

Case No. D36/16

Salaries tax – appeal out of time – section 66(1A) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’) – whether or not postal delay could be reasonable cause in failing to submit the notice to appeal within time limit – section 8(1A), 9(1) and 26A(1A) of the IRO – whether the said sum was from the employment and derived from Hong Kong [Decision in Chinese]

Panel: Lo Pui Yin (chairman), Chan Wan Po Paul and Catrina Ding Wan Lam.

Date of hearing: 3 June 2016.

Date of decision: 27 February 2017.

On the concerned tax year, the appellant was employed by a private company limited by shares in Hong Kong and was carrying on business in Hong Kong (hereinafter referred to as “the said company”). The holding company of the said company was a private company formed in other country (hereinafter referred to as “the said holding company”). The said holding company formed a discretionary trust in the said country (hereinafter referred to as “the said trust”) and the beneficiary of the said trust was the said holding company and the staffs and employees of the subsidiaries of the said holding company. The appellant received a one-off payment from the said trust. The assessor considered the said sum was taxable income.

The grounds of the appeal of the taxpayer were that the said sum has not been stipulated in the contract and were unrelated to any sum of money received under the employment contract. In addition, the said company is the only company related to the said sum that is associated with Hong Kong. The Inland Revenue Department could only base on section 8(1) of the IRO to charge salaries tax. The said sum was a distribution from the investment received from the said trust. Sections 8(1) and 9(1)(a) of the IRO have not mentioned about trust. Finally, the said sum should be exempted under section 26A(1A) of the IRO.

The appellant has not given the notice to appeal within 1 month after the determination transmitted to the appellant which was 26 August 2015. The Office of the Clerk to the Board of Review (the Office) received the appellant’s notice of appeal by post on 29 September 2015. The appellant asked for permission to extend the time limit because he got a cold in September and the postal delay which made the notice of appeal could not reach the Office on time before the appeal time limit.

Held:

1. The Board found that the appellant’s appeal was out of time. Section

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

66(1A) of the IRO has clearly authorized the Board to extend the appeal time limit under the specified circumstances. Even the over time was just 1 day, the Board could only exercise the authorized power to extend the time limit under the condition stated in section 66(1A) (D14/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 307 followed).

2. The Board did not accept the taxpayer could not raise the appeal on time because of his illness. The Board found that the taxpayer could give the notice of appeal and the required annexes to the clerk to the board within the appeal time limit. The Board did not accept the appellant's alleged postal delay as an excuse and reasonable cause on failing to give the notice to appeal on time (Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687 followed)
3. Section 8(1A) of the IRO stated that the pre-condition for the income arising in or derived from Hong Kong include all services rendered in Hong Kong was that without in any way limiting the meaning of the expression. Therefore the appellant was wrong to state that since the said sum was not reward received from the services provided by him, the said sum could not be charged salaries tax.
4. Section 9(1) of the IRO stated that income from any office or employment includes all the items of sums of money, payment, rental or benefits under that section. The Board agreed that section 9(1) was an inclusive section to list out the usual income items and had no intention to restrict the definition of income to only those items stated in that section (Commissioner of Inland Revenue v Humphrey [1970] HKLR 447 followed).
5. Section 26A (1A) of the IRO did not apply. It was because there was no evidence to show that the said trust was a mutual fund, unit trust or similar investment scheme that was authorized as a collective investment scheme under section 104 of the Securities and Futures Ordinance (Cap. 571).
6. Whether or not the said sum should be charged under salaries tax would depend on whether the said sum should be charged salaries tax under section 8(1) of the IRO. It depended on whether or not the said sum was from the appellant's employment and was arising or derived from Hong Kong. The Board considered the said sum was from the appellant's employment. When the appellant received the said sum, the real location for the receipt of the said sum was Hong Kong which was the source of that income. Therefore the said sum should be considered as derived from Hong Kong (Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74, Brumby (Inspector of Taxes) v Milner [1976] STC 534, Commissioner of Inland Revenue v Goepfert [1987] HKLR 888 and Lee Hung Kwong v Commissioner of Inland Revenue [2005] HKLRD 80

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

followed)

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D3/91, IRBRD, vol 5, 537
D14/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 307
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687
Brumby (Inspector of Taxes) v Milner [1976] STC 534
Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74
D87/01, IRBRD, vol 16, 725
Commissioner of Inland Revenue v Humphrey [1970] HKLR 447
Commissioner of Inland Revenue v Goepfert [1987] HKLR 888
Lee Hung Kwong v Commissioner of Inland Revenue [2005] HKLRD 80

Appellant in person.

