

**Case No. D1/21**

**Salaries tax** – payment in lieu deductible or not – distinction between ‘for the production of assessable income’ and ‘for the purpose of the production of assessable income’ – sections 8(1)(a), 9(1)(a), 12(1)(a), 68(4) and (8) of the Inland Revenue Ordinance (‘the IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Chui Pak Ming Norman (chairman), Lo Chi Yip and Lo Hoi Ki Adrian.

Date of hearing: 4 March 2021.

Date of decision: 20 April 2021.

The Appellant objected to Salaries Tax Assessment made against her by the Inland Revenue Department in the year of assessment 2018/19, claiming that her assessable income was too high.

The Appellant wrote to Bank B on 1 April 2018 to resign and was last employed on 3 June 2018. Since the notice period of resignation given by the Appellant to Bank B was less than three months, she was required to pay Bank B a sum of \$40,673.23 in lieu of notice (hereinafter referred to as the ‘Payment in Lieu’). When she switched to Bank A, Bank B deducted the Payment in Lieu from her salary. Bank A later issued a compensation to her. The Assessor considered that the Payment in Lieu was not deductible under salaries tax and the compensation was assessable income.

In response to the objection raised by the Appellant, the Deputy Commissioner of Inland Revenue issued a determination on 23 October 2020 (the ‘Determination’), ruling that the Appellant’s objections were invalid.

The matter for the Board to decide in this appeal was whether the Payment in Lieu by the Appellant to his former employer (i.e. Bank B) was ‘deductible expenses’ under section 12(1)(a) of the IRO.

**Held:**

1. Under section 12(1)(a) of the IRO, ‘outgoings incurred in generating the assessable income’ could be understood as outgoings or expenses incurred ‘in the performance of the office’; or it could be understood as outgoings or expenses incurred ‘in doing some work necessary to perform the requirements of the position’. (CIR v Humphrey (1970) 1 HKTC 451 followed).

(2021-22) VOLUME 36 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS  
(PUBLISHED IN AUGUST 2022)

2. Outgoings and expenses ‘in the production of assessable income’ might be deducted from the amount of assessable income if they met the requirements of section 12(1)(a) of the IRO. However, outgoings and expenses ‘for the purpose of producing assessable income’ were not eligible for any deduction under section 12(1)(a) of the IRO. If the Payment in Lieu was not an expense ‘incurred in the production of assessable income’, it could not be deducted from the actual amount of assessable income. (Commissioner of Inland Revenue v Sin Chun Wah (1988) 2 HKTC 364 followed).
3. The Payment in Lieu paid by the Appellant to Bank B was not an expense for the performance of her duties; nor was it an outgoing or expense for producing assessable income while employed at Bank B; it was to enable her to leave her job immediately to Bank A’s job. The Payment in Lieu could at most be regarded as ‘earning assessable income for the purpose of working at Bank A’, and it did not constitute outgoing incurred in ‘the production of assessable income for working at Bank B or Bank A’. (Commissioner of Inland Revenue v Sin Chun Wah (1988) 2 HKTC 364 followed).
4. To be eligible for a deduction under section 12(1)(a) of the IRO, the payment must still meet other requirements under the IRO, that the payment was a ‘wholly, exclusively and necessarily’ outgoing or expense. One of the purposes for the Appellant to pay the Payment in Lieu to Bank B was for her to earn income from Bank A immediately. From another point of view, the Appellant paid the Payment in Lieu to Bank B to relieve her of the responsibilities that she should perform as an employee of Bank B during the notice period of resignation.
5. The Appellant failed to meet the burden of proof under section 68(4) of the IRO to prove that her salaries tax assessment in the year of assessment 2018/19 was overstated. The appeal was dismissed, and the Appellant's Salaries Tax Assessment for the year of assessment 2018/19 as indicated in the Determination was upheld under section 68(8) of the IRO.

