

行政院交通部 107 年度研究報告

「自由貿易港區設置管理條例及國際機場園區 發展條例—營利事業所得稅相關議題」 (修正後期末報告)

計畫編號： 106A2122P

全程計畫期間： 自 107 年2月1日 至 107 年7月31日

本年計畫期間： 自 107 年2月1日 至 107 年7月31日

計畫主持人： 黃勢璋

協同主持人： 蔡鳳凰、陳國樑

研究人員： 廖玳(王燕)、伍大開

執行機關： 財團法人中華經濟研究院

目 錄

目 錄.....	I
表目錄.....	III
圖目錄.....	III
壹、法案內容.....	1
一、背景說明.....	1
二、法案內容.....	4
三、具體願景.....	6
貳、整體評估.....	8
一、環境分析.....	8
二、國際作法.....	13
三、我國作法.....	16
四、預期效益.....	18
參、採行稅式支出措施之理由.....	19
一、必要性.....	19
二、衡平性.....	20
三、執行性.....	21
四、關聯性.....	25
肆、稅式支出評估.....	26
一、評估資料之內容及範圍.....	27
二、稅收影響數之評估.....	28
伍、財源籌措方式.....	41
陸、稅式支出績效評估機制.....	42
一、評估指標及其評量標準.....	42
二、評估期間及週期.....	42

三、績效評估應予公開	42
柒、總結	43
附錄一 以最初收入損失法衡量之相關數據	45
附錄二 期中報告審查委員意見及處理情形	47
附錄三 期末報告書面意見及處理情形	55
附錄四 期末報告審查委員意見及處理情形	57
附錄五 自由貿易港區設置管理條例修正草案衝擊影響評估	70
附錄六 法案及性別影響評估檢視表（自由港區）	78
附錄七 國際機場園區設置管理條例修正草案衝擊影響評估	85
附錄八 法案及性別影響評估檢視表（機場園區）	93

本報告參考之資料，已於內容或註腳處敘明其文獻或來源，敬請卓參。

表目錄

表 1-1	自由貿易港區所得稅租稅優惠修法沿革及修法內容概述	2
表 1-2	修正條文之比較.....	5
表 2-1	我國近年自由港區之貿易表現	9
表 2-2	自由貿易港區所得稅租稅優惠之效益評估	12
表 2-3	各國自由貿易港區租稅優惠之整理	15
表 2-4	租稅獎勵與非租稅獎勵之優缺點比較	16
表 3-1	我國營利事業所得稅實徵淨額與徵課費用	22
表 3-2	2016 年徵課費用之所得額計算	24
表 4-1	最初收入損失法估計方法（海港與空港自由港區）	31
表 4-2	最初收入損失法稅收變動（海港與空港自由港區）	32
表 4-3	最終收入損失法稅收變動（海港自由港區）	35
表 4-4	最終收入損失法稅收變動（空港自由港區）	36
表 4-5	最終收入損失法稅收變動（海港與空港自由港區）	36
表 4-6	自由貿易港區各類稅式支出估計方法之租稅影響	40
表 4-7	修法後對自由貿易港區之稅收影響淨效果	40
附表 1	最初收入損失法之稅損估算（海港自由港區）	45
附表 2	最初收入損失法之稅損估算（空港自由港區）	46

圖目錄

圖 2-1	我國自由貿易港區貿易量值趨勢圖	10
-------	-----------------------	----

壹、法案內容

一、背景說明

自由貿易港區（Free Trade Zone, FTZ；簡稱自由港區）係指經行政院核定於國際航空站、國際港口管制區域內，或毗鄰地區所劃設管制範圍等，能運用科技設施進行貨況追蹤系統，並進行國內外商務活動之區域；其設立目標在於積極推動貿易自由化與國際化，俾使人力、貨物、金融及技術等層面的流通能更為便利，以提升我國貿易表現及經濟發展¹。在自由港區內從事貿易、包裝、物流、製造等事業，可享較為簡便的通關流程，使得貨物及人才的流動能更加方便順暢，強化企業經營效率及減少行政成本²。

臺灣自 2003 年實施《自由貿易港區設置管理條例》以來，已設有「六海一空」的自由港區，分別是：基隆港、臺北港、蘇澳港、臺中港、安平港、高雄港與桃園航空自由貿易港區等；《國際機場園區發展條例》則是從 2010 年 5 月開始實施，以桃園國際機場為主要適用範圍，唯目前無申設自由港區。

2009 年，政府考量臺灣在國際政治環境特殊，以及與我國簽訂租稅協定的國家有限之情形下，為了吸引外國營利事業來臺從事貨物儲存或簡易加工，降低外資可能面臨的雙重課稅，以減少外國事業之租稅負擔，發展全球運籌管理經營模式，積極推動貿易自由化及國際化，便捷人員、貨物、金融及技術之流通，提升國家競爭力並促進經濟發展，特別在《自由貿易港區設置管理條例》增訂第 29 條規定：

¹ 參考《自由貿易港區設置管理條例》第 1 條與第 3 條。

² 舉例來說，《自由貿易港區設置管理條例》第 15 條提到，港區事業進儲貨品，除特定貨品之外（例如：違禁品與放射性物品等），其餘不受有關輸入規定的法律限制。

外國營利事業或其設立在我國境內之分公司，自行申設或委託自由港區事業從事貨物儲存或簡易加工³，並將該外國營利事業之貨物售與國內外客戶者，其所得免徵營利事業所得稅，但售予國內客戶之銷售額如超過國內外銷售總額 10%部分則不予免稅⁴；此外，在《國際機場園區發展條例》第 35 條亦有相同規定。有關自由港區免徵所得稅租稅優惠之修法沿革，請參考表 1-1。

表 1-1 自由貿易港區所得稅租稅優惠修法沿革及修法內容概述

年度	修法內容概述
2009	針對外國營利事業或其在中華民國境內之分公司，自行申設或委託自由港區事業從事貨物儲存或簡易加工者，其所得免徵營利事業所得稅，但國內銷售額占總銷售額比例超過 10%部分不在此限。
2012	針對在中華民國境內無固定營業場所之外國、大陸地區、香港或澳門營利事業銷售經認可之國際金屬期貨交易所認證且經主管機關核定之商品或同一稅則號別之商品，如該商品儲存於自由港區事業經自由港區管理機關核准之自由港區內之處所，其售與國內、外客戶之所得免徵營利事業所得稅。除此之外，並訂定《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條租稅優惠的實施期限。

資料來源：《自由貿易港區設置管理條例》。

³ 根據《外國大陸地區香港或澳門營利事業於自由貿易港區從事貨物儲存或簡易加工免徵營利事業所得稅辦法》第 2 條第 1 項第 1 款，簡易加工的定義係指對儲存貨物從事下列行為之一者：

- (一) 檢驗、測試；
- (二) 整補修理或加貼標籤；
- (三) 依性質、形狀、大小、顏色等特徵區分等級或類別；
- (四) 切割；
- (五) 利用人力或簡單工具組合；
- (六) 重行改裝或另加包裝。

⁴ 除了所得稅的租稅優惠，《自由貿易港區設置管理條例》第 21 條至 28 條，亦規範其他類型的租稅優惠，例如：第 21 條第 1 項規定自國外輸入至自由港區事業供營運之貨物，免徵關稅、貨物稅、營業稅、菸酒稅、菸品健康福利捐等。

相較於目前我國營利事業所得稅率為 20% 的規定⁵，《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條以及《國際機場園區發展條例》第 35 條皆同樣提供給在自由港區從事相關業務的外國營利事業，得以享受一定條件為前提的租稅優惠，達到吸引外國事業來臺投資，對其貨物從事物流或倉儲相關增值功能，藉以提升我國貿易表現之目標。

但是，面對由歐盟部長理事會於 2016 年 11 月通過的「歐盟建立稅務不合作第三國清單之認定標準與程序結論（Council Conclusions on the Criteria for and Process Leading to the Establishment of the EU List of Non-Cooperative Jurisdictions for Tax Purposes）」，檢視各國租稅制度的「租稅透明程度（tax transparency criteria）」、「公平稅制（fair taxation）」、「執行反稅基侵蝕與利潤移轉措施（implementation of anti-BEPS measures）」等三個層面，臺灣雖在 2017 年沒被列入稅務不合作名單，但有關《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條以及《國際機場園區發展條例》第 35 條的租稅優惠，因法條內容只適用於外國營利事業，對於本國與外國投資者產生差別待遇⁶，恐會造成抵觸歐盟有關公平稅制的精神⁷。

由於歐盟已於 2017 年 10 月 24 日通知我國，《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條第 1 項的所得稅優惠，已構成歐盟經濟特區之有害租稅慣例，需於 2018 年底前修正或廢除。因此，為了配合歐盟部

⁵ 我國已於 2017 年 1 月 18 日針對所得稅相關條文進行修正，明定營利事業所得稅率從 17% 上調至 20%；其中，所得額在 50 萬以下的中小企業，將以每年調高 1% 幅度的方式，分 3 年逐步調高至 20%。

⁶ 歐盟部長理事會認為，如果租稅利益只限於非居住者（non-resident），使得非居住者的租稅負擔顯著（significantly）減少，其租稅優惠本身是有害的（harmful），且違反公平稅制的原則，有關公平稅制的其他規範與詳細說明，請參考下列網址：<https://publications.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/87eed594-621f-428e-aff9-48f4d4fc6ebc/language-en>。

⁷ 財政部 2017 年 12 月 6 日新聞稿也提到，未來將修正自由貿易港區相關所得稅優惠，以善盡國際稅務合作義務。請參考 www.mof.gov.tw/Detail/Index?nodeid=24&pid=77050。

長理事會之公平稅制標準，避免我國被列入稅務不合作國家名單，遭歐盟或其會員國提出不具利益之措施（包括租稅及非租稅措施），本報告將在可取得相關次級資料作為評估衡量的基礎下，針對《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條以及《國際機場園區發展條例》第 35 條有關租稅優惠的修法內容，進行稅式支出評估作業，以作為後續相關單位進行政策規劃之參考，配合我國政府於 2017 年 11 月 17 日向歐盟辦理相關條文修正之承諾⁸。

二、法案內容

考量我國簽署租稅協定之國家仍屬有限，為鼓勵營利事業繼續利用我國優越自由港區制度發展全球運籌管理經營模式，在依據歐盟經濟特區租稅優惠構成有害租稅慣例指引，不得有對內、外投資者、非居住者之差別待遇及應完善稅務監督機制、信賴保護原則（grandfathering mechanisms）、符合國際租稅協定待遇，以及參考《所得稅法》第 8 條對於中華民國來源所得認定原則最新規定，爰擬具《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條與《國際機場園區發展條例》第 35 條之修正草案；有關租稅優惠修正內容⁹，請參考表 1-2：

⁸ 稅式支出（tax expenditure）概念係由 Stanley S. Surrey 於 1967 年提出，並於 1968 年首度編列稅式支出預算表，自此稅式支出的觀念逐漸受到重視。以我國來說，根據《預算法》第 29 條規定，行政院應編製稅式支出報告並於政府網站公開；此外，根據《納稅者權利保護法》第 6 條提到，稅法或其他法律為達到特定政策所規定之租稅優惠，應明定實施年限並以達成政策目標為限，且租稅優惠之擬定須提出稅式支出評估。

⁹ 有關《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條以及《國際機場園區發展條例》第 35 條之其他項次修正草案內容，請參考交通部全球資訊網站（www.motc.gov.tw），「交通法規即時檢索系統／草案預告」之網頁。

表 1-2 修正條文之比較

《自由貿易港區設置管理條例》 修正條文	《自由貿易港區設置管理條例》 現行條文
1. 營利事業在中華民國境內<u>僅從事準備或輔助性質之活動</u>，自行或委託自由港區事業在自由港區內從事貨物之採購、輸入、儲存或運送，經自由港區管理機關審查核准者，其銷售貨物之所得，免徵營利事業所得稅。 2. 在中華民國境內無固定營業場所之外國、大陸地區、香港或澳門營利事業銷售經認可之國際金屬期貨交易所認證且經主管機關核定之商品或同一稅則號別之商品，如該商品儲存於自由港區事業經自由港區管理機關核准之自由港區內之處所，其售與境內、外客戶之所得免徵所得稅；其銷售該商品之所得，無須申請免徵營利事業所得稅，並免依所得稅法規定辦理申報。 3. 前二項免徵營利事業所得稅實施期限至中華民國一百三十一年十二月三十一日止。<u>第一項準備或輔助性質之活動、採購、輸入、儲存或運送之範圍及營利事業核准適用年限、第二項適用範圍與要件、認可機關及核定機關、前二項申請程序、核准、廢止及其他相關事項之辦法</u>，由主管機關會同財政部定之。 4. 本條中華民國○年○月○日修正之前三項規定，自一百零八年度營利事業所得稅結算申報案件適用之。 5. 本條中華民國○年○月○日修正施行時自由港區管理機關已核准之案件，適用修正前第一項規定；其核准期限最長至一百十年十二月三十一日止。 6. 本條中華民國○年○月○日修正施行時未獲自由港區管理機關核准之案件，而於本條修正施行後獲核准之案件，屬一百零七年度及以前年度之所得者，適用修正前第一項規定；屬一百零八年度以後之所得者，適用修正後第一項規定。	1. <u>外國營利事業或其在中華民國境內設立之分公司</u>，自行申設或委託自由港區事業於自由港區內從事貨物儲存或簡易加工，並將該外國營利事業之貨物售與國內、外客戶者，其所得免徵營利事業所得稅。<u>但當年度售與國內客戶之貨物，超過其當年度售與國內、外客戶銷售總額百分之十者，其超過部分不予免徵。</u> 2. 在中華民國境內無固定營業場所之外國、大陸地區、香港或澳門營利事業銷售經認可之國際金屬期貨交易所認證且經主管機關核定之商品或同一稅則號別之商品，如該商品儲存於自由港區事業經自由港區管理機關核准之自由港區內之處所，其售與國內、外客戶之所得免徵所得稅，<u>不受前項但書規定之限制</u>；其銷售該商品之所得，無須申請免徵營利事業所得稅，並免依所得稅法規定辦理申報。 3. 前二項免徵營利事業所得稅實施期限至中華民國一百三十一年十二月三十一日止；<u>其適用範圍與要件、申請程序、認可機關、核定機關及其他相關事項之辦法</u>，由主管機關會同財政部定之。

