

中国香港税收制度

ZHONG GUO XIANG GANG SHUI SHOU ZHI DU

朱广俊 编



中国税务出版社

中国香港税收制度

朱广俊 编

中国税务出版社

责任编辑：宋晓兰 黄琳

责任校对：于玲

版式设计：桑崇基

图书在版编目 (CIP) 数据

中国香港税收制度/朱广俊编.

—北京：中国税务出版社，1997

ISBN 7-80117-125-X

I. 中…

II. 朱…

III. 税收制度-中国-香港

IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 24797 号

中国香港税收制度

朱广俊 编

中国税务出版社 出版发行

(北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮政编码：100053)

各地新华书店经销

中央党校印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开 11 印张 279 千字

1997 年 12 月第 1 版 1997 年 12 月北京第 1 次印刷

印数：1~2000 册

ISBN7-80117-125-X/F·099

定价：20.00 元

如发现印有装错误 可随时退本社更换

言

在香港回归伊始，我的学生朱广俊博士编写了《中国香港税收制度》这本书，这对于促进内地同香港之间的经济交往，加强两地税务联系，对于深化我国税制改革等，肯定是有好处的。

香港税制是建立在经济雄厚、财政支出规模较小、政府事权狭窄的社会、经济基础之上的，它虽然根据英国税法立制，但经过多年变革，其特色已相当突出，这就是税种少、税率低，法律刚性大，修订程序及时间较为规范，条例规定细密，看似难于理解，实则便于执行，尤其是可通过税制的严密性来限制征管的不规范性，减少税收征管的损失。

香港实行的是以所得税为主体的税制，没有收入较大的间接税种。譬如，就其开征的工资所得税来说，其个人免税额的规定、税率的累进级距及税率的间距、分类和综合相结合的稽征方法等，所体现出的治税原则的公平与效率的兼顾等政府意图，较好地解决了政府同纳税人因税负不公的争执和抵触。这些对于我们进行税制改革和完善，应当说是具有借鉴意义的，因为内地的个人所得税的设置还存在一些需要解决的问题，有关其他比较重要的税种也存在同样的问题。

内地的税制自1994年改革以来，一个现代税制框架已经形成，但目前个人所得税、增值税、中央同地方政府的分税制等方面都还需要进行较大的“手术”，需要通过改革来增强税制的科学性和可操作性，增强其公平性。一句话，我国的税制要在认真研

究国情相似国家、地区税制的基础上进行改革和完善，同时，税制改革要有全面性、完整性，要立足本国实际，根据本国经济发展水平和税收征管水平来设计税制，不要企望所有问题都通过税收来解决。

从我们对香港税制的了解情况看，目前比较系统、详细介绍和分析香港税制的书还不多见，如果说这本书能够为商界、财税界及其他想了解香港税制的人们提供一些帮助的话，就应该可以说此书的编辑和出版算是获得了成功。同时，我借助这个机会，向中国税务出版社致以问候，并愿他们多出理论结合实际、理论性和逻辑性强的好书，加强税收宣传理论阵地，促进我国税收改革。

戴国晨

1997年8月

前 言

按照邓小平一国两制思想,香港已于今年7月1日回到祖国怀抱,内地和香港之间的贸易往来和人员交流活动的频繁已经显现出来,税收事宜发生的频率也在上升。政界、商界人士对香港税收政策和制度了知的欲望也在上升。

根据《中华人民共和国香港特别行政区基本法》的规定,所有于1997年6月30日依然生效的香港法律,包括普通法、衡平法、条例和附属立法,当然也包括香港税法,除与基本法相抵触或经香港特别行政区立法机关作出修改的以外,均予以保留。因此,香港特别行政区税法不会产生太大的变化。目前,我国税制已经出现了一个国家、两种税制的格局,将来还可能出现一国三制、四制,这种现象在当今税收史上是不多见的,几乎是没有的。因此,要全面向社会推荐、宣传中国税制,就不能只考虑内地税法。这一点不但构成了我国税制的新特点,也是我国税收管理的一个新课题,它标志着中国税收管理迈入了一个新的轨道。就税收的性质看,它不再是只服务于一个政治体制,而是要在两个政治体制下来实现其基本职能,这一点也构成了我国当前税制结构的复杂性。因此,这本书不但是中国香港特别行政区的税制介绍,也是中国税制的补充。

