

Case No. D27/11

Profits tax – indirect method as the bases to assess tax – sections 60(1) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance – use the method of bank deposit to assess the total amount of the business income. [Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Leung Wai Keung Richard and David Hon To Yu.

Date of hearing: 29 June 2011.

Date of decision: 10 October 2011.

The Appellant operated a movable stall and a shop in snack catering business in the years of assessment 2002/03 to 2007/08. The Inland Revenue Department ('IRD') gave a tax assessment on to the Appellant and his wife. Based on the lack of original receipt on the income and expenditure and bank statement on the saving and withdrawal records of the snack catering business and also the fact that there was continuous and stable cash deposit into the Appellant's bank account, the Assessor suggested to use the total sum of the bank deposit of the Appellant and the cash expenditure and gift to his wife to assess the profits tax of the snack catering business. The Appellant appealed against the profits tax assessment of the IRD in the related years of assessment.

The grounds of appeal of the Appellant were that the assessment was wrong, excessive and unreasonable. The Appellant drew a comparison between the above years of assessment and 2009/10 which was out of the disputable years of assessment in this case, in terms of staff, product, volume of raw materials consumed, business practices (movable stall and shop), economic and business environment, quality of customers etc, and submitted that the revenue of the business and the assessable profits should be much lower in the related years of assessment. In the hearing, the Appellant made an estimate and a comparison between the years of assessment in this case and 2009/10 by his own asserted volume of raw food materials consumed and receipts from the suppliers. In addition, the Appellant relied on his witness's testimony to support his allegation that the source of deposit in his bank account includes money from his relatives for repayment of loan and investment purposes. The deposit in the bank account of the Appellant's wife should, as a result, not be included into the calculation of tax on the Appellant.

Held:

1. According to section 68(4) of the Inland Revenue Ordinance ('IRO'), the Appellant in this case has the responsibility to prove that the indirect method as the base for tax assessment was excessive and was incorrect and the Appellant could not just rely on self assertion without any supporting

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

evidence. (D28/88, IRBRD, vol 3, 312 and D20/89, IRBRD, vol 4, 303 followed).

2. The year of assessment 2009/10 used for comparison was not within the disputable years of assessment in this case. Under section 60(1) of the IRO, if the assessor considered that the tax assessment was less than the proper amount, the assessor could make additional tax assessments within six years. Therefore, tax assessment could not be used as the basis to deduct the profits in previous years of assessment. Information provided by the Appellant on the differences in business and the change in Hong Kong's macro economy in relation to the years of assessment in this case and 2009/10 was just general and vague estimation and assertion. It did not provide any realistic justification to prove that the tax assessments on the business in the related years of assessment were excessive. The other documentary evidence provided by the Appellant was of no assistance as well.
3. After hearing the testimony of the Appellant's witness and the submission of the Appellant's representative, the Board did not accept the Appellant's assertion that it was unfair and unreasonable to include the bank account of the Appellant and his wife together in the calculation.
4. The Appellant in this case did not make any submissions on the revenue of the business. Although he later submitted the related tax returns, the Appellant failed to keep any receipt and record of the business. The IRD could not ascertain the profits of the business. Based on the fact that the revenue of the Appellant's business was mainly in cash and the Appellant and his wife have admitted that at least some of the bank deposits were cash income of the business, the Assessor used deposits of the bank account to assess the total revenue of the business and make a tax assessment. It was reasonable that the tax assessment was later revised because of new supplementary information. The Board considered that in the absence of any rebuttal evidence provided by the Appellant, the Assessor has endeavoured to make reasonable and fair assessment and estimation (D1/04, IRBRD, vol 19, 73 and G Deacon & Sons v CIR 33 TC 66 followed).

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D28/88, IRBRD, vol 3, 312
D12/93, IRBRD, vol 8, 147
D36/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 704
D20/89, IRBRD, vol 4, 303
D1/04, IRBRD, vol 19, 73
G Deacon & Sons v CIR 33 TC 66

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

Taxpayer represented by his authorized representative.

Yeung Ka Sing, Wan Kit Yee and Chan Kwok Yiu for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D27/11

利得稅 – 間接方法作基礎的評稅 – 《稅務條例》第60(1)條、第68(4)條 – 採用銀行存款方法去釐訂該業務的收入總額

委員會：周偉信（主席）、梁偉強及俞漢度

聆訊日期：2011年6月29日

裁決日期：2011年10月10日

上訴人在2002/03至2007/08課稅年度先後以流動檔口及鋪位經營小食業務。稅務局對上訴人夫婦進行稅務審核。評稅主任根據欠缺該業務收支的原始單據和銀行存款及提款記錄，以及上訴人銀行戶口顯示持續及穩定的現金存款等所得的審核結果，建議用上訴人的銀行存款總數，加上現金開支和贈予妻子的現金來評定該業務的應評稅利潤，上訴人對稅務局向上訴人作出的相關的課稅年度利得稅評稅提出上訴。

