

Case No. D33/11

Salaries tax – place of residence – sections 8(1), 9(1), 9(2), 9(6), 68(4) and 70A(1) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Vincent P C Kwan and Liu Man Kin.

Date of hearing: 7 September 2011.

Date of decision: 14 November 2011.

The Appellant objected to the notice of refusal to correct the salaries tax assessments for the years of assessments 2002/03 to 2007/08 and the additional salaries tax assessment for the year of assessment 2008/09 by the Assessor.

The Appellant was allocated to live in Unit D of the departmental quarters of her employer. She claimed that Unit D was not her place of residence because she did not obtain any benefit from being provided with Unit D for her residence. She also claimed that her residing in Unit D was because she had to perform standby duties overnight.

Held:

1. Whether being provided with living quarters was perceived by the taxpayer as a benefit was irrelevant to section 9(1)(c) of the IRO. As a matter of fact, the rent paid by the Appellant to her employer was lower than that as rented to the public. Even if Unit D was provided owing to the job nature of the Appellant, and the Appellant was required to live there by the terms of employment, Unit D could still be considered as a place of residence provided by her employer.
2. In the present case, Unit D was one of the places of residence of the Appellant during the relevant years of assessment, and it was provided by the employer, therefore the Appellant must pay tax in accordance with sections 9(1) and 9(2) of the IRO. (D46/87, IRBRD, vol 2, 447, D30/92, IRBRD, vol 7, 299 and D54/92, IRBRD, vol 8, 46)
3. The evidence submitted by the Appellant was weak, and she was not able to prove, in accordance with section 70A(1) of the IRO, that there was any error or omission in the tax returns submitted by her for the years of assessment 2002/03 to 2007/08 resulting in that the tax charged for the said years of assessment was excessive. At the same time, the Appellant was not

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

able to satisfy the onus under section 68(4) of the IRO of proving that the additional assessment for the year of assessment 2008/09 was excessive or incorrect.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D46/87, IRBRD, vol 2, 447

D30/92, IRBRD, vol 7, 299

D54/92, IRBRD, vol 8, 46

Taxpayer represented by her colleague.

Chan Wai Lin, Chan Man On and Ng Lai Ying for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D33/11

薪俸税 – 居住地方 – 《税务条例》第8(1)、9(1)、9(2)、9(6)、68(4)及70A(1)条

委员会：周伟信（主席）、关保铨及廖文健

聆讯日期：2011年9月7日

裁决日期：2011年11月14日

上诉人反对评税主任根据《税务条例》第70A条发出拒绝更正2002/03至2007/08课税年度薪俸税评税通知及2008/09课税年度薪俸税补加评税。

上诉人在相关课税年度获其雇主提供宿舍D单位。上诉人声称D单位并非其居住地方，因为她并没有因获编配入住D单位而得到任何利益。上诉人又声称，入住宿舍是为了须通宵随时候召工作。

裁决：

1. 获编配宿舍是否被纳税人视为一种利益，与《税务条例》第9(1)(c)条并不相干，而事实上，上诉人缴交予该雇主的租金，已比D单位租予公众的租金为低。即使D单位是因上诉人的工作性质而获提供，而上诉人须按雇用条件入住，D单位仍可被视为该雇主提供给上诉人的一处居住地方。
2. 在本案，D单位是上诉人在有关课税年度的其中一处居住地方，而D单位由该雇主提供，所以上诉人须按《税务条例》第9(1)及9(2)条为此缴交税项。(D46/87, IRBRD, vol 2, 447 D30/92, IRBRD, vol 7, 299及D54/92, IRBRD, vol 8, 46)
3. 上诉人所提证据薄弱，未能按《税务条例》第70A(1)条，证明她就2002/03至2007/08课税年度所呈交的报税表有任何错误或遗漏，以致税务局就该等课税年度向她征收的税额过多，同时，上诉人亦未能符合《税务条例》第68(4)条的举证要求，证明2008/09课税年度补加评税的评税额过多或不正确。

