

Case No. D36/16

Salaries tax – appeal out of time – section 66(1A) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) – whether or not postal delay could be reasonable cause in failing to submit the notice to appeal within time limit – section 8(1A), 9(1) and 26A(1A) of the IRO – whether the said sum was from the employment and derived from Hong Kong [Decision in Chinese]

Panel: Lo Pui Yin (chairman), Chan Wan Po Paul and Catrina Ding Wan Lam.

Date of hearing: 3 June 2016.

Date of decision: 27 February 2017.

On the concerned tax year, the appellant was employed by a private company limited by shares in Hong Kong and was carrying on business in Hong Kong (hereinafter referred to as “the said company”). The holding company of the said company was a private company formed in other country (hereinafter referred to as “the said holding company”). The said holding company formed a discretionary trust in the said country (hereinafter referred to as “the said trust”) and the beneficiary of the said trust was the said holding company and the staffs and employees of the subsidiaries of the said holding company. The appellant received a one-off payment from the said trust. The assessor considered the said sum was taxable income.

The grounds of the appeal of the taxpayer were that the said sum has not been stipulated in the contract and were unrelated to any sum of money received under the employment contract. In addition, the said company is the only company related to the said sum that is associated with Hong Kong. The Inland Revenue Department could only base on section 8(1) of the IRO to charge salaries tax. The said sum was a distribution from the investment received from the said trust. Sections 8(1) and 9(1)(a) of the IRO have not mentioned about trust. Finally, the said sum should be exempted under section 26A(1A) of the IRO.

The appellant has not given the notice to appeal within 1 month after the determination transmitted to the appellant which was 26 August 2015. The Office of the Clerk to the Board of Review (the Office) received the appellant’s notice of appeal by post on 29 September 2015. The appellant asked for permission to extend the time limit because he got a cold in September and the postal delay which made the notice of appeal could not reach the Office on time before the appeal time limit.

Held:

1. The Board found that the appellant’s appeal was out of time. Section

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

66(1A) of the IRO has clearly authorized the Board to extend the appeal time limit under the specified circumstances. Even the over time was just 1 day, the Board could only exercise the authorized power to extend the time limit under the condition stated in section 66(1A) (D14/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 307 followed).

2. The Board did not accept the taxpayer could not raise the appeal on time because of his illness. The Board found that the taxpayer could give the notice of appeal and the required annexes to the clerk to the board within the appeal time limit. The Board did not accept the appellant's alleged postal delay as an excuse and reasonable cause on failing to give the notice to appeal on time (Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687 followed)
3. Section 8(1A) of the IRO stated that the pre-condition for the income arising in or derived from Hong Kong include all services rendered in Hong Kong was that without in any way limiting the meaning of the expression. Therefore the appellant was wrong to state that since the said sum was not reward received from the services provided by him, the said sum could not be charged salaries tax.
4. Section 9(1) of the IRO stated that income from any office or employment includes all the items of sums of money, payment, rental or benefits under that section. The Board agreed that section 9(1) was an inclusive section to list out the usual income items and had no intention to restrict the definition of income to only those items stated in that section (Commissioner of Inland Revenue v Humphrey [1970] HKLR 447 followed).
5. Section 26A (1A) of the IRO did not apply. It was because there was no evidence to show that the said trust was a mutual fund, unit trust or similar investment scheme that was authorized as a collective investment scheme under section 104 of the Securities and Futures Ordinance (Cap. 571).
6. Whether or not the said sum should be charged under salaries tax would depend on whether the said sum should be charged salaries tax under section 8(1) of the IRO. It depended on whether or not the said sum was from the appellant's employment and was arising or derived from Hong Kong. The Board considered the said sum was from the appellant's employment. When the appellant received the said sum, the real location for the receipt of the said sum was Hong Kong which was the source of that income. Therefore the said sum should be considered as derived from Hong Kong (Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74, Brumby (Inspector of Taxes) v Milner [1976] STC 534, Commissioner of Inland Revenue v Goepfert [1987] HKLR 888 and Lee Hung Kwong v Commissioner of Inland Revenue [2005] HKLRD 80

followed)

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D3/91, IRBRD, vol 5, 537
D14/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 307
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687
Brumby (Inspector of Taxes) v Milner [1976] STC 534
Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74
D87/01, IRBRD, vol 16, 725
Commissioner of Inland Revenue v Humphrey [1970] HKLR 447
Commissioner of Inland Revenue v Goepfert [1987] HKLR 888
Lee Hung Kwong v Commissioner of Inland Revenue [2005] HKLRD 80

Appellant in person.