上訴人的上訴理由是評稅失實、過高及不合情理，並以工作人員、產品比較、原材料用量、營商方法（流動檔口與鋪位）、經濟營商環境和顧客素質等，與不屬本個案爭議的2009/10課稅年度作出比較，指稱有關的課稅年度營業收入和應評稅利潤應更低。在聆訊中，上訴人以自訂有關製作食物原材料用量及一些供應商的單據，估計並比較本個案的及2009/10課稅年度每天銷量和收入。此外，上訴人以其證人的證供以支持其之前一直聲稱，銀行存款的資金來源有來自鄉間親友的還款和交託投資，因此上訴人妻子的戶口存款，不應納入上訴人稅項一併計算。

裁決：

1. 根據《稅務條例》第68(4)條，本個案的上訴人負有舉證責任，證明以間接方法作基礎的評稅是過多和不正確，而且不能單憑自行堅稱，欠缺佐證（參考 D28/88, IRBRD, vol 3, 312 和 D20/89, IRBRD, vol 4, 303）。
2. 上訴人用以比較的課稅年並非本個案爭議的有關課稅年度之內，而根據《稅務條例》第60(1)條，評稅主任如覺得評定稅額低於恰當稅額，可在六年之內發出補加評稅，所以不能作為基礎，以推算較早課稅年度的應得利潤。上訴人提出該業務於有關課稅年度的差異及香港宏觀經濟變化等資料，只是概括而空泛的估計和陳述，未有提供實際理據，證明本個案中對該業務在有關的課稅年的評稅是過高。上訴人提出的

其他書面證供，亦沒有任何助益。

3. 聽取了上訴人証人的口供和上訴人代表的陳詞後，委員會不能信納上訴人所指，將上訴人夫婦戶口存款一併計算是既不公平又不合理的說法。
4. 本個案的上訴人起初沒有呈報業務收入，後來雖補回有關報稅表，但上訴人因未有為該業務保存任何單據和記錄，稅務局無從核實確定該業務的利潤，而鑒於本個案上訴人的業務是以現金收入為主，上訴人夫婦亦曾確認至少部份銀行存款是該業務的現金收入存入的，評稅主任採用銀行存款方法去釐訂該業務的收入總額，先作出估計評稅，後因應補充資料所示修訂應評稅利潤，實無可厚非。委員會認為，在上訴人未能作出相反舉證下，評稅主任已盡所能地作出合理和公平的推算和估計(參考D1/04, IRBRD, vol 19, 73和G Deacon & Sons v CIR 33 TC 66)。

上訴駁回。

參考案例：

D28/88, IRBRD, vol 3, 312
D12/93, IRBRD, vol 8, 147
D36/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 704
D20/89, IRBRD, vol 4, 303
D1/04, IRBRD, vol 19, 73
G Deacon & Sons v CIR 33 TC 66

納稅人由授權代表出席聆訊。

楊家聲、溫潔儀及陳國耀代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

1. 上訴人對稅務局向他作出的 2002/03 至 2007/08 課稅年度利得稅評稅提出反對，稅務局副局長於 2010 年 11 月 11 日發出決定書，裁定反對無效，並調高應評稅利潤及應繳稅款。

2. 上訴人提出上訴，由 A 先生代表。A 先生稱曾在上訴人的稅務代表(見下文第 5(4)段)工作，並曾於 2009 年 3 月 17 日(見下文第 5(15)段)陪同上訴人到稅務局，現職會計師樓，但並無任何專業資格，是次只以個人身份代表上訴人。

3. A 先生擬將補充文件呈堂，該些補充文件包括一疊聲稱為糧食供應商的單據，與及上訴人朋友，亦即本個案第二位證人 B 先生的銀行戶口存摺影印本。稅務局代表起初反對補充文件呈堂，在委員會宣佈小休後，最後不堅持反對，本委員會於是接納補充文件呈堂，並於下文就該等文件證據作出分析。雖然如此，本委員會認為必須再次強調，雙方應在聆訊前一段合理時間，交換相關文件證據，讓對方考慮和預備；即場提出擬呈堂補充文件，除非具備充足理由和不能及早交換的原因，即若對方不反對，本委員會亦不一定接納。

