

Case No. D4/09

Property tax – ordinarily resident – allowances – sections 5, 5B, 41, 42, 60(1) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance ('IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Miu Liong Nelson and David Yip Sai On.

Date of hearing: 10 October 2008.

Date of decision: 27 April 2009.

The appellant objected to the property tax assessment for the years of assessment 2000/01 to 2002/03 raised on him. He contended that the allowances of his wife, children and himself exceeded the rental he received from the property concerned in the relevant tax years. Further, he paid \$5,460 per month on mortgage. There was therefore no need for him to pay property tax. The appellant also pointed out that since the Revenue had previously accepted his Tax Return – Individual for the years of assessment 2001/02 and 2002/03, it should not retract from its promise. The appellant was all the time outside Hong Kong from 1 April 1999 to 22 March 2005. His wife lived in Mainland China from 1998 to 2003.

Held:

1. The Board holds the view that the appellant could not elect for personal assessment. The appellant was not in Hong Kong during the years of assessment 1999/2000 to 2003/04. Relying on the authorities on 'ordinarily resident' the appellant did not 'ordinarily reside' in Hong Kong and therefore was not a 'permanent resident', nor a 'temporary resident' for the purpose of section 41(4). As the wife of the appellant had been residing in China, and the appellant did not adduce evidence to prove that she had resided in Hong Kong for more than 180 days during the years of assessment 2000/01 to 2002/03, she was likewise not a 'permanent resident' nor a 'temporary resident' for the purpose of section 41(4).
2. The facts of this case showed that the appellant's mortgage payments for the property concerned during the relevant years of assessment were much less than \$5,460 per month. Since the appellant could not elect for personal assessment, his mortgage payment in respect of the property concerned, regardless of the amount, could not be deducted from his income by way of personal assessment.

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

3. The Board does not accept the contention of the appellant that since the Revenue had previously accepted his Tax Return – Individual for the years of assessment 2001/02 and 2002/03, it should not retract from its promise. Submitting correct returns is the fundamental duty of taxpayers. It is an important factor in maintaining the efficient operation of the tax system in Hong Kong. The Revenue relies on the ‘honour system’; they assess chargeable tax based on the return submitted by the taxpayer and carry out audit at a later stage. In the present case the assessor, based on the return submitted by the appellant, accepted the appellant’s election for personal assessment. Subsequently when it was discovered that the appellant was not in Hong Kong from 1 April 1999 to 22 March 2005, the assessor raised on the appellant property tax assessment. The correction made by the assessor in the present case was proper and did not violate the provision of section 60(1).

Appeal dismissed.

Cases referred to:

Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798
R v Barnet London Borough Council, ex parte Nilish Shah [1983] 2 AC 309
D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262
D37/02, IRBRD, vol 17, 677
D17/02, IRBRD, vol 17, 480

Taxpayer in person.

Tang Hing Kwan for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D4/09

物业税 – 通常居住 – 个人免税额 – 《税务条例》(第112章)第5、5B、41、42、60(1)及68(4)条

委员会：何耀华（主席）、缪亮及叶世安

聆讯日期：2008年10月10日

裁决日期：2009年4月27日

上诉人反对税务局向他作出的2000/01至2002/03课税年度物业税评税。上诉人声称他和他的妻子及子女的免税额，高于有关物业在相关年度的租金收入，而且在相关年度，他每月支付为数5,460元的按揭供款。因此他认为他毋须缴纳有关的物业税评税。上诉人又指出税务局已于较早前接纳了上诉人提交的2001/02及2002/03课税年度个人入息税的申请，就不应撤回以往的承诺。上诉人在1999年4月1日至2005年3月22日期间全部时间不在香港。上诉人的妻子在1998至2003年间在中国内地居住。

