

Case No. D24/11

Penalty tax – salaries tax – incorrect salaries tax return – no intention to evade tax – reliance on employer’s return – reasonable excuse – sections 51(1), 59, 66(3), 68(4), 68(8)(a), 68(9), 71(5), 71(5A), 80(2), 80(5), 82(1)(a), 82(2), 82A and 82B of the Inland Revenue Ordinance. [Decision in Chinese]

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Edmund T Y Lee and Wong Fung Yi.

Date of hearing: 12 August 2011.

Date of decision: 14 September 2011.

For want of a reasonable excuse, the Commissioner imposed a penalty of \$43,000 which is approximately 16% of the tax involved for the failure of the Appellant to include his bonus income of \$1,435,000 in his tax return for the year of assessment 2008/09. The penalty is imposed taking into account that the Appellant had failed to file correct tax return for five consecutive years of assessment from 2000/01 to 2004/05 and it was considered ‘Second offence within 5 years’.

The Appellant appeals contending that he never has any intention to evade tax. There is a reasonable excuse for his failure to file a correct tax return and the 16% penalty is unfair in his case.

Held :

1. Lack of intention to evade tax is not a reasonable excuse for the purpose of penalty tax under section 82A.
2. The Appellant, who is the director and chief executive officer of his employer, signs the employer’s return for and on behalf of his employer. As such, reliance on the employer’s return is not a reasonable excuse for the Appellant’s failure to file correct tax return.
3. The 5% or 10% added on top of the tax in default of payment pursuant to sections 71(5) and 71(5A) is compensative and should not be put on a par to the penalty pursuant to section 82A which is punitive and deterrent in nature.
4. It is an aggravating factor that in spite of being a high official with the ability and means/ information to file correct tax return, the Appellant never intends to observe his statutory obligation and makes no endeavour or any effort that he should have made to avoid filing incorrect tax return:

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (1) The Appellant had failed to file correct tax return for five continuous years of assessment from 2000/01 to 2004/05 before.
 - (2) The Appellant again failed to include his bonus income of \$1,435,000 in his tax return for the year of assessment 2008/09.
5. The Board is of the view that the 16% penalty should be increased to 50% and the penalty imposed be raised from \$43,000 to \$134,000.

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

Cases referred to:

D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301
D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547
D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87
Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
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, 663
D44/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 864
D50/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 934
Shui On Credit Company Limited v Commissioner of Inland Revenue (2009) 12 HKCFAR 392
Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7
China Map Limited v Commissioner of Inland Revenue, (2007-08) IRBRD, vol 22, 1215

Taxpayer in person.

Leung Kin Wa and Lam Hon Ping for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D24/11

补加税 – 薪俸税 – 短报薪俸收入 – 没有蓄意意图逃税 – 依赖由雇主填报的「薪酬及退休金报税表」申报 – 合理辩解 – 《税务条例》第51(1)、59、66(3)、68(4)、68(8)(a)、68(9)、71(5)、71(5A)、80(2)、80(5)、82(1)(a)、82(2)、82A及第82B条

委员会：郭庆伟资深大律师（主席）、利德裕及王凤仪

聆讯日期：2011年8月12日

裁决日期：2011年9月14日

税务局副局长认为上诉人并无合理辩解，填报不正确的2008/09课税年度报税表，漏报1,435,000元花红，而上诉人过往多年（2000/01至2004/05课税年度）曾经漏报薪俸入息，遂以「五年内第二次违例」的级别计算，评定补加税罚款43,000元，相等于应缴税款的16%。

上诉人提出上诉，争辩其没有蓄意意图逃税，并有合理辩解漏报薪俸入息，而16%罚款「并不公允」。

裁决：

1. 没有蓄意意图逃税并非第82A条补加税罚款的合理辩解。
2. 上诉人受雇的职位是董事兼总裁，其雇主填报的「薪酬及退休金报税表」是由上诉人亲自签署，上诉人依赖由其雇主填报的「薪酬及退休金报税表」申报收入并非其漏报薪俸入息之合理辩解。
3. 第71(5)条和第71(5A)条有关拖欠税款总额加上5%或10%的款项属补偿性质；第82A条补加税罚款有惩罚及阻吓作用，两者不能相提并论。
4. 上诉人身居要职，有能力及方法/数据填报正确总入息。但上诉人无意遵守法定责任，亦没有尽任何或应尽的努力提交正确的总入息，这是加重罚款的因素：
 - (1) 上诉人曾经连续五个课税年度（2000/01至2004/05课税年度）短报薪俸总收入。

