

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.

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

案件编号 D82/03

薪俸税 – 可扣除支出 – 从薪金中按法庭命令扣除的赡养费 – 单亲免税额 – 主力抚养 – 经济上对供养及教育的承担 – 《税务条例》第12及32条

委员会：何耀华（主席）、刘镜钊及梁继昌

聆讯日期：2003年8月8日

裁决日期：2003年12月9日

纳税人与甲女士曾是夫妇，并育有两名儿子。1997年尾，他们由法庭判令离婚。法庭亦判令从纳税人的薪金中扣除给甲女士的赡养费。

纳税人独自居住；甲女士则和两名儿子同住。纳税人对两名儿子的供养及教育作出了经济上的承担。

裁决：

1. 从纳税人薪金中扣除的赡养费与他的工作无关，亦非完全、纯粹及必须为产生应评税入息而招致，因此不能获得扣除(D61/99遵循)。
2. 根据《税务条例》第32条，申请单亲免税额的人须独力或主力抚养该子女。虽然纳税人在经济上对两名儿子作出了供养及教育的承担，亦有定期和他们见面，委员会裁定纳税人并没有担当主力抚养两名儿子的角色。因此，纳税人无权申请单亲免税额。

上诉驳回。

参考案例：

D61/99, IRBRD, vol 14,511

伍玉珍代表税务局局长出席聆讯。  
纳税人亲自出席聆讯。

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

### 裁 决 书：

#### 背景

1. 纳税人反对税务局向他发出的2001/02课税年度薪俸税评税。纳税人声称他支付予前妻甲女士的赡养费用应可从其评税入息中扣减以及他应享有单亲免税额。
2. 税务局局长于2003年4月17日发出决定书，维持2001/02课税年度纳税人的评税。
3. 纳税人反对税务局局长的决定，并就此提出上诉。纳税人坚持他是根据法庭判令支付赡养费用予甲女士的。他的收入并不是其工资的全数，而是从工资中扣除他需支付的赡养费后的金额，因此，有关的赡养费的支出应在评税时获得扣除。至于单亲免税额方面，纳税人认为他的前妻甲女士已于2002年11月7日的信件中确认是由他主力照顾他们两名儿子，这实不容其他外人置疑。
4. 在上诉聆讯时，纳税人选择在宣誓后作供，并接受税务局代表的盘问。纳税人除了亲自作供外，又安排了甲女士作供。甲女士亦在宣誓后作供，并接受税务局代表的盘问。

#### 案情事实

5. 委员会从纳税人及甲女士的证供及双方呈交的文件得悉以下事实。
6. 纳税人与甲女士曾是夫妇关系。纳税人任职城市规划师而甲女士则为家庭主妇。他们育有两名儿子，长子于1982年9月28日出生，而次子则于1986年4月20日出生。
7. 纳税人与甲女士的婚姻关系于1997年11月13日终止。按1997年9月25日Deputy Judge Day的判令，纳税人每月须向甲女士支付15,000元，其中甲女士及两子分别各得5,000元。上述赡养费金额每年应予以调升，调升幅度不低于百份之八。甲女士亦获判予长子及次子的抚养权，而纳税人则有权探视他们。
8. 自离婚后，甲女士与长子及次子一直居于屯门一个单位，纳税人则在元朗居住。
9. 由于纳税人供养长子及次子，因此，他一直就长子及次子获给予子女免税额。

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

10. 纳税人曾于1998/99课税年度就长子及次子申请单亲免税额但不果。纳税人其后就此事向税务上诉委员会提出上诉。委员会认为纳税人未能成功地承担举证责任，以证明他是「主力照顾」儿子的人，并于2001年3月22日驳回其上诉。

11. 纳税人曾就税务上诉委员会的裁决上诉至原讼法庭及上诉法庭。但上诉最终于在2002年5月被驳回。

12. 纳税人于2002年6月提交他的2001/02课税年度个人报税表，申报在该课税年度内支付赡养费用共288,000元予甲女士，并就该费用申请扣除。

13. 在评税主任拒绝他的扣除申请后，纳税人提出反对，并再次就长子及次子申请单亲免税额。纳税人坚持长子及次子是由他主力抚养的，并提交甲女士于2002年11月7日致税务局局长的信件以作支持。甲女士在该信件中声明纳税人是「主力照顾〔长子〕及〔次子〕的合法监护人」。

14. 甲女士的唯一收入来源是纳税人定期付给她的赡养费。在2001/02课税年度，纳税人支付的赡养费如下：

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

纳税人除了在经济上履行供养责任外，亦经常照顾两名儿子的学业和关心他们的成长。甲女士并认为纳税人履行了作为两名儿子的家长/监护人的责任及应被视为「主力照顾」儿子的人。

15. 在回应税务局代表的提问时，甲女士提供了下述资料：

- (a) 两名儿子都是与甲女士同住。
- (b) 两名儿子的起居饮食都是由甲女士负责照顾。
- (c) 学校的成绩报告是由甲女士以家长身份签署的，但儿子的学业问题及出国升学等重要事项则是由纳税人亲自处理。
- (d) 纳税人每两至三个星期必定会与两名儿子见面或通电话一次（纳税人在其证供中澄清通电话的次数较以上所述的频密）。

16. 在回应税务局代表的提问时，纳税人确认甲女士上述证供内容正确，唯一需要补充的就是他和两名儿子经常以电话沟通。此外，纳税人承认虽然他于2001/02课税年度几乎每天都会在放工后返回内地及于第二天早上才返回香港工作，但他认

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

为这与他有否主力照顾两名儿子无关。纳税人又提出他为了两名儿子的学业前途花了很多心血，并曾亲自陪伴长子往澳洲入学。

### 有关的法例条文

17. 《税务条例》的有关条文规定如下：

(a) 《税务条例》第68(4)条：

「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。」

(b) 《税务条例》第32条：

「(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，则无权申请单亲免税额：

(a) 在该课税年度内任何时间属已婚且并非与其配偶分开居住；

(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；或

(c) 该人就任何第2名或其后的子女而申索单亲免税额。

(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的期间；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。」

(c) 《税务条例》第12(1)(a)条规定，在确定纳税人的应评税入息实额时，须从应评税入息中扣除完全、纯粹及必须为产生应评税入息而招致的所有支出及开支，但属家庭性质或私人性质的开支及资本开支则除外。

## 案情分析

18. 就纳税人应否获得扣除给予已离婚配偶的赡养费用这一问题上，不同人士可能有不同的看法或意见。但毫无疑问，在这个案中，这项开支是与纳税人的工作并无关系，并因此不能符合《税务条例》第12(1)(a)条所指「完全、纯粹及必须为产生应评税入息」而招致的支出及开支的规定。在D61/99, IRBRD, vol 14, 511一案里，委员会已清楚指出，即使赡养费是在法庭颁令的情况下支付，这亦不会改变该项费用的性质。再者，在纳税人就其1998/99课税年度评税而提出的上诉一案中，上诉法庭亦认同根据现行的《税务条例》，赡养费用是不能够获得任何税务宽减的。

19. 基于上述原因，我们认为纳税人支付予甲女士的赡养费用在现行《税务条例》的规限下是不可获得评税扣减的。

20. 至于纳税人申请单亲免税额一事，由于纳税人供养长子及次子，他已享有长子及次子的子女免税额。就纳税人进一步申索单亲免税额上，《税务条例》第32(1)条规定，如纳税人在有关课税年度内独力或主力抚养长子及次子，他便可享受单亲免税额。但《税务条例》第32(2)(b)条对单亲免税额的申索作出了限制，就是假如纳税人仅由于对长子或次子的供养及教育作出贡献，则他无权以该等贡献为理由提出单亲免税额的申索。

21. 就纳税人是否有独力或主力抚养两名儿子这一问题上，我们考虑过全部的证供，包括甲女士2002年11月7日致税务局局长的信件。我们理解到纳税人和甲女士在有关事件上的立场是一致的，即纳税人是「主力照顾〔长子〕及〔次子〕的合法监护人」。但我们认为单凭纳税人及甲女士就此事所发表的主观声明是不足够的。我们需要考虑整件案情的客观事实，即在有关课税年度内，纳税人和甲女士在照顾长子及次子方面分别扮演的角色。在本个案中，明显的事实就是按Deputy Judge Day的判令，甲女士拥有两个儿子的监护管养权(Custody)，而于2001/02课税年度，纳税人的两个儿子一直与甲女士同住，并由甲女士照顾他们的起居生活。纳税人只有每两、三个星期与两个儿子见一次面及与他们经常有电话沟通。在此情形下，虽然纳税人独力或主力在经济上「供养」了他的儿子，并在两名儿子的学业前途上扮演了主导的角色，但在比较纳税人与甲女士在「抚养」两位儿子的家长责任方面，纳税人显然未能证明他在2001/02课税年度的任何期间担当过主力「抚养」的角色。

22. 在考虑过甲女士和纳税人的证供及整个案情后，我们认为：

- (a) 纳税人支付予甲女士的赡养费并不是《税务条例》第12(1)(a)条所指「完全、纯粹及必须为产生评税入息」而招致的支出及开支，因此，他不能就此费用获得任何扣除。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 纳税人未能提出满意的证据证明他在2001/02课税年度的期间内独力或主力抚养了他两名儿子。
- (c) 基于上述理由，纳税人未能履行《税务条例》第68(4)条的举证责任，以证明其上诉所针对的评税属过多或不正确。

23. 我们因此驳回上诉，并维持税务局的评税。