

稅改修法癥結 Q & A

陳國樑／政治大學財政學系

本次稅改源自股利所得課稅方式及兩稅合一制度之檢討，然總觀行政院版修法草案所包括之範圍，涉及《所得稅法》共計 37 條條文之變更，為 1963 年 1 月 29 日該法修正公布全文 126 條以來，規模最大的修法。初以「全民」為主題揭幕，但財政部很快的意識到沒有焦點所形成的混亂局勢，急踩煞車，更名為「優質賦稅環境」稅改，而對外的發言與新聞稿，則多以「本次稅改」或「稅改方案」稱之。惟亡羊補牢，為時晚矣。

在「全民」一詞的啟發下，除行政院版修法草案外，立法院在野黨團與個別立委所提出之「新鮮人稅改」、「安心稅改」、「平民版稅改」、「小市民版稅改」、「幸福稅改」…等 50 有餘版本，已是雨後春筍；讓人目不暇接外，也使原本就已複雜的修法作業，難上加難，也因此，修法進度仍停留在一讀。旁觀較蔡英文總統晚 8 個月上任的美國總統川普，能夠讓長達將近 500 頁的稅改法案（據聞字裡行間尚有手寫、難以辨識的註記）連闖參、眾院兩關卡，我國的行政與立法效率僅能望其項背。

端察目前討論，癥結處有四。首先，問題的核心—股利所得分開計稅之適當稅率結構為何？面對各界壓力與立委所提對案，財政部看似不反對增設級距，或可因勢而將行政院版單一 26% 稅率，改採分級累進課稅。仍要再次提醒的是：分級累進稅率級距，不能完全獨立於綜所稅本稅稅率級距；換言之，股利所得累進稅率之設計，須與綜所稅本稅稅率有一定程度之連動，以冀求盡可能的修補分開計稅所破壞的量能課稅精神。另一方面，適度調高「股利抵減稅額」比率，則可加碼中小股民的「稅改紅利」。以上兩項修正，當可避免公平面的負面影響成為日後檢討的箭靶。

其次，營所稅稅率調升至 20%，是否對於中小企業稅率維持 17%？當知，我國目前符合《中小企業發展條例》所規範的 138 萬家中小企業，其中 78 萬家為獨資合夥企業。根據行政院版修法草案，這 78 萬家獨資合夥營利事業，將排除於營所稅課稅主體，稅負自此驟降為零；而公司型態且課稅所得在 12 萬元以上（須繳稅）的中小企業（約有 30 萬）占比僅約有兩成。如再開稅制後門、不明就裡的對於所有中小企業稅率維持 17%，是對於成功的中小企業錦上添花，除不會有鼓勵投資與創新的實質效果外，只因為「小」、「為數眾多」，而得以享有優惠稅率的錯誤誘因，更將造成為求避節稅的資源扭曲與浪費；尤有甚者，若因此阻礙中小企業成長，正所謂愛之適足以害之。

第三，外資扣繳稅率是否進一步提高至 22%？回顧 1998 年兩稅合一制度上路，

減稅優惠即僅限於具有國內投資者身分（內資）之資金；2010 年促進產業升級條例落日以及 2015 年財政健全方案兩次修法，在外資扣繳稅率未曾變動的情形下，內、外資股利所得（根據最高邊際稅率計算）之稅負出現差距，肇因於兩次修法欠缺周延。而今取消兩稅合一，若一舉而將外資扣繳稅率提高 10%（自 20% 提高至 22%），雖然未必出現金管會主委所言之外資「爆匯出潮」，但難掩「內資減稅、外資買單」的事實。

值得注意的是，金管會難得的提供了外資持有台股分布情形。根據其統計，9 月底外資持有台股市值約 41.6%，其中每 3 塊資金即近有 1 塊來自可能為租稅庇護所之無標示來源地（8.42%）或其他國家地區（4.89%），兩者合計比重大於單一國家持股最高的美國。因此，與其不見端末、不問情由的全面提高外資稅率，更應該做的是，啟動《所得稅法》中早已修法通過、但尚未施行的受控外國公司與實際管理處所條款。

最後，如何面對眾多列舉與特別扣除提案？檢討列舉扣除制度與全面廢除特別扣除額，方為解決問題之道；對此，財政部最近完成之委外研究報告—《我國實施所得稅及增值稅租稅優惠促進個人消費之可行性研究》，有完整的論述與明確的藍圖可供參考。