

Case No. D10/11

Salaries tax – allowance – dependent sister allowance – whether appellant maintained spouse’s handicapped sister – whether appellant predominantly cared for spouse’s handicapped sister – Inland Revenue Ordinance section 30B. [Decision in Chinese]

Panel: Cissy K S Lam (chairman), Vincent P C Kwan and Elaine Liu Yuk Ling.

Date of hearing: 12 May 2011.

Date of decision: 15 July 2011.

The appellant objected to the Deputy Commissioner’s determination to reject his claim for dependent sister allowance. The sister (‘Ms A’) of the appellant’s spouse was 37 at the time of the assessment. She suffered from polio shortly after birth, which caused deformity in her lower limbs. She was wheelchair bound. She lived with her parents in Mainland China, living on the pension of her mother. The appellant and his spouse lived in Hong Kong. The appellant’s spouse visited Ms A and her parents several times a year, bringing them daily appliances they needed. The appellant’s spouse talked to Ms A on phone weekly. The appellant and his spouse also financially supported the daily and medical expenses of Ms A and the spouse’s parents.

Held:

1. Section 30B of the Ordinance imposes two separate requirements before a taxpayer can claim dependent brother/sister allowance for the sibling of his spouse: ‘maintenance’ and ‘care’. Maintenance denotes the supply of material needs and money. Care includes needs other than financial ones.
2. Also, for a taxpayer to prove ‘predominant care’ required under section 30B(3)(a), the amount of care provided by the taxpayer towards the dependent sibling must have supremacy or ascendancy over others; it must be the strongest prevailing one amongst others (Sit Kwong Keung v CIR [2001] 5 HKTC 647 applied; D35/00, IRBRD, vol 15, 352 considered).
3. The appellant failed to show that he and his spouse had predominantly cared for Ms A. There was no evidence to suggest that Ms A could not have taken care of herself despite her handicap. Despite their effort and resources provided to Ms A, given the distance between the taxpayer and Ms A, Ms

A's daily needs could only be taken care of, and were indeed so by her parents.

4. In addition, section 30B(1)(c) imposes a condition that dependent brother/sister allowance can only be claimed for siblings above 18 years old if the siblings were, by reason of their physical or mental disability, incapacitated for work.
5. The appellant proved that Ms A was incapacitated for work because of her handicap. Although Ms A might theoretically have work capacity, it was a fact that she could not find any job and was unemployed.
6. The appellant could not rely on section 31A of the Ordinance to claim handicapped dependent allowance, because it was not included in the notice of appeal. In any event, Ms A was not a Hong Kong resident, so she could not satisfy the requirement laid down by section 31A.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

Sit Kwok Keung v CIR [2001] 5 HKTC 647
D35/00, IRBRD, vol 15, 352

Taxpayer in person.

To Yee Man and Chan Wai Yee for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D10/11

薪俸税 – 免税额 – 供养姊妹免税额 – 上诉人有否供养妻子伤残的姐姐 – 上诉人有否主力扶养妻子的姐姐 – 《税务条例》第30B条

委员会：林劲思（主席）、关保铨及廖玉玲

聆讯日期：2011年5月12日

裁决日期：2011年7月15日

上诉人反对税务局副局长否决他申领供养姊妹免税额的决定。上诉人妻子的姐姐（「A女士」）于评税时为37岁。她于出生不久后罹患小儿麻痹症，令她的下肢变形。她终日需倚靠轮椅。她与父母居于内地，靠母亲的退休金为生。上诉人与妻子则于香港定居。上诉人妻子每年探望A女士及父母数次，并给她们捎来日常所需物品。上诉人妻子每星期都跟A女士通电话。上诉人及妻子亦在财政上支持A女士及妻子父母的日常及医疗开支。

裁决：

1. 条例第 30B 条规定纳税人要满足两个独立的要求才能申领供养兄弟姊妹免税额：「供养」及「扶养」。供养指提供物资所需及金钱。扶养则包括金钱以外所需。
2. 若纳税人要证明符合第 30B(3)(a)条下的「主力扶养」的要求，纳税人向受供养的兄弟姊妹提供的扶养必须较其他扶养优越或优胜；纳税人的扶养必须是最主要的（薛国强诉税务局局长 [2001] 5 HKTC 647 被引用；案件 D35/00, IRBRD vol 15, 352 被考虑）。
3. 上诉人未能证明他与妻子有主力扶养 A 女士。虽然 A 女士身患残疾，但没有证据显示她不能照顾自己。基于上诉人与 A 女士分隔两地，纵然上诉人及妻子付出了精力及资源，但 A 女士的日常所需只能亦事实上由她的父母负责。
4. 再者，第 30B(1)(c)条订下一个要求，即供养兄弟姊妹免税额只能就年满 18 岁，但因他们身体或精神上的缺憾而无工作能力的兄弟姊妹作出申领。

