

《租稅各論》

試題評析

第一題：本題涉及地價稅和房屋稅的稅率結構，係由學說見解及租稅原理構成，老師認為關鍵在於稅率結構，只要能清楚說明累進稅及比例稅的優缺點，縱最後見解與典試委員所假設之答案相異，亦可獲得相當之分數。

第二題：本題是98年高考試題的近似題，也是租稅各論的基本重點，相信按部就班準備的考生，應可十拿九穩、得心應手的回答才是。

甲、申論題部分

一、地價稅和房屋稅均為對不動產而課徵的縣（市）稅，但前者採累進稅率，後者採比例稅率。請對此兩項稅率之恰當性予以評述。（25分）

答：

(一)地價稅：我國地價稅率核課標準採漲價金額累進，以各縣（市）之土地七公畝之平均地價為累進起點地價，稅率由10‰按倍數累進至55‰。

1.主張累進稅率之理由：

- (1)防止地權集中，增加土地供給量：累進稅將加重土地持有成本，持有土地愈多者，其稅率愈重，防止土地過於集中，以及增加土地經濟供給量之效果。
- (2)抑制土地投機，促進土地利用：累進稅率提高土地之持有成本，地價稅的稅負將隨地價總額的增加而加重，目的在抑制投機需求，以增進土地利用，有利於都市建設及發展。
- (3)有效利用資金，促進經濟發展：地價稅採取累進稅制，土地投機者無利可圖，使離開土地市場，轉向其他生產事業，對社會經濟發展有正面貢獻。
- (4)增加政府稅收，平均社會財富：地價稅課徵累進稅率，不僅有助於政府稅收的增加，且對大地主課徵累進稅，藉此防止富者更富，具有平均社會財富的政策意義。

2.反對累進稅率之理由（近年來專家學者多主張採比例稅率）：

- (1)課徵技術原則：現行土地稅採累進稅，為了避免特定用途土地負擔過重，常設有各種優惠規定，使課稅更形複雜性。
- (2)違反受益原則：現行制度係以各縣（市）土地七公畝之平均地價為累進起點地價，以致愈繁榮之地區，累進起點地價愈高，致使實質稅負愈低，違反受益公平原則，改採比例稅率可解決此一問題。
- (3)妨礙土地利用：地主為逃避累進稅率，可能造成土地之細碎分割，妨礙土地之規劃利用。
- (4)違反樹果原則：土地稅之地價稅與增值稅均屬財產稅，基於租稅不得侵蝕本源，財產稅之課徵應採比例稅率較為適當。
- (5)有助財政收入：將累進稅降低為比例稅率，可適用較廣的稅基，有助於提高財政收入。

(二)房屋稅：

1.房屋稅係對附著於土地上之房屋，以及有關增加該房屋使用價值之建築物課徵之財產稅。

2.房屋的稅率結構為比例稅率，且依用途別課徵差別稅率，房屋稅稅率涵蓋『使用價值』與『收益能力』兩項因素。規定如下：

- (1)住家用：法定最低稅率1.2%，最高稅率2%，目前徵收率訂為1.2%。
- (2)營業用：最高為5%，最低為3%，目前徵收率為3%。
- (3)非住家用、非營業用：如私人醫院、診所、自由職業事務所、補習班及人民團體等，最高2.5%，最低1.5%，目前徵收率2%。

3.現制評論：

- (1)稅制過於複雜：我國房屋稅採取複式稅率，依房屋之不同用途課以差異稅率稅制過於複雜。
- (2)違反公平原則及樹果原則：現行營業用房屋稅，幾乎為住家用之二倍，差別待遇之差距過大，有違公平原則；複式稅率與一般財產稅體制不相符，違反財產稅輕稅之樹果原則。
- (3)易將房屋稅誤以為使用稅：按住家、營業用、非住營業用三種不同稅率來徵收房屋稅，易使納稅人誤

將屬於財產稅性質之房屋稅，當作『房屋使用稅』，而以爲房屋空置未用時可以免稅，引起稽徵機關與納稅人之爭執。

(4)增加稽徵行政困擾：複式稅率加重稅務行政之負荷，對營業用房屋用也有重複課徵之嫌，稽徵人員必需訪查房屋使用情形，且需掌握房屋使用之異動，在工商變化頻繁的社會，房屋時而營業、時而歇業、時而改爲住家，稽徵行政耗用無謂人力，故應予修正爲單一比例稅率。

