

機車貨物稅 的退場

石恩銘 En-Ming Shih* 陳國樑 Joe Chen**

The Cessation of Commodity
Taxation of Motorcycles



「義，宜也。裁製事物，使各宜也。」

——東漢劉熙《釋名》

近日機車貨物稅的存廢引發各界討論；已有立委聯署《貨物稅條例》修法草案，提出機車汰舊換新退稅延長、甚至停止課徵機車貨物稅的主張¹。面對各界質疑，財政部提出4點回應，試圖為保留機車課徵貨物稅辯護，但卻引來更多的質疑；目前公告修法方向仍堅持維持機車貨物稅之課徵，但同意汰舊換新退稅延長、並願意考慮放寬首購族退稅（程士華

2020）²。

探究機車課徵貨物稅主要原因，源於1960年代臺灣尚屬於發展中國家，國民所得水準較低（1968年開始徵收機車貨物稅，當時人均國民所得約298美元）（行政院主計處，2009）³，機車在當時為高價商品，因此以機車為課稅標的，其實具備對機車課徵「奢侈稅」之性質（中央研究院，2014）⁴。然而時移俗易，機車現已成為民眾主要的交通工具之一，對於生活在缺乏公共運輸系統之地區的民眾，機車尤其為工作與休閒所必需，因此引發對於機

車課徵貨物稅的質疑。本文分別就貨物稅課徵的論述基礎、機車貨物稅的正當性以及財政部說明等面向提出討論。

貨物稅 (commodity tax) 或稱為「特種貨物稅」、又或稱為「特產稅」(excise tax)，屬狹基之銷售稅；在已有一般消費稅——如「增值稅」(value-added tax, VAT) 或「商品及服務稅」(goods and services tax, GST)——的情形下，貨物稅的開徵如欠缺合適的論述根據，難脫民眾「一頭牛被剝好幾層皮」的負面感受。

壹、貨物稅課徵的論述基礎

整理當前財政學理上，對於在一般消費稅外，另行開徵貨物稅的理論基礎，可分為以下三項：

一、外部成本內部化：以租稅反應特定財貨於生產或消費決策時，私部門未考慮的外部成本；例如，水泥的開採對於周遭環境所造成的破壞。此以矯正性租稅 (corrective taxation) 將外部成本內部化的作法，亦稱之為「庇古稅」(Pigouvian tax)。

二、寓禁於徵：抑制廠商生產或民眾消費所謂「劣價財貨」(demerit goods)，如菸酒等；或政府基於家長主義 (paternalism)，希望透過課稅「以價

制量」、抑制特定財貨的生產與消費。

三、奢侈稅：為求促進社會分配之公平；例如：對於所謂的「奢侈品」課稅。

然而根據以下進一步說明，這三項理論基礎皆有爭議；貨物稅實為論述相對較為薄弱的租稅。

首先，選擇以開徵貨物稅的方式，來解決特定財貨因外部成本所造成的市場失靈時，稅率 (稅額) 應決定於資源最適配置情況下的邊際外部損害，但邊際外部損害實際上難以計算，導致庇古稅概念無法成為設計稅率 (稅額) 的政策指引；即使不考慮稅率 (稅額) 難以決定的問題，僅針對特定財貨、未全盤考慮所有造成外部成本之財貨或勞務，恐無法有效解決外部成本導致的福利損失。又，貨物稅是針對特定財貨之產量或價格課稅，對製造污染的廠商而言，缺乏減少污染排放的誘因；相較於「排放費」(emissions fee) 或「排污交易」(cap and trade)，貨物稅在鼓勵廠商減低污染排放量之效果較差。

其次，劣價財在現實上難以定義，缺乏具體可評斷之標準，若政府透過對特定財貨課稅來劃定哪些財貨屬於劣價財、或基於家長主義介入個人選擇，皆有可能導致政府過度干涉個人消費之自由，違反經濟學上「尊重個人偏好」的前提。換言之，以劣價財或基於家長主義作為對特定財貨課稅的理論基礎，欠缺個體經濟理論

支持 (lack of microfoundations)，恐不具備足夠經濟理論的正當性⁵。

第三，實務上，奢侈稅係針對特定價格很高的財貨或勞務加徵稅負；然而「奢侈品」與「高價品」是不同的兩種概念⁶。在高、低所得者具有相同偏好的情形下，針對高價財貨課稅，將導致低所得者更無力負擔課稅後更高的價格，無助於改善分配公平。此外，財政學理論指出，即使社會追求分配的更公平、也較注重低所得者的福祉，但在眾人偏好相同的情形下，對於財貨或勞務課稅，無法達成此政策目標 (Rosen & Gayer, 2014, p. 352)⁷。

貳、機車貨物稅的公義疑慮

就我國情形而言，基於以下討論，現行機車貨物稅恐有損租稅制度的「公義性」。在公平面向，租稅的分配公平須符合兩項原則：相同納稅能力者負擔相同的稅負 (水平公平原則)、納稅能力較高者應負擔較高之稅負 (垂直公平原則)。以 107 年度《家庭收支調查報告》按家戶所得五等分位組所擁有之機車數試算，所得排序最低之 20% 家庭，機車貨物稅之平均稅率，約為所得排序最高之 20% 家庭的 2.8 倍 (前者為 1.72%、後者為 0.62%，參見圖一)。由此可知，機車貨物稅之稅率結構具「累退性」、中低所得者的稅負較重，

有違反垂直公平之疑慮。

此外，相較於其他運輸方式，騎乘機車的風險高、舒適性低；但因臺灣許多地區仍欠缺足夠的公共運輸服務以滿足居民的運輸需求，機車儼然成為個人因工作或休閒需要，所發展出的「自力救濟」方式，特別是在缺乏完整捷運系統、公車路線不足的中、南、東部地區，家戶持有之機車數量多於大台北地區 (參考圖二)。在政府未能提供完善公共運輸的同時，對機車課徵貨物稅，打擊民眾「自力救濟」的手段，此舉豈非「不義」？

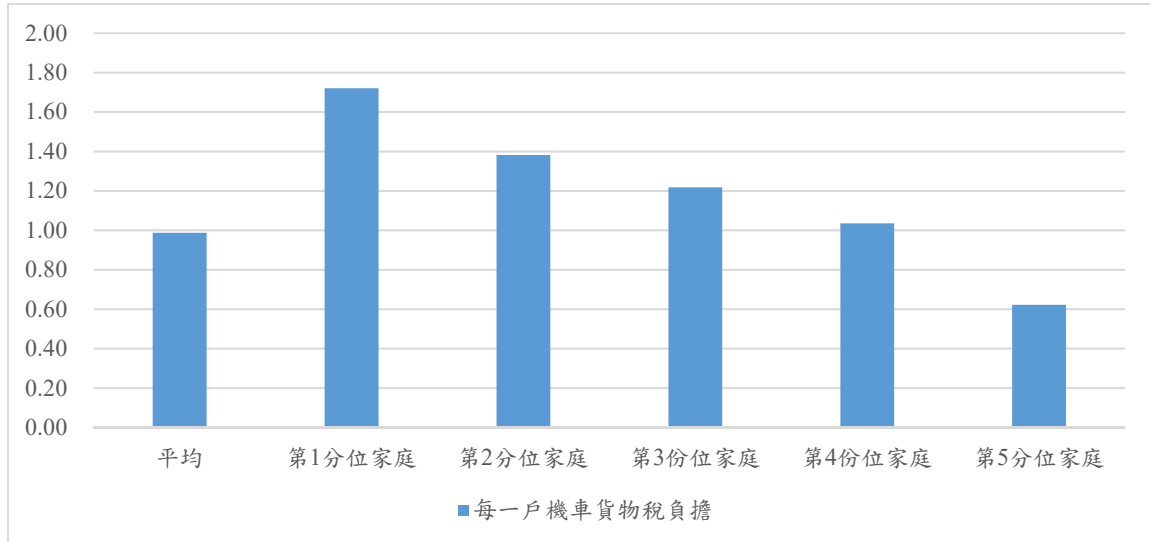
綜上所述，課徵貨物稅，需有嚴謹的論述基礎、合理的政策目標，以機車為課稅標的，顯然不能滿足；就台灣機車貨物稅的發展來看，早已有「不公不義」的疑慮，財政部理當認真思索機車貨物稅的退場。面對各界質疑，財政部目前仍然堅持對機車課徵貨物稅的立場，並以新聞稿提出 4 點理由試圖辯護續徵機車貨物稅之正當性 (翁至威，2020；財政部，2020)⁸。逐點細究，財政部的說法未必站得住腳。

參、財政部 4 點理由

「第一、燃油機車從價徵收 17% 貨物稅，主要係考量其為移動污染源，應負擔部分貨物稅，非為抑制奢侈消費，不宜調降稅率或免徵。」

以機車為移動污染源作為課徵貨物稅的理由，係屬於外部成本內部化的論述基礎，如前述所言，在稅率（稅額）難以估

計以及存在其他污染源之前提下，逕以機車為課稅標的，欠缺學理上之正當性。又，政府已以「基於外部環境成本內部



【圖一】每一戶機車貨物稅平均——按家庭所得5等分位

資料來源：107年《臺灣家庭收支調查報告》。

說明1：根據財政部公布，排氣量50cc以上、125cc以下機車平均每輛貨物稅6,649元，按稅率17%回推貨物稅完稅價格約為39,112元。

說明2：根據107年家庭收支調查報告，所得五等分位家庭分別擁有機車數量為：第1分位家庭0.89輛；第2分位家庭1.33輛；第3分位家庭1.63輛；第4分位家庭1.89分位數；第5分位家庭1.96輛。