Lee Shun Shan, Yu Wai Lim and Wong Suet Mei for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D36/16

薪俸稅 – 上訴逾期 – 《稅務條例》第 66(1A) 條 – 「郵遞延誤」能否構成未能在時限內提交上訴通知書的合理因由 – 《稅務條例》第 8(1A)、9(1) 和 26A(1A) 條 – 該款項是否自上訴人的受僱工作和入息的來源地是否香港

委員會：羅沛然（主席）、陳雲坡及林定韻

聆訊日期：2016 年 6 月 3 日

裁決日期：2017 年 2 月 27 日

在有關的課稅年度，上訴人受僱於一家香港註冊成立的私人股份有限公司，並在香港經營業務(以下簡稱“該公司”)。該公司的控股公司是一家在其他國家成立的私人有限公司(以下簡稱“該控股公司”)。該控股公司在他國家成立一全權信託基金(以下簡稱“該信託”)。該信託的受益人包括該控股公司及其附屬公司的職員及僱員。上訴人獲得該信託的一筆一次過分派的款項。評稅主任認為該款項屬應課稅入息。

上訴人提出的上訴理由是該款項並非由合約訂明，而且與他有權根據聘書獲得的各筆款項無關。再者和該款項有關的公司只有該公司和香港有關，稅務局只能依據《稅務條例》第 8(1)條徵收薪俸稅。該款項是信託的投資得來的分派而《稅務條例》第 8(1) 及第 9(1)(a)條的規定均沒有提到信託。最後該款項按《稅務條例》第 26A(1A)條可獲豁免。

上訴人未有在決定書發給他的一個月內即 2015 年 9 月 26 日前送達上訴通知書。上訴委員會書記辦公室於 2015 年 9 月 29 日從郵遞收到上訴人就該決定提出的上訴通知書。上訴人要求批准延長上訴通知書限期原因是他於 9 月患感冒及郵遞延誤而未能於上訴期限前把上訴通知書送達上訴委員會。

裁決：

1. 委員會裁定上訴人的上訴已經逾期。《稅務條例》第 66(1A) 條已清楚賦予委員會權力在何等情況下延長上訴期限。即使逾期只有一天，本委員會仍只可在符合第 66(1A)條內的條件的個案行使延長上訴期限的法定權力(參考 D14/05 (2005-06) IRBRD, vol 20, 307)。
2. 本委員會不接納上訴人是因病引致他未能依期提出上訴。本委員會

裁斷上訴人是可在上訴期限內向上訴委員會書記辦公室妥為送達上訴通知書和必須的附件。本委員會不接納上訴人說的「郵遞延誤」構成他沒有及時提交上訴通知書的辯解，也不能構成未能在時限內提交上訴通知書的合理因由（參考 Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687 一案）。

3. 《稅務條例》第 8(1A)條指「從任何受僱工作所得而於香港產生或得自香港的入息」是「包括得自在香港由提供服務所得的一切入息」的其中一個前提是「在該詞句的涵義絕不受限制下」。由此上訴人指由於該款項不是他提供任何服務所得的酬金因此不課繳薪俸稅的論點就不成立。
4. 《稅務條例》第 9(1)條訂明「因任何職位或受僱工作而獲得的入息」包括該條內各項提述的款項、付款、租值或收益。委員會認同第 9(1)條是「包含有」的條文，是列舉常見的入息項目，而無意限制入息的定義或把入息限制為該條列明的項目（參考 Commissioner of Inland Revenue v Humphrey [1970] HKLR 447 一案）。
5. 《稅務條例》第 26A(1A)條不適用。這是因為沒有證據說明該信託是該條文指的「根據《證券及期貨條例》（第 571 章）第 104 條獲認可為集體投資計劃的互惠基金、單位信託或類似的投資計劃」。
6. 該款項應否課繳薪俸稅，仍是取決於該款項是否依據《稅務條例》第 8 (1) 條須予以徵收薪俸稅，亦即是取決於該款項是否上訴人從其受僱工作「所得而於香港產生或得自香港的入息」。本委員會認為該款項是自上訴人的受僱工作，上訴人在獲支付該款額時，真正獲得該款項的地點（即這入息的來源）是香港，故這入息應被視為得自香港（參考 Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74、Brumby (Inspector of Taxes) v Milner [1976] STC 534、Commissioner of Inland Revenue v Goepfert [1987] HKLR 888 和 Lee Hung Kwong v Commissioner of Inland Revenue [2005] HKLRD 80）。

上訴駁回。

參考案例：

D3/91, IRBRD, vol 5, 537
D14/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 307
Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687
Brumby (Inspector of Taxes) v Milner [1976] STC 534
Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74
D87/01, IRBRD, vol 16, 725

Commissioner of Inland Revenue v Humphrey [1970] HKLR 447
Commissioner of Inland Revenue v Goepfert [1987] HKLR 888
Lee Hung Kwong v Commissioner of Inland Revenue [2005] HKLRD 80

