

Case No. D50/09

Penalty tax – employer’s return – charitable body – sections 2(1), 52, 59(3), 68(4), 68(8)(a), 68(9), 82A(1), 82B(2), 82B(3) and 88 of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’); sections 106, 107 and 108 of the Basic Law. [Decision in Chinese]

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Wilson Ka Shun Chan and Albert T da Rosa, Jr.

Date of hearing: 17 December 2009.

Date of decision: 19 January 2010.

The appellant appealed against the assessment of additional tax against it in respect of the years of assessment 2001/02 to 2006/07 by the Deputy Commissioner (‘the Commissioner’) of the Inland Revenue Department (‘the Department’) under section 82A of the IRO. The appellant in its employer’s returns for the said years of assessment omitted the additional benefits of five of its employed doctors in the total amount of \$5,743,407. Due to the incorrect employer’s returns, the Department had failed to charge salaries tax in the amount of \$1,053,373. Given the appellant did not have any reasonable excuses for making the incorrect employer’s returns, the Commissioner assessed the appellant to additional tax in the amount equal to 9.97% of the tax which the Department had failed to charge.

The appellant claimed that it made the incorrect employer’s returns out of mistake and error; and since the appellant was a charitable institution of a public character, it should be exempt from tax pursuant to section 88 of the IRO.

Held:

1. The Legislative Council amended the IRO in 1969, and empowered the Commissioner to assess and charge a kind of administrative penalty known as additional tax. The 1969 amendment also revised the definition of ‘tax’, and made it clear that the exemption under section 88 does not include additional tax. Charitable bodies are equally liable to be assessed to additional tax. They do not have privilege not to submit full and correct tax information on time.
2. Whether to charge additional tax and the amount of tax is for the Commissioner to decide under section 82A. The Commissioner has the power not to charge additional tax or give leniency. If the taxpayer accepts the decision of the Commissioner, the Board will not and cannot intervene. If the taxpayer exercises the right to appeal, the Board must then perform its function

(Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7, page 23) – the Board ‘shall confirm, reduce, increase or annul the assessment appealed against or may remit the case to the Commissioner with the opinion of the Board thereon’ (section 68(8)(a) of the IRO). The Court of Final Appeal in Shui On Credit Company Limited v CIR, FACV 1 of 2009 at paragraph 30 pointed out that the Board’s function on hearing an appeal under section 68 is to consider the matter *de novo*.

3. The appellant had understated the salaries of its employed doctors for six successive years. The amount understated was as high as 38.5% of the correct remuneration. As a result, there had been undercharging of tax for six successive years by the Treasury. It was only when the Department was reviewing the employer’s returns in the relevant years of assessment that it found out that the appellant had violated the law for six successive years. The appellant’s full cooperation with the Department and its adoption of effective measures to prevent any future violation were both mitigating factors. Considering all the relevant circumstances, the Board not only did not consider 9.97% excessive but was of the view that the penalty should be increased to over 50%. However, taking into account that the Commissioner assessed the penalty to be 9.97%, the Board took the view that the penalty should be increased to about 49.84%. Pursuant to sections 82B(3) and 68(8), the Board increased the amount of additional tax from \$105,000 to \$525,000.

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

Cases referred to:

D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301
D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 549
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7
Shui On Credit Company Limited v CIR, FACV 1 of 2009

Manager (Administration & Finance) for the taxpayer.

Chow Cheong Po and Chow Shuk Yi for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D50/09

补加税 – 雇主报税表 – 慈善机构 – 《税务条例》第2(1)、52、59(3)、68(4)、68(8)(a)、68(9)、82A(1)、82B(2)、82B(3)及88条;《基本法》第106、107及108条

委员会：郭庆伟资深大律师（主席）、陈嘉信及 Albert T da Rosa, Jr

聆讯日期：2009年12月17日

裁决日期：2010年1月19日

上诉人就税务局副局长(「局长」)根据《税务条例》(「该条例」)第 82A 条向它作出的 2001/02 至 2006/07 课税年度补加税评税提出上诉。上诉人在上述课税年度的雇主报税表内，漏报了五名驻院医生的附加薪酬款额共 5,743,407 元，该等不正确的雇主报税表导致税务局少征收薪俸税税款 1,053,373 元。局长基于上诉人在无合理辩解的情况下填报不正确的雇主报税表，向上诉人征收相等于少征收税款百分之 9.97 的补加税罚款。

