

**Case No. D45/05**

**Penalty tax** – making an incorrect tax return – misapprehension of the law – adoption of the auditors’ advice – reasonable excuse – whether additional tax excessive – sections 9A and 82A of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Samuel Chan Yin Sum and Kenny Suen Wai Cheung.

Date of hearing: 15 July 2005.

Date of decision: 15 September 2005.

The Deputy Commissioner raised additional tax of 68% and 56% of the amount of tax undercharged for the years of assessment 2000/01 and 2001/02 respectively on the appellant who was found to have filed incorrect returns without any reasonable excuse.

The appellant contended that his case was not a case of ‘making an incorrect return’. The appellant claimed that he was neither intentional of evading tax nor reckless. He carelessly committed the mistake due to misapprehension of the law and adoption of the auditors’ advice. He asserted that he was fully cooperative and provided all the relevant records and information to the Revenue once he became aware of such mistake.

As such, the appellant further contended that the additional tax was excessive.

**Held:**

1. The appellant was found as of facts to have made incorrect returns and in breach of section 82A(1)(a) of IRO.
2. As to whether the additional tax was excessive, the appellant failed to establish any reasonable excuse to explain his making of incorrect returns:
  - 2.1 Misapprehension of the law is not an excuse for the incorrect return made by the appellant.
  - 2.2 Even if auditors were engaged, the responsibility of making correct returns still rested squarely on the appellant.

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- 2.3 In raising and assessing the additional tax, the Deputy Commissioner did take into consideration the degree of cooperation the appellant had in the Revenue's investigation.
3. In this case, an additional tax of approximately 65% of the amount of tax undercharged is proper and appropriate. Unless with very good grounds, it would be inappropriate for the Board to adjust the additional tax as assessed and raised on the appellant.

**Appeal dismissed.**

Cases referred to:

D24/84, IRBRD, vol 2, 136  
D78/02, IRBRD, vol 17, 978

Taxpayer in person.

Leung Kin Wa, Tsui Chung Leung and Ha Hiu Chi for the Commissioner of Inland Revenue.

### 案件編號 D45/05

**補加稅 – 填報不正確報稅表 – 錯誤理解法例 – 聽從核數師意見 – 合理辯解 – 罰款金額是否過高 – 《稅務條例》第9A條及第82A條**

委員會：何耀華（主席）、陳彥森及孫偉璋

聆訊日期：2005年7月15日

裁決日期：2005年9月15日

稅務局副局長認為上訴人並無合理辯解填報不正確的報稅表，向上訴人評定之補加稅罰款為少徵收稅款之68% (2000/01課稅年度)及56% (2001/02課稅年度)。

上訴人聲稱其個案並不屬於『填報不正確報稅表』個案，其並沒有故意逃稅或魯莽，只是錯誤理解法例並聽從核數師意見而不謹慎犯錯。當得悉有關錯誤後，已全力與稅務局合作，提供有關記錄及資料予稅務局。

因此上訴人認為副局長評定之補加稅罰款實屬過高。

#### 裁決:

1. 上訴人確實是觸犯了《稅務條例》第 82A(1)(a)條，提交了不正確報稅表。
2. 至於補加稅罰款是否過高，上訴人未能就其提交不正確報稅表的違例行為提出合理辯解:
  - 2.1 上訴人不可以其錯誤理解法例為理由作為錯誤報稅的藉口。
  - 2.2 任何納稅人就算聘請核數師協助報稅，也不能解除該納稅人應當填報正確報稅表的責任。

2.3 稅務局副局長在釐定上訴人補加稅罰款金額時已考慮上訴人在調查過程中的合作程度。

3. 本案的補加稅罰款，約為少徵收稅款的65%是恰當的。除非有很好的理由，否則上訴委員會不宜對有關補加稅罰款金額，予以調整。

## 上訴駁回。

參考案例：

D24/84, IRBRD, vol 2, 136

D78/02, IRBRD, vol 17, 978

納稅人親自出席聆訊。

梁建華、崔宗樑及夏曉智代表稅務局局長出席聆訊。

## 裁決書：

### 背景

1. 甲先生（「上訴人」）就稅務局副局長（「副局長」）於2005年3月18日根據《稅務條例》第82A條向他徵收補加稅罰款提出上訴。副局長是基於上訴人就2000/01及2001/02課稅年度提交不正確的個別人士報稅表，因而徵收上述補加稅。