Lee Shun Shan, Yu Wai Lim and Wong Suet Mei for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D36/16

薪俸税 – 上诉逾期 – 《税务条例》第 66(1A) 条 – 「邮递延误」能否构成未能在时限内提交上诉通知书的合理因由 – 《税务条例》第 8(1A)、9(1) 和 26A(1A) 条 – 该款项是否自上诉人的受雇工作和入息的来源地是否香港

委员会：罗沛然（主席）、陈云坡及林定韵

聆讯日期：2016 年 6 月 3 日

裁决日期：2017 年 2 月 27 日

在有关的课税年度，上诉人受雇于一家香港注册成立的私人股份有限公司，并在香港经营业务(以下简称“该公司”)。该公司的控股公司是一家在其他国家成立的私人有限公司(以下简称“该控股公司”)。该控股公司在他国家成立一全权信托基金(以下简称“该信托”)。该信托的受益人包括该控股公司及其附属公司的职员及雇员。上诉人获得该信托的一笔一次过分派的款项。评税主任认为该款项属应课税入息。

上诉人提出的上诉理由是该款项并非由合约订明，而且与他有权根据聘书获得的各笔款项无关。再者和该款项有关的公司只有该公司和香港有关，税务局只能依据《税务条例》第 8(1)条征收薪俸税。该款项是信托的投资得来的分派而《税务条例》第 8(1) 及第 9(1)(a)条的规定均没有提到信托。最后该款项按《税务条例》第 26A(1A)条可获豁免。

上诉人未有在决定书发给他的一个月內即 2015 年 9 月 26 日前送达上诉通知书。上诉委员会书记办公室于 2015 年 9 月 29 日从邮递收到上诉人就该决定提出的上诉通知书。上诉人要求批准延长上诉通知书限期原因是他于 9 月患感冒及邮递延误而未能于上诉期限前把上诉通知书送达上诉委员会。

裁决：

1. 委员会裁定上诉人的上诉已经逾期。《税务条例》第 66(1A) 条已清楚赋予委员会权力在何等情况下延长上诉期限。即使逾期只有一天，本委员会仍只可在符合第 66(1A)条内的条件的个案行使延长上诉期限的法定权力(参考 [D14/05](#) (2005-06) IRBRD, vol 20, 307)。
2. 本委员会不接纳上诉人是因病引致他未能依期提出上诉。本委员会

裁断上诉人是可在上诉期限内向上诉委员会书记办公室妥为送达上诉通知书和必须的附件。本委员会不接纳上诉人说的「邮递延误」构成他没有及时提交上诉通知书的辩解，也不能构成未能在时限内提交上诉通知书的合理因由(参考 Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687 一案)。

3. 《税务条例》第 8(1A)条指「从任何受雇工作所得而于香港产生或得自香港的入息」是「包括得自在香港由提供服务所得的一切入息」的其中一个前提是「在该词句的涵义绝不受限制下」。由此上诉人指由于该款项不是他提供任何服务所得的薪金因此不课缴薪俸税的论点就不成立。
4. 《税务条例》第 9(1)条订明「因任何职位或受雇工作而获得的入息」包括该条内各项提述的款项、付款、租值或收益。委员会认同第 9(1)条是「包含有」的条文，是列举常见的入息项目，而无意限制入息的定义或把入息限制为该条列明的项目(参考 Commissioner of Inland Revenue v Humphrey [1970] HKLR 447 一案)。
5. 《税务条例》第 26A(1A)条不适用。这是因为没有证据说明该信托是该条文指的「根据《证券及期货条例》(第 571 章)第 104 条获认可为集体投资计划的互惠基金、单位信托或类似的投资计划」。
6. 该款项应否课缴薪俸税，仍是取决于该款项是否依据《税务条例》第 8(1)条须予以征收薪俸税，亦即是取决于该款项是否上诉人从其受雇工作「所得而于香港产生或得自香港的入息」。本委员会认为该款项是自上诉人的受雇工作，上诉人在获支付该款项时，真正获得该款项的地点(即这入息的来源)是香港，故这入息应被视为得自香港(参考 Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74、Brumby (Inspector of Taxes) v Milner [1976] STC 534、Commissioner of Inland Revenue v Goepfert [1987] HKLR 888 和 Lee Hung Kwong v Commissioner of Inland Revenue [2005] HKLRD 80)。

上诉驳回。

参考案例：

D3/91, IRBRD, vol 5, 537
D14/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 307
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687
Brumby (Inspector of Taxes) v Milner [1976] STC 534
Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74
D87/01, IRBRD, vol 16, 725

