

(乙)十之材教練訓稅財

財 政 學

策政與論理政財代現

著編安聽陳

印編所練訓員人稅財部政財

月六年三十六國民華中

財稅訓練教材編刊序言

財稅革新為國家當前要政，如何提高財稅人員素質，並培養其品德，俾得以健全之財稅人員、擔負財稅革新之任務，自屬根本措施。國鼎承乏本部部務之初，卽以此為主要工作之一，經呈奉行政院核准設立財稅人員訓練所，以專責成。

惟財稅訓練之實施，需有理論與實務兩相融合之教材，始克宏奏事功；財稅人員訓練所為應此項需要，特約聘專家編纂訓練教材，分期進行，第一期編纂十二種：一、財政學，二、稅制概論，三、民法概要，四、租稅法概論，五、中國近代財政史，六、所得稅制度與實務，七、土地稅制度與實務，八、銷售稅制度與實務，九、關稅論，十、稅務行政與管理，十一、經濟分析，十二、國際貿易概論；現已陸續完稿，或正在撰述之中，預計於一年內完成。

國鼎深信上項教材之編纂，對於受訓學員之課業、及現職財稅人員之進修，均有裨益，而於諸位專家對本部財稅訓練之協力，尤所感佩。爰於教材付梓之際，略綴數語，藉申謝忱；並盼財稅同仁多加參研，共增進益，幸甚。

李國鼎 謹識

中華民國五十九年十月

財政學乙編：現代財政理論與政策 目錄

本書提要 一

壹、政府活動與經濟成長 二五

一、前言 二五

二、政府不參與活動成長模式之簡述 二五

三、政府參與活動之經濟成長模式 二六

四、結語 四〇

貳、以經濟發展為目標之財政政策模型 四三

一、前言 四三

二、模式的假定 四四

三、模式的解答 四九

四、模式的財政政策意義 五一

五、各種政策工具之相對有效性 五五

六、政策之結合 五七

七、模式中假定之放寬.....五八

八、模式應用的評價.....五八

參、落後國家的租稅與財政政策.....六二

一、開發財政政策之方法.....六二

二、財政政策與資本形成.....六三

三、「出口經濟」的財政政策.....七四

四、財政政策之重分配功能.....八一

五、財政工具和制度.....八四

肆、公共支出之研究.....九二

一、前言.....九二

二、公共支出水準之決定.....九三

三、公共支出遞增的因素.....九六

四、公共支出增加之趨勢.....九九

五、華格納之「政府活動遞增法則」.....一〇一

六、公共支出結構之改變	103
七、公共支出抉擇之工具——成本效益分析與PPBS	106
八、結論	114
伍、現代租稅轉嫁與歸宿理論	127
一、前言	127
二、租稅衝擊、轉嫁和歸宿之意義	129
三、租稅轉嫁之方式	130
四、租稅轉嫁的因素	132
五、決定租稅轉嫁的過程	133
五、公司所得稅之轉嫁問題	148
七、全部租稅結構之歸宿	152
六、結論	154
陸、成本效益分析與公共投資	157
一、前言	157
二、成本效益分析的基本認識	158

三、公共投資的標準	一七〇
四、成本效益分析的衡量與評價	一七二
五、公共投資的成本和效益計算模式	一八二
1. Marglin Model	一八二
2. Feldstein Model	一八八
六、貼現率的選擇	二〇二
七、結論	二一四
柒、成本效益分析與財政理論	二二一
一、舊有的方法	二二一
二、效益的衡量	二二五
三、投資的抉擇	二二七
四、分配目標之顧及	二三〇
捌、有效保護理論之檢討	二三五
一、引言	二三五
二、有效保護理論之簡介	二三五

三、替代與均衡·····	二二九
1. 部份均衡的有效保護與因素替代·····	二二九
2. 一般均衡的有效保護與因素替代·····	二四五
3. 小國的需要效果·····	二四七
4. 匯率問題·····	二四九
四、觀念的擴充·····	二五〇
1. 數量限制·····	二五〇
2. 租稅與補貼·····	二五二
3. 非貿易性投入·····	二五五
五、有效保護觀念應用在同類產業的問題·····	二五九
1. 平均關稅稅率的構成問題·····	二六〇
2. 進口替代與出口產品·····	二六〇
六、國際價格的依存關係·····	二六一
七、有效保護理論的評價·····	二六四
八、結語·····	二七二

