

行政院國家科學委員會專題研究計畫成果報告

Preparation of NSC Project Reports

以環境租概念作為課稅依據之研究

The Concept of Environmental Rent As a Framework of Taxation

計畫編號：NSC 90-2416-H-032-018

執行期限：90年8月1日至91年7月31日

主持人：張紘炬博士 淡江大學管理科學研究所

共同主持人：陳森勝博士 南華大學管理研究所

計畫參與人員：楊明玉 淡江大學管理科學研究所

李建中 淡江大學管理科學研究所

一、中文摘要

綜觀現今租稅所面臨的問題與混亂的現象，造成今日稅制缺失的主要原因，在於缺乏一套可一致性詮釋所有課稅對象及課稅額度的提示性哲理。本研究提出以「環境租」概念來詮釋所有稅基與稅源的合理性，並從「貢獻論」的角度來衡量其所有租稅之徵收基礎，以期能更適於做為各種課稅依據的說明。「貢獻論」觀念之引發最主要是建立一個合理公平的課稅邏輯。政府依據所提供經營環境之優劣程度與對改造環境之貢獻度向人民課稅，故人民應回饋來自環境的受益；除視政府貢獻度向政府納稅外，尚需計算自身對環境破壞或改善的價值因素，對改善環境有貢獻者方給予租稅扣抵或租稅優惠，為社會帶來負面影響，或破壞環境者，政府可透過加稅的手段給予懲罰。

關鍵詞：貢獻論、租稅、環境租、公共政策

Abstract

In a final analysis of the problems and chaos facing today's tax issues, the pivotal underlying factor is: the lack of a coherent and consistent set of guiding principles which enable governments to account for all sources and amounts of tax. This paper uses the

environmental rent as a model to explain the basis of taxation and the justification of the source of tax revenue. Furthermore, the *contribution theory* is used to explain the basis of all tax collection in the hope of being able to provide a rationale to all types of taxation. The invoking of the *contribution theory* is to establish a reasonable and equitable rationale for taxation. The government taxes the people according to the relative conditions for financial activity the government provides or the government's contribution to the management of the environment. Hence the people must reciprocate the benefits they derive from the environment. In addition to paying taxes according to the extent of government contribution, the extent of environmental disruption or improvement made by the people themselves should also be taken into account - by offering preferential taxes or tax exemption to those who have contributed to the maintenance of the environment or imposing an increase in tax for those who impact negatively on the society at large or cause destruction of the environment.

Keywords: Contribution Theory, Taxation, Environmental Rent, Public Policy

二、緣由與目的

由於政府在不同場合課稅項目的增

添與刪減，或在稅率的調整上，其課稅依據合理性的解釋皆不同，而使得人民無法瞭解，也無法信服政府課稅的正當性，這種對於稅務之調整無法提出一致性的詮釋，正是目前稅務行政實務的主要問題所在。以現行租稅制度缺乏其合理性的哲理可依循，使得這些措施往往被視為政治籌碼，無視人民的權益與租稅的公平正義。

其次，以目前大多數國家皆採用「義務說」做為課稅合理性的依據，然而租稅的徵收是最直接關係到國民的經濟負擔，人民往往質疑「為何血汗所得的一部份，必須無償地奉獻給國家？」，對於租稅的課徵隱含存在不滿與不平，造成人民納稅的意願降低，租稅逃漏，嚴重影響經濟發展，所以賦稅制度若制定得宜，即可成為經濟發展的助力，反之，則是經濟發展的絆腳石。

本研究在於深入探討課稅與繳稅所憑藉的價值觀，闡述如何應用此價值觀於稅務的實施方面，並透過本研究提出「貢獻論」這個課稅的新理念說明：政府何以向人民課稅的「權利價值觀」；以及人民如何應該向政府繳稅的「義務價值觀」。並以此理念建構合理公平的賦稅環境，以促進投資、協助經濟發展並平衡財富分配。

又仿照十八世紀台灣農村經濟地權結構中的地骨租與地皮租之觀念^[1]，將賺取所得之環境狀態區分為基礎環境狀態與營運環境狀態。自地骨租觀念推衍出，基礎環境狀態為國家存在的構成要素，亦屬國家所擁有的資源；自地皮租觀念導引出，營運環境狀態屬當任政府管轄與擁有。即國家為提供基礎環境資源者，而政府為管理並改變營運環境資源者。

國家資產包含人民、土地國際地位、政治、經濟、社會、文化等各方面的制度、法規與機會。然而，政府治權的行使以及人民智能的應用，使得國家資產的結構引起變化。人民的主權，限制政府治權的表達方式；人民智能結構則為政府治權是否有效的主要因素。故從國家觀點而言，國家資產與政府治權的行使，將產生所得分配的結構。本研究依據此推論建立一計量模型以解釋政府貢獻與個體所得之間的關係。

