

消費稅

F 11
傳秋風 編著

彰 出 版 社

F810.42
871

港台書室

546279

消費稅

傅秋風 編著



國彰出版社



90055316

* * * * *
 * 版權所有 • 翻印必究 *
 * * * * *

消費稅

中華民國 74 年 9 月初 版	著 者	傅	秋	風
	發行人	林	平	南
	出版者	國	彰 出 版	社
		地	址：台中市逢甲路六〇號	
			局版台業字 0226 號	
	總經銷	大	學 圖 書 供 應 社	
		地	址：台中市逢甲路六〇號	
		電	話：(04) 2520273	
		郵政劃撥：	0023123—0 號	
	印刷者	新	東 榮 美 術 印 刷 廠	
		地	址：台中市西屯路1段363	
			巷25號	
基本定價：叁元柒角伍分整		電	話：(04) 2274492	

自序

租稅是政府財政之主要收入。租稅的課徵，不僅是應政府施政需要，且肩負經濟穩定與成長，達成社會正義及公平等多方面政策的任務。因而現代的國家，莫不以建立理想租稅制度，與完善的租稅法規，為努力目標。各國租稅制度，因客觀之政治、經濟及社會條件與環境不同，有以所得稅為中心；有以消費稅為中心的租稅制度，其優劣互見，各具特色，可謂各有千秋。

筆者有鑒於近代租稅理論，探討消費稅之重要性，實已不亞於所得稅，為期有一全盤而較深入之剖析，並希望能提供一本較完整之書籍，供莘莘學子研讀，乃就多年來教學所蒐集之資料及研究心得，彙編成書，雖曾力求完善，但限於才識，錯誤疏漏之處，仍祈學者先進不吝指正。

傅秋風

謹識於南投中興新村

消費稅

目 錄

自序

第一章 消費稅之基本概念·····	1
一、性質·····	1
二、種類·····	1
三、沿革·····	5
四、評價·····	5
第二章 消費稅之課徵理論與原則·····	9
一、課徵理論·····	9
二、課徵原則·····	11
第三章 消費稅之財政功能·····	15
一、資源配置效果·····	15
二、所得分配效果·····	19
三、經濟穩定效果·····	27
四、經濟成長效果·····	29
第四章 消費稅之轉嫁與歸宿·····	31

一、意義·····	31
二、性質·····	32
三、部分均衡分析·····	33
四、一般均衡分析·····	35
五、獨占競爭分析·····	38
六、從量稅與從價稅分析·····	39
七、數學分析·····	41
八、綜合分析·····	45
第五章 特種銷售稅·····	47
一、前言·····	47
二、菸酒稅·····	49
三、汽車燃料油稅及牌照稅·····	50
四、勞務或服務稅·····	55
五、評價·····	56
第六章 製造稅、批發稅、零售稅與交易稅·····	59
一、製造稅·····	59
二、批發稅·····	62
三、零售稅·····	64
四、交易稅·····	64
第七章 營業加值稅·····	69
一、前言·····	69

二、沿革	69
三、稅基計算方法	70
四、稅額計算方法	71
五、特性	72
六、缺失	73
七、擬議修正要點	73
八、結語	77
第八章 綜合消費稅	79
一、前言	79
二、特性	80
三、計算方法	82
四、實施問題	85
五、結語	86
第九章 奢侈消費稅	89
一、前言	89
二、意義	89
三、課稅效果	91
四、結語	95
第十章 專賣	97
一、意義及性質	97
二、定價原則	98

三、經營方式·····	99
四、專賣的利弊·····	100
五、我國專賣制度·····	100
第十一章 世界各國稅制概況·····	107
一、稅制之設計·····	107
二、世界各國之概況·····	107
三、主要國家制度·····	119
第十二章 我國消費稅概況·····	133
一、貨物稅·····	133
二、營業稅·····	140
三、印花稅·····	148
四、稅收比重與稅制缺失·····	152
第十三章 消費稅結構·····	155
一、生產財的處理·····	155
二、免稅項目·····	156
三、稅率結構·····	157
第十四章 消費稅稅務行政·····	161
一、登記及管理·····	161
二、有效徵收·····	164
三、資料電子作業處理·····	166

第十五章 消費稅發展動向.....	169
參考書目.....	175

第一章 消費稅之基本概念

一、性質

消費稅係以交易為基礎所課徵的稅捐。不是對人課稅，除綜合消費稅外，不考慮納稅人支用情形及能力。因之，消費稅之性質為：

(1)其課徵客體是商業上之交易行為，包括有價的貨物交付和勞務提供。而貨物包括有形及無形兩種，無形者，如氣體、能源、權利等，凡能作為交易標的者，皆屬之。另勞務提供，係指提供技術服務等，能直接或間接滿足消費者慾望之行為；但基於僱傭關係受雇人對雇用人所提供之勞務不在此限。