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(2) 2008/09 课税年度，上诉人再漏报 1,435,500 元花红收入。

5. 委员会认为 16% 罚款应该增加到 50%，补加税的评税额由 43,000 元增加至 134,000 元。

上诉驳回及判处港币 5,000 元的讼费命令。

参考案例：

D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301
D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547
D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87
Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
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, 663
D44/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 864
D50/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 934
Shui On Credit Company Limited v Commissioner of Inland Revenue (2009) 12 HKCFAR 392
Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7
China Map Limited v Commissioner of Inland Revenue, (2007-08) IRBRD, vol 22, 1215

纳税人亲自出席聆讯。

梁建华及林汉平代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

引言

1. 上诉人在他雇主受雇的职位是董事兼总裁。
2. 税务局于 2007 年对上诉人就 2000/01 至 2004/05 课税年度提交的个别人士报税表进行审核。经审核后，上诉人同意在这五个课税年度：

- (1) 他的薪俸总收入共有 9,274,118 元；

- (2) 他申报薪俸总收入为 3,467,503 元，总共漏报了 5,806,615 元；
 - (3) 少征收税款总数为 1,020,741 元。
3. 税务局局长于 2008 年 1 月 25 日发出罚款通知书要求上诉人缴付 330,000 元，作为了结该审核个案之罚款。该罚款相等于少征收税款的 32%。
4. 上诉人在 2009 年 6 月 12 日所提交的 2008/09 课税年度个别人士报税表内报称总入息为 2,422,500 元，漏报 1,435,000 元花红。
5. 税务局副局长评定 2008/09 课税年度补加税款额为 43,000 元，罚款占少征收税款的 16%。
6. 上诉人向税务上诉委员会（下称「委员会」）提出上诉，争辩：
- (1) 他有「合理辩解」。
 - (2) 与 5% 至 10% 附加费相比，16% 罚款「并不公允」。

有关事实

7. 上诉人和税务局同意《事实陈述书》之内容为事实（详情见下述第 8 至 22 段）。委员会裁断为事实。
8. 上诉人就税务局副局长根据《税务条例》（第 112 章）第 82A 条向他征收 2008/09 年度补加税罚款提出上诉。上诉人于日期为 2011 年 3 月 14 日的上诉通知书¹内声称：
- (1) 他有合理的辩解，因为他没有蓄意少报资料，他依赖由雇主填报的薪酬及退休金报税表（即 IR56B 表格）申报收入；
 - (2) 补加税的数额过大，如果纳税人迟交税款，以迟交半年内清还为例，仅需加征 5% 至 10% 附加费；即使他提交的报税表不正确，却被加收少征收税款的 16% 作为补加税，并不公允。
9. 上诉人为雇主的董事及主席。雇主于 2009 年 4 月 27 日递交 2008/09 课税年度雇主填报的薪酬及退休金报税表，申报上诉人在 2008 年 4 月 1 日至 2009 年 3 月 31 日期间的收入如下：

¹ 上诉理由在后述第 23 段原文照录。

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	<u>款额(元)</u>
薪金/工资	2,280,000
花红	123,500
汽车维修津贴	19,000
总额	<u>2,422,500</u>

雇主同时申报向上诉人提供居所，在该课税年度向上诉人的居所业主支付 525,500 元租金。

10. 税务局于 2009 年 5 月 4 日向上上诉人发出 2008/09 课税年度个别人士报税表。随报税表附上的个别人士报税表指南内，有以下内容：

(1) 第 1 页，(C)一般事项指引：

「『年度』一词指印于报税表首页的课税年度。课税年度由每年 4 月 1 日起至下一年的 3 月 31 日止。例如 2008/09 课税年度即是由 2008 年 4 月 1 日起至 2009 年 3 月 31 日止。」

「如你在交回报税表后发觉填报有错漏，必须尽快以书面通知税务局。请注明你的姓名、档案号码、有关的课税年度及要更正事项的详情，并加签署。」

(2) 第 2 页，第 4 部薪俸税：

「此部须填报于香港产生或得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。」

(3) 第 10 页，第 9 部声明书：

「填写不正确数据或违反其它规例可招致重罚。」

罪行及罚则

《税务条例》规定对犯有下列行为的人士施以重罚：

…

— 填报不确数据而无合理辩解；

…」

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

11. 上诉人于2009年6月12日提交经他签署的2008/09课税年度个别人士报税表。上诉人呈报他在2008年4月1日至2009年3月31日期间的收入如下：

<u>雇主名称</u>	<u>受雇职位</u>	<u>期间</u>	<u>总收入款额</u> (<u>\$</u>)
[雇主]	董事及主席	01-04-08-31-03-09	2,422,500

上诉人同时呈报雇主向他提供居所，在该课税年度由雇主付给业主租金525,500元。

12. 评税主任根据上诉人递交的个别人士报税表，于2009年9月21日向上诉人发出2008/09课税年度薪俸税评税通知书，详情如下：

	<u>款额(元)</u>
入息	2,422,500
获提供居所的租值	<u>242,250</u>
	2,664,750
减：	
已婚人士免税额	(216,000)
子女免税额	(100,000)
供养父母免税额	<u>(120,000)</u>
应课税入息实额	<u>2,228,750</u>
应缴税款	<u>358,887</u>

(注：应缴税款已扣除税款宽减8,000元)

13. 雇主于2010年5月19日递交经修订的2008/09课税年度雇主填报的薪酬及退休金报税表，申报上诉人在2008年4月1日至2009年3月31日期间的收入如下：

	<u>款额(元)</u>
薪金/工资	2,280,000
花红	1,558,500
汽车维修津贴	<u>19,000</u>
总额	<u>3,857,500</u>

与修订前的雇主填报的薪酬及退休金报税表比较，雇主申报上诉人的花红增加1,435,000元。

14. 评税主任根据雇主递交的修订资料，于2010年9月17日发出2008/09课税年度薪俸税补加评税通知书，详情如下：

<u>修订后评定总额</u>	<u>先前评定款额</u>	<u>补加评税</u>
----------------	---------------	-------------

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	(元)	(元)	(元)
入息	3,857,500	2,422,500	1,435,000
获提供居所的租值	385,750	242,250	143,500
	4,243,250	2,664,750	<u>1,578,500</u>
减：已婚人士免税额	(216,000)	(216,000)	
子女免税额	(100,000)	(100,000)	
供养父母免税额	(120,000)	(120,000)	
应课税入息实额	<u>3,807,250</u>	<u>2,228,750</u>	
应缴税款	<u>627,232</u>	<u>358,887</u>	
补加应缴税额	<u>268,345</u>		

(注：应缴税款已扣除税款宽减 8,000 元)

15. 上诉人没有就上述补加评税提出反对。因此，根据《税务条例》第 70 条，有关评税已经是最终及决定性的评税。

16. 雇主于 2010 年 11 月 26 日回复评税主任查询，确认该笔 1,435,000 元花红为上诉人的董事花红，于 2008 年 6 月 4 日以支票方式支付给上诉人。雇主并附上上诉人签收该支票的会计纪录。

17. 税务局副局长于 2011 年 1 月 13 日根据《税务条例》第 82A(4)条向上诉人发出通知书，告知上诉人他拟就上诉人于 2008/09 课税年度报税表内漏报来自雇主的花红 1,435,000 元征收补加税罚款。通知书的副本已夹附于上诉通知书内。漏报花红相等于上诉人在该课税年度总入息的 37%，而少征收税款为 268,345 元，相等于应缴税款的 43%。

18. 上诉人于 2011 年 2 月 1 日向税务局副局长提交书面申述。书面申述的副本已夹附于上诉通知书内。

19. 税务局于 2007 年曾经对上诉人就 2000/01 至 2004/05 课税年度提交的个别人士报税表进行审核。经审核后，上诉人同意以下调整：

	审核前	审核后	漏报	审核前	审核后	少征收
	薪俸收入	薪俸收入	薪俸收入	应缴税款	应缴税款	税款
	(元)	(元)	(元)	(元)	(元)	(元)
2000/01	704,343	1,809,843	1,105,500	41,918	229,853	187,935
2001/02	656,540	3,261,540	2,605,000	30,791	473,641	442,850
2002/03	656,500	1,261,500	605,000	33,785	136,635	102,850
2003/04	661,970	1,403,095	741,125	39,959	177,067	137,108
2004/05	788,150	1,538,140	749,990	68,430	218,428	149,998
总额	<u>3,467,503</u>	<u>9,274,118</u>	<u>5,806,615</u>	<u>214,883</u>	<u>1,235,624</u>	<u>1,020,741</u>

上诉人就上述年度填报不正确的报税表，违反《税务条例》第 80(2)条。税务局局长于 2008 年 1 月 25 日发出罚款通知书要求上诉人缴付 330,000 元，作为了结该审核个案之罚款。该罚款相等于少征收税款的 32%。

