

**Case No. D41/10**

**Properties tax** – personal assessment – whether the appellant a ‘permanent resident’ or ‘temporary resident’ – whether the appellant to a certain degree habitually and normally reside in Hong Kong – weight given to the appellant’s subjective intention – sections 5, 41(1), 41(4) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Albert T da Rosa, Jr (chairman), Leung Wai Keung Richard and Liu Man Kin.

Date of hearing: 17 December 2010.

Date of decision: 28 January 2011.

The appellant married Ms B in mainland China in October 2005. During the year of assessment 2007/08, the appellant owned two properties as sole owner. The appellant did not lodge his tax return for the year 2007/08 within the prescribed time limit, and the Commissioner made an assessment of properties tax over the two properties. The appellant objected to the assessment, and demanded them to be assessed by personal assessment.

The appellant subsequently lodged his tax return for the year of assessment 2007/08, stating that he rented out the two properties during the year 2007/08. He also elected personal assessment with Ms B. The Commissioner, after making inquiry, decided that the appellant and Ms B did not satisfy the requirement for personal assessment, and further proposed a revised assessment to which the appellant refused to accept.

At the hearing before the Board, the appellant elected not to give evidence on oath but chose to make unsworn submissions only.

**Held:**

1. Under section 5 of IRO, under otherwise specified, every owner of land and/or building situated in Hong Kong was subject to properties tax. Under section 41(1), a taxpayer could only elect personal assessment if he or she satisfies the relevant requirements, including being a permanent or temporary resident or (if he or she is married) his or her spouse being a permanent or temporary resident. Section 41(4) further states that ‘permanent resident’ refers to a person ordinarily resides in Hong Kong; and ‘temporary resident’ refers to a person staying in Hong Kong for one or multiple times for a duration of more than 180 days, or for one or multiple times in 2 consecutive financial years (including the relevant financial year) for a duration of more than 300 days.

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2. The meaning of a person ‘ordinarily resided’ at a place should be interpreted according to its natural and ordinary meaning. It refers to a person, to a certain degree, habitually and normally resides at a place, apart from temporary or occasional absences of long or short duration. Further, 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, such purposes could be of long or short term. In determining whether a person ordinarily resides at a particular place, his or her subjective intention is of very limited probative value, and is only relevant in determining whether he or she is voluntary or for other purposes. Whether a person ordinarily resides at a place is a question of fact, and the issue depends on the particular circumstances of each case. There must be sufficient connection with the purpose of residing at a place in order for that purpose to be regarded as a settled purpose. The aforesaid interpretation has been adopted by the Board in many of its previous decisions (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, 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, 86, D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365, D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532 considered).
3. The fact that the appellant had not given up Hong Kong as his ‘permanent’ place of residence did not mean that he ‘ordinarily resided’ in Hong Kong. According to the record of the Immigration Department, the appellant and Ms B only stayed in Hong Kong for 41 and 7 days during the year 2007/08 (and their duration of stay in the years before or after the year 2007/08 was even shorter). It was therefore apparent that neither the appellant (nor Ms B) ordinarily resided in Hong Kong. The appellant failed to discharge his burden of proof that he (or Ms B) satisfied the requirement under section 41(1) of IRO (D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 86 considered).
4. The wordings ‘permanent resident’ under section 41(1)(b) of IRO is different from the wordings ‘Hong Kong permanent resident’ and ‘Hong Kong Special Administrative Region permanent resident’. They concerned different areas of law.
5. The Board had suggested to amend the wordings ‘permanent resident’ in section 41(1)(b) of IRO so that it could coincide with section 42B (D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262 considered).

**Appeal dismissed.**

Cases referred to:

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

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

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, 86

D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365

D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532

Taxpayer in person.

Wong Pui Ki, Chan Man On and Chan Sze Wai for the Commissioner of Inland Revenue.

**案件編號 D41/10**

**物業稅** – 個人入息課稅評稅方法 – 上訴人是否「永久性居民」或「臨時居民」 – 上訴人是否在一定程度上是慣常地及正常地居住於該地 – 上訴人主觀意圖的比重 – 《稅務條例》第5條，第41(1)條，第41(4)條及第68(4)條

委員會：Albert T da Rosa, Jr (主席)、梁偉強及廖文健

聆訊日期：2010年12月17日

裁決日期：2011年1月28日

上訴人與 B 女士於 2005 年 10 月在中國結婚。在 2007/08 課稅年度內，上訴人以唯一擁有人身份持有兩幢物業。由於上訴人沒有在指定時間內提交其 2007/08 課稅年度個別人士報稅表，故評稅主任向他作出 2007/08 年度的物業稅估計評稅並徵收物業稅。上訴人反對有關評稅，並要求以個人入息課稅方法接受評稅。

及後上訴人提交 2007/08 年度報稅表，指他在 2007/08 年度內將該兩幢物業出租。他亦選擇與 B 女士以個人入息課稅方法接受評稅。經查證後，評稅主任認為上訴人及 B 女士不符合資格以個人入息課稅接受評稅，並向上訴人建議修訂評稅。上訴人不接納有關修訂建議。

在上訴聆訊時，上訴人不選擇在宣誓下作供而選擇在未經宣誓下作出陳述。

**裁決：**

1. 《稅務條例》第 5 條規定，除另有規定外，須向每個擁有座落在香港任何地區的土地及或建築物的擁有人徵收物業稅。第 41(1)條又訂明納稅人須符合有關條件才可選擇以個人入息課稅方法接受評稅，包括須屬永久居民或臨時居民或（如已婚）其配偶屬永久居民或臨時居民。第 41(4)條進一步訂明「永久性居民」指通常居住於香港的個人；而「臨時居民」指在有關年度內該人在香港一次或多次逗留總共超過 180 天，或在兩個連續的課稅年度（包括有關課稅年度）內在港一次或多次逗留總共超過 300 天。
2. 某人「通常居住」於某地的意思，應以其普通及自然的意思解釋，是指除不論時間長短的暫時性或偶爾性的離開外，該人在一定程度上是慣常地及正常地居住於該地。而且該人是為實現其定居目的而自願選

擇居住於該地，定居目的可以是長期或短期。在決定一個人是否通常居住於某地時，其主觀意圖所佔的比重非常有限，只限於決定他是否自願或其定居目的的問題上。一個人是否通常居住於某地是一個事實的問題，需要考慮每宗個案的情況。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。有關詮釋在多個稅務上訴委員會案件中均被引用（參考 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, 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, 86, D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365, D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532 )。

3. 上訴人未有放棄香港作為「永久」居住地並不表示他「通常居住」於香港。根據入境處記錄，上訴人及 B 女士在 2007/08 年度期間分別只有 41 及 7 天在香港（而他們在前後之課稅年度留港時間並不多於 2007/08 年度），故上訴人（或 B 女士）慣常生活安排的居住地顯然不是香港。上訴人沒有履行舉證責任，以證明他（或 B 女士）合乎第 41(1)條的要求（參考 D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 86）。
4. 《稅務條例》第 41(1)(b)條內的「永久性居民」和《人事登記條例》第 2 條內的「香港永久性居民」或附表 1 內的「香港特別行政區永久性居民」為兩個截然不同的專有名詞，管轄不同的範疇。
5. 稅務上訴委員會曾經建議修改《稅務條例》第 41(1)(b)條內「永久性居民」一詞以使和第 42B 條中有關內容一致（參考 D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262）。

### 上訴駁回。

參考案例：

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  
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, 86  
D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365  
D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532

納稅人親自出席聆訊。

黃佩琪、陳敏安及陳施維代表稅務局局長出席聆訊。

## 決定書：

### 引言

1. 上訴人反對稅務局向他作出的 2007/08 課稅年度物業稅評稅。上訴人聲稱答辯人應接受他選擇以個人入息課稅方法接受評稅。
2. 署理稅務局副局長於 2010 年 6 月 24 日發出決定書，認為上訴人應就應評稅淨值\$230,320 繳納物業稅\$9,212。
3. 在上訴聆訊時，上訴人同意已載於稅務局副局長的決定書內第 1 部份「決定所據事實」的第(1)至(9)段為本案的有關事實，即(原文照錄)：

- (a) [上訴人]反對稅務局向他作出的 2007/08 課稅年度物業稅評稅。[上訴人]要求以個人入息課稅方法接受評稅。
- (b) [上訴人]與[B 女士]於 2005 年 10 月 20 日在中國[D 城市]結婚。他們的女兒[C 小姐]於 2006 年 9 月 20 日在[D 城市]出生。
- (c) 在 2007/08 課稅年度內，[上訴人]以唯一擁有人身分持有位於[E 地址]的住宅單位(以下簡稱「[E 單位]」)及位於[F 地址]的住宅單位(以下簡稱「[F 單位]」)。
- (d) 由於[上訴人]沒有在指定時間內提交其 2007/08 課稅年度個別人士報稅表，故此評稅主任向[上訴人]作出以下該課稅年度的物業稅估計評稅：

	元
應評稅值	126,339
減：支出及修葺免稅額[附註]	<u>25,268</u>
應評稅淨值	101,071
應繳稅款	<u>4,042</u>

附註：126,339 元 x 20%

- (e) [上訴人]反對上述評稅，理由是他不應被徵收物業稅。[上訴人]聲稱：

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (i) 「……本人自 2005 年至〔2009 年 10 月〕長期居住於中國大陸。」
- (ii) 「現香港之樓宇租〔予〕他人所收入之租金，除分期付款給銀行之供樓款後，所剩實際收入每月不足港幣壹萬元。現本人家庭成員共三人（夫妻及女兒）故此生活負擔比較艱難。祈請……體諒本人之實情，給〔予〕免交有關稅款……」
- (f) [上訴人]提交了他的 2007/08 課稅年度個別人士報稅表。在該報稅表內，[上訴人]申報了以下資料：
- (i) 他於 2007/08 課稅年度內將[E 單位]及[F 單位]出租，詳情如下：

	<u>[E 單位]</u>	<u>[F 單位]</u>	<u>總額</u>
	元	元	元
租金收入	192,000	98,400	290,400
減：差餉	<u>3,000</u>	<u>2,500</u>	<u>5,500</u>
應評稅值	<u>189,000</u>	<u>95,900</u>	<u>284,900</u>

- (ii) 他及[B 女士]符合資格，並選擇以個人入息課稅方法接受評稅。
- (iii) 他就[E 單位]及[F 單位]分別申索扣除利息支出 50,000 元及 70,000 元。
- (iv) 他就[C 小姐]申索子女免稅額。
- (g) 評稅主任經查證後得悉以下事實：
- (i) 根據入境事務處的紀錄，[上訴人]與[B 女士]在 2006/07 至 2008/09 課稅年度內曾於下列時間逗留香港：

[上訴人]

課稅年度	留港期間	留港天數	各個年度留港總天數
2006/07	22.04.2006 - 30.04.2006	8.0	27
	04.05.2006 - 05.05.2006	1.0	
	30.11.2006 - 01.12.2006	1.0	
	11.12.2006 - 18.12.2006	7.0	
	06.03.2007 - 10.03.2007	4.0	
	21.03.2007 - 21.03.2007	0.5	
	26.03.2007 - 31.03.2007	5.5	

## (2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2007/08	01.04.2007 - 04.04.2007	3.5	41
	23.04.2007 - 09.05.2007	16.0	
	11.05.2007 - 16.05.2007	5.0	
	11.07.2007 - 18.07.2007	7.0	
	19.07.2007 - 19.07.2007	0.5	
	11.02.2008 - 20.02.2008	9.0	
2008/09	09.06.2008 - 10.06.2008	1.0	10
	17.06.2008 - 19.06.2008	2.0	
	04.12.2008 - 09.12.2008	5.0	
	20.12.2008 - 22.12.2008	2.0	

[B 女士]

課稅年度	留港期間	留港天數	各個年度留港總天數
2006/07	無	無	無
2007/08	11.02.2008 - 18.02.2008	7.0	7
2008/09	04.12.2008 - 11.12.2008	7.0	7

(ii) 根據差餉物業估價署所提供的資料，[E單位]及[F單位]於2007年4月至2008年3月期間的應課差餉租值分別為137,400元及62,520元。由於2007年4月至9月及2008年1月至3月三個季度均有差餉寬減，而每個須評估差餉物業的寬減額是以每季5,000元為上限，故此[上訴人]於2007/08課稅年度應只須就[E單位]及[F單位]支付一個季度的差餉，款額分別為1,718元(137,400元 x 5% ÷ 4)及782元(62,520元 x 5% ÷ 4)。

(h) 在考慮過所有事實後，評稅主任認為[上訴人]與[B女士]並不符合資格以個人入息課稅方法接受評稅。他向[上訴人]建議將其2007/08課稅年度物業稅評稅修訂如下：

	元
租金收入〔第(6)(a)項事實〕	290,400
減：差餉〔附註釋(1)〕	<u>2,500</u>
	287,900
減：支出及修葺免稅額〔附註釋(2)〕	<u>57,580</u>
應評稅淨值	<u>230,320</u>
應繳稅款	<u>9,212</u>

## 附註：

- (1) [E單位]的1,718元+[F單位]的782元〔第(7)(b)項事實〕  
 (2) 287,900元 x 20%



- (i) [上訴人]沒有接納上述評稅修訂建議。對於評稅主任認為他與[B女士]不符合資格選擇個人入息課稅一事，[上訴人]有以下申述：
- (i) 「……由於太太體弱多病及女兒剛出生之故，本人需長期給[予]照顧（當時本人在港也沒有工作），本人之前居住於[F單位]，靠收取[E單位]租金每月港幣 15,000 元，扣除[E單位及F單位]約 10,000 元銀行供樓利息及 2,000 元物業管理費以及差餉外所剩不多，為照顧分居兩地一家三口之故，只有選擇將[F單位]出租，這樣每月有將近 10,000 元收入維持費用。」
- (ii) 「自結婚開始，本人便十分盼望大陸太太及女兒能早日來香港一家團聚，並能讓女兒在港入讀幼兒園接受學前教育，但由於從大陸申請來港之有關規定是：結婚滿 4 年才可向當地公安局出入境管理部門提出申請(自結婚之日起計，每 10 天計 1 分；每年計 36 分，當計滿 140 分時(即滿 4 年)才可正式提出申請。2009 年 9 月 8 日當地政府已正式接納本人太太及女兒來香港定居之申請，並有可能於[2010 年末]前得到批准。」
- (iii) 「在本人太太及女兒無法前來香港定居之情況下，為照顧體弱多病之太太及幼小之女兒並節省來回香港與大陸[D城市]之交通費用(每次交通費用將近 3000 元)從而維持一家三口之基本開銷(女兒於大陸入讀幼兒園每月費用將近 1500 元而香港入讀幼兒園則免費用)。故此，本人長期居於大陸也是實屬無奈。」

4. 在上訴聆訊時，上訴人不選擇在宣誓下作供而選擇在未經宣誓下作出陳述。

### 上訴人的辯據

5. 上訴人聲稱他擁有香港永久性居民身份證，以香港作為唯一的永久性居住地，應享有選擇以個人入息課稅方法接受評稅的權利。而且他一家有強烈意願來港定居，只因當時未能如願，他才居住於大陸以便照顧妻子及女兒。

