

Case No. D24/09

Property tax – ordinarily resident – allowances – sections 5, 41, 66(1)(a), 68(2D) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance ('IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony So Chun Kung (chairman), Stella Cho Lung Pui Lan and Fong Ho Yin.

Date of hearing: 28 April 2008.

Date of decision: 21 August 2009.

The appellant objected to the property tax assessment for the year of assessment 2005/06 raised on him. From 2000 to 31 March 2007 he stayed in Hong Kong for only 6 days and his spouse never stayed in Hong Kong during that period. The assessor refused the appellant's election for personal assessment as the appellant and his wife were not permanent or temporary residents during the year of assessment 2005/06. The appellant asserted that he and his wife were permanent residents of Hong Kong, he went to Canada for medical treatment and care, he did not have any other income apart from the rent he received from Hong Kong, his parents, himself and his children all made contributions towards the prosperity of Hong Kong and therefore he should be entitled to married person's and child allowances. He wished the Board would consider not only the facts objectively, but also matters such as humanity, social justice and government responsibilities.

Held:

1. Section 66(1)(a) provides that notice of appeal may be given within 1 month after the transmission of the Commissioner's written determination. In the present case the determination was sent out on 28 December 2007, but it was only delivered to the appellant on 9 January 2008. The 1 month time limit should only start to run, not on 28 December 2007, but from 9 January 2008 to 9 February 2008. The appellant had on 5 February 2008 delivered his notice of appeal to the clerk of the Board which was well within the 1 month time limit.
2. The appellant applied to be absent from the hearing on the ground that he would be receiving medical care in Canada. The Board granted the application.
3. The Board is aware of the fact that the appellant relies as income on rental from the property in Hong Kong, appreciates the expectation of the appellant in requesting the Board to also take into consideration matters such as

humanity and social justice as well as understands the sentiment of the appellant in respect of contributions made by his parents, himself and his children towards the prosperity of Hong Kong. However, the Board has to point out that the Ordinance must be applied uniformly to all. It can only adjudicate this case in accordance with the provisions of the Ordinance. The Board cannot reduce the tax chargeable to a taxpayer because of his financial status or contributions made towards the community. Section 41(4) only provides, as the only determinant for 'temporary resident', the total number of days a taxpayer stayed in Hong Kong during the year of assessment concerned. It does not provide for any other matters which have to be taken into consideration. The appellant and his spouse are obviously not qualified as such. In accordance with section 41(4), 'permanent resident' means someone who 'ordinarily resides' in Hong Kong. Relying on the authorities, whether one 'ordinarily resides' at a particular place depends on whether he has adopted voluntarily and for settled purposes as part of the regular order of his life for the time being, and not his legal status or his intention. The appellant was not a 'permanent resident' for the purpose of section 41(4) and could not, therefore, elect for personal assessment.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309, 341-342
Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, 802-3
Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550, 573
D37/02, IRBRD, vol 17, 677
D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262
D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842

Taxpayer in absentia.

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

案件編號 D24/09

物業稅 – 通常居住 – 個人免稅額 – 《稅務條例》第5, 41, 66(1)(a), 68(2D)及68(4)條

委員會：蘇震共（主席）、左龍佩蘭及方浩然

聆訊日期：2008年4月28日

裁決日期：2009年8月21日

上訴人反對稅務局向他作出的2005/06課稅年度物業稅評稅。他自2000年起至2007年3月31日止只曾留港6日，而他的配偶在該期間未有踏足香港。評稅主任指上訴人夫婦於2005/06課稅年度並非香港的永久性或臨時居民，因此，並不符合資格選擇以個人入息課稅方式接受評稅。上訴人認為他及其配偶是香港永久居民，他到加拿大居住是為了接受醫治及療養，他除了在港的租金收入外並沒有其他收入，他上下三代人都為香港繁榮作出貢獻，故他應獲扣除已婚人士及子女免稅額。他希望委員會在考慮客觀事實外，加入一點人道，或者人性，配以社會公義，和政府的承擔。

