

Case No. D29/13

Penalty tax – late in submitting tax return – sections 51(1), 59(3), 66(3), 68(4), 68(8), 68(9), 70, 80(2), 82(1), 82A and 82B of the Inland Revenue Ordinance – sections 106, 107 and 108 of the Basic Law. [Decision in Chinese]

Costs – wasting the resources of the Board. [Decision in Chinese]

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Lam Ting Kwok Paul SC and Yuen Miu Ling Wendy.

Date of hearing: 6 December 2013.

Date of decision: 21 January 2014.

The Appellant was late in the submission of tax returns in 2 consecutive years of assessments. The assessment of additional tax by way of penalty for the years of assessment 2009/10 and 2010/11 was HK\$100,000 each, representing 3.12% and 1.89% of the respective amount of tax which would have been undercharged. The Appellant appealed against the penalty tax assessments contending that the current management was not able to supervise and control the administration of the then board of directors as the Appellant's company was only acquired in June 2012 and requested that 'the penalties of HK\$200,000 for the two tax years be waived'.

Held:

1. The Inland Revenue makes millions of assessments each year. The compliance by the taxpayers in submitting timely, correct and complete tax returns and information to the Revenue is crucial for the effective operation of HKSAR's narrowly based and low rate tax system. The waste of the otherwise avoidable Revenue's limited resources to raise additional or amended assessment is unfair to the compliant and all other taxpayers. The attempt to shift the blame to the then board of directors indicated that the Appellant and its current management are ignorant of corporate management. The request to have the penalties wholly waived is not practical. The Board is of the view that in the circumstances of the case, 3.12% and 1.89% are very lenient and there is no room for any downward adjustment.
2. The Board considers this appeal a waste of the Board's resources and it is unfair to the law abiding taxpayers. The Appellant is ordered to pay the sum of \$5,000 as costs of the Board.

(2014-15) VOLUME 29 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Appeal dismissed and costs order in the amount of \$5,000 imposed.

Cases referred to:

D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301

Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052

Secretary of the Appellant Company for the Appellant.

Lau Wai Sum and Chan So Fung for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D29/13

补加税 – 延误提交报税表 – 《税务条例》(第112章)第51(1)、59(3)、66(3)、68(4)、68(8)、68(9)、70、80(2)、82(1)、82A及82B条 – 《基本法》第106、107及108条

讼费 – 浪费委员会资源

委员会：郭庆伟资深大律师（主席）、林定国资深大律师及袁妙龄

聆讯日期：2013年12月6日

裁决日期：2014年1月21日

上诉人连续两个课税年度迟交报税表，税务局向上诉人评定补加税。税务局评定2009/10及2010/11课税年度补加税款各为100,000元，罚款分别占少征收税款的3.12%和1.89%。上诉人提出上诉，理由为因其公司于2012年6月才被收购，公司现时之管理层并不能控制及监管当时之董事局的行政事宜，并要求「豁免该两个年度合共200,000之罚款」。

裁决：

1. 税务局每年处理数以百万计的报税表。特区的狭窄税基，低税率税制的有效运作取决于纳税人依时提交详尽及正确税务数据。委员会认为浪费税务局有限资源用作本应可以避免的补加税或修正评税的行政费用，对奉公守法的纳税人不公平，对其他纳税人亦不公平。尝试将责任归咎公司当时之董事局显示上诉人及现时之管理层对企业管治的认识有限。要求全面豁免罚款是不切实际。委员会认为在有关情况下3.12%及1.89%已经从宽处理，完全没有下调的空间。
2. 委员会认为本案浪费委员会资源，对奉公守法的纳税人不公平。委员会命令上诉人缴付5,000元作为委员会的讼费。

上诉驳回及判处港币5,000元的讼费命令。

(2014-15) VOLUME 29 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

参考案例：

D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301

Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052

上诉人公司所属集团的公司秘书代表上诉人出席聆讯。

刘慧心及陈素凤代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

引言

1. 上诉人连续两个课税年度迟交报税表，答辩人向上诉人评定补加税，详情概述如下：

课税年度	2009/10	2010/11
利得税报税表发出日期	2010年4月1日	2011年4月1日
经延长的到期日	2010年11月15日	2011年11月15日
经审计的财务报表签署日期	2010年11月12日	2011年11月25日
利得税报税表提交日期	2011年11月15日	2012年3月29日
延误期	365日	135日
少征收的税款	3,197,856元	5,270,311元
补加税款	100,000元	100,000元
补加税款占少征收税款的百分比	3.12%	1.89%

2. 上诉人提出上诉要求「括免该两个年度合共200,000之罚款」。

事实的裁断

3. 上诉人和答辩人同意《事实陈述书》之内容为事实（详情见下述第4至18段）。税务上诉委员会（「委员会」）裁断为事实。

4. 上诉人就答辩人根据《税务条例》（第112章）第82A条向上诉人作出的2009/10及2010/11课税年度补加税评税提出上诉。该两项评税是基于上诉人未有遵照根据《税务条例》第51(1)条发出的通知书内的规定，在容许的时限内提交2009/10及2010/11课税年度利得税报税表。

5. 上诉人于1998年10月在香港成立为私人有限公司，其主要业务性质如下：

<u>课税年度</u>	<u>主要业务性质</u>
2009/10	经营 A 产品推广及分销业务 (marketing and distribution of Product A)
2010/11	经营 B 产品贸易及分销业务 (trading and distribution of Product B)

6. 于有关期间，上诉人的董事如下：

	<u>委任日期</u>	<u>辞任日期</u>
董事甲	2006年11月14日	2012年6月5日
董事乙	2012年6月5日	-

7. 上诉人于每年的3月31日结算账目。

8. 税务局助理局长分别于2010年4月1日及2011年4月1日，根据《税务条例》第51(1)条向上诉人发出通知，要求上诉人于1个月内提交填妥2009/10及2010/11课税年度利得税报税表。根据适用于上诉人及其税务代表的整批延期提交利得税报税表计划的安排，上诉人的2009/10课税年度利得税报税表须于2010年11月15日或之前提交，其2010/11课税年度利得税报税表须于2011年11月15日或之前提交。

9. 由于上诉人未有于指定期限内提交其2009/10及2010/11课税年度利得税报税表，评税主任于是在不同的日期根据《税务条例》第59(3)条向上诉人发出2009/10及2010/11课税年度的利得税估计评税如下：

(2014-15) VOLUME 29 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(a) **利得税评税**

<u>课税年度</u>	<u>2009/10</u>	<u>2010/11</u>
	元	元
估计应评税利润	<u>7,440,000</u>	<u>30,000,000</u>
应缴税款	<u>1,227,600</u>	<u>4,950,000</u>

(b) **第一次利得税补加评税**

<u>课税年度</u>	<u>2009/10</u>
	元
估计应评税利润	11,160,000
减：已评定的利润	<u>(7,440,000)</u>
估计补加应评税利润	<u>3,720,000</u>
应缴税款	<u>613,800</u>

(c) **第二次利得税补加评税**

<u>课税年度</u>	<u>2009/10</u>
	元
估计应评税利润	20,000,000
减：已评定的利润	<u>(11,160,000)</u>
估计补加应评税利润	<u>8,840,000</u>
应缴税款	<u>1,458,600</u>

上诉人未有就第9(a)至9(c)项事实的利得税评税及利得税补加评税提出反对。该等评税已根据《税务条例》第70条成为最终及决定性的评税。

10. 上诉人于2011年9月15日提交2009/10课税年度的利得税报税表连同利得税计算表，但未有附同有关年度的资产负债表、损益帐及核数师报告书。税务局助理局长于2011年10月27日发信，通知上诉人其提交的2009/10利得税报税表因未有附同全部所须的证明文件，所以不获接纳。随信夹附一份2009/10课税年度的利得税报税表副本，以供上诉人填妥后连同所须文件一并交回税务局。

