

歐盟調降勞力密集服務增值稅稅率之分析

黃建興*

- 壹、研究緣起
- 貳、歐盟增值稅概況
- 參、調降勞力密集服務增值稅稅率之分析
- 肆、啟示

摘 要

2000年起，歐盟在英、義等9國將屬勞力密集服務(如：居家用具修理業、理髮業)之增值稅稅率試行調降，一方面期望促進各該服務之市場需求，達成增加就業之政策效果；另一方面，藉以穩定該服務價格，並減少地下經濟。該項試行還訂有落日條款，原預計在2002年底結束，實施以後卻二度延長到2003年底及2005年底。其間，歐盟業者除主張降稅期間應繼續延長外，並希望擴增降稅的適用範圍。本研究對降稅內容及推動效果(如：就業、價格、地下經濟、產業競爭等項)進行整理分析，以獲得政策啟示。

* 經濟研究處專門委員。本文承洪處長瑞彬、陳副處長寶瑞、洪組長慧燕及經研處同仁提供寶貴意見，謹此致謝。

An Analysis of EU VAT Reduction for Labor-Intensive Services

Chien-Hsing Huang

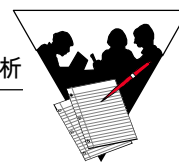
Senior Specialist

Economic Research Department, CEPD

Abstract

In 2000, nine EU member states, including the U.K. and Italy, started an experiment with VAT rate reduction for certain labor-intensive services such as hairdressing and the renovation and repair of private dwellings. The policy was aimed at increasing demand for services and thus expanding employment opportunities, while helping stabilize prices and diminishing the underground economy.

Participating member states were originally allowed to try out the experiment for a maximum of three years up to the end of 2002, but the period was extended to the end of 2003 and then again to the end of 2005. Meanwhile, EU business sectors have called for further extension and expansion of the scope of the rate reduction. This paper analyses the content and impact of this policy, with a view to deriving policy guidance for Taiwan.



壹、研究緣起

歐盟失業率一直居高不下，1991 年至 2000 年之十年間平均失業率為 9.9%，歐盟設法以降低失業率為政策目標。2000 年起，歐盟嘗試在英、義等 9 國調降勞力密集服務(如修理業)之增值稅稅率(如義大利將稅率由 20%降為 10%)，以期增加消費者對各該服務之需求，達成增加就業之政策效果。同時，藉由稅率調降，以穩定該服務價格，及減少地下經濟。本研究對此改革內容及推動效果進行整理分析，以獲得政策啟示。

貳、歐盟增值稅概況

一、稅收

增值稅向為歐盟之重要稅收來源，由表一知，增值稅占 GDP 比重自 1990 年以來，介於 7.1%至 7.5%之間。增值稅占總稅收比重，介於 18.0%與 18.6%之間。

二、稅率

歐盟增值稅一向採行高稅率政策，以往進行稅制改革，都以提高增值稅稅率及降低所得稅稅率為主軸。其主要理由是，所得稅對經濟成長及工作意願衝擊較大，必須予以降低。增值稅稅基廣，採比例稅率之課稅超額負擔小；消費時同步支付稅額之依從成本低；

另以消費為稅基，不對儲蓄課稅，有助於儲蓄增加與資本累積。

歐盟各國調整實例如：愛爾蘭 2001 年將公司所得稅最高稅率由 40% 降為 32%，西班牙 2001 年將個人所得稅最高稅率由 56% 降為 39.6%。比利時 2002 年將公司所得稅最高稅率，由 40.17% 降為 33.99%。歐盟 15 國加值稅平均稅率在 1980 年為 17.5%，1993 年升至 18.7%，2001 年再升至 19.4%，2004 年續升至 19.6% (如表二)。就 2004 年及 1993 年資料予以比較，有比、法、德、義、荷、葡、西等七國將稅率調高，約在一至三個百分點間，以葡萄牙調高三個百分點為最高。

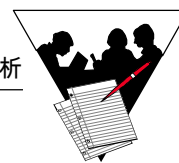
歐盟在調高加值稅稅率時，為緩和對稅負累退性之影響，對於民生必需品如食物、書籍、醫藥用品等，分別給予較低稅率或免稅處理。表三列舉出，調降勞力密集服務稅率 9 國，為減輕加值稅稅負累退之優惠稅率規定。

表一 歐盟加值稅稅收比重

單位：%

年別	加值稅/GDP	加值稅/總稅收
1990	7.1	18.1
1995	7.2	18.0
2000	7.6	18.4
2001	7.5	18.5
2002	7.5	18.6

資料來源：OECD(2005), *Revenue Statistics*, 2004.



