

Case No. D26/11

Penalty tax – false statement and omission – sections 51(1), 59, 66(3), 68, 82A and 82B of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Elaine Liu Yuk Ling and David Yip Sai On.

Date of hearing: 10 December 2010.

Date of decision: 7 October 2011.

The Appellant, knowing that the relevant property owned by her had been leased out in the years of assessment 2006/07 to 2008/09, falsely declared that she did not have property being leased out in the year of assessment 2006/07, and failed to provide the lease information on the relevant property in the years of assessment 2006/07 to 2008/09. The Inland Revenue Department (‘IRD’) assessed the additional amount of the relevant property tax in the years of assessment 2006/07 to 2008/09 to be \$5,300, being 9.8% of the amount of property tax undercharged. The Appellant appealed to the Board of Review demanding that all the additional tax should be refunded to her.

Held:

1. The Board decided that the Appellant did not have any reasonable excuse for the false statement and omission, and making false statement and repeated omission were factors for increasing the penalty (the relevant principles are set out in paragraphs 51 to 66 in the decision).
2. The result of the Appellant’s repeated contravention for three consecutive years was that the IRD was not able to charge the property tax in time for three consecutive years. In this case of contravention, the IRD suffered actual loss. To demand a refund of all the additional tax in the case where the IRD suffered actual loss for three consecutive years was ridiculous.
3. The IRD was not obliged to warn taxpayers before issuing the notice under section 82A(4) of the IRO. There was not the slightest evidence to show that the IRD deliberately set the trap for the Appellant so that the IRD could charge her additional tax. Attributing the blame to the IRD in such an irresponsible way was a factor for increasing the penalty.
4. Having considered the relevant circumstances, the Board not only did not consider that the 9.8% penalty was excessive, but was of the view that the

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

penalty should be over 50%. Under sections 82B(3) and 68(8) of the IRO, the Board increased the amount of additional tax from \$5,300 to \$27,000.

Appeal dismissed and costs order in the amount of \$2,500 imposed.

Cases referred to:

- D37/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 839
- D115/01, IRBRD, vol 16, 893
- D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
- 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
- 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

Taxpayer in person.

Fu Kwok On and Se Kar Keung for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D26/11

补加税 – 虚报及漏报 – 《税务条例》第51(1)、59、66(3)、68、82A及82B条

委员会：郭庆伟资深大律师（主席）、廖玉玲及叶世安

聆讯日期：2010年12月10日

裁决日期：2011年10月7日

上诉人明知自己在 2006/07 至 2008/09 课税年度拥有某物业用作出租用途，却虚报在 2006/07 课税年度没有用作出租用途的物业，并漏报 2006/07 至 2008/09 课税年度有关该物业的出租资料。税务局副局长评定 2006/07 至 2008/09 课税年度有关物业税的补加税款额共为 5,300 元，罚款占少征收税款的 9.8%。上诉人向税务上诉委员会（下称「委员会」）上诉，要求退回所有补加税予她。

裁决：

1. 委员会裁定上诉人对其虚报和漏报并无合理辩解，而虚报及再犯是增加罚款的因素（相关原则见决定书第51至66段）。
2. 上诉人连续三年违规的结果是税务局连续三年未能及时征收物业税。在这违规个案里，税务局蒙受实际损失。在税务局连续三年有实际损失个案里要求「退回所有补加税」实属荒谬。
3. 税务局无须在发出第 82A(4)条通知书前警告纳税人。没有一丁点儿证据显示税务局故意为她设下陷阱，令税务局可向她征收罚款。将责任胡乱归咎税务局是增加罚款的因素。
4. 考虑有关情况，委员会非但不认为局长厘定的 9.8% 罚款属过多，委员会认为罚款应该超过 50%。根据第 82B(3)条和第 68(8)条，委员会将补加税的评税额由 5,300 元增加至 27,000 元。

上诉驳回及判处港币2,500元的讼费命令。

参考案例：

D37/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 839
D115/01, IRBRD, vol 16, 893
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
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
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

