

**Case No. D5/10**

**Salaries tax** – notice of appeal – appeal on assessment – Commissioner’s written determination served on appellant’s residential address by registered post and receipt acknowledged by appellant’s husband – appellant issued notice of appeal approximately 8 months out of time – whether Commissioner’s written determination validly served – whether the Board should exercise discretion to allow appeal out of time – sections 58 and 66(1) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

**Salaries tax** – body massage industry – cash tips – whether appellant received cash tips during financial year – whether appellant discharged evidential burden – section 68(4) of the IRO.

Panel: Anthony So Chun Kung (chairman), Paul Mok Yun Lee and Adrian Wong Koon Man.

Date of hearing: 20 October 2008.

Date of decision: 26 April 2010.

On 28 December 1999, the appellant entered into a service agreement with company A (with clauses involving cash tips and their payment) and was employed as a massager as of that date. According to the information provided by company A, the appellant was entitled to cash tips in the sum of \$81,355 during the financial year. Neither company A nor the appellant declared the cash tips in the appellant’s tax return for the financial year 2000/01. The Commissioner made a further assessment in respect of the cash tips.

The appellant objected to the further assessment, contending that she did not receive the cash tips during the financial year. The appellant further alleged that she had no knowledge of the clauses in the service agreement that tips would include cash tips or that company A had an obligation to release the cash tips received to its employees.

The Commissioner issued a written determination in relation to the appellant’s objection on 1 November 2007. The written determination was served on the appellant’s residential address by registered post with a letter stating the appellant’s right of appeal together with the relevant appeal procedures and time limitation. The same was received and acknowledged by the appellant’s husband. However, the appellant only issued the notice of appeal on 12 August 2008, explaining that her husband did not bring the documents to her attention.

**Held:**

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

1. Under section 58 of the IRO, a written determination could be validly served on a person at his or her residential address by post. In proving service by post, it would be sufficient to prove that the letter containing the written determination was properly addressed and posted.
2. Under section 66(1) of the IRO, unless the Board allowed an extension of time under subsection 1(A), the notice of appeal must be issued within 1 month after the service of the Commissioner's written determination together with the reasons for decision and the statement of facts.
3. The written determination was served on the appellant's address on 1 November 2007 in accordance with section 58(2) of the IRO. The appellant's appeal was therefore out of time. Apart from the fact that the appellant's husband for no reason did not relate the determination to the appellant, the appellant did not propounded other reason or explanation for the delay. Hence, the Board could not, nor was it entitled to, allow the appellant to appeal out of time. The Board exercised the discretion and refused the application for appealing out of time.
4. Massagers belong to the service-providing industry, and it is reasonable for customers to pay cash tips. Notwithstanding this, the appellant had no knowledge about that. This was also contrary to the service agreement, which contained clauses relating to cash tips. Further, the cash tips records kept by company A also contained the nickname of the appellant. The appellant failed to discharge her evidential burden under section 68(4) of the IRO by proving that she did not receive cash tips from her ex-employer.
5. It had always been difficult in proving transactions by cash. If the Inland Revenue Department was required to provide signature as proof, the working burden for the tax assessment process would be unreasonably increased.

**Application refused.**

Taxpayer in person.

Hui Chiu Po and Lai Wing Man for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D5/10

**薪俸税** – 上诉通知书 – 评税上诉 – 税务局决定书以挂号邮件方式寄往上诉人住址并由上诉人丈夫签收 – 上诉人逾期约8个月发出上诉通知书 – 税务局决定书是否根据法例送达 – 委员会应否行使酌情权延长上诉期限 – 《税务条例》第58条及第66(1)条

**薪俸税** – 按摩技师行业 – 现金小账 – 上诉人在有关课税年度有否收取现金小账 – 上诉人能否举证 – 《税务条例》第68(4)条

委员会：苏震共（主席）、莫恩礼及黄冠文

聆讯日期：2008年10月20日

裁决日期：2010年4月26日

上诉人在1999年12月28日与甲公司签订服务合约（其中条款包括现金小账及其发放），并由该日起受聘于甲公司为按摩技师。根据甲公司提供的资料，上诉人在该课税年度可收取的现金小账为81,355元。然而甲公司与上诉人均没有就有关现金小账在上诉人2000/01课税年度的入息中申报。评税主任遂就上述现金小账向上诉人作出补加评税。

上诉人反对有关补加评税，指称她在该课税年度没有收取所报称的现金小账。上诉人又指她不知道服务合约中关于小账可包括现金小账和前雇主须发放现金小账的条款。

另外，税务局副局长在2007年11月1日向上诉人就她的评税反对作出决定书。该决定书在同日连同一封列明上诉人上诉权利及有关上诉程序和期限的信函以挂号邮件方式寄往上诉人住址，并在翌日由上诉人丈夫签收。但上诉人于2008年8月12日才发出上诉通知书，并只解释说其丈夫没有把决定书转交给她。

