

Case No. D40/10

Salaries tax – whether appeal brought out of time – whether time to lodge an appeal be extended – whether the appellant prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving notice of appeal – sections 8 and 19 of the Interpretation and General Clauses Ordinance (Cap 1) – sections 58 and 66(1A) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) – dependent parent allowance – whether the appellant’s mother reached the age of 60 during the relevant financial year – sections 2, 30(1) and 68(4) of IRO. [Decision in Chinese]

Panel: Albert T da Rosa, Jr (chairman), Chris Mong Chan and Kenneth S Y Ng.

Date of hearing: 29 November 2010.

Date of decision: 21 January 2011.

The appellant objected to the Commissioner’s assessment of her salaries tax for the year of assessment 2004/05. During the hearing before the Board, the appellant abandoned her other grounds of appeal, and only sought to argue whether she should be given dependent parent allowance for maintaining her mother. In the hearing, the appellant also chose not to give evidence under oath and elected to make unsworn submissions only.

In respect of the maintaining of her mother, the appellant in her tax return for the year of assessment 2004/05 only declared that her mother was born in 1945 whereas she declared that her mother was born in September 1945 in her tax returns for the years of assessment 2006/07 and 2007/08. The Commissioner refused to accept that the appellant’s mother had reached the age of 60 during the year of assessment 2004/05. The appellant argued that other organisations (e.g. Ocean Park and Social Welfare Department) had accepted that her mother had reached the age of 60 at the time, and the Commissioner should not seek to differ from them.

Further, the respondent alleged that whilst the Commissioner’s written determination had been posted to the appellant at her usual address through registered mail on 1 March 2010 and had reached the appellant on 3 March 2010 with receipt acknowledged by the appellant’s father, the Commissioner only received the notice of appeal on 8 June 2010, and the appeal was therefore brought out of time. The appellant disagreed, alleging that she only received the Commissioner’s written determination between early March and 8 March 2010.

Held:

Whether appeal brought out of time

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

1. Under section 58 of the IRO, the word 'notice' included 'the Commissioner's written determination' under section 66(1). Further, 'served on a person' did not require 'service on a person personally' but would allow 'serving on the person' through being 'served on a person personally or by being delivered at, or sent by post to, his last known postal address' (D2/04, IRBRD, vol 19, 76 and D20/06, IRBRD, vol 21, 442 considered).
2. The relevant written determination was served on the appellant on 3 March 2010, and as a result the deadline for the appellant to lodge an appeal would be on 3 April 2010. In any event, regardless of whether the written determination was served on 3 March 2010 or 8 March 2010, the appellant only lodged her notice of appeal after more than 1 month from the date of the service of the written determination.

Whether time to lodge an appeal be extended

3. In exercising the discretion under section 66(1A) of IRO, the Board had to determine whether the appellant was 'prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving notice of appeal'. The relevant provision was in clear terms and restrictive in nature, and could only be applicable where there was strict compliance by the taxpayer (D11/89, IRBRD, vol 4, 230 and D3/91, IRBRD, vol 5, 537 considered).
4. The appellant did not provide any evidence showing that she was prevented by illness. According to the record, the appellant only left Hong Kong for 6 days during the 31-day statutory appeal period. It was not the case that the appellant was 'prevented' from lodging her notice of appeal but her own decision not to lodge a notice of appeal during the prescribed period. The Board therefore dismissed the appellant's request for extension of time to lodge her notice of appeal.

Substantive appeal

5. Pursuant to sections 2 and 30(1) of IRO, the appellant's mother had to reach the age of 60 at the year of assessment 2004/05 (before 31 March 2005) in order for the appellant to enjoy the dependent parent allowance. The manner/practice other organisations dispose of the matter did not affect the respondent's duty under IRO.
6. The appellant failed to discharge her burden of proof that her mother had reached the age of 60 before 31 March 2005. Further, information provided by the appellant under the risk of heavy penalty was more probative than her unsworn submissions made at her own election at the hearing.

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Application refused.

Cases referred to:

D2/04, IRBRD, vol 19, 76
D20/06, IRBRD, vol 21, 442
D11/89, IRBRD, vol 4, 230
D3/91, IRBRD, vol 5, 537

Taxpayer in person.

Chan Wai Yee for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D40/10

薪俸稅 – 上訴是否逾期 – 是否延長上訴期限 – 上訴人是否「由於疾病、不在香港或其他合理理由」而「未能」在法定期限前發出上訴通知書 – 《釋義及通則條例》(第1章)第8條及第19條 – 《稅務條例》第58條及第66(1A)條 – 供養父母免稅額 – 上訴人母親在有關課稅年度是否已年滿60歲 – 《稅務條例》第2條、第30(1)條及第68(4)條

委員會：Albert T da Rosa, Jr (主席)、蒙燦及伍成業

聆訊日期：2010年11月29日

裁決日期：2011年1月21日

上訴人反對稅務局向她作出的2004/05課稅年度薪俸稅評稅。在委員會聆訊中，上訴人只就應否就其供養母親獲給予供養父母免稅額作出上訴，並放棄其他上訴理由。上訴人同時不選擇在宣誓下作供而選擇在未經宣誓下作出陳述。

就其供養母親一事，上訴人在其2004/05課稅年度報稅表內只申報母親的出生年份為1945年，並沒有填報出生月份，而上訴人在其2006/07及2007/08課稅年度報稅表內均申報母親的出生日期為1945年9月，故稅務局不接納其母親在2004/05課稅年度已達60歲或以上。上訴人則指其他機構（如海洋公園及社會福利處）同樣接納其母親當時年滿60歲，故稅務局執法不應有所差異。

另外，答辯人聲稱稅務局的書面決定於2010年3月1日以掛號方式寄往上訴人的慣用通訊地址，並於2010年3月3日送達及由上訴人的父親簽收，而委員會在2010年6月8日才收到有關上訴通知書，故指上訴人逾期呈交上訴通知書。上訴人不同意，指她在3月初至3月8日期間收到有關的書面決定。

裁決：

上訴是否逾期

1. 《稅務條例》第58條所指的「通知書」包括第66(1)條所指的「局長的書面決定」。另外，所指的「送交其本人」並不要求「面交送達有關的人」而准許以「送交或以郵遞方式寄往該人的最後為人所知的通訊

地址」的方式「送交其本人」。(參考 D2/04, IRBRD, vol 19, 76 及 D20/06, IRBRD, vol 21, 442)

2. 有關書面決定於 2010 年 3 月 3 日送達上訴人，因此上訴人 1 個月的上訴期限應是 2010 年 4 月 3 日。然而無論有關書面決定的送達日是 2010 年 3 月 3 日或 2010 年 3 月 8 日，上訴人也是在超過 1 個月後才逾期呈交她的上訴通知書。

是否延長上訴期限

3. 在行使《稅務條例》第 66(1A)條酌情權時，委員會須決定上訴人是否「由於疾病、不在香港或其他合理因由」而「未能」在法定期限前發出上訴通知書。有關條文的字眼十分清晰並帶有限制，納稅人須符合嚴格準則才能使其適用。(參考 D11/89, IRBRD, vol 4, 230 及 D3/91, IRBRD, vol 5, 537)
4. 上訴人沒有證據顯示她在有關期間患病，只有離開香港的記錄。根據有關記錄，上訴人在法定上訴期限的 31 天內只離開香港 6 天。上訴人不是「未能」在法定期限內發出上訴通知書，而是自己決定不在法定期限內發出上訴通知書。因此委員會駁回上訴人提出延長上訴期限的要求。

實體上訴

5. 根據《稅務條例》第 2 條及第 30(1)條，上訴人母親需要在 2004/05 課稅年度內 (2005 年 3 月 31 日前) 已達 60 歲或以上才可讓上訴人享有供養免稅額。其他機構的處理方法並不影響答辯人依《稅務條例》執法的責任。
6. 上訴人沒有覆行舉證責任，以證明其母親於 2005 年 3 月 31 日前已年滿 60 歲。再者，上訴人在面對重罰風險下填寫的資料比她在聆訊中選擇無責任下提供的陳述較為有力。

申請駁回。

參考案例：

D2/04, IRBRD, vol 19, 76
D20/06, IRBRD, vol 21, 442
D11/89, IRBRD, vol 4, 230
D3/91, IRBRD, vol 5, 537

