

Case No. D18/18

Salaries tax – change the payday – the accumulate income for the tax assessment year – sections 11B and 11D(b) of Inland Revenue Ordinance – risk to bear the legal cost [Decision in Chinese]

Panel: William M F Wong SC (chairman), Chan Chak Ming and Tse Ming Yee.

Date of hearing: 4 September 2018.

Date of decision: 21 December 2018.

The Appellant was employed by Hong Kong Government's Working Family and Student Financial Assistance Agency (hereinafter referred to as 'Student Assistant Agency') under non-civil servant contract. The Appellant in her tax return declared that the tax return submitted by the Student Assistant Agency for the year of tax assessment 2015/2016 included the salary on March 2015. Therefore 13 months of salaries were reported. The said month of salary has already been reported in the individual tax return for the year of assessment 2014/2015. The salary of the said month should not be repeatedly calculated. The Assessor based on the information of the Student Assistant Agency and the Appellant's provided information imposed additional salaries tax for the year 2014/2015 tax assessment and Salaries Tax Assessment for the year 2015/2016.

The important point of the Appellant's opposition to those two tax assessments was the change of the payday by Student Assistant Agency which has caused the Appellant to pay more tax on those 13 months salaries on the year of tax assessment. The Inland Revenue failed to consider her actual income situation. The essential of the question was whether or not those 13 months of salaries received from the Student Assistant Agency were the accumulated income of the Appellant in the year of tax assessment 2015/2016.

Held:

1. According to sections 11B and 11D(b), on 31 March 2016 the Appellant has already had the right to claim against the Student Assistant Agency for the salary on March 2016. As a result, the concerned salary should be the Appellant's accumulated income for the year of tax assessment 2015/2016. Base on the reason above stated, the Board agreed that the Appellant's salary from March 2015 to March 2016 (13 months in total) were the accumulate income of the Appellant in the year of tax assessment 2015/2016. Since the salaries received by the Appellant from the Student Assistant Agency from March 2015 to March 2016 were the accumulate income for the tax assessment year 2015/2016, the Board dismissed the

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

appeal (D78/88 IRBRD, vol 4, 155 and D77/89 IRBRD, vol 6, 177 followed).

2. The Appellant thought the Inland Revenue has failed to consider her real situation that she had only 12 months salaries each year. However on the year of tax assessment 2015/2016 the Inland Revenue raised salary tax on her 13 months salaries and as a result caused an increase in the amount of tax. Although the Appellant received 13 months of salaries in the year of tax assessment 2015/2016 because of the new payday arrangement, the Inland Revenue should base on the fact of the case and the concerned statute and case law to assess tax.
3. Since the present appeal is comparatively easy and the amount of money involved is not much, the Board suggests the Inland Revenue should state on the appeal documents issued to the Appellant that the Appellant will bear the risk of cost, otherwise the Appellant in general will think that the Board does not have to consider the matter of cost.

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D78/88, IRBRD, vol 4, 155
D77/89, IRBRD, vol 6, 177

Appellant in absentia.

Chan Lok Ning and Chan Ut Chan, for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D18/18

薪俸稅 – 更改支付薪金日 – 課稅年度應累算的入息 – 《稅務條例》第11B和11D(b)條 – 負上訴訟費用的風險

委員會：王鳴峰資深大律師（主席）、陳澤銘及謝明儀

聆訊日期：2018年9月4日

裁決日期：2018年12月21日

上訴人獲香港特別行政區政府學生資助辦事處(下稱「學資處」)，以非公務員合約條款聘用。上訴人在報稅表內聲明學資處在就她提交的2015/16課稅年度表格內包括了2015年3月份的薪金，以致申報了13個月的薪金，而她已在2014/15課稅年度個別人士報稅表內申報了該月份的薪金。該月份的薪金不應重複計算。評稅主任根據學資處及上訴人提供的資料，向她作出2014/15課稅年度薪俸稅補加評稅及2015/16課稅年度薪俸稅評稅。