11. (a) 上诉人分别于2011年11月15日及2012年3月29日提交2009/10及2010/11课税年度的利得税报税表，并夹附有关期间的资产负债表、损益帐、核数师报告书和利得税计算表。根据日期分别为2010年11月12日及2011年11月25日的核数师报告书，上诉人的2009/10及2010/11课税年度的财务报告均由C公司负责审计。

(2014-15) VOLUME 29 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(b) 上诉人在报税表上申报 2009/10 及 2010/11 课税年度的应评税利润如下：

<u>课税年度</u>	<u>2009/10</u>	<u>2010/11</u>
	元	元
应评税利润	<u>19,380,947</u>	<u>31,941,282</u>

12. 评税主任根据上诉人的报税表，发出 2010/11 课税年度利得税补加评税如下：

<u>课税年度</u>	<u>2010/11</u>
	元
应评税利润	31,941,282
减：已评定的利润	<u>(30,000,000)</u>
补加应评税利润	<u>1,941,282</u>
应缴税款	<u>320,311</u>

上诉人未有就第 12 项事实的利得税补加评税提出反对。该评税已根据《税务条例》第 70 条成为最终及决定性的评税。

13. 2012 年 7 月 5 日，答辩人根据《税务条例》第 82A(4)条向上诉人发出拟评定补加税的通知书（「该通知书」）。该通知书指出，上诉人未在指定限期前递交 2009/10 及 2010/11 课税年度的报税表，若此违规行为未被发现，会导致少征收税款如下：

<u>课税年度</u>	<u>2009/10</u>	<u>2010/11</u>
涉及的税款	<u>3,197,856 元</u>	<u>5,270,311 元</u>

该通知书说明，若上诉人对上述违规行为未能提出合理辩解，答辩人可按《税务条例》向上诉人征收罚款（即「补加税」），最高罚款额为上述税款的三倍。该通知书亦说明，上诉人有权向答辩人提交书面申述，列明上诉人的解释。答辩人会考虑上诉人的解释以决定是否征收罚款及其金额。

14. 上诉人就该通知书提交日期为 2012 年 7 月 9 日的书面申述如下：

「因公司在有关期间经营模式正在转变，负责同事未能实时配合业务的急速发展，与此同时，公司亦因在 2008/09 年度起转换了更具规模的核数师，而在业务及利润同时的急速发展中，其在审计过程中要求更严谨，同事需用额外时间以预备更完善的会计账目及流程，以致迟缓了审计及报税的限期

(2014-15) VOLUME 29 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

本公司已于 2012 年 6 月被一间本港的上市公司收购，在其监管下，有关过期填报利得税表的情况不会再出现；…」

15. 答辩人经考虑上诉人的书面申述后，根据《税务条例》第 82A 条，于 2012 年 11 月 26 日向上诉人发出评定及缴纳补加税通知书，所评定的 2009/10 及 2010/11 课税年度补加税款额如下：

<u>课税年度</u>	<u>2009/10</u>	<u>2010/11</u>
补加税额	<u>100,000 元</u>	<u>100,000 元</u>

16. 有关上诉人未有遵照《税务条例》第 51(1)条规定，在容许的时限内提交 2009/10 及 2010/11 课税年度利得税报税表的详情，概述如下：

课税年度	2009/10	2010/11
利得税报税表发出日期	2010 年 4 月 1 日	2011 年 4 月 1 日
经延长的到期日	2010 年 11 月 15 日	2011 年 11 月 15 日
经审计的财务报表签署日期	2010 年 11 月 12 日	2011 年 11 月 25 日
利得税报税表提交日期	2011 年 11 月 15 日	2012 年 3 月 29 日
延误期	365 日	135 日
少征收的税款	3,197,856 元	5,270,311 元
补加税款	100,000 元	100,000 元
补加税款占少征收税款的百分比	3.12%	1.89%

