

「中小企業認定標準」第二條

稅式支出評估報告

經濟部中小及新創企業署

中華民國 112 年 11 月

目 錄

壹、法規內容	1
貳、有害租稅慣例評估及採行稅式支出之理由	5
參、實施期間之合理性	14
肆、稅式支出評估	15
伍、財源籌措方式	50
陸、稅式支出績效評估機制	51
柒、總結	52

壹、法規內容

一、背景說明

「中小企業認定標準」（以下簡稱本標準）於民國 80 年 11 月 25 日發布施行，歷經 6 次修正，除配合行業標準分類修訂外，亦因應產業結構需求調整，最後修正日期為 109 年 6 月 24 日。

本標準第 2 條原條文規定，中小企業指依法辦理公司登記或商業登記，製造業、營造業、礦業及土石採取業實收資本額在新臺幣(下同) 8 千萬元以下，或經常僱用員工數未滿 2 百人者；其他行業前一年營業額在 1 億元以下，或經常僱用員工數未滿 1 百人者。上開規定係依行業別劃分而適用不同之標準，惟當企業多元經營創新業務，致使其產業別界限模糊時，易產生中小企業業別認定之疑義。為因應此等趨勢，並簡化標準便利中小企業自我認定，提升行政效率，爰修正第 2 條，改採不分業別統一中小企業認定基準，並參酌產業發展現況，整併、調整認定要件。其修正重點如下：

- (一) 中小企業標準除經常僱用員工數外，另以相對固定不易受景氣影響之實收資本額作為認定要件。
- (二) 考量產業資本密集化趨勢，以及企業規模成長等因素，調高中小企業基準之實收資本額要件至 1 億元以下。
- (三) 鑑於機器取代人力之產業發展趨勢，以及服務業等產業員工數成長及大型化發展，統一中小企業基準之經常僱用員工數要件為未滿 2 百人。

二、法規內容

修正條文	原條文	說明
<p>第二條 本標準所稱中小企業，指依法辦理公司登記或商業登記，<u>實收資本額在新臺幣一億元以下，或經常僱用員工數未滿二百人之事業。</u></p>	<p>第二條 本標準所稱中小企業，指依法辦理公司登記或商業登記，並合於下列基準之事業：</p> <p>一、<u>製造業、營造業、礦業及土石採取業實收資本額在新臺幣八千萬元以下，或經常僱用員工數未滿二百人者。</u></p> <p>二、<u>除前款規定外之其他行業前一年營業額在新臺幣一億元以下，或經常僱用員工數未滿一百人者。</u></p>	<p>一、原規定係依行業別劃分而適用不同基準，惟當企業多元經營創新業務，致使產業別界限模糊時，易產生中小企業業別認定之疑義。為因應該等趨勢，並簡化中小企業之認定，提升行政效率，爰修正第一款及第二款所定要件並整併於本文，不分業別以統一中小企業基準；其認定要件除經常僱用員工數外，另以相對固定之實收資本額為判斷，排除原條文第二款所採變動較大之營業額要件。</p> <p>二、有關中小企業基準之實收資本額要件，由於升級轉型所需，產業資本密集化趨勢，原條文第一款所採實收資本額標準係延用八十九年規定，迄今已逾二十年，在國內外環境不斷變遷影響下，加以通貨膨脹因素，原標準已不能符合中小企業發展與創業之需求；故修正實收資本額上限，提高至新臺幣一億元以下。</p> <p>三、有關中小企業基準之經常僱用員工數要件，鑑於機器取代人力之產業發展趨勢，製造業、營造業、礦業及土石採取業等經常僱用員工數，仍以維持原條文第一款所採未滿二百人之標準為適；而為因應服務業等其他行業員工數成長及大型化發展，促成服務業創新轉型，納入稍具規模的高產值服務</p>

修正條文	原條文	說明
		業，提供財務及經營輔導支援，提升國際競爭力，帶動產業創新轉型，並創造較多高薪之就業機會，其他行業經常僱用員工數宜較原條文第二款規定者為高。綜合以上考量，爰修正經常僱用員工數上限，統一為未滿二百人。

修正「中小企業認定標準」，納入更多中小企業適用「中小企業發展條例」相關租稅優惠措施，內容如表 2-1。

【表 2-1】 「中小企業發展條例」相關租稅優惠措施

項目	內容
第 33 條 工業區土地作價投資 中小企業租稅優惠	以工業區土地作價投資於中小企業者，經該中小企業同意，以該中小企業所取得之該中小企業之股票作為納稅擔保，投資人應繳納之土地增值稅，得自該項土地投資之年分起，分五年平均繳納。
第 34 條 原有工廠用地轉售租 稅優惠	中小企業因左列原因之一，遷廠於工業區、都市計畫工業區或於本條例施行前依獎勵投資條例編定之工業用地，其原有工廠用地出售或移轉時，應繳之土地增值稅，按其最低級距稅率徵收： 一、工廠用地，因都市計畫或區域計畫之實施，而不合其分區使用規定者。 二、因防治污染、公共安全或維護自然景觀之需要，而有改善之困難，主動申請遷廠，並經主管機關核准者。 三、經政府主動輔導遷廠者。
第 35 條 中小企業研究發展支 出適用投資抵減	為促進中小企業研發創新，中小企業投資於研究發展之支出，得選擇以下列方式抵減應納營利事業所得稅額，並以不超過該公司當年度應納營利事業所得稅額百分之三十為限；一經擇定，不得變更： 一、於支出金額百分之十五限度內，抵減當年度應納營利事業所得稅額。 二、於支出金額百分之十限度內，抵減自當年度起三年內各年度應納營利事業所得稅額。
第 35 條之 1 智財權作價入股緩課	為促進創新研發成果之流通及應用，中小企業以其享有所有權之智慧財產權，讓與非屬上市、上櫃或興櫃公司，所取得之新發行股票，免予計入該企業當年度營利事業所得額課稅。 個人以其享有所有權之智慧財產權，讓與非屬上市、上櫃或興櫃之公司時，該個人所得之新發行股票，免予計入其當年度綜合所得額課稅。
第 36 條之 2 第 1 項 及第 2 項	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，經濟景氣指數達一定情形下，新投資創立或增資

項目	內容
中小企業增僱員工薪資費用加成減除	<p>擴展之中小企業達一定投資額，增僱一定人數之員工且提高該企業整體薪資給付總額時，得就其每年增僱本國籍員工所支付薪資金額之百分之一百三十限度內，自其增僱當年度營利事業所得額中減除。</p> <p>前項員工年齡在二十四歲以下者，得就每年增僱本國籍員工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。</p>
第 36 條之 2 第 3 項 中小企業員工加薪薪資費用加成減除	<p>中小企業於經濟景氣指數達一定情形下，調高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本國籍現職基層員工薪資金額之百分之一百三十限度內，自其增加薪資當年度營利事業所得額中減除。</p>

資料來源：本研究整理。

三、具體目標

藉本條文之修訂，期可達成下列目標：

- (一) 因應產業別模糊，簡化標準便利中小企業自我認定。
- (二) 納入較具規模之企業為中小企業，建立典範，進而帶動整體產業發展，有效降低經營風險與成本，提升國際競爭力。
- (三) 有助於中小企業輔導，使整體施政更具效率，嘉惠更多中小企業，獲取相關輔導資源，提升企業之競爭力。

貳、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

- (一) 修正「中小企業認定標準」第 2 條：「本標準所稱中小企業，指依法辦理公司登記或商業登記，實收資本額在新臺幣一億元以下，或經常僱用員工數未滿二百人之事業。」
- (二) 「中小企業發展條例」所稱中小企業，係指依我國法規辦理公司或商業登記，合於「中小企業認定標準」之事業，方能適用「中小企業發展條例」之租稅優惠，外國企業並不適用；且納入更多我國中小企業適用相關租稅優惠措施，帶動產業發展、增進國內投資及消費等效益，影響稅收增加。修正「中小企業認定標準」納入更多中小企業適用「中小企業發展條例」相關租稅優惠措施，經評估後僅構成其他因素 1，尚無構成潛在有害租稅慣例，說明如表 2-2。

【表 2-2】 未構成潛在有害租稅慣例說明

因素		說明
關鍵因素	1.有效稅率為零或很低	「中小企業發展條例」相關租稅優惠措施（以下稱本租稅優惠）均訂有抵減上限，且我國施行最低稅負制，可確保企業不致因適用前開租稅優惠有效稅率為零，相關租稅優惠措施皆無有效稅率為零或很低的狀況。
	2.藩籬制度	本租稅優惠適用對象為係指依我國法規辦理公司或商業登記，合於「中小企業認定標準」之事業，無構成藩籬制度。
	3.資訊透明度不足	本租稅優惠明定適用情形，且訂定相關辦法，不構成資訊透明度不足。
	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	申請本租稅優惠之公司或商號（行號），需依規定辦理稅務申報，尚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	本租稅優惠具實質經濟活動，例如土地作價投資、遷廠至工業區、研發支出投資、智財權讓與、增僱員工及幫員工加薪等。
其他因素	1.超過政策所需合理必要範圍之減免稅	本租稅優惠適用主體限於辦理公司或商業登記之中小企業，但有帶動產業發展、增進投資、促進研發創新及提升就業情形等相關效益。
	2.國內移轉訂價制度悖離國際移轉訂價常規交易原則	本租稅優惠並未構成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	本租稅優惠並未對國外來源所得免稅。

因素		說明
其他因素	4.視投資人居住地（稅制）彈性諮商稅率或稅基	本租稅優惠並未視投資人居住地（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	本租稅優惠並未訂有保密規定或保護措施，使稅務機關無法取得相關資訊。

資料來源：本研究整理。

（三）另已依「稅式支出法規是否構成潛在有害租稅慣例檢核表」逐項評估，詳附表。

二、必要性分析

（一）政策工具

根據《2022年中小企業白皮書》，2021年經濟部中小及新創企業署輔導中小企業之資源經費為61.12億元，以當年度中小企業為159萬5,828家計算，平均每家中小企業可得之輔導經費僅約為3,830元，資源相當有限。

因此，透過中小企業相關租稅優惠措施之政策工具，從不同層面，包括強化投資中小企業、鼓勵中小企業遷廠、鼓勵中小企業投入研發創新活動與成果流通、促進國內中小企業投資意願、提升國內就業率及改善勞動環境等，加強完備中小企業經營環境，有其必要性。

（二）國際做法

1、工業區土地作價投資中小企業租稅優惠¹

鼓勵民間資金投入中小企業之租稅優惠，如英國提出多項稅收抵免措施，包含：（1）所得稅抵免：民眾或企業若將當年所得用於投資國內中小企業，可享有所得稅抵免。（2）資本利得稅抵免：當民眾或企業持有中小企業股票達法定期限後，出售該等股票所獲得之資本利得將可免課資本利得稅。

（3）延遲納稅：當民眾或企業取得處分某項資產之收益時，

¹ 資料來源：經濟部中小及新創企業署（2022年），《2022年中小企業白皮書》。

若將該收益用於投資中小企業為企業投資計畫所發行之 EIS 股票，得享有延遲交稅待遇等。

2、原有工廠用地轉售租稅優惠²

鼓勵企業遷廠之租稅優惠，如韓國若企業遷出首爾大都會區，該企業得享有 6 年 100% 所得稅減免，以及其後 3 年 50% 所得稅減免等。

3、研究發展支出抵減³

(1) 日本：針對企業的研究發展支出，大型企業可享有研發支出費用 6%~14% 的抵減金額；而中小企業可享有研發支出費用 12%~17% 的抵減金額。原定研發租稅扣抵上限為企業應納所得稅額之 20%，為鼓勵企業加強研究發展，於 2013 年提高研發租稅扣抵上限至 25%。

