



中华人民共和国香港特别行政区  
税务局

税务条例释义及执行指引

第 10 号(修订本)

薪俸税的征收

本指引旨在为纳税人及其授权代表提供资料。它载有税务局对本指引公布时有关税例的释义及执行。引用本指引不会影响纳税人反对评税及向税务局局长、税务上诉委员会及法院提出上诉的权利。

本指引取代在 1987 年 12 月发出的指引。

税务局局长 刘麦懿明

2007 年 6 月

# 税务条例释义及执行指引

## 第 10 号(修订本)

### 目录

	段数
<b>(A) 基本征税范围－受雇工作</b>	
引言	1
Goepfert 一案的判决	5
雇用合约	
书面合约	7
立约方	9
洽谈和订立合约	11
合约的可强制执行性	13
雇主的居住地	15
中央管理和控制	16
母公司和子公司	19
确定雇主的居住地	20
支付薪酬的地方	21
研究外在或表面特征以外的情况	24
总结	25
<b>(B) 征税范围的延伸部分－受雇工作</b>	26
<b>(C) 豁免征税－受雇工作</b>	31
<b>(D) 董事酬金</b>	34
<b>(E) 船舶人员及飞机机员</b>	35
<b>(F) 豁免－在香港以外地方缴付的税款</b>	36
附录	

## (A) 基本征税范围－受雇工作

### 引言

《税务条例》第 8(1)条就任何有收益的职位或受雇工作「于香港产生或得自香港的」入息订下了薪俸税的基本征收范围。就如何决定入息是否「于香港产生或得自香港」方面，该条例并没有提供一个普遍的准则。然而，长久以来，大家都已接受了在决定这个问题时，必须确定受雇工作(即入息来源)的地点。

2. 部门释义及执行指引第10号(「第10号指引」)最初于1982年1月发出，并于高等法院就 *Commissioner of Inland Revenue v. George Andrew Goepfert 2 HKTC 210* 一案判决后，于1987年12月作出修订。在该修订本中，本局同意在大多数情况下，有关香港或非香港受雇工作的问题可以由以下三个因素来决定：(a)雇用合约，(b)雇主的居住地，及(c)支付薪酬的地方。

3. 自第10号指引的1987年修订本发出后，税务上诉委员会(委员会)聆讯了30多宗关于受雇工作地点的上诉。虽然，多数的委员会都在判决时考虑上述三个因素，但亦有部分委员会认为1987年修订本并不准确，兼带误导成分，而指引中所载的三个因素验证法更与 MacDougall, J.于*Goepfert*一案判决<sup>1</sup>中所列明的「整体事实」验证法背道而驰。因此，本局认为确有必要将1987年修订本更新。

4. 在本修订本中，本局无意引进确定受雇工作地点的新方法。本局仍然认为上述因素是确定受雇工作地点的主要因素。本修订本旨在更清晰地说明本局在决定受雇工作地点时的做法。

### *Goepfert* 一案的判决

5. 受雇工作或入息来源所在地的问题，已经由高等法院于1987年在*Goepfert*一案中判定。MacDougall, J.在引述多宗英国案例及委员会的判决后，就解决这个问题的方法提出以下意见：

---

<sup>1</sup> 对1987年版指引所载的三个因素验证法特别强烈的批评，可参阅第D40/90号个案(5 IRBRD 306于314页)、第D87/00号个案(15 IRBRD 750于第764页)，第D125/02号个案(18 IRBRD 179于185页)。

(a) 「故此，于何处提供服务，与第8(1)条下对受雇工作所得入息是否于香港产生或得自香港的查究并无关连。因此，应完全不予考虑。」(第236页)

(b) 「明确地说，必需找出雇员真正获得入息的地点，即入息来源(受雇工作)的所在地。一如 Sir Wilfred Greene 所说，首先要考虑的是雇用合约。

这并非指不容税务局局长查清表面现象背后的事实。雇员就有关问题的声称，税务局局长无须接纳为定论。他有权详审所有与这件事项有关的书面或其它证据。」(第237页)

