

Case No. D10/24

Salaries tax – appeal out of time – extension of time – sections 66(1)(a) and 66(1A) of the Inland Revenue Ordinance (IRO) – transmission of determination – whether appellant prevented by reasonable cause from giving notice of appeal within time [Decision in Chinese]

Panel: William M F WONG SC (chairman), Chan Siu Lok Amos and Cheng Kit Hung David.

Date of hearing: 24 October 2023.

Date of decision: 4 October 2024.

The appellant objected the salaries tax assessment issued by the Inland Revenue Department (IRD) for the year 2010/11. The Commissioner's determination was delivered to the appellant's correspondence address (Address B) on 3 January 2022. No notice of appeal was received by the Board until 22 December 2022.

The appellant contended that she did not receive the determination as she had temporarily moved out of Address B during the pandemic. In November 2022, while sorting through documents following her husband's passing, she came across the notice of assessment and immediately went to the IRD to handle and follow up on the matter. Further, the appellant believed that her objection to the assessment had been finally resolved after making enquiries with the IRD between 2017 and 2018.

The Commissioner submitted that it was reasonable for the IRD to serve the determination on Address B, being the correspondence address used by her in her individual tax return for the year 2019/20. The appellant never sought to amend that correspondence address. Even if she believed that her objection to the assessment had been resolved, such a subjective misunderstanding does not constitute a reasonable cause for extending the appeal period.

Held:

1. Under the IRO, the Commissioner's determination was duly served on the appellant and the appeal period expired on 4 February 2022. The appeal was therefore out of time.
2. Pursuant to IRO section 66(1A), the Board may extend the appeal period if satisfied that the appellant was prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving a notice of appeal within time. 'Prevented' means unable to, not where an appellant was able to give notice

(2024-2025) VOLUME 39 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

but failed to do so. It imposes a threshold higher than a mere excuse. A unilateral mistake on the relevant requirements is not a reasonable cause (D9/79, IRBRD, vol 1, 354, Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687 applied).

3. Although the appellant appears to have moved out of Address B during the pandemic, this does not mean that she was thereby prevented from collecting important mail delivered there. The appellant never informed the IRD that she had moved out of the address. Most importantly, she continued to use Address B as her correspondence address in her 2019/20 tax return. Once the determination has been duly served on that correspondence address, it is deemed to constitute effective notice. (Chan Chun Chuen v Commissioner of Inland Revenue [2012] 2 HKLRD 379 applied)
4. While the board expresses sympathy and understanding for the appellant's personal circumstances, they do not constitute reasonable grounds for extending the appeal period (D63/04, IRBRD, vol 19, 512 considered).
5. The substantive grounds and materials relied upon by the appellant for the intended appeal are immaterial to the determination of whether the appeal period should be extended (Excelter Investment Limited v Inland Revenue Board of Review [2021] HKCA 1049 applied).

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D9/79, IRBRD, vol 1, 354
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687
Chan Chun Chuen v Commissioner of Inland Revenue [2012] 2 HKLRD 379
D63/04, IRBRD, vol 19, 512
Excelter Investment Limited v Inland Revenue Board of Review [2021] HKCA 1049

Appellant in person.

Lai Ming Yee and Lee Ming Oi, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D10/24

薪俸稅 – 逾期上訴 – 延展上訴期限 – 《稅務條例》第66(1)(a)及66(1A) 條 – 決定書的送達 – 上訴人是否有合理因由而‘未能’在上訴期限中提出上訴

委員會：王鳴峰資深大律師（主席）、陳紹樂及鄭傑雄

聆訊日期：2023年10月24日

裁決日期：2024年10月4日

上訴人就稅務局2010/11課稅年度薪俸稅的補加評稅決定提出反對。稅務局局長的決定書於2022年1月3日送達上訴人的通訊地址（B地址），唯稅務上訴委員會直至2022年12月22日才收到有關的上訴通知書。

上訴人指出，其因疫情暫時搬離B地址，以致沒有收到相關決定書。直至2022年11月，在丈夫離世後整理文件時，見到評稅通知書，便立即到稅務局處理及跟進。上訴人進而表示，由於其早於2017至2018年間已就有關反對事宜到稅務局查詢，她以為該事宜當時已獲完全解決。

稅務局局長指出，將相關決定書送達至B地址合理實屬合理。因該地址為上訴人提交的2019/2020課稅年度個別人士報稅表所沿用的通訊地址，而上訴人亦從未要求更改其通訊地址。即使上訴人相信其反對事宜早已處理完畢，此等單方面的錯誤理解不是「合理」延長上訴期限的理由。

裁決：

1. 根據稅務條例，稅務局局長的決定書妥為送達上訴人，上訴期限於2022年2月4日屆滿。因此，上訴人是逾期提出上訴的。
2. 根據稅務條例第66（1A）條，若委員會信納上訴人是「由於疾病、不在香港或其他合理因由」而「未能」在法定上訴期限內提出上訴，就可考慮行使該條賦予的權力延長上訴期限。「未能」是指「沒有能力辦到」，所需準則較僅僅提出一個理由的要求為高。納稅人單方面對上訴通知規限的誤解並不構成「合理因由」（引用 D9/79, IRBRD, vol 1, 354, Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687）。

3. 儘管上訴人表面上曾因疫情搬離B地址，這不代表上訴人並不能同時去B地址收取重要信件。上訴人從沒有通知稅務局她已經搬離B地址。最重要的是，上訴人提交的2019/2020課稅年度報稅表，仍沿用B地址作為通訊地址。決定書一旦妥為送達該通訊地址，則應被視為已向上訴人作出實際通知（引用 Chan Chun Chuen v Commissioner of Inland Revenue [2012] 2 HKLRD 379）。
4. 即使上訴委員會對上訴人的處境表示同情和理解，這不是一個延長上訴期限的合理理由（考慮 D63/04, IRBRD, vol 19, 512）。
5. 上訴人就實體上訴提出的理由及資料，並不屬考慮是否可批准其延期上訴申請的相關事項（引用 Excelter Investment Limited v Inland Revenue Board of Review [2021] HKCA 1049）。

上訴駁回。

參考案例：

D9/79, IRBRD, vol 1, 354
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687
Chan Chun Chuen v Commissioner of Inland Revenue [2012] 2 HKLRD 379
D63/04, IRBRD, vol 19, 512
Excelter Investment Limited v Inland Revenue Board of Review [2021] HKCA 1049

上訴人親自出席聆訊。

賴明怡及李明嫻代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

一、 上訴要點

1. 本上訴委員會首先要處理的是上訴人A女士的上訴是否於稅例第66(1)條規定的法定期限內提出。如果A女士逾期提出上訴，委員會則須決定是否可根據稅例第66(1A)條延長上訴期限。

二、 逾期上訴

2. 本案中稅例第66(1)(a)條訂明的上訴期限，是指從決定書寄達有關的通訊地址開始起計。由於該決定書須被當作已在2022年1月3日(星

期一)送達A女士，上訴期限根據法律（見第9段）2022年2月4日屆滿。委員會書記在2022年12月22日才收到A女士的上訴通知書。因此，A女士是逾期提出上訴的。

三、 上訴期限的延長

3. 根據稅例第66(1A)條的規定，若委員會信納A女士是「由於疾病、不在香港或其他合理因由」而「未能」在法定上訴期限內提出上訴，就可以考慮行使該條賦予的權力延長上訴期限。

4. 過往多個法庭及委員會案例都曾對稅例第66(1A)條作出詮釋。委員會在案例D9/79中裁定「未能」一詞有別於納稅人「能而不為」(即在可以發出上訴通知書的情況下而沒有這樣做)。上訴法庭在Chow Kwong Fai一案中亦裁定「未能」是指「沒有能力辦到」，所需準則較僅僅提出一個理由的要求為高，而納稅人單方面對上訴通知規限的誤解並不構成「合理因由」。

5. 在本案中，A女士並無提出她是由於疾病或不在香港而「未能」在法定期限內提出上訴。委員會需要考慮的是A女士是否由於其他合理因由，而「未能」在法定期限內提出上訴。

