

Case No. D27/16

Penalty tax – whether the Appellant or his spouse is qualified as permanent resident or temporary resident – personal assessment to deduct the interest expenses and the allowances – section 41 of the Inland Revenue Ordinance (‘the Ordinance’) – objective factual question. [Decision in Chinese]

Panel: Liu Man Kin (chairman), Jonathan Lee and Yuen Miu Ling Wendy.

Date of hearing: 14 September 2016.

Date of decision: 2 November 2016.

The Appellant appealed against the property tax assessment 2009/10 to 2013/14 and the penalty tax assessment 2009/10 and 2010/11. The focus of the case was whether or not the Appellant or his spouse was qualified as the ‘permanent resident’ or ‘temporary resident’ under section 41 of the Ordinance, so that the taxpayer could use personal assessment to deduct interest expenses and allowances.

The ground for appeal by the Appellant was that he considered himself as a truly Hong Kong permanent resident. The Inland Revenue Department could not deprive his right as permanent resident.

Held:

1. If a person wanted to use personal assessment in the concerned years of assessment, he or his spouse in the relevant years of assessment should be the ‘permanent resident’ or ‘temporary resident’ as defined under section 41(4) of the Ordinance. Section 41(4) of the Ordinance has defined ‘permanent resident’ as ‘an individual who originally resides in Hong Kong’.
2. Based on legal principle and the facts of the present case, the Board considered the Appellant and his wife were not individuals who originally resided in Hong Kong and did not fulfill the definition of ‘permanent resident’ and ‘temporary resident’ under section 41(4) of the Ordinance. Whether or not the Appellant is an individual originally resided in Hong Kong in the relevant years of assessment is an objective factual question. According to the facts of the present case, the Board found that the answer was negative. Since the phrase ‘permanent resident’ has distinctive scope of application in different areas, even the Appellant has the status of ‘permanent resident’ on immigration matters does not mean that he has complied with the definition of ‘permanent resident’ under section 41(4)

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

of the Ordinance (D53/11, (2012-13) IRBRD, vol 27, 99, R 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 v Commissioner of Registration and another HCAL 124/2010 (30 September 2011), Vallejos and Domingo v Commissioner of Registration [2013] 2 HKLRD 533, HKCFA followed).

3. The Appellant did not fulfill section 41(1)(b) of the Ordinance requirement, therefore he was not eligible to elect for personal assessment.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D53/11, (2012-13) IRBRD, vol 27, 99
R 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 v Commissioner of Registration and another HCAL
124/2010 (30 September 2011)
Vallejos and Domingo v Commissioner of Registration [2013] 2 HKLRD 533,
HKCFA

Appellant in person.

Chan Lok Ning and To Yee Man, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D27/16

補加稅評稅 – 上訴人或其配偶是否有「永久性居民」或「臨時居民」的資格 – 以個人入息課稅方式接受評稅以扣減利息支出及免稅額 – 《稅務條例》(下稱「該條例」) 第41條 – 客觀的事實問題

委員會：廖文健(主席)、李頌華及袁妙齡

聆訊日期：2016年9月14日

裁決日期：2016年11月2日

在有關的課稅年度，上訴人就稅務局向他作出的2009/10至2013/14課稅年度物業稅評稅及2009/10和2010/11課稅年度物業稅補加評稅提出上訴。案件的爭議焦點在於上訴人或其配偶是否合乎該條例第41條中的「永久性居民」或「臨時居民」的資格，致使上訴人可以個人入息課稅方式接受評稅，以扣減利息支出及免稅額。

上訴人提出的上訴理由是他認為自己的而且確是香港的「永久性居民」，稅務局不能褫奪他作為「永久性居民」的權利。

裁決：

1. 倘若某人在一個課稅年度希望以個人入息課稅辦法接受評稅，他或其配偶在有關的課稅年度必須是該條例第41(4)條中定義的「永久性居民」或「臨時居民」。該條例第41(4)把「永久性居民」定義為「通常居住於香港的個人」。
2. 委員會根據法律原則和本案的事實認為上訴人和妻子皆不是通常居於香港，不符合該條例第41(4)條中「永久性居民」和「臨時居民」的定義。上訴人在有關的課稅年度是否通常居於香港，是一個客觀的事實問題，而根據本案的有關事實，本委員會認為答案是否定的。鑑於「永久性居民」一詞在不同範疇有不同的意思，上訴人在出入境事務上享有「永久性居民」的身分，不代表他在有關課稅年度符合該條例第41(4)條中「永久性居民」的定義(參考D53/11 (2012-13) IRBRD, vol 27, 99, R 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 v Commissioner of Registration and another

