

Case No. D14/18

Salaries tax – single parent allowance – whether appellant having sole or predominant care of his daughter – sections 32 and 68(4) of Inland Revenue Ordinance (Chapter 112) (‘IRO’) [Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Cheng Wing Keung Raymond and Phillis L P Loh.

Date of hearing: 14 September 2018.

Date of decision: 21 November 2018.

The Appellant was unmarried and had a 7-year’s old daughter with Madam A, who had not had a job for many years. The Appellant applied for single parent allowance, declaring that he had sole or predominant care of his daughter. The assessor refused the application. The Appellant objected to the assessment, and the Commissioner dismissed his objection. The Appellant appealed to the Board.

In the appeal hearing, the Appellant admitted that Madam A had the daily care of his daughter and shouldered household chores, e.g. visiting doctors, sending/picking up his daughter to/from her school bus and preparing dinner. Madam A was also the emergency contact person in his daughter’s student handbook. The Appellant also contended that he had been given single parent allowance in the previous financial year.

Held:

1. In respect of whether one had ‘predominant’ care of children, the burden of proof lied on the taxpayer. Predominance of care was a finding of fact, and in determining the issue all relevant facts should be considered, such as the day-to-day care and supervision over the child, the making of decisions for the child’s welfare as well as the provision of financial support for the child. On the other hand, ‘care’ referred to provision of conditions and assistance for the healthy growth of the child, with emphasis on love, care and education. (Sit Kwok Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 5 HKTC 647, D67/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 929 and D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365 considered; D140/01, IRBRD, vol 17, 28 and D30/16, (2017-18) IRBRD, vol 32, 358 distinguished)
2. Apart from giving ‘sole’ care to his daughter financially, the Appellant did not raise any argument or evidence on how he had the ‘sole’ care of his daughter. Under the law, the mere fact that the taxpayer had contributed to the upbringing and education of the child would not per se entitle him/her

to single parent allowance. In addition, financial support was only one factor to be considered. In the present case, the appellant needed to work, and Madam A was a full-time housewife who resided with the daughter. Madam A was also responsible for her daily care (in particular when the appellant was at work). In the premises, although the Appellant had proactively and diligently discharged his duty as a father, it did not mean that the Appellant had thereby discharged his duty in proving that he had the 'sole' or 'predominant' care of his daughter.

3. Regarding the Appellant's contention that he had been given single parent allowance in the previous financial year, it was the practice of the Inland Revenue Department to make assessment based on the information declared by a taxpayer in the tax return, and to verifying the entitlement, and if necessary, to make correction pursuant to provisions in the IRO. The practice was in accordance with the law and there was no bias or injustice.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

SIT Kwok Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 5 HKTC 647
D140/01, IRBRD, vol 17, 28
D67/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 929
D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365
D30/16, (2017-18) IRBRD, vol 32, 358

Appellant in person.

Leung Ching Yee, Yu Wai Lim and Chan Wun Fai, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D14/18

薪俸税—单亲免税额—上诉人在有关课税年度是否「主力」或「独力」抚养女儿—《税务条例》(第112章)(「税例」)第32条及第68(4)条

委员会：周伟信(主席)、郑永强及罗丽萍

聆讯日期：2018年9月14日

裁决日期：2018年11月21日

上诉人未婚，与A女士育有一名7岁女儿，而A女士多年没有工作。上诉人就女儿申请单亲免税额，并声明在该年度内「独力」或「主力」抚养女儿。评税主任不给予单亲免税额。上诉人反对评税，税务局裁定上诉人反对无效，上诉人遂向委员会提出上诉。

在上诉聆讯中，上诉人承认A女士照顾女儿日常生活起居和分担家务，例如陪伴女儿求诊医生、接送女儿上落校车和预备晚膳。A女士亦是上诉人女儿的学生手册上的紧急联络人。上诉人亦指称他上一课税年度亦获给予单亲免税额。

裁决：

1. 就是否「主力」抚养子女，举证责任在纳税人。纳税人是否「主力」抚养子女是一项事实裁决，需考虑所有有关事实，包括对子女的日常照顾及监管、为子女谋幸福、经济上承担等。而「抚养」一词的解释，是提供条件和帮助，使健康地成长，并侧重于对子女的爱护和教育。(参考：Sit Kwok Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 5 HKTC 647, D67/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 929, D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365; 不作跟随：D140/01, IRBRD, vol 17, 28, D30/16, (2017-18) IRBRD, vol 32, 358)。
2. 上诉人除了提出他在经济上「独力」抚养女儿外，没有提出其他「独力」抚养女儿的论点和证据。根据条例及案例，仅由于纳税人在有关课税年度内对子女供养和教育曾作出贡献，无权申索单亲免税额。另外，经济上的承担只不过是其中一项需考虑的事实。在本案中，上诉人需上班工作，A女士则为全职家庭主妇并与女儿同住，A女士亦确有参与在日常生活中照顾女儿的责任(尤其是于上诉人上班工作时)。因此，上诉人虽然以积极及尽力履行父亲的责任，但这不等同他已举

