

Case No. D5/08

Property tax – qualifications for election for personal assessment – meaning of permanent resident or temporary resident – sections 5, 41 and 42A(1) of Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) [Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Emmanuel Kao Chu Chee and Lawrence Lai Wai Chung.

Date of hearing: 21 February 2008.

Date of decision: 15 April 2008.

The Appellant objected to the property tax assessment for the years of assessment from 1999/2000 to 2004/05 and the personal assessment of income tax for the years of assessment 1999/2000, 2001/2002, and 2002/2003 issued by the Inland Revenue Department (‘IRD’) on the ground that he should be entitled to deductions of allowances. The Deputy Commissioner of the IRD issued a determination on 1 November 2007 determining that the objections by the Appellant were invalid and maintaining the said assessments.

The Appellant believed that since he was a Hong Kong permanent resident, fulfilling the relevant qualifications, he should be entitled to deductions of allowances.

The Appellant submitted that he was a member of Hong Kong. He considered himself to be a Hong Konger and did not become a foreign national. In 1995, when his whole family emigrated to Country A, he was actually reluctant because he did not know English due to his education level; but he still did so to satisfy his spouse’s desire to reunion with her family and to enable his children to study abroad. He just hoped that once his children became independent, he could return to reside in Hong Kong with his spouse. Before this, he had to help look after his children’s living since his wife was out for working. Due to this practical restraint, he was unable to stay in Hong Kong for more than 180 days.

The Appellant claimed that his parents, brothers and sisters were all in Hong Kong, so he came back to Hong Kong for two to three times every year. He stayed for more than one month every time. One of the purposes was to visit his family members, and he resided in the family property of his grandfather every time he came back to Hong Kong.

The Appellant also claimed that he had set up companies in Hong Kong for twice, and applied for business registration. He also explained that while he was back in Hong Kong during the relevant years of assessment, he had entered and exited Hong Kong frequently through other ports

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

to go to Dongguan and Foshan etc in the mainland to seek and develop business opportunities, which efforts unfortunately all failed eventually.

The Appellant claimed that he had borrowed money from his family members to purchase the properties for leasing. The rent received was partly used to pay back the loans and family expenses, and partly to be saved for the future. No much was left in reality. He did not have the financial ability to pay the tax.

Held:

1. Since the Appellant requested for deductions of allowances, he must elect for personal assessment and fulfill the qualifications for election for personal assessment, i.e. either the Appellant or his spouse must be a ‘permanent resident’ or ‘temporary resident’ as defined in the IRO.
2. The Appellant and his spouse both did not stay in Hong Kong for more than 180 days during any year of the relevant years of assessment. There was also no evidence to show that they stayed in Hong Kong for more than 300 days during two consecutive years of assessment. Therefore, they did not fall within the definition of ‘temporary resident’.
3. According to the legal principles of the relevant cases, ‘permanent resident’ means an individual who ordinarily resides in Hong Kong. Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309 further pointed out that ‘ordinarily residing at certain place’ should be given their natural and ordinary meaning, i.e. that the person must be habitually and normally residing at certain place, apart from temporary or occasional absences. The fact that the Appellant and his spouse had Hong Kong identity cards or right of abode in Hong Kong was irrelevant to whether they were ordinarily resident in Hong Kong in any year of the relevant years of assessment. Their subjective views also had only very limited weight. On the contrary, this was a question of fact, and the particular circumstances of each case had to be considered. (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, IRBRD, vol 20, 262, D45/06, IRBRD, vol 21, 842)
4. In the present case, the Appellant did not attempt to argue or prove his spouse was a ‘permanent resident’ as defined in section 41 of the IRO. In fact, the Appellant’s spouse directed the emigration of the whole family and settled and worked abroad after leaving Hong Kong. She only came to Hong Kong occasionally and stayed for

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

short whiles. Therefore, the Board did not believe that the Appellant's spouse complied with the relevant requirements.

5. As to the Appellant, his love and passion for Hong Kong and his unselfish sacrifice for his family and children deserved respects. However, the Appellant's statements of his subjective views could not be given too much weight. The fact that he emigrated to Country A for family's sake was far from meaning he was forced to do so or involuntary.
6. The Appellant claimed that his relatives all resided in Hong Kong, he did not become a national of Country A, and he came back to Hong Kong for two to three times every year and stayed for more than a month for each time. However, coming back to Hong Kong for family visit did not have sufficient continuity to be considered as ordinarily residing in Hong Kong.
7. The Appellant operated Business 1 in the years of assessment of 2001/02 and 2002/03, but the business did not have any income, and the fact that the business was recorded to have very low loss indicated that even if the business had actual operation, it was inactive. The business records provided by the Appellant were very limited. The Board held that they were insufficient to prove that the Appellant ordinarily resided in Hong Kong to operate the business during the years of assessment of 2001/2002 and 2002/2003.
8. Although the Appellant was one of the two partners in Business 2 in the year of assessment 2004/05, investment in business in Hong Kong did not mean the Appellant ordinarily resided in Hong Kong. The business records provided by the Appellant were equally very limited. The Board held that they did not show that the Appellant actually participated in the actual operation of the business so as to make him ordinarily reside in Hong Kong for the purpose of operating the business.
9. The Board held that the Appellant and his spouse were not 'temporary resident' or 'permanent resident' as defined in section 41 of the IRO, and therefore did not qualify for election for personal assessment.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

