

中小企業發展條例第 36 條之 2
稅式支出

經濟部中小及新創企業署

中華民國 113 年 4 月

目錄

一、法規內容.....	1
二、有害租稅慣例評估及採行稅式支出之理由	2
三、實施期間之合理性	15
四、稅式支出評估	15
五、財源籌措方式	31
六、稅式支出績效評估機制	31
七、總結.....	32

一、法規內容

(一) 背景說明

根據國發會（2022）的推估，我國的 15-64 歲工作年齡人口將持續遞減且高齡化，再加上少子女化現象，勞動力不足的問題恐對產業發展帶來隱憂，因此活化中高齡者及高齡者勞動力將有助於緩解未來勞動力短缺課題。配合政府促進青年、中高齡者及高齡者就業，並因應全球產業快速變遷與轉型，中小企業人才需求趨於多元，為協助中小企業人力資源規劃及提升延攬青年、中高齡及高齡人才意願，爰提供中小企業增僱 24 歲以下及 45 歲以上員工之薪資費用給予加成減除。

為照顧基層員工，提高中小企業加薪意願，使其得依據經營獲利情況調高薪資給付，使臺灣經濟紅利實質反應到廣大的受薪階級，爰提供中小企業提高基層員工支付薪資金額加成減除之優惠。

此外，為便利中小企業人力資源規劃，爰刪除經濟景氣指數達一定情形下之要件，有利於支援中小企業面臨不同景氣階段增僱人力及加薪留才之應用。

(二) 法規內容

中小企業增僱一定人數之二十四歲以下或四十五歲以上本國籍員工，且提高該企業整體薪資給付總額時，得就其增僱該員工所支付薪資金額之百分之一百五十限度內，自其增僱當年度營利事業所得額中減除。

中小企業調高本國籍基層員工之平均薪資給付水準時，得就每年非因最低工資調整而增加支付本國籍現職基層員工薪資金額之百分之一百五十限度內，自其增加薪資當年度營利事業所得額中減除。但因增僱員工所致增加之薪資給付金額已適用前項規定者，不得重複計入。

第一項及第二項增僱員工之對象及人數、企業整體薪資給付總額、基層員工範圍及平均薪資給付水準計算方式、核定機關、申請應具備之要件、申請期限、申請程序及其他相關事項之辦法，由中央主管機關會同財政部定之。

(三)具體目標

藉由延長中小企業發展條例第 36 條之 2 增僱與加薪之薪資加成減除優惠，持續提供中小企業增僱員工及為基層員工加薪之誘因，以改善臺灣青年失業率、協助中高齡二度就業及落實經濟成果至基層員工之狀況。

二、有害租稅慣例評估及採行稅式支出之理由

(一)未構成有害租稅慣例之評估

為防杜跨國企業利用各國稅制差異或藉由形式安排隱藏交易之經濟實質規避稅負，經濟合作暨發展組織(OECD)於 2013 年開始進行「防止稅基侵蝕與利潤移轉 (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS)」共 15 項行動計畫，並於 2015 年完成最終報告，其中，行動計畫 5 聚焦於打擊有害租稅慣例。

根據 OECD 的「有害租稅慣例論壇 (Forum on Harmful Tax Practices, FHTP)」對租稅優惠措施之定義，因財務及其他服務活動，包括提供無形資產等，所產生的課徵企業所得稅規範，若在

稅率、稅基、納稅及退稅等規定當中，相較國內一般課稅原則有較優惠之情形，即屬於租稅優惠措施。若租稅優惠措施得以讓跨國企業進行租稅規劃之巧門，造成侵蝕國內稅基、扭曲資本流向，甚至將稅負轉由其他生產要素承擔等情形，則有構成有害租稅競爭之虞。依據 2019 年同儕檢視 BEPS 行動計畫 5「有害租稅慣例-2018 年租稅優惠制度進展報告 (Harmful Tax Practices - 2018 Progress Report on Preferential Regimes)」，評估租稅優惠措施是否屬於潛在有害租稅慣例，可透過各 5 項的關鍵因素及其他因素來辨別，若符合其中 1 項即屬之：

5 項關鍵因素為：

- 1.有效稅率為 0 或很低；
- 2.藩籬(Ring fencing)制度；
- 3.資訊透明度不足；
- 4.資訊訂有保密規定或保護措施使稅務機關無法取得以進行有效資訊交換；
- 5.不具實質活動。

5 項其他因素為：

- 1.超過政策所需合理必要範圍之減免稅；
- 2.國內移轉訂價制度悖離國際移轉訂價常規交易原則；
- 3.對國外來源所得免稅；
- 4.視投資人居住地（稅制）彈性諮商稅率或稅基；

5.訂有保密規定或保護措施，使稅務機關無法取得相關資訊。

本次修正中小企業增僱及加薪之薪資費用得自營利事業所得額加成減除規定屬租稅優惠範疇，經評估後並未構成潛在有害租稅慣例，說明如表 2- 1。

表 2-1 未構成潛在有害租稅慣例說明

因素	說明	
關鍵因素	1.有效稅率為 0 或很低	現行我國營利事業全年課稅所得額超過 12 萬元者，就其全部課稅所得額課徵 20%，本條例第 36 條之 2 設有抵減上限，尚無有效稅率為 0 或很低之虞。
	2.藩籬制度	符合條件者皆可適用本條例，無構成藩籬制度之情形。
	3.資訊透明度不足	本條例第 36 條之 2 及其子辦法皆明確訂定優惠內容、適用條件、申請程式、施行期限，所需書表文件將於經濟部網站公開揭露，不構成資訊透明度不足之問題。
	4.資訊訂有保密規定或保護措施使稅務機關無法得以進行有效資訊交換	中小企業申請適用本項租稅優惠，須依規定進行稅務申報作業，無使稅務機關無法進行有效資訊交換之保密規定或保護措施。
	5.不具實質活動	本條例第 36 條之 2 需檢具薪資明細及投保資料，供稅務機關確定有實質加薪或增僱員工事實。
其他因素	1.超過政策所需合理必要範圍之減免稅	本條例第 36 條之 2 雖僅允許符合條件者才可申請適用，但實際上可能產生有超過政策所需之合理必要範圍。
	2.國內移轉訂價制度悖離國際移轉訂價常規交易原則	由財政部評估之。
	3.對國外來源所得免稅	依臺灣所得稅法，國內外所得來源皆須納稅。
	4.視投資人居住地(稅制)彈性諮商稅率或稅基	符合條件者一體適用本條例，本條例第 36 條之 2 提供之租稅優惠未視投資人居住地 (稅制) 彈性諮商稅率或稅基。

	5.訂有保密規定或保護措施，使稅務機關無法取得相關資訊	本條例第 36 條之 2 未訂有使稅務機關無法取得相關資訊之保密規定或保護措施；申請適用本條例第 36 條之 2 者須配合稅務機關提供相關證明文件，無使稅務機關無法取得所需資訊之疑慮。
--	-----------------------------	--

資料來源：本研究。

稅式支出法規是否構成潛在有害租稅慣例檢核表如表 2-2 所列。

表 2-2 稅式支出法規是否構成潛在有害租稅慣例檢核表—第 36 條之 2

法規名稱	中小企業發展條例	條次	第 36 條之 2	主管部會 聯絡人	經濟部
提案委員					
內容摘要	1. 中小企業增僱 24 歲以下或 45 歲以上之本國籍員工達一定人數，所支付薪資金額之 150% 限度內，得自當年度營利事業所得額中減除。 2. 中小企業調高本國籍基層員工之平均薪資給付水準時，得就每年非因法定基本工資調整而增加支付該現職基層員工薪資金額之 150% 限度內，自其增加薪資當年度營利事業所得額中減除。 3. 自 113 年 1 月 1 日施行至 122 年 12 月 31 日止。				
壹、檢視稅式支出之性質 <input type="checkbox"/> 非屬營利事業所得稅優惠範疇。【無須填寫貳、三項目】 <input checked="" type="checkbox"/> 屬營利事業所得稅優惠範疇： <input type="checkbox"/> 符合填表說明壹、一清單所列曾被經濟合作暨發展組織 (Organisation for Economic Cooperation and Development, OECD) 認屬潛在有害租稅慣例並進行檢視之租稅優惠措施。 <input checked="" type="checkbox"/> 不符合填表說明壹、一，但符合壹、二「有害租稅慣例論壇 (Forum on Harmful Tax Practices, FHTP) 工作範圍之租稅優惠措施定義」。					
貳、檢視潛在有害租稅慣例標準【該稅式支出法規有下列情形者，請予勾選(可複選)】 一、關鍵因素 <input type="checkbox"/> (一)有效稅率為零或很低。 <input type="checkbox"/> (二)具藩籬制度(排除居住者或國內市場適用該租稅優惠)。 <input type="checkbox"/> (三)資訊透明度不足。 <input type="checkbox"/> (四)訂有保密規定或保護措施，使稅務機關無法進行有效資訊交換。 <input type="checkbox"/> (五)不具實質活動。 二、其他因素 <input checked="" type="checkbox"/> (一)超過政策所需合理必要範圍之減免稅(例如允許免稅收入相關成本费用得自其他應稅收入扣除；允許認列扣除未實際發生之費用					