上诉驳回。

参考案例：

D46/87, IRBRD, vol 2, 447
D30/92, IRBRD, vol 7, 299
D54/92, IRBRD, vol 8, 46

纳税人由同事代表出席聆讯。

陈慧莲、陈敏安及吴丽英代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

1. 上诉人反对评税主任根据《税务条例》第 70A 条发出拒绝更正 2002/03 至 2007/08 课税年度薪俸税评税通知及 2008/09 课税年度薪俸税补加评税。税务局副局长于 2010 年 12 月 30 日发出决定书，裁定上诉人反对无效。

2. 上诉人提出上诉，由同事 A 先生代表。上诉人虽有一同出席，但未有宣誓作供。

有关事实

3. 经参考第 1 段所述决定书所载的决定所据事实，与及双方聆讯前提交的文件，本委员会裁定与本上诉案的有关基本事实如下：

- (1) 上诉人根据政府职位空缺通告第 12/90 号的条款，获 B 部门（下称该雇主）聘用为 C 职务人员（下称 C 人员）。该通告列明，C 人员可能需在户外执行职务、不定时工作、于遇到紧急事故时执行职务、轮班当值或随时候召工作、及在部门宿舍居住。有关段落原文如下：

‘(Note: He may be required to undertake extensive outdoor work, work irregular hours, perform emergency, shift, “on-call” or “stand-by” duties, and live in departmental quarters.)’

- (2) 其后，该雇主于 1993 年 5 月 17 日向上诉人发出「有关 C 人员宿舍编配的通告及章则」，通知她获编配入住 D 地址 D 单位（下称 D 单位），该通告列明 C 人员入住宿舍须遵守规定章则，其中包括：

(a) 「[C 人员]可由房屋署署长指定居于任何宿舍。」

(b) 「如房屋署署长预先一个月发出通知，[C 人员]须依期搬离本署宿舍。」

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (c) 「[C 人员]须确保所配宿舍只供其本人、妻室及其所供养的子女居住，若事前未经房屋署秘书批准，不得容许任何人士，尤其是[C 人员]本人及其妻室的父母，在宿舍内留居。」
- (d) 「不得以宿舍图利，除居住外，不得将宿舍作任何其它用途。」
- (e) 「准时清缴全部水电费，并缴付根据铨叙规例而订定的租金。」

- (3) 上诉人自 1993 年 10 月 1 日起在 D 单位居住。建筑面积为 43.58 平方米，实用面积为 34.39 平方米，有两个睡房。而据该雇主回复税务局，D 单位由 2002 年 4 月 1 日至 2009 年 3 月 31 日期间，如出租予公众，可收取租金如下：

<u>课税年度</u>	<u>全年租金 (元)</u>
2002/03 至 2006/07	25,188
2007/08	20,950
2008/09	14,265

- (4) 根据公务员事务规例第 873(4) 条，居于部门宿舍或为职位需要而设宿舍的人员，如宿舍级别比适用于其薪金的级别低，缴付租金会按其宿舍级别所属一组的最高薪点计算。上诉人于 2002 年 4 月 1 日至 2009 年 3 月 31 日期间，缴交租金如下：

<u>课税年度</u>	<u>全年缴交租金 (元)</u>
2002/03	9,807
2003/04	9,651
2004/05	9,353
2005/06	9,129
2006/07	9,129
2007/08	9,552
2008/09	10,056

- (5) 该雇主就上诉人提交 2002/03 至 2008/09 课税年度雇主填报的报税表，其中载有下列资料：

	<u>2002/03</u>	<u>2003/04</u>	<u>2004/05</u>	<u>2005/06</u>	<u>2006/07</u>	<u>2007/08</u>	<u>2008/09</u>
受雇职位				C 人员			
受雇期间	01-04-02- 31-03-03	01-04-03- 31-03-04	01-04-04- 31-03-05	01-04-05- 31-03-06	01-04-06- 31-03-07	01-04-07- 31-03-08	01-04-08- 31-03-09

