

Case No. D88/06

Salaries tax – spouse allowance – child allowance – sections 42B(1)(b) and 43A of Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) (repealed) [Decision in Chinese].

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Marvin Chan and Wan Ho Yan.

Date of hearing: 15 December 2006.

Date of decision: 16 March 2007.

The appellant appealed against the salaries tax assessment in the years of assessment 1981/82 to 1984/1985, 1986/87 and 1987/88 and the additional salaries tax assessment in the year of assessment 1984/85 by the Inland Revenue Department. The appellant and Madam B gave birth to two children who were born on 31 October 1979 and 22 May 1984 respectively. The appellant claimed that he should be entitled to spouse allowance and child allowance in the above years of assessment. The Acting Deputy Commissioner of Inland Revenue (‘the Commissioner’) disagreed with the appellant’s claim and maintained the relevant assessments and additional assessment.

The appellant provided the following documents to support his claim:

- (a) A Declaration he made on 5 October 1984 at the Mongkok District Office. The content of the Declaration was as follows:

‘I [the Appellant] cohabitated with [Madam B] on 5 September 1974, and gave birth to two daughters, Miss C and Miss D respectively, as here now declared.’
- (b) A document on which it was printed the Marriage Declaration numbered AXXXXXX of Hong Kong City Hall Marriage Registry concerning that the appellant and Madam B had arranged to celebrate their marriage on 20 May 1989. (The appellant did not provide the relevant evidence to prove that the alleged marriage had been completed. The assessor after investigation confirmed that there was no record to show that the appellant and Madam B had registered their marriage in Hong Kong in accordance with the Marriage Ordinance (Chapter 181).)

It was stated in the Marriage Declaration that:

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

‘ Although you or your unmarried partner has signed the Marriage Declaration and the relevant affidavit required by law, you are legally not married yet; you shall become married couple only until you celebrate your marriage in a licensed church or marriage registry.’

Held:

1. The Board was of the view that the Commissioner was right not to allow the appellant’s claim for spouse allowance. Although the appellant and Madam B in 1989 had applied to the Marriage Registry to celebrate their marriage on 20 May 1989, they did not complete the relevant procedure for their marriage, and therefore they could not in law be regarded as legal couple. In fact, in the documents provided by the appellant to the Board, i.e. the Marriage Registry Declaration No. AXXXXXX, the relevant note to the appellant and his unmarried partner was stated, namely that they were not married in law until their wedding ceremony was held. Moreover, the years of assessment in this appeal concerned the years from 1981/82 to 1984/85, 1986/87 and 1987/88 and were all before 1989. Therefore, even if the appellant and Madam B were to be regarded as legally married couple on 20 May 1989, the appellant could not by reason of this obtain spouse allowance.
2. The appellant was not entitled to have child allowance because the two daughters to whom he and Madam B gave birth did not fall within the definition of ‘ child’ of the then IRO. According to section 43A of the then IRO, the definition of ‘ child’ as applied to the appellant’s situation was ‘ the child to whom the individual and his wife or ex-wife gave birth’. Since Madam B was not the appellant’s wife or ex-wife, his two daughters did not fall within the definition of ‘ child’ of the then IRO.
3. As to the appellant’s contention that the relevant IRO was in breach of the Basic Law, such contention was invalid because the relevant years of assessment were before the Hong Kong Special Administrative Region (‘ HKSAR’) was established and the alleged ‘ unfair’ IRO had been amended many years before the HKSAR was established.

Appeal dismissed.

Taxpayer in person.

Wong Kai Cheong , Chan Wai Yee and Leung To Shan for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D88/06

薪俸税 – 妻室免税额及子女免税额 – 《税务条例》(「税例」)第42B(1)(b)条及第43A条

委员会：何耀华（主席）、陈沐文及尹浩恩

聆讯日期：2006年12月15日

裁决日期：2007年3月16日

上诉人反对税务局向他作出的1981/82至1984/85、1986/87及1987/88课税年度薪俸税评税和1984/85课税年度薪俸税补加评税。上诉人与B女士育有两名分别于1979年10月31日及1984年5月22日出生的女儿。上诉人声称在有关的课税年度，他应享有妻室免税额及子女免税额。署理税务局副局长不同意上诉人的说法，决定维持相关的评税及补加评税。

