

8.003418

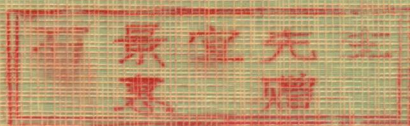
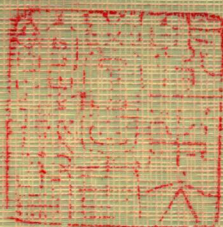
財稅專著譯述叢書之八

公共收入論

Bernard P. Herber 著
金殷文 俊朋 譯

財政部財稅人員訓練所編印

中華民國六十四年三月



財稅專著譯述叢書之八

公 共 收 入 論

原名：Modern Public Finance,
Part II. Public Sector Revenues.



財政稅人員訓練所編印



S9001437

財稅專著譯述叢書編刊旨趣

財稅訓練之實施，為求增進高深學識，提高訓練水準，培養高級人才，允宜兼顧研究工作之推動，始克奏效；而選譯各國財稅專著，提供優良讀物，藉獲他山切磋之益，當為推動研究工作之基礎。

本所有鑒於此，爰約請財稅經濟專家譯述最近二十餘年來之財稅專著，編印叢書，以供本所受訓學員研修及財稅同仁參考之需；倘能進而於我國財稅學術之發展、財政政策之研訂有所裨助，尤深企幸。

財政部財稅人員訓練所謹識

中華民國六十一年十月

公共收入論 目錄

第一章

租稅公平原則……………一

絕對公平原則……………二

修正後的公平原則……………二

能力負擔原則……………三

個人效用的比較問題……………六

利益原則……………七

累進稅、比例稅和累退稅……………八

租稅執行的公平與效率……………一二

執行意義上的租稅公平……………一二

逃稅、避稅、滯納租稅……………一二

租稅執行的方法……………一三

租稅執行機構……………一三

租稅執行的「次級效果」……………一四

公共部門租稅分配的隱含……………一五

第二章

個人所得稅

所得的各種概念

一七

聯邦個人所得稅

一九

歷史發展

一九

聯邦個人所得稅稅基與稅率結構

二二

聯邦個人所得稅的特性

二七

州及地方政府證券利息所得的排除

二七

資本增益的優惠待遇

二九

個人扣除與免稅額

三〇

家庭狀況與可稅所得

三一

所得平均法

三二

薪資所得的最高稅率

三三

最低所得稅

三三

聯邦個人所得稅稅基侵蝕

三四

負所得稅概念

三九

第三章

個人所得稅（續）

州及地方政府個人所得稅·····	四二
州及地方政府個人所得稅的歷史·····	四二
州個人所得稅的現況·····	四二
地方個人所得稅的現況·····	四六
應用於個人所得稅的財政合理性的標準·····	五三
1. 個人所得稅與特產稅何者較富中性？·····	五三
2. 勞動非中性與個人所得稅·····	五八
3. 儲蓄、投資非中性與個人所得稅·····	六二
4. 個人所得稅對公平、穩定及經濟成長的效果·····	六四
公司所得稅·····	七一

第四章

聯邦公司所得稅·····	七一
聯邦公司所得稅沿革·····	七一
聯邦公司所得稅稅基與稅率結構·····	七二
聯邦公司所得稅的幾個特殊問題·····	七五

折舊的處理·····	七五
「自然資源」所得的課稅問題·····	七七
「國外來源」所得的課稅問題·····	七七
股利所得的重複課稅問題·····	七九
州與地方政府公司所得稅·····	八〇
歷史沿革·····	八〇
州與地方政府公司所得稅的稅基與稅率結構·····	八一
應用於公司所得稅的財政合理性的標準·····	八三
公司所得稅與總合的非中性效果·····	八三
一、公司所得稅對投資誘因的影響·····	八三
二、公司所得稅下的加速折舊·····	八四
三、公司所得稅對消費的影響·····	八七
四、作為自動穩定裝置的公司所得稅·····	八七
公司所得稅與非總合的非中性效果·····	八八
一、公司所得稅與水平的平等·····	八八
二、公司所得稅與對各種投資決策的影響·····	八九