三、結果與討論

1. 政府經營環境的貢獻

在政府佈置環境，經營固定資產的基礎建設裡，個體從此環境中賺取所得，其所得的內涵是個體對環境的利用及其智能發揮的總體效能。故以取自環境的受益是為所得，所得的呈現可分為所得的資本面或所得的效用面，資本面屬於資本的經營管理的收入，以貨幣所得或資產的方式表現；另外，效用面則為所得者的支出面，屬於效用的發揮，以效益所得呈現，例如消費者剩餘。

政府對環境貢獻發生的時點，在於交易的成立及固定資產的維護時，故政府的貢獻，除了因交易所產生的所得外，尚須包括固定資產的建設與改善，例如土地稅與房屋稅等；另外，屬於效用，消費者剩餘，例如對於最終商品課稅等。所以將政府的貢獻以所得面定義為

$$\text{政府的貢獻} = \text{所得} + \text{固定資產的建設}$$

因此，得到所得與固定資產的建設可反應政府的貢獻。但是，稅收所得卻不一定反應貢獻，因為

$$\text{政府的稅收} = \text{政府的貢獻} + \text{破壞環境的}$$

懲罰 - 改善環境的獎勵

所以政府的稅收中除隱含其對環境的貢獻外，尚須考量個體對環境破壞與改善的因素在內。由於「貢獻」是對價的觀念，當政府一味的建設，雖能提昇經濟成長與加速景氣循環，但是人民卻不善加利用環境，遭致地下經濟猖獗或污染環境資源，則無法使貢獻得以成立，政府與人民雙贏的策略無法實現。所以，加入破壞環境的懲罰與改善環境的獎勵是兩項非常重要的因素。

又從世界觀的角度來看，加入 WTO 後政府更須致力於經營環境與有效地利用有限的環境資源。從以上的分析，本研究以政府的貢獻建構一數量化的基礎模型，更具體地說明政府對環境貢獻的具體表現，及政府徵稅的權能如何反映在人民所得上。

2. 計量模型之建立

在 WTO 組織成立之前，國際貿易管理最常用之二個策略為：「補貼」與「關稅」。在 WTO 組織成立後，一個國家補貼其某一企業至國際上與同質企業競

爭，提升出口，已不被允許；違反貿易協定設置關稅，抑制進口也不被接受。因此一個國家欲提高其生產力，增強其國際競爭力，只剩下下列三種機制可以執行：

- 人力資源投資（提高人力資源之質與量，以降低企業人力資源使用成本）
- 生產設備之研發投資（包含補貼誘導企業改善生產設備）
- 基礎建設投資（包含交通、運輸等硬體投資及研發有效之交易制度等軟體投資，以佈置有利之基本投資環境）

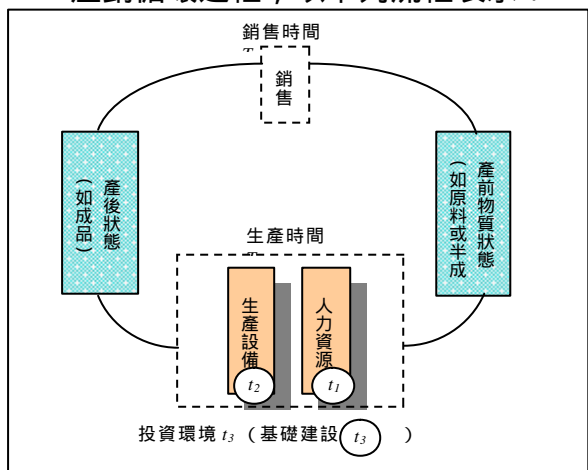
假設 t_1 為政府在單位時間內對某產業之人力資源投資，

t_2 為生產設備之研發投資，

t_3 為基礎建設投資，

並令 $t = t_1 + t_2 + t_3$ ，為政府在單位時間內對某產業之總投資，

大致上，我們可以將某一產業產品之產銷週期 T ， $T = T_1 + T_2$ ， T_1 為生產時間， T_2 為銷售時間，在市場價格 p 給定下之產銷循環過程，以下列流程表示：



一般而言，具行政效率政府在 t_1, t_2, t_3 之投資額，會縮短產銷週期 T ，以及產銷速率 Q （單位時間內之產量）；進而降低生產成本（單位時間內）。

產銷週期 T 記作 $T = T(t_1, t_2, t_3)$

產銷速率 Q 記作 $Q = Q(t_1, t_2, t_3)$

因此，一週期之產量為 TQ 。

若其生產成本計作 $\bar{C}(T, \hat{Q})$ ，則單位時間內之生產成本函數 $C(Q)$ 為

$$C(Q(t_1, t_2, t_3)) = \frac{\bar{C}(T(t_1, t_2, t_3) \cdot Q(t_1, t_2, t_3))}{T(t_1, t_2, t_3)}$$

在市場價格 p 及單位時間總投資額 t 皆給定下，其人力資源投資額 t_1 ，生產設備

投資額 t_2 ，基礎建設投資額 t_3 的最佳分配模式

$$\begin{cases} \min_{(t_1, t_2, t_3)} C(Q(t_1, t_2, t_3)) = \frac{\bar{C}(T(t_1, t_2, t_3) \cdot Q(t_1, t_2, t_3))}{T(t_1, t_2, t_3)} \\ \text{限於：} t_1 + t_2 + t_3 = t \end{cases}$$

令 $(t_1(t), t_2(t), t_3(t))$ 為上述模式之最佳解，

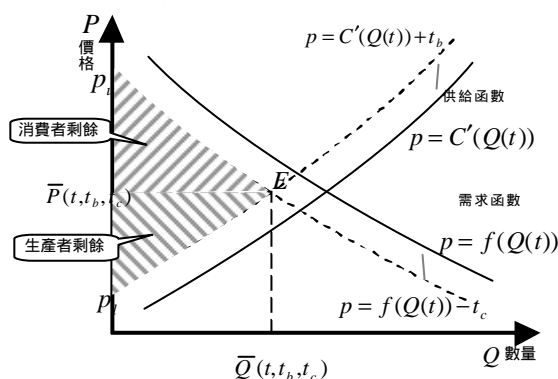
並令符號 $C(Q(t))$ 表示 $C(Q(t_1(t), t_2(t), t_3(t)))$ ，

$$T(t) = T(t_1(t), t_2(t), t_3(t))$$

則 $t_1(t)$ ， $t_2(t)$ ， $t_3(t)$ ， $C(Q(t))$ ， $T(t)$ 為政府施政貢獻的重要參考指標，亦即政府在人力資源投資、生產設備之研發投資、基礎建設投資、產銷速率及產銷週期乃反應政府對於環境投入貢獻。

利用上述諸貢獻指標可將政府某一產業對於交易環境之貢獻及最佳課稅（含最佳消費稅 t_c^* 及最佳營所稅 t_b^* ）模式表示如下：

令 $p = f(Q)$ 為某產業之需要函數，而 $p = C(Q)$ 為其成本函數，即供給函數為 $p = C'(Q)$ ， t_c 為單位產品之消費稅（若此產品非最終消費產品，則 t_c 表示此產品之上游產業之營所稅）則政府對此產業交易雙方之最佳貢獻組合可圖是如下：



其中區域 $P_u \bar{P} E'$ 面積為消費者剩餘（即政府對消費者之貢獻度）；區域 $\bar{P} E' P_l$ 為生產者剩餘（即政府對生產者之貢獻度）； \bar{P} ， \bar{Q} 分別為均衡價格與均衡數量； $t_c \bar{Q} + t_b \bar{Q} - t$ 為租稅的收支（即政府稅務收支貢獻度）。

利用上述性質，政府對此產業最佳交易貢獻可表示成

$$\begin{aligned} \max_{(t, t_b, t_c)} w_1 & \left[\int_0^{\bar{Q}(t, t_b, t_c)} (f(Q(t)) - t_c) dQ - \bar{P}(t, t_b, t_c) \bar{Q}(t, t_b, t_c) \right] \\ & + w_2 \left[\bar{P}(t, t_b, t_c) \bar{Q}(t, t_b, t_c) - \int_0^{\bar{Q}(t, t_b, t_c)} (C'(Q(t)) + t_b) dQ \right] \\ & + w_3 \left[t_c \bar{Q}(t, t_b, t_c) + t_b \bar{Q}(t, t_b, t_c) - t \right] \end{aligned}$$

其中權數 w_1, w_2, w_3 皆介於 $[0, 1]$ 之間且

$$w_1 + w_2 + w_3 = 1$$

又 $\left[\int_0^{\bar{Q}(t, t_b, t_c)} (f(Q(t)) - t_c) dQ - \bar{P}(t, t_b, t_c) \bar{Q}(t, t_b, t_c) \right]$ 為消費者剩餘；

$\left[\bar{P}(t, t_b, t_c) \bar{Q}(t, t_b, t_c) - \int_0^{\bar{Q}(t, t_b, t_c)} (C'(Q(t) + t_b) dQ) \right]$ 為生產者剩餘；