证他「主力」或「独力」抚养女儿。

3. 就上诉人指他上一课税年度亦获给予单亲免税额，税务局一向根据纳税人在报税表上申报资料评税，然后查核纳税人资格，有需要时按税例更正，有法可依，没有偏颇不公。

上诉驳回。

参考案例：

SIT Kwok Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 5 HKTC 647
D140/01, IRBRD, vol 17, 28
D67/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 929
D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365
D30/16, (2017-18) IRBRD, vol 32, 358

上诉人亲自出席聆讯。

梁静怡、余伟濂及陈焕辉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的2016/17课税年度薪俸税评税，税务局副局长于2018年4月25日发出决定书，裁定上诉人反对无效。上诉人不服，遂向本委员会提出上诉。

有关事实

2. 根据上述决定书内决定所据事实，与及双方在聆讯前呈堂的文件证供，本委员会裁定与本上诉的有关事实如下：

- (1) 上诉人未婚，与A女士育有一名女儿，该名女儿于2011年9月出生，而A女士已多年没有工作。
- (2) 上诉人于其2016/17课税年度个别人士报税表内，就女儿申请子女免税额及单亲免税额，并声明其在该年度内全年独力或主力抚养女儿。
- (3) 评税主任向上诉人作出下列2016/17课税年度薪俸税评税如下：

	元	元
申报入息		447,621

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	元	元
<u>减</u> ：退休计划供款		<u>18,000</u>
		429,621
<u>减</u> ：基本免税额	132,000	
子女免税额	100,000	
供养父母免税额	<u>184,000</u>	<u>416,000</u>
应课税入息实额		<u>13,621</u>
应缴税款（已扣除税务宽减）		<u>68</u>

- (4) 上诉人反对上述评税，又提供他2015/16 课税年度个人入息课税计算表，显示他已获给予单亲免税额。
- (5) 上诉人后补申请2016/17课税年度的扣除如下：
- (a) 卖旗日捐款共600元；及
- (b) 居所贷款利息开支共5,648元。
- (6) 就有关申请，上诉人提交了扣除居所贷款利息的申请表，连同银行按揭户口年结单副本作证明，但未能提交在街上买旗捐款收据证明。
- (7) 评税主任向上诉人建议修订2016/17课税年度薪俸税评税如下：

	元	元
入息		447,621
<u>减</u> ：退休计划供款		18,000
居所贷款利息（第2(5)(b)项事实。）		<u>5,648</u>
		423,973
<u>减</u> ：基本免税额	132,000	
子女免税额	100,000	
供养父母免税额	<u>184,000</u>	<u>416,000</u>
应课税入息实额		<u>7,973</u>
应缴税款（已扣除税务宽减）		<u>39</u>

- (8) 上诉人不接受评税主任的建议。

上诉理由

3. 上诉人的上诉理由，可归纳如后：上诉人单身，在2016/17课税年度与女儿及她的母亲A女士同住。A女士是全职家庭主妇，并无工作，上诉人明显是家中

唯一的经济支柱，抚养女儿的金钱源自上诉人，这些金钱资源不单对女儿的供养和教育作出贡献，同时支持了女儿的住宿、医疗、日常活动、监管、筹谋等开支，相反A女士并无能力负责或分摊这些开支。而在实际生活中，上诉人指出其在经济上确实是「独力抚养」女儿，同时也用上时间和精力照顾女儿的日常生活。

争议点

4. 本个案的争议点，是上诉人在2016/17课税年度可否获给予单亲免税额。

有关法律条文及案例

5. 《税务条例》（以下简称「《税例》」）第32条规定：

「(1) 任何人如在任何课税年度内任何时间独力或主力抚养一名子女，而该人有权在该课税年度就该名子女获给予子女免税额者，则该人须根据本条在该课税年度获给予一项订明款额的免税额(单亲免税额)。

(2) 任何人有以下情形，则无权申索单亲免税额—

...