(5)就現代財產稅歸宿理論角度：房屋稅儘管稅率高低有別，由於部門間資訊自由流通，租稅終究係由所有資本主共同負擔，故複式稅率無異於多此一舉。

(三)結論：

- 1.就地價稅爲財產稅之性質、符合國際輕課財產稅的潮流，並且顧及租稅受益公平等的考量，地價稅適用比例稅率似乎較爲適當。
- 2.房屋稅爲比例稅，最低稅率爲1.2%，而地價稅的稅率雖是累進稅率，但是最低爲10‰，整體而言房屋稅稅率高於地價稅稅率，但是房屋會隨著時間經過而老舊，依據受益原則地價稅稅率應高於房屋稅稅率才是。

【參考書目】

施敏編著《租稅各論》，第P6-13頁至第6-16頁。

二、何謂租稅的轉嫁 (shifting) 與歸宿 (incidence)？租稅轉嫁的主要方式有那些？(15分)

答：

(一)

- 1.租稅轉嫁 (Tax shifting)：係指納稅者將其繳納租稅之全部或一部分，透過交易移轉給他人負擔，換言之，意即納稅人將租稅移轉給他人負擔的現象。
- 2.租稅歸宿 (Tax Incidence)，係指稅負最後的著落處，意即租稅不再轉嫁出去，而實際負擔該筆租稅而言。一般在市場中，被課徵租稅的經濟個體，可以透過經濟活動將稅負的全部或一部份移轉由其他經濟個體承受，我們將最後實際負擔租稅的經濟個體，稱爲租稅歸宿，而最初承受租稅負擔的經濟個體，則稱爲租稅衝擊者。

(二)租稅轉嫁的方式

- 1.前轉：經由交易過程，稅負由賣方移轉給買方負擔稱之，意即納稅人將租稅負擔加入財貨之售價中，藉由提高售價來順利轉嫁。
- 2.後轉：租稅由生產者（或銷售者）移轉給前一階段的生產者（或銷售者）負擔，通常透過要求降低生產要素價格的方法，將租稅的全部或一部分移轉給生產要素的供給者負擔。
- 3.散轉或旁轉：當租稅的負擔無法前轉或後轉時，可能發生旁向的衝擊力量，意即納稅人將稅額轉給旁方（與交易有關的第三者）來負擔。
- 4.消轉：係指納稅者將租稅負擔，以提高生產效率、改良生產技術、降低成本等方式自行吸收，以消弭租稅負擔於無形。
- 5.複轉：有雙重意義：其一，係指租稅於前轉或後轉後，再行轉嫁給他人者，意即租稅轉嫁的次數超過一次者謂之；其二，係指納稅人所負擔的租稅，一部分向前轉嫁、一部分向前後嫁，換言之，轉嫁給多人負擔者謂之。
- 6.租稅資本化：又稱爲租稅折入資本，係指財產交易時，買方會預期未來所需支付的租稅，將未來所需繳納的租稅按照當時利率還原爲資本，由買價中扣除，以支付較便宜的資本價格，往後的稅負雖由買方按期繳納，事實上的稅負確由賣方負擔。典型的代表是地價稅，土地所有人每年需繳納地價稅，買方於購買時，會將地價稅還原並於購價中扣除。

【參考書目】

- 1.施敏編著《租稅各論》，第0-34頁、第0-38頁。
- 2.施敏編著《財政學(概要)》，第12-4頁、第12-17頁。

乙、測驗題部份

- 1 依我國現行營業稅法規定，金融及保險業、特種飲食業、小規模營業人的營業稅計算基礎是：
 B (A)營業淨利 (B)銷售總額 (C)附加價值 (D)進貨總額
- 2 稅收隨稅率提高而呈現先遞增、後遞減現象的曲線為：
 D (A)羅倫茲曲線 (Lorenz curve) (B)菲利浦曲線 (Phillips curve)
 (C)恩格爾曲線 (Engle curve) (D)拉佛曲線 (Laffer curve)
- 3 我國現行所得稅採兩稅合一制，主要基於：
 B (A)法人實體說 (B)法人擬制說 (C)法人中立說 (D)法人存在說
- 4 依我國稅法規定，土地所有權人出售其自用住宅用地者，其土地增值稅的優惠稅率為何？
 B (A) 5% (B) 10% (C) 15% (D) 20%
- 5 下列何種租稅相對上較具有自動穩定功能？
 C (A)營業稅 (B)貨物稅 (C)所得稅 (D)房屋稅
- 6 下列何種銷售稅具有追補效果 (catching-up effect)？
 B (A)綜合消費稅 (B)加值型銷售稅 (C)單階段銷售稅 (D)特種銷售稅
- 7 假設休閒為正常財，且勞動供給曲線為正斜率，則對薪資所得課徵所得稅，其所得效果為：
 B (A)減少工作、增加休閒 (B)增加工作、減少休閒 (C)同時減少工作與休閒 (D)同時增加工作與休閒
- 8 依土地稅法規定，有關我國地價稅與土地增值稅之計算基準，下列敘述何者錯誤？
 A (A)地價稅按公告現值倍數課徵 (B)土地增值稅按前次移轉現值計算漲價倍數
 (C)地價稅按累進起點地價倍數計算 (D)兩者均採累進稅率
- 9 下列那一項對「個人淨值稅」(personal net worth tax)的敘述錯誤？
 D (A)個人淨值稅的稅基是納稅人所有資產的市場總值與其負債間的差額
 (B)較一般財產稅的估價更能衡量負擔能力
 (C)也是一種一般財富稅
 (D)個人淨值稅由地方政府來管理較佳