裁决：

1. 委员会认为上诉人在2000/01至2002/03课税年度并不符合选择个人入息课税的条件。上诉人于1999/2000至2003/04课税年度从未踏足香港，因此按多宗案例就「通常居住」一词的诠释，上诉人并非「通常居住」在香港，并不符合税例第41(4)条所述的「永久性居民」。而且上诉人既然在相关的课税年度，全部时间都在香港之外居住，上诉人也不是税例第41(4)条所述的「临时居民」。至于上诉人的妻子，既然她在相关的课税年度在中国内地居住，上诉人又没有提供证据证明她于2000/01至2002/03课税年度曾在香港居留超过180天，因此她也不是税例第41(4)条所述的「永久性居民」或「临时居民」。
2. 客观的事实显示上诉人就有关物业在相关课税年度缴付按揭供款的利息部份，金额远低于每月5,460元。而且由于上诉人不符合选择个人入息课税的条件，上诉人就有关物业所支付的按揭利息，不论金额多寡，都不可透过个人入息课税方法，获得扣减。
3. 委员会不接纳上诉人指税务局既然于较早前已接纳了上诉人的2001/02及2002/03课税年度个人入息课税的申请，就不应撤回有关承诺。委员

会认为提交正确的资料予税务局是纳税人的基本责任；也是能确保香港税制有效率地运作的重要因素。税务局亦采用诚信制度（honour system），先接纳纳税人提交的资料，作出评税；其后才就纳税人提交的资料，作出复核。在本个案中评税主任基于上诉人原先提供的数据，接纳上诉人以个人入息课税方法评税。其后查得上诉人在1999年4月1日至2005年3月22日期间全部时间不在香港，遂要求上诉人就有关物业缴交物业税。委员会认为评税主任在此宗评税所作的更正，做法正确和不违反税例第60(1)条的规定。

上诉驳回。

参考案例：

Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798
R v Barnet London Borough Council, ex parte Nilish Shah [1983] 2 AC 309
D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262
D37/02, IRBRD, vol 17, 677
D17/02, IRBRD, vol 17, 480

纳税人亲自出席聆讯。
邓庆群代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

背景

1. 上诉人反对税务局向他作出的2000/01至2002/03课税年度物业税评税。上诉人声称他和他的妻子及子女的免税额，高于有关物业在相关年度的租金收入，而且在相关年度，他每月支付为数5,460元的按揭供款，从租金收入所得到的全年余额只有约500元，因此上诉人认为他毋须缴纳有关的物业税评税。上诉人又指出税务局已于较早前接纳了上诉人提交的2001/02及2002/03课税年度个人入息课税的申请，就不应撤回以往的承诺。

案情事实

2. 委员会从双方呈交的文件得悉以下事实。
3. 上诉人的妻子是C女士。在有关期间，C女士在中国内地居住。

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

4. 上诉人于1996年10月17日购入位于D地址的物业〔以下简称「A物业」〕。

5. 除A物业外，上诉人持有另一物业。该物业位于E地址〔以下简称「B物业」〕，是上诉人于1996年12月31日与F先生以分权共有人方式购入的，各占一半业权，在有关期间，B物业出租予他人，收取租金收入。

6. 上诉人在他的2001/02及2002/03课税年度个别人士报税表内，填报了包括以下的数据：

(a) A物业的出租详情：

	<u>2001/02</u>	<u>2002/03</u>
出租期间	<u>2001-2002</u>	<u>2002-2003</u>
	(元)	(元)
出租收入	54,000	54,000
减：扣除额（本人缴交的差饷及不能追回的租金）	<u>--</u>	<u>458</u>
	<u>54,000</u>	<u>53,542</u>

7. 就其2001/02及2002/03课税年度申请个人入息课税事宜，上诉人补充了以下资料：

	<u>2001/02</u>		<u>2002/03</u>	
	<u>上诉人</u>	<u>C女士</u>	<u>上诉人</u>	<u>C女士</u>
你或你的配偶是否通常在香港居住？	是	否	是	否
在本年度内你或你的配偶是否在香港停留超过180天？	是	否	是	否
为获取物业出租收入而支付的利息	65,232元（未有填写）（未有填写）（未有填写）			