### 《稅務條例》有關條文

6. 《稅務條例》(以下簡稱《稅例》)第 5 條規定，除稅例另有規定外，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。

7. 《稅例》第 41(1)條訂明，納稅人須符合以下條件，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」

8. 《稅例》第 41(4)條進一步訂明，就《稅例》第 41 條而言，「永久性居民」(permanent resident)一詞，指通常居住(ordinarily resides)於香港的個人；而「臨時居民」(temporary resident)一詞，指在作出選擇的課稅年度內，該人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. 《稅例》第 68(4)條訂明：

「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。」

## 有關的法律依據

10. 在 Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309 一案中，英國上議院法官 Lord Scarman 指出，某人「通常居住」(ordinarily resides)於某地一詞的意思，應以其普通及自然的意思解釋，是指除不論時間長短的暫時性或偶爾性的離開外，該人在一定程度上是慣常地(habitually)及正常地(normally)居住於該地。而且該人是為實現其定居目的而自願選擇居住於該地，該定居目的可以是長期的，也可以是短期的。其相關判詞的英文原文如下：

*‘... 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.” 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], namely residence adopted voluntarily and for settled purposes.’*

*‘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.’*

11. 在 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798 一案中，香港上訴庭法官 Hunter J 採用了 Shah 案對「通常居住」一詞的詮釋，即該人一般慣性居住於一地，其一切的日常起居生活狀況就如該地區的正常成員一般。其相關判詞的英文原文如下：

*‘... 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. ... 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.”*

12. Cons, V.-P. 在 Ng Shun-loi 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，需要考慮每宗個案的情況。其相關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 ...’*

13. 在另一宗上訴個案 Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550，香港終審法院法官 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‘當時作為他慣常生活安排的一部份之固定目的’自願選擇而居住於該地的地方，居住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，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。其相關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.’*

14. 在多個稅務上訴委員會的案件中，委員會在裁定納稅人是否符合條件選擇以個人入息課稅方式接受評稅時，均引用上述案例中有關「通常居住於某地」一詞的詮釋。

15. 在 D37/02, IRBRD, vol 17, 677 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儿子才舉家移民澳洲，而其長子在完成學業後已回港。納稅人除了在香港擁有物業外，他還擁有一間工程公司三分之一的股權。納稅人與他的妻子在相關課稅年度每年留港日數由十多天至百多天不等。納稅人回港是為了解香港實際情況及有關情況對其公司業務的影響、探訪業務上的朋友和親戚等。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。

16. 在 D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262 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，因此納稅人不符合資格選擇個人入息課稅。

17. 在 D45/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 842 一案中，納稅人於 1997 年 12 月離開香港移居英國。於每個相關課稅年度，納稅人逗留香港不超過 16 天，其妻子則由五十多天至百多天不等。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《稅例》第 41(4)條所指的「永久性居民」。

18. 在 D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 86 一案中，納稅人於 1995 年舉家移居 A 國。納稅人認為自己是香港永久性居民，符合資格選擇以個人入息課稅方法接受評稅。納稅人提出他是香港的一份子，一直都視自己為香港人，並沒有入籍外國。1995 年舉家移居 A 國，自己因文化水平有限，不諳英語，本不願意，但為了滿足配偶與其家人團聚及子女能到外地接受教育，勉為其難。他聲稱其父母及兄弟姊妹都在香港，故此他每年都回香港兩次或三次，每次都超過一個月以上，而每次回香港他都是居住在其祖父的祖業。委員會同樣援引上述英國和香港的案例，認為納稅人因為家庭設想而移居 A 國，不能與被逼或非自願相提並論，並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《稅例》第 41(4)條所指的「永久性居民」：

「24 據上述案例的法律原則，「永久性居民」指通常居住於香港的人，Shah 案例更闡明，「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。上訴人或配偶在有關年度的任何一個課稅年度是否通常居住於香港，與他們擁有香港身份證或香港居留權無關，他們的主觀意圖亦只佔極有限的比重，相反，這是一個事實的問題，需要考慮每宗個案的情況。」

