

Case No. D3/19

Profits tax – appeal out of time – sections 66(1)(a), 66(1A) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) [Decision in Chinese]

Panel: Chui Pak Ming Norman (chairman), Cheng Wing Keung Raymond and Lai Sze Wai Alex.

Date of hearing: 26 February 2019.

Date of decision: 14 May 2019.

The Appellant objects to the profits tax assessment for the year of assessment 2011/12.

On 19 July 2018, by way of registered post, Inland Revenue Department issued the determination (the ‘Determination’) together with the letter detailing the rights of appeal, procedures and time limit (the ‘Letter’) to the Appellant and her taxation representative.

The Appellant and her taxation representative acknowledged receipt of the Determination and the Letter on 23 July 2018.

On 22 August 2018, the taxation representative of the Appellant applied to the Board for an extension of time until 13 September 2018. Yet there was no statement of the grounds of appeal enclosed.

The Appellant filed the statement of the grounds of appeal on 13 September 2018.

Held:

1. On 23 July 2018, the Appellant acknowledged receipt of the Letter enclosed with the Determination. The one month time limit under section 66(1)(a) would have come to an end on 23 August 2018.
2. It was only on 13 September 2018 that the Appellant filed the proper notice of appeal. The Appellant was 21 days late in the filing of the statement of the grounds of appeal.
3. Under section 66(1A), the Board may extend the time limit if the Appellant was prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving a proper notice of appeal.

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

4. The Board fails to see any grounds or basis to grant to the Appellant an extension of time for the filing of her notice of appeal out of time.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D2/04, IRBRD, vol 19, 76
D3/91, IRBRD, vol 5, 537
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
D7/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 102
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687
D9/79, IRBRD, vol 1, 354
D19/01, IRBRD, vol 16, 183
D14/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 371

Ms B, Company Partner of Appellant, for the Appellant.
Chan Wun Fai, Yu Wai Lim and Leung Ching Yee, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D3/19

利得稅 – 逾期上訴 – 《稅務條例》第66(1)(a)條、第66(1A)條

委員會：徐伯鳴（主席）、鄭永強及黎斯維

聆訊日期：2019年2月26日

裁決日期：2019年5月14日

上訴人反對稅務局向她作出的2011/12課稅年度利得稅評稅。

稅務局於2018年7月19日將決定書（「該決定書」）及列明上訴人上訴的權利、程序和期限的信件（「該信件」），以掛號郵件方式寄予上訴人及上訴人稅務代表。

上訴人及上訴人稅務代表在2018年7月23日簽收確認該決定書及該信件。

上訴人稅務代表於2018年8月22日向委員會要求批准延期至2018年9月13日，卻未附有上訴理由陳述書。

上訴人於2018年9月13日向委員會發出信函連同夾附的上訴理由陳述書。

裁決：

1. 上訴人於2018年7月23日收到及知悉該信件連同該決定書。《稅例》第66(1)(a)條訂明的一個月期限，應在2018年8月23日結束。
2. 上訴人於2018年9月13日提交完整上訴通知書，上訴人延遲了21日才向委員會提交完整的上訴理由陳述書。
3. 根據《稅例》第66(1A)條，如上訴人是由於疾病、不在香港或其他合理因由而未能按照第66(1)(a)款規定發出上訴通知，委員會可行使酌情權延長上訴期限。
4. 委員會未能找到任何理據和基礎，去運用酌情權延長上訴人有關呈交上訴通知的期限。

上訴駁回。

參考案例：

D2/04, IRBRD, vol 19, 76
D3/91, IRBRD, vol 5, 537
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
D7/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 102
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687
D9/79, IRBRD, vol 1, 354
D19/01, IRBRD, vol 16, 183
D14/06, (2006-07) IRBRD, vol 21, 371

上訴人公司合伙人B女士代表上訴人出席聆訊。
陳煥輝、余偉濂及梁靜怡代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

