成。
- (4) 在回覆稅務局就上訴人出售 B 物業而作出的查詢時，連同其他資料，上訴人提供了以下資料：
  - (a) 上訴人在 2002 年購買該物業時是打算用作居所。他於 2001 年和妻子結婚後，希望妻子從 E 國家移居香港。
  - (b) 當上訴人於 2004 年收樓時，他的孩子年紀仍很小，不便移居香港。其後於 2006 年，上訴人的兒子和女兒分別四歲和兩歲，他的妻子不想兒女在香港讀書，決定與兒女留在 E 國家，所以上訴人出售該物業。
  - (c) 出售該物業的利潤計算如下：

	元	元
售出價 [上文第(3)(b)項]		13,500,000
減：買入價 [上文第(3)(a)項]		<u>7,898,000</u>
毛利		5,602,000
減：印花稅	296,175	
銀行利息	506,000	
賣樓律師費	10,000	
賣樓代理佣金	135,000	947,175
出售所得純利		<u><u>4,654,825</u></u>

- (5) 在 2005/06 及 2006/07 兩個課稅年度的個別人士報稅表中，上訴人沒有申報從出售 B 物業所得的利潤。他有就 2005/06 課稅年度選擇個人入息課稅，但沒有就 2006/07 課稅年度選擇個人入息課稅。他在兩份個別人士報稅表填寫他的日間聯絡電話號碼為 XXXX-XXXX。
- (6) 評稅主任認為 B 物業的買賣構成屬生意性質的投機活動，所以出售該物業所得的利潤須課繳利得稅。評稅主任向上訴人作出以下 2005/06 課稅年度利得稅評稅：

	元
應評稅利潤 [上文第(4)(c)項]	<u>4,654,825</u>

(撥入個人入息課稅計算，  
所以此評稅沒有徵收稅款)

- (7) C 公司代表上訴人反對上述利得稅評稅，理由是出售 B 物業所得的利潤不應課繳稅款，因為該宗交易不屬貿易性質，亦不是投機活動。C 公司聲稱如下：

### **上訴人及其妻子的背景**

- (a) 上訴人在香港經營業務，在中國內地設有生產工廠。他每星期均要前往內地，並在當地逗留數天。
- (b) 上訴人的妻子在香港沒有親戚，她在 E 國家擁有物業，在香港則沒有擁有物業。

### **購買該物業**

- (c) 上訴人在得悉妻子懷有他們首名孩子時(即大約在 2001 年年底)，便開始打算安排妻子移居香港。上訴人有將他的計劃告知妻子。

- (d) 上訴人的兒子在 2002 年出生，與上訴人的妻子在 E 國家居住。上訴人認為經常來往香港、內地及 E 國家非常耗費時間。而且，上訴人認為若不能經常返回 E 國家，便不能好好照顧妻子和兒子。他認為地理分隔會損害其家庭關係，對兒子的成長造成壞影響。因此，上訴人計劃安排家人移居香港。
- (e) 上訴人自 1994 年起住在 N 物業。N 物業的面積為 1,461 平方呎，有三間睡房。他認為 N 物業的地理位置不方便，而且校網不好，所以打算購買一間面積大、位於市區，兼有良好校網和便利公共交通的物業。最終上訴人於 2002 年決定購買該物業。該物業的面積為 1,800 平方呎，位於 P 地區校網，區內有校譽良好的小學和中學。

### 資金來源

- (f) 上訴人從 Q 公司取得兩筆按揭貸款以資助購買該物業。
- (g) 上訴人以其每月薪金支付首期和每月的按揭還款。納稅人在 2001/02 至 2006/07 課稅年度的收入如下：

