

Case No. D29/07

Salaries tax - dependent parent allowance – parent not ordinarily resident in Hong Kong - section 30 and section 68(4) of Inland Revenue Ordinance ('IRO') [Decision in Chinese]

Panel: Anthony So Chun Kung (chairman), Simon S M Ho and Brian Lo Kin Hang.

Date of hearing: 25 June 2007.

Date of decision: 8 October 2007.

The taxpayer maintained his parents in China. He claimed that according to the Hong Kong Bill of Rights Ordinance (Chapter 383), the Revenue should have allowed him dependant parent allowance in acknowledgement of the fact that he did maintain his parents.

Held:

1. The central problem in this case is whether the taxpayer should be granted dependant parent allowance in accordance with the IRO.
2. Section 30(1)(a) stipulates that dependant parent must be ordinarily resident in Hong Kong for such allowance to be granted to the taxpayer.
3. As the taxpayer's parents are not ordinarily resident in Hong Kong, dependant parent allowance would not be granted to him even if he did in fact maintain them.
4. Dependant parent allowance was not granted to the taxpayer because he was not qualified under the IRO. It amounts to no discrimination of the taxpayer or any infringement of the Hong Kong Bill of Rights Ordinance. It is untenable to say that section 30(1)(a) affects the rights to life of the taxpayer's parents.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D57/02, IRBRD, vol 17, 829

Director of Immigration v Ng Shun Loi [1987] HKLR 798

D116/99, IRBRD, vol 14, 660

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Taxpayer in person.

Chan Shun Mei and Chan Man On for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D29/07

薪俸税 - 供养父母免税额 - 受供养父母并非通常居住于香港 - 《税务条例》(「税例」)
第30条及第68(4)条

委员会：苏震共（主席）、何顺文及卢建恒

聆讯日期：2007年6月25日

裁决日期：2007年10月8日

纳税人声称他需供养乡间父母，根据香港人权法案，税务局应确认及尊重其供养父母的事实，准予扣减供养父母免税额。

裁决：

1. 本案的中心问题是纳税人是否符合税法可获供养父母免税额，一切评定以他是否符合税例为准。
2. 税例第30(1)(a)条规定，受供养的父母必须是「通常居住香港」，纳税人才可获给予「供养父母免税额」。
3. 由于纳税人受供养父母并非通常居住于香港，纵然他实质供养父母，亦不能获得供养父母免税。
4. 纳税人申请供养父母免税额不被接纳只是其不符合税务条例的有关规定，并不涉及歧视纳税人或抵触人权法，将税例第30(1)(a)条看成影响父母的生存权利是不能成立的。

上诉驳回。

参考案例：

D57/02, IRBRD, vol 17, 829

Director of Immigration v Ng Shun Loi [1987] HKLR 798

D116/99, IRBRD, vol 14, 660

纳税人亲自出席聆讯。
陈顺薇及陈敏安代表税务局局长出席聆讯。

裁决书：

上诉

1. A先生(以下简称「纳税人」)反对税务局向他作出的2004/05课税年度薪俸税评税。纳税人声称有关评税不正确。纳税人称他需供养乡间父母,根据香港人权法案(香港法例第383章香港人权法案条例第II部)第一条关于人人得享受权利不分区别及第二条关于保障生存的权利,税务局应确认及尊重其供养父母的事实,准予扣减供养父母免税额。
2. 税务局副局长(以下简称「副局长」)决定纳税人的反对无效,并确认评税主任的评税。纳税人不服,向委员会上诉。

事实

3. 本委员会核实下述事实是没有争议的：
 - (1) 纳税人在相关期间受雇为扎铁工人,每日工值800元(期后调低至770元),纳税人作为雇员及其雇主每日各供强积金30元。
 - (2) 纳税人的雇主就纳税人于2004年4月1日至2005年3月31日一年内的收入填交报税表指其所得薪金为201,020元。
 - (3) 纳税人没有在指定期限内递交报税表,评税主任因此向他作出下列2004/05课税年度薪俸税估计评税：

	元
入息[事实第(3)项]	201,020
减：基本人士免税额	<u>100,000</u>
应课税入息实额	<u>101,020</u>
应缴税款	<u>9,404</u>

- (4) 纳税人反对事实第(3)项评税,他声称在相关期间薪金只有190,000元,而且未获扣除强积金供款。另外,纳税人就其父亲及母亲(以下合称「父母」)申请供养父母免税额。

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(5) 纳税人提供的资料显示其父母并没拥有香港居民身份证，他们在相关期间居住在中国内地。