等措施)。

- (二) 國內移轉訂價制度悖離國際移轉訂價常規交易原則。【由財政部評估】
- (三) 對國外來源所得免稅。
- (四) 視投資人居住地(稅制)彈性諮商稅率或稅基。
- (五) 訂有保密規定(例如銀行保密條款、無記名債務工具或票券等規範)或保護措施，使稅務機關無法取得相關資訊。

叁、總評

一、評估風險程度

- (一) 屬高風險潛在有害租稅慣例【勾選關鍵因素(一)，並勾選關鍵因素(二)~(五)或其他因素(一)~(五)中 1 項以上者】
- (二) 屬中風險潛在有害租稅慣例【勾選關鍵因素(二)~(五)或其他因素(一)~(五)中 1 項以上者】
- (三) 屬低風險潛在有害租稅慣例【未勾選以上任一因素者】

二、分析評估結果

- (一) 分析屬高風險潛在有害租稅慣例，經評估極可能構成國際組織發布之標準、準則或指引認定之有害租稅慣例，不提稅式支出法規。
- (二) 分析屬中風險或低風險潛在有害租稅慣例
 - 1. 經評估，可能構成國際組織發布之標準、準則或指引認定之有害租稅慣例，不提稅式支出法規。
 - 2. 經評估尚無構成國際組織發布之標準、準則或指引認定之有害租稅慣例，研提稅式支出法規。無構成有害租稅慣例之理由說明如下：
 - a. 適用本條第 1 項優惠需符合增僱達一定人數，平均薪資總額不得少於前一年度，始可申請適用。
 - b. 適用本條第 2 項優惠需為非因法定基本工資調整而增加之薪資水準，且中小企業平均薪資給付水準應高於前一年度薪資給付水準，始可申請適用。
 - c. 本項租稅優惠訂有減除稅額上限及不得就同一事項重覆享有其他法令之租稅優惠。

三、研提稅式支出法規理由(例如立法目的、必要性、有效性)

請詳「二、有害租稅慣例評估及採行稅式支出之理由」。

(二) 必要性分析

1. 有關非租稅措施工具運用

現行勞動部和經濟部有相關提升薪資水準的方案或補助計畫，例如僱用安定措施、育嬰留職停薪津貼、基本工資補貼方案、疫後改善缺工擴大就業方案及鼓勵失業勞工受僱特定行業/缺工就業獎勵等，但多訂有適用要件，如產業類別限制、非志願離職者等條件，補助期間大多在數月到1年不等，薪資增加僅為短期間，且受補助對象主要為勞工而非中小企業主，故企業為勞工加薪之意願較為有限。

勞動部現也有不少促進青年及中高齡就業的政策，例如初次尋職青年穩定就業計畫、青年職得好評計畫、青年就業旗艦計畫、產業新尖兵計畫及青年取得技術士證及穩定就業獎勵等，這些政策大多以提供在職訓練為主，僅初次尋職青年穩定就業計畫是針對青年初次就業為主，但訂有失業需達一定期間的條件，僅一定期間享有補助金額，但未提供中小企業聘僱初次就業員工之補助，故中小企業主動聘僱之誘因較有限。

針對促進中高齡就業，勞動部訂有「中高齡者及高齡者就業促進法」，至少每3年訂定中高齡者及高齡者就業計畫，內容應包括推動中高齡及高齡者之職務再設計、促進中高齡及高齡者之職場友善、提升中高齡及高齡者之職業安全措施與輔具使用、辦理提升中高齡者及高齡者專業知能職業訓練、獎勵雇主僱用失業中高齡及高齡者、推動中高齡及高齡者退休後再就業，推動銀髮人才服務、宣導雇主責任、受僱者就業及退休權益，及其他促進中高齡及高齡者就業之相關事項

等，主要以訓練、媒合、諮詢為主要輔導措施。其中失業中高齡者及高齡者僱用獎助是針對中高齡就業的補助，但其主要是以協助弱勢失業勞工就業為主，對特定對象有嚴格規定，對提升中高齡再進入職場之效果有限。

2.採行稅式支出必要性

鑑於現行相關提升基層員工薪資、協助青年、中高齡就業都有其特定政策目的及適用對象限制，受補助之對象主要為勞工，且補助期間多為短期，對於提升薪資、鼓勵增聘多為短期效果，且由於多數補助計畫直接受益對象多為勞工，提供中小企業為勞工主動加薪、增僱之誘因較為有限。

透過提供中小企業增僱及加薪可減除營利事業所得稅(下稱營所稅)之優惠，有利於提高中小企業主動增聘青年、中高齡員工，及為基層員工加薪之誘因，可受益之員工較為廣泛，且增僱及加薪之效果可延續較長之期間，相較現行相關補助作法有其優越性。

3.國際做法

相關國家提供加薪及增僱員工租稅優惠之作法，彙整如下：

(1)韓國¹

¹ 資料來源：<https://www.law.go.kr/법령/조세특례제한법>。

韓國租稅特別限制法第 29 條之 4 提供中小企業員工加薪營所稅抵減優惠，中堅企業²及中小企業之薪資成長及正職員工增加數符合下列條件：

- A. 當年度正職員工平均薪資成長率超過前 3 個年度平均薪資成長率。
- B. 當年度正職員工數量大於或等於上一年度正職員工數量。

符合上述兩條件下，依下列計算超額薪資增加額 $[(\text{當年度正職員工的平均薪資}-\text{上一年度正職員工的平均薪資}\times(1+\text{前 3 年平均薪資成長率}))\times\text{上一年度年員工人數}]$ 。中堅企業之超額薪資增加額的 10%可抵減當年度營所稅；如為中小企業，超額薪資增加額的 20%可抵減當年度營所稅。

另中小企業如滿足以下三條件，其超過整體中小企業平均薪資增加額 $[(\text{當年度正職員工的平均薪資}-\text{上一年度正職員工的平均工資}\times(1+\text{規定之整體小型企業薪資成長率比率}))\times\text{上一年度正職員工數量}]$ 的 20%亦可抵減當年度營所稅：

- A. 當年度平均薪資成長率超過整體小型企業薪資成長率達一定比率。
- B. 當年度的正職員工數量大於或等於上一年度正職員工數量。
- C. 上一年度的薪資成長率不為負。

² 韓國中堅企業定義係根據《中小企業基本法》第 2 條第 3 項認定為中小企業的公司，在上一營業年度主營業務領域及銷售額符合有下列情形之一者：(1)前三個營業年度銷售額年均增長率在 15/100 以上的公司；(2)前三個營業年度研發投入與銷售額的平均比率為 2/100 或以上的公司。

(2)希臘³

為提供企業增聘員工誘因，企業新聘 30 歲以下或長期失業者，其繳納的社會保險金可增加 50%的費用扣除；若新聘 25 歲未婚者則最高可扣除金額為最低工資社會保險金的 14 倍。

(3)日本⁴

為提供中小企業員工加薪與培訓員工誘因，中小企業符合以下條件，可抵減當年度營所稅，以當年度應納營所稅額 20%為限。適用日期自 2024 年 4 月 1 日起至 2027 年 3 月 31 日止。

- A.全體員工之薪資等發放額比上年度增加 1.5%、2.5%以上，可分別就增加之薪資發放額 15%、30%限度內，抵減當年度應納營所稅額。
- B.若員工教育訓練費用比上年度增加 5%以上，抵減率再增加 10%。
- C.若企業提供支持育兒措施或是營造良好的促進女性就業環境，取得厚生勞動省頒發「くるみん」認證或「えるぼし二段階目以上」認證，抵減率再增加 5%。

(4)葡萄牙⁵

³ 資料來源，IBFD。

⁴ 資料來源：經產省，<https://www.meti.go.jp/policy/economy/jinzai/syotokukakudaisokushin/syotokukakudai.html>

⁵ 資料來源：PWC，<https://taxsummaries.pwc.com/portugal/corporate/tax-credits-and-incentives>

