

Case No. D49/11

Salaries tax – dependent parent allowance – ordinarily resident in Hong Kong – sections 30 and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance ('IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Huen Wong (chairman), Chan Yue Chow and Patrick Wu Yung Wei.

Date of hearing: 4 January 2012.

Date of decision: 8 February 2012.

The parents of the Appellant immigrated to Country A and did not come back to Hong Kong during 1 January 2000 to 31 March 2010 according to the information of the Immigration Department.

The Appellant objects to the withdrawal of the dependent parent allowance previously granted to him and the additional assessments raised on him for the years of assessment 2004/05 to 2009/10. The Appellant contends that dependent parent allowance should be granted to him.

Held:

1. Whether or not dependant parent allowance should be granted to the Appellant depends on whether or not the parents of the Appellant are 'ordinarily residents in Hong Kong'.
2. The parents of the Appellant immigrated to Country A and have never come back to Hong Kong ever since their last coming back prior to 1999. For ten years during the relevant years of assessment, they had not come back to Hong Kong. The parents of the Appellant are not 'ordinarily residents in Hong Kong' within any statutory framework or legal context.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798
D57/02, IRBRD, vol 17, 829
D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638

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

Taxpayer in person.

Ong Wai Man and Chan Siu Ying for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D49/11

薪俸稅 – 供養父母免稅額 – 通常居住於香港 – 《稅務條例》第30及68(4)條

委員會：王桂壘（主席）、陳雨舟及吳勇為

聆訊日期：2012年1月4日

裁決日期：2012年2月8日

上訴人父母移居去了A國家，根據香港入境事務處的資料，上訴人父母在2000年1月1日至2010年3月31日期間，從沒有到訪過香港。

上訴人反對評稅主任撤回先前就上訴人父母給予上訴人的供養父母免稅額，及向上訴人作出2004/05至2009/10課稅年度薪俸稅補加評稅，上訴人認為他應獲給予供養父母免稅額。

裁決：

1. 上訴人可否獲給予供養父母免稅額，取決於上訴人父母是否「通常居住於香港」。
2. 上訴人父母已移民A國家，除於1999年前曾回香港，之後從未回港，並且在有關課稅年度後共十年沒有到訪香港，上訴人父母在法理上不可能被視為「通常在香港居住」。

上訴駁回。

參考案例：

Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR 798
D57/02, IRBRD, vol 17, 829
D29/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 638

納稅人親自出席聆訊。

王慧敏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 2004/05、2005/06、2006/07、2007/08、2008/09 及 2009/10 課稅年度薪俸稅補加應繳稅款。稅務局副局長於 2011 年 6 月 15 日發出決定書，裁定上訴人反對無效，並決定：

- (1) 維持 2011 年 3 月 17 日所發出稅單號碼為 X-XXXXXXXX-XX-X 的 2004/05 課稅年度薪俸稅補加評稅通知書所顯示的補加應課稅入息實額 60,000 元及補加應繳稅款 12,000 元。
- (2) 維持 2011 年 3 月 17 日所發出稅單號碼為 X-XXXXXXXX-XX-X 的 2005/06 課稅年度薪俸稅補加評稅通知書上所顯示的補加應課稅實額 60,000 元及補加應繳稅款 11,876 元。
- (3) 維持 2011 年 3 月 17 日所發出稅單號碼為 X-XXXXXXXX-XX-X 的 2006/07 課稅年度薪俸稅補加評稅通知書上所顯示的補加應課稅入息實額 60,000 元及補加應繳稅款 5,429 元。
- (4) 維持 2011 年 3 月 17 日所發出稅單號碼為 X-XXXXXXXX-XX-X 的 2007/08 課稅年度薪俸稅補加評稅通知書上所顯示的補加應課稅入息實額 60,000 元及補加應繳稅款 2,366 元。
- (5) 維持 2011 年 3 月 17 日所發出稅單號碼為 X-XXXXXXXX-XX-X 的 2008/09 課稅年度薪俸稅補加評稅通知書上所顯示的補加應課稅入息實額 60,000 元及補加應繳稅款 6,854 元。
- (6) 維持 2011 年 3 月 17 日所發出稅單號碼為 X-XXXXXXXX-XX-X 的 2009/10 課稅年度薪俸稅補加評稅通知書上所顯示的補加應課稅入息實額 60,000 元及補加應繳稅款 6,939 元。

