

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Case No. D82/03

Salaries tax – deductible expenses – maintenance deducted from salaries under court order – single parent allowance – predominant care – contribution to the maintenance and education – sections 12 and 32 of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Henry Lau King Chiu and Kenneth Leung Kai Cheong.

Date of hearing: 8 August 2003.

Date of decision: 9 December 2003.

The taxpayer and Madam A were married and they had two sons. In end of 1997, they divorced under court order. The court also ordered the maintenance to be deducted from the salaries of the taxpayer.

The taxpayer lived alone while Madam A lived with the two sons. The taxpayer made financial contributions to the maintenance and education of the two sons.

Held:

1. The maintenance deducted from the taxpayer’s salaries was neither related to his work nor wholly, exclusively and necessarily incurred in the production of his income. They were not deductible expenses (D61/99 followed).
2. Section 32 of the IRO provides that a person has to have the sole or predominant care of a child in order to claim single parent allowance. Even though the taxpayer made contributions to the maintenance and education of his sons and met them regularly, the Board found that he did not have the predominant care of them. The taxpayer was not entitled to claim single parent allowance.

Appeal dismissed.

Case referred to:

D61/99, IRBRD, vol 14, 511

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Ng Yuk Chun for the Commissioner of Inland Revenue.
Taxpayer in person.

案件編號 D82/03

薪俸稅 – 可扣除支出 – 從薪金中按法庭命令扣除的贍養費 – 單親免稅額 – 主力撫養 – 經濟上對供養及教育的承擔 – 《稅務條例》第12及32條

委員會：何耀華（主席）、劉鏡釗及梁繼昌

聆訊日期：2003年8月8日

裁決日期：2003年12月9日

納稅人與甲女士曾是夫婦，並育有兩名兒子。1997年尾，他們由法庭判令離婚。法庭亦判令從納稅人的薪金中扣除給甲女士的贍養費。

納稅人獨自居住；甲女士則和兩名兒子同住。納稅人對兩名兒子的供養及教育作出了經濟上的承擔。

裁決：

1. 從納稅人薪金中扣除的贍養費與他的工作無關，亦非完全、純粹及必須為產生應評稅入息而招致，因此不能獲得扣除(D61/99遵循)。
2. 根據《稅務條例》第32條，申請單親免稅額的人須獨力或主力撫養該子女。雖然納稅人在經濟上對兩名兒子作出了供養及教育的承擔，亦有定期和他們見面，委員會裁定納稅人並沒有擔當主力撫養兩名兒子的角色。因此，納稅人無權申請單親免稅額。

上訴駁回。

參考案例：

D61/99, IRBRD, vol 14,511

伍玉珍代表稅務局局長出席聆訊。
納稅人親自出席聆訊。

裁決書：

背景

1. 納稅人反對稅務局向他發出的2001/02課稅年度薪俸稅評稅。納稅人聲稱他支付予前妻甲女士的贍養費用應可從其評稅入息中扣減以及他應享有單親免稅額。
2. 稅務局局長於2003年4月17日發出決定書，維持2001/02課稅年度納稅人的評稅。
3. 納稅人反對稅務局局長的決定，並就此提出上訴。納稅人堅持他是根據法庭判令支付贍養費用予甲女士的。他的收入並不是其工資的全數，而是從工資中扣除他需支付的贍養費後的金額，因此，有關的贍養費的支出應在評稅時獲得扣除。至於單親免稅額方面，納稅人認為他的前妻甲女士已於2002年11月7日的信件中確認是由他主力照顧他們兩名兒子，這實不容其他外人置疑。
4. 在上訴聆訊時，納稅人選擇在宣誓後作供，並接受稅務局代表的盤問。納稅人除了親自作供外，又安排了甲女士作供。甲女士亦在宣誓後作供，並接受稅務局代表的盤問。

