

Case No. D24/11

Penalty tax – salaries tax – incorrect salaries tax return – no intention to evade tax – reliance on employer’s return – reasonable excuse – sections 51(1), 59, 66(3), 68(4), 68(8)(a), 68(9), 71(5), 71(5A), 80(2), 80(5), 82(1)(a), 82(2), 82A and 82B of the Inland Revenue Ordinance. [Decision in Chinese]

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Edmund T Y Lee and Wong Fung Yi.

Date of hearing: 12 August 2011.

Date of decision: 14 September 2011.

For want of a reasonable excuse, the Commissioner imposed a penalty of \$43,000 which is approximately 16% of the tax involved for the failure of the Appellant to include his bonus income of \$1,435,000 in his tax return for the year of assessment 2008/09. The penalty is imposed taking into account that the Appellant had failed to file correct tax return for five consecutive years of assessment from 2000/01 to 2004/05 and it was considered ‘Second offence within 5 years’.

The Appellant appeals contending that he never has any intention to evade tax. There is a reasonable excuse for his failure to file a correct tax return and the 16% penalty is unfair in his case.

Held :

1. Lack of intention to evade tax is not a reasonable excuse for the purpose of penalty tax under section 82A.
2. The Appellant, who is the director and chief executive officer of his employer, signs the employer’s return for and on behalf of his employer. As such, reliance on the employer’s return is not a reasonable excuse for the Appellant’s failure to file correct tax return.
3. The 5% or 10% added on top of the tax in default of payment pursuant to sections 71(5) and 71(5A) is compensative and should not be put on a par to the penalty pursuant to section 82A which is punitive and deterrent in nature.
4. It is an aggravating factor that in spite of being a high official with the ability and means/ information to file correct tax return, the Appellant never intends to observe his statutory obligation and makes no endeavour or any effort that he should have made to avoid filing incorrect tax return:

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (1) The Appellant had failed to file correct tax return for five continuous years of assessment from 2000/01 to 2004/05 before.
 - (2) The Appellant again failed to include his bonus income of \$1,435,000 in his tax return for the year of assessment 2008/09.
5. The Board is of the view that the 16% penalty should be increased to 50% and the penalty imposed be raised from \$43,000 to \$134,000.

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

Cases referred to:

D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301
D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547
D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87
Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683
D1/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 223
D15/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 461
D27/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 609
D34/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 663
D44/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 864
D50/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 934
Shui On Credit Company Limited v Commissioner of Inland Revenue (2009) 12 HKCFAR 392
Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7
China Map Limited v Commissioner of Inland Revenue, (2007-08) IRBRD, vol 22, 1215

Taxpayer in person.

Leung Kin Wa and Lam Hon Ping for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D24/11

補加稅－薪俸稅－短報薪俸收入－沒有蓄意意圖逃稅－依賴由僱主填報的「薪酬及退休金報稅表」申報－合理辯解－《稅務條例》第51(1)、59、66(3)、68(4)、68(8)(a)、68(9)、71(5)、71(5A)、80(2)、80(5)、82(1)(a)、82(2)、82A及第82B條

委員會：郭慶偉資深大律師（主席）、利德裕及王鳳儀

聆訊日期：2011年8月12日

裁決日期：2011年9月14日

稅務局副局長認為上訴人並無合理辯解，填報不正確的2008/09課稅年度報稅表，漏報1,435,000元花紅，而上訴人過往多年（2000/01至2004/05課稅年度）曾經漏報薪俸入息，遂以「五年內第二次違例」的級別計算，評定補加稅罰款43,000元，相等於應繳稅款的16%。