2. 上訴人於聆訊前呈交以下文件：

- (1) 上訴人致稅務上訴委員會的上訴通知書/陳述書，日期為 2011 年 7 月 5 日。
- (2) 稅務局於 2010 年 6 月 15 日致上訴人函件。
- (3) 稅務局的決定書(及附件)日期為 2011 年 6 月 15 日。
- (4) 稅務局於 2011 年 5 月 31 日致上訴人函件。
- (5) 上訴人致稅務局的函件，日期不詳。

- (6) 稅務局於2011年4月18日致上訴人函件。
- (7) 稅務局於2011年4月15日致上訴人的六份函件。
- (8) 稅務局於2011年4月12日致上訴人的函件。
- (9) 上訴人於2011年3月30日致稅務局的函件。
- (10) 稅務局於2011年3月17日向上訴人發出的六份補加評稅及繳納稅款通知書。
- (11) 由A國家B地區政府部門發出日期為2009年6月15日的證明文件。
- (12) A國家C城市D律師樓信函日期2009年7月24日。
- (13) 上訴人於2011年3月1日致稅務局局長的函件。
- (14) 稅務局於2011年2月11日致上訴人的函件。
- (15) 上訴人於2010年7月15日致稅務局的聲明書。
- (16) 稅務局於2010年7月13日致上訴人的函件。
- (17) 上訴人於2010年5月6日簽署的報稅表第四頁。
- (18) 上訴人於2008年5月20日簽署的報稅表第四頁。

上訴人選擇宣誓作供，以解釋事件始末因由。本委員會將於本決定書內容分析案情時，一併處理。

《稅例》的有關規定及相關法律原則

3. 本委員會認同下列由稅務局局長代表提出的《稅務條例》條文及案例適用於本個案。

- (1) 適用《稅務條例》有關規定如下：
 - (A) 香港法例第112章《稅務條例》第30條－供養父母免稅額（版本日期：17-4-1998－適用於2004/05課稅年度）
 - 「(1) 任何人... 如在任何課稅年度內供養該人的... 父或母，而該名父或母在該年度內任何時間有以下情形，則該人須

根據本條在該課稅年度獲給予一項免稅額（“供養父母免稅額”）－

(a) 通常居住於香港；及

(b) 年齡為60歲或以上，或...」（重點以底線及粗體顯示）

（版本日期：17-6-2005－適用於2005/06及其後的課稅年度）

「在以下情況下，任何人可在任何課稅年度內獲給予[供養父母免稅額]－

(a) 如－

(i) 該人；或

(ii) ...

在該年度內供養該人的...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) ...」（重點以底線及粗體顯示）

(B) 附表4（有關2004/05至2009/10課稅年度的免稅額）

(C) 第68條：

「(4) 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。」

(2) 法庭案例

Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR798

(3) 稅務上訴委員會案例

(a) D57/02, IRBRD, vol 17, 829

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

有關事實

4. 經參考上述第1及2段提及的決定書所載的決定的依據事實、上訴人的上訴陳述書及供詞，及雙方聆訊前所提交的文件，本委員會裁定與上訴案的有關事實如下：

- (1) 上訴人E先生（下稱「上訴人」）反對稅務局向他作出的2004/05至2009/10課稅年度薪俸稅補加評稅。上訴人認為他應獲給與供養父母免稅額。
- (2) 上訴人的父親是F先生，上訴人母親是G女士。（下稱「上訴人父母」）。
- (3) 在其2004/05至2009/10課稅年度報稅表內，上訴人就其父母申請供養父母免稅額。上訴人申報他在該等課稅年度內給上訴人父母不少於\$12,000的金錢作生活費。
- (4) 就評稅主任的查詢，上訴人申報上訴人父母在2009/10課稅年度內是通常在香港居住。
- (5) 評稅主任根據上訴人提交的報稅表，向他作出2004/05至2009/10課稅年度薪俸稅評稅，當中上訴人就其父母獲給與供養父母免稅額。上訴人沒有就該等評稅提出反對。
- (6) 評稅主任其後覆核上訴人就其父母於2004/05至2009/10課稅年申索的供養父母免稅額。在回覆評稅主任的信件時，上訴人提供以下文件副本：
 - (a) A國家B地區政府在2009年6月15日就F先生發出的死亡證。該證顯示F先生在2009年6月11日去世，去世時86歲。
 - (b) 由A國家C城市D律師樓於2009年7月24日致上訴人有關位於A國家C城市物業權益轉讓的信件。
- (7) 上訴人並向評稅主任作出以下申述：
 - (a) 「[上訴人父母]」已於2004年4月前已去了[A國家]，所以他們的身份証及長者咭的副本我現時沒法提供。」