上訴人親自出席聆訊。
李順珊、余偉濂及黃雪薇代表稅務局局長出席聆訊。

決定書：

引言

1. 上訴人提出上訴，要求取消稅務局副局長(「答辯人」)維持評稅主任作出關於上訴人的 2012/13 課稅年度薪俸稅評稅的決定。
2. 上訴雙方於聆訊前已就本上訴的大部份事實達成共識，同意事實內容見於答辯方文件夾的事實陳述書和上訴人日期為 2016 年 5 月 19 日的信件。

逾期上訴

3. 根據事實陳述書，委員會書記辦事處的紀錄，雙方於聆訊前提交的所有文件資料，以及上訴人在宣誓下對本委員會提問的回覆，本委員會裁定與本個案是否屬逾時上訴的有關事實如下：
 - (1) 答辯人於 2015 年 8 月 25 日向上訴人發出決定書。
 - (2) 該決定書是和一封信函寄出，該信函列明，若上訴人打算就該決定上訴，必須於決定書送交他 1 個月內以書面通知稅務上訴委員會書記，而該上訴通知書必須附有以下文件，否則不獲受理: (a) 決定書的副本連同決定理由與事實陳述書副本各一份; (b) 對決定提出上訴的理由陳述書一份。
 - (3) 該信函亦列明，如委員會接納上訴人因患病，不在香港，或其他合理因由，而未能在指定日期前提出上訴，委員會可考慮延長提出上訴通知的期限。
 - (4) 該決定書是以掛號方式郵遞寄往上訴人的通訊地址，郵政署的紀錄顯示，有關郵件已於 2015 年 8 月 26 日派遞並妥為簽收。
 - (5) 上訴委員會書記辦公室於 2015 年 9 月 29 日從郵遞收到上訴人就該決定提出的上訴通知書。該通知書的日期為 2015 年 9 月

23 日，同時附有決定書的副本。另外，送遞上訴通知書及其附件的信封貼有郵資標籤，該郵資標籤印有‘25/09/2015’字樣

- (6) 上訴委員會書記其後向上訴人發信，說明上訴通知書未有在決定書發給他的一個月內送達上訴委員會。上訴人於 2015 年 10 月 7 日發信給上訴委員會書記，內容說他於 9 月患感冒及郵遞延誤，未能於上訴期限前把上訴通知書送達上訴委員會。上訴人要求批准延長上訴通知書限期。
- (7) 依據入境處的出入境記錄，上訴人在 2015 年 8 月 25 日至 2015 年 9 月 29 日期間，沒有離開香港的記錄。

4. 《稅務條例》第 66(1)條規定:

(1) 任何人(下稱上訴人)如已對任何評稅作出有效的反對，但局長在考慮該項反對時沒有與該人達成協議，則該人可—

(a) 在局長的書面決定連同決定理由及事實陳述書根據第 64(4)條送交其本人後 1 個月內；或

(b) 在稅務上訴委員會根據第(1A)款容許的更長期限內，

親自或由其獲授權代表向委員會發出上訴通知；該通知除非是以書面向委員會書記發出，並附有局長的決定書副本連同決定理由與事實陳述書副本及一份上訴理由陳述書，否則不獲受理。

5. 《稅務條例》第 66(1A)條規定:

(1A)如委員會信納上訴人是由於疾病、不在香港或其他合理因由而未能按照第(1)(a)款規定發出上訴通知，可將根據第(1)款發出上訴通知的時間延長至委員會認為適當的期限。

6. 《稅務條例》第 58 條規定:

(1) 每份根據本條例須由局長、副局長、助理局長、評稅主任或稅務督察發出的通知書，須載有局長、副局長、助理局長、評稅主任或稅務督察(視屬何情況而定)的姓名；上述每份通知書，如已妥為印上或簽上局長、副局長、助理局長、評稅主任或稅務督察的姓名，即屬有效。

(2) 每份憑藉本條例發出的通知書，可面交送達有關的人，或送交或以郵遞方式寄往該人的最後為人所知的通訊地址、居住地

址、營業地點、受僱工作地點，或該人現正受僱工作或經營業務的任何地點，或該人在該通知書所關乎的年度內曾受僱工作或經營業務的任何地點，或該人根據第 2 部應課稅的土地或建築物或土地連建築物。

- (3) 除非相反證明成立，否則以郵遞方式寄送的通知書，須當作是在收件人經一般郵遞程序應接獲通知書之日的翌日送達。
- (4) 在證明是以郵遞方式送達通知書時，只須證明裝載有關通知書的信件已妥為註明地址及投寄，即已足夠。
- (5) 每個印在或簽在任何為施行本條例而發出的通知書上的姓名，或每個簽在任何為施行本條例而發給的證明書上的姓名，如看來是獲授權發出該通知書或發給該證明書的人的姓名，則須予以司法認知。
- (6) 如根據本部發出的通知書規定，須在該通知書內註明的一段時間內作出某事，則局長或評稅主任(如屬由評稅主任發出的通知書)，可以書面通知將須遵從該通知書辦理的時間延長。

