

Case No. D53/11

Personal assessment – rental income – holder of Hong Kong permanent identity card – relocation to China – no fixed place of abode in Hong Kong – whether eligible to elect for personal assessment – sections 3A, 5(1), 41(4), 42A(1), 60(1), 64(4) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance ('IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Fan Cheuk Hung and Lee Fen Brenda.

Date of hearing: 27 February 2012.

Date of decision: 23 March 2012.

The Appellants (Mr B [50%] and Ms C [25%]) together with their son (Mr D [25%]), own a shop premises at District E in Hong Kong (the 'Property') as tenants in common.

During the year of assessment 2001/02, the Appellants moved to live at Property A at City A in China. In October 2004, the Appellants sold their residence at Property F at District F in Hong Kong. Since then, the Appellants have no fixed place of abode in Hong Kong.

For their share of rental income from the Property, the Appellants elected for personal assessment for the years of assessment from 2005/06 to 2009/10.

For the years of assessment from 2005/06 to 2007/08, their income has been assessed by way of personal assessment and nil tax was payable.

However, according to the information of the Immigration Department, the Appellants were not eligible to elect for personal assessment for the years of assessment 2005/06 to 2009/10. They were not entitled to personal allowance by way of personal assessment.

The Appellants objected to the property tax assessments raised on them for the years of assessment 2005/06 to 2009/10.

Held:

1. Under section 60(1) of the IRO, the assessor may withdraw any assessment previously done by way of personal assessment, and assess the Appellants at

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

the amount or additional amount at which they ought to have been assessed within six years after the expiration of the relevant year of assessment.

2. During the relevant years of assessment, the Appellants' period of stay in Hong Kong fails to make them qualified as 'temporary residents' in accordance with section 41(4) of the IRO.
3. Whether or not the Appellants are holders of Hong Kong permanent identity cards is of no relevance to show whether or not the Appellants 'ordinarily reside' in Hong Kong.
4. The Appellants opt to relocate to City A in China in the year of assessment 2001/02 and have had no fixed place of abode in Hong Kong since October 2004. The Appellants come back to Hong Kong very infrequently for very short period of stay only. The Appellants fail to qualify as 'permanent resident' being 'an individual who ordinarily resides in Hong Kong' in accordance with section 41(4) of the IRO for the relevant years of assessment.
5. The Appellants fail to prove their eligibility to elect for personal assessment on their total income for the relevant years of assessment.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

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, 83
D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365
D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532
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
Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B. v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010
In re Norris (1888) 4 TLR 452

Taxpayer in absentia.

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

案件编号 D53/11

个人入息课税 – 租金收入 – 持有香港永久性居民身份证 – 迁居国内 – 在香港没有固定居所 – 是否具备资格选择以个人入息课税办法接受评税 – 《税务条例》第3A、5(1)、41(4)、42A(1)、60(1)、64(4)及68(4)条

委员会：周伟信（主席）、樊卓雄及李帆

聆讯日期：2012年2月27日

裁决日期：2012年3月23日

上诉人B先生(50%)与C女士(25%)及儿子D先生(25%)以分权共有人身分，持有位于香港E地区的铺位（下称「该物业」）。

上诉人于2001/02课税年度迁到中国A城市A物业居住。在2004年10月，上诉人售出其位于香港F地区的F物业居所，自此上诉人在香港再没有固定居所。

于2005/06至2009/10课税年度，上诉人选择以个人入息课税办法就该物业其所占有之租金收入接受评税。

于2005/06至2007/08课税年度，税务局按个人入息课税评定上诉人无需纳税。

然而根据入境事务处提供的数据，上诉人各于2005/06至2009/10课税年度并不具备资格以个人入息课税办法接受评税，不可享有个人免税额。

上诉人反对税务局向他们作出的2005/06至2009/10课税年度物业税评税。

裁决：

1. 根据《税务条例》第60(1)条，评税主任有权撤回曾按个人入息课税办法为上诉人作出之评税。再在相关事实基础上补加评税，追溯期为六年。
2. 上诉人在有关课税年度留港天数，不足以令他们符合第41(4)条「临时居民」的定义。
3. 上诉人是否于香港「通常居住」，与上诉人是否持有香港永久性居民身份证无关。

