

Case No. D25/11

Profits tax – Appellant informing the Commissioner of Inland Revenue (‘the Commissioner’) of its chargeability to tax for the year of assessment in writing out of time – Commissioner assessing additional tax – need to submit tax information punctually and principles adopted in considering penalty – assessment of additional tax and quantum – whether the assessed additional tax excessive – sections 51, 59, 66(3), 68(4), 68(8)(a), 68(9), 82A, 82B and schedule 5 part I of the Inland Revenue Ordinance (Chapter 112) (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Penalty tax – administrative penalty of additional tax assessment – whether in breach of the Basic Law – articles 106, 107 and 108 of the Basic Law.

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Fan Cheuk Hung and Young Yee Kit.

Date of hearing: 9 May 2011.

Date of decision: 14 September 2011.

The Appellant cleared the account for the year of assessment 2008/09 on 31 March 2009. The Appellant was chargeable to tax for the year of assessment 2008/09, but failed to inform the Commissioner of its chargeability to tax in writing within four months after the end of the basis period for that year of assessment pursuant to section 51(2) of the IRO. The Appellant only informed the Commissioner of its assessable profits on 10 March 2010, seven months and ten days out of time.

The Commissioner assessed additional tax for the year of assessment 2008/09 at \$16,000, being 2.89% of the tax undercharged. The Appellant appealed to the Board of Review (‘the Board’).

Held:

Need to submit tax information punctually and principles adopted in considering penalty

1. The Legislative Council introduced the administrative penalty of additional tax in 1969, and further increased the maximum penalty from 100% to 300% in 1975. The said penalty was not contrary to the Basic Law (D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301, D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547, D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87 and Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052 considered).

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

2. The Board always emphasized the importance of submitting detailed and accurate tax information punctually. The proper operation of the low tax rate system in Hong Kong was dependent upon taxpayers submitting detailed and accurate tax information punctually. Lateness in informing the Commissioner of a taxpayer's chargeability to tax or submitting tax return would result in tax undercharging or lateness in charging tax. The relevant conduct also wasted the limited resources of the Inland Revenue Department ('IRD'), and was unfair to other taxpayers (D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301, D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547, D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683 and D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87 considered).
3. The primary objective of additional tax penalty was to penalize the infringing taxpayers and to deter the infringing taxpayers or other taxpayers from infringing. The same principles applied in determining penalty for lateness in informing the Commissioner of the chargeability to tax and submitting tax returns.
4. The principles adopted by the Board in determining lateness in submitting tax return could be summarized as follows (not being an exhaustive list): (1) negligence or recklessness in submitting the tax return was inexcusable; (2) deliberate tax evasion was a serious crime and an aggravating factor to imposing additional tax penalty. Unintentional tax evasion was not a reasonable excuse, nor was it a mitigating factor; (3) paying tax punctually was a responsibility of a taxpayer, and was not a relevant factor in considering additional tax; (4) the fact that the IRD discovered the infringement was not a mitigating factor. The fact that there was no actual loss suffered by the IRD in low penalty percentage cases was not a mitigating factor. The fact that there was tax undercharging or late charging of tax as a result of the infringement was an aggravating factor; (5) the burden of proof and the burden of persuasion of impecuniosities or inability to afford additional tax penalty lied on the taxpayer; (6) where an infringement was proven, it was unrealistic to ask for total exemption of tax penalty, which only showed that the taxpayer was still unaware of the responsibility to submit detailed and accurate tax information punctually; (7) cooperation with the IRD was a mitigating factor; (8) adopting effective measures to prevent further infringement was an important mitigating factor. To the contrary, pointlessly blaming on the IRD or others was an aggravating factor; (9) subsequent infringement was an aggravating factor; (10) publicly infringing would be heavily penalized; (11) if the Board was of the view that the penalty was excessive, the penalty would be reduced; (12) if the Board was of the view that the penalty was insufficient, the penalty would be increased; (13) if the Board was of the view that the appeal was frivolous, vexatious or an abuse of the appeal process, the Board might order the appellant to pay costs of the Board (D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301, D26/08, (2008-09) IRBRD,

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

vol 23, 547, D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683, D1/09, (2009-10) IRBRD,
vol 24, 223, D34/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 663, D44/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 864, D50/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 934 and D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87 considered).

