

Case No. D34/09

Penalty tax – Behind time to submit profits tax return – use of penalty tax – principles of the penalty on the non-compliance of time limit to submit tax returns – Commissioner has no power to adjust the assessed penalty tax – waste of resources of the Board and the Inland Revenue – sections 68(4), 68(8)(a), 68(9), 82A and 82B of the Inland Revenue Ordinance ('IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Edward Cheung Wing Yui and Ip Tak Keung.

Date of hearing: 21 August 2009.

Date of decision: 29 September 2009.

The appellant established a private company in Hong Kong to carry on the business of property management. The appellant was 17 days behind time to submit the profits tax return for the year of assessment 2002/03. The Commissioner issued a notice of penalty of \$3,000 to the appellant. The appellant submitted the profits tax returns for the years of assessments 2003/04, 2004/05 and 2005/06 within deadline. Later the appellant was 19 days behind time to submit the profits tax return for the year of assessment 2006/07. The Commissioner issued a notice of penalty of \$1,200 to the appellant. In the following year of assessment 2007/08 the appellant still did not submit the profits tax return on time. The delay was 31 days. The Commissioner issued penalty tax assessment to the appellant. The penalty was \$15,000. It amounted to 6.32% of the reduced amount of tax assessed. The appellant requested to reduce the penalty to \$7,500.

Held:

1. The Board considered that it was unfair to the law-abiding taxpayers to waste the limited resources of the Inland Revenue on the administration costs of the avoidable additional tax or amended tax assessment. The use of the penalty tax was to punish the taxpayer who breached the rules and to warn the taxpayer who had breached the rule and the other taxpayers against the breach.
2. The principles for the Board to deal with the penalty on failing to comply with the time limit to submit tax returns could be summarized as follows (it did not list out all the principles and it was not without any missing): (1) Negligence or recklessness did not provide any allowance to breach the rules; (2) Intention to evade tax was a serious crime and was an aggravating factor

on penalty tax. Without an intention to evade tax was not a reasonable excuse and was not a mitigating factor to reduce penalty. The reason was simple. The taxpayer should not have such an intention to evade tax; (3) Payment of tax was an irrelevant factor. Paying tax on time was another responsibility of the taxpayer; (4) The discovery of the breach by the Commissioner was not a mitigating factor to reduce penalty. Among the low penalty percentage cases, no actual financial loss suffered by Inland Revenue was not a factor to reduce penalty. The cause by the breach of the rules to reduce the tax assessment or to delay the receipt of tax payment was an aggravating factor on penalty; (5) The taxpayer had to prove his financial difficulties or his inability to pay the penalty and this proof should convince the Board to believe that it was the truth; (6) It was impractical to request a full exemption of penalty in breach of rules cases. It showed the taxpayer still had not regarded seriously the responsibility to submit detailed and correct tax information on time; (7) To give full cooperation with Inland Revenue was a mitigating factor; (8) To adopt effective measures to avoid further breach of rules was an important mitigating factor. On the contrary, shifting the responsibility incorrectly on to the Inland Revenue or to the others was an aggravating factor on penalty; (9) Repeatedly committing the breach was an aggravating factor on penalty. This was the basic sentencing principle; (10) Open breach of the rules would be punished severely; (11) If the Board considered the penalty was excessive, the penalty would be reduced; (12) If the Board considered the penalty was obviously insufficient, the penalty would be increased; (13) If the Board considered the appeal was frivolous, vexatious or abuse of appeal procedure, the Board could order the appellant to pay a sum as costs of the Board (D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 considered).

