

Case No. D26/08

Penalty tax – understating salary income – sections 80(2), 82(1) and 82A of the Inland Revenue Ordinance ('IRO') – articles 106, 107 and 108 of the Basic Law. [Decision in Chinese]

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Mabel Lui Fung Mei Yee and Catherine Yip Miu Chun.

Date of hearing: 18 July 2008.

Date of decision: 23 September 2008.

In his Tax Return – Individuals for 2004/05 the appellant understated his income. The Revenue wrote to the appellant and warned him to file correct tax returns in the future. The appellant paid no heed to the warning letter and in his Tax Return – Individuals for 2006/07 he again understated his total income. The Deputy Commissioner issued to the appellant notice of assessment for 2006/07 and demanded for additional tax. Under Part F of the Commissioner's Penalty Policy, the additional tax assessed was \$5,200 which amounted to 14.85% of the total amount of tax undercharged.

The appellant's grounds of appeal were:

- ' (1) I suffered from cancer and had radiation therapy and chemotherapy which had affected my memory and the ability to manage my affairs.
- (2) My honesty was upheld, I was granted an honour in the New Year Honours List
- (3) My employer was a subvented organisation and its human resources department filed returns to the Revenue every year. Intentional omission of one's income in the return would not go undetected.'

Held:

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

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

returns. They further asserted that the Revenue had other sources to make accurate assessments. The Board considers 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 decided that the appellant did not make out his grounds of appeal. The Revenue had already given the appellant a chance but the appellant did not make good use of it. Taking all circumstances into consideration, the Board does not think that 30% would be excessive. The appellant should consider himself fortunate as the Deputy Commissioner fixed the additional tax at 14.85%.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

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

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

Taxpayer in person.

Yip Wai Fun and Chan Lee Man for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D26/08

补加税 – 少报入息 – 《税务条例》(第112章) 第80(2)、82(1)及82A条 – 《基本法》第106、107及108条

委员会：郭庆伟资深大律师（主席）、吕冯美仪及叶妙珍

聆讯日期：2008年7月18日

裁决日期：2008年9月23日

上诉人在填写2004/05课税年度个别人士报税表时少报其受雇工作所得的入息。税务局发信通知上诉人，着其必须确保日后所递交的报税表正确无误。上诉人漠视警告信，于提交2006/07课税年度个别人士报税表时再次少报其受雇工作所得的总入息。税务局副局长遂向上诉人发出2006/07年度补加税评税，并根据「罚款政策声明」F部所列明薪俸税个案罚款比率的「五年内第二次违例」级别计算，罚款为5,200元，相等于少徵收的税款的14.85%。

上诉人的上诉理由为：

- 「(1) 本人是癌病长期病患者，因曾接受电疗，化疗而导致记忆力及处事方面有所影响。
- (2) 本人诚信受到认可，在...年英女皇授勋...
- (3) 本人[雇主]仍政府资助[机构]，人事部每年定将所有员工的财务纪录交予贵局审核，蓄意漏报根本无可能过关。」

裁决：

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」地辩称税务局有其他资料来源作出正确评税。委员会认为浪费税务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：惩罚违规纳税人及阻吓违规纳税人和其他纳税人违规。委员会认为上诉人的上诉理由不成理由。税务局已给予上诉人一次机会，但上诉人没有好好珍惜，屡犯不改，

