

Case No. D24/08

Penalty tax – certain boxes in tax return left blank – extension of time – sections 80(2), 82(1), 82A and 82B of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) – article 106, 107 and 108 of the Basic Law. [Decision in Chinese]

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Susanna W Y Lee and Jessica Young Yee Kit.

Date of hearing: 15 August 2008.

Date of decision: 9 September 2008.

The appellant left the boxes “Total amount” and “Grand total” in her tax return blank. The Deputy Commissioner assessed the appellant to additional tax under section 82A of the Ordinance. The assessment in the sum of \$5,000 is 6.4% of the tax undercharged. The appellant applied under section 82B(1A) to have the period of the notice of appeal extended. The ground of appeal was that the amount was excessive.

Held:

1. The appeal of the appellant can only be heard if the application for the extension of time is granted. The appellant said that she did not understand from the notice of assessment to additional tax what documents were required from her. Not understanding is not a reasonable cause. The Board was of the view that the appellant should have at least sought assistance. The Board found that the appellant did not have reasonable cause and exercised its discretion to refuse the application for the extension of time.
2. As the Board had refused the application for the extension of time, it did not have to consider the substantive appeal. If the Board were to consider the merit of the case, the Board would refuse the appeal and affirm the additional tax charged. The appellant did not object to the salaries tax assessed by the assessor and paid her tax on time. Direct tax is a main source of income of the Hong Kong SAR Government. The Revenue has to deal with millions of returns every year. The tax base of the SAR Government is very narrow. The efficient operation of the tax system depends on timely filing of detailed and accurate tax returns by taxpayers. Some taxpayers relied on the excuse of ‘oversight’ and disregarded their responsibilities to file detailed and accurate tax returns. They further asserted that the Revenue had other sources to

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

make accurate assessments. The Board considered that the waste of the limited resources of the Revenue resulted from investigations which could have been avoided is unfair to the law abiding taxpayers. The additional tax serves two purposes – to penalise offending taxpayers and to deter the offending as well as other taxpayers. The Board did not think that 6.4% was excessive nor was it manifestly inadequate.

Application dismissed.

Cases referred to:

D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454

Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687

D37/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 839

Taxpayer in person.

Leung Shuk Fun and Go Shun Yuk for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D24/08

补加税 — 填写报税表时将某些方格留空 — 延长上诉限期 — 《税务条例》(第112章) 第80(2)、82(1)、82A及82B条 — 《基本法》 第106、107及108 条

委员会：郭庆伟资深大律师（主席）、李伟恩及杨懿洁

聆讯日期：2008年8月15日

裁决日期：2008年9月9日

上诉人在填写报税表时将「总入息款项」及「累计总入息」方格留空。税务局副局长根据《税务条例》(第112章) 第82A条向上诉人发出补加税评税。罚款5,000元，是上诉人因漏报入息而可能少徵收税款的6.4%。上诉人要求委员会根据第82B(1A)条延长上诉限期。上诉理由是款额过多。

裁决：

1. 上诉人必须得到逾期上诉许可方可上诉。上诉人说她不明白补加税评税书内要求她提供的某些文件是什么文件。不明白不是合理因由。委员会认为上诉人最低限度应该寻求协助。委员会判定上诉人没有合理因由。委员会行使酌情决定权，拒绝延长上诉限期。
2. 在委员会拒绝延长上诉限期情况下委员会无须考虑上诉理据。假如委员会须要考虑个案的实况，委员会决定驳回上诉和确认上诉所针对的评税额。上诉人并没有就评税主任向她发出的薪俸税评税提出反对，并依期缴付所徵税款。直接税是香港特别行政区收入重要来源。税局每年处理数以百万计的报税表。特区的狭窄税基，低税率的税制有效运作取决于纳税人依时提交详尽及正确税务资料。某些纳税人以「疏忽」为借口，无视提交详尽及正确税务资料的责任。还「振振有词」地辩称税局有其他资料来源作出正确评税。委员会认为浪费税局有限资源作原可避免的审查，对奉公守法的纳税人不公平。补加税罚款有两种用途，分别是惩罚违规纳税人和阻吓违规纳税人和其他纳税人违规。考虑有关情况，委员会不认为 6.4%属过多，亦非明显地不足够。

申请驳回。

参考案例：

D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687
D37/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 839

纳税人亲自出席聆讯。
梁淑芬及吴纯旭代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

1. 上诉人在填写报税表时将「总入息款额」及「累计总入息」方格留空。
2. 税务局副局长根据《税务条例》(第 112 章)第 82A 条向上诉人发出补加税评税。罚款 5,000 元，是上诉人因漏报入息而可能少徵收税款的 6.4%。
3. 上诉人在第 82B(1)(a)条限期内向税务上诉委员会(「委员会」)发出上诉通知书，并附有以下资料：
 - (i) 评税通知书副本一份；
 - (ii) 上诉的理由的陈述。

以下资料则在上诉期限届满后提交：

- (iii) 根据第 82A(4)条发出的拟评定补加税通知书的副本；
 - (iv) 根据第 82A(4)条作出的书面申述的副本。
4. 上诉人要求委员会根据第 82B(1A)条延长上诉限期。上诉理由是款额过多。

事实的裁断

5. 上诉人同意《事实陈述》书之内容(详情见下述第22-35段)。委员会裁断该陈述书之内容为事实。

延长上诉限期

6. 补加税评税通知书在 2008 年 3 月 13 日以挂号邮递方式寄出。在 2008 年 3 月 14 日送达。

7. 上诉通知书、评税通知书副本一份和上诉的理由的陈述在 2008 年 4 月 14 日送达委员会的书记(「书记」)。

8. 根据第 82A(4)条发出的拟评定补加税通知书的副本和根据第 82A(4)条作出的书面申述的副本则于 2008 年 4 月 28 日送达书记。

9. 第 82B 条规定：

「(1) 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；但该通知须以书面向该委员会的书记提交，并附有以下资料，否则不获受理-

(i) 评税通知书副本一份；

(ii) 就该项评税提出上诉的理由的陈述；

(iii) 根据第82A(4)条发出的拟评定补加税通知书(如有发出)的副本一份；及

(iv) 根据第82A(4)条作出的任何书面申述的副本一份。(由2004年第12号第18条代替)

(1A) 如委员会信纳上诉人是由于疾病、不在香港或其他合理因由而未能按照第(1)(a)款发出上诉通知，可将根据第(1)款发出上诉通知的限期延长一段委员会认为适当的时间。」

10. 上诉通知书和第 82B(1)条指明文件必须在期限内送达书记。否则上诉人必须得到逾期上诉许可方可上诉，D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 第 3-12 段。委员会有司法管辖权延长上诉限期，D16/07 第 44-57 段。

11. 上诉人在上诉期限届满后提交拟评定补加税通知书副本和她的书面申述的副本。上诉人必须得到逾期上诉许可方可上诉。

12. 以疾病或不在香港作为申请逾期上诉许可在本个案并不适用。
13. 补加税评税通知书第 2 段清楚说明：
- 「上诉通知书必须附有以下资料，否则不获受理：
- (a) 此评税通知书的副本一份；
 - (b) 对评税提出上诉的理由陈述书一份；
 - (c) 如接获根据第 82A(4)条的规定发出有关拟评定补加税的通知书，请提交该通知书的副本一份；
 - (d) 根据第 82A(4)条作出的任何书面申述的副本一份。」
14. 上诉人说她不明白(c)和(d)是什么文件。她以为她没有收到根据第 82A(4)条发出的通知书，所以她不须要提交(c)和(d)。她指出 2008 年 1 月 2 日的通知书的标题是「根据《税务条例》第 82A 条拟评定补加税的通知书」。「第 82A 条」与「第 82A(4)条」有别。
15. 不明白不是合理因由。委员会认为上诉人最低限度应该寻求协助。
16. 梁淑芬女士指出补加税评税通知书的第一句是：
- 「本局曾于 2008 年 1 月 2 日根据《税务条例》(第 112 章)第 82A(4)条的规定向你发出通知书...」
17. 委员会同意梁女士的陈词，认为上诉人的理由并不充分。
18. 在 Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687，高等法院上诉法庭副庭长胡国兴(在第 22 段)和高等法院上诉法庭法官张泽佑(在第 45 段)指出纳税人单方面错误理解不是「合理因由」。
19. 引用 Chow Kwong Fai，委员会判定上诉人没有合理因由。