Increase of additional tax

5. Whether additional tax should be assessed and (if so) the quantum were decisions vested with the Commissioner. If a taxpayer accepted the Commissioner's decision, the Board was unable to intervene.
6. If the taxpayer chose to exercise the right of appeal, the Board, in determining the appeal, must (1) consider the matters *de novo*; and (2) exercise its full functions. These two points applied to both appeal against assessment and penalty (Shui On Credit Company Limited v Commissioner of Inland Revenue (2009) 12 HKCFAR 392 and Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7 considered).

The present case

7. The Board was of the view that 2.89% was extremely mild. The determination of the Commissioner was equivalent to making an assessment only on the actual loss suffered by the IRD as a result of the late charging, and no penalizing objective had been taken into account. Obviously, the Commissioner had fully considered the mitigating factors propounded by the Appellant (D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301 considered).

Appeal dismissed.

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
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

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

HKCFAR 392

Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7

Taxpayer represented by its Senior Accountant.

Lam Fung Shan and Koh Chiu Shing for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D25/11

利得税 – 上诉人逾期以书面通知税务局局长（下称「局长」）表示其须就该课税年度课税 – 局长向上诉人征收补加税 – 依时提交税务数据和处理违规罚款原则 – 征收补加税及其金额 – 补加税是否过多 – 《税务条例》（下称《税例》）第51、59、66(3)、68(4)、68(8)(a)、68(9)、82A、82B条及附表5第I部

补加税 – 征收补加税罚款的行政罚则 – 罚则有否违反《基本法》 – 《基本法》第106、107及108条

委员会：郭庆伟资深大律师（主席）、樊卓雄及杨懿洁

聆讯日期：2011年5月9日

裁决日期：2011年9月14日

上诉人在2009年3月31日结算2008/09课税年度的帐目。上诉人须就2008/09课税年度课税，但没有遵从《税例》第51(2)条要求在该课税年度的评税基期结束后的四个月内以书面通知税务局局长表示其须就该课税年度课税。上诉人延误至2010年3月10日才通知税务局在2008/09课税年度有应评税利润。延误期为七个月零十日。

局长评定2008/09课税年度补加税罚款为16,000元，占少征收税款的2.89%。上诉人向税务上诉委员会（下称「委员会」）上诉。

裁决：

依时提交税务数据和处理违规罚款原则

1. 立法局在1969年引进补加税行政罚则及在1975年将最高罚款由100%增加到300%。有关行政罚则并无违反《基本法》（参考 D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301、D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547、D59/09, (2010-11) IRBRD vol 25, 87 和 Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052）。
2. 委员会一直强调依时提交详尽及正确税务数据的重要性。香港低税率的有效运作取决于纳税人依时提交详尽及正确税务数据。不依期以书面通知局长表示纳税人须就某课税年度课税或逾期提交报税表会导致少征税款或延迟征收税款。有关行为亦浪费税务局有限资源，对其他

纳税人不公平 (参考 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454、D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301、D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547、D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683 和 D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87) 。

3. 补加税罚款的主要作用是惩罚违规纳税人及阻吓违规纳税人和其它纳税人违规。而在处理不依期以书面通知局长表示纳税人须就某课税年度课税与逾期提交报税表的罚款原则相同。
4. 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 ; (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 ; (3) 依时交税是纳税人的责任, 不是有关因素 ; (4) 税务局发现违规不是减轻罚款的因素。在低罚款百分比个别案中税务局没有实际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, 这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 ; (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不足, 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 (参考 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454、D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301、D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547、D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683、D1/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 223、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, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87) 。

增加补加税

5. 是否征收补加税及其金额由局长决定。假如纳税人接受局长的决定, 委员会亦无从干预。
6. 假如纳税人选择行使上诉权利, 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。这两点适用于针对评税额及处理罚款上诉 (参考 Shui On Credit Company Limited v Commissioner of Inland Revenue (2009) 12 HKCFAR 392 及 Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7) 。

个案实况

7. 委员会认为2.89%在本个案中极度温和，局长的处理方法等同只征收因违规而延迟征税而令税务局蒙受实际损失所作出的补偿，并无惩罚成分。局长显然已全面及充分考虑到上诉人要求从轻发落的理由（参考 D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301）。

