

Case No. D4/08

Salaries tax – whether sums received from performance of personal services was taxpayer’s own individual income or business income of her related companies – sections 9A(1), (3) and (4) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Fong Ho Yin and Hung Ka Wai.

Date of hearing: 20 July 2007.

Date of decision: 9 April 2008.

The Appellant was a director and shareholder of Company C and a director of Company D.

In 1997, Company C entered into a contract with Company B (the ‘1997 contract’). Company C agreed to offer the services of the Appellant to Company B, which involved playing parts in television programmes designated by Company B. During the term of the contract, if Company C could not or refused to procure the Appellant to offer her personal services in respect of the designated programmes to Company B for three times, Company B had the right to terminate the contract. Subsequently, in consideration of Company B agreeing to enter into the 1997 contract with Company C, the Appellant gave an undertaking to Company B, guaranteeing that she would discharge all the obligations under the 1997 contract.

In 1998, the Appellant entered into an agency contract with Company F. In 1999, Company B and Company F entered into a contract (the ‘1999 contract’) which was substantially the same as the 1997 contract. Similarly, the Appellant gave an undertaking to Company B, which was the same as the one she gave in 1997.

In the first relevant tax year, the Appellant did not state any income in her tax return. In the second tax year, she stated a sum to be her income as a director of Company D. For these two tax years, Company C and Company D claimed that the sums received from Company B in respect of the Appellant’s services were their companies’ respective income.

The dispute between the Appellant and the Commissioner is whether those sums should be treated as the income of the Appellant or the business income of Company C and Company D.

Held:

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

1. Section 9A(3) of the IRO stipulates six conditions. The Appellant does not satisfy the third and sixth conditions.
2. The Appellant enjoyed more freedom and autonomy in her working relationship with Company B than other employer-employee relationship. However, that does not mean that the Appellant is self-employed. Under the 1997 contract and 1999 contract, the Appellant could only say 'No' at most three times. That indicates that her freedom was limited. Therefore the Appellant does not satisfy the third condition under section 9A(3) of the IRO.
3. When determining whether a taxpayer is self-employed or an employee, the fundamental test is this: Is that person performing the service in business on his own account? If the answer is 'No', the person is an employee. Otherwise, he is self-employed. Control is one of the considerations. But it is no longer the sole determining factor. Factors which may be of importance include what degree of responsibility for management he has, what degree of financial risk he takes, whether he hires his own helpers and whether he provides his own equipment. (Hall v Lorimer [1994] STC 23 distinguished; Lee Ting-sang v Chung Chi-keung and another [1990] HKLR 794 and Market Investigations v Minister of Social Security [1969] 2 QB 173 applied.)
4. The Appellant did not perform the services in business on her own account. While she had relatively more freedom or autonomy when deciding whether to perform in a programme, such freedom or autonomy was still limited. Broadly speaking, the Appellant's work was in many respects subject to the supervision and control of Company B. The Appellant did not take part in any management role. She did not have to hire other helpers to assist her performance. She did not have to bear any financial risks.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

Hall v Lorimer [1994] STC 23

Lee Ting-sang v Chung Chi-keung and another [1990] HKLR 794

Market Investigations v Minister of Social Security [1969] 2 QB 173

Li Kin Hong Pius of Pius Consulting Limited for the taxpayer.

Lai Wing Man and Chan Wai Yee for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D4/08

薪俸税 提供的个人服务是有关公司的生意入息还是个人的受雇入息 《税务条例》第9A(1), (3), (4)条。

委员会：何耀华（主席）、方浩然及洪嘉伟

聆讯日期：2007年7月20日

裁决日期：2008年4月9日

上诉人分别是C公司的股东及董事和D公司的董事。于1997年，C公司与B公司签署合约（‘1997合约’），其中C公司同意向B公司提供上诉人的个人服务，于B公司所指派的电视节目中演戏、表演和扮演B公司指定的角色。在合约期内，如C公司未能或拒绝向B公司促使上诉人于B公司指派的项目提供服务达三次，B公司有权立即终止合约。其后，上诉人因应B公司同意与C公司订立1997合约，而签署了一份个人承诺书予B公司，上诉人保证C公司将妥善履行其于1997合约内的全部责任。

