

Case No. D13/08

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 ('IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Leung Lit On and Lo Pui Yin.

Date of hearing: 18 February 2008.

Date of decision: 16 June 2008.

The appellant objected that the profits he made out of the disposal of 4 relevant properties in the capacity of confirmor in the year of assessment 2005/06 be chargeable to profits tax.

The appellant contended that at the time of acquisition, the relevant properties were still under construction and he did intend to take residence at the relevant properties upon completion. However, after actual site inspection, he disposed of the relevant properties as he found that the quality, location, view, internal settings and building materials used were of average quality only, not as luxurious as he expected. Transportation was also not convenient as there was only a one-way road up the hill.

The Deputy Commissioner confirmed the assessment and concluded that the appellant's sale of the relevant properties was in the nature of trade with a view to profits.

Held:

1. On this appeal, the real issue is the appellant's intention when he acquired the relevant properties.
2. The appellant gave evidence with all sincerity in the hearing; the Board was of the view that the appellant was credible and truthful.
3. The case is special. The appellant disposed of the relevant properties without ever moving in by way of confirmor making a considerable sum of profits.
4. However, in view of the appellant's act and behaviour all through the acquisition and subsequent disposal, taking into account of the specific factors of the appellant's

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

background, social status and experience, the Board found that the appellant's intention was to take residence at the relevant properties at the time of acquisition. The sale of the relevant properties by the appellant was not in the nature of trade with a view to profits.

Appeal allowed.

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 Commissioner of Inland Revenue (1992) 3 HKTC 750
D17/07, (2007/08) IRBRD, vol 22, 495

Becky B Y Wong, Counsel instructed by Messrs Kenneth C C Man & Co for the taxpayer.
Leung To Shan and Fung Chi Keung for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D13/08

利得稅 – 出售住宅物業 – 購入時的意圖 – 轉售圖利抑或作為永久投資 – 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：周偉信（主席）、梁烈安及羅沛然

聆訊日期：2008年2月18日

裁決日期：2008年6月16日

上訴人反對其於2005/06課稅年度以確認人身份出售四項「有關物業」所得的利潤，須繳納利得稅。

上訴人聲稱購入有關物業時，有關物業屬未建成的樓花，其原本擬作自住用途；其後出售有關物業是因為其作出實地視察後，發現有關物業質素、座向、景觀、間隔、用料一般，並非預期之豪宅；而且只有一條山路上山，交通不方便。

稅務局副局長認為上訴人出售有關物業的行為構成屬生意性質的活動，所得的利潤須課繳利得稅。

裁決：

1. 在此個案，最關鍵的問題是上訴人購入有關物業的實際意圖。
2. 上訴人在聆訊中作供誠懇，本委員會認為他是一位誠實可信的證人。
3. 本個案具有其特殊性，上訴人以確認人身份，出售未嘗入住的有關物業，賺取一筆可觀溢價。
4. 然而，基於上訴人購入和出售有關物業的前後，與及過程中的各項環節中的行徑，結合上訴人的背景、身份、經驗、經歷等特殊性因素，本委員會認為上訴人購入有關物業，實際意圖乃作自住用途，而非轉售圖利。

上訴得直。

參考案例：

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

All Best Wishes Limited v Commissioner of Inland Revenue (1992) 3 HKTC 750
D17/07, (2007/08) IRBRD, vol 22, 495

文志昌律師行聘任王冰儀大律師代表上訴人出席聆訊。
梁渡珊及馮志強代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

1. 上訴人反對稅務局向他於 2006 年 12 月 21 日發出，稅單號碼為 3-1775933-06-1 的 2005/06 課稅年度利得稅評稅。有關評稅通知書上顯示，應評稅利潤為 14,356,507 元，應繳稅款為 2,297,041 元。

2. 上訴人聲稱他買賣下述屋苑 F 的物業（以下一併統稱為「有關物業」）所得的利潤無須繳納利得稅。有關物業包括：

2.1 第15座19樓A室連天台（下稱「物業A」）；

2.2 第15座19樓D室連天台（下稱「物業B」）；

2.3 第11至19座之間平台5樓車位P911及6樓車位P1132（下稱「物業C」）；

2.4 第11至19座之間平台6樓車位P1131及P1133（下稱「物業D」）。

3. 稅務局副局長於 2007 年 10 月 31 日發出決定書，裁定上訴人反對無效，維持 2005/06 課稅年度利得稅評稅。

4. 上訴人就上述決定書提出上訴，在其上訴理由陳述書中聲稱，購入有關物業乃擬作自住用途，並解釋出售有關物業的原因：

(a) 上訴人購買有關物業時，因屬未建成的樓花，未有機會實地視察；後來獲發展商邀請視察有關物業，發現質素及座向一般，景觀並不理想，間隔並不十分實用，用料亦非十分優質，並非所謂豪宅；