課稅年度	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

### 該物業的用途

- (h) 上訴人於 2004 年 5 月收樓。
- (i) 該物業直至出售當日一直空置。

### 出售該物業

- (j) 根據上訴人的計劃，他打算在 2003 年年底該物業落成後，安排家人搬來香港居住。不過，上訴人的妻子當時懷有他們第二名孩子，所以，他的妻子繼續留在

E 國家，延遲移居計劃。

- (k) 當他們的女兒於 2004 年 9 月出生後，上訴人的妻子擔心若舉家移居香港，孩子不能適應新的生活環境、潮濕氣候、飲食、風俗等，她亦擔心兒子會失去所有其幼稚園的同學。為免對孩子的成長有壞影響，上訴人的妻子改變主意，不願意移居香港。
  - (l) 由於上訴人妻子的父母、親戚、朋友和事業在 E 國家，她不想放棄所擁有的一切，並認為在一個陌生環境從頭開始，既冒險又不值得。
  - (m) 經深思熟慮後，上訴人決定讓妻兒繼續留在 E 國家，因此，他認為無需再持有該物業。
  - (n) 當上訴人的妻子拒絕移居香港時（即大約 2006 年年初），上訴人決定出售該物業。
  - (o) 上訴人沒有出租該物業，因為他仍想盡力遊說妻子移民香港，希望她改變主意。
  - (p) 上訴人委託 R 公司出售該物業。
  - (q) 出售該物業後支付予 R 公司的佣金應為 100,000 元。
  - (r) 很明顯，購買該物業的原意是用作上訴人的居所，並非貿易或投機性質。
- (8) 連同其他文件，C 公司提供了以下文件的副本：
- (a) Q 公司就第一筆按揭貸款 [上文第(7)(f)項] 發出的還款時間表及分期貸款帳戶結算單，其上顯示—
    - (i) 貸款金額為 5,528,600 元，貸款提取日期為 2002 年 12 月 24 日；
    - (ii) 首 36 期的每月還款額，只包含所須支付的利息，金額大約為 12,000 元；以及
    - (iii) 餘下期數的每月還款額，包括償還本金和支付的利息，大約是 33,000 元至 40,000 元。
  - (b) Q 公司向上訴人發出的帳戶結算單顯示，上訴人的第

二筆按揭貸款 [上文第(7)(f)項] 的每月還款額在 2004 年 7 月時大約是 10,000 元。

- (c) 上訴人委託 R 公司出售 B 物業的地產代理協議，該協議的訂立日期為 2006 年 2 月 18 日。
- (9) R 公司回覆評稅主任就出售該物業所作出的查詢，提供了以下資料和文件：
- (a) 上訴人於 2004 年 6 月 7 日首次委託 R 公司出售 B 物業，叫價為 14,500,000 元。叫價後來更改如下：

日期	百萬元
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) 有關 R 公司出售該物業的電腦紀錄的副本。該等紀錄顯示業主為上訴人，其聯絡電話號碼為 XXXX-XXXX 和 XXXX-XXXX [上文第(5)項]。

評稅主任將這些紀錄編輯成一份 R 公司代理與上訴人 (在紀錄中稱為「S 先生」) 的通話摘要。

- (10) 入境事務處提供的出入境紀錄顯示，在有關期間，上訴人的女兒沒有到訪香港，而上訴人的妻子和兒子在 2002 年 7 月 1 日至 2006 年 3 月 31 日期間曾兩次到訪香港，詳情如下：

入境日期	出境日期	在香港逗留的日數
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) 經考慮已有的資料後，評稅主任仍然認為出售 B 物業所得的利潤應課繳利得稅。然而，鑑於完成出售交易是 2006 年 4 月 22 日[上文第(3)(b)項]，評稅主任認為出售該物業的利潤應在 2006/07 課稅年度評稅。因此，評稅主任向上訴人作出以下 2006/07 課稅年度利得稅評稅：

	元
應評稅利潤 [上文第(4)(c)項]	<u>4,654,825</u>
應繳稅款	<u>744,772</u>

- (12) C 公司代表上訴人就上述利得稅評稅提出反對，所持理由與反對 2005/06 課稅年度評稅的理由 [上文第(7)項] 相同。C 公司進一步聲稱：

- (a) 上訴人沒有在 2006 年年初前放售 B 物業。
- (b) 所有地產代理都會在物業收樓後聯絡業主，邀請他們放售物業。這是地產代理取得賣盤的慣常方式，亦是地產代理在行內競爭的通常做法。為擺脫地產代理，大多數業主通常會告訴地產代理在找到潛在買家後才聯絡他們，而事實上他們沒有意圖放售物業。上訴人的情況亦一樣。
- (c) 上訴人沒有在 2004 年 6 月委託 R 公司放售該物業。R 公司所列出的該物業的叫價改動 [上文第(9)(a)項]，是 R 公司的事實，與上訴人無關。

- (13) 評稅主任維持原來的看法，認為出售 B 物業所得的利潤應課繳利得稅。此外，由於 C 公司確認就出售該物業所支付的佣金額應為 100,000 元，而不是先前所述的 135,000 元，因此，評稅主任建議把 2006/07 課稅年度利得稅評稅修訂如下：

	元
按計算表載列的利潤 [上文第(4)(c)項]	4,654,825
加：多報的賣樓代價佣金	
[135,000 元 [上文第(4)(c)項]	
- 100,000 元 [上文第(7)(q)項]	35,000
經修訂的應評稅利潤	<u>4,689,825</u>
應繳稅款	<u>750,372</u>

- (14) 上訴人不接納評稅主任的建議，堅持出售 B 物業所得的利潤屬資本性質，不應課繳利得稅。
- (15) 答辯人於 2015 年 2 月 24 日發出決定書，通知上訴人 2005/06 課稅年度利得稅評稅須予以取消，而 2006/07 課稅年度利得稅評稅則須按上文第(13)項予以修訂。
- (16) 上訴人不服答辯人的決定。C 公司於 2015 年 3 月 21 日向稅務上訴委員會提交上訴通知書。
- (17) 此外，就上文各項事實，C 公司表示以下幾項的情況應如下所列：

上文	
(7)(p)	上訴人沒有委託 R 公司放售 B 物業
(8)(c)	上訴人沒有於 2006 年 2 月 18 日委託 R 公司放售 B 物業
(9)(a)	上訴人沒有於 2004 年 6 月 7 日委託 R 公司放售 B 物業。他亦沒有提供放售價，所有列出的叫價均與他無關。上訴人不清楚 R 公司如何得出各個數字。
(9)(b)	上訴人沒有提供其電話號碼予 R 公司。R 公司的電腦紀錄及有關通話摘要與事實不符。

## 上訴方的證供

7. 本委員會詢問 D 先生，他代表上訴人的陳述是否採用 C 公司之前存檔的上訴理由。D 先生表示他的陳述會採用同一組上訴理由，也表示給 C 公司的指示均是上訴人和 D 先生供給 C 公司的。

8. 鑑於 D 先生在聆訊前表示會在聆訊作供，本委員會在 D 先生開始其陳述前先讓 D 先生宣誓，以便不用嚴謹的區分作供和陳述的部份。D 先生的作供內容預先有書面的證人供詞。而答辯人的代表亦有收到。D 先生在其供述時確認其書面供詞的內容。

9. D 先生在其供述時說出以下事項：

- (1) D 先生和上訴人從小已在香港認識，其後兩人分別到外地發展，而到了九十年代兩人分別回港，再次變得稔熟。

- (2) D 先生表示他和上訴人的家人很熟。上訴人 2001 年結婚，D 先生有參加婚禮，也和上訴人的太太和她的父母相熟。上訴人在結婚後不久，曾向 D 先生提及希望太太從 E 國家來香港居住。那時在 2002 年，D 先生經上訴人介紹的經紀協助購買 T 物業的單位。同年 11 月，發展商開售 B 物業之樓盤，經紀詢問 D 先生有沒有興趣購買。D 先生表示看過圖則，覺得適合上訴人的要求。當時上訴人住在 N 物業，屋苑在半山，他一個人自住並無問題。因為他是自己駕車回大陸工廠是方便的。可是，上訴人的太太如果住在該屋苑便會不方便。日後子女讀書距離學校較遠，而校網也不夠理想。D 先生於是和上訴人說不如考慮 B 物業之樓盤，上訴人同意，便相約去看樓盤。當日上訴人覺得頗為滿意，於是即日決定購買。
- (3) D 先生表示後來上訴人比較忙的時候（如他需來回香港與內地或 E 國家的時候），D 先生有空閒便會幫助上訴人處理關於 B 物業的事務，包括收樓和「執漏」等事情。D 先生有些時候也會處理經紀來電。其實上訴人有一相熟的經紀 U 小姐，上訴人有安排由 U 小姐持有 B 物業鎖匙，以便有時可看單位的狀況。
- (4) D 先生以自己購買的 T 物業單位的呎價比較，覺得 B 物業在市區中心 4000 多元一呎，付款條件又有優惠，所以適合上訴人。
- (5) D 先生解釋上訴人有相熟的經紀 U 小姐，但是上訴人購買 B 物業時的負責經紀為另一位名叫 V 的經紀。D 先生說 V 是 W 公司 X 分行的經紀，和上訴人及 D 先生相識了一段時間。兩人說有意購買 B 物業時，就找附近分行的人員去協助。
- (6) 本委員會問 D 先生如何在 B 物業收樓後應對經紀的查詢，D 先生表示上訴人沒有簽授權書讓 W 公司「放售」賣該單位。然而經紀們為何游說上訴人和 D 先生提供單位作為擬出售單位，則有兩個理由，其一是為經紀的個人表現，其二，如能夠提供單位給顧客，則如對方出價就有實在的市場價，D 先生說這樣可取得數據事實，是最近期的市場資訊供參考。D 先生指其記憶中是和 W 公司聯絡。他記憶中並無與 R 公司有任何聯絡。D 先生理解上訴人對一般經紀講，有什麼事可找 D 先生自己或者 W 公司 U 小姐。然而，他記憶中並無接過 R 公司的電話。