4. 上诉人选择于2001/02课税年度迁居国内 A城市居住；更于2004年10月起，在香港再没有固定居所；纵有回港，但次数稀疏短暂。上诉人于有关课税年度，并不符合《税务条例》第41(4)条「永久性居民」即「通常居住于香港的个人」的定义。
5. 上诉人未能成功举证，证明他们于有关课税年度期间，符合资格选择以个人入息课税方式接受评税。

上诉驳回。

参考案例：

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, 83
D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365
D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532
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
Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B. v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010
In re Norris (1888) 4 TLR 452

上诉人缺席聆讯。

黄家仪及陈慧仪代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

1. 上诉人反对税务局向他们作出的 2005/06 至 2009/10 课税年度物业税评税。税务局副局长于 2011 年 6 月 17 日发出决定书，裁定上诉人反对无效。
2. 上诉人提出上诉，及后收到税务上诉委员会（下称「委员会」）书记办事处于 2011 年 7 月 20 日的函件，回复称因他们年过七旬，身体欠佳，行动不太方便，要求委员会于他们缺席聆讯下，继续审理此上诉。

3. 委员会书记书面向上诉人解释《税务条例》有关缺席聆讯的条文，并询问上诉人：

- (1) 他们会否授权他人代表出席；若会，则通知书记该代表的姓名及联络方法；
- (2) 若委员会同意将聆讯延期，他们会否亲自或授权代表出席；若会，则建议一段期限；
- (3) 他们是否在已编定的聆讯日期及之后若干时间内，都不会在香港；而除了已提及的理由外，有否补充。

4. 上诉人回复，要求委员会考虑接受他们以书面陈词的申请；及后再来函逐一回复上列问题，他们对三条问题的回答都是「不」，有关第三条问题，上诉人补充说他们在港没有地方居住。

5. 根据《税务条例》第 68(2)、(2B)及(2D)条，上诉人须亲自或由一名获授权代表出席委员会聆讯，否则委员会可驳回其上诉；除非：

- (1) 委员会信纳上诉人没有出席是由于疾病或其他合理因由所致，则可将聆讯延期或押后一段其认为适当的期限；或
- (2) 委员会信纳上诉人在聆讯日期将会在或正在香港境外，及相当可能不会在该日以后委员会认为合理的一段期间内在香港，则可在该上诉人或其获授权代表缺席的情况下聆讯，并考虑上诉人呈交的书面陈词。

6. 除上文第 4 段上诉人的声称外，根据税务局的记录，上诉人的通讯地址在香港境外，亦于境外物业居住（另见下文第 12(3)及 12(5)(a)与(b)段）。

7. 基于上诉人上述的回复和已披露的情况，本委员会决定按《税务条例》第 68(2D)条，在上诉人或其授权代表缺席的情况下，聆讯其上诉，并对双方作出交换书面陈词的指示，包括给予上诉人回应答辩人书面陈词的机会。

8. 上诉人除已呈的上诉通知及上诉理由陈述书外，另有六页税务局发出的函件，他们在函件上注明一些他们不理解的问题；对于及后答辩人的书面陈词，他们没有响应。

逾时上诉

9. 税务局副局长决定书的日期是 2011 年 6 月 17 日，而根据本委员会书记办事处的收件记录，上诉人致委员会日期为 2011 年 6 月 26 日的上诉通知书，委员会于

2011年7月19日方才收到，根据《税务条例》第66(1)条规定¹，本个案属于逾时提出上诉。

10. 税务局局长代表书面陈词提出，据香港邮政网上邮件追查连结中的数据显示，决定书于2011年6月22日送离香港；另据香港邮政向内地邮政索取的数据显示，决定书于2011年6月23日送抵内地A城市，其后由上诉人签收。委员会书记于2011年7月19日收到上诉人的上诉通知书及其他条例要求的文件，是在决定书送达上诉人后的一个月期限内，所以上诉没有逾期。