玖、增加開發中國家就業的財政措施	二七八
一、前言	二七八
二、增加開發中國家就業之財政政策模型	二七八
三、結語	二八五
壹拾、教育經費問題之剖析	二八八
一、前言	二八八
二、教育經費的膨脹趨勢	二八八
三、教育經費支出擴張的原因	二九一
1. 人口增加的壓迫	二九一
2. 國民所得的增加	二九一
3. 國民教育的延長	二九二
4. 物價上升	二九三
5. 經濟發展的需要	二九三
6. 教育的成本增加	二九三
7. 社會對教育態度的改變	二九三

四、教育支出與經濟發展階段·····	二九四
五、教育支出遞增法則·····	二九四
六、教育需要與教育成本·····	二九五
七、教育經費問題的癥結·····	二九九
八、解決教育經費問題的方法·····	三〇〇

財政學(乙編)：現代財政理論與政策

陳聽安編著

本書提要

本編撰寫的內容與甲編所不同者，乃是一系列的專題討論，作者編寫專論的動機，是欲擺脫常識性的敘述，作較深入的探討。因此，這十篇論文，其深度或已超過一般財政學教科書的水準；大部份的文章參照外國一流期刊上最新刊載的論文編寫而成，少部份則是根據自己的讀書心得寫出；還有一些是筆者所指導的論文，作者祇希望當一位忠誠的園丁，在財政園地上播下一點新思想，一般新觀念，一些新方法。當然更企盼所播下的種子能開花結果。在本篇論文中我們不難發現，財政學的討論已離不開經濟學的方法，或說得更確切些，已與經濟學結合為一，這也是一種新的發展趨勢。下面將逐一簡介十篇論文，以便讀者易於窺其堂奧。

第一篇論文所討論的「政府活動與經濟成長」，乃是當今德國敏斯特大學教授 Timm 博士對財政學上的貢獻，他將財政理論與新古典學派的經濟成長理論融合一體。二次大戰後，哈樂德與多瑪 (R. F. Harrod & Evsey D. Domar) 所建立的經濟成長模式，可說是現代經濟成長理論的發軔。但哈樂德·多瑪模式，因顧政府活動對經濟成長的影響，Timm 教授遂指出並予修正。Timm 將政府支出劃分為兩類；投資性支出與消費性支出，兩種支出對經濟的影響自不相同，投資性支出，可促使私人成本的降低

和生產效率的提高，*Timb*稱此為 *e* 效果。另一方面，政府為因應支出，必須征課租稅，而向民間征課租稅，不論何種租稅，均將引起反激勵效果 (*disincentive effect*)；他稱此為 *t* 效果。如果撇開租稅的彈性不論，則政府活動的均衡成長，祇有在 $\tau = e$ 的情況下，始與無政府活動下相同。除了投資支出與租稅外，他亦慮及移轉支付的大小 (以 *r* 表示) 對經濟成長的影響，並檢討 *t*，*e* 與 *r* 之間的關係。此外，更深入討論組成 *t* 效果的兩種力量：吸取效果及支付效果，又從不同的租稅：利潤稅，成本稅與收益稅，分別討論對投資的影響。*Timb* 亦考慮，若政府征稅不足，必須舉債 (*d*) 的情況下，對於均衡成長的影響；亦即預算不平衡對經濟成長的影響。總之，*Timb* 的財政理論，原則上仍屬哈樂德，多瑪模式的型態，唯其模式，對一些被忽視的因素；即政府活動對經濟成長的影響，予以闡明，對財政與經濟成長理論，深具貢獻。

