

**Case No. D30/17**

**Penalty tax** – section 82A(1)(a) of the Inland Revenue Ordinance (‘the IRO’) – no intention to evade tax – insufficient understanding of the tax policy – already paid the tax in default and has not done any tax evasion act – investigation has seriously affect the goodwill of the appellant and has caused a sudden drop of business turnover [Decision in Chinese]

Panel: William M F Wong SC (chairman), Shun Yan Edward Fan and Mak Po Lung Kelvin.

Date of hearing: 5 December 2017.

Date of decision: 16 March 2018.

The Appellant company under the circumstances of no reasonable excuse has submitted wrong profit tax return. Additional tax penalty was assessed for the taxpayer’s breach of section 82A(1)(a) of the IRO.

The Appellant appealed on the ground that the taxpayer had no intention to evade tax. Since the accountant had insufficient understanding on the tax policy, some of the item such as depreciation has been wrongfully treated as tax deductible items in the account. The Appellant has already paid the tax in default and has not done any tax evasion acts. Due to the investigation in the past few years, the goodwill of the Appellant has been seriously affected and has caused the sudden drop of the business turnover.

**Held:**

1. Submit correct tax return was the liability and the responsibility of the taxpayer under the ordinance. The appellant should not use this as an excuse to dispense with his responsibility to report correct profit or loss. The Board had to point out that without the intention to evade tax was not a factor to consider. Even though the appellant had no such intention, it was undisputable that the appellant has failed to report tax. The lack of intention was not a reasonable excuse (D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201 followed).
2. The taxpayer had the responsibility to abide by the regulations of the Ordinance to report correct profits or loss. Insufficient understanding of the tax policy could not be used by the taxpayer as explanation and could not be considered as reasonable excuse (D45/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 606 followed).

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

3. It was the responsibility of each taxpayer to pay the tax on time. The appellant could not use the full payment of the tax as a reasonable excuse (D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201 followed).
4. According to section 4 of the IRO, all the staffs of Inland Revenue Department ('the IRD') should keep secret on the information received during the performance of the duty. Save as the taxpayer or his authorized tax representative, the staffs should not disclose the taxpayer's information to the others. In the whole review process, save as the appellant and his authorized representative, no other third party would know about the present case. Therefore in the absence of any evidence to support, the appellant's assertion that the investigation has damaged the goodwill of the appellant and has caused the drop of the business turnover was irrelevant to the tax assessment. The appellant could not use this as an excuse.
5. If the taxpayer could not pay the tax because of insufficient cash or cash flow problem, the taxpayer could discuss with the IRD on the way to pay tax such as an application to pay tax by installment. However, it should not be used as an excuse to cancel the additional tax payment penalty.
6. Under the policy of the IRD to assess additional tax penalty under section 82A of the IRO, it would be assessed according to the amount of income or profits that has been failed to report. The extent of the taxpayer's cooperation and disclosure of the facts and the period of time for the breach would also be used as calculation basis. The calculation of the penalty would include the usual additional tax percentage and the business compensation. The taxpayer has filed wrong tax return which has caused the delay by the IRD to recover the tax. The penalty should include the business compensation. Therefore it was impossible not to impose penalty. Moreover, if no penalty was imposed, it would be unfair to other law abiding taxpayers (D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201 followed).

**Appeal dismissed and costs order in the amount of \$8,000 imposed.**

Cases referred to:

D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201  
D45/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 606

Appellant's Director appeared for the Appellant.  
Chu Hui Fun and Chan Ngar Yee Mary, for the Commissioner of Inland Revenue.

**案件编号 D30/17**

**补加税评税** – 《税务条例》(‘该条例’)第82A(1)(a)条 – 没有意图瞒税 – 对税务政策未有充份理解 – 已将税务局追收税款全数清缴没有作出逃税行为 – 调查严重影响上诉人商誉导致营业额急速下滑

委员会：王鸣峰资深大律师（主席）、范信恩及麦宝龙

聆讯日期：2017年12月5日

裁决日期：2018年3月16日

基于上诉人公司在无合理辩解的情况下就有关的课税年度提交不正确的利得税报税表触犯《税务条例》第82A(1)(a)条而评定补加税罚款。

上诉人提出的上诉理由是上诉人没有意图瞒税。会计员对税务政策未有充份理解而误将不能扣税的项目，例如折旧 ... 等，当成可扣税项目入账。上诉人已将税务局追收税款全数清缴，没有作出逃税行为。由于过去数年的调查严重影响上诉人商誉导致营业额急速下滑。

