

Case No. D5/15

Salaries tax – appeal out of time – appellant requiring time to search for witness – appellant allegedly informing the department about change of address – appellant paying tax in PRC – whether the Board should exercise discretion in granting time extension – whether appellant discharging his burden of proof – sections 58(2), 66(1), 66(1A) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance (Chapter 112) ('IRO') [Decision in Chinese]

Panel: Liu Man Kin (chairman), Kong Chi How Johnson and Liu Pak Yin.

Date of hearing: 10 March 2015.

Date of decision: 26 May 2015.

At the relevant tax year, the Appellant was employed by a private company incorporated in Hong Kong ('Company X'). Company X owned a subsidiary in the PRC ('Company Y'). The Appellant worked partly in Company X and partly in Company Y. Regarding the relevant financial year, the Appellant had paid tax in the PRC, and the Assessor also agreed that the Appellant was entitled to tax reduction for 6 months out of the relevant tax year.

The Appellant objected to the assessment. The objection was dismissed by the Commissioner. The decision of the Commissioner was sent to the Appellant at his address ('Address B') by registered post, and a letter was enclosed explaining the procedures and time limit of lodging an appeal. The decision was received by the Appellant on 4 October 2014. On 13 November 2014, the Board received a letter from the Appellant asking for time extension on the ground that the Appellant required further time to search for an ex-subordinate as his witness. On 19 November and 12 December 2014, the Board further received the Appellant's statement on his grounds of appeal and the missing documents.

In the hearing before the Board, the Appellant did not arrange the attendance of his witness; the Appellant also elected to have his substantive appeal dealt with on the same day if leave to appeal out of time was granted. The Appellant further pointed out, for the first time, that he did not reside at Address B; and that he had informed the department about his change of address 8 times before he received the decision from the Commissioner. The allegation was denied by the department.

Held:

Appeal out of time

1. If documents were properly served in accordance with section 58(2) of IRO, the taxpayer should be deemed to have notice of the same, and there was no need for the IRD to prove that the taxpayer had ‘actual’ knowledge of the notice. Since the Appellant only furnished all the necessary documents to the Board by 12 December 2014, the Appellant’s appeal was obviously out of the 1-month time limit prescribed by section 66(1) of IRO. (Chan Chun Chuen v Commissioner of Inland Revenue CACV 113/2011 considered).
2. The Board’s discretion to extend time was only exercisable where ‘the Board is satisfied that an appellant was prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving notice of appeal in accordance with subsection (1)(a)’. In this regard, (i) the standard of showing ‘prevented’ was higher than raising a mere excuse; (ii) a unilateral mistake by the taxpayer was not a ‘reasonable cause’ for granting time extension. (Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687 considered).
3. The Appellant did not contend that he was prevented by ‘illness’ or ‘absence from Hong Kong’ from giving notice of appeal. The only issue that the Board had to consider was whether there was ‘reasonable cause’. The reason raised by the Appellant that he needed further time to search for an ex-subordinate as a witness was not a ‘reasonable cause’. The Board also rejected the Appellant’s contention that he had informed the IRD about his change of address.

Substantive appeal

4. The Appellant bore the burden of proof on his grounds of appeal. In the present case, there was no credible evidence to prove that he had paid tax in the PRC for the months October and November 2008.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

Chan Chun Chuen v Commissioner of Inland Revenue CACV 113/2011
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687

Appellant in person.
Yau Yuen Chun and Chan Siu Ying Shirley for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D5/15

薪俸稅 – 逾期上訴 – 上訴人需時尋找證人 – 上訴人聲稱已通知稅務局更改通訊地址 – 上訴人已在中國內地繳交稅款 – 委員會應否行使酌情權批准逾期上訴 – 上訴人能否提出舉證 – 《稅務條例》（《稅例》）第58(2)、66(1)、66(1A)及68(4)條

委員會：廖文健（主席）、江智蛟及廖伯賢

聆訊日期：2015年3月10日

裁決日期：2015年5月26日

上訴人在有關課稅年度受聘於一所在香港成立的私人公司（「X公司」）。X公司擁有一間在中國內地的子公司（「Y公司」）。上訴人部分時間在X公司上班，部分時間在Y公司上班。就有關課稅年度，上訴人已在中國內地繳交稅款，評稅主任亦同意上訴人可於有關課稅年度其中的6個月得到稅務寬免。

