

**Case No. D46/05**

**Salaries tax** – bonus from employment – the assessable income – receipt of income – the total income accrues to a person – whether part of the income can be related back – onus of proof is on the appellant – sections 2(1), 8(1)(a), 9(1)(a), 11B, 11D(b)(i) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance ('the IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), James Chiu Shing Ping and Paul Shieh Wing Tai SC.

Date of hearing: 22 July 2005.

Date of decision: 15 September 2005.

The appellant began his employment with Company B as 'Credit Control Officer' on 16 December 2002. On 1 July 2003, he was promoted to the post of 'Deputy General Manager'. On 18 August 2003, he received a 'discretionary bonus' of \$120,000 in recognition of his outstanding services and contribution to Company B. He resigned on 6 March 2004.

The appellant raised objection to his salaries tax assessment for the year of assessment 2003/04. In his notice of appeal, the appellant contended that part of the bonus of \$120,000, that is \$60,000 was his income which had accrued during the period from January to March 2003; therefore the payment of \$60,000 should be included in his assessable income in the year of assessment 2002/03, and not in the year of assessment 2003/04. During the appeal hearing, the appellant had not only relied on the Company B's 'Payment Voucher' which clearly stated that the relevant payment was 'Bonus for 02/03'; but also on what his ex-supervisor had allegedly told him in person that the said payment was a deferred payment of bonus for the year 2002/03 and that \$60,000 of the said bonus was payment accrued during the period of January to March 2003.

Hence, the question to be resolved by the Board was whether the full lump sum payment of \$120,000 received by the appellant from his ex-employer should be included in his assessable income for the year of assessment 2003/04.

**Held:**

1. The Board disagreed with the appellant's contention. The 'Payment Voucher' was an internal document of Company B. The fact that the payment was described as 'Bonus for 02/03' was not conclusive evidence. Whether or not such description was correct would not affect the duty of the employees to pay tax under the IRO. As

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

a matter of fact, the fact that the 'Payment Voucher' was described as 'Bonus for 02/03' could have many explanations, including: (i) the bonus was granted in respect of the appellant's services in 2002 and 2003; (ii) the bonus was granted in the year of assessment 2002/03 (in respect of the appellant's services during the period of 1 April 2002 to 31 March 2003). Moreover, both the appellant's evidence and the documentary evidence indicated that the payment of \$120,000 was granted in recognition of the appellant's outstanding performance of services during the period from 16 December 2002 to 30 June 2003, and the said period fell outside the year of assessment 2002/2003. Therefore, the Board decided that the Company B's 'Payment Voucher' was not sufficient evidence to support the appellant's case.

2. As to the appellant's contention that among the bonus of \$120,000, \$60,000 of which was a deferred payment; the Board dismissed it as being incorrect. According to the appellant's employment contract and the letters written by Company B, (i) the bonus of \$120,000 was a discretionary payment; (ii) the decision to grant bonus was deferred because of the delay on the part of the employer in appraising the employees' work; (iii) before the employer came to the decision to grant bonuses, it had no legal responsibility to pay the appellant the said bonus of \$120,000 or any part thereof (during his reply to the Board's question, the appellant had also agreed that before the date of 18 August 2003, he was not entitled to the payment of \$120,000 or any part thereof from his ex-employer).
3. Pursuant to section 11B of the IRO, the assessable income of the appellant in the year of assessment 2003/04 shall be the aggregate amount of income accruing to him from all sources in that year of assessment; therefore, unless the appellant made an application for relating back under section 11D of the IRO, the said bonus of \$120,000 should be included in the assessable income of the appellant in the year of assessment 2003/04.
4. In the present case, the Board decided that section 11D was not applicable because (a) the said lump sum payment was not granted upon the appellant's retirement from or termination of his contract of employment (the date of payment of the said sum was 18 August 2003; and the date of the appellant's resignation was 6 March 2004); (b) no lump-sum payment of deferred pay or arrears of pay by Company B arose during the year of assessment 2002/03.
5. After considering all the fact & evidence of this case and the submission made by both parties, the Board came to a decision that the full lump sum payment of \$120,000 (bonus) accrued to the appellant in the year of assessment 2003/04 should be included in his assessable income for that year of assessment. His claim for relating back was rejected.