就香港税制来说,香港目前基本上采用以所得课税为中心的税制。香港税制结构是在税收条例和税务规则中设立若干税项,与内地设立独立税种、单独立法的做法有着截然区别。香港税务条

例除在评税、收税和税务行政等问题上有共同的规定外，每类税项各有独立的条文。加上对各税项、课税年度、税收评估与缴纳、税率等等特殊规定，共同构成了香港税制的特点。

本书第一部分（第一章）从整体上简单介绍了香港税制、税收历史渊源、特点和主要税种结构。认为香港税收虽然是按照英国税制模式设立的，但经过多年变革，不管是作为政治目的的“桥头堡”，还是国际金融中心；不管是作为交通要道、中转港、商业城市，还是由于财政支出的压力较小等原因，一直采用低税政策来增加对外界的吸引力，促进自身经济的发展，形成了香港税收独特的治税思想、税制结构，体现出了与英国税收不同的特色。

第二部分（第二～七章）是1997/1998课税年度的香港税制介绍。书中以6章的篇幅介绍了1997/1998年度现行香港税制，同时对涉及到的税收、税制的有关方面进行相应阐述，力求使读者能够全面了解和把握香港税制。其中，各用一章的篇幅分别介绍了物业税、薪俸税、利得税、个人入息课税的要素简介、收入来源的确定、课税标准、征税定额和征税依据的确定、估税和缴纳等，并介绍了折旧的处理和减免规定以及其他现行税种的主要内容。

第三部分（第八章）对香港回归后税收前景进行分析，勾勒了1997年7月1日以后的香港税收和两地经贸关系的税收处理的蓝图，分析了今后香港税收对香港经济的稳定与繁荣的作用和贡献，以及香港税制改革的可能性和发展方向。

应该说，本书是在忠实于香港税法的前提下，编纂、撰写出的系统介绍、讨论香港税制的全书，虽然出于篇幅限制未涉及征收管理部分，但仍不失为了解香港税收、熟悉香港税制的有用手册，相信本书对于探讨香港税制的财政、税收界朋友、意欲与香

港开展经贸关系的商界人士会有裨益。

值此党的十五次代表大会召开前夕，谨将此书奉献给社会和各界朋友，了却作者的一桩心愿。由于本书资料不足，编写时间仓促，错误和不足肯定仍会存在，敬请读者不吝指正，并致诚挚的谢意。

朱广俊

1997年8月

第一章 香港财政、税收述评

要了解香港税收制度和税法,必须了解其财政政策、财政思想和税收思想,了解其税法的历史渊源。

第一节 香港财政述评

回归以前的香港,英国的殖民地规则长期发挥着指导和限制其财政政策的作用。直到 1958 年,英国政府才正式给予香港独立的财政自主权,香港的财政政策和预算案在法理上才独立自主起来。在这种情况下,尽管在财政体制上仍须遵循英国的殖民地章程,接受英国政府的财政监察,但事实上,香港政府在处理财政事务上已享有高度自主的权利,其财政收支预算案不需经过英政府批准,财政收入可以自行处理,不用上缴英国;同时也须独立的应付一切公共开支,自求财政收支平衡。

虽然,香港的财政、税收政策力求减少对经济的影响,但每一年的财政预算及由此而采取的措施,对香港经济的发展依然有着颇大的影响力。

一、香港财政准则

自 1958 年以后近 40 年来,香港政府实行自由资本主义时期的“量入为出、收支平衡”的财政方针,而不是当代许多国家奉行的赤字财政方针。总的来看,这一审慎的财政方针基本上适应了战后香港社会稳定与经济发展的需要,香港政府的财政状况是良好的。

香港政府的财政原则历来偏向于保守,这是与其坚持“积极不

支定收、量出为入的准则,确定较低的财政支出计划^①;然后据以按照以收定支、量入为出的准则,以计划为基准,制定每年的财政收入政策调整方案;在每一财政年度执行过程中,则根据收入数额来实现支出计划,以贯彻其财政收支平衡、略有节余、不留赤字的财政准则。但是由于这样理解容易导致收入多少用多少的错误倾向,不利于财政的稳定,也不符合香港的财政收支实际情况,故自80年代中期以后,又作出了新解释。

