

《租稅各論》

甲、申論題部分：(50分)

一、請說明：

(一) 加值稅 (value-added tax; VAT) 相對於其他銷售稅制的優點有那些？(18分)

(二) 加值稅相對於其他銷售稅制有那些缺點？(7分)

試題評析	本題考加值型營業稅之優缺點，屬於基本經典款之重點，同學應善加把握這題的分數。
考點命中	1. 《高點·高上租稅各論總複習講義》第一回，施敏編撰，頁60-61。 2. 《租稅各論》，高點文化出版，施敏編著，頁9-7、9-9。

答：

(一) 加值稅相對於其他銷售稅制的優點有哪些？

1. 消除重複課徵，稅上加稅：

一般轉手稅係就每一產銷階段的營業總額課稅，每交易一次，就增課一次租稅，形成重複課稅、稅上加稅之弊端。而加值稅係之進項稅額可以扣抵，就其各階段加值金額課徵，可避免營業稅多階段銷售稅課徵之重複課徵，稅上加稅現象。

2. 資本財實質免稅，可促進投資、鼓勵儲蓄，有利資本形成

由於加值型營業稅准許購入的資本財扣抵銷貨額，亦即對生產性的投資免稅，具有加速資本形成，促進經濟發展的功能，且加值稅的稅負是由消費者負擔，可抑制消費支出，增加儲蓄。

3. 符合租稅中性原則

(1) 加值稅採用單一稅率課徵，不致於干擾貨物生產及銷售過程，不影響資源分配。

(2) 就加值部分課稅，稅上加稅現象完全消失，無論垂直整合（一貫作業）或專業分工生產，只要價值的增加相同，其稅負都相同，各廠商可以依生產效率決定其應採一貫作業或專業分工生產，不致因租稅制度影響經營型態。

4. 外銷適用零稅率，可退盡前手稅負，有利於外銷競爭

(1) 現行貨物稅對外銷貨品雖可退稅，然每一階段無法明確計算退稅額，難以估計正確。至於加值稅對外銷貨物採零稅率，可退回前手已繳之銷售稅，使出口商成本降低，可提高外銷產品的國際市場競爭能力。

(2) 根據世界貿易組織（WTO）規定，外銷產品的加值稅可予以扣抵，因此外銷產品成本減少而降低售價，有助於外銷產品提升國際競爭能力。

5. 自動勾稽防止逃漏

(1) 加值稅實施以後，廠商必須保有上一階段合法憑證，以購貨發票為憑據，才能自銷項中扣抵，無形中可防止逃漏，產生自動稽徵作用。企業為減輕本身稅負，避免造成追補作用（Catching-up Effect）在購貨時勢必向前手（賣方）索取憑證，如此連鎖勾稽，可以減低逃漏稅情形。

(2) 若營業稅之逃漏減少，則營利事業所得稅及個人綜合所得稅之逃漏亦將減少，政府之稅收將隨之增加。

6. 擴大稅基，增加稅收

相對於其他銷售稅（如：貨物稅），其課徵並非普及全部貨物，稅基範圍不廣泛，為配合日益增加的公共支出需要，務必將稅基擴展到全部貨品，而加值稅課稅範圍，正符合稅收彈性之需要。

(二) 加值稅相對於其他銷售稅制有那些缺點

1. 具有累退性

加值稅最終負擔是消費者，且按單一稅率課徵，又對民生必需品課稅，低所得者所負擔的稅負比例較高所得者重，含有累退逆進性，違反租稅負擔的公平原則。

2. 不能完全避免重複課稅

(1) 加值稅在課徵過程中，如有免稅產品，應予退稅，計算繁複，無法避免重複課稅的現象。

(2) 加值稅處理不當，易引起買賣雙方串通勾結逃漏，壓低售價或漏開發票，使逃漏情況更為嚴重。

3. 易引起通貨膨脹

加值稅之實施，對物價之影響雖不若想像得大，但根據已實施加值稅的國家之經驗，廠商的稅負由內含改為外加，而抬高產品價格，確係對物價有衝擊作用，如因應不當，會出現大幅度之物價上漲，引發通貨膨脹。

4. 降低工資，不利勞動者

淨所得型、消費型加值稅，政府允許企業提列折舊，鼓勵企業購置資本財，從事資本密集的產業生產，因此，將減少勞動的需求，使勞動者就業機會減少、工資降低，不利勞動者。

5. 導致利率的提高

消費型加值稅，對資本財給予免稅，會使資本財需要增加，在資金供給不變的情況下，將使利率因而提高。

6. 增加稽徵成本

就加值課稅，稽徵及計算均較毛額型營業稅複雜，且加值稅擴大到零售商階段，稽徵手續繁瑣。

7. 導致投資過剩、消費不足現象

淨所得型加值稅，可一次提列折舊鼓舞企業過多投資，可能產生消費不足現象。

二、在生命週期 (life-cycle) 分析架構下，如果張三和李四兩個人都只能存活兩期，同時兩人的第一期勞動所得皆為 3,000 元，又兩人第二期都沒有勞動所得。在市場利率為 20%，並且兩人皆不留遺產的情況下，若張三在第一期選擇儲蓄 1,500 元，而李四則是在選擇在第一期儲蓄 750 元。請在上述情況下，回答以下問題：

(一) 若政府課徵稅率為 50% 的所得稅 (包括勞動與利息所得)，則張三與李四兩人的第一期稅額、第二期稅額以及兩期稅額現值加總額各會是多少？(5 分)

(二) 若政府課徵的是稅率為 50% 的消費稅，則張三與李四兩人的第一期稅額、第二期稅額以及兩期稅額現值加總額各會是多少？(5 分)

(三) 若政府在第一期課徵 50% 的所得稅後，在兩人已決定第一期儲蓄金額的情況下，於第二期改課徵稅率為 50% 的消費稅，則張三與李四兩人的第一期稅額、第二期稅額以及兩期稅額現值加總額各會是多少？(5 分)

(四) 請以上述分析結果為例，比較所得稅與消費稅的公平性。(5 分)

(五) 請以上述分析結果為例，分析課稅方式調整所可能引發的過渡性問題 (transitional problem)。(5 分)

試題評析	本題內容以跨期消費為主軸，涉及之利息所得及消費稅之計算議題，雖然過去租稅各論申論題較少考到計算題，考生們只要依照題目的指示依序計算，考量利率之孳息及折現，即可迎刃而解。
考點命中	1. 《高點·高上財政學總複習講義》第一回，施敏編撰，頁76。 2. 《租稅各論》，高點文化出版，施敏編著，頁1-23、1-25。

答：

(一) 張三及李四所得稅之稅額，計算如下：

	張三	李四
第一期稅額	$3,000 \times 50\% = 1,500$ (勞動所得稅)	$3,000 \times 50\% = 1,500$ (勞動所得稅)
第二期稅額	$1,500 \times 20\% = 300$ (利息所得) $300 \times 50\% = 150$ (利息所得稅)	$750 \times 20\% = 150$ (利息所得) $150 \times 50\% = 75$ (利息所得稅)
兩期稅額現值	$1,500 + 150 / (1 + 20\%) = 1,625$	$1,500 + 75 / (1 + 20\%) = 1,562.5$

(二) 張三及李四消費稅之稅額，計算如下：

	張三	李四
第一期稅額	$3,000 - 1,500$ (儲蓄) = 1,500 (消費金額) $1,500 \times 50\% = 750$ (消費稅)	$3,000 - 750$ (儲蓄) = 2,250 (消費金額) $2,250 \times 50\% = 1,125$ (消費稅)
第二期稅額	$1,500 \times 20\% = 300$ (利息所得) $1,500 + 300 = 1,800$ (可消費金額)	$750 \times 20\% = 150$ (利息所得) $750 + 150 = 900$ (可消費金額)

	$1,800*50\%=900$ (消費稅)	$900*50\%=450$ (消費稅)
兩期稅額現值	$750+900/(1+20\%)=1,500$	$1,125+450/(1+20\%)=1,500$

(三)張三及李四之稅額，計算如下：

	張三	李四
第一期稅額	$3,000*50\%=1,500$ (勞動所得稅)	$3,000*50\%=1,500$ (勞動所得稅)
第二期稅額	$1,500*20\%=300$ (利息所得) $1,500+300=1,800$ (可消費金額) $1,800*50\%=900$ (消費稅)	$750*20\%=150$ (利息所得) $750+150=900$ (可消費金額) $900*50\%=450$ (消費稅)
兩期稅額現值	$1500+900/(1+20\%)=2,250$	$1,500+450/(1+20\%)=1,875$

(四)由上述計算可知：

- 1.張三、李四兩人在勞動所得相同的情況下，張三儲蓄金額較高，導致其利息所得較高，因而負擔較重之租稅。故而，終身所得愈高者，其終身所得稅現值合計數之負擔愈重。
- 2.張三、李四兩人終身勞動所得相同者，其終身消費稅現值合計數之負擔相同，不因其儲蓄或消費習慣不同而有所差異。
- 3.終身所得較高者，負擔較重之所得稅負，所得稅符合租稅量能原則之公平性，而消費稅則符合租稅中立性。

(五)由上述計算可知，課稅方式調整，納稅義務人短時間內無法調整其儲蓄或消費金額，以張三為例，其第一期儲蓄金額較高，第二期自然會產生較多利息所得，第二期因而消費較多金額，隨著稅制改變，張三因而被課徵較高額之消費稅，導致其租稅現值總額較高。上述例子正應驗了「舊稅即良稅」的觀念，課稅方式調整或稅制改變會產生過渡性問題，而造成租稅負擔之不公平現象。

乙、測驗題部分：(50分)

- (B) 1 有關租稅的超額負擔之敘述，下列何者正確？
 (A)受補償需求彈性愈大，超額負擔愈小 (B)受補償供給彈性愈大，超額負擔愈大
 (C)銷售金額愈低，超額負擔愈大 (D)稅率愈高，超額負擔愈小
- (A) 2 已知一完全競爭市場，供給曲線水平，受補償需求曲線為一直線，稅前每單位財貨的價格為 \$10。若政府對該財貨課徵 \$1 的從量稅，其受補償需求量由 500 下降為 400。課稅的超額負擔為何？
 (A)\$50 (B)\$100 (C)\$200 (D)\$250
- (C) 3 關於累進稅之敘述，下列何者正確？
 (A)租稅的所得彈性大於零 (B)稅負隨著所得的減少而增加
 (C)平均稅率隨著所得的增加而上升 (D)平均稅率大於邊際稅率
- (D) 4 高所得者納稅能力較佳，所以應該繳納較多的稅額，係基於下列何種課徵原則？
 (A)效率原則 (B)受益原則 (C)水平公平 (D)垂直公平
- (C) 5 哈柏格 (Harberger) 之租稅歸宿的分析係採下列那種分析方式？
 (A)絕對租稅歸宿 (B)相對租稅歸宿 (C)差異租稅歸宿 (D)平衡預算歸宿
- (C) 6 在兩部門兩生產要素的 Harberger 一般均衡租稅歸宿模型中，若政府對所有所得來源課徵相同稅率的租稅，則：
 (A)資本所有者負擔所有的租稅 (B)勞工負擔所有的租稅
 (C)每人的租稅負擔和原所得成比例 (D)每人的租稅負擔和原有的資本利得成比例
- (A) 7 若政府對獨占市場的產出課稅，則：
 (A)獨占者可能自行負擔一部分租稅，且稅後利潤減少
 (B)因為獨占者有訂價能力，獨占者必定會把所有租稅轉嫁給消費者負擔，但稅後利潤減少
 (C)雖然獨占者有訂價能力，獨占者仍然可能負擔一部分租稅，但稅後利潤必定增加
 (D)因為獨占者有訂價能力，獨占者必定會把所有租稅轉嫁給消費者負擔，且稅後利潤不變
- (B) 8 下列有關個人極大化效用、所得與休閒選擇模型的討論，何者錯誤？
 (A)所得稅課徵之所得效果將對工作誘因帶來正面影響，增加工作、減少休閒
 (B)在勞動供給曲線為正斜率的情形下，不會造成稅率下跌、稅收卻增加的情形
 (C)所得稅課徵之替代效果將對工作誘因帶來負面影響，減少工作、增加休閒