3. Section 82A stipulates that it was the decision of the Commissioner to decide whether or not to impose penalty tax and to assess the amount of the penalty tax. The Commissioner has the power not to impose penalty tax or to impose it leniently. If the taxpayer accepted the Commissioner's decision, the Board would not and could not intervene. If the taxpayer chose to exercise the right to appeal, the Board would have to perform its duty to affirm, reduce, increase or annul the assessment appealed against or the Board could remit the case with the opinion of the Board to the Commissioner (Considered Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7).
4. Inland Revenue Ordinance does not give the appellant the right to endlessly file its written submission, to repeatedly bargain or to harass the Inland Revenue. Once the penalty tax is assessed, the Commissioner has no power to adjust it. Paying the tax on time is a responsibility and it is irrelevant to the question whether or not the assessment of the penalty tax is excessive.
5. The Board did not consider 6.32% was excessive. The Board considered that

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

the penalty should be more than 20%. However, having considered the Commissioner has assessed the penalty as 6.32%, the Board considered the penalty should be increased to 20%. Under section 82B(3) and 68(8) of the IRO, the Board increased the penalty tax from \$15,000 to \$47,500.

6. The Board considered the case had wasted resources of the Board and the Inland Revenue. It was unfair to law abiding taxpayers. The Board ordered the appellant to pay \$5,000 as costs to the Board. This sum of money should add on to the tax imposed on to the appellant.

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

Cases referred to:

D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 549
D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
D15/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 461
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 represented by its managing director.

Liu Wan Mei Ling and Leung Kit Ying for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D34/09

补加税 – 逾期提交课税年度利得税报税表 – 补加税罚款的主要作用 – 不依期提交报税表罚款的原则 – 税务局局长无权调整已评定的补加税 – 浪费委员会及税务局资源 – 《税务条例》第68(4)、68(8)(a)、68(9)、82A及82B条

委员会：郭庆伟资深大律师（主席）、张永锐及叶德强

聆讯日期：2009年8月21日

裁决日期：2009年9月29日

上诉人在香港成立为私人有限公司，经营物业管理业务。上诉人逾期17天才提交2002/03课税年度利得税报税表。税务局局长向上诉人发出罚款额为3,000元的罚款通知书。上诉人在限期内提交2003/04、2004/05和2005/06课税年度利得税报税表。之后上诉人逾期19天才提交2006/07课税年度利得税报税表。税务局局长向上诉人发出罚款额为1,200元的罚款通知书。就紧随的2007/08课税年度上诉人依然未有在限期内提交利得税报税表。延误期为31天。税务局局长向上诉人发出补加税评税。罚款15,000元，是所涉少征收税款的6.32%。上诉人要求将罚款减至7,500元。

裁决：

1. 委员会认为浪费税务局有限资源用作原可避免的补加评税或修正评税增加税务局行政费用，对奉公守法纳税人不公平。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。
2. 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/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(参考 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454)。

3. 《税务条例》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。假如纳税人接受局长的决定, 委员会不会亦无从干预。假如纳税人选择行使上诉的权利, 委员会必须贯彻执行其职能 - 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”(参考 Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7)。
4. 《税务条例》并无赋予上诉人没完没了地提交书面申述、一而再地要求讨价还价、或无理缠扰税务局的权力。补加税一经评定, 局长无权作出调整。依时交税是一责任, 与衡量补加税是否过高无关。
5. 委员会非但不认为 6.32%属过多, 委员会认为罚款应该超过 20%。但考虑到局长将罚款厘定为 6.32%, 委员会认为罚款应该增加到 20%。根据《税务条例》第 82B(3)条和第 68(8)条, 委员会将补加税的评税额由 15,000 元增加至 47,500 元。

6. 委员会认为本案浪费委员会及税局资源，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，该笔款项须加在征收的税款内一并追讨。

上诉驳回及判处港币5,000元的讼费命令。

参考案例：

D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 549
D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
D15/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 461
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

上诉人由董事总经理代表出席聆讯。

廖尹美玲及梁洁莹代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

引言

1. 上诉人逾期 17 天才提交 2002/03 课税年度利得税报税表。税务局局长(‘局长’)于 2003 年 10 月 30 日根据《税务条例》(‘该条例’)(第 112 章)第 80(5)条向上诉人发出罚款通知书以罚款代替起诉及了结该条例第 80(2)条所订的罪行。罚款额为 3,000 元。
2. 上诉人在限期内提交 2003/04、2004/05 和 2005/06 课税年度利得税报税表。
3. 上诉人逾期 19 天才提交 2006/07 课税年度利得税报税表。局长于 2007 年 11 月 12 日根据该条例第 80(5)条向上诉人发出罚款通知书以罚款代替起诉及了结该条例第 80(2)条所订的罪行。罚款额为 1,200 元。