案情事實

5. 委員會從納稅人及甲女士的証供及雙方呈交的文件得悉以下事實。
6. 納稅人與甲女士曾是夫婦關係。納稅人任職城市規劃師而甲女士則為家庭主婦。他們育有兩名兒子，長子於1982年9月28日出生，而次子則於1986年4月20日出生。
7. 納稅人與甲女士的婚姻關係於1997年11月13日終止。按1997年9月25日Deputy Judge Day的判令，納稅人每月須向甲女士支付15,000元，其中甲女士及兩子分別各得5,000元。上述贍養費金額每年應予以調升，調升幅度不低於百份之八。甲女士亦獲判予長子及次子的撫養權，而納稅人則有權探視他們。
8. 自離婚後，甲女士與長子及次子一直居於屯門一個單位，納稅人則在元朗居住。
9. 由於納稅人供養長子及次子，因此，他一直就長子及次子獲給予子女免稅額。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

10. 納稅人曾於1998/99課稅年度就長子及次子申請單親免稅額但不果。納稅人其後就此事向稅務上訴委員會提出上訴。委員會認為納稅人未能成功地承擔舉証責任，以証明他是「主力照顧」兒子的人，並於2001年3月22日駁回其上訴。

11. 納稅人曾就稅務上訴委員會的裁決上訴至原訟法庭及上訴法庭。但上訴最終於在2002年5月被駁回。

12. 納稅人於2002年6月提交他的2001/02課稅年度個別人士報稅表，申報在該課稅年度內支付膳養費用共288,000元予甲女士，並就該費用申請扣除。

13. 在評稅主任拒絕他的扣除申請後，納稅人提出反對，並再次就長子及次子申請單親免稅額。納稅人堅持長子及次子是由他主力撫養的，並提交甲女士於2002年11月7日致稅務局局長的信件以作支持。甲女士在該信件中聲明納稅人是「主力照顧〔長子〕及〔次子〕的合法監護人」。

14. 甲女士的唯一收入來源是納稅人定期付給她的膳養費。在2001/02課稅年度，納稅人支付的膳養費如下：

1.4.2001至31.8.2001	每月21,000元
1.9.2001至31.3.2002	每月24,000元

納稅人除了在經濟上履行供養責任外，亦經常照顧兩名兒子的學業和關心他們的成長。甲女士並認為納稅人履行了作為兩名兒子的家長/監護人的責任及應被視為「主力照顧」兒子的人。

15. 在回應稅務局代表的提問時，甲女士提供了下述資料：

- (a) 兩名兒子都是與甲女士同住。
- (b) 兩名兒子的起居飲食都是由甲女士負責照顧。
- (c) 學校的成績報告是由甲女士以家長身份簽署的，但兒子的學業問題及出國升學等重要事項則是由納稅人親自處理。
- (d) 納稅人每兩至三個星期必定會與兩名兒子見面或通電話一次（納稅人在其証供中澄清通電話的次數較以上所述的頻密）。

16. 在回應稅務局代表的提問時，納稅人確認甲女士上述証供內容正確，唯一需要補充的就是他和兩名兒子經常以電話溝通。此外，納稅人承認雖然他於2001/02課稅年度幾乎每天都會在放工後返回內地及於第二天早上才返回香港工作，但他認

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

為這與他有否主力照顧兩名兒子無關。納稅人又提出他為了兩名兒子的學業前途花了很多心血，並曾親自陪伴長子往澳洲入學。

有關的法例條文

17. 《稅務條例》的有關條文規定如下：

(a) 《稅務條例》第68(4)條：

「證明上訴所針對的評稅額過多或不正確的舉証責任，須由上訴人承擔。」

(b) 《稅務條例》第32條：

「(1) 任何人如在任何課稅年度內任何時間獨力或主力撫養一名子女，而該人有權在該課稅年度就該名子女獲給予子女免稅額者，則該人須根據本條在該課稅年度獲給予一項訂明款額的免稅額（“單親免稅額”）。

