

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.

案件編號 D30/16

薪俸稅 — 單親免稅額 — 上訴人是否享有單親免稅額 — 上訴人是否獨力或主力撫養兒子 — 《稅務條例》(下稱「該條例」) 第 32 條

委員會：周偉信 (主席)、陳碧橋及謝明儀

聆訊日期：2016 年 10 月 27 日

裁決日期：2016 年 12 月 9 日

上訴人於 2011 年 11 月與前妻分居。兒子其後與前妻居住。在 2012/13 及 2013/14 課稅年度，上訴人就兒子申索子女免稅額及單親免稅額。評稅主任只容許上訴人申索子女免稅額。上訴人就評稅提出上訴。他指出他是獨力在經濟上支持前妻及兒子。他和兒子每月平均見面 4 次，及和他有電話溝通。他對兒子的生活、學業、財政及感情均表關注及瞭解。相反，他指前妻沒有善待兒子。

裁決：

1. 在該條例第 32 條中，「獨力或主力撫養」包括提供經濟上的支持、日常照顧和監管，以及為子女謀幸福(引用 D67/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 929)。這是一個事實裁定，須按每個個案的事實作決定(引用 Sit Kwok Keung v Commissioner of Inland Revenue [2002] 5 HKTC 647; D140/01, IRBRD, vol 17, 28)。
2. 上訴人雖確有在經濟上支持兒子，但在日常照顧、監管，甚至在為子女謀幸福的層面上，比諸有上訴人申索單親免稅額的案例，均有不足之處(參考 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，上訴人在有關課稅年度內不是獨力撫養兒子；亦相較前妻之下，不是主力撫養兒子。

上訴駁回。

參考案例：

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

上訴人親自出席聆訊。

伍靜雯、周章寶及傅海江代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

1. 上訴人反對稅務局向他發出的 2012/13 及 2013/14 課稅年度薪俸稅評稅，稅務局副局長於 2016 年 3 月 22 日發出決定書，裁定上訴人反對無效。上訴人就該決定書提出上訴。

有關事實

2. 上訴人經參考其 2012/13 年度個別人士報稅表後，表示不對決定書所載的決定所據事實提出任何爭議。有關事實如下：

- (1) 上訴人與前妻於 2011 年 11 月起分居，於 2014 年 5 月簽訂離婚調解協議書，同年 8 月離婚。
- (2) 上訴人與前妻育有一名兒子，該名兒子於 1994 年 12 月出生，於 2012 年參加中學文憑試，翌年以自修生重考，於 2013 年 9 月入讀副學士課程。在有關的兩個課稅年度期間，該名兒子與上訴人前妻同住。
- (3) 上訴人於 2012 年 4 月至 2013 年 6 月期間獨居於 A 地區，該住所有兩個睡房；上訴人其後遷往 B 地區一公屋單位。
- (4) 上訴人在其 2012/13 及 2013/14 課稅年度個別人士報稅表內，就其兒子申索子女免稅額及單親免稅額。就此申請，上訴人聲明：

	2012/13	2013/14
受養人未滿 18 歲或受養人年滿 18 歲但未滿 25 歲並接受全日制教育	是	是

	2012/13	2013/14
本人在本年度內獨力或主力撫養受養人	否	是

- (5) 評稅主任向上訴人作出以下 2012/13 及 2013/14 課稅年度薪俸稅評稅：

	<u>2012/13</u> 元	<u>2013/14</u> 元
入息	723,591	475,091
<u>減：扣除</u>	<u>19,325</u>	<u>18,120</u>
	704,266	456,971
<u>減：基本免稅額</u>	120,000	120,000
子女免稅額	63,000	70,000
供養父母免稅額	<u>76,000</u>	<u>76,000</u>
應課稅入息實額	<u>445,266</u>	<u>190,971</u>
應繳稅款（已扣除稅款寬減）	<u>53,695</u>	<u>10,465</u>

