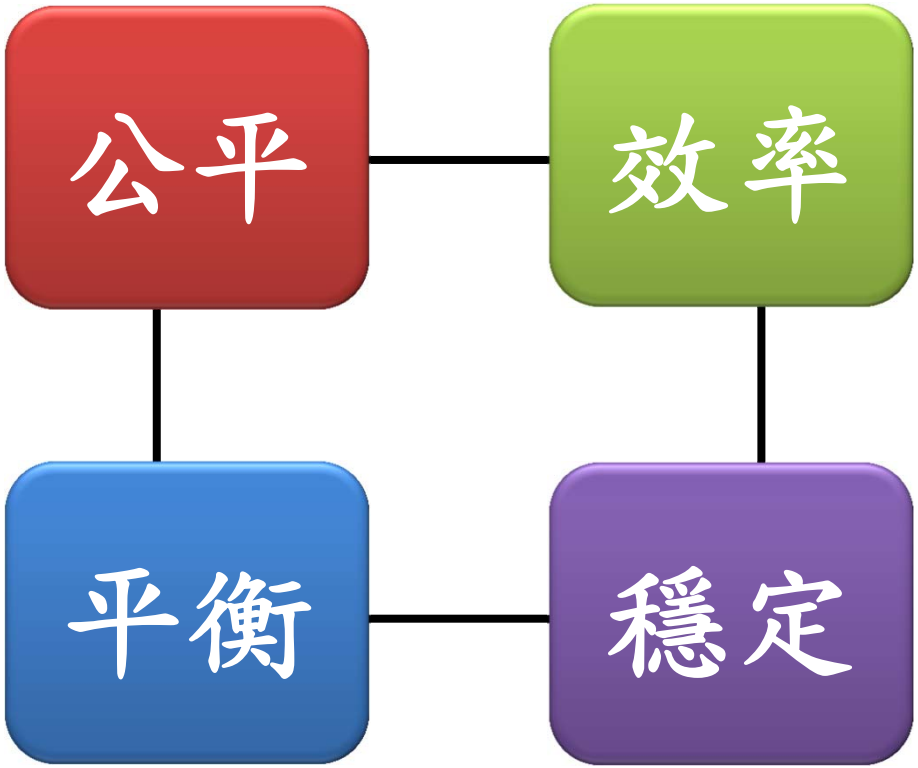
租稅改革的大哉問:
To Tax or Not to Tax

Ping Wang
Washington University in St. Louis
Federal Reserve Bank of St. Louis/NBER

2015年6月4日

租稅制度四大原則



租稅的功能

- 在有公共財、外部性及市場曲扭下，支援政府支出
  - 認定給付意願
  - 更正個人動機以平衡私人與社會的效益與成本
- 透過重分配增進社會福利
  - 累進稅制與富人稅
  - 奢侈稅

The Ramsey Problem

- 對各個財貨的消費稅，與貨物供給及需求彈性反比的加總呈比例關係
- 引申：
  - Henry George 定理: 對無彈性的土地課徵100% 稅
  - Atkinson-Stiglitz 定理: 需求彈性無關性(靜態模型的租稅對等理論)
  - Chamberlin-Judd-Lucas 定理: 生產要素稅應課在勞動而非資本(**tax incidence**)
    - Chen-Chen-Wang (2014): Taxing Capital is Indeed Not a Bad Idea

The Diamond-Mirrlees Principle

- 中間財相對於最終財應少課稅

- 引申:
  - 增值稅
  - 動態模型的租稅對等理論
    - 生產要素稅 vs.消費稅
    - **Ricardian Equivalence** (social security tax/annuity)
  - Dynamic incentive problem

The Pigovian Tax

- 對有負的外部性的財貨課稅
  - 菸酒稅(sin tax)
  - 綠稅(green tax)

- 引申：
  - 罪與罰(crime and punishment)
  - 賭場稅(casino tax)
  - 市場違約金(default penalty)

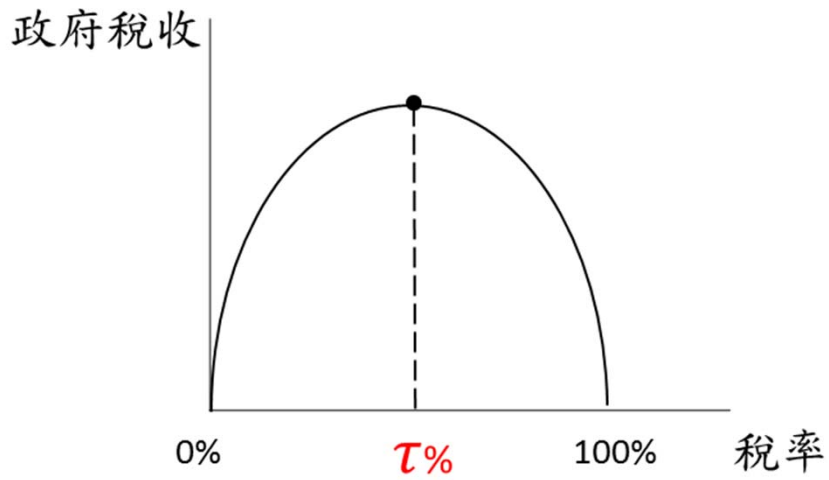
The Samuelson Principle

- 使用者付費(user pay; Lindahl tax)

- 引申:
  - 公共財與租稅的地方化(fiscal decentralization)
  - 綠稅
  - 賭客稅(gaming tax)

- 引申:
  - 公共財與租稅的地方化(fiscal decentralization)
  - 綠稅
  - 賭客稅(gaming tax)

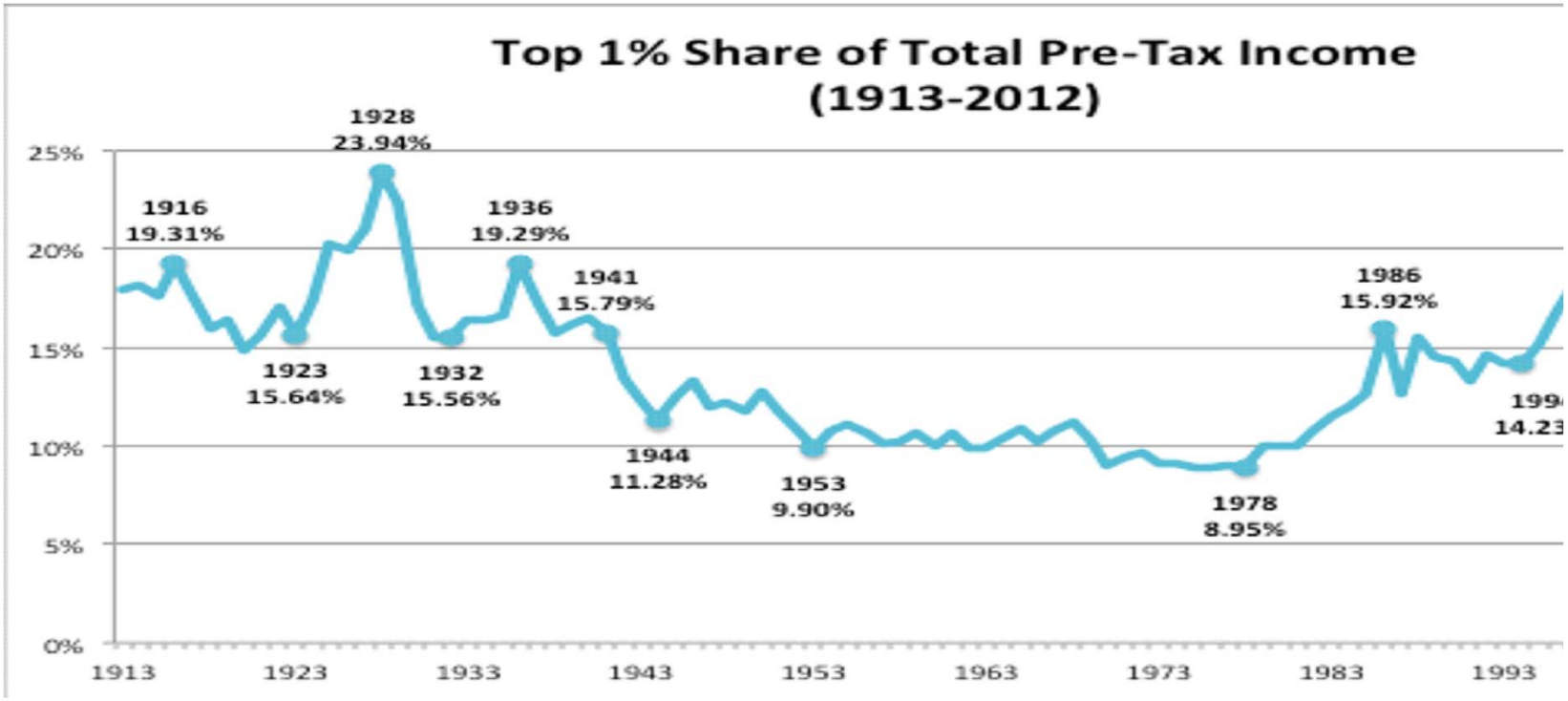
政府規模



- The Laffer Curve
- 引申:
  - 成長極大化的稅率
  - 福利極大化的稅率
  - 國家規模與數量政治經濟理論 (Coase 定理)

1% 與 99% 的戰爭

- **Pikkety (2014)**



中產階級的消失

- https://www.youtube.com/watch?v=QPKKQnijnsM

2014賦稅改革政策建議之主要目的

王　平
彭信坤　簡錦漢　劉兆漢
張忠謀　曾巨威　管中閔　鄒至莊
王　平　毛慶生　朱敬一　何志欽　林　全　周德宇　邱正雄　施振榮
胡勝正　殷乃平　許嘉棟　陳明郎　彭信坤　楊建成　蕭代基　劉憶如

- 徹底檢討不符國際潮流趨勢，以及不合時宜之租稅優惠及減免措施；
- 在不考慮現行政府總支出占GDP比例及債務未償餘額占GDP比例變動的情況下，適度調整我國之租稅結構及企業與國民之租稅負擔率，使國家財政能越趨穩健，而不致於債留子孫；
- 評估租稅制度，包括稅源、稅基及稅率，以核實課徵、量能課稅為原則，並能逐漸達到租稅效率、合理而公平之理想。

賦稅改革的大原則：STIC

- 簡(Simplicity)
- 明(Transparency)
- 完整一致(Integrity)
- 永續(Continuity)

❑ 目前我國明顯存在下列嚴重之賦稅問題：

- 租稅負擔率(12.6%)為全球最低，不利財政穩定及國家長期發展。
- 企業之課稅比重太低，資本利得稅更是明顯偏低，而薪資所得者課稅比重偏高。
- 財政赤字日益嚴重，未來不但沒有任何改善之跡象，而且將愈形惡化。

租稅負擔

各國賦稅負擔率－賦稅收入占GDP之比率

單位：%

年度別	中華民國		美國		日本		德國		法國		英國		加拿大		韓國		新加坡
	A	B	A	B	A	B	A	B	A	B	A	B	A	B	A	B	A
86年	15.5	20.6	21.8	28.7	17.6	26.8	21.3	36.2	26.4	44.5	28.0	34.0	31.8	36.7	17.4	20.3	16.6
87年	15.6	20.7	22.2	29.1	17.1	26.4	21.7	36.5	28.3	44.3	29.3	35.3	31.6	36.7	17.0	20.3	15.6
88年	14.3	19.4	22.3	29.1	16.6	25.9	22.7	37.3	28.9	45.2	29.6	35.7	31.5	36.4	17.2	20.7	15.0
89年	12.8	17.9	22.6	29.5	17.3	26.6	22.8	37.5	28.4	44.4	30.2	36.4	30.8	35.6	18.8	22.6	15.5
90年	12.7	18.1	21.5	28.4	17.0	26.8	21.9	36.3	28.1	44.1	30.0	36.2	30.2	35.2	18.8	23.0	16.0
91年	11.8	17.1	19.2	26.0	15.9	25.8	21.3	35.6	27.4	43.5	28.9	34.8	28.4	33.6	18.8	23.2	13.2
92年	11.7	17.1	18.7	25.5	15.5	25.3	21.3	35.8	27.0	43.3	28.1	34.4	28.3	33.5	19.3	24.0	12.4
93年	12.2	17.4	19.0	25.7	16.2	26.1	20.8	35.0	27.4	43.6	28.3	34.9	28.3	33.3	18.4	23.3	11.9
94年	13.4	19.1	20.5	27.1	17.2	27.3	21.0	35.0	27.8	44.1	28.8	35.4	28.2	33.2	18.9	24.0	12.1
95年	13.1	19.2	21.3	27.9	17.8	28.1	22.0	35.7	28.0	44.4	29.6	36.3	28.5	33.4	19.7	25.0	12.4
96年	13.4	19.2	21.4	27.9	18.1	28.5	22.9	36.1	27.5	43.7	29.2	35.8	28.3	33.1	21.0	26.5	13.5
97年	13.9	20.0	19.7	26.3	17.4	28.5	23.1	36.5	27.3	43.5	29.0	35.8	27.6	32.3	20.7	26.5	13.9
98年	12.3	18.7	17.7	24.2	15.9	27.0	22.9	37.3	25.8	42.5	27.4	34.2	27.1	32.1	19.7	25.5	12.8
99年	12.0	18.5	18.5	24.8	16.3	27.6	22.0	36.1	26.3	42.9	28.2	34.9	26.6	31.0	19.3	25.1	12.9
100年	12.9	...	18.5	25.1	16.8	...	22.7	37.1	27.4	44.2	28.8	35.5	25.9	31.0	19.8	25.9	13.8
101年	12.8	...	18.9	...	...	...	23.2	...	28.3	...	...	...	26.0	...	20.2	...	14.1

