

Case No. D46/11

Property tax – personal assessment – whether the Appellant was entitled to elect for personal assessment – whether the Appellant was permanent resident in Hong Kong – whether the Appellant was ordinarily resident in Hong Kong – section 41 of the Inland Revenue Ordinance (‘the Ordinance’). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony So Chun Kung (chairman), Sandy Fok Yue San and Fong Sui Yi Andrea.

Date of hearing: 12 November 2007.

Date of decision: 1 February 2012.

The Appellant and his wife were born in Hong Kong and are Hong Kong permanent residents as defined by the Basic Law. Since 2003, the Appellant’s wife was employed to work outside Hong Kong, and thus the Appellant’s family moved to live there. The Appellant and his wife only returned to Hong Kong for a short period of time each year for visiting relatives and attending private business. They would stay in the home of their children’s godparents when they returned to Hong Kong. During these years, the Appellant rented out his property in Hong Kong. He elected for personal assessment on his rental income in the relevant years of assessment. The Assessor held that he was not entitled to personal assessment because he was not ordinarily resident in Hong Kong, and proceeded to assess property tax on his rental income. On objection, the Deputy Commissioner confirmed the Assessor’s decision. The Appellant appealed.

Held:

1. According to section 41(1) and (4) of the Ordinance, a person can only elect for personal assessment if he is of or above the age of 18 years, and either he or his spouse must be a permanent resident or a temporary resident. A permanent resident is someone ordinarily resident in Hong Kong.
2. ‘Ordinary residence’ must be construed as bearing their natural and ordinary meaning, and the term connotes residence in a place with some degree of continuity and apart from accidental or temporary absence. 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, whether of short or of long duration. This is a question of fact (D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842; D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262 applied).

3. There is no dispute that the number of days the Appellant stayed in Hong Kong during the relevant years of assessment was insufficient to qualify him as temporary residents under section 41(4).
4. Since 2003, the Appellant's family had moved and resided outside Hong Kong because of his wife's employment. All the facts indicated that Hong Kong was not the place that the Appellant habitually and normally resident at. His departure from Hong Kong was not temporary. Hence, the Appellant was not ordinarily resident in Hong Kong, and thus not a permanent resident under section 41(4).
5. As a result, the Appellant was not qualified to elect for personal assessment.
6. **Per curiam:**

There may be confusion caused by the use of 'permanent resident' under section 41(1)(b), which is defined as 'ordinarily resident in Hong Kong' under section 41(4). It is suggested that section 41(1)(b) should be amended to delete 'permanent resident' and only retain 'ordinarily resident in Hong Kong' (D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262 considered).

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262
D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842

Taxpayer in person.

Chan Shun Mei and Lau Wai Sum for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D46/11

物业税 - 个人入息课税 - 上诉人是否有权选择个人入息课税 - 上诉人是否香港的永久性居民 - 上诉人是否通常居住在香港 - 《税务条例》(下称「该条例」) 第41条

委员会：苏震共(主席)、霍宇山及房萃仪

聆讯日期：2007年11月12日

裁决日期：2012年2月1日

上诉人及其妻子在香港出生，为《基本法》下的香港永久性居民。自2003年起，上诉人的妻子受聘于境外工作，所以上诉人举家迁往境外居住。每年，上诉人及妻子只会回港一段短时间探访亲友或处理私务。他们回港时就会住在子女的谊父母家中。在这段期间，上诉人将他于香港的物业出租。他在相关的课税年度就租金收入选择以个人入息课税方法接受评税。评税主任认为上诉人不是通常在香港居住，所以他不能选择个人入息课税，因此就他的租金收入发出物业税评税。就上诉人的反对，税务局副局长维持评税主任的决定。上诉人不服上诉。

裁决：

1. 根据该条例第41(1)及(4)条，一个人需要年满18岁，以及他或配偶必须是永久性居民或临时居民，才可选择个人入息课税。永久性居民是通常居住于香港的人。
2. 「通常居住」要以其自然及普通的意思来阐释，而该词意指持续居住于一地，期间只会偶然或暂时离开该地。这是指一个人于一地或国家居住，而该地是其自愿选择及为固定目的作为其日常生活的地方，不论居期的长短。这是一个事实的问题(引用 D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842; D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262)。
3. 双方没有争议上诉人在相关课税年度因留港天数不足，所以不符合第41(4)条下的临时居民的定义。
4. 自2003年起，上诉人一家就因他妻子工作关系移居境外。所有的事实都指出香港不是上诉人一般习惯性居住的日常生活地方。他离开香港并

