

Case No. D27/07

Salaries tax - objections - powers of assessor to correct errors - time limit - home loan interest - sections 26E, 64 and 70(A) of Inland Revenue Ordinance ('IRO') [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Wilson Chan Ka Shun and Ho Hin.

Date of hearing: 22 June 2007.

Date of decision: 5 October 2007.

The appellant did not claim for any deduction of home loan interest for the years of assessment 1998/99 and 1999/2000.

On 2 June 2006, the appellant applied for deduction of home loan interest for the years of assessment 1998/99 to 2002/03. The appellant contended that he was entitled to such deduction for the relevant years of assessment.

The assessment for the relevant years had been made out. The assessor refused to amend the assessments for the years of assessment 1998/99 and 1999/2000 for the application made by the appellant had been out of time.

Held:

1. Section 26E only serves to spell out the requisite requirements for a taxpayer to qualify for home loan interest deduction.
2. If an assessment was made out based on a return where the taxpayer failed to claim home loan interest deduction, the taxpayer could object to or apply for an amendment of the relevant assessment in accordance with section 64 or section 70A(1).
3. The application on 2 June 2006 to object or amend the assessments for the years of assessment 1998/99 and 1999/2000 was out of the time under section 64 or section 70A(1).
4. Section 70 would not serve to extend the powers of the assessor to correct any errors when the application to amend the same has been made out of time.

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Appeal dismissed.

Case referred to:

D108/03, IRBRD, vol 19, 4

Taxpayer in person.

Chan Wai Yee and Chan Wai Lin for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D27/07

薪俸稅 – 反對評稅 - 評稅主任作出修訂評稅的權力 - 法定期限 - 居所貸款利息 – 《稅務條例》(「稅例」)第26E條、第64條及第70A條

委員會：何耀華（主席）、陳嘉信及何顯

聆訊日期：2007年6月22日

裁決日期：2007年10月5日

上訴人在其1998/99及1999/2000課稅年度個別人士報稅表內，並沒有申索居所貸款利息扣減。

2006年6月2日，上訴人申請在1998/99至2002/03課稅年度扣除其物業繳付的貸款利息，上訴人聲稱他應在有關課稅年度獲扣除居所貸款利息。

因為有關的評稅已發出，上訴人的申請已過了稅例的法定期限，評稅主任拒絕更正上訴人1998/99及1999/2000課稅年度薪俸稅評稅。

裁決：

1. 稅例第26E條只列明居所貸款利息須要符合什麼規定才可容許納稅人作出貸款利息扣除。
2. 如納稅人在報稅表內沒有作出有關申索而有關評稅已發出，那麼納稅人只可按稅例第64條或第70A(1)條規定，反對或要求更正有關評稅。
3. 上訴人於2006年6月2日作出反對或要求更正有關1998/99及1999/2000課稅年度評稅，皆已過了稅例第64條或第70A(1)條的有關法定期限。
4. 稅例第70條不能令評稅主任在超越法例的時限外有任何作出修訂評稅的權力。

上訴駁回。

參考案例：

D108/03, IRBRD, vol 19, 4

納稅人親自出席聆訊。

陳慧儀及陳慧蓮代表稅務局局長出席聆訊。

裁決書：

背景

1. A先生(以下簡稱「上訴人」)反對評稅主任根據《稅務條例》(以下簡稱「稅例」)第70A條發出的拒絕通知書，拒絕更正1998/99及1999/2000課稅年度薪俸稅評稅。上訴人聲稱他應在有關課稅年度獲扣除居所貸款利息。

案情事實

2. 上訴人與配偶B女士在1994年以聯權共有人形式購入地址C (以下簡稱「D物業」)。

3. (a) 上訴人在1998/99及1999/2000課稅年度個別人士報稅表內並沒有申索扣除居所貸款利息。

(b) 評稅主任根據上訴人在報稅表內提供的資料向他作1998/99及1999/2000課稅年度薪俸稅評稅，有關評稅並沒有扣除居所貸款利息，有關評稅發出日期如下：

課稅年度	發出日期
1998/99	9-9-1999
1999/2000	11-8-2000

上訴人沒有在稅例第64條指定的1個月期限內反對上述評稅。

4. 稅務局在2006年6月2日收到上訴人與B女士聯署的信函，申請在1998/99至2002/03課稅年度扣除就D物業繳付的貸款利息。

5. (a) 評稅主任向上訴人解釋礙於稅例的規定，不能接納他就1998/99及1999/2000課稅年度的扣除居所貸款利息申請，因為有關的評稅已發出，上訴人的申請已過了稅例第64條或70A條的法定期限，