註：1.GDP為行政院主計總處102年5月發布。

2.本表中欄位A：不含社會安全捐；B：含社會安全捐。

3.本表中欄位B之美國、德國、法國、英國、加拿大、南韓等國100年為暫定數。

資料來源：行政院主計總處

1965-2011年OECD國家租稅負擔率

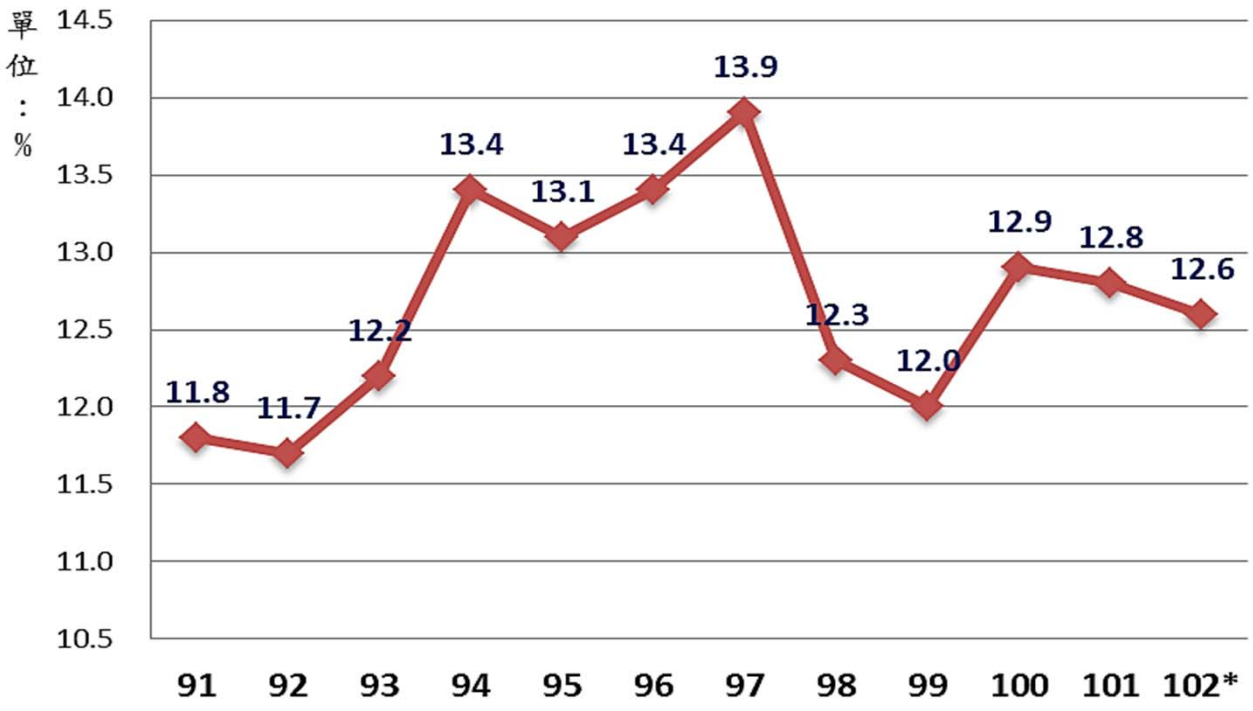
單位：%

	1965	1975	1985	1995	2000	2007	2008	2009	2010	2011(暫定)
澳洲 Australia	20.6	25.4	27.8	28.2	30.4	29.7	27.1	25.8	25.6	n.a.
奧地利 Austria	33.9	36.7	40.9	41.4	43.0	41.8	42.8	42.5	42.0	42.1
比利時 Belgium	31.1	39.4	44.3	43.5	44.7	43.6	43.9	43.1	43.5	44.0
加拿大 Canada	25.7	32.0	32.5	35.6	35.6	33.1	32.3	32.1	31.0	31.0
智利 Chile	..	..	..	18.5	18.9	22.8	21.4	17.1	19.6	21.4
捷克 Czech Republic	..	..	..	35.9	34.0	35.9	35.0	33.9	34.2	35.3
丹麥 Denmark	30.0	38.4	46.1	48.8	49.4	48.9	47.8	47.7	47.6	48.1
愛沙尼亞 Estonia	..	..	..	36.3	31.0	31.4	31.7	35.7	34.2	32.8
芬蘭 Finland	30.4	36.6	39.8	45.7	47.2	43.0	42.9	42.8	42.5	43.4
法國 France	34.2	35.5	42.8	42.9	44.4	43.7	43.5	42.5	42.9	44.2
德國 Germany	31.6	34.3	36.1	37.2	37.5	36.1	36.5	37.3	36.1	37.1
希臘 Greece	18.0	19.6	25.8	29.1	34.3	32.5	32.1	30.4	30.9	31.2
匈牙利 Hungary	..	..	..	41.5	39.3	40.3	40.1	39.9	37.9	35.7
冰島 Iceland	26.2	30.0	28.2	31.2	37.2	40.6	36.7	33.9	35.2	36.0
愛爾蘭 Ireland	24.9	28.5	34.3	32.1	31.0	30.9	29.1	27.7	27.6	28.2
以色列 Israel	..	..	..	36.7	36.8	36.3	33.8	31.4	32.4	32.6
義大利 Italy	25.5	25.4	33.6	39.9	42.0	43.2	43.0	43.0	42.9	42.9
日本 Japan	17.8	20.4	26.7	26.4	26.6	28.5	28.5	27.0	27.6	n.a.
韓國 Korea	..	14.9	16.1	20.0	22.6	26.5	26.5	25.5	25.1	25.9
盧森堡 Luxembourg	27.7	32.8	39.5	37.1	39.1	35.6	35.5	37.7	37.1	37.1
墨西哥 Mexico	..	..	15.5	15.2	16.9	17.7	20.9	17.4	18.8	19.7
荷蘭 Netherlands	32.8	40.7	42.4	41.5	39.6	38.7	39.3	38.2	38.7	n.a.
紐西蘭 New Zealand	23.9	28.4	30.9	36.2	33.2	34.7	33.8	31.6	31.5	31.7
挪威 Norway	29.6	39.2	42.6	40.9	42.6	42.9	42.1	42.4	42.9	43.2
波蘭 Poland	..	..	..	36.2	32.8	34.8	34.2	31.7	31.7	n.a.
葡萄牙 Portugal	15.9	19.1	24.5	29.3	30.9	32.4	32.5	30.7	31.3	n.a.
斯洛伐克 Slovak Republic	..	..	..	40.3	34.1	29.5	29.5	29.1	28.3	28.8
斯洛維尼亞 Slovenia	..	..	..	39.0	37.3	37.7	37.1	37.1	37.5	36.8
西班牙 Spain	14.7	18.4	27.6	32.1	34.3	37.3	33.1	30.9	32.3	31.6
瑞典 Sweden	33.3	41.3	47.4	47.5	51.4	47.4	46.4	46.6	45.5	44.5
瑞士 Switzerland	17.5	23.8	25.2	26.9	29.3	27.7	28.1	28.7	28.1	28.5
土耳其 Turkey	10.6	11.9	11.5	16.8	24.2	24.1	24.2	24.6	25.7	25.0
英國 United Kingdom	30.4	34.9	37.0	34.0	36.4	35.8	35.8	34.2	34.9	35.5
美國 United States	24.7	25.6	25.6	27.8	29.5	27.9	26.3	24.2	24.8	25.1
OECD 國家平均	25.5	29.3	32.5	34.5	35.2	35.1	34.5	33.7	33.8	n.a.

說明：1. n.a. 顯示為無資料。2. 德國自 1991 年統一。

資料來源：OECD(2012)

