

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Case No. D94/03

Penalty tax – fails to furnish a return in time – whether additional tax is excessive – sections 51(1), 59(3), 64(3) and 82A of the Inland Revenue Ordinance ('IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Samuel Chan Yin Sum and William Cheng Chuk Man.

Date of hearing: 24 October 2003.

Date of decision: 5 February 2004.

The appellant is a private company registered in Hong Kong. On 2 April 2002 the Commissioner issued a profits tax return in respect of the appellant for the year of assessment 2001/02. The appellant failed to furnish the profits tax return in time. The assessor raised an estimated assessment under section 59(3) of the IRO. The representative of the appellant objected to the assessment on the basis that the estimated assessable profits were excessive. On the same day the appellant filed its profits tax return for the year of assessment 2001/02. The assessor revised the estimated assessment under section 64(3) of the IRO. The revised profits tax was \$125,008.

The appellant had on three previous occasions failed to furnish its profits tax returns in time. The Commissioner had under section 82A levied additional tax on the appellant for failing to furnish the profits tax returns for the years of assessment 1999/2000 and 2000/01 in time. As for the year of assessment 2001/02, the Commissioner assessed additional tax under section 82A in the amount of \$40,000, being 32% of the total amount of tax undercharged.

The grounds of appeal of the appellant are:

- a) The directors of the appellant were unable to determine how to deal with its bad debts before the date specified for the furnishing of the tax return.
- b) The auditor of the appellant failed to prepare the audited report before 15 November 2002. As a result the appellant was unable to furnish its tax return in time.
- c) The directors of the appellant are of old age and the directors did not notice the date specified for the furnishing of the tax return.
- d) The appellant paid all its tax before the due date.

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Held:

1. The appellant asserts that it failed to furnish its tax return for the year of assessment 2001/02 in time because it was unable to determine whether or not to treat a rental income as bad debt. This is not a reasonable excuse. From the documents of the appellant, the Board noted that the company to which the rent was owed was Company B and not the appellant. Further, in D48/89, IRBRD, vol 4, 512, the Board in that case held that

‘It is wrong to suggest that because of contingencies a company is not able to produce true and fair accounts.... even if the contingencies were of immense magnitude, full provision could have still been made and there was no excuse not to file tax returns.’

2. The appellant asserts that it failed to furnish its tax return in time because its auditor had failed to prepare the audited report before 15 November 2002. This is not a reasonable excuse. In D64/94, IRBRD, vol 9, 361, the Board in that case held that taxpayers are under a duty to observe the provisions of the IRO. Having engaged an accountant to deal with the tax matter is not an excuse for failing to observe the provisions of the IRO.
3. The appellant asserts that because of old age, its directors failed to notice the date specified for the furnishing of its tax return. This is not a reasonable excuse. In fact, the year of assessment 2001/02 is the fourth consecutive year that the appellant has failed to furnish its respective returns in time. This is not an occasional oversight. On the other hand, it is the duty of taxpayers to furnish their tax returns in time. Mere oversight or old age of the directors cannot be reasonable excuses nor could they be valid grounds for appeal.
4. The appellant pointed out that its tax had been paid before the due date. This is not a reasonable excuse. The IRO requires taxpayers to pay their tax before the due date and it is the civic duty of taxpayers to do so. The Revenue raised additional tax assessment when the Commissioner is of the view that a taxpayer fails without any reasonable excuse to furnish his return in time. It has nothing to do with the fact that the taxpayer has paid his tax before the due date.
5. As to the quantum of the additional tax, the representative of the Revenue drew the Board’s attention to the following:
 - a) IRO provides that the maximum penalty is treble the amount of the tax undercharged.

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- b) In its web site, the Revenue publishes the section 82A Penalty Policy for profits tax cases:

Third or subsequent offences within 5 years

- 35% of the amount of tax undercharged
 - 50% of the amount of tax undercharged, if the return is filed after two or more estimated assessments are issued.
- c) In the present case, this is the fourth consecutive time that the appellant has failed to furnish its return in time. The Commissioner, having taken all the matters into consideration, levied an additional tax of \$40,000 which amounts to 32% of the tax undercharged.

The Board holds that in this case the additional tax of \$40,000 (being 32% of the tax undercharged) is reasonable.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D48/89, IRBRD, vol 4, 512
D64/94, IRBRD, vol 9, 361
D100/97, IRBRD, vol 12, 544

Tang Yiu Fai for the Commissioner of Inland Revenue.

Michael Chan Yui Hang of Messrs Michael Chan & Company, Accounting & Management Consultants for the taxpayer.

