

Case No. D40/10

Salaries tax – whether appeal brought out of time – whether time to lodge an appeal be extended – whether the appellant prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving notice of appeal – sections 8 and 19 of the Interpretation and General Clauses Ordinance (Cap 1) – sections 58 and 66(1A) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) – dependent parent allowance – whether the appellant’s mother reached the age of 60 during the relevant financial year – sections 2, 30(1) and 68(4) of IRO. [Decision in Chinese]

Panel: Albert T da Rosa, Jr (chairman), Chris Mong Chan and Kenneth S Y Ng.

Date of hearing: 29 November 2010.

Date of decision: 21 January 2011.

The appellant objected to the Commissioner’s assessment of her salaries tax for the year of assessment 2004/05. During the hearing before the Board, the appellant abandoned her other grounds of appeal, and only sought to argue whether she should be given dependent parent allowance for maintaining her mother. In the hearing, the appellant also chose not to give evidence under oath and elected to make unsworn submissions only.

In respect of the maintaining of her mother, the appellant in her tax return for the year of assessment 2004/05 only declared that her mother was born in 1945 whereas she declared that her mother was born in September 1945 in her tax returns for the years of assessment 2006/07 and 2007/08. The Commissioner refused to accept that the appellant’s mother had reached the age of 60 during the year of assessment 2004/05. The appellant argued that other organisations (e.g. Ocean Park and Social Welfare Department) had accepted that her mother had reached the age of 60 at the time, and the Commissioner should not seek to differ from them.

Further, the respondent alleged that whilst the Commissioner’s written determination had been posted to the appellant at her usual address through registered mail on 1 March 2010 and had reached the appellant on 3 March 2010 with receipt acknowledged by the appellant’s father, the Commissioner only received the notice of appeal on 8 June 2010, and the appeal was therefore brought out of time. The appellant disagreed, alleging that she only received the Commissioner’s written determination between early March and 8 March 2010.

Held:

Whether appeal brought out of time

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

1. Under section 58 of the IRO, the word 'notice' included 'the Commissioner's written determination' under section 66(1). Further, 'served on a person' did not require 'service on a person personally' but would allow 'serving on the person' through being 'served on a person personally or by being delivered at, or sent by post to, his last known postal address' (D2/04, IRBRD, vol 19, 76 and D20/06, IRBRD, vol 21, 442 considered).
2. The relevant written determination was served on the appellant on 3 March 2010, and as a result the deadline for the appellant to lodge an appeal would be on 3 April 2010. In any event, regardless of whether the written determination was served on 3 March 2010 or 8 March 2010, the appellant only lodged her notice of appeal after more than 1 month from the date of the service of the written determination.

Whether time to lodge an appeal be extended

3. In exercising the discretion under section 66(1A) of IRO, the Board had to determine whether the appellant was 'prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving notice of appeal'. The relevant provision was in clear terms and restrictive in nature, and could only be applicable where there was strict compliance by the taxpayer (D11/89, IRBRD, vol 4, 230 and D3/91, IRBRD, vol 5, 537 considered).
4. The appellant did not provide any evidence showing that she was prevented by illness. According to the record, the appellant only left Hong Kong for 6 days during the 31-day statutory appeal period. It was not the case that the appellant was 'prevented' from lodging her notice of appeal but her own decision not to lodge a notice of appeal during the prescribed period. The Board therefore dismissed the appellant's request for extension of time to lodge her notice of appeal.

Substantive appeal

5. Pursuant to sections 2 and 30(1) of IRO, the appellant's mother had to reach the age of 60 at the year of assessment 2004/05 (before 31 March 2005) in order for the appellant to enjoy the dependent parent allowance. The manner/practice other organisations dispose of the matter did not affect the respondent's duty under IRO.
6. The appellant failed to discharge her burden of proof that her mother had reached the age of 60 before 31 March 2005. Further, information provided by the appellant under the risk of heavy penalty was more probative than her unsworn submissions made at her own election at the hearing.

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Application refused.

Cases referred to:

D2/04, IRBRD, vol 19, 76
D20/06, IRBRD, vol 21, 442
D11/89, IRBRD, vol 4, 230
D3/91, IRBRD, vol 5, 537

Taxpayer in person.

