

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.

案件编号 D49/11

薪俸税 – 供养父母免税额 – 通常居住于香港 – 《税务条例》第30及68(4)条

委员会：王桂埙（主席）、陈雨舟及吴勇为

聆讯日期：2012年1月4日

裁决日期：2012年2月8日

上诉人父母移居去了A国家，根据香港入境事务处的数据，上诉人父母在2000年1月1日至2010年3月31日期间，从没有到访过香港。

上诉人反对评税主任撤回先前就上诉人父母给予上诉人的供养父母免税额，及向上诉人作出2004/05至2009/10课税年度薪俸税补加评税，上诉人认为他应获给予供养父母免税额。

裁决：

1. 上诉人可否获给予供养父母免税额，取决于上诉人父母是否「通常居住于香港」。
2. 上诉人父母已移民A国家，除于1999年前曾回香港，之后从未回港，并且在有关课税年度后共十年没有到访香港，上诉人父母在法理上不可能被视为「通常在香港居住」。

上诉驳回。

参考案例：

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

纳税人亲自出席聆讯。

王慧敏及陈筱莹代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

1. 上诉人反对税务局向他作出 2004/05、2005/06、2006/07、2007/08、2008/09 及 2009/10 课税年度薪俸税补加应缴税款。税务局副局长于 2011 年 6 月 15 日发出决定书，裁定上诉人反对无效，并决定：

- (1) 维持 2011 年 3 月 17 日所发出税单号码为 X-XXXXXXXX-XX-X 的 2004/05 课税年度薪俸税补加评税通知书所显示的补加应评课税入息实额 60,000 元及补加应缴税款 12,000 元。
- (2) 维持 2011 年 3 月 17 日所发出税单号码为 X-XXXXXXXX-XX-X 的 2005/06 课税年度薪俸税补加评税通知书上所显示的补加应课税实额 60,000 元及补加应缴税款 11,876 元。
- (3) 维持 2011 年 3 月 17 日所发出税单号码为 X-XXXXXXXX-XX-X 的 2006/07 课税年度薪俸税补加评税通知书上所显示的补加应课税入息实额 60,000 元及补加应缴税款 5,429 元。
- (4) 维持 2011 年 3 月 17 日所发出税单号码为 X-XXXXXXXX-XX-X 的 2007/08 课税年度薪俸税补加评税通知书上所显示的补加应课税入息实额 60,000 元及补加应缴税款 2,366 元。
- (5) 维持 2011 年 3 月 17 日所发出税单号码为 X-XXXXXXXX-XX-X 的 2008/09 课税年度薪俸税补加评税通知书上所显示的补加应课税入息实额 60,000 元及补加应缴税款 6,854 元。
- (6) 维持 2011 年 3 月 17 日所发出税单号码为 X-XXXXXXXX-XX-X 的 2009/10 课税年度薪俸税补加评税通知书上所显示的补加应课税入息实额 60,000 元及补加应缴税款 6,939 元。

2. 上诉人于聆讯前呈交以下文件：

- (1) 上诉人致税务上诉委员会的上诉通知书/陈述书，日期为 2011 年 7 月 5 日。
- (2) 税务局于 2010 年 6 月 15 日致上诉人函件。
- (3) 税务局的决定书(及附件)日期为 2011 年 6 月 15 日。
- (4) 税务局于 2011 年 5 月 31 日致上诉人函件。
- (5) 上诉人致税务局的函件，日期不详。

- (6) 税务局于2011年4月18日致上诉人函件。
- (7) 税务局于2011年4月15日致上诉人的六份函件。
- (8) 税务局于2011年4月12日致上诉人的函件。
- (9) 上诉人于2011年3月30日致税务局的函件。
- (10) 税务局于2011年3月17日向上诉人发出的六份补加评税及缴纳税款通知书。
- (11) 由A国家B地区政府部门发出日期为2009年6月15日的证明文件。
- (12) A国家C城市D律师楼信函日期2009年7月24日。
- (13) 上诉人于2011年3月1日致税务局局长的函件。
- (14) 税务局于2011年2月11日致上诉人的函件。
- (15) 上诉人于2010年7月15日致税务局的声明书。
- (16) 税务局于2010年7月13日致上诉人的函件。
- (17) 上诉人于2010年5月6日签署的报税表第四页。
- (18) 上诉人于2008年5月20日签署的报税表第四页。