4. 就紧随的课税年度(即 2007/08 课税年度)上诉人依然未有在限期内提交利得税报税表。延误期为 31 天。局长根据该条例第 82A 条向上诉人发出补加税评税。罚款 15,000 元，是所涉税款的 6.32%。
5. 上诉人向税务上诉委员会(‘委员会’)提出上诉，要求将罚款减至 7,500 元。

事实的裁断

6. 上诉人对《事实陈述书》内有关‘少征收税款’这点有争议。委员会就这点在下文第 28 - 32 段作出决定。除此之外，上诉人同意《事实陈述书》之内容(详情见下文第 ~~錯誤! 找不到參照來源。~~ - 27 段)。委员会裁断该陈述书其余的内容为事实。
7. 上诉人就税务局根据该条例第 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根据该条例第 51(1)条发出的通知书内的规定，在容许的时限内提交 2007/08 课税年度利得税报税表(‘该报税表’)。
8. 上诉人于 1971 年 10 月 1 日在香港成立为私人有限公司，经营物业管理业务。
9. 上诉人于每年度的 12 月 31 日结算帐目。
10. 2008 年 4 月 1 日，税务局助理局长向上诉人发出该报税表。根据该条例第 51(1)条的规定，上诉人须于 1 个月内递交填妥的报税表。根据适用于上诉人及其税务代表的整批延期提交 2007/08 课税年度报税表计划的安排，上诉人获准延期至 2008 年 8 月 15 日提交该报税表，其后再自动延展至 8 月 22 日(星期五)。
11. 因天文台于 2008 年 8 月 22 日及 23 日发出烈风或暴风信号，提交该报税表的限期因而延展至 2008 年 8 月 25 日(星期一)。
12. 2008 年 9 月 5 日，由于上诉人未有提交该报税表，评税主任根据该条例第 59(3)条的规定，向上诉人作出 2007/08 课税年度的利得税估计评税如下：

估计应评税利润	<u>830,000 元</u>
---------	------------------

应缴税款 120,250 元

13. 上诉人没有就上述评税提出反对。

14. 2008年9月25日,核数师/会计师代上诉人提交该报税表连同经审核的财务报表和应评税利润计算表。

15. 上诉人在报税表上申报应评税利润为1,500,035元。截至2007年12月31日为止年度的核数师报告书于2008年9月22日由该核数师签署,而董事报告书则于同日由上诉人的董事签署。

16. 2008年10月8日,评税主任对上诉人作出以下2007/08课税年度利得税补加评税如下:

报税表所申报的利润	1,500,035 元
减: 经评定利润	830,000 元
补加应评税利润	<u>670,035 元</u>
补加应缴税款	<u>117,256 元</u>

17. 上诉人没有就上述补加评税提出反对。

18. 2009年2月12日,局长根据该条例第82A(4)条向上诉人发出拟评定补加税通知书(‘该通知书’)。该通知书指出,上诉人未在指定限期前递交报税表,若税务局未曾发现此违规行为,会导致少征收税款¹237,506元。该通知书说明,若上诉人对上述违规行为未能提出合理辩解,局长可按该条例向上诉人征收罚款(即‘补加税’),最高罚款额为上述税款的三倍。该通知书上亦说明,上诉人有权向局长提交书面申述,列明上诉人的解释。局长会考虑上诉人的解释以决定是否征收罚款及其金额。

19. 2009年2月23日,上诉人就该通知书提交书面申述。

¹ 上诉人认为‘少征收税款’应该改为‘将会少征收税款’。

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

20. 2009年3月23日，局长经考虑上诉人的书面申述后，向上诉人发出评定及缴纳补加税通知书，通知上诉人根据该条例第82A条评定的补加税款额为15,000元，详情如下：

利得税报 税表发出 日期	经延长的 到期日	经审核的 财务报表 签署日期	提交日期	延误期	少征收的 税款 ²	补加税 罚款	补加税款 占少征收 税款的百 分比
1-4-2008	25-8-2008	22-9-2008	25-9-2008	31天	237,506元	15,000元	6.32%