第二篇論文，敘述美國著名的財政學者 John F. Due 與 Jane H. Leuthold 合力構成的財政政策模式，此一模式與前述 *Timb* 模式最大的差異是，後者祇適用於已開發國家，前者則針對開發中國家的情況而設計。*Timb* 的模式是一個關閉經濟的模式——假定沒有國際貿易，並且是一靜態模式。而 *Leuthold* 和 *Due* 的理論係建立在開放經濟之上，隸屬一種動態的模式，因此更吻合實際的情況，*Leuthold* 和 *Due* 同樣地皆贊同哈樂德·多瑪，投資具有兩種效果：一方面增加生產能量，他方面提高總合需要的命題。從上面命題出發，在嚴格條件限制下，建立了二十個方程式，明白地交代各種變數之間的關係，然後根據二十個方程式求得兩個解：(1) 能量成長率 (*Capacity rate of growth*, γP^c 表示)，(2) 實際

成長率 (actual rate of growth, 以 P^A 表示)。能量成長率為私人投資資本，政府投資資本和勞動邊際生產力的函數，三者的邊際生產力愈高，能量成長率也愈大，再者，邊際儲蓄傾向和工藝改進率，亦能影響能量成長率，邊際儲蓄傾向愈高，工藝進步愈快，能量成長率亦愈高。反之則較低。此外，政府的租稅和支出，亦可影響能量成長率。實際成長率是邊際消費傾向、邊際投資傾向及邊際輸入傾向的函數，三者愈高，則實際成長率愈高。同樣地，政府的租稅和支出政策也能影響實際成長率。Due 與 Lenthold 進而探討當 $P^A > P^e$ 的情況，落後國家應如何使其恢復均衡。咸認為，低度開發國家財政政策的目標，是在設法維持兩種成長率的相等。Due 與 Lenthold 從各種不同的財政政策變數，檢討在不平衡情況下所可能採用的策略：(1) 改變政府的支出水準，(2) 改變政府資本支出的比例，(3) 改變政府人力投資的比例，(4) 改變所得稅稅率，(5) 改變銷售稅稅率，(6) 改變關稅稅率。且認為政策效果的大小，視其各種參數的大小，此種財政政策模式，可說為落後國家提供了解決多項目標的雛型。

第三篇論文係根據聯合國出版的文獻；「落後國家的租稅和財政政策」編譯而成。原文由 Walter Heller 執筆。Heller 係美國明尼蘇達大學教授，曾任甘乃迪總統及詹森總統經濟顧問委員會主席 (Chairman of the Council of Economic Advisers)，「落後國家的租稅和財政政策」一文，與前述二文最大的區別，是毫無數學公式。作者首先交代開發中國家或落後國家的財政政策目標：(1) 促進經濟發展，提供最大的實質與人力資本，消費必須抑制，(2) 必須維持適當的經濟穩定，(3) 減少財產與所得分配的不公平。繼而，Heller 指出：資本形成為經濟發展的關鍵，而落後國家的租稅與財政政策的中

心課題，乃是促進資本形成。因此，此等國家亟需一種強有力的租稅和發展計劃。作者深深了解，落後國家的平均國民所得很低，而邊際消費傾向却很高，資本蓄積並不容易，尤其是透過自願性的儲蓄。故在此等國家，財政政策的主要任務，即是解除儲蓄不足的困擾，融通經濟發展所需要的資金，刺激私人投資。故政府必須致力於下列三方面：(1)直接從事於社會基層投資，(2)政府為私人投資提供資金，(3)獎勵私人投資（國人投資和外人投資）。總之，政府在整個經濟發展計劃中，擔當一重要角色。

Heller更在文中指出：落後國家的租稅佔國民所得之比，遠低於先進國家，認為在不影響經濟穩定的情形下，前者的比例可酌量提高。其方法為對奢侈品消費提高征稅，私人投資可利用「減免營利事業所得稅」、「盈虧相抵」、「加速折舊」、「對利潤再投資採用優惠稅率」等方法予以獎勵。

