

課題 2 薪俸稅：收入來源地

Source of income under Salaries Tax

★按照 S8(1)，三類收入須納薪俸稅：受僱收入 employment income、職位收入 office income 退休後的收入 pension income。更多關於 S8(1) 的討論在課題 3。

個案分析：王小姐每月由叔父的遺產得到一萬元收入。因為收入不屬於 S8(1) 下的須納稅收入，這項收入不須繳納薪俸稅。

個案分析：張小姐擔任某香港社團秘書，每年收取職位酬金十萬元。酬金是職位收入 office income 須納薪俸稅。

個案分析：何先生做特約演員，沒固定僱主，也沒固定收入，每年收入約為三十萬元。基於他每次工作都在僱傭關係下進行，所以他須納薪俸稅。如果他沒有收到報稅表，他應在有關課稅年度結束後 4 個內以書面通知稅局，無論其僱主有沒有為他申報收入。

個案分析：李先生是香港政府退休公務員，擔任公務員期間，派駐外地工作二十年，退休後每月有二萬元長俸收入。這項收入須繳納薪俸稅。即使他在任職期間有外地工作，也沒有任何豁免。

★按照 S8(1)，只有來自或源自香港的收入才須納稅 Only income arising in or derived from HK is taxable。關於如何釐定上述三類收的收入來源，本章稍後有論述。

個案分析：張小姐長居香港，她是台灣某社團的主席，每年收取主席職位酬金十萬元台幣。因為收入不是來自香港職位，這收入不須繳納薪俸稅。

個案分析：黃先生家在香港，他受聘於一間香港公司，每年須在香港與台灣兩地工作。基於他的收入源自香港〔在香港受僱〕，他的全部工作收入須納稅。至於如何釐定他的應納稅收入 assessable income，還須考慮多項因素，見稍後論述。

S8(1)(a)的基本徵稅原則 basic charge of salaries tax
--

★按照 **S8(1)(a)**，釐定薪俸稅的**基本徵稅原則**是：所有來自「**香港受僱**」的全部入息須納稅 The basic charge of salaries tax is to tax the whole income from HK sourced employment. 關於受僱與自僱的論述，見課題 4。

個案分析：賴先生的老闆長居香港，賴先生的主要工作地也在香港，儘管有時賴先生須往內地及台灣工幹，按照 S8(1)(a)，他來自「**香港受僱 HK employment**」的**全部入息**須納稅。

★是否「**香港受僱 HK employment**」，應以**衡量總體事實** totality of facts 來推斷，見 Goefert case 及多年來的稅務上訴委員會案例。在個案分析中，釐定「**香港受僱**」須先確定**誰是僱主** identify who is the employer。

個案分析：楊先生長居英國，受聘於一間英國會計師樓。在 2015/16 年度，楊先生被派到同屬該會計師集團的香港會計師樓工作。在稅局看來，先要查明楊先生與香港的會計師樓是否有**僱傭關係** employment relation 及在港的工作是否屬**暫時安排** temporary arrangement，然後才推斷香港的會計師樓是否也是他的僱主。按照普通法，一個人可以同時有多於一個僱主。換言之，楊先生在英國有僱主不能就此排除他在香港沒有僱主。如果楊先生在香港有僱主，他來自該僱主的全部入息須納稅。

個案分析：W 小姐是英國居民，受僱於英國 M 百貨公司。在 2014/15 她被派到 M 在港成立的支店 branch 擔任顧問，期間須在香港與英國輪流工作。基於 M 在港成立的**支店 branch** 只是英國 M 百貨公司的**延伸部份** extension of M，不是獨立法人 separate legal entity，所以法理上 M 在港成立的支店不能成為 W 的僱主。在 2014/15，W 的僱主是英國 M 公司，基於 M 的中央管理與監控中心在英國，W 不是在港受僱，而是在英國受僱，所以 S8(1)(a)的徵稅原則對 W 不適用。但基於 W 在港工作，S8(1A)的附加徵稅原會適用，見稍後論述。