21. 上诉人于2009年4月8日去信税务局，要求税务局考虑信中所载的其它理由，把罚款减至7,500元。

22. 评税主任于2009年4月16日发信通知上诉人，税务局在评定补加税时，已顾及上诉人所提出的申述，并加以考虑。评税主任并再次告知上诉人上诉的程序。

23. 高级评税主任接获上诉人的来电要求后，于2009年4月22日发信通知上诉人，表示不能应允上诉人于2009年4月8日提出的要求。

24. 2009年4月22日，上诉人就局长根据该条例第82A条向上诉人作出的补加税评税向税务上诉委员会提出上诉。

25. 上诉人没有就上述有关2007/08课税年度利得税相同的事实受到根据该条例第80(2)或第82(1)条提出的检控。

26. 上诉人于2002/03课税年度及2006/07课税年度亦有迟交利得税报税表的记录，详情如下：

课税年度	发出日期	提交报税表 限期	提交日期	延误期	应评税溢利 /(亏损) 元	少征收的 税款 元 ³
------	------	-------------	------	-----	---------------------	------------------------------

² 上诉人认为‘少征收税款’应该改为‘将会少征收税款’。

³ 上诉人认为‘少征收税款’应该改为‘将会少征收税款’。

2002/03	1-4-2003	1-9-2003	18-9-2003	17 天	(54,624)	无
2006/07	3-4-2007	15-8-2007	3-9-2007	19 天	669,515	66,981

27. 就上述两项违规,税务局分别于2003年10月30日及2007年11月12日,向上诉人根据该条例第80(5)条发出罚款通知书以代替起诉。2002/03课税年度及2006/07课税年度分别罚款3,000元和1,200元。

有关‘少征收税款’的裁断

28. 该条例第82A(1)条规定:

‘任何人无合理辩解而... (d) 不遵照根据第51(1) ... 条发给他的通知书内的规定办理... 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) 因该人不遵照根据第51(1) ... 条发出的通知书内的规定办理... 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。’

29. 补加税的最高款额有两个替代准则。其中一个是三倍‘假若该等不曾遵办事项没有被发现则会少征收的税款’。假若税务局没有发现上诉人没有提交该报税表,评税主任不会作出评税,少征收税款是必然的事。

30. 此外,上文第18段的内容是‘若税务局未曾发现此违规行为,会导致少征收税款237,506元’。上诉人不顾‘若税务局未曾发现此违规行为’的前提,坚持琐屑无聊的争议,浪费税务局和委员会的资源和时间。

31. 委员会断定评税主任的措词正确。

32. 至于上文的第**錯誤! 找不到參照來源。**段和第**錯誤! 找不到參照來源。**段,委员会同样断定‘少征收税款’的字眼正确。

上诉理由

(2009-10) VOLUME 24 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

33. 上诉人在日期为 2009 年 4 月 22 日的上诉通知书提出以下的上诉理由(原文照录) :

1. On 12/2/2009 a letter was received from Inland Revenue Department hereinafter called "I.R.D." concerning of an intention to assess additional tax given under section 82A(4) Appendix No. 1
2. I.R.D. according to their information, we have failed to file tax return by the due date and the Law allows I.R.D. to impose on penalty (known as additional tax). The due date was 15/8/2008 the delay was about 40 days.
3. We then made a reply 23/2/2009 to I.R.D. gave our explanations and hope to meet I.R.D's favourable consideration. Appendix 2
4. On 23/3/2009 we received a reply from I.R.D. who assessed an additional tax by way of penalty of \$15,000.00 payable on or before 23/4/2009. Appendix 3.
5. We contacted I.R.D. by telephone and one [Ms A] [telephone number omitted here] who claimed she is in charge of this case. We orally told her that we considered the penalty is too heavy and would submit additional ground for reconsideration.
6. On 8/4/2009, we sent a letter to I.R. D. giving additional grounds and hope I.R.D. would accept our explanation to support our request for remission. Appendix 4.
7. On 16/4/2009 a letter was received from I.R.D. in reply our letter 8/4/2009. (Appendix 5)
8. On 20/4/2009 our Director [name omitted here] called up [Ms A] by telephone making enquiry of the possibility of reducing the penalty to \$7,500.00 as requested.
9. The reply given by [Ms A] was that once the demand note is issued. The amount of penalty cannot be amended.
10. Our [name omitted here] requested to contact a senior assessor for clarification, and [Ms A] informed our [name omitted here] that she had to bring the case to the attention of her senior colleague.
11. On or about 11:30a.m. 21/4/2009 our [name omitted here] called [Ms A] by appointment with the senior assessor and was able contacted by one [Mr B] and the conversation was ended up in 30 minutes with no