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

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

D7/05, IRBRD, vol 20, 262

D45/06, IRBRD, vol 21, 842

Taxpayer in person.

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

案件編號 D5/08

物業稅 – 選擇個人入息課稅須符合的條件 – 永久性居民或臨時居民的意思 – 《稅務條例》第5、41及42A(1)條

委員會：周偉信（主席）、高主賜及黎偉聰

聆訊日期：2008年2月21日

裁決日期：2008年4月15日

上訴人反對稅務局向他發出的1999/2000至2004/05課稅年度物業稅評稅及1999/2000、2001/02及2002/03課稅年度個人入息課稅評稅(詳見裁決書第4(15)段)，理由是他應獲扣除免稅額。稅務局副局長於2007年11月1日發出決定書，裁定上訴人反對無效，維持上述各項評稅。

上訴人認為自己乃香港永久性居民，符合有關資格，應獲扣除免稅額。

上訴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，只期望待子女獨立後，與配偶回港定居。在此之前，因配偶外出工作謀生，上訴人需協助照顧子女起居飲食，礙於現實環境，不能每年在香港逗留多於180天。

上訴人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，其中一項目的便是探望親人，而每次回香港他都是居住在其祖父的祖業。

上訴人稱亦曾兩度在香港成立公司，還辦了商業登記註冊。上訴人並解釋，在有關課稅年度回港期間，經其他口岸頻密進出香港，乃為到國內東莞、佛山等地，謀展商機，可惜最後都以失敗告終。

上訴人聲稱當初向家人借貸以購入物業出租，所得租金一方面用以還款和家庭開支，另一方面擬為將來作儲備，現實在所餘無幾，沒有足夠經濟能力以支付追收的稅款。

裁決：

1. 上訴人要求扣減免稅額，必須選擇以個人入息課稅方式接受評稅，並符合選擇以個人入息課稅方式評稅的資格，亦即是上訴人或配偶其中一人必須屬《稅務條例》第41條中所指的「永久性居民」或「臨時居民」。
2. 上訴人及配偶均未有在有關年度中的任何一個課稅年度內逗留在香港超過180天，亦沒有證據顯示他們在兩個連續的課稅年度內逗留在香港超過300天，所以他倆未能符合「臨時居民」的定義。
3. 根據有關案例的法律原則，「永久性居民」指通常居住於香港的人，Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309 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証或香港居留權無關，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。(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, IRBRD, vol 20, 262, D45/06, IRBRD, vol 21, 842)
4. 就本個案而言，上訴人沒有試圖申辯或舉證其配偶為《稅務條例》第41條中所指的「永久性居民」。事實上，上訴人配偶主導舉家移民，離港後於外地定居及工作，只會偶然到港，短暫逗留，故此，委員會並不認為上訴人配偶符合有關要求。
5. 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。
6. 雖然上訴人稱其親屬均居於香港，他未有入籍A國，並每年到港兩至三次省親，每次逗留一個月以上。可是，回港探親並沒有足夠連貫性而被視作為通常居住於香港。
7. 上訴人雖曾在2001/02及2002/03課稅年度經營業務1，但該業務並沒有任何收入，而該業務在該兩個課稅年度均錄得極低的虧損額，顯示即使該業務曾有實際營運，其營運狀況並不活躍。而上訴人提交有關該業務的業務紀錄十分有限，本委員會認為並不足以證明上訴人在2001/02及2002/03課稅年度內為營運該業務而通常居住於香港。

8. 雖然於2004/05課稅年度，上訴人是業務2的兩名合夥人之一，但投資在香港的業務並不代表上訴人通常居住在香港。上訴人提供有關該業務的紀錄同樣極之有限，委員會認為不能顯示出上訴人參與該業務的實際營運，從而構成他為營運該業務而通常居住於香港。
9. 委員會裁定，上訴人及其配偶並非《稅務條例》第41條所指的「臨時居民」或「永久性居民」，所以不符合資格選擇以個人入息課稅方式接受評稅。

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, IRBRD, vol 20, 262
D45/06, IRBRD, vol 21, 842