**Appeal dismissed.**

Cases referred to:

Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74  
Commissioner of Inland Revenue v Humphrey (1970) 1 HKTC 451  
Commissioner of Inland Revenue v Sin Chun Wah (1988) 2 HKTC 364  
David Hardy Glynn v Commissioner of Inland Revenue (1990) 3 HKTC 245  
Nolder v Walters (1930) 15 TC 380  
D15/88, IRBRD, vol 3, 223  
D81/02, IRBRD, vol 17, 1005  
D124/02, IRBRD, vol 18, 175

(2021-22) VOLUME 36 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS  
(PUBLISHED IN AUGUST 2022)

D25/08, (2008-09) IRBRD vol 23, 531  
D14/13, (2013-14) IRBRD, vol 28, 408

Appellant in person.

Ho Lut Him and Cheng Po Fung, for the Commissioner of Inland Revenue.

## 案件编号 D1/21

**薪俸税**—代通知金可否扣减—「为产生应评税入息」与「为了可以获取应评税入息」的区别—《税务条例》(112章)(下称「税例」)第8(1)(a)条，9(1)(a)条，12(1)(a)条，68(4)及(8)条

委员会：徐伯鸣（主席）、罗志业及劳海铸

聆讯日期：2021年3月4日

裁决日期：2021年4月20日

上诉人反对税务局向她作出的2018/19课税年度薪俸税评税，上诉人声称其应评税入息过高。

上诉人于2018年4月1日致函B银行提出辞职，最后受雇日期为2018年6月3日。由于上诉人给予B银行的辞职通知期不足三个月，她须向B银行支付一笔为数40,673.23元的代通知金(以下简称「该代通知金」)。她转职至A银行时，B银行从她的工资中扣除该代通知金，A银行之后向她发放该补偿。评税主任认为该代通知金不可在薪俸税下获得扣除，而该补偿则属于应评税入息。

就着上诉人提出的反对，税务局副局长于2020年10月23日发出决定书(「该决定书」)，裁定上诉人的反对无效。

委员会在本上诉案中要决定的事项为上诉人向其前雇主(即B银行)支付的离职代通知金是否在《税例》第12(1)(a)条中所订的「可扣除的支出」。

### 裁决：

1. 《税例》第12(1)(a)条所订的「为产生该应评税入息而招致的支出」可以理解为「在做职位上的工作」而招致的支出或开支；或可以理解为「在做一些为履行该职位所需的要求而要做的工作」而招致的支出或开支。(根据CIR v Humphrey (1970) 1 HKTC 451)。
2. 「为产生应评税入息」的支出及开支如符合《税例》第12(1)(a)条的规定，是可以在应评税入息额时去扣除。但「为了可以获取应评税入息」的支出及开支是不可以获得《税例》第12(1)(a)条规定的任何扣除。如果代通知金不是「为产生应评税入息而招致」的支出，不能在

(2021-22) VOLUME 36 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS  
(PUBLISHED IN AUGUST 2022)

应评税入息实额时，获得扣除。(根据Commissioner of Inland Revenue v Sin Chun Wah (1988) 2 HKTC 364)。

3. 上诉人支付予B银行的代通知金，不是要履行她的职务的支出，也不是用作在受聘于B银行时产生应评税入息的支出或开支，是使她能即时离职而到A银行就职。该代通知金的支付，最多可被视为「为了可以在A银行工作而获取应评税入息」而已，该支付并不构成「为在B银行或A银行工作而产生应评税入息」的支出。(根据Commissioner of Inland Revenue v Sin Chun Wah (1988) 2 HKTC 364)。
4. 要在《税例》第12(1)(a)条获得扣除，该支付仍要符合该条法例所定的其它要求，即该支付是「完全、纯粹及必须」的支出或开支。上诉人支付该代通知金予B银行的其中一个目的，只是为了她能即时到A银行赚取入息。从另一角度看，上诉人支付该通知金予B银行是为了免除她作为B银行雇员在离职通知期内应履行的责任。
5. 上诉人未能根据《税例》第68(4)条履行举证责任，证明上诉人的2018/19课税年度薪俸税评税过高。本上诉被驳回，按《税例》第68(8)条维持该决定书所显示上诉人的2018/19课税年度薪俸税评的评税。

