

**Case No. D1/20**

**Penalty tax** – appeal out of time – reasonable excuse – whether additional tax excessive – sections 82A and 82B of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) [Decision in Chinese]

Panel: Lo Pui Yin (chairman), Hui Lap Tak and Wu Pui Ching Teresa.

Dates of hearing: 4-5 September 2019.

Date of decision: 21 April 2020.

Mr B is a director of Company C. Mr B established Company A in 2011 and is its sole shareholder and director. Mr B transferred the income earned under his name and profit from Company C as operating income of Company A. Mr B received remuneration from Company A as its director. Company A purchased Property F in 2012 and provided it to Mr B as his residence. Mr B and his mother jointly owned property G, which was leased in 2007/08 and 2008/09. Mr B wholly-owned H Property. G Property was a leased property in 2007/08 and 2008/09. Company A and Mr B appointed three tax representatives between 2011 and 2018.

From 2011/2012 to 2015/2016, Mr J was the first tax representative and submitted taxable profits of the said period to IRD. After IRD issued the 2011/12 to 2014/2015 Profits Tax Assessment form together with the 2015/2016 amended Profits Tax Assessment, Company A raised no objections or lodged appeal, which became the final and conclusive assessment under the Inland Revenue Ordinance. Mr B submitted tax returns from 2007/2008 to 2015/2016 to IRD to state his rental income and salaries of the said period. IRD issued different annual Property Tax and Salaries Tax Assessments to Mr B based on the filed information.

During the review and investigation of the tax returns of Mr B and its affiliated companies, the IRD invited Mr B to have a meeting. After the discussion, the IRD made three settlement proposals to Company A and Mr B between the period of 21 July 2017 and 12 September 2017 to put the case into settlement, but they were rejected. Finally, on 21 September, 2017, IRD proposed to Company A and Mr B to settle the case for the fourth time, and Company A and Mr B accepted and signed the settlement agreement on the same date. IRD then issued the relevant Additional Profits Tax Assessment, Profits Tax Assessment, and revised Property Tax Assessment, revised Salaries Tax Assessment, Salaries Tax Assessment and Additional Salaries Tax Assessment to Company A and Mr B on 27 November 2017, based on the settlement agreement.

Company A and Mr B and their second tax representatives did not raise objections or lodge appeal in relation to the tax assessment to IRD within the prescribed time limit. Mr B pointed out that his lack of professional tax knowledge and the irresponsibility of the first tax representative caused Company A and Mr B to passively

agree to the relevant settlement agreement. Company A and Mr B also pointed out in their appeal that they did not agree with the additional tax amount of the relevant tax assessment.

**Held:**

1. The Board summed up the case into two legal arguments in accordance with section 82B(2) of the Inland Revenue Ordinance: (1) not liable to additional tax, and (2) the amount of additional tax, although not in excess of that for which he is liable under section 82A, is excessive having regard to the circumstances.

Not liable to additional tax

2. The Board considered that Company A and Mr B failed to prove that they were not liable for the payment of additional taxes. There are three reasons: (1) Mr B signed the settlement agreement on 21 September 2017 as a director of Company A with the understanding and knowledge of the consequences, (2) did not raise an objection or lodge an appeal within the objection period, and section 70 of the Inland Revenue Ordinance stipulates that the relevant tax assessment is final and conclusive, and (3) there is no reasonable excuse to exempt the appellants from the legal liability for the payment of additional tax.
3. The taxpayer's statutory responsibility for providing the correct tax return and the legal liability incurred due to the failure to provide the correct tax return cannot be reduced or exempted because he has entrusted others to help him perform his responsibilities (refer to cases D26/08, D46/01 and D52/02).
4. The Board considers that the tax assessments of the Inland Revenue Department have not been overestimated. Appellant Company A, after a period of years' discussion with the Inland Revenue Department, signed the settlement agreement to conclude its objection to the tax assessment. Company A cannot rely on the reason that the tax assessment is overestimated at the stage of the tax appeal against assessment to additional tax to claim that it has a reasonable justification for not being liable to pay the additional tax.
5. Regarding Appellant Company A and Mr B's objection to the Inland Revenue Department's classification of their case as a penalty policy group (b) and that both cases should belong to group (c), the Board accepts the respondent's submissions and considers that although Appellant Company A and Mr. B had no criminal intent, the violation of the Inland Revenue Ordinance has persisted for a number of years. In the end, it necessitated the Inland Revenue Department to review different accounting documents during the tax review in assessing the tax.

6. The general rule established in case D53/88 is that a starting point for assessing penalties should be 100% of the tax undercharged in cases where: (1) a taxpayer has totally failed to comply with its obligations but without criminal intent; (2) the IRD has had to resort to an investigation or the preparation of an assets betterment statement or has otherwise had difficulty in assessing the tax; and (3) a taxpayer's default has persisted for a number of years.

The amount of additional tax, although not in excess of that for which he is liable under section 82A, is excessive having regard to the circumstances

7. In considering whether the amount of additional tax to be paid by the two appellants is excessive under the relevant circumstances, the Board accepts that the case has sufficient reasons to increase the penalty from the starting point of 100% of the tax undercharged. The reasons include: (1) the extent of the tax undercharged is substantial, (2) the relevant personnel should be able to know or obtain relevant information and fill in the tax return correctly so that IRD's extensive investigation was avoidable, and (3) IRD incurred actual financial loss as a result of the delay of paying tax by the appellants. However, having considered the background of the case and Mr B's circumstances, the Board is of the view that the actual amount payable should be adjusted.

**Appeal allowed in part.**

Cases referred to:

D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547  
D46/01, IRBRD, vol 16, 412  
D52/02, IRBRD, vol 17, 790  
D53/88, IRBRD, vol 4, 10  
D9/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 272

Au King Man Gin, Tax Representative of Appellant, for the Appellant.  
Pak Wai Man, Pan Hiu Yan and Yeung Ching Lam, for the Commissioner of Inland Revenue.

**案件編號 D1/20**

**補加稅 – 逾期上訴 – 合理原因 – 評稅額是否過多 – 《稅務條例》第82A和82B條**

委員會：羅沛然（主席）、許立德及烏佩貞

聆訊日期：2019年9月4日及5日

裁決日期：2020年4月21日

B先生是C公司的董事。B先生在2011年成立A公司，並為其唯一股東和董事。B先生將其從私人名義賺取或從C公司以拆帳方式收取的入息撥歸成為A公司之營業收入，B先生再從A公司以董事身份支取薪酬。A公司在2012年購入F物業並提供此物業予B先生作其居所。B先生與母親聯權擁有G物業，G物業在2007/08及2008/09為出租物業。B先生亦是H物業的全資擁有人，G物業在2007/08及2008/09為出租物業。A公司及B先生在2011年至2018年期間前後委任了三名稅務代表。

在2011/2012至2015/2016年度，J先生為其第一稅務代表，並向稅務局提交有關應評稅利潤。在稅務局發出2011/12至2014/2015年度的利得稅評稅計算表連同2015/2016的利得稅修訂評稅後，A公司沒有提出反對或異議，根據稅務條例這成為最終及決定性評稅。B先生向稅務局提交有關2007/2008至2015/2016的報稅表，申報其租金及薪俸收入。稅務局根據提交的資料向B先生發出不同年度的物業稅及薪俸稅評稅。

在審核及調查B先生及其關聯公司的報稅表期間，稅務局邀請B先生進行會晤。在討論後，稅務局在2017年7月21日至2017年9月12日期間先後三次向A公司及B先生提出了結個案建議，但皆不被接納。最後在2017年9月21日稅務局再向A公司及B先生提出第四次了結個案建議並獲A公司及B先生在2017年9月21日簽發了結個案建議書。稅務局及後根據建議書的了結個案基準在2017年11月27日分別向A公司及B先生發出了相關年度的利得稅補加評稅，利得稅評稅，和物業稅修訂評稅，薪俸稅修訂評稅，薪俸稅評稅及薪俸稅補加評稅。