7. 本上訴案的決定書於 2015 年 8 月 25 日發出，同日以掛號方式寄往上訴人的通訊地址。根據郵政署的派遞記錄，該通知書於 2015 年 8 月 26 日送達該通訊地址，並獲簽署確認收妥。根據《稅務條例》第 58(2)及(4)條，雖然不是上訴人簽署，該通知書已發給他。

8. 根據《稅務條例》第 66(1)(a)條，上訴人須於決定書發給他後 1 個月內提出上訴。在本上訴案的情況下，決定書於 2015 年 8 月 26 日發給上訴人，第 66(1)(a)條的 1 個月時限由該天起計，而 1 個月後的 2015 年 9 月 26 日並非公眾假期或是發出八號烈風或暴風或以上的信號熱帶氣旋警告或黑色暴雨警告的日子，因此，按第 66(1)(a)條，上訴人須於 2015 年 9 月 26 日或之前提出上訴。

9. 本委員會裁定，稅務上訴委員會書記辦公室於 2015 年 9 月 29 日才收到上訴人提交的上訴通知書，上訴人的上訴已經逾期。

本委員會應否延長本上訴的上訴期限？

10. 《稅務條例》第 66(1A)條已清楚賦予委員會權力在何等情況下延長上訴期限。即使逾期只有一天，本委員會仍只可在符合第 66(1A)條內的條件的個案行使延長上訴期限的法定權力。見 D3/91, IRBRD, vol 5, 537(第 541 頁), D14/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 307(第 12 段)。

11. 上訴人在他的口頭陳述說他在 2015 年 9 月初患感冒，他表示感冒在

該月第一個星期發病，維持一個多星期，他沒有看醫生，只是服食成藥。上訴人也說有郵遞延誤，即是指他 2015 年 9 月 25 日上午在九龍塘郵局投寄信件，他認為同日下午應該送達上訴委員會書記辦公室。

12. 本委員會不接納上訴人是因病引致他未能依期提出上訴。上訴法庭案例 Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue [2005] 4 HKLRD 687 的第 20 段關於《稅務條例》第 66(1A)條條文中「未能」一詞的解釋適用本案。上訴人描述的病情並不嚴重，不會令他沒有能力草擬上訴通知書和將它和必須的附件送達上訴委員會書記辦公室。

13. 本委員會也不接納上訴人有其他合理理由引致他未能依期提出上訴。上訴人在其書面回應和口頭陳述認為他已妥為投寄載有上訴通知書和必須的附件的信件，而只是郵遞延誤使信件沒有及時給送到上訴委員會書記辦公室。本委員會注意到上訴人表示在 2015 年 9 月 23 日晚上擬定了上訴通知書，而上訴通知書也是標明日期為 2015 年 9 月 23 日。如此，上訴人實在是已在限期前已準備了所需文件，而他也應從和決定書一同寄出的稅務局信函知道上訴期限即將屆滿，以及聯絡上訴委員會書記辦公室的資料，可是他既不盡速行事，亦不跟上訴委員會書記辦公室聯絡以查詢得知快速和可接受的送達方法。上訴人對他只在 2015 年 9 月 25 日投寄信件的行為沒有解釋。本委員會裁斷上訴人是可在上訴期限內向上訴委員會書記辦公室妥為送達上訴通知書和必須的附件。上文提述的 Chow Kwong Fai v Commissioner of Inland Revenue 案在第 45 段表明納稅人單方面的錯誤不能被視為他未能在時限內提交上訴通知書的合理因由。從上述的裁斷和適用的法律，本委員會不接納上訴人說的「郵遞延誤」構成他沒有及時提交上訴通知書的辯解，也不能構成未能在時限內提交上訴通知書的合理因由。

14. 本委員會基於上文的分析，裁定上訴人上訴通知逾期無效，亦決定拒絕行使權力延長上訴期限。

實體上訴

15. 即使本委員會就逾期上訴的裁決有誤，本委員會基於下文對實體上訴的分析，是會駁回上訴人的上訴。

16. 根據事實陳述書，上訴人日期為 2016 年 5 月 19 日的信件，雙方於聆訊前提交的所有文件資料，以及上訴人在宣誓下對本委員會提問的回覆，以及他的口頭陳述，本委員會裁定與本上訴個案有關的事實如下：

- (1) 上訴人於 1995 年 10 月 2 日開始受聘於 B1 公司為 C 職位。
- (2) B1 公司於 1999 年 3 月 17 日發信通知上訴人，告之他的聘用公司將轉為 B2 公司，上訴人同意該安排。