為提升企業為員工加薪誘因，符合下列適用條件，其薪資增加部分可額外扣除 50% 費用。

- a. 可適用的員工當年度收入較上一年度至少增加 5%。
- b. 超過當年度的全國最低月薪資。

但每位員工薪資適用最高費用上限為全國最低月薪資的 4 倍。

(三) 成本效益分析

1. 稅收面

根據本報告第四部分評估結果，採行稅式支出後，低推估情境下，最終收入損失法估計租稅損失計新臺幣（下同）0.56 億元，並產生 0.85 億元租稅效益，淨效益約達 0.29 億元；高推估情境下，最終收入損失法估計租稅損失計 2.63 億元，並產生 3.6 億元租稅效益，淨效益約達 0.97 億元，兩種情境皆顯示本次修法具有租稅淨效益。

2. 非稅收面

(1) 垂直及水平公平

本次修法將可能產生以下幾點衡平性的問題：在繳稅能力相同的納稅義務人方面，不在適用範圍內的納稅義務人，可能會在當年度因為無法抵減而繳納較高的稅額，產生水平不公平的情況；在繳稅能力不相同的納稅義務人方面，繳稅能力較高且在適用範圍內的納稅義務人，擁有較多的資源進行增僱或加薪並獲得租稅抵減，相較於不在適

用範圍內且繳稅能力較低的納稅義務人而言，有較高的負擔租稅能力，因而產生垂直不公平的現象。

(2)效率

本條例此次修訂及新增租稅優惠措施，課稅時皆以當前營所稅稅率 20%之單一稅率課徵，而符合租稅中立性。雖提供租稅優惠會造成些微無謂損失，然而，中小企業加薪及增僱員工有利於提升基層就業員工福祉，增加人民幸福感，進而提高產業運作效率。

(3)經濟或社會發展

提高增僱、加薪之租稅優惠減除比率，可降低失業率與協助勞動力重返職場、提升基層員工薪資水準，讓人民有感，甚至提高勞動生產力、民間消費力，進而產生外溢效果，帶動經濟成長與發展。

(4)行政及遵從成本

根據財政部公布的 111 年《財政統計年報》，111 年營所稅實徵淨額為 10,272.79 億元，徵課費用為 23.83 億元，換算實徵淨額每 1,000 元將產生 2.32 元的徵課費用，綜所稅實徵淨額為 6,551.20 億元，徵課費用為 40.91 億元，換算實徵淨額每 1,000 元將產生 6.24 元的徵課費用。就本文第四部分所推估，運用最終收入損失法可能產生之徵課費

用，低推估情境為 41.73 萬元⁶；高推估情境為 180.21 萬元⁷。

(四) 可行性分析

1. 成本效益分析結果

根據前述成本效益分析，採行稅式支出後，在稅收面所產生的租稅效益高於租稅損失，因而具有租稅淨效益；至於在非稅收面，租稅優惠產生的效益，讓可能產生的水平不公平及垂直不公平現象都可望減輕，也符合租稅效率，且對經濟及社會發展都有正面的影響，對於行政成本的影響不大。綜合前述顯示不管在稅收面或非稅收面，本條例採行稅式支出尚稱可行。

2. 環境分析

中小企業在規模及資源有限的情況下，在為基層員工加薪與增僱勞工之誘因往往比不上大企業，且現行相關補助計畫皆有其侷限性，透過提供中小企業增僱青年、中高齡勞工及為基層員工加薪可以減除營所稅之優惠，有利於提升基層員工薪資水準、提升青年與中高齡之就業率，與現有補助計畫形成相輔相成之效果。

3. 是否與其它稅式支出重複或計畫配合

⁶ 計算方式： $[(0.49 \text{ 億元} + 0.50 \text{ 億元} + 0.07 \text{ 億元} + 0.12 \text{ 億元}) \times 2.32 / 1000] + (0.21 \text{ 億元} + 0.02 \text{ 億元}) \times 6.24 / 1000$

⁷ 計算方式： $[(1.58 \text{ 億元} + 1.79 \text{ 億元} + 1.05 \text{ 億元} + 0.90 \text{ 億元}) \times 2.32 / 1000] + (0.75 \text{ 億元} + 0.16 \text{ 億元}) \times 6.24 / 1000$

無類似稅式支出政策，並未存在與現行租稅政策重複之問題。

4. 預期貢獻

透過中小企業發展條例持續提供中小企業增僱青年與中高齡員工及為基層員工加薪之誘因，有利產生促進投資、擴大營運規模、提高勞動生產力的預期效益，並與勞動部等提升勞工福利之施政目標產生綜效。

5. 前期政策實際成效

(1) 第 1 項增僱員工租稅優惠

本項優惠共實施 2 次，每次實施 2 年，適用自 103 年 5 月 20 日至 107 年 5 月 19 日止計 4 年，計申請 389 件，共申請增僱 8,817 人，申請增僱薪資總額達 17.01 億元，申請加成減除金額約 4.96 億元。

表 2-3 增僱員工租稅優惠申請情形

單位：件；人；億元

年度	件數	增僱人數	增僱薪資總額	加成減除金額
103	111	2,140	2.72	0.82
104	116	3,128	6.65	1.96
105	68	1,444	2.73	0.79
106	57	1,592	4.19	1.17
107	37	513	0.72	0.21
總計	389	8,817	17.01	4.96

資料來源：本署。

(2) 第 2 項增僱 24 歲以下員工租稅優惠

本項優惠計實施 1 次，適用自 105 年 5 月 20 日至 107 年 5 月 19 日止計 2 年，申請件數計有 98 件，共申請增僱

448 名 24 歲以下員工，申請增僱薪資總額達 0.51 億元，申請加成減除金額約 0.24 億元。

表 2-4 增僱 24 歲以下員工租稅優惠申請情形

單位：件；人；億元

年度	件數	增僱人數	增僱薪資總額	加成減除金額
105	47	196	0.18	0.08
106	34	207	0.29	0.14
107	17	45	0.04	0.02
總計	98	448	0.51	0.24

資料來源：本署。

(3)第 3 項員工加薪租稅優惠

本項優惠計實施 1 次，適用自 105 年 1 月 1 日至 106 年 12 月 31 日止計 2 年，申請件數計 132 件，申請加薪人數共 3,738 人，申請增僱薪資總額為 0.60 億元，申請加成減除金額約 0.18 億元。

表 2-5 員工加薪租稅優惠申請情形

單位：件；人；億元

年度	件數	加薪人數	加薪薪資總額	加成減除金額
105	69	2,008	0.35	0.10
106	63	1,730	0.25	0.08
總計	132	3,738	0.60	0.18

資料來源：本署。

三、實施期間之合理性

本條文實施期間至 122 年 12 月 31 日止，有利於中小企業因應臺灣人力市場的變化，提前布局與調整人力資源規劃。

四、稅式支出評估

本項優惠原立法目的為因應國際經濟情勢變化，促進國內中小企業投資意願及提升國內就業率，故訂有經濟景氣指數達一定情形且新投資創立或增資擴展達一定投資額之要件。當經濟景氣指數達一定情形之要件，資金較不充裕中小企業不少已面臨嚴峻之經營困境、獲利能力大幅下滑，有能力增僱或加薪且盈餘達一定水準之中小企業數有限，為申請適用企業數有限之原因。

根據國發會（2022）的推估，我國的 15 歲至 64 歲工作年齡人口將持續遞減且高齡化，再加上少子女化現象，勞動力不足的問題恐對產業發展帶來隱憂，因此活化中高齡者及高齡者勞動力將有助於緩解未來勞動力短缺課題。故本項優惠調整立法意旨，刪除經濟景氣指數達一定情形之要件，將使中小企業進行人力資源規劃彈性大幅增加。

本項優惠基於當前勞動市場環境之變化，適用要件亦隨之大幅調整，中小企業申請適用之誘因可能產生很大的變化，故擬採低推估及高推估兩種情境評估本項優惠延長施行之效益。

A.低推估：依過往施行效益為基礎

(一)評估資料之內容及範圍

1.共同假設

- (1)根據中小及新創企業署統計，中小企業家數從 103 年的 135 萬家至 111 年增至 163 萬家，增幅約兩成，此作為延長施行申請適用之中小企業家數數量增加之效果。
- (2)由於經濟景氣指數達一定情形之要件始能適用，整體景氣狀況不佳，不少中小企業獲利衰退甚至虧損、投資意願不高，有能力增聘或加薪之企業主不多。如刪除經濟

