



中華人民共和國香港特別行政區
稅務局

稅務條例釋義及執行指引

第 6 號(修訂本)

- 《稅務條例》－與下述有關的條文
- (A) 向稅務局局長提出反對
 - (B) 向稅務上訴委員會提出上訴
 - (C) 向法庭提出上訴

本指引旨在為納稅人及其授權代表提供資料。它載有稅務局對本指引公布時有關稅例的釋義及執行。引用本指引不會影響納稅人反對評稅及向稅務局局長、稅務上訴委員會及法院提出上訴的權利。

本指引取代於 1999 年 11 月發出的指引。

稅務局局長 劉麥懿明

2006 年 11 月

稅務條例釋義及執行指引

第 6 號(修訂本)

目錄

	段數
(A) 向稅務局局長提出反對	
納稅人提出反對	1
有效反對的規定	3
認收反對和繳付受爭議的稅款	5
處理反對	16
局長就反對作出決定	26
(B) 向稅務上訴委員會提出上訴	
稅務上訴委員會的組成	31
有效上訴的規定	33
上訴的聆訊及處理	35
(C) 向法庭提出上訴	
將上訴移交原訟法庭	54
以呈述案件方式向原訟法庭提出上訴	56
直接向上訴法庭提出上訴的權利	60
對法庭所作決定提出上訴	61
訟費	62

(A) 向稅務局局長提出反對

納稅人提出反對

根據《稅務條例》(該條例)第64條的規定，任何納稅人如對其評稅有所爭議，他必須在評稅通知書發出日期後一個月內提出反對。

2. 條文有作出延長反對期限的安排，指稅務局局長(局長)信納該人是因不在香港、疾病或其他合理因由而未能在該期限內提出反對，他可延長該期限。

有效反對的規定

3. 所有反對均須符合下列規定才屬有效—

- (a) 反對通知書須按上文第1段和第2段所述的情況，在訂明的期限內或局長認為合理的延長期限內送達局長。須注意的是，一個月的訂明期限，是由評稅通知書發出日期的翌日起，計至接獲反對通知書為止。
- (b) 通知必須以書面作出，並須明確地述明反對評稅的理由。「明確地」一詞排除了任何空泛的聲稱，例如「不同意評稅」。理由無須以法律形式述明，可以用普通詞語表達，但應使局長清晰地注意到納稅人所認為錯誤的方面。
- (c) 受到反對的評稅如是在沒有提交指明的報稅表的情況下根據第59(3)條作出的，本局會初步接納較不明確的反對理由；但除了在訂明期限內發出反對通知書外[(a)分段]，也必須在該期間內，或在局長批准的延長期間內，提交適當填妥的報稅表。在局長批准延長提交報稅表的期限前，通常須令局長信納納稅人現正採取確實步驟，擬備報稅表。

4. 如須作出重新評稅，不論結果是加重或減輕了稅負，該納稅人除享有他在重新被評稅的情況之前可享有的反對權外，

並無進一步的反對權，但如就某項細則而施加新的稅負或使現有的稅負有所加重或減輕，則不在此限。

認收反對和繳付受爭議的稅款

5. 當然，局長不可能從接獲反對那時起，親自全部處理每一宗反對個案。初期階段必須轉授予助理局長，再由他們轉授予評稅主任處理。

6. 本局在接獲反對後，首先會進行審閱，看看是否符合作為有效反對的規定。如否的話，助理局長或獲局長授權的人員會迅速通知納稅人和其代表任何欠妥之處，並向其建議應如何做方可使該反對有效。

7. 在本局承諾在收到有效反對後的數個工作天內，助理局長或獲局長授權的人員會認收該項反對，並說明在等候反對或上訴的結果時，是否有任何稅款根據第71(2)條獲得緩繳。

8. 局長在發出暫緩繳稅令時，獲賦權開出附加條件，令提出反對或上訴的人或其代表，為獲准緩繳的全部或部分稅款提供以下繳款保證—

- (a) 購買根據《儲稅券條例》(第289章)發出的儲稅券；
或
- (b) 提供銀行承諾，

兩者按局長所規定者而定。

9. 有關發出暫緩繳稅令的政策如下—

- (a) 無條件暫緩繳稅—如在接獲有效的反對和暫緩繳稅的要求後，助理局長或其他獲局長授權的人員認為有關反對顯而易見地應即時獲得接納，便會命令在等候修訂評稅期間無條件暫緩繳稅。不過，如任何緩繳的稅款最終被裁定須予繳付，則納稅人須繳付利息[見下文第14段]。

