

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

### Case No. D52/02

**Penalty tax** – assets betterment statement – amount of profit short returned agreed by the taxpayer – sections 82A and 82B of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Andrew Mak Yip Shing and Anthony So Chun Kung.

Date of hearing: 18 May 2002.

Date of decision: 28 August 2002.

On 6 August 1988 the taxpayer and Mr B entered into a partnership with equal shares. In late 1993 or early 1994 when Mr B resigned from the partnership, the taxpayer took over the business and became a sole proprietor. In April 1996, the business of the sole proprietorship was taken over by Company C owned by the taxpayer and his spouse.

On 4 January 1995, the assessor requested the taxpayer to provide details on properties purchased by him and/or his spouse in Hong Kong and copies of all the statements of their bank accounts for the three years ended 31 March 1994. On 22 March 1995 the taxpayer provided certain materials but they were incomplete. The assessor began investigation into his tax affairs.

On 30 May 2000, the assessor advised the taxpayer and his tax representative that the Revenue would prepare an assets betterment statement for the taxpayer in order to assess his assessable profit correctly. The methodology on the preparation of the assets betterment statement was explained to the taxpayer. The assessor met with the taxpayer and his tax representative on a number of occasions for the purpose of drawing up the assets betterment statement. The taxpayer and his tax representative made observations on the draft assets betterment statement prepared by the assessor and requested to have the amount of certain items reduced. Finally on 8 August 2001, the assessor met with the taxpayer and his tax representative again whereby the taxpayer indicated that he was willing to accept the amount of about \$4,400,000 as the profit short returned for the years of assessment 1989/90 to 1995/96 so as to conclude the investigation. The taxpayer was given a copy of the revised draft assets betterment statement. Before the taxpayer signed the agreement in respect of the revised profits/gains from properties, the assessor reminded the taxpayer again of the penal provisions in the IRO. The assessor also informed the taxpayer that his case would be put up to the Commissioner or Deputy Commissioner for consideration of penal actions. The assessor further pointed out to the taxpayer that based on previous decisions of the Board, the starting point of the additional tax imposed would be 100% of the amount of tax underpaid. Subsequently the taxpayer signed the agreement.

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Consequently, the Commissioner issued notices of assessment and demand for additional tax. The additional tax for the partnership and the sole proprietorship amounted respectively to 119.93% and 114.56% of the amount of tax undercharged.

The taxpayer's case was that (i) the additional tax charged was too excessive a financial burden for him; (ii) the assessable profit erred on the high side; (iii) the Revenue wrongfully included into the taxpayer's assessment the additional tax chargeable on Mr B; (iv) he had no intention of not including the assessable profit in his returns and the mistake was due to his lack of accounting knowledge and the fact that he had allowed accountants of low standard to keep his accounts; and (v) he had been cooperative with the Revenue during the investigation and had engaged professional accountants to assist him in answering the queries of the Revenue.

### **Held:**

1. The taxpayer's poor financial condition is not a consideration to have the amount of additional tax reduced. The taxpayer can apply to the Revenue for instalment payment.
2. It took the assessor five years to meet and discuss with the taxpayer and his tax representative before the assessable profit was assessed. The taxpayer finally signed the agreement on 8 August 2001. It was not acceptable for the taxpayer to claim that the assessable profit erred on the high side at this stage. In any event the taxpayer did not have any evidence to substantiate his claim.
3. The taxpayer did not fully appreciate the principle of using an assets betterment statement to calculate his profit. The calculation was based on the 'net assets value' of the taxpayer and his spouse. The asset of Mr B was never included. The Revenue had not wrongfully included into the taxpayer's assessment the tax chargeable on Mr B.
4. Before the investigation, the taxpayer's partnership and sole proprietorship businesses filed returns for the years of assessment 1989/90 to 1994/95 indicating a business turnover of about \$1,820,000. The investigation, however, revealed that the total business turnover for the years in question was about \$17,000,000. In the meantime, personal asset of the taxpayer and his spouse also increased significantly. Even if the education level of the taxpayer was not high as claimed, the above indicated that the taxpayer should realise that the amount of assessable profit reported in his returns was markedly different from the truth.

