

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Case No. D52/02

Penalty tax – assets betterment statement – amount of profit short returned agreed by the taxpayer – sections 82A and 82B of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Andrew Mak Yip Shing and Anthony So Chun Kung.

Date of hearing: 18 May 2002.

Date of decision: 28 August 2002.

On 6 August 1988 the taxpayer and Mr B entered into a partnership with equal shares. In late 1993 or early 1994 when Mr B resigned from the partnership, the taxpayer took over the business and became a sole proprietor. In April 1996, the business of the sole proprietorship was taken over by Company C owned by the taxpayer and his spouse.

On 4 January 1995, the assessor requested the taxpayer to provide details on properties purchased by him and/or his spouse in Hong Kong and copies of all the statements of their bank accounts for the three years ended 31 March 1994. On 22 March 1995 the taxpayer provided certain materials but they were incomplete. The assessor began investigation into his tax affairs.

On 30 May 2000, the assessor advised the taxpayer and his tax representative that the Revenue would prepare an assets betterment statement for the taxpayer in order to assess his assessable profit correctly. The methodology on the preparation of the assets betterment statement was explained to the taxpayer. The assessor met with the taxpayer and his tax representative on a number of occasions for the purpose of drawing up the assets betterment statement. The taxpayer and his tax representative made observations on the draft assets betterment statement prepared by the assessor and requested to have the amount of certain items reduced. Finally on 8 August 2001, the assessor met with the taxpayer and his tax representative again whereby the taxpayer indicated that he was willing to accept the amount of about \$4,400,000 as the profit short returned for the years of assessment 1989/90 to 1995/96 so as to conclude the investigation. The taxpayer was given a copy of the revised draft assets betterment statement. Before the taxpayer signed the agreement in respect of the revised profits/gains from properties, the assessor reminded the taxpayer again of the penal provisions in the IRO. The assessor also informed the taxpayer that his case would be put up to the Commissioner or Deputy Commissioner for consideration of penal actions. The assessor further pointed out to the taxpayer that based on previous decisions of the Board, the starting point of the additional tax imposed would be 100% of the amount of tax underpaid. Subsequently the taxpayer signed the agreement.

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Consequently, the Commissioner issued notices of assessment and demand for additional tax. The additional tax for the partnership and the sole proprietorship amounted respectively to 119.93% and 114.56% of the amount of tax undercharged.

The taxpayer's case was that (i) the additional tax charged was too excessive a financial burden for him; (ii) the assessable profit erred on the high side; (iii) the Revenue wrongfully included into the taxpayer's assessment the additional tax chargeable on Mr B; (iv) he had no intention of not including the assessable profit in his returns and the mistake was due to his lack of accounting knowledge and the fact that he had allowed accountants of low standard to keep his accounts; and (v) he had been cooperative with the Revenue during the investigation and had engaged professional accountants to assist him in answering the queries of the Revenue.

Held:

1. The taxpayer's poor financial condition is not a consideration to have the amount of additional tax reduced. The taxpayer can apply to the Revenue for instalment payment.
2. It took the assessor five years to meet and discuss with the taxpayer and his tax representative before the assessable profit was assessed. The taxpayer finally signed the agreement on 8 August 2001. It was not acceptable for the taxpayer to claim that the assessable profit erred on the high side at this stage. In any event the taxpayer did not have any evidence to substantiate his claim.
3. The taxpayer did not fully appreciate the principle of using an assets betterment statement to calculate his profit. The calculation was based on the 'net assets value' of the taxpayer and his spouse. The asset of Mr B was never included. The Revenue had not wrongfully included into the taxpayer's assessment the tax chargeable on Mr B.
4. Before the investigation, the taxpayer's partnership and sole proprietorship businesses filed returns for the years of assessment 1989/90 to 1994/95 indicating a business turnover of about \$1,820,000. The investigation, however, revealed that the total business turnover for the years in question was about \$17,000,000. In the meantime, personal asset of the taxpayer and his spouse also increased significantly. Even if the education level of the taxpayer was not high as claimed, the above indicated that the taxpayer should realise that the amount of assessable profit reported in his returns was markedly different from the truth.

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

5. The Board was of the view that the amount of additional tax assessed was not excessive.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D7/95, IRBRD, vol 10, 79
D81/97, IRBRD, vol 12, 475
D163/98, IRBRD, vol 14, 416
D13/99, IRBRD, vol 14, 174
D154/00, IRBRD, vol 16, 111

Wong Wing Yu for the Commissioner of Inland Revenue.
Taxpayer in person.

