

Case No. D27/16

Penalty tax – whether the Appellant or his spouse is qualified as permanent resident or temporary resident – personal assessment to deduct the interest expenses and the allowances – section 41 of the Inland Revenue Ordinance (‘the Ordinance’) – objective factual question. [Decision in Chinese]

Panel: Liu Man Kin (chairman), Jonathan Lee and Yuen Miu Ling Wendy.

Date of hearing: 14 September 2016.

Date of decision: 2 November 2016.

The Appellant appealed against the property tax assessment 2009/10 to 2013/14 and the penalty tax assessment 2009/10 and 2010/11. The focus of the case was whether or not the Appellant or his spouse was qualified as the ‘permanent resident’ or ‘temporary resident’ under section 41 of the Ordinance, so that the taxpayer could use personal assessment to deduct interest expenses and allowances.

The ground for appeal by the Appellant was that he considered himself as a truly Hong Kong permanent resident. The Inland Revenue Department could not deprive his right as permanent resident.

Held:

1. If a person wanted to use personal assessment in the concerned years of assessment, he or his spouse in the relevant years of assessment should be the ‘permanent resident’ or ‘temporary resident’ as defined under section 41(4) of the Ordinance. Section 41(4) of the Ordinance has defined ‘permanent resident’ as ‘an individual who originally resides in Hong Kong’.
2. Based on legal principle and the facts of the present case, the Board considered the Appellant and his wife were not individuals who originally resided in Hong Kong and did not fulfill the definition of ‘permanent resident’ and ‘temporary resident’ under section 41(4) of the Ordinance. Whether or not the Appellant is an individual originally resided in Hong Kong in the relevant years of assessment is an objective factual question. According to the facts of the present case, the Board found that the answer was negative. Since the phrase ‘permanent resident’ has distinctive scope of application in different areas, even the Appellant has the status of ‘permanent resident’ on immigration matters does not mean that he has complied with the definition of ‘permanent resident’ under section 41(4)

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

of the Ordinance (D53/11, (2012-13) IRBRD, vol 27, 99, R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309, Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550, Vallejos Evangeline Banao v Commissioner of Registration and another HCAL 124/2010 (30 September 2011), Vallejos and Domingo v Commissioner of Registration [2013] 2 HKLRD 533, HKCFA followed).

3. The Appellant did not fulfill section 41(1)(b) of the Ordinance requirement, therefore he was not eligible to elect for personal assessment.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D53/11, (2012-13) IRBRD, vol 27, 99
R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309
Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798
Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550
Vallejos Evangeline Banao v Commissioner of Registration and another HCAL
124/2010 (30 September 2011)
Vallejos and Domingo v Commissioner of Registration [2013] 2 HKLRD 533,
HKCFA

Appellant in person.

Chan Lok Ning and To Yee Man, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D27/16

补加税评税 – 上诉人或其配偶是否有「永久性居民」或「临时居民」的资格 – 以个人入息课税方式接受评税以扣减利息支出及免税额 – 《税务条例》(下称「该条例」) 第41条 – 客观的事实问题

委员会：廖文健（主席）、李颂华及袁妙龄

聆讯日期：2016年9月14日

裁决日期：2016年11月2日

在有关的课税年度，上诉人就税务局向他作出的2009/10至2013/14课税年度物业税评税及2009/10和2010/11课税年度物业税补加评税提出上诉。案件的争议焦点在于上诉人或其配偶是否合乎该条例第41条中的「永久性居民」或「临时居民」的资格，致使上诉人可以个人入息课税方式接受评税，以扣减利息支出及免税额。

上诉人提出的上诉理由是他认为自己的而且确是香港的「永久性居民」，税务局不能褫夺他作为「永久性居民」的权利。

裁决：

1. 倘若某人在一个课税年度希望以个人入息课税办法接受评税，他或其配偶在有关的课税年度必须是该条例第41(4)条中定义的「永久性居民」或「临时居民」。该条例第41(4)把「永久性居民」定义为「通常居住于香港的个人」。
2. 委员会根据法律原则和本案的事实认为上诉人和妻子皆不是通常居于香港，不符合该条例第41(4)条中「永久性居民」和「临时居民」的定义。上诉人在有关的课税年度是否通常居于香港，是一个客观的事实问题，而根据本案的有关事实，本委员会认为答案是否定的。鉴于「永久性居民」一词在不同范畴有不同的意思，上诉人在出入境事务上享有「永久性居民」的身分，不代表他在有关课税年度符合该条例第41(4)条中「永久性居民」的定义(参考D53/11 (2012-13) IRBRD, vol 27, 99, R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309, Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550, Vallejos Evangeline Banao v Commissioner of Registration and another

HCAL 124/2010 (30 September 2011) 和 Vallejos and Domingo v Commissioner of Registration [2013] 2 HKLRD 533, HKCFA)。

3. 上诉人不符合该条例第41(1)(b)条的规定，故此不能以个人入息税办法评税。

上诉驳回。

参考案例：

D53/11, (2012-13) IRBRD, vol 27, 99
R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309
Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798
Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550
Vallejos Evangeline Banao v Commissioner of Registration and another HCAL 124/2010 (30 September 2011)
Vallejos and Domingo v Commissioner of Registration [2013] 2 HKLRD 533, HKCFA

上诉人亲自出席聆讯。
陈乐宁及陶绮雯代表税务局局长出席聆讯。

决定书:

引言

1. 上诉人就税务局向他作出的2009/10至2013/14课税年度物业税评税及2009/10和2010/11课税年度物业税补加评税提出上诉。
2. 案件的争议焦点，在于在有关的课税年度，上诉人或其配偶是否合乎《税务条例》(「税例」)第41条中的「永久性居民」或「临时居民」的资格，致使上诉人可以个人入息课税方式接受评税，以扣减利息支出及免税额。

有关事实

3. 本委员会根据席前的证据，裁定案件的有关事实如下：
 - (1) 上诉人持有香港永久性居民身份证。
 - (2) 上诉人与其妻子(「妻子」)育有2名女儿，分别于1999年8月及

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2009年2月出生。

- (3) 在有关的课税年度，上诉人拥有3个物业：

	<u>物业</u>	<u>卖出日期</u>
(a)	第一个物业	-
(b)	第二个物业	21-02-2013
(c)	第三个物业	-

- (4) 上诉人未有在规定的限期内提交其2009/10至2011/12课税年度个别人士报税表。评税主任根据税例第59(3)条向上诉人作出以下2009/10至2011/12课税年度物业税评税：

课税年度	<u>2009/10</u>	<u>2010/11</u>	<u>2011/12</u>
	元	元	元
应评税值	67,600	186,000	195,000
<u>减 20%法定免税额：</u>	<u>13,520</u>	<u>37,200</u>	<u>39,000</u>
应评税净值	<u>54,080</u>	<u>148,800</u>	<u>156,000</u>
应缴税款	<u>8,112</u>	<u>22,320</u>	<u>23,400</u>

- (5) 上诉人反对上述评税，并提交其2009/10至2011/12课税年度个别人士报税表。在该报税表内，上诉人申报物业租金收入和提出申索如下：

- (a) 租金收入

课税年度：2009/10

物业地点	： 第一个物业	第二个物业
出租期间	： 20-11-2009至 19-03-2010	01-05-2009至 30-04-2010
出租收入	： 15,500 x 4= 67,000	5,500 x 11= 56,500
缴交差饷	： 3,204	5,524
应评税值	： 63,796	50,976

课税年度：2010/11

物业地点	： 第一个物业	第二个物业
出租期间	： 01-04-2010至 31-03-2011	22-06-2010至 21-06-2011
出租收入	： 15,500 x 12 = 186,000	6,500 x 12 = 78,000

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

物业地点	：	第一个物业	第二个物业
缴交差饷	：	3,204	5,524
应评税值	：	182,796	72,476

课税年度：2011/12

物业地点	：	第一个物业
出租期间	：	01-04-2011至 31-03-2012
出租收入	：	15,500 x 12 = 186,000
缴交差饷	：	3,204
应评税值	：	182,796

- (b) 选择以个人入息课税方法评税，藉以扣减已婚人士免税额、子女免税额及下列利息支出：

	<u>2009/10</u>	<u>2010/11</u>	<u>2011/12</u>
	元	元	元
第一个物业	48,112	42,160	41,260
第二个物业	<u>19,112</u>	<u>18,218</u>	<u>17,020</u>
	<u>67,224</u>	<u>60,378</u>	<u>58,280</u>

- (6) 在其2012/13及2013/14课税年度个别人士报税表内，上诉人申报物业租金收入和提出申索如下：

- (a) 租金收入

课税年度：2012/13

物业地点	：	第一个物业	第二个物业
出租期间	：	01-04-2012至 31-03-2013	29-02-2012至 31-08-2012
出租收入	：	193,200	36,000
缴交差饷	：	4,212	5,524
应评税值	：	189,988	30,476

