

《租稅各論》

試題評析

第一題：此題延續今年高考，繼續以「貨物稅」出題，貨物稅本來在租稅各論中就屬於較冷門的領域，只能說出提者對相關議題情有獨鍾，反之也提醒各位考生，對於各項議題應都保有一定的熟悉程度，不要過於偏廢，或於課堂上注意老師的重點提醒。

第二題：此題的概念分別於租稅各論「99年地方特考選擇第5題」與「100年身心障礙特考選擇第6題」分別有類似的觀念，只是本次考試以申論方式出題，但題目敘述有誤，應該是「使國『家』所得極大」而非「使國『內』所得極大」，其邏輯為政府使國家所得極大下，其目標為使企業國內的收入極大。此題於張政老師租稅各論題庫班皆有加強說明。

一、我國貨物稅之稅率設計，有採從量課徵或從價課徵兩種不同方式，請從課稅原則之效率和公平兩方面，分別說明水泥採從量課徵及小客車採從價課徵的理由。

答：

- (一)貨物稅定義：是對特定貨物課徵的單階段銷售稅，由於貨物稅是針對少數生產集中、產量大的產品課稅，又稱特種消費稅，有別於一般銷售性質的營業稅。
- (二)貨物稅課徵的方式：
- 1.從量課徵：水泥、油氣類。
 - 2.從價課徵：橡膠輪胎、飲料品、平板玻璃、電器類、車輛類。
- (三)從課徵原則之效率與公平觀點分析，水泥採從量而小客車採從價課徵之理由：
- 1.水泥：屬於樣式、品質一致，特別是選擇產量多且固定的財貨。
 - (1)效率觀點：基於「稽徵效率原則」，水泥相較於其他財貨較無價格上的顯著差異，故，為了達到便利稽徵、節約稽徵費用的目的，故採取從量課徵較符合效率。
 - (2)公平觀點：水泥屬於生產原料，課徵貨物稅的主要目的為獲取財政收入，故無執行公平原則的目標，亦無依據商品價格高低採從價課徵以達量能課稅的意義。
 - 2.小客車：屬於產量多且固定的財貨，但其樣式、品質並不相同
 - (1)效率觀點：基於「Ramsey最適商品稅中的反彈性原則」，未達到超額負擔極小，其稅率訂定應與商品需求彈性成反比；此外，基於「Corlett-Hague 法則」，針對休閒相關的商品課徵高稅率，例如豪華休旅車的稅率較高，而載客營業用的小客車稅率較低等。若小客車課徵貨物稅時，採從量課徵無法達成上述目的，故應採從價課徵方式。
 - (2)公平觀點：基於「量能原則」，針對奢侈品課徵較高的稅率，而民生品則課徵較低的稅率，若小客車課徵貨物稅時，採從量課徵，因單位稅額固定，反而使高價的小客車其有效稅率較低，其則無法達到量能公平的目的，倘若依據不同種類的車輛「分別訂定」不同單位稅額的從量稅，則在商品種類眾多下，其需訂定的稅額亦多，反而使稽徵成本提高，反之，故應採從價課徵方式。
- (四)結論：由上述分析可知，水泥採取從量課徵叫符合稽徵效率觀點；反之，小客車，採取從價課徵，才能滿足課稅效率原則與量能公平原則。

【參考書目】

張政租稅各論講義第二回第四篇第三章第88-91頁內容及上課筆記與講解。

【版權所有，重製必究！】

二、請問對跨國企業課徵公司所得稅，若該跨國企業欲達成追求其全球所得極大化或國內所得極大化之目標，請從學理角度分別分析其經營報酬的條件為何？(25分)

答：

- (一)跨國企業課徵所得稅時，政府課徵的方式可有「使企業全球所得極大」與「使國家所得極大兩種方式」，

前是有利於企業的觀點，而後者則是有利於國內政府，其分析如下。

(二)「企業全球所得極大」下租稅課徵條件

1.企業目標：為極大全球收入，應使最後一元在各國的(稅前)邊際報酬率相等，否則可以藉由報酬的移轉使報酬再提高，故均衡時，其條件為：

$$R_D = R_F, \text{ 其中, } R_D \text{ 為國內(稅前)邊際報酬率、} R_F \text{ 為國外(稅前)邊際報酬率}$$

2.政府課稅目標：若採企業全球所得極大觀點，表示政府以對企業最有利的方式課稅，應該企業最後一元在各國的「稅後」邊際報酬率相等，其條件為：

$$(1-t_D)R_D = (1-t_F)R_F, \text{ 其中, } t_D \text{ 為國內公司所得率、} R_F \text{ 為國外公司所得率}$$

3.租稅設計：由上式可知若國內、國外的稅率一致則可使企業的資金達到效率配置，背後隱含政府應設計給予企業在「國外的租稅完全抵減(Foreign-Tax Full Credit)」，即企業可自由的全球做資金配置，但母國政府的租稅不會影響其決策。

(三)「政府國家所得極大」下租稅課徵條件：即政府希望企業留在國內的所得極大，則政府稅收才能最大

1.企業目標：所謂的企業國內所得為「稅前的國內收入加上國外『稅後』的國外收入」，故企業於國外所繳的租稅應視為取得報酬的成本，故國外最後一元稅後的邊際報酬率應等於國內最後一元的稅前報酬率，否則若國內稅前報酬率較高時，企業會將資金流於國內賺取報酬而不配置於國外，其條件為：

$$R_D = (1-t_F)R_F$$

2.政府課稅目標：若採企業國內所得極大觀點，表示政府以「極大稅收」的方式課稅，故企業所得應都併入國內所得後再一併課稅，故其條件為：

$$(1-t_D)R_D = (1-t_D)(1-t_F)R_F$$

3.租稅設計：由上述分析可知母國政府只將企業在國外的稅賦以成本方式看待，故國外租稅上則以取得國外收入的「費用」完全予以扣除(Foreign-Tax Full Deduction)。

(四)結論：跨國企業的所得稅設計可分為以下兩類：

- 1.企業全球所得極大：此為有利於企業的觀點，應採「國外租稅完全抵減」。
- 2.企業國內所得極大：此為有利於(母國)政府的觀點，應採「國外租稅以費用完全扣除」。

【參考書目】

張政租各論題庫班稅講義第一回第33頁、第37頁內容及上課筆記與講解。

【版權所有，重製必究！】