



# 財政園地



## ※ 本期目錄 ※

### 1 賦稅專題

所得稅制優化方案  
推動目標及內涵(上)

### 7 財政要聞

重要施政要聞

### 8 國際財政

美國川普總統稅制改革內容簡析

### 13 採購議題

如何提升政府採購效率



# 所得稅制優化方案 推動目標及內涵(上)

財政部賦稅署／科長 楊純婷

## 壹、前言

今(107)年2月7日修正公布之所得稅法部分條文，廢除實施長達20年之兩稅合一設算扣抵制度，改採股利所得課稅新制，並進行所得稅稅負結構調整，包括綜合所得稅(下稱綜所稅)最高稅率由45%調降為40%、營利事業所得稅(下稱營所稅)稅率由17%調高為20%、未分配盈餘加徵營所稅稅率由10%調降為5%、獨資合夥組織營利所得直接歸課資本主或合夥人綜所稅，及調高綜所稅4大扣除額等，自今(107)年1月1日施行。

上開所得稅制改革，兼顧租稅公平、經濟效率、稅政簡化及財政收入4大面向，符合國際稅制趨勢，有助營造「投資臺灣優先」及「有利留才攬才」之租稅環境，使全民共享稅制優化效益，具劃時代之重大稅改意義。本文介紹我國兩稅合一制度實施歷程、國外稅制改革經驗、本次所得稅制優化方案修正目的、預期效益及未來展望。

## 貳、我國兩稅合一制度及股利所得課稅規定沿革

我國自44年修正所得稅法，營所稅及綜所稅採取兩稅獨立課稅制，亦即公司盈餘在繳納營所稅後，將稅後盈餘發放予個人股東時，再課徵綜所稅。當時在獨立課稅制度下，雖對股利所得及利息所得給予合計27萬元之免稅額度，惟仍遭外界質疑有股利所得重複課稅及扭曲企業財源籌措方式等情形。

為消除獨立課稅制度所造成之負面效果，建立合理稅負之投資環境，提高投資意願，參考當時國際股利稅制發展趨勢，自87年度起實施兩稅合一完全設算扣抵制度，個人獲配股利總額(即獲配股利淨額與股東可扣抵稅額合計數)併入綜合所得總額課稅，公司階段繳納之營所稅，得全數併同盈餘分配予個人股東扣抵其綜所稅應納稅額；同時考量當時我國營所稅稅率25%及綜所稅稅率40%差異過大，為減少營利事業藉保留盈餘為高所得個人股東規避綜所稅之誘因，續就營利事業之未分配盈餘加徵10%營所稅。

嗣鑑於兩稅合一完全設算扣抵制度實施17年來，動輒超過千億元規模之股利可扣抵稅額，大幅減損政府稅收，依據羅副教授光達於財政部102年度委外研究計畫「我國兩稅合一制度現況檢討與未來改革方向」指出，設算扣抵制度實施後，民間部門之實質投資規模雖有所增長，但年成長率由9.03%(兩稅合一實施前之79年至86年)下跌到4.73%(兩稅合一實

施後之 87 年至 94 年)，而固定資本形成占國民所得毛額 (Gross National Income, GNI) 比率，從 87 年 26% 降至 101 年 22%，顯示該制度對於促進投資已不具顯著效益，有必要適時檢討。

回顧過去，所得稅制在股利所得課稅方面，因應經濟環境及社會發展等變化，歷經幾次重大變革，最近一次係 104 年修正為「兩稅合一部分設算扣抵制度」，同時輔以增訂綜所稅最高級距 45% 稅率，然施行後衍生薪資所得稅負較重、綜所稅稅率過高、不利留才攬才及投資、未分配盈餘課稅影響中小型、新創企業資本累積與轉型升級，及股利所得者藉由內外資身分轉換規避稅負，對誠實投資人不公等問題，為根本解決問題，財政部經參考各國稅制改革經驗，於 106 年間進行整體所得稅制改革，提出本改革方案。

### 叁、主要國家股利所得課稅改革趨勢及所得稅稅制介紹

本節簡要介紹國際間股利課稅制度改革方向及主要國家所得稅課稅規定等。

#### 一、國際間股利所得課稅方式改革趨勢

我國 87 年施行兩稅合一設算扣抵制度，當時大多數國家係實施完全設算扣抵法（如新加坡、馬來西亞、澳洲、紐西蘭、法國、芬蘭、義大利、挪威、德國）或部分設算扣抵法（如愛爾蘭、西班牙、英國及加拿大）。然至今日，原實施兩稅合一完全設算扣抵制度之國家，多數已基於健全財政、資本中性及發展經濟等因素，廢除原設算扣抵制，改採部分免稅法或分離課稅法（包括單一稅率或分級分離稅率），調和股利所得在營利事業及個人兩階段之租稅負擔。

