

**Case No. D72/05**

**Salaries tax** – whether or not the sum of money is severance payment which is exempted from salaries tax – the nature of the sum of money – sections 6(2)(c), 32A(1)(c) and 32B of the Employment Ordinance – whether or not live difficulties can be a reason to have exemption from salaries tax. [Decision in Chinese]

Panel: Anthony Ho Yiu Wah (chairman), Clement Chan Kam Wing and Duffy Wong Chun Nam.

Date of hearing: 21 October 2005.

Date of decision: 14 February 2006.

The taxpayer was employed by a company on 21 October 2000. On 31 August 2001, the said Company issued a letter to the taxpayer and gave three months notice to the taxpayer to terminate the employment. The taxpayer claimed that his total income in the tax return included a sum of money, which was the loss of severance payment and it should be exempted from salaries tax. The Commissioner considered that the taxpayer should pay salaries tax for that sum of money.

The taxpayer's reason for appeal are that: (a) the said sum of money was a severance payment and is not gratuity provided by the said Company under the circumstances that he was unreasonably dismissed by the said Company; (b) The dismissal of the said Company made the taxpayer suffered huge decrease in income. The taxpayer even could not meet the basic living expenses. Therefore the taxpayer asked to deal with his case in an exceptional lenient way.

**Held:**

1. The title of the sum of money is not important. What is important is the nature of that sum of money. If that sum of money was the money that the employer had agreed to pay the taxpayer at the time when the employment contract commenced, that sum of money would be subject to salaries tax. However if the said sum of money was concerned with the compensation to the taxpayer because of his loss on his loss of job or the payment to the taxpayer as severance payment, the said sum of money would then not be subjected to salaries tax.
2. At the time when the taxpayer left the job, he has been employed by the said Company less than 24 months. Therefore he was not entitled to the severance payment under the Employment Ordinance. Besides, from the information

(2006-07) VOLUME 21 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

provided by the said Company, the sum of money paid by the said Company to the taxpayer at the time when the taxpayer left the job did not include any severance payment.

3. Although the taxpayer had been dismissed by the said Company before the end of the contract, the said Company had sufficiently given three months notice to terminate the employment of the taxpayer under the terms in the employment contract and under section 6(2)(c) of the Employment Ordinance. Besides there was no evidence to show that the taxpayer was dismissed by the said Company under the breach of the situations provided in section 32A(1)A(c) of the Employment Ordinance. In other words, the taxpayer had no right to claim for any compensation for dismissal. As a result, we consider that the said sum of money was not the compensation received by the taxpayer because of the loss of his job.
4. The Inland Revenue Department could only on restricted policy areas to give exemptions to the severance payments received under the Employment Ordinance. In the present case, the taxpayer did not comply with the requirements for the severance payments provided under the Employment Ordinance and what the said sum of money received by the taxpayer was not severance payment. Therefore the concerned exemptions did not apply to the present case.

**Appeal dismissed.**

Cases referred to:

D2/99, IRBRD, vol 14, 84  
D80/00, IRBRD, vol 15, 715

Taxpayer in person.

Poon So Chi and Tsui Siu Fong for the Commissioner of Inland Revenue.

## 案件編號 D72/05

**薪俸稅** – 款項是否損失遣散費而獲豁免薪俸稅 – 款項的性質 – 《僱傭條例》第 6(2)(c)條、第32B條、第32A(1)(c)條 – 生活困難能否為理由寬免收薪俸稅

委員會：何耀華（主席）、陳錦榮及黃鎮南

聆訊日期：2005年10月21日

裁決日期：2006年2月14日

上訴人於2000年10月21日起受聘於乙公司。乙公司於2001年8月31日發信予上訴人，給予上訴人三個月的終止僱用通知。上訴人聲稱報稅表內總入息包括一筆款項是損失遣散費，應獲豁免薪俸稅。評稅主任認為上訴人應就該款項課繳薪俸稅。

上訴人的上訴理由有以下兩點：(a) 有關款項是乙公司在無理解僱他的情況下而支付給他的遣散費，不是 'gratuity'; (b) 乙公司的解僱使上訴人的收入，大幅下降，基本生活也不能解決，因此要求以法外寬免的做法處理他的個案。

