

第四章 何谓商品及服务税和该税如何运作？

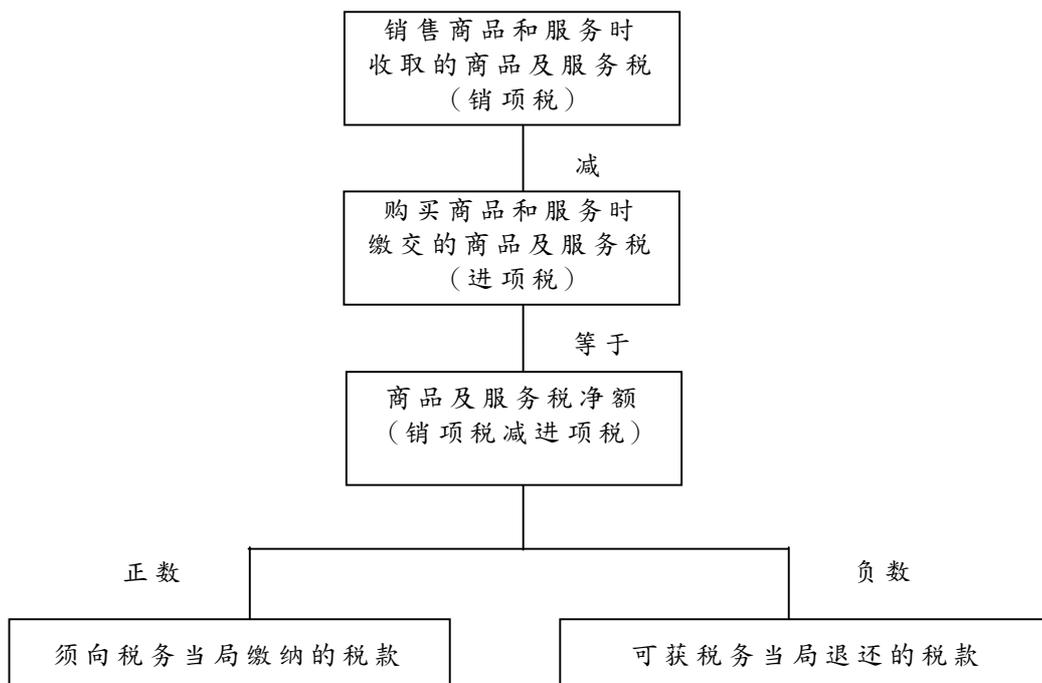
商品及服务税是以多阶段方式对本地消费征收的间接税

69. 商品及服务税在一些地区称为「增值税」¹³。虽然这是针对本地消费的税项，而且最终由消费者承担，但登记产销商在生产和分销过程的每个阶段都会征收，而他们须就商品及服务所增加的价值课税，因此，这税项又称为「增值税」。

70. 产销商就其供应的商品和服务所收取的商品及服务税，称为「销项税」，而就其购买的商品和服务所缴纳的税项，则称为「进项税」。根据商品及服务税的税收抵免机制，产销商可把应缴的销项税与进项税进行「对消」，从而计算出「应缴的商品及服务税净额」（如对消后的款额是正数）或「可发还的商品及服务税净额」（如对消后的款额是负数）。产销商须按照既定程序，向税务当局（在香港是税务局）缴付对消后的「应缴的商品及服务税净额」税款；同样地，产销商亦可根据既定的退款规则，向税务当局申请退还「可发还的商品及服务税净额」税款。

以下的流程图显示商品及服务税税收抵免机制的运作方式：

图 9 商品及服务税税收抵免机制



¹³ 欧洲联盟及南非均采用「增值税」一词。至于「商品及服务税」这个名称，则是在新西兰、加拿大、新加坡和澳洲等地区采用。

供应的定义

71. 就商品及服务税来说，商品和服务的供应有下列三种：

- (a) 应课税供应 — 这供应须缴付「销项税」(销售时征收的商品及服务税)，但产销商可申请退还「进项税」(购买商品和服务时缴付的商品及服务税)，通常称为标准税率供应；
- (b) 零税率供应 — 这供应无须缴付「销项税」，但产销商仍可申请退还「进项税」；以及
- (c) 获豁免供应 — 这供应无须缴付「销项税」，但产销商不可申请退还任何有关「进项税」。在这情况下，产销商实际上被视作最终消费者。