上訴人仍然不服，對評稅主任的決定提出反對；有關反對遭到稅務局駁回。稅務局的決定書在2014年9月30日以掛號方式郵寄往上訴人的地址（「B地址」），並附上函件解釋上訴的程序及期限。該決定書在2014年10月4日送達。委員會在2014年11月13日收到上訴人的信件申請延期上訴，原因是上訴人需時尋找一名他當年的手下作為證人。委員會在2014年11月19日及12月12日再收到上訴人的上訴理由陳述書及欠交的文件。

在委員會的聆訊中，上訴人未有安排任何證人出席；亦表示如委員會批准他的逾期上訴申請，他選擇即日處理他的上訴。在聆訊中，上訴人首次指他並不居於B地址，並曾在收到決定書前8次通知稅務局更改通訊地址。稅務局否認有關說法。

裁決：

逾期上訴許可

1. 根據《稅例》第58(2)條，如文件根據該條妥為送達，則視為已向納稅人作出通知，稅務局無需進一步證明納稅人已「實際」獲悉有關通知。由於上訴人在2014年12月12日才把所有提出上訴所需文件送達委員會，明顯超逾《稅例》第66(1)條規定的1個月時限，上訴人的上訴為逾期上訴。（參考Chan Chun Chuen v Commissioner of Inland Revenue CACV 113/2011）

2. 委員會延展上訴期限的權力，只有在「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 ... 規定發出上訴通知」下才可行使。就此，(a)「未能」所需附合的要求比僅僅提出托辭為高；(b) 納稅人單方面的錯誤並非延長上訴期限的「合理因由」。（參考Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687）
3. 上訴人沒有提出因「疾病」或「不在香港」而未能按《稅例》發出上訴通知。委員會要考慮的只是上訴人有否提出「合理因由」。委員會認為上訴人延期的理由是要找當日他手下的一個經理作出證明不是「合理因由」。委員會亦不信納上訴人曾通知稅務局更改通訊地址。

實體上訴

4. 上訴人就爭議點需承擔舉證責任。本案沒有令委員會信納的證據證明他有否就2008年10月和11月在中國內地繳稅。

上訴駁回。

參考案例：

**Chan Chun Chuen v Commissioner of Inland Revenue CACV 113/2011
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687**

上訴人親自出席聆訊。

邱婉真及陳筱瑩代表稅局局長出席聆訊。

決定書：

逾期上訴

1. 上訴人向本委員會申請許可，准許他逾期提出上訴。

事實背景

2. 上訴人反對稅務局向他作出的 2008/09 課稅年度薪俸稅評稅，上訴人的反對概要如下：

- (a) 上訴人於 2008 年 4 月 1 日至 11 月 15 日受聘於 X 公司，該公司乃

在香港註冊成立的私人公司。X 公司擁有一間在 A 城市的 Y 公司，Y 公司是 X 公司的子公司。

- (b) 上訴人部分時間在香港的 X 公司上班，部分時間在 A 城市的 Y 公司上班。
- (c) 上訴人認為因為他已於中國內地繳交稅款，在香港的薪俸稅應可獲相應的寬免。評稅主任根據上訴人提供的資料，同意上訴人可於 2008 年 4、5 及 6 月得到因已在中國內地繳稅而獲得在薪俸稅方面的相應寬免，但 2008 年 7 月至 11 月期間的入息則不獲有關的的寬免。上訴人對此不滿，與評稅主任交涉，及後評稅主任同意，上訴人於 2008 年 7、8 及 9 月的入息也可獲有關的寬免，但 2008 年 10 月和 11 月期間的入息不獲有關的寬免。
- (d) 上訴人仍然不服，對評稅主任的決定提出反對。

3. 就上訴人提出的反對，稅務局副局長在日期為 2014 年 9 月 30 日的決定書（「決定書」）中作出決定，駁回了上訴人的反對（「該決定」）。

4. 決定書連同日期為 2014 年 9 月 30 日的函件（下稱「該函件」）在當天按照《稅務條例》第 58(2)條的規定以掛號方式郵寄往上訴人於 B 地區的地址（「B 地址」）。