4. 上訴人及 B 先生，於聆訊時先後宣誓作供，並接受稅務局局長代表的盤問。他們的供詞，將在下文一併分析處理。

有關事實

5. 經參考第 1 段所述決定書所載的決定所據事實、雙方聆訊前提交的文件，臨場獲接納呈堂的補充文件，與及證人的證供，本委員會裁定與本上訴案的有關基本事實如下：

- (1) 上訴人曾任職飲食業，在相關課稅年度，上訴人先後以流動檔口及位於 C 地區的舖位，經營小食業務（下稱「該業務」）。
- (2) 稅務局在 2008 年 8 月開始，對上訴人和他的妻子 D 女士（二人合稱「上訴人夫婦」）進行稅務審核。2008 年 8 月 12 日，評稅主任發信通知他們有關事宜，並邀請他們會晤。
- (3) 由於上訴人夫婦未有依期聯絡評稅主任，評稅主任於 2008 年 9 月 26 日向他們再度發信解釋會晤目的，同時一併發出 2002/03 至 2007/08 課稅年度的個別人士報稅表，限期一個月內回覆。
- (4) 在 2008 年 10 月 14 日，上訴人夫婦及他們的稅務代表 The Arch Investment Limited 的姚炯深先生（下稱「稅務代表」），到訪稅務局，與評稅主任會晤。根據稅務局就該次會晤的記錄，上訴人兩夫婦提供以下資料：
 - (a) 該業務的營業時間為中午 12 時至翌日零晨；上訴人每天早上 10 時多開始工作，至凌晨 1 時才回家。
 - (b) 該業務出售食品每件售價原為 10 元，於 2008 年 7 月起調升至 11 元。
 - (c) 上訴人於回應稅務局職員要求，列出每天原材料用量及供應商。由於租用地方窄小，不能存放太多原材料，上訴人每隔兩三天便向供應商購貨，並多於收貨時以現金支付貨款。然

而，上訴人沒有在付款後保留單據，亦沒有為該業務保留及整理會計記錄。

- (d) 在營業收入方面，上訴人估計該業務每年利潤約 60 萬至 70 萬港元。D 女士表示她每隔一兩天，將現金收入存入她個人或他們在 E 銀行開立的聯名戶口，她偶爾也會將該等收入，存入她開設在 F 銀行的戶口。D 女士亦指出，為免銀行徵收 0.25% 的手續費，她盡量避免存入多於 300 張紙幣。
 - (e) D 女士稱常以 E 銀行的戶口進行股票交易，但強調所持有的股票中，部份是替上訴人夫婦在內地的親友購買，但當時並未能提供實質證據，以支持聲稱的代購安排。
 - (f) 上訴人夫婦除了擁有自住物業外，另擁有出租物業三個及車位一個。
 - (g) 從 D 女士提供的資料，稅務局職員估計上訴人每月家庭開支介乎 20,000 至 30,000 元之間。
- (5) 評稅主任在 2008 年 11 月 10 日，向上訴人發出上述會晤記錄，供上訴人夫婦修改及確認，但他們未有回覆。
- (6) 根據業主提供的租約顯示，在 2006 年 1 月 4 日上訴人與業主簽訂租約，由 2006 年 1 月 1 日起上訴人租用 C 地區舖位，為期兩年，每月租金 28,000 港元。其後上訴人亦於 2008 年 1 月 21 日，與業主簽訂新租約，由 2008 年 1 月 1 日起，以月租 30,000 港元租用同一舖位兩年。
- (7) 另據僱主填報的薪酬及退休金報稅表資料顯示，上訴人於 1995 年至 1998 年期間在酒店工作，年薪約 14 萬港元；D 女士於 1993 年至 1997 年期間在製衣公司工作，年薪約 6 萬港元，自上訴人夫婦分別於 1998 年及 1997 年離職後，稅務局再沒有收到任何僱主為他們填報薪酬及退休金的資料。
- (8) 評稅主任在 2008 年 10 月 15 日出訪上訴人店舖，在店旁觀察，在約 10 分鐘內約有 10 名顧客光顧，又到店內，當時上訴人夫婦均在場工作，並向評稅主任展示煮食器具及點算紙袋供應商來貨數目。
- (9) 評稅主任在 2008 年 10 月 22 日傳真給上訴人稅務代表，要求提供有關上訴人夫婦的財務資料及記錄，包括銀行存摺及月結單副本、股票戶口月結單副本、買賣樓宇資料、出租物業的租約副本及他們聲稱代親友託管款項的資料。

- (10) 上訴人夫婦未有提交該等資料，亦沒有在指定期限內提交上文第5(4)段提述的有關課稅年度的個別人士報稅表。
- (11) 評稅主任根據上訴人夫婦的銀行存款數額以釐訂業務利潤，在2009年2月10日向上訴人發出下列利得稅估計評稅：

<u>課稅年度</u>	<u>應評稅利潤</u> (港元)	<u>應繳稅款</u> (港元)
2002/03	1,100,000	165,000
2003/04	1,100,000	170,500
2004/05	1,000,000	160,000
2005/06	800,000	128,000
2006/07	600,000	96,000
2007/08	300,000	23,000

- (12) 上訴人在2009年3月6日遞交其2002/03至2007/08課稅年度的個別人士報稅表，就其獨資業務申報利得稅，資料如下：

<u>課稅年度</u>	<u>營業額</u> (港元)	<u>應評稅利潤</u> [註] (港元)
2002/03	328,000	293,700
2003/04	298,000	280,500
2004/05	320,000	296,900
2005/06	498,000	348,000
2006/07	960,000	410,400
2007/08	1,170,000	670,000