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

- (3) B2 公司是一家在香港註冊成立的私人股份有限公司，並在香港經營業務。2011 年 11 月以前，它的最終控股公司是 B3 公司，一家在 F 國家註冊成立的私人有限公司。
- (4) B3 公司於 1990 年 11 月在 F 國家成立一全權信託基金 (discretionary trust)，名為 G 信託。G 信託將信託基金的資產投資於 B3 公司的股票或債券，並管理相關的資金和收入。G 信託的受益人包括 B3 公司及其附屬公司的職員及僱員。G 信託的信託文件是一份日期為 1990 年 11 月 5 日的授產契 (settlement)。
- (5) 上訴人與 B2 公司的僱傭合約於 2013 年 8 月 19 日終止。
- (6) 2011 年 11 月，B3 公司被 H 公司收購。H 公司是 J 公司的間接全資附屬公司。
- (7) G 信託在這收購過程裡出售其擁有的 B3 公司股份，致使它持有由 J 公司發行的貸款票據 (loan notes)。該貸款票據可由持有人按期贖回現金。
- (8) G 信託的信託人於 2012 年 3 月 23 日通過了一個 G 信託 2012 分派計劃，以分派其就贖回貸款票據所得到的款項。
- (9) G 信託於 2012 年 5 月 5 日向上訴人發出電郵 (以下簡稱「該電郵」)，確認了上訴人有權參與 G 信託的分派，可獲得的金額為 28,259 英鎊，並預計於 2012 年 6 月以所在地的貨幣向他發放。為方便行政工作，該筆款項會由 B2 公司支付給上訴人。電郵也提述該分派是一筆一次過分派的款項，G 信託並不打算日後再次向上訴人作出分派。上訴人可獲得的款項並非由合約訂明，而且與他有權根據聘書獲得的各筆款項無關。
- (10) 2012 年 6 月，B2 公司就這次 G 信託的分派向上訴人支付 342,880.84 港元。
- (11) B2 公司就上訴人提交的 2012/13 課稅年度僱主填報的薪酬及退休金報稅表中 (以下簡稱「表格第 IR56B」)，載有下列資料：
- (a) 受僱職位 : K 職位
- (b) 僱用期間 : 01-04-2012 – 31-03-2013
- (c) 入息

(2017-18) VOLUME 32 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	元
薪金	357,640
花紅	5,000
其他報酬、津貼或額外賞賜 —	
信託基金	342,881 (以下簡稱「該款項」)
額外津貼	<u>6,048</u>
	<u>711,569</u>

(d) 提供居所詳情

時期	01-04-2012 – 31-03-2013
由僱員付給業主的租金	113,032 元
由僱主發還給僱員的租金	113,032 元

(12) 上訴人在其 2012/13 課稅年度個別人士報稅表內填報了包括下列資料：

(a) 他在該年度收取了以下的入息：

<u>僱主</u>	<u>款項</u>
	元
B2 公司	362,694
G 信託	<u>342,880</u> (即該款項)
	<u>705,574</u>

(b) B2 公司在該年度提供居所給他的詳情：

時期	: 01-04-2012 – 31-03-2013
由他付給業主的租金	: 113,032 元
由僱主發還給他的租金	: 119,080 元

(c) 他申索該款項應按《稅務條例》第 26A(1A)條獲豁免。

(d) 他申索扣減下列項目：

	元
(i) 支出及開支	1,509
(ii) 個人進修開支	12,000
(iii) 以僱員身份付給認可退休計劃	14,500

(13) 評稅主任認為該款項屬應課稅入息，同時，他亦不接納上訴人申請扣除支出及開支 1,509 元，因此，他向上訴人作出下列 2012/13 課稅年度薪俸稅評稅：

	元
入息 [第(11)(c)項事實]	711,569
加：獲提供居所的租值	： <u>71,156</u>
	782,725
減：個人進修開支	： <u>12,000</u>
退休計劃供款	： <u>14,500</u>
入息淨額	： <u>756,225</u>
減：總免稅額	： <u>417,000</u>
應課稅入息實額	： <u>339,225</u>
應繳稅款	<u>35,668</u>