上訴人提出上訴，爭辯其沒有蓄意意圖逃稅，並有合理辯解漏報薪俸入息，而16%罰款「並不公允」。

裁決：

1. 沒有蓄意意圖逃稅並非第 82A 條補加稅罰款的合理辯解。
2. 上訴人受僱的職位是董事兼總裁，其僱主填報的「薪酬及退休金報稅表」是由上訴人親自簽署，上訴人依賴由其僱主填報的「薪酬及退休金報稅表」申報收入並非其漏報薪俸入息之合理辯解。
3. 第 71(5)條和第 71(5A)條有關拖欠稅款總額加上 5%或 10%的款項屬補償性質；第 82A 條補加稅罰款有懲罰及阻嚇作用，兩者不能相提並論。
4. 上訴人身居要職，有能力及方法/資料填報正確總入息。但上訴人無意遵守法定責任，亦沒有盡任何或應盡的努力提交正確的總入息，這是加重罰款的因素：
 - (1) 上訴人曾經連續五個課稅年度（2000/01 至 2004/05 課稅年度）短報薪俸總收入。

(2) 2008/09 課稅年度，上訴人再漏報 1,435,500 元花紅收入。

5. 委員會認為16%罰款應該增加到50%，補加稅的評稅額由43,000元增加至134,000元。

上訴駁回及判處港幣5,000元的訟費命令。

參考案例：

D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301
D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547
D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87
Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683
D1/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 223
D15/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 461
D27/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 609
D34/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 663
D44/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 864
D50/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 934
Shui On Credit Company Limited v Commissioner of Inland Revenue (2009) 12 HKCFAR 392
Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7
China Map Limited v Commissioner of Inland Revenue, (2007-08) IRBRD, vol 22, 1215

納稅人親自出席聆訊。

梁建華及林漢平代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

引言

1. 上訴人在他僱主受僱的職位是董事兼總裁。
2. 稅務局於 2007 年對上訴人就 2000/01 至 2004/05 課稅年度提交的個別人士報稅表進行審核。經審核後，上訴人同意在這五個課稅年度：

- (1) 他的薪俸總收入共有 9,274,118 元；

- (2) 他申報薪俸總收入為 3,467,503 元，總共漏報了 5,806,615 元；
 - (3) 少徵收稅款總數為 1,020,741 元。
3. 稅務局局長於 2008 年 1 月 25 日發出罰款通知書要求上訴人繳付 330,000 元，作為了結該審核個案之罰款。該罰款相等於少徵收稅款的 32%。
4. 上訴人在 2009 年 6 月 12 日所提交的 2008/09 課稅年度個別人士報稅表內報稱總入息為 2,422,500 元，漏報 1,435,000 元花紅。
5. 稅務局副局長評定 2008/09 課稅年度補加稅款額為 43,000 元，罰款佔少徵收稅款的 16%。
6. 上訴人向稅務上訴委員會（下稱「委員會」）提出上訴，爭辯：
- (1) 他有「合理辯解」。
 - (2) 與 5%至 10%附加費相比，16%罰款「並不公允」。

有關事實

7. 上訴人和稅務局同意《事實陳述書》之內容為事實（詳情見下述第8至22段）。委員會裁斷為事實。
8. 上訴人就稅務局副局長根據《稅務條例》(第 112 章)第 82A 條向他徵收 2008/09 年度補加稅罰款提出上訴。上訴人於日期為 2011 年 3 月 14 日的上訴通知書¹內聲稱：
- (1) 他有合理的辯解，因為他沒有蓄意少報資料，他依賴由僱主填報的薪酬及退休金報稅表（即 IR56B 表格）申報收入；
 - (2) 補加稅的數額過大，如果納稅人遲交稅款，以遲交半年內清還為例，僅需加徵 5%至 10%附加費；即使他提交的報稅表不正確，卻被加收少徵收稅款的 16%作為補加稅，並不公允。
9. 上訴人為僱主的董事及主席。僱主於 2009 年 4 月 27 日遞交 2008/09 課稅年度僱主填報的薪酬及退休金報稅表，申報上訴人在 2008 年 4 月 1 日至 2009 年 3 月 31 日期間的收入如下：

¹ 上訴理由在後述第23段原文照錄。

	款額(元)
薪金/工資	2,280,000
花紅	123,500
汽車維修津貼	19,000
總額	<u>2,422,500</u>

僱主同時申報向上訴人提供居所，在該課稅年度向上訴人的居所業主支付 525,500 元租金。

10. 稅務局於 2009 年 5 月 4 日向上訴人發出 2008/09 課稅年度個別人士報稅表。隨報稅表附上的個別人士報稅表指南內，有以下內容：

(1) 第 1 頁，(C)一般事項指引：

「『年度』一詞指印於報稅表首頁的課稅年度。課稅年度由每年 4 月 1 日起至下一年的 3 月 31 日止。例如 2008/09 課稅年度即是由 2008 年 4 月 1 日起至 2009 年 3 月 31 日止。」