表一 原採設算扣抵制國家改革情形表

國家	內資股東課稅方式			課稅規定
	改革年度	改革前制度	現行制度	
德國	2001	完全設算扣抵法	部分(定額)免稅後，得選擇分離單一稅率課稅或合併申報	2009年改為現制，投資所得801歐元(約新臺幣3萬元)以下免稅，有配偶者加倍。超過部分按25%(附加5.5%團結捐後為26.375%)扣繳分離課稅。適用個人所得稅率低於分離課稅稅率者，得選擇合併申報課稅。
法國	2005	完全設算扣抵法	部分(定率)免稅+合併申報	40%免稅，其餘併入課稅。
義大利	2004	完全設算扣抵法	分離單一稅率課稅或部分(定率)免稅合併申報	依股利類別採不同課稅規定： 1.一般股利按26%稅率課稅。 2.適格股利適用50.28%免稅，餘49.72%併入一般所得按累進(23%-43%)稅率課稅。
芬蘭	2005	完全設算扣抵法	部分(定率)免稅+分級分離課稅	15%免稅，其餘課徵資本所得稅：3萬歐元(約新臺幣96萬元)以下適用30%稅率，超過部分為34%。
挪威	2006	完全設算扣抵法	部分(無風險報酬)免稅+分離單一稅率課稅	無風險報酬部分免稅，超過部分按資本所得稅率24%課徵
土耳其	2003	部分設算扣抵法	部分(定率)免稅+合併申報	50%免稅，其餘併入課稅
英國	2016	部分設算扣抵法	部分(定額)免稅+分級分離課稅	1.股利所得2,000英鎊(約新臺幣9萬元)以下免稅。 2.超過2,000英鎊部分： (1)32,000英鎊(約新臺幣150萬元)以下適用稅率7.5%； (2)32,001英鎊-15萬英鎊(約新臺幣708萬元)適用稅率32.5%； (3)超過15萬英鎊適用稅率38.1%
新加坡	2003	完全設算扣抵法	免稅法	
馬來西亞	2008	完全設算扣抵法	免稅法	
愛爾蘭	2000	部分設算扣抵法	合併申報	併入一般所得課稅。
西班牙	2007	部分設算扣抵法	分級分離課稅	按19%、21%、23%分級分開課稅。

註：本表係彙總整理主要國家廢止兩稅合一設算扣抵制，改採用其他方式消除重複課稅者。

資料來源：財政部102年度委外研究計畫「我國兩稅合一制度現況檢討與未來改革方向」蒐集經濟合作暨發展組織(OECD)國家之股利所得課稅制度資料、IBFD資料庫、各該國財政部網站。



## 二、主要國家個人股利所得課稅制度

國際間對股利所得之課稅方式，視個人所得稅採分類所得稅制或合併申報稅制，及公司所得稅與個人所得稅間採兩稅合一或獨立課稅制而不同。採行兩稅合一制者，又可區分為免稅法、分離課稅法、完全設算扣抵法或部分設算扣抵法，各國做法並不一致。即使同一國家，對內資股東及外資股東之課稅方式亦有不同。以下就美國、日本、韓國、德國對於居住者及非居住者股東取得股利所得之課稅方式，分別說明如下：

### (一) 美國

#### 1. 居住者

美國 2017 年通過「減稅與就業法案 (Tax Cuts and Jobs Act)」，其內容重點，個人所得稅稅率級距維持 7 級，惟調整各級距稅率 (10%、12%、22%、24%、32%、35%、37%) 及級距金額，預定實施期間為 2018 年至 2025 年，股利所得適用稅率如下：

- (1) 0% (適用課稅級距為 10% 或 12% 之個人)。
- (2) 15% (適用 10%、12% 及 37% 以外課稅級距之個人)。
- (3) 20% (適用課稅級距為 37% 之個人)。

#### 2. 非居住者

對於外國個人及外資法人取得股利，採就源扣繳完稅，稅率為 30%。

### (二) 日本

#### 1. 居住者

- (1) 上市公司股利 (持股小於 3%) 及非上市公司股利低於 10 萬日幣 (約新臺幣 3 萬元)：按固定稅率 20% 分離課稅 (含國稅 15% 及地方住民稅 5%)，或選擇合併申報 5%~45% [附加復興特別所得稅 2.1% 及地方稅 10%，最終稅率為 55.945% (45%+45%\*2.1%+10%)]。
- (2) 選擇合併申報或不符合上開條件應合併申報者，得以股利金額 5% 或 10% 扣抵所得稅。

#### 2. 非居住者

外國股東股利所得適用 20% 扣繳率。

### (三) 韓國

#### 1. 居住者

個人股東取得股利所得，採下列方式課稅：

- (1) 全年股利及利息所得 2,000 萬韓圓 (約新臺幣 60 萬元) 以上，併入一般所得按累進稅率 6.6%~46.2% [含地方所得稅 10%，最終稅率為 46.2% (=42%+42%\*10%)]

課稅，稅額扣抵率為 11%，應按股利淨額加計 11% 併入所得申報，並准許股東按該比率自其個人所得稅中扣抵應納稅額。

(2) 未超過者 2,000 萬韓圓（約新臺幣 60 萬元）者，就源扣繳 14%。

## 2. 非居住者

外國股東獲取之股利所得，適用就源扣繳 20%（含地方所得稅率為 22%）為最終稅率。

## （四）德國

### 1. 居住者

對個人投資所得（包括股利、利息、權利金等）給予定額免稅 801 歐元（約新臺幣 3 萬元）之優惠，超過部分按 26.375% 分離課稅。惟適用個人所得稅率低於分離課稅稅率者，得選擇合併申報課稅。

### 2. 非居住者

外國股東股利所得採就源扣繳完稅，適用 25% 扣繳率，須附加 5.5% 團結捐，合計為 26.375%。

## 三、主要國家個人所得稅與公司所得稅稅率

我國於 104 年度增訂個人綜合所得淨額超過 1,000 萬元部分適用 45% 稅率級距，與鄰近國家相較，與日本相當，惟高於韓國（40%）、新加坡（22%）及美國（39.6%）等（詳表二）。

表二 我國與其他國家(地區)個人所得稅最高稅率  
(2017年)比較表

國家(地區)	香港	新加坡	我國	韓國	日本	中國大陸	美國
稅率(%)	17	22	45	40	45	45	39.6

註：2018年韓國及美國個人所得稅最高稅率分別調整為42%及37%，我國修法後為40%。

在營利事業方面，修法前之營所稅稅率為 17%，與其他國家稅率相較，低於日本（23.4%）、韓國（22%）、中國大陸（25%）及美國（35%），尚屬偏低（詳表三）。

表三 我國與其他國家(地區)公司所得稅最高稅率  
(2017年)比較表

國家(地區)	香港	新加坡	我國	韓國	日本	中國大陸	美國
稅率(%)	16.5	17	17	22 <sup>註1</sup>	23.4 <sup>註2</sup>	25	35 <sup>註3</sup>

註1：公司所得稅稅率22%，加徵10%地方所得附加稅後，合計約24.2% [=22%\*(1+10%)]。2018年提高至25%，加徵附加稅後為27.5%。

註2：法人稅最高23.4%，加徵地方法人稅4.4%、地方企業稅9.6%及地方住民稅約3.07%，合計約37.1% [=23.4%+(23.4%\*4.4%)+9.6%+3.07%]。

註3：聯邦公司所得稅最高稅率35%，加徵州地方政府所得稅約6.04%，合計約38.9%。2018年起聯邦所得稅調降至21%。



## 四、主要國家未分配盈餘加徵所得稅規定

美國、韓國及日本為防止公司藉由操縱盈餘分配規避股東稅負，對公司之未分配盈餘亦予課稅，相關規定說明如下：

### (一) 美國

為強制公司分配予個人股東，針對公司非企業營運所需利潤額外加徵累積盈餘稅，即以公司當年度營運所產生，但非屬企業營運所需，且以替股東避稅為目的之額外利潤及盈餘為課徵範圍。累積盈餘稅係以公司課稅所得額為基礎，加計調整項目（如股利扣除額、已申報之營運虧損扣除額、資本損失等）及扣除相關調整項目（如應納所得稅、超過限額之捐贈支出、已申報支付符合規定之股利等），據以計算累積課稅所得額，並按 20% 稅率課稅。

倘公司當年度新增累積保留盈餘在 25 萬美元以下（從事法律、工程、建築、會計等服務業之公司為 15 萬美元以下）者，免課徵累積盈餘稅。當年度新增累積保留盈餘數超過該限額，經稅務機關認定屬基於合理商業需求（例如企業擴展、資本資產重置等，由美國國稅局 IRS 查核認定）而保留之當年度盈餘部分，亦得免課徵累積盈餘稅。

### (二) 韓國

為避免企業保留盈餘不分配，未將盈餘用以發放股利、薪資予個人，或未將盈餘用於投資設備，爰規定淨資產超過 500 億韓圓（不包括中小企業）、屬壟斷監管法及公平交易法限制交叉持股之集團企業，依下列方式擇一計算未分配盈餘課稅，適用期間為納稅年度 2015 年至 2017 年：

1. 公式 1：( 當年度調整後課稅所得額  $\times$  80% - 設備投資總額 - 薪資增加金額 - 已分配股利 )  $\times$  稅率 10%。
2. 公式 2：( 當年度調整後課稅所得額  $\times$  30% - 薪資增加金額 - 已分配股利 )  $\times$  10%。

### (三) 日本

為防止家族公司操控盈餘分配年度以規避稅負，就同一家族股東持有公司股份比率在 50% 以上者，其當年度保留盈餘如超過一定額度，就該超過部分保留盈餘加徵 10%、15%、20% 之超額累進稅率。

## 五、獨資合夥課稅規定

國際間對於獨資合夥組織多不課徵公司（或法人）所得稅，其所得係直接歸課獨資資本主或合夥人個人所得稅。以下分別說明美國、韓國及日本相關規定：

### (一) 美國

美國課徵公司所得稅，獨資企業（指單一個人所持有之企業，且與所有人不可分）之營運所得及費用，由所有人申報個人所得稅時分別列表（From 1040 Schedule C 或 C-EZ），將獨資企業之淨課稅所得額併入個人所得課稅，獨資企業本身無須納稅。合夥企業〔指由 2 個以上個人或其他個體（如投資集團）所經營〕本身無須納稅，但每

年須填寫合夥所得稅申報書 (From 1065)，向國稅局申報，包括所得、費用、損失、扣抵額等，俾供合夥人填報於個人所得稅申報書，合併課稅。前開獨資及合夥企業歸課個人所得時，可扣除所得 20%，實質最高稅率約 29.6% [ $37\% \times (1-20\%)$ ]。

## (二) 韓國

韓國課徵公司所得稅，其屬個人經營事業產生之營業所得 (business income)，以營業收入總額減除可扣除費用（類似公司所得稅之計算）之餘額，併入個人之所得課稅。至於合夥組織依法律係屬一合資契約，透過該契約所產生之經營或投資所得或損失，係依契約約定比例直接歸屬至各合夥人所得課稅。

## (三) 日本

日本課徵法人所得稅，個人從事工商業、製造業、採礦業、農漁業等或其他持續性商業活動而產生之營業所得 (business income)，以其年度總收入減除必要費用後之餘額列入綜合所得申報課稅。至於合夥組織非屬法人，課稅上採透視 (transparent) 概念，該合夥組織之經營所得直接歸屬合夥人所得課稅。

綜上分析，鑑於資本及人才具流動性，我國為與世界各國競逐資本及優秀人才，透過本所得稅制優化方案，就所得稅負分配作結構性調整，期達到「減輕薪資所得者、中低所得者及育兒家庭之租稅負擔」、「有利留才攬才，提高國際競爭力」、「提高投資意願，創造就業機會」及「簡化稅制稅政，符合國際趨勢」4大目標。將於下期財政園地月刊介紹本次修法緣由、重點及預期效益。

# 重要施政要聞

財政部綜合規劃司提供

## ● 我國政府債務改善概況

我國各級政府債務情況有明顯改善，依據 2017 年瑞士洛桑國際管理學院國際競爭力評比，我國財政情勢排名第 10，較前 1 年度進步 2 名。106 年度中央政府 1 年以上公共債務未償餘額（下稱長期債務）實際數為新臺幣（下同）5 兆 3,483 億元，較預算數 5 兆 4,996 億元減少 1,513 億元，占前 3 年度 GDP 平均數比率為 32.1%；直轄市整體長期債務實際數占前 3 年度 GDP 平均數比率為 3.47%，距公共債務法規定債限 7.56% 尚餘 4.09 個百分點；縣（市）長期債務實際數計 1,556 億元，較 104 年度及 105 年度各減少 69 億元及 24 億元，連續兩年呈現實質減債情形。

## ● 發布「記帳士暨記帳及報稅代理人防制洗錢辦法」及「記帳士暨記帳及報稅代理人防制洗錢應行注意事項」

為建置完善洗錢防制體系，配合行政院指定將記帳士、記帳及報稅代理人納入洗錢防制法規範，財政部 107 年 3 月 5 日依洗錢防制法第 6 條第 2 項、第 7 條第 4 項、第 8 條第 3 項及第 10 條第 3 項規定，訂定發布「記帳士暨記帳及報稅代理人防制洗錢辦法」及「記帳士暨記帳及報稅代理人防制洗錢應行注意事項」，明定記帳業者執行業務涉被指定之 5 種交易型態時，應辦理「確認客戶身分」、「保存交易紀錄」及「申報可疑交易」等事項，並應就防制洗錢措施進行內部管制及參加防制洗錢、打擊資恐在職訓練。

