

**Case No. D13/05**

**Salaries tax** – top-up supplement – whether income. [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Karl Kwok Chi Leung and Fong Ho Yin.

Date of hearing: 14 January 2005.

Date of decision: 10 May 2005.

Mr A (the appellant) was employed by Company B. According to the employment contract, either party can terminate the employment by not less than two months' notice. Moreover, Company B can make a discretionary top-up supplement to the appellant having deducted his leaving service benefits.

On 7 February 1998, Company B gave notice to terminate the employment with the appellant on 7 August 1998. On 21 March 1998, the appellant resigned and leaving (after correction) on 21 May 1998.

The appellant received a top-up supplement of \$135,209.

**Held:**

1. Following the employment contract, Company B gave sufficient notice of termination. Company B did not have to make any payment in lieu of notice. Furthermore, the appellant resigned later and left the employment earlier than the time required. The top-up supplement was not payment in lieu of notice.
2. The Board agreed that the appellant was entitled to severance payment of \$34,890.41. However, that has been included in his leaving service benefits which has also been exempted in his tax assessment. Thus, the top-up supplement was not severance payment.
3. The facts of this case is the same as D80/00. The Board agreed with the reasons of decision in that case and would follow it.

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

4. Nor was the top-up supplement compensation in consideration of surrendering rights but a discretionary gratuity according to the years of service of the appellant. Thus, it is liable to salaries tax.

**Appeal dismissed.**

Cases referred to:

D2/99, IRBRD, vol 14, 84

D80/00, IRBRD, vol 15, 715

Taxpayer in person.

Yeung Siu Fai and Tang Hing Kwan for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D13/05

薪俸税 — 补足款项 — 是否入息

委员会：何耀华（主席）、郭志梁及方浩然

聆讯日期：2005年1月14日

裁决日期：2005年5月10日

甲先生（上诉人）为乙公司的前雇员。根据雇佣合约，双方可在给予对方不少于两个月的通知期后终止雇佣合约。另外，乙公司可酌情在扣除上诉人的离职福利后支付上诉人一笔补足款项。

乙公司在1998年2月7日通告上诉人其工作将于1998年8月7日终止。上诉人在1998年3月21日向乙公司辞职，希望（经修正后）在1998年5月21日离职。

上诉人得到一笔135,209元的补足款项。

裁决：

1. 因乙公司已按雇佣合约，在终止上诉人的受雇时给予上诉人所须的通知期，乙公司无须就此支付任何代通知金。况且，上诉人其后亦主动呈辞，提前离职。所以，补足款项不是代通知金。
2. 上诉委员会同意上诉人有权就其服务年数获付遣散费34,890.41元，但该款额亦已从他取得的离职福利中扣销，并已全部获得薪俸税豁免。因此，补足款项亦不是遣散费。

3. 本案和D80/00一案的事实并无分别。委员同意该案例的判决理由，并会跟从。
4. 补足款项亦不是丧失权利的赔偿，而是乙公司酌情并按上诉人年资发放的酬金。因此，须予以课缴薪俸税。

上诉驳回。

参考案例：

D2/99, IRBRD, vol 14, 84  
D80/00, IRBRD, vol 15, 715

纳税人亲自出席聆讯。  
杨绍辉及邓庆群代表税务局局长出席聆讯。

判决书：

背景

1. 甲先生（以下称「上诉人」）反对税务局向他作出的1998/99课税年度薪俸税评税。上诉人的上诉理由是他得自前雇主乙公司的补足款项(Top-up Supplement) 135,209元是失去受雇工作的补偿，不需课缴薪俸税。
2. 在上诉聆讯时，上诉人选择在宣誓后作供，并接受税务局代表的盘问。

程序问题

3. 委员会从上诉人的证供及双方呈交的文件得悉以下事实：
  - (a) 署理税务局副局长的评税决定书是以挂号投寄方式于2000年7月18日寄给上诉人，经过8月10日及9月6日两次邮政转递后，于9月6日后(可能是9月7日或9月8日)，成功送达上诉人。
  - (b) 上诉人于2000年10月3日发出上诉通知书，委员会书记于2000年10月7日收到上诉通知书。