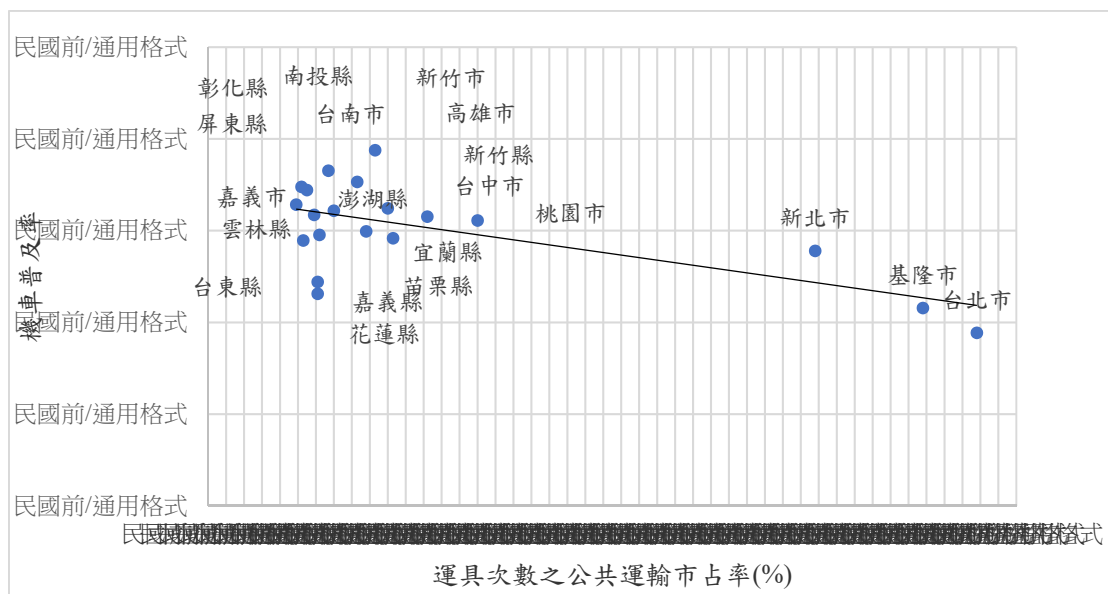
說明3：貨物稅負擔之計算假設所有家戶同時購入全新機車。

化」為由，對於屬移動污染源的機車收取每公升0.3元空氣污染防制費，實無再以同一理由開徵機車貨物稅的道理⁹。若真有再加徵之必要，由於稅率（稅額）決定於污染所造成的邊際外部損害，以七期環保法規和二期環保法規作比較，燃油機車行車時所產生的污染物濃度下降80%，機車貨

物稅稅率也應隨而自17%向下修正至接近零的3.4%（ $17\% \times (1 - 20\%)$ ）水準¹⁰。

此外，從貨物稅的立法與修正討論可知，在當時的時空背景下，機車屬高價商品，機車貨物稅確實具有奢侈稅特性。雖然時至今日，機車已為大眾日常所需（周榮昌，2002）¹¹，財政部也不應為合理化

機車貨物稅，而無視原立法意旨，試圖重新解釋機車貨物稅的政策目的。



【圖二】每一百個家庭機車數與運具次數之公共運輸市占率

資料來源：105年《臺灣家庭收支調查報告》。

說明：運具次數市占率是指所有旅次使用到的運具次數中該運具次數所占比率，可分為公共運輸與私人機動載具；圖中橫軸所示為公共運輸市占率。

「第二、燃油機車汰舊換新每輛新車減徵貨物稅最高新臺幣(下同)4,000元。據統計，排氣量50cc以上、125cc以下機車占整體比率約85%，平均每輛機車貨物稅稅額6,649元，故減徵稅額占平均每輛應納稅額約六成……，現行規定已有效降低民眾購車負擔及提升民眾換車意願，對空氣污染防制及機車產業發展已發揮實質效

益。」

首先，以財政部的貨物稅稅額回推機車貨物稅完稅價格(6,649÷0.17=39,112元)，與廠商提供之貨物稅完稅價格(平均60,000元)相比有低估之嫌。退一步言，根據財政部提供之機車汰舊換新平均貨物稅退稅金額計算，相較於不課徵貨物稅，民眾還是多負擔了2,649元(6,649-