課稅年度	評稅發出日期	⁽¹⁾ 稅例第70A條訂明的期限
1998/99(1-4-1998 – 31-3-1999)	9-9-1999	⁽²⁾ 31-3-2005
1999/2000(1-4-1999 – 31-3-2000)	11-8-2000	⁽³⁾ 31-3-2006

附註

- (1) 在有關課稅年度結束後6年內或在有關評稅通知書送達日期後6個月內(兩者以較遲的為準)
- (2) 1999年3月31日後6年內的2005年3月31日或1999年9月9日後6個月內的2000年3月9日(兩者的較遲者)
- (3) 2000年3月31日後6年內的2006年3月31日或2000年8月11日後6個月內的2001年2月11日(兩者的較遲者)

評稅主任因此向上訴人發出拒絕更正1998/99及1999/2000年度薪俸稅評稅的拒絕通知書。

- (b) 至於2000/01至2002/03課稅年度，評稅主任向上訴人發出薪俸稅修訂評稅，扣除在有關課稅年度屬他個人部份及配偶部份的居所貸款利息。
6. 上訴人反對事實第5(a)項所述的拒絕通知書，理由是他應在有關課稅年度獲扣除居所貸款利息。稅務局副局長在考慮過上訴人的反對後，決定維持評稅主任發出的拒絕通知書和維持評稅主任所發出的1998/99及1999/2000課稅年度薪俸稅評稅。上訴人就稅務局副局長的決定向本委員會提出上訴。

7. 在此宗上訴，上訴人及稅務局代表對於有關案情事實並無爭議。上訴人的主要的上訴理由如下：

- (a) 於1998/99及1999/2000課稅年度，上訴人沒有申請扣除其自住居所貸款利息。這並不是上訴人在有關年度的報稅表有錯漏，而是上訴人按當時(1998年度)的稅例第26E條規定(納稅人可享用5個課稅年度的貸款利息扣除優惠)及上訴人當時的稅務安排而作出。上訴人當時計劃在2008/09年度(即上訴人於2012/2013課稅年度退休前5年)再貸款購買物業自住時，才享用這5個課稅年度的貸款利息扣除優惠。

- (b) 經過2003年及2005兩次的稅例修訂，政府將貸款利息扣除期優惠由5個課稅年度延長至10個課稅年度。為取得全數10個課稅年度的貸款利息扣除優惠，上訴人於2006年申請在1998/99至2002/03課稅年度扣除D物業所繳付的貸款利息。此項申請，其中涉及1998/99及1999/2000年那2個課稅年度的扣減被稅務局以過了稅例第64條及第70A條的時限規定為理由，加以拒絕，上訴人因此蒙受損失。
- (c) 稅例第26E條給予納稅人的貸款利息扣減並沒有時限規定，規定納稅人必須在有關課稅年度結束後6年內提出申請。

《稅務條例》的有關條文

8. 稅例第26E條就居所貸款利息的規定如下：

(a) 第26E(1)條：

「在符合本條其他條文及第26F條的規定下，凡任何人在任何課稅年度內任何時間將某住宅全部或部分用作其居住地方，而該人在該課稅年度，為一項就該住宅取得的居所貸款繳付居所貸款利息，則可容許該人在該課稅年度就該等居所貸款利息作出扣除。」

(b) 第26E(4)(c)條：

(i) 版本日期：1998年4月17日

「在下列情況下，即使任何人已在任何課稅年度為一項就任何住宅取得的居所貸款繳付居所貸款利息，亦不得根據本條容許該人就該等已繳付的利息作出扣除—

....

(c) 根據本條已容許該人在5個課稅年度(不論是否連續的課稅年度)內作出扣除，不論扣除是就同一住宅或是就任何其他住宅所作出的。」

(ii) 版本日期：2003年4月1日

「在下列情況下，即使任何人已在任何課稅年度為一項就任何住宅取得的居所貸款繳付居所貸款利息，亦不得根據本條容許該人就該等已繳付的利息作出扣除—

...

- (c) 根據本條已容許該人在7個課稅年度(不論是否連續的課稅年度)內作出扣除，不論扣除是就同一住宅或是就任何其他住宅所作出的。」

- (iii) 版本日期：2005年4月1日

「在下列情況下，即使任何人已在任何課稅年度為一項就任何住宅取得的居所貸款繳付居所貸款利息，亦不得根據本條容許該人就該等已繳付的利息作出扣除—

...