**裁决：**

1. 根据《税务条例》第58条，决定书可以邮递方式寄往有关人士的居住地址，而在证明是以邮递方式送达时，只须证明装载有关决定书的信件已妥为注明地址及投寄即已足够。

2. 根据《税务条例》第 66(1)条，除委员会根据第 1(A)款容许更长的期限，否则上诉通知书必须在局长的书面决定连同决定理由及事实陈述送交其本人后 1 个月内发出。
3. 决定书已于 2007 年 11 月 1 日根据《税务条例》第 58(2)条送递至上诉人地址，故上诉人的上诉已逾期。除了不知为何上诉人丈夫在签收后没有把决定书转交上诉人，上诉人并没有提出其它理由或解释。所以委员会不能也无权超越法例批准上诉人逾期上诉。委员会行使酌情决定权，拒绝延长上诉期限。
4. 按摩技师属服务行业，顾客给予现金小账本是合理，但上诉人却表示毫不知情。这与上诉人签订的服务合约中有关现金小账的条款也不相符。此外，甲公司的现金小账记录中亦有上诉人的代号和化名。上诉人未能就《税务条例》第 68(4)条举证，证明她没有从前雇主收取过现金小账。
5. 现金交易向来难以求证。如税务局每次都须提交签名为证，将不合理地加重税务局的评税工作。

### 申请驳回。

纳税人亲自出席聆讯。

许昭宝及黎咏文代表税务局局长出席聆讯。

### 决定书：

### 背景

1. 上诉人反对税务局向她作出的2000/01课税年度薪俸税补加评税。上诉人声称她在该课税年度没有收取前雇主所报称的现金小账。

### 案情事实

2. 事源上诉人于1999年12月28日与一间在香港注册成立的私人公司(以下简称「甲公司」)签订按摩技师服务合约(以下简称「该服务合约」)，由该日起甲公司聘用上诉人为按摩技师。该服务合约包括下列条款：

「4. 小账： 现金小账 –

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

现金小账于一星期内发放，各技师需向直辖主管/经理签收。

信用卡小账 –

发放之金额将以公司实际所收之数目为准，即会扣除所有银行之手续费，退款或不能兑现之款项，所有信用卡小账，经理人皆会为技师报税。

每月1号至15号之信用卡小账会扣除该月应扣之款项(如：缺勤、迟到等)后，于该月之20号发放；16号至31号之信用卡小账则于翌月之5号发放。以上款项，均以银行过户形式发放并会为技师报税。」

3. 甲公司就上诉人于2000/01课税年度期间所赚取的酬金申报了以下资料：

- (a) 服务身分 : 按摩技师
- (b) 服务期间 : 01.04.2000 – 30.09.2000
- (c) 入息类别 :  
佣金 124,315元

4. 上诉人在其2000/01课税年度个别人士报税表内，申报了相同的入息(即124,315元)。

5. 评税主任向上诉人作出下列2000/01课税年度薪俸税评税：

	元
入息	124,315
减：基本免税额	<u>108,000</u>
应课税入息实额	<u>16,315</u>
应缴税款	<u>326</u>

上诉人没有反对上述评税。

6. 其后，评税主任得悉甲公司没有为其按摩技师申报顾客支付给她们的现金小账。根据甲公司提供的2000/01课税年度现金小账签收簿，上诉人在该课税年度收取的现金小账为81,355元(以下简称「该款项」)。

7. 评税主任认为上诉人须就该款项课缴薪俸税，遂向她作出下列2000/01课税年度薪俸税补加评税：

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

	元
入息 (124,315元 + 81,355元)	205,670
减：基本免税额	<u>108,000</u>
应课税入息实额	97,670
减：先前已评定的应课税入息实额	<u>16,315</u>
补加应课税入息实额	<u>81,355</u>
补加应缴税款	<u>6,144</u>

8. 上诉人反对以上的补加评税，理由是她已申报在2000/01课税年度赚取的入息，她没有额外收取该款项。

9. (a) 就上诉人声称没有额外收取现金小账，评税主任就此曾向甲公司查询。从甲公司提供的1999/2000课税年度现金小账签收簿，发现在该课税年度期间有96名按摩技师(包括上诉人)曾收取顾客的现金小账。评税主任就该等未被申报的现金小账向58名按摩技师发出薪俸税评税，涉及的小账款额由20,000多元至360,000多元不等。其中有29名按摩技师没有反对该等薪俸税评税并缴交税款，另有3名按摩技师在反对后再同意所评定的现金小账款额。