「如你在交回報稅表後發覺填報有錯漏，必須盡快以書面通知稅務局。請註明你的姓名、檔案號碼、有關的課稅年度及要更正事項的詳情，並加簽署。」

(2) 第 2 頁，第 4 部薪俸稅：

「此部須填報於香港產生或得自香港的已收取或應收取的入息。入息包括來自受僱工作(全職、兼職或散工形式)、擔任任何職位或收取前僱主的退休金。」

(3) 第 10 頁，第 9 部聲明書：

「填寫不正確資料或違反其他規例可招致重罰。

罪行及罰則

《稅務條例》規定對犯有下列行為的人士施以重罰：

...

— 填報不確資料而無合理辯解；

...」

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

11. 上訴人於 2009 年 6 月 12 日提交經他簽署的 2008/09 課稅年度個別人士報稅表。上訴人呈報他在 2008 年 4 月 1 日至 2009 年 3 月 31 日期間的收入如下：

<u>僱主名稱</u>	<u>受僱職位</u>	<u>期間</u>	<u>總入息款額</u> (<u>\$</u>)
[僱主]	董事及主席	01-04-08–31-03-09	2,422,500

上訴人同時呈報僱主向他提供居所，在該課稅年度由僱主付給業主租金 525,500 元。

12. 評稅主任根據上訴人遞交的個別人士報稅表，於 2009 年 9 月 21 日向上訴人發出 2008/09 課稅年度薪俸稅評稅通知書，詳情如下：

	<u>款額(元)</u>
入息	2,422,500
獲提供居所的租值	242,250
	<u>2,664,750</u>
減：	
已婚人士免稅額	(216,000)
子女免稅額	(100,000)
供養父母免稅額	(120,000)
應課稅入息實額	<u>2,228,750</u>
應繳稅款	<u>358,887</u>

(註：應繳稅款已扣除稅款寬減 8,000 元)

13. 僱主於 2010 年 5 月 19 日遞交經修訂的 2008/09 課稅年度僱主填報的薪酬及退休金報稅表，申報上訴人在 2008 年 4 月 1 日至 2009 年 3 月 31 日期間的收入如下：

	<u>款額(元)</u>
薪金/工資	2,280,000
花紅	1,558,500
汽車維修津貼	19,000
總額	<u>3,857,500</u>

與修訂前的僱主填報的薪酬及退休金報稅表比較，僱主申報上訴人的花紅增加 1,435,000 元。

14. 評稅主任根據僱主遞交的修訂資料，於 2010 年 9 月 17 日發出 2008/09 課稅年度薪俸稅補加評稅通知書，詳情如下：

<u>修訂後評定總額</u>	<u>先前評定款額</u>	<u>補加評稅</u>
----------------	---------------	-------------

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	(元)	(元)	(元)
入息	3,857,500	2,422,500	1,435,000
獲提供居所的租值	385,750	242,250	143,500
	4,243,250	2,664,750	<u>1,578,500</u>
減：已婚人士免稅額	(216,000)	(216,000)	
子女免稅額	(100,000)	(100,000)	
供養父母免稅額	(120,000)	(120,000)	
應課稅入息實額	<u>3,807,250</u>	<u>2,228,750</u>	
應繳稅款	<u>627,232</u>	<u>358,887</u>	
補加應繳稅額	<u>268,345</u>		

(註：應繳稅款已扣除稅款寬減 8,000 元)

15. 上訴人沒有就上述補加評稅提出反對。因此，根據《稅務條例》第 70 條，有關評稅已經是最終及決定性的評稅。

16. 僱主於 2010 年 11 月 26 日回覆評稅主任查詢，確認該筆 1,435,000 元花紅為上訴人的董事花紅，於 2008 年 6 月 4 日以支票方式支付給上訴人。僱主並附上上訴人簽收該支票的會計紀錄。

