

**Case No. D42/10**

**Salaries tax** – income – gratuity – whether payment as gift was due to the service rendered during employment – sections 8, 9 and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance (‘IRO’).  
[Decision in Chinese]

Panel: Chow Wai Shun (chairman), Kong Chi How and Liu Kin Sing Alex.

Date of hearing: 14 December 2010.

Date of decision: 11 February 2011.

The Appellant was employed as a shop assistant from 1986, and he resigned on 31 August 2008 citing health reasons. The Appellant’s employer paid him a long-service payment at his resignation, and also another \$300,000 as ‘additional long-service payment’ (‘the Sum’). The Sum was an extra payment by the Appellant’s employer in addition to what was required under the Employment Ordinance, to recognise the excellent service rendered by the Appellant. In the year of assessment 2008/09, the Assessor assessed the Sum as taxable for salaries tax. The Appellant objected to the assessment, arguing that the Sum was given by his employer because he retired for health reasons as a benevolent gesture. The Acting Deputy Commissioner subsequently confirmed the assessment. The Appellant then appealed against the assessment.

**Held:**

1. According to sections 8 and 9 of the Ordinance, any gratuity as a result of any office or employment is subject to salaries tax. Gratuity means any monies received based on services rendered (D79/88, IRBRD, vol 4, 160 applied).
2. Although the Appellant received the Sum because of his resignation due to health reasons, he and his employer both confirmed that the Sum was a reward given to him as a result of his contribution and hard work, but not a long-service payment or a punitive fee paid by his employer for any breach of contract. Therefore, the Sum was a gift on account of past services, and it is thus a kind of gratuity as defined by the Ordinance (D25/92, IRBRD, vol 8, 348; D15/93, IRBRD, vol 8, 350 considered; D80/00, IRBRD, vol 15, 715 applied) and therefore taxable.
3. The Appellant failed to satisfy the burden imposed by section 68(4) of the Ordinance, to show that the Sum or part of it was irrelevant to his former employment.

**Appeal dismissed.**

Cases referred to:

D79/88, IRBRD, vol 4, 160  
D25/92, IRBRD, vol 8, 348  
D15/93, IRBRD, vol 8, 350  
D80/00, IRBRD, vol 15, 715

Taxpayer in person.

Yip Chi Yuen and Chan Siu Ying for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D42/10

**薪俸稅** – 入息 – 酬金 – 究竟饋贈是否因上訴人在職時所提供的服務產生 – 《稅務條例》(「該條例」)第8, 9及68(4)條

委員會：周偉信（主席）、江智蛟及廖健昇

聆訊日期：2010年12月14日

裁決日期：2011年2月11日

上訴人自1986年起受僱為店務員，並於2008年8月31日因健康理由提出請辭。上訴人僱主於上訴人離職時向他支付了長期服務金，及另外300,000元的「額外長期服務金」(下稱「該款項」)。該款項是上訴人僱主在《僱傭條例》規定以外，向上訴人支付的額外獎賞，以答謝上訴人過去的卓越服務。評稅主任於2008/09課稅年度評訂該款項須予以徵收薪俸稅。上訴人反對評稅，認為該款項是他僱主因他身體疾病而自動退休下多給的，是愛心和慈善的表示。署理稅務局副局長及後裁定反對無效。上訴人繼而就評稅提出上訴。

**決定：**

1. 根據該條例第8及第9條，任何因職位或受僱工作而獲得的酬金均須予以徵收薪俸稅。「酬金」一詞主要是指因過去的服務而給予饋贈或禮物。(案例 D79/88, IRBRD, vol 4, 160 予以採納)
2. 雖然上訴人是因健康理由請辭而獲得該款項，上訴人及他的僱主都確認該款項是由於上訴人對僱主的貢獻和努力而獲發放的獎賞，而不是長期服務金或因僱主違反合約而支付的賠償。故此，該款項是答謝上訴人在職時所提供的服務的饋贈，所以是屬於該條例下酬金的一種，因此要課繳薪俸稅。(案例 D25/92, IRBRD, vol 8, 348; D15/93, IRBRD, vol 8, 350 予以考慮；D80/00, IRBRD, vol 15, 715 予以採納)
3. 上訴人未能根據該條例第68(4)條舉證，證明該款項的全部或部份是與他過往受僱無關。

