

Case No. D30/17

Penalty tax – section 82A(1)(a) of the Inland Revenue Ordinance (‘the IRO’) – no intention to evade tax – insufficient understanding of the tax policy – already paid the tax in default and has not done any tax evasion act – investigation has seriously affect the goodwill of the appellant and has caused a sudden drop of business turnover [Decision in Chinese]

Panel: William M F Wong SC (chairman), Shun Yan Edward Fan and Mak Po Lung Kelvin.

Date of hearing: 5 December 2017.

Date of decision: 16 March 2018.

The Appellant company under the circumstances of no reasonable excuse has submitted wrong profit tax return. Additional tax penalty was assessed for the taxpayer’s breach of section 82A(1)(a) of the IRO.

The Appellant appealed on the ground that the taxpayer had no intention to evade tax. Since the accountant had insufficient understanding on the tax policy, some of the item such as depreciation has been wrongfully treated as tax deductible items in the account. The Appellant has already paid the tax in default and has not done any tax evasion acts. Due to the investigation in the past few years, the goodwill of the Appellant has been seriously affected and has caused the sudden drop of the business turnover.

Held:

1. Submit correct tax return was the liability and the responsibility of the taxpayer under the ordinance. The appellant should not use this as an excuse to dispense with his responsibility to report correct profit or loss. The Board had to point out that without the intention to evade tax was not a factor to consider. Even though the appellant had no such intention, it was undisputable that the appellant has failed to report tax. The lack of intention was not a reasonable excuse (D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201 followed).
2. The taxpayer had the responsibility to abide by the regulations of the Ordinance to report correct profits or loss. Insufficient understanding of the tax policy could not be used by the taxpayer as explanation and could not be considered as reasonable excuse (D45/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 606 followed).

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

3. It was the responsibility of each taxpayer to pay the tax on time. The appellant could not use the full payment of the tax as a reasonable excuse (D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201 followed).
4. According to section 4 of the IRO, all the staffs of Inland Revenue Department ('the IRD') should keep secret on the information received during the performance of the duty. Save as the taxpayer or his authorized tax representative, the staffs should not disclose the taxpayer's information to the others. In the whole review process, save as the appellant and his authorized representative, no other third party would know about the present case. Therefore in the absence of any evidence to support, the appellant's assertion that the investigation has damaged the goodwill of the appellant and has caused the drop of the business turnover was irrelevant to the tax assessment. The appellant could not use this as an excuse.
5. If the taxpayer could not pay the tax because of insufficient cash or cash flow problem, the taxpayer could discuss with the IRD on the way to pay tax such as an application to pay tax by installment. However, it should not be used as an excuse to cancel the additional tax payment penalty.
6. Under the policy of the IRD to assess additional tax penalty under section 82A of the IRO, it would be assessed according to the amount of income or profits that has been failed to report. The extent of the taxpayer's cooperation and disclosure of the facts and the period of time for the breach would also be used as calculation basis. The calculation of the penalty would include the usual additional tax percentage and the business compensation. The taxpayer has filed wrong tax return which has caused the delay by the IRD to recover the tax. The penalty should include the business compensation. Therefore it was impossible not to impose penalty. Moreover, if no penalty was imposed, it would be unfair to other law abiding taxpayers (D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201 followed).

Appeal dismissed and costs order in the amount of \$8,000 imposed.

Cases referred to:

D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201
D45/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 606

Appellant's Director appeared for the Appellant.
Chu Hui Fun and Chan Ngar Yee Mary, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D30/17

補加稅評稅 – 《稅務條例》(‘該條例’)第82A(1)(a)條 – 沒有意圖瞞稅 – 對稅務政策未有充份理解 – 已將稅務局追收稅款全數清繳沒有作出逃稅行為 – 調查嚴重影響上訴人商譽導致營業額急速下滑

委員會：王鳴峰資深大律師（主席）、范信恩及麥寶龍

聆訊日期：2017年12月5日

裁決日期：2018年3月16日

基於上訴人公司在無合理辯解的情況下就有關的課稅年度提交不正確的利得稅報稅表觸犯《稅務條例》第82A(1)(a)條而評定補加稅罰款。

上訴人提出的上訴理由是上訴人沒有意圖瞞稅。會計員對稅務政策未有充份理解而誤將不能扣稅的項目，例如折舊 ... 等，當成可扣稅項目入帳。上訴人已將稅務局追收稅款全數清繳，沒有作出逃稅行為。由於過去數年的調查嚴重影響上訴人商譽導致營業額急速下滑。

裁決：

1. 提交正確的報稅表是納稅人在條例下應有的責任和義務，上訴人不可以此作為理由，免卻他履行填報正確利潤(或虧損)的責任。本上訴委員會亦要指出有沒有意圖瞞稅並不是一個考慮的因素。即使上訴人沒有意圖，但無可爭議的是上訴人漏報了稅。沒有意圖並不是一個合理的解釋(參考D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201)。
2. 納稅人有責任遵守該條例的規定申報正確的利潤(或虧損)，上訴人以未有充分理解稅務政策為理由並不能構成合理辯解(參考D45/05, (2005-06) IRBRD vol 20, 606)。
3. 依期繳納稅款是每一位納稅人應履行的基本責任，上訴人不能以清繳稅款作為合理的辯解(參考D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201)。
4. 根據該條例第4條規定，所有稅務局職員，於執行職務時所獲悉的資料，必須予以保密。除納稅人本人或獲納稅人授權的稅務代表外，職員絕不得向其他人士透露納稅人的資料。在整個審核過程中，除上訴

