

## 適合香港的商品及服務稅模式

### 背景

商品及服務稅又稱增值稅或(在某些情況下)銷售稅。商品及服務稅和增值稅是同一種稅項的不同名稱。商品及服務稅和增值稅是對消費(或開支)而非向收入徵收的稅項。這稅項的基本性質是就私人消費徵稅。商業經營者可獲發還在其商業活動中支付的商品及服務稅(通常以銷售時收取的商品及服務稅抵免)。商品及服務稅和其他零售及批發銷售稅的主要分別是,商品及服務稅是對商品或服務在其經濟壽命中的每個階段的增值淨額而徵收的。這與只是在製造、生產、批發或零售層面一次過徵收的單階段稅項截然不同。此外,一般來說,商品及服務稅適用於各類的服務,而銷售稅只適用於小數類別的服務。

2. 在大部分發達地區中,單階段銷售稅現已不予採用。造成有關決定的因素有多個,而其中一個重要因素是單階段銷售稅的層壓效應。倘若單階段銷售稅是於商品或服務銷售予最終使用者前徵收,而其後釐定利潤時卻把商品的成本連同已繳付的銷售稅一併計算在內,便可能會對後階段的成本造成層壓效應。這會增加成本及削弱國際競爭力。美國是經合組織中唯一沒有在聯邦政府層面對消費開支徵收商品及服務稅項的成員。在亞太區,徵收商品及服務稅的主要經濟體系包括中國大陸、澳洲、新西蘭、日本、新加坡、台灣、印尼、菲律賓和泰國。

### 商品及服務稅的特徵

3. 稅基廣闊的商品及服務稅有兩大特徵,一是幾乎所有本地商品及服務消費均須課稅,二是稅款由最終消費者繳付。在生產過程及分銷鏈的每個階段,都會收取商品及服務稅。各方都會就商品及服務所增加的價值課稅,並以產出量計算商品及服務稅(即銷項稅),以及就其購買商品所繳稅款(即進項稅)申請稅收抵免。商品和服務的中間買方雖然繳納商品及服務稅,但稅收抵免機制使稅務負擔最後全部落在最終消費者身上,因此不會出現層壓效應。

4. 商品及服務稅建基於“應課稅物品”的概念。任何人製造價值超過法例訂明限額的應課稅物品或經營某種業務，須登記繳納商品及服務稅。如果其應課稅物品不超過登記起徵點，供應商便無須登記。不過，只有登記人士才可就所繳納的商品及服務稅申請稅收抵免。很多地區均容許營業額低於法定起徵點的企業自由選擇登記。

5. 大部分經合組織國家強制登記的起徵點都很低。不過，新加坡則規定每年營業額達 100 萬新加坡元(約為港幣 430 萬元)的企業才須登記。新加坡的模式確保只有那些有妥善會計制度的大企業才須登記。由於新加坡的商品及服務稅稅率僅為 3%，小型企業在商品及服務稅方面所佔的輕微競爭優勢，相信已被大企業的規模經濟優點抵消。如香港的登記起徵點訂於港幣 500 萬元，根據二零零一年三月的統計資料，估計有 50,700 間企業須登記，佔一九九九至二零零零年度遞交報稅表的企業的 25%，或佔所有商業登記團體(包括不活躍或停止業務的公司)的 8%。

6. 開徵商品及服務稅會將稅項負擔由收入及儲蓄轉移至開支。這種稅收的全面性意味着人人都受影響，人人都要繳付這稅項。有些政府已因某些行業要求豁免商品及服務稅而面對極大壓力。這類豁免措施帶來的好處頗具爭議性，因豁免若干項目會增加遵從成本及行政費用。在設計方面，商品及服務稅應力求簡單。若能維持其稅基廣闊及採用劃一稅率，商品及服務稅可提供明確依據及令企業的成本減至最低。再者，簡單的設計亦可令這稅項施行上較為嚴密，減少漏稅的機會。那些能夠成功重整業務以減輕或甚至免除入息稅負擔的人士，在購買商品或服務時就不能用同樣方法減輕稅務負擔。

## 商品及服務稅稅率

附錄 A 7. 選定地區的商品及服務稅稅率載列於附錄 A。在經合組織中，各成員的商品及服務稅稅制有很多差異。有些實施折減稅率、豁免及各種特別安排，以配合特別的政策要求。相反地，新西蘭及新加坡是成功實施劃一稅率的商品及服務稅而設有很少豁免項目的地區。

8. 雖然商品及服務稅在實施方面的一般原則是向廣泛層面徵稅，但國際慣例是對若干類別的商品及服務實施零稅率或給予豁免。如對商品實施零稅率，企業可就進項稅申請抵免，但在最終消費階段則無須繳納商品及服務稅（因為稅率定為 0%）。在簡單的稅制下，通常只對出口貨物（包括旅客購買的出口貨物）實施零稅率。對出口貨物實施零稅率，反映商品及服務稅預定以本地消費為稅基。因技術上消費不在供應地區進行而實施零稅率的其他服務，包括海外運輸服務、就位於有關地區以外的土地及建築物提供的服務等等。新加坡則定了一個公式，實際上對金融服務大部分的費用實施零稅率。至於遊客購買而在有關地區以外耗用的物品，一律須在購買時繳納商品及服務稅，然後在離境時向有關當局提供證明，以獲退回所繳納的稅款。

