

Case No. D3/19

Profits tax – appeal out of time – sections 66(1)(a), 66(1A) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) [Decision in Chinese]

Panel: Chui Pak Ming Norman (chairman), Cheng Wing Keung Raymond and Lai Sze Wai Alex.

Date of hearing: 26 February 2019.

Date of decision: 14 May 2019.

The Appellant objects to the profits tax assessment for the year of assessment 2011/12.

On 19 July 2018, by way of registered post, Inland Revenue Department issued the determination (the ‘Determination’) together with the letter detailing the rights of appeal, procedures and time limit (the ‘Letter’) to the Appellant and her taxation representative.

The Appellant and her taxation representative acknowledged receipt of the Determination and the Letter on 23 July 2018.

On 22 August 2018, the taxation representative of the Appellant applied to the Board for an extension of time until 13 September 2018. Yet there was no statement of the grounds of appeal enclosed.

The Appellant filed the statement of the grounds of appeal on 13 September 2018.

Held:

1. On 23 July 2018, the Appellant acknowledged receipt of the Letter enclosed with the Determination. The one month time limit under section 66(1)(a) would have come to an end on 23 August 2018.
2. It was only on 13 September 2018 that the Appellant filed the proper notice of appeal. The Appellant was 21 days late in the filing of the statement of the grounds of appeal.
3. Under section 66(1A), the Board may extend the time limit if the Appellant was prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving a proper notice of appeal.

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

4. The Board fails to see any grounds or basis to grant to the Appellant an extension of time for the filing of her notice of appeal out of time.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D2/04, IRBRD, vol 19, 76
D3/91, IRBRD, vol 5, 537
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
D7/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 102
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687
D9/79, IRBRD, vol 1, 354
D19/01, IRBRD, vol 16, 183
D14/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 371

Ms B, Company Partner of Appellant, for the Appellant.
Chan Wun Fai, Yu Wai Lim and Leung Ching Yee, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D3/19

利得税 – 逾期上诉 – 《税务条例》第66(1)(a)条、第66(1A)条

委员会：徐伯鸣（主席）、郑永强及黎斯维

聆讯日期：2019年2月26日

裁决日期：2019年5月14日

上诉人反对税务局向她作出的2011/12课税年度利得税评税。

税务局于2018年7月19日将决定书（「该决定书」）及列明上诉人上诉的权利、程序和期限的信件（「该信件」），以挂号邮件方式寄予上诉人及上诉人税务代表。

上诉人及上诉人税务代表在2018年7月23日签收确认该决定书及该信件。

上诉人税务代表于2018年8月22日向委员会要求批准延期至2018年9月13日，却未附有上诉理由陈述书。

上诉人于2018年9月13日向委员会发出信函连同夹附的上诉理由陈述书。

裁决：

1. 上诉人于2018年7月23日收到及知悉该信件连同该决定书。《税例》第66(1)(a)条订明的一个月期限，应在2018年8月23日结束。
2. 上诉人于2018年9月13日提交完整上诉通知书，上诉人延迟了21日才向委员会提交完整的上诉理由陈述书。
3. 根据《税例》第66(1A)条，如上诉人是由于疾病、不在香港或其他合理因由而未能按照第66(1)(a)款规定发出上诉通知，委员会可行使酌情权延长上诉期限。
4. 委员会未能找到任何理据和基础，去运用酌情权延长上诉人有关呈交上诉通知的期限。

上诉驳回。

参考案例：

D2/04, IRBRD, vol 19, 76
D3/91, IRBRD, vol 5, 537
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
D7/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 102
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687
D9/79, IRBRD, vol 1, 354
D19/01, IRBRD, vol 16, 183
D14/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 371

上诉人公司合伙人B女士代表上诉人出席聆讯。
陈焕辉、余伟濂及梁静怡代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

引言

1. 上诉人反对税务局向她作出的2011/12课税年度利得税评税，上诉人声称她从出售物业所得的利润不应课缴利得税。
2. 就着上诉人提出的反对，税务局副局长考虑过她所反对的理由、理据及一切由上诉人呈交的文件和有关资料后，于2018年7月19日发出决定书(「该决定书」)，裁定上诉人的反对无效。
3. 税务局于2018年7月19日以挂号邮件方式将该决定书及列明上诉人可根据香港法例第112章《税务条例》(以下简称《税例》)向税务上诉委员会(「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」)，寄往上诉人向税务局提供的通讯地址。该信件及该决定书的副本亦在同一天向上诉人的税务代表梁翠薇执业会计师(Leung Chui Mei Certified Public Accountant)发出。
4. 委员会书记于2018年8月22日收到上诉人税务代表梁翠薇执业会计师发出日期为2018年8月22日的信函，代表上诉人向委员会提出延长上文上诉文件的期限。税务代表所依赖的理由为上诉人在收到该决定书后，她曾有段时间不在香港，而且要向A公司及其他单位索取和收集有关上诉证据及相关资料，因为时间不够，所以她要求批准延期宽限三星期至2018年9月13日。在该信函中，税务代表亦夹付一份该决定书的副本。

5. 委员会书记于2018年8月22日收到上诉人税务代表梁翠薇执业会计师发出的信函后，于2018年8月23日向上诉人税务代表发信通知她的信件未附有上诉理由陈述书，故此她8月22日的信件不符合《税例》第66(1)条的要求。
6. 委员会书记于2018年9月13日收到上诉人发出日期为2018年9月13日的信函。该信函亦夹付上一份上诉理由陈述书。
7. 在收到上诉人的信函及上诉理由陈述书后，委员会书记于2018年9月14日向上诉人发出通知，由于上诉通知书于2018年9月13日才由上诉人呈交，故此现阶段她的通知书是无效。
8. 在聆讯时答辩人认为上诉人应先得到委员会给予上诉人延期呈交上诉通知的命令后才可进行主体上诉。上诉人的代表亦认同上诉通知书是逾期呈交，故她向委员会申请延期呈交上诉通知的命令。基于上述原因，本聆讯仅限于上诉人的逾期呈交上诉通知书的申请。

申请逾期呈交上诉通知书的理由

9. 根据《税例》第66(1A)的规定，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。
10. 在2018年7月19日至2018年8月18日期间上诉人在港的日数有15天及上诉人在该30天内均没有生病。尽管如此，上诉人依然未能在法定时间内向税务上诉委员会呈交上诉通知书。上诉人的代表倚赖下列3个其他合理因由以支持她的申请延期呈交上诉通知的命令 – (a) 由于当时是她代表上诉人处理税务问题，迟交上诉通知书是她的个人无知，与上诉人无关(以下简称为「无知理由」)；(b) 由于装修、僭建及单位漏水的事项是在2009年左右处理，A公司需要时间取回及整理装修、僭建及单位漏水的证据，以使委员会有更清晰的背景资料来考虑上诉人的上诉(以下简称为「A公司理由」)；及(c) 她需要时间搜集其它证据以支持上诉(以下简称为「其它证据理由」)。

申请逾期呈交上诉通知书的不受争议的事实

11. 以下为双方不争议的有关事实：
- (a) 税务局在2018年7月19日将该决定书及该信件以挂号邮件方式寄往上诉人所提供的通讯地址，并得到收件人在2018年7月23日签收确认。

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 税务局在2018年7月19日将该决定书及该信件以挂号邮件方式寄往上诉人税务代表梁翠薇执业会计师所提供的通讯地址，并得到收件人在2018年7月23日签收确认。
- (c) 上诉人税务代表梁翠薇执业会计师于2018年8月22日以亲手派递方式向委员会发出信函要求批准延期三星期至2018年9月13日呈交上诉理由陈述书及有关证据。在该信函，上诉人税务代表亦夹附该决定书的副本。
- (d) 委员会书记于2018年8月22日收到上诉人税务代表梁翠薇执业会计师发出的信函后，于2018年8月23日向上诉人税务代表发信通知她的信件未附有上诉理由陈述书，故此她8月22日的信件不符合《税例》第66(1)条的要求。
- (e) 上诉人于2018年9月13日以亲手派递方式向委员会发出日期为2018年9月13日的信函连同夹附的上诉理由陈述书。
- (f) 上诉人于下列时间身在香港：

日期	至	日期
2018年7月26日(17:48)		2018年7月28日(14:41)
2018年8月4日(21:59)		2018年9月8日

上诉方的证供及陈述

12. 上诉人本人没有出席聆讯，她委派及授权她的合伙人B女士出席并处理她的上诉事宜。

13. 以下是B女士向委员会作供及陈述的概要：

- (a) 上诉人与她是生意上的合伙人。由于上诉人是C国家人及很多时间都不在香港，故她代表上诉人处理此项税务的上诉。
- (b) 她对上诉人购入及出售D物业的过程很清楚，尤其是她知道D物业未装修前的僭建及漏水状况。纵使当日上诉人打算将D物业作自住用途，但未装修前，她不可以搬进去住。由于委员会现阶段不是考虑主体上诉而是考虑延期提交上诉通知书的申请，所以委员会要求她在主体上诉时才在这方面给予证供。
- (c) B女士说迟交上诉通知书及上诉理由主要是她自己的无知，与上诉人无关。

- (d) 为了让委员会清楚明白上诉人不是炒卖D物业，而是上诉人真诚地将物业装修完自用，她需要A公司提供装修、僭建及单位漏水的证据，以使委员会有更清晰的背景资料来考虑。装修工程的事宜已在2009年进行，所以A公司需要时间将约9年前的资料从档案文件夹找出，以至上诉人延误了法定期限呈交上诉通知书。故她也要求上诉人的税务代表向委员会申请延期呈交。
- (e) B女士亦说上诉人需要时间搜集其它资料如上诉人儿子离港的日期以支持上诉。

《税例》内适用的有关条款

14. 《税例》第58(2)条规定：

「每份凭借本条例发出的通知书，可面交送达有关的人，或送交或以邮递方式寄往该人的最后为人所知的通讯地址.....。」

15. 《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，则其人可—

(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。」

16. 《税例》第68(4)条规定：

「证明上诉所针对的评税额过多或不正确的举证责任，须由上诉人承担。」

有关案例

「上诉通知的期限」的案例

17. 在委员会个案D2/04¹一案中，委员会裁定，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。「送交决定书的过程已经完成」是指决定书已被送达收件人的地址，并非指由收件人亲自收妥。

18. 在委员会个案D3/91²一案中，委员会强调纳税人必须严格遵守法定时限。虽然上诉人只迟了一天呈交其上诉通知，其申请延期仍不获委员会接纳。

「完整上诉通知」的案例

19. 在委员会个案D16/07³一案中，委员会就税例第66(1A)条及第82B(1A)条，有以下的阐释：

- (a) 税例第66(1A)条与第82B(1A)条就委员会时间延长的权力没有重大分别⁴；
- (b) 税例第66(1)(a)条所指的上诉通知书，必须符合以下条件⁵：
 - (i) 上诉通知书必须以书面发出；
 - (ii) 该通知书必须是向委员会书记发出；
 - (iii) 该通知书必须附有税例所指定的文件；
 - (iv) 委员会书记必须于税例所制定的1个月时间内收到该通知书及税例所指定的文件。
- (c) 上诉通知书必须附有税例指定的文件。假若委员会书记并不是在税例要求的指定时间内收到上诉通知书及税例指定的文件，该上诉便是逾期作出的上诉⁶。

20. 在委员会个案D7/08⁷一案中，纳税人税务代表在法定限期内向委员会书记发信，称纳税人不接纳税务局所发出决定书内的决定理由及事实陈述书。即使

¹ IRBRD, vol 19, 76, 相关判词为原文第7段

² IRBRD, vol 5, 537, 相关判词为原文第541页第2段

³ (2007-08) IRBRD, vol 22, 454

⁴ (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, 相关判词为原文第5段

⁵ (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, 相关判词为原文第48段

⁶ (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, 相关判词为原文第11段

⁷ (2008-09) IRBRD, vol 23, 102, 相关判词为原文第26至29段

委员会接纳纳税人税务代表在法定的时限内提交该信，由于该信未有陈述上诉理由，委员会不接纳该信是按《税例》第66(1)条所发出的上诉通知。委员会同时指出税务代表作为一名执业会计师，有责任及能力代表纳税人向委员会提出上诉时遵照法定的要求提交一份有效的上诉通知⁸。

《税例》第66(1A)条中「未能」的案例

21. 在Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue⁹一案，上诉法庭有以下裁决：

(a) 税例第66(1A)条英文版的「prevented」一字，最适宜以该条文的中文版「未能」一词的含义去理解。「未能」一词虽然没有「prevented」严苛，但是所需符合的要求仍较比仅仅提出一个托辞的要求为高¹⁰。

(b) 纳税人单方面错误并非延长上诉期限的「合理因由」¹¹。

22. 委员会在委员会个案D9/79¹²一案中指出，「未能」一词是有别于「能而不为」。对行使权利方面或所采取步骤疏忽延误或无知均不是获批准延期的合理因由。

《税例》第66(1A)条中「不在香港」及「就上诉个案搜集资料」的案例

23. 委员会在委员会个案D19/01¹³一案中裁定，「不在香港」非必然获得延长法定上诉期限的因素。纳税人必须证明他是由于不在香港而未能在法定期限内发出上诉通知。

24. 在委员会个案D14/06¹⁴中，委员会最终因下列原因不接纳纳税人逾期上诉的申请：

(i) 纳税人在法定上诉期限内曾逗留在香港，即使期间曾离开香港，但仍能发出信件。委员会认为纳税人能够在上诉期限内发出有效的上诉通知¹⁵；

⁸ 相关判词为原文第41段

⁹ [2005] 4 HKLRD 687

¹⁰ [2005] 4 HKLRD 687，相关判词为原文第20段

¹¹ [2005] 4 HKLRD 687，相关判词为原文第45段

¹² IRBRD, vol 1, 354，相关判词为原文第355页第4段

¹³ IRBRD, vol 16, 183，相关判词为原文第14段

¹⁴ (2006-07) IRBRD, vol 21, 371

¹⁵ 相关判词为原文第20段

- (ii) 一份有效的上诉通知必须附有上诉理由陈述书¹⁶；及
- (iii) 需要额外时间就上诉搜集资料及征询意见并不构成合理延长上诉期限的理由¹⁷。

讨论及分析

25. 不受争议的事实是税务局于2018年7月19日以挂号邮件方式向上诉人及其税务代表给予的通讯地址寄出该决定书及该信件分别予上诉人及其税务代表。该信件连同该决定书已由上诉人及其税务代表分别于2018年7月23日签收。

