

**Case No. D6/12**

**Personal assessment** – dependent parent allowance – definition of ‘ordinarily resident in Hong Kong’ – whether the condition of parent being ‘ordinarily resident in Hong Kong’ deprived or restricted the right and freedom of the person choosing place of residence and in breach of human rights or constitutions – whether appellant’s parent ‘ordinarily resident in Hong Kong’ during relevant year of assessment – sections 30(1), 66(1), 66(1A) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Timothy Shen Ka Yip and Yeung Eirene.

Date of hearing: 8 December 2011.

Date of decision: 14 May 2012.

The Appellant applied for dependent parent allowance in her tax return for maintaining her mother. However, the Appellant did not declare whether her mother was ordinarily resident in Hong Kong during the relevant year of assessment, nor did the Appellant provide information explaining how she maintained her mother. The Revenue later issued an assessment to the Appellant who objected to the same. The Appellant also provided reasons for her application for dependent parent allowance.

Since the Appellant’s mother only stayed in Hong Kong for 14 days in the relevant year of assessment, the Assessor opined that the Appellant’s mother was not ordinarily resident in Hong Kong during that period and hence the Appellant was not entitled to dependent parent allowance, but reduced the amount of the net chargeable income and tax payable based on other reasons provided by the Appellant. The Appellant refused to accept the Assessor’s advice and lodged an appeal. In the appeal hearing, the Appellant gave evidence on oath.

**Held:**

1. Unless otherwise specified, all the conditions mentioned in section 30(1) of the IRO had to be satisfied, and none of these conditions were meant to be secondary to the others. The fact that the IRO required, inter alia, the dependent parent to be ordinarily resident in Hong Kong during the relevant year of assessment (in order for the applicant to be qualified for applying dependent parent allowance) did not deprive or restrict the dependent’s right or freedom to elect place of residence, and hence there was no violation of human rights or constitutions. (D116/99, IRBRD, vol 14, 660, D57/02, IRBRD, vol 17, 829, Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR

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

798, D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638, Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010, R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309 and In re Norris (1888) 4 TLR 452 considered)

2. In order to prove that the dependent was ordinarily resident in a particular place, it must be established that there was a regular, habitual mode of life in a particular place, the continuity of which had persisted despite temporary absences; and it was adopted voluntarily and for a clear purpose. Hence, a person could be ordinarily resident in two places at the same time, insofar as the above principles were satisfied. (Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010 and R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309 considered)
3. The Appellant relied on the Chief Executive's policy address. However, there was no amendment on the IRO as a result of the policy address and, in any event, the relevant policy address was made after the year of assessment concerned and therefore inapplicable. Further, although the sovereignty of Hong Kong had been transferred back to China, Hong Kong still retained its legal system independent to that of China. The Appellant's argument that her mother resided in China and hence should be deemed to be residing in Hong Kong was bound to fail.
4. Although the Appellant's mother had stayed in Hong Kong for 14 days, she failed to satisfy the relevant legal requirements and to establish that her mother was ordinarily resident in Hong Kong in the relevant year of assessment. The application for dependent parent allowance should therefore be refused.

**Appeal dismissed.**

Cases referred to:

D41/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 590  
D67/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 1188  
D28/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 617  
D116/99, IRBRD, vol 14, 660  
D57/02, IRBRD, vol 17, 829  
Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798  
D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638

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

Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner  
of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010  
R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309  
In re Norris (1888) 4 TLR 452

Taxpayer in person.

Chan Shun Mei for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D6/12

**个人入息课税** – 父母免税额 – 「通常在香港居住」的定义 – 受养人「通常在香港居住」的条件有否剥夺或限制受养人选择居住地的自由和权利及违反人权法或宪法 – 受养人在有关课税年度是否通常在香港居住 – 《税务条例》(第112章)第30(1)、66(1)、66(1A)及68(4)条(「下称《税例》」)