上诉人选择宣誓作供，以解释事件始末因由。本委员会将于本决定书内容分析案情时，一并处理。

《税例》的有关规定及相关法律原则

3. 本委员会认同下列由税务局局长代表提出的《税务条例》条文及案例适用于本个案。

(1) 适用《税务条例》有关规定如下：

(A) 香港法例第112章《税务条例》第30条－供养父母免税额（版本日期：17-4-1998－适用于2004/05课税年度）

「(1) 任何人... 如在任何课税年度内供养该人的... 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（“供养父母免税额”）－

(a) 通常居住于香港；及

(b) 年龄为60岁或以上，或...」（重点以底线及粗体显示）

（版本日期：17-6-2005－适用于2005/06及其后的课税年度）

「在以下情况下，任何人可在任何课税年度内获给予[供养父母免税额]－

(a) 如－

(i) 该人；或

(ii) ...

在该年度内供养该人的...父或母；及

(b) 该名父或母在该年度内任何时间－

(i) 通常居住于香港；及

(ii) 符合以下的描述－

(A) 年龄为60岁或以上；或

(B) ...」（重点以底线及粗体显示）

(B) 附表4（有关2004/05至2009/10课税年度的免税额）

(C) 第68条：

「(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。」

(2) 法庭案例

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

(3) 税务上诉委员会案例

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

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

有关事实

4. 经参考上述第1及2段提及的决定书所载的决定的依据事实、上诉人的上诉陈述书及供词，及双方聆讯前所提交的文件，本委员会裁定与上诉案的有关事实如下：

- (1) 上诉人E先生（下称「上诉人」）反对税务局向他作出的2004/05至2009/10课税年度薪俸税补加评税。上诉人认为他应获给予供养父母免税额。
- (2) 上诉人的父亲是F先生，上诉人母亲是G女士。（下称「上诉人父母」）。
- (3) 在其2004/05至2009/10课税年度报税表内，上诉人就其父母申请供养父母免税额。上诉人申报他在该等课税年度内给上诉人父母不少于\$12,000的金钱作生活费。
- (4) 就评税主任的查询，上诉人申报上诉人父母在2009/10课税年度内是通常在香港居住。
- (5) 评税主任根据上诉人提交的报税表，向他作出2004/05至2009/10课税年度薪俸税评税，当中上诉人就其父母获给予供养父母免税额。上诉人没有就该等评税提出反对。
- (6) 评税主任其后复核上诉人就其父母于2004/05至2009/10课税年申索的供养父母免税额。在回复评税主任的信件时，上诉人提供以下文件副本：
 - (a) A国家B地区政府在2009年6月15日就F先生发出的死亡证。该证显示F先生在2009年6月11日去世，去世时86岁。
 - (b) 由A国家C城市D律师楼于2009年7月24日致上诉人有关位于A国家C城市物业权益转让的信件。
- (7) 上诉人并向评税主任作出以下申述：
 - (a) 「[上诉人父母]」已于2004年4月前已去了[A国家]，所以他们的身份证及长者卡的副本我现时没法提供。」

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

- (b) 「我奉上[上诉人父母]在[A国家]的住址...[F先生]已于2009年6月11日在[A国家]去世...[上诉人父母]所住的地方大约为1,000平方呎，2房1厅，他们各住一房.....而楼下则由我弟弟及他的太太居住.....他们已移居[A国家].....」
- (c) 「.....[上诉人父母]已没有香港银行户口。」
- (d) 「.....[上诉人父母]没有申请香港社会福利署的津贴或其他资助。」
- (e) 上诉人以现金付不少于\$12,000的生活费给上诉人父母。
- (8) 根据香港入境事务处的数据，上诉人父母在2000年1月1日至2010年3月31日期间，没有到访香港。
- (9) 评税主任认为由于[上诉人父母]并非通常在香港居住，上诉人不能扣减供养父母免税额。因此，上诉人不符合供养父母免税额的规定条件，评税主任遂向他作出以下2004/05至2009/10课税年度薪俸税补加评税，撤回先前就「上诉人父母」给予他的供养父母免税额：

	<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
补加应课税 入息实额	<u>60,000</u>	<u>60,000</u>	<u>60,000</u>	<u>60,000</u>	<u>60,000</u>	<u>60,000</u>
补加应缴 税款	<u>12,000</u>	<u>11,876</u>	<u>5,429</u>	<u>2,366</u>	<u>6,854</u>	<u>6,939</u>