景氣指數達一定情形之要件，於景氣較佳時，中小企業投資意願較高，增僱及加薪能力較足，申請適用優惠中小企業家數將會顯著增加。本報告參考中小企業白皮書歷年中小企業數與銷售額之變化，符合適用本項優惠之經濟景氣指數條件之期間(103 年至 106 年)，平均每家中小企業銷售額約為 852 萬元，於景氣較好的階段，以 111 年為例，平均每家中小企業銷售額約為 1,750 萬元，成長 2.05 倍，以此代表刪除此要件之效果。

(3)根據 109 年度營所稅結算申報核定統計專冊，整體營所稅之平均有效稅率為 13.94%。

(4)113 年度綜合所得稅(下稱綜所稅)免稅額 9.7 萬元、標準扣除額 13.1 萬元及薪資所得特別扣除額 21.8 萬元，全年綜合所得淨額在 59 萬元以下者，稅率 5%。

(5)依據行政院主計總處《111 年薪資與生產力統計年報》，111 年工業及服務業部門平均月薪為 57,728 元，推估平均每人全年薪資報酬為 69.27 萬元(57,728 元×12 個月)。

2. 第 1 項增僱青年及中高齡本國籍員工優惠相關假設

(1)依表 2-3 統計資料，原條文第 1 項優惠啟動期間 103 年至 107 年⁸申請適用之薪資總額為 17.01 億元，年平均增僱薪資為 4.25 億元。

(2)依表 2-4 統計資料，原條文第 2 項優惠啟動期間 105 年至 107 年⁹申請適用之薪資總額為 0.51 億元，平均每年增僱薪資為 0.26 億元。

⁸ 本項優惠適用期間啟動 2 次，係自 103 年 5 月 20 日至 107 年 5 月 19 日止，共 4 年。

⁹ 本項優惠適用期間啟動 1 次，係自 105 年 5 月 20 日至 107 年 5 月 19 日止，共 2 年。

- (3)根據經濟部中小企業白皮書統計，111 年中小企業受僱者約 690.4 萬人，45 歲以上受僱者占 24 歲以上受僱者比重約 40%。
- (4)刪除新投資創立或增資擴展之要件之效果，本報告採用 2023 下半年台灣採購經理人營運展望調查，有關投資擴廠、新增產能之統計數據，自 2021 年以來，約 41.7%製造業者「已新增產能且預計再投入」，反之有 58.3%的業者沒有新增產能。故假設刪除此要件，約增加 1.4 倍(58.3%/41.7%)的業者得以申請適用。
- (5)本報告低推估係以 103 年至 107 年申請本條租稅優惠適用資料為基礎，又根據過去相關租稅優惠施行經驗，自發比重約占 6 成，誘發比重約占 4 成，爰假設本項租稅優惠不延期，中小企業每年增僱 24 歲以下或 45 歲以上員工之薪資總額為 4.05 億元¹⁰。
- (6)增僱 45 歲以上薪資之加成率由 130%提高至 150%之效果，本報告以加成率之增加率 15%(20%/130%)作為誘發中小企業申請適用之增加比例，推估本項租稅優惠修正延長，將誘發增僱 24 歲以下或 45 歲以上員工之薪資總額為 3.05 億元¹¹。

¹⁰ 計算公式：[申請適用增僱 24 歲以下員工之年平均薪資總額×自發增僱比重)+(申請適用增僱員工之年平均薪資總額×45 歲以上受僱者占 24 歲以上受僱者比重×自發增僱比重)]×中小企業家數成長效果×刪除經濟景氣指數達一定情形要件之效果×刪除新投資創立或增資擴展達一定投資額要件之效果=[{(0.26 億元×0.6)+(4.25 億元×40%×0.6)]×1.2×2.05×1.4}

¹¹ 計算公式：[(申請適用增僱 24 歲以下員工之年平均薪資總額×誘發增僱比重)+(申請適用增僱員工之年平均薪資總額×45 歲以上受僱者占 24 歲以上受僱者比重×誘發增僱比重×增僱 45 歲以上員工薪資加成率由 130%提高至 150%之效果)]×中小企業家數成長效果×刪除經濟景氣指數達一定情形要件之效果×刪除新投資創立或增資擴展達一定投資額要件之效果=[(0.26 億元×40%)+(4.25 億元×40%×40%×1.15)]×1.2×2.05×1.4

- (7)依表 2-3 統計資料，103 年至 107 年申請適用增僱 25 歲以上員工人數計 8,817 人，平均每年增僱人數 2,204 人，依表 2-4 統計資料，105 年至 107 年申請適用增僱 24 歲以下員工人數計 448 人，平均每年增僱人數 224 人，推估本項租稅優惠修正延長，將誘發增僱人數 1,705 人¹²。
- (8)根據經濟部中小企業白皮書統計，109 年至 111 年平均每家中小企業營業額為 1,646 萬元，平均每家中小企業就業人數為 5.79 人，平均每人營業額為 284.28 萬元 (1,646 萬元/5.79 人)。
- (9)根據 109 年度營所稅結算申報核定統計專冊，公司及有限合夥組織之平均純益率為 7.39%。

3. 第 2 項基層員工加薪優惠相關假設

- (1)依表 2-5 統計資料，原條文第 3 項啟動期間 105 年至 106 年申請適用之加薪薪資總額為 0.60 億元，平均每年加薪薪資為 0.30 億元。
- (2)基層員工適用月經常性薪資採逐年滾動式調整。根據勞動部職類別薪資調查動態查詢統計，111 年 7 月份月經常薪資級距介於 4.5 萬至 6.2 萬之就業人數約 103 萬人 (屬專業人員之職類別)，適用之月經常薪資從 5 萬調高至 6.2 萬，專業人員之職類別在施行期間皆可納入適用，此比例約占基層員工數 18%。本報告據此假設得適用本項優惠之基層員工數增加約兩成。

¹² 計算公式：[(申請適用增僱 24 歲以下員工年平均人數×誘發增僱比重)+(申請適用增僱員工之年平均薪資總額×45 歲以上受雇者占 24 歲以上受雇者比重×誘發增僱比重×增僱 45 歲以上員工薪資加成率由 130%提高至 150%之效果)]×中小企業家數成長效果×刪除經濟景氣指數達一定情形要件之效果×刪除新投資創立或增資擴展達一定投資額要件之效果}=[(224 人×40%)+(2,204 人×40%×40%×1.15)]×1.2×2.05×1.4

- (3)本報告低推估係以 105 年至 106 年申請本條租稅優惠適用資料為基礎，又根據過去相關租稅優惠施行經驗，自發比重約占 6 成，誘發比重約占 4 成，爰假設本項租稅優惠不延期，中小企業每年加薪之薪資總額為 0.53 億元¹³。
- (4)為基層員工加薪加成率由 130%提高至 150%之效果，本報告以加成率之增加率 15%(20%/130%)作為誘發中小企業申請適用之增加比例，推估本項租稅優惠修正延長，將誘發加薪之薪資總額為 0.41 億元¹⁴。
- (5)產業誘發效果：中小企業為員工加薪有利於提高勞工生產效率，進而帶動中小企業生產力提升，利用 CGE 模型推估，GDP 將增加 2.42 億元。
- (6)營業盈餘占 GDP 比率：根據行政院主計總處國民所得統計年報國內生產毛額分配面結構，營業盈餘近 3 年(109 年至 111 年)占 GDP 比例平均為 35.2%。
- (7)依表 2-5 統計資料，105 年至 106 年申請適用加薪人數計 3,738 人，平均每年加薪人數 1,869 人，推估本項租稅優惠修正延長，將誘發加薪人數 2,538 人¹⁵，平均加薪金額為 1.61 萬元¹⁶。

¹³ 計算公式：申請適用加薪之年平均薪資總額×自發增僱比重×中小企業家數成長效果×刪除經濟景氣指數達一定情形要件之效果×基層員工適用月經常性薪資採逐年滾動式調整=[0.30 億元×0.6×1.2×2.05×1.2]

¹⁴ 計算公式：申請適用加薪之年平均薪資總額×誘發加薪比重×加成率提高之效果×中小企業家數成長效果×刪除經濟景氣指數達一定情形要件之效果×基層員工適用月經常性薪資採逐年滾動式調整=[0.30 億元×0.4×1.15×1.2×2.05×1.2]

¹⁵ 計算公式：申請適用加薪年平均人數×誘發加薪比重×加成率提高之效果×中小企業家數成長效果×刪除經濟景氣指數達一定情形要件之效果×基層員工適用月經常性薪資採逐年滾動式調整=[1,869 人×0.4×1.15×1.2×2.05×1.2]

¹⁶ 計算公式：(0.41 億元/2,538 人)