### 上诉驳回。

参考案例：

Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74  
Commissioner of Inland Revenue v Humphrey (1970) 1 HKTC 451  
Commissioner of Inland Revenue v Sin Chun Wah (1988) 2 HKTC 364  
David Hardy Glynn v Commissioner of Inland Revenue (1990) 3 HKTC 245  
Nolder v Walters (1930) 15 TC 380  
D15/88, IRBRD, vol 3, 223  
D81/02, IRBRD, vol 17, 1005  
D124/02, IRBRD, vol 18, 175  
D25/08, (2008-09) IRBRD vol 23, 531  
D14/13, (2013-14) IRBRD, vol 28, 408

上诉人亲自出席聆讯。

何律谦及郑宝丰代表税务局局长出席聆讯。

## 决定书:

### 引言

1. 上诉人反对税务局向她作出的2018/19课税年度薪俸税评税，上诉人声称其应评税入息过高。
2. 就着上诉人提出的反对，税务局副局长考虑过她所反对的理由、理据、一切由上诉人呈交的文件和有关资料后，于2020年10月23日发出决定书(「该决定书」)，裁定上诉人的反对无效。
3. 税务局于2020年10月23日以挂号邮件方式将该决定书及列明上诉人可根据香港法例第112章《税务条例》(以下简称《税例》)向税务上诉委员会(「委员会」)上诉的权利及有关上诉程序和期限的信件(以下简称「该信件」)，寄往上诉人向税务局提供的通讯地址。该信件及该决定书于2020年10月26日送达予上诉人。
4. 上诉人于2020年11月26日以电邮向委员会书记提交上诉通知书及该决定书的副本。

### 上诉的理由

5. 在她的上诉通知书，上诉人提出以下的反对(上诉)理由：
  - (a) A银行代她向B银行支付代通知金。A银行将钱存入她的户口，她已经申报并缴税。B银行是直接从她的工资中扣除代通知金才存入她的户口，所以她报税是B银行存入她的户口的金额。一笔她没有收过的款项要交两次税，根本就是不合理。
  - (b) A银行代她向B银行缴付代通知金。假如A银行直接将钱存入B银行，不经她的户口，她便不用缴税。若因为付款方式上的差别而有不同的计税准则，这样就是有问题的。
  - (c) 在终止雇佣合约时，雇主或雇员都有可能承担支付代通知金的责任。假如她被雇主即时解雇及离职而获支付代通知金，她则要为所得的代通知金缴税。可是，在本个案中她辞职并向B银行支付代通知金，却仍是由她缴纳税款，亦即由她承担B银行应负的责任。

## 同意事实

6. 对于该决定书内第1(1)至第1(12)段内税务局署理副局长所依据的事实，上诉人均同意。故此该等事实成为本上诉的同意事实。委员会现将其分别列为本决定书的第7段至第18段。
7. 上诉人反对税务局向她作出的2018/19课税年度薪俸税评税，并声称其应评税入息过高。
8. (a) 上诉人自2016年7月12日起受雇于B银行C职位。
- (b) 根据其聘用合约(附件一)，在六个月的试用期结束后，上诉人或B银行可以书面形式给予对方三个月的通知或支付代通知金以终止合约。
- (c) 上诉人于2018年4月1日致函B银行提出辞职(附件二)，最后受雇日期为2018年6月3日。由于上诉人给予B银行的辞职通知期不足三个月，她须向B银行支付一笔为数40,673.23元的代通知金(以下简称「该代通知金」)。
9. (a) A银行于2018年3月15日向上上诉人发出聘书，在2018年6月4日起聘任她为D职位。
- (b) A银行于2018年6月21日发信通知上诉人(附件三)，她将于2018年7月份获发49,003.89元(包括以税率17%计算的税款)(以下简称「该补偿」)作为她向B银行支付代通知金的补偿。若上诉人在她受聘于A银行的首12个月内离职，她须向A银行全数退还该补偿。
10. B银行、A银行及E纪律部队分别就上诉人提交2018/19课税年度的雇主报税表，当中载有下列资料：

(a) 雇主名称：	B银行	A银行	E纪律部队
(b) 受雇期间：	01-04-2018 – 03-06-2018	04-06-2018 – 31-03-2019	01-04-2018 – 31-03-2019
(c) 受雇职位：	C职位	D职位	F职位

(2021-22) VOLUME 36 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS  
(PUBLISHED IN AUGUST 2022)

(d) 入息：	元	元	元
薪金	102,715	643,500	
假期工资	20,770	-	
花红	-	65,000	
从退休计划支付的若干款项	5,958	-	
其他报酬、津贴或额外赏赐	<u>369</u>	<u>49,003</u>	
总额	<u>129,812</u>	<u>757,503</u>	<u>41,728</u>

注：上述雇主申报的入息总额合共929,043元。

11. (a) 上诉人在她的2018/19课税年度个别人士报税表内，申报了下列的薪俸入息：

<u>雇主名称</u>	元
B银行	82,867
A银行	757,503
E纪律部队	<u>41,728</u>
	<u>882,098</u>

- (b) 上诉人亦申索扣除支出及开支4,700元及退休计划供款5,580元，合共10,280元。

12. 评税主任根据雇主提供的资料计算上诉人的薪俸入息，并向她作出以下2018/19课税年度薪俸税评税：

	元
入息[第(10)(d)项事实]	929,043
<u>减：可扣除项目[第(11)(b)项事实]</u>	<u>10,280</u>
免税额	<u>232,000</u>
应课税入息实额	<u>686,763</u>
应缴税款(扣除税务宽减后)	<u>78,749</u>

13. 上诉人反对第(12)项事实的评税，并声称其应评税入息过高。

14. 上诉人提交了以下的资料以支持其反对：

- (a) 她转职至A银行时，B银行从她的工资中扣除该代通知金，A银行之后向她发放该补偿。她报税时在B银行的工资中扣除该代通知金，并把该补偿申报为从A银行所得的收入。
- (b) 若税务局认为该代通知金不可获得扣除，则不应把该补偿视作她的收入。



(2021-22) VOLUME 36 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS  
(PUBLISHED IN AUGUST 2022)

15. (a) 评税主任认为该代通知金不可在薪俸税下获得扣除，而该补偿则属于应评税入息。他请上诉人考虑撤回反对。
- (b) 上诉人不表同意，并指出她在支付该代通知金予B银行后获A银行发还该补偿，她在当中没有实际得益，但却要她就该代通知金及该补偿缴交税项，并不合理。

16. B银行回复评税主任的查询，并提供以下资料：

- (a) 上诉人在受聘期间参加了一个认可职业退休计划(以下简称「该退休计划」)。
- (b) 在第(10)(d)项事实申报的「从退休计划支付的若干款项」5,958元计算如下：

	元
雇主向该退休计划作出的供款总额 (以下简称「雇主供款总额」)	88,113
减：最低强积金利益	66,000
合乎比例的利益(注)	<u>16,155</u>
	<u>5,958</u>

注：合乎比例的利益 = 88,113元(雇主供款总额) × 22(上诉人的完整服务月数) ÷ 120 = 16,155元。

- (c) 上诉人离职时，她从该退休计划有权收取并可归因于B银行所作供款的金额为90,652.19元(以下简称「该权益」)。该退休计划的管理人在扣减最低强积金利益66,000元后，向上上诉人支付了余额24,652.19元(即90,652.19元 - 66,000元)。
- (d) 在第(10)(d)项事实申报的「其他报酬、津贴或额外赏赐」369元，是上诉人根据B银行的奖励计划获得的报酬。
17. (a) 评税主任仍认为该代通知金不可获得扣除，而该补偿则须课税。
- (b) 另外，根据B银行提供的进一步资料，评税主任重新计算上诉人从该退休计划收取的款项中应课缴薪俸税的金额如下：

	元
该权益[第(16)(c)项事实]	90,652
减：最低强积金利益	66,000
合乎比例的利益(注)	<u>16,620</u>

元  
8,032

注：合乎比例的利益 = 90,652元 (该权益) × 22 (上诉人的完整服务月数) ÷ 120 = 16,620元。

18. 评税主任现认为2018/19课税年度薪俸税评税应修订如下：

	元
雇主申报的入息总额[第(10)(d)项事实]	929,043
<u>减</u> ： B银行申报的「从退休计划支付的若干款项」 [第(10)(d)项事实]	5,958
<u>加</u> ： 从该退休计划收取的款项中应课缴薪俸税的金额 [第(17)(b)项事实]	<u>8,032</u>
	931,117
<u>减</u> ： 可扣除项目	10,280
免税额	<u>232,000</u>
应课税入息实额	<u>688,837</u>
应缴税款(扣除税务宽减后)	<u>79,102</u>

### 上诉人的供词

19. 上诉人选择在宣誓下向委员会作供，但她的供词只是重申同意事实的内容而已。

### 争议点

20. 委员会在本上诉案中要决定的事项为上诉人向其前雇主(即B银行)支付的离职代通知金是否在《税例》第12(1)(a)条中所订的「可扣除的支出」。

### 《税例》内适用的有关条款

21. 对于薪俸税的征收，《税例》第8(1)(a)条有以下规定：

「... 每个人在每个课税年度从以下来源所得而于香港产生或得自香港的入息，均须予以征收薪俸税-

(a) 任何有收益的职位或受雇工作...」

22. 对于因受雇工作而获得的入息的定义，《税例》第9(1)(a)条有以下的规定：

「因任何职位或受雇工作而获得的入息，包括-

(a) 不论是得自雇主或他人的任何工资、薪金、假期工资、费用、佣金、花红、酬金、额外赏赐、或津贴，但不包括...」

23. 对应评税入息的调整(即评税入息的扣除)，《税例》第12(1)(a)条规定：

「在确定任何人在任何课税年度的应评税入息实额时，须从该人的应评税入息中扣除-

(a) 完全、纯粹及必须为产生该应评税入息而招致的所有支出及开支，但属家庭性质或私人性质的开支以及资本开支则除外。」

24. 对于举证的责任，《税例》第68(4)条规定：

「证明上诉所针对的评税额过多或不正确的举证责任，须由上诉人承担。」

## 有关案例及法律原则

25. 答辩人提交下列案例予委员会来支持他的论点：

### 法庭案例

- a. Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74
- b. CIR v Humphrey (1970) 1 HKTC 451
- c. CIR v Sin Chun Wah (1988) 2 HKTC 364
- d. David Hardy Glynn v CIR (1990) 3 HKTC 245
- e. Nolder v Walters (1930) 15 TC 380

### 税务上诉委员会案例

- f. D15/88, IRBRD, vol 3, 223
- g. D81/02, IRBRD, vol 17, 1005

- h. D124/02, IRBRD, vol 18, 175
- i. D25/08, (2008-09) IRBRD vol 23, 531
- j. D14/13, (2013-14) IRBRD, vol 28, 408

26. 上诉人没有提交或倚赖任何法庭或委员会案例。由于上诉人不争议A银行给予上诉人的补偿金\$49,003.89，补偿她支付予B银行的离职代通知金是属应评税入息的一部份，所以委员会聚焦处理可扣除开支的有关案例及法律原则。

### 「产生该应评税入息」的释义

27. 《税例》第12(1)(a)条订明任何支出和开支(属家庭性质或私人性质的开支以及资本开支则除外)，如要根据第12(1)(a)条在应评税入息额时去扣除，该等支出及开支应为完全、纯粹及必须为产生该应评税入息<sup>1</sup>而招致的所有支出及开支。

28. 英国有关薪俸或入息税例所采用的之词汇，是指「在执行职务或受雇工作的职务<sup>2</sup>」，与香港《税例》第12(1)(a)条所采用的「为产生该应评税入息」的词汇是有所不同。但在Commissioner of Inland Revenue v Humphrey<sup>3</sup>一案中，香港上诉庭认同《税例》第12(1)(a)条中的「为产生应评税入息」与英国法例中的「在执行职务或受雇工作的职务」在释义上没有重大差别。

29. 在Humphrey案中，上诉庭亦认同英国案例Nolder v Walters<sup>4</sup>对「在执行职务」的解释。

30. 根据Nolder v Walters，「在执行职务」的意思是指「在做职位上的工作」及/或「在做一些为履行该职位所需的要求而要做的工作」<sup>5</sup>。