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

案件编号 D52/02

补加税 – 资产递增表 – 纳税人同意少报利润差额 – 《税务条例》第82A及82B条

委员会：何耀华（主席）、麦业成及苏震共

聆讯日期：2002年5月18日

裁决日期：2002年8月28日

纳税人于1988年8月6日与乙先生合资经营合伙公司，两人分别占合伙公司权益50%。乙先生于1993年年底或1994年年初退出合伙公司后，上诉人便接管及独资经营业务。1996年4月，独资公司由纳税人及其配偶持有的公司丙完全接管。

评税主任于1995年1月4日发信给纳税人，要求他提供他及/或其配偶在香港购买物业的详情及截至1994年3月31日的三年期间曾持有的银行帐户结单副本。1995年3月22日，纳税人提交了回覆，但资料并不完整。评税主任就纳税人的税务事宜展开调查。

评税主任在2000年5月30日向纳税人及其税务代表表示税务局会为纳税人拟备资产递增表以正确地计算其应评税利润。评税主任并向纳税人解释了资产递增表的原理。评税主任就使用资产递增表方式计算利润一事与纳税人及其税务代表多次进行会晤，期间纳税人及其税务代表提出了意见，并就评税主任草拟的资产递增表草稿所列的金额提出扣除的要求。最后，评税主任于2001年8月8日与纳税人及其税务代表再次进行会晤。会晤中，纳税人表示愿意接受以少报利润差额共约4,400,000元了结1989/90至1995/96课税年度的税务调查个案。评税主任给予纳税人一份修订的资产递增表拟本，并在纳税人签署有关修订利润/物业入息协议书前，再次提醒纳税人《税务条例》所载罚则及告知纳税人在基本税款达成协议后，个案会提交税务局局长或副局长考虑罚则。就徵收罚款方面，评税主任指出根据税务上诉委员会曾颁布的决定，就牵涉连年少报税款的个案来说，徵收罚款的起点应为少徵收税款的100%。纳税人于2001年8月8日签署了有关的修订利润/物业入息协议书。

税务局局长遂向纳税人发出评定及缴纳补加税通知书。有关合伙公司的补加税款为少徵收税款的119.93%；有关独资公司的补加税款则为少徵收税款的114.56%。

纳税人的解释及辩驳为：(i) 补加税过多，纳税人负担不来；(ii) 税务局高估了纳税人的应课税利润；(iii) 税务局误将应由纳税人的合伙人乙先生负责的补加税款纳入了纳税人名下；(iv) 纳税人没有刻意策划少报应课税的收入，所犯错误只是因为缺

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

乏会计知识及把公司的帐目交由水平低的会计人员编制所致；及(v) 纳税人在接受调查后即与税务局合作，并聘用专业会计师协助他搜集资料以解答税务局官员的疑问。

裁决：

1. 纳税人经济陷入困境不是宽减补加税款的理由。纳税人可向税务局申请分期缴付。
2. 评税主任在作出有关应课税利润评估前需花上五年时间与纳税人及其税务代表进行多次会晤及谈判，而纳税人最后于2001年8月8日签署了协议书。纳税人在这个阶段重提应课税利润被高估了是不可接受的做法。况且纳税人根本没有证据支持有关的声称。
3. 纳税人并不完全理解用资产递增表计算利润的原理。由于这个办法是采用纳税人和其配偶的「资产净值」为基准，当中没有包括乙先生的资产在内，因此税务局并无误将乙先生应负责的税款纳入纳税人的名下。
4. 纳税人的合伙公司及独资公司曾就1989/90至1994/95课税年度申报营业额合共约1,820,000元。然而，经税务调查后发现有关年度涉及的总营业额约为17,000,000元。同时，纳税人夫妇的私人资产在这段时间也有显著增长。纵然纳税人辩称其学识水平不高，但观乎上述情况，纳税人理应察觉他在有关的报税表上所填报的应课税利润与事实有明显出入。
5. 委员会认为在本案中，评定的补加税款额并非过多。

上诉驳回。

参考案例：

D7/95, IRBRD, vol 10, 79
D81/97, IRBRD, vol 12, 475
D163/98, IRBRD, vol 14, 416
D13/99, IRBRD, vol 14, 174
D154/00, IRBRD, vol 16, 111

