

**Case No. D88/04**

**Penalty tax** – taxpayer submitted incorrect tax return – careless mistake and without any intention to evade tax – whether or not the Inland Revenue’s previous mistake in tax assessment can be excuse for the taxpayer to commit the present mistake – whether or not the taxpayer has ignored the warning as stated on the warning letter – whether or not the taxpayer was irresponsible or reckless in submitting tax return – section 82A of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Kwong Kok Shi and Winnie Lun Pong Hing.

Date of hearing: 19 November 2004.

Date of decision: 8 March 2005.

The taxpayer submitted incorrect tax return of personal tax assessment for the year 2002/03. The taxpayer has failed to report \$224,512 incomes. Inland Revenue assessed the taxpayer to pay \$7,000 penalty tax. This amount was equal to 18.34% of the reduced amount of tax that would be imposed on to the taxpayer because of his submission of the incorrect tax return.

The taxpayer filed notice of appeal. The reason was that the taxpayer had just made a careless mistake on the tax return and the taxpayer had no intention to evade tax. The incorrect information stated on the tax return was the pension released by the government. The Inland Revenue could rely on the information by the Treasury to make the assessment. The amount of tax imposed on to the taxpayer would not be reduced because of the mistake of the taxpayer. The taxpayer further stated that in the year 2001/02, the Inland Revenue also had made mistake in the tax assessment of the taxpayer and had lowered the allowances of the taxpayer and his wife. It was only clarified upon the request of the taxpayer.

On the situation that the government has suffered no loss, the penalty tax of \$7,000 imposed on to the taxpayer who has just carelessly made the mistake was too high and was unjust. On the hearing, the representative of the Inland Revenue stated that within 5 years before the year of 2002/03, the taxpayer had submitted other incorrect tax returns.

**Held:**

1. The Inland Revenue has not made any mistake on failing to give the correct level of allowance to the taxpayer’s tax assessment in the year 2001/02. It was because the taxpayer had the responsibility to provide correct information to support the application for the married person’s allowance. Even the Inland Revenue has made mistakes on tax assessments, it still could not be the

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

excuse for the taxpayer to commit the present mistake.

2. In the present case, the Board believed that the taxpayer had no fraud. The failure to report was just careless mistake. The Board believed that the mistake done by the taxpayer in the year of 2002/03 could not be regarded as the ignorance of the warning stated in the warning letter and could not be regarded as the irresponsible or reckless manner of the taxpayer in submitting his tax return. However it could not be denied that the warning letter still could not alert the taxpayer. That was the reason for the commission of another kind of 'careless' mistake by the taxpayer. The Board believed that the Inland Revenue Department had sufficient reasons to impose penalty under section 82A of the IRO. However in respect of the factual situation of the present case and having considered the sentences of the comparable cases, the Board considered that the penalty tax should be adjusted to 10% of the reduced amount of the tax. The Board thereby ruled that the penalty tax imposed on to the taxpayer was fixed at the amount of \$3,800 (D15/89, IRBRD, vol 4, 252; D62/96, IRBRD, vol 11, 633; D104/96, IRBRD, vol 12, 74; D115/01, IRBRD, vol 16, 893 considered).

**Appeal allowed in part.**

Cases referred to:

D15/89, IRBRD, vol 4, 252  
D62/96, IRBRD, vol 11, 633  
D104/96, IRBRD, vol 12, 74  
D115/01, IRBRD, vol 16, 893

Woo Sai Hong and Lam Fung Shan for the Commissioner of Inland Revenue.  
Taxpayer in person.

**案件编号 D88/04**

**补加税** – 上诉人的错误申报 – 不小心填错报税表和全无动机瞒税 – 税务局在处理有关评税时犯有错误能不能构成上诉人犯错的辩解 – 上诉人在收了警告信后是不是完全忽视有关的警告和对报税的责任仍然抱有一种轻率或鲁莽的态度 – 《税务条例》第82A条

委员会：何耀华（主席）、邝觉仕及伦庞卿

聆讯日期：2004年11月19日

裁决日期：2005年3月8日

上诉人提交填报不确的2002/03课税年度「个别人士报税表」，少报入息\$224,512。税务局评定上诉人需缴交 \$7,000的补加税，相等于因上诉人的错误申报而可能少征收税款的18.34%。