上诉人提供了以下文件支持他的声称：

(a) 他于1984年10月5日在旺角政务处办理的声明。该声明内容如下：

「本人[上诉人]于一九七四年九月五日与[B女士]同居，并生有二女C小姐、D小姐，特在此宣誓。」

(b) 一份印有大会堂婚姻注册处申报书号码AXXXXXXX的有关上诉人及B女士订于1989年5月20日举行婚礼的文件。(上诉人没有提供有关婚礼已完成的证据。而且评税主任经查证后确定上诉人与B女士没有曾在香港按照《婚姻条例》(第181章)注册婚姻的纪录。)

该「婚姻注册处婚礼须知」载有以下资料：

「虽然你或你的未婚伴侣已经签具结婚申报书及有关法定誓章，但你们在法律上仍未算成婚，必须在领有执照的教堂或在婚姻注册处举行结婚仪式后，才算成为合法夫妇。」

裁决：

1. 就有关上诉人不获给予妻室免税额一事，委员会认为署理税务局副局长的决定是正确的。上诉人与B女士虽然于1989年向婚姻注册处办理了于1989年5月20日举行婚礼的申请，却没有完成有关婚礼的手续，在法律上不能被视作成为合法夫妇。事实上，在上诉人向委员会提供的文件，即婚姻注册处申报书号码AXXXXXXX，载了对上诉人及其未婚伴侣的有关提示，即在结婚仪式未举行前，他们在法律上仍未算成婚(见本裁决书1(5)段)。而且本上诉涉及的课税年度是1981/82至1984/85、1986/87及1987/88都是在1989年之前，即使上诉人与B女士被视为在1989年5月20日成为合法夫妇，也不能因此而取得1989年度之前的妻室免税额。
2. 由于上诉人与B女士育有的一双女儿并不符合当时税例所订明的「子女」的定义，上诉人不能享有子女免税额。因为按当时的税例第43A条，适用于上诉人的情形关于「子女」的释义为「个别人士与妻室或前妻所生子女」。B女士既然不是上诉人的妻室或前妻，上诉人的两位女儿就不符合当时税例对「子女」的释义。
3. 至于上诉人声称有关税例条文违反基本法，这说法并不成立，因为涉及本上诉的课税年度是在香港特区成立前，而涉及的所谓「不公平」法例也是在香港特区成立前很多年已获修订。

上诉驳回。

纳税人亲自出席聆讯。

黄启昌、陈慧仪及梁渡珊代表税务局局长出席聆讯。

裁 决 书：

背景

1. A先生(以下简称「上诉人」)反对税务局向他作出的1981/82至1984/85、1986/87及1987/88课税年度薪俸税评税和1984/85课税年度薪俸税补加评税。
- (2) 上诉人与B女士育有两名分别于1979年10月31日及1984年5月22日出生的女儿。
- (3) 上诉人声称在有关的课税年度，他应享有妻室免税额及子女免税额。上诉人并提供了以下文件支持他的声称：

(a) 他于1984年10月5日在旺角政务处办理的声明。该声明内容如下：

「本人[A先生]于一九七四年九月五日与[B女士]同居,并生有二女C小姐、D小姐,特在此宣誓。」

(b) 一份印有大会堂婚姻注册处申报书号码AXXXXXXX的有关A先生及B女士订于1989年5月20日举行婚礼的文件。(上诉人没有提供有关婚礼已完成的证据。而且评税主任经查证后确定上诉人与B女士没有曾在香港按照《婚姻条例》(第181章)注册婚姻的纪录。)

(4) 就上诉人的上述声称,署理税务局副局长已于2006年9月18日作出下述决定：

(a) 上诉人提供的文件只确认他与B女士的同居关系。上诉人与B女士在1989年曾向法定的婚姻注册处申请举行婚礼,但没有提出证据有关婚礼已完成。而根据评税主任查证所得,上诉人与B女士没有任何在香港按照《婚姻条例》(第181章)注册的婚姻纪录。由于没有证据显示B女士为上诉人的合法妻室,上诉人不能就B女士而享有妻室免税额。

(b) 由于B女士并非上诉人的合法妻室,所以相对上诉人而言,他与B女士育有的一对女儿并不符合当时税例就「子女」所作出的定义。因此,上诉人不能就供养他的两名女儿而享有子女免税额。

(c) 基于上述原因,署理税务局副局长决定维持上诉人的1981/82至1984/85、1986/87及1987/88课税年度薪俸税和1984/85课税年度薪俸税补加评税。