11. 本委员会接纳税务局局长代表的陈词，裁定上诉人于法定期限内提出上诉。

实体上诉

有关事实

12. 上诉人对上文第1段所述决定书所载的决定所据事实，没有提出任何争议，同时经参考双方于聆讯前提交的文件，本委员会裁定与本上诉案实体上诉的有关事实如下：

- (1) B先生及C女士分别于1938年及1940年出生，D先生是他们的儿子。
- (2) 在有关期间，上诉人及儿子以分权共有人身分，持有位于香港E地区的铺位（下称「该物业」）。B先生及C女士分别拥有该物业50%及25%业权；余下的25%业权则由D先生持有。
- (3) 根据在2002年4月18日就该物业填写的2001/02课税年度物业税报税表，上诉人当时已迁到国内居住。他们的住址为中国A城市A地址（下称「A物业」）。其后税务局于2002年8月13日收到一份更改通讯地址至A物业的通知书。
- (4) 在2004年10月，上诉人售出他们位于香港F地区F地址的物业（下称「F物业」）的居所。
- (5) 在该物业有关2005/06至2009/10课税年度（下称「有关课税年度」）的物业税报税表载有下列资料：
 - (a) 该等报税表载列的通讯地址为A物业的地址。

¹ 该条规定，上诉人须于有关决定书送交上诉人后1个月内或在本委员会根据第66(1A)条容许的较长时间，以书面发出上诉通知，并附有上诉理由陈述书及该决定书，否则不获受理。

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

- (b) 上诉人填报的住址为 A 物业的地址。
- (c) 上诉人就该物业所占有的拥有权与第 12(2)段事实相同。
- (d) 租金收入及扣除额申报如下：

<u>课税年度</u>	<u>出租收入</u>	<u>扣除额</u>	<u>应评税值</u>
	(A)	(B)	(A) - (B)
	(元)	(元)	(元)
2005/06	74,500	3,120	71,380
2006/07	78,000	3,120	74,880
2007/08	83,000	780	82,220
2008/09	90,000	--	90,000
2009/10	93,500 [1]	--	93,500

备注：

- [1] 在2009/10课税年度的物业税报税表内申报的租金收入款额93,500前加上人民币符号¥。按2008/09课税年度申报租金收入计算，该物业每月的租金为7,500港元（90,000港元/12）。根据C女士于2010年4月13日的信件提供的数据，该物业于2009年10月31日以前每月租金为7,500元，其后则为8,200元。故此，2009/10课税年度全年的租金为港币93,500元（即7,500元 X 7 + 8,200元 X 5）。

- (6) 上诉人表示有意就有关课税年度选择以个人入息课税的方法评税。
- (7) 评税主任就有关物业作出下列有关 2005/06 至 2007/08 课税年度的物业税评税：

	<u>2005/06</u>	<u>2006/07 [1]</u>	<u>2007/08</u>
	(元)	(元)	(元)
应评税值[第12(5)(d)段事实]	71,380	74,880	82,220
<u>减：20%法定免税额</u>	<u>14,276</u>	<u>14,976</u>	<u>16,444</u>
应评税净值	57,104	59,904	65,776
拨入个人入息课税计算的应评税净值			
B先生所占部份（50%）	28,552	29,952	32,888
C女士所占部份（25%）	14,276	14,976	16,444
其他拥有人所占部份（25%）	<u>14,276</u>	<u>14,976</u>	<u>16,444</u>
	<u>57,104</u>	<u>59,904</u>	<u>65,776</u>
应课税的应评税净值	无	无	无

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

备注：

[1] 在接纳物业拥有人以个人入息课税方式评税后，而作出的修订评税。

(8) 根据入境事务处提供的数据，上诉人在 2004 年 4 月 1 日至 2011 年 3 月 31 日期间逗留于香港的天数如下：

<u>课税年度</u>	<u>逗留在香港的天数</u>	
	B先生	C女士
2004/05	25	25
2005/06	36	36
2006/07	16	16
2007/08	10	10
2008/09	14	14
2009/10	18	19
2010/11	12	12

(9) 评税主任认为上诉人各于有关课税年度并非通常居住于香港，亦未有在香港逗留超过 180 天，故他们并不具备资格以个人入息课税方式接受评税。于是就有关物业发出下列有关 2005/06 至 2007/08 课税年度物业税缴纳税款通知书，和 2008/09 及 2009/10 课税年度物业税评税：