- (D)所得稅之課徵可能使極大化效用之個人增加工作、減少休閒
- (C) 9 有關個人資本利得 (capital gains) 課稅之相關敘述何者錯誤？
 (A)根據海格·西蒙斯所得之定義 (Haig-Simons definition of income)，資本利得不論實現與否皆應課稅
 (B)於計算所得時，資本減損 (capital losses) 應自資本利得中減除
 (C)未實現之資本利得不課稅可減輕對資本利得課稅所產生之閉鎖效果
 (D)未實現之資本利得不課稅的做法相當於政府就未實現資本利得之稅額提供無息貸款
- (D) 10 政府對公司部門使用的資本課稅，引起資本的移動，造成要素價格的變化，而有了轉嫁的行為，這種轉嫁的現象，哈柏格 (A. C. Harberger, 1962) 認為是由下列那兩個效果引起？
 (A)產出效果與價格效果 (B)所得效果與替代效果
 (C)產出效果與所得效果 (D)要素替代效果與產出效果
- (A) 11 下列那一個模型並非探討公司部門的稅負對公司實質投資 (physical investment) 的影響？
 (A)資本資產訂價模型 (Capital Asset Pricing Model) (B)加速原理模型 (Accelerator Model)
 (C) Jorgenson 的新古典模型 (Neoclassical Model) (D)現金流量模型 (Cash Flow Model)
- (C) 12 有關租稅歸宿一般均衡分析之敘述，下列何者正確？
 (A)較部分均衡分析簡單
 (B)僅分析單一市場
 (C)適合用於租稅影響範圍大，且對其他市場的間接影響效果大
 (D)適合用於租稅影響範圍大，但對其他市場的間接影響效果小
- (A) 13 假設消費者的效用函數為 $U(X, Y) = X^{1/3}Y^{2/3}$ ，所得 $I = 90$ 元， X 、 Y 兩財貨的價格均為1元。若政府課徵稅率30%的所得稅，下列敘述何者正確？
 (A) X 、 Y 兩財貨消費均減少30% (B) X 財貨減少10%， Y 財貨減少20%
 (C) X 財貨減少20%， Y 財貨減少10% (D) X 、 Y 兩財貨消費均減少15%
- (C) 14 下列關於消費稅制度之敘述，何者正確？
 (A)庇古 (A. C. Pigou) 曾提出綜合消費稅制度 (B)綜合消費稅的稅基為貨物與勞務之總售價
 (C)特種消費稅僅針對少數貨物課徵 (D)一般消費稅主要課徵目的為寓禁於徵
- (A) 15 為達成寓禁於徵之目的，若提高對於菸酒等需求價格彈性低的「成癮性」商品課稅，在其他條件不變下，有關課稅效果之敘述，下列何者正確？
 (A)稅收增加 (B)稅收減少 (C)消費價格大幅下降 (D)消費數量大幅增加
- (B) 16 為符合租稅效率原則，關於消費稅課徵之敘述，下列何者錯誤？
 (A)應針對所有商品 (包括休閒) 採單一稅率課徵 (B)應對需求彈性較大的商品課徵較重的租稅
 (C)應對消耗能源較大的產品課徵較重的租稅 (D)應對劣價財 (demerit goods) 課徵較重的租稅
- (D) 17 假設某一國家只有 A 、 B 、 C 三種財貨，且基於政策考量不對 C 財貨課稅。在其他條件不變下， A 、 B 財貨應如何課稅，才能符合效率原則？
 (A)對 A 、 B 財貨課徵相同之稅率
 (B)對 A 、 B 財貨給予相同定額之免稅
 (C)按 A 、 B 財貨與 C 財貨之交叉價格彈性而定，彈性愈大者，稅率應較低
 (D)按 A 、 B 財貨本身之價格彈性而定，彈性愈大者，稅率應較低
- (C) 18 因為轉手稅的課徵而產生的金字塔效果 (pyramiding effect)，主要指下列何種現象？
 (A)對高單價商品多課稅而產生的稅負累積現象 (B)對高額消費者多課稅而產生的稅負累積現象
 (C)因為商品交易次數增多而產生的稅負累積現象 (D)因為商品持有年數增長而產生的稅負累積現象
- (C) 19 基於下列何種主要原因，不採單一稅率而採差別稅率的方式，以達消費稅的課稅效率？
 (A)無法只針對高價品課稅 (B)無法對民眾在國外的消費行為課稅
 (C)無法對所有商品勞務的消費行為課稅 (D)無法對非居住者在國內的消費行為課稅
- (D) 20 假設對某一財貨課徵特種銷售稅後，消費者的需求數量不受影響。下列敘述何者正確？
 (A)符合中立性的效率原則 (B)造成閉鎖效果
 (C)消費者的總效用水準不受影響 (D)無謂損失仍有可能發生
- (A) 21 對於沒有儲蓄的人而言，卡多爾 (N. Kaldor) 提出之綜合消費稅之稅基與下列何者相同？
 (A)所得稅 (B)加值稅 (C)轉手稅 (D)財富稅

- (D) 22 在開放經濟體系中，如果大國（國際市場中的價格主導者）對進口貨物課徵關稅，下列敘述何者正確？
(A)不利國內相關產業發展 (B)國內消費者福利增加，生產者福利減少
(C)社會整體福利水準上升 (D)國內供給量增加
- (C) 23 財產稅為地方政府的重要稅源，其主要原因為何？
(A)稅收富有彈性 (B)符合量能原則 (C)符合受益原則 (D)稅源具流動性
- (C) 24 財產稅歸宿分析的新觀點，將對建築物課徵財產稅視為：
(A)定額稅 (B)貨物稅 (C)資本稅 (D)規費
- (A) 25 財產稅歸宿分析的利益觀點，將財產稅視為：
(A)使用者付費 (B)貨物稅 (C)資本稅 (D)定額稅

高
點
·
高
上

【版權所有，重製必究！】