

Case No. D42/07

Salaries tax – whether or not reasonable to use mandatory provident fund to settle the long service payment – assess the nature of payment whether it was compensation, gratuity or discretionary bonus – section 31Y and 31YAA of the Employment Ordinance [Decision in Chinese].

Panel: Anthony So Chun Kung (chairman), Ivan Chu Siu Lun and Shirley Fu.

Date of hearing: 30 August 2007.

Date of decision: 13 February 2008.

The taxpayer objected to the additional tax assessments on her salaries tax. The taxpayer claimed that a sum of money received from her employer was a compensation for loss of office and was not gratuity or additional discretionary bonus. Therefore this sum of money should not be assessed for salary tax.

There are two disputes in the present case: (1) the taxpayer argued that it was unreasonable to use mandatory provident fund to settle long service payment, which would reduce her entitled compensation; (2) the taxpayer stated that the said sum of money was successfully demanded by her from the company as a compensation for a loss of office and it was not gratuity or additional discretionary bonus.

Held:

1. To avoid employer to make double payment on dismissal of employee, section 31Y and 31YAA of the Employment Ordinance stipulated that long service payment and the mandatory provident fund could be used to settle with each other to reduce to nil. If mandatory provident fund scheme benefit has been provided to employee, under section 31Y the long service payment would deduct the full amount of the mandatory provident fund scheme benefit until all the long service payment was reduced to nil. If long service payment has been provided to employee, under section 31YAA mandatory provident fund scheme benefit would deduct the full amount of the long service payment until all the mandatory provident fund scheme benefit was reduced to nil. On this question, it was not unreasonable to have the long service payment being deducted from the mandatory provident fund. It was also the rules as stated under section 31Y and 31YAA of the Employment Ordinance. Therefore the company deducted the long service

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

payment from the mandatory provident fund not only followed the rules as stated in the Employment Ordinance, but was also reasonable (D81/01, IRBRD, vol 16, 671 followed).

2. The taxpayer demanded the said sum of money from the company. However the said sum of money demanded from others did not necessarily mean that it was compensation money. It could also be gratuity or discretionary bonus. Similarly the company offered the taxpayer two days to consider did not mean the considered payment was compensation for loss and was not additional gratuity. The Board could not rely on the subjective view of one party to assess the nature of the sum of payment. The Board has to rely on the objective evidence to infer whether or not the said sum of money from the Company was compensation or gratuity or discretionary bonus. The Board has to assess the nature of the said sum of money under each category in order to determine whether it was compensation, contractual payment, payment under ordinance, compensation for the loss of employment benefits or the sum as claimed by the employer as gratuity or discretionary bonus (D80/00, IRBRD, vol 15, 715 and D87/01, IRBRD, vol 15, 725 followed).
3. The taxpayer's contract was terminated according to the contract, which did not require any further agreement on termination. The said sum of money was also payment outside the contract. Therefore the said sum of money was not possible to be the compensation for the termination of the contract. The taxpayer did not have other agreement on the termination of contract. Therefore the said sum of money was obviously not possible to be payment under the contract and the said sum of payment was also not possible to be payment under the ordinance.
4. Unless the taxpayer proved that the company under agreement or ordinance has responsibility to provide time for her to look for another job or to ensure her that the benefits of the new job would be the same as the old one, or to provide financial assistance to her in view of her husband's unemployment, and the taxpayer was entitled to such rights, the company has no responsibility at all to pay any compensation for all the difficult situation of the taxpayer under her unemployment. Under the situation of no responsibility to make any payment, the said sum of money could only be gift or gratuity and it could not possibly be compensation. Even though the said sum of money was calculated by reference to the period of time required to look for another job, since the taxpayer still could not have the right to claim against her employer for such loss, the said payment could not possibly be the compensation for the loss under employment (D80/00, IRBRD, vol 15, 715 and D87/01, IRBRD, vol 15, 725 followed).

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D107/02, IRBRD, vol 18, 32
D133/01, IRBRD, vol 17, 1
D55/93, IRBRD, vol 8, 395
D81/01, IRBRD, vol 16, 671
D80/00, IRBRD, vol 15, 715
D87/01, IRBRD, vol 15, 725
D4/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 256

Taxpayer in person.

Leung To Shan and Chan Man On for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D42/07

薪俸税 – 以强积金权益抵消长期服务金是不是合理 – 厘定款额的性质究竟是补偿金或是酬金或酌情花红 – 《雇佣条例》第31Y及31YAA条

委员会：苏震共（主席）、朱兆麟及符美玉

聆讯日期：2007年8月30日

裁决日期：2008年2月13日

纳税人反对税务局向她作出的薪俸补加评税。纳税人声称她从前雇主收到的一笔款项属解雇补偿而不是酬金或额外酌情花红，不应被徵收薪俸税。

本案的主要争议有二：（一）纳税人争论说以强积金权益抵消长期服务金使她被扣减了应得的赔偿，做法不合理。（二）纳税人指称该笔款项是她向公司争取回来的解雇补偿，而不是酬金或额外酌情花红。

裁决：

1. 避免雇主在解雇雇员时作出双重付款，《雇佣条例》第31Y及31YAA条就规定长期服务金与强积金权益可扣减抵消。若支付了强积金权益款额给雇员，根据第31Y条，长期服务金就相对扣除全数强积金权益款额至长期服务金被抵消为止。若支付了长期服务金给雇员，根据第31YAA条，强积金权益款额就相对扣除全数长期服务金至强积金权益款额被抵消为止。在这问题上，将长期服务金由强积金权益中扣减的做法没有不合理的。这亦是《雇佣条例》第31Y及31YAA条的规定。因此，公司将长期服务金与强积金权益扣减的做法不仅遵照了《雇佣条例》的规定办事，还是合乎情理的（参考D81/01, IRBRD, vol 16, 671）。
2. 该笔款项确是纳税人向公司额外争取回来的。但经额外争取回来的不一定就属于补偿金，它也可以是酬金或酌情花红。同样，公司给予纳税人两天时间考虑不等同被考虑的付款便是损失补偿而非额外的恩恤金。委员会不能凭一方的主观观念来厘定款额的性质。委员会必须根据客观证据来推证公司的该笔款项究竟是补偿金或是酬金或酌情花红。让委员会逐项审核该笔款项的性质，以确定是否属遣散费，或合约性付款，或条例性付款，或为损失雇佣权益的付款，抑或是雇主所

表述的额外酬金或酌情花红（参考D80/00, IRBRD, vol 15, 715 和D87/01, IRBRD, vol 15, 725）。

3. 纳税人的合约是按合约约定终止的，并非亦不需另作协定，而该笔款项又是约定以外的付款，因此不可能属终止合约的补偿。纳税人再无其他的终止合约约定，因此，该笔款项明显不可能是合约性付款。该笔款项亦不可能是条例性付款。
4. 除非纳税人证明公司根据约定或法例有责任给她时间另觅工作，或保障她新工作的福利能与旧的看齐，或就她丈夫失业提供经济支援，而纳税人应享该等权力，否则，对纳税人失业待业中的一切困难境况，公司根本没有责任作任何补偿。而在没有责任情况下作出的付款只可以是赠予或恩恤，不可能是补偿，纵然该笔款项是以另寻工作所需时间估算出来，始终纳税人没有可追究其雇主的权益损失，因此有关付款不可能是损失雇佣权益的赔偿。（参考D80/00, IRBRD, vol 15, 715 和D87/01, IRBRD, vol 15, 725）。

上诉驳回。

参考案例：

D107/02, IRBRD, vol 18, 32
D133/01, IRBRD, vol 17, 1
D55/93, IRBRD, vol 8, 395
D81/01, IRBRD, vol 16, 671
D80/00, IRBRD, vol 15, 715
D87/01, IRBRD, vol 15, 725
D4/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 256

纳税人亲自出席聆讯。
梁渡珊及陈敏安代表税务局局长出席聆讯。

裁决书：

上诉

1. A女士（以下简称「纳税人」）反对税务局向她作出的2004/05课税年度薪俸税补加评税。纳税人声称他从前雇主收到的款项，一笔HK\$120,000的款额属解雇补偿，不应被徵收薪俸税。署理税务局副局长（以下简称「副局长」）于2007年4月27日发出决定书（以下简称「决定书」），否定纳税人之反对。纳税人不服，向委员会提出上诉。

事实

2. 本委员会核实下述事实是没有争议的：

- (1) A女士于1993年7月30日开始受雇于B公司为高级人寿保险助理（Senior Life Assistant）。B公司给A女士的聘书夹附于决定书中附录A (B1/14-15)。
- (2) (a) B公司于2005年1月7日致函A女士（以下简称「该离职通知」，附录B），通知她由即日起，B公司终止与她的雇佣关系。
(b) 该离职通知列明B公司向A女士支付的最终付款所包括的款项：
 - (i) 2005年1月1日至7日的薪金付款；
 - (ii) 代替未放取假期的付款（如有的话）；
 - (iii) 代替1个月通知的付款；
 - (iv) 按比例计算的2005年年终花红；
 - (v) 按法定长期服务金，有关的长期服务金会用以抵销强制性公积金计划内B公司的供款及供款的累计利息；
 - (vi) 相等于3个月薪金的额外酬金付款；以及
 - (vii) 扣除最终付款的退休金供款。

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(c) A女士所得的最终付款计算如下(见附录C)：

	<u>项目</u>	<u>计算方法</u>	<u>元</u>
(i)	2005年1月1日至7日薪金付款	40,000元 x 12/260 x 5天	9,230.77
(ii)	代替未放取假期的付款	40,000元 x 12/260 x 5.5天	10,153.85
(iii)	年终花红	40,000元 x 7/365 x 1.5天	1,150.68
(iv)	代替1个月通知的薪金		40,000.00
(v)	法定长期服务金	22,500元 x 2/3 x (11+162/365)	171,657.53
(vi)	减：最终付款中的退休金供款		(1,000.00)
			231,192.83
(vii)	额外酌情花红	40,000元 x 3个月	120,000.00 (以下简称「该笔款项」)
			351,192.83

(3) B公司就A女士提交了一份由雇主填报有关其雇员行将停止受雇的通知书。该通知书载有下列资料：

- | | | |
|-----|-----------|---------------------|
| (a) | 受雇职位 | 经理 (Manager) |
| (b) | 受雇期间 | 1/4/2004 – 7/1/2005 |
| (c) | 离职原因 | 解雇 (Termination) |
| (d) | 入息：
薪金 | 元
369,230 |

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

假期工资	10,153
酬金[第(2)(c)(vii)项事实]	120,000
其他津贴	<u>61,150</u>
	<u>560,533</u>

(4) A女士在其2004/05课税年度个别人士报税表内，申报了如事实第(3)(d)项的入息。此外，A女士就该笔款项[第(2)(c)(vii)项事实]申请豁免徵税。

(5) 就其免税申请，A女士提供了下列资料：

(a) 「本人于1993年7月30日起受聘于[B公司]，直至于2005年1月7日约下午1时，B公司突然通知本人即时被中止雇用，原因是公司改组，本人的职位被取消，因此要作出裁员行动。」

(b) 「当时人力资源部主管(Human Resources Department Director)向本人解释最后工资及遣散费的计算方法，并已准备好此最后款项(Final Payment)的支票及一份有关雇佣合约终止文件。该最后款项合共为HKD231,192.83，经人力资源部主管解释过后，本人认为当中长期服务金(Long Service Payment)HKD171,657.53的计算方法有问题；就本人理解长期服务金是根据劳工法例，因裁员受到影响，雇主对雇员作出的补偿金。但[B公司]在有关雇员合约终止文件上订明，会将向本人发放之长期服务金，从本人的累算强积金雇主供款部份内扣减。由于本人在信诺已工作十一年多，当中已累算的强积金足以扣减所有长期服务金，因此本人实质并没有因受裁员影响而得到任何补偿，只可算是本人可提早拿取部份强积金作应急之用而已。」

(c) 「因为该累算强积金本为本人所有，本人认为[B公司]根本没有就裁员行动作出任何补偿，只是令本人预先提取部份强积金，这样做法是很不合理的。因此本人即时向人力资源部主管提出上述原因表示不满，不同意接受此最后款项，并且向他透露本人之配偶亦正失业，现突遭解雇，实感徬徨。人力资源部主管表示明白本人之不满及忧虑，并考虑另给予补偿，他问本人认为应补偿多少才满意，本人由于突然发生此事，没有任何心理准备，只能表示估计要寻找另外一份工作需约4个月，因此提出认为应给予相约期之工资作补偿。」

(d) 「人力资源部主管听了本人之意见后，表示要跟有关主管们商议。约于当日下午3时，他便对本人说有关主管们同意多付本人3个月工资，即HKD120,000作为补偿，并已准备另一份重

新修订之有关雇佣合约终止文件及附加另外一张刚签署的HKD120,000支票。本人当时表示情况突然，对此遣散之补偿方式及款项大小仍有疑问，便提出希望可给予一、两天时间考虑。最后本人亦于2005年1月9日接受此附加款项 – HKD120,000之补偿，并于当日签署了该份重新修订之有关雇佣合约终止文件及收取两张支票 – 金额分别为HKD231,192.83(于2005年1月5日签发)及HK\$120,000(在本人提出不接受长期服务金之计算方法后，于2005年1月7日签发)。」

- (6) B公司在回覆评税主任就该笔款项的查询时，提供了下列资料：
- (a) 该笔款项属酬金性质，作为A女士在过去所提供服务的代价。
 - (b) 该笔款项是相等于A女士3个月的薪金。B公司通常根据服务年资、过去表现和终止雇用的理由来决定酬金的款额。就本个案而言，A女士并非自愿离开B公司。
 - (c) 该笔款项多于《雇佣条例》所规定。在同样情况下被终止雇用的所有其他雇员没有获得同样的付款安排。
- (7) 在考虑A女士及B公司提供的资料后，评税主任认为该笔款项应缴纳薪俸税。因此，她向A女士作出下列2004/05课税年度薪俸税评税：

	元	元
应评税入息		
本人 [事实第(3)(d)项]		560,533
配偶		<u>49,194</u>
		<u>609,727</u>
<u>减</u> ：个人进修开支	39,690	
长者住宿照顾开支	25,956	
向认可退休计划支付的供款	12,459	
支出 / 其他扣除	<u>400</u>	<u>78,505</u>
		531,222
<u>减</u> ：已婚人士免税额	200,000	
父母免税额	30,000	
伤残受养人免税额	<u>60,000</u>	<u>290,000</u>
应课税入息实额		<u>241,222</u>
应缴税款		<u>37,444</u>

- (8) A女士反对上述评税，她认为该笔款项虽然在该离职通知上订名为‘gratuity payment’。但在本质上应视为遣散费或长期服务金，并非酬金。她所持的理据如下：
- (a) B公司实际上并没有就裁员行动给予A女士任何长期服务金，这些款项根本是从A女士的累算强积金户口中提取。A女士向人力资源部主管表示不满长期服务金之计算方法，B公司回应A女士不满之诉求，才考虑发放这笔款项的，B公司原先并没有意图给予A女士该笔款项。
 - (b) 由于A女士的丈夫亦同时失业，他们对未来生活感到非常担忧。人力资源部主管也表示同情并理解A女士之忧虑，故他愿意就此为A女士与有关主管们商议，考虑另外给予补偿。
 - (c) 该笔款项之计算方法，是一种作为补偿之计算，以另找新工作所需时间之工资作为参考，并不是以A女士之年资、工作表现等去计算所谓的「酬金」，而B公司跟A女士之雇佣合约上亦没有酬金之订明。
 - (d) 从B公司让A女士时间去考虑是否接纳该笔款项，并表示还可商议这点上，足以证明其出发点是回应A女士对补偿之诉求，是为补偿A女士突遭中止雇佣合约之损失，故该笔款项并不是酬金。

有关税例

3. 香港《税务条例》（以下简称「税例」）对徵收薪俸税有下列规定：

第8(1)(a)条

「(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，均须予以徵收薪俸税－

- (a) 任何有收益的职位或受雇工作 ...」

第9(1)(a)条

「(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 ...」

4. 税例第68(4)条对上诉的举证责任规定如下：

「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。」

5. 《雇佣条例》的有关规定：

第31R(1)条

「(1) 凡根据连续性合约受雇的雇员—

- (a) 在有关日期，其服务年数不少于5年—

(i) 遭解雇而其雇主无须因解雇他而付给遣散费；或...

...雇主须付给该雇员长期服务金，款额按照第31V(1)条计算。」

第31V(1)条

「(1) 除本部另有规定外，根据第31R(1)...条付给的长期服务金款额，须按以下方法计算—

- (a) 如属按月计薪的雇员，则根据连续性合约为雇主工作每满一年(不足一年者按比例计算)，可获其最后一个月全月工资的三分之二，或\$22500的三分之二，两者以较小款额为准；及....」

第31Y条

「如任何雇员根据本部有权就其服务年数获付一笔长期服务金，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或一笔或多于一笔有关职业退休计划利益已支付予该雇员；或
- (b) 在某强制性公积金计划中有关强制性公积金计划权益就该雇员而被持有，或有关强制性公积金计划权益已支付予该雇员或就该雇员而支付、 则须从该笔长期服务金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。」

第31YAA条

「(1) 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或获付可归因于其服务年数的有关职业退休计划利益；或
- (a) 在某强制性公积金计划中有可归因于某服务年数的有关强制性公积金计划权益就该雇员而被持有，而该雇员已根据本部获付一笔长期服务金，则须从该等酬金或利益或权益中扣除该笔长期服务金的总款额，但以上述服务年数是与支付该笔长期服务金所基于的服务年数是相同的部分的款额为限。」

聆讯

6. 纳税人亲身出席聆讯，宣誓作供。

7. 纳税人指称由1993年起受雇至2005年1月7日被解雇止，长期服务于B公司。解雇第一次计算(B1/21)的长期服务金HK\$171,657.53从强积金MPF中被扣除。纳税人觉得强积金权益是经年累积，本来就属于她的，用她已应得的强积金权益抵消长期服务金，实质上就没有补偿她长期服务金，而是提早拿取部份强积金给她罢了。她说这个做法不合理，尤其是当时强积金的价位低，因被迫低位提取强积金而蒙受了更多损失。

8. 就因为觉得长期服务金从强积金权益中扣减的做法实质上并没有向她作出补偿，她便向B公司的人力资源部主管表示不满，争取给予相应补偿。她声称第二次付款的HK\$120,000就是她与雇主谈判争取回来的，是作为她损失一份有长期员工福利的工作的补偿。纳税人举例说她目前的雇佣每年只有7天假期，B公司的雇佣则有21天，每年她损失了14天假期；另被迫低位变卖强积金又使她蒙受损失。

9. 纳税人指离职通知中所指的额外酬金HK\$120,000(B1/16)及最终付款计算表中所指的额外酌情花红HK\$120,000(B1/17)在「字眼」上都不正确，不能接受。她说该笔HK\$120,000付款属可扣税的补偿金，并不是酬金或花红。纳税人声称若她清楚该笔HK\$120,000款额是以酬金或花红性质发放的话，她是会拒绝接受，而会坚持更正标签以其真实的补偿性质表述出来。

10. 纳税人更引用上诉委员会的三个案例支持其立场, D107/02, IRBRD, vol 18, 32、D133/01, IRBRD, vol 17, 1及D55/93, IRBRD, vol 8, 395。

11. D107/02案中纳税人所工作的银行撤走其香港业务, 遣散纳税人, 按年资发放每年2/3个月的遣散费给纳税人, 其后由于经济低迷经员工要求下再发放每年1/3月的遣散费。该案委员会裁定两次发放的都纯属遣散费, 没有其他成份, 故全数免课薪俸税。

12. D133/01案中纳税人退休离职时取得一笔恩恤金, 委员会信纳该笔恩恤金实是纳税人雇主因公司整合, 为使纳税人接受提早退休而给予纳税人的「甜头」, 故豁免薪俸税。

13. D55/93案中纳税人以多份壹年期合约在同一学校工作多年。由于与校长意见不合, 经协商, 校方同意纳税人提早退休, 多支一年薪金而不用上班。委员会裁决事实是校方在纳税人不同意的情况下要求纳税人提早终止雇佣才多支一年薪金给纳税人的, 因此有关付款属损失受雇工作的赔偿, 免课薪俸税。

14. 纳税人声称B公司发放的第二次付款HK\$120,000的性质跟上述三个案例相同, 属雇主补偿她损失受雇工作的赔偿, 而不是酬金或额外酌情花红, 应豁免薪俸税。

争论点

15. 本案的主要争议有二：

(一) 纳税人争论说以强积金权益抵消长期服务金使她被扣减了应得的赔偿, 做法不合理。

(二) 纳税人指称第二次付款 HK\$120,000 是她向 B 公司争取回来的解雇补偿, 而不是酬金或酌情花红。

分析

(一) 以强积金权益抵消长期服务金的做法

16. 聆讯席前, 纳税人经翻查《雇佣条例》(第57章), 明白长期服务金从强积金权益中扣减的做法是《雇佣条例》第31Y、31YAA条所规定, 是合法的。不过, 纳税人仍认为强积金累积下来的权益是属于她所有, 以之扣减长期服务金就等如是她提取自己的强积金权益, 而实质上B公司并没有发给她长期服务金, 做法就算合法, 仍不合理。

17. 纳税人以上的看法是错误的。

18. 就如何应用《雇佣条例》第31V、31Y及31YAA条，D81/01, IRBRD, vol 16, 671, 678-9案的委员会就有以下裁决：

‘16(a) 第31Y条的作用是当雇员在其雇佣合约的条款下收取了一笔酬金(或强积金权益款额)，而酬金(或强积金权益款额)是基于服务长短，而该金额又超过雇员根据第31V条的程式所可取得的任何长期服务金，那么长期服务金就被该笔酬金(或强积金权益款额)扣减至零。第31Y条并没有将酬金(或强积金权益款额)的全部或部份视作为长期服务金。

(b) 第31Y及31YAA条帮不了纳税人。它们只为确定雇主不需要为同样事情作出任何双倍付款。

...

(d) 因此，无论他的服务长短，任何纳税人根据雇佣条例得值的长期服务金，可因为雇主之前发给他的酬金(或强积金权益款额)而被扣除减至零。以我们看来，这结论没有省略或违反雇佣条例的作用。我们强调第31Y条并没有将一笔酬金(或强积金权益款额)的全部或任何部份视作为长期服务金。’

英文原文：

‘16(a) *The effect of section 31Y is that where an employee receives a gratuity under the terms of his contract of employment, where the gratuity (or mandatory provident fund scheme benefit) is based upon the length of service and the amount exceeds the amount of any long service payment that the employee would have been entitled to under the formula set out in section 31V, then the long service payment is reduced to nil. Section 31Y does not deem all or part of a gratuity (or mandatory provident fund scheme benefit) to be long service payment.*

(b) *Sections 31Y and 31YAA do not assist the Taxpayer. They simply ensure that an employer is not obliged to make any double payment for the same thing.*

...

(d) *Hence, despite his length of service, any entitlement of the Taxpayer for long service payment under the EO would have been reduced to nil because of the gratuities (or mandatory provident fund scheme benefit) previously paid to him by the Employer. In our view, this conclusion does not have the effect of contracting out of, or contravening, the EO. We reiterate that section 31Y does not deem all or any part of a gratuity (or mandatory provident fund scheme benefit) to be long service payment.'*

19. 本委员会认同上述D81/01案的裁决理据。避免雇主在解雇雇员时作出双重付款，《雇佣条例》第31Y及31YAA条就规定长期服务金与强积金权益可扣减抵消。若支付了强积金权益款额给雇员，根据第31Y条，长期服务金就相对扣除全数强积金权益款额至长期服务金被抵消为止。若支付了长期服务金给雇员，根据第31YAA条，强积金权益款额就相对扣除全数长期服务金至强积金权益款额被抵消为止。在这问题上，将长期服务金由强积金权益中扣减的做法没有不合理的地方。这亦是《雇佣条例》第31Y及31YAA条的规定。因此，B公司将长期服务金与强积金权益扣减的做法不仅遵照了《雇佣条例》的规定办事，还是合乎情理的。

20. 据上分析，在强积金及长期服务金扣减问题上，纳税人的上诉缺乏理据。

(二) 第二次付款HK\$120,000属解雇补偿，或酬金或酌情花红

21. B公司在其合约终止文件(B1/16-18)及解雇第一次付款计算(B1/21)清楚开列各项解雇补偿，计有欠薪、年假代金、年终花红、长期服务金、一个月薪金代通知等。聆讯席前纳税人亦确认B公司已向她作出一切解雇补偿，没有任何遗漏。

22. 唯一争议的是一笔第二次付款HK\$120,000的真实性质，纳税人说是她向B公司争取回来的额外补偿，税局代表则说是B公司额外发放给纳税人的酬金或酌情花红。

23. 毫无疑问，第二次付款HK\$120,000确是纳税人向B公司额外争取回来的。但经额外争取回来的不一定就属于补偿金，它也可以是酬金或酌情花红。同样，B公司给予纳税人两天时间考虑不等同被考虑的付款便是损失补偿而非额外的恩恤金。

24. D80/00, IRBRD, vol 15, 715, 725案的委员会就曾裁决不能以某方所用的标签去厘定一项付款的性质的：

‘当然，机构B决定付款是因为它将终止雇佣，但这不能开始解释为甚么付款可被认作损失职位的赔偿。据此，我们不觉得可以将比重放在C先生对付款的性质的理解上。我们已援引委员会在D3/97案的裁决所指出不能是标签，而是付款的真实性质才属重要。同样地，要委员会凭雇员或雇主代

表的述说去决定付款的真实性质不可能是正确的。这不是说或暗示C女士对委员会有任何不诚实。只不过委员会是不能放弃其责任去客观地根据面前的证据来找出付款的性质是甚么。’

英文原文：

‘Of course, Organization B decided to make the payment because it was going to terminate the employment, but that does not begin to explain why the payment could be regarded as compensation for loss of office. Consequently, we do not feel able to attach much weight to Ms C’s understanding of the nature of the payment. We have already referred to the Board’s decision in D3/97 which made the point that it is not the label, but the real nature of the payment, that is important. Similarly, it would not be right for this Board to take the say-so of an employee or that of the representative of the employer in determining what is the real nature of the payment. This is not to say or suggest in any way that Ms C was not truthful to the Board. It is simply that the Board cannot abdicate its responsibility of finding objectively what is the nature of the payment on the basis of the evidence before it.’

25. 我们同意D80/00案的委员会的观点。我们不能凭一方的主观观念来厘定款额的性质。我们必须根据客观证据来推证B公司的第二次付款HK\$120,000究竟是补偿金或是酬金或酌情花红。

26. 去厘定一项付款的性质，D87/01, IRBRD, vol 15, 725, 729案委员会采用了逐项排除的方法，先排除付款不可能是甚么，来推证它的真实性质是甚么：

‘7. ... 只因为争议的金额是在其雇佣终止的场合上支付给纳税人，结论并非该金额就不用负担薪俸税。薪俸税的责任测试不是‘若不是/倘非就...’，较正确的是，该金额是否因雇佣的以往、现在或将来服务而产生的(见税务条例第8(1)条及D2/99, IRBRD 14, 84及当中被引用的案例)。

8. 那么甚么是所争议金额的真实性质？去回答这个问题，让我们先看看它不是甚么 – 它不是遣散费，它不是合约性付款，它不是条例性付款，亦不是为损失雇佣权益的付款。雇主说它是为支付‘额外’事情的付款。我们认同。根据裁定的事实，该金额只可以被分类为特惠金或‘酬金’(见税务条例第9(1)条)。它明显产生自受雇工作...’

英文原文：

- ‘7. ... simply because the amount in dispute was paid to the Taxpayer on the occasion of the termination of his employment, it does not follow that the amount cannot be liable to salaries tax. The test for salaries tax liability is not a ‘but for’ test; rather, it is whether the sum arose from the employment for services past, present or future (see section 8(1) of the IRO and D2/99, IRBRD, vol 14, 84 and cases cited therein).
8. What then is the true nature of the amount in dispute? To answer this question, let us first see what it is not– it is not a severance payment, it is not a contractual payment, it is not a statutory payment, and it is not a payment for loss of employment rights. The Employer says that it is a payment for something ‘extra’. We agree. On the facts found it can only be categorized as an *ex gratia* payment or ‘gratuity’ (see section 9(1) of the IRO). It clearly arises **from the employment...**’

27. 我们采纳D87/01案的委员会的方法。让我们逐项审核该笔第二次付款HK\$120,000的性质，以确定是否属遣散费，或合约性付款，或条例性付款，或为损失雇佣权益的付款，抑或是雇主B公司所表述的额外酬金或酌情花红。

遣散费？

28. 解雇第一次计算(B1/21)已清楚列出因遣散支付的长期服务金是HK\$171,657.531(HK\$22,500 x 2/3 x (11+162/365))。第二次付款(B1/18)则列明HK\$120,000 (HK\$40,000 x 3月)的付款是额外酌情花红。两者的核算基础明显不同，前者按照《雇佣条例》第31V条的规定，按年资每年补偿2/3个月工资，工资以每月不超过HK\$22,500计。后者则随意以三个月月薪计算，明显与计算长期服务金不同，不属遣散补偿。

29. 至于纳税人将长期服务金从强积金中扣减看成实质没有被补偿长期服务金，我们已于上文第(一)节指出当中错误(第16-20段)，在此不再覆。长期服务金与强积金权益扣减是《雇佣条例》第31Y及31YAA条所规定，为避免雇主对同一解雇付出双倍付款，做法合理。纳税人于第一次付款已收取了长期服务金，不能因按《雇佣条例》第31YAA条扣减了强积金就嚷 实质少收了长期服务金，将额外争取的第二次付款说成是少收的遣散补偿。

30. 至于纳税人所引用的三个案例，D107/02、D133/01及D55/93，本委员会认为全部不适用于本案。

31. D107/02一案的遣散费由每年补偿2/3个月薪金增加1/3月至每年补偿1个月薪金，争议的是后加的1/3月是否属遣散补偿。该案委员会认为后加的1/3月都是对每

个员工的划一补偿,属整体遣散补偿的部份。本案的第二次付款只针对纳税人的随意付款,与遣散计算完全无关,当然不属遣散费部份。

32. D133/01案的纳税人为其雇主工作了30年,还有8个月便到60岁退休,其雇主因营运改组,为使纳税人同意提早数月退休发放一笔款项,该案委员会裁定该笔款项属丧失工作的补偿或因同意提早退休的甜头,不须课缴薪俸税。本案纳税人并非被迫提早退休,而事实上于第一次付款她已收足遣散补偿(见本裁决书第21段),第二次付款只可以是额外的恩恤付款而非遣散补偿了。

33. D55/93案的纳税人以多份一年期合约长期受雇于某校,纳税人与校长意见不合被迫退休,获续发薪金一年。该案委员会裁定续发薪金实是双方为提早终止合约所作协定,属损失工作的补偿,而非因过往服务的恩恤金。本案纳税人的合约是按合约约定终止的,并非亦不需另作协定,而第二次付款又是约定以外的付款,因此不可能属终止合约的补偿。

合约性付款?

34. B公司与纳税人于1993年6月15日签订的雇佣合约(B1/14-15)只规定三个月试用期,试用期满双方都可以以一个月通知对方终止合约,除外,再无其他的终止合约约定。

35. 解雇第一次付款计算(B1/21)已包括了一个月薪金代通知(事实(2)(c)(iv)),再没有其他合约约定需要B公司支付任何款项给纳税人。因此,第二次付款HK\$120,000明显不可能是合约性付款。

条例性付款?

36. 同样地,2005年1月7日的第一次计算(B1/21)已包括了按《雇佣条例》规定应付的款项,纳税人于聆讯席前亦已确认再没遗漏(本裁决书第21段)。

37. 因此,B公司的第二次付款HK\$120,000亦不可能是条例性付款。

为损失雇佣权益的付款?

38. 纳税人说因突遭解雇蒙受了直接损失,如需数月寻找工作、配偶同时失业造成更大忧虑、及被迫放弃B公司的长期员工福利等,因此她从B公司处额外争取的属工作损失补偿。她于其上诉理由陈述书中说:

‘... 本人 ... 不同意接受此最后款项,并且向他透露本人之配偶亦正失业,现突遭解雇,实感徬徨。人力资源部主管表示明白本人之不满及忧虑,并考虑另给予补偿,他问本人认为应补偿多少才满意,本人由于突然发生此

事，没有任何心理准备，只能表示估计要寻找另外一份工作需约3至4个月，因此提出认为应给予相约期之工资作补偿。

人力资源部主管听了本人之意见后，表示要跟有关主管们商议。约于当日下午3时，他便对本人说有关主管们同意多付本人3个月工资，即HKD120,000作为补偿 ...

...

... 本人突遭即时解雇，失去固定工作收入，而且当时经济环境较差，要找寻工作不易，其后本人亦要在半年后才找到另一份合约形式工作，收入较以往少及没有长期员工福利。本人要被迫放弃在B公司一份已超过十一年之固定收入工作及被迫放弃享有多年累积得来的长期员工福利。因此，该笔款项是作为对本人损失之补偿。’

39. 纳税人的上述观点并非 眼于她的合法雇佣权益，亦非针对雇主的法律责任，而是专注她个人情况向雇主申诉解雇对她的影响。当时香港经济低迷，影响当然比经济好的时候被解雇来得尖锐。纳税人已婚，丈夫同时失业，情况当然比起配偶在职或单身无家庭负担的更恶劣。

40. 事实上，每个雇员的背景和际遇都不一样，同样被解雇但所受影响各异。有些转眼间另就高职厚薪，有些长期失业。有些新工作粮期准、福利佳，有些长期加班、被拖欠薪金。如斯影响，看似是由被解雇引起，实质上是失业人士的个人境况，待业中每个人都可能会遇上的遭遇。除非约定雇佣是终身的，不容雇主解雇雇员的，否则，雇主不可能在雇佣终止后仍负责雇员的境况。若雇佣约定并非终身，那么，终止雇佣的补偿责任就只限于与雇佣约定或法例规定以内，雇佣约定或法例以外的，雇主当然没有责任赔偿。

41. 因此，雇佣一经被依约依法终止，纳税人便没理由因需另觅工作找前雇主B公司负责，同样，纳税人不可能因新雇主少给14天年假，福利变差，而追究B公司，更不可能因丈夫同时失业而向B公司索取补偿。

42. 在我们的资本社会里，失业人士的困境主要是个人问题，情况恶劣的可能演变成政府社会问题，但无论如何，当雇佣约定终止后，雇主对雇员便完全没有任何法律责任，对其失业困境是完全不用理会的。这是我们社会的现行制度。

43. D4/05 (2005-06), IRBRD, vol 20, 256, 260一案的委员会就指出雇主只须对负法律责任的雇佣权益的损失作出赔偿。单说有损失是不足够，该损失必须关乎雇佣权益而有关权益亦是雇主所须负法律责任赔偿的：

‘17. 纳税人亦尝试争论说款项是损失受雇工作的赔偿。这不可能是正确的。作为赔偿款项，必须显示出纳税人方面有损失或放弃权益而公

司B方面有法律责任去赔偿该权益的损失。可是，纳税人受雇于公司B是凭任何一方给予适当三个月书面通知便可终止的。当通知期被提出，被接纳并被支付给了纳税人，公司B方面就没有违反合约...。再者，纳税人承认款项是公司B的单方要约并没有要求他放弃任何权利。我们接纳税局方面陈词，当款项被提出及支付给他的时候，纳税人并没有权益损失，他亦没有权利为损失公司职位而向任何人士索取任何赔偿。’

英文原文：

- ‘ 17. *The Taxpayer also tried to argue that the Sum was compensation for loss of employment. This cannot be correct. For a sum to be compensation, it must be shown that there is the loss or surrender of rights on the part of the Taxpayer and a legal liability on the part of Company B to pay compensation for loss of such rights. However, the Taxpayer’s employment with Company B was determinable by any party upon giving the appropriate three months’ written notice. When the notice period was proposed and accepted and paid to the Taxpayer, there was no breach of contract on the part of Company B.... Furthermore, the Taxpayer admitted that the Sum was a unilateral offer from Company E without asking him to surrender any rights. We accept the Revenue’s submissions that the Taxpayer has lost no rights and was not entitled to claim any damages from any party for the potential loss of office in Company B when the Sum was proposed or paid to him.*’

44. 因此，除非纳税人证明B公司根据约定或法例有责任给她时间另觅工作，或保障她新工作的福利能与旧的看齐，或就她丈夫失业提供经济支援，而纳税人应享该等权利，否则，对纳税人失业待业中的一切困难境况，B公司根本没有责任作任何补偿。而在没有责任情况下作出的付款只可以是赠予或恩恤，不可能是补偿。

45. 据上分析，纵然第二次付款HK\$120,000是以另寻工作所需时间估算出来，始终纳税人没有可追究其雇主的权益损失，因此有关付款不可能是损失雇佣权益的赔偿。

额外酬金或酌情花红？

46. 据上分析，B公司作出第一次付款时已悉数清付给纳税人她应得的遣散补偿。因此，第二次付款HK\$120,000不可能是遣散补偿、或合约性付款、或条例性付款、或为损失雇佣权益的付款。

47. 经排除了上述付款性质后，第二次付款HK\$120,000只可能属额外酬金或酌情花红。事实上，B公司在回覆税局查询亦多次（R1/16, 22, 25）强调第二次付款

HK\$120,000是《雇佣条例》规定以外，作为纳税人过往服务的代价而支付的酬金。本委员会相信B公司的说法。作为雇主，既已尽责作出了遣散补偿，就不可能承认纳税人仍有甚么权益或损失需额外补偿，故此，B公司对额外作出第二次付款只认作是因过往服务向纳税人额外支付的酬金是正确的。因此对额外酬金的第二次付款HK\$120,000，纳税人应课薪俸税。

总结

48. 综合上述分析，本委员会裁定纳税人举证失败，上诉被驳回。副局长于2007年4月27日所作的决定被确认。