

Case No. D24/09

Property tax – ordinarily resident – allowances – sections 5, 41, 66(1)(a), 68(2D) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance ('IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony So Chun Kung (chairman), Stella Cho Lung Pui Lan and Fong Ho Yin.

Date of hearing: 28 April 2008.

Date of decision: 21 August 2009.

The appellant objected to the property tax assessment for the year of assessment 2005/06 raised on him. From 2000 to 31 March 2007 he stayed in Hong Kong for only 6 days and his spouse never stayed in Hong Kong during that period. The assessor refused the appellant's election for personal assessment as the appellant and his wife were not permanent or temporary residents during the year of assessment 2005/06. The appellant asserted that he and his wife were permanent residents of Hong Kong, he went to Canada for medical treatment and care, he did not have any other income apart from the rent he received from Hong Kong, his parents, himself and his children all made contributions towards the prosperity of Hong Kong and therefore he should be entitled to married person's and child allowances. He wished the Board would consider not only the facts objectively, but also matters such as humanity, social justice and government responsibilities.

Held:

1. Section 66(1)(a) provides that notice of appeal may be given within 1 month after the transmission of the Commissioner's written determination. In the present case the determination was sent out on 28 December 2007, but it was only delivered to the appellant on 9 January 2008. The 1 month time limit should only start to run, not on 28 December 2007, but from 9 January 2008 to 9 February 2008. The appellant had on 5 February 2008 delivered his notice of appeal to the clerk of the Board which was well within the 1 month time limit.
2. The appellant applied to be absent from the hearing on the ground that he would be receiving medical care in Canada. The Board granted the application.
3. The Board is aware of the fact that the appellant relies as income on rental from the property in Hong Kong, appreciates the expectation of the appellant in requesting the Board to also take into consideration matters such as

humanity and social justice as well as understands the sentiment of the appellant in respect of contributions made by his parents, himself and his children towards the prosperity of Hong Kong. However, the Board has to point out that the Ordinance must be applied uniformly to all. It can only adjudicate this case in accordance with the provisions of the Ordinance. The Board cannot reduce the tax chargeable to a taxpayer because of his financial status or contributions made towards the community. Section 41(4) only provides, as the only determinant for 'temporary resident', the total number of days a taxpayer stayed in Hong Kong during the year of assessment concerned. It does not provide for any other matters which have to be taken into consideration. The appellant and his spouse are obviously not qualified as such. In accordance with section 41(4), 'permanent resident' means someone who 'ordinarily resides' in Hong Kong. Relying on the authorities, whether one 'ordinarily resides' at a particular place depends on whether he has adopted voluntarily and for settled purposes as part of the regular order of his life for the time being, and not his legal status or his intention. The appellant was not a 'permanent resident' for the purpose of section 41(4) and could not, therefore, elect for personal assessment.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309, 341-342
Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, 802-3
Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550, 573
D37/02, IRBRD, vol 17, 677
D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262
D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842

Taxpayer in absentia.

Lau Wai Sum and Wong Ka Yee for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D24/09

物业税 – 通常居住 – 个人免税额 – 《税务条例》第5, 41, 66(1)(a), 68(2D)及68(4)条

委员会：苏震共（主席）、左龙佩兰及方浩然

聆讯日期：2008年4月28日

裁决日期：2009年8月21日

上诉人反对税务局向他作出的2005/06课税年度物业税评税。他自2000年起至2007年3月31日止只曾留港6日，而他的配偶在该期间未有踏足香港。评税主任指上诉人夫妇于2005/06课税年度并非香港的永久性或临时居民，因此，并不符合资格选择以个人入息课税方式接受评税。上诉人认为他及其配偶是香港永久居民，他到加拿大居住是为了接受医治及疗养，他除了在港的租金收入外并没有其它收入，他上下三代人都为香港繁荣作出贡献，故他应获扣除已婚人士及子女免税额。他希望委员会在考虑客观事实外，加入一点人道，或者人性，配以社会公义，和政府的承担。

裁决：

1. 根据香港《税务条例》第66(1)(a)条规定，税务上诉通知书必须于局长决定书送交上诉人后1个月内发出。本案数据显示决定书虽于2007年12月28日发出，但决定书是于2008年1月9日才送交上诉人。1个月的上诉时限应从决定书发出日2007年12月28日延至送交日2008年1月9日计至2008年2月9日止。上诉人于2008年2月5日已将上诉通知书送达税务上诉委员会书记处，故未超逾1个月的上诉时限。
2. 上诉人以在加拿大疗养为由，申请缺席聆讯。委员会批准上诉人有关申请。
3. 委员会明白上诉人是靠在港的物业租金过活，感受到上诉人要求考虑客观事实外的人道、人性、社会公义等因素的期望，亦理解上诉人申诉他上下三代人都为香港繁荣作出贡献的情怀。但委员会必须指出，《税例》的执行是一视同仁的。委员会祇可以按《税例》的规定裁决本案。委员会不可能就某纳税人的经济状况，或对社会有贡献，来减免课税。《税例》第41(4)条只规定以计算留港日期来决定个人是否属香港「临时居民」，当中没有规定其它须考虑的因素，因此，上诉人

及其配偶明显地不符合规定。按《税例》第41(4)条规定，「永久性居民」是指「通常居住」(‘ordinarily resides’)于香港的个人。而综合案例，某人是否「通常居住」于某地是要考证该人为固定目的而自愿选择的日常起居地的事实，而非取决于他于某地的法律身份或他本人的主观意图。上诉人并非属《税例》第41(4)条规定的「永久性居民」，不符合选择以个人入息课税规定。

上诉驳回。

参考案例：

Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309, 341-342
Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, 802-3
Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550, 573
D37/02, IRBRD, vol 17, 677
D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262
D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842

上诉人缺席聆讯。

刘慧心及黄家仪代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

上诉

1. 上诉人反对税务局向他作出的 2005/06 课税年度物业税评税。上诉人认为他应获扣除已婚人士及子女免税额。税务局副局长（以下简称「副局长」）于 2007 年 12 月 28 日发出决定书，否定上诉人之反对。上诉人不服，向委员会提出本上诉。

逾期上诉

2. 根据香港《税务条例》(以下简称「税例」)第 66(1)(a)条规定，税务上诉通知书必须于局长决定书送交上诉人后 1 个月内发出。本案副局长的决定书是于 2007 年 12 月 28 日发出的，上诉人的上诉通知书却于 2008 年 2 月 5 日才送达委员会，超过 1 个月的上诉时限。

3. 但数据显示决定书是于 2008 年 1 月 4 日才抵达加拿大温哥华等候海关检查(*RI* 第 4 页)。上诉人声称实收日期是 2008 年 1 月 9 日(*BI* 第 28 页)。本委员会接纳上诉人的说法。决定书是于 2008 年 1 月 9 日才送交上诉人，1 个月的上诉时限应从

决定书发出日 2007 年 12 月 28 日延至送交日 2008 年 1 月 9 日计至 2008 年 2 月 9 日止。上诉人于 2008 年 2 月 5 日已将上诉通知书送达税务上诉委员会书记处，故未超过 1 个月的上诉时限。因此，本委员会受理本上诉。

实体上诉

聆讯

4. 本上诉案定于 2008 年 4 月 28 日进行聆讯。上诉人分别于 2008 年 2 月 21 日及 2008 年 3 月 19 日发函给本委员会，以在加拿大疗养为由，申请缺席聆讯。

5. 本委员会批准上诉人的有关申请，指示 2008 年 4 月 28 日的聆讯按《税例》第 68(2D)条在上诉人缺席的情况下进行。

事实

6. 本案的事实载于副局长决定书内第 1 节「决定所据事实」第(1)至(10)段，简略如下：

- (1) 上诉人于 2004 年 6 月 18 日购入位于 A 地址物业(以下简称「该物业」)。
- (2) 在其 2005/06 课税年度的个别人士报税表中，上诉人申报该物业的租金收入。
- (3) 评税主任根据上诉人申报，就该物业向上诉人发出 2005/06 课税年度物业税评税如下：