上诉人发出上诉通知书。理由是上诉人只是不小心填错报税表，全无动机瞒税，而他错报的资料是政府发放给公务员的退休金，税务局可根据库房提供的资料评估，不会引致少征收税款。上诉人又指出税务局在2001/02处理上诉人的评税时也有错误，将他和她太太的免税额低估，经上诉人查询后才改正。在政府没有受到损失的情形下，对他这个无心之失而向他征收\$7,000的补加税评税，惩罚属过高且有欠公允。在聆讯时，税务局代表指出上诉人在2002/03课税年度之前5年内，都曾提交了错误的报税表。

**裁决：**

1. 税务局在处理2001/02年度上诉人评税时，并没有因为给予上诉人不正确级别的免税额而犯错，因为上诉人有责任提供正确资料支持已婚人仕免税额的申索。而且即使税务局在处理有关评税时犯有错误，也不能构成上诉人在本宗个案中犯错的辩解。
2. 在这宗个案中，委员会相信上诉人没有欺诈，漏报的收入确是无心之失。委员会认为上诉人在2002/03年度所犯的的错误，不应被视为他在收了警告信后，完全忽视有关的警告，对报税的责任仍然抱有一种轻率或鲁莽的态度。但无可否认，上诉人并没有因为收到警告信，全面提高他的警觉性，因而引致2002/03的报税表出现了另一类「不小心」的错误。在此情形下，委员会认为税务局有理由根据《税务条例》第82A条向上诉人

采取惩罚行动。但根据此案的事实，并考虑到应就类似的案情实施相同量刑的原则，委员会认为有关的补加税款应下调至少交税款的10%。因此，委员会裁定上诉人应缴交\$3,800元的补加税(参考 D15/89, IRBRD, vol 4, 252; D62/96, IRBRD, vol 11, 633; D104/96, IRBRD, vol 12, 74; D115/01, IRBRD, vol 16, 893)。

## 上诉部分得直。

参考案例：

D15/89, IRBRD, vol 4, 252  
D62/96, IRBRD, vol 11, 633  
D104/96, IRBRD, vol 12, 74  
D115/01, IRBRD, vol 16, 893

胡世康及林凤珊代表税务局局长出席聆讯。  
纳税人亲出席聆讯。

## 裁决书：

### 背景

1. 甲先生(以下称「上诉人」)就税务局根据《税务条例》第82A向他作出补加税评税提出上诉，该评税是基于上诉人提交填报不确的2002/03课税年度「个人人士报税表」，少报入息\$224,512而作出的。上诉人少报入息\$224,512可能引致少征收税款\$38,167，因此税务局副局长于2004年8月4日评定上诉人需缴交\$7,000的补加税评税，相等于因上诉人的错误申报而可能少征收税款的18.34%。

2. 2004年8月16日，上诉人就该补加税评税向税务上诉委员会书记发出上诉通知书。理由是上诉人祇是不小心填错报税表，全无动机瞒税，而他错报的资料是政府发放给公务员的退休金，税务局可根据库房提供的资料评估，不会引致少征收税款。上诉人又指出税务局在2001/02处理上诉人的评税时也有错误，将他和他太太的免税额低估，经上诉人查询后才改正。在政府没有受到损失的情形下，对他这个无心之失而向他征收\$7,000的补加税评税，惩罚属过高且有欠公允。

### 案情事实

3. 以下是双方同意的案情事实。

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

4. 上诉人在2002/03课税年度「个别人士报税表」内申报下列入息资料：

雇主	受雇期间	入息款额
公司乙	1-4-2002至31-3-2003	\$413,659
香港政府(退休金)		<u>\$20,410</u>
	总额：	<u>\$434,069</u>

5. 根据税务局从雇主取得的资料，上诉人在2002/03课税年度的正确入息如下：

雇主	受雇期间	入息款额
公司乙	1-4-2002至31-3-2003	\$413,659
香港政府(退休金)	1-4-2002至31-3-2003	<u>\$244,922</u>
	总额：	<u>\$658,581</u>

6. 2003年8月19日，税务局向上诉人作出2002/03课税年度薪俸税评税，应评税入息总额为\$658,581。该评税是根据上述雇主填报的报税表而评定的。

7. 上诉人没有就该项薪俸税评税提出反对。

8. 2004年6月25日，税务局副局长根据《税务条例》第82A(4)条向上诉人发出通知，表示他拟就上诉人少报从香港政府收取为数\$224,512的入息而未有提交正确的报税表一事向上诉人评定补加税，上诉人有权在通知书发出日期起计1个月内就拟作出补加税评税一事提交书面申述。

