

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

**Case No. D90/03**

**Salaries tax** – section 8(1)(a), 8(1A)(b)(ii), 8(1A)(c) and 8(1B) of the Inland Revenue Ordinance ('IRO') – whether income arises in or is derived from Hong Kong – whether the taxpayer is entitled to the exemption under section 8(1A)(b)(ii), 8(1A)(c) and 8(1B) of the IRO. [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Cheung Wai Hing and Lam Wing Wo.

Date of hearing: 10 October 2003.

Date of decision: 20 January 2004.

Company B is a registered company of Hong Kong and is carrying on business in Hong Kong. Company B submitted tax returns with particulars of the taxpayer's employment and salary. The taxpayer also stated in his tax return that Company B was his employer.

However the taxpayer claimed that he was working in China. Therefore his income did not fall within salaries tax. The Commissioner considered that save for payment in lieu of notice, the taxpayer's income did fall within salaries tax.

The taxpayer lodged an appeal on the following grounds: (a) From the job interview to negotiation for the terms of employment and the entering into the personal records of employment, they were all performed in Dongguan factory. The records signed by the taxpayer were Dongguan factory's personal record. The taxpayer had never signed any employment contract with Hong Kong company. (b) Even though the taxpayer came back to Hong Kong each month to discuss with factory merchant on the process of production and to coordinate the quantity and quality of the products, that did not mean that the taxpayer came to work in Hong Kong. (c) It should not adopt the calculation method of the Inland Revenue Department in arriving at the number of days spent in Hong Kong because he could work in China in day times and could still cross the border to Hong Kong at night. (d) The taxpayer was just an employee of the Dongguan factory which is one of the companies opened by his boss.

**Held:**

1. In order to take the benefit of section 8(1B), a taxpayer must not render any services in Hong Kong during visit which exceed a total of 60 days in the relevant period (CIR v So Chak Kwong, Jack [2 HKTC 174] followed).

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

2. In present case, the first question that the Board has to decide is whether or not the income of the taxpayer arises in or is derived from Hong Kong. In making such a decision, the Board should just objectively consider whether or not the taxpayer's income arise in or is derived from Hong Kong. Considering the facts of the present case, the Board considered that the taxpayer was employed by Company B and was sent to work in the Dongguan factory. His income arises in and is derived from Hong Kong, so all the related income of the taxpayer should fall within the salaries tax under section 8(1)(a) of the IRO (CIR v George Andrew Goepfert [2 HKTC 210] considered).
3. In counting the number of days the taxpayer spent in Hong Kong, any part of a day counts as a "day". Since the taxpayer has exceeded a total of 60 days in Hong Kong in the relevant period, he had to prove that he rendered outside Hong Kong all the services in connection with his employment so as to benefit from the exemption under section 8(1A)(b)(ii) of the IRO (D29/89, IRBRD, vol 4, 340, D12/94, IRBRD, vol 9, 131 and D20/00, IRBRD, vol 15, 297 considered).
4. Since the taxpayer was required to have conference with the Hong Kong factory merchant in Hong Kong to discuss matters of production, and the attending of conferences had been decided as one of the ways to provide employment services to employer, the taxpayer could not enjoy the exemption under section 8(1A)(b)(ii) (D130/99, IRBRD, vol 15, 21 followed).
5. The taxpayer did not provide any evidence to prove that he has submitted and paid any tax in China similar to salaries tax. As a result, the taxpayer's income from company B could not be exempted from salaries tax under section 8(1A)(c) of the IRO.

### **Appeal dismissed.**

Cases referred to:

CIR v George Andrew Goepfert [2 HKTC 210]  
CIR v So Chak Kwong, Jack [2 HKTC 174]  
D29/89, IRBRD, vol 4, 340  
D12/94, IRBRD, vol 9, 131  
D20/00, IRBRD, vol 15, 297  
D130/99, IRBRD, vol 15, 21

Chan Siu Ying for the Commissioner of Inland Revenue.  
Taxpayer in person.

