

Case No. D15/10

Penalty tax – profits tax – sections 51(1)(a), 68(4), 68(8)(a), 68(9), 82A(1), 82B(2) and 82B(3) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Chan Lai Yee and Pang Melissa Kaye.

Date of hearing: 9 July 2010.

Date of decision: 27 July 2010.

The appellant submitted its profits tax return for the year of assessment 2008/09 out of time by 53 days.

The appellant appealed on the penalty/ additional tax assessment of \$13,000 (3.07% of the amount of tax undercharged) made by the Commissioner.

Held:

1. The appellant failed to make every possible or any reasonable endeavour (or to establish any reasonable excuse to explain why it had failed) to have its profits tax return for the year of assessment 2008/09 filed within time in spite of having an ample over 8-month period of time. The appellant is liable to penalty/ additional tax assessment.
2. The penalty of \$13,000 is rather on the low side and does not exceed the statutory limit.

Appeal dismissed and costs order in the amount of \$5,000 imposed.

Cases referred to:

HKSAR v Kong Lai Wah [2009] 1 HKLRD 284
D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 549
D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301
D34/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 663
Shui On Credit Company Limited v CIR (2009) 12 HKCFAR 392
Commissioner of Inland Revenue v Nina T H WANG [1993] 1 HKLR 7

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Ng Cheuk Yan of Messrs C Y Ng & Co, Certified Public Accountants (Practising), for the taxpayer.

Wong Ki Fong and Wu Au for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D15/10

補加稅 – 利得稅 – 《稅務條例》第51(1)(a)、68(4)、68(8)(a)、68(9)、82A(1)、82B(2)及第82B(3)條

委員會：郭慶偉資深大律師（主席）、陳麗兒及彭韻僖

聆訊日期：2010年7月9日

裁決日期：2010年7月27日

上訴人延誤遞交 2008/09 課稅年度利得稅報稅表，延誤期為 53 天。

稅務局作出補加稅評稅，罰款 13,000 元，相等少徵收稅款的 3.07%。上訴人提出上訴。

裁決：

1. 上訴人沒有盡應盡或合理的努力(亦無合理辯解為何)，在有超過8個月充裕時間的情況下，未能在限期內提交2008/09課稅年度報稅表，上訴人有法律責任繳付補加稅。
2. 委員會認為補加稅評稅13,000元偏低，無超出法定上限。

上訴駁回及判處港幣5,000元的訟費命令。

參考案例：

HKSAR v Kong Lai Wah [2009] 1 HKLRD 284
D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 549
D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301
D34/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 663
Shui On Credit Company Limited v CIR (2009) 12 HKCFAR 392
Commissioner of Inland Revenue v Nina T H WANG [1993] 1 HKLR 7

納稅人由吳焯仁會計師事務所之執業會計師吳焯仁代表出席聆訊。
黃琪芳及胡鷗代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

1. 作為程序中的一方，上訴人及它的稅務代表可兼用中文和英文兩種法定語文或採用其中一種¹。上訴人的稅務代表吳焯仁會計師事務所與稅務局的通信一直使用英語。上訴時吳焯仁會計師事務所改為選用中文。這決定令他人花費資源在翻譯方面，亦可能引起在理解方面的誤差。
2. 上訴人於 1987 年 10 月 2 日在香港成立為私人有限公司。
3. 直至 2008/09 課稅年度，除於 2005/06 課稅年度有 7 天延誤遲交利得稅報稅表之外，上訴人一直在限期內遞交報稅表。
4. 上訴人在 2008/09 課稅年度改由吳焯仁會計師事務所就任核數師。上訴人並沒有在指定限期前遞交該課稅年度利得稅報稅表，延誤期為 53 天。
5. 稅務局作出補加稅評稅，罰款 13,000 元，相等於若稅務局未曾發現違規行為，會導致少徵收稅款的 3.07%。吳焯仁會計師事務所代表上訴人提出上訴。

