

Case No. D42/07

Salaries tax – whether or not reasonable to use mandatory provident fund to settle the long service payment – assess the nature of payment whether it was compensation, gratuity or discretionary bonus – section 31Y and 31YAA of the Employment Ordinance [Decision in Chinese].

Panel: Anthony So Chun Kung (chairman), Ivan Chu Siu Lun and Shirley Fu.

Date of hearing: 30 August 2007.

Date of decision: 13 February 2008.

The taxpayer objected to the additional tax assessments on her salaries tax. The taxpayer claimed that a sum of money received from her employer was a compensation for loss of office and was not gratuity or additional discretionary bonus. Therefore this sum of money should not be assessed for salary tax.

There are two disputes in the present case: (1) the taxpayer argued that it was unreasonable to use mandatory provident fund to settle long service payment, which would reduce her entitled compensation; (2) the taxpayer stated that the said sum of money was successfully demanded by her from the company as a compensation for a loss of office and it was not gratuity or additional discretionary bonus.

Held:

1. To avoid employer to make double payment on dismissal of employee, section 31Y and 31YAA of the Employment Ordinance stipulated that long service payment and the mandatory provident fund could be used to settle with each other to reduce to nil. If mandatory provident fund scheme benefit has been provided to employee, under section 31Y the long service payment would deduct the full amount of the mandatory provident fund scheme benefit until all the long service payment was reduced to nil. If long service payment has been provided to employee, under section 31YAA mandatory provident fund scheme benefit would deduct the full amount of the long service payment until all the mandatory provident fund scheme benefit was reduced to nil. On this question, it was not unreasonable to have the long service payment being deducted from the mandatory provident fund. It was also the rules as stated under section 31Y and 31YAA of the Employment Ordinance. Therefore the company deducted the long service

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

payment from the mandatory provident fund not only followed the rules as stated in the Employment Ordinance, but was also reasonable (D81/01, IRBRD, vol 16, 671 followed).

2. The taxpayer demanded the said sum of money from the company. However the said sum of money demanded from others did not necessarily mean that it was compensation money. It could also be gratuity or discretionary bonus. Similarly the company offered the taxpayer two days to consider did not mean the considered payment was compensation for loss and was not additional gratuity. The Board could not rely on the subjective view of one party to assess the nature of the sum of payment. The Board has to rely on the objective evidence to infer whether or not the said sum of money from the Company was compensation or gratuity or discretionary bonus. The Board has to assess the nature of the said sum of money under each category in order to determine whether it was compensation, contractual payment, payment under ordinance, compensation for the loss of employment benefits or the sum as claimed by the employer as gratuity or discretionary bonus (D80/00, IRBRD, vol 15, 715 and D87/01, IRBRD, vol 15, 725 followed).
3. The taxpayer's contract was terminated according to the contract, which did not require any further agreement on termination. The said sum of money was also payment outside the contract. Therefore the said sum of money was not possible to be the compensation for the termination of the contract. The taxpayer did not have other agreement on the termination of contract. Therefore the said sum of money was obviously not possible to be payment under the contract and the said sum of payment was also not possible to be payment under the ordinance.
4. Unless the taxpayer proved that the company under agreement or ordinance has responsibility to provide time for her to look for another job or to ensure her that the benefits of the new job would be the same as the old one, or to provide financial assistance to her in view of her husband's unemployment, and the taxpayer was entitled to such rights, the company has no responsibility at all to pay any compensation for all the difficult situation of the taxpayer under her unemployment. Under the situation of no responsibility to make any payment, the said sum of money could only be gift or gratuity and it could not possibly be compensation. Even though the said sum of money was calculated by reference to the period of time required to look for another job, since the taxpayer still could not have the right to claim against her employer for such loss, the said payment could not possibly be the compensation for the loss under employment (D80/00, IRBRD, vol 15, 715 and D87/01, IRBRD, vol 15, 725 followed).

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Appeal dismissed.

Cases referred to:

D107/02, IRBRD, vol 18, 32
D133/01, IRBRD, vol 17, 1
D55/93, IRBRD, vol 8, 395
D81/01, IRBRD, vol 16, 671
D80/00, IRBRD, vol 15, 715
D87/01, IRBRD, vol 15, 725
D4/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 256

Taxpayer in person.

Leung To Shan and Chan Man On for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D42/07

薪俸稅 – 以強積金權益抵消長期服務金是不是合理 – 厘定款額的性質究竟是補償金或是酬金或酌情花紅 – 《僱傭條例》第31Y及31YAA條

委員會：蘇震共（主席）、朱兆麟及符美玉

聆訊日期：2007年8月30日

裁決日期：2008年2月13日

納稅人反對稅務局向她作出的薪俸補加評稅。納稅人聲稱她從前僱主收到的一筆款項屬解僱補償而不是酬金或額外酌情花紅，不應被徵收薪俸稅。

本案的主要爭議有二：（一）納稅人爭論說以強積金權益抵消長期服務金使她被扣減了應得的賠償，做法不合理。（二）納稅人指稱該筆款項是她向公司爭取回來的解僱補償，而不是酬金或額外酌情花紅。

裁決：

1. 避免僱主在解僱僱員時作出雙重付款，《僱傭條例》第31Y及31YAA條就規定長期服務金與強積金權益可扣減抵消。若支付了強積金權益款額給僱員，根據第31Y條，長期服務金就相對扣除全數強積金權益款額至長期服務金被抵消為止。若支付了長期服務金給僱員，根據第31YAA條，強積金權益款額就相對扣除全數長期服務金至強積金權益款額被抵消為止。在這問題上，將長期服務金由強積金權益中扣減的做法沒有不合理的。這亦是《僱傭條例》第31Y及31YAA條的規定。因此，公司將長期服務金與強積金權益扣減的做法不僅遵照了《僱傭條例》的規定辦事，還是合乎情理的（參考D81/01, IRBRD, vol 16, 671）。
2. 該筆款項確是納稅人向公司額外爭取回來的。但經額外爭取回來的不一定就屬於補償金，它也可以是酬金或酌情花紅。同樣，公司給予納稅人兩天時間考慮不等同被考慮的付款便是損失補償而非額外的恩恤金。委員會不能憑一方的主觀觀念來厘定款額的性質。委員會必須根據客觀證據來推證公司的該筆款項究竟是補償金或是酬金或酌情花紅。讓委員會逐項審核該筆款項的性質，以確定是否屬遣散費，或合約性付款，或條例性付款，或為損失僱傭權益的付款，抑或是僱主所

表述的額外酬金或酌情花紅（參考D80/00, IRBRD, vol 15, 715 和D87/01, IRBRD, vol 15, 725）。

3. 納稅人的合約是按合約約定終止的，並非亦不需另作協定，而該筆款項又是約定以外的付款，因此不可能屬終止合約的補償。納稅人再無其他的終止合約約定，因此，該筆款項明顯不可能是合約性付款。該筆款項亦不可能是條例性付款。
4. 除非納稅人證明公司根據約定或法例有責任給她時間另覓工作，或保障她新工作的福利能與舊的看齊，或就她丈夫失業提供經濟支援，而納稅人應享該等權力，否則，對納稅人失業待業中的一切困難境況，公司根本沒有責任作任何補償。而在沒有責任情況下作出的付款只可以是贈予或恩恤，不可能是補償，縱然該筆款項是以另尋工作所需時間估算出來，始終納稅人沒有可追究其僱主的權益損失，因此有關付款不可能是損失僱傭權益的賠償。（參考D80/00, IRBRD, vol 15, 715 和 D87/01, IRBRD, vol 15, 725）。

上訴駁回。

參考案例：

D107/02, IRBRD, vol 18, 32
D133/01, IRBRD, vol 17, 1
D55/93, IRBRD, vol 8, 395
D81/01, IRBRD, vol 16, 671
D80/00, IRBRD, vol 15, 715
D87/01, IRBRD, vol 15, 725
D4/05, (2005-06) IRBRD, vol 20, 256

納稅人親自出席聆訊。
梁渡珊及陳敏安代表稅務局局長出席聆訊。

裁決書：

上訴

1. A女士（以下簡稱「納稅人」）反對稅務局向她作出的2004/05課稅年度薪俸稅補加評稅。納稅人聲稱他從前僱主收到的款項，一筆HK\$120,000的款額屬解僱補償，不應被徵收薪俸稅。署理稅務局副局長（以下簡稱「副局長」）於2007年4月27日發出決定書（以下簡稱「決定書」），否定納稅人之反對。納稅人不服，向委員會提出上訴。

事實

2. 本委員會核實下述事實是沒有爭議的：

- (1) A女士於1993年7月30日開始受僱於B公司為高級人壽保險助理（Senior Life Assistant）。B公司給A女士的聘書夾附於決定書中附錄A (B1/14-15)。
- (2) (a) B公司於2005年1月7日致函A女士（以下簡稱「該離職通知」，附錄B），通知她由即日起，B公司終止與她的僱傭關係。
(b) 該離職通知列明B公司向A女士支付的最終付款所包括的款項：
 - (i) 2005年1月1日至7日的薪金付款；
 - (ii) 代替未放取假期的付款（如有的話）；
 - (iii) 代替1個月通知的付款；
 - (iv) 按比例計算的2005年年終花紅；
 - (v) 按法定長期服務金，有關的長期服務金會用以抵銷強制性公積金計劃內B公司的供款及供款的累計利息；
 - (vi) 相等於3個月薪金的額外酬金付款；以及
 - (vii) 扣除最終付款的退休金供款。

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

(c) A女士所得的最終付款計算如下（見附錄C）：

	<u>項目</u>	<u>計算方法</u>	<u>元</u>
(i)	2005年1月1日至 7日薪金付款	40,000元 x 12/260 x 5天	9,230.77
(ii)	代替未放取假期的 付款	40,000元 x 12/260 x 5.5天	10,153.85
(iii)	年終花紅	40,000元 x 7/365 x 1.5天	1,150.68
(iv)	代替1個月通知 的薪金		40,000.00
(v)	法定長期服務金	22,500元 x 2/3 x (11+162/365)	171,657.53
(vi)	減：最終付款中 的退休金供款		(1,000.00)
			231,192.83
(vii)	額外酌情花紅	40,000元 x 3個月	120,000.00 (以下簡稱 「該筆款 項」)
			351,192.83