A公司和B先生以及他們的第二稅務代表並沒有在反對期限內就相關評稅提出異議或作出反對。

上訴人B先生指出自身缺乏專業稅務知識以及第一稅務代表的不負責任，導致A公司及B先生被動同意相關的了結個案建議。A公司及B先生在上訴時亦指出他們並不同意相關稅款的補加稅金額。

**裁決：**

1. 委員會按照《稅務條例》第82B(2)條歸納至兩個法律上可爭辯的論點：(1)無須負上繳付補加稅的法律責任，及(2)對其評定的補加稅額雖沒有超出其根據第82A條有法律責任繳付的款額，但在有關情況下仍屬過多。

無須負上繳付補加稅的法律責任

2. 委員會認為A公司及B先生未能證明它無須負上繳付補加稅的法律責任。原因有三：(1)B先生是在知情及知悉後果的情況下以A公司的董事身份簽署2017年9月21日的了結建議書、(2)沒有在反對期限內提出反對或上訴，而《稅務條例》第70條表明有關的評稅是最終及決定性，及(3)沒有合理辯解以免除其繳付補加稅的法律責任。
3. 納稅人的提供正確填報報稅表的法定責任和其因沒有提供正確填報報稅表而招致的法律責任不能夠因為曾委托他人幫助其履行責任而可得到減免(參考個案D26/08、D46/01及D52/02)。
4. 委員會認為稅務局的結案評稅並沒有被高估。上訴人A公司經過稅務局的商討是以年計算後才簽署了結建議書來終結對評稅的反對。A公司不能在補加稅稅務上訴的階段依賴評稅是被高估的理由來指稱對繳交補加稅的法律責任有合理辯解。
5. 就上訴人A公司及B先生反對稅局將他們的個案列為罰款政策的組別(b)並提出兩個個案都應屬於組別(c)，委員會接受答辯人的陳述，並認為上訴人A公司及B先生雖然沒有犯罪意圖，但違反《稅務條例》持續多年。稅務局最後需要稅務審查時覆核不同會計文件才得以確定應評稅的金額。
6. 上訴委員會在D53/88的決定指明如個案具有罰款政策組別(b)的三個界定因素，即(1)納稅人完全未有履行稅務條例規定的責任，但個案沒有涉及任何刑事意圖、(2)局長需要進行調查或編制資產遞增表，否則難以作出評稅，及(3)個案中的納稅人已持續多年未有履行稅務條例所規定的責任，則補加稅的罰款起點為少徵收稅款的100%。

對其評定的補加稅額雖沒有超出其根據第82A條有法律責任繳付的款額，但在有關情況下仍屬過多

7. 在考慮兩位上訴人需繳付的補加稅的金額是否在有關情況下仍屬過多這議題，委員會接納本案有足夠理由將處罰從少徵收稅款的100%

的起點上調，當中包括：(1)少收的稅額幅度屬重大誤差、(2)有關人員應有能力知悉或取得相關的資料及正確填報稅表以致稅務局要動員資源作原可避免的調查，及(3)徵收應繳稅款的過程延誤，稅務局有實際財務損失。但在全面理解B先生的案情及景況後委員會認為應從應繳金額上有所調整。

## 上訴部份得直。

參考案例：

D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547  
D46/01, IRBRD, vol 16, 412  
D52/02, IRBRD, vol 17, 790  
D53/88, IRBRD, vol 4, 10  
D9/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 272

上訴人的稅務代表區敬文代表上訴人出席聆訊。  
白偉文、潘曉欣及楊晴藍代表稅務局局長出席聆訊。

## 決定書：

### 引言

1. 稅務上訴第X/XXXX號的上訴人A公司提出上訴，要求減低稅務局局長(「答辯人」)根據《稅務條例》(第112章)(「稅例」)第82A條向其作出的關於2011/12至2015/16課稅年度利得稅補加稅評稅的款額。
2. 稅務上訴第X/XXXX號的上訴人B先生提出上訴，要求減低稅務局局長(「答辯人」)根據稅例第82A條向其作出的：(a)關於2008/09及2009/10課稅年度物業稅補加稅評稅的款額；及(b)關於2009/10、2010/11、2012/13、2014/15及2015/16課稅年度薪俸稅補加稅評稅的款額。
3. 上訴雙方於聆訊前就本上訴的事實達成共識，並且就每一上訴擬定了一份事實陳述。經本委員會查詢上訴人代表區先生和答辯人代表白高級評稅主任對於區先生先前提出的修改提議的意見後，得到上訴雙方同意將兩份事實陳述在稍作修改後成為同意事實。

### 事實裁定

4. 根據上訴雙方同意的兩份事實陳述，上訴雙方於聆訊前提交的所有

文件資料，以及B先生在宣誓下的作供，本委員會裁定與稅務上訴第X/XXXX號的上訴個案及與稅務上訴第X/XXXX號的上訴個案有關的基本事實如下：

- (1) B先生為C公司的四名董事的其中一名董事。C公司於2006年7月成立；於有關年度，C公司經營髮型屋並共有四名董事。
- (2) B先生於2010年11月成立A公司並為其唯一董事及股東。A公司的年結為每年的3月31日，首年年結為2012年3月31日。
- (3) B先生亦是一位髮型師。
- (4) B先生的學歷是中五程度，他最初在D地區一家髮型屋當助理，一年半後成為髮型師，然後到E地區一家髮型屋當髮型師，約五年後累積有相當熟客，於是考慮創業。那時他與十一或十二個髮型師一起開店。這樣開業約三年後，他和幾個「同門師兄弟」一起合夥開辦N髮型屋，而為了打理髮型屋的業務，也開始利用C公司。
- (5) 在2011年1月前，B先生直接從C公司以拆賬方式收取入息。從2011年1月起，B先生將其從私人名義賺取或從C公司以拆賬方式收取的入息撥歸作為A公司之營業收入，他則以董事身份從A公司支取薪酬。
- (6) N髮型屋各合夥人為了妥善安排各自的需求而每人用一間公司代表自己處理與C公司之間的金錢來往；B先生自己用了A公司。
- (7) A公司於2012年10月24日購入F物業，並提供此物業予B先生作其居所。
- (8) 於有關年度，B先生與其母親聯權擁有G物業，B先生亦為H物業的全資擁有人。G物業於2007/08及2008/09課稅年度為出租物業，並於2008年5月30日被出售。B先生亦於2007/08至2009/10課稅年度將H物業出租，賺取租金收入。B先生及後於2009年9月29日將H物業出售。
- (9) 稅務局在不同日期發出2011/12至2015/16課稅年度的利得稅報稅表給A公司填報。A公司向稅務局提交有關報稅表，申報應評稅利潤如下：

## (2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

<u>課稅年度</u>	<u>報稅表 發出日期</u>	<u>報稅表 提交日期</u>	<u>申報的應評稅 利潤或(虧損)</u> 元
2011/12	04-06-2012	30-08-2012	2,896
2012/13	02-04-2013	25-11-2013	(158,249)
2013/14	01-04-2014	26-03-2015	168,378 (註1)
2014/15	01-04-2015	15-02-2016	322,640
2015/16	01-04-2016	05-01-2017	355,151

註1：根據A公司所提交的2013/14課稅年度利得稅計算表，A公司於該課稅年度在未抵銷上一課稅年度虧損額的應評稅利潤應為326,627元。A公司於2013/14課稅年度利得稅報稅表第1.1部中申報的應評稅利潤168,378元實為已抵銷上一課稅年度虧損額的淨應評稅利潤。

- (10) 根據上述各課稅年度利得稅報稅表，A公司皆委任了「恆寶會計服務有限公司Hangbel Accounting Service Co Limited」（「第一稅務代表」）為其稅務代表。J先生在該等報稅表第12部內聲明所填報的資料均屬真確，並簽署作實。J先生除了在2011/12課稅年度的利得稅報稅表中沒有申明他的職位外，J先生於2012/13至2015/16課稅年度的利得稅報稅表中均申明他是A公司的經理。
- (11) 評稅主任根據A公司所提交的利得稅報稅表[上文第(9)項]，向A公司發出以下課稅年度利得稅評稅或退稅通知書：