納稅人親自出席聆訊。
陳慧儀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2004/05課稅年度薪俸稅評稅。上訴人聲稱該評稅的應評稅入息款額過高。
2. 稅務局副局長於2010年1月19日發出決定書，認為上訴人應就應評稅入息\$1,160,806繳納薪俸稅\$185,728。
3. 上訴人於下列時間發出下列文件：
 - 3.1. 2010年6月7日發出至答辯人的信件；
 - 3.2. 2010年6月8日3:17:28+0000發出至稅務上訴委員會的電郵；及
 - 3.3. 2010年6月8日7:24:10+0000發出至稅務上訴委員會的電郵。
4. 答辯人同意委員會書記已於2010年10月18日齊全地收到上訴通知書。
5. 答辯人聲稱上訴人逾期呈交她的上訴通知書。
6. 因此本宗上訴將分為三部分。本委員會的聆訊是要決定
 - 6.1. 上訴人是否逾期呈交她的上訴通知書(第一部分)，
 - 6.2. 是否批准延長上訴期限准許上訴人逾期上訴(第二部分)，
 - 6.3. 上訴人應否就她母親獲給予供養父母免稅額(第三部分)。
7. 在上訴聆訊時，上訴人不選擇在宣誓下作供而選擇在未經宣誓下作出陳述。
8. 委員會從上訴人的陳述及雙方呈交的文件中得悉的事實作出裁決。

第一部分：是否逾期

9. 稅務局副局長的書面決定是於2010年1月19先寄往在某地區的一個地址，後來再於2010年3月1以掛號方式在2010年3月1日郵寄往上訴人的地址，亦是上訴人與稅局的慣用通訊地址A並於2010年3月3日送達而在同日由上訴人的父親以‘B先生’簽收。

10. 在聆訊中上訴人不同意她在3月3日收到稅務局副局長的書面決定，但同意她在3月頭至3月8日其間收到稅務局副局長的書面決定。

11. 《稅務條例》(下稱《稅例》)第66(1A)條規定如下：

- 「(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。」

12. 《稅例》第58條規定如下：

- 「(1) ...
- (2) 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、營業地點、受僱工作地點，或該人現正受僱工作或經營業務的任何地點，或該人在該通知書所關乎的年度內曾受僱工作或經營業務的任何地點，或該人根據第II部應課稅的土地或建築物或土地連建築物。
 - (3) 除非相反證明成立，否則以郵遞方式寄送的通知書，須當作是在收件人經一般郵遞程序應接獲通知書之日的翌日送達。
 - (4) 在證明是以郵遞方式送達通知書時，只須證明裝載有關通知書的信件已妥為註明地址及投寄，即已足夠。」

13. 釋義及通則條例(第一章)第8條規定如下：

「凡條例授權、規定以普通或掛號郵遞方式送達任何文件或發給任何通知，不論用的是‘送達’、‘發給’、‘送交’或其他詞句，只要寫明正確地址、付足郵資、按有關規定以普通或掛號郵遞方式將該文件或通知寄往最後所知的收件人通信地址，即當作完成送達該文件或發給該通知；[...而且，除非相反證明成立，否則該項文件的送達或通知的發給須當作已在該文件或通知經一般郵遞程序應寄達收件人時完成。]」

14. 釋義及通則條例(第一章)第19條規定如下：

「條例必須當作有補缺去弊的作用，按其真正用意、涵義及精神，並為了最能確保達致其目的而作出公正、廣泛及靈活的釋疑及釋義。」

15. 在D2/04, IRBRD, vol 19, 76一案中委員會裁定稅例第66(1)條中「送交其本人後1個月內」是指送交過程已經完成後的1個月內，而「送交過程已經完成」是指決定書已被送達收件人的地址，並非指收件人親自收妥。委員會在第80頁說：

「因此，根據《釋義及通則條例》第10B(2)條，英文本中的‘1 month after the transmission to him under section 64(4) of the Commissioner’s written determination’一句，應假定為與‘送交其本人後’的意思相同。問題是該句子的意思究竟是指擬提出上訴的人，在送交程序開始的日子(即局長發送其決定書時)起計有1個月時間，還是指在送交程序完成後起計有1個月時間。從我們的角度來看，後者的意思更貼近立法原意。…應注意，送交程序的結束，並非取決於有關決定書是否實際送達收件人手上。一般而言，送交程序在該決定書送達所投寄的地址時便結束。」

