

Case No. D41/10

Properties tax – personal assessment – whether the appellant a ‘permanent resident’ or ‘temporary resident’ – whether the appellant to a certain degree habitually and normally reside in Hong Kong – weight given to the appellant’s subjective intention – sections 5, 41(1), 41(4) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Albert T da Rosa, Jr (chairman), Leung Wai Keung Richard and Liu Man Kin.

Date of hearing: 17 December 2010.

Date of decision: 28 January 2011.

The appellant married Ms B in mainland China in October 2005. During the year of assessment 2007/08, the appellant owned two properties as sole owner. The appellant did not lodge his tax return for the year 2007/08 within the prescribed time limit, and the Commissioner made an assessment of properties tax over the two properties. The appellant objected to the assessment, and demanded them to be assessed by personal assessment.

The appellant subsequently lodged his tax return for the year of assessment 2007/08, stating that he rented out the two properties during the year 2007/08. He also elected personal assessment with Ms B. The Commissioner, after making inquiry, decided that the appellant and Ms B did not satisfy the requirement for personal assessment, and further proposed a revised assessment to which the appellant refused to accept.

At the hearing before the Board, the appellant elected not to give evidence on oath but chose to make unsworn submissions only.

Held:

1. Under section 5 of IRO, under otherwise specified, every owner of land and/or building situated in Hong Kong was subject to properties tax. Under section 41(1), a taxpayer could only elect personal assessment if he or she satisfies the relevant requirements, including being a permanent or temporary resident or (if he or she is married) his or her spouse being a permanent or temporary resident. Section 41(4) further states that ‘permanent resident’ refers to a person ordinarily resides in Hong Kong; and ‘temporary resident’ refers to a person staying in Hong Kong for one or multiple times for a duration of more than 180 days, or for one or multiple times in 2 consecutive financial years (including the relevant financial year) for a duration of more than 300 days.

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2. The meaning of a person ‘ordinarily resided’ at a place should be interpreted according to its natural and ordinary meaning. It refers to a person, to a certain degree, habitually and normally resides at a place, apart from temporary or occasional absences of long or short duration. Further, 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, such purposes could be of long or short term. In determining whether a person ordinarily resides at a particular place, his or her subjective intention is of very limited probative value, and is only relevant in determining whether he or she is voluntary or for other purposes. Whether a person ordinarily resides at a place is a question of fact, and the issue depends on the particular circumstances of each case. There must be sufficient connection with the purpose of residing at a place in order for that purpose to be regarded as a settled purpose. The aforesaid interpretation has been adopted by the Board in many of its previous decisions (Reg 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, D37/02, IRBRD, vol 17, 677, D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262, D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842, D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 86, D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365, D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532 considered).
3. The fact that the appellant had not given up Hong Kong as his ‘permanent’ place of residence did not mean that he ‘ordinarily resided’ in Hong Kong. According to the record of the Immigration Department, the appellant and Ms B only stayed in Hong Kong for 41 and 7 days during the year 2007/08 (and their duration of stay in the years before or after the year 2007/08 was even shorter). It was therefore apparent that neither the appellant (nor Ms B) ordinarily resided in Hong Kong. The appellant failed to discharge his burden of proof that he (or Ms B) satisfied the requirement under section 41(1) of IRO (D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 86 considered).
4. The wordings ‘permanent resident’ under section 41(1)(b) of IRO is different from the wordings ‘Hong Kong permanent resident’ and ‘Hong Kong Special Administrative Region permanent resident’. They concerned different areas of law.
5. The Board had suggested to amend the wordings ‘permanent resident’ in section 41(1)(b) of IRO so that it could coincide with section 42B (D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262 considered).

Appeal dismissed.

Cases referred to:

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Reg 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

D37/02, IRBRD, vol 17, 677

D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262

D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842

D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 86

D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365

D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532

Taxpayer in person.