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

- (b) 「我奉上[上訴人父母]在[A國家]的住址...[F先生]已於2009年6月11日在[A國家]去世...[上訴人父母]所住的地方大約為1,000平方呎，2房1廳，他們各住一房.....而樓下則由我弟弟及他的太太居住.....他們已移居[A國家].....」
- (c) 「.....[上訴人父母]已沒有香港銀行戶口。」
- (d) 「.....[上訴人父母]沒有申請香港社會福利署的津貼或其他資助。」
- (e) 上訴人以現金付不少於\$12,000的生活費給上訴人父母。
- (8) 根據香港入境事務處的資料，上訴人父母在2000年1月1日至2010年3月31日期間，沒有到訪香港。
- (9) 評稅主任認為由於[上訴人父母]並非通常在香港居住，上訴人不能扣減供養父母免稅額。因此，上訴人不符合供養父母免稅額的規定條件，評稅主任遂向他作出以下2004/05至2009/10課稅年度薪俸稅補加評稅，撤回先前就「上訴人父母」給予他的供養父母免稅額：

	<u>2004/05</u>	<u>2005/06</u>	<u>2006/07</u>	<u>2007/08</u>	<u>2008/09</u>	<u>2009/10</u>
	元	元	元	元	元	元
補加應課稅 入息實額	<u>60,000</u>	<u>60,000</u>	<u>60,000</u>	<u>60,000</u>	<u>60,000</u>	<u>60,000</u>
補加應繳 稅款	<u>12,000</u>	<u>11,876</u>	<u>5,429</u>	<u>2,366</u>	<u>6,854</u>	<u>6,939</u>

評稅主任認為[上訴人父母]並非通常在香港居住，故上訴人不能獲扣減供養父母免稅額。稅務局作出補加評稅，以撤銷該免稅額。

- (10) 上訴人反對上述評稅，他不同意因上訴人父母並非通常在香港居住而向他作出補加評稅，理由如下：
- (a) 「根據貴局在2009/10年度的報稅表內第8部的8.4內的(5)(i)註明受養人在本年度內通常在香港居住的規定，本人才知道有此規定。」
- (b) 「因為2004/05至2008/09年度內的報稅表內沒有註明受養人通常在香港居住的規定，所以本人的受養人沒有返回香港居住，結果引至本人失去7年供養父母免稅額的權利。」
- (c) 「受養人並非通常在香港居住的規定是沒有註明受養人應該在香港居住的確實日期給[上訴人父母]返回香港居住。」

- (d) 「受養人在本年度內通常在香港居住的規定是對有受養人在海外居住的香港納稅人不公平的，因為香港納稅人都要供養在海外的父母，而香港政府給與香港納稅人供養父母免稅額是希望減少香港納稅人供養父母的負擔和鼓勵子女供養父母。」
- (11) 評稅主任致函上訴人解釋《稅務條例》(下稱「《稅例》」)第30(1)條供養父母免稅額的規定，並指出由於上訴人父母並非通常在香港居住，他不能就他們享有供養父母免稅額。評稅主任建議上訴人撤銷他的反對。
- (12) 上訴人拒絕撤銷反對，並回覆如下：
- 「……『通常在香港居住』的規定只已列於2009/10課稅年度的個別報稅表的第8.4部而沒有列於2004/05課稅年度的個別報稅表內，只列於隨報稅表夾附的『個別人士報稅表指南』內為何不將『通常在香港居住』的規定列於2004/05的報稅表內。
- 因為本人填報稅表時本人相信報稅表和『報稅表指南』的規定都是一樣的，如果貴局將『通常在香港居住』的規定列於2004/05至2008-09年度的報稅表內，[上訴人父母]就會回香港居住以符合貴局的規定。而本人就不會失去7年供養父母免稅額，所以本人希望貴局可以[豁]免本人交2004/05至2008/09年度的補加評稅。
- ...本人需要的是受養人『通常在香港居住』的確實日數，待日後本人的母親身體康復後，可以安排回港居住的日數以適合貴局的要求。」
- (13) 稅務局副局長決定上訴人反對無效，並維持上述第1段所述的評稅。
- (14) 雖然上訴人已全數繳交由2004/05至2009/10年度的補加評稅，但上訴人向稅務上訴委員會提出上訴。

