

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.

案件編號 D43/07

利得稅 – 行業、生意 – 買賣物業 – 《稅務條例》（「稅例」）第14(1)條,第2(1)條及第68(4)條

委員會：蘇震共（主席）、劉冠倫及黃冠文

聆訊日期：2007年10月26日

裁決日期：2008年2月13日

A先生反對稅務局向他作出的2005/06課稅年度利得稅評稅。A先生聲稱他從出售一物業（「H物業」）所得的利潤不應被徵收利得稅。署理稅務局副局長於2007年6月29日發出決定書，否定A先生之反對。A先生不服，向委員會提出上訴。

A先生由1997年至2004年5月25日期間居於G物業。由2004年5月25日至2006年5月24日期間，他租住L物業，該合約訂明租客最少要租用該物業24個月。在租住L物業期間，他於2005年2月18日購入H物業，並於2005年3月9日出售，獲得純利223,175元。A先生聲稱購入H物業的意圖是自住。

裁決：

1. 本案不爭的事實是A先生曾短期內買賣H物業而獲得純利HK\$223,175。爭議的是所獲純利是否需要繳納利得稅。
2. 根據稅例第14(1)條，任何因經營行業、生意獲得利潤都須繳交利得稅，因售賣資本資產所得的利潤除外。根據稅例第2(1)條註釋，‘行業’、‘生意’ (trade)包括屬生意性質的所有投機活動及項目。
3. 要裁斷甚麼屬經營行業、生意、或屬生意性質的投機活動及項目，就先要查究納稅人購買資產時的意圖是否為轉售圖利或是作永久投資 (Lionel Simmons Properties Ltd (in liquidation) and Others v Commissioner of Inland Revenue (1980) 53 TC 461)。
4. 要斷定一項投資的買賣意圖是為買賣營利或是作永久性投資，就唯有對情況作全面考慮，確證其意圖是真確、實際及可以實現的，否則，

納稅人單方面的陳述除非已獲客觀事實予以驗證，否則其價值有限(All Best Wishes Limited v CIR (1992) 3 HKTC750)。

5. 經過綜合分析整體證據後，委員會裁定上訴人A先生未能完成稅例第68(4)條規定的舉證責任證明他購入H物業的意圖是為自住。

上訴駁回。

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 CIR (1992) 3 HKTC 750

納稅人由妻子代表出席聆訊。
陳慧儀及許昭寶代表稅務局局長出席聆訊。

裁決書：

上訴

1. A先生反對稅務局向他作出的2005/06課稅年度利得稅評稅。A先生聲稱他從出售一物業所得的利潤不應被徵收利得稅。署理稅務局副局長（以下簡稱「副局長」）於2007年6月29日發出決定書（以下簡稱「決定書」），否定A先生之反對。A先生不服，向委員會提出上訴。

事實

2. 本委員會核實下述事實是沒有爭議的：

- (1) A先生與其配偶B女士育有一名出生日期為2004年7月23日的女兒。
- (2) A先生在C公司任職印刷技工，工作地點位於D區。B女士在E公司任職地產代理，工作地點位於F區。
- (3) 在1997年至2005年期間，A先生曾買賣以下物業：

	購買	出售
--	----	----

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

物業	(a) 簽署臨時買賣合約日期 (b) 簽署正式買賣合約日期 (c) 簽署轉讓契日期 (d) 買入價	(a) 簽署臨時買賣合約日期 (b) 簽署正式買賣合約日期 (c) 簽署轉讓契日期 (d) 售價
G物業	(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物業	(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 年期間，B 女士曾買賣以下物業：

	購買	出售
物業	(a) 簽署臨時買賣合約日期 (b) 簽署正式買賣合約日期 (c) 簽署轉讓契日期 (d) 買入價	(a) 簽署臨時買賣合約日期 (b) 簽署正式買賣合約日期 (c) 簽署轉讓契日期 (d) 售價
I物業	(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物業	(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物業	(a) – (b) 2006年4月18日 (c) 2006年7月5日	不適用(至今持有)