上诉驳回。

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
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

纳税人由其高级会计代表出席聆讯。
林凤珊及许招胜代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

引言

1. 上诉人在2009年3月31日结算2008/09课税年度的帐目。
2. 上诉人须就2008/09课税年度课税，但上诉人没有遵行《税务条例》(第112章)第51(2)条要求在该课税年度的评税基期结束后四个月内，以书面通知局长表示其本人须就该课税年度而课税。
3. 上诉人延误至2010年3月10日才通知税务局。延误期为七个月零十日。

4. 税务局局长(下称「局长」)评定2008/09课税年度补加税款额为16,000元,罚款占少征收税款的2.89%。
5. 上诉人向税务上诉委员会(下称「委员会」)上诉。

事实的裁断

6. 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7至22段)。委员会裁断为事实。
7. 上诉人就税务局根据第82A条向上诉人作出的补加税评税提出上诉。该项评税是基于上诉人未有遵照第51(2)条,在规定期限内以书面向局长申报须就2008/09课税年度利得税课税。
8. 上诉人于1996年在香港成立为私人有限公司,经营物业投资及提供管理服务。
9. 2008年12月5日,税务局发信通知上诉人暂时无须每年递交利得税报税表,并根据第51(2)条的规定提醒上诉人,如果公司开始赚取应评税利润,上诉人必须以书面通知局长,内容如下:

「另外,请注意下列各点:

- (一) 倘贵公司开始或重新开始赚取(在抵销任何承前亏损前)应评税利润,贵公司必须在该课税年度的评税基期(即有关的会计年期)结束后4个月内以书面通知税务局局长。如未能遵守该项规定,贵公司可被罚款;假如贵公司对应评税利润的定义有任何疑问,请向本局或贵公司的税务代表征询意见;」

信件是经由计算机编印,没有复本。

10. 上诉人在2009年3月31日结算2008/09课税年度的帐目。
11. 2010年3月10日,范陈会计师行代表上诉人通知税务局,上诉人在2008/09课税年度有应评税利润,要求发出该年度的报税表,并提交截至2009年3月31日为止年度经审核的财务报表、应评税利润计算表及有关附表。
12. 范陈会计师行于2010年2月18日签署截至2009年3月31日为止年度的核数师报告书,而上诉人的董事及主席亦于同日分别签署该年度的资产负债表及董事报告书。

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

13. 截至 2009 年 3 月 31 日为止年度的收入表显示除税前利润(‘Profit before tax’)为 8,702,470 元，税款(‘Taxation’)为 552,700 元，而资产负债表的「流动负债 — 税款」(‘Current liabilities – Taxation’)为 552,700 元。

14. 应评税利润计算表上申报 2008/09 课税年度的应评税利润为 5,969,296 元，其中包括因出售商业建筑物而作出的结余课税(‘Balancing charge – CBA’) 5,283,964 元，以及扣除出售该物业的利润(‘Gain on disposal of leasehold land and buildings’) 7,973,432 元。

15. 2010 年 6 月 4 日，税务局助理局长向上诉人发出 2008/09 课税年度利得税报税表（下称「该报税表」）。上诉人于 2010 年 6 月 30 日提交该报税表。

16. 2010 年 8 月 16 日，评税主任向上诉人作出 2008/09 课税年度利得税评税如下：

	元
报税表所申报的应评税利润	5,969,296
减：	
亏损额抵销	<u>2,619,593</u>
应评税利润净额	<u>3,349,703</u>
应缴税款	<u>552,700</u>

17. 上诉人没有就上述评税提出反对。

18. 2010 年 9 月 27 日，局长根据第 82A(4)条向上诉人发出拟评定补加税通知书（下称「该通知书」）。该通知书指出，上诉人未有在 2008/09 课税年度的评税基期结束后四个月内，以书面通知局长其须就该课税年度课税，若税务局未曾发现此违规行为，会导致少征收税款 552,700 元。

19. 2010 年 10 月 25 日，范陈会计师行代表上诉人就该通知书提交书面申述。

20. 局长经考虑上诉人的书面申述后，在 2010 年 11 月 17 日向上诉人发出评定及缴纳补加税通知书，通知上诉人根据第 82A 条评定的补加税款额为 16,000 元。与上诉事项有关的数据如下：

2008/09 课税年度 评税基期 结束日期	就应课税事宜 通知税务局 限期 ¹	经审核的 财务报表 签署日期	就应课税事宜 通知税务局 日期	利得税 报税表 发出日期	报税表 提交日期
31-3-2009	31-7-2009	18-2-2010	10-3-2010	4-6-2010	30-6-2010

延误期	应评税利润	少征收	补加税	补加税款
-----	-------	-----	-----	------

¹ 2008/09 课税年度的 2009 年 3 月 31 日评税基期结束后四个月。

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

		税款	罚款	占少征收税款的百分比
7 个月零 10 日 (1-8-2009 至 10-3-2010)	5,969,296 元 承前亏损抵销 (2,619,593 元)	552,700 元	16,000 元	2.89%

21. 2010 年 12 月 15 日，上诉人就局长根据第 82A 条向其作出的补加税评税向税务上诉委员会提出上诉。

22. 上诉人没有就上述有关 2008/09 课税年度利得税相同的事实而受到税务局根据第 80(2)或第 82(1)条提出的检控。

上诉理由

23. 上诉人在日期为 2010 年 12 月 15 日的上诉通知书提出以下的上诉理由(原文²照录)：

‘... We admitted that our company failed to inform the Inland Revenue Department (“IRD”) our chargeability to tax within 4 months after the end of the year of assessment 2008/09 though our company has no intention to delay such notification. Our tax representative, Messrs. Fan, Chan & Co., has submitted a letter dated 25 October 2010 to the IRD to explain that the late in notifying the IRD our chargeability to tax was due to the overlooking of the balancing charge for commercial building allowance in the preliminary profits tax computation.

After considering our written representation, the Commissioner of Inland Revenue has issued the notice of assessment and demand for additional tax of HK\$16,000 to us on 17 November 2010. We respect the Commissioner’s decision to charge penalty on us for non-compliance. However, we hope the Board of Review would consider reducing the penalty amount due to the following grounds.

- (1) It is our first offence since our incorporation in 1996.
- (2) As a measure to avoid the reoccurrence of the delay in informing the IRD our chargeability to tax in the future, our company will prepare a full set of profits tax computation within 4 months after the end of each financial year with immediate effect.
- (3) Our profits tax return for the year of assessment 2008/09 was accepted by the IRD without requiring an investigation.

² 上诉人没有提供中文译本。

We sincerely hope that the Board will accept our grounds of appeal and reduce the amount of additional tax imposing on us.’

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... 利得税... 而指明的任何报税表。」

25. 第 51(2)条规定：

「就任何课税年度应课税的每个人，除非根据第(1)款的条文已被规定须提交报税表，否则须在该课税年度的评税基期结束后 4 个月内，以书面通知局长表示其本人须就该课税年度而课税。」

26. 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...」

27. 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。」

28. 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。」

29. 第 66(3)条规定：

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

「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。」

30. 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。」

31. 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。」

32. 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。

33. 第 82A(1)条规定：

「任何人无合理辩解而 ... (e) 不遵照第 51(2) 条办理 ... 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 ... (ii) 因该人 ... 不遵照第 51(2) 条办理而被少征收的税款，或假若该等不曾遵办事项没有被发现则会少征收的税款。」

34. 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 ... 被指称为不遵照第 51(2) 条办理之事，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。」

35. 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 ... 」

36. 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。」

37. 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³和委员会处理违规罚款的原则

38. 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⁴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。

³ 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。

⁴ 补加税。

39. 委员会一直强调依时提交详尽及正确税务数据的重要性⁵。委员会在这里再次述明处理违规罚款的原则⁶。

40. 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。

41. 《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⁷，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。