### 裁決：

1. 該筆款項作如何稱呼並不重要，最重要的是該筆款項的真正性質。如有關款項是在僱傭合約開始時僱主同意將來支付予上訴人的款項，有關款項便是上訴人因受僱工作而獲得的入息的一部份，需課繳薪俸稅。但如有關款項屬於賠償給上訴人因失去工作的損失或支付給上訴人的遣散費，則不需課繳薪俸稅。
2. 上訴人離職時，他受僱於乙公司少於 24 個月，因此他並不符合《僱傭條例》可獲發放遣散費的規定。再者，乙公司提供的資料可見，乙公司於上訴人離職時給予上訴人的款項並不包括任何遣散費。
3. 雖然上訴人在合約屆滿前已被乙公司解僱，但乙公司是按照與上訴人訂立的僱傭條款，並符合《僱傭條例》第 6(2)(c)的規定，在給予足夠的 3 個月通知期下終止僱用上訴人；再者，沒有證據顯示上訴人遭乙公司在違反《僱傭條例》第 32A(1)(c)條訂明的情況下解僱。換言之，上訴人應無權向乙公司索取任離職賠償。因此，我們認為該筆離職酬金並不屬於上訴人因喪失工作而獲得的賠償。

4. 稅務局只可以在既定的政策範圍內採取寬免一些按《僱傭條例》下發放的遣散費，不予以徵收薪俸稅。在本個案中，上訴人並不符合《僱傭條例》可獲發放遣散費的規定，他所收取的亦不是遣散費，因此有關的寬免措施並不適用於本個案。

## 上訴駁回。

參考案例：

D2/99, IRBRD, vol 14, 84  
D80/00, IRBRD, vol 15, 715

納稅人親自出席聆訊。  
潘素枝及徐少芳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2001/02課稅年度薪俸稅評稅。上訴人聲稱他於終止僱傭合約時從僱主收取的某些款項，不應被徵收薪俸稅。

### 案情事實

2. 委員會從上訴人的證供及雙方呈交的文件得悉以下事實。

3. 上訴人於2000年9月19日簽署確認書，確認他於2000年10月21日起受聘於乙公司(其後於2002年改名為丙公司)為發展項目丁的駐地盤工程師(土力)，其聘用條款包括以下條款：

- (a) 以兩年合約形式，按照發展項目丁服務條件(以下簡稱「乙公司服務條件」)，所載的條款及條件受僱於乙公司。
- (b) 是次聘任須通過三個月試用期。在試用期間，勞資任何一方終止合約均須給予一個月書面通知。在試用期屆滿後，任何一方終止合約均須給予三個月通知。

4. 乙公司服務條件當中載有以下條件：

(a) 酬金

全期合約屆滿後，上訴人可取得約滿酬金。該酬金的發放，將按所支取基本薪金總額的15%計算，由合約第一天起計，直至根據1998年公積金計劃立法(修訂條例)(「修訂條例」)所修訂的強制性公積金計劃條例(第485章)第7A條生效之前緊接的一天，或該聘書完結為止(以較早者為準)。自該條例第7A條經修訂條例作出修訂後的生效日期起，乙公司會在上訴人參加的註冊強積金計劃為上訴人供款，直至該聘書餘下的有效期屆滿為止，每月供款額是按法定供款比率計算(即按上訴人每月的有關入息的5%或1,000元，以較低者為準)。該聘書餘下有效期的應付酬金，與乙公司在上述強積金計劃的供款相加後，其總和即等於在該段期間所支取的基本薪金總額的15%。

僱員如未能完成所需服務年期，將不獲發放按比例計算酬金。唯終止服務的理由如屬地盤工程減少所致，有關僱員仍會獲發按服務及所賺取年假比例計算的酬金。

(b) 通知期

合約任何一方：三個月書面通知，或三個月代通知金。假期不可用作計算通知期。

5. 乙公司於2001年7月20日發信予上訴人，告知他可獲發津貼每月15,000元，由2001年7月1日起生效，並載明酬金百分率不適用於是項津貼。

6. 乙公司於2001年8月31日發信予上訴人(以下簡稱「該終止僱用書」，給予上訴人三個月的終止僱用通知，即上訴人在乙公司工作的最後一天為2001年11月30日。

7. 乙公司就上訴人提交一份僱員離職申報表，其中載有下列資料：

(a)	受僱職位	:	駐地盤工程師(土力)
(b)	受僱期間	:	2001年4月1日至2001年11月30日
(c)	入息	:	元
	(i) 薪金	:	587,695
	(ii) 假期薪酬	:	40,638
	(iii) 假期薪酬酬金	:	6,095
	(iv) 酬金	:	132,376
	(v) 特別津貼	:	<u>83,150</u>

(2006-07) VOLUME 21 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

849,954

=====

8. 上訴人在其2001/02課稅年度報稅表內，填報了下列入息資料：

僱主名稱	期間	入息
乙公司	1-4-2001 – 30-11-2001	849,954元
戊公司	1-4-2001 – 31-3-2002	<u>71,000</u>
累計總入息		920,954元

=====

此外，上訴人聲稱上述累計總入息內包括一筆為數221,621元的整筆款項是損失遣散費，應獲豁免薪俸稅。

9. 按乙公司給予上訴人的薪酬明細表，乙公司確實有一筆221,621元款項支付給上訴人。但該筆款項是乙公司因下述原因支付，並不包括任何遣散費：

	元
假期薪酬酬金	6,095
酬金	132,376
特別津貼	<u>83,150</u>
	221,621

=====

10. 乙公司就評稅主任的查詢提供資料如下：

- (a) 乙公司給予上訴人3個月通知以終止他在乙公司的受僱工作，這做法符合乙公司與上訴人訂立的僱傭條款。
- (b) 乙公司支付上訴人在2000年10月21日至2001年11月30日期間工作的約滿酬金，合共132,376元。截至2001年11月30日為止(他的最後受僱日期)，他已累積16.3天假期。乙公司向他支付假期薪酬酬金6,095元，以代替未放取的假期。至於該筆83,150元的特別津貼，乃根據乙公司與上訴人訂立的僱傭條款支付的津貼。

11. 評稅主任認為上訴人應就該款項課繳薪俸稅，遂向他作出以下2001/02課稅年度薪俸評稅：

	元
入息(見上述第8段)	920,954
減：居所貸款利息	(92,546)

已婚人士免稅額	(216,000)
子女免稅額	<u>(30,000)</u>
應課稅入息實額	582,408
	=====
應繳稅款	88,509
	=====

註：按稅款豁免(2001課稅年度)令，上訴人可獲豁免繳付3,000元稅款，應繳稅款遂減為85,509元。

12. 上訴人反對上述評稅並提出應從其累計總入息920,954元之中扣除221,621元(見第8段)才計算應繳稅款。在考慮過上訴人的反對理由後，稅務局副局長於2005年6月30日發出決定書，維持評稅主任上述的評稅。

## 上訴理由

13. 上訴人的上訴理由載於其上訴通知書內。摘要而言，有以下兩點：

- (a) 有關款項是乙公司在無理解僱他的情況下而支付給他的遣散費，不是'gratuity'；
- (b) 上訴又提出乙公司的解僱使上訴人的收入，大幅下降，基本生活也不能解決，因此要求以法外寬免的做法處理他的個案。

14. 《稅務條例》第8(1)條規定：

「除本條例有規定外，每個人的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。」

15. 《稅務條例》第9(1)(a)條對因受僱工作而獲得的入息作了以下的定義：

「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....」

16. 《稅務條例》第68(4)條規定：

「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。」

17. 《僱傭條例》第6(2)(c)條規定，終止僱傭合約所需的通知期為議定的期限。
18. 《僱傭條例》第31B條規定，凡僱員根據連續性合約受僱一段不少於24個月的期間，因裁員而遭僱主解僱，僱主有責任付給該僱員一筆遣散費。
19. 《僱傭條例》第32A(1)(c)條規定，僱員遭僱主在違反相關條文的情況下解僱，僱員可獲針對其僱主而授予補救(有關補救包括命令僱主支付終止僱傭金)。

### 有關案例

20. 在D2/99, IRBRD, vol 14, 84一案中，上訴人在離職時獲僱主按其受僱條款支付離職款項，上訴委員會裁定有關款項並不是上訴人放棄合約權利的代價而實在是其上訴人按其僱傭合約應得的酬金，需課繳薪俸稅。

以是是判詞的英文原文：

*‘We reiterate our conclusion that Sum B was not paid in consideration of the Taxpayer surrendering contractual rights; rather, he was paid exactly what he was entitled to under his employment agreement. Accordingly the sum, in our judgment, as in Dale v de Soissons, falls within the taxable class.’*

21. 在D80/00, IRBRD, vol 15, 715一案中，上訴委員會經參考一系列的案例後，列出以下就裁定僱員離職時獲給予的某些款項是否需課繳薪俸稅的適用原則：

- (1) 有關款項如屬於給予僱員禮物以酬謝他在職時所提供的服務，需課繳薪俸稅；
- (2) 有關款項如屬於賠償給僱員因失去工作的損失或支付予僱員作為遣散費或代遣散費，不需課繳薪俸稅；
- (3) 有關款項的名稱並不重要，重要的是其真正的性質；
- (4) 於決定有關款項的真正的性質時，款項的計算方法是一個重要因素

以下是判詞的英文原文：

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

22. 在本個案中，雖然上訴人聲稱他的累計入息內包含一筆為數221,621元的損失遣散費，應予扣除。但從雙方提交的文件很清楚顯示這一筆221,621元的款項包括6,095元的假期薪酬酬金及83,150元的特別津貼。該特別津貼是乙公司由2001年7月1日起每月發放給上訴人15,000元的津貼。這兩項入息都明顯是上訴人因受僱工作所得的入息，必須課稅。因此唯一具爭議性的項目是為數132,376元的離職酬金。

23. 在決定此筆132,376元的離職酬金是否須課繳薪俸稅，該筆款項作如何稱呼並不重要，最重要的是該筆款項的真正性質。

24. 如有關款項是在僱傭合約開始時僱主同意將來支付予上訴人的款項，有關款項便是上訴人因受僱工作而獲得的入息的一部份，需課繳薪俸稅。但如有關款項屬於賠償給上訴人因失去工作的損失或支付給上訴人的遣散費，則不需課繳薪俸稅。

25. 在本個案中，上訴人聲稱該款項屬乙公司給予他的遣散費。可是，由於上訴人離職時，他受僱於乙公司少於24個月，因此他並不符合《僱傭條例》可獲發放遣散費的規定。再者，乙公司提供的資料可見，乙公司於上訴人離職時給予上訴人的款項並不包括任何遣散費。

26. 至於離職酬金132,376元是否屬於上訴人因喪失工作而獲得的賠償呢？雖然上訴人在合約屆滿前已被乙公司解僱，但乙公司是按照與上訴人訂立的僱傭條款，並符合《僱傭條例》第6(2)(c)條的規定，在給予足夠的3個月通知期下終止僱用上訴人；再者，沒有證據顯示上訴人遭乙公司在違反《僱傭條例》第32A(1)(c)條訂明的情況下解僱。換言之，上訴人應無權向乙公司索取任何離職賠償。因此，我們認為該筆離職酬金並不屬於上訴人因喪失工作而獲得的賠償。

27. 上訴人以生活困難為理由要求以法外寬免的做法處理他的個案。我們必需明白稅務局只可以在既定的政策範圍內採取寬免一些按《僱傭條例》下發放的遣散費，不予以徵收薪俸稅。在本個案中，上訴人並不符合《僱傭條例》可獲發放遣散費的規定，他所收取的亦不是遣散費，因此有關的寬免措施並不適用於本個案。

## 案情總結及裁決

(2006-07) VOLUME 21 INLAND REVENUE BOARD OF REVIEW DECISIONS

28. 在考慮過整宗案情及雙方陳詞後,我們認為上訴人在離職時從僱主所收取的酬金221,621元是上訴人因受僱工作而獲得的入息的一部份而不是遣散費或賠償金,我們因此駁回上訴並維持稅務局的評稅。