(6) 纳税人就评税主任拒绝就父母给予供养父母免税额提出论点如下：

「（父母居于内地），内地无亲兄弟姐妹直属要本人供养，不被贵局接纳供养免税额，涉被（歧）视及人权法，另本人至今失业，望贵局酌情处理。」

(7) 就评税主任的查询，纳税人的雇主回覆说是以自动转帐形式支付薪酬给纳税人，详细记录如下：

年	月	#工资 元	扣除强积金供款 元	实收金额 元
2004	04	16,800.00	645.00	16,155.00
	05	15,400.00	592.50	14,807.50
	06	17,600.00	675.00	16,925.00
	07	13,775.00	525.00	13,250.00
	08	16,555.00	645.00	15,910.00
	09	15,785.00	615.00	15,170.00
	10	17,325.00	675.00	16,650.00
	11	16,940.00	675.00	16,265.00
	12	18,480.00	720.00	17,760.00
2005	01	20,020.00	780.00	19,240.00
	02	13,860.00	540.00	13,320.00
	03	<u>18,672.50</u>	<u>720.00</u>	<u>17,952.50</u>
		<u>201,212.50</u>	<u>7,807.50</u>	<u>193,405.00</u>

#以工值和工数计算

(8) 评税主任就第(7)项事实主张扣减强积金供款，副局长接纳评税主任的主张，决定2004/05课税年度纳税人的薪俸税评税修订如下：

	元
入息[事实第(8)项]	201,212
减：强积金供款[事实第(8)项]	<u>7,807</u>
	193,405
减：基本人士免税额	<u>100,000</u>
修订应课税入息实额	<u>93,405</u>
修订应缴税款	<u>7,881</u>

有关法例

4. 香港《税务条例》[税例]第30条就供养父母免税额的规定如下：[R2第1页]

「30(1) 任何人或其配偶(并非与该人分开居住的配偶)如在任何课税年度内供养该人的或其配偶的父或母，而该名父或母在该年度内任何时间有以下情形，则其人须根据本条在该课税年度获给予一项免税额(“供养父母税额”) –

- (a) 通常居住于香港；及
- (b) 年龄为 60 岁或以上，或虽不满 60 岁，但有资格根据政府伤残津贴计划申索津贴。」

5. 税例第68(4)条[R2第5页]则规定如下：

「68(4)证明上诉所针对的评税额过多或不正确的举证责任，须由上诉人承担。」

6. 香港人权法案(以下简称「人权法」)第一、第二条及第二十二条规定如下：

- (a) 第一条[R2第8页]

「享受权利不分区别

- (一) 人人得享受人权法案所确认之权利，无分种族、肤色、性别、语言、宗教、政见或其他主张、民族本源或社会阶级、财产、出生或其他身分等等。
- (二) 人权法案所载一切公民及政治权利之享受，男女权利，一律平等。」

- (b) 第二条(一)[R2第9页]

「生存的权利

- (一) 人人皆有天赋之生存权。此种权利应受法律保障。任何人之生命不得无理剥夺。」

- (c) 第二十二条[R2第17页]

「在法律前平等及受法律平等保护
人人法律上一律平等，且应受法律平等保护，无所歧视。在此方面，法律应禁止任何歧视，并保证人人享受平等而有效之保护，以防因种族、肤色、性别、语言、宗教、政见或其他主张、民族本源或社会阶级、财产、出生或其他身分而生之歧视。」

分析

7. 根据税例第30(1)(a)条规定，受供养的父母必须是「通常居住香港」，纳税人才可获给予「供养父母免税额」。

8. D57/02, IRBRD, vol 17, 829 [R2第23-27页]一案的委员会引用了香港上诉庭在Director of Immigration v Ng Shun-Loi [1987] HKLR 798案中对税例第30(1)(a)「通常居住」一词解释为日常生活的地方。该案纳税人在2000/01课税年度就其父母、岳母、祖母申索供养免税额。他的父母、岳母、祖母、在相关课税年度17个月前已离开香港，并非习惯性地居住于香港或以香港为日常生活的地方。虽然他们都在离港前在香港居住了50年以上，但在应用Ng Shun-loi的法律原则，该案委员会认为纳税人的父母、岳母及祖母在有关课税年度内不是通常居住于香港，故驳回纳税人的上诉。

9. D116/99, IRBRD, vol 14, 660 [R2第18-22页]一案的纳税人自1995年开始供养其母，但其母已于1992年迁居国内，再没来港。纳税人强调她的母亲于1995年曾返港更换身分证。该案委员会认为纳税人母亲更换身分证是保留户籍，以便来港，其母亲事实居于国内，不能因已换香港身分证作通常居住香港论。结果，该案委员会驳回纳税人的上诉。

10. 本案纳税人的父母是国内居民，长居国内 [R1第8-9页]。他们没有香港居民身份证，亦无打算移居香港[B1第1页]。根据上述案例，纳税人的父母不是「通常居住于香港」。由于受供养父母并非通常居住于香港，纳税人并不符合税例第30(1)(a)条的规定，纵然他实质供养父母，亦不能获得供养父母免税额。

