

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Case No. D94/03

Penalty tax – fails to furnish a return in time – whether additional tax is excessive – sections 51(1), 59(3), 64(3) and 82A of the Inland Revenue Ordinance ('IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Samuel Chan Yin Sum and William Cheng Chuk Man.

Date of hearing: 24 October 2003.

Date of decision: 5 February 2004.

The appellant is a private company registered in Hong Kong. On 2 April 2002 the Commissioner issued a profits tax return in respect of the appellant for the year of assessment 2001/02. The appellant failed to furnish the profits tax return in time. The assessor raised an estimated assessment under section 59(3) of the IRO. The representative of the appellant objected to the assessment on the basis that the estimated assessable profits were excessive. On the same day the appellant filed its profits tax return for the year of assessment 2001/02. The assessor revised the estimated assessment under section 64(3) of the IRO. The revised profits tax was \$125,008.

The appellant had on three previous occasions failed to furnish its profits tax returns in time. The Commissioner had under section 82A levied additional tax on the appellant for failing to furnish the profits tax returns for the years of assessment 1999/2000 and 2000/01 in time. As for the year of assessment 2001/02, the Commissioner assessed additional tax under section 82A in the amount of \$40,000, being 32% of the total amount of tax undercharged.

The grounds of appeal of the appellant are:

- a) The directors of the appellant were unable to determine how to deal with its bad debts before the date specified for the furnishing of the tax return.
- b) The auditor of the appellant failed to prepare the audited report before 15 November 2002. As a result the appellant was unable to furnish its tax return in time.
- c) The directors of the appellant are of old age and the directors did not notice the date specified for the furnishing of the tax return.
- d) The appellant paid all its tax before the due date.

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Held:

1. The appellant asserts that it failed to furnish its tax return for the year of assessment 2001/02 in time because it was unable to determine whether or not to treat a rental income as bad debt. This is not a reasonable excuse. From the documents of the appellant, the Board noted that the company to which the rent was owed was Company B and not the appellant. Further, in D48/89, IRBRD, vol 4, 512, the Board in that case held that

‘It is wrong to suggest that because of contingencies a company is not able to produce true and fair accounts.... even if the contingencies were of immense magnitude, full provision could have still been made and there was no excuse not to file tax returns.’

2. The appellant asserts that it failed to furnish its tax return in time because its auditor had failed to prepare the audited report before 15 November 2002. This is not a reasonable excuse. In D64/94, IRBRD, vol 9, 361, the Board in that case held that taxpayers are under a duty to observe the provisions of the IRO. Having engaged an accountant to deal with the tax matter is not an excuse for failing to observe the provisions of the IRO.
3. The appellant asserts that because of old age, its directors failed to notice the date specified for the furnishing of its tax return. This is not a reasonable excuse. In fact, the year of assessment 2001/02 is the fourth consecutive year that the appellant has failed to furnish its respective returns in time. This is not an occasional oversight. On the other hand, it is the duty of taxpayers to furnish their tax returns in time. Mere oversight or old age of the directors cannot be reasonable excuses nor could they be valid grounds for appeal.
4. The appellant pointed out that its tax had been paid before the due date. This is not a reasonable excuse. The IRO requires taxpayers to pay their tax before the due date and it is the civic duty of taxpayers to do so. The Revenue raised additional tax assessment when the Commissioner is of the view that a taxpayer fails without any reasonable excuse to furnish his return in time. It has nothing to do with the fact that the taxpayer has paid his tax before the due date.
5. As to the quantum of the additional tax, the representative of the Revenue drew the Board’s attention to the following:
 - a) IRO provides that the maximum penalty is treble the amount of the tax undercharged.

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- b) In its web site, the Revenue publishes the section 82A Penalty Policy for profits tax cases:

Third or subsequent offences within 5 years

- 35% of the amount of tax undercharged
 - 50% of the amount of tax undercharged, if the return is filed after two or more estimated assessments are issued.
- c) In the present case, this is the fourth consecutive time that the appellant has failed to furnish its return in time. The Commissioner, having taken all the matters into consideration, levied an additional tax of \$40,000 which amounts to 32% of the tax undercharged.

The Board holds that in this case the additional tax of \$40,000 (being 32% of the tax undercharged) is reasonable.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D48/89, IRBRD, vol 4, 512
D64/94, IRBRD, vol 9, 361
D100/97, IRBRD, vol 12, 544

Tang Yiu Fai for the Commissioner of Inland Revenue.