5. 該函件列明上訴人可就該決定提出上訴，並解釋了上訴的有關程序及期限，包括下列兩點：

- (a) 上訴人或其授權代表必須在決定書送交上訴人一個月內向上訴委員會提出上訴；
- (b) 上訴通知須以書面提出，並附有上訴理由陳述書及評稅決定書。

6. 決定書連同該函件於 2014 年 10 月 4 日以掛號郵件的方式送達 B 地址，有人簽收了掛號郵件。

7. 本委員會書記辦事處於 2014 年 11 月 13 日收到一封上面寫有「30-10-2014」並由上訴人簽署的信件，當中上訴人表示：

「反對2008/2009課稅年度薪俸稅評稅

本人希望申請向各稅務上訴委員會反對2008/2009課稅年度薪俸稅申請延期。

申請理由是要找回當日我手下一個經理作出證明。因08年至今已6年，我須要時間找此人，所以申請延期至2015年4月1日前向上訴委員會上訴。」

8. 本委員會書記辦事處於2014年11月14日去信上訴人，表示他未有按照《稅務條例》第66(1)條的規定，在稅務局局長發出書面決定後一個月內以書面提出上訴，上訴通知書並須附有決定書副本及上訴理由陳述書各一份。

9. 本委員會書記辦事處於2014年11月19日收到一封未具日期的上訴理由陳述書，但該上訴理由陳述書並未有夾附決定書副本。該上訴理由陳述書內容如下：

「反對2008/2009課稅年度薪俸稅上訴理由

本人當年一個經理，[XX]能當証人，證明本人已支付及中國分公司已交付，但因集團公司已在當地違法，所以處理不了完稅證明。」

10. 上訴人直至2014年12月12日才將欠交的文件送達本委員會書記辦事處。

聆訊

11. 上訴人未有安排任何證人出席聆訊。

12. 於聆訊開始時，本委員會詢問上訴人，倘若本委員會給予逾期上訴許可，上訴人希望另擇日期處理他的上訴，還是同日即時處理他的上訴，上訴人選擇後者。為此，本委員會在聆訊中亦一併聽取上訴人有關上訴的證供和陳詞，但本委員會明言這不代表本委員會會給予上訴人逾期上訴許可。

逾期上訴許可

逾期提出的上訴

13. 《稅務條例》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、居住地址…。」

14. 在Chan Chun Chuen v Commissioner of Inland Revenue CACV 113/2011一案，上訴法庭清楚指出，根據《稅務條例》第58(2)條，文件一旦根據該條妥為送達，則視為已向納稅人作出通知，稅務局局長無需進一步證明納稅人已「實際」獲悉有關通知。

15. 《稅務條例》第 66(1)條規定：

「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) 在委員會根據第(1A)款容許的更長時限內，

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。」

16. 決定書和該函件是於 2014 年 10 月 4 日按照《稅務條例》第 58(2)條的規定送達上訴人的 B 地址，上訴人於直至 2014 年 12 月 12 日才把所有提出上訴所需要的文件送達本委員會書記辦事處，明顯超逾《稅務條例》第 66(1)(a)條規定的 1 個月時限，上訴人的上訴實為逾期提出的上訴。

17. 倘若本委員會不行使《稅務條例》第 66(1)(a)條的權力延展上訴人提出上訴的時限，上訴人不能提出他的上訴。

有關延展上訴時限的法律原則

18. 《稅務條例》第 66(1A)條規定：

「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。」

19. 本委員會在《稅務條例》第 66(1A)條下延展上訴期限的權力，是只有「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」的情況下，才可行使。

20. 在 Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687 一案，上訴法庭有以下裁決：

(a) 《稅務條例》第 66(1A)條中的「未能」，所需符合的要求比僅僅提出一個托辭為高¹。

¹ 見判詞第 20 段

(b) 納稅人單方面的錯誤並非延長上訴期限的「合理因由」²。

上訴人所提出的理由

21. 上訴人沒有提出因為「疾病」或「不在香港」而「未能」在按照《稅務條例》第 66(1)(a)條規定的一個月內發出上訴通知。

22. 本委員會要考慮的，是上訴人有否提出「合理理由」以支持他的申請。

23. 在本委員會書記辦事處於 2014 年 11 月 13 日收到的上訴人來信中，上訴人申請把上訴延期，理由是要找當日他手下的一個經理作出證明。本委員會認為這不是《稅務條例》第 66(1A)條中的「合理理由」。

(a) 發出上訴通知與安排證人在上訴聆訊中作證是兩回事，上訴人應在《稅務條例》第 66(1)(a)條規定的一個月內發出上訴通知，其後可繼續安排證人在上訴聆訊作證。

(b) 上訴人表示倘若本委員會給予逾期上訴許可，他選擇同日即時處理他的上訴。上訴人明知他沒有安排證人出席聆訊仍如此選擇，足見是他根本未能找到證人，或其證人拒絕作證，或其實他要尋找的證人之證供對上訴結果沒有關鍵影響。

(c) 再者，在聆訊中，上訴人沒有依賴「需時尋找證人」以支持他要求延展上訴期限的申請。上訴人既然不以此作託辭，這更不可能是上訴人「未能」在法定時間內發出上訴通知的「合理理由」。

24. 在聆訊中，上訴人首次指稱，他並不居住於 B 地址，在收到決定書前曾 8 次通知稅務局更改通訊地址，由 B 地址更改為一個在 C 地區的地址（「C 地址」），稅務局是沒有理由把決定書和該函件寄往 B 地址。這是上訴人在聆訊中提出的唯一支持他申請延展上訴期限的理由。

25. 上訴人聲稱他曾 8 次通知稅務局把通訊地址由 B 地址更改為 C 地址，但不能提供這 8 次通知的詳情（在甚麼時候用甚麼方式通知了稅務局的甚麼人），亦不能提供任何文件以支持他的說法。上訴人指控稅務局隱瞞了有關的文件，沒有把有關這 8 次通知的文件提供予本委員會考慮。

26. 稅務局否認上訴人他曾通知稅務局更改通訊地址，也否認稅務局有隱瞞上訴人有關更改通訊地址的文件。

27. 本委員會不信納上訴人曾通知稅務局更改通訊地址。

² 見判詞第 45 段

- (a) 若上訴人的說法真確，他沒有可能不在本委員會書記辦事處於 2014 年 11 月 13 日收到的信件中提出此點。
- (b) 如果上訴人曾先後總共 8 次通知稅務局更改通訊地址，那顯然上訴人知道更改通訊地址是重要的事，但上訴人沒有就這他認為重要的事做任何紀錄，也不能提供這 8 次通知的詳情，這完全不合常理。

28. 事實上，上訴人收到決定書和該函件。上訴人表示不知誰人簽收送達決定書和該函件的掛號郵件，他是回去 B 地址查看有甚麼信件時，發現決定書和該函件的。那麼，事實是上訴人是會回去 B 地址查看有沒有信件。

29. 上訴人在聆訊中展示稅務局就一個物業的物業稅發給他和太太的一些文件，上面的通訊地址是 C 地址，上訴人藉這些文件說稅務局知道他的通訊地址是 C 地址。稅務局不反對本委員會考慮這些文件，稅務局表示這些文件是關於上訴人和他太太的物業稅的檔案，與上訴人的薪俸稅檔案無關，就上訴人的薪俸稅檔案而言，上訴人沒有通知稅務局更改通訊地址。

30. 本委員會對比了上訴人展示的物業稅文件和有關上訴人薪俸稅的文件，明顯上訴人和他太太的物業稅的檔案和上訴人的薪俸稅檔案是兩個不同的檔案，兩個不同的檔案當然可以有不同的通訊地址。本委員會已裁定，上訴人沒有通知稅務局更改他的薪俸稅檔案的通訊地址，既然如此，稅務局以掛號郵件的方式把決定書和該函件寄往 B 地址，並無不妥。

31. 上訴人聲稱曾通知稅務局更改通訊地址的說法，並不可信。

32. 基於以上分析，上訴人並沒有提出任何可以延展上訴期限的「合理理由」。

33. 本委員會拒絕准許上訴人逾期提出上訴。

實體上訴

34. 既然本委員會拒絕給予上訴人逾期上訴許可，本委員會也就無需考慮實體上訴。不過，因為雙方在聆訊中就實體上訴作了陳詞，本委員會也就對實體上訴提出附帶意見。

35. 實體上訴的爭議點，在於上訴人有沒有就他於 2008 年 10 月和 11 月在中國內地繳稅，對此上訴人承擔舉證責任³。一言以蔽之，本委員會不見有令本委員會信納的證據證明此點。倘若上訴人可以提出實體上訴，本委員會也會駁回上訴。

³ 見《稅務條例》第 68(4)條

結論

36. 本委員會拒絕延展上訴期限，上訴人不得逾期提出上訴。