出租收入	281,600 元
减：拥有人缴付的差餉	<u>(19,056)</u>
应评税值	262,544
减：20% 法定免税额 (262,544 元 x 20%)	<u>(52,509)</u>
应评税净值	<u>210,035 元</u>
应缴税款	<u>33,605 元</u>

- (4) 上诉人反对上述物业税评税，要求考虑他的婚姻状况及须抚养 2 名子女。
- (5) 评税主任于 2007 年 5 月 30 日发信(BI 第 15 页)，指出上诉人夫妇于 2005/06 课税年度内并非香港的永久性或临时居民，因此，并不符合资格选择以个人入息课税方式接受评税，评税主任不能接纳扣除该

等免税额的申索。

(6) 上诉人回复，要求扣除该等免税额，说：

(a) 「……本人对此观点及裁定 [即评税主任认为他及其配偶于 2005/06 课税年度不符合资格根据税务条例选择个人入息课税]，极不同意。本人及本人配偶持有的是香港三粒星身份证，在来加时同时持有香港特区护照。本人深信此两项证件足可证明本人及本人配偶百分之百具有香港永久居民身份。……」

(b) 「……本人自 1996 年六月底开始至今一直没有工作，且在港工作期间，由于长期工作压力过大，至令本人患上严重精神衰弱，期间曾在九龙医院神经专科就医，后更转入油麻地精神专科诊所护理。时间长达两年之久(有病历可稽查)。故决定于 1998 年五月底带同家人来加居住，希望借重加拿大的居住环境对本人之神经衰弱有所帮助及改善。近年全家人的生活费及子女的教育费均是倚赖在港收取之租金维持，如果因为本人在该课税年度不是住在香港，而不获基本生活税务减免，是否意味着香港特区政府认为，只要香港公民一旦离开了香港，便无须生活了？！……」

(7) 香港入境事务处所提供，有关上诉人夫妇的出入境纪录显示，自 2000 年起至 2007 年 3 月 31 日止，上诉人只曾于 2004 年 5 月 21 日至 5 月 26 日留港 6 日，而上诉人的配偶在该期间未有踏足香港。

争论点

7. 上诉人所争论的是他及其配偶都是香港永久居民，并持香港特区护照，应符合香港税例条件，可选择以个人入息课税，以扣减已婚人士及子女免税额。

有关《税例》

8. 《税例》第 5 条规定每个物业拥有人必须缴纳物业税；有关条文如下：

「除(税务)条例另有规定外，须向每个拥有座落在香港任何地区的土地或建筑物或土地连建筑物的拥有人，征收每个课税年度的物业税，物业税须按该土地或建筑物或土地连建筑物的应评税净值，以标准税率计算。」

9. 《税例》第 41(1)条规定了祇有属「永久性居民」或「临时居民」才可选择以个人入息课税以获扣减已婚人士及子女免税额；有关条文如下：

「41(1) 纳税人须符合以下的条件，才可选择以个人入息课税方式接受评税：

- (a) 年满18岁，……；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」

10. 而《税例》第41(4)条则规定祇有通常居住于香港的人士属「永久性居民」，而「临时居民」则指在一课税年度内一次或多次留港总共超过180天，或在两个连续的课税年度内一次或多次留港总共超过300天。

「41(4) 「永久性居民」(*permanent resident*)指通常居住('ordinarily resides')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(其中一个是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。」

11. 按《税例》第5条，上诉人拥有香港物业，除《税例》另有规定，他必须缴纳物业税。《税例》第41(1)条则规定，上诉人或其配偶若属「永久性居民」或「临时居民」，可选择以个人入息课税，从而获扣减已婚人士及子女免税额。亦即是说，要扣减已婚人士及子女免税额，上诉人必须证明他或其配偶其中一人属《税务条例》第41条中所指的「永久性居民」或「临时居民」。

临时居民

12. 根据《税例》第41(4)条，「临时居民」是指在一课税年度内一次或多次留港总共超过180天，或在两个连续的课税年度内一次或多次留港总共超过300天。这是计算留港日数的规定。