Wong Pui Ki, Chan Man On and Chan Sze Wai for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D41/10

物业税 – 个人入息课税评税方法 – 上诉人是否「永久性居民」或「临时居民」 – 上诉人是否在一定程度上是惯常地及正常地居住于该地 – 上诉人主观意图的比重 – 《税务条例》第5条，第41(1)条，第41(4)条及第68(4)条

委员会：Albert T da Rosa, Jr (主席)、梁伟强及廖文健

聆讯日期：2010年12月17日

裁决日期：2011年1月28日

上诉人与 B 女士于 2005 年 10 月在中国结婚。在 2007/08 课税年度内，上诉人以唯一拥有人身份持有两幢物业。由于上诉人没有在指定时间内提交其 2007/08 课税年度个别人士报税表，故评税主任向他作出 2007/08 年度的物业税估计评税并征收物业税。上诉人反对有关评税，并要求以个人入息课税方法接受评税。

及后上诉人提交 2007/08 年度报税表，指他在 2007/08 年度内将该两幢物业出租。他亦选择与 B 女士以个人入息课税方法接受评税。经查证后，评税主任认为上诉人及 B 女士不符合资格以个人入息课税接受评税，并向上上诉人建议修订评税。上诉人不接纳有关修订建议。

在上诉聆讯时，上诉人不选择在宣誓下作供而选择在未经宣誓下作出陈述。

裁决：

1. 《税务条例》第 5 条规定，除另有规定外，须向每个拥有座落在香港任何地区的土地及或建筑物的拥有人征收物业税。第 41(1)条又订明纳税人须符合有关条件才可选择以个人入息课税方法接受评税，包括须属永久居民或临时居民或（如已婚）其配偶属永久居民或临时居民。第 41(4)条进一步订明「永久性居民」指通常居住于香港的个人；而「临时居民」指在有关年度内该人在香港一次或多次逗留总共超过 180 天，或在两个连续的课税年度（包括有关课税年度）内在香港一次或多次逗留总共超过 300 天。
2. 某人「通常居住」于某地的意思，应以其普通及自然的意思解释，是指除不论时间长短的暂时性或偶尔性的离开外，该人在一定程度上是惯常地及正常地居住于该地。而且该人是为实现其定居目的而自愿选

择居住于该地，定居目的可以是长期或短期。在决定一个人是否通常居住于某地时，其主观意图所占的比重非常有限，只限于决定他是否自愿或其定居目的的问题上。一个人是否通常居住于某地是一个事实的问题，需要考虑每宗个案的情况。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。有关诠释在多个税务上诉委员会案件中均被引用（参考 Reg 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, D37/02, IRBRD, vol 17, 677, D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262, D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842, D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 86, D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365, D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532）。

3. 上诉人未有放弃香港作为「永久」居住地并不表示他「通常居住」于香港。根据入境处记录，上诉人及 B 女士在 2007/08 年度期间分别只有 41 及 7 天在香港（而他们在前后之课税年度留港时间并不多于 2007/08 年度），故上诉人（或 B 女士）惯常生活安排的居住地显然不是香港。上诉人没有履行举证责任，以证明他（或 B 女士）合乎第 41(1)条的要求（参考 D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 86）。
4. 《税务条例》第 41(1)(b)条内的「永久性居民」和《人事登记条例》第 2 条内的「香港永久性居民」或附表 1 内的「香港特别行政区永久性居民」为两个截然不同的专有名词，管辖不同的范畴。
5. 税务上诉委员会曾经建议修改《税务条例》第 41(1)(b)条内「永久性居民」一词以使和第 42B 条中有关内容一致（参考 D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262）。

上诉驳回。

参考案例：

Reg 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
D37/02, IRBRD, vol 17, 677
D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262
D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842
D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 86
D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365
D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532