(2) 韓國：為獎勵企業從事創新研發，提供研發支出抵減獎勵，且對於中小企業的獎勵優於大企業。中小企業當年度研發支出超過前 3 年平均數者，其超額研發支出部分可享有研發支出費用 50% 的抵減金額（大企業為 40%）。若研發支出未超過前 3 年平均數者，可享有研發支出費用 25% 的抵減金額（大企業則無）。

4、智財權作價入股緩課⁴

(1) 美國：內地稅法第 351(a) 條之規定，投資人移轉財產（包括現金及各種有形、無形財產）予公司，用以取得股票後，該投資人握有公司 80% 以上股權者，其作價入股所得可延後至股票移轉後再行課稅。

² 資料來源：韓國企劃財政部網站（2021 年 6 月 26 日），“2021 Tax Revision Bill”，上網日期：2022 年 11 月 7 日，取自：<https://english.moef.go.kr/main.do>。

³ 資料來源：1. KPMG “R&D Incentives- Adding Value Across ASPAC, 2012/2013”；2. Ernst & Young “2013 Asia-Pacific R&D incentives”；3. Deloitte “Global Survey of R&D Tax Incentives”。

⁴ 資料來源：1. 張憲璋（2009），「技術作價之課稅問題」以所得費用認列時點與計算基準為中心（上），智慧財產權月刊 122 期；2. 稅務旬刊第 1903 期，劉其昌，技術入股課稅問題及國內外作法之比較。

(2) 中國大陸：依據其財政部 2002 年 12 月以財稅(202)91 號函，正式決定於股票轉讓時予以課稅。

5、增僱員工薪資費用加成減除⁵

(1) 日本：於 2011 年修訂「僱用促進稅制」，企業新增就業時，增僱 1 人可享受 20 萬日圓的特別減稅，2014 年 4 月起至 2016 年底訂為 40 萬日圓。

(2) 美國：於 2010 年實施鼓勵小型企業增加就業與工資優惠抵減措施 (Small Business Jobs and Wages Tax Cut)，雇主每僱用一位新員工可額外獲得 5,000 美元的租稅扣抵，且為確保小企業能夠實質獲得支援，每家企業最高只能獲得 50 萬元的租稅抵減。

6、員工加薪薪資費用加成減除⁶

(1) 日本：根據 2013 年的稅制改革，為提高個人所得水準，以刺激國內需求，提出新的租稅激勵政策。雇主替員工加薪之企業，其加薪額度可享有稅收抵減。該企業薪資費用較前一年增加的部分可享有最高 10% (中小企業為 20%) 的企業稅抵減，且是在應納稅額 10% 限度內。

(2) 新加坡：為協助面臨工資成本上升的企業，緩和勞動市場的緊繃狀況，並增強新加坡內部經濟動能，於 2013 年政府提出工資補貼計畫，當年度為員工加薪的額度，政府將根據公積金補貼企業 4 成。

三、成本效益分析

(一) 稅收面

⁵ 資料來源：1. 日本厚生勞動省網站 (http://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/koyou_roudou/koyou/roudoseisaku/koyousokushinzei.html)；2. Ernst & Young “2013 Asia-Pacific R&D incentives”。

⁶ 資料來源：1. PWC, “Japan Tax Update”, 2013；KPMG, “Taxation in Japan”, 2013；2. 新加坡稅務局，<http://www.iras.gov.sg/irashome/WCS.aspx>。

根據本報告第肆部分稅式支出評估結果，最終收入損失法下估計稅收損失 1 億 1,386.33 萬元，稅收增加 2 億 1,449.10 萬元，產生稅收淨增加 1 億 62.77 萬元，具有顯著淨效益。

(二) 非稅收面

1、垂直及水平公平

對於繳稅能力相同的納稅義務人之利益（水平公平）及繳稅能力不相同的納稅義務人來說（垂直公平）可能產生影響，但租稅抵減強化投資中小企業、鼓勵中小企業遷廠、增進中小企業投入研發創新活動與流通、促進國內中小企業投資意願、提升國內就業率及改善勞動環境等，租稅優惠所產生之產業關聯效果、促進就業及消費等效益，將抵銷可能產生的不公平現象。

2、效率

本次「中小企業認定標準」修正新增納入稍具規模之中小企業，符合相關要件可申請適用「中小企業發展條例」相關租稅優惠措施，租稅優惠鼓勵對象明確限定於中小企業，能有效達成嘉惠更多中小企業，獲取相關資源之目標。

3、經濟或社會發展

近年產業升級轉型，以物聯網為核心的智慧工廠及智能設備投資持續增加，中小企業往資本密集快速發展；服務業往國際化、高值化及大型化發展，結合數位科技應用，以嶄新的商業模式作跨領域整合的服務業型態也不斷推陳出新，產業分野日趨模糊。

為因應資本密集、產業別模糊及簡化標準，有效降低經營風險與成本，並納入稍具規模的高產值企業，帶動產業創新轉型，因此修正「中小企業認定標準」實收資本額上限由 8 千萬元以下調高至 1 億元以下，其他行業經常僱用員工數由

未滿 100 人調高為未滿 200 人。

4、行政及遵從成本

(1) 估算納稅義務人之依從成本

根據 PWC *Paying Taxes 2020* 中公布之數據⁷，2018 年我國每家企業每年申報稅款所花費的時間為 221 個小時，也就是相當於 1 個月要花費 2.3 天進行內部單據憑證之整理、分類以提供報稅用。中小企業申請工業區土地作價投資中小企業、原有工廠用地轉售之租稅優惠、研發支出抵減優惠及智財權作價入股緩課相關資料的保存，產生部分行政依從成本；申請增僱員工薪資費用及員工加薪薪資費用加成減除的中小企業，相關資料皆為已辦理或為例行性文件，並不會增加企業之依從成本。

(2) 估算稽徵機關及相關機構之行政成本

根據財政部《110 年財政統計年報》，估算各稅收每千元稅收課徵費用如表 2-3：

【表 2-3】 2021 年財政統計年報每千元稅收課徵費用

單位：元

稅收類別	每千元稅收課徵費用
整體實徵淨額	7.47
土增稅	12.89
營所稅	3.31
綜所稅	7.45
營業稅	9.12

附註：

1. 每千元稅收課徵費用=各類稅別之徵課費用／實徵淨額×1,000 元。
 2. 整體實徵淨額每千元稅收課徵費用=20,487,756 千元／2,740,942,504 千元×1,000 元。
 3. 土增稅每千元稅收課徵費用=1,417,646 千元／110,014,514 千元×1,000 元。
 4. 營所稅每千元稅收課徵費用=2,323,451 千元／701,845,090 千元×1,000 元。
 5. 綜所稅每千元稅收課徵費用=3,947,873 千元／530,188,503 千元×1,000 元。
 6. 營業稅每千元稅收課徵費用=4,554,759 千元／499,357,607 千元×1,000 元。
- 資料來源：整理自財政部（2022 年），《110 年財政統計年報》。

⁷ 資料來源：PWC (2019). *Paying Taxes 2020*，取自：
<https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020.html>。

就本報告第肆部分所推估，運用最終收入損失法，稅收損失方面為土增稅 94.95 萬元⁸、營所稅 1 億 1,291.38 萬元⁹，稅收增加方面為營所稅 1 億 5,342.12 萬元¹⁰、綜所稅 3,053.49 萬元¹¹、營業稅 3,053.48 萬元¹²，故可能增加之整體課徵費用為 62.78 萬元¹³，對採行稅式支出影響不大。

四、可行性分析

(一) 成本效益分析結果

根據以上成本效益分析，申請中小企業租稅優惠需檢附相關文件及辦理程序，可能會產生納稅義務人少部分的依從成本，但原則上企業可配合申報所得之每年例行作業，亦可使依從成本降低。另外，雖有產生稽徵機關徵課費用，但中小企業適用各項租稅優惠措施產生有形及無形的效益，包括促進研發投資、國內中小企業投資意願及提升國內就業率、提高薪資等，所誘發的產業關聯效果、促進就業及消費效果等，遠大於上述成本損失。

(二) 環境分析

依據產業發展趨勢，定期修訂「中小企業認定標準」，是國家進步之指標之一，為符產業實際需求，實有配合調整之必要，分析如下：

- 1、「中小企業認定標準」不分業別統一標準：隨著知識經濟、資本密集產業的發展，傳統製造業附加價值率逐漸趨於微利，有轉型服務業化的必要，以致產業分野日趨模

⁸ 計算方式=2.536 萬元+92.41 萬元

⁹ 計算方式=6,018.31 萬元+50.13 萬元+3,730.75 萬元+1,492.19 萬元

¹⁰ 計算方式=1,023.313 萬元+496.36 萬元+7,119.19 萬元+90.43 萬元+6,483.37 萬元+129.46 萬元

¹¹ 計算方式=35.30 萬元+1,438.25 萬元+1,579.94 萬元

¹² 計算方式=64.36 萬元+2,622.11 萬元+367.01 萬元

¹³ 計算方式=- (94.95 萬元×12.89 元/1,000 元+1 億 1,291.38 萬元×3.31 元/1,000 元) + (1 億 5,342.12 萬元×3.31 元/1,000 元+3,053.49 萬元×7.45 元/1,000 元+3,053.48 萬元×9.12 元/1,000 元) = -38.60 萬元+101.38 萬元

糊，爰修正中小企業認定基準為不分業別統一基準，俾利中小企業自行認定。

2、資本額基準順應企業規模成長調整：（1）鑑於關燈工廠、機器手臂等自動化設備投資持續增加，以及因應升級轉型所需，製造業、營建工程業、礦業及土石採取業等資本密集產業的快速成長，原實收資本額基準規定，已延用逾 20 年，不及企業規模成長速度，有順應調整之需要；（2）認定要件除經常僱用員工數外，以相對固定的實收資本額，排除變動較大之營業額為認定要件，有助於認定標準之穩定性。

3、放寬中小企業員工數基準：隨著其他行業（服務業）員工數成長及大型化發展，放寬中小企業員工數基準，納入稍具規模的高產值服務業，提供財務及經營輔導支援，能有效降低經營風險與成本，提升國際競爭力，帶動產業創新轉型，並創造較多高薪之就業機會。

調整放寬中小企業認定標準以納入稍具規模的企業，建立典範，進而帶動整體產業發展，有效降低經營風險與成本，提升國際競爭力，並有助於中小企業的輔導，使整體施政更具效率，嘉惠更多中小企業，獲取相關資源，提升企業之競爭力。

（三）與現行稅式支出政策重複之問題

「中小企業認定標準」第 2 條條文修正案新增企業適用租稅優惠措施，在研發支出抵減及智財權作價入股緩課雖有類似稅式支出政策，惟「產業創新條例」中如有與「中小企業發展條例」相同性質之租稅優惠，中小企業僅得擇一適用，因此並未存在與現行租稅政策重複之問題。

（四）與政府其他計畫配合

「中小企業認定標準」第 2 條條文修正，除適用「中小企業發展條例」租稅優惠外，並適用經濟部中小企業輔導體系各項措施，透過產業供應鏈效果，可帶動上中下游產業，提升企業競爭力，創造商機，增加產值，並帶動消費、投資、出口等經濟效益，更有助於政策推動成效之體現。