《國際機場園區發展條例》 修正條文

1. 營利事業在中華民國境內僅從事準備或輔助性質之活動，委託園區內之自由港區事業在自由港區內從事貨物之採購、輸入、儲存或運送，經自由港區管理機關審查核准者，其銷售貨物之所得，免徵營利事業所得稅。
2. 前項免徵營利事業所得稅實施期限至中華民國一百三十一年十二月三十一日止。前項準備或輔助性質之活動、採購、輸入、儲存或運送之範圍與適用要件、營利事業核准適用年限、申請程序、核准、廢止及其他相關事項之辦法，由主管機關會同財政部定之。
3. 本條中華民國○年○月○日修正之前二項規定，自一百零八年度營利事業所得稅結算申報案件適用之。
4. 本條中華民國○年○月○日修正施行時自由港區管理機關已核准之案件，適用修正前第一項規定；其核准期限最長至一百十年十二月三十一日止。
5. 本條中華民國○年○月○日修正施行時未獲自由港區管理機關核准之案件，而於本條修正施行後獲核准之案件，屬一百零七年度及以前年度之所得者，適用修正前第一項規定；屬一百零八年度以後之所得者，適用修正後第一項規定。

《國際機場園區發展條例》 現行條文

1. 外國營利事業或其在中華民國境內設立之分公司委託園區內之自由港區事業於自由港區內從事貨物儲存與簡易加工，並將該外國營利事業之貨物售與國內、外客戶者，其所得免徵營利事業所得稅。但當年度售與國內客戶之貨物，超過其當年度售與國內、外客戶銷售總額百分之十者，其超過部分不予免徵。
2. 前項免徵營利事業所得稅之適用範圍及要件、申請程序、核定機關及其他相關事項之辦法，由主管機關會同財政部定之。

資料來源：行政院交通部「自由港區、國際機場園區營利事業所得稅修正草案公聽會」簡報。

三、具體願景

未來，若能妥善修正《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條與《國際機場園區發展條例》第 35 條之相關內容，在後續能夠有效實施的情況下，預期能避免臺灣被列入稅務不合作國家名單，以及歐盟或其會員國成員的不利益措施(包括租稅及非租稅措施)，除此之外，也能符合歐盟經濟特區稅務租稅指導原則不得有對內、外投資者、非居住者差別待遇之規定，完善稅務監督機制、信賴保護原則、國際租

稅協定待遇，更可持續鼓勵營利事業繼續利用我國優越自由港區制度，有利我國自由港區未來發展，以達到如下之具體願景，包括：

- 1.快速布建自由港區的財政工具，提高國內外營利事業對於自由港區的需求；有助於後續建立更具吸引力且競爭力的自由港區制度，促進臺灣自由港區的發展。
- 2.符合歐盟關於自由港區的規定，避免受到歐盟租稅或非租稅層面的不利益措施；提供穩定度高、財政誘因高，以及符合國際趨勢潮流的自由貿易港區環境，建構能永續經營、健全成長的機制。
- 3.鼓勵營利事業利用我國優越交通位置及自由港區制度，發展全球商貿運籌經營管理模式；同時，衡平國內外營利事業於自由港區經營的租稅負擔，創造兼具公平與效率的經商環境。

貳、整體評估

一、環境分析

學理上來看，建置自由港區對於經濟發展與貿易成長，都將能帶來一定程度的正面效益。根據 Miyagiwa (1986) 建構的理論模型發現，政府針對自由港區事業提供的優惠將可對國內的整體福利 (national welfare) 有所助益。Chiu et al. (2011) 於 2009 年針對臺灣自由貿易港區事業管理人進行問卷調查，探討影響臺灣自由港區內企業營運的因素；在有效問卷共 43 份的情況下，結論指出政府的行政效率、規費 (charge) 金額多寡、出入關流程的簡便程度、法規的清楚程度與租稅誘因的程度將影響企業於自由港區的經營結果，且調查結果提到企業認為在自由港區營運有助於提升投資規模與收益。Wan et al. (2013) 則是發現，2013 年上海自由貿易區藉由放寬行政管制與投資限制等優惠吸引企業前往設廠，不但能刺激貿易成長，也提供許多有關金融與運輸產業的發展機會，也藉由自由貿易區的經驗，進而提供中國經濟改革的新思維^{10,11}。

另一方面，根據行政院交通部公布的數據資料顯示，我國自由港區在 2007 年至 2017 年期間，除了廠商家數從 86 家上升至 114 家 (成長率 32.56%) 之外，貿易量也從 70.68 萬公噸上升至 955.03 萬公噸

¹⁰ Miyagiwa, K. F. (1986), "A Reconsideration of the Welfare Economics of A Free-Trade Zone," *Journal of International Economics*, 21, 337-350; Chiu, R. H., T. C. Lirn, C. Y. Li, B. Y. Lu, and K. C. Shang (2011), "An Evaluation of Free Trade Port Zone in Taiwan," *The Asian Journal of Shipping and Logistics*, 27, 423-446; Wan, Z., Y. Zhang, X. Wang, and J. Chen (2013), "Policy and Politics behind Shanghai's Free Trade Zone Program," *Journal of Transport Geography*, 34, 1-6。

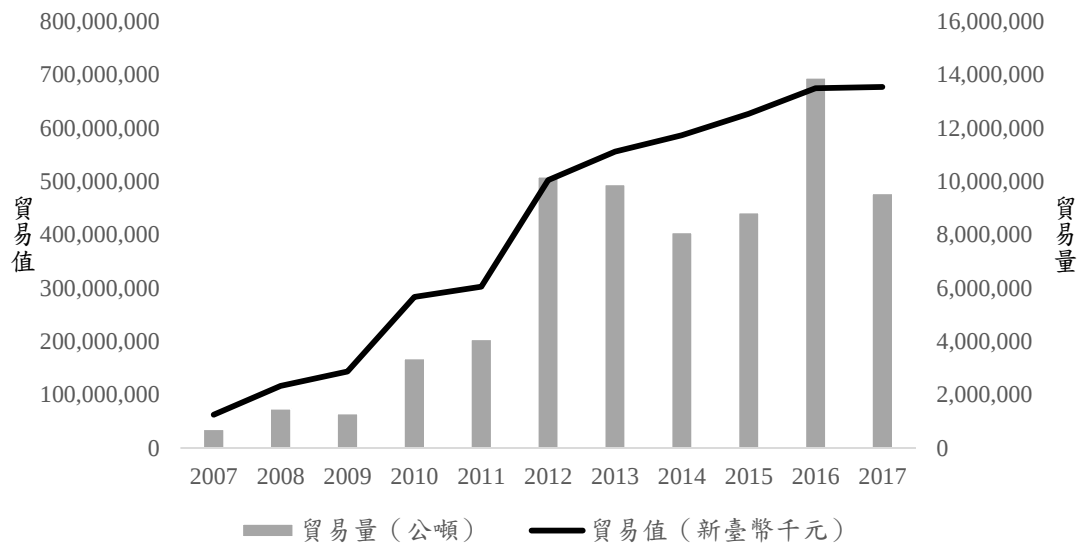
¹¹ 除此之外，租稅制度的穩定性亦為影響自由港區事業營運的因素之一，穩定的稅制使得營利事業進行生產、設廠與財務等決策時，能有效地將租稅負擔納入考量；反之，如果稅制的不確定性高，將增加稽徵單位以及納稅義務人的稽徵成本與順從成本，將減少營利事業在臺發展物流與倉儲等業務的誘因。

(成長達 12.58 倍)，貿易值從 624.01 億元上升至 6,770.49 億元 (成長達 10.84 倍)，顯示自由港區近幾年的表現相當亮眼。唯一美中不足的是，自由港區自 2012 年之後，貿易量與貿易值的成長已出現趨緩的態勢，對於以外貿為重要經濟支柱的臺灣來說，未來如何持續吸引外國廠商來臺投資，拓展我國的外貿地位及影響力，將是政府未來施政的重點之一。有關我國近年自由港區的貿易表現，請參考表 2-1 與圖 2-1。

表 2-1 我國近年自由港區之貿易表現

年度	廠商 家數	貿易量 (公噸)			貿易值 (新臺幣千元)		
		總計	進儲國內	輸往國外	總計	進儲國內	輸往國外
2007	86	706,866	371,041	335,826	62,401,223	32,523,347	29,877,876
2008	100	1,479,695	775,716	703,979	116,123,804	62,033,611	54,090,193
2009	98	1,299,776	741,111	558,665	143,467,705	82,157,133	61,310,572
2010	105	3,357,780	1,840,600	1,517,180	282,968,190	165,210,569	117,757,622
2011	108	4,075,850	1,989,778	2,086,071	302,642,970	155,540,672	147,102,298
2012	111	10,179,897	4,214,926	5,964,971	501,929,095	231,480,566	270,448,530
2013	106	9,893,637	5,067,090	4,826,547	555,881,168	272,768,352	283,112,816
2014	112	8,092,681	3,938,223	4,154,458	586,396,507	252,062,916	334,333,590
2015	114	8,837,362	4,541,222	4,296,140	626,375,643	270,849,211	355,526,432
2016	113	13,888,144	6,956,799	6,931,345	674,656,775	274,527,218	400,129,557
2017	114	9,550,370	4,754,011	4,796,359	677,049,810	267,524,745	409,525,065

資料來源：交通部統計查詢網。



資料來源：同表 2-1。

圖 2-1 我國自由貿易港區貿易量值趨勢圖

為評估自由港區有關營利事業所得稅修法後的稅式支出，本文藉由交通部航港局及民用航空局提供之各港區 2013 年至 2016 年申請適用營利事業所得稅租稅優惠情形進行稅式支出之估算。在正式進入稅式支出之計算之前，本文首先分析該租稅優惠自 2009 年以來之政策效益，效益量化指標包括：外國營利事業家數、外國營利事業銷售額、受委託自由港區事業營運收入、受委託自由港區事業僱用員工數，以及產業關聯效益（受委託自由港區事業營運收入乘以產業關聯係數之後的加總）^{12,13}。

然而，由於該項有關營利事業所得稅租稅優惠的內容係自民國 2009 年起實施，而本文資料來源卻僅有 2013 年至 2016 年申請情形，

¹² 產業關聯效果係利用行政院主計總處 2011 年與 2006 年編製的產業關聯統計中的產業關聯係數計算，代表產業最終需求增加一單位，將誘發總需求的程度，包含對於其他產業直接與間接的需求。本文根據交通部航港局與民用航空局提供之資料，採用下列產業的關聯係數：「紙漿、紙及紙製品」、「印刷及資料儲存媒體複製」、「機械設備」、「汽車及其零件」、「批發及零售」、「運輸倉儲」與「專業、科學及技術服務」，並計算上述係數的平均值，2011 年至 2015 年產業關聯係數為 3，2009 年至 2010 年為 2.85（四捨五入至小數點第二位）。

¹³ 產業關聯效益的公式為：（營運機構營運收入＋受委託事業營運收入）×產業關聯係數。

為彌補 2009 年至 2012 年缺乏的資料，本文利用自由港區貿易值於 2010 年至 2013 年的成長率（由表 2-1 之數值計算），藉由此四年成長率之平均值作為推估基礎，並以 2013 年的數值回推至 2009 年至 2012 年度的外國營利事業家數、外國營利事業銷售額、受委託自由港區事業營運收入、受委託自由港區事業僱用員工數，再以估算的受委託事業營運收入，乘以該年度的產業關聯係數，以計算產業關聯效益¹⁴。

因此，根據表 2-1，貿易值在 2010 年至 2013 年的成長率（分別為 97.23%、6.95%、65.85%與 10.75%）之平均為 45.20%，用以推估 2009 年至 2012 年自由港區的經濟表現，其公式如下：

$$R_t = R_{t+1} / (1 + 45.20\%), \quad t = 2009, 2010, 2011, 2012,$$

R_t 代表效益衡量指標，包括外國營利事業家數、外國營利事業銷售額、受委託事業營運收入、受委託事業僱用人數。2009 年至 2012 年之估計皆係利用下一年度的數據除以（1+45.20%）往回推算。2009 年至 2012 年之產業關聯效益，則是利用估計的受委託事業營運收入乘以產業關聯係數，計算結果見表 2-2。

根據表 2-2 數據發現，不論是外國營利事業及受委託事業，自由港區營利事業的效益衡量，自 2009 年以來皆有明顯成長。以產業關聯效益為例，雖然 2009 年僅為 8,282 萬元，但 2016 年便達到 47,898 萬元，成長高達 5 倍之多；以受委託事業僱用人數來說，2009 年僅僱用 18 人，但 2016 年則達到僱用 97 人的水準，成長約 5 倍。外國營利事業銷售額及受委託事業營運收入，於 2009 年至 2016 年之間，則分別成長約 37 及 5 倍。

¹⁴ 舉例來說，如果 2013 年收入為 1,155 元，而自由港區貿易值 2013 年與 2012 年的成長率假設為 10%與 5%，則 2012 年與 2011 年的收入分別為 1,050 元（1155/1.1）與 1,000 元（1155/1.05）。

綜上所述，自由港區租稅優惠實施以來，國內外營利事業皆受益於租稅優惠的效益，本文認為若此趨勢能於將來持續存在，且在本次修法增加租稅優惠的程度之下，預期未來產生顯著性的效益規模成長仍具相當潛力¹⁵。

表 2-2 自由貿易港區所得稅租稅優惠之效益評估

單位：家數；新臺幣萬元；人數。

年度	外國營利事業 家數	外國營利事業 銷售額	受委託事業 營運收入	受委託事業 僱用人數	產業關聯 效益
2016	12	2,891,603	15,966	97	47,898
2015	12	3,227,886	50,210	96	150,630
2014	11	1,850,615	31,459	103	94,377
2013	8	344,623	12,915	78	38,745
2012	6	237,344	8,895	54	26,685
2011	4	163,460	6,126	37	18,378
2010	3	112,576	4,219	25	12,024
2009	2	77,531	2,906	18	8,282

註：

1. 所有數值皆四捨五入至整數位。
 2. 2009 年至 2012 年之外國營利事業銷售額、受委託事業營運收入、受委託事業僱用人數與產業關聯效益為估計值，以灰底表示；2013 年至 2016 年之數值則由交通部航港局及民用航空局提供。
 3. 2009 年與 2010 年產業關聯係數為 2.85；2011 年之後產業關聯係數為 3。產業別包括「紙漿、紙及紙製品」、「印刷及資料儲存媒體複製」、「機械設備」、「汽車及其零件」、「批發及零售」、「運輸倉儲」及「專業、科學及技術服務」等 7 項產業別，詳見附註 12。
 4. 產業關聯效益的公式為：受委託事業營運收入×產業關聯係數。
- 資料來源：本研究依據交通部航港局與民用航空局所提供之 2013 年至 2016 年資料，推估 2009 年至 2012 年並作整理。

¹⁵ 本文並無計算稅收的效益，其原因在於稅收繳納係來自營運收入，而政府再利用稅收創造更多效益（例如：公共投資）；然而，如果沒有課稅之情況下，私部門亦能將收入用於投資，因此考量不論課稅前後皆能創造效益，如果現行評估時考慮稅收效益，將會產生重複計算的問題。

二、國際作法

以下就新加坡、中國大陸與美國的自由港區與相關租稅優惠進行初步介紹¹⁶：

（一）新加坡自由貿易區

根據曾國雄等（2004）與張天明（2006），新加坡於 1969 年通過自由貿易區法案（Free Trade Zone Act），目前共有 9 個自由港區，其主管機關為新加坡海事港務局（Maritime and Port Authority of Singapore, MPAS），自由港區之營運與管理為新加坡港務公司（Port of Singapore Authority Corporation Limited, PSA Co., Ltd）¹⁷。自由港區提供貨物儲存、加工、重新包裝及再出口的生產基地，加速新加坡的工業發展。而新加坡隨著國際產業的分工轉移，新加坡自由港區也從轉口貿易逐漸轉向加工製造，並同時於貿易港區內兼營金融業與服務業，加速金融、服務、人力、貨物與資金的流通。

以租稅優惠來說，根據曾國雄等（2004）、張天明（2006）與新加坡海關（Singapore Customs）2015 年的報告，自由貿易港區事業輸入貨物皆免關稅、貨物稅（excise duty）與銷售稅（goods and services tax, GST），然而，如果貨物從自由貿易港區運輸至課稅區時則須納稅，輸出國外則免徵上述租稅，其租稅優惠跟臺灣相似。

¹⁶ 並非所有國家皆利用「自由貿易港區」，相似名詞包括保稅區、對外貿易區（Foreign Trade Zone, FTZ）等。

¹⁷ 曾國雄、曾文瑞與郭癸蘭（2004），「臺灣自由貿易港區貨物通關制度之探討」，《航運季刊》，13，57-74；張天明（2006），《我國自由貿易港區發展現況及改善策略之研究》，國立中山大學公共事務管理研究所碩士論文；新加坡海關報告請參考：
http://www.customs.gov.sg/~media/cus/files/insync/issue35/inSYNC_ecopy.pdf.

（二）中國大陸保稅區

根據張天明（2006），保稅區為一定範圍內之封閉式，且隔離國內課稅區之自由貿易區域，發展國內外之貿易、轉口貿易、加工出口、貨物倉儲或加工等各類產業，近年來中國也逐漸開放服務業於保稅區。截至 2015 年為止，中國共有 30 個保稅區，以作為中國大陸的經濟發展提供良好的基礎。

以租稅優惠來說，根據《保稅區海關監管辦法》第 12 條，包括：輸入保稅區內供營運之貨物與機器設備免徵關稅、增值稅與消費稅¹⁸；且保稅區內生產之財貨輸出國外則免徵上述租稅，反之，如果輸入課稅區則須依法納稅；另一方面，且如果符合國家鼓勵產業則可享受更多優惠（例如：中國高新技術企業企業所得稅率為 15%）。

（三）美國對外貿易區

根據張天明（2006）與黃國平（2008），美國對外貿易區根據 1934 年對外貿易區法案（Foreign Trade Zones Act, FTZA），並由對外貿易區委員會（Foreign Trade Zones Board）負責設置、維護與管理¹⁹。其中，分為一般用途外貿區與特別用途次區，前者得進行一般之貨物存儲、加工製造、貨品包裝或組裝等業務，後者則專門提供予特定產業（例如：煉油業與汽車製造業等）使用。

以租稅優惠來說，根據美國聯邦法規（Code of Federal Regulation, CFR）第 15 卷（title）第 4 章（chapter）400.16 節與美國法典（U.S. Code）第 19 卷第 1A 章 81c 節，貨品與自用機器之輸入對外貿易區內免關稅

¹⁸ 《保稅區海關監管辦法》請參考：

<http://www.customs.gov.cn/publish/portal0/tab514/info10511.htm>。

¹⁹ 黃國平（2008），「美國對外貿易區海關作業之研究」，行政院及所屬各機關出國報告。

與貨物稅，但輸出至課稅區則須按照相關規定課徵關稅等相關稅捐，除此之外，有形財產免納地方的財產稅²⁰。

因此，根據上述結果有關各國規劃並提供自由貿易港區內之企業得享有租稅優惠，且其主要聚焦在進出口相關的稅賦（關稅、貨物稅與營業稅），所得稅方面給予優惠較為少見，相關優惠內容，請參考表 2-3。

表 2-3 各國自由貿易港區租稅優惠之整理

國家	臺灣	新加坡	中國大陸	美國
租稅優惠	營利事業所得稅減免、輸入貨品免徵關稅、貨物稅、營業稅、菸酒稅等。	輸入貨物皆免關稅、貨物稅與銷售稅。	輸入貨物免徵關稅、增值稅與消費稅。	輸入貨物免關稅與貨物稅，有形財產免納地方財產稅。

資料來源：整理自張天明（2006）；曾國雄等（2004）；黃國平（2008）；中國《保稅區海關監管辦法》；新加坡海關 2015 年的報告；美國法律與臺灣《自由貿易港區設置管理條例》。

²⁰ 分別參考以下網址：
<https://www.law.cornell.edu/cfr/text/15/400.16>；
<https://www.law.cornell.edu/uscode/text/19/81c>。

三、我國作法

(一) 租稅減免及非租稅獎勵工具之優缺點分析

租稅及非租稅優惠需要考量不同的政策面向（例如：政策目標、功能優缺點及影響分析等）。有關實施自由港區相關租稅優惠修正及非租稅獎勵之優缺點，請參考表 2-4。雖然非租稅優惠較能使資源聚焦在政策目標，例如：政府可針對特定產業或產品提供補助，使得受補助對象直接獲得政策效益；然而，非租稅優惠的支出需編列預算支應，儘管優點在於可明確瞭解支出規模，但缺點是不僅受到政府預算編列的相關法規限制，也受民意機關監督，使得減免的支出規模不確定性提高。此外，受到政府預算資源的限制之下，並無法針對所有案件給予非租稅獎勵，使得政策效益較難普及；若特定案件的減免程度較高，將產生排擠效果。

表 2-4 租稅獎勵與非租稅獎勵之優缺點比較

政策工具	優 點	缺 點
租稅獎勵	只要符合條件規範皆一體適用，較具有政策之確定性與普遍性；相較於預算編列，較無須受民意機關預算審查，能產生較高的政策穩定性。	往往會造成政府稅收減少，且稅式支出不需編列預算支應，造成因政策優惠所產生的隱形支出規模更難以衡量。
非租稅獎勵 (如：預算編列)	有利使資源聚焦在政策目標，引導相關企業或對象往政策規劃之方向發展，並將在預算書上明確顯示支出規模。	政策支出需編列預算，然受到總預算規模限制及民意機關監督之影響，提供優惠的經費規模往往產生較高的不確定性；同時，由於資源有限也易產生排擠效果。

資料來源：修正自黃勢璋與蔡鳳凰（2016），「長照保險法稅式支出評估報告」，衛福部委託研究計畫。

相對來說，租稅獎勵是只要符合政府規範要件皆可適用，對於目標從事受鼓勵的行為也較普遍，更具政策時效性。此外，租稅獎勵可避免非租稅工具因資金流轉與調度，使得政策實施遞延的現象，較能即時達到政策之目的與效果，受政府收支的影響較小；另一方面，租稅優惠並不用接受民意機關的審查調整與預算編列之相關限制，其政策穩定性較高，但卻面臨租稅優惠所造成的稅收減少且較難衡量等缺點，故在缺乏民意機關及預算相關法令的監督下，財政收入的穩定性恐將受到影響。

（二）綜整各種措施之優勢

臺灣有關自由港區的政策優惠主要為租稅優惠，舉例來說，除了營利事業所得稅的免稅優惠，根據《自由貿易港區設置管理條例》第21條，自由貿易港區事業自國外運入之供營運貨物，免徵關稅、貨物稅、營業稅、菸酒稅等，自國外運入之自用機器，也享有免徵關稅、貨物稅、營業稅等。在租稅優惠之下，其支出較不受政府預算法令規定及民意機關的監督，政策效益較為穩定，將能有效提升臺灣自由港區的競爭力。

四、預期效益

本次修法針對自由港區的營利事業所得稅租稅優惠進行修正，將有助於臺灣自由港區以及關聯產業的發展。以自由港區的制度面來說，本次修法預期使臺灣自由港區相關規範更為符合歐盟公平稅制標準之基礎，有利於避免我國赴歐投資及歐方來臺投資之企業，遭受相關報復措施，以致影響臺灣整體的國家利益；除此之外，本次修法排除營利事業所得稅免稅的但書，有效增加租稅優惠的程度，除了建構更能穩定發展的自由貿易體制，在政府提供更具優惠的財政工具之下，也將使得臺灣的自由港區事業擁有更具發展利基的經營環境。

以自由港區的國際競爭力來說，本次修法提高所得稅租稅優惠的程度，再搭配目前在通關與其他稅制方面的措施，將可望能增加臺灣自由港區的吸引力，以及與其他國家經濟特區競爭的能力。另一方面，本次修法也將朝向吸引更多外國營利事業來臺投資，提高臺灣自由港區的國際能見度，並奠定自由港區的發展基礎。以國內產業發展來說，自由港區除了有助於臺灣的經濟表現，租稅優惠將使得自由港區關聯產業（例如：物流、加工與金融等）的獲利增加，刺激產業的成長力道，提升臺灣產業的全球地位。

綜上所述，預期本次修法正式上路之後，將能創造更為穩定、健全，且具有外部利益的自由港區體制，而自由港區的蓬勃發展，對於臺灣的經濟成長及國際能見度，必然有所助益；另一方面，稅法的修正將加速我國稅法規定更能符合國際思維的速度，提供公平與效率兼具的稅制環境，以效率面來說，本次修法預期能吸引營利事業來臺投資與發展；以公平面來說，本次修法衡平國內外營利事業的租稅負擔，除了避免臺灣遭受歐盟於租稅及非租稅方面的不利益措施，也創造更為公平競爭與發展的經營環境。

參、採行稅式支出措施之理由

一、必要性

歐盟部長理事會為推動歐盟與第三國反稅務詐欺、逃稅及洗錢等行為之合作，於 2016 年 11 月通過「歐盟建立稅務不合作第三國清單之認定標準與程序之結論」，就第三國稅務體制進行分析與檢視。經歐盟檢視《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條第 1 項及《國際機場園區發展條例》第 35 條第 1 項之所得稅優惠，違反歐盟經濟特區租稅優惠構成有害租稅慣例指引之中「在特區內對國內、外營利事業有差別待遇；或在特區對營利事業與居住者或非居住者交易有差別待遇」之規定，而認定構成「有害租稅慣例（Harmful Tax Practice）」。

根據歐盟部長理事會（商業賦稅）行為準則小組（Code of Conduct Group（Business Taxation））對於自由港區租稅優惠的規定，提到其租稅優惠不應在法律面（de jure）與實質面（de facto），特別傾向外國投資人或是對於國內投資人有差別待遇，或是對於在自由港區營運的營利事業來說，並沒有因為是否為居住人（resident）的身分而給予差別待遇。

而根據現行臺灣《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條與《國際機場園區發展條例》第 35 條之規定，營利事業所得稅的租稅優惠僅適用於外國營利事業，已明顯造成國內外公司的差別待遇，構成有害租稅慣例（harmful tax practice）。

此外，為符合 OECD 稅基侵蝕與利潤移轉（Base Erosion and Profit Shifting, BEPS）行動方案五「有效打擊租稅慣例」，僅限從事準備或輔助性質活動之營利事業得適用營利事業所得稅租稅優惠，其原因在

於，準備或輔助性質之活動其利潤貢獻度較低，因此以營運活動性質分配利潤時，於自由港區內所產生的利潤應相對主要營運活動（研發、管理等）低，較不致產生租稅制度干預各國競爭力的問題。針對現行已享有租稅優惠的企業，也訂定信賴保護原則（grandfathering mechanisms），保障原有企業的權利。

因此，為了能符合歐盟相關規定，避免我國赴歐投資及歐方來臺投資之企業遭受相關租稅與非租稅不利益措施，及被列入稅務不合作名單，進而影響臺灣企業的全球經營，臺灣已承諾修正將於 2018 年底前提送修法條文至立法院審議。

另一方面，為鼓勵營利事業利用我國優越交通位置及自由港區制度，發展全球運籌經營管理模式，並且使前開租稅優惠符合經濟合作暨發展組織（OECD）發布「稅基侵蝕及利潤移轉計畫（BEPS）」行動方案五「有效打擊有害租稅慣例」結論建議及歐盟經濟特區租稅優惠構成有害租稅慣例指引之前提下，政府考量我國簽署租稅協定之國家尚屬有限，提供合宜之所得稅優惠以鼓勵營利事業在我國進行全球或區域性發貨，此次修法確實有其必要性。

二、衡平性

採行租稅優惠時，須考量對於公平性的影響，可從「水平公平」及「垂直公平」兩層面探討。水平公平係指經濟能力相同之納稅義務人，其租稅負擔應相同；垂直公平則是指經濟能力高之納稅義務人，相較於經濟能力低之個人，應負擔較多的租稅；也就是說，租稅應按照納稅義務人的經濟能力，課徵不同程度的租稅負擔。

以水平公平來說，放寬租稅優惠至國內外營利事業皆能適用，不但符合國內外營利事業之間的水平公平，也達到歐盟部長理事會關於

公平稅制的要求。除此之外，此次修法廢除國內銷售額免納營利事業所得稅的但書，以往國內銷售額占總銷售額超過 10% 部分仍需課徵營利事業所得稅，但修法後不論國內外銷售額，均可享有 100% 的租稅減免，消除國內外銷售額之間的水平不公平。

另一方面，本次修法將提高非自由港區事業與自由港區事業之間的租稅負擔差異，可能違反兩者之間的水平公平，然而，自由港區係政策扶持的經濟特區之一，藉由簡便的通關流程及租稅優惠，吸引外國營利事業來臺設廠，提升臺灣加工製造與運輸倉儲的全球地位，因此租稅優惠本身係與其他國家自由港區競爭的重要工具；除此之外，目前申請適用且實質受惠自由港區營利事業所得稅租稅優惠的件數不多，舉例來說，根據交通部航港局及民用航空局之統計，2016 年申請且屬實質受惠之外國營利事業僅 12 家，因此對於水平公平的傷害並不高。綜上所述，本次修法將能提升自由港區事業之水平公平。

以垂直公平來說，本次修法主要係調整國內外營利事業適用租稅優惠的限制，如果國內營利事業之中經濟能力較高者於修法後申請適用營利事業所得稅免徵，其租稅負擔相較於經濟能力低且無申請者為低，違反垂直公平原則，然而，如同上述，目前適用情形不多，因此對於垂直公平的影響低。

三、執行性

根據《稅式支出基本規範》，稅式支出評估之執行性需估算稽徵單位之行政成本。營利事業須向稽徵機關申請免稅優惠，除此之外，每年仍須申報營利事業所得情形供稽徵機關核可，故修法主要涉及營利事業所得稅的稽徵成本。表 3-1 為自財政部 2016 年《財政統計年報》整理