$\left[t_c \bar{Q}(t, t_b, t_c) + t_b \bar{Q}(t, t_b, t_c) - t \right]$ 為政府租稅收支貢獻

政府亦可依據其施政方針與財政政策，調整權數 w_1, w_2, w_3 的比例；例如教科文預算比例的規劃，亦可以從此權數中去調整比例；由於政府應處於中立的地位，應求消費者剩餘、生產者剩餘及租稅的最大化，當其施政方針為鼓勵企業投資，則將偏重生產者剩餘，故提高其權數；若是站在文化建設與教育的立場，則將提高消費者剩餘的權數；依此法則將可落實政府施政的方針，財政政策的革新，及提升其施政的行政效率。

3. 以貢獻論課稅的優點

大家往往質疑「國民具有納稅之義務」，但究竟是依據何理由，人民血汗所得的一部份，必須無代價地奉獻給國家？經由本研究的探討，嘗試建立一個較易接受課稅精神——「環境租」，以政府的「貢獻度」作為課稅的衡量（Measure）標準，建構以「環境租」為中心思想的租稅制度理論。並從國家與人民的關係，推論得到，政府向人民課稅的「權利價值觀」，乃憑藉其經營環境所投入的貢獻；人民應向政府繳稅的「義務價值觀」，在於憑藉其使用政府所經營環境的公共財，產生的所得或效用，故應回饋環境，以產生良性互動的經濟循環。

故以「貢獻論」為徵稅的指導原則具備以下的優點：

- 在理論架構中，導入以環境租賃觀念論課稅，勢必影響人民朝改善環境的方向努力，將帶動政府與人民，朝向共生與共同經營環境的方向前進，如此，方得以維護人類生存的空間。
- 以政府投入經營環境的貢獻論課稅，使得政府施政具有自動調整的機制。以民主社會而言，依人民所企盼為依歸，由人民或企業界的慾望與意識，擬定施政方針，所以政府會投人民所好，而稅收亦不會有殺雞取卵的行為。

- 由於貢獻本身已蘊含永續經營的機制，故可防止破壞環境的情況，提昇經濟環境與生存環境的品質。故以「貢獻」論課稅政府才能有效地善用資源。

四、計畫成果自評

以本研究所提出之「貢獻論」的思維邏輯，以人民向政府租賃環境以生存與從事生產，又依據政府投入環境的貢獻論租稅的課征，期待得依此建立一優質的租稅制度。因其具備符合社會公平正義原則的理念；政府執行決策的績效受人民的監督，據此作為租稅課征；以「人民」與「政府」之間對等的關係，都以改善環境為出發點與其所投入的貢獻論租稅課征，不僅使生存的環境得以永續經營，人類的生命亦得以延續。

然而，本研究僅建立一觀念性架構，尚未涉獵執行面的推展，亦未分別針對各種稅目加以詳盡探討。另外，本研究只討論租稅徵收面的原理，對於租稅的分配尚未深入研究與探討，實為後續研究之努力方向。

五、參考文獻

- [1] 陳秋坤，“清代中葉台灣農村經濟危機與業佃糾紛——以岸裡社潘姓業主的田業經營為中心 1760-1850”，國家科學委員會研究彙刊：人文及社會科學，四卷，二期，1994.7，pp151-172。
- [2] 楊明玉，“以貢獻理念探討租稅課徵問題”，淡江大學管理科學研究所博士論文，2002.06
- [3] Joan Robinson, *Economic Philosophy*, 1962
- [4] Robin Paul Malloy and Jerry Evensky, *Adam Smith and the Philosophy of Law and Economics*, 1994
- [5] Hausman, Daniel M., “Problems with Realism in Economics”, *Economics and Philosophy*, Vol.14 No.2, October 1998, pp 185-213.

行政院國家科學委員會補助專題研究計畫成果報告

以環境租概念作為課稅依據之研究

計畫類別：個別型計畫 整合型計畫
計畫編號：NSC 90 - 2416 - H - 032 - 018
執行期間：90年8月1日至91年7月31日

計畫主持人：張紘炬博士
共同主持人：陳森勝博士
計畫參與人員：楊明玉
 李建中

本成果報告包括以下應繳交之附件：

- 赴國外出差或研習心得報告一份
- 赴大陸地區出差或研習心得報告一份
- 出席國際學術會議心得報告及發表之論文各一份
- 國際合作研究計畫國外研究報告書一份

執行單位：淡江大學管理科學研究所

中 華 民 國 九 十 一 年 八 月 三 十 一 日