(二) 稅收影響數之評估

1. 第 1 項增僱青年及中高齡本國籍員工優惠

(1) 最初收入損失法

= 增僱 24 歲以下及 45 歲以上員工之薪資總額×加成減除比率 50%×營所稅有效稅率

= 4.05 億元×50%×13.94%

= 0.28 億元

(2) 最終收入損失法租稅損失

a. 最初收入損失法所帶來之稅收損失+誘發增僱員工產生之稅收損失

= 最初收入損失法所帶來之稅收損失+誘發增僱 24 歲以下或 45 歲以上員工之薪資總額×加成減除比率 50%×營所稅有效稅率

= 0.28 億元+3.05 億元×50%×13.94%

= 0.28 億元+0.21 億元

= 0.49 億元

b. 誘發增僱員工帶動營所稅增加

= 誘發員工增加數×平均每位員工創造之營業額×純益率×營所稅有效稅率

= 1,705 人×284.28 萬元×7.39%×13.94%

= 0.50 億元

c. 誘發增僱帶動綜所稅增加

$$\begin{aligned}
&= \text{誘發增僱員工人數} \times (\text{每人全年薪資報酬} - \text{免稅額} - \text{標準扣除額} - \text{薪資所得特別扣除額}) \times \text{適用稅率} \\
&= 1,705 \text{ 人} \times (69.27 \text{ 萬元} - 9.7 \text{ 萬元} - 13.1 \text{ 萬元} - 21.8 \text{ 萬元}) \times 5\% \\
&= 0.21 \text{ 億元}
\end{aligned}$$

d. 最終收入損失法推估值

$$= -0.49 \text{ 億元} + 0.50 \text{ 億元} + 0.21 \text{ 億元} = 0.22 \text{ 億元}$$

2. 第 2 項基層員工加薪優惠

(1) 最初收入損失法

$$\begin{aligned}
&= \text{加薪之薪資總額} \times \text{加成減除比率 } 50\% \times \text{營所稅有效稅率} \\
&= 0.53 \text{ 億元} \times 50\% \times 13.94\% \\
&= 0.04 \text{ 億元}
\end{aligned}$$

(2) 最終收入損失法租稅損失

a. 最初收入損失法所帶來之稅收損失+誘發加薪產生之稅收損失

$$\begin{aligned}
&= \text{最初收入損失法所帶來之稅收損失} + \text{誘發加薪薪資總額} \times \text{加成減除比率 } 50\% \times \text{營所稅有效稅率} \\
&= 0.04 \text{ 億元} + 0.41 \text{ 億} \times 50\% \times 13.94\% \\
&= 0.04 \text{ 億元} + 0.03 \text{ 億元} \\
&= 0.07 \text{ 億元}
\end{aligned}$$

b. 誘發加薪帶動營所稅增加

$$= \text{新增之營業盈餘} \times \text{營所稅有效稅率}$$

$$\begin{aligned}
&= \text{GDP 增加數} \times \text{營業盈餘占 GDP 比率} \times \text{營所稅有效稅率} \\
&= 2.42 \text{ 億元} \times 35.2\% \times 13.94\% \\
&= 0.12 \text{ 億元}
\end{aligned}$$

c. 誘發加薪帶動綜所稅增加

$$\begin{aligned}
&= \text{誘發加薪員工人數} \times (\text{加薪後平均每人總薪資} - \text{免稅額} - \\
&\quad \text{標準扣除額} - \text{薪資所得特別扣除額}) \times \text{適用稅率} - (\text{加薪} \\
&\quad \text{前平均每人總薪資} - \text{免稅額} - \text{標準扣除額} - \text{薪資所得特} \\
&\quad \text{別扣除額}) \times \text{適用稅率} \\
&= 2,538 \text{ 人} \times \{[(69.27 \text{ 萬元} + 1.61 \text{ 萬元} - 9.7 \text{ 萬元} - 13.1 \text{ 萬元} \\
&\quad - 21.8 \text{ 萬元}) \times 5\%] - [(69.27 \text{ 萬元} - 9.7 \text{ 萬元} - 13.1 \text{ 萬元} \\
&\quad - 21.8 \text{ 萬元}) \times 5\%]\} \\
&= 2,538 \text{ 人} \times (1.31 \text{ 萬元} - 1.23 \text{ 萬元}) \\
&= 0.02 \text{ 億元}
\end{aligned}$$

d. 最終收入損失法推估值

$$= -0.07 \text{ 億元} + 0.12 \text{ 億元} + 0.02 \text{ 億元} = 0.07 \text{ 億元}$$

$$3. \text{ 租稅淨效益} = 0.22 \text{ 億元} + 0.07 \text{ 億元} = 0.29 \text{ 億元}$$

在低推估情境假設下，評估本條租稅優惠措施執行後，對國家稅收每年可產生淨效益 0.29 億元，如表 4-1 所示。

參考 111 年勞動部「僱用獎助措施」，企業僱用失業期間連續達 3 個月以上者，依受僱人數每人每月發給 9,000 元，一年約為 10.80 萬元（9,000 元×12 個月），達到本優惠之誘發增僱人數效果，補貼金額推估為 1.84 億元（1,705 人×10.80 萬元）。

另參考 112 年經濟部「基本工資補貼方案」，因應基本工資調漲，政府提供每人每月定額 920 元，共 6 個月之補貼，每人總計 0.55 萬元(920 元×6 個月)；113 年基本工資由 2.64 萬元調整至 2.747 萬，調升 1,070 元，每人一年總計加薪額度為 1.28 萬元(1,070 元×12 個月)，依此假設政府的補貼率約為 43%(0.55 萬元/1.28 萬元) 達到本優惠之誘發之加薪金額，補貼金額推估約為 0.18 億元(0.41 億元×0.43)。

兩項優惠合計需編列之預算為 2.02 億元，相較之下，採行租稅優惠無須另外籌措財源，顯示採行租稅優惠較為有利。

表 4-1 中小企業發展條例第 36 條之 2 租稅效益評估-低推估

單位：億元

	最初收入 損失法	最終收入損失法			等額支 出法
		租稅損失	租稅效益	淨效益	
第 36 條之 2 第 1 項	0.28	0.49	0.71	0.22	1.84
第 36 條之 2 第 2 項	0.04	0.07	0.14	0.07	0.18
合計	0.32	0.56	0.85	0.29	2.02

資料來源：本研究自行估算。

B.高推估：依實際勞動結構及稅務申報狀況之推估數

(一)評估資料之內容及範圍

1.共同假設

- (1)根據經濟部中小企業白皮書統計，111 年中小企業受僱者約 690.4 萬人。
- (2)根據財政部統計，非獨資合夥組織且有應納稅額之中小企業約占 2 成，此為可能申請適用之中小企業比例。
- (3)根據 109 年度營所稅結算申報核定統計專冊，整體營所稅之平均有效稅率為 13.94%。

(4)113 年度綜所稅免稅額 9.7 萬元、標準扣除額 13.1 萬元及薪資所得特別扣除額 21.8 萬元，全年綜合所得淨額在 59 萬元以下者，稅率 5%。

(5)依據行政院主計總處《111 年薪資與生產力統計年報》，111 年工業及服務業部門平均月薪為 57,728 元，推估平均每人全年薪資報酬為 69.27 萬元(57,728 元×12 個月)。

2. 第 1 項增僱青年及中高齡本國籍員工優惠相關假設

(1)根據經濟部中小企業白皮書統計，111 年中小企業 24 歲以下受雇者占全總受雇人數 8.9%及 45 歲以上占 36.49%。

(2)根據主計總處統計，103 至 107 年工業及服務業受雇員工人數平均成長率為 1.80%，未啟動本項優惠期間之 108 年至 111 年為 0.93%，並考量可能申請適用之中小企業家數約占 2 成，推估未提供本項租稅優惠企業每年增僱 24 歲以下及 45 歲以上員工數 5,829 人¹⁷。

(3)增僱 45 歲以上薪資之加成率由 130%提高至 150%之效果，本報告以加成率之增加率 15%(20%/130%)作為誘發中小企業申請適用之增加比例，推估本項租稅優惠修正延長，將誘發增僱 24 歲以下及 45 歲以上員工數 6,110 人¹⁸。

(4)依表 2-3 及表 2-4 統計資料，103 年至 107 年申請適用之增僱薪資總額 17.52 億元(17.01 億元+0.51 億元)，增僱員工合計 9,265 人(8,817 人+448 人)，推估每位增僱員工適用之薪資約 18.91 萬元(17.52 億元/9,265 人)。

¹⁷ 計算公式： $[690.4 \text{ 萬人} \times (8.90\% + 36.49\%) \times 0.93\% \times 0.2]$

¹⁸ 計算公式： $[690.4 \text{ 萬人} \times [8.90\% + (36.49\% \times 1.15\%)] \times (1.80\% - 0.93\%) \times 0.2]$