- (c) 由于上诉人发出的上诉通知书没有夹附评税决定书的副本，因此委员会书记于2000年10月9日去信通知上诉人要求上诉人补充其上诉文件的不足。
- (d) 上诉人于2004年7月从税务局得悉，他仍有税款未清缴。
- (e) 在经过查核后，发现以下情况：
  - (i) 上诉人没有收到委员会书记2000年10月9日的信件，因此误以为上诉已被接纳，问题已获解决。
  - (ii) 委员会书记误以为上诉人已收到10月9日的信件，没有进一步回应是因为上诉人已放弃进行上诉。
- (f) 在上述误会获得澄清后，上诉人表达了继续进行上诉的愿望。

4. 由于上诉人是在其收到评税决定书一个月内提交了上诉通知书，虽然有漏欠文件的情况，但有关文件是源于税务局的文件而且如果上诉人及时收到委员会书记的信件，有关错漏，本来可以在一、两天内补足，不会影响税务局的权益。其后所发生长达三年多的延误是由于双方没有过失的误会，我们因此认为应给予上诉人机会继续进行上诉。税务局代表对此亦不反对，所以我们决定继续处理上诉人的实体上诉。

## 案情事实

5. 就有关上诉人得自前雇主的补足款项135,209元一事，以下是有关的案情事实：

- (a) 乙公司于1995年8月14日给予上诉人甲先生的聘书的第1(d)条订明，雇佣双方可在给予对方不少于两个月的通知期后终止雇佣合约，或在支付对方相等于两个月薪金的代通知金后即时终止雇佣合约。聘书第7(c)条又订明在雇佣合约终止而上诉人可根据乙公司的员工退休管理计划(Retirement Benefits Scheme)规定取得离职福利(Leaving Service Benefits)的情况下，乙公司将酌情权支付与上诉人一笔补足款项，金额是上诉人在聘用期内所获得的薪俸(含年终奖)的25%，扣除他所得的离职福利。
- (b) 乙公司在1998年2月7日致函上诉人，通知他其受雇工作将于1998年8月7日终止，该通知期长达六个月，超越了聘书订明的通知期规定。

- (c) 因应乙公司的终止服务通知书，上诉人在1998年3月21日向乙公司递交辞职信，表明他希望能于1998年5月18日离职，由于通知期不足两个月，离职日期其后更改为1998年5月21日。
- (d) 根据乙公司提供的资料，上诉人得到的补足款项金额是135,209元，并按以下方法计算：

	<u>HK\$</u>
上诉人在22-1-96至 20-5-98的薪俸(含年终奖金)	181,524.40
扣除：15%税	<u>27,228.70</u>
	154,295.70
扣除：离职福利	<u>39,298.88</u>
	114,996.82
加：税后转税前所需的款项	<u>20,293.58</u>
	<u>135,290.40</u>

### 上诉人的论据

6. 上诉人声称他的离职是因乙公司资源重组，根据雇员裁减计划需解雇部份员工，他所收取到的补足款项是失去受雇工作的补偿，不需课缴薪俸税。

### 《税务条例》的有关规定

7. 《税务条例》第8(1)(a)条规定：

「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 .... 受雇工作....」

8. 《税务条例》第9(1)(a)条对因受雇工作而获得的入息作了以下并非详尽无遗的定义：

「因任何 .... 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.....」

9. 《税务条例》第68(4)条将举证责任放在上诉人身上：

「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。」

### 《雇佣条例》的有关规定

10. 《雇佣条例》第31(B)条及第31(G)条规定，雇员在连续受雇不少于2年，因裁员而遭雇主解雇，可获得按以下方法计算的遣散费：

月薪(最高限额为22,500元) x 2/3 x 年资

11. 《雇佣条例》第31I条另有规定：

「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 ..... 有关职业退休计划利益已支付予该雇员 ..... 」

则须从该笔遣散费中扣除 ..... 就该雇员而支付的 .... 利益.....，但以该等 .... 利益 ..... 是与上述服务有关的款额为限。」

### 有关案例

12. 在D2/99, IRBRD, vol 14, 84一案中，上诉人在离职时获雇主按其受雇条款支付离职款项，上诉委员会裁定有关款项并不是上诉人放弃合约权利的代价而实在是其上诉人按其雇佣合约应得的酬金，需课缴薪俸税。

以下是判词的英文原文：

“ *We reiterate our conclusion that Sum B was not paid in consideration of the Taxpayer surrendering contractual rights; rather, he was paid exactly what he was entitled to under his employment agreement. Accordingly the sum, in our judgment, as in Dale v de Soissons, falls within the taxable class.*”