近年來營利事業所得稅實徵淨額及徵課費用²¹。2016 年營利事業所得稅的實徵淨額約新臺幣 5,103 億元，徵課費用約新臺幣 23 億元，占實徵淨額之比重約為 0.46% (2335308/510388471)；亦即每徵收新臺幣 1,000 元稅收須負擔新臺幣 4.6 元的徵課費用。此外，近年來平均每年實徵淨額約為新臺幣 4,189 億元，平均每年徵課費用約為新臺幣 23 億元，占平均實徵淨額之比重約為 0.57%(2391109.2/418932842.6)，表示每徵收新臺幣 1,000 元稅收須負擔新臺幣 5.7 元的徵課費用。

表 3-1 我國營利事業所得稅實徵淨額與徵課費用

單位：新臺幣千元。

年度	實徵淨額	徵課費用		
		合 計	直接費用	間接費用
2012	367,744,332	2,522,783	1,952,866	569,917
2013	351,115,287	2,430,929	1,869,959	560,970
2014	402,631,678	2,342,753	1,818,565	524,188
2015	462,784,445	2,323,773	1,790,845	532,928
2016	510,388,471	2,335,308	1,810,731	524,577
總計	2,094,664,213	11,955,546	9,242,966	2,712,580
平均	418,932,842.6	2,391,109.2	1,848,593.2	542,516

資料來源：《105 年財政統計年報》。

根據交通部航港局及民用航空局提供資料進一步估算自由港區營利事業所得稅租稅優惠之徵課費用，以 2016 年度為例，假設免稅與應稅案件須花費相同的稽徵成本，2016 年度適用營利事業所得稅免稅的外國營利事業其總銷售額共計約新臺幣 2,891,603 萬元；若分別按其利潤率與利潤貢獻度調整，最終所得額共計約新臺幣 7,284.96 萬元（計算過程見表 3-2），換算的應納稅額（假設稅率為 20%）為新臺幣 1456.99 萬元。因此，若以每 1,000 元稅收須負擔 5.7 元徵課費

²¹ 財政部統計處（2017），《105 年財政統計年報》，取自 <https://www.mof.gov.tw/Detail/Index?nodeid=285&pid=74072>。

用來說，2016 年自由港區營利事業所得稅免稅的徵課費用為 83,048.43 元。

本次修法不僅徵課費用低，亦能創造稅收增益。根據本文第四章稅式支出估算結果，以最初收入損失法來說，在根據現行外國營利事業，以解釋令之利潤貢獻度試算稅收損失，自由港區之稅收損失為 26.82 萬元；國際機場園區部分則因尚無成立自由港區，且預期新法實施之後，現有營利事業仍會適用《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條，因此稅收損失仍將為 0。此外，在最終收入損失法之下，2013 年至 2016 年間的自由港區，在新增 1 至 5 家營利事業的假設下，稅收增益將介於 438.80 至 2,193.99 萬元；國際機場園區則推估為 0。最後，有關等額支出法的衡量，預期政府為了達成相同稅後利益，將需編列或提供 33.53 萬元之預算補貼。

總結上述，本次針對自由港區發展條例有關營利事業所得稅免稅之修法，預期對於行政單位的稽徵成本將不致產生嚴重結果²²；此外，根據第四章有關稅式支出評估的衡量分析，預期本次修法將能創造租稅收入、增加收益，將能有助於臺灣的財政穩健。另一方面，稅式支出的修正方案內容也可藉由媒體報導、網路宣傳以及舉辦說明會等方式，讓國內外有興趣至自由港區經營設廠的營利事業，能更進一步瞭解發展條例有關租稅優惠的修正方向，俾使社會民眾更清楚修法內容。

²² 本文對於稽徵成本較低的推論，係在現行外國營利事業無法提示帳簿及保存憑證以供稽徵機關核實計算所得額之前提假設。

表 3-2 2016 年徵課費用之所得額計算

單位：新臺幣萬元。

營利事業	總銷售額	利潤率	利潤 貢獻度	營利事業所得
A	19,300	10%	3%	57.90
B	23	8%	3%	0.06
C	166,769	8%	3%	400.25
D	128,984	7%	3%	270.87
E	2,195,808	8%	3%	5,269.94
F	4,350	11%	3%	14.36
G	29,390	8%	3%	70.54
H	33,878	8%	3%	81.31
I	48,030	7%	3%	100.86
J	182,241	15%	3%	820.08
K	22,187	8%	3%	53.25
L	60,641	8%	3%	145.54
總計	2,891,603			7,284.96

註：

1. 總銷售額四捨五入至整數位，營利事業所得四捨五入至小數點第二位。
2. 營利事業皆以去識別化方式處理，字母 A 至 L 分別代表各家營利事業。
3. 營利事業所得計算方法：總銷售額分別乘以利潤率與利潤貢獻度。

資料來源：交通部航港局及民用航空局。

四、關聯性

本次修法與國際租稅趨勢有所關聯，其原因在於係為了符合歐盟關於自由港區的稅制規定；其中，提到稅制不應針對國內外營利事業有差別待遇，相關租稅優惠已構成有害租稅慣例。因此，為了鼓勵自由港區的發展，並考量現行臺灣簽署租稅協定的國家有限，本次修法將針對公平性提出修正，並在符合信賴保護原則、BEPS 行動方案與歐盟相關指引之條件下，改善臺灣自由港區所得稅的租稅優惠，預期修法通過之後，臺灣自由港區的稅制將更符合國際趨勢。

以臺灣自由港區的租稅優惠來說，除了針對營利事業所得稅提供優惠，現行《自由貿易港區設置管理條例》第 21 條至第 34 條之中，提到現行自由港區的租稅優惠不限於營利事業所得稅，在營業稅、貨物稅、關稅等方面皆有提供免稅優惠。未來，本次修法若能順利通過，預期將可提升內外資在營利事業所得稅租稅優惠的公平程度，增加自由港區與國際機場園區於財政政策方面的吸引力，建立更為優惠的經營環境，進而增加臺灣的國際名聲。

現行自由港區與國際機場園區除了租稅優惠，亦提供非租稅優惠；舉例來說，根據《自由貿易港區設置管理條例》第 15 條至 17 條，規定自由港區輸入貨物與輸往國外貨物，除了部分貨品受限（毒性化學物質或保育類野生動物等），不受其他法律或相關規定的命令。藉由租稅與非租稅優惠的相互搭配，才得創建具有競爭力的自由港區體系。

綜上所述，本次修法係為了符合歐盟關於公平性的相關規定，修法通過後將能使臺灣的稅制更符合國際趨勢；除此之外，檢視目前臺灣的自由港區相關規定，已有不少租稅與非租稅的優惠措施，待本次修法通過，結合臺灣自由港區的租稅與非租稅優惠，更能提升臺灣自由港區的吸引力。

肆、稅式支出評估

為避免政府租稅減免與相關優惠過於浮濫，以致損及國家財政，政府要求各個業務主管機關，針對減免稅捐的措施或法案，均應參照《稅式支出評估作業應注意事項》第 3 點、第 4 點及第 6 點，《稅捐稽徵法》第 11-4 條，《行政院所屬各機關主管法案報院審查應注意事項》第 3 點第 6 款與台財稅字第 10204661510 號函所檢送之「稅式支出評估基本規範格式」等規定，研擬稅式支出評估報告。

本文針對《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條與《國際機場園區發展條例》第 35 條的租稅優惠，包括：放寬國內營利事業申請適用、廢除國內銷售額的課稅但書及取消簡易加工業務之營利事業租稅優惠，以評估上述租稅優惠的稅式支出，提供政府作為政策規劃的評估。因此，本文將參酌財政部「稅式支出評估基本規範」之內容，藉由「最初收入損失法」、「最終收入損失法」，以及「等額支出法」三種方法，衡量上述稅法修正的稅收影響數。有關上述三種評估方法之簡要說明如下：

- 1.最初收入損失法：在經濟行為與減稅方案外之其他租稅收入維持不變之下，採行減稅方案之稅收影響數。
- 2.最終收入損失法：考量採行減稅方案之後，改變經濟行為模式和其他租稅收入所造成之稅收影響數。
- 3.等額支出法：為了達成相同的稅後利益，須以多少稅前金額的補貼或移轉支出取代稅式支出方案的進行。

一、評估資料之內容及範圍

本文依據交通部航港局及民用航空局所提供的資料，以及臺灣港務公司及相關網站所揭露的數據，透過上述三種計算方式，針對《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條與《國際機場園區發展條例》第 35 條之租稅優惠內容，進行稅式支出評估作業。有關本報告所衡量之情境假設及數據資料來源，說明如下：

- 1.過去年度自由貿易港區之免稅情形：由交通部航港局與民用航空局提供 2013 年至 2016 年營利事業所得稅申報及減免情形。
- 2.利潤率：各營利事業之利潤率係根據財政部稅務行業標準分類暨同業利潤標準係為淨利率（利潤占收入比例）。
- 3.利潤貢獻度：根據財政部台財稅字第 10600664060 號，針對外國營利事業於臺灣境內進行輸入、儲存其在境外自行產製之貨物，並於貨物在我國境內時完成銷售，如果無法依法提示帳簿文據及相關資料者，其利潤貢獻度如果計算困難，其利潤貢獻度得以 3%計算；然而，如果外國營利事業除了上述業務，亦有在臺灣境內從事製造加工者，其利潤貢獻度為 3%加上境內製造加工相關成本費用占境內及境外相關成本費用總和之比例。
- 4.營利事業所得稅稅率：假定營利事業均適用 20%稅率。雖然本文的資料年度為 2013 年至 2016 年，在資料年度之間適用營利事業所得稅稅率為 17%，但本文為了估計新法修正之後所產生之稅收變動，故以現行的營利事業所得稅稅率 20%為計算依據。

二、稅收影響數之評估

《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條與《國際機場園區發展條例》第 35 條的主要修正內容，係將適用對象調整為「營利事業在中華民國境內僅從事準備（preparatory）或輔助（auxiliary）性質之活動」；免稅所得之範圍則修正為「在自由港區內從事貨物之採購、輸入、儲存或運送」，刪除簡易加工業務之營利事業租稅優惠，並且另增列第一項自由港區管理機關審查機制，以及刪除但書售予國內客戶之所得一定比率內免稅等規定。有關租稅優惠修正草案內容，將依據前述假設和資料，利用最初收入損失法、最終收入損失法與等額支出法之稅式支出評估。

（一）最初收入損失法

1.自由貿易港區

本次修法主要廢除國內銷售額占總銷售額比例超過 10% 部分，需課徵營利事業所得稅的規定，並開放國內營利事業適用租稅優惠；除此之外，簡易加工業務的營利事業將不再適用該租稅優惠。因此在其他條件不變之下，最初收入損失法係計算在新制之下，將額外產生之稅收損失。

最初收入損失法可以從兩個層面分析，其一為國內及國外營利事業。以國內營利事業來說，為了符合 BEPS 行動方案五的規定，本次修法限定適用營利事業所得稅租稅優惠的營利事業本身業務僅為準備或輔助性質，但由於國內營利事業通常代表主要業務（管理與研發等）位居臺灣，其業務的利潤貢獻度高且較難符

合準備或輔助性質之規定。因此，預期在新法修正之後，國內營利事業的申請情形應不會有所變動²³。

其二為營利事業是否包含簡易加工業務。由於新法將簡易加工從免稅範圍剔除，故簡易加工業務之營利事業將從條件免稅（國內銷售額占總銷售額比例超過 10% 部分仍需課徵）轉變為完全應稅，修法後將使稅收增加。反之，如果沒有簡易加工業務之營利事業，修法後因受租稅優惠的程度提高，將產生稅收損失。

針對上述兩種層面的分析統整後發現，因預期國內營利事業在法條修正前後申請情形將不會產生差異，且若外國營利事業涉及簡易加工業務者，將從條件免稅轉變為完全應稅，故對政府來說，可能產生稅收增益；反之，若外國營利事業並無進行簡易加工之業務者，修法後因租稅優惠程度增加，將可能產生稅收損失。

由於自由港區包含海港及空港自由貿易港區，故本文利用交通部航港局與民用航空局 2013 年至 2016 年之海港自由貿易港區及空港自由貿易港區統計資料，判斷營利事業是否包含簡易加工業務。如果包含簡易加工之業務者，將針對其稅收增益進行估算；由於修法後簡易加工業務之營利事業將完全應稅，故外國銷售額將課稅。

另一方面，以國內銷售額來說，修法前如果國內銷售額大於總銷售額 10%，當時必須針對超過 10% 的部分課稅，僅國內銷售額占總銷售額 10% 的部分免稅；如果國內銷售額小於總銷售額

²³ 通常營利事業進行業務的規劃時，較傾向在其他國家配置準備或輔助性質之活動，並在母公司所在地進行主要業務活動（例如：管理與研發）。以是本次修法的規定來說，外國營利事業於臺灣配置準備或輔助性質之活動的可能性較國內營利事業高，因此本文預期在修法規定之下，國內營利事業的申請情形應不會有所變動。

10%，國內銷售額免稅。但在修法後，從事簡易加工之營利事業針對前述提及免稅的部分將必須課稅，故可推導出下列公式：

$$T = \{FS + \min[(DS + FS) \times 10\%, DS]\} \times \pi \times CR \times 20\%,$$

其中， T 為稅收變化，由於簡易加工業務之營利事業將產生稅收增益，故 T 大於 0； DS 為國內銷售額； FS 為國外銷售額； π 為同業利潤標準之利潤率；營利事業所得稅稅率為 20%； CR 為利潤貢獻度。根據財政部台財稅字第 10600664060 號解釋，對於自由貿易港區內之營利事業，如果有簡易加工之業務，在無法提示帳簿文據之下，其利潤貢獻度為 3% 加上境內製造加工相關成本費用占境內及境外相關成本費用之比例。然而，由於境內製造加工相關成本費用占境內及境外相關成本費用比例較小，故本文假設利潤貢獻度仍為 3%²⁴。

另一方面，如果不包含簡易加工業務者，修法後刪除國內銷售額占總銷售額比例超過 10% 部分仍需課稅的規定，預期得享受租稅優惠的程度將增加，進而產生稅收損失。為此，本文透過交通部航港局及民用航空局提供之統計資料，除檢視過往無簡易加工業務之營利事業，其國內銷售額占總銷售額比例是否超過 10%，並針對超過部分乘以利潤率、利潤貢獻度與營利事業所得稅率（20%），即可估計本次修法後，增加租稅優惠程度所產生之稅收損失。相關估算之公式如下：

$$T = \begin{cases} [DS - (DS + FS) \times 10\%] \times \pi \times CR \times 20\%, & \text{if } DS > (DS + FS) \times 10\%; \\ 0, & \text{if } DS < (DS + FS) \times 10\%, \end{cases}$$

其中， T 為稅收變化，由於不包含簡易加工之營利事業將產生稅收損失，故該稅收變化為負數。 DS 為國內銷售額； FS 為國外銷

²⁴ 感謝交通部航港局及民用航空局的建議，有關簡易加工業務之營利事業的利潤貢獻度，在研究團隊與交通部航港局及民用航空局承辦人請益實務經驗後，由於現行境內製造加工相關成本費用占境內及境外相關成本費用比例較低，且受限於資料取得困難之因素，故本文合理假設利潤貢獻度為 3%。