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

5. The Board was of the view that the amount of additional tax assessed was not excessive.

### **Appeal dismissed.**

Cases referred to:

D7/95, IRBRD, vol 10, 79  
D81/97, IRBRD, vol 12, 475  
D163/98, IRBRD, vol 14, 416  
D13/99, IRBRD, vol 14, 174  
D154/00, IRBRD, vol 16, 111

Wong Wing Yu for the Commissioner of Inland Revenue.  
Taxpayer in person.

案件編號 D52/02

補加稅 – 資產遞增表 – 納稅人同意少報利潤差額 – 《稅務條例》第82A及82B條

委員會：何耀華（主席）、麥業成及蘇震共

聆訊日期：2002年5月18日

裁決日期：2002年8月28日

納稅人於1988年8月6日與乙先生合資經營合夥公司，兩人分別佔合夥公司權益50%。乙先生於1993年年底或1994年年初退出合夥公司後，上訴人便接管及獨資經營業務。1996年4月，獨資公司由納稅人及其配偶持有的公司丙完全接管。

評稅主任於1995年1月4日發信給納稅人，要求他提供他及/或其配偶在香港購買物業的詳情及截至1994年3月31日的三年期間曾持有的銀行帳戶結單副本。1995年3月22日，納稅人提交了回覆，但資料並不完整。評稅主任就納稅人的稅務事宜展開調查。

評稅主任在2000年5月30日向納稅人及其稅務代表表示稅務局會為納稅人擬備資產遞增表以正確地計算其應評稅利潤。評稅主任並向納稅人解釋了資產遞增表的原理。評稅主任就使用資產遞增表方式計算利潤一事與納稅人及其稅務代表多次進行會晤，期間納稅人及其稅務代表提出了意見，並就評稅主任草擬的資產遞增表草稿所列的金額提出扣除的要求。最後，評稅主任於2001年8月8日與納稅人及其稅務代表再次進行會晤。會晤中，納稅人表示願意接受以少報利潤差額共約4,400,000元了結1989/90至1995/96課稅年度的稅務調查個案。評稅主任給予納稅人一份修訂的資產遞增表擬本，並在納稅人簽署有關修訂利潤/物業入息協議書前，再次提醒納稅人《稅務條例》所載罰則及告知納稅人在基本稅款達成協議後，個案會提交稅務局局長或副局長考慮罰則。就徵收罰款方面，評稅主任指出根據稅務上訴委員會曾頒佈的決定，就牽涉連年少報稅款的個案來說，徵收罰款的起點應為少徵收稅款的100%。納稅人於2001年8月8日簽署了有關的修訂利潤/物業入息協議書。

稅務局局長遂向納稅人發出評定及繳納補加稅通知書。有關合夥公司的補加稅款為少徵收稅款的119.93%；有關獨資公司的補加稅款則為少徵收稅款的114.56%。

納稅人的解釋及辯駁為：(i) 補加稅過多，納稅人負擔不來；(ii) 稅務局高估了納稅人的應課稅利潤；(iii) 稅務局誤將應由納稅人的合夥人乙先生負責的補加稅款納入了納稅人名下；(iv) 納稅人沒有刻意策劃少報應課稅的收入，所犯錯誤只是因為缺

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

乏會計知識及把公司的帳目交由水平低的會計人員編製所致；及(v) 納稅人在接受調查後即與稅務局合作，並聘用專業會計師協助他搜集資料以解答稅務局官員的疑問。

### 裁決：

1. 納稅人經濟陷入困境不是寬減補加稅款的理由。納稅人可向稅務局申請分期繳付。
2. 評稅主任在作出有關應課稅利潤評估前需花上五年時間與納稅人及其稅務代表進行多次會晤及談判，而納稅人最後於2001年8月8日簽署了協議書。納稅人在這個階段重提應課稅利潤被高估了是不可接受的做法。況且納稅人根本沒有證據支持有關的聲稱。
3. 納稅人並不完全理解用資產遞增表計算利潤的原理。由於這個辦法是採用納稅人和其配偶的「資產淨值」為基準，當中沒有包括乙先生的資產在內，因此稅務局並無誤將乙先生應負責的稅款納入納稅人的名下。
4. 納稅人的合夥公司及獨資公司曾就1989/90至1994/95課稅年度申報營業額合共約1,820,000元。然而，經稅務調查後發現有關年度涉及的總營業額約為17,000,000元。同時，納稅人夫婦的私人資產在這段期間也有顯著增長。縱然納稅人辯稱其學識水平不高，但觀乎上述情況，納稅人理應察覺他在有關的報稅表上所填報的應課稅利潤與事實有明顯出入。
5. 委員會認為在本案中，評定的補加稅款額並非過多。

### 上訴駁回。

### 參考案例：

D7/95, IRBRD, vol 10, 79  
D81/97, IRBRD, vol 12, 475  
D163/98, IRBRD, vol 14, 416  
D13/99, IRBRD, vol 14, 174  
D154/00, IRBRD, vol 16, 111

黃詠如代表稅務局局長出席聆訊。  
納稅人親自出席聆訊。

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

### 裁決書：

### 背景

1. 稅務局局長在2002年1月24日根據《稅務條例》第82A條向甲先生（以下稱「納稅人」）發出以下評定及繳納補加稅通知書。

(a) 有關合夥公司（納稅人是首席合夥人）

課稅年度	少徵收稅款 元	根據第82A條 徵收的補加稅款 元	補加稅款為少徵 收稅款的百分率 %
1989/90	12,547	15,000	119.55
1990/91	50,995	61,000	119.62
1991/92	63,942	77,000	120.42
1992/93	90,829	109,000	120.01
1993/94	<u>76,861</u>	<u>92,000</u>	119.70
	<u>295,174</u>	<u>354,000</u>	119.93

(b) 有關獨資公司（納稅人是獨資東主）

課稅年度	少徵收稅款 元	根據第82A條 徵收的補加稅款 元	補加稅款為少徵 收稅款的百分率 %
1994/95	154,274	185,000	119.92
1995/96	<u>221,935</u>	<u>246,000</u>	110.84
	<u>376,209</u>	<u>431,000</u>	114.56

2. 稅務上訴委員會於2002年2月25日收到納稅人的上訴通知書，納稅人就上述補加稅評稅根據《稅務條例》第82B條向稅務上訴委員會提出上訴。

3. 在上訴聆訊時，納稅人選擇在宣誓後作供，並接受稅務局代表的盤問。

### 案情事實

4. 委員會從納稅人的證供及雙方呈交的文件得悉以下事實。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

5. 納稅人於1988年8月6日與乙先生合資經營合夥公司，兩人分別佔合夥公司權益50%。乙先生於1993年年底或1994年年初退出合夥公司，自此，上訴人獨資經營。1996年4月，獨資公司由納稅人及其配偶持有的公司丙完全接管。

6. 在有關的課稅年度，合夥公司及獨資公司經營的業務主要是從香港的公路及地盤收集及運送泥頭和瀝青皮。有關公司從變賣泥頭和瀝青皮賺取收入，並無向客戶收取運送費用。如運送的物料不涉及泥頭和瀝青皮供其販賣，則會向客戶收回運輸費，以彌補經營費用。

7. 納稅人曾遞交下列報稅表：

(a) 合夥公司的利得稅報稅表

課稅年度	報稅表 發出日期	報稅表 簽署日期	申報的應評稅 利潤/(虧損) 元
1989/90	2-4-1990	10-8-1990	132,655*
1990/91	2-4-1991	14-8-1991	105,163**
1991/92	1-4-1992	未有註明	116,560
1992/93	1-4-1993	17-7-1993	120,666
1993/94	6-4-1994	12-4-1994	140,020

\* 評稅主任評定為84,871元

\*\* 評稅主任評定為115,163元

上述報稅表均由納稅人簽署。

(b) 納稅人的個別人士報稅表

課稅年度	報稅表 發出日期	報稅表 簽署日期	獨資公司 申報的應評稅 利潤/(虧損) 元
1994/95	1-5-1995	14-7-1995	290,120
1995/96	1-5-1996	12-5-1997	(107,915)

8. (a) 評稅主任於1995年1月4日發信給納稅人，索取他及/或其配偶在香港購買物業的詳情及截至1994年3月31日的三年期間曾持有的銀行帳戶結單副本。

(b) 1995年3月22日，納稅人提交了回覆，但資料並不完整。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

9. (a) 評稅主任就納稅人的稅務事宜展開調查。在1996年年初至2000年年中這段期間，評稅主任與納稅人及其稅務代表進行了多次會晤。納稅人並提交修訂的業務帳目。按這些修訂帳目，修訂後的利潤與納稅人早前申報的利潤相比，總的來說有很大的增幅。
- (b) 由於納稅人提交的業務會計紀錄不完備，評稅主任未能就有關紀錄核實納稅人申報的修訂應評稅利潤是否正確，故評稅主任在2000年5月30日向納稅人及其稅務代表表示稅務局會採用間接方法，為納稅人擬備資產遞增表計算正確的應評稅利潤。評稅主任並向納稅人解釋了資產遞增表的原理：那是採用納稅人的「資產淨值」為基準，透過將納稅人每年資產的增長，加上所有不容許扣除的開支，減除屬資本性質或其他不應評稅的收入，從而計算出納稅人在該期間所得的利潤。
- (c) 評稅主任就使用資產遞增表方式計算利潤一事與納稅人及其稅務代表多次進行會晤，期間納稅人及其稅務代表提供了意見，並就評稅主任草擬的資產遞增表草稿所列的金額提出扣除的要求。
- (d) 經多次會晤談判後，評稅主任於2001年8月8日與納稅人及其稅務代表再次進行會晤。會晤中，納稅人表示願意接受以少報利潤差額共約4,400,000元了結1989/90至1995/96課稅年度的稅務調查個案。評稅主任給予納稅人一份修訂的資產遞增表擬本，並在納稅人簽署有關修訂利潤/物業入息協議書前，再提醒納稅人《稅務條例》所載罰則及告知納稅人在基本稅款達成協議後，個案會提交稅務局局長或副局長考慮罰則。就徵收罰款方面，評稅主任指出根據稅務上訴委員會曾頒佈的決定，就牽涉連年少申報稅款的個案來說，徵收罰款的起點應為少徵收稅款的100%。
10. (a) 納稅人於2001年8月8日簽署了有關的修訂利潤/物業入息協議書。
- (b) 根據調查結果及納稅人簽署的協議書，合夥公司及獨資公司自1989/90至1995/96課稅年度的少報應評稅利潤和少徵收稅款款額如下：

(i) 合夥公司（納稅人是首席合夥人）

課稅年度	調查後的 應評稅利潤*	調查前的 應評稅利潤	少報的 應評稅利潤	少徵收稅款
	元	元	元	元
1989/90	184,871	84,871	100,000	12,547
1990/91	375,163	115,163	260,000	50,995

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

1991/92	436,560	116,560	320,000	63,942
1992/93	611,866	120,666	491,200	90,829
1993/94	<u>522,420</u>	<u>140,020</u>	<u>382,400</u>	<u>76,861</u>
	<u>2,130,880</u>	<u>577,280</u>	<u>1,553,600</u>	<u>295,174</u>

少報應評稅利潤佔調查後所評定應評稅利潤總額的百分率為72.91%。

( \*由於評估利潤是採用納稅人和其配偶的資產為基準，此項下的應評稅利潤是指納稅人應負擔的部分 ) 。

(ii) 獨資公司 ( 納稅人是獨資東主 )

課稅年度	調查後的 應評稅利潤 元	調查前的 應評稅利潤 元	少報的 應評稅利潤 元	少徵收稅款 元
1994/95	1,111,320	290,120	821,200	154,274
1995/96	1,479,568	0	1,479,568	221,935
( 自1995 年1月1日 至1996年 3月31日 )	<u>2,590,888</u>	<u>290,120</u>	<u>2,300,768</u>	<u>376,209</u>

按納稅人呈交的1995/96課稅年度個別人士報稅表及1996/97課稅年度個別人士報稅表連同涵蓋1996年1月1日至1996年3月31日 ( 結業日 ) 期間的帳目和利得稅計算表，納稅人申索的虧損分別為107,915元及302,517元，合共達410,432元。少報應評稅利潤佔調查後所評定應評稅利潤總額的百分率為88.8%，另超報虧損達410,432元。

- (c) 稅務局局長遂於2002年1月24日向納稅人發出評定及繳納補加稅通知書 ( 詳見本裁決書第1段 ) 。

納稅人的解釋及辯駁

11. 納稅人在其上訴書中及在聆訊時提出了解釋及辯駁，希望委員會將補加稅款金額由少徵收稅款的120%減至50%。以下是納稅人的解釋及辯駁的摘要：

- (a) 補加稅款過多，納稅人負擔不來。

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 稅務局高估了納稅人的應課稅利潤。
- (c) 稅務局誤將納稅人的合夥人乙先生所負責的稅款納入納稅人的名下，因而亦誤把應由乙先生負責的補加稅款納入了納稅人名下。
- (d) 納稅人沒有刻意策劃少報應課稅的收入，所犯錯誤只是因為缺乏會計知識及把公司的帳目交由水平低的會計人員編製所致。
- (e) 納稅人在接受調查後即與稅務局合作，並聘用專業會計師協助他搜集資料以解答稅務局官員的疑問，令有關個案在協議下獲得解決。

### 案情分析

12. 上訴人聲稱補加稅款超越他的經濟能力。在D7/95, IRBRD, vol 10, 79一案中，聆訊該案的委員會裁定納稅人支付罰款的能力並非寬減補加稅款額的因素。本委員會認為上述裁決的原則是正確的。因此在本案中，納稅人所屬行業不景及他目前經濟陷入困境都不是寬減補加稅款的理由。但納稅人可向稅務局收稅組申請分期繳付並簽署分期繳付計劃書。

13. 納稅人聲稱稅務局高估了他的應課稅利潤。本委員會不接納這個辯解。在本案中，評稅主任在作出有關應課稅利潤評估前已經與納稅人及其稅務代表進行多次會晤及長達五年的談判，而納稅人最後於2001年8月8日簽署了協議書。納稅人在這個階段重提應課稅利潤被高估了是不可接受的做法。況且納稅人根本沒有證據支持有關的聲稱，只是很空泛地解釋他從事的行業很多時的營業支出都沒有單據，因而變相使公司利潤的估算增加。因此，在參考過其他案例（包括D81/97, IRBRD, vol 12, 475一案的第484頁第42段）後，本委員會認為納稅人不能在補加稅的上訴中辯稱有關的評稅是被高估了。

14. 納稅人聲稱稅務局誤將他的合夥人乙先生應負責的稅款納入他的名下。這顯示了納稅人並不完全理解用資產遞增表計算利潤的原理。由於這個辦法是採用納稅人和其配偶的「資產淨值」為基準，當中沒有包括乙先生的資產在內，因此稅務局並無誤將乙先生應負責的稅款納入納稅人的名下，更沒有誤將乙先生應負責的補加稅款納入納稅人的名下。

