



岭 / 南 / 财 / 税 / 丛 / 书

LINGNAN CAISHUI CONGSHU

林 江 主编
谢贤星 副主编

海峡两岸暨港澳地区 财税政策协调研究

HAIXIA LIANGAN JI
GANGAODIQU
CAISHUI ZHENGCE
XIETIAO YANJIU



中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

海峡两岸暨港澳地区财税政策协调研究/林江主编. —北京:
中国财政经济出版社, 2004.11

ISBN 7-5005-7596-3

I. 海… II. 林… III. 财政政策-中国-文集
IV. F812.0-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 102324 号

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.com.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京市朝教印刷厂印刷 各地新华书店经销

850 × 1168 毫米 32 开 13.75 印张 327 000 字

2004 年 11 月第 1 版 2004 年 11 月北京第 1 次印刷

印数: 1-1200 定价: 30.00 元

ISBN 7-5005-7596-3/F·6652

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

编者的话

我国“入世”后，经济的各个领域都要遵循国际准则。虽然都是 WTO 的成员，我国内地和香港、澳门、台湾地区（以下简称海峡两岸暨港澳地区）的财政税收政策从形式到内容方面都存在较大的差别。海峡两岸暨港澳地区通过加强经济合作，特别是财政税收领域的合作，能使海峡两岸暨港澳地区充分把握我国“入世”后的蓬勃商机，挖掘丰富的发展潜力，达到多赢的目标。因此，认真探讨海峡两岸暨港澳地区在财政税收政策领域的协调问题，对加强海峡两岸暨港澳地区更紧密的经贸合作具有重要的意义。

2003 年 6 月，我国内地与香港地区签署了“更紧密的经贸关系的安排协议”，内地与澳门也于同年 10 月签署了相同的协议。从 2004 年 1 月 1 日起，两份协议正式生效，并已经对内地与港澳地区的经济贸易和投资的发展产生了积极影响。而近年来，海峡两岸的产业协作关系也越来越密切，而这一切都为海峡

两岸暨港澳地区在财政税收领域进行必要的协调和合作奠定了坚实的基础。为了进一步探讨海峡两岸暨港澳地区之间财政税收政策及其协调问题,并就与海峡两岸暨港澳地区之间财政税收政策协调及其相关的其他问题达成共识,从而推动海峡两岸暨港澳地区的协调发展与经济腾飞,由中山大学岭南学院与《财政研究》杂志社共同主办,中山大学科技经济一体化与风险投资研究中心协办,于2004年3月27—28日在东莞市厚街镇嘉华大酒店召开“两岸四地”财税政策协调高级研讨会。研讨会选择在东莞市召开,其中考虑的一个重要因素是,近年来东莞经济快速成长,财税实力相当雄厚,而且与香港和台湾地区的经贸关系最为密切,是全国港资和台资企业最集中的城市之一,在东莞探讨新形势下海峡两岸暨港澳地区财税政策的协调问题具有重要的标志意义。

这次研讨会受到了海峡两岸暨港澳地区财税理论工作者以及财税部门实际工作者的高度重视,共收到论文27篇,内容涉及财政体制比较、会计制度研究、税收政策研究以及财税政策协调等多方面。论文从多学科、多角度,对目前海峡两岸暨港澳地区的财税政策现状进行了分析,并提出了深刻的见解,多位专家学者还对海峡两岸暨港澳地区如何在财税政策等领域进行协调等问题提出了对策建议。这必将对加强海峡两岸暨港澳地区经济合作,推动海峡两岸暨港澳地区在经贸投资领域的协调发展,最终促进海峡两岸暨港澳地区经济的稳步持续发展和共同繁荣发挥积极的作用。

当然,要全方位地研究海峡两岸暨港澳地区财政税收政策的协调问题并不容易:首先,是体制不一样。内地实行的是社会主义制度,港、澳、台地区实行的是资本主义制度,尽管内地目前正在实现从计划经济到市场经济的转型,但是社会主义市场经济与港、澳、台地区的资本主义市场经济还是有相当大的区别的。

