

Case No. D23/14

Salaries tax – deductions – uniform laundry expenses – standard amount of deduction – reduced amount after considering average expenses incurred by policemen – whether the Commissioner was wrong to reduce the standard deduction – Inland Revenue Ordinance (‘the Ordinance’) section 12(1)

Panel: Elaine Liu Yuk Ling (chairman), Carlye W L Tsui and Wong Fung King Amy.

Date of hearing: 25 September 2014.

Date of decision: 2 December 2014.

The Appellant worked in a government department and needed to wear uniform for work. In calculating the salaries tax payable, the Commissioner applied a standard amount for deduction of uniform laundry expenses for employees working in that department. For the 2012/13 year of assessment, the standard amount of deduction was reduced to \$2,400 from \$2,450, after considering the average of laundry expenses incurred by police officers. For the Appellant, the standard amount of \$2,400 was applied as deduction for uniform laundry expenses for the 2012/13 year of assessment. He did not use any charged laundry service provided by the department, nor did the department reimburse him for any uniform laundry and gear maintenance expenses. The Appellant objected to the deduction being reduced to \$2,400 from \$2,450, as he argued that there was inflation in 2012/13 financial year, and the Commissioner should not consult the average uniform laundry expenses surveyed amongst police officers. The Commissioner determined to confirm the assessment. The Appellant appealed against the Determination to the Board.

Held:

1. For the Appellant to claim deduction for uniform laundry expenses for \$2,450, he must strictly follow section 12(1) of the Ordinance to prove that (i) he incurred the expenses; (ii) the expenses must have arisen wholly and exclusively in the production of income and were necessary in the production of income; and (iii) the expenses were not of a domestic or private nature and capital expenditure (D36/90, IRBRD, vol 5, 295, citing Lomax v Newton 34 TC 558 applied).
2. The Appellant failed to satisfy section 12(1), because he did not submit the evidence of the uniform laundry expenses (D25/87, IRBRD, vol 2, 400; D36/90, IRBRD, vol 5, 295 applied). The Appellant’s own estimate was not

(2015-16) VOLUME 30 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

sufficient as proof that the expenses were actually incurred by him (D25/87, IRBRD, vol 2, 400 applied).

3. The standard rate of deduction for uniform laundry expenses was applied as a matter of discretion of the Commissioner. This was an administrative measure devised by the Commissioner, of which the Board had no power to extend or widen the scope of the measure, and the Board did not have the same type of discretion (D24/87, IRBRD, vol 2, 398; D23/90, IRBRD, vol 5, 178; D16/92, IRBRD, vol 7, 140 applied).

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D36/90, IRBRD, vol 5, 295
Lomax v Newton 34 TC 558
D25/87, IRBRD, vol 2, 400
D24/87, IRBRD, vol 2, 398
D23/90, IRBRD, vol 5, 178
D16/92, IRBRD, vol 7, 140

Appellant in person.

Wong Pui Ki, Chan Shun Mei and Yu Wai Lim for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D23/14

薪俸税 – 扣除 – 制服洗熨费 – 划一扣除额 – 经考虑警务人员平均开支后减少扣除额 – 局长在减少扣除额时是否错误 – 《税务条例》（下称「该条例」）第12(1)条

委员会：廖玉玲（主席）、徐尉玲及王凤琼

聆讯日期：2014年9月25日

裁决日期：2014年12月2日

上诉人在一政府部门工作，上班时需要穿着制服。在计算薪俸税时，局长会订立一个制服洗熨费的划一扣除额，并应用于该部门的员工。就2012/13课税年度，局长在考虑当年警务人员平均制服洗熨开支后，将扣除额由\$2,450减至\$2,400。就上诉人而言，局长采纳了\$2,400为制服洗熨费的扣除额。上诉人没有使用该政府部门提供的收费洗熨服务，部门亦没有发还上诉人任何有关制服洗熨及装备保养的支出。上诉人反对将扣除额由\$2,450减至\$2,400，因他指称2012/13课税年度期间有通货膨胀，而且局长不应参照警务人员的调查。局长决定维持对上诉人的评税。上诉人就决定向税务上诉委员会提出上诉。

决定：

1. 如上诉人申索扣除制服洗熨费\$2,450，他必须严谨跟从该条例第12(1)条证明(i)他曾招致该笔开支；(ii)该笔开支为完全、纯粹及必须为产生该应评税入息而招致的；及(iii)该笔开支并不属于家庭性质或私人性质以及资本开支（引用D36/90, IRBRD, vol 5, 295, 援引 Lomax v Newton 34 TC 558）。
2. 上诉人未能符合第12(1)条的规定，因为他没有呈交招致制服洗熨费用的证据（引用D25/87, IRBRD, vol 2, 400; D36/90, IRBRD, vol 5, 295）。上诉人自己的估算不能用以作为实际开支的证明（引用D25/87, IRBRD, vol 2, 400）。
3. 制服洗熨费用的划一扣除额是税务局的酌情执行措施。这是属于税务局的行政安排，委员会没有权力延伸或扩大有关酌情处理的范围，亦没有这种酌情权（引用D24/87, IRBRD, vol 2, 398; D23/90, IRBRD, vol 5, 178; D16/92, IRBRD, vol 7, 140）。

上诉驳回。

参考案例：

D36/90, IRBRD, vol 5, 295
Lomax v Newton 34 TC 558
D25/87, IRBRD, vol 2, 400
D24/87, IRBRD, vol 2, 398
D23/90, IRBRD, vol 5, 178
D16/92, IRBRD, vol 7, 140