## ● 修正公布「海關進口稅則」部分稅則

106 年 11 月 22 日修正公布「海關進口稅則」部分稅則，本次修正目的係為執行我國與巴拉圭共和國（臺巴）經濟合作協定關稅減讓承諾，自 107 年 2 月 28 日生效，對原產於巴拉圭 54 項貨品，除 1 項乳粉及 15 項合板產品分別以 6 年及 5 年期程逐步調降至免稅，其餘 38 項於協定生效後立即降為免稅。

## ● 國有財產署公告推出 7 宗招標設定地上權標的

財政部國有財產署 107 年 3 月 19 日公告推出 7 宗精華區國有土地辦理招標設定地上權，分別為臺北市 2 宗，高雄市 3 宗，臺中市、彰化縣各 1 宗，同年 5 月 14 日開標。本次招標權利金底價共 30 億元，地租年息率 3.5%（隨申報地價調整年息率 1%，不隨申報地價調整年息率 2.5%），存續期間 70 年，面積約 2.9 公頃。

## ● 簡化申請核發我國信託基金受益人居住者證明作業程序，落實租稅協定效益

財政部 107 年 3 月 6 日以台財際字第 10600686840 號令發布修正 96 年 4 月 26 日台財稅字第 09604514330 號令第 1 點有關信託業者或證券投資信託事業（下稱信投事業）取得個別基金受益人授權或同意及檢具受益人名冊，得申請核發我國信託基金受益人居住者證明規定，俾簡化信投事業申請作業，落實租稅協定效益，重點如下：

- 一、信託基金信託契約載有「證券投資信託基金（共同信託基金）得為受益人之權益，由經理公司（受託人）代為處理本基金投資所得相關稅務事宜」，及信投事業出具基金受益人為我國居住者持有比例之聲明書，即得申請核發該基金受益人居住者證明。
- 二、信投事業透過基金銷售機構銷售部分，得依該銷售機構出具其銷售部分基金受益人為我國居住者比例之聲明書，計算基金受益人為我國居住者之持有比例。



# 美國川普總統 稅制改革內容簡析

財政部綜合規劃司／秘書 楊靜怡

美國參眾兩院於 2017 年 12 月 20 日通過「減稅與就業法 (Tax Cuts and Jobs Act)」，川普總統於 2017 年 12 月 22 日簽署，自 2018 年生效。此為美國繼雷根總統 1986 年稅改後，31 年來最大規模減稅措施，個人所得稅、公司所得稅、遺產及贈與稅等均有重大變革，其中個人所得稅制調整主要實施至 2025 年，美國公司所得稅制改革則多為永久性。以下簡要說明主要內容及可能之影響。

## 壹、稅制改革重點

### 一、個人

個人稅制改革目的主要為減輕稅負及簡化稅制，實施期間多為 2018 年至 2025 年，以下擇要說明其改革重點。

#### (一) 減輕稅負

1. **個人所得稅稅率**：修法前為 10%、15%、25%、28%、33%、35%、39.6%，修法後分別調降為 10%、12%、22%、24%、32%、35%、37%。
2. **標準扣除額**：併同取消個人免稅額，整合個人免稅額及標準扣除額後，提高標準扣除額額度約為舊制金額 2 倍。
3. **子女扣抵額**：每人 1,000 美元提高至 2,000 美元。
4. **個人最低稅負制**：提高免稅額度。
5. **遺產稅及隔代移轉稅**：提高終生免稅額為現行 2 倍。

#### (二) 簡化稅制：

取消大部分列舉扣除項目，保留項目包括醫療及牙醫費用、慈善捐贈扣除（其中現金捐贈限額提高）、住宅借款利息費用及州與地方稅 [ 包括：所得稅（或銷售稅）及財產稅 ] 扣除額。



