

公務赴大陸地區出國報告(赴大陸出國類別：出席會議)

## 出席「第 25 次海峽兩岸稅務學術交流會」會議報告

服務機關：臺北市稅捐稽徵處

姓名職稱：參事兼代處長 謝松芳

派赴國家：中國大陸

出國期間：99 年 6 月 13 日至 20 日

報告日期：99 年 7 月 15 日

## 摘要

本次係應中國租稅研究會之邀請，赴大陸重慶市參加第 25 次海峽兩岸稅務學術交流會，於 99 年 6 月 13 日(星期日)出發，受邀同行人員有財政部稅制委員會、國稅局、會計師事務所及中國租稅研究會等單位人員計 13 人。

在 8 天的行程中參加了二大主題之研討，其一為「關於國際租稅避稅與反避稅」，探討反避稅工作的實踐與思考及企業國際租稅規避與反避稅兩議題；其二為「關於奢侈稅徵收管理及相關事項」，探討奢侈品課稅之問題及中國奢侈品稅收研究兩議題，報告人並就臺北市對豪宅加課房屋稅之動機、目的、過程及預期效果提出詳細說明，獲得大陸稅務人員熱烈回應。另外為進一步深入瞭解大陸地區租稅制度與稅務行政，一行人與重慶市稅務學會會長許大衛及副會長吳中興進行交流，並參訪四川及重慶各地方稅務局與其領導們交換稅務經驗，收獲良多，對未來推動兩岸稅務合作將有實質之助益。

# 目次

壹、緣起與目的	1
貳、與會人員	1
參、會議主題及過程	1
肆、考察及參訪行程	2
伍、會議內容	2
主題一：關於國際租稅避稅與反避稅的研討	2
第一篇：反避稅工作的實踐與思考	2
一、適應宏觀經濟發展要求，找准反避稅工作定位	3
二、融合整體稅收徵管訴求，顯現反避稅工作特色	5
三、合理規劃未來調查重點，理清反避稅工作思路	9
第二篇：企業國際租稅規避與反避稅	11
一、前言	11
二、脫法避稅與違法逃漏稅	11
三、國際租稅規避之形成原因	13
四、企業國際租稅規避之主要方法	15
五、企業國際租稅規避之防杜	17
六、國際反制避稅所作之努力	21
七、臺灣實施反避稅現況	24
八、結語	28
主題二：關於奢侈稅徵收管理及相關事項的研討	29
第一篇：對奢侈品課稅之探討	29
壹、前言	29
貳、奢侈稅之課徵	29
一、課徵「奢侈稅」的前提與條件	29
二、「開徵奢侈稅」影響因素評估	31
參、OECD 國家奢侈消費稅課稅分析	32
一、OECD 國家奢侈消費稅課稅概況	32
二、選樣國家奢侈稅之課徵	37
肆、臺灣地區奢侈消費稅課稅制度與租稅收入現況	38
一、豪宅	39
二、精品	42
三、豪華汽車	43
伍、「開徵奢侈稅」對策與建議	46

一、奢侈稅稅率不宜太高 -----	46
二、依產品的類別決定稅率 -----	46
三、目前不宜實施 -----	46
四、勿重複課稅 -----	47
<b>第二篇：中國奢侈品稅收研究</b> -----	47
一、中國大陸奢侈品消費現狀及特點 -----	47
二、中國大陸奢侈品徵稅之現狀 -----	48
三、對完善奢侈品徵稅的思考 -----	49
四、相關的配套政策建議 -----	52
<b>陸、心得與建議</b> -----	54
一、心得 -----	54
二、建議 -----	55
(一) 對於國際租稅避稅與反避稅之建議 -----	55
(二) 對開徵奢侈稅之建議 -----	56
<b>柒、附件資料</b>	
附件一：中國稅務學會代表團名單	
附件二：中國租稅研究會代表團名單	
附件三：臺北市豪宅課徵房屋稅方案介紹	

# 出席「第 25 次海峽兩岸稅務學術交流會」會議報告

## 壹、緣起與目的

中國租稅研究會於 99 年 4 月 16 日以 (99) 中租會字第 990019 號函邀請派員組團參加 6 月 13 日至 6 月 20 日在大陸地區重慶舉行的「海峽兩岸稅務學術交流會」。為增進兩岸稅務交流，中國租稅研究會與大陸中國稅務學會自 1990 年起每年分別由兩方舉辦「海峽兩岸稅務學術交流會」，今年為第 25 次交流會，藉此了解大陸地區賦稅制度及稅務行政，分享相關議題之實施經驗，推動兩岸稅務交流。

## 貳、與會人員

本次稅務學術交流會我方代表團員共 13 位，由前財政部國庫署陳署長攀雲擔任領隊，團員包括南區國稅局邱局長政茂夫婦、臺北市稅捐處謝處長松芳、財政部稅制委員會專門委員彭惠珠、秘書林茂盛、前稅制會花副執行秘書全、前北區國稅局陳副局長瀛國、資誠會計師事務所會計師吳德豐、林東翹會、吳金終協理、育嘉會計師事務所會計師謝欽源、中國租稅研究會副秘書長黃遠伸等。大陸方面則包括中國稅務學會會長崔俊慧、副會長張英惠、國家稅務總局國際稅務司副司長廖體忠、國家稅務總局貨物和勞務稅司消費稅處處長胡先明、重慶市國家稅務局貨物和勞稅處處長、國際稅務處處長、四川省地方稅務局總經濟師等計 27 名成員參加。

## 參、會議主題及過程

本次交流會由陳前署長攀雲及大陸中國稅務學會崔俊慧會長共同主持。討論議題包括「反避稅工作的實踐與思考」、「企業國際租稅規避與反避稅」、「對奢侈品課稅之探討」及「中國奢侈品稅收研究」等四項議題，由臺灣及大陸雙方提出報告後，開放與會人員討論。會中雙方均針對主題，充分交換意見、熱烈參與討

論。我方臺北市稅捐處謝處長松芳就臺北市推動豪宅稅之動機、目的、過程及預期效果提出詳細說明，獲得大陸稅務人員熱烈回應。財政部稅制委員會專門委員彭惠珠亦就目前國際上推動反避稅合作之情形及移轉計價在國際間的爭議提出補充說明，並提出由於各國普遍面臨經濟不景氣與財政赤字雙重困境，在稅收不足，增稅又不易的情況下，建議可以考慮將奢侈稅與綠稅結合的思考方向，獲在場與會人員高度認同。

## 肆、考察及參訪行程

為進一步深入瞭解大陸地區租稅制度與稅務行政，本團一行人亦與重慶市稅務學會會長許大衛以及副會長吳中興進行交流，會後並由中國稅務學會副秘書長羅力勤、四川省地稅局辦公室副主任王映建陪同，前往四川阿壩自治州參訪，由該州地方稅務局長郎卡紮西、副局長澤久以及九寨溝縣地稅局、松潘縣地稅局主要負責人陪同接待，同時也考察參觀九寨溝縣地稅局九寨稅務所辦稅服務廳。之後亦參觀重慶市地方稅務局渝中區稅務所，並與四川省稅務學會會長、四川省地方稅務局局長單晨光以及成都市稅務學會顧問成都市國稅局局長羅元義、成都市稅務學會會長嚴昌濤等人進行交流。雙方人員就稅收徵收管理、納稅服務、稅務人員教育培訓等相關議題進行交流，除增進彼此相互瞭解外，對未來進一步實質交流亦奠定了更深厚的基礎。

## 伍、會議內容

### 主題一：關於國際租稅避稅與反避稅的研討

#### 第一篇：反避稅工作的實踐與思考

20 世紀 70 年代末，大陸地區開始大力實施和推行對外開放，吸引外商投資成為中國政府一項非常重要的經濟政策。據統計，1979 年到 2009 年的 30 年間，大陸實際引進的外商直接投資超過了 9000 億<sup>1</sup>美元，GDP 以超過 8% 平均速度保持增長，2009 年實現進出口貿易總額 2.2 萬億美元，GDP 33.5 萬億元，中國已經成為世界上外商直接投資最多和最具有活力的發展中國家。而在對外開放產生大量跨國關聯交易的同時，不符合獨立交易原則的關聯定價、集團特殊稅收安排也充斥其中，侵蝕著大陸地區稅基，中國政府的稅收監管與企業特別是跨國企業的稅收籌畫完整展現了避稅與反避稅的長期角力。

### 一、適應宏觀經濟發展要求，找准反避稅工作定位

改革開放的國策帶來了內地 30 多年的經濟增長奇跡，特別是近幾年，各級政府在擴大內需、提升產業結構、加大對高新技術扶持等方面進行了大量卓有成效的工作，但內地的經濟發展，特別是外商投資領域，仍存在以下的特點：

#### 1. 經濟對外依存度高：

隨著改革開放的深化、經濟全球化的加劇，近二十年來，特別是進入 21 世紀後，大陸地區經濟終保持著較高的對外依存度<sup>2</sup>，2009 年受金融危機影響，有所下降，詳見下表。

2001 年	2002 年	2003 年	2004 年	2005 年	2006 年	2007 年	2008 年	2009 年
38%	43%	52%	60%	62%	64%	62%	57%	45%

而外商投資企業的進出口總額占全國比重總額的比重超過五成，2004 年至 2009 年，分別為 57%、58%、59%、58%、55%、55%。

#### 2. 產業層級度低：

<sup>1</sup> 全國宏觀資料，除特別指明外，均來自於中國國家統計局公佈的各年度「國民經濟與社會發展統計公報」。

<sup>2</sup> 衡量一國經濟對國外的依賴程度的指標，是一國的進出口總額除以該國的 GDP

上個世紀，大陸地區吸引外商直接投資一個主要特點是投資集中於製造業務，外商投資所創辦的多為勞動密集型、低附加值企業。進入 21 世紀以來，外商投資的領域開始緩慢向服務業、資金密集、技術密集型企業拓展，出現了一些產業升級轉型的趨勢，但目前從總體上看，大陸地區接受外商投資的產業層次還處於較低的層級。以長三角地區開放型經濟較為活躍的蘇州為例，截止到 2008 年，全市開業外商投資企業 1 萬戶，其中 95%集中在製造業，而製造業中的大部分企業又都是從事相對簡單的加工、組裝業務，功能單一，無核心技術，缺乏競爭力。

### 3. 交易受控度高：

整體經濟較高的對外依存度，缺乏核心技術，必然導致產業話語權缺失，只能緊緊依靠關聯方，造成大量關聯交易，同時又表現為經營業績差。仍以蘇州為例，2008 年，全市存在關聯交易的企業近 4000 戶，實現銷售總額 1.06 萬億元，材料採購總額 9750 億，而關聯銷售 6300 億元、關聯採購 5200 億元，分別占銷售、採購總額 59%和 53%。這種高度的交易受控，帶來了兩個惡果，一是這類企業的虧損面居高不下，超過 4 成，二是該類企業的獲利水準遠遠低於無關聯業務的企業，而且呈現出受控程度越高，獲利水準越低的分佈狀態。

在當前的宏觀經濟背景下，大陸稅務機關立足實際，不斷吸收和借鑒國際先進經驗，探索有效的稅收監管方法和途徑，積極創新，內外有別，繁簡適度地開展反避稅工作，經歷 20 多年的時間，初步建立了適應中國國情、較為完整的反避稅工作體系。

#### 第一階段：艱難起步（1986 年～1992 年）

重要事件：1986 年深圳市實施第一例轉讓定價調查；1988 年，深圳市人大通過全國第一個反避稅領域內的地方立法「深圳經濟特區關聯企業之間業務往來稅務管理暫行辦法」；1991 年全國人大通過「中華人民共和國外商投資企業和外國企業所得稅法」引入反避稅條款；

#### 第二階段：摸索積累（1993～2003 年）



重要事件：1998 年頒布「關聯企業間業務往來稅務管理規程（試行）」；2001 年修訂「中華人民共和國稅收徵收管理法」引入反避稅條款；

第三階段：快速發展（2004～2007 年）

重要事件：2004 年修訂「關聯企業間業務往來稅務管理規程」、發布「關聯企業間業務往來預約定價實施規則（試行）」；中日、中美簽訂兩例雙邊預約定價安排；中日首次就轉讓定價調整進行雙邊磋商；首次單戶查補稅款超過 1 億元案例；

第四階段：規範推廣（2008 年後）

重要事件：2008 年實施「兩稅合併」的「中華人民共和國企業所得稅法」，反避稅單獨成為一個章節「第六章 特別納稅調整」；2009 年頒布「特別納稅調整實施辦法（試行）」；中美、中韓、中丹等多個雙邊預約定價安排；大陸地區 2009 年調整補稅突破 30 億元，單戶補稅超過 4 億元；

## 二、融合整體稅收徵管訴求，顯現反避稅工作特色

大陸地區的反避稅工作經過近 20 多年的發展，已從簡單地追求反避稅績效、反避稅方法領域的拓展中走出來，而是緊緊與日常稅收徵管相結合，在多稅種聯合管理框架中發揮作用，積極融入國家整體稅收徵管戰略，努力實現整體稅收徵管戰略的目標要求，實務操作也越來越與國際慣例接軌，逐漸展現出一個新興市場經濟國家對跨國關聯交易的管理力度和管理水準。

1. 與日常稅收徵管和跨國稅源管理緊密結合給予了大陸各級稅務機關開展反避稅工作更強的生命力。

反避稅工作的開展是一個相當複雜的過程，涉及到稅務管理的各個方面，離開日常稅收徵管的支持、脫離跨國稅源管理的整體框架，反避稅工作就會成為「無源之水、無本之木」。各級稅務機關依託於日常稅收徵管，將反避稅定位于跨國稅源管理的重要組成部分，定位于日常徵管的有效拓展和延伸。江蘇省國稅局在全國徵管資訊系統的基礎上，結合本省實際，進一步細化、拓展和完善資訊系統功能，優化工作流程和工作制度，更加緊密地將反避稅工作與日常徵管、跨國稅源管理相結合，構建一個立體的反避稅工作平臺。一是開發網上關聯交易申報和

資料審核系統，從源頭上保證企業關聯申報資料的準確；二是開發監控決策輔助系統，對企業的關聯申報資料、各稅種納稅申報資料按行業、經濟規模、關聯交易比重等多個分類標準進行分析比對，找出異常，並通過預警系統下發；三是結合年度所得稅匯算清繳，擬定下發關聯交易審核評估的要點，對關聯交易的一些關鍵指標進行初步分析和評估，辨識異常，並錄入「一戶式平臺」共用資訊；四是在大企業跨國稅源評估中，將關聯交易分析作為重點專案，建立關聯交易大戶的動態監控；五是將被調查戶納入特別監控系統，關注和跟蹤這類企業在反避稅調整後的各類指標。

2. 2008 年確立的反避稅新稅制給予大陸各級稅務機關一個更加廣闊的調查空間。

2008 年確立的反避稅新稅制，涵蓋關聯申報、同期資料、獨立交易原則、轉讓定價、預約定價、成本分攤、受控外國公司、資本弱化、一般反避稅、罰則等內容，與原反避稅稅制中關聯申報、轉讓定價、預約定價三項內容相比，極大的拓展了調查領域，將更多的避稅問題納入了調查調整的範圍，使反避稅稅制更為完整和系統。從制度設計的涵蓋面來看，基本與國外發達國家反避稅稅制相同，甚至還有所超越，如一般反避稅條款的確立，這也是首次在中國大陸稅制中確立「實質重於形式」課稅原則。

3. 國家稅務總局在反避稅領域內實行垂直審批管理制度調動和整合了更多的調查資源。

中國大陸反避稅內部管理體制遵循著中央政府、省、地市三個層級的架構，與大多數國際發達國家不同的是，地市級稅務管理機關（主要是地市級國稅局）是反避稅調查實施的主體，省國稅局負責全省範圍的協調與指導，而國家稅務總局（中央）負責全國範圍內案件的協調與指導，具體職能部門為國際稅務司反避稅處。經過多年探索與總結，目前已形成了全國反避稅案件的立結案審批制度，所有調查案件的立案、結案，均需要由地市級國稅局上報省國稅局、進而層報國家稅務總局審批，通過後方可立案或結案，這樣一方面保證全國反避稅調查一盤棋，保持一個統一的尺度，另一方面，增加內部的資訊交流和溝通，充分利用和整合系統內的資源，提高調查的效率。

這種制度的另一個好處是促進了行業聯查的實施。國家稅務總局可根據某地區的典型案例，利用徵管資料資訊集中的優勢，來引導全國對相同行業的其他企業或某一外資集團實施統一調查，整合各省、地市的反避稅資料，互通有無，統一標準，加大調查力度。近年來，國家稅務總局先後對電腦、輪胎、制鞋等多個行業以及歐美、日本等多個跨國企業集團在華投資公司實施了反避稅調查，取得很好的成效。

4. 大陸各級稅務基層職能單位因地制宜的制度創新給予了反避稅調查更多的補充和活力。

受大陸地區各地經濟發展水準、反避稅調查資源投入等方面的差異影響，地市級國家稅務局作為調查實施的主體，實際工作能力參差不齊。一些經濟較發達的地區，實踐經驗較為豐富，同時也面臨著相較一般地區更為複雜的局面。他們從工作實際出發，不斷探索，實施制度創新，提高反避稅工作的整體水準。如江蘇省實施的「三會制度」，對全省範圍內的案件，分類型、分地區靈活召開形式多樣的選案分析會、案件進展分析會、結案聽證會。江蘇省蘇州市國家稅務局依託其反避稅專業人才優勢，實行專家集體審議制度，在全市範圍內成立專家小組和大要案件審理會員會，按設定的案件規模標準負責對調整方案進行集體審議，最大程度地避免調查人員的主觀臆斷，提高案件調查調整的整體合理性，同時還極大地加強了執法監督。這些行之有效的制度創新，是全國反避稅制度有效的補充，增加了大陸地區整體反避稅稅務管理的活力。

5. 中國大陸國家稅務總局在反避稅工作領域展現出的透明度和國際參與度給予了反避稅管理更大的影響力。

從 2008 年開始，中國大陸國家稅務總局開始定期發布反避稅年度報告，向外界公佈當年的反避稅調查情況，一些以前被視作秘密資訊的補稅金額、雙邊磋商、預約定價談簽等情況按多種分類標準向社會公佈，同時也向外界介紹稅務機關的實踐操作，在社會中引起很大的反響。在 2010 年，國家稅務總局即正在對截止到 2009 年 12 月 31 日前簽訂的預約定價安排進行整理分析，將在近期發佈中國大陸第一份預約定價年度報告。

近年來，中國大陸國家稅務總局與 OECD 轉讓定價小組等多個國際組織保持密切的溝通與交流，並積極參與多個國際組織有關國際反避稅業務專題的研討，在避免轉讓定價調整雙重徵稅、行銷性無形資產、市場溢價等多個領域提出建設性的意見，維護發展中國家的稅收主權。