註：上訴人在夾附的計算表中列出出售小食的收入，減去各項支出和所得利潤。

- (13) 上訴人在該等報稅表首頁寫上對利得稅估計評稅提出反對，其後又在2009年3月16日再致函稅務局提出書面反對。
- (14) D女士在日期為2009年3月15日的信中聲稱，在有關課稅年度期間，沒有職業，沒有工作，沒有薪金，每天做家務和幫助上訴人經營該業務。
- (15) 2009年3月17日，上訴人夫婦及稅務代表再次與評稅主任會晤。評稅主任指出估計評稅的根據，並向他們展示有關課稅年度期間，存入他們銀行戶口內的存款總額明細表，及解說編製銀行存款明細表的方法。上訴人夫婦稱他們的銀行存款並非該業務的收入，而是來自內地親友的款項。評稅主任要求上訴人夫婦就他們的聲稱提交

詳細資料和相關證明文件，並提醒他們須為該業務申領商業登記證。上訴人在 2009 年 3 月 23 日以個人名義，補領有關課稅年度名為 G 業務的商業登記證，開業日期為 2002 年 4 月 1 日，營業地址為 C 地區舖位。

- (16) 上訴人回應評稅主任查詢，就上訴人夫婦的資產和銀行存款聲稱：
- (a) 1990 年前，上訴人父親及親友存放在上訴人名下的資金，已超過港幣 20 萬元。
 - (b) 上訴人曾以朋友的股票戶口投資，並全由朋友作主投資股票及黃金。該朋友在 1989 年移民外國時，上訴人從其股票戶口中套現現金 100 餘萬元。
 - (c) 上訴人夫婦在 1990 年婚後，財政全由 D 女士負責。至 2000 年，他們共積蓄約 50 萬，投資賺了三數十萬，加上 1989 年從其朋友股票戶口中所得的現金，上訴人夫婦當時擁有接近 200 萬的現金資產。
 - (d) 2000 年後，上訴人夫婦的內地親友，經常以自由行方式訪港，每次均給予他們現金數萬至十數萬，部份作為還款外，其餘是交 D 女士代為投資香港股票。
 - (e) 上訴人指稱，在有關課稅年度間，十多名親友曾支付現金給他，作為還款或代購股票之用，並提供付款人姓名、與上訴人夫婦的關係、數額約數及款項性質等資料，另遞交其中部份人士的旅遊證件副本佐證。
- (17) 在評說主任查詢下，D 女士在 2009 年 4 月 20 日聲稱，其銀行戶口曾存入約 900 萬元，是上訴人所給的家用。包括：2002 年 1 月至 3 月家用每月 8.5 萬，三個月共 25.5 萬；另 2002 年至 2009 年間，每月均有賞錢數千元至數十萬元不等；另有買時裝、禮物金錢每月數萬元不等，六年家用共約 1,008 萬，賞錢、時裝及禮物金錢約 350 萬元。
- (18) 上訴人其後確認曾於 2002 年至 2008 年間給予 D 女士家用約 568 萬港元、子女教育費約 140 萬港元、子女養育費約 140 萬港元、退休後生活費約 160 萬港元，共 1,008 萬港元，賞錢約 195 萬港元、時裝約 78 萬港元、禮物約 77 萬港元，共 350 萬港元，合共 1,358 萬港元；各有關課稅年度相關總額，依次為 105 萬港元、164 萬港元、194 萬港元、252 萬港元、263 萬港元及 380 萬港元。

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

- (19) 評稅主任在 2009 年 9 月 1 日發信給上訴人，要求就他的指稱提供進一步資料及證明文件，包括內地親友出入境記錄、銀行現金提存記錄、替他人投資買賣股票記錄及銀行現金存款性質等。上訴人於 2009 年 9 月 16 日致函稅務局，聲稱：
- (a) 親友皆以現金付款給他，現金由零售市場所得，無法證明由銀行或地下錢莊取得，提存記錄在編印中，當收到金錢後放在家中，不存銀行，免被內地高官、幹部調查。
- (b) 未能就內地親友委託購買股票提供記錄或證明；購買股票全是口頭委託，以錄音作準。而因投資沒有回報，所以沒有把投資款項歸還委託人。
- (c) 並無就借予親友的款項簽立貸款協議書，全是口頭協議，還款皆以現金支付。
- (d) 確認只擁有一個開設在 E 銀行的戶口。
- (e) 確認於有關課稅年度間給予 D 女士的家用、子女教育費、子女養育費、退休生活費、賞錢、時裝及禮物等款項，並非來自該業務的生意收入。每次皆以現金付款給 D 女士，資本是其本人擁有，其中部份是家族、親友在鄉間賺錢分紅及償還款項。
- (20) 評稅主任根據在欠缺該業務收支的原始單據和銀行存款及提款記錄，加上上訴人銀行戶口顯示持續及穩定的現金存款等所得的審核結果，於 2009 年 12 月 14 日發信給上訴人，建議用上訴人的銀行存款總數，加上現金開支和贈予 D 女士的現金來評定該業務的應評稅利潤如下：