(3) B公司就A女士提交了一份由僱主填報有關其僱員行將停止受僱的通知書。該通知書載有下列資料：

- (a) 受僱職位 經理 (Manager)
- (b) 受僱期間 1/4/2004 – 7/1/2005
- (c) 離職原因 解僱 (Termination)
- (d) 入息：
薪金 元
369,230

(2007-08) VOLUME 22 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

假期工資	10,153
酬金[第(2)(c)(vii)項事實]	120,000
其他津貼	<u>61,150</u>
	<u>560,533</u>

(4) A女士在其2004/05課稅年度個別人士報稅表內，申報了如事實第(3)(d)項的入息。此外，A女士就該筆款項[第(2)(c)(vii)項事實]申請豁免徵稅。

(5) 就其免稅申請，A女士提供了下列資料：

(a) 「本人於1993年7月30日起受聘於[B公司]，直至於2005年1月7日約下午1時，B公司突然通知本人即時被中止僱用，原因是公司改組，本人的職位被取消，因此要作出裁員行動。」

(b) 「當時人力資源部主管(Human Resources Department Director)向本人解釋最後工資及遣散費的計算方法，並已準備好此最後款項(Final Payment)的支票及一份有關僱傭合約終止文件。該最後款項合共為HKD231,192.83，經人力資源部主管解釋過後，本人認為當中長期服務金(Long Service Payment)HKD171,657.53的計算方法有問題；就本人理解長期服務金是根據勞工法例，因裁員受到影響，僱主對僱員作出的補償金。但[B公司]在有關僱員合約終止文件上訂明，會將向本人發放之長期服務金，從本人的累算強積金僱主供款部份內扣減。由於本人在信諾已工作十一年多，當中已累算的強積金足以扣減所有長期服務金，因此本人實質並沒有因受裁員影響而得到任何補償，只可算是本人可提早拿取部份強積金作應急之用而已。」

(c) 「因為該累算強積金本為本人所有，本人認為[B公司]根本沒有就裁員行動作出任何補償，只是令本人預先提取部份強積金，這樣做法是很不合理的。因此本人即時向人力資源部主管提出上述原因表示不滿，不同意接受此最後款項，並且向他透露本人之配偶亦正失業，現突遭解僱，實感徬徨。人力資源部主管表示明白本人之不滿及憂慮，並考慮另給予補償，他問本人認為應補償多少才滿意，本人由於突然發生此事，沒有任何心理準備，只能表示估計要尋找另外一份工作需約4個月，因此提出認為應給予相約期之工資作補償。」

(d) 「人力資源部主管聽了本人之意見後，表示要跟有關主管們商議。約於當日下午3時，他便對本人說有關主管們同意多付本人3個月工資，即HKD120,000作為補償，並已準備另一份重

新修訂之有關僱傭合約終止文件及附加另外一張剛簽署的HKD120,000支票。本人當時表示情況突然，對此遣散之補償方式及款項大小仍有疑問，便提出希望可給予一、兩天時間考慮。最後本人亦於2005年1月9日接受此附加款項 – HKD120,000之補償，並於當日簽署了該份重新修訂之有關僱傭合約終止文件及收取兩張支票 – 金額分別為HKD231,192.83(於2005年1月5日簽發)及HK\$120,000(在本人提出不接受長期服務金之計算方法後，於2005年1月7日簽發)。」

- (6) B公司在回覆評稅主任就該筆款項的查詢時，提供了下列資料：
- (a) 該筆款項屬酬金性質，作為A女士在過去所提供服務的代價。
 - (b) 該筆款項是相等於A女士3個月的薪金。B公司通常根據服務年資、過去表現和終止僱用的理由來決定酬金的款額。就本個案而言，A女士並非自願離開B公司。
 - (c) 該筆款項多於《僱傭條例》所規定。在同樣情況下被終止僱用的所有其他僱員沒有獲得同樣的付款安排。
- (7) 在考慮A女士及B公司提供的資料後，評稅主任認為該筆款項應繳納薪俸稅。因此，她向A女士作出下列2004/05課稅年度薪俸稅評稅：

	元	元
應評稅入息		
本人 (事實第(3)(d)項)		560,533
配偶		<u>49,194</u>
		<u>609,727</u>
<u>減</u> ：個人進修開支	39,690	
長者住宿照顧開支	25,956	
向認可退休計劃支付的供款	12,459	
支出 / 其他扣除	<u>400</u>	<u>78,505</u>
		531,222
<u>減</u> ：已婚人士免稅額	200,000	
父母免稅額	30,000	
傷殘受養人免稅額	<u>60,000</u>	<u>290,000</u>
應課稅入息實額		<u>241,222</u>
應繳稅款		<u>37,444</u>