上訴人反對兩項評稅重點是學資處更改支付薪金日，以致她於課稅年度就13個月的薪金納稅及多付了稅款，稅務局未有考慮她的實際收入情況。問題的關鍵是從學資處收取的13個月的薪金是否均為她2015/16課稅年度應累算的入息。

裁決：

1. 按照稅例第11B及第11D(b)條，上訴人於2016年3月31日已有權向學資處申索其2016年3月份的薪金。故此，有關薪金應為上訴人2015/16課稅年度應累算的入息。基於上述理由，本上訴委員會同意上訴人2015年3月份至2016年3月份(共13個月)的薪金均為上訴人2015/16課稅年度應累算的入息。由於上訴人她從學資處收取有關2015年3月份至2016年3月份的薪金應作為她2015/16課稅年度應累算的入息。因此，本上訴委員會駁回上訴人的上訴(參考D78/88, IRBRD, vol 4, 155及D77/89, IRBRD, vol 6, 177)。
2. 上訴人認為稅務局未有考慮她實際的情況，她每年只有12個月的薪金，卻於2015/16課稅年度就她13個月的薪金課稅，因而增加她的稅款。雖然上訴人是因新支薪安排而在2015/16課稅年度取得13個月的薪金，但稅務局必須依照本案的事實和有關的法律條文及案例評稅。

3. 由於這上訴相對簡單，而且所涉及的金額亦不多。本委員會建議稅務局發出有關上訴文件給上訴人時應要註明上訴人是有負上訴訟費用的風險的。不然一般上訴人會以為上訴到本委員會是沒有訟費考慮的。

上訴駁回。

參考案例：

D78/88, IRBRD, vol 4, 155
D77/89, IRBRD, vol 6, 177

上訴人缺席聆訊。

陳樂寧及陳月珍代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

上訴申請

1. A女士就稅務局向她作出的2014/15課稅年度薪俸稅補加評稅及2015/16課稅年度薪俸稅評稅提出上訴。A女士聲稱該兩項評稅的應評稅入息金額不正確。
2. A女士於2005年12月2日至2017年3月31日期間，獲香港特別行政區政府(以下簡稱「政府」)在職家庭及學生資助事務處(前稱「學生資助辦事處」)(以下簡稱「學資處」)，以非公務員合約條款聘用。
3. (a) 學資處就A女士提交2014/15課稅年度僱主填報的薪酬及退休金報稅表¹(以下簡稱「IR56C表格」)及補充IR56C表格的報表(以下簡稱「補充報表」)，載有以下截至2015年3月31日止1年內A女士所獲支付的入息：

	元
IR56C表格—2014年3月 ² 至2015年2月的薪金及約滿酬金	401,360
補充報表—已從IR56C表格所示入息扣減的強職金僱員供款	<u>17,500</u>
	<u>418,860</u>

¹ IR56C表格並未載列所有的應課稅入息。有關從政府所得的其他入息的詳情，須參閱補充報表。

² 2014年3月份已扣減強職金僱員供款的淨薪金為29,490元。

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (b) 學資處就A女士提交2015/16課稅年度IR56C表格及補充報表，載有以下截至2016年3月31日止1年內A女士所獲支付的入息：

	元
IR56C表格—2015年3月 ³ 至2016年3月的薪金及約滿酬金	452,381
補充報表—已從IR56C表格所示入息扣減的強職金僱員供款	<u>18,000</u>
	<u>470,381</u>

4. A女士在其2014/15課稅年度個別人士報稅表內，聲明她從學資處所得的薪俸入息及以僱員身分付給認可退休計劃的強制性供款如下：

	元
從學資處所得的薪俸入息	380,480
以僱員身分付給認可退休計劃的強制性供款	17,500

5. 評稅主任根據學資處提供的入息資料，向A女士作出以下2014/15課稅年度薪俸稅評稅：

	元
入息	418,860
減：慈善捐款	1,200
退休計劃供款	<u>17,500</u>
	400,160
減：免稅額	<u>280,000</u>
應課稅入息實額	<u>120,160</u>
應繳稅款	<u>2,106</u>

