

Case No. D47/11

Property tax – personal assessment – whether the Appellant was entitled to elect for personal assessment – whether the Appellant was permanent resident in Hong Kong – whether the Appellant was ordinarily resident in Hong Kong – section 41 of the Inland Revenue Ordinance (‘the Ordinance’). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony So Chun Kung (chairman), Sandy Fok Yue San and Fong Sui Yi Andrea.

Date of hearing: 12 November 2007.

Date of decision: 1 February 2012.

The Appellant and her husband were born in Hong Kong and are Hong Kong permanent residents as defined by the Basic Law. Since 2003, the Appellant was employed to work outside Hong Kong, and thus the Appellant’s family move to live there. The Appellant and her husband only returned to Hong Kong for a short period of time each year for visiting relatives and attending private business. They would stay in the home of their children’s godparents when they returned to Hong Kong. During these years, the Appellant rented out her property in Hong Kong. She elected for personal assessment on her rental income in the relevant years of assessment. The Assessor held that she was not entitled to personal assessment because she was not ordinarily resident in Hong Kong, and proceeded to assess property tax on her rental income. On objection, the Deputy Commissioner confirmed the Assessor’s decision. The Appellant appealed.

Held:

1. According to section 41(1) and (4) of the Ordinance, a person can only elect for personal assessment if he is of or above the age of 18 years, and either he or his spouse must be a permanent resident or a temporary resident. A permanent resident is someone ordinarily resident in Hong Kong.
2. ‘Ordinary residence’ must be construed as bearing their natural and ordinary meaning, and the term connotes residence in a place with some degree of continuity and apart from accidental or temporary absence. It refers to a person’s abode in a particular place or country which he has adopted voluntarily and for settled purposes as part of the regular order of his life for the time being, whether of short or of long duration. This is a question of fact (D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842; D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262 applied).

(2012-13) VOLUME 27 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

3. There is no dispute that the number of days the Appellant stayed in Hong Kong during the relevant years of assessment was insufficient to qualify her as temporary residents under section 41(4).
4. Since 2003, the Appellant's family had moved and resided outside Hong Kong because of her employment. All the facts indicated that Hong Kong was not the place that the Appellant habitually and normally resident at. Her departure from Hong Kong was not temporary. Hence, the Appellant was not ordinarily resident in Hong Kong, and thus not a permanent resident under section 41(4).
5. As a result, the Appellant was not qualified to elect for personal assessment.
6. **Per curiam:**

There may be confusion caused by the use of 'permanent resident' under section 41(1)(b), which is defined as 'ordinarily resident in Hong Kong' under section 41(4). It is suggested that section 41(1)(b) should be amended to delete 'permanent resident' and only retain 'ordinarily resident in Hong Kong' (D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262 considered).

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262
D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842

Taxpayer represented by her husband.
Chan Shun Mei and Lau Wai Sum for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D47/11

物業稅 – 個人入息課稅 – 上訴人是否有權選擇個人入息課稅 – 上訴人是否香港的永久性居民 – 上訴人是否通常居住在香港 – 《稅務條例》(下稱「該條例」) 第41條

委員會：蘇震共(主席)、霍宇山及房萃儀

聆訊日期：2007年11月12日

裁決日期：2012年2月1日

上訴人及其丈夫在香港出生，為《基本法》下的香港永久性居民。自2003年起，上訴人受聘於境外工作，所以上訴人舉家遷往境外居住。每年，上訴人及丈夫只會回港一段短時間探訪親友或處理私務。他們回港時就會住在子女的誼父母家中。在這段期間，上訴人將她於香港的物業出租。她在相關的課稅年度就租金收入選擇以個人入息課稅方法接受評稅。評稅主任認為上訴人不是通常在香港居住，所以她不能選擇個人入息課稅，因此就她的租金收入發出物業稅評稅。就上訴人的反對，稅務局副局長維持評稅主任的決定。上訴人不服上訴。