<u>課稅年度</u>	<u>發出日期</u>	<u>應評稅利潤 或(虧損)</u> 元
2011/12	02-11-2012	2,896
2012/13	19-12-2013	(158,249)
2013/14	09-03-2016	326,627
2014/15	09-03-2016	322,640
2015/16	06-12-2016	460,000 (註2)
2015/16	13-02-2017	355,151 (註3)

註2：A公司未有在限期內提交2015/16課稅年度的利得稅報稅表，評稅主任根據稅例第59(3)條的規定，在未收到利得稅報稅表的情況下發出該課稅年度估計評稅。

註3：A公司於2017年1月5日提交2015/16課稅年度的利得稅報稅表。評稅主任隨後根據稅例第64(3)條向A公司發出利得稅修訂評稅，修訂該課稅年度的應評稅利潤為355,151元。

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (12) A公司沒有就上述2011/12至2014/15課稅年度的利得稅評稅或虧損額計算表提出反對或異議，連同2015/16課稅年度的利得稅修訂評稅，上述利得稅評稅根據稅例第70條的規定成為最終及決定性評稅。
- (13) 另外，稅務局在不同日期發出2007/08至2015/16課稅年度的個別人士報稅表給B先生填報。B先生向稅務局提交有關報稅表，申報其租金及薪俸收入如下：

<u>課稅年度</u>	<u>報稅表 發出日期</u>	<u>報稅表 提交日期</u>	<u>申報的 應評稅值</u> 元	<u>申報的 應評稅入息</u> 元
2007/08	02-05-2008	02-07-2008	40,064	150,000
2008/09	04-05-2009	01-12-2009	-	240,000
2009/10	03-05-2010	20-07-2010	40,064	360,000
2010/11	03-05-2011	10-06-2011	-	390,000
2011/12	02-05-2012	01-06-2012	-	
2012/13	23-03-2015	28-05-2015	-	300,000
2013/14	23-03-2015	28-05-2015	-	300,000
2014/15	04-05-2015	28-05-2015	-	400,000
2015/16	03-05-2016	01-06-2016	-	500,000

- (14) B先生在該等報稅表第9部內聲明所填報的資料均屬真確，並簽署作實。另B先生未有在2012/13課稅年度的評稅基期結束後4個月內，以書面通知稅務局他須就2012/13課稅年度課稅。
- (15) 評稅主任根據B先生所提交的個別人士報稅表[上文第13項]，向B先生發出以下課稅年度物業稅及薪俸稅評稅：

(a) 物業稅

<u>課稅年度</u>	<u>發出日期</u>	<u>應評稅值</u> 元
2007/08	29-08-2008	40,064
2009/10	28-09-2010	40,064

註4：上文所提述的物業稅評稅皆屬B先生全資擁有的H物業之物業稅評稅。另因B先生未有於2008/09課稅年度的個別人士報稅表內申報有關H物業的租金收入，故此評稅主任沒有發出該課稅年度的物業稅評稅。

(b) 薪俸稅

<u>課稅年度</u>	<u>發出日期</u>	<u>應評稅值</u>
		元
2007/08	29-08-2008	150,000
2008/09	29-12-2009	240,000
2009/10	28-09-2010	360,000
2010/11	02-09-2011	390,000
2010/11	29-07-2013	128,000 (註5)
2011/12	28-11-2012	0 (註6)
2015/16	13-01-2017	500,000

註5：評稅主任因B先生漏報來自A公司為數128,000元的薪金收入，向B先生發出2010/11課稅年度薪俸稅補加評稅，將該年度總應評稅入息調增至518,000元。

註6：B先生於2011/12課稅年度的個別人士報稅表內申報沒有任何應評稅入息，評稅主任因此發出退稅通知書，以退還已繳納的2011/12課稅年度暫繳稅。及後A公司申報B先生於2011/12課稅年度內的入息為108,000元。

註7：在稅務審核完結前，評稅主任未有就2012/13及2014/15課稅年度發出薪俸稅評稅。

註8：因2013/14課稅年度所申報的應評稅入息少於B先生所享有的免稅額，故此評稅主任沒有發出該課稅年度的薪俸稅評稅。

- (16) B先生沒有就上文第15項的物業稅評稅及薪俸稅評稅提出反對。
- (17) 評稅主任於2014年開始，就B先生提交的個別人士報稅表及其關聯公司進行稅務審核及調查。評稅主任於2014年1月17日發信通知B先生，稅務局正審核其報稅表，並希望與其會晤，討論其稅務問題。信內述明B先生可由稅務代表陪同出席。於2014年1月22日，B先生委任了第一稅務代表作為他的稅務代表。
- (18) 在稅務審核期間，評稅主任曾向B先生發出物業稅及薪俸稅的估計評稅，而B先生則就該等估計評稅提出反對。
- (19) B先生在第一稅務代表的J先生陪同下，在2015年3月23日依約到訪稅務局會晤。會晤期間：

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (a) 高級評稅主任告知B先生，稅務局正審核他的稅務事宜。任何人如被發現違反稅例，可能會被評定補加稅，罰則由稅務局局長或副局長決定；
  - (b) B先生表示C公司以顧問費名義將他賺取的拆賬收入支付給A公司，為此A公司的收入包括來自C公司的顧問費及B先生以私人名義為藝人提供髮型服務的酬金；
  - (c) B先生表示A公司的應酬費一般是指他和製作公司用膳費用；
  - (d) B先生表示A公司擁有兩輛汽車，包括一輛七人車及一輛K品牌汽車；
  - (e) B先生表示A公司提供F物業給予他作為住所，部分住所被他用作工作室；
  - (f) J先生確認2011/12及2012/13課稅年度A公司的利得稅報稅表均由他本人簽署，並聲稱全屬正確。
  - (g) B先生在會晤中確認2007/08至2011/12課稅年度的個別人士報稅表均由他本人簽署，並聲稱全屬正確；及
  - (h) 評稅主任將2012/13及2013/14課稅年度個別人士報稅交給B先生，並要求B先生於一個月內填妥及交回稅務局。
- (20) 在稅務審核期間，在評稅主任的要求下，銀行提供了A公司戶口的月結單。評稅主任取得A公司從C公司收取入息的資料，A公司亦應評稅主任的要求，於2016年5月18日提供了2014/15課稅年度的支出收據。
- (21) 在稅務審核期間，在評稅主任的要求下，銀行提供了B先生個人戶口的月結單。B先生也提供了關於G物業及H物業的租務資料。
- (22) 評稅主任曾於2017年7月21日及2017年8月25日先後兩次向A公司、B先生及第一稅務代表提出了結個案建議，但有關建議並未獲A公司或B先生接納。
- (23) 評稅主任根據H物業的租務資料及B先生從C公司和A公司獲取的入息的資料，於2017年9月12日向A公司及B先生第三次提出了結個案建議。

## (2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (24) 與B先生再作討論後，評稅主任於2017年9月21日向A公司及B先生第四次提出了結個案建議，而稅務局於2017年9月29日收到A公司於2017年9月21日簽發的了結個案建議書及B先生於2017年9月21日簽發的了結個案建議書。
- (25) A公司的了結個案建議書提交了一份採用評稅主任於2017年9月21日向A公司提議的了結個案基準來表列了結個案計算基準的附件。A公司也在了結個案建議書承認未有遵從稅例第51C條保存業務紀錄的規定，並建議罰款25,000元，亦建議以罰款410,000元代替起訴，但表示沒法分3期繳清所建議的罰款，於是提議以稅例第82A條補加稅代替罰款。該了結個案建議的基準節錄如下：

課稅年度	稅務審核前的應	稅務審核後的	
	評稅利潤或(虧損)	應評稅利潤	調整額
	元	元	元
2011/12	2,896	1,291,014	1,288,118
2012/13	(158,249)	294,160	452,409
2013/14	326,627	420,073	93,446
2014/15	322,640	719,404	396,764
2015/16	<u>355,151</u>	<u>629,276</u>	<u>274,125</u>
總額	<u>849,065</u>	<u>3,353,927</u>	<u>2,504,862</u>

