

**Case No. D24/16**

**Appeal out of time** – whether appeal lodged out of time – whether any ‘reasonable cause’ – section 66 of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) (Cap 112) [Decision in Chinese]

**Salaries tax** – dependant parent allowance – whether the appellant’s parents ‘ordinarily residents’ in Hong Kong – section 30 of the IRO [Decision in Chinese]

Panel: Liu Man Kin (chairman), Joes Fung and Li Ming Kwong.

Date of hearing: 15 June 2016.

Date of decision: 26 August 2016.

The appellant’s father and mother (‘Parents’) did not stay more than 7 and 12 days in Hong Kong during the relevant years of assessment. According to the appellant, the reason why the Parents did not stay in Hong Kong often was because they suffered from disability in walking, and were therefore forced to stay in Guangdong so that they could be better taken care of. The appellant also pointed out that, under the ‘Guangdong Scheme’ enforced by the HKSAR government, eligible elderlies who migrated to reside in Guangdong were also entitled to old age allowance, thereby recognising the legitimacy of the Parents’ residence in Guangdong, and raising the need to amend the IRO. The Commissioner decided that the appellant was not entitled to dependent parent allowance. The appellant appealed against the determination.

On 6 October 2015, the Commissioner delivered the decision together with a letter stating the appellant’s right of appeal as well as the relevant procedures and time limit (‘Letter’) to the appellant’s correspondence address. However, the appellant did not deliver all the required documents to the Board within 1 month thereafter. The appellant claimed that he lodged the appeal by way of an email on 4 November 2015, and personally delivered the Notice of Appeal and other documents to the Board on 5 November 2015. The appellant also claimed that he was not conversant with the regulations, and the staff of the Board did not clearly tell him that insufficient documents would affect his appeal, otherwise he would provide all the requisite documents before the deadline to secure his chance of appeal.

**Held:**

1. Under section 66 of IRO, the appellant could give a notice of appeal to the Board within 1 month (or such further period as the Board might allow) after the transmission to him of the Commissioner’s determination. The notice of appeal should be given in writing to the clerk to the Board, accompanied by a copy of the Commissioner’s written determination

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

together with a copy of the reasons therefor and of the statement of facts and a statement of the grounds of appeal. The Board might extend the period (within which the notice might be given) for such period as it thought fit if the Board was satisfied that the appellant was prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving notice of appeal.

2. 'Within 1 month after transmission to him' meant 1 month after the process of transmission has been completed, and the end of the process of transmission referred to when the determination reached the address that was sent to. The notice of appeal and the accompanied documents were both documents necessary for the appeal, and both documents must be delivered to Clerk to the Board within 1 month. If the notice of appeal and the accompanied documents were not delivered within 1 month, the appeal would be out of time. (D2/04, IRBRD, vol 19, 76 and D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 considered)
3. The appellant's excuses did not constitute 'reasonable cause'. The appellant did not deliver all necessary documents to Clerk to the Board within 1 month; the appellant should also read carefully the time limit and requirements for lodging notice of appeal stated in the Letter, and should not put the blame on others; the contents of the Letter were also simple and clear. (D54/04, IRBRD, vol 19, 449 considered)
4. The Parents were clearly not 'ordinarily resident' in Hong Kong during the relevant tax years. They resided outside Hong Kong for a long duration, and were clearly not habitually resident in Hong Kong; the Parents also voluntarily chose to reside stably in Guangdong for a long duration, and had no intention to return to reside in Hong Kong; the appellant must also act in accordance with the existing laws. (R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309 considered)

**Appeal dismissed.**

Cases referred to:

D2/04, IRBRD, vol 19, 76

D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454

D54/04, IRBRD, vol 19, 449

R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309

Appellant in person.

Lee Chui Mei, To Yee Man and Chan Lok Ning, for the Commissioner of Inland Revenue.

**案件編號 D24/16**

**逾期上訴** – 上訴人是否逾期提出上訴 – 上訴人有否「合理因由」– 《稅務條例》（「稅例」）（第 112 章）第 66 條

**薪俸稅** – 供養父母免稅額 – 上訴人父母是否「通常居住於香港」– 《稅例》第 30 條

委員會：廖文健（主席）、馮寶儀及李明光

聆訊日期：2016 年 6 月 15 日

裁決日期：2016 年 8 月 26 日

在有關課稅年度，上訴人父母每年分別留港不多於 7 和 12 天。上訴人表示，他的父母少在香港逗留的原因是因為他們不良於行，被迫長居廣東以方便請人照顧；又指特區政府實行的「廣東計劃」令已移居廣東並符合資格的長者同樣受惠於高齡津貼，因此可肯定其父母長居廣東的合法性，《稅例》條文有修改的必要。稅務局認為上訴人不能就供養父母申請免稅額。上訴人就有關決定提出上訴。