- (7) D 先生認為答辯人從 R 公司得到的電話聯絡記錄可以清晰的反映出上訴人表示一直沒有「放盤」。如果上訴人「放盤」應該有授權書。電話聯絡紀錄的內容中的要約出價是由經紀提出，上訴人不知價錢。電話聯絡紀錄記錄上訴人多次回答經紀說「自用」(own use)，或是不賣不租，至於表示以一千五百萬出售，則是一種以一個過高價錢的回應來拒絕不厭其煩的不斷打電話的經紀的手法。D 先生強調，如果業主有意放售，應去打電話問經紀「環境如何」，有沒有客人等事項。
- (8) D 先生指出，R 公司的電話聯絡紀錄開始時不是打去上訴人的手提電話號碼而是其住宅電話號碼。以上訴人這般忙的人，來往香港、內地和 E 國家，也要去多個地方見客人，是不可能提供住宅電話，即使打電話去，答話的女士亦會指上訴人不在家。這女士應是上訴人家庭鐘點傭工，她亦曾將有關有人打電話給上訴人的事情告知 D 先生，而當 D 先生問對方有沒有留下什麼訊息，但獲告知對方沒有，只是問上訴人那時回來。D 先生就和她說不用理會這些電話。
- (9) D 先生亦指出，有多個電話聯絡紀錄提出聯絡 W 公司 U 小姐，並就此一點說，業主如果是要放售，是不會叫一個地產經紀聯絡另一地產經紀，因為除了如有買賣後的佣金的分配問題外，還有當兩個地產經紀都知道同一業主放售單位的時候，便會缺少互相的競爭性，反之，如業主分別的接觸這兩個地產經紀，則可以從兩個不同的源頭知道潛在買家的叫價。
- (10) 至於 R 公司的授權記錄，這是一份註明在成交前一天簽署的授權書。D 先生說這是地產經紀的慣性做法，因為在樓宇買賣時，地產經紀沒有持有授權書是違法的。所以就請上訴人簽一份給他們。
- (11) 本委員會問及上訴人在報稅表中有提出一個 Y 物業的收租單位。D 先生表示知道上訴人擁有此單位，有時候會去協助一些維修事宜，其他事宜就不太清楚。

10. D 先生在接受答辯人代表盤問時說出以下事項：

- (1) D 先生表示他和上訴人的家人很熟。

- (2) 上訴人是在結婚後開始有意在香港買樓和太太同住。D 先生說大約是他自己購買了 T 物業單位後。
- (3) D 先生知道 B 樓盤開賣後，建議上訴人考慮這樓盤。他認為，這樓盤的位置、校網、價錢、單位房間分劃等適合上訴人的需要。
- (4) 上訴人是和 D 先生一起到 B 樓盤，然後當天 2012 年 11 月 27 日簽署買賣合約。
- (5) B 物業收樓「執漏」後沒有裝修，一直空置。
- (6) D 先生在上訴人買入 B 物業後一直都有幫助上訴人回覆地產代理的電話查詢，即上訴人在知道有地產代理查詢就和地產代理說找 D 先生。D 先生接到電話就詢問地產代理什麼事情（是否「放盤」買賣、租賃等）、什麼價錢等，很多時候地產代理打電話過來是不理會之前的聯絡的內容，雖然之前重覆的說不賣也打電話過來問。D 先生和地產代理保持聯絡是想知道市場資訊。
- (7) 就 R 公司的電話紀錄，D 先生指並無「放盤」給 R 公司，而 R 公司多次找不到上訴人，找到後的表態是不出售。D 先生亦指出，紀錄上的價錢都不是來自上訴人，而都是地產代理提出的要約。D 先生也提出，上訴人可以招租，每月的租金可以是 3 萬 6 千元，回報是 8 釐。D 先生認為，上訴人一直空置 B 物業，是讓他太太處理，由她來港主理裝修。
- (8) 上訴人曾在 D 先生面前抱怨自己賣樓的決定，說如果 D 先生當天在場，未必會賣出。

