

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.

案件編號 D29/07

**薪俸稅 - 供養父母免稅額 - 受供養父母並非通常居住於香港 - 《稅務條例》(「稅例」)
第30條及第68(4)條**

委員會：蘇震共（主席）、何順文及盧建恒

聆訊日期：2007年6月25日

裁決日期：2007年10月8日

納稅人聲稱他需供養鄉間父母，根據香港人權法案，稅務局應確認及尊重其供養父母的事實，准予扣減供養父母免稅額。

裁決：

1. 本案的中心問題是納稅人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。
2. 稅例第30(1)(a)條規定，受供養的父母必須是「通常居住香港」，納稅人才可獲給予「供養父母免稅額」。
3. 由於納稅人受供養父母並非通常居住於香港，縱然他實質供養父母，亦不能獲得供養父母免稅。
4. 納稅人申請供養父母免稅額不被接納只是其不符合稅務條例的有關規定，並不涉及歧視納稅人或抵觸人權法，將稅例第30(1)(a)條看成影響父母的生存權利是不能成立的。

上訴駁回。

參考案例：

D57/02, IRBRD, vol 17, 829

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

D116/99, IRBRD, vol 14, 660

納稅人親自出席聆訊。
陳順薇及陳敏安代表稅務局局長出席聆訊。

裁決書：

上訴

1. A先生(以下簡稱「納稅人」)反對稅務局向他作出的2004/05課稅年度薪俸稅評稅。納稅人聲稱有關評稅不正確。納稅人稱他需供養鄉間父母，根據香港人權法案(香港法例第383章香港人權法案條例第II部)第一條關於人人得享受權利不分區別及第二條關於保障生存的權利，稅務局應確認及尊重其供養父母的事實，准予扣減供養父母免稅額。
2. 稅務局副局長(以下簡稱「副局長」)決定納稅人的反對無效，並確認評稅主任的評稅。納稅人不服，向委員會上訴。

事實

3. 本委員會核實下述事實是沒有爭議的：
 - (1) 納稅人在相關期間受僱為扎鐵工人，每日工值800元(期後調低至770元)，納稅人作為僱員及其僱主每日各供強積金30元。
 - (2) 納稅人的僱主就納稅人於2004年4月1日至2005年3月31日一年內的收入填交報稅表指其所得薪金為201,020元。
 - (3) 納稅人沒有在指定期限內遞交報稅表，評稅主任因此向他作出下列2004/05課稅年度薪俸稅估計評稅：

	元
入息[事實第(3)項]	201,020
減：基本人士免稅額	<u>100,000</u>
應課稅入息實額	<u>101,020</u>
應繳稅款	<u>9,404</u>

- (4) 納稅人反對事實第(3)項評稅，他聲稱在相關期間薪金只有190,000元，而且未獲扣除強積金供款。另外，納稅人就其父親及母親(以下合稱「父母」)申請供養父母免稅額。

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

- (5) 納稅人提供的資料顯示其父母並沒擁有香港居民身份證，他們在相關期間居住在中國內地。
- (6) 納稅人就評稅主任拒絕就父母給予供養父母免稅額提出論點如下：
- 「（父母居於內地），內地無親兄弟姐妹直屬要本人供養，不被貴局接納供養免稅額，涉被（歧）視及人權法，另本人至今失業，望貴局酌情處理。」
- (7) 就評稅主任的查詢，納稅人的僱主回覆說是以自動轉帳形式支付薪酬給納稅人，詳細記錄如下：

年	月	#工資 元	扣除強積金供款 元	實收金額 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>

#以工值和工數計算

- (8) 評稅主任就第(7)項事實主張扣減強積金供款，副局長接納評稅主任的主張，決定2004/05課稅年度納稅人的薪俸稅評稅修訂如下：

	元
入息[事實第(8)項]	201,212
減：強積金供款[事實第(8)項]	<u>7,807</u>
	193,405
減：基本人士免稅額	<u>100,000</u>
修訂應課稅入息實額	<u>93,405</u>
修訂應繳稅款	<u>7,881</u>

有關法例

4. 香港《稅務條例》[稅例]第30條就供養父母免稅額的規定如下：[R2第1頁]
- 「30(1) 任何人或其配偶(並非與該人分開居住的配偶)如在任何課稅年度內供養該人的或其配偶的父或母，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(“供養父母稅額”) –
- (a) 通常居住於香港；及
 - (b) 年齡為 60 歲或以上，或雖不滿 60 歲，但有資格根據政府傷殘津貼計劃申索津貼。」
5. 稅例第68(4)條[R2第5頁]則規定如下：
- 「68(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。」
6. 香港人權法案(以下簡稱「人權法」)第一、第二條及第二十二條規定如下：
- (a) 第一條[R2第8頁]

「享受權利不分區別

 - (一) 人人得享有人權法案所確認之權利，無分種族、膚色、性別、語言、宗教、政見或其他主張、民族本源或社會階級、財產、出生或其他身分等等。
 - (二) 人權法案所載一切公民及政治權利之享受，男女權利，一律平等。」
 - (b) 第二條(一)[R2第9頁]

「生存的權利

 - (一) 人人皆有天賦之生存權。此種權利應受法律保障。任何人之生命不得無理剝奪。」
 - (c) 第二十二條[R2第17頁]

*「在法律前平等及受法律平等保護
人人法律上一律平等，且應受法律平等保護，無所歧視。在此方面，法律應禁止任何歧視，並保證人人享受平等而有效之保護，以防因種族、膚色、性別、語言、宗教、政見或其他主張、民族本源或社會階級、財產、出生或其他身分而生之歧視。」*

分析

7. 根據稅例第30(1)(a)條規定，受供養的父母必須是「通常居住香港」，納稅人才可獲給予「供養父母免稅額」。

8. D57/02, IRBRD, vol 17, 829 [R2第23-27頁]一案的委員會引用了香港上訴庭在Director of Immigration v Ng Shun-Loi [1987] HKLR 798案中對稅例第30(1)(a)「通常居住」一詞解釋為日常生活的地方。該案納稅人在2000/01課稅年度就其父母、岳母、祖母申索供養免稅額。他的父母、岳母、祖母、在相關課稅年度17個月前已離開香港，並非習慣性地居住於香港或以香港為日常生活的地方。雖然他們都在離港前在香港居住了50年以上，但在應用Ng Shun-loi的法律原則，該案委員會認為納稅人的父母、岳母及祖母在有關課稅年度內不是通常居住於香港，故駁回納稅人的上訴。

9. D116/99, IRBRD, vol 14, 660 [R2第18-22頁]一案的納稅人自1995年開始供養其母，但其母已於1992年遷居國內，再沒來港。納稅人強調她的母親於1995年曾返港更換身分證。該案委員會認為納稅人母親更換身分證是保留戶籍，以便來港，其母親事實居於國內，不能因已換香港身分證作通常居住香港論。結果，該案委員會駁回納稅人的上訴。

10. 本案納稅人的父母是國內居民，長居國內 [R1第8-9頁]。他們沒有香港居民身份證，亦無打算移居香港[B1第1頁]。根據上述案例，納稅人的父母不是「通常居住於香港」。由於受供養父母並非通常居住於香港，納稅人並不符合稅例第30(1)(a)條的規定，縱然他實質供養父母，亦不能獲得供養父母免稅額。

11. 經闡釋，納稅人於聆訊席前同意根據稅法案例，他是不符合規定，不應獲得供養父母免稅額的。

12. 但納稅人認為稅例第30(1)(a)條違反了香港人權法案的第一條及第二條。他爭論說香港人權法案第一條訂明人人得享權利平等，他與供養常居香港父母的其他納稅人一樣，都是在供養父母，應享同樣的供養父母免稅額。納稅人又說，香港人權法案第二條訂明人人皆有天賦之生存權，他的父母沒有他的供養不能生存，而香港生活成本比國內高很多，他祇得留置父母於國內供養，若因他父母常居國內就得不到免稅額，會影響他父母的生存權利。納稅人要求本委員會本香港人權法案的精神，給予他常居國內父母與常居香港同樣的供養父母免稅額。