5. 上诉人证明了 A 女士因为她的残疾而无工作能力。虽然 A 女士理论上或有工作能力，但她事实上找不到亦没有工作。
6. 上诉人不能依赖条例第31A条申领伤残人士免税额，因为这申索未有载于上诉理由陈述书中。无论如何，A女士不符第31A条的规定，因为她不是香港居民。

上诉驳回。

参考案例：

Sit Kwok Keung v CIR [2001] 5 HKTC 647
D35/00, IRBRD, vol 15, 352

纳税人亲自出席聆讯。

陶绮雯及陈慧仪代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

引言

1. 上诉人反对税务局向他作出的 2007/08 课税年度的薪俸税评税。上诉人申索扣除「供养兄弟姐妹免税额」。税务局副局长在决定书中认为上诉人未能证明他符合《税务条例》第 30B 条所订明的条件。上诉人针对这点向本税务上诉委员会(「本委员会」)提出上诉。

有关证供

2. 上诉人和太太(‘B女士’)均有出席本聆讯。上诉人亲自作供，此外本委员会也容许B女士在聆讯中补充发言。

3. 据上诉人的证供如下：

- (1) 上诉人曾在海外大学读书，现在香港工作及居住。
- (2) 他与B女士在 2000 年结婚。
- (3) B女士是内地C城市人，2006 年来香港定居工作。

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (4) B女士有父母和姐姐(‘A女士’)仍留在C城市居住。父亲在194X年出生，母亲在194X年出生，两人均已退休。
- (5) A女士于197X年出生，出生后约九个月便不幸患有小儿麻痹症，导致自腰以下双下肢严重瘫痪，萎缩变形，而不能走动。从A女士的残疾人证中可以看到，A女士为肢体残疾人，残疾等级为一级，根据上诉人所提供的一些网上资料(http://www.chengdu.gov.cn/GovInfoOpens2/detail_ruleOfLaw.jsp?id=ZcziPLU73UQWa3Yr2rbC)，肢体残疾一级表示不能独立实现日常生活活动，包括截瘫：双下肢运动功能完全丧失。
- (6) A女士的教育程度是初中三年级，以她的教育水平，加上肢体残缺，在内地的劳工市场内是不可能找到工作的。
- (7) A女士十分喜欢刺绣，但这只是闲余时间的自娱，并不能作为工作，这一点本委员会是可以理解的。
- (8) A女士在1995年曾经结婚，但婚姻只维持了一年便离婚。
- (9) 因父母均已退休，而A女士又没有工作，全家人的收入就只有母亲每个月的人民币1,200元退休金。幸好有上诉人和B女士常年给他们的经济援助，全家人的生活才得以维持。
- (10) 虽然因工作关系B女士不能常常回家探亲，但每年也会请假回C城市的家两三次，每次逗留约一个星期。而平时就会以电话跟家人联络，每星期电话通话超过一小时。
- (11) 每次回家探望父母和姐姐时，B女士都会带很多东西回家，包括生活上的用品和各种电器。她会教父母和姐姐如何使用这些电器，从而带给他们先进的知识。
- (12) 由于父母都上了年纪，A女士又行动不便，加上经济上的短缺，他们平常很少外出。B女士每次去探望他们的时候，都定会带他们出外吃饭、游玩、逛街。
- (13) 此外，A女士因为行动的不便，又少往外走动，以至略为肥胖，身体健康不太好。B女士每次探望姐姐时，总会带她和父母去看医生作身体检查。
- (14) 因身体上的残缺，A女士在精神上也十分消沈。在这方面，B女士也尽她所能，在探望期间，或在通电话的时间，开解这个姐姐。

- (15) 上诉人同意，在日常生活中，A女士如有需要，比如拿重的东西，便得由父母负责。
- (16) 上诉人提供了一张清单，列出A女士和父母每月的日常生活所需的费用，包括房租，衣物，日常用品和食用，每个月合共约 5,200 元。而A女士的个人开支，就有医疗，轮椅(每三年换一次)，交通费(的士费)，电脑费和网络费，每个月合共约 2,516 元。而每次到C城市探亲时的消费，和带给他们电器所需要的费用也有列在清单上。

4. 上诉人呈示了一些分别由A女士和她父母写给上诉人及B女士的信，确认对上诉人及B女士的经济依赖，及表示对上诉人和B女士的感激。

5. 在聆讯过后，上诉人再提交了一封A女士写的信件，信中提及她的「脊柱严重呈‘S’形弯曲，内用两支钢板夹住支撑」。这点在聆讯中是没有提及的。无论如何，本委员会接纳A女士自腰以下双脚是不能走动。但同时，明显地她的双手和上身是可以活动自如的。

有关法例条文

6. 《税务条例》(第 112 章)第 30B 条规定：

- 「(1) 任何人或其配偶.... 如在任何课税年度内供养该人的或其配偶的一名未婚兄弟或未婚姊妹，而如此受供养的人在该课税年度内任何时间有以下情形，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(“供养兄弟姊妹免税额”)—
- (a) 未满18岁；
 - (b) 年满18岁但未满25岁，并在大学、学院、学校或其他相类似的教育机构接受全日制教育；或
 - (c) 年满18岁，但因为身体上或精神上的无能力而不能工作。
- (2)
- (3) 为本条的施行—
- (a) 如在有关年度任何时间，有关的人或配偶独力或主力扶养兄弟姊妹或配偶的兄弟姊妹，该名兄弟姊妹方被视为由该人或该人的配偶供养；
 - (b)

7. 30B条的英文本规定：

- (1) *'An allowance ("dependent brother or dependent sister allowance") shall be granted under this section in the prescribed amount in any year of assessment if a person or the spouse of the person,, maintains an unmarried brother or unmarried sister, or an unmarried brother or unmarried sister of the spouse of the person, in the year of assessment and the person so maintained at any time in the year of assessment was-*
- (a) *under the age of 18 years;*
 - (b) *of or over the age of 18 years but under the age of 25 years and was receiving full time education at a university, college, school or other similar educational establishment; or*
 - (c) *of or over the age of 18 years and was, by reason of physical or mental disability, incapacitated for work.*
- (2) *.....*
- (3) *For the purposes of this section-*
- (a) *a brother or sister of the person or a brother or sister of the spouse of the person is only treated as maintained by the person or by the spouse of the person if, at any time during the year, the person or the spouse had sole or predominant care of the brother or sister or of the brother or sister of the spouse;*
 - (b) *.....'*

税务局的立场

8. 税务局代表陶小姐反对上诉人的申请，反对理由有二。理由之一是上诉人和他太太不符合第 30B(3)的要求，即他们没有「独力或主力扶养」A女士。

薛国强案例

9. 在薛国强诉税务局局长(Sit Kwok Keung v CIR) [2001] 5 HKTC 647 的案例中，案中纳税人是公务员，纳税人前妻是家庭主妇，有两名分别在 1982 年和 1986 年出生的儿子(约十四岁和十八岁)。纳税人申请索偿两名儿子的「单亲免税额」。

10. 《税务条例》第 32(1)条规定：

「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’)」

11. 32(1)条的英文本：

‘An allowance (“single parent allowance”) of the prescribed amount shall be granted if at any time during the year of assessment the person had the sole or predominant care of a child in respect of whom the person was entitled during the year of assessment to be granted a child allowance.’

12. 虽然第 32(1) 条的中文本是「抚养」，而不是「扶养」，但英文本则是相同的(‘sole or predominant care of’)。

13. 纳税人和前妻在 1997 年离婚后，按法院的判令，纳税人每月需向前妻支付赡养费，其中两名儿子各得 5,000 元。儿子的抚养权则归前妻。儿子和前妻居于屯门，纳税人居于元朗。大儿子在 1999 年中五毕业，毕业前，纳税人在英国找了两间学校，给大儿子升学。他联络大儿子的校长，安排大儿子在香港进行入学考试。他又成功申请得两名儿子的公务员资助。两名儿子有经常接触纳税人，查问功课。他的前妻也接纳纳税人对儿子已尽父亲应尽的责任。

14. 在纳税人是否「主力抚养」(had predominant care of)两名儿子这个问题上，审理该案的税务上诉委员会接受纳税人在金钱上是两名儿子的唯一供养人，他没有忽略做父亲应尽的责任，但上诉委员会仍然觉得纳税人并非主力抚养两名儿子。税务上诉委员会觉得纳税人要证明在比较他与前妻的角色下，纳税人才是主力抚养两名儿子的人，但他没有成功证明这点。

15. 纳税人上诉至原讼法庭。原讼法庭同意上诉委员会将举证责任落在纳税人身上。按英文字典 *The New Shorter Oxford English Dictionary* (1993), ‘predominant’ 的普通解释是：

‘(1) having supremacy or ascendancy over others; predominating; or

(2) constituting the main or strongest element; prevailing’。

原讼法庭同意纳税人没有成功证明他是主力抚养儿子的人。

16. 纳税人再上诉至上诉法庭。上诉法庭指出纳税人是否主力抚养两名儿子属事实的裁定。上诉法庭维持税务委员会的裁决。

17. 陶小姐提供了另一个案例 D35/00, IRBRD, vol 15, 352, 但这一个案例中，纳税人的姊/妹(sister)及兄/弟(brother)分别有实际工作，能自己上班，在平常时是能够

照顾自己。不难明白，在这样的情况下，审理该案的税务上诉委员会决定纳税人并没有独力或主力扶养其兄弟姊妹。

本上诉的案情决定：30B(3)

