四二、所得稅為我國稅課收入主要來源，其中營所稅稅源又集中於電子零組件製造等行業，年度稅收易受特定產業景氣影響，且部分稅源集中行業之有效稅率低於全體平均值，允宜賡續檢討拓寬稅基來源及稅制結構之公平性

115 年度中央政府總預算案稅課收入共編列 2 兆 4,807 億元，較 114 年度預算數減少 3,038 億元(減幅 10.91%)，其中所得稅[含營利事業所得稅(以下簡稱營所稅)及綜合所得稅(以下簡稱綜所稅)]1 兆 8,754 億元，占比高達 75.60%，顯示我國稅收高度依賴所得稅。經查：

(一)近年中央政府稅課收入雖顯著成長，惟我國租稅負擔率仍偏低，且以所得稅收入占比逾五成最高

近年中央政府稅課收入大幅成長，預、決算數分別由 104 年度之 1 兆 3,194 億元及 1 兆 4,651 億元，至 113 年度增至 2 兆 3,140 億元及 2 兆 6,898 億元，增幅各達 75.38%、83.59%，惟上開期間我國租稅負擔率最高亦僅 113 年度之 14.7%，遠低於美、日、韓等主要國家，如美國最低為 18.7%(最高為 21.6%)、南韓最低為 17.4%(最高為 23.8%)及日本最低為 18.1%(最高為 21.2%)，顯示相較國際我國租稅負擔率仍屬偏低。另檢視 110 至 115 年度中央政府總預算各項稅目之預決算數及占各該年度稅課收入之比重(詳表 1)，110 至 113 年度稅課實徵數與預算數之差額分別為 3,253 億元、4,003 億元、2,934 億元及 3,758 億元，各年度均逾預算數，並以 111 年度差額逾 4,000 億元最高。若再觀各項稅目對稅課收入之貢獻度，110 至 114 年度均以所得稅收入占比逾五成最高，營業稅逾一成次之，而排名第 3 為證券交易稅(以下簡稱證交稅)，另 115 年度所得稅收入占比預計

高達七成，營業稅受財政收支劃分法修法影響占比大幅下降[1]。

表 1　110 至 115 年度中央政府各稅目收入之預決算數及占比概況表

單位：新臺幣億元；%

稅目別	110 年度			111 年度			112 年度		
	預算數	決算數	決算數占比	預算數	決算數	決算數占比	預算數	決算數	決算數占比
關稅	1,208	1,333	6.65	1,335	1,425	6.18	1,362	1,525	6.13
所得稅	9,749	10,798	53.89	11,082	14,643	63.55	14,360	15,955	64.12
遺贈稅	135	183	0.91	135	200	0.87	136	213	0.86
貨物稅	1,606	1,621	8.09	1,652	1,382	6.00	1,402	1,478	5.94
證交稅	1,200	2,754	13.74	1,768	1,756	7.62	1,551	1,973	7.93
期交稅	51	105	0.52	78	100	0.43	73	81	0.33
菸酒稅	331	325	1.62	340	349	1.51	340	337	1.35
特種貨物及勞務稅	25	36	0.18	26	39	0.17	27	55	0.22
營業稅	2,479	2,883	14.39	2,620	3,146	13.65	2,698	3,265	13.12
合 計	16,785	20,038	100	19,037	23,040	100	21,949	24,883	100

稅目別	113 年度			114 年度			115 年度	
	預算數	決算數	決算數占比	預算數	實徵數	實徵數占比	預算數	預算數占比
關稅	1,495	1,609	5.98	1,625	862	5.10	1,469	5.92
所得稅	14,194	16,653	61.91	17,531	11,038	65.35	18,754	75.60
遺贈稅	142	246	0.91	153	130	0.77	210	0.85
貨物稅	1,501	1,452	5.40	1,525	763	4.52	1,084	4.37
證交稅	2,087	2,881	10.71	2,694	1,394	8.25	2,501	10.08
期交稅	78	128	0.48	90	60	0.36	103	0.42
菸酒稅	340	319	1.19	332	186	1.10	321	1.29
特種貨物及勞務稅	28	66	0.25	65	36	0.21	69	0.28
營業稅	3,275	3,544	13.18	3,830	2,421	14.33	296	1.19
合 計	23,140	26,898	100	27,845	16,890	100	24,807	100