### 案情事實

2. 委員會從上訴人的證供及雙方呈交的文件得悉以下事實。

3. 稅務局分別在2001年5月2日及2002年5月2日向上訴人發出2000/01和2001/02課稅年度的個別人士報稅表。

4. 上訴人於不同日期向稅務局提交經他簽署的上述課稅年度個別人士報稅表，其內申報薪俸入息如下：

課稅年度	薪俸入息來源	職位	期間	入息總額 (元)
2000/01	乙公司	Project Producer	2000年4月 - 2000年8月	95,522

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	丙大學	Lecture Helper	2000年5月 - 2000年6月	9,450 <hr/> 104,972 =====
2001/02	丁公司	Director	2001年4月 - 2001年12月	180,000 =====

5. 根據上訴人在個別人士報稅表上所申報資料，評稅主任就2000/01及2001/02課稅年度向上訴人發出下列的薪俸稅評稅通知書：

課稅年度	應評稅入息 (元)	稅款 (元)
2000/01	104,972	無
2001/02	180,000	1,695(註1)

上訴人沒有就上述評稅提出反對。

註1：稅款原為3,390元，但根據稅款豁免(2001課稅年度)令，上訴人獲退還相等於稅款的百分之五十之款項，所以上訴人於該年度實繳納的稅款只為1,695元。

6. 丁公司是一間私人公司，於2000年7月28日在香港註冊成立。上訴人和他的父親戊先生於2000年8月28日獲委任為丁公司的董事。上訴人和戊先生於2000年9月8日成為丁公司的股東，並擁有丁公司全部股權。

7. 上訴人以丁公司的General Manager身份與己公司簽署下列服務合約：

合約號碼	簽署日期	有效期
XX/XX/XXX	不詳	2000年8月1日至2001年6月30日
YY/YY/YYY	不詳	2001年7月1日至2002年6月30日

8. 根據以上服務合約，丁公司同意向己公司的客戶提供專業電腦支援服務，報酬根據所屬職位及以下固定月薪計算：

Category	合約號碼	
	<u>XX/XX/XXX</u>	<u>YY/YY/YYY</u>
System Analyst	45,000元	34,000元
Analyst Programmer	30,000元	25,000元
Programmer	20,000元	15,000元

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

9. 於2000年8月至2001年11月期間，上訴人被己公司委派到庚公司提供服務，工作職位是System Analyst。(己公司與庚公司簽訂服務合約。除了報酬金額外，丁公司/己公司合約和己公司/庚公司合約、內容幾乎是完全相同的)。

10. 丁公司於2002年6月15日向稅務局提交下列兩份有關2001/02課稅年度的僱主填報的薪酬及退休金報稅表IR表格第56B號：

僱員	薪酬性質	金額 (元)
上訴人	董事袍金	180,000
戊先生	董事袍金	180,000

除此之外，丁公司並沒有向稅務局提交其他課稅年度的僱主填報的薪酬及退休金報稅表。

11. 丁公司於2002年7月16日遞交2000/01及2001/02課稅年度的利得稅報稅表，它的結帳日期是每年的12月31日，聲稱其主要業務為「Provision of consultancy services on computer programming」及填報以下的應評稅利潤：

課稅年度	應評稅利潤 (元)
2000/01	13,686
2001/02	41,058

12. 在2002/03課稅年度報稅表上，丁公司聲稱於該年度沒有經營任何業務。

13. 丁公司2000/01、2001/02及2002/03課稅年度的報稅表均由上訴人以董事身份簽署。

14. 丁公司提交稅務局2000年7月28日至2001年12月31日的損益表顯示以下項目：

收入	(元)	(元)
行政支出		641,420
董事袍金	452,000	
其他支出	<u>114,324</u>	<u>566,324</u>
稅前利潤		\$75,096
		=====

