

**Case No. D28/13**

**Penalty tax** – income understated – the Board’s function in a tax appeal – sections 59(3), 68(4), 68(8), 68(9), 80(2), 82(1), 82A and 82B of the Inland Revenue Ordinance – sections 106, 107 and 108 of the Basic Law. [Decision in Chinese]

**Costs** – wasting the resources of the Board.

Panel: Kenneth Kwok Hing Wai SC (chairman), Leung Wai Keung and Pang Melissa Kaye.

Date of hearing: 29 November 2013.

Date of decision: 20 January 2014.

The Taxpayer stated in his Tax Return – Individuals for the year of assessment 2011/12 that his income was \$140,000 when his income was actually \$910,000. The Deputy Commissioner assessed the taxpayer to additional tax of \$6,400 under section 82A. The amount represents 8.94% of the amount of tax which would have been undercharged. The grounds of appeal of the Taxpayer was that he had to make donations to church and two charitable organisations. He asked that the penalty tax be waived.

**Held:**

1. The Inland Revenue makes millions of assessments each year. A high degree of compliance by the taxpayers in submitting timely, true, correct and complete tax returns and information to the Revenue is crucial for the effective operation of HKSAR’s narrow base and low rate tax system. The Taxpayer’s income for the year of assessment 2011/12 was \$910,000, his monthly income was \$70,000 but he stated in his Tax Return – Individuals for the year of assessment 2011/12 that his income was \$140,000. He never mentioned his income over and above the \$140,000. His attitude was extremely casual. The Taxpayer carries the burden of proof and failed to satisfy the Board that he was in fact in financial difficulties and not able to pay the penalty. It is ridiculous and blatant disregard of the legislation on the part of the Taxpayer to ask to have his penalty waived because he chooses to make donations. The Taxpayer held an important position and had the ability/means to file a correct return on his total income but he did not make any effort, or at all, required of him under his statutory responsibility to do so. He was not remorseful and had no intention to take any measure to prevent the same from happening again. In the circumstances of the case, not only did the Board not consider the Commissioner’s 8.94% penalty too high, it took the

(2013-14) VOLUME 28 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

view that the penalty should be increased to about 15%. Pursuant to section 82B(3) and 68(8), the Board increased the additional tax assessment from \$6,400 to \$10,000.

2. The Board considers this appeal a waste of the Board's resources and it is unfair to the law abiding taxpayers. The Taxpayer is ordered to pay the sum of \$5,000 as costs of the Board.

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

Cases referred to:

D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301

Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052

Taxpayer in person.

Lai Lai Kuen, Annie and Tang Wai Min for the Commissioner of Inland Revenue.

**案件編號 D28/13**

**補加稅** – 短報入息 – 委員會處理違規罰款的原則 – 《稅務條例》(第112章)第59(3), 68(4), 68(8), 68(9), 80(2), 82(1), 82A及82(B)條 – 《基本法》第106, 107及108條

**訟費** – 浪費委員會資源

委員會：郭慶偉資深大律師（主席）、梁偉強及彭韻僖

聆訊日期：2013年11月29日

裁決日期：2014年1月20日

納稅人在2011/12課稅年度的入息為910,000元。他在2011/12課稅年度報稅表所申報的入息為140,000元。稅務局副局長根據《稅務條例》(第112章)第82A條評定納稅人的補加稅額為6,400元，相等於少徵收稅款的8.94%。納稅人聲稱他要捐錢給教堂及兩個慈善機構，確實耗盡現金，要求完全免收罰款。

**裁決：**

1. 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。納稅人在2011/12課稅年度的入息為910,000元，他的月薪為70,000元，但他在2011/12課稅年度報稅表所申報的入息為140,000元，完全沒有提及140,000元以外的入息，處事態度極其馬虎。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。納稅人並無證據證明他「確實耗盡現金」。選擇捐款而要求免收罰款有點兒荒謬及無視法律條文。納稅人身居要職，有能力及方法/資料填報正確總入息，但他無意遵守法定責任，沒有盡任何或應盡的努力提交正確的總入息。他毫無悔意，亦無誠意防止再犯。考慮有關情況，委員會非但不認為副局長釐定的8.94%罰款屬過多，委員會認為罰款應該增加到約15%。根據第82B(3)條和第68(8)條，委員會將補加稅的評稅額由6,400元增加至10,000元。
2. 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。委員會命令納稅人繳付5,000元作為委員會的訟費。