课税年度：2013/14

物业地点	：	第一个物业
出租期间	：	01-04-2013至 30-03-2014
出租收入	：	203,520
缴交差饷	：	7,440

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

物业地点 : 第一个物业
应评税值 : 196,080

- (b) 选择以个人入息课税方法评税，藉以扣减已婚人士免税额、子女免税额和下列利息支出：

	<u>2012/13</u>	<u>2013/14</u>
	元	元
第一个物业	39,360	30,480
第二个物业	<u>17,916</u>	<u>-</u>
	<u>57,276</u>	<u>30,480</u>

- (7) 评税主任得悉第一个物业的出租资料如下：

- (a) 上诉人于2009年10月17日与租客签订租约，租期由2009年11月20日至2011年11月19日，每月租金15,500元。
- (b) 上述租约完约后，该租客以每月租金17,400元续租，租期由2011年11月20日至2013年11月19日。
- (c) 上诉人于2012年11月30日与新租客签订租约，租期由2012年12月7日至2015年12月6日，每月租金18,000元。有关租约于2014年10月13日提早终止。

- (8) 根据入境事务处的纪录，上诉人和妻子在2008年4月1日至2015年3月31日期间逗留香港的天数如下：

课税年度	上诉人		妻子	
	留港天数	在港过夜天数	留港天数	在港过夜天数
2008/09	59	14	16	6
2009/10	63	6	16	6
2010/11	52	7	14	6
2011/12	31	7	3	0
2012/13	28	2	11	7
2013/14	30	8	18	9
2014/15	211	170	18	11

- (9) 上诉人在1997年后没有在香港经营业务，由于其长女于A城市上学，为了减少生活费，他在2006年移居A城市。另外，妻子在有关课税年度内在B国C城市或D国家与女儿居住。
- (10) 评税主任认为上诉人及妻子于有关课税年度不符合资格以个人入息课税方法评税。评税主任遂向上诉人作出以下2009/10至

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2010/11课税年度物业税补加评税及2012/13至2013/14课税年度物业税评税：

2009/10及2010/11课税年度补加物业税评税

课税年度	<u>2009/10</u>	<u>2010/11</u>
	元	元
应评税值	120,296	264,000
<u>减20%法定免税额：</u>	<u>24,060</u>	<u>52,800</u>
应评税净值	96,236	211,200
<u>减先前评定的应评税净值：</u>	<u>54,080</u>	<u>148,800</u>
补加应评税净值	<u>42,156</u>	<u>62,400</u>
补加应缴税款	<u>6,323</u>	<u>9,360</u>

2012/13及2013/14课税年度物业税评税

课税年度	<u>2012/13</u>	<u>2013/14</u>
	元	元
应评税值	247,080	214,350
<u>减20%法定免税额：</u>	<u>49,416</u>	<u>42,870</u>
应评税净值	<u>197,664</u>	<u>171,480</u>
应缴税款	<u>29,649</u>	<u>25,722</u>

(11) 其后考虑了上诉人提供的进一步资料，评税主任把2009/10至2012/13课税年度的有关评税修订如下：

(a) 2009/10课税年度补加评税

	元
第一个物业(15,500 x 4 ^{12/31})	68,000
[第(7)(a)项事实]	
第二个物业 (5,500 x 11)	<u>60,500</u>
[第(5)(a)项事实]	
	128,500
<u>减：</u> 20%法定免税额	<u>25,700</u>
应评税净值	102,800
<u>减：</u> 先前评定的的应评税净值	<u>54,080</u>
[第(4)项事实]	

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2009/10课税年度补加评税

	元
补加应评税净值	<u>48,720</u>
补加应缴税款	<u>7,308</u>

(b) 2010/11课税年度补加评税

	元
第一个物业 (15,500 x 12)	186,000
[第(7)(a)项事实]	
第二个物业 (5,500 x 1 + 6,500 x 9 ^{10/31})	<u>66,097</u>
[第(5)(a)项事实]	
	252,097
减： 20%法定免税额	<u>50,420</u>
应评税净值	201,677
减： 先前评定的的应评税净值	<u>148,800</u>
[第(4)项事实]	
补加应评税净值	<u>52,877</u>
补加应缴税款	<u>7,931</u>