- (8) A女士反對上述評稅，她認為該筆款項雖然在該離職通知上訂名為‘gratuity payment’。但在本質上應視為遣散費或長期服務金，並非酬金。她所持的理據如下：
- (a) B公司實際上並沒有就裁員行動給予A女士任何長期服務金，這些款項根本是從A女士的累算強積金戶口中提取。A女士向人力資源部主管表示不滿長期服務金之計算方法，B公司回應A女士不滿之訴求，才考慮發放這筆款項的，B公司原先並沒有意圖給予A女士該筆款項。
 - (b) 由於A女士的丈夫亦同時失業，他們對未來生活感到非常擔憂。人力資源部主管也表示同情並理解A女士之憂慮，故他願意就此為A女士與有關主管們商議，考慮另外給予補償。
 - (c) 該筆款項之計算方法，是一種作為補償之計算，以另找新工作所需時間之工資作為參考，並不是以A女士之年資、工作表現等去計算所謂的「酬金」，而B公司跟A女士之僱傭合約上亦沒有酬金之訂明。
 - (d) 從B公司讓A女士時間去考慮是否接納該筆款項，並表示還可商議這點上，足以證明其出發點是回應A女士對補償之訴求，是為補償A女士突遭中止僱傭合約之損失，故該筆款項並不是酬金。

有關稅例

3. 香港《稅務條例》（以下簡稱「稅例」）對徵收薪俸稅有下列規定：

第8(1)(a)條

「(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 ...」

第9(1)(a)條

「(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...」

4. 稅例第68(4)條對上訴的舉證責任規定如下：

「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。」

5. 《僱傭條例》的有關規定：

第31R(1)條

「(1) 凡根據連續性合約受僱的僱員—

- (a) 在有關日期，其服務年數不少於5年—

(i) 遭解僱而其僱主無須因解僱他而付給遣散費；或...

... 僱主須付給該僱員長期服務金，款額按照第31V(1)條計算。」

第31V(1)條

「(1) 除本部另有規定外，根據第31R(1)... 條付給的長期服務金款額，須按以下方法計算—

- (a) 如屬按月計薪的僱員，則根據連續性合約為僱主工作每滿一年(不足一年者按比例計算)，可獲其最後一個月全月工資的三分之二，或\$22500的三分之二，兩者以較小款額為準；及....」

第31Y條

「如任何僱員根據本部有權就其服務年數獲付一筆長期服務金，而—

- (a) 因為該僱員的僱傭合約的施行，一筆或多於一筆按服務年資支付的酬金或一筆或多於一筆有關職業退休計劃利益已支付予該僱員；或
- (b) 在某強制性公積金計劃中有關強制性公積金計劃權益就該僱員而被持有，或有關強制性公積金計劃權益已支付予該僱員或就該僱員而支付、 則須從該筆長期服務金中扣除就該僱員而被

持有、已向該僱員支付或就該僱員而支付的所有該等酬金及利益或權益的總款額，但以該等酬金及利益或權益是與上述服務年數有關的款額為限。」

第31YAA條

「(1) 如-

- (a) 因為某僱員的僱傭合約的施行，該僱員有權獲付按服務年資支付並且可歸因於其服務年數的酬金或獲付可歸因於其服務年數的有關職業退休計劃利益；或
- (a) 在某強制性公積金計劃中有可歸因於某服務年數的有關強制性公積金計劃權益就該僱員而被持有，而該僱員已根據本部獲付一筆長期服務金，則須從該等酬金或利益或權益中扣除該筆長期服務金的總款額，但以上述服務年數是與支付該筆長期服務金所基於的服務年數是相同的部分的款額為限。」

聆訊

6. 納稅人親身出席聆訊，宣誓作供。

7. 納稅人指稱由1993年起受僱至2005年1月7日被解僱止，長期服務於B公司。解僱第一次計算(B1/21)的長期服務金HK\$171,657.53l從強積金MPF中被扣除。納稅人覺得強積金權益是經年累積，本來就屬於她的，用她已應得的強積金權益抵消長期服務金，實質上就沒有補償她長期服務金，而是提早拿取部份強積金給她罷了。她說這個做法不合理，尤其是當時強積金的價位低，因被迫低位提取強積金而蒙受了更多損失。

8. 就因為覺得長期服務金從強積金權益中扣減的做法實質上沒有向她作出補償，她便向B公司的人力資源部主管表示不滿，爭取給予相應補償。她聲稱第二次付款的HK\$120,000就是她與僱主談判爭取回來的，是作為她損失一份有長期員工福利的工作的補償。納稅人舉例說她目前的僱聘每年祇有7天假期，B公司的僱聘則有21天，每年她損失了14天假期；另被迫低位變賣強積金又使她蒙受損失。