上诉人声称由于出错(mistake and error)才导致提交了不正确的雇主报税表；而上诉人是一所属公共性质的慈善机构，根据该条例第 88 条应获豁免缴税。

裁决：

1. 立法局在 1969 年就该条例作出修订，授权局长评定及征收一种称为补加税的行政罚款。1969 年的修订亦同时对「税」的定义作出修订，清楚说明第 88 条的豁免并不包括补加税。慈善机构同样有被评定补加税的法律责任。慈善机构并无不依时提交详尽及正确税务数据的特权。
2. 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，委员会则必须贯彻执行其职能 (Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7, 第 23 页) – 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’ (该条例第 68(8)(a) 条)。终审法院在 Shui On Credit Company Limited v CIR, FACV 1 of 2009 第 30 段指出委员会在处理根据第 68 条提出的上诉时的职能是重审事项。

3. 上诉人连续 6 年少报受雇医生的入息。少报占正确报酬的百分比高达百分之 38.5。库房因此连续 6 年少征收税款。税务局对上诉人填报有关课税年度的雇主报税表进行覆查时才发现上诉人连续 6 年违规。上诉人与税务局通力合作及采取有效措施防止再违规都是宽减的因素。考虑有关情况，委员会非但不认为 9.97% 属过多，委员会认为罚款应该超过 50%。但考虑到局长将罚款厘定为 9.97%，委员会认为罚款应该增加到约 49.84%。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 105,000 元增加至 525,000 元。

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
D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 549
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7
Shui On Credit Company Limited v CIR, FACV 1 of 2009

纳税人由行政经理代表出席聆讯。

周章宝及周淑仪代表税务局局长出席聆讯。

决定书：

引言

1. 上诉人是一所属公共性质的慈善机构。根据《税务条例》(第 112 章)(「该条例」)第 88 条获豁免并当作一直获豁免缴税。
2. 上诉人营办一所医院。
3. 上诉人连续六年¹少报五位受雇医生的入息。
4. 评税主任复核有关雇员的税务事宜，并对上诉人填报有关课税年度的雇主报税表进行覆查。
5. 上诉人在评税主任覆查时立即提交有关受雇医生的正确入息。
6. 税务局副局长(「局长」)根据该条例第 82A 条向上诉人发出 2001/02 至 2006/07 课税年度补加税评税及缴纳通知书，征收补加税款额如下：

<u>课税年度</u>	<u>少征收税款</u> 元	<u>根据第 82A 条评定的补加税</u> 元	<u>补加税为少征收税款的百分率</u> %
2001/02	174,894	17,500	10.01
2002/03	160,665	16,000	9.96
2003/04	183,814	18,500	10.06
2004/05	189,297	19,000	10.04
2005/06	183,227	18,000	9.82
2006/07	<u>161,476</u>	<u>16,000</u>	9.91
	<u>1,053,373</u>	<u>105,000</u>	<u>9.97</u>

7. 上诉人向税务上诉委员会(「委员会」)提出上诉，所持的理由是上诉人根据该条例第 88 条获豁免缴税。上诉人声称因为‘mistake and error’而少报受雇医生的入息。

事实的裁断

¹ 2001/02 课税年度至 2006/07 课税年度。

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

8. 上诉人同意《事实陈述书》之内容(详情见下文第9-23段)。委员会裁断该陈述书的内容为事实。

9. 上诉人就局长根据该条例第 82A 条向它作出的 2001/02 至 2006/07 课税年度补加税评税提出上诉。局长是基于上诉人在无合理辩解的情况下填报不正确的雇主报税表，向上诉人征收上述补加税罚款。