我國近年來租稅負擔比率

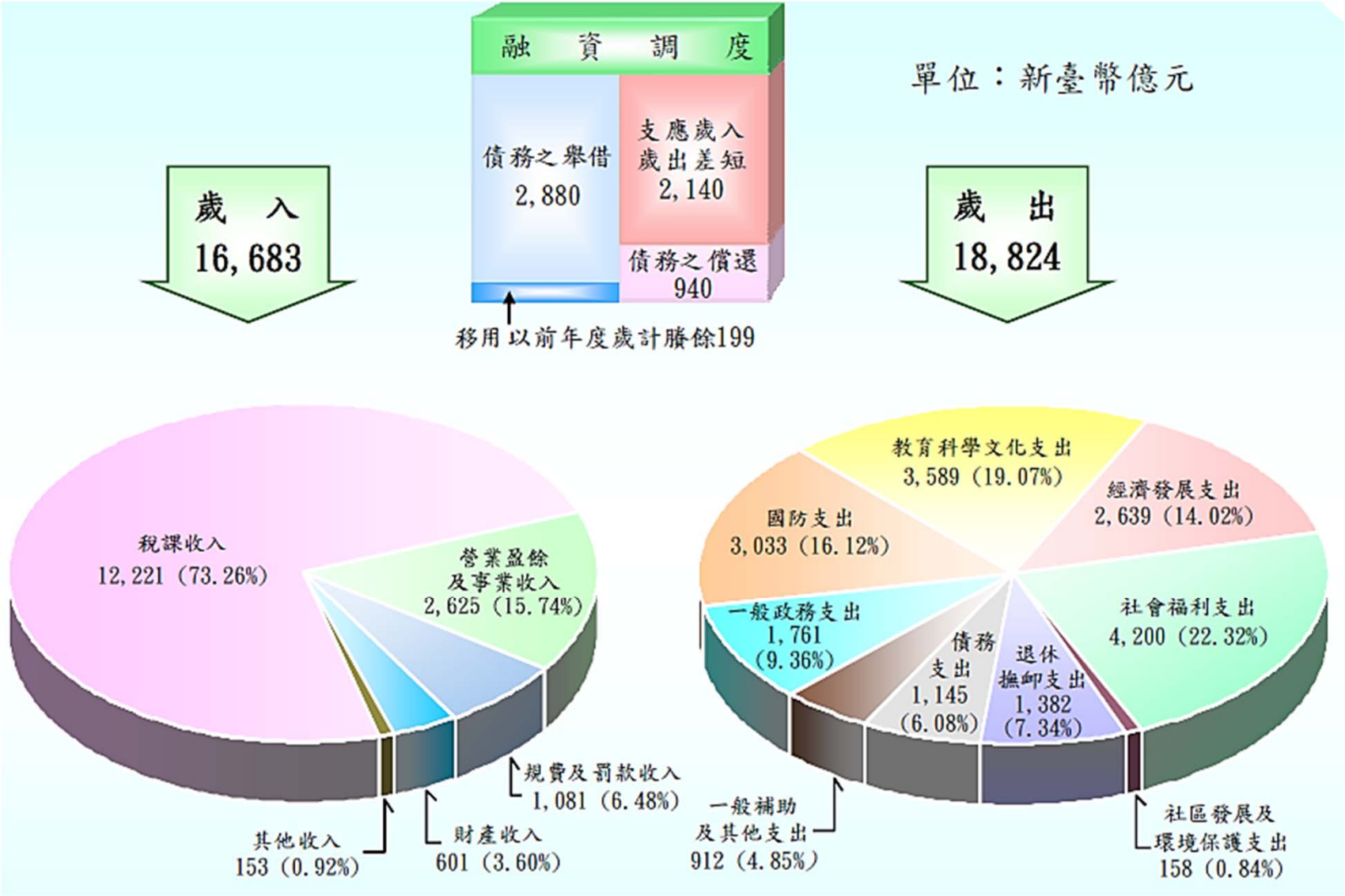


資料來源：整理自財政部賦稅署提供資料

各國中央政府債務未償餘額占GDP之比率

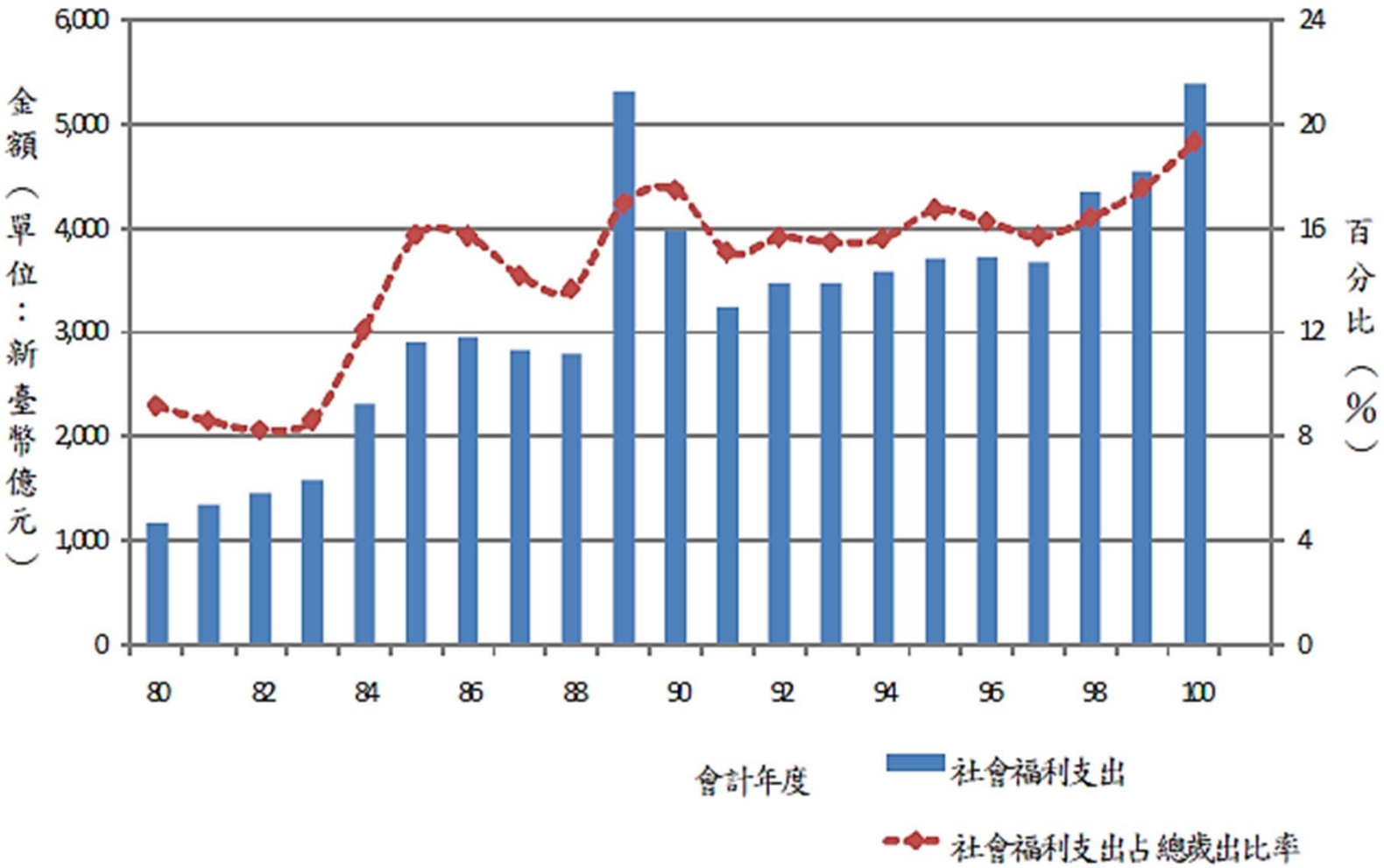
Country Name	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
澳洲	22.6	21.7	20.3	18.3	24.1	29.3	30.6		
奧地利	67.5	63.8	60.8	66.2	71.4	74.0	75.0		
比利時	89.2	85.4	82.4	84.8	89.3	88.6	91.0		
加拿大	47.2	44.2	40.1	44.2	52.6	52.7	52.5		
德國	44.7	43.5	40.8	43.1	47.6	55.6	55.6		
丹麥	36.7	33.0	24.8	31.6	40.0	43.5	50.6		
西班牙	38.5	34.0	30.1	34.2	46.7	48.5	55.2		
芬蘭	44.1	41.3	37.4	33.4	43.3	49.2	47.7		
法國	72.9	68.5	67.4	73.3	84.9	89.1	93.7		
英國	46.1	46.1	47.0	57.3	73.0	86.6	101.2		
希臘	125.4	128.5	125.6	121.3	136.9	129.2	106.5		
香港	31.6	31.3	30.1	29.9	33.2	35.6	39.2		
匈牙利	68.8	70.5	70.8	73.9	82.8	82.7	81.6		
愛爾蘭	33.0	29.1	28.8	48.9	69.8	87.3	104.3		
冰島	39.4	44.4	43.0	82.9	105.3	111.5	118.9		
義大利	112.8	109.1	104.3	107.2	119.1	117.7	110.9		
日本	144.3	145.2	144.1	153.1	166.8	174.8	189.8		
荷蘭	51.5	45.8	43.2	55.7	58.1	61.8	66.0		
挪威	35.9	49.0	45.7	44.3	36.0	35.7	20.2		
紐西蘭	44.8	43.9	37.6	37.0	45.9	49.1	63.9		
葡萄牙	70.3	69.4	67.5	78.9	91.1	94.6	92.5		
新加坡	96.8	84.5	78.6	97.9	109.4	105.0	110.2		
瑞典	53.1	46.6	40.8	42.0	42.1	38.7	38.3		
美國	47.3	46.5	46.8	55.5	67.7	76.8	81.8		
台灣	**30.2**	**29.6**	**28.8**	**29.9**	**33.1**	**33.5**	**34.8**	**35.7**	**36.3**

資料來源：行政院主計總處統計資料庫



中華民國101年度
歲入歲出總決算審定數

資料來源：審計部 / 101年度中央政府總決算審核報告



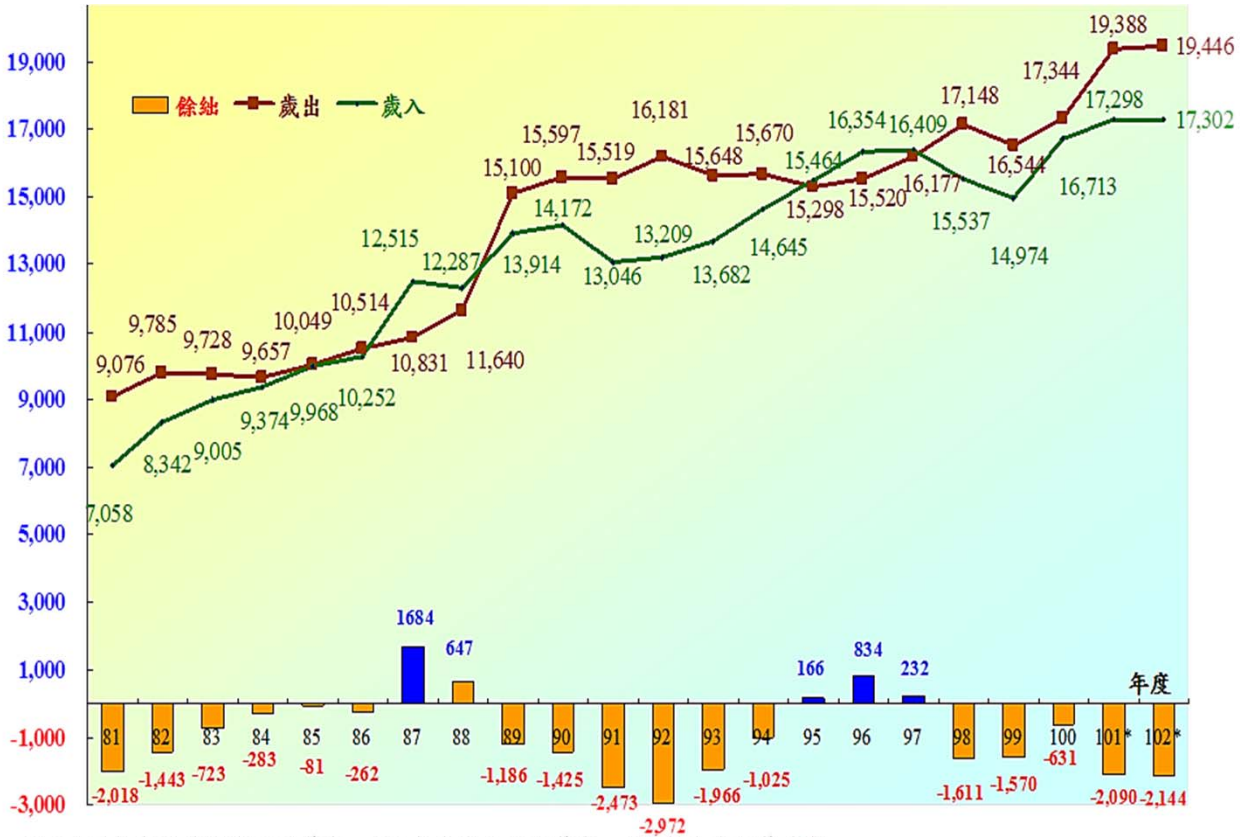
資料來源：民國 98 年度以前數據來源為財政部網站，民國 99 年度以後數據來源為整理自各級政府提供資料。

歷年各級政府社會福利支出執行概況

我國各級政府社會福利支出20年間成長約4.57倍，占總歲出之規模由9.23%大幅攀升至19.31%。

赤字惡化

81-102年度中央政府總預算歲入、歲出及餘絀圖



註：100年度以前為審定決算數，101年度為法定預算數，102年度為預算案數。

資料來源：凌忠嫄(2013)

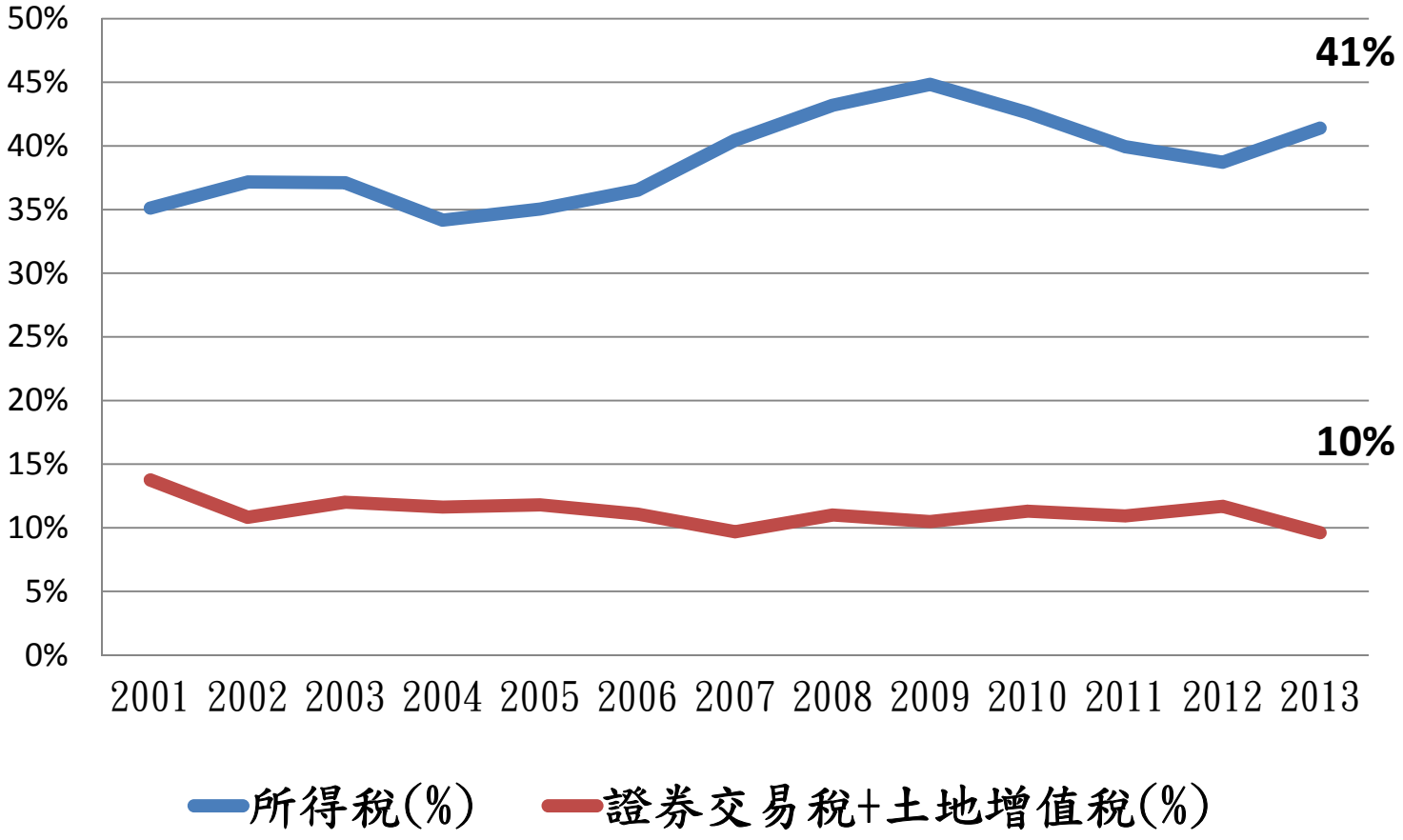
稅負不均

Global corporate tax rates between 2006 and 2013

Location	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Canada	36.1	36.1	33.5	33	31	28	26	26
China	33	33	25	25	25	25	25	25
France	33.33	33.33	33.33	33.33	33.33	33.33	33.33	33.33
Germany	38.34	38.36	29.51	29.44	29.41	29.37	29.48	29.55
Hong Kong	17.5	17.5	16.5	16.5	16.5	16.5	16.5	16.5
Italy	37.25	37.25	31.4	31.4	31.4	31.4	31.4	31.4
Japan	40.69	40.69	40.69	40.69	40.69	40.69	38.01	38.01
Korea, Republic of	27.5	27.5	27.5	24.2	24.2	22	24.2	24.2
Singapore	20	20	18	18	17	17	17	17
Taiwan	25	25	25	25	17	17	17	17
United Kingdom	30	30	30	28	28	26	24	23
United States	40	40	40	40	40	40	40	40
North America average	38.05	38.05	36.75	36.5	35.5	34	33	33
Asia average	28.99	28.46	27.99	25.73	23.96	23.1	22.89	22.49
Europe average	23.7	22.99	21.95	21.64	21.46	20.81	20.42	20.6
EU average	25.01	24.11	23.29	23.22	23.04	22.8	22.6	22.85
OECD average	27.67	27	25.99	25.64	25.7	25.4	25.15	25.32
Global average	27.5	26.95	26.1	25.38	24.69	24.5	24.4	24.08

