

擴闊稅基 改善稅制

諮詢文件

稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會

二零零一年八月

目錄

	頁數
稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會	1
良好稅制的特點	2
訂定基準	3
香港稅項概覽	4
稅基	5
額外收入的來源	6
> 提高現有稅項的徵稅能力	6
• 調高薪俸稅稅率(表 I)	7
• 調高利得稅稅率(表 II)	8
• 調高物業印花稅(表 III)	9
• 削減薪俸稅免稅額及扣減額(表 IV)	10
> 引入新稅項	11
• 資產收益稅(表 V)	12
• 利息稅(表 VI)	13
• 股息稅(表 VII)	14
• 對業務及個人在世界各地的收入徵稅(表 VIII)	15
• 海陸離境稅(表 IX)	16
• 工資稅和社會保障稅(表 X)	17
• 人頭稅(表 XI)	18
• 一般消費稅(表 XII)	19
• 流動電話稅及招牌稅(表 XIII)	20
邁向稅基更廣闊的稅制	21
意見的範圍	21
提交意見書的限期	23
提交意見書的方式	23
附件 A — 諮詢委員會成員名單	24
附件 B — 諮詢委員會職權範圍	25
附件 C — 稅基研究摘要	26
附件 D — 何謂商品及服務稅	32
附錄：國際貨幣基金組織的報告書摘要	35

擴闊稅基 改善稅制

稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會

背景

在二零零零至零一年度財政預算案中，財政司司長指出，政府在過去兩個財政年度均錄得經營赤字，並預計隨後三個年度亦會出現同樣的情況。他提出警告說，若情況維持不變，本港會出現嚴重的財政問題。當局須維持香港公共財政的穩健，而屬於整個財政制度最重要一環的經常性收入，則最受關注。

2. 這些經營赤字究竟屬周期性質（在經濟周期中經濟好轉時會自行調整），抑或屬於較嚴重的結構性問題，仍有待確定。無論赤字的性質如何，香港都不能等待問題有定論後，才去擬訂所需的補救措施，而應該早作準備，訂下一套周詳、適時和可行的對策，以預防經濟出現不穩定情況。

3. 為此，當局採取了雙管齊下的方法：一方面成立**檢討公共財政專責小組**，以確定經營赤字屬周期性抑或結構性，預計該專責小組的研究會在二零零一年年底得出結果；另一方面同時成立**稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會**，在維持簡單低稅制和保持香港競爭力的基本原則下，研究哪些稅基廣闊的新稅項適合於香港引進，並就建議的新稅項的執行提供意見。委員會須於二零零一年年底向財政司司長提交報告。諮詢委員會的成員來自社會各界，包括學者、專業人士、商界和社區領袖。成員名單列於附件 A。其職權範圍則載於附件 B。

良好稅制的特點

4. 諮詢委員會自二零零零年六月以來一直定期舉行會議，討論改善香港稅制的不同方案。諮詢委員會曾研究多個發達經濟體系的做法和經驗，並根據香港的獨特情況，評估這些模式是否適合香港。初步的工作包括確定國際公認的良好稅制設計準則，以國際基準評估香港的制度，以及研究可以進一步改善或出現問題而必須糾正的地方。這些基準經確定後，可作為評估現行稅制的基礎，並作為衡量各個方案的準則。現將這些公認的原則概述如下。

中立性

5. 良好的稅制可公平分配稅務負擔，並可減低稅收產生的負面效應。良好的稅制對不同形式的商業活動應具有中立性、公平性，令業務決定以提高經濟效益為依歸，而非盡量減少繳納稅款。要保持中立性(即橫向公平)，就必須保證有同等納稅能力的人或企業繳納同等的稅款。稅項對經濟決定的影響越少，中立性就越強。

公平性

6. 良好的稅制必須是縱向公平，即納稅人按納稅能力繳稅。另一方面，過份狹窄的稅基導致整體稅務負擔落在相對少數納稅人身上，不符合公平的原則。徵稅時還必須考慮到稅務負擔是否過於集中，能否吸引和保留高增值人士和企業，以及鼓勵納稅人積極向上，爭取高收入等因素。

成效

7. 良好的稅制必須有較強的徵稅能力，及時收取應徵的稅收，並能長期維持穩定的收益，及盡可能不受周期性的經濟波動所影響。為盡量減少逃稅和避稅而制訂的執法措施，必須與所涉及的風險取得平衡。

效率

8. 良好的稅制必須能有效運作，盡量減少納稅人的遵從成本和政府的行政費用。稅制可影響經濟效益，缺乏效率的稅制會推高成本，降低市民的生活水準。在任何既定的稅收水平下，稅基越廣、稅制越全面，所取得的經濟效益就越高。而整體稅務負擔越低，對經濟活動造成的扭曲就越少。

明確簡單

9. 良好的稅制必須具有高透明度，且明確易懂。課稅規則須清晰易明，並根據稅法的明確原則而制訂。稅法在施行時應保持一致，納稅人才可準確估計各項交易所涉的稅項。

靈活性

10. 良好的稅制必須具有靈活性，能夠適應科技進步、商業發展和其他經濟的轉變。

國際競爭力

11. 國際稅收趨勢不容忽視。香港的稅制必須對整體競爭力有裨益，無論是稅制結構或稅率都不應損害香港在國際上或地區內的競爭力。鑑於海外投資對維持香港經濟增長的重要性，稅制的基礎必須保持簡單和高效率，以維持香港具吸引力的投資環境。

稅收的穩定性

12. 經濟活動是周期性的。各種稅項受經濟逆轉影響的程度不盡相同。少受經濟周期影響的稅項，有助加強整體財政制度的穩定。

訂定基準

13. 在訂定客觀評估香港稅制的基準後，諮詢委員會對發達的海外地區進行了考查，以確定其徵稅範圍及個別稅項在稅收總額中所佔的比重。這項研究以經濟合作及發展組織(經合組織)成員國為調查對象，因為這些國家屬發達的經濟體系，可提供既標準化又可靠的稅務統計數據。

香港稅項概覽

14. 表 A 顯示香港的收入來源。

表 A — 香港的收入來源				
收入來源	收入 (百萬元)		佔收入總額百分比 (%)	
	1999-2000	2000-01	1999-2000	2000-01
直接稅¹				
利得稅	37,699	42,969	16.18	19.09
薪俸稅	24,831	26,303	10.66	11.69
個人入息課稅	3,216	3,455	1.38	1.54
物業稅	1,168	1,143	0.50	0.51
	66,914	73,870	28.72	32.83
間接稅²				
印花稅	12,116	10,911	5.20	4.85
博彩稅	11,938	12,630	5.12	5.61
應課稅品稅項	7,377	7,293	3.17	3.24
一般差餉	7,132	14,428	3.06	6.41
車輛稅	2,613	3,025	1.12	1.34
遺產稅	1,272	1,503	0.55	0.67
飛機乘客離境稅	499	537	0.21	0.24
酒店房租稅	182	223	0.08	0.10
海底隧道使用稅	97	0	0.04	0.00
	43,226	50,550	18.55	22.46
稅項收入總額	110,140	124,420	47.27	55.29
非稅項收入				
地價收入	34,810	29,531	14.94	13.12
物業及投資	23,016	26,542	9.88	11.79
各項收費	10,896	10,973	4.68	4.88
公用事業	3,326	3,297	1.43	1.46
其他收入	50,807	30,297	21.80	13.46
非稅項收入總額	122,855	100,640	52.73	44.71
收入總額	232,995	225,060	100.00	100.00