案件編號 D94/03

補加稅 – 未在規定的時間內提交填妥的報稅表 – 罰款是否過高 – 《稅務條例》第51(1)、59(3)、64(3)及82A條。

委員會：何耀華（主席）、陳彥森及鄭則民

聆訊日期：2003年10月24日

裁決日期：2004年2月5日

上訴人是一家在香港註冊成立的私人有限公司。2002年4月2日，稅務局局長向上訴人發出2001/02課稅年度的利得稅報稅表。上訴人沒有在規定的時間內提交上述報稅表。評稅主任根據《稅務條例》第59(3)條向上訴人作出估計評稅。上訴人的稅務代表以估計的應評稅利潤過高為理由就上述估計評稅提出反對，上訴人並於同日提交2001/02年度利得稅報稅表。評稅主任根據《稅務條例》第64(3)條修訂上述估計評稅。經修訂的應繳稅款為125,008元。

上訴人以往曾經3次遲交利得稅報稅表。稅務局局長曾依據《稅務條例》第82A條的規定就上訴人遲交1999/2000及2000/01課稅年度利得稅報稅表評定補加稅罰款。就上訴人遲交2001/02年度利得稅報稅表一事，稅務局局長根據第82A條評定上訴人的補加稅款額為40,000元。徵收的補加稅款佔少徵收稅款的32%。

上訴人的上訴理由為：

- (a) 上訴人的董事未能在規定報稅的時間內對壞賬的處理作出決定。
- (b) 上訴人的核數師未能在2002年11月15日前完成核數報告，故此不能依時提交2001/02課稅年度的利得稅報稅表。
- (c) 上訴人的董事均年事已高，並沒有注意到報稅表的提交限期。
- (d) 上訴人已經在繳款限期前繳交所有應繳稅款。

裁決：

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

1. 上訴人聲稱由於未能對一筆租金應否被視作壞賬處理作出決定，因此未能在規定的限期內提交 2001/02 課稅年度的利得稅報稅表。這不是一個合理的辯解。從上訴人呈交的文件中，委員會得悉出現租客拖欠租金的公司是公司乙而不是上訴人。而且，在案件編號 D48/89, IRBRD, vol 4, 512 中，審理該案的上訴委員會在裁決中指出：

「該公司因預計會有偶發事件而不能提交真實公正的賬目，這個說法是錯誤的。即使偶發事件影響很大，納稅人也可全數早作撥備，絕不能夠藉此不遞交報稅表。」

2. 上訴人聲稱因為核數師未能在 2002 年 11 月 15 日前完成核數報告，故不能依時提交 2001/02 課稅年度的利得稅報稅表。這並非合理的辯解。在上訴委員會個案編號 D64/94, IRBRD, vol 9, 361，委員會指出每一位納稅人都有責任遵守《稅務條例》的規定，以及不能以已經把稅務事情交託予會計師處理為辯解而不遵守法例的規定。
3. 上訴人聲稱因為上訴人的董事年事已高，並沒有注意到報稅表的提交限期。這不是一個合理的辯解。事實上，2001/02 年度已經是上訴人連續第四年遲交報稅表，那並非偶然的疏忽。另一方面，每位納稅人均責任在法定期限內呈交報稅表。純粹疏忽或董事的年齡問題也不能視為合理辯解或有效的上訴理由。
4. 上訴人聲稱所有應繳稅款已經在繳款限期前繳交。這並不是合理的辯解。《稅務條例》規定每一位納稅人應在限期前繳交應繳的稅款，這亦是每一位納稅人應履行的公民責任。稅務局向上訴人作出補加稅評稅是由於稅務局局長認為上訴人在沒有合理辯解下不依時提交報稅表，與上訴人在限期前繳付稅款沒有關係。
5. 至於罰款水平方面，稅務局代表向委員會提出以下觀點：

- (a) 按《稅務條例》規定，最高罰款為少徵收稅款的三倍。
- (b) 在其網頁內，稅務局對不同個案的罰款政策訂下一般指引。其中適用於第 82A 條對利得稅個案的罰款指引內容如下：

5年內第三次違例或其後再犯

- 少徵收稅款的 35%。
- 假如發出了兩次或以上估計評稅後才提交報稅表，則為少徵收稅款的 50%。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (c) 在本個案中，這次已是上訴人連續第四年延誤提交報稅表。稅務局局長在充分考慮所有的因素後就應徵收罰款評定為 40,000 元，相等於少徵收稅款的 32%。

委員會裁定在這個案中，稅務局局長所徵收的補加稅40,000元(即稅款的32%)屬合理。

上訴駁回。

參考案例：

D48/89, IRBRD, vol 4, 512
D64/94, IRBRD, vol 9, 361
D100/97, IRBRD, vol 12, 544

鄧耀輝代表稅務局局長出席聆訊。
陳銳衡會計師事務所之陳銳衡代表納稅人出席聆訊。

裁決書：

背景

1. 公司甲(以下簡稱「上訴人」)就稅務局根據稅務條例(第112章)(以下簡稱「稅例」)第82A條向該公司作出的2001/02課稅年度補加稅評稅提出上訴。稅務局作出上述評稅是因為在2001/02課稅年度，上訴人沒有遵從稅例第51(1)條規定依期提交報稅表。

案情事實

2. 上訴人是一家於1997年12月5日在香港註冊成立的私人有限公司。於上述課稅年度內，上訴人稱其主要業務為「物業投資」。

3. 上訴人於每個年度的3月31日結帳。

4. 2002年4月2日，稅務局局長向上訴人發出2001/02課稅年度的利得稅報稅表。根據稅例第51(1)條的規定，上訴人必須於2002年4月2日起1個月內提交填妥的報稅表。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

5. 根據稅務局的集體延期安排，上訴人提交2001/02年度利得稅報稅表的期限自動延長至2002年11月15日。

6. 上訴人沒有在規定的時間內提交上述報稅表。2002年11月28日，評稅主任根據稅例第59(3)條向上訴人作出估計評稅。估計的應評稅利潤及有關應繳稅款分別為920,000元及147,200元。

7. 上訴人的稅務代表陳銳衡會計師事務所(「稅務代表」)於2002年12月27日去信稅務局，以估計的應評稅利潤過高為理由就上述估計評稅提出反對。

8. 上訴人在同日提交2001/02年度利得稅報稅表、經審計的財務報表，以及截至2002年3月31日為止年度的利得稅計算表。該報稅表列出應評稅利潤為781,302元。

9. 2003年1月16日，評稅主任根據稅例第64(3)條修訂上述估計評稅。經修訂後的應評稅利潤為781,302元，而經修訂的應繳稅款則為125,008元。

10. 上訴人以往曾經3次遲交利得稅報稅表。有關遲交這些報稅表的資料概述如下：

課稅年度	報稅表發出日期	提交報稅表到期日	報稅表提交日期	延誤時間	評定利潤/(虧損)元
1998/99	1999年6月4日	1999年7月5日	1999年8月9日	1個月零4日	無
1999/2000	2000年11月10日	2000年12月11日	2001年2月22日	2個月零11日	463,636
2000/01	2001年4月2日	2001年11月15日	2001年12月4日	19日	917,897

11. 稅務局局長曾依據稅例第82A條的規定就上訴人遲交1999/2000及2000/01課稅年度利得稅報稅表評定補加稅罰款，詳情如下：

課稅年度	補加稅通知書發出日期	所申報利潤元	少徵收稅款元	補加稅款元	補加稅款佔少徵收稅款的百分率
1999/00	2002年6月19日	463,636	74,181	3,500	4.7%
2000/01	2002年6月19日	917,897	146,863	5,000	3.4%

12. 就上訴人遲交2001/02年度利得稅報稅表一事，稅務局局長根據稅例評定上訴人的補加稅款額為40,000元，詳情如下：

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

報稅表發出日期	經延長的提交報稅表到期日	報稅表提交日期	延誤時間	所申報利潤元	少徵收稅款元	補加稅款元	補加稅款佔少徵收稅款的百分率
2002年4月2日	2002年11月15日	2002年12月27日	1個月零12日	781,302	125,008	40,000	32%

13. 上訴人就有關的補加稅評稅於2003年7月14日向本委員會提出上訴，理由如下：

- (a) 上訴人的董事未能在規定報稅的時間內對壞帳的處理作出決定。
- (b) 上訴人的核數師未能在2002年11月15日前完成核數報告，故此不能依時提交2001/02課稅年度的利得稅報稅表。
- (c) 上訴人的董事均年事已高，並沒有注意到報稅表的提交限期。
- (d) 上訴人已經在繳款限期前繳交所有應繳稅款。

14. 在聆訊期間，就本委員會有關上訴人遲交1999/2000及2000/01年度的補加稅罰款額的提問，稅務局代表向本委員會解釋在評定上述罰款金額時，稅務局考慮了上訴人的稅務代表2002年5月31日的信件。在該信件中，上訴人的稅務代表聲稱上訴人已採取了多項改善措施，包括更換了核數師和稅務代表，以及整頓了公司內部會計部的運作，以便在未來的日子可以如期完成核數報告及提交報稅表。

