

Case No. D53/11

Personal assessment – rental income – holder of Hong Kong permanent identity card – relocation to China – no fixed place of abode in Hong Kong – whether eligible to elect for personal assessment – sections 3A, 5(1), 41(4), 42A(1), 60(1), 64(4) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance ('IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Fan Cheuk Hung and Lee Fen Brenda.

Date of hearing: 27 February 2012.

Date of decision: 23 March 2012.

The Appellants (Mr B [50%] and Ms C [25%]) together with their son (Mr D [25%]), own a shop premises at District E in Hong Kong (the 'Property') as tenants in common.

During the year of assessment 2001/02, the Appellants moved to live at Property A at City A in China. In October 2004, the Appellants sold their residence at Property F at District F in Hong Kong. Since then, the Appellants have no fixed place of abode in Hong Kong.

For their share of rental income from the Property, the Appellants elected for personal assessment for the years of assessment from 2005/06 to 2009/10.

For the years of assessment from 2005/06 to 2007/08, their income has been assessed by way of personal assessment and nil tax was payable.

However, according to the information of the Immigration Department, the Appellants were not eligible to elect for personal assessment for the years of assessment 2005/06 to 2009/10. They were not entitled to personal allowance by way of personal assessment.

The Appellants objected to the property tax assessments raised on them for the years of assessment 2005/06 to 2009/10.

Held:

1. Under section 60(1) of the IRO, the assessor may withdraw any assessment previously done by way of personal assessment, and assess the Appellants at

the amount or additional amount at which they ought to have been assessed within six years after the expiration of the relevant year of assessment.

2. During the relevant years of assessment, the Appellants' period of stay in Hong Kong fails to make them qualified as 'temporary residents' in accordance with section 41(4) of the IRO.
3. Whether or not the Appellants are holders of Hong Kong permanent identity cards is of no relevance to show whether or not the Appellants 'ordinarily reside' in Hong Kong.
4. The Appellants opt to relocate to City A in China in the year of assessment 2001/02 and have had no fixed place of abode in Hong Kong since October 2004. The Appellants come back to Hong Kong very infrequently for very short period of stay only. The Appellants fail to qualify as 'permanent resident' being 'an individual who ordinarily resides in Hong Kong' in accordance with section 41(4) of the IRO for the relevant years of assessment.
5. The Appellants fail to prove their eligibility to elect for personal assessment on their total income for the relevant years of assessment.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

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, 83
D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365
D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532
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
Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B. v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010
In re Norris (1888) 4 TLR 452

Taxpayer in absentia.

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

案件編號 D53/11

個人入息課稅 – 租金收入 – 持有香港永久性居民身份證 – 遷居國內 – 在香港沒有固定居所 – 是否具備資格選擇以個人入息課稅辦法接受評稅 – 《稅務條例》第3A、5(1)、41(4)、42A(1)、60(1)、64(4)及68(4)條

委員會：周偉信（主席）、樊卓雄及李帆

聆訊日期：2012年2月27日

裁決日期：2012年3月23日

上訴人B先生(50%)與C女士(25%)及兒子D先生(25%)以分權共有人身分，持有位於香港E地區的舖位（下稱「該物業」）。

上訴人於2001/02課稅年度遷到中國A城市A物業居住。在2004年10月，上訴人售出其位於香港F地區的F物業居所，自此上訴人在香港再沒有固定居所。

於2005/06至2009/10課稅年度，上訴人選擇以個人入息課稅辦法就該物業其所佔有之租金收入接受評稅。

於2005/06至2007/08課稅年度，稅務局按個人入息課稅評定上訴人無需納稅。

然而根據入境事務處提供的資料，上訴人各於2005/06至2009/10課稅年度並不具備資格以個人入息課稅辦法接受評稅，不可享有個人免稅額。

上訴人反對稅務局向他們作出的2005/06至2009/10課稅年度物業稅評稅。

裁決：

1. 根據《稅務條例》第60(1)條，評稅主任有權撤回曾按個人入息課稅辦法為上訴人作出之評稅。再在相關事實基礎上補加評稅，追溯期為六年。
2. 上訴人在有關課稅年度留港天數，不足以令他們符合第41(4)條「臨時居民」的定義。
3. 上訴人是否於香港「通常居住」，與上訴人是否持有香港永久性居民身份證無關。

