

《租稅各論》

試題評析

今年考題受到奢侈稅將開徵的影響，並未考所得稅部分。奢侈稅正式名稱為「特種貨物及勞務稅條例」，內含熱門的打房工具：針對房屋與建築物之交易銷售價格課稅，故兼具貨物稅與財產稅的性質。整體觀之，今年申論題一題為貨物稅與一般銷售稅之比較、另一題為財產稅課徵的分析觀點。

第一題：為典型銷售稅定義與比較的問題，考生必須瞭解一般銷售稅與特種銷售稅兩者定義的差異，與各面向比較之優劣。

第二題：為典型財產稅分析觀點與比較的問題，考生必須熟記財產稅分析有「傳統觀點」、「新觀點」、「使用者付費」(考題未提及)三種分析方式和在不同觀點下財產稅的累進與累退性質。

甲、申論題部分 (50分)

一、一般銷售稅 (general sales tax) 與特種銷售稅 (selective sales tax) 有何不同？試分別說明此二稅之課徵對效率與公平的影響。(25分)

答：

(一)銷售稅之定義：為間接消費稅：對「物」課稅，下列以「課徵時點」區分為單階段與多階段銷售稅；以「稅基大小」區分為狹基型與廣基型銷售稅。其中，單階段銷售稅是指於銷售行為的某一階段課徵，具有稅基易掌握，稽徵便利的優點。

- 1.一般銷售稅(General Sales Tax)：屬於單階段銷售稅中廣基型銷售稅，對一般財貨銷售或勞務課稅，以概括方式標明課稅對象，如製造稅、批發稅、零售稅。
- 2.選擇性銷售稅(Selective Sales Tax)：屬於單階段銷售稅中狹基型銷售稅，對選擇性的貨物或勞務課稅，以列舉方式標明課稅對象，如貨物稅、菸酒稅。

(二)一般銷售稅與選擇性銷售稅的比較

1.意義：

- (1)一般銷售稅對所有商品均一視同仁。
- (2)選擇性銷售稅(特種銷售稅)其課徵皆有特定目的，例如反映外部成本、寓禁於徵、使用者付費等。

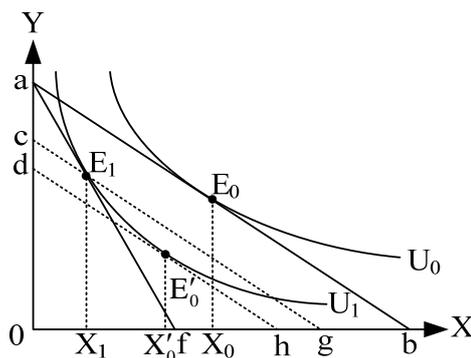
2.公平、效率之比較：

(1)社會公平

- A.一般銷售稅：對所有財貨課徵單一比例稅，隨所得越高，稅負具累退性，不符合量能公平。
- B.特種銷售稅：可針對奢侈性商品課重稅，以符合社會公平。

(2)經濟效率

- A.若可對經濟體系內所有商品課稅(包括休閒)：則一般銷售稅課徵對象廣泛，較不會產生商品間選擇的扭曲，較具租稅中立性；反之，特種銷售稅只對部分商品課稅，將干擾商品間的相對價格，不具租稅中立性。



(A)一般銷售稅課徵使消費者預算限制變為 \overline{af} ，在稅後均衡數量 X'_{0} 下。政府稅收為 \overline{ac} (以 Y 財衡量)。

- (B)一般銷售稅徵造成消費者效用變動以「對等變量(EV)」衡量為 \overline{ad} (以Y財衡量)。
 - (C)一般銷售稅的超額負擔：0。
 - (D)特種銷售稅課徵使消費者預算限制變為 \overline{af} ，在稅後均衡數量 X_1 下，政府稅收為 \overline{ac} (以Y財衡量)。
 - (E)特種銷售稅徵造成消費者效用變動以「對等變量(EV)」衡量為 \overline{ad} (以Y財衡量)。
 - (F)特種銷售稅的超額負擔： \overline{cd} (以Y財衡量)。
- B.若無法對經濟體系內所有商品課稅(特別是休閒)：則一般銷售稅課徵未必符合雷姆西(Ramsey)的最適商品稅理論；反之，特種銷售稅只針對部分商品課稅，若符合Ramsey的「等比例減少原則」或「反彈性法則」，此時針對不同商品課徵不同稅率的貨物稅，反而能達到效率。
- C.若經濟體系存在污染等外部成本，則特別針對具外部成本的商品課徵特種銷售稅，此時具有皮古稅(Pigouvian tax)或綠色租稅的性質，則貨物稅反而能矯正扭曲達到效率。
- D.在柯列特－漢克法則(Corlett－Hague Rule)的應用下，對別針對與休閒相關的財貨課徵不同稅率的特種銷售稅，反而能增進效率。
- 3.理論層面：政府財政收入應以一般銷售稅為主，選擇性銷售稅為輔助，以達成特定政策目的。
- 4.實際層面：經濟發展初期通常以選擇性銷售稅為主(收入意義較重大)，一般銷售稅為輔；隨經濟發展成熟，通常以一般銷售稅為主，特種銷售稅為輔(政策意義較重大)。