(c) 「如这个基本法律观点需要典据支持的话，只需参阅 Lord Normand 在 *Bray v. Colenbrander*<sup>2</sup> 一案的判决(第155页)的话：

『各位大人，在每宗上诉案件中，辩方与居于国外的雇主订立了雇用合约，雇用合约都是在雇主居住的国家订立，并规定雇员的薪酬须在该国支付。应该特别说明的是，案中并没有人质疑这些支付是属于名义上的、虚假的，或真正的或真实的支付地点并非合约所指明的地点。因此，本意见的以下内容完全不涉及付款地点被质疑为属于名义上的、虚假的或不真实的案件。』」(第237页)

(d) 「毫无疑问，在决定这关键性的问题时，局长可能需要研究受雇工作的外在或表面特征以外的情况。外表可能不反映真相。他可能需要查究其它因素以找出收入(即受雇工作)的真正来源地。

我认为，有时当我们提到所谓『整体事实』验证法时，可能指的就是这个过程。这样的话，这项

---

<sup>2</sup> 报告见 34 TC 138

查究的性质和英国案例中所述的没有不同，它仅以不同文字来形容为第 8(1)条所引起的问题找出真正答案所须的程序。」(第 237 页)

- (e) 「就第8(1)条而言，关于受雇工作入息是否于香港产生或得自香港，我已经说明我认为是正确的验证方法，我的观点可以概述如下。

在一个课税年度内，任何人的入息如属第 8(1)条的基本征税范围，不论他在甚么地方提供服务，他的全部薪酬均属薪俸税的征税范围，但须受所谓『60 天规则』所规限，即纳税人可根据第 8(1A)(b)并同第 8(1B)条申请豁免。因此，一旦入息属第 8(1)条的范围，便没有可作出分摊的规定。

然而，我实时要补充的是，对于因 8(1A)(b)(i)条的施行，不能获得第 8(1A)(b)(ii)条以及第 8(1B)所授予的优惠的人士，『60 天规则』并不适用于他们提供服务所产生的入息。」(第 238 页)

- (f) 「另一方面，任何人的入息如不属于第8(1)条的基本征税范围，但他因在香港提供的服务而获得受雇工作的入息，那么，只有这些入息须征收薪俸税，而『60天规则』亦同样适用。」(第238页)

6. 本局接受 MacDougall, J.的意见，并将遵循上述方法。毫无疑问，雇用合约是确定受雇工作地点的关键因素。在查验过程中，本局可能需要考虑受雇工作的外在或表面特征以外的情况。在确定入息来源(即受雇工作)的地点时，部门将考虑所有的相关事实，尤其是：

- (a) 雇用合约在甚么地方洽谈、订立和执行，是在香港还是在香港以外的地方；
- (b) 雇主居于甚么地方，是在香港还是在香港以外的地方；以及

- (c) 雇员的薪酬在甚么地方支付，是在香港还是在香港以外地方。

确定来源地须根据有关个案的事实而决定。本局的做法详述如下。

## **雇用合约**

### *书面合约*

7. 所需考虑的合约是目前正在生效，并是一份构成雇主和雇员之间存有主仆关系的合约。该合约可能是在许多年前订立的，但这不会减低这个因素的重要性。然而，如果合约的某些条款其后被更改，这些对先前合约作出的修改和补充，只要是对确定受雇工作地点有影响的，便应予以考虑。

8. 本局预期纳税人会提供一份由雇主和雇员正式签署的雇用合约。过往，曾有纳税人声称他们受雇于香港以外的个体，但其雇用合约并非以书面订立。考虑到现行关于立约双方的权利和义务的标准以及双方起诉或被起诉的可能性，本局实难以接受没有书面合约记录双方协议的说法。因此，本局预期纳税人会提供一份书面合约。如确实没有书面合约的话，纳税人须提供一份由雇主发出的文件，证明雇用条件、开始雇用日期等。文件应由双方签署。