15. 根據丁公司遞交的報稅表及帳目，丁公司於2000年7月28日至2001年12月31日期間購置了三萬多元固定資產，包括抽濕機、手提電話、電腦等。

16. 根據丁公司提交的利得稅報稅表，評稅主任於2002年8月7日就2000/01及2001/02課稅年度向丁公司發出下列的利得稅評稅通知書：

課稅年度	應評稅利潤 (元)	稅款 (元)
2000/01	13,686	2,189
2001/02	41,058	6,569

丁公司並沒有就上述評稅提出反對。

17. 根據公司註冊處的記錄，上訴人於2003年6月16日向公司註冊處申請撤銷丁公司的註冊。

18. 評稅主任於2004年4月7日發信通知丁公司，表示正就其稅務展開調查，希望與丁公司的負責人士會晤。

19. 上訴人於2004年4月15日致電評稅主任，表示丁公司已結業，而他自己無暇與評稅主任會晤，但他同意遞交丁公司的會計記錄給稅務局審核。

20. 上訴人於2004年6月11日向稅務局遞交了丁公司的會計記錄，包括總帳、收支憑單及銀行月結單。

21. 評稅主任審核丁公司的會計記錄，發現：

- (a) 所有丁公司的收入均來自自己公司，於2000/01及2001/02課稅年度的收入分別為364,608元及309,495元。
- (b) 大部分丁公司的支出都是私人性質，與丁公司所聲稱的業務無關；
- (c) 部分丁公司的支出沒有任何單據支持；
- (d) 大部分丁公司於帳目內的開支在丁公司的銀行戶口內並沒有相關的提取記錄；
- (e) 丁公司存入銀行戶口中的款項都由董事提取；
- (f) 丁公司的總帳上顯示丁公司於2001年12月31日列支上訴人及戊先生董事袍金每人226,000元，這兩項董事袍金都只是帳面記錄，貸記董事往來戶帳，並沒有真正的款項提取。

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

22. 寅公司於2004年8月31日回覆評稅主任的查詢，確定上訴人於2000年8月至2001年11月期間被己公司委派到寅公司的子公司提供服務，而上訴人工作職位是System Analyst。

23. 其後評稅主任在審核己公司的會計記錄時，取得己公司發給寅公司的發票，而發票夾附上訴人在寅公司填報的出勤記錄。

24. 評稅主任於2004年9月30日向上訴人發信，提出以下各點：

- (a) 評稅主任指出，經過考慮上訴人、丁公司與己公司的關係、有關服務的性質及《稅務條例》第9A條後，評稅主任認為在有關的時間內，上訴人須被視為己公司的僱員，因此己公司給予丁公司的報酬須被視為上訴人得自受僱於己公司擔任有收益的受僱工作的薪俸入息；
- (b) 由於上訴人沒有把己公司給予的報酬申報在其個別人士報稅表內，評稅主任表示會發出薪俸稅補加評稅予上訴人，並解釋對評稅提出反對的程序；
- (c) 評稅主任指出，即使上訴人不對補加評稅提出反對，稅務局局長或稅務局副局長仍會根據《稅務條例》第XIV部所載的罰則對上訴人加以處罰。

25. 評稅主任於2004年9月30日向上訴人發出下列薪俸稅補加評稅通知書：

課稅年度	應評稅 入息總額 (元)	已申報/評 定應評稅 入息總額 (元)	少報的 應評稅入息 (元)	補加 稅款 (元)	短報收入 為總入息 的百分率
2000/01	469,580	104,972	364,608	50,923	78%
2001/02	<u>309,495</u>	<u>180,000</u>	<u>129,495</u>	<u>19,059</u>	42%
	779,075	284,972	494,103	69,982	
	=====	=====	=====	=====	

26. 副局長於2004年12月2日根據《稅務條例》第82A(4)條向上訴人發出通知書，告知上訴人他擬就上訴人提交申報2000/01及2001/02課稅年度不正確報稅表評定補加稅罰款。

27. 在考慮上訴人的書面申述後，副局長認為上訴人無合理辯解填報不正確的報稅表，於2005年3月18日根據《稅務條例》第82A條的規定及遵照稅務局的罰款政策，就上訴人提交申報不正確的2000/01及2001/02課稅年度的報稅表一事評定補加稅罰款，詳情如下：



課稅年度	少徵收稅款 (元)	根據《稅務條例》 第82A條徵收的補加稅 (元)	補加稅款為少 徵收稅款的百分率
2000/01	48,734	33,000	68%
2001/02	<u>12,490</u>	<u>7,000</u>	56%
	* 61,224	40,000	
	=====	=====	

(\* 少徵收稅款的數額為上訴人的薪俸稅補加評稅數額減去丁公司曾繳納的利得稅數額。)

