

Case No. D46/05

Salaries tax – bonus from employment – the assessable income – receipt of income – the total income accrues to a person – whether part of the income can be related back – onus of proof is on the appellant – sections 2(1), 8(1)(a), 9(1)(a), 11B, 11D(b)(i) and 68(4) of the Inland Revenue Ordinance ('the IRO'). [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), James Chiu Shing Ping and Paul Shieh Wing Tai SC.

Date of hearing: 22 July 2005.

Date of decision: 15 September 2005.

The appellant began his employment with Company B as 'Credit Control Officer' on 16 December 2002. On 1 July 2003, he was promoted to the post of 'Deputy General Manager'. On 18 August 2003, he received a 'discretionary bonus' of \$120,000 in recognition of his outstanding services and contribution to Company B. He resigned on 6 March 2004.

The appellant raised objection to his salaries tax assessment for the year of assessment 2003/04. In his notice of appeal, the appellant contended that part of the bonus of \$120,000, that is \$60,000 was his income which had accrued during the period from January to March 2003; therefore the payment of \$60,000 should be included in his assessable income in the year of assessment 2002/03, and not in the year of assessment 2003/04. During the appeal hearing, the appellant had not only relied on the Company B's 'Payment Voucher' which clearly stated that the relevant payment was 'Bonus for 02/03'; but also on what his ex-supervisor had allegedly told him in person that the said payment was a deferred payment of bonus for the year 2002/03 and that \$60,000 of the said bonus was payment accrued during the period of January to March 2003.

Hence, the question to be resolved by the Board was whether the full lump sum payment of \$120,000 received by the appellant from his ex-employer should be included in his assessable income for the year of assessment 2003/04.

Held:

1. The Board disagreed with the appellant's contention. The 'Payment Voucher' was an internal document of Company B. The fact that the payment was described as 'Bonus for 02/03' was not conclusive evidence. Whether or not such description was correct would not affect the duty of the employees to pay tax under the IRO. As

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

a matter of fact, the fact that the 'Payment Voucher' was described as 'Bonus for 02/03' could have many explanations, including: (i) the bonus was granted in respect of the appellant's services in 2002 and 2003; (ii) the bonus was granted in the year of assessment 2002/03 (in respect of the appellant's services during the period of 1 April 2002 to 31 March 2003). Moreover, both the appellant's evidence and the documentary evidence indicated that the payment of \$120,000 was granted in recognition of the appellant's outstanding performance of services during the period from 16 December 2002 to 30 June 2003, and the said period fell outside the year of assessment 2002/2003. Therefore, the Board decided that the Company B's 'Payment Voucher' was not sufficient evidence to support the appellant's case.

2. As to the appellant's contention that among the bonus of \$120,000, \$60,000 of which was a deferred payment; the Board dismissed it as being incorrect. According to the appellant's employment contract and the letters written by Company B, (i) the bonus of \$120,000 was a discretionary payment; (ii) the decision to grant bonus was deferred because of the delay on the part of the employer in appraising the employees' work; (iii) before the employer came to the decision to grant bonuses, it had no legal responsibility to pay the appellant the said bonus of \$120,000 or any part thereof (during his reply to the Board's question, the appellant had also agreed that before the date of 18 August 2003, he was not entitled to the payment of \$120,000 or any part thereof from his ex-employer).
3. Pursuant to section 11B of the IRO, the assessable income of the appellant in the year of assessment 2003/04 shall be the aggregate amount of income accruing to him from all sources in that year of assessment; therefore, unless the appellant made an application for relating back under section 11D of the IRO, the said bonus of \$120,000 should be included in the assessable income of the appellant in the year of assessment 2003/04.
4. In the present case, the Board decided that section 11D was not applicable because (a) the said lump sum payment was not granted upon the appellant's retirement from or termination of his contract of employment (the date of payment of the said sum was 18 August 2003; and the date of the appellant's resignation was 6 March 2004); (b) no lump-sum payment of deferred pay or arrears of pay by Company B arose during the year of assessment 2002/03.
5. After considering all the fact & evidence of this case and the submission made by both parties, the Board came to a decision that the full lump sum payment of \$120,000 (bonus) accrued to the appellant in the year of assessment 2003/04 should be included in his assessable income for that year of assessment. His claim for relating back was rejected.