6. 大陸地區獨特的經濟環境和產業結構使我們的反避稅工作呈現出有別於其他國家不同的特點。

(1) 調查對象大多集中在單一功能企業：

在當前大陸地區經濟結構中，存在大量單一功能企業，以外商投資企業居多，往往存在大量的避稅問題。這些企業在設立時，就被設計成一種畸形的組織架構，沒有一個正常企業所具有的產品開發、產品銷售等職能，不從事前端的研發和後端的銷售及服務，只從事所謂的處於價值鏈最低端的加工製造。稅務機關根據這些企業所處產業情況，從功能風險角度出發，識別確認利潤驅動力，分析可比物件的差異，廣泛應用交易淨利潤法開展調查調整，積累了較為豐富的調查經驗。

(2) 重視成本節約對關聯定價、利潤歸屬的影響：

作為承接國際產業轉移份額最大的國家，大陸地區特別是東部沿海地區，以其充沛的人力資源、完整的產業配套、便捷的物流優勢等構建成的優異綜合投資環境，已成為跨國公司產業轉移的首選地。在這個轉移過程中，存在大量的成本節約。從稅務機關的實踐來看，優異的綜合投資環境、管理和生產的高效、以及因政府在當前實施較為寬鬆的環境管治所產生的未來潛在治理成本，均需要從節約的成本中得到補償，已成為大陸各級稅務機關的共識，並逐漸被越來越多的跨國公司和外國稅務主管當局所接受。

(3) 重視內地獨特市場環境帶來的市場溢價：

市場溢價是指高於正常市場交易條件下的超額收益。在當前的大陸各地，一些行業的外資品牌產品的市場溢價非常普遍，如汽車、速食和製藥等行業。跨國公司通過其掌握的先進技術分走絕大部分的利潤，只留下微薄的製造和分銷加成。實際上，除去跨國公司的技術因素，大陸地區市場低廉的成本支出、過高的

市場售價、旺盛的消費需求和巨大的銷售擴大空間等諸多的大陸地區特有的市場因素，造成了這種市場溢價。這個溢價收益應歸屬於大陸地區這個獨特的市場環境，已逐漸成為大陸各級稅務機關的主流認知。

#### （4）重視大陸地區獨特市場環境下的行銷性無形資產：

很多跨國集團在大陸地區的子公司，通過其長期努力，形成了市場無形資產。跨國公司通常認為，這部分無形資產是常規的無形資產，即本地市場認知，採取成本加成的方法對該無形資產予以補償，理由是，誰投入資本，誰應獲得更高的收益，風險與資本最為密切。然而各級稅務機關在實踐中發現，跨國公司在大陸地區市場中形成的無形資產並不是所謂的常規無形資產，特別一些海外品牌在大陸擁有較高市場佔有率的情況下，那些開拓市場所做的市場調研、市場推廣、市場預測等貼近大陸地區市場實際的行為，對整個價格鏈的驅動極為重要，簡單地給予加成是違背獨立交易原則的。稅務機關並不主觀地認為所有的無形資產產生的超額利潤均應歸屬於大陸地區，但不接受簡單功能的加成，需要跨國公司給予在大陸地區的子公司更多的補償。

### 三、合理規劃未來調查重點，理清反避稅工作思路

相對於發達國家近半個多世紀的經驗積累（包括立法和實踐），大陸地區的反避稅工作從白手起家，到現在的較為規範化和系統化，只用了不到 20 年的時間。但是在立法、專業人才、工作機制、國際合作上仍存在一些問題和困難，經濟全球化、世界產業大轉移、國內產業升級、擴大內需戰略等都給反避稅工作帶來了新的挑戰。稅務機關要不斷總結和反思以往工作的經驗教訓，與時俱進，轉變觀念，制訂反避稅工作的中長期規劃，理清思路，明確今後的工作目標。

#### 1. 完善法規：

2008 年確立的反避稅新稅制，構建一個較為完整的反避稅管理體系，但在配套的實施辦法、具體操作制度上還有不足，需要儘快補充和完善，如外部專家的使用制度、一般反避稅條款的應用限制規定、關聯方認定的示例公告制度、關聯方協力舉證制度等。

#### 2. 加強案件管理：

中國大陸國家稅務總局實施的垂直審批管理制度，對提升案件調查品質起到了重要的作用，但在實際工作中，也出現了效率不高，與企業磋商時反應遲緩、總局審核人員不足等一些問題。今後，要在案件管理中，確立全國專家小組的地位，全國調查案件直接報送專家小組審議，減少審核的環節，由其代表總局直接行使案件審核權利。

### 3. 加快專業化人才的培養：

從事反避稅工作需要大批高水準的專業人才。大陸地區目前專業人才隊伍規模明顯不足，特別是精通經濟分析、行業分析的專家級人才更是緊缺，已不能滿足反避稅工作的實際需要。要制訂合理可行的中長期人員培訓規劃，通過實施“六員培訓”、OECD 合作專題、案例交流、國家、地區間專職人員的互派與交流等多種形式，系統性地加強專業人才特別是經濟分析、行業分析等專家級人才的培養。

### 4. 確定調查工作重點：

依託關聯交易申報資訊的分析，強化同期資料的審核管理，關注、跟蹤企業定價模式變化，準確篩選調查對象；深入研究成本節約、市場溢價、行銷性無形資產等中國特色問題，不斷拓展調查領域，除繼續加強對電子製造、制衣制鞋行業的調查外，還要加強對輪胎、製藥、基礎設施融資領域、飯店連鎖經營、對外投資等行業、事項的調查；加強功能風險的分析與識別，優化對單一功能企業的調查調整；加強對對成本分攤、集團內勞務的研究與實踐，摸索和總結符合中國實際的管理辦法；進一步優化全國行業聯查的工作方式方法，真正實現全國一盤棋，統一調查調整的尺度和對外談判策略。

**朱輝平（江蘇省國家稅務局）**

## 第二篇：企業國際租稅規避與反避稅

### 一、前言

跨國企業經營無不尋求利潤極大化。在科技化及全球化趨勢下，貨物、資金、人才及資訊之跨境流動快速，往往給予納稅人脫法避稅之機會。由於稅捐之繳納不具對價報償，因此人性上易啟規避意圖，如脫法避稅情形未受適度規範，除嚴重侵蝕稅基外，亦破壞量能課稅之稅捐公平正義原則與市場經濟競爭秩序。

世界各國於全球化洪流中最为顯著者，無非是政府租稅政策喪失其自主性，似以租稅競爭作為強化企業國際競爭力之後盾。一國之租稅制度無論是從特定稅目之存廢、稅制結構之更張、稅率高低之改變、租稅稽徵行政之革新等等，莫不受其貿易夥伴或競爭對手國之租稅政策影響而必須作因應調整。全球化趨勢對各國財稅機關造成極大之挑戰，一方面必須減輕企業稅負，以強化其國際競爭力；另一方面必須防範企業利用多國籍公司架構從事移轉訂價，利用避稅地成立受控外國公司及利用金融資本的財務性操作進行資本弱化等方式，遂行實質國際租稅規避。此為當前各國政府所面臨之跨國經貿活動課稅問題，亦為各國稅務機關之難題。

自 20 世紀 70 年代以來，國際性之租稅規避與反避稅問題，業已受到世界各國及國際組織之重視，經濟合作暨發展組織(OEC)稅務委員會積極投入國際逃漏稅與反避稅問題之研究，於 1970 年代即設有租稅規避與逃漏工作小組(Working Party on Tax Avoidance and Evasion)，其理事會並通過「有關租稅規避與逃漏之建議」，有關政府必須互相協助處理租稅規避與逃漏問題。歐盟方面，於 1977 年建議各會員國稅務機關主動交換稅務資訊，進行跨國調查協助，以加強防杜對所得與財產之租稅規避行為。其他國家之立法方面，德國、英國、美國、法國、荷蘭、比利時等國家，相繼制定反避稅法規，以資防杜逐漸猖獗之國際避稅規避。然而，隨著各國經濟與企業經營全球化之發展，國際避稅日趨嚴重，引發各國對脫法避稅與違法逃漏稅之討論與重視。

### 二、脫法避稅與違法逃漏稅

### (一)節稅、避稅與逃漏稅

在租稅法定主義下究竟如何區分合法節稅、脫法避稅或違法逃漏稅，向有爭議。人民只要依稅法的規定納稅，即使因此可能由於課稅客體的實現時間延緩，或稅基的計算可以獲得較大的扣減而減少稅負，皆屬合法節稅。由於課稅事實的形成有可能被認為不合營業常規或其他所謂違反實質的經濟歸屬情形，被認為應按其實質加以調整，而構成所謂脫法避稅的情事。脫法避稅所涉及的構成要件特徵，為徵納雙方就課稅所涉事實的存在並無爭議，有爭議者為就系爭事實的法律判斷。至於違法逃漏稅所指者，乃納稅義務人就課稅事實對於稅捐稽徵機關有所隱瞞或不實的申報<sup>3</sup>。

### (二)避稅與逃漏稅的稅負效果應予明確區分

合法、脫法與違法之分辨，於實務上有若干疑義。稅務機關幾乎一概認為只要納稅義務人關於課稅事實之法律判斷與其不同即構成違法，在此一原則下，不論納稅義務人是否有對稅務機關隱瞞課稅事實，皆引用實質課稅原則，認為納稅義務人逃漏稅捐。縱使徵納雙方關於法律事實之判斷不同，只要無課稅事實之隱瞞，似不宜以稅捐逃漏論處；至於如實陳報之課稅事實，是否符合常規或符合實質課稅原則應斟酌交易習慣據以論斷<sup>4</sup>。

脫法行為係以迂迴手段規避強制禁止規範之法律效果，而違反該規範之立法意旨。脫法避稅係利用私法自治之契約自由原則，企圖擺脫或減輕租稅負擔。然而，以私經濟交易之適當性而言，並無合理之商業理由。由於徵納雙方就課稅所涉事實之存在並無爭議，所爭議者乃系爭事實之法律效果。因此，稅務機關以實質課稅原則予以調整納稅負擔或補徵稅款時，宜予加計利息，但不宜處以罰鍰，因為並未違反稅法規定。

違法逃漏稅，乃納稅人違反稅法規定，達到少納或免納租稅的行為，其構成要件為：有應納稅額而未依規定申報，或以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐<sup>5</sup>。符合違反規定之法定要件，除補徵應納稅額外，應予加計利息並處以罰鍰。

<sup>3</sup> 黃茂榮「企業組織與稅捐規劃」，避稅法制之兩岸比較——「連震東法政講座暨第十屆兩岸稅法研討會」，P. 19。

<sup>4</sup> 同上註。

<sup>5</sup> 稅捐稽徵法第 21 條。



### (三)納稅人尋求避稅的正當理由舉例

#### 1. 避免雙重課稅

納稅有正當理由自力尋求避免雙重課稅，例如，依台灣之移轉訂價查核準則第 35 條規定，經稽徵機關核准按營業常規或交易常規調整且經核課確定者，其交易之他方如為依法應繳納境內所得稅之納稅義務人，稽徵機關應就該納稅義務人有關之交易事項進行相對之調整。若境內納稅人遭稅捐機關依查核準則調高所得額，補徵稅款，而交易他方為境外之所得稅納稅人，如何處理，並未規定。跨國企業之同一利潤被重複課稅而無任何補救措施，為台灣移轉訂價查核準則最大之缺憾。就常理而言，於跨國公司之總所得額不變之情形下，交易之一方補稅，他方必須退稅。茲以國際著名之移轉訂價相對調整所得額之補稅及退稅案例說明如下：

1994 年 5 月，日本國稅局指控可口可樂日本子公司以高額權利金向美國母公司購買原料配方、商標與技術，支付母公司之價格高出相同產業中其他公司支付之價格甚多，因此，日本國稅局向可口可樂日本子公司補稅及罰款計 1.5 億美元。於是可口可樂美國母公司向美國 IRS 申訴日本國稅局補稅而導致重複課稅之事實。經美、日雙方稅務機關進行磋商如何合理分配可口可樂公司所得稅問題，於 1998 年達成協議，日本政府之補稅及罰款金額由 1.5 億美元降為 0.5 億美元，而該補稅及罰款數額由美國 IRS 退還可口可樂公司。

兩岸都已實施移轉訂價查核制度，如果只注重本身之課稅收入而忽略與交易他方政府協商溝通，必定導致跨國企業重複納稅及課稅不公平問題，是跨國企業尋求避稅之正當理由。

#### 2. 合理商業目的

跨國企業之租稅規劃並非全然為規避稅負而進行，例如：母公司為了財務調度、控制滙率風險、規避投資金額限制等合理商業目的而進行之融資，取代投資，而被稅務機關視為資本弱化，以反避稅規定予以制裁。因此，制定反避稅措施時，應予考量企業合理商業目的之動機及其正當性。

### 三、國際租稅規避之形成原因

跨國企業在國際租稅之大環境下，為了實現經濟利益極大化，以各種手段利用各國租稅法規、租稅制度與稅率結構之差異及國與國間租稅協定之缺失進行國際租稅規劃，達到整體企業租稅負擔最小化之目的。茲就產生國際租稅規避的主要原因舉例說明。

#### (一)租稅管轄權之差異

世界各國對租稅管轄權之原則不同，導致徵稅依據不同，以致跨國企業有租稅規劃空間。例如台灣之綜合所得稅原則上採屬地主義，不論是否為居住者，僅就境內來源所得課稅；而營利事業所得稅採屬人兼屬地主義，居民企業須就境內外來源所得課稅，非居民企業亦應就境內來源所得課稅。因此，自然人在台灣成為納稅居民較為有利(但須考量最低稅負制之影響)，而法人之總機構則應選在稅率較低且不課徵國外來源所得之國家較為有利。

#### (二)租稅制度之差異

世界各國由於歷史傳統、經濟發展、產業政策、財政目標等等差別，導致其租稅制度、課稅範圍、稅率結構及獎勵措施等規定與其他國家不同，提供跨國企業在各國間進行租稅規劃之空間。

#### (三)提供租稅優惠程度與範圍之差異

由於政治或經濟目的，訂定租稅優惠措施，或為發展觀光、吸引外人投資、促進特定產業發展、導引資金投入公共建設等等目的不一而足。至於與其他國家競爭，提供較其他國家更為優惠的減免稅措施。此為吸引跨國企業進行投資決策與租稅規劃的因素之一。

#### (四)避免國際雙重課稅方法之差異

兩個或兩個以上國家對跨國企業之同一項跨國所得徵稅，造成國際雙重課稅。大部分國家都採取稅額扣抵法，准予扣抵其分支機構在國外繳納之稅款，但扣抵之數不得超過因加計其國外所得，而依國內適用稅率計算所增加之應納稅額。某些國家對跨國企業在其他國家已豁免之稅額亦准扣抵(Tax Sparing)<sup>6</sup>，亦有某

---

<sup>6</sup> Tax Sparing 租稅寬容，在大陸稱為稅收饒讓或饒讓抵免，請詳鄧力平主編「國際稅收學」PP. 38~44。

些國家對跨國企業來自其他國家之投資所得全數豁免，此皆為跨國企業進行租稅規劃之誘因。

#### (五)稅務行政管理水準之差異

由於各國風俗習慣、教育程度、社會價值觀等不同，導致各國稅務機關之稅務行政管理水準參差不齊。更有些國家欠缺與其他國家交換跨國企業之課稅資訊，提供了跨國企業之規劃空間。

#### (六)國與國間之租稅協定

為了避免雙重課稅，兩國之間對於來自對方國家之投資所得或消極所得<sup>7</sup>給予互相免稅或較為優惠的扣繳稅率，這也會影響跨國企業之投資決策、資金流動及租稅規劃。

### 四、企業國際租稅規避之主要方法

各國之租稅管轄權、稅制、稅率、優惠措施、稅務行政、租稅協定等差異，提供了租稅規劃空間，跨國企業為了降低稅負，其國際租稅規劃之主要途徑如下：

#### (一)轉換身分規避租稅管轄權

跨國企業可能透過選擇或改變租稅居所之方式規避租稅管轄權，達到規避稅負目的。例如：企業事先選擇在低稅負或免稅之避稅地登記為法人，可規避高稅率國行使租稅管轄權。在以公司之實際管理和控制中心所在地為企業居民身分判斷標準之國家，則公司以變更董事會開會地點，遷移重要決策者之居住地址，或改變決策中心等方式因應，將主要機構所在地轉移到低稅率國，規避高稅率國之居民企業租稅管轄權。

#### (二)以非常規交易之移轉訂價轉移課稅對象

由於跨國企業其集團內公司雖分散在世界各國，但存在著共同的、一致的利益關係，亦即跨國企業與國內外其他企業具有從屬關係，或直接間接為另一事業所擁有或控制，其相互間有關收益、成本、費用或損益攤計之交易，以不合營業

---

<sup>7</sup> 所謂消極所得，亦稱被動所得，指股息、利息、權利金、租金收益等所得。

常規之安排，將其主要利潤轉移到另一低稅率國，從而規避或減少其在高稅率國之納稅義務，稱之為移轉訂價，為最常見之跨國企業租稅規避手段。

### (三)透過人為之成本費用安排進行避稅

關聯企業之間常有簽訂契約性協議，約定在研發過程中共同分攤成本、承擔風險、分享成果，或共同開發、或受讓無形資產，或共同提供、接受勞務等行為而必須分攤成本與分享收益。假如，某一成員公司所在國稅率較高，則其成本費用之分攤偏離常規，不按正常之市場交易原則進行分配，將降低該高稅率國所在公司的利潤，甚至出現虧損，達到規避稅負目的。

### (四)資本弱化(Thin-Capitalization)

跨國公司經營之主要資金主要來自於股東投資及銀行貸款，在現代跨國投資環境中，各國對跨國股利所得與銀行貸款利息之稅務處理，差別甚大。部分跨國公司利用借貸資本，達到避稅目的。亦即：跨國公司經由股份形式進行投資獲取所得，必先繳納公司所得稅，公司進行股利分配再扣繳一次所得稅，且股利為稅後所得，而被投資公司之利息卻可以當費用處理，降低稅前利潤，應稅所得減少。通常跨公司在國內投資所設立之子公司，偏好以貸款方式投資，國內子公司支付高額之利息予國外母公司，沖銷子公司應納之公司所得稅，藉此達到規避或節約稅負之效果。

### (五)受控外國公司(Controlled Foreign Corporation, CFC)

國際間對跨國企業之所得稅課徵，大多以全球所得為課稅客體，對本國居民企業投資於外國公司之盈餘，通常需俟該外國公司分配盈餘時，始歸課本國居民企業股東之所得稅。跨國企業通常在避稅地設立控股公司(Holding Company)，以購買股票控制其他企業之營運為目的，並將其在全球各地子公司之利潤以股利形式匯到該控股公司名下，以規避母公司所在國對分配之股利徵稅。但如無租稅協定，子公司匯出股利時可能面臨高稅率之所得稅扣繳，因此必須在與子公司所在國有簽訂租稅協定之第三國設立中介持股公司，即可享受優惠之扣繳稅率。因此，跨國企業在避稅地所設立之控股公司，對本國之母公司而言，即屬受到控制之外國公司，透過股權之控制影響該受控外國公司之股利分配政策，使其盈餘無

限期保留，進而延緩本國所得稅之課徵。

#### (六)濫用租稅協定

為了解法國與國間之雙重課稅及調整兩國間之租稅利益分配問題，國家間締結雙邊租稅協定，通常協定中有適用於締約國雙方居民(含跨國企業)之租稅優惠條款，例如：互免股利扣繳所得稅。因此，原非締約國之居民企業透過安排成為締約國一方之居民企業，既獲取締約國一方國內租稅優惠之利益，又享受租稅協定給予之減免稅優惠待遇。類此僅為享受租稅協定優惠，而非因實際營業活動需要所進行之人為安排改變居民企業身分之現象，稱之為租稅協定濫用。

### 五、企業國際租稅規避之防杜

隨著國際化發展，跨國企之投資與生產活動日益增多，基於全球布局，外人來台投資與台商對外投資均蓬勃發展，租稅負擔為企業經營之重要成本，經營者無不處心積慮尋求規避，先進國家大多於其租稅法典訂定反避稅規定，但「反避稅」一詞並非法律名詞，而是經由移轉訂價(Transfer Pricing)、資本弱化(Thin-Capitalization)、受控制外國公司(Controlled Foreign Corporation, CFC)、居民企業實際管理機構(Tax Resident / Effective Management Rule)等防杜避稅方法予以法制化，規定於稅法相關條文，落實執行，並輔以防止濫用租稅協定及建立避稅地黑名單二項措施，達到反避稅目的。茲說明如下：

#### (一)訂定移轉訂價查核相關法規

企業全球化經營已成為世界趨勢，移轉訂價制度在各主要國家稅制都漸漸成為規範之主流與稽徵查核重點，如不積極建立與國際接軌之查核制度，恐怕企業迫於各國強大查核壓力，而將集團企業之大部分利潤儘量留置於查核較為嚴密或處罰較為嚴厲的國家，可能造成稅收大量流失。就亞洲地區而言，日本、韓國、馬來西亞、泰國、印度、越南等都已先後引進完備之移轉訂價制度，並相繼付諸實施，海峽兩岸亦不例外。

#### (二)制定防止資本弱化相關規定

資本弱化主要結果為增加利息扣除，同時減少利潤的課稅，防止資本弱化避稅之道在於限定利息扣除，或以實質課稅原則將名義上由債權產生之利息推定為

股利所得予以課稅，或兩者併用。所謂限定利息扣除，指避風港界線，即公司債務對股本之比率，作為判斷是否有資本弱化現象之標準，惟此一標準因國而異，例如：比利時、英國為 1：1，美國、德國為 1.5：1，日本、加拿大、澳洲、荷蘭等大部分國家皆為 3：1<sup>8</sup>。防杜資本弱化的具體方式為：

1. 超過避風港界限的債務所支付的利息不予認列為費用扣除；
2. 將超額利息視為利潤課稅。

以上稅務機關的立場，防止資本弱化。然而，從企業納稅人的角度來說，以權取代股權有其正當的商業目的，例如：財務調度、控制匯率風險、規避投資金額限制等理由而進行融資，

### (三)訂定受控外國公司的課稅規定

在全球化程度日益深化之際，CFC 所得課稅制度已成為主要資本輸出國普遍採用之規範。世界各國對 CFC 之定義、所得、課稅主體等皆有不同標準，但藉由 CFC 所得課稅制度之建立，防止跨國企業不當之租稅規避等目標相當一致。茲就美國、澳大利亞、日本、韓國、英國及德國等六個國家對 CFC 的定義彙總，詳如表一。

表一：選樣國家 CFC 定義

國 家	C F C 定 義
美 國	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 持股 10%以上的美國股東，加總合計持有外國公司超過 50%的股權。</li> <li>2. 美國股東指個人、公司或信託股東。</li> <li>3. 控股權之衡量標準：直接持有、間接持有或推定持有。</li> </ol>
澳大利亞	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 法律認定標準：(1)五個以下的澳大利亞實體(連同關係人)持有超過 50%的股權；(2)單一澳大利亞實體(連同關係人)持有超過 40%的股權。</li> </ol>

<sup>8</sup> 《建立稀釋資本課稅制度之研究》pp.30-34，財政部賦稅署委託台灣大學經濟系研究，2007 年 12 月。

	<p>2. 經濟認定標準：五個以下的澳大利亞實體(連同關係人)具有實質控制權。</p> <p>3. 控制權的衡量標準：直接持有、間接持有或推定持有。</p>
日 本	<p>1. 由日本國內居住者(個人、公司或信託股東)持有超過 50% 股權。</p> <p>2. 控制權的衡量標準：直接持有及間接持有。</p>
韓 國	<p>1. 被一韓國公司持有 20%以上股權。</p> <p>2. 控制權的衡量標準：直接持有及間接持有。</p>
英 國	<p>1. 英國股東持有特定外國公司控制權超過 50%股權。</p> <p>2. 含間接持有及推定持有。</p>
德 國	<p>1. 德國股東外國公司超過 50%股權。</p> <p>2. 含間接持有及推定持有。</p>

資料來源：財政部委託中華財政學會研究之「受控外國公司所得課稅制度之研究」期末報告，pp. 49-57，2006 年 12 月 30 日。

#### (四)制定居民企業實際管理機構課稅規定

根據國際慣例，判斷是否屬於居民企業的標準一般有：註冊登錄地標準、生產經營地標準、實際管理控制地標準或多重標準相結合等。採取註冊登錄地標準和實際管理控制地標準相結合之原則，對於在境外註冊登錄之企業究屬居民企業還是非居民企業，關鍵在於實際管理機構是否在課稅管轄權境內。因此，於所得稅法明確規定：所謂居民企業，是指依法在課稅管轄權境內成立，或者依照外國(地區)法律成立但實際管理機構在課稅管轄權境內之企業。如此，即使依照外國(地區)法律在境外成立之企業，也有可能成為負擔全面納稅義務之「居民企業」納稅人，使其無從規避課稅管轄權。

#### (五)防止濫用租稅協定

防止濫用租稅協定主要是使締約國雙方之實際居民企業享受租稅優惠，而排

除非締約國之居民企業獲得租稅協定利益。由於非實際居民企業大多屬於虛設之「導管公司」，因此，依實質重於形式原則採取下列方法予以排除

1. 徹底審查法(Looking Through Approach)：接受利息、股利等投資所得之締約國一方居民企業，而實際受益所有人是否也是締約國一方居民企業？答案是肯定的，即可享受租稅協定利益；否則不得享有租稅協定利益。

2. 協定排除法(Exclusion Approach)：有些國家透過專門之法律給予特定類型公司以免稅或幾乎免稅待遇，為了防止其他公司利用此一法律設立導管公司避稅，因此在租稅協定中明文規定此類導管公司不得享有租稅協定中有關減免稅之利益。

3. 課稅優惠法(Subject-to-tax Approach)：在租稅協定中明文規定，只有所得在居民企業所在國課稅時，來源國才給予協定優惠。

4. 使用途徑法(Channel Approach)：在租稅協定中針對導管公司特別訂定的條款，規定導管公司獲得收入之使用途徑及比例，符合規定者可享受租稅協定之優惠待遇，否則不得享受。

#### (六)建立避稅地黑名單

反避稅地(Anti Tax Haven)通常並無明文法令，主要是提出避稅地(Tax Haven)黑名單國家或地區給稅局人員參考，而稅局人員若發現任何企業和這些黑名單國家或地區之公司作投資或交易，則應該列為主要稽查之對象，並利用三大反避稅條款(移轉訂價條款、資本稀釋條款、受控國外公司條款)進行稽查，有些國家稅局甚至直接將支付給避稅地公司的成本費用直接剔除，除非納稅義務人能提出證據，證明該交易為正常之商業行為。

#### (七)反避稅之立法原則

防杜脫法避稅必須經由立法方式予以規範，其立法原則可歸納為四項：一、稅捐法定原則，二、實質課稅原則，三、公平正義原則，四、稅捐效率原則。前兩項，稅捐法定與實質課稅原則互有衝突；後兩項，公平正義與稅捐效率原則亦有衝突。如何在稅捐法定原則與實質課稅原則之間求取平衡，勿輕易縱放脫法避稅者，亦應妥慎保護交易模式創新企業，此為稅捐立法之重大挑戰。公平正義原



則與稅捐效率原則之間，亦應求取適當均衡，以免造成脫法避稅盛行或政府稅收損失。稅捐規避乃人性之常，只要規避稅額大於規避費用，避稅活動即難禁絕，唯有健全避稅法制，始能防範脫法避稅行為，保障政府稅收，並鼓勵交易模式創新，促進工商繁榮。

## 六、國際反制避稅所作之努力

### (一)國際避稅地的產業規模

量化境外金融產業之規模，並非易事，因為就全部之課稅轄區及資產等級而言，可靠與及時之資訊並非可以廣泛取得。專家們估計，境外金融產業持有資產規模，在 US\$1.7 兆至 US\$11.5 兆之間。各專業機構之估計數，詳如附表二。

表二：境外金融的產業規模

來源	總金額 (US \$)	估計範圍	引證
租稅正義聯盟 Tax Justice Network	11.5 兆 (2005)	個人持有 境外資產	The Price of Offshore, Tax Justice Network, 2005
奧緯財務顧問集團 Oliver Wyman Group	8 兆 (2008)	高淨值個人持 有的境外財富	The Future of Private Banking, March 2008, Oliver Wyman Group
波士頓顧問集團 Boston Consulting Group	7.3 兆 (2007)	境外持有財富	Global Wealth 2008, Boston Consulting Group
牛津饑荒救濟委員會 Oxfam(Oxford Committee for Famine Relief)	6-7 兆 (2000)	在境外金融中 心的貨幣	Tax havens: Releasing the Hidden Billions for Poverty Eradication, 2000
美林證券／凱捷顧問公	5.8 兆	高淨值個人的	World Wealth

司 Merrill Lynch/Cap Gemini	(1997)	境外財富	Report 1998, Merrill Lynch / Cap Gemini
國際貨幣基金 IMF	1.7 兆 (2000)	經由境外中心 導入的投資組 合	IMF Publishing Global Portfolio Investment Survey, 2000

資料來源：Overview of The OECD' s Work on International Tax Evasion' (A note by the OECD Secretariat) 23 October 2008。

## (二)國際避稅地的名稱與定義

避稅地(Tax Haven)在國際上有多種名稱，有時以境外金融中心(Offshore financial center)、國際金融中心(International financial center)、低稅負轄區(Low tax jurisdiction)、管理不良的境外轄區(Less well regulated offshore jurisdiction)、低稅負國家(Low tax country)、低稅負境外轄區(Low tax offshore jurisdiction)或境外領土(Offshore territory)等名稱出現，但不論其名稱為何，OECD 將避稅地定義為：(1)對相關所得沒有課稅或有名無實的租稅；(2)缺乏有效的資訊交換制度；(3)轄區內的制度缺乏透明度，例如：制度或申請的詳細規定不明顯，或沒有足夠的法規予以監督或沒有足夠財務揭露；(4)轄區給予外人擁有機構設立之方便，不必在當地實質性的存在，或禁止這些機構有任何商業活動影響當地經濟。是否每一國家都遵循此一定義認定避稅地？卻也未必。例如，法國認為，相對於法國的稅率少於 50%，即屬避稅地。在某些國家，例如：義大利，公司設於境外金融中心，政府即課以懲罰性的租稅。似乎任何國家都可以將其他國家列入避稅地黑名單，欠缺國際一致的認定標準。

個人或企業可能有合法的理由利用境外金融中心，包括稅務上的理由，已開發及開發中經濟體的居住者經常利用境外金融中心逃避納稅義務。

據 2008 年 2 月間新聞報導，德國調查人員支付高達 500 萬歐元給一位線民，換取列支敦斯登<sup>9</sup>境內 LGT 銀行帳戶所有人的資料；英國政府也支付 10 萬英鎊

<sup>9</sup> 列支敦斯登(Liechtenstein)是一個夾在瑞士與奧地利之間的小國，面積只有 160 平方公里，主要以銀行保密與避稅地聞名全球。

，取得英國疑似逃漏稅的百大富豪名單，而這些富豪也都是透過列支敦斯登進行逃漏稅。各國的調查人員都想找出把錢藏在列支敦斯登的納稅人，包括美國、英國、澳洲、義大利、法國、瑞典、加拿大、紐西蘭、希臘與西班牙等。一個小小的避稅地竟然有世界性的影響力。

2008 年，愛爾蘭調查擁有境外銀行帳戶的納稅人，補稅將近 10 億歐元。英國透過自願補報措施(voluntary disclosure facility)，補稅將近 5 億英鎊。美國參議院的報告指出，估計約有 1,000 億美元的租稅逃避因為境外租稅濫用。

### (三)國際稅務資訊交換準則

避稅地剝奪各國政府用以支應重大基礎建設之稅收，同時也破壞了一國國民對他們稅法公平性之信心。OECD 除呼籲各國政府必須採取堅決行動，阻止稅收流失外，並已經發展一套透明度及資訊交換的標準——「國際稅務準則」<sup>10</sup>，已被公認為國際性的規範。這些準則容許已開發及開發中國家改進對他們國內居住者所得的課徵技術，同時，使金融中心得以服務提供作為競爭基礎，而不再以提供保密作為競爭利器。

OECD 自 1996 年起啟動有害的租稅實務專案(harmful tax practices project)<sup>11</sup>。此一專案透過財政事務委員會(Committee on Fiscal Affairs, CFA)之附屬單位「有害之租稅實務論壇」(Forum on Harmful Tax Practices)執行，並且獲得國際社團始終如一之支持。OECD 在這一方面所發展之準則，已經獲得七大工業國(G7)、八大工業國(G8)、二十國集團(G20)、歐盟(EU)及其他國際團體與國家的贊同與認可。

### (四)避稅地名單

OECD 於 2010 年 4 月 21 日發布全球實施稅務準則進展報告如下<sup>12</sup>：

1. 十二個課稅轄區為避稅地(Tax Haven)，他們承諾實施「國際稅務準則」

<sup>10</sup> 「國際稅務準則」是 OECD 與非 OECD 國家合作訂定的稅務資訊交換準則，並經 G20 財政部長 2004 年柏林會議及聯合國國際稅務合作委員會 2008 年 10 月會議的認可，該準則要求各國的行政和法律實施所有的稅務資訊交換，不必考慮國內稅務利益規定或銀行保密。同時提供防衛機制，以保護資訊交換的機密性。

<sup>11</sup> The OECD'S Project on Harmful Tax Practice: The 2004 Progress Report, OECD.  
<http://www.oecd.org/dataoecd/60/33/30901115.pdf>

<sup>12</sup> OECD, "Promoting Transparency and Exchange of Information for Tax Purpose – A Background Information Brief" 21 April 2010.

但尚未付諸實施，名單如下：貝里斯(Belize)、庫克群島(Cook Islands)、多明尼加(Dominica)、格瑞納達(Grenada)、賴比瑞亞(Liberia)、馬紹爾群島(Marshall Islands)、蒙塞拉特(Montserrat)、諾魯共和國(Nauru)、紐埃(Niue)、巴拿馬(Panama)、聖露西亞(St Lucia)、萬那杜共和國(Vanuatu)。

2. 五個課稅轄區為其他金融中心(Financial Center)，他們也承諾實施「國際稅務準則」但尚未付諸實施，名單如下：汶萊(Brunei)、哥斯大黎加(Costa Rica)、瓜地馬拉(Guatemala)、菲律賓(Philippines)、烏拉圭(Uruguay)。

## 七、臺灣實施反避稅現況

### (一)移轉訂價

為遏止跨國企業藉關係企業間不合常規交易之安排規避稅負，臺灣已於 2004 年 12 月 28 日依所得稅法第 80 條第 5 項規定，發布「營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則」，建立移轉訂價查核制度，並自 2005 年 1 月 1 日起實施，2005 年 5 月申報 2004 年營利事業所得稅時即已依照該準則規定辦理。

嗣後陸續訂定相關作業規定(例如：預先訂價協議作業要點)、規劃建立常規交易價格資料庫、建立選案機制及培訓規劃查核人力等，以遏止租稅規避、確保稅收、維護租稅公平合理，並期藉由打擊租稅逃漏決心之顯現，培養企業自動自發誠實納稅風氣，促使稅收自然增長。各地區國稅局已就 2004 年度營利事業所得稅申報案件專案選查 18 件，於 2007 年底完成查核，調整 15 件，調整增加所得額新台幣 15 億 3 千餘萬元<sup>13</sup>。

### (二)資本稀釋

依所得稅法第 29 條規定：「資本之利息為盈餘之分配，不得列為費用或損失。」同法第 30 條第 2 項規定：「借貸款項約載利率，超過法定利率時，仍按當地商業銀行最高利率核計。但非銀行貸款，原經稽徵機關參酌市場利率，核定最高標準者，得從其核定。」等規定，尚乏具體執行標準可資依循，與先進國家訂定避風港界線(即公司債務對股本的比率，作為判斷是否有資本弱化現象的標準)

<sup>13</sup> 資訊來源：<http://www.mof.gov.tw/public/Attachment/8101413333924.doc> 財政部中程施政計畫草案(2009 至 2012 年度)。

的作法不同，難以達到防杜資本稀釋目的。

### (三)受控外國公司

臺灣現行稅法尚無受控外國公司的課稅規定，雖然所得稅法第 63 條規定：長期投資握有附屬事業全部資本或過半數資本者，應以該附屬事業之財產淨值或按其出資額比例分配財產淨值為估價標準，對臺灣企業的全部境內外投資所得都採權益法計算，且該條文並未規範受控外國公司的衡量標準，無法有效判定外國公司是否受控。另外，「營利事業所得稅查核準則」第 30 條規定，依收入實現原則，對被投資公司的保留盈餘不計入投資收益，企業可藉此規定創造盈餘無限期延緩課稅的效果<sup>14</sup>。

### (四)租稅協定

在國際租稅合作方面，與臺灣簽署全面性租稅協定之國家為新加坡等 17 國(請詳表三)；簽署單項或海空運協定者有加拿大等 13 國(請詳表四)。因此，台灣在國際稅務資訊交換方面亟待加強。

表三：臺灣的全面性協定租稅協定一覽表

簽約國	簽署日期	生效日期
新加坡 Singapore	12/30/1981	1/1/1982
印尼 Indonesia	3/1/1995	1/12/1996
南非 South Africa	2/14/1994	9/12/1996
澳大利亞 Australia	5/29/1996	10/11/1996
紐西蘭 New Zealand	11/11/1996	12/5/1997
越南 Vietnam	4/6/1998	5/6/1998
甘比亞 Gambia	7/22/1998	11/4/1998

<sup>14</sup> 請參閱何瑞芳文，「台灣反避稅法制之現況與改革芻議」，台灣大學法律學院財經法中心與資誠聯合會計師事務所於 2009 年 4 月 20 日共同舉辦之「第十屆兩岸稅法研討會—避稅法制之兩岸比較」論文集，P. 95。