10. 上诉人在所有有关期间，属根据该条例第 88 条获豁免缴税的慈善机构。

11. 在不同日期，上诉人向税务局提交 2001/02 至 2006/07 课税年度的雇主填报的薪酬及退休金报税表(BIR 表格第 56A 号和 IR 表格第 56B 号)，以申报支付给雇员的薪酬：

BIR 表格第 56A 号

<u>课税年度</u>	<u>填报日期</u>	<u>提交日期</u>
2001/02	21-5-2002	22-5-2002
2002/03	7-5-2003	7-5-2003
2003/04	3-5-2004	4-5-2004
2004/05	3-5-2005	4-5-2005
2005/06	11-5-2006	13-5-2006
2006/07	20-6-2007	25-6-2007

12. 上诉人在有关课税年度提交的雇主填报的薪酬及退休金报税表(IR 表格第 56B 号)及由雇主填报有关其雇员行将停止受雇的通知书(IR 表格第 56F 号)(「雇主报税表」)包括了以下五名职位为「医生」的雇员的薪酬：

<u>课税年度</u>	<u>雇员</u>	<u>入息</u>	<u>金额</u> 元	<u>填报日期</u>
2001/02	甲医生	薪金	111,300	20-7-2001
		假期工资	36,400	
		其它报酬	<u>36,000</u> 183,700	
	乙医生	薪金	450,000	1-5-2002
	丙医生	薪金	515,200	1-5-2002

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

	丁医生	薪金	<u>423,600</u>	1-5-2002
			<u>1,572,500</u>	
2002/03	丙医生	薪金 假期工资	229,600 <u>26,955</u> 256,555	7-6-2002
	乙医生	薪金	450,000	1-5-2003
	甲医生	薪金	512,450	1-5-2003
	丁医生	薪金	<u>423,600</u>	1-5-2003
			<u>1,642,605</u>	
2003/04	乙医生	薪金	450,000	30-4-2004
	甲医生	薪金	621,000	30-4-2004
	丁医生	薪金	<u>410,603</u>	30-4-2004
			<u>1,481,603</u>	
2004/05	乙医生	薪金	450,000	30-4-2005
	甲医生	薪金	621,000	30-4-2005
	丁医生	薪金	<u>423,600</u>	30-4-2005
			<u>1,494,600</u>	
2005/06	甲医生	薪金	393,300	27-12-2005
	乙医生	薪金	450,000	30-4-2006
	戊医生	薪金	246,573	30-4-2006
	丁医生	薪金	<u>423,600</u>	30-4-2006
			<u>1,513,473</u>	
2006/07	乙医生	薪金	450,000	30-4-2007
	戊医生	薪金	615,000	30-4-2007
	丁医生	薪金	<u>423,600</u>	30-4-2007
			<u>1,488,600</u>	
		总额：	<u>9,193,381</u>	

(注：乙医生、丙医生、甲医生、戊医生、丁医生五人于下文统称为「有关雇员」。)

13. 评税主任先后向有关雇员作出以下课税年度的薪俸税评税：

<u>纳税人</u>	<u>课税年度</u>
乙医生	2001/02 至 2005/06
丙医生	2001/02 及 2002/03
甲医生	2001/02 至 2005/06
戊医生	2005/06
丁医生	2001/02 至 2006/07

上述第 12 段所述各有关雇员于相关课税年度的入息数额均包括在各自的薪俸税评税之内。有关雇员没有就上述评税提出反对。

14. 评税主任复核有关雇员的税务事宜，并对上诉人填报有关课税年度的雇主报税表进行覆查。

15. 应评税主任的查询，上诉人在 2007 年 10 月 25 日提交了有关雇员受聘为驻院医生的聘书副本及入息明细表。有关雇员的聘书列明的聘用条款，包括上诉人除了发放基本薪金外，亦须支付附加报酬(Additional Benefits)予有关雇员。附加报酬包括病人诊金和医生巡房费的分成。

16. (a) 上诉人提交的入息明细表显示有关雇员的入息数额如下：

<u>雇员</u>	<u>课税年度</u>	* <u>基本薪金</u>	<u>附加报酬</u>	<u>合计</u>	<u>附加报酬 占总入息 的百分比</u>
		元 (a)	元 (b)	元 (c)=(a)+(b)	% (d)=(b)/(c)
乙医生	2001/02	450,000	495,012	945,012	52.4
	2002/03	450,000	461,845	911,845	50.6
	2003/04	450,000	479,828	929,828	51.6
	2004/05	450,000	454,650	904,650	50.3

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

	2005/06	450,000	437,734	887,734	49.3
	2006/07	450,000	501,412	951,412	52.7
		<u>2,700,000</u>	<u>2,830,481</u>	<u>5,530,481</u>	<u>51.2</u>
丙医生	2001/02	515,200	274,245	789,445	34.7
	2002/03	<u>256,555</u>	<u>101,101</u>	<u>357,656</u>	<u>28.3</u>
		<u>771,755</u>	<u>375,346</u>	<u>1,147,101</u>	<u>32.7</u>
甲医生	2001/02	183,700	156,315	340,015	46.0
	2002/03	512,450	283,456	795,906	35.6
	2003/04	621,000	427,986	1,048,986	40.8
	2004/05	621,000	400,244	1,021,244	39.2
	2005/06	<u>393,300</u>	<u>293,759</u>	<u>687,059</u>	<u>42.8</u>
	<u>2,331,450</u>	<u>1,561,760</u>	<u>3,893,210</u>	<u>40.1</u>	
戊医生	2005/06	246,573	110,837	357,410	31.0
	2006/07	<u>615,000</u>	<u>275,758</u>	<u>890,758</u>	<u>31.0</u>
		<u>861,573</u>	<u>386,595</u>	<u>1,248,168</u>	<u>31.0</u>
丁医生	2001/02	423,600	113,588	537,188	21.1
	2002/03	423,600	98,692	522,292	18.9
	2003/04	410,603	85,785	496,388	17.3
	2004/05	423,600	92,921	516,521	18.0
	2005/06	423,600	94,950	518,550	18.3
	2006/07	<u>423,600</u>	<u>103,289</u>	<u>526,889</u>	<u>19.6</u>
	<u>2,528,603</u>	<u>589,225</u>	<u>3,117,828</u>	<u>18.9</u>	
总额：		<u>9,193,381</u>	<u>5,743,407</u>	<u>14,936,788</u>	<u>38.5</u>

* 与雇主报税表所填报的入息金额(见上述第 12 段)相符

(b) 以课税年度划分的入息数额如下：

课税年度	雇员	基本薪金	附加报酬	合计	附加报酬 占总入息 的百分比
		元	元	元	%
		(a)	(b)	(c)=(a)+(b)	(d)=(b)/(c)
2001/02	乙医生	450,000	495,012	945,012	52.4

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

	丙医生	515,200	274,245	789,445	34.7
	甲医生	183,700	156,315	340,015	46.0
	丁医生	<u>423,600</u>	<u>113,588</u>	<u>537,188</u>	<u>21.1</u>
		<u>1,572,500</u>	<u>1,039,160</u>	<u>2,611,660</u>	<u>39.8</u>
2002/03	乙医生	450,000	461,845	911,845	50.6
	丙医生	256,555	101,101	357,656	28.3
	甲医生	512,450	283,456	795,906	35.6
	丁医生	<u>423,600</u>	<u>98,692</u>	<u>522,292</u>	<u>18.9</u>
		<u>1,642,605</u>	<u>945,094</u>	<u>2,587,699</u>	<u>36.5</u>
2003/04	乙医生	450,000	479,828	929,828	51.6
	甲医生	621,000	427,986	1,048,986	40.8
	丁医生	<u>410,603</u>	<u>85,785</u>	<u>496,388</u>	<u>17.3</u>
		<u>1,481,603</u>	<u>993,599</u>	<u>2,475,202</u>	<u>40.1</u>
2004/05	乙医生	450,000	454,650	904,650	50.3
	甲医生	621,000	400,244	1,021,244	39.2
	丁医生	<u>423,600</u>	<u>92,921</u>	<u>516,521</u>	<u>18.0</u>
		<u>1,494,600</u>	<u>947,815</u>	<u>2,442,415</u>	<u>38.8</u>
2005/06	乙医生	450,000	437,734	887,734	49.3
	甲医生	393,300	293,759	687,059	42.8
	戊医生	246,573	110,837	357,410	31.0
	丁医生	<u>423,600</u>	<u>94,950</u>	<u>518,550</u>	<u>18.3</u>
		<u>1,513,473</u>	<u>937,280</u>	<u>2,450,753</u>	<u>38.2</u>
2006/07	乙医生	450,000	501,412	951,412	52.7
	戊医生	615,000	275,758	890,758	31.0
	丁医生	<u>423,600</u>	<u>103,289</u>	<u>526,889</u>	<u>19.6</u>
		<u>1,488,600</u>	<u>880,459</u>	<u>2,369,059</u>	<u>37.2</u>
	总额：	<u>9,193,381</u>	<u>5,743,407</u>	<u>14,936,788</u>	<u>38.5</u>

17. 评税主任完成对有关雇员的税务审核，并向他们作出以下课税年度的薪俸税评税或补加评税：

<u>纳税人</u>	<u>课税年度</u>
乙医生	2001/02 至 2006/07
丙医生	2001/02 及 2002/03
甲医生	2001/02 至 2005/06
戊医生	2005/06 及 2006/07
丁医生	2001/02 至 2006/07

上述第**錯誤! 找不到參照來源**。(a)段所述的附加报酬数额均包括在上述薪俸税评税或补加评税之内。有关雇员没有就上述薪俸税评税或补加评税提出反对。

18. 上诉人在 2001/02 至 2006/07 课税年度的雇主报税表内，漏报了上述五名驻院医生的附加薪酬款额共 5,743,407 元(见上述第**錯誤! 找不到參照來源**。(a)段)，该等不正确的雇主报税表导致税务局少征收薪俸税税款 1,053,373 元，详情如下：

<u>雇员</u>	<u>课税年度</u>	<u>* 少报入息</u> 元	<u>税款</u> 元
乙医生	2001/02 至 2006/07	2,830,481	519,102
丙医生	2001/02 及 2002/03	375,346	63,808
甲医生	2001/02 至 2005/06	1,561,760	290,974
戊医生	2005/06 及 2006/07	386,595	70,334
丁医生	2001/02 至 2006/07	<u>589,225</u>	<u>109,155</u>
		<u>5,743,407</u>	<u>1,053,373</u>

* 见上述第**錯誤! 找不到參照來源**。(a)段

各课税年度的少报入息与涉及税款的款额如下：

<u>课税年度</u>	<u>** 就有关雇员少报的入息</u> 元	<u>少征收税款</u> 元
2001/02	1,039,160	174,894

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

2002/03	945,094	160,665
2003/04	993,599	183,814
2004/05	947,815	189,297
2005/06	937,280	183,227
2006/07	880,459	161,476
	<u>5,743,407</u>	<u>1,053,373</u>

** 见上述第**錯誤! 找不到參照來源。**(b)段

19. 上诉人没有就上述有关 2001/02 至 2006/07 课税年度相同的事实受到根据该条例第 80(2)条或第 82(1)条提出的检控。

20. 局长于 2009 年 4 月 20 日根据该条例第 82A(4)条向上诉人发出通知书，告知上诉人她拟就上诉人提交申报不正确的雇主报税表评定补加税，而上诉人有权提交书面申述。

21. 上诉人于 2009 年 5 月 20 日提交书面申述，声称由于出错(mistake and error)导致提交了不正确的雇主报税表。

22. 局长经考虑上诉人的书面申述及有关情况后，于 2009 年 7 月 15 日根据该条例第 82A 条向上诉人发出 2001/02 至 2006/07 课税年度补加税评税及缴纳通知书，征收补加税款额如下：