二、財產稅的歸宿，有所謂傳統觀點 (traditional view) 與新觀點 (new view)，試比較分析之。(25分)

答：

(一)傳統觀點(Traditional Viewpoint)：認為財產稅具有「貨物稅」特性，以「部分均衡分析」，取決於供需曲線的彈性大小，分為土地與房屋兩類。

<p>1.土地：由於土地數量固定不變，故其供給曲線為垂直，在課徵土地稅後，稅負將完全轉嫁於地主負擔(後轉)，買賣時亦透過租稅資本化轉嫁於地主負擔。</p>	<p>2.建築物：由於建築物供給並非固定不變，因此供給彈性並非為0，特別就長期而言，房屋稅的課徵將使建築物數量減少，促使房租(或房價)上升，租稅將部分轉嫁於買方(消費者)負擔。</p>
<p>(1)圖形：土地</p>	<p>(1)圖形：房屋</p>
<p>(2)圖形說明</p> <p>A.土地需求線為D、供給線為S，土地數量固定為 Q，均衡價格為 P^*。</p> <p>B.當土地稅課徵後，需求線下移為 D'，稅後供給者所收到價格為 P'，而需求者支付的價格仍為 P^*。</p> <p>C.政府土地稅收 $\square P^* E' E' P'$，全為土地供給者負擔。</p>	<p>(2)圖形說明</p> <p>A.土地需求線為D、供給線為S，均衡價格為 P^*、數量 Q^*。</p> <p>B.當房屋稅課徵後，需求線下移為 D'，稅後供給者所收到價格為 P^S，而需求者支付的價格為 P^D。</p> <p>C.政府土地稅收 $\square P^D E'' E' P^S$，由供需雙方共同負擔。</p>

(二)新觀點(New Viewpoint)：將財產稅視為一種「資本稅」，以「一般均衡分析」，認為資產的所有人將共同承擔租稅。

<p>1.單一稅率：若所有財產與資本財均課徵相同稅率，所有者無法將資本移轉，每一種資本所有者的報酬將因租稅課徵而下降，所有財產稅負將由所有資本所有者依持有比例承擔。</p>	<p>2.差別稅率：因各地區的資本可完全流動，當課徵差別的財產稅率時，高稅率之資本將流向低稅率的地區，此時將會使原高稅率地區的稅後資本報酬率上升，而使原低稅率地區的稅後資本報酬率下降，資本流動的結果，最終使各地區資本財稅後報酬一致，由資本財所有者共同承擔稅負，此觀點下財產稅可以轉嫁。</p>

(三)在傳統觀點與新觀點下財產稅的累進性與否？

	土地稅	房屋稅
傳統觀點	由稅負土地供給者負擔，而擁有較多土地者通常為高所得者，故土地稅具有 累進性 。	低所得家庭，對房屋的消費金額佔所有家庭支出比例較高，而高所得家庭則相反，故隨著所得增加，房屋稅負相對較輕，故房屋稅具有 累退性 。
新觀點	財產稅的稅負由資本財(土地、房屋)的所有者共同負擔，無論所持有的資本財是否被課稅，最終都因自由流動下，而使稅後報酬率趨於一致，在高所得者擁有較多資本財的前提下，財產稅(土地稅、房屋稅)皆具 累進性 。	

【參考書目】

1. 「2011高上高普特考考前重點整理」頭號重點第4點，張政著。
2. 張政「租稅各論講義」第二回消費稅論第一章內容及上課筆記。
3. 張政「租稅各論講義」第二回財產稅論第一章內容及上課筆記。

