Case No. D37/12

Salaries tax – dependent parent allowance – whether dependent 'ordinarily resident in Hong Kong' – whether Commissioner of Inland Revenue and the Board should exercise discretion – whether such discretion exists – sections 30(1) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance ('the IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Huen Wong (chairman), Leung Wai Keung Richard and Kenneth S Y Ng.

Date of hearing: 8 October 2012.
Date of decision: 12 November 2012.

The Appellant applied dependent parent allowance for maintaining his father ('Mr A'). According to the records of the Immigration Department, Mr A stayed in Hong Kong for 35 days during the relevant year of assessment. As stated by the Appellant, Mr A was not ordinarily resident in Hong Kong in the said year of assessment. The Appellant, however, asked the Board to exercise discretion, relying on the followings: (a) although Mr A had resided on the Mainland for a long time, the Appellant still had to maintain the living of Mr A; (b) Mr A suffered from glaucoma, but the Appellant could not take care of Mr A due to his commitment on his work, and as Mr A also wished to live on the Mainlnad, the Appellant had hired a helper on the Mainland to take care of Mr A's daily living; (c) Mr A returned to Hong Kong occasionally to seek medical treatment on glaucoma. The Deputy Commissioner dismissed the Appellant's application. Being dissatisfied with the decision, the Appellant lodged an appeal to the Board of Review.

Held:

1. Under section 30(1) of the IRO, the Appellant would be entitled to dependent parent allowance only if Mr A was 'ordinarily resident in Hong Kong', such phrase should be interpreted through its natural and ordinary meaning in daily language, that is living voluntarily and for a settled purpose in a particular place, temporarily and incidentally excepted. (Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309 and Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798 considered)

2. The Appellant admitted that Mr A was not 'ordinarily resident in Hong Kong' at the relevant year of assessment. Further, in the relevant year of assessment, Mr A was residing on the Mainland, and only stayed in Hong Kong for 35 days. All the stays of Mr A in Hong Kong were of short duration. Obviously, Mr A should be deemed ordinarily resident on the Mainland.

According to the infrequent and temporary nature of his stays in Hong Kong, Mr A was clearly not ordinarily resident in Hong Kong. The Appellant explained that Mr A suffered from glaucoma and therefore wished to live and stay on the Mainland. Hence, Mr A voluntarily chose to live on the Mainland.

3. If the legislature intended to provide allowance to taxpayers, so that they could provide physical and financial support to the dependents, it would so state in the legislation. The centre of the case was not whether the existing law was fair or should be amended, but whether the dependent was qualified under the law so that the taxpayer would be entitled to such allowance. The language of the relevant legislation was very clear, and neither the Commissioner nor the Board was given any space for exercising discretion. (D57/02, IRBRD, vol 17, 829 and D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638 considered)

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
D57/02, IRBRD, vol 17, 829
D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638
Wong Tai Wai, David and Lee Chi Man v Commissioner of Inland Revenue 6 HKTC 460

Taxpayer in person.
Yau Yuen Chun and Chan Siu Ying Shirley for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D37/12

薪俸稅–供養父母免稅額–受養人士是否「通常居住於香港」–稅務局局長及委員會應否行使酌情權–稅務局局長及委員會有否酌情權–《稅務條例》（《稅例》）第30(1)及68(4)條

委員會：王桂壎（主席）、梁偉強及伍成業

聆訊日期：2012年10月8日
裁決日期：2012年11月12日

上訴人就供養其父親（「A 先生」）申請供養父母免稅額。入境處的記錄顯示，A 先生在有關課稅年度期間共留港 35 天。根據上訴人所述，A 先生在有關課稅年度內並非通常在香港居住，但要求酌情處理其申請，並指出：(a) A 先生雖然長期在國內居住，但上訴人仍需提供生活費給 A 先生；(b) A 先生患有「青光眼」，但上訴人因工作關係未能照顧 A 先生的日常生活，再者，A 先生也希望在內地生活，故他在內地僱用傭人照顧 A 先生的起居飲食；(c) A 先生有定時回港就眼疾覆診。稅務局副局長裁決上訴人有關申請無效。上訴人不服，向稅務上訴委員會提出上訴。