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

Appeal dismissed.

Taxpayer in person.

Chow Cheong Po and Poon So Chi for the Commissioner of Inland Revenue.

案件編號 D46/05

薪俸稅 – 因受僱工作而獲得的花紅 – 在課稅年度的應評稅入息 – 入息的收取 – 應累算的入息總額 – 可否將部份入息撥回之前的課稅年度計算 – 舉證責任在上訴人身上 – 《稅務條例》第2(1), 8(1)(a), 9(1)(a), 11B, 11D(b)(i)及68(4)條

委員會：何耀華（主席）、趙承平及石永泰

聆訊日期：2005年7月22日

裁決日期：2005年9月15日

上訴人於2002年12月16日開始受僱於乙公司，任職Credit Control Officer；並分別於2003年7月1日及2003年8月18日，獲晉陞為Deputy General Manager及收取了一筆120,000元的酌情考績花紅。他其後於2004年3月6日辭職。

上訴人反對稅務局向他作出的2003/04課稅年度薪俸稅評稅。他在上訴通知書內聲稱該120,000元的花紅中的60,000元屬於2003年1月至3月期間的入息，應包括在2002/03課稅年度，而不是2003/04課稅年度的應評稅入息之內計算薪俸稅額。在聆訊時，上訴人除了指出乙公司發放上述花紅時的付款傳票內已清楚列明花紅120,000元屬於02/03年度之外，並聲稱他的前上司曾當面跟他說明該款項是屬於2002/03課稅年度發放給他的花紅，因延遲發放的關係，當中60,000元屬於2003年1月至3月的一段期間。

因此，委員會在這上訴中須裁決的問題是上訴人從他的前僱主乙公司所得的一筆120,000元的款項，應否全數包括在上訴人2003/04課稅年度的應評稅入息之內。

裁決：

1. 委員會不同意上訴人所提出的論點。乙公司的付款傳票是該公司的內部文件，對於款項性質的表述只是一個概略性的表述。有關的表述是否準確，並不影響收取款項的員工之稅務責任。事實上該傳票的表述「02/03花紅」（'Bonus for 02/03'）有多種解釋，包括(i)上訴人在2002/2003兩個(日

曆)年度內的工作表現而發放的花紅；(ii)因上訴人在該公司 2002/2003 會計年度內(即 2002 年 4 月 1 日至 2003 年 3 月 31 日)的工作表現而發放的花紅。再者，上訴人的證供及其他文件顯示該 120,000 元的款項是為了嘉許上訴人在 2002 年 12 月 16 日至 2003 年 6 月 30 日這段期間提供了出色服務；而該段期間已超越 2002/2003 課稅年度。因此，委員會認為乙公司的付款傳票並不足夠支持上訴人的主張。

2. 至於上訴人聲稱發放他的 120,000 元花紅，當中的 60,000 元屬於延遲發放，委員會認為這說法並不正確。根據上訴人的僱傭合約和乙公司的信函，(i)該筆 120,000 元花紅屬於僱主酌情發放；(ii)僱主因延遲完成員工的工作表現評估而延誤了作出酌情花紅發放的決定；(iii)在僱主作出酌情花紅發放決定之前，僱主沒有法律責任向上訴人支付該筆 120,000 元花紅或其部份(上訴人在回應委員會的問題時亦同意在 2003 年 8 月 18 日前，他沒有權力向僱主索取該筆 120,000 元花紅或其部份)。
3. 根據《稅務條例》第 11B 條，上訴人於 2003/04 課稅年度的應評稅入息是該人在該課稅年度內從一切來源應累算的入息總額，即包括該 120,000 元花紅，除非該人可按《稅務條例》第 11D 要求撥回。
4. 在這件個案，委員會認為《稅務條例》第 11D 並不適用，因為(a)該筆 120,000 元花紅並不是上訴人退休或僱傭合約終止時付給他的(該筆款項支付日期是 2003 年 8 月 18 日，上訴人的辭職日期是 2004 年 3 月 6 日)；(b)在 2002/03 課稅年度，不存在乙公司有過期未付或欠付該筆花紅的情況。
5. 在考慮過整宗案情及雙方陳詞後，委員會認為上訴人的為數 120,000 元花紅是一整筆於 2003/04 課稅年度應累算的入息，當中沒有任何部份可撥回之前的課稅年度計算。