案件处置

20. 委员会行使酌情决定权，拒绝延长上诉限期。

个案的实况

21. 在委员会拒绝延长上诉限期情况下委员会无须考虑上诉理据。假如委员会须要考虑个案的实况，委员会会决定驳回上诉和确认上诉所针对的评税额。

《事实陈述》书之内容

22. 上诉人就副局长根据第 82A 条向她作出的补加税评税提出上诉。该项评税是基于上诉人在她的 2006/07 课税年度「个别人士报税表」漏报所收取的入息而徵收的补加税。有关的补加税评税详情如下：

课税年度	税单号码	款额 元
2006/07	9-1942282-07-2	5,000

补加税评税的款额是上诉人因漏报入息而可能少徵收税款的 6.4%。

23. 税务局于 2007 年 5 月 2 日向上上诉人发出 2006/07 课税年度的「个别人士报税表」[B.I.R.表格第 60 号] (「报税表」)及「个别人士报税表指南」(「报税表指南」)。

(a) 报税表首页注明上诉人应细阅报税表指南，然后按指示填写报税表：

「...随表附上『个别人士报税表指南』，请细阅内容，然后按指示填写本表。」

(b) 报税表的第 2 页的第 4 部薪俸税阐明如何填写报税表：

「你在本年度是否有应课薪俸税的入息？(请在本部适当空格内加上『✓』号)」

没有	→请填写第 5 部	有	→请填写本部适用项目	。方格 22 必须填写。
----	-----------	---	------------	--------------

(c) 报税表的第 9 部列明纳税人须签署声明他在该报税表及其附录(如适用)以及所有附件所填报的资料均属正确，并无遗漏。声明书下方，更注明「(填报不确或违反其他规例可招致重罚- 见指南第 9 部)」。

(d) 报税表指南的第 2 页的第 4 部薪俸税解释应申报的入息：

「此部须填报获得来自香港的已收取或应收取的入息。入息包括来自受雇工作(全职、兼职或散工形式)、担任任何职位或收取前雇主的退休金。」

- (e) 报税表指南的第 10 页即第 9 部声明书列明填报不正确资料或违反其他规例可招致重罚。该部亦列明有关的罪行及罚则。

24. 税务局于 2007 年 5 月 31 日收到上诉人于 2007 年 5 月 29 日填写的报税表，在第 4 部薪俸税，上诉人在「有」的方格内加上「✓」号及于 4.1 部填写下列入息资料：

受雇职位	期间	总入息款额
SENIOR MANAGER	1.4.2006 – 31.3.2007	¹

「总入息款额」及「累计总入息」(方格 22)，均并未有填上任何款额。上诉人亦在报税表的第 4.3 部申请扣除认可慈善捐款 12,700 元及于第 8.2 部和 8.4 部就她的两名子女及母亲申请子女免税额及供养父母免税额。此外，上诉人在第 9 部声明报税表内所填报的资料均属真确并无遗漏，并于该部份签署作实。

25. 税务局于 2007 年 4 月 12 日收到上诉人的雇主就上诉人于截至 2007 年 3 月 31 日止一年内的入息而递交的「电脑计算薪俸表格」[IR 表格第 56C 号] (以下简称「计算薪俸表格」)载明以下详情：