纳税人亲自出席聆讯。

黄佩琪、陈敏安及陈施维代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

引言

1. 上诉人反对税务局向他作出的 2007/08 课税年度物业税评税。上诉人声称答辩人应接受他选择以个人入息课税方法接受评税。
2. 署理税务局副局长于 2010 年 6 月 24 日发出决定书，认为上诉人应就应评税净值\$230,320 缴纳物业税\$9,212。
3. 在上诉聆讯时，上诉人同意已载于税务局副局长的决定书内第 1 部份「决定所据事实」的第(1)至(9)段为本案的有关事实，即(原文照录)：

- (a) [上诉人]反对税务局向他作出的 2007/08 课税年度物业税评税。[上诉人]要求以个人入息课税方法接受评税。
- (b) [上诉人]与[B 女士]于 2005 年 10 月 20 日在中国[D 城市]结婚。他们的女儿[C 小姐]于 2006 年 9 月 20 日在[D 城市]出生。
- (c) 在 2007/08 课税年度内，[上诉人]以唯一拥有人身分持有位于[E 地址]的住宅单位(以下简称「[E 单位]」)及位于[F 地址]的住宅单位(以下简称「[F 单位]」)。
- (d) 由于[上诉人]没有在指定时间内提交其 2007/08 课税年度个别人士报税表，故此评税主任向[上诉人]作出以下该课税年度的物业税估计评税：

	元
应评税值	126,339
减：支出及修葺免税额[附注]	<u>25,268</u>
应评税净值	101,071
应缴税款	<u>4,042</u>

附注：126,339 元 x 20%

- (e) [上诉人]反对上述评税，理由是他不应被征收物业税。[上诉人]声称：

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (i) 「……本人自 2005 年至〔2009 年 10 月〕长期居住于中国大陆。」
- (ii) 「现香港之楼宇租〔予〕他人所收入之租金，除分期付款给银行之供楼款后，所剩实际收入每月不足港币壹万元。现本人家庭成员共三人（夫妻及女儿）故此生活负担比较艰难。祈请……体谅本人之实情，给〔予〕免交有关税款……」
- (f) [上诉人]提交了他的 2007/08 课税年度个别人士报税表。在该报税表内，[上诉人]申报了以下资料：
- (i) 他于 2007/08 课税年度内将[E 单位]及[F 单位]出租，详情如下：

	<u>[E 单位]</u>	<u>[F 单位]</u>	<u>总额</u>
	元	元	元
租金收入	192,000	98,400	290,400
减：差饷	<u>3,000</u>	<u>2,500</u>	<u>5,500</u>
应评税值	<u>189,000</u>	<u>95,900</u>	<u>284,900</u>

- (ii) 他及[B 女士]符合资格，并选择以个人入息课税方法接受评税。
- (iii) 他就[E 单位]及[F 单位]分别申索扣除利息支出 50,000 元及 70,000 元。
- (iv) 他就[C 小姐]申索子女免税额。
- (g) 评税主任经查证后得悉以下事实：
- (i) 根据入境事务处的纪录，[上诉人]与[B 女士]在 2006/07 至 2008/09 课税年度内曾于下列时间逗留香港：

[上诉人]

课税年度	留港期间	留港天数	各个年度留港总天数
2006/07	22.04.2006 - 30.04.2006	8.0	27
	04.05.2006 - 05.05.2006	1.0	
	30.11.2006 - 01.12.2006	1.0	
	11.12.2006 - 18.12.2006	7.0	
	06.03.2007 - 10.03.2007	4.0	
	21.03.2007 - 21.03.2007	0.5	
	26.03.2007 - 31.03.2007	5.5	

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2007/08	01.04.2007 - 04.04.2007	3.5	41
	23.04.2007 - 09.05.2007	16.0	
	11.05.2007 - 16.05.2007	5.0	
	11.07.2007 - 18.07.2007	7.0	
	19.07.2007 - 19.07.2007	0.5	
	11.02.2008 - 20.02.2008	9.0	
2008/09	09.06.2008 - 10.06.2008	1.0	10
	17.06.2008 - 19.06.2008	2.0	
	04.12.2008 - 09.12.2008	5.0	
	20.12.2008 - 22.12.2008	2.0	

