

**Case No. D28/13**

**Penalty tax** – income understated – the Board’s function in a tax appeal – sections 59(3), 68(4), 68(8), 68(9), 80(2), 82(1), 82A and 82B of the Inland Revenue Ordinance – sections 106, 107 and 108 of the Basic Law. [Decision in Chinese]

**Costs** – wasting the resources of the Board.

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Leung Wai Keung and Pang Melissa Kaye.

Date of hearing: 29 November 2013.

Date of decision: 20 January 2014.

The Taxpayer stated in his Tax Return – Individuals for the year of assessment 2011/12 that his income was \$140,000 when his income was actually \$910,000. The Deputy Commissioner assessed the taxpayer to additional tax of \$6,400 under section 82A. The amount represents 8.94% of the amount of tax which would have been undercharged. The grounds of appeal of the Taxpayer was that he had to make donations to church and two charitable organisations. He asked that the penalty tax be waived.

**Held:**

1. The Inland Revenue makes millions of assessments each year. A high degree of compliance by the taxpayers in submitting timely, true, correct and complete tax returns and information to the Revenue is crucial for the effective operation of HKSAR’s narrow base and low rate tax system. The Taxpayer’s income for the year of assessment 2011/12 was \$910,000, his monthly income was \$70,000 but he stated in his Tax Return – Individuals for the year of assessment 2011/12 that his income was \$140,000. He never mentioned his income over and above the \$140,000. His attitude was extremely casual. The Taxpayer carries the burden of proof and failed to satisfy the Board that he was in fact in financial difficulties and not able to pay the penalty. It is ridiculous and blatant disregard of the legislation on the part of the Taxpayer to ask to have his penalty waived because he chooses to make donations. The Taxpayer held an important position and had the ability/means to file a correct return on his total income but he did not make any effort, or at all, required of him under his statutory responsibility to do so. He was not remorseful and had no intention to take any measure to prevent the same from happening again. In the circumstances of the case, not only did the Board not consider the Commissioner’s 8.94% penalty too high, it took the

(2013-14) VOLUME 28 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

view that the penalty should be increased to about 15%. Pursuant to section 82B(3) and 68(8), the Board increased the additional tax assessment from \$6,400 to \$10,000.

2. The Board considers this appeal a waste of the Board's resources and it is unfair to the law abiding taxpayers. The Taxpayer is ordered to pay the sum of \$5,000 as costs of the Board.

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

Cases referred to:

D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301

Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052

Taxpayer in person.

Lai Lai Kuen, Annie and Tang Wai Min for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D28/13

**补加税** – 短报入息 – 委员会处理违规罚款的原则 – 《税务条例》(第112章)第59(3), 68(4), 68(8), 68(9), 80(2), 82(1), 82A及82(B)条 – 《基本法》第106, 107及108条

**讼费** – 浪费委员会资源

委员会：郭庆伟资深大律师（主席）、梁伟强及彭韵僖

聆讯日期：2013年11月29日

裁决日期：2014年1月20日

纳税人在2011/12课税年度的入息为910,000元。他在2011/12课税年度报税表所申报的入息为140,000元。税务局副局长根据《税务条例》(第112章)第82A条评定纳税人的补加税额为6,400元，相等于少征收税款的8.94%。纳税人声称他要捐钱给教堂及两个慈善机构，确实耗尽现金，要求完全免收罚款。

**裁决：**

1. 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。纳税人在2011/12课税年度的入息为910,000元，他的月薪为70,000元，但他在2011/12课税年度报税表所申报的入息为140,000元，完全没有提及140,000元以外的入息，处事态度极其马虎。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。纳税人并无证据证明他「确实耗尽现金」。选择捐款而要求免收罚款有点儿荒谬及无视法律条文。纳税人身居要职，有能力及方法/数据填报正确总入息，但他无意遵守法定责任，没有尽任何或应尽的努力提交正确的总入息。他毫无悔意，亦无诚意防止再犯。考虑有关情况，委员会非但不认为副局长厘定的8.94%罚款属过多，委员会认为罚款应该增加到约15%。根据第82B(3)条和第68(8)条，委员会将补加税的评税额由6,400元增加至10,000元。
2. 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。委员会命令纳税人缴付5,000元作为委员会的讼费。

## 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  
Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052

上诉人亲自出席聆讯。  
赖丽娟及邓伟勉代表税务局局长出席聆讯。

## 决定书：

### 引言

1. 上诉人在 2011/12 课税年度的入息为 910,000 元。
2. 他在 2011/12 课税年度报税表所申报的入息为 140,000 元。
3. 所漏报的入息为 770,000 元，漏报 84.62% 的入息。
4. 税务局副局长评定补加税款额为 6,400 元，即相当于若该报税表被接纳为正确时会导致少征收税款的 8.94%。
5. 上诉人向税务上诉委员会（「委员会」）提出上诉，要求完全免收罚款。他声称他要捐钱给教堂及两个慈善机构，确实耗尽现金。