第五章

銷售稅

三、公司所得稅與公司管理的無效率·····	九一
四、公司所得稅與產業設廠位置·····	九二
五、公司所得稅與對某些型態企業及所得來源的優惠待遇·····	九二
六、公司所得稅下的損失後抵·····	九四
七、公司所得稅對自有資金或外來融資的選擇影響·····	九四
八、聯邦公司所得稅與執行效率·····	九五
銷售稅的不同型態·····	一〇一
銷售稅稅基的特性·····	一〇一
狹基銷售稅·····	一〇一
廣基銷售稅·····	一〇二
美國的選擇性銷售（特產）稅·····	一〇六
選擇性銷售稅的歷史發展·····	一〇六
選擇性銷售稅的現況·····	一〇八
美國的一般零售銷售稅·····	一一三
一般零售銷售稅的歷史發展·····	一一三

第六章

財產稅

州與地方政府一般零售銷售稅的現況·····	一一四
應用於銷售稅的財政合理性標準·····	一二〇
配置與分配效果·····	一二〇
穩定——成長與目標間的效果·····	一二七
財產稅·····	一三三
財產稅的歷史·····	一三三
美國財產稅現況·····	一三四
財產稅稅基·····	一三四
財產稅稅率結構·····	一三七
財產稅管理·····	一四二
評估·····	一四二
稅率的設定·····	一四三
徵收·····	一四三
土地單一稅·····	一四四
應用於財產稅的財政合理性標準·····	一四六
財產稅與政府間的非中性·····	一四七

第七章

財產稅對住宅區與工業區分佈的影響.....一四七

一般與分類財產稅與非中性效果.....一四八

財產稅和都市經濟問題.....一四九

財產稅與分配的非中性.....一五一

財產稅的稅收生產力與穩定性標準.....一五三

財產稅管理上的改進.....一五四

死亡稅、贈與稅與其他租稅.....一五九

死亡稅與贈與稅.....一五九

聯邦遺產稅與贈與稅.....一五九

聯邦遺產稅稅基與稅率結構.....一六〇

聯邦贈與稅稅基與稅率結構.....一六一

州死亡稅與贈與稅.....一六四

應用於死亡稅與贈與稅的財政合理性標準.....一六六

死亡稅與贈與稅的配置效果.....一六六

死亡稅與贈與稅的分配效果.....一六九

死亡稅與贈與稅的稅收生產力.....一七一

其他租稅.....一七一

開採稅.....一七一

股票稅.....一七三

定額稅.....一七三

第八章

準公共財的資金來源：指定用途稅、使用人費與行政收入.....一七七

準公共財資金籌措的各種技術.....一七七

指定用途稅與信託基金.....一八〇

聯邦社會安全計劃.....一八〇

州際公路與其他信託基金.....一八八

指定用途稅與信託基金的經濟分析.....一八九

配置效果.....一八九

分配效果.....一九〇

穩定效果.....一九〇

商業原則與使用人費.....一九一

美國政府商業活動範圍.....一九一

財政合理性與政府的商業活動.....一九三

行政收入.....二〇六

公共收入論

第一章 租稅公平原則

幾百年來，財政學上的重點，始終放在各納稅人間稅負分配的公平上。從事這方面研究的經濟學家包括亞當斯密 (Smith)、洛克 (Locke)、李嘉圖 (Ricardo)、彌兒 (Mill)、賽里格曼 (Seligman)、華格納 (Wagner)、艾奇瓦斯 (Edgeworth)、畢固 (Pigou) 等。事實上，財政上的租稅公平概念，一直即為人們所熱烈討論。不幸的，這種過份的強調，導致對政府支出能力影響實質所得分配與經濟活動其他功能的忽視。此外，決定「租稅負擔分配」，主要是依賴於經濟分析架構的外在因素，即決定於非經濟價值判斷。事實上，經濟學一直不能提供一個確實的定義，明確說明真實所得和財富分配的最佳狀態，但是它却可對達成所得與財富的分配價值判斷的選擇提供一個方法論上的標準。