英文原文：

‘Thus, by virtue of section 10B(2) of the Interpretation and General Clauses Ordinance, the words “1 month after the transmission to him under section 64(4) of the Commissioner’s written determination” in the English text are presumed to mean the same as “送交其本人後”. The question is whether those words mean that the intended appellant has one month from the date when the process of transmission begins (i.e. when Commissioner dispatched his determination), or whether he has the 1 month period after the process of transmission has been completed. In our view, the latter meaning is more consonant with the legislative intention. ... We should observe that the end of the process of transmission does not depend upon whether the determination has physically reached the recipient. The process of transmission would normally end when the determination reaches the address that it was sent to.’

16. D2/04一案中委員會的裁決也被D20/06, IRBRD, vol 21, 442一案中委員會所採納。

17. 因此：

17.1. 第58條所指的‘通知書’包括把第66(1A)條所指的‘局長的書面決定’送交上訴人的文件。

17.2. 指之‘送交其本人’並不要求‘面交送達有關的人’(英文版本‘personal service’)而准許以‘送交或以郵遞方式寄往該人的最後為人所知的通訊地址’的方式‘送交其本人’。

18. 有關的書面決定在2010年3月3日送達上訴人與稅局的慣用通訊地址，並在同日由‘B先生’簽收。本委員會裁定有關的書面決定在2010年3月3日送達上訴人。因此本委員會認為上訴人1個月的上訴期限是2010年4月3日。

19. 無論有關的書面決定的送達日為2010年3月3日或2010年3月8日，上訴人也超過一個月後才逾期呈交她的上訴通知書而委員會書記只於2010年6月8日才收到有關的上訴通知書。

第二部分：是否延長上訴期限

20. 在此情況下，委員會須考慮是否可根據《稅例》第66(1A)條行使酌情權，延長1個月的上訴期限。

21. 《稅例》第66(1A)條規定如下：

「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。...」

22. 在行使《稅例》第66(1A)條酌情權，委員會須決定上訴人是否「由於疾病、不在香港或其他合理因由」而「未能」在法定期限內發出上訴通知。

23. 上訴人在相關期間沒有證據顯示上訴人在相關期間患病，只有離開香港的記錄。

24. 根據入境事務處的記錄，在決定書送交上訴人至上訴人呈交上訴通知書這段期間，上訴人於下列日子不在香港：

期間	不在香港日期	日數
----	--------	----

2010年3月3日至2010年 4月3日(即上訴期限) [或其間至2010年4月8 日的一個月內(即以較 後的上訴期限為基準)] 共31日	2010年3月8日至 2010年3月12日	5
	2010年3月30日	<u>1</u> <u>6</u>

從上文可見，上訴人在法定的上訴期限的31天內只離開香港共6天。

25. 委員會須考慮的問題是上訴人可有「其他合理因由」導致她「未能」在法定期限內發出上訴通知。

26. 在《稅務條例》第66(1A)條內關鍵的字眼是「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」。以往的案例說明有關條文的字眼是十分清晰和帶有限制的，納稅人須符合嚴格的準則才能證明第(1A)款適用(見稅務上訴委員會案例D11/89, IRBRD, vol 4, 230第234頁第4段)。

27. 當法例訂明時限，納稅人就必須嚴格遵守。在稅務上訴委員會案例D3/91, IRBRD, vol 5, 537一案中，該上訴只超過法定時限一天，但亦不獲委員會接納。當法例訂明上訴期限，納稅人就必須嚴加遵守。

28. 上訴人在上訴通知書及在聆訊中聲稱她本來是決定放棄上訴，而在上訴期過後在2010年5月5日收稅務局付款要求才再決定上訴。

29. 本委員會裁定上訴人不是「未能」在法定期限內發出上訴通知而是自己決定不在法定期限內發出上訴通知。

30. 總括來說，我們認為上訴人並非由於疾病、不在香港或其他合理因由而未能按照《稅務條例》第66(1)(a)條規定的一個月內提交法定的上訴文件給委員會。因此，根據《稅務條例》，本委員會沒有延長上訴人提出上訴期限的權力亦駁回上訴人提出延長上訴期限的要求。