4. 上訴人選擇於2001/02課稅年度遷居國內 A城市居住；更於2004年10月起，在香港再沒有固定居所；縱有回港，但次數稀疏短暫。上訴人於有關課稅年度，並不符合《稅務條例》第41(4)條「永久性居民」即「通常居住於香港的個人」的定義。
5. 上訴人未能成功舉證，證明他們於有關課稅年度期間，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：

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, 83
D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365
D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532
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
Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B. v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010
In re Norris (1888) 4 TLR 452

上訴人缺席聆訊。

黃家儀及陳慧儀代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

1. 上訴人反對稅務局向他們作出的 2005/06 至 2009/10 課稅年度物業稅評稅。稅務局副局長於 2011 年 6 月 17 日發出決定書，裁定上訴人反對無效。
2. 上訴人提出上訴，及後收到稅務上訴委員會（下稱「委員會」）書記辦事處於 2011 年 7 月 20 日的函件，回覆稱因他們年過七旬，身體欠佳，行動不太方便，要求委員會於他們缺席聆訊下，繼續審理此上訴。

3. 委員會書記書面向上訴人解釋《稅務條例》有關缺席聆訊的條文，並詢問上訴人：

- (1) 他們會否授權他人代表出席；若會，則通知書記該代表的姓名及聯絡方法；
- (2) 若委員會同意將聆訊延期，他們會否親自或授權代表出席；若會，則建議一段期限；
- (3) 他們是否在已編定的聆訊日期及之後若干時間內，都不會在香港；而除了已提及的理由外，有否補充。

4. 上訴人回覆，要求委員會考慮接受他們以書面陳詞的申請；及後再來函逐一回覆上列問題，他們對三條問題的回答都是「不」，有關第三條問題，上訴人補充說他們在港沒有地方居住。

5. 根據《稅務條例》第 68(2)、(2B)及(2D)條，上訴人須親自或由一名獲授權代表出席委員會聆訊，否則委員會可駁回其上訴；除非：

- (1) 委員會信納上訴人沒有出席是由於疾病或其他合理原因所致，則可將聆訊延期或押後一段其認為適當的期限；或
- (2) 委員會信納上訴人在聆訊日期將會在或正在香港境外，及相當可能不會在該日以後委員會認為合理的一段期間內在港，則可在該上訴人或其獲授權代表缺席的情況下聆訊，並考慮上訴人呈交的書面陳詞。

6. 除上文第 4 段上訴人的聲稱外，根據稅務局的記錄，上訴人的通訊地址在香港境外，亦於境外物業居住（另見下文第 12(3)及 12(5)(a)與(b)段）。

7. 基於上訴人上述的回覆和已披露的情況，本委員會決定按《稅務條例》第 68(2D)條，在上訴人或其授權代表缺席的情況下，聆訊其上訴，並對雙方作出交換書面陳詞的指示，包括給予上訴人回應答辯人書面陳詞的機會。

8. 上訴人除已呈的上訴通知及上訴理由陳述書外，另有六頁稅務局發出的函件，他們在函件上註明一些他們不理解的問題；對於及後答辯人的書面陳詞，他們沒有回應。

逾時上訴

9. 稅務局副局長決定書的日期是 2011 年 6 月 17 日，而根據本委員會書記辦事處的收件記錄，上訴人致委員會日期為 2011 年 6 月 26 日的上訴通知書，委員會於

2011年7月19日方才收到，根據《稅務條例》第66(1)條規定¹，本個案屬於逾時提出上訴。

10. 稅務局局長代表書面陳詞提出，據香港郵政網上郵件追查連結中的資料顯示，決定書於2011年6月22日送離香港；另據香港郵政向內地郵政索取的資料顯示，決定書於2011年6月23日送抵內地A城市，其後由上訴人簽收。委員會書記於2011年7月19日收到上訴人的上訴通知書及其他條例要求的文件，是在決定書送達上訴人後的一個月期限內，所以上訴沒有逾期。