說　　明：1. 表列 110 至 114 年度預算數均為法定預算數、115 年度為預算案數；110 至 113 年度決算數均為審定數、114 年度實徵數為迄 7 月底止。

2. 表列占比為該項稅目該年度決算數(預算數)占當年度課稅收入合計數之比率。

資料來源：行政院主計總處官網、財政部財政統計資料庫。

[1]依 114 年 3 月 21 日公布之財政收支劃分法修正條文第 8 條第 2 項規定：「前項第 1 款之所得稅總收入百分之十一、第 4 款之營業稅總收入減除百分之一點五作為稽徵經費及依法提撥之統一發票給獎獎金後之全部收入及第 5 款之貨物稅總收入百分之十，應由中央統籌分配直轄市、縣（市）及鄉（鎮、市）。」

(二)依 111 年度營所稅結算申報統計，電子零組件製造業等 5 中類行業之課稅所得額及應納稅額占比近五成，顯示營所稅稅源集中於特定行業

依財政部公布之 111 年度營所稅結算申報核定統計專冊資料[2]，申報家數計 102 萬 8,583 家、營業收入淨額 75 兆 9,211 億元、全年所得額 6 兆 3,915 億元，扣除相關免稅所得及虧損扣除額後，課稅所得額 5 兆 4,556 億元、應納稅額 1 兆 644 億元，若按「中華民國稅務行業標準分類(第 8 次修訂)」中類分，88 個中類行業別中，營業收入淨額排名居前 5 大者依序為編號「45-46.批發業」[3]、「26.電子零組件製造業」、「27.電腦、電子產品及光學製品製造業」、「64.金融服務業」及「66.證券期貨及金融輔助業」等 5 中類行業，該 5 中類行業之營業收入淨額及全年所得額分別占 111 年度全體行業總額之 57.88%、50.69%；課稅所得額及應納稅額則各占 47.86%、48.57%(詳表 2)，顯示我國營所稅稅源集中於該 5 中類行業，而「26.電子零組件製造業」合於獎勵規定之免稅所得為 6,663 億元，占全體行業免稅所得之比率高達 99.72%，凸顯我國營所稅之產業高度集中性。

表 2　111 年度營所稅依營業收入淨額排序之前 5 大中類行業別之全年所得額、課稅所得及應納稅額概況表 單位：家；新臺幣億元；%

行業別(中類行業)	家數	營業收入淨額	全年所得額	合於獎勵規定之免稅所得	課稅所得額	應納稅額
45.46.批發業(A)	282,665	128,659	7,405	11	6,859	1,321
26.電子零組件製造業(B)	6,640	117,594	19,658	6,663	13,282	2,656
27.電腦、電子產品及光學製品製造業(D)	2,342	79,061	3,166	0	2,985	597
64.金融服務業(C)	29,136	72,166	5,340	0	2,827	565
66.證券期貨及金融輔助	5,484	41,960	-3,169	0	155	31

[2]迄至 114 年 9 月 9 日止，財政部所公布之最新統計資料。

[3]配合國民所得統計資料行業別「批發業」之計算方式，爰將稅務行業標準分類「45.批發業」及「46.批發業」合併計算。

行業別(中類行業)	家數	營業收入淨額	全年所得額	合於獎勵規定之免稅所得	課稅所得額	應納稅額
業(E)						
前5大中類行業小計(F=A+B+C+D+E)	326,267	439,440	32,400	6,674	26,108	5,170
各類業別合計(G)	1,028,583	759,211	63,915	6,682	54,556	10,644
前5大中類行業占比(H=F/G*100%)	31.72	57.88	50.69	99.88	47.86	48.57

說　　明：1.表列行業別係依「中華民國稅務行業標準分類(第 8 次修訂)」編號統計，計有 88 中類。

2.表列排序係按營業收入淨額大小排列。

資料來源：111 年度營利事業所得稅結算申報核定統計專冊。

(三)我國各中類產業對 GDP 及營所稅貢獻度以電子零組件製造業為首，惟其有效稅率低於全體行業平均值

我國 111 年度營所稅應納稅額於扣除投資抵減稅額及加計基本稅額與一般所得稅額之差額後，所計算出有效稅率之分子為 1 兆 726.30 億元，而前開稅源集中之 5 中類產業中，「26.電子零組件製造業」、「45-46.批發業」、「64.金融服務業」及「27.電腦、電子產品及光學製品製造業」等 4 類分占 26.53%、12.29%、5.51%及 4.89%，名列 88 個中類行業別之前幾名，顯示其稅收貢獻度高，惟其中「26.電子零組件製造業」、「27.電腦、電子產品及光學製品製造業」及「64.金融服務業」等 3 中類有效稅率分別為 14.48%、16.58%及 11.07%，低於全體行業平均 17.12%[4](詳表 3)，主要係因計算有效稅率之分母為全年所得額，其包含免稅所得、獎勵免稅所得及核定虧損扣除額等項目，而該等行業獎勵免稅所得及核定虧損扣除額較高，致其有效稅率較低。

若以 111 年度我國 19 大類行業國內生產毛額(GDP)之占比

[4]111 年度營所稅應納稅額於扣除投資抵減稅額及加計基本稅額與一般所得稅額之差額後，所計算出有效稅率之分子為 1 兆 726.30 億元，除以全年所得額 6 兆 2,670.14 億元，計得有效稅率 17.12%，其中全年所得 6 兆 2,670.14 億元與表 2 所列 6 兆 3,915 億元之差異係剔除獨資、合夥組織案件。

觀之，前 4 大分別為製造業(占比 37.76%)、批發及零售業(占比 14.84%)、不動產及住宅服務業(占比 7.86%)、金融及保險業(占比 6.36%)，合計占當年度 GDP 之比率達 66.82%，進一步分析各中類行業別，則以製造業中之電子零組件製造業占比 18.38%最高、批發業占比 9.33%居次，顯示我國各產業對 GDP 貢獻度仍以電子零組件製造業為首。復觀察各行業每單位 GDP 貢獻之營所稅，係以「66.證券期貨及金融輔助業」之 8.22%最高，「26.電子零組件製造業」7.01%次之。

表 3　我國 111 年度營業收入淨額排名前 5 大中類行業別之有效稅率及每單位 GDP 貢獻之稅收概況表

單位：新臺幣百萬元；%

行業別	應納稅額(A)	投資抵減稅額(B)	基本稅額與一般所得稅額之差額(C)	有效稅率之分子(D=A-B+C)	D 占全體行業之比率	有效稅率	國內生產毛額(E)	E 占全體行業之比率	每單位 GDP 貢獻之稅收(F=D/E)
製造業	**535,262**	**29,505**	**37,545**	**543,302**	**50.65**	**15.77**	**8,341,140**	**37.76**	**6.51**
26.電子零組件製造業	265,581	18,055	37,044	284,570	26.53	14.48	4,060,032	18.38	7.01
27.電腦、電子產品及光學製品製造業	59,697	7,234	3	52,466	4.89	16.58	835,938	3.78	6.28
批發及零售業	**170,931**	**935**	**430**	**170,426**	**15.89**	**18.38**	**3,277,046**	**14.84**	**5.20**
45.46.批發業	132,090	582	291	131,799	12.29	18.34	2,060,929	9.33	6.40
金融及保險業	**74,504**	**960**	**4,297**	**77,841**	**7.26**	--	**1,404,042**	**6.36**	**5.54**
64.金融服務業	56,479	900	3,512	59,091	5.51	11.07	860,777	3.90	6.86
66.證券期貨及金融輔助業	14,924	58	603	15,469	1.44	--	188,192	0.85	8.22
各行業合計	**1,064,367**	**35,971**	**44,234**	**1,072,630**	**100**	**17.12**	**22,089,871**	**100**	**4.86**