因此，非經濟和價值判斷，以集體協議的型態而言，必須決定市場和政治上議會投票權分配的具體性質，並進而決定實質所得及財富的分配。是以美國社會，如同其他西方社會，利用特殊的租稅公平原則作為財政制度一部份的操作系統。本章將討論各種租稅公平原則，其中包括當今美國社會最盛行的租稅公平原則。

絕對公平原則

租稅負擔分配公平的嚴格說法，應為此種絕對公平原則的運用，在這種情形下，個人租稅負擔的計算非常簡單，只要就政府的總支出除以納稅單位數額，所得商數，即為每一納稅單位的應納稅款。在這種方法下，每一納稅單位所付出稅款的絕對數字均相等。

例如，為說明這種方法，假定將聯邦政府支出定義為某一定會計年度，政府預算所表現出來的支出數額。然後，再假定將納稅者的單位定義為以家庭及未婚成年人為衡量的標準。若總預算裏的支出數額為二仟億元時，如納稅單位為一億單位，則每一個納稅者應負擔二仟元的稅。最重要的是，此種方法完全忽略納稅者因所得和財富的不同而造成負稅能力不同之現象。例如支出單位的所得可能不恰等於其租稅負擔數額的事，是可以想像得到的。

這種絕對公平原則下的租稅便是所謂定額稅（人頭稅）（註一）。在這種情況下，每一納稅者應納之定額稅款，在分配公平特別而狹窄的意義上，保持完全地中性。因此，雖然各人在所得與財富的情況是各式各樣，但是他們每一個人均為人類的一份子，每一個人均相同，因此，每個人應付出稅款亦應相等，美國的社會，在公共部門租稅結構的操作上，當然，摒棄這種絕對公平原則的使用。事實上，在絕對公平的分析法上，一般定額稅已不被採用。

修正後的公平原則

因為絕對公平原則過於極端。因此，必須另行尋求修正的租稅公平原則，在西方國家的公共部門，理論上和實務上已發展成為兩種特別的修正公平原則。這兩種概念便是現在所要討論的能力負擔原則和利益原則。

能力負擔原則

絕對公平原則決定公平的方法是各人的貨幣負擔相等，而能力負擔原則決定公平是根據犧牲來衡量。我們可以從公共財配置的邊際效用理論裏得知，其理論基礎便是根據能力負擔原則。在能力負擔原則下，納稅者負擔租稅的數額是以犧牲來判斷，此項犧牲是指私人部門因付稅而放棄其他用途的損失。因此，納稅者對負擔租稅所感受到的效用犧牲，即構成能力負擔原則的基本理論，此種基本理論將以租稅公平的水平概念，與公平的垂直概念加以敘述。依照租稅公平的水平概念，認為相同的人必須平等地對待。而垂直概念，則認為不相同的人必須不相等地對待。水平概念提出，個人如有相同的租稅負擔能力，必須負擔相等的稅款；相反的垂直概念則提出，負擔能力不同的人必須負擔不同的稅款。在這種概念下，對「納稅能力」下的定義，應是十分重要，可惜，實體經濟學上，並不能對「納稅能力」提供一個明確的定義。不過，非經濟的價值判斷可提供方法來衡量納稅能力，這種價值判斷，常由社會集體力量而形成者，在英美社會他們主要是以所得的不同作為衡量納稅能力的指標，而個人財富的不同也為衡量的主要依據。

能力負擔原則，可以用三種犧牲概念來說明，(一)是平等犧牲原則；(二)是比例犧牲原則；(三)是最小總

犧牲原則。而每一種原則的犧牲，均係指消費的反效用，亦即付稅後，私人所放棄的滿足。平等犧牲原則認為每一個納稅者必須有相同的租稅負擔。即課稅於低所得的犧牲感等於課稅於高所得的犧牲感。但是，這種概念，並不能提供一個具體的稅率結構來實現平等犧牲的要求，是採用累進稅率？還是累退稅率？或是比例稅率呢？（註二）如果採用累進稅或累退稅率，其累進或累退的程度又應如何？

