

Case No. D6/12

Personal assessment – dependent parent allowance – definition of ‘ordinarily resident in Hong Kong’ – whether the condition of parent being ‘ordinarily resident in Hong Kong’ deprived or restricted the right and freedom of the person choosing place of residence and in breach of human rights or constitutions – whether appellant’s parent ‘ordinarily resident in Hong Kong’ during relevant year of assessment – sections 30(1), 66(1), 66(1A) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Timothy Shen Ka Yip and Yeung Eirene.

Date of hearing: 8 December 2011.

Date of decision: 14 May 2012.

The Appellant applied for dependent parent allowance in her tax return for maintaining her mother. However, the Appellant did not declare whether her mother was ordinarily resident in Hong Kong during the relevant year of assessment, nor did the Appellant provide information explaining how she maintained her mother. The Revenue later issued an assessment to the Appellant who objected to the same. The Appellant also provided reasons for her application for dependent parent allowance.

Since the Appellant’s mother only stayed in Hong Kong for 14 days in the relevant year of assessment, the Assessor opined that the Appellant’s mother was not ordinarily resident in Hong Kong during that period and hence the Appellant was not entitled to dependent parent allowance, but reduced the amount of the net chargeable income and tax payable based on other reasons provided by the Appellant. The Appellant refused to accept the Assessor’s advice and lodged an appeal. In the appeal hearing, the Appellant gave evidence on oath.

Held:

1. Unless otherwise specified, all the conditions mentioned in section 30(1) of the IRO had to be satisfied, and none of these conditions were meant to be secondary to the others. The fact that the IRO required, inter alia, the dependent parent to be ordinarily resident in Hong Kong during the relevant year of assessment (in order for the applicant to be qualified for applying dependent parent allowance) did not deprive or restrict the dependent’s right or freedom to elect place of residence, and hence there was no violation of human rights or constitutions. (D116/99, IRBRD, vol 14, 660, D57/02, IRBRD, vol 17, 829, Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR

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

798, D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638, Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010, R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309 and In re Norris (1888) 4 TLR 452 considered)

2. In order to prove that the dependent was ordinarily resident in a particular place, it must be established that there was a regular, habitual mode of life in a particular place, the continuity of which had persisted despite temporary absences; and it was adopted voluntarily and for a clear purpose. Hence, a person could be ordinarily resident in two places at the same time, insofar as the above principles were satisfied. (Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010 and R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309 considered)
3. The Appellant relied on the Chief Executive's policy address. However, there was no amendment on the IRO as a result of the policy address and, in any event, the relevant policy address was made after the year of assessment concerned and therefore inapplicable. Further, although the sovereignty of Hong Kong had been transferred back to China, Hong Kong still retained its legal system independent to that of China. The Appellant's argument that her mother resided in China and hence should be deemed to be residing in Hong Kong was bound to fail.
4. Although the Appellant's mother had stayed in Hong Kong for 14 days, she failed to satisfy the relevant legal requirements and to establish that her mother was ordinarily resident in Hong Kong in the relevant year of assessment. The application for dependent parent allowance should therefore be refused.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D41/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 590
D67/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 1188
D28/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 617
D116/99, IRBRD, vol 14, 660
D57/02, IRBRD, vol 17, 829
Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798
D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638

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

Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner
of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010
R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309
In re Norris (1888) 4 TLR 452

Taxpayer in person.

Chan Shun Mei for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D6/12

個人入息課稅 – 父母免稅額 – 「通常在香港居住」的定義 – 受養人「通常在香港居住」的條件有否剝奪或限制受養人選擇居住地的自由和權利及違反人權法或憲法 – 受養人在有關課稅年度是否通常在香港居住 – 《稅務條例》(第112章)第30(1), 66(1), 66(1A)及68(4)條(「下稱《稅例》」)

委員會：周偉信(主席)、沈嘉奕及楊逸芝

聆訊日期：2011年12月8日

裁決日期：2012年5月14日

上訴人在個別人士報稅表中，申索扣除其供養母親的父母免稅額。然而，上訴人沒有申報其母親於有關年度是否通常在香港居住，亦沒有提供資料說明她怎樣供養其母親。稅務局其後向上訴人發出個人入息課稅評稅，有關評稅遭上訴人反對。上訴人就申索供養父母免稅額提出理由。

