

香港特別行政區  
高等法院原訟法庭

憲法及行政訴訟 2005 年第 119 號

---

申請人

戴瑀廷

對

第一答辯人

稅務上訴委員會

第二答辯人

稅務局局長

---

主審法官：高等法院原訟法庭法官朱芬齡

聆訊日期：2006 年 6 月 8 日

判決書日期：2006 年 6 月 22 日

---

判 案 書

---

1. 申請人申請司法覆核稅務上訴委員會(「上訴委員會」)2005 年 6 月 17 日的裁決。按該裁決，上訴委員會駁回申請人的申請，拒絕就 2005 年 2 月 2 日的裁決向高等法院原訟法庭呈述案件。

**事實背景**

2. 申請人前名戴汝勤,是一家金屬貿易公司的獨資經營者。稅務局在1995年年底就申請人的稅務事宜展開調查。在1996年3月至2003年3月期間,稅務局就申請人藉向其他人士提供借貸而取得的利息收益作出評稅,並就其貿易公司在1989/90至1994/95課稅年度的盈利作出評估評稅及評估補加評稅。申請人就此評稅提出反對。2003年7月31日,稅務局副局長就上述1989/90至1994/95的評稅和反對作出決定。
3. 在此之前,申請人在2002年2月7日被法院頒下破產令。有鑑於此,稅務局在2002年3月27日發出有關1995/96年度的薪俸稅保障性評估評稅,所涉的應評稅入息總額是四百萬元。
4. 申請人在2002年2月7日簽署一份授權書,授權破產管理署署長作為他的代表,以便履行他的稅務事宜。
5. 2004年1月14日,破產管理署署長給予申請人有限度授權,授權他與稅務局就其稅務事宜進行協商(negotiating),但不包括進行訴訟(litigating)。
6. 2004年3月28日,申請人就稅務局副局長前述評稅決定向上訴委員會提出上訴。雖然這項上訴是逾期提出,但稅務局沒有就時限問題提出爭議。
7. 2004年5月11日,破產管理署署長去信上訴委員會,確認並沒有授權申請人進行訴訟。署長在信中同時明確表示無意允許申請人出席及進行稅務上訴。
8. 2004年7月9日,破產管理署署長去信代表稅務局的律政司,表明不打算出席申請人的稅務上訴聆訊,以及不同意申請人可代表其產業出席上訴聆訊和進行上訴。署長在信中指出,即使申請人有爭議的評稅最終被大幅度減低,申請人仍可能無法清付他的債項,以及不能為列入破產令內的資產帶來利益,從而惠及他的債權人。
9. 上訴委員會在2004年8月9日舉行上訴聆訊。代表稅務局局長的高級政府律師要求上訴委員會,就申請人作為破產人是否有法律地位(*locus standi*)進行上訴這問題,先作裁決。上訴委員會在2005年2月2日頒下裁決書,裁定申請人因為是未獲解除破產令的人士,沒有提出上訴的法律地位。上訴委員會同時有鑑於上述破產管理署署長的立場,駁回申請人的稅務上訴。
10. 2005年2月7日,申請人向上訴委員會提出呈述案件的申請。
11. 2005年6月17日,上訴委員會頒下裁決書,裁定申請人沒有認可的法律地位,因此不能按《稅務條例》第69條申請呈述案件。在裁決書第5至第7段,上訴委員會如此說:

- 「5. 此外，正如代表稅務局的何伍永怡女士向本委員會表示，如要挑戰該裁決，適當的程序乃透過司法覆核的方式進行。她援引一最近的案例 Chow Kwong Fai Edward 訴 Inland Revenue Board of Review [2004] 2 HKLRD 651，案中 Hartmann 法官裁定，凡涉及典型司法覆核問題的案件，透過司法覆核方式直接提出質疑更為合適，此舉可迅速而經濟地解決有關事宜。
6. 此間的質疑(由本委員會代為擬定)是指本委員會在法律上錯誤地裁定(i)納稅人無上訴的地位提出此項上訴，以及(ii)本委員會有權駁回上訴[見該裁決第 21 段]。此等爭論點可以並應根據 Chow Kwong Fai Edward 一案，以『不合法』為典型理據透過司法覆核提出質疑。
7. 在此前提下，即使本委員會錯誤地裁定納稅人無權根據該條例第 69 條提出申請(見上文第 4 段)，納稅人仍有權申請司法覆核。」