## 上訴人的上訴理由

28. 上訴人於2005年4月16日就上述評定及繳納補加稅通知書以書面向稅務上訴委員會提出上訴，上訴人就有關事宜提出以下辯解：

- (a) 本個案並不屬於「填報不正確報稅表」個案。上訴人並沒有逃稅意圖。他只是聽從核數師意見遞交丁公司的審核帳目。他當時並不理解某些收支應在他的個人報稅表申報而不能在丁公司的帳目內反映。
- (b) 上訴人與己公司並沒有僱傭關係。上訴人以為己公司與丁公司之間的安排是合法的商業安排。即使這個觀點是錯誤的，上訴人也只是不謹慎犯錯，而不是故意逃稅或魯莽。
- (c) 就申報個人薪俸稅的有關事宜，上訴人由於上述錯誤理解未有把從己公司而來的收入一事通知稅務局。在得悉有關錯誤後，上訴人已全力與稅務局合作，提供有關紀錄及資料給稅務局。
- (d) 基於上述原因，上訴人認為他所犯的錯誤的性質，應屬於稅務局所公佈的罰款政策組別(c)，而不是屬於組別(b)。因此副局長評定的補加稅罰款，實屬過高。

## 案情分析

29. 在本個案中，從己公司而來的收入是丁公司的唯一收入。丁公司除上訴人及其父親外，根本沒有其他僱員。而上訴人是己公司指定唯一替己公司服務的人，在固定時間及地點工作，而己公司發票夾附的上訴人出勤記錄更顯示上訴人享有年假。由此可見，丁公司從己公司而來的收入其實是上訴人的薪俸收入。至於丁公司與己公司所訂立的兩份合約，不單沒有訂明簽署日期，其中所有的條款，明顯抄錄

自己公司與寅公司所訂立的兩份合約。己公司與寅公司之間的文件，完全沒有提及丁公司。

30. 上訴人除將由己公司而來的收入記在丁公司的帳目申報外，還同時申報大量非業務性開支來減低丁公司的應課稅利潤。例如交際費、交通費、報紙費及海外旅遊費，而丁公司所購買的資產包括抽濕機、4部手提電話、2部照相機及地氈，部分支出更沒有單據支持。此外，丁公司申報的支出中，包括聲稱付予上訴人及他父親每人226,000元的薪俸但上訴人是唯一提供服務的人士。上訴人的父親並沒有提供服務。聲稱付予上訴人父親226,000元薪俸明顯是因為上訴人父親收入低於免稅額，不用就有關的「收入」納稅。

31. 基於上述原因，我們認為上訴人確實是觸犯了《稅務條例》第82A(1)(a)條，提交了不正確報稅表。至於稅務局就上訴人的錯誤而評定上訴人的補加稅罰款為少徵收稅款的65%是否過高，我們考慮過上訴人提供的辯解。總括來說，我們不接納有關的辯解。上訴人不可以用錯誤理解法例為理由作為他錯誤報稅的藉口。事實上，《稅務條例》早於1995年已經修訂，加入第9A條，以打擊利用服務公司逃避薪俸稅負擔。至於上訴人聲稱他遞交丁公司的審核帳目是聽從核數師意見，我們不認同上訴人這種企圖卸責的態度，況且委員會在過往的案例中，已明確指出納稅人就算聘請專業人士協助，也不能解除納稅人應當填報正確報稅表的責任(委員會個案編號D24/84, IRBRD, vol 2, 136)。至於上訴人聲稱他在調查過程中充份與稅務局職員合作。稅務局代表的回應是上訴人只是沒有阻撓調查工作，稱不上是盡力補救以前的錯誤，而且副局長在釐定上訴人的罰款金額時已把本案列入「在受質疑後迅速披露全部事實的類別」、實際上已經考慮上訴人在調查過程中的合作程度。

32. 稅務局代表又向我們列舉了數個委員會裁決，供我們參考。在稅務局代表列舉的案例中，我們認為委員會個案編號D78/02, IRBRD, vol 17, 978，與本案性質最為相似。在該宗個案，上訴人以一間自己為合夥人的公司與僱主簽訂合約，於僱主指定的地點提供電腦顧問服務，而該合夥的公司的利潤乃由該案上訴人、其祖父及其母攤分。最後，該案上訴人同意提供電腦顧問服務的收入屬於其薪俸收入，稅務局局長在該個案徵收的補加稅為少徵收稅款的64%，委員會同意該個案罰款並非過多。

## 總括

33. 在考慮過上訴人的證供及整個案情後，我們認為：

- (a) 上訴人確實是觸犯了《稅務條例》第82A(1)(a)條。
- (b) 上訴人未能就其上述違例行為提出合理辯解。

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (c) 評稅的職權，屬於稅務局。除非有很好的理由，否則上訴委員會就不宜對有關的補加稅罰款金額，予以調整。在參考過委員會過往的裁決，(包括D78/02)，我們認為本案所評定的補加稅罰款，約為少徵收稅款的65%是恰當的。

我們因此駁回上訴並維持評定的補加稅罰款。