史瓦濟蘭 Swaziland	9/7/1998	2/9/1999
馬來西亞 Malaysia	7/23/1996	2/26/1999
馬其頓 Macedonia	6/9/1999	6/9/1999
荷蘭 The Netherlands	2/27/2001	5/16/2001
英國 UK	4/8/2002	12/23/2002
塞內加爾 Senegal	1/20/2000	9/10/2004
瑞典 Sweden	6/8/2001	11/24/2004
比利時 Belgium	10/13/2004	12/14/2005
丹麥 Denmark	8/30/2005	12/23/2005
以色列 Israel	12/18/2009	12/24/2009

資料來源：

<http://www.dot.gov.tw/dot/home.jsp?mserno=200912140006&serno=200912140020&menudata=DotMenu&contlink=content/roc.jsp&level2=Y&qclass=>

表四：臺灣之單項/海空運輸協定租稅協定一覽表

簽約國	內容	簽署日期	生效
加拿大 <u>Canada</u>	空運 A	7/10/1995	同左
歐聯 <u>EU</u>	海運 S	8/1/1990	同左
德國 <u>Germany</u>	海運 S	8/23/1988	同左
以色列 <u>Israel</u>	海運 S	6/30/1998	同左

日本 <u>Japan</u>	海空運	9/4/1990	同左
韓國 <u>Korea</u>	海空運	12/10/1991	同左
盧森堡 <u>Luxembourg</u>	空運 A	3/4/1985	同左
澳門 <u>Macau</u>	空運 A	12/18/1998(87	2/26/
荷蘭 <u>The Netherlands</u>	海運 S	6/7/1989	1/1/1
	空運 A	5/28/1984	4/1/1
挪威 <u>Norway</u>	海運 S	6/7/1991	同左
瑞典 <u>Sweden</u>	海運 S	9/5/1990	同左
泰國 <u>Thailand</u>	空運 A	6/30/1984(73	同左
美國 <u>United States</u>	海空運	5/31/1988(77	同左

資料來源：(同表三)

國際反避稅措施的立法，是基於課稅主權的展現與國際租稅合作的誠意。嚴格來講，臺灣現行國際反避稅措施只有移轉訂價查核一項，至於防杜資本弱化、受控外國公司及稅務資訊交換等法制化的避稅防杜措施則付之闕如，無法滿足國際反避稅的需求。

臺灣在本次賦稅改革亦有「所得稅反避稅制度之研究」專題，賦稅改革委員會於 2009 年 3 月 9 日召開委員及諮詢委員聯席會第 12 次會議，會中就該研究案提出期末報告，最後經委員會議充分討論後，獲致：「針對建立受控外國公司（Controlled Foreign Corporation）課稅制度、反自有資本稀釋（Thin Capitalization）制度、濫用租稅協定、自然人納稅身分之轉換及應稅所得轉換為免稅所得等 5 項議題進行研討，對於防杜企業及個人利用不當安排規避稅負，維護租稅中立及公平至為重要。各項研究議題涉及人民權利義務事項，應透過修

正所得稅法等相關法律，列為中長期改進建議。」之結論<sup>15</sup>。

## 八、結語

跨國企業國際租稅規劃乃國內節稅之延伸，其利用各國租稅制度及政策之差異、其他法律許可或未經明文禁止之環境下從事租稅規劃，達到節稅效果。企業經營，以獲取利潤為主要目的，跨國企業的經營者在知悉在法令容許範圍內有租稅規劃空間，而未能善盡規劃責任，可規避稅負而未規避，從企業經營觀點，經營者未能善盡職責。又跨國企業之集團內部之資金調度或控制風險等，具有合理之商業目的，或為改善交易效率或提昇競爭力，或以更合理方式與上、下游或協力廠商間分工合作及分配利潤，屬於非避稅動機之交易模式創新，影響租稅負擔，容易被稅務機關誤認為租稅規劃，若未探求真象而以似是而非之實質課稅觀念，認係脫法避稅，予以補稅處罰，反而不利於企業經營效率與商業發展。

稅務機關防杜跨國企業避稅之道，在於充實稽徵人員之國際經貿、產業及交易模式等方面之知識，健全法規環境。期盼稅務機關多方蒐集企業避稅管道之具體資訊，參考其他國家反避稅措施及立法例，建立法制化之反避稅制度。

隨著經濟發展與經濟全球化進展，企業國際租稅規避與反避稅議題日漸受到重視。跨國企業以不違反法律規定之手段遂行減輕或免除納稅義務，而各國稅務機關則努力防杜避稅法規訂定與制度建立，加強稅務行政管理，提升稽徵人員素質，尋求國際合作相互交換稅務資訊，建立有利於工商經營之優良稅務環境。

吳金終（資誠會計師事務所協理）

---

<sup>15</sup> 資訊來源：<http://www.dot.gov.tw/display/show.asp?id=2671&lang=1&expand=11&thisitem=393&modify=1> 財政部發布之賦稅改革新聞稿。



## 主題二：關於奢侈稅徵收管理及相關事項的研討

### 第一篇：對奢侈品課稅之探討

#### 壹、前言

我國最早提及課徵奢侈稅於 2002 年 4 月民進黨立法委員余政道表示該黨黨團已形成共識，準備在當時會期提案，針對奢侈品及奢侈性消費行為課徵「奢侈稅」。<sup>16</sup>強調高消費行為乃屬於所得金字塔頂端 5%的富商巨賈，對其課徵奢侈稅符合社會期待，且又可為政府增加一筆財源，挹注日益困窘的財政需求。

2003 年行政院財政改革委員會研議貨物稅改革時，亦有學者提出。當時之倡議，主要基於政府財政收入，以及宣示性增進稅制公平之考量，對某些高及娛樂與消費品課徵特種消費稅，並建議將之列入貨物稅之中期改革方案。<sup>17</sup>惟最後並未列入財政改革委員會之決議。

為因應國際經濟發展情勢，促進我國賦稅制度之合理性與公平性，行政院於 2008 年 6 月成立賦稅改革委員會，於同年 10 月 14 日舉行委員會第二次會議，會中決議遺產與贈與稅稅率調整方案應有配套措施，並提出包含「對奢侈品課徵特種銷售稅」等多項建議。

#### 貳、奢侈稅之課徵

##### 一、課徵「奢侈稅」的前提與條件

其實，對高價消費產品或行為的課稅，乃具有強烈的「價值性」或「規範性」的意涵。它可以建立在維護社會儉樸風氣的目的上，亦可以植基於促進租稅公平負擔的理念中。前者表示透過奢侈稅的課徵，提高該產品或消費行為的價格，發揮以價制量的效果，達到改善奢侈消費習性的目的；後者則表示藉用奢侈稅的課徵，高所得者在消費過程中，由於產品價格的提高，從而必須繳交較高的稅負，達到課稅公平與社會正義的目的。即由於其社會價值性的意義特別明顯，故在實際執行與建制過程中，便更容易引起社會上意見的分歧。

<sup>16</sup> 初步的構想是要對價格超過一百萬元的汽車、高爾夫球證以及一億元以上的高價別墅課稅。

<sup>17</sup> 孫克難（2003），貨物稅課稅項目之研究，財政部賦稅署委託研究報告。

奢侈的定義非常困難，且無明確的認定標準。社會上對奢侈性的消費雖然有模糊的概念，但實務上卻不能以此作為課稅的依據與標準。一般而言，或以產品的價格高低為取捨，或以產品的類別為區分，二者皆為常見的作法。產品的價位越高，或產品類別被歸屬於高所得者所偏好者，便越可能被列為奢侈稅課稅的對象。例如對高價汽車、別墅與高爾夫球證等產品，便是在這種標準上所作出的建議與選擇。

然而，嚴格的說，以產品的價位及粗略類別為標準，並非一完全合理的課稅定義。在現代社會講求產品多元化與精緻化的特色下，幾乎每一產品留存在高低價位差異懸殊的相同產品，如果以價位高作為課稅的依據，則符合奢侈稅課稅意義的產品將不勝羅列。此外，以是否屬於高所得群常消費的產品來決定其課稅，亦失之於難有明確與完整的資訊可以確定掌握。學理上，對於奢侈品的定義，通常皆以產品的所得需求彈性為依據，若該彈性值大於一以上，則列為奢侈品的範疇。我國如果真的要開徵奢侈稅，確實檢討與計算相關消費產品的所得彈性係數，勢必是首先要著手的工作。

現行稅制中隱藏奢侈課稅性質者，須與獨立課徵奢侈稅的構想相互整合。由於奢侈課稅的社會性很強烈，我國即使沒有正式的奢侈稅目（種）<sup>18</sup>，但在許多其他稅目，例如貨物稅、營業稅與使用牌照稅中，皆早已灌入或多或少的抑制高價消費的特殊考量。貨物稅中電器類產品的課稅，牌照稅中汽車按汽缸排氣量大小的差別稅率，以及營業稅中對特種飲食業的較高稅率規定等皆為其例。如今若欲建立奢侈稅目，則同時亦應將這些本已含有奢侈稅意義的部分予以還原，否則便會有重複課稅的嫌疑。此外，由於營業稅性質上為「一般銷售稅」，課稅範圍宜求廣泛，課稅對象則宜求公平，是故提議中欲對高出平均價格的奢侈品，在原本 5%營業稅外，再加徵奢侈稅的方式，並不甚符合營業稅的本質。目前我國稅制中，若能將貨物稅予以「特種銷售稅」化，不但對落實奢侈課稅的精神，反而會比較具體有效，且更能加速促進我國銷售稅制的改革步調。<sup>19</sup>

## 二、「開徵奢侈稅」影響因素評估<sup>20</sup>

<sup>18</sup> 台灣地區用稅目，大陸地區用稅種。

<sup>19</sup> 曾巨威，91.04.14 工商時報社論

<sup>20</sup> 周佑信，奢侈稅開徵與否之分析 <http://www.npf.org.tw/post/3/5595>

奢侈稅課不課？課徵標的及稅率為何？何時開始實施等？都仍有待討論，不宜貿然實施，政府需作完善規劃。

#### （一）課奢侈稅等於愛用國貨？

政府有關部門認為，奢侈稅的目的不在稅收，透過開徵奢侈稅卻可達成多重目的，包括對高消費行為課重稅可維護稅制公平、抑制不當浪費，加上國內高價商品多屬進口，開徵奢侈稅也可導引國人愛用國貨，促進國內產業發展。

#### （二）課稅時間點

如果不是在對的時間、對的項目和對的方法推動，社會共識不足，政策再好也沒用。唯有抓對時間，加上足夠的正當性，形成社會共識，才有可能讓這項加稅法案順利過關。

#### （三）租稅公平性及對稅收之影響

奢侈稅的課徵，必將提高該產品或消費行為的價格，繳交較高的稅負，進而達到課稅公平與社會正義的目的。前已提及奢侈稅課徵若要強調抑制高價消費、鼓勵愛用國貨的社會價值，同時又要發揮為政府開闢財源的功能，二者之間存在衝突性。

（四）奢侈品的價格需求彈性較大，亦即消費者對產品價格變化的反應比較劇烈，而這也是課奢侈稅提高產品價格，藉以達到抑制進口品消費，提高國貨競爭力。然若奢侈稅的課徵真的發揮以價制量的效果，則消費的減少，政府所能收到的稅收亦會減少。換言之，奢侈稅抑制消費的效果越明顯，則對政府稅收的助益便越少，而租稅公平的達成程度也越低。

### 參、OECD 國家奢侈消費稅課稅分析

#### 一、OECD 國家奢侈消費稅課稅概況

OECD 國家將租稅區分為：（1）所得、利潤和資本利得稅；（2）社會安全捐；（3）薪工和勞動稅；（4）財產稅；（5）財貨勞務稅（如消費稅）五大類別。依 OECD Revenue Statistics，2006 年各類稅收占總稅收比重分別是：所得

及利潤稅 35%，消費稅 31%，社會安全捐 25%，財產稅 5%，薪工稅 1%，其他 3%，消費稅約占稅收比重的三分之一。在 OECD 統計分類上，將消費稅分為一般消費稅及特定財貨勞務稅兩類。一般消費稅有增值稅（Value Added Taxes，VAT）、財貨勞務稅（Goods and Services Taxes，GST）和銷售稅（Sales Taxes）三種型態。而特定財貨勞務稅主要有特種銷售稅（Excise Taxes）、關稅、保險或金融營運特別稅等。

一般消費稅中最被普遍採用的是增值稅，有些國家稱之為財貨勞務稅（GST）。在 1960 年代末期，不到 10 個國家採行增值稅，到 2008 年全球已有 143 個國家採行增值稅，30 個 OECD 成員國當中有 19 個是歐盟會員國，共同採用 VAT 的法令架構，然而美國至今仍未採行增值稅，而是對零售階段課徵銷售稅。

除了一般消費稅外，為達成社會的或經濟目的，多數國家還課徵特定財貨勞務稅。特定財貨勞務稅包含特產稅、關稅、進口稅、出口稅和特定服務稅。特種銷售稅有別於增值稅之處(1)對特定的產品課徵，如啤酒、蒸餾酒、氣泡酒、含酒精飲料、礦油、菸草等；(2)在財貨供給鏈的最後階段課徵；(3)依財貨的重量、容量、長度或數量課徵，有時也採從價課徵。

OECD 國家的財貨勞務稅租稅收入占總稅收的比重以及財貨勞務稅租稅收入占 GDP 的比重有相當大的差異，由表 1，美國和日本兩國的財貨勞務稅租稅收入占總稅收比重低於 10%且財貨勞務稅租稅收入占 GDP 必重低於 3%，2006 年美國財貨勞務稅收租稅入占總稅收比重僅 7.8%、財貨勞務稅占 GDP 僅 2.2%最低；日本財貨勞務稅租稅收入占總稅收 9.2%、財貨勞務稅占 GDP2.6%。冰島財貨勞務稅租稅收入占總稅收 27.2%、財貨勞務稅占 GDP11.3%最高。多數國家財貨勞務稅租稅收入占總稅收超過 15%、財貨勞務稅受入占 GDP 超過 6%。OECD 全體總計，財貨勞務稅收入占總稅收 18.9%、財貨勞務稅收入占 GDP6.8%。OECD 美洲國家平均，財貨勞務稅占總稅收 14%、財貨勞務稅占 GDP3.7%最低；其次是 OECD 太平洋國家平均，財貨勞務稅占總稅收 15.9%、財貨勞務稅占 GDP5.0%；OECD 歐洲平均，財貨勞務稅占總稅收 20.1%、財貨勞務稅占 GDP7.6%最高。<sup>21</sup>

---

<sup>21</sup> 楊子茵，對奢侈消費課徵特種銷售稅之研究，台北：中華財政學會 2010.01，第 8~9 頁。

特種銷售稅收入占總稅收入比重較高者分別是墨西哥 36.6%和土耳其 24.6%，均超過 20%。特種銷售稅租稅收入占 GDP 比重較高者分別是墨西哥 7.3%和土耳其 6.2%，均超過 6%。OECD 全體總計，特種銷售稅租稅收入占總稅收 10.8%、特種銷售稅租稅收入占 GDP3.8%。OECD 太平洋國家平均，特種銷售稅占總稅收 10%、特種銷售稅租稅收入占 GDP3.1%最低；其次是 OECD 歐洲平均，特種銷售稅租稅收入占總稅收 10.2%、特種銷售稅租稅收入占 GDP3.9%；OECD 美洲國家平均，特種銷售稅租稅收入占總稅收 16.6%、特種銷售稅租稅收入占 GDP4%最高。<sup>22</sup>

由表 2，過去 40 來，OECD 國家主要稅收，財貨勞務稅一直都居首位，1965 年財貨勞務稅占主要稅收的 38.4%，雖然至 2006 年降至 31.5%，但增值稅卻由 1965 年的 13.6%、1975 年 14.5%、1985 年 16.4%、1995 年 17.7%、2006 年達 18.9%，呈遞增現象。

OECD 國家 2007 年 VAT 或 GST 的標準稅率，以日本的 5%最低，丹麥、冰島、挪威、瑞典等北歐四國的 25%最高，為加權平均 VAT 或 GST 稅率為 18%。<sup>23</sup>

表 1：OECD 國家 2006 年消費稅收占 GDP 和總稅收比重

國名	GCT <sup>24</sup> /GDP	GCT/T	SGST <sup>25</sup> /GDP	SGST/T	VAT/GDP	VAT/T
加拿大	4.7	14.0	3.0	8.9	3.1	9.2
墨西哥	4.2	20.2	7.3	36.6	4.2	20.2
美國	2.2	7.8	1.8	6.6		
澳洲	4.0	13.2	3.7	12.0	3.9	12.8
日本	2.6	9.2	2.1	7.7	2.6	9.2
南韓	4.5	16.8	4.1	15.9	4.5	16.8
紐西蘭	9.0	24.4	2.3	6.2	9.0	24.4

<sup>22</sup> 楊子菡，對奢侈消費課徵特種銷售稅之研究，台北：中華財政學會 2010.01，第 8~9 頁。

<sup>23</sup> 楊子菡，對奢侈消費課徵特種銷售稅之研究，台北：中華財政學會 2010.01，第 13~15 頁。

<sup>24</sup> GCT 表示一般消費稅

<sup>25</sup> SGST 表示特定財貨勞務稅，係 2005 年資料

奧地利	7.7	18.4	3.3	7.8	7.9	18.4
比利時	7.4	16.8	3.3	7.3	7.3	16.4
捷克	6.6	17.9	3.7	10.1	6.6	17.9
丹麥	10.2	20.8	5.4	10.6	10.2	20.8
芬蘭	8.6	19.9	4.7	10.5	8.6	19.9
法國	7.5	16.9	3.3	7.2	7.2	16.3
德國	6.3	17.8	3.5	9.4	6.3	17.8
希臘	7.5	24.0	2.9	8.9	7.1	22.7
匈牙利	9.8	26.3	4.0	11.3	7.6	20.4
冰島	11.3	27.2	4.3	10.5	11.3	27.2
	GCT/GDP	GCT/T	SGST/GDP	SGST/T	VAT/GDP	VAT/T
愛爾蘭	7.9	24.7	3.4	10.2	7.9	24.7
義大利	6.3	14.9	3.8	9.0	6.3	14.9
盧森堡	5.7	16.0	4.7	11.6	5.6	15.6
荷蘭	7.3	18.6	3.6	9.0	7.3	18.6
挪威	8.0	18.2	3.4	7.6	8.0	18.1
波蘭	8.1	24.2	4.4	12.7	8.1	24.2
葡萄牙	8.9	24.8	5.0	14.3	8.9	24.8
斯洛伐克	7.6	25.4	3.9	10.6	7.6	25.4

西班牙	6.4	17.4	3.0	7.8	6.4	17.4
瑞典	9.2	18.8	3.4	6.5	9.1	18.5
瑞士	3.9	13.2	2.3	7.5	3.9	13.2
土耳其	5.5	22.2	6.2	24.6	5.5	22.2
英國	6.7	18.1	3.8	9.8	6.7	18.1
OECD 總計	6.8	18.9	3.8	10.8	6.8	18.8
OECD 美洲	3.7	14.0	4.0	16.6	3.6	14.7
OECD 太平洋 洋	5.0	15.9	3.1	10.0	5.0	15.8
OECD 歐洲	7.6	20.1	3.9	10.2	7.4	19.8

