

附录 A

国际货币基金组织 有关香港引入商品及服务税的 政策及行政问题 报告书摘要

(二零零一年一月发表)

本文件为香港特别行政区政府中文译本。英文本由国际货币基金组织
拟备。

摘要

香港特区是世界上整体税务负担最轻的地区之一。同时，不论以任何标准来衡量，香港特区的税基都属十分狭窄。事实上，香港特区是亚太区唯一没有对消费征收任何形式税基广阔的税项的主要地区。不过，这些事实本身都不足以构成在香港引入新税项的理据（不论是否属于税基广阔的税项）。因此，代表团同意，香港特区考虑引入税基广阔的消费税的动机，并非基于上述任何事实，而是在于评估需否以造成最少干扰的方式，应付属结构性质的增加收入的需要，并寻求一个周期性变化较现时更为稳定的税基。

本报告书的重点，并非研究香港特区应否引入税基广阔的消费税。其实，香港有关当局最近已成立一个专责小组，负责研究香港是否出现结构性财政赤字的问题，预计研究结果会在二零零一年年底发表。相信当局会在研究结果发表后，决定是否开征税基广阔的消费税。本报告书集中探讨的问题主要是技术方面的，具体来说，就是当局一旦决定在香港特区引入税基广阔的消费税后，其有关的政策问题，以及与征收消费税有关的执行问题。

如有充分的准备时间和所需的行政资源，几乎任何地区都可引入税基广阔的消费税，何况像香港特区那样经济发达的地区。不过，在香港特区引入这类税项，的确会带来艰巨的行政问题。（此外，亦可能引起种种政治问题，代表团在这方面并无能力作可靠的评估。）最明显的问题是，由于香港特区的自由港地位，对跨境货物的流通，现时并无有效的管制；另外，主要的税收部门，即香港海关（海关）和税务局，均无征收税基广阔的消费税的经验。如要解决这些问题，政府必须决意从根本调整海关和税务局的运作模式和工作重点，并须为这样的改革预先详细策划。

据代表团所了解，在考虑税基广阔的消费税时，香港当局属意的是发票抵免式商品及服务税，又称增值税。这是全球绝大部分地方所采用的做法，因此香港特区无意偏离国际惯常做法。此外，香港当局致力维持简单的税制和低税务负担，以维持香港特区的竞争力。因此，代表团假定，如在香港特区引入商品及服务税，该税项会具备下述特点：（1）豁免、零税率和特别宽减项目为数很少；以及（2）按单一的低税率征收，大概介乎 3% 至 5% 之间（如税率低于 3%，可能令人质疑，开征商品及服务税究竟是否合乎成本效益）。应强调的是，如商品及服务税的设计过于偏离这两个特点，则行政费用和遵从成本可能会大幅增加。

政策问题

由于很多国家已实施商品及服务税税制，而实施方法大同小异，有关商品及服务税的设计问题，现已为人所熟知。不过，代表团仍提出四个问题，希望香港当局特别留意，因为这些问题与香港特区的情况有特别关系。

- **目的地与来源地原则。**差不多所有实施商品及服务税税制的国家都采用目的地原则去征收这税项(即进口须课税，而对出口则实施零税率)。明显地，要采用这个原则，便必须先进行边境税调整，从而作出有效的边境管制。一如上文所述，香港特区目前并无实行有关措施。另一个方法，是按来源地原则征收商品及服务税，向出口征税而豁免进口课税。虽然采用来源地原则毋须调整边境税，但这原则却有一些重大缺点，最显著的是出口须缴纳商品及服务税，这对维持香港特区的竞争力不利(基于香港特区的联系汇率)。其他与来源地原则有关的问题包括进口及出口估值，以及转让定价的问题。权衡之下，代表团认为，按目的地原则征收的商品及服务税，最符合香港的长远利益，而香港当局应致力作出有效的边境管制。
- **对金融服务的处理方法。**金融服务通常不会收取明显的费用，因此对商品及服务税的征收构成极大困难。金融服务对香港特区的经济举足轻重，在区内亦面对极为激烈的竞争，因此应小心考虑在商品及服务税税制下，如何处理这类服务。代表团建议香港特区考虑选择在以下两个可行方法其中之一。第一个是仿效新加坡的做法，向大部分收取明显费用的金融服务征税(服务出口除外)，其余则豁免缴税。为减少应课税企业购买金融服务作进项而产生的税务层压效应，财务机构可收回其支付的大部分商品及服务税，尽管其产品大多获豁免缴税。另一个方法是，香港特区可采用比新加坡更进一步的做法，容许财务机构悉数收回进项税，从而完全消除税务层压效应。代表团估计，与新加坡的做法相比，第二个方法对收入的影响很小。相对于欧洲联盟(欧盟)豁免缴税但不可收回进项税的做法，这两个方法在构思方面都较佳，而且较为容易执行。

- **对不动产的处理方法。**地产业对香港特区的经济很重要，因而亦须审慎考虑如何处理地产业的商品及服务税。代表团所属意的方法，可以用相当简单的语句说明，即所有商用物业（不论新建的或现有的）的销售及租赁，均应全部课税。这不会为应课税企业造成负担，因为这些企业可收回就这类交易所缴纳的商品及服务税。就住宅物业所支付的租金则应获豁免缴税，以免租住房屋与业主自用房屋之间出现扭曲的情况。不过，在私人物业市场供应的新住宅物业的销售则应征税——这些税项可当作就有关物业将来所提供的一连串房屋服务而征收。上述方法是区内大部分国家普遍依循的，但与欧盟豁免商住楼宇的销售及租赁的方法比较，则大为不同。
- **对小型企业的处理方法。**鉴于香港特区的小型企业为数众多，商品及服务税能否成功引入，关键系于按每年营业额为小型企业订定的起征点。每年营业额少于起征点的企业毋须登记，但也可自由选择登记。这个几乎为全球采用的做法，能以较少的税收代价，却可大大减少商品及服务税的行政及遵从成本，因为小型企业虽然为数甚多，但合计起来对经济整体增值的贡献相对不大。此外，那些因低于起征点而获豁免的企业，仍须就其采购的商品及服务缴税。按每年营业额划分的商业机构分布情况的调查数据显示，香港特区的适当起征点大概介乎于港币 100 万元至 500 万元之间。不过，我们需要更多数据，才可订出确实水平。

代表团估计，按现有的国民收入帐户数据和消费物价指数一篮子权数计算，税基广阔的商品及服务税的税基会占香港特区的本地生产总值约 38%。如果商品及服务税税率订得低，对价格只有轻微影响。不过，这些估计数字只属参考性质，因此在使用时必须审慎。

行政问题

已发展的经济体系如引入商品及服务税，由决定引入之日起计，一般需时约两年。然而，一如上文所述，由于现时香港特区的海关及税务管理所限，所需时间可能长达三年。由于是否引入商品及服务税要在将来才有决定，本报告书不会研究该税项的实施细节，而会集中讨论海关及税务局的应变规划，即确定这两个部门现时各自可行的工作，以便为最终可能决定引入商品及服务税作好准备。代表团建议，香港当局在决定引入商品及服务税后，如有需要，可考虑向本基金组织提供进一步技术协助。

- **海关的规划重点。**海关要在香港特区建立一个可接受的边境管制环境，第一项必须采取的措施是从速落实在最近完成的海关货物清关规定及服务顾问研究所提出的多项建议。这些建议的目的是透过尽早提交货物舱单去确保海关能及时获得有关货物进出口的资料，以及改善公众货物装卸区的管理，尤其是在内河商船方面。虽然单凭这项措施不足以协助海关在边境有效地征收商品及服务税，但会奠定稳固基础，让海关在该税项开征时作适当的更改。
- **税务局的规划重点。**税务局须进行的应变工作种类较多，包括(1)发展及维持一个数据库(包括检讨现有纳税人辨别号码制度是否妥善)，收集较现时完备的运作中的企业资料，以便更准确估计可能须缴纳商品及服务税的纳税人数目，并订出起征点，以及方便税务局和海关之间交换资料；(2)加快转至全面自我评税制度；(3)发展需时较短而目标更集中的审计安排、提高实地视察人员的技巧，以及推广税务局到营业场所巡查；(4)致力改善保存营业记录的标准及做法；以及(5)提升税务局与有关的私营企业及专业团体的谘询程序，俾能在一个互相合作的环境中找出现有及／或潜在的税务问题，并加以解决。税务局如能及早进行这些工作，将会较现时有更佳条件为引入商品及服务税作准备。