13. 入境事务处提供有关上诉人的出入境纪录显示，在2005/06课税年度期内，上诉人夫妇未踏足香港。上诉人只曾于2004年5月21日至5月26日留港6日(见事实(7))。

14. 计算留港日数，上诉人不符合《税例》对「临时居民」的规定。

15. 纵然不属「临时居民」，若属《税例》所指的「永久性居民」，上诉人仍可选择以个人入息课税以获扣减已婚人士及子女免税额。

永久性居民

16. 《税例》第41(4)条诠释「永久性居民」为「通常居住」('ordinarily resides')

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

于香港的人士。那么，「通常居住」作何解释呢？按上诉人的情况，他或其配偶是否属「通常居住」于香港的人士呢？

17. 在 Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309, 341-342(R2 第 45-46 页)一案中，英国上诉庭法官 Lord Scarman 就指出，某人「通常居住」于某地一词是指，除暂时性或偶尔性的离开外，该人是惯常及通常居住于该地。相关判词的英文原文如下：

‘The words “ordinary residence” were considered by this House ...the House saw itself as seeking the natural and ordinary meaning of the words. In Leven v Inland Revenue Commissioners [1928] A.C. 217, 225 Viscount Case L.C. said:

“I think that [ordinary residence] connotes residence in a place with some degree of continuity and apart from accidental or temporary absences.”

... In the present cases Lord Denning M.R. adopted the same view of the natural and ordinary meaning of the words: for in his judgment he said [1982] Q.B. 688, 720:

“Traditionally we ought simply to apply the natural and ordinary meaning of the two words ‘ordinarily resident’... The words ‘ordinarily resident’ mean that the person must be habitually and normally resident here, apart from temporary or occasional absences of long or short duration...”

...I agree with Lord Denning M.R. that in their natural and ordinary meaning the words mean “that the person must be habitually and normally resident here, apart from temporary or occasional absences of long or short duration.”

18. 在 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, 802-3(R2 第 60-61 页)一案中，香港的上诉庭法官 Hunter J 采用了 Shah 案对「通常居住」一词的诠释，即是该人是通常居住于该地，其一切的日常起居生活状况实成为该地区的普通成员生活般。判词英文原文如下：

*‘... I add also the definition given by Eveleigh, L.J. in the Court of Appeal (**R. v. Barnet London Borough Council, ex parte Nilish Shah** [1982] 1 QB 688) which seems to me, with respect, to put in very clear and simple language precisely the same concept as Lord Scarman was later developing. Eveleigh, L.J. says this:*

“A person is resident where he resides. So far, for the purposes of this case, there is little difficulty. When is he ordinarily resident? I think that is when he resides there in the ordinary way. That must be the meaning of the adverb. The expression is therefore contemplating residence for

the purposes of every day life. It is residence in the place where a person lives and conducts his daily life in circumstances which lead to the conclusion that he is living there as an ordinary member of the community would live for all the purposes of his daily life.”’

19. Cons, V-P 在 Ng Shun-loi(R2 第 62 页)一案中亦指出,在决定一个人是否通常居住于某地时,该人的主观意图所占的比重非常有限。其主观意图的影响只限于决定他是否自愿或其定居目的的问题上。而且通常居民的身分并不是一个获取后便能保留直至拥有人放弃的法律身分。一个人是否通常居住于某地是一个事实的问题,须要考虑每宗个案的情况。判词的英文原文如下:

*‘... That argument, as I understand it, is inevitably predicated upon the suggestion that ordinarily resident is a legal status which, having once been acquired, remains with its possessor until he or she abandons it. In that circumstance it would be a matter exclusively of his or her intention. With every respect, the speech of Lord Scarman in **R. v. Barnet London Borough Council, ex parte Shah** is emphatic that that is not the case. Intention plays a very minor part in the determination of ordinary residence, being limited to such light as it may shed upon the question of voluntary adoption or settled purpose. Ultimately it is no more than a question of fact. Absence, enforced or otherwise, will not necessarily disrupt a period of ordinary residence. The Tribunal will have to consider the particular circumstances of each individual case ...’*