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

- (5) A先生在其個別人士報稅表內，申報了下列薪俸入息：

課稅年度	入息總額 元
2003/04	272,792
2004/05	271,083
2005/06	266,275

- (6) 就評稅主任有關他買賣H物業的查詢，A先生作出以下回覆 [R1/58-59]：

- (a) 他原居於G物業，為了方便照顧初生的女兒，便購入H物業擬作自住用途。
- (b) 他在出售G物業時虧損了1,250,000元，當中尚未計算銀行按揭貸款利息等費用。
- (c) 他出售H物業的理由是該物業面積不夠住。
- (d) 在出售H物業後，B女士購入I物業作為他們的居所之用。
- (e) 買賣H物業的利潤，計算如下：

	元
售價	2,050,000
減：買入價	<u>1,718,000</u>
毛利	<u>332,000</u>
減：支出	
買樓律師費	4,500
印花稅	12,985
買樓代理佣金	8,590
銀行利息	5,000
銀行罰息	7,000
裝修費	58,000
賣樓律師費	2,500
賣樓代理佣金	<u>10,250</u>
	<u>108,825</u>
純利	<u><u>223,175</u></u>

- (7) 評稅主任認為A先生買賣H物業的行為是從事一項生意,所獲得的利潤須課繳利得稅。評稅主任根據第(6)(e)項事實的資料向A先生作出下列2005/06課稅年度利得稅評稅：

	元
應評稅利潤實額	<u>223,175</u>
應繳稅款	<u>35,708</u>

- (8) A先生於2006年12月8日反對第(7)項事實的評稅,他不同意出售H物業所得的利潤須課繳利得稅,理由如下[R1/60]：

「本人當時購買該物業是作自住用途,(同時期並未擁有超過一項物業單位),期間本人租住[L物業],簽約2年租,業主不容提前退租。是為方便剛出生至今兩周歲的女兒日后在該區讀書,后來因覺得並不適合家人居住,才將該項物業出售,絕不是要謀利」

- (9) A先生並於2006年12月14日提出以下論據[R1/61]：

- (a) 「本人於2004年10月15日將原居住的[G物業]出售,租住[L物業],其間不斷物色買入該區住房,原意是為剛出生的女兒日后方便讀書,在未有知會本人太太,及在地產物業代理的不斷游說的情況下購入[H物業]。」
- (b) 「本人買入[H物業]時正租住[L物業],簽了租約,在業主不同意提前退租解約,在考慮到一方面租樓費用,另外又要支付銀行按揭利息,未有想到買賣時間長、短,只想到本人的經濟能力難應付;及家人的不太滿意在該物業居住,所以在有地產代理作出問價而又不用虧損時將該物業出售。(也因上次樓價虧損已對樓市及本人心理造成負面影)」
- (c) 「再者,我們當時如果不是賣出[G物業]來買另一層即[H物業],本身物業亦已經有20-30萬的升幅,亦根本不用因為換樓而交物業稅。」

- (10) 就評稅主任的查詢,A先生於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日期間居於G物業,該單位的面積為599平方呎,有2間睡房。
- (ii) 由2004年5月25日至2006年5月24日期間,他租住L物業,該單位的面積為703平方呎,有3間睡房。

- (b) 他遷出G物業的原因是想轉換居住環境及B女士正在懷孕，為方便她返工。但他未賣出G物業，所以先租住L物業，待G物業出售後才自置居所。
 - (c) 他於2005年2月18日購入H物業擬作自住用途，該單位的面積為620平方呎，有2間睡房。由於他想聘請傭人，只有2間睡房不夠住。同時，他與B女士找到另一個較大的單位，所以便將H物業出售。再者，當時L物業的業主不同意他們提早解除租約。
 - (d) 他第一次委託地產經紀出售H物業的日期為2005年3月9日，當時E公司告知他已有買家有意購入該物業，所以他不需要委託其他地產經紀放售該物業。
 - (e) 於2005年3月8日，B女士購入I物業，該單位的面積為1,000平方呎，有3間睡房。該大廈樓高9層，頂層有近10支天線及發射器，B女士擔心影響剛出生的女兒，所以於2005年7月24日將I物業出售。
 - (f) 於2006年2月7日，B女士購入J物業，該單位的面積為830平方呎，有由3間改成2間的睡房，另有天台。因天台有違例建築物要拆除，傭人不能住在原有建於天台的房間，所以於2006年6月29日將J物業出售。
 - (g) 於2006年4月1日，B女士購入K物業，該單位的面積為1,000平方呎，有3間睡房，另有工人房。至今，該單位作其居所自用。
- (11) A先生亦就其夫婦二人多次的物業交易[第(10)項事實]，作出以下辯解[R1/64]：