## 司法覆核申請

12. 2005 年 9 月 12 日，申請人針對稅務上訴委員會的裁決提出本訟案。
13. 2005 年 10 月 21 日，本席批予提出司法覆核申請的許可，並指示把稅務局局長加入成為第二答辯人。
14. 2005 年 10 月 25 日，申請人存檔「原動議通知書」。
15. 按其一貫做法，上訴委員會沒有派代表出席聆訊。
16. 申請人在其「申請批予許可以申請司法覆核的通知書」(表格 86A)和「原動議通知書」所尋求的濟助，是要把案件發還上訴委員會重審，而重審的事宜要包括 1995/96 年度的稅務評估。

## 本申請的議題

17. 本申請所涉的議題有二，分別為：
  - (1) 申請人在其破產令未解除前，是否具有法律地位(*locus standi*)向上訴委員會提出稅務上訴和申請呈述案件；以及
  - (2) 倘申請人不具提出稅務上訴的地位，上訴委員會是否有權撤銷申請人所提出的上訴和拒絕把案件呈述原訟法庭。

## 提出稅務上訴的法律地位 (*locus standi*)

18. 就申請人是否具有提出稅務上訴的法律地位這點，箇中所涉的法律爭議點是一名未解除破產令的人士是否可就與其有關的稅務問題提出上訴或進行有關的法律程序。

19. 《破產條例》第 12(1)條、第 58(1)及(2) 條和第 61(b)條如此規定：

「12. 破產令的效力

- (1) 在破產令作出後，破產管理署署長即藉該命令而成為破產人財產的接管人，此後，除本條例另有指示外，破產人如欠任何債權人任何破產案中可證債項，則除非該債權人獲得法院許可並遵守法院所施加的條款，否則該債權人不得就該債項而從破產人的財產或破產人本人得到任何補救，亦不得進行或開始任何訴訟或其他法律程序。

.....

58. 財產的歸屬及轉讓

- (1) 為施行本條例，破產管理署署長須出任受託人，直至受託人委出為止，而債務人一經被判定破產，破產人的財產即歸屬受託人。
- (2) 受託人一經委出，有關財產隨即轉移並歸屬獲委任的受託人。

.....

61. 受託人在債權人委員會准許下可行使的權力

在債權人委員會准許下，受託人可作出以下所有或其中任何事情——

- (a) .....
- (b) 提出或提起與該破產人的財產有關的任何訴訟或其他法律程序，或在該等訴訟或法律程序中答辯；」

20. 在 *Koh Kee Suan v. Ip Kay Lo* [2001] 3 HKLRD 439 案，上訴法庭一致裁定按《破產條例》，破產人的所有財產和債項由破產管理署署長接管，因此該破產人不再就其資產或債務具有任何利益，從而無權就一項針對其產業的命令提出上訴(見

第 441 頁)。換而言之，鑑於有關的上訴權益是轉歸予破產人的產業，祇有破產管理署署長方有權行使。

21. 在另一宗上訴案件 *Chung Kau v. Hong Kong Housing Authority* [2004] 2 HKLRD 650, 654 第 7-8 段，上訴法庭重申破產人的產業由破產管理署署長接管，因此倘若一項訴訟權是屬於破產人產業的一部份，則破產管理署署長有權決定是否提出和進行訴訟。上訴法庭同時指出，如果是一項屬於破產人個人的訴訟權，則破產人仍有權提出訴訟。而「個人」的意思，是指與破產人身體、精神和品格有關連，而又不直接涉及其財產權利。

22. 毋庸置疑，有關繳付稅務責任和稅務評估的爭議，是與所涉納稅人的財產有密切關係。在此情況下，以及按上述清晰的法例條文和案例，一名破產人就其稅務所享有的訴訟權利是轉歸予其產業中。破產管理署署長是有全權決定是否行使或如何行使該項訴訟權。稅務上訴是訴訟權之一。因此是否提出和進行稅務上訴應由破產管理署署長決定。

23. 故此，破產人是不具有法律地位，在沒有得到破產管理署署長同意和授權下，逕自就其稅務評估提出或進行上訴。不爭議的事實是本案申請人沒有獲破產管理署署長授權進行稅務上訴或其他法律程序。破產管理署署長更明確表示不同意申請人進行上訴和出席聆訊。在此情況下，申請人無權提出稅務上訴或進行聆訊。上訴委員會裁決申請人沒有法律地位向其提出上訴，乃正確無誤。