「26 至於上訴人，他對香港的情懷及為家庭及子女而作出無私的犧牲，值得敬重。然而，上訴人主觀意圖的表述，不能被賦予過多比重，而他因為家庭設想而移居 A 國，亦不能與被逼或非自願相提並論。」

19. 在 D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365 一案中，納稅人反對稅務局向他作出的 2000/01 至 2002/03 課稅年度物業稅評稅，納稅人聲稱自己和妻子及子女的免稅

額高於有關物業在相關年度的租金收入，而且他每月要支付按揭供款。因此他認為他毋須繳納有關的物業稅。納稅人在 1999 年 4 月 1 日 2005 年 3 月 22 日期間全部時間不在香港，其配偶在 1998 至 2003 年間在中國內地居住。委員會同樣援引上述英國和香港的案例，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《稅例》第 41(4)條所指的「永久性居民」，因此納稅人不符資格選擇個人入息課稅。

20. 在 D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532 中，納稅人自 2000 年起至 2007 年 3 月 31 日止只曾留港 6 日，其配偶在有關期間未有踏足香港。納稅人認為自己及配偶是香港永久性居民，他到加拿大居住是為了接受醫治及療養，除了在港的租金收入外，他並沒有其他收入，他上下三代人都為香港人繁榮作出貢獻，故他應獲扣除已婚人士及子女免稅額。納稅人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。委員會理解納稅人的情況及期望，但指出《稅例》的執行是一視同仁的，委員會祇可按《稅例》的規定作出裁決。綜合上述英國和香港的案例，委員會認為某人是否「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分或他本人的主觀意圖。在這原則下，委員會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《稅例》第 41(4)條所指的「永久性居民」。

## 個案的分析

21. 上訴人在陳述中提出：

21.1. 他的案情跟多個案例中的納稅人是不一樣，性質不一樣：他 82 年申請來到香港前在大陸的時候還有二十五斤的公價糧，公價米，但是他選擇來到香港的時候把在原來那邊的福利待遇放棄掉，上訴人是視為香港是他唯一的永久居住地；這和多個案例中的納稅人放棄了香港作為永久的居住地而移民不一樣。

21.2. 他結婚以後太太沒辦法過來香港居住，而他因為沒辦法的情況下才在內地居住和太太一起，到內地居住那並不是他本意上要去的事情。

21.3. 他是按照‘永久性居民’的身份來闡述他的理由的，不是以‘臨時居民’的身份來闡述他的理由還有一個就是說，案例中有說的就是一個永久性的居住不是按照時間來定。

22. 上訴人未有放棄香港作為‘永久’的居住地並不表示他‘通常居住’於香港。

23. 問題中心是上訴人須證明他或他太太是根據《稅例》第 41(4)條‘通常居住’於香港的「永久性居民」。換言之他須證明他或他太太：

23.1. 事實上居住於香港；

23.2. 居住的性質是反映當時作為他(或她)慣常生活安排的一部份的目的；及

23.3. 以上的居住事實和居住的性質都是他(或她)自願選擇的。

24. 根據入境事務處的記錄，於 2007/08 課稅年度期間，

24.1. 上訴人只有 41 天在香港；

24.2. 上訴人妻子 B 女士只有 7 天在香港

而無論前一稅年度期間或後一稅年度期間他們在香港日期不多於 2007/08 課稅年度期間。他慣常生活安排的居住地顯然不是香港。

25. 在陳述中他這樣形容他的安排‘... 那麼並不是說我本意上要去做這個事情，就是說我 ... 有一個更好的選擇 ...’。

26. 本委員會認為上訴人(或他太太)並非作為慣常生活安排的一部份而居住於香港。雖然他說他們在大陸慣常生活並非他人本意上要去做的事情但很明顯,他是自願選擇了這安排。