「其實我們多次換樓都花上很多雜費，包括厘印費，而且很花時間，但因這幾年有小朋友出世及請工人由1個變2個，其中售出[J物業]亦沒有賺錢，需要找到適合的地方才可以，因要顧及整個家庭成員之需要，如果我們因為樓市波動有少少利潤，那麼(幸)運都不能接受，政府如何安慰我們於出售[G物業]時賬面蝕125萬之多？到目前我們都未賺到蝕去的一半。再者，如果我們不是為了換樓亦無需於2004年售出自住的單位，而自住的單位如直至現在才放售亦同樣有或比我們的利潤更好的升值，其間亦不需支付數幾拾萬厘印費、佣金。」

(12) A先生另提交了以下文件：

附件

- A 一份B女士於2004年4月28日就L物業簽訂的物業臨時租賃合約，租約期為2年，由2004年5月25日至2006年5月24日，月租12,380元。該合約訂明租客最少要租用該物業24個月。
[B1/14-15]
- B 一份A先生於2005年2月18日就購入H物業簽訂的物業臨時買賣合約。[B1/16-17]
- C 一份A先生於2005年3月9日就出售H物業簽訂的物業臨時買賣合約。[B1/18-19]

(13) 評稅主任不接納A先生的反對及發信給A先生，向他解釋未能接納他聲稱購買H物業是作其居所之用的原因，並要求他考慮撤銷其反對。

(14) A先生於2007年4月20日拒絕撤銷其反對，理由如下[R1/75]：

- (a) 「本人實在希望貴處是『認真』地閱讀我們的解釋，而非在解釋時已經下了我們必須是投機活動，然後找破綻，然後我們又要花幾天時間找證明資料。」
- (b) 「我們為甚麼那麼堅持，只因我們說的都是一般正常人的行為，所有都是合理及確實的，故我們一直要堅持到底。」
- (c) 「因為我太太是做地產代理的，她有時看到更喜愛的地方都希望為小朋友著想轉換環境，如果您們是有孩子的父母就會明白。」
- (d) 「其實我們當初租樓是因為[G物業]那層負資產125萬的樓未售出，我們無錢亦不敢未售出就買樓... 而不是不打算換居住地方。我們因不適合亦放棄居住[H物業]只能一直居於[L物業]，租樓是很貴的。我們於2004年10月15日售出[G物業]之前自住，租[L物業]后才搬出。在2005年2月18日再購入[H物業]自住，有何問題？不正常嗎？我們正在租樓，因售出舊物業，才『e敢』再買樓，您們不可以說投機，換是您們是否以后不買樓？或者我們是不應該買樓？我們每月的租金要HK\$12000，為甚麼我們不會考慮買樓？」

- (e) 「當我購入[H物業]時我當時只顧及自己的收入及供款能力，我的月薪平均2萬元，只能供購入170萬的[H物業]，我住[L物業]703(呎)有3房，但[L物業]650呎都是3個房的，[H物業]620呎但樓齡舊，實用跟[L物業]差不多，但我太太不願意住，她剛生下BB覺得地方不夠用，她是1個要求很認真的人，我們為此問題亦有爭拗，結果她用她的名字和金錢買入了[I物業]因成交及裝修要用半年，那時我們的租約已經行使了1年半，業主說只要不是過早搬出有商量，如果只住一年就太短因租約是2年約的，是當時業主要求這條件才肯租樓，還要求我們支付了24個月期票。」