9. 如商品或服務獲豁免繳納商品及服務稅，該稅項不會在消費階段徵收，但企業不可就投入的資源所繳納的商品及服務稅申請抵免。國際上，金融服務應否獲豁免的問題仍未有定論，例如一般不實行零稅率的銀行交易。不過，國際市場的激烈競爭令很多國家的金融服務都獲豁免繳納商品及服務稅。

## 執行及遵從稅例

10. 商品及服務稅是自我評估的稅項，依賴納稅人自願遵從有關法例。其他地方的經驗顯示，雖然不同行業的遵從成本並不相同，但遵從成本與稅項本身的設計是否簡單有密切關係。如設有多個稅率及大量豁免項目，企業會感到十分煩擾。對企業來說（尤其大型企業），遵從的負擔主要是一次過轉換會計和資訊系統。企業在收取商品及服務稅後，只需在課稅期結束時將淨收的稅款繳付給政府，這有利現金流轉，減輕企業的遵從負擔。

11. 對稅務當局來說，複雜的商品及服務稅稅制會增加人手開支。據估計，如在香港實施簡單的商品及服務稅稅制，所需的行政費用會與現行的主要稅項的比例相符。

## 對經濟的影響

12. 外地的經驗顯示，實施商品及服務稅往往在短期內對經濟造成不利影響，尤其是在通脹和消費兩方面。就通脹而言，實施商品及服務稅通常導致通脹率一次過上升，但升幅較商品及服務稅稅率本身為小。實際升幅取決於有關經濟體系當時的經濟情況，以及商品及服務稅稅率。至於消費方面，短期影響與通脹相似，即取決於當時的經濟氣候、商品及服務稅稅率，以及企業和顧客的反應。一般而言，商品及服務稅稅率若定得較低，會較易接受，並有助減少短期的負面影響。長遠而言，當商品及服務稅實施一段時間後，一般都不會有持久的負面影響。

## 補償

13. 開徵商品及服務稅的大部分地區，以往均曾徵收某種形式的消費稅，而開徵商品及服務稅通常是較大規模的稅務改革中的一個主要部分，最顯著的情況是用以取代批發銷售稅和應課稅品稅。引入商品及服務稅的整體目標，往往不是純粹為了增加政府收入，而是要重整稅制，令稅制更公平。商品及服務稅收入則用以代替以往其他形式的消費稅收入、寬減入息稅，以及提供補償。就香港的情況而言，諮詢委員會了解到香港沒有消費稅可予取代，而在其他方面實施寬減措施的範圍，須視乎當時的財政狀況而定。

14. 公眾諮詢凸顯了商品及服務稅被視為累退稅這個主要性質。豁免對日常必需品徵收商品及服務稅可減低這稅項的累退性，有部分地區給予這類豁免。不過，就何謂必需品而言，沒有一致接受的定義或清單。根據外地的經驗，豁免對若干項目徵稅，不但會縮窄稅網，而且為了維持徵稅能力，商品及服務稅的稅率本身亦要承受壓力。新西蘭的一個研究指出，因豁免對基本食物徵稅替社會所帶來的好處，不成比例地落入較富裕階層的口袋中。再者，經濟中立性受到損害，遵從成本和行政費用均會增加。

15. 諮詢委員會認為，要減低商品及服務稅的累退性，與其主觀地豁免對某些種類の商品及服務徵稅，不如直接向某些對象作出補償，例如增加綜援金額，以悉數補償商品及服務稅為合資格家庭帶來的額外開支。至於那些沒有資格領取綜援而入息又未達到須繳納薪俸稅的人士，諮詢委員會建議，若開徵商品及服務稅，政府亦應考慮為這類人士作出適當的補償安排。

## 所選地區的商品及服務稅稅率

地區	調低稅率 (%)	標準稅率 (%)	調高稅率 (%)
澳洲	-	10	-
奧地利	10/12	20	-
比利時	0/1/6/12	21	-
加拿大	0	7/15	-
捷克	5	22	-
丹麥	-	25	-
芬蘭	8/17	22	-
法國	2.1/5.5	20.6	-
德國	7	16	-
希臘	4/8	18	-
匈牙利	0/12	25	-
冰島	14	24.5	-
愛爾蘭	0/3.3/10/12.5	21	-
意大利	4/10	20	-
日本	-	5	-
南韓	-	10	-
盧森堡	3/6/12	15	-
墨西哥	0/10	15	-
荷蘭	6	17.5	-
新西蘭	-	12.5	-
挪威	0	23	-
菲律賓	-	10	-
葡萄牙	5/12	17	-
新加坡	0	3	-
西班牙	4/7	16	-
瑞典	0/6/12	25	-
瑞士	2/3	6.5	-
台灣	-	5	-
泰國	-	7	-
土耳其	1/8	15	23/40
英國	0/2.5/5	17.5	-