個案分析：C 是美國居民，受僱於美國公司 USA Inc。在 2013/14 年

度他來港為 B Ltd 工作，B Ltd 是 USA Inc 的**附屬公司** subsidiary。C 的工作地點除了香港，還有東南亞與中國內地。基於 B Ltd 是獨立法人，它可以成為 C 的僱主，倘若 C 以外地受僱申請海外工作收入豁免，稅局會要求 C 提供僱傭合約以釐清 B Ltd 是否也是僱主。如果 C 在港**工作多年**，稅局或會質疑 C 與 B Ltd 有僱傭關係，並考慮引用 S8(1)(a)向 C 的全部收入--包括海外工作收入--徵稅。

■如果受僱人同時有海外及本地工作，他可能會有**兩份僱傭合約**。在考慮在香港受僱時，先將每份合約分開考慮，然後將兩份合約一併考慮，因為兩個僱主可能同屬一人或是關連公司。須知道，稅例針對的是**僱傭關係** employment relation 而非僱傭合約 employment contract。倘若兩份合約源於同一個位於香港的僱傭關係 single HK employment，稅局會將兩份僱傭合約一併考慮，見 **D67/01**。

個案分析：陳先生是香港居民，他在香港與內地都有工作。關於香港的工作，陳先生與香港的老闆簽訂一份僱傭合約。關於內地的工作，陳先生與內地的老闆簽訂另一份僱傭合約。基於在港受僱，第一份合約的收入須全部納稅。至於第二份合約，基於全部工作在香港境外進行，可以全部免稅。如果香港老闆與內地老闆同屬一人或同一集團，稅局或會質疑以上安排是否涉及避稅，見稍後論述。

DIPN 10 的稅局政策與立場

■**DIPN 10** 闡釋稅局對“香港受僱工作”的立場及政策。簡單來說，稅局的政策就是按法官在 Goefert case 定下的原則辦事。

★按 **Goefert case** 的原則，在考受僱工作的來源 source of employment 是否在香港，須考慮**三項事實因素**：

(1) 僱傭合約是否在港釐訂 whether the employment contract was made in Hong Kong ? [在個案分析時須考慮：何處見工、談判、及簽約，和合約是否受香港法律約束]

(2) 僱主是否在香港有居留地 whether the employer has a residence in Hong Kong ? [在個案分析時須考慮：僱主是否香港公司？按照案例原則，如果公司的中央管理及監控在香港 central management and

control in Hong Kong, 該公司便是香港公司〕

(3) 僱員的工資是否在香港發放 whether the employee's remuneration is paid in Hong Kong? 〔在個案分析時須考慮：僱員收取工資銀行戶口是否在香港〕

■ 在釐定受僱工作的來源是否在香港，稅局會較著重第(1)與第(2)的因素，因為第(3)的因素較易為納稅人作事後安排。

個案分析：C 小姐是澳門居民，她的僱主是一間在 BVI 註冊成立的公司，公司的業務主要基地在香港，在澳門沒有常駐機構 permanent establishment，公司的董事長居香港，C 的見工以及簽約俱在澳門，但合約訂明受香港法律約束。C 的主要工作地在香港，有時會到澳門工幹，她的工資在香港發放，並存入她在香港開設的銀行戶口。基於公司的業務地點與董事皆在香港，稅局會推論僱主的居留地 employer's residence 在香港，另外，基於工資在香港發放，僱傭合約受香港法律約束，在考慮整體事實，稅局會推論 C 是香港受僱，而須按 S8(1)(a)的原則徵稅，換言之，C 不會有 S8(1A)的攤分計稅。

答題分析

「香港受僱 HK employment」是個常考課題。在考試答題中，考生須在答題內指出下列事實因素：

- **僱傭合約**是否在香港商討和訂立 Is the employment contract negotiated and signed in HK? 合約是否受香港法律約束 Is the employment contract enforceable in HK? 〔如果兩者皆是，考生須指出這好可能是香港受僱個案〕
- 僱員是否**受聘於海外公司**? 該公司在香港有沒有附屬公司 subsidiary 或聯營公司 associated company? 〔如果海外公司在香港的辦事處是分支 branch，考生須指出法理上該分支是海外公司的**延伸部分** extension，不是獨立法人 not legal person，不能成為香港僱主，這就不可能是香港受僱個案。反過來說，如果海外公司在香港有附屬公司，那便要考慮該附屬公司是否也是僱員的香港僱主，若然，那便好可能是香港受僱個案了〕

- 僱員在何地出糧 Where is the salary payment? [如果出糧銀行戶口在香港，考生須指出這好可能是香港受僱個案，若否，考生要指出須考慮其他兩項因素，因為出糧戶口可以是一個由僱員作出的安排，它並非決定性的因素]
- 最後考生須按照 **Goefert 案例**，及**整體事實** totality of facts，推論那是否在港受僱個案 Is it a HK sourced employment?

