

Case No. D49/05

Salaries tax – income from employment – the assessable income – receipt of income – the total income accrues to a person – whether part of the income can be related back – onus of proof is on the appellant – sections 2(1), 8(1)(a), 9(1)(a), 11B, 11D(b)(i) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance (‘ the IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Simon S M Ho and Roger Leung Wai Man.

Date of hearing: 5 August 2005.

Date of decision: 21 September 2005.

The appellant has been employed as a driver by Company B since 1 April 1993, up to the date of the appeal hearing.

The appellant raised objection to his salaries tax assessment for the year of assessment 2001/02. In his notice of appeal, the appellant contended that the lump sum payment of \$64,762 granted to him on 31 May 2001, in payment for his 68 days’ of leave pay, should be related back to the assessable income for the years of assessment 1998/99, 1999/2000 and 2000/01. His main reasons were as follows: (a) the said payment was the aggregate sum of his overtime payments for the years of assessment 1998/99, 1999/2000 and 2000/01; (b) in response to the general bad economy of Hong Kong in 1999, Company B introduced a scheme whereby leave pay was substituted for overtime payments. Being the driver of the company’ s president, the appellant argued that he could not be compensated by leave pay because his overtime workload was very heavy.

Hence, the question to be resolved by the Board was whether the full lump sum payment of \$64,762 received by the appellant from Company B should be included in his assessable income for the year of assessment 2001/02.

Held:

1. The Board disagreed with the appellant’ s contention. The Board took a view that the scheme whereby leave pay was substituted for overtime payments was probably introduced by Company B because of the general bad economy of Hong Kong in 1999; and it was a measure taken by Company B to reduce the company’ s expenditure. However, the appellant had never alleged, nor adduced evidence to

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

prove, that such scheme was only a sham whereby both the employer and employee had no intention to abide by the rules set out in the scheme. As to the appellant's contention that his overtime workload was very heavy, the Board opined that the appellant should have asked Company B to deal with his overtime payments differently. In fact, during the period from 1 July 1999 to 31 December 2003, the appellant had already accepted, albeit reluctantly, the said scheme; and he had also received the payment of \$64,762 from Company B on 31 May 2001 (that is during the year of assessment 2001/02). Moreover, before the introduction of the said scheme (that is before 2 May 2001), Company B had no legal responsibility to pay the appellant any payment of \$64,762 or any part thereof. Therefore, the Board concluded that the full lump sum payment of \$64,762 should be included in the appellant's assessable income for the year of assessment 2001/02.

2. Pursuant to section 11B of the IRO, the assessable income of the appellant in the year of assessment 2001/02 shall be the aggregate amount of income accruing to him from all sources in that year of assessment; therefore, unless the appellant made an application for relating back under section 11D of the IRO, the said payment of \$64,762 should be included in the assessable income of the appellant in the year of assessment 2001/02.
3. In the present case, the Board decided that section 11D was not applicable because (a) the lump sum payment of \$64,762 was not granted upon the appellant's retirement from or termination of his contract of employment (the date of payment of the said sum was 31 May 2001; and the appellant was still working for Company B up to the date of the hearing); (b) no lump-sum payment of deferred pay or arrears of pay by Company B arose before 2 May 2001.
4. After considering all the fact and evidence of this case and the submission made by both parties, the Board came to a decision that the lump sum payment of \$64,762 accrued to the appellant in the year of assessment 2001/02 should all be included in his assessable income for that year of assessment. His claim for relating back was rejected.

Appeal dismissed.

Taxpayer in person.