乙、測驗題部分 (50分)

- B 1 我國目前有關特種銷售稅之課稅項目其課徵基準之選用，下列敘述何者錯誤？
 (A)菸酒採從量稅 (B)水泥採從價稅 (C)平板玻璃採從價稅 (D)油氣類採從量稅
- B 2 設 X 為完全競爭市場商品，其需要曲線為： $P=a-bQ$ ，供給曲線為： $C=c+dQ$ ，若課徵從量稅 u ，則在其他條件不變的情況下， X 之價格的變化為何？
 (A)上升 $du/b+d$ (B)上升 $bu/b+d$ (C)上升 $du/b-d$ (D)上升 $bu/b-d$
- D 3 下列那一項制度最有利於所得稅發揮對抗景氣循環之自動調整功能？
 (A)營利事業之盈虧互抵 (B)公司盈餘保留加徵 10%營利事業所得稅
 (C)個人所得之免稅及扣除 (D)所得稅採超額累進稅率
- B 4 某甲去年底購入一筆土地價值 50 萬元，估計土地出租每年可獲收益 1 萬元。若該筆土地每年應課徵 2%地價稅，某甲於今年底將土地出售，租稅完全資本化，則該筆土地財產現值為多少元？
 (A) 50 萬元 (B) 45 萬元 (C) 40 萬元 (D) 30 萬元
- C 5 若將公司所得稅視為對公司資本所課徵的租稅，則其課徵對公司部門與非公司部門兩部門之資本稅後報酬率之影響如何？
 (A)只有公司部門的稅後報酬率會下降
 (B)兩部門的稅後報酬率均會下降，但公司部門的下降幅度較大
 (C)兩部門的稅後報酬率均會下降，且兩部門的下降幅度一樣
 (D)公司部門的稅後報酬率會下降，但非公司部門則上升
- B 6 租稅的課徵應考慮「效率」原則，係指課徵租稅對下列何者的影響？
 (A)所得分配 (B)資源配置 (C)經濟穩定 (D)租稅收入
- A 7 依據我國現行稅制，下列何者不屬於特種銷售稅 (selective sales tax)？
 (A)加值型營業稅 (B)貨物稅 (C)娛樂稅 (D)菸酒稅
- A 8 下列何種課稅方式，最易鼓勵廠商在生產及分配上作「垂直性結合」，因而造成市場結構扭曲？
 (A)轉手稅 (turnover tax) (B)加值稅 (value added tax)
 (C)零售稅 (retail sales tax) (D)進口關稅 (import duty)
- C 9 若綜合所得稅採累進稅率課徵，在稅收和在其他條件不變的情況下，相對於比例稅率而言，其對低所得者之勞動供給的影響，下列敘述何者正確？
 (A)所得效果減少供給，替代效果亦減少供給 (B)所得效果增加供給，替代效果亦增加供給
 (C)所得效果減少供給，但替代效果增加供給 (D)所得效果增加供給，但替代效果減少供給
- A 10 假定其他情況不變，若有資本化 (Capitalization) 的現象產生，則對供給固定之土地的報酬課稅，其稅負將完全由誰承擔？
 (A)課稅當時之地主 (B)未來之地主 (C)未來的土地使用者 (D)課稅前的地主