咎由自取。考虑有关情况，委员会不认为 30% 属过多，上诉人应该庆幸副局长将罚款厘定为 14.85%。

上诉驳回。

参考案例：

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

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

纳税人亲自出席聆讯。

叶惠芬及陈理文代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

1. 上诉人在填写 2004/05 课税年度的个别人士报税表时少报其受雇工作所得的入息。
2. 高级评税主任于 2006 年 6 月 5 日发信，通知上诉人对于他在 2004/05 课税年度的报税表内就收入作出不正确的申报一事，税务局不打算采取处罚行动，但他必须确保日后所递交的报税表正确无误。
3. 上诉人漠视警告信，于 2007 年 5 月 22 日签署及提交 2006/07 课税年度的个别人士报税表时再次少报其受雇工作所得的总入息。这份报税表是上诉人在收到 2006 年 6 月 5 日警告信后所提交的第一份报税表。
4. 税务局副局长根据《税务条例》第 82A 条向上诉人发出 2006/07 年度补加税评税。罚款为 5,200 元，相等于若上诉人所提交的报税表被接受为正确则会少徵收的税款的 14.85%。
5. 补加税评税通知书以中英双语对照清楚而明确地列出上诉通知书提交限期、要求、收件人和地址。上诉人于 2008 年 4 月 8 日向税务局局长发信，就补加税提出上诉。高级评税主任于 2008 年 4 月 16 日致电联络上诉人，以了解他于 2008 年 4 月 8 日向局长发信是否对补加税提出上诉，并指出上诉通知书是应该向税务上诉委员会书记发出。
6. 上诉人理应自行将发给局长的信(或副本)转交或抄送给书记。但上诉人将转交一事要求税务局办理。

事实的裁断

7. 上诉人同意《事实陈述书》之内容(详情见下述第8-33段)。委员会裁断该陈述书之内容为事实。

8. 上诉人就副局长根据第 82A 条向他作出的补加税评税提出上诉。该项评税是基于上诉人就 2006/07 课税年度提交不正确的个别人士报税表,因而徵收补加税罚款。

9. 2005 年 5 月 10 日,上诉人填写 2004/05 课税年度的个别人士报税表(B.I.R. 表格第 60 号) (以下简称「报税表」)。在报税表中,上诉人申报下列入息资料:

受雇职位	期间	入息款 额 元
保安主管	1-4-2004 至 31-3-2005	637,407
	总额	<u>637,407</u>

10. 根据上诉人的雇主填报的薪酬及退休金报税表 (I.R. 表格第 56B 号) (以下简称「雇主报税表」), 上诉人在 2004/05 课税年度的入息详情如下:

入息详情	期间	入息款额 元
薪金	1-4-2004 至 31-3-2005	637,407
居所资助津贴	1-5-2004 至 31-3-2005	165,220
	总额	<u>802,627</u>

提供居所详情

地址	:	...高级职员宿舍...
类型	:	楼宇单位
提供居所期间	:	1-4-2004 至 30-4-2004
在本年度所付的租金		
由雇主付给业主的租金	:	0 元
由雇员付给业主的租金	:	15,020 元
由雇主发还给雇员的租金	:	15,020 元
由雇员付给雇主的租金	:	0 元

11. 评税主任于 2005 年 7 月 21 日, 向上诉人作出 2004/05 课税年度的薪俸税评税如下:

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

	元	元
入息		802,627
減： 居所贷款利息	31,165	
退休计划供款	<u>12,000</u>	<u>43,165</u>
		759,462
減： 已婚人士免税额	<u>200,000</u>	<u>200,000</u>
应课税入息实额		<u>559,462</u>
应缴税款		<u>101,092</u>

在上述 2004/05 课税年度薪俸税评税载明的评税主任附注包括：

「2. 本局根据雇主所提供的资料评定你的入息。」

12. 评税主任于 2006 年 3 月 27 日将上诉人漏报的寓所租值纳入应课税入息，向他发出 2004/05 课税年度的薪俸税补加评税如下：

	元	元
入息		802,627
寓所租值		<u>6,596</u>
		809,223
減： 居所贷款利息	31,165	
退休计划供款	<u>12,000</u>	<u>43,165</u>
		766,058
減： 已婚人士免税额	<u>200,000</u>	<u>200,000</u>
应课税入息实额		566,058
減： 先前评定的款额		<u>559,462</u>
补加评税应课税入息总额		<u>6,596</u>
补加评税应缴税款		<u>1,319</u>

