

Case No. D88/04

Penalty tax – taxpayer submitted incorrect tax return – careless mistake and without any intention to evade tax – whether or not the Inland Revenue’s previous mistake in tax assessment can be excuse for the taxpayer to commit the present mistake – whether or not the taxpayer has ignored the warning as stated on the warning letter – whether or not the taxpayer was irresponsible or reckless in submitting tax return – section 82A of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’).
[Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Kwong Kok Shi and Winnie Lun Pong Hing.

Date of hearing: 19 November 2004.

Date of decision: 8 March 2005.

The taxpayer submitted incorrect tax return of personal tax assessment for the year 2002/03. The taxpayer has failed to report \$224,512 incomes. Inland Revenue assessed the taxpayer to pay \$7,000 penalty tax. This amount was equal to 18.34% of the reduced amount of tax that would be imposed on to the taxpayer because of his submission of the incorrect tax return.

The taxpayer filed notice of appeal. The reason was that the taxpayer had just made a careless mistake on the tax return and the taxpayer had no intention to evade tax. The incorrect information stated on the tax return was the pension released by the government. The Inland Revenue could rely on the information by the Treasury to make the assessment. The amount of tax imposed on to the taxpayer would not be reduced because of the mistake of the taxpayer. The taxpayer further stated that in the year 2001/02, the Inland Revenue also had made mistake in the tax assessment of the taxpayer and had lowered the allowances of the taxpayer and his wife. It was only clarified upon the request of the taxpayer.

On the situation that the government has suffered no loss, the penalty tax of \$7,000 imposed on to the taxpayer who has just carelessly made the mistake was too high and was unjust. On the hearing, the representative of the Inland Revenue stated that within 5 years before the year of 2002/03, the taxpayer had submitted other incorrect tax returns.

Held:

1. The Inland Revenue has not made any mistake on failing to give the correct level of allowance to the taxpayer’s tax assessment in the year 2001/02. It was because the

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

taxpayer had the responsibility to provide correct information to support the application for the married person's allowance. Even the Inland Revenue has made mistakes on tax assessments, it still could not be the excuse for the taxpayer to commit the present mistake.

2. In the present case, the Board believed that the taxpayer had no fraud. The failure to report was just careless mistake. The Board believed that the mistake done by the taxpayer in the year of 2002/03 could not be regarded as the ignorance of the warning stated in the warning letter and could not be regarded as the irresponsible or reckless manner of the taxpayer in submitting his tax return. However it could not be denied that the warning letter still could not alert the taxpayer. That was the reason for the commission of another kind of 'careless' mistake by the taxpayer. The Board believed that the Inland Revenue Department had sufficient reasons to impose penalty under section 82A of the IRO. However in respect of the factual situation of the present case and having considered the sentences of the comparable cases, the Board considered that the penalty tax should be adjusted to 10% of the reduced amount of the tax. The Board thereby ruled that the penalty tax imposed on the taxpayer was fixed at the amount of \$3,800 (D15/89, IRBRD, vol 4, 252; D62/96, IRBRD, vol 11, 633; D104/96, IRBRD, vol 12, 74; D115/01, IRBRD, vol 16, 893 considered).

Appeal allowed in part.

Cases referred to:

D15/89, IRBRD, vol 4, 252
D62/96, IRBRD, vol 11, 633
D104/96, IRBRD, vol 12, 74
D115/01, IRBRD, vol 16, 893

Woo Sai Hong and Lam Fung Shan for the Commissioner of Inland Revenue.
Taxpayer in person.

案件編號 D88/04

補加稅 – 上訴人的錯誤申報 – 不小心填錯報稅表和全無動機瞞稅 – 稅務局在處理有關評稅時犯有錯誤能不能構成上訴人犯錯的辯解 – 上訴人在收了警告信後是不是完全忽視有關的警告和對報稅的責任仍然抱有一種輕率或魯莽的態度 – 《稅務條例》第82A條

委員會：何耀華（主席）、鄭覺仕及倫龐卿

聆訊日期：2004年11月19日

裁決日期：2005年3月8日

上訴人提交填報不確的2002/03課稅年度「個別人士報稅表」，少報入息\$224,512。稅務局評定上訴人需繳交\$7,000的補加稅，相等於因上訴人的錯誤申報而可能少徵收稅款的18.34%。