非暂时性质。因此，上诉人并非通常居住在香港，而所以不属于第41(4)条下的永久性居民。

5. 故此，上诉人不符选择个人入息课税的资格。

6. **附带意见：**

第41(1)(b)条采用「永久性居民」一词，而该词在第41(4)条定义为「个人通常居住于香港」，会引起误解。现建议第41(1)(b)条应被修改，删除「永久性居民」一词，只保留「通常居住于香港」(考虑D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262)。

上诉驳回。

参考案例：

D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262
D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842

纳税人亲自出席聆讯。
陈顺薇及刘慧心代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

上诉

1. A先生(下称「上诉人」)于2004/05及2005/06课税年度内选择以个人入息课税方法接受评税，将他的物业收入拨入个人入息课税内计算。评税主任认为上诉人不符合资格选择以个人入息课税方法接受评税，就上诉人的物业收入向他发出物业税评税及缴纳税款通知书。上诉人反对。就上诉人的反对，税务局副局长(下称「副局长」)发出决定书，维持评税主任的物业税评税。上诉人不服，向税务上诉委员会提出本上诉。

事实

2. 本委员会核实下述是本案的事实：

(1) 上诉人与妻子B女士在香港出生，拥有香港永久居民资格。

(2012-13) VOLUME 27 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (2) B女士自2003年1月起受聘前往F国家工作。上诉人于2003年1月4日与B女士及两名子女举家移居C城市。他们一家居住于B女士的雇主提供的C城市寓所。
- (3) 上诉人在C城市居住期间，大部份时间无工作。他曾短暂从事保险、写作、出版及其他工作。
- (4) 上诉人的两名子女在C城市居住期间就读于D学校。
- (5) 上诉人和B女士在C城市没有购买物业作居住用途，他们一家也没有F国家的公民资格。
- (6) 上诉人与B女士于2003/04至2006/07课税年度曾回港探访亲友及参加宗教聚会，而上诉人本人也曾返港与出版社商讨其作品的发行事宜，他们于这期间的留港天数如下：

| <u>课税年度</u> | <u>上诉人留港天数</u> | <u>B女士留港天数</u> |
|-------------|----------------|----------------|
| 2003/04 | 29 | 23 |
| 2004/05 | 15 | 35 |
| 2005/06 | 29 | 34 |
| 2006/07 | 27 | 37 |

- (7) 上诉人与B女士于留港期间在子女的谊父母家中居住。
- (8) 上诉人于2004/05及2005/06课税年度内将其位于九龙E地址的全权拥有物业出租，赚取租金收入。
- (9) 在2004/05及2005/06课税年度个别人士报税表上，上诉人选择以个人入息课税方法接受评税，并就其物业填报下列资料：

| | <u>2004/05</u> | <u>2005/06</u> |
|-------------------------|---------------------|---------------------|
| (a) 出租期间 | 2004年4月至 2005年3月 | 2005年4月至 2006年3月 |
| (b) 出租收入 | 138,000元 | 138,000元 |
| (c) 扣除额(差饷及 不能追讨的租金) | 18,888元 | 11,380元 |

- (10) 评税主任认为上诉人并非通常居住于香港的人士，不符合资格就2004/05及2005/06课税年度选择以个人入息课税方法接受评税，不能将他的物业收入拨入个人入息课税内计算，遂向上诉人发出下列物业税评税及缴纳税款通知书：

(2012-13) VOLUME 27 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

| | <u>2004/05</u> | <u>2005/06</u> |
|---------------------------|----------------|----------------|
| | 元 | 元 |
| 出租收入[第(9)(b)项事实] | 138,000 | 138,000 |
| <u>减</u> ：扣除额[第(9)(c)项事实] | <u>18,888</u> | <u>11,380</u> |
| | 119,112 | 126,620 |
| <u>减</u> ：20%支出及修葺扣除额 | <u>23,823</u> | <u>25,324</u> |
| 应评税净值 | <u>95,289</u> | <u>101,296</u> |
| | | |
| 应缴税款 | <u>15,246</u> | <u>16,207</u> |