- (26) B先生的了結個案建議書提交了一份採用評稅主任於2017年9月21日向B先生提議的了結個案基準來表列了結個案計算基準的附件。B先生也在了結個案建議書建議以罰款365,000元以代替起訴，但表示沒法分3期繳清所建議的罰款，於是提議以稅例第82A條補加稅代替罰款。該了結個案建議的基準節錄如下：

## (a) 物業稅

課稅年度	稅務審核前的	稅務審核後的	少申報的
	應評稅淨值	應評稅淨值	應評稅淨值
	元	元	元
2007/08	32,051	42,168	10,117
2008/09	-	81,434	81,434
2009/10	<u>32,051</u>	<u>46,517</u>	<u>14,466</u>
總額	<u>64,102</u>	<u>107,119</u>	<u>106,017</u>

## (b) 薪俸稅

課稅年度	稅務審核前的	稅務審核後的	少申報的
	應評稅入息	應評稅入息	應評稅入息
	元	元	元
2007/08	150,000	150,000	-

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(b) 薪俸稅

課稅年度	稅務審核前的	稅務審核後的	少申報的
	應評稅入息	應評稅入息	應評稅入息
	元	元	元
2008/09	240,000	240,000	-
2009/10	360,000	1,413,290	1,053,290
2010/11	518,000	1,261,272	743,272
2011/12	108,000	108,000	-
2012/13	-	330,000	330,000
2013/14	-	330,000	330,000
2014/15	400,000	440,000	40,000
2015/16	<u>500,000</u>	<u>550,000</u>	<u>50,000</u>
總額	<u>2,276,000</u>	<u>4,822,562</u>	<u>2,546,562</u>

註9：就2007/08、2008/09及2009/10課稅年度，少申報的應評稅值分別為12,646元、101,793元及18,083元，共132,522元。

(27) 局長接受了A公司提交日期為2017年9月21日的建議書以了結個案。評稅主任及後根據該建議書了結個案基準於2017年11月27日向A公司發出：

(a) 2011/12課稅年度的利得稅補加評稅；

(b) 2012/13課稅年度的利得稅評稅；及

(c) 2013/14至2015/16利得稅補加評稅。

(28) 局長接受了B先生提交日期為2017年9月21日的建議書以了結個案。評稅主任及後根據該建議書的了結個案基準於2017年11月27日向B先生發出：

(a) 2007/08至2009/10課稅年度的物業稅修訂評稅；

(b) 2008/09至2010/11課稅年度的薪俸稅修訂評稅；

(c) 2012/13及2014/15課稅年度的薪俸稅評稅；及

(d) 2015/16課稅年度的薪俸補加評稅。

上述2007/08至2010/11課稅年度的修訂評稅乃根據稅例第64(3)條就有效反對與B先生達成協議[即2017年9月21日建議書]而發出的修訂評稅，因此有關的修訂評稅已於2017年11月27日成為最終及決定性評稅。

註10：在稅務審核後，因2011/12及2013/14課稅年度的應評稅入息少於B先生所享有的免稅額，所以評稅主任沒有發出有關課稅年度的薪俸稅評稅。

- (29) A公司及B先生於2017年12月5日委託「羅兵咸永道有限公司 PricewaterhouseCoopers Ltd」(「第二稅務代表」)為其稅務審核的稅務代表。第二稅務代表曾聯絡評稅主任以瞭解了結個案基準。
- (30) A公司及第二稅務代表在反對期限內沒有就上文第25項所列的利得稅評稅及利得稅補加評稅提出異議或作出反對。有關的評稅已根據稅例第70條已成為最終及決定性評稅。
- (31) B先生及第二稅務代表在反對期限內沒有就上文第26項所列的評稅提出異議或作出反對。有關的評稅根據稅已根據稅例第70條成為最終及決定性評稅。
- (32) 局長接納了A公司就未有遵守稅例第51C條保存業務紀錄的事宜所建議之罰款25,000元。稅務局已於2018年8月14日向A公司發出2011/12至2015/16課稅年度就違反稅例第80(1A)條規定的繳款通知書要求繳款25,000元。A公司已繳清通知書所列的款項。
- (33) 局長在2018年9月21日按照稅例第82A(4)條規定，向A公司發出擬評定補加稅通知書，就2011/12至2015/16課稅年度填報不正確的利得稅報稅表事宜就下列涉及的利潤及多報虧損，要求A公司提交書面申述，以決定是否向其徵收補加稅及所徵收金額：

課稅年度	涉及的利潤 元	多報虧損 元	稅款 元
2011/12	1,288,118	-	200,898
2012/13	294,160	158,249	38,536
2013/14	93,446	-	41,530
2014/15	396,764	-	65,466
2015/16	274,125	-	45,231
總額			<u>391,661</u>

- (34) A公司沒有就上文第33項的相同事實受到根據稅例第80(2)或第82(1)條提出的檢控。
- (35) 局長在2018年9月21日按照稅例第82A(4)條規定，向B先生發出擬評定補加稅通知書，就以下事宜要求B先生提交書面申述，以決定是否向其徵收補加稅及所徵收金額：

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (a) 2007/08至2010/11, 2014/15及2015/16課稅年度填報不正確個別人士報稅表；及
- (b) 未有在2012/13課稅年度的評稅基期結束後4個月內，以書面通知稅務局他須就2012/13課稅年度課稅。

所涉及的課稅年度、應評稅入息、應評稅值及稅款表列如下：

<u>課稅年度</u>	<u>涉及的應評稅入息</u>	<u>涉及的應評稅值</u>	<u>稅款</u>
	元	元	元
2007/08	-	12,646	303
2008/09	-	101,793	12,215
2009/10	1,053,290	18,083	181,519
2010/11	743,272		126,356
2012/13	330,000		742
2014/15	40,000		1,325
2015/16	50,000		2,975
總額			<u>325,435</u>

- (36) B先生沒有就第35項的相同事實受到根據稅例第80(2)或第82(1)條提出的檢控。
- (37) A公司及B先生於2018年9月18日均委託區敬文先生(「第三稅務代表」)為其稅務代表，並於2018年9月20日以傳真將委託書副本提交予稅務局；惟有關傳真文件未能於即日送呈A公司及B先生的檔案。當上述兩份稅例第82A(4)條通知書於2018年9月21日寄發後，評稅主任即日聯絡第三稅務代表並告知有關稅例第82A(4)條通知書事宜。
- (38) B先生在第三稅務代表陪同下，在2018年10月11日依約到訪稅務局。會晤期間：
- (a) 第三稅務代表表示他被A公司及B先生委託重新審視其稅務審核及稅例第82A條補加稅事宜，而在重新審視時第三稅務代表將會按照事實重新提交相關資料給稅務局考慮。評稅主任口頭同意會審閱重新提交的資料但一切有待審議；
- (b) 第三稅務代表聲稱第一稅務代表沒有妥善履行職責，因此令B先生招致罰款，A公司及B先生為此可能追討第一稅務代表；
- (c) 評稅主任告知A公司、B先生及第三稅務代表，稅務局已接納了A公司的2017年9月21日的建議書及B先生的2017年

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

9月21日建議書以了結個案，而依從該兩份建議書所發出的評稅根據稅例第70條已成為最終及決定性評稅；

- (d) 評稅主任提醒A公司及B先生，局長已在2018年9月21日按照稅例第82A(4)條的規定，向A公司及B先生發出稅例第82A(4)條通知書。第三稅務代表稱A公司及B先生將會提交詳細的書面申述。
- (39) 稅務局於2018年11月21日收到兩封B先生於2018年11月15日簽發的信件，B先生提出：
- (a) 不同意2007/08及2008/09課稅年度G物業及H物業租金收入計算，並申索扣減2007/08課稅年度差餉；
  - (b) 就2007/08及2008/09課稅年度申請以個人入息課稅評稅；及
  - (c) 就2007/08及2008/09課稅年度申請扣減為產生租金收入而支付的貸款利息。
- (40) 評稅主任於2018年12月10日作出回覆，解釋：
- (a) B先生於2018年11月15日的信件中就G物業及H物業租金收入的計算與2017年9月21日建議書內租金收入的計算無異。2018年11月15日信件中聲稱的租金收入差異實為誤把應評稅淨值當作租金收入所致；
  - (b) 2007/08及2008/09課稅年度的物業稅修訂評稅乃根據稅例第64(3)條就有效反對作出的協議[即2017年9月21日建議書]而發出的修訂評稅，因此有關的物業稅修訂評稅已於2017年11月27日成為最終及決定性評稅，不能對所申索的差餉予以扣減；
  - (c) 2007/08課稅年度個人入息課稅評稅已成最終及決定性評稅，而2008/09課稅年度個人入息課稅評稅的申請亦已逾時，因此不能對所申索的貸款利息支出作出扣減；及
  - (d) 評稅主任亦提醒B先生就稅例第82A(4)條通知書盡快於2018年年底前提交書面申述。
- (41) 稅務局於2018年12月24日收到B先生於2018年12月18日簽發的信件，在信中：

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (a) B先生聲稱評稅主任無故於2012/13課稅年度把金額294,160元視為A公司的利潤；
  - (b) B先生再次提出扣減為產生租金收入而支付的貸款利息，亦對其2009/10及2010/11課稅年度的應評稅入息提出異議；
  - (c) B先生聲稱沒有收到關於A公司的稅例第82A(4)條通知書並要求延期回覆該通知書；及
  - (d) B先生聲稱沒有收到關於他的稅例第82A(4)條通知書並要求延期回覆該通知書。
- (42) 評稅主任於2018年12月28日回覆A公司，夾附稅例第82A(4)條通知書的副本並提醒A公司於14天內回作出書面申述。評稅主任也於2018年12月28日回覆B先生，除了夾附稅例第82A(4)條通知書的副本並提醒B先生於14天內回作出書面申述外，亦邀請B先生進行會議以便清楚理解他的疑問查詢並作出解答。
- (43) 由於未能成功安排與B先生再次會晤，評稅主任於2019年2月22日發信分別回覆A公司和B先生。在發給A公司信件中：
- (a) 評稅主任指出第四次了結個案建議的基準源於第一稅務代表在2017年9月5日提交的資料；
  - (b) 評稅主任指出所述金額294,160元實為2012/13課稅年度的應評稅利潤款額，有關的計算已包括在第四次了結個案建議的基準當中。然而A公司並未有就第四次了結個案建議中應評稅利潤款額的計算作出異議或提供有關款項並非其業務收入的佐證。反之，A公司的2017年9月21日建議書提議相同的應評稅利潤款額；
  - (c) 因為2017年9月21日建議書已為A公司及稅務局雙方同意，所以根據該建議書於2017年11月27日發出的利得稅評稅，包括2012/13課稅年度利得稅評稅，未能再作修訂；及
  - (d) 評稅主任表示縱然曾於2018年10月11日的會面中及2018年12月28日的信件中提醒A公司作出書面申述，但一直未有收到A公司就稅例第82A(4)條通知書的書面申述，故此A公司的個案將在沒有書面申述回覆的情況下，被提交給予局長就評定補加稅的事宜作出決定。

在發給B先生信件中：

- (e) 評稅主任指出第四次了結個案建議的基準源於第一稅務代表在2017年9月5日提交的資料；
- (f) 評稅主任指出B先生並未有就第四次了結個案建議的基準中應評稅入息款額作出異議或提供有關款項並非薪金入的佐證。反之，B先生的2017年9月21日建議書提議相同的應評稅入息款額；
- (g) 因為2017年9月21日建議書已為B先生及稅務局雙方同意，所以根據該建議書於2017年11月27日發出的2009/10及2010/11課稅年度薪俸稅修訂評稅未能再作修訂；及
- (h) 縱然評稅主任曾於2018年10月11日的會面中及2018年12月28日的信件中提醒B先生作出書面申述，但一直未有收到B先生的就稅例第82A(4)條通知書的書面申述，故此B先生的個案將在沒有書面申述回覆的情況下，被提交給予局長就評定補加稅的事宜作出決定。
- (44) A公司沒有就稅例第82A(4)條通知書作出書面申述，局長不信納A公司有合理辯解導致填報不正確報稅表，經考慮到B先生的背景、A公司漏報入息的情況及整個審核個案的情況等，局長在2019年4月16日根據稅例第82A條向A公司發出下述的評定及繳納補加稅通知書，界定此個案為「不完全披露或延遲披露事實」組別(組別(b)) (註11)，並以一般郵遞方式把通知書寄至A公司的通訊地址：

<u>課稅年度</u>	<u>少徵收稅款</u>	<u>第82A(1)條</u> <u>補加稅</u>	<u>補加稅為少徵收</u> <u>稅款的百份比</u>
	元	元	
2011/12	200,898	211,000	105%
2012/13	38,536	40,500	105%
2013/14	41,530	43,500	105%
2014/15	65,466	68,000	104%
2015/16	<u>45,231</u>	<u>47,000</u>	104%
總數	<u>321,661</u>	<u>410,000</u>	105%

註11：若個案中的納稅人由於魯莽疏忽遺漏，犯事的嚴重程度較低，可被界定為組別(b)。

- (45) A公司已繳清上文第44項所列的補加稅。

- (46) B先生沒有就稅例第82A(4)條通知書作出書面申述。局長不信納B先生有合理辯解導致填報不正確報稅表及不通知稅務局他須課稅。經考慮到B先生的背景、漏報入息的情況、B先生就差餉及貸款利息所作的逾時申索及整個審核個案的情況等，局長在2019年4月16日根據稅例第82A條向B先生發出下述的評定及繳納補加稅通知書，界定此個案為「不完全披露或延遲披露事實」組別(組別(b)) (註11)，並以一般郵遞方式把通知書寄至A公司的通訊地址：

課稅年度	稅種	少徵收稅款 元	第82A(1)條	補加稅為少徵收
			補加稅 元	稅款的百分比
2007/08	物業稅	303	- (註12)	-
2008/09	物業稅	12,215	6,700 (註12)	55%
2009/10	物業稅及薪俸稅	181,519	203,400	112%
2010/11	薪俸稅	126,356	141,700	112%
2012/13	薪俸稅	742	800	108%
2014/15	薪俸稅	1,325	1,500	113%
2015/16	薪俸稅	2,975	3,300	110%
總數		<u>325,435</u>	<u>357,400</u>	110%

註12：在考慮了B先生就差餉及貸款利息所作的逾時申索的資料後，局長決定不就2007/08課稅年度填報不正確報稅表的事宜向B先生採取任何行動，稅務局亦於2019年4月16日書面告知B先生有關決定。局長亦因考慮了上述逾時申索的資料後，就2008/09課稅年度補加稅的款項作出下調。

- (47) B先生已繳清上文第46項所列的補加稅。

5. 上文第4段註11所提述的組別(b)是指稅務局的「第82A條對涉及實地審核及調查個案的罰款政策」採用的「加徵罰款比率表」的組別。該罰款政策適用於經實地審核或調查的利得稅、薪俸稅、物業稅及個人入息課稅個案，而稅務局指這裡個案最常見的違例事項是(a)漏報或少報入息或利潤；(b)就申索扣除或免稅額方面作出不正確的陳述；及(c)沒有就應課稅事項通知稅務局。「加徵罰款比率表」有3個組別，以漏報或少報的性質分類，每一組別按個案中的納稅人是「完全自願披露事實」，「在受質疑後迅速披露全部事實」，「不完全披露或延遲披露事實」和「拒絕披露事實」等狀況來指定加徵罰款比率，而有關比率是按少徵稅款計算的百分比。稅務局訂定的組別(a)是指個案中的納稅人蓄意漠視法例，採取故意隱瞞的手段，包括長期擬備虛假帳簿、虛報薪金開支、虛構記項或屢次多重漏報等；組別(b)是指個案中的納稅人由於魯莽而漏報收入，犯事的嚴重程度較低，包括挪用營業入息、出售廢料所得款額不入帳、或疏忽遺漏等；而組別(c)是指個案中的納稅人沒有

