

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.

案件編號 D23/14

薪俸稅 – 扣除 – 制服洗熨費 – 劃一扣除額 – 經考慮警務人員平均開支後減少扣除額 – 局長在減少扣除額時是否錯誤 – 《稅務條例》(下稱「該條例」)第12(1)條

委員會：廖玉玲（主席）、徐尉玲及王鳳琼

聆訊日期：2014年9月25日

裁決日期：2014年12月2日

上訴人在一政府部門工作，上班時需要穿著制服。在計算薪俸稅時，局長會訂立一個制服洗熨費的劃一扣除額，並應用於該部門的員工。就2012/13課稅年度，局長在考慮當年警務人員平均制服洗熨開支後，將扣除額由\$2,450減至\$2,400。就上訴人而言，局長採納了\$2,400為制服洗熨費的扣除額。上訴人沒有使用該政府部門提供的收費洗熨服務，部門亦沒有發還上訴人任何有關制服洗熨及裝備保養的支出。上訴人反對將扣除額由\$2,450減至\$2,400，因他指稱2012/13課稅年度期間有通貨膨脹，而且局長不應參照警務人員的調查。局長決定維持對上訴人的評稅。上訴人就決定向稅務上訴委員會提出上訴。

決定：

1. 如上訴人申索扣除制服洗熨費\$2,450，他必須嚴謹跟從該條例第12(1)條證明(i)他曾招致該筆開支；(ii)該筆開支為完全、純粹及必須為產生該應評稅入息而招致的；及(iii)該筆開支並不屬於家庭性質或私人性質以及資本開支（引用D36/90, IRBRD, vol 5, 295, 援引 Lomax v Newton 34 TC 558）。
2. 上訴人未能符合第12(1)條的規定，因為他沒有呈交招致制服洗熨費用的證據（引用D25/87, IRBRD, vol 2, 400; D36/90, IRBRD, vol 5, 295）。上訴人自己的估算不能用以作為實際開支的證明(引用D25/87, IRBRD, vol 2, 400)。
3. 制服洗熨費用的劃一扣除額是稅務局的酌情執行措施。這是屬於稅務局的行政安排，委員會沒有權力延伸或擴大有關酌情處理的範圍，亦沒有這種酌情權(引用D24/87, IRBRD, vol 2, 398; D23/90, IRBRD, vol 5, 178; D16/92, IRBRD, vol 7, 140)。

上訴駁回。

參考案例：

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

上訴人親自出席聆訊。

黃佩琪、陳順薇及余偉濂代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

1. 上訴人反對稅務局向上訴人發出 2012/13 課稅年度薪俸稅評稅中制服洗熨及裝備保養開支（「制服洗熨費」）可獲得的扣除金額（「扣除額」）。

有關事實

2. 上訴人在有關期間受僱於香港特別行政區 A 部門。上訴人需要穿著制服上班。

3. 一般而言，如納稅人必須穿著制服和配帶裝備上班，而又確實招致制服洗熨費的開支，該納稅人可以申索在相關年度的薪俸稅評稅中扣除制服洗熨費。如納稅人申索扣除實際開支，需要為有關申請提交證明文件。另外，為簡化行政費和免卻納稅人需要為有關申請提交證明文件，稅務局和有關僱主為符合條件的僱員訂立制服洗熨費劃一扣除額（「劃一扣除額」），這劃一扣除額適用於 A 部門，亦在相關時間適用於上訴人。

4. 稅務局在制定每年的劃一扣除額時，參照香港人數最多的紀律部隊，即警隊的警務人員在制服洗熨開支調查結果，而對劃一扣除額進行調整。

5. 就 2012/2013 課稅年度，稅務局參照了當年警務人員在制服洗熨開支調查中所得的平均支出結果，把劃一扣除額從港幣 2,450 元下調至港幣 2,400 元。

6. A 部門為其僱員提供制服洗熨服務，每月服務收費為港幣 64 元，即每年為港幣 768 元，在相關的課稅年度，上訴人沒有使用 A 部門提供的收費洗熨服務，

A 部門亦沒有發還上訴人任何有關制服洗熨及裝備保養的支出。

7. 上訴人 2012/13 年度薪俸稅評稅為：

	元
入息	858,921
減：支出／其他扣除	2,400
	<hr/>
	856,521
減：基本免稅額	120,000
	<hr/>
應課稅入息實額	736,521
應繳稅款（已扣除稅款實減）	<hr/> <hr/>
	103,208