由於上訴人母親在有關課稅年度在香港只逗留了 14 天，故評稅主任認為上訴人母親在有關課稅年度並非通常在香港居住，故上訴人不能享有供養父母免稅額，但根據上訴人提出的其他理由調減上訴人應課稅入息實額及應繳稅款。上訴人拒絕接納有關建議並提出上訴，並於聆訊時宣誓作供。

裁決：

1. 《稅例》第 30(1)條所列的條件，除另有註明外，必須全部符合，而有關的條件亦沒有主次之分。在《稅例》中將受養人必須在有關課稅年度通常在香港居住列為給予免稅額條件之一，並沒有剝奪或限制受養人選擇居住地的自由和權利，所以沒有違反人權法或憲法。(參考 D116/99, IRBRD, vol 14, 660, D57/02, IRBRD, vol 17, 829, Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638, Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010, R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309 及 In re Norris (1888) 4 TLR 452)
2. 要證明在某處通常居住，須證明該人為一個明確的目的，自願地選擇在該處常規和慣常地生活，是具有連貫和持續性的，但容許暫時的缺

席。由此，某人可以在兩處地方同時通常居住。然而，他是否在某處地方通常居住，仍需符合上述的原則。（參考 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010 及 R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309）

3. 上訴人引用行政長官的施政報告，然而《稅例》尚未因該等政策方針作出任何修改，何況本個案涉及過去的課稅年度，所以有關政策並不適用。另外，香港主權雖已回歸中國，但香港仍有本身的法律制度和系統，上訴人將在國內居住的母親等同為在香港居住，是調換概念，根本站不住腳。
4. 上訴人母親雖曾在香港逗留 14 天，但不符合有關案例確立的原則，未有在相關課稅年度內任何時間通常居住於香港，所以上訴人不獲給予供養父母免稅額。

上訴駁回。

參考案例：

D41/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 590
D67/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 1188
D28/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 617
D116/99, IRBRD, vol 14, 660
D57/02, IRBRD, vol 17, 829
Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798
D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638
Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010
R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309
In re Norris (1888) 4 TLR 452

納稅人親自出席聆訊。

陳順薇代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

1. 上訴人反對稅務局向她發出的 2009/10 課稅年度個人入息課稅評稅。稅務局副局長於 2011 年 4 月 21 日發出決定書，裁定上訴人反對無效，但調減上訴人

應課稅入息實額及應繳稅款（詳見下文第 13(5)段）。

2. 上訴人提出上訴，並於聆訊時宣誓作供。

逾時上訴

3. 根據本委員會書記辦事處的收件記錄，上訴人致本委員會日期為 2011 年 4 月 29 日的上訴函，經由稅務局於 2011 年 5 月 13 日轉交本委員會書記辦事處，並於 2011 年 5 月 16 日收到，然而轉交函件中沒有提及，亦並未附有稅務局副局長的決定書副本，其後本委員會書記辦事處於 2011 年 5 月 30 日收到該文件。故此，根據《稅務條例》第 66(1)條規定¹及從上述事件時序看來，本個案屬於逾時提出上訴。

4. 稅務局局長代表認為，雖然上訴人逾期上訴，但因有關限期期間長時間不在香港，符合《稅務條例》第 66(1A)條²的例外情況，所以對此不提爭議。在此前提下，本委員會認為沒有必要就上訴是否逾期，或是否具有理由延長上訴期限，作出任何裁決。

5. 然而，上訴人對此表示不能接受，在聆訊前的書信往來，與及在聆訊期間，上訴人都多次提及此事，並表示強烈反對。本委員會表達以下觀點和分析，期望有助上訴人釋懷。

6. 上訴人在她 5 月 30 日的信函和其供詞稱，2011 年 4 月底因其在國內的母親病重，需於 4 月 30 日趕赴內地照顧，所以於 4 月 28 日收到有關決定書後，翌日便將上訴理由陳述書，連同該決定書副本及一些電匯單副本，郵寄本委員會，同時將上訴理由陳述書及上訴通知書副本，郵寄稅務局。上訴人亦供稱，在獲悉因其上訴通知書內欠附有關決定書，因而導致本委員會書記辦事處認為上訴可能逾期，她已立即跟進，並親自將該決定書及電匯單副本遞交。