**裁决：**

1. 提交正确的报税表是纳税人在条例下应有的责任和义务，上诉人不可以此作为理由，免却他履行填报正确利润(或亏损)的责任。本上诉委员会亦要指出有没有意图瞒税并不是一个考虑的因素。即使上诉人没有意图，但无可争议的是上诉人漏报了税。没有意图并不是一个合理的解释(参考D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201)。
2. 纳税人有责任遵守该条例的规定申报正确的利润(或亏损)，上诉人以未有充分理解税务政策为理由并不能构成合理辩解(参考D45/05, (2005-06) IRBRD vol 20, 606)。
3. 依期缴纳税款是每一位纳税人应履行的基本责任，上诉人不能以清缴税款作为合理的辩解(参考D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201)。
4. 根据该条例第4条规定，所有税务局职员，于执行职务时所获悉的资料，必须予以保密。除纳税人本人或获纳税人授权的税务代表外，职员绝不得向其他人士透露纳税人的资料。在整个审核过程中，除上诉

人及其授权代表外，不会有第三者得悉有关事件。因此上诉人指调查导致其商誉受损及营业额急速下滑，在其没有提出任何证据的情况下，实与税务审核无关，上诉人不能以此作为辩解的借口。

5. 如纳税人因资金不足或周转不灵而未能依时缴纳税款，可向税务局商讨如何缴纳，例如提出申请分期缴付，而并不是以此合理辩解要求取消其补加税罚款。
6. 税务局就该条例第82A条评定补加税的罚款政策，向纳税人加征的罚款额，基本上是按他漏报或少报入息或利润的性质、其合作或披露事实的程度、以及违规行为历时多久等作为计算基础。罚款的计算包括一般加征比率及商业补偿两项。上诉人填报不正确报税表，引致税务局延迟征收税款，罚款应包括商业补偿，因此不可能完全不征收罚款，再者，不征收罚款会对其他守法的纳税人不公平。(参考D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201)。

### 上诉驳回及判处港币8,000元的讼费命令。

参考案例：

D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201  
D45/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 606

上诉人公司董事代表上诉人出席聆讯。  
朱慧芬及陈雅怡代表税务局局长出席聆讯。

### 决定书:

1. A公司(「上诉人」)就税务局副局长(「副局长」)根据《税务条例》(「该条例」)第82A条评定的补加税评税提出上诉。副局长是基于上诉人在无合理辩解的情况下，就2006/07及2008/09课税年度提交不正确的利得税报税表，触犯该条例第82A(1)(a)条而评定。

<u>课税年度</u>	<u>少征收税款</u>	<u>补加税罚款</u>	<u>占少征收 税款的百分率</u>
	元	元	
2006/07	531,210	160,000	30.12%
2008/09	<u>100,781</u>	<u>30,000</u>	29.77%
	631,991	190,000	30.06%

## 上诉理据

2. 上诉人在其上诉通知书中就补加税评税提出下列上诉理由：
- (a) 上诉人没有意图瞒税。
  - (b) 会计员对税务政策未有充份理解而误将不能扣税的项目，例如折旧...等，当成可扣税项目入账。
  - (c) 上诉人已将税务局追收631,991元税款全数清缴，没有作出逃税行为。
  - (d) 由于过去数年的调查严重影响上诉人的商誉，客户得知后不再下订单，导致上诉人的营业额急速下滑。

上诉人要求重新审视其案情并取消上述罚款。

## 相关法例

3. 该条例的有关条文节录如下：

### **第4(1)条：**

「根据本条例获委任的任何人，或现正受雇或曾受雇执行或协助任何人执行本条例规定的人，除在根据本条例执行其职责时外，对其在根据本条例执行其职责时可能获悉与任何人的事务有关的一切事宜，均须保密及协助保密，且不得将该等事宣传达予任何人，除非是与该等事宜有关的人或其遗嘱执行人、或该人或该遗嘱执行人的获授权代表，亦不得容受或准许任何人接触由局长管有、保管或控制的任何纪录。」

### **第68(4)条：**

「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。」

### **第68(8)(a)条：**

「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。」

**第68(9)条：**

「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25,000元。

**第70条：**

「凡在本部所限定的时间内，并无任何有效的反对...就某项评税所评定的应评税...利润额...提出，...则为本条例的所有目的，就上述应评税...利润额...的评税，须是最终及决定性的评税...」

**第82A(1)条：**

「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...