人及其授權代表外，不會有第三者得悉有關事件。因此上訴人指調查導致其商譽受損及營業額急速下滑，在其沒有提出任何證據的情況下，實與稅務審核無關，上訴人不能以此作為辯解的藉口。

5. 如納稅人因資金不足或週轉不靈而未能依時繳納稅款，可向稅務局商討如何繳納，例如提出申請分期繳付，而並不是以此合理辯解要求取消其補加稅罰款。
6. 稅務局就該條例第82A條評定補加稅的罰款政策，向納稅人加徵的罰款額，基本上是按他漏報或少報入息或利潤的性質、其合作或披露事實的程度、以及違規行為歷時多久等作為計算基礎。罰款的計算包括一般加徵比率及商業補償兩項。上訴人填報不正確報稅表，引致稅務局延遲徵收稅款，罰款應包括商業補償，因此不可能完全不徵收罰款，再者，不徵收罰款會對其他守法的納稅人不公平。(參考D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201)。

上訴駁回及判處港幣8,000元的訟費命令。

參考案例：

D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201
D45/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 606

上訴人公司董事代表上訴人出席聆訊。
朱慧芬及陳雅怡代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

1. A公司(「上訴人」)就稅務局副局長(「副局長」)根據《稅務條例》(「該條例」)第82A條評定的補加稅評稅提出上訴。副局長是基於上訴人在無合理辯解的情況下，就2006/07及2008/09課稅年度提交不正確的利得稅報稅表，觸犯該條例第82A(1)(a)條而評定。

<u>課稅年度</u>	<u>少徵收稅款</u>	<u>補加稅罰款</u>	<u>佔少徵收 稅款的百分率</u>
	元	元	
2006/07	531,210	160,000	30.12%
2008/09	<u>100,781</u>	<u>30,000</u>	29.77%
	631,991	190,000	30.06%

上訴理據

2. 上訴人在其上訴通知書中就補加稅評稅提出下列上訴理由：
- (a) 上訴人沒有意圖瞞稅。
 - (b) 會計員對稅務政策未有充份理解而誤將不能扣稅的項目，例如折舊...等，當成可扣稅項目入帳。
 - (c) 上訴人已將稅務局追收631,991元稅款全數清繳，沒有作出逃稅行為。
 - (d) 由於過去數年的調查嚴重影響上訴人的商譽，客戶得知後不再下訂單，導致上訴人的營業額急速下滑。

上訴人要求重新審視其案情並取消上述罰款。

相關法例

3. 該條例的有關條文節錄如下：

第4(1)條：

「根據本條例獲委任的任何人，或現正受僱或曾受僱執行或協助任何人執行本條例規定的人，除在根據本條例執行其職責時外，對其在根據本條例執行其職責時可能獲悉與任何人的事務有關的一切事宜，均須保密及協助保密，且不得將該等事宜傳達予任何人，除非是與該等事宜有關的人或其遺囑執行人、或該人或該遺囑執行人的獲授權代表，亦不得容受或准許任何人接觸由局長管有、保管或控制的任何紀錄。」

第68(4)條：

「證明上訴所針對的評稅額過多或不正確的舉證責任，須由上訴人承擔。」

第68(8)(a)條：

「委員會在聆訊上訴後，須確認、減少、增加或取消上訴所針對的評稅額，亦可將該個案連同委員會對該個案的意見發回局長處理。」

第68(9)條：

「凡委員會根據第(8)款不減少或不取消該評稅額，則可命令上訴人繳付一筆不超過附表5第1部指明的款額的款項，作為委員會的訟費，該筆款項須加在徵收的稅款內一併追討。」

附表5第1部指明的款額的上限是25,000元。

第70條：

「凡在本部所限定的時間內，並無任何有效的反對...就某項評稅所評定的應評稅...利潤額...提出，...則為本條例的所有目的，就上述應評稅...利潤額...的評稅，須是最終及決定性的評稅...」

第82A(1)條：

「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...

