

**Case No. D24/16**

**Appeal out of time** – whether appeal lodged out of time – whether any ‘reasonable cause’ – section 66 of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) (Cap 112) [Decision in Chinese]

**Salaries tax** – dependant parent allowance – whether the appellant’s parents ‘ordinarily residents’ in Hong Kong – section 30 of the IRO [Decision in Chinese]

Panel: Liu Man Kin (chairman), Joes Fung and Li Ming Kwong.

Date of hearing: 15 June 2016.

Date of decision: 26 August 2016.

The appellant’s father and mother (‘Parents’) did not stay more than 7 and 12 days in Hong Kong during the relevant years of assessment. According to the appellant, the reason why the Parents did not stay in Hong Kong often was because they suffered from disability in walking, and were therefore forced to stay in Guangdong so that they could be better taken care of. The appellant also pointed out that, under the ‘Guangdong Scheme’ enforced by the HKSAR government, eligible elderlies who migrated to reside in Guangdong were also entitled to old age allowance, thereby recognising the legitimacy of the Parents’ residence in Guangdong, and raising the need to amend the IRO. The Commissioner decided that the appellant was not entitled to dependent parent allowance. The appellant appealed against the determination.

On 6 October 2015, the Commissioner delivered the decision together with a letter stating the appellant’s right of appeal as well as the relevant procedures and time limit (‘Letter’) to the appellant’s correspondence address. However, the appellant did not deliver all the required documents to the Board within 1 month thereafter. The appellant claimed that he lodged the appeal by way of an email on 4 November 2015, and personally delivered the Notice of Appeal and other documents to the Board on 5 November 2015. The appellant also claimed that he was not conversant with the regulations, and the staff of the Board did not clearly tell him that insufficient documents would affect his appeal, otherwise he would provide all the requisite documents before the deadline to secure his chance of appeal.

**Held:**

1. Under section 66 of IRO, the appellant could give a notice of appeal to the Board within 1 month (or such further period as the Board might allow) after the transmission to him of the Commissioner’s determination. The notice of appeal should be given in writing to the clerk to the Board, accompanied by a copy of the Commissioner’s written determination

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

together with a copy of the reasons therefor and of the statement of facts and a statement of the grounds of appeal. The Board might extend the period (within which the notice might be given) for such period as it thought fit if the Board was satisfied that the appellant was prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving notice of appeal.

2. 'Within 1 month after transmission to him' meant 1 month after the process of transmission has been completed, and the end of the process of transmission referred to when the determination reached the address that was sent to. The notice of appeal and the accompanied documents were both documents necessary for the appeal, and both documents must be delivered to Clerk to the Board within 1 month. If the notice of appeal and the accompanied documents were not delivered within 1 month, the appeal would be out of time. (D2/04, IRBRD, vol 19, 76 and D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 considered)
3. The appellant's excuses did not constitute 'reasonable cause'. The appellant did not deliver all necessary documents to Clerk to the Board within 1 month; the appellant should also read carefully the time limit and requirements for lodging notice of appeal stated in the Letter, and should not put the blame on others; the contents of the Letter were also simple and clear. (D54/04, IRBRD, vol 19, 449 considered)
4. The Parents were clearly not 'ordinarily resident' in Hong Kong during the relevant tax years. They resided outside Hong Kong for a long duration, and were clearly not habitually resident in Hong Kong; the Parents also voluntarily chose to reside stably in Guangdong for a long duration, and had no intention to return to reside in Hong Kong; the appellant must also act in accordance with the existing laws. (R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309 considered)

**Appeal dismissed.**

Cases referred to:

D2/04, IRBRD, vol 19, 76

D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454

D54/04, IRBRD, vol 19, 449

R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309

Appellant in person.

Lee Chui Mei, To Yee Man and Chan Lok Ning, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D24/16

**逾期上诉** – 上诉人是否逾期提出上诉 – 上诉人有否「合理因由」– 《税务条例》（「税例」）（第 112 章）第 66 条

**薪俸税** – 供养父母免税额 – 上诉人父母是否「通常居住于香港」– 《税例》第 30 条

委员会：廖文健（主席）、冯宝仪及李明光

聆讯日期：2016 年 6 月 15 日

裁决日期：2016 年 8 月 26 日

在有关课税年度，上诉人父母每年分别留港不多于 7 和 12 天。上诉人表示，他的父母少在香港逗留的原因是因为他们不良于行，被迫长居广东以方便请人照顾；又指特区政府实行的「广东计划」令已移居广东并符合资格的长者同样受惠于高龄津贴，因此可肯定其父母长居广东的合法性，《税例》条文有修改的必要。税务局认为上诉人不能就供养父母申请免税额。上诉人就有关决定提出上诉。