納稅人親自出席聆訊。
劉慧心及黃家儀代表稅務局局長出席聆訊。

裁決書：

1. 上訴人反對稅務局向他發出的 1999/2000 至 2004/05 課稅年度物業稅評稅及 1999/2000、2001/02 及 2002/03 課稅年度個人入息課稅評稅(詳見下文第4(15)段)，理由是他應獲扣除免稅額。稅務局副局長於 2007 年 11 月 1 日發出決定書，裁定上訴人反對無效，維持上述各項評稅。
2. 上訴人就上述決定書提出上訴。
3. 上訴人宣誓作供，並接受稅務局局長代表盤問。

案情事實

4. 從已呈遞的文件、上訴人的供詞和其對稅務局局長代表提問的回應，本委員會確定以下為與本個案相關的事實。

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (1) 上訴人已婚，育有兩名子女，分別於 1983 年及 1989 年出生，一家人因上訴人配偶的家人就他們申請的親屬移民獲得批准，於 1995 年年底移居 A 國。
- (2) 從 1992 年 4 月 6 日起，上訴人和 B 先生聯權擁有地址 C (以下簡稱「物業 1」)。
- (3) (a) 於 1999 年 6 月 3 日，上訴人與 D 先生分權購入地址 E (以下簡稱「物業 2」)，上訴人所佔業權為 50%。
- (b) 於 2001 年 4 月 27 日，上訴人、D 先生及 F 先生簽訂一份買賣協議備忘錄，F 先生加入成為物業 2 的第三位分權擁有人，佔業權 30%，而上訴人所佔的業權則由 50% 減至 40%。
- (4) 根據商業登記署的資料，商業登記冊內有以下業務的登記：

	業務名稱	獨資/合夥	業務性質	東主/合夥人	開業日期	結業日期
(a)	G 公司 (以下簡稱「業務 1」)	獨資業務	裝修工程及傢俱	上訴人	29-10-2001	28-10-2003
(b)	H 公司 (以下簡稱「業務 2」)	合夥業務	銷售及貿易	上訴人及 B 先生	1-11-2004	30-10-2005

- (5) 於有關年度就物業 1 所遞交的物業稅報稅表中，載有以下資料：

課稅年度	物業用途	期間	出租收入	有意選擇個人擁有人繳付的差餉	入息課稅的擁有人
1999/2000	部份租出	1-4-1999-31-3-2000	48,000 元	0 元	上訴人及 B 先生
2000/01	部份租出	1-4-2000-31-3-2001	48,000 元	0 元	上訴人及 B 先生
2001/02	空置/ 租出	1-4-2001-30-9-2001 1-10-2001-31-3-2002	15,600 元	0 元	上訴人及 B 先生
2002/03	出租	1-4-2002-31-3-2003	30,400 元	0 元	B 先生
2003/04	出租	1-4-2003-31-3-2004	30,000 元	2,120 元	上訴人及 B 先生
2004/05	出租	1-4-2004-31-3-2005	30,000 元	1,920 元	B 先生

- (6) 於有關年度就物業 2 所遞交的物業稅報稅表中，載有以下資料：

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

課稅年度	物業用途	期間	出租收入	擁有人繳付的差餉	不能追回的租金	有意選擇個人入息課稅的擁有人
1999/2000	出租	1-4-1999-31-3-2000	264,000 元	10,500 元	0 元	上訴人及 D 先生
2000/01	出租	1-4-2000-31-3-2001	144,000 元	0 元	0 元	上訴人及 D 先生
2001/02	部份租出	4-2000-4-2001	256,300 元	0 元	12,600 元	[空白]
2001/02	空置 / 租出	5-2001-3-2002	158,000 元	4,300 元	0 元	F 先生
2002/03	出租	4-2002-3-2003	240,100 元	4,140 元	5,200 元	F 先生及 D 先生
2003/04	出租	1-4-2003-31-3-2004	279,900 元	5,085 元	7,300 元	F 先生、上訴人及 D 先生
2004/05	出租	1-4-2004-31-3-2005	302,900 元	6,480 元	0 元	F 先生