27. 正如在 D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 86 一案中：

「26 至於上訴人，他對香港的情懷及為家庭及子女而作出無私的犧牲，值得敬重。然而，上訴人主觀意圖的表述，不能被賦予過多比重，而他因為家庭設想而移居 A 國，亦不能與被逼或非自願相提並論。」

28. 基於上述原因，本委員會認為上訴人沒有履行舉證責任，以證明他(或他太太)合乎《稅例》第 41(1)條的要求。

### ‘永久性居民’這用詞

29. 在上訴聆訊時，上訴人這樣闡述他上訴的核心‘在這個 ... 案件中來講呢，就是說您 ... 對於我的身份的認定的問題 ...’

30. 人事登記條例 177 章第 2 條規定：

「‘香港永久性居民’(Hong Kong permanent resident)指屬於附表 1 內所指明的界別或種類的人；(由 1987 年第 31 號第 2 條增補)」

31. 人事登記條例附表 1 規定：

「2. 香港特別行政區永久性居民

任何人如屬以下任何一項，即為香港特別行政區永久性居民—

- (a) 在香港特別行政區成立以前或以後在香港出生的中國公民。  
(由 2002 年第 84 號法律公告代替)
- (b) 在香港特別行政區成立以前或以後通常居於香港連續 7 年或以上的中國公民。
- (c) 中國公民在香港特別行政區成立以前或以後在香港以外所生的中國籍子女，而在該子女出生時，該中國公民是符合(a)或(b)項規定的人。(由 1999 年第 192 號法律公告代替)
- (d) 在香港特別行政區成立以前或以後持有效旅行證件進入香港、通常居於香港連續 7 年或以上並以香港為永久居住地的非中國籍的人。
- (e) 在香港特別行政區成立以前或以後(d)項的香港特別行政區永久性居民在香港所生的未滿 21 歲的子女，而在該子女出生時或年滿 21 歲前任何時間，其父親或母親已享有香港居留權。
- (f) (a)至(e)項的居民以外在香港特別行政區成立以前只在香港有居留權的人。

...

7. 喪失永久性居民身分

香港特別行政區永久性居民只在以下情況下始喪失其永久性居民身分—(由 1998 年第 28 號第 2(2)條修訂)

- (a) 身為第 2(d)或(e)段所指的人，而在不再通常居於香港後，有連續 36 個月或以上不在香港；或
- (b) 身為第 2(f)段所指的人，而在取得香港以外任何地方的居留權及不再通常居於香港後，有連續 36 個月或以上不在香港。(由 1997 年第 122 號第 5 條代替)。

32. 人事登記條例 177 章第 2A 條規定：

- 「(1) 香港永久性居民享有香港居留權，換言之，他在不抵觸第 2AA(2)條的條文下，具有以下權利—



- (a) 在香港入境；
- (b) 不會被施加任何逗留在香港的條件，而任何向他施加的逗留條件，均屬無效；
- (c) 不得向他發出遞解離境令；及
- (d) 不得向他發出遣送離境令。」

33. 由此可見

33.1. 《稅例》41(1)(b)條內的‘永久性居民’；和

33.2. 人事登記條例第2條內的‘香港永久性居民’或附表1內的‘香港特別行政區永久性居民’

為兩個截然不同的專有名詞，管轄不同的範疇。

34. 本委員會在本案裁定上訴人夫婦在《稅例》下不被視為‘永久性居民’並不影響他們在人事登記條例內的‘香港永久性居民’或‘香港特別行政區永久性居民’身份和香港居留權。

35. 稅務上訴委員會在 D7/05 一案中曾經建議修改《稅例》41(1)(b)條內‘永久性居民’(‘permanent resident’)這用詞以使和《稅例》42B 條 *on grandparent allowance* 的用詞 *coincide*。

‘30. *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.*’

## 案件處置

36. 委員會駁回上訴，並確認上訴所針對的評稅額。

37. 答辯人並無就《稅例》第68(9)條申請訟費，委員會亦不就訟費作出命令。