纳税人亲自出席聆讯。

傅国安及史家强代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

引言

1. 上诉人在 2006/07 至 2008/09 课税年度拥有用作出租用途的物业（下称「该物业」）。
2. 上诉人在 2007 年 5 月 29 日所提交的 2006/07 课税年度个别人士报税表内报称并无用作出租用途的物业。
3. 上诉人在 2008 年 5 月 23 日所提交的 2007/08 课税年度个别人士报税表内将有关物业税部分留空。
4. 评税主任于 2009 年 2 月 4 日书面要求上诉人提供在 2007/08 课税年度内该物业的出租数据及相关证明文件。
5. 评税主任于 2009 年 3 月 23 日书面要求上诉人提供由 2005 年 5 月 26 日至 2007 年 3 月 31 日期间该物业的出租资料及有关租约及征收差饷通知书副本。

6. 上诉人在 2009 年 5 月 20 日所提交的 2008/09 课税年度个别人士报税表内再次将有关物业税部分留空。
7. 税务局副局长评定 2006/07 至 2008/09 课税年度有关物业税的补加税款额共为 5,300 元，罚款占少征收税款的 9.8%。
8. 上诉人向税务上诉委员会（下称「委员会」）上诉，要求「退回所有补加税[予]」她。

事实的裁断

9. 傅国安高级评税主任提交一份颇为冗长及累赘的《事实陈述书》。他多次复述「个别人士报税表指南」（下称「指南」）的内容。指南经已提交作为附件。傅国安高级评税主任的处理方法只会非必要地增加《事实陈述书》和《决定书》内容的长度。
10. 上诉人和税务局同意《事实陈述书》之内容为事实（详情见后述第 11 至 34 段）。委员会裁断为事实。
11. 上诉人就税务局副局长根据《税务条例》第 82A 条向她发出的补加税评税提出上诉。该等评税是基于上诉人就 2006/07 至 2008/09 课税年度提交不正确的个别人士报税表，漏报出租物业收入而征收的补加税罚款。税务局并没有就相同事实根据第 80(2)或第 82(1)条检控上诉人。
12. 上诉人自 2005 年 5 月 26 日起拥有该物业的全部业权。
13. 税务局于 2007 年 5 月 2 日向上诉人发出 2006/07 课税年度个别人士报税表及「个别人士报税表指南」（下称「指南」）。报税表首页说明上诉人应细阅指南内容，然后按指示填写报税表。指南第 2 页的第 3 部说明如何在报税表的第 3 部填报物业税入息。报税表第 4 页的第 9 部要求上诉人必须签署声明她在该报税表及其附录（如适用），以及所有附件所填报的数据均属真确，并无遗漏；声明书下方更注明「填报不确或违反其它规例可招致重罚—见指南第 9 部」。指南第 10 页的第 9 部关于报税表第 9 部声明书同时清楚说明填写不正确数据可招致重罚，该部亦列明有关的罪行及罚则。
14. 税务局于 2007 年 5 月 29 日收到上诉人未有注明填写日期的 2006/07 课税年度个别人士报税表；在报税表的第 3 部物业税就她在该年度内是否有由她拥有全部业权并且作出租用途的物业，上诉人在「没有」的方格内加上「√」号，及没有填写该部其余第(1)至(5)项；上诉人在报税表的第 9 部声明报税表内所填报的数据均属真确，并无遗漏，及于该部签署作实。

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

15. 税务局于 2008 年 5 月 2 日向上诉人发出 2007/08 课税年度个别人士报税表及「个别人士报税表指南」。报税表首页说明上诉人应细阅指南内容，然后按指示填写报税表。指南第 2 页的第 3 部也说明如何在报税表的第 3 部填报物业税入息。报税表第 4 页的第 9 部也要求上诉人必须签署声明她在该报税表及其附录(如适用)，以及所有附件所填报的数据均属真确，并无遗漏；声明书下方也注明「填报不确或违反其它规例可招致重罚—见指南第 9 部」。指南第 10 页的第 9 部关于报税表第 9 部声明书也清楚说明填写不正确数据可招致重罚，该部亦列明有关的罪行及罚则。

16. 税务局于 2008 年 5 月 23 日收到上诉人未有注明填写日期的 2007/08 课税年度个别人士报税表；在报税表的第 3 部物业税就她在该年度内是否有由她拥有全部业权并且作出租用途的物业，上诉人并无在「没有」或「有」的方格内加上「√」号，亦没有填写该部其余第(1)至(5)项；上诉人亦在报税表的第 9 部声明报税表内所填报的数据均属真确，并无遗漏，并于该部签署作实。

