

**Case No. D72/05**

**Salaries tax** – whether or not the sum of money is severance payment which is exempted from salaries tax – the nature of the sum of money – sections 6(2)(c), 32A(1)(c) and 32B of the Employment Ordinance – whether or not live difficulties can be a reason to have exemption from salaries tax. [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Clement Chan Kam Wing and Duffy Wong Chun Nam.

Date of hearing: 21 October 2005.

Date of decision: 14 February 2006.

The taxpayer was employed by a company on 21 October 2000. On 31 August 2001, the said Company issued a letter to the taxpayer and gave three months notice to the taxpayer to terminate the employment. The taxpayer claimed that his total income in the tax return included a sum of money, which was the loss of severance payment and it should be exempted from salaries tax. The Commissioner considered that the taxpayer should pay salaries tax for that sum of money.

The taxpayer's reason for appeal are that: (a) the said sum of money was a severance payment and is not gratuity provided by the said Company under the circumstances that he was unreasonably dismissed by the said Company; (b) The dismissal of the said Company made the taxpayer suffered huge decrease in income. The taxpayer even could not meet the basic living expenses. Therefore the taxpayer asked to deal with his case in an exceptional lenient way.

**Held:**

1. The title of the sum of money is not important. What is important is the nature of that sum of money. If that sum of money was the money that the employer had agreed to pay the taxpayer at the time when the employment contract commenced, that sum of money would be subject to salaries tax. However if the said sum of money was concerned with the compensation to the taxpayer because of his loss on his loss of job or the payment to the taxpayer as severance payment, the said sum of money would then not be subjected to salaries tax.
2. At the time when the taxpayer left the job, he has been employed by the said Company less than 24 months. Therefore he was not entitled to the severance payment under the Employment Ordinance. Besides, from the information

(2006-07) VOLUME 21 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

provided by the said Company, the sum of money paid by the said Company to the taxpayer at the time when the taxpayer left the job did not include any severance payment.

3. Although the taxpayer had been dismissed by the said Company before the end of the contract, the said Company had sufficiently given three months notice to terminate the employment of the taxpayer under the terms in the employment contract and under section 6(2)(c) of the Employment Ordinance. Besides there was no evidence to show that the taxpayer was dismissed by the said Company under the breach of the situations provided in section 32A(1)A(c) of the Employment Ordinance. In other words, the taxpayer had no right to claim for any compensation for dismissal. As a result, we consider that the said sum of money was not the compensation received by the taxpayer because of the loss of his job.
4. The Inland Revenue Department could only on restricted policy areas to give exemptions to the severance payments received under the Employment Ordinance. In the present case, the taxpayer did not comply with the requirements for the severance payments provided under the Employment Ordinance and what the said sum of money received by the taxpayer was not severance payment. Therefore the concerned exemptions did not apply to the present case.

**Appeal dismissed.**

Cases referred to:

D2/99, IRBRD, vol 14, 84  
D80/00, IRBRD, vol 15, 715

Taxpayer in person.

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

案件编号 D72/05

薪俸税 — 款项是否损失遣散费而获豁免薪俸税 — 款项的性质 — 《雇佣条例》第 6(2)(c)条、第32B条、第32A(1)(c)条 — 生活困难能否为理由宽免收薪俸税

委员会：何耀华（主席）、陈锦荣及黄镇南

聆讯日期：2005年10月21日

裁决日期：2006年2月14日

上诉人于2000年10月21日起受聘于乙公司。乙公司于2001年8月31日发信予上诉人，给予上诉人三个月的终止雇用通知。上诉人声称报税表内总入息包括一笔款项是损失遣散费，应获豁免薪俸税。评税主任认为上诉人应就该款项课缴薪俸税。

上诉人的上诉理由有以下两点：(a) 有关款项是乙公司在无理解雇他的情况下而支付给他的遣散费，不是 ‘gratuity’; (b) 乙公司的解雇使上诉人的收入，大幅下降，基本生活也不能解决，因此要求以法外宽免的做法处理他的个案。

