

Case No. D26/11

Penalty tax – false statement and omission – sections 51(1), 59, 66(3), 68, 82A and 82B of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Elaine Liu Yuk Ling and David Yip Sai On.

Date of hearing: 10 December 2010.

Date of decision: 7 October 2011.

The Appellant, knowing that the relevant property owned by her had been leased out in the years of assessment 2006/07 to 2008/09, falsely declared that she did not have property being leased out in the year of assessment 2006/07, and failed to provide the lease information on the relevant property in the years of assessment 2006/07 to 2008/09. The Inland Revenue Department (‘IRD’) assessed the additional amount of the relevant property tax in the years of assessment 2006/07 to 2008/09 to be \$5,300, being 9.8% of the amount of property tax undercharged. The Appellant appealed to the Board of Review demanding that all the additional tax should be refunded to her.

Held:

1. The Board decided that the Appellant did not have any reasonable excuse for the false statement and omission, and making false statement and repeated omission were factors for increasing the penalty (the relevant principles are set out in paragraphs 51 to 66 in the decision).
2. The result of the Appellant’s repeated contravention for three consecutive years was that the IRD was not able to charge the property tax in time for three consecutive years. In this case of contravention, the IRD suffered actual loss. To demand a refund of all the additional tax in the case where the IRD suffered actual loss for three consecutive years was ridiculous.
3. The IRD was not obliged to warn taxpayers before issuing the notice under section 82A(4) of the IRO. There was not the slightest evidence to show that the IRD deliberately set the trap for the Appellant so that the IRD could charge her additional tax. Attributing the blame to the IRD in such an irresponsible way was a factor for increasing the penalty.
4. Having considered the relevant circumstances, the Board not only did not consider that the 9.8% penalty was excessive, but was of the view that the

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

penalty should be over 50%. Under sections 82B(3) and 68(8) of the IRO, the Board increased the amount of additional tax from \$5,300 to \$27,000.

Appeal dismissed and costs order in the amount of \$2,500 imposed.

Cases referred to:

- D37/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 839
- D115/01, IRBRD, vol 16, 893
- D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
- 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
- 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

Taxpayer in person.

Fu Kwok On and Se Kar Keung for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D26/11

補加稅 – 虛報及漏報 – 《稅務條例》第51(1)、59、66(3)、68、82A及82B條

委員會：郭慶偉資深大律師（主席）、廖玉玲及葉世安

聆訊日期：2010年12月10日

裁決日期：2011年10月7日

上訴人明知自己在 2006/07 至 2008/09 課稅年度擁有某物業用作出租用途，卻虛報在 2006/07 課稅年度沒有用作出租用途的物業，並漏報 2006/07 至 2008/09 課稅年度有關該物業的出租資料。稅務局副局長評定 2006/07 至 2008/09 課稅年度有關物業稅的補加稅款額共為 5,300 元，罰款佔少徵收稅款的 9.8%。上訴人向稅務上訴委員會（下稱「委員會」）上訴，要求退回所有補加稅予她。

裁決：

1. 委員會裁定上訴人對其虛報和漏報並無合理辯解，而虛報及再犯是增加罰款的因素（相關原則見決定書第51至66段）。
2. 上訴人連續三年違規的結果是稅務局連續三年未能及時徵收物業稅。在這違規個案裏，稅務局蒙受實際損失。在稅務局連續三年有實際損失個案裏要求「退回所有補加稅」實屬荒謬。
3. 稅務局無須在發出第 82A(4)條通知書前警告納稅人。沒有一丁點兒證據顯示稅務局故意為她設下陷阱，令稅務局可向她徵收罰款。將責任胡亂歸咎稅務局是增加罰款的因素。
4. 考慮有關情況，委員會非但不認為局長釐定的 9.8%罰款屬過多，委員會認為罰款應該超過 50%。根據第 82B(3)條和第 68(8)條，委員會將補加稅的評稅額由 5,300 元增加至 27,000 元。

上訴駁回及判處港幣2,500元的訟費命令。

參考案例：

- D37/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 839
D115/01, IRBRD, vol 16, 893
D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454
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
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

納稅人親自出席聆訊。

傅國安及史家強代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

引言

1. 上訴人在 2006/07 至 2008/09 課稅年度擁有用作出租用途的物業（下稱「該物業」）。
2. 上訴人在 2007 年 5 月 29 日所提交的 2006/07 課稅年度個別人士報稅表內報稱並無用作出租用途的物業。
3. 上訴人在 2008 年 5 月 23 日所提交的 2007/08 課稅年度個別人士報稅表內將有關物業稅部分留空。
4. 評稅主任於 2009 年 2 月 4 日書面要求上訴人提供在 2007/08 課稅年度內該物業的出租資料及相關證明文件。
5. 評稅主任於 2009 年 3 月 23 日書面要求上訴人提供由 2005 年 5 月 26 日至 2007 年 3 月 31 日期間該物業的出租資料及有關租約及徵收差餉通知書副本。

6. 上訴人在 2009 年 5 月 20 日所提交的 2008/09 課稅年度個別人士報稅表內再次將有關物業稅部分留空。
7. 稅務局副局長評定 2006/07 至 2008/09 課稅年度有關物業稅的補加稅款額共為 5,300 元，罰款佔少徵收稅款的 9.8%。
8. 上訴人向稅務上訴委員會（下稱「委員會」）上訴，要求「退回所有補加稅[予]」她。

事實的裁斷

9. 傅國安高級評稅主任提交一份頗為冗長及累贅的《事實陳述書》。他多次複述「個別人士報稅表指南」（下稱「指南」）的內容。指南經已提交作為附件。傅國安高級評稅主任的處理方法只會非必要地增加《事實陳述書》和《決定書》內容的長度。
10. 上訴人和稅務局同意《事實陳述書》之內容為事實（詳情見後述第 11 至 34 段）。委員會裁斷為事實。
11. 上訴人就稅務局副局長根據《稅務條例》第 82A 條向她發出的補加稅評稅提出上訴。該等評稅是基於上訴人就 2006/07 至 2008/09 課稅年度提交不正確的個別人士報稅表，漏報出租物業收入而徵收的補加稅罰款。稅務局並沒有就相同事實根據第 80(2)或第 82(1)條檢控上訴人。
12. 上訴人自 2005 年 5 月 26 日起擁有該物業的全部業權。
13. 稅務局於 2007 年 5 月 2 日向上訴人發出 2006/07 課稅年度個別人士報稅表及「個別人士報稅表指南」（下稱「指南」）。報稅表首頁說明上訴人應細閱指南內容，然後按指示填寫報稅表。指南第 2 頁的第 3 部說明如何在報稅表的第 3 部填報物業稅入息。報稅表第 4 頁的第 9 部要求上訴人必須簽署聲明她在該報稅表及其附錄（如適用），以及所有附件所填報的資料均屬真確，並無遺漏；聲明書下方更註明「填報不確或違反其他規例可招致重罰－見指南第 9 部」。指南第 10 頁的第 9 部關於報稅表第 9 部聲明書同時清楚說明填寫不正確資料可招致重罰，該部亦列明有關的罪行及罰則。
14. 稅務局於 2007 年 5 月 29 日收到上訴人未有註明填寫日期的 2006/07 課稅年度個別人士報稅表；在報稅表的第 3 部物業稅就她在該年度內是否有由她擁有全部業權並且作出租用途的物業，上訴人在「沒有」的方格內加上「√」號，及沒有填寫該部其餘第(1)至(5)項；上訴人在報稅表的第 9 部聲明報稅表內所填報的資料均屬真確，並無遺漏，及於該部簽署作實。

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

15. 稅務局於 2008 年 5 月 2 日向上訴人發出 2007/08 課稅年度個別人士報稅表及「個別人士報稅表指南」。報稅表首頁說明上訴人應細閱指南內容，然後按指示填寫報稅表。指南第 2 頁的第 3 部也說明如何在報稅表的第 3 部填報物業稅入息。報稅表第 4 頁的第 9 部也要求上訴人必須簽署聲明她在該報稅表及其附錄（如適用），以及所有附件所填報的資料均屬真確，並無遺漏；聲明書下方也註明「填報不確或違反其他規例可招致重罰－見指南第 9 部」。指南第 10 頁的第 9 部關於報稅表第 9 部聲明書也清楚說明填寫不正確資料可招致重罰，該部亦列明有關的罪行及罰則。

16. 稅務局於 2008 年 5 月 23 日收到上訴人未有註明填寫日期的 2007/08 課稅年度個別人士報稅表；在報稅表的第 3 部物業稅就她在該年度內是否有由她擁有全部業權並且作出租用途的物業，上訴人並無在「沒有」或「有」的方格內加上「√」號，亦沒有填寫該部其餘第(1)至(5)項；上訴人亦在報稅表的第 9 部聲明報稅表內所填報的資料均屬真確，並無遺漏，並於該部簽署作實。

17. 評稅主任於 2009 年 2 月 4 日發信給上訴人，要求她提供在 2007/08 課稅年度內該物業的出租資料及相關證明文件。信中末段更說明稅務局會就任何尚未被評稅或評定的稅額低於恰當的稅額，發出評稅/補加評稅通知書以追收少徵收的稅款，及說明規定，任何人士有違規行為而無合理辯解可招致重罰。

18. 稅務局於 2009 年 3 月 3 日收到由上訴人提供關於 2007/08 課稅年度內該物業的出租資料如下：

物業用途	期間	出租收入	期間	差餉 元	管理費 元
住宅	1-4-2007 – 3-8-2007	66,777	1-10-2007 – 31-12-2007	1,557	
	1-12-2007 – 31-3-2008	<u>76,000</u>	1-4-2007 – 31-3-2008		<u>8,244</u>
	總額	<u>142,777</u>	總額	<u>1,557</u>	<u>8,244</u>

19. 稅務局於 2009 年 3 月 23 日向上訴人發出 2007/08 課稅年度物業稅評稅如下：

	元
應評稅值(出租收入減可扣除項目，見註 1)	141,220
減：20%作為修葺及支出方面的法定免稅額	<u>28,244</u>
應評稅淨值	<u>112,976</u>
按標準稅率 16%計算的稅款	18,076
減：75%稅款寬減	<u>13,557</u>
應繳稅款	<u>4,519</u>

註 1：應評稅值已扣除差餉 1,557 元

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

在上述 2007/08 課稅年度物業稅評稅的評稅主任附註包括：

「3. 就物業稅而言，除差餉及壞租外，其他支出(如地租、管理費、利息、裝修費等)一概不可扣除。

4. 根據你 3.3.2009 的回信就調整物業租金收入而作出評稅」

20. 上訴人並沒有就 2007/08 課稅年度物業稅評稅提出反對。

21. 評稅主任於 2009 年 3 月 23 日發信給上訴人，要求她提供由 2005 年 5 月 26 日至 2007 年 3 月 31 日期間該物業的出租資料及有關租約及徵收差餉通知書副本。

22. 上訴人於 2009 年 4 月 3 日回覆，表示該物業由 2005 年 5 月 26 日至 2006 年 4 月 30 日期間空置，由 2006 年 5 月 1 日開始出租；由 2006 年 5 月 1 日至 2007 年 3 月 31 日，她共收取租金 179,300 元。在另一方面，根據上訴人提交的徵收差餉通知書副本，她由 2006 年 4 月 1 日至 2007 年 3 月 31 日共繳交差餉 6,228 元。

23. 稅務局於 2009 年 4 月 29 日向上訴人發出 2006/07 課稅年度物業稅評稅如下：

	元
應評稅值(出租收入減可扣除項目，見註 2)	173,072
減：20%作為修葺及支出方面的法定免稅額	<u>34,615</u>
應評稅淨值	<u>138,457</u>
按標準稅率 16%計算的應繳稅款	<u>22,153</u>

註 2：應評稅值已扣除差餉 6,228 元

24. 上訴人並沒有就 2006/07 課稅年度物業稅評稅提出反對。

25. 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及「個別人士報稅表指南」。報稅表首頁說明上訴人應細閱指南內容，然後按指示填寫報稅表。指南第 2 頁的第 3 部亦說明如何在報稅表的第 3 部填報物業稅入息。報稅表第 4 頁的第 9 部亦要求上訴人必須簽署聲明她在該報稅表及其附錄(如適用)，以及所有附件所填報的資料均屬真確，並無遺漏；聲明書下方亦註明「填報不確或違反其他規例可招致重罰—見指南第 9 部」。指南第 10 頁的第 9 部關於報稅表第 9 部聲明書亦清楚說明填寫不正確資料可招致重罰，該部亦列明有關的罪行及罰則。

26. 上訴人於 2009 年 5 月 20 日填寫 2008/09 課稅年度個別人士報稅表；在報稅表的第 3 部物業稅就她在該年度內是否有由她擁有全部業權並且作出租用途的物業，上訴人同樣並無在「沒有」或「有」的方格內加上「√」號，亦沒有填寫該部其

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

餘第(1)至(5)項；上訴人同樣在報稅表的第 9 部聲明報稅表內所填報的資料均屬真確，並無遺漏，並於該部簽署作實。

27. 評稅主任於 2010 年 2 月 5 日發信給上訴人，要求她提供在 2008/09 課稅年度內該物業的出租資料及相關證明文件。信中末段也說明稅務局會就任何尚未被評稅或評定的稅額低於恰當的稅額，發出評稅/補加評稅通知書以追收少徵收的稅款，及說明規定，任何人士有違規行為而無合理辯解可招致重罰。

28. 稅務局於 2010 年 3 月 5 日收到由上訴人提供關於 2008/09 課稅年度內該物業的出租資料如下：

<u>物業用途</u>	<u>期間</u>	<u>出租收入</u>	<u>差餉</u>
		元	元
出租	1-4-2008—31-3-2009	<u>228,000</u>	<u>0</u>

29. 稅務局於 2010 年 3 月 15 日向上訴人發出 2008/09 課稅年度物業稅評稅如下：

	元
應評稅值	228,000
減：20%作為修葺及支出方面的法定免稅額	<u>45,600</u>
應評稅淨值	<u>182,400</u>
按標準稅率 15%計算的應繳稅款	<u>27,360</u>

30. 上訴人並沒有就 2008/09 課稅年度物業稅評稅提出反對。

31. 2010 年 7 月 15 日稅務局副局長根據第 82A(4)條的規定，向上訴人發出擬評定補加稅通知書，要求上訴人提交書面申述，就其 2006/07 至 2008/09 課稅年度填報不正確報稅表，漏報下述的出租物業收入作出解釋，以決定是否向她徵收補加稅罰款及其金額：

<u>課稅年度</u>	<u>漏報的收入</u>	<u>稅款</u>
	元	元
2006/07	179,300	22,153
2007/08	142,777	4,519
2008/09	228,000	<u>27,360</u>
總數		<u>54,032</u>

32. 上訴人於 2010 年 7 月 18 日向稅務局副局長呈交書面申述。

33. 稅務局副局長經考慮上訴人的申述後，於 2010 年 8 月 27 日根據第 82A 條向上訴人發出下述評定及繳納補加稅通知書：

<u>課稅年度</u>	<u>少徵收稅款</u>	<u>第 82A 條補加稅</u>	<u>少徵收稅款百分比</u>
	元	元	
2006/07	22,153	2,200	9.9%
2007/08	4,519	400	8.9%
2008/09	<u>27,360</u>	<u>2,700</u>	9.9%
總數	<u>54,032</u>	<u>5,300</u>	9.8%

34. 委員會收到上訴人於 2010 年 8 月 28 日就該項根據第 82A 條作出的補加稅而發出的上訴通知書。

上訴理由

35. 上訴人在日期為 2010 年 8 月 28 日的上訴通知書提出以下的上訴理由(原文照錄)：

- 「本人 ... 就被評定繳納補加稅通知書(第 82A 條)提出上訴。
檔案號碼： ...
** 2006/07 課稅年度有關物業稅 - 補加稅\$2,200 元
** 2007/08 課稅年度有關物業稅 - 補加稅\$400 元
** 2008/09 課稅年度有關物業稅 - 補加稅\$2,700 元

本人就漏報物業稅一事曾[已]書面解釋，可惜得不到稅務局副局長的體諒。本人從未想過存心瞞騙，雖然本人未有在每年度填上該物業收入資料，但每年也有從另外途徑填報及知會稅局，而本人也有準時繳交物業稅。這三年來並沒有收到稅務局對此事有任何通知有違反規則，[故]此本人也一直以為這是正確的不為意這是違反稅局規則。本人認為稅務局可以在第 2[年]即(2007/08)或第 3 年(2008/09)給予書面知會，給本人有機會即時作出正[確]的修改填寫報稅表。而不至於等待第四年(當本人遞交 2009/10 報稅表後)才知會本人？也即表示除以上款項外，稅局將打算再收取本人額外 2 千多元在 2009/2010[年]度的補加稅？本人感覺這很不合理！

從這件事上，本人除了清楚知道日後應該怎樣填上正[確]稅表外。感覺不愉快的是稅局好像出發點不是要納稅人知道自己填上錯誤資料及時作出改正，[避]免下年度再出現錯誤，浪費人力物力，而是等待[若]千年後才知會有關納稅人，從而向納稅人收取更多補加稅？這些是幾千大元數目，不是細數目。這些是打工仔的血汗錢。