Poon So Chi and Tsui Siu Fong for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D49/05

薪俸稅 – 因受僱工作而獲得的一筆款項 – 在課稅年度的應評稅入息 – 入息的收取 – 應累算的入息總額 – 可否將部份入息撥回之前的課稅年度計算 – 舉證責任在上訴人身上 – 《稅務條例》第2(1), 8(1)(a), 9(1)(a), 11B, 11D(b)(i)及68(4)條

委員會：何耀華（主席）、何順文及梁偉民

聆訊日期：2005年8月5日

裁決日期：2005年9月21日

上訴人於1993年4月1日開始受僱於乙公司，任職司機。至聆訊日止，他仍然受僱於乙公司。

上訴人反對稅務局向他作出的2001/02課稅年度薪俸稅評稅。他在上訴通知書內要求將他於2001年5月31日從乙公司收取的一筆64,762元款項（作為乙公司以現金購買上訴人68日的累積假期），回撥為1998/99至2000/01課稅年度入息，主要理由是：(a) 該筆款項是他在1998/99至2000/01課稅年度因超時工作而得的報酬；(b) 乙公司於1999年推出超時工作不支付加班費而以補假代償的方案，只是因為當時社會整體經濟低迷。他身為公司總裁的司機，超時工作量大，根本沒有辦法用補假代償。

因此，委員會在這上訴中須裁決的問題是上訴人從乙公司所得的一筆64,762元的款項，應否全數包括在上訴人2001/02課稅年度的應評稅入息之內。

裁決:

1. 委員會不同意上訴人所提出的論點。委員會認為乙公司於1999年推出的超時工作以補假代償的方案很可能是由於當時經濟低迷，公司須要壓縮開支而提出的方案；但上訴人沒有聲稱有關方案是虛設的，僱主和僱員都不打算遵守，亦沒有提出證據支持這說法。對於上訴人超時工作量太大的聲稱，委員會認為上訴人當時可就此問題，向乙公司要求他的超時工作的報酬應特別處理。事實上，上訴人在1999年7月1日起至2003

年 12 月 31 日這段時間，已接受有關超時工作將獲補假的安排（即使他當時是無奈接受的），並於 2001 年 5 月 31 日（即在 2001/02 課稅年度內），收取了乙公司 64,762 元的款項。再者，乙公司發出有關購買累積假期方案前（即 2001 年 5 月 2 日前），乙公司沒有法律責任向上訴人支付該筆 64,762 元款項或其部份。因此，該筆 64,762 元款項應納入上訴人 2001/02 課稅年度的應評稅入息之內計算薪俸稅額。

2. 根據《稅務條例》第 11B 條，上訴人於 2001/02 課稅年度的應評稅入息是該人在該課稅年度內從一切來源應累算的入息總額，即包括該 64,762 元款項，除非該人可按《稅務條例》第 11D 要求撥回。
3. 在這件個案，委員會認為《稅務條例》第 11D 並不適用，因為(a) 該筆 64,762 元款項並不是上訴人退休或僱傭合約終止時付給他的（該筆款項支付日期是 2001 年 5 月 31 日，上訴人直至聆訊當日仍受僱於乙公司）；(b) 在 2001 年 5 月 2 日之前，不存在乙公司有過期或延期支付或欠付該筆款項的情況。
4. 在考慮過整宗案情及雙方陳詞後，委員會認為上訴人從乙公司收取的為數 64,762 元款項是一整筆於 2001/02 課稅年度應累算的入息，當中沒有任何部份可撥回之前的課稅年度計算。

上訴駁回。

納稅人親自出席聆訊。
潘素枝及徐少芳代表稅務局局長出席聆訊。

裁決書：

背景

1. 甲先生（以下簡稱「上訴人」）反對稅務局向他作出的 2001/02 課稅年度薪俸稅評稅。上訴人聲稱他在該課稅年度從僱主獲得的入息，其中 64,762 元應回撥為 1998/99 至 2000/01 課稅年度的入息。

案情事實

2. 我們從上訴人的證供及雙方呈交的文件得知以下案情事實。

3. 上訴人於1993年4月1日開始受僱於乙公司任職司機。至聆訊日止，他仍然受僱於乙公司。

4. 上訴人與乙公司於1993年4月1日簽訂的僱傭合約列明除了月薪外，上訴人可獲得一筆相等於一個月薪金的年終花紅。此外，上訴人超時工作，可獲超時工作加班費。

5. 上訴人與乙公司有關超時加班的安排，經歷過下述轉變：

(a) 在1993年4月1日至1994年6月30日這段時間，上訴人的工作時間是星期一至星期五早上8:30至下午5:30。超時工作可獲加班費，週日加班費，每小時50元。星期六、星期日及假日加班費，每小時60元。

(b) 由1994年7月1日起，上訴人的月薪調高了，但在星期一至星期五，早上7:30前及晚上8:00後工作才可獲加班費，每小時75元。星期六、星期日及假日工作也可獲加班費，每小時75元。

(c) 由1999年7月1日起，上訴人在星期一至星期五，早上7:30前及晚上8:00後工作及在星期六、星期日及假日工作，被視為加班。加班將不獲發放加班費，乙公司將以補假方式補償上訴人，以加班8小時補假一天計算。

(d) 於2001年5月2日，為解決員工的累積假期，乙公司通知各員工決定以現金向本地員工購買其累積的假期，乙公司並聲明這只是一次過的安排，不應被視為每年經常性的安排。現金購買積假是以下列方式計算：

$$\text{現金補償} = \frac{\text{2000年12月的月薪}}{21} \times \text{積假的日子}$$

(e) 按照上述方程式，上訴人於2001年5月31日從乙公司收取了一筆64,762元的款項(正確數字是HK\$64,761.90)。

(上訴人當時的月薪是20,000元，乙公司購買的累積假期是68日，因此，

$$\text{購買金額} = \text{HK\$}20,000 \times \frac{68}{21} = \$64,761.90。$$

(f) 於2003年12月17日，乙公司與上訴人同意由2004年1月1日起，超時工作以補假補償的安排將取消，上訴人的超時工作將獲得加班費，每小時80元。加班費將每月下期繳付(即一月份超時工作，加班費將於二月支付)。

雙方的爭議

6. 在這宗個案，委員會須裁決的問題是上訴人從他的前僱主乙公司所得的一筆64,762元的款項，應否全數包括在上訴人2001/02課稅年度的應評稅入息之內。

有關的法例

7.1 《稅務條例》第2(1)條有關課稅年度的定義如下：

「‘課稅年度’ (year of assessment) 指任何一年自4月1日起計的12個月期間。」

7.2 《稅務條例》第8(1)條就薪俸稅的徵收規定如下：

「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 ...」

7.3 因受僱工作而獲得的入息的定義載於第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...」

7.4 第11B條就應評稅入息的確定規定如下：

「任何人在任何課稅年度的應評稅入息，須是該人在該課稅年度內從一切來源應累算的入息總額。」

7.5 第11D條就入息的收取有以下規定：

「為施行第11B條 -

(b) 任何人成為有權申索某項入息的支付時，該入息即為該人應累算的入息：

但 -

- (i) 任何整筆款項如是在1996年4月1日或其後收取，而該筆款項是在僱員退休或在其職位或受僱工作或僱傭合約終止時付給的一次清付的整筆款項或發給的酬金，或是因發給薪金或工資而引致的延付薪酬或欠付薪酬的一次清付的整筆款項，則不論該筆款項是僱主在任何人受僱期間支付或是在該人離職後支付的，在有權申索支取該筆款項的人於該筆款項支付的課稅年度結束後2年內以書面提出申請時，該筆款項即須予撥回有關期內，並須當作是該人在與該筆付款有關的服務提供期間或受僱工作執行期間應累算的入息。」