我国中央政府实行“一国两制”、“港人治港”、“澳人治澳”，并希望用此模式最终实现两岸的和平统一，这又为我们提供了探讨海峡两岸暨港澳地区财税政策协调问题的理论前提和基本框架。其次，海峡两岸暨港澳地区在相当长的一段时期里，在经济、贸易、投资等领域的合作取得了长足的进展，尤其是在珠江三角洲地区，内地与香港、内地与澳门的经济贸易关系主要体现为以加工制造业为主要特征的产业合作关系。自1998年以来，内地与台湾地区的经济关系也表现为在珠江三角洲地区以电脑加工装配为主要特征的产业协作关系。如果说在20世纪末海峡两岸暨港澳地区的经济关系主要体现为产业协调，那么在21世纪的今天，海峡两岸暨港澳地区的财政税收关系的协调将成为主要的内容。但是，由于财政税收涉及公共产品的提供，当经济关系日渐走向融合的今天，在海峡两岸暨港澳地区同样发展市场经济的条件下，和私人产品由市场提供一样，海峡两岸暨港澳地区的公共产品需要由政府部门去提供。但是，对各自地区的公共产品的界定，海峡两岸暨港澳地区可以说是很不一样的，这样，要在经济融合的条件下去实现财政税收体制的融合，哪怕是协调，都有相当的难度。此外，海峡两岸暨港澳地区公共产品效益的外溢性问题值得我们进行深入的研究和探讨。在本书定稿之时，连接广东西部和香港、澳门的港珠澳大桥的建设方案已经得到国家有关部门的正式确定，很快就要动工兴建。从严格意义上说，港珠澳大桥是公共产品，至少是准公共产品，虽然到目前为止我们还不太清楚大桥的融资模式，但是香港、澳门和广东省政府以各种形式介入大桥的融资是可以预见的事情。问题在于，如果香港、澳门和广东省政府对于港珠澳大桥这样的公共产品或准公共产品的提供方式无法达成共识，或即使政府达成共识，但是无法使三地的公众对此达成共识，就无法使用纳税人的钱来作为兴建大桥的部

分融资支出。事实上，香港、澳门和广东省的公众对于大桥对各自地区的百姓带来的好处并不是平均分布的，这样就会带来一个海峡两岸暨港澳地区公共产品效益的外溢性的评估问题。处理的不好，会出现拿一个地区纳税人的金钱去直接或间接资助另一个地区的问题。然而，经济全球化的趋势又推动海峡两岸暨港澳地区，尤其是香港、澳门和内地三地提供这种具有外溢性的公共产品，如何在“一国两制”的框架下深入探讨海峡两岸暨港澳地区的财政政策的协调问题，已经成为当务之急。在税收领域，也存在着同样的问题。我们都知道，海峡两岸暨港澳地区有各自的征税权，但是由于税收制度的巨大差异，会使经常在海峡两岸暨港澳地区穿梭的商人、跨国企业和本地企业的工作人员无所适从。例如，内地税法对于居民和非居民的界定是在中国内地境内是否居住了183天，对183天的计算方法属于政府行政机关的事情，但是税务机关依据的是海关和出入境部门所提供的信息，这里涉及大量的行政成本，而且税务机关的计算方法也会因应实际情况作出改变，由于政策的不确定性可能会对海峡两岸暨港澳地区商人的经商成本带来上升的压力，这与经济一体化的基本精神是相违背的。况且，随着海峡两岸暨港澳地区经济不断走向融合，港、澳、台人士的收入不断“内地化”，对于他们的收入是否还适用外国人在中国收入的个人所得税的征税税率，已经成为我们无法回避的问题。但是，要研究海峡两岸暨港澳地区纳税主体在各地的收入分布，并从税务机关通力合作的角度出发进行统筹安排，避免双重或多重征税谈何容易！因为海峡两岸暨港澳地区的税制存在着巨大的差异，而且在处理四地的税收关系问题上还要服从“一国两制”的根本原则。