conclusion but confirmed that once the demand note is issued the decision of the penalty cannot be changed. If that was the case. The Commissioner of I.R.D. had already made the decision on or before the date of the demand note i.e. 23/3/2009 and not after the submission of our additional ground. This is unfair to Taxpayer.

12. From the above we verily believe The Commissioner of I.R.D. had not pay attention to the additional grounds as stated on our letter 8/4/2009 (Appendix 4)
13. There was no creation from us on late assessment of Profit Tax and Provisional Profit Tax and the same was duly paid as demanded in beginning of January 2009.
14. From the above, we are of the view the penalty is too heavy, as the late submission of our return was beyond our control.
15. Our submission to the Board of Review is not for objection to a penalty raised by the Commissioner I.R.D. However, we consider the penalty is too heavy and therefore apply for a remission to \$7,500.00'

有关条例

34. 该条例第 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。’

35. 该条例第 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 ...’

36. 该条例第 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。’

37. 该条例第 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。’

38. 该条例第 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。’

39. 该条例第 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。’

40. 该条例第 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。’

41. 该条例第 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。’

5,000 元是附表 5 第 I 部指明的款额的上限。

42. 该条例第 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。’

43. 该条例第 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。’

44. 该条例第 80(2)条规定：

‘任何人无合理辩解而 ... (d) 不遵照根据第 51(1) ... 条发给他的通知书内的规定办理 ... 即属犯罪：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 ... 因该人不遵照根据第 51(1) ... 条发出的通知书内的规定办理 ... 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。’

45. 该条例第 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。’

46. 上文第 28 段已引述该条例第 82A(1)条的规定。

47. 该条例第 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 ... 被指称为不遵照根据第 51(1) ... 条发给他的通知书内的规定办理 ... 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. 该条例第的 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。’

49. 该条例第 82B(3)条规定：

‘第 66(2)及(3)、68、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⁴和委员会处理违规罚款的原则

⁴ 参阅 D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 549 第 34-47 段和 D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301。

50. 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。

51. 《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。

52. 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。

53. 不依例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) 可能导致延迟税收。

54. 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数据。

55. 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该条例第 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原可避免的补加评税或修正评税增加税务局行政费用，对奉公守法纳税人不公平。

56. 补加税罚款的主要作用是：

- (1) 惩罚违规纳税人，及

⁵ 税率由最低 10% - 最高 17.5%，该条例附表 1 和附表 8。

(2) 阻吓违规纳税人和其它纳税人违规。

57. 委员会处理不依期提交报税表罚款的原则⁶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。
- (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。

⁶ 例如 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 第 125-129 段。

(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。

58. D15/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 461 是一宗再次违规个案。委员会表示不认为 10% - 20% 罚款过高。

增加补加税

59. 该条例第 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。

60. 假如纳税人接受局长的决定，委员会不会亦无从干预。

61. 假如纳税人选择行使上诉的权利，委员会必须贯彻执行其职能⁷ – 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。

个案的实况

62. 该条例第 82A(4)条规定局长须要给上诉人不少于 21 天时间提交书面申述。

63. 局长已依例向上诉人发出第 82A(4)条通知书⁹，上诉人在 2009 年 2 月 23 日提交书面申述¹⁰，局长亦在考虑上诉人的书面申述后才于 2009 年 3 月 23 日评定补加税¹¹。

