

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Salaries tax – spouse allowance – child allowance – sections 42B(1)(b) and 43A of Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) (repealed) [Decision in Chinese].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

案件編號 D88/06

薪俸稅 – 妻室免稅額及子女免稅額 – 《稅務條例》(「稅例」)第42B(1)(b)條及第43A條

委員會：何耀華(主席)、陳沐文及尹浩恩

聆訊日期：2006年12月15日

裁決日期：2007年3月16日

上訴人反對稅務局向他作出的1981/82至1984/85、1986/87及1987/88課稅年度薪俸稅評稅和1984/85課稅年度薪俸稅補加評稅。上訴人與B女士育有兩名分別於1979年10月31日及1984年5月22日出生的女兒。上訴人聲稱在有關的課稅年度，他應享有妻室免稅額及子女免稅額。署理稅務局副局長不同意上訴人的說法，決定維持相關的評稅及補加評稅。

上訴人提供了以下文件支持他的聲稱：

(a) 他於1984年10月5日在旺角政務處辦理的聲明。該聲明內容如下：

「本人[上訴人]於一九七四年九月五日與[B女士]同居，並生有二女C小姐、D小姐，特在此宣誓。」

(b) 一份印有大會堂婚姻註冊處申報書號碼AXXXXXXX的有關上訴人及B女士訂於1989年5月20日舉行婚禮的文件。(上訴人沒有提供有關婚禮已完成的證據。而且評稅主任經查證後確定上訴人與B女士沒有曾在香港按照《婚姻條例》(第181章)註冊婚姻的紀錄。)

該「婚姻註冊處婚禮須知」載有以下資料：

「雖然你或你的未婚伴侶已經簽具結婚申報書及有關法定誓章，但你們在法律上仍未算成婚，必須在領有執照的教堂或在婚姻註冊處舉行結婚儀式後，才算成為合法夫婦。」

裁決：

1. 就有關上訴人不獲給予妻室免稅額一事，委員會認為署理稅務局副局長的決定是正確的。上訴人與B女士雖然於1989年向婚姻註冊處辦理了在1989年5月20日舉行婚禮的申請，卻沒有完成有關婚禮的手續，在法律上不能被視作成為合法夫婦。事實上，在上訴人向委員會提供的文件，即婚姻註冊處申報書號碼AXXXXXX，載了對上訴人及其未婚伴侶的有關提示，即在結婚儀式未舉行前，他們在法律上仍未算成婚(見本裁決書1(5)段)。而且本上訴涉及的課稅年度是1981/82至1984/85、1986/87及1987/88都是在1989年之前，即使上訴人與B女士被視為在1989年5月20日成為合法夫婦，也不能因此而取得1989年度之前的妻室免稅額。
2. 由於上訴人與B女士育有的一雙女兒並不符合當時稅例所訂明的「子女」的定義，上訴人不能享有子女免稅額。因為按當時的稅例第43A條，適用於上訴人的情形關於「子女」的釋義為「個別人士與妻室或前妻所生子女」。B女士既然不是上訴人的妻室或前妻，上訴人的兩位女兒就不符合當時稅例對「子女」的釋義。
3. 至於上訴人聲稱有關稅例條文違反基本法，這說法並不成立，因為涉及本上訴的課稅年度是在香港特區成立前，而涉及的所謂「不公平」法例也是在香港特區成立前很多年已獲修訂。

上訴駁回。

納稅人親自出席聆訊。

黃啟昌、陳慧儀及梁渡珊代表稅務局局長出席聆訊。

裁決書：

背景

1. A先生(以下簡稱「上訴人」)反對稅務局向他作出的1981/82至1984/85、1986/87及1987/88課稅年度薪俸稅評稅和1984/85課稅年度薪俸稅補加評稅。
- (2) 上訴人與B女士育有兩名分別於1979年10月31日及1984年5月22日出生的女兒。
- (3) 上訴人聲稱在有關的課稅年度，他應享有妻室免稅額及子女免稅額。上訴人並提供了以下文件支持他的聲稱：

(a) 他於1984年10月5日在旺角政務處辦理的聲明。該聲明內容如下：

「本人[A先生]於一九七四年九月五日與[B女士]同居,並生有二女C小姐、D小姐,特在此宣誓。」

(b) 一份印有大會堂婚姻註冊處申報書號碼AXXXXXXX的有關A先生及B女士訂於1989年5月20日舉行婚禮的文件。(上訴人沒有提供有關婚禮已完成的證據。而且評稅主任經查證後確定上訴人與B女士沒有曾在香港按照《婚姻條例》(第181章)註冊婚姻的紀錄。)

(4) 就上訴人的上述聲稱,署理稅務局副局長已於2006年9月18日作出下述決定：

(a) 上訴人提供的文件只確認他與B女士的同居關係。上訴人與B女士在1989年曾向法定的婚姻註冊處申請舉行婚禮,但沒有提出證據有關婚禮已完成。而根據評稅主任查證所得,上訴人與B女士沒有任何在香港按照《婚姻條例》(第181章)註冊的婚姻紀錄。由於沒有證據顯示B女士為上訴人的合法妻室,上訴人不能就B女士而享有妻室免稅額。

(b) 由於B女士並非上訴人的合法妻室,所以相對上訴人而言,他與B女士育有的一對女兒並不符合當時稅例就「子女」所作出的定義。因此,上訴人不能就供養他的兩名女兒而享有子女免稅額。

(c) 基於上述原因,署理稅務局副局長決定維持上訴人的1981/82至1984/85、1986/87及1987/88課稅年度薪俸稅和1984/85課稅年度薪俸稅補加評稅。

(5) 上訴人所提供的婚姻申報書號碼AXXXXXXX就「婚姻註冊處婚禮須知」載有以下資料：

「雖然你或你的未婚伴侶已經簽具結婚申報書及有關法定誓章,但你們在法律上仍未算成婚,必須在領有執照的教堂或在婚姻註冊處舉行結婚儀式後,才算成為合法夫婦。」

(6) 上訴人不接受署理稅務局副局長上述決定並向本委員會上訴,上訴理由如下：

(a) 上訴人確實盡了養妻活兒的責任,並提供了相關的事實證據。

- (b) 不給予上訴人妻室免稅額及子女免稅額構成剝奪人權，歧視、侮辱及不平等。
- (c) 在其後的課稅年度，因上訴人失業B女士出外工作並報稅。相對於稅務局因為上訴人未能提供結婚證明而拒絕給予上訴人子女免稅額，B女士很順利地取得子女免稅額而不用提供結婚證明，這對於作為男性的上訴人是極度不公平、歧視及有違基本法的。

案情分析

7. 上訴人於聆訊時對於不獲給予妻室免稅額一事仍然感到不滿，但令他更不滿的是不獲給予子女免稅額。特別是在其後的課稅年度(即1989年度之後)，當B女士出外工作並報稅時，她順利取得子女免稅額而不用提供與上訴人的結婚證明，這使到上訴人有被歧視及不公平看待的感覺。

8. 就有關上訴人不獲給予妻室免稅額一事，我們認為署理稅務局副局長的決定是正確的。上訴人與B女士雖然於1989年向婚姻註冊處辦理了在1989年5月20日舉行婚禮的申請，卻沒有完成有關婚禮的手續，在法律上不能被視作成為合法夫婦。事實上，在上訴人向委員會提供的文件，即婚姻註冊處申報書號碼AXXXXXXX，載了對上訴人及其未婚伴侶的有關提示，即在結婚儀式未舉行前，他們在法律上仍未算成婚(見本裁決書5段)。而且本上訴涉及的課稅年度是1981/82至1984/85、1986/87及1987/88都是在1989年之前，即使上訴人與B女士被視為在1989年5月20日成為合法夫婦，也不能因此而取得1989年度之前的妻室免稅額。

9. 至於就有關的課稅年度(都在1989年之前)，上訴人不獲給予子女免稅額一事，我們認為署理稅務局副局長的決定是正確的，因為按當時的稅例第43A條，「子女」的解釋有以下釋義：

「『子女』，指—

- (a) 個別人士與妻室或前妻所生子女；或
- (b) 個別人士如屬女性，指其親生子女；或
- (c) 個別人士如屬亞洲人，指該人與妾侍所生子女，但以該名子女獲該人及其家人承認為家屬一員為限；或
- (d) 領養子女；或
- (e) 配偶與前夫或前妻所生子女；」

B女士既然不是上訴人的妻室或前妻，上訴人的兩位女兒就不符合當時稅例對「子女」的釋義。

10. 上訴人指控上述稅例條文帶有歧視和不公平的成份，因為作為男性，他要取得子女免稅額，「子女」須是他和妻室或前妻所生的。但作為女性B女士要取得子女免稅額，「子女」只須要是B女士的親生子女而毋須要證明是B女士和丈夫或前夫所生的。

11. 我們理解到上訴人對於上述稅例條文的不滿。在聆訊時，我們已向上訴人解釋，有關的條文已經由1989年稅務(修訂)(第三號)條例加以修訂。根據修訂後的稅例，「子女」的釋義已改為「任何課稅人的子女，或該人的配偶或前任配偶的子女，不論該子女是否婚生」。但該新例的實施日期為1989年4月1日以後的各課稅年度。因此上訴人所聲稱不公平現象雖然已經由該1989年條例加以糾正，但可惜上訴人不能受惠於該新例。

12. 至於上訴人聲稱有關稅例條文違反基本法，這說法並不成立，因為涉及本上訴的課稅年度是在香港特區成立前，而涉及的所謂「不公平」法例也是在香港特區成立前很多年已獲修訂。

總結

13. 在考慮過整個案情後，我們認為

- (a) 由於上訴人與B女士於涉案年度內沒有法定的夫妻關係，他不能享有當時稅例第42B(1)(b)條所示的妻室免稅額。
- (b) 由於上訴人與B女士育有的一雙女兒並不符合當時稅例所訂明的「子女」的定義，上訴人不能享有子女免稅額。

14. 我們因此駁回上訴並維持稅務局的評稅和補加評稅。