表二 歐盟增值稅稅率

單位：％

國 別	1980 年	1993 年	2001 年	2004 年
奧地利	18	20	20	20
比利時	16	19.5	21	21
丹 麥	22	25	25	25
芬 蘭	-	-	22	22
法 國	17.6	18.6	19.6	19.6
德 國	13.0	15	16	16
希 臘	-	18	18	18
愛爾蘭	25	21	20	21
義大利	14	19	20	20
盧森堡	10	15	15	15
荷 蘭	18	17.5	19	19
葡萄牙	-	16	17	19
西班牙	-	15	16	16
瑞 典	23.5	25	25	25
英 國	15	17.5	17.5	17.5
平 均	17.5	18.7	19.4	19.6

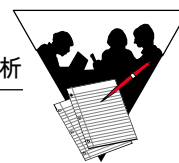
資料來源：1. Isabelle Joumard(2001), "Tax System in EU Countries", *OECD working paper 301*.

2. OECD(2005), "Consumption Tax Trends - 2004 edition".

表三 減輕稅負累退之優惠稅率規定

國別	標準稅率	減輕稅負累退之優惠稅率規定
比利時	21%	6%→食物、書籍、公共運輸及水 0%→報紙
希臘	18%	4%→書籍、報紙、藥品 8%→食物、公共運輸
西班牙	16%	7%→食物、水、公共運輸 4%→書籍、報紙、藥品
法國	19.6%	5.5%→食物、公共運輸、藥品、書籍 2.1%→報紙
義大利	20%	10%→食物、公共運輸、藥品 4%→書籍、報紙
盧森堡	15%	3%→食物、書籍、報紙、公共運輸
荷蘭	19%	6%→食物、書籍、報紙、公共運輸、水、 運動中心、藥品
葡萄牙	17%	5%→食物、書籍、報紙、公共運輸、水、藥品
英國	17.5%	0%→食物、書籍、報紙、公共運輸、水、藥品

資料來源：英國 deloitte 會計師事務所網站：www.deloitte.co.uk。



參、調降勞力密集服務增值稅稅率之分析

1990 年代歐盟失業率高，各國一直以創造就業為努力目標。為期增加就業及降低失業率，歐盟部長級理事會於 1999 年 10 月通過指令，准許會員國試行調降勞力密集服務(labour-intensive services)增值稅稅率。另外，減少地下經濟，也是調降稅率政策目的之一。試行期間為期三年，自 2000 年元月起，至 2002 年底止。

歐盟理事會 2000 年 3 月在里斯本開會，認為知識經濟是未來經濟發展主流，服務業是未來經濟成長主要來源，各國必須消除影響服務業發展的障礙，促使服務業有效發展。同時，對各國政策提出建議，包括應：加強對中小企業融資管道、消除法規管制及租稅障礙、提高人力資本素質、提高勞動市場效率等四大項。調降增值稅稅率屬消除租稅障礙之範圍。

對於歐盟建議，各國反映不一。例如，英國貿易部在 2001 年曾分析，英國稅制並未影響到服務業發展。惟由於中小企業發展相對上居於弱勢，英國自 2001 年起准許中小企業運用電子郵件申報增值稅。法國貿易部認為對勞力密集產業調降增值稅稅率，可降低租稅障礙。

一、勞力密集服務定義

依歐盟的定義，「勞力密集服務」必須符合以下要件：

1. 服務是地區性及勞力密集。

2. 服務是直接提供給消費者。
3. 服務對競爭不會產生扭曲。(Labour-intensive services must be not likely to create distortions of competition.)
4. 服務具較高的價格彈性。(即價格下降時，需求會相應地增加。)

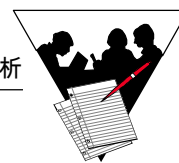
二、降稅勞力密集服務項目

依據歐盟理事會規定，歐盟會員國欲調降稅率，必須提出降稅成本效益之評估報告給歐盟執委會；執委會則進一步提出報告，給歐盟議會及部長級理事會。總計有英、法等9國調降稅率，各國降稅情形及勞力密集服務項目，彙整如表四。依表四可知，各國對勞力密集服務項目，以居家用具修理給予稅率降低之國家數最多，有比、希等7國；各國中，採用情形以荷蘭及盧森堡最廣，均為三大項。英國採用情形最少，僅有居家用具修理一項。

表四 各國之勞力密集服務項目

勞力密集服務項目	國 別
1.小型修理服務	
腳踏車	比、盧、荷
皮革製品	比、盧、荷
衣服	比、希、盧、荷
2.居家用具修理	比、希、法、義、荷、葡、英
3.窗戶清理	法、盧
4.國內照顧服務	希、法、義、葡
5.理髮業	西、盧、荷

資料來源：European Commission (2003), “Experimental application of a reduced rate of VAT to certain labour-intensive service.”