20. 在 Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550, 573(R2 第 86 页)一案,香港终审法庭法官 Ribeiro PJ 的判词亦援引了 Shah 案的判词,认为某人通常居住在某地的意思,是指该人为固定的目的而自愿选择居住于该地,而教育、就业及家庭通常是个人选择居住于某地的理由。法官进一步认为,居住于该地的目的须有足够的连贯性,才可被形容为固定的目的。判词的英文原文如下:

*‘65. In Akbarali v Brent London Borough Council, ex p Shah [1983] 2 AC 309, Lord Scarman explains the ordinary and natural meaning of the words “ordinary residence”. Adopting the approach in the tax cases *Levene v IRC* [1928] AC 217 and *IRC v Lysaght* [1928] AC 234, his Lordship (at p. 343) stated that 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.

Elaborating on the term “settled purposes” Lord Scarman added (at p.344):

The purpose may be one; or there may be several. It may be specific or general. All that the law requires is that there is a settled purpose. This is not to say that the “propositus” intends to stay where he is indefinitely; indeed his purpose, while settled, may be for a limited period. Education, business or profession, employment, health, family, or merely love of the place spring to mind as common reasons for a choice of regular abode. And there may well be many others. All that is necessary is that the purpose of living where one does has a sufficient degree of continuity to be properly described as settled.’

21. 税务上诉委员会遵从上述法院对某人「通常居住于某地」一词的诠释，以该人为固定目的而自愿选择的日常起居地作裁决准则。

22. 在 D37/02, IRBRD, vol 17, 677(R2 第 98-108 页)一案中，纳税人于 1993 年 7 月移民澳洲。他就 1994/95 至 1997/98 课税年度选择个人入息课税。纳税人声称他虽已移民澳洲，但没有出售在香港的物业，他一直以香港为家。纳税人声称是为方便照顾两名在澳洲求学的儿子才举家移民澳洲，而其长子在完成学业后已回港。委员会裁定纳税人与他的妻子不是通常居住于香港，他们也未曾在相关课税年度内逗留于香港超过 180 天，或在连续两个课税年度内逗留于香港超过 300 天。因此，他们并非《税务条例》第 41 条所说的「永久性居民」或「临时居民」，未能符合资格选择个人入息课税。

23. 在 D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262(R2 第 109-118 页)一案中，纳税人因丈夫工作调迁而于 1992 年移居海外。她认为自己在香港出生，并且已在香港居住 27 年，应是香港永久性居民，符合资格选择个人入息课税。纳税人和丈夫于每个相关课税年度逗留香港不超过 26 天。委员会引用 Shah 案中的判词去诠释《税务条例》第 41(4)条中「通常居住于香港」的函义，裁定纳税人及丈夫在有关课税年度不是通常居住于香港，因此纳税人不符合资格选择个人入息课税。

24. 在 D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842(R2 第 119-130 页)中，纳税人于 1997 年 12 月离开香港移居英国。在相关课税年度，他们的儿女在英国接受教育。丈夫在英国工作，只在放年假时才回来香港。妻子则是家庭主妇，负责在英国照顾家庭。纳税人辩称他们于香港出生，在香港接受教育、工作并缴交税款。他们的亲人都是香港永久性居民及居住于香港。他们在香港拥有银行账户和物业。作为香港市民，他们理应享有香港法律所赋予的权利。他们亦说从未放弃香港永久性居民的身分，在香港拥有居留权，并一直视香港为祖国。委员会同样援引上述英国和香港的案例，认为纳税人是自愿选择定居英国，他们离开香港并非属暂时性质。因此，裁定纳税人于相关的课税年度内不是通常居住于香港，并非《税务条例》第 41(4)条所指的「永久性居民」。