(b) 仅由于该人在该课税年度内对该名子女的供养及教育曾作出贡献；

...。

(3) 凡有2人或多于2人有权就同一名子女申索同一课税年度的单亲免税额，则应得的免税额须按局长所决定的基准分摊—

(a) 而局长须顾及每个人在该课税年度内各自独力或主力抚养该名子女期间；或

(b) 如局长认为该等期间不能确定，则按局长认为公正而决定的基准分摊。」

6. 《税例》第68(4)条规定：

「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」。

7. 答辩人代表陈词中，援引以下案例：

- (a) SIT Kwok Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 5 HKTC 647
- (b) D140/01, IRBRD, vol 17, 28
- (c) D67/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 929
- (d) D4/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 365
- (e) D30/16, (2017-18) IRBRD, vol 32, 358

税务局副局长在其决定书中，亦有引用SIT Kwok Keung及D67/05两宗案例，上诉人在其上诉理由陈述书中认为，该两宗个案只着重就《税例》第32(1)条中「主力抚养」一项作出裁决，因此该些案例并不完全适合在他的个案作参考、比较和引用。

上诉人供词

8. 上诉人宣誓作供，并接受答辩人代表查问。

9. 上诉人声称A女士属长期病患者，并于聆讯前提供以下有关A女士的文件拟作佐证：

- (a) 一份日期为2013年11月27日的医疗报告；
- (b) 两封日期皆为2013年11月28日由一名耳鼻喉专科医生撰写的转介信；和
- (c) 一张日期为2018年8月17日A女士到该名医生求诊的收据。

10. 上诉人声称A女士生活方式不健康，不会主动陪伴女儿外出或参与家校活动，亦没有能力照顾及抚养女儿，所以上诉人需较A女士付出更多时间陪伴女儿和关心她的身心健康和整体发展。就此，上诉人亦在聆讯前提供了以下文件拟作佐证：

- (a) 两张日期分别为2016年5月20日及2016年6月7日女儿求诊医生的收据；
- (b) 四张活动照片，上诉人在其中一张照片中出現；和
- (c) 一张日期为2018年6月13日由女儿手写和署名的字条，上有「我和爸爸一起游泳，每星期一次。又去昆虫公园。」字句。

11. 在回应答辩人有关上述两张收据的查问时，上诉人表示A女士两次都有陪诊，上诉人则有一次。
12. 当被查询有否其他家庭或家校活动照片时，上诉人指称有备份在家中电脑或学校网页内，但需查找。
13. 在回应委员提问时，上诉人供称，在2016/17课税年度期间，女儿就读幼稚园中班（K2）下午班，当时女儿需乘搭校车，上诉人则于上午8时离家上班，至傍晚6时至7时左右回家，所以一般由A女士接送女儿上落校车。夜间则由A女士或上诉人年逾60岁的继母预备一家五口（包括上诉人80多岁的父亲）的晚膳。及后在回应答辩人查问时，上诉人亦供称通常由A女士照顾女儿日常生活起居和分担家务，但同时其继母，甚至其父亲，亦不时协助，而在上诉人放工后和放假时，他则完全代替了其他三位家庭成员，独力或主力照顾女儿。
14. 在收到上诉人对评税提出的反对后，评税主任曾要求上诉人提供若干资料 and 文件，包括上诉人女儿的学生手册内载有个人资料及父母／监护人姓名一页的副本，上诉人提供了其女儿2017/18学年（即小学一年班）第一学期的学生手册上的有关资料，其中紧急联络人为A女士。在回应查问时，上诉人称除了其女儿就读幼稚园初班（K1）时以上诉人及A女士同为紧急联络人外，其后都只有A女士为紧急联络人，而且手册上有关资料由A女士填写，所以她自然地以她自己为紧急联络人，然而上诉人亦声称，实际上A女士每接到学校紧急联络或通知，都会立即联络他。再者，上诉人忆述女儿所坐校车曾有一次涉及交通意外，校方因未能联络A女士，所以致电上诉人。

讨论和分析

15. 本个案在案情上与 SIT Kwok Keung、D140/01与D30/16等个案确有不同，在上述其他个案中，纳税人都与妻子离异，没有与子女同住。然而，其中 SIT Kwok Keung 一案确立对条文诠释的法律原则，本委员会认为须予跟从。
16. SIT Kwok Keung 一案中，原讼庭法官同意委员会将举证责任落在纳税人身上，法官亦同意委员会就「主力」抚养一事，以比较纳税人及另一方就抚养儿子所担当的角色方法作决定，并同意税务局引用 The New Shorter Oxford English Dictionary (1993) 就「主力」（predominant）一词的解释：

- (a) ‘*Having supremacy or ascendancy over others; predominating*’; or
- (b) ‘*Constituting the main or strongest element; prevailing*’。

纳税人其后上诉，上诉庭法官裁定纳税人须负上举证他「独力或主力抚养」子女的责任，而纳税人是否「主力」抚养子女是一项事实的裁

定。

17. 另一方面，本个案在案情上则与D67/05较为相近。虽然D67/05同样涉及离异夫妇，但离婚后两人仍与儿子同住，纳税人是家庭的唯一经济支柱，前妻没有工作，负责照顾家庭起居生活。委员会确认纳税人是否「主力」抚养子女是一项事实问题，须考虑所有有关事实，包括对子女的日常照顾及监管、为子女谋幸福、经济上承担等。相关英文判辞原文如下：