Heller又指出：落後國家，百事待舉，必須增加大量公共支出，尤其是社會基層投資。他方面為獎勵投資，及平均國民所得的偏低，而稅收又非常有限，因此，在整個經濟發展中，常陷於進退維谷（dilemma）的窘境。其認為，最有效獲取大部盈利，作為進一步資本形成的租稅，亦即最易損害私人投資的租稅。Heller教授主張，解決上述矛盾的方法，唯有提高一般稅率，而對期望之發展活動，給予獎勵。Heller並分析落後國家的經濟，均為一種「出口經濟」（export economies）的型態，少數幾種產品的出口佔全部出口的比例很高且多為初級產品。此種情形，極易受國際市場價格波動的影響，而導致整個經濟的不穩定。故其曾建議用多元匯率或征出口稅，以降低其不穩性，同時亦指出此種政策的缺點，其認為根本解決之道，應求工業化和多元化（diversification）。

爲吸取外人投資，必須給予租稅上的優惠，致使落後國家的主要工業爲外人所掌握，也往往因此造成很大的逃稅機會。

Heller 進而論及落後國家的財產與所得的重分配問題，指出落後國家對重分配財政，未予應有的重視。其認爲：不祇站在人道或政治安定的立場，必須注重分配的公平，就生產效率和利益的觀點言，亦不容忽視。

作者在最後一段，討論財政工具和財政制度，極力主張：租稅制度應適合一國的環境，不應將先進國家的租稅技術，盲目移植於落後國家，就採用所得稅而言，贊同 Richard Goode 的看法，必須是附條件的，始有成功的可能。

第四篇論文；係鄭文輝同學在政大財政研究所撰寫的研究報告，並經筆者的批評與修正，鄭同學業於前年畢業並考取公費留學，已於去年赴美深造，在其論文中。首先敘述公共支出思想的演變過程，繼而闡明公共支出增加是否即表示加重人民負擔的問題，其答案是否定的。因公共支出中的部份是移轉支付，政府雖然向人民收取更多的所得，但不容忽視的，也爲人民提供了更多的服務。

鄭同學進而討論公共支出的衡量，認爲並非所有的費用均爲公共支出。衡量公共支出對資源分派的影响，最好是從國民所得預算來觀察，至於支出的抉擇，則因政府預算爲議會所控制，加之公共財貨多爲集合財 (collective goods)，或因具有外部經濟，無法透過價格機能，任由消費者選擇，而必須透過政治的協商始能決定。

參照Musgrave的分類方法，公共支出發展，受下列因素的支配：(1)經濟因素，(2)條件因素（人口的數量與結構，以及工藝技術的改進），(3)社會文化及政治因素（社會改變和戰爭及社會的動亂）。

在分析公共支出遞增的趨勢時，鄭同學分別選擇先進國家——美國，開發中國家——薩爾瓦多及台灣為樣本來觀察，所得結論是：美國公共支出的成長，超過美國國民所得的成長，而台灣的公共支出，佔國民所得之比，看不出有增加的趨勢；不過，鄭同學指出，由於各國公共支出所包含的項目不一，甚難作橫斷面的國際性比較，必須進一步分析各國支出的結構，方有意義。

Wagner自一八八三年提出著名的「政府活動遞增法則」後，已不斷的接受考驗，晚近美國Arizona大學的Bernard P. Herber 即指出，華格納法則僅適用於正處於工業化階段的國家，亦即對尚未工業化或已完成工業化國家並不適用。Peacock與Wiseman亦認為華格納的有機體，並不適用於大部份西方國家，況且華格納也忽視了公共支出成長過程中的時態（time pattern）問題。根據Peacock與Wiseman研究英國支出遞增的型態，並非一直線式的增加，而是呈梯形的上升。

爲了深入了解各國支出的情形，鄭同學乃進一步研究公共支出結構，同時亦選擇先進國家——美國，開發中國家——薩爾瓦多與台灣爲研究對象，發現美國的主要支出項目爲(1)國防支出，(2)勞動及福利支出，(3)移轉支出。三者共計達八二、四%。薩爾瓦多的公共支出主要項目爲(1)教育及衛生支出，(2)公共工程費用，(3)一般行政支出。而台灣的公共支出主要項目爲(1)國防及一般行政支出，(2)教育科學及文化支出，(3)經建支出。根據上述三國支出結構的資料比較，發現：三國的教育及衛生都有長足的改進