17. 评税主任于 2009 年 2 月 4 日发信给上诉人，要求她提供在 2007/08 课税年度内该物业的出租数据及相关证明文件。信中末段更说明税务局会就任何尚未被评税或评定的税额低于恰当的税额，发出评税/补加评税通知书以追收少征收的税款，及说明规定，任何人士有违规行为而无合理辩解可招致重罚。

18. 税务局于 2009 年 3 月 3 日收到由上诉人提供关于 2007/08 课税年度内该物业的出租资料如下：

物业用途	期间	出租收入	期间	差饷 元	管理费 元
住宅	1-4-2007 – 3-8-2007	66,777	1-10-2007 – 31-12-2007	1,557	
	1-12-2007 – 31-3-2008	76,000	1-4-2007 – 31-3-2008		8,244
	总额	<u>142,777</u>	总额	<u>1,557</u>	<u>8,244</u>

19. 税务局于 2009 年 3 月 23 日向上诉人发出 2007/08 课税年度物业税评税如下：

	元
应评税值(出租收入减可扣除项目，见注 1)	141,220
减：20%作为修葺及支出方面的法定免税额	<u>28,244</u>
应评税净值	<u>112,976</u>
按标准税率 16% 计算的税款	18,076
减：75% 税款宽减	<u>13,557</u>
应缴税款	<u>4,519</u>

注 1：应评税值已扣除差饷 1,557 元

在上述 2007/08 课税年度物业税评税的评税主任附注包括：

「3. 就物业税而言，除差饷及坏租外，其它支出(如地租、管理费、利息、装修费等)一概不可扣除。

4. 根据你 3.3.2009 的回信就调整物业租金收入而作出评税」

20. 上诉人并没有就 2007/08 课税年度物业税评税提出反对。

21. 评税主任于 2009 年 3 月 23 日发信给上诉人，要求她提供由 2005 年 5 月 26 日至 2007 年 3 月 31 日期间该物业的出租资料及有关租约及征收差饷通知书副本。

22. 上诉人于 2009 年 4 月 3 日回复，表示该物业由 2005 年 5 月 26 日至 2006 年 4 月 30 日期间空置，由 2006 年 5 月 1 日开始出租；由 2006 年 5 月 1 日至 2007 年 3 月 31 日，她共收取租金 179,300 元。在另一方面，根据上诉人提交的征收差饷通知书副本，她由 2006 年 4 月 1 日至 2007 年 3 月 31 日共缴交差饷 6,228 元。

23. 税务局于 2009 年 4 月 29 日向上诉人发出 2006/07 课税年度物业税评税如下：

	元
应评税值(出租收入减可扣除项目，见注 2)	173,072
减：20%作为修葺及支出方面的法定免税额	<u>34,615</u>
应评税净值	<u>138,457</u>
按标准税率 16% 计算的应缴税款	<u>22,153</u>

注 2：应评税值已扣除差饷 6,228 元

24. 上诉人并没有就 2006/07 课税年度物业税评税提出反对。

25. 税务局于 2009 年 5 月 4 日向上诉人发出 2008/09 课税年度个别人士报税表及「个别人士报税表指南」。报税表首页说明上诉人应细阅指南内容，然后按指示填写报税表。指南第 2 页的第 3 部亦说明如何在报税表的第 3 部填报物业税入息。报税表第 4 页的第 9 部亦要求上诉人必须签署声明她在该报税表及其附录(如适用)，以及所有附件所填报的数据均属真确，并无遗漏；声明书下方亦注明「填报不确或违反其它规例可招致重罚—见指南第 9 部」。指南第 10 页的第 9 部关于报税表第 9 部声明书亦清楚说明填写不正确数据可招致重罚，该部亦列明有关的罪行及罚则。

26. 上诉人于 2009 年 5 月 20 日填写 2008/09 课税年度个别人士报税表；在报税表的第 3 部物业税就她在该年度内是否有由她拥有全部业权并且作出租用途的物业，上诉人同样并无在「没有」或「有」的方格内加上「√」号，亦没有填写该部其余第(1)至(5)项；上诉人同样在报税表的第 9 部声明报税表内所填报的数据均属真确，并无遗漏，并于该部签署作实。

