

**Case No. D30/16**

**Salaries tax** – single parent allowance – whether the Appellant was entitled to single parent allowance – whether the Appellant had sole and predominant care of his son – section 32 of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) [Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Chan Pik Kiu Michael and Tse Ming Yee.

Date of hearing: 27 October 2016.

Date of decision: 9 December 2016.

The Appellant separated from his former wife in November 2011. His son then lived with his former wife. In the 2012/13 and 2013/14 years of assessment, the Appellant sought to have child allowance and single parent allowance with respect to his son. The Assessor only allowed the Appellant to claim child allowance. The Appellant appealed against the assessments. He argued that he solely supported his former wife and his son financially. He kept contact with his son by meeting him, on average 4 times a month, and had telephone conversations with him. He was interested in and understood the daily living, education, finance, and relationship of his son. On the other hand, his former wife did not treat his son well.

**Held:**

1. In section 32 of the IRO, ‘sole or predominant care’ includes financial support, day-to-day care and supervision, and seeking for the child’s best interest (D67/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 929 followed). It is a question of fact to be decided on the facts of each case (Sit Kwok Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 5 HKTC 647; D140/01, IRBRD, vol 17, 28 followed).
2. Although the Appellant did financially support his son, but he lacked in providing day-to-day care and supervision, or in terms of seeking for his son’s best interest, when he was compared to previous cases in which single parent allowance was sought (D82/03, IRBRD, vol 18, 824; Sit Kwok Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 5 HKTC 647; D140/01, IRBRD, vol 17, 28; D169/01, IRBRD, vol 17, 340; D67/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 929 considered).
3. Therefore, the Appellant did not provide sole care to his son, nor did he provide predominant care in comparison to his former wife, in the relevant years of assessment.

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

**Appeal dismissed.**

Cases referred to:

Sit Kwok Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 5 HKTC 647

D140/01, IRBRD, vol 17, 28

D169/01, IRBRD, vol 17, 340

D82/03, IRBRD, vol 18, 824

D67/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 929

Appellant in person.

Ng Ching Man, Chow Cheong Po and Fu Hoi Kong, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D30/16

**薪俸税** — 单亲免税额 — 上诉人是否享有单亲免税额 — 上诉人是否独力或主力抚养儿子 — 《税务条例》(下称「该条例」) 第 32 条

委员会：周伟信（主席）、陈碧桥及谢明仪

聆讯日期：2016 年 10 月 27 日

裁决日期：2016 年 12 月 9 日

上诉人于 2011 年 11 月与前妻分居。儿子其后与前妻居住。在 2012/13 及 2013/14 课税年度，上诉人就儿子申索子女免税额及单亲免税额。评税主任只容许上诉人申索子女免税额。上诉人就评税提出上诉。他指出他是独力在经济上支持前妻及儿子。他和儿子每月平均见面 4 次，及和他有电话沟通。他对儿子的生活、学业、财政及感情均表关注及瞭解。相反，他指前妻没有善待儿子。

**裁决：**

1. 在该条例第 32 条中，「独力或主力抚养」包括提供经济上的支持、日常照顾和监管，以及为子女谋幸福(引用 D67/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 929)。这是一个事实裁定，须按每个个案的事实作决定(引用 Sit Kwok Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 5 HKTC 647; D140/01, IRBRD, vol 17, 28)。
2. 上诉人虽确有在经济上支持儿子，但在日常照顾、监管，甚至在为子女谋幸福的层面上，比诸有上诉人申索单亲免税额的案例，均有不足之处(参考 D82/03, IRBRD, vol 18, 824; Sit Kwok Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 5 HKTC 647; D140/01, IRBRD, vol 17, 28; D169/01, IRBRD, vol 17, 340; D67/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 929)。
3. 所以，上诉人在有关课税年度内不是独力抚养儿子；亦相较前妻之下，不是主力抚养儿子。

## 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  
D169/01, IRBRD, vol 17, 340  
D82/03, IRBRD, vol 18, 824  
D67/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 929

上诉人亲自出席聆讯。

伍静雯、周章宝及傅海江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发出的 2012/13 及 2013/14 课税年度薪俸税评税，税务局副局长于 2016 年 3 月 22 日发出决定书，裁定上诉人反对无效。上诉人就该决定书提出上诉。

## 有关事实

2. 上诉人经参考其 2012/13 年度个别人士报税表后，表示不对决定书所载的决定所据事实提出任何争议。有关事实如下：

- (1) 上诉人与前妻于 2011 年 11 月起分居，于 2014 年 5 月签订离婚调解协议书，同年 8 月离婚。
- (2) 上诉人与前妻育有一名儿子，该名儿子于 1994 年 12 月出生，于 2012 年参加中学文凭试，翌年以自修生重考，于 2013 年 9 月入读副学士课程。在有关的两个课税年度期间，该名儿子与上诉人前妻同住。
- (3) 上诉人于 2012 年 4 月至 2013 年 6 月期间独居于 A 地区，该住所有两个睡房；上诉人其后迁往 B 地区一公屋单位。
- (4) 上诉人在其 2012/13 及 2013/14 课税年度个别人士报税表内，就其儿子申索子女免税额及单亲免税额。就此申请，上诉人声明：

	2012/13	2013/14
受养人未满 18 岁或受养人年满 18 岁但未满 25 岁并接受全日制教育	是	是

## (2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	2012/13	2013/14
本人在本年度内独力或主力抚养受养人	否	是

- (5) 评税主任向上诉人作出以下 2012/13 及 2013/14 课税年度薪俸税评税：

	<u>2012/13</u> 元	<u>2013/14</u> 元
入息	723,591	475,091
<u>减：扣除</u>	<u>19,325</u>	<u>18,120</u>
	704,266	456,971
<u>减：基本免税额</u>	120,000	120,000
子女免税额	63,000	70,000
供养父母免税额	<u>76,000</u>	<u>76,000</u>
应课税入息实额	<u>445,266</u>	<u>190,971</u>
应缴税款（已扣除税款宽减）	<u>53,695</u>	<u>10,465</u>

- (6) 上诉人反对上述评税，理由是他应获给予单亲免税额。

### 上诉理由和辩据

3. 上诉人的上诉理由和辩据，可归纳如下：

- (1) 上诉人是家庭经济的唯一提供者，负责儿子生活费，包括膳食、交通等，亦负责儿子的学费、补习费、手提电话和家居上网费等支出，在 2013 年 6 月前，亦负责前妻和儿子居所的物业按揭供款。
- (2) 上诉人与儿子关系良好，每月平均见面四次，约每周一次，其他时间则以电话沟通，对儿子的生活、学业、财政和感情各方面均表关注和了解。
- (3) 相反，前妻没有善待儿子，其不良性格与行为，对儿子造成伤害和困扰。
- (4) 上诉人除提供儿子在经济上所需，同时亦尽日常照顾及监护的责任。

## 争议点

4. 本个案的争议点，是上诉人在有关两个课税年度是否可享单亲免税额。

## 有关法律条文及案例

5. 税务条例第 31(1)条规定：

「任何人如在任何课税年度内任何时间有在世的未婚子女，并供养该子女，而该子女有以下情形者，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（子女免税额）—

- (a) 未满 18 岁；
- (b) 年满 18 岁但未满 25 岁，并在任何大学、学院、学校或其他相类似的教育机构接受全日制教育...」。

6. 税务条例第 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。」

7. 税务条例第 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」。

8. 答辩人代表陈词中，援引以下案例：

- (1) SIT Kwok Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 5 HKTC 647
- (2) D140/01, IRBRD, vol 17, 28
- (3) D169/01, IRBRD, vol 17, 340
- (4) D82/03, IRBRD, vol 18, 824
- (5) D67/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 929

上诉人回应时表示，该等案例涉及子女均未成年，不应与本案相提并论。

### 上诉人供词

9. 上诉人宣誓作供，并接受答辩人代表查问。

10. 上诉人确认其与税务局往来信件中作出的声称，均属事实，包括在经济上支持儿子生活费，每月三至四次（约每周一次）见面及用膳或购物，并有以电话联系，与儿子倾谈，亦表示在言谈间获悉儿子理解他分居和离婚的决定等，又曾一同接受辅导。

11. 上诉人供词称，他分居后将生活费等先后分别转账至前妻及儿子银行账户，但未能提供转账记录或银行存折证明；上诉人称不清楚需要提交，向银行申请相关记录亦有困难。

12. 上诉人供词又指，儿子曾向他表示不愿意与他前妻同住，而从儿子升读大学后情愿居于宿舍，可见儿子与前妻的关系。但他因不清楚本委员会运作，没有带同儿子出席作证。

13. 另外在上诉人回应当辩人代表查问时，指儿子日常饮食，由儿子自行安排，若回家用膳，则或与前妻在家或外出一同用膳。而若遇家校活动需要家长出席时，上诉人亦曾与前妻分别单独或一齐出席，签署成绩表则由前妻负责。

14. 上诉人供词亦称，他不清楚前妻是否有负起按比例支付儿子生活费的责任。

15. 在接受答辩人代表查问时，上诉人确认前妻与儿子同住，儿子有探望他，却没有与他同住。虽然前妻声称在更换自置居所之间的租金支出和相关杂费由她支付，上诉人供词指金钱来源最少有部份是由他提供的。

## 讨论和分析

16. 上诉人的儿子于有关课税年度已届成年，所以在上诉人与前妻离异时，不存在子女抚养权的问题。

17. 答辩人代表援引的案例多涉及未成年子女，在该等案例中，纳税人均没有获法庭颁予子女抚养权。其中在 D82/03 的个案中，涉及一名已成年的大儿子，委员会在驳回纳税人上诉时指，虽然纳税人独力或主力在经济上供养儿子，并在儿子的学业前途上扮演主导角色，但在抚养儿子的家长责任方面看，纳税人未能证明他在有关课税年度的任何期间担当过主力抚养的角色，所以不获予单亲免税额。

18. 在 SIT Kwok Keung 案中，两名未成年儿子与纳税人前妻同住，纳税人纵提供居所，亦没有推卸作父亲的责任，尽力为大儿子找寻学校升学，又经常与儿子联络，了解他们的学业情况，但委员会裁定纳税人未能证明在与其前妻比较下担当了主力抚养儿子的角色，这裁定在纳税人向法院上诉时未被推翻。

19. 在 D140/01 的个案中，纳税人每星期与女儿见面，并让女儿在其住所留宿一至两天。纳税人出示前妻信函，证明女儿的日常照顾及监管，由他和前妻平均分担；并出示女儿信件，证明纳税人每天都跟女儿通电话，关心她的身心健康和整体发展。然而，委员会指出监护不等同抚养，做一个好父亲并分担了照顾和监管子女的责任亦不足以令纳税人获得单亲免税额，但确认纳税人及前妻在各自与女儿同住期间可被视为主力抚养女儿，所以按比例分摊有关免税额。

20. D169/01 的纳税人虽每四至五天与儿子吃饭及与他们电话沟通，亦不足以证明他在有关课税年度有任何时间担当了主力抚养的角色。而在 D67/05 的纳税人，甚至在婚姻离异后仍与前妻及儿子同住，负责所有家庭开支，仍不获予单亲免税额。

21. 根据法庭在 SIT Kwok Keung 一案的判定，有关条文中「独力或主力抚养」属事实的裁定。另据委员会在 D140/01 的决定，有关的事实裁定须按每个个案的事实作决定。而在 D67/05 中，委员会亦说明，抚养包括提供经济上的支持、日常照顾和监管，以及为子女谋幸福。

22. 本个案上诉人没有提出是自己「独力抚养」儿子的论点，而尽管本委员会认为上诉人已尽力履行作父亲的责任，但这不等同符合「主力抚养」的要求。

23. 在双方所提证供方面，虽然答辩人代表提出上诉人前妻回复税务局的信函，书面确认她对儿子起居饮食、教育、监管和经济开支的责任，但在与上诉人



证供相互矛盾和缺乏查问下，本委员会不认为该书函足以推翻上诉人的供词；然而，另一方面，上诉人供词亦因缺乏其他证人的证供或具体证据佐证，显得薄弱。

24. 本委员会在审视本个案的事实过程中，同时比较答辩人代表援引案例的案情。本委员会认为，上诉人虽确有在经济上支持儿子，但在日常照顾、监管，甚至为子女谋幸福等层面上，比诸上文引述任何一个案例中的纳税人，均有不足之处。

25. 上诉人推诿于前妻的性格与行为，然而，上诉人在回应本委员会提问时称，其儿子曾向他表白不愿跟母亲同住，而上诉人婚姻离异后在 A 地区的住所，亦足以跟儿子一同入住，却没有实行。本委员会认为，若上诉人确实为儿子的幸福设想，一句「无可奈何」便没有实现儿子所愿，实不足够。

## 总结

26. 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，不是独力抚养儿子，亦未能证明在与前妻比较下，在该段期间的任何时间主力抚养儿子，故此驳回上诉人的上诉，并确定上文第 2(5)段的评税。