### 申請呈述案件的法律地位

24. 《稅務條例》第 69 條規定，一項稅務上訴的上訴人或稅務局局長可要求上訴委員會就法律問題呈述案件，以取得原訟法庭的意見。

25. 有鑑於申請人沒有法律地位提出或進行法律程序，而第 69 條下呈述案件的程序是一項法律程序，因此申請人同樣不能在破產管理署署長沒有給予授權和同意下，向上訴委員會提出申請。

26. 上訴委員會裁決申請人不具法律地位提出呈述案件的申請，同樣正確無誤。

### 上訴委員會撤銷上訴的權力

27. 根據《稅務條例》第 68(2B)(c)條，上訴委員會就一項按第 66 條提出的上訴享有明訂權力，可在上訴人沒有親自或由其獲授權代表出席上訴委員會上訴聆訊的情況下，駁回上訴。

28. 本申請的議題是：在處理一項稅務上訴時，倘提出上訴者不具法律地位進行上訴，上訴委員會是否有法律權力予以撤銷。

29. 《釋義及通則條例》(第一章)第 40(1)條有以下的規定：

「凡條例授權力予任何人作出或確使作出任何作為或事情，則須當作亦授予該人一切合理所需的權力，使他能作出或確使作出該作為或事情。」

30. 按該法例第 3 條，第 40(1)條所指的「人」應被詮釋為：

「包括法團或並非法團組織的任何公共機構和團體，即使這些詞語出現於訂出罪行或與罪行有關的條文內，或出現於追收罰款或追收補償的條文內，本定義亦適用。」

31. 對於一個法例賦予處理上訴的個人或團體，他應同時具有駁回或撤銷上訴的權力，這是一項合理和必需的權力，亦是為達致有效行使處理上訴權力所必須的權力。

32. 按此分析，上訴委員會既獲《稅務條例》授予處理和聆訊稅務上訴的權力，它理當按《釋義及通則條例》第 40(1)條而同時享有撤銷或駁回上訴的權力，而無需另外以明文給予規定。

33. 此外，按普通法原則，上訴委員會亦具有駁回或撤銷上訴的權力。在 *The Attorney-General & Ephraim Hutchings (Relator) v. Great Eastern Railway Company* (1880) 5 App.Cas. 473, 478 一案，英國上議院首席大法官裁定，有關越權的法律原則必須給予合理的詮釋和應用，因此凡是可公正地視為法例授予的權力所附帶或相應引致的行為，除非有明文予以禁止，否則不應被裁定為越權的行為。

(「I assume that your Lordships will not now recede from anything that was determined in *The Ashbury Railway Company v. Riche* (1); It appears to me to be important that the doctrine of *ultra vires*, as it was explained in that case, should be maintained. But I agree with Lord Justice *James* that this doctrine ought to be reasonably, and not unreasonably, understood and applied, and that whatever may fairly be regarded as incidental to, or consequential upon, those things which the Legislature has authorized, ought not (unless expressly prohibited) to be held, by judicial construction, to be *ultra vires*. ...」)

34. 故此，一項法例授予的權力應被理解為，同時默示授權作出任何可公正地視為該項權力本身附帶或相應引致的行為：參見 *Wade & Forsyth, Administrative Law* (2004 年，第 9 版)第 213-214 頁。

35. 因應上述法律原則，一旦上訴委員會裁定申請人不具法律地位提出稅務上訴，以致其稅務上訴並非合法地提出，上訴委員會是有權把上訴撤銷。

### 上訴委員會撤銷呈述案件申請的權力

36. 同樣，上訴委員會亦有法律權力，撤銷申請人要求呈述案件的申請。

### 其他事項

37. 上述分析經已全面處理本司法覆核申請所涉的爭議。然而，有鑑於申請人的陳詞，本席認為有必要在此順帶釐清和說明一些基本事實和理念。

38. 申請人在其陳詞中多番提及 1995/1996 年度的薪俸稅評估指他有 400 萬元的應評稅入息。申請人亦提出稅務局曾從其銀行戶口提去幾十萬元。申請人認為這些評估有錯，而且取去他的存款亦是不對。為此，申請人陳詞稱稅務局作為一個行政機關，在作出對他不和錯誤的決定後，卻拒絕與他「對賬」，以缺乏法律地位的理由阻撓他向上訴委員會上訴和進行「對賬」，這是以 權和高壓的手段去攫奪他作為小市民應有的權利。他認為這是莫大的不公義。至於破產管理署署長的行為，申請人同樣批評他祇著重對整體債權人的效果，而忽略他的個人感受和權利。

