

Case No. D25/11

Profits tax – Appellant informing the Commissioner of Inland Revenue (‘the Commissioner’) of its chargeability to tax for the year of assessment in writing out of time – Commissioner assessing additional tax – need to submit tax information punctually and principles adopted in considering penalty – assessment of additional tax and quantum – whether the assessed additional tax excessive – sections 51, 59, 66(3), 68(4), 68(8)(a), 68(9), 82A, 82B and schedule 5 part I of the Inland Revenue Ordinance (Chapter 112) (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Penalty tax – administrative penalty of additional tax assessment – whether in breach of the Basic Law – articles 106, 107 and 108 of the Basic Law.

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Fan Cheuk Hung and Young Yee Kit.

Date of hearing: 9 May 2011.

Date of decision: 14 September 2011.

The Appellant cleared the account for the year of assessment 2008/09 on 31 March 2009. The Appellant was chargeable to tax for the year of assessment 2008/09, but failed to inform the Commissioner of its chargeability to tax in writing within four months after the end of the basis period for that year of assessment pursuant to section 51(2) of the IRO. The Appellant only informed the Commissioner of its assessable profits on 10 March 2010, seven months and ten days out of time.

The Commissioner assessed additional tax for the year of assessment 2008/09 at \$16,000, being 2.89% of the tax undercharged. The Appellant appealed to the Board of Review (‘the Board’).

Held:

Need to submit tax information punctually and principles adopted in considering penalty

1. The Legislative Council introduced the administrative penalty of additional tax in 1969, and further increased the maximum penalty from 100% to 300% in 1975. The said penalty was not contrary to the Basic Law (D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301, D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547, D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87 and Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052 considered).

2. The Board always emphasized the importance of submitting detailed and accurate tax information punctually. The proper operation of the low tax rate system in Hong Kong was dependent upon taxpayers submitting detailed and accurate tax information punctually. Lateness in informing the Commissioner of a taxpayer's chargeability to tax or submitting tax return would result in tax undercharging or lateness in charging tax. The relevant conduct also wasted the limited resources of the Inland Revenue Department ('IRD'), and was unfair to other taxpayers (D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301, D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547, D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683 and D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87 considered).
3. The primary objective of additional tax penalty was to penalize the infringing taxpayers and to deter the infringing taxpayers or other taxpayers from infringing. The same principles applied in determining penalty for lateness in informing the Commissioner of the chargeability to tax and submitting tax returns.
4. The principles adopted by the Board in determining lateness in submitting tax return could be summarized as follows (not being an exhaustive list): (1) negligence or recklessness in submitting the tax return was inexcusable; (2) deliberate tax evasion was a serious crime and an aggravating factor to imposing additional tax penalty. Unintentional tax evasion was not a reasonable excuse, nor was it a mitigating factor; (3) paying tax punctually was a responsibility of a taxpayer, and was not a relevant factor in considering additional tax; (4) the fact that the IRD discovered the infringement was not a mitigating factor. The fact that there was no actual loss suffered by the IRD in low penalty percentage cases was not a mitigating factor. The fact that there was tax undercharging or late charging of tax as a result of the infringement was an aggravating factor; (5) the burden of proof and the burden of persuasion of impecuniosities or inability to afford additional tax penalty lied on the taxpayer; (6) where an infringement was proven, it was unrealistic to ask for total exemption of tax penalty, which only showed that the taxpayer was still unaware of the responsibility to submit detailed and accurate tax information punctually; (7) cooperation with the IRD was a mitigating factor; (8) adopting effective measures to prevent further infringement was an important mitigating factor. To the contrary, pointlessly blaming on the IRD or others was an aggravating factor; (9) subsequent infringement was an aggravating factor; (10) publicly infringing would be heavily penalized; (11) if the Board was of the view that the penalty was excessive, the penalty would be reduced; (12) if the Board was of the view that the penalty was insufficient, the penalty would be increased; (13) if the Board was of the view that the appeal was frivolous, vexatious or an abuse of the appeal process, the Board might order the appellant to pay costs of the Board (D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301, D26/08, (2008-09) IRBRD,

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

vol 23, 547, D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683, D1/09, (2009-10) IRBRD,
vol 24, 223, D34/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 663, D44/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 864, D50/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 934 and D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87 considered).