三、稅率調降情形

各國增值稅標準稅率原先介於 15% 至 21% 之間，對勞力密集服務調降後稅率為 5% 至 10% 之間，降稅幅度介於 9 至 15 個百分點。比利時降稅幅度 15 百分點為最高，新稅率僅 6%。降稅幅度是由各國考量本身需求提出申請，經由部長級理事會同意。因各國考量不同，降稅幅度互有差異，並非由部長級理事會統一規定降稅幅度。

表五 各國調降增值稅稅率情形

單位：%、百分點

國 別	標準稅率(A)	新稅率(B)	降稅幅度(A-B)
比利時	21	6	15
希臘	18	8	10
西班牙	16	7	9
法國	19.6	5.5	14.1
義大利	20	10	10
盧森堡	15	6	9
荷蘭	19	6	13
葡萄牙	17	5	12
英國	17.5	5	12.5

資料來源：同表四。

四、降稅效果評估

(一) 歐盟執委會

歐盟執委會為評估調降稅率的執行效果，在 2002 年曾發問卷給各會員國填寫，並召開會議與會員國討論，進而在 2003 年 6 月提出整體性評估報告。評估結果有 5 項：

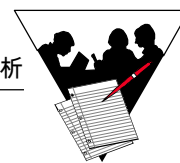
1. 就業增加不明顯

依據各國資料整體性評估顯示，降稅對就業增加，並不明顯。歐盟執委會也指出，降稅之預算成本(稅收損失)甚高，比調降勞動費用(社會安全捐費率)高。歐盟執委會利用總體經濟模型評估，在相同預算成本下，降低勞動費用所創造就業增加效果，優於降稅。

2. 未完全反映於價格上

依據各會員國調查，降稅未完全反映於價格上，亦即勞務提供者之利潤反而增加。以盧森堡為例，有 40%理髮業與 80%修理業者，並未降價，其原因被解釋為業者是風險規避者(維持原有價格，以增加利潤)，不是風險追求者(降價，以期增加需求及利潤)。歐盟執委會認為，降稅並非使價格穩定之好的政策工具。

理髮業為降稅項目之一，歐盟統計 2000 年起降稅，理髮業價格變動情形。由表六知，2000 年盧森堡價格有下降，西班牙及荷蘭漲幅減緩，但 2001 年價格又轉為明顯上升。歐盟執委會結論為：降稅對價格下降，只有短暫性效果。



表六 理髮業價格年增率

單位：%

年別	西班牙	盧森堡	荷蘭
1996	3.6	2.4	3.5
1997	2.9	4.1	2.7
1998	2.5	1.5	3.2
1999	2.6	2.9	5.8
2000	2.5	-1.8	0.2
2001	3.1	3.2	5.6

資料來源：同表四。

3. 未有效增加需求

降稅利益，是希望能增加對該服務之需求。歐盟執委會認為，該類產品需求增加，是來自經濟成長帶動個人可支配所得成長，並非來自降稅。

4. 地下經濟無充分資訊說明

各國無法提供充分資訊說明，降稅有助於減少地下經濟。為減少地下經濟，所得稅政策相對上較有效，因納稅義務人必須索取發票，做為扣除額項目。

5. 產業競爭未受影響

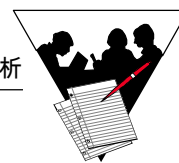
降稅產業間之競爭，並未受到扭曲，這也符合歐盟原先規劃。因受獎勵產業以地區性產業為主，直接提供服務給消費者。歐盟未受到會員國指責。