于 2015 年 10 月 6 日，税务局将决定书连同一封列明上诉人上诉权利及上诉程序和期限的信件(下称「有关信件」)送达上诉人的通信地址。然而，上诉人并未于其后的 1 个月内把指定的所有文件送交委员会书记。上诉人指他在 2015 年 11 月 4 日以电邮形式向委员会提出上诉，并于 2015 年 11 月 5 日亲身前往委员会的办事处呈交该上诉通知书的正本及其他文件。他又指对政府规例并不熟悉，而委员会的职员亦没有清楚表明文件不足将会影响上诉，否则他必定在当日提交有关文件确保上诉机会。

**裁决：**

1. 根据《税例》第 66 条，上诉人可在税务局局长就评税的书面决定送交其本人后 1 个月（或委员会容许的更长期限）内向委员会发出上诉通知。该通知必须以书面向委员会书记发出，并附有决定书副本连同决定理由与事实陈述书副本及一份上诉理由陈述书。如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按规定发出上诉通知，可将时间延长至适当的期限。

2. 「送交其本人后 1 个月内」是指送交程序完成后起计的 1 个月，而送交程序的结束是指决定书已被送达收件人的地址。上诉通知和附同文件两者皆是令上诉通知书获得受理所须的文件，而附同文件亦必须和上述通知一样，于 1 个月内送达委员会书记。假如上诉通知和附同文件没有在 1 个月的期限内送达，上诉便是逾期提出。（参考 D2/04, IRBRD, vol 19, 76 及 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454）
3. 上诉人提出的辩解不构成「合理因由」。上诉人并未于 1 个月内把所有文件送交委员会书记；上诉人亦应细阅有关信件中就提交上诉通知书的限期和要求，不能诿过于人；有关信件内容简单易明。（参考 D54/04, IRBRD, vol 19, 449）
4. 上诉人的父母在有关课税年度显然并非「通常居住于香港」。他们长居于香港外，惯常生活的地方显然并非香港；上诉人父母是自愿选择在广东长时间并固定地居住，没有返港定居的意图；上诉人亦必须按照生效的法例行事。（参考 R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309）

## 上诉驳回。

参考案例：

D2/04, IRBRD, vol 19, 76

D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454

D54/04, IRBRD, vol 19, 449

R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309

上诉人亲自出席聆讯。

李翠媚、陶绮雯及陈乐宁代表税务局局长出席聆讯。

## 决定书:

### 序言

1. 上诉人就税务局向他作出的 2006/07 至 2009/10 课税年度薪俸税补加评税及 2012/13 至 2013/14 课税年度薪俸税评税（「该决定」）提出上诉。上诉的争议点，在于在有关的课税年度，上诉人可否就其父亲和母亲获给予供养父母免税额。
2. 本案的待决事项如下:

- (a) 上诉人提出的上诉是否逾期上诉；
- (b) 若是，本委员会应否给予上诉人逾期上诉许可；
- (c) 上诉理据是否充分。

## 个案事实

3. 在有关课税年度，上诉人的父亲（「父亲」）和母亲（「母亲」）均已年满 60 岁，并且上诉人在每个课税年度分别给予父亲及母亲不少于 12,000 元作生活费。

4. 在有关的课税年度，父亲和母亲的留港天数如下：

(a) 父亲

2006/07	- 7 天
2007/08	- 0 天
2008/09	- 5 天
2009/10	- 4 天
2012/13	- 5 天
2013/14	- 2 天

(b) 母亲

2006/07	- 12 天
2007/08	- 8 天
2008/09	- 8 天
2009/10	- 5 天
2012/13	- 6 天
2013/14	- 7 天

5. 上诉人表示：

「本人父、母均为本港永久居民，在未长期居住于广东省前均与本人同住。本人确有供养两老。... 其逗留天数少有其客观原因，两老因腰椎、膝关节顽疾不善于行，才被迫长居广东以方便请人照顾。」

6. 有关本上诉的关键时序如下：

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

<u>日期</u>	<u>事件</u>
05-10-2015 (星期一)	一封列明上诉人向本委员会上诉的权利及有关上诉程序和期限的信件(以下简称「该信件」), 连同载有该决定的决定书(以下简称「该决定书」), 以挂号投寄往上诉人的通讯地址。
06-10-2015 (星期二)	该信件及该决定书按上诉人的通讯地址派递并妥为签收。
04-11-2015 (星期三)	上诉人以电邮方式向本委员会提交日期为 2015 年 11 月 4 日的上诉通知书(以下简称「该上诉通知书」)及该信件第 1 页。
05-11-2015 (星期四)	上诉人向本委员会送交该上诉通知书及该信件第 1 至 2 页。
06-11-2015 (星期五)	本委员会向上诉人发出电邮, 说明《税务条例》(「税例」) 第 66(1)条的要求, 以及上诉人于当日(即 2015 年 11 月 6 日)曾与委员会职员在电话中提及已把该决定书副本邮寄给委员会, 但委员会还未收到有关文件, 故其上诉并不符合税例的要求。
07-11-2015 (星期六)	上诉人向本委员会发出电邮, 通知他将于 2015 年 11 月 9 日补交有关文件。
09-11-2015 (星期一)	上诉人向本委员会送交该上诉通知书、该信件及该决定书副本。