11. 本委員會接納稅務局局長代表的陳詞，裁定上訴人於法定期限內提出上訴。

實體上訴

有關事實

12. 上訴人對上文第1段所述決定書所載的決定所據事實，沒有提出任何爭議，同時經參考雙方於聆訊前提交的文件，本委員會裁定與本上訴案實體上訴的有關事實如下：

- (1) B先生及C女士分別於1938年及1940年出生，D先生是他們的兒子。
- (2) 在有關期間，上訴人及兒子以分權共有人身分，持有位於香港E地區的舖位（下稱「該物業」）。B先生及C女士分別擁有該物業50%及25%業權；餘下的25%業權則由D先生持有。
- (3) 根據在2002年4月18日就該物業填寫的2001/02課稅年度物業稅報稅表，上訴人當時已遷到國內居住。他們的住址為中國A城市A地址（下稱「A物業」）。其後稅務局於2002年8月13日收到一份更改通訊地址至A物業的通知書。
- (4) 在2004年10月，上訴人售出他們位於香港F地區F地址的物業（下稱「F物業」）的居所。
- (5) 在該物業有關2005/06至2009/10課稅年度（下稱「有關課稅年度」）的物業稅報稅表載有下列資料：
 - (a) 該等報稅表載列的通訊地址為A物業的地址。

¹ 該條規定，上訴人須於有關決定書送交上訴人後1個月內或在本委員會根據第66(1A)條容許的較長時間，以書面發出上訴通知，並附有上訴理由陳述書及該決定書，否則不獲受理。

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

- (b) 上訴人填報的住址為 A 物業的地址。
- (c) 上訴人就該物業所佔有的擁有權與第 12(2)段事實相同。
- (d) 租金收入及扣除額申報如下：

<u>課稅年度</u>	<u>出租收入</u> (A) (元)	<u>扣除額</u> (B) (元)	<u>應評稅值</u> (A) - (B) (元)
2005/06	74,500	3,120	71,380
2006/07	78,000	3,120	74,880
2007/08	83,000	780	82,220
2008/09	90,000	--	90,000
2009/10	93,500 [1]	--	93,500

備註：

- [1] 在2009/10課稅年度的物業稅報稅表內申報的租金收入款額93,500前加上人民幣符號¥。按2008/09課稅年度申報租金收入計算，該物業每月的租金為7,500港元（90,000港元/12）。根據C女士於2010年4月13日的信件提供的資料，該物業於2009年10月31日以前每月租金為7,500元，其後則為8,200元。故此，2009/10課稅年度全年的租金為港幣93,500元（即7,500元 X 7 + 8,200元 X 5）。

- (6) 上訴人表示有意就有關課稅年度選擇以個人入息課稅的方法評稅。
- (7) 評稅主任就有關物業作出下列有關 2005/06 至 2007/08 課稅年度的物業稅評稅：

	<u>2005/06</u> (元)	<u>2006/07 [1]</u> (元)	<u>2007/08</u> (元)
應評稅值[第12(5)(d)段事實]	71,380	74,880	82,220
<u>減：20%法定免稅額</u>	<u>14,276</u>	<u>14,976</u>	<u>16,444</u>
應評稅淨值	57,104	59,904	65,776
撥入個人入息課稅計算的應評稅淨值			
B先生所佔部份（50%）	28,552	29,952	32,888
C女士所佔部份（25%）	14,276	14,976	16,444
其他擁有人所佔部份（25%）	<u>14,276</u>	<u>14,976</u>	<u>16,444</u>
	<u>57,104</u>	<u>59,904</u>	<u>65,776</u>
應課稅的應評稅淨值	無	無	無

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

備註：

[1] 在接納物業擁有人以個人入息課稅方式評稅後，而作出的修訂評稅。

(8) 根據入境事務處提供的資料，上訴人在 2004 年 4 月 1 日至 2011 年 3 月 31 日期間逗留於香港的天數如下：

<u>課稅年度</u>	<u>逗留在香港的天數</u>	
	B先生	C女士
2004/05	25	25
2005/06	36	36
2006/07	16	16
2007/08	10	10
2008/09	14	14
2009/10	18	19
2010/11	12	12