25. 综合上述案例，某人是否「通常居住」于某地是要考证该人为固定目的而自愿选择的日常起居地的事实，而非取决于他于某地的法律身份或他本人的主观意图。因此，虽然纳税人持有香港永久居民身份证及香港特区护照，他是否属「通常居住」于香港，仍须考证他所选择的日常起居是否发生于香港。

上诉人的论据

26. 上诉人认为他及其配偶是香港永久居民。对被指不符合「永久性居民」或「临时居民」定义不能认同。他陈述上诉理由如下：

- (a) 他到加拿大居住是为了接受医治及疗养，而不是为了工作，也不是为了投资。他到加拿大后一直没有工作，除了在港的租金收入，并没有其它收入(*B1 第 2 页*)。根据加拿大当地的收入评核，他的家庭收入未达基本合理的生活水平，获当地政府有关部门发给补助(*B1 第 16-17 页*)。上诉人出示了医生处方为证(*A1 第 2 页; B1 第 18-26, 34-44, 47-48, 53 页*)。
- (b) 他 1950 年随母来港居住，取得香港永久居民身份，除离港求学及被派往新加坡工作外，其余时间全部均在香港，他的大儿子在加拿大大学成后亦已返港工作多年。他上下三代人都为香港繁荣作出贡献，尽了市民应有义务(*B1 第 3 页*)。
- (c) 他没有长久居留在加拿大之计，亦从未宣布或意图放弃香港永久居民身份，离港多年始终是心系香港，并有在健康完全复元之后回港定居的意向(*B1 第 3 及第 52 页*)。
- (d) 他希望本委员会在考虑客观事实外，加入一点人道，或者人性，配以社会公义，和政府的承担，从而推动整个社会的和谐协调(*B1 第 4 页*)。

税局局长代表的论据

27. 上诉人夫妇均未于 2005/06 课税年度踏足香港，他们亦未有在两个连续的课税年度内逗留在香港超过 300 天，他俩未能符合「临时居民」的定义。因此，上诉人能否选择以个人入息课税方式评税，取决于他们在有关课税年度是否属《税务条例》第 41(4)条中所指的「永久性居民」，即通常居住于香港的个人。

28. 根据 Shah 案例，「通常居住于某地」应以其普通及自然的意思解释，即是该人一般习惯居住于某地，期间只会暂时或偶然离开。而且该人是为实现其定居目的而自愿选择居住于该地。定居目的不一定指该人有意在该地永久定居，它可以是有时限的。只要纳税人持续地于该地居住，他都可被视为通常居住于该地。教育、就业

及家庭等通常是个人选择其居住地的原因。

29. 「通常居民」的身分不是一位纳税人获得后可保留直至其放弃的法律身分。它与纳税人拥有香港身份证或香港居留权无关。即使纳税人持有香港永久性居民身份证，他也未必通常居住于香港。纳税人必须一般惯常地居住于香港，以香港为日常生活的地方，即使离开香港，也只属暂时性质，才会被视为《税务条例》所指的「永久性居民」。

30. 虽然上诉人多次强调他是为疗养身体移居加拿大，希望借重加拿大的良好环境调养身体，并提供文件以证明其病况。此外，上诉人亦声称他没有长久居住在加拿大的计划，待完全康复后有回港定居的意向。但疗养身体亦可以是个人选择其定居地的目的。在本个案中，上诉人于 1998 年是自愿选择举家离开香港移居加拿大，在加拿大开展其日常生活，而及后亦持续地于加拿大居住至今。明显地，上诉人应被视为通常居住于加拿大。根据 Shah 案中法官的判词，即使上诉人选择于加拿大定居的目的(为疗养身体)是有时限的，这并不会影响他于疗养期间(包括 2005/06 课税年度)是通常居住于加拿大的事实。此外，亦没有任何证据显示上诉人夫妇离开香港移居加国是属偶尔及短暂性质的离开。

31. 上诉人声称，他从没有宣布或意图放弃香港永久居民身份，但这与他是否通常居住于香港并没有必然的关系。通常居民的身分并不是一个获取后便能保留直至拥有人放弃的法律身分。一个人是否通常居住于某地是一个事实的问题。这观点在 Ng Shun-loi 一案中已获认同。

32. 根据入境事务处提供有关上诉人的出入境纪录显示，上诉人自 1998 年 5 月 25 日离开香港后，只曾回港二次。第一次是于 1999 年 2 月 2 日至 1999 年 3 月 4 日，为期 31 天。第二次是 2004 年 5 月 21 日至 2004 年 5 月 26 日，为期 6 天。于 2005 年 4 月 1 日至 2006 年 3 月 31 日期间，上诉人夫妇均没有踏足香港，这实令人难以接纳他们于 2005/06 课税年度通常居住于香港，是《税务条例》第 41(4)条所指的「永久性居民」。

裁决

33. 经考虑案情及有关《税例》及案例，本委员会接纳税局局长代表的论据，驳回上诉人的论据。

34. 本委员会明白上诉人是靠港的物业租金过活，感受到上诉人要求考虑客观事实外的人道、人性、社会公义等因素的期望，亦理解上诉人申诉他上下三代人都为香港繁荣作出贡献的情怀。

35. 但本委员会必须指出，《税例》的执行是一视同仁的。本委员会祇可以按《税例》的规定裁决本案。《税例》有规定的，我们必须体现。《税例》没有规定的，

我们无权加减。我们不可能就某纳税人的经济状况，或对社会有贡献，来减免课税。我们的《税例》根本没有如斯规定，亦不容许作如此诠释。因此，上诉人所申诉的全靠租金过活，生活未达合理水平，或获加拿大政府发给补助，或他上下三代人都对香港社会作出贡献等等，都与评课税金无关。

36. 上诉人是否须要课税，仍必须依据《税例》规定。上诉人要求减免，亦必须依据《税例》规定。

37. 上诉人在港有物业租金收入就必须根据《税例》第 5 条课缴物业税，这一点是没有争论的。

38. 所争论的是按《税例》，上诉人可否选择以个人入息课税以扣减已婚人士及子女免税额。在这问题上，上诉人必须举证证明他或其配偶是香港的「永久性居民」或「临时居民」，因为祇有香港的「永久性居民」或「临时居民」，才符合《税例》第 41(1)条规定可选择以个人入息课税。

39. 《税例》第 41(4)条只规定以计算留港日期来决定个人是否属香港「临时居民」，当中没有规定其它须考虑的因素，因此，本委员会只可以按留港日期来决定上诉人或其配偶是否属香港「临时居民」，无权横加其它决定因素。在计算留港日期上，上诉人及其配偶明显地不符合规定（见上文第 12-15 段）。

40. 个人是否属「永久性居民」则不是以计算留港日期来决定。按《税例》第 41(4)条规定，「永久性居民」是指「通常居住」（‘ordinarily resides’）于香港的个人。而综合上述案例（上文第 16-25 段），某人是否「通常居住」于某地是要考证该人为固定目的而自愿选择的日常起居地的事实，而非取决于他于某地的法律身份或他本人的主观意图。

41. 上诉人夫妇于 2005/06 课税年度内，从未踏足香港。虽说上诉人只是在加拿大疗养，而认定香港才是他的永久定居地，但客观事实仍是他夫妇为疗养目的自愿选择了全部时间留在加拿大，日常起居必然是在加拿大而非香港，上诉人不能说他是「通常居住」于香港。因此，虽然上诉人持香港永久居民身份证及香港特区护照，并主观地认为他永久是香港居民，根据他自选的日常起居情况，他并非属《税例》第 41(4)条规定的「永久性居民」，不符合选择以个人入息课税规定。

总结

42. 《税例》第 68(4)条规定（R2 第 17 页）

「证明上诉所针对的评税额过多或不正确的举证责任，须由上诉人承担。」

43. 综合上述分析，本委员会裁定上诉人举证失败，未能证明他本人或其配偶于 2005/06 课税年度内是《税例》第 41 条所指的「临时居民」或「永久性居民」，

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

符合资格撰择以个人入息课税方式接受评税。故此，上诉人的上诉被驳回。副局长于2007年12月28日所作的决定被确认。