比例犧牲原則很早就提出用之於稅率結構，它主張個人付稅所感受的犧牲應該與其所得成比例。易言之，課稅於高所得者其犧牲應該大於低所得者之犧牲，因此，假定所得的效用是隨所得的增加而遞減，透過累進稅率的應用可以達成此目標。所得在此種方法下成為租稅能力支付的指標。

最小總犧牲原則認為政府的收入，應先向最高所得收取；倘若需要增加收入時，再向較低所得者收取。若政府收入很大，必須向除最低所得者外的其餘所得組課稅，則所有納稅義務人的稅後可支用所得應相等。此項原則，與平等犧牲及比例犧牲原則不同，因為它追求的目標是在同一政治管轄區域內的所有個人總犧牲為最小，而非着重於個體的犧牲。

最小總犧牲原則主張高度的累進稅率。事實上，如果政府收入的需要很大，則透過租稅的作用，可能消除所有的高所得。也就是對最高階層的最高所得課以百分之百的邊際稅率，然後課次高的所得。理論上，這種方法與前面所探討的絕對公平原則，又形成另一極端的例子。表一——一係提供比較絕對公平與最小總犧牲理論的極端例子以及平等犧牲與比例犧牲原則之中間例子。此外，亦為比較利益和能力負擔原則在租稅公平方面的考慮。

表一—— 稅負分配公平的主要理論分析法

絕 對 公 平 (貨幣貢獻相 等的公平)	能力負擔方法 (犧牲的公平)		
	平等犧牲	比例犧牲	最小總犧牲
	基於垂直的與水平的概念修正後平等原則		

方法	利益享受法 (基於市場原則)
絕 對 公 平	一般視為太極端。
平 等 犧 牲	未提供稅的建議，或納稅能力的指標。
比 例 犧 牲	建議採累進性租稅與以所得作為納稅能力的指標。
最小總犧牲	建議採極端累進稅與以所得作為納稅能力的指標，但一般認為過於極端。
利益享受（自願交易）	將市場標準（準則）應用於公共部門，但僅應用於有排除原則的經濟財。

個人效用的比較問題

因為我們不能夠對效用滿足和非效用犧牲，作絕對或基數的測度，以致能力負擔原則或犧牲理論在適用上大打折扣，也就是說這種理論，如用在實際上的話，必須依賴於集體意識或價值的判斷而非依據實證的經濟事實。比例犧牲原則和最小總犧牲原則，係基於衆說紛云的所得邊際效用遞減的假設。西方社會所採用的能力原則，認為個人的納稅能力增加比例較所得的增加比例為大，因為他們假定當所得增加時，所得的邊際效用是遞減的，這就是他們辯稱的為了保持不同所得的平等犧牲，在所得增加時他們的邊際稅率亦該增加，如個人年所得五萬元的邊際所得效用自然較個人年所得五千元的小，個人間效用的比較概念，企圖在可用於消費及儲蓄的新增所得，與增加對某種特殊，經濟財的（如可口可樂）消費間作一比較。可口可樂的消費在某一定期間內，它的邊際效用必定是遞減的，但是當個人所得變動時，人們會改變他們的消費形態，以獲得較高的邊際效用，或者他會將新增所得用於儲蓄或投資；或是從高所得；或者累積財富及炫耀性的消費以增加他的威望，這均表示高所得者提高其邊際效用的各種處理增加所得的方法。

毫無疑問的，低所得者將他的大部份所得用於購買必需品，而高所得者則花費他大部份所得於購買非必需品或奢侈品。吾人可以作一合理的判斷，雖然，它不一定完全能由實驗所證明，但對於個人間效用的比較觀念以及其對所得邊際效用遞減原則的應用是可以接受的。儘管效用不能以絕對數字來衡量，但個人間效用比較觀念與所得的邊際效用遞減原則是不該予以拋棄。事實上，從所得的接受與使用言，