- 10 下列何者不是銷售稅之優點？
A (A)稅收富有彈性 (B)有鼓勵儲蓄作用 (C)納稅人無繳稅之痛苦感 (D)稽徵手續簡便
- 11 在負斜率直線型需求曲線與供給彈性無限大的完全競爭市場下，如果貨物稅稅率增加四倍，則超額負擔將增加幾倍？
D (A) 2 (B) 4 (C) 8 (D) 16
- 12 在其他條件不變下，課徵所得稅或貨物稅，何者較具經濟效率？
D (A)貨物稅 (B)所得稅 (C)兩者相同 (D)不一定
- 13 針對名目利息所得課稅的所得稅制下，如果名目利率與預期通貨膨脹率變化相同，則對儲蓄者而言，其稅後的實質利率如何變化？
A (A)減少 (B)不變 (C)增加 (D)無法確定
- 14 假定其他條件不變，且在靜態模型中，若對包含休閒的所有商品課徵相同稅率，則其效果相當於課徵：
A (A)定額稅且無超額負擔 (B)定額稅但有超額負擔 (C)特種商品稅且無超額負擔 (D)特種商品稅但有超額負擔
- 15 若遺產為正常財，課徵財富移轉稅將使得儲蓄水準產生何種變化？
D (A)上升 (B)不變 (C)下降 (D)不確定
- 16 假定其他條件不變，政府為取得相同的稅收，下列那一種課稅方式可減少課稅對資源配置效率的損害？
A (A)稅基廣；稅率低 (B)稅基小；稅率高 (C)僅對單一商品課稅 (D)以貨物稅取代所得稅
- 17 下列何者不是指定用途稅的優點？
D (A)可落實使用者付費原則
 (B)指定用途稅因專款專用可確保政府某些特定支出之財源不虞匱乏
 (C)指定用途稅將納稅者之負擔與利益相連結，可減輕人民抗拒心理
 (D)符合量能公平原則
- 18 下列有關垂直公平之敘述，何者錯誤？
C (A)所得較高者應負擔較高之稅負 (B)累進稅符合垂直公平原則
 (C)定額稅符合垂直公平原則 (D)中小學教師免稅不符垂直公平原則
- 19 若某一稅目之邊際稅率高於平均稅率時，則其稅率結構屬於：
A (A)累進稅 (B)累退稅 (C)比例稅 (D)平均稅
- 20 當前各國關稅一般是屬於下列何者？
D (A)反傾銷稅 (B)過境關稅 (C)輸出關稅 (D)輸入關稅
- 21 在二財貨、二要素之一般均衡模型中，假設食品業為資本密集產業，服務業為勞力密集產業。現若對食品課徵貨物稅，則就喜歡美食的資本主而言，分別就所得來源與用途觀之，其經濟福利如何？
B (A)前者受益，後者受損 (B)二者皆受損 (C)前者受損，後者受益 (D)二者皆受益
- 22 下列那一組租稅，係以稅負能否轉嫁為分類標準？
D (A)國內稅與國境稅 (B)從價稅與從量稅 (C)比例稅與累進稅 (D)直接稅與間接稅
- 23 基於效率原則，應針對具有何種特性的財貨課以較高的貨物稅稅率？
D (A)高價格 (B)高所得彈性 (C)低價格 (D)低價格彈性
- 24 若兩納稅人在稅前有相同的福利水準，其稅後福利水準也相同，則表示符合：
B (A)垂直公平 (B)水平公平 (C)經濟效率 (D)量能原則
- 25 為達資源配置效率目標，對商品課稅的稅率高低方面，下列敘述何者正確？
C (A)對奢侈品應課以較高稅率 (B)對民生必需品應課以較低稅率
 (C)對該商品為休閒之互補品時，則應課以較高稅率 (D)對各種商品應課以單一的相同稅率