

109 公務人員高等考試三級考試試題

類科：財稅行政

科目：租稅各論

甲、申論題部分：(50 分)

一、何謂線性累進所得稅 (linear progressive income tax)？課徵線性累進所得稅對勞動供給的影響為何？請繪圖說明之。(25 分)

【解題關鍵】

1. 《考題難易》：★
2. 《破題關鍵》：線性累進稅是一個傳統且重要考題，相信同學對於本題並不陌生，掌握稅後預算線，小心替代效果與所得效果等分析即可。
3. 《命中特區》：109 租稅各論 AK35 7-48 至 7-50

【擬答】

(一)定義：線性累進稅係指邊際稅率固定，且隨著所得增加，平均稅負增加，亦即邊際稅率大於平均稅率之稅制。

(二)課徵線性累進稅：

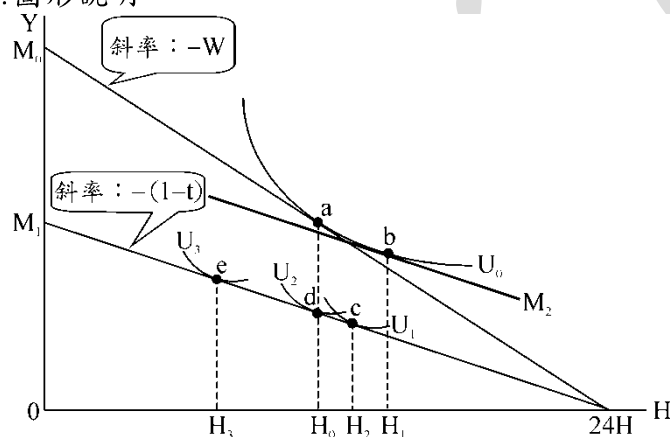
1. 模型：假設效用係由擁有休閒 (H) 與所得 (Y) 組合而成，且兩財貨均屬喜好物，假設其他數量不變下，增加財貨持有數，均會使效用水準上升，故：

$$\text{效用函數 } U = U(Y, H), \text{ 且 } \frac{dU}{dY} > 0, \frac{dU}{dH} > 0$$

另所得係由犧牲休閒，用工作所換取，所以預算限制式為：

$$Y = w(24 - H), w \text{ 為每小時工資率。}$$

2. 圖形說明：



(1)上圖，尚未課稅前，所得預算線為 M_0 與效用函數 U_0 相交於 a 點，決定休閒數量為 H_0 。

(2)如今政府課徵線性累進稅：

①意義：即當所得超過某一水準 (免稅額)，就超出之部分課徵比例稅。

②型式：

$$T = t(Y - E), \text{ 且 } Y > E$$

其中， Y ：所得； T ：線性所得稅之稅收； E ：免稅額； $Y - E$ ：所得超出免稅額之部分； t ：超出免稅額之所得所適用之稅率。

$$\text{平均稅率：} AT = \frac{T}{Y} = \frac{t(Y - E)}{Y} = t - \frac{tE}{Y}$$

$$\text{邊際稅率：} MT = \frac{dT}{dY} = t$$

$$MT - AT = t - (t - \frac{tE}{Y}) = \frac{tE}{Y} > 0 \quad \text{故為累進稅之一種}$$

③因此當所得超過 E 時，即 f 點，便課徵比例稅，則稅後之預算線由 M_0 ，變更為 \overline{gfh} 。

(3)當所得落在課稅區 E 以上時，因課徵線性累進稅，使得工作後之所得減少，預算線由 M_0 減少至 \overline{gfh} ，而替代效果即維持原效用水準不變（實質所得不變）下，所擁有財貨之變動量，因此我們將稅後之預算線 \overline{gf} 平行上移至與效用曲線 U_0 相切於 b 點，此時，政府因課徵線性累進稅，在原效用水準不變下，人民因為不工作所引來之機會成本降低，進而多休閒少工作，因此替代效果使得休閒數量由 H_0 增加至 H_1 ，勞動力降低。

(4)另因稅後，造成人民的實質所得下降，假設休閒為正常財下，當所得由 M_2 減少至 \overline{gfh} ，休閒亦跟著減少，增加工作量，故所得效果與替代效果相反，就總效果需看兩效果大小而定：