委员会：周伟信(主席)、沈嘉奕及杨逸芝

聆讯日期：2011年12月8日

裁决日期：2012年5月14日

上诉人在个别人士报税表中，申索扣除其供养母亲的父母免税额。然而，上诉人没有申报其母亲于有关年度是否通常在香港居住，亦没有提供资料说明她怎样供养其母亲。税务局其后向上诉人发出个人入息课税评税，有关评税遭上诉人反对。上诉人就申索供养父母免税额提出理由。

由于上诉人母亲在有关课税年度在香港只逗留了14天，故评税主任认为上诉人母亲在有关课税年度并非通常在香港居住，故上诉人不能享有供养父母免税额，但根据上诉人提出的其他理由调减上诉人应课税入息实额及应缴税款。上诉人拒绝接纳有关建议并提出上诉，并于聆讯时宣誓作供。

**裁决：**

1. 《税例》第30(1)条所列的条件，除另有注明外，必须全部符合，而有关的条件亦没有主次之分。在《税例》中将受养人必须在有关课税年度通常在香港居住列为给予免税额条件之一，并没有剥夺或限制受养人选择居住地的自由和权利，所以没有违反人权法或宪法。(参考 D116/99, IRBRD, vol 14, 660, D57/02, IRBRD, vol 17, 829, Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638, Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010, R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309 及 In re Norris (1888) 4 TLR 452)
2. 要证明在某处通常居住，须证明该人为一个明确的目的，自愿地选择在该处常规和惯常地生活，是具有连贯和持续性的，但容许暂时的缺

席。由此，某人可以在两处地方同时通常居住。然而，他是否在某处地方通常居住，仍需符合上述的原则。（参考 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010 及 R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309）

3. 上诉人引用行政长官的施政报告，然而《税例》尚未因该等政策方针作出任何修改，何况本个案涉及过去的课税年度，所以有关政策并不适用。另外，香港主权虽已回归中国，但香港仍有本身的法律制度和系统，上诉人将在国内居住的母亲等同为在香港居住，是调换概念，根本站不住脚。
4. 上诉人母亲虽曾在香港逗留 14 天，但不符合有关案例确立的原则，未有在相关课税年度内任何时间通常居住于香港，所以上诉人不获给予供养父母免税额。

### 上诉驳回。

参考案例：

D41/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 590  
D67/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 1188  
D28/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 617  
D116/99, IRBRD, vol 14, 660  
D57/02, IRBRD, vol 17, 829  
Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798  
D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638  
Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010  
R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309  
In re Norris (1888) 4 TLR 452

纳税人亲自出席聆讯。

陈顺薇代表税务局局长出席聆讯。

### 决定书：

1. 上诉人反对税务局向她发出的 2009/10 课税年度个人入息课税评税。税务局副局长于 2011 年 4 月 21 日发出决定书，裁定上诉人反对无效，但调减上诉人

应课税入息实额及应缴税款（详见下文第 13(5)段）。

2. 上诉人提出上诉，并于聆讯时宣誓作供。

## 逾时上诉

3. 根据本委员会书记办事处的收件记录，上诉人致本委员会日期为 2011 年 4 月 29 日的上诉函，经由税务局于 2011 年 5 月 13 日转交本委员会书记办事处，并于 2011 年 5 月 16 日收到，然而转交函件中没有提及，亦并未附有税务局副局长的决定书副本，其后本委员会书记办事处于 2011 年 5 月 30 日收到该文件。故此，根据《税务条例》第 66(1)条规定<sup>1</sup>及从上述事件时序看来，本个案属于逾时提出上诉。

4. 税务局局长代表认为，虽然上诉人逾期上诉，但因有关限期期间长时间不在香港，符合《税务条例》第 66(1A)条<sup>2</sup>的例外情况，所以对此不提争议。在此前提下，本委员会认为没有必要就上诉是否逾期，或是否具有理由延长上诉期限，作出任何裁决。