- 11 依所得稅法綜合所得稅採屬地主義之規定，下列敘述何者錯誤？
 (A) 中華民國境內統一發票中獎之獎金屬於中華民國來源所得
 (B) 居住者在中華民國境內提供勞務之報酬屬中華民國來源所得
 (C) 中華民國境內之商標權交易之所得屬中華民國來源所得
 (D) 將國人發明之專利權提供於境外使用所獲得之權利金屬中華民國來源所得
- 12 在公共支出水準維持不變的情況下，探討某一特定租稅課徵的分配效果，稱之為：
 (A) 絕對的租稅歸宿 (absolute tax incidence) (B) 差異性租稅歸宿 (differential tax incidence)
 (C) 預算歸宿 (budget incidence) (D) 法定歸宿 (statutory incidence)
- 13 羅斯 (John Rawls) 的「公平正義」主張為何？
 (A) 小中求大 (B) 大中求小 (C) 大中求大 (D) 小中求小
- 14 我國現行稅制中，那一種稅目採累進稅率課徵？
 (A) 遺產稅 (B) 贈與稅 (C) 地價稅 (D) 房屋稅
- 15 假設某人對慈善捐贈的價格彈性為 0.5，其所得稅之邊際稅率為 30%，若允許慈善捐贈可作為扣除額且無扣除限額，其慈善捐贈的數量將增加多少？
 (A) 70% (B) 50% (C) 30% (D) 15%
- 16 在其他條件不變的情況下，如果對所有的財貨和勞務均課稅，下列何種情形符合租稅中立性原則？
 (A) 需要的價格彈性愈大，稅率愈高 (B) 需要的價格彈性愈大，稅率愈低
 (C) 單一從量稅 (D) 單一比例稅率
- 17 定額免稅 (以 E 表示)、定額扣除 (以 D 表示) 與稅額扣抵 (以 C 表示) 三者稅制設計上最常使用的租稅優惠方式，假定其他情況不變，若要求事後的有效稅率相同，則三者之相對大小應為：
 (A) $C > E = D$ (B) $E > D = C$ (C) $E = D > C$ (D) $D > C = E$
- 18 所謂累退稅係指：
 (A) 稅額隨所得之增加而減少的租稅 (B) 平均稅率隨所得之增加而減少的租稅
 (C) 平均稅率小於邊際稅率的租稅 (D) 所得增加的百分比小於稅收增加的百分比之租稅
- 19 假設其他條件不變，當商品之需求曲線為一負斜率曲線，供給曲線為一垂直線，對該商品課稅的結果，將導致：
 (A) 生產者剩餘減少數等於政府稅收，而消費者剩餘不受影響
 (B) 消費者剩餘減少數等於政府稅收，而生產者剩餘不受影響
 (C) 生產者剩餘與消費者剩餘均減少，但生產者剩餘減少數連同消費者剩餘減少數之和正好等於政府稅收
 (D) 生產者剩餘與消費者剩餘均減少，但生產者剩餘減少數連同消費者剩餘減少數之和和大於政府稅收
- 20 下列關於財富稅 (wealth tax) 經濟效果的敘述，何者正確？
 (A) 如儲蓄供給完全無彈性時，則財富稅之歸宿將呈累進性
 (B) 如儲蓄供給相當彈性時，則財富稅將完全由儲蓄者負擔
 (C) 與相同稅收的所得稅相比較，財富稅對工作誘因的傷害將較大
 (D) 與相同稅收的所得稅相比較，財富稅對儲蓄誘因的傷害將較小
- 21 下列關於個人所得稅課徵對勞動供給影響之敘述，何者正確？
 (A) 若休閒為正常財，則替代效果增加勞動供給，而所得效果降低勞動供給
 (B) 若休閒為正常財，則替代效果與所得效果皆降低勞動供給
 (C) 若休閒為劣等財，則替代效果降低勞動供給，而所得效果增加勞動供給
 (D) 若休閒為劣等財，則替代效果與所得效果皆降低勞動供給
- 22 若 X 商品之需要曲線為垂直，則對 X 課從量稅，在其他條件不變的情況下，下列何者正確？
 (A) 市場價格上升，且幅度低於稅額 (B) 市場價格上升，且幅度高於稅額
 (C) 市場價格上升，且幅度等於稅額 (D) 市場價格不變
- 23 下列對地價稅與土地增值稅的說明，何者正確？
 (A) 兩者皆採累進稅率 (B) 兩者皆採金額累進方式
 (C) 兩者之課稅級距皆有三級 (D) 兩者之稅基皆為公告現值
- 24 若財貨 X、Z、所得 (Y)、休閒 (L) 固定，而現在消費 (Cp) 與未來消費 (Cf) 為變動，下列那種租稅的課徵，會產生超額負擔？
 (A) 定額稅 (lump-sum tax) (B) 所得稅 (income tax)
 (C) 一般消費稅 (general consumption tax) (D) 特種消費稅 (selective consumption tax)
- 25 假定一個經濟體系只生產 X、Y 二種財貨，其需要曲線均相同，且均為均衡產量，在其他條件不變情況下，下列何種情況，其產生之超額負擔較小？
 (A) 對 X、Y 每單位各課 10 元的從量稅 (B) 只對 X 每單位課 20 元的從量稅
 (C) 只對 Y 每單位課 20 元的從量稅 (D) 對 X 每單位課 5 元，對 Y 每單位課 15 元的從量稅