13. 上诉人没有就 2004/05 课税年度的薪俸税评税及补加评税提出反对。

14. 2006 年 5 月 18 日，上诉人提交 2005/06 课税年度的个别人士报税表，详情如下：

受雇职位	期间	入息款额 元
保安主管	31-3-2005 至 31-3-2006	<u>802,680</u>
	总额	<u>802,680</u>

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

15. 上诉人呈交 2005/06 课税年度的个别人士报税表时夹附了一份发出日期为 2006 年 4 月 28 日的雇主报税资料，载明以下详情：

入息详情	期间	入息款额 元
薪金	1-4-2005 至 31-3-2006	622,440
居所资助津贴	1-4-2005 至 31-3-2006	180,240
	总额	<u>802,680</u>

16. 2006 年 5 月 23 日，雇主就上诉人于 2005/06 课税年度的入息递交雇主报税表，载明的入息详情与上述第 15 段内所提及的雇主报税资料相同。

17. 高级评税主任于 2006 年 6 月 5 日发信，通知上诉人对于他在 2004/05 课税年度的报税表内就收入作出不正确的申报一事，税务局不打算采取处罚行动，但他必须确保日后所递交的报税表正确无误。该警告信将上诉人漏报收入详情列明如下：

课税年度：2004/05

漏报入息详情	款额 元
漏报来自雇主的「居所租值」	6,596
漏报来自雇主的「自行租屋津贴」	165,220
总额	<u>171,816</u>

18. 评税主任于 2006 年 8 月 9 日向上上诉人发出 2005/06 课税年度的薪俸税评税：

课税年 度	应评税入息 元	税款 元
2005/06	802,680	102,182

19. 上诉人没有就 2005/06 课税年度的薪俸税评税提出反对。

20. 税局于 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及「个别人士报税表指南」（以下简称「指南」）。报税表的开端载有提示上诉人细阅指南内容，然后按指示填写报税表的说明。指南的第 2-5 页有清楚说明如何填写报税表内第 4 部薪俸税。第 10 页有关第 9 部声明书亦有清楚说明填写不正确资料可招致重罚。

21. 2007 年 5 月 22 日，雇主就上诉人于 2006/07 课税年度的入息递交雇主报税表，载明以下详情：

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

入息详情	期间	入息款额 元
薪金	1-4-2006 至 31-3-2007	622,440
津贴、应得? 赏	1-4-2006 至 31-3-2007	4,000
居所资助津贴	1-4-2006 至 31-3-2007	180,240
	总额	<u>806,680</u>

22. 上诉人于 2007 年 5 月 28 日签署及提交 2006/07 课税年度的个别人士报税表，他在该报税表第 4.1 部内申报下列入息资料：

受雇职位	期间	入息款额 元
保安主管	1-4-2006 至 31-3-2007	622,440
	总额	<u>622,440</u>

23. 上诉人呈交 2006/07 课税年度的个别人士报税表时夹附了一份发出日期为 2007 年 4 月 26 日的雇主报税资料，载明的入息详情与上述第21段内所提及的雇主报税表相同。

24. 评税主任于 2007 年 8 月 7 日，向上上诉人作出 2006/07 课税年度的薪俸税评税如下：

	元	元
入息		806,680
减： 居所贷款利息	<u>40,814</u>	<u>40,814</u>
		765,866
减： 已婚人士免税额	<u>200,000</u>	<u>200,000</u>
应课税入息实额		<u>565,866</u>
应缴税款		<u>82,014</u>

在上述 2006/07 课税年度薪俸税评税载明的评税主任附注包括：

「3. 本局根据雇主所提供的资料评定你的入息。」

25. 上诉人没有就 2006/07 课税年度的薪俸税评税提出反对。

26. 2008 年 2 月 18 日，副局长根据《税务条例》第 82A(4)条向上上诉人发出通知书，通知上诉人：

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

- (a) 他拟就上诉人于 2006/07 课税年度报税表内漏报得自雇主的津贴 应得? 赏及居所资助津贴合共 184,240 元, 评定补加税;
- (b) 假若该报税表被接纳为正确, 则会导致少收的税款为 35,006 元; 及
- (c) 上诉人有权就拟作出补加税一事提交书面申述。