(15) 就評稅主任進一步的查詢，A先生作出以下回應[R1/76-77]：

- (a) 「買[H物業]時我沒有考慮很多，我的錢只能購這間房子，因用我的私人名。但太太經常在家所以她的想法和我不一樣，她的收入比我多，我們當時已經有1位傭人同BB同房睡，但太太要請多1個工人，因她工作很疲勞，希望BB得到更好照顧，後來我們買了另一間後，有2個工人。」
- (b) 「[L物業]業主只是不同意『太早』解除租約，我們要搬到[H物業]就只住了1年租，后購入[I物業]則只需提早少於半年解約，已於(第(14)(e)項事實)解釋業主可以接受。」
- (c) 「[I物業]頂層天台我們後來查證應該是屬於大廈公家，他們租用了給一些無線電話發射器用以收取費用。」
- (d) 「我們後來買[J物業]，距離此物業很遠的斜對面，而天台是我們自己私人的，沒有其他用戶租天線給人使用，我們亦聽聞發射器對大廈住戶會引致長期幅射，因我的女兒有先天性心臟病，每天都要食葯，我們只是盡力為她安排一個完全、合適的居住環境。」
- (e) 「另其實我們居住至今亦未找到一個最適合的地方，就算現在住[K物業]已經近1年，但要行4層沒有電梯的樓梯，太太又想生第二個BB，可能又要搬，但自從收到第一封信後我們就不敢再換樓，起碼要就將此事情先解決。」
- (f) 「您們認為那裏有問題呢？換著是您自己不會這樣嗎？我都希望我們都一次能夠找到又合自己條件，價錢又平的樓，有沒有這樣理想？而且我們這2年的變化亦很大，沒有BB變成有1個BB，沒有工人變成多1個工人，1個工人又變成2個工人，

最後又變回只得1個工人，我要轉換樓有甚麼不合理呢？我們身邊很多普通朋友家庭都一樣，他們都奇怪我們為甚麼要因此而交利得稅？」

有關稅例

3. 香港《稅務條例》（以下簡稱「稅例」）對徵收利得稅有下列規定：

第14(1)條[R2/11]

「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。」

第2(1)條[R2/2]

「‘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」。

4. 稅例第68(4)條對上訴的舉證責任規定如下：

「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。」

B女士的證供

5. 上訴人A先生由其妻子B女士代表出席聆訊。B女士選擇以非宣誓形式作供。

6. B女士指出A先生向來有置業安居的計劃，由開始購買G物業自住到購買H物業，原動機仍是購置自住物業，之前購買G物業是自住，輾轉到最後購入K物業也是自住。

7. 若是自住，為甚麼購入H物業後20天內便賣出呢？

8. B女士指A先生在選購H物業時沒有諮詢她，思慮不夠周全。她指出A先生簽妥臨時買賣合約才通知她，是她提出H物業只有2房不夠用，這才將H物業放售。但以他的經濟能力，A先生已覺得2房物業夠用了。因此，B女士強調A先生的原意仍是購入H物業作自住的，沒有炒賣意圖，不應被評估利得稅。

9. 既然認為H物業不合用，為甚麼B女士仍到銀行安排本票繳付HK\$100,000的臨時訂金呢〔B1/17〕？

10. B女士說她開本票的時候，A先生已簽妥臨時買賣合約並以他的私人支票開付了HK\$100,000臨時訂金給業主，合約已生效，她在那區的銀行戶口沒有錢，轉不到數入A先生的銀行戶口，故開出銀行本票換回A先生的訂金支票，因此買賣合約的臨時訂金是由她所開的銀行本票支付的。B女士說她只是‘救回’A先生的訂金支票才開出銀行本票，並非是預先知道及同意購買H物業才開出本票的。但對A先生以私人支票付訂金給業主一事，B女士則提不出任何人證或物證。經物業代理簽署的臨時買賣合約只記錄 業主簽收了B女士的銀行本票，並沒有甚麼換票的記錄。

