

**Case No. D3/21**

**Profits tax** – appeal out of time – whether the reasons given by the appellant fall within ‘other reason cause’ category contained in section 66(1A) of the Inland Revenue Ordinance – section 66(1)(a) and 66(1A) of the Inland Revenue Ordinance [Decision in Chinese]

Panel: Chui Pak Ming Norman (chairman), Lau Yee Cheung and Yeung Chung Chiu.

Date of hearing: 23 February 2021.

Date of decision: 27 April 2021.

The appellant objected to the Profits Tax Assessment and the Additional Profits Tax Assessment made by the Inland Revenue Department, which the appellant claimed was excessive. Regarding the objection raised by the appellant, the Deputy Commissioner of Inland Revenue issued a decision on 6 July 2020 after considering the reasons and justifications for her objection and all the documents and relevant information submitted by the appellant (hereinafter ‘the Decision’), ruling that the appellant’s objections were invalid.

On 6 July 2020, the Inland Revenue Department sent the Inland Revenue Department’s letter dated 6 July 2020 (hereinafter ‘the Letter’) together with the Decision by registered post to the correspondence address provided by the Appellant to the Inland Revenue Department. The committee secretariat later received on 4 November 2020, the appellant’s notice of appeal dated 3 November 2020 and a copy of the decision.

In the Letter, the appellant asked the committee to consider an extension of time to file a notice of appeal. In the Letter, the appellant listed the following reasons for requesting the committee to approve her application for permission to submit a notice of appeal out of time: (1) Due to the prevailing COVID-19 pandemic, many government departments have suspended their services in mid-2020, and the Inland Revenue Department has only provided limited service. The appellant mistakenly thought that she could apply for an overdue notice of appeal after the pandemic was over, so she failed to file an appeal or apply for an extension of time; and (2) the appellant and her husband, Mr B, were not highly educated.

**Held:**

Appeal out of time

1. When examine whether the appeal is out of time, the starting point is section 66 of the Inland Revenue Ordinance (Chapter 112). In Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687, the Court of Appeal made a relevant interpretation of Section 66 of the Tax Regulations.

(2021-22) VOLUME 36 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS  
(PUBLISHED IN AUGUST 2022)

Among them, with regard to Section 66 (1A), the Court of Appeal pointed out that the term ‘failure’ clearly stated that the threshold must be higher than pure excuses. In addition, the Court of Appeal pointed out that the appellant’s own misunderstanding, ignorance and unreasonable reading of the articles of association did not constitute a reasonable cause.

2. The committee did not accept the appellant’s claim that ‘she did not understand the letter and the content of the decision very well’ so that she did not know that she could call the committee secretariat to make enquire the office arrangement. The reason is that the appellant could have called the committee secretariat at the telephone number stated in the letter.
3. The committee also did not accept that the appellant’s claim of lower academic qualifications was a reasonable reason for ‘failure’ to issue a notice of appeal within the statutory prescribed period. The appellant should be and is fully capable of seeking advice or assistance from others.
4. Based on the above reasons, it is believed that the appellant’s delay in submitting the notice of appeal and the required documents is just that the appellant’s disregard of the time limit for the notice of appeal. The committee considered that her own negligence or ignorance did not constitute a reasonable cause for the committee to exercise its discretion to grant an extension of time for the appeal.

**Appeal dismissed.**

Cases referred to:

Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687  
D9/79, IRBRD, vol 1, 354  
D11/89, IRBRD, vol 4, 230  
D2/04, IRBRD, vol 19, 76  
D14/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 371  
D55/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 993

Appellant in person, accompanied by Appellant’s husband.  
Chiu Ming Wai and Leung Ching Yee, for the Commissioner of Inland Revenue.

