

掛著羊頭賣狗肉的綜合所得稅

陳國樑／政大財政系教授

October 23, '22

我國綜合所得稅將個人各類所得加總計算稅負，然制度發展至今，本應同時包括勞動所得與資本所得的「稅基」，在諸多資本所得分離課稅或分開計稅的情形下，約莫八成為勞動所得，以「綜合」所得稅謂之，實為「掛羊頭賣狗肉」。

在財稅領域，「所得綜合課稅」是我國個人所得稅制度設計的核心思想，向來被奉為神聖不可侵犯的圭臬；苟有偏離「所得綜合課稅」精神的倡議，往往被視為離經叛道。然而，「綜合」的布幕所遮蓋的實情，是曖昧而尷尬的「租稅正義」。

學理上，所得為生產要素所獲取的報酬、減去為賺取該報酬所付出的成本與費用。溯本求源，生產要素可分為資本與勞動兩大類；一般將「人力資本」納入勞動討論的範疇，故資本係指「實質資本」。

對應《所得稅法》，個人十大類所得之第一至第九類中，除「股利」、「利息所得」、「租賃所得及權利金所得」與「財產交易所得」，屬資本所得外，非股利之「營利所得」、「執行業務所得」、「薪資所得」、「自力耕作、漁、牧、林、礦所得」、「競技、競賽及機會中獎之獎金或給與」與「退職所得」，可歸屬為勞動所得。至於第十類之「其他所得」，基於其概括性，屬性較不明確；但觀察實際被歸類為「其他所得」之項目，例如，員工行使認股權取得股票之時價超過認股價格之差額、Uber Eats 外送員酬給等，多屬勞動所得性質。

有關所得分類，應強調的重點是，「薪資所得」是勞動所得之一種；一般誤解「薪資所得」等於勞動所得，低估了勞動所得占整體稅基的比重。

根據財政資料中心最新統計（109 年度綜合所得稅申報初步核定統計專冊），完整、未減除費用的「薪資收入」，於各類所得金額合計數占比為 99.47%；「薪資所得」占比為 71.42%。進一步根據上述討論，排除「股利」、「利息所得」、「租賃所得及權利金所得」與「財產交易所得」四項資本所得，勞動所得於各類所得金額合計數占比高達 79%。所謂「綜合所得稅」，豈非應正名為「勞動所得稅」？

如此扭曲的稅基，一旦資本所得與勞動所得之租稅待遇不同，是從根本背離了所得綜合課稅的精基本精神。更有甚者，如特定資本所得並不課稅、或稅負較輕，則在綜合所得稅的架構下，有如懲罰勞動者。

所得稅基的扭曲，對於社會公平正義，還有更深一層的傷害。不論是貧窮問題對

策（例如，低收入戶之社會救助）或一般社會福利補助（例如，公共與準公共托育補助），為將資源優先挹注在相對更為需要經濟援助與支持的家庭、希冀能將有限資源做最大效益的運用，政府政策設計，往往訂有排富的規定。而各種排富條款，一概均以綜合所得稅之所得額為主要根據。若個人所得非屬課稅範圍（例如，免稅之證券交易所得或地下經濟營利），則排富機制勢必失靈，乃至於「開賓士領補助」的亂象，時有所聞。

《莊子·盜蹠》有則發生於兩千年前、驚心動魄的愛情故事。春秋時，魯國有個年輕人名叫尾生，與所鍾愛女子相約橋下私奔。怎料山洪暴發、滾滾江水裹挾泥沙席捲而來；「女子不來」、尾生「水至不去」，最後落得「抱樑柱而死」。

在如水漲般、擋無可擋的全球化趨勢下，思索所得稅制的設計，必須將資本與勞動的特性納入考慮；面對已然全球整合的資本市場，一國堅持「綜合所得稅」，猶如「尾生抱柱」，終將會是悲劇一場。