### *立约方*

9. 虽然本局通常会接纳合约内指名的各方作为相关的立约方，但如情况需要的话，本局会采取措施，核证立约方之间关系的真确性。例如，一家公司如以雇主身分，保荐某人进入香港接受受雇工作，并已向其它政府部门申明此事，本局在决定该公司和该人之间是否存有雇主和雇员的关系时，会将此因素与其它相关因素一并考虑。

10. 在验证立约双方是否存有真确的雇主和雇员的关系时，本局也会考虑谁负有向雇员支付薪酬或控制雇员的法律责任，雇员向第三方以甚么身分自称，雇员是否属于雇主机构的成员等因素。

## 洽谈和订立合约

11. 关于洽谈合约的时间和地点、有分参与洽谈的人士、讨论的事宜、议定的条款等全部事实，应由纳税人向本局提供。如之后订立了书面合约，亦须提供一份与本局。

12. 如雇主是香港居民，即使有证据显示雇用合约是在香港以外地方洽谈或签署，本局亦不大可能接纳非香港受雇工作的声称。上诉委员会以下的裁决可以说明这点：

### 第D8/92号个案(7 IRBRD 107)

纳税人在收到香港一家公司的书面雇用要约时居于美国。他签署了要约并将其寄回香港，以示接受了雇用合约。雇主是一家跨国集团的成员，纳税人的职责不仅要承担雇用他的香港公司的责任，还包括对该集团在远东其它公司的责任。委员会在裁决书(第110页)中指出：

「上诉人没有受雇于美国的任何一家公司，也没有和任何一家美国公司有主仆关系。明显地，他和与他订立雇用合约的香港公司有主仆关系。在本案的情况下，上诉人收到雇用合约时身在美国无关重要。」

本局会采取与上述案例所述相同的做法。

## 合约的可强制执行性

13. 在雇用合约中，双方可以真诚地、合法地、不违反公众政策及没有歧义地自由选择规管的法律。如合约中没有明确地指明规管的法律，双方可以从合约的条款以及总体情况推断规管的法律。如合约没有明确地或隐含地选择规管的法律，该合约会受与其有最密切和最实际关系的法律管辖 (*Bank of India v. Gobindram Naraindas Sadhwant [1988] 2 HKLR 262*) 。

14. 根据上述指引，在决定一份合约可以在甚么地方强制执行时，在某些情况下需要确定雇员的惯常工作地点、从事的业务以及该业务的地点。同时也有可能需要从实际角度考虑双方在强制执行合约条款时会提出诉讼的地点，对此可参照委员会在第

D20/97 号个案(12 IRBRD 161)第 172 页和 第D59/03 号个案(18 IRBRD 626)第651页的裁决。

### **雇主的居住地**

15. 就此而言，雇主是指和雇员有主仆关系的真实雇主。

### **中央管理和控制**

16. 在决定一个法团的居住地时，本局会考虑该法团的中央管理和控制的地点。「中央管理和控制」验证法是一久经确立的普通法原则，很多司法管辖区都广泛采用它来确定公司的居住地。根据这项原则，一家公司的居住地就是该公司真正经营业务的地点，亦即该公司中央管理和控制实际所在的地点。Lord Loreburn, L.C.在 *De Beers Consolidated Mines Ltd. v. Howe* [1906] 5 TC 198 第212和213页作出以下经典的表述：

「在引用公司居住地的概念时，我认为，我们应该尽量将公司与个人模拟。一间公司不能吃或睡，但它可以管理并经营业务。因此，我们应该看公司在何处实际管理和经营业务。个人可能拥有外国国籍，但却居于英国。一间公司也可如此。不然的话，她可能将她的管理和贸易中心设在英国，受英国法律的保护，但却轻而易举地采用在国外注册和在国外派发股息的简便方式逃避应负税项。三十年前Chief Baron Kelly和Baron Huddleston 分别在 *Calcutta Jute Mills v. Nicholson* 和 *Cesena Sulphur Company v. Nicholson* 案件的判决中采用这样一个原则：就所得税而言，一家公司的居住地是其真正经营业务的地点。这些判决成为了之后判决的依据。我认为这是一条真确的原则；而真正经营业务的地点就是中央管理和控制实际所在的地点。」