作出合理的謹慎措施，以致漏報入息，例如租約頂手費、一次過收取的佣金等。稅務局指出加徵罰款比率表內所列的百分比僅作為一般指引。加徵的罰款可視乎每宗個案的情況而上調或下調。在決定最終罰款額時會考慮一系列的加重及寬減因素。稅務局指定，若納稅人沒有作自願披露，為簡便起見，由初次會晤日期起計3個月內完結的實地審核個案(包括反避稅個案)，以及由初次會晤日期起計6個月內完結的調查個案，一般將會被歸類為「在受質疑後迅速披露全部事實」類別。另外，實地審核或調查個案通常會被列入「在受質疑後迅速披露全部事實」組別(a)及「不完全披露或延遲披露全部事實」組別(b)的類別。就大多數個案來說，如涉及下列情況，在考慮各種加重或寬減因素後，所判處的罰款，應約為少徵稅款的100%：(i)納稅人完全未有履行《稅務條例》規定的責任，但個案沒有涉及任何刑事意圖；及(ii)局長須要進行調查或編製資產遞增表，否則難以作出評稅；及(iii)個案中的納稅人已持續多年未有履行《稅務條例》所規定的責任。

6. 另外，B先生作供時也提出及指稱下述各項：

- (1) B先生指第一稅務代表的J先生經親戚介紹認識，然後J先生幫忙處理C公司、A公司、以及B先生自己的稅務問題。另外，J先生在N髮型屋的兩位合夥人也將他們各自的私人及公司的稅務問題交由J先生幫忙處理。
- (2) B先生指他每年付給第一稅務代表的J先生約一萬元的費用。
- (3) B先生指自己完全依賴第一稅務代表的J先生，他說對會計稅務等事是「一頭霧水」，但即使問J先生，J先生通常也只是回應會幫助他處理。對於在2014或2015年稅務局開始對C公司、A公司及B先生作稅務審查，B先生從J先生得悉的理據是可能是公司開業一段時間後，「循例調查一下」，並請他放心。
- (4) B先生記得參與2015年3月23日同稅務局人員的會晤有其他人士，包括C公司的兩位經理L先生和M女士，而M女士有幫助回答有關帳目的問題。
- (5) B先生在本委員會邀請下翻閱A公司的董事報告及財務報表。對於A公司的董事報告及財務報表，B先生記得的只是第一稅務代表的J先生每年把文件交給他簽名，但他卻是後來聘請了第二稅務代表後才經他們的解釋後才明白那些是什麼文件。
- (6) B先生在本委員會的邀請下翻閱B先生自己的報稅表。B先生說他在2015年3月的會面時從稅務局人員收到報稅表後就把那些文件交給第一稅務代表的J先生。B先生翻閱關於他自己的報稅表時說對於報稅表上的簽名沒有印象或沒有印象曾簽署過，也說沒有印象他的太太曾簽署過。

- (7) B先生亦在答辯人的代表的邀請下翻閱B先生自己的報稅表。答辯人的代表指出該等報稅表上有個別項目須被填上資料但卻沒有被填上。B先生回應指他曾有向第一稅務代表提及有關事情，但是對方沒有替他填上。
- (8) B先生說他是後來收到稅務局寄來的稅單及繳款通知書後，看到上面的款項數字，就詢問第一稅務代表的J先生，而J先生說已替他上訴或延遲。之後，B先生致電稅務局人員，通話後才知道稅務局的立場並不如J先生所告知他的。那時候，B先生仍然可以找到J先生。
- (9) 另外，對於了結個案建議，B先生說他自己沒有什麼概念，這事情一直是由第一稅務代表的J先生去跟稅務局談的。
- (10) 後來，B先生起了疑心，聘用了第二稅務代表。聽過第二稅務代表的解釋後，B先生知道可能之前所託非人，發現有不少的事項J先生均沒有替他申報。那時，B先生已經再沒法聯絡上J先生(包括用WhatsApp而對方沒有回覆)。
- (11) B先生同意，不論他自己還是A公司，都是在2012年至2017年期間一直委任第一稅務代表，沒有更換。
- (12) B先生說他理解J先生是第一稅務代表的老闆。到了B先生自己沒法聯絡上J先生的時候，他曾致電聯絡第一稅務代表的辦公室，但那邊回覆說他們與J先生沒有什麼關係。其後，代表稅務局的白先生向B先生指出，A公司在有關時間一直聘用第一稅務代表為它的公司秘書。B先生回應說他不清楚。
- (13) B先生表示，認同每一個納稅人都不應有任何意圖去少報或漏報個人入息或利潤，可是他並非專業人士，有些問題真的回答不到。他說如果知道稅務調查的結果是現在這樣，他不會找J先生去處理。他希望本委員會相信他不是存心及故意遺漏或少報，他強調是因為沒有謹慎地選擇會計公司及好好地和稅務代表協調和溝通，導致有稅務問題產生。他在本稅務上訴提出處罰嚴苛。

本委員會理解B先生企圖說服本委員會的事項，但不接納上文第(6)項的指稱，以及從這等指稱可能推論的事實，原因是這等指稱與上訴人B先生在第4段的承認事實的第(14)項不符，而他作供時亦已確認該等承認事實和表明採用它們作為其證供。本委員會在下文討論本上訴要決定的問題時，不會衡量本委員會在上文表明不接納的指稱。

## 上訴人的上訴理由及陳述

7. B先生在其代表A公司提出的上訴理由，以及在代表自己的上訴理由主要共提出四點：第一、B先生聲稱自身缺乏專業稅務知識及第一稅務代表不負責任，導致A公司被動同意有關A公司的了結個案建議及B先生被動同意有關自己的了結個案建議；第二、A公司聲稱評稅主任就2011/12課稅年度未有將為數236,000元的董事袍金予以扣減；第三、B先生聲稱評稅主任就2009/10及2010/11課稅年度，將C公司及A公司與B先生之間的所有入賬誤認為B先生的薪金；及第四、A公司及B先生均聲稱沒有足夠的流動資金繳交罰款。

8. 上訴人B先生及A公司的代表區先生就兩個上訴的陳述可簡述如下：

- (1) 上訴人B先生及A公司反對稅務局將他們的個案列為組別(b)。區先生提出，兩個個案都應屬組別(c)。
- (2) B先生只不過是一個擁有客源的髮型師；B先生沒有任何帳務、會計和稅務方面的知識，他亦沒有有關知識去理解報稅表的內容。
- (3) C公司、B先生和A公司委託第一稅務代表的J先生負責處理稅務事宜。C公司本身沒有聘請會計文員，只是每月把相關紀錄交予J先生編制帳目。B先生也是每月把資料交給J先生的。這等事情稅務局是清楚，也是合情合理的。
- (4) B先生依賴J先生的會計工作及計算。區先生指稱，A公司的報稅表全是由J先生填上資料後簽名的。可是，J先生沒有克盡他作為稅務代表的責任，清楚按照事實表達有關客戶的會計和填報資料給稅務局。
- (5) 區先生指稱，B先生是「被動地」簽署稅務局提出的第四個和解建議，那是因為他知道每一次的建議的稅金比之前的多，而他如果再不簽署及接受建議，之後他要負擔的稅金會越來越多。區先生再指稱，B先生沒有參與會計過程，他只是真誠相信他的稅務代表，而稅務局在知道這樣情況下要求B先生接受評估的稅金是不公平的。區先生認為B先生不應全盤地負上責任，因為是他的會計出了問題。
- (6) 稅務局方面在評估髮型服務的入息時可能在B先生沒有提出文件的情況下(因為有部分可能已被水浸毀爛，也有部分在交了給第一稅務代表後因為該方的不合作而無法索回)把所有費用當成

他的入息，以此作為基礎計算稅款和補加稅，其實是高估了他的收入或A公司的利潤。

- (7) B先生是負責任的納稅人，他全程配合J先生在稅務方面向他作出的要求，包括稅務局對他和A公司的稅務調查有關的要求。對於稅務局指他未有妥善保存公司的文件，B先生承認自己有不足的地方，也接受了稅務局的判罰。對於稅務局的評稅和補加稅，他亦都已經全數繳清。
- (8) 區先生表示他接手處理B先生及A公司的個案後一直有幫助B先生找回及補交文件給稅務局，同時他希望可以能和稅務局討論一個補救方案，或者更正稅務資料，又或者澄清一些事情，例如B先生一方面以為沒有交報稅表但稅務局說已經就有關課稅年度將他享有的已婚免稅額計算在內，可是沒有能力很快的把有關文件準備。區先生說一直跟稅務局表明他希望稅務局方面能夠和他再審視B先生及A公司的個案和釐清所有資料，然後才處理B先生的責任。可是，稅務局全是以2017年9月29日簽署的建議書內容為基準，表示不會考慮，並在沒有書面陳述下交由稅務局局長決定，最後決定判罰110%的補加稅。這等情況就顯得對B先生不公平。
- (9) 另外，區先生認為，由於B先生可從C公司分得四分之一的利潤，這等利潤可從B先生的入息及A公司的營業額扣除，於是有四個財政年度的課稅應重新釐定。