售額； π 為利潤率； CR 為利潤貢獻度。根據財政部台財稅字第 10600664060 號解釋，對於自由港區內之營利事業，如果沒有簡易加工業務者，其利潤貢獻度為 3%。

因此，本研究藉由上述公式，推估計算《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條在修法後，最初收入損失法的稅收增減變化，相關估算公式請參考表 4-1。有關稅收變動的估計結果見表 4-2²⁵。根據表 4-2，2013 年至 2016 年之間，平均每年海港及空港自由港區共產生 26.82 萬元之稅收損失。

表 4-1 最初收入損失法估計方法
(海港與空港自由港區)

營利事業	業務	政策前	政策後
國外	包含簡易加工業務	免稅(但國內銷售額占總銷售額比例超過 10% 仍須課稅)	所得應課稅，因此稅收增加，計算公式： $T = \{FS + \min[(DS + FS) \times 10\%, DS]\} \times \pi \times CR \times 20\%,$
	不包含簡易加工業務		所得完全免稅，因此稅收減少，計算公式： $T = \begin{cases} [DS - (DS + FS) \times 10\%] \times \pi \times CR \times 20\%, & \text{if } DS > (DS + FS) \times 10\%; \\ 0, & \text{if } DS < (DS + FS) \times 10\%. \end{cases}$
國內	預期修法之後，國內營利事業申請情形應不會有所變動。		

註： T 為稅收變化； DS 為國內銷售額； FS 為國外銷售額； π 為利潤率； CR 為利潤貢獻度。
資料來源：本研究整理。

²⁵ 詳細的計算過程及結果參考附錄 1。

表 4-2 最初收入損失法稅收變動
(海港與空港自由港區)

單位：新臺幣萬元

年度	海港 自由港區	空港 自由港區	總和
2016	6.795	-14.073	-7.278
2015	1.301	-32.781	-31.480
2014	-63.006	-7.414	-70.420
2013	1.897	0	1.897
平均	-13.253	-13.567	-26.82

註：稅收變動皆四捨五入至小數點第二位。

資料來源：交通部航港局與民用航空局提供，本研究整理。

2.國際機場園區

由於國際機場園區目前尚無成立自由貿易港區，故沒有機場園區事業進駐，且現行空港自由貿易港區營利事業均以《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條申請營利事業所得稅租稅優惠，預期新法通過後仍有相當大的可能繼續適用該法條。因此，推估最初收入損失法下的租稅損失為 0。

(二) 最終收入損失法

1.自由貿易港區

預期修法通過之後，將有新的營利事業進駐自由港區，分別產生兩種層面的稅收變動，其一，新增營利事業享有新法的租稅優惠，故需計算其稅收損失。本文利用最初收入損失法所計算出海港或空港自由貿易港區平均每年稅收損失（見表 4-2，海港及空港自由貿易港區分別為 13.253 及 13.567 萬元），作為每新增一家營利事業所產生的稅收損失。其二，新的營利事業進駐，將帶動國內自由港區的成長，相關產業將受惠，進而提高收益；預期衍生的主要稅收，包括：受委託事業的營利事業所得稅、受委託

事業的綜合所得稅及租金收入、倉儲收入與港埠服務收入所產生的營利事業所得稅稅收。

以營利事業所得稅來說，新增營利事業如果委託國內自由港區事業從事倉儲及運送等業務，將對於自由港區事業帶動產業的關聯效益（關聯效益係指營利事業為了進行業務，與其他的向前關聯產業及向後關聯產業所創造出的需求），故其需求將帶來營利事業所得稅的增加；相關計算方式為平均每家受委託事業的收入，乘以產業關聯效果（係數為 3）以求得產業關聯效益²⁶，並且以利潤率（8%）及營所稅稅率（20%）計算營利事業所得稅的稅收²⁷。其計算公式如下（ n 為受委託營利事業 i 的家數總和）：

$$\text{營利事業所得稅稅收} = \frac{1}{n} \times \sum_i^n \text{受委託營利事業收入}_i \times 3 \times 8\% \times 20\%.$$

以綜合所得稅來說，新增營利事業將增加僱用從業人員，計算方式分為以下兩種方式：其一，參考交通部航港局提供之所得稅減免成效評估報告所計算受委託營利事業之綜合所得稅稅收，並計算平均每家營利事業之綜所稅稅收，其公式如下（ n 為受委託營利事業 i 的家數總和）：

$$\text{綜合所得稅稅收} = \frac{1}{n} \times \sum_i^n \text{各家廠商綜所稅稅額}_i,$$

其二，如果上述資料來源有所缺漏，有關其綜合所得稅之試算，公式係以各營利事業的平均每人薪資，減去該年免稅額與標準扣除額，再乘以對應的個人綜合所得稅稅率。²⁸

²⁶ 對於自由港區內可能相關的關聯性產業，本文推測將與下列產業相關：「紙漿、紙及紙製品」、「印刷及資料儲存媒體複製」、「機械設備」、「汽車及其零件」、「批發及零售」、「運輸倉儲」與「專業、科學及技術服務」等；有關上述關聯性產業之關聯係數平均值及選擇上述產業之理由，請見附註 12。

²⁷ 以受委託事業的收入計算關聯效益，而非利用外國營利事業計算的原因在於，受委託事業通常為國內營利事業，國內營利事業進行其業務時才會對國內其他產業產生需求，進而創造關聯效益。利潤率假設為 8% 則係因為根據以往自由港區事業之資料顯示，大多數營利事業利潤率為 8%。

²⁸ 雖然本文的最終收入損失法係建立在修法後得吸引新增外資企業進駐港區之假設，並

以租金收入、倉儲收入與港埠服務收入來說，新增營利事業或受委託營利事業將向自由港區之營運機構申請許可，或是向自由港區其他營利事業租用土地或廠房，進而衍生出租金收入、倉儲收入與港埠服務收入，而其收入將課徵營利事業所得稅，帶來稅收增益，其計算方式分為以下兩種方式：其一，參考交通部航港局及民用航空局提供之所得稅減免成效評估報告所計算相關收入，並計算平均每家營利事業之平均收入，再乘以利潤率，其公式如下（ n 為受委託營利事業 i 的家數總和； R_i 代表租金收入、倉儲收入與港埠服務收入； π 為利潤率；營利事業所得稅稅率為 20%）²⁹：

$$\text{新增營利事業所得稅稅收} = \frac{1}{n} \times \sum_i^n R_i \times \pi \times 20\%,$$

其二，如果上述資料來源有所缺漏，則以營運機構之收入代替為租金收入、倉儲收入與港埠服務收入³⁰。

最後，將上述產生之租稅增益（關聯效益的營利事業所得稅稅收、綜合所得稅稅收及土地租金、倉儲收入與港埠服務收入所帶來之營利事業所得稅稅收）及損失（海港及空港自由貿易港區每新增一家營利事業之稅收損失，分別為 13.253 萬元及 13.567 萬元）加總，即為最終收入損失法之下，每新增一家營利事業所產生的稅收變化，其計算公式為：

連帶影響國內相關事業為滿足其新增之相對應服務，而新增一定程度的僱用人力與資本；然而，若上述之新增相對應服務的量體能足以用現行人力或資本去操作，現行港區事業可能會以既有資源去處理。

²⁹ 根據交通部航港局及民用航空局提供資料顯示，臺灣港務公司 2013 年至 2016 年的利潤率分別為 33.73%、31.71%、38.03%及 39.18%，平均每年為 35.66%，由於臺灣港務公司的收入包含文中所提的土地租金收入、倉儲收入與港埠服務收入，因此本文以台灣港務公司 2013 年至 2016 年平均利潤率 35.66%作為利潤率的假設數值。

³⁰ 營運機構之業務包括提供標準化廠房出租給自由港區事業營運、並提供港區貨物進出貨棧提領及運送等服務，並從中衍伸出租金收入、倉儲收入與港埠服務收入，因此營運機構之收入應能有效代替租金收入、倉儲收入與港埠服務收入。

最終收入損失法稅收變化=(營利事業所得稅稅收+綜合所得稅稅收+土地租金、倉儲及港埠服務收入所產生營利事業所得稅稅收—新增營利事業所得稅收損失)×新增營利事業家數

表 4-3 與表 4-4 分別為 2013 年至 2016 年海港自由貿易港區與空港自由貿易港區各項稅收統計值，以及假設新增 1 家至 5 家營利事業所產生之最終收入損失稅收變化。以海港自由港區來說，2013 年至 2016 年平均新增 1 家至 5 家營利事業的稅收變動介於 396.12 萬元至 1,980.58 萬元；另一方面，以空港自由港區來說，2013 年至 2016 年平均新增 1 家至 5 家營利事業的稅收變動介於 42.68 萬元至 213.42 萬元。因此，將海港與空港自由貿易港區之稅收進行加總，估算結果請見表 4-5，預期平均新增 1 家至 5 家營利事業之稅收變動，將介於 438.80 萬元至 2,193.99 萬元之間。

表 4-3 最終收入損失法稅收變動
(海港自由港區)

單位：新臺幣萬元。

年度	營所稅稅收	平均綜所稅稅收	土地租金營所稅稅收	倉儲收入營所稅稅收	港埠服務收入營所稅稅收	新增營利事業稅收損失	最終收入損失稅收變動 (1 家營利事業)	最終收入損失稅收變動 (2 家營利事業)	最終收入損失稅收變動 (3 家營利事業)	最終收入損失稅收變動 (4 家營利事業)	最終收入損失稅收變動 (5 家營利事業)
2016	368.90	38.55	24.22	29.29	18.15	-13.253	465.85	931.70	1,397.55	1,863.40	2,329.25
2015	390.87	36.17	12.81	30.55	10.64	-13.253	467.78	935.57	1,403.35	1,871.14	2,338.92
2014	362.63	45.79	19.96	33.85	6.74	-13.253	455.72	911.43	1,367.15	1,822.87	2,278.59
2013	178.65	5.78	8.74	13.10	2.09	-13.253	195.11	390.22	585.33	780.44	975.54
平均	325.26	31.57	16.43	26.70	9.41	-13.253	396.12	792.23	1,188.35	1,584.46	1,980.58

註：

1. 新增營利事業稅收損失，即是表 4-2 所計算的最初收入損失法稅收變動。
2. 除了新增營利事業稅收損失沿用表 4-2 之資料而維持四捨五入至小數點第三位，其餘數值皆四捨五入至小數點第二位。
3. 營所稅為營利事業所得稅簡稱；綜所稅為綜合所得稅簡稱。
4. 最終收入損失稅收變化因為四捨五入的關係，使得數字可能與公式計算的結果有些微差異。

資料來源：交通部航港局提供，本研究整理。

表 4-4 最終收入損失法稅收變動
(空港自由港區)

單位：新臺幣萬元。

年度	營所稅 稅收	平均 綜所 稅稅 收	營運機構 收入營所 稅稅收	新增營利 事業稅收 損失	最終收入 損失稅收 變動 (1 家營利 事業)	最終收入 損失稅收 變動 (2 家營利 事業)	最終收入 損失稅收 變動 (3 家營利 事業)	最終收入 損失稅收 變動 (4 家營利 事業)	最終收入 損失稅收 變動 (5 家營利 事業)
2016	30.05	6.06	42.88	-13.567	65.42	130.84	196.27	261.69	327.11
2015	16.21	9.15	16.95	-13.567	28.74	57.48	86.22	114.96	143.70
2014	14.88	8.10	14.72	-13.567	24.13	48.26	72.39	96.52	120.65
2013	41.98	7.16	16.87	-13.567	52.44	104.88	157.33	209.77	262.21
平均	25.78	7.62	22.85	-13.567	42.68	85.37	128.05	170.73	213.42

註：

1. 新增營利事業稅收損失，即是表 4-2 所計算的最初收入損失法稅收變動。
2. 除了新增營利事業稅收損失沿用表 4-2 之資料而維持四捨五入至小數點第三位，其餘數值皆四捨五入至小數點第二位。
3. 營所稅為營利事業所得稅簡稱；綜所稅為綜合所得稅簡稱。
4. 由於缺乏土地租金收入、倉儲收入與港埠服務收入的資料，因此以營運機構之收入替代。
5. 2014 年綜所稅稅收因資料無法與營運機構之綜所稅稅收區分，因此 2014 年綜所稅收入包括受委託營利事業及營運機構。
6. 2013 年由於缺乏綜所稅稅收的資料，因此以平均年薪減除免稅額（85,000 元）與標準扣除額（79,000 元）之後，再以對應的綜所稅稅率計算稅收。
7. 最終收入損失稅收變化因為四捨五入的關係，使得數字可能與公式計算的結果有些微差異。

資料來源：交通部民用航空局提供，本研究整理。

表 4-5 最終收入損失法稅收變動
(海港與空港自由港區)

單位：新臺幣萬元。

年度	最終收入損失 稅收變化 (1 家營利事業)	最終收入損失 稅收變化 (2 家營利事業)	最終收入損失 稅收變化 (3 家營利事業)	最終收入損失 稅收變化 (4 家營利事業)	最終收入損失 稅收變化 (5 家營利事業)
2016	531.27	1,062.55	1,593.82	2,125.09	2,656.36
2015	496.52	993.05	1,489.57	1,986.10	2,482.62
2014	479.85	959.69	1,439.54	1,919.39	2,399.24
2013	247.55	495.10	742.65	990.20	1,237.75
平均	438.80	877.60	1,316.40	1,755.19	2,193.99

註：

1. 數值皆四捨五入至小數點第二位。
2. 部分數值因為四捨五入之關係，使得該表的數值與表 4-3 及 4-4 數值加總的結果有些微差異。

資料來源：交通部航港局及民用航空局提供，本研究整理。

2.國際機場園區

由於現階段國際機場園區內尚無設立自由港區。另一方面，目前空港自由港區之營利事業，皆以《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條申請營利事業所得稅租稅優惠，即使新法實施之後，預期仍有相當大的可能適用《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條，故國際機場園區於最終收入損失法之下，稅收變化為 0。

（三）等額支出法

1.自由貿易港區

在等額支出法的定義下，政府應提供相同金額的補助予自由港區事業業者，以期達到相同之稅後利益；而政府補助需課徵營利事業所得稅，故將最初收入損失法之稅收損失，還原至稅前金額即為等額支出法之結果³¹。根據表 4-2，自由貿易港區之最初收入損失法稅收損失為 26.82 萬元，推算出政府必須負擔的稅前支出為 33.53（ $26.82/(1-20\%)$ ）萬元；也就是說，政府若以補貼達到相同的稅後利益，需提供 33.53 萬元之補貼，此舉將高於最初收入損失法之下之稅收損失，故租稅優惠的成本較補貼低。除此之外，本次修法主要目的之一係在修正臺灣自由港區的租稅優惠制度，使其符合歐盟的規範，避免遭受歐盟的租稅與非租稅之不利措施。因此，在制度面遵循並非是政府補貼便能達到之目標效益下，相關租稅優惠進行修法應較政府的任何補貼政策要來得適合。