17. 在 *Charter View Holdings (BVI) Ltd. v. Corona Investments Ltd. & Another* [1998] 1 HKLRD 469<sup>3</sup> 一案中，就原告是否通常居住于香港的问题，Keith, J.在判决书(第471页)提出以下的看法：

---

<sup>3</sup> 此案在 *Jade Harbour Ltd. v. Eltones Profits Ltd. & Another* [2005] 3 HKLRD 158 中被提述。

「在 *Insurance Co. of the State of Pennsylvania v. Grand Union Insurance Co. Ltd.* [1988] 2 HKLR 541 一案中，上诉庭认为，就第 23 号命令第 1(1)(a) 规则<sup>4</sup>而言，一家有限公司的通常居住地应该根据她的中央管理和控制的地点确定。但是，引用这个验证法并不简单。 *Re Little Olympian Each Ways Ltd.* [1995] 1 WLR 560 一案曾考虑此点。从 Lindsay, J. 的判决中可以得出三个观点：

- (i) 仅宣称该公司中央管理和控制的所在地是不足够的。我们需要的是该宣称所根据的基本事实。
- (ii) 应考虑该公司经营业务的所有环境，虽然给予各项因素的重要程度显然会因个案而异。这些因素包括，公司经营目标的条款、注册地点、实际贸易和业务的地点、保存公司帐册的地点、进行管理公司的地点，有权否决地方决策或要求采取其它决策的董事开会或居住的地点、总部的地点或可以联络公司秘书的地点，以及主要资产的所在地。
- (iii) 在引用该验证法于非贸易公司时，须较其它个案更加注重公司企业活动的性质。」

18. 关于一家公司的中央管理和控制是在香港或香港以外地方的问题，委员会在第 D123/02 号个案(18 IRBRD 150) 中有很仔细的查验。本局在确定有限公司的居住地时，将会遵照上述指导原则。一般来说，董事举行董事会会议的地点是重要的。在很多个案中，董事在经营业务的国家开会，公司的中央管理和控制显然是在这个国家。但在其它个案中，董事可能在一个司法管辖区进行中央管理和控制，而公司的实际业务却在另外一个司法管辖区进行。然而，董事开会的地点只有在这些会议构成行使公司中央管理和控制的媒介时方为重要。中央管理和控制行使的地点是事实问题，并须按每个个案本身的事实来决定。根据判例法原则作出判决时，只有因真正商业原因而存在的因素方被接纳。

---

<sup>4</sup> 《高等法院规则》(第 4 章，附属法例)第 23 号命令。

## 母公司和子公司

19. 在引用「中央管理和控制」验证法时，如子公司及其母公司于不同国家运作，本局通常会将该子公司及其母公司当为由本身董事会管理和控制的独立法律个体。虽然母公司一般会影响和控制子公司，但子公司和母公司并不一定居住于同一个国家。本局会考虑子公司董事会在无须征询母公司的情况下，处理投资、生产、销售和采购等问题的自主程度。在这个问题上，本局留意到委员会在第D59/03号个案(18 IRBRD 626)第653页中的意见：

「即使A公司的最终和最高权力来自其母公司—美国的D公司，我们也不接纳代表提出A公司是由其美国母公司中央管理和控制的宣称。在达至此看法时，我们留意到 *Union Corporation* 一案<sup>5</sup>的判决—该判决认为找出『中央能力和权力所在地』的程序并不是要求法庭应看和仅看最终和最高权力的所在地，以及 *De Beers* 一案<sup>6</sup>的判决—所需的是『就业务和贸易的过程作一详细的审查』。因此，我们就这个评税上判定A公司居住于香港。」

## 确定雇主的居住地

20. 对任何雇主的中央管理和控制是于香港以外地方进行的声称，本局会要求有关方面提供在雇主机构内负责中央管理和控制人士的身分和职位、他们承担的具体工作、以及他们在行使管理和控制工作时身处何地等资料，以资证明。本局可能需要证明文件。就此而言，本局一般会接受董事报告和会议记录的认证副本。

## 支付薪酬的地方

21. 委员会在第D20/97号个案(12 IRBRD 161)第173页中有以下的观察：

「…在这个电子银行时代，若仅以付款地点来决定本案中受雇工作入息的来源，并以此作为裁决的基础，其简单和不合适之处，迹近荒谬。肯定的是，受雇工作的地

<sup>5</sup> *Union Corporation Ltd. v. CIR* [1953] 34 TC 207

<sup>6</sup> *De Beers Consolidated Mines Limited v. Howe* [1906] 5 TC 198

点，『须根据有关个案的事实而确定』，不应最终以雇员薪酬的实际支付地点来决定。据此，我们决定从一个更实际的角度更广泛地查究纳税人受雇工作的所在地。」

22. 就此而言，对于付款地点的重要性，高等法院的 Deputy Judge To 在 *Lee Hung Kwong v. Commissioner of Inland Revenue* 6 HKTC 543 一案中曾作考虑。该法官指出：

「在 *Bray and Colenbrander; Harvey and Breyfogle*<sup>7</sup> 一案中，在回顾早前的法律观点后，Lord Normand 认定…：

『上议院…在 *Foulsham v. Pickles*<sup>8</sup> 一案中，已经明确地裁定，就受雇工作而言，入息来源所在地并非雇员工作的地点，而是被视为『付款合约』的地点，或支付受雇工作款项的地点，两者所指的地点可能相同。』

因此，如果入息的来源是一项受雇工作，入息来源所在地就是被视为『付款合约』的地点。Lord Normand 使用『付款合约』一词定是指雇员据之赚得付款的雇用合约，而不一定是指付款的地方。当然，付款地是合约地点的一个重要指针，同时表面看来是合约地点，但这并不具决定性：可参照 *Bennett v. Marshall*<sup>9</sup> 一例。如果一名雇员与一名在香港定居的雇主订立雇用合约，但安排将其薪金存进他的瑞士银行户口，毋庸置疑，合约的地点是香港。他的入息源自香港。在多数情况下，付款地点往往亦是合约地点。这一定是 Lord Normand 只说『两者所指的地点可能相同』，而非『两者所指的地点相同』的原因。」(第 24 段)

23. 本局会毫不犹豫地依循上述的处理方法。单独来看，在香港以外地方支付薪酬，不应该是确定受雇工作地点的决定因素，其它因素也需要考虑。就此而言，薪酬不限于月薪，还包括在入息定义内的所有额外入息和实物利益。就任何在香港以外地方支付薪金的声称，本局会要求纳税人提供银行帐户详情和该等付款的书面证明。

---

<sup>7</sup> 报告见 34 TC 138

<sup>8</sup> 报告见 9 TC 261

<sup>9</sup> 报告见 22 TC 73

## **研究外在或表面特征以外的情况**

24. 如有人声称与香港雇主的雇用关系已经改变为与其雇主相关的一家居于港外的公司的雇用关系，唯雇用条款没有任何明显的改变，则本局会深入研究受雇工作外在或表面特征以外的情况。同样地，本局也会关注本地受雇的雇员声称持有海外雇用合约的个案。以上的例子，不足以涵盖所有情况。

## **总结**

25. 总括而言，如属香港受雇工作，不论雇员在甚么地方提供服务，任何得自该项受雇工作的入息均属第 8(1)条规定的薪俸税基本征收范围(但须受下文(C)部所述各项豁免所规限)。因此，一旦入息属第 8(1)条的范围，即不可作出所谓按时间分摊的声称。然而，如属非香港受雇工作，则任何得自该项受雇工作的入息，均不属于薪俸税的基本征收范围，而薪俸税责任只能根据第 8(1A)条产生。该条将得自在香港实际提供服务的入息纳入征税范围。因此通常需要在香港停留的天数作基准，将总入息分摊。