案情分析

15. 上訴人聲稱由於未能對一筆租金應否被視作壞帳處理作出決定，因此未能在規定的限期內提交2001/02課稅年度的利得稅報稅表。我們認為這個理由不是一個合理的辯解。從上訴人呈交的文件中，我們得悉出現租客拖欠租金的公司是公司乙而不是上訴人。而且，在個案編號D48/89, IRBRD, vol 4, 512中，審理該案的上訴委員會在裁決中指出：

「... 該公司因預計會有偶發事件而不能提交真實公正的帳目，這個說法是錯誤的。... 即使偶發事件影響很大，納稅人也可全數早作撥備，絕不能夠藉此不遞交報稅表。」

以下是所節錄的判詞的英文原文：

‘It is wrong to suggest that because of contingencies a company is not able to produce true and fair accounts even if the contingencies were of immense

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

magnitude, full provision could have still been made and there was no excuse not to file tax returns.'

16. 上訴人聲稱因為核數師未能在2002年11月15日前完成核數報告，故不能依時提交2001/02課稅年度的利得稅報稅表。我們認為這個理由並非合理的辯解。在上訴委員會個案編號D64/94, IRBRD, vol 9, 361，委員會指出每一位納稅人都有責任遵守稅務條例的規定，以及不能以已經把稅務事情交託予會計師為辯解，而不遵守法例的規定。

17. 上訴人聲稱因為上訴人的董事年事已高，並沒有注意到報稅表的提交限期。我們認為這個理由不是一個合理的辯解。一方面在呈交委員會的文件內，我們留意到上訴人有四位董事，年事高的只有兩位。事實上，2001/02年度已經是上訴人連續第四個年度遲交報稅表，並非偶然的疏忽。另一方面，在法定期限內呈交報稅表的責任顯然是納稅人身上。純粹疏忽或董事的年齡問題也不能視為合理辯解或有效的上訴理由。在上訴委員會個案編號D100/97, IRBRD, vol 12, 544，委員會裁定納稅人有責任就遵守稅務條例的規定而妥善安排個人的事務。

18. 上訴人聲稱所有應繳稅款已經在繳款限期前繳交。我們認為這理由不是一個合理的辯解。按稅例規定在限期前繳交應繳的稅款是每一位納稅人應履行的公民責任。稅務局向上訴人作出補加稅評稅是由於稅務局局長認為上訴人在沒有合理辯解下不依時提交報稅表，與上訴人在限期前繳付利得稅沒有關係。

19. 至於罰款水平方面，稅務局代表向我們提出以下觀點：

- (a) 按稅例規定，最高罰款為少徵稅款的三倍。
- (b) 在其網頁內，稅務局對不同個案的罰款政策訂下一般指引。其中適用於第82A條對利得稅個案的罰款指引內容如下：

5年內第三次違例或其後再犯

- 少徵收稅款的 35%。
- 假如發出了兩次或以上估計評稅後才提交報稅表，則為少徵收稅款的 50%。

在計算5年內違例次數時，‘違例’是指犯事人曾接警告信、以罰款代替檢控、被法庭罰款或收到第82A條的罰款評稅。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (c) 在本個案中，這次已是上訴人連續第四次延誤提交利得稅報稅表。稅務局局長在充分考慮所有的因素後，對應徵收罰款評定為40,000元，相等於少徵收稅款的32%。

案情總結及裁決

20. 在考慮過上訴人提出的上訴理由及雙方的申述後，我們認為：
- (a) 上訴人就不遵照根據稅例51(1)條發出的通知書內的規定依時提交報稅表無合理辯解。因此，根據該條例第82A條，上訴人有法律責任被評定補加稅。
 - (b) 如香港實施的簡單稅制要有效運作，必須得到納稅人嚴加遵守。納稅人延誤提交報稅表會增加稅務局的工作。例如，稅務局將因此須要發出估計評稅及處理納稅人對估計評稅的反對，這對整個社會來說是不公平的。在這個案中，上訴人延誤提交報稅表確實增加了稅務局的工作(見本裁決書第6段至第9段)。
 - (c) 今次已是上訴人連續第四年延誤提交利得稅報稅表。上訴人的稅務代表於2002年5月31日去信稅務局，聲稱上訴人已採取改善措施以確保未來可以如期提交報稅表，但在幾個月後(即2002年11月15日)，上訴人又再一次延誤提交報稅表。上訴人這種不負責任的行為是應該受到懲罰的。
21. 我們因此裁決在這件個案中，稅務局局長有理由根據《稅務條例》第82A條向上訴人採取懲罰行動，而所徵收的補加稅40,000元(即稅款的32%)亦屬合理。因此，我們駁回上訴，維持原有的補加稅評稅。