	2002/03	2003/04	2004/05	2005/06	2006/07	2007/08	總額
	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$
上訴人銀行現金總存款額	1,016,507	1,027,600	947,680	826,830	463,599	227,128	4,509,344
加：							
給予配偶生活費及賞錢（上文第 5(18)段）	1,050,000	1,640,000	1,940,000	2,520,000	2,630,000	3,800,000	13,580,000
上訴人現金生活開支（估計）	30,000	36,000	42,000	48,000	54,000	60,000	270,000
現金供樓支出	0	11,100	133,500	25,000	13,600	0	183,200
	2,096,507	2,714,700	3,063,180	3,419,830	3,161,199	4,087,128	18,542,544
減：							
店舖租金	0	0	0	28,000	308,000	342,000	678,000

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

建議修訂應 評稅利潤	2,096,507 =====	2,714,700 =====	3,063,180 =====	3,391,830 =====	2,853,199 =====	3,745,128 =====	17,864,544 =====
	=	=					

- (21) 上訴人在 2009 年 12 月 20 日致函投訴主任，夾附建議修訂評稅回條，在其上畫上一個大交叉符號。上訴人在 2009 年 12 月 21 日再次去信稅務局，提出更正給予 D 女士家用及賞錢數額，指經會計師覆核，發現運算錯誤，部份數目重疊，其中子女教育費、子女養育費及退休後生活費已包括在家用中；而時裝及禮物的款項亦已包括在賞錢中。經更正後，上訴人稱於 2002 年至 2008 年間，只給予 D 女士家用約 568 萬港元及賞錢約 195 萬港元，合共約 763 萬港元。
- (22) 上訴人再於 2010 年 3 月 5 日致函稅務局：
- (a) 聲稱自 2002 年至 2008 年間給予 D 女士家用約 568 萬港元及賞錢約 195 萬港元，其中約 700 萬港元是由澳門、深圳及家鄉資金支取，只有約數十萬港元是在香港支取，該數十萬港元並非來自該業務的盈利。
- (b) 在 E 銀行戶口現金存款記錄表中，為某些存款加上紅圈，表示該等存款為該業務的生意收入，並再次附上該業務於有關課稅年度的利潤表和收入及支出表。
- (23) 評稅主任分別在 2010 年 2 月 26 日及 2010 年 4 月 9 日發信給上訴人，要求他就上文第 5(21)段所提述的修訂提供進一步資料、款額及證明文件，上訴人未有及時作出實質回覆。
- (24) 上訴人在 2010 年 4 月 12 日致函稅務局，提出修訂在 2002 年至 2008 年間由澳門、深圳及家鄉資金支取款項給 D 女士家用，因經親友財產中支取，所以多報數額，應是之前所報 568 萬元及 195 萬元的三分之一，即 254.3 萬元。但並沒有回應評稅主任於上文第 5(23)段的查詢。
- (25) 經再三審核有關資料及上訴人夫婦的銀行存款，評稅主任認為，上訴人夫婦銀行戶口內的現金存款，在撇除各銀行戶口間的現金轉存、車位的租金收入、較小額存款（如每次少於 1,000 港元）和較大額存款（如每次多於 30,000 港元，即存入超過 300 張 100 港元紙幣）後，餘額視為源自該業務收入，並據此修訂各有關課稅年度應評稅利潤如下：

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

	2002/03 \$	2003/04 \$	2004/05 \$	2005/06 \$	2006/07 \$	2007/08 \$	總額 \$
上訴人銀行 現金存款額	1,016,507	1,027,600	947,680	826,830	463,599	227,128	4,509,344
D女士銀行現 金存款額	506,974	988,642	1,087,780	1,635,436	1,933,350	2,648,478	8,800,660
上訴人夫婦 聯名戶口 現金存款額	<u>0</u>	<u>11,100</u>	<u>133,500</u>	<u>25,000</u>	<u>13,600</u>	<u>0</u>	<u>183,200</u>
共：	1,523,481	2,027,342	2,168,960	2,487,266	2,410,549	2,875,606	13,493,204
減：							
戶口間轉存 車位租金	76,000	110,000	0	70,000	40,000	0	296,000
每次存款少 於1,000港元	0	0	0	9,000	5,400	0	14,400
每次存款多 於30,000港元	7,003	3,842	0	996	600	0	12,441
淨現金存款 總額	0	31,000	424,000	437,440	360,170	244,800	1,497,810
總額	1,440,478	1,882,500	1,744,560	1,969,830	2,004,379	2,630,806	11,672,533
減：							
已申報收入	<u>328,000</u>	<u>298,000</u>	<u>320,000</u>	<u>498,000</u>	<u>960,000</u>	<u>1,170,000</u>	<u>3,574,000</u>
短報收入	1,112,478	1,584,500	1,424,500	1,471,830	1,044,379	1,460,806	8,098,553
加：							
已申報利潤	<u>293,700</u>	<u>280,500</u>	<u>296,900</u>	<u>348,000</u>	<u>410,000</u>	<u>670,000</u>	<u>2,299,500</u>
修訂應評稅 利潤	1,406,178	1,865,000	1,721,460	1,819,830	1,454,779	2,130,806	10,398,053
	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====