(11) 上诉人反对第(10)项事实的评税。上诉人认为他已选择以个人入息课税方法接受评税，故此他不应被征收物业税。

(12) 为支持他的反对，上诉人提出了以下的声称及论据：

- (a) 「本人与妻子乃拥有香港永久居民资格，过去十多年尽公民义务，准时上税。但贵局因本人俩非长期居留香港而拒绝本人等使用个人入息课税，此举，乃违反基本法所赋予本人等的权利，也违反入境事务局的政策，及大部分香港人对香港永久性公民的解释。贵局职员以本人等非长期居住或通常居住香港为理由，但无法说明“长期居住”或“通常居住”(Ordinary)的定义，究竟需要停留多久才能符合贵局资格，实在令人无所适从，相信非贵局工作守则。」
- (b) 「... 在《税务条例》[以下简称「《税例》」]下已说明没有就‘永久性居民’做阐明，或对‘永久性居民’必须在港逗留日期有要求。本人从2003年开始是按照贵局所提供的个别人士报税表指南中第6部个人入息课税申请，当中未对永久性居民有逗留日期的要求，本人是在香港出生的永久性居民应符合个别人士课税的条件...」
- (c) 「... 本人因工作不能在港外，其他客观因素包括(1)本人在港有物业作为自住、(2)本人所有亲戚：兄弟及其家人都在香港，(3)本人视香港为居住地，所以反对贵局认为本人及配偶不符合‘永久性居民’的条件。」
- (d) 「... 我们不胜其烦地提出反对因北上工作不能在港便不符合永久性居民身份的理由，Permanent resident (永久性居民) means an individual who ordinarily resides in Hong Kong；本人视香港为原居住地，只因工作暂住在[F国家]多年、我们已经

计划在本年七月工作结束后回港居住。如只按逗留在港的日期来衡量，那前几年在[C城市]我们便不是香港永久性居民，回港后即是，再过几年又不是...“永久性居民”不可能这样变来变去。」

- (e) 「如贵局认为申请个人入息课税的条件说明要永久性居民必须在港逗留日期的要求，如90日或180日等，可以增加并修改现行[《税例》]或修改贵局所提供的个别人士报税表指南中第6部，而不是用其他客观因素才否认本人及配偶的永久性居民的身份。此‘永久性居民’身份及条件，应由香港政府统一阐明。」
- (f) 「本人的太太工作完全在港聘用，行使香港雇佣合约，并每年申报香港薪俸税，还不是永久居民的好证明吗？」
- (g) 「本人与配偶乃正式香港出生，名正言顺的香港永久性居民，多年来按照公民义务上税交纳税项，因贵局对永久性居民的定义与正常不同，现得到不公平对待，甚为不满！请贵局基于“疑点”归我们没有法律常识的小市民下，准许我们行使应有权益。」
- (h) 「本人太太所属公司已通知本人太太六月底七月初回港工作，离开暂居地[C城市]。这是最好的证明我们只是暂居[C城市]，香港才是我们的家。」

(13) 副局长于2007年8月1日发出决定书，维持评税主任向上诉人发出的2004/05及2005/06课税年度物业税评税。

(14) 上诉人于2007年8月21日向委员会提交上诉理由陈述书，作以下争辩。

「本人与妻子[B女士]为香港出生，拥有香港永久居民资格，应该享有基本法赋予「香港永久居民」身分的待遇，其中包括以个人入息课税方法接受评税。...所有法例都不能凌驾基本法之上。而按照基本法，本人与妻子绝对拥有“永久性居民”身份，本人与妻子并没有其他国籍或护照，本人的权益绝对不应被褫夺去。」