5. 然而，上诉人对此表示不能接受，在聆讯前的书信往来，与及在聆讯期间，上诉人都多次提及此事，并表示强烈反对。本委员会表达以下观点和分析，期望有助上诉人释怀。

6. 上诉人在她 5 月 30 日的信函和其供词称 2011 年 4 月底因其在国内的母亲病重，需于 4 月 30 日赶赴内地照顾，所以于 4 月 28 日收到有关决定书后，翌日便将上诉理由陈述书，连同该决定书副本及一些电汇单副本，邮寄本委员会，同时将上诉理由陈述书及上诉通知书副本，邮寄税务局。上诉人亦供称，在获悉因其上诉通知书内欠附有关决定书，因而导致本委员会书记办事处认为上诉可能逾期，她已立即跟进，并亲自将该决定书及电汇单副本递交。

7. 本委员会亦向税务局局长代表查询，因为成功送达税务局的上诉人上诉文件，是由她转递至本委员会书记办事处。据她记忆所及，她收到的是副本，然后安排再覆印转寄，其致本委员会书记的信函中，则没有提及有关决定书和电汇单副本。

8. 本委员会认为上诉人诚实可靠，所以接纳她的声称，她是于收到有关决定书后的 1 个月限期内，将上诉所需文件投寄本委员会书记办事处。

9. 然而，已有本委员会案例阐明，《税务条例》第 66(1)条要求上诉人向本

<sup>1</sup> 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。

<sup>2</sup> 该条规定，如委员会接纳上诉人是由于疾病、不在香港或其他合理因由而未能于上述 1 个月限期内发出符合规定的上诉通知，可将限期适当地延长。

委员会发出上诉通知，而「该通知除非是以书面向本委员会书记发出，并附有指定文件，否则不获受理」，则若该等文件虽经投递，却未有送达本委员会书记办事处，则本委员会无从受理，即是说附有指定文件的上诉通知，必须在《税务条例》第 66(1)条指明的 1 个月限期内，送达本委员会，而不是单单把该等文件于期限内投递，便能符合法例的要求。<sup>3</sup>

10. 所以，即使该决定书于 4 月 28 日才送交上诉人，从本委员会书记办事处的记录看来，所有《税务条例》第 66(1)条指定的上诉文件，于 2011 年 5 月 30 日才送达本委员会书记，已超逾 1 个月的时限。至于为何本委员会书记办事处没有收到上诉人于 4 月 29 日投寄的上诉文件，因为没有任何其他证据指向任何一方面的论点而不得而知。另外，经比对双方提供的数据，本委员会认为上诉人邮寄税务局的副本，应没有包括该决定书及电汇单副本，所以经由税务局转交的上诉人的上诉文件，虽然于 5 月 16 日已送达本委员会书记，但不符合《税务条例》第 66(1)条的要求，亦没有任何证据显示是税务局在转交过程中有遗漏或遗失。

11. 上诉人于 2011 年 4 月 29 日投寄上诉文件，而根据入境事务处的记录，上诉人于 4 月 30 日离港至内地，于 5 月 28 日回港，前后接近 1 个月。由于上诉人在该段期间内不在香港，纵然税务局或本委员会书记办事处拟及早联络上诉人，上诉人亦不能于《税务条例》第 66(1)条设定的期限内补回文件。

12. 综合以上所述，本委员会认为，上诉人虽于时限内投寄上诉文件，但因未有于限期内送抵本委员会书记办事处，所以不符合《税务条例》第 66(1)(a)条的要求；然而，上诉人于投寄上诉文件后翌日，因合理原因离港，为期接近 1 个月，回港后亦于合理时间内补足所有要求提供的文件，即使税务局局长代表就此提出争议，本委员会亦会援引《税务条例》第 66(1A)条赋予的权利，把上诉期限最少延长至 2011 年 5 月 30 日。

## 实体上诉

### 有关事实

13. 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及上诉人的证供，本委员会裁定与本上诉案实体上诉的有关事实如下：

- (1) 上诉人在 2009/10 课税年度个别人士报税表中，申索扣除其供养报称于 1920 年 7 月出生的母亲 A 女士的父母免税额。然而，上诉人没有申报 A 女士于有关年度是否通常在香港居住，亦没有提供资料，说明她怎样供养 A 女士。此外，上诉人申索扣除为获取出租收

<sup>3</sup> 本委员会案例 D41/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 590, 并于另外两宗本委员会案例 D67/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 1188 及 D28/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 617 被引用。

