

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Case No. D110/03

Salaries tax – gratuity – whether wages in lieu of notice included. [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Paul Chan Mo Po and Simon Ho Shun Man.

Date of hearing: 5 December 2003.

Date of decision: 29 March 2004.

The taxpayer was employed by the Government of the HKSAR through Company B under a contract. Upon completion of the contract, he was paid a gratuity.

The taxpayer claimed that he was under the employment of Company B and that the gratuity included wages in lieu of notice in the amount of \$32,334, which was not taxable.

Held:

The Board held that the taxpayer was the employee of the Government but not of Company B. The Interpretation & General Clauses Ordinance provides that the Government was not governed by the Employment Ordinance. Thus, the gratuity did not include wages in lieu of notice (D81/00; D131/00; D151/00 considered).

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D81/01, IRBRD, vol 16, 671

D131/00, IRBRD, vol 16, 1

D151/00, IRBRD, vol 16, 101

Tang Hing Kwan for the Commissioner of Inland Revenue.

Taxpayer in person.

案件編號 D110/03

薪俸稅 – 約滿酬金 – 是否包含遣散費

委員會：何耀華（主席）、陳茂波及何順文

聆訊日期：2003年12月5日

裁決日期：2004年3月29日

上訴人經乙公司受僱於香港特區政府為合約僱員。約滿後，上訴人獲發一筆約滿酬金。

上訴人稱他為乙公司的僱員而該筆約滿酬金中的32,334元屬遣散費，不應列入應課稅收入。

裁定：

委員會裁定上訴人為香港特區政府的僱員而非乙公司的僱員。根據《釋義及通則條例》，政府不受《僱傭條例》約束。因此該筆約滿酬金不包含遣散費(考慮D81/00; D131/00; D151/00)。

上訴駁回。

參考案例：

D81/00, IRBRD, vol 16, 671

D131/00, IRBRD, vol 16, 1

D151/00, IRBRD, vol 16, 101

鄧慶群代表稅務局局長出席聆訊。

納稅人親自出席聆訊。

裁決書：

背景

1. 甲先生(以下稱「上訴人」)反對稅務局向他作出的2000/01課稅年度薪俸稅補加評稅。上訴人的上訴理由是他所獲得的130,232元約滿酬金包含了遣散費(32,334元)在內，故應在扣除遣散費後才列入應課稅收入。

案情事實

2. 乙公司作為香港特別行政區政府(以下稱「政府」)的代理人與上訴人簽訂一份日期為1998年9月9日的僱傭合約。該合約連附錄列明下列聘用條款：

(a) 政府同意經乙公司從1998年11月24日起聘用上訴人為一級監工。合約為期26個月。

(b) 「約滿酬金

當(上訴人)完成本函規定的整個聘用期而期間表現令人滿意，或是若(上訴人)的服務是根據本函第9.1或11.1段及因行為不當以外的其他原因而終止，(上訴人)可以就服務期間(包括根據合約而放取的例假)獲得一筆約滿酬金。這筆約滿酬金將會按聘用期內所得的基本薪金總額的25%計算。」

3. 乙公司於2001年1月9日發信通知上訴人，他的聘用期將會延長至2001年3月16日。

4. 根據一份乙公司致上訴人日期為2001年7月10日的便函，上訴人獲發一筆為數130,232.67元的約滿酬金。

5. 乙公司就上訴人所提交日期為2001年10月9日僱主填報的薪酬及長俸報稅表，補充申報上訴人於離職後獲發約滿酬金130,233元。

6. 評稅主任根據乙公司提交的補充資料向上訴人作出下列2000/01課稅年度薪俸稅補加評稅：

補加應課稅入息實額

130,233元

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

補加稅款

19,003元

7. 上訴人不同意上述的評稅。在署理稅務局副局長於2003年9月23日發出決定書後，上訴人與稅務局之間就有關補加稅評稅的爭議已大部份獲得解決。唯一一項未能解決的爭議就是上訴人所獲得的130,232元約滿酬金是否應全數列入應課稅收入。上訴人聲稱他連續性地受僱於乙公司合共28個月後被解僱，根據勞工條例享有領取遣散費的權利，有關遣散費金額為32,334元。而乙公司給予他的130,232元補償金(約滿酬金)是包括有關遣散費的，所以有關的約滿酬金應在扣除遣散費後才列入應課稅收入。

有關的法例及案例

8. 【稅務條例】(香港法例第112章)(以下簡稱「稅例」)有以下規定：

(a) 第8(1)條

「除本條例另有規定外，每個人在每個課稅年度從以下來源所得而於香港產生或得自香港的入息，均須予以徵收薪俸稅—

(a) 任何有收益的職位或受僱工作.....」

(b) 第9(1)條

「因任何職位或受僱工作而獲得的入息，包括—

(a) 不論是得自僱主或他人的任何工資、薪金、假期工資、費用、佣金、花紅、酬金、額外賞賜或津貼，.....」

(c) 第68(4)條

「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。」

9. 【僱傭條例】(香港法例第57章)有以下規定：

(a) 第4(1)條

「除第(2)款及第69條另有規定外，本條例適用於所有根據僱傭合約受聘的僱員及該等僱員的僱主，以及該等僱主與僱員之間的僱傭合約。」

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 按第2條的釋義，

「遣散費」指僱主根據第31B(1)條須付給僱員的遣散費。

「僱主」指已訂立僱傭合約僱用他人為僱員的人，以及獲其妥為授權的代理人、經理人或代辦人。

「僱員」指憑藉第4條而本條例適用的僱員。

- (c) 第31B(1)條

「凡僱員在有關日期前，根據連續性合約受僱一段不少於24個月的期間—

- (a) 因裁員而遭僱主解僱；

.....