- (b) 不許暫緩繳稅—如在接獲有效的反對和暫緩繳稅的要求後，助理局長或其他獲局長授權的人員認為反對的成功機會很微，便不會命令暫緩繳稅，稅款須按評稅通知書上所載的繳稅日期繳付。
- (c) 購買儲稅券—如在接獲有效的反對和暫緩繳稅的要求後，助理局長或其他獲局長授權的人員認為反對有一些依據，但就根據提出反對該日所已知事實作出相對可能性的衡量下，不一定絕對對納稅人有利，便會命令暫緩繳稅，但附加條件，要求購買與獲緩繳稅款額相同的儲稅券。要強調的一點是大部分這類個案是必須購買儲稅券的。
- (d) 銀行承諾—不過，如納稅人能令獲授權人員信納以他目前的財政資源，購買儲稅券會有很大的困難的話，則本局會考慮接受他提供銀行承諾以代替購買儲稅券。要訂下一成不變的指引是不可能的，納稅人如尋求銀行承諾作為另一選擇，須證明他沒有能力購買儲稅券。與無條件暫緩繳稅的情況一樣，如任何獲銀行承諾保證的稅款最終被裁定須予繳付，則納稅人須繳付利息[見下文第14段]。
- (e) 第59(3)條的評稅—針對根據第59(3)條發出的估計評稅而提出的有效反對(即提交一份使反對有效的全面和正確的報稅表)，將按他們個別的實況來處理。如可預料所評估的利潤款額將減至申報的款額時，納稅人通常都會獲無條件暫緩繳付受爭議的稅款。如助理局長或其他獲局長授權的人員認為所申報利潤適宜作出調整，估計評稅和經調整的申報利潤之間的稅款差額一般會無條件獲得緩繳，但就有關調整的稅款而言，一般須購買儲稅券。有關此類個案是否應暫緩繳稅的問題，將根據上文(a)至(d)分段闡明的原則來決定。

10. 須注意的是，如本局發出須購買儲稅券的有條件命令，第71(7)條規定該等儲稅券須在發出命令日期起計14天內購買，或在評稅通知書所指明的繳稅日期或之前購買，兩者以較遲的為準。如未有在訂明的時間內購買所規定的儲稅券，該命令便會無效，而有關稅款須在有關繳稅日期全數清繳。

11. 該條例規定，遵照有條件命令而購買的儲稅券，無須用來支付緩繳稅的部分，即納稅人成功反對或上訴的部分，可獲支付利息。應付的利息由儲稅券發出的日期起，計至有關反對或上訴獲最終裁定的日期止。對於在1999年8月31日或之前購買的儲稅券，利息是按《儲稅券(第4系)規則》所訂明於購買儲稅券當日的利率計算。至於在1999年9月1日或之後購買的儲稅券，利息則按持有儲稅券期間不時訂明的利率計算。持有人可將儲稅券或其部分交還局長，並要求局長—

(a) 付還該儲稅券或其部分所代表的本金值連同利息；或

(b) 就該儲稅券或其部分所代表的本金值連同利息，在根據《儲稅券條例》(第289章)以該持有人名義開立的帳戶中作出記項。

12. 如有關反對或上訴被撤回或納稅人被裁定反對或上訴的全部或部分失敗，他可提交儲稅券或其部分，作為繳付獲緩繳而裁定須繳付的稅款，任何用作此用途的儲稅券或其部分，均不獲支付利息。根據有條件命令購買的儲稅券不得用作任何其他用途。所購買的該等儲稅券會印上表明該作用的辨識標記。

13. 如有條件命令准許納稅人提供銀行承諾作為緩繳稅款的繳款保證，有關承諾必須為局長所接納的方式，亦必須由根據《銀行業條例》(第155章)所界定的銀行發出。除非得到局長同意，該承諾必須為不可撤銷的，並必須載明承諾繳付一筆相等於緩繳稅款連同應計利息款額的款項。此外，該承諾必須在發出命令日期起計14天內提供，或在評稅通知書所指明的繳稅日期或之前提供，兩者以較遲的為準；該承諾並須載明，當銀行接獲書面通知，表示有關反對或上訴已被撤回或已獲最終裁定，而所承擔款額和利息已到期支付時，便必須向局長付款。