第1段提述的決定書，確定上述修訂應評稅利潤，並相應調高應繳稅款。

上訴理由

6. 上訴人提出的上訴理由是，他認為評稅失實、過高及不合情理，並以工作人員、產品比較、原材料用量、營商方法（流動檔口與舖位）、經濟營商環境和顧客素質等，將2003/04課稅年度與2009/10課稅年度作出比較，指稱有關課稅年度營業收入和應評稅利潤，應比2009/10課稅年度為低，既然根據稅務局發出上訴人2009/10課稅年度的利得稅評稅通知書中，該課稅年度上訴人的應評稅利潤不過是385,000元，有關課稅年度的應評稅利潤則應更低。而在聆訊中，A先生代表上訴人，以自訂有關製作食物原材料用量及一些供應商的單據，估計並比較2003年及2008/09年每天銷量和收入，以強調上訴人的上訴理由（下稱上訴論點(1)）。

7. 此外，上訴人以B先生的證供，以支持其之前一直聲稱，資金來源有來自鄉間親友的還款和交託投資（下稱上訴論點(2)）；A先生的陳詞更清楚指出，上訴人認為D女士的戶口存款，不應納入上訴人稅項一併計算（下稱上訴論點(3)）。這兩個論點雖然未有在上訴理由中明確申述，但若從最廣義和最寬鬆的角度看，這兩個論點擬說明不是所有存款都是上訴人從該業務所得的，如是者或可勉強涵蓋於

上訴理由之下，加上稅務局局長代表亦沒有明確反對，本委員會將在下文處理這些論點。

案情分析

8. 稅務局局長代表提述並依據若干《稅務條例》條文和案例，相反，上訴人代表沒有援引任何條文或案例，亦沒有針對性反駁稅務局局長代表所提的條文或案例。本委員會認為下文依據的條文和案例，適用於本個案的案情。

估計評稅和修訂評稅

9. 根據《稅務條例》第 59(3)條，任何人如未能提交報稅表，而評稅主任認為該人是應課稅的，評稅主任可評估該人的應課稅款額，並據此作出評稅。

10. 根據《稅務條例》第 60(1)條，凡評稅主任覺得任何應課稅的人被評定的稅額低於恰當的稅額，評稅主任可在該課稅年度或該課稅年度屆滿後六年之內，按其斷定該人應被評稅的款額或補加款額，對該人作出評稅。

11. 根據本委員會個案 D28/88, IRBRD, vol 3, 312，當納稅人沒有呈報收入，或者評稅主任不接納所呈報的收入，或按《稅務條例》第 60 條賦予的權力，評稅主任有責任作出估計評稅。而在沒有正確資料時，評稅主任為保障公帑，會依例向納稅人發出不會少於類似其業務可能賺取到的利潤評稅。相關判詞原文節錄如下：

‘... when a return of income is not made or is not accepted by an assessor or a case arises under section 60 of the Ordinance, the assessor is entitled and indeed has a duty to make an estimated assessment. In default of accurate information, it is customary for the assessor to protect the public revenue by issuing an assessment which is not less than whatever profit the taxpayer might have made.’

因處理反對而增加評稅

12. 根據《稅務條例》第 64(2)條，納稅人向稅務局局長提出反對評稅，稅務局局長可以確認、減少、增加或取消受到反對的評稅額。本委員會案例 D12/93, IRBRD, vol 8, 147 及 D36/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 704 等，亦確立副局長本身或作為獲局長授權人，行使第 64(2)條的職責和權力。故此，稅務局副局長有關於上文第 1 段提述的決定書中，因採納上文第 5(25)段的修訂應評稅利潤，並相應調高應繳稅款。

上訴人的舉證責任

13. 根據《稅務條例》第 68(4)條，證明上訴所針對的評稅過多或不正確的舉證責任，須由上訴人擔承。而根據上文第 11 段提述過的本委員會個案 D28/88，納稅

人的責任不止於提供稅務責任的估計，還要備存正確的會計帳目，如他未能履行責任或未能提供適當的證據引證資產遞增表是不正確的，委員會只能確認根據資產遞增表所作的評稅。相關判詞原文節錄如下：

‘It is not sufficient for the taxpayer merely to provide estimates as to his liabilities. A taxpayer has an obligation to maintain proper accounts and, if he fails to do so or is otherwise unable to prove that the assets betterment statement is incorrect with proper evidence, the assessment based on the assets betterment statement must be confirmed.’