(9) 評稅主任認為上訴人各於有關課稅年度並非通常居住於香港，亦未有在香港逗留超過 180 天，故他們並不具備資格以個人入息課稅方式接受評稅。於是就有關物業發出下列有關 2005/06 至 2007/08 課稅年度物業稅繳納稅款通知書，和 2008/09 及 2009/10 課稅年度物業稅評稅：

(a) 物業稅繳納稅款通知書

	<u>2005/06</u>	<u>2006/07</u>	<u>2007/08</u>
	(元)	(元)	(元)
應評稅值[第12(5)(d)段事實]	71,380	74,880	82,220
減：20%法定免稅額	<u>14,276</u>	<u>14,976</u>	<u>16,444</u>
應評稅淨值 (A)	57,104	59,904	65,776
撥入個人入息課稅計算的應評稅淨值 其他擁有人所佔部份 (25%) (B)	14,276	14,976	16,444
按 (A) 計算的稅款	9,136	9,584	2,631
減：與 (B) 有關的稅款	<u>2,284</u>	<u>2,396</u>	<u>658</u>
應繳稅款	<u><u>6,852</u></u>	<u><u>7,188</u></u>	<u><u>1,973</u></u>

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

(b) 物業稅評稅

	<u>2008/09</u> (元)	<u>2009/10</u> (元)
應評稅值	90,000 [1]	95,000 [2]
<u>減：20%法定免稅額</u>	<u>18,000</u>	<u>19,000</u>
應評稅淨值 (A)	72,000	76,000
撥入個人入息課稅計算的應評稅淨值 其他擁有人所佔部份 (25%) (B)	18,000	19,000
按 (A) 計算的稅款	10,800	11,400
<u>減：與 (B) 有關的稅款</u>	<u>2,700</u>	<u>2,850</u>
應繳稅款	<u>8,100</u>	<u>8,550</u>

備註：

[1] 第12(5)(d)段事實。

[2] 該年度的應評稅值應為93,500元[第12(5)(d)段事實及其備註[1]]。

- (10) 上訴人反對上述繳納稅款通知書及評稅，並提出申辯理由。評稅主任致函上訴人解釋有關原因，上訴人堅持反對，作出若干聲稱。評稅主任維持其見解，但就該物業 2009/10 課稅年度的應評稅值應調減至 93,500 元 (第 12(5)(d)段事實及其備註[1])，建議修訂 2009/10 課稅年度的物業稅評稅如下：

	(元)
應評稅值	93,500
<u>減：20%法定免稅額</u>	<u>18,700</u>
應評稅淨值 (A)	74,800
撥入個人入息課稅計算的應評稅淨值 其他擁有人所佔部份 (25%) (B)	18,700
按 (A) 計算的稅款	11,220
<u>減：與 (B) 有關的稅款</u>	<u>2,805</u>
應繳稅款	<u>8,415</u>

上訴理由及書面陳詞

13. 上訴人在其上訴理由陳述書中提出的上訴理由，可歸納如下：
- (1) 以不是「香港永久居民」和「臨時居民」，以及「在港無重要社交及經濟聯繫」為由追加評稅，有感被歧視和侮辱。
 - (2) 就 2005/06 至 2007/08 課稅年度，之前已由稅務局按個人入息課稅評定為無需納稅，現在卻出爾反爾。
14. 稅務局副局長決定書內複述上訴人為支持他們反對評述的申辯理由如下：
- (1) 上訴人是年過七十的老人。除租金以外，他們並無其他收入。
 - (2) 他們的租金收入只足以維持上訴人在 A 城市的簡單生活，而大部份的租金收入亦已用作支付他們的醫療費。
 - (3) 上訴人選擇到 A 城市居住的原意是減少開支，現想返回香港，但又沒有居住的地方。
 - (4) 上訴人雖有一名兒子，但因兒子沒有固定工作，歷年來兒子從未供養過他們；如果兒子的家庭有困難，上訴人還運用租金收入，協助其週轉。
15. 上訴人曾作以下聲稱，堅持他們是永久性居民：
- (1) B 先生多年前在香港 G 公司工作，後因工傷失去工作能力，並須接受物理治療。由於香港物理治療費用昂貴，B 先生決定到內地進行治療；另外，於 1997 年以後，上訴人的租金收入下降至無法在港維持生活水平，他們才考慮到 A 城市居住。
 - (2) 為維持生活，上訴人才將香港 F 物業出售。兒子家住香港 H 地區，為免帶給兒子麻煩，所以選擇到 A 城市居住。
 - (3) 因為經濟原因，上訴人只可即日往返香港和 A 城市。
 - (4) 除香港以外，上訴人僅擁有 A 物業作居所。
 - (5) 上訴人在香港及外地均沒有工作或經營業務。
 - (6) 上訴人的兒子及親人均在香港居住。