★法官在 Goefert 案中指出：「無可置疑，稅務局局長有時需要看深一些，以**查明事實的真相**，而非只按表面的事實做決定。表面的東西可能是騙人的。局長有時需要檢視其他因素，以找出真正的受僱工作的來源 There can be no doubt therefore that in deciding the crucial issue, the Commissioner may need to look further than the external or superficial features of the employment. Appearances may be deceptive. He may need to examine other factors that point to the real locus of the source of income, the employment. 」

個案分析：張先生是香港居民，受僱於一間台灣公司，公司在港設有辦事處。張先生的主要工作地在香港，但間中會到台灣工幹，有時會到新加坡探親。為了申索按在港日數計算收入，何先生在澳門與僱主簽訂僱傭合約，合約聲明按澳門法律約束。僱主每月將何先生的薪金匯入何先生的澳門銀行戶口。如果張先生的在港工作多年而仍繼續申請 S8(1A)的按在港日數計稅，稅局或會認為澳門簽約與澳門支薪屬表面事實，按照 **Goefert 判詞**，稅局有權根查所有事實，以確定張先生的受僱收入的來源 source of employment income，若在考慮整體事實後，稅局認為張先生是在港受僱，會向張先生發補加評稅 additional assessment，追收以往少收的稅款。

★按照 **S61 A**，對於**避稅安排** tax avoidance arrangement，稅局有權不以表面事實來評稅，並撤銷避稅安排下所取得的稅務利益 tax benefit [見課題 20]。換言之，稅局不接受僱員按在港日數計稅 [見稍後論述]，而仍會用全部收入計稅。

個案分析：何先生是香港居民，替一間香港公司辦事，經常到外國出差，何先生安排受聘於一間澳門公司。如果稅局認為那是避稅安排，它不會接受何先生申索豁免海外工作收入。

S8(1A)的附加徵稅原則 extension of charge

★按照 **S8(1A)**，不是在香港受僱的僱員，他在香港境內工作的收入仍須課稅。這種評稅方式叫做「**按在港期間日數計稅** time basis 或 time apportionment」。

個案分析：S 是一間英國公司的採購員，在 2015/16 派到香港及亞洲工作。基於 S **不是在港受僱**，只有他在港期間的入息才須納稅 Only his income in respect of Hong Kong services is taxable。此外，如果 S 在課稅年度內到訪香港 visit Hong Kong 不超過 60 天，他可申請 S8(1B) 完全豁免薪俸稅，見稍後論述。

個案分析：R 是一間美國公司駐港特派員，在 2014/15 派到香港工作。如果在課稅年度期間，R 只有在港工作，沒有外地工作，即使 R 曾離港外遊及探親，他也不會享有 S8(1A)的攤分計稅。換言之，他的全部收入須納薪俸稅，不會有豁免。基於僱主不在港經營業務，他不會收到由僱主申報的 IR56B 副本，因而稅局未有為他開立檔案。惟按照稅例第 51(2)條，若納稅人須納稅而收不到報稅表，他須於課稅年度結束後 **4 個月內**通知稅局。違例者可招罰則。

■按在港期間比例計稅，就是將課稅年度內取得的總收入〔乘以〕課稅年度內的**在港日數**〔除以〕課稅年度內的**受僱日數**。按照稅局評稅慣例，在計算在港日數時，所有日數—無論是否工作天—都會計算在內，見 **DIPN 10**。

個案分析：D 在 2012 年 1 月於美國受僱，工作地在香港、台灣及東南亞。在 2012/13，D 的總收入是 3,660,000 元，在港日數是 200，其間的工作日數為 160，其餘是休息日。應評稅入息是 $3,660,000 \times 200 / 365 = 2,005,479$ 元。須注意，在港日數是包括在港的**休息日**。

■一般而言，在計算課稅年度內的在港日數時，**出境日** day of departure 或**入境日** day of arrival，當天作**半日計** counted as half day。