Increase of additional tax

5. Whether additional tax should be assessed and (if so) the quantum were decisions vested with the Commissioner. If a taxpayer accepted the Commissioner's decision, the Board was unable to intervene.
6. If the taxpayer chose to exercise the right of appeal, the Board, in determining the appeal, must (1) consider the matters *de novo*; and (2) exercise its full functions. These two points applied to both appeal against assessment and penalty (Shui On Credit Company Limited v Commissioner of Inland Revenue (2009) 12 HKCFAR 392 and Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7 considered).

The present case

7. The Board was of the view that 2.89% was extremely mild. The determination of the Commissioner was equivalent to making an assessment only on the actual loss suffered by the IRD as a result of the late charging, and no penalizing objective had been taken into account. Obviously, the Commissioner had fully considered the mitigating factors propounded by the Appellant (D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301 considered).

Appeal dismissed.

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
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

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

HKCFAR 392

Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7

Taxpayer represented by its Senior Accountant.

Lam Fung Shan and Koh Chiu Shing for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D25/11

利得稅－上訴人逾期以書面通知稅務局局長（下稱「局長」）表示其須就該課稅年度課稅－局長向上訴人徵收補加稅－依時提交稅務資料和處理違規罰款原則－徵收補加稅及其金額－補加稅是否過多－《稅務條例》（下稱《稅例》）第51、59、66(3)、68(4)、68(8)(a)、68(9)、82A、82B條及附表5第I部

補加稅－徵收補加稅罰款的行政罰則－罰則有否違反《基本法》－《基本法》第106、107及108條

委員會：郭慶偉資深大律師（主席）、樊卓雄及楊懿潔

聆訊日期：2011年5月9日

裁決日期：2011年9月14日

上訴人在2009年3月31日結算2008/09課稅年度的帳目。上訴人須就2008/09課稅年度課稅，但沒有遵從《稅例》第51(2)條要求在該課稅年度的評稅基期結束後的四個月內以書面通知稅務局局長表示其須就該課稅年度課稅。上訴人延誤至2010年3月10日才通知稅務局在2008/09課稅年度有應評稅利潤。延誤期為七個月零十日。

局長評定2008/09課稅年度補加稅罰款為16,000元，佔少徵收稅款的2.89%。上訴人向稅務上訴委員會（下稱「委員會」）上訴。

裁決：

依時提交稅務資料和處理違規罰款原則

1. 立法局在1969年引進補加稅行政罰則及在1975年將最高罰款由100%增加到300%。有關行政罰則並無違反《基本法》（參考D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301、D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547、D59/09, (2010-11) IRBRD vol 25, 87和 Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052）。
2. 委員會一直強調依時提交詳盡及正確稅務資料的重要性。香港低稅率的有效運作取決於納稅人依時提交詳盡及正確稅務資料。不依期以書面通知局長表示納稅人須就某課稅年度課稅或逾期提交報稅表會導致少徵稅款或延遲徵收稅款。有關行為亦浪費稅務局有限資源，對其他

納稅人不公平 (參考 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454、D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301、D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547、D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683 和 D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87) 。

3. 補加稅罰款的主要作用是懲罰違規納稅人及阻嚇違規納稅人和其他納稅人違規。而在處理不依期以書面通知局長表示納稅人須就某課稅年度課稅與逾期提交報稅表的罰款原則相同。
4. 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 ; (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 ; (3) 依時交稅是納稅人的責任 , 不是有關因素 ; (4) 稅務局發現違規不是減輕罰款的因素。在低罰款百分比個別案中稅務局沒有實際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 , 這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 ; (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不足 , 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 (參考 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454、D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301、D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547、D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683、D1/09, (2009-10) IRBRD, vol 24, 223、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, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87) 。

增加補加稅

5. 是否徵收補加稅及其金額由局長決定。假如納稅人接受局長的決定 , 委員會亦無從干預。
6. 假如納稅人選擇行使上訴權利 , 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。這兩點適用於針對評稅額及處理罰款上訴 (參考 Shui On Credit Company Limited v Commissioner of Inland Revenue (2009) 12 HKCFAR 392 及 Commissioner of Inland Revenue v Nina T H Wang [1993] 1 HKLR 7) 。