(2) 任何人有以下情形，則無權申請單親免稅額：

(a) 在該課稅年度內任何時間屬已婚且並非與其配偶分開居住；

(b) 僅由於該人在該課稅年度內對該名子女的供養及教育曾作出貢獻；或

(c) 該人就任何第2名或其後的子女而申索單親免稅額。

(3) 凡有2人或多於2人有權就同一名子女申索同一課稅年度的單親免稅額，則應得的免稅額須按局長所決定的基準分攤：

(a) 而局長須顧及每個人在該課稅年度內各自獨力或主力撫養該名子女的期間；或

(b) 如局長認為該等期間不能確定，則按局長認為公正而決定的基準分攤。」

(c) 《稅務條例》第12(1)(a)條規定，在確定納稅人的應評稅入息實額時，須從應評稅入息中扣除完全、純粹及必須為產生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及資本開支則除外。

案情分析

18. 就納稅人應否獲得扣除給予已離婚配偶的贍養費用這一問題上，不同人士可能有不同的看法或意見。但毫無疑問，在這個案中，這項開支是與納稅人的工作並無關係，並因此不能符合《稅務條例》第12(1)(a)條所指「完全、純粹及必須為產生應評稅入息」而招致的支出及開支的規定。在D61/99, IRBRD, vol 14, 511一案裏，委員會已清楚指出，即使贍養費是在法庭頒令的情況下支付，這亦不會改變該項費用的性質。再者，在納稅人就其1998/99課稅年度評稅而提出的上訴一案中，上訴法庭亦認同根據現行的《稅務條例》，贍養費用是不能夠獲得任何稅務寬減的。

19. 基於上述原因，我們認為納稅人支付予甲女士的贍養費用在現行《稅務條例》的規限下是不可獲得評稅扣減的。

20. 至於納稅人申請單親免稅額一事，由於納稅人供養長子及次子，他已享有長子及次子的子女免稅額。就納稅人進一步申索單親免稅額上，《稅務條例》第32(1)條規定，如納稅人在有關課稅年度內獨力或主力撫養長子及次子，他便可享有單親免稅額。但《稅務條例》第32(2)(b)條對單親免稅額的申索作出了限制，就是假如納稅人僅由於對長子或次子的供養及教育作出貢獻，則他無權以該等貢獻為理由提出單親免稅額的申索。

21. 就納稅人是否有獨力或主力撫養兩名兒子這一問題上，我們考慮過全部的証供，包括甲女士2002年11月7日致稅務局局長的信件。我們理解到納稅人和甲女士在有關事件上的立場是一致的，即納稅人是「主力照顧〔長子〕及〔次子〕的合法監護人」。但我們認為單憑納稅人及甲女士就此事所發表的主觀聲明是不足夠的。我們需要考慮整件案情的客觀事實，即在有關課稅年度內，納稅人和甲女士在照顧長子及次子方面分別扮演的角色。在本個案中，明顯的事實就是按Deputy Judge Day 的判令，甲女士擁有兩個兒子的監護管養權(Custody)，而於2001/02課稅年度，納稅人的兩個兒子一直與甲女士同住，並由甲女士照顧他們的起居生活。納稅人只有每兩、三個星期與兩個兒子見一次面及與他們經常有電話溝通。在此情形下，雖然納稅人獨力或主力在經濟上「供養」了他的兒子，並在兩名兒子的學業前途上扮演了主導的角色，但在比較納稅人與甲女士在「撫養」兩位兒子的家長責任方面，納稅人顯然未能證明他在2001/02課稅年度的任何期間擔當過主力「撫養」的角色。

22. 在考慮過甲女士和納稅人的証供及整個案情後，我們認為：

- (a) 納稅人支付予甲女士的贍養費並不是《稅務條例》第12(1)(a)條所指「完全、純粹及必須為產生評稅入息」而招致的支出及開支，因此，他不能就此費用獲得任何扣除。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 納稅人未能提出滿意的證據證明他在2001/02課稅年度的期間內獨力或主力撫養了他兩名兒子。
- (c) 基於上述理由，納稅人未能履行《稅務條例》第68(4)條的舉証責任，以證明其上訴所針對的評稅屬過多或不正確。

23. 我們因此駁回上訴，並維持稅務局的評稅。