

Case No. D10/24

Salaries tax – appeal out of time – extension of time – sections 66(1)(a) and 66(1A) of the Inland Revenue Ordinance (IRO) – transmission of determination – whether appellant prevented by reasonable cause from giving notice of appeal within time [Decision in Chinese]

Panel: William M F WONG SC (chairman), Chan Siu Lok Amos and Cheng Kit Hung David.

Date of hearing: 24 October 2023.

Date of decision: 4 October 2024.

The appellant objected the salaries tax assessment issued by the Inland Revenue Department (IRD) for the year 2010/11. The Commissioner's determination was delivered to the appellant's correspondence address (Address B) on 3 January 2022. No notice of appeal was received by the Board until 22 December 2022.

The appellant contended that she did not receive the determination as she had temporarily moved out of Address B during the pandemic. In November 2022, while sorting through documents following her husband's passing, she came across the notice of assessment and immediately went to the IRD to handle and follow up on the matter. Further, the appellant believed that her objection to the assessment had been finally resolved after making enquiries with the IRD between 2017 and 2018.

The Commissioner submitted that it was reasonable for the IRD to serve the determination on Address B, being the correspondence address used by her in her individual tax return for the year 2019/20. The appellant never sought to amend that correspondence address. Even if she believed that her objection to the assessment had been resolved, such a subjective misunderstanding does not constitute a reasonable cause for extending the appeal period.

Held:

1. Under the IRO, the Commissioner's determination was duly served on the appellant and the appeal period expired on 4 February 2022. The appeal was therefore out of time.
2. Pursuant to IRO section 66(1A), the Board may extend the appeal period if satisfied that the appellant was prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving a notice of appeal within time. 'Prevented' means unable to, not where an appellant was able to give notice

(2024-2025) VOLUME 39 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

but failed to do so. It imposes a threshold higher than a mere excuse. A unilateral mistake on the relevant requirements is not a reasonable cause (D9/79, IRBRD, vol 1, 354, Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687 applied).

3. Although the appellant appears to have moved out of Address B during the pandemic, this does not mean that she was thereby prevented from collecting important mail delivered there. The appellant never informed the IRD that she had moved out of the address. Most importantly, she continued to use Address B as her correspondence address in her 2019/20 tax return. Once the determination has been duly served on that correspondence address, it is deemed to constitute effective notice. (Chan Chun Chuen v Commissioner of Inland Revenue [2012] 2 HKLRD 379 applied)
4. While the board expresses sympathy and understanding for the appellant's personal circumstances, they do not constitute reasonable grounds for extending the appeal period (D63/04, IRBRD, vol 19, 512 considered).
5. The substantive grounds and materials relied upon by the appellant for the intended appeal are immaterial to the determination of whether the appeal period should be extended (Excelter Investment Limited v Inland Revenue Board of Review [2021] HKCA 1049 applied).

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D9/79, IRBRD, vol 1, 354
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687
Chan Chun Chuen v Commissioner of Inland Revenue [2012] 2 HKLRD 379
D63/04, IRBRD, vol 19, 512
Excelter Investment Limited v Inland Revenue Board of Review [2021] HKCA 1049

Appellant in person.

Lai Ming Yee and Lee Ming Oi, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D10/24

薪俸税 – 逾期上诉 – 延展上诉期限 – 《税务条例》第66(1)(a)及66(1A) 条 – 决定书的送达 – 上诉人是否有合理因由而‘未能’在上诉期限中提出上诉

委员会：王鸣峰资深大律师（主席）、陈绍乐及郑杰雄

聆讯日期：2023年10月24日

裁决日期：2024年10月4日

上诉人就税务局2010/11课税年度薪俸税的补加评税决定提出反对。税务局局长的决定书于2022年1月3日送达上诉人的通讯地址（B地址），唯税务上诉委员会直至2022年12月22日才收到有关的上诉通知书。

上诉人指出，其因疫情暂时搬离B地址，以致没有收到相关决定书。直至2022年11月，在丈夫离世后整理文件时，见到评税通知书，便立即到税务局处理及跟进。上诉人进而表示，由于其早于2017至2018年间已就有关反对事宜到税务局查询，她以为该事宜当时已获完全解决。