Chan Wai Yee for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D40/10

薪俸税 – 上诉是否逾期 – 是否延长上诉期限 – 上诉人是否「由于疾病、不在香港或其它合理理由」而「未能」在法定期限前发出上诉通知书 – 《释义及通则条例》(第1章)第8条及第19条 – 《税务条例》第58条及第66(1A)条 – 供养父母免税额 – 上诉人母亲在有关课税年度是否已年满60岁 – 《税务条例》第2条、第30(1)条及第68(4)条

委员会：Albert T da Rosa, Jr (主席)、蒙灿及伍成业

聆讯日期：2010年11月29日

裁决日期：2011年1月21日

上诉人反对税务局向她作出的2004/05课税年度薪俸税评税。在委员会聆讯中，上诉人只就应否就其供养母亲获给予供养父母免税额作出上诉，并放弃其它上诉理由。上诉人同时不选择在宣誓下作供而选择在未经宣誓下作出陈述。

就其供养母亲一事，上诉人在其2004/05课税年度报税表内只申报母亲的出生年份为1945年，并没有填报出生月份，而上诉人在其2006/07及2007/08课税年度报税表内均申报母亲的出生日期为1945年9月，故税务局不接纳其母亲在2004/05课税年度已达60岁或以上。上诉人则指其它机构（如海洋公园及社会福利处）同样接纳其母亲当时年满60岁，故税务局执法不应有所差异。

另外，答辩人声称税务局的书面决定于2010年3月1日以挂号方式寄往上诉人的惯用通讯地址，并于2010年3月3日送达及由上诉人的父亲签收，而委员会在2010年6月8日才收到有关上诉通知书，故指上诉人逾期呈交上诉通知书。上诉人不同意，指她在3月初至3月8日期间收到有关的书面决定。

裁决：

上诉是否逾期

1. 《税务条例》第58条所指的「通知书」包括第66(1)条所指的「局长的书面决定」。另外，所指的「送交其本人」并不要求「面交送达有关的人」而准许以「送交或以邮递方式寄往该人的最后为人所知的通讯

地址的方式「送交其本人」。(参考 D2/04, IRBRD, vol 19, 76 及 D20/06, IRBRD, vol 21, 442)

2. 有关书面决定于 2010 年 3 月 3 日送达上诉人，因此上诉人 1 个月的上诉期限应是 2010 年 4 月 3 日。然而无论有关书面决定的送达日是 2010 年 3 月 3 日或 2010 年 3 月 8 日，上诉人也是在超过 1 个月后才逾期呈交她的上诉通知书。

是否延长上诉期限

3. 在行使《税务条例》第 66(1A)条酌情权时，委员会须决定上诉人是否「由于疾病、不在香港或其它合理因由」而「未能」在法定期限前发出上诉通知书。有关条文的字眼十分清晰并带有限制，纳税人须符合严格准则才能使其适用。(参考 D11/89, IRBRD, vol 4, 230 及 D3/91, IRBRD, vol 5, 537)
4. 上诉人没有证据显示她在有关期间患病，只有离开香港的记录。根据有关记录，上诉人在法定上诉期限的 31 天内只离开香港 6 天。上诉人不是「未能」在法定期限内发出上诉通知书，而是自己决定不在法定期限内发出上诉通知书。因此委员会驳回上诉人提出延长上诉期限的要求。

实体上诉

5. 根据《税务条例》第 2 条及第 30(1)条，上诉人母亲需要在 2004/05 课税年度内 (2005 年 3 月 31 日前) 已达 60 岁或以上才可让上诉人享有供养免税额。其它机构的处理方法并不影响答辩人依《税务条例》执法的责任。
6. 上诉人没有覆行举证责任，以证明其母亲于 2005 年 3 月 31 日前已年满 60 岁。再者，上诉人在面对重罚风险下填写的数据比她在聆讯中选择无责任下提供的陈述较为有力。

申请驳回。

参考案例：

D2/04, IRBRD, vol 19, 76
D20/06, IRBRD, vol 21, 442
D11/89, IRBRD, vol 4, 230
D3/91, IRBRD, vol 5, 537