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

入所占的利息支出 14,673 元，但她没有提供有关物业的地点及按揭贷款等详情。

- (2) 评税主任向上诉人发出下列 2009/10 课税年度个人入息课税评税：

	总额 (元)	上诉人所占部份 (元)
出租物业应评税净额	459,645	<u>229,822</u>
减：已婚人士免税额	(216,000)	
子女免税额	<u>(50,000)</u>	
应课税入息实额	<u>193,645</u>	
应缴税款	<u>14,919</u>	<u>7,459</u>

- (3) 上诉人反对上述评税，就申索供养父母免税额提出理由；就与丈夫联名拥有的出租物业申索扣减按揭贷款利息，提供 B 银行发出的按揭贷款账户年结纪录，显示 2009/10 课税年度利息总额为 14,673 元。
- (4) 根据入境事务处提供有关 A 女士的出入境纪录，A 女士在 2009/10 课税年度在香港逗留 14 天。
- (5) 评税主任发信予上诉人，解释由于 A 女士在 2009/10 课税年度并非通常在香港居住，故此上诉人不能享有供养父母免税额。评税主任建议修订 2009/10 课税年度个人入息课税评税如下，以显示按比例扣减上述申索的按揭贷款利息：

	总额 (元)	上诉人所占部份 (元)
出租物业应评税净额	459,645	229,822
减：出租物业应付利息	<u>(14,673)</u>	<u>(7,336)</u>
	444,972	<u>222,486</u>
已婚人士免税额	(216,000)	
子女免税额	<u>(50,000)</u>	
应课税入息实额	<u>178,972</u>	
应缴税款	<u>12,425</u>	<u>6,212</u>

- (6) 上诉人拒绝接纳上述建议，作出若干声称，并向本委员会提出上诉。

### 上诉理由及上诉人陈词

14. 上诉人在其上诉理由陈述书中提出的上诉理由，与她之前就有关评税的反对，和拒绝接受修订评税建议的论据和声称，大体上没有差别。上诉理由原文照录如下：



「本人长期供养母亲，每年都数次回乡小住看望和照顾长期患病、年老的母亲。每次均给母亲一至二万多元用以支付日常生活费用、保姆费用、医药费用等开支，亦经常买保健品给母亲。

作为子女，供养父母是天职，无论是金钱或物品，本人想都没想过要母亲签收，以取得资料向税务局证明，也不知道税务局要索取资料．．．

稅局苛求一个91岁，长期患病，生活无法自理，已经无法出门的老人非到香港居住不可，是不人道的，是不合理的，是十分残忍的，亦不能将此当成拒绝本人享有供养父母免税额的理由．．．」

15. 上诉人在反对有关评税时提出的理由中提到，她的母亲患有心脏病及肺病，长期看医生服药，而香港医药费昂贵，且生活指数高，为减轻上诉人的负担，其母亲不敢在香港长居，而内地生活指数及医药费亦日渐提高，上诉人负责母亲的费用一年不少于 60,000 元。

16. 上诉人在拒绝接纳修订评税建议时提及，其母亲不懂广东话，不识字，无法与人沟通，特别是无法和医生直接沟通，并形容自己在香港犹如聋子和哑巴。而母亲亦已不适合乘搭飞机，更经不起长途的舟车劳顿。上诉人认为，老人的生命安全和身体健康是首要的，老人需要的是安宁和平静的生活，所以在内地家乡生活，对其母亲来说是最好的选择。而虽然母亲不在香港生活，但上诉人负担母亲全部的生活及医药等费用，并且每年均需回乡与母亲一起生活一段时间。上诉人并认为，《税务条例》第 30(1)条清晰列明，供养父母是先决条件，附加条件才是居住地。

17. 上诉人在她的书面陈词中提出，解读法律要看整体，不能单从字面解释。她认为税务局强调其母亲住在国内，却忽略其他重要因素和现实情况，毫无道理。她指称税制的精神是要老有所依，认为税务局应考虑该人不在香港的原因，在香港是否有居所，是否家庭的重要成员。上诉人坚称其母亲在香港有爱她、关心她、一直供养她，而且关系密切的女儿（即上诉人）和子孙，认为其母亲在香港有一个家。