³¹ 本文僅利用最初收入損失法之稅收損失估算等額支出法之原因在於，最終收入損失法係修法後，使得新的營利事業進駐，間接的衍生其他稅收與收入，因此政府只要給予最初收入損失法所計算之補貼，應該能產生相同的間接收入。

2.國際機場園區

由於藉由最初收入損失法推估國際機場園區之租稅損失為 0，故政府在等額支出方面並無須提出任何預算補貼。除此之外，這次《國際機場園區發展條例》相關租稅優惠之修法目的亦與前述自由港區相同，係為了使我國能夠符合歐盟規範、避免內外資差異不公平的情況出現，故相關租稅優惠進行修法應較政府的任何補貼政策要來得適合。

（四）本章小節

綜合本章有關最初收入損失法、最終收入損失法，以及等額支出法所推估的結果，綜整在表 4-6。以最初收入損失法來說，根據交通部航港局及民用航空局提供之統計資料，預期自由港區之稅收損失為每年 26.82 萬元。此外，在國際機場園區部分，則因為目前尚無成立自由港區，且預期新法實施之後，現有營利事業仍會適用《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條，故預估稅收損失為 0。

在最終收入損失法之情況下，預期平均每新增 1 家至 5 家營利事業，將增加介於 438.80 萬元至 2,193.99 萬元的稅收；此外，國際機場園區部分，則因為目前尚無成立自由港區，且預期新法實施之後，現有營利事業仍會適用《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條，故推估稅收影響數為 0。

最後，在等額支出法方面，推估政府為了達成相同稅後利益，需提供 33.53 萬元之補貼。在租稅優惠的成本較低，且租稅制度的調整有助於臺灣自由港區制度遵循歐盟規範的情況下，透過租稅優惠較為適合。

因此，若以最初收入損失法的稅損，分別與最終收入損失法新增 1 至 5 家營利事業的稅收結果加總計算後，有關修法對於稅式支出之淨效果（見表 4-7），預期將帶來 411.98 萬元至 2,167.17 萬元的稅收增加；而國際機場園區之淨稅式支出為則因為目前尚無成立自由港區，且預期新法實施之後，現有營利事業仍會適用《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條，故稅式支出之淨效果為 0。

表 4-6 自由貿易港區各類稅式支出估計方法之租稅影響

單位：新臺幣萬元。

稅式支出方法	估算假設條件		自由貿易港區
最初收入 損失法	利潤貢獻度 3%		-26.82
最終收入 損失法	新增 營利事業家數	1 家	438.80
		2 家	877.60
		3 家	1,316.40
		4 家	1,755.19
		5 家	2,193.99
等額支出法	—		-33.53

註：

1. 最初收入損失法數據來自表 4-2；最終收入損失法數據來自表 4-5；等額支出法計算方法見第 37 頁最後一段有關等額支出法之論述。
2. 國際機場園區之最初及最終收入損失法均為 0，其原因在於，目前國際機場園區之內尚無成立自由貿易港區，且現行空港自由貿易港區營利事業均以《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條申請營利事業所得稅租稅優惠，預期新法通過後仍有相當的可能繼續適用該法條。

資料來源：本研究整理。

表 4-7 修法後對自由貿易港區之稅收影響淨效果

單位：新臺幣萬元。

新增營利事業家數	自由貿易港區
1 家	411.98
2 家	850.78
3 家	1,289.58
4 家	1,728.37
5 家	2,167.17

註：

1. 數值皆四捨五入至小數點第二位。
2. 淨租稅變化為最終收入損失法之稅收變化減最初收入損失法之稅收變化。
3. 國際機場園區之最初及最終收入損失法結果均為 0，因此淨租稅變化亦為 0，其原因見表 4-6 註 2。

資料來源：本研究整理。

伍、財源籌措方式

本文分別考量自由港區與國際機場園區，根據估計結果發現，整合最初收入損失法與最終收入損失法，假設未來修法後將新增 1 家至 5 家營利事業的情況下，自由港區稅式支出之淨效果將帶來 411.98 萬元至 2,167.17 萬元的稅收增加；國際機場園區之淨稅式支出為則因為目前尚無成立自由港區，且預期新法實施之後，現有營利事業仍會適用《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條，故稅式支出之淨效果為 0。

即使不考慮最終收入損失法之下的效益增加，最初收入損失法的稅收損失最多也僅為 26.82 萬元；同時，等額支出法則估算出政府未來每年必須編列 33.53 萬元之支出。尤其是比較租稅優惠所欲達成之政策目的，若以預算編列或補貼移轉之方式，政府所須支出的財政預算支出金額必將高於稅式支出的租稅損失金額，故在相同的政策目標情況下，租稅優惠之政策做法確實較編列預算之方法來得合理。另一方面，本文估計的稅式支出亦低於《稅式支出評估基本規範格式》所規定之新臺幣 5,000 萬元的下限規範；因此，本研究針對《自由貿易港區設置管理條例》與《國際機場園區發展條例》提供之租稅優惠，暫毋須進行財源籌措。

陸、稅式支出績效評估機制

根據台財稅字第 1010045484A 號函，業務主管機關應掌握稅式支出之執行情形，並定期檢討政策成效，將相關成果公開在機關網站，故交通部未來將定期掌握租稅優惠申請情形，並檢討政策實施成效。有關《自由貿易港區設置管理條例》與《國際機場園區發展條例》之租稅優惠，交通部預計未來將定期按年度彙整財政部有關營利事業所得稅稅式支出之相關資料，以協助掌握適用租稅優惠之相關資訊。

一、評估指標及其評量標準

交通部可規劃在自由港區及國際機場園區等相關官方網站，在去識別化的前提下，每年公布適用《自由貿易港區設置管理條例》與《國際機場園區發展條例》營利事業所得稅租稅優惠之申請件數及稅收損失等相關資料，以提供社會大眾查詢與瞭解租稅優惠實際狀況。

二、評估期間及週期

建議主管機關定期檢討稅式支出，透過申請營利事業所得稅租稅優惠的件數與免稅情形等相關資料，作為後續租稅優惠調整、落日或續行之參考。

三、績效評估應予公開

交通部未來應定期規劃能掌握稅式支出的執行情形，在適度且適當去識別化的前提下，定期於主管機關網站公開稅式支出的適用情形，以作為後續政策檢討及修正的參考，並提供民眾查詢與瞭解政策成效。

柒、總結

臺灣《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條以及《國際機場園區發展條例》第 35 條的營利事業所得稅租稅優惠，因為其只適用於外國營利事業，對於本國與外國營利事業產生差別待遇，牴觸歐盟有關公平稅制的精神。因此，為了配合歐盟之標準，避免我國被列入稅務不合作國家名單，本次修正《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條以及《國際機場園區發展條例》第 35 條，放寬臺灣自由港區事業亦能適用營利事業所得稅租稅優惠。根據本研究透過最初收入損失法與最終收入損失法的估計結果指出，假設修法後將新增 1 家至 5 家營利事業前提下，自由貿易港區稅式支出之淨效果將帶來 411.98 萬元至 2,167.17 萬元的稅收增加；國際機場園區之淨稅式支出為則因為目前尚無成立自由港區，且預期新法實施之後，現有營利事業仍會繼續適用《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條，故稅式支出淨效果為 0。

另一方面，即使不考慮最終收入損失法之下的效益增加，最初收入損失法的稅收損失最多也僅為 26.82 萬元；同時，在「等額支出法」則估算出政府未來每年必須編列 33.53 萬元之支出。尤其是比較租稅優惠所欲達成之政策目的，若以預算編列或補貼移轉之方式，政府所須支出的財政預算支出金額必將高於稅式支出的租稅損失金額，故在相同的政策目標情況下，租稅優惠之政策做法確實較編列預算之方法來得合理。

綜整來說，期待未來《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條以及《國際機場園區發展條例》第 35 條的修正，將能創造更為穩定、

健全，且具有外部利益的自由貿易港區體制；此外，本次修正亦能使
得臺灣的制度更加符合國際趨勢，提供國內外企業良好經營環境。

附錄一 以最初收入損失法衡量之相關數據

附表 1 最初收入損失法之稅損估算（海港自由港區）

單位：新臺幣萬元

年度	營利事業	DS	DS+FS	$DS - (DS + FS) \times 10\%$	π	T
2016	A	6,426	19,300	1,930	10%	8.882
	B	13	23	10	8%	-0.005
	C	21,015	166,769	4,338	8%	-2.082
	D	95	128,984	-12,803	7%	0
	E	71	2,195,808	-219,510	8%	0
	F	0	4,350	-435	11%	0
	總計	27,620	2,515,234			6.795
2015	A	7,299	17,527	1,753	10%	7.188
	B	30,867	186,021	12,265	8%	-5.887
	C	366	140,897	-13,724	7%	0
	D	0	2,611,342	-261,134	8%	0
	E	3,895	63,253	-2,430	11%	0
	F	0	413	-41	8%	0
	總計	42,427	3,019,453			1.301
2014	A	2,732	7,023	702	10%	2.996
	B	914	131,533	-12,239	7%	0
	C	0	1,191,929	-119,193	8%	0
	D	57,055	267,136	30,341	8%	-14.564
	E	90,959	130,299	77,929	11%	-51.433
	F	12	17	10	8%	-0.005
	總計	151,672	1,727,937			-63.006
2013	A	1,753	4,467	447	10%	1.897
	B	2,060	155,505	-13,491	7%	0
	C	11,352	120,123	-660	8%	0
	總計	15,165	280,095			1.897
預估 2013 年至 2016 年稅收變化總和						-53.013
預估 2013 年至 2016 年平均每年稅收變化						-13.253

註：

1. DS：國內銷售額；FS：國外銷售額； π ：利潤率；T：稅收變動。
2. 國內銷售額（DS）、國內銷售額及國外銷售額總和（DS+FS）與國內銷售額及總銷售額 10% 的差距（ $DS - (DS + FS) \times 10\%$ ）皆四捨五入至整數位；稅收變動（T）皆四捨五入至小數點第二位。
3. π ：依營利事業行業類別參照財政部稅務行業標準分類暨同業利潤標準（第 7 次修正）之同業利潤標準（淨利率）訂之。
4. 為了去識別化，外國營利事業名稱皆以英文字母代替。
5. 灰底 A 營利事業代表該事業之業務範圍涵蓋簡易加工內容，而非灰底的營利事業則代表沒有涵蓋簡易加工之業務，故只有在 $DS - (DS + FS) \times 10\%$ 大於 0 之情況下，才有可能產生稅收損失；若是出現小於 0 的情況，則代表不會產生稅收損失。

資料來源：交通部航港局提供，本研究推估整理。

附表 2 最初收入損失法之稅損估算（空港自由港區）

單位：新臺幣萬元

年度	營利事業	DS	DS+FS	$DS - (DS + FS) \times 10\%$	π	T
2016	A	0	29,390	-2,939	8%	0
	B	32,706	33,878	29,318	8%	-14.073
	C	118	48,030	-4,686	7%	0
	D	9,443	182,241	-8,781	15%	0
	E	0	22,187	-2,219	8%	0
	F	0	60,641	-6,064	8%	0
	總計	42,267	376,367			-14.073
2015	A	0	37,585	-3,759	8%	0
	B	0	2,691	-269	8%	0
	C	76,835	85,423	68,293	8%	-32.781
	D	3,492	47,445	-1,253	7%	0
	E	763	30,337	-2,271	15%	0
	F	0	4,952	-495	9%	0
	總計	81,090	208,433			-32.781
2014	A	0	32,533	-3,253	8%	0
	B	0	1,954	-195	8%	0
	C	0	60,130	-6,013	8%	0
	D	0	9,877	-988	8%	0
	E	17,264	18,184	15,446	8%	-7.414
	總計	17,264	122,678			-7.414
2013	A	0	22,337	-2,234	8%	0
	B	0	1,196	-120	8%	0
	C	0	756	-76	8%	0
	D	0	32,179	-3,218	8%	0
	E	0	8,060	-806	8%	0
	總計	0	64,528			0
2013 年至 2016 年稅收變化總和						-54.268
2013 年至 2016 年平均每年稅收變化						-13.567

註：

1. DS：國內銷售額；FS：國外銷售額； π ：利潤率；T：稅收變動。
2. 國內銷售額（DS）、國內銷售額及國外銷售額總和（DS+FS）與國內銷售額及總銷售額 10% 的差距（ $DS - (DS + FS) \times 10\%$ ）皆四捨五入至整數位；稅收變動（T）四捨五入至小數點第三位。
3. π ：依營利事業行業類別參照財政部稅務行業標準分類暨同業利潤標準（第 7 次修正）之同業利潤標準（淨利率）訂之。
4. 為了去識別化，外國營利事業名稱皆以英文字母代替。
5. 只有在 $DS - (DS + FS) \times 10\%$ 大於 0 之情況下，才有可能產生稅收損失；若該數值小於 0，則代表不會產生稅收損失。

資料來源：交通部民用航空局提供，本研究推估整理。

附錄二 期中報告審查委員意見及處理情形

計畫名稱：自由貿易港區設置管理條例及國際機場園區發展條例—營利事業所得稅相關議題

執行單位：中華經濟研究院

審查會議：☐期初報告 ☒期中報告 ☐期末報告

委員意見	執行情形
(一)、我國自由港區目前共 7 處（6 海 1 空），惟期中報告「貳、整體評估」之現況分析中，尚缺航空自由港區，請補充。	感謝委員意見，相關資料已修正於報告第 2 章第 1 節內容及表 2-1。
(二)、自由貿易港區簡稱應為「自由港區」而非「自貿港區」；另期中報告書（下同）第 7 頁表 2.1 中「進儲國外」應修正為「進儲國內」，建議重新檢視全文並就前開文字酌修。	已依委員意見修正調整，請參考表 2-1。
(三)、第 26 頁表 4-1，有關 2013 至 2015 年度部分數值應有誤植，請會後與本局確認釐清。	感謝委員意見，相關數值已修正於第 31 頁。
(四)、報告中營利事業所得稅稅率已由 17%調為現行稅率 20%；爰貢獻程度 12%，建議採用財政部 107.4.17 新令釋 3%設算。	已依委員意見修正，請參考第四章。
(五)、研究團隊如有需協助事項或初步研究成果，建議可提供予本局先行協助檢視，以利後續期末報告審查順遂。	感謝委員意見。