裁決：

1. 根據香港《稅務條例》第 66(1)(a)條規定，稅務上訴通知書必須於局長決定書送交上訴人後 1 個月內發出。本案資料顯示決定書雖於 2007 年 12 月 28 日發出，但決定書是於 2008 年 1 月 9 日才送交上訴人。1 個月的上訴時限應從決定書發出日 2007 年 12 月 28 日延至送交日 2008 年 1 月 9 日計至 2008 年 2 月 9 日止。上訴人於 2008 年 2 月 5 日已將上訴通知書送達稅務上訴委員會書記處，故未超逾 1 個月的上訴時限。
2. 上訴人以在加拿大療養為由，申請缺席聆訊。委員會批准上訴人有關申請。
3. 委員會明白上訴人是靠在港的物業租金過活，感受到上訴人要求考慮客觀事實外的人道、人性、社會公義等因素的期望，亦理解上訴人申訴他上下三代人都為香港繁榮作出貢獻的情懷。但委員會必須指出，《稅例》的執行是一視同仁的。委員會祇可以按《稅例》的規定裁決本案。委員會不可能就某納稅人的經濟狀況，或對社會有貢獻，來減免課稅。《稅例》第41(4)條只規定以計算留港日期來決定個人是否屬香港「臨時居民」，當中沒有規定其他須考慮的因素，因此，上訴人

及其配偶明顯地不符合規定。按《稅例》第41(4)條規定，「永久性居民」是指「通常居住」(‘ordinarily resides’)於香港的個人。而綜合案例，某人是否「通常居住」於某地是要考證該人為固定目的而自願選擇的日常起居地的事實，而非取決於他於某地的法律身份或他本人的主觀意圖。上訴人並非屬《稅例》第41(4)條規定的「永久性居民」，不符合選擇以個人入息課稅規定。

上訴駁回。

參考案例：

Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309, 341-342
Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, 802-3
Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550, 573
D37/02, IRBRD, vol 17, 677
D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262
D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842

上訴人缺席聆訊。

劉慧心及黃家儀代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

上訴

1. 上訴人反對稅務局向他作出的 2005/06 課稅年度物業稅評稅。上訴人認為他應獲扣除已婚人士及子女免稅額。稅務局副局長（以下簡稱「副局長」）於 2007 年 12 月 28 日發出決定書，否定上訴人之反對。上訴人不服，向委員會提出本上訴。

逾期上訴

2. 根據香港《稅務條例》(以下簡稱「稅例」)第 66(1)(a)條規定，稅務上訴通知書必須於局長決定書送交上訴人後 1 個月內發出。本案副局長的決定書是於 2007 年 12 月 28 日發出的，上訴人的上訴通知書卻於 2008 年 2 月 5 日才送達委員會，超過 1 個月的上訴時限。

3. 但資料顯示決定書是於 2008 年 1 月 4 日才抵達加拿大溫哥華等候海關檢查(RI 第 4 頁)。上訴人聲稱實收日期是 2008 年 1 月 9 日(BI 第 28 頁)。本委員會接納上訴人的說法。決定書是於 2008 年 1 月 9 日才送交上訴人，1 個月的上訴時限應從

決定書發出日 2007 年 12 月 28 日延至送交日 2008 年 1 月 9 日計至 2008 年 2 月 9 日止。上訴人於 2008 年 2 月 5 日已將上訴通知書送達稅務上訴委員會書記處，故未超逾 1 個月的上訴時限。因此，本委員會受理本上訴。

實體上訴

聆訊

4. 本上訴案定於 2008 年 4 月 28 日進行聆訊。上訴人分別於 2008 年 2 月 21 日及 2008 年 3 月 19 日發函給本委員會，以在加拿大療養為由，申請缺席聆訊。

5. 本委員會批准上訴人的有關申請，指示 2008 年 4 月 28 日的聆訊按《稅例》第 68(2D)條在上訴人缺席的情況下進行。

事實

6. 本案的事實載於副局長決定書內第 1 節「決定所據事實」第(1)至(10)段，簡略如下：

- (1) 上訴人於 2004 年 6 月 18 日購入位於 A 地址物業(以下簡稱「該物業」)。
- (2) 在其 2005/06 課稅年度的個別人士報稅表中，上訴人申報該物業的租金收入。
- (3) 評稅主任根據上訴人申報，就該物業向上訴人發出 2005/06 課稅年度物業稅評稅如下：

出租收入	281,600 元
減：擁有人繳付的差餉	<u>(19,056)</u>
應評稅值	262,544
減：20% 法定免稅額 (262,544 元 x 20%)	<u>(52,509)</u>
應評稅淨值	<u>210,035 元</u>
應繳稅款	<u>33,605 元</u>

- (4) 上訴人反對上述物業稅評稅，要求考慮他的婚姻狀況及須撫養 2 名子女。
- (5) 評稅主任於 2007 年 5 月 30 日發信(BI 第 15 頁)，指出上訴人夫婦於 2005/06 課稅年度內並非香港的永久性或臨時居民，因此，並不符合資格選擇以個人入息課稅方式接受評稅，評稅主任不能接納扣除該

等免稅額的申索。

(6) 上訴人回覆，要求扣除該等免稅額，說：

(a) 「……本人對此觀點及裁定 [即評稅主任認為他及其配偶於 2005/06 課稅年度不符合資格根據稅務條例選擇個人入息課稅]，極不同意。本人及本人配偶持有的是香港三粒星身份証，在來加時同時持有香港特區護照。本人深信此兩項證件足可證明本人及本人配偶百分之百具有香港永久居民身份。……」

(b) 「……本人自 1996 年六月底開始至今一直沒有工作，且在港工作期間，由於長期工作壓力過大，至令本人患上嚴重精神衰弱，期間曾在九龍醫院神經專科就醫，後更轉入油麻地精神專科診所護理。時間長達兩年之久(有病歷可稽查)。故決定於 1998 年五月底帶同家人來加居住，希望借重加拿大的居住環境對本人之神經衰弱有所幫助及改善。近年全家人的生活費及子女的教育費均是倚賴在港收取之租金維持，如果因為本人在該課稅年度不是住在香港，而不獲基本生活稅務減免，是否意味着香港特區政府認為，只要香港公民一旦離開了香港，便無須生活了？！……」

(7) 香港入境事務處所提供，有關上訴人夫婦的出入境紀錄顯示，自 2000 年起至 2007 年 3 月 31 日止，上訴人只曾於 2004 年 5 月 21 日至 5 月 26 日留港 6 日，而上訴人的配偶在該期間未有踏足香港。

爭論點

7. 上訴人所爭論的是他及其配偶都是香港永久居民，並持香港特區護照，應符合香港稅例條件，可選擇以個人入息課稅，以扣減已婚人士及子女免稅額。

有關《稅例》

8. 《稅例》第 5 條規定每個物業擁有人必須繳納物業稅；有關條文如下：

「除(稅務)條例另有規定外，須向每個擁有座落在香港任何地區的土地或建築物或土地連建築物的擁有人，徵收每個課稅年度的物業稅，物業稅須按該土地或建築物或土地連建築物的應評稅淨值，以標準稅率計算。」

9. 《稅例》第 41(1) 條規定了祇有屬「永久性居民」或「臨時居民」才可選擇以個人入息課稅以獲扣減已婚人士及子女免稅額；有關條文如下：

「41(1) 納稅人須符合以下的條件，才可選擇以個人入息課稅方式接受評稅：

- (a) 年滿18歲，……；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」

10. 而《稅例》第41(4)條則規定祇有通常居住於香港的人士屬「永久性居民」，而「臨時居民」則指在一課稅年度內一次或多次留港總共超過180天，或在兩個連續的課稅年度內一次或多次留港總共超過300天。

「41(4) 「永久性居民」(*permanent resident*)指通常居住('ordinarily resides')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。」

11. 按《稅例》第5條，上訴人擁有香港物業，除《稅例》另有規定，他必須繳納物業稅。《稅例》第41(1)條則規定，上訴人或其配偶若屬「永久性居民」或「臨時居民」，可選擇以個人入息課稅，從而獲扣減已婚人士及子女免稅額。亦即是說，要扣減已婚人士及子女免稅額，上訴人必須證明他或其配偶其中一人屬《稅務條例》第41條中所指的「永久性居民」或「臨時居民」。

臨時居民

12. 根據《稅例》第41(4)條，「臨時居民」是指在一課稅年度內一次或多次留港總共超過180天，或在兩個連續的課稅年度內一次或多次留港總共超過300天。這是計算留港日數的規定。

13. 入境事務處提供有關上訴人的出入境紀錄顯示，在2005/06課稅年度期內，上訴人夫婦未踏足香港。上訴人只曾於2004年5月21日至5月26日留港6日(見事實(7))。

14. 計算留港日數，上訴人不符合《稅例》對「臨時居民」的規定。

15. 縱然不屬「臨時居民」，若屬《稅例》所指的「永久性居民」，上訴人仍可選擇以個人入息課稅以獲扣減已婚人士及子女免稅額。

永久性居民

16. 《稅例》第41(4)條詮釋「永久性居民」為「通常居住」('ordinarily resides')

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

於香港的人士。那麼，「通常居住」作何解釋呢？按上訴人的情況，他或其配偶是否屬「通常居住」於香港的人士呢？

17. 在 Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309, 341-342(R2 第 45-46 頁)一案中，英國上訴庭法官 Lord Scarman 就指出，某人「通常居住」於某地一詞是指，除暫時性或偶爾性的離開外，該人是慣常及通常居住於該地。相關判詞的英文原文如下：

‘The words “ordinary residence” were considered by this House ...the House saw itself as seeking the natural and ordinary meaning of the words. In Leven v Inland Revenue Commissioners [1928] A.C. 217, 225 Viscount Case L.C. said:

“I think that [ordinary residence] connotes residence in a place with some degree of continuity and apart from accidental or temporary absences.”

... In the present cases Lord Denning M.R. adopted the same view of the natural and ordinary meaning of the words: for in his judgment he said [1982] Q.B. 688, 720:

“Traditionally we ought simply to apply the natural and ordinary meaning of the two words ‘ordinarily resident’... 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...”

...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.”

18. 在 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, 802-3(R2 第 60-61 頁)一案中，香港的上訴庭法官 Hunter J 採用了 Shah 案對「通常居住」一詞的詮釋，即是該人是通常居住於該地，其一切的日常起居生活狀況實成為該地區的普通成員生活般。判詞英文原文如下：

*‘... 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. 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.”’

19. Cons, V-P 在 Ng Shun-loi(R2 第 62 頁)一案中亦指出，在決定一個人是否通常居住於某地時，該人的主觀意圖所佔的比重非常有限。其主觀意圖的影響只限於決定他是否自願或其定居目的的問題上。而且通常居民的身分並不是一個獲取後便能保留直至擁有人放棄的法律身分。一個人是否通常居住於某地是一個事實的問題，須要考慮每宗個案的情況。判詞的英文原文如下：

*‘... 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 ...’*

20. 在 Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550, 573(R2 第 86 頁)一案，香港終審法庭法官 Ribeiro PJ 的判詞亦援引了 Shah 案的判詞，認為某人通常居住在某地的意思，是指該人為固定的目的而自願選擇居住於該地，而教育、就業及家庭通常是個人選擇居住於某地的理由。法官進一步認為，居住於該地的目的須有足夠的連貫性，才可被形容為固定的目的。判詞的英文原文如下：

‘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.’

21. 稅務上訴委員會遵從上述法院對某人「通常居住於某地」一詞的詮釋，以該人為固定目的而自願選擇的日常起居地作裁決準則。

22. 在 D37/02, IRBRD, vol 17, 677(R2 第 98-108 頁)一案中，納稅人於 1993 年 7 月移民澳洲。他就 1994/95 至 1997/98 課稅年度選擇個人入息課稅。納稅人聲稱他雖已移民澳洲，但沒有出售在香港的物業，他一直以香港為家。納稅人聲稱是為方便照顧兩名在澳洲求學的兒子才舉家移民澳洲，而其長子在完成學業後已回港。委員會裁定納稅人與他的妻子不是通常居住於香港，他們也未曾在相關課稅年度內逗留於香港超過 180 天，或在連續兩個課稅年度內逗留於香港超過 300 天。因此，他們並非《稅務條例》第 41 條所說的「永久性居民」或「臨時居民」，未能符合資格選擇個人入息課稅。

23. 在 D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262(R2 第 109-118 頁)一案中，納稅人因丈夫工作調遷而於 1992 年移居海外。她認為自己在香港出生，並且已在香港居住 27 年，應是香港永久性居民，符合資格選擇個人入息課稅。納稅人和丈夫於每個相關課稅年度逗留香港不超過 26 天。委員會引用 Shah 案中的判詞去詮釋《稅務條例》第 41(4)條中「通常居住於香港」的函義，裁定納稅人及丈夫在有關課稅年度不是通常居住於香港，因此納稅人不符資格選擇個人入息課稅。

24. 在 D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842(R2 第 119-130 頁) 中，納稅人於 1997 年 12 月離開香港移居英國。在相關課稅年度，他們的兒女在英國接受教育。丈夫在英國工作，只在放年假時才回來香港。妻子則是家庭主婦，負責在英國照顧家庭。納稅人辯稱他們於香港出生，在香港接受教育、工作並繳交稅款。他們的親人都是香港永久性居民及居住於香港。他們在香港擁有銀行戶口和物業。作為香港市民，他們理應享有香港法律所賦予的權利。他們亦說從未放棄香港永久性居民的身分，在香港擁有居留權，並一直視香港為祖國。委員會同樣援引上述英國和香港的案例，認為納稅人是自願選擇定居英國，他們離開香港並非屬暫時性質。因此，裁定納稅人於相關的課稅年度內不是通常居住於香港，並非《稅務條例》第 41(4)條所指的「永久性居民」。