(b) 交通方面，因只有一條山路上山，遇颱風等時將非常不便。

5. 上訴人選擇宣誓作供，並接受稅務局局長代表盤問。

《稅務條例》（下稱「稅例」）的有關規定及相關法律原則

6. 稅務局局長代表提出以下《稅務條例》的規定及相關法律原則，上訴人沒有爭議，本委員會亦認同有關規定及法律原則適用於本個案。

7. 適用稅例有關規定如下：

- (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。」

8. 在 Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and Others v Commissioner of Inland Revenue (1980) 53 TC 461 一案中，Lord Wilberforce 在第 491 頁指出，經營生意須有經營生意的意圖；通常被問及的問題是，這種意圖在購買該項資產時是否已經存在。納稅人購入的意圖是轉售圖利還是作為永久投資？往往這須要提出更進一步的問題：一項永久性投資可能為了購入另一項被認為更滿意的投資項目而被出售；但無論當初的投資項目是以獲利或虧損價出售，當中也不涉及有貿易成分的運作。

Lord Wilberforce 於該案的判詞節錄如下：

‘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...

9. 在 *All Best Wishes Limited v CIR* (1992) 3 HKTC 750 一案中，Mortimer, J 在第 771 頁指出，納稅人購入資產和持有該資產時的意圖，無疑是十分重要的。假如納稅人的意圖證據充份，而該意圖又是真確的、實際的及可以實現的，而且所有情況均顯示納稅人購入該資產時，正在進行投資的話，Mortimer, J 便會同意納稅人的意圖屬實。但這是一個事實性的問題，因此單一測試不能提供答案。特別需要留意的是納稅人所聲稱的意圖不能作準，實際的意圖只可憑整體證據來決定。事實上，要判斷一個人的意圖，在法律上不但很常見，而且可能是爭訟得最多的問題。老生常談的說法是，如要斷定意圖，就唯有對情況作全面考慮，包括說過的話及做過的事。當時、之前及之後說過的話，以及當時、之前及之後做過的事。不過，更正確的說法是事實勝於雄辯。

該案的判詞節錄如下：

'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 facts, 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...'

有關事實

10. 上訴人並沒有對以下決定書中所據事實提出爭議，本委員會接納該等事實，為與本個案相關的事實：

- (1) 在2005年4月1日至2006年3月31日期間，上訴人在公司G 任職董事。他在該段期間的總入息款額是942,667元。
- (2) 上訴人在2004及2005年曾購買及出售下列物業：

	<u>物業地址</u>	<u>簽立買賣 合約日期</u> (購買日期)	<u>買家</u>	<u>買價 (元)</u>	<u>出售日期</u>	<u>售價 (元)</u>
(a)	物業A	2004年 2月2日	上訴人	7,019,000	2005年 5月20日*	15,330,000
(b)	物業B	2004年 2月2日	上訴人	6,629,000	2005年 5月20日*	13,880,000
(c)	物業C	2004年 2月23日	上訴人	600,000	2005年 5月20日*	600,000
(d)	物業D	2004年 2月23日	上訴人	610,000	2005年 5月20日*	610,000
(e)	地址H (以下簡稱「物業E」)	2005年 6月29日	上訴人	26,985,000	-	-

- (3) 上訴人在2005年5月20日簽立買賣合約以確認人身份出售有關物業。發展商出售有關物業的交易於2005年6月23日完成。上訴人申報他出售有關物業的純利為14,356,507元。
- (4) 評稅主任認為上訴人出售有關物業的行為構成屬生意性質的活動，所得的利潤須課繳利得稅。評稅主任遂向上訴人作出以下的2005/06課稅年度利得稅評稅：