(7) 評稅主任就物業 1 及物業 2 發出以下的物業稅評稅：

(a) 物業 1

課稅年度 期間	1999/00 1-4-1999- 31-3-2000 (元)	2000/01 1-4-2000- 31-3-2001 (元)	2001/02 1-4-2001- 31-3-2002 (元)	2002/03 1-4-2002- 31-3-2003 (元)	2003/04 1-4-2003- 31-3-2004 (元)	2004/05 1-4-2004- 31-3-2005 (元)
出租收入 ⁽¹⁾	48,000	48,000	15,600	30,400	30,000	30,000
減：擁有人繳付的差餉	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>(2,120)</u> ⁽¹⁾	<u>(1,920)</u> ⁽¹⁾
應評稅值	48,000	48,000	15,600	30,400	27,880	28,080
減：20% 法定免稅額	<u>(9,600)</u>	<u>(9,600)</u>	<u>(3,120)</u>	<u>(6,080)</u>	<u>(5,576)</u>	<u>(5,616)</u>
應評稅淨值	<u>38,400</u>	<u>38,400</u>	<u>12,480</u>	<u>24,320</u>	<u>22,304</u>	<u>22,464</u>
減：應評稅淨值轉入個人入息課稅評稅						
上訴人所佔部份(50%)	19,200	19,200	6,240	0	11,152	11,232
其他擁有人所佔部份	<u>19,200</u>	<u>19,200</u>	<u>6,240</u>	<u>12,160</u>	<u>11,152</u>	<u>11,232</u>
	<u>38,400</u>	<u>38,400</u>	<u>12,480</u>	<u>12,160</u> ⁽²⁾	<u>22,304</u>	<u>22,464</u>
應課稅的應評稅淨值				<u>12,160</u> ⁽²⁾		
應繳稅款				<u>1,824</u> ⁽²⁾		

註：1. 見本段第(5)分段。

2. 其後轉入個人入息課稅計算[見本段第(12)分段]。

(b) 物業 2 – 有關 1999 年 6 月 3 日至 2001 年 4 月 26 日期間

課稅年度 期間	1999/00 3-6-1999-31-3-2000 (元)	2000/01 1-4-2000-31-3-2001 (元)	2001/02 ⁽²⁾ 1-4-2001-26-4-2001 (元)
出租收入	264,000 ⁽¹⁾	144,000 ⁽¹⁾	18,200
減：不能追回的租金	-	-	-
擁有人繳付的差餉	<u>(10,500)</u> ⁽¹⁾	<u>-</u>	<u>(969)</u>

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

應評稅值	253,500	144,000	17,231
減：20% 法定免稅額	<u>(50,700)</u>	<u>(28,800)</u>	<u>(3,447)</u>
應評稅淨值	<u>202,800</u>	<u>115,200</u>	<u>13,784</u>
減：應評稅淨值轉入個人入息課稅評稅			
上訴人所佔部份(50%)	101,400	57,600	0
其他擁有人所佔部份	<u>101,400</u>	<u>57,600</u>	<u>6,892</u>
	<u>202,800</u>	<u>115,200</u>	<u>6,892</u>
應課稅的應評稅淨值			<u>6,892</u> ⁽²⁾
應繳稅款			<u>1,033</u> ⁽²⁾

(c) 物業 2 – 有關 2001 年 4 月 27 日至 2005 年 3 月 31 日期間

課稅年度 期間	2001/02 27-4-2001-31-3-2002 (元)	2002/03 1-4-2002-31-3-2003 (元)	2003/04 1-4-2003-31-3-2004 (元)	2004/05 1-4-2004-31-3-2005 (元)
出租收入 ⁽¹⁾	158,000	240,100	279,900	302,900
減：不能追回的租金 ⁽¹⁾	0	(5,200)	(7,300)	0
擁有人繳付的差餉 ⁽¹⁾	<u>(4,300)</u>	<u>(4,140)</u>	<u>(5,085)</u>	<u>(6,480)</u>
應評稅值	153,700	230,760	267,515	296,420
減：20% 法定免稅額	<u>(30,740)</u>	<u>(46,152)</u>	<u>(53,503)</u>	<u>(59,284)</u>
應評稅淨值	<u>122,960</u>	<u>184,608</u>	<u>214,012</u>	<u>237,136</u>
減：應評稅淨值轉入個人入息課稅評稅				
上訴人所佔部份(40%)	49,184	73,844	85,605	94,854
其他擁有人所佔部份	<u>73,776</u>	<u>110,764</u>	<u>128,407</u>	<u>142,282</u>
	<u>122,960</u>	<u>184,608</u>	<u>214,012</u>	<u>237,136</u>

- 註： 1. 見本段第(6)分段。
2. 其後轉入個人入息課稅計算[見本段第(12)分段]。

- (8) 評稅主任雖曾在不同的日期向上訴人發出有關年度的個別人士報稅表。由於上訴人沒有在訂明的期限內提交其 1999/2000 課稅年度個別人士報稅表，以落實他選擇以個人入課稅方式評稅，評稅主任於是向他發出以下的 1999/2000 課稅年度物業稅繳納稅款通知書：

有關物業	物業1 (元)	物業2 (元)
出租收入 [本段第(5)及(6)分段]	48,000	264,000
減：擁有人繳付的差餉[本段第(6)分段]	<u>0</u>	<u>(10,500)</u>
應評稅值	48,000	253,500
減：20% 法定免稅額	<u>(9,600)</u>	<u>(50,700)</u>
應評稅淨值	<u>38,400</u>	<u>202,800</u>
減：應評稅淨值轉入個人入息課稅評稅		
上訴人所佔部份(50%)	0	0
其他擁有人所佔部份	<u>19,200</u>	<u>101,400</u>
	<u>19,200</u>	<u>101,400</u>