31. 因此，《税例》第12(1)(a)条所订的「为产生该应评税入息而招致的支出可以理解为「在做职位上的工作」而招致的支出或开支；或可以理解为「在做一些为履行该职位所需的要求而要做的工作」而招致的支出或开支。

### 「为产生应评税入息」与「为了可以获取应评税入息」的区别

32. 「为产生应评税入息」的支出及开支如符合《税例》第12(1)(a)条的规定，是可以在应评税入息额时去扣除。但「为了可以获取应评税入息」的支出及开支是不可以获得《税例》第12(1)(a)条规定的任何扣除。

<sup>1</sup> 英文为‘incurred in the production of the assessable income’。

<sup>2</sup> 英文为‘in the performance of the duties of the office or employment’。

<sup>3</sup> (1970) 1 HKTC 451。

<sup>4</sup> (1930) 15 TC 380。

<sup>5</sup> 英文为‘In the performance of the duties means in doing the work of the office, in doing the things which it is his duty to do while doing the work of the office.’。原文载于相关判辞第387页。

33. 在 Commissioner of Inland Revenue v Sin Chun Wah<sup>6</sup> 一案中，纳税人是一名公务员。根据其雇用条款，他须给予政府三个月的通知期或支付相当于一个月薪金的代通知金方可离职。纳税人为了要立即到新公司上任而向政府支付了一笔代通知金。纳税人认为他若不终止与政府的雇佣合约，便不能合法地到新公司上任，故此他支付的代通知金是为获取其新职的入息而招致的支出，应可予以扣除。高等法院不同意这观点，并在判辞中援引了 Humphrey 等案例，强调「为产生应评税入息」与「为了可以获取应评税入息」(for the purpose of the production of assessable income) 的意思是不同的，两者必须加以区别。高等法院裁定雇员终止合约时支付给雇主的代通知金并非为产生应评税入息而招致的支出，不可予以扣除。<sup>7</sup>

### 「申索扣除向前雇主支付的代通知金」的委员会案例

34. 多个由答辩人呈交的委员会案例<sup>8</sup>均显示纳税人同样申索扣除向前雇主支付的代通知金。但委员会在作出决定时均引用及遵从了 Sin Chun Wah 案所阐释的法律原则，裁定有关的代通知金不是「为产生应评税入息而招致」的支出，因此不能在应评税入息实额时，获得扣除。

35. 在 D81/02 一案中，纳税人的前雇主把他须支付的代通知金从他的最后一期薪金中抵销，然后向他支付余额。纳税人认为税务局应按他的「净收入」(net income) 计算他的应缴税款。委员会参考了 D15/88 一案的判决，认为代通知金是否以抵销方式支付并不会影响结果，因为「抵销」的意思，是指收取了当月应课税的工资，故此，抵销的金额应为应课税的工资<sup>9</sup>。

## 讨论及分析

36. 从上诉人与B银行签订的雇佣合约中，委员会看不到上诉人在履行她的职务时是需要有任何履行她的职务的支出及开支。她所要支付给B银行的离职代通知金，不是要履行她的职务的支出，也不是用作在受聘于B银行时产生应评税入息的支出或开支。实际上，在B银行履行C职位期间，上诉人从未因履行其职位所要求的工作，有任何支出或开支。

37. 上诉人认为该代通知金是用于为在A银行工作而产生应评税的入息，故此该代通知金的支付，应该获得《税例》第12(1)(a)条所订的扣除。

38. 基于 Sin Chun Wah 一案所定的原则，委员会不同意上诉人的论述。委员会认为她支付予B银行的代通知金，是使她能即时离职而到A银行就职。该代通

<sup>6</sup> (1988) 2 HKTC 364。

<sup>7</sup> 相关判辞在原文的第372页。

<sup>8</sup> D15/88, D81/02, D124/02, D25/08 及 D14/13。

<sup>9</sup> 相关判辞的原文在第1008页。

知金的支付，最多可被视为「为了可以在A银行工作而获取应评税入息」而已，该支付并不构成「为在B银行或A银行工作而产生应评税入息」的支出。

39. 纯粹为了讨论而将上述的区分暂且不谈，要在《税例》第12(1)(a)条获得扣除，该支付仍要符合该条法例所定的其它要求，即该支付是「完全、纯粹及必须」的支出或开支。