- (14) 上訴人反對上述評稅，理由是該款項應按《稅務條例》第 26A(1A)條獲豁免繳稅。同時，他申請扣除支付予 L 學會的會費 1,509 元。
- (15) 評稅主任向上訴人解釋該款項源自他受僱於 B2 公司，因此該款項須課繳薪俸稅。評稅主任也要求上訴人提供他申請扣減 L 學會會費的資料及文件。另外，評稅主任向 B2 公司查詢，而 B2 公司向評稅主任提供了一些資料。
- (16) 上訴人不接納評稅主任的解釋，並提出以下質疑：
- (a) 「[G 信託]是海外單位信託的集體投資計劃，並非僱員股份計劃，本人是[B 集團]員工才能成為 [G 信託] 的信托受益人。由於 [G 信託] 擁有部份[B 集團]股權，[G 信託] 所得到的款項是由[N 公司]用現金收購[B 集團]的所有資產，包括海外資產及扣除債項所獲得的利潤。以上收購為受托人出售資產及業務的商業活動，所以本人引用[《稅務條例》]第 26A(1A)條要求豁免利得稅的利潤.....」
- (b) 「有關售賣[B 集團]資產一事，全權由股東及單位信託主持，本人的角色是信託受益人，並非僱員。根據地域來源徵稅原則，只有源自香港受僱工作所獲得的入息才需繳付薪俸稅。」
- (c) 「有關本人的 [該款項] 的收入，由 [G 信託] 指明由單位信託自決分配，經僱主 [B2 公司] 獲得，並非直接由僱主因受僱工作而獲得，同時由第三者(僱主)確認上述金額按年資並沒有任何理據，[《稅務條例》]第 9(1)(a)條根本並不適用。」

- (d) 「... 本人並不同意 [G 信託] 所得的利潤來自香港受僱工作的入息或額外賞賜。」

根據[《稅務條例》]第 9(1)(a)條中，給予僱員的獎賞、股份或認購權才是應課稅薪俸稅的受僱工作入息，但當中並不包括單位信託受益人的利潤，本人並未在港受僱工作獲得任何公司獎賞、股份或股息，所以第 9(1)(a) 條並不適用。」

- (e) 「[該電郵] 已清楚寫明款項並非來自受僱合約，原文是 ‘The payment is non-contractual and separate from amounts to which you are entitled under your employment contract with your employing company in the [M Group].’ 」

- (17) 上訴人沒有按評稅主任的要求，提供他繳付 L 學會會費的資料及文件。B2 公司則向評稅主任提供以下資料：(a) 身為 P 職業僱員身份，上訴人需是 L 學會的會員以執行他的工作；和 (b) 上訴人於 2012 年 5 月 22 日已申請退還 L 學會會費 1,509 元，該筆款項並沒有填報在表格第 IR56B 的薪酬內。

- (18) 稅務局副局長考慮了上訴人的書面申述後，認為該款項屬上訴人憑其在 B2 公司的受僱工作而獲得的入息，須課繳薪俸稅。副局長也不接納上訴人要求扣除支付予 L 學會的會費 1,509 元的申請，指上訴人沒有按評稅主任的要求，提供他繳付 L 學會會費的資料及文件，而 B2 公司則確認已於 2012/13 課稅年度內申請退還 L 學會會費 1,509 元給上訴人，而且該筆已退還的款項並沒有填報在表格第 IR56B 的薪酬內而被徵稅，於是副局長不接納上訴人曾招致有關開支，L 學會會費不應獲得扣減。

17. 上訴人在上訴通知書陳述的上訴理由指該款項是 G 信託分派的款項並非由合約訂明，與他有權根據 B2 公司的聘書獲得的各筆款項無關，也指和該款項有關的公司，只有 B2 公司和香港有關。稅務局只能依據《稅務條例》第 8(1)條就在課稅年度從受僱工作所得而於香港產生或得自香港的入息徵收薪俸稅，所以稅務局需確定所得的入息全數或部份於香港產生或得自香港。此外，上訴人表示 B2 公司向評稅主任提供的資料與 G 信託於 2012 年 5 月 5 日向上訴人發出的電郵內容對立，也沒有其後得到 G 信託確定，所以不適宜在本案引用 Brumby (Inspector of Taxes) v Milner [1976] STC 534 案和 Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74 案。上訴人也說 D87/01, IRBRD, vol 16, 725 案不適用，因為該款項不是按他在 B2 公司的月薪或職位計算，而是只考慮信託受益人人數及年資，所以稅務局單以按 16 年聘僱年資就推論該款項因在 B2 公司的受僱工作而獲得，是有欠公平，上訴人最後指稅務局沒有解釋單位信託受益人的款項並未歸入