案件编号 D90/03

薪俸税 – 《税务条例》第 8(1)(a)、8(1A)(b)(ii)、8(1A)(c)及8(1B)条 – 上诉人的入息是否在香港产生或得自香港 – 上诉人能否享有《税务条例》第8(1A)(b)(ii)、8(1A)(c)和8(1B)条的豁免

委员会：何耀华（主席）、张惠庆及林永和

聆讯日期：2003年10月10日

裁决日期：2004年1月20日

公司乙是一所在香港注册成立及在香港经营业务的公司。公司乙提交的报税表载有上诉人的薪酬及受雇职位。上诉人亦在其报税表内申报公司乙是他的雇主。

上诉人声称他在中国内地工作，因此有关入息不应课缴薪俸税。税务局局长认为除了代通知金外，上诉人应就所得收入缴纳薪俸税。

上诉人提出上诉，上诉理由有以下几点：(a) 上诉人由面试到洽谈雇用条件及填写人事记录都是在东莞工厂进行，他所填写的是东莞工厂的人事记录表，亦从未与香港公司签署雇佣合约。(b) 虽然上诉人每月返回香港与厂商讨论生产过程及协调产量与品质，但这并不代表上诉人是到香港上班工作。(c) 停留香港的「天」数不应采用税务局的计算方式，理由是他可以白天在中国内地工作，晚上过关回港。(d) 上诉人只是其雇主开设多间公司的其中一间东莞工厂的职员。

裁决：

1. 如果一名纳税人希望受惠于《税务条例》8(1B)条的宽免，而他于有关期间到访香港超过 60 天，那么他一定不可在到访期间提供任何服务(参考 CIR v So Chak Kwong, Jack [2 HKTC 174])。
2. 在本案中，委员会首先须决定的问题是上诉人的入息是否在香港产生或得自香港。作出有关决定时，委员会只应从客观角度考虑上诉人的入息是否在香港产生或得自香港。综观本案事实，委员会认为上诉人是受雇于公司乙，被派到东莞工厂工作，他的入息在香港产生或得自香港，因此，相关入息需按税例第 8(1)(a)条全数予以徵收薪俸税(参考 CIR v George Andrew Goepfert [2 HKTC 210])。

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

3. 在计算上诉人逗留在香港的「天」数时，不足一天亦作一天计算。由于上诉人在相关期间停留香港超过 60 天，他必须证明他在香港以外地方提供与他受雇工作有关的一切服务，方可享有《税务条例》第 8(1A)(b)(ii) 条的豁免(参考 D29/89, IRBRD, vol 4, 340、D12/94, IRBRD, vol 9, 131 和 D20/00, IRBRD, vol 15, 297)。
4. 由于上诉人需要在香港与香港厂商开会讨论生产事宜，而出席会议亦是为雇主提供受雇服务的一种，因此他不能享有《税务条例》第 8(1A)(b)(ii) 条的豁免(参考 D130/99, IRBRD, vol 15, 21)。
5. 上诉人没有提供任何证据证明他曾在中国内地申报及缴纳与薪俸税性质相同的税项，因此他从公司乙所得的入息不能按《税务条例》第 8(1A)(c) 条获得豁免课缴薪俸税。

上诉驳回。

参考案例：

CIR v George Andrew Goepfert [2 HKTC 210]

CIR v So Chak Kwong, Jack [2 HKTC 174]

D29/89, IRBRD, vol 4, 340

D12/94, IRBRD, vol 9, 131

D20/00, IRBRD, vol 15, 297

D130/99, IRBRD, vol 15, 21

陈筱莹代表税务局局长出席聆讯。

纳税人亲自出席聆讯。

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

### 裁决书：

#### 背景

1. 上诉人反对税务局向他作出的2000/01课税年度薪俸税评税。上诉人声称他在中国内地工作，因此有关入息不应课缴薪俸税。
2. 税务局局长在考虑过上诉人的反对后于2003年6月27日发出评税决定书，认为除了代通知金外，上诉人应就所得收入缴纳薪俸税。
3. 上诉人反对税务局局长的决定，并就此提出上诉。上诉人的主要上诉理由有以下几点：
  - (a) 上诉人由面试到洽谈条件及填写人事纪录都是在东莞工厂甲进行，他所填写的是工厂甲的人事纪录表，亦从未与香港公司乙签署雇佣合约。
  - (b) 上诉人任职的东莞工厂甲是纯生产工场，专门代香港厂商加工制衣，因此上诉人每月要返回香港一次或两次与厂商讨论生产过程及协调产量与品质。这并不代表上诉人是到香港上班工作。
  - (c) 现时来往香港及中国内地的交通与过关程序都很方便。市民可以白天在中国内地工作，晚上过关回港，因此所谓「访港不能超过60天」这规则很不合理。
  - (d) 上诉人的老板可以开设多间公司，但上诉人只是其中一间公司（即东莞工厂甲）的职员。
4. 在上诉聆讯时，上诉人选择在宣誓后作供，并接受税务局代表的盘问。

#### 案情事实

5. 委员会从上诉人的证供及双方呈交的文件中得悉以下事实。
6. 公司乙就上诉人分别提交截至2000年3月31日及2001年3月31日止的由雇主填报的薪酬及退休金报税表，该等报税表载有下列资料：

截至

31-3-2000

31-3-2001

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (a) 住址 : 新界大埔屋 h丙
- (b) 受雇职位 : Factory Supervisor                      Factory Supervisor
- (c) 受雇期间 : 3-1-2000 – 31-3-2000                      1-4-2000 – 31-3-2001
- (d) 入息  
薪金/人工 :                      74,167元                      356,635元
- (e) 雇员是否由海外  
外联号在本港  
或海外支付全  
部或部分薪酬 :                      否                      否

7. 公司乙于1985年在香港注册成立。于相关期间，公司乙在香港经营业务，营业地址位于九龙荔枝角青山道工业大厦丁。公司乙有一分公司，名为工厂甲，工厂甲在香港领有商业登记证。

8. 上诉人在他的1999/2000及2000/01年度个别人士报税表内申报公司乙是他的雇主。

9. 在回覆税务局的查询时，公司乙提供了下列资料：

- (a) 上诉人的受聘条款是在中国内地与公司董事戊先生商讨及协定。终止上诉人的聘用也是由公司董事戊先生在中国内地通知上诉人。
- (b) 上诉人于上任时填写了该公司的职工调查表，但双方并没有签订任何雇佣合约。
- (c) 上诉人是该公司在中国内地工厂的生产管理员，负责监督在中国内地工厂的生产及管理该工厂的员工。
- (d) 公司乙曾在2000年12月至2001年3月期间以上诉人的雇主身份向强制性公积金计划供款。
- (e) 上诉人的薪酬由公司乙负责支付，该公司在每月的首天以自动转帐方式把上诉人的薪酬存入上诉人在香港的银行帐户。
- (f) 该公司并没有替上诉人在中国内地缴付任何入息税。

INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (g) 上诉人在2000/01课税年度期间需要在每隔两个星期的星期六早上到该公司香港办事处出席生产会议。

10. 根据入境处提供的资料，上诉人于2000年4月1日至2001年3月31日期间停留在香港合共130天。

有关的法例及案例

11. 《税务条例》(第112章)第8(1)条(以下简称「税例」)规定，从任何受雇工作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。

12. Macdougall法官在CIR v George Andrew Goepfert [2 HKTC 210]一案中就税例第8(1)条有以下诠释：

- (a) 提供服务的地方与受雇入息是否于香港产生或得自香港并不相关。

「在何处提供服务与第8(1)条受雇工作所得的入息是否于香港产生或得自香港并不相关。」

以下是所节录的判词英文原文[第236页第4段]：

*'... the place where the services are rendered is not relevant to the enquiry under section 8(1) as to whether income arises in or is derived from Hong Kong from any employment.'*

- (b) 在一个课税年度内，如任何人的入息是属于第8(1)条所指的于香港产生或得自香港，不论是在甚么地方提供服务，他的全部薪金须予以徵收薪俸税。他只能根据第(8)(1A)(b)条及8(1B)条的规定申请宽免。

「如果在一个课税年度，任何人的入息属税例第8(1)条的徵税范畴，不论他在甚么地方提供服务，他全部薪金均须徵收薪俸税，除非所谓『60天规则』适用，纳税人可根据第8(1A)(b)条并与其一并理解的第8(1B)条申请豁免。因此，一旦入息受第8(1)条所规管，便没有可作出分摊的规定。」

以下是所节录的判词英文原文[第238页第4段]：

*'If during a year of assessment a person's income falls within the basic charge to salaries tax under section 8(1), his entire salary is subject to salaries tax wherever his services may have been (sic) rendered,*

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

*subject only to the so called "60 days rule" that operates when the taxpayer can claim relief by way of exemption under section 8(1A)(b) as read with section 8(1B). Thus, once income is caught by section 8(1) there is no provision for apportionment.'*

13. 税例第8(1A)(b)(ii)条规定，纳税人如在该年度内在香港以外地方提供与其受雇工作有关的一切服务，该等入息将可获豁免缴纳薪俸税。税例第8(1B)条规定，如果该纳税人在某课税年度的评税基期内到访香港总共不超过60天，他在到访香港期间所提供的服务不计算在内。

14. Mortimer法官在CIR v So Chak Kwong, Jack [2 HKTC 174]一案中裁定，「总共不超过60天」是指「到访」而非「提供的服务」。换言之，如果一名纳税人希望受惠于税例第8(1B)条的宽免，而他于有关期间到访香港超过60天，那么他一定不可在到访期间的任何一天提供任何服务。

「税务上诉委员会被游说指第8(1B)条意思含糊，可以有两种解释。本席不同意。在这方面，此条文十分清楚，毫不含糊。『总共不超过60天』是指『到访』，并非指『提供服务』。否则，此条文会以不同的方式表达。为了能受惠于此条文，纳税人如果在有关期间内到访总共超过60天，他一定不能在到访期间提供任何服务。」

以下是所节录的判词英文原文[第188页尾3段]：

*'The Board of Review was persuaded (sic) that Section 8(1B) was ambiguous and capable of two interpretations. I disagree. In this regard this Section is clear and unambiguous. The words "no exceeding a total of 60 days" qualify the word "visits" and not the words "services rendered". Were it otherwise the Section would be expressed differently. In order to take the benefit of the Section therefore a Taxpayer must not render services during visits which exceed a total of 60 days in the relevant period.'*

15. D29/89, IRBRD, vol 4, 340是第一个提及税例第8(1B)条[天]字的意思的税务上诉委员个案，委员会认为一天的一部份应作一天计。

「税务条例并没有包括天字的定义，我们认为在考虑税例第8(1B)条时，一天的部份应作一天计。以24小时由午夜至第二天的午夜来限制天在8(1B)内的意思会把60天作为60个完整的一天(不包括到 及离开日)。如果此为起草条文的意思，法例草拟者定必说清楚，因此我们不接纳此建议。」

以下是所节录的判词英文原文[第345页第5.2段]：



## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

*'... the Inland Revenue Ordinance contains no definition of day, we are of the opinion that any part of a day counts as a "day" for the purpose of section 8(1B). To limit the meaning in the context of section 8(1B) to the elapse of a period of 24 hours from midnight to the following midnight would result in treating the 60 days as "clear" days (excluding the day of arrival and day of departure). If that had been intended then we think the draftsman would have said so: we therefore find this suggestion unacceptable.'*

16. 除了D29/89这个案外，税务上诉委员会又在D12/94, IRBRD, vol 9, 131及D20/00, IRBRD, vol 15, 297两案中一致裁定，在计算一名纳税人逗留在香港的天数时，不足一天亦作一天计算。