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	<u>2002/03</u>	<u>2003/04</u>	<u>2004/05</u>	<u>2005/06</u>	<u>2006/07</u>	<u>2007/08</u>	<u>2008/09</u>
入息	元	元	元	元	元	元	元
薪金	268,980	264,714	256,527	250,380	250,380	261,960	275,820
津贴	<u>1,016</u>	<u>1,667</u>	<u>692</u>	-	-	-	<u>5,335</u>
总额	<u>269,996</u>	<u>266,381</u>	<u>257,219</u>	<u>250,380</u>	<u>250,380</u>	<u>261,960</u>	<u>281,155</u>
提供居所 详情				有提供			
由[上诉人] 付给[该雇 主]的租金	9,807	9,651	9,353	9,129	9,129	9,552	10,056

(6) 上诉人在 2002/03 至 2008/09 课税年度个别人士报税表内，申报与上文第 3(5)段相同的薪俸入息款额。

(7) 上诉人在 2002/03 至 2007/08 课税年度报税表内，申报由该雇主提供居所，即 D 单位的数据；然而，在其 2008/09 课税年报税表内，上诉人没有申报由该雇主提供居所的数据。

(8) 评税主任根据上诉人在报税表所申报的入息款额，向她作出下列 2002/03 至 2008/09 课税年度薪俸税评税：

	<u>2002/03</u>	<u>2003/04</u>	<u>2004/05</u>	<u>2005/06</u>	<u>2006/07</u>	<u>2007/08</u>	<u>2008/09</u>
入息	元	元	元	元	元	元	元
入息	269,996	266,381	257,219	250,380	250,380	261,960	281,155
获提供 居所租值	<u>17,192[1]</u>	<u>16,987[2]</u>	<u>16,368[3]</u>	<u>15,909[4]</u>	<u>15,909[5]</u>	<u>16,644[6]</u>	-
	287,188	283,368	273,587	266,289	266,289	278,604	281,155
减：							
慈善捐款	-	6,000	-	-	-	-	-
居所贷款 利息	-	-	18,961	32,006	39,120	29,296	14,126
	287,188	277,368	254,626	234,283	227,169	249,308	267,029
减：							
基本 免税额	<u>108,000</u>	<u>104,000</u>	<u>100,000</u>	<u>100,000</u>	<u>100,000</u>	<u>100,000</u>	<u>108,000</u>
应课税 入息实额	<u>179,188</u>	<u>173,368</u>	<u>154,626</u>	<u>134,283</u>	<u>127,169</u>	<u>149,308</u>	<u>159,029</u>
应缴税款	<u>19,961</u>	<u>21,348</u>	<u>20,125</u>	<u>16,056</u>	<u>6,831[7]</u>	<u>3,720[7]</u>	<u>7,034[7]</u>

[1] - [6] 入息 x 10% - 由上诉人付给该雇主的租金 [上文第3(4)及(5)段]

[1] (269,996 x 10% - 9,807)元

- [2] (266,381 x 10% - 9,651)元
- [3] (257,219 x 10% - 9,353)元
- [4] (250,380 x 10% - 9,129)元
- [5] (250,380 x 10% - 9,129)元
- [6] (261,960 x 10% - 9,552)元
- [7] 扣除税款宽减后

- (9) 2009年3月1日，上诉人去信税务局，申请退回她就2002/03至2007/08课税年度雇主提供居所租值所缴交的薪俸税。
- (10) 评税主任接纳上诉人的信件为根据《税务条例》第70A条，提出更正2002/03至2007/08课税年度的薪俸税评税的申请。但经考虑后，评税主任不信纳该等课税年度所征收的税额，是因该法例条文订明的错误或遗漏而引致过多，并于2009年11月30日，根据该条例第70A(2)条，向上诉人发出通知书，拒绝更正该等评税。
- (11) 评税主任复核上诉人2008/09课税年度的薪俸税评税时，认为她须就D单位的租值，课缴薪俸税。故此，评税主任向上诉人作出以下2008/09课税年度薪俸税补加评税：