[B 女士]

课税年度	留港期间	留港天数	各个年度留港总天数
2006/07	无	无	无
2007/08	11.02.2008 - 18.02.2008	7.0	7
2008/09	04.12.2008 - 11.12.2008	7.0	7

(ii) 根据差饷物业估价署所提供的数据，[E 单位]及[F 单位]于 2007 年 4 月至 2008 年 3 月期间的应课差饷租值分别为 137,400 元及 62,520 元。由于 2007 年 4 月至 9 月及 2008 年 1 月至 3 月三个季度均有差饷宽减，而每个须评估差饷物业的宽减额是以每季 5,000 元为上限，故此[上诉人]于 2007/08 课税年度应只须就[E 单位]及[F 单位]支付一个季度的差饷，款额分别为 1,718 元(137,400 元 x 5% ÷ 4)及 782 元(62,520 元 x 5% ÷ 4)。

(h) 在考虑过所有事实后，评税主任认为[上诉人]与[B 女士]并不符合资格以个人入息课税方法接受评税。他向[上诉人]建议将其 2007/08 课税年度物业税评税修订如下：

	元
租金收入〔第(6)(a)项事实〕	290,400
减：差饷〔附注释(1)〕	<u>2,500</u>
	287,900
减：支出及修葺免税额〔附注释(2)〕	<u>57,580</u>
应评税净值	<u>230,320</u>
应缴税款	<u>9,212</u>

附注：

- (1) [E 单位]的 1,718 元+[F 单位]的 782 元〔第(7)(b)项事实〕
 (2) 287,900 元 x 20%

- (i) [上诉人]没有接纳上述评税修订建议。对于评税主任认为他与[B女士]不符合资格选择个人入息课税一事，[上诉人]有以下申述：
- (i) 「……由于太太体弱多病及女儿刚出生之故，本人需长期给[予]照顾（当时本人在港也没有工作），本人之前居住于[F单位]，靠收取[E单位]租金每月港币 15,000 元，扣除[E单位及F单位]约 10,000 元银行供楼利息及 2,000 元物业管理费以及差饷外所剩不多，为照顾分居两地一家三口之故，只有选择将[F单位]出租，这样每月有将近 10,000 元收入维持费用。」
- (ii) 「自结婚开始，本人便十分盼望大陆太太及女儿能早日来香港一家团聚，并能让女儿在港入读幼儿园接受学前教育，但由于从大陆申请来港之有关规定是：结婚满 4 年才可向当地公安局出入境管理部门提出申请(自结婚之日起计，每 10 天计 1 分；每年计 36 分，当计满 140 分时(即满 4 年)才可正式提出申请。2009 年 9 月 8 日当地政府已正式接纳本人太太及女儿来香港定居之申请，并有可能于[2010 年末]前得到批准。」
- (iii) 「在本人太太及女儿无法前来香港定居之情况下，为照顾体弱多病之太太及幼小之女儿并节省来回香港与大陆[D城市]之交通费用(每次交通费用将近 3000 元)从而维持一家三口之基本开销(女儿于大陆入读幼儿园每月费用将近 1500 元而香港入读幼儿园则免费用)。故此，本人长期居于大陆也是实属无奈。」

4. 在上诉聆讯时，上诉人不选择在宣誓下作供而选择在未经宣誓下作出陈述。

上诉人的辩据

5. 上诉人声称他拥有香港永久性居民身份证，以香港作为唯一的永久性居住地，应享有选择以个人入息课税方法接受评税的权利。而且他一家有强烈意愿来港定居，只因当时未能如愿，他才居住于大陆以便照顾妻子及女儿。

《税务条例》有关条文

6. 《税务条例》(以下简称《税例》)第 5 条规定，除税例另有规定外，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。

7. 《税例》第 41(1)条订明，纳税人须符合以下条件，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」

8. 《税例》第 41(4)条进一步订明，就《税例》第 41 条而言，「永久性居民」(permanent resident)一词，指通常居住(ordinarily resides)于香港的个人；而「临时居民」(temporary resident)一词，指在作出选择的课税年度内，该人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。

9. 《税例》第 68(4)条订明：

「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。」

有关的法律依据

10. 在 Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309 一案中，英国上议院法官 Lord Scarman 指出，某人「通常居住」(ordinarily resides)于某地一词的意思，应以其普通及自然的意思解释，是指除不论时间长短的暂时性或偶尔性的离开外，该人在一定程度上是惯常地(habitually)及正常地(normally)居住于该地。而且该人是为实现其定居目的而自愿选择居住于该地，该定居目的可以是长期的，也可以是短期的。其相关判词的英文原文如下：

‘... 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.” The significance of the adverb “habitually” is that it recalls two necessary features mentioned by Viscount Sumner in [Inland Revenue Commissioners v Lysaght (1928) AC 234], namely residence adopted voluntarily and for settled purposes.’

‘Unless, therefore, it can be shown that the statutory framework or the legal context in which the words are used requires a different meaning, I unhesitatingly subscribe to the view that “ordinarily resident” 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.’

11. 在 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798 一案中，香港上诉庭法官 Hunter J 采用了 Shah 案对「通常居住」一词的诠释，即该人一般惯性居住于一地，其一切的日常起居生活状况就如该地区的普通成员一般。其相关判词的英文原文如下：

*‘... 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. ... 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.”

12. Cons, V.-P. 在 Ng Shun-loi 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，需要考虑每宗个案的情况。其相关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 ...’*

13. 在另一宗上诉个案 Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550，香港终审法院法官 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‘当时作为他惯常生活安排的一部份之固定目的’自愿选择而居住于该地的地方，居住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，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。其相关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.’

14. 在多个税务上诉委员会的案件中，委员会在裁定纳税人是否符合条件选择以个人入息课税方式接受评税时，均引用上述案例中有关「通常居住于某地」一词的诠释。

15. 在 D37/02, IRBRD, vol 17, 677 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。纳税人除了在香港拥有物业外，他还拥有一间工程公司三分之一的股权。纳税人与他的妻子在相关课税年度每年留港日数由十多天至百多天不等。纳税人回港是为了解香港实际情况及有关情况对其公司业务的影响、探访业务上的朋友和亲戚等。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。

16. 在 D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262 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《税例》第 41(4)条中「通常居住于香港」的涵义, 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。

17. 在 D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842 一案中, 纳税人于 1997 年 12 月离开香港移居英国。于每个相关课税年度, 纳税人逗留香港不超过 16 天, 其妻子则由五十多天至百多天不等。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《税例》第 41(4)条所指的「永久性居民」。

18. 在 D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 86 一案中, 纳税人于 1995 年举家移居 A 国。纳税人认为自己是香港永久性居民, 符合资格选择以个人入息课税方法接受评税。纳税人提出他是香港的一份子, 一直都视自己为香港人, 并没有入籍外国。1995 年举家移居 A 国, 自己因文化水平有限, 不谙英语, 本不愿意, 但为了满足配偶与其家人团聚及子女能到外地接受教育, 勉为其难。他声称其父母及兄弟姐妹都在香港, 故此他每年都回香港两次或三次, 每次都超过一个月以上, 而每次回香港他都是居住在其祖父的祖业。委员会同样援引上述英国和香港的案例, 认为纳税人因为家庭设想而移居 A 国, 不能与被逼或非自愿相提并论, 并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《税例》第 41(4)条所指的「永久性居民」:

「24 据上述案例的法律原则, 「永久性居民」指通常居住于香港的人, Shah 案例更阐明, 「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。上诉人或配偶在有关年度的任何一个课税年度是否通常居住于香港, 与他们拥有香港身份证或香港居留权无关, 他们的主观意图亦只占极有限的比重, 相反, 这是一个事实的问题, 需要考虑每宗个案的情况。」

「26 至于上诉人, 他对香港的情怀及为家庭及子女而作出无私的牺牲, 值得敬重。然而, 上诉人主观意图的表述, 不能被赋予过多比重, 而他因为家庭设想而移居 A 国, 亦不能与被逼或非自愿相提并论。」

19. 在 D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365 一案中, 纳税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, 纳税人声称自己和妻子及子女的免税

额高于有关物业在相关年度的租金收入，而且他每月要支付按揭供款。因此他认为他毋须缴纳有关的物业税。纳税人在 1999 年 4 月 1 日至 2005 年 3 月 22 日期间全部时间不在香港，其配偶在 1998 至 2003 年间在中国内地居住。委员会同样援引上述英国和香港的案例，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《税例》第 41(4)条所指的「永久性居民」，因此纳税人不符合资格选择个人入息课税。

20. 在 D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532 中，纳税人自 2000 年起至 2007 年 3 月 31 日止只曾留港 6 日，其配偶在有关期间未有踏足香港。纳税人认为自己及配偶是香港永久性居民，他到加拿大居住是为了接受医治及疗养，除了在港的租金收入外，他并没有其它收入，他上下三代人都为香港人繁荣作出贡献，故他应获扣除已婚人士及子女免税额。纳税人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。委员会理解纳税人的情况及期望，但指出《税例》的执行是一视同仁的，委员会祇可按《税例》的规定作出裁决。综合上述英国和香港的案例，委员会认为某人是否「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。在这原则下，委员会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《税例》第 41(4)条所指的「永久性居民」。

个案的分析

21. 上诉人在陈述中提出：

21.1. 他的案情跟多个案例中的纳税人是不一样，性质不一样：他 82 年申请来到香港前在大陆的时候还有二十五斤的公价粮，公价米，但是他选择来到香港的时候把在原来那边的福利待遇放弃掉，上诉人是视为香港是他唯一的永久居住地；这和多个案例中的纳税人放弃了香港作为永久的居住地而移民不一样。

21.2. 他结婚以后太太没办法过来香港居住，而他因为没办法的情况下才在内地居住和太太一起，到内地居住那并不是他本意上要去的事情。

21.3. 他是按照‘永久性居民’的身份来阐述他的理由的，不是以‘临时居民’的身份来阐述他的理由还有一个就是说，案例中有说的就是一个永久性的居住不是按照时间来定。

22. 上诉人未有放弃香港作为‘永久’的居住地并不表示他‘通常居住’于香港。

23. 问题中心是上诉人须证明他或他太太是根据《税例》第 41(4)条‘通常居住’于香港的「永久性居民」。换言之他须证明他或他太太：

23.1. 事实上居住于香港；

23.2. 居住的性质是反映当时作为他(或她)惯常生活安排的一部份的目的；及

23.3. 以上的居住事实和居住的性质都是他(或她)自愿选择的。

24. 根据入境事务处的记录，于 2007/08 课税年度期间，

24.1. 上诉人只有 41 天在香港；

24.2. 上诉人妻子 B 女士只有 7 天在香港

而无论前一税年度期间或后一税年度期间他们在香港日期不多于 2007/08 课税年度期间。他惯常生活安排的居住地显然不是香港。

25. 在陈述中他这样形容他的安排‘... 那么并不是说我本意上要去做这个事情，就是说我 ... 有一个更好的选择 ...’。

26. 本委员会认为上诉人(或他太太)并非作为惯常生活安排的一部份而居住于香港。虽然他说他们在大陆惯常生活并非他人本意上要去做的事情但很明显,他是自愿选择了这安排。