有關事實

6. 上訴人和稅務局同意《事實陳述書》之內容為事實。稅務上訴委員會(「委員會」)裁斷為事實。
7. 上訴人就稅務局根據《稅務條例》(第 112 章)(「該條例」)第 82A 條向上訴人作出的補加稅評稅提出上訴。該項評稅是基於上訴人未有遵照稅務局根據該條例第 51(1)條發出的通知書內的規定，在容許的時限內提交 2008/09 課稅年度利得稅報稅表(「該報稅表」)。
8. 上訴人於 1987 年 10 月 2 日在香港成立為私人有限公司，提供《事實陳述書》第 2 段所提及的服務。
9. 上訴人於每年的 8 月 31 日結算帳目。
10. 2009 年 4 月 1 日，稅務局助理局長向上訴人發出該報稅表。根據該條例第 51(1)條的規定，上訴人須於 1 個月內遞交填妥的報稅表。由於 2009 年 5 月 1 至 3 日為公眾假期，遞交該報稅表的期限因此順延至 2009 年 5 月 4 日。此外，由於上訴人的結帳日期介乎 2008 年 4 月 1 日至 2008 年 11 月 30 日(即結帳日期「N」類)，提交該報稅表的期限並無再延期。

¹ HKSAR v Kong Lai Wah [2009] 1 HKLRD 284

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

11. 2009年4月23日，吳焯仁會計師事務所代表上訴人提出延期遞交報稅表的申請(發出日期為2009年4月21日)，要求將遞交期限延遲至2009年6月30日。吳焯仁會計師事務所在信中說明上訴人的帳目審核剛開始進行。

12. 2009年4月28日，評稅主任發信通知吳焯仁會計師事務所延期申請不獲接納。

13. 2009年6月5日，由於上訴人未有提交該報稅表，評稅主任根據該條例第59(3)條的規定，向上訴人作出2008/09課稅年度的利得稅估計評稅如下：

估計應評稅利潤	<u>3,770,000 元</u>
---------	--------------------

應繳稅款	<u>622,050 元</u>
------	------------------

14. 2009年6月26日，吳焯仁會計師事務所代表上訴人就上述評稅提出反對，並提交該報稅表連同經審核的財務報表和應評稅利潤計算表。

15. 上訴人在報稅表上申報應評稅利潤為2,568,810元。截至2008年8月31日為止年度的核數師報告書於2009年6月25日由該會計師簽署，而董事報告書亦於同日由上訴人的主席簽署。

16. 2009年7月16日，評稅主任根據該條例第64(3)條向上訴人作出以下2008/09課稅年度利得稅修訂評稅：

應評稅利潤	<u>2,568,810 元</u>
-------	--------------------

應繳稅款	<u>423,853 元</u>
------	------------------

17. 2009年12月15日，稅務局局長(「局長」)根據該條例第82A(4)條向上訴人發出擬評定補加稅通知書(「該通知書」)。該通知書指出，上訴人未在指定限期前遞交報稅表，若稅務局未曾發現此違規行為，會導致少徵收稅款423,853元。該通知書說明，若上訴人對上述違規行為未能提出合理辯解，局長可按該條例向上訴人徵收罰款(即「補加稅」)，最高罰款額為上述稅款的三倍。該通知書亦說明，上訴人有權向局長提交書面申述，列明上訴人的解釋。局長會考慮上訴人的解釋以決定是否徵收罰款及其金額。

18. 2010年1月7日，吳焯仁會計師事務所代表上訴人就該通知書提交書面申述(發出日期為2010年1月5日)。

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

19. 局長經考慮上訴人的書面申述後，在 2010 年 2 月 10 日向上訴人發出評定及繳納補加稅通知書，通知上訴人根據該條例第 82A 條評定的補加稅款額為 13,000 元。該補加稅的相關資料詳情如下：

利得稅報稅表發出日期	到期日	經審核的財務報表簽署日期	提交日期	延誤期	少徵收的稅款	補加稅罰款	補加稅款佔少徵收稅款的百分比
1-4-2009	4-5-2009	25-6-2009	26-6-2009	53 天	423,853 元	13,000 元	3.07%