9. 《稅務條例》第82B(3)條規定，在第66(3)與第68條屬適用的範圍內，該等條文就為反對補加稅而提出的上訴而有效，猶如該等上訴是為反對補加稅以外的其他評稅而提出的一樣。第66(3)條規定，除非獲得稅務上訴委員會的同意並遵照委員會所決定的條款進行，否則上訴人不得在其上訴的聆訊中，倚賴其發出的上訴理由陳述書所載理由以外的任何其他理由。根據《稅務條例》第68(4)條，上訴人須承擔證明上訴所針對的評稅過多或不正確的舉證責任。綜合上述兩條文，上訴人須在本上訴依據其上訴通知內載的上訴理由證明稅務局局長的補加稅評稅不正確或補加稅評稅款額過多。

## 相關法律

10. 《稅務條例》第82A條規定：

- (1) 任何人無合理辯解而 —
- (a) 漏報或少報本條例規定其須代其本人或代任何其他人申報的資料，以致其提交的報稅表申報不確；或

- (b) 在根據本條例申索任何扣除或免稅額的有關方面，作出不正確的陳述；或
- (c) 在影響其本人(或任何其他人士)的繳稅法律責任的事情或事物方面，提供不正確的資料；或

...

如沒有就相同的事實受到根據第80(2)或82(1)條提出的檢控，則該人有法律責任根據本條被評定補加稅，款額以不超出以下稅額的三倍為限。

- (2) 補加稅是在繳付根據任何評稅或根據第60條作出的補加稅評稅而須繳付的稅款外，另行須繳付的稅款。
- (3) 補加稅評稅只可由局長本人或副局長本人親自作出。
- (4) 局長或副局長(視屬何情況而定)在作出補加稅評稅前，須 —
  - (a) 安排發出通知予他打算作出補加稅評稅的人...
  - (b) 顧及他可能根據(a)段接獲的由他打算向其評定補加稅的人所提出的申述或他人代該人所提出的申述，並加以考慮。

...

- (5) 關於擬評定補加稅的通知書及補加稅評稅通知書，須按與第58(2)條就第62條所指的評稅通知書而訂定的同樣方式發出。

...

- (9) 在本條中 —

少徵稅款(undercharged amount)的涵義如下 —

- (a) 如因為不正確報表、陳述或資料，或因為在陳述或資料中遺漏事項，而評定補加稅，則就該補加稅而言，少徵稅款指 —
  - (i) 因該不正確報表、陳述或資料，或因該項遺漏，而少徵收的稅款；或
  - (ii) 假使該報表、陳述或資料獲接納為正確，或假使沒

有揭發該項遺漏，便會如此少徵收的稅款；或

- (b) 如因為沒有遵守本條例的條文或沒有遵從根據有關條文給予的通知(統稱錯失)，而評定補加稅，則就該補加稅而言，少徵稅款指因該項錯失而少徵收的稅款，或假使沒有揭發該項錯失，便會如此少徵收的稅款。

11. 《稅務條例》第82B(2)條規定：

(2) 在反對補加稅評稅的上訴中，上訴人可爭辯——

- (a) 他無須負上繳付補加稅的法律責任；
- (b) 對其評定的補加稅額超出其根據第82A條有法律責任繳付的款額；
- (c) 對其評定的補加稅額雖沒有超出其根據第82A條有法律責任繳付的款額，但在有關情況下仍屬過多。

## 考慮

12. 本委員會認為，在本兩個上訴的各自事實背景下，每一上訴人提出的上訴理由及陳述的各個論點，須按照《稅務條例》第82B(2)條的規定，來歸納至適當的相關的法律上可爭辯的論點。本委員會認為，就B先生提出的上訴理由及陳述的重點是爭辯他無須負上繳付補加稅的法律責任及對其評定的補加稅額雖沒有超出其根據第82A條有法律責任繳付的款額，但在有關情況下仍屬過多；而就A公司提出的上訴理由及陳述的重點則是爭辯它無須負上繳付補加稅的法律責任及對其評定的補加稅額雖沒有超出其根據第82A條有法律責任繳付的款額，但在有關情況下仍屬過多。

13. 本委員會在上文第4段已裁定與稅務上訴第X/XXXX號的上訴個案及與稅務上訴第X/XXXX號的上訴個案有關的基本事實。本委員會考慮了B先生的作供後，認為他作供誠懇，盡其所知回答本委員會及答辯人的代表提出的問題，本委員會整體上採納B先生作供時所作的事實陳述，除了如上文第6段所指出，本委員會不接納B先生所說上文第6段第(6)項的指稱。

14. 本委員會考慮了上訴人的代表區先生和答辯人的代表高級評稅主任白先生的陳述後，作出以下的分析和裁斷：

- (1) A公司未能證明它無須負上繳付補加稅的法律責任。A公司確實有不正確填報報稅表，入息方面有少申報，並有申報不可扣減的私人開支。雖然A公司的代表區先生在A公司的稅務上訴爭議

有關的評稅所採用的結案基準，指A公司的董事B先生是「被動地」簽署2017年9月21日的了結建議書，也指經過檢視A公司的收支及稅務文件後，及如有稅務資料應該更正或澄清讓A公司的應繳評稅利潤可以得到重新釐定，可是，不爭的事實是B先生確實是在知情及知悉後果的情況下以A公司的董事的身分簽署2017年9月21日的了結建議書，該了結建議書一經有關納稅人簽署，即具效力。再者，A公司在稅務局在2017年11月27日根據該了結建議書的基準發出結案評稅後亦從沒有在反對期限內提出反對或上訴，於是根據《稅務條例》第70條，有關的評稅成為最終及決定性的評稅，而根據這最終及決定性的評稅計出的少徵收稅款就是衡量A公司應繳的補加稅的基礎。A公司也沒有提出「合理辯解」以免除其須繳付補加稅的法律責任。稅務上訴委員會的案例(即個案編號D26/08、D46/01及D52/02)說明，納稅人依時提及詳盡及正確稅務資料是稅制有效運作的基礎，納稅人是不得以無知、不懂會計、已委託他人代為履行其法定責任或因為將帳目或業務單據交予他人編制會計並代為報稅而就其沒有履行納稅人須提供正確填報報稅表法定責任而要承擔法律責任提供合理辯解。

- (2) B先生亦未能證明他無須負上繳付補加稅的法律責任。B先生確實有不正確填報報稅表，少報應課繳物業稅的應評稅淨值及少報應課繳薪俸稅的應評稅入息和居所福利。雖然B先生的代表區先生在B先生的稅務上訴爭議有關的評稅所採用的結案基準，指B先生是「被動地」簽署2017年9月21日的了結建議書，也指經過檢視B先生的收支及稅務文件後，及如有稅務資料應該更正或澄清讓B先生的應繳課稅金額可以得到重新釐定，更指稅務局有高估B先生的收入，可是不爭的事實是，B先生確實是在知情及知悉後果的情況下簽署2017年9月21日的了結建議書，該了結建議書一經有關納稅人簽署，即具效力。再者，B先生在稅務局在2017年11月27日根據該了結建議書的基準發出結案評稅後亦從沒有在反對期限內提出反對或上訴，於是根據《稅務條例》第70條，有關的評稅成為最終及決定性的評稅，而根據這最終及決定性的評稅計出的少徵收稅款就是衡量B先生應繳的補加稅的基礎。B先生也沒有提出「合理辯解」以免除其須繳付補加稅的法律責任。稅務上訴委員會的案例(即個案編號D26/08、D46/01及D52/02)說明，納稅人依時提及詳盡及正確稅務資料是稅制有效運作的基礎，納稅人是不得以無知、不懂會計、已委託他人代為履行其法定責任或因為將帳目或業務單據交予他人編制會計並代為報稅而就其沒有履行納稅人須提供正確填報報稅表法定責任而要承擔法律責任提供合理辯解。