(五) 預期達成之具體貢獻

修正「中小企業認定標準」，將新增中小企業適用「中小企業發展條例」相關租稅優惠措施，長期可加強「中小企業發展條例」相關租稅優惠措施之效果，包括研發支出投抵及智財權入股緩課措施上，能帶動社會創新及產業轉型，因此除了可配合經濟部的施政目標外，也可促進國發會、國家科學及技術委員會等單位施政目標之達成，產生正面的貢獻。在增僱員工薪資費用及員工加薪薪資費用加成減除措施上，會產生促進投資、降低失業率及提高勞動薪資的預期效益，也對國發會及勞動部等機構之施政目標產生綜效。

參、實施期間之合理性

「中小企業認定標準」係依據「中小企業發展條例」第 2 條第 2 項規定訂定之，因此實施期間按「中小企業發展條例」第 40 條規定，第 33 條、第 34 條及第 36 條之 1 租稅優惠措施自民國 80 年起施行，第 35 條、第 35 條之 1 及第 36 條之 2 等租稅優惠措施，施行期間自民國 103 年 5 月 20 日起 10 年止。

肆、稅式支出評估

針對放寬「中小企業認定標準」之產業結構分析，依據經濟部中小及新創企業署資料庫¹⁴統計，將納入 1,752 家企業為中小企業，包括：製造業、營建工程業、礦業及土石採取業 39 家（占 2.3%），其他行業 1,713 家（占 97.7%），各行業分布詳如表 4-1。

【表 4-1】放寬「中小企業認定標準」新增家數之行業分布

單位：家；%

行業別	家數	家數結構比
礦業及土石採取業	0	0.0
製造業	36	2.1
營建工程業	3	0.2
農、林、漁、牧業	11	0.6
電力及燃氣供應業	16	0.9
用水供應及污染整治業	15	0.9
批發及零售業	870	49.7
運輸及倉儲業	109	6.2
住宿及餐飲業	97	5.5
出版、影音製作、傳播及資通訊服務業	129	7.4
金融及保險業	44	2.5
不動產業	13	0.7
專業、科學及技術服務業	119	6.8
支援服務業	250	14.3
教育業	2	0.1
醫療保健及社會工作服務業	7	0.4
藝術、娛樂及休閒服務業	13	0.7
其他服務業	18	1.0
總計	1,752	100.0

資料來源：經濟部中小及新創企業署資料庫統計，2019 年 10 月 16 日。

隨著其他行業（服務業）員工數成長及大型化發展，放寬中小企業員工數基準，納入稍具規模的高產值服務業，提供財務及經營輔導支援，能有效降低經營風險與成本，提升國際競爭力，帶動產業創新轉型，並創造較多高薪就業機會，符合我國目前產業發展政策及租稅獎勵目的。

¹⁴ 經濟部中小及新創企業署資料庫，2019 年 10 月 16 日。

一、第 33 條—工業區土地作價投資中小企業租稅優惠

為減輕投資人負擔，便利中小企業資本籌措，以工業區土地作價投資於中小企業者，經該中小企業同意，以該中小企業所取得之該中小企業之股票作為納稅擔保，投資人應繳納之土地增值稅，得自該項土地投資之年分起，分 5 年平均繳納。前項投資之土地，以供該中小企業自用者為限；如非供自用或再轉讓時，其未繳之土地增值稅，應由投資人一次繳清。

(一) 評估資料之內容及範圍

1、預估新增申請第 33 條為 0.14 家（平均約 7 年有 1 家申辦）

(1) 觀察工業區企業行業別分布，製造業占比達 98.6%¹⁵，因此以製造業作為申請企業代表。

(2) 工業區設廠家數為 7,455 家¹⁶，其中，中小企業推估有 6,218 家（=7,455 家×83.41%¹⁷），占全部中小企業家數¹⁸ 比率為 0.39%（=6,218 家／159 萬 5,828 家×100%）。

(3) 預估新增申請工業區土地作價投資中小企業租稅優惠家數約為 0.14 家（=36 家製造業×0.39%）。

2、工業區平均一家廠商土地面積為 6,100 平方公尺

2021 年工業區平均一家廠商出售土地面積為 6,100 平方公尺〔=0.61 公頃=（7,309 公頃／1 萬 1,915 家）¹⁹〕。

3、土增稅平均每平方公尺應納稅額為 1,903.44 元

¹⁵ 整理自經濟部產業發展署（2021 年 11 月），《110 年度工業區開發管理年報》。

¹⁶ 資料來源：經濟部產業發展署（2021 年 11 月），《110 年度工業區開發管理年報》。

¹⁷ 中小企業以資本額 1 億元以下定義，推估工業區中小企業廠商家數，占工業區整體廠商家數比率為 83.41%（=12,476／14,958×100%）。資料來源：整理自台灣工業用地供給與服務資訊網，「廠商檢索」，上網日期：2022 年 11 月 24 日，取自：

<https://idbpark.moeaidb.gov.tw/ManufQuery?fdname=FacCapital&sort=desc&p=118>。

¹⁸ 資料來源：經濟部中小及新創企業署（2022 年），《2022 年中小企業白皮書》。

¹⁹ 資料來源：經濟部統計處（2022 年 5 月），《110 年經濟統計年報》。

根據財政部財政資訊中心「110年土地增值稅地方稅源統計表」²⁰，推估土增稅平均每平方公尺應納稅額為1,903.44元〔=一般用地應納稅額（104,989,215千元）／一般用地面積（55,157,641平方公尺）〕。

4、一年期定存利率為0.78%

根據中華郵政2022年1月1日公告存款利率，郵政儲匯局一年期定存利率為0.78%²¹。

5、誘發GDP為5,555.77萬元（產值誘發效果）

新增工業區土地作價投資金額為3,538.71萬元〔=0.14家×1,845坪（0.61公頃）×13.7萬元／坪²²〕，可促使誘發5,555.77萬元的GDP（=3,538.71萬元×1.57）²³。

6、營業盈餘占GDP比率為36.5%²⁴

7、產業關聯效果為3.62

工業區企業行業別分布，製造業占比達98.6%，因此產業關聯效果以製造業為代表。根據行政院主計總處公布之產業關聯統計，向後關聯係數係指該特定產業對所有產業的影響程度，製造業為3.62²⁵。

8、營利事業所得稅有效稅率為13.94%²⁶

（二）稅收影響數之評估

²⁰ 資料來源：財政部財政資訊中心網站，「110年財稅資訊地方稅統計表」，上網日期：2022年12月6日，取自：<https://www.fia.gov.tw/singlehtml/43?cntId=2561d891cd864e7f8d2ce36741cfbe42>。

²¹ 資料來源：財政部稅務入口網，「郵政儲匯局一年期定存利率」，上網日期：2022年11月24日，取自：<https://www.etax.nat.gov.tw/etwmain/etw160w/interest>。

²² 整理自CBRE世邦魏理仕2021年7月19日發布之《2021年上半年台灣工業地產市場報告》，2021年上半年工業區平均地價為13.7萬元／坪。

²³ 根據經濟部2019年4月發布之《產創條例租稅優惠稅式支出評估報告》，投資增加可誘發GDP增加。假設投資增加4.08億元，可促使誘發GDP增加6.41億元，即每投入1元的支出可創造出1.57元的產出（=6.41億元／4.08億元）。

²⁴ 資料來源：行政院主計總處（2023年1月），《110年國民所得統計年報》。

²⁵ 資料來源：國家發展委員會（2022年1月），《歡迎臺商回臺投資行動方案（修正本）》。

²⁶ 資料來源：財政部（2023年4月），《109年度營利事業所得稅結算申報核定統計專冊》。

1、最初收入損失法

最初收入損失法為在經濟行為及其他租稅收入維持不變前提下，採行減稅方案之稅收影響數。

(1) 土地增值稅緩繳總稅額

$$\begin{aligned} &= \text{新增中小企業申請工業區土地作價投資中小企業租稅優惠家數 (0.14 家)} \times \text{工業區平均一家廠商土地面積 (6,100 平方公尺)} \times \text{土增稅平均每平方公尺應納稅額 (1,903.44 元)} \\ &= 162.55 \text{ 萬元} \end{aligned}$$

(2) 平均每年繳納土增稅稅額為 32.51 萬元 (=162.55 萬元 / 5 年)

(3) 分期繳納時各年所衍生之利息

甲、第 1 年未繳納土增稅稅額之利息為 1.014 萬元

$$\begin{aligned} &= [\text{土增稅緩繳總稅額 (162.55 萬元)} - 1 \text{ 年已繳納土增稅稅額 (32.51 萬元)}] \times \text{一年期定存利率 (0.78\%)} \end{aligned}$$

乙、第 2 年未繳納土增稅稅額之利息為 0.761 萬元

$$\begin{aligned} &= [\text{土增稅緩繳總稅額 (162.55 萬元)} - 2 \text{ 年已繳納土增稅稅額 (32.51 萬元} \times 2)] \times \text{一年期定存利率 (0.78\%)} \end{aligned}$$

丙、第 3 年未繳納土增稅稅額之利息為 0.507 萬元

$$\begin{aligned} &= [\text{土增稅緩繳總稅額 (162.55 萬元)} - 3 \text{ 年已繳納土增稅稅額 (32.51 萬元} \times 3)] \times \text{一年期定存利率 (0.78\%)} \end{aligned}$$

丁、第 4 年未繳納土增稅稅額之利息為 0.254 萬元

$$= [\text{土增稅緩繳總稅額 (162.55 萬元)} - 4 \text{ 年已繳納土增稅稅額 (32.51 萬元} \times 4)] \times \text{一年期定存利率 (0.78\%)}$$

(4) 本案以最初收入損失法計算之稅收影響數 (稅損)

$$= \text{第 1 年未繳納土增稅稅額之利息 (1.014 萬元)} + \text{第 2 年未繳納土增稅稅額之利息 (0.761 萬元)} + \text{第 3 年未繳納土增稅稅額之利息 (0.507 萬元)} + \text{第 4 年未繳納土增稅稅額之利息 (0.254 萬元)}$$

$$= 2.536 \text{ 萬元}$$

2、最終收入損失法

最終收入損失法為採行減稅方案後，經濟行為改變或其他租稅收入受影響之稅收影響數。

(1) 稅收損失：分年繳納所產生之利息損失 2.536 萬元。

(2) 稅收增加：誘發營所稅增加 1,023.313 萬元

$$= \text{新增誘發 GDP (5,555.77 萬元)} \times \text{營業盈餘占 GDP 比率 (36.5\%)} \times \text{產業關聯效果 (3.62)} \times \text{營所稅有效稅率 (13.94\%)}$$

(3) 最終收入損失法之稅收影響數

$$\text{稅增 1,020.78 萬元 (} = 1,023.313 \text{ 萬元} - 2.536 \text{ 萬元)}$$

3、等額支出法

等額支出法以補貼或移轉支出取代稅式支出，為達相同之稅後利益，補貼或移轉支出所必須付出之稅前金額。

根據行政院國發基金「加強投資中小企業實施方案」²⁷，投資成本 83.69 億元，投資獲利約 2.76 億元；換言之，若要衍生

²⁷ 資料來源：國家發展委員會網站，取自：https://www.ndc.gov.tw/nc_27_32097。

1 元獲利，需投入資本 30.32 元（=83.69 億元／2.76 億元）。

本措施誘發營業盈餘為 2,027.86 萬元〔=新增誘發 GDP（5,555.77 萬元）×營業盈餘占 GDP 比率（36.5%）〕，如以補貼或移轉支出取代稅式支出，則政府經費必須投入 6 億 1,484.72 萬元（=2,027.86 萬元×30.32 元），高於前述最初收入損失法所估算之實質稅收損失金額。