《稅務條例》第 9(1)(a)條的規定。

18. 上訴人在本上訴的聆訊確認他在本上訴只爭議該款項是否須課繳薪俸稅。他承認在申請 L 學會會費作為開支扣減上犯錯，不在本上訴爭議應否在評稅中扣除這會費。

19. 上訴人在本上訴的聆訊，親自行事，宣誓供述他理解分派該款項的性質及應如何判斷該款項須否課稅，也向本委員會提供 G 信託的授產契副本和 G 信託 2012 分派計劃的副本。他表示 G 信託因為投資而擁有不同種類的資產，包括土地、股票、債券和保險。他也表示 G 信託 2012 分派計劃的受益人應以 G 信託 2012 分派計劃文件的定義為準，即要成為分派計劃的受益人，該是 B3 公司及其附屬公司的職員 (officers) 及僱員 (employees) 與及已退休的主管人員及僱員，亦包括他們的配偶、寡婦、鰥夫、低於 18 歲的子女和繼子女，以及依靠他們的人。他也同意 B2 公司是 B3 公司的附屬公司。然而，他不同意 B2 公司提供給評稅主任有關該款項的計算方式，他指 G 信託給他 (其中一個受益人) 的電郵表示它是不會告知計算方式，G 信託給 B2 公司有關轉發款項的電郵也不提及計算方式。他認為該款項並不是他提供任何服務所得的酬金，稅務局不可因為有資料指該款項的計算涉及年資就和他的僱傭合約扯上關係。他強調，B3 公司是 F 國家的公司，G 信託是 F 國家的信託，G 信託派發的該款項與他的僱傭合約沒有關係，而 B2 公司的 Q 先生也給稅務局解釋該款項的分派是基於他和 B 公司多年的服務 ('This was done based on years of service with [B Company]')。他提及在 B1 公司及 B2 公司的 16 年工作期間是有段時間是給借調到 M 公司的一間在 R 地區的附屬公司工作 (而當時他是 B2 公司的僱員，就這借調沒有另外簽約)，所以他認為他是 B3 公司的附屬公司的僱員的身份而非 B2 公司的僱員的身份獲得分派該款項。同時，他同意在 B1 公司及 B2 公司的工作期間，薪金是在香港發放。他陳述表示稅務局推斷該款項與他和 B2 公司的僱傭合約有關係的說法，沒有事實根據。他質疑，既然他是信託受益人的身份得到該款項，為何要就信託分派的款項課繳薪俸稅，這和他的服務沒有直接關係。他覺得該款項是信託的投資得來的分派而《稅務條例》第 8(1)及第 9(1)(a)條的規定均沒有提到信託。最後，上訴人提及該款項按《稅務條例》第 26A(1A)條可獲豁免。

20. 《稅務條例》第 8(1)及(1A)條規定:

(1) 除本條例另有規定外，每個人在每個課稅年度從以下來源所得而於香港產生或得自香港的入息，均須予以徵收薪俸稅—

(a) 任何有收益的職位或受僱工作；及

(b) 任何退休金。

(1A) 就本部而言，從任何受僱工作所得而於香港產生或得自香港的入息—

- (a) 在該詞句的涵義絕不受限制下以及在符合(b)段的規限下，包括得自在香港由提供服務所得的一切入息，其中包括可歸因於該等服務而享有的假期工資；
- (b) 不包括以下任何人由提供服務所得的入息—
 - (i) 該人並非受僱於政府，或並非受僱為船舶船長或船員或飛機機長或機員；及
 - (ii) 該人是在香港以外地方提供與其受僱工作有關的一切服務；及
- (c) 不包括以下任何人在香港以外任何地區由提供服務所得的入息，而—
 - (i) 根據該人所提供服務地區的法律，該入息應徵收的稅項，與根據本條例應徵收的薪俸稅在性質上大致相同；及
 - (ii) 局長信納該人已在該地區以扣除或其他方式就該入息繳付上述性質的稅款。

21. 《稅務條例》第 9(1)條規定：

- (1) 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…

22. 《稅務條例》第 68(4)條規定：

- (4) 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。

23. 本上訴要處理的問題是稅務局評定該款項應課繳薪俸稅是否不正確。本委員會考慮了上訴人和答辯人的代表評稅主任李順珊小姐的陳述後，作出以下裁斷：

- (1) 該款項是 G 信託按照 G 信託 2012 分派計劃分派給上訴人。按 G 信託 2012 分派計劃的文件，上訴人之所以成為分派計劃的受益人，首先是因為他是 B3 公司的附屬公司的僱員而成為 G 信

託的受益人，繼而是因為他是 G 信託的信託人按分派計劃選定的其中一個可獲分派的受益人。

- (2) 上訴人一直在港受僱，先是 B1 公司（一家在 F 國家成立，有在香港註冊的有限公司在香港的主要營業地點／辦公室在香港聘請），然後是 B2 公司（轉職一家在香港註冊成立並在香港經營業務的有限公司）。有關的僱傭合約都是在香港簽訂，部份條款提述香港的《僱傭條例》（第 57 章）。
- (3) 上訴人說他曾被借調到 B 公司的一間在 R 地區的附屬公司工作。這不影響他是 G 信託的受益人的身份，也不影響他那時的僱傭關係，即是他那時仍是受僱 B2 公司。這是因為他那時的借調不涉及在香港以外簽訂另一僱傭合約，他那時的薪金仍是在香港發放。
- (4) 《稅務條例》第 8(1A)條指「從任何受僱工作所得而於香港產生或得自香港的入息」是「包括得自在香港由提供服務所得的一切入息」的其中一個前提是「在該詞句的涵義絕不受限制下」。由此，上訴人指由於該款項不是他提供任何服務所得的酬金，因此不課繳薪俸稅的論點就不成立。
- (5) 《稅務條例》第 9(1)條訂明「因任何職位或受僱工作而獲得的入息」包括該條內各項提述的款項、付款、租值或收益。本委員會考慮了答辯人提述的 Commissioner of Inland Revenue v Humphrey [1970] HKLR 447 案（特別是最高法院合議庭（Full Court）判詞的第 452 頁），認同答辯人指第 9(1)條是「包容含有」（inclusive）的條文，是列舉常見的入息項目，而無意限制入息的定義或把入息限制為該條列明的項目。
- (6) 《稅務條例》第 26A(1A)條不適用。這是因為沒有證據說明 G 信託是該條文指的「根據《證券及期貨條例》（第 571 章）第 104 條獲認可為集體投資計劃的互惠基金、單位信託或類似的投資計劃」。
- (7) 由此，該款項應否課繳薪俸稅，仍是取決於該款項是否依據《稅務條例》第 8(1)條須予以徵收薪俸稅，亦即是取決於該款項是否上訴人從其受僱工作「所得而於香港產生或得自香港的入息」。
- (8) 本委員會認為該款項是上訴人從其受僱工作所得。雖然上訴人強調他是信託受益人的身份得到 G 信託派發的該款項，可是，就是因為他的受僱工作讓他成為 B3 公司的附屬公司的僱

員，從而使他符合成為 G 信託的受益人的條件。G 信託是為了 B3 公司及其附屬公司的職員和僱員及依靠他們的人們的利益而成立的。本委員會在這一點上認同 Fuchs v Commissioner of Inland Revenue (2011) 14 HKCFAR 74 案適用本案（見終審法院李義常任法官判詞第 15 至第 17 段），認為該款項是來自上訴人的受僱工作（from employment）。此外，也可引用 Brumby (Inspector of Taxes) v Milner [1976] STC 534 案中上議院對一個類似的為僱員成立的計畫的分派的裁斷（見該判決彙報的第 536 至第 538 頁）。

- (9) 至於該款項是否屬從其受僱工作所得而於香港產生或得自香港的入息，本委員會在參考了 Commissioner of Inland Revenue v Goepfert [1987] HKLR 888 案及 Lee Hung Kwong v Commissioner of Inland Revenue [2005] HKLRD 80 案後，認為由於上文第 16(5)及(10)段以及本段的第(2)及第(8)小段，上訴人在獲支付該款項時，真正獲得該款項的地點（即這入息的來源）是香港，故這入息應被視為得自香港（derived from Hong Kong）。雖然如上訴人力陳該款項是在 F 國家設立的 G 信託因在 F 國家的 B3 公司被收購而得到的貸款票據的贖回而把得到的現金分派才發放給他，所以跟他與 B2 公司的僱傭合約無關，可是為何發放給他仍是基於他歷年在香港與 B3 公司的附屬公司根據雙方在香港訂立的僱傭合約的僱傭，而發放的金額的計算，據答辯人從 B2 公司得到的資料（而對此上訴人只能表示他沒有被告知計算方式），是與他這在香港的僱傭的年期有直接關係。
- (10) 由此，本委員會認同答辯人被上訴的決定的結論，即該款項須按《稅務條例》第 8(1)(a)條課繳薪俸稅。

24. 綜合上述分析，本委員會認為，如有需要裁定實體上訴，則本委員會會裁定上訴人未有克盡其舉證責任證明答辯人的評稅主任就他的 2012/13 課稅年度薪俸稅評稅額過多或不正確。

總結

25. 本委員會經聆訊上訴人的稅務上訴和考慮所有文件和雙方陳詞後，基於上述的分析和裁斷，裁定如下：

- (1) 按照《稅務條例》第 66(1)(a)條，上訴人是逾期上訴。

- (2) 本委員會不信納上訴人是由於《稅務條例》第 66(1A)條的原因而未能依期提交上訴通知與有關文件，故拒絕行使《稅務條例》第 66(1A)條的權力延長上訴期限。
- (3) 即使本委員會就上述(1)和(2)的裁定有誤而應處理實體上訴，本委員會認為上訴人未有克盡其責任，證明答辯人的評稅主任就他的 2012/13 課稅年度薪俸稅評稅額過多或不正確。
- (4) 答辯人在上訴人的個案評定的 2012/13 課稅年度薪俸稅評稅額，應予確認。