

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Case No. D4/03

Salaries tax – extension of time – busy work schedule and oversight – section 66 of the Inland Revenue Ordinance – whether income derived from employment of profit. [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Roger Leung Wai Man and Duffy Wong Chun Nam.

Date of hearing: 13 December 2002.

Date of decision: 16 April 2003.

The appellant raised objection to her salaries tax assessments for the years of assessment 1998/99 and 1999/2000. She claimed that the amount received from Company B was not income derived from an employment and should not be chargeable to salaries tax. The Commissioner issued a determination on 28 June 2002 and was of the view that the income received by the appellant should be chargeable to salaries tax. The determination and related correspondence were sent by registered mail to the appellant's correspondence address on 28 June 2002 and they were received by Company C on the appellant's behalf on 29 June 2002. On 27 September 2002 the appellant gave notice of appeal and the notice was received by the clerk to the Board on 30 September 2002. The appellant explained that she had to leave Hong Kong regularly and would normally only check her mail in periods of over a month. She also misunderstood the content of the determination. She therefore asked for leave to extend the time for her appeal.

Companies B and D were limited companies incorporated in Hong Kong and Ms E was their president. Company B confirmed that it had employed the appellant on a part time basis between 18 November 1998 and 31 January 1999. The employment agreement was reached between Ms E and the appellant in Hong Kong. In February 1999, Ms E changed the appellant's employment to full time. On 28 February 1999 Ms E, in a letter, offered the appellant the post of 'Director of Operations'. Accompanying the offer letter were job description of the post and employment agreement (including acceptance of employment and employee non-compete agreement and confidential information agreement). In the said documents it was mentioned many times that the group considered the appellant a suitable candidate for the post and the words 'employed' and 'employment' etc were used. On 28 July 1999 Company B gave a termination of employment to the appellant. Her employment as 'Director of Operations' of Companies B and D ceased with immediate effect. The appellant was concurrently paid her salaries for the period 1 to 28 July 1999, payment in lieu of notice, year end bonus and seven days' leave pay etc. The appellant agreed, upon receipt of the aforesaid sum, that she personally would waive any claims and abide by the employee non-compete agreement and confidential information agreement. In its

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

employer's return of remuneration and pensions, Company B reported that the appellant was its employee.

The appellant contended that the amount she received from Company B was not her income but consultation fee which she had received on behalf of and subsequently handed over to Company F, a Canadian company. The appellant submitted receipts issued by Company F but there was no remittance record. The appellant explained that Company F did not wish to receive the fee by way of bank remittance. She would therefore receive the fee first and pay over the amount in cash to representatives of Company F when they were passing through Hong Kong once every two or three months.

Held:

1. The key words in section 66(1A) were 'prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving notice of appeal in accordance with subsection (1)(a)'. Decided cases have established that the wording of the relevant section was clear and restrictive and taxpayers must satisfy the stringent tests before subsection (1A) could become applicable. When the law provides a time limit for appeal, taxpayers must follow strictly. Busy work schedule and not paying attention to the content of relevant documents are not grounds for extension of the time limit for giving notice of appeal. Firstly the appellant did not provide evidence to establish that within the one month period for giving notice of appeal (29 June 2002 to 29 July 2002) she had not read the determination. Further, the determination had been correctly delivered to the correspondence address of the appellant and most of the time during the relevant period she was in Hong Kong. Her choice in not reading her mail was an oversight which did not constitute a reasonable cause for her delay in giving notice of appeal.
2. As the Board has dismissed the appellant's application for an extension of time, it was not necessary for the Board to deal with the appellant's substantive appeal. However, as the Board had actually heard evidence and arguments from both parties in respect of the nature of the amount received from Company B and whether or not the same was income derived from an employment of profit, the Board has decided to analyse the facts of this case. The agreement signed by the appellant in February 1999 included the usual terms of an employment contract: she had to personally render services, she was given the title of 'Director of Operations', she had definite scope of work, she had a basic monthly salary of \$36,000, year end bonus equivalent to two months' salary and two weeks of annual leave, she had to give one month's notice if she were to resign, and, she had to report to Ms E and she signed the group's standard employment contract etc. Further, the appellant did not have to provide her own equipment and tools or employ assistants. Companies B

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

and D would fully reimburse all the expenses incurred by the appellant during her execution of her duties. Based on the aforesaid, the Board holds the view that the appellant failed to discharge her burden of proof in establishing the amount she received from Company B was not income derived from an employment of profit. Even if the appellant were not late in giving the notice of appeal, or her application for late appeal had been granted, the Board would have dismissed the appellant's appeal and upheld the determination of the Commissioner.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D11/89, IRBRD, vol 4, 230

D3/91, IRBRD, vol 5, 537

Cheung Mei Fan for the Commissioner of Inland Revenue.
Taxpayer in person.

