發佈：2023-07-13, 週四 14:33
點擊數：7331

摘要

一個國家若能擁有良好健全的賦稅制度，不僅能讓國民負起應盡的義務，更能扮演起有助於產業經濟發展、提高社會民眾福祉的角

色，建議政府應持續秉持「公平、合理、效率

」的精神，針

Phoca PDF

對消費稅制進行檢討，尤其

是營業稅目前不合時宜的內容，更需以「擴大稅基、全民共享

」為核心，規劃出系統性的稅制改革。

一、緒論

時間一點一滴的流動與更迭，不僅引領時代、潮流與環境的快速改變，也促使國家社會的法律、規章、制度需要順勢調整，才能有助於社會頭家（企業民眾）創造正向的生活福祉，提高其對政府施政的有感程度。

臺灣每年都會提出各式各樣的法規修正或立法制定等方案，政府各部會在滾動調整的努力也是相當積極，有目共睹；相較於其他單位來說，賦稅制度的改革道路更需要獲得社會多數的認同。

近年來，從我國稅改經驗可發現，為了刺激景氣或帶動產業發展等特定政策目標，政府常常提出租稅優惠措施，透過稅額扣抵、稅基減免、稅率降低、稅負遞延、費用加成、免稅優惠等方式，作為稅制改革的主軸（例如：產業發展條例、中小企業發展條例、生技醫藥產業發展條例等）。然而，其他更深入會碰觸到稅制本質與核心的改革工程（尤其聚焦在普羅大眾），像是重新檢討不合時宜的免稅規定，則較不易獲得跨部會及朝野的共識。

「財政」是庶政之母，「稅制」則是國家永續經營的關鍵命脈！如果租稅制度無法依循時代潮流而適當升級演進，

不僅無法讓政府機關擁有充足效率的財源，更將衝擊到國家民眾的生活品質與環境福祉，嚴重者可能會出現超額舉債的現象發生，甚至造成社會階級對立、世代之間歧視、公平正義崩盤、國家

Phoca PDF

威信掃地。

面對即將到來的2024，這個每四年一次且廣受各方矚目的臺灣總統大選，除了要檢視有意爭取大位的各方領袖，是否具備在勤政愛民服務、目標實現權威、遠見深思熟慮、海納百川魅力、創造臺灣價值等方面的外顯特徵及經驗表現外，更重要的是，未來領導人與執政團隊要能提出因時制宜、堅持改革的稅制擘劃藍圖，以達到提升國家財源、強化民眾信心、促進產業發展的政策目標。

為此，本文首先在緒論部分引導出因時制宜的稅制改革，是國家永續發展的關鍵；其次，則透過相關資料介紹我國現行三類稅收結構的占比變化，尤其針對消費稅系的營業稅制，說明其重要性及問題缺口；最後，針對新政府即將在2024年上台之前，從政府、企業及社會大眾的面向，提出幾點營業稅改的重點目標，作為提供未來執政相關團隊在施政擘劃及稅制改革的參考。

二、我國營業稅制的優劣分析

雖然根據經濟合作暨發展組織（Organisation for Economic Cooperation and Development,OECD）指出，一個國家的稅目可依照其賦稅來源區分為六類（包括：所得稅、社會安全捐、薪工稅、財產稅、消費稅及其他稅），但實務上各國政府考量租稅結構、資料蒐集與方便比較等因素，主要分為一般常見的三類：所得稅系（如：綜合所得稅、營利事業所得稅與土地增值稅）、消費稅系（如：營業稅、貨物稅、關稅及其他）與財產稅系（如：房屋稅、地價稅、遺贈稅及其他）。