資料來源：Consumption Tax Trend 2008, OECD publishing, 2008。

表 2：OECD 國家 1965 至 2006 主要稅收分配 %，(未加權平均)

	1	1975	198	1995	2006
個人所得稅	2 6.2	29.8	29. 7	27.1	24.8
公司所得稅	8 .8	7.6	8.0	8.0	10.7
社會安全捐	1	22.0	22.	24.7	25.3

	7.6		1		
薪工稅	1 .0	1.3	1.1	0.9	0.9
財產稅	7 .9	6.3	5.2	5.5	5.7
消費稅	3 8.4	32.8	33. 7	32.4	31.5
一般消費（加值稅 和銷售稅）	1 3.6	14.5	16. 4	17.7	18.9

資料來源：Consumption Tax Trend 2008, OECD publishing, 2008。



## 二、選樣國家奢侈稅之課徵

目前 OECD 國家並沒有單獨課徵奢侈稅的稅目，但是很多國家課徵奢侈稅，除了美國、加拿大，鄰近的中國大陸、日本、韓國都有，課稅項目最普遍的是珠寶、船舶、飛機、名錶、高價汽車等，稅率從 1%到 33%不等（表 3）。

表 3：選樣國家奢侈稅之課徵

開徵項目	地區	範圍	稅率
船舶	美國紐約州	20 萬美元以上 約台幣 695 萬元	5%
	中國	大於 8 米(含)小於 90 米(含)	10%
汽車	美國紐約州	6 萬美元以上 約台幣 208 萬元	5%
	加拿大	3.3 萬加幣以上 約台幣 91 萬元	1%
		3.4 萬加幣以上 約台幣 94 萬元	2%
		3.5 萬加幣以上 約台幣 97 萬元	3%
	澳洲	5 萬 7,180 澳幣以上 約台幣 130 萬元	33%
	中國	排氣量 4 千西西以上	20%
飛機	美國紐約州	50 萬美元以上	5%

		約台幣 1740 萬元	
珠寶	美國紐約州	2 萬美元以上 約台幣 70 萬元	5%
	韓國		20%
	中國		5~10%
皮革	美國紐約州	2 萬美元以上 約台幣 70 萬元	5%
香水	韓國		7%
化妝品	中國		30%
高級手錶	中國	1 萬人民幣以上 約台幣 5 萬元	20%
高爾夫球	日本	球場使用稅	800 日圓/人 約台幣 290 元
	韓國	球場使用稅	1.2 萬韓元/人 約台幣 280 元
	中國	高爾夫球及球具	10%

#### 肆、臺灣地區奢侈消費稅課稅制度與租稅收入現況

臺灣地區社會大眾對於奢侈稅反應多是正面，因此政府「朝開徵方向規劃」，但可能分階段實施，第一階段研議先納入豪宅、高價汽車、重型機車、私人飛機及遊艇等五項；至於珠寶、手錶及金飾等三項，由於稅捐機關較難以掌握，加上可能影響精品業，等到第二階段再研究可行性。本文僅就豪宅、精品以及豪華汽車討論之。

## 一、豪宅

### （一）國際定義

依照全球最大的豪宅銷售品牌 Coldwell Banker Previews 的定義，豪宅必須符合下面三個條件；首先，總價必須在當地市場交易金額排行榜上，位居領先的 10%；第二，總價必須在 35 萬美元以上；第三，必須符合「豪宅」應有的風格與品味。

### （二）國內定義

國內唯一發展豪宅專業認證課程的「信義豪宅」，也對「豪宅」做了明確的界定。第一是坪數要大，總面積至少要在 60 坪以上，另外還要有一個以上的大型車位；第二則是總價要高，至少要在 3,000 萬元以上；第三則是要地段好，最好是在市中心精華地段；第四則是軟硬體要豪華，包括建築風格與建材、營造品質、居住功能設計、社區安全與物業管理，以及室內生活配備，都必須達到應有的品質與價位水準。<sup>26</sup>

目前我國房屋相關的稅捐區分為交易階段以及持有階段應納稅捐，其中交易階段應納租稅有：營業稅、契稅、印花稅、土地增值稅。持有階段應納租稅有：房屋稅、地價稅。

### （三）現行課稅規定

房屋稅的稅基是房屋現值，再乘上課徵稅率得出。其中稅率是依照不同地段土地、房屋用途而定。

房屋標準價格，由不動產評價委員會依據下列事項分別評定，並由直轄市、縣（市）政府公告之：

- （1）按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級。
- （2）各類房屋之耐用年數及折舊標準。

---

<sup>26</sup>楊子菡，對奢侈消費課徵特種銷售稅之研究，台北：中華財政學會 2010.01，第 63~64 頁。

(3) 按房屋所處街道村里之商業交通情形及房屋之供概況，並比較各該不同地段之房屋買賣價格減除地價部分，訂定標準。

前項房屋標準價格，每三年重行評定一次，並應依其耐用年數予以折舊，按年遞減其價格。房屋標準價格評定後，可依房屋面積核計房屋現值，再按其用途適用不同的稅率，計算出應納房屋稅額。

#### (四) 未來修法方向

目前我國住家用的房屋稅率是 1.2%，未來將參考英國的作法，改為「分級制」，稅率從 1.1%到 1.8%不等，稅級不超過 5 級，房屋現值愈高、稅負愈重，詳細情形正在研議中。

除修訂住家用房屋稅率分級，財政部也根據行政院賦改會決議，調高非住家、非營業用和營業用房屋稅率，分為 2%、4%（表 4），預計一年可增加 80 多億元稅收。

財政部也將同時提出土地稅法修正案，將都市土地適用 2%地價稅優惠稅率的面積，從現行的 3 公畝（約九十坪）降為 2 公畝（約六十坪）；地價稅分級累進稅率也一併調高，從 15%至 55%，調為 17%至 65%（表 5），預估一年可增加八十億元稅收。

表 4：房屋稅法修法方向

使用類別	新制稅率	舊制稅率
住家用	1.1%~1.8%	1.2%
非住家、非營業用	2%	1.5%
營業用	4%	3%

註：醫院、診所；事務所及人民團體等皆屬非住家、非營業用

表 5：地價稅修法方向

修正項目	新制	舊制
都市土地是用 2‰優惠稅率面積	2 公畝(60.5 坪)	3 公畝(90.75 坪)
累進課稅稅率	17‰	15‰
	29‰	25‰
	41‰	35‰
	53‰	45‰
	65‰	55‰

註：非都市土地是用優惠稅率面積維持 7 公畝(211.75 坪)

#### (五) 豪宅稅

臺北市稅捐稽徵處於 2010 年 3 月 18 日提出的「高級住宅房屋稅課徵方案」。

##### 1. 認定方式

高級住宅認定的方式，必須要屬於鋼筋混凝土以上構造等級，不用市價或面積、不含商業大樓，並且逐棟實地認定，並且排除已加成課稅的別墅。至於高級住宅認定的八大標準，分別為「獨棟建築」、「外觀豪華」、「地段絕佳」、「景觀甚好」、「每層戶少」、「戶戶車位」、「保全嚴密」、「管理周全」。

##### 2. 加稅標準

所謂高級住宅的加稅標準，主要是按照構造標準單價，以及高級住宅座落地點的路段率加價。

例如，一棟位於大安區的高級住宅，所屬路段率是 200%，未來房屋構造標準單價會加 2 倍。如果現在構造標準單價每平方公尺 1 萬元，未來會加 2 萬元，也就是 3 萬元；如果高級住宅原來繳的房屋稅是 10 萬元，未來必須繳納 30 萬元。

目前臺北市的路段率，在 100%到 320%的都是商業區。比如忠孝東路四段 S O G O 商圈的路段率就是 320%，簡單推算，一旦加價課徵房屋稅，位於該商區的豪宅屋主，稅金約增加 3.2 倍。

### 3. 增加稅收

本（2010）年 4 月 30 日台北市已選定 370 棟、9850 戶加徵房屋稅，約占全臺北市自用住宅的 1%，預計明（2011）年 7 月實施，2011 年 5 月開徵，9850 戶高級住宅的租稅收入，可直接增加三億元房屋稅，因為房屋評定現值的提高，印花稅與契稅也會增加 2 億元左右，整個地方稅最後可增加租稅收入 5 億元左右。

另外，由於房屋評定現值提高涉及房屋交易所得提高與遺產贈與稅的提高，地方稅加上國稅，最後大概會增加 8 億元。<sup>27</sup>

臺北市稅捐稽徵處明（2011）年將針對房屋稅組成結構中，房屋構造標準單價、耐用年限及折舊率、路段率等部分，委託專家進行研究。<sup>28</sup>

## 二、精品

Koenig(2007)指出 Coco Chanel 對「精品」定義為「精品是非生活必需，但人們卻都想擁有它。」精品，又可稱為新奢侈品，除了保有傳統奢侈品的特性，其所得需求彈性大於一；在價格的門檻，較傳統的奢侈品低，中階消費者買得起；品質上，雖然不是手工打造，但講求品質精緻，和消費者的互動上，有情感的投入。綜合來看，精品具有三種特性：

1. 平價奢華：「奢華大眾化」滿足消費者能一窺高糖奧秘和炫耀財富的慾望。
2. 設計師品味：與眾不同的多元設計風格，擺脫傳統、單調的象徵。
3. 品牌代言：歷史悠久的品牌，代表品質保證、消費者的喜好與認同。

和傳統相較，精品屬於較平價的奢侈品。他有財富和品味的象徵，同時也具有炫耀的功能，這也是為何精品在現今消費市場中熱絡的原因之一。

---

<sup>27</sup> 謝松芳，台北市稅捐稽徵處新聞稿 2010 年 4 月 30 日。

<sup>28</sup> 陳懷瑜，房屋現值若調高 稅率則降低，工商時報，2010 年 5 月 20 日。

精品在我國並沒有正式的奢侈稅目，但現行稅制中卻影藏許多奢侈課稅性質的稅目，例如以下部分。

#### (1) 營業稅部分：

我國現行對精品買賣之課稅規定，營業稅部分並無特別規定，而係按行業別及規模，分別適用營業稅之相關課稅規定。

現行營業稅法對特種飲食業(如酒家、有女性陪侍知茶室、咖啡廳、酒吧、業總會及有娛樂節目之餐飲店等)課徵 15%或 25%高稅率之營業稅，其他行業則按 5%或更低之稅率課徵營業稅。因此，上開特種飲食業銷售精品，將以較高之稅率課徵之。

#### (2) 貨物稅部分

有關貨物稅中電器類產品的課稅，不宜將其認定為奢侈品，由於目前對奢侈品之定義不明確，又隨著經濟、社會發展之變遷，目前貨物稅中電器類產品，很難認定係以奢侈品為由加以課稅，且就各項電器類產品稅率之訂定而言，似乎著重於節約能源之目的(用電量較多者之冷暖氣機、除濕機、電烤箱之稅率亦較高)。

#### (3) 未來修法方向

就精品類而言，依據各國經驗，包括高價珠寶、手錶、化妝品、名牌包與服飾等，均為課徵奢侈稅的可能項目。主管機關之初擬腹案，價格逾 10 萬元以上的高消費行為，就要課徵 20%的奢侈稅。<sup>29</sup>擁有昂貴的精品是許多人的夢想，抑或是身分地位的象徵，但臺灣對於奢侈品沒有明確的認定標準，雖然社會上對奢侈的消費雖然有模糊的概念，但實務上難以此作為課稅的依據與標準。

### 三、豪華汽車

#### (一) 對豪華汽車認定，可分以下幾點做分類：

---

<sup>29</sup> 「逾 10 萬元高消費 擬課奢侈稅」，經濟日報，2009 年 2 月 20 日，<http://www.cw.com.tw/article/index.jsp?id=36913>。

1. 價格：以往定義豪華汽車都以百萬為分界點，但現在千萬名車也很多，故以價格來說 200、300 萬以上就算豪華轎車。

2. 品牌：以我國的市場來說，多半還是會用品牌來定位豪華汽車，如：歐系雙 B(BENZ, BMW)、美系凱迪拉克(Cadillac)、英國勞斯萊斯(Rolls-Royce)和日系美製的 Lexus 等。

3. 性能：大排氣量、低轉速高扭力、雙渦輪等等，特別強調車子性能的好壞，尤其跑車都以性能做歸類。

4. 內部設備：真皮製作椅、高級影音設備、防彈玻璃，更高檔的還有冰箱、按摩座椅等，千萬以上的豪華汽車甚至還可以量身訂做。

此外，口碑、售後服務、維修、車商服務態度、維修和保養水準等，也是評價的重點。

## (二) 目前課稅情形

我國對進口小汽車的總稅負包括進口稅、貨物稅、營業稅及推廣貿易服務費。

### 1. 進口關稅<sup>30</sup>

自 2002 年 1 月 1 日起，凡 WTO 會員製造之小汽車(不論新舊)以關稅配額方式輸入，其配額之分配及進口稅率之適用依下列方式辦理：

(1) 由經濟部國際貿易局和配，凡持有該局核發之關稅配額證明書者，應依稅則第 98 章報，進口稅率 18.9%；而無法取得關稅配額證明書者，應依稅則第 87 章申報，進口稅率為 30%。

(2) 未向經濟部國際貿易局辦理登記之廠商、機關或自然人，進口小機車(不論新舊)如其離岸價格(FOB)超過美幣 2 萬元(或等值外幣)者，應先向經濟部國際貿易局申請核發輸入許可證。惟其離岸價格(FOB)為美幣 2 萬元以下或等值者，得免證輸入。

---

<sup>30</sup> 財政部關稅總局 <http://web.customs.gov.tw/mp.asp?mp=1>



(3) 完稅價格=離岸價格〈FOB〉+運費〈FREIGHT〉+保險費〈INSURANCE〉

進口稅=完稅價格×進口稅率(配額內稅率 18.9%、配額外稅率 30%)  
貨物稅=(完稅價格+進口稅)×貨物稅率 25%(排氣量 2000CC 以下者) 30%(排氣量 2001CC 以上者)

營業稅=(完稅價格+進口稅+貨物稅)×營業稅率(5%)

推廣貿易服務費=完稅價格×推廣貿易服務費率(0.04%)

## 2. 營業稅

營業人員銷售或出租車輛取得之代價，應按其業別及規模，分別適用營業稅法第 10 調至第 13 條規定之稅率課徵營業稅。

## 3. 貨物稅

(1) 小客車：凡包括駕駛人座位在內，座位在九座以下載人汽車均屬之。

- 汽缸排氣量在 2000 立方公分以下者，從價徵收 25%。
- 汽缸排氣量在 2001 立方公分以上者，從價徵收 35%。但自本條文修正施行日起第六年之同一起稅率降為 30%

(2) 貨車、大客車及其他車輛，從價徵收 15%

## 4. 牌照稅

使用牌照稅，按交通工具種類分別課徵，除機動車輛應就其種類按汽缸總排氣量化分等級，依第六條附表計徵外，其他交通工具之徵收率，由直轄市及縣(市)政府擬定，提經同級民意機關通過，並報財政部備案。

機動車輛：分小客車、大客車、貨車、機器腳踏車四類車輛，依法機動車輛使用牌照稅分類稅額表之規定課徵之。

(三) 未來修法方向

高價汽車（三千西西以上）、重型機車（五百西西以上）、私人飛機及遊艇，可能加重課徵貨物稅及牌照稅，未來可修改「貨物稅條例」及「使用牌照稅法」；不過，為了避免富人將飛機及遊艇登記在公司名下，以規避奢侈稅，將會正名為「自用飛機及遊艇」。

另外，奢侈稅課徵時點，除了交易時課徵之外，持有期間可能也要課徵，或是兩者二選一。舉例而言，高價汽車可能購買時就要先課一次奢侈稅，購買後五年內再持續課徵。

## 伍、「開徵奢侈稅」對策與建議<sup>31</sup>

### 一、奢侈稅稅率不宜太高

課徵奢侈稅消費者極可能轉戰鄰近國家或地區消費，反而降低國內消費力，尤其是珠寶、名牌皮包等輕巧商品此現象更加明顯，廠商可能比消費者更直接感受到壓力，導致損失與業績下滑的窘境。

### 二、依產品的類別決定稅率

各國國情不一，美國規定，對價格超過 3 萬美元的汽車加徵 10% 的奢侈品稅。瑞典的消費稅一般是 20% 至 25% 左右<sup>32</sup>，如何訂定合適的奢侈品定義與稅率勢必不同，但 10 萬元絕非奢侈的定義。難不成 50 萬元的國產車也是奢侈品嗎？如確定要課徵奢侈稅，合適的稅率是多少呢？奢侈稅率必須因為標的不同有所差異，遊艇、私人飛機、高價豪宅、豪華跑車，受限於運送不便或地域性，無法他地消費購買，可以適用較高稅率，最好避免課徵體積小、容易攜帶小型的珠寶鑽石恐造成他國消費現象，適用較低稅率。開徵奢侈稅必須簡單，只要掌握「高價格、廣稅基、低稅率」<sup>33</sup>原則，最好是單一稅率稅收即可自然入庫。<sup>34</sup>

### 三、目前不宜實施

<sup>31</sup> 周佑信，奢侈稅開徵與否之分析，<http://www.npf.org.tw/post/3/5595>

<sup>32</sup> [www.ccstock.cc](http://www.ccstock.cc)

<sup>33</sup> 台北商業技術學院財稅系教授黃耀輝。

<sup>34</sup> 中華經濟研究院研究員孫克難。

政府有關部門拋出課徵奢侈稅的想法，在M型化日益嚴重的臺灣，對有錢人課重稅雖易獲得社會共鳴，然目前經濟低迷，任何增稅措施都不宜，政府貿然實施，恐造成「在錯誤的時間做正確的事」之疑慮。

#### 四、勿重複課稅

從租稅觀點來看，我國即使沒有正式的奢侈稅目，但在許多其他稅目，貨物稅、營業稅與使用牌照稅中，或多或少都已包含有奢侈稅意義的考量，例如牌照稅中汽車按汽缸排氣量大小的差別稅率以及營業稅中對特種飲食業的較高稅率規定等。如欲建立奢侈稅目，則同時亦應將這些本已含有奢侈稅意義的部分予以還原，否則便會有重複課稅的嫌疑。

林茂盛（財政部稅制委員會秘書）

## 第二篇：中國奢侈品稅收研究

### 一、中國大陸奢侈品消費現狀及特點

所謂奢侈品，廣義而言，泛指帶給消費者一種高雅和精緻的生活方式，注重品味和品質並且主要面向高端和中高端市場的產品。國際上普遍定義為：「一種超出人們生存與發展需要範圍的，具有獨特、稀缺、珍奇等特點的消費品」，又稱為非生活必需品。

據世界奢侈品協會（WORLD LUXURY ASSOCIATION 簡稱 WLA）研究報告：中國大陸目前有 1.75 億消費者有能力購買各種品牌的奢侈品，占總人口的 13.5%，其中有 1000 萬~1600 萬人是活躍的奢侈品購買者。全球經濟衰退帶來奢侈品消費下滑，美國、日本、歐洲的奢侈品消費規模從 2008 年的 1670 億歐元，下降至 2009 年的 1530 億歐元。而中國大陸奢侈品市場 2009 年仍然增長了近 12%，總額達到 96 億美元，占全球市場份額的 27.5%，80%的世界高檔消費品品牌已進入中

國，中國大陸成為僅次於日本的全球第二大奢侈品消費國，且預計在 2014 年有望成為全球第一。

中國人消費奢侈品表現出的最大特點，是以境外消費為主。根據貝恩公司的資料：2008 年，國內奢侈品市場規模約為 86 億美元，而我國消費者境外（含港澳）奢侈品消費高達 116 億美元，是國內市場的 1.34 倍，說明境外購買奢侈品占主流。

中國人在境外消費奢侈品的能力與規模增長迅猛。據華爾街時報等美國媒體報導：僅 2010 年春節，就有超過 1000 名中國大陸遊客帶著高達 3000 萬美元的消費能力，湧入紐約市。紐約市觀光局統計：中國大陸遊客在紐約的主要活動中，95%是購物。而知名購物退稅服務機構全球退稅（global refund）發佈的調查報告顯示，中國大陸遊客 2009 年在全球退稅位於法國的加盟購物商店消費大約 1.58 億歐元，占法國當年退稅購物貿易額 60%，已成為法國第一大旅遊消費群體。

## 二、中國大陸奢侈品徵稅之現狀

中國大陸目前的稅收體制是以直接稅的所得稅（包括企業所得稅和個人所得稅）和間接稅的貨物和勞務稅（包括增值稅、消費稅和營業稅）為主體，輔之以其他稅的稅收制度。從稅種上看，並沒有單獨的奢侈品稅。從稅種的功能看，個別稅種卻具有對部分奢侈品徵稅的性質，具有一定的奢侈品稅的特徵。

第一，直接稅，包括企業所得稅和個人所得稅，更多是體現調節收入分配的作用，並不指向特定的貨物和勞務。如企業所得稅，2008 年大陸內外資企業所得稅法合併後，統一的稅率為 25%，目前僅對高新技術企業、環保節能企業以及在特定區域註冊企業（如西部大開發、浦東新區等）有相關所得稅優惠政策，並不針對特定品牌、特定價格區間的產品採取不同的稅收政策。

第二，間接稅，包括增值稅、消費稅、營業稅，是針對銷售貨物和提供有價勞務徵稅的稅種。

增值稅在稅制原理上應當是中性的，其在貨物的生產、進口、銷售的每一個

環節採取道道徵收、道道抵扣的方式，不針對特定品牌、價格的產品。目前，中國大陸的增值稅基本稅率為 17%和 13%兩檔。除了農產品、報紙雜誌、農藥化肥等產品適用 13%稅率外，普遍適用 17%稅率。因此，並沒有特定針對奢侈品的稅收規定。

營業稅是對有償提供應稅勞務、轉讓無形資產和銷售不動產的單位和個人徵收的稅種，對交通運輸業、建築業、服務業、金融保險業等實行普遍徵收，稅率一般在 5%左右，但對高爾夫球場、歌舞廳等場所則最高可徵收 20%的營業稅，這在一定意義上也具有對這些高檔消費行為進行稅收調節的特點。

消費稅的立法宗旨上，具是「調節收入、調節消費結構」的特點。該稅徵收範圍具有選擇性，稅率具有差別性。從徵收物件看，只選擇了煙、酒、化妝品、貴重手飾及珠寶玉石、小汽車、高爾夫球及球具、高檔手錶、遊艇等所謂高檔消費品；在稅率的設計上，採取按徵稅物件實施差別稅率，即不同產品不同稅率，同一產品，也有不同稅率。如高檔手錶與小汽車就不同稅率，同樣是小汽車，根據排量不同，稅率從 1%直到 40%。在徵收方式上，是對應稅產品在生產、進口或者銷售環節一次性的徵收。因此，消費稅具有顯著的針對奢侈品徵稅的特點，體現了引導合理消費、「寓禁於徵」的政策導向。

第三，進出口環節，對進口產品除徵收增值稅、消費稅外，主要的稅種是關稅。該稅在徵收範圍的選擇和稅率的設計中，主要取決於國家的貿易政策，具有明確的政策導向，但這種導向主要針對的是某一類貨物進口，是高稅率或者低稅率，通常對此類貨物中的奢侈品並無特別規定。如同樣是服裝、皮具類產品的進口關稅稅率基本在 15%至 25%之間，並未對其中的國際知名的奢侈品服裝採取特別高的稅率。因此，關稅體現的是普遍徵收，普遍調節功能。

綜上所述，消費稅是目前中國大陸具有對奢侈品徵稅的主要稅種。

儘管如此，消費稅在對奢侈品徵稅中仍存在徵收範圍過窄、稅率不合理的問題，也表明中國大陸對奢侈品徵稅仍然缺乏一個全面、清晰的稅收選擇。

### 三、對完善奢侈品徵稅的思考

### （一）對奢侈品徵稅是國際社會的普遍選擇

對奢侈品徵稅，是國際社會較為通行的做法。世界上多數國家通過對奢侈品（或者稱高檔消費品）徵收消費稅或者奢侈品稅或者類似性質的稅種，增加財政收入，調節產業結構，調節消費結構，限制奢侈性、炫耀性消費，引導合理消費。如美國對奢侈品徵收奢侈品消費稅；加拿大對珠寶、高檔手錶、煙、酒等徵收消費稅；歐洲對一些政府不鼓勵消費的高級商品徵收較商的消費稅；韓國對於娛樂行業及賽馬場等奢侈性活動場所和桌球等娛樂器材納入消費稅徵收範圍。發展中國家對奢侈品消費也同樣徵收消費稅，高檔消費行為徵收消費稅，如印尼對精製動物皮具徵收 5% 的消費稅。

### （二）對奢侈品徵稅的稅制選擇

從經濟意義上看，奢侈品實質是代表一種高檔消費行為，從社會意義上看，是一種個人品位和生活品質的提升，本身並無褒貶之分。對奢侈品採取不同的稅收政策卻體現不同的政策訴求：限制或者鼓勵奢侈品消費。

1、限制性的稅收政策，即對奢侈品實行較高的稅率。這種制度選擇是基於限制奢侈品的消費。同時，對奢侈品課徵較高稅負，實質是向消費奢侈品的富有階層徵稅，可以調節高收入、高消費，縮減收入差距，籌集財政收入。

但是，這種選擇也存在明顯的不足：一是目前大陸的奢侈品基本產自境外，並且消費也主要在境外，在境內對這些奢侈品徵稅，會擴大現有的境內外的商品價差，加劇相關消費流向境外，進而減少國內就業及其他相關稅收。

二是如何界定奢侈品，這既要考慮品牌、價格、消費人群等多個因素，也要考慮在徵管中的可操作性。

奢侈品是非生活必需品，但是對於不同的人群、不同的收入階層其對非生活必需品即奢侈品的定義是不同的，如何科學界定奢侈品範圍是個眾口難調的工作。即使從便利徵管出發，直接採取價格區間劃分，如何測算確定具體稅率也是一項較為複雜性的工作。

三是在徵收環節上，目前大陸消費稅基本是在生產環節徵收為主，並不直接

以零售終端價格為計稅價格，對於奢侈品價格監控上難度很大。同時，針對奢侈品主要在境外生產的現狀，如何在進口環節保證應收盡收，海關如何監管，也是難題之一。

2、鼓勵性的稅收政策，即視奢侈品為普通商品，實行與普通商品一樣的稅收政策。這種制度選擇主要是基於培育國內高檔消費品、奢侈品市場出發，立足於目前中國大陸消費者奢侈品消費的客觀事實，以實現降低大陸市場奢侈品的價格，將在境外消費的市場拉回國內。這方面的典型的觀點如商務部副部長姜增偉曾在「人民日報」發表了署名文章「繼續堅定不移地擴大消費需求」，他認為，這部分高端消費客觀存在，與其將錢花在國外，不如設法留在國內。可以考慮適當降低化妝品、高檔手錶等商品的相關稅率，促進國內需求的高級商品增加進口，將部分境外消費轉化為境內購買，擴大國內市場的銷售收入。

這種選擇也同樣存在以下問題：一是調整稅制結構、降低稅率後，不一定能夠降低國內奢侈品的零售價格。我們認為奢侈品的國內價格取決於行銷體制、匯率結構、供求關係等多個方面因素，單一的降低稅收不一定達到預期目的。

二是在政策取向上，這種不限制甚至鼓勵消費奢侈品的導向易引起社會質疑；同時進口奢侈品稅負水準下降也會影響國內相關產業的發展。

總之，針對奢侈品的稅制設計在政策取向上有一定的兩難局面：如果不調整稅制結構，每年將有天量資金出境消費；而調低稅率，或將助漲奢侈消費。

### （三）完善中國大陸奢侈品稅收體制

完善中國大陸的奢侈品稅收體制，必須從中國大陸經濟發展的現狀出發，統籌考慮稅制結構對於高端消費品行業乃至整個消費品市場的作用，必須建立於國家對於奢侈品行業發展清晰的政策導向之上，作為一種政策調節工具充分發揮其現實作用。

#### 1. 對奢侈品應當課以較高的稅負，實現「寓禁於徵」

改革開放使中國大陸經濟得到飛速發展，國家實力得以提升，部分人也富裕起來，也使得中國大陸成為一個奢侈品消費的大國。但中國仍是個發展中國家，地

區間經濟發展也不平衡，收入差距較大，仍有相當一部分人群處於貧困之中。國家仍需相當財力用於經濟建設和教育、醫療、社保，以及扶持脫貧致富。對於非生活必需品的奢侈品，適當課以較高的稅負，既可籌集所需建設資金，又可以抑制過度的奢侈消費。更重要的是，奢侈品消費者多是高收入人群，也是奢侈品稅負的實際負擔者，對奢侈品徵稅也在相當程度上調節收入。如果說對奢侈品低稅甚至免稅，主要受益者也多是這部分人群，也將進一步拉大貧富差距，產生更多的社會問題。這對低收入人群也是不公平的。因此，我們認為，在相當長的一段時期內，仍應堅持對奢侈品適度限制性消費，保持較高的稅負政策，「寓禁於徵」。

2. 對奢侈品徵稅，仍應堅持所得稅、增值稅、關稅等稅種的普遍調節，在此基礎上，充分發揮消費稅的特殊調節作用。

3. 消費稅要進一步擴大徵收範圍，調整稅目、稅率，完善徵收環節和徵管措施，使消費稅真正起到奢侈品稅作用。

(1) 擴大消費稅徵收範圍。一是配合營業稅的改革，將現行營業稅對娛樂業等高消費行為的調節，改為徵收消費稅；二是採取正列舉的方式，將奢侈品或者高端產品列入消費稅徵收範圍，具體規定如市場價格高到一定程度的衣服、皮具、箱包、住宅等產品納入徵收範圍。

(2) 修訂稅目注釋，使奢侈品徵消費稅與普遍產品不徵消費稅的邊界更加明晰。

(3) 調整徵收環節，對奢侈品徵稅環節盡可能選擇終端消費環節（零售環節）。

(4) 調整部分產品消費稅稅率，使之更能發揮調節作用。

#### 四、相關的配套政策建議

奢侈品的消費，僅靠限制是不行的，畢竟有一部分富裕起來的人群。市場必須滿足不同人群的需要。因此，對奢侈品在適度限制過度消費中還要適度發展。

(一) 鼓勵生產具有自主智慧財產權的名優產品



造成對外國奢侈品的過分追捧，我們認為，除了虛榮心原因外，也跟大陸企業不能提供具有國際影響力的類似的奢侈品有關。中國是奢侈品的消費大國，但卻是生產小國。本土企業力量較弱，缺少國際知名品牌。要想改變這一狀況，首先必須創建自己的品牌。國家應當制定名品發展戰略，要像鼓勵技術創新一樣，鼓勵企業發展具有自主智慧財產權的名優產品。可以考慮，列出一批重點產品名錄在財政、金融、稅收（尤其所得稅）等方面予以一定的扶持。這是解決問題的根本著力點，對於提升中國奢侈品檔次和品質水準具有重大意義。

## （二）鼓勵境外企業在中國大陸生產奢侈品

對於境外奢侈品，如在中國境內設廠加工生產，一是可以降低產品進口成本，對奢侈品在境內銷售提供降價空間；二是在一定程度上防止這些跨國經營企業利用定價機制轉移境內利潤以達到避稅目的。據我們瞭解，國際奢侈品的生產國價格一般都低於消費國價格。因此，應鼓勵吸引國際奢侈品廠商在國內設廠生產。

## （三）進一步加大奢侈品智慧財產權保護力度

進一步採取有效措施，強化奢侈品智慧財產權保護，堅決打擊侵犯商標權、專利權等智慧財產權的不法經營行為，為境外高檔消費品在境內生產、銷售創造一個良好市場環境，同時增強中國公民在境內購買奢侈品的信心。

## （四）鼓勵境外遊客在中國境內消費

日前，中國大陸國務院通過了「關於加快發展旅遊業的意見」，將旅遊業確定為戰略性支柱產業。應抓住這個有利時機，採取有效措施，鼓勵入境遊客在中國消費，尤其是購買商品出境。2008年中國遊客境外人均消費約873美元，而入境遊客在中國境內消費人均約314美元。在這314美元中，除了境內服務消費外，實際用於購物的顯然不多，因此，要鼓勵境外遊客多購物。除了提出供多樣化、個性化的名優產品外，比較好的辦法是對入境遊客在離境時實行所購商品退還增值稅、消費稅的政策。對遊客購物出境實施退稅政策在國際上如歐盟國家已普遍實行。最近，國務院批准，海南省擬試點境外遊客購物出境退稅。建議此項

政策條件成熟時在全國全面實施。

#### （五）強化個人攜帶入境和郵寄入境奢侈品監管

個人購自境外的奢侈品，最終都要通過海關入境：或者自帶入境，或者郵寄入境。因此，海關等監管部門應嚴格按照有關規定辦理物品通關手續，加大抽檢頻率和覆蓋比例，加大對超標但不申報行為處罰力度，嚴厲打擊隱瞞、虛報貨物和價格以逃避海關徵稅的行為。

#### （六）加強宣傳，引導合理消費，樹立中國品牌形象

一方面，在國內加強社會輿論宣傳，要特別加大對奢侈品消費人群的宣傳力度，宣導正確的消費理念，樹立正確的消費習慣，培養勤儉實用的消費思想，引導人們發揚優良消費傳統，減少熱衷於從境外購買奢侈品的炫耀性消費、超前消費和互相攀比等消費行為，形成良好社會消費氛圍，構建良好的社會風氣。另一方面，我們應看到，部分中國品牌已經達到國際較高品質標準，具有較強國際競爭能力。因此，我們建議，進一步提升落實國家對中國品牌的戰略關切，在一段時期內，選取一定國家和地區，實施由政府主導的，或由政府扶持的中國品牌宣傳活動。通過當地主流媒體和重要廣告時段在境外投放廣告，宣傳中國品牌和中國產品良好聲譽，構建中國軟實力良好市場形象，努力提高國外不同消費群體對中國品牌的關注和認可程度，使中國品牌更快更順利走向世界，同時增強中國公民對國產品牌的信心。

胡先明(國家稅務總局貨物和勞務稅司消費稅處)

## 陸、心得與建議

### 一、心得

- （一）有鑑於各國經濟發展全球化國與國間之貿易與投資日漸頻繁，大企業避稅問題日益嚴重；其次由於經濟的快速發展貧富差距日益擴大

，造成社會財富分配的失調，是以本次會議探討之兩項主題「反避稅」及「奢侈品課稅」，均為當前兩岸稅務機關十分關切及應面對的議題。藉由兩岸專家、學者齊聚一堂，共同切磋交流，彼此借鏡，對未來稅制之改革與稅政之精進均有相當程度的助益。

(二) 隨著兩岸經濟的發展，彼此互動良好，目前大陸為我國最大出口國（約占我國出口 41%）及第 2 大進口國，且於日前簽訂兩岸經濟合作架構協議（ECFA），未來雙方將持續推動市場開放，兩岸經貿往來勢將更加密切，兩岸稅務的交流，將有助於確實掌握兩岸租稅之脈動，有利未來簽署兩岸租稅協定，進而保障台商之權益。

(三) 本次交流及參訪，本團團員除與中國稅務學會人員有良好互動外，並與大陸國家稅務總局、重慶市國家稅務局、江蘇蘇州市國家稅務局、四川省地方稅務局、成都市地方稅務局等稅務機構人員，就現行兩岸稅制及稅政等實務問題交換意見，雙方建立良好互動關係，對於未來推動稅務合作將有實質之助益。

## 二、建議

### (一) 對於國際租稅避稅與反避稅之建議

租稅係企業主要成本之一，為追求利潤極大化，企業莫不竭盡所能思索避稅之道，而稅務主管機關為維護租稅公平及稅基之完整，並兼顧企業發展，宜審慎從稅制、徵收及國際稅源掌控及專業人才培訓等各方面同時著手。

#### 1. 稅制方面

在移轉訂價租稅規避之防杜方面，我國已於 2004 年訂定「營利事業所得稅不合常規移轉訂價查核準則」，並訂定後續相關作業規定(如預先訂價協作業要點)、建立常規交易價格資料庫及選案機制等，內容尚屬完備。惟有關防杜資本稀釋之規定目前尚乏具體執行標準；而有關受

控外國公司之規定更是付之闕如，無法滿足國際反避稅的需求，故建議宜參考其他國家反避稅措施及立法例，建立法制化之反避稅制度。

## 2. 徵收方面

我國目前並無專責單位負責反避稅之查核工作，僅由各國稅局成立臨時編組負責此類案件之查核。而大陸國家稅務總局設有國際稅務司反避稅處職能部門實施的垂直審批管理制度，對提升案件調查品質發揮重要功能，但在實際工作中，也出現效率不高，與企業磋商時反應遲緩、總局審核人員不足等一些問題。兩岸今後均需加強此類案件之查核，行使案件審核權利。

## 3. 稅源掌握方面

企業國際化經營，金流與物流頻繁，稅務機關如何適時掌握各大企業之營運資料，並藉由資訊之勾稽，提供查核單位運用分析，在兩岸尚未簽訂租稅協定前，跨國企業之各項課稅有關之資料，稅務機關不易蒐集掌握，因此，希望兩岸儘早簽訂租稅協定。

## 4. 專業人才培訓方面

稅務機關反避稅工作，需要專業人才與較高之查核技能。兩岸目前專業人才仍嫌不足，尤其是精通經濟分析、行業分析的專業人才更是欠缺，而無法滿足反避稅工作的實際需要。建議應有系統制訂合理可行的中長期人員培訓計劃，並透過 OECD 合作專題、案例交流、國家、地區間專職人員的互派與交流等各種形式，系統性地加強專業人才培訓。