引言

1. 上訴人反對稅務局向她作出的2011/12課稅年度利得稅評稅，上訴人聲稱她從出售物業所得的利潤不應課繳利得稅。
2. 就著上訴人提出的反對，稅務局副局長考慮過她所反對的理由、理據及一切由上訴人呈交的文件和有關資料後，於2018年7月19日發出決定書(「該決定書」)，裁定上訴人的反對無效。
3. 稅務局於2018年7月19日以掛號郵件方式將該決定書及列明上訴人可根據香港法例第112章《稅務條例》(以下簡稱《稅例》)向稅務上訴委員會(「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」)，寄往上訴人向稅務局提供的通訊地址。該信件及該決定書的副本亦在同一天向上訴人的稅務代表梁翠薇執業會計師(Leung Chui Mei Certified Public Accountant)發出。
4. 委員會書記於2018年8月22日收到上訴人稅務代表梁翠薇執業會計師發出日期為2018年8月22日的信函，代表上訴人向委員會提出延長上文上訴文件的期限。稅務代表所依賴的理由為上訴人在收到該決定書後，她曾有段時間不在香港，而且要向A公司及其他單位索取和收集有關上訴證據及相關資料，因為時間不夠，所以她要求批准延期寬限三星期至2018年9月13日。在該信函中，稅務代表亦夾付一份該決定書的副本。

5. 委員會書記於2018年8月22日收到上訴人稅務代表梁翠薇執業會計師發出的信函後，於2018年8月23日向上訴人稅務代表發信通知她的信件未附有上訴理由陳述書，故此她8月22日的信件不符合《稅例》第66(1)條的要求。
6. 委員會書記於2018年9月13日收到上訴人發出日期為2018年9月13日的信函。該信函亦夾付上一份上訴理由陳述書。
7. 在收到上訴人的信函及上訴理由陳述書後，委員會書記於2018年9月14日向上訴人發出通知，由於上訴通知書於2018年9月13日才由上訴人呈交，故此現階段她的通知書是無效。
8. 在聆訊時答辯人認為上訴人應先得到委員會給予上訴人延期呈交上訴通知的命令後才可進行主體上訴。上訴人的代表亦認同上訴通知書是逾期呈交，故她向委員會申請延期呈交上訴通知的命令。基於上述原因，本聆訊僅限於上訴人的逾期呈交上訴通知書的申請。

申請逾期呈交上訴通知書的理由

9. 根據《稅例》第66(1A)的規定，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。
10. 在2018年7月19日至2018年8月18日期間上訴人在港的日數有15天及上訴人在該30天內均沒有生病。儘管如此，上訴人依然未能在法定時間內向稅務上訴委員會呈交上訴通知書。上訴人的代表倚賴下列3個其他合理因由以支持她的申請延期呈交上訴通知的命令 – (a) 由於當時是她代表上訴人處理稅務問題，遲交上訴通知書是她的個人無知，與上訴人無關(以下簡稱為「無知理由」)；(b) 由於裝修、僭建及單位漏水的事項是在2009年左右處理，A公司需要時間取回及整理裝修、僭建及單位漏水的證據，以使委員會有更清晰的背景資料來考慮上訴人的上訴(以下簡稱為「A公司理由」)；及(c) 她需要時間搜集其它證據以支持上訴(以下簡稱為「其它證據理由」)。

申請逾期呈交上訴通知書的不受爭議的事實

11. 以下為雙方不爭議的有關事實：
 - (a) 稅務局在2018年7月19日將該決定書及該信件以掛號郵件方式寄往上訴人所提供的通訊地址，並得到收件人在2018年7月23日簽收確認。

