

# 香港政府

## 稅基研究報告

畢馬威會計師事務所  
為稅基廣濶的新稅項事宜諮詢委員會  
進行的顧問研究報告

二零零一年七月

# 內容

<b>1</b>	<b>摘要</b>	<b>1</b>
1.1	與其他國家的比較 - 香港的稅基是否“狹窄”？	1
1.2	改善香港稅制的方案	4
1.3	結論及建議	7
<b>2</b>	<b>研究的目標</b>	<b>8</b>
<b>3</b>	<b>研究的方法</b>	<b>9</b>
<b>4</b>	<b>稅制設計的原則</b>	<b>12</b>
4.1.1	亞當·斯密	12
4.1.2	經合組織	12
4.1.3	諮詢委員會的職權範圍	13
4.1.4	平衡各項相對的目標	14
<b>4.2</b>	<b>主要原則</b>	<b>14</b>
4.2.1	公平及中立性	14
4.2.2	效率	15
4.2.3	簡單明確	15
<b>4.3</b>	<b>附加原則</b>	<b>16</b>
4.3.1	國際競爭力	16
4.3.2	經濟增長	16
4.3.3	收入充裕程度 / 收入彈力	16
<b>5</b>	<b>與其他國家比較 — 香港的稅基是否狹窄？</b>	<b>18</b>
<b>5.1</b>	<b>目的</b>	<b>18</b>
<b>5.2</b>	<b>方法</b>	<b>18</b>
5.2.1	與其他國家比較	18
5.2.2	適用於分析的稅制要素	19
5.2.3	用作分析的海外地區	21
<b>5.3</b>	<b>與其他國家比較</b>	<b>23</b>
5.3.1	何謂“狹窄”稅基？	23
5.3.2	主要的宏觀經濟比較	24
5.3.3	稅收總額佔國內生產總值的百分比	25
5.3.4	稅收的組成部分在國內生產總值所佔百分比	27
5.3.5	稅收組成部分在稅收總額所佔百分比	29
5.3.6	個人入息稅	31
5.3.7	公司所得稅	33
5.3.8	財產稅	35

5.3.9	工資稅及社會保障稅	37
5.3.10	商品及服務稅 / 消費稅	38
5.3.11	非稅項收入	44
5.3.12	調查結果	46
<b>5.4</b>	<b>組成部分及特點 —代表比較組別</b>	<b>49</b>
5.4.1	目的	49
5.4.2	方法	49
5.4.3	代表地區的稅制概覽	50
5.4.4	有多層稅收架構的地區	53
5.4.5	公司稅	54
5.4.6	個人入息 / 薪俸稅	58
5.4.7	消費稅	67
5.4.8	比較結果	69
<b>5.5</b>	<b>國際趨勢</b>	<b>70</b>
5.5.1	整體水平	70
5.5.2	組成部分	72
5.6	研究結果 —香港的稅基是否狹窄？	74
<b>6</b>	<b>香港的稅務改革方案</b>	<b>76</b>
<b>6.1</b>	<b>目的</b>	<b>76</b>
<b>6.2</b>	<b>方法</b>	<b>76</b>
<b>6.3</b>	<b>供香港選擇的方案</b>	<b>78</b>
6.3.1	香港是否需要擴闊稅基？	78
6.3.2	有什麼擴闊稅基方案可供選擇？	78
<b>6.4</b>	<b>削減在現有稅基的稅項寬減的方案</b>	<b>79</b>
<b>6.5</b>	<b>擴闊現有稅基的方案</b>	<b>81</b>
6.5.1	對資產收益課稅	81
6.5.2	利息稅	82
6.5.3	股息稅	82
6.5.4	對來自世界各地的收入徵稅	83
6.5.5	對附帶福利徵稅	84
6.5.6	海陸離境稅	85
<b>6.6</b>	<b>引入新稅項的方案</b>	<b>85</b>
6.6.1	社會保障稅或工資稅	85
6.6.2	對一般消費徵收稅基廣闊的稅項	86
<b>6.7</b>	<b>就超額稅收而利用現有稅基降低稅率的方案</b>	<b>92</b>
6.7.1	減低薪俸稅稅率	92
6.7.2	降低利得稅稅率	94
6.7.3	應課稅品稅、博彩及彩票稅、一般差餉、車輛稅及印花稅	95
<b>6.8</b>	<b>就超額稅收而擴大現有稅基的寬減項目的方案</b>	<b>97</b>
<b>6.9</b>	<b>就超額稅收而縮小現有稅基的方案</b>	<b>98</b>
6.9.1	股票及物業交易印花稅	99

6.9.2	物業差餉	100
6.9.3	其他次要稅項	101
6.9.4	徵收 3% 商品及服務稅而其他須考慮的方案	102
<b>6.10</b>	<b>香港的消費稅</b>	104
6.10.1	與其他國家的比較	104
6.10.2	香港的消費稅	106
<b>6.11</b>	<b>研究結果</b>	107
<b>6.12</b>	<b>方案</b>	108
6.12.1	方案 1 —情況(i)	108
6.12.2	方案 2 —情況(ii)	108
6.12.3	方案 3 —情況(iii)	109
<b>7</b>	<b>結論及建議</b>	112
<b>7.1</b>	<b>具體研究工作結論及建議</b>	112
7.1.1	與其他發達的地區相比，香港的稅基屬於“狹窄”	112
7.1.2	可以擴闊稅基並帶來該三個特定情況所需額外收入的稅務改革方案，為數不多。	113
<b>7.2</b>	<b>總結論和建議</b>	115
<b>A</b>	<b>研究大綱</b>	118
<b>B</b>	<b>稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會職權範圍</b>	122
<b>C</b>	<b>參考資料</b>	123
<b>D</b>	<b>圖和表</b>	126

# 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。

## 2 研究的目標

這項研究的目標，是評估香港稅基的性質，與其他發達地區作比較，並特別探討香港的稅基是否狹窄及／或正在縮窄。研究會就稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會的審議，提出一些擴闊稅基的改革方案。

為達到研究的目標，我們進行了下列研究工作：

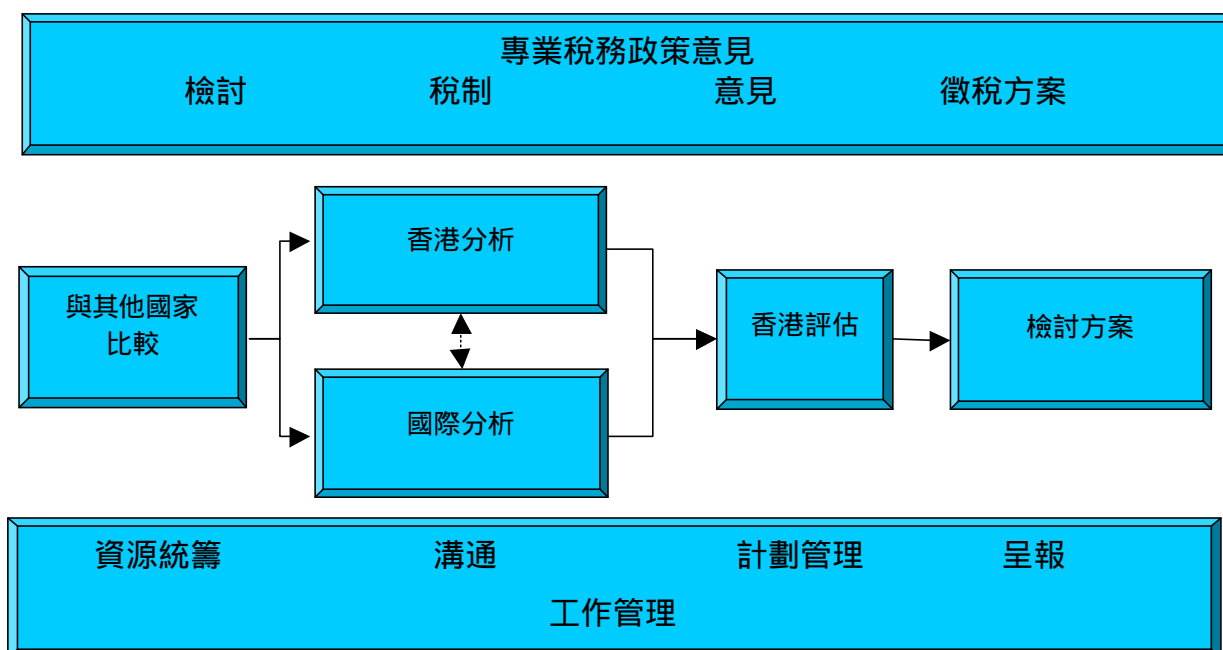
- 評估香港稅基的性質，與其他已發達地區作比較，並特別探討香港稅基以國際基準來說是否狹窄；
- 根據近年的國際經驗，提出按以下三個主要收入情況擴闊稅基的改革方案，以供進一步諮詢：
  - (i). 如須增加的收入達本地生產總值 1% 至 2%；
  - (ii). 如須增加的收入少於本地生產總值 1%；以及
  - (iii). 如沒有需要增加收入，但可考慮採用有關方案以擴闊稅基。
- 向稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會提交研究的結論及建議。

### 3 研究的方法

為達到第 2 章所定的研究目標，我們採用了特別設計的方法，包括以下步驟：

- 研究國際課稅制度的特點和趨勢，以訂出國際基準；
- 分析香港現行的課稅制度；
- 採用國際基準，評估香港的課稅制度，與其他發達經濟體系作比較；
- 縱覽外國近期稅制改革的情況；
- 制訂及研究香港稅制改革的方案；
- 將結論摘要及建議提交稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會考慮跟進。

我們把這個方法連同所採用的程序概要，以圖表顯示如下：



為達到研究目標，我們進行了下列工作：

研究工作	方法	報告書有關章節
把香港稅基與國際基準作比較，以界定何謂“狹窄稅基”	與其他國家比較，以訂出國際基準  與選定的經濟體系比較，以得出國際基準  以國際基準評估香港的稅制	第 5 章
稅制改革方案	針對以下選出的情況，為香港訂出具體的稅制改革方案：  (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). 如沒有需要增加收入，但可考慮採用有關方案以擴闊稅基。	第 6 章
向稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會作出建議	結論及建議	第 7 章

這項研究依照研究大綱工作所定次序，並以一章交代一項工作。在展開研究工作前，我們會在第 4 章介紹一套國際認可的稅務原則。在整項研究中，這些稅務原則都可應用及作為參考，為評估、分析及建議提供一個連貫一致的準則。

上述有關研究工作分析及評估的每一章(即第 5 至 6 章), 都有討論研究工作的目的及所採用的方法。每章均載有研究結果摘要, 而第 7 章“結論及建議”則總結先前各章的研究結果, 以及由結論得出而提交諮詢委員會考慮的建議。

雖然研究大綱要求我們從國際層面考慮多項問題, 但我們研究問題、影響和解決方法時, 首要考慮的仍是香港特別行政區獨有的情況。

## 4 稅制設計的原則

要對一個稅制作出客觀評估及建議改革方案，訂立完善的稅制設計原則是十分重要的。這些國際公認的原則可為這項研究提供可靠的準則。

要成功推行具有適合香港的主要特點的稅制，就得對良好設計原則所依據的基礎有深入了解。除了三項國際公認的“主要原則”外，本報告書亦把在這項研究中所採用的“附加原則”納入，將研究重點集中在與諮詢委員會職權範圍及香港《基本法》有最大關係的原則。

稅制的設計可以反映經濟、社會、政治、文化及歷史等各方面的影響。

### 4.1.1 亞當·斯密

一七七六年，亞當·斯密在《原富》(Wealth of Nations)這部奠基的著作中界定良好稅制的四個傳統標準：

- 平等(公平)；
- 收稅的效益(效率)；
- 透明度及可預計性(明確)；以及
- 繳稅的便利程度(簡單)。

這些標準已演變成稅制設計的主要原則。上述的第三及第四個標準基本上是執行方面的標準，在下文併作一個原則來研究。

### 4.1.2 經合組織

經濟合作及發展組織(“經合組織”)在最近有關電子商貿的研討<sup>1</sup>中，概述該組織認為應採用的主要課稅原則如下：

---

<sup>1</sup> 資料來源：經合組織財政事務委員會討論文件“Electronic Commerce:a Discussion Paper on Taxation Issues”(1998年9月17日)

(a) *中立性* — 在不同形式的商業活動之間 [電子商貿及傳統貿易相對電子貿易]，課稅方法應保持中立及公平。業務上的決定應是基於經濟而非稅務方面的考慮。在相類情況進行相類交易的納稅人，其課稅額應該相若。

(b) *效率* — 納稅人的遵從成本和稅務當局的行政成本應盡量減低。

(c) *簡單明確* — 課稅規則應該清楚明確，容易了解，讓納稅人在進行交易前可預計有關的稅務責任，包括課稅的時間、地點和方法。

(d) *成效及公平性* — 課稅制度應在適當時間徵收到適當數額的稅款，一方面應盡量減少逃稅和避稅的機會，另一方面應使對付這些問題的措施與所涉及的風險取得平衡。

(e) *靈活性* — 課稅制度應具靈活性，以確保能跟上科技及商業發展。

在經合組織所提出的課稅原則中，中立性和成效及公平性這兩項往往合併為單一的公平(縱向及橫向)原則，而靈活性(在電子貿易的環境較為重要)這一項則與下述其他一些原則結合，最明顯的是“收入充裕程度”。

#### 4.1.3 諮詢委員會的職權範圍

稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會的職權範圍(附錄 B)訂明，“在維持簡單低稅制和保持香港競爭力的基本原則下，考慮下列的因素：

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；以及

公平。”

這些考慮因素已在這項研究擬探討的基本原則反映出來。

#### 4.1.4 平衡各項相對的目標

稅制設計並非只着眼於汲取其他稅制的優點。良好的課稅制度會採用那些能落實最重要政府政策目標的原則。因此，任何稅制都會在各項相對的原則中求取平衡，例如公平與效率、稅收充裕程度與遵從稅例及經濟增長。

## 4.2 主要原則

### 4.2.1 公平及中立性

課稅制度應確保情況相類的個人或企業課稅相若(橫向公平或“中立性”)。此外，稅制一方面應按納稅人的納稅能力徵稅(縱向公平)，另一方面也應顧及鼓勵及吸引高增值人員及行業，在兩者之間取得適當平衡。良好的稅制一方面可將稅務負擔公平分配，另一方面可盡量減少稅收的負面效應，令人努力工作，把可用資金作商業投資。儘管在國際經濟方面，對於何謂“公平”有很多爭論，但如果稅基“狹窄”，就很難制訂“公平”的稅制。

“狹窄稅基”(這問題會在下一章詳細討論和說明)一般的特點是，稅制中的稅務由有關經濟體系中的少數界別負擔；當稅項只向少數納稅人或少數類別的商品及服務課徵時，即顯示稅基狹窄。

稅項中立性是避免不公平課稅或扭曲課稅的主要原則。在相類情況下應以相同方式課稅這個原則，對避免納稅人受到不公平或不一致待遇是十分重要的。這個原則對防止稅制衍生某些扭曲經濟活動的情況，也很重要。

#### 4.2.2 效率

稅制應以具有效率為目標。稅收影響經濟效益，最終影響國民的生活水準。效率可以按政府徵集所需收入所用的人力物力來評估。就任何政府稅收來說，行政成本越低，稅制的效率就越高。整體稅務負擔越輕，課稅對經濟活動所產生的扭曲就越小。另一方面，就任何稅收水平來說，稅基越闊，稅制所涵蓋的範圍越廣，稅制的效率也就越高。

在有限或狹窄的稅基施加較高的稅率(及相關的稅收)，人們越會盡量安排減少納稅，一是作出避稅計劃，一是把經濟活動由有關的經濟行業轉移，因而降低稅制的效率。

#### 4.2.3 簡單明確

稅制應以明確原則為依據，並於法例載明。納稅人應能輕易理解及遵守其稅務責任。稅制應為納稅人提供明確依據，法例在施行時應貫徹一致。行政及遵從成本應盡可能減低。在可行情況下，應簡化或避免複雜的稅務法例。

制訂簡單明確而同時有狹窄稅基的課稅安排，並非不可能。舉例來說，對種類不多的奢侈品徵收的稅項，在執行方面也可符合簡單明確的原則。不過，這樣的狹窄稅基會鼓勵人們改用其他產品，或透過重新定義或改動產品而逃稅，因而損害這個原則。如果這種課稅方式成為稅收的主要來源，而避稅的“誘因”或機會變得明顯，情況就會更甚。

透明度高(即清楚)、單一稅率(即簡單)、稅基廣闊(即明確)及豁免項目或寬減項目盡量減少(即簡單)的稅項，一般最能夠符合簡單明確這原則。

## 4.3 附加原則

### 4.3.1 國際競爭力

一個設計完善的稅制，特別是就著重貿易的經濟體系來說，會充分顧及對國際競爭力的影響。出口不會課以重稅，而流經而不留在該地方的收入則不會課稅。有關當局在釐定稅基及稅率時，會充分考慮到主要競爭對手的情況，以及世界各地對課稅措施可能會產生的反應。

### 4.3.2 經濟增長

稅制設計不應拖慢經濟增長，而應讓社會資源得到善用，盡量少加干預。課稅安排應以確保經濟體系在國際上具競爭力，而且是有吸引力的投資地方。稅制不應損害經濟的生產力，簡單而有效率的稅制可促進經濟增長。

### 4.3.3 收入充裕程度 / 彈力

課稅制度應確保能夠徵集足夠的稅收，以應付政府和社會的財政需要。稅收不單要充足，而且在徵集方面基本上應穩定可靠。除了這項基本要求外，可能的話，稅制設計應盡量減少經濟活動水平波動對稅收的影響。

在一個富彈力的稅制中，稅收收益有持續性而不會受市場的大幅波動影響，稅制能夠適應結構性轉變，而稅收有廣闊的基礎並與經濟增長有緊密聯繫。

在結構意義上來說，稅收應足以應付政府開支需要，而政府不用舉債或實行赤字財政。換言之，在一個經濟周期中，財政預算案應可至少維持平衡。稅基的彈力對政府制訂財政預算案，特別是一個經濟周期的預算案，極其重要。



## 5 與其他國家比較 — 香港的稅基是否狹窄？

### 5.1 目的

研究目標之一，是評估香港稅基的性質，與其他發達地區作比較，並特別探討香港的稅基是否狹窄及／或正在縮窄。

為達到這個目標，研究大綱要求界定“狹窄稅基”。在這方面，研究大綱指出稅基可分為兩方面，即徵收的稅項範圍的廣闊度，以及可能要納稅的人士的數目。因此，這項研究須進行的工作如下：

- 拿多個海外地區的不同稅項作比較。
- 制訂可視為國際“標準”的客觀基準。
- 採用這些標準來評估香港稅制，以決定稅基是否狹窄。

這一章載有上述比較和分析的結果。

### 5.2 方法

#### 5.2.1 與其他國家比較

基於上文所列的三個要素，與其他國家的比較必須確定以下三方面：

- 何謂“狹窄的稅基”？
- 適用於分析的稅制要素。
- 用作分析的海外地區。

鑑於與其他國家比較的目的是客觀評估香港的稅基是否“狹窄”，海外地區的稅制要素及海外地區本身均須與這項研究工作有關聯。

因此，在進行分析時，研究首先要確定何謂“狹窄的稅基”。狹窄的稅基的要素經確定後，便能找出可用於評估稅基是否狹窄的基準及特點，同樣也能決定適用於確定“國際標準”的地區。

有關狹窄的稅基或狹窄的納稅人基礎的意義及其與這項研究的關係，在下文第 5.3.1 段會討論。這些名詞在是項研究中的意義最後確定如下：稅基如因欠缺“中立性”或“彈力”而沒有足夠廣闊度去保障稅收基礎，則屬於“狹窄”。

### 5.2.2 適用於分析的稅制要素

在確定這兩個可用以評估不同稅制的“狹窄程度”的要素後，是項研究分兩部分比較一些選定地區的稅制：

- 在宏觀層面比較稅務負擔，包括其組成部分或來源，例如入息、財產、薪酬或消費；以及
- 更深入地比較選定地區的稅制的上述組成部分、主要特點和稅務負擔。

#### *稅務負擔的宏觀經濟分析*

在與其他國家比較時，用於分析的客觀基準或“標準”如下：

- 稅收總額佔國內生產總值的百分比。這數字可衡量整個經濟體系的稅務負擔水平。在宏觀層面，這是一個經濟體系中當地人口的稅務負擔。我們可作一比較，以確定某地區的賦稅相對於其他地區是輕還是重；

- 稅基中主要項目(例如入息及利潤、社會保障、薪酬、財產和商品及服務)或組成部分佔國內生產總值的百分比。這數字可衡量稅制中每個組成部分的稅收水平。我們可作一比較，以確定有關各個稅收組成部分的稅務負擔，即就稅基每個組成部分來說，某個地區相對於其他地區的稅務是輕還是重；
- 稅收主要項目或組成部分佔稅收總額的百分比。這數字可衡量對每個稅收組成部分的倚重程度。我們可作一比較，以確定某地區相對於其他地區有多倚重某個稅收組成部分；
- 稅項和非稅項收入佔國內生產總值和收入總額的百分比。這數字可衡量某地區相對於其他地區有多倚重非稅項收入，以及政府從經濟體系中抽取的財富是多少。這提供了有關稅基中“可靠性”因素的重要程度的資料。

#### *稅制的組成部分及特點的比較*

在比較選定地區的稅制時，我們採用了以下各項準則來決定稅基的中立性、稅務負擔、可靠性及性質：

- 有關稅制在收入及利潤、社會保障、薪酬及工作人口、財產、商品及服務等稅項，以及其他稅項方面的特點。就這些課稅設計特點作一比較，便可評估整個稅制中每個組成部分相對於其他地區的稅基廣闊度；
- 對公司徵稅的稅率可用來衡量相對於其他地區的公司利潤納稅負擔；而與對公司徵稅在稅收總額中所佔的比重一起來看，亦可作為稅基可靠性的指標。
- 納稅公司的數目與向公司徵收的稅收的比例，可用來衡量相對於其他地區只由小部分公司繳納利得稅的納稅負擔，這顯示稅基的可靠性和效率；

- 營業利得稅佔經營盈餘總額的佔百分比，可用來衡量利得稅相對於其他地區而言在有關的稅基中所佔的比重；
- 個人入息的最高及平均邊際稅率，可用來衡量相對於其他地區的個人納稅負擔；而入息稅佔稅收總額中的比重，亦可作為稅基可靠性的指標；
- 繳納個人入息稅的人數與所收稅款的比例，可用來衡量按納稅人數目計算的稅務負擔，並可作為稅基對少數納稅人依賴程度的指標；
- 納稅人佔可能要納稅人士數目的百分比，以及個人稅項佔僱員薪酬總額中的百分比。這些準則可按納稅人數目和整體潛在稅基兩方面計算的以個人入息衡量稅基的廣闊度；
- 消費稅總額在私人消費總額中所佔百分比，可在以整體潛在稅基計算的消費方面，比較稅基的可靠性。

### 5.2.3 用作分析的海外地區

經合組織國家及新加坡被選定為用作分析的海外地區，以訂立據以評估香港稅制的宏觀經濟國際“標準”。

必須強調的是，挑選一組別的地區，目的並不是找出一個可供香港仿效的稅制。這項比較的目的，是以國際基準衡量香港稅制的相對“狹窄程度”。

在上文所述的宏觀層面訂立國際基準時，我們採用兩個平均數作比較。該些基準採用與各圖表相同的資料數據。有關平均數是經合組織成員地區和選定的亞太地區的平均數。後者包括經合組織的亞太區成員(澳洲、加拿大、日本、南韓、墨西哥、美國和新西蘭)，以及香港和新加坡。

本研究報告以經合組織作為比較基準，因為經合組織：

- 提供現成的比較資料來源，而有關資料具有所需的可靠性。

資料的可靠性對這項比較研究至為重要。我們採用國際認可的統計資料，請參閱“資料來源”部分。同樣的資料亦用於相應的圖表和基準表。

- 有多種稅制和不同廣闊度的稅基。在其成員中，有高稅率和低稅率地區，而稅基亦有窄有闊。
- 經合組織的成員有稅制最先進的地區和最發達的經濟體系。在把新加坡列入後，在研究報告中用作比較基準的選定地區，已包括香港一般可就稅基狹窄程度或其他方面作比較的所有地區。

在稅制的組成部分和特點的概括性比較方面，則選取數目較少地區與香港的稅基作比較。這些選定地區是澳洲、加拿大、愛爾蘭、南韓、新西蘭和新加坡。

這些地區的稅制，代表了可用以比較稅基“狹窄程度”的其他地區的稅制。為了作出恰當的比較，這些地區的組合按下列基準定出。挑選這些地區的準則如下：

- 屬發達的經濟體系；
- 在區內均有影響力；
- 大部分有類似的法制及經濟結構；

- 很多曾於近期推行重大的稅務改革計劃(研究工作第 11(b)項規定須參考其他地區最近推行的稅務改革)；或
- 應諮詢委員會的要求列入。

同時挑選兩個不同大小的地區組別，可提供一個廣闊度適中的國際範圍，作分析之用。與其他國家作比較分析，目的有三：

- 提供有關選定地區稅制的主要特點的資料；
- 對選定地區的稅制的影響作分析，以及
- 得出客觀基準，據此與香港作比較。

## 5.3 與其他國家比較

### 5.3.1 何謂“狹窄”的稅基？

這項研究主要是要確定香港的稅基是否狹窄，若然，則探討稅基“狹窄”的影響。

若以第 4 章所討論的良好稅制的設計特點來評價稅制，稅基狹窄通常都被視為稅制的缺點。

基本上，以研究大綱中所用的“狹窄”一詞來說，稅基可能是“狹窄”的。如有關稅基的廣闊度不足以防止下述情況出現以保障稅收：

- 某一種經濟活動的課稅對其他經濟活動造成扭曲及不公平的情況。

在這方面，為求與第 4 章所述的原則一致，我們以“中立性”一詞來表示稅制本身並非有利於或不利於某類商品或服務的生產或銷售；為生產、取得或供應商品及服務而可選擇的企業結構或形式；或任何行業或行業界別。就稅制而言，目的是令到生產什麼、如何生產或向誰購買，對企業和消費者來說都是一樣的。

在中立的稅制中，經濟體系的生產和運作方式會進行調節，令商品和服務的生產能達到最高效率，而不會純因稅制的運作而偏於效率較低的活動。

- 由於稅基使然，以致稅收的可靠性或彈力不能反映整體經濟情況或政府的開支需要。換句話說，稅收需要達一定的充裕程度。

在這方面，按上述中立測試方法而評定為狹窄的稅基，會限制政府徵集與整體經濟增長相應的稅收的能力，因為這樣做會對“被課稅”的界別造成太大衝擊，使之難以具競爭力的價格在市場(不論內銷或出口)供應商品或服務，獲取與其他活動相比屬“中立”的投資和努力回報。

此外，稅基亦可能因“狹窄”而受損，因為稅基內的活動增長速度與整體經濟不同，或較整體經濟更為波動不定，因而不能長期為政府提供可靠的稅收。

所謂稅基“狹窄”，也可以指稅基中的納稅人相對於可能納稅的人口而言數目細小(即佔很小的百分率)。這種現象在這項研究中稱為“狹窄的納稅人基礎”，是經濟活動類別或稅源不多(即狹窄)以外的另一問題。

