

**Case No. D1/20**

**Penalty tax** – appeal out of time – reasonable excuse – whether additional tax excessive – sections 82A and 82B of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) [Decision in Chinese]

Panel: Lo Pui Yin (chairman), Hui Lap Tak and Wu Pui Ching Teresa.

Dates of hearing: 4-5 September 2019.

Date of decision: 21 April 2020.

Mr B is a director of Company C. Mr B established Company A in 2011 and is its sole shareholder and director. Mr B transferred the income earned under his name and profit from Company C as operating income of Company A. Mr B received remuneration from Company A as its director. Company A purchased Property F in 2012 and provided it to Mr B as his residence. Mr B and his mother jointly owned property G, which was leased in 2007/08 and 2008/09. Mr B wholly-owned H Property. G Property was a leased property in 2007/08 and 2008/09. Company A and Mr B appointed three tax representatives between 2011 and 2018.

From 2011/2012 to 2015/2016, Mr J was the first tax representative and submitted taxable profits of the said period to IRD. After IRD issued the 2011/12 to 2014/2015 Profits Tax Assessment form together with the 2015/2016 amended Profits Tax Assessment, Company A raised no objections or lodged appeal, which became the final and conclusive assessment under the Inland Revenue Ordinance. Mr B submitted tax returns from 2007/2008 to 2015/2016 to IRD to state his rental income and salaries of the said period. IRD issued different annual Property Tax and Salaries Tax Assessments to Mr B based on the filed information.

During the review and investigation of the tax returns of Mr B and its affiliated companies, the IRD invited Mr B to have a meeting. After the discussion, the IRD made three settlement proposals to Company A and Mr B between the period of 21 July 2017 and 12 September 2017 to put the case into settlement, but they were rejected. Finally, on 21 September, 2017, IRD proposed to Company A and Mr B to settle the case for the fourth time, and Company A and Mr B accepted and signed the settlement agreement on the same date. IRD then issued the relevant Additional Profits Tax Assessment, Profits Tax Assessment, and revised Property Tax Assessment, revised Salaries Tax Assessment, Salaries Tax Assessment and Additional Salaries Tax Assessment to Company A and Mr B on 27 November 2017, based on the settlement agreement.

Company A and Mr B and their second tax representatives did not raise objections or lodge appeal in relation to the tax assessment to IRD within the prescribed time limit. Mr B pointed out that his lack of professional tax knowledge and the irresponsibility of the first tax representative caused Company A and Mr B to passively

agree to the relevant settlement agreement. Company A and Mr B also pointed out in their appeal that they did not agree with the additional tax amount of the relevant tax assessment.

**Held:**

1. The Board summed up the case into two legal arguments in accordance with section 82B(2) of the Inland Revenue Ordinance: (1) not liable to additional tax, and (2) the amount of additional tax, although not in excess of that for which he is liable under section 82A, is excessive having regard to the circumstances.

Not liable to additional tax

2. The Board considered that Company A and Mr B failed to prove that they were not liable for the payment of additional taxes. There are three reasons: (1) Mr B signed the settlement agreement on 21 September 2017 as a director of Company A with the understanding and knowledge of the consequences, (2) did not raise an objection or lodge an appeal within the objection period, and section 70 of the Inland Revenue Ordinance stipulates that the relevant tax assessment is final and conclusive, and (3) there is no reasonable excuse to exempt the appellants from the legal liability for the payment of additional tax.
3. The taxpayer's statutory responsibility for providing the correct tax return and the legal liability incurred due to the failure to provide the correct tax return cannot be reduced or exempted because he has entrusted others to help him perform his responsibilities (refer to cases D26/08, D46/01 and D52/02).
4. The Board considers that the tax assessments of the Inland Revenue Department have not been overestimated. Appellant Company A, after a period of years' discussion with the Inland Revenue Department, signed the settlement agreement to conclude its objection to the tax assessment. Company A cannot rely on the reason that the tax assessment is overestimated at the stage of the tax appeal against assessment to additional tax to claim that it has a reasonable justification for not being liable to pay the additional tax.
5. Regarding Appellant Company A and Mr B's objection to the Inland Revenue Department's classification of their case as a penalty policy group (b) and that both cases should belong to group (c), the Board accepts the respondent's submissions and considers that although Appellant Company A and Mr. B had no criminal intent, the violation of the Inland Revenue Ordinance has persisted for a number of years. In the end, it necessitated the Inland Revenue Department to review different accounting documents during the tax review in assessing the tax.

6. The general rule established in case D53/88 is that a starting point for assessing penalties should be 100% of the tax undercharged in cases where: (1) a taxpayer has totally failed to comply with its obligations but without criminal intent; (2) the IRD has had to resort to an investigation or the preparation of an assets betterment statement or has otherwise had difficulty in assessing the tax; and (3) a taxpayer's default has persisted for a number of years.

The amount of additional tax, although not in excess of that for which he is liable under section 82A, is excessive having regard to the circumstances

7. In considering whether the amount of additional tax to be paid by the two appellants is excessive under the relevant circumstances, the Board accepts that the case has sufficient reasons to increase the penalty from the starting point of 100% of the tax undercharged. The reasons include: (1) the extent of the tax undercharged is substantial, (2) the relevant personnel should be able to know or obtain relevant information and fill in the tax return correctly so that IRD's extensive investigation was avoidable, and (3) IRD incurred actual financial loss as a result of the delay of paying tax by the appellants. However, having considered the background of the case and Mr B's circumstances, the Board is of the view that the actual amount payable should be adjusted.

**Appeal allowed in part.**

Cases referred to:

D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547  
D46/01, IRBRD, vol 16, 412  
D52/02, IRBRD, vol 17, 790  
D53/88, IRBRD, vol 4, 10  
D9/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 272

Au King Man Gin, Tax Representative of Appellant, for the Appellant.  
Pak Wai Man, Pan Hiu Yan and Yeung Ching Lam, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D1/20

补加税 – 逾期上诉 – 合理原因 – 评税额是否过多 – 《税务条例》第82A和82B条

委员会：罗沛然（主席）、许立德及乌佩贞

聆讯日期：2019年9月4日及5日

裁决日期：2020年4月21日

B先生是C公司的董事。B先生在2011年成立A公司，并为其唯一股东和董事。B先生将其从私人名义赚取或从C公司以拆帐方式收取的入息拨归成为A公司之营业收入，B先生再从A公司以董事身份支取薪酬。A公司在2012年购入F物业并提供此物业予B先生作其居所。B先生与母亲联权拥有G物业，G物业在2007/08及2008/09为出租物业。B先生亦是H物业的全资拥有人，G物业在2007/08及2008/09为出租物业。A公司及B先生在2011年至2018年期间前后委任了三名税务代表。

在2011/2012至2015/2016年度，J先生为其第一税务代表，并向税务局提交有关应评税利润。在税务局发出2011/12至2014/2015年度的利得税评税计算表连同2015/2016的利得税修订评税后，A公司没有提出反对或异议，根据税务条例这成为最终及决定性评税。B先生向税务局提交有关2007/2008至2015/2016的报税表，申报其租金及薪俸收入。税务局根据提交的资料向B先生发出不同年度的物业税及薪俸税评税。

在审核及调查B先生及其关联公司的报税表期间，税务局邀请B先生进行会晤。在讨论后，税务局在2017年7月21日至2017年9月12日期间先后三次向A公司及B先生提出了结个案建议，但皆不被接纳。最后在2017年9月21日税务局再向A公司及B先生提出第四次了结个案建议并获A公司及B先生在2017年9月21日签发了结个案建议书。税务局及后根据建议书的了结个案基准在2017年11月27日分别向A公司及B先生发出了相关年度的利得税补加评税，利得税评税，和物业税修订评税，薪俸税修订评税，薪俸税评税及薪俸税补加评税。