17. 于 2012 年 12 月 3 日，上诉人就答辩人根据《税务条例》第 82A 条所作出的 2009/10 及 2010/11 课税年度的补加税评税向委员会提出上诉。

18. 答辩人未有根据《税务条例》第 80(2)或第 82(1)条，就上述有关 2009/10 及 2010/11 课税年度利得税报税表的相同的事实向上诉人提出检控。

上诉通知书的内容

19. 上诉人在日期为 2012 年 12 月 3 日的上诉通知书提出以下的上诉理由(原文照录)：

「因本公司于 2012 年 6 月才被收购，2011/12 之报税表亦已在可控制之情况下于限期前递交，而 2009/10 及 2010/11 年度之报税表递交责任应为其时之董事局，本公司现时之管理层并不能控制及监管其行政事宜。

现恳请贵委员会接纳本公司之解释，并括免该两个年度共 200,000 之罚款，本人承诺日后必会督促本公司职员在限期前递交报税表。

[董事乙]

...」

有关条例

20. 第 51(1)条规定：

「评税主任可以书面向任何人发出通知，规定该人在该通知书内注明的合理时间内，提交税务委员会就第 2、3、4、10A、10B 及 10C 部所指的... 利得税，而指明的任何报税表」。

21. 第 59(3)条规定：

「任何人如未提交报税表而评税主任认为该人是应课税的，则评税主任可评估该人的应课税款额并据此作出评税，但该项评税并不影响该人因不曾送交或忽略送交报税表而须受罚的法律责任。」

22. 第 66(3)条规定：

「除非获得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，倚赖其按照第(1)款发出的上诉理由陈述书所载理由以外的任何其他理由。」

23. 第 68(4)条规定：

「证明上诉所针对的评税额过多或不正确的举证责任，须由上诉人承担。」

24. 第 68(8)(a)条规定：

「委员会在聆讯上诉后，须确认、减少、增加或取消上诉所针对的评税额，亦可将该个案连同委员会对该个案的意见发回局长处理。」

25. 第 68(9)条规定：

「凡委员会根据第(8)款不减少或不取消该评税额，则可命令上诉人缴付一笔不超过附表 5 第 1 部指明的款额的款项，作为委员会的讼费，该笔款项须加在征收的税款内一并追讨。」

附表 5 第 1 部指明的款额的上限是 5,000 元。

26. 第 82A(1)条规定：

「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士申报的资料，以致其提交的报税表申报不确... 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，则该人有法律责任根据本条被评定补加税，款额以不超出以下税额的三倍为限... (i) 因报税表的申报不确、不正确的陈述或资料而少征收的税款，或假若该报税表、陈述或数据被接受为正确则会少征收的税款 ...」

27. 第 82A(4)条规定：

「局长或副局长（视属何情况而定）在作出补加税评税前，须—

(a) 安排发出通知予他打算作出补加税评税的人，该通知书须—

(i) 告知该人其被指称为申报不确的报税表、不正确的陈述或不正确的数据 ... 而该等事正是局长或副局长拟根据第(1)款就其作出补加税评税者；

(ii) 包括一项陈述，述明该人有权利就打算对其作出的补加税评税而向局长或副局长提交书面申述；

(iii) 指明该人有意根据第(ii)节提交的申述须送抵局长或副局长的日期，而该日期不得早于该通知书送达日期起计的 21 天；

(b) 顾及他可能根据(a)段接获的由他打算向其评定补加税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。」