案件編號 D4/03

薪俸稅 – 逾期上訴 – 工作繁忙及個人疏忽 – 《稅務條例》第66條 – 收入是否受僱入息

委員會：何耀華（主席）、梁偉民及黃鎮南

聆訊日期：2002年12月13日

裁決日期：2003年4月16日

上訴人反對稅務局向她作出的1998/99及1999/2000課稅年度薪俸稅評稅。上訴人聲稱她從公司乙所收取的款項並不屬於受僱入息，有關入息不應課繳薪俸稅。稅務局局長於2002年6月28日發出決定書，認為上訴人應就所得收入繳納薪俸稅。稅務局局長的決定書及信件是以掛號投寄方式於2002年6月28日寄往上訴人的通訊地址，而該等文件由公司丙於2002年6月29日代上訴人妥為簽收。上訴人於2002年9月27日發出上訴通知書，而委員會書記於2002年9月30日收到有關的上訴通知書。上訴人以她經常離開香港、通常最少一個月才查閱信件一次及她誤解決定書的內容為理由，要求委員會批准其逾期上訴。

公司乙及公司丁都是在香港註冊成立的有限公司，兩間公司都是由戊女士擔任總裁(president)。公司乙確認它聘用上訴人以兼職方式於1998年11月18日至1999年1月31日期間向其提供服務，而有關的聘用是由戊女士與上訴人在港協商達成的。戊女士其後於1999年2月更改聘用上訴人以全職方式工作。戊女士在1999年2月28日發信予上訴人，向其提供公司乙和公司丁‘Director of Operations’的職位，並隨函附上該職位的工作概述(job description)和僱傭合約(employment agreement)〔包括acceptance of employment和employee non-compete agreement and confidential information agreement〕。該信件及有關合約多次提及其集團認為上訴人是該職位的適當人選及採用‘employed’及‘employment’等字眼。公司乙於1999年7月28日向上訴人發出停止聘用通知(termination of employment)，即日終止她擔任公司乙和公司丁的‘Director of Operations’之職，並同時向她發放1999年7月1日至28日之薪金、代通知金、年終花紅及七天的假期工資等款項。上訴人簽署同意在收取上述款項後，她個人不得向公司乙作出任何申索和須遵守employee non-compete agreement and confidential information agreement的所有條款。公司乙就上訴人向稅務局呈交的薪酬及退休金報稅表中申報上訴人為其僱員。

上訴人聲稱她從公司乙所得的款項是她代一間名為公司己的加拿大公司收取的顧問費，並非她個人的受僱入息。上訴人提交由公司己發出的收據，但沒有銀行

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

的匯款記錄。上訴人的解釋是公司已不願意以銀行匯款方式收取款項，因此她會先代公司已收取顧問費，再以現金方式轉交公司已每兩至三個月途經香港一次的代表。

裁決：

1. 《稅務條例》第66(1A)條中的關鍵字眼是「由於疾病、不在香港或其他合理因由而未能按照第(1)(a)款規定發出上訴通知」。以往的案例說明有關條文的字眼是十分清晰和帶有限制的，納稅人須符合嚴格的準則才能證明第(1A)款適用。當法例訂明上訴期限，納稅人就必須嚴加遵守。工作繁忙以致沒有留意有關文件的內容不是可獲批准延遲上訴期限的理由。首先，上訴人沒有提交證據證明她在一個月的上訴期限內（即2002年6月29日至2002年7月29日）未曾拆閱有關決定書。再者，該決定書已正確無誤地被送遞至上訴人的通訊地址，而上訴人在有關期間內大部份時間均逗留在港。她選擇不查閱其信件是其個人疏忽，這不構成過期提出上訴的合理因由。
2. 委員會既然已駁回上訴人的逾期上訴申請，本來就無須對上訴人的實體上訴提出意見。但基於委員會事實上已聽取了上訴人就有關從公司乙收取的款項的性質所作的證供及涉案雙方對於上訴人從公司乙所收取的款項是否屬於受僱入息的辯論，委員會決定簡述本案的案情事實，並就該等事實作出分析。上訴人於1999年2月所簽訂的合約包含了一般在僱傭合約中載有的條款：她須親自提供服務、獲給予‘Director of Operations’的職銜、有指定的職務範圍、可享有每月底薪36,000元、年終相等於兩個月底薪的花紅及兩星期年假，辭職時須提早一個月通知，以及須向戊女士匯報和須簽署集團訂下的標準僱傭合約等。此外，上訴人在執行職務時無須自己提供設備及工具或聘用助手，而公司乙和公司丁亦會全數發還上訴人在執行其職務時所支付的所有費用。基於上述原因，委員會認為上訴人沒有履行舉證責任，以證明她從公司乙收取的款項不屬於受僱入息。即使上訴人沒有逾期提出上訴，或上訴人的延期上訴申請獲得批准，委員會亦同樣會駁回上訴及維持稅務局局長的決定。