20. 2010 年 3 月 9 日，吳焯仁會計師事務所代表上訴人就局長根據該條例第 82A 條作出的補加稅評稅向委員會提出上訴。

21. 上訴人沒有就上述有關 2008/09 課稅年度利得稅相同的事實而受到稅務局根據該條例第 80(2)或第 82(1)條提出的檢控。

22. 上訴人於 2005/06 課稅年度亦有遲交利得稅報稅表的紀錄，詳情如下：

課稅年度	發出日期	提交報稅表限期	提交日期	延誤期	應評稅利潤	少徵收的稅款
2005/06	3-4-2006	2-5-2006	9-5-2006	7 天	1,749,578 元	306,176 元

23. 就上述 2005/06 課稅年度的違規，上訴人沒有受到稅務局根據該條例第 80(2)或第 82(1)條提出的檢控，亦沒有被徵收根據該條例第 82A 條作出的補加稅。

上訴通知書的內容

24. 吳焯仁會計師事務所向委員會書記發出日期為 2010 年 3 月 9 日的上訴通知書。內容如下(原文²照錄):

‘ We refer to your letter of I.R.C. 1921 dated 10th February 2010 regarding the caption.

On behalf of our above-named client, hereby we give a notice of appeal against the additional tax charged based on the following grounds.

With reference to your letter I.R. 1254, Notice of Intention to Assess Additional Tax Given Under Section 82A(4) of the Inland Revenue Ordinance, which states that “If the Department had not detected the failure, tax would have been undercharged.” However, we believe such situation would have never been arisen.

² 吳焯仁會計師事務所沒有提供中文譯本。

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

According to our records, a request for extension of time filing the captioned return has been made to the Commissioner on 23rd April 2009 (our ref. no.: TX149/09/P15), which suggests a fact that our client has not deliberately ignored the return in the hope of avoiding tax payment.

Additionally, our client has paid the tax payment demanded in the Revised Assessment issued on 16th July 2009 (your ref. no.: 1-1024697-09-4) in October 2009, an earlier date that it would be due in the circumstances where the return was filed within the prescribed time, which is 2nd November with reference to the previous years. This also suggests that the late filling was not the intent of our client to achieve tax avoidance or deferral. Moreover, the additional tax has been fully paid by our client notwithstanding this appeal.

While the tax return for the captioned year of assessment was filed on 26th June 2009 (our ref. no.: TX209/09/P15) due to the occasion mentioned in our letter of 5th January 2010 (our ref. no.: TX105/10/P15), there is neither indication of tax undercharge nor deferral of tax collection by the Department.

The key dates and events can be summarized as follows:

<u>Date</u>	<u>Event</u>
23/04/2009	Filing extension request to 30 th June 2009
28/04/2009	Notice given by the Commissioner that request not accepted.
05/06/2009	Issue of Estimated Assessment, tax payable due on 2 nd November 2009.
26/06/2009	Filing of tax return accompanied by audited accounts and tax computation. Written notice to object the Estimated Assessment given to the Commissioner.
16/07/2009	Issue of Revised Assessment.
October 2009	Making tax payment before the due date.
15/12/2009	Issue of Notice of Intention to Assess Additional Tax.
05/01/2010	Written representations submitted in response to the Notice.

10/02/2010 Issue of Notice of Assessment and Demand for Additional Tax

March 2010 Additional tax paid.

Having considered the above action taken by our client, especially keeping the Department fully informed of the whole progress of return preparation and the record of persistent timely tax payment, apparently our client has not deliberately attempted to have tax undercharged.

We sincerely hope that Commissioner would consider the reasons mentioned-above and grant a concessionary waiver of the additional tax imposed.'

25. 這是一封頗草率的上訴通知書:

- (1) 吳焯仁會計師事務所應知第一和第三段所提及的信件並非由書記發出。
- (2) 吳焯仁會計師事務所亦應知第五段所提及的檔案編號並非書記的檔案編號。
- (3) 最後一段要求局長豁免罰款。這明顯不是向委員會提出上訴的理由。

莫名其妙的「證供」

26. 吳焯仁會計師傳召吳焯仁會計師事務所一位員工宣誓作供。在「證人」宣誓後，吳焯仁會計師說：

「冇嘢問。」

有關條文

27. 第 51(1)(a)條規定：

- 「(1) 評稅主任可以書面向任何人發出通知，規定該人在該通知書內註明的合理時間內，提交稅務委員會就第 ... IV ... 所指的 ... 利得稅 ... 而指明的任何報稅表。」

28. 該條例第 68(4)條規定：

「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。」

29. 該條例第 68(8)(a)條規定：

「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。」

30. 該條例第 68(9)條規定：

「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 I 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。」

5,000 元是附表 5 第 I 部指明的款額的上限。

31. 第 82A(1)條規定：

「任何人無合理辯解而－

(a) ...