- (7) 上訴人多年前已通知稅務局更改地址至內地。在 2008 年以前，他們亦獲准以個人入息課稅方式評稅，他們並不知道香港永久性居民在離港後，會失去以個人入息課稅方式評稅的資格。如果他們在更改地址的早期知悉有關條例，他們決不會在內地居住至現在，亦不會賣掉 F 物業以幫補生計。
- (8) 上訴人只為普通市民，從沒有參與任何重要社交，質疑以此衡量他們可否以個人入息課稅方式評稅，是否恰當。
- (9) 上訴人在港仍有物業，而以出租物業的租金收入維持生活可算是在香港有經濟聯繫。

16. 上訴人於 2012 年 1 月 3 日來函夾附六頁稅務局的函件，並在其上列出以下他們不太理解的問題：

- (1) 上訴人是甚麼居民?
- (2) 何謂重要社交?有何經濟聯繫才能有免稅額?
- (3) 有關反對，由於未有「達成協議」，須由稅務局局長作出決定。何謂協議?有關協議是誰與誰協議了?協議甚麼?他們為何不知情?為何又推到局長決定?
- (4) 2011 年 1 月 20 日函件，除表示上訴人致香港行政長官的信件已轉交稅務局跟進，與及重申表示他們的反對須由局長決定外，有何用意?
- (5) 前任局長免了 2000/01 至 2004/05 課稅年度的稅項，後來又追稅，但最後註銷涉及的稅款。現有關課稅年度的追稅，前局長是否知情?為何前局長不替上訴人陳明一下?再次追稅的依據是甚麼?
- (6) 有關課稅年度有發出評稅及繳納稅款通知書，都是評為沒有應繳稅額，是否有效評稅?一位局長免了稅，另一位局長則追稅，對納稅人是否公平?

案情分析

爭議點

17. 本個案須裁決的是上訴人就 2005/06 至 2009/10 課稅年度是否符合條件，選擇以個人入息課稅方式接受評稅，從而可享有免稅額。

有關法例及法律原則

18. 《稅務條例》第 5(1)條規定，除《稅例》另有規定外，須向每位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。而根據《稅務條例》第 5(1A)條，有關應評稅淨值的計算，可扣除項目只包括：

- (1) 擁有人同意和已繳付該土地或建築物或土地連建築物的差餉；及
- (2) 按扣除差餉後的應評稅值減去 20%作為修葺及支出扣除；

但不包括任何免稅額。

19. 然而，根據《稅務條例》第 41(1)條，納稅人若符合下列條件，可選擇以個人入息課稅方式接受評稅：

- (1) 年滿 18 歲；及
- (2) 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。

20. 《稅務條例》第 42A(1)條列明，評稅主任對選擇了個人入息課稅的個人，根據《稅務條例》第 42 條，計算該人及其配偶的入息總額，並獲扣減對其適用的免稅額，進行單一評稅。

21. 就《稅務條例》第 41 條而言，《稅務條例》第 41(4)條進一步訂明，「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，指在作出有關選擇的課稅年度內，納稅人「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」。