于1998年，上诉人与F公司签订了一份经理人合约。于1999年，B公司与F公司签署了一份与1997合约内容相若的合约（‘1999合约’）。上诉人亦签署了一份个人承诺书给B公司，内容与1997年所签的相同。

于有关的两个课税年度，上诉人于首年没有申报任何入息，于次年申报了作为D公司的董事的入息。在这两个课税年度，C公司及D公司分？将从B公司就上诉人提供的演艺服务所支付的款项作为公司的入息入账。

上诉人与税务局的争议是该笔款项应作为上诉人的个人入息还是C公司及D公司的商业入息。

裁决：

1. 《税务条例》第9A(3)条共刊载有六项条件。其中上诉人并不符合第(三)及第(六)项条件。
2. 上诉人与B公司的工作关系，所拥有的自由或自主程度比很多其他的雇员雇主为多。但这并不显示上诉人就是「自雇」。1997合约及1999

合约允许上诉人说「不」的次数只限于三次，显示其自由度有限。因此上诉人未能符合《税务条例》第 9A(3)条所刊载的条件(三)。

3. 就如何区分一位纳税人是「自雇」人士或「受雇」人士，基本的验证原则是：该名人士是否为自己利益经营业务？如果答案是否定的，则该人士是受雇，相反便是自雇了。验证过程所需考虑的因素，包括控制，但控制并不再是唯一决定性的因素，其他需要考虑的重要因素包括该名人士是否有参与管理该项工作、是否需要承担财政上的风险、有否雇用其他人士协助他的工作，以及是否由他提供主要的工作设备。(Hall v Lorimer [1994] STC 23 distinguished; Lee Ting-sang v Chung Chi-keung and another [1990] HKLR 794 及 Market Investigations v Minister of Social Security [1969] 2 QB 173 applied.)
4. 上诉人所提供的服务并不是为自己的利益经营业务。虽然在决定是否演出某一项节目这个环节，上诉人有较大的自由或自主权，但有关的自由或自主权仍然是有限的，而且从宏观的角度，上诉人的工作仍然受到 B 公司的多方面的管辖和控制。上诉人没有参与管理工作，对于节目制作，她无需要自费雇用其他演出者协助她的演出，又无需要承担财政风险。

上诉驳回。

参考案例：

Hall v Lorimer [1994] STC 23

Lee Ting-sang v Chung Chi-keung and another [1990] HKLR 794

Market Investigations v Minister of Social Security [1969] 2 QB 173

纳税人由沛达思顾问有限公司之李健康代表出席聆讯。
黎咏文及陈慧仪代表税务局局长出席聆讯。

裁决书：

背景

1. A小姐(以下称「上诉人」)反对税务局向她发出的1999/2000及2000/01年度薪俸税评税。上诉人声称她提供B公司要求的个人服务而得到的款项是C公司及/或D公司的生意入息，并不属于上诉人的受雇入息，有关入息不应课缴薪俸税。

2. 税务局副局长于2007年3月30日发出评税决定书，认为上诉人应就C公司及D公司从B公司取得的入息课缴薪俸税，并将有关的薪俸税评税作出以下调整：

- (a) 1999/2000课税年度，应课税入息实额由\$434,500调整为\$549,500；应缴税款由\$63,365调整为\$82,915。
- (b) 2000/01课税年度，应课税入息实额由\$612,750调整为\$691,628；应缴税款由\$93,667调整为\$107,076。

3. 上诉人反对税务副局长的决定，并就此提出上诉。上诉人提出以下上诉理由：

- (a) 从B公司收取的入息被错误评定为上诉人的受雇入息。
- (b) 税务局副局长所决定的1999/2000及2000/01年度上诉人应课缴的薪俸税过多及不正确。
- (c) 税务局副局长在按《税务条例》第9A(1)条作出决定时错误理解或没有考虑相关的案情事实。
- (d) 税务局副局长错误地引用《税务条例》第61条以作出上诉人是B公司雇员的决定。
- (e) 税务局局长没有考虑可以将C公司及D公司的入息作为上诉人的个人生意入息课税，而不是作为薪俸入息课税。