7.6 就稅務上訴的舉證責任，第68(4)條規定如下：

「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。」

案情分析

8. 上訴人在上訴通知書內要求將他從乙公司所得的一筆64,762元款項，回撥為1998/99至2000/01課稅年度入息，理由如下：

- (a) 該筆款項，是因為他在1998/99至2000/01課稅年度的超時工作而得的報酬；
- (b) 乙公司於1999年推出超時工作不支付加班費而以補假代償的方案，只是因為當時經濟低迷，公司須要壓縮開支，但事實上這方案對上訴人來說是行不通的，因為上訴人是公司總裁的司機，公司總裁應酬很多，上訴人的超時工作量大，根本沒有辦法用補假代償；
- (c) 上訴人在回應委員會的問題時，承認他當時是同意接受乙公司推行的超時工作以補假代償的安排的，因為社會整體經濟環境不好，他別無選擇，只有無奈接受；
- (d) 上訴人認為在決定每項收入的性質時，應重有關收入的實質或內容(substance)而不是收入的外表或形式(form)。該筆款項，既然實質上是上訴人因為在1998/99至2000/01課稅年度的超時工作而得的報酬，就應該容許上訴人的回撥要求，不應被視為他在2001年5月(即2001/02課稅年度內)乙公司向他購買累積假期而得的報酬。

9. 就上訴人的上述論點，我們的意見如下：

- (a) 我們理解到乙公司於1999年推出的超時工作以補假代償的方案很可能是由於當時經濟低迷，公司須要壓縮開支而提出的方案。但上訴人

沒有聲稱有關方案是虛設的(sham)，僱主和僱員都不打算遵守的，亦沒有提出證據支持這說法。而事實上，當時香港確實有很多企業都採用相同的壓縮開支方案並渡過經濟低迷的難關。

- (b) 上訴人又聲稱有關方案對其他同事可能有效用，但對他來？是行不通的，因為他的超時工作量太大。我們認為上訴人當時可就此問題，向乙公司要求他的超時工作的報酬應特別處理，不應受制於乙公司1999年7月所公佈的方案。
- (c) 上訴人既然接受了有關安排，即使他當時是無奈接受的，他就不能否認以下事實：
 - (i) 由1999年7月1日起至2003年12月31日這段時間，包括上訴人在內的有關乙公司員工，超時工作將獲補假，僱主不用支付加班費。
 - (ii) 於2001年5月31日(即在2001/02課稅年度內)，上訴人按照乙公司於2001年5月2日公佈的購買累積假期方案，收取了乙公司上述的64,762元款項。
- (d) 在乙公司發出有關購買累積假期方案前(即2001年5月2日前)，乙公司沒有法律責任向上訴人支付該筆64,762元款項或其部份。因此不存在乙公司在1998/99至2000/01課稅年度有過期或延期支付或欠付該筆64,762元款項的情況。

10. 根據《稅務條例》第11B，上訴人於2001/02課稅年度的應評稅入息是該人在該課稅年度內從一切來源應累算的入息總額，即包括該64,762元款項，除非該人可按《稅務條例》第11D要求回撥。

11. 在這件個案，《稅務條例》第11D並不適用，因為

- (a) 該筆64,762元款項並不是在上訴人退休或僱傭合約終止時付給他的(該筆款項支付日期是2001年5月31日，上訴人直至聆訊當日仍受僱於乙公司)。
- (b) 乙公司於2001年5月2日公佈向包括上訴人在內的僱員，購買累積假期，並於2001年5月31日支付該筆64,762元款項給上訴人。在2001年5月2日之前，不存在乙公司有過期或延期支付或欠付該筆款項的情況，因此，上訴人不能按《稅務條例》第11D規定，要求將該筆款項回撥為1998/99至2000/01課稅年度入息。

總結

12. 在考慮過整宗案情及雙方陳詞後，我們認為上訴人從乙公司收取的為數64,762元款項是一整筆於2001/02課稅年度應累算的入息，當中沒有任何部份可撥回之前的課稅年度計算。評稅主任將該款項納入上訴人2001/02課稅年度的應評稅入息之內計算薪俸稅額，是正確的做法。我們因此駁回上訴並維持稅務局的評稅。