資料來源：OECD/本研究自行繪製

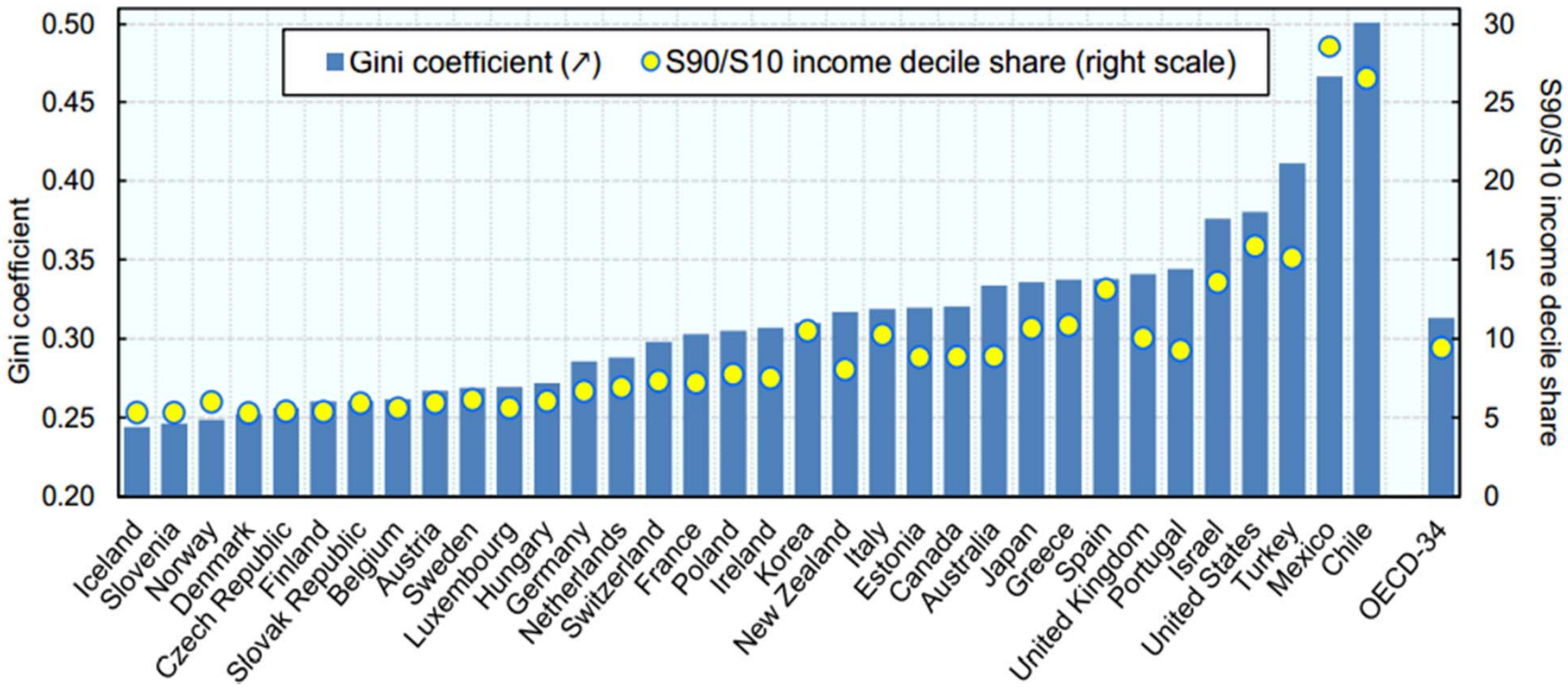
所得稅與證券交易稅及土地增值稅占稅收比重



資料來源：行政院主計總處

There are large differences in levels of income inequality across OECD countries

Gini coefficient of household disposable income and gap between richest and poorest 10%, 2010

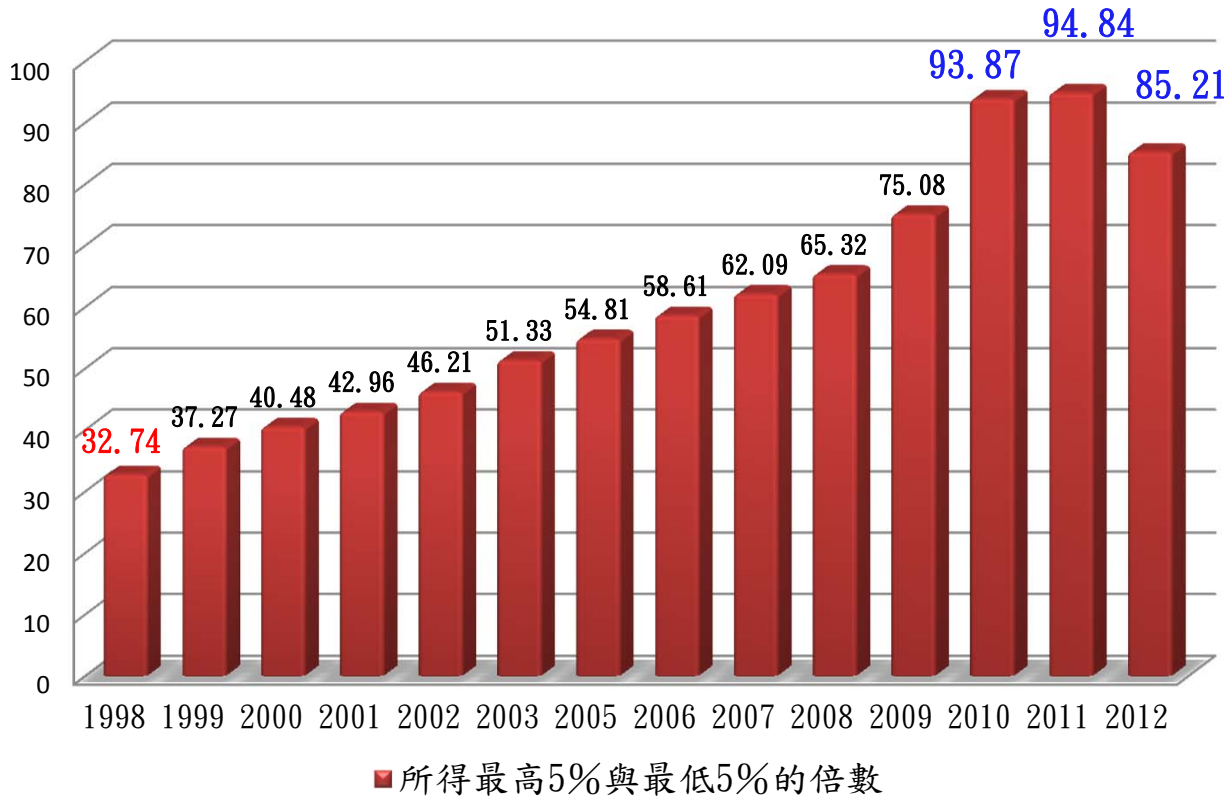


Taiwan	Gini coefficient	S90/S10
2010	**0.34**	**10.57**

資料來源：1.OECD2013 Inequality and Poverty
2.中華民國行政院主計總處家庭收支調查

- The Gini coefficient ranges from 0.25 in Iceland to almost twice that value in Mexico and Chile.
- The gap between the average incomes of the richest and the poorest 10% of the population (the so-called **S90/S10 ratio**) was close to 10:1 for the OECD area in 2010.

最高5%所得與最低5%所得倍數變化趨勢



註：財政資訊中心之資料與主計總處家庭收支調查不同，且二十等分在意義上也與五等分有異，
但此圖重點在於呈現分配惡化「趨勢」；此趨勢並不受前述資料特質而有所影響。
資料來源：財政部財政資訊中心/本研究自行繪製。

賦稅改革

一. 所得稅與消費稅(加值型營業稅)

二. 所得稅「兩稅合一」

三. 營利事業所得稅

四. 土地稅及房屋稅

五. 綠色稅制

六. 貨物稅

七. 中央與地方稅收結構

一. 所得稅與消費稅(加值型營業稅)

- 在靜態及動態模型的租稅對等理論條件不滿足下，消費稅較有效率，所得稅比較公平；
- 消費稅在某一時點，有累退性，但以終生觀點而言，則並不存在(恆常消費與恆常所得等比例變動)；
- 消費稅應有完整的差別稅率的制度設計。

主要國家(地區)營業稅稅率

國家(或地區)		現行稅率或徵收率
中華民國		5%
中國大陸		17%
香港		未課徵任何營業稅
新加坡		7%
OECD國家	澳洲	10%
	加拿大	5% *
	捷克	20%
	丹麥	25%
	芬蘭	23%
	法國	19.60%
	德國	19%
	希臘	23%
	匈牙利	25%
	冰島	25%
	愛爾蘭	21%
	義大利	20%
	日本	8%
	韓國	10%
	墨西哥	15%
	荷蘭	19%
	挪威	25%
	葡萄牙	23%
	瑞士	8%
	英國	20%
	美國中央未課徵加值型營業稅**	

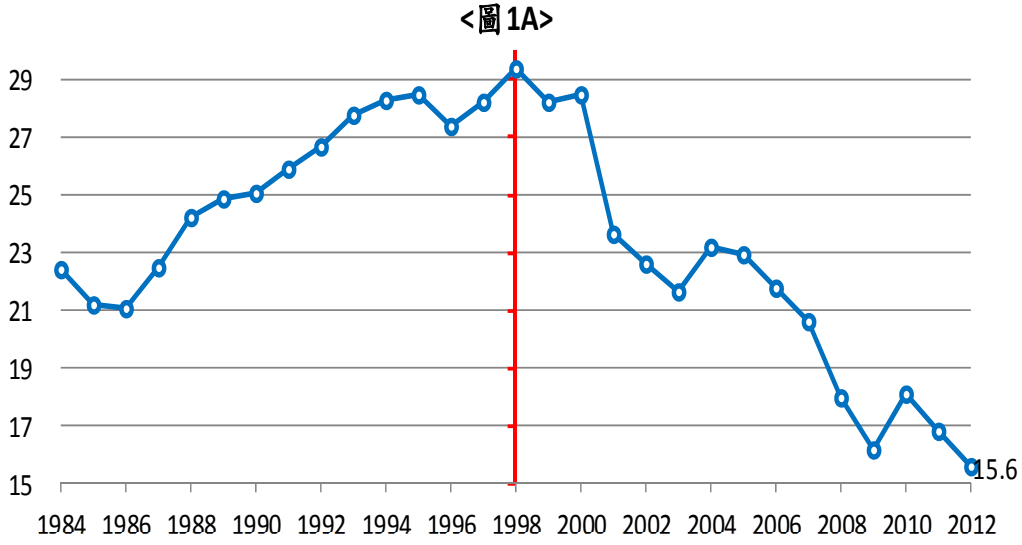
資料來源：監察院/100年度

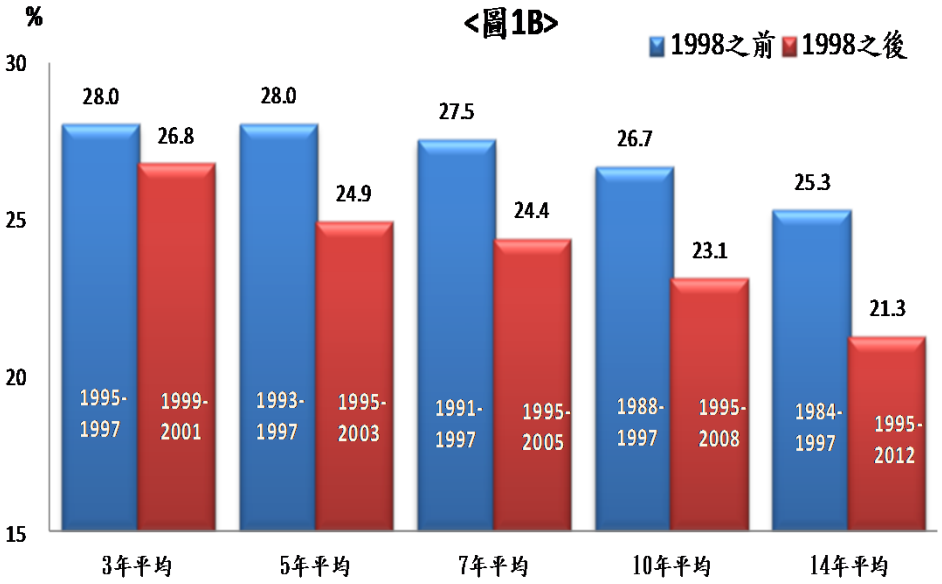
- 在彌補財政赤字後，維持稅收占GDP的比例不變下，降低薪資所得者之稅率，適度提高消費稅之稅率。
- 一般正常之消費品可維持較低之現行5%稅率，較奢侈品廣義之高級消費品則課以較高如10%之稅率。
- 消費稅在短期內有累退稅及轉嫁之特性，故須有全面完整及長短相依的規劃。