上訴駁回。

納稅人親自出席聆訊。
周章寶及潘素枝代表稅務局局長出席聆訊。

裁決書：

背景

1. 甲先生(以下簡稱「上訴人」)反對稅務局向他作出的2003/04課稅年度薪俸稅評稅。上訴人聲稱他從僱主獲得的花紅，部份應計算為2002/03課稅年度的入息。

案情事實

2. 我們從上訴人的證供及雙方呈交的文件得知以下案情事實。

3. 上訴人於2002年12月16日開始受僱於乙公司，任職Credit Control Officer。他其後於2003年7月1日獲晉陞為Deputy General Manager，並於2004年3月6日辭職。

4. 上訴人與乙公司於2002年12月16日簽訂的僱傭合約列明除了月薪HK\$15,000外，上訴人可在做滿一年後獲得一筆相等於一個月薪金的年終花紅。此外，如上訴人的工作表現出色，僱主可在舊曆年年底酌情給予他一筆額外花紅。

5. 在2003年1月底(即舊曆年年底)，乙公司並沒有發放額外花紅給上訴人。

6. 於2003年8月18日，乙公司發放了一筆\$120,000元的花紅給上訴人，在同一日，乙公司共發出以下三封信函：

- (a) 致全體員工的公開信 – 在公開信中，乙公司為了延遲完成員工的02/03年度工作表現評估向員工致歉。信中特別提及上訴人因表現出色被晉陞為副總經理。信中又提及有數位員工因對公司有良好貢獻獲發放酌情的特別花紅。
- (b) 致上訴人的保密升職信 – 升職信通知上訴人他獲升職為副總經理，薪金及僱用條件均作出了向上調整。
- (c) 致上訴人的保密嘉許信 – 嘉許信指出因為上訴人在2002年12月至2003年6月30日這段期間工作出色及對公司的貢獻，因此於2003年8月18日，即嘉許信發出當日，向他發放一筆\$120,000元的酌情考績花紅。

7. 乙公司發放上述花紅時的支出傳票(Payment Voucher)將有關款項列明為02/03花紅('Bonus for 02/03')。

8. 乙公司其後於2005年1月7日及6月18日在回信稅務局時提供以下資料：

- (a) 該\$120,000元款項是為了嘉許上訴人在2002年12月16日至2003年6月30日期間所提供的服務。
- (b) 該筆款項屬酌情發放。

(c) 乙公司是在2003年8月18日決定給予並支付該特別花紅給上訴人的。

雙方的爭議

9. 在這宗個案，委員會須裁決的問題是上訴人從他的前僱主乙公司所得的一筆120,000元的款項，應否全數包括在上訴人2003/04課稅年度的應評稅入息之內。

有關的法例

10.1 《稅務條例》第2(1)條有關課稅年度的定義如下：

「‘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；」

10.2 《稅務條例》第8(1)條就薪俸稅的徵收規定如下：

「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……」

10.3 因受僱工作而獲得的入息的定義載於第9(1)條：

「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……」

10.4 第11B條就應評稅入息的確定規定如下：

「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。」

10.5 第11D條就入息的收取有以下規定：

「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：

但 -

- (i) 任何整筆款項如是在1996年4月1日或其後收取，而該筆款項是在僱員退休或在其職位或受僱工作或僱傭合約終止時付給的一次清付的整筆款項或發給的酬金，或是因發給薪金或工資而引致的延付薪酬或欠付薪酬的一次清付的整筆款項，則不論該筆款項是僱主在任何人受僱期間支付或是在該人離職後支付的，在有權申索支取該筆款項的人於該筆款項支付的課稅年度結束後2年內以書面提出申請時，該筆款項即須予撥回有關期內，並須當作是該人在與該筆付款有關的服務提供期間或受僱工作執行期間應累算的入息。」

