

Case No. D45/05

Penalty tax – making an incorrect tax return – misapprehension of the law – adoption of the auditors’ advice – reasonable excuse – whether additional tax excessive – sections 9A and 82A of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Samuel Chan Yin Sum and Kenny Suen Wai Cheung.

Date of hearing: 15 July 2005.

Date of decision: 15 September 2005.

The Deputy Commissioner raised additional tax of 68% and 56% of the amount of tax undercharged for the years of assessment 2000/01 and 2001/02 respectively on the appellant who was found to have filed incorrect returns without any reasonable excuse.

The appellant contended that his case was not a case of ‘making an incorrect return’. The appellant claimed that he was neither intentional of evading tax nor reckless. He carelessly committed the mistake due to misapprehension of the law and adoption of the auditors’ advice. He asserted that he was fully cooperative and provided all the relevant records and information to the Revenue once he became aware of such mistake.

As such, the appellant further contended that the additional tax was excessive.

Held:

1. The appellant was found as of facts to have made incorrect returns and in breach of section 82A(1)(a) of IRO.
2. As to whether the additional tax was excessive, the appellant failed to establish any reasonable excuse to explain his making of incorrect returns:
 - 2.1 Misapprehension of the law is not an excuse for the incorrect return made by the appellant.
 - 2.2 Even if auditors were engaged, the responsibility of making correct returns still rested squarely on the appellant.

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- 2.3 In raising and assessing the additional tax, the Deputy Commissioner did take into consideration the degree of cooperation the appellant had in the Revenue's investigation.
3. In this case, an additional tax of approximately 65% of the amount of tax undercharged is proper and appropriate. Unless with very good grounds, it would be inappropriate for the Board to adjust the additional tax as assessed and raised on the appellant.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D24/84, IRBRD, vol 2, 136
D78/02, IRBRD, vol 17, 978

Taxpayer in person.

Leung Kin Wa, Tsui Chung Leung and Ha Hiu Chi for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D45/05

补加税 – 填报不正确报税表 – 错误理解法例 – 听从核数师意见 – 合理辩解 – 罚款金额是否过高 – 《税务条例》第9A条及第82A条

委员会：何耀华（主席）、陈彦森及孙伟璋

聆讯日期：2005年7月15日

裁决日期：2005年9月15日

税务局副局长认为上诉人并无合理辩解填报不正确的报税表，向上诉人评定之补加税罚款为少徵收税款之68% (2000/01课税年度)及56% (2001/02课税年度)。

上诉人声称其个案并不属于『填报不正确报税表』个案，其并没有故意逃税或鲁莽，只是错误理解法例并听从核数师意见而不谨慎犯错。当得悉有关错误后，已全力与税务局合作，提供有关记录及资料予税务局。

因此上诉人认为副局长评定之补加税罚款实属过高。

裁决：

1. 上诉人确实是触犯了《税务条例》第 82A(1)(a)条，提交了不正确报税表。
2. 至于补加税罚款是否过高，上诉人未能就其提交不正确报税表的违例行为提出合理辩解：
 - 2.1 上诉人不可以其错误理解法例为理由作为错误报税的藉口。
 - 2.2 任何纳税人就算聘请核数师协助报税，也不能解除该纳税人应当填报正确报税表的责任。

2.3 税务局副局长在厘定上诉人补加税罚款金额时已考虑上诉人在调查过程中的合作程度。

3. 本案的补加税罚款，约为少徵收税款的65%是恰当的。除非有很好的理由，否则上诉委员会不宜对有关补加税罚款金额，予以调整。

上诉驳回。

参考案例：

D24/84, IRBRD, vol 2, 136

D78/02, IRBRD, vol 17, 978

纳税人亲自出席聆讯。

梁建华、崔宗梁及夏晓智代表税务局局长出席聆讯。

判决书：

背景

1. 甲先生（「上诉人」）就税务局副局长（「副局长」）于2005年3月18日根据《税务条例》第82A条向他徵收补加税罚款提出上诉。副局长是基于上诉人就2000/01及2001/02课税年度提交不正确的个别人士报税表，因而徵收上述补加税。