有关的法律条文

3. 与本案相关的《税务条例》（下称「《税例》」）第41条列明：

「(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。」

4. 《税例》第 41(1)(b)条明确规定要符合选择以个人入息课税，上诉人必须属《税例》第 41(4)条所规定的「永久性居民」或「临时居民」。

5. 《税例》第 68(4)条则规定：

「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。」

是否「临时居民」

6. 根据出入境记录（事实(6)），于有关课税年度内，上诉人与妻子每年逗留香港不超过 180 天；他们在两个连续的课税年度(2004/05 及 2005/06)内逗留香港也不超过 300 天。他们俩人均不符合《税例》第 41(4)条「临时居民」的定义。

是否「永久性居民」

7. 在税务上诉委员会（下称「委员会」）D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262（第 267 页）一案中，委员会裁定该案上诉人不符合《税例》第 41(4)条「临时居民」的定义，因此除非上诉人能符合《税例》第 41 条所规定的「永久性居民」的定义，否则上诉人不得选择以个人入息课税方法接受评税，而她的上诉亦必定失败。委员会并裁定，《税例》第 41(1)(b)条，与第 41(4)条并读，清楚显示要符合《税例》第 41 条的「永久性居民」的定义，个人必须是「通常居住」于香港。

相关判词的英文原文如下：

‘Unless the appellant or her husband was a permanent resident within the meaning of section 41, the appellant might not elect for personal assessment and her appeal must fail.

Section 41(1)(b), read with section 41(4), makes it clear that to be a permanent resident within the meaning of section 41, the individual must ordinarily reside in Hong Kong.’

「通常居住」之定义

8. 于 D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842 (第 18 至 22 段) 一案中，委员会经考虑 D7/05 案中所援引的英国及香港法庭所裁决的法律原则，对「通常居住」之定义作如下阐释：

「 ...

- (19) 『通常居住』一词要以其自然及普通的日常用语意思来阐释：Levene v Commissioners of Inland Revenue [1928] AC 217 及 Commissioners of Inland Revenue v Lysaght [1928] AC 234 被应用。
- (20) 『通常居住』意指持续居住于一地，期间只会偶然或暂时离开该地：见上述 Levene v Commissioners of Inland Revenue 案，第 225 页。
- (21) 『通常地』 (“ordinarily”) 意指 『自愿地及为固定目的去选择』及作为该人的日常生活的方式：见上述 Commissioners of Inland Revenue v Lysaght 案，第 248 页。
- (22) 要成为一地的通常居住人士，该人必须是 『一般惯性地居住于该地，除了暂时或偶然离开长或短期... 「通常居住」的概念意指该人于一地或国家居住，而该地是其自愿选择及为固定目的作为其日常生活的地方，不论居期的长短』而最终这是一个事实的问题。要成为一个固定的目的，这必须要 『充份程度的持续性』：见 Reg v Barnet LBC, Ex p Shah [1983] 2 AC309，第 342 至 344 页。英国国会上议院在 Shah 案的裁决被香港终审法院应用在 Prem Singh v Director of Immigration (2003) 6 HKCFAR 26 案中。」

相关判词的英文原文如下：

- ‘19. In brief, it is clear that the words “ordinary residence” must be construed as bearing their natural and ordinary meaning as words of common usage in the English language: Levene v Inland Revenue

Commissioners [1928] AC 217 and *Inland Revenue Commissioner v Lysaght* [1928] AC 234 applied.

20. *The term connotes residence in a place with some degree of continuity and apart from accidental or temporary absence: see Levene v Inland Revenue Commissioner, above, at 225.*
21. *“Ordinarily” means “adopted voluntarily and for settled purposes” and as apart of the regular order of a man’s life: see Inland Revenue Commissioners v Lysaght, above, at 248.*
22. *To be an ordinary resident of a place, the person must be “habitually and normally resident here, apart from temporary or occasional absences of long or short duration(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” and this is ultimately a question of fact. To be a settled purpose, it is necessary to have “a sufficient degree of continuity”: see Reg v Barnet LBC, Ex p Shah [1983] 2 AC309, at 342-344. The House of Lord decision in *Shah* has been applied by the Hong Kong Court of Final Appeal in Prem Singh v Director of Immigration (2003) 6 HKCFAR 26.’*

9. 本委员会同意上述委员会 D7/05 案及 D45/06 案的裁决原则。要决定上诉人是否符合《税例》的「永久性居民」定义，上诉人必须成功举证他是「通常居住」于香港，而他究竟是否「通常居住」于香港则是取决于他是否一般惯性地并必须有一定程度的持续性地日常起居生活于香港。这是一个事实的问题，而并非法律权益的问题。