①替代效果 > 所得效果：

①替代效果：a→b， H_0 增加至 H_1 。

②所得效果：因實質所得減少，稅後之預算線 M_1 與效用曲線 U_1 相交於 c 點，故由 b→c，休閒由 H_1 降低至 H_2 。

③總效果：替代效果大於所得效果。

④稅後 a→c，休閒由 H_0 增加至 H_2 ，勞動量減少。

②替代效果 = 所得效果：

①替代效果：a→b， H_0 增加至 H_1 。

②所得效果：因實質所得減少，稅後之預算線 M_1 與效用曲線 U_2 相交於 d 點，故由 b→d，休閒由 H_1 降低至 H_0 。

③總效果：替代效果等於所得效果。

④稅後 a→d，休閒仍維持在 H_0 ，勞動量亦不變。

③替代效果 < 所得效果：

①替代效果：a→b， H_0 增加至 H_1 。

②所得效果：因實質所得減少，稅後之預算線 M_1 與效用曲線 U_3 相交於 e 點，故由 b→e，休閒由 H_1 降低至 H_3 。

③總效果：替代效果小於所得效果。

④稅後 a→e，休閒反而由 H_0 減少至 H_3 ，勞動量反而增加。

3.當所得落在課稅區時，課徵線性累進稅，在休閒為正常財下，當替代效果大於所得效果，會打擊工作意願；反之，當替代效果小於所得效果時，反而會刺激工作意願。

(三)結論：

稅後對勞動供給之影響，應是稅前所得位置而定：

1.若稅前所得落在免稅區：稅後將不改變勞動供給意願。

2.若稅前所得落在課稅區：則勞動供給應是替代效果與所得效果之大小關係而定。

二、對含糖飲料課徵貨物稅的理論依據為何？並請就公平、效率與課稅技術觀點分析對含糖飲料課徵貨物稅的合宜性。(25分)

【解題關鍵】

1. 《考題難易》：★★★★
2. 《破題關鍵》：含糖飲料之貨物稅分析，曾在 105 年關務特考中出現，但對本題對於公平、效率及課稅技術觀點分別分析，必須同學要知道三個之解題關鍵是什麼才能有效的解決題目。
3. 《命中特區》：109 財政學主題式歷屆申論題題庫 AB41 3-117 至 3-119，109 租稅各論 2-10 至 2-12

【擬答】

(一)含糖飲料課徵貨物稅之依據：

1. 基於財政收入性原則：依照租稅理論，租稅課徵可分為所得稅、消費稅、財產稅及流通稅理論，為增加財政收入，政府可徵對所得、消費行為、財產使用增益及相關流通憑證給予課稅，而含糖飲料則是基於消費性質而給予課稅。
2. 基於矯正奢侈行為給予課稅：飲料並非生活之絕對用品，而飲料相對其他生活飲用水之價格較高，故對於該奢侈行為給予課徵，如我國貨物稅針對飲料課徵之立法理由。
3. 基於外部性行為給予課徵：含糖飲料將對導致身體負擔，因此消費過程中將出現外部成本，因此藉由課徵貨物稅將外部成本內部化，將有助於外部性行為減少。

(二)課徵含糖飲料對於公平之影響：

1. 如對含糖飲料課徵從價貨物稅，將依據消費者之願意支付價格進行課稅，因此屬受益原則稅之一種，所以貨物稅之課徵，對其稅率結構之影響可藉由所得彈性與需求彈性來進行判斷。

2. 公式：

- (1) 公共財之所得彈性：假設 G 為含糖飲料之財數量，Y 代表納稅義務人之所得，所以所得彈性為：

$$\varepsilon_Y = \frac{\frac{dG}{G}}{\frac{dY}{Y}}$$

- (2) 需求彈性：假設 G 為含糖飲料之財數量，P 為商品價格，則納稅義務人之需求彈性為：

$$\varepsilon_d = \frac{\frac{dG}{G}}{\frac{dP}{P}}$$

3. 稅率結構：在受益原則下，對其納稅義務人對稅率結構可藉由所得彈性除以需求彈性之比例來判斷：

$$\frac{\varepsilon_Y}{\varepsilon_d} = \frac{\frac{Y}{dG}}{\frac{G}{dP}} = \frac{P}{dY} \cdot \frac{dP}{Y}$$

- (1) 當 $\frac{\epsilon_Y}{\epsilon_d} > 1$ 時，代表所得變動 1%，租稅變動幅度大於 1%，為「累進稅」。
- (2) 當 $\frac{\epsilon_Y}{\epsilon_d} = 1$ 時，代表所得變動 1%，租稅變動幅度等於 1%，為「比例稅」。
- (3) 當 $\frac{\epsilon_Y}{\epsilon_d} < 1$ 時，代表所得變動 1%，租稅變動幅度小於 1%，為「累退稅」。