(5)根據經濟部中小企業白皮書統計，109年至111年平均每家中小企業營業額為1,646萬元，平均每家中小企業就業人數為5.79人，平均每人營業額為284.28萬元(1,646萬元/5.79人)。

(6)根據109年度營所稅結算申報核定統計專冊，公司及有限合夥組織之平均純益率為7.39%。

3.第2項基層員工加薪優惠相關假設

(1)依勞動部職類別薪資調查，111年7月非主管及監督人員之受僱員工人數占比約9成，推估加薪之適用職類別勞工數約為621.36萬人(690.4萬人 \times 0.9)。

(2)根據行政院主計總處事業人力僱用狀況調查公布之111年工業及服務業廠商經常性薪資調升情形，有2.6%比例之調薪幅度在6%以上，另調薪幅度在3%至6%之比例達17.3%，假設其中高於因法定基本工資調漲人數之比例為2成，約為3.46%(17.3% \times 0.2)，合計約為6%(2.6%+3.46%)。

(3)推估111年約有6%的企業願意為員工調薪超過法定基本工資，並考量可能申請適用之中小企業家數約占2成，推估每年加薪員工數為74,563人(621.36萬人 \times 6% \times 0.2)。

(4)根據行政院主計總處事業人力僱用狀況調查公布之105年至106年(即啟動加薪優惠期間)工業及服務業廠商經常性薪資調升情形，調薪幅度在3%至6%區間假設其中排除因法定基本工資調漲人數之比例為2成，推算該兩年度為員工調薪超過法定基本工資之平均比率為4.44%，較前兩年度之平均比率3.62%增幅22.65%(4.44%/3.62%)，及考量為基層員工加薪之薪資

費用加成率由 130%提高至 150%之效果，本報告以加成率之增加率 15%(20%/130%)作為誘發中小企業申請適用之增加比例，推估本項租稅優惠修正延長，每年將誘發加薪員工人數為 19,422 人(74,563 人×22.65%×1.15%)。

(5)依表 2-5 統計資料，105 年至 106 年申請適用之加薪薪資總額 0.60 億元，加薪人數 3,738 位，推估每位員工適用之加薪薪資約 1.61 萬元(0.60 億元/3,738 人)。

(6)產業誘發效果：同低推估情境之假設，中小企業為員工加薪有利於提高勞工生產效率，進而帶動中小企業生產力提升，利用 CGE 模型推估，GDP 將增加 18.36 億元。

(7)營業盈餘占 GDP 比率：根據行政院主計總處國民所得統計年報國內生產毛額分配面結構，營業盈餘近 3 年(109 年至 111 年)占 GDP 比例平均為 35.2%。

(二) 稅收影響數之評估

1.第 1 項增僱青年及中高齡本國籍員工優惠

(1)最初收入損失法

=增僱員工人數×每位增僱員工適用之薪資×加成減除
比率 50%×營所稅有效稅率

=5,829 人×0.001891 億元×50%×13.94%

=11.02 億元×50%×13.94%

=0.77 億元

(2)最終收入損失法租稅損失

a.最初收入損失法所帶來之稅收損失+誘發增僱員工產生
之稅收損失

= 最初收入損失法所帶來之稅收損失+誘發增僱員工人數×每位增僱員工適用之薪資×加成減除比率 50%×營所稅有效稅率

= 0.77 億元+(6,110 人×0.001891 億元×50%×13.94%)

= 0.77 億元+(11.55 億元×50%×13.94%)

= 0.77 億元+0.81 億元

= 1.58 億元

b. 誘發增僱員工帶動營所稅增加

= 誘發員工增加數×平均每位員工創造之營業額×純益率×營所稅有效稅率

= 6,110 人×284.28 萬元×7.39%×13.94%

= 1.79 億元

c. 誘發增僱帶動綜所稅增加

= 誘發增僱員工人數×(每人全年薪資報酬-免稅額-標準扣除額-薪資所得特別扣除額)×適用稅率

= 6,110 人×(69.27 萬元-9.7 萬元-13.1 萬元-21.8 萬元)×5%

= 0.75 億元

d. 最終收入損失法推估值

= -1.58 億元+1.79 億元+0.75 億元=0.96 億元

2. 第 2 項基層員工加薪優惠

(1) 最初收入損失法

= 加薪員工人數×每位員工適用之加薪金額×加成減除
比率 50%×營所稅有效稅率

= 74,563 人×0.000161 億元×50%×13.94%

= 12.00 億元×50%×13.94%

= 0.836 億元

(2)最終收入損失法租稅損失

a.最初收入損失法所帶來之稅收損失+誘發加薪產生之稅
收損失

= 最初收入損失法所帶來之稅收損失+誘發加薪員工人
數×每位員工適用之加薪金額×加成減除比率 50%×營
所稅有效稅率

= 0.836 億元+(19,422 人×0.000161 億元×50%×13.94%)

= 0.836 億元+(3.13 億元×50%×13.94%)

= 0.836 億元+0.218 億元

= 1.05 億元

b.誘發加薪帶動營所稅增加

= 新增之營業盈餘×營所稅有效稅率

= GDP 增加數×營業盈餘占 GDP 比率×營所稅有效稅率

= 18.36 億元×35.2%×13.94%

= 0.90 億元

c.誘發加薪帶動綜所稅增加

$$\begin{aligned}
&= \text{誘發加薪員工人數} \times (\text{加薪後平均每人總薪資} - \text{免稅額} \\
&\quad - \text{標準扣除額} - \text{薪資所得特別扣除額}) \times \text{適用稅率} - (\text{加薪} \\
&\quad \text{前平均每人總薪資} - \text{免稅額} - \text{標準扣除額} - \text{薪資所得特} \\
&\quad \text{別扣除額}) \times \text{適用稅率} \\
&= 19,422 \text{ 人} \times \{[(69.27 \text{ 萬元} + 1.61 \text{ 萬元} - 9.7 \text{ 萬元} - 13.1 \text{ 萬} \\
&\quad \text{元} - 21.8 \text{ 萬元}) \times 5\%] - [(69.27 \text{ 萬} - 9.7 \text{ 萬元} - 13.1 \text{ 萬元} \\
&\quad - 21.8 \text{ 萬元}) \times 5\%]\} \\
&= 19,422 \text{ 人} \times (1.31 \text{ 萬元} - 1.23 \text{ 萬元}) \\
&= 0.16 \text{ 億元}
\end{aligned}$$

d. 最終收入損失法推估值

$$= -1.05 \text{ 億元} + 0.90 \text{ 億元} + 0.16 \text{ 億元} = 0.01 \text{ 億元}$$

$$3. \text{租稅淨效益} = 0.96 \text{ 億元} + 0.01 \text{ 億元} = 0.97 \text{ 億元}$$

在高推估情境假設下，評估本條租稅優惠措施執行後，對國家稅收每年可產生淨效益 0.97 億元，如表 4-2 所示。

參考 111 年勞動部「僱用獎助措施」，企業僱用失業期間連續達 3 個月以上者，依受僱人數每人每月發給 9,000 元，一年約為 10.80 萬元（9,000 元×12 個月），達到本優惠之誘發增僱人數效果，補貼金額推估為 6.60 億元（6,110 人×10.80 萬元）。

另參考 112 年經濟部「基本工資補貼方案」，因應基本工資調漲，政府提供每人每月定額 920 元，共 6 個月之補貼，每人總計 0.55 萬元（920 元×6 個月）；113 年基本工資由 2.64 萬元調整至 2.747 萬，調升 1,070 元，每人一年總計加薪額度為 1.28 萬元（1,070 元×12 個月），依此假設政府的補貼率約為 43%（0.55 萬元/1.28 萬元）達到本優惠之誘發之加薪金額，補貼金額推估約為 1.35 億元（3.13 億元×0.43）。

兩項優惠合計需編列之預算為 7.95 億元，相較之下，採行租稅優惠無須另外籌措財源，顯示採行租稅優惠較為有利。

表 4-2 中小企業發展條例第 36 條之 2 租稅效益評估-高推估

單位：億元

	最初收入 損失法	最終收入損失法			等額支 出法
		租稅損失	租稅效益	淨效益	
第 36 條之 2 第 1 項	0.77	1.58	2.54	0.96	6.60
第 36 條之 2 第 2 項	0.84	1.05	1.06	0.01	1.35
合計	1.61	2.63	3.6	0.97	7.95

資料來源：本研究自行估算。

五、財源籌措方式

在低推估情境下，依「最初收入損失法」評估，可產生 0.32 億元租稅損失；而根據「最終收入損失法」，租稅效益達 0.85 億元，可產生約 0.29 億元租稅淨效益，故無須另外籌措財源。