26. 换句话说，由于税务局局长已根据《税例》第58(2)条的规定将该信件连同该决定书向上诉人提供的地址送达，而且该信件连同该决定书亦已被签收，上诉人应被视为于2018年7月23日收到及知悉该信件连同该决定书。

27. 《税例》第66(1)(a)条订明的一个月期限，在本案应在2018年8月23日结束。委员会书记办事处于2018年8月22日收到上诉人税务代表以亲身派送方式向委员会发出信函要求延期递交上诉理由陈述书。由于该信件并没有附上《税例》第66(1)(b)所规定的全部文件，故该信函不应被视为上诉人的上诉通知书。及后至2018年9月13日，上訴人才向委员会提交了符合《税例》第66(1)(b)所订的上诉理由陈述书。

28. 从2018年8月23日的上诉期限起计至2018年9月13日上诉人提交了完整上诉通知书为止，上诉人延迟了21日才向委员会提交完整的上诉理由陈述书。

29. 根据《税例》第66(1A)条，如上诉人是由于疾病、不在香港或其他合理因由而未能按照第66(1)(a)款规定发出上诉通知，委员会可行使酌情权延长上诉期限。

30. 上诉人倚赖3个理由去支持她的延期递交的申请。委员会不认同B女士的无知是一个合理原因，从上诉人收到该决定书的日期起计(即2018年7月23日)至2018年8月22日为止，上诉人及其税务代表都获悉该决定书的内容，亦知悉连同该决定书派送的该信件所提示的上诉程序、所需文件及呈交上诉通知书的期限。该信件是以中文书写。B女士强调在有关时间内，她是替上诉人处理其税务事项。B女士是上诉人的生意合伙人，通晓中文。委员会不相信B女士在收到该信件所提示的上诉程序、所需文件及呈交上诉通知书的期限，没有将该信件清楚及小心地阅读。故此委员会不接纳B女士因无知而忽略了上诉时限的陈述。

31. 就算委员会接纳B女士因无知而忽略了上诉时限的陈述，但在呈交上诉通知书的法定期限内，上诉人有一专业会计师代表她。就算B女士个人无知，上

¹⁶ 相关判词为原文第19段

¹⁷ 相关判词为原文第20段

诉人的税务代表亦没有丝毫无知。故此，委员会认为无知只是一个借口而已。委员会不认为无知可构成一个合理原因促使委员会行使其酌情权给予延期递交上诉通知书的许可。

32. B女士所倚赖的第二个理由是A公司需要多些时间来搜集资料以至延误呈交上诉通知书的期限。除非在一个特殊情况下，委员会认同D14/06一案中所订的原则，即需要额外时间就上诉搜集资料及征询意见并不构成合理延长上诉期限的理由。

33. 税务局在调查这个案的过程中，上诉人已向税务局呈交了A公司所提供D物业的装修和漏水资料。从这个角度看，A公司已经于不久前处理过有关文件。所以上诉人说由于事情早于9年前发生而令A公司需要多些时间处理是不能成立的。委员会相信只要A公司及/或上诉人采取一个较为积极的态度去面对呈交上诉文件的法定时限，他们是符合《税例》的要求提交上诉文件。因此第二个理由不能视作特殊情况，根本就不构成一个合理理由供委员会行使任何酌情权。

34. B女士的第三个理由是上诉人需要更多时间搜集其它资料。在上诉人的上诉理由陈述书内，委员会看不到有任何事项需要较长时间来查证。B女士在陈述时举例说明由于上诉人要查证她儿子的出国留学日期等等而需要较长时间认证。委员会不认同认证一些日期需要较长时间。委员会在此重复，需要额外时间就上诉搜集资料及征询意见并不构成合理延长上诉期限的理由。委员会认为第三个理由根本就不可能构成一个其他合理理由以使委员会行使酌情权。

35. 基于上文的分析，委员会未能找到任何理据和基础，去运用酌情权延长有关呈交上诉通知的期限。因此委员会裁定上诉人上诉通知逾时无效，及拒绝行使延长上诉期限的酌情权。

案件处理

36. 根据本个案案情及上文分析，委员会唯一的结论是驳回上诉人提出的上诉，维持该决定书所显示的评税。