¹ 直接稅是直接向承擔這些稅項的人徵收的稅項，通常指那些對入息及利潤徵收的稅項。

² 間接稅是指對商品及服務而非入息或利潤徵收的稅項。

稅基

15. 正如本地專家經常指出，香港稅制有待改善的地方之一，就是稅基過於狹窄。交由諮詢委員會討論引入擴闊稅基的新稅項，就是直接回應這點。在具有國際關係和經驗的顧問協助下，諮詢委員會對香港的稅基進行了詳細分析，以確定其是否狹窄；如是，有哪些方案可以改善稅制。

16. 有關稅基的主要研究結果³如下：

- (a) 就稅收總額佔本地生產總值的百分比來說，香港的稅收水平遠低於亞太區和經合組織的平均數；
- (b) 來自個人入息的稅收，佔香港的稅收總額 27%，與經合組織的平均數一樣，但較亞太區的基準低 4%；
- (c) 香港非常倚重來自公司收入的稅收（“利得稅”）。香港利得稅佔稅收總額 32%，是經合組織平均數（9%）的三倍半，亦較高於亞太區平均數（29%）；
- (d) 香港對財產徵收的稅項（差餉、物業和股票交易印花稅及遺產稅），以佔本地生產總值的百分比來衡量，較國際基準為高；如以佔稅收總額的百分比（24%）來衡量，則明顯高於該兩地區組別的基準（經合組織的基準為 5%，而亞太區的基準為 10%）；
- (e) 香港對商品及服務稅的倚賴程度很低，而且是唯一沒有徵收任何形式一般消費稅的發達經濟體系。經合組織國家的一般消費稅平均佔稅收的 18%，特定商品及服務稅則佔 12%。而在作為亞太區基準的國家，一般消費稅平均佔稅收的 12%，而特定商品及服務稅則佔 16%。海外稅制的發展趨勢是越來越倚重消費稅，而減少對入息稅及財產稅的倚賴；

³ 顧問研究摘要載於附件 C，而報告書全文可在 www.info.gov.hk/fb/ac/index.htm 網站下載。

- (f) 與經合組織或亞太區的平均數相比，香港較為倚重來自財產、個人入息和公司利潤的稅收，但稅收水平卻低於這兩組地區的平均數，對來自商品和服務稅收的倚賴程度也特別低。從徵收的稅項數目來看，香港的稅基較其他發達地區狹窄；
- (g) 另一方面，由於有部分稅項的徵收範圍很小，香港稅基的組合成分也很狹窄；以及
- (h) 香港的收入總額大部分來自非稅項收入（差不多佔一半），比率遠高於國際“標準”。這些收入大部分來自賣地及累積財政盈餘的投資收益。香港越來越倚重非稅項收入的來源，與海外的趨勢背道而馳。

17. 因此，顧問根據以上的研究結果，提出擴闊稅基的建議，詳情請見其報告。

額外收入的來源

18. 諮詢委員會了解到香港的稅基狹窄，探討了多個擴闊稅基的方案。除參考其他地區的情況外，諮詢委員會亦考慮了香港的特別情況，從以下兩個方面進行了探討：

- (a) 擴大現有某些主要稅項的徵收範圍，調高稅率，以及減少免稅額和寬減項目，以提高有關稅項的徵稅能力。
- (b) 引入新稅項。

提高現有稅項的徵稅能力

19. 諮詢委員會曾考慮多個提高現有稅項徵稅能力的方案。各方案的探討結果概要編載於表 I 至 IV。

表 1 — 調高薪俸稅稅率

考慮因素	探討結果
廣闊度	調高稅率不會擴闊稅基。
中立性	調高後的稅率適用於所有現時須繳納薪俸稅的人士。就所有納稅人都按相同稅率課稅而言，這項措施可保持稅制的中立性。
公平性	額外的稅款只由現時已在稅網內的人士負擔。現時在稅網外無須繳稅的人士，不會因稅率調高而須繳稅。
成效	調高稅率可以非常有效地增加現有稅基的收益。在稅網內的納稅人無法避免繳付增加了的稅款，而現時無須課稅的收入，則仍在稅網之外。
效率	調高稅率可有效率地收取更多稅款。在制定有關法例後，納稅人或政府都無須多付行政或徵收費。用。
明確簡單	香港的稅制，稅率簡單易明，在施行方面亦有明確依據。
靈活性	稅率不受科技及商業發展影響。
國際競爭力	降低個人入息稅，以吸引技術人員到某地區工作及將他們留住，是國際趨勢。調高稅率對香港吸引長期發展所需人才的能力，可能有不利影響。
稅收收益	假設稅基不變，各個稅階的薪俸稅稅率(包括標準稅率)均調高一個百分點，可帶來約 22 億元的額外收入。
整體評估	調高稅率可以增加收入，但不能解決稅基狹窄和稅收易受周期性經濟起伏影響的問題。所有額外收入都會由現時的納稅人繳付。

表 11 — 調高利得稅稅率

考慮因素	探討結果
廣闊度	調高稅率不會擴闊稅基。
中立性	調高後的稅率將適用於所有現時須繳納利得稅的人士。由於利得稅只有兩個稅率(分別適用於法團和非法團業務)，因此可以保持稅制的中立性。
公平性	額外的稅款只由現時已在稅網內的人士負擔。在稅網外現時無須繳稅的人士不會因稅率調高而須繳稅。
成效	調高稅率可以非常有效地增加稅收。納稅人無法避免繳付增加了的稅款。現時無須課稅的收益(利息、股息、離岸收入和資產收益)仍在稅網之外。
效率	調高稅率可以有效率地收取更多稅款。在制定有關法例後，納稅人和政府都無須多付行政或徵收費用。
明確簡單	香港的稅制，稅率簡單易明，在施行方面亦有明確依據。
靈活性	稅率不受科技及商業發展影響。
國際競爭力	調低稅率以吸引新企業，是國際趨勢。調高稅率可能不利於香港的長遠發展。
稅收收益	假設稅基不變，每調高稅率一個百分點可帶來約 26 億元的額外收入。
整體評估	調高稅率可以增加收入，但不能解決稅基狹窄和稅收易受周期性經濟起伏影響的基本問題。所有額外收入都來自現時的納稅人。

表 III — 調高物業印花稅

考慮因素	探討結果
廣闊度	調高物業交易印花稅不能擴闊稅基。
中立性	調高後的印花稅稅率將適用於所有物業交易。
公平性	額外的稅款仍由進行物業交易的人士負擔。
成效	調高物業交易印花稅可以有效地增加稅收。納稅人無法避免繳付增加了的稅款。
效率	調高物業交易印花稅可以有效率地收取更多稅款。納稅人和政府均無須多付費用。
明確簡單	物業交易印花稅在施行方面很簡單，且有明確依據。
靈活性	物業交易印花稅基本上不受科技或商業發展影響。
國際競爭力	國際的趨勢是減少徵收交易稅，例如印花稅。調高印花稅可能會對物業市場有不利影響。
稅收收益	以二零零零至零一年度的成交數字計算，調高物業交易印花稅 20%，每年可帶來 10 億元收入。
整體評估	單單調高物業交易印花稅，並不能大幅增加收入。若要大幅增加這方面的稅收，則會打擊香港在國際上的競爭力，以及對物業市場有不利影響。

