

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Case No. D110/03

Salaries tax – gratuity – whether wages in lieu of notice included. [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Paul Chan Mo Po and Simon Ho Shun Man.

Date of hearing: 5 December 2003.

Date of decision: 29 March 2004.

The taxpayer was employed by the Government of the HKSAR through Company B under a contract. Upon completion of the contract, he was paid a gratuity.

The taxpayer claimed that he was under the employment of Company B and that the gratuity included wages in lieu of notice in the amount of \$32,334, which was not taxable.

Held:

The Board held that the taxpayer was the employee of the Government but not of Company B. The Interpretation & General Clauses Ordinance provides that the Government was not governed by the Employment Ordinance. Thus, the gratuity did not include wages in lieu of notice (D81/00; D131/00; D151/00 considered).

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D81/01, IRBRD, vol 16, 671

D131/00, IRBRD, vol 16, 1

D151/00, IRBRD, vol 16, 101

Tang Hing Kwan for the Commissioner of Inland Revenue.

Taxpayer in person.

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

案件编号 D110/03

薪俸税—约满酬金—是否包含遣散费

委员会：何耀华（主席）、陈茂波及何顺文

聆讯日期：2003年12月5日

裁决日期：2004年3月29日

上诉人经乙公司受雇于香港特区政府为合约雇员。约满后，上诉人获发一笔约满酬金。

上诉人称他为乙公司的雇员而该笔约满酬金中的32,334元属遣散费，不应列入应课税收入。

裁定：

委员会裁定上诉人为香港特区政府的雇员而非乙公司的雇员。根据《释义及通则条例》，政府不受《雇佣条例》约束。因此该笔约满酬金不包含遣散费(考虑D81/00; D131/00; D151/00)。

上诉驳回。

参考案例：

D81/00, IRBRD, vol 16, 671

D131/00, IRBRD, vol 16, 1

D151/00, IRBRD, vol 16, 101

邓庆群代表税务局局长出席聆讯。

纳税人亲自出席聆讯。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

裁 决 书：

背景

1. 甲先生(以下称「上诉人」)反对税务局向他作出的2000/01课税年度薪俸税补加评税。上诉人的上诉理由是他所获得的130,232元约满酬金包含了遣散费(32,334元)在内，故应在扣除遣散费后才列入应课税收入。

案情事实

2. 乙公司作为香港特别行政区政府(以下称「政府」)的代理人与上诉人签订一份日期为1998年9月9日的雇佣合约。该合约连附录列明下列聘用条款：

(a) 政府同意经乙公司从1998年11月24日起聘用上诉人为一级监工。合约为期26个月。

(b) 「约满酬金

当(上诉人)完成本函规定的整个聘用期而期间表现令人满意，或是若(上诉人)的服务是根据本函第9.1或11.1段及因行为不当以外的其他原因而终止，(上诉人)可以就服务期间(包括根据合约而放取的例假)获得一笔约满酬金。这笔约满酬金将会按聘用期内所得的基本薪金总额的25%计算。」

3. 乙公司于2001年1月9日发信通知上诉人，他的聘用期将会延长至2001年3月16日。

4. 根据一份乙公司致上诉人日期为2001年7月10日的便函，上诉人获发一笔为数130,232.67元的约满酬金。

5. 乙公司就上诉人所提交日期为2001年10月9日雇主填报的薪酬及长俸报税表，补充申报上诉人于离职后获发约满酬金130,233元。

6. 评税主任根据乙公司提交的补充资料向上诉人作出下列2000/01课税年度薪俸税补加评税：

补加应课税入息实额

130,233元

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

补加税款

19,003元

7. 上诉人不同意上述的评税。在署理税务局副局长于2003年9月23日发出决定书后，上诉人与税务局之间就有关补加税评税的争议已大部份获得解决。唯一一项未能解决的争议就是上诉人所获得的130,232元约满酬金是否应全数列入应课税收入。上诉人声称他连续性地受雇于乙公司合共28个月后被解雇，根据劳工条例享有领取遣散费的权利，有关遣散费金额为32,334元。而乙公司给予他的130,232元补偿金(约满酬金)是包括有关遣散费的，所以有关的约满酬金应在扣除遣散费后才列入应课税收入。

有关的法例及案例

8. 【税务条例】(香港法例第112章)(以下简称「税例」)有以下规定：

(a) 第8(1)条

「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，均须予以徵收薪俸税－

(a) 任何有收益的职位或受雇工作.....」

(b) 第9(1)条

「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68(4)条

「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。」

9. 【雇佣条例】(香港法例第57章)有以下规定：

(a) 第4(1)条

「除第(2)款及第69条另有规定外，本条例适用于所有根据雇佣合约受聘的雇员及该等雇员的雇主，以及该等雇主与雇员之间的雇佣合约。」

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(b) 按第2条的释义，

「遣散费」指雇主根据第31B(1)条须付给雇员的遣散费。

「雇主」指已订立雇佣合约雇用他人作为雇员的人，以及获其妥为授权的代理人、经理人或代办人。

「雇员」指凭藉第4条而本条例适用的雇员。

(c) 第31B(1)条

「凡雇员在有关日期前，根据连续性合约受雇一段不少于24个月的期间－

(a) 因裁员而遭雇主解雇；

.....