A公司和B先生以及他们的第二税务代表并没有在反对期限内就相关评税提出异议或作出反对。

上诉人B先生指出自身缺乏专业税务知识以及第一税务代表的不负责任，导致A公司及B先生被动同意了结个案建议。A公司及B先生在上诉时亦指出他们并不同意相关税款的补加税金额。

**裁决:**

1. 委员会按照《税务条例》第82B(2)条归纳至两个法律上可争辩的论点：(1)无须负上缴付补加税的法律 responsibility，及(2)对其评定的补加税额虽没有超出其根据第82A条有法律 responsibility 缴付的款额，但在有关情况下仍属过多。

无须负上缴付补加税的法律 responsibility

2. 委员会认为A公司及B先生未能证明它无须负上缴付补加税的法律 responsibility。原因有三：(1)B先生是在知情及知悉后果的情况下以A公司的董事身份签署2017年9月21日的了结建议书、(2)没有在反对期限内提出反对或上诉，而《税务条例》第70条表明有关的评税是最终及决定性，及(3)没有合理辩解以免除其缴付补加税的法律 responsibility。
3. 纳税人的提供正确填报报税表的法定 responsibility 和其因没有提供正确填报报税表而招致的法律 responsibility 不能够因为曾委托他人帮助其履行 responsibility 而可得到减免(参考个案D26/08、D46/01及D52/02)。
4. 委员会认为税务局的结案评税并没有被高估。上诉人A公司经过税务局的商讨是以年计算后才签署了了结建议书来终结对评税的反对。A公司不能在补加税税务上诉的阶段依赖评税是被高估的理由来指称对缴交补加税的法律 responsibility 有合理辩解。
5. 就上诉人A公司及B先生反对税局将他们的个案列为罚款政策的组别(b)并提出两个个案都应属于组别(c)，委员会接受答辩人的陈述，并认为上诉人A公司及B先生虽然没有犯罪意图，但违反《税务条例》持续多年。税务局最后需要税务审查时复核不同会计文件才得以确定应评税的金额。
6. 上诉委员会在D53/88的决定指明如个案具有罚款政策组别(b)的三个界定因素，即(1)纳税人完全未有履行税务条例规定的 responsibility，但个案没有涉及任何刑事意图、(2)局长需要进行调查或编制资产递增表，否则难以作出评税，及(3)个案中的纳税人已持续多年未有履行税务条例所规定的 responsibility，则补加税的罚款起点为少征收税款的100%。

对其评定的补加税额虽没有超出其根据第82A条有法律 responsibility 缴付的款额，但在有关情况下仍属过多

7. 在考虑两位上诉人需缴付的补加税的金额是否在有关情况下仍属过多这议题，委员会接纳本案有足够理由将处罚从少征收税款的100%

的起点上调，当中包括：(1)少收的税额幅度属重大误差、(2)有关人员应有能力知悉或取得相关的资料及正确填报税表以致税务局要动员资源作原可避免的调查，及(3)征收应缴税款的过程延误，税务局有实际财务损失。但在全面理解B先生的案情及景况后委员会认为应从应缴金额上有所调整。

## 上诉部份得直。

参考案例：

D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547  
D46/01, IRBRD, vol 16, 412  
D52/02, IRBRD, vol 17, 790  
D53/88, IRBRD, vol 4, 10  
D9/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 272

上诉人的税务代表区敬文代表上诉人出席聆讯。  
白伟文、潘晓欣及杨晴蓝代表税务局局长出席聆讯。

## 决定书:

### 引言

1. 税务上诉第X/XXXX号的上诉人A公司提出上诉，要求减低税务局局长(「答辩人」)根据《税务条例》(第112章)(「税例」)第82A条向其作出的关于2011/12至2015/16课税年度利得税补加税评税的款额。
2. 税务上诉第X/XXXX号的上诉人B先生提出上诉，要求减低税务局局长(「答辩人」)根据税例第82A条向其作出的：(a)关于2008/09及2009/10课税年度物业税补加税评税的款额；及(b)关于2009/10、2010/11、2012/13、2014/15及2015/16课税年度薪俸税补加税评税的款额。
3. 上诉双方于聆讯前就本上诉的事实达成共识，并且就每一上诉拟定了一份事实陈述。经本委员会查询上诉人代表区先生和答辩人代表白高级评税主任对于区先生先前提出的修改提议的意见后，得到上诉双方同意将两份事实陈述在稍作修改后成为同意事实。

### 事实裁定

4. 根据上诉双方同意的两份事实陈述，上诉双方于聆讯前提交的所有

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

文件资料，以及B先生在宣誓下的作供，本委员会裁定与税务上诉第X/XXXX号的上诉个案及与税务上诉第X/XXXX号的上诉个案有关的基本事实如下：

- (1) B先生为C公司的四名董事的其中一名董事。C公司于2006年7月成立；于有关年度，C公司经营发型屋并共有四名董事。
- (2) B先生于2010年11月成立A公司并为其唯一董事及股东。A公司的年结为每年的3月31日，首年年结为2012年3月31日。
- (3) B先生亦是一位发型师。
- (4) B先生的学历是中五程度，他最初在D地区一家发型屋当助理，一年半后成为发型师，然后到E地区一家发型屋当发型师，约五年后累积有相当熟客，于是考虑创业。那时他与十一或十二个发型师一起开店。这样开业约三年后，他和几个「同门师兄弟」一起合伙开办N发型屋，而为了打理发型屋的业务，也开始利用C公司。
- (5) 在2011年1月前，B先生直接从C公司以拆账方式收取入息。从2011年1月起，B先生将其从私人名义赚取或从C公司以拆账方式收取的入息拨归作为A公司之营业收入，他则以董事身份从A公司支取薪酬。
- (6) N发型屋各合伙人为了妥善安排各自的需求而每人用一间公司代表自己处理与C公司之间的金钱来往；B先生自己用了A公司。
- (7) A公司于2012年10月24日购入F物业，并提供此物业予B先生作其居所。
- (8) 于有关年度，B先生与其母亲联权拥有G物业，B先生亦为H物业的全资拥有人。G物业于2007/08及2008/09课税年度为出租物业，并于2008年5月30日被出售。B先生亦于2007/08至2009/10课税年度将H物业出租，赚取租金收入。B先生及后于2009年9月29日将H物业出售。
- (9) 税务局在不同日期发出2011/12至2015/16课税年度的利得税报税表给A公司填报。A公司向税务局提交有关报税表，申报应评税利润如下：

## (2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

<u>课税年度</u>	<u>报税表 发出日期</u>	<u>报税表 提交日期</u>	<u>申报的应评税 利润或(亏损) 元</u>
2011/12	04-06-2012	30-08-2012	2,896
2012/13	02-04-2013	25-11-2013	(158,249)
2013/14	01-04-2014	26-03-2015	168,378 (注1)
2014/15	01-04-2015	15-02-2016	322,640
2015/16	01-04-2016	05-01-2017	355,151

注1：根据A公司所提交的2013/14课税年度利得税计算表，A公司于该课税年度在未抵销上一课税年度亏损额的应评税利润应为326,627元。A公司于2013/14课税年度利得税报税表第1.1部中申报的应评税利润168,378元实为已抵销上一课税年度亏损额的净应评税利润。

- (10) 根据上述各课税年度利得税报税表，A公司皆委任了「恒宝会计服务有限公司Hangbel Accounting Service Co Limited」（「第一税务代表」）为其税务代表。J先生在该等报税表第12部内声明所填报的资料均属真确，并签署作实。J先生除了在2011/12课税年度的利得税报税表中没有申明他的职位外，J先生于2012/13至2015/16课税年度的利得税报税表中均申明他是A公司的经理。
- (11) 评税主任根据A公司所提交的利得税报税表[上文第(9)项]，向A公司发出以下课税年度利得税评税或退税通知书：

<u>课税年度</u>	<u>发出日期</u>	<u>应评税利润 或(亏损) 元</u>
2011/12	02-11-2012	2,896
2012/13	19-12-2013	(158,249)
2013/14	09-03-2016	326,627
2014/15	09-03-2016	322,640
2015/16	06-12-2016	460,000 (注2)
2015/16	13-02-2017	355,151 (注3)

注2：A公司未有在限期内提交2015/16课税年度的利得税报税表，评税主任根据税例第59(3)条的规定，在未收到利得税报税表的情况下发出该课税年度估计评税。

注3：A公司于2017年1月5日提交2015/16课税年度的利得税报税表。评税主任随后根据税例第64(3)条向A公司发出利得税修订评税，修订该课税年度的应评税利润为355,151元。



(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (12) A公司没有就上述2011/12至2014/15课税年度的利得税评税或亏损额计算表提出反对或异议，连同2015/16课税年度的利得税修订评税，上述利得税评税根据税例第70条的规定成为最终及决定性评税。
- (13) 另外，税务局在不同日期发出2007/08至2015/16课税年度的个别人士报税表给B先生填报。B先生向税务局提交有关报税表，申报其租金及薪俸收入如下：

<u>课税年度</u>	<u>报税表 发出日期</u>	<u>报税表 提交日期</u>	<u>申报的 应评税值</u> 元	<u>申报的 应评税入息</u> 元
2007/08	02-05-2008	02-07-2008	40,064	150,000
2008/09	04-05-2009	01-12-2009	-	240,000
2009/10	03-05-2010	20-07-2010	40,064	360,000
2010/11	03-05-2011	10-06-2011	-	390,000
2011/12	02-05-2012	01-06-2012	-	
2012/13	23-03-2015	28-05-2015	-	300,000
2013/14	23-03-2015	28-05-2015	-	300,000
2014/15	04-05-2015	28-05-2015	-	400,000
2015/16	03-05-2016	01-06-2016	-	500,000

- (14) B先生在该等报税表第9部内声明所填报的资料均属真确，并签署作实。另B先生未有在2012/13课税年度的评税基期结束后4个月内，以书面通知税务局他须就2012/13课税年度课税。
- (15) 评税主任根据B先生所提交的个别人士报税表[上文第13项]，向B先生发出以下课税年度物业税及薪俸税评税：

(a) 物业税

<u>课税年度</u>	<u>发出日期</u>	<u>应评税值</u> 元
2007/08	29-08-2008	40,064
2009/10	28-09-2010	40,064

注4：上文所提述的物业税评税皆属B先生全资拥有的H物业之物业税评税。另因B先生未有于2008/09课税年度的个别人士报税表内申报有关H物业的租金收入，故此评税主任没有发出该课税年度的物业税评税。

(b) 薪俸税

<u>课税年度</u>	<u>发出日期</u>	<u>应评税值</u>
		元
2007/08	29-08-2008	150,000
2008/09	29-12-2009	240,000
2009/10	28-09-2010	360,000
2010/11	02-09-2011	390,000
2010/11	29-07-2013	128,000 (注5)
2011/12	28-11-2012	0 (注6)
2015/16	13-01-2017	500,000

注5：评税主任因B先生漏报来自A公司为数128,000元的薪金收入，向B先生发出2010/11课税年度薪俸税补加评税，将该年度总应评税入息调增至518,000元。

注6：B先生于2011/12课税年度的个别人士报税表内申报没有任何应评税入息，评税主任因此发出退税通知书，以退还已缴纳的2011/12课税年度暂缴税。及后A公司申报B先生于2011/12课税年度内的入息为108,000元。

注7：在税务审核完结前，评税主任未有就2012/13及2014/15课税年度发出薪俸税评税。

注8：因2013/14课税年度所申报的应评税入息少于B先生所享有的免税额，故此评税主任没有发出该课税年度的薪俸税评税。

- (16) B先生没有就上文第15项的物业税评税及薪俸税评税提出反对。
- (17) 评税主任于2014年开始，就B先生提交的个别人士报税表及其关联公司进行税务审核及调查。评税主任于2014年1月17日发信通知B先生，税务局正审核其报税表，并希望与其会晤，讨论其税务问题。信内述明B先生可由税务代表陪同出席。于2014年1月22日，B先生委任了第一税务代表作为他的税务代表。
- (18) 在税务审核期间，评税主任曾向B先生发出物业税及薪俸税的估计评税，而B先生则就该等估计评税提出反对。
- (19) B先生在第一税务代表的J先生陪同下，在2015年3月23日依约到访税务局会晤。会晤期间：

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (a) 高级评税主任告知B先生，税务局正审核他的税务事宜。任何人如被发现违反税例，可能会被评定补加税，罚则由税务局局长或副局长决定；
  - (b) B先生表示C公司以顾问费名义将他赚取的拆账收入支付给A公司，为此A公司的收入包括来自C公司的顾问费及B先生以私人名义为艺人提供发型服务的酬金；
  - (c) B先生表示A公司的应酬费一般是指他和制作公司用膳费用；
  - (d) B先生表示A公司拥有两辆汽车，包括一辆七人车及一辆K品牌汽车；
  - (e) B先生表示A公司提供F物业给予他作为住所，部分住所被他用作工作室；
  - (f) J先生确认2011/12及2012/13课税年度A公司的利得税报税表均由他本人签署，并声称全属正确。
  - (g) B先生在会晤中确认2007/08至2011/12课税年度的个别人士报税表均由他本人签署，并声称全属正确；及
  - (h) 评税主任将2012/13及2013/14课税年度个别人士报税交给B先生，并要求B先生于一个月內填妥及交回税务局。
- (20) 在税务审核期间，在评税主任的要求下，银行提供了A公司户口的月结单。评税主任取得A公司从C公司收取入息的资料，A公司亦应评税主任的要求，于2016年5月18日提供了2014/15课税年度的支出收据。
- (21) 在税务审核期间，在评税主任的要求下，银行提供了B先生个人户口的月结单。B先生也提供了关于G物业及H物业的租务资料。
- (22) 评税主任曾于2017年7月21日及2017年8月25日先后两次向A公司、B先生及第一税务代表提出了结个案建议，但有关建议并未获A公司或B先生接纳。
- (23) 评税主任根据H物业的租务资料及B先生从C公司和A公司获取的入息的资料，于2017年9月12日向A公司及B先生第三次提出了结个案建议。

## (2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (24) 与B先生再作讨论后，评税主任于2017年9月21日向A公司及B先生第四次提出了结个案建议，而税务局于2017年9月29日收到A公司于2017年9月21日签发的了结个案建议书及B先生于2017年9月21日签发的了结个案建议书。
- (25) A公司的了结个案建议书提交了一份采用评税主任于2017年9月21日向A公司提议的了结个案基准来表列了结个案计算基准的附件。A公司也在了结个案建议书承认未有遵从税例第51C条保存业务纪录的规定，并建议罚款25,000元，亦建议以罚款410,000元代替起诉，但表示没法分3期缴清所建议的罚款，于是提议以税例第82A条补加税代替罚款。该了结个案建议的基准节录如下：

课税年度	税务审核前的应	税务审核后的	调整额
	评税利润或(亏损)	应评税利润	
	元	元	元
2011/12	2,896	1,291,014	1,288,118
2012/13	(158,249)	294,160	452,409
2013/14	326,627	420,073	93,446
2014/15	322,640	719,404	396,764
2015/16	<u>355,151</u>	<u>629,276</u>	<u>274,125</u>
总额	<u>849,065</u>	<u>3,353,927</u>	<u>2,504,862</u>