9. 納稅人指離職通知中所指的額外酬金HK\$120,000(B1/16)及最終付款計算表中所指的額外酌情花紅HK\$120,000(B1/17)在「字眼」上都不正確，不能接受。她說該筆HK\$120,000付款屬可扣稅的補償金，並不是酬金或花紅。納稅人聲稱若她清楚該筆HK\$120,000款額是以酬金或花紅性質發放的話，她是會拒絕接受，而會堅持更正標籤以其真實的補償性質表述出來。

10. 納稅人更引用上訴委員會的三個案例支持其立場，D107/02, IRBRD, vol 18, 32、D133/01, IRBRD, vol 17, 1及D55/93, IRBRD, vol 8, 395。

11. D107/02案中納稅人所工作的銀行撤走其香港業務，遣散納稅人，按年資發放每年2/3個月的遣散費給納稅人，其後由於經濟低迷經員工要求下再發放每年1/3月的遣散費。該案委員會裁定兩次發放的都純屬遣散費，沒有其他成份，故全數免課薪俸稅。

12. D133/01案中納稅人退休離職時取得一筆恩恤金，委員會信納該筆恩恤金實是納稅人僱主因公司整合，為使納稅人接受提早退休而給予納稅人的「甜頭」，故豁免薪俸稅。

13. D55/93案中納稅人以多份壹年期合約在同一學校工作多年。由於與校長意見不合，經協商，校方同意納稅人提早退休，多支一年薪金而不用上班。委員會裁決事實是校方在納稅人不同意的情況下要求納稅人提早終止僱聘才多支一年薪金給納稅人的，因此有關付款屬損失受僱工作的賠償，免課薪俸稅。

14. 納稅人聲稱B公司發放的第二次付款HK\$120,000的性質跟上述三個案例相同，屬僱主補償她損失受僱工作的賠償，而不是酬金或額外酌情花紅，應豁免薪俸稅。

爭論點

15. 本案的主要爭議有二：

(一) 納稅人爭論說以強積金權益抵消長期服務金使她被扣減了應得的賠償，做法不合理。

(二) 納稅人指稱第二次付款 HK\$120,000 是她向 B 公司爭取回來的解僱補償，而不是酬金或酌情花紅。

分析

(一) 以強積金權益抵消長期服務金的做法

16. 聆訊席前，納稅人經翻查《僱傭條例》(第57章)，明白長期服務金從強積金權益中扣減的做法是《僱傭條例》第31Y、31YAA條所規定，是合法的。不過，納稅人仍認為強積金累積下來的權益是屬於她所有，以之扣減長期服務金就等如是她提取自己的強積金權益，而實質上B公司並沒有發給她長期服務金，做法就算合法，仍不合理。

17. 納稅人以上的看法是錯誤的。

18. 就如何應用《僱傭條例》第31V、31Y及31YAA條，D81/01, IRBRD, vol 16, 671, 678-9案的委員會就有以下裁決：

‘16(a) 第31Y條的作用是當僱員在其僱傭合約的條款下收取了一筆酬金(或強積金權益款額)，而酬金(或強積金權益款額)是基於服務長短，而該金額又超過僱員根據第31V條的程式所可取得的任何長期服務金，那麼長期服務金就被該筆酬金(或強積金權益款額)扣減至零。第31Y條並沒有將酬金(或強積金權益款額)的全部或部份視作為長期服務金。

(b) 第31Y及31YAA 條幫不了納稅人。它們只為確定僱主不需要為同樣事情作出任何雙倍付款。

...

(d) 因此，無論他的服務長短，任何納稅人根據僱傭條例得值的長期服務金，可因為僱主之前發給他的酬金(或強積金權益款額)而被扣除減至零。以我們看來，這結論沒有省略或違反僱傭條例的作用。我們強調第31Y條並沒有將一筆酬金(或強積金權益款額)的全部或任何部份視作為長期服務金。’

英文原文：

‘16(a) *The effect of section 31Y is that where an employee receives a gratuity under the terms of his contract of employment, where the gratuity (or mandatory provident fund scheme benefit) is based upon the length of service and the amount exceeds the amount of any long service payment that the employee would have been entitled to under the formula set out in section 31V, then the long service payment is reduced to nil. Section 31Y does not deem all or part of a gratuity (or mandatory provident fund scheme benefit) to be long service payment.*

(b) *Sections 31Y and 31YAA do not assist the Taxpayer. They simply ensure that an employer is not obliged to make any double payment for the same thing.*

...

(d) *Hence, despite his length of service, any entitlement of the Taxpayer for long service payment under the EO would have been reduced to nil because of the gratuities (or mandatory provident fund scheme benefit) previously paid to him by the Employer. In our view, this conclusion does not have the effect of contracting out of, or contravening, the EO. We reiterate that section 31Y does not deem all or any part of a gratuity (or mandatory provident fund scheme benefit) to be long service payment.'*

19. 本委員會認同上述D81/01案的裁決理據。避免僱主在解僱僱員時作出雙重付款，《僱傭條例》第31Y及31YAA條就規定長期服務金與強積金權益可扣減抵消。若支付了強積金權益款額給僱員，根據第31Y條，長期服務金就相對扣除全數強積金權益款額至長期服務金被抵消為止。若支付了長期服務金給僱員，根據第31YAA條，強積金權益款額就相對扣除全數長期服務金至強積金權益款額被抵消為止。在這問題上，將長期服務金由強積金權益中扣減的做法沒有不合理的地方。這亦是《僱傭條例》第31Y及31YAA條的規定。因此，B公司將長期服務金與強積金權益扣減的做法不僅遵照了《僱傭條例》的規定辦事，還是合乎情理的。

20. 據上分析，在強積金及長期服務金扣減問題上，納稅人的上訴缺乏理據。

(二) 第二次付款HK\$120,000屬解僱補償，或酬金或酌情花紅

21. B公司在其合約終止文件(B1/16-18)及解僱第一次付款計算(B1/21)清楚開列各項解僱補償，計有欠薪、年假代金、年終花紅、長期服務金、一個月薪金代通知等。聆訊席前納稅人亦確認B公司已向她作出一切解僱補償，沒有任何遺漏。

22. 唯一爭議的是一筆第二次付款HK\$120,000的真實性質，納稅人說是她向B公司爭取回來的額外補償，稅局代表則說是B公司額外發放給納稅人的酬金或酌情花紅。

23. 毫無疑問，第二次付款HK\$120,000確是納稅人向B公司額外爭取回來的。但經額外爭取回來的不一定就屬於補償金，它也可以是酬金或酌情花紅。同樣，B公司給予納稅人兩天時間考慮不等同被考慮的付款便是損失補償而非額外的恩恤金。

24. D80/00, IRBRD, vol 15, 715, 725案的委員會就曾裁決不能以某方所用的標籤去厘定一項付款的性質的：

‘當然，機構B決定付款是因為它將終止僱聘，但這不能開始解釋為甚麼付款可被認作損失職位的賠償。據此，我們不覺得可以將比重放在C先生對付款的性質的理解上。我們已援引委員會在D3/97案的裁決所指出不能是標籤，而是付款的真實性質才屬重要。同樣地，要委員會憑僱員或僱主代

表的述說去決定付款的真實性質不可能是正確的。這不是說或暗示C女士對委員會有任何不誠實。只不過委員會是不能放棄其責任去客觀地根據面前的證據來找出付款的性質是甚麼。’

英文原文：

‘Of course, Organization B decided to make the payment because it was going to terminate the employment, but that does not begin to explain why the payment could be regarded as compensation for loss of office. Consequently, we do not feel able to attach much weight to Ms C’s understanding of the nature of the payment. We have already referred to the Board’s decision in D3/97 which made the point that it is not the label, but the real nature of the payment, that is important. Similarly, it would not be right for this Board to take the say-so of an employee or that of the representative of the employer in determining what is the real nature of the payment. This is not to say or suggest in any way that Ms C was not truthful to the Board. It is simply that the Board cannot abdicate its responsibility of finding objectively what is the nature of the payment on the basis of the evidence before it.’

25. 我們同意D80/00案的委員會的觀點。我們不能憑一方的主觀觀念來厘定款額的性質。我們必須根據客觀證據來推證B公司的第二次付款HK\$120,000究竟是補償金或是酬金或酌情花紅。

26. 去厘定一項付款的性質，D87/01, IRBRD, vol 15, 725, 729案委員會採用了逐項排除的方法，先排除付款不可能是甚麼，來推證它的真實性質是甚麼：

- ‘7. ... 只因為爭議的金額是在其僱傭終止的場合上支付給納稅人，結論並非該金額就不用負擔薪俸稅。薪俸稅的責任測試不是‘若不是/倘非就...’，較正確的是，該金額是否因僱傭的以往、現在或將來服務而產生的(見稅務條例第8(1)條及D2/99, IRBRD 14, 84及當中被引用的案例)。
8. 那麼甚麼是所爭議金額的真實性質？去回答這個問題，讓我們先看看它不是甚麼 – 它不是遣散費，它不是合約性付款，它不是條例性付款，亦不是為損失僱傭權益的付款。僱主說它是為支付‘額外’事情的付款。我們認同。根據裁定的事實，該金額只可以被分類為特惠金或‘酬金’(見稅務條例第9(1)條)。它明顯產生自受僱工作...’

英文原文：

- ‘7. ... simply because the amount in dispute was paid to the Taxpayer on the occasion of the termination of his employment, it does not follow that the amount cannot be liable to salaries tax. The test for salaries tax liability is not a ‘but for’ test; rather, it is whether the sum arose from the employment for services past, present or future (see section 8(1) of the IRO and D2/99, IRBRD, vol 14, 84 and cases cited therein).
8. What then is the true nature of the amount in dispute? To answer this question, let us first see what it is not— it is not a severance payment, it is not a contractual payment, it is not a statutory payment, and it is not a payment for loss of employment rights. The Employer says that it is a payment for something ‘extra’. We agree. On the facts found it can only be categorized as an *ex gratia* payment or ‘gratuity’ (see section 9(1) of the IRO). It clearly arises **from the employment...**’

27. 我們採納D87/01案的委員會的方法。讓我們逐項審核該筆第二次付款HK\$120,000的性質，以確定是否屬遣散費，或合約性付款，或條例性付款，或為損失僱傭權益的付款，抑或是僱主B公司所表述的額外酬金或酌情花紅。

遣散費？

28. 解僱第一次計算(B1/21)已清楚列出因遣散支付的長期服務金是HK\$171,657.531(HK\$22,500 x 2/3 x (11+162/365))。第二次付款(B1/18)則列明HK\$120,000 (HK\$40,000 x 3月)的付款是額外酌情花紅。兩者的核算基礎明顯不同，前者按照《僱傭條例》第31V條的規定，按年資每年補償2/3個月工資，工資以每月不超過HK\$22,500計。後者則隨意以三個月月薪計算，明顯與計算長期服務金不同，不屬遣散補償。

29. 至於納稅人將長期服務金從強積金中扣減看成實質沒有被補償長期服務金，我們已於上文第(一)節指出當中錯誤(第16-20段)，在此不再覆。長期服務金與強積金權益扣減是《僱傭條例》第31Y及31YAA條所規定，為避免僱主對同一解僱付出雙倍付款，做法合理。納稅人於第一次付款已收取了長期服務金，不能因按《僱傭條例》第31YAA條扣減了強積金就嚷 實質少收了長期服務金，將額外爭取的第二次付款說成是少收的遣散補償。

30. 至於納稅人所引用的三個案例，D107/02、D133/01及D55/93，本委員會認為全部不適用於本案。

31. D107/02一案的遣散費由每年補償2/3個月薪金增加1/3月至每年補償1個月薪金，爭議的是後加的1/3月是否屬遣散補償。該案委員會認為後加的1/3月都是對每

個員工的劃一補償，屬整體遣散補償的部份。本案的第二次付款只針對納稅人的隨意付款，與遣散計算完全無關，當然不屬遣散費部份。

32. D133/01案的納稅人為其僱主工作了30年，還有8個月便到60歲退休，其僱主因營運改組，為使納稅人同意提早數月退休發放一筆款項，該案委員會裁定該筆款項屬喪失工作的補償或因同意提早退休的甜頭，不須課繳薪俸稅。本案納稅人並非被迫提早退休，而事實上於第一次付款她已收足遣散補償(見本裁決書第21段)，第二次付款只可以是額外的恩恤付款而非遣散補償了。

33. D55/93案的納稅人以多份一年期合約長期受僱於某校，納稅人與校長意見不合被迫退休，獲續發薪金一年。該案委員會裁定續發薪金實是雙方為提早終止合約所作協定，屬損失工作的補償，而非因過往服務的恩恤金。本案納稅人的合約是按合約約定終止的，並非亦不需另作協定，而第二次付款又是約定以外的付款，因此不可能屬終止合約的補償。

合約性付款?

34. B公司與納稅人於1993年6月15日簽訂的僱聘合約(B1/14-15)祇規定三個月試用期，試用期滿雙方都可以以一個月通知對方終止合約，除外，再無其他的終止合約約定。

35. 解僱第一次付款計算(B1/21)已包括了一個月薪金代通知(事實(2)(c)(iv))，再沒有其他合約約定需要B公司支付任何款項給納稅人。因此，第二次付款HK\$120,000明顯不可能是合約性付款。

條例性付款?

36. 同樣地，2005年1月7日的第一次計算(B1/21)已包括了按《僱傭條例》規定應付的款項，納稅人於聆訊席前亦已確認再沒遺漏(本裁決書第21段)。

37. 因此，B公司的第二次付款HK\$120,000亦不可能是條例性付款。

為損失僱傭權益的付款?

38. 納稅人說因突遭解僱蒙受了直接損失，如需數月尋找工作、配偶同時失業造成更大憂慮、及被迫放棄B公司的長期員工福利等，因此她從B公司處額外爭取的屬工作損失補償。她於其上訴理由陳述書中說：

‘... 本人 ... 不同意接受此最後款項，並且向他透露本人之配偶亦正失業，現突遭解僱，實感徬徨。人力資源部主管表示明白本人之不滿及憂慮，並考慮另給予補償，他問本人認為應補償多少才滿意，本人由於突然發生此

事，沒有任何心理準備，只能表示估計要尋找另外一份工作需約3至4個月，因此提出認為應給予相約期之工資作補償。

人力資源部主管聽了本人之意見後，表示要跟有關主管們商議。約於當日下午3時，他便對本人說有關主管們同意多付本人3個月工資，即HKD120,000作為補償...

...