11. 上訴人有宣誓作供。上訴人表示在 1997 年開始在 Z 城市設廠經營紡織和製衣業務。他自 2001 年住在 N 物業一個接近 1500 平方呎的 3 房單位。他在 2001 年年尾結婚，兒子在 2002 年 8 月尾出生。對於為何購買當時屬「樓花」的 B 物業，他表示主要是面積較大，有 4 間房，樓下有商場和地鐵站，比較方便，也有較好校網，而當時有的「現樓」主要是二手樓，而同時期的 AA 樓盤則是不方便。他自己一個人住不用考慮這些因素，因為他自己起身就返工，或者到內地廠房，自己用私家車，自己公司在 AB 地區，住在 N 物業對自己方便。購買 B 物業則是為了方便太太和孩子。他也表示在購買 B 物業前沒有和太太商量，只是其後和她說。他指之前與她溝通，理解她會想搬來香港。至於太太改變主意，可能是在兒子出生後，照顧兒子勞累和煩躁，也可能是她的 G 職業資格來港後要重新考牌，也可能是她的父母在 E 國家。那時上訴

人和太太有繼續談，也繼續等，然後她再有身孕，變成等女兒出生後再決定。上訴人表示，2005年太太有帶子女到香港，當時住在N物業，記憶中有帶她到B物業一次，而當時已感覺太太並不十分想來香港，但仍帶她到單位看一看，對她說希望可來港而自己不用奔波香港與E國家之間。B物業一直維持收樓「執漏」後的狀況是因為上訴人一直想太太和兒女搬來香港住，覺得沒有理由把它租出，並認為裝修該由太太拿主意。上訴人指R公司自2003年起的電話紀錄是地產代理查到他是登記業主而打來的電話查詢，一個打來，另一個又打來，可是他一直不想賣。上訴人也指他沒有接觸其他地產代理。到了2006年賣樓的原因，上訴人解釋，太太堅決不來香港定居，其中的理由包括B樓盤附近有地盤施工，環境變得較差，加上上訴人那時生意的問題、子女年紀小，自己心裡煩擾。賣樓當天是自己從工廠回來，有地產代理向他表示有買家出價，自己「迷糊」下決定賣樓，簽署臨時買賣合約，而地產代理也要求他簽署授權書但把日期寫早一天。

12. 本委員會引領上訴人閱讀他和其稅務代表C公司代表他向稅務局發出的信件和提供的文件。上訴人對這些信件和文件的內容並無異議。

13. 上訴人在接受答辯人代表盤問時說出以下事項：

- (1) 上訴人的N物業是自置物業，一直在此居住到2010年，之後售出。
- (2) 上訴人認識太太超過20年，於2001年結婚，婚後太太與她的家人同住，通常是上訴人到E國家和她和兒女見面。
- (3) 就購買B物業單位一事，當天是D先生提議去看該樓盤，而簽約時上訴人覺得知道太太如來香港住下來的需要，便決定買下，而當時太太未知。上訴人指他曾問太太不如住在N物業，而她不願意，覺得那裡太潮濕和不方便。上訴人又指雖然人家有叫他看其他樓盤，但最後看了這一個。上訴人再指他購買「樓花」是想到讓兒子到入學的時間才過來香港。
- (4) 就購買B物業單位之前上訴人和太太的討論，上訴人表示有些問題當時沒有談過，說可能是她有點產後抑鬱症，又指如果有很詳細的思量，她不會嫁給自己。
- (5) 就安排太太來港方面，上訴人指自己可養起太太，但她不想放棄她的G專業，而到香港是要從考牌重新開始，上訴人覺得要尊重她的決定。

- (6) B 物業收樓之前，太太沒有決定來不來香港，上訴人在游說她，到了 2006 年初，她清楚表明不會來香港。在那時，上訴人決定出售 B 物業，但是沒有特別找地產代理，當時他並不急於要錢，沒有主動找人放盤。
- (7) 就 R 公司的電話記錄，上訴人指自己叫對方找 W 公司的 U 小姐，其實是在敷衍他們，也指出談話都是簡短的。上訴人說如果要賣樓就會自己和地產代理接洽。