說　　明：1.有效稅率=(應納稅額-投資抵減稅額+基本稅額與一般所得稅額之差額)/全年所得額。

2.表內國內生產毛額為生產面當期值之總計數，與以支出面計算之 GDP 存有統計差。

3.「66.證券期貨及金融輔助業」因全年所得額為負值，致所計算之有效稅率無意義，以「--」表示。

資料來源：111 年度營利事業所得稅結算申報核定統計專冊、中華民國統計資訊網。

(四)111 年度綜所稅各類所得中，以薪資所得占比 67.48%為最高；而前開營所稅稅源集中之 5 中類行業中，除批發業外，餘各業全年總薪資平均數均高於工業及服務業全體受僱員工

依財政部公布之 111 年度綜所稅申報核定統計專冊資料，綜所稅各類所得中以薪資所得占比 67.48%最高，股利所得占比 19.19%次之，兩者合計占比高達 86.67%。復依行政院主計總處公布之「111 年工業及服務業受僱員工全年總薪資中位數及分布統計結果」，全年總薪資中位數為 51.8 萬元、平均數 69.3 萬元，若依行業別觀之，薪資平均數以金融及保險業(119.8 萬元)最高，次依序為電力及燃氣供應業(114.2 萬元)、石油及煤製品製造業(111.5 萬元)、電子零組件製造業(109.0 萬元)、化學原材料業(95.9 萬元)，前開營所稅集中之 5 中類行業僅批發業(66.9 萬元)低於全體水準(詳表 4)，餘各業全年總薪資平均數均高於工業及服務業全體受僱員工。

表 4　111 年工業及服務業受僱員工全年總薪資中位數及平均數概況表

單位：新臺幣萬元

行業別	全年總薪資平均數	全年總薪資中位數
金融及保險業(大類)	119.8	103.7
電力及燃氣供應業(大類)	114.2	108.8
石油及煤製品製造業(中類)	111.5	114.5
電子零組件製造業(中類)	109.0	76.1
化學原材料業(中類)	95.9	86.4
電腦、電子產品及光學製品製造業(中類)	91.9	72.2
批發業(中類)	66.9	50.9
全體工業及服務業受僱員工	69.3	51.8

說　　明：本表囿於篇幅僅列平均薪資最高前 5 名行業及營所稅稅源集中之「電腦、電子產品及光學製品製造業」與「批發業」。

資料來源：行政院主計總處公布之「111 年工業及服務業受僱員工全年總薪資中位數及分布統計結果」。

綜上，近年中央政府稅課收入雖大幅成長，惟租稅負擔率相較國際仍偏低，且稅收結構高度依賴所得稅，依 111 年度營所稅、綜所稅結算申報核定統計專冊資料，我國所得稅稅源集中於某些

特定產業，致稅課收入易受該等產業景氣波動之影響，允宜研謀提振其他行業經濟表現，拓寬稅基來源，以分散稅收對特定產業之依賴；另我國電子零組件製造業對 GDP 及營所稅貢獻度高，惟投資抵減及免稅優惠等措施導致有效稅率偏低，拉低整體租稅負擔率，亦待研擬政策及產業結構調整方案拓寬稅基來源，且滾動檢討稅制結構並研擬改善措施，俾利兼顧經濟發展及稅收之穩定性與公平性。

（分機：8652　廖怡絜）