11. 经阐释，纳税人于聆讯席前同意根据税法案例，他是不符合规定，不应获得供养父母免税额的。

12. 但纳税人认为税例第30(1)(a)条违反了香港人权法案的第一条及第二条。他争论说香港人权法案第一条订明人人得享权利平等，他与供养常居香港父母的其他纳税人一样，都是在供养父母，应享同样的供养父母免税额。纳税人又说，香港人权法案第二条订明人人皆有天赋之生存权，他的父母没有他的供养不能生存，而香港生活成本比国内高很多，他只得留置父母于国内供养，若因他父母常居国内就得不到免税额，会影响他父母的生存权利。纳税人要求本委员会本香港人权法案的精神，给予他常居国内父母与常居香港的同样的供养父母免税额。

13. 本委员会理解纳税人的心情，亦同情他的境况。确实，香港的生活成本比国内高，尤其是住屋成本，根本很难想像纳税人会申请国内父母来港供养。根据现行税例第30(1)(a)条规定，父母非常居香港者不获供养父母免税额，以纳税人的情况，确实很难会享有供养父母免税额的。从纳税人的角度，供养父母免税额就好像是为有经济能力在港供养父母的人士而设，对没有经济能力的他却未能享用此免税额，显得不公平。但究其根由，实是纳税人没有申请父母来港供养，才不获供养父母免税额的，倘若他能申请父母来港供养，哪怕他父母来港后依靠社会综援金，纳税人只须遵照现行税例第30(1)(a)条规定在港供养父母，一样可获供养父母免税额，哪是没有甚么不公的。至于现行税例没有为供养国内父母者设置免税额，香港政府应否放？，却是个复杂的社会政策问题，难有共识。

14. 供养父母免税额所扣的是香港应课税入息，是香港少收了税款，所以规限受供养父母须常居香港以祈免税额所涉的供养开支发生于香港是可以理解的。此外，供养父母免税额(在2004/05课税年度，每名父母的供养免税额为港币30,000.00元)是基于香港供养的开支水平，规限受供养的父母须常居香港以祈所涉供养是以香港水平开支的，亦是无可厚非。再者，设置供养居港父母免税额以香港少收税款间接支援居港长者亦是理所当然。然而，应否设置供养境外父母免税额，以香港少收税款间接支援香港境外以不同开支水平供养的长者，却是个社会政策议题了。

15. 事实上，纳税人的质疑带出了更深层次的社会议题。随 生活成本上涨，人口老化，香港是否需要重新制定人口政策，鼓励长者返回国内养老，将护老服务转移往成本较低的国内，配合输入专才，从新组织社会资源以支援香港经济持续发展。如这将是香港的未来社会政策，政府仍需研究放宽免税额给供养常居国内父母人士能否配合此政策，若决定放？，居港及居国内的免税额应否不同，如何不同，又或父母两地来回居住者应享哪地的免税额等等，这全是社会政策制定的议题，现行税例未有涉及这些课题。

16. 每个国家及地方都会因其社会特有情况而设定不同税制及税法，这与人权法案中人人平等(人权法案第一条)、无所歧视(人权法案第二十二条)及生存权(人权法案第二条)等原则完全无关。因此，供养父母应否获免税额，或免税额多少，条件限制等，不同地方，都有不同的立法。惟一致的是每个地方的税制税例一经确立，必定会通用于该地方的每个纳税人。

17. 最后，本委员会必须指出，税例第30(1)(a)条根本不可能抵触人权法案。第一，税例第30(1)(a)条是通用于所有香港纳税人，不因其种族、肤色、性别、语言、宗教、政见或其他主张、民族本源或社会阶级、财产、出生或其他身分等而有所歧视或区别，其他供养常居国内父母的纳税人当适用同样税例，同样不会获供养父母免税额的。这正说明，税例面前，人人平等。第二，符合税例者可获减免少交税款，不符合者不获减免，税例第30(1)(a)条实质是个厘定各纳税人其税务责任的划一规定，规范每个纳税人的基本公民义务，不单不是影响某些人的生存权利，相反，是体现每个人为生存于文明社会里所必需尽的义务。因此将税例第30(1)(a)条看成影响父母的生存权利是不能成立的。

18. 据上分析，香港税例并没有为供养非常居香港父母给予免税额实是社会政策使然，将之看成歧视供养常居国内父母人士，对之不公，甚或影响其父母生存权等，是全无事理根据的。

19. 纳税人必须明白，本案的中心问题不是现行税法是否公平，应否修改，常居国内父母者应否获供养免税额，而是他在本案中是否符合税法可获供养父母免税额，一切评定以他是否符合税例为准。

20. 副局长在其2007年2月28日决定书说[B1/7]：

「供养父母免税额属税务条例的范畴，申请不被接纳只是不符合税务条例的有关规定，并不涉及歧视该纳税人或抵触人权法。」

21. 本委员会同意副局长的说法。

总结

22. 综合上述分析，纳税人未能完成税例第68(4)条规定的举证责任。

23. 据此，本委员会裁定纳税人的上诉被驳回，并指示2004/05课税年度纳税人的薪俸税评税按第(8)项事实予以修订。