裁决：

1. 该笔款项作如何称呼并不重要，最重要的是该笔款项的真正性质。如有关款项是在雇佣合约开始时雇主同意将来支付予上诉人的款项，有关款项便是上诉人因受雇工作而获得的入息的一部份，需课缴薪俸税。但如有关款项属于赔偿给上诉人因失去工作的损失或支付给上诉人的遣散费，则不需课缴薪俸税。
2. 上诉人离职时，他受雇于乙公司少于 24 个月，因此他并不符合《雇佣条例》可获发放遣散费的规定。再者，乙公司提供的资料可见，乙公司于上诉人离职时给予上诉人的款项并不包括任何遣散费。
3. 虽然上诉人在合约届满前已被乙公司解雇，但乙公司是按照与上诉人订立的雇佣条款，并符合《雇佣条例》第 6(2)(c)的规定，在给予足够的 3 个月通知期下终止雇用上诉人；再者，没有证据显示上诉人遭乙公司在违反《雇佣条例》第 32A(1)(c)条订明的情况下解雇。换言之，上诉人应无权向乙公司索取任离职赔偿。因此，我们认为该笔离职酬金并不属于上诉人因丧失工作而获得的赔偿。

4. 税务局只可以在既定的政策范围内采取宽免一些按《雇佣条例》下发放的遣散费，不予以征收薪俸税。在本个案中，上诉人并不符合《雇佣条例》可获发放遣散费的规定，他所收取的亦不是遣散费，因此有关的宽免措施并不适用于本个案。

上诉驳回。

参考案例：

D2/99, IRBRD, vol 14, 84  
D80/00, IRBRD, vol 15, 715

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。上诉人声称他于终止雇佣合约时从雇主收取的某些款项,不应被征收薪俸税。

案情事实

2. 委员会从上诉人的证供及双方呈交的文件得悉以下事实。
3. 上诉人于2000年9月19日签署确认书,确认他于2000年10月21日起受聘于乙公司(其后于2002年改名为丙公司)为发展项目丁的驻地盘工程师(土力),其聘用条款包括以下条款:
  - (a) 以两年合约形式,按照发展项目丁服务条件(以下简称「乙公司服务条件」),所载的条款及条件受雇于乙公司。
  - (b) 是次聘任须通过三个月试用期。在试用期间,劳资任何一方终止合约均须给予一个月书面通知。在试用期届满后,任何一方终止合约均须给予三个月通知。

4. 乙公司服务条件当中载有以下条件：

(a) 酬金

全期合约届满后，上诉人可取得约满酬金。该酬金的发放，将按所支取基本薪金总额的15%计算，由合约第一天起计，直至根据1998年公积金计划立法(修订条例)(「修订条例」)所修订的强制性公积金计划条例(第485章)第7A条生效之前紧接的一天，或该聘书完结为止(以较早者为准)。自该条例第7A条经修订条例作出修订后的生效日期起，乙公司会在上诉人参加的注册强积金计划为上诉人供款，直至该聘书余下的有效期届满为止，每月供款额是按法定供款比率计算(即按上诉人每月的有关入息的5%或1,000元，以较低者为准)。该聘书余下有效期的应付酬金，与乙公司在上述强积金计划的供款相加后，其总和即等于在该段期间所支取的基本薪金总额的15%。

雇员如未能完成所需服务年期，将不获发放按比例计算酬金。唯终止服务的理由如属地盘工程减少所致，有关雇员仍会获发按服务及所赚取年假比例计算的酬金。

(b) 通知期

合约任何一方：三个月书面通知，或三个月代通知金。假期不可用作计算通知期。

5. 乙公司于2001年7月20日发信予上诉人，告知他可获发津贴每月15,000元，由2001年7月1日起生效，并载明酬金百分率不适用于是项津贴。

6. 乙公司于2001年8月31日发信予上诉人(以下简称「该终止雇用书」，给予上诉人三个月的终止雇用通知，即上诉人在乙公司工作的最后一天为2001年11月30日。