Phoca PDF

發佈：2023-07-13, 週四 14:33
點擊數：7331

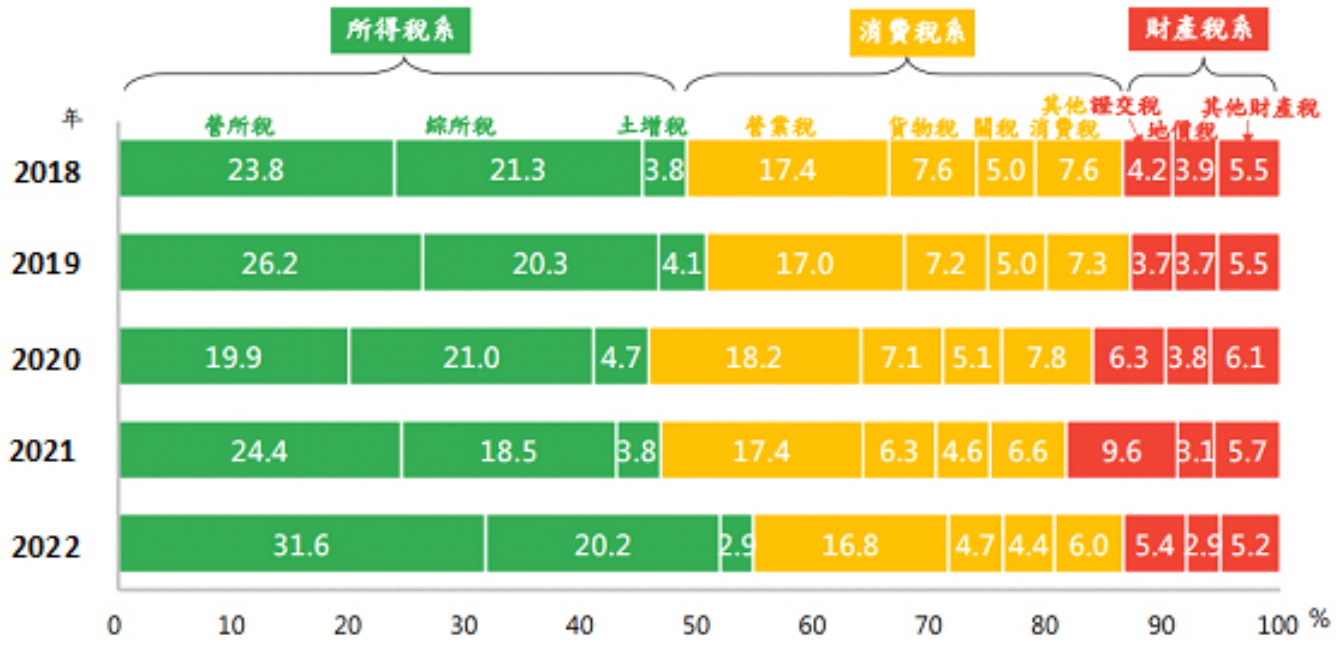

圖1 我國稅收結構趨勢變化（依三大稅系別）

資料來源：財政部統計處「2022年稅收徵起情形分析」。

根據財政部統計處的資料顯示（圖1），所得稅系是我國最主要的賦稅來源，在近五年的稅收結構占比方面，從2018年的48.9%上升至2022年的54.7%；占比居次的是消費稅系，從2018年的37.6%下跌至2022年的31.9%；占比第三的則是財產稅系從2018年的13.6%微降至2022年的13.5%。

在我國所有的稅目別部分，從稅收結構占比的前三位來看，2022年仍以所得稅系的營利事業所得稅（31.6%）及綜合所得稅（20.2%）持續位居前二位，第三位則是屬於消費稅系的營業稅（16.8%），顯示營業稅在我國稅收結構中所扮演的重要角色。

Phoca PDF

營業稅在我國可分為加值型與非加值型二種，主要是針對在中華民國境內銷售貨物（或勞務及進口貨物）所依法課徵的稅；由於法律上的納稅義務人是銷售貨物（或勞務）的營業人，但實際的租稅負擔則是購買貨物（或勞務）的消費者，故營業稅也是一種間接稅。