7. 本委員會亦向稅務局局長代表查詢，因為成功送達稅務局的上訴人上訴文件，是由她轉遞至本委員會書記辦事處。據她記憶所及，她收到的是副本，然後安排再覆印轉寄，其致本委員會書記的信函中，則沒有提及有關決定書和電匯單副本。

8. 本委員會認為上訴人誠實可靠，所以接納她的聲稱，她是於收到有關決定書後的 1 個月限期內，將上訴所需文件投寄本委員會書記辦事處。

9. 然而，已有本委員會案例闡明，《稅務條例》第 66(1)條要求上訴人向本

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。

² 該條規定，如委員會信納上訴人是由於疾病、不在香港或其他合理原因而未能於上述 1 個月限期內發出符合規定的上訴通知，可將限期適當地延長。

委員會發出上訴通知，而「該通知除非是以書面向本委員會書記發出，並附有指定文件，否則不獲受理」，則若該等文件雖經投遞，卻未有送達本委員會書記辦事處，則本委員會無從受理，即是說附有指定文件的上訴通知，必須在《稅務條例》第 66(1)條指明的 1 個月限期內，送達本委員會，而不是單單把該等文件於期限內投遞，便能符合法例的要求。³

10. 所以，即使該決定書於 4 月 28 日才送交上訴人，從本委員會書記辦事處的記錄看來，所有《稅務條例》第 66(1)條指定的上訴文件，於 2011 年 5 月 30 日才送達本委員會書記，已超逾 1 個月的時限。至於為何本委員會書記辦事處沒有收到上訴人於 4 月 29 日投寄的上訴文件，因為沒有任何其他證據指向任何一方面的論點而不得而知。另外，經比對雙方提供的資料，本委員會認為上訴人郵寄稅務局的副本，應沒有包括該決定書及電匯單副本，所以經由稅務局轉交的上訴人的上訴文件，雖然於 5 月 16 日已送達本委員會書記，但不符合《稅務條例》第 66(1)條的要求，亦沒有任何證據顯示是稅務局在轉交過程中有遺漏或遺失。

11. 上訴人於 2011 年 4 月 29 日投寄上訴文件，而根據入境事務處的記錄，上訴人於 4 月 30 日離港至內地，於 5 月 28 日回港，前後接近 1 個月。由於上訴人在該段期間內不在香港，縱然稅務局或本委員會書記辦事處擬及早聯絡上訴人，上訴人亦不能於《稅務條例》第 66(1)條設定的期限內補回文件。

12. 綜合以上所述，本委員會認為，上訴人雖於時限內投寄上訴文件，但因未有於限期內送抵本委員會書記辦事處，所以不符合《稅務條例》第 66(1)(a)條的要求；然而，上訴人於投寄上訴文件後翌日，因合理原因離港，為期接近 1 個月，回港後亦於合理時間內補足所有要求提供的文件，即使稅務局局長代表就此提出爭議，本委員會亦會援引《稅務條例》第 66(1A)條賦予的權利，把上訴期限最少延長至 2011 年 5 月 30 日。

實體上訴

有關事實

13. 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及上訴人的證供，本委員會裁定與本上訴案實體上訴的有關事實如下：

- (1) 上訴人在 2009/10 課稅年度個別人士報稅表中，申索扣除其供養報稱於 1920 年 7 月出生的母親 A 女士的父母免稅額。然而，上訴人沒有申報 A 女士於有關年度是否通常在香港居住，亦沒有提供資料，說明她怎樣供養 A 女士。此外，上訴人申索扣除為獲取出租收

³ 本委員會案例 D41/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 590, 並於另外兩宗本委員會案例 D67/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 1188 及 D28/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 617 被引用。

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

入所佔的利息支出 14,673 元，但她沒有提供有關物業的地點及按揭貸款等詳情。

- (2) 評稅主任向上訴人發出下列 2009/10 課稅年度個人入息課稅評稅：

	總額 (元)	上訴人所佔部份 (元)
出租物業應評稅淨額	459,645	<u>229,822</u>
減：已婚人士免稅額	(216,000)	
子女免稅額	<u>(50,000)</u>	
應課稅入息實額	<u>193,645</u>	
應繳稅款	<u>14,919</u>	<u>7,459</u>

- (3) 上訴人反對上述評稅，就申索供養父母免稅額提出理由；就與丈夫聯名擁有的出租物業申索扣減按揭貸款利息，提供 B 銀行發出的按揭貸款賬戶年結紀錄，顯示 2009/10 課稅年度利息總額為 14,673 元。
- (4) 根據入境事務處提供有關 A 女士的出入境紀錄，A 女士在 2009/10 課稅年度在香港逗留 14 天。
- (5) 評稅主任發信予上訴人，解釋由於 A 女士在 2009/10 課稅年度並非通常在香港居住，故此上訴人不能享有供養父母免稅額。評稅主任建議修訂 2009/10 課稅年度個人入息課稅評稅如下，以顯示按比例扣減上述申索的按揭貸款利息：

	總額 (元)	上訴人所佔部份 (元)
出租物業應評稅淨額	459,645	229,822
減：出租物業應付利息	<u>(14,673)</u>	<u>(7,336)</u>
	444,972	<u>222,486</u>
已婚人士免稅額	(216,000)	
子女免稅額	<u>(50,000)</u>	
應課稅入息實額	<u>178,972</u>	
應繳稅款	<u>12,425</u>	<u>6,212</u>

- (6) 上訴人拒絕接納上述建議，作出若干聲稱，並向本委員會提出上訴。

上訴理由及上訴人陳詞

14. 上訴人在其上訴理由陳述書中提出的上訴理由，與她之前就有關評稅的反對，和拒絕接受修訂評稅建議的論據和聲稱，大體上沒有差別。上訴理由原文照錄如下：

「本人長期供養母親，每年都數次回鄉小住看望和照顧長期患病、年老的母親。每次均給母親一至二萬多元以用以支付日常生活費用、保姆費用、醫藥費用等開支，亦經常買保健品給母親。

作為子女，供養父母是天職，無論是金錢或物品，本人想都沒想過要母親簽收，以取得資料向稅務局證明，也不知道稅局要索取資料．．．

稅局苛求一個91歲，長期患病，生活無法自理，已經無法出門的老人非到香港居住不可，是不人道的，是不合理的，是十分殘忍的，亦不能將此當成拒絕本人享有供養父母免稅額的理由．．．」

15. 上訴人在反對有關評稅時提出的理由中提到，她的母親患有心臟病及肺病，長期看醫生服藥，而香港醫藥費昂貴，且生活指數高，為減輕上訴人的負擔，其母親不敢在香港長居，而內地生活指數及醫藥費亦日漸提高，上訴人負責母親的費用一年不少於 60,000 元。

16. 上訴人在拒絕接納修訂評稅建議時提及，其母親不懂廣東話，不識字，無法與人溝通，特別是無法和醫生直接溝通，並形容自己在香港尤如聾子和啞巴。而母親亦已不適合乘搭飛機，更經不起長途的舟車勞頓。上訴人認為，老人的生命安全和身體健康是首要的，老人需要的是安寧和平靜的生活，所以在內地家鄉生活，對其母親來說是最好的選擇。而雖然母親不在香港生活，但上訴人負擔母親全部的生活及醫藥等費用，並且每年均需回鄉與母親一起生活一段時間。上訴人並認為，《稅務條例》第 30(1)條清晰列明，供養父母是先決條件，附加條件才是居住地。

17. 上訴人在她的書面陳詞中提出，解讀法律要看整體，不能單從字面解釋。她認為稅務局強調其母親住在國內，卻忽略其他重要因素和現實情況，毫無道理。她指稱稅制的精神是要老有所依，認為稅務局應考慮該人不在香港的原因，在香港是否有居所，是否家庭的重要成員。上訴人堅稱其母親在香港有愛她、關心她、一直供養她，而且關係密切的女兒（即上訴人）和子孫，認為其母親在香港有一個家。