..... 僱主有責任付給該僱員一筆遣散費，款額按照第31G條計算。」

- (d) 第31I條

「如任何僱員根據本部有權就其服務年數獲付一筆遣散費，而—

- (a) 因為該僱員的僱傭合約的施行，一筆或多於一筆按服務年資支付的酬金 已支付予該僱員；」

.....

則須從該筆遣散費中扣除就該僱員而被持有、已向該僱員支付或就該僱員而支付的所有該等酬金及利益或權益的總款額，但以該等酬金及利益或權益是與上述服務年數有關的款額為限。」

- (e) 第31IA(1)條

「如—

- (a) 因為某僱員的僱傭合約的施行，該僱員有權獲付按服務年資支付並且可歸因於其服務年數的酬金，....

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

而該僱員已根據本部獲付一筆遣散費，則須從該等酬金或利益或權益中扣除該筆遣散費的總款額，但以該筆遣散費或利益或權益中可歸因於上述服務年數的部分的款額為限。」

10. (a) 【釋義及通則條例】(香港法例第2章)有以下規定：

第66(1)條

「除非條例明文訂定，或由於必然含意顯示“國家”須受約束，否則任何條例(不論條例是在1997年7月1日之前、當日或之後制定的)在一切情況下均不影響“國家”的權利，對“國家”亦不具約束力。」

- (b) 按【釋義及通則條例】第3條

「條例」指

- (i) 由立法會制定的條例；
- (ii) 憑藉《基本法》第一百六十條採用為香港特別行政區法律的條例；
- (iii) 根據任何上述條例訂立的附屬法例，但依據《基本法》第一百六十條宣布為同《基本法》抵觸的任何該等附屬法例除外；及
- (iv) 任何上述條例或附屬法例的任何條文。

「國家」包括香港特別行政區政府。

11. 在D81/01, IRBRD, vol 16, 671一案中，審理該案的上訴委員會裁定：

「滿約酬金是納稅人與其僱主在簽訂合約時所同意的報酬之一部份，僱主在合約期滿後，根據合約支付酬金給納稅人，該酬金是令納稅人為其僱主提供服務的一個誘因，理應課繳薪俸稅。」

12. 在D131/00, IRBRD, vol 16, 1一案中，審理該案的上訴委員會裁定：

「當一名納稅人在合約期內有令僱主滿意的工作表現，無論他在合約期滿後，能否繼續獲得僱用，他也可以根據合約得到約滿酬金時，則該筆酬金應課繳薪俸稅。」

13. 在D151/00, IRBRD, vol 16, 101一案中，審理該案的上訴委員會認為【僱傭條例】對政府不具約束力。上訴委員會並認為，即使【僱傭條例】對政府具約束力，在該案中，縱觀合約條文，毫無疑問地約滿酬金乃酬金的一部份，而並不是【僱傭條例】下所指的遣散費或長期服務金。此外，【僱傭條例】第311條內有關以酬金抵銷遣散費的規定只是令僱主應付的遣散費減少(甚至完全減免)，該條例並不能令酬金變為遣散費。

雙方的論據和案情分析

14. 在聆訊時，上訴人仍然聲稱自己當時是乙公司的僱員，服務滿28個月後被解僱，因此享有領取遣散費的資格。稅務局代表不同意這個說法，並指上訴人是政府的僱員，根據【釋義及通則條例】第66(1)條，政府不受【僱傭條例】約束，毋須支付遣散費。我們在審閱有關的僱傭文件時留意到僱傭合約內清楚列明政府乃該僱傭合約中上訴人的僱主，乙公司只是以政府代理人身份與上訴人簽約。同樣地，根據保險公司丙發出予上訴人的強積金周年成員權益報表，當中也列明政府是上訴人的僱主。另一方面，我們又留意到評稅主任在早期(2002年10月25日)給予上訴人的函件內作出以下聲言：

「你的前僱主，〔乙公司〕」

稅務局代表在聆訊時向本委員會解釋，上述的聲言是錯誤的，因為當時並未取得有關的僱傭文件。其後，署理稅務局副局長在簽發決定書時(2003年9月23日)已正確地指明上訴人是政府的僱員。

15. 我們認為，根據有關的僱傭文件，上訴人毫無疑問屬於政府僱員，因此並不享有領取遣散費的資格。但評稅主任於2002年10月25日給予上訴人的函件中確實誤導了上訴人。稅務局在發現上述錯誤後應去信上訴人明確地向他指出有關錯誤，讓上訴人得到更準確的資料去考慮是否撤回對有關評稅的反對。

16. 在本案中，有關的約滿酬金是在僱傭合約開始時僱主同意將來支付予上訴人的款項，亦是僱主使上訴人提供服務的誘因之一，因此即使【僱傭條例】對政府有約束力，或是上訴人是乙公司的僱員而不是政府的僱員，我們仍然認為有關的約滿酬金是上訴人因受僱工作而獲得的入息的一部份，而不是【僱傭條例】下所指的遣散費或長期服務金。

案情總結及裁決

17. 在考慮過整宗案情及雙方陳詞後，我們認為有關的約滿酬金是上訴人因受僱工作而獲得的入息的一部份而非遣散費或長期服務金，我們因此駁回上訴並維持稅務局的評稅。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS