

附錄 A

國際貨幣基金組織 有關香港引入商品及服務稅的 政策及行政問題 報告書摘要

(二零零一年一月發表)

本文件為香港特別行政區政府中文譯本。英文本由國際貨幣基金組織擬備。

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的稅項的主要地區。不過，這些事實本身都不足以構成在香港引入新稅項的理據(不論是否屬於稅基廣闊的稅項)。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，並非基於上述任何事實，而是在於評估需否以造成最少干擾的方式，應付屬結構性質的增加收入的需要，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財政赤字的問題，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，其有關的政策問題，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，幾乎任何地區都可引入稅基廣闊的消費稅，何況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，的確會帶來艱巨的行政問題。(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，對跨境貨物的流通，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，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。

據代表團所了解，在考慮稅基廣闊的消費稅時，香港當局屬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，以維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，而對出口則實施零稅率)。明顯地，要採用這個原則，便必須先進行邊境稅調整，從而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毋須調整邊境稅，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明顯的費用，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選擇在以下兩個可行方法其中之一。第一個是仿效新加坡的做法，向大部分收取明顯費用的金融服務徵稅(服務出口除外)，其餘則豁免繳稅。為減少應課稅企業購買金融服務作進項而產生的稅務層壓效應，財務機構可收回其支付的大部分商品及服務稅，儘管其產品大多獲豁免繳稅。另一個方法是，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，從而完全消除稅務層壓效應。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做法，這兩個方法在構思方面都較佳，而且較為容易執行。

- **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）的銷售及租賃，均應全部課稅。這不會為應課稅企業造成負擔，因為這些企業可收回就這類交易所繳納的商品及服務稅。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——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而徵收。上述方法是區內大部分國家普遍依循的，但與歐盟豁免商住樓宇的銷售及租賃的方法比較，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的起徵點。每年營業額少於起徵點的企業毋須登記，但也可自由選擇登記。這個幾乎為全球採用的做法，能以較少的稅收代價，卻可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相對不大。此外，那些因低於起徵點而獲豁免的企業，仍須就其採購的商品及服務繳稅。按每年營業額劃分的商業機構分布情況的調查數據顯示，香港特區的適當起徵點大概介乎於港幣 100 萬元至 500 萬元之間。不過，我們需要更多數據，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約 38%。如果商品及服務稅稅率訂得低，對價格只有輕微影響。不過，這些估計數字只屬參考性質，因此在使用時必須審慎。

行政問題

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，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行的工作，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，可考慮向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作適當的更改。

- **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辨別號碼制度是否妥善)，收集較現時完備的運作中的企業資料，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，以及推廣稅務局到營業場所巡查；(4)致力改善保存營業記錄的標準及做法；以及(5)提升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，將會較現時有更佳條件為引入商品及服務稅作準備。