裁決：

1. 根據《稅例》第 30(1)條，A 先生必須是「通常居住於香港」，上訴人才可獲給予供養父母免稅額。「通常居住於香港」應以其自然及普通的日常用語意思來解釋。即某人為實現固定目的而自願選擇居住於某地，除暫時性及偶然性離開外。（參考 Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309 及 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798)

2. 上訴人承認 A 先生於有關課稅年度內並非「通常居住於香港」。再者，於有關課稅年度內，A 先生在內地居住，只在港逗留 35 天，每次返港通常是短暫逗留。明顯地，A 先生應被視為通常居住於內地。觀其返港的稀疏程度及暫時性，A 先生慣常生活的地方顯然不是香港。上訴人解釋 A 先生因患有「青光眼」，希望到內地生活並長期居住。所以，A 先生是自願選擇在內地居住。

3. 如立法機關擬給與納稅人免稅額，好讓其可以在身體和財政上支持受養人士，則立法機關應會如此訂明。本案重心不是現行法例是否公平

或應否修改，而是受養人士是否符合稅法讓納稅人可獲供養父母免稅額。有關法例條文非常清晰，並無任何空間賦予稅務局局長及委員會行使酌情權。（參考 D57/02, IRBRD, vol 17, 829 及 D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638)

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
D57/02, IRBRD, vol 17, 829
D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638
Wong Tai Wai, David and Lee Chi Man v Commissioner of Inland Revenue 6 HKTC 460

納稅人親自出席聆訊。
邱婉真及陳筱瑩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作出的2010/11課稅年度薪俸稅評稅。上訴人認為他應就其父親獲給予供養父母免稅額。稅務局副局長於2012年3月15日發出決定書，裁定上訴人反對無效，2010/11年度薪俸稅評稅予以維持。上訴人不服，向稅務上訴委員會提出本上訴。

2. 上訴人於聆訊前呈交以下文件：

(a) 上訴人於2012年8月27日致稅務局局長信函；

(b) 有關A先生的B醫生紙日期2012年8月14日；

(c) 香港C醫院A先生覆診預約便條，覆診日期2012年11月21日；

(d) 有關A先生醫管局D專科醫療記錄日期2009年5月11日及7月15日；

(e) 藥單(無姓名)日期2011年10月29日，2012年3月9日，6月2日，7月2日，8月1日；

(f) 有關A先生E城市F醫院方箋日期2012年6月15日。

《稅務條例》有關規定及相關法律原則

3. (1) 《稅務條例》(以下簡稱「《稅例》」)第30(1)條就供養父母免稅額的規定如下：

「*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。」

(2) 第68(4)條就上訴舉證責任的規定如下：

「*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。*」

事實

4. (1) 上訴人在其2010/11課稅年度個別人士報稅表內申索供養父母免稅額如下：

(a)	受養人姓名	A先生 (以下稱「A老先生」)
(b)	受養人出生日期	1925年
(c)	受養人在本年度內通常在香港居住	[沒有填寫]

(d) 本人或本人的配偶在本年度內給予受養人不少於$12,000金錢作為生活費 是

(2) 上訴人在回覆評稅主任的查詢時聲明A老先生在2010/11課稅年度內並非通常在香港居住。

(3) 由於A老先生在2010/11課稅年度內不是通常在香港居住，上訴人不得就A老先生享有供養父母免稅額。評稅主任逐向上訴人作出以下的2010/11課稅年度薪俸稅評稅：

入息	元
	496,707
加：獲提供居所的租值	36,232
	532,939
減：慈善捐款	74,600
支出	2,350
	455,989
減：已婚人士免稅額	216,000
子女免稅額	50,000
應課稅入息實額	189,989
應繳稅款(已扣除稅款寬減)	14,298

(4) 上訴人反對上述評稅，理由是他未獲給予供養父母免稅額。

(5) 入境事務處的出入境記錄顯示A老先生在2010年4月1日至2011年3月31日期間共逗留在香港35天，詳情如下：

抵達香港	離開香港	逗留在香港的天數
22-06-2010	26-06-2010	5
28-08-2010	04-09-2010	8
28-10-2010	30-10-2010	3
07-12-2010	09-12-2010	3
27-12-2010	30-12-2010	4
04-01-2011	06-01-2011	3
30-01-2011	04-02-2011	6
29-03-2011	31-03-2011	3
	總數	35