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

**Appeal dismissed.**

Taxpayer in person.

Chow Cheong Po and Poon So Chi for the Commissioner of Inland Revenue.

案件编号 D46/05

薪俸税 – 因受雇工作而获得的花红 – 在课税年度的应评税入息 – 入息的收取 – 应累算的入息总额 – 可否将部份入息拨回之前的课税年度计算 – 举证责任在上诉人身上 – 《税务条例》第2(1), 8(1)(a), 9(1)(a), 11B, 11D(b)(i)及68(4)条

委员会：何耀华（主席）、赵承平及石永泰

聆讯日期：2005年7月22日

裁决日期：2005年9月15日

上诉人于2002年12月16日开始受雇于乙公司，任职Credit Control Officer；并分别于2003年7月1日及2003年8月18日，获晋升为Deputy General Manager及收取了一笔120,000元的酌情考绩花红。他其后于2004年3月6日辞职。

上诉人反对税务局向他作出的2003/04课税年度薪俸税评税。他在上诉通知书内声称该120,000元的花红中的60,000元属于2003年1月至3月期间的入息，应包括在2002/03课税年度，而不是2003/04课税年度的应评税入息之内计算薪俸税额。在聆讯时，上诉人除了指出乙公司发放上述花红时的付款传票内已清楚列明花红120,000元属于02/03年度之外，并声称他的前上司曾当面跟他说明该款项是属于2002/03课税年度发放给他的花红，因延迟发放的关系，当中60,000元属于2003年1月至3月的一段期间。

因此，委员会在这上诉中须裁决的问题是上诉人从他的前雇主乙公司所得的一笔120,000元的款项，应否全数包括在上诉人2003/04课税年度的应评税入息之内。

裁决：

1. 委员会不同意上诉人所提出的论点。乙公司的付款传票是该公司的内部文件，对于款项性质的表述只是一个概略性的表述。有关的表述是否准确，并不影响收取款项的员工之税务责任。事实上该传票的表述「02/03花红」（‘Bonus for 02/03’）有多种解释，包括(i)上诉人在2002/2003两个(日

历)年度内的工作表现而发放的花红；(ii)因上诉人在该公司 2002/2003 会计年度内（即 2002 年 4 月 1 日至 2003 年 3 月 31 日）的工作表现而发放的花红。再者，上诉人的证供及其他文件显示该 120,000 元的款项是为了嘉许上诉人在 2002 年 12 月 16 日至 2003 年 6 月 30 日这段期间提供了出色服务；而该段期间已超越 2002/2003 课税年度。因此，委员会认为乙公司的付款传票并不足够支持上诉人的主张。

2. 至于上诉人声称发放他的 120,000 元花红，当中的 60,000 元属于延迟发放，委员会认为这说法并不正确。根据上诉人的雇佣合约和乙公司的信函，(i)该笔 120,000 元花红属于雇主酌情发放；(ii)雇主因延迟完成员工的工作表现评估而延误了作出酌情花红发放的决定；(iii)在雇主作出酌情花红发放决定之前，雇主没有法律责任向上诉人支付该笔 120,000 元花红或其部份（上诉人在回应委员会的问题时亦同意在 2003 年 8 月 18 日前，他没有权力向雇主索取该笔 120,000 元花红或其部份）。
3. 根据《税务条例》第 11B 条，上诉人于 2003/04 课税年度的应评税入息是该人在该课税年度内从一切来源应累算的入息总额，即包括该 120,000 元花红，除非该人可按《税务条例》第 11D 要求拨回。
4. 在这件个案，委员会认为《税务条例》第 11D 并不适用，因为(a)该笔 120,000 元花红并不是上诉人退休或雇佣合约终止时付给他的（该笔款项支付日期是 2003 年 8 月 18 日，上诉人的辞职日期是 2004 年 3 月 6 日）；(b) 在 2002/03 课税年度，不存在乙公司有过期未付或欠付该笔花红的情况。
5. 在考虑过整宗案情及双方陈词后，委员会认为上诉人的为数 120,000 元花红是一整笔于 2003/04 课税年度应累算的入息，当中没有任何部份可拨回之前的课税年度计算。