### 5.3.2 主要的宏觀經濟比較

這項研究採用以下基準去比較不同地區及衡量其稅制的相對“狹窄程度”。

- 稅收總額佔國內生產總值的百分比
- 稅基的主要項目或組成部分在國內生產總值所佔百分比

- 稅收的主要項目或組成部分佔稅收總額的百分比
- 稅項及非稅項收入佔本地生產總值及稅收總額的百分比

雖然以上任何一項因素本身不能決定稅基是否狹窄，但對這些因素所作的整體分析，可以顯示這些地區的稅制特點，而這些特點可用以訂立衡量稅基是否狹窄的相對基準。上文第 5.2.2 段簡述各項衡量標準的用途。

上述要素是在參考經合組織、國際貨幣基金組織及大部份發達地區的稅收和政府統計機關就不同稅項所採用的國際通行定義而得出的。

### 5.3.3 稅收總額佔國內生產總值的百分比

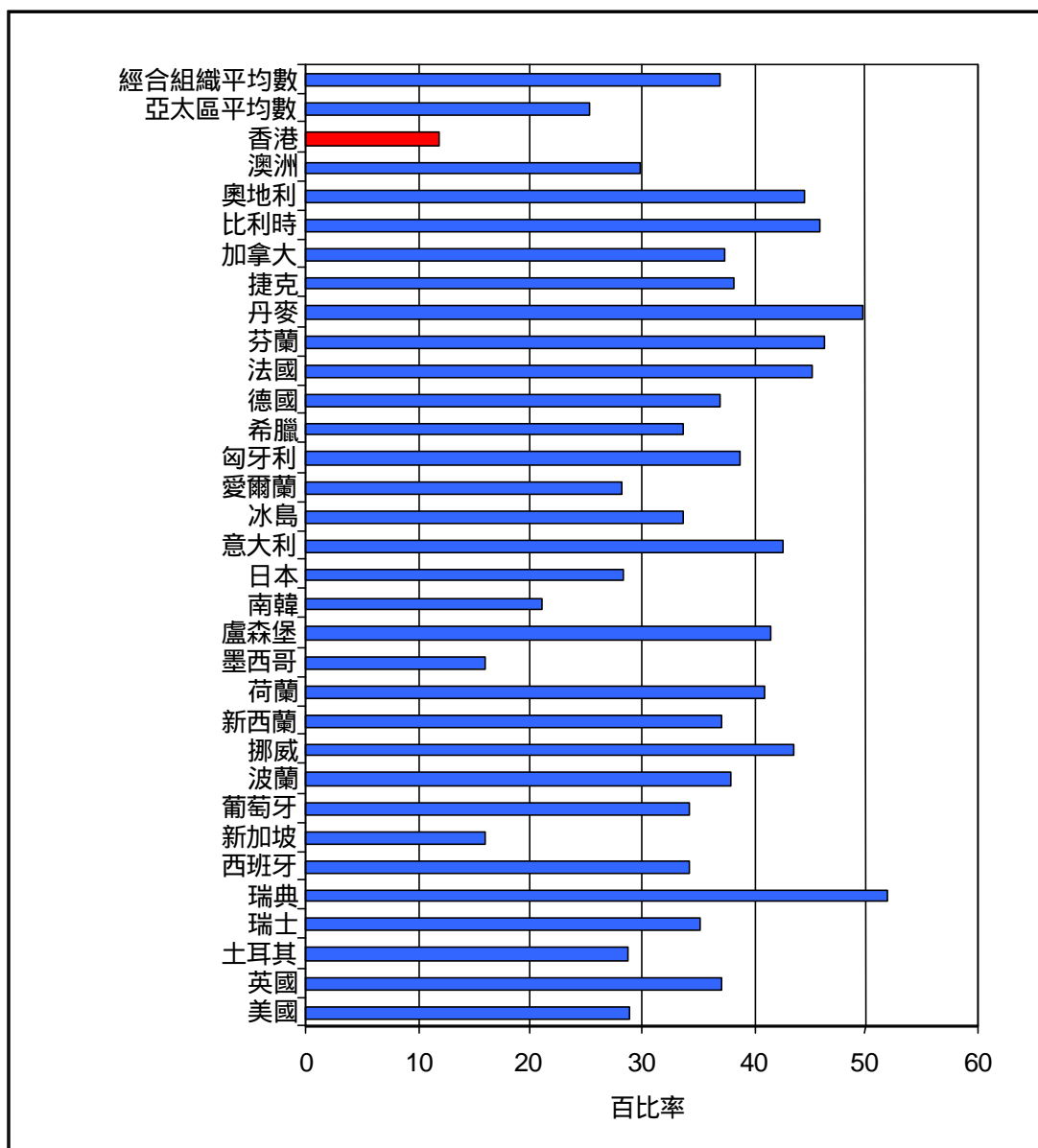
稅收總額佔國內生產總值的百分比，是衡量一個國家的整體稅務負擔最常用的指標。從最廣的層面來看，這個指標顯示該國課稅負擔的輕重。雖然它本身不是衡量課稅廣闊度的表面指標，但若與稅基的各個組成部分一併研究，就能為這類評估提供基礎。

下圖顯示，選定地區的稅收總額在國內生產總值所佔百分率，以及經合組織及亞太區的平均數字。從這項比較可以看到，在所有地區中，香港課稅是最輕的。

以這個標準衡量，經合組織成員地區的課稅平均較亞太區為重。

若與較小的一組地區比較，香港課稅較新加坡為輕，但相差不大。不過，若與加拿大、澳洲、新西蘭及愛爾蘭比較，香港的稅率明顯低於這些地區，而這些地區的稅收總額佔國內生產總值的百分比均高於亞太區平均數。事實上，按這個衡量標準來說，新西蘭及加拿大應被視為課稅較重的國家(見下文圖 5.3.3)。

圖 5.3.3  
稅收總額佔國內生產總值的百分比 (1998 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、香港庫務局、新加坡統計局。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

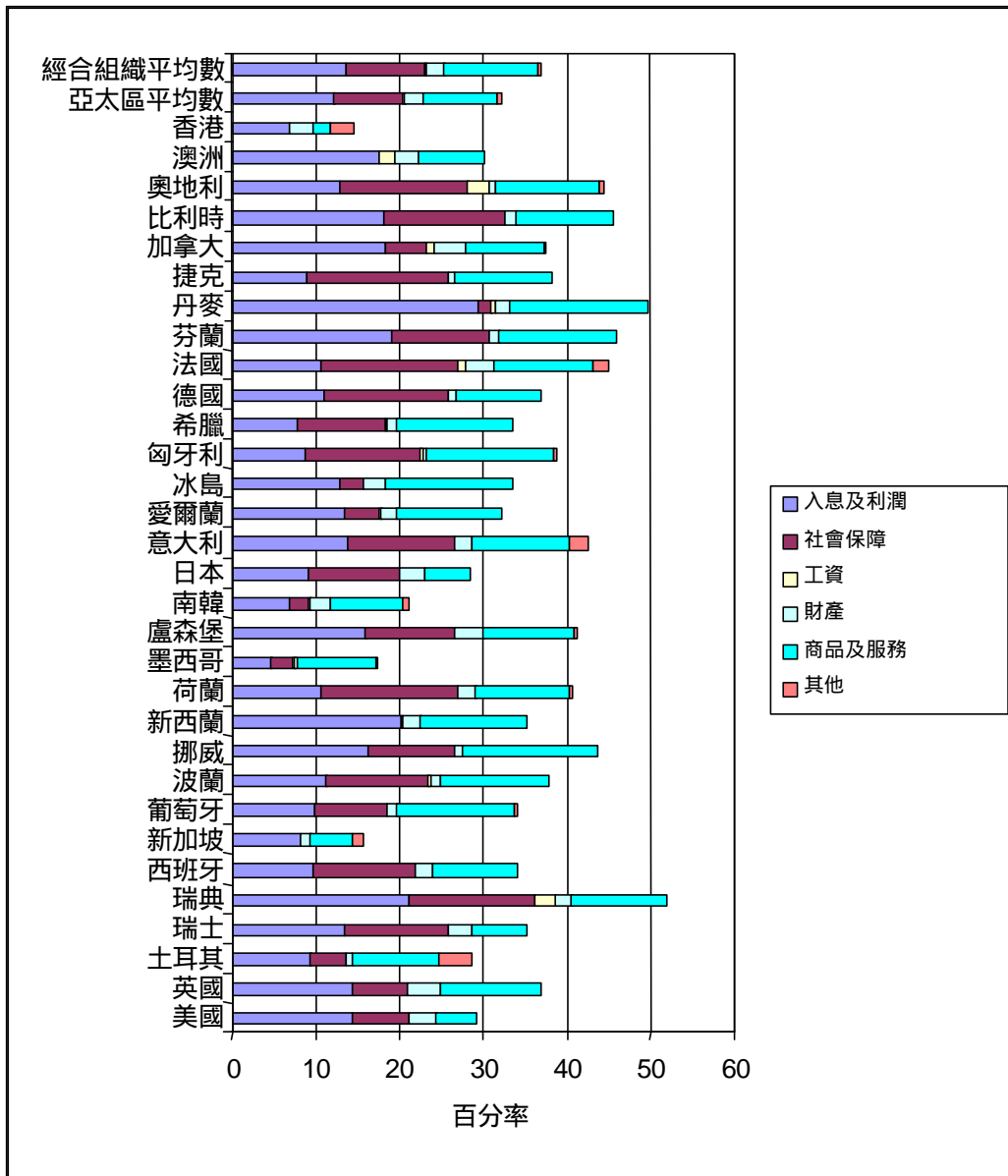
#### 5.3.4 稅收的組成部分在國內生產總值所佔百分比

上一節的評估，與確定一個經濟體系的整體課稅水平是高還是低有關。

如把每一地區的主要稅收項目逐一與其國內生產總值比較，就可看到有些地區在某一稅基徵稅較多，而在其他稅基則徵稅較少。

關於這點，在香港已有既定稅基的稅項中，即物業稅、入息稅及利得稅，香港在第一項分析所顯示的低稅特點，相對來說並不那麼明顯(這點從下文圖 5.3.4 可以看到)。稅基的組成部分會在下一節詳細討論。

圖 5.3.4  
主要稅收項目在國內生產總值所佔百分比 (1998 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、香港庫務局、新加坡統計局。註：墨西哥及希臘的資料根據 1997 年的數字編製。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

### 5.3.5 稅收組成部分在稅收總額所佔百分比

圖 5.3.5 的頭兩條橫條是用以比較稅收組成部分在稅收總額所佔百分比的基準。

如對稅收總額中的組成部分作分析，即可評估每個地區對各類稅項的相對倚賴程度。

這是衡量稅基是否狹窄的一個方法，因為倚賴少數的稅收來源，可顯示該稅制會造成不公平或扭曲的情況。如須提高稅收水平，則須加重狹窄稅基的負擔，因而降低經濟效益。

此外，假如稅收來源本身波動不定，或不跟隨整體增長率增加，則政府的稅收來源會較不穩定。

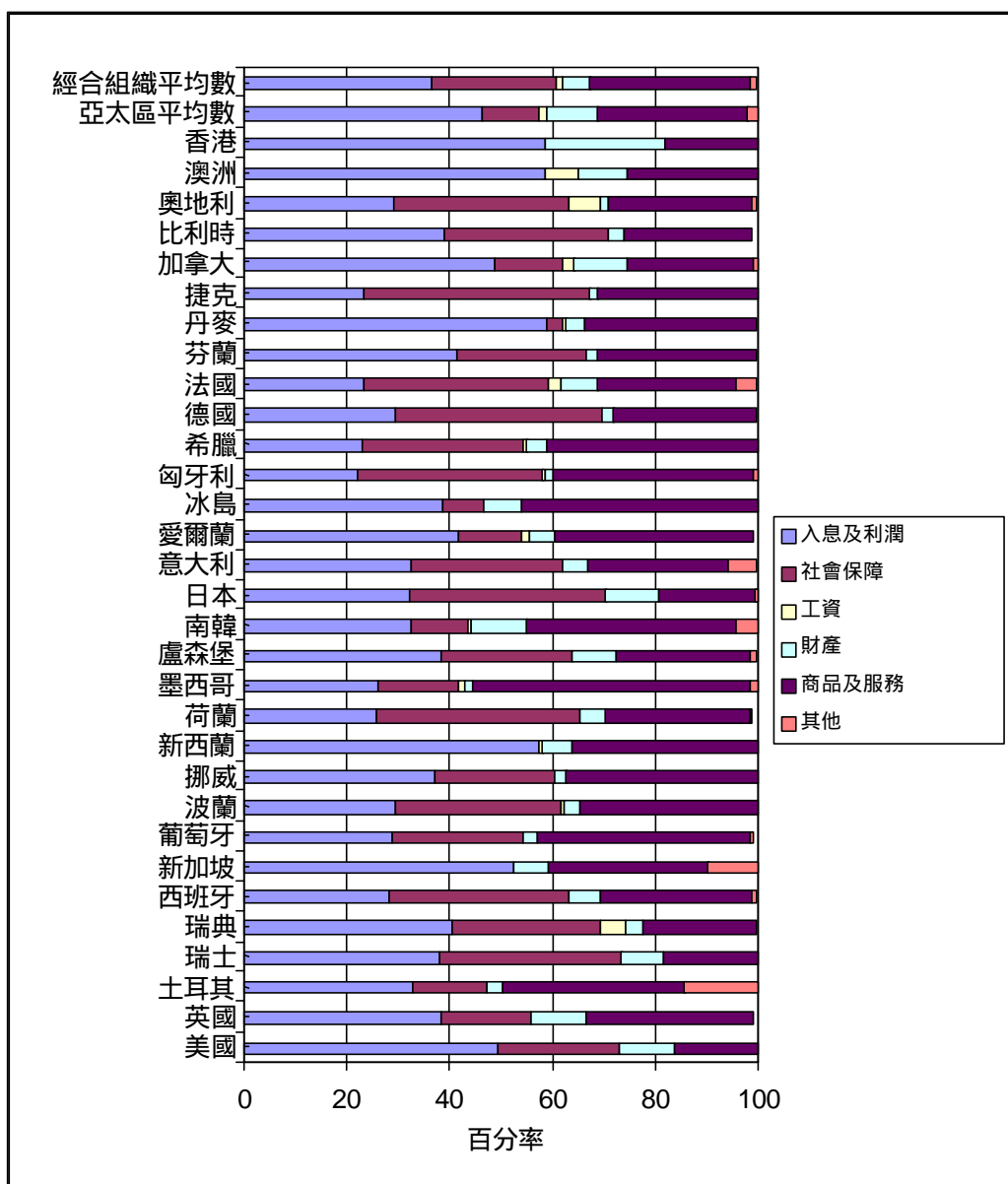
比較選定地區與香港的分析顯示，與經合組織或亞太區的平均數相比，香港較倚重來自財產、入息及利潤的稅收。在這方面來說，以“中立性”衡量，稅基是狹窄的，因為如與其他基準經濟體系比較，某些經濟活動的課稅較其他為重，以“可靠性”來衡量，稅基亦屬狹窄，因為組成稅基的經濟活動範圍狹窄，在其本身經濟界別容易受波動影響。與其他地區比較，香港對來自商品及服務的稅收的倚賴程度顯然很低。

對稅基不同的組成部分所作的分析，凸顯了香港的稅制與其他發達地區的稅制有多處明顯差異。用作評估香港的基準包括經合組織平均數及亞太區平均數(計算時包括了澳洲、加拿大、香港、日本、南韓、墨西哥、新西蘭、新加坡及美國)。

香港的稅基倚重來自入息及物業的稅收，而對這兩類稅收的倚賴程度，遠高於經合組織或亞太區同等稅收的平均數。

現把香港及其他國家稅收的各個主要組成部分作進一步比較。

圖 5.3.5  
主要稅收項目在稅收總額所佔百分比 (1998 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、香港庫務局、新加坡統計局。註：墨西哥及希臘的資料根據 1997 年的數字編製。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

### 5.3.6 個人入息稅

個人入息稅涵蓋就個人賺取的入息(包括應課稅的資產收益及營業利潤)所徵收的一切稅項。香港以“薪俸稅”、“物業稅”和“個人入息課稅”及非法團業務的利得稅等形式，徵收個人入息稅。個人入息稅在本地生產總值中所佔的比例很小(約為經合組織平均數的三分之一)，這與香港的低稅情況一致。不過，與其他稅收來源比較，來自個人入息的稅收所佔的百分比，卻與經合組織平均數幾乎一樣(參閱下文表 5.3.6 及圖 5.3.6)。

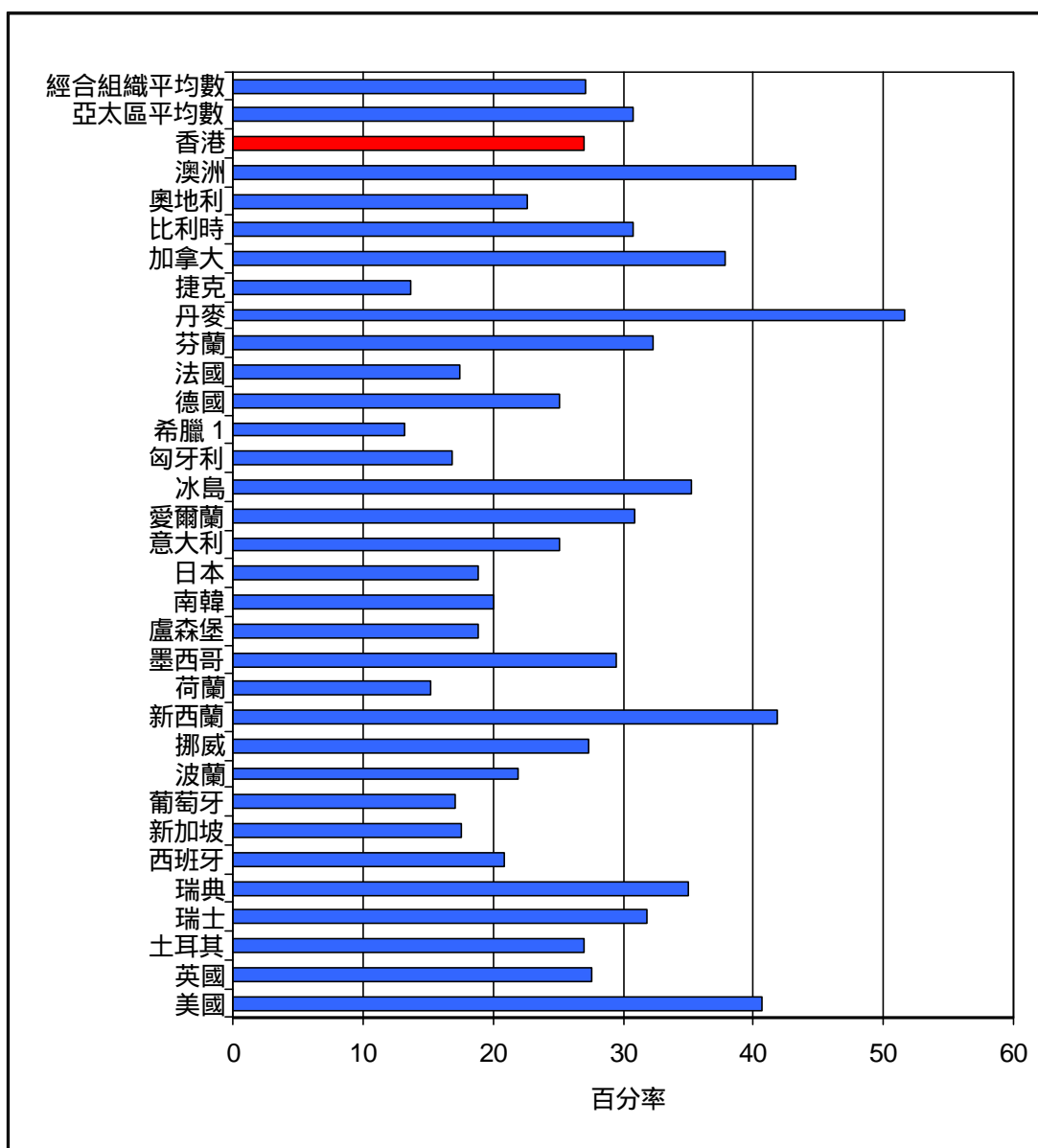
表 5.3.6  
個人入息稅基準

	香港	經合組織 基準	亞太區 基準
佔稅收百分率	27%	27%	31%
佔國內生產總 值百分率	3%	10%	8%

資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000年)、香港庫務局。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

雖然在稅收總額所佔百分比的“平均數”不能表示稅基是否狹窄，但以國際標準來衡量，香港的個人入息稅較低，這情況則顯示稅基可能是狹窄的——這特點會在下文作更詳細比較時加以說明。

圖 5.3.6  
個人入息稅佔稅收總額的百分比(1998 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、香港庫務局、新加坡統計局。註：希臘的資料根據 1997 年的數字編製；墨西哥的資料則根據入息、利潤及資產收益稅的數字編製，但個人及公司的數字沒有分開計算。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

### 5.3.7 公司所得稅

公司所得稅是法團實體繳納的稅項，主要包括就公司利潤及收入徵收的稅項。在香港，這種稅項稱為法團業務的“利得稅”。一如下文所列的公司所得稅基準所顯示，香港非常倚重來自公司收入的稅收。這類稅收很易受經濟的周期性波動影響，而且亦要面對全球日趨激烈的稅率競爭。

以這方面來說，香港倚重來自公司收入的稅收，顯示香港的稅制相對於國際基準(同時以中立性和可靠性衡量)來說是狹窄的。

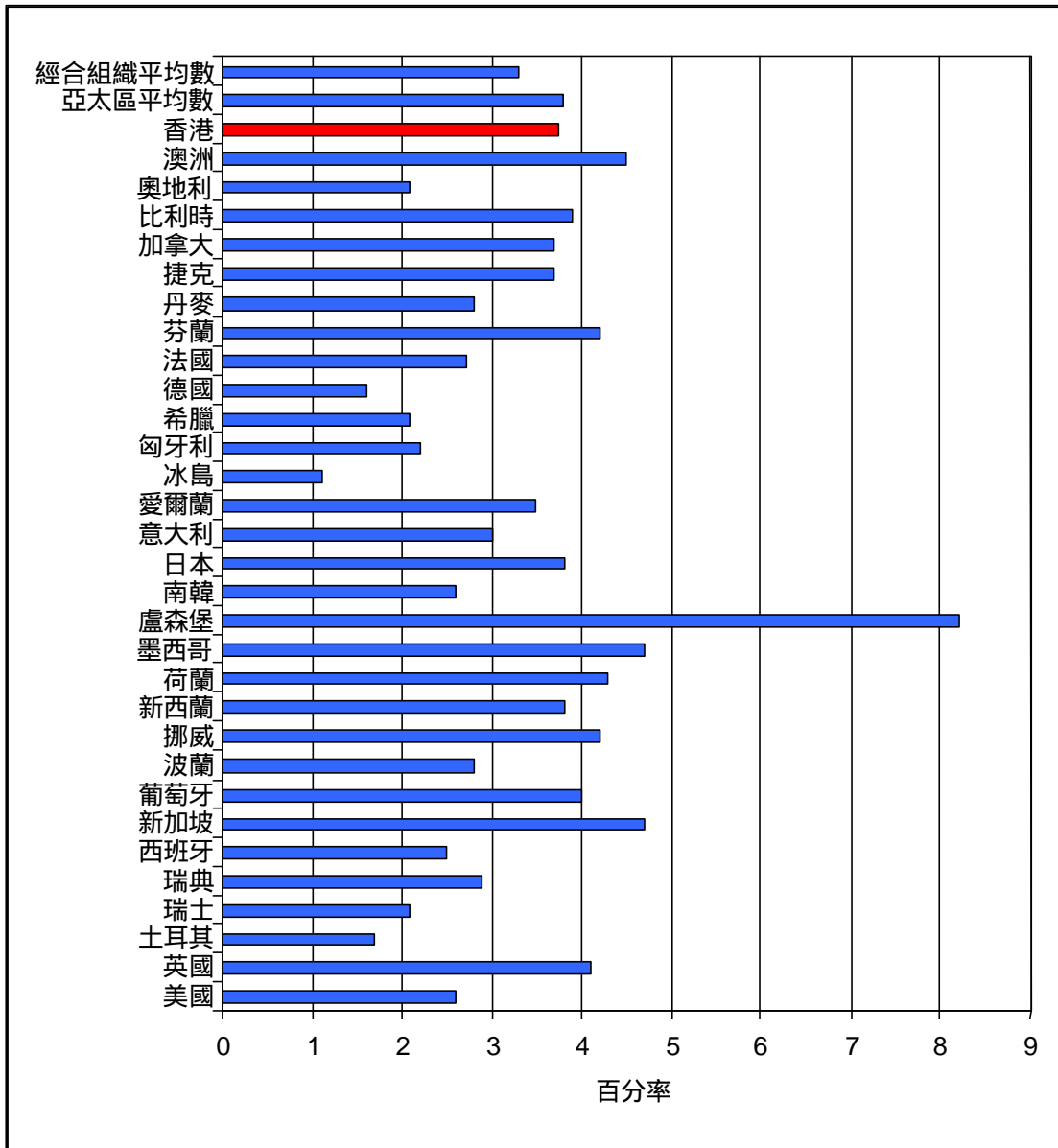
雖然香港公司所得稅與本地生產總值的比例僅略高於經合組織平均數，香港公司所得稅在稅收中所佔的百分率卻較經合組織平均數高出三倍半，但與亞太區平均數卻頗接近。

**表 5.3.7**  
公司所得稅基準

	香港	經合組織 基準	亞太區 基準
佔稅收百分率	32%	9%	29%
佔國內生產總 值百分率	4%	3%	4%

資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000年)、香港庫務局。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

圖 5.3.7  
公司所得稅佔國內生產總值的百分比 (1998 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、香港庫務局、新加坡統計局。註：墨西哥及希臘的資料根據 1997 年的數字編製。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

### 5.3.8 財產稅

來自財產的稅收(經合組織界定這類稅收為對財產的使用、擁有或轉讓的經常稅收，但不包括對來自財產的收入或資產收益的稅收)包括對不動產及金融財產(如股份)徵收的稅項。香港透過差餉、(對物業及股份徵收的)印花稅和遺產稅徵收這類稅項。

**表 5.3.8**  
**財產稅基準**

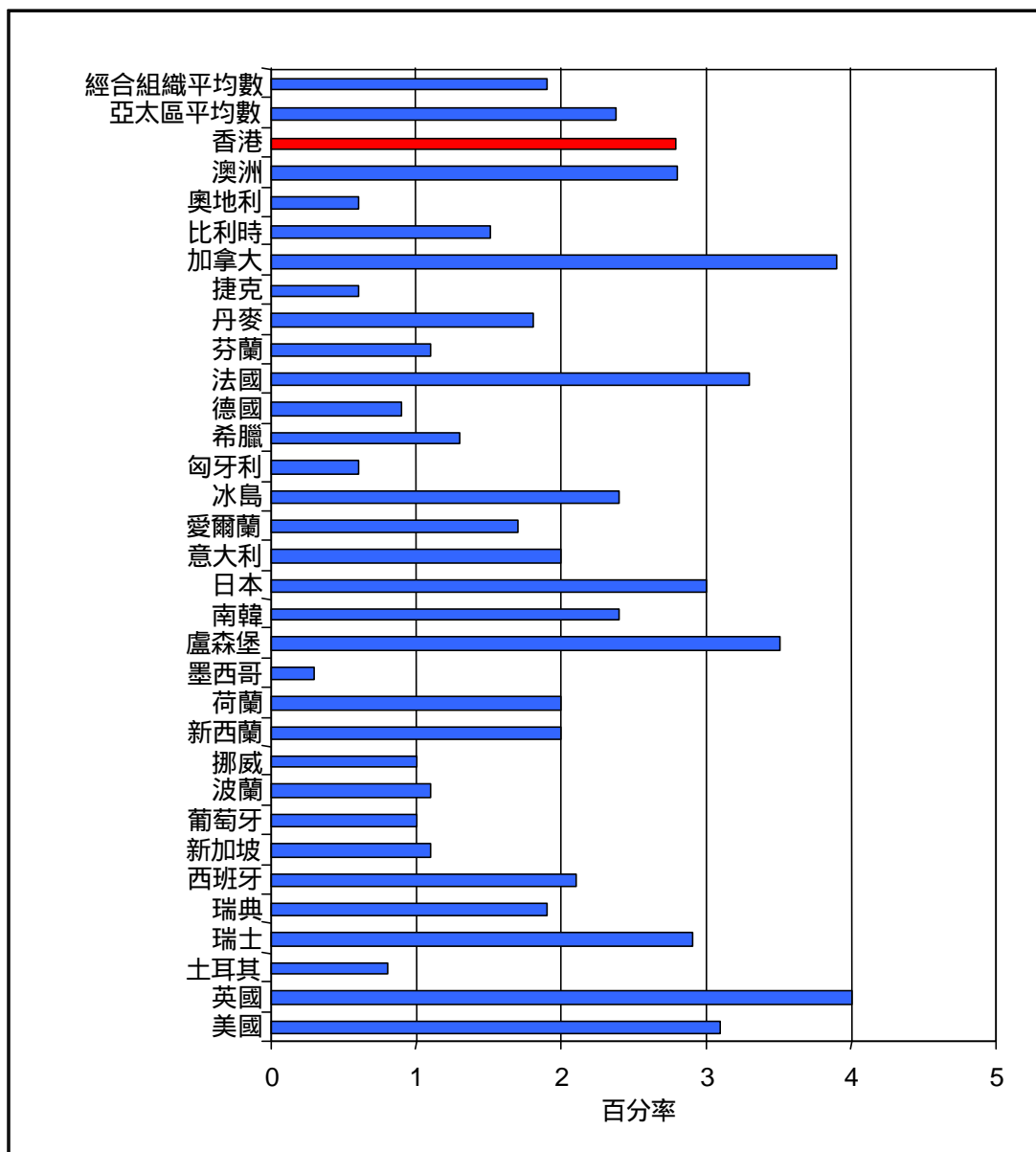
	香港	經合組織 基準	亞太區 基準
佔稅收百分率	24%	5%	10%
佔國內生產總 值百分率	3%	2%	2%

資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000年)、香港庫務局。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

在香港，來自財產的稅收在本地生產總值所佔的百分比高於國際基準，而在稅收總額所佔的百分比也遠高於該兩個基準(圖 5.3.8 顯示香港與其他地區所作的比較)。

香港的稅基顯然很倚重來自財產的稅收。香港對財產的消費或使用的徵稅較其他活動為高，造成資源分配不公平及扭曲。故以中立性來衡量，香港的稅基較其他地區狹窄。另外，稅基會跟隨財產的價值波動，就可靠性而言，稅基屬狹窄。以這方面來說，以中立性和可靠性這兩項標準衡量，香港的稅基較其他國家為“狹窄”。

圖 5.3.8  
 財產稅佔國內生產總值的百分比 (1998 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、香港庫務局、新加坡統計局。註：墨西哥及希臘的資料根據 1997 年的數字編製。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

### 5.3.9 工資稅及社會保障稅

香港沒有徵收工資稅，亦無規定須向政府繳付社會保障供款。

工資稅在發達地區並不普遍，在 29 個經合組織成員中，只有 12 個徵收這類稅項(但澳洲及加拿大則有徵收主要的工資稅，詳情見第 5.4 章)。對僱主來說，繳納工資稅與繳付社會保障供款的影響相似。

社會保障供款通常以某種形式與退休收入的資金掛鉤。有些地區沒有規定繳付經合組織統計資料列為社會保障的供款，但仍另行作出強制性退休收入安排，亦有其他地區利用一般稅收為退休金提供資金。舉例來說，澳洲強制規定僱主向私營機構所管理的離職金 / 退休金計劃供款。不過，這些計劃輔以設有經濟狀況審查的老年退休金制度，而所需資金來自一般稅收。新加坡亦規定僱主及僱員須為強制性退休儲蓄繳付大筆供款。香港也透過強制性公積金計劃，推行強制性退休儲蓄制度；該計劃規定僱員和僱主均須供款。

在僱主看來，強制性僱主供款不論是付予政府(經合組織界定這些款項為稅項)或是私人退休金 / 退休計劃(經合組織不把這些款項視作稅項)，其影響都相若，因為這些供款都是附加於僱用勞工的成本的稅項。在僱員看來，強制性僱員供款與入息稅的影響通常都是一樣的，不過他們對“他們的”供款的投資可能有較大控制權。雖然要把各發達地區各類計劃作直接比較或基準對比並不容易，但從經濟角度來看，這類供款實際上是稅項。在與代表地區作比較時，會進一步討論這些問題。

就為香港訂立基準而言，我們只想指出，除新西蘭外，所有其他發達地區都推行某種形式的強制性退休供款計劃，由僱主或僱員或兩者共同供款。

### 5.3.10 商品及服務稅 / 消費稅

來自商品及服務(或消費)的稅收包括所有就購買特定或一般商品及服務以供個人(或住戶)使用 / 消費而徵收的間接稅，所涵蓋的範圍一般由商品及服務稅、銷售稅，以至應課稅品稅及服務方面的特定稅項(例如香港的博彩稅)。

香港稅制另一項與一般發達地區迥異之處，就是來自商品及服務的稅收所佔的比重極低，尤其是一般消費稅。

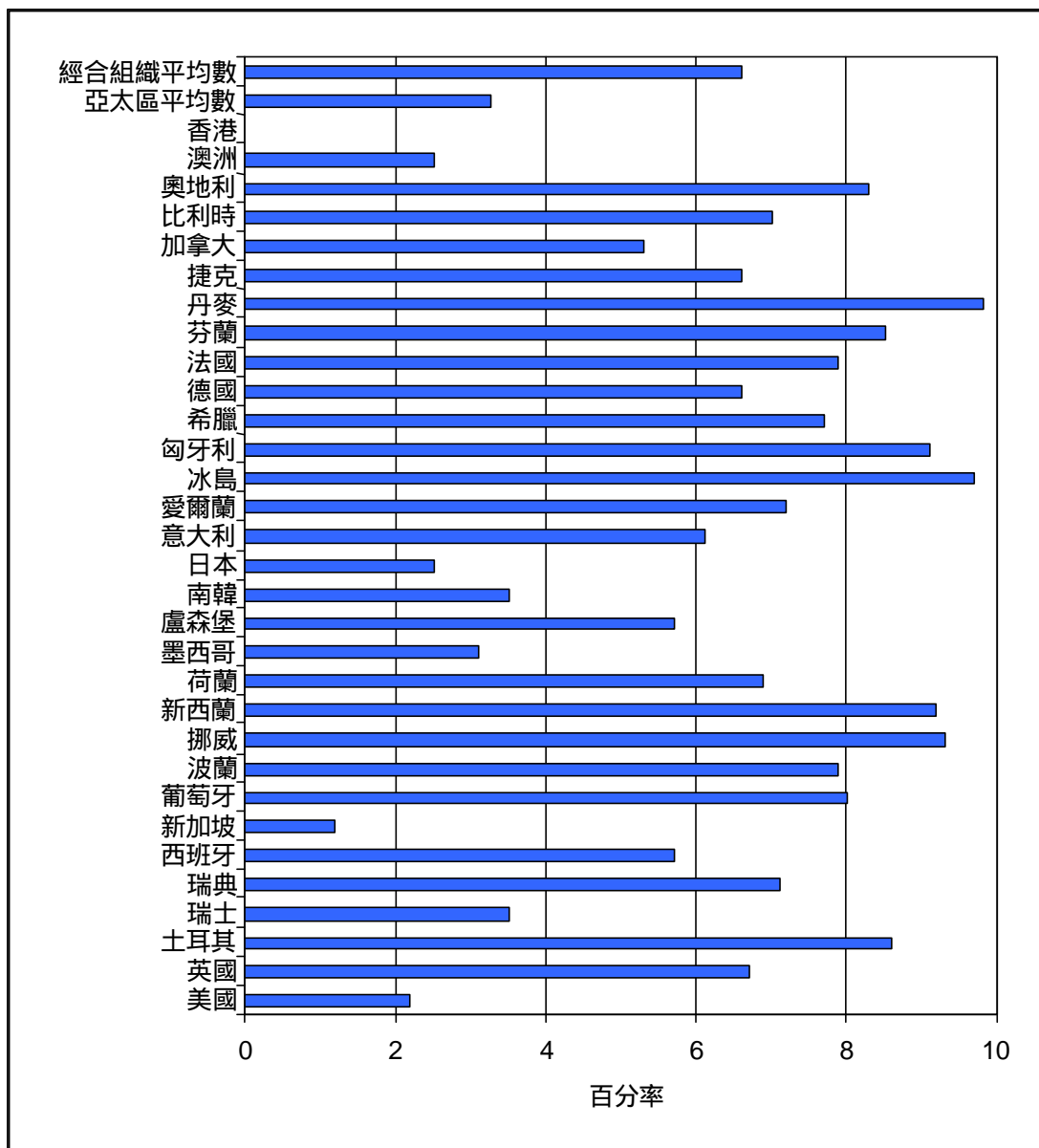
下文圖 5.3.10a 顯示，由於香港沒有徵收一般銷售稅(零售或批發)或商品及服務稅(增值稅)，因此在這項比較中是唯一沒有這類稅基的地區。所有其他發達地區不單徵收有廣闊稅基的間接稅，而且其稅收通常有大部分都來自這稅源。下文表 5.3.10a 顯示這類稅項的國際基準：

**表 5.3.10a**  
一般消費稅基準

	香港	經合組織 基準	亞太區 基準
佔稅收百分率	0%	18%	12%
佔國內生產總 值百分率	0%	7%	3%

資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000年)、香港庫務局。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

圖 5.3.10a  
一般消費稅佔國內生產總值的百分比 (1998 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、香港庫務局、新加坡統計局。註：希臘的資料根據 1997 年的數字編製。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

下文表 5.3.10b 及圖 5.3.10b 顯示香港特定商品及服務的稅項與國際基準所作的比較：

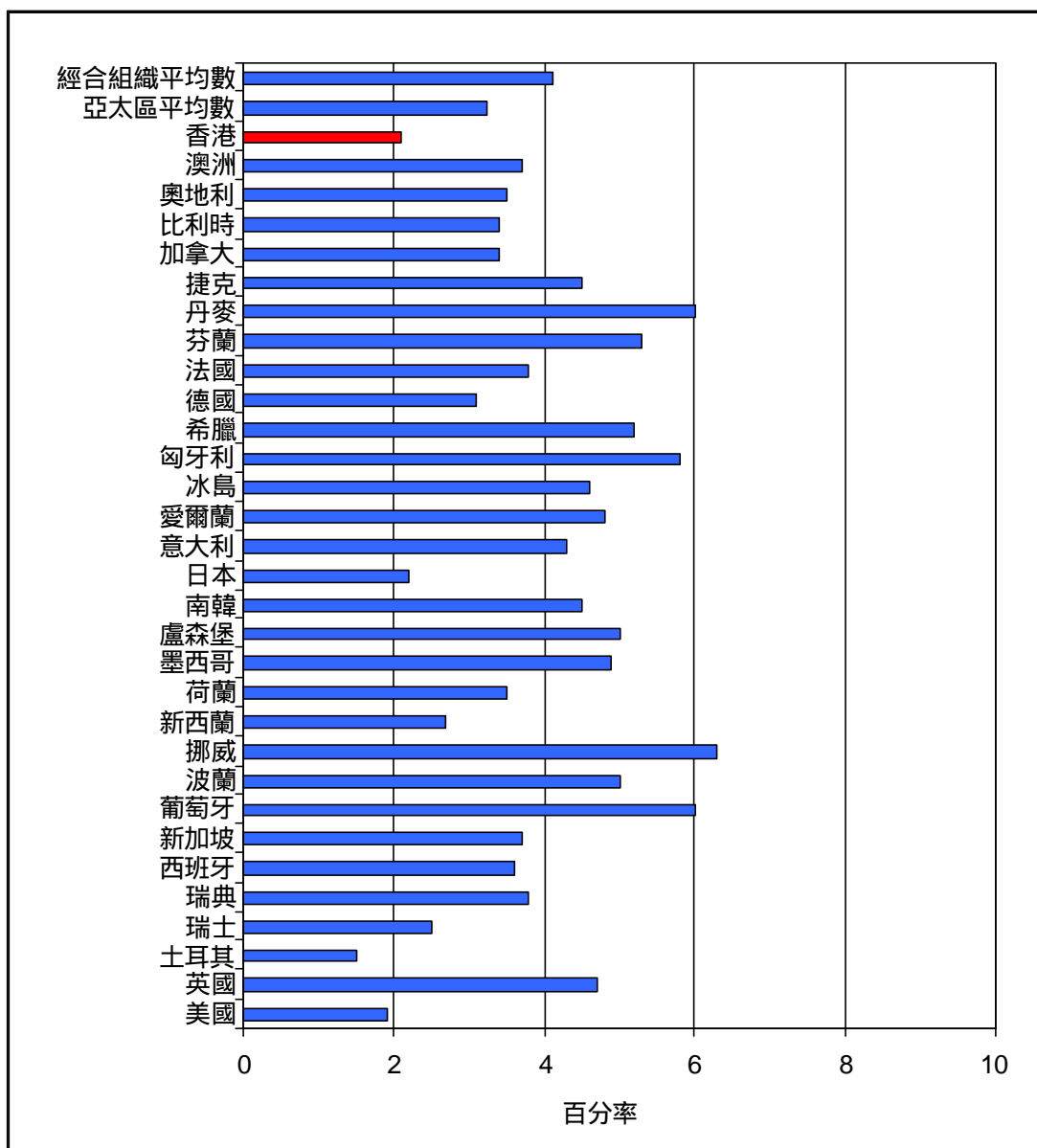
**表 5.3.10b**  
來自特定商品及服務的稅收基準

	香港	經合組織 基準	亞太區 基準
佔稅收百分率	18%	12%	16%
佔國內生產總 值百分率	3%	4%	3%

資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、香港庫務局。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

正如在開始時所指出，選擇對某些商品徵稅會造成不公平及扭曲的情況(即以“中立性”標準衡量，稅項屬“狹窄”)。若以上文第 5.3.1 段所述的“可靠性”標準衡量，所徵收的稅項也屬於“狹窄”，但這須視乎有關商品的需求彈性及其與整體經濟的關係而定。

圖 5.3.10b  
來自特定商品及服務的稅收佔國內生產總值的百分比 (1998 年)

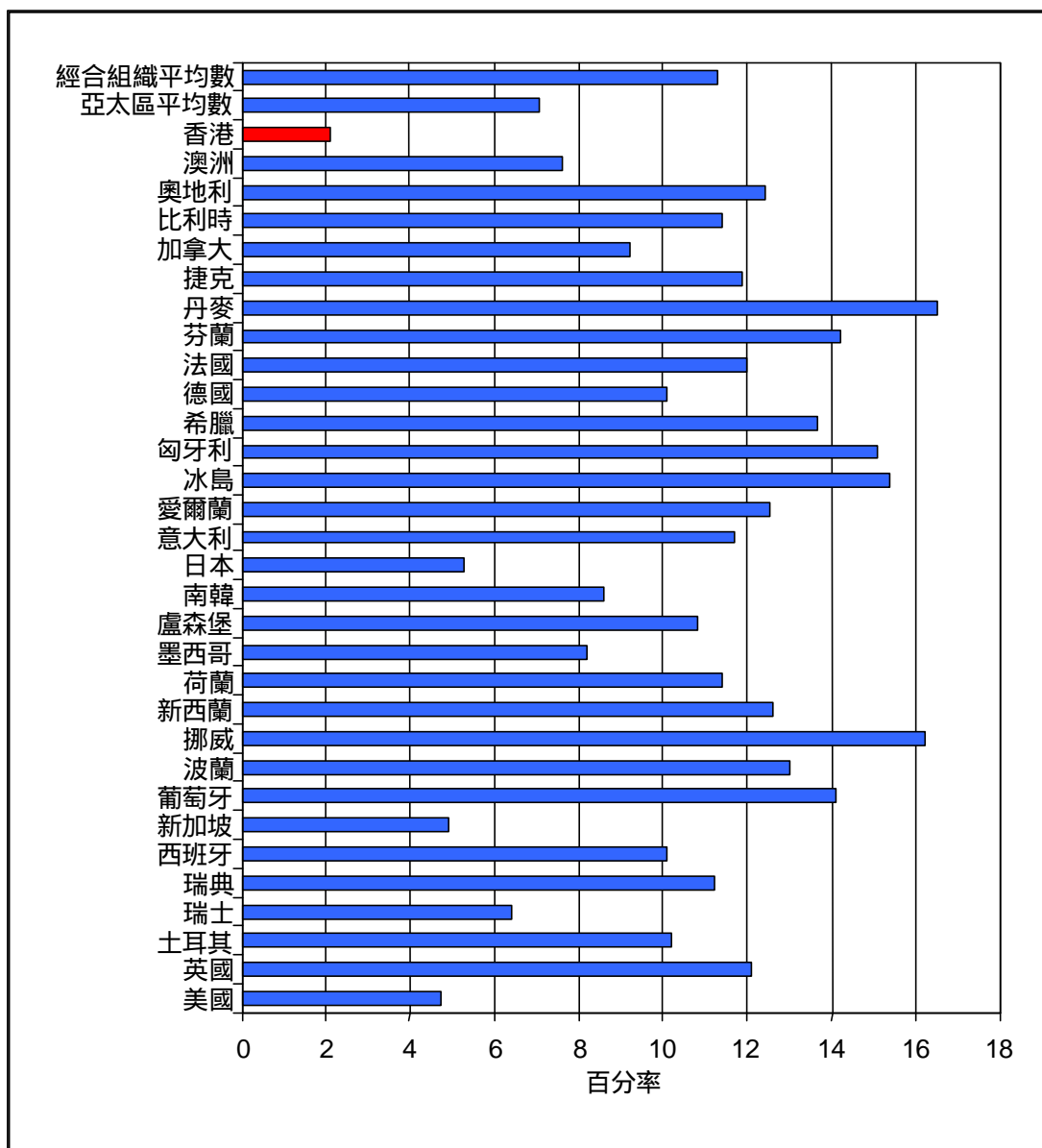


資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、香港庫務局、新加坡統計局。註：希臘的資料根據 1997 年的數字編製。新加坡的數據來自國際貨幣基金組織報告(香港政府)。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

下文圖 5.3.10c 顯示香港的稅收有部分來自其商品及服務的稅基，但這全部都源自少數稅基狹窄的特定商品及服務，例如含酒精飲品、煙草、石油產品及博彩。

圖 5.3.10c 亦顯示了來自商品及服務的稅收的情況，是圖 5.3.10a(一般消費稅)及圖 5.3.10b(特定商品及服務稅)的併合。

圖 5.3.10c  
來自商品及服務的稅收佔國內生產總值的百分比 (1998 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、香港庫務局、新加坡統計局。註：希臘的資料根據 1997 年的數字編製。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

### 5.3.11 非稅項收入

香港的收入基礎與用於比較的大部分地區有一點不同之處，就是香港的收入頗大部分來自非稅收項目。非稅項收入總額幾乎佔收入總額的一半，比率遠高於國際“標準”。下文圖 5.3.11 說明這點。

香港的非稅項收入所佔比率一向都很高，這是因為香港以往的政策是將巨額財政盈餘累積及投資，而這些收入就是來自賣地及投資的收益。非稅項收入佔這樣高的比率，使低稅環境得以維持，但如果非稅項收入不能維持在所需水平，則香港的“狹窄”稅基在“可靠性”方面將受到壓力。

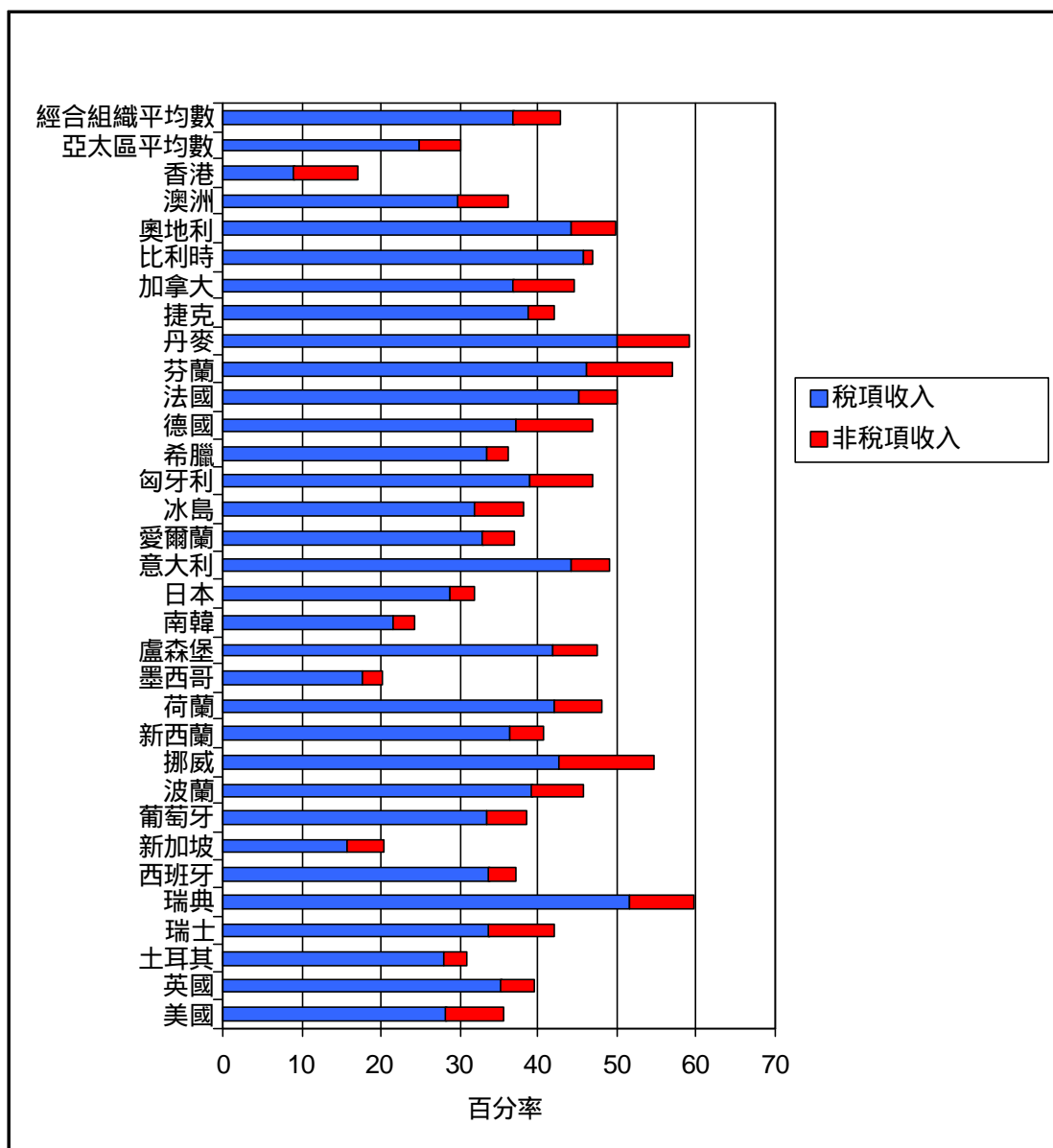
因此，表 5.3.11 所載有關非稅項收入基準反映出香港稅制的一項特點，令人可較清楚的看到香港稅基的“狹窄程度”。

**表 5.3.11**  
非稅項收入基準

	香港	經合組織 基準	亞太區 基準
佔稅收百分率	80%	16%	22%
佔國內生產總 值百分率	9%	6%	7%

資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000年)、香港庫務局。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

圖 5.3.11  
稅項及非稅項收入佔國內生產總值的百分比 (1997 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、香港庫務局、新加坡統計局。註：1998 年香港數據。香港稅收資料根據 97-98 財政年度的數字編製，國內生產總值的資料根據 1997 年的數字編製。

### 5.3.12 調查結果

為香港稅基訂定基準而與其他地區作出的比較，初步顯示香港的情況如下：

- 整體上是一個低稅地區；
- 若細看香港的稅收來源，則其低稅環境便沒有那麼顯著，不過，其稅收佔本地生產總值的百分比，仍低於平均數；
- 稅基“狹窄”，倚重少數的稅種，因此不及與之比較的地區的稅制那樣中立和可靠。

上文各圖表所採用的兩個國際基準，一個是表示稅收在國內生產總值及稅種在稅收總額所佔比重的經合組織平均基準，另一個則是以亞太區平均數為依據的類似基準。亞太區平均數一般較經合組織平均數為低，可凸顯區內國家的競爭情況。

與經合組織地區的整體稅務負擔比較，香港屬於低稅地區之一。在這項比較中，根據各地政府的*稅收總額*在其國內生產總值所佔的比例，香港連同區內其他新發展地區，例如新加坡、南韓和墨西哥，屬於最低稅地區。這些地區的稅收在國內生產總值所佔比例約為 20% 或以下，而其次低稅的一組地區則包括日本、土耳其、美國和澳洲（其稅收在國內生產總值所佔比例為 30% 或以下）。

香港的大部分稅項，包括個人入息稅和商品及服務稅，其稅率都很低。

在多個用作比較的主要課稅項目中，香港都完全沒有稅收，這包括付給政府的社會保障供款、工資稅和一般消費稅。

在這項比較中，香港是唯一沒有徵收稅基廣闊的消費稅的地區。香港對來自商品及服務的稅收的依賴程度很小，因為其間接稅的稅基狹窄，只對幾類商品和服務徵稅。在大部分發達地區中，稅基廣闊的消費稅是一個重要的稅收來源。

圖 5.3.12a 及 5.3.12b 扼要說明香港所徵收的主要稅種與國際基準的離差(以差異百分率表示)。舉例來說，圖中並無顯示一般消費稅的離差，因為香港沒有徵收這種稅。

若以佔國內生產總值的百分比作比較，香港只在公司所得稅和財產稅這兩個主要稅種中超逾基準，因而有正數的離差。

**圖 5.3.12a**  
香港各稅種在國內生產總值及稅收總額所佔百分率  
與經合組織平均數比較 (1998 年)

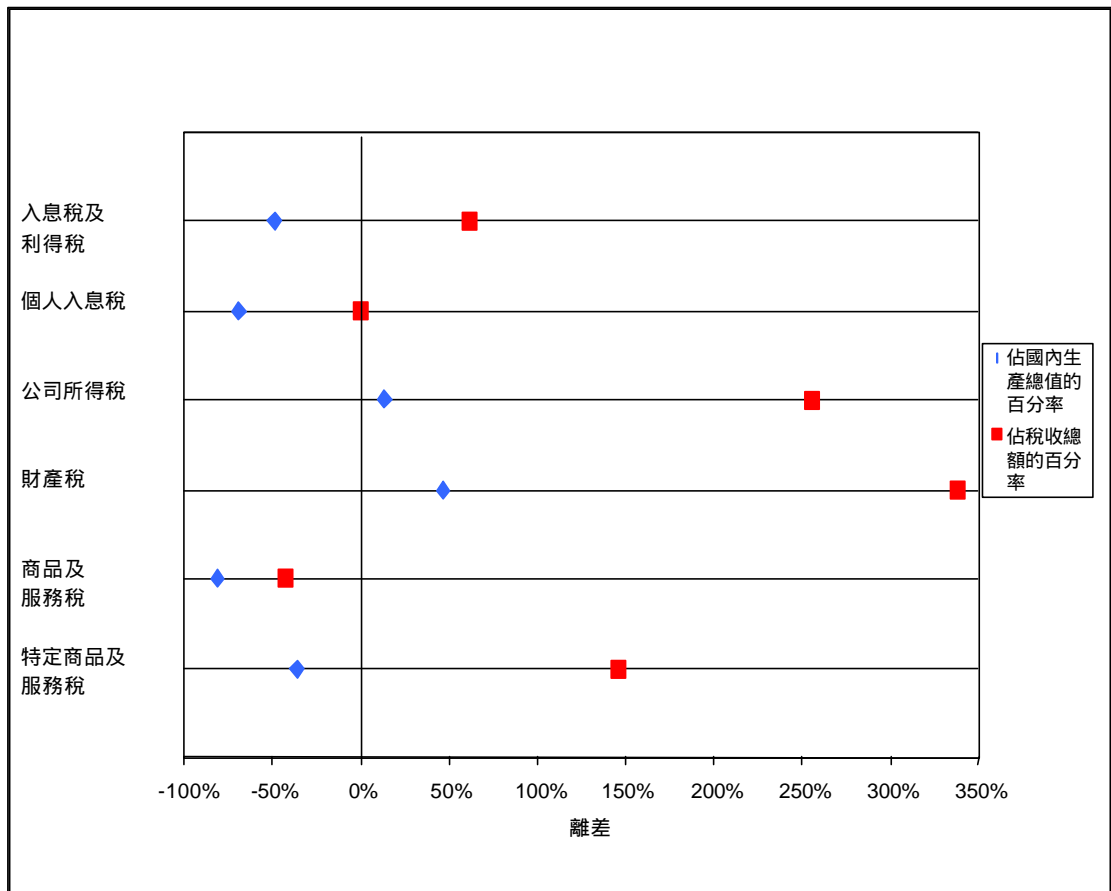
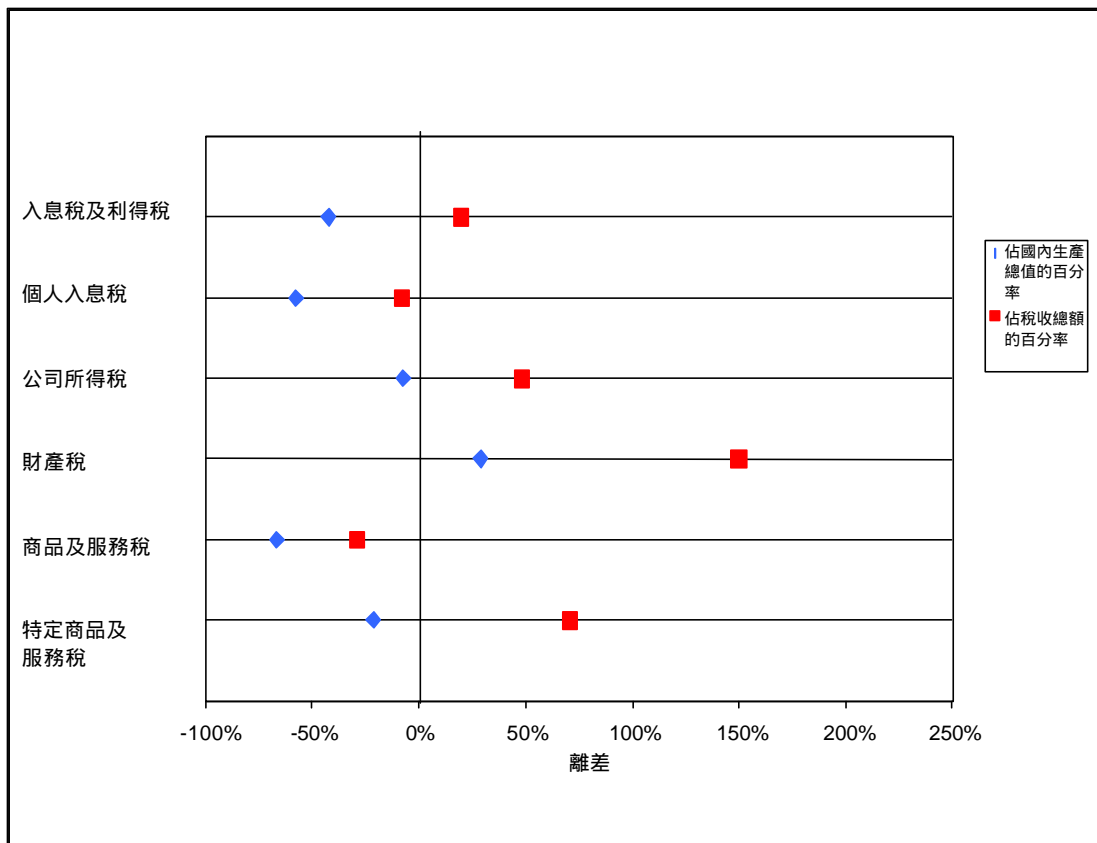


圖 5.3.12b  
 香港各稅種在國內生產總值及稅收總額所佔百分率  
 與亞太區平均數比較 (1998 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、香港庫務局。

## 5.4 組成部分及特點 — 代表比較組別

### 5.4.1 目的

上文與其他地區的比較顯示不同稅制的一些主要分別，以及這些稅制中不同稅項的對比關係，並讓我們可在宏觀層面訂定基準。

本節會更集中研究導致不同國家稅制的異同的主要原因。這個較深入的分析可提供其他基準，用以評估香港的稅基。

### 5.4.2 方法

為了更深入分析和仔細評估香港的稅基，我們以一組數目較少的代表地區加以比較。這些地區是澳洲、加拿大、南韓、愛爾蘭、新西蘭及新加坡。

這些地區的稅制足可代表其他地區，就稅基的“狹窄程度”進行比較。為了作出恰當的比較，這些地區的組合是根據以下基準定出的：

- 屬發達經濟體系；
- 大多在區內有影響力；
- 法制及經濟結構大致相近；以及
- 大部分在近期曾進行重大的稅制改革(研究工作規定須參考其他地區近期進行的稅制改革)。

我們必須強調一點，同時挑選涵蓋範圍較廣和較窄的地區組別，目的並不是要找出一個可供香港仿效的稅制。比較的目的是以國際基準衡量香港稅制的相對“狹窄程度”。

不過，有一點要注意，與其他選取作特定比較的地區比較，香港屬於低稅率地區。本節會進一步分析香港的低稅制是否由源於狹窄的稅基。

我們亦採用了多個衡量準則，把香港的稅基與代表地區組別作進一步比較。選取這些準則是為了更清楚了解稅基的納稅負擔及性質。由於稅制包括稅基和稅率兩方面，因此兩者都必須加以分析。這些準則所依據的基準隨後會用於評估香港的稅基相對於其他地區的情況。

#### 5.4.3 代表地區的稅制概覽

下文表 5.3.4 顯示選定代表地區就現時所徵收各種稅項的廣闊度與香港的比較。

表 5.3.4  
與其他地區的比較 — 稅項分析 (2001 年)

	澳洲	加拿大	香港	南韓	新西蘭	新加坡	愛爾蘭
<b>收入及利得稅項</b>							
資產收益	有	有	沒有	有	沒有	有	有
股息及利息	有	有	沒有	有	有	有	有
營業收入及溢利	有	有	有	有	有	有	有
工資及薪金	有	有	有	有	有	有	有
附帶福利	有	沒有	沒有	沒有	有	沒有	沒有
股息稅扣減制度	有	沒有	沒有	沒有	有	有	有
源自世界各地的收入	有	有	沒有	有	有	沒有	有
<b>社會保障 / 強制性 退休積蓄供款*</b>							
僱員	沒有	有	有	有	沒有	有	有
僱主	有	有	有	有	沒有	有	有
<b>工資及工作人口稅項</b>							
工資稅	有	有	沒有	沒有	沒有	有	沒有
<b>財產稅</b>							
遺產及遺產繼承	沒有	有	有	有	沒有	有	有
印花稅	有	沒有	有	有	沒有	沒有	有
差餉	有	有	有	有	有	有	有
<b>商品及服務稅</b>							
海關及進口稅	有	有	沒有	有	有	有	有
應課稅品稅	有	有	有	有	有	有	有
一般銷售稅	沒有	有	沒有	沒有	沒有	沒有	沒有
商品及服務稅	有	有	沒有	有	有	有	有
博彩稅	有	有	有	有	有	有	有

資料來源：畢馬威會計師事務所稅務資料。 \* 包括經合組織所界定的供款，加上向非一般政府基金所作的強制性供款。

所有接受調查的經濟體系(包括香港)均對個人及公司的收入徵稅。

澳洲、加拿大、愛爾蘭、南韓及新西蘭對源自世界各地的收入都徵稅，而離岸(即源自外地)收入在香港則免稅。在新加坡，源自外地的收入中只有匯款才須課稅。

澳洲、新西蘭、愛爾蘭及新加坡均有扣減股息稅以免雙重課稅的做法。加拿大則嘗試把股息收入併作入息徵稅，避免雙重課稅。在香港，股東獲派的股息無須課稅。

澳洲、加拿大、愛爾蘭及南韓均有徵收資產收益稅。不過，在澳洲及加拿大，有高達 50% 的資產收益無須課稅，而愛爾蘭則就資產收益訂定較低的特別稅率。新加坡及新西蘭均有一些專為向投機活動收益徵稅而設的稅務安排。在新加坡，這些稅項是對房地產的資產收益課徵的。香港則沒有對資產收益徵稅。

在接受統計調查的經濟體系中，只有澳洲及新西蘭推行特定附帶福利課稅制度，向為僱員提供某些附帶福利的僱主徵稅。在加拿大、愛爾蘭、南韓及新加坡，僱員須納稅的受僱收入，包括僱主提供的一些附帶福利。在香港，須繳稅的受僱收入同樣包括附帶福利，但課稅範圍很小。例如宿舍按低於市值的租金課稅，而旅費及假期津貼則免稅。只有可轉為現金或等同由僱主代僱員履行法律責任的附帶福利，才須課稅。

各經濟體系對社會保障的分類各不相同。經合組織只把向政府作出的強制供款列為其稅收中的“社會保障供款”。然而，由於大部分代表地區均採用未包括在經合組織定義內的強制性退休計劃，因此上文表 5.3.4 亦把該等供款當作實際稅款。澳洲設有強制僱主向僱員的退休離職金計劃供款(按薪金的 8% 計)的制度，該等計劃主要由私營機構營辦。加拿大、愛爾蘭及南韓則設有強制性的僱主及僱員供款的僱傭保險及退休金計劃。新加坡設有強制性的政府中央公積金，規定僱員的供款為薪金的 20%，而僱主的供款比率則為 16%。新西蘭並無按薪金計算的強制性社會保障計劃，而是利用一般收入為社會保障提供資金。退休儲蓄在當地全屬自願性質。香港推行強制性公積金計劃，規定僱主及僱員各供款 5%。

工資稅只有澳洲的州政府、加拿大一些省政府及新加坡徵收。

各地的財產稅相差很大。市政／地區機關通常徵收差餉以維持當地的服務。加拿大徵收遺囑認證稅，而愛爾蘭、南韓及新加坡則徵收遺產稅。愛爾蘭在其最近一份財政預算案中取消遺囑認證稅。香港亦有徵收遺產稅。

所有經分析的經濟體系，除香港外，都設有稅基廣闊而分多階段徵收的商品及服務稅，這包括澳洲(在二零零零年七月一日引入這稅項，稅率為 10%)、加拿大(稅率為 7%)、愛爾蘭(由二零零一年一月一日起稅率調低至 20%)、南韓(稅率為 10%)、新西蘭(稅率為 12.5%)及新加坡(稅率為 3%)。加拿大另設有零售稅，由省政府徵收，而在適合情況下會與聯邦政府的商品及服務稅合併。香港既沒有稅基廣闊的商品及服務稅，也沒有銷售稅。

所有這些經濟體系都對酒類、煙草及石油產品徵收關稅及／或應課稅品稅。香港是自由港，因此沒有徵收進口稅或關稅。

澳洲各州都對物業交易及證券買賣徵收印花稅(但由二零零一年七月一日起，澳洲將不再對有價上市證券徵收印花稅)。香港、愛爾蘭及南韓亦對類似的交易徵收印花稅。加拿大及新加坡則沒有徵收印花稅，而新西蘭則已逐步取消印花稅，其最後一項財務轉讓及租賃的主要印花稅，已於一九九九年五月取消。

各個經濟體系徵收的其他稅項，包括對銀行及信用卡交易，酒店住宿和賭博徵收的稅項及進口關稅。

#### 5.4.4 有多層稅收架構的地區

只有一層政府架構的地區不會出現不同層面的政府架構之間徵稅權力的相互關係問題。澳洲和加拿大都實行聯邦政府制度，因此有多過一層的政府架構負責稅務工作。加拿大的個人入息稅和公司所得稅由聯邦政府和省政府徵收，其課稅安排最為複雜。加拿大的間接稅亦包括由聯邦政府徵收的商品及服務稅，以及由省政府徵收的多種貨品銷售稅。至於澳洲，州政府徵收多項印花稅、財產稅和工資稅，但卻不對入息及一般消費徵稅，這些稅項由聯邦政府徵收。

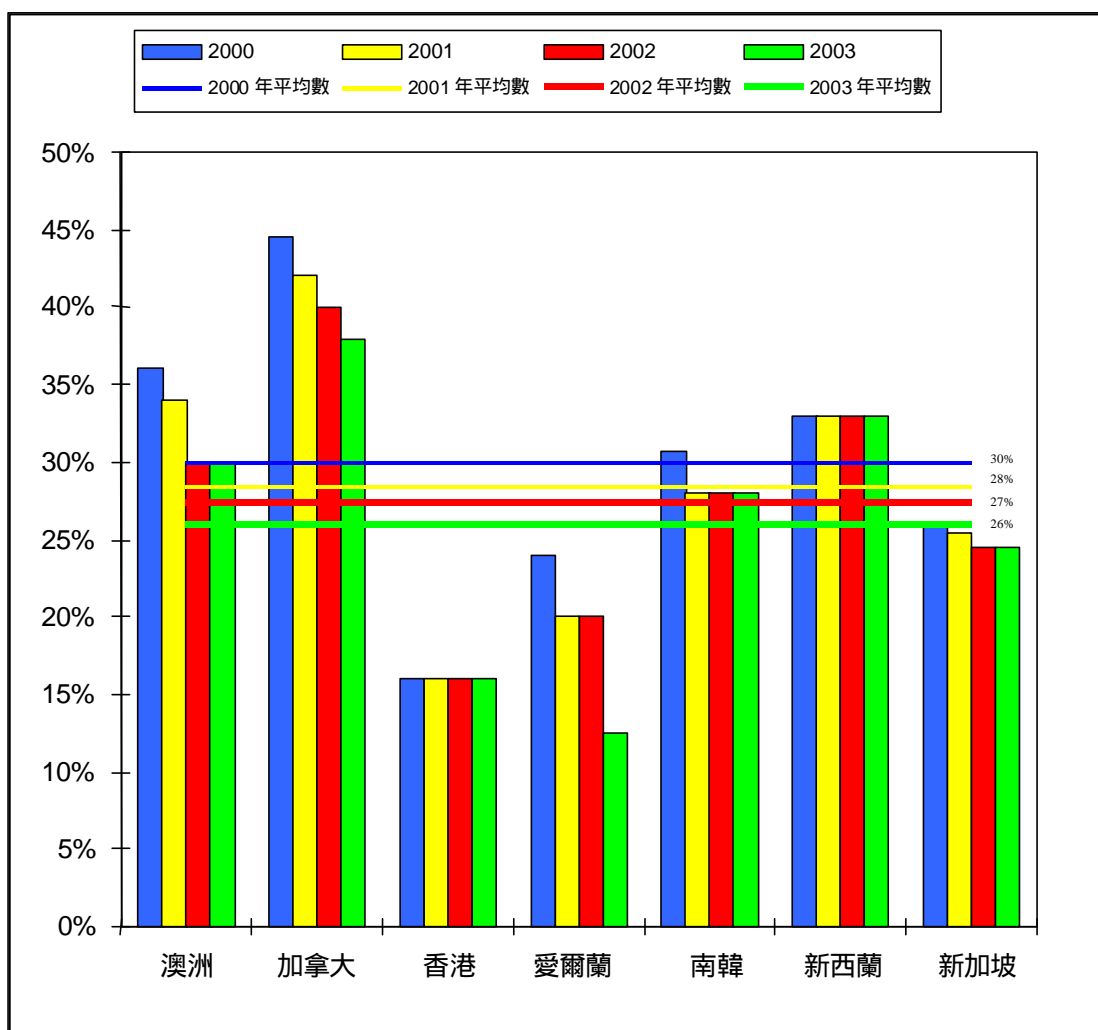
#### 5.4.5 公司稅

一個地區的商業課稅制度最明顯的特點是其公司稅稅率。雖然採用這項比較去衡量稅制是否狹窄有其局限，但這個特點吸引不少投資者的注意，他們視這“標題”稅率為該稅制其他方面的指標。換句話說，這個稅率可以作為商業競爭力的重要標誌。

各地的公司稅稅率由香港的 16% 至加拿大的平均 45% 不等。為這項研究而選出的代表地區的各个經濟體系，都有為某些經濟界別(例如航運或天然資源)而設的公司稅特別安排。

在這些代表地區中，香港的公司利得稅稅率是最低的。這些地區的公司稅稅率平均約為 30%。下文圖 5.4.5c 顯示在未來四年的法定公司稅稅率。從該圖可見，這段期間的趨勢是，稅率明顯會下調。

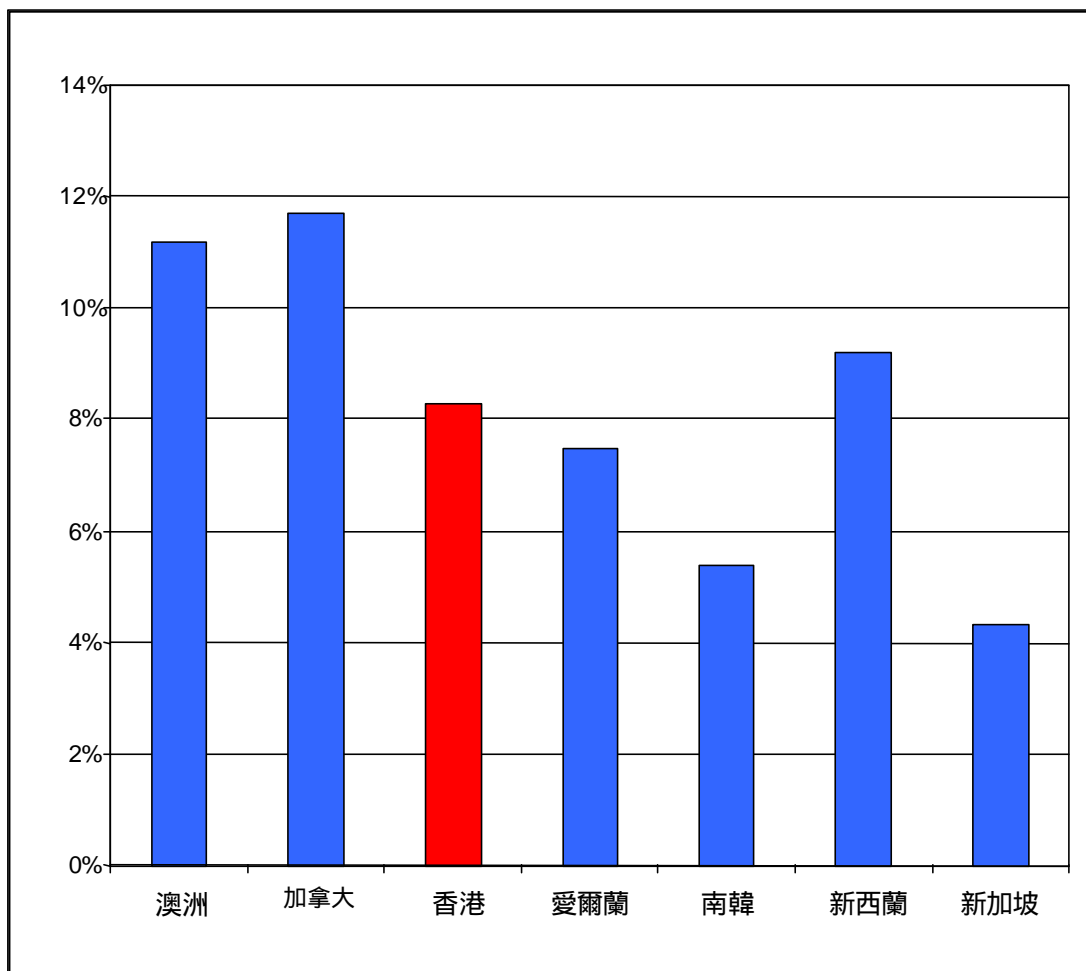
圖 5.4.5a  
世界各地公司稅稅率比較 (2000 – 2003 年)



資料來源：畢馬威會計師事務所公司稅稅率統計調查(2000 年)、國家財政預算案文件(新加坡、香港、新西蘭、愛爾蘭)；公司稅統計數字(南韓稅務部門)。

雖然香港的“標題”公司稅稅率遠較其他代表地區為低，但其利得稅收益佔經營盈餘總額（這是衡量整個經濟體系的營業利潤的有用指標）的百分比，僅略略而並非大大低於其他代表地區，如下文圖 5.4.5b 所示。事實上，即使香港的公司稅稅率僅為新西蘭的一半，但香港的利得稅收益在經營盈餘總額中所佔的比例只比新西蘭少 1%（或僅少 11%）。

圖 5.4.5b  
各地區營業利潤稅佔經營盈餘總額百分比的比較 (1998 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)，經合組織成員國國民帳戶(1998 年)，香港庫務局及新加坡統計局。註：新西蘭的資料根據 1997 年數字編製，愛爾蘭的經營盈餘總額以國際平均數為根據。

表 5.4.5 提供有關在一些經濟體系中納稅最多的納稅人(按約為公布的納稅最多的 1% 納稅人計)所繳稅款所佔比例的資料，這些經濟體系都有公布當前的有關資料。在這方面，與其他發達地區比較，香港的公司稅沒有那麼集中。

**表 5.4.5**  
納稅最多的納稅人及其所納公司稅  
所佔的比例 (1999 年)

地區	納稅人比例(以納稅最多的納稅人為代表)	所納稅款比例
香港	1%	63%
澳洲	1.1%	75%
愛爾蘭	1.2%	72%
南韓	1.6%	82%
新加坡	3%	75%

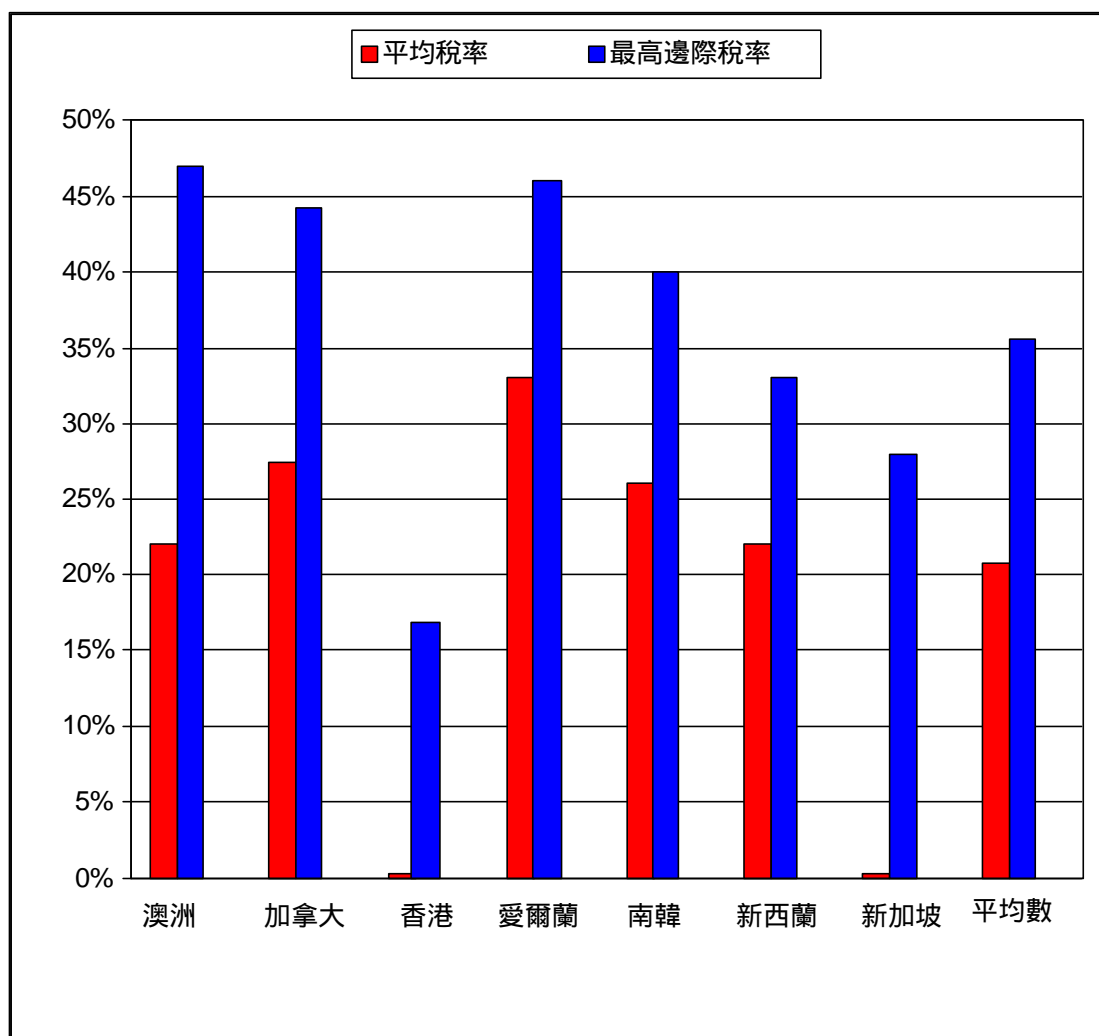
資料來源：國家稅收當局

#### 5.4.6 個人入息 / 薪俸稅

個人入息稅通常是主要的稅收來源(見上文圖 5.3.4)。下列圖表在稅率、收益率、納稅人，以及與一般香港家庭負擔的其他稅項作對比方面，分析香港對個人入息的課稅(主要以薪俸稅形式徵收)。這些比較就這些不同變數為香港訂定基準，以便進行整體評估。