亦即是說，上訴人負有舉證責任，證明以間接方法作基礎的評稅是過多和不正確。

14. 本委員會另一個案 D20/89, IRBRD, vol 4, 303 指出，雖然搜集證據和向委員會提出引證同樣耗費時間，但這是必須要做的；自行堅稱某些事物為事實，並不能就此構成證據。相關判詞原文節錄如下：

‘5.3.5 Although the assembling of evidence may be time consuming and although adducing such evidence before the Board may also be time consuming, that is what has to be done....’

5.3.7 [T]he assertion of a fact in a submission is not evidence...’

明顯地，上訴人負有舉證責任，證明以間接方法作基礎的評稅是過多和不正確，而且不能單憑自行堅稱，欠缺佐證。

上訴論點(1)

15. 就上訴人的上訴論點(1) (上文第 6 段)，稅務局局長代表在書面陳詞中回應，上訴人及其代表未有在最後陳詞中提出任何具針對性的反駁。本委員會經考慮後，接納稅務局局長代表在這方面的陳詞，並概述如下。

16. 上訴人提出 2009/10 課稅年度的評稅資料，包括該課稅年度的利得稅評稅通知書作為第一項上訴理由的佐證，然而，該通知書上顯示應評稅利潤，比 2006/07 及 2007/08 上訴人申報的利潤少，與上訴人的論點並不完全相符。

17. 實際上，2009/10 課稅年度的評稅資料，不屬於本個案爭議的有關課稅年度之內，而根據《稅務條例》第 60(1)條，評稅主任如覺得評定稅額低於恰當稅額，可在六年之內發出補加評稅，所以不能作為基礎，以推算較早課稅年度的應得利潤。

18. 上訴人提出該業務於各有關課稅年度及 2009/10 課稅年度的差異與及香港宏觀經濟變化等資料，只是概括而空泛的估計和陳述，未有提供實際理據，證明本個案中對該業務在有關課稅年度的評稅是過高。

19. 上訴人提出的其他書面證供，亦沒有任何助益。首先，上訴人一些自訂年度收支表，數字粗疏籠統，沒有適時的單據及記錄佐證。此外，上訴人再度引用上訴人在與稅務局職員會晤時，應要求列出的製作食物原材料、每天用量及供應商資料，然而，編製該列表時，上訴人沒有任何單據和記錄佐證，一些材料沒有列出一天用量，一項材料沒有列出金額，明顯是估算出來。另外，上訴人提供一些聲稱為供應商的單據，然而，該等單據雖然看來有供應商的印鑑或抬頭，但一些是一張單據寫下全年總計，一些則是按月的，是否都在購貨當時編製，不無存疑，亦與上訴人一向所言，未有保存任何單據不符。故此，本委員會認為，該等文件對上訴人沒有幫助。

上訴論點(2)

20. B 先生的口供，雖然與上訴論點(2)相符，但是仍流於空泛籠統。B 先生指出，他第一次替上訴人夫婦的親友從鄉間把金錢帶來交給上訴人夫婦，是在 2005 年約 8 月，一直至 2007/08 年間，隔數天或一週到香港一次，每次數目不同，由數千至二萬人民幣不等，現金交收，但沒有簽收。有時會因時間不合，需暫存其個人戶口，然後才提取交上訴人夫婦。上訴人代表亦提交 B 先生兩張 H 銀行一卡通，與及銀行存摺影印本，然而，該等銀行存摺顯示的存入和收支，最早的已是 2007 年 5 月 3 日，最近的是 2009 年 6 月 21 日，大部份項目不屬有關課稅年度範圍內，在 2007/08 課稅年度內的項目，本委員會不能從中理出任何相關的頭緒，上訴人和 B 先生亦未能提供任何協助，即若其中有款項是源自上訴人夫婦鄉間親友的，亦不能因此判斷款項最後被存入上訴人或 D 女士或他們的聯名銀行戶口。

上訴論點(3)

21. 上訴人代表在陳詞中稱，D 女士私房錢多，有股票，也有物業，來源廣泛，將上訴人夫婦的戶口存款一併計算，並不公平，亦不合理。然而，D 女士沒有出席聆訊作供，委員會相信上訴人所言，D 女士因健康理由，不適宜出席。

22. 然而，D 女士與稅務局職員會晤時，曾承認她會將該業務的收入存入上訴人和她開立的聯名戶口及她的個人戶口，她亦曾書面承認上訴人將 900 萬元存於她的銀行戶口作家用，一方面數額與 D 女士個人銀行戶口存款總額接近，另一方面 D 女士沒有其他收入，而上訴人除營運該業務外，亦沒有其他收入，結合上文對上訴人其他論點的分析，本委員會不能信納上訴人所指，將上訴人夫婦戶口存款一併計算是既不公平又不合理的說法。

上訴人的供詞

23. 上訴人的供詞，對其上訴也無多大助益。雖然本委員會相信上訴人是一位誠實的證人，但他無論作供或回應稅務局局長代表的提問，都充斥着不清楚、不記得和沒有清楚記錄，每被問及一些數額或數字，都未能給予確切的答案，如十多