HCAL 124/2010 (30 September 2011) 和 Vallejos and Domingo v Commissioner of Registration [2013] 2 HKLRD 533, HKCFA)。

3. 上訴人不符合該條例第41(1)(b)條的規定，故此不能以個人入息稅辦法評稅。

上訴駁回。

參考案例：

D53/11, (2012-13) IRBRD, vol 27, 99
R 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 v Commissioner of Registration and another HCAL 124/2010 (30 September 2011)
Vallejos and Domingo v Commissioner of Registration [2013] 2 HKLRD 533, HKCFA

上訴人親自出席聆訊。
陳樂寧及陶綺雯代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

引言

1. 上訴人就稅務局向他作出的2009/10至2013/14課稅年度物業稅評稅及2009/10和2010/11課稅年度物業稅補加評稅提出上訴。
2. 案件的爭議焦點，在於在有關的課稅年度，上訴人或其配偶是否合乎《稅務條例》（「稅例」）第41條中的「永久性居民」或「臨時居民」的資格，致使上訴人可以個人入息課稅方式接受評稅，以扣減利息支出及免稅額。

有關事實

3. 本委員會根據席前的證據，裁定案件的有關事實如下：
 - (1) 上訴人持有香港永久性居民身份證。
 - (2) 上訴人與其妻子（「妻子」）育有2名女兒，分別於1999年8月及

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2009年2月出生。

- (3) 在有關的課稅年度，上訴人擁有3個物業：

	<u>物業</u>	<u>賣出日期</u>
(a)	第一個物業	-
(b)	第二個物業	21-02-2013
(c)	第三個物業	-

- (4) 上訴人未有在規定的限期內提交其2009/10至2011/12課稅年度個別人士報稅表。評稅主任根據稅例第59(3)條向上訴人作出以下2009/10至2011/12課稅年度物業稅評稅：

課稅年度	<u>2009/10</u>	<u>2010/11</u>	<u>2011/12</u>
	元	元	元
應評稅值	67,600	186,000	195,000
<u>減 20%法定免稅額：</u>	<u>13,520</u>	<u>37,200</u>	<u>39,000</u>
應評稅淨值	<u>54,080</u>	<u>148,800</u>	<u>156,000</u>
應繳稅款	<u>8,112</u>	<u>22,320</u>	<u>23,400</u>

- (5) 上訴人反對上述評稅，並提交其2009/10至2011/12課稅年度個別人士報稅表。在該報稅表內，上訴人申報物業租金收入和提出申索如下：

- (a) 租金收入

課稅年度：2009/10

物業地點	： 第一個物業	第二個物業
出租期間	： 20-11-2009至 19-03-2010	01-05-2009至 30-04-2010
出租收入	： 15,500 x 4= 67,000	5,500 x 11= 56,500
繳交差餉	： 3,204	5,524
應評稅值	： 63,796	50,976

課稅年度：2010/11

物業地點	： 第一個物業	第二個物業
出租期間	： 01-04-2010至 31-03-2011	22-06-2010至 21-06-2011
出租收入	： 15,500 x 12 = 186,000	6,500 x 12 = 78,000

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

物業地點	：	第一個物業	第二個物業
繳交差餉	：	3,204	5,524
應評稅值	：	182,796	72,476

課稅年度：2011/12

物業地點	：	第一個物業
出租期間	：	01-04-2011至 31-03-2012
出租收入	：	15,500 x 12 = 186,000
繳交差餉	：	3,204
應評稅值	：	182,796

- (b) 選擇以個人入息課稅方法評稅，藉以扣減已婚人士免稅額、子女免稅額及下列利息支出：

	<u>2009/10</u>	<u>2010/11</u>	<u>2011/12</u>
	元	元	元
第一個物業	48,112	42,160	41,260
第二個物業	<u>19,112</u>	<u>18,218</u>	<u>17,020</u>
	<u>67,224</u>	<u>60,378</u>	<u>58,280</u>

- (6) 在其2012/13及2013/14課稅年度個別人士報稅表內，上訴人申報物業租金收入和提出申索如下：

- (a) 租金收入

課稅年度：2012/13

物業地點	：	第一個物業	第二個物業
出租期間	：	01-04-2012至 31-03-2013	29-02-2012至 31-08-2012
出租收入	：	193,200	36,000
繳交差餉	：	4,212	5,524
應評稅值	：	189,988	30,476

課稅年度：2013/14

物業地點	：	第一個物業
出租期間	：	01-04-2013至 30-03-2014
出租收入	：	203,520
繳交差餉	：	7,440

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

物業地點： 第一個物業
應評稅值： 196,080

- (b) 選擇以個人入息課稅方法評稅，藉以扣減已婚人士免稅額、子女免稅額和下列利息支出：

	<u>2012/13</u>	<u>2013/14</u>
	元	元
第一個物業	39,360	30,480
第二個物業	<u>17,916</u>	<u>-</u>
	<u>57,276</u>	<u>30,480</u>

- (7) 評稅主任得悉第一個物業的出租資料如下：

- (a) 上訴人於2009年10月17日與租客簽訂租約，租期由2009年11月20日至2011年11月19日，每月租金15,500元。
- (b) 上述租約完約後，該租客以每月租金17,400元續租，租期由2011年11月20日至2013年11月19日。
- (c) 上訴人於2012年11月30日與新租客簽訂租約，租期由2012年12月7日至2015年12月6日，每月租金18,000元。有關租約於2014年10月13日提早終止。

- (8) 根據入境事務處的紀錄，上訴人和妻子在2008年4月1日至2015年3月31日期間逗留香港的天數如下：

課稅年度	上訴人		妻子	
	留港天數	在港過夜天數	留港天數	在港過夜天數
2008/09	59	14	16	6
2009/10	63	6	16	6
2010/11	52	7	14	6
2011/12	31	7	3	0
2012/13	28	2	11	7
2013/14	30	8	18	9
2014/15	211	170	18	11

- (9) 上訴人在1997年後沒有在香港經營業務，由於其長女於A城市上學，為了減少生活費，他在2006年移居A城市。另外，妻子在有關課稅年度內在B國C城市或D國家與女兒居住。
- (10) 評稅主任認為上訴人及妻子於有關課稅年度不符合資格以個人入息課稅方法評稅。評稅主任遂向上訴人作出以下2009/10至

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2010/11課稅年度物業稅補加評稅及2012/13至2013/14課稅年度物業稅評稅：

2009/10及2010/11課稅年度補加物業稅評稅

課稅年度	<u>2009/10</u>	<u>2010/11</u>
	元	元
應評稅值	120,296	264,000
減20%法定免稅額：	<u>24,060</u>	<u>52,800</u>
應評稅淨值	96,236	211,200
減先前評定的應評稅淨值：	<u>54,080</u>	<u>148,800</u>
補加應評稅淨值	<u>42,156</u>	<u>62,400</u>
補加應繳稅款	<u>6,323</u>	<u>9,360</u>

2012/13及2013/14課稅年度物業稅評稅

課稅年度	<u>2012/13</u>	<u>2013/14</u>
	元	元
應評稅值	247,080	214,350
減20%法定免稅額：	<u>49,416</u>	<u>42,870</u>
應評稅淨值	<u>197,664</u>	<u>171,480</u>
應繳稅款	<u>29,649</u>	<u>25,722</u>

(11) 其後考慮了上訴人提供的進一步資料，評稅主任把2009/10至2012/13課稅年度的有關評稅修訂如下：

(a) 2009/10課稅年度補加評稅

	元
第一個物業(15,500 x 4 ^{12/31})	68,000
[第(7)(a)項事實]	
第二個物業(5,500 x 11)	<u>60,500</u>
[第(5)(a)項事實]	
	128,500
減： 20%法定免稅額	<u>25,700</u>
應評稅淨值	102,800
減： 先前評定的的應評稅淨值	<u>54,080</u>
[第(4)項事實]	

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2009/10課稅年度補加評稅

	元
補加應評稅淨值	<u>48,720</u>
補加應繳稅款	<u>7,308</u>

(b) 2010/11課稅年度補加評稅

	元
第一個物業 (15,500 x 12)	186,000
[第(7)(a)項事實]	
第二個物業 (5,500 x 1 + 6,500 x 9 ^{10/31})	<u>66,097</u>
[第(5)(a)項事實]	
	252,097
減： 20%法定免稅額	<u>50,420</u>
應評稅淨值	201,677
減： 先前評定的的應評稅淨值	<u>148,800</u>
[第(4)項事實]	
補加應評稅淨值	<u>52,877</u>
補加應繳稅款	<u>7,931</u>

(c) 2011/12課稅年度評稅

	元
第一個物業(15,500 x 7 ^{19/31} + 17,400 x 4 ^{12/31}) [第(7)(a)及(7)(b)項事實]	194,335
減： 業主繳付的差餉	<u>360</u>
	193,975
第二個物業(6,500 x 2 ^{21/31} + 36,000 x 1/6)	<u>23,403</u>
	217,378
減： 20%法定免稅額	<u>43,476</u>
應評稅淨值	<u>173,902</u>
應繳稅款	<u>26,085</u>

(d) 2012/13課稅年度評稅

	元
第一個物業 (17,400 x 7 ^{19/31} + 18,000 x 3 ^{25/31}) [第(7)(b)及(7)(c)項事實]	200,981

2012/13課稅年度評稅

	元
第二個物業(36,000 x 5/6) [第(6)(a)項事實]	<u>30,000</u>
	230,981
減： 20%法定免稅額	<u>46,197</u>
應評稅淨值	<u>184,784</u>
應繳稅款	<u>27,717</u>

- (12) 上訴人與評稅主任就上訴人在有關課稅年度能否以個人入息課稅方法評稅從而扣減利息支出及免稅額，雙方存在分歧。

上訴人的案情

4. 上訴人提出的上訴理由，簡而言之，是他認為自己的而且確是香港的「永久性居民」，稅務局不能褫奪他作為「永久性居民」的權利。
5. 上訴人提出了以下的論點：
- (a) 他於1962年已成為香港永久性居民。
 - (b) 數十年來，他在香港生活、接受教育、工作、經營業務及買賣物業，提供不少稅收及就業機會。反之，他從政府取得的福利甚少。
 - (c) 他的長女約在2006年於A城市上學，他才多在A城市居住。他和其配偶不在港生活及其長女不在港讀書，已減輕香港政府不少開支。
 - (d) 無論身居何處，他仍是香港永久性居民，他唯一的收入源於香港。退休多年，需靠積蓄過活。
 - (e) 香港大部份勞工在港居住及工作超過7年，每年留港超過半年，他們應符合「永久性居民」的定義，法院需再審理有關議題。
 - (f) 若政府各部門以其內部指引為由不依法律，香港法例將甚為混亂，他亦不能享有任何政府的醫療、房屋及生活津貼福利。
 - (g) 在1997年後，很多移民人士及「太空人」少於半數時間逗留香港，稅務局應作全面審查。

稅務局的案情

6. 稅務局認為，在有關的課稅年度，上訴人和妻子不是稅例第41條所指的「永久性居民」或「臨時居民」，故此不能以個人入息課稅辦法接受評稅，是以不可從其租金收入扣除為購入該出租物業而支付的利息支出及對其適用的免稅額。

7. 有關上訴人要求稅務局覆核其他不符合稅例規定但獲接納以個人入息課稅評稅的納稅人個案，稅務局表示若評稅主任發現這些情況，會重新檢視個案，並在稅例容許的情況下糾正有關評稅。

討論

8. 《稅務條例》第41條訂明：

「(1) 除第(1A)款另有規定外，符合以下情況的個人—

(a) 年滿18歲，或未滿18歲而父母雙亡；及

(b) 屬永久性居民或臨時居民或(如其已婚)其配偶屬永久性居民或臨時居民，

可按照本部選擇將其入息總額以個人入息課稅辦法接受評稅。

...

(4) 在本條中—

永久性居民 (*permanent resident*) 指通常居住於香港的個人；

臨時居民 (*temporary resident*) 指符合以下情況的個人：該人在作出選擇的課稅年度內，在香港一次或多次逗留期間總共超過180天，或在兩個連續的課稅年度(其中一個是作出選擇的課稅年度)內，在香港一次或多次逗留期間總共超過300天。」

9. 明顯的，倘若某人在一個課稅年度希望以個人入息課稅辦法接受評稅，他或其配偶在有關課稅年度必須是稅例第41(4)條中定義的「永久性居民」或「臨時居民」。

「永久性居民」

10. 稅例第41(4)條把「永久性居民」定義為「通常居住於香港的個人」。

11. 稅務上訴委員會在D53/11, (2012-13) IRBRD, vol 27, 99一案中詳細檢視了相關的案例，包括R 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 v Commissioner of Registration and another HCAL 124/2010 (30 September 2011)，並總結出以下的原則：

- (a) 「通常居住」於某地的意思是，除了不論時間長短的暫時性或偶爾性的離開外，該人自願地定居於某地，以社區內一般成員身分生活。
- (b) 一個人在某段時間，為固定目的自願地選擇一處地方居住，作為他當時正常生活留居的地方，就是「通常居住」在這地方。教育、就業及家庭通常是個人選擇居住於某地的理由。
- (c) 有沒有「通常居住」於某地是一個客觀事實的問題。
- (d) 在出入境事務範疇上，納稅人有香港永久性居民的身份，不等同稅例內「永久性居民」的定義。
- (e) 曾經通常居住於香港，並因此領取了香港永久性居民身份證，並不表示日後將永久地獲承認為「通常居住於香港」，更不一定永久地符合稅例內所指的「永久性居民」。

12. 在Vallejos Evangeline Banao v Commissioner of Registration and another HCAL 124/2010 (30 September 2011)一案中，林文瀚法官（當時的官階）在判詞的第148段指出，一個人在同一時間在兩處地方通常居住，然而「通常居住」的定義，還須返回Shah和Ng Shun-loi案件中確立的原則。

13. 終審法院其後在Vallejos and Domingo v Commissioner of Registration [2013] 2 HKLRD 533, HKCFA 一案頒下判詞，首席法官馬道立在當中說明：

- (a) 在闡釋法例中「通常居住」的意思時，通常會引用Shah案的判詞，即一個人合法地、為一個明確的目的，自願地選擇在該地常規和慣常地生活（見判詞第49段）。
- (b) 「通常居住」一詞應用在每宗不同事實背景的個案，須受有關法例的立法原意及內容所制約（見判詞第30段）。

14. 本委員會認為上述的法律原則適用於本案。根據前述法律原則和本案的事實，在有關的課稅年度，上訴人和妻子皆不是通常居於香港，不符合稅例第41(4)條中「永久性居民」的定義。

- (a) 上訴人於2006年因為大女兒在A城市就學與及為減少生活費而選擇往A城市居住，這是上訴人的自願選擇；在有關的課稅年度，上訴人是自願地定居住於A城市。
- (b) 在有關的課稅年度，妻子在B國C城市或D國家與女兒居住，這是因為家庭原因而自願選擇居住於當地。
- (c) 雖然一個人在同一時間在兩處地方通常居住，但在每個有關課稅年度內，上訴人和妻子縱有回港，他們分別只逗留最多不超過63天及18天。上訴人每次返港通常是即日離港，或偶爾短暫逗留不超過3天。觀乎上訴人和妻子返港的稀疏程度，實難說當時他們是慣常地居住於香港。
- (d) 上訴人曾經通常居住於香港，並據此領取了香港永久性居民身分證，然而，這不代表他在有關課稅年度通常居住於香港。上訴人在有關課稅年度是否通常居住於香港，是一個客觀的事實問題，而根據本案的有關事實，本委員會認為答案是否定的。
- (e) 鑑於「永久性居民」一詞在不同範疇有不同的意思，上訴人在出入境事務上享有「永久性居民」的身分，不代表他在有關課稅年度符合稅例第41(4)條中「永久性居民」的定義。

「臨時居民」

15. 「臨時居民」在稅例第41(4)條中有清晰的定義（見上文第8段）。根據本案的有關事實，在有關的課稅年度，上訴人和妻子皆不符合該定義，不是稅例第41(4)條中的「臨時居民」。

不能以個人入息課稅辦法評稅

16. 綜合上述的分析，在有關的課稅年度，上訴人不符合稅例第41(1)(b)條的規定，故此不能以個人入息課稅辦法評稅。

17. 上訴人聲稱有不符合稅例規定但獲接納以個人入息課稅評稅的個案，但沒有提供任何詳情；稅務局已就此作了回應。無論上訴人的聲稱屬實與否，此點不可能構成有效的上訴理由。

結論

18. 基於上述理由，本委員會駁回上訴。

後語

19. 本委員會注意到審理D53/11, (2012-13) IRBRD, vol 27, 99一案的稅務上訴委員會作了一項呼籲：

「42. 本委員會同時明白，普羅納稅人（包括上訴人）對《稅務條例》的有關條文和用字，常有混淆不清，但不知道或不理解法律條文，向來都不是合理開脫的因由。本個案中的「永久性居民」一詞，因相同詞彙在不同範疇有不同闡釋和後果，不時成為委員會上訴爭議的焦點，就此，稅務局局長代表表示，曾於委員會案例D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262後諮詢律政司，而當時律政司認為就《稅務條例》而言，詞義清晰，所以沒有進一步跟進。時移勢易，或許有關部門可衡量需否再加檢視一下，以求精益求精。」

20. 本委員會深有同感，亦作出同樣呼籲，希望有關部門能研究修改稅例中的用字，避免普羅大眾有所誤解，減少不必要的爭議。