(a) 物业税缴纳税款通知书

	<u>2005/06</u>	<u>2006/07</u>	<u>2007/08</u>
	(元)	(元)	(元)
应评税值[第12(5)(d)段事实]	71,380	74,880	82,220
减：20%法定免税额	<u>14,276</u>	<u>14,976</u>	<u>16,444</u>
应评税净值 (A)	57,104	59,904	65,776
拨入个人入息课税计算的应评税净值 其他拥有人所占部份 (25%) (B)	14,276	14,976	16,444
按 (A) 计算的税款	9,136	9,584	2,631
减：与 (B) 有关的税款	<u>2,284</u>	<u>2,396</u>	<u>658</u>
应缴税款	<u><u>6,852</u></u>	<u><u>7,188</u></u>	<u><u>1,973</u></u>

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

(b) 物业税评税

	<u>2008/09</u> (元)	<u>2009/10</u> (元)
应评税值	90,000 [1]	95,000 [2]
<u>减</u> ：20%法定免税额	<u>18,000</u>	<u>19,000</u>
应评税净值 (A)	72,000	76,000
拨入个人入息课税计算的应评税净值 其他拥有人所占部份 (25%) (B)	18,000	19,000
按 (A) 计算的税款	10,800	11,400
<u>减</u> ：与 (B) 有关的税款	<u>2,700</u>	<u>2,850</u>
应缴税款	<u>8,100</u>	<u>8,550</u>

备注：

[1] 第12(5)(d)段事实。

[2] 该年度的应评税值应为93,500元[第12(5)(d)段事实及其备注[1]]。

- (10) 上诉人反对上述缴纳税款通知书及评税，并提出申辩理由。评税主任致函上诉人解释有关原因，上诉人坚持反对，作出若干声称。评税主任维持其见解，但就该物业 2009/10 课税年度的应评税值应调减至 93,500 元 (第 12(5)(d)段事实及其备注[1])，建议修订 2009/10 课税年度的物业税评税如下：

	(元)
应评税值	93,500
<u>减</u> ：20%法定免税额	<u>18,700</u>
应评税净值 (A)	74,800
拨入个人入息课税计算的应评税净值 其他拥有人所占部份 (25%) (B)	18,700
按 (A) 计算的税款	11,220
<u>减</u> ：与 (B) 有关的税款	<u>2,805</u>
应缴税款	<u>8,415</u>

上诉理由及书面陈词

13. 上诉人在其上诉理由陈述书中提出的上诉理由，可归纳如下：
- (1) 以不是「香港永久居民」和「临时居民」，以及「在港无重要社交及经济联系」为由追加评税，有感被歧视和侮辱。
 - (2) 就 2005/06 至 2007/08 课税年度，之前已由税务局按个人入息课税评定为无需纳税，现在却出尔反尔。
14. 税务局副局长决定书内复述上诉人为支持他们反对评述的申辩理由如下：
- (1) 上诉人是年过七十的老人。除租金以外，他们并无其他收入。
 - (2) 他们的租金收入只足以维持上诉人在 A 城市的简单生活，而大部份的租金收入亦已用作支付他们的医疗费。
 - (3) 上诉人选择到 A 城市居住的原意是减少开支，现想返回香港，但又没有居住的地方。
 - (4) 上诉人虽有一名儿子，但因儿子没有固定工作，历年来儿子从未供养过他们；如果儿子的家庭有困难，上诉人还运用租金收入，协助其周转。
15. 上诉人曾作以下声称，坚持他们是永久性居民：
- (1) B 先生多年前在香港 G 公司工作，后因工伤失去工作能力，并须接受物理治疗。由于香港物理治疗费用昂贵，B 先生决定到内地进行治疗；另外，于 1997 年以后，上诉人的租金收入下降至无法在港维持生活水平，他们才考虑到 A 城市居住。
 - (2) 为维持生活，上诉人才将香港 F 物业出售。儿子家住香港 H 地区，为免带给儿子麻烦，所以选择到 A 城市居住。
 - (3) 因为经济原因，上诉人只可即日往返香港和 A 城市。
 - (4) 除香港以外，上诉人仅拥有 A 物业作居所。
 - (5) 上诉人在香港及外地均没有工作或经营业务。
 - (6) 上诉人的儿子及亲人均在香港居住。

- (7) 上诉人多年前已通知税务局更改地址至内地。在 2008 年以前，他们亦获准以个人入息课税方式评税，他们并不知道香港永久性居民在离港后，会失去以个人入息课税方式评税的资格。如果他们在更改地址的早期知悉有关条例，他们决不会在内地居住至现在，亦不会卖掉 F 物业以帮补生计。
- (8) 上诉人只为普通市民，从没有参与任何重要社交，质疑以此衡量他们可否以个人入息课税方式评税，是否恰当。
- (9) 上诉人在港仍有物业，而以出租物业的租金收入维持生活可算是在香港有经济联系。