评税主任认为[上诉人父母]并非通常在香港居住，故上诉人不能获扣减供养父母免税额。税务局作出补加评税，以撤销该免税额。

- (10) 上诉人反对上述评税，他不同意因上诉人父母并非通常在香港居住而向他作出补加评税，理由如下：
- (a) 「根据贵局在2009/10年度的报税表内第8部的8.4内的(5)(i)注明受养人在本年度内通常在香港居住的规定，本人才知道有此规定。」
- (b) 「因为2004/05至2008/09年度内的报税表内没有注明受养人通常在香港居住的规定，所以本人的受养人没有返回香港居住，结果引至本人失去7年供养父母免税额的权利。」
- (c) 「受养人并非通常在香港居住的规定是没有注明受养人应该在香港居住的确实日期给[上诉人父母]返回香港居住。」

- (d) 「受养人在本年度内通常在香港居住的规定是对有受养人在海外居住的香港纳税人不公平的，因为香港纳税人都要供养在海外的父母，而香港政府给与香港纳税人供养父母免税额是希望减少香港纳税人供养父母的负担和鼓励子女供养父母。」
- (11) 评税主任致函上诉人解释《税务条例》(下称「《税例》」)第30(1)条供养父母免税额的规定，并指出由于上诉人父母并非通常在香港居住，他不能就他们享有供养父母免税额。评税主任建议上诉人撤销他的反对。
- (12) 上诉人拒绝撤销反对，并回复如下：
- 「……『通常在香港居住』的规定只已列于2009/10课税年度的个人报税表的第8.4部而没有列于2004/05课税年度的个别报税表内，只列于随报税表夹附的『个别人士报税表指南』内为何不将『通常在香港居住』的规定列于2004/05的报税表内。
- 因为本人填报税表时本人相信报税表和『报税表指南』的规定都是一样的，如果贵局将『通常在香港居住』的规定列于2004/05至2008-09年度的报税表内，[上诉人父母]就会回香港居住以符合贵局的规定。而本人就不会失去7年供养父母免税额，所以本人希望贵局可以[豁免]本人交2004/05至2008/09年度的补加评税。
- …本人需要的是受养人『通常在香港居住』的确实日数，待日后本人的母亲身体康复后，可以安排回港居住的日数以适合贵局的要求。」
- (13) 税务局副局长决定上诉人反对无效，并维持上述第1段所述的评税。
- (14) 虽然上诉人已全数缴交由2004/05至2009/10年度的补加评税，但上诉人向税务上诉委员会提出上诉。

上诉理由、上诉人供词及陈词

5. 上诉人通知书及上诉理由陈述书所载原文，节录如下：

- (i) 「在2004/05至2008/09年度内的报税表内，没有注明受养人「通常在香港居住」的规定，而只有在2009/10年度内的报税表内第8部的8.4内的(5)(i)段才有注明受养人在本年度内「通常在香港居住」的规定。结果引至本人失去6年供养父母免税额。」

- (ii) 「本人在2009/10年度内的报税表内8.4(5)(i)受养人在本年度内「通常在香港居住」的方格内没有选择「是」，表示本人已通知税务局本人的受养人已「通常不在香港居住」、虽然本人在15.7.2010年度税务局查询的表格内(5)(i)受养人在本年度内通常在香港居住的方格内选择「是」。」

6. 上诉人在作供及陈词时，提出以下几点：

- (i) 上诉人在填写有关报税表时，未有留意或阅读「报税表指南」。他认为报税表的内容与「报税表指南」内容不会有分别。
- (ii) 若上诉人知道受养人须「通常在香港居住」及居住的确实日数，他很可能安排父母回港逗留。
- (iii) 上诉人从未获通知，有关向税务上诉委员会提出上诉的机制，直至他联络香港申诉专员才知道。

案情分析

7. 本案中上诉人并无争议或否认上诉人的父母在2004/05至2009/10年的课税年度期间，从未回香港逗留。

8. 根据上文第3段内节录有关《税例》内容，上诉人可否获给予供养父母免税额，取决于「上诉人父母」是否「通常居住于香港」。本上诉委员会须决定「通常居住于香港」的定义为何。下列案例就此定义有明确及详尽的解释：

- (i) 香港上诉法庭在 Director of Immigration v Ng Shun-loi [1987] HKLR798一案，根据英国上议院个案 R v Barnet London Borough Council, ex parte Nilish Shah [1983] 2 AC 309裁定：