18. 上訴人亦強調其母親是香港居民，因健康問題才在國內居住，在國內居住與在香港居住是沒有分別的，符合通常居住的定義，何況她們母女近乎每天都通電話，甚至一天通數次電話，就此上訴人更提供電話費單據佐證，所以上訴人的家亦是其母親的慣常居所，而其母親亦一直希望身體好轉來港居住云云。

19. 上訴人更援引報章報導林文瀚法官於外傭居港權一案中的判詞，指一個人可以同時在兩處地方通常居住，以支持即使其母親暫時不在香港，並不代表她不再通常在香港居住。此外，提出該判詞是非常嚴謹的法律文件，《稅務條例》不能凌駕香港法律，以說明稅務局不能利用《稅務條例》，損害香港法律賦予合資格人士的免稅額。

20. 上訴人亦引用香港特別行政區行政長官的施政報告，其中有關解決老人問題，提出現居於廣東省的長者不用回港，仍可以在當地領取香港生果金的福利。

21. 上訴人在其口頭陳述中，更有提及香港現時也是中華人民共和國的一部份，以支持其母親在國內居住與在香港居住，是沒有分別的。

案情分析

22. 本個案須裁決的是上訴人可否就其母親獲給予供養父母免稅額。

23. 就供養父母免稅額，《稅務條例》第 30(1)條規定：

「在以下情況下，任何人可在任何課稅年度內獲給予一項免稅額—

(a) 如—

(i) 該人；或

(ii) 並非與該人分開居住的該人的配偶，在該年度內供養該人的或其配偶的父或母；及

(b) 該名父或母在該年度內任何時間—

(i) 通常居住於香港；及

(ii) 符合以下的描述—

(A) 年齡為 60 歲或以上；或

(B) 未年滿 60 歲，並有資格根據政府傷殘津貼計劃申索津貼。」

24. 根據上述條文，上訴人若要在 2009/10 課稅年度獲給予供養父母免稅額，必須符合以下條件：

(a) 上訴人在該年度內供養其或其配偶的父或母；

(b) (i) 受養人在該年度內任何時間通常居住於香港；及

(ii) 在該年度內任何時間：

(A) 受養人年齡為 60 歲或以上；或

(B) 受養人未年滿 60 歲，並有資格根據政府傷殘津貼計劃申索津貼。

25. 委員會認為，條文所列的條件，除第(b)(ii)(A)及(B)款只需其一外，必須全部符合。當中雖有先後次序，卻沒有主次之分，並非上訴人所聲稱，「供養父母是先決條件，附加條件才是居住地」。

26. 上訴人符合(a)及(b)(ii)(A)款，委員會須裁決的是上訴人供養的母親，是否在 2009/10 年度內任何時間通常居住於香港。

27. 委員會同意稅務局局長代表的陳詞，認為條例訂明納稅人如要獲得某課稅年度供養父母免稅額，受養人必須在該年度通常居住在香港，只是釐清納稅人申索有關免稅額的條件，及規範納稅人在《稅務條例》下可以獲給予免稅額的權利，惟受養人仍享有選擇居住地的自由和權利。委員會認為，有條件的免稅額，並非不尋常，亦非不合理，特別在香港這處奉行地域來源稅制的地方，只對來源於香港的收入徵稅，同時規定某些免稅額須符合若干條件，包括在供養父母及祖父母免稅額，受養人須在有關課稅年度通常居住在香港，並沒有不妥當之處。委員會認為有關條文並沒有剝奪或限制受養人的自由和權利，所以沒有違反人權法或者違憲。

28. 本委員會曾就有關條文作出裁決。

29. 在 D116/99, IRBRD, vol 14, 660 中，納稅人自 1995 年開始供養其母，認為在 1997/98 課稅年度應可就其母獲給予供養父母免稅額，然而其母自 1992 年便與丈夫移居內地，在相關課稅年度並未踏足香港。本委員會駁回納稅人的上訴，不信納其母在相關課稅年度通常在香港居住，因為納稅人的母親在香港沒有任何資產，其丈夫則一生在外地營商，在香港沒有落地生根，自 1992 年起已再沒有來港，但夫婦二人卻在內地蓋有房子，面積非常寬敞，在香港斷不能找到，而除了納稅人外，親屬全在內地。雖然納稅人的母親曾於 1995 年返港更換身份證，但委員會認為其母只希望保留來港便利，而非將香港視為其居住地，而納稅人當時亦未能在香港提供地方讓其母居住。相關判詞（第 664 頁第 18 段）原文抄錄如下：

'We are however not satisfied that Ms A was ordinarily residing in Hong Kong in the year of assessment. Her husband Mr. E did not have any root in Hong Kong having spent his business life in Country F. Ms A did not have any asset in Hong Kong. The couple erected a house in China which is much more spacious than any accommodation that could have been made available to them in Hong Kong. Apart from the Taxpayer, their relatives were in China. Mr. E did not visit Hong Kong since 1992. The Taxpayer laid considerable stress on the fact that Ms A came to Hong Kong to renew her identity card in 1995. We are of the view that Ms A was merely trying to preserve her convenient access into Hong Kong. She was not treating Hong Kong as her home. The Taxpayer was not then in a position to accommodate her...'

30. 在 D57/02, IRBRD, vol 17, 829 中，納稅人 2000/01 課稅年度就其父母及岳母申索供養父母免稅額，同時就其祖母申索供養祖父母免稅額。然而，納稅人的祖母、岳母及父母，分別於 1993 年 9 月 18 日、1997 年 5 月 26 日及 1998 年 10 月 11 日離港，在相關課稅年度內並未返回香港。雖然納稅人聲稱他們離港前均在港居住了 50 年以上，又聲稱自己及妻子都在金錢上供養他們，而其妻更與他們同住，以便照顧，委員會終亦駁回其上訴。委員會引用了 Hunter 法官在 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798 一案中有關「通常居住」的解釋，根據 Hunter 法官的判詞，「通常居住」指該人一般慣性居住於某地，他以該地為日常生活的地方，並以該社區一般成員身份生活。委員會應用該解釋，認為個案中的受養人在相關課稅年度內任何時間，不是通常居住在香港。相關判詞原文（第 65 頁第 6 及 7 段）抄錄如下：

‘The Hong Kong Court of Appeal has defined the term “ordinarily resident” in Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798, per Hunter J:

“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” (Levene v IRC [1928] AC 217 applied).

“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 everyday 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” (R v Barnet London Borough Council, ex parte Nilish Shah [1982] 1 QB 688 applied).

Applying Ng Shun-loi to the facts of this appeal, there can be no doubt that none of the dependants were ordinarily resident in Hong Kong at any time during the year of assessment 2000/01. Not one of them physically resided in Hong Kong at any time for at least 17 months prior to the beginning of the year of assessment; and then not one of them returned to Hong Kong at any time during that year. Physical absence of such duration is, without proper explanation as to the circumstances of the dependants’ daily life, fatal to the Appellant’s claims. This conclusion is not based simply on counting the number of days and seeing that the dependants did not stay in Hong Kong most of the time. Rather, since leaving Hong Kong the dependants did not reside here at any time. There is not one scintilla of evidence to suggest that, following their departure from Hong Kong, any of the dependants was “habitually and

normally resident” in Hong Kong or resident in Hong Kong “for the purposes of everyday life”. Indeed, the facts before us point totally the other way.’

31. 在 D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638 中，納稅人的父母是內地居民，長居內地，他們沒有香港居民身份證，亦無打算移居香港，然而納稅人認為，稅務局應確認和尊重其供養父母的事實，准予扣減供養父母免稅額。委員會引用上述案例，認為納稅人父母不是通常居住在香港，縱然納稅人供養父母，也不能獲給予相關免稅額，所以駁回上訴。

32. 外傭居港權一案 Vallejos Evangeline Banao, also known as Vallejos Evangeline B v Commissioner of Registration and Registration of Persons Tribunal HCAL 124/2010 (30 September 2011)，雖非涉及稅務問題，但因包括闡釋相同關鍵詞「通常居住」，所以上訴人引用此案並非無的放矢。

33. 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），更追本溯源，複述 Ng Shun-loi 案引用的 Shah 案，在英國上議院上訴（R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309）時 Lord Scarman 引述遠至十九世紀的 In re Norris (1888) 4 TLR 452 的判詞，以確立一個人可以同時在兩處地方通常居住，以分別與戶籍（Domicile）的不同，Lord Scarman 的相關判詞（第 342 頁 F-G 部份）原文抄錄如下：

‘... one person could be ordinarily resident in two countries at the same time. This is, I have no doubt, a significant feature of the words’ ordinary meaning for it is an important factor distinguishing ordinary residence from domicile.’