17. 稅務局副局長於 2011 年 1 月 13 日根據《稅務條例》第 82A(4)條向上訴人發出通知書，告知上訴人他擬就上訴人於 2008/09 課稅年度報稅表內漏報來自僱主的花紅 1,435,000 元徵收補加稅罰款。通知書的副本已夾附於上訴通知書內。漏報花紅相等於上訴人在該課稅年度總入息的 37%，而少徵收稅款為 268,345 元，相等於應繳稅款的 43%。

18. 上訴人於 2011 年 2 月 1 日向稅務局副局長提交書面申述。書面申述的副本已夾附於上訴通知書內。

19. 稅務局於 2007 年曾經對上訴人就 2000/01 至 2004/05 課稅年度提交的個別人士報稅表進行審核。經審核後，上訴人同意以下調整：

	審核前 薪俸收入 (元)	審核後 薪俸收入 (元)	漏報 薪俸收入 (元)	審核前 應繳稅款 (元)	審核後 應繳稅款 (元)	少徵收 稅款 (元)
2000/01	704,343	1,809,843	1,105,500	41,918	229,853	187,935
2001/02	656,540	3,261,540	2,605,000	30,791	473,641	442,850
2002/03	656,500	1,261,500	605,000	33,785	136,635	102,850
2003/04	661,970	1,403,095	741,125	39,959	177,067	137,108
2004/05	788,150	1,538,140	749,990	68,430	218,428	149,998
總額	<u>3,467,503</u>	<u>9,274,118</u>	<u>5,806,615</u>	<u>214,883</u>	<u>1,235,624</u>	<u>1,020,741</u>

上訴人就上述年度填報不正確的報稅表，違反《稅務條例》第 80(2)條。稅務局局長於 2008 年 1 月 25 日發出罰款通知書要求上訴人繳付 330,000 元，作為了結該審核個案之罰款。該罰款相等於少徵收稅款的 32%。

20. 稅務局副局長在考慮過上訴人的書面申述，認為上訴人無合理辯解填報不正確的 2008/09 課稅年度報稅表，及上訴人過往多年曾經漏報薪俸入息，遂根據《稅務條例》第 82A 條的規定，評定補加稅罰款 43,000 元，相等於應繳稅款的 16%。該評稅通知書的副本已夾附於上訴通知書內。稅務局副局長在補加稅評稅通知書上，加上附註，說明補加稅是以「五年內第二次違例」的級別計算，並已就相關因素作出寬減調整。

21. 稅務局局長或副局長並沒有根據《稅務條例》第 80(2)或第 82(1)條，就相同的事實對上訴人提出檢控。

22. 上訴人於 2011 年 3 月 14 日就上述補加稅評稅以書面向委員會提出上訴。

上訴理由

23. 上訴人的《上訴理由陳述書》內容如下（原文照錄）：

「上訴理由陳述書

- 一) 本人[上訴人]就稅務局對本人 2008/09 評定及繳納補加通知書內之補加稅 43000 元，作出上訴。
- 二) 按照稅務條例第 82A 條規定，任何人無合理辯解而不確漏報或少報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；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。
- 三) 本人認為，即使稅務局考慮本人的申述後，其在 2011 年 2 月 18 日作出的評定是不合理的。
- 四) 本人認為，本人在稅務條例第 82A 條有合理的辯解：
 - 本人沒有蓄意少報申報資料，本人依賴僱主公司提供的 IB56 表格內之[內]容填報收入。
- 五) 即使本人沒有作出合理的謹慎措施導致提交的報稅表申報不確，本人認為有關補加稅之數額過大。如稅款遲交，即使他人有沒有意圖，以遲交半年內清還為例，僅需加徵 5%–10%附加費。但本人並無蓄意少報申報資料，即使導致提交的報稅表申報不確，卻被加

收應繳納之稅款之 16% ($\$43000/\$268345 \times 100\%$) 作為補加稅。對本人而言，並不公允。

- 六) 本人希望稅務上訴委員會考慮本人之上訴申請，取消或減少補加稅。」

有關條例

24. 第 51(1)條規定：

「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 II、III、IV、XA、XB 及 XC 部所指的... 物業稅、薪俸稅及利得稅，而指明的任何報稅表」。

25. 第 59(1)條規定：

「任何人如是評稅主任認為根據本條例應課稅的人，則須由評稅主任作出評稅，該項評稅須在第 51(1)條規定該人須提交一份報稅表的通知書內所限定的時間屆滿後盡快作出」。

26. 第 59(2)條規定：

「凡任何人已按照第 51 條的規定提交報稅表，則評稅主任—

(a) 可接納該報稅表並據此作出評稅；或

(b) 如不接納該報稅表，則可評估該人的應課稅款額並據此作出評稅。」

27. 第 59(3)條規定：

「任何人如未提交報稅表而評稅主任認為該人是應課稅的，則評稅主任可評估該人的應課稅款額並據此作出評稅，但該項評稅並不影響該人因不曾送交或忽略送交報稅表而須受罰的法律責任。」

28. 第 66(3)條規定：

「除非獲得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，倚賴其按照第(1)款發出的上訴理由陳述書所載理由以外的任何其他理由。」

29. 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。」

30. 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。」

31. 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。」

附表 5 第 I 部指明的款額的上限是 5,000 元。

32. 第 71(5)條規定：

「在有任何拖欠稅款的情況下，局長可酌情發出命令，將一筆或多筆總數不超過拖欠稅款總額 5% 的款項，加在拖欠稅款上一併追討。」

33. 第 71(5A)條規定：

「在任何稅款被當作為拖欠稅款的日期(不論該日期是在 1984 年 8 月 1 日之前或之後)起計的 6 個月屆滿時，如以下兩款項的總和中有任何款額尚未繳付—

(a) 被當作為拖欠的該筆稅款；及

(b) 根據第(5)款加在該筆拖欠稅款上的款項，

則局長可發出命令，將一筆或多筆總數不超過上述未繳付款項總額 10% 的款項，加在該筆未繳付款項上一併追討。」

34. 第 80(2)條規定：

「任何人無合理辯解而 ... 漏報或少報本條例規定其須代其本人或代任何其他人士申報的資料，以致其提交的報稅表申報不確... 即屬犯罪，一經定罪，可處第 3 級罰款，以及相等於以下少徵收的稅款三倍的罰款，少徵收的稅款指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 ... 」。

35. 第 80(5)條規定：

「局長可就本條所訂的任何罪行而准以罰款代替起訴，及可在根據本條提起的法律程序作出判決前擱置該法律程序或以罰款了結。」

36. 第 82(1)(a)條規定：

「(1) 任何人蓄意意圖逃稅或蓄意意圖協助他人逃稅而 ... 在根據本條例須提交的報稅表中漏報任何原應申報的款項 ... 即屬犯罪。」

37. 第 82(2)條規定：

「局長可就本條所訂的任何罪行而准以罰款代替起訴，及可在根據本條提起的法律程序作出判決前擱置該法律程序或以罰款了結。」

38. 第 82A(1)條規定：

「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士申報的資料，以致其提交的報稅表申報不確 ... 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」。

39. 第 82A(4)條規定：

「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，該通知書須—

(i) 告知該人其被指稱為申報不確的報稅表、不正確的陳述或不正確的資料 ... 而該等事正是局長或副局長擬根據第(1)款就其作出補加稅評稅者；

(ii) 包括一項陳述，述明該人有權利就打算對其作出的補加稅評稅而向局長或副局長提交書面申述；

(iii) 指明該人有意根據第(ii)節提交的申述須送抵局長或副局長的日期，而該日期不得早於該通知書送達日期起計的 21 天；

(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。」

40. 第 82B(1)條規定：

「凡任何人根據第 82A 條被評定補加稅，他可—

(a) 在評稅通知書發給他後 1 個月內；或

(b) 在委員會根據第(1A)款容許的較長限期內，

親自或由其獲授權代表向委員會發出上訴通知 ...」

41. 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。」

42. 第 82B(3)條規定：

「第 66(2)及(3)、68、68A、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²和委員會處理違規罰款的原則