個案分析：黃先生是香港居民，受僱於深圳公司，主要工作地在深圳，有時會到香港見客。黃先生的太太和女兒在港居住。他有時會

於晚上九時(即下班後)返回香港的家，然後翌日九時前離港到深圳工作。基於黃先生受僱於深圳，他可以申請按在港期間計算應評稅收入。在計算在港日數時，他可以要求稅局將他**純粹回港探望家人**的日數剔除，稅局會視乎黃先生的特殊情況而考慮他的申請。至於六十天豁免〔見稍後論述〕，由於他經常回港，應該不能符合。如果他曾交內地個人所得稅 Individual Income Tax，他也可以申請 S8(1A)(c)豁免〔見稍後論述〕。

個案分析：F 在法國受僱，到香港及亞洲工幹，有時會取道香港機場轉飛其他地方，期間不踏出香港機場。基於 F 在機場只有幾個小時，在計算在港日數時，F 可以要求將**轉飛日數**剔除。

■納稅人若在**放大假** annual leave 時返回外地家鄉，這段期間須按在港日數佔受僱日數的比例作攤分，屬於香港工作的假日，即使不在港逗留，亦須計入香港工作日數。

個案分析：W 是一名美國記者，任職的機構在港沒有辦事處，在 2012/13，他派往香港及東南亞工作，收到二百萬元總入息，他在港逗留 200 天，在東南亞逗留 135 天，在美國渡假 30 天。因此，屬於香港工作的年假是 $30 \times 200 / (200 + 135) = 17.9$ 天。經調整後的香港逗留天數： $200 + 17.9 = 217.9$ 天。2012/13 的全年天數是 365。應評稅入息 assessable income： $\$2,000,000 \times 217.9 / 365 = 1,193,972$

■按照 **DIPN 10**，按在港日數比例計稅只適用於海外受僱 overseas employment 的職員，這些海外僱員一般是**派到香港做短暫性的工作，並經常離港工作**，當他的香港工作做完後會調返受僱當地。

個案分析：B 由美國總公司派到在香港設立的附屬公司 subsidiary 工作，如果工作屬長期性 permanent nature，或者工作地只在香港，**沒有香港境外工作**，他便不能申請按在港期間計算應評稅收入，即使他在香港境外受僱。

■如果外國公司的僱主在港有**有關連公司** associated company，而納稅人在香港的關連公司辦事處工作超過兩年，稅局或會質疑納稅人的按在港期間計稅方法是否適用。為了找出誰是納稅人的真正僱主〔即納稅人是否同時受聘於香港的關連公司〕，稅局會向入境處索

取納稅人申請來港工作簽證 work visa 的資料，包括有關公司向入境處提交的申述書 application/declaration form 及僱傭合約 employment contract，以查證香港關連公司是否也是他的僱主。

■ 僱主在為僱員呈交 IR56B 時，須填報**全部收入** full remuneration。僱員亦須在個人報稅表 Individual tax return 內申報全部收入，而申請 S8(1A)的海外工作收入豁免則在報稅表的附頁內填寫。在審閱有關資料後，稅局會作出是否批准的決定，並發出薪俸稅評稅通知書 notice of salaries tax assessment。如果納稅人對評稅不滿，須於評稅發出後一個月內以書面向稅務局局長提出反對。

全部工作在香港境外執行可獲完全豁免薪俸稅
Full exemption for employee who render all services outside HK

★按照 S8(1A)(b)(ii)，如果僱員**全部工作在香港境外執行** render all services outside HK，他可申請完全豁免薪俸稅 full exemption of salaries tax。

個案分析：張先生受僱於香港公司，被派到內地當工程師。如果張先生能證明所有工作在內地做，沒有在香港進行任何工作，他可以完全豁免薪俸稅。

個案分析：梁小姐在 DBS 銀行任職，由 2013 年 4 月 1 日起調往新加坡工作，有時會回港工作及探親，基於她不是所有工作俱在香港境外執行，她不能享有 S8(1A)(b)(ii)豁免。不過，如果她在 2013 年 4 月 1 日至 2014 年 3 月 31 日在港逗留不超過 60 天，她可申請 S8(1B)豁免，此外，如果她曾繳交新加坡的入息稅，她亦可申請 S8(1A)(c)豁免，見稍後論述。

■根據稅務上訴委員會案例，在港工作 render service in Hong Kong 包括在香港督導下屬 supervision of subordinates、在香港開會 attending business meetings、在香港向上司述職 reporting duties to boss、或在香港參與員工訓練 staff training。