上訴駁回。

參考案例：

D11/89, IRBRD, vol 4, 230

D3/91, IRBRD, vol 5, 537

張美芬代表稅務局局長出席聆訊。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

納稅人親自出席聆訊。

裁決書：

背景

1. 甲小姐（以下稱「上訴人」）反對稅務局向她作出的1998/99及1999/2000課稅年度薪俸稅評稅。上訴人聲稱她從公司乙所收取的款項並不屬於受僱入息，有關入息不應課繳薪俸稅。
2. 稅務局局長於2002年6月28日發出決定書，認為上訴人應就所得收入繳納薪俸稅。
3. 上述決定書於2002年6月28日寄往上訴人的指定通訊地址，並由收件人於2002年6月29日簽收。上訴人於2002年9月27日發出上訴通知書，委員會書記於2002年9月30日才收到有關的上訴通知書。
4. 由於上訴人逾期呈交她的上訴通知書，故本宗上訴將分為兩部分。首先，本委員會要決定是否批准上訴人的逾期上訴。第二部分的聆訊是要決定上訴人從公司乙所收取的款項是否屬於受僱入息。
5. 在上訴聆訊時，上訴人選擇在宣誓後作供，並接受稅務局代表的盤問。

逾期上訴

6. 委員會從上訴人的證供及雙方呈交的文件中得悉以下事實。
7. 稅務局局長的決定書及信件是以掛號投寄方式於2002年6月28日寄往上訴人所指定的通訊地址，而該等文件亦已由公司丙於2002年6月29日代上訴人妥為簽收。委員會因此認為有關文件已於2002年6月29日成功送達上訴人。由於委員會書記是於2002年9月30日才收到上訴人於2002年9月27日發出的上訴通知書，故該上訴顯然較法定上訴期限超出約兩個月才提出。
8. 上訴人以下列理由要求委員會批准其逾期上訴：
 - (a) 她經常離開香港，通常最少一個月才查閱信件一次，故她在翻閱決定書時很可能已過了法定的上訴期限。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 她誤以為決定書的內容是「通知等候會談的時間」，亦誤解稅務局局長於同日的信件內所列出的有關上訴步驟的《稅務條例》條文中‘transmission to him’的意思，後經稅務局職員解釋才遞交上訴通知書。

9. 於聆訊時，上訴人進一步解釋她當時正忙於與香港的大學學府進行一些研究，由於資料存放於中港兩地，故她在有關期間內一直不停來回中港兩地收集資料，非常忙碌。

10. 根據入境事務處的記錄，在決定書送交上訴人至上訴人呈交上訴通知書這段期間，上訴人於下列日子不在香港：

期間	不在香港日期	日數	
29-6-2002 – 29-7-2002 (即上訴期限)	3-7-2002	0.5	
	16-7-2002 – 17-7-2002	1.0	
	18-7-2002 – 19-7-2002	1.0	
	20-7-2002	0.5	
	24-7-2002 – 24-7-2002	<u>0.5</u>	3.5
30-7-2002 – 29-8-2002	1-8-2002 – 2-8-2002	1.0	
	9-8-2002 – 10-8-2002	1.0	
	14-8-2002 – 15-8-2002	1.0	
	21-8-2002	0.5	
	22-8-2002	<u>0.5</u>	4.5
30-8-2002 – 27-9-2002	5-9-2002	0.5	
	6-9-2002	0.5	
	7-9-2002	0.5	
	11-9-2002 – 12-9-2002	1.0	
	13-9-2002	0.5	
	20-9-2002	0.5	
	25-9-2002	<u>0.5</u>	<u>4.0</u>
		<u>12.0</u>	