上訴人發出上訴通知書。理由是上訴人只是不小心填錯報稅表，全無動機瞞稅，而他錯報的資料是政府發放給公務員的退休金，稅務局可根據庫房提供的資料評估，不會引致少徵收稅款。上訴人又指出稅務局在2001/02處理上訴人的評稅時也有錯誤，將他和他太太的免稅額低估，經上訴人查詢後才改正。在政府沒有受到損失的情形下，對他這個無心之失而向他徵收\$7,000的補加稅評稅，懲罰屬過高且有欠公允。在聆訊時，稅務局代表指出上訴人在2002/03課稅年度之前5年內，都曾提交了錯誤的報稅表。

裁決：

1. 稅務局在處理2001/02年度上訴人評稅時，並沒有因為給予上訴人不正確級別的免稅額而犯錯，因為上訴人有責任提供正確資料支持已婚人仕免稅額的申索。而且即使稅務局在處理有關評稅時犯有錯誤，也不能構成上訴人在本宗個案中犯錯的辯解。
2. 在這宗個案中，委員會相信上訴人沒有欺詐，漏報的收入確是無心之失。

委員會認為上訴人在 2002/03 年度所犯的錯誤，不應被視為他在收了警告信後，完全忽視有關的警告，對報稅的責任仍然抱有一種輕率或魯莽的態度。但無可否認，上訴人並沒有因為收到警告信，全面提高他的警覺性，因而引致 2002/03 的報稅表出現了另一類「不小心」的錯誤。在此情形下，委員會認為稅務局有理由根據《稅務條例》第 82A 條向上訴人採取懲罰行動。但根據此案的事實，並考慮到應就類似的案情實施相同量刑的原則，委員會認為有關的補加稅款應下調至少交稅款的 10%。因此，委員會裁定上訴人應繳交\$3,800 元的補加稅(參考 D15/89, IRBRD, vol 4, 252; D62/96, IRBRD, vol 11, 633; D104/96, IRBRD, vol 12, 74; D115/01, IRBRD, vol 16, 893)。

上訴部分得直。

參考案例：

D15/89, IRBRD, vol 4, 252

D62/96, IRBRD, vol 11, 633

D104/96, IRBRD, vol 12, 74

D115/01, IRBRD, vol 16, 893

胡世康及林鳳珊代表稅務局局長出席聆訊。
納稅人親出席聆訊。

裁決書：

背景

1. 甲先生(以下稱「上訴人」)就稅務局根據《稅務條例》第82A向他作出補加稅評稅提出上訴，該評稅是基於上訴人提交填報不確的2002/03課稅年度「個別人士報稅表」，少報入息\$224,512而作出的。上訴人少報入息\$224,512可能引致少徵收稅款\$38,167，因此稅務局副局長於2004年8月4日評定上訴人需繳交\$7,000的補加稅評稅，相等於因上訴人的錯誤申報而可能少徵收稅款的18.34%。

2. 2004年8月16日，上訴人就該補加稅評稅向稅務上訴委員會書記發出上訴通知書。理由是上訴人祇是不小心填錯報稅表，全無動機瞞稅，而他錯報的資料是政府發放給公務員的退休金，稅務局可根據庫房提供的資料評估，不會引致少徵收稅款。上訴人又指出稅務局在2001/02處理上訴人的評稅時也有錯誤，將他和他太太

的免稅額低估，經上訴人查詢後才改正。在政府沒有受到損失的情形下，對他這個無心之失而向他徵收\$7,000的補加稅評稅，懲罰屬過高且有欠公允。

案情事實

3. 以下是雙方同意的案情事實。

4. 上訴人在2002/03課稅年度「個別人士報稅表」內申報下列入息資料：

僱主	受僱期間	入息款額
公司乙	1-4-2002至31-3-2003	\$413,659
香港政府(退休金)		<u>\$20,410</u>
	總額：	<u>\$434,069</u>

5. 根據稅務局從僱主取得的資料，上訴人在2002/03課稅年度的正確入息如下：

僱主	受僱期間	入息款額
公司乙	1-4-2002至31-3-2003	\$413,659
香港政府(退休金)	1-4-2002至31-3-2003	<u>\$244,922</u>
	總額：	<u>\$658,581</u>

6. 2003年8月19日，稅務局向上訴人作出2002/03課稅年度薪俸稅評稅，應評稅入息總額為\$658,581。該評稅是根據上述僱主填報的報稅表而評定的。

7. 上訴人沒有就該項薪俸稅評稅提出反對。

8. 2004年6月25日，稅務局副局長根據《稅務條例》第82A(4)條向上訴人發出通知，表示他擬就上訴人少報從香港政府收取為數\$224,512的入息而未有提交正確的報稅表一事向上訴人評定補加稅，上訴人有權在通知書發出日期起計1個月內就擬作出補加稅評稅一事提交書面申述。