18. 上诉人亦强调其母亲是香港居民，因健康问题才在国内居住，在国内居住与在香港居住是没有分别的，符合通常居住的定义，何况她们母女近乎每天都通电话，甚至一天通数次电话，就此上诉人更提供电话费单据左证，所以上诉人的家亦是其母亲的惯常居所，而其母亲亦一直希望身体好转来港居住云云。

19. 上诉人更援引报章报导林文瀚法官于外佣居港权一案中的判词，指一个人可以同时在一两处地方通常居住，以支持即使其母亲暂时不在香港，并不代表她不再通常在香港居住。此外，提出该判词是非常严谨的法律文件，《税务条例》不能凌驾香港法律，以说明税务局不能利用《税务条例》，损害香港法律赋予合资格人士的免税额。

20. 上诉人亦引用香港特别行政区行政长官的施政报告，其中有关解决老人问题，提出现居于广东省的长者不用回港，仍可以在当地领取香港长者津贴的福利。

21. 上诉人在其口头陈述中，更有提及香港现时也是中华人民共和国的一部份，以支持其母亲在国内居住与在香港居住，是没有分别的。

### 案情分析

22. 本个案须裁决的是上诉人可否就其母亲获给予供养父母免税额。

23. 就供养父母免税额，《税务条例》第 30(1)条规定：

「在以下情况下，任何人可在任何课税年度内获给予一项免税额—

(a) 如一

(i) 该人；或

(ii) 并非与该人分开居住的该人的配偶，在该年度内供养该人的或其配偶的父或母；及

(b) 该名父或母在该年度内任何时间—

(i) 通常居住于香港；及

(ii) 符合以下的描述—

(A) 年龄为 60 岁或以上；或

(B) 未年满 60 岁，并有资格根据政府伤残津贴计划申索津贴。」

24. 根据上述条文，上诉人若要在 2009/10 课税年度获给予供养父母免税额，必须符合以下条件：

(a) 上诉人在该年度内供养其或其配偶的父或母；

(b) (i) 受养人在该年度内任何时间通常居住于香港；及

(ii) 在该年度内任何时间：

(A) 受养人年龄为 60 岁或以上；或

(B) 受养人未年满 60 岁,并有资格根据政府伤残津贴计划申索津贴。

25. 委员会认为,条文所列的条件,除第(b)(ii)(A)及(B)款只需其一外,必须全部符合。当中虽有先后次序,却没有主次之分,并非上诉人所声称,「供养父母是先决条件,附加条件才是居住地」。

26. 上诉人符合(a)及(b)(ii)(A)款,委员会须裁决的是上诉人供养的母亲,是否在 2009/10 年度内任何时间通常居住于香港。

27. 委员会同意税务局局长代表的陈词,认为条例订明纳税人如要获得某课税年度供养父母免税额,受养人必须在该年度通常居住在香港,只是厘清纳税人申索有关免税额的条件,及规范纳税人在《税务条例》下可以获给予免税额的权利,惟受养人仍享有选择居住地的自由和权利。委员会认为,有条件的免税额,并非不寻常,亦非不合理,特别在香港这处奉行地域来源税制的地方,只对来源于香港的收入征税,同时规定某些免税额须符合若干条件,包括在供养父母及祖父母免税额,受养人须在有关课税年度通常居住在香港,并没有不妥当之处。委员会认为有关条文并没有剥夺或限制受养人的自由和权利,所以没有违反人权法或者违宪。