- (b) 稅務局在2018年7月19日將該決定書及該信件以掛號郵件方式寄往上訴人稅務代表梁翠薇執業會計師所提供的通訊地址，並得到收件人在2018年7月23日簽收確認。
- (c) 上訴人稅務代表梁翠薇執業會計師於2018年8月22日以親手派遞方式向委員會發出信函要求批准延期三星期至2018年9月13日呈交上訴理由陳述書及有關證據。在該信函，上訴人稅務代表亦夾附該決定書的副本。
- (d) 委員會書記於2018年8月22日收到上訴人稅務代表梁翠薇執業會計師發出的信函後，於2018年8月23日向上訴人稅務代表發信通知她的信件未附有上訴理由陳述書，故此她8月22日的信件不符合《稅例》第66(1)條的要求。
- (e) 上訴人於2018年9月13日以親手派遞方式向委員會發出日期為2018年9月13日的信函連同夾附的上訴理由陳述書。
- (f) 上訴人於下列時間身在香港：

| 日期 | 至 | 日期 |
|-------------------|---|-------------------|
| 2018年7月26日(17:48) | | 2018年7月28日(14:41) |
| 2018年8月4日(21:59) | | 2018年9月8日 |

上訴方的證供及陳述

- 12. 上訴人本人沒有出席聆訊，她委派及授權她的合伙人B女士出席並處理她的上訴事宜。
- 13. 以下是B女士向委員會作供及陳述的概要：
 - (a) 上訴人與她是生意上的合伙人。由於上訴人是C國家人及很多時間都不在香港，故她代表上訴人處理此項稅務的上訴。
 - (b) 她對上訴人購入及出售D物業的過程很清楚，尤其是她知道D物業未裝修前的僭建及漏水狀況。縱使當日上訴人打算將D物業作自住用途，但未裝修前，她不可以搬進去住。由於委員會現階段不是考慮主體上訴而是考慮延期提交上訴通知書的申請，所以委員會要求她在主體上訴時才在這方面給予證供。
 - (c) B女士說遲交上訴通知書及上訴理由主要是她自己的無知，與上訴人無關。

- (d) 為了讓委員會清楚明白上訴人不是炒賣D物業，而是上訴人真誠地將物業裝修完自用，她需要A公司提供裝修、僭建及單位漏水的證據，以使委員會有更清晰的背景資料來考慮。裝修工程的事宜已在2009年進行，所以A公司需要時間將約9年前的資料從檔案文件夾找出，以至上訴人延誤了法定期限呈交上訴通知書。故她也要求上訴人的稅務代表向委員會申請延期呈交。
- (e) B女士亦說上訴人需要時間搜集其它資料如上訴人兒子離港的日期以支持上訴。

《稅例》內適用的有關條款

14. 《稅例》第58(2)條規定：

「每份憑藉本條例發出的通知書，可面交送達有關的人，或送交或以郵遞方式寄往該人的最後為人所知的通訊地址.....。」

15. 《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。」

16. 《稅例》第68(4)條規定：

「證明上訴所針對的評稅額過多或不正確的舉證責任，須由上訴人承擔。」

有關案例

「上訴通知的期限」的案例

17. 在委員會個案D2/04¹一案中，委員會裁定，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。「送交決定書的過程已經完成」是指決定書已被送達收件人的地址，並非指由收件人親自收妥。

18. 在委員會個案D3/91²一案中，委員會強調納稅人必須嚴格遵守法定時限。雖然上訴人只遲了一天呈交其上訴通知，其申請延期仍不獲委員會接納。

「完整上訴通知」的案例

19. 在委員會個案D16/07³一案中，委員會就稅例第66(1A)條及第82B(1A)條，有以下的闡釋：

- (a) 稅例第66(1A)條與第82B(1A)條就委員會時間延長的權力沒有重大分別⁴；
- (b) 稅例第66(1)(a)條所指的上訴通知書，必須符合以下條件⁵：
 - (i) 上訴通知書必須以書面發出；
 - (ii) 該通知書必須是向委員會書記發出；
 - (iii) 該通知書必須附有稅例所指定的文件；
 - (iv) 委員會書記必須於稅例所制定的1個月時間內收到該通知書及稅例所指定的文件。
- (c) 上訴通知書必須附有稅例指定的文件。假若委員會書記並不是在稅例要求的指定時間內收到上訴通知書及稅例指定的文件，該上訴便是逾期作出的上訴⁶。

