

Case No. D5/10

Salaries tax – notice of appeal – appeal on assessment – Commissioner’s written determination served on appellant’s residential address by registered post and receipt acknowledged by appellant’s husband – appellant issued notice of appeal approximately 8 months out of time – whether Commissioner’s written determination validly served – whether the Board should exercise discretion to allow appeal out of time – sections 58 and 66(1) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Salaries tax – body massage industry – cash tips – whether appellant received cash tips during financial year – whether appellant discharged evidential burden – section 68(4) of the IRO.

Panel: Anthony So Chun Kung (chairman), Paul Mok Yun Lee and Adrian Wong Koon Man.

Date of hearing: 20 October 2008.

Date of decision: 26 April 2010.

On 28 December 1999, the appellant entered into a service agreement with company A (with clauses involving cash tips and their payment) and was employed as a massager as of that date. According to the information provided by company A, the appellant was entitled to cash tips in the sum of \$81,355 during the financial year. Neither company A nor the appellant declared the cash tips in the appellant’s tax return for the financial year 2000/01. The Commissioner made a further assessment in respect of the cash tips.

The appellant objected to the further assessment, contending that she did not receive the cash tips during the financial year. The appellant further alleged that she had no knowledge of the clauses in the service agreement that tips would include cash tips or that company A had an obligation to release the cash tips received to its employees.

The Commissioner issued a written determination in relation to the appellant’s objection on 1 November 2007. The written determination was served on the appellant’s residential address by registered post with a letter stating the appellant’s right of appeal together with the relevant appeal procedures and time limitation. The same was received and acknowledged by the appellant’s husband. However, the appellant only issued the notice of appeal on 12 August 2008, explaining that her husband did not bring the documents to her attention.

Held:

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

1. Under section 58 of the IRO, a written determination could be validly served on a person at his or her residential address by post. In proving service by post, it would be sufficient to prove that the letter containing the written determination was properly addressed and posted.
2. Under section 66(1) of the IRO, unless the Board allowed an extension of time under subsection 1(A), the notice of appeal must be issued within 1 month after the service of the Commissioner's written determination together with the reasons for decision and the statement of facts.
3. The written determination was served on the appellant's address on 1 November 2007 in accordance with section 58(2) of the IRO. The appellant's appeal was therefore out of time. Apart from the fact that the appellant's husband for no reason did not relate the determination to the appellant, the appellant did not propounded other reason or explanation for the delay. Hence, the Board could not, nor was it entitled to, allow the appellant to appeal out of time. The Board exercised the discretion and refused the application for appealing out of time.
4. Massagers belong to the service-providing industry, and it is reasonable for customers to pay cash tips. Notwithstanding this, the appellant had no knowledge about that. This was also contrary to the service agreement, which contained clauses relating to cash tips. Further, the cash tips records kept by company A also contained the nickname of the appellant. The appellant failed to discharge her evidential burden under section 68(4) of the IRO by proving that she did not receive cash tips from her ex-employer.
5. It had always been difficult in proving transactions by cash. If the Inland Revenue Department was required to provide signature as proof, the working burden for the tax assessment process would be unreasonably increased.

Application refused.

Taxpayer in person.

Hui Chiu Po and Lai Wing Man for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D5/10

薪俸稅 – 上訴通知書 – 評稅上訴 – 稅務局決定書以掛號郵件方式寄往上訴人住址並由上訴人丈夫簽收 – 上訴人逾期約8個月發出上訴通知書 – 稅務局決定書是否根據法例送達 – 委員會應否行使酌情權延長上訴期限 – 《稅務條例》第58條及第66(1)條

薪俸稅 – 按摩技師行業 – 現金小賬 – 上訴人在有關課稅年度有否收取現金小賬 – 上訴人能否舉證 – 《稅務條例》第68(4)條

委員會：蘇震共（主席）、莫恩禮及黃冠文

聆訊日期：2008年10月20日

裁決日期：2010年4月26日

上訴人在1999年12月28日與甲公司簽訂服務合約（其中條款包括現金小賬及其發放），並由該日起受聘於甲公司為按摩技師。根據甲公司提供的資料，上訴人在該課稅年度可收取的現金小賬為81,355元。然而甲公司與上訴人均沒有就有關現金小賬在上訴人2000/01課稅年度的入息中申報。評稅主任遂就上述現金小賬向上訴人作出補加評稅。

上訴人反對有關補加評稅，指稱她在該課稅年度沒有收取所報稱的現金小賬。上訴人又指她不知道服務合約中關於小賬可包括現金小賬和前僱主須發放現金小賬的條款。

另外，稅務局副局長在2007年11月1日向上訴人就她的評稅反對作出決定書。該決定書在同日連同一封列明上訴人上訴權利及有關上訴程序和期限的信函以掛號郵件方式寄往上訴人住址，並在翌日由上訴人丈夫簽收。但上訴人於2008年8月12日才發出上訴通知書，並只解釋說其丈夫沒有把決定書轉交給她。