入息详情	款额 元
BASIC SALARY	<u>797,985</u>

26. 2007 年 8 月 23 日，评税主任向上诉人发出 2006/07 课税年度的薪俸税评税，有关评税详情如下：

	元
应评税入息总额	797,985
减：慈善捐款	<u>12,700</u>
	785,285
减：基本免税额	100,000
子女免税额(2 名子女)	80,000
供养父母免税额及额外供养父母免税额	<u>60,000</u>
应课税入息实额	<u>545,285</u>
应缴税款	<u>78,104</u>

27. 上诉人并没有就上述评税提出反对，并依期缴付所徵税款。

28. 上诉人没有就相同事实受到根据第 80(2)或第 82(1)条提出的检控。

¹ 留空

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

29. 2008年1月2日，副局长根据第82A(4)条向上诉人发出通知书，告知上诉人：

- (a) 他拟就上诉人于2006/07年度填报不正确报税表，漏报她于雇主所收取的入息797,985元，而评定补加税；
- (b) 假如上诉人所填报的报税表被接纳为正确，则少收的税款为78,104元；及
- (c) 上诉人有权就拟作出补加税一事提出书面申述。

30. 上诉人于2008年1月28日向税务局副局长呈上书面申述。

31. 税务局副局长经考虑上诉人的申述后，于2008年3月13日根据第82A条，向上诉人发出2006/07课税年度评定及缴纳补加税款通知书。徵收补加税为5,000元，即相当于若该报税表被接纳为正确时所少收税款的6.4%。

32. 通知书内列明若上诉人打算对此项评税提出上诉，必须根据第82B条，于评税通知书发给她后1个月内以书面通知税务上诉委员会书记。该上诉通知书必须附有以下资料，否则不获受理：

- (a) 评税通知书副本一份；
- (b) 对评税提出上诉的理由陈述书一份；
- (c) 如接获根据第82(4)条的规定发出有关拟评定补加税通知书的副本一份；及
- (d) 根据第82A(4)条作出的任何书面申述的副本一份。