上訴理由、上訴人供詞及陳詞

5. 上訴人通知書及上訴理由陳述書所載原文，節錄如下：

- (i) 「在2004/05至2008/09年度內的報稅表內，沒有註明受養人「通常在香港居住」的規定，而只有在2009/10年度內的報稅表內第8部的8.4內的(5)(i)段才有註明受養人在本年度內「通常在香港居住」的規定。結果引至本人失去6年供養父母免稅額。」

- (ii) 「本人在2009/10年度內的報稅表內8.4(5)(i)受養人在本年度內「通常在香港居住」的方格內沒有選擇「是」，表示本人已通知稅務局本人的受養人已「通常不在香港居住」、雖然本人在15.7.2010年度稅務局查詢的表格內(5)(i)受養人在本年度內通常在香港居住的方格內選擇「是」。」

6. 上訴人在作供及陳詞時，提出以下幾點：

- (i) 上訴人在填寫有關報稅表時，未有留意或閱讀「報稅表指南」。他認為報稅表的內容與「報稅表指南」內容不會有分別。
- (ii) 若上訴人知道受養人須「通常在香港居住」及居住的確實日數，他很可能安排父母回港逗留。
- (iii) 上訴人從未獲通知，有關向稅務上訴委員會提出上訴的機制，直至他聯絡香港申訴專員才知道。

案情分析

7. 本案例中上訴人並無爭議或否認上訴人的父母在2004/05至2009/10年的課稅年度期間，從未回香港逗留。

8. 根據上文第3段內節錄有關《稅例》內容，上訴人可否獲給予供養父母免稅額，取決於「上訴人父母」是否「通常居住於香港」。本上訴委員會須決定「通常居住於香港」的定義為何。下列案例就此定義有明確及詳盡的解釋：

- (i) 香港上訴法庭在 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR798一案，根據英國上議院個案 R v Barnet London Borough Council, ex parte Nilish Shah [1983] 2 AC 309裁定：

- (a) 「通常居住」一詞指該人一般習慣性居於某地。判詞原文節錄如下（第801頁E）：

‘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.’

- (b) 除非有關條例或條文另有規定，「通常居住」於某地的意思，是指一個人在某段時間，為固定目的，自願地選擇一處地方或國家，作為他或她當時正常生活留居的地方，而該段時間可長可短。判詞原文節錄如下（第801頁F-G）：

‘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.’

- (c) 一個人「通常居住」的地方，是指他慣常生活的地方，是該人作為該社區的成員而慣常居住的地方，而該人是否「通常居住」於某地，則取決於有關個案的事實。判詞原文節錄如下（第802頁I-J，803頁A及804頁B）：

‘... “A person is a 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.” That seems to me a very simple description of the objective test ... Ultimately it is no more than a question of fact ... The Tribunal will have to consider the particular circumstances of each individual case ... ’

- (ii) 稅務上訴委員會在D57/02及D29/07兩案，均採用Ng Shun-loi一案對「通常居住」一詞的解釋。
- (iii) 在D57/02一案，該納稅人在2000/01課稅年度就其父母及岳母申索供養父母免稅額。他的父母及岳母在香港居住了50年以上，但他們在相關課稅年度的17個月前已離開香港，而且再沒有回來香港。委員會引用了Ng Shun-loi一案的法律原則來詮釋《稅例》第30(1)(a)條「通常居住於香港」。委員會裁定該納稅人的父母及岳母在有關課稅年度內不是通常居住於香港，因此駁回上訴。