二、第 34 條—原有工廠用地轉售租稅優惠

中小企業因下列原因之一，遷廠於工業區、都市計畫工業區或於「中小企業發展條例」施行前依「獎勵投資條例」編定之工業用地，其原有工廠用地出售或移轉時，應繳之土地增值稅，按其最低級距稅率徵收：（一）工廠用地，因都市計畫或區域計畫之實施，而不合其分區使用規定者；（二）因防治污染、公共安全或維護自然景觀之需要，而有改善之困難，主動申請遷廠，並經主管機關核准者；（三）經政府主動輔導遷廠者。

（一）評估資料之內容及範圍

1、預估新增中小企業申請第 34 條為 0.14 家（平均約 7 年有 1 家申辦）

(1) 依據經濟部產業發展署《110 年度工業區開發管理年報》，觀察工業區企業行業別分布，製造業占比達 98.6%，因此以製造業作為申請本租稅優惠之代表。

(2) 工業區設廠家數為 7,455 家²⁸，其中，中小企業推估有 6,218 家（=7,455 家×83.41%²⁹），占全部中小企業家數³⁰ 比率為 0.39%（=6,218 家／159 萬 5,828 家×100%）。

²⁸ 資料來源：經濟部產業發展署（2021 年 11 月），《110 年度工業區開發管理年報》。

²⁹ 中小企業以資本額 1 億元以下定義，推估工業區中小企業廠商家數，占工業區整體廠商家數比率為 83.41%。資料來源：整理自台灣工業用地供給與服務資訊網，「廠商檢索」，上網日期：2022 年 11 月 24 日，取自：<https://idbpark.moeaidb.gov.tw/ManufQuery?fdname=FacCapital&sort=desc&p=118>。

³⁰ 資料來源：經濟部中小及新創企業署（2022 年），《2022 年中小企業白皮書》。

(3) 預估新增申請原有工廠用地轉售租稅優惠家數約為 0.14 家 (=36 家製造業×0.39%)。

2、工業區平均一家廠商出售土地面積為 6,100 平方公尺

3、土增稅一般用地適用稅率 30%或 40%案件之平均每平方公尺應納稅額為 3,605.86 元

根據財政部財政資訊中心「110 年土地增值稅地方稅源統計表」³¹，一般用地適用稅率 30%或 40%案件之平均每平方公尺應納稅額為 3,605.86 元 [= (16,521,883 千元+65,207,131 千元) / (5,324,028 平方公尺+17,341,595 平方公尺)]。

4、土增稅減少稅額比率為 30.01%³²

5、誘發增加之營業盈餘及營業額

經濟部推動工業區相關政策，改善廠商經營環境、促進投資（如研發、資本等）及增加就業機會，並產生產業群聚效果，提升企業之產值。³³

(1) 資本誘發營業盈餘 827.40 萬元

甲、經濟部產業發展署統計³⁴，2021 年工業區平均每家廠商資本額為 11.8 億元 (=8.8 兆元/7,455 家)。以 0.14 家新增中小企業遷廠家數計算，新增資本額為 1 億 6,520 萬元 (=0.14 家×11.8 億元)。

³¹ 資料來源：財政部財政資訊中心網站，「110 年財稅資訊地方稅統計表」，上網日期：2022 年 12 月 6 日，取自：<https://www.fia.gov.tw/singlehtml/43?cntId=2561d891cd864e7f8d2ee36741cfbe42>。

³² 根據財政部賦稅署 2022 年 10 月 12 日提供之「中小企業發展條例」租稅優惠案件申辦情形統計表，第 34 條核定之減少稅額占原應繳土地稅額之比率為 30.01% (=44,968 千元/149,836 千元×100%)。

³³ 資料來源：經濟部，歷年《工業區開發管理年報》。

³⁴ 資料來源：經濟部產業發展署（2021 年 11 月），《110 年度工業區開發管理年報》。

乙、2021 年工業區工廠資本額年增率為 4.70%³⁵，成長力道優於全體企業之-4.04%³⁶，以此估算誘發資本額成長率為 8.74% [=4.70% - (-4.04%)]。

丙、誘發增加之營業盈餘為 827.40 萬元

= 新增資本額 (1 億 6,520 萬元) × 誘發資本額成長率 (8.74%) × 誘發 GDP (1.57 元)³⁷ × 營業盈餘占 GDP 比率 (36.5%)

(2) 產值誘發營業額 1,296.36 萬元

甲、根據經濟部統計處統計³⁸，2018 年工業區工廠營業收入達 6.7 兆元，平均每家營業額為 8.99 億元 (=6.7 兆元 / 7,455 家³⁹)。以 0.14 家新增中小企業遷廠家數計算，新增營業額為 1 億 2,586 萬元 (=0.14 家 × 8.99 億元)。

乙、2018 年工業區工廠營業收入年增率 15.3%，成長力道優於全體工廠的年增率 5.0%⁴⁰，以此估算誘發營業額成長率為 10.3% (=15.3% - 5.0%)。

丙、誘發增加之營業額為 1,296.36 萬元 (=1 億 2,586 萬元 × 10.3%)。

6、產業關聯效果為 3.62

³⁵ 根據經濟部產業發展署《109 及 110 年度工業區開發管理年報》，2021 年工業區廠商資本額年增率 (4.70%) = [2021 年工業區廠商資本額 (881,781,290 萬元) - 2020 年工業區廠商資本額 (842,222,756 萬元)] / [2020 年工業區廠商資本額 (842,222,756 萬元)] × 100%。

³⁶ 根據經濟部統計處《110 年經濟統計年報》，2021 年公司及商業登記資本額年增率 (-4.04%) = [2021 年公司及商業登記資本額 (26,657,303 百萬元) - 2020 年公司及商業登記資本額 (25,622,935 百萬元)] / [2020 年公司及商業登記資本額 (25,622,935 百萬元)] × 100%。

³⁷ 根據經濟部 2019 年 4 月發布之《產創條例租稅優惠稅式支出評估報告》，投資增加可誘發 GDP 增加，每投入 1 元的支出可創造出 1.57 元的產出。

³⁸ 資料來源：經濟部統計處，「當前經濟情勢概況(專題：工業區統計分析)」，上網日期：2020 年 2 月 27 日，取自：

https://www.moea.gov.tw/Mns/dos/bulletin/Bulletin.aspx?kind=23&html=1&menu_id=10212&bull_id=6793。

³⁹ 資料來源：經濟部產業發展署 (2021 年 11 月)，《110 年度工業區開發管理年報》。

⁴⁰ 資料來源：經濟部統計處，「當前經濟情勢概況(專題：工業區統計分析)」，上網日期：2020 年 2 月 27 日，取自：

https://www.moea.gov.tw/Mns/dos/bulletin/Bulletin.aspx?kind=23&html=1&menu_id=10212&bull_id=6793。

7、企業利潤率為 12.05%

製造業及服務業之平均利潤率為 12.05%⁴¹。

8、營所稅有效稅率為 13.94%

(二) 稅收影響數之評估

1、最初收入損失法

最初收入損失法為在經濟行為及其他租稅收入維持不變前提下，採行減稅方案之稅收影響數。

本案以最初收入損失法計算之稅收影響數（稅損）

= 新增中小企業申請原有工廠用地轉售租稅優惠家數（0.14 家）×工業區平均一家廠商出售土地面積（6,100 平方公尺）×土增稅一般用地適用稅率 30%或 40%案件之平均每平方公尺應納稅額為（3,605.86 元）×土增稅減少稅額比率（30.01%）

= 92.41 萬元

2、最終收入損失法

最終收入損失法為採行減稅方案後，經濟行為改變或其他租稅收入受影響之稅收影響數。

(1) 稅收損失：適用「原有工廠用地轉售之土地增值稅優惠」之土增稅損失 92.41 萬元。

(2) 稅收增加：誘發營所稅增加 496.36 萬元

= [資本新增誘發營業盈餘（827.40 萬元）×產業關聯效果（3.62）] ×營所稅有效稅率（13.94%）]

⁴¹ 資料來源：經濟部（2020 年 11 月），《公司或有限合夥研究發展支出適用投資抵減辦法部分條文修正案稅式支出評估報告》。

$$\begin{aligned}
& + [\text{產值新增誘發營業額 (1,296.36 萬元)} \times \text{產業關聯效果 (3.62)} \times \text{企業利潤率 (12.05\%)} \times \text{營所稅有效稅率 (13.94\%)}] \\
& = 417.53 \text{ 萬元} + 78.83 \text{ 萬元}
\end{aligned}$$

(3) 最終收入損失法之稅收影響數

$$\text{稅增 } 403.95 \text{ 萬元 (} = 496.36 \text{ 萬元} - 92.41 \text{ 萬元)}$$

3、等額支出法

等額支出法以補貼或移轉支出取代稅式支出，為達相同之稅後利益，補貼或移轉支出所必須付出之稅前金額。

根據行政院國發基金「加強投資中小企業實施方案」⁴²，投資成本 83.69 億元，投資獲利約 2.76 億元；換言之，若要衍生 1 元獲利，需投入資本 30.32 元（=83.69 億元/2.76 億元）；本措施誘發營業盈餘為 827.40 萬元，如以補貼或移轉支出取代稅式支出，則政府經費必須投入 2 億 5,086.77 萬元（=827.40 萬元×30.32 元）。

根據經濟部產業發展署「產業工作環境改善計畫」，2019 年經費投入 3,851 萬元，增加產值約 1.11 億元⁴³；換言之，若要衍生 1 元產值，經費需投入 0.35 元（=3,851 萬元/11,100 萬元）；本措施誘發營業額為 1,296.36 萬元，如以補貼或移轉支出取代稅式支出，則政府經費必須投入 453.73 萬元（=1,296.36 萬元×0.35 元）。

綜上，為達相同政策目的，政府需投入 2 億 5,540.50 萬元經費，高於前述最初收入損失法所估算之實質稅收損失金額。

⁴² 資料來源：國家發展委員會網站，取自：https://www.ndc.gov.tw/nc_27_32097。

⁴³ 資料來源：經濟部產業發展署（2020 年 1 月），《108 年度產業工作環境改善計畫(3/4)專案計畫期末執行成果報告》。

三、第 35 條—中小企業研究發展支出適用投資抵減

為促進中小企業研發創新，中小企業投資於研究發展之支出，得選擇以下列方式抵減應納營利事業所得稅額，並以不超過該公司當年度應納營利事業所得稅額 30%為限；一經擇定，不得變更：（一）於支出金額 15%限度內，抵減當年度應納營利事業所得稅額；（二）於支出金額 10%限度內，抵減自當年度起 3 年內各年度應納營利事業所得稅額。

（一）評估資料之內容及範圍

1、假設新增之中小企業研發支出抵減，將選擇申請「中小企業發展條例」第 35 條

相較於「產業創新條例」第 10 條適用辦法之「高度創新」的門檻，需符合「前瞻性、風險性、開創性」3 個準則，「中小企業發展條例」第 35 條適用辦法採「一定創新程度」。在其他租稅抵減條件不變之情況下，本報告假設新增中小企業研發支出抵減，中小企業將選擇申請門檻較低之「中小企業發展條例」第 35 條租稅優惠。