27. 上诉人于 2008 年 2 月 20 日提交书面申述, 承认经核实后上诉人有疏忽之处而出错, 他期望分期缴付有关的少收税款, 但在付款之前, 要求税务局列明根据评税表何解他要付出此大数目。至于有关这次漏报入息, 上诉人有以下申述:

雇主「仍是特区政府资助...机构, 贵局很清楚... [雇] 员一切的财务资料, [雇] 员亦? 不可能隐瞒任何有关资料, 故此本人在此特别声明? 无意图漏税, 贵局可追查本人过去 17 年的报税及交税的良好纪录。此次本人的无心之失而导致贵局有不便之处, 敬希原谅。」

28. 评税主任于 2008 年 2 月 29 日致电上诉人, 向他解释副局长于 2008 年 2 月 18 日根据第 82A(4)条向上诉人发出拟评定补加税的通知书, 其中所载明的漏报收入, 已根据雇主报税表所提供的资料, 于 2007 年 8 月 7 日发出予上诉人的 2006/07 课税年度薪俸税评税被纳入为应课税入息, 因此上诉人已清缴有关所导致的少收税款。评税主任并且指出, 由于他在 2004/05 课税年度报税表中曾作出不正确的申报, 所以这次上诉人在关乎 2006/07 课税年度报税表作出的不正确申报是在 5 年内的第二次违例, 依照税务局公布的有关薪俸税罚款政策, 加徵罚款的比率是少徵收税款的 20%; 但该百分比仅作为一般指引, 并会视乎每宗个案的情况而将罚款上调或下调。在获得评税主任的解释后, 上诉人要求评税主任尽快呈上他在 2008 年 2 月 20 日提交的书面申述给税务局副局长考虑, 以决定是否徵收补加税罚款及其金额。

29. 副局长不接纳上诉人在书面申述中所提及的理由为合理辩解, 并于 2008 年 3 月 20 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通知书, 徵收的补加税罚款为 5,200 元, 即相当于若上诉人所提交的报税表被接纳为正确时会少徵收税款的 14.85%。在该评定及缴纳补加税通知书上载明的附注包括:

「2. 此个案的罚款是根据『罚款政策声明』F 部所列明薪俸税个案罚款比率的『五年内第二次违例』级别计算, 并已就有关因素作出宽减调整。」

30. 上诉人于 2008 年 4 月 8 日向局长发信, 就上述补加税评税提出上诉, 基于以下理由:

「1. 本人是癌病长期病患者, 因曾接受电疗, 化疗而导致记忆力及处事方面有所影 。

(请阅付¹件 1)

2. 本人诚信受到认可，在...年英女皇授勋...

(请阅付²件 2)

3. 本人[雇主]仍政府资助[机构]，人事部每年定将所有员工的财务纪录交予贵局审核，蓄意漏报根本无可能过关。

基于以上理由本人？对无可能为区区数仟元而赔上得来不易的声誉，恳请局长给于此将近退休的长者一次机会，令其全身而退，无限感激。」

31. 高级评税主任于 2008 年 4 月 16 日致电联络上诉人，以了解他于 2008 年 4 月 8 日向局长发信（以下简称「上诉通知书」）是否对上述补加税评税提出上诉，当得到上诉人的确认后，高级评税主任指出该上诉通知书是应该向税务上诉委员会书记发出，而并非税务局局长，她并提醒上诉人要注意该补加税评税的上诉期限。因应上诉人的要求，高级评税主任答应将该上诉通知书转交税务上诉委员会书记，就有关在该上诉通知书错误向局长发信一事，上诉人会直接以书面向书记解释和更正。高级评税主任指出在该上诉通知书陈述的部分理由并没有在上诉人于 2008 年 2 月 20 日向副局长提交书面申述中有所提及，上诉人同意高级评税主任的理解；上诉人声称他？非蓄意漏报收入，他提出上诉是要反对该补加税评税，并争取将有关的补加税罚款得到完全豁免，好让他能全身而退。