二. 所得稅「兩稅合一」

- 歐盟已無任一國家採行兩稅合一制度。
- 加拿大、智利、墨西哥在晚近已改採兩稅分離。
- 兩稅合一設算扣抵國家只有澳洲、紐西蘭、韓國及聯合大公國。
- 台灣現行兩稅合一設算扣抵制是藕斷絲連，造成曲扭，違反一致性與永續性原則。改革應「簡而明」，以避免重蹈證所稅覆轍。

固定資本形成占GNP比例



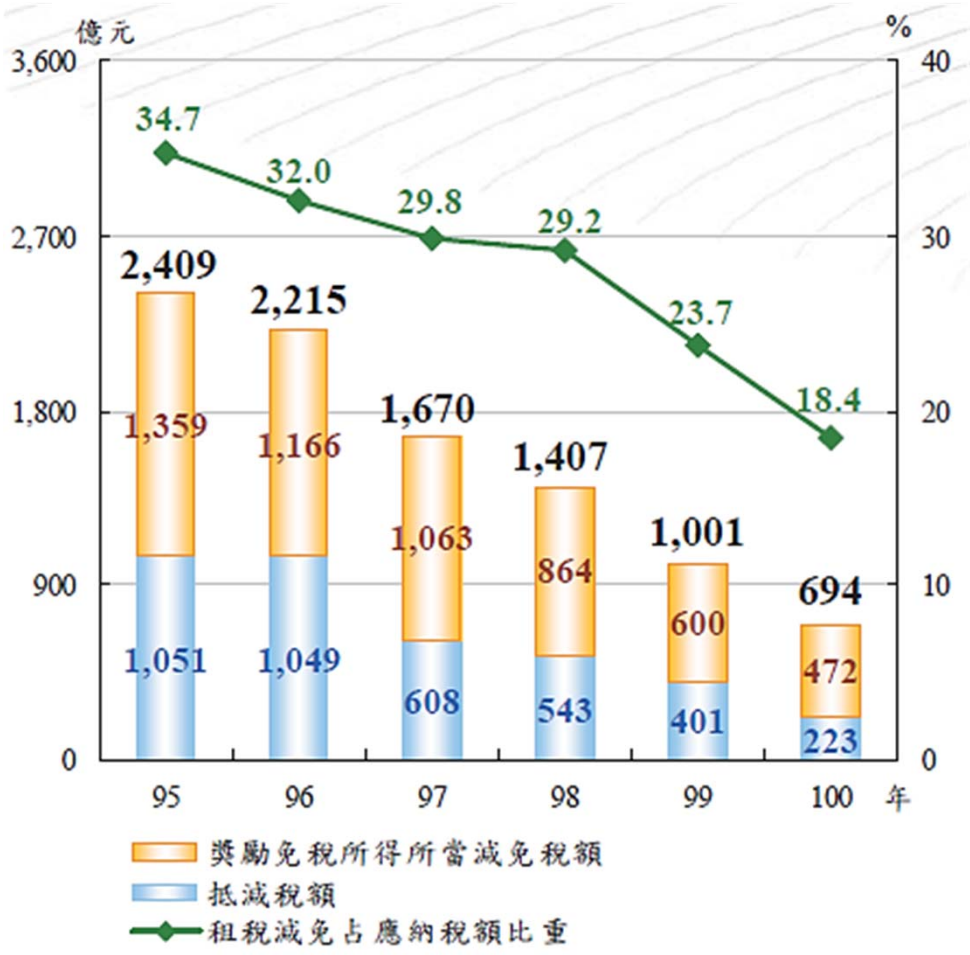


資料來源：主計總處統計資訊網

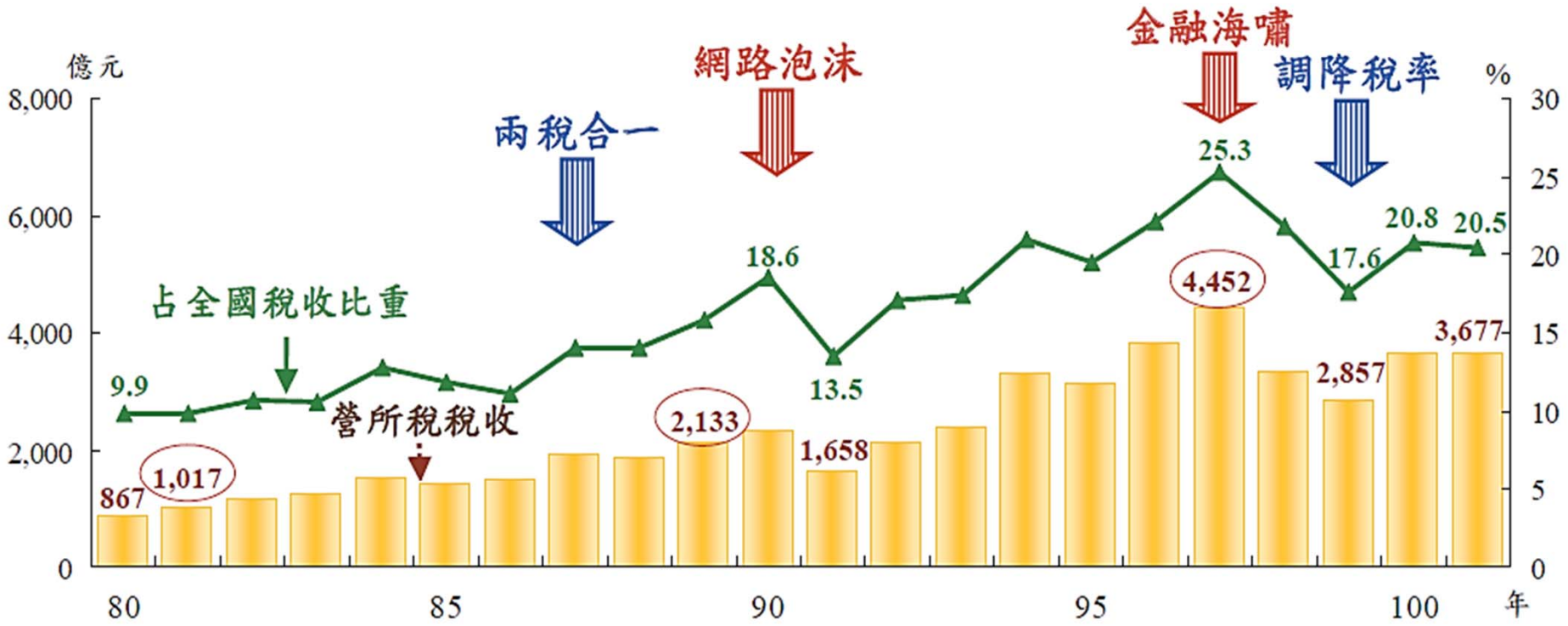
- 恢復營利與綜合兩所得稅分離制度。
- 綜合所得稅可採「部分股利所得扣抵法」消彌重複課稅。
- 扣抵的方式，可採用「定額」扣抵法，一家戶以不超過27萬元的「股利所得」扣抵額為上限，與「利息所得」免稅額度同步。

三. 營利事業所得稅

營利事業所得稅租稅減免變動趨勢



資料來源：楊子江(2013b)

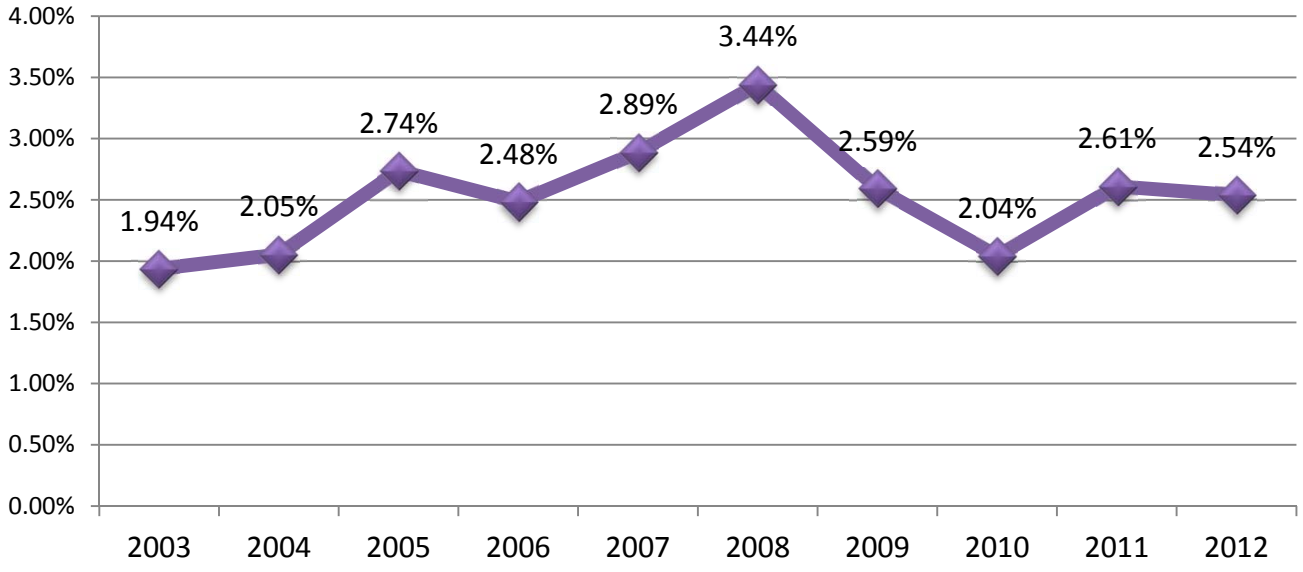


營利事業所得稅稅收概況

- 我國營利事業所得稅向來為國稅主要收入來源，佔全國稅收比重隨經濟發展呈逐年成長趨勢。99年起稅率由25%調降為17%，稅收金額縮減，佔全國稅收比重17.6%。

資料來源：楊子江(2013b)

企業租稅負擔率



資料來源：財政部統計處/本研究自行繪製

- 企業租稅負擔率 ＝營所稅佔GDP比重

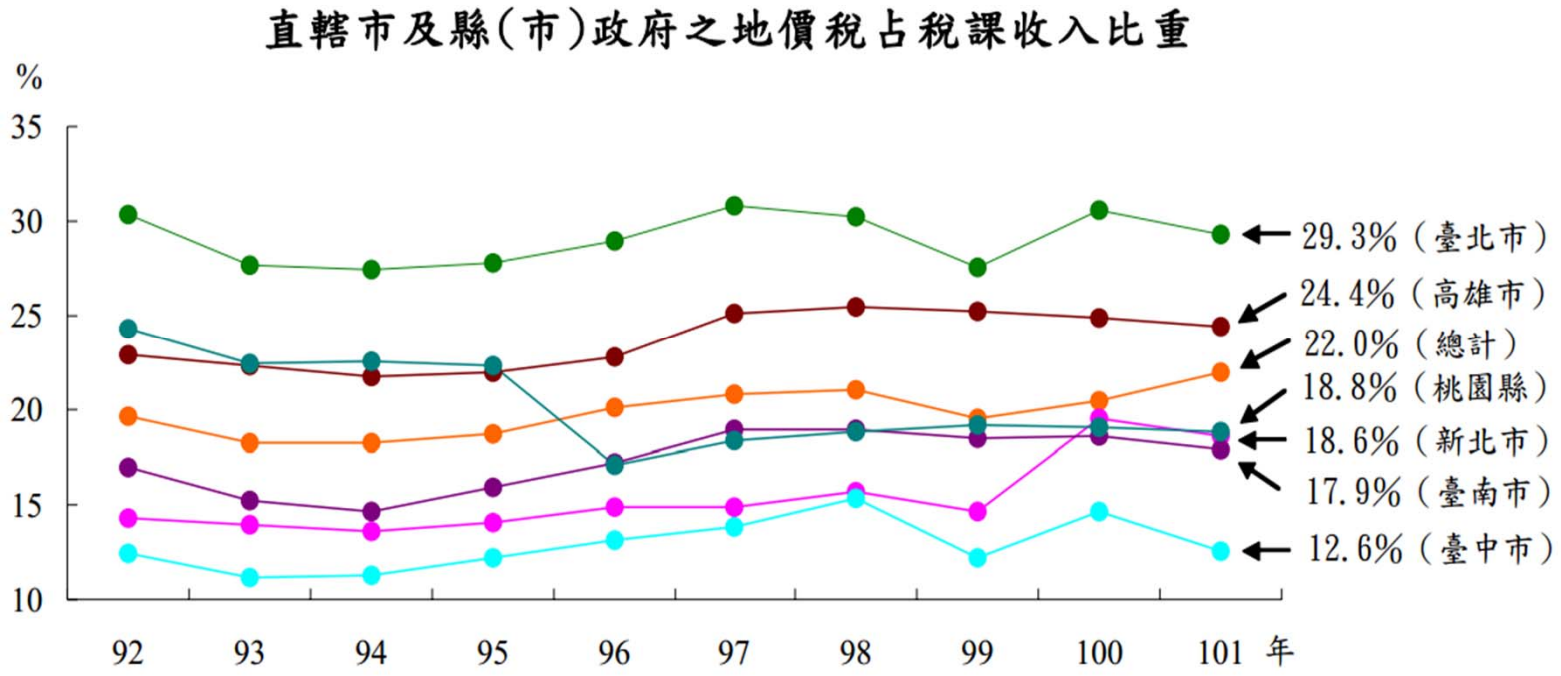
各國企業租稅負擔率

挪威	11.08	捷克	3.48	法國	2.54
哥倫比亞	6.80	瑞典	3.46	希臘	2.40
馬來西亞	5.50	日本	3.28	愛爾蘭	2.25
泰國	5.45	加拿大	3.12	奧地利	2.20
卡達	5.37	菲律賓	3.11	荷蘭	2.16
智利	5.01	瑞士	3.02	墨西哥	2.11
南非	4.99	比利時	2.99	土耳其	2.08
烏克蘭	4.18	葡萄牙	2.85	突尼西亞	2.08
俄羅斯	4.08	英國	2.85	波蘭	2.00
南韓	4.00	丹麥	2.77	羅馬尼亞	1.99
印度	3.99	芬蘭	2.69	保加利亞	1.80
紐西蘭	3.98	義大利	2.69	西班牙	1.79
祕魯	3.97	台灣	2.67	德國	1.71
阿根廷	3.91	美國	2.58	冰島	1.59
新加坡	3.73	巴西	2.58	愛沙尼亞	1.35
以色列	3.67	斯洛伐克	2.55	匈牙利	1.20
中國	3.55	約旦	2.54		