2、預估新增中小企業申請第 35 條家數

(1) 放寬標準後新增 1,752 家中小企業⁴⁴。

(2) 2021 年公司組織家數占全部企業家數比率 40.44%（=65 萬 2,414 家／161 萬 3,281 家×100%）⁴⁵。

依「中小企業研發支出投資抵減辦法」第 4 條規定，申請適用研究發展投資抵減之中小企業，應符合依法辦理公司登記之要件。此外，現行獨資合夥組織之營利事業無需繳納營利事業所得稅，其所得係直接歸課獨資資本主或合夥組織

⁴⁴ 資料來源：經濟部中小及新創企業署資料庫統計，2019 年 10 月 16 日。

⁴⁵ 資料來源：經濟部中小及新創企業署（2022 年），《2022 年中小企業白皮書》。

合夥人之綜合所得稅；僅公司組織之營利事業需繳納營利事業所得稅。

(3) 有研發費用之家數比率 1.29%⁴⁶

(4) 預估新增中小企業申請中小企業研究發展支出適用投資抵減家數為 9 家（=1,752 家×40.44%×1.29%）。

3、新增中小企業研發經費為 5 億 4,288 萬元

(1) 平均一家研發費用為 6,032 萬元⁴⁷。

(2) 新增中小企業研發經費為 5 億 4,288 萬元〔=9 家×平均一家研發費用（6,032 萬元）〕。

4、誘發增加之中小企業研發經費為 4,614 萬元

依據國家科學及技術委員會統計資料庫⁴⁸，在適用「產業創新條例」的期間，中小企業研發經費平均成長率為 1.79%。2013 年中小企業研發經費為 477.25 億元，估計 2014 年中小企業研發經費應為 485.79 億元〔=477.25 億元×（1+1.79%）〕。

然而，2014 年中小企業實際研發經費為 527.09 億元，顯示「中小企業發展條例」第 35 條實施後，誘發中小企業新增研發經費 41.30 億元（=527.09 億元-485.79 億元），額外成長 8.50%（=41.30 億元/485.79 億元）。以此推估，新增中小企業研發經費中，誘發增加之研發支出為 4,614 萬元（=5 億 4,288 萬元×8.50%）。

5、中小企業申請「中小企業研發支出投抵」及「公司研發支出投抵」，選擇抵減率 15%當年抵減，以及 10%分 3 年抵減之件數各占 50%

⁴⁶ 此為全部企業之數據。資料來源：整理自財政部 2020 年營所稅資料。

⁴⁷ 此為全部企業之數據。資料來源：整理自財政部 2020 年營所稅資料。

⁴⁸ 資料來源：國家科學及技術委員會，統計資料庫，取自：

<https://wsts.nstc.gov.tw/stsweb/technology/TechnologyIntro.aspx?language=C>。

假設中小企業申請「中小企業研發支出投抵」選擇抵減率 15%當年抵減，以及 10%分 3 年抵減之件數各占 50%；申請「公司研發支出投抵」選擇抵減率 15%當年抵減，以及 10%分 3 年抵減之件數各占 50%。

6、申請「中小企業研發支出投抵」之研發支出核定比率為 81.74%

依據財政部賦稅署統計⁴⁹，2020 年度適用「中小企業發展條例」核定研發支出占申請研發支出比率為 81.74%（= 5,218,737 千元 / 6,384,204 千元 × 100%）。

7、申請「公司研發支出投抵」之研發支出核定比率為 79.27%

依據財政部賦稅署統計資料，2020 年研發支出核定比率為 79.27%（= 201,721,871 千元 / 254,477,227 千元 × 100%）。

8、新增中小企業研發誘發的營業收入為 2 億 1,095 萬元

根據曾俊堯（2003）⁵⁰，企業研發對公司營業收入具有正向且顯著的影響，楊志海與陳忠榮（2002）⁵¹、張惠真（2006）⁵²亦指出研發對於公司生產力或績效具有正向顯著影響。另外，依據孫克難、王健全等（1997）⁵³利用我國總體模型推估之研究結果顯示，長期而言每投入 1 元的研發支出可創造出 4.572 元的產出。故推估新增營業收入總額為 2 億 1,095 萬元（= 4,614 萬元 × 4.572 元）。

9、產業關聯效果為 3.62

由國家科學及技術委員會《2020 年科學技術統計要覽》得

⁴⁹ 財政部賦稅署（2023 年 8 月 31 日），「中小企業發展條例」租稅優惠案件申辦情形統計表。

⁵⁰ 曾俊堯（2003），《創新資本對經營績效與公司價值影響之研究》，國立臺北大學企業管理學系，博士論文。

⁵¹ 楊志海與陳忠榮（2002），「《研究發展，專利與生產力—臺灣製造業的實證研究》，經濟論文叢刊，第 30 卷，第 1 期，頁 27-48。

⁵² 張惠真（2006），《廠商研發能力對績效影響之研究》，國立臺北大學企業管理學系，博士論文。

⁵³ 孫克難、王健全等（1997），《促進產業升級條例租稅減免獎勵措施之全面評估》，經濟部產業發展署委託研究計畫，中華經濟研究院。

知，製造業研發經費占整體比重達 92%，故以製造業來作為研究發展創造產業關聯效果之代表。

10、企業利潤率為 12.05%

11、新增就業人數為 27 人

企業單位全年平均每增加 1 億元營業收入，可增加 13 個就業機會⁵⁴，故估計前述第 10 項誘發增加中小企業營業收入，可增加就業人數 27 人（=2 億 1,095 萬元×13 人／億元）。

12、平均每人月薪為 5 萬 5,792 元

依據行政院主計總處《110 年薪資與生產力統計年報》，2021 年工業及服務業部門平均月薪為 5 萬 5,792 元。

13、每人薪資報酬為 66.95 萬元

依據行政院主計總處《110 年薪資與生產力統計年報》，2021 年工業及服務業部門平均月薪為 5 萬 5,792 元，以此推估平均每人全年薪資報酬為 66.95 萬元（=5 萬 5,792 元×12 個月）。

14、消費占所得比重為 74.77%⁵⁵

15、營所稅有效稅率為 13.94%

16、營業稅稅率為 5%

(二) 稅收影響數之評估

1、最初收入損失法

最初收入損失法為在經濟行為及其他租稅收入維持不變前

⁵⁴ 2021 年企業單位全年各項收入總額為 76 兆 5,748 億元，企業單位數 146 萬 6,567 家，從業員工人數 960 萬 5,206 人。平均每單位收入金額為 0.52 億元（=76 兆 5,748 億元／146 萬 6,567 家）；平均每單位從業員工人數為 6.55 人（=960 萬 5,206 人／1,466,567 家）。以此推估，每增加 1 億元營業收入，可增加 13 個就業機會（=6.55 人／0.52 億元）。資料來源：行政院主計總處（2023 年 6 月 29 日），《110 年工業及服務業普查初步統計結果》。

⁵⁵ 根據行政院主計總處《110 年家庭收支調查報告》，2021 年總消費支出占總可支配年所得比率為 74.77%（=72,737 億元／97,276 億元×100%）。

提下，採行減稅方案之稅收影響數。

(1) 適用「中小企業研發投抵」之營所稅損失

= 擇定當年度抵減 15%之營所稅 + 擇定分 3 年抵減 10%
之營所稅

= [新增中小企業研發經費 (5 億 4,288 萬元) × 擇定當年度
抵減比重 (50%) × 研發支出核定比率 (81.74%) ×
抵減率 (15%)]

+ [新增中小企業研發經費 (5 億 4,288 萬元) × 擇定分 3
年抵減比重 (50%) × 研發支出核定比率 (81.74%) ×
抵減率 (10%)]

= 3,328.13 萬元 + 2,218.75 萬元

= 5,546.88 萬元

(2) 不適用「公司研發投抵」之營所稅增加

= 擇定當年度抵減 15%之營所稅 + 擇定分 3 年抵減 10%
之營所稅

= [新增中小企業研發經費 (5 億 4,288 萬元) × 擇定當年度
抵減比重 (50%) × 研發支出核定比率 (79.27%) ×
抵減率 (15%)]

+ [新增中小企業研發經費 (5 億 4,288 萬元) × 擇定分 3
年抵減比重 (50%) × 研發支出核定比率 (79.27%) ×
抵減率 (10%)]

= 3,227.56 萬元 + 2,151.70 萬元

= 5,379.26 萬元

(3) 最初收入損失法之稅收影響數

稅損 167.62 萬元 (= 5,379.26 萬元 - 5,546.88 萬元)

2、最終收入損失法

最終收入損失法為採行減稅方案後，經濟行為改變或其他租稅收入受影響之稅收影響數。

(1) 適用中小企業研發投抵之營所稅損失

$$\begin{aligned} &= \text{擇定 15\% 當年度抵減} + \text{擇定 10\% 分 3 年抵減} \\ &= [\text{新增中小企業研發經費 (5 億 4,288 萬元)} + \text{誘發增加} \\ &\quad \text{中小企業研發經費 (4,614 萬元)}] \times \text{擇定當年度抵減比} \\ &\quad \text{重 (50\%)} \times \text{研發支出核定比率 (81.74\%)} \times \text{抵減率} \\ &\quad (15\%) \\ &+ [\text{新增中小企業研發經費 (5 億 4,288 萬元)} + \text{誘發增加} \\ &\quad \text{中小企業研發經費 (4,614 萬元)}] \times \text{擇定當年度抵減比} \\ &\quad \text{重 (50\%)} \times \text{研發支出核定比率 (81.74\%)} \times \text{抵減率} \\ &\quad (10\%) \\ &= 3,610.99 \text{ 萬元} + 2,407.32 \text{ 萬元} \\ &= 6,018.31 \text{ 萬元} \end{aligned}$$

(2) 稅收增加

$$\begin{aligned} &\text{甲、不適用「公司研發投抵」之營所稅增加 5,836.45 萬元} \\ &= \text{擇定當年度抵減 15\% 之營所稅} + \text{擇定分 3 年抵減} \\ &\quad \text{10\% 之營所稅} \\ &= [\text{新增中小企業研發經費 (5 億 4,288 萬元)} + \text{誘發增} \\ &\quad \text{加中小企業研發經費 (4,614 萬元)}] \times \text{擇定當年度} \\ &\quad \text{抵減比重 (50\%)} \times \text{研發支出核定比率 (79.27\%)} \times \\ &\quad \text{抵減率 (15\%)} \\ &+ [\text{新增中小企業研發經費 (5 億 4,288 萬元)} + \text{誘發增} \\ &\quad \text{加中小企業研發經費 (4,614 萬元)}] \times \text{擇定分 3 年抵} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} & \text{減比重 (50\%)} \times \text{研發支出核定比率 (79.27\%)} \times \text{抵} \\ & \text{減率 (10\%)} \} \\ & = 3,501.87 \text{ 萬元} + 2,334.58 \text{ 萬元} \\ & = 5,836.45 \text{ 萬元} \end{aligned}$$

乙、誘發營所稅增加 1,282.74 萬元

$$\begin{aligned} & = \text{新增營業收入 (2 億 1,095 萬元)} \times \text{產業關聯效果} \\ & \quad (3.62) \times \text{企業利潤率 (12.05\%)} \times \text{營所稅有效稅率} \\ & \quad (13.94\%) \end{aligned}$$

丙、誘發綜所稅增加 35.30 萬元

$$\begin{aligned} & = \text{新增就業人數 (27 人)} \times \{ \text{【所得總額 [(平均月薪} \\ & \quad (5 \text{ 萬 } 5,792 \text{ 元)} \times \text{平均年薪 (12 個月)} \} - \text{個人免} \\ & \quad \text{稅額 (8.8 萬元)} - \text{標準扣除額 (12 萬元)} - \text{薪資所} \\ & \quad \text{得特別扣除額 (20 萬元)} \text{】} \times \text{適用稅率 (5\%)} \} \end{aligned}$$

丁、誘發營業稅增加 64.36 萬元

$$\begin{aligned} & = \text{新增就業人數 (27 人)} \times \text{每人薪資報酬 (66.95 萬} \\ & \quad \text{元)} \times \text{消費占所得之比重 (74.77\%)} \times \text{【} 1 / [1 + \text{營業} \\ & \quad \text{稅稅率 (5\%)} \text{]} \text{】} \times \text{營業稅稅率 (5\%)} \end{aligned}$$

戊、稅收增加合計為 7,218.85 萬元 (=5,836.45 萬元 + 1,282.74 萬元 + 35.30 萬元 + 64.36 萬元)

(3) 最終收入損失法之稅收影響數

$$\text{稅增 } 1,200.54 \text{ 萬元 (} = 7,218.85 \text{ 萬元} - 6,018.31 \text{ 萬元)}$$

3、等額支出法

等額支出法以補貼或移轉支出取代稅式支出，為達相同之稅後利益，補貼或移轉支出所必須付出之稅前金額。

根據經濟部「小型企業創新研發計畫」補助廠商金額統計

資料，截至 2021 年 12 月底，廠商投資 232.40 億元，政府補助廠商 122.82 億元，即廠商投入 1 元，約可獲得 0.53 元的補助款（122.82 億元／232.40 億元）⁵⁶。

本措施誘發增加研發投資為 4,614 萬元，推估政府以補貼或移轉支出方式，所須支付的財政支出金額約 2,445.42 萬元〔＝誘發增加之中小企業研發經費（4,614 萬元）×0.53 元〕，高於前述最初收入損失法所估算之實質稅收損失金額。

四、第 35 條之 1—智財權作價入股緩課

為促進創新研發成果之流通及應用，中小企業以其享有所有權之智慧財產權，讓與非屬上市、上櫃或興櫃公司，所取得之新發行股票，免予計入該企業當年度營利事業所得額課稅。個人以其享有所有權之智慧財產權，讓與非屬上市、上櫃或興櫃之公司時，該個人所得之新發行股票，免予計入其當年度綜合所得稅額課稅。

（一）評估資料之內容及範圍

1、預估新增中小企業中擁有專利或商標之家數

- (1) 放寬標準後新增 1,752 家中小企業。
- (2) 預估全部企業中擁有專利或商標之企業家數比例為 10.67%（＝172,130⁵⁷／1,613,281⁵⁸×100%）。
- (3) 預估新增中小企業中擁有專利或商標之家數為 187 家（＝1,752 家×10.67%）。

2、新增中小企業轉讓智財權取得作價入股金額為 501.16 萬元

- (1) 依據經濟部統計處「工廠校正及營運調查」資料庫，估算平均一家中小企業技術銷售金額為 8.03 萬元〔＝2020

⁵⁶ 資料來源：整理自經濟部中小及新創企業署（2022 年），《2022 年中小企業白皮書》。

⁵⁷ 依據經濟部智慧財產局統計，2021 年我國受理 3 種專利申請合計 76,213 件，商標申請 95,917 件，總計 172,130 件。

⁵⁸ 1,613,281 為全部企業家數。資料來源：經濟部中小及新創企業署（2022 年），《2022 年中小企業白皮書》。

年技術銷售總金額（71 億 2,595 萬元）÷總家數（88,793 家）] ⁵⁹。

(2) 參考「產業創新條例」第 12 條之 1 稅式支出評估報告，假設智財權入股約為技術入股之 1/3，推估新增中小企業平均轉讓智財權取得之股票金額為 2.68 萬元（=8.03 萬元 ÷ 3）。

(3) 新增申請適用中小企業轉讓智財權取得作價入股之金額為 501.16 萬元

= 預估新增中小企業中擁有專利或商標之家數（187 家）× 平均每家轉讓智財權取得之股票金額（2.68 萬元）

3、誘發智慧財產權作價入股金額為 12.58 萬元

因目前無全國智慧財產權金額之數據，以技術銷售金額誘發成長率評估之。

依據經濟部統計處「工廠校正及營運調查」資料庫，2009 至 2013 年中小企業技術銷售金額該時期的平均成長率 2.62%，並以 2013 年中小企業技術銷售金額 47 億 9,354 萬元，來估計 2014 年中小企業技術銷售金額應為 49 億 1,913 萬元 [=47 億 9,354 萬元× (1+2.62%)] 。

依據「工廠校正及營運調查」資料庫，2014 年中小企業實際技術銷售金額為 50 億 3,935 萬元，顯示「中小企業發展條例」第 35 條之 1 自 2014 年實施後，誘發中小企業新增技術銷售 1 億 2,022 萬元（=50 億 3,935 萬元-49 億 1,913 萬元），額外成長 2.51%（=1 億 2,022 萬元 / 47 億 9,354 萬元 ×100%），以 2.51%作為中小企業智財權取得作價入股金額之成長率。

⁵⁹資料來源：經濟部統計處，「工廠校正及營運調查」資料庫，取自：
<https://dmz26.moea.gov.tw/GMWeb/investigate/InvestigateG.aspx>。

以新增申請適用中小企業智財權取得作價入股之金額為 501.16 萬元來看，租稅優惠誘發智財權取得作價入股之金額為 12.58 萬元（=501.16 萬元×2.51%）。

4、公司享有所有權之智慧財產權，其成本及必要費用均假設為股票價值之 30%

依「中小企業發展條例」第 35 條之 1 第 5 項規定，中小企業計算所得時，如無法提出取得成本之證明時，得以其轉讓價格 30%計算該股票之取得成本。

5、非上市、上櫃股票平均持有期間設算為 10 年

參考「產業創新條例」第 12 條之 1 稅式支出評估報告中對一般公司持有期間的假設，假設持有期間為 10 年。在產業經營實務中，公司於取得技術授權後再進行研發、製程生產與開拓市場，通常需要一段時間，故該技術的所有權個人或公司為了分享其授權利益，會在持有技術入股或配股的一段期間後，才轉讓或出售其持股。由於不同產業具有不同特性，持有期間長度不一，但其平均期間約為 10 年。

6、複利現值因子為 0.7714

根據中央銀行全球資訊網 2020 年 3 月 24 日公告之「5 大銀行平均基準利率」，設算利率為 2.63%，10 年之複利現值因子為 0.7714（=1÷ $(1 + 2.63\%)^{10}$ ）。

7、非上市、上櫃股票 10 年價格變動率為 2.70%

依據臺灣證券交易所臺灣指數系列的年報資料，以及臺灣證券交易發行量加權股價指數資料，以平均每年之發行量加權股價指數試算 1999 年至 2016 年的 10 年移動平均，並採用其平均變動率 2.70%作為非上市、上櫃股票價格變動率的替代參數。

8、產業誘發效果使 GDP 增加 996.81 萬元

智財權作價入股緩課可提升個人及中小企業增加研發投資的誘因，本報告參考「產業創新條例」第 12 條之 1 稅式支出評估報告中產業誘發效果的設算，利用 CGE 模型⁶⁰推估，個人及中小企業每增加 1 萬元的研發投資，我國總體經濟的 GDP 約可增加 2.21 萬元（=9,405 萬元 ÷ 4,260 萬元）。假設誘發研發投資增加之金額為中小企業轉讓智財權所獲得股票金額的 9 成⁶¹ [451.04 萬元（=501.16 萬元×0.9）]，故智財權作價入股緩課的產業誘發效果，可望使總體經濟的 GDP 增加 996.81 萬元（=451.04 萬元×2.21 萬元）。

9、營業盈餘占 GDP 比率為 36.5%

10、營所稅有效稅率為 13.94%

（三）稅收影響數之評估

1、最初收入損失法

最初收入損失法為經濟行為及其他租稅收入維持不變的前提下，採行減稅方案之稅收影響數。本案內容係有關股票緩課規定，由於涉及跨期效果，故計算時將折現概念納入公式計算。

（1）中小企業智財權入股緩課之稅額

⁶⁰ 可計算一般均衡模型（Computable General Equilibrium, CGE）代表著一個經濟社會的縮影，涵蓋了所有經濟個體之最佳化選擇、各種資源的有效配置及著重市場績效等，並透過變數彼此之間的交互關係，以達到整體均衡。

⁶¹ 根據經濟部中小及新創企業署 2018 年 5 月發布之《「中小企業發展條例」第 35 條、第 35 條之 1、第 36 條之 2 第 1 項及第 2 項稅式支出評估報告》，不論是「中小企業發展條例」或「產業創新條例」，智財權作價入股的租稅優惠對於個人的誘發效果高於企業，「中小企業發展條例」平均一件之入股金額，個人是企業的 2.01 倍（=5,287.11 萬元 / 2,629.23 萬元），產業創新條例為 1.07 倍（=2,899.50 萬元 / 2,721.43 萬元），顯見智財權作價入股對個人的誘因較高；再從「中小企業發展條例」與「產業創新條例」來看，對個人而言，「中小企業發展條例」平均一件之入股金額較「產業創新條例」為高，約為 1.82 倍（=5,287.11 萬元 / 2,899.5 萬元）。因此可支持本報告採用較產業創新條例為高的誘發效果，「產業創新條例」稅式支出評估報告推估的誘發比例為 50%，本報告稅評以 90% 計算，約等於 1.8 倍（=90% / 50%=1.8）。

= 中小企業轉讓智財權取得之股票金額增額 (501.16 萬元) × (1 - 智財權成本與費用 30%) × 營所稅有效稅率 (13.94%)

= 48.90 萬元

(2) 中小企業股票轉讓後應繳稅額

= 中小企業轉讓智財權取得之股票金額增額 (501.16 萬元) × 10 年之複利現值率 (0.7714) × (1 - 智財權成本與費用 30%) × (1 + 價格變動效果 2.70%) × 營所稅有效稅率 (13.94%)

= 38.74 萬元

(3) 最初收入損失法之稅收損失為課稅時點不同的租稅實繳差額

稅損 10.16 萬元 (= 38.74 萬元 - 48.90 萬元)

2、最終收入損失法

最終收入損失法為採行減稅方案後，經濟行為改變或其他租稅收入受影響之稅收影響數。

(1) 稅收損失：中小企業智財權入股緩課之稅額

= [中小企業轉讓智財權取得之股票金額增額 (501.16 萬元) + 誘發中小企業轉讓智財權取得之股票金額 (12.58 萬元)] × (1 - 智財權成本與費用 30%) × 營所稅有效稅率 (13.94%)

= 50.13 萬元

(2) 稅收增加

甲、中小企業股票轉讓後應繳稅額為 39.71 萬元

= [中小企業轉讓智財權取得之股票金額增額 (501.16 萬元) + 誘發中小企業轉讓智財權取得之股票金額 (12.58 萬元)] × 10 年之複利現值率 (0.7714) × (1 - 智財權成本與費用 30%) × (1 + 價格變動效果 2.70%) × 營所稅有效稅率 (13.94%)