相关案例

10. 委员会 D7/05 案中上诉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，符合资格申请个人入息课税。但上诉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 Levene、Lysaght、Shah 及 Prem Singh 等案例诠释《税例》第 41(4)条中「通常居住于香港」的涵义，裁定上诉人及其丈夫在有关课税年度并非通常居住于香港，因此上诉人及其丈夫都不符合《税例》第 41 条的「永久性居民」的定义。

11. 委员会 D45/06 案中上诉人因子女在英国升学而于 1997 年 12 月移居英国。在相关课税年度，上诉人的丈夫在英国工作，上诉人则是家庭主妇，负责在英国照顾家庭。上诉人间中回来香港探望亲友。他们于相关课税年度内在香港没有居所。在留港期间，他们只居于亲戚的住所。上诉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

拥有银行户口和物业。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。委员会同样引用上述英国和香港的案例，裁定纳税人是自愿决定移居英国，以实现其与子女居住的目的，他们离开香港并非属暂时性质。因此，纳税人不是通常居住于香港，并非《税例》第 41(4)条所说的「永久性居民」。

案情分析

12. 本案上诉人因留港天数不足，不属《税例》第 41(4)条所指的香港临时居民，这一点是没有争议的（上文第 6 段）。

13. 所争议的是上诉人是否属《税例》第 41(4)条所指的永久性居住于香港，亦即是《税例》所诠释为通常居住于香港的个人。

14. 本案上诉人强调他与妻子都是在香港出生，没有外国护照，享有《基本法》赋予香港永久性居民身分的待遇。但上述英国及香港案例所显示的法律原则，即使上诉人及其妻子根据《基本法》是「香港永久性居民」，上诉人仍须举证证明他是符合《税例》第 41 条所规定的香港永久性居民的定义，即必须是在相关课税年度内「通常居住于香港」的个人。

15. 对上诉人争论《税例》第 41 条中的「通常居住于香港」或「永久性居民」的定义没有具体客观标准来界定，本委员会是理解的。事实上，委员会在 D7/05 案亦曾指出《税例》第 41(1)(b)条以采用「永久性居民」一词作为标准及「永久性居民」于第 41(4)条的定义定为「个人通常居住于香港」会引起误解及不满。该案委员会建议《税例》第 41(1)(b)条应被修改，删除「永久性居民」一词，只采用「通常居住于香港」的相同字眼。

相关判词的英文原文如下：

‘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.

...

Perhaps section 41(1)(b) ought to be amended to adopt the same “ordinarily resident in Hong Kong” wording.’

16. 就现时的相关《税例》及案例来说，上诉人能否属《税例》第 41(1)(b)条所指的「永久性居民」而符合资格选择个人入息课税，取决于上诉人能否成功举证他是《税例》第 41(4)条所指的「通常居住」于香港。而有关举证是一个事实的问

题。

17. 就本案而言，自 2003 年 1 月起，上诉人因妻子前往 F 国家工作而举家移居 C 城市，在相关课税年度上诉人与妻子一直在 C 城市生活，子女也在 C 城市接受教育，回港亦只作短暂停留，探访亲友及处理私人事务。于课税年度 2004/05 上诉人留港 15 天，于课税年度 2005/06 留港 29 天。留港期间，他们居于儿女的谊父母家中。这等事实都显示在相关的课税年度内，香港并非为上诉人的一般惯性居住的日常生活地方，而离开香港亦并非暂时性质。因此，上诉人并非通常居住于香港，不属于《税例》第 41 条所指的「永久性居民」，故未能符合资格选择个人入息课税。

裁决

18. 据上分析，本委员会裁定上诉人未能按《税例》第 68(4)条规定履行其举证责任，证明他于 2004/05 及 2005/06 课税年度是《税例》第 41 条所指的临时居民或永久性居民，因此上诉人不符合选择个人入息课税的资格。故此，本委员会驳回上诉人的上诉，并确认副局长于 2007 年 8 月 1 日所作维持评税主任向上诉人发出的 2004/05 及 2005/06 课税年度物业税评税的决定。