資料來源：天下雜誌 / IMD、OECD、英國 《金融時報》

- 逐步廢止不當之租稅減免，核實課徵應課之營利事業所得稅。
- 合理提高營所稅稅率至20%-25%，使企業與薪資所得者租稅負擔公平合理。
- 針對真正有技術創新之產業，抵減研發投資之賦稅，落實技術提升及品牌創新。

四. 土地稅及房屋稅



說明：地方政府財政之歲入主要來源為**稅課收入**與**中央政府**的補助收入，而直轄市及縣（市）政府總計之地價稅占稅課收入（扣除統籌分配稅款後）比重約為 20%，為主要稅收來源之一，比重又依都市化程度差異而不同。

資料來源：財政部統計處(2013c)

公告地價占一般正常交易價格比率

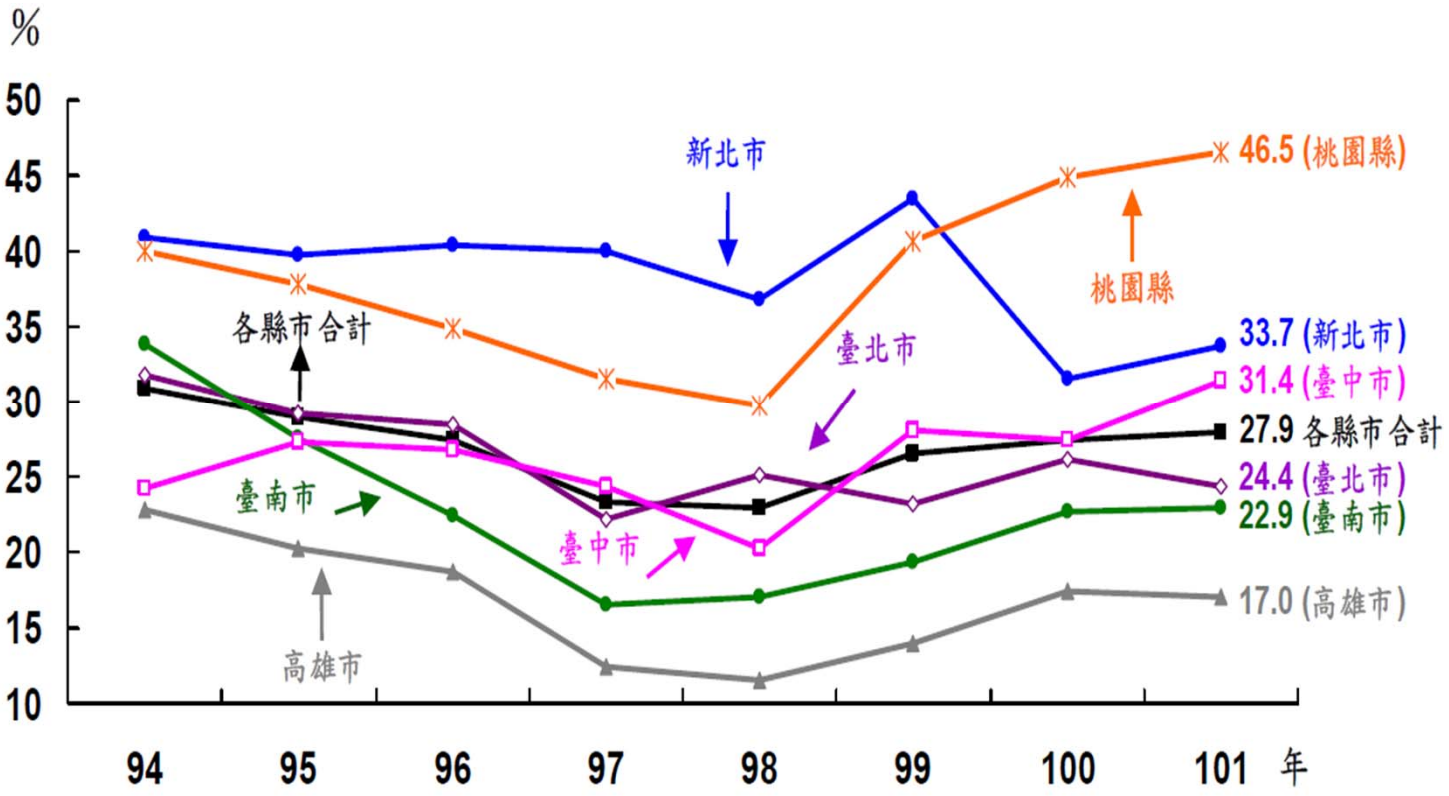
單位：%

	89 年	93 年	96 年	99 年	102 年
總計	—	17.4	19.0	22.0	20.2
新北市	19.8	20.9	21.8	22.3	17.7
臺北市	29.6	34.4	34.5	31.5	25.5
臺中市(改制前)	11.5	15.6	16.9	14.0	14.0
臺中縣(改制前)	11.9	13.2	13.3	13.6	—
臺南市(改制前)	18.8	26.3	24.8	24.3	18.7
臺南縣(改制前)	15.1	14.5	17.1	16.6	—
高雄市(改制前)	24.0	28.0	29.5	27.5	24.0
高雄縣(改制前)	12.6	15.4	18.4	18.0	—
桃園縣	12.2	16.6	18.7	20.5	20.1
…					

資料來源：內政部地政司網站。

說明：「一般正常交易價格」係由各直轄市或縣（市）政府所轄地政事務所就買賣及公地標售案件派員向當事人、經紀人、仲介業、地政士、交易案例四鄰、公有土地管理機關等調查土地及建物之買賣、標售之一般正常交易價格實例，再依「地價調查估計規則」相關程序規定，所估計之區段地價，因屬詢問調查而得，與真正市價仍存有差距。

土地增值稅占各該縣市政府稅課收入比重



資料來源：財政部統計處(2013b)

公告土地現值占一般正常交易價格比率

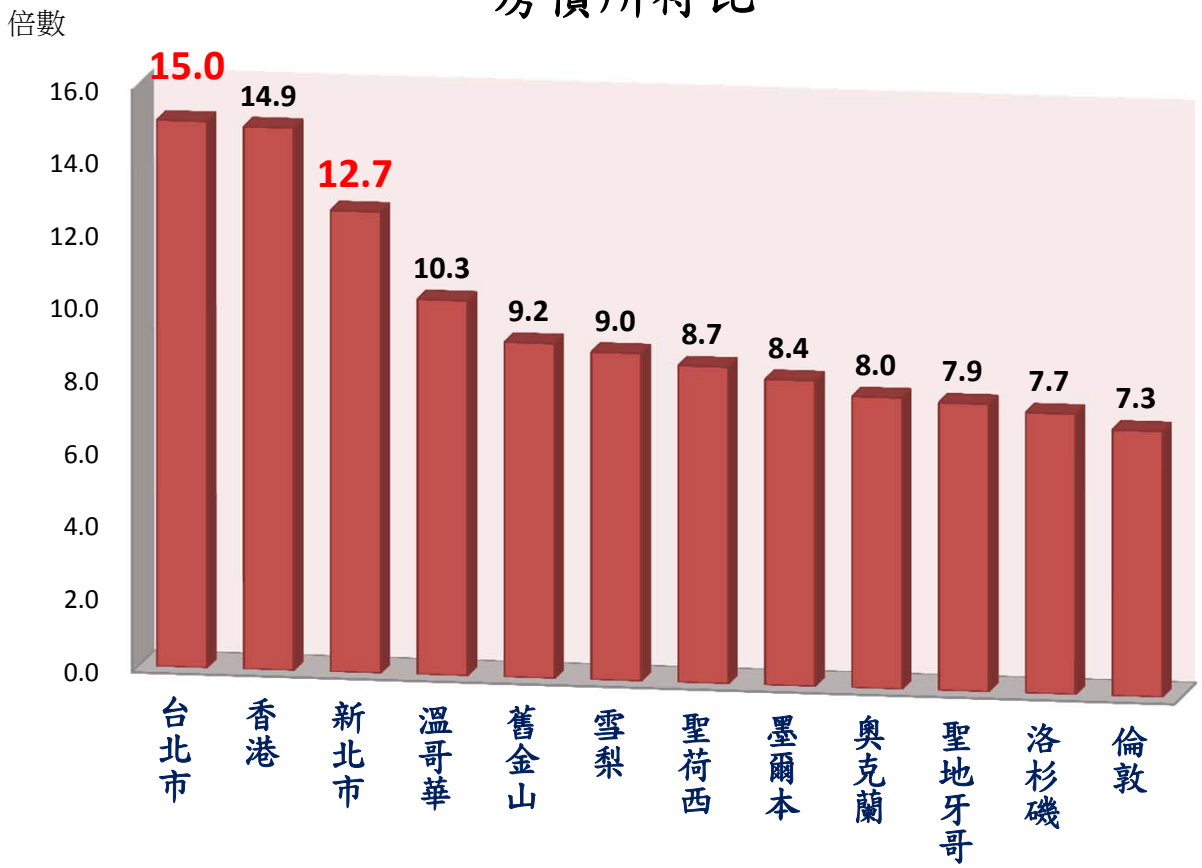
單位：%

改制前	93年	96年	99年	改制後	100年	101年	102年
總　計	67.5	74.3	79.3	總　計	81.5	83.7	85.3
臺北縣	79.3	83.6	85.1	新北市	86.1	87.1	88.0
臺北市	84.2	88.0	85.9	臺北市	86.7	87.6	88.5
臺中市	54.0	63.4	65.7	臺中市	73.8	80.6	80.8
臺中縣	58.4	67.7	73.3	臺南市	84.5	84.9	85.0
臺南市	88.3	87.3	85.7	高雄市	83.2	85.5	86.9
臺南縣	79.7	85.6	84.8	桃園縣	81.5	83.1	86.4
高雄市	74.0	80.0	82.2	新竹縣	59.4	58.4	65.3
高雄縣	72.5	78.5	81.4	…			
…							