裁決：

1. 根據該條例第41(1)及(4)條，一個人需要年滿18歲，以及他或配偶必須是永久性居民或臨時居民，才可選擇個人入息課稅。永久性居民是通常居住於香港的人。
2. 「通常居住」要以其自然及普通的意思來闡釋，而該詞意指持續居住於一地，期間只會偶然或暫時離開該地。這是指一個人於一地或國家居住，而該地是其自願選擇及為固定目的作為其日常生活的地方，不論居期的長短。這是一個事實的問題(引用 D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842; D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262)。
3. 雙方沒有爭議上訴人在相關課稅年度因留港天數不足，所以不符合第41(4)條下的臨時居民的定義。
4. 自2003年起，上訴人一家就因她工作關係移居境外。所有的事實都指出香港不是上訴人一般慣性居住的日常生活地方。她離開香港並非暫

時性質。因此，上訴人並非通常居住在香港，而所以不屬於第41(4)條下的永久性居民。

5. 故此，上訴人不符選擇個人入息課稅的資格。

6. **附帶意見：**

第41(1)(b)條採用「永久性居民」一詞，而該詞在第41(4)條定義為「個人通常居住於香港」，會引起誤解。現建議第41(1)(b)條應被修改，刪除「永久性居民」一詞，只保留「通常居住於香港」(考慮D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262)。

上訴駁回。

參考案例：

D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262
D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842

納稅人由其丈夫代表出席聆訊。
陳順薇及劉慧心代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

上訴

1. A女士(下稱「上訴人」)於2004/05課稅年度內選擇以個人入息課稅方法接受評稅，將她的物業收入撥入個人入息課稅內計算。評稅主任認為上訴人不符合資格選擇以個人入息課稅方法接受評稅，就上訴人的物業收入向她發出物業稅評稅及繳納稅款通知書。上訴人反對。就上訴人的反對，稅務局副局長(下稱「副局長」)發出決定書，維持評稅主任的物業稅評稅。上訴人不服，向稅務上訴委員會提出本上訴。

事實

2. 本委員會核實下述是本案的事實：

(1) 上訴人與丈夫B先生在香港出生，擁有香港永久居民資格。

(2012-13) VOLUME 27 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (2) 上訴人自2003年1月起受聘於C公司，須前往D國家工作。上訴人於2003年1月4日與B先生及兩名子女舉家移居E城市。他們一家居住於C公司提供的E城市寓所。
- (3) B先生在E城市居住期間，大部份時間無工作。他曾短暫從事保險、寫作、出版及其他工作。
- (4) 上訴人的兩名子女在E城市居住期間就讀於E城市F學校。
- (5) 上訴人和B先生在E城市沒有購買物業作居住用途，他們一家也沒有D國家的公民資格。
- (6) 上訴人與B先生於2003/04至2005/06課稅年度曾回港探訪親友及參加宗教聚會，而B先生本人也曾返港與出版社商討其作品的發行事宜，他們於這期間的留港天數如下：

<u>課稅年度</u>	<u>A女士留港天數</u>	<u>B先生留港天數</u>
2003/04	23	29
2004/05	35	15
2005/06	34	29

- (7) 上訴人與B先生於留港期間在子女的誼父母家中居住。
- (8) 上訴人於2004/05課稅年度內將其位於新界G地址的全權擁有物業出租，賺取租金收入。
- (9) 在2004/05課稅年度個別人士報稅表上，上訴人選擇以個人入息課稅方法接受評稅，並就其物業填報下列資料：
- (a) 出租期間：2004年4月1日至2005年3月31日
- (b) 出租收入：36,000元
- (c) 扣除額（差餉及不能追討的租金）：3,480元
- (10) 評稅主任認為上訴人不符合資格就2004/05課稅年度選擇以個人入息課稅方法接受評稅，遂向上訴人發出下列物業稅評稅及繳納稅款通知書：

	元
出租收入[第(9)(b)項事實]	36,000
<u>減：扣除額[第(9)(c)項事實]</u>	<u>3,480</u>

(2012-13) VOLUME 27 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	元
	32,520
<u>減</u> ：20% 支出及修葺扣除額	<u>6,504</u>
應評稅淨值	<u>26,016</u>
應繳稅款	<u>4,162</u>

(11) 上訴人反對第(10)項事實的評稅。上訴人認為她已選擇以個人入息課稅方法接受評稅，故此她不應被徵收物業稅。

(12) 為支持她的反對，上訴人提出了以下的聲稱及論據：

- (a) 「... 在《稅務條例》[下稱「《稅例》」]下已說明沒有就‘永久性居民’做闡明，或對‘永久性居民’必須在港逗留日期有要求。本人從2003年開始是按照貴局所提供的個別人士報稅表指南中第6部個人入息課稅申請，當中未對永久性居民有逗留日期的要求，本人是在香港出生的永久性居民應符合個別人士課稅的條件...」
- (b) 「... 本人因工作不能在港外，其他客觀因素包括(1)本人在港有物業作為自住、(2)本人所有親戚：兄弟及其家人都在香港，(3)本人視香港為居住地，所以反對貴局認為本人及配偶不符合“永久性居民”的條件。」
- (c) 「... 我們不勝其煩地提出反對因北上工作不能在港便不符合永久性居民身份的理由，Permanent resident (永久性居民) means an individual who ordinarily resides in Hong Kong；本人視香港為原居住地，只因工作暫住在[D國家]四年、我們已經計劃在本年七月工作結束後回港居住。如只按逗留在港的日期來衡量，那前幾年在[E城市]我們便不是香港永久性居民，回港後即是，再過幾年又不是...“永久性居民”不可能這樣變來變去。」
- (d) 「如貴局認為申請個人入息課稅的條件說明要永久性居民必須在港逗留日期的要求，如90日或180日等，可以增加並修改現行[《稅例》]或修改貴局所提供的個別人士報稅表指南中第6部，而不是用其他客觀因素才否認本人及配偶的永久性居民的身份。此‘永久性居民’身份及條件，應由香港政府統一闡明。」
- (e) 「本人工作完全在港聘用，行使香港僱傭合約，並每年申報香港薪俸稅，還不是永久居民的好證明嗎？」

- (f) 「本人與配偶乃正式香港出生，名正言順的香港永久性居民，多年來按照公民義務上稅交納稅項，現得到不公平對待，甚為不滿！請貴局基於“疑點”歸我們沒有法律常識的小市民下，准許我們行使應有權益。」
- (g) 「本人所屬公司已通知本人六月底七月初回港工作，離開暫居地E城市。這是最好的證明。」
- (13) 副局長於 2007 年 8 月 1 日發出決定書，維持評稅主任向上訴人發出的 2004/05 課稅年度物業稅評稅。
- (14) 上訴人於 2007 年 8 月 21 日向委員會提交上訴理由陳述書，作以下爭辯。

「本人與丈夫[B先生]為香港出生，擁有香港永久居民資格，應該享有基本法賦予「香港永久居民」身分的待遇，其中包括：以個人入息課稅方法評稅。...所有法例都不能凌駕基本法之上。而按照基本法，本人與丈夫絕對擁有“永久性居民”身份，本人與丈夫並沒有其他國籍或護照，本人的權益絕對不應被褫奪去。」

有關的法律條文

3. 與本案相關的《稅務條例》（下稱「《稅例》」）第 41 條列明：

「(1) 除第(1A)款另有規定外，符合以下情況的個人—

(a) 年滿18歲，或未滿18歲而父母雙亡；及

(b) 屬永久性居民或臨時居民或(如其已婚)其配偶屬永久性居民或臨時居民，

可按照本部選擇將其入息總額以個人入息課稅辦法接受評稅。

...

(4) 在本條中—

“永久性居民”(permanent resident)指通常居住於香港的個人；

“臨時居民”(temporary resident)指符合以下情況的個人：該人在作出選擇的課稅年度內，在香港一次或多次逗留期間總共超過180

天，或在兩個連續的課稅年度(其中一個是作出選擇的課稅年度)內，在香港一次或多次逗留期間總共超過300天。」

4. 《稅例》第 41(1)(b)條明確規定要符合選擇以個人入息課稅，上訴人必須屬《稅例》第 41(4)條所規定的「永久性居民」或「臨時居民」。

5. 《稅例》第 68(4)條則規定：

「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。」

是否「臨時居民」

6. 根據出入境記錄(事實(6))，於有關課稅年度內，上訴人與丈夫每年逗留香港不超過 180 天；他們在相關的課稅年度(2004/05)內逗留香港不超過 300 天。他們兩人均不符合《稅例》第 41(4)條「臨時居民」的定義。

是否「永久性居民」

7. 在稅務上訴委員會(下稱「委員會」) D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262 第 267 頁一案中，委員會裁定該案上訴人不符合《稅例》第 41(4)條「臨時居民」的定義，因此除非上訴人能符合《稅例》第 41 條所規定的「永久性居民」的定義，否則上訴人不得選擇以個人入息課稅方法接受評稅，而她的上訴亦必定失敗。委員會並裁定，《稅例》第 41(1)(b)條，與第 41(4)條並讀，清楚顯示要符合《稅例》第 41 條的「永久性居民」的定義，個人必須是「通常居住」於香港。

相關判詞的英文原文如下：

‘Unless the appellant or her husband was a permanent resident within the meaning of section 41, the appellant might not elect for personal assessment and her appeal must fail.

Section 41(1)(b), read with section 41(4), makes it clear that to be a permanent resident within the meaning of section 41, the individual must ordinarily reside in Hong Kong.’

「通常居住」之定義

8. 於 D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842 第 18 至 22 段一案中，委員會經考慮 D7/05 案中所援引的英國及香港法庭所裁決的法律原則，對「通常居住」之定義作如下闡釋：

「 ...

- (19) 『通常居住』一詞要以其自然及普通的日常用語意思來闡釋：Levene v Commissioners of Inland Revenue [1928] AC 217 及 Commissioners of Inland Revenue v Lysaght [1928] AC 234 被應用。
- (20) 『通常居住』意指持續居住於一地，期間只會偶然或暫時離開該地：見上述 Levene v Commissioners of Inland Revenue 案，第 225 頁。
- (21) 『通常地』 (“ordinarily”) 意指『自願地及為固定目的去選擇』及作為該人的日常生活的方式：見上述 Commissioners of Inland Revenue v Lysaght 案，第 248 頁。
- (22) 要成為一地的通常居住人士，該人必須是『一般慣性地居住於該地，除了暫時或偶然離開長或短期... 「通常居住」的概念意指該人於一地或國家居住，而該地是其自願選擇及為固定目的作為其日常生活的地方，不論居期的長短』而最終這是一個事實的問題。要成為一個固定的目的，這必須要有『充份程度的持續性』：見 Reg v Barnet LBC, Ex p Shah [1983] 2 AC 309，第 342 至 344 頁。英國國會上議院在 Shah 案的裁決被香港終審法院應用在 Prem Singh v Director of Immigration (2003) 6 HKCFAR 26 案中。」

相關判詞的英文原文如下：

- ‘ 19. In brief, it is clear that the words “ordinary residence” must be construed as bearing their natural and ordinary meaning as words of common usage in the English language: Levene v Inland Revenue Commissioners [1928] AC 217 and Inland Revenue Commissioner v Lysaght [1928] AC 234 applied.
20. The term connotes residence in a place with some degree of continuity and apart from accidental or temporary absence: see Levene v Inland Revenue Commissioner, above, at 225.
21. “Ordinarily” means “adopted voluntarily and for settled purposes” and as apart of the regular order of a man’s life: see Inland Revenue Commissioners v Lysaght, above, at 248.
22. To be an ordinary resident of a place, the person must be “habitually and normally resident here, apart from temporary or occasional absences of long or short duration(The concept) refers to a man’s abode in a particular place or country which he has adopted voluntarily and for settled purposes as part of the regular order of his life for the

time being, whether of short or of long duration” and this is ultimately a question of fact. To be a settled purpose, it is necessary to have “a sufficient degree of continuity”: see Reg v Barnet LBC, Ex p Shah [1983] 2 AC309, at 342-344. The House of Lord decision in Shah has been applied by the Hong Kong Court of Final Appeal in Prem Singh v Director of Immigration (2003) 6 HKCFAR 26.’

9. 本委員會同意上述委員會 D7/05 案及 D45/06 案的裁決原則。要決定上訴人是否符合《稅例》的「永久性居民」定義，上訴人必須成功舉證她是「通常居住」於香港，而她究竟是否「通常居住」於香港則是取決於她是否一般慣性地並必須有一定程度的持續性地日常起居生活於香港。這是一個事實的問題，而並非法律權益的問題。

相關案例

10. 委員會 D7/05 案中上訴人因丈夫工作調遷而於 1992 年移居海外。她認為自己在香港出生，並且已在香港居住 27 年，應是香港永久性居民，符合資格申請個人入息課稅。但上訴人和丈夫於每個相關課稅年度逗留香港不超過 26 天。委員會引用 Levene、Lysaght、Shah 及 Prem Singh 等案例詮釋《稅例》第 41(4)條中「通常居住於香港」的函義，裁定上訴人及其丈夫在有關課稅年度並非通常居住於香港，因此上訴人及其丈夫都不符合《稅例》第 41 條的「永久性居民」的定義。