案情事实

2. 委员会从上诉人的证供及双方呈交的文件得悉以下事实。

3. 税务局分别在2001年5月2日及2002年5月2日向上诉人发出2000/01和2001/02课税年度的个别人士报税表。

4. 上诉人于不同日期向税务局提交经他签署的上述课税年度个别人士报税表，其内申报薪俸入息如下：

课税年度	薪俸入息来源	职位	期间	入息总额 (元)
2000/01	乙公司	Project Producer	2000年4月 - 2000年8月	95,522

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	丙大学	Lecture Helper	2000年5月 - 2000年6月	9,450 <hr/> 104,972 =====
2001/02	丁公司	Director	2001年4月 - 2001年12月	180,000 =====

5. 根据上诉人在个别人士报税表上所申报资料，评税主任就2000/01及2001/02课税年度向上诉人发出下列的薪俸税评税通知书：

课税年度	应评税入息 (元)	税款 (元)
2000/01	104,972	无
2001/02	180,000	1,695(注1)

上诉人没有就上述评税提出反对。

注1：税款原为3,390元，但根据税款豁免(2001课税年度)令，上诉人获退还相等于税款的百分之五十之款项，所以上诉人于该年度实缴纳的税款只为1,695元。

6. 丁公司是一间私人公司，于2000年7月28日在香港注册成立。上诉人和他的父亲戊先生于2000年8月28日获委任为丁公司的董事。上诉人和戊先生于2000年9月8日成为丁公司的股东，并拥有丁公司全部股权。

7. 上诉人以丁公司的General Manager身份与己公司签署下列服务合约：

合约号码	签署日期	有效期
XX/XX/XXX	不详	2000年8月1日至2001年6月30日
YY/YY/YYY	不详	2001年7月1日至2002年6月30日

8. 根据以上服务合约，丁公司同意向己公司的客户提供专业电脑支援服务，报酬根据所属职位及以下固定月薪计算：

Category	合约号码	
	<u>XX/XX/XXX</u>	<u>YY/YY/YYY</u>
System Analyst	45,000元	34,000元
Analyst Programmer	30,000元	25,000元
Programmer	20,000元	15,000元

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

9. 于2000年8月至2001年11月期间，上诉人被己公司委派到庚公司提供服务，工作职位是System Analyst。(己公司与庚公司签订服务合约。除了报酬金额外，丁公司/己公司合约和己公司/庚公司合约、内容几乎是完全相同的)。

10. 丁公司于2002年6月15日向税务局提交下列两份有关2001/02课税年度的雇主填报的薪酬及退休金报税表IR表格第56B号：

雇员	薪酬性质	金额 (元)
上诉人	董事袍金	180,000
戊先生	董事袍金	180,000

除此之外，丁公司并没有向税务局提交其他课税年度的雇主填报的薪酬及退休金报税表。

11. 丁公司于2002年7月16日递交2000/01及2001/02课税年度的利得税报税表，它的结帐日期是每年的12月31日，声称其主要业务为「Provision of consultancy services on computer programming」及填报以下的应评税利润：

课税年度	应评税利润 (元)
2000/01	13,686
2001/02	41,058

12. 在2002/03课税年度报税表上，丁公司声称于该年度没有经营任何业务。

13. 丁公司2000/01、2001/02及2002/03课税年度的报税表均由上诉人以董事身份签署。

14. 丁公司提交税务局2000年7月28日至2001年12月31日的损益表显示以下项目：

收入	(元)	(元)
行政支出		641,420
董事袍金	452,000	
其他支出	<u>114,324</u>	<u>566,324</u>
税前利润		\$75,096
		=====

15. 根据丁公司递交的报税表及帐目，丁公司于2000年7月28日至2001年12月31日期间购置了三万多元固定资产，包括抽湿机、手提电话、电脑等。

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

16. 根据丁公司提交的利得税报税表，评税主任于2002年8月7日就2000/01及2001/02课税年度向丁公司发出下列的利得税评税通知书：

课税年度	应评税利润 (元)	税款 (元)
2000/01	13,686	2,189
2001/02	41,058	6,569

丁公司并没有就上述评税提出反对。

17. 根据公司注册处的记录，上诉人于2003年6月16日向公司注册处申请撤销丁公司的注册。

18. 评税主任于2004年4月7日发信通知丁公司，表示正就其税务展开调查，希望与丁公司的负责人士会晤。

19. 上诉人于2004年4月15日致电评税主任，表示丁公司已结业，而他自己无暇与评税主任会晤，但他同意递交丁公司的会计记录给税务局审核。

20. 上诉人于2004年6月11日向税务局递交了丁公司的会计记录，包括总帐、收支凭单及银行月结单。

21. 评税主任审核丁公司的会计记录，发现：

- (a) 所有丁公司的收入均来自自己公司，于2000/01及2001/02课税年度的收入分别为364,608元及309,495元。
- (b) 大部分丁公司的支出都是私人性质，与丁公司所声称的业务无关；
- (c) 部分丁公司的支出没有任何单据支持；
- (d) 大部分丁公司于帐目内的开支在丁公司的银行户口内并没有相关的提取记录；
- (e) 丁公司存入银行户口中的款项都由董事提取；
- (f) 丁公司的总帐上显示丁公司于2001年12月31日列支上诉人及戊先生董事袍金每人226,000元，这两项董事袍金都只是帐面记录，贷记董事往来户帐，并没有真正的款项提取。

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

22. 寅公司于2004年8月31日回覆评税主任的查询，确定上诉人于2000年8月至2001年11月期间被己公司委派到寅公司的子公司提供服务，而上诉人工作职位是System Analyst。

23. 其后评税主任在审核己公司的会计记录时，取得己公司发给寅公司的发票，而发票夹附上上诉人在寅公司填报的出勤记录。

24. 评税主任于2004年9月30日向上诉人发信，提出以下各点：

- (a) 评税主任指出，经过考虑上诉人、丁公司与己公司的关系、有关服务的性质及《税务条例》第9A条后，评税主任认为在有关的时间内，上诉人须被视为己公司的雇员，因此己公司给予丁公司的报酬须被视为上诉人得自受雇于己公司担任有收益的受雇工作的薪俸入息；
- (b) 由于上诉人没有把己公司给予的报酬申报在其个别人士报税表内，评税主任表示会发出薪俸税补加评税予上诉人，并解释对评税提出反对的程序；
- (c) 评税主任指出，即使上诉人不对补加评税提出反对，税务局局长或税务局副局长仍会根据《税务条例》第XIV部所载的罚则对上诉人加以处罚。

25. 评税主任于2004年9月30日向上诉人发出下列薪俸税补加评税通知书：

课税年度	应评税 入息总额 (元)	已申报/评 定应评税 入息总额 (元)	少报的 应评税入息 (元)	补加 税款 (元)	短报收入 为总入息 的百分率
2000/01	469,580	104,972	364,608	50,923	78%
2001/02	<u>309,495</u>	<u>180,000</u>	<u>129,495</u>	<u>19,059</u>	42%
	779,075	284,972	494,103	69,982	
	=====	=====	=====	=====	

26. 副局长于2004年12月2日根据《税务条例》第82A(4)条向上诉人发出通知书，告知上诉人他拟就上诉人提交申报2000/01及2001/02课税年度不正确报税表评定补加税罚款。

27. 在考虑上诉人的书面申述后，副局长认为上诉人无合理辩解填报不正确的报税表，于2005年3月18日根据《税务条例》第82A条的规定及遵照税务局的罚款政策，就上诉人提交申报不正确的2000/01及2001/02课税年度的报税表一事评定补加税罚款，详情如下：

课税年度	少徵收税款 (元)	根据《税务条例》 第82A条徵收的补加税 (元)	补加税款为少 徵收税款的百分率
2000/01	48,734	33,000	68%
2001/02	<u>12,490</u>	<u>7,000</u>	56%
	* 61,224	40,000	
	=====	=====	

(* 少徵收税款的数额为上诉人的薪俸税补加评税数额减去丁公司曾缴纳的利得税数额。)