在高推估情境下，依「最初收入損失法」評估，可產生 1.61 億元租稅損失；而根據「最終收入損失法」，租稅效益達 3.6 億元，可產生約 0.97 億元租稅淨效益，亦無須另外籌措財源。

六、稅式支出績效評估機制

(一) 評估指標及其評量標準

本稅式支出為提供中小企業增僱員工及加薪之租稅優惠評估，評量指標以加成減除金額為衡量之參考。

(二) 評估期間及週期

以本條例適用期間作為評估期間，本條例修正通過後三年作第一次評估，實施滿五年再評估一次。

稅式支出實施後之成效評估，將由主管機關定期掌握及檢討預期效益之達成情形，並公開於機關網站。

七、總結

稅式支出報告之租稅措施，依「最初收入損失法」及「最終收入損失法」評估如下：

- (一) 採最初收入損失法，低推估情境下每年有 0.32 億元的稅損；高推估情境下每年有 1.61 億元的稅損。
- (二) 採最終收入損失法，低推估情境下每年有 0.56 億元的稅損及 0.85 億元的租稅收益；高推估情境下每年有 2.63 億元的稅損及 3.6 億元的租稅收益。
- (三) 每年租稅淨效益，低推估情境下為 0.29 億元；高推估情境下為 0.97 億元。
- (四) 採等額支出法，低推估情境下政府需補貼 2.02 億元；高推估情境下政府需補貼 7.95 億元。

綜上，本條措施將可帶來正面的租稅淨效益，如以補助的方式達到相同政策效果，金額將明顯高於稅式支出，故租稅措施相對有利。

附表 CGE 模型理論架構

透過一般均衡模型 (Countable General Equilibrium Model; CGE)，配合臺灣地區投入產出表 (Input-Output Table) 及 GTAP 相關參數資料庫，可實證模擬求解出單區域 (臺灣) 均衡時之各產業、生產要素、消費、投資與儲蓄等均衡值，亦可求解當經濟環境受到政策工具調整時，總體經濟均衡值之改變，並進行政策衝擊之模擬與分析。以下將分別對本研究所使用的一般均衡模型之生產部門、投資部門以及家計部門之行為模式進行說明。

A. 生產者結構

在總體經濟的靜態模型架構中，本研究所採用的模型乃以 ORANI-G 模型為基本型，並輔以 Johansen 多部門模型 (Johansen, 1960) 的架構為基礎做進一步的延伸，描述總體產業經濟體系的可計算均衡分析模型。在 ORANI-G 中，允許每一產業皆能生產數種不同的產品，產業在生產過程中所使用之中間投入可能來自國產品或進口品，產業所使用的勞動投入可分為多種職業別，產業亦可能使用土地、資本與其他成本等原始投入，而生產出來的產品，可供國內市場或供出口使用。對於多投入、多產出的生產型態而言，可分性是重要的假設，而該假設的存在，使得圖 a 之巢式結構得以呈現。其主要的函數型態包括 Leontief 生產函數、CES (Constant Elasticity of Substitution, 固定替代彈性) 生產函數和 CET (Constant Elasticity of Transformation, 固定轉換彈性) 分配函數與 Klein-Rubin 效用函數。

本研究所使用的一般均衡模型之生產模式結構，於樹狀圖下層 (如圖 a) 由下而上表示廠商於進行生產活動時的要素投入。生產時直接投入的生產要素 (包括勞動、資本 (如固

定資本消耗及盈餘)與研發資本投入),以及區域內生產以及進口的各項中間投入,而生產要素投入經過固定替代彈性 CES (constant elasticity substitution) 方程組計算後,成為廠商的要素組合之一。CES 的生產函數表示不同種類的生產要素可以以某種形式互相替代,例如增加資本的投入,可以減少勞動的投入。CES 生產函數之形式如同式 1 所示,透過 CES 生產函數計算得到生產要素投入之最佳組合。

$$Y = A \left[\sum_{i=1}^n \delta_i X_i^{-\rho} \right]^{-1/\rho} \quad (1)$$

其中, Y 為廠商產出; X1, ..., Xn 為投入要素; A、 δ 和 ρ 為參數值,並且滿足 $\sum_{i=1}^n \delta_i = 1$ 。而廠商生產成本包括直接投入的生產要素成本及商品製造過程中購買其他行業商品進行加工或使用這些商品,後者稱為中間投入,包括由國內生產者購入或進口外國生產的商品。中間投入成本同樣經由 CES 生產函數進行計算後,匯入生產要素成本與其他生產過程中之必要開支,成為廠商生產過程的總成本。本研究將行政院主計總處公佈之 52 種主要產業整併為 30 種類別行業;另各產業生產之商品由主計總處公佈之產業關聯表之 166 項產品整併為 65 項產品。因此,本研究的中間投入共計 30 個行業、65 項商品。

本研究所使用的一般均衡模型中,一個重要的假設條件為原始投入間是可分的 (separable),並且使用 CES 生產函數對各項要素投入進行加總,得到總合原始投入 (aggregate primary input)。另使用相同的 CES 生產函數對區域內生產與進口的中間投入進行加總,得到總合中間投入 (aggregate intermediate input)。

在圖 a 之樹狀圖的最上層，則假設總合原始投入與總合中間投入無替代性，並使用 Leontief 生產函數對兩者進行加總，得到該產業最終的生產量。Leontief 生產函數的函數形式如下所示：

$$\bar{Y} = C \times \text{Min}[B_1, \dots, B_n] \quad (2)$$

其中， \bar{Y} 為投入面總產出， B_1, \dots, B_n 為各投入面總合，包含總合中間投入和總合原始投入， C 為一參數值。若從生產供給面來看，則是樹狀圖之最上層，透過 CET (constant elasticity of transformation) 生產函數，對於所供給的產品進行加總，亦可以得到該產業之最終生產量。CET 的函數形式如下式：

$$Q = B \left[\sum_{i=1}^G \gamma_i Y_i^{-\rho} \right]^{-1/\rho} \quad (3)$$

其中， Q 為供給面產出； Y_1, \dots, Y_G 為各商品來源之產出水準； B 、 γ 和 ρ 為參數值，並且滿足 $\sum_{i=1}^G \gamma_i = 1$ 。