## 案件编号 D3/21

**利得税**–诉逾期–上诉人提出的理由是否属于《税务条例》第66(1A)条所载的「其他理由」类别–第66(1)(a)及66(1A)条税务条例

委员会：徐伯鸣（主席）、刘蕙蕃及杨宗潮

聆讯日期：2021年2月23日

裁决日期：2021年4月27日

上诉人反对税务局向她作出的利得税评税及利得税补加评税，上诉人声称有关评税过高。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及理据和一切由上诉人呈交的文件和有关资料后，于2020年7月6日发出决定书(以下简称「该决定书」)，裁定上诉人的反对无效。

税务局于2020年7月6日将日期为2020年7月6日的税务局信函(以下简称「该信件」)连同该决定书，以挂号邮件方式寄往上诉人向税务局提供的通讯地址。委员会书记处期后于2020年11月4日收到上诉人发出日期为2020年11月3日的上诉通知书及该决定书的副本。

上诉人在其信件要求委员会考虑延长其呈交上诉通知的时间。上诉人在其信件中列出下列原因，要求委员会批准她逾期提交上诉通知的许可申请：(1)由于新冠肺炎疫情非常严重，不少政府部门在2020年中暂停服务，税务局亦只提供有限服务。上诉人误以为待疫情过后也可申请逾期提交上诉通知，故此她未能及时提出上诉或申请延期上诉；和(2)上诉人及其丈夫B先生学历不高。

### 裁决：

#### 上诉逾期

1. 在审核上诉是否逾期时，超点是第112章《税务条例》「(税例)」第66条。上诉庭在 Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687 对税例第66条作出了关解读。其中，对66条(1A)，上诉庭指出就「未能」一词清楚地指出要满足这个门槛，一定要比纯粹借口要高。此外上诉庭指出上诉人单方面误解，无知及不合理地阅读章程并不构成合理因由。

2. 委员会不接纳上诉人所称的「他不太看不懂该信件及该决定书的内容」以致她不知道可向委员会书记处致电查询有关其办公的安排。原因是上诉人大可以根据信件上所述的电话号码向委员会书记处致电查询。
3. 委员会亦不接纳由于上诉人声称较低的学历是「未能」在法定期限内发出上诉通知的合理理由。上诉人理应亦完全有能力去请教他人，或寻求他人的协助。
4. 综合以上原因，认为上诉人延误提交上诉通知书及所需的文件，只是上诉人妄顾上诉通知期限的规定而已。委员会认为她自己的疏忽或无知，并不构成一个合理的因由，可以令委员会行使酌情权给予延长上诉的期限。

## 上诉驳回。

参考案例：

Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687  
D9/79, IRBRD, vol 1, 354  
D11/89, IRBRD, vol 4, 230  
D2/04, IRBRD, vol 19, 76  
D14/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 371  
D55/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 993

上诉人在丈夫陪同下亲自出席聆讯。  
赵明慧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至2017/18课税年度利得税评税，及2013/14和2015/16课税年度利得税补加评税，上诉人声称有关评税过高，她应获扣除支付予分判商的分判费及工人工资。

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及理据和一切由上诉人呈交的文件和有关资料后，于2020年7月6日发出决定书(以下简称「该决定书」)，裁定上诉人的反对无效。

3. 税务局于2020年7月6日将日期为2020年7月6日的税务局信函(以下简称「该信件」)连同该决定书,以挂号邮件方式寄往上诉人向税务局提供的通讯地址。
4. 该信件列明上诉人可就税务局副局长的决定,根据香港法例第112章《税务条例》(以下简称《税例》)第66条向税务上诉委员会(以下简称「委员会」)提出上诉。该信件亦列出有关上诉的程序和期限;及委员会的地址、办公时间、电话、图文传真及电邮地址以便上诉人向委员会联络或查询。该信件也附上《税例》第66条及第68条和附表5第1部的条文。
5. 委员会书记处于2020年11月4日收到上诉人发出日期为2020年11月3日的上诉通知书及该决定书的副本。
6. 由于上诉人未能在收到该决定书后之一个月内向委员会递交上诉通知书及有关所需文件,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许可后,才可进行主体上诉。基于上述理由,本聆讯仅限于上诉人的逾期上诉的许可申请。

### 申请逾期上诉许可的有关事实

7. 以下为双方不争议的有关事实:
  - (a) 税务局副局长就上诉人对2011/12至2017/18课税年度利得税评税,及2013/14和2015/16课税年度利得税补加评税所提出的反对于2020年7月6日发出该决定书。税务局将该决定书及该信件于2020年7月6日以挂号邮件方式寄往上诉人所提供的通讯地址。
  - (b) 香港邮政确认税务局于2020年7月6日以挂号邮件方式投寄该信件及该决定书予上诉人。
  - (c) 香港邮政于2020年12月23日向答辩人确认该信件及该决定书已于2020年7月8日被成功派递。但在新冠病毒流行期间,香港邮政不会要求收挂号邮件的人士签收确认便条。
  - (d) 委员会书记处于2020年11月4日收到上诉人亲自送交委员会书记处日期为2020年11月3日的上诉理由陈述书及日期为2020年11月3日的信件。上诉人在其信件要求委员会考虑延长其呈交上诉通知的时间。