15. 納稅人聲稱他並沒有刻意策劃少報應課稅的收入，只是缺乏會計知識及把公司的帳目交由水平較低的會計人員編製。本委員會不接受這個解釋，因為在稅務局展開稅務調查前，納稅人的合夥公司及獨資公司曾就1989/90至1994/95課稅年度申報營業額合共約1,820,000元。然而，納稅人在稅務調查展開後按其修訂帳目就有關年度申報的總營業額則遞增至約17,000,000元。同時，納稅人夫婦的私人資產在這段期間也有顯著增長。縱然納稅人辯稱其學識水平不高，但觀乎上述情況，納稅人

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

理應察覺他在有關的報稅表上所填報的應課稅利潤與事實有明顯出入。合夥公司短報的利潤總額最終議定為1,553,600元（佔調查後所評定應評稅利潤總額的72.91%）。獨資公司短報的利潤總額最終議定為2,300,768元（佔調查後所評定應評稅利潤總額的88.8%）。獨資公司另超報虧損達410,432元。合夥公司及獨資公司短報利潤導致少徵收的稅款分別為295,174元及376,209元。鑑於如此大額的短報利潤，實不容納稅人以缺乏會計知識為由提出強辯。

16. 至於納稅人聲稱在接受調查後即與稅務局合作，使這個案在協議下獲得解決。稅務局代表向委員會表示在這個案中，雖然納稅人在與評稅主任的多次會晤中提供了部分資料及解釋，但仍有很多證明文件沒有提供。因此，評稅主任需要用上很多時間和精力向銀行及第三者搜集資料，以及用資產遞增表方式評估應課稅利潤。稅務局代表又表示在釐定補加稅款額時，稅務局局長已考慮和顧及納稅人在調查過程中的合作程度。

17. 本委員會認為在本案中，處理納稅人對補加稅款額的扣除要求時，應考慮以下因素：

(a) 委員會在D7/95一案的第86及87頁中裁定：

「每一個香港的納稅人均有責任通知局長其賦稅責任，並提交內容真確的報稅表。只有納稅人根據稅務條例履行他們的責任，香港才能維持一個簡單和有效的稅制。香港的低稅制是依賴納稅人的誠信制度。」

*‘It is the duty of each and every taxpayer in Hong Kong to inform the Commissioner of their liability to tax and to file true and correct tax returns. The system of taxation in Hong Kong is simple and effective only if taxpayers fulfil their obligations in accordance with the IRO. The system of low taxation in Hong Kong is dependent upon an honour system by taxpayers.’*

在本案中，納稅人顯然沒有履行他的責任並違反了《稅務條例》。

- (b) 在本案中，納稅人沒有為他的有關業務保存會計帳簿，只憑口述向「水平較低的會計人員」交代業務狀況及委托這些人員代他草擬報稅表。經調查後，發現納稅人嚴重短報營業額及利潤。若非稅務局展開稅務調查，有關稅款將會流失。
- (c) 評稅的職權屬於稅務局局長。除非有很充分的理由，否則上訴委員會不宜對有關的補加評稅金額予以調整。在本案中，稅務局耗用了很多人力物力進行調查工作。在參考過委員會過往的裁決（包括D7/95、D163/98, IRBRD, vol 14, 416、D13/99, IRBRD, vol 14, 174及

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

D154/00, IRBRD, vol 16, 111 ) 後，本委員會認為本案所評定的補加稅款（約為少徵收稅款的115%至120%）是恰當的。

### 裁決

18. 在考慮過納稅人的證供及整個案情後，我們認為：

- (a) 納稅人未能為其違反《稅務條例》的事項提出合理辯解。
- (b) 在本案中，評定的補加稅款額並非過多。

因此，我們駁回上訴並維持評定的補加稅款。