資料來源：內政部地政司網站。

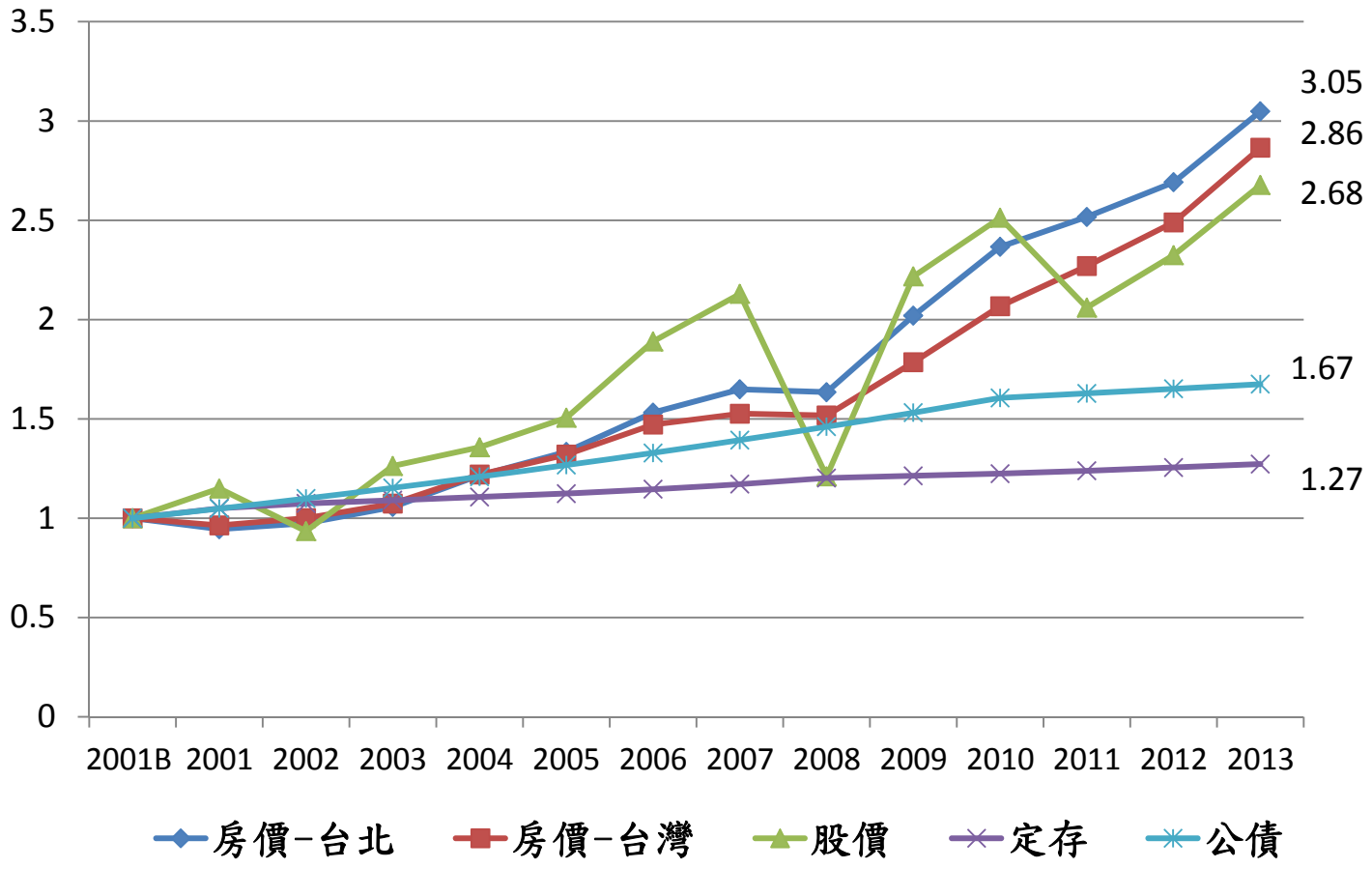
附註：「一般正常交易價格」因屬詢問調查而得，與真正市價仍存有差距。

房價所得比



註：超過100萬人口之城市。
資料來源：1. Demographia(2013)。
2.臺北市及新北市資料來自於內政部營建署(2014年4月16日公布)。

2001-2013不同資產投資報酬趨勢



資料來源：信義房屋、臺灣新報(Taiwan Economic Journal)、本研究繪製整理。

＝資本利得高，資本利得稅偏低＝

- 若以臺北市40坪房屋，土地持分8坪，2001年購入市價1,000萬元，2013年可售得3,050萬元，資本利得2,050萬元，合計過去12年之賦稅負擔如下：

單位：萬元

持有稅		資本利得稅	
地價稅	1.5	土地增值稅	19.5
房屋稅	1.5	財產交易所得稅	14.4
平均稅率	0.10%	平均稅率	1.65%

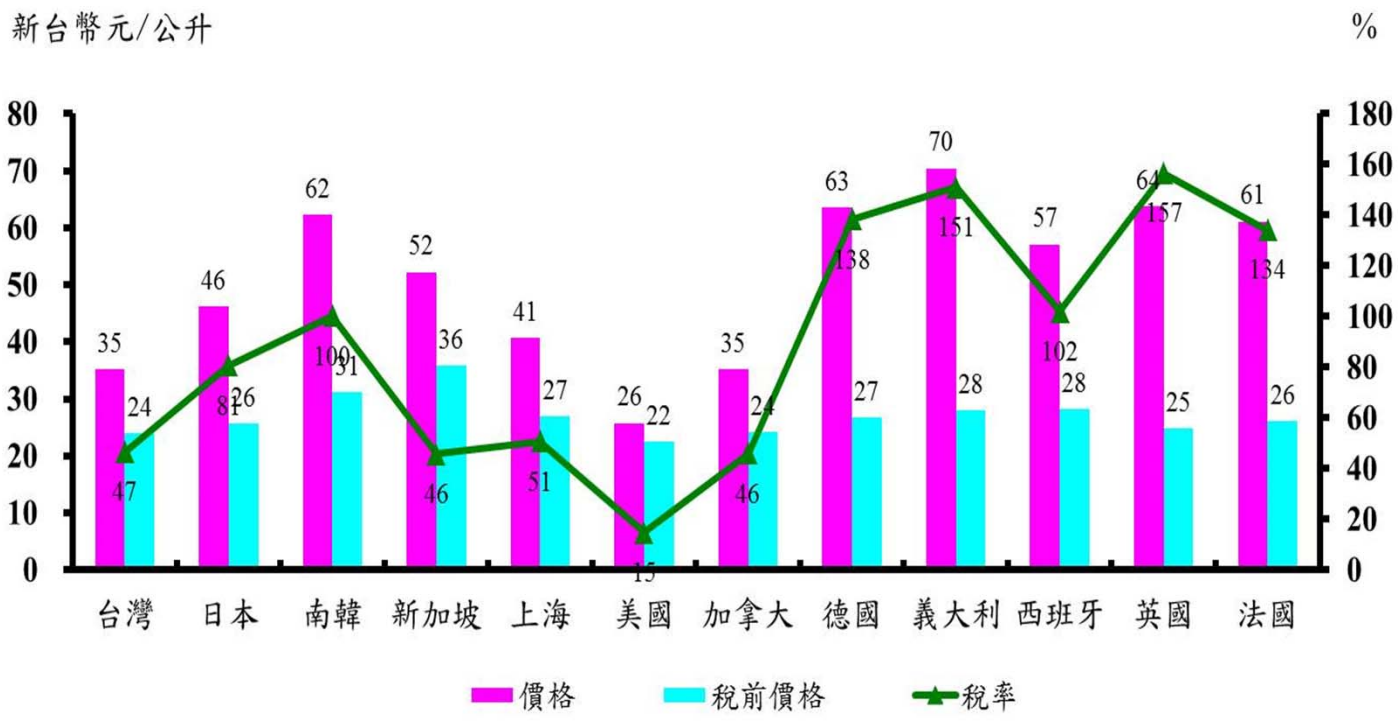
假設：房屋評定現值100萬元，則其應課所得為48萬元(以臺北最高之大安及中正區之48%為例)，並假設其所得稅之邊際稅率為30%，則其應納之財產交易所得稅約為14.4萬元(48*0.3)。

- 房地產之持有、交易及資本利得，以實價作為其課徵基礎。
- 土地與房屋合併課稅，將涉及修法(包括憲法之修正或解釋、土地法、平均地權條例以及所得稅法之修正)，修法前，各級地方政府應將土地公告現值、公告地價及房屋評定現值盡可能調整其課徵基礎以期接近市價。
- 將非自用住宅之房屋稅稅率及空屋空地(空屋稅而非囤屋稅)，用現有稅率之上限或調高上限課徵，以符合量能課稅之原則。

- 對於外籍人士購置房地產，課徵額外之交易稅及短期持有稅。
- 資本利得稅應併入綜所稅申報：
  - 短期資本利得稅宜加重課徵，
  - 持有稅與交易稅可在綜所稅內扣抵，
  - 重購房產的資本利得稅，可依地方房價成長率調整，給予適當減免額。
- 租賃用房地產，空屋空地稅等同自用住宅課稅。
- 營利事業房地產應嚴格認定，以避免個人以營利為名投機，而空屋空地稅等同自用住宅課稅。

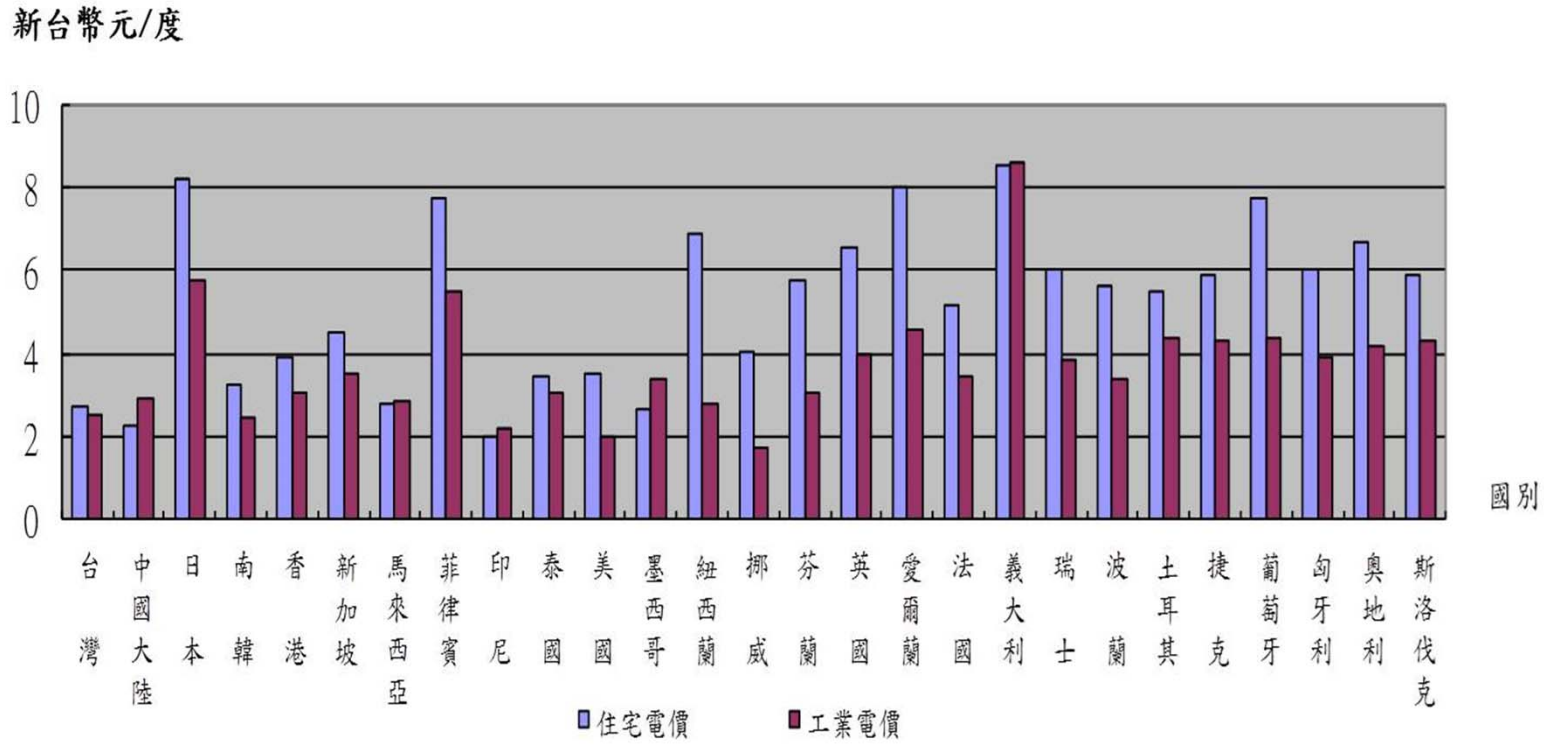
五. 綠色稅制

95無鉛汽油價格國際比較（2014年2月）



資料來源：經濟部能源局(2014)

2012年各國電價比較



註：1美元等於29.614元新臺幣
資料來源：臺灣電力公司

- 對有害環境的活動課稅，將其稅收補貼於低收入戶所得、建設永續交通系統以及大眾運輸。
- 落實環境污染費與資源管理費的開徵，徵費標的與費率應適切反映資源利用之外部成本。
- 將空氣污染、水污染、土壤及地下水污染和海洋污染等四種現有的環境污染費，改為環境稅，成為綠色稅制改革之一環。

六. 貨物稅

- OECD大多數會員國的貨物稅占總稅收的比重不但大幅下降(2.7% vs.10%)，且轉與綠色稅制整合。

- 我國擬修正貨物稅條例，取消橡膠輪胎、飲料品、平板玻璃及電器類之貨物稅，列為中期財政改革措施。將現行貨物稅中的油氣類、車輛類、水泥改制為特定目的之綠色租稅。

OECD會員國貨物稅占GDP比值(%)