‘12. *In our view, the question of whether a parent has the predominance care of a child is a question of fact. That question should be considered by reference to all relevant facts. This would include not only the day-to-day care and supervision over the child, but also the making of decisions for the child’s welfare as well as the provision of financial support for the child.*’

18. 此外，本委员会同意答辩人代表，参考朗文《中文新词典》（2001年第二版）对「抚养」一词的解释，就是指提供条件和帮助，使健康地成长，并侧重于对子女的爱护和教育。

19. 上诉人在其上诉理由陈述书中提出，只要是「独力」或「主力」抚养女儿，并获给予子女免税额，便可获给予单亲免税额。答辩人代表和本委员会均无异议。

20. 上诉人除了提出他在经济上「独力」抚养女儿外，没有提出其他「独力」抚养女儿的论点或证据。《税例》第32(2)(b)条列明，仅由于纳税人在有关课税年度内对子女供养和教育曾作出贡献，无权申索单亲免税额，另外，相关案例亦确立了须考虑所有有关事实的原则，而经济上的承担只不过是其中一项须要考虑的事实。在这个案中，上诉人须上班工作，而A女士则为全职家庭主妇并与女儿同住，上诉人亦在供词中一再确认，A女士确有参与在日常生活中照顾女儿的责任，尤其是于上诉人上班工作时，主要由A女士负责照顾女儿的日常生活，所以上诉人在2016/17课税年度不可能是「独力」抚养女儿。

21. 尽管本委员会信纳并认为上诉人已积极及尽力履行作父亲的责任，但这不等同他已举证他「主力」或「独力」抚养女儿。

22. 上诉人虽然在为女儿筹谋上屡屡担当主导及支配的角色，但本委员会不认为单单凭此就确立上诉人主力「抚养」女儿，因为「抚养」不能只是纸上谈兵，也需要付诸行动，而在执行有关计划时，便需考虑有否其他人士的配合。在本个案中，证据清楚显示A女士很多时在照顾女儿生活上担当一个重要角色。

23. 上诉人提交的A女士的医疗报告、医生转介信及求诊收据、并非与2016/17课税年度直接相关。即若该等文件与2016/17课税年度有任何关连，本委员会接纳答辩人代表陈词，它们只能证明A女士确有患病，但未能证实A女士没有能力照

顾女儿，本委员会认为，该等文件亦未能证实A女士在参与照顾女儿方面，较上诉人担当次要和不显著的角色；相反，上诉人在其供词中确认，在他上班的时间，主要由A女士在日常生活中照顾女儿，包括接送上落校车，预备膳食和打理家务等，虽然不时有上诉人的父亲和继母协助，但A女士在该等时间仍举足轻重。

24. 上诉人提交的女儿学生手册的资料，亦非与2016/17课税年度直接相关。另一方面，上诉人供词确认，在2016/17课税年度期间，即女儿已完成幼稚园低班(K1)后，已开始相同安排，即由A女士作为女儿学生手册上的紧急联络人，而A女士是全职家庭主妇，相对上诉人受雇工作，她在时间调动上应较容易。所以，有关证供亦没有指向上诉人在抚养女儿方面担当较主要和显著的角色。

25. 本委员会在审视本个案的所有事实后认为，上诉人虽确有在经济上支持女儿，甚至整个家庭，而且在照顾女儿，以至为女儿谋幸福等层面上都积极及尽力履行作父亲的责任，但亦不能抹煞A女士在这些方面的付出，尤其是在上诉人上班时对女儿，以至整个家庭的照顾，包括接送上落校车，准备膳食和主理其他家务。相反，上诉人未能成功举证他在抚养女儿上担当较主要和显著的角色，所以本委员会认为上诉人并非「主力」抚养女儿。

26. 上诉人另推诿于税务局多年来均批准他就单亲免税额的申请，即使其婚姻状况不变，却在2016/17课税年度拒绝其申请。然而，税务局一向「先评后核」，即是先根据纳税人在报税表上申报资料评税，然后查核纳税人资格，有需要时按税例更正，有法可依，没有偏颇不公。

总结

27. 经详细考虑所有已呈堂文件、双方的陈词、上诉人的供词和案情，与及基于上文的讨论和分析，本委员会裁定上诉人在有关课税年度任何时间，不是独力抚养女儿，亦未能证明在与A女士比较下，在该段期间的任何时间主力抚养女儿，故此驳回上诉人的上诉，并确定上文第2(7)段的修订评税。