本研究所使用的一般均衡模型將藉由事先估計出的參數差異，將總合原始投入下的資本投入，區分各項資本投入之邊際效果，以評估各項政策情境之效益。

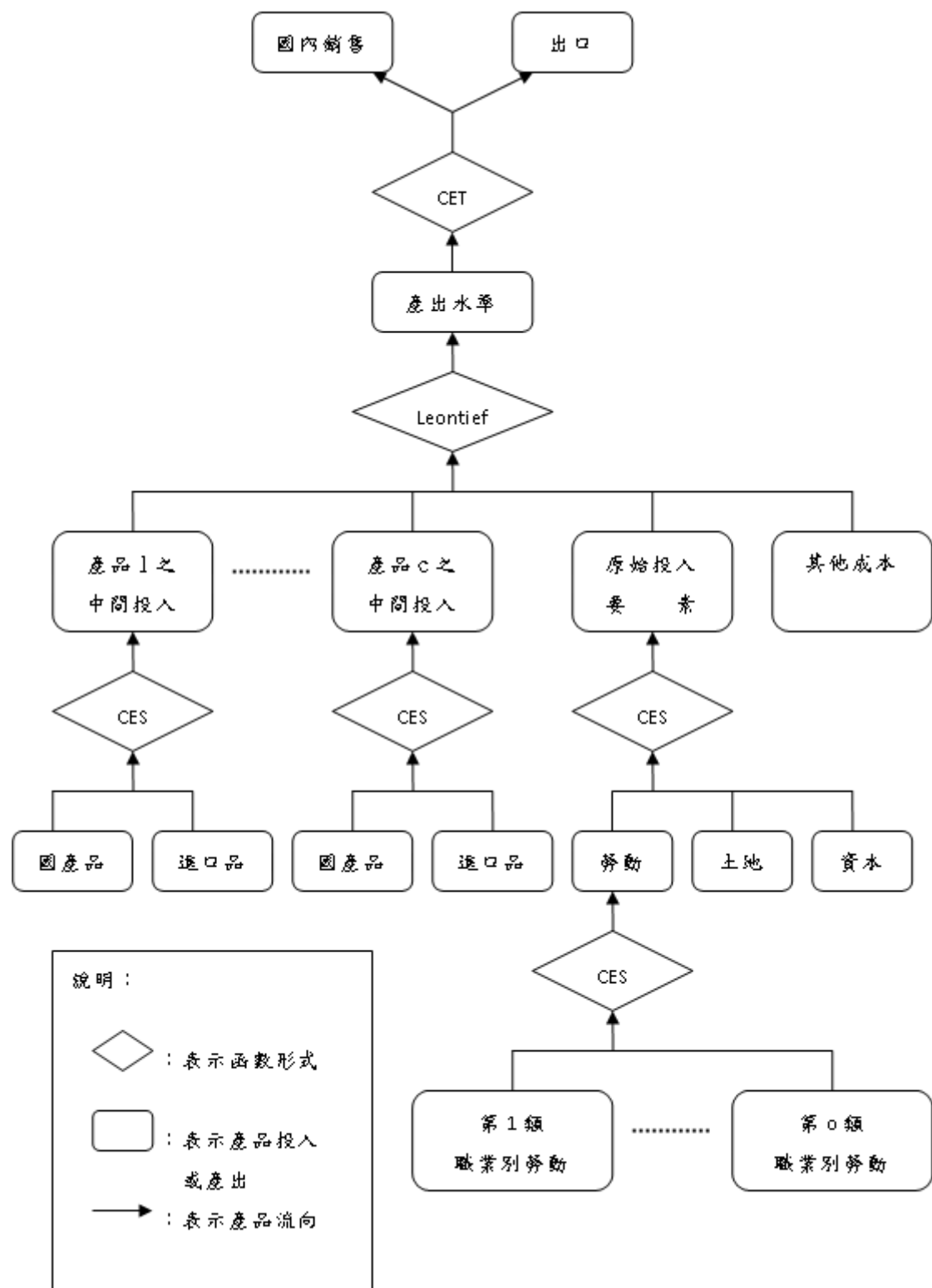


圖 a 生產結構圖

B.投資結構

本研究所使用的一般均衡模型中，假設各產業之資本財乃因各別生產函數而有所限制，而在此限制條件之下，各產業極小化其固定資本形成之成本。其中，資本財之生產是來自於國內自產與國外進口之中間產品作為投入，並以 CES 生產函數（式(1)）進行加總。最後，再將各種不同的資本財透過 Leontief 生產函數進行加總，即為各產業之總合資本財數量。

CGE 模型對資本假設為透過國內生產之投入與進口之投入所生產得來之資本財，生產函數的巢式結構與處理中間投入時相同，原始投入不作為投資財之投入。簡而言之，CGE 模型之投資需求函數是透過求解兩層投資者之成本極小化問題而來，第一層以 CES 生產函數為限制式，求解進口品與國產品之總成本極小化；第二層再以 Leontief 生產函數進行加總，最後，還需要零利潤條件式，讓每單位資本財之價格等於其成本。

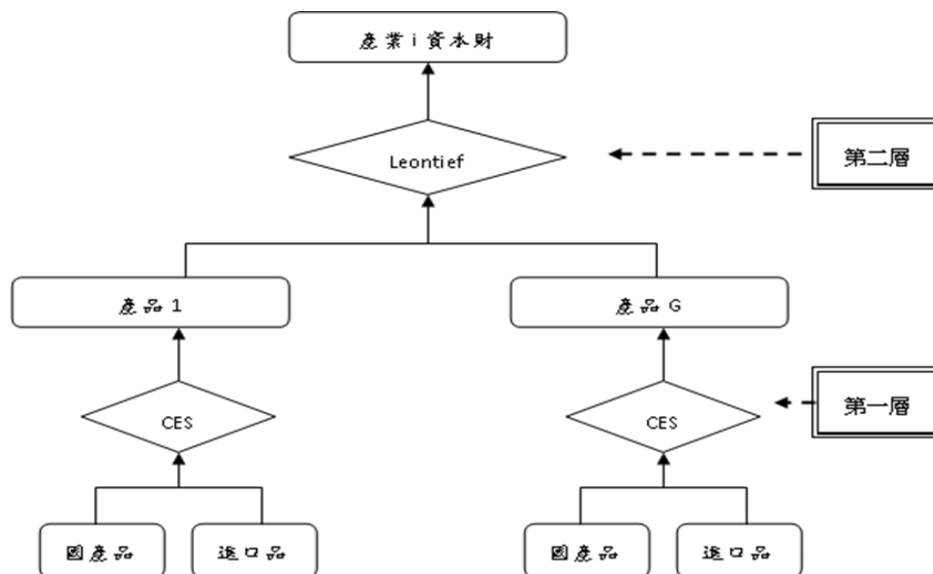


圖 b 投資行為之巢式結構

C. 家計消費結構

在家戶消費上，ORAN-G 模型採用 Klein-Rubin (1947-1948) 效用函數作為其消費函數，此消費函數為一線性支出系統，即家計單位對每一種商品的支出為該商品的價格及家計單位總支出的線性函數，函數如下所示：

$$U(Z_1, \dots, Z_C) = \sum_{i=1}^C S_i^{Lux} \ln(Z_i - Z_i^{Sub}) \quad (4)$$

其中， Z_i 為消費者對 i 商品的總需求， Z_i^{sub} 為視 i 商品為必需品的消費者需求； $Z_i - Z_i^{sub}$ 則為視 i 商品為奢侈品的消費者需求，且隨著所得增減而變動； S_i^{Lux} 為視 i 商品為奢侈品的消費者需求，占總奢侈品需求的比例。然而，家戶單位對於各商品擁有的份額比例，決定於家戶單位的所得和商品的相對價格，藉此影響消費者效用函數大小。

Klein-Rubin 函數內訂有各產品的基本生活需求，僅超過基本需求以上的奢侈性需求受產品價格變動影響。此一函數

形式允許消費者對不同產品的支出份額隨所得增減而改變，反應消費者會隨所得水準上升，而改變其消費型態。最後，將國內各商品別的家戶消費加總成為國內家戶的總消費，而各項消費之商品，各來自於國內自產以及國外進口，若將國內自產與國外進口之商品以 CES 函數進行加總，即為各項商品之總供給。

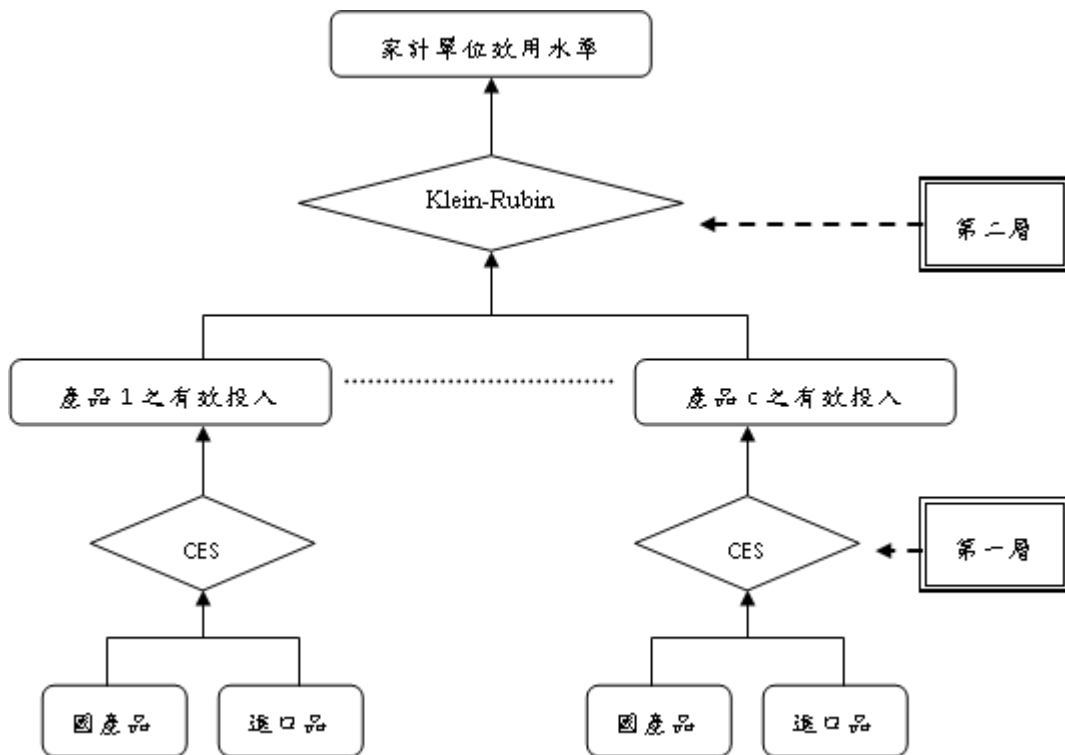


圖 c 消費行為之巢式結構