... 本人突遭即時解僱，失去固定工作收入，而且當時經濟環境較差，要找尋工作不易，其後本人亦要在半年後才找到另一份合約形式工作，收入較以往少及沒有長期員工福利。本人要被迫放棄在B公司一份已超過十一年之固定收入工作及被迫放棄享有多年累積得來的長期員工福利。因此，該筆款項是作為對本人損失之補償。’

39. 納稅人的上述觀點並非 眼於她的合法僱傭權益，亦非針對僱主的法律責任，而是專注她個人情況向僱主申訴解僱對她的影響。當時香港經濟低迷，影響當然比經濟好的時候被解僱來得尖銳。納稅人已婚，丈夫同時失業，情況當然比起配偶在職或單身無家庭負擔的更惡劣。

40. 事實上，每個僱員的背景和際遇都不一樣，同樣被解僱但所受影響各異。有些轉眼間另就高職厚薪，有些長期失業。有些新工作糧期準、福利佳，有些長期加班、被拖欠薪金。如斯影響，看似是由被解僱引起，實質上是失業人士的個人境況，待業中每個人都可能會遇上的遭遇。除非約定僱聘是終身的，不容僱主解僱僱員的，否則，僱主不可能在僱傭終止後仍負責僱員的境況。若僱聘約定並非終身，那麼，終止僱聘的補償責任就只限於與僱聘約定或法例規定以內，僱聘約定或法例以外的，僱主當然沒有責任賠償。

41. 因此，僱聘一經被依約依法終止，納稅人便沒理由因需另覓工作找前僱主B公司負責，同樣，納稅人不可能因新僱主少給14天年假，福利變差，而追究B公司，更不可能因丈夫同時失業而向B公司索取補償。

42. 在我們的資本社會裏，失業人士的困境主要是個人問題，情況惡劣的可能演變成政府社會問題，但無論如何，當僱傭約定終止後，僱主對僱員便完全沒有任何法律責任，對其失業困境是完全不用理會的。這是我們社會的現行制度。

43. D4/05 (2005-06), IRBRD, vol 20, 256, 260一案的委員會就指出僱主只須對負法律責任的僱傭權益的損失作出賠償。單說有損失是不足夠，該損失必須關乎僱傭權益而有關權益亦是僱主所須負法律責任賠償的：

‘17. 納稅人亦嘗試爭論說款項是損失受僱工作的賠償。這不可能是正確的。作為賠償款項，必須顯示出納稅人方面有損失或放棄權益而公

司B方面有法律責任去賠償該權益的損失。可是，納稅人受僱於公司B是憑任何一方給予適當三個月書面通知便可終止的，當通知期被提出，被接納並被支付給了納稅人，公司B方面就沒有違反合約...。再者，納稅人承認款項是公司B的單方要約並沒有要求他放棄任何權利。我們接納稅局方面陳詞，當款項被提出及支付給他的時候，納稅人並沒有權益損失，他亦沒有權利為損失公司職位而向任何人士索取任何賠償。’

英文原文：

- ‘17. *The Taxpayer also tried to argue that the Sum was compensation for loss of employment. This cannot be correct. For a sum to be compensation, it must be shown that there is the loss or surrender of rights on the part of the Taxpayer and a legal liability on the part of Company B to pay compensation for loss of such rights. However, the Taxpayer’s employment with Company B was determinable by any party upon giving the appropriate three months’ written notice. When the notice period was proposed and accepted and paid to the Taxpayer, there was no breach of contract on the part of Company B.... Furthermore, the Taxpayer admitted that the Sum was a unilateral offer from Company E without asking him to surrender any rights. We accept the Revenue’s submissions that the Taxpayer has lost no rights and was not entitled to claim any damages from any party for the potential loss of office in Company B when the Sum was proposed or paid to him.*’

44. 因此，除非納稅人證明B公司根據約定或法例有責任給她時間另覓工作，或保障她新工作的福利能與舊的看齊，或就她丈夫失業提供經濟支援，而納稅人應享該等權利，否則，對納稅人失業待業中的一切困難境況，B公司根本沒有責任作任何補償。而在沒有責任情況下作出的付款只可以是贈予或恩恤，不可能是補償。

45. 據上分析，縱然第二次付款HK\$120,000是以另尋工作所需時間估算出來，始終納稅人沒有可追究其僱主的權益損失，因此有關付款不可能是損失僱傭權益的賠償。

額外酬金或酌情花紅？

46. 據上分析，B公司作出第一次付款時已悉數清付給納稅人她應得的遣散補償。因此，第二次付款HK\$120,000不可能是遣散補償、或合約性付款、或條例性付款、或為損失僱傭權益的付款。

47. 經排除了上述付款性質後，第二次付款HK\$120,000只可能屬額外酬金或酌情花紅。事實上，B公司在回覆稅局查詢亦多次（R1/16, 22, 25）強調第二次付款

HK\$120,000是《僱傭條例》規定以外，作為納稅人過往服務的代價而支付的酬金。本委員會相信B公司的說法。作為僱主，既已盡責作出了遣散補償，就不可能承認納稅人仍有甚麼權益或損失需額外補償，故此，B公司對額外作出第二次付款只認作是因過往服務向納稅人額外支付的酬金是正確的。因此對額外酬金的第二次付款HK\$120,000，納稅人應課薪俸稅。

總結

48. 綜合上述分析，本委員會裁定納稅人舉證失敗，上訴被駁回。副局長於2007年4月27日所作的決定被確認。