

Case No. D18/18

Salaries tax – change the payday – the accumulate income for the tax assessment year – sections 11B and 11D(b) of Inland Revenue Ordinance – risk to bear the legal cost [Decision in Chinese]

Panel: William M F Wong SC (chairman), Chan Chak Ming and Tse Ming Yee.

Date of hearing: 4 September 2018.

Date of decision: 21 December 2018.

The Appellant was employed by Hong Kong Government's Working Family and Student Financial Assistance Agency (hereinafter referred to as 'Student Assistant Agency') under non-civil servant contract. The Appellant in her tax return declared that the tax return submitted by the Student Assistant Agency for the year of tax assessment 2015/2016 included the salary on March 2015. Therefore 13 months of salaries were reported. The said month of salary has already been reported in the individual tax return for the year of assessment 2014/2015. The salary of the said month should not be repeatedly calculated. The Assessor based on the information of the Student Assistant Agency and the Appellant's provided information imposed additional salaries tax for the year 2014/2015 tax assessment and Salaries Tax Assessment for the year 2015/2016.

The important point of the Appellant's opposition to those two tax assessments was the change of the payday by Student Assistant Agency which has caused the Appellant to pay more tax on those 13 months salaries on the year of tax assessment. The Inland Revenue failed to consider her actual income situation. The essential of the question was whether or not those 13 months of salaries received from the Student Assistant Agency were the accumulated income of the Appellant in the year of tax assessment 2015/2016.

Held:

1. According to sections 11B and 11D(b), on 31 March 2016 the Appellant has already had the right to claim against the Student Assistant Agency for the salary on March 2016. As a result, the concerned salary should be the Appellant's accumulated income for the year of tax assessment 2015/2016. Base on the reason above stated, the Board agreed that the Appellant's salary from March 2015 to March 2016 (13 months in total) were the accumulate income of the Appellant in the year of tax assessment 2015/2016. Since the salaries received by the Appellant from the Student Assistant Agency from March 2015 to March 2016 were the accumulate income for the tax assessment year 2015/2016, the Board dismissed the

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

appeal (D78/88 IRBRD, vol 4, 155 and D77/89 IRBRD, vol 6, 177 followed).

2. The Appellant thought the Inland Revenue has failed to consider her real situation that she had only 12 months salaries each year. However on the year of tax assessment 2015/2016 the Inland Revenue raised salary tax on her 13 months salaries and as a result caused an increase in the amount of tax. Although the Appellant received 13 months of salaries in the year of tax assessment 2015/2016 because of the new payday arrangement, the Inland Revenue should base on the fact of the case and the concerned statute and case law to assess tax.
3. Since the present appeal is comparatively easy and the amount of money involved is not much, the Board suggests the Inland Revenue should state on the appeal documents issued to the Appellant that the Appellant will bear the risk of cost, otherwise the Appellant in general will think that the Board does not have to consider the matter of cost.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D78/88, IRBRD, vol 4, 155
D77/89, IRBRD, vol 6, 177

Appellant in absentia.

Chan Lok Ning and Chan Ut Chan, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D18/18

薪俸税 – 更改支付薪金日 – 课税年度应累算的入息 – 《税务条例》第11B和11D(b)条 – 负上诉讼费用的风险

委员会：王鸣峰资深大律师（主席）、陈泽铭及谢明仪

聆讯日期：2018年9月4日

裁决日期：2018年12月21日

上诉人获香港特别行政区政府学生资助办事处(下称「学资处」)，以非公务员合约条款聘用。上诉人在报税表内声明学资处在就她提交的2015/16课税年度表格内包括了2015年3月份的薪金，以致申报了13个月的薪金，而她已在2014/15课税年度个别人士报税表内申报了该月份的薪金。该月份的薪金不应重复计算。评税主任根据学资处及上诉人提供的资料，向她作出2014/15课税年度薪俸税补加评税及2015/16课税年度薪俸税评税。

上诉人反对两项评税重点是学资处更改支付薪金日，以致她于课税年度就13个月的薪金纳税及多付了税款，税务局未有考虑她的实际收入情况。问题的关键是从学资处收取的13个月的薪金是否均为她2015/16课税年度应累算的入息。

裁决：

1. 按照税例第11B及第11D(b)条，上诉人于2016年3月31日已有权向学资处申索其2016年3月份的薪金。故此，有关薪金应为上诉人2015/16课税年度应累算的入息。基于上述理由，本上诉委员会同意上诉人2015年3月份至2016年3月份(共13个月)的薪金均为上诉人2015/16课税年度应累算的入息。由于上诉人她从学资处收取有关2015年3月份至2016年3月份的薪金应作为她2015/16课税年度应累算的入息。因此，本上诉委员会驳回上诉人的上诉(参考D78/88, IRBRD, vol 4, 155及D77/89, IRBRD, vol 6, 177)。
2. 上诉人认为税务局未有考虑她实际的情况，她每年只有12个月的薪金，却于2015/16课税年度就她13个月的薪金课税，因而增加她的税款。虽然上诉人是因新支薪安排而在2015/16课税年度取得13个月的薪金，但税务局必须依照本案的事实和有关的法律条文及案例评税。