7. 乙公司就上诉人提交一份雇员离职申报表，其中载有下列资料：

(a)	受雇职位	:	驻地盘工程师(土力)
(b)	受雇期间	:	2001年4月1日至2001年11月30日
(c)	入息	:	元
	(i) 薪金	:	587,695
	(ii) 假期薪酬	:	40,638
	(iii) 假期薪酬酬金	:	6,095
	(iv) 酬金	:	132,376
	(v) 特别津贴	:	<u>83,150</u>

(2006-07) VOLUME 21 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

849,954

=====

8. 上诉人在其2001/02课税年度报税表内，填报了下列入息资料：

雇主名称	期间	入息
乙公司	1-4-2001 – 30-11-2001	849,954元
戊公司	1-4-2001 – 31-3-2002	<u>71,000</u>
累计总收入		920,954元

=====

此外，上诉人声称上述累计总收入内包括一笔为数221,621元的整笔款项是损失遣散费，应获豁免薪俸税。

9. 按乙公司给予上诉人的薪酬明细表，乙公司确实有一笔221,621元款项支付给上诉人。但该笔款项是乙公司因下述原因支付，并不包括任何遣散费：

	元
假期薪酬酬金	6,095
酬金	132,376
特别津贴	<u>83,150</u>
	221,621

=====

10. 乙公司就评税主任的查询提供资料如下：

- (a) 乙公司给予上诉人3个月通知以终止他在乙公司的受雇工作，这做法符合乙公司与上诉人订立的雇佣条款。
- (b) 乙公司支付上诉人在2000年10月21日至2001年11月30日期间工作的约满酬金，合共132,376元。截至2001年11月30日为止(他的最后受雇日期)，他已累积16.3天假期。乙公司向他支付假期薪酬酬金6,095元，以代替未放取的假期。至于该笔83,150元的特别津贴，乃根据乙公司与上诉人订立的雇佣条款支付的津贴。

11. 评税主任认为上诉人应就该款项课缴薪俸税，遂向他作出以下2001/02课税年度薪俸评税：

	元
入息(见上述第8段)	920,954
减：居所贷款利息	(92,546)

已婚人士免税额	(216,000)
子女免税额	<u>(30,000)</u>
应课税入息实额	582,408
	=====
应缴税款	88,509
	=====

注：按税款豁免(2001课税年度)令，上诉人可获豁免缴付3,000元税款，应缴税款遂减为85,509元。

12. 上诉人反对上述评税并提出应从其累计总入息920,954元之中扣除221,621元(见第8段)才计算应缴税款。在考虑过上诉人的反对理由后，税务局副局长于2005年6月30日发出决定书，维持评税主任上述的评税。

### 上诉理由

13. 上诉人的上诉理由载于其上诉通知书内。摘要而言，有以下两点：

- (a) 有关款项是乙公司在无理解雇他的情况下而支付给他的遣散费，不是'gratuity'；
- (b) 上诉又提出乙公司的解雇使上诉人的收入，大幅下降，基本生活也不能解决，因此要求以法外宽免的做法处理他的个案。

14. 《税务条例》第8(1)条规定：

「除本条例有规定外，每个人的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；及
- (b) 任何退休金。」

15. 《税务条例》第9(1)(a)条对因受雇工作而获得的入息作了以下的定义：

「因任何职位或受雇工作而获得的入息，包括－

- (a) 不论是得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....」

16. 《税务条例》第68(4)条规定：

「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。」

17. 《雇佣条例》第6(2)(c)条规定，终止雇佣合约所需的通知期为议定的期限。
18. 《雇佣条例》第31B条规定，凡雇员根据连续性合约受雇一段不少于24个月的期间，因裁员而遭雇主解雇，雇主有责任付给该雇员一笔遣散费。
19. 《雇佣条例》第32A(1)(c)条规定，雇员遭雇主在违反相关条文的情况下解雇，雇员可获针对其雇主而授予补救(有关补救包括命令雇主支付终止雇佣金)。