11. 委員會 D45/06 案中上訴人因子女在英國升學而於 1997 年 12 月移居英國。在相關課稅年度，上訴人的丈夫在英國工作，上訴人則是家庭主婦，負責在英國照顧家庭。上訴人間中回來香港探望親友。他們於相關課稅年度內在沒有居所。在留港期間，他們只居於親戚的住所。上訴人辯稱他們於香港出生，在香港接受教育、工作並繳交稅款。他們的親人都是香港永久性居民及居住於香港。他們在香港擁有銀行戶口和物業。作為香港市民，他們理應享有香港法律所賦予的權利。他們亦說從未放棄香港永久性居民的身分，在香港擁有居留權，並一直視香港為祖國。委員會同樣引用上述英國和香港的案例，裁定納稅人是自願決定移居英國，以實現其與子女居住的目的，他們離開香港並非屬暫時性質。因此，納稅人不是通常居住於香港，並非《稅例》第 41(4)條所說的「永久性居民」。

案情分析

12. 本案上訴人因留港天數不足，不屬《稅例》第 41(4)條所指的香港臨時居民，這一點是沒有爭議的（上文第 6 段）。
13. 所爭議的是上訴人是否屬《稅例》第 41(4)條所指的永久性居住於香港，亦即是《稅例》所詮釋為通常居住於香港的個人。

14. 本案上訴人強調她與丈夫都是在香港出生，沒有外國護照，享有基本法賦予香港永久性居民身分的待遇。但上述英國及香港案例所顯示的法律原則，即使上訴人及其丈夫根據基本法是「香港永久性居民」，上訴人仍須舉證證明她是符合《稅例》第 41 條所規定的香港永久性居民的定義，即必須是在相關課稅年度內「通常居住於香港」的個人。

15. 對上訴人爭論《稅例》第 41 條中的「通常居住於香港」或「永久性居民」的定義沒有具體客觀標準來界定，本委員會是理解的。事實上，委員會在 D7/05 案亦曾指出《稅例》第 41(1)(b)條以採用「永久性居民」一詞作為標準及「永久性居民」於第 41(4)條的定義定為「個人通常居住於香港」會引起誤解及不滿。該案委員會建議《稅例》第 41(1)(b)條應被修改，刪除「永久性居民」一詞，只採用「通常居住於香港」的相同字眼。

相關判詞的英文原文如下：

‘The use of the phrase “permanent resident” in section 41(1)(b) as a criteria and the definition of “permanent resident” in section 41(4) as “an individual who ordinarily resides in Hong Kong” may breed misunderstanding and discontent.

...

Perhaps section 41(1)(b) ought to be amended to adopt the same “ordinarily resident in Hong Kong” wording.’

16. 就現時的相關《稅例》及案例來說，上訴人能否屬《稅例》第 41(1)(b)條所指的「永久性居民」而符合資格選擇個人入息課稅，取決於上訴人能否成功舉證她是《稅例》第 41(4)條所指的「通常居住」於香港。而有關舉證是一個事實的問題。

17. 就本案而言，自 2003 年 1 月起，上訴人因前往 D 國家工作而舉家移居 E 城市，在相關課稅年度上訴人與丈夫一直在 E 城市生活，子女也在 E 城市接受教育，他們回港亦只作短暫停留，探訪親友及處理私人事務。於課稅年度 2004/05 上訴人留港 35 天。留港期間，他們居於兒女的誼父母家中。這等事實都顯示在相關的課稅年度內，香港並非為上訴人的一般慣性居住的日常生活地方，而離開香港亦並非暫時性質。因此，上訴人並非「通常居住」於香港，不屬於《稅例》第 41 條所指的「永久性居民」，故未能符合資格選擇個人入息課稅。

裁決

18. 據上分析，本委員會裁定上訴人未能按《稅例》第 68(4)條規定履行其舉證責任，證明她於 2004/05 課稅年度是《稅例》第 41 條所指的臨時居民或永久性居

(2012-13) VOLUME 27 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

民，因此上訴人不符合選擇個人入息課稅的資格。故此，本委員會駁回上訴人的上訴，並確認副局長於 2007 年 8 月 1 日所作維持評稅主任向上訴人發出的 2004/05 課稅年度物業稅評稅的決定。