(d) 不遵照根據第 51(1) ... 條發給他的通知書內的規定辦理 ...

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) ...

(ii) 因該人不遵照根據第 51(1) ... 條發出的通知書內的規定辦理 ... 而被少徵收的稅款，或假若該等不曾遵辦事項沒有被發現則會少徵收的稅款。」

32. 第 82B(2)條規定：

「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。」

33. 第 82B(3)條規定：

「第 66(2)及(3)、68、69 及 70 條在其適用範圍內對於為反對補加稅而提出的上訴有效，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。」

依時提交詳盡及正確稅務資料³和委員會處理違規罰款的原則

34. 委員會認同 D34/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 663 第 50-58 段所闡述的原則。

增加補加稅

35. 第 82A 條規定是否徵收補加稅及其金額由局長決定。

36. 假如納稅人接受局長的決定，無論罰款是否過多或過少，委員會不會亦無從干預。

37. 假如納稅人選擇行使上訴的權利，委員會必須貫徹執行其職能⁴ – 委員會「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」⁵。終審法院在 Shui On Credit Company Limited v CIR (2009) 12 HKCFAR 392 第 30 段指出委員會在處理根據第 68 條提出的上訴時的職能是重審事項。

繳付補加稅的法律責任

38. (1) 上訴人是否有繳付補加稅的法律責任，和

(2) 假如上訴人有繳付補加稅的法律責任，罰款額的上限，
是兩個不同的問題，不應亦不可混為一談。

39. 上訴人是否有繳付補加稅的法律責任⁶取決於：

(1) 它是否不遵照根據第 51(1)條發給它的通知書內的規定辦理，

(2) 它是否無合理辯解，和

³ 參閱 D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 549 第 34-47 段和 D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301。

⁴ Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7, 第 23 頁 Fuad 副庭長。

⁵ 該條例第 68(8)(a)條。

⁶ 該條例第 82A(1)(d)(ii) 條。

(3) 它有沒有就相同的事實受到根據第 80(2)或 82(1)條提出的檢控。

顯而易見，這問題與稅務局有沒有發現上訴人不依時遞交報稅表毫無關係。

40. 稅務代表的責任是向當事人清楚解釋該條例。上訴人提出毫無勝算的上訴只會浪費自己和他人的金錢、資源和時間。

41. 上訴人沒有在限期內提交報稅表。

42. 上訴人於每年的 8 月 31 日結算帳目。由 2008 年 9 月 1 日至 2009 年 5 月 4 日，上訴人有超過 8 個月時間結算帳目，將帳目交給吳焯仁會計師事務所審核，計算應評稅的利潤和遞交該報稅表。委員會認為上訴人(及它的員工和代表)沒有盡應盡或合理的努力。上訴人並無合理辯解。

43. 上訴人沒有就相同的事實受到根據第 80(2)或 82(1)條提出的檢控。

44. 委員會判決上訴人有繳付補加稅的法律責任。

補加稅的上限

45. 假若上訴人不依時遞交報稅表沒有被發現則會少徵收的稅款是 423,853 元，1,271,559 元是 423,853 元的三倍。13,000 元並無超出上限。

補加稅是否過多/過少

46. 吳焯仁會計師事務所提出的辯稱多年來一直被委員會否決，了無新意，費時失事。

47. 吳焯仁會計師事務所並無提供任何有關上訴人採取有效措施防止再違規的資料。

48. 委員會認為補加稅偏低。但鑑於上訴人多年來基本上依時提交報稅表，決定在這個案不增加罰款。

案件處置

49. 根據該條例第 82B(3)條和第 68(8)條，委員會駁回上訴，確認上訴所針對的評稅額。

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

50. 委員會認為本案浪費委員會及稅務局資源，對其他納稅人不公平。委員會命令上訴人繳付 5,000 元 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。