⁷ Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7, 第 23 页 Fuad 副庭长。

⁸ 该条例第 68(8)(a)条。

⁹ 上文第18段。

¹⁰ 上文第錯誤! 找不到參照來源。段。

¹¹ 上文第錯誤! 找不到參照來源。段。

64. 该条例并无赋予上诉人没完没了地提交书面申述、一而再地要求讨价还价、或无理缠扰税务局的权利。补加税一经评定，局长无权作出调整。上诉理由第 1-12 点不成立。

65. 依时交税是另一责任，与衡量补加税是否过高无关。上诉理由第 13 点不成立。

66. 委员会非但不认为 6.32%属过多，委员会认为罚款应该超过 20%¹²。但考虑到局长将罚款厘定为 6.32%，委员会认为罚款应该增加到 20%。理由如下：

- (1) 上诉人的 2007/08 课税年度的评税基期在 2007 年 12 月 31 日结束。上诉人声称财务报表在 2008 年 8 月 6 日交给核数师，逾期提交该报税表不在它控制范围。上诉人没有证据证明提交未经审计的财务报表需时 7 个月。搬迁不能解释长达 7 个月的延搁。委员会认为上诉人无意尽一切应尽努力依时提交该报税表。不合理的延搁超越半个财政年度才将财务报表交给核数师。核数师由上诉人自行选择和委任，上诉人必须负责核数师的任何(包括因搬迁的)延误，如有的话。‘不在它控制范围’是无稽之谈。
- (2) 上诉人在局长评定补加税后没完没了地提交书面申述并一而再地要求讨价还价的权利。浪费税务局人力资源，亦浪费奉公守法纳税人金钱。
- (3) 上诉人归咎税务局/核数师没有通知上诉人 2008 年 8 月 25 日是提交该报税表的限期。委员会认为这是一个荒谬的上诉理由。该报税表在 2008 年 4 月 1 日向上诉人发出，明文规定上诉人须于 1 个月内递交填妥的报税表¹³。假如没有人通知上诉人有关延展限期，提交限期是 5 月初。上诉人早已逾期。上诉人承认该报税表直接发给上诉人。上诉人对该报税表不屑一顾，将它交给核数师。罔顾法定责任并非宽减罚款的因素。将责任胡乱归咎他人是增加罚款的因素。

¹² 参阅上文第 **錯誤! 找不到參照來源。** 段。

¹³ 上文第 **錯誤! 找不到參照來源。** 段。

- (4) 上诉人指称自从 2008 年初开始将职员数目减到最低。委员会不信任这指称。上诉人所提交的雇主填报的薪酬及退休金报税表显示：

	2006/07	2007/08	2008/09
	(元)	(元)	(元)
总数:	<u>360,480</u>	<u>1,078,051</u>	<u>1,304,468</u>
人数:	<u>2</u>	<u>12</u>	<u>10</u>

- (5) 该条例第 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。两者不能相提并论。该条例亦有截然不同的准则，前者 5%或 10%，后者 3 倍所涉税款额。
- (6) 上诉人在 2002/03 课税年度和 2006/07 课税年度延误提交报税表而被罚款。局长接受 3,000 元和 1,200 元低罚款额已经给予上诉人两次机会。但上诉人没有好好珍惜，屡犯不改。竭尽所能胡乱归咎他人。毫无悔意。委员会并不察觉到上诉人有任何意图以后会尽一切应尽努力依时提交报税表。

67. 上诉理由第 14-15 点不成立。

68. 上诉人不可倚赖在上诉理由没有提及(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¹⁴。

结论

69. 考虑有关情况，委员会非但不认为 6.32%属过多，委员会认为罚款应该超过 20%。但考虑到局长将罚款厘定为 6.32%，委员会认为罚款应该增加到 20%。

案件处置

¹⁴ China Map Limited v Commissioner of Inland Revenue, (2007-08) IRBRD, vol 22, 1215 第 9-11 段。

70. 根据该条例第 82B(3)条和第 68(8)条，委员会将补加税的评税额由 15,000 元增加至 47,500 元。

71. 委员会认为本案浪费委员会及税局资源，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，该笔款项须加在征收的税款内一并追讨。