(b) 评税主任亦根据上述的1999/2000课税年度现金小账签收簿所编制的该等按摩技师从甲公司所得的现金小账明细表，发现当中载有上诉人的代号和化名，并记录了上诉人可收取的现金小账。

(c) 甲公司亦确认先前申报的薪酬包括经扣除银行手续费后支付给上诉人的信用卡小账，但不包括现金小账。但甲公司有就每天的营业额编制一份报告(Daily Sales Report)，记录当日顾客的总消费额及支付给技师的小账总额，并依据顾客付款的方式分类，如现金、信用卡等。该公司没有将该些以现金支付的小账在其会计帐目内记录。另外，甲公司容许按摩技师授权予其它按摩技师代为领取及签收其现金小账。

(d) 税务上诉委员会(以下简称「委员会」)亦留意到由甲公司提交的现金小账签收簿内有显示上诉人曾替其它按摩技师代为领取及签收现金小账。

10. 上诉人选择以宣誓形式作供。作供时再坚决表示从没有领取或签收现金小账，并声称不知道服务合约中关于小账可包括现金小账和前雇主须发放顾客支付的现金小账的条款，以及有其它人代领现金小账。

11. (a) 另外，委员会亦注意到税务局副局长是在2007年11月1日向上诉人就她的评税反对发出决定书。于同日，决定书连同一封列明上诉人的

上诉权利及有关的上诉程序和期限等的信函，以挂号邮件方式寄往上诉人住址予上诉人。但上诉人于2008年8月12日才发出上诉通知书，而委员会书记于2008年8月13日才收到有关的上诉通知书。及后评税主任提证指该决定书已于2007年11月2日送达上诉人的住址，并在同日由上诉人的丈夫签收。表面上，上诉人的上诉是逾期的。

- (b) 上诉人作供时没有否认该决定书为其丈夫签收，只说其丈夫没有把决定书转交给她。

12. 委员会就此上诉须决定：

- (a) 应否根据《税务条例》第 66(1A)条批准上诉人的逾期上诉；及  
(b) 上诉人有否收取前雇主所报称的现金小账。

### 有关的《税务条例》

13. 本案涉及的《税务条例》如下：

- (i) 《税务条例》第 66(1)条：

「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。」

- (ii) 《税务条例》第 66(1A)条：

「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。」

- (iii) 《税务条例》第 58 条：

「(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。

...

(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。」

(iv) 《税务条例》第 8(1)(a)条：

「除本条例另有规定外，每个人在每个课税年度从以下来源所得而于香港产生或得自香港的入息，均须予以征收薪俸税—

(a) 任何有收益的职位或受雇工作；及...」

(v) 《税务条例》第 9(1)(a)条：

「因任何职位或受雇工作而获得的入息，包括—

(a) 不论是得自雇主或他人的任何工资、薪金、假期工资、费用、佣金、花红、酬金、额外赏赐、或津贴...」

(vi) 《税务条例》第 68(4)条：

「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。」

## 上诉是否逾期

14. 委员会一致同意决定书已于2007年11月1日根据《税务条例》第58(2)条规定正确无误地被送递至上诉人地址。而上诉人在2008年8月12日才发出上诉通知书。所以是次上诉实为逾期。除了不知为何上诉人丈夫在签收了决定书后没有把其转交上诉人，上诉人并没有提出其它理由或解释给委员会。所以委员会不能也无权超越法例批准上诉人的逾期上诉。

## 案件处置

15. 委员会行使酌情决定权，拒绝延长上诉限期。

## 上诉人有否收取现金小账

16. 既然委员会已决定拒绝延长上诉限期，本来是不用处理上诉人有否收取现金小账的问题。但为公平起见，委员会觉得有需要在此将其观点记录在案。

17. 按摩技师属服务行业，顾客给予现金小账本是合理，但上诉人在作供时表示对此不知情。这与上诉人和甲公司签署的服务合约中有关小账的条款也不相符。



18. 甲公司/上诉人前雇主过往没有为其按摩技师申报顾客支付给她们的现金小账实属违法。税务局应就此继续作出调查。亦因为税务局的调查，委员会注意到甲公司有为现金小账作详细的记录，其中包括就每天营业额编制的报告(记录了当日顾客所给的现金小账)和现金小账签收簿，该等记录亦有上诉人的代号和化名。由于举证责任在上诉人身上，委员会接纳税务局从甲公司取得的营业额报告和现金小账签收簿为比较可信赖的证据。上诉人未能证明她没有从前雇主收取过现金小账。

19. 再者，现金交易向来难以求证。如果每一次都须要税务局提交签名为证，将会不合理地加重税务局的评税工作。

### 结论

20. 基于以上分析，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，委员会亦将驳回上诉及维持原有的补加评税。