9. 2004年6月29日，上诉人去信税务局解释有关错误是由于他不小心地把一个月的退休金金额作为全年收取的退休金填报入息，但有关错误在发出评税单时已发觉，而全部税款他已付清。

10. 2004年8月4日，税务局副局长经考虑上诉人的书面申述后，根据《税务条例》第82A条向上诉人发出2002/03课税年度补加税评税及缴税通知书，为数\$7,000，即假若上诉人的报税表被接受为正确则会少征收的税款的18.34%。

11. 2004年8月16日，上诉人就该补加税评税向税务上诉委员会书记发出上诉通知书。上诉理由详见上述第2段。

12. 根据税务局提供的资料，在过去五年内，上诉人提交的报税表，犯有以下的错误申报：

课税年度	雇主	少报的入息	涉及税款	惩x
------	----	-------	------	----

1999/2000	公司丙	50,056	8,510	• 第82A条通知书于2001年5月10日发出 • 警告信于2001年11月21日发出
2000/01	公司丙	69,700	11,857	案件仍在处理中
2002/03	香港政府 (退休金)	224,512	38,167	今次聆讯要处理的问题

## 有关案例

13. 在D15/89, IRBRD, vol 4, 252一案中，审理该案的上诉委员会认为纳税人应小心地填报报税表，因为纳税人在任何地方的错误或者无心错误，都会使政府浪费时间。因此委员会在裁决D15/89的个案时，维持税务局局长所征收的补加税款金额，即相等于实际少收或可能少收税款的9.41%。

14. 在D62/96, IRBRD, vol 11, 633一案中，纳税人在接连两个课税年度(1993/94及1994/95)提交了错误的报税表，少报了入息。税务局作出补加税评税，向纳税人征收x款等于涉及税款的25%。审理该案的上诉委员会表达了以下意见：

*「我们认为纳税人的1993/1994年报税表所犯的误差，并不是一宗个别或偶然的失误，而是由于纳税人对于其税务申报的责任态度轻率，这种轻率态度持续至纳税人办理其在1994/1995年度的报税。这是我们在决定纳税人的1993/1994年度x款金额时应考虑的因素。」*

以下是所节录的判词的英文原文：

*‘Coming back to the tax return for the year of assessment 1993/1994, we find that its incorrectness was caused, not by an isolated lapse, but by a continuing cavalier attitude towards the fulfillment of tax reporting obligations which went on to influence the way the Taxpayer completed his tax return for the year of assessment 1994/1995. This is a factor to be taken into account when considering the quantum of the penalty in respect of the assessment 1993/1994.’*

15. 在D104/96, IRBRD, vol 12, 74一案中，审理该案的上诉委员会表达了以下意见：

*「虽然「不小心」并不能作为提交不正确报税表的合理辩解，但向「不小心」的纳税人征收25%的罚款亦属过高。根据这件个案的事实，并考虑到应就类似的案情实施相类罚则的原则下，有关的补加评税罚款应下调至10%。」*

以下是所节录的判词的英文原文：

*'Although carelessness is not a reasonable excuse, it equally did not justify a penalty tax of 25%. On the facts of the present case, and bearing in mind that consistency in tax appeals is desirable, the penalty tax was reduced to 10%.'*

16. 在D115/01, IRBRD, vol 16, 893一案中，审理该案的上诉委员会表达了以下意见：

*'...在报税表上附上的指南中，已清晰地提醒纳税人递交真确报税表的责任，并说明在香港实施的简单税制如要有效运作，必须得到纳税人严加遵守。假如每一位纳税人都不小心或轻率地填写报税表，工作量已过高的税务局就无法处理有关工作。这对整个社会来说是不公平的。因此一位纳税人不小心被罚而就此提出申诉，有关的申诉，将不获接纳。根据指引，此类罚款的起点将相等于少征收税款的10%。...」*