20. 税务局副局长在考虑过上诉人的书面申述，认为上诉人无合理辩解填报不正确的 2008/09 课税年度报税表，及上诉人过往多年曾经漏报薪俸入息，遂根据《税务条例》第 82A 条的规定，评定补加税罚款 43,000 元，相等于应缴税款的 16%。该评税通知书的副本已夹附于上诉通知书内。税务局副局长在补加税评税通知书上，加上附注，说明补加税是以「五年内第二次违例」的级别计算，并已就相关因素作出宽减调整。

21. 税务局局长或副局长并没有根据《税务条例》第 80(2)或第 82(1)条，就相同的事实对上诉人提出检控。

22. 上诉人于 2011 年 3 月 14 日就上述补加税评税以书面向委员会提出上诉。

上诉理由

23. 上诉人的《上诉理由陈述书》内容如下（原文照录）：

「 上诉理由陈述书

- 一) 本人[上诉人]就税务局对本人 2008/09 评定及缴纳补加通知书内之补加税 43000 元，作出上诉。
- 二) 按照税务条例第 82A 条规定，任何人无合理辩解而不确漏报或少报其须代其本人或代任何其它人申报的资料，以致其提交的报税表申报不确；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。
- 三) 本人认为，即使税务局考虑本人的申述后，其在 2011 年 2 月 18 日作出的评定是不合理的。
- 四) 本人认为，本人在税务条例第 82A 条有合理的辩解：
 - 本人没有蓄意少报申报数据，本人依赖雇主公司提供的 IB56 表格内之[内]容填报收入。
- 五) 即使本人没有作出合理的谨慎措施导致提交的报税表申报不确，本人认为有关补加税之数额过大。如税款迟交，即使他人有没有意图，以迟交半年内清还为例，仅需加征 5% - 10% 附加费。但本人并无蓄意少报申报资料，即使导致提交的报税表申报不确，却被加收应

缴纳之税款之 16% (\$43000/\$268345X100%)作为补加税。对本人而言，并不公允。

六) 本人希望税务上诉委员会考虑本人之上诉申请，取消或减少补加税。」

有关条例

24. 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 II、III、IV、XA、XB 及 XC 部所指的... 物业税、薪俸税及利得税，而指明的任何报税表」。

25. 第 59(1)条规定：

「任何人如是评税主任认为根据本条例应课税的人，则须由评税主任作出评税，该项评税须在第 51(1)条规定该人须提交一份报税表的通知书内所限定的时间届满后尽快作出」。

26. 第 59(2)条规定：

「凡任何人已按照第 51 条的规定提交报税表，则评税主任—

(a) 可接纳该报税表并据此作出评税；或

(b) 如不接纳该报税表，则可评估该人的应课税款额并据此作出评税。」

27. 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。」

28. 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它理由。」

29. 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。」

30. 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。」

31. 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 I 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 I 部指明的款额的上限是 5,000 元。

32. 第 71(5)条规定：

「在有任何拖欠税款的情况下，局长可酌情发出命令，将一笔或多笔总数不超过拖欠税款总额 5% 的款项，加在拖欠税款上一并追讨。」

33. 第 71(5A)条规定：

「在任何税款被当作为拖欠税款的日期(不论该日期是在 1984 年 8 月 1 日之前或之后)起计的 6 个月届满时，如以下两款项的总和中有任何款额尚未缴付—

(a) 被当作为拖欠的该笔税款；及

(b) 根据第(5)款加在该笔拖欠税款上的款项，

则局长可发出命令，将一笔或多笔总数不超过上述未缴付款项总额 10% 的款项，加在该笔未缴付款项上一并追讨。」

34. 第 80(2)条规定：

「任何人无合理辩解而... 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... 即属犯罪，一经定罪，可处第 3 级罚款，以及相等于以下少征收的税款三倍的罚款，少征收的税款指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 ... 」。

35. 第 80(5)条规定：

「局长可就本条所订的任何罪行而准以罚款代替起诉，及可在根据本条提起的法律程序作出判决前搁置该法律程序或以罚款了结。」

36. 第 82(1)(a)条规定：

「(1) 任何人蓄意意图逃税或蓄意意图协助他人逃税而 ... 在根据本条例须提交的报税表中漏报任何原应申报的款项... 即属犯罪。」

37. 第 82(2)条规定：

「局长可就本条所订的任何罪行而准以罚款代替起诉，及可在根据本条提起的法律程序作出判决前搁置该法律程序或以罚款了结。」

38. 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它人申报的资料，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」。