個案實況

7. 委員會認為2.89%在本個案中極度溫和，局長的處理方法等同只徵收因違規而延遲徵稅而令稅務局蒙受實際損失所作出的補償，並無懲罰成分。局長顯然已全面及充分考慮到上訴人要求從輕發落的理由（參考 D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301）。

上訴駁回。

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
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

納稅人由其高級會計代表出席聆訊。
林鳳珊及許招勝代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

引言

1. 上訴人在 2009 年 3 月 31 日結算 2008/09 課稅年度的帳目。
2. 上訴人須就 2008/09 課稅年度課稅，但上訴人沒有遵行《稅務條例》(第 112 章)第 51(2)條要求在該課稅年度的評稅基期結束後四個月內，以書面通知局長表示其本人須就該課稅年度而課稅。
3. 上訴人延誤至 2010 年 3 月 10 日才通知稅務局。延誤期為七個月零十日。

4. 稅務局局長（下稱「局長」）評定 2008/09 課稅年度補加稅款額為 16,000 元，罰款佔少徵收稅款的 2.89%。
5. 上訴人向稅務上訴委員會（下稱「委員會」）上訴。

事實的裁斷

6. 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7至22段）。委員會裁斷為事實。
7. 上訴人就稅務局根據第 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第 51(2)條，在規定期限內以書面向局長申報須就 2008/09 課稅年度利得稅課稅。
8. 上訴人於 1996 年在香港成立為私人有限公司，經營物業投資及提供管理服務。
9. 2008 年 12 月 5 日，稅務局發信通知上訴人暫時無須每年遞交利得稅報稅表，並根據第 51(2)條的規定提醒上訴人，如果公司開始賺取應評稅利潤，上訴人必須以書面通知局長，內容如下：

「另外，請注意下列各點：

- （一）倘貴公司開始或重新開始賺取(在抵銷任何承前虧損前)應評稅利潤，貴公司必須在該課稅年度的評稅基期(即有關的會計年期)結束後 4 個月內以書面通知稅務局局長。如未能遵守該項規定，貴公司可被罰款；假如貴公司對應評稅利潤的定義有任何疑問，請向本局或貴公司的稅務代表徵詢意見；」

信件是經由電腦編印，沒有複本。

10. 上訴人在 2009 年 3 月 31 日結算 2008/09 課稅年度的帳目。
11. 2010 年 3 月 10 日，范陳會計師行代表上訴人通知稅務局，上訴人在 2008/09 課稅年度有應評稅利潤，要求發出該年度的報稅表，並提交截至 2009 年 3 月 31 日為止年度經審核的財務報表、應評稅利潤計算表及有關附表。
12. 范陳會計師行於 2010 年 2 月 18 日簽署截至 2009 年 3 月 31 日為止年度的核數師報告書，而上訴人的董事及主席亦於同日分別簽署該年度的資產負債表及董事報告書。

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

13. 截至 2009 年 3 月 31 日為止年度的收入表顯示除稅前利潤('Profit before tax')為 8,702,470 元，稅款('Taxation')為 552,700 元，而資產負債表的「流動負債 — 稅款」('Current liabilities – Taxation')為 552,700 元。

14. 應評稅利潤計算表上申報 2008/09 課稅年度的應評稅利潤為 5,969,296 元，其中包括因出售商業建築物而作出的結餘課稅('Balancing charge – CBA') 5,283,964 元，以及扣除出售該物業的利潤('Gain on disposal of leasehold land and buildings') 7,973,432 元。

15. 2010 年 6 月 4 日，稅務局助理局長向上訴人發出 2008/09 課稅年度利得稅報稅表（下稱「該報稅表」）。上訴人於 2010 年 6 月 30 日提交該報稅表。

16. 2010 年 8 月 16 日，評稅主任向上訴人作出 2008/09 課稅年度利得稅評稅如下：

	元
報稅表所申報的應評稅利潤	5,969,296
減：	
虧損額抵銷	2,619,593
應評稅利潤淨額	3,349,703
應繳稅款	552,700

17. 上訴人沒有就上述評稅提出反對。

18. 2010 年 9 月 27 日，局長根據第 82A(4)條向上訴人發出擬評定補加稅通知書（下稱「該通知書」）。該通知書指出，上訴人未有在 2008/09 課稅年度的評稅基期結束後四個月內，以書面通知局長其須就該課稅年度課稅，若稅務局未曾發現此違規行為，會導致少徵收稅款 552,700 元。