- (26) B先生的了结个案建议书提交了一份采用评税主任于2017年9月21日向B先生提议的了结个案基准来表列了结个案计算基准的附件。B先生也在了结个案建议书建议以罚款365,000元以代替起诉，但表示没法分3期缴清所建议的罚款，于是提议以税例第82A条补加税代替罚款。该了结个案建议的基准节录如下：

## (a) 物业税

课税年度	税务审核前的	税务审核后的	少申报的
	应评税净值	应评税净值	应评税净值
	元	元	元
2007/08	32,051	42,168	10,117
2008/09	-	81,434	81,434
2009/10	<u>32,051</u>	<u>46,517</u>	<u>14,466</u>
总额	<u>64,102</u>	<u>107,119</u>	<u>106,017</u>

## (b) 薪俸税

课税年度	税务审核前的	税务审核后的	少申报的
	应评税入息	应评税入息	应评税入息
	元	元	元
2007/08	150,000	150,000	-

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(b) 薪俸税

课税年度	税务审核前的	税务审核后的	少申报的
	应评税入息	应评税入息	应评税入息
	元	元	元
2008/09	240,000	240,000	-
2009/10	360,000	1,413,290	1,053,290
2010/11	518,000	1,261,272	743,272
2011/12	108,000	108,000	-
2012/13	-	330,000	330,000
2013/14	-	330,000	330,000
2014/15	400,000	440,000	40,000
2015/16	<u>500,000</u>	<u>550,000</u>	<u>50,000</u>
总额	<u>2,276,000</u>	<u>4,822,562</u>	<u>2,546,562</u>

注9：就2007/08、2008/09及2009/10课税年度，少申报的应评税值分别为12,646元、101,793元及18,083元，共132,522元。

(27) 局长接受了A公司提交日期为2017年9月21日的建议书以了结个案。评税主任及后根据该建议书了结个案基准于2017年11月27日向A公司发出：

(a) 2011/12课税年度的利得税补加评税；

(b) 2012/13课税年度的利得税评税；及

(c) 2013/14至2015/16利得税补加评税。

(28) 局长接受了B先生提交日期为2017年9月21日的建议书以了结个案。评税主任及后根据该建议书的了结个案基准于2017年11月27日向B先生发出：

(a) 2007/08至2009/10课税年度的物业税修订评税；

(b) 2008/09至2010/11课税年度的薪俸税修订评税；

(c) 2012/13及2014/15课税年度的薪俸税评税；及

(d) 2015/16课税年度的薪俸补加评税。

上述2007/08至2010/11课税年度的修订评税乃根据税例第64(3)条就有效反对与B先生达成协议[即2017年9月21日建议书]而发出的修订评税，因此有关的修订评税已于2017年11月27日成为最终及决定性评税。

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

注10：在税务审核后，因2011/12及2013/14课税年度的应评税入息少于B先生所享有的免税额，所以评税主任没有发出有关课税年度的薪俸税评税。

- (29) A公司及B先生于2017年12月5日委托「罗兵咸永道有限公司 PricewaterhouseCoopers Ltd」(「第二税务代表」)为其税务审核的税务代表。第二税务代表曾联络评税主任以了解了结个案基准。
- (30) A公司及第二税务代表在反对期限内没有就上文第25项所列的利得税评税及利得税补加评税提出异议或作出反对。有关的评税已根据税例第70条已成为最终及决定性评税。
- (31) B先生及第二税务代表在反对期限内没有就上文第26项所列的评税提出异议或作出反对。有关的评税根据税例第70条成为最终及决定性评税。
- (32) 局长接纳了A公司就未有遵守税例第51C条保存业务纪录的事宜所建议之罚款25,000元。税务局已于2018年8月14日向A公司发出2011/12至2015/16课税年度就违反税例第80(1A)条规定的缴款通知书要求缴款25,000元。A公司已缴清通知书所列的款项。
- (33) 局长在2018年9月21日按照税例第82A(4)条规定，向A公司发出拟评定补加税通知书，就2011/12至2015/16课税年度填报不正确的利得税报税表事宜就下列涉及的利润及多报亏损，要求A公司提交书面申述，以决定是否向其征收补加税及所征收金额：

<u>课税年度</u>	<u>涉及的利润</u>	<u>多报亏损</u>	<u>税款</u>
	元	元	元
2011/12	1,288,118	-	200,898
2012/13	294,160	158,249	38,536
2013/14	93,446	-	41,530
2014/15	396,764	-	65,466
2015/16	274,125	-	<u>45,231</u>
总额			<u>391,661</u>

- (34) A公司没有就上文第33项的相同事实受到根据税例第80(2)或第82(1)条提出的检控。
- (35) 局长在2018年9月21日按照税例第82A(4)条规定，向B先生发出拟评定补加税通知书，就以下事宜要求B先生提交书面申述，以决定是否向其征收补加税及所征收金额：

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (a) 2007/08至2010/11, 2014/15及2015/16课税年度填报不正确  
个别人士报税表；及
- (b) 未有在2012/13课税年度的评税基期结束后4个月内，以书  
面通知税务局他须就2012/13课税年度课税。

所涉及的课税年度、应评税入息、应评税值及税款表列如下：

<u>课税年度</u>	<u>涉及的应评税入息</u>	<u>涉及的应评税值</u>	<u>税款</u>
	元	元	元
2007/08	-	12,646	303
2008/09	-	101,793	12,215
2009/10	1,053,290	18,083	181,519
2010/11	743,272		126,356
2012/13	330,000		742
2014/15	40,000		1,325
2015/16	50,000		<u>2,975</u>
总额			<u>325,435</u>

- (36) B先生没有就第35项的相同事实受到根据税例第80(2)或第82(1)条提出的检控。
- (37) A公司及B先生于2018年9月18日均委托区敬文先生(「第三税务代表」)为其税务代表，并于2018年9月20日以传真将委托书副本提交予税务局；惟有关传真文件未能于即日送呈A公司及B先生的档案。当上述两份税例第82A(4)条通知书于2018年9月21日寄发后，评税主任即日联络第三税务代表并告知有关税例第82A(4)条通知书事宜。
- (38) B先生在第三税务代表陪同下，在2018年10月11日依约到访税务局。会晤期间：
- (a) 第三税务代表表示他被A公司及B先生委托重新审视其税务审核及税例第82A条补加税事宜，而在重新审视时第三税务代表将会按照事实重新提交相关资料给税务局考虑。评税主任口头同意会审阅重新提交的资料但一切有待审议；
- (b) 第三税务代表声称第一税务代表没有妥善履行职责，因此令B先生招致罚款，A公司及B先生为此可能追讨第一税务代表；
- (c) 评税主任告知A公司、B先生及第三税务代表，税务局已接纳了A公司的2017年9月21日的建议书及B先生的2017年

9月21日建议书以了结个案，而依从该两份建议书所发出的评税根据税例第70条已成为最终及决定性评税；

- (d) 评税主任提醒A公司及B先生，局长已在2018年9月21日按照税例第82A(4)条的规定，向A公司及B先生发出税例第82A(4)条通知书。第三税务代表称A公司及B先生将会提交详细的书面申述。

(39) 税务局于2018年11月21日收到两封B先生于2018年11月15日签发的信件，B先生提出：

- (a) 不同意2007/08及2008/09课税年度G物业及H物业租金收入计算，并申索扣减2007/08课税年度差饷；
- (b) 就2007/08及2008/09课税年度申请以个人入息课税评税；及
- (c) 就2007/08及2008/09课税年度申请扣减为产生租金收入而支付的贷款利息。

(40) 评税主任于2018年12月10日作出回复，解释：

- (a) B先生于2018年11月15日的信件中就G物业及H物业租金收入的计算与2017年9月21日建议书内租金收入的计算无异。2018年11月15日信件中声称的租金收入差异实为误把应评税净值当作租金收入所致；
- (b) 2007/08及2008/09课税年度的物业税修订评税乃根据税例第64(3)条就有效反对作出的协议[即2017年9月21日建议书]而发出的修订评税，因此有关的物业税修订评税已于2017年11月27日成为最终及决定性评税，不能对所申索的差饷予以扣减；
- (c) 2007/08课税年度个人入息课税评税已成最终及决定性评税，而2008/09课税年度个人入息课税评税的申请亦已逾时，因此不能对所申索的贷款利息支出作出扣减；及
- (d) 评税主任亦提醒B先生就税例第82A(4)条通知书尽快于2018年年底前提交书面申述。

(41) 税务局于2018年12月24日收到B先生于2018年12月18日签发的信件，在信中：



(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (a) B先生声称评税主任无故于2012/13课税年度把金额294,160元视为A公司的利润；
  - (b) B先生再次提出扣减为产生租金收入而支付的贷款利息，亦对其2009/10及2010/11课税年度的应评税入息提出异议；
  - (c) B先生声称没有收到关于A公司的税例第82A(4)条通知书并要求延期回复该通知书；及
  - (d) B先生声称没有收到关于他的税例第82A(4)条通知书并要求延期回复该通知书。
- (42) 评税主任于2018年12月28日回复A公司，夹附税例第82A(4)条通知书的副本并提醒A公司于14天内回作出书面申述。评税主任也于2018年12月28日回复B先生，除了夹附税例第82A(4)条通知书的副本并提醒B先生于14天内回作出书面申述外，亦邀请B先生进行会议以便清楚理解他的疑问查询并作出解答。
- (43) 由于未能成功安排与B先生再次会晤，评税主任于2019年2月22日发信分别回复A公司和B先生。在发给A公司信件中：
- (a) 评税主任指出第四次了结个案建议的基准源于第一税务代表在2017年9月5日提交的资料；
  - (b) 评税主任指出所述金额294,160元实为2012/13课税年度的应评税利润款额，有关的计算已包括在第四次了结个案建议的基准当中。然而A公司并未有就第四次了结个案建议中应评税利润款额的计算作出异议或提供有关款项并非其业务收入的佐证。反之，A公司的2017年9月21日建议书提议相同的应评税利润款额；
  - (c) 因为2017年9月21日建议书已为A公司及税务局双方同意，所以根据该建议书于2017年11月27日发出的利得税评税，包括2012/13课税年度利得税评税，未能再作修订；及
  - (d) 评税主任表示纵然曾于2018年10月11日的会面中及2018年12月28日的信件中提醒A公司作出书面申述，但一直未有收到A公司就税例第82A(4)条通知书的书面申述，故此A公司的个案将在没有书面申述回复的情况下，被提交给予局长就评定补加税的事宜作出决定。

在发给B先生信件中：

- (e) 评税主任指出第四次了结个案建议的基准源于第一税务代表在2017年9月5日提交的资料；
- (f) 评税主任指出B先生并未有就第四次了结个案建议的基准中应评税入息款额作出异议或提供有关款项并非薪金入的佐证。反之，B先生的2017年9月21日建议书提议相同的应评税入息款额；
- (g) 因为2017年9月21日建议书已为B先生及税务局双方同意，所以根据该建议书于2017年11月27日发出的2009/10及2010/11课税年度薪俸税修订评税未能再作修订；及
- (h) 纵然评税主任曾于2018年10月11日的会面中及2018年12月28日的信件中提醒B先生作出书面申述，但一直未有收到B先生的就税例第82A(4)条通知书的书面申述，故此B先生的个案将在没有书面申述回复的情况下，被提交给予局长就评定补加税的事宜作出决定。
- (44) A公司没有就税例第82A(4)条通知书作出书面申述，局长不信纳A公司有合理辩解导致填报不正确报税表，经考虑到B先生的背景、A公司漏报入息的情况及整个审核个案的情况等，局长在2019年4月16日根据税例第82A条向A公司发出下述的评定及缴纳补加税通知书，界定此个案为「不完全披露或延迟披露事实」组别(组别(b)) (注11)，并以一般邮递方式把通知书寄至A公司的通讯地址：

<u>课税年度</u>	<u>少征收税款</u> 元	<u>第82A(1)条</u> <u>补加税</u> 元	<u>补加税为少征收</u> <u>税款的百份比</u>
2011/12	200,898	211,000	105%
2012/13	38,536	40,500	105%
2013/14	41,530	43,500	105%
2014/15	65,466	68,000	104%
2015/16	<u>45,231</u>	<u>47,000</u>	104%
总数	<u>321,661</u>	<u>410,000</u>	105%

注11：若个案中的纳税人由于鲁莽疏忽遗漏，犯事的严重程度较低，可被界定为组别(b)。

- (45) A公司已缴清上文第44项所列的补加税。

- (46) B先生没有就税例第82A(4)条通知书作出书面申述。局长不信纳B先生有合理辩解导致填报不正确报税表及不通知税务局他须课税。经考虑到B先生的背景、漏报入息的情况、B先生就差饷及贷款利息所作的逾时申索及整个审核个案的情况等，局长在2019年4月16日根据税例第82A条向B先生发出下述的评定及缴纳补加税通知书，界定此个案为「不完全披露或延迟披露事实」组别(组别(b)) (注11)，并以一般邮递方式把通知书寄至A公司的通讯地址：

课税年度	税种	少征收税款 元	第82A(1)条	补加税为少征收
			补加税 元	税款的百分比
2007/08	物业税	303	- (注12)	-
2008/09	物业税	12,215	6,700 (注12)	55%
2009/10	物业税及薪俸税	181,519	203,400	112%
2010/11	薪俸税	126,356	141,700	112%
2012/13	薪俸税	742	800	108%
2014/15	薪俸税	1,325	1,500	113%
2015/16	薪俸税	2,975	3,300	110%
总数		<u>325,435</u>	<u>357,400</u>	110%

注12：在考虑了B先生就差饷及贷款利息所作的逾时申索的资料后，局长决定不就2007/08课税年度填报不正确报税表的事宜向B先生采取任何行动，税务局亦于2019年4月16日书面告知B先生有关决定。局长亦因考虑了上述逾时申索的资料后，就2008/09课税年度补加税的款项作出下调。

- (47) B先生已缴清上文第46项所列的补加税。

5. 上文第4段注11所提述的组别(b)是指税务局的「第82A条对涉及实地审核及调查个案的罚款政策」采用的「加征罚款比率表」的组别。该罚款政策适用于经实地审核或调查的利得税、薪俸税、物业税及个人入息课税个案，而税务局指这里个案最常见的违例事项是(a)漏报或少报入息或利润；(b)就申索扣除或免税额方面作出不正确的陈述；及(c)没有就应课税事项通知税务局。「加征罚款比率表」有3个组别，以漏报或少报的性质分类，每一组别按个案中的纳税人是「完全自愿披露事实」，「在受质疑后迅速披露全部事实」，「不完全披露或延迟披露事实」和「拒绝披露事实」等状况来指定加征罚款比率，而有关比率是按少征税款计算的百分比。税务局订定的组别(a)是指个案中的纳税人蓄意漠视法例，采取故意隐瞒的手段，包括长期拟备虚假账簿、虚报薪金开支、虚构记项或屡次多重漏报等；组别(b)是指个案中的纳税人由于鲁莽而漏报收入，犯事的严重程度较低，包括挪用营业入息、出售废料所得款额不入账、或疏忽遗漏等；而组别(c)是指个案中的纳税人没有