上訴駁回。

參考案例：

D79/88, IRBRD, vol 4, 160  
D25/92, IRBRD, vol 8, 348  
D15/93, IRBRD, vol 8, 350  
D80/00, IRBRD, vol 15, 715

納稅人親自出席聆訊。

葉梓元及陳筱瑩代表稅務局局長出席聆訊。

### 決定書：

1. 上訴人反對稅務局向他作出 2008/09 課稅年度薪俸稅評稅。署理稅務局副局長於 2010 年 6 月 23 日發出決定書，裁定上訴人反對無效，維持於 2009 年 12 月 3 日發出，稅單號碼為 X-XXXXXXX-XX-X 的 2008/09 課稅年度薪俸稅評稅通知書上所顯示的，應課稅入息實額 310,191 元及應繳稅額 32,732 元。

2. 上訴人於聆訊時選擇宣誓作供，並接受稅務局局長代表的盤問。

### 有關事實

3. 經參考上述決定書所載的決定所據事實、雙方聆訊前提交的文件，與及上訴人的證供，本委員會裁定與本上訴案的有關事實如下：

- (1) 上訴人於 1986 年 5 月 21 日起，受僱於 A 公司，於 2008/09 課稅年度內，為 A 公司的店務員（Shop Assistant）。
- (2) 上訴人以健康理由向 A 公司提出請辭，於 2008 年 8 月 31 日離職。但 A 公司負責人邀請上訴人以兼職形式繼續工作，上訴人經一個月休息後，自 2008 年 10 月 1 日起，受聘為 A 公司的兼職員工。
- (3) A 公司就上訴人提交的停止受僱通知書及 2008/09 課稅年度僱主報稅表中，載列如下資料：

		停止受僱通知書	僱主報稅表
(a)	受僱期間	1-04-2008 – 31-08-2008	1-10-2008 – 31-03-2009
(b)	入息	元	元
	薪金	141,414	87,780
	酬金(註)	<u>300,000</u>	<u>-</u>
		<u>441,414</u>	<u>87,780</u>

(2010-11) VOLUME 25 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

	總額		
--	----	--	--

註：下稱「該款項」。

- (4) 根據 A 公司向上訴人發出的付款證明，上訴人於離職當日收到下列款項：

	元
2008年8月份薪金	23,100
按比例的双糧	13,475
有薪假期	12,439
長期服務金 (22,500元 x 2/3 x 22年2.33月)	332,913
額外長期服務金 (即該款項)	<u>300,000</u>
總額	<u>681,927</u>

而該款項是A公司在僱傭條例規定以外，向上訴人支付的額外獎賞 (prize)，以答謝上訴人過去的卓越服務。

- (5) 上訴人在其 2008/09 課稅年度個別人士報稅表內，申報其自 A 公司所得入息總額為 87,780 元。
- (6) 評稅主任向上訴人作出 2008/09 課稅年度薪俸稅評稅如下：

	元
入息 (註)	529,194
<u>減</u> ：退休計劃供款	<u>3,003</u>
	526,191
<u>減</u> ：已婚人士免稅	<u>216,000</u>
應課稅入息實額	<u>310,191</u>
應繳稅款	<u>32,732</u>

註：441,414元 + 87,780元 (參第3(3)(b)段)

- (7) 上訴人反對上述評稅，他認為該款項不應予以徵收薪俸稅。然而評稅主任維持評稅，並去信上訴人解釋原因，建議上訴人考慮撤回反對，但上訴人沒有撤回其反對。

### 上訴理由、陳詞及供詞

4. 上訴人的上訴理由，與他回覆評稅主任不撤回反對的原因，大致相同。總括而言，上訴人認為該款項是額外服務金，是 A 公司因他身體疾病而自動退休下多給的，而上訴人的疾病可能復發，日後需要很多資金治療，A 公司負責人所作的，是

愛心和慈善的表示，對該款項徵收稅款，不合情理。

5. 上訴人在回應稅務局局長代表提問時，同意 A 公司沒有法律責任給予他該款項，該款額是為答謝他在工作上的貢獻，與及因為他身體有病而退休的情況下多給的。

## 稅例的有關規定

6. 委員會認同下列由稅務局局長代表提出的《稅務條例》(下稱《稅例》) 條文，及相關案例的法律原則，適用於本個案。

7. 適用《稅務條例》有關規定如下：

(a) 第 8 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 . . . 」

(b) 第 9 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... 」

(c) 第 68 條：

「(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。」

8. 僱傭條例 (第 57 章) 第 31R 條規定，凡根據連續性合約受僱不少於 5 年的僱員，在被證明不適合擔任現時工作的情況下離職，他可以獲僱主支付長期服務金。而該條例第 31V(1)(a) 條及附表 7 則訂明，長期服務金的計算為僱員最後一個月的工資 (上限為 22,500 元) 的三份之二，乘以其服務年資，最高款額為 390,000 元。