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 —

- (i) 因報稅表的申報不確、不正確的陳述或資料而少徵收的稅款，或假若該報稅表、陳述或資料被接受為正確則會少徵收的稅款；或...」

第82B(2)條：

「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。」

合理辯解

4. 雖然本上訴委員會對上訴人的經濟情況表示理解，但基於法律原則，本上訴委員會認為上訴人所提出的理據並不構成合理辯解。

(a) 沒有意圖瞞稅

(i) 上訴人自從在潮州成立了一家在法律上完全獨立經營的外資獨資企業廠房以來，一直將該廠房的所有開支在上訴人帳目內申扣，導致少報利潤從而延遲繳納稅款。上訴人應該知道兩家公司是獨立的法人。這做法明顯不對，如非稅務局就有關課稅年度的報稅表進行審核，將不會發現政府稅收因而有所損失。

(ii) 提交正確的報稅表是納稅人在該條例下應有的責任和義務，上訴人不可以此作為理由，免卻他履行填報正確利潤(或虧損)的責任。稅務上訴委員會(「委員會」)在案例D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201第42段中指出：

「(2) 蓄意逃稅是嚴重罪行，亦是加重補加稅的因素。無意逃稅並非合理辯解，亦不是減輕罰款的因素。理由很簡單，納稅人根本不應有逃稅的意圖。」

(iii) 本上訴委員會亦要指出有沒有意圖瞞稅並不是一個考慮的因素。即使上訴人沒有意圖，但無可爭議的是上訴人漏報了稅。沒有意圖並不是一個合理的解釋。

(b) 對稅務政策未有充份理解

(i) 上訴人如對稅務事宜不理解，理應徵詢專業人士的意見或直接向稅務局查詢。上訴人卻選擇將潮州廠房的所有開支記入帳內，以致多扣減開支。上訴人以不理解稅例為由引致錯誤申扣開支。上訴人亦指「核數師睇漏眼」，上訴委員會認為這並不是一個合理的辯解。

(ii) 納稅人有責任遵守該條例的規定申報正確的利潤(或虧損)，上訴人以未有充份理解稅務政策為理由並不能構成合理辯解。委員會在案例D45/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 606第31段中指出：

「...上訴人不可以用錯誤理解法例為理由作為他錯誤報稅的藉口。...」

(c) 已全數清繳稅款

依期繳納稅款是每一位納稅人應履行的基本責任，上訴人不能以清繳稅款作為合理的辯解。如納稅人沒有交稅或準時交稅，他會被加徵欠稅的5%附加費，如在繳稅日期起計6個月後仍未清繳欠稅(包括5%附加費)，納稅人會再被加徵10%的附加費及面對強制執法的訴訟。委員會在案例D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201第42段中指出：

「(3) 交稅不是有關因素。依時交稅是納稅人的另一責任。」

(d) 商譽受損

根據該條例第4條規定，所有稅務局職員，於執行職務時所獲悉的資料，必須予以保密。除納稅人本人或獲納稅人授權的稅務代表外，職員絕不得向其他人士透露納稅人的資料。在整個審核過程中，除上訴人及其授權代表外，不會有第三者得悉有關事件。因此上訴人指調查導致其商譽受損及營業額急速下滑，在其沒有提出任何證據的情況下，實與稅務審核無關，上訴人不能以此作為辯解的藉口。

其他理據

5. 上訴人曾致信指已無法取得借款，因資金不足而沒有能力繳付罰款。如納稅人因資金不足或週轉不靈而未能依時繳納稅款，可向稅務局商討如何繳納，例如提出申請分期繳付，而並不是以此為合理辯解要求取消其補加稅罰款。

應否取消罰款及罰款額是否過高

6. 由於上訴人申報不確，該兩個課稅年度所涉的差額及佔「審核後的應評稅利潤」的百分比如下：

<u>課稅年度</u>	<u>審核前 應評稅利潤/ (虧損)</u> 元	<u>審核後 應評稅利潤</u> 元	<u>差額</u> 元	<u>差額與 審核後的 應評稅利潤 之比率</u>
2006/07	1,619,980	3,217,765	1,597,785	49.66%
2008/09	(338,344)	686,722	1,025,066	149.27%

倘若有關報稅表被接納為正確，少徵收稅款為631,991元。根據該條例

第82A條，補加稅罰款最高為少徵收稅款的三倍，即1,895,973元(631,991元 × 3)，現在副局長評定的補加稅款為190,000元，大約相等於最高罰款的10%。

7. 稅務局就該條例第82A條評定補加稅的罰款政策，向納稅人加徵的罰款額，基本上是按他漏報或少報入息或利潤的性質、其合作或披露事實的程度、以及違規行為歷時多久等作為計算基礎。罰款的計算包括一般加徵比率及商業補償兩項。

8. 上訴人填報不正確報稅表，引致稅務局延遲徵收稅款，罰款應包括商業補償，因此不可能完全不徵收罰款，再者，不徵收罰款會對其他守法的納稅人不公平。委員會在案例D39/13, (2014-15) IRBRD, vol 29, 201第42段中指出：

「(6) 在違規個案要求完全寬免罰款是不切實際。顯示納稅人仍未正視依時提交詳盡及正確稅務資料的責任。」

9. 基於上述的事項和考慮，本上訴委員會採納稅務局的陳詞並認為上訴人沒有就有關違例事項提出合理辯解，而所評定的補加稅款額亦非過高。因此，委員會駁回上訴。

10. 委員會根據稅例第68(9)條規定命令上訴人繳付8,000元作為委員會的訟費。該筆款項須加在徵收的補加稅罰款內一併追討。