纳税人亲自出席聆讯。
陈慧仪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2004/05课税年度薪俸税评税。上诉人声称该评税的应评税入息款额过高。
2. 税务局副局长于2010年1月19日发出决定书，认为上诉人应就应评税入息\$1,160,806缴纳薪俸税\$185,728。
3. 上诉人于下列时间发出下列文件：
 - 3.1. 2010年6月7日发出至答辩人的信件；
 - 3.2. 2010年6月8日3:17:28+0000发出至税务上诉委员会的电邮；及
 - 3.3. 2010年6月8日7:24:10+0000发出至税务上诉委员会的电邮。
4. 答辩人同意委员会书记已于2010年10月18日齐全地收到上诉通知书。
5. 答辩人声称上诉人逾期呈交她的上诉通知书。
6. 因此本宗上诉将分为三部分。本委员会的聆讯是要决定
 - 6.1. 上诉人是否逾期呈交她的上诉通知书(第一部分)，
 - 6.2. 是否批准延长上诉期限准许上诉人逾期上诉(第二部分)，
 - 6.3. 上诉人应否就她母亲获给予供养父母免税额(第三部分)。
7. 在上诉聆讯时，上诉人不选择在宣誓下作供而选择在未经宣誓下作出陈述。
8. 委员会从上诉人的陈述及双方呈交的文件中得悉的事实作出裁决。

第一部分：是否逾期

9. 税务局副局长的书面决定是于2010年1月19先寄往在某地区的一个地址，后来再于2010年3月1以挂号方式在2010年3月1日邮寄往上诉人的地址，亦是上诉人与税局的惯用通讯地址A并于2010年3月3日送达而在同日由上诉人的父亲以‘B先生’签收。

10. 在聆讯中上诉人不同意她在3月3日收到税务局副局长的书面决定，但同意她在3月头至3月8日其间收到税务局副局长的书面决定。

11. 《税务条例》(下称《税例》)第66(1A)条规定如下：

「(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。」

12. 《税例》第58条规定如下：

「(1) ...

(2) 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、居住地址、营业地点、受雇工作地点，或该人现正受雇工作或经营业务的任何地点，或该人在该通知书所关乎的年度内曾受雇工作或经营业务的任何地点，或该人根据第II部应课税的土地或建筑物或土地连建筑物。

(3) 除非相反证明成立，否则以邮递方式寄送的通知书，须当作是在收件人经一般邮递程序应接获通知书之日的翌日送达。

(4) 在证明是以邮递方式送达通知书时，只须证明装载有关通知书的信件已妥为注明地址及投寄，即已足够。」

13. 释义及通则条例(第一章)第8条规定如下：

「凡条例授权、规定以普通或挂号邮递方式送达任何文件或发给任何通知，不论用的是‘送达’、‘发给’、‘送交’或其它词句，只要写明正确地址、付足邮资、按有关规定以普通或挂号邮递方式将该文件或通知寄往最后所知的收件人通信地址，即当作完成送达该文件或发给该通知；[...而且，除非相反证明成立，否则该项文件的送达或通知的发给须当作已在该文件或通知经一般邮递程序应寄达收件人时完成。]」

14. 释义及通则条例(第一章)第19条规定如下：

「条例必须当作有补缺去弊的作用，按其真正用意、涵义及精神，并为了最能确保达致其目的而作出公正、广泛及灵活的释疑及释义。」

15. 在D2/04, IRBRD, vol 19, 76一案中委员会裁定税例第66(1)条中「送交其本人后1个月内」是指送交过程已经完成后的1个月内，而「送交过程已经完成」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。委员会在第80页说：

「因此，根据《释义及通则条例》第10B(2)条，英文本中的‘1 month after the transmission to him under section 64(4) of the Commissioner’s written determination’一句，应假定为与‘送交其本人后’的意思相同。问题是该句子的意思究竟是指拟提出上诉的人，在送交程序开始的日子(即局长发送其决定书时)起计有1个月时间，还是指在送交程序完成后起计有1个月时间。从我们的角度来看，后者的意思更贴近立法原意。…应注意，送交程序的结束，并非取决于有关决定书是否实际送达收件人手上。一般而言，送交程序在该决定书送达所投寄的地址时便结束。」

英文原文：

‘Thus, by virtue of section 10B(2) of the Interpretation and General Clauses Ordinance, the words “1 month after the transmission to him under section 64(4) of the Commissioner’s written determination” in the English text are presumed to mean the same as “送交其本人后”. The question is whether those words mean that the intended appellant has one month from the date when the process of transmission begins (i.e. when Commissioner dispatched his determination), or whether he has the 1 month period after the process of transmission has been completed. In our view, the latter meaning is more consonant with the legislative intention. ... We should observe that the end of the process of transmission does not depend upon whether the determination has physically reached the recipient. The process of transmission would normally end when the determination reaches the address that it was sent to.’