14. 答辯人沒有提供證人，但有提供評稅主任和 R 公司以及 W 公司的來往書信和上訴人、其太太、以及其兒子和女兒的香港出入境紀錄給本委員會。

## 討論

15. 本上訴的爭議點是出售 B 物業所得的利潤是否應課繳利得稅。《稅務條例》(第 112 章)第 14(1)條規定：「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。」

16. 換言之，爭議點是上訴人購入的 B 物業是屬於營業資產還是資本資產。對於決定此爭議點的原則，相關的法庭案例為：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。從上述的案例得出的原則可簡要的以下述段落說明：

- (1) 一件物業或物品究竟是營業資產還是資本資產的問題總是要經全盤考慮案件個別的所有情況才可決定。這是一個事實和程度的問題，是由判斷事實的裁判體經考慮所有情況後回答。
- (2) 必須判斷的問題是納稅人在購置有關資產時的意圖：究竟購置它是為了在其後的處置獲利還是作為一項永久投資？
- (3) 納稅人提述的意圖不可能具決定性。實際的意圖只有從所有的證據來裁斷。只有從所有的相關環境，包括所說和所做的，來裁斷意圖，即當時、之前和其後所說，和即當時、之前和其後所做的事情。若果意圖是按證據而言屬真

誠的存有、實在和可實現的 (genuinely held, realistic and realizable)，而若所有的相關環境顯示在購置資產時，納稅人是對它投資，則這個投資的意圖就得到確立。上訴人沒有就 2012/13 年課稅年度薪俸稅評稅提出反對。

- (4) 把投資項目出售並不令將其處置變成業務上的出售，除非意圖有改變。
- (5) 一個單一和一次性的交易可以是具業務性質的行為。
- (6) 就裁斷此問題而進行的查問包括涉及事物的性質，交易進行的方式，納稅人是否常常進行類似交易，該事物是否買來供個人使用、玩樂或收入，交易的財政來源，該事物被持有多久，該事物是否以其原狀出售還是在為了轉售而對其進行的工程完成後出售，該事物是否以一個整體出售還是分開多個個體出售，及為出售該事物而花的時間、金錢和努力。當中沒有一個是有任何方面具決定性的，而是每次都必須考慮全局。
- (7) 一件資產不能同時是營業的存貨和永久的投資，也不會屬既不是營業存貨也不是永久投資的不明身份。

17. 根據《稅務條例》第 68(4)條，上訴人須承擔證明上訴所針對的評稅額過多或不正確的舉證責任。

18. 上訴人主張他在 2006 年出售 B 物業所得的利潤不應課繳利得稅。上訴人作供聲稱他在 2002 年購買該物業時是打算用作太太和兒子從 E 國家移居香港後在香港的居所。當上訴人於 2004 年收樓時，太太和兒子沒有接著移居香港。到了 2006 年，上訴人的太太決定與兒女留在 E 國家。上訴人在這情況下出售該物業。與上訴人相熟的 D 先生也作供支持上述主張。本委員會需要裁斷上訴人與 D 先生的證供是否可信可靠和值得信賴。

19. 高等法院原訟法庭在林傳龍對謝巧玩案 (HCA1443/2011, 2014 年 12 月 19 日) 第 15 段說明考慮證人證供是否可信可靠的準則。就裁斷證供的可信性，法庭提述了下述的客觀準則：一，證人證供的固有可信性或固有不可信性；二，證人證供是否受無爭議的 (或不可爭議的) 證據，例如記錄或文件質疑。

20. 原訟法庭也指出，即使證人的證供是真確的，亦不一定表示其證供是可靠或是可信賴的 (reliable)。一位據實作供的證人亦可因其證供是源於該證人觀察或判斷，或者記憶及/或描述上的錯誤，而令致其證供不可信賴。

21. 本委員會考慮了上訴人與 D 先生的證供，答辯人在盤問時對他們各自證供的質疑，以及答辯人在陳詞時的質疑。

22. 答辯人依據從 R 公司得到的電話紀錄編輯成一份 R 公司的地產代理與上訴人的通話摘要，質疑上訴人與 D 先生的證供。答辯人指上訴人自在 2004 年收樓後不久就委託 R 公司出售 B 物業，叫價為一千四百五十萬元，而其後多次更改叫價，亦向 R 公司的地產代理表示可聯絡 W 公司的 U 小姐。答辯人認為上訴人早於 2004 年收樓後不久把 B 物業的鎖匙交給 U 小姐是為方便潛在的買家看該物業。答辯人更指這通話摘要內指上訴人不在香港的日期與上訴人的香港出入境紀錄吻合，以支持通話摘要的資料準確。