個人入息的最高邊際稅率，介乎香港的 17% 至加拿大某省份的 53% 不等。不過，由於大部分經濟體系採用累進稅率(稅率隨入息遞增)，因此高邊際稅率並不反映有關地區的平均稅率(以賺取平均工資或薪金的人士的納稅額計算)。圖 5.4.6a 顯示最高邊際稅率和平均稅率。在香港，賺取平均入息的人士根本無須繳納薪俸稅，因為扣除個人免稅額後，他們的應繳稅款已等於零。其他選定地區的情況則並非這樣，而這些地區的平均稅率接近 20%。只有新加坡與香港的情況接近，而其平均稅率處於約 1% 的低水平。

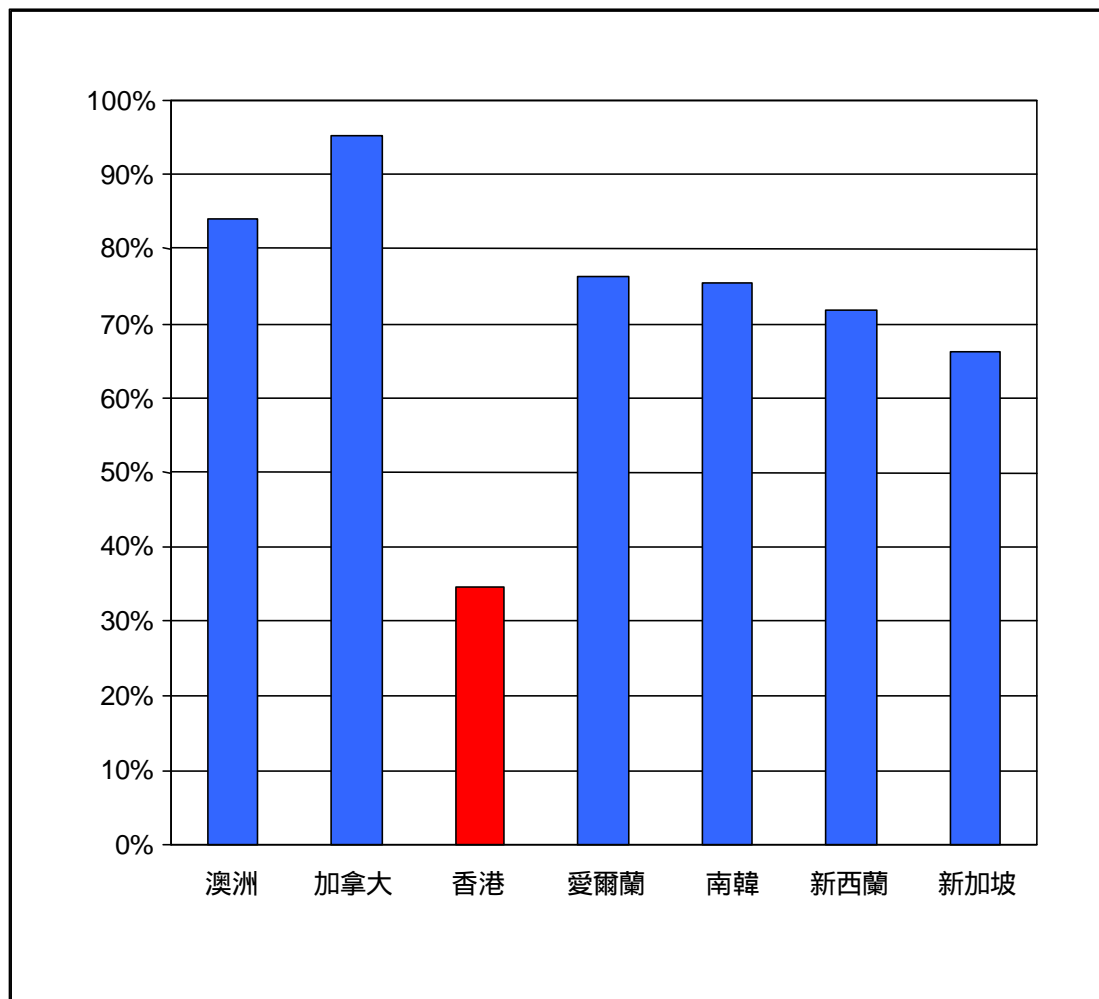
圖 5.4.6a  
平均稅率及最高邊際稅率的比較 (1998 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、《經合組織國民帳戶》(1998 年)、香港庫務局、新加坡統計局、加拿大統計局。註：平均稅率以僱員平均薪酬的課稅為計算基礎。香港用的是標準稅率及最高邊際稅率 17%。加拿大包括安大略省省稅，另加聯邦稅及聯邦稅附加費。澳洲則不包括附加的 1.5% 醫療徵費。

從圖 5.4.6b 也可見到，香港的薪俸稅稅基與其他地區另一個不同之處，就是可能要納稅的人士中只有少數真正需要納稅。因此，雖然理論上應課稅入息基礎應該包括數額很大的已賺取收入和很多有入息人士，但實際施行有關制度時，這兩方面的基礎都大大縮窄。

圖 5.4.6b  
實際納稅人數佔可能須納稅人數的百分比 (2000 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、香港庫務局、新加坡統計局。註：根據 2000 年的數字編製，但澳洲(1998 年)、加拿大(1997 年)及愛爾蘭(1999 年)除外。

表 5.4.6 顯示香港倚賴小部分納稅人繳納大部分這類稅項，而新加坡的情況則更甚。

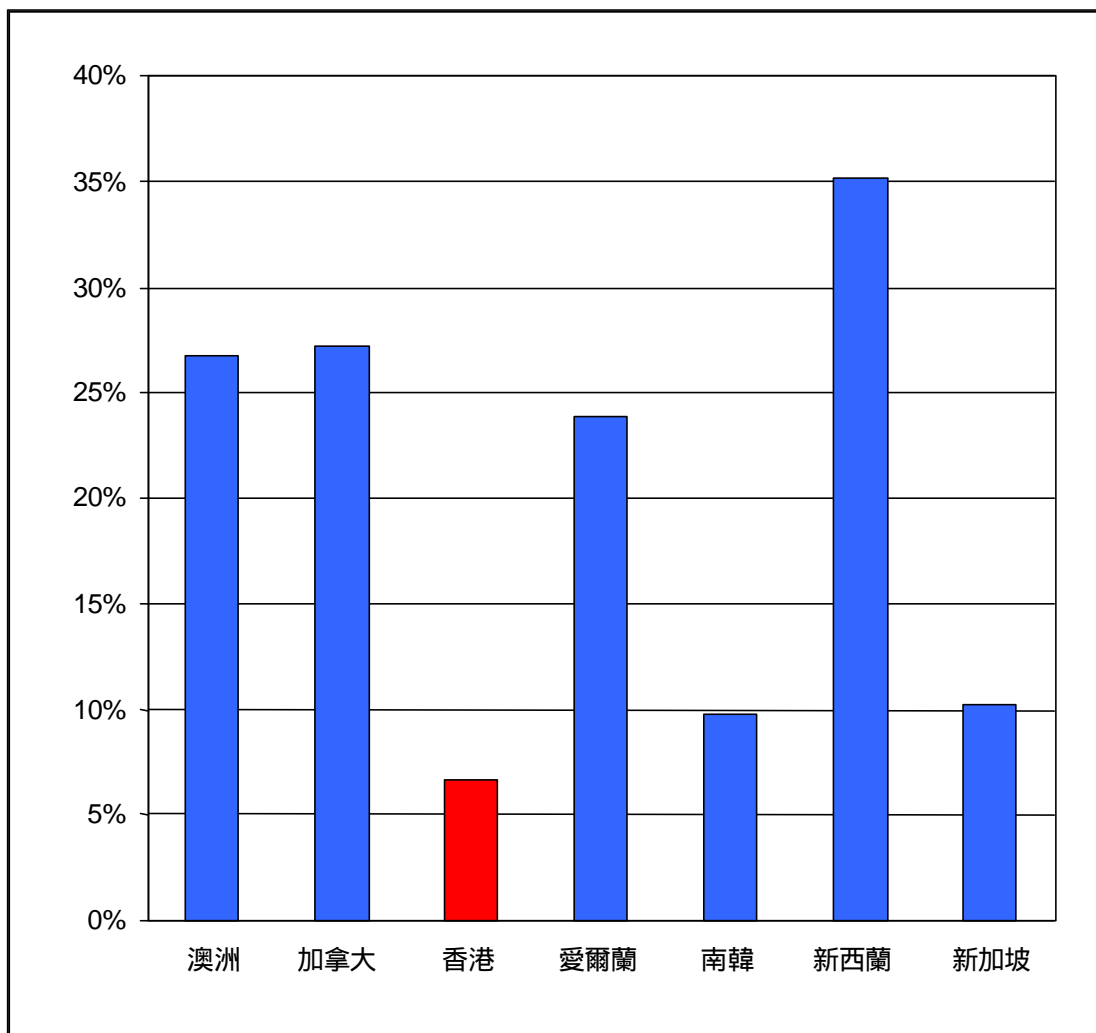
**表 5.4.6**  
納稅最多的人士所繳稅款佔稅款總額的比率 (1999 年)

地區	納稅人數所佔的百分率 (代表納稅最多的人士)	所納稅款佔稅款 總額所佔的百分率
香港	21%	82%
澳洲	38%	75%
加拿大	26%	78%
愛爾蘭	29%	77%
南韓	25%	82%
新西蘭	36%	80%
新加坡	13%	79%

資料來源：國家稅收當局。

除了納稅人數不多外，按稅收收益在賺取工資或薪金人士的入息中所佔百分率計，香港的稅收收益率也是最低的，這與低稅率和納稅人基礎細小的情況一致。下文圖 5.4.6c 可以說明這點。

圖 5.4.6c  
各地個人稅項佔僱員薪酬百分比的比較 (1998 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、《經合組織國民帳戶》(1998 年)、香港庫務局、新加坡統計局。註：新西蘭的資料根據 1997 年的數字編製。

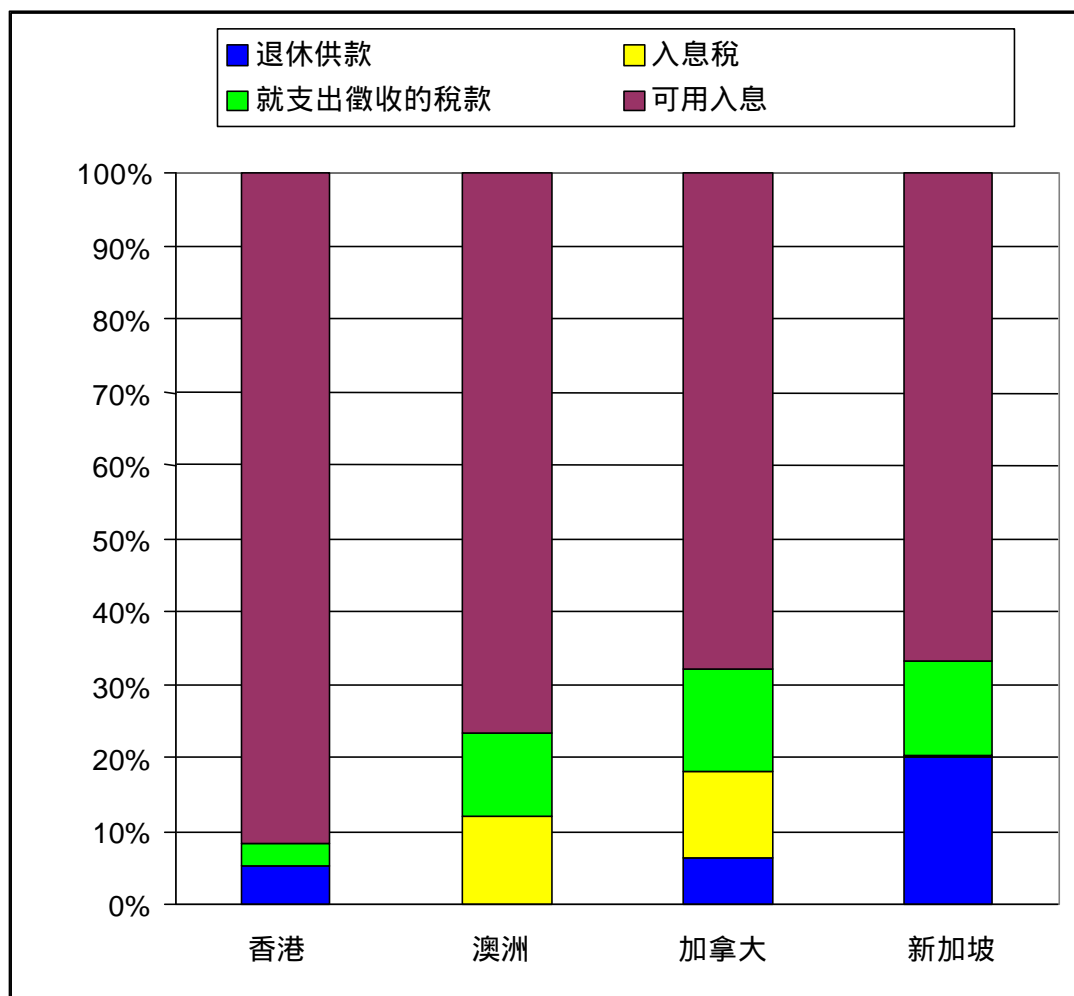
圖 5.4.6d 顯示對一個典型香港家庭(2 名成人，其中 1 人工作，供養 2 名子女)的課徵各項主要直接稅的情況。從該圖可見，這類家庭在其他代表地區須繳的稅額會高很多，而稅種亦較多。

綜合所有這些比較，以可資相比的國際標準來說，香港的個人入息稅不但相對較低，而其課稅範圍及納稅人基礎亦較為狹窄。

個人入息稅的課稅範圍及納稅人基礎狹窄，導致稅項產生不公平及扭曲的情況。換言之，這稅項鼓勵毋無須負擔稅務的活動及架構。就這方面看來，以經濟中立性來衡量，稅項缺乏效率，亦不符合稅基廣闊的可靠性要求。

圖 5.4.6d

就稅款及退休供款在平均入息所佔百分率與其他國家的比較 (1998 年)



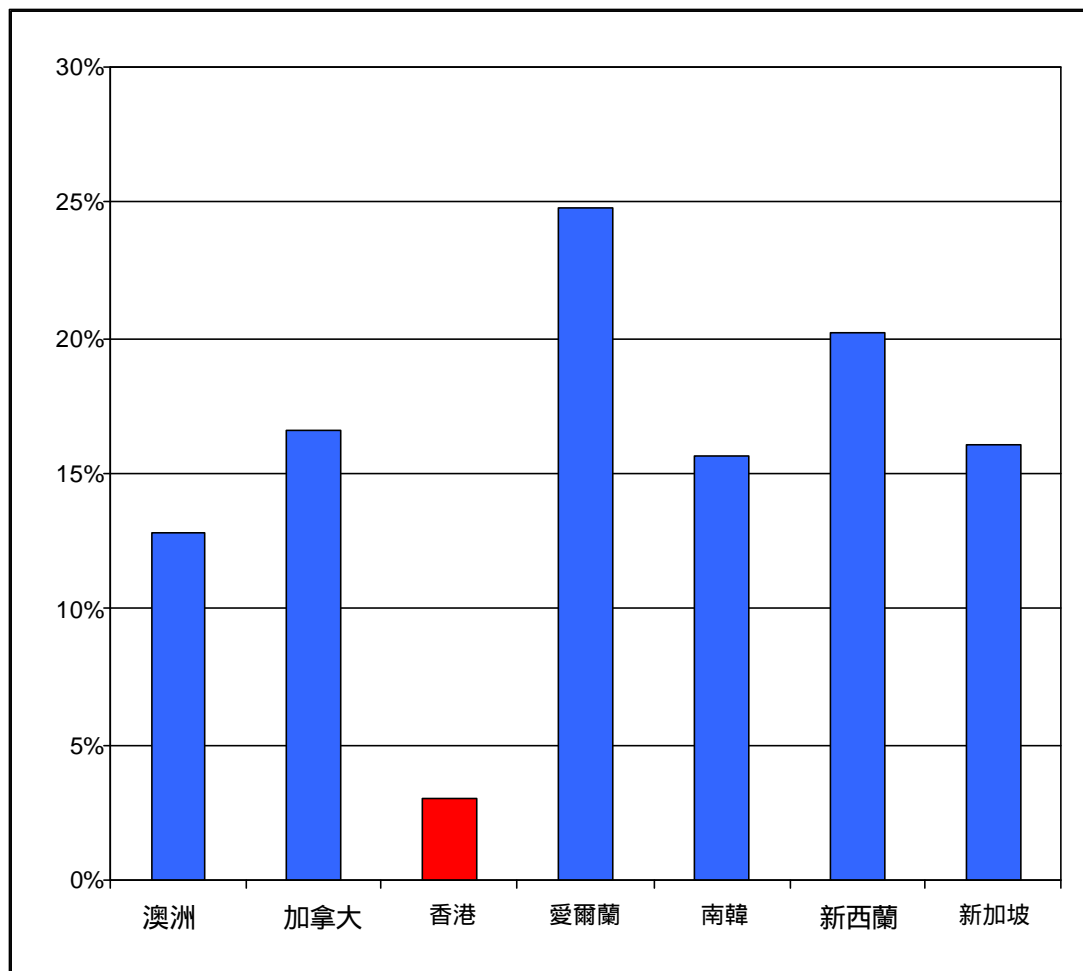
資料來源：《經合組織收入統計數字》。註：(1)一般家庭的成員為 2 名成人(1 人工作)及 2 名子女(1 人在 5 歲以下) (2)支出稅所佔比率是 1998 年的來自商品及服務的稅收與住戶最終消費開支的比率。

#### 5.4.7 消費稅

與其他國家所作的比較(第 5.3.9 章)顯示，以國際標準衡量，香港的消費稅很低。香港是唯一倚賴稅基狹窄的特定商品及服務稅，而非稅基廣闊的消費或銷售稅的地區。

下文圖 5.4.7 顯示，以私人消費開支衡量(這是量度這稅項的潛在稅基的一個標準)，香港從消費所得的稅款只佔一個很小的比率。這點與上述情況一致。

圖 5.4.7  
就來自商品及服務的稅收佔住戶最終消費開支  
所佔百分率與其他國家的比較 (1998 年)



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、《經合組織國民帳戶》(1998 年)、香港庫務局、新加坡統計局。註：新西蘭的資料根據 1997 年的數字編製。

除香港以外，代表地區的平均基準高於 10%。比較起來，香港從消費所得的稅款只佔 3 ½%，比各代表地區的基準的三分之一還少。香港對商品及服務的課稅範圍狹窄（只限於幾個項目，主要透過應課稅品稅及博彩稅徵收），而統計分析亦顯示，從消費開支所得的稅款收益很低，因此，我們可以斷定，香港對消費 / 商品及服務的課稅，與其他地區比較，是十分狹窄的。

#### 5.4.8 比較結果

上述與代表地區的比較，支持與其他國家比較的結果（見 5.3）。

香港的稅基具備多項國際基準的特點，儘管整體而言，為數較少。香港對收入所下的定義不及其他地區全面。雖然香港並無徵收工資稅，但卻有對財產的徵稅、應課稅品稅、強制退休規定（在很多方面與徵稅相似），以及其他一般稅項，如印花稅及博彩稅。

以收入的定義而言，這項比較凸顯出香港的稅基較國際上其他地區狹窄。從個人入息稅稅基所得的稅收收益遠較其他地區為低。另一方面，利得稅的定義雖然狹窄，但其收益則與其他地區無大分別。按國際基準衡量，這兩類稅的稅率都很低。薪俸稅繳納人的數目很少，原因是個人免稅額相當高，且有很多稅項寬減，其效果與高免繳稅額相同，以致縮窄了納稅人基礎。另一方面，公司利得稅只有很少稅項寬減，且沒有免繳稅額，因此，所有收入（縱使是根據狹窄的國際定義）仍以低稅率課稅。

香港的稅基欠缺一個發達地區的主要特點，即稅基廣闊的商品及服務稅。商品及服務（或消費）稅是國際上大部分地區的主要稅收來源，亦是稅基的一部分。

香港欠缺消費稅這一類稅項，加上個人入息稅稅基狹窄，也顯示香港整體稅基狹窄。

## 5.5 國際趨勢

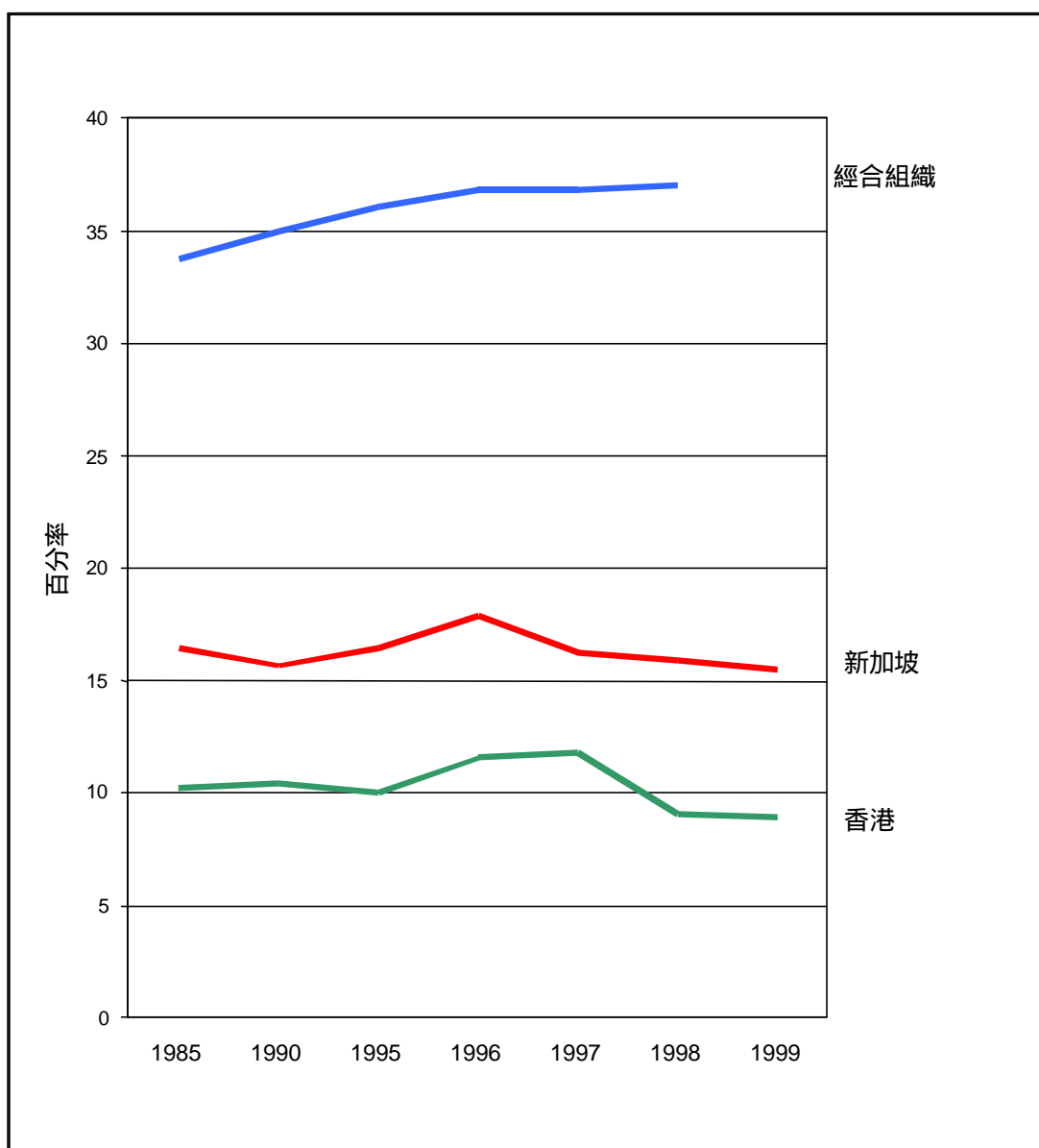
### 5.5.1 整體水平

經合組織的發達經濟體系的稅收整體趨勢，是稅收總額佔國內生產總值的百分比的增加趨勢在整個九十年代已減慢。經合組織的趨勢增幅在這段期間僅為國內生產總值的2%左右，而過去二十五年每十年的升幅為3%。事實上，許多經濟體系的整體稅收水平在整個九十年代都已下降，例如新西蘭、墨西哥、日本、愛爾蘭和瑞典。新加坡的稅收水平(相對於國內生產總值)大致上保持穩定。

與經合組織和新加坡相比，香港的稅收趨勢與新加坡較為相似，儘管稅收水平較低。以佔國民生產總值的百分比來說，香港稅收在過去二十年沒有明顯的升降趨勢，只在介乎國民生產總值10-11%之間的水平作周期性變動。不過，香港稅收水平在近年的趨勢，已有由過去穩定的水平開始輕微下跌的跡象(部分可能是周期性的)。

圖 5.5.1 顯示過去二十年的趨勢。

圖 5.5.1  
香港、新加坡及經合組織稅收總額佔國內生產總值的百分比



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000 年)、《經合組織國民帳戶》(1998 年)、香港庫務局、新加坡統計局。

## 5.5.2 組成部分

當整體稅收水平一般在上升，稅收的組合同時也在改變。圖 5.5.2 說明經合組織成員國的主要課稅種類在國內生產總值所佔百分比的變動。

個人入息稅仍是經合組織的最大稅收來源。不過，自九十年代起，整體國際趨勢已傾向於較少依賴這種課稅形式。

過去二十五年，公司所得稅在經合組織的稅收中所佔比率，一直都輕微穩定上升。

社會保障和工資稅的比例有所增加，尤以計至九十年代中為然。

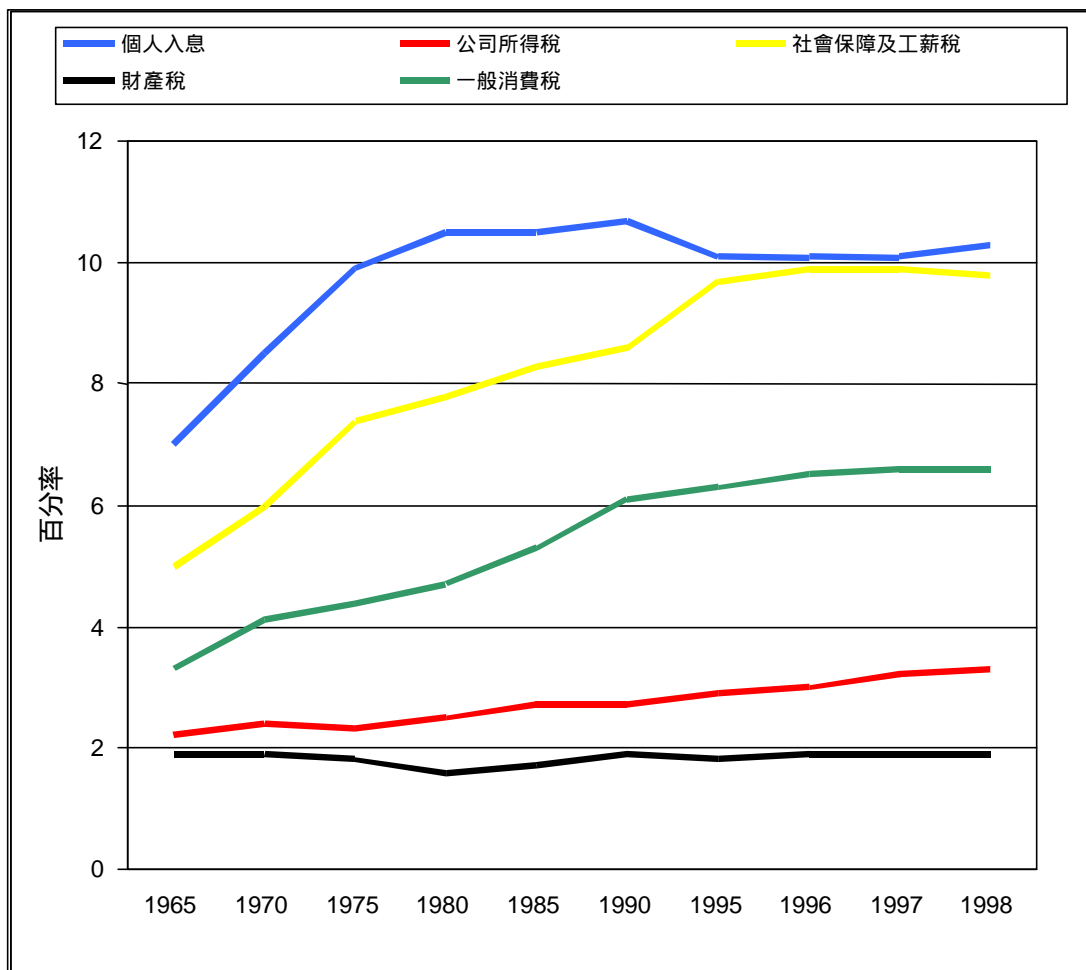
過去二十五年，財產稅在稅收收入所佔的比率已逐漸輕微下降。

一般消費稅在過去二十五年大幅上升，而且是在整個九十年代整體稅收水平開始穩定時，唯一持續強勁增長的主要稅收來源。

香港的稅收收入大致上跟隨國際趨勢(如類似稅項適用)。在社會保障及消費稅方面，香港明顯沒有追上顯著的國際趨勢增長。

在過去二十年，以個人入息稅及利得稅來說，兩者都相當穩定，並輕微上升(直至最近)。至於財產稅，例如印花稅，在過去十年的趨勢是向下，而在整個經濟周期都波動很大。

圖 5.5.2  
 經合組織成員國的稅收結構：經合組織  
 總稅收佔國內生產總值的百分比



資料來源：《經合組織收入統計數字》(2000年)。

## 5.6 研究結果 — 香港的稅基是否狹窄？

何謂稅基狹窄？稅基狹窄是指該稅基未能徵收可能應課稅基礎的“正常”(相對來說)比例的稅款。在這項研究中，應課稅基礎被視作整個稅制，也是其主要組成部分。

透過代表地區就世界各地的情況作出比較後，結果顯示香港的稅基整體上屬狹窄，而且偏重於兩個主要的稅收來源 — 利得稅及物業稅。

香港的個人入息稅和商品及服務稅的稅基狹窄，尤以後者為然。

基本上，“狹窄”一詞在研究大綱內的涵義是指稅基不廣闊，不足以：

- 保障收入免受因對某種經濟活動徵稅（相對於別的經濟活動而言）所造成的扭曲和不公平的情況的影響(中立性)。
- 提供可靠的收入性(彈性)，因有關的稅基不能反映整體經濟或政府應付開支的需要。

同時，稅基亦可能因“狹窄”而受影響，因為在稅基內的活動並非與整體經濟同步增長，又或會較整體經濟更起伏不定，以致無法長時間保障政府有可靠的收入來源。

同樣，若絕大部分的稅收都來自數目或類別不多的納稅人，則納稅人基礎可能很狹窄，以致稅基依重少數納稅人。由上文可以清楚看到，以香港的薪俸稅為例，其稅基主要倚靠少數納稅人繳納佔最高百分率的稅款 — 有 82% 的薪俸稅稅款來自 21% 納稅人。“狹窄的納稅人基礎”可能造成稅基不穩定及不公平的情況，以及欠缺中立性。



## 6 香港的稅務改革方案

### 6.1 目的

本研究報告的第 4 及 5 章主要確定了什麼是一般公認的良好稅務原則、香港與國際基準比較的情況，以及相對於國際基準，香港是否有不足之處，若有的話，又在哪些方面有所不足。第 5 章指出，研究所得的結論，是香港的稅制在重要方面均屬狹窄。

鑑於有此結論，研究便有需要找出有什麼改革方案可擴闊稅基。制訂這些改革方案時，須參考外地近期的稅務改革經驗，並須考慮以下三個主要情況：

- (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) 如沒有需要增加收入，但可考慮採用有關方案以擴闊稅基。

我們提出的方案是供諮詢之用，現時只作為高層的政策建議，除了與其他地區的經驗有關的部分外，有關法例規定的詳細討論和實施方案的行政安排沒有包括在內。

### 6.2 方法

為了找出適用於香港的稅務改革方案，本章會參考外地近期的稅務改革經驗，特別是在上文所討論的代表地區的經驗。這些選定的經濟體系都有一個特點，就是近期均曾進行重大的稅務改革。

這裏所討論的稅務改革方案，會根據第 5 章對香港稅基所作的分析及評估，探討各主要稅種的政策建議。在研究這些方案時，我們參考了第 4 章所述的國際認可稅制設計原則。

我們會按照研究大綱所訂的工作，探討以下各個方案，但這些方案並未窮盡所有的可能性：

- 在現有稅基下提高稅率但仍然維持低稅制；
- 削減個人免稅額及取消部分稅項寬減；以及
- 引入稅基廣闊而稅率低的消費稅。

有關方案所涉及的各個稅項與課稅原則之間的相互影響，也會一併探討。

在制訂改革方案時，研究會按照諮詢委員會的職權範圍，考慮擴闊稅基的措施。

第 5 章已指出，若稅基因缺乏“中立性”或“彈力”以致使其廣闊度不足以保障用以課稅的基礎，則稅基便屬於狹窄。

本章制訂的方案均能在這兩個衡量準則方面擴闊稅基。

選出這些方案，最終的目標都是為香港訂出一個較現有“狹窄”基礎妥善的稅基。就這些衡量準則而言，較廣闊的稅基指：

- 較穩固的稅基，以確保長遠來說有足夠的收入，亦即可長久維持的稅基；以及
- 在確保有足夠收入時，亦能盡量減少對香港的各類經濟活動造成扭曲和不公平情況。

雖然我們亦有從納稅人基礎方面研究“狹窄”的問題，但在這次為制訂稅務改革方案而進行的研究中，這並非需要特別留意的衡量準則。有關這點，我們認為不能以一個稅基的納稅人數目來衡量稅基是否狹窄，因為納稅人數目本身對制訂擴闊稅基改革方案並無重大幫助。

作為“中立性”或“可靠性”這兩個衡量稅基是否狹窄的準則的指標時，納稅人數目可能有作用。不過，在根據這兩個準則來評估稅基是否狹窄時，納稅人人口多寡卻並非決定性因素。

## 6.3 供香港選擇的方案

### 6.3.1 香港是否需要擴闊稅基？

以其他發達地區作為基準來衡量，香港的稅基屬於狹窄。雖然香港的整體課稅水平偏低，但香港稅基的組成部分和發展趨勢卻與國際常規顯著不同。

香港稅收基礎的健全、平衡和穩定程度正面臨不斷減低的危險，尤其是考慮到國際經驗及國際稅務上的競爭愈趨激烈這兩個因素。

這項研究需要探討各個稅務改革方案，為香港建立更廣闊、更穩定及可增長的稅基。改革方案需要顧及以下三個主要收入情況 —

- (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) 如沒有需要增加收入，但可考慮採用有關方案以擴闊稅基。

在這項研究中，本地生產總值的 1%，按一九九九至二零零零年度價格計算，約為 120 億元。

### 6.3.2 有什麼擴闊稅基方案可供選擇？

現把各個擴闊稅基方案分列如下：

1. 削減現有稅基中的稅項寬減 / 免稅額
2. 擴大現有稅基中的稅項的範圍
3. 在稅基中引入新稅項

另一個增加稅收的方案，是在現有稅基下提高稅率，但這項研究的目的，是要找出可擴闊稅基的方案。由於增加稅率並非擴闊稅基的方法，因此這項研究沒有討論這點。事實上，在現有稅基下提高稅率，以上文提述的“中立性”和“可靠性”衡量準則來說，都會令稅基更加狹窄。

下文各節會逐一討論該三個方法。

## 6.4 削減現有稅基的稅項寬減的方案

香港的個人入息稅制設有多項很高(以世界標準來衡量)的免稅額，以致有很多受薪人士無須繳納該稅項。現時，少於 40% 的受薪人士須繳納薪俸稅。

免稅額的增加速度一般也較生活費用的為快。舉例來說，基本免稅額對上兩次在一九九七至九八年度及一九九八至九九年度的增加，令其累積增幅達 20%，而同期的通脹率則低於 9%。過去十年，個人免稅額的增幅較生活費用為大(按通脹率計算)。

下文的圖表顯示估計因削減基本免稅額而會增加的稅收。把個人免稅額全面削減 50%，估計會帶來 140 億港元額外收入。全面取消個人免稅額則會令收入增加 400 億元。倘若全面取消個人免稅額，納稅人數目將會由 120 萬上升至接近 300 萬，而處理報稅表的行政費用可能會增加 35% 左右。

把個人免稅額削減約 75%，會增加稅收達本地生產總值 2% (收入情況(i))；削減 50% (稍高於收入情況(ii))則會令納稅人數目增至 220 萬人左右，即增加接近一倍。

如把個人免稅額削減 50%，則有 90% 的額外稅收會來自現時納稅的人士。即使全面取消個人免稅額，仍會有超過 2/3 的額外稅收來自這些少數的納稅人。

輕微削減個人免稅額，只會令稅基輕微擴闊 — 因為，根據定義，目前尚未徵稅的收入，只有很少部分會納入稅基。在個人入息稅方面，如要大幅擴闊稅基，則必須大幅削減或取消個人免稅額。把免稅額作如此幅度的削減，會令香港在徵收個人入息稅方面更接近國際常規。下表說明削減個人稅額所能增加的收入：

表 6.4：調整個人免稅額後的稅收	
個人免稅額的減幅	估計額外稅收 (港元)
10%	20 億
25%	60 億
50%	140 億
75%	超過 250 億
100% (即全面取消)	超過 400 億

資料來源：庫務局／稅務局

除個人免稅額外，納稅人的特別稅項寬減亦可予削減。雖然取消有關照顧長者、居所貸款利息及慈善捐款的特別稅項寬減，估計會帶來額外 25 億港元的收入，不過，由於取消這些寬減與政府鼓勵照顧老人(包括在家中或老人院)、鼓勵自置居所和慈善活動的其他政策目標相違，因此，從社會及政治角度而言，可能會有很大困難。

香港選擇個人免稅額制度，而非大部分發達地區所採用的徵稅及轉撥機制(即政府徵收入息稅，然後以家庭津貼或其他福利金的形式，將款項重新分配予各家庭)。取消或即使是大幅削減這些免稅額可能有欠公平，因為有受養人的家庭與沒有受養人的單身人士都會繳付相同的入息稅，而有受養人的家庭將會承受特別沉重的加稅負擔。同時，像海外的情況一樣，取消這些免稅額很可能令政府須支付某種形式的家庭援助金，以減輕一般家庭負擔。基於上述種種問題，不論從社會、政治及經濟角度來看，政府都難以取消免稅額或稅項寬減，而且也沒有充分理由這樣做。

## 6.5 擴闊現有稅基的方案

擴闊現有稅基的方案，可包括多項與入息稅有關的新措施，例如對資產收益、來自世界各地的收入、利息和股息課稅。

上述各項措施可單獨或一併予以考慮，特別是大部分徵收入息稅的措施，可能較適合一併考慮，以擴闊入息稅範圍至更符合國際的普遍定義。這些措施最好還是一併考慮，否則可能會失卻其中某些措施之間所產生的相互作用。事實上，如單獨推行某項措施，對行為的產生影響時，可能會導致與政策相悖的結果。

除上述與入息稅有關的措施外，我們亦提及對附帶福利徵稅和擴大離境稅的徵收範圍。

### 6.5.1 對資產收益課稅

香港可嘗試開徵資產收益稅。雖然香港並非唯一不徵收資產收益稅的地區，但大多數發達地區都對投機或資本投資的增益課稅。

倘若維持目前的稅收管轄權，即只對源自香港的收入課稅，則會促使香港居民投資海外，以及在其他經濟體系獲取資產收益。投資者會紛紛選擇在其他地區進行資本投資，這對香港作為區內上市或設立公司總部的地點這個地位，也會有非常不利的影響。

此外，解決“不追溯既往”(即不對計至現時為止的資產增益徵稅)等問題、應課稅資產的定義(例如居所、小型企業起徵點、再投資延期納稅優惠、個人資產等應否課稅)和對資產損失的處理，亦須予以認真考慮。

短期來說，如把資產損失計入，或豁免對以往的收益徵稅，所能增加的收入會很少。

在國際方面，過往(最少)十年的趨勢是減輕對資產收益的課稅，方法是透過綜合的措施，包括調低稅率、延遲(通常無限期延遲)對資產收益課稅、對選定項目提供豁免或只對部分收益課稅，以吸引和挽留全球各地的金融和企業資金。舉例來說，澳洲、加拿大、愛爾蘭、德國、英國和美國均已大幅縮窄資產收益稅的徵收範圍和實際稅基。

此外，眾所周知，資產收益稅很容易受到經濟波動，尤其是證券和物業市場變動的影響。這對投資吸引力會有不利影響，亦使稅務法例更加複雜。

### 6.5.2 利息稅

香港可一如以往般對利息徵收入息稅。由於在一九八九年取消對個人徵收利息稅，以及在一九九八年實施就構成業務收入的利息而言的《豁免利得稅(利息收入)令》，直到現在利息收入都無須課稅(財務機構的應計利息收入除外)。

如再次徵收利息稅，則根據香港的地域來源徵稅原則，只有那些在香港賺取的利息才須課稅。這會促使更多存款流入在香港以外的有息投資項目。存款轉移可能對銀行體系造成連鎖反應，亦可能與政府建立香港為國際銀行中心的其他政策相違背。

儘管海外大多數地區通常會把所賺得的利息計入應課稅入息，但我們仍須評估該措施所可能引致的行為反應。除非實行以全球作為課稅基礎，否則該措施顯然仍舊不可行，因為存款會迅速轉移境外。

### 6.5.3 股息稅

香港亦可考慮擴闊稅基，以包括過往曾徵收的股息稅。

香港如計劃這樣做，則須研究及決定宜採用哪類股息課稅制度。有兩類制度可供考慮，一類是傳統制度，即向支付股息的收入及股息本身課稅，而收取股息的人不會獲得任何抵免；另一類是扣減/綜合制度，即收取股息人士會就已支付稅款獲得抵免。扣減制度可避免對股息雙重課稅，有很多地區都予採用(見上文與其他國家的比較)。

我們可以說，公司利得稅與標準稅率現時的差距，是類似以傳統制度向股息課稅。

為了在公司盈利及股息分配方面維持國際上具競爭力的環境，香港須採用扣減制度。不過，採用扣減制度會使香港的稅制變得較為繁複，加上現時須繳付入息稅的人士少於四成，如要收取股息的人士填交報稅表，則會為他們帶來額外的行政負擔。

由於標準稅率令收取股息的股東無須再就所有獲抵免的已課稅股息繳稅，則扣減制度即使會帶來額外稅收，其數額會否很大，也值得懷疑。如將抵免退還股東(如澳洲由二零零零年七月一日起實行的做法)，則稅收其實可能減少，因為股東由於所收取的股息已預先課稅而獲現金退款。

若只對源自香港的股息課稅，會鼓勵投資者在海外投資，如果從海外投資所獲取的資產收益在香港也獲豁免課稅，就尤會如此。

#### 6.5.4 對來自世界各地的收入徵稅

香港只向源自本地的收入徵稅，在國際上顯然屬於少數(雖然並非唯一的例子)。對營商者來說，香港稅制的一個主要吸引力，正是這個特點。

儘管只向源自本地的收入徵稅，香港的利得稅仍帶來大筆稅收收益，遠遠超過意想中其低稅率所能獲得的。這項稅收收益可能由多個因素帶來，包括營業收入的豁免及特別扣減項目極少，但最大可能是因為在香港申報利潤及安排利潤源自香港具吸引力所致。

因此，採取任何措施轉而向源自世界各地的收入徵稅，未必會實質增加須課稅的營業利潤。相反，為來自世界各地的收入所下的定義，如承認所有已繳的海外稅項，並就香港的稅項給予抵免，甚至可能會令香港的利得稅減少。

同樣，香港的公司如在海外擴展業務，而所經營的企業有虧損，則將這些海外虧損抵銷後(除非以某種方法將虧損分開計算)，亦可能會令在香港應課稅的收入減少。

海外的經驗顯示，對來自世界各地的收入徵稅，會大大增添與企業有關的稅制的複雜性，但所帶來稅收很少；如所屬地區已實行低稅率，則預料這個情況會特別明顯。

#### 6.5.5 對附帶福利徵稅

此外，香港可擴大收入的定義，以包括更多給予僱員的附帶福利，或另外按給予僱員的附帶福利價值向僱主徵收新稅項。換言之，一如對社會保障福利的兩種處理方法，附帶福利的納稅責任，可由福利受惠人(即僱員)或支付/提供福利的人士(即僱主)承擔。

雖然很多地區在八十年代都設法透過對附帶福利徵稅來擴闊稅基(例如澳洲及新西蘭向僱主徵收)，但商界批評這些稅項造成行政上的沉重負擔，而且若按單一的高標準稅率徵收，並不公平。此外，僱主會與僱員安排調整薪酬福利條件，以逃避這個新增稅項，因此這稅項帶來的額外稅收不多。

較可行的做法，是按福利的全部價值徵稅，例如居所/宿舍(現在評值方面獲寬減)，以及旅費及度假津貼(現獲得豁免)，或擴闊收入的定義，以包括不能隨時轉為現金的福利，例如公司車輛、會所會籍及與業務無關的旅遊，以加強對附帶福利徵稅的現行制度。這個做法理論上會擴闊薪俸稅稅基(按應課稅收入的定義)，不過，由於這些福利大多給予高收入人士，納稅人數目相信不會大增。此外，從行政觀點來看，只要新評值規則簡單明確，這個做法亦具有效率。由於納稅人可能會對這個方案作出反應，估計所得收益有限。

### 6.5.6 海陸離境稅

香港已對飛機乘客徵收離境稅，而為一致起見，離境稅的徵收範圍可擴大至包括由陸路和海路離境的人。

庫務局曾估計，如徵收 25 元離境稅，稅收約為 10 億元。雖然其他政策考慮因素可能支持當局採取這項措施，但這對解決結構性稅基需求作用不大。因此，這只可作為一個較大規模方案的一部分，例如結合稅基廣闊的消費稅一起實施。

## 6.6 引入新稅項的方案

雖然可引入的新稅項的種類和範圍多不勝數，這項研究只集中探討那些海外常見而香港沒有的方案。舉例來說，香港可對某類特定貨品和服務徵收多種新稅項，例如：電視或手提電話或酒樓膳食，不過，稅基廣闊的消費稅會以公平方式把大部分這些項目包括在稅基內。

### 6.6.1 社會保障稅或工資稅

由僱主支付的工資稅或社會保障稅(本質與工資稅近似)，是香港可引入的新稅項。而這些稅項並非香港稅基的一部分。這些稅項會成為在香港僱用勞工的額外成本，因而可能削弱香港在國際上的競爭力。此外，至少在最近 20 年，沒有一個發達經濟體系引入這些新稅項。這些稅項通常與國家資助的退休金 / 退休計劃掛鉤。這些方案是否適合香港也成疑問，因為香港只有一個實施入息審查的有限度的社會福利制度，這個制度由一般收入提供資金，並輔以強積金計劃鼓勵個人儲蓄，為退休作好準備。

向僱員徵收社會保障稅會令薪俸稅制變得複雜得多，因為香港現時只有四成僱員繳付入息稅，這亦與最近為退休資金來源而實施強積金的做法背道而馳，而且這種增加入息稅的方式亦欠缺透明度。

## 6.6.2 對一般消費徵收稅基廣闊的稅項

有兩種稅可以對一般消費徵收：

- 單階段銷售稅(在製造商、批發或零售層面徵收)；或
- 多階段消費稅(商品及服務稅 / 增值稅)。

除美國及加拿大仍有多個州 / 省繼續採用外，各發達經濟體系現時已很少採用一般銷售稅模式，單階段銷售稅在國際上被視為在執行上複雜、容易避稅和引起爭議，且亦不適宜對服務或其他無形商品課稅(而這無疑會在日後逐漸成為重要的經濟活動)。

商品及服務稅或增值稅模式則廣為其他國家採用，而澳洲在二零零零年七月一日以商品及服務稅取代批發銷售稅，是經合組織(美國以外地方<sup>2</sup>)最後一個轉用這模式的成員國。商品及服務稅 / 增值稅模式已成為國際普遍採用的方法，被視為既具效率又易於執行，是唯一值得香港考慮採用的現代稅制。

本研究須予考慮的其中一個改革方案，是徵收稅基廣闊的低稅率消費稅。就這項研究而言，這種稅的稅收收益率估計為每 1% 的消費稅稅率可得本地生產總值 0.5% 的收入。根據庫務局提供得資料，徵收 3% 的稅基廣闊的商品及服務稅估計可帶來約 180 億元額外稅收(以 1999 / 2000 年度計算)。

同樣，根據收入情況(i)及(ii)，徵收介乎 2% 及 5% 不等的消費稅將可應付額外的收入需要，並且亦可維持在該等情況所定的收入限額之內。

---

<sup>2</sup> 加拿大亦有聯邦政府的商品及服務稅；但各省在課稅方面並不一致，有的徵收銷售稅，而有的則徵收商品及服務稅(再加上聯邦政府的商品及服務稅)

就這項研究所探討的各種收入情況而言，我們選擇把商品及服務稅稅率定為 3%。這稅率將可帶來約本地生產總值 1.5% 的額外收入(情況(i))。這項假設是基於第 5 章所作與其他國家的比較，凸顯了香港稅制主要欠缺一般消費稅這一特點而作出。

沒有一個發達地區(包括這項研究選定作比較的地區)徵收少於 3% 的一般消費稅。因為一般消費稅如少於 3%，則便不大會有能持續擴闊稅基的好處：

- 稅收不足以顯著地加強可靠性及帶來可觀收入；及
- 如沒有更改現時不合乎中立性的稅項作配合，便不能擴闊整體稅基。

再者，以可得的稅收總額計算，所需的遵從及行政成本亦不大相稱。引用路易十四時期財政部部長 Jean Baptiste Colbert 的一句話<sup>3</sup>，這無疑會令鵝隻的嘶叫聲超過所得的羽毛。

國際貨幣基金組織觀察到，“商品及服務稅稅率如少於 3%，就會引起徵收商品及服務稅是否符合成本效益的問題。”新加坡在這方面的經驗尤其可資參考，因為行政費用激增了 22%<sup>4</sup>

表 6.6.2a：香港消費稅 — 國際貨幣基金組織模式

獨特的香港商品及服務稅，以新加坡 / 新西蘭模式為基礎。

稅率低，介乎 3% 至 5% 之間。

稅基廣闊，不列入稅基的項目很少。

不列入稅基的主要項目：出口貿易、住宅租金及金融服務。

起徵點高，小型企業可自由選擇是否登記繳稅。

<sup>3</sup> “課稅的技巧，就像給鵝隻拔毛，盡量拔取羽毛之餘，又盡量減低鵝隻的嘶叫聲。”

<sup>4</sup> Glenn P. Jenkins 及 Rup Khada, “新加坡的增值稅政策及執行情況”《增值稅概況》第九冊(1998 年 3 月 / 4 月)

這項研究所探討的三個情況，其中第三個涉及擴闊稅基而又沒有需要增加額外收入。在這個情況中所考慮的方案，須研究如何抵銷該 3% 消費稅所帶來的額外 180 億元收入，以令對整體稅收的增減並無影響。

同樣，第二個方案如要增加少於本地生產總值 1% 的額外收入，則須考慮如何抵銷至少 60 億元的超額收入(3% 消費稅所帶來的 180 億元稅收減去達 120 億元的額外收入需要)。

這種稅的優點如下：

- 可與其他國家作比較，且因稅率低而在國際上具有競爭力；
- 從收入角度來看，這是穩定而可預計的稅項，因為消費開支波動幅度不像入息或資產價值那麼大，因此稅基穩健，可應付日後的收入需要；
- 效益高兼有廣闊稅基，因為與所得收入相比，行政及收稅成本低，而且由於企業徵收此稅須向政府登記／獲政府認可，並在正式經濟範疇運作，因此這種稅制有助其他稅務規定的施行，例如利得稅和薪俸稅扣減；
- 稅制公平，因為互相競爭的同類經濟活動按相同稅率課稅，而繳稅額以各項消費所反映的支付能力決定。消費開支越高，例如購買“奢侈品”，繳稅額就越高；
- 納稅人較難避稅，這是多階段徵稅及抵免(即每個“階段”的稅收限於該階段的增值額／毛利)的特點使然，而且每個向登記企業購物的人，不論其目的、背景或情況為何，都須繳稅。即使不如實申報入息的人，在購物時即須繳稅；
- 有一個可持續的廣闊稅基，並可隨着市民消費增加而擴大(在人口老化的社會中，消費增長比經濟增長快，因此消費稅收入的增長亦比薪俸稅或利得稅快)；以及
- 可保持香港令人稱羨的低稅營商環境。

這種稅的主要缺點是：

- 需要一段適當時間安排推行及教育；
- 企業及政府將須承擔額外的行政及遵從成本(雖然大部分其他方案亦會有不同的額外成本)；
- 香港需要制定有效的機制，以處理跨境(如進出深圳)的漏稅 / 避稅問題。為此，香港必須在過境站 / 點設置“海關”關卡，並制定進口貨物報關及課稅機制。若對個別人士(相對於企業)所攜帶的低價值進口貨物徵稅，不如考慮另一個方法，就是同時開徵海陸離境稅，向進出境人士徵稅。徵收 25 元的離境稅，相當於就 830 元的消費按 3% 的實際稅率徵稅，可以作為釐訂無須課稅的低價值進口貨物限額的依據；
- 因價格受到影響而可能需要安排補償，特別是經濟能力較差的市民(儘管低稅率對通脹的影響不大)。有一個可惠及大部分家庭的補償方案，就是在開徵年度退回部分物業差餉。另一個可實施的方案是增加綜援金額；
- 有其他考慮事項須予解決，例如與其他稅項(如博彩稅、印花稅及應課稅品稅)的相互影響(亦見下文第 6.7.3 及 6.9 段)；
- 經常有人指稱這種稅屬累退稅，理由是低收入人士購買任何物品(例如一瓶果汁)時所納稅款在其收入所佔的比率，會高於收入較高的人士。然而，按這論點推論，收入較高的人士(或有財富等其他經濟條件的人士)的消費額會較低收入人士高，因而納稅更多，而以佔消費額的比率計，他們所納的稅款不會佔一個較低的比例。就這方面來說，這稅項其實很公平；
- 稅率低至 3%，除非在制定有關的收稅及繳稅機制時，盡量以減低遵從成本為出發點<sup>5</sup>，否則遵從成本可能過高。

---

<sup>5</sup> 引錄 Glen P. Jenkin S and Rup Khadka (1998)

稅基廣闊消費稅的另一特點，是有些人會因而首次正式開始直接納稅。這是優點還是缺點，則見仁見智。其實，不論直接或間接，人人都有一些稅務負擔(直接者有薪俸稅及差餉，間接者則透過物價而繳付利得稅及應課稅品稅)，而消費稅是以具透明度的方式擴闊稅基，確保人人都會繳交額外稅項，以維持政府現有服務的開支水平。

總的來說，根據本研究大綱，新的稅基廣闊消費稅看來是最合適及可行的方案。

下一章會詳述建議的模式及可供選擇的方案。為方便進行這項研究，我們採納了國際貨幣基金組織的建議模式。有關制定這種稅項的政策及法例的細節，不在這項研究的範圍內。不過，我們認為，有關香港開徵這稅項的具體事項的進一步發展，尤其是從國際角度來看的發展，需由專家進一步計劃及研究。

如假定商品及服務稅稅率為 3%，以情況(ii)及(iii)來說，現行稅基便需調整，以達致稅務改革的擴闊稅基要求，以及將稅收限制在指定數額內。

在抵銷商品及服務稅所帶來的額外收入方面，削減收入的各種方案可歸類如下：

- 降低現有稅基的稅率
- 增加現有稅基所提供的稅項寬減 / 免稅額
- 縮小現有稅基
- 取消現時屬稅基一部分的某些稅項

在考慮這些方案時，會從配合該三種收入情況着眼，並以符合擴闊稅基的目標為大前提。近期國際間所推行的稅務改革，亦會用以參考。

下表 6.6.2 臚列二零零零年香港各類稅收數字。下文將會根據這些數字進行討論。

表 6.6.2b — 按主要項目劃分的稅收項目(2000年)	
利得稅	430 億元
薪俸稅	260 億元
個人入息課稅	35 億元
物業稅	11 億元
股票印花稅	60 億元
物業印花稅	60 億元
博彩稅	130 億元
應課稅品稅	70 億元
一般差餉	140 億元
車輛稅	30 億元
遺產稅	15 億元
酒店房租稅	2 億元
飛機乘客離境稅	5 億元

## 6.7 就超額稅收而利用現有稅基降低稅率的方案

擴闊稅基而又利用現有稅基去減少因其他擴闊稅基措施而得的收入的主要方案是降低稅率。

這項研究不會探討在現有稅基內提高稅率的方案，因為這會縮窄稅基(見上文第 6.3.2 段)。

稅率可予減低的主要稅項如下：

- 薪俸稅(個人入息稅)；
- 商業利得稅；或
- 各項間接稅或財產稅，例如關稅、博彩及彩票稅、一般差餉、車輛稅和印花稅。

### 6.7.1 減低薪俸稅稅率

薪俸稅(個人入息稅)稅率可予減低。下表列示所會減少的收入(假設並無行為影響)。

表 6.7.1：調整薪俸稅後的稅收		
個人(薪俸)稅稅率	稅率減幅(%)	減少的稅收(港元)
所有稅率(包括標準稅率)	1%	22 億
所有稅率(包括標準稅率)	2%	44 億
最低稅率	1%	4 億
最高稅率	1%	9 億

資料來源：香港庫務局／稅務局

以國際標準來說，香港的薪俸稅稅率偏低，並被視為香港低稅環境的一個主要特點。

新加坡(二零零一年財政預算案)、澳洲(二零零零年七月一日起推行的新稅制)、愛爾蘭(二零零一年財政預算案)及美國(二零零二年財政預算案)的情況顯示，國際趨勢傾向減低個人入息稅稅率，以吸引和留住高質素僱員，因低稅率會有更大的推動力，令人更勤奮、更靈活的工作。

降低薪俸稅稅率會減輕屬於少數的實際繳付薪俸稅的個別納稅人的整體稅務負擔，在某程度上可視為擴闊稅基的措施，因為如與稅基廣闊的銷售稅一起實施，其綜合效果是全面提高整體稅制的中立性和可靠性。

大部分在稅制改革引入了商品及服務稅的海外地區，其方案都包括了減低入息稅稅率。最近的例子包括澳洲(二零零零年)、新加坡(一九九四年)、加拿大(一九九一年)和新西蘭(一九八六年)。

以該三個須考慮的收入情況來說(收入無增減、增加稅收少於本地生產總值 1% 及增加稅收達本地生產總值 1% — 2%)，如要考慮降低入息稅稅率，必須留意的是，各項薪俸稅稅率(包括標準稅率)均需有以下減幅，才能抵銷因徵收 3% 消費稅而增加的稅收：

- 8 個百分點(即標準稅率由 15% 減至 7%)以達至稅收無增減(情況(iii))；或
- 3 個百分點(即標準稅率由 15% 減至 12%)使稅收淨增加 1% (情況(ii))。

根據情況(iii)方案，薪俸稅稅率全面降低 8 個百分點後，首兩項現行稅率將會由 2% 及 7% 分別減至 0%，使入息額中首 70,000 元可以免稅；根據情況(ii)方案，薪俸稅稅率降低 3 個百分點後，只有該項 2% 的稅率會減至 0%，使入息額中首 35,000 元實際可以免稅。

以上改革只會減少一小部分納稅人的薪俸稅負擔，而開徵一項新的稅基廣闊消費稅，名義上則會大大增加這稅項的納稅人數目。此舉最終可能被批評為不公平，把納稅負擔由少數人士轉移至大部分人身上。不過，如現時的納稅負擔建基於“公平”而不偏頗的原則上，上述批評才可成立，但明顯地，減輕納稅人就某項偏頗並欠缺效率的稅項的納稅負擔，而引入稅基更廣闊的稅項，可視為一項正面的改革，而不應因納稅負擔有變而被認為“不公平”。

另一個方法是只針對入息較低人士作較大幅度減稅(作為一種“補償”)。例如將薪俸稅的最低稅率降低 1 個百分點，少收的稅只是 4 億元，而取消 2% 的最低稅率(即減至 0%)，少收的稅亦不會超過 10 億元。對低中收入的薪俸稅納稅人來說，這方法提供的利益相對最大，但對按較高稅率繳稅的人來說，則作用不大。在國際上，澳洲推行“新稅務改革”時，便採用這方法，把低中入息人士的個人入息稅稅率降低，但 47% 的最高邊際稅率則維持不變(雖然適用於該稅率的入息水平有所提高)。大部分其他國家在推行有關商品及服務稅改革時，均選擇將入息稅稅率全面降低，例如加拿大、南韓、新西蘭及新加坡等。

以稅務改革的一部分來說，將薪俸稅稅率一律降低 1 個百分點，則少收的稅為 22 億元。

### 6.7.2 降低利得稅稅率

(公司及非法團業務的)利得稅稅率亦可降低，下表說明降低利得稅稅率對稅收的影響。

表 6.7.2：調整利得稅後的稅收	
利得稅稅率減幅	利得稅收入的變動(港元)
1%	26 億
2%	53 億
3%	79 億
4%	105 億

資料來源：香港庫務局／稅務局

降低利得稅稅率是抵銷或限制廣闊稅基的消費稅收入的最簡單、而且在初期也是最有效的方法。

減少來自利得稅的收入，如同時徵收低稅率而稅基廣闊的商品及服務稅，則可令整體稅基擴闊。

正如第 5 章的研究結果顯示，香港相當倚重這個來源的稅收，因而導致香港以中立性和可靠性兩個衡量準則來說，稅基屬於狹窄。減少倚重這個稅收來源，另外配合廣闊稅基的消費稅，對提高香港的稅制效率大有幫助。

以下為抵銷來自 3% 消費稅的額外收入而須調低的幅度：

- 公司利得稅稅率調低 7 個百分點(即由 16% 減至 9%)，以達致稅收無增減(情況(iii))；或
- 公司利得稅稅率調低 2 個百分點(即由 16% 減至 14%)，以達致稅收淨增加 1%(情況(ii))。

在任何一種情況，香港仍會是這項研究所評估過的地區中，“標題”稅率最低的地區。

以稅務改革的一部分來說，降低利得稅稅率 1 個百分點(至 15%)，則少收的稅為 26 億元。

### 6.7.3 應課稅品稅、博彩及彩票稅、一般差餉、車輛稅及印花稅

有關降低稅率以擴闊香港的稅基方面，其他須予考慮的現有稅項包括應課稅品稅、博彩及彩票稅、一般差餉、車輛稅及印花稅。在開徵商品及服務稅時，調低這些間接稅的稅率，有助抵銷(或減低)開徵商品及服務稅的通脹影響。

根據第 5 章的研究，在頗大程度上，這些稅項都就消費徵稅，但亦是導致香港稅基狹窄的部分因素。

若開徵稅基廣闊的一般消費稅令稅基擴闊，則這些項目的稅項便會隨一般消費稅開徵而增加(除非獲豁免繳納新稅項)。

舉例來說，香港目前已就煙草、酒類及石油產品徵收應課稅品稅。這些稅項是按量徵收的(但酒類除外，酒類繳納從價稅)。這個處理方法的經濟理據，是這些產品在社會或規管方面的成本會按其售出的份量而有所不同。

若香港開徵一般消費稅令稅基擴闊，這些產品亦須按售出產品的價值繳納額外稅款。

因此，其他已開徵一般消費稅的地區研究應否維持這些產品的整體課稅水平是有理由的。例如，澳洲近期開徵商品及服務稅後，把石油和酒類的應課稅品稅調低，以期令有關產品在計及商品及服務稅後，在零售層面售價得以作出預期的調整。有關政策是令零售層面的石油產品價格不會上升；而一般來說，酒類產品價格只會跟隨“新稅制”實施後預期的整體價格升幅而上升。不過，其中一項稅務改革措施是故意增加煙草稅，就新徵收的商品及服務稅並無作出紓緩措施。同樣在澳洲，各州並無減低汽車轉讓的印花稅(雖然以商品及服務稅取代銷售稅之後新車價格有所下降)。

類似論點亦可應用於減低博彩稅及一般差餉上，因為如商品在現行制度下已可視作完全課稅，則無須繳付額外消費稅，又或將現有稅率降低，令整體稅收水平維持不變。

根據澳洲及新西蘭所採用的稅務改革措施，博彩稅的減幅與增加的商品及服務稅的數額相同。另一方面，澳洲大部分地方政府所徵收的差餉均被視作不帶商品及服務稅成分。

除非當局修改這些商品及服務稅的課稅基礎，否則在香港引入一般消費稅，將會引致“稅上稅”的問題。

雖然這問題涉及的稅收不大，但我們仍需考慮有關稅項的處理問題，以便就這項研究所探討的三個收入情況，將稅收影響納入考慮因素內。

在處理印花稅及財產稅方面亦帶來其他問題。

舉例來說，澳洲最近的稅務改革建議(在立法機關修訂前)取消所有商業印花稅。澳洲在這方面最後作出的改動，包括取消上市證券印花稅及財務銀行帳戶稅。新西蘭自一九八六年引入商品及服務稅後，實際上已取消所有印花稅，而新加坡自一九九八年起已沒有徵收股票交易印花稅。香港最近的財政預算案亦公布調低印花稅。為維持在國際上的競爭力，尤其是在金融市場方面，香港很可能要進一步減少對這個收入來源的倚賴。

在一般消費稅下有關印花稅及其他財產稅項的改革方案將會在稍後再作討論。

## 6.8 就超額稅收而擴大現有稅基的寬減項目的方案

如考慮引入稅基廣闊而稅率定為 3% 的消費稅，則有需要考慮增加免稅額和擴大寬減項目的方案，用以把稅收增長限制在情況(ii)和(iii)所預期的水平。

個人免稅額須大幅增加 40% 至 250%，足以令消費稅所得額外稅收分別減至為淨增加 1% (情況(ii)) 或 0% (情況(iii))。

下表顯視個人免稅額增幅對稅收的影響。

表 6.8：調整個人免稅額後的稅收	
個人免稅額增幅	估計減少稅收(港元)
10%	20 億
40%	60 億
100%	120 億
250%	180 億

資料來源：庫務局／稅務局

第 5 章指出，這些免稅額所定水平，會導致稅基大為收窄。藉著增加免稅額來限制徵收稅基廣闊的稅項所造成的影響，與致力擴闊稅基的根本理念背道而馳。增加免稅額只會令現時數目有限的薪俸稅納稅人受惠，而稅制在這方面的效率則會受到影響。這點與我們的意願相悖。因此，我們認為無須考慮這個方案。較為有效 — 也是令整體稅基不致受到太大影響 — 的機制，就是調低薪俸稅稅率，以便抵銷這些納稅人所受到的影響(已在上文論述)。

## 6.9 就超額稅收而縮小現有稅基的方案

若因擴闊稅基(例如開徵 3% 的消費稅)而增加的稅收，超過在情況(ii)及(iii)所述的限額，這個研究便須考慮縮小現有稅基，作為擴闊稅基改革的一部分。

就擴闊稅基而言，香港可考慮縮小現有稅基，範疇包括限制部分稅基狹窄的現有稅項的課稅範圍，例如印花稅、酒店房租稅和遺產稅。

實際上，減少任何上述稅項時，都必須把稅項完全取消，或至少也得把現有稅項之下的某一項目取消，才算得上有意義。舉例來說，可取消對股票徵收的印花稅，但維持房地產的印花稅。

下文會在考慮取消現有稅項方面，研究這些方案。

如上文所述，取消香港部分稅基這個方案，有助擴闊稅基，若同時開徵稅率低但稅基廣闊的商品及服務稅，則效果尤為顯著。同時值得注意的是，如的確能做到減少或取消間接稅，這些措施將有助減輕新的商品及服務稅對通脹的部分影響。

第 5 章指出香港現有稅基從中立性及可靠性的準則衡量，都屬狹窄，尤其在間接稅方面，香港只對少數商品及服務徵收應課稅品稅及印花稅。

就酒類、煙草及石油產品，甚或車輛徵收應課稅品稅，可說是為了遏抑這些產品的使用，以及徵集收入以應付與使用這些產品有關的社會成本。除徵集收入外，這些稅項其實還發揮規管政策的作用。雖然這些稅項含有差別待遇的性質，取消這些稅項並無助於我們達至本研究所探討的各項更深遠的社會及經濟目標。取消應課稅品稅既然不可視為稅務改革的優先項目，因此亦不能作為所討論方案的重點。

同樣，由於已建議將飛機乘客離境稅擴大至包括水路及陸路離境旅客，以及作為消費稅的一項補充措施，取消飛機乘客離境稅的問題因此亦不予討論。

#### 6.9.1 股票及物業交易印花稅

澳洲最近的稅務改革建議(經立法機關修訂之前)，是要取消所有商業印花稅。其最終的改革則包括取消上市證券印花稅及對財務銀行帳戶徵收的稅項。近期的澳洲省政府財政預算亦預示了將會減收或取消對其他財務機構徵收的稅項及一些印花稅。

由二零零一年七月一日起，在所有用作比較的代表地區中，香港是唯一仍繼續對在市場交易的股票徵收印花稅的經濟體系。

香港最新一份財政預算案亦公布減收印花稅。新加坡在亞太區金融危機後，隨即在一九九八年取消股票交易印花稅，並再沒有恢復徵收。為維持在國際上，尤其是區內金融市場上的競爭力，我們須優先認真考慮取消這項印花稅。

取消股票交易印花稅約會減少收入 50 至 60 億元。

印花稅收入的另一主要來源是對物業交易徵稅。這項交易稅成為了商業及自住買家的額外稅務負擔，並推高了所購物業的價格。這種印花稅在其他地區仍頗普遍，因為不動產較少受全球競爭的影響。不過，減收這稅項將有助調低香港物業的高昂成本，並可減少業界的沉重稅務負擔。

取消物業交易印花稅約會減少收入 50 億元。

就情況(ii)而言，取消其中一項印花稅即可達到在稅收方面所需的效果；而就沒有需要增加稅收的情況(iii)而言，該兩項稅都可取消。

## 6.9.2 物業差餉

在香港，政府差餉是財產稅稅收的第三個主要來源(僅次於對股票和房地產所徵收的印花稅)。

目前，來自物業差餉的收入為 140 億元。差餉是香港稅基最廣的其中一種稅項，差不多所有物業(不論出租或業主自用的商業和住宅樓宇)均須課稅，而須繳交差餉的納稅人基礎很闊。此外，來自這個稅項的收入波動亦較少。

物業差餉是對財產徵收的一種主要稅項。儘管導致香港的整體稅基變得狹窄(香港相當倚重來自物業所得稅收)，但社會上普遍均須繳納政府差餉。如減少倚重這種稅項，好處有二：

- 減少倚重這個稅項的稅基，令整體稅基的廣闊度在“可靠性”及“中立性”的衡量準則上較為廣闊；以及
- 作為補償措施，抵銷因徵收 3% 商品及服務稅而導致的一般支出增加。

在情況(iii)，全部物業差餉可予取消。然而，其作用會是以一廣闊稅基取代另一廣闊的稅基，儘管商品及服務稅的稅基遠較為廣闊。差餉是有效率、簡單和公平的稅項，取消這稅項並非最貫徹擴闊稅基的改革的做法。

由於稅基廣闊，即大多數人士和家庭均須繳納，物業差餉可作為一種機制，為繳納商品及服務稅的家庭提供一點抵銷補償。訂定統一的退還差餉率，按每名受供養人士或每個家庭計算而退還差餉，是向市民提供廣泛稅務減免的較簡單和有效的方法。這措施可納入情況(ii)或(iii)的改革計劃內，以抵銷因開徵 3% 商品及服務稅而帶來的超額收入。

### 6.9.3 其他次要稅項

作為其稅務改革的一部分，新加坡已逐步降低財產稅、酒店及餐廳附加稅和遺產稅。澳洲亦已在引入商品及服務稅後取消酒店房租稅。在香港制度下，這些稅項每項都導致稅基狹窄，至於酒店房租稅及遺產稅，則在整體稅收所佔比重不大。

取消酒店房租稅的理由是，商品及服務稅將會就這種消費形式徵稅，而保留這稅項將會引致稅上稅或雙重課稅的問題。

布殊政府已按制定的稅務計劃，立法取消美國的遺產稅。澳洲及新西蘭已在多年前取消這稅項，而由於這稅項效率不高，僅屬次要，兼稅基狹窄，且促使可能須繳付遺產稅的人就其遺產作出複雜的計劃，國際上的趨勢亦明顯傾向取消遺產稅。

進行稅制改革時，如目的是擴闊稅基，以及使之在國際上更具競爭力，則取消酒店房租稅及遺產稅可以容易包括入內(從收入來說)，並可在引入 3% 的稅基廣闊的商品及服務稅時一併考慮。

取消酒店房租稅會減少收入 2 億元，而取消遺產稅則會減少收入約 15 億元。

餘下唯一值得研究的稅項就是博彩及彩票稅。我們在第 6.7.3 章提及削減稅率的幅度，其實，不論是收入情況(ii)或(iii)，取消該稅項在財政上是可行的。取消該稅項會減少收入約 130 億元。國際上普遍徵收很高的博彩稅，但稅率則各有不同，而我們沒有因推行稅務改革而取消該稅項的資料。這稅項在很多方面與香港所徵收的應課稅品稅相似，這稅項除帶來收入外，亦是規管社會政策的機制。此外，由於博彩稅帶來可觀收入，且稅基穩定，因此就整體公共政策而言，一般不會輕易取消博彩稅。

#### 6.9.4 徵收 3% 商品及服務稅而其他須考慮的方案

正如上文所述，我們可考慮調整現有應課稅品稅與博彩及彩票稅的稅率，但涉及的稅收可能不會太多。

新加坡、新西蘭、加拿大及澳洲引入商品及服務稅時，在有關改革中亦一併推行連串削減個人入息稅及公司所得稅、福利調整及向特定對象退稅的措施。推行這些措施，是為了彌補商品及服務稅對社會造成的加價影響，以及改善稅制的整體架構。

有關減稅、增加個人津貼及取消某些稅項的方案，上文已予討論。海外國家為“補償”或抵銷開徵消費稅而最常考慮採用的另外兩個方案如下：

- 政府轉撥款項；及 / 或
- 退稅(負入息稅)。

這些機制不同但經濟效果相同的付款或退款，一直用以緩和引入商品及服務稅而造成的政治及社會問題。退款(有時稱為負入息稅)的安排可以是讓人得到現金付款 / 退款，形式與直接付款相似，但卻透過稅制獲得。將現金付款 / 退款按特定對象發還給納稅人或政府受款人的做法，可使範圍廣泛的個人 / 家庭獲得補償。這種補償可根據個人或家庭訂定限額，例如個人為 500 元，個別家庭則為 2,000 元，又或根據入息水平訂定限額，例如只有那些入息水平不超過 10 萬元的人才可獲得退稅 / 付款。

澳洲、加拿大及新加坡除普遍削減個人的入息稅(並增加政府福利受助人的社會保障款額)外，均採取特別的退稅措施，以協助未能因入息稅率調低(大部分減稅措施是為中等至高入息人士而設)而完全受惠的低收入人士。澳洲的退稅措施主要是在開徵商品及服務稅的一年推行，而新加坡則繼續有一段較長的過渡期，逐步減少退稅優惠。新西蘭則只倚賴入息稅寬減及社會保障兩項措施。

香港難以採用這些方法，原因在於其社會保障制度的範圍十分細小(雖然可為受助人提供福利援助，但卻不太適合大幅擴大保障範圍，即使只是一段短時間)，而且亦只有少數賺取個人入息的人士須繳付薪俸稅和遞交報稅表。

適用於所有納稅人的退稅制度可為個人及其家庭提供特定的稅務寬減，而且可用以抵銷新開徵的消費稅或作為“補償”。但由於退稅制度會導致有額外 200 至 250 萬人須遞交報稅表，行政當局須處理的報稅表增加愈一倍，因此行政工作大有可能會愈加複雜而難有效率，而且成本高昂。

同樣，大幅擴大香港的福利制度，為額外數百萬人提供福利援助，會令稅制及福利制度的相互影響變得大為複雜，並與政府既定的福利政策及簡單稅制背道而馳。

現以第 5.4.6 章所指的典型香港家庭為例，研究這些方案。開徵 3% 的商品及服務稅，按理會令價格調高 2% 至 2.5% (如沒有任何抵銷措施)。假如扣除強積金供款及薪俸稅(這一家庭無須繳付)後的可動用收入約為港幣 190,000 元，則商品及服務稅會超過 3,000 元。很明顯，收入只有該典型家庭所得一半的人士，所須負擔的商品及服務稅亦會減半，只有 1,500 元。如要透過稅制提供退稅，須遞交報稅表的“納稅人”將由現時的 120 萬人，增至逾 300 萬人。

香港的個人入息稅及福利制度性質狹窄，這是由於課稅及社會福利措施有限及較少使然。全面的或廣泛的“補償”或退稅措施因而不大合適本港的現行制度，並會令政府的功能及與政府的相互作用，在文化上及行政上產生重大轉變。

另外一個可提供“補償”退稅的機制，是劃一退還差餉。由於差餉在香港是徵收範圍最廣泛的稅項之一(差不多涉及每一個家庭)，因此調整該稅項的抵銷作用幾乎是全港性的。新加坡在一九九四年推出商品及服務稅整套方案時，亦採用了減收差餉的方法。本港可採用的方法有兩個，即減收某一個百分率的差餉，或減收劃一款額的差餉，後者能為低收入人士提供更大“補償”。如欲全港市民均獲得“補償”，則這是個簡單、效率高而又公平的方案。

## 6.10 香港的消費稅

研究大綱要求研究引入稅基廣闊和低稅率的消費稅這個方案。

本研究報告在第 5 章與其他國家的比較的結論指出，香港的稅基狹窄，十分倚重入息稅和物業稅。

所有用以比較基準課稅特點和國際標準的代表地區，都徵收增值稅(亦稱商品及服務稅)。

每個地區的增值稅稅基各有不同，但大致來說，稅基都可稱廣闊。

### 6.10.1 與其他國家的比較

把本節所述的不同商品及服務稅 / 增值稅加以區分的主要特點如下：

- 起徵點 — 高於這個營業額水平的營商者(或其他實體 / 機構)必須登記，因而須遵從商品及服務稅稅制的規定，例如繳付商品及服務稅及申請商品及服務稅進項抵免；
- 應課稅項目 — 指須按現行的商品及服務稅稅率課稅的商品及服務；而進項的已付商品及服務稅則可申請抵免；
- 實施零稅率項目 — 指無須繳付商品及服務稅(即稅率為0%)的商品及服務。進項的已付商品及服務稅亦可申請抵免；以及
- 免稅項目 — 銷售這類商品及服務亦無須繳付商品及服務稅，但與零稅率及應課稅項目不同的是，進項的已付商品及服務稅不可申請抵免。換言之，就進項所繳付的商品及服務稅成為營商者的成本，不能直接轉移到下一階段或消費者身上。

在各種課稅模式中，新加坡的稅基可說是最廣闊的，只有金融服務和住宅租金可免稅，而且對出口實行零稅率，與國際做法一致。新西蘭亦有類似的廣闊基礎。

新加坡的模式實際上比最初預期的為狹窄，因為豁免金融服務課稅的行政措施使該模式更接近零稅率。此外，新加坡的商品及服務稅稅制亦給予小型企業一項可自由選擇的豁免，起徵點為 1,000,000 新加坡元，以國際標準來說是很高的。

這類的高起徵點，表示稅基有一定程度的狹窄性，而且可能被扭曲和不公平的方式運作，視乎有關企業的銷售對象而定。

在標尺的另一端，是愛爾蘭徵收的增值稅，而加拿大亦採用類似的模式。這是歐洲聯盟(歐盟)共同採用的模式，也是加入歐盟的先決條件。

雖然與其他國家相比，愛爾蘭模式的標準稅率較高，但免稅安排和零稅率的設計特點與加拿大實行的模式相似。

澳洲由二零零零年七月一日起引入商品及服務稅，最初建議的模式較接近新西蘭，但經國會修訂後，例如就主要食品實行零稅率，最後採用的模式介乎兩者之間。

其實多種稅率、零稅率和免稅安排會大大增加遵從成本，並產生有欠中立的情形，因而造成在稅制中有更多效率低和不公平的現象。稅基如能較為廣闊(而免稅項目又少)，特別是稅率訂得低的話，則會使稅基更為簡單、明確及有效率。