16. D2/04一案中委员会的裁决也被D20/06, IRBRD, vol 21, 442一案中委员会所采纳。

17. 因此：

17.1. 第58条所指的‘*通知书*’包括把第66(1A)条所指的‘*局长的书面决定*’送交上诉人的文件。

17.2. 指之‘*送交其本人*’并不要求‘*面交送达有关的人*’(英文版本‘*personal service*’)而准许以‘*送交或以邮递方式寄往该人的最后为人所知的通讯地址*’的方式‘*送交其本人*’。

18. 有关的书面决定在2010年3月3日送达上诉人与税局的惯用通讯地址，并在同日由‘B先生’签收。本委员会裁定有关的书面决定在2010年3月3日送达上诉人。因此本委员会认为上诉人1个月的上诉期限是2010年4月3日。

19. 无论有关的书面决定的送达日为2010年3月3日或2010年3月8日，上诉人也超过一个月后才逾期呈交她的上诉通知书而委员会书记只于2010年6月8日才收到有关的上诉通知书。

第二部分：是否延长上诉期限

20. 在此情况下，委员会须考虑是否可根据《税例》第66(1A)条行使酌情权，延长1个月的上诉期限。

21. 《税例》第66(1A)条规定如下：

「如委员会信纳上诉人是由于疾病、不在香港或其它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。...」

22. 在行使《税例》第66(1A)条酌情权，委员会须决定上诉人是否「由于疾病、不在香港或其它合理因由」而「未能」在法定期限内发出上诉通知。

23. 上诉人在相关期间没有证据显示上诉人在相关期间患病，只有离开香港的记录。

24. 根据入境事务处的记录，在决定书送交上诉人至上诉人呈交上诉通知书这段期间，上诉人于下列日子不在香港：

| 期间 | 不在香港日期 | 日数 |
|----|--------|----|
|----|--------|----|

| | | |
|--|--------------------------|----------------------|
| 2010年3月3日至2010年 4月3日(即上诉期限) [或其间至2010年4月8 日的一个月內(即以较 后的上诉期限为基准)] 共31日 | 2010年3月8日至 2010年3月12日 | 5 |
| | 2010年3月30日 | <u>1</u> <u>6</u> |

从上文可见，上诉人在法定的上诉期限的31天内只离开香港共6天。

25. 委员会须考虑的问题是上诉人可有「其它合理因由」导致她「未能」在法定期限内发出上诉通知。

26. 在《税务条例》第66(1A)条内关键的字眼是「由于疾病、不在香港或其它合理因由而未能按照第(1)(a)款规定发出上诉通知」。以往的案例说明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第(1A)款适用(见税务上诉委员会案例D11/89, IRBRD, vol 4, 230第234页第4段)。

27. 当法例订明时限，纳税人就必须严格遵守。在税务上诉委员会案例D3/91, IRBRD, vol 5, 537一案中，该上诉只超过法定时限一天，但亦不获委员会接纳。当法例订明上诉期限，纳税人就必须严加遵守。

28. 上诉人在上诉通知书及在聆讯中声称她本来是决定放弃上诉，而在上诉期过后在2010年5月5日收税务局付款要求才再决定上诉。

29. 本委员会裁定上诉人不是「未能」在法定期限内发出上诉通知而是自己决定不在法定期限内发出上诉通知。

30. 总括来说，我们认为上诉人并非由于疾病、不在香港或其它合理因由而未能按照《税务条例》第66(1)(a)条规定的一个月内提交法定的上诉文件给委员会。因此，根据《税务条例》，本委员会没有延长上诉人提出上诉期限的权力亦驳回上诉人提出延长上诉期限的要求。