上诉驳回。

纳税人亲自出席聆讯。

周章宝及潘素枝代表税务局局长出席聆讯。

裁决书：

背景

1. 甲先生(以下简称「上诉人」)反对税务局向他作出的2003/04课税年度薪俸税评税。上诉人声称他从雇主获得的花红,部份应计算为2002/03课税年度的入息。

### 案情事实

2. 我们从上诉人的证供及双方呈交的文件得知以下案情事实。

3. 上诉人于2002年12月16日开始受雇于乙公司,任职Credit Control Officer。他其后于2003年7月1日获晋升为Deputy General Manager,并于2004年3月6日辞职。

4. 上诉人与乙公司于2002年12月16日签订的雇佣合约列明除了月薪HK\$15,000外,上诉人可在做满一年后获得一笔相等于一个月薪金的年终花红。此外,如上诉人的工作表现出色,雇主可在旧历年年底酌情给予他一笔额外花红。

5. 在2003年1月底(即旧历年年底),乙公司并没有发放额外花红给上诉人。

6. 于2003年8月18日,乙公司发放了一笔\$120,000元的花红给上诉人,在同一日,乙公司共发出以下三封信函:

- (a) 致全体员工的公开信 – 在公开信中,乙公司为了延迟完成员工的02/03年度工作表现评估向员工致歉。信中特别提及上诉人因表现出色被晋升为副总经理。信中又提及有数位员工因对公司有良好贡献获发放酌情的特别花红。
- (b) 致上诉人的保密升职信 – 升职信通知上诉人他获升职为副总经理,薪金及雇用条件均作出了向上调整。
- (c) 致上诉人的保密嘉许信 – 嘉许信指出因为上诉人在2002年12月至2003年6月30日这段期间工作出色及对公司的贡献,因此于2003年8月18日,即嘉许信发出当日,向他发放一笔\$120,000元的酌情考绩花红。

7. 乙公司发放上述花红时的支出传票(Payment Voucher)将有关款项列明为02/03花红('Bonus for 02/03')。

8. 乙公司其后于2005年1月7日及6月18日在回信税务局时提供以下资料:

- (a) 该\$120,000元款项是为了嘉许上诉人在2002年12月16日至2003年6月30日期间所提供的服务。
- (b) 该笔款项属酌情发放。

(c) 乙公司是在2003年8月18日决定给予并支付该特别花红给上诉人的。

## 双方的争议

9. 在这宗个案，委员会须裁决的问题是上诉人从他的前雇主乙公司所得的一笔120,000元的款项，应否全数包括在上诉人2003/04课税年度的应评税入息之内。

## 有关的法例

10.1 《税务条例》第2(1)条有关课税年度的定义如下：

「‘课税年度’ (*year of assessment*)指任何一年自4月1日起计的12个月期间；」

10.2 《税务条例》第8(1)条就薪俸税的徵收规定如下：

「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 .....」

10.3 因受雇工作而获得的入息的定义载于第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.....」

10.4 第11B条就应评税入息的确定规定如下：

「任何人在任何课税年度的应评税入息，须是该人在该课税年度内从一切来源应累算的入息总额。」

10.5 第11D条就入息的收取有以下规定：

「为施行第11B条 -

(b) 任何人成为有权申索某项入息的支付时，该入息即为该人应累算的入息：

但 -

- (i) 任何整笔款项如是在1996年4月1日或其后收取，而该笔款项是在雇员退休或在其职位或受雇工作或雇佣合约终止时付给的一次清付的整笔款项或发给的酬金，或是因发给薪金或工资而引致的延付薪酬或欠付薪酬的一次清付的整笔款项，则不论该笔款项是雇主在任何人受雇期间支付或是在该人离职后支付的，在有权申索支取该笔款项的人于该笔款项支付的课税年度结束后2年内以书面提出申请时，该笔款项即须予拨回有关期内，并须当作是该人在与该笔付款有关的服务提供期间或受雇工作执行期间应累算的入息。」