6. 首先，A女士指出由於疫情她暫時搬離B地址，故此她沒有收到該決定書。

7. 本上訴委員會同意A女士遞交C先生於2020年1月XX日以租客身分訂立的租約副本只顯示C先生於2020年1月XX日至2022年1月XX日租用D地址，這表面上證明A女士曾因疫情搬離B地址。但是，這不能證明A女士並不能同時去B地址收取重要信件。A女士亦沒有通知稅務局她已經搬離B地址。

8. 最重要的是A女士在2020年10月20日提交的2019/2020課稅年度個別人士報稅表，仍沿用B地址作為通訊地址，沒有要求更改其通訊地址。這是十分關鍵的。因為如果A女士沒有變更她的通訊地址，稅務局派送文件到B地址是合情合理的。本委員會同意A女士一直選擇以B地址作為與稅務局通訊的地址。即使A女士確曾搬離B地址，她應採取適當的安排和措施，以確定該地址能讓她收取稅務局向她發出的信件。

9. 按Chan Chun Chuen一案的裁決，該決定書一旦根據稅例第58(2)條妥為送達A女士的地址，則應視為已向A女士作出實際通知，A女士須確定文件郵寄往她選擇的B地址能引起她的注意。

10. 其次，A女士的丈夫C先生最近離世，A女士稱她在整理文件時，見到稅務局的評稅通知書，立即於2022年11月24日到稅務局處理及跟進。

本上訴委員會對A女士當時的處境表示同情和理解。但是，這不是一個合理的理由。

11. 同時，評稅主任於2022年4月7日，在A女士沒有就該決定書向委員會提出上訴的情況下，按該決定書修訂2010/11課稅年度薪俸稅補加評稅，並向A女士發出修訂評稅通知書。該修訂評稅通知書是以平郵方式寄往B地址的。由此可見，A女士事實上仍可透過B地址收取稅務局發出的信件。

12. 再者，A女士認為她曾於2017至2018年期間到稅務局查詢反對事宜，職員回覆已處理了，A女士便以為已解決了。

13. A女士曾在2018年7月31日到訪稅務局，評稅主任即時向A女士發出日期為2018年2月26日的信件的副本，當中表示不接納A女士的反對並提出修訂薪俸稅補加評稅的建議。隨後，由於評稅主任未能與A女士就她的反對達成共識，評稅主任在2018年8月17日發信通知A女士她的反對須由稅務局局長作出決定。本上訴委員會同意A女士在2017至2018年期間應清楚知悉她的反對仍在處理中。

14. 稅務局認為即使A女士真誠地誤以為她的反對已處理了，上訴法庭在Chow Kwong Fai一案亦指出單方面錯誤理解不是「合理」延長上訴期限的理由。本上訴委員會同意。

15. 還有，A女士稱她的兒子及女兒分別在2022年12月初感染2019冠狀病毒，加上C先生離世，A女士需要照顧年邁及患有老人失智症的母親。本上訴委員會深表同情。

16. 但是委員會在D63/04一案中亦不接納上訴人指疫情令他沒有按時限遞交報稅表，但沒有解釋他曾採取的步驟以遵守期限及當中遇到的障礙。基於同案同判的原則，本委員會認為這不是一個合理的理由。

17. 最後，A女士稱由於稅務局正在搬遷，所以她未能及時和稅務局聯絡和作出查詢。

18. 但是，稅務局的辦公室於2022年底至2023年初，才開始分階段遷往新大樓，但該決定書已在2022年1月3日送達A女士。本上訴委員會認為稅務局的搬遷不是一個合理原因導致A女士未能在上訴期間提出上訴。而且，稅務局在搬遷期間，公共服務亦一直維持正常。

19. 遺憾的是本上訴委員會必須按照法律原則與先例來裁決本上訴。A女士沒有提出相關的論點和證據，證明她是因其他合理因由而未能在法定期限內發出上訴通知。此外，根據Excelter一案，A女士就實體上

訴提出的理由及資料，亦不屬考慮是否可批准其延期上訴申請的相關事項。

四、 裁決

20. 基於以上的理由，本上訴委員會駁回A女士延長上訴期限的申請。而A女士的上訴亦一併比駁回。