3. 由于这上诉相对简单，而且所涉及的金额亦不多。本委员会建议税务局发出有关上诉文件给上诉人时应要注明上诉人是有负上诉讼费用的风险的。不然一般上诉人会以为上诉到本委员会是没有讼费考虑的。

上诉驳回。

参考案例：

D78/88, IRBRD, vol 4, 155
D77/89, IRBRD, vol 6, 177

上诉人缺席聆讯。

陈乐宁及陈月珍代表税务局局长出席聆讯。

决定书:

上诉申请

1. A女士就税务局向她作出的2014/15课税年度薪俸税补加评税及2015/16课税年度薪俸税评税提出上诉。A女士声称该两项评税的应评税入息金额不正确。
2. A女士于2005年12月2日至2017年3月31日期间，获香港特别行政区政府(以下简称「政府」)在职家庭及学生资助事务处(前称「学生资助办事处」)(以下简称「学资处」)，以非公务员合约条款聘用。
3. (a) 学资处就A女士提交2014/15课税年度雇主填报的薪酬及退休金报税表¹(以下简称「IR56C表格」)及补充IR56C表格的报表(以下简称「补充报表」)，载有以下截至2015年3月31日止1年内A女士所获支付的入息：

	元
IR56C表格—2014年3月 ² 至2015年2月的薪金及约满酬金	401,360
补充报表—已从IR56C表格所示入息扣减的强职金雇员供款	<u>17,500</u>
	<u>418,860</u>

¹ IR56C表格并未载列所有的应课税入息。有关从政府所得的其他入息的详情，须参阅补充报表。

² 2014年3月份已扣减强职金雇员供款的净薪金为29,490元。

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 学资处就A女士提交2015/16课税年度IR56C表格及补充报表，载有以下截至2016年3月31日止1年内A女士所获支付的入息：

	元
IR56C表格—2015年3月 ³ 至2016年3月的薪金及约满酬金	452,381
补充报表—已从IR56C表格所示入息扣减的强职金雇员供款	<u>18,000</u>
	<u>470,381</u>

4. A女士在其2014/15课税年度个别人士报税表内，声明她从学资处所得的薪俸入息及以雇员身分付给认可退休计划的强制性供款如下：

	元
从学资处所得的薪俸入息	380,480
以雇员身分付给认可退休计划的强制性供款	17,500

5. 评税主任根据学资处提供的入息资料，向A女士作出以下2014/15课税年度薪俸税评税：

	元
入息	418,860
减：慈善捐款	1,200
退休计划供款	<u>17,500</u>
	400,160
减：免税额	<u>280,000</u>
应课税入息实额	<u>120,160</u>
应缴税款	<u>2,106</u>

A女士没有就该评税提出反对。

6. A女士在其2015/16课税年度个别人士报税表内，声明：

- (a) 她从学资处所得的薪俸入息及以雇员身分付给认可退休计划的强制性供款如下：

	元
从学资处所得的薪俸入息	421,691 ⁴
以雇员身分付给认可退休计划的强制性供款	18,000

- (b) 学资处在就她提交的2015/16课税年度IR56C表格内包括了2015

³ 2015年3月份已扣减强职金雇员供款的净薪金为30,690元。

⁴ A女士已从IR56C表格所示的入息452,381元扣减2015年3月份的净薪金30,690元。

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

年3月份的薪金，以致申报了13个月的薪金，而她已在2014/15课税年度个别人士报税表内申报了该月份的薪金。该月份的薪金不应重复计算。

7. 评税主任根据学资处及A女士提供的资料，向她作出以下2014/15课税年度薪俸税补加评税及2015/16课税年度薪俸税评税：

	<u>2014/15</u>	<u>2015/16</u>
	元	元
学资处提供的入息	418,860	470,381
<u>加/(减)：2015年3月份的净薪金</u>	<u>30,690</u>	<u>(30,690)</u>
入息	449,550	439,691
<u>减：慈善捐款</u>	1,200	-
退休计划供款	<u>17,500</u>	<u>18,000</u>
	430,850	421,691
<u>减：免税额</u>	<u>280,000</u>	<u>280,000</u>
应课税入息实额	150,850	<u>141,691</u>
<u>减：先前评定的应课税入息实额</u>	<u>120,160</u>	
补加应课税入息实额	<u>30,690</u>	
应缴税款	<u>1,305</u>	<u>3,021</u>