## **(B) 征税范围的延伸部分—受雇工作**

26. 倘若一份雇用合约是雇员在香港以外地方与一名居于香港以外地方的雇主洽谈、订立及执行，而雇员的薪酬是在香港以外地方支付的话，本局通常会接受此为一项非香港受雇工作。典型的例子是纳税人在其本国受雇，并由其本国雇主派往国外执行职务。雇主要求纳税人常驻香港，并到香港以外地方履行部分职务。在被派驻国外期间，纳税人与其雇主的雇主 / 雇员关系仍然存续，故当派驻国外的期间结束时，纳税人将会被调回其本国，并继续为雇主工作。

27. 本局一般不会未经查证便接纳纳税人本人或其代表作出他们受雇于海外个体，并持有海外受雇工作的一般声明。这些声明所需的证明资料，和前段(A)部「基本征税范围—受雇工作」所载的相同。本局会定期复查已获接纳为非香港受雇工作的个案。附录提供一些香港及非香港受雇工作的例子。

28. 就一项非香港受雇工作，本局须考虑有关入息是否应根据第 8(1A)条的基本征税范围延伸的部分征税。第 8(1A)(a)条将征税范围扩大，特别包括得自在香港因提供服务所得的一切入息，其中包括可归因于该服务而享有的假期工资。这条款只与受雇工作有关，并不适用于有收益的职位[见下文(D)部]。

29. 为了确定在香港由提供服务所得的入息款额，本局通常会考虑雇员留在香港的日数，并以其出入境时间为基准，将其薪酬包括假期工资分摊。如遇到这个基准不适用的特殊情况，本局可能采用其它方法。举例来说，如雇员能证明他在香港以外地方提供服务所得的薪酬比率大大高于他在香港提供服务所收取的薪酬比率时，本局可按归因于他在香港及香港以外提供服务所得的实际薪酬的数额作为基准而进行分摊。

30. 为了确定在香港由提供服务所得入息的款额，雇员应在其薪俸税报税表内填报他从香港收取的薪酬以及其它所有与其受雇工作有关的入息，例如从海外母公司或总办事处所得的收入。

### **(C) 豁免征税—受雇工作**

31. 第 8(1A)(b)条规定，任何人士(政府雇员、船舶船员和飞机机员除外)在课税年度的评税基期内，于香港以外地方提供一切与其受雇工作有关的的服务的话，他所得的相关入息应被豁免征收薪俸税。就这项豁免而言，在某年度的评税基期到访香港总共不超过六十天的人士，其在港期间所提供的服务，将不会被计算在内[第 8(1B)条]。换言之，任何在某年度的评税基期到访香港总共不超过六十天的人士，均无缴付薪俸税的责任。

32. 因此，一位从香港受雇工作得到入息的雇员，如他以雇主代表身分被派驻新加坡或东京，并在有关年度的评税基期内在该地提供有关的一切服务，则他可以完全获豁免缴付香港的薪俸税。不过，若该雇员到访香港总共为六十一天或以上，并且在香港提供一些服务的话，则他在该年度内的所有入息均须缴税。同样地，一位从非香港受雇工作获得入息的雇员，他若在有关年度的评税基期内被派往香港执行短期任务，而到访香港期间总共不超过六十天的话，他亦无须缴付薪俸税。若他到访香港超过六十

天，则根据第 8(1A)(a)条的征税延伸条文，他须就得自在香港由提供服务所得的一切入息缴税。

33. 第 8(1A)(b)条的豁免范围只适用于到访香港的人士，举例来说，即使一位人士在有关年度的评税基期内留港的时间为六十天或以下，但如该段时间是其开始或终止在港的长期居留，或他留港的性质并不构成「到访」的话，则他可能会被征收税款。

#### **(D) 董事酬金**

34. 任何人士，不论他居于何地，如因担任法团董事而获得酬金，而该法团的中央控制和管理是在香港执行的话，则该酬金属于香港产生或得自香港的入息，并须根据第 8(1)条的基本征税条文予以征收薪俸税；理由是法团董事职位所在地是位于执行法团的中央控制和管理的地方[参看 *McMillan v. Guest* 24 TC 190]。因此，如该地点是在香港，从该职位所得的任何酬金便会被视作在香港产生。第 8(1A)条的基本征税条文延伸部分，第 8(1A)(b)及(c)条的豁免部分均不适用于董事酬金。该等条文只适用于从受雇工作所得的入息。上诉委员会曾研究过这个问题。在第 D123/02 号个案(18 IRBRD 150)中委员会裁定纳税人的董事职位位于香港，而有关公司的部分最高及指挥权是在香港执行。

#### **(E) 船舶人员及飞机机员**

35. 与其它雇员一样，船舶人员及飞机机员的缴税法律责任是根据第 8(1)条及第 8(1A)(a)条来决定，但须考虑第 8(2)(j)条的重要豁免条款。根据该条款，若该类人士在一评税基期内在香港逗留不超过六十天及在连续两个课税年度(其中一个须为所考虑的课税年度)的评税基期内，在香港逗留总共不超过一百二十天的话，则他们在该被考虑的课税年度里因提供服务所收取的入息是不须缴税的。该项豁免放宽了船员和机员的缴税责任，但不包括大部分时间逗留在香港(包括水域范围)的船员和机员。

## (F) 豁免—在香港以外地方缴付的税款

36. 自 1987 年 4 月 1 日第 8(1A)(c)条颁布生效以来，任何人如在香港以外地方提供服务，而须就其提供该等服务所得的入息被征收并且已缴付与薪俸税性质上大致相同的当地税项，则该等入息可获豁免征收薪俸税。举例来说，如某位人士有香港受雇工作，但于一课税年度内连续一百九十天在中国内地因提供服务而取得入息，并就该笔入息缴付个人入息税与内地政府，则第 8(1A)(c)条将予适用，而该笔入息亦不会被纳入香港薪俸税的征收范围。

37. 至于某一特定的外国税项在性质上是否与薪俸税大致相同，这是一个须按个别案情考虑的事实问题。虽然，对于提供服务所在地的政府就受雇工作入息向雇员征收的任何税项，本局通常会接受是在性质上足够类似的税项，但如该税项或征款并非按受雇工作入息的款额而征收的话，本局将不会接受有关入息属第 8(1A)(c)条的豁免范围。外地所征收的税率或税务当局所采用以决定应付税款的评税方法与这问题并无关系。第 8(1A)(c)条的所需的条件是纳税人有被征收及实际支付外地税。举例来说，如一名有香港受雇工作的美国公民在美国提供服务五十天，并就其全球入息包括从提供该等服务所得的入息被评美国入息税，若他已支付一些美国入息税，则本局会接纳他已就该五十天的入息缴税，并会引用第 8(1A)(c)条免除该入息在香港征税。另一方面，如他的全球入息总额未达须缴付美国入息税的水平，第 8(1A)(c)条便不适用。

38. 实际上，香港薪俸税的评税基期(即截至 3 月 31 日的一年)可能与某些提供服务所在的外地的评税基期不同。比方来说，在作出香港税项的评税时，应课外地税项的入息有可能未被外地评税和未须缴付税项。在这况下，纳税人可以该外地税项将须稍后缴付为理由提出反对本局发出的评税。评税主任在收到该反对后，在合理的情况下会无条件暂缓缴纳有争议的税款；一俟纳税人缴付了外地税款并提交有关证明后，反对将获接纳而有关的香港税项将予撤销。同样地，若纳税人能证明在支付外地税项后，其应评税入息将会少过上一年度的应评税入息总额的百份之九十，他可以根据这个理由申请暂缓缴纳部分暂缴薪俸税。

39. 有些纳税人可能在收到香港薪俸税的评税时不知道他 / 她有外地税务责任，因而不会如上文所述地提出反对。如果纳税人在反对期届满后须缴付外地税项，他 / 她仍可依据第 70A 条在有关课税年度结束后 6 年内或在收到评税通知的日期后 6 个月内(如该日期较后)，补遗申请根据第 8(1A)(c)条豁免有关入息。

40. 须注意的是，实际上，第 8(1A)(c)条只适用于香港受雇工作个案，原因是非香港受雇工作的人士只须按其在香港提供服务所得的入息缴纳香港的税项，其在香港以外地方提供服务所得的入息无须缴纳香港税款。

## 受雇工作地点的例子

### 例一

#### 派驻香港

纳税人最初受雇于 A 公司。他在美国工作。由于他职责和工作上的改变，他和 B 公司订立了一份新的雇用合约。两项雇用合约都是在美国洽谈并订立。B 公司将纳税人的薪酬存入他在美国的银行帐户。

B 公司实时派纳税人到香港监督 X 集团的亚太区业务运作。B 公司在香港的附属公司担任纳税人的香港工作签证的保荐人。纳税人在其整个派驻香港期间仍为 B 公司的雇员。

A 公司和 B 公司都是美国当地有实质的公司，亦是 X 集团的关联公司。X 集团的总部设在美国，其业务营运遍及全球。

信纳上述事实后，评税主任接纳纳税人有一项非香港受雇工作。纳税人向评税主任提供一份其与 B 公司订立的雇用合约及有关资料和文件，当中显示 B 公司是一家有实质的公司，其管理及控制均在美国，而其薪酬是由 B 公司付进其在美国的银行帐户。

### 例二

#### 受雇工作转往香港以及工作汇报对象

纳税人是 C 公司的雇员。他在美国工作。C 公司是一居于美国的公司。纳税人收到 C 公司在香港的附属公司发出的委任书。根据一份于 2005 年 3 月 1 日与 C(香港)有限公司达成的协议，他同意从 2005 年 4 月 1 日起在该附属公司担任市务总监。合约条款是他在美国与 C 公司的人力资源总监洽谈达成。

C(香港)有限公司是一家在香港注册成立的公司，其业务由居于香港的董事会管理。于 2005 年 3 月 1 日达成的雇用合约是纳税人与 C(香港)有限公司订立，C(香港)有限公司保荐纳税人入境到香港履任受雇工作。

纳税人的工作包括经常到亚太区各地会见客户。纳税人的商务名片自称是 C(香港)有限公司的市务总监，并载有一个香港通讯地址和电话号码。作为市务总监，纳税人须向 C 公司在美国的董事会汇报。

信纳上述事实后，评税主任认为，纳税人拥有一项香港受雇工作。由于纳税人已和 C(香港)有限公司(一家居于香港的公司)订立雇用合约，受雇工作的地点是香港。作为其职责的一部分，纳税人可能须向香港以外地方的人士汇报工作，但这不应是一个决定性因素。

### 例三 在香港支付的薪金和福利

纳税人是 E 有限公司的雇员。该公司居于意大利。E 有限公司派纳税人到她的香港采购办事处，主理采购业务。纳税人履行职责时，必须到内地和邻近国家公干。纳税人与 E 公司的雇用协议，在他到达香港之前已经在意大利洽谈和订立。

根据协议，E 公司不会为纳税人作与意大利税款均等化的安排，因为香港的税率较意大利低。纳税人以港元收取其薪金和利益。他加入香港强制性公积金，并受到香港医疗计划的保障。

信纳上述事实后，评税主任接纳纳税人有一项非香港受雇工作。评税主任亦获提供了类似例一所述的证明文件。

### 例四 付款的地方和承担费用的地点

纳税人居于英国。他获 F 亚太有限公司聘用为地区总监。F 亚太有限公司是在开曼群岛注册成立。纳税人的雇用合约最初是在英国通过一家由 F 亚太有限公司委任的招聘代理洽判订立。聘任要约函在英国寄达纳税人。纳税人在英国接受该要约并签署合约。

F 亚太有限公司是一公司集团的亚洲地区总部，其办事处设在香港。该办事处由香港的董事会管理。纳税人必须到亚洲各地公干。

他的部分薪金分别付进他在香港和英国的银行户口。F 亚太有限公司从其在亚太区的附属公司和相联公司收取纳税人的薪金费用。

信纳上述事实后，评税主任认为，纳税人有一项香港受雇工作。由于纳税人已经和 F 亚太有限公司(一家居于香港的公司)订立合约，受雇工作的地点是香港。评税主任认为在此情况下，雇主从各非香港公司收回费用，并不是应该考虑的有关因素。