裁決：

1. 根據《稅務條例》第58條，決定書可以郵遞方式寄往有關人士的居住地址，而在證明是以郵遞方式送達時，只須證明裝載有關決定書的信件已妥為註明地址及投寄即已足夠。

2. 根據《稅務條例》第 66(1)條，除委員會根據第 1(A)款容許更長的期限，否則上訴通知書必須在局長的書面決定連同決定理由及事實陳述送交其本人後 1 個月內發出。
3. 決定書已於 2007 年 11 月 1 日根據《稅務條例》第 58(2)條送遞至上訴人地址，故上訴人的上訴已逾期。除了不知為何上訴人丈夫在簽收後沒有把決定書轉交上訴人，上訴人並沒有提出其他理由或解釋。所以委員會不能也無權超越法例批准上訴人逾期上訴。委員會行使酌情決定權，拒絕延長上訴期限。
4. 按摩技師屬服務行業，顧客給予現金小賬本是合理，但上訴人卻表示毫不知情。這與上訴人簽訂的服務合約中有關現金小賬的條款也不相符。此外，甲公司的現金小賬記錄中亦有上訴人的代號和化名。上訴人未能就《稅務條例》第 68(4)條舉證，證明她沒有從前僱主收取過現金小賬。
5. 現金交易向來難以求證。如稅務局每次都須提交簽名為證，將不合理地加重稅務局的評稅工作。

申請駁回。

納稅人親自出席聆訊。

許昭寶及黎詠文代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

背景

1. 上訴人反對稅務局向她作出的2000/01課稅年度薪俸稅補加評稅。上訴人聲稱她在該課稅年度沒有收取前僱主所報稱的現金小賬。

案情事實

2. 事源上訴人於1999年12月28日與一間在香港註冊成立的私人公司(以下簡稱「甲公司」)簽訂按摩技師服務合約(以下簡稱「該服務合約」)，由該日起甲公司聘用上訴人為按摩技師。該服務合約包括下列條款：

「4. 小賬： 現金小賬－

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

現金小賬於一星期內發放，各技師需向直轄主管/經理簽收。

信用卡小賬－

發放之金額將以公司實際所收之數目為準，即會扣除所有銀行之手續費，退款或不能兌現之款項，所有信用卡小賬，經理人皆會為技師報稅。

每月1號至15號之信用卡小賬會扣除該月應扣之款項(如：缺勤、遲到等)後，於該月之20號發放；16號至31號之信用卡小賬則於翌月之5號發放。以上款項，均以銀行過戶形式發放並會為技師報稅。」

3. 甲公司就上訴人於2000/01課稅年度期間所賺取的酬金申報了以下資料：

- (a) 服務身分 : 按摩技師
- (b) 服務期間 : 01.04.2000 – 30.09.2000
- (c) 入息類別 :
佣金 124,315元

4. 上訴人在其2000/01課稅年度個別人士報稅表內，申報了相同的入息(即124,315元)。

5. 評稅主任向上訴人作出下列2000/01課稅年度薪俸稅評稅：

	元
入息	124,315
減：基本免稅額	<u>108,000</u>
應課稅入息實額	<u>16,315</u>
應繳稅款	<u>326</u>

上訴人沒有反對上述評稅。

6. 其後，評稅主任得悉甲公司沒有為其按摩技師申報顧客支付給她們的現金小賬。根據甲公司提供的2000/01課稅年度現金小賬簽收簿，上訴人在該課稅年度收取的現金小賬為81,355元(以下簡稱「該款項」)。

7. 評稅主任認為上訴人須就該款項課繳薪俸稅，遂向她作出下列2000/01課稅年度薪俸稅補加評稅：

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

	元
入息 (124,315元 + 81,355元)	205,670
<u>減：基本免稅額</u>	<u>108,000</u>
應課稅入息實額	97,670
<u>減：先前已評定的應課稅入息實額</u>	<u>16,315</u>
補加應課稅入息實額	<u>81,355</u>
補加應繳稅款	<u>6,144</u>

8. 上訴人反對以上的補加評稅，理由是她已申報在2000/01課稅年度賺取的入息，她沒有額外收取該款項。

9. (a) 就上訴人聲稱沒有額外收取現金小賬，評稅主任就此曾向甲公司查詢。從甲公司提供的1999/2000課稅年度現金小賬簽收簿，發現在該課稅年度期間有96名按摩技師(包括上訴人)曾收取顧客的現金小賬。評稅主任就該等未被申報的現金小賬向58名按摩技師發出薪俸稅評稅，涉及的小賬款額由20,000多元至360,000多元不等。其中有29名按摩技師沒有反對該等薪俸稅評稅並繳交稅款，另有3名按摩技師在反對後再同意所評定的現金小賬款額。

(b) 評稅主任亦根據上述的1999/2000課稅年度現金小賬簽收簿所編制的該等按摩技師從甲公司所得的現金小賬明細表，發現當中載有上訴人的代號和化名，並記錄了上訴人可收取的現金小賬。

(c) 甲公司亦確認先前申報的薪酬包括經扣除銀行手續費後支付給上訴人的信用卡小賬，但不包括現金小賬。但甲公司有就每天的營業額編制一份報告(Daily Sales Report)，記錄當日顧客的總消費額及支付給技師的小賬總額，並依據顧客付款的方式分類，如現金、信用卡等。該公司沒有將該些以現金支付的小賬在其會計帳目內記錄。另外，甲公司容許按摩技師授權予其他按摩技師代為領取及簽收其現金小賬。

(d) 稅務上訴委員會(以下簡稱「委員會」)亦留意到由甲公司提交的現金小賬簽收簿內有顯示上訴人曾替其他按摩技師代為領取及簽收現金小賬。

10. 上訴人選擇以宣誓形式作供。作供時再堅決表示從沒有領取或簽收現金小賬，並聲稱不知道服務合約中關於小賬可包括現金小賬和前僱主須發放顧客支付的現金小賬的條款，以及有其他人代領現金小賬。

11. (a) 另外，委員會亦注意到稅務局副局長是在2007年11月1日向上訴人就她的評稅反對發出決定書。於同日，決定書連同一封列明上訴人的

上訴權利及有關的上訴程序和期限等的信函，以掛號郵件方式寄往上訴人住址予上訴人。但上訴人於2008年8月12日才發出上訴通知書，而委員會書記於2008年8月13日才收到有關的上訴通知書。及後評稅主任提證指該決定書已於2007年11月2日送達上訴人的住址，並在同日由上訴人的丈夫簽收。表面上，上訴人的上訴是逾期的。

- (b) 上訴人作供時沒有否認該決定書為其丈夫簽收，只說其丈夫沒有把決定書轉交給她。

12. 委員會就此上訴須決定：

- (a) 應否根據《稅務條例》第 66(1A)條批准上訴人的逾期上訴；及
- (b) 上訴人有否收取前僱主所報稱的現金小賬。

有關的《稅務條例》

13. 本案涉及的《稅務條例》如下：

- (i) 《稅務條例》第 66(1)條：

「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。」

- (ii) 《稅務條例》第 66(1A)條：

「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。」

- (iii) 《稅務條例》第 58 條：

「(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。

...

(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。」

(iv) 《稅務條例》第 8(1)(a)條：

「除本條例另有規定外，每個人在每個課稅年度從以下來源所得而於香港產生或得自香港的入息，均須予以徵收薪俸稅—

(a) 任何有收益的職位或受僱工作；及...」

(v) 《稅務條例》第 9(1)(a)條：

「因任何職位或受僱工作而獲得的入息，包括—

(a) 不論是得自僱主或他人的任何工資、薪金、假期工資、費用、佣金、花紅、酬金、額外賞賜、或津貼...」

(vi) 《稅務條例》第 68(4)條：

「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。」

上訴是否逾期

14. 委員會一致同意決定書已於2007年11月1日根據《稅務條例》第58(2)條規定正確無誤地被送遞至上訴人地址。而上訴人在2008年8月12日才發出上訴通知書。所以是次上訴實為逾期。除了不知為何上訴人丈夫在簽收了決定書後沒有把其轉交上訴人，上訴人並沒有提出其他理由或解釋給委員會。所以委員會不能也無權超越法例批准上訴人的逾期上訴。

案件處置

15. 委員會行使酌情決定權，拒絕延長上訴限期。

上訴人有否收取現金小賬

16. 既然委員會已決定拒絕延長上訴限期，本來是不用處理上訴人有否收取現金小賬的問題。但為公平起見，委員會覺得有需要在此將其觀點記錄在案。

17. 按摩技師屬服務行業，顧客給予現金小賬本是合理，但上訴人在作供時卻表示對此不知情。這與上訴人和甲公司簽署的服務合約中有關小賬的條款也不相符。

18. 甲公司/上訴人前僱主過往沒有為其按摩技師申報顧客支付給她們的現金小賬實屬違法。稅務局應就此繼續作出調查。亦因為稅務局的調查，委員會注意到甲公司有為現金小賬作詳細的記錄，其中包括就每天營業額編制的報告(記錄了當日顧客所給的現金小賬)和現金小賬簽收簿，該等記錄亦有上訴人的代號和化名。由於舉證責任在上訴人身上，委員會接納稅務局從甲公司取得的營業額報告和現金小賬簽收簿為比較可信賴的證據。上訴人未能證明她沒有從前僱主收取過現金小賬。

19. 再者，現金交易向來難以求證。如果每一次都須要稅務局提交簽名為證，將會不合理地加重稅務局的評稅工作。

結論

20. 基於以上分析，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，委員會亦將駁回上訴及維持原有的補加評稅。