17. 税例第68(4)条规定，在聆讯和处理向税务上诉委员会提出的上诉时，证明上诉所针对的评税额过多或不正确的举证责任由上诉人承担。

### 案情分析

18. 在本个案中，我们首先须决定的问题是上诉人的入息是否在香港产生或得自香港。虽然上诉人声称他是东莞工厂甲的雇员，没有与香港公司乙签署雇佣合同或其他合约关系，但上诉人在填写1999/2000及2000/01课税年度报税表时申报公司乙为他的雇主。上诉人在上任时填写了公司乙的职工调查表。公司乙以上诉人的雇主身份向税务局提交由雇主填报的薪酬及退休金报税表。公司乙又以上诉人的雇主身份为上诉人的强制公积金计划供款。上诉人的薪酬由公司乙负责支付及在香港支付。在聆讯时，上诉人多次强调他确实是东莞工厂甲的雇员，而上述种种安排只是因为他欲取得香港劳工法律对雇员的保障及香港制度下的权益而作出。我们对于上诉人只愿取得香港制度下的多种权益却不愿承担责任的心态深表遗憾。但在作出有关决定时，我们只应从客观角度考虑上诉人的入息是否在香港产生或得自香港。上诉人声称他是东莞工厂甲的雇员，但没有提供任何文件显示东莞工厂甲是一个国内的企业而他又是这个国内企业的雇员。事实上，有关的文件显示公司乙是一间在香港注册成立的公司，在香港经营业务，营业地址位于香港青山道。公司乙设有分公司，名为工厂甲。工厂甲在香港有营业执照，又在内地设有厂房。综观此等事实，我们认为上诉人是受雇于公司乙，被派到东莞工厂甲工作，他的入息在香港产生或得自香港，所以，相关入息需按税例第8(1)(a)条全数予以徵收薪俸税。

19. 上诉人辩称，他在相关期间停留香港的「天」数不应采用税务局的计算方式，理由是他可以白天在中国内地工作，晚上过关回港。我们不同意这个反对理由。税务上诉委员会在D29/89、D12/94及D20/00均一致裁定，在计算纳税人逗留在香港的「天」数时，不足一天亦作一天计算。我们没有理由不跟随这种计算方法。按这个计算方法，由于上诉人在相关期间停留香港超过60天，他必须证明他在香港以外地方提供与他受雇工作有关的一切服务方可享有税例第8(1A)(b)(ii)条的豁免。在2000/01课税年度期间，上诉人需要在每隔两星期的星期六返回香港办事处出席生产会议，同时亦需要与香港厂商讨论生产事宜。上诉人承认他每月要回香港一次或两

## INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

次开会，但认为这不等同于在香港工作。我们不同意这个论点。事实上，在D130/99, IRBRD, vol 15, 21这个案中，税务上诉委员会已裁定出席会议亦是为雇主提供受雇服务的一种。由于上诉人需要在香港提供与他受雇工作有关的服务，因此他不能享有税例第8(1A)(b)(ii)条的豁免。

20. 除了声称外，上诉人并没有提供任何证据证明他曾在中国内地申报及缴纳与薪俸税雷同的税项，因此他从公司乙所得的入息不能按税例第8(1A)(c)条获得豁免课缴薪俸税。

### 裁决

21. 在考虑过上诉人的证供及整个案情后，我们认为：

- (a) 上诉人的入息是得自香港。
- (b) 税例第8(1B)条在本案中不适用，因为上诉人「到访」香港超过60天。
- (c) 税例第8(1A)(b)(ii)不适用，因为上诉人未能证明他在2000/01年课税年度于香港以外地方就受雇工作提供一切的服务。
- (d) 基于上述理由，上诉人未能履行税例第68(4)条的举证责任，以证明其上诉所针对的评税属过多或不确。

22. 我们因此驳回上诉并确认税务局局长在评税决定书作出的修订评税。