税务局局长指出，将相关决定书送达至B地址合理实属合理。因该地址为上诉人提交的2019/2020课税年度个别人士报税表所沿用的通讯地址，而上诉人亦从未要求更改其通讯地址。即使上诉人相信其反对事宜早已处理完毕，此等单方面的错误理解不是「合理」延长上诉期限的理由。

裁决：

1. 根据税务条例，税务局局长的决定书妥为送达上诉人，上诉期限于2022年2月4日届满。因此，上诉人是逾期提出上诉的。
2. 根据税务条例第66（1A）条，若委员会信纳上诉人是「由于疾病、不在香港或其他合理因由」而「未能」在法定上诉期限内提出上诉，就可考虑行使该条赋予的权力延长上诉期限。「未能」是指「没有能力办到」，所需准则较仅仅提出一个理由的要求为高。纳税人单方面对上诉通知规限的误解并不构成「合理因由」（引用 D9/79, IRBRD, vol 1, 354, Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687）。

3. 尽管上诉人表面上曾因疫情搬离B地址，这不代表上诉人并不能同时去B地址收取重要信件。上诉人从没有通知税务局她已经搬离B地址。最重要的是，上诉人提交的2019/2020课税年度报税表，仍沿用B地址作为通讯地址。决定书一旦妥为送达该通讯地址，则应被视为已向上诉人作出实际通知（引用 Chan Chun Chuen v Commissioner of Inland Revenue [2012] 2 HKLRD 379）。
4. 即使上诉委员会对上诉人的处境表示同情和理解，这不是一个延长上诉期限的合理理由（考虑 D63/04, IRBRD, vol 19, 512）。
5. 上诉人就实体上诉提出的理由及资料，并不属考虑是否可批准其延期上诉申请的相关事项（引用 Excelter Investment Limited v Inland Revenue Board of Review [2021] HKCA 1049）。

上诉驳回。

参考案例：

D9/79, IRBRD, vol 1, 354
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687
Chan Chun Chuen v Commissioner of Inland Revenue [2012] 2 HKLRD 379
D63/04, IRBRD, vol 19, 512
Excelter Investment Limited v Inland Revenue Board of Review [2021] HKCA 1049

上诉人亲自出席聆讯。

赖明怡及李明媛代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

一、 上诉要点

1. 本上诉委员会首先要处理的是上诉人A女士的上诉是否于税例第66(1)条规定的法定期限内提出。如果A女士逾期提出上诉，委员会则须决定是否可根据税例第66(1A)条延长上诉期限。

二、 逾期上诉

2. 本案中税例第66(1)(a)条订明的上诉期限，是指从决定书寄达有关的通讯地址开始起计。由于该决定书须被当作已在2022年1月3日(星

期一)送达A女士，上诉期限根据法律（见第9段）2022年2月4日届满。委员会书记在2022年12月22日才收到A女士的上诉通知书。因此，A女士是逾期提出上诉的。

三、 上诉期限的延长

3. 根据税例第66(1A)条的规定，若委员会信纳A女士是「由于疾病、不在香港或其他合理因由」而「未能」在法定上诉期限内提出上诉，就可以考虑行使该条赋予的权力延长上诉期限。

4. 过往多个法庭及委员会案例都曾对税例第66(1A)条作出诠释。委员会在案例D9/79中裁定「未能」一词有别于纳税人「能而不为」(即在可以发出上诉通知书的情况下而没有这样做)。上诉法庭在Chow Kwong Fai一案中亦裁定「未能」是指「没有能力办到」，所需准则较仅仅提出一个理由的要求为高，而纳税人单方面对上诉通知规限的误解并不构成「合理因由」。

5. 在本案中，A女士并无提出她是由于疾病或不在香港而「未能」在法定期限内提出上诉。委员会需要考虑的是A女士是否由于其他合理因由，而「未能」在法定期限内提出上诉。

6. 首先，A女士指出由于疫情她暂时搬离B地址，故此她没有收到该决定书。

7. 本上诉委员会同意A女士递交C先生于2020年1月XX日以租客身分订立的租约副本只显示C先生于2020年1月XX日至2022年1月XX日租用D地址，这表面上证明A女士曾因疫情搬离B地址。但是，这不能证明A女士并不能同时去B地址收取重要信件。A女士亦没有通知税务局她已经搬离B地址。

8. 最重要的是A女士在2020年10月20日提交的2019/2020课税年度个别人士报税表，仍沿用B地址作为通讯地址，没有要求更改其通讯地址。这是十分关键的。因为如果A女士没有变更她的通讯地址，税务局派送文件到B地址是合情合理的。本委员会同意A女士一直选择以B地址作为与税务局通讯的地址。即使A女士确曾搬离B地址，她应采取适当的安排和措施，以确定该地址能让她收取税务局向她发出的信件。

9. 按Chan Chun Chuen一案的裁决，该决定书一旦根据税例第58(2)条妥为送达A女士的地址，则应视为已向A女士作出实际通知，A女士须确定文件邮寄往她选择的B地址能引起她的注意。

10. 其次，A女士的丈夫C先生最近离世，A女士称她在整理文件时，见到税务局的评税通知书，立即于2022年11月24日到税务局处理及跟进。

(2024-2025) VOLUME 39 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

本上诉委员会对A女士当时的处境表示同情和理解。但是，这不是一个合理的理由。

11. 同时，评税主任于2022年4月7日，在A女士没有就该决定书向委员会提出上诉的情况下，按该决定书修订2010/11课税年度薪俸税补加评税，并向A女士发出修订评税通知书。该修订评税通知书是以平邮方式寄往B地址的。由此可见，A女士事实上仍可透过B地址收取税务局发出的信件。

12. 再者，A女士认为她曾于2017至2018年期间到税务局查询反对事宜，职员回复已处理了，A女士便以为已解决了。

13. A女士曾在2018年7月31日到访税务局，评税主任实时向A女士发出日期为2018年2月26日的信件的副本，当中表示不接纳A女士的反对并提出修订薪俸税补加评税的建议。随后，由于评税主任未能与A女士就她的反对达成共识，评税主任在2018年8月17日发信通知A女士她的反对须由税务局局长作出决定。本上诉委员会同意A女士在2017至2018年期间应清楚知悉她的反对仍在处理中。

14. 税务局认为即使A女士真诚地误以为她的反对已处理了，上诉法庭在Chow Kwong Fai一案亦指出单方面错误理解不是「合理」延长上诉期限的理由。本上诉委员会同意。

15. 还有，A女士称她的儿子及女儿分别在2022年12月初感染2019冠状病毒，加上C先生离世，A女士需要照顾年迈及患有老人失智症的母亲。本上诉委员会深表同情。

16. 但是委员会在D63/04一案中亦不接纳上诉人指疫情令他没有按时限递交报税表，但没有解释他曾采取的步骤以遵守期限及当中所遇到的障碍。基于同案同判的原则，本委员会认为这不是一个合理的理由。

17. 最后，A女士称由于税务局正在搬迁，所以她未能及时和税务局联络和作出查询。

18. 但是，税务局的办公室于2022年底至2023年初，才开始分阶段迁往新大楼，但该决定书已在2022年1月3日送达A女士。本上诉委员会认为税务局的搬迁不是一个合理原因导致A女士未能在上诉期间提出上诉。而且，税务局在搬迁期间，公共服务亦一直维持正常。

19. 遗憾的是本上诉委员会必须按照法律原则与先例来裁决本上诉。A女士没有提出相关的论点和证据，证明她是因其他合理因由而未能法定期限内发出上诉通知。此外，根据Excelter一案，A女士就实体上

诉提出的理由及资料，亦不属考虑是否可批准其延期上诉申请的相关事项。

四、 裁决

20. 基于以上的理由，本上诉委员会驳回A女士延长上诉期限的申请。而A女士的上诉亦一并比驳回。