10.6 就稅務上訴的舉證責任，第68(4)條規定如下：

「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。」

案情分析

11. 上訴人在上訴通知書內聲稱該120,000元的花紅中的60,000元屬於2003年1月至3月期間的入息，應包括在2002/03課稅年度，而不是2003/04課稅年度的應評稅入息之內計算薪俸稅額。

12. 在聆訊時，上訴人提出以下論點支持其上述主張，即該120,000元的花紅中的60,000元屬於2003年1月至3月期間的入息：

- (a) 上訴人指出乙公司的付款傳票內已清楚列明花紅120,000元屬於2002/03年度。
- (b) 上訴人亦聲稱他的前上司曾當面跟他說明該款項是屬於2002/03課稅年度發放給他的花紅，因延遲發放的關係，當中60,000元屬於2003年1月至3月的一段期間。

13. 我們不同意上訴人的上述論點，理由如下：

- (a) 乙公司的付款傳票是該公司的內部文件，對於款項性質的表述只是一個概略性的表述，目的是令員工理解有關款項的支付原因。有關的表述是否準確，並不影響收取款項的員工之稅務責任。事實上該傳票的表述「02/03花紅」(‘Bonus for 02/03’)有多種解釋，包括(i)因上訴人在2002及2003兩個(日曆)年度內的工作表現而發放的花紅；及(ii)因上訴人在該公司2002/03會計年度內(即2002年4月1日至2003年3月31日)的工作表現而發放的花紅。因此在我們決定上訴人收取的有關款項120,000元是屬於那一個課稅年度的應評稅入息這問題時，乙公司的付

款傳票對於我們的幫助不大。再者，上訴人的證供及其他文件(見本裁決書第6(c)及8(a)段)顯示該120,000元款項是為了嘉許上訴人在2002年12月16日至2003年6月30日這段期間提供了出色服務。該段期間超越了2002/03課稅年度。因此，乙公司的付款傳票，並不足夠支持上訴人的主張。

- (b) 至於上訴人聲稱發放給他的120,000元花紅，60,000元屬於延遲發放。我們認為這說法並不正確。上訴人的僱傭合約和乙公司的信函(見本裁決書第4，6(a)及8段)，顯示
 - (i) 該筆120,000元花紅屬於僱主酌情發放。
 - (ii) 僱主是延遲了完成員工的工作表現評估，因而延誤了作出酌情花紅發放的決定。
 - (iii) 在僱主作出酌情花紅發放決定之前(即2003年8月18日之前)，僱主沒有法律責任向上訴人支付該筆120,000元花紅或其部份，因此，不存在僱主有過期或延期支付或欠付該筆花紅的情況。

(在聆訊時，上訴人在回應委員會的問題時，同意在2003年8月18日前他沒有權力向僱主索取該筆120,000元花紅或其部份)。

14. 根據《稅務條例》第11B，上訴人於2003/04課稅年度的應評稅入息是該人在該課稅年度內從一切來源應累算的入息總額，即包括該120,000元花紅，除非該人可按《稅務條例》第11D要求回撥。

15. 在這件個案，《稅務條例》第11D並不適用，因為

- (a) 該筆120,000元花紅並不是在上訴人退休或僱傭合約終止時付給他的(該筆款項支付日期是2003年8月18日，上訴人的辭職日期是2004年3月6日)。
- (b) 乙公司於2003年8月18日決定發放該120,000元花紅，並同日發放給上訴人。在2002/03課稅年度，乙公司沒有法律責任支付這筆花紅或其部份給上訴人，因此不存在乙公司有過期未付或欠付該筆花紅的情況。

總結

16. 在考慮過整宗案情及雙方陳詞後，我們認為上訴人收取的為數120,000元的花紅是一整筆於2003/04課稅年度應累算的入息，當中沒有任何部份可撥回之前的課

(2005-06) VOLUME 20 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

稅年度計算。評稅主任將該款項納入上訴人2003/04課稅年度的應評稅入息之內計算薪俸稅額，是正確的做法。我們因此駁回上訴並維持稅務局的評稅。