11. 至於簽約購入H物業的時候，她們正以‘死約’租住了L物業，並以24張期票交付了全期租金給業主，直至2006年5月24日方可解除租約[B1/14-15, R1/52-52]。B女士承認A先生購入H物業當時確實沒有考慮背負L物業十多個月未完的租期，亦沒有事前與業主商妥退租才購入H物業。但B女士爭論說這只是A先生一時大意，未先退租便洽購物業，但購入H物業的原意仍是自住而非「炒賣」。B女士又說，要不是H物業不合用要放售，死期租約是能夠以補償業主新租差價的損失來解除，不能因有死期租約便認定A先生在租約未完之前買賣H物業的意圖不會是自住。

案情分析

12. 本案不爭的事實是A先生曾短期內買賣H物業而獲得純利HK\$223,175(事實(6))。爭議的是所獲純利是否需要繳納利得稅。

13. 根據稅例第14(1)條，任何因經營行業、生意獲得利潤都須繳交利得稅，因售賣資本資產所得的利潤除外。根據稅例第2(1)條註釋，‘行業’、‘生意’(trade)包括屬生意性質的所有投機活動及項目。

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法律依據集第48頁〕指出要裁斷甚麼屬經營行業、生意、或屬生意性質的投機活動及項目，我們先要查究納稅人購買資產時的意圖是否為轉售圖利或是作永久投資：

「須要問的首個問題是，甚麼是稅務局長所必須或能夠裁斷的。買賣需要有買賣的意圖；一般來說，須考慮的問題是究竟此買賣意圖是否在購入資產時已經存在。購入的意圖究竟是為轉售圖利，或是作為永久投資？往往這需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而被出售；但無論當初的投資項目是以獲利或虧損出售，都不涉及有貿易成份。」

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法律依據集第77頁]一案中指出如要斷定一項投資的買賣意圖是為買賣營利或是作永久性投資，就唯有對情況作全面考慮，確證其意圖是真確、實際及可以實現的，否則，納稅人單方面的陳述除非已獲客觀事實予以驗證，否則其價值有限：

「納稅人在購入資產和持有該資產時的意圖無疑是十分重要的。假如納稅人的意圖有證據支持，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在購入該資產時是進行投資的話，我便會同意納稅人的意圖屬實。但既然這是一個事實性的問題，沒有一項單一測試能提供答案。尤其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。正是事實勝於雄辯。」

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先生聲稱購入H物業的意圖是自住。根據All Best Wishes Limited v CIR案的裁決原則，我們不能單憑A先生單方聲稱作準，我們必須憑整體證據來決定A先生的意圖是否真確、實際及可以實現的。

17. A先生在其上訴陳述書中說，他當日決定購入H物業是因為剛已賣出G物業，而且已租住L物業一段時間，他的孩子亦出世了大半年，不想再租樓，希望買一間物業自住，這才購入H物業的[B1/1]。本委員會認為A先生所作陳述只屬他購入H物業的背景事物，說明當其時他有置業安居的想法，但該等背景事物並不足以證明他購入H物業的意圖確是自住。要確證他購買H物業的意圖是自住，我們還須檢視有關自任意圖的其他證據。

18. 就其自任意圖，除了經地產經紀找樓盤外，A先生他們沒有提供任何證據證明他們為持有H物業自住而作過任何安排，如與當時仍租住中的L物業的業主商妥提早退租等。

19. 稅局代表指出，L物業是以交付24個月期票的情況下租用的，顯示L物業的業主不會同意提早解除租約。這顯示A先生在租用L物業期內購入物業作自住的說法與事實不符，說明購入H物業並非是用作居所，反之其目的是把H物業轉售圖利。

20. 我們同意稅局代表的看法。L物業的臨時租約是B女士於2004年4月28日簽署[R1/51-52]，訂明租期必須最少24個月並須交付租期內之租金期票與業主，由2004年5月25日至2006年5月24日止。A先生於2005年2月18日簽署購入H物業則訂明於2005年4月18日完成交易，距離L物業的租期完結還有13個月，若說H物業是購作自住的話，不可能不先處理好未完的13個月的租期。但事前A先生及B女士竟然連聯絡L物業的業主都沒有，如斯行徑的唯一合理推論是當購入H物業的時候，A先生他們根本沒有想過遷出L物業。而客觀事實亦顯示A先生確是一直居於L物業，並沒有於租期完結前遷往其他物業作居所。