23. D 先生反駁，電話聯絡紀錄是由 R 公司的地產代理填入，內容顯示電話是由地產代理主動打出，價格是由地產代理提出而上訴人不知價錢。電話聯絡紀錄也記錄上訴人多次回答經紀說「自用」，或是不賣不租。另外，D 先生指 R 公司從未得到上訴人的授權書，只是在 2006 年談妥賣樓時補簽一份寫上之前一天的授權書。

24. 本委員會注意到，除指出 R 公司的電話聯絡紀錄是 R 公司的地產代理填入外，上訴人和答辯人均沒有質疑這等電話聯絡紀錄的內容的真確性和準確性。本委員會認為，上訴人和答辯人均從 R 公司的電話聯絡紀錄挪用對自己方有利的內容，較為妥當的方法是把這等電話聯絡紀錄作為一個整體考慮以幫助判斷上訴人在購置 B 物業時的意圖和驗證該意圖是否屬真誠的存有、實在和可實現的。

25. R 公司的電話聯絡紀錄看來自上訴人買入 B 物業約半年後的 2003 年 7 月開始，而當時 R 公司地產代理好像是多次向上訴人開價，而上訴人均表示「自用」，這等的電話聯絡紀錄持續到 2004 年 3 月，而那時 B 物業住宅發展的同意轉讓書已經發出，是接近收樓的時間。本委員會認為，這等電話聯絡紀錄，可支持上訴人聲稱其買入 B 物業的目的是用作太太和兒子從 E 國家移居香港後在香港的居所的說法。

26. 到了 2004 年 6 月後，上訴人對 R 公司地產代理的來電較有反應，對地產代理的開價有回應，但在那時到 2005 年 2 月期間，他的回價一直是一千四百五十萬元出售，與地產代理的開價一千三百五十萬元有一個約百分之十的較大距離。本委員會認為，這種回應既可以用一個過高價錢的回應來拒絕不厭其煩的不斷打電話的經紀的手法，也可以是在測試市場的價格，當中可反映上訴人那時可能有意出售 B 物業。上訴人對 R 公司的地產代理表示可向 W 公司的 U 小姐聯絡安排看樓或可支持測試市場價格這一點。然而，本委員會不贊同答辯人指上訴人於 2004 年 6 月 7 日（即答辯人所指的收樓後十日）同意將該物業給 R 公司放售的說法，這是因為即使上訴人如 R 公司的地產代理留下的電話聯絡紀錄般回應，這等仍是對 R 公司的地產代理的來電告知的情況或查詢的回應。另外，即使在此期間 R 公司的地產代理有向上訴人提出看來是他人對

該物業的要約或開價，R 公司的地產代理在此期間從未與上訴人或其代表訂立所謂的授權書（或其正式名稱「地產代理協議」）。本委員會也不贊同答辯人指上訴人這時轉售圖利的意圖明顯，這是因為相比 2002 年買入時的七百多萬元，2004 年 6 月後比之高於約一點七倍的一千三百五十萬元開價已是十分具吸引力，可是按照 R 公司地產代理的電話聯絡紀錄，上訴人在這段時間並沒有回應或「還」一個接近可能買方的開價的價錢。

27. 2005 年 2 月後的 R 公司地產代理的電話聯絡紀錄看來顯示 R 公司的地產代理，除了和上訴人聯絡，也和 W 公司的 U 小姐聯絡。雖然上訴人和 U 小姐的回價調升至一千五百萬元才考慮出售，但 R 公司方面說出的要約或開價也到了一千四百萬元，而上訴人和 U 小姐也表示可以安排看樓，也好像和 R 公司的地產代理進行比較積極的討論。這樣的有代表賣方的地產代理參與的情況雖然在香港並不常見，但在上訴人經常要到外地的背景下，也屬合理。如此，本委員會不接受上訴方指稱叫地產代理找 W 公司的 U 小姐是在敷衍他們的說法。