個案分析：李先生受僱於香港公司，在 2015/16 派到東莞任廠長，主要工作地在內地，李先生每月回港述職。基於**回港述職**等同在港

工作，儘管每次述職的時間很短，只得幾個小時，但這已不算是全部工作在香港境外執行，所以李先生不能有 S8(1A)(b)(ii) 的豁免。

■ **S8(1A)(b)(ii)** 的豁免同樣適用於本地受僱與外地受僱的個案。簡言之，只要當事人在香港沒有執行任何職務或任何工作，他便不須繳納薪俸稅。惟政府公務員例外。

六十天豁免期 60 days exemption

★按照 **S8(1B)**，如果在有關課稅年度納稅人到訪 visit 香港不超過六十天，他可獲豁免薪俸稅。

個案分析：周先生是內地居民，受僱於香港公司，每年到香港處理商務，逗留約二十多天。按照 S8(1B)，他可獲豁免薪俸稅。

個案分析：廖先生，內地居民，香港有限公司的董事，每年到香港處理商務及購物，逗留少於十天。廖先生收取董事袍金 **director fee** 三十萬元。由於 S8(1B) 的豁免只適用於僱員 employee，而公司董事 director 屬職位持有者 office holder，不會有 S8(1B) 豁免。換言之，香港公司的董事袍金必須繳納薪俸稅，沒有豁免，見較後論述。

★「到訪」是指只作**短期而暫時性**的逗留 “Visit” means a short and temporary stay。如果納稅人在港的居留不是短暫性質，即使他在課稅年度內的在港天數不超過六十天，也不能取得豁免。

個案分析：B 是美國居民，由美國公司派到香港與內地工作。如果在 2013/14 他在港日數不超過 60 天，該年度他不須納稅。

個案分析：H 是香港居民，由香港公司派到越南工作。如果在 2014/15 他在港日數不超過 60 天，該年不須納稅。

個案分析：李小姐是香港居民，澳洲留學五年，在 2013 年 2 月 1 日回港工作及定居，每月工作收入約為 20 萬元。在 2013/14 年度，雖然她在港少於六十天，但基於回港工作及定居屬長期性質，她不是到訪香港，因此不會有 S8(1B) 的豁免。

■香港居民若將工作基地 **work base** 轉移至內地，他在港的期間可算作到訪香港。如果在港的天數不多過六十天，可獲豁免薪俸稅。

個案分析：黃先生持有香港永久性居民身份證，自 1997 年起，回內地居住，並在內地工作。他每年到港探親、見客及開會，逗留約二十多天。基於黃先生在香港的日子是暫時性的逗留，而每年不超過六十天，他可獲免繳薪俸稅。

★在計算到訪香港的日數時，所有天數都要計，無論該天是否工作。另外，出入境當天作一整天計。見 **So Chak Kwong Jack case**。

個案分析：歐先生是內地居民，**受僱於香港公司**。在 2013/14，他到香港處理商務，逗留 40 天，另外，他來港遊玩 21 天。在 2013/14，他在港總日數是 61 天，即**超過了** 60 天豁免期，所以他不能取得 S8(1B)豁免。如果他曾繳付內地個人所得稅，他可以申請 S8(1A)(c)豁免，見較後論述。否則，他的全部收入須納稅。

★六十天豁免期只適用於到訪香港的個案。如果納稅人在香港有長期性的居留基地 **permanent base**〔見 **D54/97**〕，他的在港期間不能算是到訪香港。

個案分析：孫先生，香港居民，在 2014 年 5 月 10 日**移民外國**。在 2014/15，雖然他在港不多於 60 天，但在移民前香港是他的長期居留地，故在港日子屬長期性質，他不會有 S8(1B)的豁免。

個案分析：黃先生，澳門居民，受僱於香港公司，同時在澳門及香港工作。基於他的居留基地 **permanent base** 不在香港，如果他在課稅年度在港逗留不超過 60 天〔出入境當天須作一整天 **one whole day** 計〕，他可取得 S8(1B)的豁免。

■六十天豁免期不適用於全部工作在港執行的個案。

個案分析：某外國教授受香港大學聘請在港工作一個月，收取三十萬元。基於他在港期間的**工作基地 work base 完全在香港**，在港期間**沒有境外工作** **no services outside HK**，所以即使在課稅年度內他在港逗留不超過六十天，也沒有 S8(1B)豁免。

海員 seafarer 與 飛機工作人員 air-crew

★六十天豁免期不適用於海員 seafarer 與飛機工作人員 air-crew。

★按照 S8(2)(j)，如果海員或飛機工作人員在課稅年度內在港不超過 60 天 和 連續兩個課稅年度--其中之一是有關課稅年度--在港合共不超過 120 天，有關課稅年度可獲豁免薪俸稅。

個案分析：H 先生受僱於香港船公司為海員。在 2015/16，在港的天數為 70 天，由於該年度超過 60 天，是故沒有豁免，他全部收入須納稅。在 2016/17，他在港天數 52 天，雖然該年度不超過 60 天，但在 2015/16 和 2016/17 合計超過 120 天，沒有豁免。在 2017/18，他在港天數為 50 天，由於該年度的天數不超過 60，以及連續兩年的天數合共不超過 120，所以可獲免稅。另外，他可為 2016/17 申請免稅，因為該年的天數不超過 60，以及連續兩年〔2016/17 和 2017/18〕的天數不超過 120，稅局會將 2016/17 的已交稅款退還給 H。

法定職位的持有者 office holder

★六十天豁免期只適用於受僱人士，如果是法定職位持有者 office holder〔例如有限公司董事〕，六十天豁免期就不適用。

個案分析：張先生，內地居民，在香港某社團擔任主席，每年收取酬金一百萬元。即使張先生每年到港日子不多於 60 天，也不獲免繳薪俸稅，因為那是職位酬金 office fee，沒有六十天豁免。

★有限公司的董事 company director 是法定職位持有者，該職位的收入來源視乎該職位的所在地 location of office。如果公司在香港註冊成立 registered in Hong Kong，稅局會認為職位的所在地就在香港，見 D123/02。

個案分析：金女士，澳門居民，擔任一間香港有限公司的法定董事，收取袍金 director fee 三十萬元。即使黃女士每年來港只有幾日，也

不獲豁免薪俸稅，因為稅局認為所有在香港註冊成立的公司的所在地都是在香港，而董事袍金來自香港的職位。

★法定職位持有者是指該**職位的存在與由誰人擔當無關** Office is a permanent position which has an existence independent from the person filling it, 見 **Great Western Railway case**。原因是該職位乃由法例 legislation 或法律性契約 legal covenant 所創立。由法例創立的職位很多，例如稅務局長、評稅主任、審計署長主任、消委會主席。至於法律性契約創立的職位，最常見的是公司董事，而有關的法律性契約是公司章程 Article of Association。

個案分析：錢小姐，英國居民，根據公司註冊文件，她是一間香港有限公司的公司秘書 company secretary。在 2014/15 她收取秘書酬金二十萬元。錢小姐須納薪俸稅，即使她每年來港的時間不多於六十天，因為公司秘書酬金是香港職位的酬金，沒有六十天豁免。

★有限公司董事的職位所在地須按公司的**管理及監控** management and control 中心為準則。見 **McMillan v Guest**。

個案分析：H 是香港居民，他透過會計師樓成立一間 **BVI 公司**，並自任董事。公司主要業務在香港。基於 **H 長居香港**，稅局會推論公司的管理及監控在香港，因此 H 由公司支取的董事酬金須納稅。

★**D123/02** 案件：案中香港公司的所有**董事會議皆在澳門舉行**。稅務上訴委員會認為，**在香港註冊公司的董事職位是位於註冊地(香港)**，除非納稅人有充份理據及事實推翻此論。委員會認為在釐清公司的**管理及監控**的所在地時，應考慮多項**事實因素**，包括：是否在港經營、在港設有營運地點、在港聘任員工、在港開立銀行戶口、**在港註冊成立、在港存有股東名冊、在港核數等**。基於整體事實，委員會判公司董事職位位於香港。

個案分析：M 是內地居民，他在香港成立有限公司，並自任董事。公司業務主要在內地進行。按照 D123/02 原則，公司在香港註冊及在香港存有股東名冊這兩項因素可構成公司董事的職位在香港。如果 M 收取董事酬金，酬金須納薪俸稅。