28. 本委员会曾就有关条文作出裁决。

29. 在 D116/99, IRBRD, vol 14, 660 中,纳税人自 1995 年开始供养其母,认为在 1997/98 课税年度应可就其母获给予供养父母免税额,然而其母自 1992 年便与丈夫移居内地,在相关课税年度并未踏足香港。本委员会驳回纳税人的上诉,不信纳其母在相关课税年度通常在香港居住,因为纳税人的母亲在香港没有任何资产,其丈夫则一生在外地营商,在香港没有落地生根,自 1992 年起已再没有来港,但夫妇二人却在内地盖有房子,面积非常宽敞,在香港断不能找到,而除了纳税人外,亲属全在内地。虽然纳税人的母亲曾于 1995 年返港更换身份证,但委员会认为其母只希望保留来港便利,而非将香港视为其居住地,而纳税人当时亦未能在香港提供地方让其母居住。相关判词(第 664 页第 18 段)原文抄录如下:

*'We are however not satisfied that Ms A was ordinarily residing in Hong Kong in the year of assessment. Her husband Mr. E did not have any root in Hong Kong having spent his business life in Country F. Ms A did not have any asset in Hong Kong. The couple erected a house in China which is much more spacious than any accommodation that could have been made available to them in Hong Kong. Apart from the Taxpayer, their relatives were in China. Mr. E did not visit Hong Kong since 1992. The Taxpayer laid considerable stress on the fact that Ms A came to Hong Kong to renew her identity card in 1995. We are of the view that Ms A was merely trying to preserve her convenient access into Hong Kong. She was not treating Hong Kong as her home. The Taxpayer was not then in a position to accommodate her...'*

30. 在 D57/02, IRBRD, vol 17, 829 中, 纳税人 2000/01 课税年度就其父母及岳母申索供养父母免税额, 同时就其祖母申索供养祖父母免税额。然而, 纳税人的祖母、岳母及父母, 分别于 1993 年 9 月 18 日、1997 年 5 月 26 日及 1998 年 10 月 11 日离港, 在相关课税年度内并未返回香港。虽然纳税人声称他们离港前均在港居住了 50 年以上, 又声称自己及妻子都在金钱上供养他们, 而其妻更与他们同住, 以便照顾, 委员会终亦驳回其上诉。委员会引用了 Hunter 法官在 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798 一案中有关「通常居住」的解释, 根据 Hunter 法官的判词, 「通常居住」指该人一般惯性居住于某地, 他以该地为日常生活的地方, 并以该小区一般成员身份生活。委员会应用该解释, 认为个案中的受养人在相关课税年度内任何时间, 不是通常居住在香港。相关判词原文(第 65 页第 6 及 7 段)抄录如下:

*‘The Hong Kong Court of Appeal has defined the term “ordinarily resident” in Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, per Hunter J:*

*“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” (Levene v IRC [1928] AC 217 applied).*

*“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 everyday 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” (R v Barnet London Borough Council, ex parte Nilish Shah [1982] 1 QB 688 applied).*

*Applying Ng Shun-loi to the facts of this appeal, there can be no doubt that none of the dependants were ordinarily resident in Hong Kong at any time during the year of assessment 2000/01. Not one of them physically resided in Hong Kong at any time for at least 17 months prior to the beginning of the year of assessment; and then not one of them returned to Hong Kong at any time during that year. Physical absence of such duration is, without proper explanation as to the circumstances of the dependants’ daily life, fatal to the Appellant’s claims. This conclusion is not based simply on counting the number of days and seeing that the dependants did not stay in Hong Kong most of the time. Rather, since leaving Hong Kong the dependants did not reside here at any time. There is not one scintilla of evidence to suggest that, following their departure from Hong Kong, any of the dependants was “habitually and*

*normally resident” in Hong Kong or resident in Hong Kong “for the purposes of everyday life”. Indeed, the facts before us point totally the other way.’*

31. 在 D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638 中，纳税人的父母是内地居民，长居内地，他们没有香港居民身份证，亦无打算移居香港，然而纳税人认为，税务局应确认和尊重其供养父母的事实，准予扣减供养父母免税额。委员会引用上述案例，认为纳税人父母不是通常居住在香港，纵然纳税人供养父母，也不能获给予相关免税额，所以驳回上诉。

32. 外佣居港权一案 Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010 (30 September 2011)，虽非涉及税务问题，但因包括阐释相同关键词「通常居住」，所以上诉人引用此案并非无的放矢。