表 IV — 削減薪俸稅免稅額及扣減額

考慮因素	探討結果
廣闊度	削減免稅額及寬減項目，使更多人納入稅網。薪俸稅稅基因而擴闊。
中立性	稅制可以保持中立性，因為入息和家庭狀況相同的納稅人被削減的免稅額款額都是一樣的。
公平性	部分現時無須繳納薪俸稅的受薪人士會被納入稅網，稅基因而擴闊。大部分額外稅收仍來自現時的納稅人。
成效	削減免稅額可以非常有效地增加個人稅項的收益。納稅人無法避免繳付增加了的稅款，而所有入息高於新起徵點的人都須繳稅。
效率	需要報稅的納稅人數目大增，必須增撥資源處理所增加的報稅表，但這些報稅表所涉及的稅款不多。
明確簡單	削減免稅額在施行方面很簡單，且有明確依據。
靈活性	削減免稅額不受科技及商業發展影響。
國際競爭力	較高入息人士課稅的實際稅率會隨著削減免稅額而顯著增加，這可能會影響香港吸引外地人才來港工作。
稅收收益	全面削減免稅額 10%、25%及 50%，分別可增加稅收 20 億元、60 億元及 140 億元。如全面取消免稅額，則可增加稅收 400 億元。
整體評估	<p>對比國際標準，香港的免稅額偏高。近年免稅額的增加速度比通脹快。雖然削減免稅額可擴闊稅基，但所增加的稅收絕大部分仍會來自現時的納稅人。</p> <p>香港並無全面的社會保障制度，免稅額是為家庭負擔沉重和低收入的納稅人提供協助的途徑。</p>

引入新稅項

20. 諮詢委員會還研究了多種新稅項可能帶來的稅收，當中包括對特定消費項目（例如流動電話、招牌等）徵收的稅項、一般消費稅、人頭稅、資產收益稅、向僱主與僱員徵收的社會保障供款、海陸離境稅，以及對源自香港的利息收入、納稅人在世界各地的收入、及個別人士收取的公司股息徵收的稅項。諮詢委員會認為，部分方案在施行上會有困難，而另外一些稅收方案的收稅能力則偏低。此外，諮詢委員會亦考慮過國際課稅趨勢，以及範疇更廣的政府政策。表 V 至 XIII 概要刊載各種曾予考慮的新稅項所涉及的因素。

表 V — 資產收益稅

考慮因素	探討結果
廣闊度	對香港而言，資產收益稅是一種新稅項，可擴闊稅基。
中立性	這稅項的中立性視乎其徵收範圍而定，如只對物業及 / 或股票交易徵收，則會欠缺中立性。
公平性	這稅項會對已實現的收益徵收。
成效	資產收益稅很易受周期性的經濟不景氣影響，故稅收收益並不穩定。
效率	資產收益稅在施行上會牽涉很多複雜問題。對政府及納稅人來說，資產收益稅的稅收效率很低。
明確簡單	若要具有成效，資產收益稅的法例就必定會很複雜，而香港現行稅務法例基本上較簡單。
靈活性	資產收益稅法例往往缺乏靈活性。根據海外經驗，有關法例須經常修訂，以維持這稅項的健全性。
國際競爭力	可能會有更多香港居民在海外投資，以避免就其投資所得繳納資產收益稅。此外，開徵資產收益稅，亦會對香港作為區內股票上市地點和金融中心的地位有不利影響。
稅收收益	稅收收益取決於有關法例的涵蓋範圍（包括有關扣除資產損失的條文）和當時的經濟狀況。
整體評估	資產收益稅可擴闊稅基，帶來一些額外稅收。由於這稅項直接受到物業和股票市場的市道影響，因此稅收收益容易出現周期性波動。另外，這稅項會影響樓市及股市。

表 VI — 利息稅

考慮因素	探討結果
廣闊度	徵收利息稅會增加應課稅收入的類別，表面看來，可以擴闊稅基。
中立性	由於這稅項只適用於香港的存款利息，因此缺乏中立性。根據地域來源徵稅原則，在香港以外地區的存款利息可繼續免稅。
公平性	納稅人須就所得的利息收入繳付利息稅。
成效	從特定存款額所得的利息收入，取決於市場利率。
效率	對本地利息收入徵稅，由財務機構預扣稅款，本身是一項具有效率的措施。不過，由於低收入納稅人須填交報稅表，而目的只為退還最初預扣的利息，因此整體而言，這稅項欠缺稅收效率。
明確簡單	就個別人士而言，以預扣稅方式徵收利息稅，是一項有效率而簡單的措施。至於商界，就已計入營業利潤並源自香港的利息進行評稅，也是很有效率而簡單的做法。
靈活性	這稅項的靈活性較低，因為在處理那些並非以利息方式計算其收益的衍生工具會有困難。
國際競爭力	貨幣資產很易被轉移至海外以逃避課稅。存款流失可能對香港的金融制度有負面影響，而且不利香港發展為國際銀行中心。
稅收收益	由於個別存戶可能將其存款移往海外，財務機構亦有能力拓展離岸銀行業務，估計從個別人士可能獲得的稅收收益將會少之又少。從商界所得的利息稅收益，可能是每年 10 億元左右。
整體評估	由於利息稅可以輕易規避，這對利息稅作為主要稅收來源的效用有不利影響。對金融制度可能產生的負面影響，遠遠超過其可能帶來的收益。

表 VII — 股息稅

考慮因素	探討結果
廣闊度	對股息徵稅會增加須課稅收入的類別，表面看來可擴闊稅基。
中立性	根據香港的地域來源徵稅原則，這稅項只適用於香港公司派發的股息，外國公司派發的股息無須課稅。
公平性	這稅項是就納稅人所收取的股息徵收。假如所派股息的相關利潤源自香港，則有關利潤已課繳利得稅，因而會出現對同一收入雙重課稅的情況。
成效	假如公司選擇把利潤重新投資以助股價增長，而不派息，則無股息可供徵稅。
效率	所有現代的股息課稅制度均設有安排，讓分派給股東的利潤中已繳納的公司所得稅轉往股東名下，這安排有損稅收效率，亦造成避稅的機會。
明確簡單	全面扣除股息以免雙重課稅的制度，有關法例極為複雜，也不易施行。
靈活性	這稅項比較靈活，因為可處理所有分派給股東的利潤。
國際競爭力	為保持香港作為國際商業及投資中心的競爭力，必須制定避免股息雙重課稅的制度。
稅收收益	公司利得稅稅率現為 16%，而最高個人課稅稅率為 17%，個人標準稅率（15%）則低於公司利得稅稅率。按標準稅率繳稅的個別納稅人的稅務負擔會減少。收入水平較低但須按 17% 邊際稅率繳稅的納稅人，其稅務負擔則較大。在避免股息雙重課稅的制度下，對股息徵稅所得的額外稅收不會很多。
整體評估	香港如決定徵收股息稅，訂立“雙重課稅制度”並不恰當。如要避免股息雙重課稅，則須在稅制中加入很複雜的安排，而稅收則無相應幅度的增加。

表 VIII — 對業務及個人在世界各地的收入徵稅

考慮因素	探討結果
廣闊度	對納稅人在世界各地所得收入課稅，會擴大應課稅收入的範圍，表面看來可擴闊稅基。
中立性	對來自外地的收入課稅，使香港的稅制更加中立，因為收入不論源自何地，均須課稅。
公平性	來自外地的收入，如未有在收入來源地納稅，則須在香港課稅。
成效	任何已在收入來源地就來自該地的收入繳納的稅項，均應給予抵免。對比國際標準，本港的稅率偏低，因此在大多數情況下，外地的稅收抵免額，都會超過在香港的應課稅額。在這些情況下，不會帶來額外收入。
效率	由於要解決來自外地的收入在海外地區課稅等問題，效率因而減低。
明確簡單	對來自外地的收入徵稅和提供稅收抵免的法例，往往都很複雜，並可能會涉及很多問題，例如須就簽訂避免雙重課稅協議進行磋商。
靈活性	這稅項具有靈活性，因為賺取收入的方法並非問題所在。
國際競爭力	為維持國際競爭力，有必要制訂有關外地稅收抵免的法例，以及與主要經濟伙伴議訂全面的避免雙重課稅協議。
稅收收益	稅收收益極少，因為須就海外已繳稅款給予抵免。
整體評估	對來自外地的收入課稅，雖然在技術上會把稅基擴闊，但實際上只有那些未有在來源地納稅的離岸收入會帶來額外稅收。