於 2015 年 10 月 6 日，稅務局將決定書連同一封列明上訴人上訴權利及上訴程序和期限的信件(下稱「有關信件」)送達上訴人的通信地址。然而，上訴人並未於其後的 1 個月內把指定的所有文件送交委員會書記。上訴人指他在 2015 年 11 月 4 日以電郵形式向委員會提出上訴，並於 2015 年 11 月 5 日親身前往委員會的辦事處呈交該上訴通知書的正本及其他文件。他又指對政府規例並不熟悉，而委員會的職員亦沒有清楚表明文件不足將會影響上訴，否則他必定在當日提交有關文件確保上訴機會。

**裁決：**

1. 根據《稅例》第 66 條，上訴人可在稅務局局長就評稅的書面決定送交其本人後 1 個月（或委員會容許的更長期限）內向委員會發出上訴通知。該通知必須以書面向委員會書記發出，並附有決定書副本連同決定理由與事實陳述書副本及一份上訴理由陳述書。如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按規定發出上訴通知，可將時間延長至適當的期限。

2. 「送交其本人後 1 個月內」是指送交程序完成後起計的 1 個月，而送交程序的結束是指決定書已被送達收件人的地址。上訴通知和附同文件兩者皆是令上訴通知書獲得受理所須的文件，而附同文件亦必須和上述通知一樣，於 1 個月內送達委員會書記。假如上訴通知和附同文件沒有在 1 個月的期限內送達，上訴便是逾期提出。(參考 D2/04, IRBRD, vol 19, 76 及 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454)
3. 上訴人提出的辯解不構成「合理因由」。上訴人並未於 1 個月內把所有文件送交委員會書記；上訴人亦應細閱有關信件中就提交上訴通知書的限期和要求，不能諉過於人；有關信件內容簡單易明。(參考 D54/04, IRBRD, vol 19, 449)
4. 上訴人的父母在有關課稅年度顯然並非「通常居住於香港」。他們長居於香港外，慣常生活的地方顯然並非香港；上訴人父母是自願選擇在廣東長時間並固定地居住，沒有返港定居的意圖；上訴人亦必須按照生效的法例行事。(參考 R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309)

## 上訴駁回。

參考案例：

D2/04, IRBRD, vol 19, 76

D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454

D54/04, IRBRD, vol 19, 449

R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309

上訴人親自出席聆訊。

李翠媚、陶綺雯及陳樂寧代表稅務局局長出席聆訊。

## 決定書：

### 序言

1. 上訴人就稅務局向他作出的 2006/07 至 2009/10 課稅年度薪俸稅補加評稅及 2012/13 至 2013/14 課稅年度薪俸稅評稅（「該決定」）提出上訴。上訴的爭議點，在於在有關的課稅年度，上訴人可否就其父親和母親獲給予供養父母免稅額。
2. 本案的待決事項如下：

- (a) 上訴人提出的上訴是否逾期上訴；
- (b) 若是，本委員會應否給予上訴人逾期上訴許可；
- (c) 上訴理據是否充分。

## 個案事實

3. 在有關課稅年度，上訴人的父親（「父親」）和母親（「母親」）均已年滿 60 歲，並且上訴人在每個課稅年度分別給予父親及母親不少於 12,000 元作生活費。

4. 在有關的課稅年度，父親和母親的留港天數如下：

(a) 父親

2006/07	-	7 天
2007/08	-	0 天
2008/09	-	5 天
2009/10	-	4 天
2012/13	-	5 天
2013/14	-	2 天

(b) 母親

2006/07	-	12 天
2007/08	-	8 天
2008/09	-	8 天
2009/10	-	5 天
2012/13	-	6 天
2013/14	-	7 天

5. 上訴人表示：

「本人父、母均為本港永久居民，在未長期居住於廣東省前均與本人同住。本人確有供養兩老。... 其逗留天數少有其客觀原因，兩老因腰椎、膝關節頑疾不善於行，才被迫長居廣東以方便請人照顧。」

6. 有關本上訴的關鍵時序如下：

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

<u>日期</u>	<u>事件</u>
05-10-2015 (星期一)	一封列明上訴人向本委員會上訴的權利及有關上訴程序和期限的信件(以下簡稱「該信件」)，連同載有該決定的決定書(以下簡稱「該決定書」)，以掛號投寄往上訴人的通訊地址。
06-10-2015 (星期二)	該信件及該決定書按上訴人的通訊地址派遞並妥為簽收。
04-11-2015 (星期三)	上訴人以電郵方式向本委員會提交日期為 2015 年 11 月 4 日的上訴通知書(以下簡稱「該上訴通知書」)及該信件第 1 頁。
05-11-2015 (星期四)	上訴人向本委員會送交該上訴通知書及該信件第 1 至 2 頁。
06-11-2015 (星期五)	本委員會向上訴人發出電郵，說明《稅務條例》(「稅例」)第 66(1)條的要求，以及上訴人於當日(即 2015 年 11 月 6 日)曾與委員會職員在電話中提及已把該決定書副本郵寄給委員會，但委員會還未收到有關文件，故其上訴並不符合稅例的要求。
07-11-2015 (星期六)	上訴人向本委員會發出電郵，通知他將於 2015 年 11 月 9 日補交有關文件。
09-11-2015 (星期一)	上訴人向本委員會送交該上訴通知書、該信件及該決定書副本。