次、數十萬元、30至40萬等，上訴人亦多次重覆說自己的記憶力差，對自己何時結婚、D女士有多少銀行戶口，以至股票交易實況及金錢支付方法，都答稱記不起和不清楚。

24. 本委員會認為，上訴人一直埋首營運該業務，勞心勞力，沒有餘力親自處理其他事務，無論是與該業務帳目有關的事宜，或是聲稱的其他事宜，這是不週全，而且冒險的做法，並不可取。

稅務局的推算基礎

25. 本委員會個案 D1/04, IRBRD, vol 19, 73 指出，若然稅務局已多次要求，上訴人仍未能提供該等帳簿或紀錄，稅務局唯有採用間接方法，釐訂收入，而審查上訴人的銀行戶口存款額便是其中一種間接方法。相關判詞原文節錄如下：

‘54. ... In cases such as this where the appellant did not furnish the Revenue with any of his books or records despite repeated requests, the Revenue had to resort to other methods. Examination of the deposits into the bank accounts of the appellant’s practice was one such method.’

在上述個案中，評稅主任將上訴人在有關課稅年度期間兩個銀行戶口的存款額相加，在扣除退票款額和非業務來源的存款額後所得總額，視為業務收入，與已呈報的業務收入相減即為差額，獲委員會接納。

26. 本個案的上訴人起初沒有呈報業務收入，後來雖補回有關報稅表，但上訴人因未有為該業務保存任何單據和紀錄，稅務局無從核實確定該業務的利潤，而鑒於本個案上訴人的業務是以現金收入為主，上訴人夫婦亦曾確認至少部份銀行存款是該業務的現金收入存入的，評稅主任採用銀行存款方法去釐訂該業務的收入總額，先作出估計評稅，後因應資料所示修訂應評稅利潤，實無可厚非。

27. 另外，在英國案例 G Deacon & Sons v CIR 33 TC 66，納稅人被要求解釋他擁有大量現金的來源，而該等現金未能與他呈報的業務收入吻合，但納稅人未能提供合理解釋，於是有關當局局長估計大部份為短報利潤，並在有關課稅年度內攤分。法官根據環境證據，確認有關當局可把來歷不明的銀行存款，納入應課稅利潤內，並作出評稅。在上述案例中，相關判詞原文節錄如下：

‘This is one of those cases where a taxpayer carrying on business is unexpectedly found to have a large sum of cash at his command which cannot be reconciled with his income as declared, and he is asked to explain its source...

Having come to the conclusion that the business profits had been understated, and there being no acceptable explanation where [the cash] came from if not from the business, the Commissioner estimated the understatement of profits...

and directed an apportionment over the... years.... To say they had no right to do this in the absence of direct evidence of some improper entry in or omission from the books is just as fallacious, in my view, as to argue that no one should ever be convicted on circumstantial evidence alone. There was abundant circumstantial evidence here to justify the Commissioner's conclusion.'

28. 本個案情況類同。上訴人未備有該業務的會計帳簿，亦未能提供任何原始單據，供評稅主任覆核收支。本委員會已否定上訴人有關部份銀行存款源自非業務收入的論點，則該等銀行存款，最低限度應列為來歷未明，按上述的英國案例，可以被納入應課稅利潤內評稅。

29. 事實上，本委員會在聆訊中亦反覆查問稅務局局長代表，在本個案中的推算基礎和原則。稅務局局長代表在書面陳詞中闡明，評稅主任先抄錄上訴人夫婦銀行戶口現金存款，以編製存款現金總表，並將各銀行戶口之間的現金轉存及租金收入等列為非業務收入，更主動從總額中，根據上訴人夫婦的辯解，剔除若干小額及大額存款。稅務局局長代表更補充，推算亦根據該等戶口的存款模式推斷，稅務局局長代表指出，存款次數與頻率，與上訴人聲稱一致，並由起初每次 4,000 元至其後每次 7,800 元以上，從而估計出該業務每年應課稅利潤。

30. 對於上訴人代表提出香港經濟環境，特別是非典型肺炎時期的影響，稅務局局長代表回應指出，該段時期為 2003 年 4 月至 8 月期間，從有關銀行存款額看，確有下跌，但存款於 2003 年 9 月開始回升；該業務於 2006/07 課稅年度開始支付舖位租金，所以利潤下跌，亦有在銀行存款中反映，雖然推算中沒有兼顧天氣變化，特別是該業務未在舖位內營運時，但本委員會認為，在上訴人未能作出相反舉證下，評稅主任已盡所能地作出合理和公平的推算和估計。

總結

31. 經詳細考慮所有證據、供詞和雙方的陳詞，與及基於上文的分析，委員會駁回上訴人的上訴，確定第 5(25)段的修訂應評稅利潤，與及相應增加的評稅。

32. 本委員會期望上訴人經一事，長一智，在經營該業務的同時，妥善兼顧作為納稅人應負的責任，不單守法，同時保障自己的權益。