14. 在無須購買儲稅券的情況下，即在發出無條件命令，或發出要求提供銀行承諾的有條件命令的情況下，第71(10)和71(11)條規定納稅人須按獲緩繳的稅款中，在有關反對或上訴被撤回或獲最終裁定時，被裁定成為須繳付的稅款或其部分，繳付利息。應付利息的利率為終審法院首席法官根據《區域法院條例》(第336章)第50條而不時釐定並藉憲報公布的判定債項利率。利息自評稅通知書所指明的繳稅日期或在根據第71(2)條發

出命令的日期(兩者以較遲的為準)起累算，計至有關反對或上訴被撤回或獲最終裁定的日期為止。須注意的是，施加該項利息是強制性的，沒有條文容許作出豁免或減免。此外，該判定債項利率以其性質來說，通常是遠高於儲稅券適用的利率。

15. 本局認為主體條例第2條對「稅、稅款、稅項」的定義，其中包括根據第XA、XB和XC部徵收的暫繳稅，適用於第71條。不過，如本局發出不論無條件或有條件的緩繳「基本」稅款的命令，則會在顧及第63E條、第63J條或第63O條的條文(視屬何情況而定)下命令無條件緩繳相應部分的暫繳稅款，而獲緩繳的暫繳稅款是不會被徵收利息的。

處理反對

16. 本局的程序旨在盡量避免延誤處理反對。不過，要達到這個目的，納稅人或其代表須首先正確地提出反對，並在評稅主任或助理局長代表局長索取任何進一步資料時，迅速作出回覆。在各方面合作下，反對個案可望能迅速獲得考慮，以便早日達成協議，要是不能達成協議，個案經整理後會轉呈局長處理，以便盡快作出決定。

17. 一宗正確的反對不單涉及提交一份明確的反對理由陳述書[上文第3(b)段]，還須提供證據和論點，以支持評稅錯誤的說法。由於反對個案不會在局長面前進行正式的聆訊，所提出以支持反對理由的任何論點均應註明任何有關典據或已判決個案。

18. 在某些情況下，由於反對是有資料和證據支持的，局長可能迅速地接納納稅人的申索。在該情況下，評稅主任會代表局長通知納稅人和其代表，並發出修訂評稅通知書，及說明是否有任何退款。

19. 在許多情況下，局長可能需要進一步的資料或事實根據，才能就反對作出決定。本局會在接獲反對通知書後盡快提出要求。迅速提交該等資料將有助加快處理有關反對。納稅人或其代表無故地拖延可能會導致本局撤回稅款的緩繳令，或如拖延持續的話，會導致在已知事實的基礎上，即時就反對作出決定。

20. 本局會嘗試就評稅或法律條文作進一步解釋，看看是否能消除誤解，使納稅人同意原本的評稅。在其他情況下，經考慮新的和進一步的資料後，評稅主任可能會建議修訂評稅以了結反對。如能就修訂評稅達成協議，反對便能了結，並可根據第64(3)條對評稅作出必要的調整。

21. 如不可能達成任何協議(或如在提交所要求的進一步事實根據或資料方面有無故的拖延)，反對將會提交局長處理，由他根據第64(4)條作出決定。

22. 在嘗試達成協議或最終裁定有關反對的過程中，局長可以書面通知納稅人，要求提交認為就評稅所需的有關細則。他可以要求納稅人出示所有簿冊或其他文件，亦可傳召任何其認為能就有關評稅提供證據的人到其席前，並可在該人經宣誓或不宣誓後訊問該人—第64(2)條。

23. 當局長打算在某人經宣誓後訊問該人，則須事前發出書面通知，使納稅人或其代表能有合理機會出席有關訊問。

24. 當一宗個案已提交局長作出決定，本局一般會根據所備存的資料擬備一份「事實陳述書」擬本，並送交納稅人或其代表，徵詢他們的意見。本局亦會要求納稅人或其代表提出任何進一步事實根據、書面證據或辯據。不過，對於一些簡單的個案，或納稅人或其代表方面拖延已久的個案，或因為其他理由而認為須緊急作出決定的個案，便不會發出事實陳述書擬本(除非納稅人或其代表提出要求)。局長如在21天內收不到任何意見，便會著手就反對作出決定。

25. 大部分反對個案預期可於從接獲日期起計4個月內了結。無論怎樣，除了第7段所提及的認收外，評稅主任會在處理反對的首4個月內與納稅人通訊。對於為時9個月以上的個案，本局的高級管理層會定期作出覆核。當然，如反對牽涉在審理中或待稅務上訴委員會或法庭澄清的法律問題，任何一方均沒有理由催逼其他一方早日就反對作出決定。

局長就反對作出決定

26. 作出決定過程中是沒有正式聆訊的。納稅人或其代表不會到局長面前應訊，除非局長作出這項要求，或他們特別提出這項要求，而局長認為批准該項要求可有助作出決定。當然，如局長打算在經宣誓後訊問任何人，則會給與納稅人或其代表機會出席有關訊問。

27. 如局長要求任何人就決定一項反對而到其席前接受訊問，除納稅人或其授權代表外，可支付該人因出席訊問而需要招致的任何合理開支。

28. 局長可授權副局長或助理局長就任何反對作出決定，該副局長或助理局長隨即具有局長所有的權力和職能。

29. 局長須考慮每一宗有效的反對，並在合理時間內確認、減少、增加或取消評稅額。在作出決定後1個月內，局長會以書面將其決定連同決定理由，以及在作出決定時所據的事實陳述書，送交反對該項評稅的人。如納稅人和局長或代表局長行事的評稅主任之間就評稅額達成協議，便無須作出此項決定。

30. 在決定一宗反對時，局長是以一個行政而非司法的身分行事。他不是一個決定評稅主任和提出反對的納稅人之間的爭議的審裁處。他的職能純粹是行政性質，站在評稅主任的立場根據其意見，決定評稅應該怎樣，而納稅人可就該決定向稅務上訴委員會提出上訴。

(B) 向稅務上訴委員會提出上訴

稅務上訴委員會的組成

31. 任何人可針對局長就任何有效反對所作的決定向稅務上訴委員會提出上訴—第66條。

32. 稅務上訴委員會是一個獨立的審裁處，其成員來自不同社會階層和行業的人士。他們由行政長官委任，稅務上訴委員會有1名主席，數名副主席，以及不超過150名其他成員。為聆

訊上訴，政務司司長須視乎需要提名3名或多於3名的成員，其中包括主席或副主席。決定根據投票所得的多數票作出，如有需要，主席或副主席有權作第二次投票或投決定票。

有效上訴的規定

33. 要提出有效的上訴，該上訴必須—

- (a) 在局長的書面決定送交上訴人後1個月內，或如稅務上訴委員會信納上訴人是由於疾病或其他合理因由而未能在1個月內發出通知，則在委員會容許的更長期限內，以書面向委員會書記發出；
- (b) 付上局長的決定書副本連同決定理由與事實陳述書副本及所有附錄；
- (c) 載有一份上訴理由陳述書[參看第43段]；以及
- (d) 上訴人須同時將上訴通知書的副本及上訴理由陳述書的副本送達局長。

34. 任何人亦可根據第82B條針對根據第82A條作出的補加稅評稅提出上訴。就該等上訴而言，上訴人須於補加稅評稅通知書發給他後1個月內，或如稅務上訴委員會信納上訴人是由於疾病或其他合理因由而未能在1個月內發出通知，則在委員會容許的更長期限內，以書面向委員會書記提交通知。以下文件須隨上訴通知書一併付上—

- (a) 評稅通知書副本一份；
- (b) 上訴理由陳述書；
- (c) 局長或副局長根據第82A(4)條發出的擬評定補加稅通知書副本一份(如有的話)；以及
- (d) 根據第82A(4)條作出的任何書面申述的副本一份。

上訴的聆訊及處理

35. 在接獲上訴通知書後，委員會書記會盡快編定聆訊該宗上訴的時間和日期。上訴人和局長均會獲給予足14天的通知。上訴會在稅務上訴委員會的辦事處內進行聆訊。

36. 在聆訊前的任何時間，上訴人可向委員會書記發出書面通知，撤回上訴。如在聆訊前上訴人與局長就上訴人可被評稅的款額達成和解，和解條款須以委員會所指明的表格予以書面記錄，並須由雙方簽署。該和解書繼而須呈交委員會以供批註。該和解書一經委員會批註，便須為該條例的所有目的成為最終及決定性的條款。不過，在不涉及將和解書所涵蓋已由委員會批註的事宜再予重開的情況下，評稅主任有權作出評稅或補加評稅。如委員會不批註和解書，委員會須着手聆訊上訴。

37. 上訴人須親自或由一名獲授權代表出席委員會聆訊其上訴的每一個會議。「獲授權代表」指獲任何人以書面授權為《稅務條例》的施行而代其行事的人。

38. 如上訴人在編定的上訴聆訊日期沒有出席，委員會可(i)如信納上訴人沒有出席是由於疾病或其他合理因由所致，將聆訊延期或押後或(ii)對上訴進行聆訊[參看下文第39段]或(iii)駁回上訴。如上訴遭駁回，上訴人可獲給予30天的時間，要求作出覆核。如委員會信納上訴人沒有出席是由於疾病或其他合理因由所致，則可撤銷該項駁回命令及對上訴進行聆訊。

39. 委員會如信納上訴人在香港境外，以及可能不會在委員會認為合理的一段期間內返回香港，則只要上訴人提出申請，而委員會在編定的聆訊日期最少7天前接獲該申請，委員會可在上訴人或其獲授權代表缺席的情況下聆訊上訴，並考慮上訴人向委員會提交的任何書面陳詞。

40. 作出受到反對的評稅的評稅主任或獲局長授權的其他人，會出席委員會每一個會議，以支持該項評稅。

41. 所有上訴均閉門聆訊，但可以不披露上訴人身份的方式將聆訊發表在政府刊物內。

42. 上訴人須承擔證明上訴所針對的評稅額過多或不正確的舉證責任。未能履行該項責任會對上訴造成決定性的負面影響。

43. 在聆訊時，除非獲得委員會同意，上訴人不能持上訴理由陳述書所載以外的任何理由作為依據。

44. 在聆訊期間，任何一方均可提出書面證據或引用典據以支持該項上訴。在這情況下，委員會書記會要求提出的一方向委員會提供指明份數的該等編有頁號的文件(以中文聆訊的個案需4份，以英文聆訊的則需5份)，以供派發給各成員，並於聆訊前最少7天，把該份文件送交另一方。委員會亦鼓勵雙方就該聆訊擬備一份雙方均認同的事實陳述書。

45. 委員會具有權力，傳召任何其認為能就上訴提供證據的人，作為證人出席任何會議。證人可經宣誓或不經宣誓接受訊問，並可獲得因出席而招致的任何合理開支。委員會為上訴的目的，具有《調查委員會條例》(第86章)第4(1)條(d)、(e)、(f)和(g)段所授予的各項權力。

46. 委員會可接納或不接納提出的任何口頭或書面證據，《證據條例》(第8章)中與證據的可接納性有關的規定並不適用。這給予委員會較大的彈性來找出支持其結論的事實。

47. 委員會是負責裁斷雙方未能同意的事實的機構。如某些事實未獲雙方同意，上訴人須承擔在委員會席前提出證據的初步責任。如他沒有提供證據，委員會將根據其面前的資料處理該個案。如所有事實均獲得雙方同意，則在決定有關爭議時僅涉及法律論點。

48. 委員會以司法機構的身分聆案，其首先的職責是確定基本事實。如雙方均同意該等事實，委員會可在無須進一步驗證下予以接納。如該等事實在任何方面有所爭議，委員會必須就有關爭議作出司法解決。經確定基本事實後，委員會便從中作出推斷，最後就上訴的是非曲直作出結論。