16. 上诉人于 2012 年 1 月 3 日来函夹附六页税务局的函件，并在其上列出以下他们不太理解的问题：

- (1) 上诉人是甚么居民？
- (2) 何谓重要社交？有何经济联系才能有免税额？
- (3) 有关反对，由于未有「达成协议」，须由税务局局长作出决定。何谓协议？有关协议是谁与谁协议了？协议甚么？他们为何不知情？为何又推到局长决定？
- (4) 2011 年 1 月 20 日函件，除表示上诉人致香港行政长官的信件已转交税务局跟进，与及重申表示他们的反对须由局长决定外，有何用意？
- (5) 前任局长免了 2000/01 至 2004/05 课税年度的税项，后来又追税，但最后注销涉及的税款。现有关课税年度的追税，前局长是否知情？为何前局长不替上诉人陈明一下？再次追税的依据是甚么？
- (6) 有关课税年度有发出评税及缴纳税款通知书，都是评为没有应缴税额，是否有效评税？一位局长免了税，另一位局长则追税，对纳税人是否公平？

案情分析

争议点

17. 本个案须裁决的是上诉人就 2005/06 至 2009/10 课税年度是否符合条件，选择以个人入息课税方式接受评税，从而可享有免税额。

有关法例及法律原则

18. 《税务条例》第 5(1)条规定，除《税例》另有规定外，须向每位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。而根据《税务条例》第 5(1A)条，有关应评税净值的计算，可扣除项目只包括：

- (1) 拥有人同意和已缴付该土地或建筑物或土地连建筑物的差饷；及
- (2) 按扣除差饷后的应评税值减去 20%作为修葺及支出扣除；

但不包括任何免税额。

19. 然而，根据《税务条例》第 41(1)条，纳税人若符合下列条件，可选择以个人入息课税方式接受评税：

- (1) 年满 18 岁；及
- (2) 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。

20. 《税务条例》第 42A(1)条列明，评税主任对选择了个人入息课税的个人，根据《税务条例》第 42 条，计算该人及其配偶的入息总额，并获扣减对其适用的免税额，进行单一评税。

21. 就《税务条例》第 41 条而言，《税务条例》第 41(4)条进一步订明，「永久性居民」(permanent resident)一词，指「通常居住于香港的个人」；而「临时居民」(temporary resident)一词，指在作出有关选择的课税年度内，纳税人「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」。

22. 委员会曾就有关条文作出裁决。

23. 在 D37/02, IRBRD, vol 17, 677 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。纳税人声称在停留香港期间，除了居住于自己的物业外，也会在妹妹的家中暂住。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

稅年度内逗留于香港超过 300 天。因此，他们并非《稅务條例》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課稅。

24. 在 D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262 中，納稅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課稅。納稅人和丈夫于每个相关課稅年度逗留香港不超过 26 天。委员会引用了英国案例 R v Barnet London Borough Council, ex parte Nilish Shah [1982] 1 QB 688 中的判词去诠释《稅务條例》第 41(4)条中「通常居住于香港」的涵义，裁定納稅人及丈夫在有关課稅年度不是通常居住于香港，因此納稅人不符合资格选择个人入息課稅。

25. 在 D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842 中，納稅人于 1997 年 12 月离开香港移居英国。在相关課稅年度，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。她间中回来香港探望亲友。他们于相关課稅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。納稅人辩称他们于香港出生，在香港接受教育、工作并缴交稅款。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，认为納稅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，裁定納稅人于相关的課稅年度内不是通常居住于香港，并非《稅务條例》第 41(4)条所指的「永久性居民」。

26. 在 D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 83 中，納稅人举家移居 A 国，他认为自己是香港永久性居民，符合资格选择以个人入息課稅方式接受評稅。納稅人提出，他是香港的一份子，一直视自己为香港人，并没有入籍外国。納稅人因文化水平有限，不谙英语，本不愿意，但为满足配偶与家人团聚，才勉为其难移居 A 国。納稅人并称，其父母及兄弟姐妹都在香港，故每年返港两至三次，每次超过一个月，并居于其祖父的祖业，就有关年度，納稅人最多的一年留港达 136 天。但委员会仍驳回有关上诉，除上述英国案例外，亦援引了香港上诉庭案例 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798 及终审法院案例 Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550。