### 有关案例

20. 在D2/99, IRBRD, vol 14, 84一案中，上诉人在离职时获雇主按其受雇条款支付离职款项，上诉委员会裁定有关款项并不是上诉人放弃合约权利的代价而实在是其上诉人按其雇佣合约应得的酬金，需课缴薪俸税。

以是是判词的英文原文：

*‘We reiterate our conclusion that Sum B was not paid in consideration of the Taxpayer surrendering contractual rights; rather, he was paid exactly what he was entitled to under his employment agreement. Accordingly the sum, in our judgment, as in Dale v de Soissons, falls within the taxable class.’*

21. 在D80/00, IRBRD, vol 15, 715一案中，上诉委员会经参考一系列的案例后，列出以下就裁定雇员离职时获给予的某些款项是否需课缴薪俸税的适用原则：

- (1) 有关款项如属于给予雇员礼物以酬谢他在职时所提供的服务,需课缴薪俸税；
- (2) 有关款项如属于赔偿给雇员因失去工作的损失或支付予雇员作为遣散费或代遣散费，不需课缴薪俸税；
- (3) 有关款项的名称并不重要，重要的是其真正的性质；
- (4) 于决定有关款项的真正的性质时,款项的计算方法是一个重要因素

以下是判词的英文原文：

*‘(1) a payment would be taxable if it is in 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

22. 在本个案中，虽然上诉人声称他的累计入息内包含一笔为数221,621元的损失遣散费，应予扣除。但从双方提交的文件很清楚显示这一笔221,621元的款项包括6,095元的假期薪酬酬金及83,150元的特别津贴。该特别津贴是乙公司由2001年7月1日起每月发放给上诉人15,000元的津贴。这两项入息都明显是上诉人因受雇工作所得的入息，必须课税。因此唯一具争议性的项目是为数132,376元的离职酬金。

23. 在决定此笔132,376元的离职酬金是否须课缴薪俸税，该笔款项作如何称呼并不重要，最重要的是该笔款项的真正性质。

24. 如有关款项是在雇佣合约开始时雇主同意将来支付予上诉人的款项，有关款项便是上诉人因受雇工作而获得的入息的一部份，需课缴薪俸税。但如有关款项属于赔偿给上诉人因失去工作的损失或支付给上诉人的遣散费，则不需课缴薪俸税。

25. 在本个案中，上诉人声称该款项属乙公司给予他的遣散费。可是，由于上诉人离职时，他受雇于乙公司少于24个月，因此他并不符合《雇佣条例》可获发放遣散费的规定。再者，乙公司提供的资料可见，乙公司于上诉人离职时给予上诉人的款项并不包括任何遣散费。

26. 至于离职酬金132,376元是否属于上诉人因丧失工作而获得的赔偿呢？虽然上诉人在合约届满前已被乙公司解雇，但乙公司是按照与上诉人订立的雇佣条款，并符合《雇佣条例》第6(2)(c)条的规定，在给予足够的3个月通知期下终止雇用上诉人；再者，没有证据显示上诉人遭乙公司在违反《雇佣条例》第32A(1)(c)条订明的情况下解雇。换言之，上诉人应无权向乙公司索取任何离职赔偿。因此，我们认为该笔离职酬金并不属于上诉人因丧失工作而获得的赔偿。

27. 上诉人以生活困难为理由要求以法外宽免的做法处理他的个案。我们必需明白税务局只可以在既定的政策范围内采取宽免一些按《雇佣条例》下发放的遣散费，不予以徵收薪俸税。在本个案中，上诉人并不符合《雇佣条例》可获发放遣散费的规定，他所收取的亦不是遣散费，因此有关的宽免措施并不适用于本个案。

## 案情总结及裁决

(2006-07) VOLUME 21 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

28. 在考虑过整宗案情及双方陈词后,我们认为上诉人在离职时从雇主所收取的酬金221,621元是上诉人因受雇工作而获得的入息的一部份而不是遣散费或赔偿金,我们因此驳回上诉并维持税务局的评税。