## 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

Chu Ru Ying v Commissioner of Inland Revenue [2010] 2 HKLRD 1052

上訴人親自出席聆訊。

賴麗娟及鄧偉勉代表稅務局局長出席聆訊。

## 決定書：

### 引言

1. 上訴人在 2011/12 課稅年度的入息為 910,000 元。
2. 他在 2011/12 課稅年度報稅表所申報的入息為 140,000 元。
3. 所漏報的入息為 770,000 元，漏報 84.62% 的入息。
4. 稅務局副局長評定補加稅款額為 6,400 元，即相當於若該報稅表被接納為正確時會導致少徵收稅款的 8.94%。
5. 上訴人向稅務上訴委員會（「委員會」）提出上訴，要求完全免收罰款。他聲稱他要捐錢給教堂及兩個慈善機構，確實耗盡現金。

### 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7-23段）。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）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提交申報不正確的 2011/12 課稅年度個別人士報稅表而徵收的補加稅罰款。
8. 2012 年 5 月 2 日，稅務局向上訴人發出 2011/12 課稅年度的個別人士報稅表（「該報稅表」）及「個別人士報稅表指南」（「該指南」）。該指南第 4 部第 2 及 3 頁說明如何填報應課薪俸稅入息於第 4.1 部，而第 10 頁列出填寫不正確報稅表的罰則。

(2013-14) VOLUME 28 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

9. 上訴人向稅務局提交簽署日期為 2012 年 5 月 15 日的該報稅表，並在表內第 9 部簽署聲明所填報的資料均屬真確，並無遺漏。

10. 上訴人在該報稅表內的第 4.1 部申報下列入息資料：

<u>僱主名稱</u>	<u>受僱職位</u>	<u>期間</u>	<u>總入息款額(元)</u>
僱主甲	Director	31-03-2011– 01-04-2012	140,000

11. 僱主乙及僱主甲分別向稅務局提交有關上訴人的 2011/12 課稅年度僱主填報的薪酬及退休金報稅表，申報上訴人的入息。詳情如下：

<u>僱主名稱</u>	<u>受僱職位</u>	<u>期間</u>	<u>入息詳情</u>	<u>款額 (元)</u>	<u>填報日期</u>
僱主乙	Business Development Director	01-05-2011 – 31-03-2012	Director's Fee	<u>770,000</u>	2012 年 5 月 15 日
僱主甲	Director	01-04-2011 – 31-03-2012	薪金/工資	<u>140,000</u>	2012 年 5 月 21 日

12. 評稅主任在 2012 年 9 月 3 日向上訴人發出 2011/12 課稅年度的薪俸稅評稅通知書，而在評稅主任附註內列明有關評定入息是根據其僱主所提供的資料。評稅詳情如下：

入息		<u>元</u> 910,000
減：基本/已婚人士免稅額	216,000	
供養父母免稅額	<u>72,000</u>	<u>288,000</u>
應課稅入息實額		<u>622,000</u>
應繳稅款		<u>81,740</u>

13. 2012 年 9 月 25 日，上訴人於就第(12)項事實的評稅提出書面反對。反對書內提出的理由如下：

- (a) 雖則他的僱主或已向稅務局作出其入息填報，他未有收到報稅表以供他填寫每月的薪金和其它收入；及
- (b) 他並沒有收到稅務局要求提交申索的慈善捐款，供養父母免稅額及其它支出扣除的資料。

(2013-14) VOLUME 28 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

14. 2012年10月11日，評稅主任就上訴人的反對發出書面回覆及查詢慈善捐款的申索，並告知上訴人2011/12課稅年度所評定的收入是如何計算。
15. 2012年10月16日，上訴人作書面回覆，並確認有關僱主甲和僱主乙的收入為正確。
16. 2013年1月10日，評稅主任向上訴人發出2011/12課稅年度修訂薪俸稅評稅通知書。詳情如下：

		<u>元</u>
入息		910,000
減：慈善捐款		59,820
基本/已婚人士免稅額	216,000	
供養父母免稅額	<u>72,000</u>	<u>288,000</u>
應課稅入息實額		<u>562,180</u>
修訂後的應繳稅款		<u>71,570</u>

17. 2013年4月12日，稅務局副局長根據第82A(4)條向上訴人發出擬評定補加稅的通知書（「該通知書」），通知上訴人：
- (a) 他擬就上訴人於該報稅表內漏報得自僱主乙收取的入息 770,000 元，評定補加稅；
  - (b) 假若該報稅表被接納為正確，則會導致少收的稅款為 71,570 元；及
  - (c) 上訴人有權就擬作出補加稅一事提出書面申述。
18. 2013年4月15日及2013年4月16日，上訴人就該通知書提交書面申述。
19. 2013年4月23日，上訴人就該通知書提交進一步申述。
20. 稅務局副局長不接納上訴人的書面申述（第(18)及(19)項事實）所提及的理由為合理辯解，並於2013年5月21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6,400元，即相當於若該報稅表被接納為正確時會導致少徵收稅款的8.94%。稅務局副局長在該補加稅通知書上加上附註，說明補加稅是根據「罰款政策聲明」F部所列明薪俸稅個案罰款比率的「第一次違例」級別計算，並已考慮上訴人的個案就相關因素作出了寬減調整。
21. 2013年5月28日，上訴人來信要求稅務局全數寬減6,400元的補加稅款額。