21. 再者，除了一買一賣的物業買賣合約外，A先生及B女士再沒有提出任何與買賣H物業有關的其他證據，更沒有提出證據證明A先生有為持有H物業作自住而做過任何事或安排。A先生及B女士根本沒有提供任何客觀事實為其所聲稱的自任意圖作佐證。因此，本委員會不能接納A先生所聲稱的自任意圖是真確、實際及可實現的。

22. 關於短期轉售，A先生的解釋主要有二(見上訴陳述書，[B1/1])。第一，購入H物業事前沒有諮詢其妻子B女士，簽訂臨時買賣合約後才告知B女士，經B女士指出H物業太小不夠用，故此將H物業轉售。第二，A先生說他們原想先搬到H物業試住，但由於當時他們租用的L物業的業主拒絕提早退租，不得以才放棄H物業。

23. 對A先生的第一個解釋，稅局代表指出購買H物業的臨時訂金是由B女士親自購買的銀行本票所繳付的，若果B女士事前不知或認為H物業太小不合用的話，

她不可能購買銀行本票交付購買H物業的定金的，因此，對購入H物業，B女士不可能是不知情或不同意。

24. 至於B女士在聆訊席前聲稱A先生是以私人支票支付了購買H物業的定金後才通知她，再由她購買銀行本票去向業主「救回」A先生的私人支票的說法，B女士不單提供不到任何人證或物證，所聲稱的換票事件，A先生本人曾作過的所有陳述中都完全沒有提及過，有關的臨時買賣合約裡亦沒有如斯記錄。故此，B女士單方口述的「救票」事件，本委員會裁定不能成立。購入H物業的臨時買賣合約是A先生簽署，訂金則是B女士安排銀行本票支付的，因此，A先生購入H物業是事先得到B女士同意的。是以本委員會不能接納A先生的第一個解釋。

25. 至於A先生的第二個解釋，本委員會亦不能接納。購入H物業同時租住L物業的矛盾境況是A先生他們自己做成的，這種矛盾境況只顯示購入H物業時他們絲毫沒有對L物業未完租約作任何安排，唯一合理推論是A先生他們根本沒有想過提早退租，搬出L物業。在仍租用L物業的情況下購入H物業作自住的意圖根本是不真確、不實際、亦不可能實現的。事實上，A先生在購入H物業20天後就將之賣出了。因此，以沒有事先安排提早退租L物業作為放棄自住H物業的解說是牽強及不能成立的。

26. 誠如稅局代表指出，一項投資屬長線投資還是短線買賣，決定在於買入投資項目時的意圖，而不是其出售或轉售的原因(稅局代表陳詞第7段)。A先生及B女士根本就沒有提出證據證明其購入H物業的自任意圖是真確、實際及可以實現的。證據只顯示他們在有關時間內是一直在租住L物業的，購入H物業在客觀事理上不可能是用作自住。

27. 同樣，A先生的其他解釋，如他的經濟能力不能同時負擔L物業的租金及H物業的按揭貸款還款，這才轉售H物業，否則他是會自住H物業的說法是牽強的。在經濟能力不足的客觀情況下購入H物業的唯一合理解釋是購入H物業並非自住，反而是短期買賣。

28. 而以H物業面積不夠用作解釋同樣是牽強的。A先生從購入至轉售H物業的20天時間內，他的家庭居住需要沒有突變，申請增聘一名外傭是在購入物業的時候早已預定；事實上B女士在A先生簽妥購入H物業的買賣合約翌日就向入境事務提交增聘一名外傭的申請書[R1/124-127]。H物業若不夠住，就早在購入那一刻已不夠住，若仍然購入，唯一合理推斷是它並非是購來自住，因此以H物業不夠住為轉售H物業的解釋亦是牽強，本委員會不能接納的。

裁決

29. 綜合上述分析，本委員會裁定上訴人A先生未能完成稅例第68(4)條規定的舉證責任。

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

30. 據此，本委員會裁定A先生的上訴被駁回。副局長於2007年6月29日所作的決定被確認。