4. 結論：課徵貨物稅之後是否具公平之租稅，則應視所得彈性與需求彈性之大小關係而定。

(三) 對效率之影響：

1. 若含糖飲料之消費，將會造成外部成本，此時課徵貨物稅，將可使外部成本內部化，有助於效率之提升，但若仍應是需求彈性之大小關係而定，如需求彈性大者，效率提升幅度更大，反之，對其效率提升將會有所減少。
2. 若含糖飲料之消費，外部成本不明顯，此時課徵特種貨物稅，將會造成超額負擔發生，造成效率低落，但仍應是需求彈性大小關係而定，若需求彈性越大者，則超額負擔越大，反之需求彈性越小者，則超額負擔越小。
3. 結論：課徵貨物稅，對其效率之影響，應視外部成本大小關係及需求彈性大小關係而定。

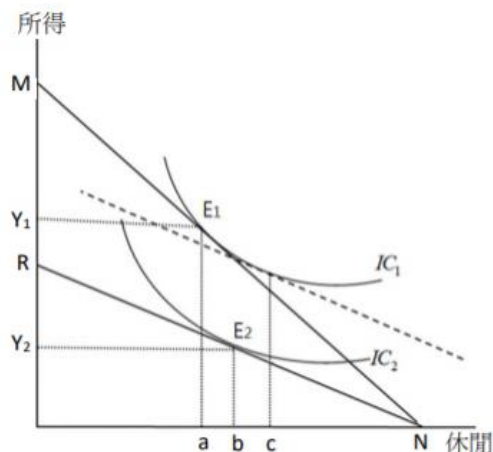
(四) 課徵技術觀點：

1. 依課徵對象區分：若針對消費者課稅，因人數過多，將會造成過高之稽徵成本，若對生產者課稅，將相對於消費者課稅，可降低納稅義務人之人數，可降低稽徵成本。
2. 增加逃稅誘因：因課徵貨物稅，將獲提高市場價格，因此在每次交易時，買賣雙方會以逃漏稅方式降低交易價格，使得稽徵成本上升。
3. 採特種貨物稅之課徵，相對於單一貨物稅稽徵成本較高：若採用單一貨物稅制度，將不需界定課稅客體，含糖比例等，相對於僅對含糖飲料課徵，使得稽徵技術針對特定產品先進行識別後再給予課稅，增加徵納雙方的稽徵成本。
4. 稅制的選擇：採用多階段銷售之稽徵成本將大於單階段銷售課徵。因多階段銷售課徵，在每次銷售每次課徵，會增加課徵次數，因此相對之稽徵成本會比僅在特定階段銷售課徵來的大。
5. 有無存在自動勾稽之效果：若採用多階段銷售課稅，將可採用進銷申報資料互相勾稽，有助於稽徵查核，降低逃稅之誘因，但若僅採單階段銷售課徵，將不存在自動勾稽，增加稽徵成本。

乙、測驗題部分：(50 分)

- (D) 1. T/GDP (T 為租稅收入，GDP 為國內生產毛額) 的意義為何？
- (A) 國民的納稅能力 (B) 政府支出租稅融通的程度
(C) 政府稅收的所得彈性 (D) 租稅負擔率
- (C) 2. 下列何者不應列入 Haig-Simons 所定義的個人所得項目？
- (A) 公司提供員工免費午餐 (B) 公司幫員工提撥的退休金
(C) 公司支付員工出差的旅宿費 (D) 公司招待員工國外旅遊的費用
- (A) 3. 假設經濟體是開放的，且資金可以在各國之間完全自由流通，若某一小國之政府課徵資本稅，此資本稅的租稅歸宿為何？
- (A) 由資金需求者負擔全部的租稅
(B) 由資金供給者負擔全部的租稅
(C) 資金需求者和資金供給者各自負擔一半的租稅
(D) 由政府決定資金需求者和資金供給者各自應負擔的租稅