4. 上诉人由其税务代表沛达思顾问有限公司的李健康先生出席聆讯。上诉人并安排证人E女士在聆讯时作供。E女士是上诉人经理人公司(F公司)的董事。她在宣誓后作供并接受税务局代表的提问。

案情事实

5. 除了B公司是否有权控制(control)上诉人在世界任何地方参与娱乐界的表演或推广外，上诉人没有就前述税务局副局长评税决定书内列载的事实提出任何争议。

6. 经考虑所有文件及口头证供后，我们确认以下事实：

6.1 C公司于1994年9月1日在香港注册为有限公司，而其性质为私人公司。上诉人持有C公司四份之三股份，其余四份之一股份由上诉人的母亲G女士持有。C公

司有两位董事，即上诉人及G女士。C公司后来于2000年3月31日停业，并于2001年7月27日解散。

6.2 D公司于1999年3月12日在香港注册为有限公司，而其性质为私人公司。D公司有两位股东H先生及I女士。D公司在成立时有两位董事，即上诉人及H先生。于2003年2月17日，I女士被委任为董事以取代H先生。

6.3 于1997年12月5日，B公司与C公司签署了一份合约(‘1997合约’)。根据该份合约，

(a) C公司同意向B公司提供上诉人的个人服务，于B公司所指派的电视节目中演戏、表演和扮演B公司指定的角色。

(b) 1997合约的内容摘要如下：

合约日期： 9-12-1997

合约期间： 1-12-1997至30-11-1999 (其后延长至29-2-2000)

演出最少次数： 在合约期间演出五套剧集，每套不少于二十集，每集不少于一小时。

应付费用： 五套剧集总费用为\$1,150,000.00，以每套\$230,000.00计算。

费用支付办法：

- 签约时支付 10%
- 每部剧集开始制作时支付该剧集费用的 45%
- 每部剧集制作完毕时支付该剧集费用的 45%

其他条件： (A) 在合约期内，如C公司未能或拒绝向B公司促使上诉人于B公司指派的项目提供服务达三次，B公司有权立即终止合约。在此情形下，C公司须于五天内退回B公司已支付的费用。

(B) 在合约期内，C公司须确保上诉人，不会在未得到B公司事先的书面同意前，在香港或香港以外的地方接受其他经营商聘用或订立任何合约或同意(不论义务性质或有价性质)进行或参与表演或推广活动，不论这些表演或推广活动是否与电视、录影

业务或广播业务有关。

- (C) C公司负责促使上诉人参加B公司所要求在世界任何地方进行的彩排和演出，并须遵从B公司制作行政人员给予的指令。
- (D) B公司如因为非其可控制的原因而无法制作须要上诉人提供服务的节目，B公司只须给予C公司不少于一个月的书面通知或支付相当于双方所议定的一个月的收费代通知金，即可取消1997合约。
- (E) C公司负责促使上诉人在合约期内知会B公司上诉人的所在地及促使上诉人不可在取得B公司书面许可前离开香港的地域范围。
- (F) C公司确保上诉人不会在合约有效期内在任何其他于香港领有牌照的电视台出现或受雇。

- (c) 该份1997合约是由上诉人代表C公司签署。该合约的有效期其后被延长至2000年2月29日。

6.4 于1997年12月5日，上诉人因应B公司同意与C公司订立1997合约，而签署了一份个人承诺书予B公司（以下称「1997承诺书」）。该承诺书包括以下条款：

- (a) 上诉人保证C公司将妥善履行其于1997合约内的全部责任。
- (b) 上诉人同意若C公司违反其与B公司订立的1997C公司合约时，向B公司所蒙受的一切和任何损失作出弥偿。
- (c) 上诉人又同意她会代C公司履行1997合约内的职责和责任，尤如她本人是1997合约内主要责任方(primary obligor)。

