

Case No. D13/05

Salaries tax – top-up supplement – whether income. [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Karl Kwok Chi Leung and Fong Ho Yin.

Date of hearing: 14 January 2005.

Date of decision: 10 May 2005.

Mr A (the appellant) was employed by Company B. According to the employment contract, either party can terminate the employment by not less than two months' notice. Moreover, Company B can make a discretionary top-up supplement to the appellant having deducted his leaving service benefits.

On 7 February 1998, Company B gave notice to terminate the employment with the appellant on 7 August 1998. On 21 March 1998, the appellant resigned and leaving (after correction) on 21 May 1998.

The appellant received a top-up supplement of \$135,209.

Held:

1. Following the employment contract, Company B gave sufficient notice of termination. Company B did not have to make any payment in lieu of notice. Furthermore, the appellant resigned later and left the employment earlier than the time required. The top-up supplement was not payment in lieu of notice.
2. The Board agreed that the appellant was entitled to severance payment of \$34,890.41. However, that has been included in his leaving service benefits which has also been exempted in his tax assessment. Thus, the top-up supplement was not severance payment.
3. The facts of this case is the same as D80/00. The Board agreed with the reasons of decision in that case and would follow it.

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

4. Nor was the top-up supplement compensation in consideration of surrendering rights but a discretionary gratuity according to the years of service of the appellant. Thus, it is liable to salaries tax.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D2/99, IRBRD, vol 14, 84

D80/00, IRBRD, vol 15, 715

Taxpayer in person.

Yeung Siu Fai and Tang Hing Kwan for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D13/05

薪俸稅 – 補足款項 – 是否入息

委員會：何耀華（主席）、郭志樑及方浩然

聆訊日期：2005年1月14日

裁決日期：2005年5月10日

甲先生（上訴人）為乙公司的前僱員。根據僱傭合約，雙方可在給予對方不少於兩個月的通知期後終止僱傭合約。另外，乙公司可酌情在扣除上訴人的離職福利後支付上訴人一筆補足款項。

乙公司在1998年2月7日通告上訴人其工作將於1998年8月7日終止。上訴人在1998年3月21日向乙公司辭職，希望（經修正後）在1998年5月21日離職。

上訴人得到一筆135,209元的補足款項。

裁決：

1. 因乙公司已按僱傭合約，在終止上訴人的受僱時給予上訴人所須的通知期，乙公司無須就此支付任何代通知金。況且，上訴人其後亦主動呈辭，提前離職。所以，補足款項不是代通知金。
2. 上訴委員會同意上訴人有權就其服務年數獲付遣散費34,890.41元，但該款額亦已從他取得的離職福利中扣銷，並已全部獲得薪俸稅豁免。因此，補足款項亦不是遣散費。

3. 本案和D80/00一案的事實並無分別。委員同意該案例的判決理由，並會跟從。
4. 補足款項亦不是喪失權利的賠償，而是乙公司酌情並按上訴人年資發放的酬金。因此，須予以課繳薪俸稅。

上訴駁回。

參考案例：

D2/99, IRBRD, vol 14, 84
D80/00, IRBRD, vol 15, 715

納稅人親自出席聆訊。
楊紹輝及鄧慶群代表稅務局局長出席聆訊。

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1998/99課稅年度薪俸稅評稅。上訴人的上訴理由是他得自前僱主乙公司的補足款項(Top-up Supplement) 135,209元是失去受僱工作的補償，不需課繳薪俸稅。
2. 在上訴聆訊時，上訴人選擇在宣誓後作供，並接受稅務局代表的盤問。

程序問題

3. 委員會從上訴人的證供及雙方呈交的文件得悉以下事實：
 - (a) 署理稅務局副局長的評稅決定書是以掛號投寄方式於2000年7月18日寄給上訴人，經過8月10日及9月6日兩次郵政轉遞後，於9月6日後(可能是9月7日或9月8日)，成功送達上訴人。
 - (b) 上訴人於2000年10月3日發出上訴通知書，委員會書記於2000年10月7日收到上訴通知書。

- (c) 由於上訴人發出的上訴通知書沒有夾附評稅決定書的副本，因此委員會書記於2000年10月9日去信通知上訴人要求上訴人補充其上訴文件的不足。
- (d) 上訴人於2004年7月從稅務局得悉，他仍有稅款未清繳。
- (e) 在經過查核後，發現以下情況：
 - (i) 上訴人沒有收到委員會書記2000年10月9日的信件，因此誤以為上訴已被接納，問題已獲解決。
 - (ii) 委員會書記誤以為上訴人已收到10月9日的信件，沒有進一步回應是因為上訴人已放棄進行上訴。
- (f) 在上述誤會獲得澄清後，上訴人表達了繼續進行上訴的願望。

4. 由於上訴人是在其收到評稅決定書一個月內提交了上訴通知書，雖然有漏欠文件的情況，但有關文件是源於稅務局的文件而且如果上訴人及時收到委員會書記的信件，有關錯漏，本來可以在一、兩天內補足，不會影響稅務局的權益。其後所發生長達三年多的延誤是由於雙方沒有過失的誤會，我們因此認為應給予上訴人機會繼續進行上訴。稅務局代表對此亦不反對，所以我們決定繼續處理上訴人的實體上訴。

案情事實

5. 就有關上訴人得自前僱主的補足款項135,209元一事，以下是有關的案情事實：

- (a) 乙公司於1995年8月14日給予上訴人甲先生的聘書的第1(d)條訂明，僱傭雙方可在給予對方不少於兩個月的通知期後終止僱傭合約，或在支付對方相等於兩個月薪金的代通知金後即時終止僱傭合約。聘書第7(c)條又訂明在僱傭合約終止而上訴人可根據乙公司的員工退休管理計劃(Retirement Benefits Scheme)規定取得離職福利(Leaving Service Benefits)的情況下，乙公司將有酌情權支付與上訴人一筆補足款項，金額是上訴人在聘用期內所獲得的薪俸(含年終獎金)的25%，扣除他所得的離職福利。
- (b) 乙公司在1998年2月7日致函上訴人，通知他其受僱工作將於1998年8月7日終止，該通知期長達六個月，超越了聘書訂明的通知期規定。

- (c) 因應乙公司的終止服務通知書，上訴人在1998年3月21日向乙公司遞交辭職信，表明他希望能於1998年5月18日離職，由於通知期不足兩個月，離職日期其後更改為1998年5月21日。
- (d) 根據乙公司提供的資料，上訴人得到的補足款項金額是135,209元，並按以下方法計算：

	<u>HK\$</u>
上訴人在22-1-96至 20-5-98的薪俸(含年終獎金)	181,524.40
扣除：15%稅	<u>27,228.70</u>
	154,295.70
扣除：離職福利	<u>39,298.88</u>
	114,996.82
加：稅後轉稅前所需的款項	<u>20,293.58</u>
	<u>135,290.40</u>

上訴人的論據

6. 上訴人聲稱他的離職是因乙公司資源重組，根據僱員裁減計劃需解僱部份員工，他所收取到的補足款項是失去受僱工作的補償，不需課繳薪俸稅。

《稅務條例》的有關規定

7. 《稅務條例》第8(1)(a)條規定：

「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 受僱工作....」

8. 《稅務條例》第9(1)(a)條對因受僱工作而獲得的入息作了以下並非詳盡無遺的定義：

「因任何 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.....」

9. 《稅務條例》第68(4)條將舉證責任放在上訴人身上：

「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。」

《僱傭條例》的有關規定

10. 《僱傭條例》第31(B)條及第31(G)條規定，僱員在連續受僱不少於2年，因裁員而遭僱主解僱，可獲得按以下方法計算的遣散費：

月薪(最高限額為22,500元) x 2/3 x 年資

11. 《僱傭條例》第31I條另有規定：

「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..... 有關職業退休計劃利益已支付予該僱員.....」

則須從該筆遣散費中扣除..... 就該僱員而支付的.... 利益.....，但以該等.... 利益..... 是與上述服務有關的款額為限。」

有關案例

12. 在D2/99, IRBRD, vol 14, 84一案中，上訴人在離職時獲僱主按其受僱條款支付離職款項，上訴委員會裁定有關款項並不是上訴人放棄合約權利的代價而實在是其上訴人按其僱傭合約應得的酬金，需課繳薪俸稅。

以下是判詞的英文原文：

“ We reiterate our conclusion that Sum B was not paid in consideration of the Taxpayer surrendering contractual rights; rather, he was paid exactly what he was entitled to under his employment agreement. Accordingly the sum, in our judgment, as in Dale v de Soissons, falls within the taxable class.”