(c) 2011/12课税年度评税

	元
第一个物业(15,500 x 7 ^{19/31} + 17,400 x 4 ^{12/31}) [第(7)(a)及(7)(b)项事实]	194,335
减： 业主缴付的差饷	<u>360</u>
	193,975
第二个物业(6,500 x 2 ^{21/31} + 36,000 x 1/6)	<u>23,403</u>
	217,378
减： 20%法定免税额	<u>43,476</u>
应评税净值	<u>173,902</u>
应缴税款	<u>26,085</u>

(d) 2012/13课税年度评税

	元
第一个物业 (17,400 x 7 ^{19/31} + 18,000 x 3 ^{25/31}) [第(7)(b)及(7)(c)项事实]	200,981

2012/13课税年度评税

	元
第二个物业(36,000 x 5/6) [第(6)(a)项事实]	<u>30,000</u>
	230,981
减： 20%法定免税额	<u>46,197</u>
应评税净值	<u>184,784</u>
应缴税款	<u>27,717</u>

- (12) 上诉人与评税主任就上诉人在有关课税年度能否以个人入息课税方法评税从而扣减利息支出及免税额，双方存在分歧。

上诉人的案情

4. 上诉人提出的上诉理由，简而言之，是他认为自己的而且确是香港的「永久性居民」，税务局不能褫夺他作为「永久性居民」的权利。
5. 上诉人提出了以下的论点：
- (a) 他于1962年已成为香港永久性居民。
 - (b) 数十年来，他在香港生活、接受教育、工作、经营业务及买卖物业，提供不少税收及就业机会。反之，他从政府取得的福利甚少。
 - (c) 他的长女约在2006年于A城市上学，他才多在A城市居住。他和其配偶不在港生活及其长女不在港读书，已减轻香港政府不少开支。
 - (d) 无论身居何处，他仍是香港永久性居民，他唯一的收入源于香港。退休多年，需靠积蓄过活。
 - (e) 香港大部份劳工在港居住及工作超过7年，每年留港超过半年，他们应符合「永久性居民」的定义，法院需再审理有关议题。
 - (f) 若政府各部门以其内部指引为由不依法律，香港法例将甚为混乱，他亦不能享有任何政府的医疗、房屋及生活津贴福利。
 - (g) 在1997年后，很多移民人士及「太空人」少于半数时间逗留香港，税务局应作全面审查。

税务局的案情

6. 税务局认为，在有关的课税年度，上诉人和妻子不是税例第41条所指的「永久性居民」或「临时居民」，故此不能以个人入息课税办法接受评税，是以不可从其租金收入扣除为购入该出租物业而支付的利息支出及对其适用的免税额。

7. 有关上诉人要求税务局复核其他不符合税例规定但获接纳以个人入息课税评税的纳税人个案，税务局表示若评税主任发现这些情况，会重新检视个案，并在税例容许的情况下纠正有关评税。

讨论

8. 《税务条例》第41条订明：

「(1) 除第(1A)款另有规定外，符合以下情况的个人—

(a) 年满18岁，或未满18岁而父母双亡；及

(b) 属永久性居民或临时居民或(如其已婚)其配偶属永久性居民或临时居民，

可按照本部选择将其入息总额以个人入息课税办法接受评税。

...

(4) 在本条中—

永久性居民 (*permanent resident*) 指通常居住于香港的个人；

临时居民 (*temporary resident*) 指符合以下情况的个人：该人在作出选择的课税年度内，在香港一次或多次逗留期间总共超过180天，或在两个连续的课税年度(其中一个作出选择的课税年度)内，在香港一次或多次逗留期间总共超过300天。」

9. 明显的，倘若某人在一个课税年度希望以个人入息课税办法接受评税，他或其配偶在有关课税年度必须是税例第41(4)条中定义的「永久性居民」或「临时居民」。

「永久性居民」

10. 税例第41(4)条把「永久性居民」定义为「通常居住于香港的个人」。

11. 税务上诉委员会在D53/11, (2012-13) IRBRD, vol 27, 99一案中详细检视了相关的案例，包括R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309、Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798、Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550、Vallejos Evangeline Banao v Commissioner of Registration and another HCAL 124/2010 (30 September 2011)，并总结出以下的原则：

- (a) 「通常居住」于某地的意思是，除了不论时间长短的暂时性或偶尔性的离开外，该人自愿地定居于某地，以社区内一般成员身分生活。
- (b) 一个人在某段时间，为固定目的自愿地选择一处地方居住，作为他当时正常生活留居的地方，就是「通常居住」在这地方。教育、就业及家庭通常是个人选择居住于某地的理由。
- (c) 有没有「通常居住」于某地是一个客观事实的问题。
- (d) 在出入境事务范畴上，纳税人有香港永久性居民的身份，不等同税例内「永久性居民」的定义。
- (e) 曾经通常居住于香港，并因此领取了香港永久性居民身份证，并不表示日后将永久地获承认为「通常居住于香港」，更不一定永久地符合税例内所指的「永久性居民」。

12. 在Vallejos Evangeline Banao v Commissioner of Registration and another HCAL 124/2010 (30 September 2011)一案中，林文瀚法官（当时的官阶）在判词的第148段指出，一个人在同一时间在两处地方通常居住，然而「通常居住」的定义，还须返回Shah和Ng Shun-loi案件中确立的原则。

13. 终审法院其后在Vallejos and Domingo v Commissioner of Registration [2013] 2 HKLRD 533, HKCFA 一案颁下判词，首席法官马道立在当中说明：

- (a) 在阐释法例中「通常居住」的意思时，通常会引用Shah案的判词，即一个人合法地、为一个明确的目的，自愿地选择在该地常规和惯常地生活（见判词第49段）。
- (b) 「通常居住」一词应用在每宗不同事实背景的个案，须受有关法例的立法原意及内容所制约（见判词第30段）。

14. 本委员会认为上述的法律原则适用于本案。根据前述法律原则和本案的事实，在有关的课税年度，上诉人和妻子皆不是通常居于香港，不符合税例第41(4)条中「永久性居民」的定义。

- (a) 上诉人于2006年因为大女儿在A城市就学与及为减少生活费而选择往A城市居住，这是上诉人的自愿选择；在有关的课税年度，上诉人是自愿地定居住于A城市。
- (b) 在有关的课税年度，妻子在B国C城市或D国家与女儿居住，这是因为家庭原因而自愿选择居住于当地。
- (c) 虽然一个人在同一时间在两处地方通常居住，但在每个有关课税年度内，上诉人和妻子纵有回港，他们分别只逗留最多不超过63天及18天。上诉人每次返港通常是即日离港，或偶尔短暂逗留不超过3天。观乎上诉人和妻子返港的稀疏程度，实难说当时他们是惯常地居住于香港。
- (d) 上诉人曾经通常居住于香港，并据此领取了香港永久性居民身分证，然而，这不代表他在有关课税年度通常居住于香港。上诉人在有关课税年度是否通常居住于香港，是一个客观的事实问题，而根据本案的有关事实，本委员会认为答案是否定的。
- (e) 鉴于「永久性居民」一词在不同范畴有不同的意思，上诉人在出入境事务上享有「永久性居民」的身分，不代表他在有关课税年度符合税例第41(4)条中「永久性居民」的定义。

「临时居民」

15. 「临时居民」在税例第41(4)条中有清晰的定义（见上文第8段）。根据本案的有关事实，在有关的课税年度，上诉人和妻子皆不符合该定义，不是税例第41(4)条中的「临时居民」。

不能以个人入息课税办法评税

16. 综合上述的分析，在有关的课税年度，上诉人不符合税例第41(1)(b)条的规定，故此不能以个人入息课税办法评税。

17. 上诉人声称有不符合税例规定但获接纳以个人入息课税评税的个案，但没有提供任何详情；税务局已就此作了回应。无论上诉人的声称属实与否，此点不可能构成有效的上诉理由。

结论

18. 基于上述理由，本委员会驳回上诉。

后语

19. 本委员会注意到审理D53/11, (2012-13) IRBRD, vol 27, 99一案的税务上诉委员会作了一项呼吁：

「42. 本委员会同时明白，普罗纳税人（包括上诉人）对《税务条例》的有关条文和用字，常有混淆不清，但不知道或不理解法律条文，向来都不是合理开脱的因由。本个案中的「永久性居民」一词，因相同词汇在不同范畴有不同阐释和后果，不时成为委员会上诉争议的焦点，就此，税务局局长代表表示，曾于委员会案例D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262后咨询律政司，而当时律政司认为就《税务条例》而言，词义清晰，所以没有进一步跟进。时移势易，或许有关部门可衡量需否再加检视一下，以求精益求精。」

20. 本委员会深有同感，亦作出同样呼吁，希望有关部门能研究修改税例中的用字，避免普罗大众有所误解，减少不必要的争议。