本人為一名要外出工作女性，每天長時間工作，更需要每星期三至四天中港兩地上班，每天勤勞工作才可以維持生活免被公司裁員。有資格成為納稅人，自力更生，可以為香港出一分力。也是本人覺得開心事。本人也希望稅局能體恤每一分一毫也是納稅人的辛苦血汗錢。本人為免因遲繳款再被額外收取 5% 或 10% 費用。本人將準時先繳以上款項請給[予]本人機會，作出合適判決，退回所有補加稅[予]本人。

下一年度如本人[仍]有資格繼[續]做納稅人，將一定同時間填寫所有資料。

對不起！請體[諒]！請給[予]機會！

謝謝！本人等待上訴委員會書記回覆。」

傅國安高級評稅主任處理典據的做法

36. 傅國安高級評稅主任明知這是一宗用中文聆訊的個案。他亦明知有中文典據與本個案有關。但他偏偏選擇不引用任何中文典據，而只引用英文典據。處理方法不合常理，亦欠缺常識。

37. 傅國安高級評稅主任只引用以下英文典據，並沒有加入 D37/07 後的典據：

- (1) D115/01, IRBRD, vol 16, 893 ;
- (2) D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 ; 及
- (3) D37/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 839 。

有關條例

38. 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。」

39. 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... 」。」

40. 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。」

41. 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。」

42. 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。」

43. 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。」

44. 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。」

45. 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。

46. 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

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

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...」

47. 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。」

48. 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...」

49. 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。」

50. 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¹和委員會處理違規罰款的原則

51. 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²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。

52. 委員會一直強調依時提交詳盡及正確稅務資料的重要性³。委員會在這裏再次述明處理違規罰款的原則⁴。

53. 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。

54. 《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⁵，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。

55. 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。

56. 漏報或少報收入：

- (1) 假若沒有被發現會導致少徵收稅款，或

¹ 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。

² 補加稅。

³ 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。

⁴ 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。

⁵ 稅率由最低 10% 至最高 17.5%，《稅務條例》附表 1 和附表 8。

(2) 可能導致延遲徵收稅款。

57. 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。

58. 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。

59. 稅務局可以審查納稅人提交的報稅表是否詳盡及正確，亦可進行實地審核和刑事檢控疑犯。假如納稅人高度遵從法定責任的話，稅務局可以避免浪費它的有限資源。

60. 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。

61. 稅務局無須在發出第 82A(4)條通知書前警告納稅人。

62. 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。

63. 委員會處理漏報或少報的罰則可歸納如下（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

64. 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。

65. 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。

66. 假如納稅人選擇行使上訴的權利，終審法院和上訴法庭⁶一致認為委員會在處理上訴時必須：

- (1) 重新從頭考慮事宜，和

⁶ 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。

- (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」⁷。
- (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

67. 委員會裁斷上訴人：

- (1) 明知自己在 2006/07 至 2008/09 課稅年度擁有該物業用作出租用途；
- (2) 虛報在 2006/07 課稅年度沒有用作出租用途的物業及漏報有關該物業的出租資料；
- (3) 漏報 2007/08 課稅年度有關該物業的出租資料；及
- (4) 漏報 2008/09 課稅年度有關該物業的出租資料。

委員會裁定上訴人並無合理辯解。

68. 委員會不信納上訴人「從未想過存心瞞騙」。委員會已裁定上訴人在 2006/07 課稅年度個別人士報稅表內有關物業稅部分作出虛報。虛報是增加罰款的因素。

69. 上訴人沒有提交任何資料顯示她在稅務局調查前已經從「另外途徑填報及知會稅局」。況且，她的法定責任是在報稅表填寫真確無漏的稅務資料。

70. 上訴人連續三年違規。再犯是加重罰款的因素。

71. 上訴人連續三年違規的結果是稅務局連續三年未能及時徵收物業稅⁸。在這違規個案裏，稅務局蒙受實際損失。在稅務局連續三年有實際損失個案裏要求「退回所有補加稅」實屬荒謬。

72. 稅務局無須在發出第 82A(4)條通知書前警告納稅人。沒有一丁點兒證據顯示稅務局故意為她設下陷阱，令稅務局可向她徵收罰款。將責任胡亂歸咎稅務局是增加罰款的因素。

⁷ 第 68(8)(a)條。

⁸ 參閱前述第 19、23 和 29 段。

73. 考慮有關情況，委員會非但不認為局長釐定的 9.8% 罰款屬過多，委員會認為罰款應該超過 50%。

案件處置

74. 根據第 82B(3)條和第 68(8)條，委員會將補加稅的評稅額由 5,300 元增加至 27,000 元。

75. 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 2,500 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。