A女士沒有就該評稅提出反對。

6. A女士在其2015/16課稅年度個別人士報稅表內，聲明：

- (a) 她從學資處所得的薪俸入息及以僱員身分付給認可退休計劃的強制性供款如下：

	元
從學資處所得的薪俸入息	421,691 ⁴
以僱員身分付給認可退休計劃的強制性供款	18,000

- (b) 學資處在就她提交的2015/16課稅年度IR56C表格內包括了2015

³ 2015年3月份已扣減強職金僱員供款的淨薪金為30,690元。

⁴ A女士已從IR56C表格所示的入息452,381元扣減2015年3月份的淨薪金30,690元。

(2019-20) VOLUME 34 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

年3月份的薪金，以致申報了13個月的薪金，而她已在2014/15課稅年度個別人士報稅表內申報了該月份的薪金。該月份的薪金不應重複計算。

7. 評稅主任根據學資處及A女士提供的資料，向她作出以下2014/15課稅年度薪俸稅補加評稅及2015/16課稅年度薪俸稅評稅：

	<u>2014/15</u>	<u>2015/16</u>
	元	元
學資處提供的入息	418,860	470,381
<u>加/(減)：2015年3月份的淨薪金</u>	<u>30,690</u>	<u>(30,690)</u>
入息	449,550	439,691
<u>減： 慈善捐款</u>	1,200	-
退休計劃供款	<u>17,500</u>	<u>18,000</u>
	430,850	421,691
<u>減： 免稅額</u>	<u>280,000</u>	<u>280,000</u>
應課稅入息實額	150,850	<u>141,691</u>
<u>減： 先前評定的應課稅入息實額</u>	<u>120,160</u>	
補加應課稅入息實額	<u>30,690</u>	
應繳稅款	<u>1,305</u>	<u>3,021</u>

8. A女士反對上述兩項評稅。她聲稱2014/15及2015/16兩個課稅年度的入息分別為418,560.87元及438,191.16元。有關入息的計算如下：

	<u>2014/15</u>	<u>2015/16</u>
	元	元
2014年/2015年		
4月	30,740.00	32,190.00
5月	30,740.00	32,190.00
6月	30,740.00	32,190.00
7月	30,740.00	32,190.00
8月	32,190.00	33,710.00
9月	32,190.00	33,710.00
10月	32,190.00	33,710.00
11月	32,190.00	33,710.00
12月	32,190.00	33,710.00
2015年/2016年		
1月1日至1月23日	61,963.77 ⁵	64,761.81 ⁵
1月24日至1月31日	8,307.10	8,699.35

⁵ 已扣除強職金僱員供款1,500元

	<u>2014/15</u>	<u>2015/16</u>
	元	元
2月	32,190.00	33,710.00
3月	<u>32,190.00</u>	<u>33,710.00</u>
	<u>418,560.87</u>	<u>438,191.16</u>

9. 上訴人缺席本上訴的聆訊。

上訴人的理據

10. 上訴人的理據載列於她的上訴通知書中，扼要如下：

- (a) 稅務局同意她每年只有12個月的薪金，但由於學資處在2015/16課稅年度更改支付薪金日，以致她於該課稅年度就13個月的薪金納稅及多付了稅款。稅務局未有考慮她的實際收入情況。
- (b) 學資處未有就更更改支付薪金日通知其員工，只提醒他們就有關安排而多獲1個月薪金的事宜，通知稅務局。
- (c) 學資處並沒有給予員工選擇更改支付薪金日的安排。稅務局於該決定書「決定理由」的第(6)段指她沒有對有關安排提出異議，並不合理。

11. 上訴人的不滿其實很容易理解。本上訴的重點是學資處更改支付薪金日，以致她於該課稅年度就13個月的薪金納稅及多付了稅款。問題的關鍵是從稅務條例來說，有關的稅項評定是否合法。

12. 本上訴委員會須決定上訴人從學資處於2015年4月1日至2016年3月31日期間收取的2015年3月份至2016年3月份(共13個月)的薪金是否均為她2015/16課稅年度應累算的入息。