## (二) 對開徵奢侈稅之建議

### 1. 奢侈品課稅範圍不宜太多

因國情不同，奢侈品之定義亦不同，基本上，奢侈品應界定在高額消費之物品上，例如遊艇、私人飛機、高價豪宅、豪華跑車、精品，對

奢侈品課稅，首先應能掌握稅源，並符合社會公平正義，且稽徵作業應簡便可行，目的在「寓禁於征」，不在稅收，而在導正社會風氣。因此，對那些奢侈品應列入課稅範圍，應妥為規劃，原則上不宜太多，實施較為可行。

## 2. 奢侈稅稅率不宜太高

課徵奢侈稅消費者極可能轉移至國外地區消費，反而降低國內消費力，不僅損失稅收，且浪費外匯，因此，若擬開徵奢侈稅，讓高所得者仍願於國內消費，則稅率不宜太高。

## 3. 宜審慎選擇實施之時機

M型化社會日益嚴重，貧富差距日益擴大，對有錢人課重稅雖易獲得社會共鳴，然目前正值後金融風暴時期，景氣尚未完全復甦，冒然增稅恐對經濟造成負面影響，故建議仍應審慎評估，選擇適當時機再行實施。

## 4. 勿重複課稅

我國目前雖沒有奢侈稅之稅目，但在現行之稅目中，如貨物稅、營業稅與使用牌照稅，均已包含有對奢侈稅品課稅的考量，例如牌照稅中汽車按汽缸排氣量大小採差別稅率，以及營業稅中對特種飲食業的較高稅率規定等。是以，如欲另訂奢侈稅目，建議應將這些原已含有奢侈稅意義的部分予以還原，否則將產生重複課稅之情形。

## 5. 不必新增稅目

為導正社會風氣，實現社會公平正義，誠如前述目前現行稅目中，對奢侈之消費行為，已有奢侈稅之意義，如對這些行為加重課稅，不一定要實施奢侈稅，例如對豪宅只要加價提高評定現值，即可達到加重課徵房屋稅之目的，另外，如牌照稅對高級汽車提高稅額即可，故不必新增稅目。

## 中国税务学会代表团名单（26名）

- |     |                      |
|-----|----------------------|
| 崔俊慧 | 中国税务学会会长             |
| 张英惠 | 中国税务学会副会长            |
| 董志林 | 中国税务学会副会长兼秘书长        |
| 张木生 | 中国税务学会副秘书长           |
| 罗力勤 | 中国税务学会副秘书长           |
| 廖体忠 | 国家税务总局国际税务司副司长       |
| 胡先明 | 国家税务总局货物和劳务税司消费税处处长  |
| 王 懿 | 国家税务总局国际税务司反避税处主任科员  |
| 郭晋美 | 中国税务学会秘书处调研员         |
| 杨洪新 | 国家税务总局办公厅秘书          |
| 梁胜宇 | 国家税务总局办公厅秘书          |
| 张玉梅 | 中国税务学会秘书处秘书          |
| 许大卫 | 中国税务学会理事             |
|     | 重庆市税务学会会长            |
| 龚仕康 | 重庆市税务学会副会长兼秘书长       |
| 吴中兴 | 重庆市税务学会副会长           |
| 盛 强 | 重庆市税务学会常务理事          |
|     | 重庆市国家税务局货物和劳务税处处长    |
| 任保民 | 重庆市税务学会常务理事          |
|     | 重庆市国家税务局国际税务处处长      |
| 李治强 | 重庆市税务学会常务理事          |
|     | 重庆市国家税务局税收科研所副所长     |
| 胡韵斌 | 重庆市国家税务局干部           |
| 钱建华 | 重庆市税务学会常务理事          |
|     | 重庆市地方税务局国际税务处处长      |
| 端传和 | 江苏省税务学会副秘书长          |
| 朱辉平 | 江苏省苏州市国家税务局国际税务处科长   |
| 张学清 | 中国税务学会常务理事           |
|     | 福建省税务学会会长            |
| 杨纯华 | 福建省税务学会副秘书长          |
| 杨国玉 | 中国税务学会理事、四川省税务学会常务理事 |
|     | 四川省地方税务局总经济师         |
| 黄刚才 | 四川省税务学会副秘书长          |
|     | 四川省地方税务局人事教育处处长      |

## 附件二

### 中國租稅研究會代表團名單(13 名)

團長	陳攀雲	中國租稅研究會顧問 前任財政部國庫署署長
團員	邱政茂	中國租稅研究會顧問 現任財政部臺灣省南區國稅局局長
團員	林瑜美	邱政茂夫人
團員	謝松芳	中國租稅研究會顧問 現任臺北市稅捐稽徵處處長
團員	花 全	中國租稅研究會監事 前財政部稅制委員會副執行秘書
團員	陳瀛國	中國租稅研究會顧問 財政部臺灣省北區國稅局副局長
團員	彭惠珠	中國租稅研究會研究委員 現任財政部稅制委員會專門委員
團員	林茂盛	中國租稅研究會研究員 現任財政部稅制委員會秘書
團員	吳德豐	中國租稅研究會理事 現任資誠聯合會計師事務所稅務暨法律服務部營運長
團長	林東翹	中國租稅研究會研究委員 現任資誠聯合會計師事務所稅務暨法律服務部副營運長
團員	謝欽源	中國租稅研究會監事 現任育嘉聯合會計師事務所會計師
團員	吳金終	中國租稅研究會監事 現任資誠聯合會計師事務所協理
團員	黃遠伸	中國租稅研究會副秘書長

## 附件三

### 臺北市豪宅課徵房屋稅方案介紹

臺北市政府參事 兼代

臺北市稅捐稽徵處處長 謝 松 芳

#### 壹、前言

近幾年來，臺灣的經濟發展，造成貧富懸殊，形成 M 形社會，隨著民眾對於「住」的品味提升，在建商的推波助瀾下，高級住宅如雨後春筍般愈來愈多。許多有錢人為保值置產而購入高級住宅，以臺北市而言，好的地段究屬有限，房價節節攀升，雖然帶動了房地產的景氣，但整個房價，包括中古屋在內，卻也高漲到令人難以置信的歷史天價，對於一般升斗小民或年輕族群，無疑宣告這輩子將永遠要當無殼蝸牛了。

住展雜誌今年 3 月統計顯示，截至 2 月為止在臺北市購買一戶 35 坪 3 房預售屋或新成屋，「購屋痛苦指數」平均要 26.3 年不吃不喝才買得起，較去年 6 月時公布的痛苦指數又增加了 2.5 年。所謂「購屋痛苦指數」，是以該地區預售屋與新成屋的平均房價，乘以 35 坪 3 房物件所獲得的總價後，除以雙薪夫妻的年所得而得出，在在顯示民眾購屋負擔的沉重程度。

98 年底臺灣地區舉辦三合一的選舉，在選前行政院研考會舉行網路民意調查，瞭解政府當前施政造成民怨的前十名，究竟係那些問題，結果「都會區房價過高民眾無力購買」為票選第一名，可見高房價所引起的民怨，已不是等閒視之民生問題，簡直到了難以理解與接受的地步，選舉結果執政黨選票縮水，得票明顯下滑。政府警覺到不應再放任房屋市場的自由交易，因此，是否對房貸寬鬆作適度的限制、應否對高級住宅加重課稅等平抑房價之政策，紛紛被提出，引起廣泛的討論。

去年當行政院賦稅改革委員會陸續提出許多稅制改革方案時，適逢金融海嘯席捲全球，經濟空前蕭條之際，因此，大多係降稅的租稅措施，期藉減稅減輕企業或投資者之租稅負擔，以刺激景氣，挽救急遽衰退的經濟與日益嚴重的失業問題。

前財政部政務次長王政一先生曾致電提及對高級住宅合理課徵房屋稅，個人當時也覺得高漲的房價與當前的經濟極不相稱，不僅目前未對高級住宅合理課徵房屋稅，其租稅負擔與房價亦不成比例，且與一般房房屋相較，其房屋稅稅負明顯偏低，遂提出高級住宅應核實課稅的主張。外界初始覺得我有點「白目」，媒體也曾經在短評專欄為文，以反諷時局的語氣，認為我「顯然不太會當官」，還勸我「別太認真，認真的稅官，下場不一定會太好」，但個人還是認為對高級住宅予以合理課稅，是地方政府為所應為之職責，義無反顧。



事隔一年，本處為稅政革新，於 98 年 12 月 9 日邀請專家學者召開第一次稅政精進研討會，將高級住宅課稅問題列入討論議題，當媒體再度報導臺北市將對高級住宅核實課稅時，又掀起一片討論之聲，令各界關注。復於 99 年 3 月 17 日召開第二次稅政精進研討會，再度將之列為議題，深入討論。為了讓財稅人員瞭解始末，願不揣淺陋，藉財政部稅制委員會發行的刊物為文章分享。由於對高級住宅應如何合理課稅仍在蒐集資料及研究階段，部分內容目前不宜對外公開，尚請先進見諒。

## 貳、現況說明

### 一、房屋稅之課徵

依房屋稅條例第 3 條規定，房屋稅係以固定於土地上之各種房屋及有關增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。第 5 條規定，房屋稅依房屋現值，按下列規定課徵之：

- (一) 住家用房屋最低不得少於其房屋現值百分之一點二，最高不得超過百分之二。但自住房屋為其房屋現值百分之一點二。
- (二) 非住家用房屋，其為營業用者，最低不得少於其房屋現值百分之三，最高不得超過百分之五。其為私人醫院、診所、自由職業事務所及人民團體為非營業用者，最低不得少於其房屋現值百分之一點五，最高不得超過百分之二點五。

同條例第 6 條規定，直轄市及縣（市）政府得視地方實際情形，在前條規定稅率範圍內，分別規定房屋稅徵收率，提經當地民意機關通過，報請或層轉財政部備案。第 10 條規定，主管稽徵機關應依不動產評價委員會評定之標準，核定房屋現值。從上述規定，得知房屋稅係按稽徵機關核定之房屋現值乘以稅率為準，與房屋之市價無關。

### 二、房屋現值之核定

房屋現值之核定依各縣市政府不動產評價委員會之評定之標準核計，而所謂評定之標準係指房屋標準價格，依房屋稅條例第 11 條規定，依下列事項分別評定，並由直轄市、縣(市)政府公告之：

- (一) 按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級。
- (二) 各類房屋之耐用年數及折舊標準。
- (三) 按房屋所處街道村里之商業交通情形及房屋之供求概況，並比較各該不同地段之房屋買賣價格減除地價部分訂定標準。

前項房屋標準價格，每 3 年重新評定一次，並應依其耐用年數予以折舊，按年遞減其價格。以本市為例，房屋現值之計算公式如下：

- (一) 房屋現值=標準價格×面積

(二) 標準價格=核定單價×(1-折舊年數×折舊率)×街路  
等級調整率

(三) 核定單價=標準單價×〔1±各項加減項之加減率±樓  
層高度之超高(偏低)率〕

從上列公式觀之，決定標準價格的三要素中，折舊率及街路等級調整率係屬另一項議題，不在本文討論之列，真正要檢討的是核定單價，而最根本的即是房屋構造標準單價。

### 三、房屋構造標準單價

房屋構造標準單價是依使用執照所記載構造別、用途別及總層數 3 個項目換算單價。在實務作業上，以本市為例，訂有「臺北市 35 層以下房屋構造標準單價表」、「臺北市 36 層以上房屋構造標準單價表」及「臺北市地下建築物標準單價表」作為核定單價之依據。

上述 3 項標準單價表，除 36 層以上房屋單價表係於 94 年新訂公告實施者外，其他兩項均係 70 年訂定實施至今，未曾修正。因此，現行標準單價表與實際工程造價有數倍的差距，嚴重偏離工程造價，以 12 層樓鋼骨建築之房屋為例，每平方公尺的標準單價為 5,590 元，而工程造價為 32,900 元，標準單價只有工程造價的六分之一。在稅率未調降下，如逕將構造標準單價調高至與工程造價相當，影響所及，所有納稅人之稅負將隨之增加，勢必引起全民抗稅，絕非可行。早在民國 76 年時，由於公告地價多年未調整，當年公告地價提高幅度過大，造成地價稅增加甚多，全臺掀起抗稅風波，迫使財政部採取緊急措施，76 年下期及 77 年之地價稅打 6 折 78 年打 8 折徵收後，才平息民怨。

### 參、高級住宅的認定

基本上，社會大眾所認知的高級住宅，特色不外坪數大、總價高、地段好、景觀佳、建材高級及保全管理完善。另外，以本市為例，被大家公認的高級住宅，必是獨棟的豪華樓房，每一層樓之戶數少，大多在 4 戶以下，且戶戶均配有車位，住戶亦多為政商名流。

本處經徵詢相關業者及團體，歸納高級住宅特色如下：

台北市○○ 公會	一、 可以傳世、值得收藏、無可取代。 二、 環境優越、區位特殊、管理一流、具建築美學、規劃完善、住戶層次高。 三、 價格具抗跌性、進住率高、換手率低。 四、 擁有永久綠地或水岸景觀。
台北市○○	一、 每人平均使用面積大於 30 坪（含公共設施面積），明顯超

公會	<p>過合理之住宅使用面積。</p> <p>二、 公共設施面積佔住宅總面積 40%以上。</p> <p>三、 每坪銷售金額超過鄰近區域平均單價 1.5 倍以上。</p> <p>四、 土地取得之單價超過鄰近區域平均單價 2 倍以上。</p> <p>五、 建築物實際工程造價超過臺北市政府訂定「台北市都市更新事業（重建區段）建築物工程造價基準案」之建築物工程造價標準單價 1.5 倍以上。</p>
台北市○○公會	<p>一、在臺北市中正區、中山區、松山區、大安區、信義區、士林區、北投區等地區。</p> <p>二、單戶房屋市場價格總值達 1 億元以上</p> <p>三、市場價格單價大於每坪 100 萬元。</p> <p>四、登記面積大於 100 坪。</p> <p>五、登記用途為住宅或集合住宅之不動產。</p>
○○房屋	<p>一、 坪數要大，總面積至少要在 60 坪以上，另外還要有一個以上的大型車位。</p> <p>二、總價要高，至少要在 3,000 萬元以上。</p> <p>三、地段要好，最好是在市中心精華地段。</p> <p>四、軟硬體要豪華，包括建築風格與建材、營造品質、居住功能設計、社區安全。</p>
○○房屋	<p>一、 預售興建中~屋齡 10 年內。</p> <p>二、 每戶至少 3 個車位。</p> <p>三、 總價 6,000 萬以上，市場行情價單價 80 萬以上。</p> <p>四、 主建物坪數 50 坪以上。</p> <p>五、 特色：</p> <p>（一） 個案曾獲建築類獎項(如建築金獎)。</p> <p>（二） 建材品質講究，每坪營造成本 15 萬以上。</p> <p>（三） 24 小時保安全管理。</p> <p>（四） 位於市中心精華地段或市郊區具特殊規劃，於當地需具知名度（由居民及房仲認定）。</p> <p>（五） 具政商名流入住。</p> <p>（六） 知名建商及建築師規劃設計。</p>
○○房地產	<p>一、70坪以上，4房以上。</p> <p>二、總價至少4,000萬以上。</p> <p>三、市區精華地段或市郊特殊規劃。</p>

	四、每坪營造成本新台幣10萬至20萬間。 五、24小時保全管理。 六、國際級知名建築設計師或建商建造。 七、精緻公共設施（花園、游泳池、健身房及2輛以上停車位）。 八、較區域內房產價格相對抗跌。
--	---

綜合以上專業機構的意見，本處初擬的認定方式及標準如下：

#### 一、高級住宅的認定

##### （一）不採市價或面積

嘗有人認為高級住宅之認定，應以市價為準，事實上，絕對金額勢不可行，而相對金額的訂定考量因素亦多，且在一定金額以上的也未必是高級住宅，在一定金額以下的也可能是高級住宅，再者如以現在市場上普遍認定的1億元作為指標，那麼市價9,999萬將被排除，亦不公平。我們都知道房屋坐落地點也會影響房屋價格，在甲地的高級住宅大約6,000萬元，但乙地的高級住宅可能要2億元，如逕以1億元為認定標準，則甲地的高級住宅就不是高級住宅了嗎？但它仍是高級住宅！所以不能以金額作為認定標準。

在目前經濟情況下，市價不便掌握，不似仲介業者，對個案實際參與，且交易往往為一對一專人服務，明確知曉成交金額，惟顧及買賣雙方隱私及商業機密，成交價格不輕易對外公開，市價資訊不透明、不公開，於未建立制度前，造成搜尋及掌握上的困難。另外，市價除易受經濟情況波動影響，且房、地價格未分別訂定，無法區分房屋價格。而缺少市價認定公信機構亦係考量因素之一，目前內政部營建署及臺北市政府地政處每個月公布買賣移轉件數統計資料，但價格則並未見有公信機構統計、公布，實務作業時，市價究應如何認定造成困難。且各家房仲業者提供之搜尋鍵項不同，認定高級住宅條件及市價也不相同，亦增加作業的困擾。

現行土地增值稅、契稅之課徵，均已規定以土地公告現值及房屋評定現值為計算之依據，在法律未明訂或修正前，因乏法源依據，尚無法按市價核課相關稅捐。

也有識者主張以面積認定，試想如100坪以上認定為高級住宅，難道99坪就不是高級住宅嗎？如此可能一棟大樓，部分認定是高級住宅，部分則否，也會產生不公平現象，稽徵技術必然困難重重，稽徵成本亦將徒增，甚至建商會以此為規避的手段，因此不會採用量化的市價或面積作為認定標準。

## （二）不含商業大樓

商業大樓用途與住宅迥然不同，其施用建材、建築設計、週邊景觀、公共設施及安全管理自不能與之相比，如適用相同的評價，明顯不合理。且商業大樓已適用較高的營業用稅率 3%，因此不會被列在高級住宅的範圍。

## （三）排除已加價之後別墅

本市現行房屋構造標準單價對獨院式或雙拼式別墅，擁有假山、池閣、花園、草坪之一或游泳池等設施，已訂有加價 120% 及最高加價 150% 之規定，與一般房屋評價不同，因此，別墅如已加價課稅，不在此次檢討之列。至於加價幅度是否合理，則是另一層次的議題。

## （四）逐棟實地認定

高級住宅極為注重住戶隱私，因此稅務人員欲進入每戶高級住宅實際瞭解其裝潢等內部情形，除了有執行技術上的困難，也涉及建材的專業判斷。採逐棟認定則可以避免上述困擾，同時亦可避免同一棟房屋因認定不一，致部分為高級住宅，部分非高級住宅，不僅造成徵納雙方困擾，亦將增加稽徵程序與成本。

## （五）鋼筋混凝土以上構造等級

既係為高級住宅，則其結構必是堅固耐用，以現今科技進步，建材不斷推陳出新，加強磚造等建築物已不足予人有安全無虞之感，鋼筋混凝土已是最基本之構造，甚至於上下樓板具備隔音效果、制震結構，擁有防水防火以及隔熱等多重功能的現代化建築，所以鋼筋混凝土造應係最基本的要求。

## 二、認定標準

經蒐集臺北市各地區具指標性高級住宅之特色，以及參考不動產專業機構之意見，綜合來說，一般人所謂的高級住宅均具有「獨棟建築」、「外觀豪華」、「地段絕佳」、「景觀甚好」、「每層戶少」、「戶戶車位」、「保全嚴密」、「管理周全」等八項特色，在認定上，看似籠統，實則尚稱具體，析述如下：

- （一）獨棟建築：單一建築，突顯豪華。
- （二）外觀豪華：建材高級，認定簡便。
- （三）地段絕佳：環境幽雅、交通便利。
- （四）景觀甚好：林蔭公園，山景河岸。
- （五）每層戶少：採光良好，少受干擾。
- （六）戶戶車位：車位數多，基本配備。
- （七）保全嚴密：監視系統，安全無慮。

(八) 管理周全：專人負責，清潔維護。

#### 肆、高級住宅稅負偏低

依本市現行房屋構造標準單價對獨院式或雙拼式別墅住宅，訂有加價之規定，最高加價 150%，即增加 1.5 倍稅負，已如前述，而對高級住宅反無相關規定，造成不公平現象。

財政部於 98 年 5 月函請各地方政府依行政院賦稅改革委員會會商決議，覈實評定房屋標準價格，依該會之建議，各縣市評定房屋標準價格時，對於各種建造材料僅就構造區分，尚無考量建造材料等級，惟各建造材料等級之價格差異甚大，對於採用高級建材之房屋，造成其標準價格偏低，致其房屋稅較一般房屋之稅負相對為低，實有違租稅公平。

事實上，高級住宅總價高，並不完全是因為構造之建材高級，其建築設計講究美學，擁有地段好、景觀佳的優越條件，還有完善的公共設施與嚴密的安全管理，也是吸引政商名流進住的主因，而這些增加房屋使用價值之因素，依現行規定，並未反映在房屋評定現值上，造成房屋稅偏低，頗令一般人以為然。以本市大安區某一高級住宅與附近一般房屋比較，房價高出 4 倍，而房屋稅卻僅高出不到 1 倍，稅負明顯偏低甚多。故當本市提出對高級住宅擬核實課稅之主張時，這也是各界均給予支持與肯定的原因。

#### 伍、高級住宅應合理課稅

高級住宅稅負相對偏低，為不爭之事實，而高級住宅合理課徵房屋稅，各界已有共識，至於如何合理課徵，在稽徵實務上，除要考慮行政程序之合法性外，還要考量作業方式之周延性與可行性。基本上，對高級住宅增加房屋稅，係依現行稅法規定，應先由稽徵機關擬訂提高房屋構造標準單價，提報不動產評價委員會審議通過，再公告實施。因此，對高級住宅加重課稅，並非如外界所謂的係開徵「豪宅稅」之新稅目，同時恐予人有針對特定階層之社會效應，為了正本清源，以避免被誤解，在相關提案上均不會有「豪宅」這個字眼，均一律稱為「高級住宅」。

本處為落實檢討房屋稅稽徵作業，早於 98 年 8 月成立房屋稅稽徵作業小組，由主任秘書召集，定期開會檢討，高級住宅相關議題自係檢討之重點。此外規劃 99 年作業期程，並依計畫推動。

首先於 1 月蒐集全市高級住宅之資料，動員同仁以非常嚴謹的態度，依前述高級住宅之特色，至全市各地區實地勘察，凡符合高級住宅特色的大樓均予以列冊彙整後，初步認定計有 269 棟，11,177 戶，經持續篩選，截至 3 月底止，已確認有 368 棟，9,779 戶，較有爭議部分，4 月經審查小組核定後，已確認有 370 棟，9,850 戶，惟日後新設稅籍之新建高級住宅，仍將持續篩選。6 月擬具高級

住宅合理課稅方案，預計於 11 月下旬將草擬的提案召開會前會，先行討論及交換意見，並於 12 月正式提報臺北市不動產評價委員會審議，如順利通過，將陳報市府核定後對外公告，自 100 年 7 月 1 日起開始實施，於 101 年 5 月 1 日開徵之房屋稅適用。嗣後實際開徵時，縱納稅義務人有異議，尚可依稅捐稽徵法規定，循行政救濟程序或委託專業人士鑑定，以排解爭議。

目前各界對高級住宅增加其房屋稅之負擔，大體上已有共識，李部長在立法院亦公開表示支持臺北市之作法，並於日前函知各地方稅稽徵機關，可比照臺北市對轄區內之高級住宅合理課徵房屋稅，至於有些學者建議增加高級住宅之地價稅，但地價之提高與否，屬各地方政府所組成之地價評議委員會之職權，且主管機關為各縣市之地政處，如針對高級住宅所處之地段，特別劃分為一區段地價，恐與現行法規有所違背，且實務作業也有困難，短期內應不可行。

陸、初擬之課稅方案：

#### (一) 本處初擬方案分析

方案一：標準單價按行政區加價

標準單價依高級住宅所處行政區域，賦予不同加價倍數，計算公式為：標準單價 $\times$ (1 + 所處行政區加價倍數)

1. 優點：依高級住宅坐落行政區，劃分不同等級，賦予不同加價倍數，簡單易行。
2. 缺點：將行政區分成不同等級，容易引人錯誤聯想，直接按行政區分別加價，不僅影響房價之高低，加價幅度亦必造成另一話題。

方案二：標準單價按路段率加價

以房屋所處路段率為加價權值，標準單價之加價倍數即為路段率，倍數從 1~3.2 倍，計算公式為：標準單價 $\times$ (1 + 路段率)。

1. 優點：路段率的高低代表交通的便捷與商業繁榮程度，因此依高級住宅坐落路段作為加價權值，符合社會觀感。
2. 缺點：本市的路段率共有 23 個等級，2 樓以上及巷內分別有不同減級規定，每一層樓都可能不同路段率，因此必須分別獨立訂定高級住宅的構造標準單價表，將使本市的構造標準單價表更形複雜。

方案三：標準單價按行政區及路段率加價

標準單價按各高級住宅所處行政區的加價倍數及路段率同時加價，計算公式為：標準單價 $\times$ (1 + 行政區加價倍數+路段率)。

1. 優點：位於同一行政區內，路段率亦有高低之分，因此同時考量行政區

特性及路段率高低，賦予不同加價倍數，可使高級住宅的標準單價更真實反映房價。

2. 缺點：同時考量行政區及路段率，計算更形複雜，稽徵作業困難且易發生錯誤。

政策的擬訂，不論認定的條件或擬具之課稅方案，均應本諸合法、合理、簡便及可行的原則。依房屋稅條例第 11 條規定，各縣市政府不動產評價委員會每 3 年重行評定房屋標準價格，亦即檢討房屋構造標準單價、街路等級調整率及折舊年數與折舊率，而對高級住宅合理課徵房屋稅，就是以加價的方式，調整房屋構造標準單價，合乎房屋稅條例規定；研擬對高級住宅合理課徵房屋稅，係肇因房價與租稅負擔不公平，著眼於租稅之相對公平合理，又就高級住宅所有人言，房屋稅係 1 年課徵 1 次，既非以增加稅收為目的，自不宜如課徵奢侈稅般，以繳納 1 次為手段，是以不論以高級住宅所有人立場或相對之一般社會大眾立場，均堪認合理；稅捐之稽徵，應考量稽徵作業之技術、成本與方法，故以「棟」而非逐戶認定，亦已兼顧簡便原則；縱然理論甚好，惟不可行，僅徒具良法美意，無濟於事，對高級住宅合理課徵房屋稅實施後，能普獲政府及社會大眾認同與支持，就是一個成功的、良性的措施。

#### (二) 市長裁定並對外公布

本處研議對高級住宅合理課徵房屋稅，係以租稅公平為著眼，原本即非考量增加稅收，已如前述，加以以上 3 個方案對稅收之影響無分軒輊，考量其優缺點後，市長業裁定採取方案 2，即高級住宅之標準單價以路段率為加價權值，並於 99 年 2 月 2 日召開記者會宣布本市將自 100 年 7 月 1 日起對高級住宅合理課徵房屋稅的政策。

#### (三) 財政部於 99 年 2 月 26 日以台財稅字第 0980059659

號函釋，不動產評價委員會依房屋稅條例第 11 條第 2 項規定重行評定之房屋標準單價，僅適用重行評定後新建、增建、改建之房屋。高級住宅並非新建、增建或改建之房屋，且本處目前研擬中的高級住宅合理課徵房屋稅方案，各方案間的差異僅是考量以何種標準作為加價倍數，雖說高級住宅係現代社會之產物，本處以上方案均係將高級房屋以加價方式評定房屋現值，應尚無違背部函意旨。

#### (四) 因應措施

為使作業一致及減少徵納雙方困難，研議於本市房屋標準價格及房屋評定現值作業要點增訂 1 點以為遵循，內容略以：鋼筋混凝土以上構造之房屋，經逐棟認定，符合獨棟建築、外觀豪華、地段絕佳、景觀甚好、每層戶少、戶戶車位、保全嚴密、管理周全等 8 項條件者，以所適用之



標準單價，按坐落地點之街路等級調整率加價。但不包括商業大樓及已加成課徵之別墅。

## 柒、輿論反映

### 一、各界意見

報章雜誌等媒體及各類意見信箱對高級住宅課徵房屋稅相關報導，正、反意見都有，摘錄如下，除了部分建商持反對意見外，雖也有學者持不同看法，但最後多數仍肯定本處研議對高級住宅合理課稅的態度。

- (一) 經濟日報 99 年 2 月 9 日社論：對月繳管理費數十萬乃至百萬的富豪而言，即使房屋稅提高 1 倍，每年所繳還不及 1 個月的管理費，正符合量力課稅，拔鵝毛而不叫的原則，故肯定對高級住宅合理課徵房屋稅，將可達成租稅公平原則及增加財政收入。
- (二) 工商時報 99 年 2 月 3 日報導：對豪宅課稅不僅無法平抑一般住宅房價，反而掀起豪宅標籤效應，有了政府「豪宅證書」的背書，反而將進一步帶動周邊房市比價效應，預估豪宅價格將上漲 2 成。
- (三) 工商時報 99 年 2 月 3 日報導：學者批政策豪宅稅是假議題，政大教授楊松齡表示，北市宣布的豪宅稅方案，是增加長期持有房子的人持有成本，但對短期 1、2 年內買賣 1 間上億房子，就可獲利上千萬的人而言，1 年增加 10 萬、20 萬房屋稅，只占很小部分，根本發揮不了作用，遏止炒作才能治本，課徵土地增值稅，最好能改依市價課稅。
- (四) 房仲業界表示，豪宅交易不受影響；建築業界表示，豪宅定義會讓稅務人員自由心證，有違客觀公平原則，甚至會影響稅務風紀。
- (五) 市民意見：
  1. 課豪宅稅的出發點是好的，但對於豪宅的鑑定若以外觀來界定，可能會產生諸多爭議，希望多徵求外界(專家)意見再實施。
  2. 北市房屋課稅價格，建議可參考北市房屋成交價，房屋坪數及房屋建屋年份來課稅，可抑制房價提高，且可壓制不法人士逃稅。
  3. 有錢人購買房子是刺激消費，假如因課徵豪宅稅之後致使房屋購買率下降，後續可能帶來社會問題。
  4. 民怨之首是房價過高，既然電子業員工分紅可以費用化，為什麼房地產交易不能按市價課稅?臺北市應帶頭示範!

### 二、問卷調查

#### (一) Yahoo! 奇摩網站

於 99 年 2 月 3 至 4 日以「臺北市將於 100 年對豪宅加重課徵房屋稅，

財政部要求各縣市比照辦理，全國課徵『豪宅稅』成為熱門話題」為內容，以「請問你贊成開徵『豪宅稅』嗎？」為標題所做的網路民調，短短 2 天內就有 4,993 人票，85%贊成，顯示一般民眾都認為這項措施符合民意。

## (二) 本處問卷

為瞭解民眾對高級住宅調整房屋稅的看法，本處於 99 年 2 月 22 日起至 3 月 22 日止辦理網際網路及臨櫃問卷調查，以蒐集民眾對這項措施及認定標準的反映，作為推動政策的參考，問卷內容如下：

1. 目前豪宅房屋稅偏低，您是否同意合理提高豪宅的房屋稅？

同意 不同意 不清楚/沒意見

2. 您認為豪宅應按下列哪個標準認定？(單選)

一定金額以上 一定面積以上 凡構成豪宅特色均應考量

3. 臺北市擬提高豪宅房屋稅您是否支持？

支持 不支持 不清楚/沒意見

4. 如果不支持，請問原因為何？

不公平 影響房價 增加稅收有限 其他\_\_\_\_\_

統計結果，問題 1、3 分別有 84.74%及 85.14%表同意與支持；問題 2 則以贊成「凡構成豪宅特色均應考量」最多。

## 捌、高級住宅合理課稅之效果

### 一、 財政上之效果

對高級住宅增加房屋稅之稅負，重點不在增加財政收入，而是求其與一般房屋在租稅負擔上的相對合理，此乃本處一直以來的方向。但因房屋構造標準單價之提高，將直接影響其房屋評定現值，房屋稅必然增加。其次是契稅之課徵，主要係以房屋評定現值為契價，評定現值提高，契稅也勢必因而增加。另外不動產買賣、交換、贈與、分割所立之契據，依法應課徵印花稅，房屋評定現值提高後，應繳納之印花稅亦會增加。至於國稅方面，遺贈稅均以房屋評定現值為課稅基礎，評定現值提高，遺贈稅將隨之增加。另綜合所得稅中之財產交易所得之計算，如納稅義務人未保存房屋交易之憑證，將依評定現值依財政部公布之所得標準核定財產交易所得。故對高級住宅之合理課稅，對稅收之正面影響既深且鉅。依本處初擬方案，預估每年房屋稅可增加 3 億元左右，如加上其他如契稅、印花稅等地方稅及綜合所得稅、遺贈稅等國稅，增加財政收入約 10 億元左右。

### 二、經濟上之效果

當報章雜誌大幅報導政府對高級住宅課稅之立場，股票市場馬上反映營

建類股票之行情，當日股價即下跌將近 2 %。此外，增加高級住宅之稅負，就短期言，對平抑房價，應會產生壓抑作用，當然目前並無任何數據顯示、證明政府抑制房價的措施如房貸等，對房價沒有影響，只是影響程度多寡而已，因此不能武斷的否定這些措施。高級住宅之所以有其市場，多少反映當前臺灣社會貧富差距越來越懸殊，當大家對居住高級住宅所引起的社會觀感不佳之際，投資者可能會考慮改變投資對象，轉而購買一般平價房屋，對房地產之景氣，不見得是負面的。

根據專業人士透露，近年來高級住宅會熱賣，與富人規避遺產稅或贈與稅有關，因為遺產如為現金，係以全額為遺產來課稅，但如以同額之現金所購買的高級住宅，未來一旦成為遺產，則是以評定現值為準，遺產金額則僅為現金的十分之一左右，稅負相對減輕，如提高高級住宅之評定現值，無疑的將減低避稅之經濟效益。

### 三、社會上之效果

有錢不是罪過，有能力買高級住宅也是富人之權利。台積電董事長張忠謀先生就認為，富人多繳稅，回饋社會是理所當然的，對高級住宅提高其稅負，只是求取與一般房屋相對間之公平性，並未加重其租稅負擔，亦非所得稅之量能課稅之概念，因為高級住宅即使增加其房屋稅，如與房價比較，充其量只是比例增加，並非房價高者多負擔租稅，尚符合社會之公平正義。

都會區房價過高，既然已為民怨第一名，如放任高級住宅林立，政府卻課不到稅，造成社會觀感不佳之情況，主其事之稅捐機關不可坐視，應責無旁貸儘速提出對策，提高高級住宅之房屋稅，是較為易行之措施，當臺北市率先提出對高級住宅合理課稅後，各界均表支持態度，對民怨之消滅，已產生某種程度之效果。

### 玖、結語

外界有謂，對高級住宅合理課徵房屋稅，可能形成標籤化效應，無益於壓抑房價，無疑將助漲房價等，雖係各界在補償氛圍下的解讀，但卻擴張了假設性的預期效應。永慶房仲集團總經理葉凌棋說的好，社會不該把有錢人購屋污名化，而且消費者心中自有一把尺，不會分辨不出豪宅和一般住宅的差異。實際上，本處研議之課徵對象係針對大眾公認的高級住宅合理課稅，一般住宅自不會因此而躋身為高級住宅；另外，房屋稅和房價相較，所占比例極低，而房屋交易時，買賣雙方幾乎無人關心房屋稅負擔多少，所謂助漲或壓抑房價之說，高估了課稅對房價的影響。再者，就長期言，經建會主委蔡動雄亦提出選擇性信用管制等方向以抑制房價。

據報載，前行政院朱副院長在 98 年 12 月 30 日主持賦稅改革委員會最後一

次委員會時強調，加稅並不是趨勢，促進社會公平才是趨勢。財政部李部長在 99 年 3 月 29 日就高房價議題召開記者會時指示，房屋現值需否適度調整應尊重地方政府因地制宜自行決定，部分地方政府本於權責決定對房價異常飆漲地區，調整豪宅課稅現值，中央應尊重地方權責。行政院吳院長亦於 99 年 4 月 9 日指示，房屋稅及地價稅是地方稅，地方政府若計畫課徵豪宅稅，依現行法律即可因地制宜。財政部業於 99 年 3 月 6 日囑本處邀集地方稅稽徵機關研商，在在闡明地方政府的應所作為。

現行房屋稅應通盤檢討，本處檢討合理課徵高級住宅房屋稅僅是跨出的第一步，後續將就房屋評定現值檢討，其構成因素中，折舊率規定已久與實際脫節，且本市路段率長期以來，均以 320% 為上限，亦有重行考量之必要，此外，房屋構造標準單價究以「原始成本」抑或「重置成本」為宜，均為值得深入探究的議題。預期研究工程浩大，且涉及專業，為免流於閉門造車之議，已依臺北市政府財政局指示委請專家、學者或專業機構研究，期房屋稅之改革更為合理、可行。同時，本處依財政部所囑於 99 年 5 月 4 日召開會議，各縣市相關提案亦經決議，由本處就「房屋稅課徵合理化」委請專業機構或人士研究可行之調整方案，研究結果將報財政部核示後函請各縣市參考。

個人一向認為社會科學沒有絕對的對與錯，每個人對社會上一些事務之看法，往往見仁見智，對高級住宅的課稅也是如此，即使符合公平正義，仍然會有少數人持相反意見，這不足為怪。基本上，高級住宅之課稅是公共議題，可以公開討論，只要大多數之民意，認為臺北市的作法是較符合社會大眾的期待，就有助於未來政策之推動。臺北市未來對高級住宅課稅，必定會綜合專家學者之意見，選擇周延而可行之方案。所謂民氣可用，順水推舟，相信在發展成熟的臺北市，如持續對外宣導，將有助政策推動，減少阻力，應可率先實施。