(2)消費稅有對產銷各階段課徵者，有僅對某一交易階段課徵者。

(3)消費稅有對部份或所有貨品交易行為課稅。

租稅於立法時，預定由納稅人負擔者，為直接稅。於立法時，預定不由納稅人負擔，而轉嫁他人負擔者，為間接稅。由於消費稅係對貨品或勞務的交易課稅，其稅負乃構成貨品或勞務之成本或費用，藉售價之調整而轉嫁於消費者，故其性質屬間接稅。

二、種類

消費稅以消費為基礎課稅，有二種基本上不同類型。有以直接方式課徵之綜合消費稅或支出稅及以間接方式課徵之銷售稅。一般探討

2 消費稅

以銷售稅為主。茲將其銷售稅種類分述如次：

(一)學者 Juan De Tarres 主張以是否對所有交易行為抑或少數之交易行為為課徵對象可分：

1.一般銷售稅 (General Sales Tax)：為對所有交易行為課徵之。如交易稅、加值稅。

2.特種銷售稅 (Selective Sales Tax)：對部分交易行為課徵之。如美國對煙、酒、汽油等課稅。

3.其它銷售稅 (Other Taxes on Consumption)：如牌照稅、印花稅等。

(二)學者 John F. Due 主張以課徵階段可分：

1.多階段之銷售稅 (Multiple- Stage Taxes)：即對貨物交易之每一階段課徵。也就是從原料之生產到最後消費者，每一交易階段都課稅。此係按銷售毛額課徵。因之，又稱一般累積性銷售稅 (General Cumulative Taxes)，如交易稅。

2.單階段之銷售稅 (Singles- Stage Taxes)：僅對某一階段之交易課稅。如加拿大的製造稅；澳大利亞的批發稅；美國之零售稅。

3.加值稅 (Value- Added Tax)，對每一階段之交易行為就所增加的價值課徵。加值稅普遍在歐洲共同市場國家實施。

(三)學者 Herber 主張以課徵階段、稅基及性質可分：

1.依不同課徵階段：對「天然資源採取」所課徵者，為分離稅 (Severance)；對製造階段課徵者，為製造稅 (Manufacturers Tax)；對批發階段課徵者，為批發稅 (Wholesale Sales Tax)；在零售階段所課徵者，為零售稅 (Retail Sales Tax)。

2. 依稅基大小：分狹基（Narrow Base Tax）和廣基（Board Base Tax）。銷售稅僅對少數貨品課徵者，稱狹基稅；如特種銷售稅。對較廣泛貨物課徵者，稱廣基銷售稅，如交易稅及加值稅。

3. 依價格或數量為基礎，分從價稅（Ad. Valorem）和從量稅（Specific）。以貨品之貨幣價值為基礎者，為從價稅，如零售稅；以貨物之數量為基礎者，為從量稅，如汽油燃料稅，以加侖為課稅單位。

（四）學者Musgrave 主張就基稅大小及課徵階段不同分，如下表所示：

表 1 — 1：銷售稅型態表

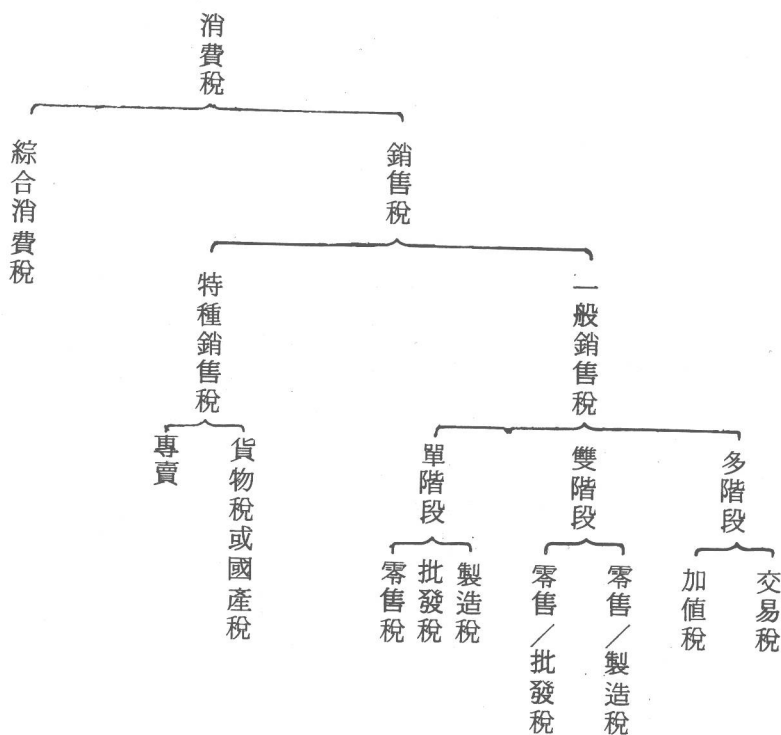
階 段	稅 基			
	消 費 財		消費財與 資 本 財 (Ⅲ)	所有交易 (Ⅳ)
	一 般 性 (Ⅰ)	選 擇 性 (Ⅱ)		
單階段				
零售	1	5	9	—
批發	2	6	10	—
製造	3	7	11	—
多階段				
加值額(Value-Added)	4	8	12	—
交易額(Turnover)	—	—	—	13

資料來源：R.A.Musgrave and P.B.Musgrave. *Public Finance in Theory and Practice* 3rd ed. 東南書局 P. 446.

4 消費稅

在稅基方面，有僅對消費財部分，有兼對消費財及資本財者，有對整個交易課徵者。而消費財部分，又有選擇性和一般性之分，因而配以課徵階段不同，有十三種銷售稅。

(五)消費稅之類型歸納如下圖：



三、沿革

消費稅是古老租稅之一種，在古代希臘、埃及、中國及印度，即有鹽稅之課徵。羅馬帝國統治埃及，課徵百分之十的消費稅。奧古斯丁皇帝，對各種商品課徵百分之一的消費稅，對販賣奴役課徵百分之二。羅馬帝國將此稅帶至法國和西班牙，帝國瓦解，消費稅傳遍整個歐洲大陸。

西班牙早在十四世紀時，課徵一種非常不尋常名叫“Alcabala.”交易稅，稅率高達45%~65%，此為一種對每一階段生產或銷售所課徵之累積稅。迄至十六世紀重商主義時期，各國對消費稅逐漸採行。其後，由於民主政治的發展，以及量能課稅學說興起，消費稅的地位，在十八至十九世紀間一度式微，在第一次大戰前僅少數國家有採消費稅。但自第一次大戰後，由於各國戰後財政困難，以及其他稅源匱乏，紛紛採行，以資挹注。到二次大戰時，採行日漸廣泛，尤以歐洲國家為甚。

四、評價

消費稅在十六世紀即被學者重視，威廉柏第（W. Petty）曾列舉消費稅的四項優點：

- (1)消費稅是個人按照現實的享受而納稅，符合自然正義原則。
- (2)消費稅之課徵，可促使國民養成節儉習慣，而使國家致富。
- (3)任何物品在消費過程中，祇能進入一次，因而任何人對同一物品，不致繳納二次或重複的租稅。
- (4)消費稅課徵的方法，使政府對國民財富、產物、產業及生產力

6 消費稅

，有完整的紀錄資料。

消費稅廣受各國重視，除財政收入為重要因素外，且有其它租稅所無之優點，茲就其優缺點分析如次：

優點：

(1)課徵普遍且稅收充裕

消費稅課徵主體為商業上交易行為。按人類生存慾望之滿足，莫不經由消費支出而獲得，而其獲得又皆經過商業交易行為，故稅源普遍，且具回復性，又稅基為國民所得中之消費支出，稅收相當充裕。

(2)寓禁於徵之作用

何種物品屬應「禁」者，雖係屬倫理或道德之範疇，與租稅理論並無密切關係。惟以「稅」達「禁」，純係就整個社會立場來觀察，而非從個人之目的決定之。

(3)有利資本形成

消費稅因未對所得之儲蓄課稅，不影響儲蓄之意願。且由於對消費支出課徵，尚可促使節省消費，增加儲蓄，有利資本形成。尤其是開發中國家，資本形成乃發展經濟之必要條件。

(4)稽徵便利

消費稅的課徵標的為交易額，對象為營利事業組織，課徵稅率為單純之比例稅，納稅單位不多，計算簡易，且納稅人及負擔人不同，較少痛苦感，逃稅較少，節省稽徵成本。

惟銷售稅亦有下列幾項缺點

(1)違反社會正義

消費稅之課徵雖然符合自然正義原則，但違反社會正義之原則

。因消費稅課徵的結果，造成稅負累退現象，與量能課稅觀念相違背。

(2)干擾資源配置

租稅課徵，在維持中性原則。因消費稅對某些貨品或勞務課徵，雖或基於公平考慮，或因社會道德規範，但其結果干擾資源原有配置，致生無效率或資源浪費情事。

(3)影響物價及經濟發展

消費稅具抑制通貨膨脹之作用，惟在非通貨膨脹時期恰為其缺點，因銷售稅之徵課，使低所得之消費減少，降低消費傾向，進而阻碍投資，致社會有效需求不足，總生產與就業水準降落。