19. 2010 年 10 月 25 日，范陳會計師行代表上訴人就該通知書提交書面申述。

20. 局長經考慮上訴人的書面申述後，在 2010 年 11 月 17 日向上訴人發出評定及繳納補加稅通知書，通知上訴人根據第 82A 條評定的補加稅款額為 16,000 元。與上訴事項有關的資料如下：

2008/09 課稅年度 評稅基期 結束日期	就應課稅事宜 通知稅務局 限期 ¹	經審核的 財務報表 簽署日期	就應課稅事宜 通知稅務局 日期	利得稅 報稅表 發出日期	報稅表 提交日期
31-3-2009	31-7-2009	18-2-2010	10-3-2010	4-6-2010	30-6-2010

延誤期	應評稅利潤	少徵收	補加稅	補加稅款
-----	-------	-----	-----	------

¹ 2008/09 課稅年度的 2009 年 3 月 31 日評稅基期結束後四個月。

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

		稅款	罰款	佔少徵收稅款的百分比
7 個月零 10 日 (1-8-2009 至 10-3-2010)	5,969,296 元 承前虧損抵銷 (2,619,593 元)	552,700 元	16,000 元	2.89%

21. 2010 年 12 月 15 日，上訴人就局長根據第 82A 條向其作出的補加稅評稅向稅務上訴委員會提出上訴。

22. 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第 80(2)或第 82(1)條提出的檢控。

上訴理由

23. 上訴人在日期為 2010 年 12 月 15 日的上訴通知書提出以下的上訴理由(原文²照錄)：

‘... We admitted that our company failed to inform the Inland Revenue Department (“IRD”) our chargeability to tax within 4 months after the end of the year of assessment 2008/09 though our company has no intention to delay such notification. Our tax representative, Messrs. Fan, Chan & Co., has submitted a letter dated 25 October 2010 to the IRD to explain that the late in notifying the IRD our chargeability to tax was due to the overlooking of the balancing charge for commercial building allowance in the preliminary profits tax computation.

After considering our written representation, the Commissioner of Inland Revenue has issued the notice of assessment and demand for additional tax of HK\$16,000 to us on 17 November 2010. We respect the Commissioner’s decision to charge penalty on us for non-compliance. However, we hope the Board of Review would consider reducing the penalty amount due to the following grounds.

- (1) It is our first offence since our incorporation in 1996.
- (2) As a measure to avoid the reoccurrence of the delay in informing the IRD our chargeability to tax in the future, our company will prepare a full set of profits tax computation within 4 months after the end of each financial year with immediate effect.
- (3) Our profits tax return for the year of assessment 2008/09 was accepted by the IRD without requiring an investigation.

² 上訴人沒有提供中文譯本。

We sincerely hope that the Board will accept our grounds of appeal and reduce the amount of additional tax imposing on us.'

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... 利得稅... 而指明的任何報稅表。」

25. 第 51(2)條規定：

「就任何課稅年度應課稅的每個人，除非根據第(1)款的條文已被規定須提交報稅表，否則須在該課稅年度的評稅基期結束後 4 個月內，以書面通知局長表示其本人須就該課稅年度而課稅。」

26. 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...」

27. 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。」

28. 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。」

29. 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。」

30. 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。」

31. 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。」

32. 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。

33. 第 82A(1)條規定：

「任何人無合理辯解而 ... (e) 不遵照第 51(2)條辦理 ... 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 ... (ii) 因該人 ... 不遵照第 51(2)條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。」

34. 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 ... 被指稱為不遵照第 51(2)條辦理之事，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。」

35. 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...」

36. 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。」

37. 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³和委員會處理違規罰款的原則

38. 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⁴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。

³ 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。

⁴ 補加稅。

39. 委員會一直強調依時提交詳盡及正確稅務資料的重要性⁵。委員會在這裏再次述明處理違規罰款的原則⁶。

40. 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。

41. 《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⁷，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。