(三) 取消歐記健保對違反強制納保者處罰規定<sup>1</sup>。

## 二、不同規模之就業創造者

公司所得稅制改革對不同規模企業提供大幅減稅措施，希鼓勵創造就業、投資美國、避免資金留置海外避稅。

### (一) 減輕稅負措施

1. **公司所得稅稅率**：由累進稅率 15%、25%、34%、35%，改為單一稅率 21%。
2. **獨資、合夥、S 公司 (S corporation) 型態之小規模及家族企業**：其營利所得直接歸課資本主、合夥人或股東之個人所得稅適用個人所得稅率，稅改後允許適格營利所得扣除 20%，實質最高稅率約當 29.6% [ $37\% \times (1-20\%)$ ]。但為避免個人將薪資所得轉換為營利所得適用上開扣除規定，另訂扣除限額規定。
3. **資本投資費用化**：企業在 2017 年 9 月 28 日至 2022 年 12 月 31 日期間取得之適格資產，其成本可 100% 認列費用。2023 年以後逐年遞減 20%，至 2027 年以後不適用，回歸逐年提列折舊費用。
4. **建立海外股利所得參與式免稅制度 (Participation Exemption System)**：美國稅法修正前，國內公司取得海外股利所得適用公司所得稅稅率課稅，修法後對符合條件之股利所得採參與式免稅制度。
  - (1) 美國國內公司自持股 10% 以上之海外公司（非屬被動外國投資公司）獲配股利，100% 免稅，免稅部分相對之國外稅額否准扣抵。
  - (2) 配套措施：就轉換為參與式免稅制度前保留盈餘視同匯回，按低稅率課徵一次稅負（以現金或約當現金持有者適用 15.5% 稅率，以非流動資產形式持有者適用 8% 稅率）。該應納稅額可選擇於 8 年內分期繳納。
5. **提供美國國內公司之海外來源無形資產所得 (foreign-derived intangible income, FDII) 租稅優惠**：為鼓勵美國公司將無形資產留在國內，對國內公司海外來源無形資產所得，提供減除一定比率之優惠措施，以降低其實質稅率：2018 年至 2025 年可減除 FDII 之 37.5% 後併入課稅（實質有效稅率 13.12%），2026 年後則調降為減除 FDII 之 21.875%（實質有效稅率 16.4%）。
6. **2018 年起取消公司最低稅負制**。

### (二) 防杜避稅或其他增稅措施

1. **限制公司淨利息費用之認列上限**：公司可認列之淨利息費用以下列三者合計數為上

1. 歐巴馬政府實施「平價醫療法」(Affordable Act)，「歐記健保」規範個人可承擔最低必要健康保護者須強制納保，否則處予調整後課稅所得額超過所得稅申報門檻後金額 2.5% 或定額罰鍰。



限：(1) 利息所得；(2) 調整後課稅所得 30%；(3) 貨物擔保貸款利息 (the floor plan financing interest)。

2. **修正淨營業虧損減除規定**：取消虧損前抵規定，後抵無期限，但以不超過該年度課稅所得 80% 為限。
3. **取消部分費用扣除**：如交際費、員工通勤費等。
4. **公司給付高階主管薪酬費用減除限制**：除執行長，新增公開發行公司給付財務長薪酬超過 100 萬美元部分亦不可列費用減除。
5. **美國大型企業<sup>2</sup> 給付國外關係企業之特定款項課徵「稅基侵蝕及防杜規避稅」(Base Erosion and Anti-abuse Tax, BEAT)**：美國大型企業就其給付國外關係企業之支出（排除銷貨成本、部分服務支出及適格衍生性金融商品如選擇權、期貨等支出）構成稅基侵蝕，應計算繳納最低稅負性質之 BEAT<sup>3</sup>。此稅制係確保美國納稅義務人有效稅率為 10%，2026 年 1 月 1 日後 10% 調高為 12.5%。

## 貳、美國稅改之影響

### 一、刺激短期經濟成長，長期效果有限

美國租稅政策中心 (Tax Policy Center)<sup>4</sup> 分析減稅及就業法通過之總體經濟效果，包括對總體需求、勞動供給及儲蓄投資之影響，預估美國稅改將對其 2018 年經濟成長率貢獻 0.8%，至 2027 年或 2037 年此租稅減免措施對經濟成長之影響則微乎其微。

- (一) **總體需求**：美國稅改對總體需求之影響來自兩方面，一為個人所得稅稅率調降，增加未來數年多數家戶之稅後所得，進而增加消費。然而因減稅利益大部分歸於高所得家戶，而高所得者消費增加之比重低於低所得者，故影響有限。另一為允許企業未來 5 年新增投資立即費用化，有助鼓勵企業短期新增投資，進而增加總體需求。另降低公司所得稅率，企業稅後資金流量增加亦有助增加投資需求。上開總體需求增加有助短期經濟成長，然未來面對利率及物價上升將使長期經濟成長回到潛在水準。此外，目前美國處於充分就業狀態<sup>5</sup>，故刺激總體需求增加對經濟成長之影響將不若經濟體系處於景氣衰退時期。

2. 此處大型企業係指公司前3年平均總收入超過5億美元，且對國外關係企業支付數超過公司可減除費用3%以上者，不包括投資公司、不動產投資信託及S公司。

3. BEAT計算方式為(1)(公司課稅所得加回支付予國外關係企業支出)×稅率10%；(2)當年度一般應納所得稅額(減除扣抵稅額等)，(1)>(2)部分繳納BEAT。

4. 美國租稅政策中心係由位於華盛頓哥倫比亞特區之智庫都市學會(Urban Institution)及布魯金斯學會(Brookings Institution)合資成立之研究機構。

5. 依美國勞動部勞動統計局(U.S. Bureau of Labor Statistics, Department of Labor)統計資料，美國2017年10月至2018年1月失業率僅4.1%。