(6) 評稅主任致函上訴人向他解釋相關《稅例》，並邀請他撤銷反對。

(7) 上訴人要求酌情處理他的申請，並作出以下回應：

(a) A老先生雖然長期在國內居住，但是他仍需要提供生活費給A老先生。

(b) A老先生患有「青光眼」，但他因工作關係未能照顧A老先生的日常生活，再者，A老先生也希望在內地生活，故他在內地僱用傭人照顧A老先生的起居飲食。

(c) A老先生有定時回港就眼疾覆診。

相關案例

5. 稅務局代表呈交一系列有關「通常居住」的定義的案例，包括：

(a) Reg v Barnet London Borough Council, ex parte Shah [1983] 2 AC 309；

(b) Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798；

(c) D57/02, IRBRD, vol 17, 829；

(d) D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638；

(e) Wong Tai Wai, David and Lee Chi Man v Commissioner of Inland Revenue 6 HKTC 460。

案情分析

6. (1) 根據《稅例》第30(1)條，A老先生必須是「通常居住於香港」，上訴人才可獲給予供養父母免稅額。

(2) 根據Shah及Ng Shun-loi的裁決，「通常居住」應以其自然及普通的日常用語意思來解釋。即是某人為實現固定目的而自願選擇居住於某地，除暫時性及偶然性離開外。

(3) 本案上訴人由始至終都承認A老先生於2010/11課稅年度內並非「通常居住於香港」。再者，基於本案的客觀事實，本上訴委員會亦同意稅務局局長的論據理由如下：

(a) 在2010/11課稅年度內，A老先生在內地居住，他僅在香港逗留35天，每次返港通常只短暫逗留3至8天。明顯地，A老先生應被視為通常居住於內地。他慣常地於內地生活，期間只是

暫時或偶然離開內地返港。相反，觀其返港的稀疏程度及暫時性，A老先生慣常生活的地方顯然不是香港。

(b) 上訴人在其2011年12月15日的信件中解釋A老先生因患有「青光眼」，希望到內地生活，因此長期在內地居住。由此可見，A老先生是自願選擇在內地居住。

(4) 在聆訊時，上訴人聲稱他無意挑戰法律，只希望上訴委員會及稅務局局長考慮《稅例》第30(1)條的立法原意是要減輕納稅人供養年老受養人的經濟負擔，酌情處理他的個案，盡量以同情，同理之心念及實際情況判斷。

(5) 上訴人在聆訊中亦提及施政報告中落實「廣東計劃」，因為政府亦明白長者某程度上更能適應內地生活及生活水平。

(6) 稅務局局長引用本委員會上訴案例第D57/02中所提及：「如果立法機關擬給與納稅人免稅額，好等其可以在身體上和財政上支持受養人士或持有香港永久身份証的受養人士，則立法機關應會如此訂明」。但《稅例》第30(1)條訂明供養父母免稅額只是為了「通常居住於香港」的父母才給予。

(7) 在D29/07案例中亦曾提及「納稅人必須明白，本案中心問題不是現行稅法是否公平，應否修改，常居國內父母者應否獲供養免稅額，而是他在本案中是否符合稅法可獲供養父母免稅額，一切評定以他是否符合稅例為准」。

結論

7. (1) 由於A老先生於2010/11課稅年度並非「通常居住於香港」，故此上訴人不符合《稅例》第30(1)條的規定。因此，他不能就A老先生獲給予供養父母免稅額。

(2) 本上訴委員會同情上訴人背景及理解其論點，即A老先生在香港已居住超過六十年，持有香港永久居民身份證，可享香港醫療照顧及領取「生果金」，更獲政府發放「$6000元計劃」，但卻因他不是「通常居住於香港」，致令上訴人不獲供養父母免稅額。

(3) 然而，本上訴案有關《稅例》條文非常清晰，並無任何空間賦予稅務局局長權力行使酌情權。本上訴委員會亦同樣沒有此方面酌情權。

(4) 基於上述理由，本委員會駁回上訴人的上訴。並確定上述第4(3)段所提的評稅。