7. 上诉人在 2015 年 10 月 6 日至 2015 年 11 月 6 日期间出入香港的纪录如下：

<u>离港</u>		<u>抵港</u>		<u>离港天数</u>
<u>日期</u>	<u>时间</u>	<u>日期</u>	<u>时间</u>	
11-10-2015	20:09	12-10-2015	00:52	2
13-10-2015	07:44	14-10-2015	18:17	2
20-10-2015	16:38	20-10-2015	23:51	1
22-10-2015	13:58	22-10-2015	22:40	1
26-10-2015	19:08	26-10-2015	23:58	1
27-10-2015	11:55	27-10-2015	21:37	1
29-10-2015	12:52	30-10-2015	20:28	2
03-11-2015	13:08	03-11-2015	17:50	<u>1</u>
				<u>11</u>

## 逾期上诉

8. 税例第 66 条规定：

「(1) 任何人(下称上诉人)如已对任何评税作出有效的反对，但局长在考虑该项反对时没有与该人达成协议，则该人可—

(a) 在局长的书面决定连同决定理由及事实陈述书根据第 64(4)条送交其本人后 1 个月内；或

(b) 在税务上诉委员会根据第(1A)款容许的更长期限内，

亲自或由其获授权代表向委员会发出上诉通知；该通知除非是以书面向委员会书记发出，并附有局长的决定书副本连同决定理由与事实陈述书副本及一份上诉理由陈述书，否则不获受理。

(1A) 如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按照第(1)(a)款规定发出上诉通知，可将根据第(1)款发出上诉通知的时间延长至委员会认为适当的期限。」(底线后加)

9. 税务上诉委员会在 D2/04, IRBRD, vol 19, 76 一案中裁定，税例第 66(1)条中「送交其本人后 1 个月内」是指送交程序完成后起计的 1 个月，而送交程序的结束是指决定书已被送达收件人的地址。

10. 在 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 一案中，税务上诉委员会就有关提出有效上诉的规定说明如下：

(a) 上诉通知和指明的附同文件两者之间不能区分。两者皆是令致上诉通知获得受理所须的文件。

(b) 由于上诉通知必须于 1 个月的期限内送达委员会书记，指明的附同文件亦必须于同一期限内送达委员会书记。假如书面通知和指明的附同文件没有在 1 个月的期限内送达委员会书记，上诉便是逾期提出。

11. 根据上述时序，该信件及该决定书是于 2015 年 10 月 6 日送达上诉人的通讯地址，然而上诉人并未于其后的 1 个月内把税例第 66(1)(b)条指定的所有文件送交本委员会书记。

12. 本委员会裁定上诉人的上诉是逾期提出的上诉。

## 逾期上诉许可

13. 根据税例第 66(1A)条，本委员会可以延展提出上诉的期限，许可上诉人逾期提出上诉，但前题必须是「信纳上诉人是由于疾病、不在香港或其他合理原因而未能按照第(1)(a)款规定发出上诉通知」。

14. 上诉人就其逾期上诉作出以下辩解：

- (a) 他于 2015 年 11 月 4 日以电邮形式向委员会提出上诉，并于 2015 年 11 月 5 日中午亲身前往委员会的办事处呈交该上诉通知书的正本及该决定书的副本。
- (b) 委员会职员表示还需要决定理由与事实陈述书副本，他表示会稍后寄上，该职员无异议。若该职员清楚表明文件不足将影响上诉的话，他必定在当日提交有关文件副本予委员会，确保上诉的机会。
- (c) 他只是一名普通市民，对政府规例并不熟悉。

15. 换言之，对于逾期提出上诉的解释，上诉人并不是「由于疾病」或「不在香港」，而是尝试说服本委员会，他所提出的辩解是「其他合理理由」。

16. 本委员会不同意上诉人所提出的辩解构成「合理理由」。

- (a) 不能争议的事实是，上诉人并未于规定的 1 个月内把税例第 66(1)(b)条指定的所有文件送交本委员会书记。
- (b) 上诉人声称委员会职员没有清楚表明文件不足将影响其上诉。然而，该信件中清楚说明了提交上诉通知书的限期和要求(包括须附有该决定书副本)、并且附有税例第 66 条全文，上诉人应细阅上述函件内容及留意税例的要求，不能诿过于人。诚如税务上诉委员会在 D54/04, IRBRD, vol 19, 449 一案中指：