4,000元)，仍會增加民眾汰舊換新的負擔；並非財政部所言之提供了4,000元的汰舊換新誘因。將此「先課稅再給優惠」的做法當作是政府提供租稅誘因、或降低民眾購車負擔，實在本末倒置。

「第三、報導提到的機車出口外銷比在台售價更便宜，財政部回應，機車售價是業者自行衡酌市場供需情形所訂定，並非是因貨物稅所造成，報導內容並非事實。」

國內、外機車價格取決於市場供需、關稅，以及包含貨物稅在內的各項稅費；在其他條件相同下，開徵機車貨物稅的國家，機車價格必然高於不課徵機車貨物稅的國家，這點無庸置疑。

「第四，貨物稅有10%依法須納入中

央統籌分配稅款，若取消機車貨物稅，將導致稅收出現損失，使地方政府獲配稅課收入減少，影響地方施政。」

在現行中央地方財政收支劃分的規範下，機車貨物稅的退場，對於地方財源確實會產生影響，但「會有稅損」從來不是不能進行稅制改革的理由。機車貨物稅的退場，財政部應提出擴充中央統籌分配稅款財源的配套作法，以確保地方政府財源。

本次機車貨物稅改革引發多方熱烈討論、多為支持機車貨物稅退場；財政部從稅收本位思考，採保守立場反對，也不難理解。我們要藉此提醒主其事者的是：稅制本當因應時勢檢討，正當與公義的租稅制度方為國家財政永續之道。

附註


* 政治大學財政系博士班候選人。

** 政治大學財政學系教授。

1. 目前已提送財政委員會待審有（按提案日期先後）：《貨物稅條例》第12-5條、第12條以及新增12-7條等三項修正草案（立法委員提案第24390、24536、24868號）；修法方向為降低或免除民眾購買新機車或汰換機車所需負擔的貨物稅。
2. 參見財政部於2020年7月1日以台財稅字第10904581030號令發布。程士華（2020，7月24日）。首購機車納退稅？財政部：會納入考量。經濟日報，取自<https://money.udn.com/money/story/5613/4728605>。
3. 行政院主計處（2009）。國民所得統計摘要（98年11月更新），取自<https://ebook.dgbas.gov.tw/ct.asp?xItem=34238&ctNode=5971&mp=103>
4. 中央研究院（2014）。賦稅改革政策建議書。中央研究院報告（No.12）。台北：作者。
5. 例如，政府可以以避免民眾生命與財產之損失為論述，課徵貨物稅來抑制民眾騎乘機車。然而一旦如此，貨物稅稅率必須按危險程度來決定，如何自圓其說對於相對較為安全的汽車卻課徵較高的稅率？
6. 奢侈品在經濟學上的定義是所得彈性大於1的財貨，即當所得增加一單位時，對該類財貨需求量的增加會超過一單位。高價品可能是因為高需求或其他因素而導致高價格，不一定具備所得彈性大於1的特性。
7. Rosen, H. S., & Gayer, T. (2014). *Public finance*. New York, NY: McGraw-Hill Education.
8. 翁至威（2020，7月22日）。機車貨物稅財政部重申：不宜調降或免稅。經濟日報取自<https://money.udn.com/money/story/5613/4722721>；財政部（2020，7月22日）。財政部就媒體登載『機車貨物稅應取消』之說明。取自<https://www.mof.gov.tw/singlehtml/384fb3077bb349ea973e7fc6f13b6974?cntId=c1c34b6b1a2b443f8db2081147610304>
9. 根據2017年8月30日「移動污染源空氣污染防制費收費費率修正總說明」：「.....基於外部環境成本內部化、經濟誘因及管制需求，目前移動污染源空氣污染防制費費率確有調整增加之必要。」；根據環署空字第1060066697公告規定費率：車用汽油費率為每公升0.3元、車用柴油費率為每公升0.4元。
10. 根據七期環保法規，燃油機車在行車時CO、HC、NOx分別限制在1.00克 / 公里、0.10克 / 公里、0.06克 / 公里；二期環保法規則是限制CO需在8.80克 / 公里以下，HC+NOx限制在5.5克 / 公里。以七期環保法規和二期環保法規作比較，燃油機車行車時所產生的CO約下降89%、HC+NOx約下降71%。
11. 周榮昌（2002）。家計單位機動車輛持有與使用特性之研究。科技部專題研究計畫成果報告（NSC 90-2415-H-035-009-SSS）。台中：逢甲大學。該文指出機車長期所得彈性值約介於0.03 ~ 0.36；此估算結果遠低於經濟學之奢侈品所得彈性大於1的條件，機車屬必需品。

關鍵詞：租稅公平、租稅正義、特種貨物稅、
稅制正當性、機車貨物稅

DOI：10.3966/270692572020090009001

 本單元內容獲月旦會計財稅網、月旦知識庫收錄