13. 本委員會理解納稅人的心情，亦同情他的境況。確實，香港的生活成本比國內高，尤其是住屋成本，根本很難想像納稅人會申請國內父母來港供養。根據現行稅例第30(1)(a)條規定，父母非常居香港者不獲供養父母免稅額，以納稅人的情況，確實很難會享有供養父母免稅額的。從納稅人的角度，供養父母免稅額就好像是為有經濟能力在港供養父母的人士而設，對沒有經濟能力的他卻未能享用此免稅額，顯得不公平。但究其根由，實是納稅人沒有申請父母來港供養，才不獲供養父母免稅額的，倘若他能申請父母來港供養，哪怕他父母來港後依靠社會綜援金，納稅人祇須遵照現行稅例第30(1)(a)條規定在港供養父母，一樣可獲供養父母免稅額，哪是沒有甚麼不公的。至於現行稅例沒有為供養國內父母者設置免稅額，香港政府應否放？，卻是個複雜的社會政策問題，難有共識。

14. 供養父母免稅額所扣的是香港應課稅入息，是香港少收了稅款，所以規限受供養父母須常居香港以祈免稅額所涉的供養開支發生於香港是可以理解的。此外，供養父母免稅額(在2004/05課稅年度，每名父母的供養免稅額為港幣30,000.00元)是基於香港供養的開支水平，規限受供養的父母須常居香港以祈所涉供養是以香港水平開支的，亦是無可厚非。再者，設置供養居港父母免稅額以香港少收稅款間接支援居港長者亦是理所當然。然而，應否設置供養境外父母免稅額，以香港少收稅款間接支援香港境外以不同開支水平供養的長者，卻是個社會政策議題了。

15. 事實上，納稅人的質疑帶出了更深層次的社會議題。隨生活成本上漲，人口老化，香港是否需要重新制定人口政策，鼓勵長者返回國內養老，將護老服務轉移往成本較低的國內，配合輸入專才，從新組織社會資源以支援香港經濟持續發展。如這將是香港的未來社會政策，政府仍需研究放寬免稅額給供養常居國內父母人士能否配合此政策，若決定放？，居港及居國內的免稅額應否不同，如何不同，又或父母兩地來回居住者應享哪地的免稅額等等，這全是社會政策制定的議題，現行稅例未有涉及這些課題。

16. 每個國家及地方都會因其社會特有情況而設定不同稅制及稅法，這與人權法案中人人平等(人權法案第一條)、無所歧視(人權法案第二十二條)及生存權(人權法案第二條)等原則完全無關。因此，供養父母應否獲免稅額，或免稅額多少，條件限制等，不同地方，都有不同的立法。惟一致的是每個地方的稅制稅例一經確立，必定會通用於該地方的每個納稅人。

17. 最後，本委員會必須指出，稅例第30(1)(a)條根本不可能抵觸人權法案。第一，稅例第30(1)(a)條是通用於所有香港納稅人，不因其種族、膚色、性別、語言、宗教、政見或其他主張、民族本源或社會階級、財產、出生或其他身分等而有所歧視或區別，其他供養常居國內父母的納稅人當適用同樣稅例，同樣不會獲供養父母免稅額的。這正說明，稅例面前，人人平等。第二，符合稅例者可獲減免少交稅款，不符合者不獲減免，稅例第30(1)(a)條實質是個厘定各納稅人其稅務責任的劃一規定，規範每個納稅人的基本公民義務，不單不是影響某些人的生存權利，相反，是體現每個人為生存於文明社會裏所必需盡的義務。因此將稅例第30(1)(a)條看成影響父母的生存權利是不能成立的。

18. 據上分析，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，甚或影響其父母生存權等，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。

20. 副局長在其2007年2月28日決定書說[B1/7]：

「供養父母免稅額屬稅務條例的範疇，申請不被接納只是不符合稅務條例的有關規定，並不涉及歧視該納稅人或抵觸人權法。」

21. 本委員會同意副局長的說法。

總結

22. 綜合上述分析，納稅人未能完成稅例第68(4)條規定的舉證責任。

23. 據此，本委員會裁定納稅人的上訴被駁回，並指示2004/05課稅年度納稅人的薪俸稅評稅按第(8)項事實予以修訂。