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

應課稅的應評稅淨值	<u>19,200*</u>	<u>101,400</u>
應繳稅款	<u>2,880 *</u>	<u>15,210</u>

*其後轉入個人入息課稅計算[見本段第(12)分段]。

(9) 其後上訴人在不同的日期遞交其 1999/2000 至 2004/05 課稅年度的個別人士報稅表。

(a) 於 1999/2000 及 2000/01 課稅年度的個別人士報稅表中，上訴人沒有在薪俸稅欄作任何申報。於 2001/02 至 2004/05 課稅年度的個別人士報稅表中，上訴人申報沒有任何薪俸入息。

(b) 在其 1999/2000, 2000/01, 2003/04 及 2004/05 課稅年度的個別人士報稅表中，上訴人申報沒有經營任何獨資業務。而在 2001/02 及 2002/03 課稅年度的個別人士報稅表中，上訴人申報經營獨資業務，詳情如下：

課稅年度	2001/02	2002/03
(i) 業務名稱	業務1	業務 1
(ii) 總入息	0	0
(iii) 營業額	0	0
(iv) 毛利/(虧損)	(3,600 元)	(600 元)
(v) 帳目所示的純利/(虧損)	(3,600 元)	(600 元)

(c) 上訴人在選擇以個人入息課稅方式評稅一欄中，填報如下：

課稅年度	1999/00	2000/01	2001/02	2002/03*	2003/04	2004/05
(i) 你是否選擇個人入息課稅?	是	是	是	是	是	是
(ii) 本人或本人及配偶符合資格，並願意選擇個人入息課稅。	是	(空白)	是	是	是	是
(iii) 本人配偶於本年度內按《稅務條例》規定有應評稅入息。	否	否	是	(空白)	否	(空白)
(iv) 本人於本年度內合夥經營業務的數目	(空白)	(空白)	(空白)	(空白)	0	(空白)
(v) 本人於本年度內擁有部分業權的出租物業的數目	2	2	2	(空白)	2	(空白)

*2002/03課稅年度以I.R.76C表格選擇以個人入息課稅方式評稅。

(d) 於 2001/02, 2002/03 及 2004/05 課稅年度的報稅表中，上訴人在報稅表中申報其配偶於是年度內沒有收取應課薪俸稅的入息。

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(10) 上訴人配偶在她 2003/04 課稅年度的個別人士報稅表中，申報她不選擇個人入息課稅。

(11) 評稅主任在不同日期向上訴人作出以下的個人入息課稅評稅：

課稅年度	1999/00 (元)	2000/01 (元)	2001/02 (元)	2002/03 (元)	2004/05 (元)
擁有部份業權物業的應評稅淨值					
- 物業1 ⁽¹⁾	19,200	19,200	6,240	12,160	11,232
- 物業2 ⁽²⁾	<u>101,400</u>	<u>57,600</u>	<u>56,076</u> ⁽³⁾	<u>73,844</u>	<u>94,854</u>
總額	120,600	76,800	62,316	86,004	106,086
薪俸入息 – 配偶	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>108,000</u>	<u>0</u>	<u>0</u>
入息總額	120,600	76,800	170,316	86,004	106,086
減：已婚人士免稅額	(216,000)	(216,000)	(216,000)	(216,000)	(200,000)
子女免稅額	<u>(60,000)</u>	<u>(60,000)</u>	<u>(60,000)</u>	<u>(60,000)</u>	<u>(60,000)</u>
應課稅入息實額	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>
應繳稅款	0	0	0	0	0
減：物業稅稅款的抵銷	<u>(2,880)</u>	<u>0</u>	<u>(1,033)</u>	<u>(1,824)</u>	<u>0</u>
應繳/(退還)稅款實額	<u>(2,880)</u>	<u>0</u>	<u>(1,033)</u>	<u>(1,824)</u>	<u>0</u>

- 註：1. 見本段第(7)(a)及(9)分段。
 2. 見本段第(7)(b)、(7)(c)及(9)分段。
 3. 6,892元 [見本段第(7)(b)分段] + 49,184元 [見本段第(7)(c)分段] = 56,076元。

(12) 其後上訴人向稅務局要求於 2003/04 課稅年度選擇以個人入息課稅方式評稅。上訴人在有關表格中申報資料如下：

	上訴人	配偶
你或你的配偶是否通常在香港居住?	否	否
在本年度內你或你的配偶是否在香港停留超過180天?	是	否

(13) 根據香港入境事務處應評稅主任的要求，提供有關上訴人及其配偶的出入境紀錄所得：

(a) 上訴人及其配偶於香港國際機場進出香港的日期如下：

上訴人			配偶		
進入香港	離開香港	期間日數 ^[2]	進入香港	離開香港	期間日數 ^[2]
1-4-1999 ^[1]	16-4-1999	16			
11-5-1999	4-7-1999	55			