28. 另外，在這段時期，上訴人既沒有還一個接近買方可能會開出的價錢，更曾把回價調升至一千五百萬元。

29. 本委員會注意到，R 公司地產代理的電話聯絡紀錄看來顯示上訴人的回價到了 2005 年 11 月下旬開始回落接近 R 公司的地產代理的開價，而且回價是一千三百八十萬元，低於 1 年多前原來開價的一千四百五十萬元。接著，R 公司的地產代理代表的買方的要約是從一千兩百八十萬元到一千三百五十萬元。最後在 2006 年 2 月 19 日的臨時買賣合約議定的買賣價是一千三百五十萬元。本委員會也注意到，這等電話聯絡紀錄的客觀背景包括上訴人的太太和兒子在 2005 年 11 月 2 日至 5 日來過香港。本委員會認為，客觀而言，上訴人更積極的回價，反映其求售的態度，而這取態似乎是緊接著他妻兒來港。這與上訴人指他在太太 2005 年來港時有帶她到 B 物業看看實況，其後太太堅持不來港定居，而引致他決定賣樓的說法大致相符。

30. 答辯人也質疑上訴人購買 B 物業是作家庭居所的聲稱。答辯人指上訴人沒有提出證據證明買樓前其太太曾答應移居香港。反之，從上訴人提供關於其太太的背景和職業，她是否願意來港定居不無疑問。如果上訴人是積極要一家團聚，他理應購入一個可即時入住的單位，或者以面積有 1400 平方尺的 N 物業為家庭居所，而不是購買 1 年半後才可收樓的「樓花」。本委員會認為，客觀而言，答辯人的質疑甚有道理，上訴人的回應只能給予本委員會一個不具體的印象，充其量是表達他一廂情願的認為太太會或最終會來港定居的意向，以解釋其買樓的行為，並將太太改變主意的聲稱向本委員會陳述，以解釋其賣樓的行為。可是，此等聲稱的當事人，即上訴人的太太，並沒有來到本委員會席前作供。本委員會認為，在沒有其他證據支持或印證下，這等證言單薄和欠缺說服力。D 先生的證言，只能從旁重覆上訴人的說法，也不曾增強上訴人案情的說服力。

31. 另外，上訴人的某些回答，如指太太改變主意可能是產後抑鬱，又指他自己「迷糊」下決定賣出 B 物業，流於臆測草率，實在令人難以無礙的認定其證言可信可靠，亦令本委員會在裁斷本案事實時難以給它絕對的比重。

32. 本委員會也曾審視與上訴人買賣 B 物業相關的各項所謂「營業標籤」（見上文第 16(6)段）。上訴人看來是有買賣和出租樓宇的經驗，但不是常常進行這等交易。上訴人購買 B 物業前並無詳細的計劃，沒有多看市場上的一手或二手樓盤，但他可從相熟的地產代理獲得市場上的樓盤資料。購買 B 物業的財政來源看來是上訴人支付的三成現金和向 Q 公司借貸的七成按揭貸款，而上訴人從其每年都有超過一百萬港幣的收入而每月供款三萬到四萬港幣，屬可接受的程度。上訴人在持有 B 物業亦有再以該單位為抵押向 Q 公司借貸按揭貸款，令他可動用的資金更多。從財政方面看，不顯示有急於求售的誘因。B 物業在 2004 年 5 月收樓，直至 2006 年 2 月同意出售的一年九個月期間一直空置，沒有裝修。這既與上訴人說等太太安排裝修的聲稱一致，也可與答辯人質疑屬便於出售一致。為出售 B 物業，上訴人看來不用花太多的時間、金錢和努力，因為有地產代理不時與他聯絡，提供資訊和跟他說有客人提出某個價錢要約。綜合上述的討論，本委員會並不覺得考慮這等所謂「營業標籤」能充分顯示上訴人購買和賣出 B 物業傾向屬於營業。

33. 本委員會經仔細考慮本上訴的所有證據後認為，上訴人僅可克盡其舉證責任，證明他購置 B 物業時的意圖不是為了在其後的處置獲利，而是擬作「自用」。故此，該物業應屬資本資產。如前所言，本委員會並不認為可純粹依賴上訴人和 D 先生兩人的證言裁斷本上訴，而是通過全面考慮答辯人提供的 R 公司地產代理的電話聯絡紀錄和相關的各項所謂「營業標籤」的考慮點，以印證上訴人的行為反映出的目的或意圖，才得出在相對可能性的舉證標準的前提下，上訴人主張他購置 B 物業時擬作「自用」的意圖，相對於他是為在其後的處置獲利的提法，較為有可能。

## 裁定

34. 本委員會經聆訊上訴人的稅務上訴和考慮所有文件和雙方陳詞後，基於上述的分析和裁斷，裁定上訴人的上訴得直，按照《稅務條例》第 68(8)(a)條取消其上訴所針對的 2006/07 課稅年度利得稅評稅額。