表 IX — 海陸離境稅

考慮因素	探討結果
廣闊度	向所有由海陸路離港的人徵稅，其稅基十分廣闊。
中立性	由海路或陸路離港的人均須繳稅。
公平性	現時乘坐飛機離港及乘船往澳門或內地的人士，都須繳付離境費用。開徵海陸離境稅後，所有離港旅客均須繳稅。
成效	難以避稅或逃稅。
效率	徵收及行政成本較低。
明確簡單	課稅責任有明確依據，易於了解。
靈活性	有很大靈活性。
國際競爭力	從國際競爭角度來看，對香港無重大影響。
稅收收益	稅收收益視乎稅額而定。如對每次離境徵稅 18 元（即現時乘船往澳門或內地收取的費用），則每年可帶來約 9 億元收入。
整體評估	如離境稅的徵收範圍擴大，則有廣闊基礎，可擴闊稅基。唯內地和香港兩地經濟日趨緊密，有關措施可能被視為有礙兩地交流，也不利於旅遊業。另一方面，如推行消費稅，海陸離境稅可有助減低境外消費對消費稅收益的影響。

表 X — 工資稅和社會保障稅

考慮因素	探討結果
廣闊度	這是由僱員和僱主就工資課繳的稅項，有相當廣闊的稅基。失業和退休人士毋須繳納。
中立性	這些稅項適用於所有僱員薪酬。
公平性	這些稅項是按僱員工資的一個百分比向僱主及 / 或僱員徵收的。所有在職人士均須繳納，沒有免稅額。不用繳納入息稅的人士，仍須繳納這些稅項。
成效	由於這些稅項有相當廣闊的稅基，因此可持久帶來穩定的收入。
效率	在計算僱員工資時，可同時計算每名僱員和僱主應繳納的稅款。
明確簡單	有關法例可能很複雜，在實施初期，可能會為僱主帶來問題。在稅制確立後，日常的行政工作會較為簡單。
靈活性	這些稅項可適應不同的就業模式。
國際競爭力	大部分僱主和僱員剛剛開始根據強制性公積金法例供款。任何與僱傭有關的新稅務負擔，都會對香港的競爭力有不利影響。
稅收收益	以一九九九至二零零零年度工資水平計算，每徵收1%的稅款，便可帶來每年58億元的收入。
整體評估	這些稅項有廣闊的稅基，並且可隨經濟增長而增加，但會增加香港的勞工成本，因此會損害香港的競爭力。

表 XI — 人頭稅

考慮因素	探討結果
廣闊度	稅基極為廣闊，因為每個成人都須繳付人頭稅。
中立性	每個成年居民都須繳付人頭稅。
公平性	不論個人負擔能力，所有成人都按劃一稅率繳稅。
成效	由於稅基廣闊，因此能夠持久帶來穩定的收入。
效率	其他地區的經驗顯示，人頭稅的行政成本高昂，而逃稅比率也很高。
明確簡單	人頭稅的原則十分簡單明確，納稅人很容易明白。
靈活性	不易受營商方法轉變及科技發展的影響。
國際競爭力	溫和的稅率對競爭力不會有顯著影響。
稅收收益	稅收收益視乎稅額而定。本港年齡在 21 歲或以上的人口有 530 萬，如每人付人頭稅 200 元，就可帶來每年 10 億元收入。
整體評估	人頭稅的稅基十分廣闊，因為每個成人都須繳付。沒有一個海外地區曾成功推行人頭稅。在人口稠密而流動性高的地方(例如香港)，人頭稅的執行會很困難。

表 XII — 一般消費稅

考慮因素	探討結果
廣闊度	大部分私人消費的開支均須課稅，其徵收範圍很廣闊。
中立性	一般消費稅可對幾乎所有私人消費項目徵收，因此大致上是中立的。
公平性	課稅責任由消費能力決定。消費能力較低的人士，納稅較少。對低收入人士來說，這是累退稅。
成效	消費稅稅基十分廣闊，能夠持久帶來穩定的收入。
效率	稅基廣闊的消費稅的行政及遵從成本較低。由於其稅基廣闊，避稅較難。不過，另一方面，此稅項可能引致市民選擇往境外消費。
明確簡單	如豁免項目很少，稅基廣闊的一般消費稅在施行方面有明確依據，而且易於遵從。
靈活性	對私人消費徵收的稅項，具有相當靈活性，能夠適應營商和科技的轉變。
國際競爭力	香港是唯一沒有徵收一般消費稅的發達經濟體系，倘若開徵稅基闊而稅率低於區內或國際一般水平的稅項，不會對香港的競爭力產生重大影響。
稅收收益	如稅基廣闊的消費稅稅率定為 3%，估計每年可帶來超過 180 億元稅收。
整體評估	對私人消費徵收的稅項如果稅基廣闊，稅制簡單而稅率又低，則應具有稅收生產能力、較不易受經濟逆轉影響，而且對整體經濟的扭曲極少。所有經合組織成員都徵收某種形式的消費稅。有關商品及服務稅的詳細說明，載於附件 D。由於商品及服務稅對差不多所有的私人消費徵稅，因此每個人每次消費都要繳付。不同入息組別的課稅負擔視乎稅制的設計細節而定，但一般來說，消費較多的人，繳稅會較多。如果商品及服務稅的稅率低，則屬溫和累退稅，不過，世界各地都設有補償措施（例如可增加綜援金額，以完全抵消商品及服務稅的影響），以減輕或消除這稅項對最低收入組別的不利影響。

21. 香港現時已對少數特定商品(例如煙酒)徵收應課稅品稅。理論上，所有需求彈性較小的項目，都會有可能被徵稅，因此可供選擇的方案極多。諮詢委員會考慮過兩個由市民提出的方案。

表 XIII — 流動電話稅及招牌稅

考慮因素	探討結果
廣闊度	只適用於若干特定開支種類的稅項，其稅基並不廣闊。
中立性	由於只有使用流動電話或架設招牌的人士才須繳稅，因此這稅項欠缺中立性。消費者或會選擇其他通訊或廣告方式。
公平性	招牌稅的稅基狹窄，而在施行方面也有選擇性。由於流動電話的滲透率高，因此流動電話稅的稅基較闊。
成效	難以避稅或逃稅。
效率	徵收及行政費用低。
明確簡單	繳稅責任及稅額明確，容易明白。
靈活性	甚具靈活性。
國際競爭力	從國際角度來看，不會對香港有顯著影響。
稅收收益	視乎徵收的方法，如稅率並不太高，則不會帶來可觀稅收。舉例來說，如對每個流動電話用戶按每月10元的劃一稅率徵稅，每年的收入約為4.6億元。如對每名招牌擁有人每年徵稅1,000元，則每年的收入為2億元。
整體評估	如單獨徵收，這兩種稅項都不會帶來可觀收益。

邁向稅基更廣闊的稅制

22. 一如上文第 3 段所述，現階段我們仍未能確定持續出現的經營赤字是周期性還是結構性問題。但通過研究，諮詢委員會已察覺到稅基狹窄的問題，並認為香港需要重新評估其稅制。

23. 檢討公共財政專責小組會探究政府是否面對結構性財政赤字，如果情況屬實，則會確定問題的嚴重程度。諮詢委員會認為，如要等待專責小組完成其工作然後才展開進一步行動，可能延誤問題的解決。由於諮詢委員會現時的研究結果發現，香港的稅基狹窄，諮詢委員會遂進而考慮不同擴闊稅基的方案，並認為本文件所提出的 13 項增加稅收及 / 或擴闊稅基的措施應進一步加以探討。