作出合理的谨慎措施，以致漏报入息，例如租约顶手费、一次过收取的佣金等。税务局指出加征罚款比率表内所列的百分比仅作为一般指引。加征的罚款可视乎每宗个案的情况而上调或下调。在决定最终罚款额时会考虑一系列的加重及宽减因素。税务局指定，若纳税人没有作自愿披露，为简便起见，由初次会晤日期起计3个月内完结的实地审核个案(包括反避税个案)，以及由初次会晤日期起计6个月内完结的调查个案，一般将会被归类为「在受质疑后迅速披露全部事实」类别。另外，实地审核或调查个案通常会被列入「在受质疑后迅速披露全部事实」组别(a)及「不完全披露或延迟披露全部事实」组别(b)的类别。就大多数个案来说，如涉及下列情况，在考虑各种加重或宽减因素后，所判处的罚款，应约为少征税款的100%：(i)纳税人完全未有履行《税务条例》规定的责任，但个案没有涉及任何刑事意图；及(ii)局长须要进行调查或编制资产递增表，否则难以作出评税；及(iii)个案中的纳税人已持续多年未有履行《税务条例》所规定的责任。

6. 另外，B先生作供时也提出及指称下述各项：

- (1) B先生指第一税务代表的J先生经亲戚介绍认识，然后J先生帮忙处理C公司、A公司、以及B先生自己的税务问题。另外，J先生在N发屋的两位合伙人也将他们各自的私人及公司的税务问题交由J先生帮忙处理。
- (2) B先生指他每年付给第一税务代表的J先生约一万元的费用。
- (3) B先生指自己完全依赖第一税务代表的J先生，他说对会计税务等事是「一头雾水」，但即使问J先生，J先生通常也只是回应会帮助他处理。对于在2014或2015年税务局开始对C公司、A公司及B先生作税务审查，B先生从J先生得悉的理据是可能是公司开业一段时间后，「循例调查一下」，并请他放心。
- (4) B先生记得参与2015年3月23日同税务局人员的会晤有其他人士，包括C公司的两位经理L先生和M女士，而M女士有帮助回答有关账目的问题。
- (5) B先生在本委员会邀请下翻阅A公司的董事报告及财务报表。对于A公司的董事报告及财务报表，B先生记得的只是第一税务代表的J先生每年把文件交给他签名，但他却是后来聘请了第二税务代表后才经他们的解释后才明白那些是什么文件。
- (6) B先生在本委员会的邀请下翻阅B先生自己的报税表。B先生说他在2015年3月的会面时从税务局人员收到报税表后就把那些文件交给第一税务代表的J先生。B先生翻阅关于他自己的报税表时说对于报税表上的签名没有印象或没有印象曾签署过，也说没有印象他的太太曾签署过。

- (7) B先生亦在答辩人的代表的邀请下翻阅B先生自己的报税表。答辩人的代表指出该等报税表上有个别项目须被填上资料但却没有被填上。B先生回应指他曾有向第一税务代表提及有关情况，但是对方没有替他填上。
- (8) B先生说他是后来收到税务局寄来的税单及缴款通知书后，看到上面的款项数字，就询问第一税务代表的J先生，而J先生说已替他上诉或延迟。之后，B先生致电税务局人员，通话后才知道税务局的立场并不如J先生所告知他的。那时候，B先生仍然可以找到J先生。
- (9) 另外，对于了结个案建议，B先生说他自己没有什么概念，这件事情一直是由第一税务代表的J先生去跟税务局谈的。
- (10) 后来，B先生起了疑心，聘用了第二税务代表。听过第二税务代表的解释后，B先生知道可能之前所托非人，发现有不少的事项J先生均没有替他申报。那时，B先生已经再没法联络上J先生(包括用WhatsApp而对方没有回复)。
- (11) B先生同意，不论他自己还是A公司，都是在2012年至2017年期间一直委任第一税务代表，没有更换。
- (12) B先生说理解J先生是第一税务代表的老板。到了B先生自己没法联络上J先生的时候，他曾致电联络第一税务代表的办公室，但那边回复说他们与J先生没有什么关系。其后，代表税务局的白先生向B先生指出，A公司在有关时间一直聘用第一税务代表为它的公司秘书。B先生回应说他不清楚。
- (13) B先生表示，认同每一个纳税人都不应有任何意图去少报或漏报个人入息或利润，可是他并非专业人士，有些问题真的回答不到。他说如果知道税务调查的结果是现在这样，他不会找J先生去处理。他希望本委员会相信他不是存心及故意遗漏或少报，他强调是因为没有谨慎地选择会计公司及好好地和税务代表协调和沟通，导致有税务问题产生。他在本税务上诉提出处罚严苛。

本委员会理解B先生企图说服本委员会的事项，但不接纳上文第(6)项的指称，以及从这等指称可能推论的事实，原因是这等指称与上诉人B先生在第4段的承认事实的第(14)项不符，而他作供时亦已确认该等承认事实和表明采用它们作为其证供。本委员会在下文讨论本上诉要决定的问题时，不会衡量本委员会在上文表明不接纳的指称。

## 上诉人的上诉理由及陈述

7. B先生在其代表A公司提出的上诉理由，以及在代表自己的上诉理由主要共提出四点：第一、B先生声称自身缺乏专业税务知识及第一税务代表不负责任，导致A公司被动同意有关A公司的了结个案建议及B先生被动同意有关自己的了结个案建议；第二、A公司声称评税主任就2011/12课税年度未有将为数236,000元的董事袍金予以扣减；第三、B先生声称评税主任就2009/10及2010/11课税年度，将C公司及A公司与B先生之间的所有入账误认为B先生的薪金；及第四、A公司及B先生均声称没有足够的流动资金缴交罚款。

8. 上诉人B先生及A公司的代表区先生就两个上诉的陈述可简述如下：

- (1) 上诉人B先生及A公司反对税务局将他们的个案列为组别(b)。区先生提出，两个个案都应属组别(c)。
- (2) B先生只不过是一个拥有客源的发型师；B先生没有任何帐务、会计和税务方面的知识，他亦没有有关知识去理解报税表的内容。
- (3) C公司、B先生和A公司委托第一税务代表的J先生负责处理税务事宜。C公司本身没有聘请会计文员，只是每月把相关纪录交予J先生编制账目。B先生也是每月把资料交给J先生的。这等事情税务局是清楚，也是合情合理的。
- (4) B先生依赖J先生的会计工作及计算。区先生指称，A公司的报税表全是由J先生填上资料后签名的。可是，J先生没有克尽他作为税务代表的责任，清楚按照事实表达有关客户的会计和填报资料给税务局。
- (5) 区先生指称，B先生是「被动地」签署税务局提出的第四个和解建议，那是因为他知道每一次的建议的税金比之前的多，而他如果再不签署及接受建议，之后他要负担的税金会越来越多。区先生再指称，B先生没有参与会计过程，他只是真诚相信他的税务代表，而税务局在知道这样情况下要求B先生接受评估的税金是不公平的。区先生认为B先生不应全盘地负上责任，因为是他的会计出了问题。
- (6) 税务局方面在评估发型服务的入息时可能在B先生没有提出文件的情况下(因为有部分可能已被水浸毁烂，也有部分在交了给第一税务代表后因为该方的不合作而无法索回)把所有费用当成