(二) **勞動供給**：2025 年以前個人所得稅稅率調降提高稅後勞動所得，有助增加勞動供給，但因大部分個人所得稅改革措施於 2025 年屆期，此效果於 2026 年以後即改變。

(三) **儲蓄與投資**：由於公司所得稅稅率調降及短期允許企業投資費用化，將增加儲蓄及投資之稅後報酬，有助鼓勵儲蓄、外來資本流入及投資。但減稅措施帶來財政赤字增加，將推升利率，而不利投資。

國際信用評等機構穆迪 (Moody's) 公司分析師認為，在美國經濟接近充分就業情況下，此次稅改短期內雖可快速增加經濟成長率，但亦將造成薪資、物價上漲及升息壓力，又透過調降公司所得稅降低企業稅後資金成本，期誘發投資，提升生產力，以促進經濟成長，但將因採赤字支應稅改造成升息壓力而抵銷，長期對經濟成長影響不大。

## 二、財政赤字擴大，政府債務攀升

美國本次稅改預估 10 年內 (2018 年至 2027 年) 將使聯邦政府赤字增加 1 兆 4 千餘億美元，大幅提高政府財政赤字及負債，即使考量稅改後經濟成長對稅收之貢獻，美國租稅政策中心預估政府赤字仍將增加 1 兆 2 千餘億美元，將影響社會福利支出等，擴大貧富差距。

## 三、擴大所得分配不均

美國稅改通過後，2018 年至 2025 年不同所得家戶皆享減稅利益，以 2018 年為例，家戶平均稅後所得增加 2.2%，然不同所得者享受之減稅程度不同，最高 95% 至 99% 所得者享受之減稅利益占稅後所得比重最高，達 4.1%，而前 25% 低所得者減稅利益占稅後所得比重僅 0.4%，即稅改後恐擴大美國所得分配不均之情形。

## 四、美國稅改對其他國家可能之影響—以歐盟為例

以下先檢視美國稅改前國際租稅改革趨勢，再以歐盟為例，簡析美國稅改對其可能之影響。

### (一) 美國稅改通過前國際租稅政策改革趨勢

經濟合作暨發展組織 (Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD) 於 2017 年 9 月出版「租稅政策改革：OECD 及選樣夥伴經濟體 (Tax Policy Reforms: OECD and Selected Partner Economies)」，介紹 2016 年其 35 個成員國、阿根廷及南非之租稅改革政策，發現許多國家有相似之趨勢：

1. **追求成長之稅改**：在低經濟成長率及財政改善背景下，導向追求刺激經濟成長之改革，包括調降公司及個人所得稅稅率。
2. **公平也是優先選項**：多數個人所得稅調降係著眼於中低所得者，以強化公平。
3. **推動改變行為之稅制**：許多特種消費稅及與環境相關稅制改革，同時著重增加稅收及改變行為，如：提高菸稅、運輸用燃料稅、對含糖飲料課稅等。



**4. 強化國際稅務合作：**包括 (1) 持續推動稅基侵蝕與利潤移轉 (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS) 措施；(2) 強化稅務目的之資訊交換合作；(3) 依 OECD 國際加值稅指導原則 (OECD International VAT/GST Guideline) 修正跨境提供勞務及無形資產課稅規定。

## (二) 美國稅改後對歐盟可能之影響

美國採行擴張性財政政策將刺激國內需求，進而可能增加對歐盟之財貨及勞務需求，但影響可能不大。

在稅制方面之影響則不確定，可能影響包括：

- 1. 公司投資誘因：**美國調降公司所得稅稅率可能使自歐盟赴美直接投資金額超過美國對歐盟之直接投資。
- 2. 跨國企業租稅規劃：**美國對海外股利所得採參與式免稅制度，及美國稅改後與部分採高公司所得稅稅率歐盟國家之稅負差距，將改變跨國企業利潤移轉之租稅規劃。此外亦有誘因將智慧財產權留在美國，而非移轉至海外。
- 3. 美國稅改部分規定可能與世界貿易組織及雙邊租稅協定規範不一致。**

## 叁、結語

美國川普總統於競選時提出稅改構想，並於 2018 年正式實施，此次稅改大幅度修正現行稅制，引起各國高度關注。個人所得稅制除調降稅率，也簡化目前列舉扣除項目，惟實施期間至 2025 年，是否延長實施期間，仍須視屆時政治環境變化而定。另公司所得稅制從稅改前累進最高稅率 35%，大幅降至單一稅率 21%，海外股利所得改為參與式免稅式制度，希美國企業勿將利潤移轉至海外，有刺激經濟，促進投資之目的。惟許多研究觀察認為此次稅改係在美國充分就業情形下推動，固可刺激短期經濟成長，但長期效果有限，且將加重財政赤字與政府債務負擔，擴大所得分配不均。另觀察美國稅改前之國際租稅政策趨勢，部分國家已調降公司所得稅稅率，惟亦同時積極推動 BEPS 相關措施，以擴大公司所得稅稅基，美國此次稅改後是否將掀起國際租稅競爭效應，仍有待觀察。



