

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Case No. D7/03

Salaries tax – whether a sum received by the appellant was income derived from an office or employment of profit – whether chargeable for salaries tax – appeal out of time – onus of proof on the appellant – section 66(1) and 66(1A) of the Inland Revenue Ordinance ('IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Patrick Ho Pak Tai and Peter Sit Kien Ping.

Date of hearing: 21 February 2003.

Date of decision: 29 April 2003.

The appellant appealed against the salaries tax assessments for the years of assessment 1995/96 to 1998/99 raised by the Revenue.

The appellant contended that a sum received by him from his employer Company B was 'rental' by letting his property to Company B. He argued that the sum was not chargeable for salaries tax.

By a determination dated 2 September 2002, the Commissioner decided that the sum was not rental and was therefore chargeable for salaries tax.

The determination was communicated to the appellant by post and he acknowledged receipt of the same on 5 September 2002.

By a letter addressed to the clerk to the Board dated 25 September 2002, the appellant asked for an extension of time of one month for him to lodge an appeal because he had authorized a representative, Mr C, to handle this matter for him but Mr C was in the Mainland and was unlikely to return to Hong Kong within the deadline for lodging an appeal.

On 15 November 2002, the appellant through Mr C gave the notice of appeal, which was only received by the clerk to the Board on 18 November 2002.

As the appellant gave his notice of appeal out of time, there were two issues in this appeal, namely, whether the Board would allow the appellant to appeal out of time and whether the sum received by the appellant was income derived from an office or employment of profit.

The facts appear sufficiently in the following judgment.

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Held:

1. The Commissioner's determination dated 2 September 2002 sent to the appellant had already clearly stated the appeal procedure and the deadline for lodging an appeal.
2. The letter of reply sent by the appellant to the clerk to the Board on 25 September 2002 was just an application for extension of time and not a valid notice of appeal.
3. According to the reply given by the Immigration Department to the assessor concerned, there was no traveling record of the appellant between 15 August 2002 and 22 November 2002. Thus, the appellant should be in Hong Kong during the one month period for lodging an appeal counting from 5 September 2002.
4. As to Mr C who was the appellant's representative, according to the reply given by the Immigration Department to the assessor concerned, Mr C was in Hong Kong for 15 days during the one month period for lodging an appeal counting from 5 September 2002.
5. Section 66(1) provides that any person who has validly objected to an assessment but with whom the Commissioner in considering the objection has failed to agree may appeal within one month.
6. Section 66(1A) provides that *'if 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), the Board may extend for such period as it thinks fit the time within which notice of appeal may be given under subsection (1). This subsection shall apply to an appeal relating to any assessment in respect of which notice of assessment is given on or after 1 April 1971.'*
7. The key words in section 66(1A) were 'prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving notice of appeal in accordance with subsection (1)(a)'. Decided cases have established that the wording of the relevant provision was clear and restrictive and taxpayers must satisfy the stringent tests before subsection (1A) could become applicable (see D11/89, IRBRD, vol 4, 230 at paragraph 4 of page 234).

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

8. A taxpayer had to strictly comply with the deadline set out in the legislation. In D3/91, IRBRD, vol 5, 537, even though only one day was expired, the Board refused to grant any extension of time.
9. Thus, the Board reached the following conclusion:
 - (a) There was no evidence that within the statutory limit the appellant was prevented by illness or absence from Hong Kong from lodging an appeal with the Board.
 - (b) The appellant contended that he had appointed Mr C to handle his appeal but Mr C was in the Mainland and was unlikely to return to Hong Kong within the statutory limit. This was not a reasonable cause for giving notice of appeal out of time either.
 - (c) Furthermore, evidence showed that Mr C was in Hong Kong for 15 days within the statutory limit for giving a notice of appeal. There was no reason for Mr C not to lodge a valid appeal for the appellant.
10. In sum, the Board was of the view that the appellant was not prevented by illness or absence from Hong Kong or other reasonable cause from giving notice of appeal in accordance with section 66(1)(a).
11. Thus, according to the IRO, the Board has no power to extend the time of appeal in this case. The Board therefore dismissed the application for extension of time for lodging an appeal made by the appellant.
12. As a matter of fact, since the Board had dismissed the appellant's application for extension of time for lodging an appeal, there was no need for the Board to comment on the substantial appeal.
13. However, since the Board had heard evidence and arguments from both parties, the Board decided that it would give its ruling in respect of the substantial appeal of the appellant.
14. Upon taking into consideration of all the evidence of the appellant and the whole of the circumstances, the Board found that the appellant failed to substantiate his case with credible evidence that the sum received from Company B was rental.
15. The Board found that the appellant failed to discharge his burden of proof that the sum received from Company B was rental rather than income derived from an office or employment of profit.

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

16. Therefore, even if the appellant had not appealed out of time or his application for extension of time was granted by the Board, the Board would still dismiss his appeal and uphold the Commissioner's determination.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D11/89, IRBRD, vol 4, 230

D3/91, IRBRD, vol 5, 537

Yeung Siu Fai for the Commissioner of Inland Revenue.

Taxpayer represented by his representative.

案件編號 D7/03

薪俸稅 – 上訴人從僱主所收取的款項是否屬於受僱入息 – 應否課繳薪俸稅 – 逾期上訴 – 舉證責任在上訴人身上 – 《稅務條例》第66(1)及66(1A)條

委員會：何耀華（主席）、何柏泰及薛建平

聆訊日期：2003年2月21日

裁決日期：2003年4月29日

上訴人反對稅務局向他作出的1995/96至1998/99課稅年度薪俸稅評稅。

上訴人聲稱他從僱主公司乙所取得的某些款項是他將所持有的物業租給公司乙所獲得的「租金」，不應課繳薪俸稅。

稅務局局長於2002年9月2日發出決定書，認為上訴人從公司乙所取得的款項並非租金，故上訴人應就所得收入繳納薪俸稅。

上述決定書於2002年9月2日寄給上訴人，並由上訴人於2002年9月5日簽收。

上訴人於2002年9月25日致函委員會書記，申請將一個月的上訴期限延長，原因是他委托了一位丙先生全權代其處理有關上訴，但丙先生「因事務身在國內，恐怕在限期一個月內仍未能趕及回港向（委員會）陳述上訴理由」。

上訴人（經其代表丙先生）於2002年11月15日發出上訴通知書，委員會書記於2002年11月18日收到該通知書。

由於上訴人逾期呈交他的上訴通知書，故本宗上訴將分為兩部分。首先，委員會要決定是否批准上訴人的逾期上訴。第二部分的聆訊是要決定上訴人從公司乙所收取的款項是否屬於受僱入息。

本案情詳細列於下述判決書中。

裁決：

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

1. 稅務局局長於2002年9月2日將決定書寄給上訴人時，已清楚列明及解釋上訴的有關程序及期限。
2. 上訴人於2002年9月25日給委員會書記的信件只是一項延期申請而不是一份有效的上訴通知書。
3. 根據入境事務處給評稅主任的回覆，上訴人在2002年8月15日至2002年11月22日期間沒有進出香港的記錄。因此，上訴人在2002年9月5日後的一個月上訴期限內應該是身在香港的。
4. 至於上訴人代表丙先生，根據入境事務處給評稅主任的回覆，丙先生在2002年9月5日後的一個月上訴期限內有15天是身在香港的。
5. 第66(1)條規定任何人如已對任何評稅作出有效的反對，但稅務局局長在考慮該項反對時沒有與該人達成協議，則該人可在一個月內提出上訴。
6. 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。本款適用於就1971年4月1日或其後發出的評稅通知書所關乎的評稅而提出的上訴。」
7. 在第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D11/89, IRBRD, vol 4, 230第234頁第4段）。
8. 當法例訂明時限，納稅人就必須嚴格遵守。在D3/91, IRBRD, vol 5, 537一案中，儘管該上訴只超過法定時限一天，但亦不獲委員會接納。
9. 因此，委員會得到以下結論：
 - (a) 在法定的上訴期限內，沒有證據顯示上訴人因為疾病或不在香港而未能向委員會提出上訴。
 - (b) 上訴人聲稱委托了丙先生全權處理他的上訴，但丙先生因為身在國內，恐怕未能趕及在法定的上訴期限內回港，這也不是一個延期上訴的合理因由。
 - (c) 再者，證據顯示在法定的上訴期限內，丙先生事實上有一半時間身在香港，因此沒有理由不在法定時限內為上訴人提出有效的上訴。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

10. 總括來說，委員會認為上訴人並非由於疾病、不在香港或其他合理理由而未能按照第66(1)(a)條發出上訴通知。
11. 因此，根據《稅務條例》，委員會沒有延長上訴人提出上訴期限的權力，故委員會駁回上訴人提出延長上訴期限的申請。
12. 委員會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。
13. 但基於委員會已聽取了證供及涉案雙方的辯論，委員會決定就上訴人的實體上訴作出裁決。
14. 在考慮過上訴人的證供及整個案情後，委員會認為上訴人未能提供可信的證據支持公司乙向他支付的款項屬於該物業租金的聲稱。
15. 委員會認為上訴人未能履行舉證責任，證明上訴人從公司乙所收取的款項是租金而非受僱入息。
16. 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，委員會亦同樣會駁回上訴及維持稅務局局長的決定。

上訴駁回。

參考案例：

D11/89, IRBRD, vol 4, 230

D3/91, IRBRD, vol 5, 537

楊紹輝代表稅務局局長出席聆訊。
納稅人代表代表納稅人出席聆訊。

裁決書：

背景

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

1. 甲先生（以下稱「上訴人」）反對稅務局向他作出的1995/96至1998/99課稅年度薪俸稅評稅。上訴人聲稱他從僱主公司乙所取得的某些款項是他將所持有的物業租給公司乙所獲得的「租金」，不應課繳薪俸稅。
2. 稅務局局長於2002年9月2日發出決定書，認為上訴人從公司乙所取得的款項並非租金，故上訴人應就所得收入繳納薪俸稅。
3. 上述決定書於2002年9月2日寄給上訴人，並由上訴人於2002年9月5日簽收。上訴人於2002年9月25日致函委員會書記，申請將一個月的上訴期限延長，原因是他委托了一位丙先生全權代其處理有關上訴，但丙先生「因事務身在國內，恐怕在限期一個月內仍未能趕及回港向〔委員會〕陳述上訴理由」。
4. 上訴人（經其代表丙先生）於2002年11月15日發出上訴通知書，委員會書記於2002年11月18日收到上訴通知書。
5. 由於上訴人逾期呈交他的上訴通知書，故本宗上訴將分為兩部分。首先，本委員會要決定是否批准上訴人的逾期上訴。第二部分的聆訊是要決定上訴人從公司乙所收取的款項是否屬於受僱入息。
6. 在上訴聆訊時，上訴人的代表丙先生選擇在宣誓後作供，並接受稅務局代表的盤問。

逾期上訴

7. 委員會從上訴人的證供及雙方呈交的文件中得悉以下事實。
8. 稅務局局長於2002年9月2日將決定書寄給上訴人時，已清楚列明及解釋上訴的有關程序及期限。
9. 上訴人於2002年9月25日給委員會書記的信件只是一項延期申請而不是一份有效的上訴通知書。
10. 根據入境事務處給評稅主任的回覆，上訴人在2002年8月15日至2002年11月22日期間沒有進出香港的記錄。因此，上訴人在2002年9月5日後的一個月內應該是身在香港的。
11. 至於丙先生方面，根據入境事務處給評稅主任的回覆，在2002年9月5日後的一個月內，丙先生在下列日子不在香港：

期間	不在香港日期	日數
5-9-2002 – 5-10-2002	5-9-2002 – 6-9-2002	1

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(即上訴期限)	9-9-2002 – 12-9-2002	3
	17-9-2002 – 23-9-2002	6
	25-9-2002 – 30-9-2002	<u>5</u>
		<u>15</u>

因此，丙先生在上訴期限的一個月內有15天是身在香港的。

12. 《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。」

而第(1A)款又列明：

「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。本款適用於就1971年4月1日或其後發出的評稅通知書所關乎的評稅而提出的上訴。」

13. 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）。

14. 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。

15. 基於以上第8至11段所述的案情事實，我們得到以下結論：

(a) 在法定的上訴期限內，沒有證據顯示上訴人因為疾病或不在香港而未能向委員會提出上訴。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 上訴人聲稱委托了丙先生全權處理他的上訴，但丙先生因為身在國內，恐怕未能趕及在法定的上訴期限內回港，這也不是一個延期上訴的合理因由，因為上訴人大可以親自辦理或委托另一位代表處理有關上訴。
- (c) 再者，證據顯示在法定的上訴期限內，丙先生事實上有一半時間身在香港，因此沒有理由不在法定時限內為上訴人提出有效的上訴。

16. 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》，我們沒有延長上訴人提出上訴期限的權力。因此，我們駁回上訴人提出延長上訴期限的要求。

上訴人的實體上訴

17. 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從公司乙收取的款項的性質所作的證供及涉案雙方對於上訴人從公司乙所收取的款項是否屬於受僱入息的辯論，我們決定簡述本案的案情事實，並作出分析。

18. 就有關上訴人從公司乙收取的款項是否屬於受僱入息這問題，我們從上訴人的證供及雙方呈交的文件得悉以下事實。

19. (a) 上訴人在1990年與發展商簽訂買賣合約，以1,115,600元購入一物業（以下稱「該物業」）。
- (b) 上訴人以該物業作抵押，從一銀行取得一筆為數892,480元的貸款（以下稱「該貸款」）作為購買該物業的部分資金。該貸款分240期償還。

20. 公司乙就上訴人提交1995/96至1998/99課稅年度的僱主填報的薪酬及退休金報稅表，該等報稅表載有下列資料：

	1995/96	1996/97	1997/98	1998/99
受僱職位	董事	董事	董事	董事
受僱期間	1-4-1995 – 31-3-1996	1-4-1996 – 31-3-1997	1-4-1997 – 31-3-1998	1-4-1998 – 31-3-1999
入息				
薪金（元）	10,000	10,000	10,000	10,000
由僱主供給居住地方詳情				
居住地方地址	該物業	該物業	該物業	該物業
居住地方類型	一單位	一單位	一單位	一單位

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

供給居住地方期間	1-4-1995 – 31-3-1996	1-4-1996 – 31-3-1997	1-4-1997 – 31-3-1998	1-4-1998 – 31-3-1999
由僱主付給業主的租金（元）	150,000	160,000	160,000	160,000

21. 在1993年4月1日至1994年3月31日期間，上訴人為公司乙的董事，公司乙除支付上訴人薪金共132,000元外，並無向上訴人提供免租的居住地方。但在1994年4月1日至1995年3月31日期間，公司乙將上訴人的薪金調低至年薪10,000元，但向上訴人支付138,000元作為該物業的租金，以提供該物業予上訴人作為其免租的居住地方。其後，在1995/96至1998/99課稅年度，公司乙每年支付薪金10,000元給上訴人，但向上訴人支付150,000元至160,000元作為該物業的租金（見第20段）。

22. 公司乙是一所在香港註冊成立的有限公司，在所有有關期間，公司乙的股東及董事如下：

(a) 股東	股數
上訴人	100,000
丙先生	90,000
丁先生	10,000
	<u>200,000</u>

(b) 董事包括上訴人、丙先生、丁先生及戊先生。

23. (a) 上訴人在他呈交的1995/96至1998/99課稅年度個別人士報稅表內，申報了與上述第20段所述的薪俸入息及由僱主供給寓所的詳情。

(b) 上訴人在該等報稅表內亦申報從出租該物業收取了以下租金：

	1995/96	1996/97	1997/98	1998/99
出租期間	1-4-1995 – 31-3-1996	1-4-1996 – 31-3-1997	1-4-1997 – 31-3-1998	1-4-1998 – 31-3-1999
已收取的租金（元）	150,000	160,000	160,000	160,000

(c) 上訴人並申請扣除就該貸款支付的利息：

	1995/96	1996/97	1997/98	1998/99
支付利息期間	1-4-1995 – 31-3-1996	1-4-1996 – 31-3-1997	1-4-1997 – 31-3-1998	1-4-1998 – 31-3-1999
支付利息（元）	75,548	71,759	72,470	67,629

24. 在回覆評稅主任的查詢時，公司乙及/或上訴人提供了以下資料：

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (a) 上訴人為公司乙的股東及董事，處理公司大部分日常業務。
- (b) 公司乙沒有和上訴人簽訂僱傭合約。
- (c) 公司乙經公司全體股東商討，選擇給上訴人住屋福利作報酬，租用屬於上訴人的該物業及將該物業給回上訴人使用。
- (d) 公司乙沒有和上訴人訂立租約。
- (e) 公司乙參考了多個同類型單位，以方向、層數、景觀及裝修等因素訂出該項住屋福利，經全體股東及董事議決通過。
- (f) 該物業的租金經公司乙董事會按當時市場價格而定，於年結時支付給上訴人。
- (g) 公司乙並非以現金支付該物業的租金，只是記入股東帳及把帳項轉入下一年度，所以沒有租金收據。

25. 在考慮過上訴人的證供及整個案情後，我們認為上訴人未能提供可信的證據支持公司乙向他支付的款項屬於該物業租金的聲稱，理由如下：

- (a) 除了公司乙董事會的會議記錄外，沒有任何書面證據支持有關的租賃安排。
- (b) 公司乙沒有按月支付該物業的租金。
- (c) 上訴人與公司乙沒有簽訂任何僱傭合約，沒有證據證明公司乙須為上訴人提供寓所的福利。
- (d) 有關公司乙董事會的會議，舉行日期及議決項目如下：

會議日期	議決項目
1-11-1996	通過由1995年4月1日開始租用該物業一年，每月租金12,500元。
1-11-1997	通過由1996年4月1日開始租用該物業一年，每年租金160,000元。
2-11-1998	通過由1997年4月1日開始租用該物業一年，每年租金160,000元。

從上述可見，有關會議均於所議決的租約完結後七個月才舉行。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (e) 上訴人及其代表丙先生聲稱該物業的租金是市場估值，而公司乙的股東及董事在同意有關租金及租用有關物業給上訴人使用時曾參考了多個同類型單位的方向、層數、景觀及裝修等因素。但上述聲稱並沒有證據支持。事實上該物業的租金均在每個會計年度結束後七個多月才由公司乙董事會通過，而且除了1995/96課稅年度的租金是年租150,000元外，1996/97、1997/98及1998/99三個課稅年度的租金都是年租160,000元，又何來可說是市場估值呢？

結論

26. 基於上述原因，我們認為上訴人沒有履行舉證責任，以證明上訴人從公司乙所收取的款項是租金而非屬於受僱入息。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。