以下是所节录的判词的英文原文：

*'... The notes accompanying a tax return form make it quite clear that the duty is on a taxpayer to complete a true and correct tax return. As is stated in the Guidelines, the effective operation of Hong Kong's simple tax system requires a high degree of compliance by taxpayers. If every taxpayer is careless or reckless in making tax returns, the task of the already over-burdened Inland Revenue Department ("IRD") will become impossible to perform. This is unfair to the community at large. A careless taxpayer therefore cannot be heard to complain if a penalty is imposed against him or her according to the statutory provisions. Under the Guidelines, the starting point for considering any penalty is 10%...'*

## 案情分析

17. 在聆讯时，税务局代表向我们提出以下论点：

- (a) 在2002/03课税年度之前五年内，上诉人在1999/2000及2000/01两个年度都提交了错误的报u表，即在2002/03年度，上诉人已是第三次犯错。
- (b) 根据税务局的x款指引，在五年内，第二次犯错，x款的起点相等于少征收税款的20%。

- (c) 在计算五年内的申报错误次数时，所采纳的原则是如有关事件引致发出警告信，法庭x款或按《税务条例》第82A条作出补加税评税均视为上诉人在该事件确犯有申报错误。
- (d) 由于上诉人已是在五年内第三次错误申报，x款应该是等于少征收税款的35%。税务局副局长在作出\$7,000的补加税评税(即少征收税款的18.34%)，已考虑了上诉人的申述并作出宽松处理。
- (e) 至于上诉人提出税务局之前也犯有错误，将上诉人和他的太太的免税额低估，这与事实不符。因为上诉人是否可获得已婚人仕免税额是基于他的太太是否在该年度有需课税的入息。有关的资料需由上诉人自己提供支持有关的申索。

18. 在考虑过有关证据及双方的申述后，我们认为：

- (a) 税务局在处理2001/02年度上诉人评税时，并没有因为给予上诉人不正确级别的免税额而犯错，因为上诉人有责任提供正确资料支持已婚人仕免税额的申索。而且即使税务局在处理有关评税时犯有错误，也不能构成上诉人在本宗个案中犯错的辩解。
- (b) 由于上诉人在2000/01年度的报税表犯错一事，仍未定案，上诉人只应被视为第二次犯错，而不是第三次犯错。
- (c) 上诉人在1999/2000年度所犯的 error 是没有经过确实计算或从雇主取得雇主申报表IR56副本便填写他从他的雇主公司丙的总入息(含约满酬金)。结果是他错误用薪金的15%来计算约满酬金引致少报了总入息。
- (d) 上诉人在2002/03年度报税时，似乎已汲取了教训，因此在申报他从公司乙的收入时，正确地申报了\$413,659，与公司乙的IR56申报表完全相符。
- (e) 上诉人在申报他从香港政府收取的退休金时，申报了\$20,410即一个月的金额，而不是全年的\$244,922。这显示上诉人在填写报税表时没有参阅有关雇主申报表的副本，而是依赖记忆去提供资料及作出申报。

## 案情总结及裁决

19. 在这宗个案中，我们相信上诉人没有欺诈，漏报的收入确是无心之失。至于上诉人于1999/2000年度错误申报并在2001年11月收到警告信后，仍然在2002/03年度再次犯错一事，我们认为两次错误的性质，并不完全相同。上诉人在每一个有关的课税年度，都有两笔性质不同的收入，一笔是他在私营企业工作而获得的收入



，另一笔是从政府取得的退休金收入。前者并不是定额的，因为有年尾花红，约满酬金等，后者是固定的。上诉人在2002/03年度报税时，似乎已汲取了1999/2000年度犯错的教训，因此在申报从私营企业的收入时，已完全正确，但在申报政府退休金的定额收入时，却犯了一个简单的加减、乘、除的算术错误，将一个月的收入金额，作为全年的收入申报。

20. 总括来说，我们认为上诉人在2002/03年度所犯的错误，不应被视为他在收了警告信后，完全忽视有关的警告，对报税的责任仍然抱有一种轻率或鲁莽的态度。但无可否认，上诉人并没有因为收到警告信，全面提高他的警觉性，因而引致2002/03的报税表出现了另一类「不小心」的错误。在此情形下，我们认为税务局有理由根据《税务条例》第82A条向上诉人采取惩x行动。但根据此案的事实，并考虑到应就类似的案情实施相同量刑的原则，我们认为有关的补加评税x款应下调至少交税款的10%。

21. 因此，我们裁定上诉人应缴交\$3,800元的补加税。