42. 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。

43. 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。

44. 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。

45. 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。

46. 補加稅罰款的主要作用是：

(1) 懲罰違規納稅人，及

⁵ 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。

⁶ 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。

⁷ 稅率由最低 10%至最高 17.5%，《稅務條例》附表 1 和附表 8。

(2) 阻嚇違規納稅人和其他納稅人違規。

47. 委員會認為處理因：

(1) 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；與

(2) 逾期提交報稅表；

而罰款的原則相同。

48. 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。

(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

49. 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。

50. 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。

51. 假如納稅人選擇行使上訴的權利，終審法院和上訴法庭⁸一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」⁹。
- (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。

個案的實況

52. 假如上訴人依期通知稅務局它須就 2008/09 課稅年度課稅，利得稅應在 2010 年第二季前繳交。在這違規個案裏，稅務局在 2010 年 8 月 16 日至 2010 年 9 月 27 日期間才徵收利得稅。稅務局蒙受實際損失。

53. 委員會在 D17/08¹⁰考慮有關逾期支付而作出補償的利率問題。委員會參考銀行最優惠利率和《高等法院條例》(第 4 章)第 49 條及《區域法院條例》(第 336 章)第 50 條規定有關判定債項尚未清償的部分的利率。委員會認為 7%複利在該個案屬於溫和。

⁸ 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。

⁹ 第 68(8)(a)條。

¹⁰ 第 332 至 334 段。

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

54. 在 1996 年 1 月至 2002 年 8 月 30 日某銀行最優惠利率平均超過每年 7%。在這個案，由 2008 年 11 月 10 日起銀行的最優惠利率不低於每年 5%。

55. 逾期支付高等法院或區域法院判定債項的利率如下（以單利計算）：

年利率(%)	生效日期	年利率(%)	生效日期
10.000	1-5-1990	10.860	1-11-1990
13.110	1-2-1991	12.940	1-3-1991
12.500	1-4-1991	12.660	1-7-1991
13.500	1-8-1991	12.500	1-9-1991
12.250	1-11-1991	12.000	1-12-1991
11.280	1-1-1992	11.500	1-4-1992
11.270	1-7-1992	9.690	1-10-1992
9.500	1-1-1993	9.730	1-7-1994
10.300	1-10-1994	10.720	1-1-1995
11.630	1-4-1995	12.000	1-7-1995
11.750	1-4-1996	11.500	1-7-1996
11.680	1-7-1997	12.060	1-1-1998
12.900	1-4-1998	13.080	1-7-1998
13.000	1-10-1998	12.860	1-1-1999
11.940	1-4-1999	11.540	1-7-1999
11.260	1-10-1999	11.260	1-12-1999
11.500	1-1-2000	11.540	1-4-2000
11.980	1-7-2000	12.500	1-10-2000
12.500	1-1-2001	12.080	1-4-2001
10.860	1-7-2001	9.820	1-10-2001
8.720	1-1-2002	8.140	1-4-2002
8.125	1-7-2002	8.125	1-10-2002
8.093	1-1-2003	8.000	1-4-2003
8.000	1-7-2003	8.000	1-10-2003
8.000	1-1-2004	8.000	1-4-2004
8.000	1-7-2004	8.000	1-10-2004
8.069	1-1-2005	8.000	1-4-2005
8.245	1-7-2005	9.234	1-10-2005
10.088	1-1-2006	10.711	1-4-2006
10.921	1-7-2006	11.000	1-10-2006
10.934	1-1-2007	10.750	1-4-2007
10.750	1-7-2007	10.750	1-10-2007
10.420	1-1-2008	9.398	1-4-2008
8.353	1-07-2008	8.250	1-10-2008
8.129	1-01-2009	8.000	1-04-2009
8.000	1-07-2009	8.000	1-10-2009
8.000	1-01-2010	8.000	1-04-2010
8.000	1-07-2010	8.000	1-10-2010

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

年利率(%)	生效日期	年利率(%)	生效日期
8.000	1-01-2011	8.000	1-04-2011
8.000	1-07-2011		

56. 委員會認為 2.89%在這個案極度溫和，局長處理方法等同徵收因上訴人違規而延遲徵稅而令稅務局蒙受實際損失所作出的補償。2.89%並無懲罰成分，局長顯然已經全面及充分考慮到上訴人提出要求從輕發落的理由。

57. 上訴人承諾採取措施防止再違規。委員會建議上訴人包括提高處理會計事務員工的水平。

案件處置

58. 委員會駁回上訴和確認上訴所針對的評稅額。