40. 上诉人支付该代通知金予B银行的其中一个目的，只是为了她能即时到A银行赚取入息，如果上诉人不是为了立刻到A银行就职，她可以稍为等候多一段相当于代通知金所指提早离职的时间，而不需支付该代通知金予B银行。从另一角度看，上诉人支付该通知金予B银行是为了免除她作为B银行雇员在离职通知期内应履行的责任。

41. 在讨论的基础下，假定该代通知金的支付是在A银行工作而产生应评税入息的支付或开支<sup>10</sup>，它仍然不属于《税例》第12(1)(a)条所订的「完全、纯粹及必须」的支付。

42. 上诉人认为B银行在扣除该代通知金后才把余额存入她的户口，所以她最后一个月的薪酬比实际上应得的少。上诉人认为计算她在B银行最后一个月的入息，应按B银行实际存入她的户口的金额计算税款。委员会不认同此个说法。

43. 纵使B银行从她最后一个月的薪酬用作扣除她部分的离职代通知金，及从她的银行户口中扣除余数，这些扣除实质上是「抵销」，是一个方式支付离职代通知金。根据D81/02一案中定订的原则，抵销的金额应为应课税的工资。

44. 上诉人亦认为如果因她被辞退而得到代通知金，该代通知金是她入息的部分及要作为评税的收入。她现在是支付方，而不是收取方，现在税务局要她支付该代通知金的税务，实为由她承担收取方(即B银行)应负的责任。

45. 委员会认为这个说法有些牵强，因为上诉人将税款的支付和评定入息税时的扣除混淆了。事实上，上诉人没有承担收取方(即B银行)应负的责任。她也没有就给予B银行的代通知金支付任何税款予税务局或任何第三方。

46. 上诉人所支付予B银行的代通知金，是由于未能符合《税例》第12(1)(a)条所订的条文而没有获得扣减而已。

47. 上诉人另一争论点是税务局要她就支付该代通知金予B银行及从A银行收到该补偿分别缴交税项。她认为这是双重缴税及不合理。在上文委员会已分析了税务局从没有就支付该代通知金予B银行向她征税。至于她从A银行收到的该补偿金，上诉人从不争议该补偿金是她收入的部分，亦已缴纳由此而评定的税款。所以税务局从未向她双重缴税。

<sup>10</sup> 委员会不认同此项假设。该假设只是作讨论的用途。

48. A银行除了向上诉人支付该补偿金外，亦向她支付了该补偿金的17%税款<sup>11</sup>。实际上，上诉人没有因为收到该补偿金及支付该通知金予B银行有任何额外的税务支付。委员会很难理解上诉人的主张—「税务局要她就支付该代通知金予B银行及从A银行收到该补偿分别缴交税项，是双重缴税。」。

49. 如果上诉人的主张成立，这就意味她在这个转职安排中，得到了在《税例》下她不应得到的税务得益。

50. 上诉人亦提出假如A银行不经她的户口直接向B银行支付代通知金，她就无须缴税。她这个论点其实是自相矛盾，因为她已经同意了该补偿金是她收入的部分，是需要评税的。不单只上诉人同意她的观点，A银行亦将这个观点付诸实行。所以A银行连该补偿金的应付的税款，一并付给上诉人作为她支付该代通知金予B银行的补偿。

51. 所以无论A银行付给上诉人的补偿金是直接存入她的户口，或代她向B银行支付该代通知金，都改变不了该补偿金是上诉人的入息的部分，是需要评税。

52. 在小心考虑上诉人的证供、本案的证物及同意事实；基于上述的讨论和分析及应用本决定书所列的有关法律原则后，委员会认为上诉人提出的所有上诉理由及理据，均不能成立。上诉人未能根据《税例》第68(4)条履行举证责任，证明上诉人的2018/19课税年度薪俸税评税过高。

## 案件处理

53. 根据本个案案情及上文分析，委员会唯一的结论是驳回上诉人提出的上诉，按《税例》第68(8)条维持该决定书所显示上诉人的2018/19课税年度薪俸税评的评税。

---

<sup>11</sup> 本决定书的第9(b)段。