<u>课税年度</u>	<u>少征收税款</u>	<u>根据第 82A 条评定的补加税</u>	<u>补加税为少征收税款的百分率</u>
	元	元	%
2001/02	174,894	17,500	10.01
2002/03	160,665	16,000	9.96
2003/04	183,814	18,500	10.06
2004/05	189,297	19,000	10.04
2005/06	183,227	18,000	9.82
2006/07	<u>161,476</u>	<u>16,000</u>	9.91
	<u>* 1,053,373</u>	<u>105,000</u>	<u>9.97</u>

* 见上述第18段及脚注

23. 上诉人于 2009 年 8 月 14 日就补加税评税向委员会提出书面上诉。上诉人声称由于出错(mistake and error)导致提交了不正确的雇主报税表；而上诉人是一所属公共性质的慈善机构，根据该条例第 88 条获豁免缴税。

有关条文

24. 第 2(1)条规定除文意另有所指外：

「‘税’、‘税款’、‘税项’ (tax) 除在施行第 XII 及 XIII 部时另有所指外，指本条例所施加的任何税项(包括根据第 XA 部征收的暂缴薪俸税、根据第 XB 部征收的暂缴利得税以及根据第 XC 部征收的暂缴物业税)，但不包括补加税；而就第 XII 及 XIII 部而言，‘税’、‘税款’、‘税项’ (tax) 一词包括补加税；」

25. 第 52 条规定：

「(1) 局长可以书面向任何受雇于政府或任何公共机构的人员发出通知，规定该等人员在该通知书内注明的合理时间内，提交局长为施行本条例而规定须提交的由他们所管有的任何资料：

但任何该等人员均不会凭借本条而有义务将其本人根据任何法例明文规定的义务而保密的资料披露。

(2) 当一份由评税主任发出的书面通知对任何属雇主的人作出规定时，该人须在该通知书内注明的合理时间内提交一份报税表，而该份报税表须载有属于以下类别人士的姓名住址及该等人士在该通知书内所指明的期间内以现金或以其它方式支取的全部薪酬款额—

(a) 所有由其雇用而支取的薪酬超过评税主任所定的最低数目的人；及

(b) 任何由其雇用而被评税主任指名的人。

- (3) 为本条的施行，任何公司的董事或从事管理任何公司的人，须被当作受雇于该公司的人。
- (4) 任何人如属雇主，而开始在香港雇用一名根据第III部应课税或相当可能应课税的个人或任何已婚人士工作，则须在该项雇用开始日期后不迟于3个月，将此事以书面向局长发出通知，并在该通知书内注明该名个人的全名、地址、雇用开始日期及雇用条款。
- (5) 任何人如属雇主，而停止或即将停止在香港雇用一名根据第III部应课税或相当可能应课税的个人或任何已婚人士，则须不迟于该名个人停止在香港受雇前1个月，将此事以书面向局长发出通知，并在该通知书内注明该名个人的姓名、地址及预期的停止受雇日期：

但局长如认为合理，可接受在较短时间内发出的通知。

- (6) 任何根据第III部应课税的个人，如即将离开香港为期超过1个月，则其雇主须就该名个人的预期离开日期以书面向局长发出通知；该通知书须不迟于该预期离开日期前1个月发出：

但—

- (a) 局长如认为合理，可接受在较短时间内发出的通知；及
- (b) 本款不适用于在受雇期间须经常离开香港的个人。
- (7) 一名雇主如被第(6)款规定须将任何个人的预期离开香港日期以书面向局长发出通知，而该名个人是该名雇主已停止或即将停止在香港雇用的人，则该名雇主在发出通知的日期起计1个月期间内不得付给该个人或为该个人的利益而付出任何金钱或金钱等值(获得局长以书面同意者，或按该个人指示将有关金钱付给局长除外)；凡任何雇主没有在上述期间内向该个人或为该个人的

利益作出付款而被提起法律程序，其对本款的遵守，可构成免责辩护。

(8) 即使第(4)及(5)款有相反的规定，如一名雇主有合理理由相信任何已婚人士或其配偶无须或相当可能无须根据第III部课税，则无须根据该两款而就该名已婚人士发出通知。」

26. 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。」

27. 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。」

28. 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。

29. 第 XIV 部第 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或代任何合伙申报的数据，以致其提交的报税表申报不确；或

(b) ...