39. 在事實方面，針對申請人發出的 1995/96 年度的薪俸稅評估是在 2002 年 3 月 27 日發出。當時申請人剛遭法院頒下破產令不久，稅務局的評估是一項保障性估評，以便可以向破產管理署提出債權申索，而所評定的稅金是 60 萬元。此外，由於申請人經已破產，他的資產和債務均由破產管理署署長接管，因此稅務局並沒有直接向申請人追收 1995/96 年度的評稅。再者，由於破產管理署署長沒有就此項評稅提出反對，因此在法定提出反對的時限過後，這項評稅按《稅務條例》第 70 條被視為最終和決定性的評稅。除此之外，尤為重要的是申請人在 2004 年 3 月 28 日向上訴委員會所提出的稅務上訴，僅是針對稅務局副局長 2003 年 7 月 31 日有關 1989/90 至 1994/95 年度評稅的決定。換而言之，申請人所提出的稅務上訴以及本申請所涉及的稅務評估都不包括 1995/96 年度的保障性評估。這一點在稅務局發予申請的信件和上訴委員會的判決書已有清晰的提述。在此情況下，縱使法庭批准申請人的司法覆核申請，法庭亦不能要求上訴委員會處理有關 1995/96 年度評稅的上訴。

40. 至於申請人指稱稅務局取去他幾十萬元的存款，代表稅務局局長的李少先生在其誓章指出，稅務局在向申請人調查期間曾向申請人及其公司發出補加評稅和保障性評估。除入息稅外，稅務局曾一度批准暫緩繳稅，後因申請人沒有依時交稅和祇提供有限度資料，所以修訂了暫緩繳款的准許。其後，因應稅務局副局長 2003 年 7 月 31 日的決定，稅務局曾作出修訂評稅和退還部份從申請人取得款項 (即 72,091 元)。稅務局實際上祇收取了 286,872 元的稅款。

41. 至於申請人堅持的上訴或「對賬」權利，它自始至終都是存在和得到承認。問題的徵結是這些在《稅務條例》下的權利，雖在正常情況下可由納稅人行使，但在申請人破產後，卻已按法律轉移到破產管理署署長手中，由他全權決定是否和怎樣行使。這些權利並沒有因為申請人破產而遭遞奪或減少，所不同者是並非由申請人自決和主導怎樣予以行使。

42. 就破產管理署署長的決定而言，不可爭辯的法律原則是署長作為破產人產業的受託人，須照顧整體債權人的利益。破產人的意願和感受不能凌駕於整體債權人的利益之上。就申請人的個案而言，不爭的事實是即使撇除他的稅務債項不談，他仍是資不抵債。因此誠如破產管理署署長在給予上訴委員會的信中指出，「使申請人的評稅大幅減少，亦對整體債權人沒有得益。署長因而決定不耗費公帑提出稅務上訴，或就 1995/96 年度評估作出反對，實是自然不過的決定。」

43. 再者，有關申請人法律地位的問題，這是受法例和法律原則規管。稅務局、破產管理署和上訴委員會以及本庭都必須予以遵守和執行。因此不能說成是稅務局以「權壓迫申請人，或是破產管理署」牲了申請人的利益。

44. 最後，本席亦要指出，申請人其實在 2006 年 2 月 7 日按《破產條例》的規定，已自動獲解除破產令。由於這樣，有關他的評稅，包括 1995/96 年度的稅評，都已悉數注銷。因此他是否具有法律地位提出稅務上訴，以及上訴委員會應否撤銷其上訴和拒絕呈述案件的申請等問題俱是學術性問題。

45. 單按公法中「法律不作無謂之舉」(The law does not act in futility)的法律原則，法庭便不應授予申請人任何濟助。

## 總結

46. 基於上述分析和原因，本席撤銷申請人的申請。

47. 在一貫訴訟常規下，訴訟失敗一方需付另一方的訟費。在本案中，本席考慮到上訴委員會 2005 年 6 月 17 日判決書第 5 段和第 6 段的內容，和本司法覆核申請純關乎兩項法律觀點，以及申請人是剛獲解除破產令。本席認為可酌情偏離上述常規。本席因此不就訟費作出命任，此為一項暫准訟費令，如在本判案書頒下後 14 天內，訴訟各方沒有申請另作判決，則該訟費令在 14 天後自動成為永久令。

(朱芬齡)  
高等法院原訟法庭法官



(2006-07) VOLUME 21 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

申請人：無律師代表，親自出席聆訊。

第一答辯人：無律師代表，缺席聆訊。

第二答辯人：由律政司轉聘郭瑞熙大律師出席聆訊。