8. A女士反对上述两项评税。她声称2014/15及2015/16两个课税年度的入息分别为418,560.87元及438,191.16元。有关入息的计算如下：

	<u>2014/15</u>	<u>2015/16</u>
	元	元
2014年/2015年		
4月	30,740.00	32,190.00
5月	30,740.00	32,190.00
6月	30,740.00	32,190.00
7月	30,740.00	32,190.00
8月	32,190.00	33,710.00
9月	32,190.00	33,710.00
10月	32,190.00	33,710.00
11月	32,190.00	33,710.00
12月	32,190.00	33,710.00
2015年/2016年		
1月1日至1月23日	61,963.77 ⁵	64,761.81 ⁵
1月24日至1月31日	8,307.10	8,699.35

⁵ 已扣除强职金雇员供款1,500元

	<u>2014/15</u>	<u>2015/16</u>
	元	元
2月	32,190.00	33,710.00
3月	<u>32,190.00</u>	<u>33,710.00</u>
	<u>418,560.87</u>	<u>438,191.16</u>

9. 上诉人缺席本上诉的聆讯。

上诉人的理据

10. 上诉人的理据载列于她的上诉通知书中，扼要如下：

- (a) 税务局同意她每年只有12个月的薪金，但由于学资处在2015/16课税年度更改支付薪金日，以致她于该课税年度就13个月的薪金纳税及多付了税款。税务局未有考虑她的实际收入情况。
- (b) 学资处未有就更更改支付薪金日通知其员工，只提醒他们就有关安排而多获1个月薪金的事宜，通知税务局。
- (c) 学资处并没有给予员工选择更改支付薪金日的安排。税务局于该决定书「决定理由」的第(6)段指她没有对有关安排提出异议，并不合理。

11. 上诉人的不满其实很容易理解。本上诉的重点是学资处更改支付薪金日，以致她于该课税年度就13个月的薪金纳税及多付了税款。问题的关键是从税务条例来说，有关的税项评定是否合法。

12. 本上诉委员会须决定上诉人从学资处于2015年4月1日至2016年3月31日期间收取的2015年3月份至2016年3月份(共13个月)的薪金是否均为她2015/16课税年度应累算的入息。

有关法律条文及案例

13. 《税务条例》(以下简称「税例」)的有关条文如下：

(a) 第2(1)条—释义

「课税年度 (year of assessment) 指任何一年自4月1日起计的12个月期间；……」

(b) 第9(1)条—因受雇工作而获得的入息的定义

「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，……」

(c) 第11B条—应评税入息的确定

「任何人在任何课税年度的应评税入息，须是该人在该课税年度内从一切来源应累算的入息总额。」

(d) 第11D条—入息的收取

「为施行第11B条—

……

- (b) 任何人成为有权申索某项入息的支付时，该入息即为该人应累算的入息：……」

(e) 第68(4)条—税务上诉的举证责任

「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。」

14. (a) 在委员会D78/88, IRBRD, vol 4, 155一案中，纳税人的雇主于1986年12月更改其雇员的聘用条款，将支付每月薪金日改为次月的5日。由于假期的关系，雇主于1987年4月7日才向纳税人支付1987年3月份的薪金。纳税人声称其1987年3月份的薪金不属他1986/87课税年度的应课税入息。
- (b) 委员会认为纳税人在每月的5日才享有申索上月薪金的权利，故此他于1987年4月才有权利申索3月份的薪金。按照税例第11B条及第11D(b)条的规定，他1987年3月份的薪金应属1987/88课税年度应累算的入息。故此，委员会接纳纳税人的上诉。
- (c) 在委员会D77/89, IRBRD, vol 6, 177一案中，纳税人获香港政府聘用，其合约受制于《公务员事务规例》。根据有关规例，纳税人可于他的服务期结束时获发放约满酬金，该约满酬金须于合约完成前4个工作日内支付。若合约的服务期获延长，有关部门首长可批准就纳税人已完成的服务期发放中期的约满酬金。至于延长

服务期间的约满酬金，支付期限则为纳税人完成有关延长的服务为止。纳税人的合约原于1987年2月9日结束，其雇主要求延长他的服务期至1987年5月10日。纳税人根据合约条款，向他的部门申请获发放中期约满酬金，并要求支付日为1987年4月1日之后。该中期约满酬金最终于1987年3月31日转账至纳税人的银行账户。

- (d) 纳税人反对该中期约满酬金属他1986/87课税年度的应课税入息。他指出该中期约满酬金的实际支付日有违他向雇主提出的要求。他亦声称根据《公务员事务规例》，他并没有权利获发放中期约满酬金，他的雇主只是酌情向他支付该中期约满酬金。该中期约满酬金应于1987/88课税年度课税。
- (e) 委员会驳回上诉，并裁定按税例第11D(b)条，纳税人于1987年2月10日或之后的任何时间享有申索中期约满酬金的权利，故此该中期约满酬金应于1986/87课税年度课税。即使上述观点不正确，基于纳税人于1987年3月31日已收取该中期约满酬金，委员会认为纳税人于该日绝对享有申索该中期约满酬金的权利，故此仍会驳回上诉。相关判词原文如下(第185页)：

‘... After much consideration we have come to the decision that the Taxpayer could claim payment within the meaning of section 11D(b) of the Inland Revenue Ordinance at any time on or after 10 February. Accordingly the gratuity falls to be assessed after it is paid in respect of the year of assessment 1986/87.