25. 綜合上述案例，某人是否「通常居住」於某地是要考證該人為固定目的而自願選擇的日常起居地的事實，而非取決於他於某地的法律身份或他本人的主觀意圖。因此，雖然納稅人持有香港永久居民身份證及香港特區護照，他是否屬「通常居住」於香港，仍須考證他所選擇的日常起居是否發生於香港。

上訴人的論據

26. 上訴人認為他及其配偶是香港永久居民。對被指不符合「永久性居民」或「臨時居民」定義不能認同。他陳述上訴理由如下：

- (a) 他到加拿大居住是為了接受醫治及療養，而不是為了工作，也不是為了投資。他到加拿大後一直沒有工作，除了在港的租金收入，並沒有其他收入(*B1* 第 2 頁)。根據加拿大當地的收入評核，他的家庭收入未達基本合理的生活水平，獲當地政府有關部門發給補助(*B1* 第 16-17 頁)。上訴人出示了醫生處方為證(*A1* 第 2 頁; *B1* 第 18-26, 34-44, 47-48, 53 頁)。
- (b) 他 1950 年隨母來港居住，取得香港永久居民身份，除離港求學及被派往新加坡工作外，其餘時間全部均在香港，他的大兒子在加拿大大學成後亦已返港工作多年。他上下三代人都為香港繁榮作出貢獻，盡了市民應有義務(*B1* 第 3 頁)。
- (c) 他沒有長久居留在加拿大之計，亦從未宣布或意圖放棄香港永久居民身份，離港多年始終是心繫香港，並有在健康完全復元之後回港定居的意向(*B1* 第 3 及第 52 頁)。
- (d) 他希望本委員會在考慮客觀事實外，加入一點人道，或者人性，配以社會公義，和政府的承擔，從而推動整個社會的和諧協調(*B1* 第 4 頁)。

稅局局長代表的論據

27. 上訴人夫婦均未有於 2005/06 課稅年度踏足香港，他們亦未有在兩個連續的課稅年度內逗留在香港超過 300 天，他倆未能符合「臨時居民」的定義。因此，上訴人能否選擇以個人入息課稅方式評稅，取決於他們在有關課稅年度是否屬《稅務條例》第 41(4)條中所指的「永久性居民」，即通常居住於香港的個人。

28. 根據 Shah 案例，「通常居住於某地」應以其普通及自然的意思解釋，即是該人一般習慣居住於某地，期間只會暫時或偶然離開。而且該人是為實現其定居目的而自願選擇居住於該地。定居目的不一定指該人有意在該地永久定居，它可以是有時限的。只要納稅人持續地於該地居住，他都可被視為通常居住於該地。教育、就業

及家庭等通常是個人選擇其居住地的原因。

29. 「通常居民」的身分不是一位納稅人獲得後可保留直至其放棄的法律身分。它與納稅人擁有香港身份證或香港居留權無關。即使納稅人持有香港永久性居民身份證，他也未必通常居住於香港。納稅人必須一般慣常地居住於香港，以香港為日常生活的地方，即使離開香港，也只屬暫時性質，才會被視為《稅務條例》所指的「永久性居民」。

30. 雖然上訴人多次強調他是為療養身體移居加拿大，希望借重加拿大的良好環境調養身體，並提供文件以證明其病況。此外，上訴人亦聲稱他沒有長久居住在加拿大的計劃，待完全康復後有回港定居的意向。但療養身體亦可以是個人選擇其定居地的目的。在本個案中，上訴人於 1998 年是自願選擇舉家離開香港移居加拿大，在加拿大開展其日常生活，而後亦持續地於加拿大居住至今。明顯地，上訴人應被視為通常居住於加拿大。根據 Shah 案中法官的判詞，即使上訴人選擇於加拿大定居的目的（為療養身體）是有時限的，這並不會影響他於療養期間（包括 2005/06 課稅年度）是通常居住於加拿大的事實。此外，亦沒有任何證據顯示上訴人夫婦離開香港移居加國是屬偶爾及短暫性質的離開。