國家/年度	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
澳洲	2.715	2.702	2.547	2.481	2.291	2.176	2.072	2.01	1.963	1.901	1.786
奧地利	2.622	2.643	2.715	2.736	2.638	2.468	2.425	2.388	2.387	2.384	2.448
比利時	2.168	2.208	2.261	2.347	2.349	2.173	2.108	2.008	2.091	2.14	2.073
加拿大	1.691	1.777	1.804	1.735	1.598	1.506	1.433	1.406	1.461	1.446	1.355
智利	2.031	1.991	1.867	1.643	1.608	1.377	1.438	1.269	1.294	1.406	1.441
捷克	3.136	3.104	3.262	3.39	3.547	3.576	3.645	3.535	3.65	3.651	3.917
丹麥	5.044	5.115	4.932	4.957	4.917	4.828	4.652	4.233	3.968	4.078	4.124
愛沙尼亞	3.274	3.241	3.091	3.629	3.672	3.406	3.588	3.306	4.992	4.304	4.387
芬蘭	4.072	4.161	4.262	3.925	3.789	3.678	3.345	3.314	3.417	3.517	3.879
法國	2.638	2.762	2.664	2.621	2.498	2.456	2.321	2.287	2.359	2.359	2.413
德國	2.93	3.032	3.203	3.019	2.93	2.838	2.628	2.57	2.682	2.543	2.542
希臘	3.13	2.95	2.814	2.671	2.634	2.496	2.576	2.312	2.577	3.342	3.782
匈牙利	3.772	3.71	3.766	3.691	3.618	3.822	3.88	3.78	3.791	3.495	3.442
冰島	2.778	3.004	3.331	3.352	3.738	3.735	3.507	2.727	2.666	3.041	3.085
愛爾蘭	3.51	3.462	3.315	3.327	3.274	3.16	3.142	3.066	2.953	2.833	2.83
以色列	1.284	1.44	1.535	1.558	1.601	1.671	1.657	1.74	1.76	1.899	1.825
義大利	2.486	2.343	2.436	2.28	2.255	2.233	2.117	1.972	2.135	2.087	2.139
日本	1.942	1.922	1.93	1.93	1.894	1.869	1.827	1.778	1.799	1.796	1.842
韓國	3.471	3.119	3.127	2.964	2.876	2.749	2.859	2.761	2.379	2.671	2.056
盧森堡	4.352	4.562	4.508	4.837	4.432	3.985	3.742	3.848	3.805	3.51	3.516
墨西哥	1.81	2.078	1.621	1.055	0.6	0.407	0.416	0.497	0.587	0.661	0.659
荷蘭	3.226	3.074	3.079	3.221	3.273	3.344	3.088	3.139	3.106	3.122	3.027
紐西蘭	1.772	1.792	1.602	1.454	1.412	0.979	0.878	0.884	0.885	0.888	0.874
挪威	3.537	3.599	3.561	3.47	3.201	3.087	3.08	2.79	3.012	3	2.799
波蘭	3.708	3.957	4.106	4.164	4.193	4.027	4.169	4.446	3.79	4.206	4.126
葡萄牙	3.722	3.875	3.879	3.833	3.77	3.838	3.508	3.269	3.157	3.281	3.141
斯洛伐克	2.722	2.948	3.122	3.32	3.659	2.889	3.533	2.707	2.806	2.931	2.893
斯洛維尼亞	3.479	3.53	3.494	3.565	3.489	3.435	3.456	3.539	4.241	4.382	4.281
西班牙	2.456	2.475	2.446	2.397	2.302	2.192	2.174	2.074	2.101	2.153	2.062
瑞典	3.131	3.183	3.163	3.035	2.982	2.822	2.713	2.692	2.871	2.745	2.563
瑞士	1.577	1.485	1.528	1.541	1.51	1.458	1.339	1.432	1.419	1.438	1.365
土耳其	2.914	3.949	4.969	4.727	5.136	4.869	4.638	4.401	4.579	5.213	4.946
英國	3.589	3.504	3.347	3.285	3.109	2.953	2.863	2.892	3.129	3.099	3.045
美國	1.055	1.063	1.043	1.007	1.005	0.992	0.944	0.9	0.978	0.963	0.945
OECD 平均	2.875	2.934	2.951	2.917	2.876	2.75	2.699	2.587	2.67	2.72	2.694

資料來源：OECD(2012)

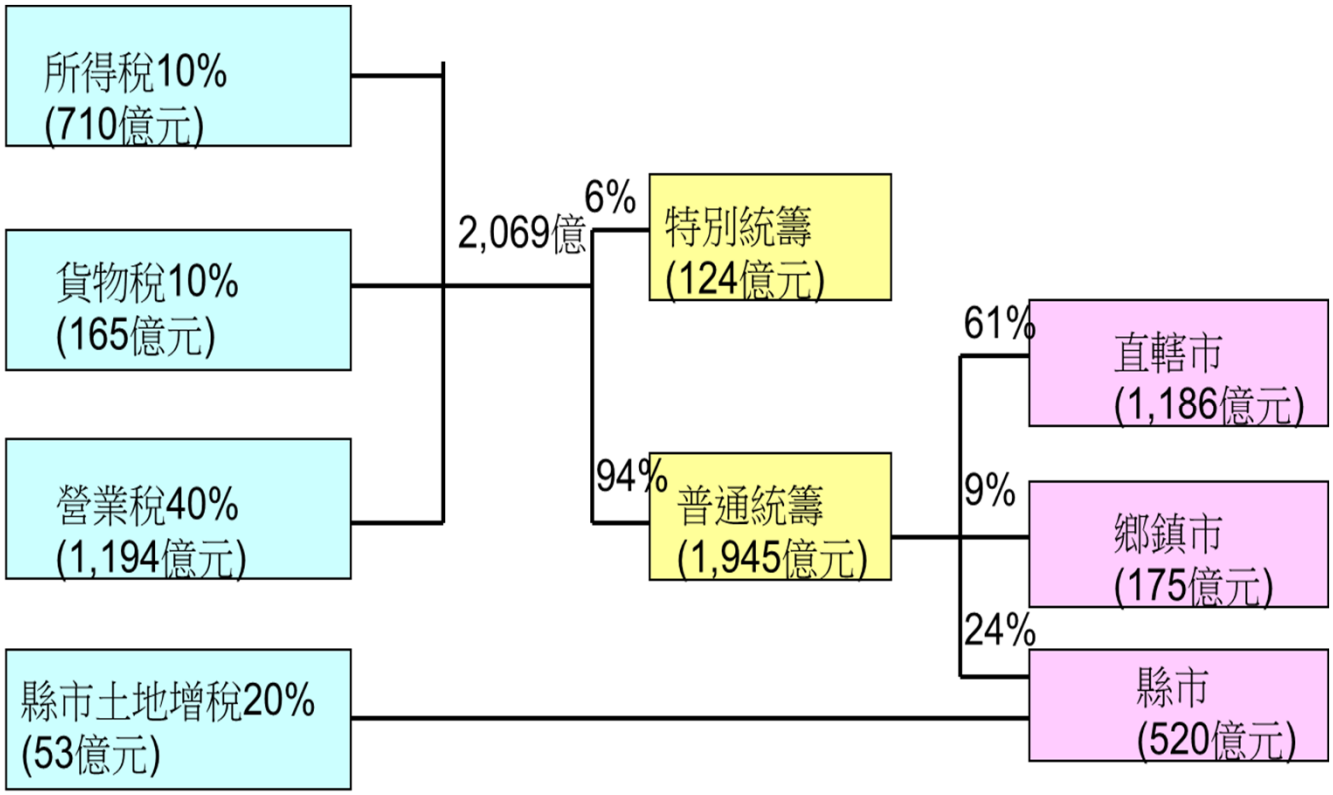
- 考慮類似獨立課徵菸酒稅捐之政策，推廣至其他癮性貨物與活動(addictive goods and services）。

- 「特種貨物及勞務稅條例」也應廣泛涵蓋各類奢侈財以及投機交易活動。

- 對多項有環境負外部性的財貨與活動，應可納入綠色稅制一併探討與改革。

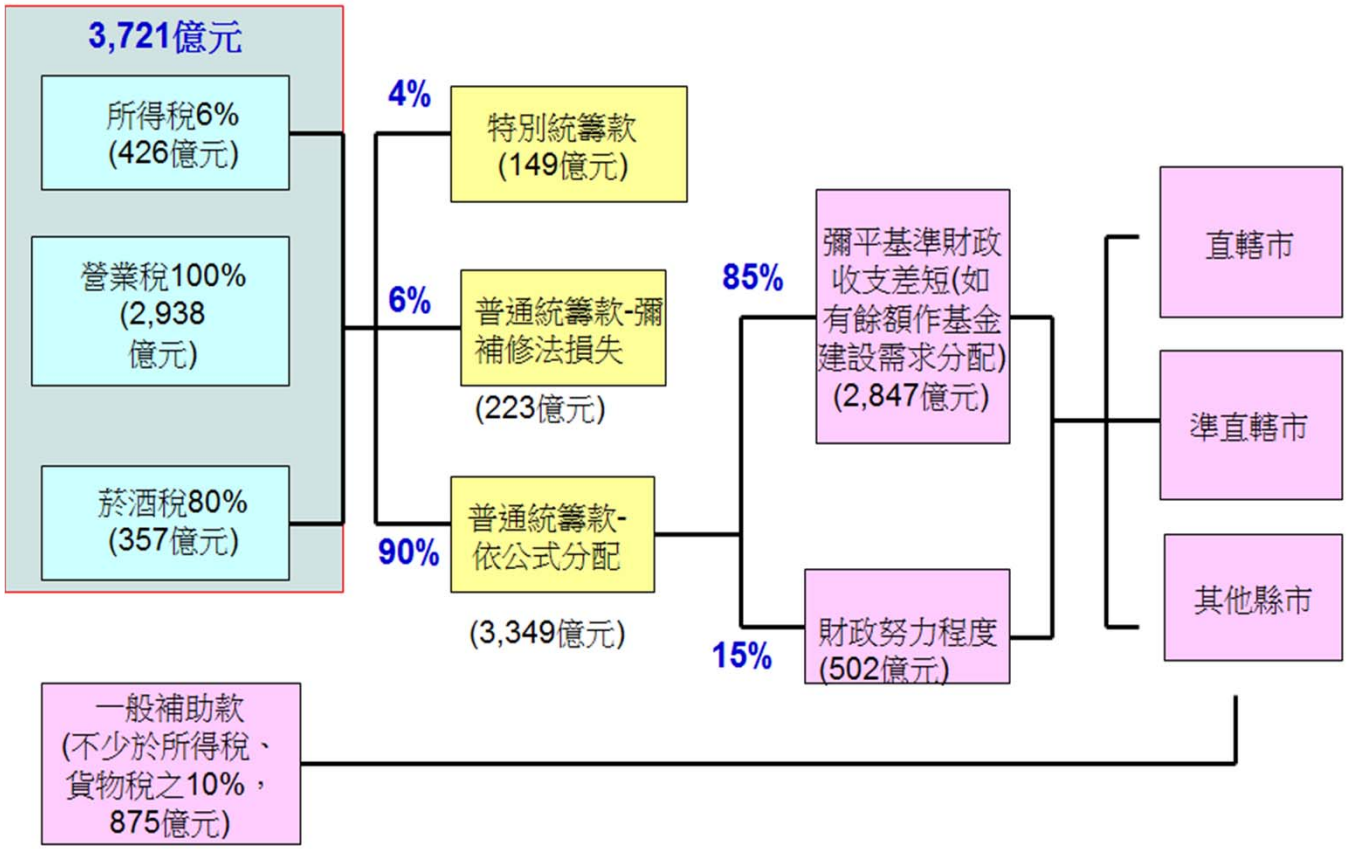
七. 中央與地方稅收結構

現行財劃法中央統籌分配稅款分配方式



資料來源：本研究自行編製/財政部國庫署(2012)

行政院提案之財劃法中央統籌分配稅款分配方式



資料來源：本研究自行編製/財政部國庫署(2012)

100年度地方政府自有(籌)財源比例概況

項目 縣市別	歲出 (1)	自有財源 自籌財源 (2)	中央統籌 (3)	小計 (4)=(2)+(3)	自籌財源占歲出% (5)=(2)/(1)	自有財源占歲出% (6)=(4)/(1)
總計	**10,546**	**4,233**	**1,977**	**6,210**	**40**	**59**
臺北市	1,730	961	341	1,302	56	75
新北市	1,459	730	239	969	50	66
臺中市	969	439	188	627	45	65
臺南市	776	237	157	394	31	51
高雄市	1,267	470	228	698	37	55
桃園縣	572	270	108	378	47	66
「六都」合計	**6,773**	**3,107**	**1,261**	**4,368**	**46**	**64**
十六縣市合計	**3,090**	**802**	**530**	**1,332**	**26**	**43**
宜蘭縣	205	60	29	89	29	44
新竹縣	230	98	33	131	43	57
苗栗縣	265	57	36	93	22	35
彰化縣	366	93	69	162	25	44
南投縣	210	53	43	96	25	46
雲林縣	251	48	55	103	19	41
嘉義縣	214	42	39	81	20	38
屏東縣	360	68	58	126	19	35
臺東縣	141	16	27	43	12	31
花蓮縣	165	28	32	60	17	36
澎湖縣	84	7	15	22	8	26
基隆市	176	46	30	76	26	43
新竹市	155	80	30	110	52	71
嘉義市	112	33	19	52	29	46
金門縣	121	73	12	85	60	70
連江縣	34	2	3	5	6	15
鄉鎮市合計	682	324	186	510	48	75

資料來源：本研究自行計算。審計部(2013)。

- 效率面：增進地方公共支出效率、提供經濟發展誘因並強化財政紀律。
- 公平面：確保地方民眾與企業所承受的租稅負擔與所提供的公共服務，在跨域間不會有巨幅的差異。
- 賦予地方更多財政權及責任，可因應中央及地方財政劃分辦法完整一致性的修正，而不應有以地方名義減稅的政治買票行為。

賦稅改革政策建議總結

- 降低薪資所得者之負擔,合理提高營所稅稅率至20%-25%與韓國及歐盟相當之規格。
- 適度提高消費稅之稅率（較奢侈品廣義之高級消費品則課以較高如10%之稅率）。
- 恢復營利與綜合兩所得稅分離: 兩稅分離後，綜合所得稅可採「部分股利所得扣抵法」消彌重複課稅。
- 不動產交易之資本利得及其持有，應將土地與房屋價格合併，並以市場實際交易價格為課徵之稅基;非自用住宅、空屋空地及外籍人士,應差別稅率課徵；資本利得稅應併入綜所稅申報；租賃用及營利事業房地產，空屋空地稅等同自用住宅課稅；營利事業房地產應嚴格認定，以避免個人以營利為名投機。
- 對有害環境的活動課稅(包括能源與環境相關稅費)
- 健全財政收支劃分法，提高地方自主財源並予以監督，以避免用地方名義減稅的政治買票行為。