8. 回应评税主任的查询，上诉人提交了A物业的按揭还款纪录。该纪录载有以下的数据：

(a) A物业的按揭贷款已在2002年2月28日全数被清付。

(b) 在2001/02课税年度，上诉人就A物业每月还款5,436元，合共支付了为数2,284元的利息。

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

9. 评税主任遂通知上诉人以下2001/02及2002/03课税年度个人入息课税的计算：

	<u>2001/02</u>	<u>2002/03</u>
由物业税评税拨入计算的应评税净值	(元)	(元)
A物业	43,200	42,833
B物业	<u>13,218</u>	<u>16,574</u>
总额	56,418	59,407
减: 就A物业的应付利息	<u>2,284</u>	<u>--</u>
扣除利息后的入息总额	54,134	59,407
减: 已婚人士免税额	<u>216,000</u>	<u>216,000</u>
应课税入息实额	<u>无</u>	<u>无</u>
应缴税款	<u>无</u>	<u>无</u>

10. 由于上诉人没有在指定期限内递交其2000/01课税年度个别人士报税表，评税主任向他发出下列2000/01课税年度物业税估计评税：

应评税值	(元)
减: 20% 作为修葺及支出方面 的法定免税额	57,200
	<u>11,440</u>
应评税净值	<u>45,760</u>
应缴税款	<u>6,864</u>

11. 其后，评税主任得悉上诉人在1999年4月1日至2004年3月31日期间，皆身处海外，不在香港。

12. 评税主任认为上诉人不符合申请个人入息课税的资格，因此撤销他的2001/02及2002/03课税年度个人入息课税的计算，并向他发出以下的物业税缴纳税款通知书：

应评税净值	2001/02 (元)	2002/03 (元)
	<u>43,200</u>	<u>42,833</u>

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

应缴税款 6,480 6,424

13. 其后，根据上诉人提供的银行账户纪录，评税主任就A物业的租金收入及上诉人2000/01至2002/03年度物业税评税作出了以下的综合计算总结：

(a) 上诉人在2000/01至2002/03课税年度从A物业收取的租金收入如下：

<u>课税年度</u>	<u>详情</u>	<u>租金收入</u>
2000/01	4,900元 x 12	58,800元
2001/02	4,900元 x 6 + 4,700元 x 6	57,600元
2002/03	4,500元 x 12	54,000元

(b) 2000/01至2002/03 课税年度物业税评税如下：

	<u>2000/01</u>	<u>2001/02</u>	<u>2002/03</u>
	(元)	(元)	(元)
租金收入	58,800	57,600	54,000
<u>减：扣除额</u>	<u>1,600</u>	<u>--</u>	<u>458</u>
	57,200	57,600	53,542
<u>减：20% 作为修葺及支出</u> <u>方面的法定免税额</u>	<u>11,440</u>	<u>11,520</u>	<u>10,709</u>
应评税净值	<u>45,760¹</u>	<u>46,080²</u>	<u>42,833³</u>
应缴税款	<u>6,864¹</u>	<u>6,912²</u>	<u>6,424³</u>

¹ 与本决定书第10段所表述的评税相同

² 与本决定书第12段所表述的评税比较，调高了432元（税款调高因为根据物业税的规定，本决定书第8(b)段所述的2,284元利息支出，不可获得扣减）

³ 与本决定书第12段所表述的评税相同

14. 根据入境事务处提供有关上诉人出入境纪录，上诉人在1999年4月1日至2005年3月23日期间进出香港的情况如下：

<u>课税年度</u>	<u>抵港日期</u>	<u>离港日期</u>	<u>留港日期</u>
1999/2000	--	--	0

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

2000/01	--	--	0
2001/02	--	--	0
2002/03	--	--	0
2003/04	--	--	0
2004/05	23/3/2005		

从以上的出入境明细表清楚可见，上诉人于1999/2000至2003/04课税年度，从没有踏足香港。

15. 至于C女士，上诉人承认在1998至2003年间，C女士在中国内地居住。同时，在上诉人签署的2001/02及2002/03课税年度选择个人入息课税及申请各项个人免税额的表格中，上诉人申报，C女士在2001/02及2002/03课税年度没有在香港停留超过180天。

16. 《税务条例》（以下简称「税例」）第5条规定如下：

「(1) 除本条例另有规定外，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。...