(c) 在影响 ... 任何其它人 ... 的法律负责的事情或事物方面，提供不正确的数据 ...

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。」。

30. 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。」

31. 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。」

32. 第 XV 部第 88 条规定：

「即使本条例载有相反规定，任何属公共性质的慈善机构或慈善信托，均获豁免并当作一直获豁免缴税：

但凡任何行业或业务是由任何该等机构或信托经营，而得自该行业或业务的利润是纯粹作慈善用途及其中大部分并非在香港以外地方使用，并符合以下规定，在此情况下，该等利润方获豁免并当作获豁免缴税—

(a) 该行业或业务是在实际贯彻该机构或信托明文规定的宗旨时经营的；
或

- (b) 与该行或业务有关的工作主要是由某些人进行,而该机构或信托正是为该等人的利益而设立的。」

慈善机构被评定补加税的法律责任

33. 立法局在 1969 年就该条例作出修订,授权局长或副局长评定及征收一种称为补加税的行政罚款²。

34. 1969 年的修订亦同时对「税」的定义作出修订,清楚述明第 88 条的豁免并不包括补加税。慈善机构同样有被评定补加税的法律责任。慈善机构并无不依时提交详尽及正确税务数据的特权。

依时提交详尽及正确税务数据³和委员会处理违规罚款的原则

35. 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。

36. 《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⁴,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。

37. 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。

38. 漏报或少报收入,假若被接受为正确会导致少征收税款。

² 详情参阅 D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301 第 133-145 段

³ 参阅 D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 549 第 34-47 段和 D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301。

⁴ 税率由最低 10% - 最高 17.5%, 该条例附表 1 和附表 8。

39. 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。

40. 税务局每年处理数以百万计的报税表。特区的税基狭窄，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。

41. 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，对奉公守法的纳税人不公平。

42. 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。

43. 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⁵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。

⁵ 例如 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 第 125-129 段。

- (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

44. 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。

45. 假如纳税人接受局长的决定，委员会不会亦无从干预。

46. 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⁶ – 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。终审法院在 *Shui On Credit Company Limited v CIR*, FACV 1 of 2009 第 30 段指出委员会在处理根据第 68 条提出的上诉时的职能是重审事项。

个案的实况

47. 上诉人连续 6 年少报受雇医生的入息。少报占正确报酬的百分比高达百分之 38.5。

48. 库房因此连续 6 年少征收税款。

49. 医生的报酬以自动转帐和支票支付。如非管理层忽视法律责任，提交正确税务数据应该是轻而易举的事情。

50. 税务局对上诉人填报有关课税年度的雇主报税表进行覆查时才发现上诉人连续 6 年违规。

51. 上诉人与税务局通力合作及采取有效措施防止再违规都是宽减的因素。委员会希望上诉人的行政经理继续尽一切应尽努力防止再违规。

结论

52. 考虑有关情况，委员会非但不认为 9.97% 属过多，委员会认为罚款应该超过 50%。但考虑到局长将罚款厘定为 9.97%，委员会认为罚款应该增加到约 49.84%。

案件处置

53. 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 105,000 元**增加至 525,000 元**。

⁶ *Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang* [1993] 1 HKLR 7, 第 23 页 Fuad 副庭长。

⁷ 该条例第 68(8)(a)条。

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

<u>课税年度</u>	<u>少征收税款</u>	<u>局长评定的 补加税</u>	<u>委员会将补加税 增加至</u>
	元	元	元
2001/02	174,894	17,500	87,500
2002/03	160,665	16,000	80,000
2003/04	183,814	18,500	92,500
2004/05	189,297	19,000	95,000
2005/06	183,227	18,000	90,000
2006/07	<u>161,476</u>	<u>16,000</u>	<u>80,010</u>
	<u>1,053,373</u>	<u>105,000</u>	<u>525,000</u>

54. 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，该笔款项须加在经委员会增加后的补加税一并追讨。