即上訴人 2012/13 年度薪俸稅評稅，獲港幣 2,400 元的劃一扣除額。

8. 上訴人向稅務局提出反對上述薪俸稅評稅，不滿扣除額港幣 2,400 元較上一年度的港幣 2,450 元少了港幣 50 元。

9. 稅務局經考慮後，於 2014 年 4 月 23 日發出決定書（「決定書」），維持上述評稅。

10. 上訴人就決定書向稅務上訴委員會（「本委員會」）提出上訴。

上訴理由

11. 上訴人上訴的理由扼要為：

- (1) 在決定劃一扣除額時，稅務局不應參照警隊人員的調查；
- (2) 2012/13 年度的劃一扣除額較上年度下調了港幣 50 元，但 2012/13 年度消費物價指數卻較上年上升，上訴人認為開支與消費物價指數的關係密切，劃一扣除額應參照消費物價指數的變動。

相關法律條文

12. 《稅務條例》第 12(1) 條規定：

「(1) 在確定任何人在任何課稅年度的應評稅入息實額時，須從該人的應評稅入息中扣除 —

- (a) 完全、純粹及必須為產生該應評稅入息而招致的所有支出及開支，但屬家庭性質或私人性質的開支以及資本開支則除外；

13. 根據《稅務條例》第 68(4)條規定，證明上訴所針對的評稅額過多或不正確的舉證責任在上訴人。

申索扣除額

14. 上訴人按《稅務條例》第 12(1)條規定申索扣除制服洗熨費港幣 2,450 元（「該筆開支」），必須證明：

- (1) 他曾招致該筆開支；
- (2) 該筆開支為完全、純粹及必須為產生該應評稅入息而招致的；以及
- (3) 該筆開支並不屬於家庭性質或私人性質的開支以及資本開支。

15. 在委員會 D36/90, IRBRD, vol 5, 295 一案中援引了 Lomax v Newton 34 TC 558，指出第 12(1)條的用字是嚴謹和精確的，並判定申索第 12(1)條規定的扣減，納稅人必須符合上述三項的全部條件。

16. 上訴人在執行職務時招致制服洗熨費的開支。根據委員會案例 D25/87, IRBRD, vol 2, 400 及 D36/90, IRBRD, vol 5, 295，上訴人必須呈交招致有關開支的相關記錄，但上訴人並沒有提交。本案上訴人根本沒有提交任何文件以證明他就制服洗熨費的實際開支，上訴人亦沒有提供任何實際開支的數字。因此，上訴人不能證明該筆開支為完全、純粹及必須為產生該應評稅入息而招致，而且不屬於家庭物質或私人性質的開支以及資本開支。

17. 上訴人提出一些洗熨制服所需的電費、水費和洗衣粉費用等的估算。上訴人沒有提供文件證明。從上訴人提出的估算數字，上訴人估計的開支和他欲申索的港幣 2,450 元不吻合。無論如何，這些估算不能用以作為實際開支的證明（見委員會案例 D25/87, IRBRD, vol 2, 400）。

18. 稅務局劃一扣除額是稅務局的酌情執行措施，不屬於稅務條例所列明的免稅額或訂明上限的扣除款額，有關酌情執行不會影響納稅人根據第 12(1)條申索扣除其實際支出的。

19. 但如前所述，上訴人並沒有提供任何證明其實際支出為他所申索的港幣 2,450 元，因此不能證明他符合第 12(1)條規定的扣減條件。

20. 稅務局在 2012/13 課稅年度評稅，酌情給予上訴人扣除劃一扣除額港幣 2,400 元。

21. 這類法例以外的酌情處理措施屬於稅務局的行政安排，委員會沒有權力延伸或擴大有關酌情處理的範圍，亦沒有這種酌情權（見委員會案例 D24/87, IRBRD, vol 2, 398, D23/90, IRBRD, vol 5, 178 及 D16/92, IRBRD, vol 7, 140）。

總結

22. 綜合以上所述，委員會駁回本上訴及維持稅務局局長的決定。