有關法律條文及案例

13. 《稅務條例》(以下簡稱「稅例」)的有關條文如下：

(a) 第2(1)條—釋義

「課稅年度 (*year of assessment*) 指任何一年自4月1日起計的12個月期間；……」

(b) 第9(1)條—因受僱工作而獲得的入息的定義

「因任何職位或受僱工作而獲得的入息，包括—

- (a) 不論是得自僱主或他人的任何工資、薪金、假期工資、費用、佣金、花紅、酬金、額外賞賜、或津貼，……」

(c) 第11B條—應評稅入息的確定

「任何人在任何課稅年度的應評稅入息，須是該人在該課稅年度內從一切來源應累算的入息總額。」

(d) 第11D條—入息的收取

「為施行第11B條—

……

- (b) 任何人成為有權申索某項入息的支付時，該入息即為該人應累算的入息：……」

(e) 第68(4)條—稅務上訴的舉證責任

「證明上訴所針對的評稅額過多或不正確的舉證責任，須由上訴人承擔。」

14. (a) 在委員會D78/88, IRBRD, vol 4, 155一案中，納稅人的僱主於1986年12月更改其僱員的聘用條款，將支付每月薪金日改為次月的5日。由於假期的關係，僱主於1987年4月7日才向納稅人支付1987年3月份的薪金。納稅人聲稱其1987年3月份的薪金不屬他1986/87課稅年度的應課稅入息。
- (b) 委員會認為納稅人在每月的5日才享有申索上月薪金的權利，故此他於1987年4月才有權利申索3月份的薪金。按照稅例第11B條及第11D(b)條的規定，他1987年3月份的薪金應屬1987/88課稅年度應累算的入息。故此，委員會接納納稅人的上訴。
- (c) 在委員會D77/89, IRBRD, vol 6, 177一案中，納稅人獲香港政府聘用，其合約受制於《公務員事務規例》。根據有關規例，納稅人可於他的服務期結束時獲發放約滿酬金，該約滿酬金須於合約完成前4個工作日內支付。若合約的服務期獲延長，有關部門首長可批准就納稅人已完成的服務期發放中期的約滿酬金。至於延長

服務期間的約滿酬金，支付期限則為納稅人完成有關延長的服務為止。納稅人的合約原於1987年2月9日結束，其僱主要求延長他的服務期至1987年5月10日。納稅人根據合約條款，向他的部門申請獲發放中期約滿酬金，並要求支付日為1987年4月1日之後。該中期約滿酬金最終於1987年3月31日轉賬至納稅人的銀行戶口。

- (d) 納稅人反對該中期約滿酬金屬他1986/87課稅年度的應課稅入息。他指出該中期約滿酬金的實際支付日有違他向僱主提出的要求。他亦聲稱根據《公務員事務規例》，他並沒有權利獲發放中期約滿酬金，他的僱主只是酌情向他支付該中期約滿酬金。該中期約滿酬金應於1987/88課稅年度課稅。
- (e) 委員會駁回上訴，並裁定按稅例第11D(b)條，納稅人於1987年2月10日或之後的任何時間享有申索中期約滿酬金的權利，故此該中期約滿酬金應於1986/87課稅年度課稅。即使上述觀點不正確，基於納稅人於1987年3月31日已收取該中期約滿酬金，委員會認為納稅人於該日絕對享有申索該中期約滿酬金的權利，故此仍會駁回上訴。相關判詞原文如下(第185頁)：

‘... After much consideration we have come to the decision that the Taxpayer could claim payment within the meaning of section 11D(b) of the Inland Revenue Ordinance at any time on or after 10 February. Accordingly the gratuity falls to be assessed after it is paid in respect of the year of assessment 1986/87.

...

However we put on record that even if our finding with regard to this legal question were incorrect we would still dismiss this appeal because technically the Taxpayer received these monies on 31 March 1987...

...