34. 然而，要證明在某處通常居住，Lord Scarman 明言，須證明該人為一個明確的目的，自願地選擇在該處常規和慣常地生活，是具有連貫和持續性的，但容許暫時的缺席，林法官亦在他的判詞中引述（第 149 段）這觀點。Lord Scarman 的相關判詞（第 344 頁 F 部份）原文抄錄如下：

‘For if there be proved a regular, habitual mode of life in a particular place, the continuity of which has persisted despite temporary absences, ordinary residence is established provided only it is adopted voluntarily and for a settled purpose.’

35. 委員會並沒有發現林法官在其判詞的其他部份，對 Shah 及 Ng Shun-loi 二案提出任何批評，或推翻其中任何的原則。

36. 由此，某人可以在兩處地方同時通常居住，然而，他是否在某處地方通常居住，仍須符合 Shah 及 Ng Shun-loi 二案所歸納的原則。本委員會過往闡釋《稅務條例》第 30(1)條的案例，與林法官在 Vallejos Evangeline Banao 案中對這關鍵詞的分析，同出一轍，並無二致。本委員會不能接納上訴人片面引用林法官的判詞，以受養人可以同時在兩處地方通常居住，便說成受養人是通常在香港居住的論點。

37. 《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。」

所以，本個案的判斷，取決於上訴人能否舉證證明受養人通常居住在香港。

38. 上訴人引用行政長官的施政報告，然而《稅務條例》尚未因該等政策方針作出任何修改，何況本個案涉及已過去的課稅年度，當以適時適用的《稅例》條文—即上文引述的條文—作依歸。另外，雖然香港主權已回歸中華人民共和國，但仍為祖國轄下的特別行政區，有本身的法律制度和系統，依據的仍是香港適用的法律和法則。有關條文要求受養人通常居住在香港，上訴人將在國內居住等同為居住在香港，是調換了概念，根本站不住腳。

39. 在接受本委員會查問時，上訴人表示已記不清其母何時來港，與及何時開始患病，她亦記不起其母離港的確實時間，但依稀記得其母在 2004 年 4 月已離港，而據入境事務處的記錄，其母於 2000 年 7 月 1 日已離港，至 2006 年 1 月 16 日才首次回港，並逗留至同年 2 月 9 日。另上訴人曾書面表達，而在聆訊中亦作供確認，其母在香港期間，言語不通，不敢單獨出門，感覺有如「坐監」。雖然本委員會無需裁決受養人在該等期間是否通常在香港居住，但另一方面，供詞亦反映受養人在該段期間雖慣性居住於香港，但是否以該社區一般成員身份生活，卻不無疑問，如此推論，本委員會難以接納受養人在離港回鄉居住後，仍繼續通常居住在香港。本委員會亦不能接納，上訴人以受養人與她和她在港家人的聯繫，取代條文對受養人需身在香港居住的要求。

40. 雖則根據入境事務處的記錄，受養人在相關課稅年度曾留港 14 天，相對受養人在整個相關課稅年度都沒有在港的其他案例，看似比較優勝，但實在沒有兩樣。本委員會認為，本個案受養人雖在該段時間留港，但不符合 Ng Shun-loi 案確立的原則，未有在相關課稅年度內任何時間在通常居住於香港，所以上訴人不獲給予供養父母免稅額。

總結

41. 經詳細考慮所有文件、證供和雙方的陳詞，與及基於上文的分析，委員會認為上訴人並未成功舉證，所以駁回上訴人的上訴，並確定稅務局副局長決定書內，按上文第 13(5)段所示的修訂評稅。