應評稅利潤 (第(3)(b)項事實)	<u>14,356,507元</u>
應繳稅總額	<u>2,297,041元</u>

- (5) 上訴人反對第(4)項事實的評稅，評稅主任於2007年2月27日回覆，向上訴人解釋他不接納有關物業是購作自住用途的原因。評稅主任並要求上訴人提供有關的資料及證明文件，以支持他的反對。然而上訴人沒有回覆評稅主任的查詢。稅務局副局長遂於2007年10月31日發出上文第3段所指的決定書。

上訴人的證供

11. 上訴人作供時聲稱：

- (a) 他是一所上市公司的主席和主要股東，公司於1984年成立，2000年上市。
- (b) 1993年，在配偶主張，並為三名女兒升學的前題下，縱然其本人不

諳英語，仍決定投資移民新西蘭，其申請於 1995 年獲得批准。

- (c) 他於 1983 年首次置業，即物業 I，自此一直居於該處至 2000 年 8 月為止。由於物業 I 漏水和上訴人希望改善居住環境，遂於 2000 年 9 月購入並入住物業 J。
- (d) 之後，由於上訴人較多時間需到內地發展業務，家人又不在香港，故在 2003 年 2 月把物業 J 出租，自己每逢返港時，則與其母同住，或租用服務式住宅。2006 年 8 月，住客搬離物業 J 後，上訴人亦把物業 J 放盤出售。
- (e) 2002 至 2003 年間，上訴人為準備三名女兒日後學成，舉家回流，開始手安排日後家居事宜，亦屢次於週日參觀不同樓盤的單位。
- (f) 2004 年購買有關物業時，大女兒將大學畢業，另外兩名女兒則在大學修業。其後大女兒於 2005 年 12 月獲會計師事務所 K 一紙僱傭合約，需到國內工作一年。
- (g) 有關物業乃經朋友轉介。因上訴人需出席公司董事會，故起初只有上訴人配偶參觀示範單位，當時配偶回覆表示，觀感只屬一般。然而，上訴人為求可向朋友交待，便於會後親身前往參觀。
- (h) 上訴人到場後，被頂層連天台單位，內具觀天窗及可內置樓梯吸引；另由於上訴人於新西蘭的物業面積約 3,800 平方呎，上訴人認為毗連單位才足夠一家五口使用，並預算售價約 20,000,000 元左右。幾經等候，最終購入物業 A 及物業 B。
- (i) 上訴人擁有一輛汽車，另公司名義擁有一輛。上訴人於新西蘭有兩個車位，一家人中有四人(包括上訴人自己)均有駕駛執照。購買物業 A 及物業 B 時，並未獲知會有關物業配售車位詳情，後來知悉每單位可配售兩個車位，因應所需，便購入物業 C 及物業 D。
- (j) 上訴人除任職董事獲得入息外，另有股息收入。根據其上訴理由陳述書，上訴人於 2004 年收取股息 989,617.09 元，2005 年則收取末期股息 787,304.54 元。對於每月按揭還款約 50,000 元，上訴人認為其能力綽綽有餘。上訴人亦因感次按利息高，故於 2005 年 3 月選擇還清次按，再於 4 月轉按以減低利息負擔。
- (k) 上訴人因裝修上有要求，獲發展商特許於交付有關物業前實地視察，視察當日為 2005 年 5 月 8 日，適值母親節。就此，上訴人經代表大律師呈遞當年月曆咭佐證。上訴人帶同家人及為其弟婦的個人