33. 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），更追本溯源，复述 Ng Shun-loi 案引用的 Shah 案，在英国上议院上诉（R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309）时 Lord Scarman 引述远至十九世纪的 In re Norris (1888) 4 TLR 452 的判词，以确立一个人可以同时在外两处地方通常居住，以分别与户籍（Domicile）的不同，Lord Scarman 的相关判词（第 342 页 F-G 部份）原文抄录如下：

*‘... one person could be ordinarily resident in two countries at the same time. This is, I have no doubt, a significant feature of the words’ ordinary meaning for it is an important factor distinguishing ordinary residence from domicile.’*

34. 然而，要证明在某处通常居住，Lord Scarman 明言，须证明该人为一个明确的目的，自愿地选择在该处常规和惯常地生活，是具有连贯和持续性的，但容许暂时的缺席，林法官亦在他的判词中引述（第 149 段）这观点。Lord Scarman 的相关判词（第 344 页 F 部份）原文抄录如下：

*‘For if there be proved a regular, habitual mode of life in a particular place, the continuity of which has persisted despite temporary absences, ordinary residence is established provided only it is adopted voluntarily and for a settled purpose.’*

35. 委员会并没有发现林法官在其判词的其他部份，对 Shah 及 Ng Shun-loi 二案提出任何批评，或推翻其中任何的原则。

36. 由此，某人可以在两处地方同时通常居住，然而，他是否在某处地方通常居住，仍须符合 Shah 及 Ng Shun-loi 二案所归纳的原则。本委员会过往阐释《税务条例》第 30(1) 条的案例，与林法官在 Vallejos Evangeline Banao 案中对这关键词的分析，同出一辙，并无二致。本委员会不能接纳上诉人片面引用林法官的判词，以受养人可以同时在两处地方通常居住，便说成受养人是通常在香港居住的论点。

37. 《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。」

所以，本个案的判断，取决于上诉人能否举证证明受养人通常居住在香港。

38. 上诉人引用行政长官的施政报告，然而《税务条例》尚未因该等政策方针作出任何修改，何况本个案涉及已过去的课税年度，当以适时适用的《税例》条文——即上文引述的条文——作依归。另外，虽然香港主权已回归中华人民共和国，但仍为祖国辖下的特别行政区，有本身的法律制度和系统，依据的仍是香港适用的法律和法则。有关条文要求受养人通常居住在香港，上诉人将在国内居住等同为居住在香港，是调换了概念，根本站不住脚。

39. 在接受本委员会查问时，上诉人表示已记不清其母何时来港，与及何时开始患病，她亦记不起其母离港的确实时间，但依稀记得其母在 2004 年 4 月已离港，而据入境事务处的记录，其母于 2000 年 7 月 1 日已离港，至 2006 年 1 月 16 日才首次回港，并逗留至同年 2 月 9 日。另上诉人曾书面表达，而在聆讯中亦作供确认，其母在香港期间，言语不通，不敢单独出门，感觉有如「坐监」。虽然本委员会无需裁决受养人在该等期间是否通常在香港居住，但另一方面，供词亦反映受养人在该段期间虽习惯性居住于香港，但是否以该小区一般成员身份生活，却不无疑问，如此推论，本委员会难以接纳受养人在离港回乡居住后，仍继续通常居住在香港。本委员会亦不能接纳，上诉人以受养人与她和她在港家人的联系，取代条文对受养人需身在香港居住的要求。

40. 虽则根据入境事务处的记录，受养人在相关课税年度曾留港 14 天，相对受养人在整个相关课税年度都没有在港的其他案例，看似比较优胜，但实在没有两样。本委员会认为，本个案受养人虽在该段时间留港，但不符合 Ng Shun-loi 案确立的原则，未有在相关课税年度内任何时间在通常居住于香港，所以上诉人不获给予供养父母免税额。

## 总结

41. 经详细考虑所有文件、证供和双方的陈词，与及基于上文的分析，委员会认为上诉人并未成功举证，所以驳回上诉人的上诉，并确定税务局副局长决定书内，按上文第 13(5)段所示的修订评税。