27. 其后的 D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365 及 D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532，納稅人的上诉均遭驳回。其中在 D4/09 的个案中，納稅人在有关期间全部时间不在香港，其配偶则在内地居住；納稅人指稅务局已于较早前接纳了他提交个人入息課稅申请，就不应撤回，本委员会就此点阐明，稅务局采先接纳納稅人提交的数据作出評稅，然后复核，因应结果而更正評稅，做法正确。而在 D24/09 的个案中，在有关課稅年度间，納稅人只曾留港六天，配偶则未有踏足香港，納稅人称他及配偶均为香港永久性居民，到外地居住是为了医疗原因，他上下三代都为香港繁荣作出贡献，期望委员会在考虑客观事实外，加入一点人道，配以社会公义，和

政府的承担。然而，委员会否决该上诉，表明虽然理解纳税人的情况和期望，但认为《税例》的执行须一视同仁，只可按《税例》的规定作出裁决，不能就某纳税人的经济状况，或对社会有贡献，来减免课税。

28. 在 Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309 中，上诉庭法官 Lord Scarman 认为某人通常居住于某地的意思，指除不论时间长短的暂时性或偶尔的离开外，该人在一定程度上是惯常地居住于该地。其判词的英文原文节录如下：

‘... I agree with Lord Denning MR 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] case, namely residence adopted voluntarily and for settled purposes.’ (pp 342 D-E)

‘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.’ (pp 343 G-H)

29. 香港上诉庭法官 Hunter J 在 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798 一案，引用了 Shah 案例就「通常居住」一词的诠释，即该人一般习惯性居住于一地，以该小区内一般成员身分生活。其判词的英文原文节录如下：

‘... 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, LJ 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.” (pp 802-803)

30. 另一位法官 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。其判词的英文原文节录如下：

‘... 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 ...’(pp 804)

31. 在另一宗上诉案 Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550，终审法庭法官 Ribeiro PJ 亦援引了 Shah 案，认为某人通常居住在某地的意思，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。其判词的英文原文节录如下 (pp 573 D-H)：

‘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.

32. 最近的外佣居港权案 Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010 (30 September 2011)，林文瀚法官在阐释「通常居住」一词时，亦有提及 Ng Shun-loi 案（林法官判词第 147 及 155 段），亦追本溯源，复述 Ng Shun-loi 案引用的 Shah 案，甚至 In re Norris (1888) 4 TLR 452。但没有对 Shah 及 Ng Shun-loi 二案提出任何批评，或推翻其中任何的原则。

33. 此外，《税务条例》第 68(4)条规定：

「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。」

分析

34. 上诉人指出，税务局曾就 2005/06 至 2007/08 课税年度，接纳他们的个人入息课税申请，其后撤回是出尔反尔。这论据已在委员会案例 D4/09 中考虑并裁决，除了先评后核的方法获裁定为正确外，本委员会认为，根据《税务条例》第 60(1)条，评税主任有权，在一般非逃税个案中，在相关事实上补加评税，追溯期为六年。所以，税务局在本个案中的做法，乃有法可依的。

35. 在聆讯期间，税务局局长响应本委员会的查询时表明，他们在 2004 年接获上诉人更改地址的通知，虽然上诉人于 2002 年起已移居国内，但其就 2000/01 至 2004/05 年度的相同申请，均获税务局接纳，主要原因是考虑到当时上诉人仍未出售 F 物业，所以没有进行补加评税。无论如何，现在六年追溯期已过，委员会不认为税务局会再就早年（即有关课税年度之前）的评税作任何修改。

36. 由于上诉人在有关课税年度最多只逗留香港 36 天，留港天数不足令他们符合「临时居民」的定义，因此，他们是否符合选择以个人入息课税方式接受评税，取决于他们是否属《税务条例》第 41(4)条中订明的「永久性居民」，即于有关课税年度间「通常居住于香港的个人」。