根據圖1可

以看到，營業稅在我

國財政收入占有相當重要的地位，其優點

在於，不僅是中央政府穩定且重要的財源

，有助於提供公共服務與支出建設，對於地方政府倚賴的《財政收支劃分法》而言，營業稅的總收入減除統一發票獎金後的40%，

也是中央統籌分配給地方的關鍵基礎。此外，營業稅對於

刺激經濟及穩定物價

也扮演相當關鍵的角色，例如：為了抑制通貨膨脹的上漲，政府在需要的時候，往往會針對進口的黃豆、小麥、玉米等大宗物資，提供免徵營業稅的暫時性措施，藉以控制國內的通膨壓力，保持經濟成長能穩定發展。

在產業發展部分，雖我國營業稅是可以進銷項稅額互抵，不至於讓廠商直接產生租稅負擔、增加企業成本。對於個人消費來說，讓企業透過多階段銷售將稅額轉嫁給消費者，稅負則是會根據每個人的消費

水準而有所不同；也就

是說，消費金額越多的人所繳納的營業稅越多

，故營業稅是一種間接稅

Phoca PDF

。然而，不論個人的所得高低或財富高低，由於現行加值型營業稅是固定在5%，使得納稅能力越高的民眾，營業稅支付比重可能越低；因此，營業稅往往也是一種累退稅。

儘管營業稅制至今也經歷過不少次的調整，以達到配合國內外經濟環境變動及政府政策目標。然而，隨著全球化、數位化、產業轉型等趨勢發展，現階段我國的營業稅制也面臨著不少問題和挑戰有待解決，包括：

1.產業結構轉型壓力

我國產業結構發展一直都以製造業為主、服務業為輔；但近年來，隨著全球產業的變動發展、結構轉型和競爭加劇，不少製造業面臨價格競爭和產能過剩的困境，而服務業和創新產業卻逐漸成為國家經濟發展的新動力。然而，營業稅制的稅率、範圍與結構並未特別針對這些新型態或創新型的產業進行進行調整，整體來說仍較著重在傳統的製造業，造成產業轉型的壓力。

2.稅率偏低與競爭不均等

臺灣的加值型營業稅稅率主要可分為5%、1%和0%；其中，5%的稅率主要是針對一般的商品和服務，1%的稅率主要是針對小規模營業人，0%的稅率則是針對出口貨物商品等。相較於目前國際現況，我國的稅率設計不僅偏低，其中存在著差距也可能會導致競爭不公平的現象。尤其，以查定課稅為主的小規模營業人，即便營業規模已高過每月20萬元的標準而需改以5%的稅率申報，但面對原本1%的稅率下，恐將透過低估銷售額的方式來達到規避行為，甚至導致消費者的選擇偏向小規模營業人的低稅率產品和服務，進而影響市場競爭。

Phoca PDF

3.地下經濟規模過大

地下經濟是指那些未納稅的經濟活動，它們可能是非法，也可能是合法、但未經真實報稅，例如：某些中小企業、微型店家、跨境個體經營者等，因為害怕被稅局單位清楚掌握銷售狀況，除了透過兩套內外帳的處理外，也幾乎是不願意配合實施電子支付。

根據資料發現，臺灣地下經濟的規模占GDP比率高達28%（何志欽等，2014），若以國際貨幣基金（International Monetary Foundation, IMF）估算全球各國2022年的國內生產毛額（Gross Domestic Product, GDP），臺灣以8,286 億美元位居世界第21大經濟體來推估，國內未計入GDP的地下經濟金額就高達2,320億美元之多，這都對政府的財政收入造成很大的損失。若未來能強化填補地下經濟的規模與缺口，將能使國內資源分配趨向合理目標、提高社會民眾的租稅公平感受。

4.數位經濟稅收困境

隨著數位經濟的快速發展，傳統的稅收制度面臨了新的挑戰。由於數位商品和服務具有跨國特性，營業稅制難以有效徵收，使得「數位服務稅」已成為一項熱門討論的議題；尤其是對於在國外提供的數位服務（例如：網路廣告、網路遊戲、線上音樂等），要如何適當進行課稅以彌補數位經濟對於國家稅收的影響。