Commissioner of Inland Revenue v Humphrey [1970] HKLR 447
Commissioner of Inland Revenue v Goepfert [1987] HKLR 888
Lee Hung Kwong v Commissioner of Inland Revenue [2005] HKLRD 80

上诉人亲自出席聆讯。
李顺珊、余伟濂及黄雪薇代表税务局局长出席聆讯。

决定书:

引言

1. 上诉人提出上诉，要求取消税务局副局长(「答辩人」)维持评税主任作出关于上诉人的 2012/13 课税年度薪俸税评税的决定。
2. 上诉双方于聆讯前已就本上诉的大部份事实达成共识，同意事实内容见于答辩方文件夹的事实陈述书和上诉人日期为 2016 年 5 月 19 日的信件。

逾期上诉

3. 根据事实陈述书，委员会书记办事处的纪录，双方于聆讯前提交的所有文件资料，以及上诉人在宣誓下对本委员会提问的回复，本委员会裁定与本个案是否属逾时上诉的有关事实如下：
 - (1) 答辩人于 2015 年 8 月 25 日向上诉人发出决定书。
 - (2) 该决定书是和一封信函寄出，该信函列明，若上诉人打算就该决定上诉，必须于决定书送交他 1 个月内以书面通知税务上诉委员会书记，而该上诉通知书必须附有以下文件，否则不获受理: (a) 决定书的副本连同决定理由与事实陈述书副本各一份; (b) 对决定提出上诉的理由陈述书一份。
 - (3) 该信函亦列明，如委员会接纳上诉人因患病，不在香港，或其他合理因由，而未能在指定日期前提出上诉，委员会可考虑延长提出上诉通知的期限。
 - (4) 该决定书是以挂号方式邮递寄往上诉人的通讯地址，邮政署的纪录显示，有关邮件已于 2015 年 8 月 26 日派递并妥为签收。
 - (5) 上诉委员会书记办公室于 2015 年 9 月 29 日从邮递收到上诉人就该决定提出的上诉通知书。该通知书的日期为 2015 年 9 月

23 日，同时附有决定书的副本。另外，送递上诉通知书及其附件的信封贴有邮资标签，该邮资标签印有‘25/09/2015’字样

- (6) 上诉委员会书记其后向上诉人发信，说明上诉通知书未有在决定书发给他的一个月內送达上诉委员会。上诉人于 2015 年 10 月 7 日发信给上诉委员会书记，内容说他于 9 月患感冒及邮递延误，未能于上诉期限前把上诉通知书送达上诉委员会。上诉人要求批准延长上诉通知书限期。
- (7) 依据入境处的出入境记录，上诉人在 2015 年 8 月 25 日至 2015 年 9 月 29 日期间，没有离开香港的记录。

4. 《税务条例》第 66(1)条规定:

(1) 任何人(下称上诉人)如已对任何评税作出有效的反对，但局长在考虑该项反对时没有与该人达成协议，则该人可—

(a) 在局长的书面决定连同决定理由及事实陈述书根据第 64(4)条送交其本人后 1 个月內；或

(b) 在税务上诉委员会根据第(1A)款容许的更长期限內，

亲自或由其获授权代表向委员会发出上诉通知；该通知除非是以书面向委员会书记发出，并附有局长的决定书副本连同决定理由与事实陈述书副本及一份上诉理由陈述书，否则不获受理。

5. 《税务条例》第 66(1A)条规定:

(1A)如委员会信纳上诉人是由于疾病、不在香港或其他合理因由而未能按照第(1)(a)款规定发出上诉通知，可将根据第(1)款发出上诉通知的时间延长至委员会认为适当的期限。

6. 《税务条例》第 58 条规定:

(1) 每份根据本条例须由局长、副局长、助理局长、评税主任或税务督察发出的通知书，须载有局长、副局长、助理局长、评税主任或税务督察(视属何情况而定)的姓名；上述每份通知书，如已妥为印上或签上局长、副局长、助理局长、评税主任或税务督察的姓名，即属有效。

(2) 每份凭借本条例发出的通知书，可面交送达有关的人，或送交或以邮递方式寄往该人的最后为人所知的通讯地址、居住地

址、营业地点、受雇工作地点，或该人现正受雇工作或经营业务的任何地点，或该人在该通知书所关乎的年度内曾受雇工作或经营业务的任何地点，或该人根据第 2 部应课税的土地或建筑物或土地连建筑物。

- (3) 除非相反证明成立，否则以邮递方式寄送的通知书，须当作是在收件人经一般邮递程序应接获通知书之日的翌日送达。
- (4) 在证明是以邮递方式送达通知书时，只须证明装载有关通知书的信件已妥为注明地址及投寄，即已足够。
- (5) 每个印在或签在任何为施行本条例而发出的通知书上的姓名，或每个签在任何为施行本条例而发给的证明书上的姓名，如看来是获授权发出该通知书或发给该证明书的人的姓名，则须予以司法认知。
- (6) 如根据本部发出的通知书规定，须在该通知书内注明的一段时间内作出某事，则局长或评税主任(如属由评税主任发出的通知书)，可以书面通知将须遵从该通知书办理的时间延长。

7. 本上诉案的决定书于 2015 年 8 月 25 日发出，同日以挂号方式寄往上诉人的通讯地址。根据邮政署的派递记录，该通知书于 2015 年 8 月 26 日送达该通讯地址，并获签署确认收妥。根据《税务条例》第 58(2)及(4)条，虽然不是上诉人签署，该通知书已发给他。

8. 根据《税务条例》第 66(1)(a)条，上诉人须于决定书发给他后 1 个月内提出上诉。在本上诉案的情况下，决定书于 2015 年 8 月 26 日发给上诉人，第 66(1)(a)条的 1 个月时限由该天起计，而 1 个月后的 2015 年 9 月 26 日并非公众假期或是发出八号烈风或暴风或以上的信号热带气旋警告或黑色暴雨警告的日子，因此，按第 66(1)(a)条，上诉人须于 2015 年 9 月 26 日或之前提出上诉。

9. 本委员会裁定，税务上诉委员会书记办公室于 2015 年 9 月 29 日才收到上诉人提交的上诉通知书，上诉人的上诉已经逾期。

本委员会应否延长本上诉的上诉期限？

10. 《税务条例》第 66(1A)条已清楚赋予委员会权力在何等情况下延长上诉期限。即使逾期只有一天，本委员会仍只可在符合第 66(1A)条内的条件的个案行使延长上诉期限的法定权力。见 D3/91, IRBRD, vol 5, 537(第 541 页), D14/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 307(第 12 段)。

11. 上诉人在他的口头陈述说他在 2015 年 9 月初患感冒，他表示感冒在

该月第一个星期发病，维持一个多星期，他没有看医生，只是服食成药。上诉人也说有邮递延误，即是指他 2015 年 9 月 25 日上午在九龙塘邮局投寄信件，他认为同日下午应该送达上诉委员会书记办公室。

12. 本委员会不接纳上诉人是因病引致他未能依期提出上诉。上诉法庭案例 Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687 的第 20 段关于《税务条例》第 66(1A) 条条文中「未能」一词的解释适用本案。上诉人描述的病情并不严重，不会令他没有能力草拟上诉通知书和将它和必须的附件送达上诉委员会书记办公室。

13. 本委员会也不接纳上诉人有其他合理理由引致他未能依期提出上诉。上诉人在其书面回应和口头陈述认为他已妥为投寄载有上诉通知书和必须的附件的信件，而只是邮递延误使信件没有及时给送到上诉委员会书记办公室。本委员会注意到上诉人表示在 2015 年 9 月 23 日晚上拟定了上诉通知书，而上诉通知书也是标明日期为 2015 年 9 月 23 日。如此，上诉人实在是已在限期前已准备了所需文件，而他也应从和决定书一同寄出的税务局信函知道上诉期限即将届满，以及联络上诉委员会书记办公室的资料，可是他既不尽速行事，亦不跟上诉委员会书记办公室联络以查询得知快速和可接受的送达方法。上诉人对他只在 2015 年 9 月 25 日投寄信件的行为没有解释。本委员会裁断上诉人是可在上诉期限内向上诉委员会书记办公室妥为送达上诉通知书和必须的附件。上文提述的 Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue 案在第 45 段表明纳税人单方面的错误不能被视为他未能在时限内提交上诉通知书的合理因由。从上述的裁断和适用的法律，本委员会不接纳上诉人说的「邮递延误」构成他没有及时提交上诉通知书的辩解，也不能构成未能在时限内提交上诉通知书的合理因由。

14. 本委员会基于上文的分析，裁定上诉人上诉通知逾期无效，亦决定拒绝行使权力延长上诉期限。

实体上诉

15. 即使本委员会就逾期上诉的裁决有误，本委员会基于下文对实体上诉的分析，是会驳回上诉人的上诉。

16. 根据事实陈述书，上诉人日期为 2016 年 5 月 19 日的信件，双方于聆讯前提交的所有文件资料，以及上诉人在宣誓下对本委员会提问的回复，以及他的口头陈述，本委员会裁定与本上诉个案有关的事实如下：

- (1) 上诉人于 1995 年 10 月 2 日开始受聘于 B1 公司为 C 职位。
- (2) B1 公司于 1999 年 3 月 17 日发信通知上诉人，告之他的聘用公司将转为 B2 公司，上诉人同意该安排。

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (3) B2 公司是一家在香港注册成立的私人股份有限公司，并在香港经营业务。2011 年 11 月以前，它的最终控股公司是 B3 公司，一家在 F 国家注册成立的私人有限公司。
- (4) B3 公司于 1990 年 11 月在 F 国家成立一全权信托基金 (discretionary trust)，名为 G 信托。G 信托将信托基金的资产投资于 B3 公司的股票或债券，并管理相关的资金和收入。G 信托的受益人包括 B3 公司及其附属公司的职员及雇员。G 信托的信托文件是一份日期为 1990 年 11 月 5 日的授产契 (settlement)。
- (5) 上诉人与 B2 公司的雇佣合约于 2013 年 8 月 19 日终止。
- (6) 2011 年 11 月，B3 公司被 H 公司收购。H 公司是 J 公司的间接全资附属公司。
- (7) G 信托在这收购过程里出售其拥有的 B3 公司股份，致使它持有由 J 公司发行的贷款票据 (loan notes)。该贷款票据可由持有人按期赎回现金。
- (8) G 信托的信托人于 2012 年 3 月 23 日通过了一个 G 信托 2012 分派计划，以分派其就赎回贷款票据所得到的款项。
- (9) G 信托于 2012 年 5 月 5 日向上诉人发出电邮 (以下简称「该电邮」)，确认了上诉人有权参与 G 信托的分派，可获得的金额为 28,259 英镑，并预计于 2012 年 6 月以所在地的货币向他发放。为方便行政工作，该笔款项会由 B2 公司支付给上诉人。电邮也提述该分派是一笔一次过分派的款项，G 信托并不打算日后再次向上诉人作出分派。上诉人可获得的款项并非由合约订明，而且与他有权根据聘书获得的各笔款项无关。
- (10) 2012 年 6 月，B2 公司就这次 G 信托的分派向上诉人支付 342,880.84 港元。
- (11) B2 公司就上诉人提交的 2012/13 课税年度雇主填报的薪酬及退休金报税表中 (以下简称「表格第 IR56B」)，载有下列资料：
- (a) 受雇职位 : K 职位
- (b) 雇用期间 : 01-04-2012 – 31-03-2013
- (c) 入息

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	元
薪金	357,640
花红	5,000
其他报酬、津贴或额外赏赐 —	
信托基金	342,881 (以下简称「该款项」)
额外津贴	<u>6,048</u>
	<u>711,569</u>

(d) 提供居所详情

时期	01-04-2012 – 31-03-2013
由雇员付给业主的租金	113,032 元
由雇主发还给雇员的租金	113,032 元

(12) 上诉人在其 2012/13 课税年度个别人士报税表内填报了包括下列资料：

(a) 他在该年度收取了以下的入息：

<u>雇主</u>	<u>款项</u>
	元
B2 公司	362,694
G 信托	<u>342,880</u> (即该款项)
	<u>705,574</u>

(b) B2 公司在该年度提供居所给他的详情：

时期	: 01-04-2012 – 31-03-2013
由他付给业主的租金	: 113,032 元
由雇主发还给他的租金	: 119,080 元

(c) 他申索该款项应按《税务条例》第 26A(1A)条获豁免。

(d) 他申索扣减下列项目：

	元
(i) 支出及开支	1,509
(ii) 个人进修开支	12,000
(iii) 以雇员身份付给认可退休计划	14,500

(13) 评税主任认为该款项属应课税入息，同时，他亦不接纳上诉人申请扣除支出及开支 1,509 元，因此，他向上诉人作出下列 2012/13 课税年度薪俸税评税：

	元
入息 [第(11)(c)项事实]	711,569
加：获提供居所的租值	： <u>71,156</u>
	782,725
减：个人进修开支	： <u>12,000</u>
退休计划供款	： <u>14,500</u>
入息净额	： <u>756,225</u>
减：总免税额	： <u>417,000</u>
应课税入息实额	： <u>339,225</u>
应缴税款	<u>35,668</u>

- (14) 上诉人反对上述评税，理由是该款项应按《税务条例》第 26A(1A)条获豁免缴税。同时，他申请扣除支付予 L 学会的会费 1,509 元。
- (15) 评税主任向上诉人解释该款项源自他受雇于 B2 公司，因此该款项须课缴薪俸税。评税主任也要求上诉人提供他申请扣减 L 学会会费的资料及文件。另外，评税主任向 B2 公司查询，而 B2 公司向评税主任提供了一些资料。
- (16) 上诉人不接纳评税主任的解释，并提出以下质疑：
- (a) 「[G 信托]是海外单位信托的集体投资计划，并非雇员股份计划，本人是[B 集团]员工才能成为 [G 信托] 的信托受益人。由于 [G 信托] 拥有部份[B 集团]股权，[G 信托] 所得到的款项是由[N 公司]用现金收购[B 集团]的所有资产，包括海外资产及扣除债项所获得的利润。以上收购为受托人出售资产及业务的商业活动，所以本人引用[《税务条例》]第 26A(1A)条要求豁免利得税的利润.....」
- (b) 「有关售卖[B 集团]资产一事，全权由股东及单位信托主持，本人的角色是信托受益人，并非雇员。根据地域来源征税原则，只有源自香港受雇工作所获得的入息才需缴付薪俸税。」
- (c) 「有关本人的 [该款项] 的收入，由 [G 信托] 指明由单位信托自决分配，经雇主 [B2 公司] 获得，并非直接由雇主因受雇工作而获得，同时由第三者(雇主)确认上述金额按年资并没有任何理据，[《税务条例》]第 9(1)(a)条根本并不适用。」

- (d) 「... 本人并不同意 [G 信托] 所得的利润来自香港受雇工作的入息或额外赏赐。」

根据[《税务条例》]第 9(1)(a)条中，给予雇员的奖赏、股份或认购权才是应课税薪俸税的受雇工作入息，但当中并不包括单位信托受益人的利润，本人并未在港受雇工作获得任何公司奖赏、股份或股息，所以第 9(1)(a) 条并不适用。」

- (e) 「[该电邮] 已清楚写明款项并非来自受雇合约，原文是 ‘The payment is non-contractual and separate from amounts to which you are entitled under your employment contract with your employing company in the [M Group].’ 」

- (17) 上诉人没有按评税主任的要求，提供他缴付 L 学会会费的资料及文件。B2 公司则向评税主任提供以下资料：(a) 身为 P 职业雇员身份，上诉人需是 L 学会的会员以执行他的工作；和 (b) 上诉人于 2012 年 5 月 22 日已申请退还 L 学会会费 1,509 元，该笔款项并没有填报在表格第 IR56B 的薪酬内。

- (18) 税务局副局长考虑了上诉人的书面申述后，认为该款项属上诉人凭其在 B2 公司的受雇工作而获得的入息，须课缴薪俸税。副局长也不接纳上诉人要求扣除支付予 L 学会的会费 1,509 元的申请，指上诉人没有按评税主任的要求，提供他缴付 L 学会会费的资料及文件，而 B2 公司则确认已于 2012/13 课税年度内申请退还 L 学会会费 1,509 元给上诉人，而且该笔已退还的款项并没有填报在表格第 IR56B 的薪酬内而被征税，于是副局长不接纳上诉人曾招致有关开支，L 学会会费不应获得扣减。

17. 上诉人在上诉通知书陈述的上诉理由指该款项是 G 信托分派的款项并非由合约订明，与他有权根据 B2 公司的聘书获得的各笔款项无关，也指和该款项有关的公司，只有 B2 公司和香港有关。税务局只能依据《税务条例》第 8(1)条就在课税年度从受雇工作所得而于香港产生或得自香港的入息征收薪俸税，所以税务局需确定所得的入息全数或部份于香港产生或得自香港。此外，上诉人表示 B2 公司向评税主任提供的资料与 G 信托于 2012 年 5 月 5 日向上诉人发出的电邮内容对立，也没有其后得到 G 信托确定，所以不适宜在本案引用 Brumby (Inspector of Taxes) v Milner [1976] STC 534 案和 Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74 案。上诉人也说 D87/01, IRBRD, vol 16, 725 案不适用，因为该款项不是按他在 B2 公司的月薪或职位计算，而是只考虑信托受益人人数及年资，所以税务局单以按 16 年聘雇年资就推论该款项因在 B2 公司的受雇工作而获得，是有欠公平，上诉人最后指税务局没有解释单位信托受益人的款项并未归入

《税务条例》第 9(1)(a)条的规定。

18. 上诉人在本上诉的聆讯确认他在本上诉只争议该款项是否须课缴薪俸税。他承认在申请 L 学会会费作为开支扣减上犯错，不在本上诉争议应在评税中扣除这会费。

19. 上诉人在本上诉的聆讯，亲自行事，宣誓供述他理解分派该款项的性质及应如何判断该款项须否课税，也向本委员会提供 G 信托的授产契副本和 G 信托 2012 分派计划的副本。他表示 G 信托因为投资而拥有不同种类的资产，包括土地、股票、债券和保险。他也表示 G 信托 2012 分派计划的受益人应以 G 信托 2012 分派计划文件的定义为准，即要成为分派计划的受益人，该是 B3 公司及其附属公司的职员 (officers) 及雇员 (employees) 与及已退休的主管人员及雇员，亦包括他们的配偶、寡妇、鳏夫、低于 18 岁的子女和继子女，以及依靠他们的人。他也同意 B2 公司是 B3 公司的附属公司。然而，他不同意 B2 公司提供给评税主任有关该款项的计算方式，他指 G 信托给他 (其中一个受益人) 的电邮表示它是不会告知计算方式，G 信托给 B2 公司有关转发款项的电邮也不提及计算方式。他认为该款项并不是他提供任何服务所得的酬金，税务局不可因为有资料指该款项的计算涉及年资就和他的雇佣合约扯上关系。他强调，B3 公司是 F 国家的公司，G 信托是 F 国家的信托，G 信托派发的该款项与他的雇佣合约没有关系，而 B2 公司的 Q 先生也给税务局解释该款项的分派是基于他和 B 公司多年的服务 ('This was done based on years of service with [B Company]')。他提及在 B1 公司及 B2 公司的 16 年工作期间是有段时间是借调到 M 公司的一间在 R 地区的附属公司工作 (而当时他是 B2 公司的雇员，就这借调没有另外签约)，所以他认为他是 B3 公司的附属公司的雇员的身份而非 B2 公司的雇员的身份获得分派该款项。同时，他同意在 B1 公司及 B2 公司的工作期间，薪金是在香港发放。他陈述表示税务局推断该款项与他和 B2 公司的雇佣合约有关系的说法，没有事实根据。他质疑，既然他是信托受益人的身份得到该款项，为何要就信托分派的款项课缴薪俸税，这和他的服务没有直接关系。他觉得该款项是信托的投资得来的分派而《税务条例》第 8(1)及第 9(1)(a)条的规定均没有提到信托。最后，上诉人提及该款项按《税务条例》第 26A(1A)条可获豁免。

20. 《税务条例》第 8(1)及(1A)条规定:

(1) 除本条例另有规定外，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；及

(b) 任何退休金。

(1A) 就本部而言，从任何受雇工作所得而于香港产生或得自香港的入息—

- (a) 在该词句的涵义绝不受限制下以及在符合(b)段的规限下，包括得自在香港由提供服务所得的一切入息，其中包括可归因于该等服务而享有的假期工资；
- (b) 不包括以下任何人由提供服务所得的入息—
 - (i) 该人并非受雇于政府，或并非受雇为船舶船长或船员或飞机机长或机员；及
 - (ii) 该人是在香港以外地方提供与其受雇工作有关的一切服务；及
- (c) 不包括以下任何人在香港以外任何地区由提供服务所得的入息，而—
 - (i) 根据该人所提供服务地区的法律，该入息应征收的税项，与根据本条例应征收的薪俸税在性质上大致相同；及
 - (ii) 局长信纳该人已在该地区以扣除或其他方式就该入息缴付上述性质的税款。

21. 《税务条例》第 9(1)条规定：

- (1) 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…

22. 《税务条例》第 68(4)条规定：

- (4) 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。

23. 本上诉要处理的问题是税务局评定该款项应课缴薪俸税是否不正确。本委员会考虑了上诉人和答辩人的代表评税主任李顺珊小姐的陈述后，作出以下裁断：

- (1) 该款项是 G 信托按照 G 信托 2012 分派计划分派给上诉人。按 G 信托 2012 分派计划的文件，上诉人之所以成为分派计划的受益人，首先是因为他是 B3 公司的附属公司的雇员而成为 G 信

托的受益人，继而是因为他是 G 信托的信托人按分派计划选定的其中一个可获分派的受益人。

- (2) 上诉人一直在港受雇，先是 B1 公司（一家在 F 国家成立，有在香港注册的有限公司在香港的主要营业地点／办公室在香港聘请），然后是 B2 公司（转职一家在香港注册成立并在香港经营业务的有限公司）。有关的雇佣合约都是在香港签订，部份条款提述香港的《雇佣条例》（第 57 章）。
- (3) 上诉人说他曾被借调到 B 公司的一间在 R 地区的附属公司工作。这不影响他是 G 信托的受益人的身份，也不影响他那时的雇佣关系，即是他那时仍是受雇 B2 公司。这是因为他那时的借调不涉及在香港以外签订另一雇佣合约，他那时的薪金仍是在香港发放。
- (4) 《税务条例》第 8(1A)条指「从任何受雇工作所得而于香港产生或得自香港的入息」是「包括得自在香港由提供服务所得的一切入息」的其中一个前提是「在该词句的涵义绝不受限制下」。由此，上诉人指由于该款项不是他提供任何服务所得的酬金，因此不课缴薪俸税的论点就不成立。
- (5) 《税务条例》第 9(1)条订明「因任何职位或受雇工作而获得的入息」包括该条内各项提述的款项、付款、租值或收益。本委员会考虑了答辩人提述的 Commissioner of Inland Revenue v Humphrey [1970] HKLR 447 案（特别是最高法院合议庭（Full Court）判词的第 452 页），认同答辩人指第 9(1)条是「包容含有」（inclusive）的条文，是列举常见的入息项目，而无意限制入息的定义或把入息限制为该条列明的项目。
- (6) 《税务条例》第 26A(1A)条不适用。这是因为没有证据说明 G 信托是该条文指的「根据《证券及期货条例》（第 571 章）第 104 条获认可为集体投资计划的互惠基金、单位信托或类似的投资计划」。
- (7) 由此，该款项应否课缴薪俸税，仍是取决于该款项是否依据《税务条例》第 8(1)条须予以征收薪俸税，亦即是取决于该款项是否上诉人从其受雇工作「所得而于香港产生或得自香港的入息」。
- (8) 本委员会认为该款项是上诉人从其受雇工作所得。虽然上诉人强调他是以信托受益人的身份得到 G 信托派发的该款项，可是，就是因为他的受雇工作让他成为 B3 公司的附属公司的雇

员，从而使他符合成为 G 信托的受益人的条件。G 信托是为了 B3 公司及其附属公司的职员和雇员及依靠他们的人们的利益而成立的。本委员会在这一点上认同 Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74 案适用本案（见终审法院李义常任法官判词第 15 至第 17 段），认为该款项是来自上诉人的受雇工作（from employment）。此外，也可引用 Brumby (Inspector of Taxes) v Milner [1976] STC 534 案中上议院对一个类似的为雇员成立的计划的分派的裁断（见该判决汇报的第 536 至第 538 页）。

- (9) 至于该款项是否属从其受雇工作所得而于香港产生或得自香港的入息，本委员会在参考了 Commissioner of Inland Revenue v Goepfert [1987] HKLR 888 案及 Lee Hung Kwong v Commissioner of Inland Revenue [2005] HKLRD 80 案后，认为由于上文第 16(5)及(10)段以及本段的第(2)及第(8)小段，上诉人在获支付该款项时，真正获得该款项的地点（即这入息的来源）是香港，故这入息应被视为得自香港（derived from Hong Kong）。虽然如上诉人力陈该款项是在 F 国家设立的 G 信托因在 F 国家的 B3 公司被收购而得到的贷款票据的赎回而把得到的现金分派才发放给他，所以跟他与 B2 公司的雇佣合约无关，可是为何发放给他仍是基于他历年在香港与 B3 公司的附属公司根据双方在香港订立的雇佣合约的雇佣，而发放的金额的计算，据答辩人从 B2 公司得到的资料（而对此上诉人只能表示他没有被告知计算方式），是与他这在香港的雇佣的年期有直接关系。
- (10) 由此，本委员会认同答辩人被上诉的决定的结论，即该款项须按《税务条例》第 8(1)(a)条课缴薪俸税。

24. 综合上述分析，本委员会认为，如有需要裁定实体上诉，则本委员会会裁定上诉人未有克尽其举证责任证明答辩人的评税主任就他的 2012/13 课税年度薪俸税评税额过多或不正确。

总结

25. 本委员会经聆讯上诉人的税务上诉和考虑所有文件和双方陈词后，基于上述的分析和裁断，裁定如下：

- (1) 按照《税务条例》第 66(1)(a)条，上诉人是逾期上诉。

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (2) 本委员会不信纳上诉人是由于《税务条例》第 66(1A)条的原因而未能依期提交上诉通知与有关文件，故拒绝行使《税务条例》第 66(1A)条的权力延长上诉期限。
- (3) 即使本委员会就上述(1)和(2)的裁定有误而应处理实体上诉，本委员会认为上诉人未有尽其责任，证明答辩人的评税主任就他的 2012/13 课税年度薪俸税评税额过多或不正确。
- (4) 答辩人在上诉人的个案评定的 2012/13 课税年度薪俸税评税额，应予确认。