Michael Chan Yui Hang of Messrs Michael Chan & Company, Accounting & Management Consultants for the taxpayer.

案件编号 D94/03

补加税 – 未在规定的时间内提交填妥的报税表 – 罚款是否过高 – 《税务条例》第51(1)、59(3)、64(3)及82A条。

委员会：何耀华（主席）、陈彦森及郑则民

聆讯日期：2003年10月24日

裁决日期：2004年2月5日

上诉人是一家在香港注册成立的私人有限公司。2002年4月2日，税务局局长向上诉人发出2001/02课税年度的利得税报税表。上诉人没有在规定的时间内提交上述报税表。评税主任根据《税务条例》第59(3)条向上诉人作出估计评税。上诉人的税务代表以估计的应评税利润过高为理由就上述估计评税提出反对，上诉人并于同日提交2001/02年度利得税报税表。评税主任根据《税务条例》第64(3)条修订上述估计评税。经修订的应缴税款为125,008元。

上诉人以往曾经3次迟交利得税报税表。税务局局长曾依据《税务条例》第82A条的规定就上诉人迟交1999/2000及2000/01课税年度利得税报税表评定补加税罚款。就上诉人迟交2001/02年度利得税报税表一事，税务局局长根据第82A条评定上诉人的补加税款额为40,000元。徵收的补加税款占少徵收税款的32%。

上诉人的上诉理由为：

- (a) 上诉人的董事未能在规定报税的时间内对坏账的处理作出决定。
- (b) 上诉人的核数师未能在2002年11月15日前完成核数报告，故此不能依时提交2001/02课税年度的利得税报税表。
- (c) 上诉人的董事均年事已高，并没有注意到报税表的提交限期。
- (d) 上诉人已经在缴款限期前缴交所有应缴税款。

裁决：

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

1. 上诉人声称由于未能对一笔租金应否被视作坏账处理作出决定，因此未能在规定的限期内提交 2001/02 课税年度的利得税报税表。这不是一个合理的辩解。从上诉人呈交的文件中，委员会得悉出现租客拖欠租金的公司是公司乙而不是上诉人。而且，在案件编号 D48/89, IRBRD, vol 4, 512 中，审理该案的上诉委员会在裁决中指出：

「... 该公司因预计会有偶发事件而不能提交真实公正的账目，这个说法是错误的。... 即使偶发事件影响很大，纳税人也可全数早作拨备，绝不能够藉此不递交报税表。」

2. 上诉人声称因为核数师未能在 2002 年 11 月 15 日前完成核数报告，故不能依时提交 2001/02 课税年度的利得税报税表。这并非合理的辩解。在上诉委员会个案编号 D64/94, IRBRD, vol 9, 361，委员会指出每一位纳税人都有责任遵守《税务条例》的规定，以及不能以已经把税务事情交托予会计师处理为辩解而不遵守法例的规定。
3. 上诉人声称因为上诉人的董事年事已高，并没有注意到报税表的提交限期。这不是一个合理的辩解。事实上，2001/02 年度已经是上诉人连续第四年迟交报税表，那并非偶然的疏忽。另一方面，每位纳税人均责任在法定期限内呈交报税表。纯粹疏忽或董事的年龄问题也不能视为合理辩解或有效的上诉理由。
4. 上诉人声称所有应缴税款已经在缴款限期前缴交。这并不是合理的辩解。《税务条例》规定每一位纳税人应在限期前缴交应缴的税款，这亦是每一位纳税人应履行的公民责任。税务局向上诉人作出补加税评税是由于税务局局长认为上诉人在没有合理辩解下不依时提交报税表，与上诉人在限期前缴付税款没有关系。
5. 至于罚款水平方面，税务局代表向委员会提出以下观点：

- (a) 按《税务条例》规定，最高罚款为少徵收税款的三倍。
- (b) 在其网页内，税务局对不同个案的罚款政策订下一般指引。其中适用于第 82A 条对利得税个案的罚款指引内容如下：

5年内第三次违例或其后再犯

- 少徵收税款的 35%。
- 假如发出了两次或以上估计评税后才提交报税表，则为少徵收税款的 50%。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (c) 在本个案中，这次已是上诉人连续第四年延误提交报税表。税务局局长在充分考虑所有的因素后就应徵收罚款评定为 40,000 元，相等于少徵收税款的 32%。