20. 在委員會個案D7/08⁷一案中，納稅人稅務代表在法定限期內向委員會書記發信，稱納稅人不接納稅務局所發出決定書內的決定理由及事實陳述書。即使

¹ IRBRD, vol 19, 76, 相關判詞為原文第7段

² IRBRD, vol 5, 537, 相關判詞為原文第541頁第2段

³ (2007-08) IRBRD, vol 22, 454

⁴ (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, 相關判詞為原文第5段

⁵ (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, 相關判詞為原文第48段

⁶ (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, 相關判詞為原文第11段

⁷ (2008-09) IRBRD, vol 23, 102, 相關判詞為原文第26至29段

委員會接納納稅人稅務代表在法定的時限內提交該信，由於該信未有陳述上訴理由，委員會不接納該信是按《稅例》第66(1)條所發出的上訴通知。委員會同時指出稅務代表作為一名執業會計師，有責任及能力代表納稅人向委員會提出上訴時遵照法定的要求提交一份有效的上訴通知⁸。

《稅例》第66(1A)條中「未能」的案例

21. 在Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue⁹一案，上訴法庭有以下裁決：

(a) 稅例第66(1A)條英文版的「prevented」一字，最適宜以該條文的中文版「未能」一詞的含義去理解。「未能」一詞雖然沒有「prevented」嚴苛，但是所需符合的要求仍較比僅僅提出一個托辭的要求為高¹⁰。

(b) 納稅人單方面錯誤並非延長上訴期限的「合理理由」¹¹。

22. 委員會在委員會個案D9/79¹²一案中指出，「未能」一詞是有別於「能而不為」。對行使權利方面或所採取步驟疏忽延誤或無知均不是獲批准延期的合理理由。

《稅例》第66(1A)條中「不在香港」及「就上訴個案搜集資料」的案例

23. 委員會在委員會個案D19/01¹³一案中裁定，「不在香港」非必然獲得延長法定上訴期限的因素。納稅人必須證明他是由於不在香港而未能法定期限內發出上訴通知。

24. 在委員會個案D14/06¹⁴中，委員會最終因下列原因不接納納稅人逾期上訴的申請：

(i) 納稅人在法定上訴期限內曾逗留在香港，即使期間曾離開香港，但仍能發出信件。委員會認為納稅人能夠在上訴期限內發出有效的上訴通知¹⁵；

⁸ 相關判詞為原文第41段

⁹ [2005] 4 HKLRD 687

¹⁰ [2005] 4 HKLRD 687，相關判詞為原文第20段

¹¹ [2005] 4 HKLRD 687，相關判詞為原文第45段

¹² IRBRD, vol 1, 354，相關判詞為原文第355頁第4段

¹³ IRBRD, vol 16, 183，相關判詞為原文第14段

¹⁴ (2006-07) IRBRD, vol 21, 371

¹⁵ 相關判詞為原文第20段

- (ii) 一份有效的上訴通知必須附有上訴理由陳述書¹⁶；及
- (iii) 需要額外時間就上訴搜集資料及徵詢意見並不構成合理延長上訴期限的理由¹⁷。

討論及分析

25. 不受爭議的事實是稅務局於2018年7月19日以掛號郵件方式向上訴人及其稅務代表給予的通訊地址寄出該決定書及該信件分別予上訴人及其稅務代表。該信件連同該決定書已由上訴人及其稅務代表分別於2018年7月23日簽收。

26. 換句話說，由於稅務局局長已根據《稅例》第58(2)條的規定將該信件連同該決定書向上訴人提供的地址送達，而且該信件連同該決定書亦已被簽收，上訴人應被視為於2018年7月23日收到及知悉該信件連同該決定書。