乙、誘發營所稅增加 50.72 萬元

= 產業誘發效果 GDP 增加 (996.81 萬元) × 營業盈餘占 GDP 比率 (36.5%) × 營所稅有效稅率 (13.94%)

丙、稅收增加合計 90.43 萬元 (=39.71 萬元 + 50.72 萬元)

(3) 最終收入損失法之稅收影響數

稅增 40.30 萬元 (=90.43 萬元 - 50.13 萬元)

3、等額支出法

以補貼或移轉支出取代稅式支出，為達相同之稅後利益，補貼或移轉支出所必須付出之稅前金額。

本措施誘發增加研發投資為 451.04 萬元，以經濟部「小型企業創新研發計畫」的補助比例⁶²試算，推估政府以補貼或移轉支出方式所須支付的財政支出金額約為 239.05 萬元 [=誘發企業增加研發投資 (451.04 萬元) × 0.53 元]，高於前述最初收入損失法所估算之實質稅收損失金額。

五、第 36 條之 2 第 1 項及第 2 項—中小企業增僱員工薪資費用加成減除

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，經濟景氣指數達一定情形下，新投資創立或增資擴展之中

⁶² 詳細說明請參見「二、第 35 條—中小企業研究發展支出適用投資抵減」之「3、等額支出法」(第 31~32 頁)。

小企業達一定投資額，增僱一定人數之員工且提高該企業整體薪資給付總額時，得就其每年增僱本國籍員工所支付薪資金額之 130% 限度內，自其增僱當年度營利事業所得額中減除；員工年齡在 24 歲以下者，得就每年增僱本國籍員工支付薪資金額之 150% 限度內，自其增僱當年度營利事業所得額中減除。

(一) 評估資料之內容及範圍

1、新增中小企業員工人數

(1) 新增申請適用中小企業增僱員工薪資費用加成減除家數

甲、標準放寬後新增中小企業 1,752 家

乙、預計增加人力者為 28.9%

依據勞動部《111 年第 3 次人力需求調查》，各事業單位 2022 年 10 月底較 7 月底預計增加人力者占 28.9%。

丙、新投資設立或增資比重為 8.87%

根據「中小企業增僱員工薪資費用加成減除辦法」第 4 條規定，申請本辦法需符合新投資設立，或是增資擴展之企業。

依據經濟部商業發展署「2021 年商業登記家數及資本額異動資料集」與「2021 年公司登記家數及資本額異動資料集」，2021 年新設立及增資企業共有 14 萬 7,014 家，現有企業有 165 萬 7,620 家，以此推估新投資設立或增資比重為 8.87% ($=14 \text{ 萬 } 7,014 \text{ 家} / 165 \text{ 萬 } 7,620 \text{ 家} \times 100\%$)。

丁、公司組織占比為 40.44%

現行獨資合夥組織之營利事業無需繳納營利事業所得稅，其所得係直接歸課獨資資本主或合夥組織合夥人之

綜合所得稅；僅公司組織之營利事業需繳納營利事業所得稅。

戊、新增申請適用中小企業增僱員工薪資費用加成減除為 18 家（ $=1,752 \text{ 家} \times 28.9\% \times 8.87\% \times 40.44\%$ ）。

(2) 依據財政部賦稅署統計⁶³，2014 年度至 2018 年度申請中小企業增僱員工薪資費用加成減除之中小企業，平均增僱 19.1 人⁶⁴。

(3) 新增申請適用之中小企業，總計將會增加員工 344 人（ $=18 \text{ 家} \times 19.1 \text{ 人}$ ）。

2、誘發增僱員工之人數

(1) 每年平均一家企業新增員工 4.55 人

依據行政院主計總處《105 年工業及服務業普查報告》及《110 年工業及服務業普查初步統計結果》，5 年間全部企業每年平均新增家數 3 萬 4,053 家（ $=17 \text{ 萬 } 263 \text{ 家} / 5 \text{ 年}$ ），平均每年新增員工 15 萬 5,039 人（ $=77 \text{ 萬 } 5,193 \text{ 人} / 5 \text{ 年}$ ），故每年平均一家企業新增員工 4.55 人（ $=15 \text{ 萬 } 5,039 \text{ 人} / 3 \text{ 萬 } 4,053 \text{ 家}$ ）。

(2) 2014 年度至 2018 年度申請中小企業增僱員工薪資費用加成減除之中小企業，平均增僱 19.1 人。

(3) 由上述推估，實施「中小企業增僱員工薪資費用加成減除」後，所誘發的就業為 3.2 倍〔 $= (19.1 \text{ 人} - 4.55 \text{ 人}) / 4.55 \text{ 人}$ 〕，依此推估誘發增僱員工數為 1,100 人（ $=344 \text{ 人} \times 3.2$ ）。

⁶³ 資料來源：財政部賦稅署（2023 年 8 月 31 日），「中小企業發展條例」租稅優惠案件申辦情形統計表。

⁶⁴ 計算方式 = [申報第 36 條之 2 第 1 項及第 2 項平均每年增僱人數（1,853）] / [申報第 36 條之 2 第 1 項及第 2 項平均每年增僱件數（97）]。

3、超過 24 歲及 24 歲以下受僱員工之占比分別為 90.59%、9.41%

依據《2022 年中小企業白皮書》，2021 年中小企業受僱者超過 24 歲占全部中小企業受僱者比率為 90.59%，24 歲以下占比為 9.41%。

4、每人薪資報酬為 66.95 萬元

5、增僱薪資費用認定比率為 86.83%

依據財政部賦稅署統計⁶⁵，2014 年度至 2018 年度適用「中小企業發展條例」增僱員工租稅優惠，平均核定增僱薪資總額占申請增僱薪資總額之比率為 86.83%（=304,306 千元／350,452 千元×100%），以此作為增僱薪資費用認定比率。

6、增僱超過 24 歲與 24 歲以下員工之薪資費用加成減除比率分別為 30%、50%

2016 年 1 月前，增僱員工薪資費用加成減除比率為 30%。2016 年 1 月 6 日修法後，增僱對象為 24 歲以下之本國籍工作者，薪資費用加成減除之比率可提高至 50%。

7、每人勞動生產力為 350.88 萬元⁶⁶

8、企業利潤率為 12.05%

9、消費占所得之比重為 74.77%

10、營所稅有效稅率為 13.94%

11、營業稅稅率為 5%

（二）稅收影響數之評估

1、最初收入損失法

⁶⁵ 資料來源：財政部賦稅署（2023 年 8 月 31 日），「中小企業發展條例」租稅優惠案件申辦情形統計表。

⁶⁶ 2016 年企業生產總額為 30 兆 9,830 億元，從業員工人數 883 萬 13 人。推估每人勞動生產力為 350.88 萬元（=30 兆 9,830 億元／8,830,013 人）。資料來源：行政院主計總處（2019 年 1 月），《105 年工業及服務業普查報告》。

最初收入損失法為在經濟行為及其他租稅收入維持不變前提下，採行減稅方案之稅收影響數。

本案以最初收入損失法計算之稅收影響數

= 新增中小企業員工人數（344 人）×超過 24 歲占比（90.59%）×每人薪資報酬（66.95 萬元）×增僱薪資費用認定比率（86.83%）×薪資費用加成減除（30%）×營所稅有效稅率（13.94%）

+ 新增中小企業員工人數（344 人）×24 歲以下占比（9.41%）×每人薪資報酬（66.95 萬元）×增僱薪資費用認定比率（86.83%）×薪資費用加成減除（50%）×營所稅有效稅率（13.94%）

= 757.61 萬元 + 131.16 萬元

= 888.77 萬元

2、最終收入損失法

最終收入損失法為採行減稅方案後，經濟行為改變或其他租稅收入受影響之稅收影響數。

(1) 稅收損失：適用「中小企業增僱員工薪資費用加成減除」之營所稅損失

= [新增中小企業員工人數（344 人）+ 誘發增僱中小企業員工人數（1,100 人）] ×超過 24 歲占比（90.59%）×每人薪資報酬（66.95 萬元）×增僱薪資費用認定比率（86.83%）×薪資費用加成減除（30%）×營所稅有效稅率（13.94%）

+ [新增中小企業員工人數（344 人）+ 誘發增僱中小企業員工人數（1,100 人）] ×24 歲以下占比（9.41%）×每人薪資報酬（66.95 萬元）×增僱薪資費用認定比率

(86.83%) × 薪資費用加成減除 (50%) × 營所稅有效稅率 (13.94%)

= 3,180.18 萬元 + 550.57 萬元

= 3,730.75 萬元

(2) 稅收增加

甲、誘發營所稅增加 6,483.37 萬元

= 誘發增僱員工數 (1,100) × 每人勞動生產力 (350.88 萬元) × 企業利潤率 (12.05%) × 營所稅有效稅率 (13.94%)

乙、誘發綜所稅增加 1,438.25 萬元

= 誘發增僱員工數 (1,100 人) × 【〔每人薪資報酬 (66.95 萬元) - 個人免稅額 (8.8 萬元) - 標準扣除額 (12 萬元) - 薪資所得特別扣除額 (20 萬元)〕 × 適用稅率 (5%)】

丙、誘發營業稅增加 2,622.11 萬元

= 誘發增僱員工數 (1,100 人) × 每人薪資報酬 (66.95 萬元) × 消費占所得比重 (74.77%) × 【1 / [1 + 營業稅稅率 (5%)]】 × 營業稅稅率 (5%)

丁、誘發稅收增加合計為 1 億 543.73 萬元 (= 6,483.37 萬元 + 1,438.25 萬元 + 2,622.11 萬元)

(3) 最終收入損失法之稅收影響數

稅增 6,812.98 萬元 (= 1 億 543.73 萬元 - 3,730.75 萬元)

3、等額支出法

等額支出法以補貼或移轉支出取代稅式支出，為達相同之稅後利益，補貼或移轉支出所必須付出之稅前金額。

若是要達到上述假設因標準變動誘發增僱員工 1,100 人的政策成果，且政府實際操作時以部分補貼或移轉支出方式補助每位新增員工年薪，估計需要 1 億 1,880 萬元，高於前述最初收入損失法所估算之實質稅收損失金額。計算如下：

(1) 誘發增僱員工數為 1,100 人

(2) 增僱 1 位新員工額外可獲得約 10.8 萬元的補貼

參考 2022 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 10.8 萬元（=9,000 元×12 個月）。

(3) 補貼金額推估為 1 億 1,880 萬元（=1,100 人×10.8 萬元）

六、第 36 條之 2 第 3 項—中小企業員工加薪薪資費用加成減除

中小企業於經濟景氣指數達一定情形下，調高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本國籍現職基層員工薪資金額之 130% 限度內，自其增加薪資當年度營利事業所得額中減除。

（一）評估資料之內容及範圍

1、新增中小企業的家數

(1) 標準放寬後新增中小企業 1,752 家

(2) 調升經常性薪資之廠商占 30.3%⁶⁷

(3) 公司組織占比為 40.44%

(4) 新增申請適用「中小企業員工加薪薪資費用加成減除」家數為 215 家（=1,752 家×30.3%×40.44%）。

2、新增中小企業的加薪人數

⁶⁷ 資料來源：行政院主計總處（2022 年 5 月 26 日），《111 年 2 月職位空缺統計及 110 年經常性薪資調薪情形》。

(1) 依經濟部中小及新創企業署資料庫統計⁶⁸，標準放寬後新增納入之中小企業，其平均一家的僱用員工人數為 220 名。

(2) 基層員工占比為 79.12%

行政院主計總處《110 年人力運用調查報告》顯示，2021 年月薪 5 萬元以下受僱就業者占比為 79.12% (=7,265 千人 / 9,182 千人 × 100%)。