6.5 于1998年3月3日，上诉人与F公司签订了一份经理人合约，授权F公司代表上诉人处理她在全世界各地的演艺事业。根据该经理人合约，F公司可代上诉人收取上诉人的演艺工作所得的一切报酬，并在扣除所有开支及经理人费用后的十四天内将余款支付予上诉人。

(2008-09) VOLUME 23 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

6.6 于1999年7月20日，B公司与F公司签署了一份合约(‘1999合约’)。除了合约有效期间为2000年3月1日至2002年2月28日外，该份合约的内容几乎完全与1997合约相同(见上述第6.3段)。

6.7 于1999年7月26日，B公司与F公司签署了一份补充协议。根据该份补充协议，F公司同意促使上诉人所提供的演艺服务扩展至歌唱服务。

6.8 于1999年7月20日，因应B公司同意与F公司订立1999合约，上诉人签署了一份个人承诺书给B公司(以下称「1999承诺书」)，该承诺书的内容与1997承诺书相同(见上述第6.4段)。

6.9 在不同日期，B公司就支付给上诉人和F公司的款项向税务局提交的资料显示：

课税年度	1999/2000	2000/01
支付上诉人的雇员薪酬及 (IR56F和IR56B)	\$542,500	\$120,750
支付雇员以外(F公司)报酬 (IR56M)	\$115,000	\$678,878

6.10 就1999/2000课税年度，上诉人提交的个别人士报税表，没有申报有任何入息。至于2000/01课税年度，上诉人申报了以下的入息：

雇主	职位	受雇期间	入息
D公司	董事	1999/2000	\$300,000
D公司	董事	2000/01	\$300,000

6.11 上诉人，C公司及D公司分别提交的税务申报表和C公司及D公司提供的资料显示：

- (a) 就上诉人于1999/2000年度(1-4-1999至31-3-2000)提供的演艺服务，B公司支付的款项并不作为上诉人的个人入息报税，而是作为C公司及D公司的入息入账。
- (b) 就上诉人于2000/01年度(1-4-2000至31-3-2001)提供的演艺服务，B公司支付的款项并不作为上诉人的个人入息报税，而是作为D公司的入息入账。

- (c) 于1999/2000年度，C公司虽然有收入及有盈利，但盈利被累积的亏损所抵消，因此没有股息或董事酬金给予上诉人。
- (d) 于1999/2000年度(1-4-1999至31-3-2000)，上诉人从D公司收取了董事酬金\$300,000。于2000/01年度(1-4-2000至31-3-2001)，上诉人从D公司收取了董事酬金\$300,000。

6.12 在回应税务局的有关问题时，B公司提供了以下资料：

- (a) 上诉人于提供服务时，无需要提供她自己的设备或聘请其他人员协助她履行职责，但她可以自费聘请她的私人助理。
- (b) 一般来说，上诉人无需支出费用以履行其职责。至于服装费方面，B公司不会弥偿上诉人的支出，除非有关支出事前获得B公司批准。

双方的争议及案情分析

7. 在此宗个案，上诉人与税务局之间的主要争议是：上诉人于1999/2000及2000/01年度在B公司节目提供的个人服务应作为上诉人入息课缴薪俸税还是作为C公司及D公司的商业入息课缴利得税？

8. 上诉人及税务局都同意，《税务条例》第9A(1)条的规定即有关服务公司的收入被视为纳税人的个人受雇收益，原则上适用于本个案的情况。因此除非《税务条例》第9A(3)及/或9A(4)的豁免条款适用于本个案，否则上诉人将被视为B公司的雇员而从B公司取得的报酬将被视为上诉人的个人入息并须课缴薪俸税。

9. 《税务条例》第9A(3)条共刊载有六项条件。如纳税人的有关个案符合该六项条件，有关的个案将可获豁免，不受9A(1)条规管。以下是我们对于本个案是否符合第9A(3)条的六项条件所作的分析：

- (a) 条件(一)：有关的服务协议，给予的报酬将不包括年假、旅费津贴、病假、退休金享有权、医疗津贴或住宿，或其他类似利息。

上诉人及税务局双方都同意此条件是符合的。

- (b) 条件(二)：提供服务的人士在相关期间内会为其他的经营者提供相同或相类似的服务。

上诉人报称在相关期间内，她提供了相同或相类似的服务给其他经营者包括J公司(电视剧「K故事」)，L公司(M录影带)，N公司，O公司(电影「XXXXX」)等。证据显示上述的有关服务，虽然有部份是

在1999/2000及2000/01年度之外发生，但在1999/2000及2000/01年度，上诉人确实有在取得B公司许可下，为其他经营者提供服务。因此我们认为此条件是符合的。

- (c) 条件(三)：提供服务的人士在执行该等服务时，不受类似于雇主在一般情况下就其雇员执行职务时行使的控制权所控制或督导。

这项条件在本个案是否符合是双方争议最激烈的议题，我们的分析将在本裁决书第10至13段表述。

- (d) 条件(四)：就有关服务的报酬，并非定期支付或按一般雇用合约计算酬劳的方式计算。

税务局的代表对于此条件是否符合仍有保留，因为雇用合约也有以「件工」计算酬劳的。总体来说，我们认为此条件在本个案是符合的。

- (e) 条件(五)：按有关的服务协议，经营者不可以按一般雇用合约给予雇主解雇雇员的理由终止有关服务。

税务局代表认为此条件是不符合的，因为1997合约及1999合约都含有以下的终止合约条款，即B公司可在下述情况下终止合约：

- (i) 艺员不能或拒绝服务达3次；
- (ii) 艺员不遵保密条款；及
- (iii) 没有适合的剧目供有关的艺员演出。

我们认为上述的终止合约条款是一般性的毁约条款，而不是雇用合约给予雇主特有的终止合约条款(例如，不遵守雇主或上级的指示等)。因此，我们认为，此条件在本个案是符合的。

- (f) 条件(六)：提供服务者并没有公开被显示是经营者的职员或雇员。

税务局代表认为此条件是不符合的，并提出以下例子支持这个论点：

- B公司邀请上诉人参加XXX大奖颁奖典礼并颁赠大奖给上诉人。
- 其他业界人士，例如YYY去信B公司称呼上诉人为「贵台(即B公司)艺员」。

上诉人的税务代表则声称此条件是符合的，理由是B公司没有给予上诉人一般雇员享有的福利，如年假、医疗津贴、退休保险等，上诉人亦没有印备或使用B公司的名片。我们认为税务局代表及上诉人的税务代表所提出的例子都未能协助我们去决定条件(六)在本个案是否符合。上诉人的税务代表所列举的理由只是支持条件(一)在本个案是符合的(见前述第9(a)段)，而不是条件(六)。另一方面，从税务局代表提出的例子，我们所得的印象是上诉人被显示为B公司的长期服务艺员。但长期服务艺员并不等同长期服务雇员。上诉人是否雇员，关键仍取决于前述条件(三)是否符合，及我们仍然需要考虑其他区分「自雇」或「受雇」的因素(见下述第15及16段)。

10. 就上诉人在执行服务时，有没有受到或需要接受类似于雇员在执行职务时需接受雇主的控制权所控制或督导这个议题，税务局代表认为上诉人在这宗个案是需要接受有关的控制或督导的。理由是按有关的合约条款，上诉人需要于B公司指派的项目提供服务；需要按B公司的指示进行彩排和演出；需要遵从B公司制作行政人员给予的指令；在合约期内需要知会B公司上诉人的所在地及不可以在得到B公司许可前为其他经营者提供服务等（详见前述第6.3及6.6段）。

11. 对于税务局代表上述论点，上诉人的税务代表认为有关论点是扭曲事实。上诉人的税务代表并安排证人E女士作供。E女士是上诉人经理人公司F公司的董事。她在宣誓后作供并接受税务局代表的提问。