他的入息，以此作为基础计算税款和补加税，其实是高估了他的收入或A公司的利润。

- (7) B先生是负责的纳税人，他全程配合J先生在税务方面向他作出的要求，包括税务局对他和A公司的税务调查有关的要求。对于税务局指他未有妥善保存公司的文件，B先生承认自己有不足的地方，也接受了税务局的判罚。对于税务局的评税和补加税，他亦都已经全数缴清。
- (8) 区先生表示他接手处理B先生及A公司的个案后一直有帮助B先生找回及补交文件给税务局，同时他希望可以能和税务局讨论一个补救方案，或者更正税务资料，又或者澄清一些事情，例如B先生一方面以为没有交报税表但税务局说已经就有关课税年度将他享有的已婚免税额计算在内，可是没有能力很快的把有关文件准备。区先生说一直跟税务局表明他希望税务局方面能够和他再审视B先生及A公司的个案和厘清所有资料，然后才处理B先生的责任。可是，税务局全是以2017年9月29日签署的建议书内容为基准，表示不会考虑，并在没有书面陈述下交由税务局局长决定，最后决定判罚110%的补加税。这等情况就显得对B先生不公平。
- (9) 另外，区先生认为，由于B先生可从C公司分得四分之一的利润，这等利润可从B先生的入息及A公司的营业额扣除，于是有四个财政年度的课税应重新厘定。

9. 《税务条例》第82B(3)条规定，在第66(3)与第68条属适用的范围内，该等条文就为反对补加税而提出的上诉而有效，犹如该等上诉是为反对补加税以外的其他评税而提出的一样。第66(3)条规定，除非获得税务上诉委员会的同意并遵照委员会所决定的条款进行，否则上诉人不得在其上诉的聆讯中，倚赖其发出的上诉理由陈述书所载理由以外的任何其他理由。根据《税务条例》第68(4)条，上诉人须承担证明上诉所针对的评税过多或不正确的举证责任。综合上述两条文，上诉人须在本上诉依据其上诉通知内载的上诉理由证明税务局局长的补加税评税不正确或补加税评税款额过多。

## 相关法律

10. 《税务条例》第82A条规定：

- (1) 任何人无合理辩解而 —
- (a) 漏报或少报本条例规定其须代其本人或代任何其他人申报的资料，以致其提交的报税表申报不确；或

- (b) 在根据本条例申索任何扣除或免税额的有关方面，作出不正确的陈述；或
- (c) 在影响其本人(或任何其他入)的繳稅法律責任的事情或事物方面，提供不正确的资料；或

...

如没有就相同的事实受到根据第80(2)或82(1)条提出的检控，则该人有法律責任根据本条被评定补加稅，款額以不超出以下稅額的三倍为限。

- (2) 补加稅是在繳付根据任何評稅或根据第60条作出的补加稅評稅而須繳付的稅款外，另行須繳付的稅款。
- (3) 补加稅評稅只可由局长本人或副局长本人亲自作出。
- (4) 局长或副局长(视属何情况而定)在作出补加稅評稅前，須 —
  - (a) 安排发出通知予他打算作出补加稅評稅的人...
  - (b) 顾及他可能根据(a)段接获的由他打算向其评定补加稅的人所提出的申述或他人代该人所提出的申述，并加以考虑。

...

- (5) 关于拟评定补加稅的通知书及补加稅評稅通知书，須按与第58(2)条就第62条所指的評稅通知书而订定的同样方式发出。

...

- (9) 在本条中 —

少征稅款(undercharged amount)的涵义如下 —

- (a) 如因为不正确报表、陈述或资料，或因为在陈述或资料中遗漏事项，而评定补加稅，则就该补加稅而言，少征稅款指 —
  - (i) 因该不正确报表、陈述或资料，或因该项遗漏，而少征收的稅款；或
  - (ii) 假使该报表、陈述或资料获接纳为正确，或假使没



有揭发该项遗漏，便会如此少征收的税款；或

- (b) 如因为没有遵守本条例的条文或没有遵从根据有关条文给予的通知(统称错失)，而评定补加税，则就该补加税而言，少征税款指因该项错失而少征收的税款，或假使没有揭发该项错失，便会如此少征收的税款。

11. 《税务条例》第82B(2)条规定：

(2) 在反对补加税评税的上诉中，上诉人可争辩——

- (a) 他无须负上缴付补加税的法律责任；
- (b) 对其评定的补加税额超出其根据第82A条有法律责任缴付的款额；
- (c) 对其评定的补加税额虽没有超出其根据第82A条有法律责任缴付的款额，但在有关情况下仍属过多。

## 考虑

12. 本委员会认为，在本两个上诉的各自事实背景下，每一上诉人提出的上诉理由及陈述的各个论点，须按照《税务条例》第82B(2)条的规定，来归纳至适当的相关的法律上可争辩的论点。本委员会认为，就B先生提出的上诉理由及陈述的重点是争辩他无须负上缴付补加税的法律责任及对其评定的补加税额虽没有超出其根据第82A条有法律责任缴付的款额，但在有关情况下仍属过多；而就A公司提出的上诉理由及陈述的重点则是争辩它无须负上缴付补加税的法律责任及对其评定的补加税额虽没有超出其根据第82A条有法律责任缴付的款额，但在有关情况下仍属过多。

13. 本委员会在上文第4段已裁定与税务上诉第X/XXXX号的上诉个案及与税务上诉第X/XXXX号的上诉个案有关的基本事实。本委员会考虑了B先生的作供后，认为他作供诚恳，尽其所知回答本委员会及答辩人的代表提出的问题，本委员会整体上采纳B先生作供时所作的事实陈述，除了如上文第6段所指出，本委员会不接纳B先生所说上文第6段第(6)项的指称。

14. 本委员会考虑了上诉人的代表区先生和答辩人的代表高级评税主任白先生的陈述后，作出以下的分析和裁断：

- (1) A公司未能证明它无须负上缴付补加税的法律责任。A公司确实有不正确填报报税表，入息方面有少申报，并有申报不可扣减的私人开支。虽然A公司的代表区先生在A公司的税务上诉争议

有关的评税所采用的结案基准，指A公司的董事B先生是「被动地」签署2017年9月21日的了结建议书，也指经过检视A公司的收支及税务文件后，及如有税务资料应该更正或澄清让A公司的应缴评税利润可以得到重新厘定，可是，不争的事实是B先生确实是在知情及知悉后果的情况下以A公司的董事的身分签署2017年9月21日的了结建议书，该了结建议书一经有关纳税人签署，即具效力。再者，A公司在税务局在2017年11月27日根据该了结建议书的基准发出结案评税后亦从没有在反对期限内提出反对或上诉，于是根据《税务条例》第70条，有关的评税成为最终及决定性的评税，而根据这最终及决定性的评税计出的少征收税款就是衡量A公司应缴的补加税的基础。A公司也没有提出「合理辩解」以免除其须缴付补加税的法律责任。税务上诉委员会的案例(即个案编号D26/08、D46/01及D52/02)说明，纳税人依时提及详尽及正确税务资料是税制有效运作的基础，纳税人是不得以无知、不懂会计、已委托他人代为履行其法定责任或因为将账目或业务单据交予他人编制会计并代为报税而就其没有履行纳税人须提供正确填报报税表法定责任而要承担法律责任提供合理辩解。

- (2) B先生亦未能证明他无须负上缴付补加税的法律责任。B先生确实有不正确填报报税表，少报应课缴物业税的应评税净值及少报应课缴薪俸税的应评税入息和居所福利。虽然B先生的代表区先生在B先生的税务上诉争议有关的评税所采用的结案基准，指B先生是「被动地」签署2017年9月21日的了结建议书，也指经过检视B先生的收支及税务文件后，及如有税务资料应该更正或澄清让B先生的应缴课税金额可以得到重新厘定，更指税务局有高估B先生的收入，可是不争的事实是，B先生确实是在知情及知悉后果的情况下签署2017年9月21日的了结建议书，该了结建议书一经有关纳税人签署，即具效力。再者，B先生在税务局在2017年11月27日根据该了结建议书的基准发出结案评税后亦从没有在反对期限内提出反对或上诉，于是根据《税务条例》第70条，有关的评税成为最终及决定性的评税，而根据这最终及决定性的评税计出的少征收税款就是衡量B先生应缴的补加税的基础。B先生也没有提出「合理辩解」以免除其须缴付补加税的法律责任。税务上诉委员会的案例(即个案编号D26/08、D46/01及D52/02)说明，纳税人依时提及详尽及正确税务资料是税制有效运作的基础，纳税人是不得以无知、不懂会计、已委托他人代为履行其法定责任或因为将账目或业务单据交予他人编制会计并代为报税而就其没有履行纳税人须提供正确填报报税表法定责任而要承担法律责任提供合理辩解。