委員意見	執行情形
(六)、第 2 頁本案租稅優惠措施係為「達到吸引外國事業來台投資設廠」目標一節，其中「設廠」應非本項租稅優惠主要之功能。建議參考相關規定及資料，酌修成為吸引外國營利事業來臺投資，透過自行申設或委託自由港區事業，對其貨物從事倉儲、物流或相關增值功能。	已依委員意見修正，請見報告第 2 頁。
(七)、第 7 頁表 2-1，建議將桃園航空自由港區相關統計資料一併納入 6 海 1 空自由貿易港區整體績效表現。	已依委員意見修正，請見表 2-1。
(八)、第 6 頁「政府『補貼』自由港區事業」及第 14 頁「政府可針對特定產業或產品提供『補助』」，建議採用「優惠」、「獎勵」、「減免」等用語，以避免衍生誤會。	已依委員意見修正，請見報告第 8 頁與第 16 頁。
(九)、第 6 頁引述相關文獻或調查資料，表達租稅誘因將提高企業在自由港區投資意願與規模一節，就發展自由港區經驗而言，租稅優惠措施尚非事業決定是否投資之主因，而係稅負明確性及穩定性。	感謝委員意見，已補充說明於報告第 8 頁附註 10。
(十)、第 24 頁（一）最初收入損失法，之第二段末「在其他條件不變之下，合理推測國內並無營利事業申請」，與一般國內營利事業認知有所落差，建議可補充說明。	感謝委員意見，已補充說明於報告第 27 頁及附註 20。
(十一)、第 25 頁「自由貿易港區設置管理條例包括海港自由貿易港區與『國際機場園區』」等語，建請將「國際機場園區」修改為「空港自由貿易港區」，並請重新修正類此文字。另國際機場園區發展條例僅包括國際機場園區一節，目	感謝委員意見，相關文字已於報告第 4 章第 28 頁至第 33 頁進行修正調整。

委員意見	執行情形
前在桃園國際機場第二自由港區尚完成區段徵收前，建議修正為目前尚未取得用地，爰尚無機場園區事業進駐。	
(十二)、第 6 頁僅引用臺灣港務公司公布海港自由港區統計數據資料(缺空港)，建議海空港自由港區數據可參考交通部統計處所公布資料較為完整與正確。	感謝委員意見，已修正於表 2-1。
(十三)、第 8 頁效益量化指標包含營運機構營運收入一節，建議刪除括號內敘述，並修改為：「海空港自由貿易港區進駐之外國營利事業或委託自由港區事業操作之營運收入」。	感謝委員意見。本文考量營運機構收入並非關聯效益衡量之參考變數，故已刪除營運機構收入的敘述，請參考報告第 10 頁至第 12 頁。
(十四)、本案修法有急迫性，請研究團隊協助於 107 年 6 月初完成稅式支出評估報告初稿，俾先送交財政部協助檢視及提供修改建議，加速後續複評處理速度。	遵照辦理。
(十五)、上開初稿送財政部檢視時，建議研究團隊可同步進行兩條例之法案衝擊評估及性別影響評估分析之處理，以利期末審查順遂。	遵照辦理。
(十六)、請財政部協助倘對研究團隊成果初稿有任何意見，請即時提供，冀能於 6 月底前將全案內容及意見修正定調，以利期末審查及後續複評作業處理。	感謝委員意見，研究團隊將配合財政部就報告內容充分討論，以利報告內容的修正。
(十七)、報告第 20 頁徵課費用，以 105 年度適用營利事業所得稅免稅之外國營利事業總銷售額計新臺幣（下同）2.5 億元，分別按其利潤率與利潤貢獻程度調整，所得額計 2.4 億元，建議列示所得額推估	感謝委員意見，已補充於報告第 23 頁並於表 3-2 提供估算過程。

委員意見	執行情形
計算之公式。	
(十八)、報告第 23 頁，本次修法案主體「係原適用對象為外國營利事業，修正為營利事業在中華民國境內僅從事準備或輔助性質之活動」，及免稅範圍刪除「簡易加工」及「內銷 10%免稅」規定，惟報告之最初收入損失法，僅說明及推估「修正適用主體」及「刪除內銷 10%免稅」之稅收損失，漏未說明「刪除簡易加工」規定之稅收損失影響，請補充。	感謝委員意見。已於報告本文第 4 章修正。
(十九)、為合理減輕對自由貿易港區外國營利事業衝擊，本部配合本次修法案提出 2 項配套措施，包含規劃將原 6 項簡易加工態樣，部分合理認定為屬儲存、交付範疇可享免稅；107 年 4 月 17 日發布解釋令，對外國營利事業在我國境內從事附屬營業活動對我國來源利潤貢獻微小之 4 種類型，訂定簡易計算公式，例如將從事輸入、儲存及運送之利潤貢獻度由以往 12%修正為 3%。惟報告第 23 頁之利潤貢獻度係假設為 12%，與本部 107 年解釋令未合，建議將最初收入損失法分成兩部分說明，第 1 部分分析本部 107 年解釋令對現行自由貿易港區外國營利事業稅負影響；第 2 部分以本部 107 年解釋令之利潤貢獻度為前提，推估本修法案對自由貿易港區外國營利事業稅負影響。至最終收入損失法，以本部 107 年解釋令之利潤貢獻度為前提進行推估。	感謝委員意見。已於報告本文第 4 章修正。

委員意見	執行情形
(二十)、本次修法之稅式支出評估，係針對目標於 107 年底修正之法案做評估，而目前研究之推估期間僅至 106 年，是否應估計修正實施後之年度？請考量。	感謝委員意見。最初收入損失法之下，研究團隊以現行統計資料估算，最終收入損失法則會考慮修法後的變動。
(二十一)、第 4 頁及第 5 頁法案內容部分，建議詳列修法前後條文對照表，以明確稅式支出評估範圍。	已依據委員意見，補充於報告第 5 頁與第 6 頁。
(二十二)、表 2-2 評估整體自由港區 98-104 年之效益，請釐清兩營運機構之營運收入是否為租稅優惠產生之效益。倘確須列為效益應詳加說明其理由與評估方式。	感謝委員意見，已修正於報告第 10 頁至第 12 頁。
(二十三)、第 23 頁，一、評估資料之內容與範圍，依據所得稅法規定，在評估課稅所得時有所得額標準及利潤率兩種方式，請說明採用利潤率之理由。	感謝委員意見。回顧現行核定自由貿易港區外國營利事業之所得方式，多以同業利潤標準為主，故本文亦以相同標準估算之。
(二十四)、第 23 頁假設企業的利潤率為 12%，建議釐清究係利潤率或利潤貢獻度？倘為利潤貢獻度，此與財政部 107.4.17 令將利潤貢獻度由 12%調減為 3%未合。另又於境內進行加工製造則再由 3%起算往上加計，惟本次修法系將簡易加工刪除，雖部分簡易加工行為未來將從寬解釋為儲存、運送、交付而免稅。惟由修正條文來看，修正草案係將簡易加工部分刪除，故建議只要做貢獻度 3%部分之評估即可，惟仍尊重財政部對於新頒令釋之解釋。	感謝委員意見，本文參酌財政部意見於報告內容第 4 章進行調整。
(二十五)、第 24 頁稅收影響評估，請釐清並定義最初收入損失法及最終	感謝委員意見。最初收入損失法的部分已於報告本文第 4 章修正；最終收

委員意見	執行情形
收入損失法兩評估方法之計算方式（包含其行為是否因此改變），亦含後續待補之等額支出法之評估與計算方式。	入損失法與等額支出法的部分則於期末報告提供評估之計算方式。
(二十六)、考量最終收入損失法，在評估面上會有家事業提出申請有其困難性，請思考可定義說明推估事業申請家數的範圍標準(例如 3-5 家)，或以最多或最少家事業的情況去推估。	將依據委員意見進行後續稅評估算。
(二十七)、第 28 頁表 4-3 中，國際機場園區（應為空港自由港區）係以前 3 年平均值估算 2016 年數值（詳第 25 頁最末行），為使整體報告邏輯脈絡一致，建議改以成長率做推估。	感謝委員意見。為避免單一年度成長率變異程度過大，本文係以平均成長率作為推估基礎，請參考表 2-2 及表 4-3。
(二十八)、第 7 頁表 2-1 註明不包含桃園航空自由港區貿易紀錄；惟表 2-2 資料來源註明含民航局所提供資料。為使前後一致，請釐清確認，從海港自由港區資料及空港資料港區資料分開列示或 6 海 1 空自由港區資料統一列表兩方式，擇一使用。	感謝委員意見，已修正於表 2-1。
(二十九)、第 20 頁外商總銷售額 2.5 億元，所得額 2.4 億元，數值應有誤，請重新確認。	已依據委員意見修正於報告第 22 頁與第 23 頁。
(三十)、第 23 頁假設企業「利潤率」為 12%，應修正為「利潤貢獻度」。	已依據委員意見修正於第 26 頁。

委員意見	執行情形
(三十一)、第 24 頁最初收入損失法，參考交通部公聽會資料得知，申請免稅證明函之事業共有 16 家，建議可區分成完全無事業可申請、有幾家事業申請、全部事業均可申請等情境去分析推估稅損範圍，供閱讀者能對稅損從最少至最大能有一概念。	感謝委員意見。為了符合 BEPS 行動方案五的規定，本次修法限定適用營利事業所得稅租稅優惠的營利事業本身業務僅為準備或輔助性質；然而，國內營利事業通常代表主要業務（管理與研發等）位居臺灣，其業務的利潤貢獻度高且較難符合準備或輔助性質之規定。因此，預期在新法修正之下，國內營利事業的申請情形應不會有所變動。
(三十二)、第 2 頁第 1 行：外國營利事業或其設立在我國境內之「子公司」，依法規應修正為「分公司」；第 11 頁倒數第 2 行：貨物從自由貿易港區「輸入」課稅區，請釐清用字。	已依據委員意見修正於報告第 2 頁與第 13 頁。
(三十三)、第 25 頁，自由貿易港區平均每年稅損為 82.36 萬左右，惟同頁中提及海港自由港區平均每年稅損為 28.77 萬；空港則為每年約 53.59 萬，數值應有錯誤，請再確認。	已依據委員意見修正於第 33 頁。
(三十四)、本期中報告在內容豐富性應尚無問題，亦符合稅式支出評估報告格式，建議後續在資料細緻度上再予強化，以臻完備。	感謝委員意見。
(三十五)、有關估計模型之準確性，最終收入損失法係屬較為複雜困難的部分，透過行為的反應及經濟情況改變後，所造成相關租稅及產業上的變化及影響，建議在期末報告時能描述並再予補充資料及參數設定，增進可信度及說服力。另推估方式亦建議以成長率方式推估，俾前	感謝委員意見。後續有關最終收入損失法的資料參數設定說明、成長率推估方式，以及產業關聯係數影響範圍等，將參酌委員意見強化報告及稅評估算。

委員意見	執行情形
後邏輯一致，至產業關聯係數，在動態調整的過程中建議可補充敘述其對於產業關聯表的影響範圍。	
(三十六)、報告係以過去資料作分析推估，期待能在期末報告呈現本案修法前後對稅收之影響，建議可就修法實施後 1~2 年度作為範圍作為影響評估範圍，以強化本案未來政策決定之功效。	感謝委員意見，對於稅式支出相關估算方法，將參酌委員意見進行稅評估算。
(三十七)、鑒於本案時間有限下，對於最終收入損失法所需要推估的參數資料、估計範圍、或數值及相關計算方式，可提出相關文獻佐證補充，以利使用者閱讀有所依據。雖評估範圍分情境與狀況恐增加研究團隊負擔，惟將更臻本報告完整及豐富。	感謝委員意見，對於後續最終收入損失法之相關估算資料，將參酌委員意見強化其數據合理性。

附錄三 期末報告書面意見及處理情形

計畫名稱：自由貿易港區設置管理條例及國際機場園區發展條例—營利事業所得稅相關議題

執行單位：中華經濟研究院

審查會議：☐期初報告☐期中報告☒期末報告（書面意見）

委員意見	執行情形
(一)、案內請將估算稅收增減金額，請提供原始資料明細、計算公式，及彙總表，補充詳述(倘篇幅過大可以附錄方式呈現或提供相關 EXCEL 表)以提利管理機關協助核對數值正確性及財政部複檢視。本部分財政部亦有提出相當關切，想瞭解數據，及計算過程，以供該部作為複評時作為本評估案是否預估方式是否妥適之重要參據。	感謝委員意見，相關資料篇幅較大，因此以 EXCEL 型式提供。
(二)、有關最終收入損失法，預期修法通過後，將有新廠商申辦自由貿易港區事業，惟此為新外商進入我國自由港區(且無既有港區事業退出之前提)。惟部分外商係透過委託現行自由港區事業操作其貨物，這種情況恐通常港區事業多會以暨友的人力資源或設備去操作，因此有關新聘員工收入等稅增估計項目恐與新申設的港區事業有別，建議宜納入考慮評估。	感謝委員意見。研究團隊同意港區事業可能以既有人力或設備操作，研究團隊將於正文第 33 頁附註 24 加入委員的疑慮。然而，本文最終收入損失法係假設租稅優惠適用於臺灣營利事業之後，將吸引國內廠商於自由貿易港區設點駐廠，新設的廠商即有相當可能僱用人力與資本。因此本文將新設廠商的新增人力納入考慮，進而試算稅收損失。
(三)、有關關聯產業分析，係本部及所屬為強化說明可能帶來外部潛在稅收的補充說明。惟仍請貴院本於財政及總體經濟觀點協助檢視或修正，並提出相關能為相關財稅專業人員可接受之論述依據。	感謝委員意見。產業關聯效果係代表產業的最終需求增加一單位，將誘發總需求的程度，包含對於其他產業直接與間接的需求（詳細敘述得參考正文第 10 頁附註 12）。本文最終收入損失法之營利事業所得稅部分，係估計

委員意見	執行情形
	自由貿易港區事業對於其他產業的關聯效益，並計算該效益所衍生的營利事業所得稅稅收，因此將產業關聯效果納入計算。
(四)、稅式支出評估，係估計此法案修正後未來之可能稅收增減情形，是否可預估 108 年~109 年度在各該情境下所可能產生未來新稅制所可能產生的估算值呢？	感謝委員意見，本文係估計新稅制上路之後平均而言的稅收損失，因此 108 年與 109 年的稅收增減情形得參考本文第四章所估算的結果。
(五)、另提醒貴院有關法案衝擊影響評估及性別影響評估，亦應於進行處理。	感謝委員的意見。研究團隊將遵照委員的提醒，提供法案衝擊影響評估及性別影響評估。