13. 在D80/00, IRBRD, vol 15, 715一案中，上訴委員會經參考一系列的案例後，列出以下就裁定僱員離職時獲給予的某些款項是否需課繳薪俸稅的適用原則：

- (1) 有關款項如屬於給予僱員禮物以酬謝他在職時所提供的服務，需課繳薪俸稅；

- (2) 有關款項如屬於賠償給僱員因失去工作的損失或支付予僱員作為遣散費或代遣散費，不需課繳薪俸稅；
- (3) 有關款項的名稱並不重要，重要的是其真正的性質；
- (4) 於決定有關款項的真正的性質時，款項的計算方法是一個重要因素。

以下是判詞的英文原文：

- “(1) a payment would be taxable if it is in the nature of a gift on account of past services.*
- (2) a payment made on account of compensation for loss of employment or a payment in lieu of or on account of severance pay is not taxable;*
- (3) it is not the label, but the real nature of the payment, that is important;*
- (4) the way in which the sum in question was arrived at is a material factor in determining the real nature of the payment.”*

案情分析

14. 在這件個案，由於乙公司已按聘書的規定，在發出終止服務通知書時給予上訴人所需的通知期，乙公司無需就終止上訴人的受僱工作而支付任何代通知金。況且，上訴人其後亦主動呈辭，提前離職。所以補足款項不是代通知金。

15. 嚴格而言，上訴人的離職是他自行辭職，他是否可享有法定的遣散費，是有疑問的。但由於是乙公司首先提出於1998年8月7日終止上訴人的受僱工作，而乙公司亦沒有對上訴人可享有法定的遣散費表示異議，我們同意就此案而言，上訴人有權就其服務年數獲付遣散費。

16. 根據《僱傭條例》的遣散費條款，上訴人可享有的法定遣散費款額為34,890.41元，而該法定遣散費款額亦已悉數與他從乙公司的退休福利計劃(Retirement Benefits Scheme)所取得的離職福利(Leaving Service Benefits) 39,298.88元抵銷，並已全部獲得豁免課繳薪俸稅。因此，就遣散費而言，乙公司已履行其法律責任，所以補足款項不是遣散費。

17. 在這件個案，沒有證據證明乙公司違反聘書上的任何條款，引致須向上訴人作出賠償。亦沒有證據證明上訴人須放棄任何權利，以獲取乙公司支付補足款項。雖然在上訴人的聘書上沒有訂明終止日期，但乙公司沒有責任須終身僱用上訴

人，在履行聘書上的條款及《僱傭條例》的相關規定後，乙公司可隨時終止上訴人的受僱工作。所以補足款項不是上訴人喪失工作的賠償。

18. 我們留意到本案的事實與D80/00一案的事實並無分別，受爭議的款項同樣是乙公司按聘書所列的條款而發放給離職員工的補足款項。兩者的聘書均沒有固定期限，有關的條款亦完全相同：

- (a) 第1(d)條終止合約；
- (b) 第7(a)條加入為乙公司的退休福利計劃成員；及
- (c) 第7(c)條補足款項及計算方法。

在該宗個案，上訴委員會認為有關的補足款項('top-up supplement')在聘用合約內已有規定，客觀地可被視為誘使僱員接受聘用的條件。我們認為上訴委員會在該宗個案的分析合理，並認為我們在決定這宗個案時，亦應採納同樣原則。

19. 對上訴人來說，補足款項是他在乙公司提供兩年多服務所得到的應享報酬。他無須放棄任何權利以收取補足款項，乙公司是在沒有違反聘書任何條款的情況下，依照聘書第7(c)條條款行使其酌情權，支付補足款項予上訴人。而且，在考慮到補足款項是根據上訴人的服務年資來計算的，以使他獲得的離職福利不低於合約制員工所獲得的25%約滿酬金，我們認為補足款項是上訴人在乙公司提供服務的酬金。

20. 總結以上各點，補足款項不是代通知金，不是遣散費，亦不是喪失權利的賠償，補足款項是乙公司依約行使酌情權並按上訴人服務年資發放的酬金。補足款項是來自上訴人的受僱工作，並應被視為上訴人作為乙公司僱員所得的酬金。明顯地，補足款項是上訴人的應評稅入息，因此須予以課繳薪俸稅。

裁決

21. 在考慮過整宗案情及雙方陳詞後，我們認為有關的補足款項是上訴人因受僱工作而獲得的入息的一部份而不是代通知金或遣散費或失去受僱工作的補償，我們因此駁回上訴並維持稅務局的評稅。