..... 雇主有责任付给该雇员一笔遣散费，款额按照第31G条计算。」

(d) 第31I条

「如任何雇员根据本部有权就其服务年数获付一笔遣散费，而－

(a) 因为该雇员的雇佣合约的施行，一笔或多于一笔按服务年资支付的酬金 已支付予该雇员；」

.....

则须从该笔遣散费中扣除就该雇员而被持有、已向该雇员支付或就该雇员而支付的所有该等酬金及利益或权益的总款额，但以该等酬金及利益或权益是与上述服务年数有关的款额为限。」

(e) 第31IA(1)条

「如－

(a) 因为某雇员的雇佣合约的施行，该雇员有权获付按服务年资支付并且可归因于其服务年数的酬金，....

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

而该雇员已根据本部获付一笔遣散费，则须从该等酬金或利益或权益中扣除该笔遣散费的总款额，但以该笔遣散费或利益或权益中可归因于上述服务年数的部分的款额为限。」

10. (a) 【释义及通则条例】(香港法例第2章)有以下规定：

第66(1)条

「除非条例明文订定，或由于必然含意显示“国家”须受约束，否则任何条例(不论条例是在1997年7月1日之前、当日或之后制定的)在一切情况下均不影响“国家”的权利，对“国家”亦不具约束力。」

- (b) 按【释义及通则条例】第3条

「条例」指

- (i) 由立法会制定的条例；
- (ii) 凭藉《基本法》第一百六十条采用为香港特别行政区法律的条例；
- (iii) 根据任何上述条例订立的附属法例，但依据《基本法》第一百六十条宣布为同《基本法》抵触的任何该等附属法例除外；及
- (iv) 任何上述条例或附属法例的任何条文。

「国家」包括香港特别行政区政府。

11. 在D81/01, IRBRD, vol 16, 671一案中，审理该案的上诉委员会裁定：

「满约酬金是纳税人与其雇主在签订合约时所同意的报酬之一部份，雇主在合约期满后，根据合约支付酬金给纳税人，该酬金是令纳税人为其雇主提供服务的一个诱因，理应课缴薪俸税。」

12. 在D131/00, IRBRD, vol 16, 1一案中，审理该案的上诉委员会裁定：

「当一名纳税人在合约期内有令雇主满意的工作表现，无论他在合约期满后，能否继续获得雇用，他也可以根据合约得到约满酬金时，则该笔酬金应课缴薪俸税。」

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

13. 在D151/00, IRBRD, vol 16, 101一案中，审理该案的上诉委员会认为【雇佣条例】对政府不具约束力。上诉委员会并认为，即使【雇佣条例】对政府具约束力，在该案中，纵观合约条文，毫无疑问地约满酬金乃酬金的一部份，而并不是【雇佣条例】下所指的遣散费或长期服务金。此外，【雇佣条例】第311条内有关以酬金抵销遣散费的规定只是令雇主应付的遣散费减少(甚至完全减免)，该条例并不能令酬金变为遣散费。

双方的论据和案情分析

14. 在聆讯时，上诉人仍然声称自己当时是乙公司的雇员，服务满28个月后被解雇，因此享有领取遣散费的资格。税务局代表不同意这个说法，并指上诉人是政府的雇员，根据【释义及通则条例】第66(1)条，政府不受【雇佣条例】约束，毋须支付遣散费。我们在审阅有关的雇佣文件时留意到雇佣合约内清楚列明政府乃该雇佣合约中上诉人的雇主，乙公司只是以政府代理人身份与上诉人签约。同样地，根据保险公司丙发出予上诉人的强积金周年成员权益报表，当中也列明政府是上诉人的雇主。另一方面，我们又留意到评税主任在早期(2002年10月25日)给予上诉人的函件内作出以下声言：

「你的前雇主，〔乙公司〕」

税务局代表在聆讯时向本委员会解释，上述的声言是错误的，因为当时并未取得有关的雇佣文件。其后，署理税务局副局长在签发决定书时(2003年9月23日)已正确地指明上诉人是政府的雇员。

15. 我们认为，根据有关的雇佣文件，上诉人毫无疑问属于政府雇员，因此并不享有领取遣散费的资格。但评税主任于2002年10月25日给予上诉人的函件中确实误导了上诉人。税务局在发现上述错误后应去信上诉人明确地向他指出有关错误，让上诉人得到更准确的资料去考虑是否撤回对有关评税的反对。

16. 在本案中，有关的约满酬金是在雇佣合约开始时雇主同意将来支付予上诉人的款项，亦是雇主使上诉人提供服务的诱因之一，因此即使【雇佣条例】对政府有约束力，或是上诉人是乙公司的雇员而不是政府的雇员，我们仍然认为有关的约满酬金是上诉人因受雇工作而获得的入息的一部份，而不是【雇佣条例】下所指的遣散费或长期服务金。

案情总结及裁决

17. 在考虑过整宗案情及双方陈词后，我们认为有关的约满酬金是上诉人因受雇工作而获得的入息的一部份而非遣散费或长期服务金，我们因此驳回上诉并维持税务局的评税。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS