

**Case No. D42/10**

**Salaries tax** – income – gratuity – whether payment as gift was due to the service rendered during employment – sections 8, 9 and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’).  
[Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Kong Chi How and Liu Kin Sing Alex.

Date of hearing: 14 December 2010.

Date of decision: 11 February 2011.

The Appellant was employed as a shop assistant from 1986, and he resigned on 31 August 2008 citing health reasons. The Appellant’s employer paid him a long-service payment at his resignation, and also another \$300,000 as ‘additional long-service payment’ (‘the Sum’). The Sum was an extra payment by the Appellant’s employer in addition to what was required under the Employment Ordinance, to recognise the excellent service rendered by the Appellant. In the year of assessment 2008/09, the Assessor assessed the Sum as taxable for salaries tax. The Appellant objected to the assessment, arguing that the Sum was given by his employer because he retired for health reasons as a benevolent gesture. The Acting Deputy Commissioner subsequently confirmed the assessment. The Appellant then appealed against the assessment.

**Held:**

1. According to sections 8 and 9 of the Ordinance, any gratuity as a result of any office or employment is subject to salaries tax. Gratuity means any monies received based on services rendered (D79/88, IRBRD, vol 4, 160 applied).
2. Although the Appellant received the Sum because of his resignation due to health reasons, he and his employer both confirmed that the Sum was a reward given to him as a result of his contribution and hard work, but not a long-service payment or a punitive fee paid by his employer for any breach of contract. Therefore, the Sum was a gift on account of past services, and it is thus a kind of gratuity as defined by the Ordinance (D25/92, IRBRD, vol 8, 348; D15/93, IRBRD, vol 8, 350 considered; D80/00, IRBRD, vol 15, 715 applied) and therefore taxable.
3. The Appellant failed to satisfy the burden imposed by section 68(4) of the Ordinance, to show that the Sum or part of it was irrelevant to his former employment.

**Appeal dismissed.**

Cases referred to:

D79/88, IRBRD, vol 4, 160  
D25/92, IRBRD, vol 8, 348  
D15/93, IRBRD, vol 8, 350  
D80/00, IRBRD, vol 15, 715

Taxpayer in person.

Yip Chi Yuen and Chan Siu Ying for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D42/10

**薪俸税** – 入息 – 酬金 – 究竟馈赠是否因上诉人在职时所提供的服务产生 – 《税务条例》(「该条例」)第8, 9及68(4)条

委员会：周伟信（主席）、江智蛟及廖健升

聆讯日期：2010年12月14日

裁决日期：2011年2月11日

上诉人自1986年起受雇为店务员，并于2008年8月31日因健康理由提出请辞。上诉人雇主于上诉人离职时向他支付了长期服务金，及另外300,000元的「额外长期服务金」(下称「该款项」)。该款项是上诉人雇主在《雇佣条例》规定以外，向上诉人支付的额外奖赏，以答谢上诉人过去的卓越服务。评税主任于2008/09课税年度评订该款项须予以征收薪俸税。上诉人反对评税，认为该款项是他雇主因他身体疾病而自动退休下多给的，是爱心和慈善的表示。署理税务局副局长及后裁定反对无效。上诉人继而就评税提出上诉。

**决定：**

1. 根据该条例第8及第9条，任何因职位或受雇工作而获得的酬金均须予以征收薪俸税。「酬金」一词主要是指因过去的服务而给予馈赠或礼物。(案例 D79/88, IRBRD, vol 4, 160 予以采纳)
2. 虽然上诉人是因健康理由请辞而获得该款项，上诉人及他的雇主都确认该款项是由于上诉人对雇主的贡献和努力而获发放的奖赏，而不是长期服务金或因雇主违反合约而支付的赔偿。故此，该款项是答谢上诉人在职时所提供的服务的馈赠，所以是属于该条例下酬金的一种，因此要课缴薪俸税。(案例 D25/92, IRBRD, vol 8, 348; D15/93, IRBRD, vol 8, 350 予以考虑；D80/00, IRBRD, vol 15, 715 予以采纳)
3. 上诉人未能根据该条例第68(4)条举证，证明该款项的全部或部份是与他过往受雇无关。

