

租稅各論講義

第一回

30335C-1



社團
法人
考
試
法

考
友
社

出版
發行

租稅名論講義 第一回

目錄

第一講 租稅總論.....	1
命題重點.....	1
重點整理.....	3
一、租稅之意義及性質.....	3
二、政府課稅權之依據.....	3
三、租稅法律主義.....	4
四、租稅原則.....	4
五、稅制.....	6
六、租稅分類.....	7
七、租稅的轉嫁與歸宿.....	10
八、效率原則.....	12
九、公平原則.....	15
十、租稅的歸宿分析.....	19
十一、稅基之腐蝕.....	24
十二、逃稅、避稅、節稅與稅務行政.....	25
十三、租稅的效果.....	26
精選試題.....	29

第一講 租稅總論

命題重點

一、租稅之意義及性質

(一)租稅之意義

(二)租稅之性質

二、政府課稅權之依據

(一)義務說

(二)利益說

(三)折衷說

三、租稅法律主義

(一)意義

(二)依據

四、租稅原則

(一)亞當斯密

(二)華格納

(三)一般學者

(四)現代學者

五、稅制

(一)單一稅制度

(二)複數稅制度

(三)優良租稅結構(或租稅制度)應具備之條件

(四)重複課稅

六、租稅分類

(一)以課稅客體是否通過國境來劃分

(二)以租稅收入用途來劃分

(三)以租稅客體之種類為標準

(四)以租稅能否轉嫁為標準

(五)以租稅徵收之對象為標準

(六)以徵收手續為標準

(七)以課徵標準而劃分

(八)以適用稅率而劃分

(九)以稅收歸屬而劃分

七、租稅的轉嫁與歸宿

(一)意義

(二)租稅轉嫁的方式及影響的因素

八、效率原則

(一)單一財貨效率損失

(二)二個以上的財貨之間效率原則

(三)租稅中立性與最適租稅理論

(四)超額負擔與課稅效率

(五)柯列特－哈格法則

(六)亞肯遜－史提格列茲法則

九、公平原則

(一)邊沁功利主義

(二)羅斯極大化低所得者準則

(三)平等主義者

(四)商品平等主義

(五)現代社會主義者

(六)公平原則的歸納結果

十、租稅的歸宿分析

(一)法定歸宿與經濟歸宿

(二)租稅歸宿分析的理論

(三)部份均衡分析

(四)一般均衡分析

十一、稅基之腐蝕

(一)稅基腐蝕原因

(二)防杜之道

十二、逃稅、避稅、節稅與稅務行政

十三、租稅的效果

(一)租稅的勞動效果

(二)租稅對消費與投資的影響

(三)稅式讓與與稅式支出



一、租稅之意義及性質

(一)租稅之意義：租稅係指國家為應政務支出之需要或為達成其他行政目的，強制將人民手中之部分財富移轉為政府所有而言。

(二)租稅之性質：

租稅之主要特性如下：

1. 租稅之強制性：課徵租稅為國家得以繼續存在之要件，其重要性一如人民有為國家服兵役之義務一般。徵稅使人民犧牲手中之財富；服兵役則可能犧牲生命。非有強制性均不足以順利達成，故強制性為租稅之首要特性。
2. 租稅之無償性：租稅之無償性與其強制性，係一事之兩面，因其具有強制性，故不必有一定之對價，雖然人民納稅後，可由政府之支出而獲得利益，但此種利益未必與其所納之稅有個別之對價關係。
3. 租稅之財政性：獲取財政收入以應政務支出之需要，為國家課徵租稅之首要目的，故就租稅之目的言，租稅具有強烈之財政性。租稅之性質學者看法雖有不同，但對於租稅之財政性一節，則幾乎全無異議。
4. 租稅之政策性：租稅課徵之主要目的雖在獲取財政收入，但此並非租稅之唯一目的，現代之租稅在平均社會財富，促進資本形成，控制通貨膨脹，保護國內產業及消弭奢侈浪費等方面均扮演著重要角色，實已成為政府達成各種政策之重要工具之一。

二、政府課稅權之依據

政府得依據法律，向人民徵收租稅。何以政府有課稅權，其課稅權之依據何在，主要約有如下數說：

(一)義務說（又稱犧牲說或絕對犧牲說）：

1. 在中世紀末期，近代初期之際，基於「一切都屬於國家」的觀念與事實，將租稅認為是「國民對國家之一般的絕對的犧牲負擔。」
2. 絕對犧牲說認為人民納稅是一種絕對的義務，也是人民對君主忠誠與犧牲的具體表現。此說對內曾經成為民主財政的障礙，對外也曾經用為侵略財政的掩飾。

(二)利益說（又稱交換說）：

1. 十八世紀，社會契約說風行一時，關於租稅的根據，認為「是人民對政治結合的國家給予人民利益，所支付的價格或報償」。在國家與國民之間，比照經濟上的交換關係，將租稅解釋為國民領受國家利益所