「供应」是一个广义词，包括销售商品、无形资产和房地产，及提供服务。

商品及服务税如何运作？

72. 商品及服务税是以多阶段方式征收的税项。在商品和服务到达最终消费者之前，由登记产销商在生产和分销过程中代收税项。在商品及服务税的架构下，各登记产销商在销售其商品和服务时会征收商品及服务税，并就其购买的商品和服务所缴税款申请抵免。各产销商在生产和分销过程中向税务当局缴交的商品及服务税总额，等于消费者最终承担的税额。下表以生产及销售一套西装为例，并假设商品及服务税税率为 5%，以及各产销商都已在商品及服务税制度下登记，说明如何在生产和分销过程中征收商品及服务税。

表 3 如何征收商品及服务税的示例

	购买			销售			付予税务当局的商品及服务税(销项税减进项税)(元)
	不含商品及服务税的价格(元)	商品及服务税(进项税)(元)	所付价格(元)	不含商品及服务税的价格(元)	商品及服务税(销项税)(元)	所索价格(元)	
原材料供应商	-	-	-	500	25	525	25
布料生产商	500	25	525	1,000	50	1,050	25
裁缝	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
消费者	2,500	125	2,625				
商品及服务税总额							125

说明

原材料供应商

- (a) 原材料供应商以 500 元另加商品及服务税 25 元的价格售卖棉花予布料生产商，因此布料生产商共须付款 525 元。在有关的商品及服务税课税期届满时，原材料供应商须申报所收取的 25 元商品及服务税(销项税)，在扣除所支付的进项税(在这例子中是 0 元)后，须把税款净额 25 元交予税务当局。

布料生产商

- (b) 布料生产商把棉花制成西装布料后，以 1,000 元另加商品及服务税 50 元的价格售予裁缝。因此，裁缝须付款 1,050 元给布料生产商。在布料生产商递交商品及服务税报税表时，他须申报向裁缝所收取的 50 元销项税，在扣除先前购买棉花时所支付的 25 元进项税后，他须向税务当局缴交的商品及服务税净额为 25 元(在递交商品及服务税报税表时一并缴交)。

裁缝

- (c) 裁缝把缝制成的西装，以 1,500 元另加商品及服务税 75 元，即 1,575 元的价格售予零售商。裁缝售卖西装时收取了 75 元销项税，在扣除购买布料时所支付的 50 元进项税后，他须付予税务当局的商品及服务税净额为 25 元。

零售商

- (d) 零售商在店内展示该套西装，然后以 2,500 元另加商品及服务税 125 元的价格售予消费者。零售商向消费者收取 2,625 元。在商品及服务税课税期届满时，零售商须把净差额 50 元(即销项税 125 元减进项税 75 元)付予税务当局，以履行其课税责任。

消费者

- (e) 消费者以 2,625 元(包括商品及服务税 125 元)从零售商购买该套西装。在他付予零售商的价格中，他实际上完全承担了 125 元的商品及服务税。由于他并非登记人士，而且不会以西装作为一项商业货品，因此他必须全数承担税项。

税务当局

- (f) 原材料供应商、布料生产商及裁缝各向税务当局缴付 25 元商品及服务税，而零售商则缴付 50 元。税务当局就该套西装所征收的商品及服务税总额为 125 元(相等于消费者所缴付的商品及服务税)。这笔税款是在西装生产和分销过程中逐步征收的。

为何引入商品及服务税而非零售税？

73. 商品及服务税并非一般消费税的唯一形式。人们经常将商品及服务税与零售税作比较。零售税是商品由零售商转至最终消费者时，即在零售阶段征收的间接税。零售税通常只适用于商品，而不适用于服务。在现代经济体系中，消费者在服务方面的开支占了较大部分，而且不断增长。

74. 由于零售税是在制成品最终销售时征收的单一阶段税项，有人或会认为这是对一般消费征税的较简单方法。不过，详细研究指出零售税有一些固有的问题，以致其成效或效率不及商品及服务税。

75. 由于零售税只在生产和分销过程中的其中一个阶段征收，当局必须制订详细的规则，清楚界定卖家何时属于「零售商」，以及何时须登记缴纳零售税和就其销售的商品征收零售税。此外，也须订有明确规则去确定买家在生产过程中哪个阶段只属中介人，例如批发商或贸易商等，而获豁免缴纳零售税。

76. 零售税税制除了涉及复杂的立法和行政工作外，事实也证明，由于零售税只在某个阶段一次过征收，这税制很容易有被滥用或欺诈的情况出现。至于商品及服务税，则是以多阶段方式征收，征税机制本身有自我监察作用，出现漏税的机会较小。由于商品及服务税相对于零售税较为优胜，在过去 20 年，有不少地区已引入商品及服务税，取代其原有的零售税或相似的税制。全球已有超过 135 个地区实施商品及服务税。

问题

◇ 你是否同意商品及服务税较零售税可取？