，而美國的移轉性支付比重增加，薩爾瓦多則經建支出增加頗多，台灣却相對地經建支出增加甚微。以先進國家和開發中國家的公共支出結構作爲比較，鄭同學得到如下的結論：開發中國家著重經濟發展方面的支出，而先進國家則著重社會福利及所得重分配方面的支出。最後鄭同學又討論抉擇公共支出計劃時，應採用現代化之工具——成本效益分析（Cost Benefit Analysis）和設計計劃預算制度，以輔佐公共資源合理的分配。有關此點，將於第六篇及第七篇中詳盡地剖析。

第五篇論文爲「現代租稅轉嫁和歸宿理論」，筆者首先指出租稅轉嫁與歸宿在財政學上的重要性，並陳述傳統和現代租稅轉嫁與歸宿理論的不同，傳統的討論屬個體分析，現代的轉嫁與歸宿則兼顧總體分析，而且使之納入一般均衡理論之中。

進而說明者，決定租稅的轉嫁因素至爲複雜，大約言之有：(1)供給時期的長短和供需彈性，(2)市場結構，(3)未實現的盈利（unrealized profit），(4)租稅的種類，(5)政治管轄範圍。茲分別概述如下：

(1)供給時期愈短，租稅轉嫁的可能愈小，反之則愈大。如果需要彈性一定，則供給彈性愈大，轉嫁的可能亦愈大。

(2)就市場結構而言，在完全競爭市場，短期內廠商被迫完全負擔繳納之租稅，長期則透過供給之變動，價格的調整，租稅可能前轉。在完全獨佔市場下，租稅可以部份轉嫁，其大小則視獨佔程度而定。此外，亦因成本處於遞增或遞減的狀態而不同。概言之，轉嫁的程度，在成本遞減的狀況下，大於在成本遞增的情形時。獨佔性競爭市場的租稅轉嫁，可能性較小，在獨佔性競爭市場，因其面臨一條比完全

彈性爲小的需要曲線，如征課生產稅，在市場期轉嫁的可能極小，而短期供給受租稅的征課而縮減，如果需要不變，價格將爲之上升，轉嫁便有可能，但亦並非全部轉嫁。如爲邊際廠商，則征課租稅後，其收益將不敷抵償成本。易言之，此種廠商即將遭受虧損，長期間此廠商勢必退出生產，從而市場之總供給減少，若需要固定，市場價格上升，留存廠商之轉嫁便有可能。在寡佔市場下，租稅能否轉嫁，必須視成本如何變動而定，如上升後的邊際成本仍與邊際收益之缺口部份 (gap) 相交，則租稅不可能轉嫁。反之，若上升後的邊際成本與邊際收益線相交於缺口的左上方 (相對需要彈性較大的邊際收入線)，轉嫁則很可能。此外，因寡佔市場有相互依存的關係，故一個廠商能否利用價格的上升，以達到轉嫁的目的，端視其它廠商之反應而定。如果其它廠商同樣提高價格，則轉嫁的目的便可達成，反之，其它廠商價格固定不變，則此轉嫁便趨落空。

(3) 根據 Herber 的研究，在不完全競爭市場下，廠商爲顧慮政府反獨佔措施，或引起消費者反感，或誘發替代品的生產，或吸引新廠商的加入，或導致工人要求增加工資，而不按利潤極大原則經營；因此乃有未實現的利潤，亦即廠商有一「緩衝地帶」。故如對其征課租稅，廠商便有充分調整其產量及價格的餘地，於是轉嫁便有可能。

(4) 租稅的種類對轉嫁亦有很大的影響，一般說來，間接稅的轉嫁比直接稅容易，因直接稅的稅基爲所得和財產，因其不透過市場交易，轉嫁乃不容易。間接稅之稅基，在課稅後，可利用市場交易，故自可利用價格的上升，將租稅的負擔移轉給第三者。進言之，稅基愈廣的租稅，愈容易轉嫁，而稅基愈狹