9. 在本案中上訴人父母已移民A國家，上訴人作供時承認，上訴人父母除於1999年前曾回香港，之後從未回港。根據上述個案中的法律原則及考慮到本案事實，「上訴人父母」在有關課稅年度後共十年沒有到訪香港，在法理上不可能視為「通常在香港居住」。

10. 上訴人聲稱如果他早知道要獲得供養父母免稅額，「上訴人父母」必須「通常在香港居住」及知道居住的「確實日數」，上訴人很可能安排父母回港逗留。

11. 本上訴委員會的責任是尋找上訴案有關的事實真相，不會接受假設性的問題。事實上在有關期間內「上訴人父母」確實「不通常在香港居住」，甚至從未回港。再者「通常居住」並無一個法定的時段，援引上述8(i)段中的案例，該段時間可長可短，要視乎個別個案事實而定。故此，本委員會不能接受上訴人在這方面的論據。

12. 在向稅務局局長提出反對有關薪俸稅補加應繳稅款的信函中，上訴人提及法例規定受養人必須在香港居住是對有在海外居住的受養人的納稅人不公平。在聆訊時，上訴人亦表示覺得被欺壓。

13. 在D29/07一案，該納稅人在2004/05課稅年度就其父母申索供養父母免稅額。他的父母是國內居民，長居國內。他們沒有香港居民身份證，亦無打算移民香港。委員會根據Ng Shun-loi及D57/02等個案的裁決裁定納稅人的父母不是「通常居住在香港」。委員會在駁回上訴時亦作出以下裁決（第646頁）：

「18. ... 香港稅例並沒有為供養非常居香港父母給予免稅額實是社會政策使然，將之看成歧視供養常居國內父母人士，對之不公...是全無事理根據的。

19. ... 納稅人必須明白，本案的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，而是他在本案例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準。」

14. 在作供及陳詞時，上訴人堅持在填寫報稅表時，未有閱讀「報稅表指南」，並誤以為報稅表內容亦與指南一樣。本委員會不接受此論點。填寫報稅表前，小心閱讀一切有關的報稅指南、指引及其他有關說明等資料，是納稅人應盡的責任。既可確保自己的法律權力，亦可理解法律義務。正如上訴人作供時聲稱從未有人向他提及，他有向稅務上訴委員會提出上訴的權力。在聆訊時，當上訴人被邀請參考一份由稅務局在2011年6月15日致上訴人的函件中，清楚列出《稅務條例》第66條，訂明「上訴人可向稅務上訴委員會提出上訴」時，上訴人無話可說。

15. 上訴人辯稱，他未有留意「通常在香港居住」的《稅例》的原因之一，是稅務局在2004/05至2008/09課稅年度的報稅表內沒有註明受養人須「通常在香港居住」一欄。但在2009/10年度內的報稅表內則有此註明，並有一欄以供填報。本委員會認為此論據與本上訴並無直接關係。2009/10年度報稅表內容及格式略有異於以前的版本，是一種修改或改進，不會影響報稅的有關法律規定及效力，或「上訴人父母」在有關課稅年度期，不是「通常在香港居住」的事實。

16. 本委員會不明白，亦不接受上述第5(ii)段中，上訴人在陳述書內所提出的所謂上訴理由。上訴人就此點作供時，他的論據亦十分含糊。上訴人似乎旨在解釋為何他先在2009/10年度報稅表內聲明受養人並「非通常在香港居住」，後在致稅務局查詢的表格內卻聲明受養人「通常在香港居住」。

17. 稅務局指出，上訴人的上述申報，屬不正確及失實聲明。本委員會不擬就此點作任何判斷，相信稅務局局長會自行跟進。

結論

18. 經詳細考慮所有證據和雙方陳詞，以及基於上述的分析和理由，本委員會認為上訴人未能履行《稅務條例》第68(4)條的舉證責任。本委員會駁回上訴人的上訴，並確定上述第1段所提的評稅。