從上文可見，上訴人在法定的上訴期限內只離開香港共3.5天，她在其後的兩個月內亦只離港共8.5天。

11. 《稅務條例》第66(1)條規定：

「任何人（下稱上訴人）如已對任何評稅作出有效的反對，但局長在考慮該項反對時沒有與該人達成協議，則該人可—

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(a) 在局長的書面決定連同決定理由及事實陳述書根據第64(4)條送交其本人後1個月內；或

(b) 在委員會根據第(1A)款容許的更長期限內，

親自或由其獲授權代表向委員會發出上訴通知；該通知除非是以書面向委員會書記發出，並附有局長的決定書副本連同決定理由與事實陳述書副本及一份上訴理由陳述書，否則不獲受理。」

而第(1A)款又列明：

「如委員會信納上訴人是由於疾病、不在香港或其他合理因由而未能按照第(1)(a)款規定發出上訴通知，可將根據第(1)款發出上訴通知的時間延長至委員會認為適當的期限。本款適用於就1971年4月1日或其後發出的評稅通知書所關乎的評稅而提出的上訴。」

12. 在《稅務條例》第66(1A)條內關鍵的字眼是「由於疾病、不在香港或其他合理因由而未能按照第(1)(a)款規定發出上訴通知」。以往的案例說明有關條文的字眼是十分清晰和帶有限制的，納稅人須符合嚴格的準則才能證明第(1A)款適用（見稅務上訴委員會案例D11/89, IRBRD, vol 4, 230第234頁第4段）。

13. 當法例訂明時限，納稅人就必須嚴格遵守。在稅務上訴委員會案例D3/91, IRBRD, vol 5, 537一案中，該上訴只超過法定時限一天，但亦不獲委員會接納。

14. (a) 上訴人辯稱她通常最少一個月才查閱信件一次，故縱然有關決定書已送達她的通訊地址，但當她見到文件時可能已過了法定的上訴期限。我們不接納這個解釋。首先，上訴人沒有提交證據證明她在一個月的上訴期限內（即2002年6月29日至2002年7月29日）未曾拆閱有關決定書。再者，該決定書已正確無誤地被送遞至上訴人的通訊地址，上訴人在有關期間內大部份時間均逗留在港，她選擇不查閱其信件是其個人疏忽，這不構成過期上訴的合理因由。

(b) 上訴人又辯稱她不明白稅務局局長連同決定書寄發給她載有《稅務條例》第66條的信件內容，由於對文件內容有誤解，故才過期提出上訴。我們不接納這個解釋。我們認為有關信件的内容十分清晰、明確和易於理解。稅務局局長在信件一開始已清楚告知上訴人他已考慮她的反對和不認同其反對理據，故就有關評稅作出決定，其後再引述《稅務條例》第66條的條文向上訴人解釋她就該決定的上訴權利和須採取的步驟。事實上從上訴人的證供，我們得到的印象是上訴人並非因信件內容不清晰而在理解信件上有困難。上訴人其實是因為期間工作繁忙而沒有留意信件的内容。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (c) 當法例訂明上訴期限，納稅人就必須嚴加遵守。工作繁忙以致沒有留意有關文件的內容不是可獲批准延遲上訴期限的理由。

15. 總括來說，我們認為上訴人並非由於疾病、不在香港或其他合理因由而未能按照《稅務條例》第66(1)(a)條規定的一個月內提交法定的上訴文件給委員會。因此，根據《稅務條例》，我們沒有延長上訴人提出上訴期限的權力。因此，我們駁回上訴人提出延長上訴期限的要求。

上訴人的實體上訴

16. 我們既然已駁回上訴人的逾期上訴申請，本來就無須對上訴人的實體上訴提出意見。但基於我們事實上已聽取了上訴人就有關從公司乙收取的款項的性質所作的證供及涉案雙方對於上訴人從公司乙所收取的款項是否屬於受僱入息的辯論，我們決定簡述本案的案情事實，並作出分析。

17. 就有關上訴人從公司乙收取的款項是否屬於受僱入息這問題，我們從上訴人的證供及雙方呈交的文件得悉以下事實。

18. 公司乙及公司丁都是在香港註冊的有限公司，兩間公司都是由戊女士擔任總裁。

19. 公司乙確認它聘用上訴人以兼職方式於1998年11月18日至1999年1月31日期間向其提供服務，而有關的聘用是由其總裁(president)戊女士與上訴人在港協商達成的。

20. 戊女士其後於1999年2月更改聘用上訴人的方式，由兼職改為全職工作。戊女士在1999年2月28日發信予上訴人，向其提供公司乙和公司丁‘Director of Operations’的職位，並隨函附上該職位的工作概述(job description)和僱傭合約(employment agreement)〔包括acceptance of employment和employee non-compete agreement and confidential information agreement〕。該信件及有關合約多次提及到其集團認為上訴人是該職位的適當人選及採用‘employed’及‘employment’等字眼。

21. 上述由上訴人於1999年2月所簽訂的合約包含了一般在僱傭合約中載有的條款：她須親自提供服務，獲給予‘Director of Operations’的職銜，有指定的職務範圍，可享有每月底薪36,000元、年終共兩個月底薪的花紅及兩個星期的年假，辭職時須提早一個月通知，須向總裁戊女士匯報和須簽署集團訂下的標準僱傭合約等。此外，上訴人在執行職務時無須自己提供設備及工具或聘用助手，公司乙和公司丁亦會全數發還上訴人在執行其職務時所支付的所有費用，包括交通費、膳食費、酒店住宿費等。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

22. 公司乙於1999年7月28日向上訴人發出停止聘用通知(termination of employment)，即日終止她擔任公司乙和公司丁的‘Director of Operations’之職，並同時向她發放以下款項：

	元
1999年7月1日至28日之薪金 (36,000元 × 28/31)	32,516.13
代通知金	36,000.00
年終花紅 (36,000元 × 2 × 6/12)	36,000.00
七天的假期工資 (36,000元 × 7/31)	<u>8,129.03</u>
總額	<u>112,645.16</u>

上訴人簽署同意在收取上述款項後，她個人不得向公司乙作出任何申索和須遵守 employee non-compete agreement and confidential information agreement 的所有條款。

23. 公司乙就上訴人向稅務局呈交的薪酬及退休金報稅表中申報上訴人為其僱員。

24. 上訴人聲稱她從公司乙所得的款項是她代一間名為公司己的加拿大公司收取的顧問費，並非她個人的受僱入息。

25. 上訴人提供了一份她與公司己於1998年11月25日簽訂的聘用合約。公司己向公司乙發出的商業發票及公司己發出的收據等副本以支持她是受聘於公司己作為公司乙的商業顧問並代其收取顧問費的聲稱。

26. 就有關顧問費已全數轉交公司己一事，上訴人提交了公司己發出的收據，但沒有銀行的匯款記錄。上訴人的解釋是公司己不願意以銀行匯款方式收取款項，因此先由上訴人代公司己每月向公司乙收取顧問費，再由公司己每兩至三個月派人經過香港向上訴人收取現金一次。

27. 上訴人承認她是公司己的股東，佔股百分之五十。公司己的主要業務是提供顧問服務給亞太區的企業。上訴人並聲稱她是由公司己委派出任公司乙的顧問並代公司己收取公司乙的顧問費。

28. 在回覆稅務局的查詢時，公司乙很清晰地確認它從來沒有與公司己簽訂任何合約聘用其服務。公司乙亦從未收過公司己發出的商業發票。公司乙給予上訴人的報酬全部以支票支付，支票的抬頭人(payee)是上訴人。上訴人亦以她個人名義而非代表公司己簽收款項。

29. 在考慮過上訴人的證供及整個案情後，我們認為上訴人未能提供可信的證供支持她有關代公司己收取顧問費的聲稱。上訴人提出公司己（一間上訴人自己持有50%股權的加拿大公司）每兩至三個月派人到香港向上訴人收取現金一次的說法

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

更令人難以置信。另一方面，稅務局提交的文件很明確地顯示上訴人是公司乙及公司丁的僱員，並從公司乙取得受僱入息。

結論

30. 基於上述原因，我們認為上訴人沒有履行舉證責任，以證明她從公司乙所收取的款項不屬於受僱入息。因此，即使上訴人沒有逾期上訴，或上訴人的延期上訴申請獲得批准，我們亦同樣會駁回上訴及維持稅務局局長的決定。