补加应课税入息实额	<u>18,059元</u> [1]
补加应缴税款	<u>3,070元</u>

[1] 入息x 10% - 由上诉人付给该雇主的租金〔上文第3(4)及(5)段〕
(281,155 x 10% - 10,056)元

- (12) 上诉人提出理由，反对评税主任发出的拒绝更正2002/03至2007/08课税年度薪俸税评税的通知书（上文第3(10)段）及2008/09课税年度薪俸税补加评税（上文第3(11)段），并提供一些上诉人与该雇主，与及上诉人与其它政府部门的通信。
- (13) 第1段提述的决定书，裁定上诉人反对无效；上诉人于是向本委员会提出上诉。

上诉理由及上诉人陈词

4. 上诉人在其上诉理由陈述书中提出的上诉理由，原文照录如下：

- 「(1) 本人考虑如果不提出上诉，这样“全港公务员现正居住在由部门提供宿舍而[根]据有关C.S.R.条例[本委员会注：即公务员事务规例]而不用付出租金”就会在不知情下瞒税；事[缘]有关部门无呈交“由雇主所提供居住”文件给税局征税，或者审计署日后会跟进这个案。

- (2) [委员会书记]亦须考虑本人从无由因编配这「宿舍」而获得任何利益。相反我要：—
 - (a) 每月支付港币838元给「雇主」
 - (b) 每年多交数千元税款
 - (c) 水、电、煤、电话基本收费
 - (d) 无任何补偿担任「通宵随时候召」[工作]
 - (e) 在(d)期间，我丧失和家人相聚机会，孤单只影。
- (3) 「雇主」已于1996年提供永久「居住地方」给我，不用一个月通知迁离，税务局长亦已确认我的「居所」不是「宿舍」这地方。
- (4) 副局长回复的决定理[由]根本无法响应我的反对种种理由，单是1997年所通过的基本法内人人有居住自由的规定，他亦回避了。」

5. 上诉人在申请退回其就 2002/03 至 2007/08 课税年度，雇主提供居所租值所缴交的薪俸税时，提出以下理由：

- (a) 「本人居所是不在[D 单位]内。」
- (b) 「基本法赋予本人居住自由，那里是我的居所是由我决定。」
- (c) 「[该雇主]错将[D 单位]视作居所，事实[D 单位]属于工作地方……」
- (d) 「[该雇主]将不需要交租的‘宿舍’不当作为居所。相反，要交租的‘宿舍’为居所而呈报[税务局]……」
- (e) 「交租与否是由‘公务员事务条例’所规管，但这税项是[税务局]的法例管辖，全港人应一视同仁。」
- (f) 「私隐是重要的，[D 单位]位于[E 类别房屋]内。日常生活均受影响，怎作为居所呢？」
- (g) 「[D 单位]除本人外，亲朋戚友一律禁止招待留宿，是一般居所定义吗？」

6. 上诉人反对评税主任拒绝更正及补加评税时所提理由如下：
- (a) 「[该雇主]早期误会[D 单位]是房屋福利而实时褫夺我正享用房屋福利权利，后[证]实做错，福利再归还。[该雇主]是否滞后而未能弄清定义而乱报‘税’？」
 - (b) 「所有香港人是根据[《税务条例》]缴税，而不是以‘雇主’定下雇佣条例来纳税，况且当时签下是不平等条例。歧视单身员工在职后自置物业和已婚员工有不同待遇，这已经[证]实已过时的条例，为何[税务局]还用作依归，强迫本人纳税?」
 - (c) 「.....[该雇主]已拒绝和不准我至亲的人一同居住。」
 - (d) 「[D 单位]内有二套系统，保养维修时，闲人出出入入，又[该雇主]订立[该雇主]可授权不同部门（政府）进入[D 单位]检查。」
7. 在已呈堂文件中，上诉人提及税务局事前已通知其住所不是在 D 单位；另提出政府已实施最低工资，确认随时候召工作时段，亦属工时。

8. 在该等文件中，上诉人以保安员被逼买公司饭盒为喻，表达一己感受。上诉人提出，当午夜时紧急事故发生，系统蜂鸣器即大鸣，上诉人会惊起，又称无隐私，无自由，又不准其至亲同住，认为是有家不能归，得宿舍而无所用，但不能不要宿舍，既要交租，又要为此交税。上诉人又透过上述比喻，表示为何有已经带饭的人，可以多一盒饭，不用付钱，又不用缴交膳食津贴税。

9. A 先生代表上诉人陈词中，亦以该比喻为基调，喻意为上诉人好比已自备饭盒，又要被强迫接受多一个饭盒，在食饭时看守门户，而雇主又代为报税，以致须为饭盒纳税。另外，A 先生在响应税务局局长代表陈词时，再提出上诉人没有因 D 单位而得益，同时声称有已婚同事可获免租宿舍，而无须缴付相关税款。

案情分析

10. 税务局局长代表提述并依据若干《税务条例》条文和案例，相反，上诉人代表没有援引任何条文或案例，亦没有针对性反驳税务局局长代表所提的条文或案例。本委员会认为下列条文，适用于本个案的案情。

(a) 《税务条例》第 8(1)条：

「除本条例另有规定外，每个人在每个课税年度从以下来源所得而于香港产生或得自香港的入息，均须予以征收薪俸税—

(a) 任何有收益的职位或受雇工作.....」

(b) 《税务条例》第 9(1)条：

「因任何职位或受雇工作而获得的入息，包括—

.....

(c) 凡任何居住地方是由雇主.....以低于租值的租金而提供的，则
该租值与租金之间的差额.....」

(c) 《税务条例》第 9(2)条：

「由雇主.....所提供的居住地方的租值，须被当作相等于以下差额的
10%，该差额即指在获提供居住地方期间雇员从雇主处获得的第
(1)(a)款所述的入息，减去在该期间所招致的第12(1)(a)及(b)条所订
定的支出、开支及免税额，以及减去雇员在退休或终止受雇时获支
付或获发给的整笔款项或酬金后所得的款额.....」

(d) 《税务条例》第 9(6)条：

「就本条而言—

‘居住地方’.....包括由雇主.....所提供的住所，即使该雇员是因其
雇用条款或根据其雇用条款而被规定须占用该居住地方，亦不论此
举是否可令该雇员更有效地执行其职责.....」

(e) 《税务条例》第 68(4)条：

「证明上诉针对的评税额过多或不正确的举证责任，须由上诉人承
担。」

此外，根据《税务条例》第70(1)条，若因就有关课税年度所呈交的任何
报税表或陈述书有错误或遗漏，或应评税入息额或所征收的税额在计算
上有算术错误或遗漏，而多征税款，则评税可依该条被更正。

11. 本委员会认为下列案例，适用于本个案的案情。

(a) 本委员会案例D46/87, IRBRD, vol 2, 447 中，纳税人是一名公务员，
他以自置居所资助计划购买物业与家人居住。另一方面，纳税人因
工作需要而获提供一间位于工作地点的房屋。由于《税务条例》中
「住所」并无定义，因此委员会翻查了牛津字典及其它法律字典后，
认为或许Stroud字典所列的解释是最有意义，就是该词在不同法例
中有不同的意思，其意思含糊，在不同地方可以有不同意义，而

Stroud字典续指，住所是一个人的居处和家，而该人应该通常在该处起居及睡觉。当时委员会在考虑《税务条例》第9条所载居所或居住地方时，认为Stroud字典的定义比较合意，就《税务条例》的对象和目的而言，该词正确的解释是一个人的居处和家，而该人应该通常在该处起居和睡觉。有关判词原文节录如下：

‘...Perhaps the most meaningful statement is in Stroud where it states that residence has a variety of meanings according to the statute in which it is used and that it is an ambiguous word which may receive a different meaning according to the position in which it is found. The word residence is flexible and must be construed according to the object and intent of the particular legislation where it may be found. Stroud goes on to say that primarily the word residence means the dwelling and home where a man is supposed usually to live and sleep. It is this latter definition appearing in Stroud which we prefer when considering the meaning of the word residence or place of residence appearing in Section 9 of the Inland Revenue Ordinance. The correct interpretation within the object and intent of the Inland Revenue Ordinance is the dwelling and home where a man is supposed usually to live and sleep.’

- (b) 本委员会案例D30/92, IRBRD, vol 7, 299 中，纳税人是一名公务员，按雇用条件必须入住宿舍，以执行其职务及在办公时间以外随时召工作。纳税人声称，入住宿舍不应视作雇主提供给他的利益，相反，他获编配入住宿舍，而被其它住客骚扰，还丧失获得公共房屋的权利。当时委员会驳回纳税人的上诉，指出《税务条例》第9条明确规定，凡获提供宿舍的雇员，该宿舍便须按照该条例计算应缴税款，而事实上该纳税人须在晚上随时召是完全不相干的，同样地纳税人不获编配公共房屋，及每月支付租金远超于他实际应付的租金，同样也是完全不相干的，该等是纳税人是否接受雇主聘用时应考虑的事情，与他的税务问题完全无关。有关判词的原文节录如下：

‘Section 9 of the Inland Revenue Ordinance clearly states that where quarters are provided to an employee tax calculated in accordance with the Ordinance must be paid in respect thereof.

...

The fact that the Taxpayer is required to be on call at night is totally irrelevant. Likewise the fact that the Taxpayer is not entitled to be allocated public housing and pay a monthly rent which would be much in excess of what he actually pays is

likewise totally irrelevant. These are matters which the Taxpayer can take into account in deciding whether or not he wishes to be employed by the employer but have no relevance to his taxation affairs.’

- (c) 本委员会案例D54/92, IRBRD, vol 8, 46 中, 纳税人也是一名公务员, 同样地按雇用条件须在部门宿舍居住, 及于办公时间以外随时召工作及执行职务。纳税人以不同理由认为有关租值不应课缴薪俸税, 其中一个理由是, 他获编配宿舍并非福利, 而是因为须要执行职务。当时委员会驳回纳税人的上诉, 并指出《税务条例》第 9(1)(c) 条的条款, 并非必须在事实显示雇员享有福利后才适用, 虽然事实上纳税人及其家人确以较低租金入住该宿舍, 再者, 第 9(6) 条使得雇员入住宿舍是否令他更有效地执行其职责, 并无关系。有关判词原文节录如下:

‘it is not a condition precedent to the application of section 9(1)(c) that the provision of quarters should confer a benefit on the employee (in fact the Taxpayer benefitted by occupying the K quarters as residence for himself and his family at a reduced rent...); further, section 9(6) makes it irrelevant whether or not by occupying the quarters the employee can better perform his duties...’

12. 本个案的争议点是: D 单位是否该雇主提供给上诉人的「居住地方」, 及上诉人应否因此而就 D 单位的租值课缴薪俸税。分析本个案案情的基础, 必须是有关的《税务条例》和相关案例法则。

13. 上诉人声称D单位并非其居住地方, 因为她并没有因获编配入住D单位而得到任何利益。然而, 根据D30/92及D54/92两宗案例, 获编配宿舍是否被纳税人视为一种利益, 与《税务条例》第 9(1)(c) 条并不相干, 而事实上, 上诉人缴交予该雇主的租金, 已比D单位租予公众的租金为低。

14. 上诉人又声称, 入住宿舍是为了须通宵随时召工作。上诉人在应征为C人员时, 应已知悉须在部门宿舍居住, 以处理紧急事故, 而上诉人随后获D单位作宿舍。虽然上诉人是由于工作关系而获如此安排, 但正如《税务条例》第 9(6) 条列明, 与及D54/92的裁决, 即使D单位是因上诉人的工作性质而获提供, 而上诉人须按雇用条件入住, D单位仍可被视为该雇主提供给上诉人的一处居住地方。

15. 上诉人亦声称税务局已确定其居所不是 D 单位, 就此, 上诉人在已呈堂文件中, 夹附一封由税务局发出, 日期为 2008 年 10 月 31 日致上诉人的函件。然而, 函件页底标示, 函件共四页, 而上诉人呈堂的, 只是函件的第一页。税务局局长代表于聆讯时, 呈上函件全文共四页。该函件是税务局对上诉人就 2004/05 及 2005/06 课税年度申索居所贷款利息扣除的覆函。根据该函件的内容、税务局局长代表的陈

词，与及上诉人响应委员提问的响应，委员会知悉当时上诉人拟为其于 2004 年购买，位于 F 地址一个全权拥有的物业（下称「F 单位」），申索居所贷款利息，但不获税务局接纳而提出反对。

16. 上述居所贷款利息扣除的相关条文为《税务条例》第 26E 条，而根据第 26E(9)条，就多于一处居住地方的人而言，居所贷款所指的「居住地方」，是该人的「主要居住地方」。当时税务局认为，上诉人当时有多于一处居住地方，包括 D 单位、上诉人于 1996 年购入的 G 单位，与及拟申索居所贷款利息扣除的 F 单位。惟根据不同居住地方有关课税年度（即 2004/05 及 2005/06），及往后一年（即 2006/07 年度）的用电度数，税务局当时的结论是，上诉人的主要居住地方是 G 单位；即若税务局接纳 F 单位为上诉人在该等有关课税年度中的「主要居住地方」，亦不代表税务局认同 D 单位并非上诉人另一处居住地方。事实上，从函件内容看，税务局并没有接纳上诉人否定 D 单位作为居住用途的陈述。

17. 归根究底，D 单位是否上诉人的居住地方，因而上诉人须根据第 9(1)及 9(2)条缴税？委员会以上文第 15 段提述的函件中，有关 D 单位、G 单位，与及 F 单位，在连续三个课税年度的用电度数作基础，向上上诉人提问。上诉人回复声称，她在该等课税年度中，每月在 D 单位住宿 10 晚，单位内雪柜等电器，则须持续用电，故用电度数与 F 单位相差不大；G 单位是与兄姊同住，所以用电度数最多；每月在 F 单位住宿 10 多晚，而该处只得上诉人一人居住。

18. 从事实上比较，本个案与上文提述的三个案例的事实，都不尽相同，与上诉人用作陈词基调的比喻，更有点风马牛不相及。上诉人单身，但在该雇主提供的 D 单位作宿舍后，自置两个物业，一方面她说希望与家人同住，惟既有 G 单位在先，后来购买 F 单位，却是自己闲来享用。而另一方面，上诉人于 2009 年 4 月 10 日，向该雇主申请兄姊到 D 单位同住，委员会认为，上诉人此举措行动，与她指 D 单位并非其居住地方的声称不符，再结合上文有关用电度数的比较，委员会认为 D 单位是上诉人在有关课税年度的其中一处居住地方，而 D 单位由该雇主提供，所以上上诉人须按《税务条例》第 9(1)及 9(2)条为此缴交税项。

19. 再者，争议的有关评税，包括 2002/03 至 2007/08 课税年度的评税，和 2008/09 年度的补加评税，都是以该雇主向上上诉人提供 D 单位作其居住地方为基础。然而，委员会认为，上诉人所提证据薄弱，未能按《税务条例》第 70A(1)条，证明她就 2002/03 至 2007/08 课税年度所呈交的报税表有任何错误或遗漏，以致税务局就该等课税年度向她征收的税额过多，同时，上诉人亦未能符合《税务条例》第 68(4)条的举证要求，证明 2008/09 课税年度补加评税的评税额过多或不正确。

20. 至于上诉人对公务员事务条例中有关房屋福利条文的意见，并非于本委员会权限之内；而她声称该雇主对婚姻状况不同的雇员，因公务员事务条例中福利不同，而在报税上亦有不同的处理方法，引致不同的税务状况，由于所指不是与她处境相同的个案曾获得与她不同但优厚的处理，本委员认为未能，亦无需就此作进

一步裁决，只期望税务局及／或有关部门多加留意和审核清楚。

21. 上诉人固然有选择居所的自由，另一方面亦有选择工作的自由。既然她已获该雇主聘用为 C 人员，并按雇用条件下获编配宿舍，假若她确认为如此安排对她并无实益，恐怕她需要考虑应否继续承担这份工作，然而，这对委员会应如何按《税务条例》有关条文及相关案例法则裁决，则没有任何牵连关系。

22. 同样，最低工资法例如何看待于宿舍候召的时间，委员会认为亦与本个案的争议点无涉，无需处理。

总结

23. 经详细考虑所有文件和双方的陈词，与及基于上文的分析，委员会驳回上诉人的上诉。