24. 在向財政司司長提交建議前，諮詢委員會邀請市民一起討論如何擴闊香港的稅基。在現階段，諮詢委員會尚未就任何方案作出定論，並以開放的態度，誠意邀請市民提出意見。

意見的範圍

25. 諮詢委員會了解到，一些在其職權範圍以外的措施，例如削減政府開支，可能解決潛在的財政問題（雖然不能解決稅基狹窄的問題）。不過，諮詢委員會須按所訂明的職權範圍（見附件 B），就擴闊稅基改善稅制提出建議。因此，所有意見書的重點，都應該集中在香港如何改善稅制，而同時保持低稅率、簡單稅制及維持香港競爭力的一貫原則上。我們邀請各界人士就任何可擴闊稅基而適合在香港徵收的稅項提出意見或建議。另外，在不限制各界就各有關問題提出意見的情況下，我們亦邀請公眾人士就下列具體問題提出意見，並詳細說明有關理由：

1. 香港應否擴闊現有稅基，改善其稅收的穩定性？
2. 應否調高個人來自薪俸、物業及營業收入的稅率（包括標準稅稅率）？
3. 應否調高向公司徵收利得稅的稅率？

4. 應否取消薪俸稅項下的免稅額及寬減項目？
 5. 如不取消薪俸稅項下的免稅額及寬減項目，則應否削減其數額？如應削減的話，以百分率計，減幅應是多少？
 6. 應否對香港居民所收取的利息、資產收益、股息、離岸收入徵稅？
 7. 應否開徵海陸離境稅？若然，稅率應是多少？
 8. 應否向僱主和僱員徵收工資稅和社會保障稅？
 9. 如徵收工資稅和社會保障稅，僱主和僱員最高可接受的稅率是多少？
 10. 全球越來越多地區傾向於對消費而非入息徵稅，香港應否跟隨這個趨勢引入某種形式的消費稅？
 11. 若然，則除了一般消費稅外，應否同時考慮對特定商品徵收應課稅品稅？
 12. 應否徵收流動電話稅和招牌稅？若然，稅率應是多少？
 13. 應否對其他特定商品徵收應課稅品稅？若然，是哪些項目？稅率是多少？
 14. 應否引入稅基廣闊而按劃一低稅率徵收的消費稅？
 15. 如引入稅基廣闊的消費稅，稅率應是多少？設計稅制時應考慮什麼因素？
 16. 應否結合多項措施同時實施？若然，有甚麼可採用的組合？哪些組合不應採用？
26. 與各項意見有關的考慮事項還包括經常性徵稅能力，不易受經濟周期影響的徵稅能力，稅收給經濟造成的負擔，對電子商貿發展的影響(如有的話)，執行及遵從稅例的成本效益，以及公平等問題。

提交意見書的限期

27. 各界人士如有意見，請於二零零一年十月六日前向諮詢委員會提出。

提交意見書的方式

28. 意見書可以郵遞或電郵方式提交諮詢委員會，詳情如下：

郵遞： 香港中環下亞厘畢道
中區政府合署中座 4 樓
稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會

電郵： consultation@fb.gov.hk

電話查詢：2810 2526

稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會
成員名單

主席

鄭慕智先生，JP

委員

白敏思先生

鄭國漢教授

周永新教授

黃少明先生

李王佩玲女士，JP

呂慧瑜女士

雷添良先生，JP

陸觀豪先生，JP

何歷奇先生

田北辰先生，BBS，JP

丁毓珠女士，BBS，JP

徐福燊醫生

王英偉先生

庫務局局長俞宗怡女士，GBS，JP

署理稅務局局長劉麥懿明女士，JP

政府經濟顧問鄧廣堯先生，JP

**稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會
職權範圍**

在維持簡單低稅制和保持香港競爭力的基本原則下：

- (a) 考慮下列的因素，研究哪些稅基廣闊的稅項(包括與消費有關的稅項)適合於香港引進：
- + 能產生經常性財政收益
 - + 收益不太受經濟周期的影響
 - + 對經濟帶來的負擔
 - + 電子商貿發展的衝擊
 - + 行政上的成本效益
 - + 易於遵從
 - + 公平
- (b) 根據上文(a)段的研究所得，就執行特定的稅基廣闊的稅項的建議提供意見。
- (c) 向立法會、公眾人士和關注這個課題的團體徵詢意見。
- (d) 在二零零零年十一月，向財政司司長提交進度報告，並在二零零一年年底提交最後報告。

稅基研究摘要

1 摘要

這項由畢馬威會計師事務所負責進行的研究，探討香港稅基的性質，特別是要確定香港的稅基是否狹窄及 / 或正在縮窄。這項研究比較香港與其他發達地區的稅基，並提出擴闊稅基的方案，供稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會考慮。

有關方面要求畢馬威會計師事務所按以下三種情況探討擴闊稅基的方案：

- (i) 如須增加的收入達本地生產總值 1%至 2%；
- (ii) 如須增加的收入少於本地生產總值 1%；以及
- (iii) 如毋須增加收入，但可考慮採用其他方案以擴闊稅基。

1.1 與其他國家的比較 - 香港的稅基是否“狹窄”？

當局委託畢馬威會計師事務所評估香港稅基的性質，並與其他發達國家作比較。為確定香港的稅基是否“狹窄”，這項研究在宏觀層面比較香港與一些選定國家的稅收來源，然後比較這些稅收的組合成分，目的是要確定香港稅基的中立程度、納稅負擔、可靠程度和性質。

在宏觀層面，這項研究採用以下兩個“平均數”將香港的稅基與國際基準作比較，這兩個平均數是：

- 經合組織成員國的平均數；以及
- 經合組織亞太區成員(澳洲、加拿大、日本、南韓、墨西哥、美國及新西蘭)另加香港和新加坡的平均數。

就稅收組合成分的特點進行較深入研究時，則挑選了為數較少的地區 - 澳洲、加拿大、新西蘭、南韓、愛爾蘭及新加坡，而作者也有解釋選擇這些國家作比較的原因。

如稅基的廣闊度不足以保障稅收不受由於某種經濟活動的課稅對其他經濟活動造成扭曲及 / 或不公平情況的影響，及 / 或稅收不足以應付開支需要，則稅基屬於“狹窄”。政府可能因“被課稅”的界別過小而難以徵收到與經濟增長相應的稅收，也不能應付額外開支需要。

這項研究所進行的主要國際性比較，顯示了以下幾點：

- 就稅收總額佔本地生產總值的百分比來說，香港的稅收水平是所選取作比較的地區中最低的，而新加坡和墨西哥則與香港最為接近。就這標準來說，香港的稅收水平遠低於亞太區和經合組織的平均數。
- 與經合組織或亞太區的平均數相比，香港較為倚重來自財產、個人入息和公司利潤的稅收，但稅收水平則低於這兩組地區的平均數。香港對來自商品和服務的稅收的倚賴程度特別低。
- 香港對來自入息和財產的稅收的倚賴程度，比該兩個地區組別任何一個的相對比例稅收都高很多。
- 來自個人入息的稅收佔香港的稅收總額 27%，與經合組織的平均數一樣，但較亞太區的基準低 4%。
- 香港非常倚重來自公司收入的稅收（“利得稅”）。香港的利得稅佔稅收總額 32%，是經合組織平均數（9%）的三倍半，但與亞太區平均數（29%）則較為接近。
- 香港對財產徵收的稅項（差餉、物業和股票交易印花稅及遺產稅），以佔本地生產總值的百分比來衡量，較國際基準為高；如以佔稅收總額的百分比（24%）來衡量，則明顯高於該兩個地區組別的基準（經合組織的基準為 5%，而亞太區的基準為 10%）。
- 香港對商品及服務稅的倚賴程度很低，而且幾乎不倚賴任何一般消費稅。經合組織國家的一般消費稅平均佔稅收的 18%，特定商品及服務稅則佔 12%。至於作為亞太區基準的國家，一般消費稅平均佔稅收的 12%，而特定商品及服務稅則佔 16%。
- 香港的收入總額大部分來自非稅項收入（差不多佔一半），比率遠高於國際“標準”。這些收入大部分來自賣地及累積財政盈餘的投資收益。