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

27. 评税主任于 2010 年 2 月 5 日发信给上诉人，要求她提供在 2008/09 课税年度内该物业的出租数据及相关证明文件。信中末段也说明税务局会就任何尚未被评税或评定的税额低于恰当的税额，发出评税/补加评税通知书以追收少征收的税款，及说明规定，任何人士有违规行为而无合理辩解可招致重罚。

28. 税务局于 2010 年 3 月 5 日收到由上诉人提供关于 2008/09 课税年度内该物业的出租资料如下：

<u>物业用途</u>	<u>期间</u>	<u>出租收入</u>	<u>差饷</u>
		元	元
出租	1-4-2008—31-3-2009	<u>228,000</u>	<u>0</u>

29. 税务局于 2010 年 3 月 15 日向上诉人发出 2008/09 课税年度物业税评税如下：

	元
应评税值	228,000
减：20%作为修葺及支出方面的法定免税额	<u>45,600</u>
应评税净值	<u>182,400</u>
按标准税率 15% 计算的应缴税款	<u>27,360</u>

30. 上诉人并没有就 2008/09 课税年度物业税评税提出反对。

31. 2010 年 7 月 15 日税务局副局长根据第 82A(4) 条的规定，向上诉人发出拟评定补加税通知书，要求上诉人提交书面申述，就其 2006/07 至 2008/09 课税年度填报不正确报税表，漏报下述的出租物业收入作出解释，以决定是否向她征收补加税罚款及其金额：

<u>课税年度</u>	<u>漏报的收入</u>	<u>税款</u>
	元	元
2006/07	179,300	22,153
2007/08	142,777	4,519
2008/09	228,000	<u>27,360</u>
总数		<u>54,032</u>

32. 上诉人于 2010 年 7 月 18 日向税务局副局长呈交书面申述。

33. 税务局副局长经考虑上诉人的申述后，于 2010 年 8 月 27 日根据第 82A 条向上诉人发出下述评定及缴纳补加税通知书：

<u>课税年度</u>	<u>少征收税款</u>	<u>第 82A 条补加税</u>	<u>少征收税款百分比</u>
-------------	--------------	-------------------	-----------------

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

	元	元	
2006/07	22,153	2,200	9.9%
2007/08	4,519	400	8.9%
2008/09	<u>27,360</u>	<u>2,700</u>	9.9%
总数	<u>54,032</u>	<u>5,300</u>	9.8%

34. 委员会收到上诉人于 2010 年 8 月 28 日就该项根据第 82A 条作出的补加税而发出的上诉通知书。

上诉理由

35. 上诉人在日期为 2010 年 8 月 28 日的上诉通知书提出以下的上诉理由(原文照录)：

「本人 ... 就被评定缴纳补加税通知书(第 82A 条)提出上欣。
档案号码： ...
** 2006/07 课税年度有关物业税 - 补加税\$2,200 元
** 2007/08 课税年度有关物业税 - 补加税\$400 元
** 2008/09 课税年度有关物业税 - 补加税\$2,700 元

本人就漏报物业税一事曾[已]书面解释，可惜得不到税务局副局长的体谅。本人从未想过存心瞒骗，虽然本人未有在每年度填上该物业收入资料，但每年也有从另外途径填报及知会税局，而本人也有准时缴交物业税。这三年来并没有收到税务局对此事有任何通知有违反规则，[故]此本人也一直以为这是正确的不为意这是违反税局规则。本人认为税务局可以在第 2[年]即(2007/08)或第 3 年(2008/09)给予书面知会，给本人有机会实时作出正[确]的修改填写报税表。而不至于等待第四年(当本人递交 2009/10 报税表后)才知会本人？也即表示除以上款项外，税局将打算再收取本人额外 2 千多元在 2009/2010[年]度的补加税？本人感觉这很不合理！

从这件事上，本人除了清楚知道日后应该怎样填上正[确]税表外。感觉不愉快的是税局好像出发点不是要纳税人知道自己填上错误数据及时作出改正，[避]免下年度再出现错误，浪费人力物力，而是等待[若]干年后才知会有关纳税人，从而向纳税人收取更多补加税？这些是几千大元数目，不是细数目。这些是打工仔的血汗钱。

本人为一名要外出工作女性，每天长时间工作，更需要每星期三至四天中港两地上班，每天勤劳工作才可以维持生活免被公司裁员。有资格成为纳税人，自力更生，可以为香港出一分力。也是本人觉得开心事。本人也希望税局能体恤每一分一毫也是纳税人的辛苦血汗钱。本人为免因

迟缴款再被额外收取 5% 或 10% 费用。本人将准时先缴以上款项请给[予]本人机会，作出合适判决，退回所有补加税[予]本人。

下一年度如本人[仍]有资格继[续]做纳税人，将一定同时间填写所有数据。

对不起！请体[谅]！请给[予]机会！

谢谢！本人等待上诉委员会书记回复。」

傅国安高级评税主任处理典据的做法

36. 傅国安高级评税主任明知这是一宗用中文聆讯的个案。他亦明知有中文典据与本个案有关。但他偏偏选择不引用任何中文典据，而只引用英文典据。处理方法不合常理，亦欠缺常识。

37. 傅国安高级评税主任只引用以下英文典据，并没有加入 D37/07 后的典据：

- (1) D115/01, IRBRD, vol 16, 893 ;
- (2) D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 ; 及
- (3) D37/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 839 。

有关条例

38. 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。」

39. 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...」。

40. 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。」

41. 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。」

42. 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。」

43. 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。」

44. 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。」

45. 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。

46. 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 ... 」

47. 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。」

48. 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 ... 」

49. 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。」

50. 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¹和委员会处理违规罚款的原则

51. 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²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。

52. 委员会一直强调依时提交详尽及正确税务数据的重要性³。委员会在这里再次述明处理违规罚款的原则⁴。

53. 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。

54. 《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⁵，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。

55. 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。

56. 漏报或少报收入：

- (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。

¹ 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。

² 补加税。

³ 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。

⁴ 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。

⁵ 税率由最低 10%至最高 17.5%，《税务条例》附表 1 和附表 8。

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

57. 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。

58. 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。

59. 税务局可以审查纳税人提交的报税表是否详尽及正确，亦可进行实地审核和刑事检控疑犯。假如纳税人高度遵从法定责任的话，税务局可以避免浪费它的有限资源。

60. 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。

61. 税务局无须在发出第 82A(4)条通知书前警告纳税人。

62. 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。

63. 委员会处理漏报或少报的罚则可归纳如下（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

64. 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。

65. 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。

66. 假如纳税人选择行使上诉的权利，终审法院和上诉法庭⁶一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」⁷。

⁶ 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。

⁷ 第 68(8)(a) 条。

- (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

67. 委员会裁断上诉人：

- (1) 明知自己在 2006/07 至 2008/09 课税年度拥有该物业用作出租用途；
- (2) 虚报在 2006/07 课税年度没有用作出租用途的物业及漏报有关该物业的出租资料；
- (3) 漏报 2007/08 课税年度有关该物业的出租资料；及
- (4) 漏报 2008/09 课税年度有关该物业的出租资料。

委员会裁定上诉人并无合理辩解。

68. 委员会不信纳上诉人「从未想过存心瞒骗」。委员会已裁定上诉人在 2006/07 课税年度个别人士报税表内有关物业税部分作出虚报。虚报是增加罚款的因素。

69. 上诉人没有提交任何数据显示她在税务局调查前已经从「另外途径填报及知会税局」。况且，她的法定责任是在报税表填写正确无漏的税务数据。

70. 上诉人连续三年违规。再犯是加重罚款的因素。

71. 上诉人连续三年违规的结果是税务局连续三年未能及时征收物业税⁸。在这违规个案里，税务局蒙受实际损失。在税务局连续三年有实际损失个案里要求「退回所有补加税」实属荒谬。

72. 税务局无须在发出第 82A(4)条通知书前警告纳税人。没有一丁点儿证据显示税务局故意为她设下陷阱，令税务局可向她征收罚款。将责任胡乱归咎税务局是增加罚款的因素。

73. 考虑有关情况，委员会非但不认为局长厘定的 9.8% 罚款属过多，委员会认为罚款应该超过 50%。

案件处置

⁸ 参阅前述第 19、23 和 29 段。

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

74. 根据第 82B(3)条和第 68(8)条，委员会将补加税的评税额由 5,300 元增加至 27,000 元。

75. 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 2,500 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。