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

18-8-1999	31-8-1999	14	18-8-1999	31-8-1999	14
25-3-2000	7-4-2000	14			
22-3-2001	17-4-2001	27	22-3-2001	17-4-2001	27
24-7-2001	17-8-2001	25			
25-9-2001	25-1-2002	123			
8-11-2002	25-11-2002	18			
8-2-2003	6-3-2003	27			
10-6-2003	22-6-2003	13			
5-11-2003	25-11-2003	21			
23-3-2004	29-3-2004	7	23-3-2004	29-3-2004	7
2-4-2004	11-4-2004	10	2-4-2004	11-4-2004	10
8-9-2004	13-10-2004	36			
29-10-2004	23-11-2004	26			
11-3-2005	31-3-2005 ^[1]	<u>21</u>			
		<u>453</u>			<u>58</u>

- 註：1. 日期計算自該日起，或截至該日。
2. 首尾兩日包括在內。

- (b) 上訴人及其配偶於 1999 年 4 月 1 日至 2005 年 3 月 31 日期間，曾經在香港逗留的日數如下：

課稅年度	期間	上訴人	配偶
1999/2000	1-4-1999-31-3-2000	90	14
2000/01	1-4-2000-31-3-2001	17	10
2001/02	1-4-2001-31-3-2002	136	17
2002/03	1-4-2002-31-3-2003	44	0
2003/04	1-4-2003-31-3-2004	41	7
2004/05	1-4-2004-31-3-2005	<u>90</u>	<u>10</u>
	總數	<u>418</u> ^[註]	<u>58</u> ^[註]

註：到港日及離港日均當作整天留港計算。

- (c) 於本分段(a)項顯示上訴人及其配偶回港期間，他們曾多次經由羅湖、落馬洲、港澳碼頭等其他口岸進出香港，詳情如下：

- (i) 上訴人於機場以外的其他口岸往來香港的情況

課稅年度	期間	即日往返	於翌日	於2天後	於3天後	於4天後	於5天後	總數
			回港	回港	回港	回港	回港	
1999/2000	1-4-1999-31-3-2000	5	4	0	1	0	0	10
2000/01	1-4-2000-31-3-2001	0	4	0	0	0	0	4
2001/02	1-4-2001-31-3-2002	20	15	8	2	3	2	50
2002/03	1-4-2002-31-3-2003	7	3	1	0	0	0	11
2003/04	1-4-2003-31-3-2004	7	4	0	0	0	0	11

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2004/05	1-4-2004-31-3-2005	<u>26</u>	<u>12</u>	<u>3</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>41</u>
	離港次數	<u>65</u>	<u>42</u>	<u>12</u>	<u>3</u>	<u>3</u>	<u>2</u>	<u>127</u>
	全日於境外逗留日數	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>12</u>	<u>6</u>	<u>9</u>	<u>8</u>	<u>35</u>

(ii) 上訴人配偶於機場以外的其他口岸往來香港的情況

課稅年度	期間	即日往返	於翌日回港	總數
1999/2000	1-4-1999-31-3-2000	2	0	2
2000/01	1-4-2000-31-3-2001	0	0	0
2001/02	1-4-2001-31-3-2002	3	0	3
2002/03	1-4-2002-31-3-2003	0	0	0
2003/04	1-4-2003-31-3-2004	0	1	1
2004/05	1-4-2004-31-3-2005	<u>3</u>	<u>0</u>	<u>3</u>
	離港次數	<u>8</u>	<u>1</u>	<u>9</u>
	全日於境外逗留日數	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>

(14) 評稅主任在覆核上訴人於有關年度申報的報稅表後，於 2005 年 9 月 29 日發信，要求上訴人提供證據，證明他或其配偶於有關年度內屬香港的永久性居民或臨時居民。

(15) 上訴人未有於限期內回覆。評稅主任遂根據上訴人於第(14)分段中所示的申報，認為上訴人及其配偶於 2003/04 課稅年度並非通常居住在香港，並據入境事務處提供的資料，上訴人於 2003/04 課稅年度未有在香港逗留超過 180 天，撤銷為上訴人以個人入息課稅方式評稅，並作出以下相應的評稅：

