

第四章 何謂商品及服務稅和該稅如何運作？

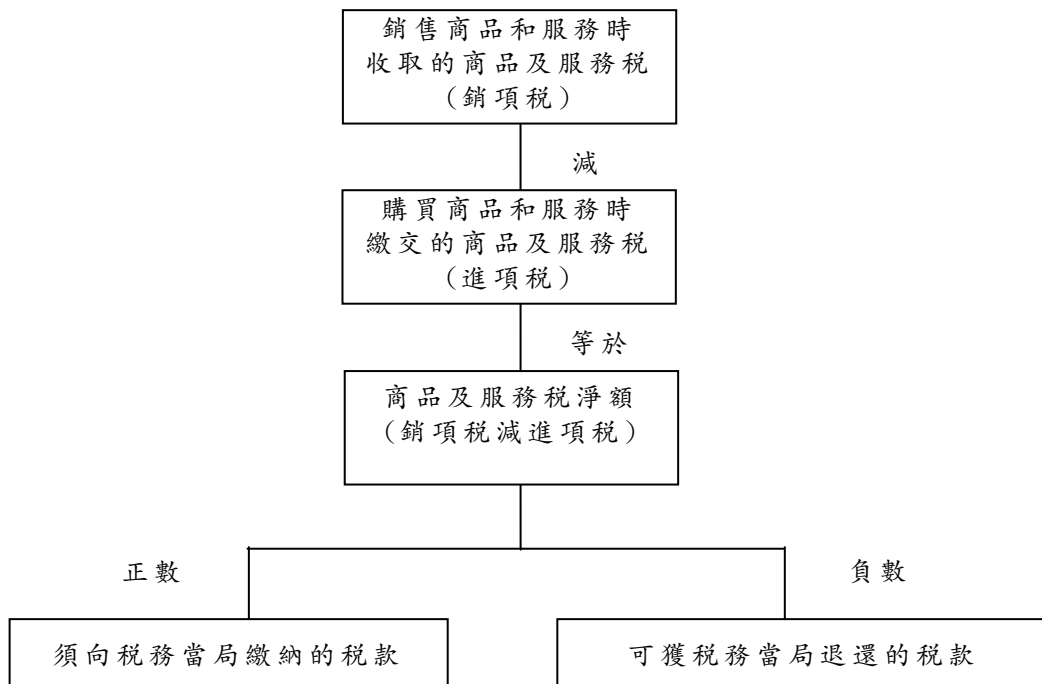
商品及服務稅是以多階段方式對本地消費徵收的間接稅

69. 商品及服務稅在一些地區稱為「增值稅」¹³。雖然這是針對本地消費的稅項，而且最終由消費者承擔，但登記產銷商在生產和分銷過程的每個階段都會徵收，而他們須就商品及服務所增加的價值課稅，因此，這稅項又稱為「增值稅」。

70. 產銷商就其供應的商品和服務所收取的商品及服務稅，稱為「銷項稅」，而就其購買的商品和服務所繳納的稅項，則稱為「進項稅」。根據商品及服務稅的稅收抵免機制，產銷商可把應繳的銷項稅與進項稅進行「對消」，從而計算出「應繳的商品及服務稅淨額」（如對消後的款額是正數）或「可發還的商品及服務稅淨額」（如對消後的款額是負數）。產銷商須按照既定程序，向稅務當局（在香港是稅務局）繳付對消後的「應繳的商品及服務稅淨額」稅款；同樣地，產銷商亦可根據既定的退款規則，向稅務當局申請退還「可發還的商品及服務稅淨額」稅款。

以下的流程圖顯示商品及服務稅稅收抵免機制的運作方式：

圖 9 商品及服務稅稅收抵免機制



¹³ 歐洲聯盟及南非均採用「增值稅」一詞。至於「商品及服務稅」這個名稱，則是在新西蘭、加拿大、新加坡和澳洲等地區採用。

供應的定義

71. 就商品及服務稅來說，商品和服務的供應有下列三種：

- (a) 應課稅供應 — 這供應須繳付「銷項稅」（銷售時徵收的商品及服務稅），但產銷商可申請退還「進項稅」（購買商品和服務時繳付的商品及服務稅），通常稱為標準稅率供應；
- (b) 零稅率供應 — 這供應無須繳付「銷項稅」，但產銷商仍可申請退還「進項稅」；以及
- (c) 獲豁免供應 — 這供應無須繳付「銷項稅」，但產銷商不可申請退還任何有關「進項稅」。在這情況下，產銷商實際上被視作最終消費者。

「供應」是一個廣義詞，包括銷售商品、無形資產和房地產，及提供服務。

商品及服務稅如何運作？

72. 商品及服務稅是以多階段方式徵收的稅項。在商品和服務到達最終消費者之前，由登記產銷商在生產和分銷過程中代收稅項。在商品及服務稅的架構下，各登記產銷商在銷售其商品和服務時會徵收商品及服務稅，並就其購買的商品和服務所繳稅款申請抵免。各產銷商在生產和分銷過程中向稅務當局繳交的商品及服務稅總額，等於消費者最終承擔的稅額。下表以生產及銷售一套西裝為例，並假設商品及服務稅稅率為 5%，以及各產銷商都已在商品及服務稅制度下登記，說明如何在生產和分銷過程中徵收商品及服務稅。