43. 委員會在 D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301 考慮立法局在 1969 年引進行政罰則³及在 1975 年將最高罰款百分比由 100%增加到 300%的理由。委員會經詳細考慮後裁定行政罰則並無違反《基本法》。上訴法庭在 Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052 第 30 及 36 段表示委員會的裁定很有說服力。

44. 委員會一直強調依時提交詳盡及正確稅務資料的重要性⁴。委員會在這裏再次述明處理違規罰款的原則⁵。

² 參閱 D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301、D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547 第 34 至 47 段和 D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87。

³ 補加稅。

⁴ 參閱 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454、D17/08、D26/08 第 34 至 47 段、D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683 和 D59/09。

⁵ 參閱 D16/07、D17/08、D26/08 第 34 至 47 段、D35/08、D1/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 223、D15/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 461、D27/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 609、D34/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 663、D44/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 864、D50/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 934 和 D59/09。

45. 根據《基本法》第 106 及 108 條，香港特別行政區（下稱「特區」）保持財政獨立，實行獨立的稅收制度。

46. 《基本法》第 107 及 108 條規定，特區：

- (1) 參照原在香港實行的低稅政策⁶，自行立法規定稅種、稅率、稅收寬免和其他稅務事項。
- (2) 財政預算以量入為出為原則，力求收支平衡，避免赤字，並與本地生產總值的增長率相適應。

47. 直接稅是特區收入重要來源。特區稅基狹窄，稅率低，但社會對庫房的需求日益增加。

48. 不依期以書面通知局長表示納稅人須就某課稅年度而課稅或逾期提交報稅表：

- (1) 假若沒有被發現會導致少徵收稅款，或
- (2) 可能導致延遲徵收稅款。

49. 稅務局每年處理數以百萬計的報稅表。特區的狹窄稅基，低稅率稅制的有效運作取決於納稅人依時提交詳盡及正確稅務資料。

50. 稅務局可以審查納稅人是否在規定時間內提交報稅表。評稅主任亦可以根據第 59(3)條規定作出估計評稅，待收到納稅人提交報稅表再作出補加評稅或修正估計評稅。委員會認為浪費稅務局有限資源用作本應可以避免的補加評稅或修正評稅的行政費用，對奉公守法的納稅人不公平，對其他納稅人亦不公平。

51. 補加稅罰款的主要作用是：

- (1) 懲罰違規納稅人，及
- (2) 阻嚇違規納稅人和其他納稅人違規。

52. 委員會處理不依期提交報稅表罰款的原則可歸納如下（並非盡列所有原則而並無遺漏）：

- (1) 疏忽或罔顧並非違規的許可。

⁶ 稅率由最低 10%至最高 17.5%，《稅務條例》附表 1 和附表 8。

- (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。
- (3) 交稅不是有關因素。依時交稅是納稅人的另一責任。
- (4) 稅務局發現違規不是減輕罰款的因素。在低罰款百分比個案中稅務局沒有實際經濟損失不是減輕罰款的因素。違規而導致少或延遲徵收稅款是加重罰款的因素。
- (5) 經濟困難或不能負擔罰款須由納稅人證明並令委員會信納為實情。
- (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。
- (7) 與稅務局通力合作是寬減的因素。
- (8) 採取有效措施防止再違規是寬減的重要因素。反之將責任胡亂歸咎稅務局或他人是增加罰款的因素。
- (9) 再犯是加重罰款的因素。這是基本量刑原則。
- (10) 公然違例的個案會受到嚴厲處罰。
- (11) 若委員會認為罰款過多，罰款會被減少。
- (12) 若委員會認為罰款明顯地不足夠，罰款會被增加。
- (13) 若委員會認為上訴屬於瑣屑無聊、無理纏擾、或濫用上訴程序，委員會可能命令上訴人繳付一筆款項作為委員會的訟費。

增加補加稅

- 53. 第 82A 條規定是否徵收補加稅及其金額由局長決定。局長有權不徵收補加稅，亦可從輕發落。
- 54. 假如納稅人接受局長的決定，無論罰款是否過多或太少，委員會不會亦無從干預。

55. 假如納稅人選擇行使上訴的權利，終審法院和上訴法庭⁷一致認為委員會在處理上訴時必須：

- (1) 重新從頭考慮事宜，和
- (2) 貫徹執行其職能 — 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」⁸。
- (3) 終審法院在第 30 段指出納稅人的上訴是就局長的書面決定而提出，但上訴所針對的是評稅額。第 82B(3) 條規定第 68 條在處理罰款上訴時有效，所以委員會認為前述第(1)和(2)點在處理罰款上訴時同樣適用。

合理辯解

56. 納稅人是否蓄意意圖逃稅：

- (1) 是第 82 條的先決條件之一；
- (2) 並非第 82A 條的先決條件。

57. 納稅人沒有蓄意意圖逃稅並非第 82A 條的合理辯解。

58. 委員會多次裁定納稅人沒有蓄意意圖逃稅並非第 82A 條的合理辯解⁹。

59. 再者僱主填報的薪酬及退休金報稅表¹⁰是由上訴人親自簽署。依賴自己短報的報稅表作為再次短報的「合理辯解」有點兒厚顏。

60. 委員會裁定上訴人沒有合理辯解。

61. 委員會裁定上訴理由第四點不成立。

附加費

62. 委員會在 D34/09 第 66 段指出第 71(5)條和第 71(5A)條有關拖欠稅款總額加上 5%或 10%的款項屬補償性質。第 82A 條罰款有懲罰及阻嚇作用。兩者不能相提

⁷ Shui On Credit Company Limited v Commissioner of Inland Revenue (2009) 12 HKCFAR 392 第 29 及 30 段和 Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7, 第 23 頁 Fuad 副庭長。

⁸ 第 68(8)(a)條。

⁹ 前述第52(2)段。

¹⁰ 前述第9段。

並論。該條例亦有截然不同的準則，前者定於 5% 或 10%，後者以三倍所涉稅款額作為上限。

63. 委員會裁定上訴理由第五點不成立。

重新從頭考慮事宜

64. 上訴人不可倚賴在上訴理由沒有提及（上訴人亦沒有作出根據第 66(3) 條的申請及獲得委員會許可）的上訴理由¹¹。

65. 既然上訴人選擇行使上訴的權利，委員會在處理上訴時必須重新從頭考慮事宜，和貫徹執行其職能 — 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」¹²。

66. 上訴人連續五個課稅年度¹³短報薪俸總收入，總數高達 5,806,615 元，佔正確總收入的 62.61%。

67. 稅務局局長於 2008 年 1 月 25 日發出罰款通知書要求上訴人繳付 330,000 元，作為了結該審核個案之罰款。該罰款相等於少徵收稅款的 32%。

68. 上訴人依然故我，在 2009 年 6 月 12 日填報 2008/09 課稅年度總入息時漏報 1,435,500 元花紅¹⁴。上訴人一犯再犯，這是加重罰款的因素，是基本量刑原則。

69. 上訴人身居要職，有能力及方法/資料填報正確總入息。但上訴人無意遵守法定責任，沒有盡任何或應盡的努力提交正確的總入息。

70. 上訴人毫無悔意，亦無誠意防止再犯。

結論

71. 考慮有關情況，委員會非但不認為局長釐定的 16% 罰款屬過多，委員會認為罰款應該增加到 50%。

案件處置

72. 根據第 82B(3) 條和第 68(8) 條，委員會將補加稅的評稅額由 43,000 元增加至 134,000 元。

¹¹ China Map Limited v Commissioner of Inland Revenue, (2007-08) IRBRD, vol 22, 1215 第 9 至 11 段。

¹² 第 68(8)(a) 條。

¹³ 2000/01 至 2004/05 課稅年度。

¹⁴ 參閱前述第 17 段。

(2011-12) VOLUME 26 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

73. 委員會認為本案浪費委員會資源，對奉公守法的納稅人不公平。委員會命令上訴人繳付 5,000 元作為委員會的訟費，該筆款項須加在經委員會增加後所徵收的稅款內一併追討。