(二) 歐洲營建論壇

在 2003 年 7 月，由中小企業業者組成的歐洲營建論壇 (Construction Forum) 對歐盟執委會的評估報告，提出幾點批評：

1. 歐盟執委會在無法產生足夠信賴的統計資料下，進行政策效果評估，其結果並不正確。
2. 執委會認為，降稅利益未完全反映於價格上，只部分反映。該論壇認為降稅開始於 2000 年，該年經濟高成長，勞力密集部門人力短缺，公司必須調高工資，抵消降稅對價格穩定效果。
3. 修理居家用具適用稅率調降，是可創造該產業就業。該產業深受地下經濟業者不當競爭，降稅有助於減緩地下經濟。依荷蘭資料，降稅部門之就業需求增加介於 15% 至 20% 之間。
4. 執委會無法評估一旦取消降稅之後，對經濟社會所造成衝擊。該論壇認為取消降稅後，價格會上升，需求會減弱，業者經營將面臨困難。
5. 稅率調降是必須獲得歐盟同意，各國才能據以實施。但其他勞動成本調降，各國自行決定即可。稅率調降是歐盟政策工具，不應取消。

該論壇甚且進一步建議，製造居家用具業者，是屬勞力密集服務，可適用稅率調降，不應只限於修理業者，而應擴大至新品提供者。



五、延長降稅試行期限

降稅試行期限原來在 2002 年底結束，但部長級理事會於 2003 年元月 3 日決定，再延長一年，至 2003 年底。

歐盟執委會 2003 年 6 月提出評估報告，反對將降稅期限延長，因降稅無法明顯地創造工作。降稅各國及歐洲中小企業協會，則主張予以延長。當時歐洲社會也傾向延長降稅，歐盟執委會最後讓步，在 2003 年 12 月 10 日提出延長建議。理事會 2004 年 2 月 10 日正式決定延長二年，到 2005 年底。

降稅期間雖於 2005 年底到期，歐洲中小企業組織在 2005 年 5 月間建議各國財長，降稅期間應繼續延長適用，且到 2015 年，即再延長 10 年。降稅期間較長，對產業中、長期發展有較確定性幫助。該組織認為降稅對工作創造及打擊地下經濟，是重要的政策工具，應予維持。該組織進一步地建議，降稅項目能擴增私人房屋建造(construction of private houses)一項，因該業深受地下經濟影響。

六、波蘭及捷克申請降稅

波蘭及捷克在 2004 年 2 月向歐盟提出申請，調降勞力密集服務之增值稅稅率。部長級理事會 2004 年 4 月正式同意兩國申請，降稅期間為 2004 年 5 月 1 日至 2005 年底。

波蘭標準稅率為 22%，調降至 7%；捷克由 19% 調降至 5%。

勞力密集服務項目，捷克為：居家用具修理、窗戶清理、國內照顧服務。波蘭為：腳踏車、皮革製品、衣服小型修理服務，及居家用具修理。

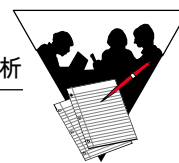
七、各界建議

芬蘭雖未降稅，但該國勞工部於 2003 年 10 月提出「2003 至 2010 年勞動政策」報告中，將申請加入適用降稅列為未來政策之一，以期創造就業。

歐洲議會貿易委員會 2003 年 11 月曾建議，對古蹟修理及維護業者給予降稅，有助於古蹟維護，進而促進觀光及增加就業。

英國私人企業論壇(The Forum of Private Business)，在 2005 年 6 月表示：希望英國能加入降稅領航計畫(pilot scheme)－降稅期間 2005 年底屆滿後，再延長。6 月間歐盟財長會議，英國表示不願加入領航計畫，該論壇對英國政府甚感不滿，因不降稅將助長地下經濟。

英國精英建商聯盟(Federation of Master Builder)向英國政府建議對建物修理、維護及改良工作加值稅稅率，由 17.5%降為 5%，理由為：創造就業、減少地下經濟、由低價競爭走向高品質服務、減少空屋數量。英國政府並未接受，該聯盟表示對此決定表示失望，將繼續爭取，且擴大到歐盟組織層級，並相信最後會獲得支持。



肆、啟示

2000年起，歐盟在英、義等9國將屬勞力密集服務之增值稅稅率試行調降，一方面期望促進各該服務之市場需求，達成增加就業之政策效果；另一方面，藉以穩定該服務價格，並減少地下經濟。其中，藉由降稅，以增加就業之政策效果，符合2000年歐盟里斯本會議之結論：消除租稅障礙，促使服務業有效發展。