第三部分：上诉人的实体上诉

31. 我们既然已驳回上诉人的逾期上诉申请，本来就无须对上诉人的实体上诉提出意见。但基于我们事实上已听取了上诉人就有关她母亲C女士的年龄所作的陈述及涉案双方的辩论，我们决定简述本案的案情事实，并作出分析。

32. 在聆讯中上诉人确认她除了对她应否就母亲获给予供养父母免税额而上诉外，并放弃其它上诉理由。

33. 《税例》第30(1)条就供养父母免税额有以下规定：

「(1) 任何人或其配偶（并非与该人分开居住的配偶）如在任何课税年度内供养该人的或其配偶的父或母，而该名父或母在该年度内任何时间有以下情形，则该人须根据本条在该课税年度获给予一项免税额（‘供养父母免税额’）—

(a) 通常居住于香港；及

(b) 年龄为60岁或以上，或虽不满60岁，但有资格根据政府伤残津贴计划申索津贴。」

34. 《税例》第2条就‘课税年度’解释如下：

「‘课税年度’(year of assessment)指任何一年自4月1日起计的12个月期间」

35. 《税例》第68(4)条就上诉人举证的责任有以下规定：

「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。」

36. 上诉人母亲C女士的身分证显示她出生年分为1945年。上诉人并无提供C女士有资格根据政府伤残津贴计划申索津贴的证据。

37. 上诉人指出海洋公园及社会福利处一样接纳身分证显示出生年分为1945年的人当作已在1945年1月1日或1945年4月1日出生而质疑为何答辩人不同样处理C女士是否年满60岁这一个问题。上诉人只提出这两机构处理这问题做法的事实而没有提供规管海洋公园及社会福利处的法规的法理分析。

38. 明显地根据《税例》第30(1)条及第2条，C女士需要在有关课税年度即2004年的4月1日至2005年的3月31日内任何时间已达年龄为60岁或以上上訴人才可享有供养C女士的免税额。其它机构处理这问题做法不影响答辩人依税例执法的责任。

39. 上诉人母亲C女士于2005年3月31日前是否年满60岁是一个事实的问题。

40. 上诉人在其2004/05课税年度个别人士报税表内只申报了C女士的出生年份为1945年，她并没有填报C女士的出生月份。

41. 在本个案中委员会面对以下互相矛盾的证据：

41.1. 上诉人在聆讯中选择在未经宣誓下作出陈述而声称C女士出生年份为1944年9月属猴年但未提供任何文件证明，

41.2. 上诉人在其2006/2007课税年度个别人士报税表内经计算机申报C女士的出生日期为1945年9月而在聆讯中解释她太快按计算机键导致，

41.3. 上诉人亦在其2007/2008课税年度个别人士报税表内以书面形式申报C女士的出生日期同为1945年9月而在聆讯中无作出解释。

42. 若委员会相信上诉人在聆讯中作出的陈述为事实C女士于2005年3月31日前已年满60岁，但若委员会相信上诉人在报税表中申报的内容为事实C女士于2005年3月31日前尚未年满60岁而要等到2005年9月才年满60岁。

43. 上诉人在2006/07课税年度报税表以下声明：

‘I declare that the information given in this return ... is true, correct and complete.’。

44. 上诉人在2007/08课税年度报税表第9部，上诉人作出以下声明：

「本人谨此声明，在此报税表及其附录(如适用)，以及所有附件所填报的数据均属真确，并无遗漏」

后签署而该表尾部清楚写明：

「(填报不确或违反其它规例可招致重罚—见指南第9部)」

(罚则见《税例》第80条)。

45. 基于上述原因，我们认为上诉人没有履行举证责任，以证明她母亲C女士于2005年3月31日前已年满60岁。再者，上诉人在面对重罚风险下所填写的数据比她在聆讯中选择无责任下提供的陈述为较有力证据。

46. 因此，即使上诉人没有逾期上诉，或上诉人的延期上诉申请获得批准，我们亦同样会驳回上诉及维持税务局局长的决定。

案件处置

47. 委员会我们驳回上诉人提出延长上诉期限的要求而税务局副局长的决定仍然有效。