表 3 如何徵收商品及服務稅的示例

	購買			銷售			付予稅務當局的商品及服務稅(銷項稅減進項稅)(元)
	不含商品及服務稅的價格(元)	商品及服務稅(進項稅)(元)	所付價格(元)	不含商品及服務稅的價格(元)	商品及服務稅(銷項稅)(元)	所索價格(元)	
原材料供應商	-	-	-	500	25	525	25
布料生產商	500	25	525	1,000	50	1,050	25
裁縫	1,000	50	1,050	1,500	75	1,575	25
零售商	1,500	75	1,575	2,500	125	2,625	50
消費者	2,500	125	2,625				
商品及服務稅總額							125

說明

原材料供應商

- (a) 原材料供應商以 500 元另加商品及服務稅 25 元的價格售賣棉花予布料生產商，因此布料生產商共須付款 525 元。在有關的商品及服務稅課稅期屆滿時，原材料供應商須申報所收取的 25 元商品及服務稅(銷項稅)，在扣除所支付的進項稅(在這例子中是 0 元)後，須把稅款淨額 25 元交予稅務當局。

布料生產商

- (b) 布料生產商把棉花製成西裝布料後，以 1,000 元另加商品及服務稅 50 元的價格售予裁縫。因此，裁縫須付款 1,050 元給布料生產商。在布料生產商遞交商品及服務稅報稅表時，他須申報向裁縫所收取的 50 元銷項稅，在扣除先前購買棉花時所支付的 25 元進項稅後，他須向稅務當局繳交的商品及服務稅淨額為 25 元(在遞交商品及服務稅報稅表時一併繳交)。

裁縫

- (c) 裁縫把縫製成的西裝，以 1,500 元另加商品及服務稅 75 元，即 1,575 元的價格售予零售商。裁縫售賣西裝時收取了 75 元銷項稅，在扣除購買布料時所支付的 50 元進項稅後，他須付予稅務當局的商品及服務稅淨額為 25 元。

零售商

- (d) 零售商在店內展示該套西裝，然後以 2,500 元另加商品及服務稅 125 元的價格售予消費者。零售商向消費者收取 2,625 元。在商品及服務稅課稅期屆滿時，零售商須把淨差額 50 元(即銷項稅 125 元減進項稅 75 元)付予稅務當局，以履行其課稅責任。

消費者

- (e) 消費者以 2,625 元(包括商品及服務稅 125 元)從零售商購買該套西裝。在他付予零售商的價格中，他實際上完全承擔了 125 元的商品及服務稅。由於他並非登記人士，而且不會以西裝作為一項商業貨品，因此他必須全數承擔稅項。

稅務當局

- (f) 原材料供應商、布料生產商及裁縫各向稅務當局繳付 25 元商品及服務稅，而零售商則繳付 50 元。稅務當局就該套西裝所徵收的商品及服務稅總額為 125 元(相等於消費者所繳付的商品及服務稅)。這筆稅款是在西裝生產和分銷過程中逐步徵收的。

為何引入商品及服務稅而非零售稅？

73. 商品及服務稅並非一般消費稅的唯一形式。人們經常將商品及服務稅與零售稅作比較。零售稅是商品由零售商轉至最終消費者時，即在零售階段徵收的間接稅。零售稅通常只適用於商品，而不適用於服務。在現代經濟體系中，消費者在服務方面的開支佔了較大部分，而且不斷增長。

74. 由於零售稅是在製成品最終銷售時徵收的單一階段稅項，有人或會認為這是對一般消費徵稅的較簡單方法。不過，詳細研究指出零售稅有一些固有的問題，以致其成效或效率不及商品及服務稅。

75. 由於零售稅只在生產和分銷過程中的其中一個階段徵收，當局必須制訂詳細的規則，清楚界定賣家何時屬於「零售商」，以及何時須登記繳納零售稅和就其銷售的商品徵收零售稅。此外，也須訂有明確規則去確定買家在生產過程中哪個階段只屬中介人，例如批發商或貿易商等，而獲豁免繳納零售稅。

76. 零售稅稅制除了涉及複雜的立法和行政工作外，事實也證明，由於零售稅只在某個階段一次過徵收，這稅制很容易有被濫用或欺詐的情況出現。至於商品及服務稅，則是以多階段方式徵收，徵稅機制本身有自我監察作用，出現漏稅的機會較小。由於商品及服務稅相對於零售稅較為優勝，在過去 20 年，有不少地區已引入商品及服務稅，取代其原有的零售稅或相似的稅制。全球已有超過 135 個地區實施商品及服務稅。

問題

◇ 你是否同意商品及服務稅較零售稅可取？