- (D) 4. 在哈柏格 (A.C.Harberger) 模型中， x 為勞動密集產業。若只對 x 產業所使用的資本課稅，下列敘述何者錯誤？
- (A) 產出效果使資本的相對報酬上升 (B) 要素替代效果使資本的相對報酬下降
(C) 課稅使 x 財貨的相對價格上升 (D) 勞動一定不會負擔租稅
- (C) 5. 甲有固的所得，他消費 X 和 Y 兩商品，這兩商品對甲而言為完全互補， X 和 Y 皆在完全競爭市場生產且邊際成本固定不變。若政府對甲消費的 X 商品課徵從價稅，對 Y 商品不課稅，下列敘述何者錯誤？
- (A) 甲對 X 商品的受補償需求曲線為垂直線
(B) 課稅不會產生超額負擔
(C) 課稅只產生替代效果
(D) 甲對 X 商品的受補償需求量課稅前後相同
- (A) 6. 一消費者活兩期，每期有固定的外生所得，此外若消費者在第一期儲蓄，則第二期可領回所儲蓄金額並有利息所得，反之若在第一期借錢，則第二期要償還所借金額並支付息費用。若利息所得要課稅，但利息費用可以列作扣除額，下列敘述何者正確？
- (A) 若消費者在第一期儲蓄，課稅產生的所得效果使他儲蓄更多
(B) 若消費者在第一期儲蓄，且稅後儲蓄不變，則課稅無超額負擔
(C) 若消費者在第一期借錢，且稅後借入相同金額，則課稅無超額負擔
(D) 若消費者在第一期借錢，課稅產生的替代效果使他借入金額減少
- (A) 7. 在一完全競爭市場中，產品的需求函數為 $P = 100 - Q$ ，供給函數為 $P = 50$ ， P 是價格， Q 為數量。若政府對該市場的產品課徵 10 元的從量貨物稅，則廠商每單位產出須負擔多少元之稅負？
- (A) 0 (B) 2 (C) 5 (D) 10
- (D) 8. x 、 y 、 z 三個商品的市場皆為完全競爭，且供給曲線皆為水平線，課徵商品稅前 x 商品的受補償需求曲線為 12,000 單位， y 商品的受補償需求曲線為 9,000 單位， z 商品的受補償需求曲線為 5,500 單位；課徵商品稅後， x 商品的受補償需求曲線為 11,400 單位。根據雷姆西法則 (Ramsey Rule)，稅後 y 商品和 z 商品的受補償需求曲線應分別減少多少單位？
- (A) y 商品減少 600 單位， z 商品減少 600 單位
(B) y 商品減少 300 單位， z 商品減少 500 單位
(C) y 商品減少 500 單位， z 商品減少 300 單位
(D) y 商品減少 450 單位， z 商品減少 275 單位
- (A) 9. 下圖之縱軸是所得。橫軸是休閒，用以分析家計部份對於所得與休閒的效用極大選擇。圖中 MN 是政府未對所得課稅時的預算限制線， RN 則是政府對所得課稅後的預算線。課稅使得稅後工資下降，休閒時間增加之總效果中：



公職王歷屆試題 (109 高考三級)

- (A) 替代效果是 $a \rightarrow c$ ，所得效果是 $c \rightarrow b$ (B) 替代效果是 $a \rightarrow b$ ，所得效果是 $a \rightarrow c$
(C) 替代效果是 $c \rightarrow b$ ，所得效果是 $a \rightarrow c$ (D) 替代效果是 $b \rightarrow c$ ，所得效果是 $a \rightarrow b$
- (A) 10. 在個人效用極大化、兩期（第一期與第二期）消費選擇的模型中，在利息收入課稅但利息費用不可列為扣除額的稅制下，下列敘述何者錯誤？
(A) 儲蓄者必定增加儲蓄
(B) 借款者的借款決策不會改變
(C) 儲蓄者儲蓄的增減視所得效果和替代效果的相對大小而定
(D) 對儲蓄者而言，替代效果將使其儲蓄減少
- (B) 11. 關於「政府對資本利得課稅」以及人民「風險承擔」的關係，下列敘述何者錯誤？
(A) 課稅後報酬率降低，降低人民承擔風險的意願
(B) 課稅後報酬率提高，也提高人民承擔風險的意願
(C) 損失可全額列為扣除額會提高人民承擔風險的意願
(D) 如果政府對資本利得課稅並且允許損失全額扣除，無法確定人民承擔風險意願會如何改變
- (B) 12. 甲的邊際稅率為 0.4，乙的邊際稅率為 0.05。假設慈善捐款可以全額列入扣除額 (deduction)，下列敘述何者正確？
(A) 甲慈善捐款 2 萬元後，其應納稅額可以減少 2 萬元
(B) 甲慈善捐款 2 萬元後，其應納稅額可以減少 8,000 元
(C) 如果甲、乙同樣有慈善捐款 2 萬元，乙比甲減少較多的應納稅額
(D) 如果甲、乙同樣有慈善捐款 2 萬元，甲、乙兩人應納稅額減少相同的金額
- (C) 13. 假設李先生適用的邊際稅率為 40%，課稅的有價證券報酬為 5%，免稅政府債券的利率為 3.5%，李先生追求稅後所得最大，則下列敘述何者正確？
(A) 李先生應該購買課稅的有價證券，因為其稅前報酬率較高
(B) 李先生應該購買免稅政府債券，因為他不會有租稅負擔
(C) 李先生應該購買免稅政府債券，但他仍然有租稅負擔
(D) 李先生應該購買課稅的有價證券，因為其稅後報酬率較高
- (A) 14. 個人出售 105 年後取得之房地產，在計算其課稅所得時，稅法允許將計算土地增值稅之土地增值總數額扣除，原因為何？
(A) 避免重複課稅
(B) 以稅額扣抵方式給予租稅優惠
(C) 防止產生稅負遽效果 (bunching effect)
(D) 降低納稅者之遵從成本 (compliance cost)
- (D) 15. 根據我國所得稅法的規定，對於受贈自其他個人而取得之財產免徵所得稅，其理由為何？
(A) 不屬於 Haig-Simons 定義之所得 (B) 稽徵成本太高
(C) 配合社會福利政策 (D) 避免重複課稅
- (B) 16. 依據所得稅法相關規定，納稅義務人與其配偶可以選擇各類所得是否分開計算稅額，該項規定主要考慮為何？
(A) 降低租稅嫁妝 (tax dowry) (B) 稅制的婚姻中立性 (marriage neutral)
(C) 增加政府稅收 (D) 提升所得稅的累進程度
- (C) 17. 在分析公司所得稅租稅歸宿時，將公司所得稅視為對資本的報酬課稅，而不是對公司的利潤課稅，其理由為何？
(A) 公司所得稅的稅基本不包括經濟利潤

公職王歷屆試題 (109 高考三級)

- (B)借款的利息費用被包括在公司所得稅的稅基內
(C)股東投資的機會成本被包括在公司所得稅的稅基內
(D)公司所得稅對保留盈餘不課稅
- (C) 18. 我國於 107 年將未分配盈餘加徵營利事業所得之法定稅率從 10%調降至 5%，該項稅率調降政策可達成下列何種目的？
(A)降低稅負之急遽效果
(B)降低公司之順從成本
(C)減輕公司以保留盈餘方式累積資金之稅負成本
(D)提供公司發放更多股利給股東之誘因
- (A) 19. 下列那些不須依所得基本稅額條例規定繳納所得稅？①在中華民國境內無固定營業場所之公司組織 ②獨資或合夥組織之營利事業 ③各級政府公有事業 ④教育、文化、公益、慈善機關或團體
(A)①②③④ (B)僅②③④ (C)僅③④ (D)僅①③
- (D) 20. 關於我國加值型營業稅之敘述，下列何者正確？
(A)為單一階段特種消費稅 (B)為單一階段一般消費稅
(C)為多階段特種消費稅 (D)為多階段一般消費稅
- (C) 21. 關於加值型營業稅之零稅率，係指下列何者？
(A)免課稅
(B)於進口貨物時使用
(C)銷項稅率為零，進項稅額可退回或扣抵
(D)不得申請退稅
- (B) 22. 對於我國現行特種貨物及勞務稅之敘述，下列何者正確？
(A)採從量課稅 (B)採比例稅率課稅
(C)採屬人兼屬地課稅原則 (D)對房屋、土地買賣所賺取之資本利得加以課稅
- (C) 23. 有關對不動產課徵財產稅之敘述，下列何者正確？
(A)臺灣目前對不動產課徵的土地稅、房屋稅、契稅，屬於國稅
(B)容易產生租稅輸出 (tax export) 的現象
(C)依傳統觀點之財產稅歸宿分析，在土地供給固定且土地為高所得者持有下，認為土地稅為累進稅
(D)依傳統觀點之財產稅歸宿分析，對土地課稅視為對資本課稅
- (B) 24. 有關財產稅歸宿分析的論述，下列何者正確？
(A)傳統觀點認為土地稅的累進性大於房屋稅的累退性
(B)在部分均衡分析下，傳統觀點認為租稅歸宿與供需彈性有關
(C)在新觀點下，當所有地區皆課徵相同比例之財產稅時，稅負將完全由住宅消費者負擔
(D)利益觀點將財產稅視為定額稅，因此對財產課稅不會有超額負擔
- (A) 25. 依遺產及贈與稅法規定，下列何者死亡時應就其境內境外全部遺產課徵遺產稅？
(A)經常居住在中華民國境內之中華民國國民
(B)經常居住在中華民國境外之中華民國國民
(C)經常居住在中華民國境內之非中華民國國民
(D)經常居住在中華民國境外之非中華民國國民