同时，上诉人亦须将上诉通知书及上诉理由陈述书副本递交给税务局副局长。

此外，通知书亦列明如上诉委员会信纳上诉人有合理的理由(包括患病、不在香港)未能在指定日期前提出上诉，上诉委员会可考虑延长提出上诉通知的期限。

33. 委员会于2008年4月14日收到上诉人就该项根据第82A条作出的补加税而发出的上诉通知书。

34. 书记于2008年4月15日发信予上诉人，告知她于4月14日收到的上诉通知并未附有信中所列丙、丁两项所需的资料，故此税务上诉委员会书记办事处未能

处理她的申请，如上诉人希望提出上诉，必须于税务局局长发出评税通知书后一个月内，将所需文件送交该办事处。

「丙. 根据第 82A(4)条发出拟评定补加税通知书副本一份(如曾获给予该通知书者)；及

丁. 根据第 82A(4)条作出的任何书面申述副本一份。」

35. 书记于 2008 年 4 月 29 日发信给上诉人，确认上诉所需的文件已于 2008 年 4 月 28 日由委员会收悉。

依时提交详尽及正确税务资料

36. 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。

37. 《基本法》第 107 及 108 条规定，特区：

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

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

39. 漏报或少报收入，假若被接受为正确会导致少徵收税款。

40. 不依例以书面通知局长表示纳税人须就该课税年度而课税，假若没有被发现会导致少徵收税款。

41. 逾期提交报税表可能延迟税收。

42. 税局每年处理数以百万计的报税表。特区的狭窄税基，低税率的税制有效运作取决于纳税人依时提交详尽及正确税务资料。

43. 税局可以审查报税资料是否详尽及正确，亦可以进行审核。

² 税率由最低 10% - 最高 17.5%，《税务条例》附表 1 和附表 8

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

44. 某些纳税人以「疏忽」为借口，无视提交详尽及正确税务资料的责任。还「振振有词」地辩称税局有其他资料来源作出正确评税。委员会认为浪费税局有限资源作原可避免的审查，对奉公守法的纳税人不公平。
45. 补加税罚款有两种用途。惩罚违规纳税人和阻吓违规纳税人和其他纳税人违规。
46. 委员会多次指出，D16/07第 125-129 段：
- (a) 纳税人在一课税年度的总入息是纳税人本身所知悉，并不取决于雇主填报的薪酬及退休金报税表所提供的资料。
 - (b) 若纳税人入息是存入纳税人银行 口包括自动转帐，纳税人填报正确总入息是轻而易举的事。
 - (c) 疏忽/罔顾并非漏报或少报的许可。
 - (d) 蓄意逃税是严重罪行。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。
 - (e) 税局无须在发出第 82A(4)条通知书前警告纳税人。
 - (f) 交税不是有关因素。依时交税是纳税人的责任。
 - (g) 税局发现漏报或少报不是减轻罚款的因素。在低罚款百分比个案中税局没有经济损失不是减轻罚款的因素。漏报或少报而导致少或延迟徵收税款是加重罚款的因素。
 - (h) 经济困难或不能负担罚款须由上诉人证明并令委员会信纳为实情。
 - (i) 在漏报或少报个案要求零罚款是不切实际。显示纳税人仍未正视提交详尽及正确税务资料的责任。
 - (j) 与税局通力合作是宽减的重要因素。处处与税局作对，妨碍税务调查是增加罚款的重要因素。
 - (k) 再犯是加重罚款的因素。这是基本量刑原则。
 - (l) 公然违例的个案会受到严厉处罚。
 - (m) 若委员会认为罚款过多，罚款会被减少。

- (n) 若委员会认为罚款明显地不足够，罚款会被增加。
- (o) 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。

47. 在 D37/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 839 第 45 段，委员会认为在罚款不高于 15% 的个案，而纳税人是：

- (a) 中/高层管理人员；
- (b) 每年总入息不低于数十万；
- (c) 有能力，方法/资料填报正确总入息；
- (d) 由于疏忽，或不理会所提供的资料是否正确，提供有重大误差的总入息；
- (e) 并无任何或真正悔意；
- (f) 并无采取任何措施阻止再犯；
- (g) 争辩对他/她处罚并不公平；
- (h) 要求将罚款全数宽免；

纳税人难以获得委员会的同情。

48. 在 D37/07 个案中(第 47 和 48 段)，委员会认为提出已屡次遭委员会驳回的论点作为上诉理由，毫不理会税局提交的法律典据，是琐屑无聊、无理缠扰及滥用上诉程序。委员会可能命令纳税人缴付一笔款项作为委员会的讼费。

上诉理由

49. 上诉人：

「...对于我在报税表上未有填上收入一项(而并非填上「无」或「0」)深表歉意，并因此引致税务局额外工作深表抱歉。但认为因为不小心而需缴付 5,000 元的款是过重，故此希望委员会能考虑以下因素将款减低

1. 这个错失是不小心引致，并非故意亦不是有不良意图；

2. 我在我的报税表及我的丈夫的报税表上以为已填妥所有资料;很抱歉我未有再检查所有资料是否已填妥便寄出报税表;
3. 我的报税及缴税纪录多年来均是良好及准时。」

50. 委员会认为上诉理由不充分。原因在上述「依时提交详尽及正确税务资料」部分已作讨论。

51. 上述第46(a)-(e)段与第1点上诉理由有关。

52. 上述第36-39, 42-46(g)段与第2点上诉理由有关。

53. 依时交税不是有关因素,这是所有纳税人的责任。

54. 依时提交详尽及正确税务资料的良好纪录是减轻罚款的理由。委员会认为上诉人有真正悔意。上诉人并承诺以后小心填报,避免再犯。

结论

55. 考虑有关情况,委员会不认为6.4%属过多,亦非明显地不足够。

56. 假如委员会须要考虑个案的实况,委员会会决定驳回上诉和确认上诉所针对的评税额。

57. 委员会认为如果税局没有有效理由,税局可以考虑拟评定补加税通知书的标题应否改为「根据《税务条例》第82A(4)条拟评定补加税的通知书」,以免不必要的误会。