- (c) 根據本條已容許該人在10個課稅年度(不論是否連續的課稅年度)內作出扣除，不論扣除是就同一住宅或是就任何其他住宅所作出的。」

9. 稅例第64(1)條就反對的規定如下：

「任何人如因根據本條例作出的評稅而感到受屈，可以書面通知局長反對該項評稅，但除非該通知書明確地述明反對該項評稅的理由，以及是在有關的評稅通知書發出日期後1個月內由局長接獲，否則該通知書無效：

但—

- (a) 如局長信納反對該項評稅的人是因不在香港、疾病或其他合理因由而未能在上述期限內發出該反對通知書，則可視乎情況而將上述期限合理地延長；」

10. 稅例第70條就評稅或修訂評稅須為最終評稅或最終修訂評稅的規定如下：

「凡在本部所限定的時間內，並無任何有效的反對或上訴就某項評稅所評定的應評稅入息額...提出，...則為本條例的所有目的，就上述應評稅入息額...而作出...的評稅，須是最終及決定性的評稅：

但本部不得阻止任何評稅主任就任何課稅年度而作出評稅或補加評稅，但該項評稅或補加評稅須不涉及將任何已就該課稅年度而在受到反對或上訴後裁定的事宜再予討論。」

11. 稅例第70A(1)條就評稅主任更正錯誤的權力的規定如下：

「即使第70條另有規定，如有任何申請在任何課稅年度結束後6年內或在有關評稅通知書送達日期後6個月內(兩者以較遲的為準)提出，且有證明成立令評稅主任信納由於就某一課稅年度所徵收的稅款而呈交的報稅表或陳述書有錯誤或遺漏，或由於所評定的...應評稅入息額...或所徵收在計算上有算術錯誤或遺漏，以致就該課稅年度徵收的稅額過多，則評稅主任須更正該項評稅：」

12. 稅例第68(4)條就向稅務上訴委員會提出的上訴的聆訊及處理的規定如下：

「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

13. (a) 在D108/03, IRBRD, vol 19, 4一案中，納稅人夫婦於2002年4月16日引用稅例第70A(1)條向稅務局局長申請更正稅務局分別於1996年9月26日及1996年9月30日向他們作出的1995/96課稅年度薪俸稅評稅。
- (b) 稅務上訴委員會駁回納稅人夫婦的上訴並裁定納稅人夫婦的申請已過了法定期限。委員會認為根據稅例第70A(1)條，評稅主任只可考慮在任何課稅年度結束後6年內或在有關評稅通知書送達日期後6個月內(兩者以較遲的為準)提出的更正申請。在此個案中，納稅人夫婦須於2002年3月31日前或分別於1996年9月26日及1996年9月30日起計6個月內(兩者以較遲的為準)提出申請。然而，他們的申請卻於2002年4月16日提出。因此，有關的申請已過了法定期限，更正評稅的申請亦被拒絕。

案情分析

14. 上訴人在1998/99及1999/2000課稅年度報稅表內沒有申索扣除居所貸款利息，而評稅主任又根據上訴人的報稅表內的資料作出1998/99及1999/2000課稅年度薪俸稅評稅。稅務局直至2006年6月2日才收到上訴人有關利息扣除的申請。在此情形下，無論上訴人在報稅時為什麼沒有申索有關的利息扣除，上訴人如要在評稅後才申索有關的利息扣除，就必須按稅例第64條規定提出反對評稅或按稅例第70A(1)條規定要求更正有關評稅。在此件個案，上訴人如要反對有關評稅，其反對已過了稅例第64條的法定期限。上訴人如申請稅務局更正有關評稅，其申請亦已過了稅例第70A(1)條的法定期限。

15. 政府制定或修訂《稅務條例》給予納稅人不同的優惠減免時，不可能顧及個別納稅人的既有但未經審批的私人稅務安排或給予個別納稅人特殊豁免。

16. 稅例第26E條只是列明居所貸款利息須要符合什麼規定才可容許納稅人作出貸款利息扣除。要得到有關的利息扣除優惠，納稅人必須提出申索，而有關申索，多數會在納稅人的報稅表內提出。如納稅人在報稅表內沒有作出有關申索而有關評稅已發出，那麼納稅人只可按稅例第64條或第70A(1)條規定，反對或要求更正有關評稅。而這些反對或要求更正的程序，均受到法定期限限制(見本文第14段)。

17. 上訴人根據稅例第70條當中有「但本部不得阻止任何評稅主任就任何課稅年度而作出評稅或補加評稅」的條文，認為該條例賦予評稅主任有更正其薪俸稅評稅的權力，不受時限限制。稅務局代表則提出，該條文中所指的評稅是指首次評稅，並非上訴人所認為的修訂評稅，所以該條文不能令評稅主任在超越法例的時限外有任何作出修訂評稅的權力。我們同意稅務局代表的觀點。

總結

18. 總括而言，上訴人所提出的上訴理由，全部都不成立。上訴人提出有關更正稅務局分別於1999年9月9日及2000年8月11日向他們作出的1998/99及1999/2000課稅年度薪俸稅評稅的申請已過了法定期限，我們因此駁回上訴及維持有關的評稅。