7. 上訴人在 2015 年 10 月 6 日至 2015 年 11 月 6 日期間出入香港的紀錄如下：

<u>離港</u>		<u>抵港</u>		<u>離港天數</u>
<u>日期</u>	<u>時間</u>	<u>日期</u>	<u>時間</u>	
11-10-2015	20:09	12-10-2015	00:52	2
13-10-2015	07:44	14-10-2015	18:17	2
20-10-2015	16:38	20-10-2015	23:51	1
22-10-2015	13:58	22-10-2015	22:40	1
26-10-2015	19:08	26-10-2015	23:58	1
27-10-2015	11:55	27-10-2015	21:37	1
29-10-2015	12:52	30-10-2015	20:28	2
03-11-2015	13:08	03-11-2015	17:50	<u>1</u>
				<u>11</u>

## 逾期上訴

8. 稅例第 66 條規定：

「(1) 任何人(下稱上訴人)如已對任何評稅作出有效的反對，但局長在考慮該項反對時沒有與該人達成協議，則該人可—

(a) 在局長的書面決定連同決定理由及事實陳述書根據第 64(4)條送交其本人後 1 個月內；或

(b) 在稅務上訴委員會根據第(1A)款容許的更長期限內，

親自或由其獲授權代表向委員會發出上訴通知；該通知除非是以書面向委員會書記發出，並附有局長的決定書副本連同決定理由與事實陳述書副本及一份上訴理由陳述書，否則不獲受理。

(1A) 如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按照第(1)(a)款規定發出上訴通知，可將根據第(1)款發出上訴通知的時間延長至委員會認為適當的期限。」(底線後加)

9. 稅務上訴委員會在 D2/04, IRBRD, vol 19, 76 一案中裁定，稅例第 66(1)條中「送交其本人後 1 個月內」是指送交程序完成後起計的 1 個月，而送交程序的結束是指決定書已被送達收件人的地址。

10. 在 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 一案中，稅務上訴委員會就有關提出有效上訴的規定說明如下：

(a) 上訴通知和指明的附同文件兩者之間不能區分。兩者皆是令致上訴通知獲得受理所須的文件。

(b) 由於上訴通知必須於 1 個月的期限內送達委員會書記，指明的附同文件亦必須於同一期限內送達委員會書記。假如書面通知和指明的附同文件沒有在 1 個月的期限內送達委員會書記，上訴便是逾期提出。

11. 根據上述時序，該信件及該決定書是於 2015 年 10 月 6 日送達上訴人的通訊地址，然而上訴人並未於其後的 1 個月內把稅例第 66(1)(b)條指定的所有文件送交本委員會書記。

12. 本委員會裁定上訴人的上訴是逾期提出的上訴。

## 逾期上訴許可

13. 根據稅例第 66(1A)條，本委員會可以延展提出上訴的期限，許可上訴人逾期提出上訴，但前題必須是「信納上訴人是由於疾病、不在香港或其他合理原因而未能按照第(1)(a)款規定發出上訴通知」。

14. 上訴人就其逾期上訴作出以下辯解：

- (a) 他於 2015 年 11 月 4 日以電郵形式向委員會提出上訴，並於 2015 年 11 月 5 日中午親身前往委員會的辦事處呈交該上訴通知書的正本及該決定書的副本。
- (b) 委員會職員表示還需要決定理由與事實陳述書副本，他表示會稍後寄上，該職員無異議。若該職員清楚表明文件不足將影響上訴的話，他必定在當日提交有關文件副本予委員會，確保上訴的機會。
- (c) 他只是一名普通市民，對政府規例並不熟悉。

15. 換言之，對於逾期提出上訴的解釋，上訴人並不是「由於疾病」或「不在香港」，而是嘗試說服本委員會，他所提出的辯解是「其他合理理由」。

16. 本委員會不同意上訴人所提出的辯解構成「合理理由」。

- (a) 不能爭議的事實是，上訴人並未於規定的 1 個月內把稅例第 66(1)(b)條指定的所有文件送交本委員會書記。
- (b) 上訴人聲稱委員會職員沒有清楚表明文件不足將影響其上訴。然而，該信件中清楚說明了提交上訴通知書的限期和要求(包括須附有該決定書副本)、並且附有稅例第 66 條全文，上訴人應細閱上述函件內容及留意稅例的要求，不能諉過於人。誠如稅務上訴委員會在 D54/04, IRBRD, vol 19, 449 一案中指：