10.6 就税务上诉的举证责任，第68(4)条规定如下：

「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。」

### 案情分析

11. 上诉人在上诉通知书内声称该120,000元的花红中的60,000元属于2003年1月至3月期间的入息，应包括在2002/03课税年度，而不是2003/04课税年度的应评税入息之内计算薪俸税额。

12. 在聆讯时，上诉人提出以下论点支持其上述主张，即该120,000元的花红中的60,000元属于2003年1月至3月期间的入息：

- (a) 上诉人指出乙公司的付款传票内已清楚列明花红120,000元属于2002/03年度。
- (b) 上诉人亦声称他的前上司曾当面跟他说明该款项是属于2002/03课税年度发放给他的花红，因延迟发放的关系，当中60,000元属于2003年1月至3月的一段期间。

13. 我们不同意上诉人的上述论点，理由如下：

- (a) 乙公司的付款传票是该公司的内部文件，对于款项性质的表述只是一个概略性的表述，目的是令员工理解有关款项的支付原因。有关的表述是否准确，并不影响收取款项的员工之税务责任。事实上该传票的表述「02/03花红」(‘Bonus for 02/03’)有多种解释，包括(i)因上诉人在2002及2003两个(日历)年度内的工作表现而发放的花红；及(ii)因上诉人在该公司2002/03会计年度内(即2002年4月1日至2003年3月31日)的工作表现而发放的花红。因此在我们决定上诉人收取的有关款项120,000元是属于那一个课税年度的应评税入息这问题时，乙公司的付



款传票对于我们的帮助不大。再者，上诉人的证供及其他文件(见本裁决书第6(c)及8(a)段)显示该120,000元款项是为了嘉许上诉人在2002年12月16日至2003年6月30日这段期间提供了出色服务。该段期间超越了2002/03课税年度。因此，乙公司的付款传票，并不足够支持上诉人的主张。

- (b) 至于上诉人声称发放给他的120,000元花红，60,000元属于延迟发放。我们认为这说法并不正确。上诉人的雇佣合约和乙公司的信函(见本裁决书第4，6(a)及8段)，显示
- (i) 该笔120,000元花红属于雇主酌情发放。
  - (ii) 雇主是延迟了完成员工的工作表现评估，因而延误了作出酌情花红发放的决定。
  - (iii) 在雇主作出酌情花红发放决定之前(即2003年8月18日之前)，雇主没有法律责任向上诉人支付该笔120,000元花红或其部份，因此，不存在雇主有过期或延期支付或欠付该笔花红的情况。

(在聆讯时，上诉人在回应委员会的问题时，同意在2003年8月18日前他没有权力向雇主索取该笔120,000元花红或其部份)。

14. 根据《税务条例》第11B，上诉人于2003/04课税年度的应评税入息是该人在该课税年度内从一切来源应累算的入息总额，即包括该120,000元花红，除非该人可按《税务条例》第11D要求回拨。

15. 在这件个案，《税务条例》第11D并不适用，因为

- (a) 该笔120,000元花红并不是在上诉人退休或雇佣合约终止时付给他的(该笔款项支付日期是2003年8月18日，上诉人的辞职日期是2004年3月6日)。
- (b) 乙公司于2003年8月18日决定发放该120,000元花红，并同日发放给上诉人。在2002/03课税年度，乙公司没有法律责任支付这笔花红或其部份给上诉人，因此不存在乙公司有过期未付或欠付该笔花红的情况。

## 总结

16. 在考虑过整宗案情及双方陈词后，我们认为上诉人收取的为数120,000元的花红是一整笔于2003/04课税年度应累算的入息，当中没有任何部份可拨回之前的课

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

税年度计算。评税主任将该款项纳入上诉人2003/04课税年度的应评税入息之内计算薪俸税额，是正确的做法。我们因此驳回上诉并维持税务局的评税。