49. 委員會在聆訊上訴後，可確認、減少、增加或取消上訴所涉及的評稅額，或可將個案連同委員會對該個案的意見發回

局長處理。局長繼而須按照委員會的意見對有關評稅額作出更改。如有需要，局長可向委員會請求就怎樣使該等意見生效作出指示。

50. 就不減少或不取消評稅額的上訴個案，委員會可命令上訴人繳付一筆不超過該條例附表5第I部所指明的款項，作為委員會的訟費，該筆款項須加在徵收的稅款內。

51. 就向稅務上訴委員會提出上訴而言，該條例並沒有向上訴人或局長判給訟費的規定。

52. 根據該條例第85(2)(d)條的規定，稅務委員會可訂明須就向稅務上訴委員會提出上訴而遵循的任何程序。

53. 稅務上訴委員會的決定是最終決定，但如(C)部所解釋，訴訟雙方均可就該決定向原訟法庭提出上訴。

(C) 向法庭提出上訴

將上訴移交原訟法庭

54. 凡已向稅務上訴委員會發出有效的上訴通知書，在委員會書記接獲上訴通知書當日後的21天內，或在委員會應上訴人或局長的書面申請而准許的較長時間內，上訴人或局長可向另一方發出書面通知，要求將上訴移交原訟法庭進行聆訊及裁定。該通知書的副本應同時送交委員會。

55. 如另一方同意該項要求，並在該通知書發出日期後21天內，或委員會應上訴人或局長的書面申請而准許的較長時間內，將其同意以書面通知委員會，則委員會書記便會將上訴轉交原訟法庭—第67條。除非獲得法庭許可，上訴一經轉交便不能撤回。

以呈述案件方式向原訟法庭提出上訴

56. 如上訴人或局長對稅務上訴委員會所作的決定感到不滿，他們可提出申請，要求委員會就某法律問題呈述案件，以取得原訟法庭的意見—第69條。

57. 要求委員會呈述案件的申請必須以書面作出，並在委員會作出決定的日期，或如該項決定是以書面通知上訴人或局長，則為通知該項決定的通訊日期後1個月內，送交稅務上訴委員會書記。申請呈述案件必須附隨該條例附表5第II部所指明的費用。

58. 法庭就依據該條例第69(1)條呈述案件的做法曾提供法律和實務上的指導。經典的例子有Barnett J.在*Commissioner of Inland Revenue v. Inland Revenue Board of Review and Another* [1989]2 HKLR 40一案中的判決。以下所列是在該案件中訂下的相關指引—

- (a) 要求呈述案件的申請人須能提出一個適合由法庭來考慮的法律問題。
- (b) 稅務上訴委員會有法定職責就該法律問題呈述案件。
- (c) 委員會有權審視該法律問題，以確保它是一個適合由法庭來考慮的問題。
- (d) 如委員會認為該法律論點並不恰當，委員會可拒絕呈述案件。
- (e) 除非沒證據支持委員會對基本事實的裁斷，或基本事實無法支持委員會所作出的推斷，否則作為裁斷事實機構的委員會，可全權評估上訴人是否已履行了舉證責任。如由法庭來質疑委員會在這方面的評估，便會削弱委員會作為裁斷事實機構的目的。
- (f) 如委員會按基本事實的裁斷，或按基本事實連同推斷而得出的結論，並不是真正及唯一合理的推斷或結論，法庭均會加以干預。如基本事實本身出現爭議，申請人須證明完全沒有證據支持有關裁斷。

59. 原訟法庭法官可就呈述案件的法律問題進行聆訊及裁定，並可確認、減少、增加或取消委員會已釐定的評稅額，或可將案件連同法庭對該案件的意見發回委員會。在該情況下，委員會將根據法庭意見對有關的評稅額作出更改。

直接向上訴法庭提出上訴的權利

60. 根據第69A條的規定，上訴人或局長在獲上訴法庭許可後，均可針對稅務上訴委員會的決定直接向上訴法庭而非向原訟法庭提出上訴。如上訴法庭認為由於所爭議稅項款額的緣故、有關事宜有普遍重要性或對公眾有重要性或特別複雜、或任何其他理由，上訴宜由上訴法庭聆訊或裁定，則上述上訴可以基於該等理由獲得許可。

對法庭所作決定提出上訴

61. 對原訟法庭所作決定向上訴法庭或終審法院提出的上訴，受《高等法院條例》(第4章)、《高等法院規則》(第4A章)及向終審法院提出上訴的命令及規則的各項條文所規管。

訟費

62. 在法庭進行的法律程序中，法庭可就訟費作出其認為適當的命令。