(a) 向上訴人發出以下的個人入息課稅評稅及繳納稅款通知書，要求上訴人付回先前於第(11)分段中因以個人入息課稅方式為他評稅而退還給他的稅款：

課稅年度	1999/00	2001/02	2002/03
應繳稅款	<u>2,880 元</u>	<u>1,033 元</u>	<u>1,824 元</u>

(b) 就物業 1 發出物業稅評稅如下：

課稅年度 期間	1999/00	2000/01	2001/02	2002/03	2003/04	2004/05
	1-4-1999- 31-3-2000	1-4-2000- 31-3-2001	1-4-2001- 31-3-2002	1-4-2002- 31-3-2003	1-4-2003- 31-3-2004	1-4-2004- 31-3-2005
	(元)	(元)	(元)	(元)	(元)	(元)
應評稅淨值[第(7)(a)分段]	<u>38,400</u>	<u>38,400</u>	<u>12,480</u>	<u>24,320</u>	<u>22,304</u>	<u>22,464</u>
減：應評稅淨值轉入個人入息課稅評稅						
上訴人所佔部份	0	0	0	0	0	0
其他擁有人所佔部份	<u>19,200</u>	<u>19,200</u>	<u>6,240</u>	<u>12,160</u>	<u>11,152</u>	<u>11,232</u>
	<u>19,200</u>	<u>19,200</u>	<u>6,240</u>	<u>12,160</u>	<u>11,152</u>	<u>11,232</u>
應課稅的應評稅淨值	<u>19,200</u>	<u>19,200</u>	<u>6,240</u>	<u>12,160</u>	<u>11,152</u>	<u>11,232</u>

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

應繳稅款	2,880	2,880	936	1,824	1,728	1,797
減：已徵收的稅款	<u>(2,880)</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>(1,824)</u>	<u>(1,884)</u>	<u>0</u>
應繳(退還)稅款餘額	<u>0</u>	<u>2,880</u>	<u>936</u>	<u>0</u>	<u>(156)</u>	<u>1,797</u>

(c) 就物業 2 發出物業稅評稅如下：

(i) 期間由 1999 年 6 月 3 日至 2001 年 4 月 26 日

課稅年度 期間	1999/00 3-6-1999-31-3-2000 (元)	2000/01 1-4-2000-31-3-2001 (元)	2001/02 1-4-2001-26-4-2001 (元)
應評稅淨值[第(7)(b)分段]	<u>202,800</u>	<u>115,200</u>	<u>13,784</u>
減：應評稅淨值轉入個人入息課稅評稅			
上訴人所佔部份	0	0	0
其他擁有人所佔部份	<u>101,400</u>	<u>57,600</u>	<u>6,892</u>
	<u>101,400</u>	<u>57,600</u>	<u>6,892</u>
應課稅的應評稅淨值	<u>101,400</u>	<u>57,600</u>	<u>6,892</u>
應繳稅款	15,210	8,640	1,033
減：已徵收的稅款	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>(1,033)</u>
應繳稅款餘額	<u>15,210</u>	<u>8,640</u>	<u>0</u>

(ii) 期間由2001年4月27日至2005年3月31日

課稅年度 期間	2001/02 27-4-2001- 31-3-2002 (元)	2002/03 1-4-2002- 31-3-2003 (元)	2003/04 1-4-2003- 31-3-2004 (元)	2004/05 1-4-2004- 31-3-2005 (元)
應評稅淨值[第(7)(c)分段]	<u>122,960</u>	<u>184,608</u>	<u>214,012</u>	<u>237,136</u>
減：應評稅淨值轉入個人入息課稅評稅				
上訴人所佔部份	0	0	0	0
其他擁有人所佔部份	<u>73,776</u>	<u>110,764</u>	<u>128,407</u>	<u>142,282</u>
	<u>73,776</u>	<u>110,764</u>	<u>128,407</u>	<u>142,282</u>
應課稅的應評稅淨值	<u>49,184</u>	<u>73,844</u>	<u>85,605</u>	<u>94,854</u>
應繳稅款	<u>7,377</u>	<u>11,076</u>	<u>13,268</u>	<u>15,176</u>

(16) 上訴人反對上述評稅，向稅務局提交有關業務 1 其本人名片一張、銀行戶口結餘查詢一份及支票一張、有關業務 2 其他人士名片共三張、空白發票一張及銀行戶口月結單三張，另相片四張及上訴人及其配偶聯名銀行戶口存摺影印本以佐證。

(17) 稅務局副局長決定維持有關評稅，上訴人遂向本委員會提出上訴。

上訴人的上訴理由及其他供詞

5. 上訴人認為自己乃香港永久性居民，符合有關資格，應獲扣除免稅額。

6. 上訴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，只期望待子女獨立後，與配偶回港定居。在此之前，因配偶外出工作謀生，上訴人需協助照顧子女起居飲食，礙於現實環境，不能每年在香港逗留多於180天。

7. 上訴人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，其中一項目的便是探望親人，而每次回香港他都是居住在其祖父的祖業。