## 要求延期上诉的原因

8. 上诉人在其信件中列出下列原因，要求委员会批准她逾期提交上诉通知的许可申请：

- (a) 由于新冠肺炎疫情非常严重，不少政府部门在2020年中暂停服务，税务局亦只提供有限服务。上诉人误以为待疫情过后也可申请逾期提交上诉通知，故此她未能及时提出上诉或申请延期上诉。
- (b) 上诉人及B先生学历不高，要抚养两名女儿，每天都忙于工作。香港经历社会动荡，新冠肺炎疫情非常严重，导致经济环境十分恶劣。上诉人只想全心全意经营A公司，以保温饱，并不是故意遗忘税务局的文件。

## 上诉方的供词

9. 以下是上诉人及B先生向委员作出的供词的概要：

- (a) 上诉人及B先生均同意上述的有关事实。
- (b) 他们均只受过小学教育，对该决定书的内容及该信件所列的事项不太了解。
- (c) 由于新冠疫情，他们误以为政府部门不办公。他们打算在政府部门恢复办公后才递交上诉通知书及有关文件。
- (d) 一般来说，上诉人收到任何公司的文件或书信后都会交给B先生处理。
- (e) 上诉人及B先生说他们的学历，均是小学教育程度，他们均不太看得懂该信件及该决定书。B先生说由于他不太明白该信件及该决定书的内容，所以他将其放在一旁，没有即时处理。
- (f) 约在2020年10月左右，他收到税务局向上诉人追收应收税款差额的税单。他觉得事态严重才意识到要立刻处理有关税务上诉。

## 《税例》内适用的有关条款

10. 《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。」

11. 《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。」

12. 由于上诉人未能符合《税例》第66条的规定，在税务局送交该决定书予上诉人后的一个月內提交上诉通知书及该条规定的文件予委员会，所以委员会先要处理上诉人的申请延期。如委员会在考虑完上诉人的申请延期而给予延期上诉许可，委员会才会处理上诉人的实体上诉。如委员会拒绝上诉人的延期申请，委员会亦没有任何权力来处理上诉人提出的实体上诉。

## 有关申请延期的案例

13. 答辩人呈交了下列案例给委员会参考：

### 法庭案例

(1) Chow Kwong Fai v CIR [2005] 4 HKLRD 687

### 税务上诉委员会案例

(2) D9/79, IRBRD, vol 1, 354

- (3) D11/89, IRBRD, vol 4, 230
- (4) D2/04, IRBRD, vol 19, 76
- (5) D14/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 371
- (6) D55/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 993

### 「上诉通知的期限」的案例

14. 《税例》第66(1)(a)条订明提出上诉的期限为在税务局局长的书面决定书送交纳税人后1个月内。在委员会个案D2/04<sup>1</sup>一案中，委员会裁定，《税例》第66(1)条中的「送交其本人后1个月内」的法律释义，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，并非指收件人亲自收妥。

15. 《税例》第66(1A)条内就批准逾期上诉的字眼是「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」。在委员会个案D11/89，委员会指出有关条文的字眼是十分清晰和带有限制的，纳税人须符合严格的准则才能证明《税例》第66(1A)条适用。

### 《税例》第66(1A)条中「未能按照第(1)(a)款规定发出上诉通知」的「未能」案例

16. 在Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue<sup>2</sup>一案中，纳税人逾期3个月才提出上诉。纳税人声称误解了有效上诉的规定，以为他须亲自拟备事实陈述书，并连同上诉理由一并递交，否则委员会不会接纳他的上诉。上诉法庭基于以下的裁决，驳回纳税人的上诉：

(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」一词是指「没有能力办到」的意思，虽然没有「prevented」一字的严苛解释，但是要符合「未能」一词所需的要求或准则，仍然较一个仅仅的托辞或理由的要求或准则为高<sup>3</sup>。

(b) 纳税人单方面的错误，并非构成延长上诉期限的「合理因由」<sup>4</sup>。

<sup>1</sup>相关判词为原文第7段

<sup>2</sup> [2005] 4 HKLRD 687

<sup>3</sup> [2005] 4 HKLRD 687，相关判词为原文第20段

<sup>4</sup> [2005] 4 HKLRD 687，相关判词为原文第45段



17. 在委员会个案D9/79<sup>5</sup>，委员会指出，「未能」一词是有别于「能而不为」，即一名纳税人在可以发出上诉通知书的情况下而不提交上诉通知书就不能被视为「未能」。一名纳税人对行使上诉权利的疏忽、延误或无知，均不是获批准延期的合理因由。

## 讨论及分析

18. 上诉人不争议税务局于2020年7月6日以挂号邮件方式向上诉人给予的通讯地址寄出该决定书及该信件。上诉人亦确认于2020年7月8日收到该信件及该决定书。

19. 《税例》第66(1)(a)条订明的一个月期限，在本案应在2020年8月8日结束。委员会书记处在2020年11月4日才收到上诉人以亲手派递方式的上诉通知书及所需的文件。

20. 从2020年8月8日的上诉期限起计至2020年12月4日上诉人提交了完整的上诉通知书为止，上诉人延迟了3个月零26天才向委员会提交上诉通知书。

21. 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。

22. 上诉人作供时确认了她在2020年7月8日至8月8日期间，没有生病或在医院留医，以至「未能」在法定期限内发出上诉通知。上诉人亦确认了在该段期间内，她并没有离开香港。基于上诉人的确认，上诉人只可以倚赖《税例》第66(1A)条所定的「其他合理因由」申请延长上诉的期限。

23. 上诉人解释由于新冠病毒疫情的关系，她及B先生误以为政府部门停止了办公，所以他们打算在政府部门重启办公后才提交上诉通知书或申请延期上诉。

24. 税务局副局长在他于2020年7月6日向上诉人发出的该信件(以中文书写)的第3段内已清楚解释上诉人可对该决定书向委员会提出上诉的权利、程序及限期。税务局副局长亦将《税例》第66条(中文版本)在该信件内附上，提醒上诉人对该决定书上诉的权利，上诉期限和有关上诉通知所需递交的文件。该信件的第2页亦详细列出委员会书记处的地址、办公时间及详细联络资料，包括电话号码、图文传真号码、电邮地址及网页。

---

<sup>5</sup> IRBRD, vol 1, 354, 相关判词为原文第4段

(2021-22) VOLUME 36 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS  
(PUBLISHED IN AUGUST 2022)

25. 在委员会查询下，上诉人及B先生均承认他们没有致电委员会书记处，查询他们有否办公。他们只是误以为政府部门在疫情期间停止办公以致没有在法定期限内提交上诉通知书。

26. 委员会认为如果上诉人根据该信件上所述的电话号码向委员会书记处致电查询，上诉人一定会知悉委员会书记处没有在疫情时停止办公。委员会不接纳上诉人所称的「他不太看不懂该信件及该决定书的内容」以致她不知道可向委员会书记处致电查询有关其办公的安排。

27. 委员会亦不接纳由于上诉人及B先生声称较低的学历是「未能」在法定期限内发出上诉通知的合理理由。道理浅而易见。如果他们是由于不高的学历而令到他们不太明白该决定书及该信件的内容，他们可以请教他们的朋友或员工，亦可请教税务代表。B先生说由于他不太明白该信件及该决定书的内容，所以他将其放在一旁，没有即时处理。上诉人及B先生完全有能力去请教他人，或寻求他人的协助，但他们只是不做而已。

28. 委员会认为上诉人延误提交上诉通知书及所需的文件，只是上诉人妄顾上诉通知期限的规定而已。委员会认为她自己的疏忽或无知，并不构成一个合理的因由，可以令委员会行使酌情权给予延长上诉的期限。

29. 基于以上的分析，委员会认为上诉人并非由于疾病、不在香港或其他合理因由而未能在规定的时限内向委员会提出上诉。在考虑过上诉人所提出的证物，本案所有有关文件，上诉人及B先生的供词及答辩人的陈词后；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。