从E女士的证供，我们得悉以下几点：

- (a) 作为上诉人的经理人公司，F公司代表上诉人处理合约条件的谈判及工作时间的安排等事项。
- (b) 上诉人在提供服务时，确实需要遵从制作人给予的指令，而在合约有效期内，上诉人确实需要知会B公司她的所在地及需取得B公司许可后，才可以承接其他经营者的聘用。但E女士强调这都是行业上的需要，即使是一位提供免费服务的表演者，也需要遵从有关指令的。
- (c) 按合约规定，上诉人可以拒绝在指派的节目中演出，而上诉人事实上亦曾经行使这个权利。

12. 上诉人的税务代表并提出上诉人只是在表演或制作节目时需要接受制作人员的指令，但这是因为有关演艺行业的性质，在提供服务时需接受指令或督导，并不是因为上诉人拥有雇员身份。上诉人的税务代表又强调上诉人可以拒绝演出，又曾经行使这个权利，这明显与一般的雇用合约不同。

13. 我们详细地考虑过双方所提出的论点。我们同意上诉人与B公司的工作关系，所拥有的自由或自主程度比很多其他的雇员雇主为多。但这并不显示上诉人就是「自雇」(‘Self employed’)或「独立的承判商」(‘independent contractor’)。在现今的世代，一个大企业可以拥有很多类别的雇员，包括「专业人士」(‘professionals’)及/或其他「高智雇员」(‘knowledge workers’)。对于指派的工作，这些高智雇员很多时是有够大自由度向上级说「不」的。但这并不是「自雇」或「独立承判商」的标的。而且，在此宗个案，1997合约及1999合约允许上诉人说「不」的次数只限于三次，而不是无限次数的，显示其自由度是有限。我们因此认为上诉人未能成功地举证本个案符合税务条例9A(3)条所刊载的条件(三)。

14. (a) 至于《税务条例》9A(4)条的豁免条款是否适用于本个案，上诉人的税务代表声称上诉人提供的服务可被视为上诉人经营自己的生意以「自雇」模式提供，而不是以B公司雇员模式提供。上诉人的税务代表又引用Hall v Lorimer [1994] STC 23这个案例去支持他的论点。

(b) 在Hall v Lorimer这件个案，纳税人Lorimer是一位影片编辑，在制片场进行剪辑影片工作。案情显示Lorimer无需提供设备，没有雇用员工协助他的工作，除了坏账外，Lorimer无需承担其他财政风险，而且在提供服务时Lorimer亦受到制作公司在时间等问题限制。上诉庭在该个案裁决Lorimer是经营自己的生意，而他的收入属于生意入息。上诉人税务代表因此引用Hall v Lorimer这个案例支持他的论点，即上诉人于提供服务时，是经营她自己的生意，并不是受雇于B公司。但Hall v Lorimer这件个案，案情事实与本个案有以下几点很重要的差别：

(i) Lorimer替20多间制片公司工作，合约多是短期的，由一至十天不等。在此宗个案，上诉人主要是为B公司提供服务，并持续受为期约两年的合约所约束。虽然，在B公司同意下，上诉人可以亦曾经向其他的经营者提供服务。

(ii) Lorimer提供的服务性质与上诉人提供的不同。Lorimer的工作是独立的，没有亦不需要有规管。上诉人提供的服务是受到及需要接受指令和督导的。

(c) 事实上，在Hall v Lorimer这件个案，上诉庭采纳了原讼庭的观点，即每个案需独立处理，并从宏观眼，从而厘定整体效果。每项因素在同一个案可以有不同比重，而同一因素在不同个案也可以有不同份量。

以下是有关判词的英文原文：

‘In order to decide whether a person carries on business on his own account it is necessary to consider many different aspects of that person’s work activity. This is not a mechanical exercise of running through items on a check list to see whether they are present in, or absent from, a given situation. The object of the exercise is to paint a picture from the accumulation of detail. The overall effect can only be appreciated by standing back from the detailed picture which has been painted, by viewing it from a distance and by making an informed, considered, qualitative appreciation of the whole. It is a matter of evaluation of the overall effect of the detail, which is not necessarily the same as the sum total of the individual details. Not all details are of equal weight or importance in any given situation. The details may also vary in importance from one situation to another.’

