

**Case No. D49/05**

**Salaries tax** – income 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), Simon S M Ho and Roger Leung Wai Man.

Date of hearing: 5 August 2005.

Date of decision: 21 September 2005.

The appellant has been employed as a driver by Company B since 1 April 1993, up to the date of the appeal hearing.

The appellant raised objection to his salaries tax assessment for the year of assessment 2001/02. In his notice of appeal, the appellant contended that the lump sum payment of \$64,762 granted to him on 31 May 2001, in payment for his 68 days’ of leave pay, should be related back to the assessable income for the years of assessment 1998/99, 1999/2000 and 2000/01. His main reasons were as follows: (a) the said payment was the aggregate sum of his overtime payments for the years of assessment 1998/99, 1999/2000 and 2000/01; (b) in response to the general bad economy of Hong Kong in 1999, Company B introduced a scheme whereby leave pay was substituted for overtime payments. Being the driver of the company’ s president, the appellant argued that he could not be compensated by leave pay because his overtime workload was very heavy.

Hence, the question to be resolved by the Board was whether the full lump sum payment of \$64,762 received by the appellant from Company B should be included in his assessable income for the year of assessment 2001/02.

**Held:**

1. The Board disagreed with the appellant’ s contention. The Board took a view that the scheme whereby leave pay was substituted for overtime payments was probably introduced by Company B because of the general bad economy of Hong Kong in 1999; and it was a measure taken by Company B to reduce the company’ s expenditure. However, the appellant had never alleged, nor adduced evidence to

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

prove, that such scheme was only a sham whereby both the employer and employee had no intention to abide by the rules set out in the scheme. As to the appellant's contention that his overtime workload was very heavy, the Board opined that the appellant should have asked Company B to deal with his overtime payments differently. In fact, during the period from 1 July 1999 to 31 December 2003, the appellant had already accepted, albeit reluctantly, the said scheme; and he had also received the payment of \$64,762 from Company B on 31 May 2001 (that is during the year of assessment 2001/02). Moreover, before the introduction of the said scheme (that is before 2 May 2001), Company B had no legal responsibility to pay the appellant any payment of \$64,762 or any part thereof. Therefore, the Board concluded that the full lump sum payment of \$64,762 should be included in the appellant's assessable income for the year of assessment 2001/02.

2. Pursuant to section 11B of the IRO, the assessable income of the appellant in the year of assessment 2001/02 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 payment of \$64,762 should be included in the assessable income of the appellant in the year of assessment 2001/02.
3. In the present case, the Board decided that section 11D was not applicable because (a) the lump sum payment of \$64,762 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 31 May 2001; and the appellant was still working for Company B up to the date of the hearing); (b) no lump-sum payment of deferred pay or arrears of pay by Company B arose before 2 May 2001.
4. After considering all the fact and evidence of this case and the submission made by both parties, the Board came to a decision that the lump sum payment of \$64,762 accrued to the appellant in the year of assessment 2001/02 should all be included in his assessable income for that year of assessment. His claim for relating back was rejected.

**Appeal dismissed.**

Taxpayer in person.

Poon So Chi and Tsui Siu Fong for the Commissioner of Inland Revenue.

### 案件编号 D49/05

薪俸税 – 因受雇工作而获得的一笔款项 – 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）、何顺文及梁伟民

聆讯日期：2005年8月5日

裁决日期：2005年9月21日

上诉人于1993年4月1日开始受雇于乙公司，任职司机。至聆讯日止，他仍然受雇于乙公司。

上诉人反对税务局向他作出的2001/02课税年度薪俸税评税。他在上诉通知书内要求将他于2001年5月31日从乙公司收取的一笔64,762元款项（作为乙公司以现金购买上诉人68日的累积假期），回拨为1998/99至2000/01课税年度入息，主要理由是：(a) 该笔款项是他在1998/99至2000/01课税年度因超时工作而得的报酬；(b) 乙公司于1999年推出超时工作不支付加班费而以补假代偿的方案，只是因为当时社会整体经济低迷。他身为公司总裁的司机，超时工作量大，根本没有办法用补假代偿。

因此，委员会在这上诉中须裁决的问题是上诉人从乙公司所得的一笔64,762元的款项，应否全数包括在上诉人2001/02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。委员会认为乙公司于1999年推出的超时工作以补假代偿的方案很可能是由于当时经济低迷，公司须要压缩开支而提出的方案；但上诉人没有声称有关方案是虚设的，雇主和雇员都不打算遵守，亦没有提出证据支持这说法。对于上诉人超时工作量太大的声称，委员会认为上诉人当时可就此问题，向乙公司要求他的超时工作的报酬应特别处理。事实上，上诉人在1999年7月1日起至2003

年 12 月 31 日这段时间,已接受有关超时工作将获补假的安排(即使他当时是无奈接受的),并于 2001 年 5 月 31 日(即在 2001/02 课税年度内),收取了乙公司 64,762 元的款项。再者,乙公司发出有关购买累积假期方案前(即 2001 年 5 月 2 日前),乙公司没有法律责任向上诉人支付该笔 64,762 元款项或其部份。因此,该笔 64,762 元款项应纳入上诉人 2001/02 课税年度的应评税入息之内计算薪俸税额。

2. 根据《税务条例》第 11B 条,上诉人于 2001/02 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 64,762 元款项,除非该人可按《税务条例》第 11D 要求拨回。
3. 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 64,762 元款项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 2001 年 5 月 31 日,上诉人直至聆讯当日仍受雇于乙公司);(b) 在 2001 年 5 月 2 日之前,不存在乙公司有过期或延期支付或欠付该笔款项的情况。
4. 在考虑过整宗案情及双方陈词后,委员会认为上诉人从乙公司收取的为数 64,762 元款项是一整笔于 2001/02 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。

潘素枝及徐少芳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 2001/02 课税年度薪俸税评税。上诉人声称他在该课税年度从雇主获得的入息,其中 64,762 元应回拨为 1998/99 至 2000/01 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。

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

3. 上诉人于1993年4月1日开始受雇于乙公司任职司机。至聆讯日止，他仍然受雇于乙公司。

4. 上诉人与乙公司于1993年4月1日签订的雇佣合约列明除了月薪外，上诉人可获得一笔相等于一个月薪金的年终花红。此外，上诉人超时工作，可获超时工作加班费。

5. 上诉人与乙公司有关超时加班的安排，经历过下述转变：

(a) 在1993年4月1日至1994年6月30日这段时间，上诉人的工作时间为星期一至星期五早上8:30至下午5:30。超时工作可获加班费，周日加班费，每小时50元。星期六、星期日及假日加班费，每小时60元。

(b) 由1994年7月1日起，上诉人的月薪调高了，但在星期一至星期五，早上7:30前及晚上8:00后工作才可获加班费，每小时75元。星期六、星期日及假日工作也可获加班费，每小时75元。

(c) 由1999年7月1日起，上诉人在星期一至星期五，早上7:30前及晚上8:00后工作及在星期六、星期日及假日工作，被视为加班。加班将不获发放加班费，乙公司将以补假方式补偿上诉人，以加班8小时补假一天计算。

(d) 于2001年5月2日，为解决员工的累积假期，乙公司通知各员工决定以现金向本地员工购买其累积的假期，乙公司并声明这只是一次过的安排，不应被视为每年经常性的安排。现金购买积假是以下列方式计算：

$$\text{现金补偿} = \frac{\text{2000年12月的月薪}}{21} \times \text{积假的日子}$$

(e) 按照上述方程式，上诉人于2001年5月31日从乙公司收取了一笔64,762元的款项(正确数字是HK\$64,761.90)。

(上诉人当时的月薪是20,000元，乙公司购买的累积假期是68日，因此，

$$\text{购买金额} = \text{HK\$}20,000 \times \frac{68}{21} = \$64,761.90。$$

(f) 于2003年12月17日，乙公司与上诉人同意由2004年1月1日起，超时工作以补假补偿的安排将取消，上诉人的超时工作将获得加班费，每小时80元。加班费将每月下期缴付(即一月份超时工作，加班费将于二月支付)。

## 双方的争议

6. 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64,762元的款项，应否全数包括在上诉人2001/02课税年度的应评税入息之内。

## 有关的法例

7.1 《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。」

7.2 《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 ...」

7.3 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...」

7.4 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。」

7.5 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。」

7.6 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

8. 上诉人在上诉通知书内要求将他从乙公司所得的一笔64,762元款项，回拨为1998/99至2000/01课税年度入息，理由如下：

- (a) 该笔款项，是因为他在1998/99至2000/01课税年度的超时工作而得的报酬；
- (b) 乙公司于1999年推出超时工作不支付加班费而以补假代偿的方案，只是因为当时经济低迷，公司须要压缩开支，但事实上这方案对上诉人来说是行不通的，因为上诉人是公司总裁的司机，公司总裁应酬很多，上诉人的超时工作量大，根本没有办法用补假代偿；
- (c) 上诉人在回应委员会的问题时，承认他当时是同意接受乙公司推行的超时工作以补假代偿的安排的，因为社会整体经济环境不好，他别无选择，只有无奈接受；
- (d) 上诉人认为在决定每项收入的性质时，应重有关收入的实质或内容(substance)而不是收入的外表或形式(form)。该笔款项，既然实质上是上诉人因为在1998/99至2000/01课税年度的超时工作而得的报酬，就应该容许上诉人的回拨要求，不应被视为他在2001年5月(即2001/02课税年度内)乙公司向他购买累积假期而得的报酬。

9. 就上诉人的上述论点，我们的意见如下：

- (a) 我们理解到乙公司于1999年推出的超时工作以补假代偿的方案很可能是由于当时经济低迷，公司须要压缩开支而提出的方案。但上诉人

没有声称有关方案是虚设的(sham)，雇主和雇员都不打算遵守的，亦没有提出证据支持这说法。而事实上，当时香港确实有很多企业都采用相同的压缩开支方案并渡过经济低迷的难关。

- (b) 上诉人又声称有关方案对其他同事可能有效用，但对他来？是行不通的，因为他的超时工作量太大。我们认为上诉人当时可就此问题，向乙公司要求他的超时工作的报酬应特别处理，不应受制于乙公司1999年7月所公布的方案。
- (c) 上诉人既然接受了有关安排，即使他当时是无奈接受的，他就不能否认以下事实：
  - (i) 由1999年7月1日起至2003年12月31日这段时间，包括上诉人在内的有关乙公司员工，超时工作将获补假，雇主不用支付加班费。
  - (ii) 于2001年5月31日(即在2001/02课税年度内)，上诉人按照乙公司于2001年5月2日公布的购买累积假期方案，收取了乙公司上述的64,762元款项。
- (d) 在乙公司发出有关购买累积假期方案前(即2001年5月2日前)，乙公司没有法律责任向上诉人支付该笔64,762元款项或其部份。因此不存在乙公司在1998/99至2000/01课税年度有过期或延期支付或欠付该笔64,762元款项的情况。

10. 根据《税务条例》第11B，上诉人于2001/02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64,762元款项，除非该人可按《税务条例》第11D要求回拨。

11. 在这件个案，《税务条例》第11D并不适用，因为

- (a) 该笔64,762元款项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2001年5月31日，上诉人直至聆讯当日仍受雇于乙公司)。
- (b) 乙公司于2001年5月2日公布向包括上诉人在内的雇员，购买累积假期，并于2001年5月31日支付该笔64,762元款项给上诉人。在2001年5月2日之前，不存在乙公司有过期或延期支付或欠付该笔款项的情况，因此，上诉人不能按《税务条例》第11D规定，要求将该笔款项回拨为1998/99至2000/01课税年度入息。

总结



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

12. 在考虑过整宗案情及双方陈词后，我们认为上诉人从乙公司收取的为数64,762元款项是一整笔于2001/02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。评税主任将该款项纳入上诉人2001/02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。