9. 委員會案例 D79/88, IRBRD, vol 4, 160 中，納稅人因辭職而終止他的受僱工作，離職時，獲僱主支付一筆稱為「酬金」的款項。委員會認為稅例第 9(1)(a) 條對「因受僱工作而獲得的入息」作出定義，當中訂明任何能概括地被歸類為「酬金」(gratuity) 的款項，須納入稅網；而就該條而言，「酬金」一詞主要是指因過去的服務而給予饋贈或禮物。委員會遂裁定納稅人所收取的有關款項，與「酬金」的意思

相符，是從受僱工作所獲得的入息。

10. 在另一案例 D25/92, IRBRD, vol 8, 348 中，納稅人以健康理由向僱主請辭，離職時僱主向納稅人支付一筆款項，納稅人聲稱該款項是他因健康理由辭職而獲取的，故無須予以課稅。委員會則同意稅務局的觀點，就是納稅人是因為過往向僱主提供的服務，而獲得有關款項，並非因僱主違反合約而支付的賠償，所以須予以徵稅。

11. D15/93, IRBRD, vol 8, 350 的案例亦有類似的案情，納稅人同樣以健康理由請辭，為表彰他過去 20 多年的服務，僱主在納稅人離職時，向他支付一筆款項，納稅人稱是因他喪失獲取遣散費的權利而取得的，或是他的長期服務金。然而，委員會裁定有關款項既非因僱主違反合約的賠償，亦不是長期服務金，而是因納稅人過往向僱主提供的服務而獲得的。

12. 在 D80/00, IRBRD, vol 15, 715 中，委員會參考了一連串相關案例後，列出下列就裁定僱員離職時獲得的某些款項須否課繳薪俸稅的原則：

- (a) 有關款項如屬餽贈，以答謝僱員在職時所提供的服務，需課繳薪俸稅；
- (b) 有關款項如屬僱員因喪失工作而給予的賠償，或是遣散費，或是代遣散費，均不需課繳薪俸稅；
- (c) 有關款項的名稱並不重要，癥結在於其真正性質；
- (d) 於決定有關款項的真正性質時，款項的計算方法是一個重要因素。

有關判詞的英文原文如下：

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

13. 委員會須裁決的爭議點是：上訴人於 2008/09 課稅年度從 A 公司取得的該款項 300,000 元，是否須予以徵收薪俸稅。

14. 上訴人在離職時已從 A 公司收取「長期服務金」332,913 元，是按僱傭條例規定計算和發放的。雖然稅例並沒有訂明豁免該等長期服務金課繳薪俸稅，稅務局一向寬免。

15. 另一方面，額外的 300,000 元該款項，則並非法定的長期服務金。從上訴文件和供詞中，並沒有證據顯示 A 公司違反與上訴人存有任何僱用條款而須向上訴人作出賠償；相反，A 公司確認該款項，是為答謝上訴人的卓越表現而發放的獎賞，上訴人亦承認是由於他對 A 公司的貢獻和努力而獲得的。故此，本個案的案情，實在與上述 D25/92 及 D15/93 兩案例相似。

16. 此外，上訴人未能舉證，以證明該款項純粹或若干比重，是與他過往在 A 公司的服務無關。

## 結論

17. 經詳細考慮所有證據、供詞和雙方的陳詞，與及基於上文的分析，上訴人未能履行《稅務條例》第 68(4)條的舉證責任，證明有關評稅額過多或不正確。另一方面，委員會從客觀事實上認為，該款項的性質，屬於《稅例》第 9(1)(a)條的酬金，須課繳薪俸稅。

18. 所以，委員會駁回上訴人的上訴，並確定上文第 1 段的評稅。

19. 稅務局局長代表建議上訴人，可據《稅例》第 11D(b)(i)條的規定，提出有關撥回申請，以減少實際需要繳付的稅款總額。然而，上訴人申請與否，並不影響委員會上述的裁決。