(1A) 在第(1)款中，‘应评税净值’(net assessable value)指土地或建筑物或土地连建筑物按照第5B条获确定的应评税值而减去以下款额—

...

(b) (i) 凡拥有人同意缴付该土地或建筑物或土地连建筑物差餉者，则减去该拥有人已缴付的差餉；及

(ii) 按扣除第(i)节所指差餉后的应评税值减去20%作为修葺及支出方面的免税额。」

17. 税例第5B条规定如下：

「(1) ...

(2) 土地或建筑物或土地连建筑物在每个课税年度的应评税值，须是就有关土地或建筑物或土地连建筑物的使用权而付出的代价，而该代价是指在有关年度内付给拥有人或按拥有人的命令或为拥有人的利益而付出的金钱或金钱等值。...」

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

18. 税例第41条规定如下：

「(1) 除第(1A)款另有规定外，符合以下情况的个人—

(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，

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。」

19. 税例第42条规定如下：

「为本部的施行，一名个人在任何课税年度的入息总额，除第(8)款另有规定外，须是以下款额的总和—

(a) (i)

(ii) 就1983年4月1日或其后开始的各课税年度而言，一笔相等于按照第5(1A)或第5B条而确定的应评税净值的款额：... ..

但为产生(a)段所指的该部分入息总额而借入金钱，而须就其支付的利息并未根据IV部获得免税及扣除，则该利息额须于(a)段所指的该部分入息总额中扣除。」

20. 税例第60(1)条规定如下：

「凡评税主任觉得任何应课税的人尚未就任何课税年度被评税，或觉得该人被评定的税额低于恰当的税额，则评税主任可在该课税年度或在该课税年度届满后6年内，按照其断定该人应该被评税的款额或补加款额而对该人

作出评税，而本条例中关于评税通知书、上诉及其它法律程序的条文，适用于该项评税或补加评税及根据该等评税而征收的税项....」

21. 税例第68(4)条规定如下：

「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。」

有关案例

22. 在Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798一案中，上诉法庭法官认为一位人士于哪处通常居住，取决于客观事实，而不是该位人士的意愿是在哪处居住。该个案的答辩人于1962年从中国内地抵达香港，并于同年获发香港身份证。于1963年，他离开香港前往中国内地。该个案的答辩人声称在他抵达中国内地后，他被监禁在一公社内达十年，于1978年才获得释放。他其后于1986年返回香港。上诉法庭法官裁定该个案的答辩人于中国内地期间，他不是通常于香港居住。

23. 香港上诉法庭法官 Hunter J 在Director of Immigration v Ng Shun-loi一案中，引述 Lord Denning 在R v Barnet London Borough Council, ex parte Nilish Shah [1983] 2 AC 309 案例就「通常居住」一词的诠释。Lord Denning 认为‘ordinarily resident’的意思是指该人必定是惯常及通常居于该地，期间只会暂时或偶然离开该地。Lord Denning 的意见节录如下：

‘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.’

24. 税务上诉委员会个案D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262是一个关于纳税人是否符合条件，以个人入息课税方法评税的个案。该个案的纳税人，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。纳税人和她的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R v Barnet London Borough Council, ex p Shah案中的判词，诠释税例第41(4)条中「通常居住于香港」的函义，裁定纳税人及她的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。

25. 税务上诉委员会个案D37/02, RBRD, vol 17, 677是一个有关不符合资格以个人入息课税评税的个案。在该个案中，纳税人最初被误以为符合资格以个人入息课税方法评税，但其后在复核个案时，评税主任发现该错误，遂向纳税人征收他应缴付的物业税。委员会在判辞的第19段指出，评税主任在依据事实和在不违反税例第60条的规定下作出更正，做法正确。

26. 税务上诉委员会个案D17/02, RBRD, vol 17, 480是一个有关物业税评税的个案。该个案的争议点是，在计算纳税人的物业税时，她可否就有关物业所支付的管

理费，自租约所收取的租金中获得扣除。委员会认为有关情况受税例第5条及第5B条所管限，而该等条文相当清楚。在计算纳税人的物业税时，她只可自有关物业所收取租金中扣除两项金额。第一项扣除是有关物业的差饷。第二项扣除是扣除差饷后的租金20%的法定免税额。纳税人在计算其物业税时，无权享有其它扣除。

案情分析

27. 在这宗个案，我们须考虑最关键的问题是上诉人在2000/01至2002/03课税年度，是否符合条件选择个人入息课税，从而使他因可享有免税额，而无须缴纳A物业的物业税。

28. 在考虑过本案的客观事实，我们认为上诉人在2000/01至2002/03课税年度，并不符合选择个人入息课税的条件，原因如下：

- (a) 上诉人于1999/2000至2003/04课税年度从未踏足香港，(见本决定书第14段)，因此按本决定书第22、23及24段所引述的多宗案例就「通常居住」一词的诠释，上诉人并非「通常居住」在香港，并不符合税例第41(4)条所述的「永久性居民」。而且上诉人既然在相关的课税年度，全部时间都在香港之外居住，上诉人也不是税例第41(4)条所述的「临时居民」。
- (b) 至于上诉人的妻子C女士，既然她在相关的课税年度在中国内地居住(见本决定书第15段)，上诉人又没有提供证据证明C女士于2000/01至2002/03课税年度曾在香港居留超过180天(以每一年度计算)或超过300天(以两个连续年度计算)，因此C女士也不是税例第41(4)条所述的「永久性居民」或「临时居民」。

29. 至于上诉人声称在相关的课税年度，他每月支付为数5,460元的按揭供款一事，客观的事实显示上诉人就A物业在相关课税年度缴付按揭供款的利息部份，金额远低于每月5,460元(见本决定书第8段)。而且由于上诉人不符合选择个人入息课税的条件，上诉人就A物业所支付的按揭利息，不论金额多寡，都不可透过个人入息课税方法，获得扣减。

30. 至于上诉人指控税务局既然于较早前已接纳了上诉人的2001/02及2002/03课税年度个人入息课税的申请(见本决定书第9段)，就不应该撤回有关承诺(见本决定书第11及12段)一事，我们不接纳上诉人的指控。我们认为提交正确的数据予税务局是纳税人的基本责任；也是能确保香港税制有效率地运作的重要因素。税务局亦采用诚信制度(honour system)，先接纳纳税人提交的资料，作出评税；其后才就纳税人提交的资料，作出复核。此外，在税务局印制的2000/01至2002/03课税年度各个别人士报税表指南及税务局所课征的税项指南中，已述明了以个人入息课税评税所需的条件。

31. 在本个案中,上诉人原先提供的数据是他通常在香港居住及在香港停留超过180天(见本决定书第7段)。评税主任基于该些数据,接纳上诉人以个人入息课税方法评税。其后评税主任查得上诉人在1999年4月1日至2005年3月22日期间全部时间不在香港,遂于2007年3月27日要求上诉人就A物业缴交物业税(见本决定书第11及12段)。评税主任在此宗评税所作的更正,我们认为做法正确和不违反税例第60(1)条的规定。

总结

32. 基于上述原因,我们驳回上诉及维持税务局副局长的评税决定。