個人在公司內同時擔任董事及僱員兩個身份

Dual capacity of company director and employee

★按照上訴委員會案例 D1/81，個人可在有限公司同時兼任法定董事與公司僱員而分別收取酬金，稅局須按此事實徵稅。

個案分析：A 是美國公民，他在香港某公司任董事，同時兼任該公司的駐美國業務專員，每年收取董事袍金十萬元，另外每月收取月薪五萬元。按照 D1/81 原則，他的兩種酬金會分別按其有關稅務原則徵稅。而按照 D123/02 原則，董事袍金乃職位酬金，基於公司在港註冊，袍金須全部納稅。至於月薪五萬元，如果 A 的所有工作在美國執行，沒有在港進行任何與職務有關的活動，可援引 S8(1A)(b)(ii) 申請豁免繳交薪俸稅。

答題分析

- 首先指出，按照案例 D1/81，個人可在有限公司同時兼任法定董事與公司僱員而分別收取酬金，稅局須按此事實徵稅。
- 有限公司董事的職責由公司法例 Company Ordinance 或公司章程規定，而公司僱員的職責由僱主在日常工作中制定。
- 公司有權釐定兩種酬金安排而令納稅人的稅負減低，但如果有關安排違反一般商業原則或涉及避稅，稅局會援引反避稅條款 S61A 撤銷其稅務利益。一般而言，如果月薪與當時市場情況及僱員的資歷相稱，納稅人就有理據提出有關安排並非涉及避稅。
- 如果公司的所在地位於香港〔例如公司在香港註冊成立或者公司的董事局會議在香港進行〕，按照案例 D123/02，董事袍金 director fee 必須全數納稅，沒有豁免。
- 以僱員身份 employee 收取的酬金可申請以下豁免：例如 全部工作在香港境外進行、到訪香港不超過六十天、或申請將

已繳外地入息稅的外地入息豁免交稅。

基於已繳外地入息稅豁免外地工作入息 Exempt income in respect of overseas work due to payment of overseas income tax

★按照 S8(1A)(c)，如果納稅人有外地工作，而外地工作收入須繳付外地入息稅，當他繳付外地入息稅後，可申請將有關的外地工作收入在應評稅收入中剔除。外地入息稅包括內地個人所得稅。

個案分析：黃先生受僱於香港公司，在中港兩地工作，在內地交了個人所得稅 IIT，他可以申請 S8(1A)(c)豁免。

個案分析：李小姐受僱於香港公司，在香港台灣兩地工作，在台灣交了個人所得稅，她可以申請 S8(1A)(c)豁免。

★如果納稅人沒有在外地工作，即使他繳付了外地入息稅（比方說，他是美國公民，須按全球收入交美國稅），他不能申請 S8(1A)(c)的入息豁免。

個案分析：張先生，美國公民，在香港工作，他交了美國的入息稅，如果他沒有到美國工作，他不可以申請 S8(1A)(c)豁免。

■如果納稅人已因外地受僱而據 S8(1A)取得按在港期間日數計稅，S8(1A)(c)的豁免就不再適用。

個案分析：C 小姐，英國居民，受僱於英國公司。在 2013/14 她被派到香港及東南亞辦事，在香港逗留了 100 天。她交了英國的入息稅。基於她不是香港受僱，她可以援引 S8(1A)申請按在港期間日數計稅。如果申請獲稅局接納，她在香港境外的工作入息便會豁免交稅，故她不會有 S8(1A)(c)豁免。實務上，S8(1A)與 S8(1A)(c)的豁免計法大致相同，見下面論述。

■在計算 S8(1A)(c)下的入息豁免時，稅局會採用按在港期間日數計算法，計算方法與 S8(1A)按在港日數計稅相同。

個案分析：張先生是美國公民，在香港及美國兩地工作，他交了美

國入息稅，申請 S8(1A)(c)豁免。基於美國是全球收入課稅，它稅單上的收入包括了由香港賺取的收入，為了公平計算，稅局會以全球總收入按在港日數對全年受僱日數比例來計算香港的應評稅收入。

■如果納稅人沒有繳付外地入息稅，即使外地入息須作當地的應納稅收入，而基於某種寬免後他不用交稅，他不會有 S8(1A)(c)豁免。

個案分析：張先生是美國公民，須就全球收入課稅。他在香港與美國兩地穿梭工作，在 2015/16 年度他的收入收低於美國入息稅的起徵額，因此不須交美國入息稅，若然，他不能享有 S8(1A)(c)豁免。