第三部分：上訴人的實體上訴

31. 我們既然已駁回上訴人的逾期上訴申請，本來就無須對上訴人的實體上訴提出意見。但基於我們事實上已聽取了上訴人就有關她母親C女士的年齡所作的陳述及涉案雙方的辯論，我們決定簡述本案的案情事實，並作出分析。

32. 在聆訊中上訴人確認她除了對她應否就母親獲給予供養父母免稅額而上訴外，並放棄其他上訴理由。

33. 《稅例》第30(1)條就供養父母免稅額有以下規定：

「(1) 任何人或其配偶（並非與該人分開居住的配偶）如在任何課稅年度內供養該人的或其配偶的父或母，而該名父或母在該年度內任何時間有以下情形，則該人須根據本條在該課稅年度獲給予一項免稅額（‘供養父母免稅額’）—

(a) 通常居住於香港；及

(b) 年齡為60歲或以上，或雖不滿60歲，但有資格根據政府傷殘津貼計劃申索津貼。」

34. 《稅例》第2條就‘課稅年度’解釋如下：

「‘課稅年度’(year of assessment)指任何一年自4月1日起計的12個月期間」

35. 《稅例》第68(4)條就上訴人舉證的責任有以下規定：

「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。」

36. 上訴人母親C女士的身分證顯示她出生年分為1945年。上訴人並無提供C女士有資格根據政府傷殘津貼計劃申索津貼的證據。

37. 上訴人指出海洋公園及社會福利處一樣接納身分證顯示出生年分為1945年的人當作已在1945年1月1日或1945年4月1日出生而質疑為何答辯人不同樣處理C女士是否年滿60歲這一個問題。上訴人只提出這兩機構處理這問題做法的事實而沒有提供規管海洋公園及社會福利處的法規的法理分析。

38. 明顯地根據《稅例》第30(1)條及第2條，C女士需要在有關課稅年度即2004年的4月1日至2005年的3月31日內任何時間已達年齡為60歲或以上上訴人才可享有供養C女士的免稅額。其他機構處理這問題做法不影響答辯人依稅例執法的責任。

39. 上訴人母親C女士於2005年3月31日前是否年滿60歲是一個事實的問題。

40. 上訴人在其2004/05課稅年度個別人士報稅表內只申報了C女士的出生年份為1945年，她並沒有填報C女士的出生月份。

41. 在本個案中委員會面對以下互相矛盾的證據：

41.1. 上訴人在聆訊中選擇在未經宣誓下作出陳述而聲稱C女士出生年份為1944年9月屬猴年但未提供任何文件證明，

41.2. 上訴人在其2006/2007課稅年度個別人士報稅表內經電腦申報C女士的出生日期為1945年9月而在聆訊中解釋她太快按電腦鍵導致，

41.3. 上訴人亦在其2007/2008課稅年度個別人士報稅表內以書面形式申報C女士的出生日期同為1945年9月而在聆訊中無作出解釋。

42. 若委員會相信上訴人在聆訊中作出的陳述為事實C女士於2005年3月31日前已年滿60歲，但若委員會相信上訴人在報稅表中申報的內容為事實C女士於2005年3月31日前尚未年滿60歲而要等到2005年9月才年滿60歲。

43. 上訴人在2006/07課稅年度報稅表以下聲明：

‘I declare that the information given in this return ... is true, correct and complete.’。

44. 上訴人在2007/08課稅年度報稅表第9部，上訴人作出以下聲明：

「本人謹此聲明，在此報稅表及其附錄(如適用)，以及所有附件所填報的資料均屬真確，並無遺漏」

後簽署而該表尾部清楚寫明：

「(填報不確或違反其他規例可招致重罰—見指南第9部)」

(罰則見《稅例》第80條)。

45. 基於上述原因，我們認為上訴人沒有履行舉證責任，以證明她母親C女士於2005年3月31日前已年滿60歲。再者，上訴人在面對重罰風險下所填寫的資料比她在聆訊中選擇無責任下提供的陳述為較有力證據。

46. 因此，即使上訴人沒有逾期上訴，或上訴人的延期上訴申請獲得批准，我們亦同樣會駁回上訴及維持稅務局局長的決定。

案件處置

47. 委員會我們駁回上訴人提出延長上訴期限的要求而稅務局副局長的決定仍然有效。