上诉人亲自出席聆讯。

黄佩琪、陈顺薇及余伟濂代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

1. 上诉人反对税务局向上诉人发出 2012/13 课税年度薪俸税评税中制服洗熨及装备保养开支（「制服洗熨费」）可获得的扣除金额（「扣除额」）。

有关事实

2. 上诉人在有关期间受雇于香港特别行政区 A 部门。上诉人需要穿着制服上班。

3. 一般而言，如纳税人必须穿着制服和配带装备上班，而又确实招致制服洗熨费的开支，该纳税人可以申索在相关年度的薪俸税评税中扣除制服洗熨费。如纳税人申索扣除实际开支，需要为有关申请提交证明文件。另外，为简化行政费和免却纳税人需要为有关申请提交证明文件，税务局和有关雇主为符合条件的雇员订立制服洗熨费划一扣除额（「划一扣除额」），这划一扣除额适用于 A 部门，亦在相关时间适用于上诉人。

4. 税务局在制定每年的划一扣除额时，参照香港人数最多的纪律部队，即警队的警务人员在制服洗熨开支调查结果，而对划一扣除额进行调整。

5. 就 2012/2013 课税年度，税务局参照了当年警务人员在制服洗熨开支调查中所获得的平均支出结果，把划一扣除额从港币 2,450 元下调至港币 2,400 元。

6. A 部门为其雇员提供制服洗熨服务，每月服务收费为港币 64 元，即每年为港币 768 元，在相关的课税年度，上诉人没有使用 A 部门提供的收费洗熨服务，

A 部门亦没有发还上诉人任何有关制服洗熨及装备保养的支出。

7. 上诉人 2012/13 年度薪俸税评税为：

	元
入息	858,921
减：支出／其他扣除	2,400
	<u>856,521</u>
减：基本免税额	120,000
应课税入息实额	<u>736,521</u>
应缴税款（已扣除税款实减）	<u>103,208</u>

即上诉人2012/13年度薪俸税评税，获港币2,400元的划一扣除额。

8. 上诉人向税务局提出反对上述薪俸税评税，不满扣除额港币 2,400 元较上一年度的港币 2,450 元少了港币 50 元。

9. 税务局经考虑后，于 2014 年 4 月 23 日发出决定书（「决定书」），维持上述评税。

10. 上诉人就决定书向税务上诉委员会（「本委员会」）提出上诉。

上诉理由

11. 上诉人上诉的理由扼要为：

- (1) 在决定划一扣除额时，税务局不应参照警队人员的调查；
- (2) 2012/13 年度的划一扣除额较上年度下调了港币 50 元，但 2012/13 年度消费物价指数却较上年上升，上诉人认为开支与消费物价指数的关系密切，划一扣除额应参照消费物价指数的变动。

相关法律条文

12. 《税务条例》第 12(1)条规定：

「(1) 在确定任何人在任何课税年度的应评税入息实额时，须从该人的应评税入息中扣除 —

- (a) 完全、纯粹及必须为产生该应评税入息而招致的所有支出及开支，但属家庭性质或私人性质的开支以及资本开支则除外；」

13. 根据《税务条例》第 68(4)条规定，证明上诉所针对的评税额过多或不正确的举证责任在上诉人。

申索扣除额

14. 上诉人按《税务条例》第 12(1)条规定申索扣除制服洗熨费港币 2,450 元（「该笔开支」），必须证明：

- (1) 他曾招致该笔开支；
- (2) 该笔开支为完全、纯粹及必须为产生该应评税入息而招致的；以及
- (3) 该笔开支并不属于家庭性质或私人性质的开支以及资本开支。

15. 在委员会 D36/90, IRBRD, vol 5, 295 一案中援引了 Lomax v Newton 34 TC 558，指出第 12(1)条的用字是严谨和精确的，并判定申索第 12(1)条规定的扣减，纳税人必须符合上述三项的全部条件。

16. 上诉人在执行职务时招致制服洗熨费的开支。根据委员会案例 D25/87, IRBRD, vol 2, 400 及 D36/90, IRBRD, vol 5, 295，上诉人必须呈交招致有关开支的相关记录，但上诉人并没有提交。本案上诉人根本没有提交任何文件以证明他就制服洗熨费的实际开支，上诉人亦没有提供任何实际开支的数字。因此，上诉人不能证明该笔开支为完全、纯粹及必须为产生该应评税入息而招致，而且不属于家庭物质或私人性质的开支以及资本开支。

17. 上诉人提出一些洗熨制服所需的电费、水费和洗衣粉费用等的估算。上诉人没有提供文件证明。从上诉人提出的估算数字，上诉人估计的开支和他欲申索的港币 2,450 元不吻合。无论如何，这些估算不能用以作为实际开支的证明（见委员会案例 D25/87, IRBRD, vol 2, 400）。

18. 税务局划一扣除额是税务局的酌情执行措施，不属于税务条例所列明的免税额或订明上限的扣除款额，有关酌情执行不会影响纳税人根据第 12(1)条申索扣除其实际支出的。

19. 但如前所述，上诉人并没有提供任何证明其实际支出为他所申索的港币 2,450 元，因此不能证明他符合第 12(1)条规定的扣减条件。

20. 税务局在 2012/13 课税年度评税，酌情给予上诉人扣除划一扣除额港币 2,400 元。

21. 这类法例以外的酌情处理措施属于税务局的行政安排，委员会没有权力延伸或扩大有关酌情处理的范围，亦没有这种酌情权（见委员会案例 D24/87, IRBRD, vol 2, 398, D23/90, IRBRD, vol 5, 178 及 D16/92, IRBRD, vol 7, 140）。

总结

22. 综合以上所述，委员会驳回本上诉及维持税务局局长的决定。