9. 2004年6月29日，上訴人去信稅務局解釋有關錯誤是由於他不小心地把一個月的退休金金額作為全年收取的退休金填報入息，但有關錯誤在發出評稅單時已發覺，而全部稅款他已付清。

10. 2004年8月4日，稅務局副局長經考慮上訴人的書面申述後，根據《稅務條例》第82A條向上訴人發出2002/03課稅年度補加稅評稅及繳稅通知書，為數\$7,000，即假若上訴人的報稅表被接受為正確則會少徵收的稅款的18.34%。

11. 2004年8月16日，上訴人就該補加稅評稅向稅務上訴委員會書記發出上訴通知書。上訴理由詳見上述第2段。

12. 根據稅務局提供的資料，在過去五年內，上訴人提交的報稅表，犯有以下的錯誤申報：

課稅年度	僱主	少報的入息	涉及稅款	懲
1999/2000	公司丙	50,056	8,510	<ul style="list-style-type: none"> • 第82A條通知書于2001年5月10日發出 • 警告信于2001年11月21日發出
2000/01	公司丙	69,700	11,857	案件仍在處理中
2002/03	香港政府 (退休金)	224,512	38,167	今次聆訊要處理的問題

有關案例

13. 在D15/89, IRBRD, vol 4, 252一案中，審理該案的上訴委員會認為納稅人應小心地填報報稅表，因為納稅人在任何地方的錯誤或者無心錯誤，都會使政府浪費時間。因此委員會在裁決D15/89的個案時，維持稅務局局長所徵收的補加稅款金額，即相等於實際少收或可能少收稅款的9.41%。

14. 在D62/96, IRBRD, vol 11, 633一案中，納稅人在接連兩個課稅年度(1993/94及1994/95)提交了錯誤的報稅表，少報了入息。稅務局作出補加稅評稅，向納稅人徵收 嗽座巧饅A及稅款的5%。審理該案的上訴委員會表達了以下意見：

「我們認為納稅人的1993/1994年報稅表所犯的錯誤，並不是一宗個別或偶然的失誤，而是由於納稅人對於其稅務申報的責任態度輕率，這種輕率態度持續至納稅人辦理其在1994/1995年度的報稅。這是我們在決定納稅人的1993/1994年度 嗽球鷺B時應考慮的因素。」

以下是所節錄的判詞的英文原文：

‘Coming back to the tax return for the year of assessment 1993/1994, we find that its incorrectness was caused, not by an isolated lapse, but by a continuing cavalier attitude towards the fulfillment of tax reporting obligations which went on to influence the way the Taxpayer completed his tax return for the year of assessment 1994/1995. This is a factor to be taken into account when

considering the quantum of the penalty in respect of the assessment 1993/1994.

15. 在D104/96, IRBRD, vol 12, 74一案中，審理該案的上訴委員會表達了以下意見：

「雖然「不小心」並不能作為提交不正確報稅表的合理辯解，但向「不小心」的納稅人徵收25%的罰款亦屬過高。根據這件個案的事實，並考慮到應就類似的案情實施相類罰則的原則下，有關的補加評稅罰款應下調至10%。」

以下是所節錄的判詞的英文原文：

‘Although carelessness is not a reasonable excuse, it equally did not justify a penalty tax of 25%. On the facts of the present case, and bearing in mind that consistency in tax appeals is desirable, the penalty tax was reduced to 10%.’

16. 在D115/01, IRBRD, vol 16, 893一案中，審理該案的上訴委員會表達了以下意見：

「...在報稅表上附上的指南中，已清晰地提醒納稅人遞交真確報稅表的責任，並說明在香港實施的簡單稅制如要有效運作，必須得到納稅人嚴加遵守。假如每一位納稅人都不小心或輕率地填寫報稅表，工作量已過高的稅務局就無法處理有關工作。這對整個社會來說是不公平的。因此一位納稅人不小心被罰而就此提出申訴，有關的申訴，將不獲接納。根據指引，此類罰款的起點將相等於少徵收稅款的10%。...」

以下是所節錄的判詞的英文原文：

‘... The notes accompanying a tax return form make it quite clear that the duty is on a taxpayer to complete a true and correct tax return. As is stated in the Guidelines, the effective operation of Hong Kong’s simple tax system requires a high degree of compliance by taxpayers. If every taxpayer is careless or reckless in making tax returns, the task of the already over-burdened Inland Revenue Department (“IRD”) will become impossible to perform. This is unfair to the community at large. A careless taxpayer therefore cannot be heard to complain if a penalty is imposed against him or her according to the statutory provisions. Under the Guidelines, the starting point for considering any penalty is 10%...’

案情分析

17. 在聆訊時，稅務局代表向我們提出以下論點：
- (a) 在2002/03課稅年度之前五年內，上訴人在1999/2000及2000/01兩個年度都提交了錯誤的報稅表，即在2002/03年度，上訴人已是第三次犯錯
 - (b) 根據稅務局的 徵收 ，在五年內，第二次犯錯， 徵收點相等於少徵收稅款的20%。
 - (c) 在計算五年內的申報錯誤次數時，所採納的原則是如有關事件引致發出警告信，法庭 徵收《稅務條例》第82A條作出補加稅評稅均視作為上訴人在該事件確犯有申報錯誤。
 - (d) 由於上訴人已是在五年內第三次錯誤申報， 徵收等於少徵收稅款的35%。稅務局副局長在作出\$7,000的補加稅評稅(即少徵收稅款的18.34%)，已考慮了上訴人的申述並作出寬鬆處理。
 - (e) 至於上訴人提出稅務局之前也犯有錯誤，將上訴人和他的太太的免稅額低估，這與事實不符。因為上訴人是否可獲得已婚人仕免稅額是基於他的太太是否在該年度有需課稅的入息。有關的資料需由上訴人自己提供支持有關的申索。
18. 在考慮過有關證據及雙方的申述後，我們認為：
- (a) 稅務局在處理2001/02年度上訴人評稅時，並沒有因為給予上訴人不正確級別的免稅額而犯錯，因為上訴人有責任提供正確資料支持已婚人仕免稅額的申索。而且即使稅務局在處理有關評稅時犯有錯誤，也不能構成上訴人在本宗個案中犯錯的辯解。
 - (b) 由於上訴人在2000/01年度的報稅表犯錯一事，仍未定案，上訴人只應被視為第二次犯錯，而不是第三次犯錯。
 - (c) 上訴人在1999/2000年度所犯的錯誤是沒有經過確實計算或從僱主取得僱主申報表IR56副本便填寫他從他的僱主公司丙的總入息(含約滿酬金)。結果是他錯誤用薪金的15%來計算約滿酬金引致少報了總入息。
 - (d) 上訴人在2002/03年度報稅時，似乎已汲取了教訓，因此在申報他從公司乙的收入時，正確地申報了\$413,659，與公司乙的IR56申報表完全相符。

- (e) 上訴人在申報他從香港政府收取的退休金時，申報了\$20,410即一個月的金額，而不是全年的\$244,922。這顯示上訴人在填寫報稅表時沒有參閱有關僱主申報表的副本，而是依賴記憶去提供資料及作出申報。

案情總結及裁決

19. 在這宗個案中，我們相信上訴人沒有欺詐，漏報的收入確是無心之失。至於上訴人於1999/2000年度錯誤申報並在2001年11月收到警告信後，仍然在2002/03年度再次犯錯一事，我們認為兩次錯誤的性質，並不完全相同。上訴人在每一個有關的課稅年度，都有兩筆性質不同的收入，一筆是他在私營企業工作而獲得的收入，另一筆是從政府取得的退休金收入。前者並不是定額的，因為有年尾花紅，約滿酬金等，後者是固定的。上訴人在2002/03年度報稅時，似乎已汲取了1999/2000年度犯錯的教訓，因此在申報從私營企業的收入時，已完全正確，但在申報政府退休金的定額收入時，卻犯了一個簡單的加減、乘、除的算術錯誤，將一個月的收入金額，作為全年的收入申報。

20. 總括來說，我們認為上訴人在2002/03年度所犯的錯誤，不應被視為他在收了警告信後，完全忽視有關的警告，對報稅的責任仍然抱有一種輕率或魯莽的態度。但無可否認，上訴人並沒有因為收到警告信，全面提高他的警覺性，因而引致2002/03的報稅表出現了另一類「不小心」的錯誤。在此情形下，我們認為稅務局有理由根據《稅務條例》第82A條向上訴人採取懲 攔。但根據此案的事實，並考慮到應就類似的案情實施相同量刑的原則，我們認為有關的補加評稅 嗽睇醜U調至少交稅款的10%。

21. 因此，我們裁定上訴人應繳交\$3,800元的補加稅。