助理一同前往，遇有地產經紀邀約出售，但上訴人解釋有關物業為自用，惟基於生意人的禮貌和習慣，遂交換聯絡資料。

- (l) 上訴人於視察當日驅車前往，剛巧路口迴旋處修路，路牌指示含糊，路面感覺較窄，又曲折迂迴；上樓後發現物業 A 及物業 B 景觀並不理想，近看鄰近村屋和雜草，遠眺另一屋苑及地鐵站；而物業 A 及物業 B 的大小，特別是客廳，感覺與示範單位有別，看來較標示的建築面積為小；最重要的是上訴人留意到窗台位置有滲水跡象，擔憂再次面對首次置業時遇到的問題。
- (m) 當晚上訴人收到地產經紀來電，表示有買家出價求售物業 A 及物業 B，值母親節將有關物業送贈其母云云。上訴人半信半疑下要求「天價」才出售，經多番討價還價，終以呎價 10,000 元成交，於 5 月 9 日簽訂臨時買賣合約，並以買入價將物業 C 及物業 D 一併交易出售。就此，上訴人經代表大律師呈遞有關合約佐證。
- (n) 對於稅務局局長代表遞交文件集中，物業公司 L 於 2008 年 1 月 21 日致評稅主任的回覆，聲稱上訴人於 2005 年 2 月 23 日委託物業公司 L 以代價 29,210,000 元出售物業 A 及物業 B，其後又於 2005 年 3 月 17 日修訂代價為 32,131,000 元一事，上訴人否認曾作此委託，並稱造價至千位數並不尋常，另外因他早已作其他安排，延至聆訊前兩天才可以與法律代表一同檢視文件集，未及與物業公司 L 澄清。
- (o) 上訴人及後繼續搜尋合適居所，於 2005 年 6 月購入物業 E，同年 12 月入住。上訴人認為物業 E 建材及裝修質素甚高。

稅務局局長的盤問及上訴人的答覆

12. 稅務局局長代表的盤問主要針對：

- (a) 上訴人曾多次書面表達出售有關物業的理由，然而，每次遣詞造句均有出入；
- (b) 某些原因如：位置座向及交通，應早於購入時已知悉，對於視察有關物業時發現的問題，上訴人卻沒有與發展商跟進。

13. 就上述(a)點，稅務局局長代表指出，上訴人在 2006 年 3 月 8 日經文志昌律師行回覆評稅主任的查詢時，就其出售有關物業曾聲稱發覺有關物業不是其原先預期的理想居所；後來於反對評稅時，上訴人則說發現有關物業的質素不佳，交通十分不便；及至在上訴理由陳述書中，所列出售原因又略有不同。

14. 對此，上訴人坦承，因學歷所限，有關事宜交律師行負責，一般只以口頭指示，經代表律師行組織及表達，因信任律師代表，縱然文件以傳真交他確認，一般只粗略過目而已。上訴人認為物業質素包括位置、座向、建材及管理多方面。同時，上訴人強調一直致力改善家人居住環境，卻同時審慎考慮，量力而為。

15. 對於某些問題應早於購入時已知悉，上訴人再三強調他是在樓花階段購入有關物業，只有售樓書、模型及示範單位等參考，比不上實地視察物業時清楚。至於沒有跟進視察時發現的尺寸及漏水問題，上訴人解釋雖已自備紙筆記錄，但在未填寫發展商指定的驗收表格前，已因前文所述情況，同意賣出有關物業。

上訴人陳詞及論點

16. 以確認人身份出售物業，一般情況會被視為投機生意。上訴人代表大律師指出，雖然上訴人確實以確認人身份出售物業，但案例顯示需對有關情況作全面考慮，從而斷定上訴人的意圖。

17. 上訴人代表大律師亦指出，上訴人的主要資產乃其上市公司，個人財務狀況健康，另於 2005 年 3 月還清次按欠款後，同年 4 月即就轉換一按銀行，以減輕利息負擔，如於購買有關物業時早已籌謀出售，根本無需多此一舉。再者，上訴人出售有關物業後不久，即購入物業 E，於交付使用後居住至今，表明上訴人確實需要自置物業居住。

18. 上訴人代表大律師並強調，上訴人願意口頭作供，態度誠實可信，稅務行為良好，從未涉及樓宇炒賣投機活動，是次買賣有關物業所得，純為資產升值，不屬利得稅徵稅範圍。

稅務局局長代表陳詞及論點

19. 稅務局局長代表陳詞，對上訴人聲稱購入有關物業時的意圖，表示質疑。稅務局局長代表提出，上訴人購入有關物業時，他的三名女兒仍在新西蘭求學，沒有證據顯示她們在上訴人購買有關物業前，已決定回港繼續升學或發展，亦沒有證據顯示她們打算何時回港。稅務局局長代表更指出，上訴人的大女兒於 2005 年尾大學畢業後，選擇往國內就業，而不是回港發展。此外，除大女兒外，上訴人的太太及女兒，仍住在新西蘭。

20. 有關物業包括 4 個車位，稅務局局長代表質疑上訴人聲稱作為他與家人使用的意圖，因為上訴人在其上訴通知書內表示，他在香港只擁有一輛汽車。再者，上訴人並沒有提出證據證明他有為持有 4 個車位作自用而做過任何購入汽車的安排。

21. 稅務局局長代表亦認為因上訴人購入有關物業時，仍然持有物業 J。他大可選擇該物業自住，而不須要購入其他物業。此外，上訴人也可以選擇待家人真的

回流香港時，才購買合適的居所。

22. 有關上訴人出售有關物業的原因，稅務局局長代表強調，上訴人視置業安居為重大決定，所以物業的環境、座向、景觀、間隔、用料、交通配套等等，上訴人在購買有關物業時理應已詳細考慮。而且，有關物業的用料、間隔及交通配套等在售樓書內已清楚顯示。上訴人似乎不太在意有關物業是否符合他的要求便購買。

23. 稅務局局長代表同時倚仗物業公司 L 之代理 2008 年 1 月 21 日致評稅主任的覆函，以示跟他聲稱於視察有關物業現場環境後才決定放盤，並不吻合，而上訴人並未有對該函件提出反證。此外，稅務局局長代表提出，上訴人並沒有提交證據證明他於何時及什麼情況下，獲發展商邀請前往有關物業視察，而非有出售意圖，視察當日根本無須跟擬與其接洽的地產經紀交換電話號碼，致經電話游說，終把有關物業出售。

24. 對於上訴人稱購買物業 E 為居所所以取代有關物業，稅務局局長代表認為，這不等同於上訴人把有關物業擬用作他的居所，而且沒有證據證明兩者的持有意圖是一樣的。此外，上訴人在 2005 年 5 月售出有關物業，但他於 2005 年 6 月才購入物業 E。在此情況下，上訴人出售有關物業時，他根本不能擔保他能否購入另一個較合適的物業，作為他及其家人的居所。

25. 稅務局局長代表認為，上訴人以個人名義或其他形式持有有關物業，不是相關的考慮因素，而向銀行借貸及承造按揭，只是為了履行發展商要求的條件及合約內的條款，跟有關物業是否屬資本性資產，沒有關連。避免及減少利息支出，以減低成本，屬中性的考慮，長線投資或短線物業買賣皆適用。

上訴人的回應

26. 上訴人重申提升居住環境質素的大前提，強調未雨綢繆，不會留待家人全數回港才一手置業。

27. 上訴人亦提出，維修未必可以解決視察時發現的問題。

28. 至於物業公司 L 之代理 2008 年 1 月 21 日致評稅主任的覆函，上訴人重申時間上未及進一步與物業公司 L 求證，事實上亦難以為沒有發生的事正面舉證。此外，覆函中提及的放盤紙，稅務局局長代表同樣未能出示，故此認為該等書面證據亦有未善之處。

案情分析

29. 本委員會需要裁決的是：上訴人購入有關物業的實際意圖是怎樣？

30. 在分析案情過程中，本委員會了解稅例有關舉證責任的要求，即由上訴人承擔有關責任，證明所針對的評稅額過多或不正確。

31. 誠然，上訴人在未嘗入住前，便以確認人身份出售有關物業，這與他聲稱的，以有關物業為自住居所的意圖不符，對他尤為不利。不過，本委員會接納上訴人代表大律師陳詞，案例清楚顯示需憑整體證據，對有關情況作全面考慮，從而斷定上訴人的意圖。

32. 上訴人選擇嚴正地，在聆訊中作供。他從 2000 年起已身為上市公司主席，加上在聆訊過程中，上訴人作供誠懇，本委員會認為他是一位誠實可信的證人。

33. 上訴人在 2004 年初購入有關物業的樓花，是否如稅務局局長代表所言，沒有確實需要，大可留待家人真的回流香港居住時，才尋覓及購買合適的居所？本委員會接納上訴人證供，不會留待家人全數回港才一手置業以安居。本委員會認為，上訴人作為丈夫與父親，樂意為家人籌謀，乃屬理所當然；他身為富有經驗的生意人及上市公司主席，習慣未雨綢繆，預早安排，亦不意外。