- (6) 上訴人反對上述評稅，理由是他應獲給予單親免稅額。

上訴理由和辯據

3. 上訴人的上訴理由和辯據，可歸納如下：

- (1) 上訴人是家庭經濟的唯一提供者，負責兒子生活費，包括膳食、交通等，亦負責兒子的學費、補習費、手提電話和家居上網費等支出，在 2013 年 6 月前，亦負責前妻和兒子居所的物業按揭供款。
- (2) 上訴人與兒子關係良好，每月平均見面四次，約每週一次，其他時間則以電話溝通，對兒子的生活、學業、財政和感情各方面均表關注和瞭解。
- (3) 相反，前妻沒有善待兒子，其不良性格與行為，對兒子造成傷害和困擾。
- (4) 上訴人除提供兒子在經濟上所需，同時亦盡日常照顧及監護的責任。

爭議點

4. 本個案的爭議點，是上訴人在有關兩個課稅年度是否可享單親免稅額。

有關法律條文及案例

5. 稅務條例第 31(1)條規定：

「任何人如在任何課稅年度內任何時間有在世的未婚子女，並供養該子女，而該子女有以下情形者，則該人須根據本條在該課稅年度獲給予一項訂明款額的免稅額（子女免稅額）—

- (a) 未滿 18 歲；
- (b) 年滿 18 歲但未滿 25 歲，並在任何大學、學院、學校或其他相類似的教育機構接受全日制教育...」。

6. 稅務條例第 32 條規定：

「(1) 任何人如在任何課稅年度內任何時間獨力或主力撫養一名子女，而該人有權在該課稅年度就該名子女獲給予子女免稅額者，則該人須根據本條在該課稅年度獲給予一項訂明款額的免稅額（單親免稅額）。

- (2) 任何人有以下情形，則無權申索單親免稅額—

...

- (b) 僅由於該人在該課稅年度內對該名子女的供養及教育曾作出貢獻；

...。

- (3) 凡有 2 人或多於 2 人有權就同一名子女申索同一課稅年度的單親免稅額，則應得的免稅額須按局長所決定的基準分攤—

- (a) 而局長須顧及每個人在該課稅年度內各自獨力或主力撫養該名子女的期間；或
- (b) 如局長認為該等期間不能確定，則按局長認為公正而決定的基準分攤。」

7. 稅務條例第 68(4)條規定：

「證明上訴所針對的評稅額過多或不正確的舉證責任，須由上訴人承擔」。

8. 答辯人代表陳詞中，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

上訴人回應時表示，該等案例涉及子女均未成年，不應與本案相提並論。

上訴人供詞

9. 上訴人宣誓作供，並接受答辯人代表查問。

10. 上訴人確認其與稅務局往來信件中作出的聲稱，均屬事實，包括在經濟上支持兒子生活費，每月三至四次（約每週一次）見面及用膳或購物，並有以電話聯繫，與兒子傾談，亦表示在言談間獲悉兒子理解他分居和離婚的決定等，又曾一同接受輔導。

11. 上訴人供詞稱，他分居後曾將生活費等先後分別轉帳至前妻及兒子銀行戶口，但未能提供轉帳記錄或銀行存摺證明；上訴人稱不清楚需要提交，向銀行申請相關記錄亦有困難。

12. 上訴人供詞又指，兒子曾向他表示不願意與他前妻同住，而從兒子升讀大學後情願居於宿舍，可見兒子與前妻的關係。但他因不清楚本委員會運作，沒有帶同兒子出席作證。

13. 另外在上訴人回應答辯人代表查問時，指兒子日常飲食，由兒子自行安排，若回家用膳，則或與前妻在家或外出一同用膳。而若遇家校活動需要家長出席時，上訴人亦曾與前妻分別單獨或一齊出席，簽署成績表則由前妻負責。

14. 上訴人供詞亦稱，他不清楚前妻是否有負起按比例支付兒子生活費的責任。

15. 在接受答辯人代表查問時，上訴人確認前妻與兒子同住，兒子有探望他，卻沒有與他同住。雖然前妻聲稱在更換自置居所之間的租金支出和相關雜費由她支付，上訴人供詞指金錢來源最少有部份是由他提供的。