「17. ... 我們認為有關信函內容十分清晰，明確和易於理解。而且信函是以掛號方式寄出，應該會令收信人重視信函的內容。... 當法例訂明時限，納稅人就應加以遵守，不能自以為必然享有寬限期而漠視法例的規定。」

- (c) 上訴人辯稱他只是一名普通市民，不熟悉上訴規例。然而，該信件已詳細列出提出上訴的要求，內容簡單易明，並無艱澀難明之處。



17. 本委員會裁定沒有基礎根據稅例第 66(1A)條延展上訴人的上訴期限，拒絕給予逾期上訴許可。

18. 基於上述，本委員會不能受理上訴人提出的上訴。

### 上訴的理據

19. 為完整起見，本委員會亦簡略地分析上訴人的上訴理據。

20. 稅例第 30(1)條規定：

「在以下情況下，任何人可在任何課稅年度內獲給予一項免稅額—

(a) 如—

(i) 該人；或

(ii) 並非與該人分開居住的該人的配偶，在該年度內供養該人的或其配偶的父或母；及

(b) 該名父或母在該年度內任何時間—

(i) 通常居住於香港；及

(ii) 符合以下的描述—

(A) 年齡為 60 歲或以上；或

(B) 未年滿 60 歲，並有資格根據政府傷殘津貼計劃申索津貼。」(底線後加)

21. 在 R v Barnet London Borough Council Ex parte Shah [1983] 2 AC 309 一案中，英國上議院個案法官 Lord Scarman 有以下裁決：

(a) 「通常居住」於某地應以普通及自然的意思解釋，即不論時間長短的暫時性或偶爾性的離開外，該人在一般習慣性居住於某地。相關判詞原文如下(第 342 頁 D-E)：

‘... in their natural and ordinary meaning the words mean “that the person must be habitually and normally resident here, apart from temporary or occasional absences of long or short duration.”...’

(b) 除非有關條例或條文另有規定，「通常居住」於某地的意思，是

指一個人在某段時間，為固定目的自願地選擇一處地方或國家，作為他當時正常生活留居的地方，而該段時間可長可短。相關判詞原文如下(第 343 頁 G-H)：

*‘Unless, therefore, it can be shown that the statutory framework or the legal context in which the words are used requires a different meaning, I unhesitatingly subscribe to the view that “ordinarily resident” refers to a man’s abode in a particular place or country which he has adopted voluntarily and for settled purposes as part of the regular order of his life for the time being, whether of short or of long duration.’*

22. 上訴人的父親和母親在有關課稅年顯然並非「通常居住於香港」：
- (a) 他們長居於A城市，在有關課稅年度內，每年逗留香港不超過 12 天，每次返港通常是即日離港，或偶爾短暫逗留 2 至 3 天。觀其返港的稀疏程度，欠缺在Shah案中所要求的連貫和持續性，他們慣常生活的地方顯然是A城市而非香港。
  - (b) 上訴人表示父親和母親是香港永久居民，因病才被逼長居A城市並自行請人照顧；然而，上訴人亦提及其父母有權因應健康情況選擇適合自己的生活方式安度晚年。上訴人的父母是自願選擇在A城市長時間並固定地居住，而且沒有返港定居的意圖。
  - (c) 香港特區政府實行的「廣東計劃」令已移居廣東並符合資格的長者同樣受惠於高齡津貼。上訴人認為該計劃可肯定其父母長居廣東A城市的合法性，稅例條文有修改的必要。稅例條文應否修改和如何修改，可以在社會上討論，但任何人必須按照當時生效的法例行事。按照有關稅務年度生效的稅例規定，上訴人的上訴在法律上欠缺理據。

23. 上訴人指稱於 2012 年 7 月 5 日的稅務上訴委員會聆訊中(有關他就 2010/11 課稅年度供養父母免稅額的申請提出的上訴，下稱「有關聆訊」)，稅務局代表承諾不會就有關供養父母免稅額的事情追溯上訴人於 2006/07 至 2009/10 課稅年度的稅項。本委員會聆聽了有關聆訊的錄音和細閱了有關聆訊的謄本，不認為稅務局代表在有關聆訊中作出過上訴人所指稱的承諾。

24. 本委員會認為上訴欠缺理據，倘若上訴是在法定時限內提出，本委員會會駁回上訴。

## 結論

25. 本委員會裁定上訴人的上訴是逾期提出的上訴，並決定不延展上訴期

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

限，拒絕給予逾期上訴許可。