- (3) 本委员会同时要表明不接受区先生代表A公司及B先生指A公司及B先生一直依赖和相信第一税务代表的J先生帮助它们办理税务事宜，但却所托非人；J先生既没有克尽他作为税务代表的责任也没有提供实质帮助，反而可能延误处理并因而加重了它们的税务负担，最后连第一税务代表说和J先生没有什么关系，故A公司及B先生不应全盘地负责这一个陈述。纳税人的提供正确填报报税表的法定责任和其因没有提供正确填报报税表而招致的法律责任都不是一个因为曾委托他人帮助其履行责任而可得到减免的责任。本委员会有必要指出，B先生在作供时同意他收到税务局寄来的税单及缴款通知书，看到上面的款项数字后，除了询问第一税务代表的J先生，也曾致电税务局人员通话并知道税务局的不同立场。那时候，B先生仍然可以找到J先生。可是，B先生看来并没有认真理解及关注事情和充分了解其重要性，进而要求J先生提供详尽解释或者寻求另一会计或税务专业人员意见。B先生并不是不知道自己可寻求另一人的意见，只是他寻求第二税务代表时实属为时已晚。
- (4) 本委员会同时要表明不接受区先生代表A公司指税务局的结案评税被高估的说法。本委员会认为，正如另一税务上诉委员会之前在个案编号D52/02所述，当上诉人经过为时以年计算和税务局的商讨后而签署了结建议书来终结其对评税的反对的时候，他是难以在对补加税的税务上诉的阶段以他认为评税是被高估来指称他对缴交补加税的法律责任有合理辩解。
- (5) 本委员会确认，税务局评定A公司应缴交的补加税的款额是没有超出A公司根据《税务条例》第82A条有法律责任缴付的款额，即少征收税款的三倍。本委员会也确认，税务局评定B先生应缴交的补加税的款额是没有超出B先生根据第82A条有法律责任缴付的款额，即少征收税款的三倍。
- (6) 上诉人A公司及B先生皆反对税局将他们的个案列为罚款政策的组别(b)。区先生提出，两个个案都应属组别(c)。
- (7) 如上所述，罚款政策组别(b)的界定因素为：(i)纳税人完全未有履行《税务条例》规定的责任，但个案没有涉及任何刑事意图；及(ii)局长须要进行调查或编制资产递增表，否则难以作出评税；及(iii)个案中的纳税人已持续多年未有履行《税务条例》所规定的责任。这三个因素实在来自税务上诉委员会1988年的编号D53/88的决定，税务上诉委员会在该决定指明如个案具有该三个因素，补加税的罚则的起点为少征收税款的100%。其后的税务上诉委员会一直应用D53/88的决定就适用少征收税款的100%的补加税的罚则起点的有关因素，见编号D9/05的决定。

- (8) 就A公司的个案，本委员会接受答辩人的陈述，认为在该案适用少征收税款的100%的补加税的罚则起点。虽然A公司没有犯罪意图，但事实上，A公司于2011/12至2015/16课税年度填报不正确的利得税报税表，即这情况已持续5年，在这段时间A公司没有履行《税务条例》所规定的责任。税务局最后须要在税务审查时复核支出单据及银行月结单等纪录才得以确定应评税利润。
- (9) 就B先生的个案，本委员会接受答辩人的陈述，认为在该案适用少征收税款的100%的补加税的罚则起点。虽然B先生没有犯罪意图，但事实上，B先生于2008/09至2010/11、2014/15及2015/16课税年度均填报不正确的个别人士报税表，以及在2012/13课税年度未有在该年度的评税基期结束后4个月内书面通知税务局他须就该课税年度课税，即是持续有7年时间B先生没有履行《税务条例》所规定的责任。税务局最后须要税务审查时复核会计纪录、租务纪录及银行月结单等纪录才确定B先生的薪金及租金收入。
- (10) 最后，本委员会要考虑就A公司的个案与及B先生的个案而言，要缴付的补加税的金额是否在有关情况下仍属过多这问题。
- (11) 答辩方在陈述时强调A公司及B先生的个案都有加重处罚的因素，包括少报的利润或收入的款额及少收的税款的幅度都属重大误差，有关人员(特别是B先生本人)应有能力知悉或取得相关的资料及正确填报，税务局要动员资源作原可避免的调查，没有迅速披露全部事实(特别是首次会晤后近30个月才提交有关资讯给税务局)，征收应缴税款的过程延迟，税务局(和公帑)有实际财务损失。答辩方也列举税务上诉委员会的个案，以说明其分别对A公司采取的少征收税款105%的处罚及对B先生采取的少征收税款110%的处罚都并不过多。
- (12) 代表A公司及B先生的区先生在陈述时强调B先生是一个发型师，他没有有关知识去理解报税表的内容。虽然B先生认同每一个纳税人都不应有任何意图去少报或漏报个人入息或利润，可是他并非专业人士，有些事情真的并非B先生能力范围内可回应得到。B先生希望本委员会相信他并不是存心及故意遗漏或少报，他只是没有谨慎地选择会计公司及好好地与税务代表协调和沟通，导致有税务问题产生。B先生强调自己是个负责任的人，他配合J先生在税务方面向他作出的要求，包括税局对他和A公司的税务调查提出有关的要求。对于税局指公司的文件保留方面他做得并不好；B先生坦承有不足的地方，也接

受了税务局的判罚；税务局的评税和补加税，他亦都已经缴清。

(13) 考虑了以上双方的陈述，本委员会接纳本案中确实有足够理由将处罚从少征收税款的100%的起点上调，而按照B先生的情况而言，就他自己的个案的上调幅度应高于就A公司个案的上调幅度。然而，本委员会认为在全面理解B先生的案情及景况后，可以在实质应缴金额上有所调整，而这亦是合理公平的做法。

(14) 综上所述，本委员会裁断，税务上诉第X/XXXX号的上诉个案及与税务上诉第X/XXXX号的上诉个案都在实质应缴金额上按照下文第15段的修订的计算调整。

## 总结

15. 本委员会经聆讯两名上诉人的税务上诉和考虑所有文件和各方陈词后，基于上述的分析和裁断，裁定如下：

就上诉人A公司的税务上诉(B/R X/XX) –

- (1) 上诉人上诉得直。
- (2) 在有关课税年度根据《税务条例》第82A条评定的补加税修订如下：

<u>课税年度</u>	<u>少征收税款</u>	<u>修订的补加税</u>
	元	元
2011/12	200,898	207,000
2012/13	38,536	39,000
2013/14	41,530	42,000
2014/15	65,466	66,000
2015/16	<u>45,231</u>	<u>46,000</u>
总数	<u>391,661</u>	<u>400,000</u>

就上诉人B先生的税务上诉(B/R X/XX) –

- (1) 上诉人上诉得直。

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (2) 在有关课税年度根据《税务条例》第82A条评定的补加税修订如下：

<u>课税年度</u>	<u>少征收税款</u>	<u>修订的补加税</u>
	元	元
2008/09	12,215	6,700
2009/10	181,519	200,000
2010/11	126,356	135,000
2012/13	742	800
2014/15	1,325	1,500
2015/16	<u>2,975</u>	<u>3,300</u>
总数	<u>325,132</u>	<u>347,300</u>