18. 很明显，第 30B 条有两个要求：「扶养」和「供养」。「供养」是提供生活上所需要的物品、金钱。而「扶养」则包括金钱以外的需要。陶小姐提供了汉语大辞典对「扶养」的解释是「抚育教养」，「扶持培养」，「扶助供养」。这也跟英文文本中的‘maintain’和‘care’的意义吻合。

19. 加上，原讼法庭在薛国强案例中对‘predominant’「主力」的解释，再看看法例所针对的对象是未满 18 岁，或未满 25 岁而仍然在读书，或年满 18 岁但因身体上或精神上的无能力而不能工作的兄弟姊妹。明显地，这个「主力扶养」并不止于一般家人间的互相关心，帮助和照顾。亦不止于家人间金钱上的供养。上诉人要证明的是他或太太对 A 女士是一种有优势的、主导的或支配成份的(having supremacy or ascendancy over others; predominating)，又或是构成主要的、显著的(constituting the main or strongest element; prevailing)，「抚育教养」，「扶持培养」或「扶助供养」。

20. 本委员会接纳上诉人和 B 女士对于家人在金钱上是有提供极大的帮助，是家人的经济支柱。除了金钱外，他们也付出了相当的时间和精神帮助 A 女士。但 A 女士只是双脚不能走动，双手是活动自如的，坐在轮椅上仍有一定的活动能力。她可以读书、结婚(离婚)、在闲余时间刺绣自娱。在日常生活中，除了拿重的东西要人帮忙外，上诉人并没有提及 A 女士有其他需要照顾的地方。在作供时上诉人多次提及 A 女士因身体上的残缺以至精神上也十分消沈，但这并不代表 A 女士没有自主自理的能力。

21. 考虑到 A 女士的自理能力及分隔两地的事实，本委员会不认为上诉人和 B 女士为 A 女士所做的有达到条例中所要求的「独力或主力扶养」A 女士。

22. 再者，本委员会是受薛国强案例中的原讼法庭及上诉法庭的判决所约束。把上诉人和 B 女士的角色与父母的角色两者比较下，本委员会也不接纳上诉人和 B 女士是独力或主力扶养 A 女士的人。

23. 在证供中上诉人同意在日常生活中照顾 A 女士的是她的父母。在上诉理由陈述书第二段中，上诉人也陈述在生活上照顾 A 女士的是她的父母。

24. 此外，税务局曾在一封 2009 年 8 月 28 日的信件中，要求上诉人提供资料，比较他或 B 女士与父母在照顾 A 女士的三项列举责任方面所肩负的角色。三项列举责任为(i)照顾日常饮食生活方面，(ii)关怀方面，及(iii)教育方面。上诉人在 2009 年 9 月 18 日的回信中的答复是：A 女士是伤残人，无法照顾自己，故由其父母照顾，B 女士需支付三人的生活费医疗费等.....。虽然信中也有提及 B 女士每年会到 C 城市探亲超过两三次，每星期会致电超过一小时，但分隔两地是事实，可以照顾 A 女士每天需

要的，就只有其父母。

无能力而不能工作：30(B)(1)(c)

25. 税务局代表陶小姐另一个反对理由是A女士已年满 18 岁，上诉人需要证明A女士「因为身体上或精神上的无能力而不能工作」。税务局认为上诉人未能证明上述的要求。

26. 考虑到A女士的活动及自理能力，本委员会同意在理论上A女士并未完全丧失工作能力。但本委员会也同意事实上，以A女士的教育水平，加上肢体残缺，在内地的劳工市场内是找不到工作的。

27. 在理论与事实间如何取舍？

本委员会要求陶小姐提供案例以便考虑。但陶小姐并没有提供任何案例。根据陶小姐的陈述，在委员会案例中并没有这样的案例。但她似乎没有研究英国或其他地方有没有可以参考的案例。

28. 在缺乏案例的情况下，本委员会很难就这个争论点作出裁决。由于事实上A女士是找不到工作也没有工作，本委员会接纳上诉人已成功证明了第 30B(1)(c) 条的要求。

伤残受养人免税额：31A

29. 上诉人在其中一封信函中曾提出按《税务条例》第 31A条申索伤残受养人免税额。但这个申索并没有记载在上诉理由陈述书中，本委员会并不同意上诉人依赖这个条例作为上诉理由。这个条例也根本不能帮助上诉人，因条例规定受养人须有资格根据政府伤残津贴计划申索津贴。A女士并非香港居民，根本没有资格申索津贴。

总结

30. 基于以上原因，虽然本委员会对上诉人和B女士所做的一切非常欣赏及尊重，但本委员会同意税务局副局长的决定，上诉人不符合第 30B条要求，故不接纳上诉人的申索。