「17. ... 我们认为有关信函内容十分清晰，明确和易于理解。而且信函是以挂号方式寄出，应该会令收信人重视信函的内容。... 当法例订明时限，纳税人就应加以遵守，不能自以为必然享有宽限期而漠视法例的规定。」

- (c) 上诉人辩称他只是一名普通市民，不熟悉上诉规例。然而，该信件已详细列出提出上诉的要求，内容简单易明，并无艰涩难明之处。

17. 本委员会裁定没有基础根据税例第 66(1A)条延展上诉人的上诉期限，拒绝给予逾期上诉许可。

18. 基于上述，本委员会不能受理上诉人提出的上诉。

### 上诉的理据

19. 为完整起见，本委员会亦简略地分析上诉人的上诉理据。

20. 税例第 30(1)条规定：

「在以下情况下，任何人可在任何课税年度内获给予一项免税额—

(a) 如—

(i) 该人；或

(ii) 并非与该人分开居住的该人的配偶，在该年度内供养该人的或其配偶的父或母；及

(b) 该名父或母在该年度内任何时间—

(i) 通常居住于香港；及

(ii) 符合以下的描述—

(A) 年龄为 60 岁或以上；或

(B) 未年满 60 岁，并有资格根据政府伤残津贴计划申索津贴。」(底线后加)

21. 在 R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309 一案中，英国上议院个案法官 Lord Scarman 有以下裁决：

(a) 「通常居住」于某地应以普通及自然的意思解释，即不论时间长短的暂时性或偶尔性的离开外，该人在一般习惯性居住于某地。相关判词原文如下(第 342 页 D-E)：

‘... in their natural and ordinary meaning the words mean “that the person must be habitually and normally resident here, apart from temporary or occasional absences of long or short duration.”...’

(b) 除非有关条例或条文另有规定，「通常居住」于某地的意思，是

指一个人在某段时间，为固定目的自愿地选择一处地方或国家，作为他当时正常生活留居的地方，而该段时间可长可短。相关判词原文如下(第 343 页 G-H)：

*‘Unless, therefore, it can be shown that the statutory framework or the legal context in which the words are used requires a different meaning, I unhesitatingly subscribe to the view that “ordinarily resident” refers to a man’s abode in a particular place or country which he has adopted voluntarily and for settled purposes as part of the regular order of his life for the time being, whether of short or of long duration.’*

22. 上诉人的父亲和母亲在有关课税年显然并非「通常居住于香港」：
- (a) 他们长居于A城市，在有关课税年度内，每年逗留香港不超过 12 天，每次返港通常是即日离港，或偶尔短暂逗留 2 至 3 天。观其返港的稀疏程度，欠缺在Shah案中所要求的连贯和持续性，他们惯常生活的地方显然是A城市而非香港。
  - (b) 上诉人表示父亲和母亲是香港永久居民，因病才被逼长居A城市并自行请人照顾；然而，上诉人亦提及其父母有权因应健康情况选择适合自己的生活方式安度晚年。上诉人的父母是自愿选择在A城市长时间并固定地居住，而且没有返港定居的意图。
  - (c) 香港特区政府实行的「广东计划」令已移居广东并符合资格的长者同样受惠于高龄津贴。上诉人认为该计划可肯定其父母长居广东A城市的合法性，税例条文有修改的必要。税例条文应否修改和如何修改，可以在社会上讨论，但任何人必须按照当时生效的法例行事。按照有关税务年度生效的税例规定，上诉人的上诉在法律上欠缺理据。

23. 上诉人指称于 2012 年 7 月 5 日的税务上诉委员会聆讯中(有关他就 2010/11 课税年度供养父母免税额的申请提出的上诉，下称「有关聆讯」)，税务局代表承诺不会就有关供养父母免税额的事情追溯上诉人于 2006/07 至 2009/10 课税年度的税项。本委员会聆听了有关聆讯的录音和细阅了有关聆讯的誊本，不认为税务局代表在有关聆讯中作出过上诉人所指称的承诺。

24. 本委员会认为上诉欠缺理据，倘若上诉是在法定时限内提出，本委员会会驳回上诉。

## 结论

25. 本委员会裁定上诉人的上诉是逾期提出的上诉，并决定不延展上诉期

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

限，拒绝给予逾期上诉许可。