尽管存在着以上所说的困难，但是，海峡两岸暨港澳地区的经济关系还是要向前发展的，6月1—3日，包括九省（广东、

广西、云南、江西、湖南、四川、海南、贵州和福建)和两区(香港和澳门)的“泛珠江三角洲区域合作与发展论坛”先后在香港、澳门和广州三地举行。论坛的设立所带来的信息是,区域经济合作与发展仍然是当今的主题,而在泛珠江三角洲经济区就已经包括了海峡两岸暨港澳地区中的三地。因此,率先对海峡两岸暨港澳地区的财税政策进行研究,哪怕是初步的,甚至有些观点是不成熟的,也是具有重要意义的举措。今天摆在各位读者面前的成果,是本书作者对以上难题进行的一次有益的探索,希望抛砖引玉,引起我国财政税收理论界和实际工作部门的专家学者的重视和不懈探索。

“两岸四地”财税政策协调研究编辑委员会

2004年7月4日

目 录

落实《香港特别行政区基本法》107 条的挑战	邓树雄(1)
台湾地区财政收支因果关系之探讨	游慧光 陈铭菊(20)
海峡两岸增值税、营业税制比较	陈 荣 郭翠仰(54)
财政管理体制比较初探	寇铁军 任晓东(72)
海峡两岸财政支出结构比较分析	刘汉屏 陈 荣(84)
海峡两岸暨港澳地区税收制度比较与经济协调发展	刘邦驰 文 英(106)
海峡两岸消费税初步比较	於鼎承(121)
我国财政体制改革问题研究	孙 开(141)
“入世”后海峡两岸暨港澳地区农业合作的 财政政策研究	王国清(154)
更紧密经贸关系下个人所得税的协调	刘 怡(166)
海峡两岸暨港澳地区财务会计政策的比较研究	赵 旻(175)
加入 GPA 对我国的影响	马海涛 郑 榕(187)
我国澳门与珠海经贸税收关系研究	刘新强(200)
我国内地与香港财政赤字弥补方式比较	林 江 王雅莉(210)
粤港澳台税收关系研究	谢贤星(227)
海峡两岸暨港澳地区个人所得税制度比较研究	杨卫华(260)

我国澳门财政特点及其发展趋势探析·····	郭小东(274)
从公营机构的相互投资看大珠江三角洲地区的 财政政策协调问题·····	林江 谭惠芬(297)
税收筹划的非税成本研究——基于不确定性的 一种讨论·····	张雁翎 刘虹(312)
我国内地与港台地区财务会计制度的比较·····	胡亚元(326)
当前我国涉外税制优化若干问题的思考·····	龙朝晖(341)
我国香港与内地民间审计制度的比较及启示·····	王立新(356)
财经困境中我国台湾涉外税政变革及其对海峡 两岸税收关系的影响·····	曾志学(365)
我国香港与内地环境税费比较分析·····	马翔(377)
海峡两岸税制的比较分析·····	钱鑫 马健(392)
CEPA 条件下关于促进我国香港制造业发展的 探讨·····	王穗宏(406)
公有产权的管理制度·····	祁军(417)
后记·····	(427)

落实《香港特别行政区基本法》107 条的挑战

邓树雄

内容摘要：回归前，港英政府根据英国《殖民地章则》的要求，以财政稳定为理财目的，有别于一般的功能财政理论。回归后，《香港特别行政区基本法》107 条仍以维持财政稳定为预算管理目的，但香港特别行政区政府编制连年赤字预算，更出现结构性赤字。由于 107 条是一条政策性条文，条文用词较重概念性，不易解释，也不易落实。且香港特别行政区政府财政独立，故实际上是通过财政预算准则来解释 107 条。另一方面，自 20 世纪 90 年代起财政司不断修订这些财政预算准则，以致弱化了财政稳定的能力。本文从多个角度讨论 107 条应否修订的问题。

一、引言

《香港特别行政区基本法》（简称《基本法》）有 3 条关于财政预算的条文，即 106 条（财政独立条文）、107 条（审慎理财、量入为出条文）和 108 条（维持低税率政策条文）。中央牺牲在香港特别行政区征税的权力，让香港特别行政区政府财政独立，

以维护“一国两制”，故 106 条争议不大。而维持低税率政策条文是维护香港经济赖以繁荣的一个重要因素，争议也不多。倒是 107 条自草拟到现在均争论不休，特别是回归后香港特别行政区政府竟连年编制赤字预算案，更出现巨额结算赤字，均使人质疑香港特别行政区政府是否未能落实 107 条的要求，抑或是 107 条需要作出修订。本文尝试深入分析此复杂问题。

二、回归前港英政府的 理财目标：财政稳定

运用财税政策及工具以达到有效的资源配置、公平的所得分配、稳定经济波动和促进经济发展四大目标是财政学的功能财政理论，广为学术界及各国政府所认同及追求。可是，英国过去由于有众多殖民地，不欲这些殖民地成为英国的财政负担，因此制订《殖民地章则》发出指引，要求各殖民地政府以财政稳定为最重要的理财目标，更不惜牺牲上述的四种功能财政目标。换言之，各国政府以预算收支为工具，去达到功能财政的目标。而香港则通过平衡或盈余预算来达到财政稳定的目标^①，难怪港英殖民地政府于成立 12 年后（即 1855 年）已能收支平衡，不再需要英国的财政资助，其后更取得财政自主权，连预算管理也不再需由英国殖民地部审核。^②

① 参见邓树雄（2003）。

② 参见 Alvin Rabushka（1976），Ch.2。

三、《基本法》107 条的目标：财政稳定

《基本法》起草委员会认为香港特别行政区政府应保持财政稳定的理财目标，工商界更强调藉此来规范香港的政党政治，令其难以滥发免费午餐，也避免香港特别行政区政府的体积不断膨胀，以致增加加税的压力。经多番咨询后，107 条的条文如下：

香港特别行政区政府的财政预算以量入为出为原则，力求收支平衡，避免赤字，并与本地生产总值的增长率相适应。^①

四、香港公共财政自 20 世纪 80 年代中期起的表现

表 1 列出自 20 世纪 80 年代中期起港府各年度预算案的表现。90 年代，港英政府虽然要推动耗资达 1700 亿元的新机场计划，仍能通过控制预算开支而达到收支平衡，且累积巨额财政储备。但自 1997 年 10 月底港元受亚洲金融危机冲击后，自 1998/1999 年度起便连续数年编制赤字预算案，除 1999/2000 年度外，均录得庞大结算赤字，财政储备亦从 1998 年 4 月 1 日的 4460 亿元，下跌至 2003 年 3 月 31 日的 3030 亿元。此外，经营账亦自 1998/1999 年度起出现赤字，经营开支大于经营收入，若仍采用

^① 有关起草《基本法》107 条的各种建议及争论，可参阅邓树雄（1992）第十一章。

现行政策，难以消除赤字，令香港出现结构性赤字。^①

表 1 香港政府的财政预算与结算：由 1986/1987 年度开始

财政年度	预算盈余 (+) 或赤字 (-)	预算赤字与 预算总开 支的比例	预算赤字 与本地生 产总值预 测值的比例	结算盈余 (+) 或 赤字 (-)	结算赤字 与结算总 开支的比例	结算赤字 与本地生 产总值最后 估值的比例
	(百万港元计)	(%)	(%)	(百万港元计)	(%)	(%)
1986—1987	+ 348.0			+ 4920.0		
1987—1988	+ 2400.0			+ 10590.0		
1988—1989	+ 5500.0			+ 18862.0		
1989—1990	+ 11470.0			+ 11064.0		
1990—1991	+ 720.0			+ 3967.0		
1991—1992	+ 1300.0			+ 22508.0		
1992—1993	+ 7550.0			+ 21979.0		
1993—1994	- 3360.0	2.2	0.4	+ 19164.0		
1994—1995	+ 7660.0			+ 10843.0		
1995—1996	- 2620.0	1.4	0.2	- 3113.0	1.7	0.3
1996—1997	+ 1600.0			+ 25100.0		
1997—1998	+ 31677.0			+ 86866.0		
1998—1999	+ 10740.0		1.4	- 23200.0	9.7	1.8
1999—2000	- 36500.0	15.1	2.65	+ 9947.0		
2000—2001	- 6246.0	2.5	0.5	- 7817.0	3.4	0.6
2001—2002	- 2970.0	1.2	0.2	- 63320.0	26.5	4.95
2002—2003	- 45210.0	17.4	3.6	- 61700.0	25.8	4.91
2003—2004	- 67870.0	25.9	5.3			
(新措施)	(- 79670.0)	(28.4)	(6.26)			

资料来源：历年预算案。

① 由香港特别行政区政府库务局局长领导的一个由官员组成的“检讨公共财政专责小组”，负责检讨香港是否出现结构性赤字问题。该小组于 2002 年 2 月发表《向财政司司长提交的最后报告》，指出“即使经济恢复正常增长，财政赤字仍会出现，甚至会恶化。因此，政府不能继续采用现行的处理财政方式。”这是官方首次承认结构性财赤的出现。

五、香港特别行政区政府未达到 《基本法》107 条的要求

回归后，香港特别行政区政府编制 6 个赤字预算案，且预测在 2008/2009 年度前不能恢复收支平衡。换言之，这是前后 10 年的赤字预算案及结算赤字。

当行政长官董建华于 1998 年 6 月 22 日提出中期预算案，修订原先提出的 1998/1999 年度 170 亿元盈余预算案为 214 亿元赤字预算案，以及 1999/2000 年度亦提出赤字预算案时，社会上有舆论认为这违背了 107 条的量入为出、力求收支平衡、避免赤字的要求，因为当时的财政司司长曾荫权非但没有增加税收，还减税、退税及冻结政府收费，与民共渡时艰，刺激经济。可是当时中国中央政府财政部长项怀诚在接受香港记者访问时，指出若在 3—5 年内财政预算案平均是量入为出，就不算违反 107 条的规定。^①而在港的前《基本法》起草委员会委员亦纷纷发言支持香港特别行政区政府。不过却有政党及议员指责政府开支增长违反 107 条的规定^②。前总理朱镕基于 2002 年 11 月访问香港时，认为香港的财政赤字问题不及中央政府的财赤严重，并表示如果香港特别行政区政府耗尽财政储备，可以发行 50 年期公债，他第一个带头购买，藉此回避 107 条相关的问题。^③

① 参见《明报》1999 年 3 月 4 日。

② 参见曾钰成（2002）。

③ 参见朱镕基于 2002 年 11 月 19 日于香港礼宾府晚宴讲话，载于《香港经济日报》，2002 年 11 月 21 日。

要判断香港特别行政区政府是否违反 107 条，则必先正确理解 107 条。由于人大常委会并无对 107 条作出解释，以下的分析都是基于本港的公共财政历史及预算管理规则而作的，对理解 107 条或许有点帮助。

（一）以财政预算准则解释 107 条

107 条的条文只从概念性订定审慎理财的目标，却没有清楚界定何为“量入为出”、“原则”、“力求”、“相适应”，也没有说明期限时序，更失策的是没有提出违反审慎理财的后果。由于这是一条政策性条文，争论性甚大，无论是中央宪法专家或财经专家也不易作出令人信服的权威解释。幸好香港特别行政区政府并没有请求释法，而人大常委会也没有主动作出解释。

由于 1990 年公布的《基本法》107 条是根据当时港英政府的理财手法而制订的，所以财政司司长通过预算案的管理变相地解释 107 条，而预算管理最重要的法则是取自 1986/1987 年度开始采用的财政预算准则，为预算收支订出规范。^① 在 1986/1987 至 1990/1991 年度期间，其中最重要的 3 个准则是^②：

（1）财政预算盈余/赤字（即现金流量盈余/赤字）准则——目标是谋求有结算盈余，以便长远来说，能维持充足的财政储备。

（2）经营盈余准则——目标是经营账有盈余，且该盈余能支付不少于一半的非经常开支。

（3）政府总开支增长准则——以实质计算，政府总开支增长

^① 参见邓树雄（2001）。

^② 这些财政预算准则载录于年度预算案附录 A《中期预测》内，由于每一年度预算案所载录这些准则的文字用语或/及准则的目标有所变动，因此本文内各准则的条文并非抄录自某一年度预算案，而是根据各准则的变化及目标改写而成。