# 如何提升 政府採購效率

經濟部工業局 / 科長 楊情勇

政府採購除依法行政外，應注重效率及品質，首先從減少機關採購案件數量談起，機關如無特別預算，歷年來之業務量幾乎固定，且八成以上屬重複性採購，若能減少採購案件數量，必可提升效率。減少採購案件數量之方法有 3：一、併案：合併採購標案性質雷同之案件，或合併同一行業廠商得標之案件。二、複數決標：合併不同性質或不同行業之採購案，因屬不同行業故須採用分項複數決標，即一個採購程序完成數個需求標的。三、後續擴充：大量於當年度或未來年度採用保留增購權利，亦得大量減少採購案件數至少 50%。

其次宜縮短採購行政作業時間，以電子傳輸代替人工，以縮短前置作業時間。於法而言，預告之資訊並非正式招標公告，但可達到下列目的：一、各機關可將未來擬公告招標案件之資訊預為公開揭示，俾利有興趣之廠商預作準備。二、依世界貿易組織 (WTO) 政府採購協定 (GPA) 辦理之採購案件，如利用電子功能預告達 40 天，則 1 年內正式招標時，該採購案之等標期得予縮短，惟原則上不少於 10 天。各機關可利用該預告功能預作準備，大量採取預告，既不占用行政作業時間又可縮短等標期，亦可令廠商有充裕時間準備投標。此外，全面實施電子領標及電子投標亦可縮短等標期，依據 103 年 3 月 20 日工程企字第 10300080180 號函，有關修正版 GPA 條文，其中第 11 條「等標期」增列網路招標公告、電子領標及電子投標 3 種情形，各可縮短等標期 5 日。另依據招標期限標準第 9 條規定，機關辦理採購，除我國締結之條約或協定另有規定者外，其等標期得依下列情形縮短之：

- 一、於招標前將招標文件稿辦理公開閱覽且招標文件內容未經重大改變者，等標期得縮短 5 日。但縮短後不得少於 10 日。

二、依本法第 93 條之 1 規定辦理電子領標並於招標公告敘明者，等標期得縮短 3 日。但縮短後不得少於 5 日。

三、依本法第 93 條之 1 規定辦理電子投標並於招標公告或招標文件敘明者，等標期得縮短 2 日。但縮短後不得少於 5 日。

再者，須強化工作小組，或儘量縮短分階段作業段與段之間距，合理縮減通知廠商期限、繳納履約保證金期限、簽約期限、請款付款期間及機關驗收時程等。

另檢討主管機關所提供之各類報表，亦能有效達到減省時間之目的。如分析機關採購年報表，由採購性質（工程、財物或勞務）、是否達公告金額、有無採公開評選、須否陳報上級兼辦等面向，採縱向與橫向深入檢討，以縮短行政程序時間。此外，可實施各組室標案每週執行分析表，就各部門之採購案件進行分析提醒及管制，機關所有採購案件之招標、審標、決標、履約管理及驗收程序均進行管制，依規定期限完成作業，避免影響機關預算執行率。

年度採購作業個案進度管制表

序號	需求單位	案號	採購標的名稱	申購日	成立評選委員會日	第一次評選會日	預告日	公開閱覽日	公告邀標日	開標日	第二次評選日	決標日	簽約日	收履約及各項保證金日	履約期限 / 驗收日	收保固金日	提巨額採購效益評估報告日

規畫採購作業機關內部之分工授權亦是重要課題。目前各機關作法不一，但可概分為 2 類，一是內部頒布採購作業分工授權表，明訂作業層級及權限茲有標準以利遵循，分工明確作業流程較可預期，適合作業人員眾多且採購案件數多之機關。另一種是機關內部無規定採購作業分工授權表，作業時須逐案簽報獲首長核定指派，較適合作業人員少且採購案件數少之機關。又作業時行政程序得區分為 2 大類，一類為有核定之必要者，如核定預算、招標文件、核定底價、採購評選委員會名單、採購結果、爭議處理等；另一類是必經之行政程序、例如：開決標通知、驗收通知單、採購評選委員會開會通知單、監辦函（含上級）、會議記錄簽發、採購結果通知等。

依法行政及採購效率是可兼顧的，謹提供本機關歷年來檢討修正之作法供參考，調整機關內部之分工及檢討精進之作為，實有其必要性及相當之助益。