22. 2013年6月10日，上訴人就副局長根據第82A條作出的補加稅評稅，向稅務上訴委員會提出上訴。

23. 稅務局沒有就上述有關2011/12課稅年度薪俸稅相同的事實而根據第80(2)或第82(1)條提出檢控。

### 上訴通知書的內容

24. 上訴人在日期為2013年6月10日的上訴通知書提出以下的上訴理由<sup>1</sup>（原文照錄）：

‘ In the financial year of 01 April 2012 to 31 March 2013, my total salary was only HKD210,000.00. I only got 3 months pay from my previous employer [僱主乙](April 2012 was salary, May and June 2012 were bonuses, each month of HKD70,000.00). But the employment contract was terminated on 30<sup>th</sup> April 2012. I enclose the Returns of My Salary from my Employer, the Employment Contract, the 3-Month Receipts of Payments and my Return of Salary (報稅表) for this year (2012-2013) for your kind consideration.

Unfortunately, I was unable to find a job after the termination of the contract until now.

On the other hands, as I have been signed annual donation to [慈善機構甲] and [慈善機構乙], even though I did not have job, I was keeping on donating HKD7,920.00 and HKD3,600.00, respectively.

Besides, I was kept on donating HKD47,000.00 to my church.

Now I am really running out of cash to pay the penalty of HKD6,400.00. In this circumstance, I wish you can further consider my case and grant total waiving of the penalty.’

### 有關條文

25. 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。」

---

<sup>1</sup> 上訴人用英文發出上訴通知書，但要求用中文聆訊，卻沒有提供中文翻譯。

26. 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。」

27. 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 1 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 1 部指明的款額的上限。

28. 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申報的資料，以致其提交的報稅表申報不確；或

(b) ...

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」。

29. 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。」

30. 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<sup>2</sup>和委員會處理違規罰款的原則

31. 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<sup>3</sup>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。

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

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

34. 《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<sup>6</sup>，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。

35. 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。

36. 漏報或少報收入：

<sup>2</sup> 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。

<sup>3</sup> 補加稅。

<sup>4</sup> 參閱 D16/07 (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301, D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547 第 34 至 47 段, D35/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 683 和 D59/09, (2010-11) IRBRD, vol 25, 87。

<sup>5</sup> 參閱 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454, D17/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 301, D26/08, (2008-09) IRBRD, vol 23, 547 第 34 至 47 段, 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, 795, 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。

<sup>6</sup> 稅率由最低 10% - 最高 17.5%，詳見《稅務條例》附表 1 和附表 8。

- (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。

37. 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。

38. 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。

39. 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。

40. 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。

41. 委員會處理漏報或少報收入或不依期提交報稅表罰款的原則<sup>7</sup>可歸納如下（並非盡列所有原則而並無遺漏）：

- (1) 疏忽/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。

---

<sup>7</sup> 例如 D16/07, (2007-08) IRBRD, vol 22, 454 第 125 至 129 段。

- (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

42. 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。
43. 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。
44. 假如納稅人選擇行使上訴的權利，終審法院和上訴法庭<sup>8</sup>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」<sup>9</sup>。

<sup>8</sup> 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。

<sup>9</sup> 第 68(8)(a)條。

- (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。

### 重新從頭考慮事宜

45. 上訴人在 2011/12 課稅年度的入息為 910,000 元，他的月薪為 70,000 元。但他在 2011/12 課稅年度報稅表所申報的入息為 140,000 元，完全沒有提及 140,000 元以外的入息，處事態度極其馬虎。
46. 有關的課稅年度為 2011/12 課稅年度，並非 2012/13 課稅年度。
47. 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。上訴人並無證據證明他「確實耗盡現金」。
48. 罰款依法評定，上訴人必須繳交。選擇捐款而要求免收罰款有點兒荒謬及無視法律條文。
49. 他所漏報的入息為 770,000 元，漏報 84.62%的入息。
50. 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。
51. 上訴人毫無悔意，亦無誠意防止再犯。

### 結論

52. 考慮有關情況，委員會非但不認為副局長釐定的 8.94% 罰款屬過多，委員會認為罰款應該增加到約 15%。

### 案件處置

53. 根據第 82B(3)條和第 68(8)條，委員會將補加稅的評稅額由 6,400 元增加至 10,000 元。
54. 委員會認為本案浪費委員會資源，對奉公守法納稅人不公平。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。