- (3) 本委員會同時要表明不接受區先生代表A公司及B先生指A公司及B先生一直依賴和相信第一稅務代表的J先生幫助它們辦理稅務事宜，但卻所託非人；J先生既沒有克盡他作為稅務代表的責任也沒有提供實質幫助，反而可能延誤處理並因而加重了它們的稅務負擔，最後連第一稅務代表說和J先生沒有什麼關係，故A公司及B先生不應全盤地負責這一個陳述。納稅人的提供正確填報報稅表的法定責任和其因沒有提供正確填報報稅表而招致的法律責任都不是一個因為曾委託他人幫助其履行責任而可得到減免的責任。本委員會有必要指出，B先生在作供時同意他收到稅務局寄來的稅單及繳款通知書，看到上面的款項數字後，除了詢問第一稅務代表的J先生，也曾致電稅務局人員通話並知道稅務局的不同立場。那時候，B先生仍然可以找到J先生。可是，B先生看來並沒有認真理解及關注事情和充分了解其重要性，進而要求J先生提供詳盡解釋或者尋求另一會計或稅務專業人員意見。B先生並不是不知道自己可尋求另一人的意見，只是他尋求第二稅務代表時實屬為時已晚。
- (4) 本委員會同時要表明不接受區先生代表A公司指稅務局的結案評稅被高估的說法。本委員會認為，正如另一稅務上訴委員會之前在個案編號D52/02所述，當上訴人經過為時以年計算和稅務局的商討後而簽署了結建議書來終結其對評稅的反對的時候，他是難以在對補加稅的稅務上訴的階段以他認為評稅是被高估來指稱他對繳交補加稅的法律責任有合理辯解。
- (5) 本委員會確認，稅務局評定A公司應繳交的補加稅的款額是沒有超出A公司根據《稅務條例》第82A條有法律責任繳付的款額，即少徵收稅款的三倍。本委員會也確認，稅務局評定B先生應繳交的補加稅的款額是沒有超出B先生根據第82A條有法律責任繳付的款額，即少徵收稅款的三倍。
- (6) 上訴人A公司及B先生皆反對稅局將他們的個案列為罰款政策的組別(b)。區先生提出，兩個個案都應屬組別(c)。
- (7) 如上所述，罰款政策組別(b)的界定因素為：(i)納稅人完全未有履行《稅務條例》規定的責任，但個案沒有涉及任何刑事意圖；及(ii)局長須要進行調查或編製資產遞增表，否則難以作出評稅；及(iii)個案中的納稅人已持續多年未有履行《稅務條例》所規定的責任。這三個因素實在來自稅務上訴委員會1988年的編號D53/88的決定，稅務上訴委員會在該決定指明如個案具有該三個因素，補加稅的罰則的起點為少徵收稅款的100%。其後的稅務上訴委員會一直應用D53/88的決定就適用少徵收稅款的100%的補加稅的罰則起點的有關因素，見編號D9/05的決定。

- (8) 就A公司的個案，本委員會接受答辯人的陳述，認為在該案適用少徵收稅款的100%的補加稅的罰則起點。雖然A公司沒有犯罪意圖，但事實上，A公司於2011/12至2015/16課稅年度填報不正確的利得稅報稅表，即這情況已持續5年，在這段時間A公司沒有履行《稅務條例》所規定的責任。稅務局最後須要在稅務審查時覆核支出單據及銀行月結單等紀錄才得以確定應評稅利潤。
- (9) 就B先生的個案，本委員會接受答辯人的陳述，認為在該案適用少徵收稅款的100%的補加稅的罰則起點。雖然B先生沒有犯罪意圖，但事實上，B先生於2008/09至2010/11、2014/15及2015/16課稅年度均填報不正確的個別人士報稅表，以及在2012/13課稅年度未有在該年度的評稅基期結束後4個月內書面通知稅務局他須就該課稅年度課稅，即是持續有7年時間B先生沒有履行《稅務條例》所規定的責任。稅務局最後須要稅務審查時覆核會計紀錄、租務紀錄及銀行月結單等紀錄才確定B先生的薪金及租金收入。
- (10) 最後，本委員會要考慮就A公司的個案與及B先生的個案而言，要繳付的補加稅的金額是否在有關情況下仍屬過多這問題。
- (11) 答辯方在陳述時強調A公司及B先生的個案都有加重處罰的因素，包括少報的利潤或收入的款額及少收的稅款的幅度都屬重大誤差，有關人員(特別是B先生本人)應有能力知悉或取得相關的資料及正確填報，稅務局要動員資源作原可避免的調查，沒有迅速披露全部事實(特別是首次會晤後近30個月才提交有關資訊給稅務局)，徵收應繳稅款的過程延遲，稅務局(和公帑)有實際財務損失。答辯方也列舉稅務上訴委員會的個案，以說明其分別對A公司採取的少徵收稅款105%的處罰及對B先生採取的少徵收稅款110%的處罰都並不過多。
- (12) 代表A公司及B先生的區先生在陳述時強調B先生是一個髮型師，他沒有有關知識去理解報稅表的內容。雖然B先生認同每一個納稅人都不應有任何意圖去少報或漏報個人入息或利潤，可是他並非專業人士，有些事情真的並非B先生能力範圍內可回應得到。B先生希望本委員會相信他並不是存心及故意遺漏或少報，他只是沒有謹慎地選擇會計公司及好好地和稅務代表協調和溝通，導致有稅務問題產生。B先生強調自己是個負責任的人，他配合J先生在稅務方面向他作出的要求，包括稅局對他和A公司的稅務調查提出有關的要求。對於稅局指公司的文件保留方面他做得並不够好；B先生坦承有不足的地方，也接

受了稅務局的判罰；稅務局的評稅和補加稅，他亦都已經繳清。

- (13) 考慮了以上雙方的陳述，本委員會接納本案中確實有足夠理由將處罰從少徵收稅款的100%的起點上調，而按照B先生的情況而言，就他自己的個案的上調幅度應高於就A公司個案的上調幅度。然而，本委員會認為在全面理解B先生的案情及景況後，可以在實質應繳金額上有所調整，而這亦是合理公平的做法。
- (14) 綜上所述，本委員會裁斷，稅務上訴第X/XXXX號的上訴個案及與稅務上訴第X/XXXX號的上訴個案都在實質應繳金額上按照下文第15段的修訂的計算調整。

## 總結

15. 本委員會經聆訊兩名上訴人的稅務上訴和考慮所有文件和各方陳詞後，基於上述的分析和裁斷，裁定如下：

就上訴人A公司的稅務上訴(B/R X/XX) –

- (1) 上訴人上訴得直。
- (2) 在有關課稅年度根據《稅務條例》第82A條評定的補加稅修訂如下：

<u>課稅年度</u>	<u>少徵收稅款</u>	<u>修訂的補加稅</u>
	元	元
2011/12	200,898	207,000
2012/13	38,536	39,000
2013/14	41,530	42,000
2014/15	65,466	66,000
2015/16	<u>45,231</u>	<u>46,000</u>
總數	<u>391,661</u>	<u>400,000</u>

就上訴人B先生的稅務上訴(B/R X/XX) –

- (1) 上訴人上訴得直。

(2020-21) VOLUME 35 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (2) 在有關課稅年度根據《稅務條例》第82A條評定的補加稅修訂如下：

<u>課稅年度</u>	<u>少徵收稅款</u>	<u>修訂的補加稅</u>
	元	元
2008/09	12,215	6,700
2009/10	181,519	200,000
2010/11	126,356	135,000
2012/13	742	800
2014/15	1,325	1,500
2015/16	<u>2,975</u>	<u>3,300</u>
總數	<u>325,132</u>	<u>347,300</u>