上诉人的上诉理由

28. 上诉人于2005年4月16日就上述评定及缴纳补加税通知书以书面向税务上诉委员会提出上诉，上诉人就有关事宜提出以下辩解：

- (a) 本个案并不属于「填报不正确报税表」个案。上诉人并没有逃税意图。他只是听从核数师意见递交丁公司的审核帐目。他当时并不理解某些收支应在他的个人报税表申报而不能在丁公司的帐目内反映。
- (b) 上诉人与己公司并没有雇佣关系。上诉人以为己公司与丁公司之间的安排是合法的商业安排。即使这个观点是错误的，上诉人也只是不谨慎犯错，而不是故意逃税或鲁莽。
- (c) 就申报个人薪俸税的有关事宜，上诉人由于上述错误理解未有把从己公司而来的收入一事通知税务局。在得悉有关错误后，上诉人已全力与税务局合作，提供有关纪录及资料给税务局。
- (d) 基于上述原因，上诉人认为他所犯的错误的性质，应属于税务局所公布的罚款政策组别(c)，而不是属于组别(b)。因此副局长评定的补加税罚款，实属过高。

案情分析

29. 在本个案中，从己公司而来的收入是丁公司的唯一收入。丁公司除上诉人及其父亲外，根本没有其他雇员。而上诉人是己公司指定唯一替己公司服务的人，在固定时间及地点工作，而己公司发票夹附的上诉人出勤记录更显示上诉人享有年假。由此可见，丁公司从己公司而来的收入其实是上诉人的薪俸收入。至于丁公司与己公司所订立的两份合约，不单没有订明签署日期，其中所有的条款，明显抄录

自己公司与寅公司所订立的两份合约。己公司与寅公司之间的文件，完全没有提及丁公司。

30. 上诉人除将由己公司而来的收入记在丁公司的帐目申报外，还同时申报大量非业务性开支来减低丁公司的应课税利润。例如交际费、交通费、报纸费及海外旅游费，而丁公司所购买的资产包括抽湿机、4部手提电话、2部照相机及地毯，部分支出更没有单据支持。此外，丁公司申报的支出中，包括声称付予上诉人及他父亲每人226,000元的薪俸但上诉人是唯一提供服务的人士。上诉人的父亲并没有提供服务。声称付予上诉人父亲226,000元薪俸明显是因为上诉人父亲收入低于免税额，不用就有关的「收入」纳税。

31. 基于上述原因，我们认为上诉人确实是触犯了《税务条例》第82A(1)(a)条，提交了不正确报税表。至于税务局就上诉人的错误而评定上诉人的补加税罚款为少徵收税款的65%是否过高，我们考虑过上诉人提供的辩解。总括来说，我们不接纳有关的辩解。上诉人不可以用错误理解法例为理由作为他错误报税的藉口。事实上，《税务条例》早于1995年已经修订，加入第9A条，以打击利用服务公司逃避薪俸税负担。至于上诉人声称他递交丁公司的审核帐目是听从核数师意见，我们不认同上诉人这种企图卸责的态度，况且委员会在过往的案例中，已明确指出纳税人就算聘请专业人士协助，也不能解除纳税人应当填报正确报税表的责任(委员会个案编号D24/84, IRBRD, vol 2, 136)。至于上诉人声称他在调查过程中充份与税务局职员合作。税务局代表的回应是上诉人只是没有阻挠调查工作，称不上是尽力补救以前的错误，而且副局长在厘定上诉人的罚款金额时已把本案列入「在受质疑后迅速披露全部事实的类别」、实际上已经考虑上诉人在调查过程中的合作程度。

32. 税务局代表又向我们列举了数个委员会裁决，供我们参考。在税务局代表列举的案例中，我们认为委员会个案编号D78/02, IRBRD, vol 17, 978，与本案性质最为相似。在该宗个案，上诉人以一间自己为合伙人的公司与雇主签订合约，于雇主指定的地点提供电脑顾问服务，而该合伙的公司的利润乃由该案上诉人、其祖父及其母摊分。最后，该案上诉人同意提供电脑顾问服务的收入属于其薪俸收入，税务局局长在该个案徵收的补加税为少徵收税款的64%，委员会同意该个案罚款并非过多。

总括

33. 在考虑过上诉人的证供及整个案情后，我们认为：

- (a) 上诉人确实是触犯了《税务条例》第82A(1)(a)条。
- (b) 上诉人未能就其上述违例行为提出合理辩解。

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (c) 评税的职权，属于税务局。除非有很好的理由，否则上诉委员会就不宜对有关的补加税罚款金额，予以调整。在参考过委员会过往的裁决，(包括D78/02)，我们认为本案所评定的补加税罚款，约为少徵收税款的65%是恰当的。

我们因此驳回上诉并维持评定的补加税罚款。