37. 上述的法院案例，虽非涉及税务上诉，但个中阐释相同的关键词，即「通常居住」。所以，委员会过往阐释《税务条例》第 41 及 42A 条的案例，与其他法院案例中对相同关键词「通常居住」的分析，并无二致。虽然林文瀚法官在 Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal 裁定，一个人可以同时在一两处地方通常居住，但是上诉人是否于香港「通常居住」，仍须符合 Shah 及 Ng Shun-loi 二案所归纳出来的原则。而根据上述引述的案例，这与上诉人是否持有香港永久性居民身份证无关。曾经通常居住于香港，并因此领取了香港永久性居民身份证，并不表示日后将永久地获承

认为通常居住于香港，更不一定永久地符合《税务条例》内所指的「永久性居民」。因此，上诉人在有关课税年度期间是否通常居住于香港，是一个事实的问题，可以因为事实的转变，与之前课税年度的评税情况产生变化。

38. 在有关课税年度间的客观事实是：

- (1) 上诉人在有关课税年度至今，一直于 A 城市居住。
- (2) 上诉人纵有回港，亦只曾作短暂停留，且属即日往返。
- (3) 上诉人于 2004 年 10 月售出 F 物业，有关物业一直出租，自始在港没有居所，又不愿打扰儿子，所以纵然回港，甚或拟返港居住，亦没有居住地方。
- (4) 上诉人移居内地的原因，医疗因素与委员会案例 D24/09 类同；经济因素与医疗因素，虽同样影响上诉人的决定，但断不至于褫夺了他们选择的自由。

39. 综观上述分析，上诉人选择迁居国内，更于 2004 年 10 月起在香港再没有能作固定居所的居住地方，纵有回港，但次数稀疏短暂，所以本委员会认为，上诉人未能成功举证，证明他们于有关课税年度期间，符合法院及委员会案例订立的法律原则，于香港通常居住，事实上，本委员会认为上诉人通常于 A 城市居住，所以不符合《税务条例》第 41(4)条「永久性居民」的定义，而他们又因留港天数不足，不能被视作第 41(4)条下的「临时居民」，故不符合以个人入息课税方式接受评税的资格。

40. 至于上诉人另外提及的疑问，部份已在上文处理，部份则与个案的裁决无关，但为释上诉人疑虑，略为阐释如下：

- (1) 在出入境事务范畴上，上诉人有香港永久性居民的身份，然而，这不同《税务条例》内「永久性居民」的定义，有关分析已另见上文。
- (2) 重要社交不一定是官绅富豪才可有，据本委员会理解，泛指社交网络，包括在小区内日常起居生活和连系；至于经济联系，从税务局局长代表的说明，在本个案中，上诉人售出 F 物业，应是其中一条重要的分水岭。
- (3) 所谓未有「达成协议」，是指上诉人没有采纳税务局对其撤销反对的建议，在该等情况下，按照《税务条例》第 64(4)条，税务局局长（或副局长：参《税务条例》第 3A 条）需就有关反对作出决定。
- (4) 2011 年 1 月 20 日函件，除表示上诉人致香港行政长官的信件已转

交税务局跟进，与及重申表示他们的反对须由局长决定外，就是表示个案已交由税务局的上诉组跟进，有关个案进度或其他查询，上诉人可直接联络有关组别的职员。

- (5) 前局长是否知情并没有关系；再次追税的依据亦已于上文交待。
- (6) 追税有法可依，亦有事实可据，没有存在是否公平的问题。相反，执行《税例》，倘不一视同仁，才会引发不公平的争议。

41. 正如 D24/09，本委员会理解上诉人的情况和期望，若然上诉人于支付税款方面有困难，据本委员会理解，可与税务局协议有关款项的支付安排。

42. 本委员会同时明白，普罗纳税人（包括上诉人）对《税务条例》的有关条文和用字，常有混淆不清，但不知道或不理解法律条文，向来都不是合理开脱的因由。本个案中的「永久性居民」一词，因相同词汇在不同范畴有不同阐释和后果，不时成为委员会上诉争议的焦点，就此，税务局局长代表表示，曾于委员会案例 D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262 后咨询律政司，而当时律政司认为就《税务条例》而言，词义清晰，所以没有进一步跟进。时移势易，或许有关部门可衡量需否再加检视一下，以求精益求精。

总结

43. 经详细考虑所有文件、证据和双方的陈词，与及基于上文的分析，委员会驳回上诉人的上诉，确定上文第 12(9)及(10)段所示的评税。