13. 在D80/00, IRBRD, vol 15, 715一案中，上诉委员会经参考一系列的案例后，列出以下就裁定雇员离职时获给予的某些款项是否需课缴薪俸税的适用原则：

- (1) 有关款项如属于给予雇员礼物以酬谢他在职时所提供的服务，需课缴薪俸税；

- (2) 有关款项如属于赔偿给雇员因失去工作的损失或支付予雇员作为遣散费或代遣散费，不需课缴薪俸税；
- (3) 有关款项的名称并不重要，重要的是其真正的性质；
- (4) 于决定有关款项的真正的性质时，款项的计算方法是一个重要因素。

以下是判词的英文原文：

- “(1) a payment would be taxable if it is in the nature of a gift on account of past services.*
- (2) a payment made on account of compensation for loss of employment or a payment in lieu of or on account of severance pay is not taxable;*
- (3) it is not the label, but the real nature of the payment, that is important;*
- (4) the way in which the sum in question was arrived at is a material factor in determining the real nature of the payment.”*

## 案情分析

14. 在这件个案，由于乙公司已按聘书的规定，在发出终止服务通知书时给予上诉人所需的通知期，乙公司无需就终止上诉人的受雇工作而支付任何代通知金。况且，上诉人其后亦主动呈辞，提前离职。所以补足款项不是代通知金。

15. 严格而言，上诉人的离职是他自行辞职，他是否可享有法定的遣散费，是有疑问的。但由于是乙公司首先提出于1998年8月7日终止上诉人的受雇工作，而乙公司亦没有对上诉人可享有法定的遣散费表示异议，我们同意就此案而言，上诉人有权就其服务年数获付遣散费。

16. 根据《雇佣条例》的遣散费条款，上诉人可享有的法定遣散费款额为34,890.41元，而该法定遣散费款额亦已悉数与他从乙公司的退休福利计划(Retirement Benefits Scheme)所取得的离职福利(Leaving Service Benefits) 39,298.88元抵销，并已全部获得豁免课缴薪俸税。因此，就遣散费而言，乙公司已履行其法律责任，所以补足款项不是遣散费。

17. 在这件个案，没有证据证明乙公司违反聘书上的任何条款，引致须向上诉人作出赔偿。亦没有证据证明上诉人须放弃任何权利，以获取乙公司支付补足款项。虽然在上诉人的聘书上没有订明终止日期，但乙公司没有责任须终身雇用上诉

人，在履行聘书上的条款及《雇佣条例》的相关规定后，乙公司可随时终止上诉人的受雇工作。所以补足款项不是上诉人丧失工作的赔偿。

18. 我们留意到本案的事实与D80/00一案的事实并无分别，受争议的款项同样是乙公司按聘书所列的条款而发放给离职员工的补足款项。两者的聘书均没有固定期限，有关的条款亦完全相同：

- (a) 第1(d)条终止合约；
- (b) 第7(a)条加入为乙公司的退休福利计划成员；及
- (c) 第7(c)条补足款项及计算方法。

在该宗个案，上诉委员会认为有关的补足款项('top-up supplement')在聘用合约内已有规定，客观地可被视为诱使雇员接受聘用的条件。我们认为上诉委员会在该宗个案的分析合理，并认为我们在决定这宗个案时，亦应采纳同样原则。

19. 对上诉人来说，补足款项是他在乙公司提供两年多服务所得到的应享报酬。他无须放弃任何权利以收取补足款项，乙公司是在没有违反聘书任何条款的情况下，依照聘书第7(c)条条款行使其酌情权，支付补足款项予上诉人。而且，在考虑到补足款项是根据上诉人的服务年资来计算的，以使他获得的离职福利不低于合约制员工所获得的25%约满酬金，我们认为补足款项是上诉人在乙公司提供服务的酬金。

20. 总结以上各点，补足款项不是代通知金，不是遣散费，亦不是丧失权利的赔偿，补足款项是乙公司依约行使酌情权并按上诉人服务年资发放的酬金。补足款项是来自上诉人的受雇工作，并应被视为上诉人作为乙公司雇员所得的酬金。明显地，补足款项是上诉人的应评税入息，因此须予以课缴薪俸税。

## 裁决

21. 在考虑过整宗案情及双方陈词后，我们认为有关的补足款项是上诉人因受雇工作而获得的入息的一部份而不是代通知金或遣散费或失去受雇工作的补偿，我们因此驳回上诉并维持税务局的评税。