黄咏如代表税务局局长出席聆讯。
纳税人亲自出席聆讯。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

裁决书：

背景

1. 税务局局长在2002年1月24日根据《税务条例》第82A条向甲先生（以下称「纳税人」）发出以下评定及缴纳补加税通知书。

(a) 有关合伙公司（纳税人是首席合伙人）

课税年度	少徵收税款 元	根据第82A条 徵收的补加税款 元	补加税款为少徵 收税款的百分率 %
1989/90	12,547	15,000	119.55
1990/91	50,995	61,000	119.62
1991/92	63,942	77,000	120.42
1992/93	90,829	109,000	120.01
1993/94	<u>76,861</u>	<u>92,000</u>	119.70
	<u>295,174</u>	<u>354,000</u>	119.93

(b) 有关独资公司（纳税人是独资东主）

课税年度	少徵收税款 元	根据第82A条 徵收的补加税款 元	补加税款为少徵 收税款的百分率 %
1994/95	154,274	185,000	119.92
1995/96	<u>221,935</u>	<u>246,000</u>	110.84
	<u>376,209</u>	<u>431,000</u>	114.56

2. 税务上诉委员会于2002年2月25日收到纳税人的上诉通知书，纳税人就上述补加税评税根据《税务条例》第82B条向税务上诉委员会提出上诉。

3. 在上诉聆讯时，纳税人选择在宣誓后作供，并接受税务局代表的盘问。

案情事实

4. 委员会从纳税人的证供及双方呈交的文件得悉以下事实。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

5. 纳税人于1988年8月6日与乙先生合资经营合伙公司，两人分别占合伙公司权益50%。乙先生于1993年年底或1994年年初退出合伙公司，自此，上诉人独资经营。1996年4月，独资公司由纳税人及其配偶持有的公司丙完全接管。

6. 在有关的课税年度，合伙公司及独资公司经营的业务主要是从香港的公路及地盘收集及运送泥头和沥青皮。有关公司从变卖泥头和沥青皮赚取收入，并无向客户收取运送费用。如运送的物料不涉及泥头和沥青皮供其贩卖，则会向客户收回运输费，以弥补经营费用。

7. 纳税人曾递交下列报税表：

(a) 合伙公司的利得税报税表

课税年度	报税表 发出日期	报税表 签署日期	申报的应评税 利润/(亏损) 元
1989/90	2-4-1990	10-8-1990	132,655*
1990/91	2-4-1991	14-8-1991	105,163**
1991/92	1-4-1992	未有注明	116,560
1992/93	1-4-1993	17-7-1993	120,666
1993/94	6-4-1994	12-4-1994	140,020

* 评税主任评定为84,871元

** 评税主任评定为115,163元

上述报税表均由纳税人签署。

(b) 纳税人的个别人士报税表

课税年度	报税表 发出日期	报税表 签署日期	独资公司 申报的应评税 利润/(亏损) 元
1994/95	1-5-1995	14-7-1995	290,120
1995/96	1-5-1996	12-5-1997	(107,915)

8. (a) 评税主任于1995年1月4日发信给纳税人，索取他及/或其配偶在香港购买物业的详情及截至1994年3月31日的三年期间曾持有的银行帐户结单副本。

(b) 1995年3月22日，纳税人提交了回覆，但资料并不完整。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

9. (a) 评税主任就纳税人的税务事宜展开调查。在1996年年初至2000年年中这段期间，评税主任与纳税人及其税务代表进行了多次会晤。纳税人并提交修订的业务帐目。按这些修订帐目，修订后的利润与纳税人早前申报的利润相比，总的来说有很大的增幅。
- (b) 由于纳税人提交的业务会计纪录不完备，评税主任未能就有关纪录核实纳税人申报的修订应评税利润是否正确，故评税主任在2000年5月30日向纳税人及其税务代表表示税务局会采用间接方法，为纳税人拟备资产递增表计算正确的应评税利润。评税主任并向纳税人解释了资产递增表的原理：那是采用纳税人的「资产净值」为基准，透过将纳税人每年资产的增长，加上所有不容许扣除的开支，减除属资本性质或其他不应评税的收入，从而计算出纳税人在该期间所得的利润。
- (c) 评税主任就使用资产递增表方式计算利润一事与纳税人及其税务代表多次进行会晤，期间纳税人及其税务代表提供了意见，并就评税主任草拟的资产递增表草稿所列的金额提出扣除的要求。
- (d) 经多次会晤谈判后，评税主任于2001年8月8日与纳税人及其税务代表再次进行会晤。会晤中，纳税人表示愿意接受以少报利润差额共约4,400,000元了结1989/90至1995/96课税年度的税务调查个案。评税主任给予纳税人一份修订的资产递增表拟本，并在纳税人签署有关修订利润/物业入息协议书前，再提醒纳税人《税务条例》所载罚则及告知纳税人在基本税款达成协议后，个案会提交税务局局长或副局长考虑罚则。就徵收罚款方面，评税主任指出根据税务上诉委员会曾颁布的决定，就牵涉连年少申报税款的个案来说，徵收罚款的起点应为少徵收税款的100%。

10. (a) 纳税人于2001年8月8日签署了有关的修订利润/物业入息协议书。
- (b) 根据调查结果及纳税人签署的协议书，合伙公司及独资公司自1989/90至1995/96课税年度的少报应评税利润和少徵收税款款额如下：

(i) 合伙公司（纳税人是首席合伙人）

课税年度	调查后的 应评税利润*	调查前的 应评税利润	少报的 应评税利润	少徵收税款
	元	元	元	元
1989/90	184,871	84,871	100,000	12,547
1990/91	375,163	115,163	260,000	50,995

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

1991/92	436,560	116,560	320,000	63,942
1992/93	611,866	120,666	491,200	90,829
1993/94	<u>522,420</u>	<u>140,020</u>	<u>382,400</u>	<u>76,861</u>
	<u>2,130,880</u>	<u>577,280</u>	<u>1,553,600</u>	<u>295,174</u>

少报应评税利润占调查后所评定应评税利润总额的百分率为72.91%。

(*由于评估利润是采用纳税人和其配偶的资产为基准，此项下的应评税利润是指纳税人应承担的部分)。

(ii) 独资公司 (纳税人是独资东主)

课税年度	调查后的 应评税利润 元	调查前的 应评税利润 元	少报的 应评税利润 元	少徵收税款 元
1994/95	1,111,320	290,120	821,200	154,274
1995/96	1,479,568	0	1,479,568	221,935
(自1995 年1月1日 至1996年 3月31日)	<u>2,590,888</u>	<u>290,120</u>	<u>2,300,768</u>	<u>376,209</u>

按纳税人呈交的1995/96课税年度个别人士报税表及1996/97课税年度个别人士报税表连同涵盖1996年1月1日至1996年3月31日(结业日)期间的帐目和利得税计算表, 纳税人申索的亏损分别为107,915元及302,517元, 合共达410,432元。少报应评税利润占调查后所评定应评税利润总额的百分率为88.8%, 另超报亏损达410,432元。

- (c) 税务局局长遂于2002年1月24日向纳税人发出评定及缴纳补加税通知书(详见本裁决书第1段)。

纳税人的解释及辩驳

11. 纳税人在其上诉书中及在聆讯时提出了解释及辩驳, 希望委员会将补加税款金额由少徵收税款的120%减至50%。以下是纳税人的解释及辩驳的摘要:

- (a) 补加税款过多, 纳税人负担不来。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 税务局高估了纳税人的应课税利润。
- (c) 税务局误将纳税人的合伙人乙先生所负责的税款纳入纳税人的名下，因而亦误把应由乙先生负责的补加税款纳入了纳税人名下。
- (d) 纳税人没有刻意策划少报应课税的收入，所犯错误只是因为缺乏会计知识及把公司的帐目交由水平低的会计人员编制所致。
- (e) 纳税人在接受调查后即与税务局合作，并聘用专业会计师协助他搜集资料以解答税务局官员的疑问，令有关个案在协议下获得解决。

案情分析

12. 上诉人声称补加税款超越他的经济能力。在D7/95, IRBRD, vol 10, 79一案中，聆讯该案的委员会裁定纳税人支付罚款的能力并非宽减补加税款额的因素。本委员会认为上述裁决的原则是正确的。因此在本案中，纳税人所属行业不景及他目前经济陷入困境都不是宽减补加税款的理由。但纳税人可向税务局收税组申请分期缴付并签署分期缴付计划书。

13. 纳税人声称税务局高估了他的应课税利润。本委员会不接纳这个辩解。在本案中，评税主任在作出有关应课税利润评估前已经与纳税人及其税务代表进行多次会晤及长达五年的谈判，而纳税人最后于2001年8月8日签署了协议书。纳税人在这个阶段重提应课税利润被高估了是不可接受的做法。况且纳税人根本没有证据支持有关的声称，只是很空泛地解释他从事的行业很多时的营业支出都没有单据，因而变相使公司利润的估算增加。因此，在参考过其他案例（包括D81/97, IRBRD, vol 12, 475一案的第484页第42段）后，本委员会认为纳税人不能在补加税的上诉中辩称有关的评税是被高估了。

14. 纳税人声称税务局误将他的合伙人乙先生应负责的税款纳入他的名下。这显示了纳税人并不完全理解用资产递增表计算利润的原理。由于这个办法是采用纳税人和其配偶的「资产净值」为基准，当中没有包括乙先生的资产在内，因此税务局并无误将乙先生应负责的税款纳入纳税人的名下，更没有误将乙先生应负责的补加税款纳入纳税人的名下。

15. 纳税人声称他并没有刻意策划少报应课税的收入，只是缺乏会计知识及把公司的帐目交由水平较低的会计人员编制。本委员会不接受这个解释，因为在税务局展开税务调查前，纳税人的合伙公司及独资公司曾就1989/90至1994/95课税年度申报营业额合共约1,820,000元。然而，纳税人在税务调查展开后按其修订帐目就有关年度申报的总营业额则递增至约17,000,000元。同时，纳税人夫妇的私人资产在这段期间也有显著增长。纵然纳税人辩称其学识水平不高，但观乎上述情况，纳税人

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

理应察觉他在有关的报税表上所填报的应课税利润与事实有明显出入。合伙公司短报的利润总额最终议定为1,553,600元（占调查后所评定应评税利润总额的72.91%）。独资公司短报的利润总额最终议定为2,300,768元（占调查后所评定应评税利润总额的88.8%）。独资公司另超报亏损达410,432元。合伙公司及独资公司短报利润导致少徵收的税款分别为295,174元及376,209元。鉴于如此大额的短报利润，实不容纳税人以缺乏会计知识为由提出强辩。

16. 至于纳税人声称在接受调查后即与税务局合作，使这个案在协议下获得解决。税务局代表向委员会表示在这个案中，虽然纳税人在与评税主任的多次会晤中提供了部分资料及解释，但仍有很多证明文件没有提供。因此，评税主任需要用上很多时间和精力向银行及第三者搜集资料，以及用资产递增表方式评估应课税利润。税务局代表又表示在厘定补加税款额时，税务局局长已考虑和顾及纳税人在调查过程中的合作程度。

17. 本委员会认为在本案中，处理纳税人对补加税款额的扣除要求时，应考虑以下因素：

(a) 委员会在D7/95一案的第86及87页中裁定：

「每一个香港的纳税人均有责任通知局长其赋税责任，并提交内容真确的报税表。只有纳税人根据税务条例履行他们的责任，香港才能维持一个简单和有效的税制。香港的低税制是依赖纳税人的诚信制度。」

‘It is the duty of each and every taxpayer in Hong Kong to inform the Commissioner of their liability to tax and to file true and correct tax returns. The system of taxation in Hong Kong is simple and effective only if taxpayers fulfil their obligations in accordance with the IRO. The system of low taxation in Hong Kong is dependent upon an honour system by taxpayers.’

在本案中，纳税人显然没有履行他的责任并违反了《税务条例》。

- (b) 在本案中，纳税人没有为他的有关业务保存会计帐簿，只凭口述向「水平较低的会计人员」交代业务状况及委托这些人员代他草拟报税表。经调查后，发现纳税人严重短报营业额及利润。若非税务局展开税务调查，有关税款将会流失。
- (c) 评税的职权属于税务局局长。除非有很充分的理由，否则上诉委员会不宜对有关的补加评税金额予以调整。在本案中，税务局耗用了很多人力物力进行调查工作。在参考过委员会过往的裁决（包括D7/95、D163/98, IRBRD, vol 14, 416、D13/99, IRBRD, vol 14, 174及

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

D154/00, IRBRD, vol 16, 111) 后，本委员会认为本案所评定的补加税款（约为少徵收税款的115%至120%）是恰当的。

裁决

18. 在考虑过纳税人的证供及整个案情后，我们认为：

- (a) 纳税人未能为其违反《税务条例》的事项提出合理辩解。
- (b) 在本案中，评定的补加税款额并非过多。

因此，我们驳回上诉并维持评定的补加税款。