

Case No. D31/07

Salaries tax – dependent parent allowance – maintenance – not residing together – Inland Revenue Ordinance ('IRO') section 30.

Panel: Horace Wong Yuk Lun SC (chairman), Fred Kan and Kwok Siu Man.

Date of hearing: 4 June 2007.

Date of decision: 7 November 2007.

The taxpayer's parents were over 60. They lived at property D owned by themselves while the taxpayer lived at property E. The taxpayer paid contribution to his parents, had meals and spent much time with them.

As they were not residing together, the Revenue did not allow the taxpayer's claim for dependent parent allowance. The taxpayer appeals against this decision.

Held:

1. Section 30(3)(b) of the IRO provides that a person shall be granted dependent parent allowance if his parents, inter alia, reside, otherwise than for full valuable consideration, with him.
2. The taxpayer and his parents were not residing together. Property D was owned by his parents themselves and thus they are not residing with the taxpayer otherwise than for full consideration (D30/07 followed). As a result, the taxpayer is not entitled to this allowance.

Appeal dismissed.

Case referred to:

D30/07, IRBRD, vol 22

Taxpayer in person.

Chan Sze Wai Benjamin and Lai Wing Man for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D31/07

薪俸稅 – 供養父母免稅額 – 供養 – 分開居住 – 《稅務條例》第30條

委員會：黃旭倫資深大律師（主席）、簡家驄及郭兆文

聆訊日期：2007年6月4日

裁決日期：2007年11月7日

上訴人的父母皆年過六十；他們住在自己擁有的D物業。而上訴人住在E物業。上訴人有供養其父母，並時常一起進膳和相處。

因上訴人的父母並非和他「居住」在同一住所，稅務局不批准上訴人享用供養父母免稅額，上訴人因此提出上訴。

裁決：

1. 根據《稅務條例》第30條(3)(b)的規定，上訴人其父母須與上訴人同住，而無須付出十足有價值代價，上訴人才能享有供養父母免稅額。
2. 上訴人的父母不是居於上訴人的物業。物業D為其父母自己擁有，他們亦沒有因此不用付出十足有價值代價。因此，上訴人不能享用此免稅額。（D30/07跟從）

上訴駁回。

參考案例：

D30/07, IRBRD, vol 22

納稅人親自出席聆訊。

陳施維及黎詠文代表稅務局局長出席聆訊。

裁決書：

上訴

1. 上訴人 A 先生就稅務局向他作出的 2005-06 課稅年度薪俸稅評稅提出反對。上訴人認為他應該享有供養父母額外免稅額。
2. 稅務局副局長(‘局長’)不同意上訴人的看法，於2007年2月1日作出決定，維持上訴人2005-06 課稅年度薪俸稅評稅。上訴人不服局長的決定，向本委員會提出上訴。

有關事實

3. 上訴人於上訴聆訊中作供。本委員會相信他是個誠實可靠的證人。本委員會接納他的證供是可信及真實的。跟據上訴人的口供，及有關的文件證供，本委員會核實本案之有關事實如下：
 - (1) 於2005-06 課稅年度，上訴人的父親B先生及母親C女士（以下分別簡稱為‘其父’及‘其母’，及統稱為‘其父母’）皆年過六十；
 - (2) 於1991年其父母購入D地址的物業（‘E物業’）。該物業為其父母共同擁有。在購入該物業後，其父母一直在E物業居住；
 - (3) 在其父母購入E物業的時候，上訴人還在唸書。購買E物業，上訴人並沒有付錢，也沒有作出任何財務上的貢獻。上訴人在1998年（大約24歲的時候）才完成學業；
 - (4) 上訴人在2000年結婚。婚後上訴人跟他的妻子（‘A太’）聯名購入F地址的物業（‘G物業’）。G物業和E物業在同一座大廈，只有數層樓之隔；
 - (5) 婚後上訴人和A太在G物業居住，但仍然維持和其父母親密的接觸。上訴人是個公務員，下班後總是先去E物業吃晚飯，然後才回G物業睡覺。A太亦是如此；
 - (6) 2001年2月，上訴人的兒子出生。兒子出生以後，由其母協助上訴人照顧。通常上訴人和A太上班後，其母會送小孩子去乘校車上學。小孩子放學，其母便接他回E物業。如上所述，上訴人下班以後會

先去E物業，陪兒子做完功課，吃完了飯，才回G物業睡覺。A太通常下班比較晚，但她也是先去E物業吃過晚飯後才回家；

- (7) 其父母跟上訴人可以說是互相幫忙照顧。其父母會幫忙照顧孫兒，其母也負責準備晚餐。另一方面，上訴人也很照顧其父母。其父行動不便，需要依靠拐杖行走。其母需要服用精神科藥物，但是很多時候都忘記吃藥。所以其父母很多時候都需要上訴人的照顧；
- (8) 上訴人每個月都會給其父母至少8000港元的生活費。其父母的生活開支便是從上訴人給他們的生活費支付。其父母都沒有工作；
- (9) 上訴人跟其父母的關係可以說是很親密的，而這種親密的關係並沒有因為上訴人結婚而改變。事實上，上訴人結婚以後，他的通訊地址還是維持在E物業的地址。G物業也沒有電話，所以上訴人的朋友要找他的時候，除了打他的手提電話以外，便是打電話去E物業去找他；
- (10) 其父母從不在G物業留宿，事實上G物業也沒有房間給其父母睡覺或留宿(G物業有3間房間，一間為上訴人及A太之睡房，一間為小孩子的房間，另一間用作書房)。其父母的起居飲食都是在E物業進行。有些時候（由其是在週末）上訴人的兒子會上E物業跟爺爺 x x留宿，但是上訴人跟A太只會在G睡覺。

有關的法例

4. 供養父母的額外免稅額的有關法規，在《稅務條例》（香港法例第112章）的第30條訂明如下：

‘(1) 在以下情況下，任何人可在任何課稅年度內獲給予一項免稅額—

(a) 如—

(i) 該人；或

(ii) 並非與該人分開居住的該人的配偶，在該年度內供養該人的或其配偶的父或母；及

(b) 該名父或母在該年度內任何時間—

(i) 通常居住於香港；及

(ii) 符合以下的描述 –

(A) 年齡為60歲或以上；或

(B) 未年滿60歲，並有資格根據政府傷殘津貼計劃申索津貼。

(1A) ...

(2) 供養父母免稅額可就每名如此受供養的父或母而給予。

(3) 根據第(1)款可就一名父或母而給予的供養父母免稅額是 – (由2005年第8號第3條修訂)

(a) 訂明款額的免稅額；

(b) 訂明款額的額外免稅額，給予該額外免稅額的前提，是該名父或母在有關課稅年度連續全年均與有資格就該年度申索(a)段所指的免稅額的人同住，而無須付出十足有值代價。

(3A) ...

(4) 為本條的施行 –

(a) 只有在以下情況下，一名父或母方被視為由任何人或其配偶供養 –

(i) 該名父或母在該課稅年度至少連續6個月與該人及其配偶同住而無須付出十足有值代價；或

(ii) 該人或其配偶在該課稅年度提供不少於訂明款額的金錢以供養該名父或母。’

5. 就本案而言，其父母於有關的課稅年度皆已年過六十，而且通常居住於香港。因此，上訴人有沒有資格享有供養父母的額外免稅額，取決於上訴人能不能夠證明已符合《稅務條例》第30條(3)(b)段的規定，即其父母有關課稅年度‘連續全年均與上訴人同住，而無須付出十足有值代價’。

上訴論據

6. 上訴人沒有律師代表，在上訴的聆訊中也沒有就有關的法規作出詳細的陳述。他的上訴論據從他的上訴書中可以得見，而他在上訴聆訊中的陳詞基本上也和他的上訴書一致。本委員會引述他的上訴書的部分內容如下：

‘據本港法例，要得到供養父母額外免稅額是需要連續全年與他們居住才符合資格享有。但是本人認為法例並沒有考慮到現實環境問題，稅局所作出的反對理由是本人不是和父母留宿在同一單位內。但是「連續全年與他們居住」的定義就是留宿如此簡單嗎？

我相信還包括一切起居生活的活動。小到連為父母遞上一杯熱水也包括其中，特別是父親年邁更需要家人的照顧。要知父母日常遇到很多鎖粹的事情都是由本人協助解決的，這些都是要一起生活才可以解決到的。如果我是居住在其他地區，那會有可能隨時在他們身邊照顧他們嗎？時下很多子女都會搬到其他地區居住，要照顧父母就算有心也無力啊！所以本人才會在同一座大廈居住，目的也是方便照顧。