22. 委員會曾就有關條文作出裁決。

23. 在 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。

24. 在 D7/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 262 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。委員會引用了英國案例 R v Barnet London Borough Council, ex parte Nilish Shah [1982] 1 QB 688 中的判詞去詮釋《稅務條例》第 41(4)條中「通常居住於香港」的涵義，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。

25. 在 D45/06, (2006-07) 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」。

26. 在 D5/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 83 中，納稅人舉家移居 A 國，他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式接受評稅。納稅人提出，他是香港的一份子，一直視自己為香港人，並沒有入籍外國。納稅人因文化水平有限，不諳英語，本不願意，但為滿足配偶與家人團聚，才勉為其難移居 A 國。納稅人並稱，其父母及兄弟姊妹都在香港，故每年返港兩至三次，每次超過一個月，並居於其祖父的祖業，就有關年度，納稅人最多的一年留港達 136 天。但委員會仍駁回有關上訴，除上述英國案例外，亦援引了香港上訴庭案例 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798 及終審法院案例 Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550。

27. 其後的 D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365 及 D24/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 532，納稅人的上訴均遭駁回。其中在 D4/09 的個案中，納稅人在有關期間全部時間不在香港，其配偶則在國內居住；納稅人指稅務局已於較早前接納了他提交個人入息課稅申請，就不應撤回，本委員會就此點闡明，稅務局採先接納納稅人提交的資料作出評稅，然後覆核，因應結果而更正評稅，做法正確。而在 D24/09 的個案中，在有關課稅年度間，納稅人只曾留港六天，配偶則未有踏足香港，納稅人稱他及配偶均為香港永久性居民，到外地居住是為了醫療原因，他上下三代都為香港繁榮作出貢獻，期望委員會在考慮客觀事實外，加入一點人道，配以社會公義，和

政府的承擔。然而，委員會否決該上訴，表明雖然理解納稅人的情況和期望，但認為《稅例》的執行須一視同仁，只可按《稅例》的規定作出裁決，不能就某納稅人的經濟狀況，或對社會有貢獻，來減免課稅。

28. 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)

29. 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)

30. 另一位法官 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)

31. 在另一宗上訴案 Prem Singh v Director of Immigration [2003] 1 HKLRD 550，終審法庭法官 Ribeiro PJ 亦援引了 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.

32. 最近的外傭居港權案 Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010 (30 September 2011)，林文瀚法官在闡釋「通常居住」一詞時，亦有提及 Ng Shun-loi 案（林法官判詞第 147 及 155 段），亦追本溯源，複述 Ng Shun-loi 案引用的 Shah 案，甚至 In re Norris (1888) 4 TLR 452。但沒有對 Shah 及 Ng Shun-loi 二案提出任何批評，或推翻其中任何的原則。

33. 此外，《稅務條例》第 68(4)條規定：

「證明上訴針對的評稅額過多或不正確的舉證責任，須由上訴人承擔。」

分析

34. 上訴人指出，稅務局曾就 2005/06 至 2007/08 課稅年度，接納他們的個人入息課稅申請，其後撤回是出爾反爾。這論據已在委員會案例 D4/09 中考慮並裁決，除了先評後核的方法獲裁定為正確外，本委員會認為，根據《稅務條例》第 60(1)條，評稅主任有權，在一般非逃稅個案中，在相關事實基礎上補加評稅，追溯期為六年。所以，稅務局在本個案中的做法，乃有法可依的。

35. 在聆訊期間，稅務局局長回應本委員會的查詢時表明，他們在 2004 年接獲上訴人更改地址的通知，雖然上訴人於 2002 年起已移居國內，但其就 2000/01 至 2004/05 年度的相同申請，均獲稅務局接納，主要原因是考慮到當時上訴人仍未出售 F 物業，所以沒有進行補加評稅。無論如何，現在六年追溯期已過，委員會不認為稅務局會再就早年（即有關課稅年度之前）的評稅作任何修改。

36. 由於上訴人在有關課稅年度最多只逗留香港 36 天，留港天數不足令他們符合「臨時居民」的定義，因此，他們能否符合選擇以個人入息課稅方式接受評稅，取決於他們是否屬《稅務條例》第 41(4)條中訂明的「永久性居民」，即於有關課稅年度間「通常居住於香港的個人」。

37. 上述的法院案例，雖非涉及稅務上訴，但箇中闡釋相同的關鍵詞，即「通常居住」。所以，委員會過往闡釋《稅務條例》第 41 及 42A 條的案例，與其他法院案例中對相同關鍵詞「通常居住」的分析，並無二致。雖然林文瀚法官在 Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal 裁定，一個人可以同時在兩處地方通常居住，但是上訴人是否於香港「通常居住」，仍須符合 Shah 及 Ng Shun-loi 二案所歸納出來的原則。而根據上述引述的案例，這與上訴人是否持有香港永久性居民身份證無關。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《稅務條例》內所指的「永久性居民」。因此，上訴人在有關課稅年度期間是否通常居住於香港，是一個事實的問題，可以因為事實的轉變，與之前課稅年度的評稅情況產生變化。

38. 在有關課稅年度間的客觀事實是：

- (1) 上訴人在有關課稅年度至今，一直於 A 城市居住。
- (2) 上訴人縱有回港，亦只曾作短暫停留，且屬即日往返。
- (3) 上訴人於 2004 年 10 月售出 F 物業，有關物業一直出租，自始在港沒有居所，又不願打擾兒子，所以縱然回港，甚或擬返港居住，亦沒有居住地方。
- (4) 上訴人移居內地的原因，醫療因素與委員會案例 D24/09 類同；經濟因素與醫療因素，雖同樣影響上訴人的決定，但斷不至於褫奪了他們選擇的自由。

39. 綜觀上述分析，上訴人選擇遷居國內，更於 2004 年 10 月起在香港再沒有能作固定居所的居住地方，縱有回港，但次數稀疏短暫，所以本委員會認為，上訴人未能成功舉證，證明他們於有關課稅年度期間，符合法院及委員會案例訂立的法律原則，於香港通常居住，事實上，本委員會認為上訴人通常於 A 城市居住，所以不符合《稅務條例》第 41(4)條「永久性居民」的定義，而他們又因留港天數不足，不能被視作第 41(4)條下的「臨時居民」，故不符合以個人入息課稅方式接受評稅的資格。

40. 至於上訴人另外提及的疑問，部份已在上文處理，部份則與個案的裁決無關，但為釋上訴人疑慮，略為闡釋如下：

- (1) 在出入境事務範疇上，上訴人有香港永久性居民的身份，然而，這不等同《稅務條例》內「永久性居民」的定義，有關分析已另見上文。
- (2) 重要社交不一定是官紳富豪才可有，據本委員會理解，泛指社交網絡，包括在社區內日常起居生活和連繫；至於經濟聯繫，從稅務局局長代表的說明，在本個案中，上訴人售出 F 物業，應是其中一條重要的分水嶺。
- (3) 所謂未有「達成協議」，是指上訴人沒有採納稅務局對其撤銷反對的建議，在該等情況下，按照《稅務條例》第 64(4)條，稅務局局長（或副局長：參《稅務條例》第 3A 條）需就有關反對作出決定。
- (4) 2011 年 1 月 20 日函件，除表示上訴人致香港行政長官的信件已轉

交稅務局跟進，與及重申表示他們的反對須由局長決定外，就是表示個案已交由稅務局的上訴組跟進，有關個案進度或其他查詢，上訴人可直接聯絡有關組別的職員。

- (5) 前局長是否知情並沒有關係；再次追稅的依據亦已於上文交待。
- (6) 追稅有法可依，亦有事實可據，沒有存在是否公平的問題。相反，執行《稅例》，倘不一視同仁，才會引發不公平的爭議。

41. 正如 D24/09，本委員會理解上訴人的情況和期望，若然上訴人於支付稅款方面有困難，據本委員會理解，可與稅務局協議有關款項的支付安排。

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。

總結

43. 經詳細考慮所有文件、證據和雙方的陳詞，與及基於上文的分析，委員會駁回上訴人的上訴，確定上文第 12(9)及(10)段所示的評稅。