28. 第 82B(1)条规定：

「凡任何人根据第 82A 条被评定补加税，他可—

(a) 在评税通知书发给他后 1 个月内；或

(b) 在委员会根据第(1A)款容许的较长限期内，

亲自或由其获授权代表向委员会发出上诉通知...」

29. 第 82B(2)条规定：

「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責任；

(b) 对其评定的补加税额超出其根据第 82A 条有法律責任繳付的款額；

(c) 对其评定的补加税额虽没有超出其根据第 82A 条有法律責任繳付的款額，但在有关情况下仍属过多。」

30. 第 82B(3)条规定：

「第 66(2)及(3)、68、68A、69 及 70 条在其适用范围内对于为反对补加税而提出的上诉有效，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。」

依时提交详尽及正确税务数据¹和委员会处理违规罚款的原则

31. 委员会在D17/08, (2008/09) IRBRD, vol 23, 301 考虑立法局在 1969 年引进行政罚则²及在 1975 年将最高罚款百分比由 100% 增加到 300% 的理由。委员会经详细考虑后裁定行政罚则并无违反《基本法》。上诉法庭在Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052 第 30 及 36 段表示委员会的裁定很有说服力。

32. 委员会一直强调依时提交详尽及正确税务数据的重要性³。委员会在这里再次述明处理违规罚款的原则⁴。

¹ 参阅 D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301, D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547 第 34-47 段和 D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87。

² 补加税。

³ 参阅 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301, D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547 第 34-47 段, D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683 和 D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87。

33. 根据《基本法》第 106 及 108 条，香港特别行政区（「特区」）保持财政独立，实行独立的税收制度。

34. 《基本法》第 107 及 108 条规定，特区：

(1) 财政预算以量入为出为原则，力求收支平衡，避免赤字，并与本地生产总值的增长率相适应。

(2) 参照原在香港实行的低税政策⁵，自行立法规定税种、税率、税收宽免和其他税务事项。

35. 直接税是特区收入重要来源。特区税基狭窄，税率低，但社会对库房的需求日益增加。

36. (a) 不依期以书面通知局长表示纳税人须就某课税年度而课税；或

(b) 逾期提交报税表：

(1) 假若没有被发现会导致少征收税款，或

(2) 可能导致延迟征收税款。

37. 漏报或少报收入，假若被接受为正确会导致少征收税款。

38. 税务局每年处理数以百万计的报税表。特区的狭窄税基，低税率税制的有效运作取决于纳税人依时提交详尽及正确税务数据。

39. 税务局可以审查纳税人是否在规定时间内提交报税表。评税主任亦可以根据第 59(3)条规定作出估计评税，待收到纳税人提交报税表再作出补加评税或修正估计评税。委员会认为浪费税务局有限资源用作本应可以避免的补加评税或修正评税的行政费用，对奉公守法的纳税人不公平，对其他纳税人亦不公平。

40. 补加税罚款的主要作用是：

⁴ 参阅 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301 D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547 第 34-47 段, D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683, D1/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 223, D15/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 461, D27/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 609, D34/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 795, D44/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 864, D50/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 934 和 D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87。