國內營業稅稅率僅5%，與歐盟15%以上稅率相比較，實為偏低；加上我國失業率約在4%，與歐盟10%左右水準，亦屬較低。另，我國對屬勞力密集服務項目之小規模營業人稅率已從低處理，依營業稅法第13條定，稅率僅1%，實已具有歐盟調降稅率之效果。與歐盟相比較，我國實無具備利用調降營業稅稅率，達成增加就業之經濟環境。儘管如此，歐盟試行以降稅增加就業之政策，可獲得啟示有：

一、租稅獎勵事前效益評估宜具體化

降稅各國所選定勞力密集服務項目，業者可自由進出市場，接近完全競爭市場，惟因產品(服務)異質性高，品質差異也大，具有價格差異。此時所提供服務之價格彈性，相對上較完全競爭市場為小，實不具有歐盟所定義「具較高的價格彈性」之性質。由於價格彈性相對較小，經由降稅，無法有效地增加對服務需求，不易達成增加就業之政策效果。

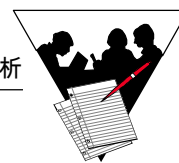
我國常以租稅減免做為政策工具，付諸於母法上具體條文

時，所表達目的如『促進產業升級』、『健全經濟發展』、『改善經營環境』，均相當廣泛，對於獎勵適用範圍之選擇，並未如歐盟限制於「價格彈性」，做為基本概念。我國獎勵適用範圍過於廣泛，不夠具體，難免使得適用範圍無法限縮，進而影響稅制公平及財政健全。我國宜參採歐盟，對於租稅減免之適用範圍，在母法上予以具體明確規範。

二、審慎採用降稅政策

歐盟各國債務餘額高，不願輕易地採用租稅減免政策。歐盟理事會願調降增值稅稅率，實為政策上突破。降稅政策態度則是極審慎，因：(1)歐盟正式文件是用「試行」(experiment)，表達降稅有其期限，不是長久適用。(2)降稅項目僅限制於少數的勞力密集服務項目，並非全面降稅。(3)降稅效果由各國及執委會進行評估。

我國常基於為社會、經濟發展等各項理由，採取各項租稅減免措施，造成稅收流失，導致國民賦稅負擔率(稅收占 GNP 之比率)由 1992 年的 18.6%，逐年下降至 2004 年的 13.5%，不但無法有效地改善政府財政，也影響到租稅公平。為審慎採用降稅政策，行政院 2003 年訂定「稅式支出評估作業應注意事項」辦理，由主管機關提出評估方案，就實施效益量化分析、稅收損失金額及財源籌措方式等詳予研析。該「注意事項」推動後，對租稅減免訂定，已有緩和功效。



三、降稅試行期限一再延長，凸顯租稅減免措施「易放難收」之特性

試行期限原訂有落日條款，能在 2002 年底結束，卻二度延長到 2003 年底及 2005 年底。儘管執委會評估政策效果有限，但在業者建議與社會需求下，降稅期限一再延長，不易如期地結束。正足以說明租稅減免措施，具有「易放難收」之特性。

我國對產業租稅減免，主要規定在以往「獎勵投資條例」，與現在「促進產業升級條例」。該兩項條例，原訂有施行期限之落日條款，但均一再地延長適用，與歐盟情形相同。足見，租稅減免一旦訂定後，不易取消，對產業公平競爭及財政健全，均有所影響。是以，必須審慎地訂定租稅減免措施。

參考文獻

1. 法國貿易部(2001), “The Service sector in the UK and France”.
2. 芬蘭勞工部(2003), “Labor Policy 2003-2010”.
3. Construction Forum(2003), “Regarding the Experimental application of a reduced rate of VAT to certain labour-intensive service”.
4. European Commission(2003), “ Experimental application of a reduced rate of VAT to certain labour-intensive service”
5. European Commission(2004), “ Authorizing the Czech Republic and Poland to apply a reduced rate of VAT on certain labour-intensive service”.
6. Eureporter(2005.5), “Extend the experiment on reduced VAT in labour-intensive sectors”.
7. Federation of Master Builders(2002), *Annual Report and Account 2002/2003*.
8. Isabelle Joumard(2001), “Tax System in EU Countries”, *OECD working paper 301*.
9. OECD(2005), “Consumption Tax Trends - 2004 edition”.
10. UEAPME(2003), “reduced VAT rates on labour-intensive services: an important instrument fight undeclared work and to create employment”,
<http://www.eureporter.co.uk/article/article>.