摘 要

中國自 2009 年起將實行消費型加值稅，本文就臺灣、中國改革前與改革後之稅基、稅率與稅收歸屬的差異進行深入比較。本文比較兩岸租稅制度設計的異同後，期望以此做為兩岸未來租稅協調的參考。

兩岸加值稅基的比較結果如下。中國自 2009 年起由生產型增值稅轉為消費型增值稅，因此臺灣「消費型」之稅基即與中國「改制後消費型」之稅基相同。兩岸「納稅義務人」之項目相同。臺灣「銷售貨物或勞務及進口貨物」之項目大於中國「銷售貨物或勞務及進口貨物」之項目。臺灣「固定資產」之項目小於中國改制後「固定資產」之項目，小於中國改制前「固定資產」之項目。臺灣「不得扣抵進項稅額」之項目小於中國「不得扣抵進項稅額」之項目。臺灣「進項扣抵」之項目小於中國改制後「進項扣抵」之項目，小於中國改制前「進項扣抵」之項目。

兩岸加值稅率的比較結果如下。臺灣採取低單一稅率、稅率低，符合租稅中立性，但稅收有限。中國採取複式稅率、稅率高，造成了租稅規劃的空間，違反租稅中立性，但得到了豐厚的稅收。臺灣對農林漁牧產品，全階段免徵加值稅，整體總稅負為零。中國對農林漁牧產品，最初階段免徵加值稅，實際負擔稅率為徵收率。兩岸對農林漁牧製成品為最初原料階段免稅，整體負擔稅率均為徵收率。臺灣對人民生活必需品為最初及中間批發階段免稅，實際負擔稅率為徵收率。中國對人民生活必需品未實施免稅。所以臺灣對人民生活必需品，實際負擔稅率，與中國未實施免稅相同。兩岸對銷售自己使用過的物品為零售階段免稅，整體負擔稅率均為徵收率的 2 倍。臺灣不分種類，出口貨物都為零稅率，為完全免稅，符合中性原則。中國不是理論的零稅率，為不完全免稅，違反中性原則。

兩岸稅收歸屬的比較結果如下。增值稅是中國的主要稅目，稅收比重大。中國增值稅收彈性大於 1，具自動穩定機制，臺灣營業稅的稅收彈性小於 1，不具自動穩定機制。中國為了減少加值稅比重，而實施租稅改革。臺灣以所得稅為主，消費稅不是主要稅目，但未來改善預算赤字仰賴消費稅。臺灣 1999 年以前加值稅為地方稅，稅收大部分歸屬地方。1999 年以後加值稅改為國稅，稅收大部分歸屬中央。中國 1994 年以前加值稅為地方稅，稅收大部分歸屬地方。1994 年以後加值稅為國稅，稅收大部分歸屬中央。

關鍵字：營業稅、增值稅、加值稅、兩岸、比較