#### 6.10.2 香港的消費稅

為這項研究而採用的香港消費稅模式，特點是稅率低、起徵點高和豁免項目少，與新加坡相似。

國際貨幣基金組織建議對香港小型企業給予豁免，數額在300萬至500萬港元之間，對住宅租金給予豁免，以及對金融服務及出口實施零稅率。

與世界其他國家比較，按照這些基本設計特點徵收的增值稅，其稅基可說是最廣闊的。此外，原本因對小型企業訂定高起徵點而可能產生的扭曲情況，則可藉實施盡可能低的稅率而減少。

對金融服務及出口實施零稅率，確保香港能維持及提高在區內及國際上的競爭力。

根據這項研究的分析，徵收稅率為1%的消費稅，會帶來約為本地生產總值0.5%的收入。

在上述各種情況中，商品及服務稅的稅率均無須超過5%，而只有在情況(i)下增加收入達本地生產總值2.2%。

我們曾在這項研究較早前指出，這稅項的稅基如此廣闊，其行政及遵從成本其實會令稅率不大可能低於3%。

這類稅項的遵從成本取決於在有關稅制下登記納稅人的成熟程度。如起徵點高，很多小型企業就無須登記納稅。海外經驗顯示，大型企業及其他機構，例如政府，不會因這類稅項，特別是設計簡單而稅基廣闊的消費稅，招致大筆的額外遵從成本。

稅務局管理這稅項的成本(參照澳洲最近實行一個較複雜的制度的經驗)粗略估計介乎每年 5 至 10 億港元。

## 6.11 研究結果

能夠根據第 5 章所述的中立性和可靠性衡量準則擴闊稅基，並能配合是項研究所採用的收入情況的方案，並非很多，該等收入情況是：

- (i) 如須增加的收入達本地生產總值的 1 至 2%；
- (ii) 如須增加的收入於本地生產總值的 1%；以及
- (iii) 如沒有需要增加收入，但可考慮採用有關方案以擴闊稅基。

最重要的是選取一個可以擴闊稅基的方案，以便在符合良好稅務原則和配合國際趨勢的情況下，提供一個能持續發展，有效率和具有國際爭力的稅制。

在第 6 章主要考慮的擴闊稅基方案中，重心是低稅率而稅基廣闊的商品及服務稅。

其他方案，例如削減個人免稅額、擴大應課稅入息的定義或開設基礎狹窄的新稅項，從稅收方面來說，只能有限度擴闊稅基。只有大幅削減或取消個人免稅額，才可實質擴闊個人入息稅的稅基。然而，該方案不僅涉及社會和政治問題，就是在擴闊稅基而言，也大遜於商品及服務稅。

香港沒有徵收一般消費稅，是導致其稅基從本研究所使用的中立性及可靠性準則來衡量屬狹窄的最大理由。此外，在情況(i)及(ii)內，只有徵收消費稅這項改革，才能使收入得以維持，達至所需水平，並能符合本研究所指的“廣闊程度”規定，尤其從可靠性準則來衡量狹窄程度而言。

鑑於商品及服務稅所能帶來的整體收入，如徵收低於 3% 的商品及服務稅，將會令遵從成本及行政費用變得不合理。因此，在每個指定的收入情況下，所有擴闊稅基的改革方案均以 3% 作為稅基廣闊的商品及服務稅的起點。

就收入情況 (ii) 及 (iii) 而言，必須有其他擴闊稅基的改革，把所帶來的額外稅收局限於該等情況所需的水平。

這項研究基本上提出三個改革方案建議，每個收入情況一個方案。

## 6.12 方案

所有收入情況均引入稅基廣闊的 3% 商品及服務稅。

以今日價格計算，這稅項會帶來 180 億元的額外收入。以下方案顯示各主要稅務措施在不同的收入情況所帶來的差異。本章已討論過各種不同方案，以下提出的方案則與整體的擴闊稅基改革計劃一致，並已汲取其他國家最近的經驗，此外，亦會在引入稅基廣闊的消費稅的情況下，保留香港具競爭力的低稅率制度。

### 6.12.1 方案 1 — 情況(i)

這情況所須增加的稅收為本地生產總值的 1% 至 2%。

引入稅基廣闊的 3% 商品及服務稅。在情況(i)中，該 3% 商品及服務稅可帶來相當於本地生產總值 1.5% 的額外收入。

由於開徵 3% 商品及服務稅符合增加本地生產總值 1% 至 2% 的收入需要，因此即使有超額收入，數額也會很少，無須實施其他稅項抵銷措施。

### 6.12.2 方案 2 — 情況(ii)

情況(ii)所須增加的稅收少於本地生產總值的 1%。

開徵稅基廣闊的 3% 商品及服務稅可帶來 180 億元收入。

取消或減少現有稅項及 / 或稅率，以便改革所得的額外收入維持在本地生產總值的 1%。由於這 1% 的本地生產總值約相當於 120 億元，因此至少有 60 億元超額收入。報告書所提出的方案按主要考慮範疇劃分，但各措施可合併，或採用任何或所有措施，以成為整套改革方案。

可減收的稅項包括：

- 調低薪俸稅稅率 3 個百分點；或
- 調低利得稅稅率 2 個百分點；或
- 把上述兩種主要稅項的稅率調低一個較少的百分點，並減收其他稅項，例如應課稅品稅、印花稅、車輛稅及酒店房租稅、博彩稅及 / 或一般差餉。

可予增加的免稅額包括：

- 增加個人免稅額 40%。

可予取消的稅項包括：

- 股票印花稅；或
- 物業印花稅；
- 遺產稅；以及
- 酒店房租稅。

其他可用以“抵銷”稅收增加的措施包括：

- 增加政府對個人和家庭的付款(並大幅放寬申領資格)作為新增商品及服務稅的“補償”；或
- 向個人或家庭退稅(大抵會訂有限額)，作為另一種“補償”機制。

### 6.12.3 方案 3 — 情況(iii)

稅基廣闊的 3% 商品及服務稅。

取消或減少現有稅項及 / 或稅率，以令改革後收入並無淨增加。以情況(iii)而言，擴闊稅基的改革措施沒有需要增加收入。因此，有 180 億元的超額收入須以取消或減少稅項的形式分發回市民。報告書所提出的方案亦是按主要考慮範疇劃分，但各措施可合併，或採用任何或所有措施，以成為整套改革方案。

可減收的稅項包括：

- 調低薪俸稅稅率 8 個百分點；或
- 調低利得稅稅率 7 個百分點；或
- 把上述兩種主要稅項的稅率調低一個較少的百分點，並減收其他稅項，例如應課稅品稅、印花稅、車輛稅及酒店房租稅、博彩稅及 / 或一般差餉。

可予增加的免稅額包括：

- 增加個人免稅額 250%。

可予取消的稅項包括：

- 股票印花稅；及
- 物業印花稅；及
- 遺產稅；以及
- 酒店房租稅。

其他可用以“抵銷”稅收增加的措施包括價值較上文方案 2 為大的政府付款及退稅。



## 7 結論及建議

一如第 2 章所概述，進行這項研究的目的，是評估香港稅基的性質及其影響。我們已透過第 5 及第 6 章所述的一系列研究工作，探討這些問題。本章會提出結論和建議，供稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會考慮。

雖然這些結論是前幾章的研究結果撮要，但建議則是按諮詢委員會的職權範圍，特別是針對“維持簡單低稅制和保持香港競爭力”這方面而作出的。

### 7.1 具體研究工作結論及建議

#### 7.1.1 與其他發達的地區相比，香港的稅基屬於“狹窄”

雖然香港的稅率低，整體而言其稅基屬於狹窄，因為該稅基很倚重兩種稅。這不但與國際趨勢不一致，而且以經濟周期來說，亦不能維持穩定。稅收主要來自利潤和財產（即透過徵收差餉和印花稅）兩個來源。這些稅項的稅率，就國際基準而言，並不算“低”，但在新的國際競爭壓力下，被調低的可能性越來越大。

香港的稅基的組合成分比較狹窄，因為香港沒有很多主要收入來源，這點與其他地區的普遍情況不同。香港的主要個人入息稅基是薪俸稅，而其特徵也是納稅人的基礎狹窄。此外，除了對物業徵收的差餉外，現有稅項均沒有廣闊的稅基。換言之，這些稅項並沒有把其他地區很多類須課稅的經濟活動納入稅基內。

香港稅基明顯欠缺的課稅項目，就是一般消費稅。香港是唯一沒有徵收這種稅項的發達地區。

外地的趨勢是越來越倚重消費稅，而減少對入息稅或財產稅的倚賴。香港稅基的發展與外地趨勢背道而馳。

**建議 1：要解決稅基狹窄的問題，香港必須把稅基擴闊。為與國際基準更趨一致起見，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。**

7.1.2 可以擴闊稅基並帶來該三個特定情況所需額外收入的稅務改革方案，為數不多。

稅務改革方案須處理的三個特定情況是：

- (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%；
- (iii) 如沒有需要增加收入，但可考慮採用有關方案以擴闊稅基。

研究探討了稅務改革方案的七個範疇(後四個結合前三個的其中一個來研究)：

1. 取消寬減項目及／或免稅額；
2. 擴闊現有稅基；
3. 引入新稅項；
4. 調低現有稅項的稅率；
5. 增加寬減項目及／或提高免稅額；
6. 縮窄現有稅基；以及
7. 取消稅基中的一些現有稅項。

以按照上述收入情況增加收入及大幅擴闊稅基的能力而言，只有兩項措施能帶來所需的稅收。這兩項措施是：

- 在情況(ii)及情況(i)分別大幅削減個人免稅額 50% 及 70%；或

- 引入有廣闊稅基而稅率為 3% 的商品及服務稅 / 增值稅。

不論是否結合其他次要的收入措施同時實施，兩個方案顯然都值得考慮。

香港可提高現有稅項的稅率，尤其是薪俸稅及利得稅的稅率。雖然這可帶來額外稅收，應付上述收入情況的需要，但長遠來說，香港的低稅地位幾乎肯定會受影響，特別是提高利得稅稅率更必然會削弱香港的國際競爭力。這些方案亦會使原已狹窄的稅基進一步收窄，因為現時為數不多的納稅人的稅務負擔會增加。這些方案不能符合擴闊稅基的必要標準。

削減個人免稅額及 / 或稅項寬減可能在短期至中期內為香港提供一個可增加稅收的來源。如果減幅大，繳交薪俸稅人士的數目就會增加，顯著擴闊薪俸稅及納稅人的基礎。不過，這方案會引起公平及效率等基本問題，特別是因為香港並非採用範圍較全面的政府福利轉撥制度，即政府透過轉撥款項將福利發放給受供養人士的家庭。因此這方案須在一個較狹窄的基礎上並結合其他措施才可實行。在這情況下，這方案對擴闊稅基的作用就會很微。

這項研究所考慮的其他措施，包括為徵收入息稅的目的而擴大入息的定義及引入稅基狹窄的新稅項，都可因其本身在政策上的優點而予以考慮，不必顧及研究的結果。不過，這些措施沒有一項可以實際解決上述收入情況的長遠需要或足以保證提供可持續發展的較廣闊稅基，即使所有這些措施一併採用也無法做到。同樣，對工資或社會保障徵收新稅項(即除強積金規定的供款以外的稅款，可透過提高入息稅或類似工資稅的形式徵收)，與外地近期的趨勢和政府政策(例如有關由私營機構管理的退休儲蓄或維持工資成本競爭力的政策)不一致，而稅基在一段時間後亦可能會收窄，即工資成本在本地生產總值所佔的百分比會減少。

稅基廣闊的新消費稅，即使稅率只是 3%，也是可予考慮的最合適方案。因為這方案：

- 可以公平方式擴闊稅基，與外地的課稅趨勢和基準一致；

- 應付情況(i)和(ii)的額外收入需要，而不會影響香港的低稅地位及國際競爭力(註：消費稅是由本地消費者而不是營商者承擔)；
- 可提供一個穩定可靠而在日後能持續發展的稅基(長遠來說，這稅基在人口老化的情況下也能維持)；
- 在各個方案中，這是與其他發展地區的情況最為一致的；以及
- 這是唯一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解決的方案。

這項研究制訂了三個主要方案作為說明。所有方案都以稅基廣闊的新消費稅作為其主要組成部分(輔以稅率適中的海陸離境稅)。如不把商品及服務稅納入方案內，則幾乎沒有一套方案可以達到擴闊稅基這個主要目標，而同時又符合良好稅制設計的原則及諮詢委員會職權範圍的要求，特別是維持低稅率環境和國際競爭力。所有其他方案對解決問題的作用都很微。

*建議 2：擴闊香港稅基的最合適方案，是在香港對一般消費開徵稅基廣闊的新稅項，作為稅制改革方案的一部分。*

## 7.2 總結論和建議

香港現行的稅制因為稅基狹窄 — 在某些情況下是因為納稅人基礎狹窄 — 而受影響，不但如此，香港的主要稅收來源，包括利得稅及財產稅，尤其是印花稅，也很可能面對日益增加的國際競爭壓力。

在稅率和稅種方面的國際壓力增加，更顯示出香港有需要考慮採用既能跟隨國際形勢又不會損害其國際競爭力的方案。香港需要一個公平、穩定而廣闊的稅基，持續提供所需的稅收。

**總建議：**根據研究大綱及基於以上結論所開列的理由，諮詢委員會應認真考慮建議引入稅基廣闊的消費稅這個方案。



## A 研究大綱

### 研究目標

1. 這項研究的目標是藉着與其他發達地區的比較，評估香港稅基的性質，特別要確定香港的稅基是否狹窄及／或正在縮窄，並提出改革方案，以供稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會考慮。

### 背景

2. 《稅務條例》規定從物業租金、營業和僱傭所得的利潤和收入必須課稅。來自其他方面的收入則無須課稅。

### 物業稅

3. 現時，所有來自香港物業租金的收入均須課稅。個人須就其淨租金收入繳納物業稅；至於公司，物業租金則作為營業收入來評稅，而公司須就此繳納利得稅。由於所有來自物業租金的收入均須課稅，因此物業收入的稅基已很廣闊。

### 利得稅

4. 在香港營商的個人和公司均須繳納利得稅。來自香港以外地方的利潤無須繳納利得稅。由於《稅務條例》規定，所有在香港賺取的利潤均須課稅，因此，在經營中的企業，只有那些出現虧損(沒有利潤可課稅)及其利潤來自香港以外地方的，才無須繳納利得稅。就來自香港的收入而言，利得稅稅基已十分廣闊。進一步擴闊這稅基的唯一可行措施，是對香港企業在香港以外地方賺取的收入徵稅。

### 薪俸稅

5. 個人免稅額是計算薪俸稅的應評稅入息時給予個人的扣減額，其作用是讓個人的部分(或全部)入息免繳薪俸稅。私人開支與計算應評稅入息無關，因此在計算應評稅入息時通常不予扣減。寬減額是就個人在年內某些類別的私人開支全部或部分給予的扣減額。這些款額可在計算須繳納的薪俸稅時扣減，因此有關費用是從無須課稅的入息支付。

6. 多年來，香港都提供相當高的個人免稅額。近年來，這些免稅額經常以高於通脹的幅度提高。過去幾年，鑑於經濟情況，當局亦擴大了稅項寬減的範圍。結果，工作人口在過去五年繳納薪俸稅的比例，已由 47% 減至不足 40%。目前，接近 80% 的薪俸稅收益來自 17% 的納稅人。

7. 在經濟蓬勃時，政府有資源可提供稅項寬減，使須繳納薪俸稅的人數減少，而仍在稅網內的人的稅務負擔也大多減輕。近年稅網肯定已收窄。香港並非唯一採取這種措施的地區，很多其他地區的稅務改革亦同樣減輕了人民的稅務負擔及縮窄了稅網。研究須確定的問題是，在中期而言，香港稅務負擔減輕及納稅人脫離稅網的速率，整體上是否高於其他地區。特別要確定的一點是，近年的個人稅務政策，是否促使稅基進一步收窄？

8. 香港的一貫政策，是把收入和利潤課稅的稅率維持在低水平。這項政策會繼續採用。香港至今亦一直維持不徵收稅基廣闊的消費稅的政策。目前須處理的主要問題，是狹窄的稅基能否支持(個人和企業的)這個低稅率的稅基。首先，就納稅人數目而言，這個狹窄的稅基可否維持下去？第二，就徵收的稅項種類少這點而言，稅基應否這樣狹窄？

9. 在經濟表現沒有顯著改善的情況下，作出進一步的稅項寬減而不採取增加稅收措施作為補償，政府的收入問題便會長期存在。若維持“課稅”現狀，政府可能會因而不能獲得穩定而不易受日後經濟逆轉影響的稅收。

10. 香港是否已成為成熟的經濟體系，即長期來稅，經濟不能再有大幅增長呢？如果現時的稅收問題並非周期性而是結構性的問題，那麼稅收便不會隨着經濟周期轉變而自動調整。若要令政府稅收維持在現時水平，就必須研究其他方案。

## 研究工作

### 11. 為了達到研究的目標，顧問公司須：

- (a) 界定何謂“狹窄稅基”。任何稅基都包括兩方面 — 所徵收稅項的範圍的廣闊度，以及實際納稅人數與可能須納稅的總人數的比例。要制訂可視作國際“標準”的客觀基準，就必須比較多個海外地區不同稅項的影響。根據這些國際“標準”，就可客觀測試香港的稅制，以確定香港稅基“狹窄”的論點是否成立。

對海外地區進行的調查，不可局限於對利潤和收入徵收的稅項。香港或許沒有任何稅基廣闊的消費稅，而只有少數的應課稅品稅，但各地區的稅收組合確實互有差異。不少地區徵收多種稅項，包括入息稅、消費稅、強制性的社會保障稅和應課稅品稅。就這些稅項對個人的綜合影響，以及不同收入水平的納稅人的整體稅務負擔的輕重情況作一比較，對了解外地課稅趨勢的整體情況至為重要。

- (b) 參考其他國家最近的稅務改革例子，提出擴闊稅基的改革方案，供進一步諮詢。部分建議方案包括 —

- 提高現有稅基的稅率，但仍維持低稅制；
- 削減個人免稅額和取消一些寬減項目；
- 引入稅基廣闊而稅率低的消費稅。

改革方案應按以下三個主要情況而制訂 —

- i. 須增加的收入達本地生產總值 1% 至 2% ；
- ii. 須增加的收入少於本地生產總值 1% ；  
及
- iii. 如沒有需要增加收入，但可考慮採用有關方案以擴闊稅基；以及

- (c) 向稅基廣闊的新稅項事宜諮詢委員會提交結論和建議。

## **B 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。

## C 參考資料

### 書籍:

Brooks, Neil (1992), *The Canadian Goods and Services Tax: History, Policy and Politics*, Australian Tax Research Foundation

Dancey, K., Kesler, R. H., Puthon, K., and Resendes, R. (1991), *A Guide to the Goods and Services Tax, 2<sup>nd</sup> Edition*, CCH Canadian Limited

Shome, Parthasarathi (ed.) (1995), *Tax Policy Handbook*, International Monetary Fund.

### 印刷品:

Commonwealth of Australia (1984), *Goods and Services Tax – a booklet explaining measures announced in the 1984 Budget*

Commonwealth of Australia (1985), *Reform of the Australian Tax System – Draft White Paper*

Commonwealth of Australia (1998), *A Strong Foundation – Establishing objectives, principles and processes* - A discussion paper issued by the Review of Business Taxation

Commonwealth of Australia (1998), *An International Perspective – Examining how other countries approach business taxation* - An information paper issued by the Review of Business Taxation, commissioned from Arthur Andersen

Commonwealth of Australia (2000), *Budget Strategy and Outlook 2000-01, Budget Paper No. 1*

Commonwealth of Australia (2000), *Federal Financial Relations 2000-01, Budget Paper No. 3*

Commonwealth of Australia (2000), *The Australian Taxation System – In Need of Reform*

Hong Kong Special Administrative Region (1999), *Inland Revenue Department, HKSAR – Annual Report 1999-2000*

KPMG International Tax and Legal Centre (2001), *KPMG Global Tax Notes 2001: Corporate Tax Rate Survey –2001*

KPMG International Tax and Legal Centre, *KPMG Tax Facts*

KPMG Tax Services (2001), *Singapore 2001 Budget Special*

OECD (2000), *National Accounts of OECD Countries – Main Aggregates, Volume 1, 1988-1998*

OECD (2000), *OECD in figures – Statistics on the Member Countries*

OECD (2000), *OECD Tax Policy Studies – Tax Burdens: Alternative Measures*

OECD (2000), *Revenue Statistics 1965- 1999*

**網址:**

*Canada Customs and Revenue Agency (CCRA)*. [Internet]

Available from: <<http://www.ccra-adrc.gc.ca/menu-e.html>>

*Finance Bureau of The Government of HK SAR*. [Internet]

Available from <<http://www.info.gov.hk/fb/index1.htm>>

*Hong Kong Census and Statistics Department – Hong Kong Statistics*. [Internet]

Available from: <<http://www.info.gov.hk/censtatd/eng/hkstat/>>

*Hong Kong Trade Development Council – Guide to the Mandatory Provident Fund*. [Internet] Available from:

<<http://www.tdctrade.com/sme/gmpf.htm>>

*Inland Revenue Department of New Zealand, Taxation (Income Tax Rates) Act 1997*. [Internet] Available from: <

<http://www.ird.govt.nz/tib/vol09/06/taxrate.htm>>

*Inland Revenue Department, HKSAR Home Page*. [Internet]

Available from: <<http://www.info.gov.hk/ird/eindex.htm>>

*Inter-American Development Bank – Integration and Regional Programs Department, Economic and Social Database*. [Internet]

Available from: <<http://database.iadb.org/>>

*Mandatory Provident Fund – Asia Asset Management*. [Internet]

Available from: <<http://www.mpf-hk.com/>>

*Mandatory Provident Fund Schemes Authority (MFPA)*. [Internet]

Available from: <<http://www.mpfahk.org/eng/index.htm>>

*Ministry of Finance, Singapore* [Internet]

Available from: <<http://www.mof.gov.sg/>>

*OECD Online – OECD Statistics*. [Internet]

Available from: <<http://www.oecd.org/std/>>

*OECD Online, OECD Tax - A World of Taxes*. [Internet]

Available from: <<http://www.oecd.org/daf/fa/stats/stats.htm>>

*Statistics Canada – Canadian Statistics*. [Internet]

Available from: <<http://www.statcan.ca/english/Pgdb/>>

*Statistics Singapore* – Singapore Department of Statistics. [Internet]  
Available from: <<http://www.singstat.gov.sg>>

*The 2000-01 Budget web page of the Hong Kong SAR Government*  
Available from <<http://www.info.gov.hk/bdgt2000-2001/eindex.htm>>

*The 2001-02 Budget web page of the Hong Kong SAR Government.* [Internet]  
Available from  
< <http://www.info.gov.hk/budget01-02/index.html> >

*The Official Site of the Central Bank of Malaysia – Bank Negara Malaysia.*  
[Internet]  
Available from: <<http://www.bnm.gov.my/>>

*The Treasury Department Website, Ministry of Finance.* [Internet]  
Available from: <<http://www.treasury.gov.my/>>

*The World Bank Group – Development Data: Country data.* [Internet]  
Available from:  
<<http://www.worldbank.org/data/countrydata/countrydata.html> >

*TradePort International Trade.* [Internet]  
Available from: <<http://www.tradeport.org/ts/index.html> >

*United Nations Statistics Division.* [Internet]  
Available from: <<http://www.un.org/Depts/unsd/>>

*University of Michigan Documents Centre – Statistical Resources on the Web:  
Foreign and International Economics* [Internet]  
Available from:  
<<http://www.lib.umich.edu/libhome/Documents.center/stecfor.html> >

## D 圖和表

- 圖 5.3.3 稅收總額佔國內生產總值的百分比 (1998 年)
- 圖 5.3.4 主要稅收項目在國內生產總值所佔百分比 (1998 年)
- 圖 5.3.5 主要稅收項目在稅收總額所佔百分比 (1998 年)
- 表 5.3.6 個人入息稅基準
- 圖 5.3.6 個人入息稅佔稅收總額的百分比 (1998 年)
- 表 5.3.7 公司所得稅基準
- 圖 5.3.7 公司所得稅佔國內生產總值的百分比 (1998 年)
- 表 5.3.8 財產稅基準
- 圖 5.3.8 財產稅佔國內生產總值的百分比 (1998 年)
- 表 5.3.10a 一般消費稅基準
- 圖 5.3.10a 一般消費稅佔國內生產總值的百分比 (1998 年)
- 表 5.3.10b 來自特定商品及服務的稅收基準
- 圖 5.3.10b 來自特定商品及服務的稅收佔國內生產總值的百分比 (1998 年)
- 圖 5.3.10c 來自商品及服務的稅收佔國內生產總值的百分比(1998 年)
- 表 5.3.11 非稅項收入基準
- 圖 5.3.11 稅項及非稅項收入佔國內生產總值的百分比 (1997 年)
- 圖 5.3.12a 香港各稅種在國內生產總值及稅收總額所佔百分率與經合組織平均數比較 (1998 年)
- 圖 5.3.12b 香港各稅種在國內生產總值及稅收總額所佔百分率與亞太區平均數比較 (1998 年)
- 表 5.3.4 與其他地區的比較 — 稅項分析 (2001 年)
- 圖 5.4.5a 世界各地公司稅稅率比較 (2000 – 2003 年)
- 圖 5.4.5b 各地區營業利潤稅佔經營盈餘總額百分比的比較 (1998 年)

表 5.4.5	納稅最多的納稅人及其所納公司稅所佔的比例 (1999 年)
圖 5.4.6a	平均稅率及最高邊際稅率的比較 (1998 年)
圖 5.4.6b	實際納稅人數佔可能須納稅人數的百分比 (2000 年)
表 5.4.6	納稅最多的人士所繳稅款佔稅款總額的比率 (1999 年)
圖 5.4.6c	各地個人稅項佔僱員薪酬百分比的比較 (1998 年)
圖 5.4.6d	就稅款及退休供款在平均入息所佔百分率與其他國家的比較 (1998 年)
圖 5.4.7	就來自商品及服務的稅收在住戶最終消費開支所佔百分率與其他國家的比較 (1998 年)
圖 5.5.1	香港、新加坡及經合組織稅收總額佔國內生產總值的百分比
圖 5.5.2	經合組織成員國的稅收結構：經合組織總稅收佔國內生產總值的百分比
表 6.4	調整個人免稅額後的稅收
表 6.6.2a	香港消費稅 — 國際貨幣基金組織模式
表 6.6.2b	按主要項目劃分的稅收項目(2000 年)
表 6.7.1	調整薪俸稅後的稅收
表 6.7.2	調整利得稅後的稅收
表 6.8	調整個人免稅額後的稅收