(3) 調薪員工人數占 37.0%⁶⁹

(4) 新增的申請適用「中小企業員工加薪薪資費用加成減除」加薪人數為 1 萬 3,847 人

= 新增中小企業家數 (215 家) × 新增中小企業平均每家員工數 (220 人) × 基層員工占比 (79.12%) × 調薪員工人數比率 (37.0%)

3、新增申請適用「中小企業員工加薪薪資費用加成減除」的薪資費用總額

(1) 依據行政院主計總處 2022 年 5 月發布《110 年薪資與生產力統計年報》，2021 年工業及服務業部門受僱員工平均每人每月經常性薪資為 4 萬 3,209 元。

(2) 平均加薪幅度為 4.4%⁷⁰

(3) 新增申請適用的中小企業薪資費用總額為 3 億 1,591 萬元

= 新增中小企業加薪人數 (1 萬 3,847 人) × 員工每人每月經常性薪資 (4 萬 3,209 元) × 年薪 (12 個月) × 加薪幅度 (4.4%)

⁶⁸ 經濟部中小及新創企業署資料庫統計，2019 年 10 月 16 日。

⁶⁹ 資料來源：行政院主計總處 (2022 年 5 月 26 日)，《111 年 2 月職位空缺統計及 110 年經常性薪資調薪情形》。

⁷⁰ yes123 求職網《【2021 年 12 月調查主題】調薪分紅規劃與職場年度代表字調查》指出，2021 年加薪幅度落在 4.4%，取自：https://www.yes123.com.tw/admin/white_paper/article.asp?id=20211118075854。

4、中小企業薪資費用因第 36 條之 2 第 3 項實施後之誘發效果

「中小企業發展條例」第 36 條之 2 第 3 項自 2016 年實施後⁷¹，員工平均薪資增加 1.6 萬元⁷²，以經常性薪資 4 萬 3,209 元計算，增加比率 37.03%（=1.6 萬元／4.3209 萬元×100%），較平均加薪幅度 4.4% 為高，誘發效果比率為 32.63%（=37.03%－4.4%）。

「中小企業認定標準」放寬後新增中小企業員工薪資，因租稅優惠誘發薪資費用增加之效果為 1 億 308 萬元〔=新增申請適用的中小企業的薪資費用總額（3 億 1,591 萬元）×32.63%〕。

5、加薪薪資費用認定比率為 85.16%

依據財政部賦稅署統計⁷³，2016 年度及 2017 年度⁷⁴適用「中小企業發展條例」加薪租稅優惠，平均核定加薪薪資總額占申請加薪薪資總額之比率為 85.16%（=25,567 千元／30,022 千元×100%）。

6、中小企業為基層員工加薪，其增加之薪資費用，可加成 30% 認列。

7、企業利潤率為 12.05%

8、消費占所得之比重為 74.77%

9、營所稅有效稅率為 13.94%

10、營業稅稅率為 5%

⁷¹ 依「中小企業員工加薪薪資費用加成減除辦法」規定，行政院主計總處按月發布之失業率連續 6 個月高於一定數值，且經中央主管機關認定公告者，方啟動租稅優惠。中小企業員工加薪租稅優惠啟動過 1 次（每次 2 年），優惠適用期間係自民國 105 年 1 月 1 日至 106 年 12 月 31 日止。

⁷² 資料來源：財政部賦稅署（2023 年 8 月 31 日），「中小企業發展條例」租稅優惠案件申辦情形統計表。

⁷³ 資料來源：財政部賦稅署（2023 年 8 月 31 日），「中小企業發展條例」租稅優惠案件申辦情形統計表。

⁷⁴ 中小企業員工加薪租稅優惠啟動過 1 次（每次 2 年），優惠適用期間係自民國 105 年 1 月 1 日至 106 年 12 月 31 日止，因此以 2016 年度及 2017 年度數據推估。

(二) 稅收影響數之評估

1、最初收入損失法

最初收入損失法為在經濟行為及其他租稅收入維持不變前提下，採行減稅方案之稅收影響數。

本案以最初收入損失法計算之稅收影響數（稅損）

= 新增中小企業的薪資費用總額（3 億 1,591 萬元）× 加薪薪資費用認定比率（85.16%）× 薪資費用加成減除（30%）× 營所稅有效稅率（13.94%）

= 1,125.08 萬元

2、最終收入損失法

最終收入損失法為採行減稅方案後，經濟行為改變或其他租稅收入受影響之稅收影響數。

(1) 稅收損失：適用「中小企業員工加薪薪資費用加成減除」之營所稅損失

= [新增中小企業的薪資費用總額（3 億 1,591 萬元）+ 誘發中小企業薪資總報酬（1 億 308 萬元）] × 加薪薪資費用認定比率（85.16%）× 薪資費用加成減除（30%）× 營所稅有效稅率（13.94%）

= 1,492.19 萬元

(2) 稅收增加

甲、誘發營所稅增加 129.46 萬元

= 中小企業薪資費用因第 36 條之 2 第 3 項實施後之誘發效果（1 億 308 萬元）× 消費占所得之比重（74.77%）× 企業利潤率（12.05%）× 營所稅有效稅率（13.94%）

乙、誘發綜所稅增加 1,579.94 萬元

＝新增中小企業員工加薪人數（1 萬 3,847 人）×【〔加薪後平均每人總薪資（4.3209 萬元×12 個月×104.4%）－免稅額（8.8 萬元）－標準扣除額（12 萬元）－薪資所得特別扣除額（20 萬元）〕×累進稅率（5%）－累進差額（0 元）】－【〔加薪前平均每人總薪資（4.3209 萬元×12 個月）－免稅額（8.8 萬元）－標準扣除額（12 萬元）－薪資所得特別扣除額（20 萬元）〕×累進稅率（5%）－累進差額（0 元）】

＝新增中小企業員工加薪人數（1 萬 3,847 人）×（0.6666 萬元－0.5525 萬元）

丙、誘發營業稅增加 367.01 萬元

＝中小企業薪資費用因第 36 條之 2 第 3 項實施後之誘發效果（1 億 308 萬元）×消費占所得之比重（74.77%）×【1／〔1+營業稅稅率（5%）〕】×營業稅稅率（5%）

丁、誘發稅收增加合計為 2,076.41 萬元（＝129.46 萬元＋1,579.94 萬元＋367.01 萬元）

(3) 最終收入損失法之稅收影響數

稅增 584.22 萬元（＝2,076.41 萬元－1,492.19 萬元）

3、等額支出法

等額支出法以補貼或移轉支出取代稅式支出，為達相同之稅後利益，補貼或移轉支出所必須付出之稅前金額。

本措施誘發薪資費用增加額度為 1 億 308 萬元，補貼金額推估為 4,123.20 萬元，高於前述最初收入損失法所估算之實質稅

收損失金額。計算如下：

(1) 誘發薪資費用增加額度為 1 億 308 萬元

(2) 假設政府的補貼率為 4 成

參考 2022 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 1,000 元，共 6 個月之補貼，每人總計 0.6 萬元（=1,000 元×6 個月）；基本工資由 2 萬 4,000 元調整至 2 萬 5,250 元，調升 1,250 元，每人一年總計加薪額度為 1.5 萬元（=1,250 元×12 個月）。依此假設政府的補貼率為 4 成（=0.6 萬元／1.5 萬元）。

(3) 補貼金額推估為 4,123.20 萬元（=1 億 308 萬元×0.4）

八、小結

經估算，最初收入損失法產生 2,286.58 萬元稅收淨損失，最終收入損失法產生 1 億 62.77 萬元稅收淨增加，等額支出法政府採補貼方式之財政支出約 10 億 5,712.89 萬元。（表 4-2）

【表 4-2】 稅式支出評估結果

單位：萬元

租稅優惠措施 評估方法	第 33 條	第 34 條	第 35 條	第 35 條之 1	第 36 條之 2 第 1 項及 第 2 項	第 36 條之 2 第 3 項	合計
	工業區土地作價 投資中小企業 租稅優惠	原有工廠用地 轉售租稅優惠	中小企業研究 發展支出適用 投資抵減	智財權作價 入股緩課	中小企業增僱員 工薪資費用 加成減除	中小企業員工加 薪薪資費用 加成減除	
1.最初收入損失法	2.536	92.41	167.62	10.16	888.77	1,125.08	<u>稅收淨損失</u> 2,286.58
2.最終收入損失法	1,020.78	403.95	1,200.54	40.30	6,812.98	584.22	<u>稅收淨增加</u> 10,062.77
(1)稅收損失	2.536	92.41	6,018.31	50.13	3,730.75	1,492.19	11,386.33
(2)稅收增加	1,023.313	496.36	7,218.85	90.43	10,543.73	2,076.41	21,449.10
3.等額支出法	61,484.72	25,540.50	2,445.42	239.05	11,880.00	4,123.20	<u>政府補貼或移 轉支出金額</u> 105,712.89

資料來源：本研究整理。

伍、財源籌措方式

依本稅式支出評估結果，最終收入損失法估算產生 1 億 62.77 萬元稅收淨增加，係因新增中小企業適用相關租稅優惠措施後，有助於鼓勵民間投資中小企業、中小企業遷廠、投入研發活動、提升就業率及薪資水準，進而帶動產業發展、增進國內投資及帶動消費等效益，影響營所稅、綜所稅及營業稅稅收增加，產生租稅淨增加。採用最終收入損失法評估有稅收淨增加，不會造成國家稅收短少，無須額外籌措財源。

陸、稅式支出績效評估機制

一、評估指標及其評量標準

修正「中小企業認定標準」第 2 條中小企業認定基準為實收資本額在新臺幣 1 億元以下，或經常僱用員工數未滿 2 百人者，納入更多企業為中小企業可申請適用「中小企業發展條例」租稅優惠。因此，將中小企業申請「中小企業發展條例」租稅優惠辦理情形，作為評估指標及其評量標準。

二、評估期間及週期

依「稅式支出評估作業辦法」第 7 條規定，稅式支出法規實施成效定期檢討評估期間應訂為 3 年以內，於租稅優惠實施期間至少評估 2 次。

柒、總結

修正「中小企業認定標準」第 2 條之稅式支出評估結果簡述如下：

一、立法目的

企業多元經營創新業務，因應產業界限模糊，將中小企業不分業別基準統一，簡化標準，便利中小企業自我認定，有助於中小企業的輔導，提升整體施政效率。納入較具規模之企業為中小企業，建立典範，進而帶動整體產業發展，有效降低經營風險與成本，提升國際競爭力，並有助於中小企業的輔導，使整體施政更具效率，嘉惠更多中小企業，獲取相關輔導資源，提升企業之競爭力。

二、稅評結果

以最終收入損失法評估，產生 1 億 62.77 萬元之稅收淨增加，無財源籌措之問題。

三、小結

政府加速產業升級轉型，稍具規模的企業亟需政府之扶植與育成，以因應國際激烈競爭。透過調整中小企業認定標準，納入更多中小企業適用「中小企業發展條例」租稅優惠，將有助於國內研發、創新的發展，以及增加投資、就業，並提升勞動環境，帶動經濟成長。最終收入損失法下稅收為淨增加，不會造成國家稅收短少，亦無須額外籌措財源。