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、陈述或资料被接受为正确则会少征收的税款；或...」

**第82B(2)条：**

「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。」

## 合理辩解

4. 虽然本上诉委员会对上诉人的经济情况表示理解，但基于法律原则，本上诉委员会认为上诉人所提出的理据并不构成合理辩解。

### (a) 没有意图瞒税

(i) 上诉人自从在潮州成立了一家在法律上完全独立经营的外资独资企业厂房以来，一直将该厂房的所有开支在上诉人账目内申扣，导致少报利润从而延迟缴纳税款。上诉人应该知道两家公司是独立的法人。这做法明显不对，如非税务局就有关课税年度的报税表进行审核，将不会发现政府税收因而有所损失。

(ii) 提交正确的报税表是纳税人在该条例下应有的责任和义务，上诉人不可以此作为理由，免却他履行填报正确利润(或亏损)的责任。税务上诉委员会(「委员会」)在案例D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201第42段中指出：

「(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。」

(iii) 本上诉委员会亦要指出有没有意图瞒税并不是一个考虑的因素。即使上诉人没有意图，但无可争议的是上诉人漏报了税。没有意图并不是一个合理的解释。

### (b) 对税务政策未有充份理解

(i) 上诉人如对税务事宜不理解，理应征询专业人士的意见或直接向税务局查询。上诉人却选择将潮州厂房的所有开支记入账内，以致多扣减开支。上诉人以不理解税例为由引致错误申扣开支。上诉人亦指「核数师睇漏眼」，上诉委员会认为这并不是一个合理的辩解。

(ii) 纳税人有责任遵守该条例的规定申报正确的利润(或亏损)，上诉人以未有充份理解税务政策为理由并不能构成合理辩解。委员会在案例D45/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 606第31段中指出：

「...上诉人不可以用错误理解法例为理由作为他错误报税的借口。...」

**(c) 已全数清缴税款**

依期缴纳税款是每一位纳税人应履行的基本责任，上诉人不能以清缴税款作为合理的辩解。如纳税人没有交税或准时交税，他会被加征欠税的5%附加费，如在缴税日期起计6个月后仍未清缴欠税(包括5%附加费)，纳税人会再被加征10%的附加费及面对强制执法的诉讼。委员会在案例D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201第42段中指出：

「(3) 交税不是有关因素。依时交税是纳税人的另一责任。」

**(d) 商誉受损**

根据该条例第4条规定，所有税务局职员，于执行职务时所获悉的资料，必须予以保密。除纳税人本人或获纳税人授权的税务代表外，职员绝不得向其他人士透露纳税人的资料。在整个审核过程中，除上诉人及其授权代表外，不会有第三者得悉有关事件。因此上诉人指调查导致其商誉受损及营业额急速下滑，在其没有提出任何证据的情况下，实与税务审核无关，上诉人不能以此作为辩解的借口。

**其他理据**

5. 上诉人曾致信指已无法取得借款，因资金不足而没有能力缴付罚款。如纳税人因资金不足或周转不灵而未能依时缴纳税款，可向税务局商讨如何缴纳，例如提出申请分期缴付，而并不是以此为合理辩解要求取消其补加税罚款。

**应否取消罚款及罚款额是否过高**

6. 由于上诉人申报不确，该两个课税年度所涉的差额及占「审核后的应评税利润」的百分比如下：

课税年度	审核前	审核后 应评税利润	差额	差额与 审核后的 应评税利润 之比率
	应评税利润/ (亏损)			
	元	元	元	
2006/07	1,619,980	3,217,765	1,597,785	49.66%
2008/09	(338,344)	686,722	1,025,066	149.27%

倘若有关报税表被接纳为正确，少征收税款为631,991元。根据该条例



第82A条，补加税罚款最高为少征收税款的三倍，即1,895,973元(631,991元 × 3)，现在副局长评定的补加税款为190,000元，大约相等于最高罚款的10%。

7. 税务局就该条例第82A条评定补加税的罚款政策，向纳税人加征的罚款额，基本上是按他漏报或少报入息或利润的性质、其合作或披露事实的程度、以及违规行为历时多久等作为计算基础。罚款的计算包括一般加征比率及商业补偿两项。

8. 上诉人填报不正确报税表，引致税务局延迟征收税款，罚款应包括商业补偿，因此不可能完全不征收罚款，再者，不征收罚款会对其他守法的纳税人不公平。委员会在案例D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201第42段中指出：

「(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资料的责任。」

9. 基于上述的事项和考虑，本上诉委员会采纳税务局的陈词并认为上诉人没有就有关违例事项提出合理辩解，而所评定的补加税款额亦非过高。因此，委员会驳回上诉。

10. 委员会根据税例第68(9)条规定命令上诉人缴付8,000元作为委员会的讼费。该笔款项须加在征收的补加税罚款内一并追讨。