### 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7-23段）。委员会裁断为事实。
7. 上诉人就税务局根据《税务条例》（第 112 章）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提交申报不正确的 2011/12 课税年度个别人士报税表而征收的补加税罚款。
8. 2012 年 5 月 2 日，税务局向上诉人发出 2011/12 课税年度的个别人士报税表（「该报税表」）及「个别人士报税表指南」（「该指南」）。该指南第 4 部第 2 及 3 页说明如何填报应课薪俸税入息于第 4.1 部，而第 10 页列出填写不正确报税表的罚则。

(2013-14) VOLUME 28 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

9. 上诉人向税务局提交签署日期为 2012 年 5 月 15 日的该报税表，并在表内第 9 部签署声明所填报的数据均属真确，并无遗漏。

10. 上诉人在该报税表内的第 4.1 部申报下列入息资料：

| <u>雇主名称</u> | <u>受雇职位</u> | <u>期间</u>                 | <u>总收入款额(元)</u> |
|-------------|-------------|---------------------------|-----------------|
| 雇主甲         | Director    | 31-03-2011–<br>01-04-2012 | 140,000         |

11. 雇主乙及雇主甲分别向税务局提交有关上诉人的 2011/12 课税年度雇主填报的薪酬及退休金报税表，申报上诉人的入息。详情如下：

| <u>雇主名称</u> | <u>受雇职位</u>                         | <u>期间</u>                  | <u>入息详情</u>       | <u>款额<br/>(元)</u> | <u>填报日期</u>        |
|-------------|-------------------------------------|----------------------------|-------------------|-------------------|--------------------|
| 雇主乙         | Business<br>Development<br>Director | 01-05-2011 –<br>31-03-2012 | Director's<br>Fee | <u>770,000</u>    | 2012 年 5<br>月 15 日 |
| 雇主甲         | Director                            | 01-04-2011 –<br>31-03-2012 | 薪金/工资             | <u>140,000</u>    | 2012 年 5<br>月 21 日 |

12. 评税主任在 2012 年 9 月 3 日向上诉人发出 2011/12 课税年度的薪俸税评税通知书，而在评税主任附注内列明有关评定入息是根据其雇主所提供的资料。评税详情如下：

|              |               |                     |
|--------------|---------------|---------------------|
| 入息           |               | <u>元</u><br>910,000 |
| 减：基本/已婚人士免税额 | 216,000       |                     |
| 供养父母免税额      | <u>72,000</u> | <u>288,000</u>      |
| 应课税入息实额      |               | <u>622,000</u>      |
| 应缴税款         |               | <u>81,740</u>       |

13. 2012 年 9 月 25 日，上诉人于就第(12)项事实的评税提出书面反对。反对书内提出的理由如下：

- (a) 虽则他的雇主或已向税务局作出其入息填报，他未有收到报税表以供他填写每月的薪金和其它收入；及
- (b) 他并没有收到税务局要求提交申索的慈善捐款，供养父母免税额及其它支出扣除的资料。

(2013-14) VOLUME 28 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

14. 2012年10月11日，评税主任就上诉人的反对发出书面回复及查询慈善捐款的申索，并告知上诉人2011/12课税年度所评定的收入是如何计算。

15. 2012年10月16日，上诉人作书面回复，并确认有关雇主甲和雇主乙的收入为正确。

16. 2013年1月10日，评税主任向上诉人发出2011/12课税年度修订薪俸税评税通知书。详情如下：

|            |               |                |
|------------|---------------|----------------|
|            |               | <u>元</u>       |
| 入息         |               | 910,000        |
| 减：慈善捐款     |               | 59,820         |
| 基本/已婚人士免税额 | 216,000       |                |
| 供养父母免税额    | <u>72,000</u> | <u>288,000</u> |
| 应课税入息实额    |               | <u>562,180</u> |
| 修订后的应缴税款   |               | <u>71,570</u>  |

17. 2013年4月12日，税务局副局长根据第82A(4)条向上诉人发出拟评定补加税的通知书（「该通知书」），通知上诉人：

(a) 他拟就上诉人于该报税表内漏报得自雇主乙收取的入息 770,000 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 71,570 元；及

(c) 上诉人有权就拟作出补加税一事提出书面申述。

18. 2013年4月15日及2013年4月16日，上诉人就该通知书提交书面申述。

19. 2013年4月23日，上诉人就该通知书提交进一步申述。

20. 税务局副局长不接纳上诉人的书面申述（第(18)及(19)项事实）所提及的理由为合理辩解，并于2013年5月21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6,400元，即相当于若该报税表被接纳为正确时会导致少征收税款的8.94%。税务局副局长在该补加税通知书上加上附注，说明补加税是根据「罚款政策声明」F部所列明薪俸税个案罚款比率的「第一次违例」级别计算，并已考虑上诉人的个案就相关因素作出了宽减调整。

21. 2013年5月28日，上诉人来信要求税务局全数宽减6,400元的补加税款额。

22. 2013年6月10日，上诉人就副局长根据第82A条作出的补加税评税，向税务上诉委员会提出上诉。

23. 税务局没有就上述有关2011/12课税年度薪俸税相同的事实而根据第80(2)或第82(1)条提出检控。

### 上诉通知书的内容

24. 上诉人在日期为2013年6月10日的上诉通知书提出以下的上诉理由<sup>1</sup>（原文照录）：

‘ In the financial year of 01 April 2012 to 31 March 2013, my total salary was only HKD210,000.00. I only got 3 months pay from my previous employer [雇主乙](April 2012 was salary, May and June 2012 were bonuses, each month of HKD70,000.00). But the employment contract was terminated on 30<sup>th</sup> April 2012. I enclose the Returns of My Salary from my Employer, the Employment Contact, the 3-Month Receipts of Payments and my Return of Salary (报税表) for this year (2012-2013) for your kind consideration.

Unfortunately, I was unable to find a job after the termination of the contract until now.

On the other hands, as I have been signed annual donation to [慈善机构甲] and [慈善机构乙], even though I did not have job, I was keeping on donating HKD7,920.00 and HKD3,600.00, respectively.

Besides, I was kept on donating HKD47,000.00 to my church.

Now I am really running out of cash to pay the penalty of HKD6,400.00. In this circumstance, I wish you can further consider my case and grant total waiving of the penalty.’

### 有关条文

25. 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。」

---

<sup>1</sup> 上诉人用英文发出上诉通知书，但要求用中文聆讯，却没有提供中文翻译。

26. 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。」

27. 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 1 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。」

5,000 元是附表 5 第 1 部指明的款额的上限。

28. 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他人士申报的资料，以致其提交的报税表申报不确；或

(b) ...

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」。

29. 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。」



30. 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他评税而提出的一样。」

### 依时提交详尽及正确税务数据<sup>2</sup>和委员会处理违规罚款的原则

31. 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<sup>3</sup>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。

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

33. 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。

34. 《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<sup>6</sup>，自行立法规定税种、税率、税收宽免和其他税务事项。

(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。

35. 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。

36. 漏报或少报收入：

<sup>2</sup> 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。

<sup>3</sup> 补加税。

<sup>4</sup> 参阅 D16/07 (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301, D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547 第 34 至 47 段, D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683 和 D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87。

<sup>5</sup> 参阅 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301, D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547 第 34 至 47 段, 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, 795, 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。

<sup>6</sup> 税率由最低 10% - 最高 17.5%，详见《税务条例》附表 1 和附表 8。

(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。

37. 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。

38. 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。

39. 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。

40. 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他纳税人违规。

41. 委员会处理漏报或少报收入或不依期提交报税表罚款的原则<sup>7</sup>可归纳如下（并非尽列所有原则而并无遗漏）：

(1) 疏忽/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。

---

<sup>7</sup> 例如 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 第 125 至 129 段。

- (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

42. 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。

43. 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。

44. 假如纳税人选择行使上诉的权利，终审法院和上诉法庭<sup>8</sup>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」<sup>9</sup>。

<sup>8</sup> 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。

<sup>9</sup> 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。

### 重新从头考虑事宜

45. 上诉人在 2011/12 课税年度的入息为 910,000 元，他的月薪为 70,000 元。但他在 2011/12 课税年度报税表所申报的入息为 140,000 元，完全没有提及 140,000 元以外的入息，处事态度极其马虎。
46. 有关的课税年度为 2011/12 课税年度，并非 2012/13 课税年度。
47. 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。上诉人并无证据证明他「确实耗尽现金」。
48. 罚款依法评定，上诉人必须缴交。选择捐款而要求免收罚款有点儿荒谬及无视法律条文。
49. 他所漏报的入息为 770,000 元，漏报 84.62%的入息。
50. 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。
51. 上诉人毫无悔意，亦无诚意防止再犯。

### 结论

52. 考虑有关情况，委员会非但不认为副局长厘定的 8.94% 罚款属过多，委员会认为罚款应该增加到约 15%。

### 案件处置

53. 根据第 82B(3)条和第 68(8)条，委员会将补加税的评税额由 6,400 元增加至 10,000 元。
54. 委员会认为本案浪费委员会资源，对奉公守法纳税人不公平。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。