**上诉驳回。**

参考案例：

D79/88, IRBRD, vol 4, 160  
D25/92, IRBRD, vol 8, 348  
D15/93, IRBRD, vol 8, 350  
D80/00, IRBRD, vol 15, 715

纳税人亲自出席聆讯。  
叶梓元及陈筱莹代表税务局局长出席聆讯。

### 决定书：

1. 上诉人反对税务局向他作出 2008/09 课税年度薪俸税评税。署理税务局副局长于 2010 年 6 月 23 日发出决定书，裁定上诉人反对无效，维持于 2009 年 12 月 3 日发出，税单号码为 X-XXXXXXX-XX-X 的 2008/09 课税年度薪俸税评税通知书上所显示的，应课税入息实额 310,191 元及应缴税额 32,732 元。
2. 上诉人于聆讯时选择宣誓作供，并接受税务局局长代表的盘问。

### 有关事实

3. 经参考上述决定书所载的决定所据事实、双方聆讯前提交的文件，与及上诉人的证供，本委员会裁定与本上诉案的有关事实如下：
  - (1) 上诉人于 1986 年 5 月 21 日起，受雇于 A 公司，于 2008/09 课税年度内，为 A 公司的店务员（Shop Assistant）。
  - (2) 上诉人以健康理由向 A 公司提出请辞，于 2008 年 8 月 31 日离职。但 A 公司负责人邀请上诉人以兼职形式继续工作，上诉人经一个月休息后，自 2008 年 10 月 1 日起，受聘为 A 公司的兼职员工。
  - (3) A 公司就上诉人提交的停止受雇通知书及 2008/09 课税年度雇主报税表中，载列如下资料：

		停止受雇通知书	雇主报税表
(a)	受雇期间	1-04-2008 – 31-08-2008	1-10-2008 – 31-03-2009
(b)	入息	元	元
	薪金	141,414	87,780
	酬金(注)	<u>300,000</u>	<u>-</u>
		<u>441,414</u>	<u>87,780</u>

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	总额		
--	----	--	--

注：下称「该款项」。

- (4) 根据 A 公司向上诉人发出的付款证明，上诉人于离职当日收到下列款项：

	元
2008年8月份薪金	23,100
按比例的双粮	13,475
有薪假期	12,439
长期服务金 (22,500元x 2/3 x 22年2.33月)	332,913
额外长期服务金 (即该款项)	<u>300,000</u>
总额	<u>681,927</u>

而该款项是A公司在雇佣条例规定以外，向上诉人支付的额外奖赏 (prize)，以答谢上诉人过去的卓越服务。

- (5) 上诉人在其 2008/09 课税年度个别人士报税表内，申报其自 A 公司所得入息总额为 87,780 元。
- (6) 评税主任向上诉人作出 2008/09 课税年度薪俸税评税如下：

	元
入息 (注)	529,194
<u>减</u> ：退休计划供款	<u>3,003</u>
	526,191
<u>减</u> ：已婚人士免税	<u>216,000</u>
应课税入息实额	<u>310,191</u>
应缴税款	<u>32,732</u>

注：441,414元 + 87,780元 (参第3(3)(b)段)

- (7) 上诉人反对上述评税，他认为该款项不应予以征收薪俸税。然而评税主任维持评税，并去信上诉人解释原因，建议上诉人考虑撤回反对，但上诉人没有撤回其反对。

### 上诉理由、陈词及供词

4. 上诉人的上诉理由，与他回复评税主任不撤回反对的原因，大致相同。总括而言，上诉人认为该款项是额外服务金，是 A 公司因他身体疾病而自动退休下多给的，而上诉人的疾病可能复发，日后需要很多资金治疗，A 公司负责人所作的，是

爱心和慈善的表示，对该款项征收税款，不合情理。

5. 上诉人在响应税务局局长代表提问时，同意 A 公司没有法律责任给予他该款项，该款额是为答谢他在工作上的贡献，与及因为他身体有病而退休的情况下多给的。

## 税例的有关规定

6. 委员会认同下列由税务局局长代表提出的《税务条例》(下称《税例》)条文，及相关案例的法律原则，适用于本个案。

7. 适用《税务条例》有关规定如下：

(a) 第 8 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，均须予以征收薪俸税—

(a) 任何有收益的职位或受雇工作 . . . 」

(b) 第 9 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... 」

(c) 第 68 条：

「(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。」

8. 雇佣条例（第 57 章）第 31R 条规定，凡根据连续性合约受雇不少于 5 年的雇员，在被证明不适合担任现时工作的情况下离职，他可以获雇主支付长期服务金。而该条例第 31V(1)(a) 条及附表 7 则订明，长期服务金的计算为雇员最后一个月的工资（上限为 22,500 元）的三份之二，乘以其服务年资，最高款额为 390,000 元。

9. 委员会案例 D79/88, IRBRD, vol 4, 160 中，纳税人因辞职而终止他的受雇工作，离职时，获雇主支付一笔称为「酬金」的款项。委员会认为税例第 9(1)(a) 条对「因受雇工作而获得的入息」作出定义，当中订明任何能概括地被归类为「酬金」（gratuity）的款项，须纳入税网；而就该条而言，「酬金」一词主要是指因过去的服务而给予馈赠或礼物。委员会遂裁定纳税人所收取的有关款项，与「酬金」的意思

相符，是从受雇工作所获得的入息。

10. 在另一案例 D25/92, IRBRD, vol 8, 348 中，纳税人以健康理由向雇主请辞，离职时雇主向纳税人支付一笔款项，纳税人声称该款项是他因健康理由辞职而获取的，故无须予以课税。委员会则同意税务局的观点，就是纳税人是因为过往向雇主提供的服务，而获得有关款项，并非因雇主违反合约而支付的赔偿，所以须予以征税。

11. D15/93, IRBRD, vol 8, 350 的案例亦有类似的案情，纳税人同样以健康理由请辞，为表彰他过去 20 多年的服务，雇主在纳税人离职时，向他支付一笔款项，纳税人称是因他丧失获取遣散费的权利而取得的，或是他的长期服务金。然而，委员会裁定有关款项既非因雇主违反合约的赔偿，亦不是长期服务金，而是因纳税人过往向雇主提供的服务而获得的。

12. 在 D80/00, IRBRD, vol 15, 715 中，委员会参考了一连串相关案例后，列出下列就裁定雇员离职时获得的某些款项须否课缴薪俸税的原则：

- (a) 有关款项如属馈赠，以答谢雇员在职时所提供的服务，需课缴薪俸税；
- (b) 有关款项如属雇员因丧失工作而给予的赔偿，或是遣散费，或是代遣散费，均不需课缴薪俸税；
- (c) 有关款项的名称并不重要，症结在于其真正性质；
- (d) 于决定有关款项的真正性质时，款项的计算方法是一个重要因素。

有关判词的英文原文如下：

- '(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

13. 委员会须裁决的争议点是：上诉人于 2008/09 课税年度从 A 公司取得的该款项 300,000 元，是否须予以征收薪俸税。

14. 上诉人在离职时已从 A 公司收取「长期服务金」332,913 元，是按雇佣条例规定计算和发放的。虽然税例并没有订明豁免该等长期服务金课缴薪俸税，税务局一向宽免。

15. 另一方面，额外的 300,000 元该款项，则并非法定的长期服务金。从上诉文件和供词中，并没有证据显示 A 公司违反与上诉人存有任何雇佣条款而须向上诉人作出赔偿；相反，A 公司确认该款项，是为答谢上诉人的卓越表现而发放的奖赏，上诉人亦承认是由于他对 A 公司的贡献和努力而获得的。故此，本个案的案情，实在与上述 D25/92 及 D15/93 两案例相似。

16. 此外，上诉人未能举证，以证明该款项纯粹或若干比重，是与他过往在 A 公司的服务无关。

## 结论

17. 经详细考虑所有证据、供词和双方的陈词，与及基于上文的分析，上诉人未能履行《税务条例》第 68(4)条的举证责任，证明有关评税额过多或不正确。另一方面，委员会从客观事实上认为，该款项的性质，属于《税例》第 9(1)(a)条的酬金，须课缴薪俸税。

18. 所以，委员会驳回上诉人的上诉，并确定上文第 1 段的评税。

19. 税务局局长代表建议上诉人，可据《税例》第 11D(b)(i)条的规定，提出有关拨回申请，以减少实际需要缴付的税款总额。然而，上诉人申请与否，并不影响委员会上述的裁决。