42. 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。

43. 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。

44. 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。

45. 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。

46. 补加税罚款的主要作用是：

(1) 惩罚违规纳税人，及

⁵ 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。

⁶ 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。

⁷ 税率由最低 10% 至最高 17.5%，《税务条例》附表 1 和附表 8。

(2) 阻吓违规纳税人和其它纳税人违规。

47. 委员会认为处理因：

(1) 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；与

(2) 逾期提交报税表；

而罚款的原则相同。

48. 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。

(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

49. 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。

50. 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。

51. 假如纳税人选择行使上诉的权利，终审法院和上诉法庭⁸一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」⁹。
- (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

52. 假如上诉人依期通知税务局它须就 2008/09 课税年度课税，利得税应在 2010 年第二季前缴交。在这违规个案里，税务局在 2010 年 8 月 16 日至 2010 年 9 月 27 日期间才征收利得税。税务局蒙受实际损失。

53. 委员会在 D17/08¹⁰ 考虑有关逾期支付而作出补偿的利率问题。委员会参考银行最优惠利率和《高等法院条例》(第 4 章)第 49 条及《区域法院条例》(第 336 章)第 50 条规定有关判定债项尚未清偿的部分的利率。委员会认为 7% 复利在该个案属于温和。

⁸ 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。

⁹ 第 68(8)(a) 条。

¹⁰ 第 332 至 334 段。

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

54. 在 1996 年 1 月至 2002 年 8 月 30 日某银行最优惠利率平均超过每年 7%。在这个案，由 2008 年 11 月 10 日起银行的最优惠利率不低于每年 5%。

55. 逾期支付高等法院或区域法院判定债项的利率如下（以单利计算）：

年利率(%)	生效日期	年利率(%)	生效日期
10.000	1-5-1990	10.860	1-11-1990
13.110	1-2-1991	12.940	1-3-1991
12.500	1-4-1991	12.660	1-7-1991
13.500	1-8-1991	12.500	1-9-1991
12.250	1-11-1991	12.000	1-12-1991
11.280	1-1-1992	11.500	1-4-1992
11.270	1-7-1992	9.690	1-10-1992
9.500	1-1-1993	9.730	1-7-1994
10.300	1-10-1994	10.720	1-1-1995
11.630	1-4-1995	12.000	1-7-1995
11.750	1-4-1996	11.500	1-7-1996
11.680	1-7-1997	12.060	1-1-1998
12.900	1-4-1998	13.080	1-7-1998
13.000	1-10-1998	12.860	1-1-1999
11.940	1-4-1999	11.540	1-7-1999
11.260	1-10-1999	11.260	1-12-1999
11.500	1-1-2000	11.540	1-4-2000
11.980	1-7-2000	12.500	1-10-2000
12.500	1-1-2001	12.080	1-4-2001
10.860	1-7-2001	9.820	1-10-2001
8.720	1-1-2002	8.140	1-4-2002
8.125	1-7-2002	8.125	1-10-2002
8.093	1-1-2003	8.000	1-4-2003
8.000	1-7-2003	8.000	1-10-2003
8.000	1-1-2004	8.000	1-4-2004
8.000	1-7-2004	8.000	1-10-2004
8.069	1-1-2005	8.000	1-4-2005
8.245	1-7-2005	9.234	1-10-2005
10.088	1-1-2006	10.711	1-4-2006
10.921	1-7-2006	11.000	1-10-2006
10.934	1-1-2007	10.750	1-4-2007
10.750	1-7-2007	10.750	1-10-2007
10.420	1-1-2008	9.398	1-4-2008
8.353	1-07-2008	8.250	1-10-2008
8.129	1-01-2009	8.000	1-04-2009
8.000	1-07-2009	8.000	1-10-2009
8.000	1-01-2010	8.000	1-04-2010
8.000	1-07-2010	8.000	1-10-2010

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

年利率(%)	生效日期	年利率(%)	生效日期
8.000	1-01-2011	8.000	1-04-2011
8.000	1-07-2011		

56. 委员会认为 2.89% 在这个案极度温和,局长处理方法等同征收因上诉人违规而延迟征税而令税务局蒙受实际损失所作出的补偿。2.89% 并无惩罚成分,局长显然已经全面及充分考虑到上诉人提出要求从轻发落的理由。

57. 上诉人承诺采取措施防止再违规。委员会建议上诉人包括提高处理会计事务员工的水平。

案件处置

58. 委员会驳回上诉和确认上诉所针对的评税额。