34. 上訴人為何選上物業 A 及物業 B？是否如稅務局局長代表所言，上訴人大可選擇留守物業 J？本委員會認為，上訴人白手興家，致力為家人謀福祉，從最初持有並居住於物業 I，後來為女兒升學而投資移民，繼而遷往物業 J，及後購入有關物業，以至入住物業 E，正正反映出上訴人隨社會地位的提升，公司業務的穩定和進一步發展的同時，逐步改善居住環境及提高家人生活的質素。此外，上訴人亦在供詞中解釋了最初心儀物業 A 及物業 B 這兩個毗連單位的原因，其中他尤為鍾愛天窗、天台及可內置樓梯，本委員會認為，這反映了上訴人一直對自己出人頭地的期望，與及苦幹出頭後，實現自己的夢想和理想。

35. 稅務局局長亦質疑上訴人根本無須購入 4 個車位之多。首先，由於每個物業獲配售兩個車位，本委員會認為上訴人可選擇不多。此外，上訴人一家五口，購入有關物業時其中四人(包括上訴人自己)均有駕駛執照，而上訴人擁有一輛汽車，另公司名義擁有一輛。以上訴人的身份、穩健及不喜臨渴掘井的處事作風，本委員會不認為購入 4 個車位有助斷定上訴人的意圖為屬生意性質的投機活動。

36. 有關上訴人出售有關物業的原因用字有差異，本委員會接納上訴人的解釋，事實上，本委員會認為上訴人各次回應所述理由之間，並沒有矛盾，只是在上訴理由陳述書上所列，較為詳盡，涵蓋亦較廣泛而已。

37. 此外，前述上訴人一直致力改善生活和居住環境，上訴人口供中強調，他居住於物業 I 時，屢受滲水及漏水之苦，對實地視察物業 A 及物業 B 時，發現將要重蹈覆轍，不禁意外之餘，難免失望。再憑其過往的經驗，滲水及漏水問題，勢難以完善解決，意興闌珊，不難理解。其他如尺寸、交通及建材質素等原因，或許並不主要，但一併相加起來，令上訴人對有關物業是否為其理想居所，不無影響。

38. 對於物業公司 L 代理 2008 年 1 月 21 日致評稅主任的覆函，本委員會接納上訴人大律師代表，有關上訴人除堅決否認有關委託外，實難以為沒有發生的事正面舉證的陳詞。此外，對比本委員會案例 D17/07, (2007/08) IRBRD, vol 22, 495 中，稅務局局長代表憑出示有關放盤紙，成功駁斥該個案中納稅人否認委託地產代理，本委員會認為，在稅務局局長代表沒有跟進覆函中提述的放盤紙的情況下，難以賦予該覆函具關鍵性的影響力。

39. 其後，上訴人於 2005 年 5 月 8 日視察物業期間，與遇上的地產代理交換聯絡電話，則基於上訴人視察物業後所感，與及他生意人的身份，實屬無可厚非。

40. 本委員會同意稅務局局長代表就上訴人稱購買物業 E 為居所，並不同上訴人把有關物業擬用作他的居所的論點。然而，本委員會認為，上訴人在 2005 年 5 月售出有關物業，並於 2005 年 6 月購入物業 E，但並沒有同時擁有兩項物業，與他所述的主觀意圖，並沒有違悖。

41. 本委員會同意，以個人名義或其他形式持有物業，不是決定性的考慮因素，可是，以上訴人的身份和可以獲得的專業意見及支援，若購入有關物業的實際意圖為生意性質的投機活動，確實大可選擇不以個人名義持有。

42. 關於向銀行借貸及承造按揭，本委員會接納稅務局局長代表的陳詞，乃屬中性的考慮。然而，若上訴人於 2005 年 5 月初以前有炒賣有關物業的意圖，實不必要大費周章，於同年 3 至 4 月期間，不單按時清還次按，更安排銀行轉按。

結論

43. 本委員會發現本個案具有其特殊性。上訴人雖以確認人身份，出售未嘗入住的有關物業，賺取一筆可觀溢價；然而，本委員會認為，在上訴人購入和出售有關物業的前後，與及過程中的各項環節中的行徑，應結合上訴人的背景、身份、經驗、經歷等特殊因素，一併考慮，從而瞭解其作為，斷定其實際意圖。

44. 經詳細考慮所有證供、證據和雙方陳詞及論點，及基於上文分析，本委員會認為上訴人購入有關物業，實際意圖乃作自住用途，而非轉售圖利，後因其所列舉的原因，在其所述情況下出售。本委員會遂裁定，上訴人上訴得直，獲撤銷有關評稅。