...

However we put on record that even if our finding with regard to this legal question were incorrect we would still dismiss this appeal because technically the Taxpayer received these monies on 31 March 1987...

...

Even if the Taxpayer was not entitled to claim payment on 10 February, he most definitely was entitled to claim payment and indeed dispose of the money as of 31 March 1987. Accordingly on this basis his appeal would also have to be dismissed ...’

判决理由

15. 税务局局长代表指出在有关期间，上诉人是以非公务员合约条款，获政府聘用。根据上诉人与政府所订立的非公务员合约雇员雇佣合约条款(以下简称「该

合约」)，上诉人是以月薪计算薪酬的，并会在工资期完结后的7天内或完成合约当日后的7天内(以较早者为准)获支付薪金。

2015年3月份薪金

16. 根据该合约，政府须于2015年3月31日后的7天内(即2015年4月7日)支付上诉人2015年3月份，而政府亦于2015年4月1日支付有关薪金，上诉人在2015年4月7日或之前没有权向政府申索2015年3月份的薪金，按照税例第11B条及第11D(b)条，以及D78/88一案的裁决，2015年3月份的薪金应为上诉人2015/16课税年度应累算的入息。故此，如将上诉人2015年3月份的薪金于2014/15课税年度评税并不正确。

2015年4月份至2016年2月份薪金

17. 根据该合约的条款，2015年4月份至2016年2月份(共11个月)的薪金明显地属上诉人2015/16课税年度应累算的入息。上诉人对此亦无争议。

2016年3月份薪金

18. 2016年3月，学资处经检讨非公务员合约雇员薪酬的支付方式后，将由次月支付改为当月的最后1个工作日支付所有于2016年2月28日或之前入职的非公务员合约雇员的薪金(以下简称「新支薪安排」)，学资处从而优化及提前了向上诉人支付薪金的日期。上诉人于2016年3月31日已完成该月份为学资处提供的服务，并于当日获支付2016年3月份的薪金。根据税例第11B条及第11D(b)条，以及D78/88及D77/89两案的裁决，上诉人于2016年3月31日已有权向学资处申索其2016年3月份的薪金。故此，有关薪金应为上诉人2015/16课税年度应累算的入息。

19. 基于上述理由，本上诉委员会同意上诉人2015年3月份至2016年3月份(共13个月)的薪金均为上诉人2015/16课税年度应累算的入息。

20. 上诉人认为税务局未有考虑她实际的情况，她每年只有12个月的薪金，却于2015/16课税年度就她13个月的薪金课税，因而增加她的税款。虽然上诉人是因新支薪安排而在2015/16课税年度取得13个月的薪金，但税务局必须依照本案的事实和有关的法律条文及案例评税。

21. 上诉人亦认为学资处未有就新支薪安排通知其员工及没有给予员工选择有关安排，税务局指她没有对新支薪安排提出异议的说法并不恰当。学资处于2016年4月26日连同上诉人的2015/16课税年度经政府财务管理资料系统支付的薪金/薪俸/津贴的报税表一并发出的函件已清楚说明新支薪安排的详请，包括薪金已改为了当月的最后1个工作日支付。上诉人没有提供任何证据以证明她于上述函件发出后，对新支薪安排有异议。再者，不论上诉人有否提出异议，均对本上诉个案没有帮助。新支薪安排并没有违反该合约内订明于当月工资期完结后的7天内支薪的条款。事实是上诉人已完成2016年3月份的服务并于当月收取了该月份的薪金。因此，

上诉人在2016年3月份已享有申索3月份薪金的权利。

结论

22. 总括而言，由于上诉人她从学资处收取有关2015年3月份至2016年3月份的薪金应作为她2015/16课税年度应累算的入息。因此，本上诉委员会驳回上诉人的上诉。

23. 由于这上诉相对简单，而且所涉及的金额亦不多。本委员会建议税务局在发出有关上诉文件给上诉人时应要注明上诉人是有负上诉讼费用的风险的。不然一般上诉人会以为上诉到本委员会是没有讼费考虑的。

24. 就本上诉而言，而所涉及的金额不多，本上诉委员会一致裁定上诉人不用支付任何与上诉有关的费用。