32. 上诉人于 2008 年 4 月 16 日向书记发信，就上述补加税评税向委员会提出上诉，上诉人并告知有关上述第30段提及的上诉通知书将由高级评税主任转交予书记处理，而该上诉通知书于 2008 年 4 月[16]³日由委员会收悉。

33. 上诉人没有就上述有关 2006/07 课税年度相同的事实受到根据第 80(2)条或第 82(1)条提出的检控。

依时提交详尽及正确税务资料

34. 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。

35. 《基本法》第 107 及 108 条规定，特区：

¹ 原文照录

² 原文照录

³ 事实陈述书所述之日期为 17日。上诉通知书 送交书记存档 日期为 16日。正确日期在本个案并不重要。

- (a) 参照原在香港实行的低税政策⁴，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。
36. 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。
37. 漏报或少报收入，假若被接受为正确会导致少徵收税款。
38. 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。
39. 逾期提交报税表可能延迟税收。
40. 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。
41. 税务局可以审查报税资料是否详尽及正确，亦可以进行审核。
42. 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」地辩称税务局有其他资料来源作出正确评税。委员会认为浪费税务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。
43. 补加税罚款有两个用途：惩罚违规纳税人及阻吓违规纳税人和其他纳税人违规。
44. 委员会多次指出, D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 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 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。

⁴ 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

- (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) 税务局无须在发出第 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) 税务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务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) 与税务局通力合作是宽减的重要因素。处处与税务局作对，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。

45. 在 D16/07 一案，纳税人三年内第二次违规。委员会认为 30% 是适当的罚款比率 (第 129 和 139 段)。

46. 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) 有能力及方法/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。

47. 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，毫不理会税务局提交的法律典据，是琐屑无聊、无理缠扰及滥用上诉程序。委员会并命令纳税人缴付一笔款项作为委员会的讼费。

上诉理由

48. 上诉人的第 1 点上诉理由是：

「本人是癌病长期病患者，因曾接受电疗，化疗而导致记忆力及处事方面有所影 。」

委员会认为第 1 点不成理由：

- (a) 上诉人没有提供任何证据关于因病影响记忆力或处事。在缺乏证据的情况下，委员会不信纳这点。
- (b) 上诉人强调自己是一大机构的保安主管。若果他缺乏提交详尽及正确总入息的能力，他怎可能胜任保安主管一职？

49. 上诉人的第 2 点上诉理由是：

「本人诚信受到认可，在...年英女皇授勋...」

委员会认为第 2 点不成理由：

- (a) 授勋与诚信没有必然关系。

- (b) 英女皇授勋是十数年前的事。
- (c) 身为保安主管，上诉人的职责是保护其雇主的财物。上诉人一而再，再而三地用其雇主的信纸处理私人税务问题⁵。这是公私不分，有违真诚，和有违其雇主对他的信托。

50. 上诉人的第 3 点上诉理由是：

「本人[雇主]仍政府资助[机构]，人事部每年定将所有员工的财务纪录交予贵局审核，蓄意漏报根本无可能过关。」

委员会认为第 3 点不成理由。原因在上述「依时提交详尽及正确税务资料」部分已作讨论。不赘。

51. 上诉人的总结论点如下：

「基于以上理由本人？对无可能为区区数仟元而赔上得来不易的声誉，恳请局长给予此将近退休的长者一次机会，令其全身而退，无限感激。」

税局已经给予上诉人一次机会。但上诉人没有好好珍惜，屡犯不改。咎由自取。

结论

52. 考虑有关情况，委员会不认为 30% 属过多。上诉人应该庆幸副局长将罚款厘定为 14.85%。假若上诉人继续漠视依时提交详尽及正确税务资料的责任，他将会受到重罚。委员会并不姑息违规行为。

案件处置

53. 委员会驳回上诉，确认上诉所针对的评税额。

⁵ 上述第 27 段、第 30 段和第 32 段所提及的信件，再加上日期为 2008 年 5 月 15 日上诉人发给高级评税主任的信件。