39. 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。」

40. 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 ... 」

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

42. 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它评税而提出的一样。」

依时提交详尽及正确税务数据²和委员会处理违规罚款的原则

43. 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³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。

44. 委员会一直强调依时提交详尽及正确税务数据的重要性⁴。委员会在这里再次述明处理违规罚款的原则⁵。

² 参阅 D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301、D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547 第 34 至 47 段和 D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87。

³ 补加税。

⁴ 参阅 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454、D17/08、D26/08 第 34 至 47 段、D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683 和 D59/09。

⁵ 参阅 D16/07、D17/08、D26/08 第 34 至 47 段、D35/08、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, 663、D44/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 864、D50/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 934 和 D59/09。

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

46. 《基本法》第 107 及 108 条规定，特区：

- (1) 参照原在香港实行的低税政策⁶，自行立法规定税种、税率、税收宽免和其它税务事项。
- (2) 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。

47. 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。

48. 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。

49. 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。

50. 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。

51. 补加税罚款的主要作用是：

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

52. 委员会处理不依期提交报税表罚款的原则可归纳如下（并非尽列所有原则而并无遗漏）：

- (1) 疏忽或罔顾并非违规的许可。

⁶ 税率由最低 10% 至最高 17.5%，《税务条例》附表 1 和附表 8。

- (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

53. 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。

54. 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。

55. 假如纳税人选择行使上诉的权利，终审法院和上诉法庭⁷一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」⁸。
- (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。

合理辩解

56. 纳税人是否蓄意意图逃税：

- (1) 是第82条的先决条件之一；
- (2) 并非第82A条的先决条件。

57. 纳税人没有蓄意意图逃税并非第82A条的合理辩解。

58. 委员会多次裁定纳税人没有蓄意意图逃税并非第82A条的合理辩解⁹。

59. 再者雇主填报的薪酬及退休金报税表¹⁰是由上诉人亲自签署。依赖自己短报的报税表作为再次短报的「合理辩解」有点儿厚颜。

60. 委员会裁定上诉人没有合理辩解。

61. 委员会裁定上诉理由第四点不成立。

附加费

62. 委员会在D34/09第66段指出第71(5)条和第71(5A)条有关拖欠税款总额加上5%或10%的款项属补偿性质。第82A条罚款有惩罚及阻吓作用。两者不能相提

⁷ 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。

⁸ 第68(8)(a)条。

⁹ 前述第**錯誤! 找不到參照來源**。(2)段。

¹⁰ 前述第9段。

并论。该条例亦有截然不同的准则，前者定于 5% 或 10%，后者以三倍所涉税款额作为上限。

63. 委员会裁定上诉理由第五点不成立。

重新从头考虑事宜

64. 上诉人不可倚赖在上诉理由没有提及（上诉人亦没有作出根据第 66(3) 条的申请及获得委员会许可）的上诉理由¹¹。

65. 既然上诉人选择行使上诉的权利，委员会在处理上诉时必须重新从头考虑事宜，和贯彻执行其职能——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」¹²。

66. 上诉人连续五个课税年度¹³短报薪俸总收入，总数高达 5,806,615 元，占正确总收入的 62.61%。

67. 税务局局长于 2008 年 1 月 25 日发出罚款通知书要求上诉人缴付 330,000 元，作为了结该审核个案之罚款。该罚款相等于少征收税款的 32%。

68. 上诉人依然故我，在 2009 年 6 月 12 日填报 2008/09 课税年度总入息时漏报 1,435,500 元花红¹⁴。上诉人一犯再犯，这是加重罚款的因素，是基本量刑原则。

69. 上诉人身居要职，有能力及方法/数据填报正确总入息。但上诉人无意遵守法定责任，没有尽任何或应尽的努力提交正确的总入息。

70. 上诉人毫无悔意，亦无诚意防止再犯。

结论

71. 考虑有关情况，委员会非但不认为局长厘定的 16% 罚款属过多，委员会认为罚款应该增加到 50%。

案件处置

72. 根据第 82B(3) 条和第 68(8) 条，委员会将补加税的评税额由 43,000 元**增加至 134,000 元**。

¹¹ China Map Limited v Commissioner of Inland Revenue, (2007-08) IRBRD, vol 22, 1215 第 9 至 11 段。

¹² 第 68(8)(a) 条。

¹³ 2000/01 至 2004/05 课税年度。

¹⁴ 参阅前述第 17 段。

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

73. 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，该笔款项须加在经委员会增加后所征收的税款内一并追讨。