27. 正如在 D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 86 一案中：

「26 至于上诉人，他对香港的情怀及为家庭及子女而作出无私的牺牲，值得敬重。然而，上诉人主观意图的表述，不能被赋予过多比重，而他因为家庭设想而移居 A 国，亦不能与被逼或非自愿相提并论。」

28. 基于上述原因，本委员会认为上诉人没有履行举证责任，以证明他(或他太太)合乎《税例》第 41(1)条的要求。

‘永久性居民’这用词

29. 在上诉聆讯时，上诉人这样阐述他上诉的核心‘在这个 ... 案件中来讲呢，就是说您 ... 对于我的身份的认定的问题 ...’

30. 人事登记条例 177 章第 2 条规定：

「‘香港永久性居民’(Hong Kong permanent resident)指属于附表 1 内所指明的界别或种类的人；(由 1987 年第 31 号第 2 条增补)」

31. 人事登记条例附表 1 规定：

「2. 香港特别行政区永久性居民

任何人如属以下任何一项，即为香港特别行政区永久性居民—

- (a) 在香港特别行政区成立以前或以后在香港出生的中国公民。
(由 2002 年第 84 号法律公告代替)
- (b) 在香港特别行政区成立以前或以后通常居于香港连续 7 年或以上的中国公民。
- (c) 中国公民在香港特别行政区成立以前或以后在香港以外所生的中国籍子女，而在该子女出生时，该中国公民是符合(a)或(b)项规定的人。(由 1999 年第 192 号法律公告代替)
- (d) 在香港特别行政区成立以前或以后持有效旅行证件进入香港、通常居于香港连续 7 年或以上并以香港为永久居住地的非中国籍的人。
- (e) 在香港特别行政区成立以前或以后(d)项的香港特别行政区永久性居民在香港所生的未满 21 岁的子女，而在该子女出生时或年满 21 岁前任何时间，其父亲或母亲已享有香港居留权。
- (f) (a)至(e)项的居民以外在香港特别行政区成立以前只在香港有居留权的人。

...

7. 丧失永久性居民身分

香港特别行政区永久性居民只在以下情况下始丧失其永久性居民身分—(由 1998 年第 28 号第 2(2)条修订)

- (a) 身为第 2(d)或(e)段所指的人，而在不再通常居于香港后，有连续 36 个月或以上不在香港；或
- (b) 身为第 2(f)段所指的人，而在取得香港以外任何地方的居留权及不再通常居于香港后，有连续 36 个月或以上不在香港。(由 1997 年第 122 号第 5 条代替)。

32. 人事登记条例 177 章第 2A 条规定：

- 「(1) 香港永久性居民享有香港居留权，换言之，他在不抵触第 2AA(2)条的条文下，具有以下权利—

- (a) 在香港入境；
- (b) 不会被施加任何逗留在香港的条件，而任何向他施加的逗留条件，均属无效；
- (c) 不得向他发出递解离境令；及
- (d) 不得向他发出遣送离境令。」

33. 由此可见

33.1. 《税例》41(1)(b)条内的‘永久性居民’；和

33.2. 人事登记条例第2条内的‘香港永久性居民’或附表1内的‘香港特别行政区永久性居民’

为两个截然不同的专有名词，管辖不同的范畴。

34. 本委员会在本案裁定上诉人夫妇在《税例》下不被视为‘永久性居民’并不影响他们在人事登记条例内的‘香港永久性居民’或‘香港特别行政区永久性居民’身份和香港居留权。

35. 税务上诉委员会在 D7/05 一案中曾经建议修改《税例》41(1)(b)条内‘永久性居民’(‘permanent resident’)这用词以使和《税例》42B条 *on grandparent allowance* 的用词 *coincide*。

‘30. *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.*’

案件处置

36. 委员会驳回上诉，并确认上诉所针对的评税额。

37. 答辩人并无就《税例》第68(9)条申请讼费，委员会亦不就讼费作出命令。