香港是一個低稅地區，稅基“狹窄”，倚重少數的稅種，因此不及與之比較地區的稅制那樣中立和可靠。

有關研究亦發現：

- 香港的公司稅稅率是各地區中最低的，僅為 16%，而各地區的平均稅率為 30%，其中最高的是加拿大，稅率為 45%；以及
- 香港個人入息的最高邊際稅率也是各地區中最低的，僅為 17%。

此外，一般在香港賺取平均工資或薪金的人士無須納稅，因為扣除免稅額後，他們已無須繳稅。其他相比較地區的實際平均稅率為 20%。由於實際納稅的人少，因此香港的個人入息稅大部分來自小數納稅人。一個典型香港家庭(2 名成人，其中 1 人工作，供養 2 名子女)如在其他代表地區，必須得繳數額高且稅種多的稅項。

國際趨勢

雖然個人入息稅仍是經合組織成員國的最大稅收來源，但國際趨勢是越來越少倚賴這種課稅形式。不過，以香港所徵收的稅項來看，大體上與下述的其他趨勢一致：

- 過去 20 年，公司所得稅在經合組織稅收中所佔的比率，一直都相當穩定。
- 社會保障稅和工資稅所佔比率在增加。
- 過去 25 年，財產稅所佔的比率已逐漸明顯下降。

一般消費稅在過去 25 年大幅上升，是九十年代唯一持續強勁增長的主要稅收來源。由於香港沒有徵收這種稅項，因此未能跟隨這個趨勢。

1.2 改善香港稅制的方案

以其他發達地區的基準衡量，香港的稅基屬於狹窄，而稅基的組合成分和發展趨勢亦與國際常規並不一致。香港的收入越來越倚重非稅項收入，而其收入根基的健全、平衡和穩定程度亦正在降低。

擴闊稅基的方案是按以下三種情況加以探討的：

- (i) 如須增加的收入達本地生產總值 1%至 2%；
- (ii) 如須增加的收入少於本地生產總值 1%；以及
- (iii) 如毋須增加收入，但可考慮採用其他方案以擴闊稅基。

報告書所討論的擴闊稅基方案有：

削減免稅額。香港的個人入息稅制給予個人多項較其他地區為高的免稅額，以致很多受薪人士無須繳稅。須繳薪俸稅的人少於受僱人士的40%。把基本免稅額[有關照顧長者、居所貸款利息及慈善捐款的特別扣除項目除外]削減10%，可帶來20億元收入。若要獲得情況(i)所需的收入，須把免稅額削減約75%；若要應付情況(ii)的收入需要，則須削減50%。

削減免稅額對擴闊稅基只有很輕微的作用，因為即使把免稅額削減50%(情況(ii))，有90%的額外稅收仍會來自現時已在稅網的納稅人。換言之，現時已在稅網的納稅人要繳納更多稅款，所以，這個方案不符合“中立性”這個準則。

擴闊現有稅基。像大多數發達地區一樣，香港可對資產收益徵稅。不過，眾所周知，資產收益稅很容易受到經濟波動影響，尤其是股票和物業市場的變動。短期來說，如把資產損失計入，淨收入額就會很小。

香港可恢復徵收利息稅。但由於香港只會對在香港賺取的利息課稅，這一方案可能會促使投資者在香港以外的地方賺取利息。

徵收股息稅。這一稅項能否帶來額外稅收已是疑問，即使能夠，相信其數額亦不高。

對來自世界各地的收入徵稅。海外的經驗顯示，對來自世界各地的收入徵稅，會使與企業有關的稅制變得複雜，而可帶來的稅收卻很少。

香港可加強現行對附帶福利的徵稅制度，按附帶福利的全部價值(例如居所和度假費用)徵稅，或擴闊附帶福利的定義，包括未能折合現金計算的福利(例如公司提供車輛、會所會籍及與業務無關的旅遊)。這做法可擴闊稅基，但所得收入可能不多。

香港已對乘坐飛機離港的旅客徵收離境稅，而這稅項的徵收範圍可予擴大，以包括由陸路和海路離港的旅客，這項措施可增加的收入不多，但可作為一個較大規模的新稅收方案中的一部分去考慮[報告書亦建議以此結合商品及服務稅一起實施]。

所有這些措施對擴闊香港稅基的作用輕微，並且未能應付情況(i)或(ii)的收入需要。這些方案亦不符合“收入充裕程度”這準則。

引入新稅項。可引入的新稅項多不勝數(例如對電視機或流動電話的使用徵稅)，但開徵稅基廣闊的間接稅會較為公平。

社會保障稅或工資稅。這些稅項會增加僱用勞工的成本，或會令薪俸稅稅制變得複雜。此外，這些稅項亦與其他政府政策，例如強制性公積金(強積金)計劃不一致。

對一般消費徵收稅基廣闊的稅項。可考慮開徵單階段銷售稅或多階段消費稅[商品及服務稅(GST)或增值稅(VAT)]。後者是國際普遍採用的方法。在香港徵收 3%商品及服務稅，估計可帶來 180 億元收入，相當於本地生產總值的 1.5%[根據國際經驗及效率原則，報告書不建議把稅率定在 3%以下]。

徵收 3%的商品及服務稅，可應付以上三種情況的收入需要[並有額外收入可作其他減稅或取消稅項用途]。這稅項有國際基準和各地近年稅務改革的經驗作支持，而且符合擴闊稅基的基本原則。

作者在報告書中探討了這一稅項的優點和缺點，認為要達致這項研究的目標，開徵這稅項是最適當的方案。

報告書提出一系列可結合商品及服務稅同時施行的建議，成為整套改善稅制的方案，在下述各種情況下提供較為廣闊的稅基。

情況 1 是開徵 3%稅基廣闊的商品及服務稅，所得收入可應付相當於本地生產總值 1%至 2%的收入需要，但即使有超過所需的收入，數額也不會很多。除擴闊離境稅的徵收範圍以包括陸路和海路外，不須同時施行其他徵稅措施。

情況 2 是開徵 3%的商品及服務稅，除應付收入需要外，每年亦提供至少 60 億元的額外收入。可抵銷這些額外收入的措施計有調低薪俸稅稅率 3 個百分點、調低利得稅稅率 2 個百分點、調低差餉、應課稅品稅或其他較次要稅項、調高免稅額 40%、取消股票和物業交易印花稅、酒店房租稅和遺產稅，及 / 或增加政府付款和退稅，作為商品及服務稅的“彌償”。在作出這些可擴闊稅基和有抵銷作用的調整後，可增加的收入約為本地生產總值的 1%。

情況 3 與情況 2 一樣，但由於在這情況中沒有需要增加收入，因此調低稅率、取消稅項、或政府付款和退稅所涉及的款項可高達情況 2 所述數額的三倍，即 180 億元，而不是 60 億元。舉例來說，所有薪俸稅稅率均可調低 8 個百分點[取消最低的兩級稅率]，利得稅稅率可調低 7 個百分點，差餉則可取消[雖然報告書不建議這樣做]，而股票和物業交易印花稅亦可廢除，此外，更可採取一些其他減稅措施。

1.3 結論及建議

- 與其他發達地區比較，香港的稅基屬於狹窄。
- 香港稅基的組合成分狹窄。
- 香港是唯一沒有徵收任何一般消費稅的發達經濟體系。海外的趨勢是越來越倚重消費稅，而減少對入息稅和財產稅的倚賴。
- 香港稅基的發展與海外趨勢背道而馳。

香港有需要擴闊稅基，而最明顯需要處理的範疇是對個人入息及／或一般消費徵收的稅項。

最可取的課稅措施須提供一個可持續發展、穩健和不斷增長的稅基。

- 一個有廣闊稅基的新消費稅，即使其稅率低至 3%，也是最值得考慮的方案。這方案可擴闊稅基，與海外趨勢和基準一致；這方案可應付上述任何一種情況的收入需要而不會損害香港的低稅地位和國際競爭力，而且還可提供一個可持續發展的稅基。只有這個方案能夠為本稅務研究根據研究大綱而探討的所有問題提供全面的解決方法。
- 如不包括商品及服務稅，就幾乎不可能制訂一套具有以下作用的方案：既可針對三種情況的收入需要和有效地擴闊稅基，又能符合良好稅制設計的基準。
- 由於徵收 3% 的商品及服務稅所得的收入多於情況 (ii) 及 (iii) 所需要的，因此這項研究為諮詢委員會提供了一些可抵銷超額收入 [而仍符合擴闊稅基這個首要目標] 的方案。就須增加收入相當於本地生產總值 1% 至 2% 的情況 (i) 而言，單單徵收 3% 的商品及服務稅已經足夠，無須採取任何抵銷措施。

諮詢委員會應認真考慮引入低稅率及稅基廣闊的消費稅的方案。

(稅基研究報告書全文可在 www.info.gov.hk/fb/ac/index.htm 網站下載。)

何謂商品及服務稅

背景

現時對一般消費徵收的稅項，在亞太區主要稱為商品及服務稅，而在歐洲則稱為增值稅。換言之，商品及服務稅和增值稅是同一種稅項的不同名稱。這稅項的基本性質是就私人消費徵稅。美國是經合組織中唯一沒有在聯邦政府層面對消費開支徵收商品及服務稅項的成員國，但美國卻有多種由州或地區徵收的消費稅。在亞太區，徵收商品及服務稅的主要經濟體系包括澳洲、新西蘭、加拿大、日本、新加坡、台灣、菲律賓和泰國。

商品及服務稅的特徵

2. 商品及服務稅有兩大特徵，一是幾乎所有商品和服務均須課稅，二是稅款由最終消費者繳付。商品及服務稅以多階段方式對各項消費徵稅。儘管商品及服務稅最後會由最終消費者繳納，但由於在生產過程和分銷鏈的每個階段，賣方須就商品和服務所增加的價值課稅，因此商品及服務稅在每個階段都會徵收。各方都會以其銷售計算商品及服務稅，以及就其購買商品和服務所繳稅款申請稅收抵免。商品和服務的中間買方雖然繳納商品及服務稅，但可按稅收抵免機制，獲發還所繳稅款，因此稅務負擔會全部落在最終消費者身上。

3. 下表為商品及服務稅應用在加工蔬菜罐頭的生產及分銷各階段的簡單示例。為易於說明起見，現假定商品及服務稅的稅率為 10% —

	購買			銷售			商品及服務稅 所繳商品 及服務稅 (e) - (b)
	買價 (a)	商品及 服務稅 (b)	總計 (c)	售價 (d)	商品及 服務稅 (e)	總計 (f)	
菜農				10	1	11	1
罐頭食品廠	10	1	11	40	4	44	3
批發商	40	4	44	60	6	66	2
零售商	60	6	66	90	9	99	3
消費者	90	9	99				
商品及服務稅 總額		9					9

4. 商品及服務稅建基於“應課稅物品”的概念。任何人製造價值總數超過訂明限額的應課稅物品，須登記繳納商品及服務稅。豁免項目及實施零稅率的項目(見下文第 9 段)不屬於應課稅物品。如果其應課稅物品不超過登記起徵點，供應商便無須登記。只有登記人士才可就商品及服務稅申請稅收抵免。

5. 開徵商品及服務稅會將部分稅項負擔由收入轉移至開支。這種稅項的全面性意味人人都受影響，人人都要繳付這稅項。這稅項的運作透明度頗高，因此較難逃避。由於徵收範圍廣闊，一些無須繳付入息稅的人亦因購買商品及使用服務而須繳付商品及服務稅。

執行及遵從稅例

6. 商品及服務稅是自我評稅的稅項，納稅人須自願遵從有關法例。遵從成本與稅項本身是否簡單有密切關係。如設有多重稅率及大量豁免項目，企業會感到不勝其煩，而遵從成本也較高。複雜的商品及服務稅制增加行政成本，與低稅率的商品及服務稅並不相容。

商品及服務稅的有利考慮因素

7. 根據諮詢委員會的職權範圍作出評估，與入息稅及利得稅比較，商品及服務稅不那麼容易受周期性的經濟逆轉影響。商品及服務稅徵收範圍廣泛，又採用劃一稅率，因此在執行上符合成本效益。其他地區的經驗顯示，如登記起徵點高，行政及遵從成本便不會很高昂。商品及服務稅可說符合公平原則，因為人們只在消費時才須繳納這稅項。

國際貨幣基金組織就開徵商品及服務稅所作的建議

8. 國際貨幣基金組織的財政事務部在二零零零年派員來港，評估在香港開徵商品及服務稅的可行性。國際貨幣基金組織的結論認為這是可行的，並建議有關的商品及服務稅要具備以下條件：

- ◆ 只有很少零稅率、豁免及特別寬減項目；
- ◆ 按介乎 3%至 5%之間的劃一低稅率徵收；以及
- ◆ 登記起徵點高，盡量減少須登記的企業數目。

9. 國際貨幣基金組織就零稅率項目、豁免商品及服務稅項目及特別寬減規定所制訂的建議，其主要特點仿照其他地區所採用的做法，包括：

◆ 零稅率項目

- 出口貨物(包括國際運輸)
- 金融服務(不包括在本港使用並收取現付費用的服務)

◆ 豁免項目

- 住宅租金
- 住宅物業銷售(新落成住宅物業除外)

◆ 小型企業稅務寬減

- 為小型企業訂定較高的商品及服務稅登記起徵點
- 小型企業(即每年營業額在登記起徵點以下的企業)可自由選擇登記繳納商品及服務稅

◆ 遊客退稅計劃

- 遊客可就在香港購買而於離港時會帶走的商品申請退還商品及服務稅(即由香港出口的商品)。

國際貨幣基金組織的報告書摘要載於附錄，而報告書全文則可在諮詢委員會的網站閱覽，網址為 www.info.gov.hk/fb/ac/index.htm。

國際貨幣基金組織的報告書摘要

香港特區是世界上整體稅務負擔最輕的地區之一。同時，不論以任何標準來衡量，香港特區的稅基都屬十分狹窄。事實上，香港特區是亞太區唯一沒有對消費徵收任何形式稅基廣闊稅項的主要地區。不過，這些事實本身都不足以構成在香港引入新稅項(不論是否屬於稅基廣闊的稅項)的理據。因此，代表團同意，香港特區考慮引入稅基廣闊的消費稅的動機，並非源於上述任何事實，而是在於評估需否以造成最少干擾的方式，應付可能屬結構性質的增加稅收需要，並尋求一個周期性變化較現時更為穩定的稅基。

本報告書的重點，並非研究香港特區應否引入稅基廣闊的消費稅。其實，香港有關當局最近已成立一個專責小組，負責研究香港是否出現結構性預算赤字的問題，預計研究結果會在二零零一年年底發表。相信當局會在研究結果發表後，決定是否開徵稅基廣闊的消費稅。本報告書集中探討的問題主要是技術方面的，具體來說，就是當局一旦決定在香港特區引入稅基廣闊的消費稅後與設計消費稅有關的政策問題，以及與徵收消費稅有關的執行問題。

如有充分的準備時間和所需的行政資源，幾乎任何地方都可引入稅基廣闊的消費稅，何況是像香港特區那樣經濟發達的地區。不過，在香港特區引入這類稅項，的確會帶來棘手的執行問題。(此外，亦可能引起種種政治問題，代表團在這方面並無能力作可靠的評估。)最明顯的問題是，由於香港特區的自由港地位，因此對跨境的貨物流通，現時並無有效的管制；另外，主要的稅收部門，即香港海關(海關)和稅務局，均無徵收稅基廣闊的消費稅的經驗。如要解決這些問題，則政府必須決意從根本調整海關和稅務局的運作模式和工作重點，並須為這樣的改革預先詳細策劃。

據代表團所知，在考慮稅基廣闊的消費稅時，香港當局着意的是發票抵免式商品及服務稅，又稱增值稅。這是全球絕大部分地方所採用的做法，因此香港特區無意偏離國際慣常做法。此外，香港當局致力維持簡單的稅制和低稅務負擔，以保持香港特區的競爭力。因此，代表團假定，如在香港特區引入商品及服務稅，該稅項會具備下述特點：(1)豁免、零稅率和特別寬減項目為數很少；以及(2)按單一的低稅率徵收，大概介乎3%至5%之間(如稅率低於3%，可能令人質疑，開徵商品及服務稅究竟是否合乎成本效益)。應強調的是，如商品及服務稅的設計過於偏離這兩個特點，則行政費用和遵從成本可能會大幅增加。

政策問題

由於很多國家已實施商品及服務稅稅制，而實施方法大同小異，有關商品及服務稅的設計問題，現已為人所熟知。不過，代表團仍提出四個問題，希望香港當局特別留意，因為這些問題與香港特區的情況有特別關係。

- **目的地與來源地原則。**差不多所有實施商品及服務稅稅制的國家都採用目的地原則去徵收這稅項（即進口須課稅，而對出口則實行零稅率）。要採用這個原則，就明顯的必須先於邊境就稅項作調整，並因而須作出有效的邊境管制。一如上文所述，香港特區目前並無實行有關措施。另一個方法，是按來源地原則徵收商品及服務稅，向出口徵稅而豁免進口課稅。雖然採用來源地原則則毋須於邊境作調整，但這原則卻有一些重大缺點，最顯著的是出口須繳納商品及服務稅，這對維持香港特區的競爭力不利（基於香港特區的聯繫匯率）。其他與來源地原則有關的問題包括進口及出口估值，以及轉讓定價的問題。權衡之下，代表團認為，按目的地原則徵收的商品及服務稅，最符合香港的長遠利益，而香港當局應致力作出有效的邊境管制。
- **對金融服務的處理方法。**金融服務通常不會收取現付費用，因此對商品及服務稅的徵收構成極大困難。金融服務對香港特區的經濟舉足輕重，在區內亦面對極為激烈的競爭，因此應小心考慮在商品及服務稅稅制下，如何處理這類服務。代表團建議香港特區考慮在以下兩個可行方法中選擇一個。第一個是仿效新加坡的做法，向大部分收取現付費用的金融服務（服務出口除外）徵稅，其餘則免稅。為減少應課稅企業購買金融服務作進項而產生的層壓效應，財務機構可收回其支付的大部分商品及服務稅，儘管其產出大多獲豁免繳稅。另一個辦法是，香港特區可採用比新加坡更進一步的做法，容許財務機構悉數收回進項稅，從而完全消除層壓效應。代表團估計，與新加坡的做法相比，第二個方法對收入的影響很小。相對於歐洲聯盟（歐盟）豁免繳稅但不可收回進項稅的方法，這兩個方法在構思方面都較佳，而且較為容易施行。

- **對不動產的處理方法。**地產業對香港特區的經濟很重要，因而亦須審慎考慮如何處理地產業的商品及服務稅。代表團所屬意的方法，可以用相當簡單的語句說明，即所有商用物業（不論新建的或現有的）的銷售及使用，均應全部課稅。這不會為應課稅企業造成負擔，因為這些企業就這類交易所繳納的商品及服務稅，均可收回。就住宅物業所支付的租金則應獲豁免繳稅，以免租住房屋與業主自用房屋之間出現扭曲的情況。不過，在私人物業市場供應的新住宅物業的銷售則應徵稅，而這些稅項可當作就有關物業將來所提供的一連串房屋服務所徵收者。上述方法是區內大部分國家普遍依循的，但與歐盟基本豁免商住樓宇的銷售及使用的方法比較，則大為不同。
- **對小型企業的處理方法。**鑑於香港特區的小型企業為數眾多，商品及服務稅能否成功引入，關鍵繫於按每年營業額為小型企業訂定起徵點。每年營業額少於起徵點的小型企業毋須登記，但也可自由選擇登記。這個幾乎為全球採用的做法，能夠以較少的稅收代價，大大減少商品及服務稅的行政及遵從成本，因為小型企業雖然為數甚多，但合計起來對經濟整體增值的貢獻不大。此外，那些因低於起徵點而獲豁免的小型企業，仍須就其採購的商品及服務繳稅。行業調查數據就有關按每年營業額劃分的商業機構分布情況顯示，香港特區的適當起徵點大概介於港幣 100 萬元至 500 萬元之間。不過，我們需要有更多數據，才可訂出確實水平。

代表團估計，按現有的國民收入帳戶數據和消費物價指數一籃子權數計算，稅基廣闊的商品及服務稅的稅基會佔香港特區的本地生產總值的 38% 左右，而如果商品及服務稅稅率訂得低，對價格只有輕微影響。不過，這些估計數字主要屬指示性質，因此在使用時必須審慎。

執行問題

已發展的經濟體系如引入商品及服務稅，由決定引入之日起計，一般需時約兩年。然而，一如上文所述，由於現時香港特區的海關及稅務管理所限，因此所需時間可能長達三年。由於是否引入商品及服務稅，要在將來才有決定，本報告書不會研究該稅項的實施細節，而會集中討論海關及稅務局的應變規劃，即確定這兩個部門現時各自可做些什麼工作，以便為最終可能決定引入商品及服務稅作好準備。代表團建議，香港當局在決定引入商品及服務稅後，如有需要，可考慮要求本基金組織提供進一步技術協助。

- **海關的規劃重點。** 海關要在香港特區建立一個可接受的邊境管制環境，第一項必須採取的措施是，從速落實在最近完成的海關貨物清關規定及服務顧問研究所提出的多項建議。這些建議的目的，是透過盡早提交貨物艙單去確保海關能及時獲得有關貨物進出口的資料，以及改善公眾貨物裝卸區的管理，尤其是在內河商船方面。雖然單憑這項措施不足以協助海關在邊境有效地徵收商品及服務稅，但會奠定穩固基礎，讓海關在該稅項開徵時可以作出其他適當的更改。
- **稅務局的規劃重點。** 稅務局須進行的應變工作種類較多，包括(1)發展及維持一個數據庫(包括檢討現有納稅人身分證明號碼制度是否妥善)，收集較現時完備的有關運作中的企業的資料，以便更準確估計可能須繳納商品及服務稅的納稅人數目，並訂出起徵點，以及方便稅務局和海關之間交換資料；(2)加快轉至全面自我評稅制度；(3)發展需時較短而目標更集中的審計安排、提高實地視察人員的技巧，以及推廣稅務局現時所欠缺的實地巡查商業樓宇這種做法；(4)持續致力改善保存營業記錄的標準及做法；以及(5)改善稅務局與有關的私營企業及專業團體的諮詢程序，俾能在一個互相合作的環境中找出現有及/或潛在的稅務問題，並加以解決。稅務局如能及早進行這些工作，在着手引入商品及服務稅時，就會有較充分的準備。