率不应超过本地生产总值各年整体增长的趋势假设。

这 3 条准则与 107 条关系密切，因为财政预算盈余/赤字准则强调有盈余，此亦即“量入为出，力求收支平衡，避免赤字”的要求，而经营盈余准则及政府总开支增长准则只是加强达到财政预算盈余的目标罢了。此外，政府总开支增长准则亦为 107 条所谓的“相适应”提出了一个标准。换言之，我们可利用此 3 条准则衡量回归后香港特别行政区政府的理财表现。

从表 1 可知回归后俱是赤字预算案^①，且除 1999/2000 年度外俱为结算赤字，可见未能符合财政预算盈余准则的要求。表 2 列出实质政府开支与本地生产总值累积增长率的比较，除 1998/1999 年度因经济负增长外，其他年度均达到此准则的要求，可惜 2003/2004 年度预算政府开支增长率高达 9%，再次超越准则，但其后数个预测年度，仍能达到准则要求。

表 2 实质政府开支增长准则的表现：由 1986/1987 年度开始

财政年度	政府开支（1990 年固定价格）			本地总产值（1990 年固定价格）		
	款额 (10 亿元)	实质增长率 (%)	累积实质增 长率 (%)	款额 (10 亿元)	实质增长率 (%)	累积实质增 长率 (%)
1986—1987	63.6	0.0	0.0	450.4	0.0	0.0
1987—1988	65.2	2.5	2.5	508.8	13.0	13.0
1988—1989	69.0	5.8	8.4	549.3	8.0	22.0
1989—1990	77.1	11.8	21.2	563.4	2.6	25.2
1990—1991	79.1	2.5	24.3	582.5	3.4	29.5

① 1997/1998 年度预算案于 1997 年 3 月发表，仍属港英政府时代。香港特别行政区政府于 1997 年 7 月 1 日正式成立，故 1997/1998 年度预算案横跨两个政府，因此中英政府同意在中英联合联络小组辖下成立一个专家小组，共同编制 1997/1998 年度预算案，以体现主权回归。

续表

财政年度	政府开支 (1990 年固定价格)			本地总产值 (1990 年固定价格)		
	款额 (10 亿元)	实质增长率 (%)	累积实质增 长率 (%)	款额 (10 亿元)	实质增长率 (%)	累积实质增 长率 (%)
1991—1992	81.5	3.1	28.1	612.0	5.1	36.1
1992—1993	85.5	4.9	34.4	650.3	6.3	44.6
1993—1994 ⁺	100.3	17.3	57.7	690.2	6.1	53.5
1994—1995	98.1	(2.2)	54.2	727.5	5.4	61.8
1995—1996	103.1	5.1	62.0	755.8	3.9	68.1
1996—1997	103.8	0.7	63.2	789.8	4.5	75.6
1997—1998	109.1	5.1	71.5	829.0	5.0	84.4
1998—1999 ⁺	114.8	5.2	80.4	785.1	(5.3)	74.6
1999—2000	112.0	(2.4)	76.1	808.7	3.0	79.9
2000—2001	113.7	1.5	78.7	893.3	10.5	98.8
2001—2002	120.2	5.7	88.9	894.6	0.1	99.0
2002—2003 [*]	123.3	2.6	93.9	915.1	2.3	103.2
2003—2004 ^{**+}	134.4	9.0	111.3	942.5	3.0	109.3
中期预测						
2004—2005 ⁺	137.3	2.2	115.9	970.8	3.0	115.5
2005—2006	134.2	(2.3)	110.0	999.9	3.0	122.0
2006—2007	126.8	(5.5)	99.4	1029.9	3.0	128.7
2007—2008	127.3	0.4	100.1	1060.8	3.0	135.5

注：* 为修订预算；** 为预算案；+ 为政府开支累积实质增长率超越同期本地总产值累积实质增长率的年份。

资料来源：历年预算案。

从上述分析可知，虽可达到政府总开支增长率准则的要求，但仍无法消除近数年出现的结构性财赤。其中一个主因是经营账