討論和分析

16. 上訴人的兒子於有關課稅年度已屆成年，所以在上訴人與前妻離異時，不存在子女撫養權的問題。

17. 答辯人代表援引的案例多涉及未成年子女，在該等案例中，納稅人均沒有獲法庭頒予子女撫養權。其中在 D82/03 的個案中，涉及一名已成年的大兒子，委員會在駁回納稅人上訴時指，雖然納稅人獨力或主力在經濟上供養兒子，並在兒子的學業前途上扮演主導角色，但在撫養兒子的家長責任方面看，納稅人未能證明他在有關課稅年度的任何期間擔當過主力撫養的角色，所以不獲予單親免稅額。

18. 在 SIT Kwok Keung 案中，兩名未成年兒子與納稅人前妻同住，納稅人縱提供居所，亦沒有推卸作父親的責任，盡力為大兒子找尋學校升學，又經常與兒子聯絡，了解他們的學業情況，但委員會裁定納稅人未能證明在與其前妻比較下擔當了主力撫養兒子的角色，這裁定在納稅人向法院上訴時未被推翻。

19. 在 D140/01 的個案中，納稅人每星期與女兒見面，並讓女兒在其住所留宿一至兩天。納稅人出示前妻信函，證明女兒的日常照顧及監管，由他和前妻平均分擔；並出示女兒信件，證明納稅人每天都跟女兒通電話，關心她的身心健康和整體發展。然而，委員會指出監護不等同撫養，做一個好父親並分擔了照顧和監管子女的責任亦不足以令納稅人獲得單親免稅額，但確認納稅人及前妻在各自與女兒同住期間可被視為主力撫養女兒，所以按比例分攤有關免稅額。

20. D169/01 的納稅人雖每四至五天與兒子吃飯及與他們電話溝通，亦不足以證明他在有關課稅年度有任何時間擔當了主力撫養的角色。而在 D67/05 的納稅人，甚至在婚姻離異後仍與前妻及兒子同住，負責所有家庭開支，仍不獲予單親免稅額。

21. 根據法庭在 SIT Kwok Keung 一案的判定，有關條文中「獨力或主力撫養」屬事實的裁定。另據委員會在 D140/01 的決定，有關的事實裁定須按每個個案的事實作決定。而在 D67/05 中，委員會亦說明，撫養包括提供經濟上的支持、日常照顧和監管，以及為子女謀幸福。

22. 本個案上訴人沒有提出是自己「獨力撫養」兒子的論點，而儘管本委員會認為上訴人已盡力履行作父親的責任，但這不等同符合「主力撫養」的要求。

23. 在雙方所提證供方面，雖然答辯人代表提出上訴人前妻回覆稅務局的

信函，書面確認她對兒子起居飲食、教育、監管和經濟開支的責任，但在與上訴人證供相互矛盾和缺乏查問下，本委員會不認為該書函足以推翻上訴人的供詞；然而，另一方面，上訴人供詞亦因缺乏其他證人的證供或具體證據佐證，顯得薄弱。

24. 本委員會在審視本個案的事實過程中，同時比較答辯人代表援引案例的案情。本委員會認為，上訴人雖確有在經濟上支持兒子，但在日常照顧、監管，甚至為子女謀幸福等層面上，比諸上文引述任何一個案例中的納稅人，均有不足之處。

25. 上訴人推諉於前妻的性格與行為，然而，上訴人在回應本委員會提問時稱，其兒子曾向他表白不願跟母親同住，而上訴人婚姻離異後在 A 地區的住所，亦足以跟兒子一同入住，卻沒有實行。本委員會認為，若上訴人確實為兒子的幸福設想，一句「無可奈何」便沒有實現兒子所願，實不足夠。

總結

26. 經詳細考慮所有已呈堂文件、雙方的陳詞、上訴人的供詞和案情，與及基於上文的討論和分析，本委員會裁定上訴人在有關課稅年度任何時間，不是獨力撫養兒子，亦未能證明在與前妻比較下，在該段期間的任何時間主力撫養兒子，故此駁回上訴人的上訴，並確定上文第 2(5)段的評稅。