31. 上訴人聲稱，他從沒有宣布或意圖放棄香港永久居民身份，但這與他是否通常居住於香港並沒有必然的關係。通常居民的身分並不是一個獲取後便能保留直至擁有人放棄的法律身分。一個人是否通常居住於某地是一個事實的問題。這觀點在 Ng Shun-loi 一案中已獲認同。

32. 根據入境事務處提供有關上訴人的出入境紀錄顯示，上訴人自 1998 年 5 月 25 日離開香港後，只曾回港二次。第一次是於 1999 年 2 月 2 日至 1999 年 3 月 4 日，為期 31 天。第二次是 2004 年 5 月 21 日至 2004 年 5 月 26 日，為期 6 天。於 2005 年 4 月 1 日至 2006 年 3 月 31 日期間，上訴人夫婦均沒有踏足香港，這實令人難以接納他們於 2005/06 課稅年度通常居住於香港，是《稅務條例》第 41(4)條所指的「永久性居民」。

裁決

33. 經考慮案情及有關《稅例》及案例，本委員會接納稅局局長代表的論據，駁回上訴人的論據。

34. 本委員會明白上訴人是靠在港的物業租金過活，感受到上訴人要求考慮客觀事實外的人道、人性、社會公義等因素的期望，亦理解上訴人申訴他上下三代人都為香港繁榮作出貢獻的情懷。

35. 但本委員會必須指出，《稅例》的執行是一視同仁的。本委員會祇可以按《稅例》的規定裁決本案。《稅例》有規定的，我們必須體現。《稅例》沒有規定的，

我們無權加減。我們不可能就某納稅人的經濟狀況，或對社會有貢獻，來減免課稅。我們的《稅例》根本沒有如斯規定，亦不容許作如此詮釋。因此，上訴人所申訴的單靠租金過活，生活未達合理水平，或獲加拿大政府發給補助，或他上下三代人都對香港社會作出貢獻等等，都與評課稅金無關。

36. 上訴人是否須要課稅，仍必須依據《稅例》規定。上訴人要求減免，亦必須依據《稅例》規定。

37. 上訴人在港有物業租金收入就必須根據《稅例》第 5 條課繳物業稅，這一點是沒有爭論的。

38. 所爭論的是按《稅例》，上訴人可否選擇以個人入息課稅以扣減已婚人士及子女免稅額。在這問題上，上訴人必須舉證證明他或其配偶是香港的「永久性居民」或「臨時居民」，因為祇有香港的「永久性居民」或「臨時居民」，才符合《稅例》第 41(1)條規定可選擇以個人入息課稅。

39. 《稅例》第 41(4)條只規定以計算留港日期來決定個人是否屬香港「臨時居民」，當中沒有規定其他須考慮的因素，因此，本委員會只可以按留港日期來決定上訴人或其配偶是否屬香港「臨時居民」，無權橫加其他決定因素。在計算留港日期上，上訴人及其配偶明顯地不符合規定（見上文第 12-15 段）。

40. 個人是否屬「永久性居民」則不是以計算留港日期來決定。按《稅例》第 41(4)條規定，「永久性居民」是指「通常居住」（‘ordinarily resides’）於香港的個人。而綜合上述案例（上文第 16-25 段），某人是否「通常居住」於某地是要考證該人為固定目的而自願選擇的日常起居地的事實，而非取決於他於某地的法律身份或他本人的主觀意圖。

41. 上訴人夫婦於 2005/06 課稅年度內，從未踏足香港。雖說上訴人只是在加拿大療養，而認定香港才是他的永久定居地，但客觀事實仍是他夫婦為療養目的自願選擇了全部時間留在加拿大，日常起居必然是在加拿大而非香港，上訴人不能說他是「通常居住」於香港。因此，雖然上訴人持香港永久居民身份證及香港特區護照，並主觀地認為他永久是香港居民，根據他自選的日常起居情況，他並非屬《稅例》第 41(4)條規定的「永久性居民」，不符合選擇以個人入息課稅規定。

總結

42. 《稅例》第 68(4)條規定（R2 第 17 頁）

「證明上訴所針對的評稅額過多或不正確的舉證責任，須由上訴人承擔。」

43. 綜合上述分析，本委員會裁定上訴人舉證失敗，未能證明他本人或其配偶於 2005/06 課稅年度內是《稅例》第 41 條所指的「臨時居民」或「永久性居民」，

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

符合資格撰擇以個人入息課稅方式接受評稅。故此，上訴人的上訴被駁回。副局長於 2007 年 12 月 28 日所作的決定被確認。