本人當初也想到和父母一起居住，但是無奈地方細小，唯有另擇地方，本人為方便照顧，而決定在同一大廈置業。如果本人有能力又何需如此做呢！加上他們得以依靠的人就只有本人，他們又沒有多餘積蓄，一切的生活費都是由本人支付，本人也沒有異議要供養和照顧他們，因為這是為人子女的責任，

另外，父母年齡大又多病痛，本人不忍他們兩老孤苦伶仃的生活，確實也令本人放心不下，我們和他們一起生活，他們日日都有孫兒樂，大家根本就是生活在同一屋簷下，也是一個整體家庭的寫照。這是香港很多孤獨老人的心願，他們也想和家人一同居住的。

平時放工後本人和妻子也要在父母家中幫忙做家務，燒菜煮飯更不在話下，特別是父親於上年做完手術後，健康每況愈下，大部分時間都臥病在床，出入都要家人扶助，家中要做的事情就更多了。

政府現時也提倡一家幾代同堂生活的口號，目的是加強家庭的和諧融洽，但是要做就難了，非常現實的問題是如何將一家人擠在一個單位裏呢？有幾多人有能力去買得下一個如斯大的單位呢？本人也想有一個和諧的大家庭，所以才會有如此做法，故此本人覺得自己和家人之生活就如一同生活一樣，我們並沒有因單位之分隔而有所不同，所以本人覺得也應該享有供養父母額外免稅額。

此一額外父母免稅額之制定是要促進老有所依，鼓勵人們與父母同住，而本人也是以此為本，本人如果是在其他地區或大廈居住，則本人知道一定不合資格，但是事實是本人與父母的單位只是咫尺距離，與一同居住又有何分別呢？’

有關法規的闡釋

7. 對於《稅務條例》第30條的規定，本委員會在最近一件上訴案件的裁決書（D30/07, IRBRD, vol 22, 以下簡稱為‘該案’）已經作出詳細闡釋。本委員會在此不再贅述。就有關法規的精神及解釋，詳見本委員會在該案裁決書的第26-44段。

8. 本委員會在上述該案就《稅務條例》第30條的闡釋，在本案亦當適用。

上訴人不能享有供養父母的額外免稅額

9. 就事實而言，本案跟該案的有關事實相當接近，本案的上訴人的上訴理由跟該案之上訴人的理由也大致相同。

10. 當然，本委員會留意到，在本案中G物業跟E物業在同一大廈，比其在該案中之上訴人跟他母親居住的單位更加接近。然而，本委員會認為，是否享有供養父母的額外免稅額，並不取決於納稅人跟他父母居住的單位的距離。

11. 正如本委員會在該案中指出，納稅人是否可享有供養父母的額外免稅額，視乎該納稅人和他的父或母（或者是他配偶的父或母）是否居住於同一住所，並視乎該父或母是否本就有權在不付出十足有值代價的情況下，居住於該住所。

12. 若是該納稅人和他的父或母（或者是他配偶的父或母）根本不是居住於同一住所；又或者是該父或母原本就有權在不付出十足有值代價的情況下，居住於該住所；該納稅人便不能享有供養父母的額外免稅額。至於納稅人跟該父或母的關係如何，是否親密；又納稅人是否孝順，對該父或母的照顧如何，都不是決定該納稅人是否符合稅《務務條例》第30條（3）（b）段的規定的有關因素。

13. 就本案而言，E物業原本就是其父母所擁有的物業，其父母原本就有權，在不付出十足有值代價的情況下，居住於該單位或物業。因此，無論上訴人是否居住於該單位，他都無權享有供養父母的額外免稅額。

14. 就G物業而言，其父母從來都不住在該單位。根據上訴人的口供，G物業沒有房間讓其父母睡覺和過夜，其父母亦從未在該單位留宿。G物業根本不能說是其父母的住所，其父母的起居飲食都不在G物業，而是在E物業。正如本委員會在該案裁決書的49段指出，雖然某人是否在某單位睡覺並不是決定該單位是否該人住所的唯一決定因素，然而若是該單位並不是該人通常居住和睡覺的地方，則一般而言，該單位並不算是該人住宿的地方或住所。本委員會認為，其父母的住所是在E物業，而不是G物業。由於其父母從來都沒有居住於G物業，因此其父母從來都不曾跟上訴人‘同住’於該單位。

總結

15. 基於上述理由，本委員會認為，上訴人不符合《稅務條例》第30條(3)(b)段的規定，不能享有供養父母的額外免稅額。
16. 上訴人的上訴駁回。上訴人的2005-06課稅年度薪俸稅評稅維持不變。