委员会裁定在这个案中，税务局局长所徵收的补加税40,000元(即税款的32%)属合理。

上诉驳回。

参考案例：

D48/89, IRBRD, vol 4, 512

D64/94, IRBRD, vol 9, 361

D100/97, IRBRD, vol 12, 544

邓耀辉代表税务局局长出席聆讯。

陈锐衡会计师事务所之陈锐衡代表纳税人出席聆讯。

判决书：

背景

1. 公司甲(以下简称「上诉人」)就税务局根据税务条例(第112章)(以下简称「税例」)第82A条向该公司作出的2001/02课税年度补加税评税提出上诉。税务局作出上述评税是因为在2001/02课税年度，上诉人没有遵从税例第51(1)条规定依期提交报税表。

案情事实

2. 上诉人是一家于1997年12月5日在香港注册成立的私人有限公司。于上述课税年度内，上诉人称其主要业务为‘物业投资’。

3. 上诉人于每个年度的3月31日结帐。

4. 2002年4月2日，税务局局长向上诉人发出2001/02课税年度的利得税报税表。根据税例第51(1)条的规定，上诉人必须于2002年4月2日起1个月内提交填妥的报税表。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

5. 根据税务局的集体延期安排，上诉人提交2001/02年度利得税报税表的期限自动延长至2002年11月15日。

6. 上诉人没有在规定的时间内提交上述报税表。2002年11月28日，评税主任根据税例第59(3)条向上诉人作出估计评税。估计的应评税利润及有关应缴税款分别为920,000元及147,200元。

7. 上诉人的税务代表陈锐衡会计师事务所(「税务代表」)于2002年12月27日去信税务局，以估计的应评税利润过高为理由就上述估计评税提出反对。

8. 上诉人在同日提交2001/02年度利得税报税表、经审计的财务报表，以及截至2002年3月31日为止年度的利得税计算表。该报税表列出应评税利润为781,302元。

9. 2003年1月16日，评税主任根据税例第64(3)条修订上述估计评税。经修订后的应评税利润为781,302元，而经修订的应缴税款则为125,008元。

10. 上诉人以往曾经3次迟交利得税报税表。有关迟交这些报税表的资料概述如下：

课税年度	报税表发出日期	提交报税表到期日	报税表提交日期	延误时间	评定利润/(亏损)元
1998/99	1999年6月4日	1999年7月5日	1999年8月9日	1个月零4日	无
1999/2000	2000年11月10日	2000年12月11日	2001年2月22日	2个月零11日	463,636
2000/01	2001年4月2日	2001年11月15日	2001年12月4日	19日	917,897

11. 税务局局长曾依据税例第82A条的规定就上诉人迟交1999/2000及2000/01课税年度利得税报税表评定补加税罚款，详情如下：

课税年度	补加税通知书发出日期	所申报利润元	少徵收税款元	补加税款元	补加税款占少徵收税款的百分率
1999/00	2002年6月19日	463,636	74,181	3,500	4.7%
2000/01	2002年6月19日	917,897	146,863	5,000	3.4%

12. 就上诉人迟交2001/02年度利得税报税表一事，税务局局长根据税例评定上诉人的补加税款额为40,000元，详情如下：

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

报税表发出日期	经延长的提交报税表到期日	报税表提交日期	延误时间	所申报利润元	少徵收税款元	补加税款元	补加税款占少徵收税款的百分率
2002年4月2日	2002年11月15日	2002年12月27日	1个月零12日	781,302	125,008	40,000	32%

13. 上诉人就有关的补加税评税于2003年7月14日向本委员会提出上诉，理由如下：

- (a) 上诉人的董事未能在规定报税的时间内对坏帐的处理作出决定。
- (b) 上诉人的核数师未能在2002年11月15日前完成核数报告，故此不能依时提交2001/02课税年度的利得税报税表。
- (c) 上诉人的董事均年事已高，并没有注意到报税表的提交限期。
- (d) 上诉人已经在缴款限期前缴交所有应缴税款。

14. 在聆讯期间，就本委员会有关上诉人迟交1999/2000及2000/01年度的补加税罚款额的提问，税务局代表向本委员会解释在评定上述罚款金额时，税务局考虑了上诉人的税务代表2002年5月31日的信件。在该信件中，上诉人的税务代表声称上诉人已采取了多项改善措施，包括更换了核数师和税务代表，以及整顿了公司内部会计部的运作，以便在未来的日子可以如期完成核数报告及提交报税表。

案情分析

15. 上诉人声称由于未能对一笔租金应否被视作坏帐处理作出决定，因此未能在规定的限期内提交2001/02课税年度的利得税报税表。我们认为这个理由不是一个合理的辩解。从上诉人呈交的文件中，我们得悉出现租客拖欠租金的公司是公司乙而不是上诉人。而且，在个案编号D48/89, IRBRD, vol 4, 512中，审理该案的上诉委员会在裁决中指出：

「... 该公司因预计会有偶发事件而不能提交真实公正的帐目，这个说法是错误的。... 即使偶发事件影响很大，纳税人也可全数早作拨备，绝不能够藉此不递交报税表。」

以下是所节录的判词的英文原文：

‘It is wrong to suggest that because of contingencies a company is not able to produce true and fair accounts even if the contingencies were of immense

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

magnitude, full provision could have still been made and there was no excuse not to file tax returns.'

16. 上诉人声称因为核数师未能在2002年11月15日前完成核数报告，故不能依时提交2001/02课税年度的利得税报税表。我们认为这个理由并非合理的辩解。在上诉委员会个案编号D64/94, IRBRD, vol 9, 361，委员会指出每一位纳税人都有责任遵守税务条例的规定，以及不能以已经把税务事情交托予会计师为辩解，而不遵守法例的规定。

17. 上诉人声称因为上诉人的董事年事已高，并没有注意到报税表的提交限期。我们认为这个理由不是一个合理的辩解。一方面在呈交委员会的文件内，我们留意到上诉人有四位董事，年事高的只有两位。事实上，2001/02年度已经是上诉人连续第四个年度迟交报税表，并非偶然的疏忽。另一方面，在法定期限内呈交报税表的责任显然是在纳税人身上。纯粹疏忽或董事的年龄问题也不能视为合理辩解或有效的上诉理由。在上诉委员会个案编号D100/97, IRBRD, vol 12, 544，委员会裁定纳税人有责任就遵守税务条例的规定而妥善安排个人的事务。

18. 上诉人声称所有应缴税款已经在缴款限期前缴交。我们认为这理由不是一个合理的辩解。按税例规定在限期前缴交应缴的税款是每一位纳税人应履行的公民责任。税务局向上诉人作出补加税评税是由于税务局局长认为上诉人在没有合理辩解下不依时提交报税表，与上诉人在限期前缴付利得税没有关系。

19. 至于罚款水平方面，税务局代表向我们提出以下观点：

- (a) 按税例规定，最高罚款为少徵税款的三倍。
- (b) 在其网页内，税务局对不同个案的罚款政策订下一般指引。其中适用于第82A条对利得税个案的罚款指引内容如下：

5年内第三次违例或其后再犯

- 少徵收税款的 35%。
- 假如发出了两次或以上估计评税后才提交报税表，则为少徵收税款的 50%。

在计算5年内违例次数时，‘违例’是指犯事人曾接警告信、以罚款代替检控、被法庭罚款或收到第82A条的罚款评税。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (c) 在本个案中，这次已是上诉人连续第四次延误提交利得税报税表。税务局局长在充分考虑所有的因素后，对应徵收罚款评定为40,000元，相等于少徵收税款的32%。

案情总结及裁决

20. 在考虑过上诉人提出的上诉理由及双方的申述后，我们认为：

- (a) 上诉人就不遵照根据税例51(1)条发出的通知书内的规定依时提交报税表无合理辩解。因此，根据该条例第82A条，上诉人有法律责任被评定补加税。
- (b) 如香港实施的简单税制要有效运作，必须得到纳税人严加遵守。纳税人延误提交报税表会增加税务局的工作。例如，税务局将因此须要发出估计评税及处理纳税人对估计评税的反对，这对整个社会来说是不公平的。在这个案中，上诉人延误提交报税表确实增加了税务局的工作(见本裁决书第6段至第9段)。
- (c) 今次已是上诉人连续第四年延误提交利得税报税表。上诉人的税务代表于2002年5月31日去信税务局，声称上诉人已采取改善措施以确保未来可以如期提交报税表，但在几个月后(即2002年11月15日)，上诉人又再一次延误提交报税表。上诉人这种不负责任的行为是应该受到惩罚的。

21. 我们因此裁决在这件个案中，税务局局长有理由根据《税务条例》第82A条向上诉人采取惩罚行动，而所徵收的补加税40,000元(即税款的32%)亦属合理。因此，我们驳回上诉，维持原有的补加税评税。