支付的報償或價格。視國家課稅與國民納稅之間完全是互相交換的。所受利益大，納稅則多，所受利益小，納稅則少。

2. 利益說將租稅解釋為國民領受國家利益所支付的報償或價格，忽略國家本身存續的必要性。此說僅把納稅當作利益的代價，並未考慮納稅也是一種道德的責任。

(三) 折衷說：此說之根據有二，一是國家為其本身的目的有存續的必要性；二是國民為本身生活的安寧與福利有對國家的依存性。亦即國家的目的與個人的利益互有關聯性與調和性，且國家的公共活動，莫不與國民休戚相關，每個國民對於國家活動皆獲有個別利益，不論大小，都應該按照個人的財力，作適當的貢獻，因此納稅乃是國民應盡的義務，此種義務一方面是利益的代價，另一方面也是道德的責任。亦即利益說與義務說的調和。

評論：以上三學說，以折衷學說最為適當。因為課稅的根據，如果僅採取義務說或利益說，當然是不夠的，基於租稅種類與課稅範圍的不同，應該同時兼採利益說與義務說，才能獲得充分的認識。這正如折衷說所謂的「納稅這件事，一方面是利益代價；另一方面是道德的責任，任何一種義務都不能置利益的要素於不顧。」

三、租稅法律主義

(一) 意義：指納稅義務人有依法律納稅之義務，但卻無需繳納稅法未規定之稅。

(二) 依據：政府向人民課徵租稅之主要法律為：

1. 憲法第十九條規定：「人民有依法律納稅之義務。」同法第一七〇條規定：「本憲法所稱之法律，謂經立法院通過，總統公布之法律。」同法第一七一條第一項規定：「法律與憲法牴觸者無效」。
2. 中央法規標準法第五條第一款及第二款規定，憲法或法律有明文規定，應以法律定之者及關於人民之權利、義務者，均應以法律定之，同法第六條規定：「應以法律規定之事項，不得以命令定之」。

四、租稅原則

(一) 亞當斯密 (Adam Smith)：

1. 公平原則：強調比例負擔的公平，認為人民納稅之高低，應以其享受國家利益之多寡為依據，享受愈多利益，理應負擔愈多租稅，此乃自然的公平或比例公平，不因租稅而調整所得分配狀況。
2. 確實原則：關於租稅的納稅主體、租目、稅率、納稅方法及納稅期間等，都需有明確的規定，以確定人民的納稅義務，保障民眾的權益，不能由稅捐機關任意變更。
3. 便利原則：租稅課徵的時間點，必須在稅收容易認定、人民方便繳納的時期，以免徒增政府與人民的困擾與紛爭。

級之區別，可對一切人平等課徵，破除免稅特權階級之弊病，任何物品在消費之過程中，只能課徵一次，不致有重複課稅之現象，納稅者無甚納稅之痛苦感。

2. 缺點：租稅負擔具有「逆進性」，不能實現量能課稅，易於轉嫁，影響經濟生產流通，降低國民生活水準，稅收缺乏彈性。

(三)以財產為課稅標的：

1. 優點：重課財產的租稅原則，高稅率課徵不勞而獲財產，符合社會正義，戰時或非常時期之臨時財源，適合地方稅及所得稅之補充稅。
2. 缺點：違反課稅不得侵蝕財產本身原則、對財產的調查與評價，手續煩雜、易起紛爭，動產更難免多所遺漏，財產非衡量納稅能力之最佳指標，稅收亦缺乏彈性。

三、累進稅率被採行的理由何在？又實際累進稅率時，須考慮何種事實？試分別說明之。

答：(一)累進稅率被採行的理由：

1. 實施社會正義：由於經濟高度發達，社會財富愈趨不均，造成社會問題，實施累進課稅，重課財產所得，大額所得，輕課勤勞所得、小額所得之結果，促進所得分配之公平，社會財富趨於平均，實現社會正義，有助於社會之安定。
2. 在有利資本形成方面，則係由於累進稅率若能對富者之奢侈消費課徵，並輕課投資，如此可抑制奢侈浪費，增加儲蓄，提高投資意願，從而促進資本形成。
3. 具有自動穩定功能，即稅收額可不須經提高稅率的方式，而可與經濟循環自動配合，並藉此種作用對景氣發生調節的作用。換言之，由於累進稅率結構，具有稅收彈性大於一的特性，則在經濟繁榮時期稅收增加的比率較國民所得增加比率為高，可自動遏阻膨脹的趨勢。反之，蕭條時由於稅收減少率較所得降低率為大，是以可遏阻惡性緊縮的趨勢。
4. 邊際效用遞減法則，就邊際犧牲均等之觀念而言，累進課稅有其學理根據。
5. 累進稅之課徵，可使政府獲得大量稅收，滿足國庫需要。

(二)實際採行時，須考慮之事實：針對著所得分配不均的真實社會，應採取何種型態的稅率結構，不僅涉及公平的理念，也須顧慮社會既有的所得分配狀況。因此如何達成垂直公平，與其說是科學的分析，不如說是藝術的運用，最適的稅率結構，與其依賴經濟的探討，不如歸諸政治的協商。

四、試闡述華格納的租稅原則。

答：華格納租稅原則—從國家主義出發：