80年代中期以后的理解和做法是:确保财政支出水平是按照本港经济的负担能力(香港宏观税负是趋于稳定的,香港的税制预期税负水平也是趋于稳定且呈降势的)而非按照政府的收入来厘定。因为政府收入的增加,往往具有经济增长之外的许多因素,即使不考虑税负提高的因素(因为香港税负有微降之征),税源结构的变化也不能不让人考虑税收的增长。以增大的收入做基数确定支出计划,无疑等于是扩大支出计划。

3. 量入为出原则的执行情况

香港政府根据量入为出的原则,力求总支出的增长不得超过香港本地生产总值各年总体增长的趋势预测(一般指中期经济预测)。由于香港政府采用了量入为出、收支平衡的财政原则,不采用赤字财政政策,从1946/1947至1996/1997的50个财政年度,只有6个年度呈现赤字状态,44个年度均有多少不等的财政盈余^②。

① 香港财政支出界限的确定,主要采取对以下几个方面实行总额控制的办法。(1)确定总开支的增长数额。(2)确定公用事业经营盈余(赤字)数额。为减少非经常收入在非经常开支中的比重,香港政府加大了以公用事业经营盈余负担非经常开支的比重。(3)控制非经常开支增长数额。一般是根据各年度不同的财政开支状况,将之增长控制在既定水平上。近两年政府的目标是将非经常开支的增长局限在总开支增长的范围内,即不超过香港本地生产总值增长的中期经济预测。(4)确定现金流动盈余(赤字)总额。在现金流动方面达到盈亏相抵,并通过低估收入而实现盈余。(5)由于公务员薪金每增加1%,政府的负担就要提高4亿港元,香港政府公务员薪金开支占政府行政开支的半数以上,所以香港政府严格控制公务员人数的增长。

② 参见《香港统计资料(1947~1967)》,1981~1996年各期《香港统计年报》。

近 10 年中,除 1995/1996 年度因为香港机场核心工程的注资而出现赤字外,其余 9 年均有盈余。

香港历年的财政预算案,虽然预计的盈余额很少,但都是盈余预算。例如 1996/1997 年度的估计盈余只有 16 亿元,占香港本地生产总值约 0.1%,因此可以说是平衡预算,对经济活动仅起中性作用。

(二)税制平衡准则

税制平衡准则是维持财政收入结构平衡和稳定的工具。在 70 年代,港府对财政收入结构提出了保持两个比例的税制平衡准则。即:直接税与间接税比例为 45 : 55,税收收入与经常账目非税收收入比例为 65 : 35。

但根据财政司提议,在以后年度对两个比例进行了调整。其中,直接税与间接税比例从 1978/1979 课税年度,修改为 55 : 45; 1982/1983 课税年度以后又修改为 60 : 40。但从 1987/1988 课税年度起,经过直间比例的讨论,财政司又将直接税与间接税的比例回复到 55 : 45。税收收入与经常账目非税收收入比例从 1978/1979 课税年度起,修改为 70 : 30。

经过调整两个比例,在财政总收入中,税收的作用加强了,而非税收的作用削弱了;在税收中,直接税的作用加强了,间接税的作用削弱了。于是,目前香港的财政收入结构出现了两个倚重:一是总收入倚重税收收入;一是税收收入倚重直接税。

(三)经常和非经常账目盈余(赤字)融通准则

在香港财政收支中,由于经常账目收支一般均为盈余,而非经常账目收支一般均为赤字,如果经常账目的盈余不能弥补非经常账目的赤字,就会发生实质性财政赤字。港府为了保证财政总收支的平衡,一般采用两种方法来消化财政赤字。这两种方法是:动用财政储备金和发行公债。因此,在通常情况下,这两种方法被称为预算赤字融通准则。

需要说明的是,这一准则实际上是香港政府处理预算赤字、公债和储备金之间的关系的原理,它通过规定公债的用途和规模、保证财政储备的充裕的手段,来限制预算赤字的幅度,确保财政收支的稳定。

1. 坚持财政储备准则

财政储备准则是指财政储备应为未来三年的年均负债提供保证(用于融通财政赤字的财政储备必须是扣除了或有负债保证金后剩余的财政储备——自由财政储备)。1995/1996 年度期末储备盈余为 1479.26 亿元,1996/1997 年度滚存的财政储备达 1630 亿元,而 1997/1998 年度的盈余预计为 317 亿元(其中包括特区政府在 1997 年 7 月 1 日后的结余将有 1635 亿元),因此 1997/1998 年度香港的储备总额将达 3600 亿元以上。