- (d) 由于Hall v Lorimer这个案例的案情事实与本个案的案情有重要的分别，因此，我们不同意Hall v Lorimer这个案例，足以支持上诉人税务代表的论点。我们认为Hall v Lorimer这个案例对我们的正确启示，是上诉庭在该案中阐述的法理原则，即每件个案需独立处理，并考虑全部案情事实，从宏观 眼作出决定。根据此原则及我们在下述第16段所作的分析，我们认为上诉人税务代表未能成功举证上诉人于提供服务时，是生意经营者而不是受雇者。

15. 就如何区分一位纳税人是「自雇」人士或「受雇」人士，Lee Ting-sang v Chung Chi-keung and another [1990] HKLR 794采纳了Market Investigations v Minister of Social Security [1969] 2 QB 173的基本验证原则：该名人士是否为自己利益经营业务？如果答案是否定的，则该人士是受雇，相反便是自雇了。验证过程所需考虑的因素，包括控制，但控制并不再是唯一决定性的因素，其他需要考虑的重要因素包括 该名人士是否有参与管理该项工作、是否需要承担财政上的风险、有否雇用其他人士协助他的工作，以及是否由他提供主要的工作设备。然而，没有详尽无遗的清单可以列出所有的考虑因素，亦没有严格规定各种考虑因素的比重。[上述重点标志由我们附加]

以下是有关判词的英文原文：

‘Their Lordships agree with the Court of Appeal when they said that the matter had never been better put than by Cooke, J. at pages 184 and 185 in Market Investigations Ltd v Minister of Social Security [1969] 2 QB 173:

‘This fundamental test to be applied is this:

“Is the person who has engaged himself to perform these services performing them as a person in business on his own account?”

*If the answer to that questions is “Yes”, then the contract is a contract for services. If the answer is “No”, then the contract is a contract of service. No exhaustive list has been compiled and perhaps no exhaustive list can be compiled of the considerations which are relevant in determining that question, nor can strict rules be laid down as to the relative weight which the various considerations should carry in particular cases. The most that can be said is that control will no doubt always have to be considered, although it can no longer be regarded as the sole determining factor; and that factors which may be of importance are such matters as whether the man performing the services provides his own equipment, whether he hires his own helpers, what degree of financial risk he takes, what degree of responsibility for investment and management he has, and whether and how far he has an opportunity of profiting from sound management in the performance of his task.’ (**emphasis added**)*

16. 我们同意在Market Investigations这宗案例所定立的验证原则和指引，即所有相关的因素都需要考虑，包括但不限于有关人士所受的控制。根据这个验证原则和指引，我们认为上诉人在这宗个案所提供的服务并不是为自己的利益经营业务。虽然在决定否演出某一项节目这个环节，上诉人有较大的自由或自主权，但有关的自由或自主权仍然是有限的，而且从宏观的角度，上诉人的工作仍然受到B公司的多方面的管辖和控制。虽然作为艺员，上诉人对于自己的仪容衣 特别珍惜及/或需要作出某些自费的支出。但同样地，亦有企业的行政总裁或其他高级行政人员自费聘请个人形象顾问，公关顾问及/或领袖教练(leadership coach)为自己保值或增值。这些自我保值或增值的行为，不能被接纳为将有关纳税人从「受雇」身份转变为「自雇」身份的理由。再者，上诉人在这宗个案，没有参与管理工作(她是被管理的艺员之一)，对于节目制作，她无需要自费雇用其他演出者(例如舞蹈艺员、乐队等)协助她的演出，又无需要承担财政风险。因此，从宏观的角度来看，我们认为上诉人是「受雇」于B公司，B公司支付给C公司及D公司的款项，应被视为上诉人的受雇入息，并应课缴薪俸税。

17. 上诉人其中一个上诉理由是税务局副局长错误引用《税务条例》第61条以作出上诉人是B公司雇员的决定。由于我们已就《税务条例》第9A条作出有关上诉人是B公司雇员的决定，因此没有需要去考虑《税务条例》第61条是否适用于本个案。

结论及裁决

18. 总结以上分析，我们驳回上诉及维持税务副局长的决定。