Even if the Taxpayer was not entitled to claim payment on 10 February, he most definitely was entitled to claim payment and indeed dispose of the money as of 31 March 1987. Accordingly on this basis his appeal would also have to be dismissed ...’

判決理由

15. 稅務局局長代表指出在有關期間，上訴人是以非公務員合約條款，獲政府聘用。根據上訴人與政府所訂立的非公務員合約僱員僱傭合約條款(以下簡稱「該

合約」)，上訴人是以月薪計算薪酬的，並會在工資期完結後的7天內或完成合約當日後的7天內(以較早者為準)獲支付薪金。

2015年3月份薪金

16. 根據該合約，政府須於2015年3月31日後的7天內(即2015年4月7日)支付上訴人2015年3月份，而政府亦於2015年4月1日支付有關薪金，上訴人在2015年4月7日或之前沒有權向政府申索2015年3月份的薪金，按照稅例第11B條及第11D(b)條，以及D78/88一案的裁決，2015年3月份的薪金應為上訴人2015/16課稅年度應累算的入息。故此，如將上訴人2015年3月份的薪金於2014/15課稅年度評稅並不正確。

2015年4月份至2016年2月份薪金

17. 根據該合約的條款，2015年4月份至2016年2月份(共11個月)的薪金明顯地屬上訴人2015/16課稅年度應累算的入息。上訴人對此亦無爭議。

2016年3月份薪金

18. 2016年3月，學資處經檢討非公務員合約僱員薪酬的支付方式後，將由次月支付改為當月的最後1個工作日支付所有於2016年2月28日或之前入職的非公務員合約僱員的薪金(以下簡稱「新支薪安排」)，學資處從而優化及提前了向上訴人支付薪金的日期。上訴人於2016年3月31日已完成該月份為學資處提供的服務，並於當日獲支付2016年3月份的薪金。根據稅例第11B條及第11D(b)條，以及D78/88及D77/89兩案的裁決，上訴人於2016年3月31日已有權向學資處申索其2016年3月份的薪金。故此，有關薪金應為上訴人2015/16課稅年度應累算的入息。

19. 基於上述理由，本上訴委員會同意上訴人2015年3月份至2016年3月份(共13個月)的薪金均為上訴人2015/16課稅年度應累算的入息。

20. 上訴人認為稅務局未有考慮她實際的情況，她每年只有12個月的薪金，卻於2015/16課稅年度就她13個月的薪金課稅，因而增加她的稅款。雖然上訴人是因新支薪安排而在2015/16課稅年度取得13個月的薪金，但稅務局必須依照本案的事實和有關的法律條文及案例評稅。

21. 上訴人亦認為學資處未有就新支薪安排通知其員工及沒有給予員工選擇有關安排，稅務局指她沒有對新支薪安排提出異議的說法並不恰當。學資處於2016年4月26日連同上訴人的2015/16課稅年度經政府財務管理資料系統支付的薪金/薪俸/津貼的報稅表一併發出的函件已清楚說明新支薪安排的詳情，包括薪金已改為於當月的最後1個工作日支付。上訴人沒有提供任何證據以證明她於上述函件發出後，對新支薪安排有異議。再者，不論上訴人有否提出異議，均對本上訴個案沒有幫助。新支薪安排並沒有違反該合約內訂明於當月工資期完結後的7天內支薪的條款。事實是上訴人已完成2016年3月份的服務並於當月收取了該月份的薪金。因此，

上訴人在2016年3月份已享有申索3月份薪金的權利。

結論

22. 總括而言，由於上訴人她從學資處收取有關2015年3月份至2016年3月份的薪金應作為她2015/16課稅年度應累算的入息。因此，本上訴委員會駁回上訴人的上訴。

23. 由於這上訴相對簡單，而且所涉及的金額亦不多。本委員會建議稅務局在發出有關上訴文件給上訴人時應要註明上訴人是有負上訴訟費用的風險的。不然一般上訴人會以為上訴到本委員會是沒有訟費考慮的。

24. 就本上訴而言，而所涉及的金額不多，本上訴委員會一致裁定上訴人不用支付任何與上訴有關的費用。