2. 严格公债发行管理

发行公债弥补赤字虽较动用财政储备灵活,但由于会对经济产生辐射作用,与香港政府一贯奉行的“积极不干预主义”的经济政策不相符,所以,香港政府对发行公债的掌握是严格的。如规定:(1)公债只能用于非经常性工程建设开支(有收益的资本投资),不能用于弥补行政费用的不足。(2)公债只能用于融通非经常账目赤字的借款,不应超过该赤字的 50%。(3)每年公债的利息支出不能超过香港财政储备所赚取的利息收入。

(四)效率优先原则

在公平与效率间,香港的财政、税收政策更倾向于效率优先。从财政政策来看,在满足政府支出的前提下,采取刺激经济发展、鼓励财富积累的政策,充分体现了财政、税收对促进社会发展的效率;从税收政策看,制度简化、税率较低的税收制度,对于实现预期税收目标、减少政策性征管损失等,都体现着税收政策的效率原则。而且,从总体上看,在通用的税收效率原则与公平原则之间,香港税收更倾向于效率原则,公平原则只是体现在强化税收征管力

度方面。在税制方面,由于对高收入的调控力度不强,故表现得不如效率原则更为突出。

二、香港财政预算

自 1946/1947 课税年度,香港的财政预算体系开始制度化和法律化。财政预算体系的核心是财政预算案(包括其产生、生效、执行和结束),它是港府每年定期发表的三个主要财经文件之一(另两个主要财经文件是:财政司于每年 9 月间发表的中期经济检讨报告,10 月间港督发表的施政报告)。

(一)香港财政预算案的主要内容

财政预算案主要内容,包括上年度预算的修订、本年度的财政收入和支出安排;上年度的经济发展概况、下年度的经济展望和财经政策、以及政府对香港整体经济或个别特殊经济部门的发展的看法,自 1986/1987 财政年度始,又增加了一项对未来五年经济发展趋势估算的“中期经济预测”,以提高财政预算的准确性。

香港政府的财政收支有一般账目收支和综合账目收支两项统计数字。其中,一般账目收支属于狭义的财政收支,指政府行政部门的财政状况;综合账目收支则是广义的财政收支,它在一般账目收支基础上增加了市政局、区域市政局、房屋委员会等非行政部门和国营事业单位的营运收支,以及法定基金的收支情况。一般来说,通过综合账目支出情况的分析,便可以了解到港府干预经济的状况,包括了一般服务、保安服务、经济服务、公共服务和社会服务五大类。

在财政预算案中,最常见的财政收支概念是经常收支和非经常收支。其中,经常收支又分为经常收入和经常开支两部分;非经常收支也分为非经常收入和非经常开支两部分。其中经常收入是指具有持续性和稳定性特点的定期收入,包括 4 项所得税(即薪俸税、物业税、所得及利得税、利息税——1989/1990 年度已经废除)和 6 种内部税(即博彩税、娱乐税、酒店房租税、机场离境税、海底

隧道税和印花税),同时还有差饷、车辆税、专利和特权税;此外还有各种公用服务费、捐赠税、物业收入、罚金等。经常开支主要是常年行政费用开支,包括薪俸、政府各部门行政支出,以及各类补助金等。

非经常收入是指在一定情况下才可征收、且数额难以预定的不定期收入。包括遗产税、的士牌照费、卖地收入、借款(债)以及各类基金收入。非经常开支则主要是政府资本性开支和项目等不固定的开支,包括各类基金的支出及拨款和转拨款,防卫经费协议开支、非经常性补助金和发还土地补偿地价等的开支。

此外,香港的财政收入还有特殊的划分方法,即税收和非税收收入。其中非税收收入主要是指公营事业的投资收益和其他行政牌照费的收入,其中一年两期的官地拍卖收益颇丰,是政府一项可观的财源。但近年来,卖地数量受到限制,而政府对机场、铁路、隧道、码头、邮政等公用事业的投资不断扩大,日益增长的投资收益使政府的非税收收入来源日趋多元化。

税收收入则分为直接税与间接税。直接税与间接税的比例是确定税收稳定性的重要指标。

(二)香港财政预算的产生

香港的财政预算体系自1946年开始制度化和法律化。现行的财政预算程序分为四个阶段:编制和提出程序、审批通过阶段、执行阶段、上报阶段。

1. 财政预算编制与提出程序

财政预算的编制工作由财政司主持进行,具体工作由财政司副职官员领导下的财政科办理。每年7月,政府各部门需根据港督在每年10月份所作的施政报告提出的新目标,按照上年决算,当年实际开支需要,下年度所需经费,以及对今后五年开支的预测,拟好收支方案,于每年12月份报送财政科作为编制预算的依据。财政司综合各部门的收支计划,并与总督磋商后,于每年10月订

出下年度的财政预算,然后通知各部门照此编制本部门的预算草案。各部门必须在每年12月份将本部门的预算草案送交财政科审批,最后由财政司统筹拟定下一年度的政府预算草案,经总督同意后,于每年2月提交立法局审议。

值得注意的是,在每一财政年度中,如果发生特殊情况,需要对财政预算案中的一些数字进行修订时,必须由立法局的财务委员会同意并批准。因此,香港财政预算案是观察分析香港经济和政策发展的一项重要资料来源。

2. 预算案的审议和通过程序。

每年2月,财政司把预算草案提交给立法局依次经过三读立法程序,才能成为正式法案。其中,一读为草案发送阶段。一读一般在每年2月底或3月初召开的立法局会议上进行,由财政司将拨款法案的主要开支项目和下一年度核准的总金额,连同较详细的收支预算草案报告印发给立法局议员,让各非官守议员对预算内容获得了解。二读为辩论、审议阶段。在完成一读程序的同次会议上随即进行二读立法程序。财政司宣读预算草案后,便将预算草案呈递立法局财务委员会研究,并向社会公布。经过2~3个星期后,便举行立法局全体会议进行第一轮辩论。先由非官守议员对预算草案发表意见,但只能表示同意或建议削减、取消某项开支,而不能建议增加财政收入或改变税收办法。到每年5月,由财务委员会提出预算草案的研究报告后,再举行第二轮辩论,由官守议员解释其立场,最后由财政司发言结束辩论,二读才告结束。三读为预算案立法批准阶段。在二读两轮辩论结束后,立法局对拨款法案逐项目研究,提出增加或减少的建议并进行最后修改,于立法局全体会议上表决通过,经总督批准后,财政预算草案方才成为正式法案。财政预算草案一经三读立法,就成了据以执行的法律。

3. 预算案的实施、执行阶段

每年4月1日新的财政年度开始,库务司署即按月将经常性

开支和分期将非经常性开支的公款拨给政府各部门,直至当年预算所规定的限额为止。由于预算批准的时间实际在5月份,为了不耽误新年度用款,可以先按新预算草案的一定比例拨付使用。

4. 审核、报告阶段

每年3月31日旧的财政年度结束时,政府各部门必须将账目、单据和必要的文件送交库务司署核对,经拟定报告后,并于每年10月附在立法局批准的拨款法案上,按规定程序上报。

(三)香港财政支出的执行、审议保证程序

为了保证财政收入运用的公正和效率,香港政府专设三个部门(财务委员会、核数署和账目委员会)负责财政支出的审查、核批工作。

1. 财务委员会

财务委员会由布政司出任主席,成员包括财政司、地政工务司和所有立法局非官守议员。财务委员会的职责主要是:负责审核政府每年提出的预决算草案(只审核开支,不审核收入),批准削减或否决某项开支建议(不能提出增加开支的建议),并在预算草案通过后,负责审核新的开支项目,或追加预算、研究政府各部门的开支情况和补充拨款要求等。

2. 核数署

核数署是一个独立的机构,负责审核所有的政府账目及市政局、房屋委员会以及50多个法定与非法定基金及公共团体的账目,并且检查香港各类受政府补助机构的财政状况,以确保政府及其所属机构的财政及会计账项的准确性。

核数署署长直接向港督述职,且由于该署署长不属公务员编制,无需接受任何其他个人或机构的指示和控制,也不会遭受革职或提前退休的处分。核数署审核政府的账目后,通常于每年的10月将审核结果呈交港督审阅及向立法局提出报告,指出奢侈、浪费等存在的问题,然后转交政府账目委员会。