⁵ 税率由最低 10% - 最高 17.5%，详见《税务条例》附表 1 和附表 8。

- (1) 惩罚违规纳税人，及
- (2) 阻吓违规纳税人和其他纳税人违规。

41. 委员会评决：

- 不依期以书面通知局长表示纳税人须就某课税年度而课税；
- 逾期提交报税表；或
- 漏报或少报收入；

个案罚款的原则可归纳如下（并非尽列所有原则而并无遗漏）：

- (1) 疏忽/罔顾并非违规的许可。
- (2) 蓄意逃税是严重罪行，亦是加重补加税的因素。无意逃税并非合理辩解，亦不是减轻罚款的因素。理由很简单，纳税人根本不应有逃税的意图。
- (3) 交税不是有关因素。依时交税是纳税人的另一责任。
- (4) 税务局发现违规不是减轻罚款的因素。在低罚款百分比个案中税务局没有实际经济损失不是减轻罚款的因素。违规而导致少或延迟征收税款是加重罚款的因素。
- (5) 经济困难或不能负担罚款须由纳税人证明并令委员会信纳为实情。
- (6) 在违规个案要求完全宽免罚款是不切实际。显示纳税人仍未正视依时提交详尽及正确税务数据的责任。
- (7) 与税务局通力合作是宽减的因素。
- (8) 采取有效措施防止再违规是宽减的重要因素。反之将责任胡乱归咎税务局或他人是增加罚款的因素。
- (9) 再犯是加重罚款的因素。这是基本量刑原则。
- (10) 公然违例的个案会受到严厉处罚。
- (11) 若委员会认为罚款过多，罚款会被减少。

(12) 若委员会认为罚款明显地不足够，罚款会被增加。

(13) 若委员会认为上诉属于琐屑无聊、无理缠扰、或滥用上诉程序，委员会可能命令上诉人缴付一笔款项作为委员会的讼费。

增加补加税

42. 第 82A 条规定是否征收补加税及其金额由局长决定。局长有权不征收补加税，亦可从轻发落。

43. 假如纳税人接受局长的决定，无论罚款是否过多或太少，委员会不会亦无从干预。

44. 假如纳税人选择行使上诉的权利，终审法院和上诉法庭⁶一致认为委员会在处理上诉时必须：

(1) 重新从头考虑事宜，和

(2) 贯彻执行其职能 – 委员会「须确认、减少、增加或取消上诉所针对的评税额，亦可将该个案连同委员会对该个案的意见发回局长处理」⁷。

(3) 终审法院在第 30 段指出纳税人的上诉是就局长的书面决定而提出，但上诉所针对的是评税额。第 82B(3)条规定第 68 条在处理罚款上诉时有效，所以委员会认为前述第(1)和(2)点在处理罚款上诉时同样适用。

个案的实况

45. 本个案的上诉人是一间有限公司，并非现时之管理层。尝试将责任归咎公司其时之董事局显示上诉人及现时之管理层对企业管治的认识有限。

46. 要求完全括免罚款是不切实际。显示上诉人仍未正视依时提交详尽及正确税务数据的责任。上诉人完全没有解释延误 365 日及 135 日的理由，尤其是经审计的财务报表签署日期及利得税报税表提交日期之间的延误。

经审计的财务报表签署日期	2010 年 11 月 12 日	2011 年 11 月 25 日
--------------	------------------	------------------

⁶ Shui On Credit Company Limited v Commissioner of Inland Revenue (2009) 12 HKCFAR 392 第 29 及 30 段和 Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7, 第 23 页 Fuad 副庭长。

⁷ 第 68(8)(a)条。

(2014-15) VOLUME 29 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

利得税报税表提交日期	2011年11月15日	2012年3月29日
------------	-------------	------------

47. 幸好上诉人公司所属集团的公司秘书并没有依赖上诉通知书所提出的上诉理由。她在聆讯中表示：

「咁其实呢个我哋系求情嘢，我哋亦都知道系当时嘅董事佢哋系啊做错咗嘅 ...

啊其实我都重申啦，我系完全明白即系之前公司真系做错咗，咁佢根据法例真系可以罚款都系应该嘅，都系有根据去罚嘢，咁我哋只系因为我哋接咗手，我哋可以承诺到我哋一定会跟住去做，所以求情算系睇下可唔可以减啲呢，或者豁免或者减啲啦咁样，我完全明白系真系公司做错咗，呢个系冇得推卸嘅责任来嘅。」

48. 委员会认为在有关情况下 3.12% 及 1.89% 已经从宽处理，完全没有下调的空间。

案件处置

49. 委员会驳回上诉，并确认上诉所针对的评税额。

50. 委员会认为本案浪费委员会资源，对奉公守法纳税人不公平。委员会命令上诉人缴付 5,000 元作为委员会的讼费，该笔款项须加在征收的税款内一并追讨。