■納稅人必須提供繳付外地入息稅的證明文件。如果因當地評稅程序而未能及時提交證明，納稅人須對薪俸稅的評稅提出反對 objection，稅局會將有關稅款暫緩繳付 unconditionally held over 至納稅人能提交繳付外地入息稅的證明文件，見 DIPN 10 第 38 段。當納稅人取得外地繳付入息稅單時，須立即呈交稅局，萬一納稅人久久未能提交所需資料，稅局會取銷暫緩繳付令，那麼納稅人就須補交有關稅款了。

收取退休金人士 pensioner

★按照 S8(1)(b)，退休人士每月收取的退休金須納稅。

個案分析：黃小姐是退休公務員，每月收到政府發放長俸 30,000 元，這個收入須納稅。至於她在退休時收取的一次過大筆款額 lump sum payment，則無須納稅。

■按稅局評稅慣例，由海外機構發放的每月長俸不須納稅。

個案分析：退休前，張先生是一間美國公司的僱員，當時他的主要工作地方是香港，退休後，他每月收到由位於美國公司發放長俸 20,000 元。基於發放長俸的地點不在香港 the pension is not managed and payable in Hong Kong，這個收入不須納稅。

- 如果本地機構發放的長俸，有部份屬於海外工作，該部份長俸可獲免稅。

個案分析：退休前，李先生是一間香港公司的僱員，他為公司服務30年，期間10年被調往外地工作，退休後，他每月收到公司發放長俸30,000元。基於發放長俸的地點在香港，長俸收入須納稅，但李先生可為屬於外地工作的長俸申請免稅，即每月須納稅的長俸收入為 $30,000 \times 20/30 = 20,000$ 元。

香港與內地簽訂的課稅安排 Double Taxation Agreement with China

香港居民在中港兩地工作的稅務規定

- 香港居民在中港兩地工作，若曾繳交內地個人所得稅 IIT，可向香港稅局申請已繳**稅款抵免 tax credit**。當然，香港居民仍可申請 S8(1A)(c)豁免。一般而言，S8(1A)(c)的稅務得益較稅款抵免為大。
- 香港居民在中港兩地工作，如果他由香港公司聘任及發薪，並且連續12個月內〔一般而言，是指1月1日至12月31日，除非該年度是僱傭的開始或結束，若是開始，則由受僱日計起的12個月，若是結束，則計受僱結束日前的12個月〕在內地逗留不超過183天，他可獲完全豁免內地個人所得稅。
- 香港居民在中港兩地工作，如需繳納個人所得稅，只須就他在內地賺取的入息課稅。香港居民在香港的收入不須繳納內地個人所得稅。〔內地居民納稅人須就他的全球收入繳納個人所得稅〕
- 香港居民是指通常在香港居住的人。按照兩地協議，香港居民可向香港稅務局申請「香港居民證明書」，然後提交給內地稅務機關。
- 香港人在內地連續居留5年以上會成為內地居民納稅人，那麼以上稅務優惠便不適用。
- 更多論述在課題19〔香港與內地的稅務協議〕。

內地居民在中港兩地工作的稅務規定

- 如果內地居民不是由香港公司聘用，在課稅年度內在香港逗留不超過 183 天，並且他的工資不是在香港公司入帳作開支，按照香港與內地簽訂的雙重課稅協議，內地居民可獲豁免薪俸稅。
- 如果內地居民由香港公司聘用，或者他在課稅年度內在香港逗留超過 183 天，他就不能取得上述豁免。
- 按照 S8(1B)，內地居民「到訪香港」不超過 60 天可獲豁免薪俸稅，無論他是否由香港公司聘用。
- 內地居民只可以在內地申請已繳稅款抵免 tax credit，不可以在香港申請已繳稅款抵免 tax credit。
- 如無 183 天豁免，則本課題內的稅務原則一樣適用於內地居民。
- 更多論述在課題 19 [香港與內地的稅務協議]。

網上只提供
部份資料作為參考

欲得全部內容
請到 <http://www.rytc.com.hk>

購買
楊輝洪 Raymond Yeung
製作的
《香港稅務學習筆記軟體》

詳情請到
http://rytc.com.hk/taxnotes_cdr.htm