27. 《稅例》第66(1)(a)條訂明的一個月期限，在本案應在2018年8月23日結束。委員會書記辦事處於2018年8月22日收到上訴人稅務代表以親身派送方式向委員會發出信函要求延期遞交上訴理由陳述書。由於該信件並沒有附上《稅例》第66(1)(b)所規定的全部文件，故該信函不應被視為上訴人的上訴通知書。及後至2018年9月13日，上訴人才向委員會提交了符合《稅例》第66(1)(b)所訂的上訴理由陳述書。

28. 從2018年8月23日的上訴期限起計至2018年9月13日上訴人提交了完整上訴通知書為止，上訴人延遲了21日才向委員會提交完整的上訴理由陳述書。

29. 根據《稅例》第66(1A)條，如上訴人是由於疾病、不在香港或其他合理因由而未能按照第66(1)(a)款規定發出上訴通知，委員會可行使酌情權延長上訴期限。

30. 上訴人倚賴3個理由去支持她的延期遞交的申請。委員會不認同B女士的無知是一個合理原因，從上訴人收到該決定書的日期起計(即2018年7月23日)至2018年8月22日為止，上訴人及其稅務代表都獲悉該決定書的內容，亦知悉連同該決定書派送的該信件所提示的上訴程序、所需文件及呈交上訴通知書的期限。該信件是以中文書寫。B女士強調在有關時間內，她是替上訴人處理其稅務事項。B女士是上訴人的生意合伙人，通曉中文。委員會不相信B女士在收到該信件所提示的上訴程序、所需文件及呈交上訴通知書的期限，沒有將該信件清楚及小心地閱讀。故此委員會不接納B女士因無知而忽略了上訴時限的陳述。

31. 就算委員會接納B女士因無知而忽略了上訴時限的陳述，但在呈交上訴通知書的法定期限內，上訴人有一專業會計師代表她。就算B女士個人無知，上

¹⁶ 相關判詞為原文第19段

¹⁷ 相關判詞為原文第20段

訴人的稅務代表亦沒有絲毫無知。故此，委員會認為無知只是一個藉口而已。委員會不認為無知可構成一個合理原因促使委員會行使其酌情權給予延期遞交上訴通知書的許可。

32. B女士所倚賴的第二個理由是A公司需要多些時間來搜集資料以至延誤呈交上訴通知書的期限。除非在一個特殊情況下，委員會認同D14/06一案中所訂的原則，即需要額外時間就上訴搜集資料及徵詢意見並不構成合理延長上訴期限的理由。

33. 稅務局在調查這個案的過程中，上訴人已向稅務局呈交了A公司所提供D物業的裝修和漏水資料。從這個角度看，A公司已經於不久前處理過有關文件。所以上訴人說由於事情早於9年前發生而令A公司需要多些時間處理是不能成立的。委員會相信只要A公司及/或上訴人採取一個較為積極的態度去面對呈交上訴文件的法定時限，他們是可以符合《稅例》的要求提交上訴文件。因此第二個理由不能視作特殊情況，根本就不構成一個合理理由供委員會行使任何酌情權。

34. B女士的第三個理由是上訴人需要更多時間搜集其它資料。在上訴人的上訴理由陳述書內，委員會看不到有任何事項需要較長時間來查證。B女士在陳述時舉例說明由於上訴人要查證她兒子的出國留學日期等等而需要較長時間認證。委員會不認同認證一些日期需要較長時間。委員會在此重覆，需要額外時間就上訴搜集資料及徵詢意見並不構成合理延長上訴期限的理由。委員會認為第三個理由根本就不可能構成一個其他合理理由以使委員會行使酌情權。

35. 基於上文的分析，委員會未能找到任何理據和基礎，去運用酌情權延長有關呈交上訴通知的期限。因此委員會裁定上訴人上訴通知逾時無效，及拒絕行使延長上訴期限的酌情權。

案件處理

36. 根據本個案案情及上文分析，委員會唯一的結論是駁回上訴人提出的上訴，維持該決定書所顯示的評稅。