(5) 上诉人所提供的婚姻申报书号码AXXXXXXX就「婚姻注册处婚礼须知」载有以下资料：

「虽然你或你的未婚伴侣已经签具结婚申报书及有关法定誓章,但你们在法律上仍未算成婚,必须在领有执照的教堂或在婚姻注册处举行结婚仪式后,才算成为合法夫妇。」

(6) 上诉人不接受署理税务局副局长上述决定并向本委员会上诉,上诉理由如下：

(a) 上诉人确实尽了养妻活儿的责任,并提供了相关的事实证据。

- (b) 不给予上诉人妻室免税额及子女免税额构成剥夺人权，歧视、侮辱及不平等。
- (c) 在其后的课税年度，因上诉人失业B女士出外工作并报税。相对于税务局因为上诉人未能提供结婚证明而拒绝给予上诉人子女免税额，B女士很顺利地取得子女免税额而不用提供结婚证明，这对于作为男性的上诉人是极度不公平、歧视及有违基本法的。

案情分析

7. 上诉人于聆讯时对于不获给予妻室免税额一事仍然感到不满，但令他更不满的是不获给予子女免税额。特别是在其后的课税年度(即1989年度之后)，当B女士出外工作并报税时，她顺利取得子女免税额而不用提供与上诉人的结婚证明，这使到上诉人有被歧视及不公平看待的感觉。

8. 就有关上诉人不获给予妻室免税额一事，我们认为署理税务局副局长的决定是正确的。上诉人与B女士虽然于1989年向婚姻注册处办理了在1989年5月20日举行婚礼的申请，却没有完成有关婚礼的手续，在法律上不能被视作成为合法夫妇。事实上，在上诉人向委员会提供的文件，即婚姻注册处申报书号码AXXXXXXX，载了对上诉人及其未婚伴侣的有关提示，即在结婚仪式未举行前，他们在法律上仍未算成婚(见本裁决书5段)。而且本上诉涉及的课税年度是1981/82至1984/85、1986/87及1987/88都是在1989年之前，即使上诉人与B女士被视为在1989年5月20日成为合法夫妇，也不能因此而取得1989年度之前的妻室免税额。

9. 至于就有关的课税年度(都在1989年之前)，上诉人不获给予子女免税额一事，我们认为署理税务局副局长的决定是正确的，因为按当时的税例第43A条，「子女」的解释有以下释义：

「『子女』，指—

- (a) 个别人士与妻室或前妻所生子女；或
- (b) 个别人士如属女性，指其亲生子女；或
- (c) 个别人士如属亚洲人，指该人与妾侍所生子女，但以该名子女获该人及其家人承认为家属一员为限；或
- (d) 领养子女；或
- (e) 配偶与前夫或前妻所生子女；」

B女士既然不是上诉人的妻室或前妻, 上诉人的两位女儿就不符合当时税例对「子女」的释义。

10. 上诉人指控上述税例条文带有歧视和不公平的成份, 因为作为男性, 他要取得子女免税额, 「子女」须是他和妻室或前妻所生的。但作为女性B女士要取得子女免税额, 「子女」只须要是B女士的亲生子女而毋须要证明是B女士和丈夫或前夫所生的。

11. 我们理解到上诉人对于上述税例条文的不满。在聆讯时, 我们已向上诉人解释, 有关的条文已经由1989年税务(修订)(第三号)条例加以修订。根据修订后的税例, 「子女」的释义已改为「任何课税人的子女, 或该人的配偶或前任配偶的子女, 不论该子女是否婚生」。但该新例的实施日期为1989年4月1日以后的各课税年度。因此上诉人所声称不公平现象虽然已经由该1989年条例加以纠正, 但可惜上诉人不能受惠于该新例。

12. 至于上诉人声称有关税例条文违反基本法, 这说法并不成立, 因为涉及本上诉的课税年度是在香港特区成立前, 而涉及的所谓「不公平」法例也是在香港特区成立前很多年已获修订。

总结

13. 在考虑过整个案情后, 我们认为

- (a) 由于上诉人与B女士于涉案年度内没有法定的夫妻关系, 他不能享有当时税例第42B(1)(b)条所示的妻室免税额。
- (b) 由于上诉人与B女士育有的一双女儿并不符合当时税例所订明的「子女」的定义, 上诉人不能享有子女免税额。

14. 我们因此驳回上诉并维持税务局的评税和补加评税。