三、未來營業稅改的重點目標

Phoca PDF

在面對新的經濟環境和挑戰時，我國營業稅制仍然存在著一些問題和缺口，為了讓未來能更朝向符合國家經濟發展和稅收目標進行改革，以使其能創造出令社會民眾感動，創造一個更公平、更有效率、更可永續發展的營業稅制，

建議政府應持續秉持「公平、合理、效率

」的精神，尤其是營業稅目前不合時宜

的內容，更需以「擴大稅基、全民共享」為核心，規劃出系統性的稅制改革。

（一）將特定產業納入營業稅稅基

1.重新界定醫美的勞務性質與免稅規定：

未來可參考日韓經驗，醫療勞務若適用健保給付，確實符合免稅內容；但若醫美等自由診療服務且不適用健保給付者，就必需課徵營業稅。例如：南韓針對隆鼻、抽脂、面部拉皮、隆胸、割雙眼皮、豐唇、除毛與內縮下巴等特定醫美勞務，就規定必需課徵營業稅。

2.

重新針對牙醫醫療的勞務性質進行界定與檢討：

對於牙醫就診免稅的優惠是基於國民健康、降低民眾就醫負擔，但若是消費者尋求牙醫的動機不是基本必要的醫療服務，而是非必要之消費性服務（提升外觀美貌），例如：牙齒美白、非外傷性齒列矯正等特定牙醫勞務屬於消費行為時，就需要課徵營業稅。

3.檢討獸醫勞務重新納入營業稅課徵範圍：

現行《營業稅法》第8條第3項之免稅規定，其立法意旨在於「提高國民健康、降低就醫者負擔」

Phoca PDF

，是否可擴張適用在寵物身上，值得重新思考！尤其，飼養寵物屬於最終消費的性質（非用於生產行為上），需要擴大現有營業稅稅基，不應給予其營業稅免稅待遇。

4.重新檢討補習班有關營業稅免稅的規定：

教育勞務類型的補習班免營業稅，是符合《營業稅法》第8條第1項第5款的規定，達到減輕受教者之費用，以提升國民整體教育水準的目標。但若其他各種多面向的補習班所提供之勞務偏向一般消費性質時，就應該思考重新檢討納入營業稅的課徵範圍，例如：證照類及技藝類的補習班等。

5.小規模營業人制度的檢討：除了

持續透過租稅優惠等政策工具，如：

「小規模營業人導入行動支付適用租稅

優惠作業規範」，

讓小規模營業人願意加入行動支付的行列，

甚至推出

「快閃策略」提高他

們加入電子支付的意願；此外，在小規模

營業人同意及去識別化

的前提下，透過鼓勵行動支付業者運用相關資料與「電子申報繳稅系統」嫁接，以降低營業人稅務依從成本，將小規模營業人納入加值型體系。同時，財政稅務主管機關對其經營實體需要確實掌握銷售情況，以避免造成銷售額被嚴重低估。

Phoca PDF

（二）加強稅基核課稽徵、強化推廣電子支付

除了從營業稅制的擴大稅基進行改革，稅捐稽徵機關也需針對小規模營業人，是否符合營業額未達一定標準之要件，定期確實查核（至少一年），並落實稽徵與查核處分；同時，適度調整營業稅逃漏罰則、增強稽查，也可有助於降低營業稅的企業逃漏。此外，由於現金具有不易被記錄、不易留存銷售過程，使得稅局難以捕捉其交易軌跡，甚至易引發洗錢交易，政府未來可參考歐洲或澳洲的作法，透過電子支付、限制現金交易額度等方式改善，以避免業者將不法所得透過現金方式轉成合法金流，降低店家規避申報營業稅的行為。

作者 黃勢璋 為中華經濟研究院第三研究所副所長

Phoca PDF