- (a) 「通常居住」一词指该人一般习惯性居于某地。判词原文节录如下（第801页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) 除非有关条例或条文另有规定，「通常居住」于某地的意思，是指一个人在某段时间，为固定目的，自愿地选择一处地方或国家，作为他或她当时正常生活留居的地方，而该段时间可长可短。判词原文节录如下（第801页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) 一个人「通常居住」的地方，是指他惯常生活的地方，是该人作为该小区的成员而惯常居住的地方，而该人是否「通常居住」于某地，则取决于有关个案的事实。判词原文节录如下（第802页I-J，803页A及804页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) 税务上诉委员会在D57/02及D29/07两案，均采用Ng Shun-loi一案对「通常居住」一词的解释。
- (iii) 在D57/02一案，该纳税人在2000/01课税年度就其父母及岳母申索供养父母免税额。他的父母及岳母在香港居住了50年以上，但他们在相关课税年度的17个月前已离开香港，而且再没有回来香港。委员会引用了Ng Shun-loi一案的法律原则来诠释《税例》第30(1)(a)条「通常居住于香港」。委员会裁定该纳税人的父母及岳母在有关课税年度内不是通常居住于香港，因此驳回上诉。

9. 在本案中上诉人父母已移民A国家，上诉人作供时承认，上诉人父母除于1999年前曾回香港，之后从未回港。根据上述个案中的法律原则及考虑到本案事实，「上诉人父母」在有关课税年度后共十年没有到访香港，在法理上不可能视为「通常在香港居住」。

10. 上诉人声称如果他早知道要获得供养父母免税额，「上诉人父母」必须「通常在香港居住」及知道居住的「确实日数」，上诉人很可能安排父母回港逗留。

11. 本上诉委员会的责任是寻找上诉案有关的事实真相，不会接受假设性的问题。事实上在有关期间内「上诉人父母」确实「不通常在香港居住」，甚至从未回港。再者「通常居住」并无一个法定的时段，援引上述8(i)段中的案例，该段时间可长可短，要视乎个别个案事实而定。故此，本委员会不能接受上诉人在这方面的论据。

12. 在向税务局局长提出反对有关薪俸税补加应缴税款的信函中，上诉人提及法例规定受养人必须是在香港居住是对有在海外居住的受养人的纳税人不公平。在聆讯时，上诉人亦表示觉得被欺压。

13. 在D29/07一案，该纳税人在2004/05课税年度就其父母申索供养父母免税额。他的父母是国内居民，长居国内。他们没有香港居民身份证，亦无打算移民香港。委员会根据Ng Shun-loi及D57/02等个案的裁决裁定纳税人的父母不是「通常居住在香港」。委员会在驳回上诉时亦作出以下裁决（第646页）：

「18. ... 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...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。」

14. 在作供及陈词时，上诉人坚持在填写报税表时，未有阅读「报税表指南」，并误以为报税表内容亦与指南一样。本委员会不接受此论点。填写报税表前，小心阅读一切有关的报税指南、指引及其他有关说明等资料，是纳税人应尽的责任。既可确保自己的法律权力，亦可理解法律义务。正如上诉人作供时声称从未有人向他提及，他有向税务上诉委员会提出上诉的权力。在聆讯时，当上诉人被邀请参考一份由税务局在2011年6月15日致上诉人的函件中，清楚列出《税务条例》第66条，订明「上诉人可向税务上诉委员会提出上诉」时，上诉人无话可说。

15. 上诉人辩称，他未有留意「通常在香港居住」的《税例》的原因之一，是税务局在2004/05至2008/09课税年度的报税表内没有注明受养人须「通常在香港居住」一栏。但在2009/10年度内的报税表内则有此注明，并有一栏以供填报。本委员会认为此论据与本上诉并无直接关系。2009/10年度报税表内容及格式略有异于以前的版本，是一种修改或改进，不会影响报税的有关法律规定及效力，或「上诉人父母」在有关课税年度期，不是「通常在香港居住」的事实。

16. 本委员会不明白，亦不接受上述第5(ii)段中，上诉人在陈述书内所提出的所谓上诉理由。上诉人就此点作供时，他的论据亦十分含糊。上诉人似乎旨在解释为何他先在2009/10年度报税表内声明受养人并「非通常在香港居住」，后在致税务局查询的表格内却声明受养人「通常在香港居住」。

17. 税务局指出，上诉人的上述申报，属不正确及失实声明。本委员会不拟就此点作任何判断，相信税务局局长会自行跟进。

结论

18. 经详细考虑所有证据和双方陈词，以及基于上述的分析和理由，本委员会认为上诉人未能履行《税务条例》第68(4)条的举证责任。本委员会驳回上诉人的上诉，并确定上述第1段所提的评税。