8. 上訴人稱亦曾兩度在香港成立公司，還辦了商業登記註冊。上訴人並解釋，在有關課稅年度回港期間，經其他口岸頻密進出香港，乃為到國內東莞、佛山等地，謀展商機，可惜最後都以失敗告終。

9. 上訴人聲稱當初向家人借貸以購入物業出租，所得租金一方面用以還款和家庭開支，另一方面擬為將來作儲備，現實在所餘無幾，沒有足夠經濟能力以支付追收的稅款。

《稅務條例》的有關規定

10. 《稅務條例》第5條規定，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。

11. 《稅務條例》第41(1)條訂明，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。」

12. 《稅務條例》第41(4)條進一步訂明，就《稅務條例》第41條而言，「永久性居民」(permanent resident)一詞，指通常居住於香港的個人；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。

13. 《稅務條例》第42A(1)條訂明，為使第41條所指的選擇個人入息課稅生效，評稅主任須對作出該項選擇的個人，其根據《稅務條例》第42條計算的入息總

額，經扣減《稅務條例》第 V 部所訂明對其適用的免稅額 (包括基本免稅額、已婚人士免稅額及子女免稅額等) 的款額，進行單一評稅。

14. 《稅務條例》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。」

有關案例

15. 在 Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309 中，上訴庭法官 Lord Scarman 認為某人通常居住於某地的意思，指除不論時間長短的暫時性或偶爾的離開外，該人在一定程度上是慣常地居住於該地。其判詞的英文原文節錄如下：

‘... 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)

16. 香港上訴庭法官 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」一詞的詮釋，即該人一般慣性居住於一地，以該社區內一般成員身分生活。其判詞的英文原文節錄如下：

*‘... 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)

17. 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。其判詞的英文原文節錄如下：

*‘... 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)*

18. 在另一宗上訴個案 Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550，終審法庭法官 Ribeiro PJ 援引了 Shah 案，認為某人通常居住在某地的意思，指該人為固定的目的而自願選擇居住於該地，而？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。其判詞的英文原文節錄如下 (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.’

19. 在本委員會案例 D37/02, IRBRD, vol 17, 677 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。納稅人聲稱在停留香港期間, 除了居住於自己的物業外, 也會在妹妹的家中暫住。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。

20. 在 D7/05, 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。本委員會引用 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, 因此納稅人不符合資格選擇個人入息課稅。

21. 在 D45/06, IRBRD, vol 21, 842 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。她間中回來香港探望親友。他們於相關課稅年度內在香港沒有居所。在留港期間, 他們只居於親戚的住所。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」。

爭議點及案情分析

22. 上訴人要求扣減免稅額，必須選擇以個人入息課稅方式接受評稅，並符合選擇以個人入息課稅方式評稅的資格，亦即是上訴人或配偶其中一人必須屬《稅務條例》第 41 條中所指的「永久性居民」或「臨時居民」。

23. 上訴人及配偶均未有在有關年度中的任何一個課稅年度內逗留在香港超過 180 天，亦沒有證據顯示他們在兩個連續的課稅年度內逗留在香港超過 300 天，所以他倆未能符合「臨時居民」的定義。

24. 根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。

25. 就本個案而言，上訴人沒有試圖申辯或舉證其配偶為《稅務條例》第 41 條中所指的「永久性居民」。事實上，上訴人配偶主導舉家移民，離港後於外地定居及工作，只會偶然到港，短暫逗留，故此，本委員會並不認為上訴人配偶符合有關要求，

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。

27. 雖然上訴人稱其親屬均居於香港，他未有入籍 A 國，並每年到港兩至三次省親，每次逗留一個月以上。可是，回港探親並沒有足夠連貫性而被視作為通常居住於香港。

28. 上訴人雖曾在 2001/02 及 2002/03 課稅年度經營業務 1，但該業務並沒有任何收入，而該業務在該兩個課稅年度均錄得極低的虧損額，顯示即使該業務曾有實際營運，其營運狀況並不活躍。而上訴人提交有關該業務的業務紀錄十分有限，本委員會認為並不足以證明上訴人在 2001/2002 及 2002/2003 課稅年度內為營運該業務而通常居住於香港。

29. 雖然於 2004/05 課稅年度，上訴人是業務 2 的兩名合夥人之一，但投資在香港的業務並不代表上訴人通常居住在香港。上訴人提供有關該業務的紀錄同樣極之有限，本委員會認為不能顯示出上訴人參與該業務的實際營運，從而構成他為營運該業務而通常居住於香港。

總結

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

30. 本委員會不認為本個案具備特殊案情，以得出與上述三宗委員會案例相反的結論。

31. 本委員會裁定，上訴人及其配偶並非《稅務條例》第 41 條所指的「臨時居民」或「永久性居民」，所以不符合資格選擇以個人入息課稅方式接受評稅。本委員會遂駁回上訴人的上訴，維持第 4(15)段所示各項評稅。