附錄四 期末報告審查委員意見及處理情形

計畫名稱：自由貿易港區設置管理條例及國際機場園區發展條例—營利事業所得稅相關議題

執行單位：中華經濟研究院

審查會議：☐期初報告☐期中報告☒期末報告（審查會議）

委員意見	執行情形
(一)、案內請將估算稅收增減金額，請提供原始資料明細、計算公式，及彙總表，補充詳述(倘篇幅過大可以附錄方式呈現或提供相關 EXCEL 表)以提利管理機關協助核對數值正確性及財政部複檢視。本部分財政部亦有提出相當關切，想瞭解數據，及計算過程，以供該部作為複評時作為本評估案是否預估方式是否妥適之重要參據。	感謝委員意見，相關資料篇幅較大，已另提供相關 EXCEL 檔案供參考。
(二)、有關最終收入損失法，預期修法通過後，將有新廠商申辦自由貿易港區事業，惟此為新外商進入我國自由港區(且無既有港區事業退出之前提)。惟部分外商係透過委託現行自由港區事業操作其貨物，這種情況通常港區事業多會以既有人力資源或設備去操作，因此有關新聘員工收入等稅增估計項目恐與新申設的港區事業有別，建議宜納入考慮評估。	感謝委員意見。在修法通過之後，預期將有新的營利事業進駐自由港區，帶動國內的關聯性產業受惠成長，產生產業關聯效益；請參考第 32-33 頁。由於本文的最終收入損失法係建立在修法後得吸引新增企業進駐港區，並將連帶影響相關事業新增一定程度的僱用人力與資本之假設，故將新設廠商之新增人力納入稅收估算，實屬合理；有關委員針對港區事業可能以既有人力或設備操作之疑慮，請參考補充在第 33 頁附註 28。
(三)、有關關聯產業分析，係本部及所屬為強化說明可能帶來外部潛在稅收的補充說明。惟仍請貴院本於財政及總體經濟觀點協助檢視或修正，並提出相關能為相關財稅專業人員	產業關聯效果（亦即產業最終需求每增加一單位，預期可能誘發對其他直接與間接產業總需求的程度）之估算，係符合經濟學理評估及稅支衡量實務前提所進行的估算過程。

委員意見	執行情形
可接受之論述依據。	
(四)、稅式支出評估，係估計此法案修正後未來之可能稅收增減情形，是否可預估 108 年~109 年度在各該情境下所可能產生未來新稅制所可能產生的估算值呢？	感謝委員意見，本文係估計修法後行為不變及行為改變等情境之平均稅收增減狀況，若欲特別針對 108 年-109 年度的特殊情境進行考慮，可參考本文第四章估算之結果。
(五)、另提醒貴院有關法案衝擊影響評估及性別影響評估，亦應於進行處理。	法案衝擊影響評估及性別影響評估，已於書面意見時完成處理。
(六)、報告第 29 頁，有關評估稅收影響數之最初收入損失法，在第二部分估算方面(簡易加工修法後不再免稅)，係假設簡易加工的加值佔銷售額比例分別為 0%、15%、30%來推估相關租稅損失，此考量因素為何？	已遵照財政部提供意見進行調整，請參考最初收入損失法估算之內容。
(七)、桃園國際機場園區內並無劃設自由貿易港區，惟國際機場條例第 35 條之稅評卻採機場園區外之空港自由港區之執行數據進行推估是否妥適，請釐清或說明。	感謝委員的意見，已調整國際機場園區之稅支推估，請參考第 32 及 37 頁。
(八)、報告第 1 頁一、背景說明第二段關於國際機場園區發展條例部分，請於該段最末「以桃園國際機場為主要適用範圍」再加上「，惟目前無申設為自由貿易港區。」等語，俾符實際。	感謝委員意見，已修正於第 1 頁。
(九)、報告第 10 頁圖 2-1「我國自由貿易港區貿易量值趨勢圖」與簡報 P15 貿易量值不同，請釐清修正。	感謝委員意見，已釐清。
(十)、報告第 21 頁第 2 段倒數第 4 行起，建議酌修文字為「目前申請適用『且實質受惠』自由貿易港	感謝委員意見，已修正於第 21 頁。

委員意見	執行情形
區營利事業所得稅租稅優惠件數不多，……，105 年申請『且屬實質受惠』之外國營利事業僅 6 家，……」	
(十一)、報告第 23 頁第 3 行，建議修正為「國際機場園區部分則因尚無成立自由貿易港區，因此稅收損失為 0」。	感謝委員意見，已修正於第 23 頁。
(十二)、報告第 11 頁有關受委託事業僱用人數，建議再予釐清。	感謝委員意見，已釐清。
(十三)、報告第 18 頁倒數第四行所提「更為優惠的稅制」等語，考量本次修法後應該會有部分港區事業受到衝擊，建議改採較中性文字說明修法誘因。	感謝委員意見，已修正於第 18 頁。
(十四)、報告第 19 頁第四行「歐盟檢視本條……」，建議將「本條」修正為「自由貿易港區設置管理條例」(下稱：設管條例)第 29 條及「國際機場園區發展條例」(下稱：機場條例)第 35 條兩條文之第一項，以資明確。	感謝委員意見，已修正於第 19 頁。
(十五)、期末報告第 34 頁第二行提及「衍生的各項收入包括」，有關租金收入、倉儲收入與港埠服務收入，是屬於臺灣港務公司向業者收取的費用，是否納入政府稅式支出最終收入損失法的計算可再釐清，另建議將上開各項收入改為「主要收入」較為妥適。	感謝委員意見，已將相關論述及文字敘述修正於第 32 頁。
(十六)、最終收入損失法之計算包含港務公司向業者收取的費用，與最初收入損失法、等額支出法僅計算稅基不同，在評比上是不均等	感謝委員意見，已將相關論述及文字敘述修正於第 32 頁。

委員意見	執行情形
的，建議可再釐清。	
(十七)、報告第 5 及 6 頁，表 1-2 修正條文中，設管條例第 29 條第 3 項及機場條例第 35 條第 2 項，請改為交通部 107.4.30 及 107.5.21 公聽會修正條文草案版本為主。	感謝委員意見，已修正於第 5-6 頁。
(十八)、報告第 9 頁，表 2-1 表頭中「時間」請修正為「年度」。	感謝委員意見，已修正於第 9 頁表 2-1。
(十九)、報告第 12 頁，適用設管條例第 29 條規定之營利事業中，103 及 104 年有非歷年制報稅期限之外國事業委託海港港區事業從事儲存業務，因依「外國大陸地區香港或澳門營利事業於自由貿易港區從事貨物儲存或簡易加工免徵營利事業所得稅辦法」第 15 條管理機關應於每年 7 月底前將前一年度所得稅減免成效評估報告送主管機關及管轄稅捐稽徵機關，爰本局前將該事業 103 及 104 年度報稅資料納入 104 及 105 年度所得稅減免成效評估報告中。雖不影響推估數字，仍建議重新檢視原始資料；另備註 3 敘述與報告第 11 頁內文不一致，請檢視修正。	感謝委員意見，已修正調整。
(二十)、報告第 4、19、20 頁，請統一修正用詞為「歐盟經濟特區租稅優惠構成有害租稅慣例指引」。	感謝委員意見，已修正於第 4 頁、第 19-20 頁。
(二十一)、報告第 21 及 58 頁，105 年於海港申請之外國營利事業家數已有 6 家，爰海空港合計應不僅 6 家，請再檢修。	感謝委員意見，已修正於第 21 頁及第 73 頁。

委員意見	執行情形
(二十二)、報告第 22 頁，平均實徵淨額之比重為 0.57%，惟依報告數據計算應為 0.55%(23 億/4189 億)，請釐清。	感謝委員意見，已修正於第 22 頁。
(二十三)、報告第 22 及 23 頁，第三章、執行性部分： (1)第二段僅為海港統計值，建議增加空港資料或敘明僅使用海港統計值理由。 (2)請補充說明第三段內容與稽徵成本關係。 (3)本段結論「營利事業所得稅免稅的稽徵成本不致嚴重」，係外國營利事業在無法提示帳簿及保存憑證供我國核實計算所得額前提下之估算，爰請補充於備註。	感謝委員意見，已修正於第 22-23 頁。
(二十四)、報告第 23 頁，表 3-2 中 B 營利事業之總銷售額應為 23；E 營利事業之總銷售額應為 2,195,808，請修正。	感謝委員意見，已修正於第 24 頁表 3-2。
(二十五)、第 29 頁，第二段中有關國際機場園區發展條例內容與第 33 頁重複，爰建議刪除。	感謝委員意見，已刪除。
(二十六)、報告第 31 頁，2014 及 2015 年均缺漏一間營利事業資料，請檢視修正。	感謝委員意見，已修正於第 45 頁之附表 1。
(二十七)、報告第 31 及 32 頁，表 4-1 資料來源為交通部航港局提供；表 4-2 資料來源為交通部民用航空局提供。	感謝委員意見，已修正於第 45 頁之附表 1 及第 46 頁之附表 2。
(二十八)、報告第 33 頁，表 4-3 空港缺漏 2016 年度資料，建議於備註說明估算方式；另表 4-4 補充「年度」文字。	感謝委員意見，相關資料已補充並補充相關文字。

委員意見	執行情形
(二十九)、報告第 39 頁，請說明等額支出法中政府必須負擔之稅前支出 149.7 萬元推算方式；另倒數第二行 29.94 萬元後補充「(假設利潤貢獻度 3%)」之敘述。	感謝委員意見，相關說明已補充，請參考第 37 頁及第 40 頁。
(三十)、請將全文年度紀元(民國、西元)修改為一致。	感謝委員意見，已調整為西元年。
(三十一)、報告第 2 頁：有關表 1-1，自由港區所得稅優惠修法沿革，部分與現行條文有異，且設管條例第 29 條第 1 項及機場條例第 35 條第 1 項，現行條文文字略有不同，建議將 2 條例修法條文分列，各該條例並應註明修正時間及其項次。	感謝委員意見，表 1-1 係重點式的摘要自由港區有關營利事業所得稅之租稅優惠修法歷程內容，並非詳實完整列出法條內容。
(三十二)、報告第 2 頁：有關備註 4，請依設管條例第 29 條所授權訂定「外國大陸地區香港或澳門營利事業於自由貿易港區從事貨物儲存或簡易加工免徵營利事業所得稅辦法」第 2 條第 1 項第 1 款對於簡易加工之名詞定義所列六種行為態樣分列，以符實際。	感謝委員意見，修正於第 2 頁附註 3。
(三十三)、報告第 5 至 6 頁：表 1-2 設管條例第 29 條第 3 項及表 1-3 機場條例第 35 條第 2 項，請參考本部前辦理 2 場公聽會文字配合修正。	感謝委員意見，已修正於第 5-6 頁之表 1-2。
(三十四)、簡報第 15 頁：應為我國「海港」自由港區貿易量值趨勢圖，請確認並修正。	感謝委員意見，已釐清。
(三十五)、報告第 20 頁第 5 行：「制裁」請修改為「不利益措施」。	感謝委員意見，已修正於第 20 頁。

委員意見	執行情形
(三十六)、報告第 39 頁第 9 行：「懲處」請修改為「租稅與非租稅之不利益措施」。	感謝委員意見，已修正於第 37 頁。
(三十七)、報告第 32 頁：表 4-2 並未 有空港 2016 年度相關數值，惟 表 4-3 卻有空港 2016 年度相關 數值，請補充。	感謝委員意見，補充於第 46 頁附表 2。
(三十八)、報告第 28 及 29 頁：有關稅 收損失 L 之定義域與值域之函 數公式，建議依數學公式補充括 號。	感謝委員意見，已修正於第 30 頁及第 31 頁表 4-1。
(三十九)、報告第 43 頁：二、評估期 間與週期，提及交通部可規劃每 5 年 1 次，10 年共 2 次為週期方 式檢討稅式支出一節，建議酌修 為「建議主管機關可透過定期檢 討稅式支出，透過申請營利事業 所得稅……」。	感謝委員意見，已修正於第 42 頁。
(四十)、簡報第 36 頁：請研究團隊補 充說明等額支出法 2.推算政府 必須負擔的稅前支出為 149.7 萬 元之公式及計算意涵。	感謝委員意見，已補充於第 37 頁。
(四十一)、報告 68 及 82 頁：性別影響 評估部分，研究團隊所尋找填寫 之專家學者，係協助本部近期修 正民用航空法之性評委員，此部 分應可符合填表需求。	感謝委員意見。
(四十二)、貳、整體評估之一、環境分 析，評估租稅優惠效益之量化指 標納入產業關聯，建議說明選擇 第 10 頁註 12 及第 34 頁註 22 中所列 7 類產業之理由。	感謝委員意見，已修正於第 10 頁附註 12。
(四十三)、貳、整體評估之二、國際作 法中，第 14 頁引用黃國平	感謝委員意見，已修正於第 14 頁附註 19。

委員意見	執行情形
(2008)，建議補充來源。	
(四十四)、肆、稅式支出評估，修正法案之稅式支出評估，估計未來時點為何，建請釐清並予說明。如最初收入損失法，係利用 2013 年至 2016 年資料推估未來平均每年的稅式支出(稅損)，建議說明該稅損自何年度開始發生。	感謝委員意見，本文估算稅支係假設在修法後，無行為改變之平均每年稅收增減狀況。
(四十五)、報告第 27 頁，肆、稅式支出評估，二、稅收影響評估最初收入損失法，倒數第 1 段「合理推測國內並無營利事業申請」之推論，已於註解說明；但既是最初收入損失法估計，根據第 25 頁定義，何以要考量經濟行為改變情形?爰建議納入最終收入損失法之說明內容。	感謝委員意見，相關論述已修正，請參考第 28-29 頁。
(四十六)、報告第 26 至 27 頁，表 4-1 及表 4-2，註 3 利潤率如果該年沒有登載，則假設 8%。建議說明理由。	感謝委員意見。有關最初收入損失法之營利事業利潤率的選擇，已補充於附表 1 及附表 2 之註 3；而最終收入損失法之利潤率的假設理由，請參考報告第 33 頁之附註 27。
(四十七)、報告第 34 頁，最終收入損失法，考慮了新加入園區的廠商(如第 37 頁表 4-5 及 4-6)，建議說明既存廠商不會增加或減少申請減免之理由。	感謝委員意見，企業是否新增設廠皆有賴其內部專業決策，而本文在最終收入損失法之估算，係假設在其他條件不變下，修法後的租稅優惠新措施，可能新增營利事業家數的稅收變化。
(四十八)、報告第 37 頁表 4-5、表 4-6、表 4-7，新增廠商總效益估計，包含營所稅、綜所稅、土地租金收入、倉租收入、港埠服務費收入。本節係估計稅收變動數(稅式支出)，將收入直接納入是否有疑慮?建議修正或說明。	感謝委員意見，已修正於第 34 頁。

委員意見	執行情形
(四十九)、報告第 41 頁表 4-8，稅式支出總額，建議將稅損與稅收以 +、- 號加以區分。	感謝委員意見，相關表格數值已調整。
(五十)、第 39 頁，等額支出法，以稅收損失為 119.76 萬元估計政府補貼支出為 149.7 萬元，建議將計算方式加以補充說明。	感謝委員意見，已修正於第 37 頁。
(五十一)、各表之數值若為推估者，建議於數字上做記號(如加註*)。	感謝委員意見，相關表格已調整。
(五十二)、請重新檢視並增列遺漏之參考文獻。	感謝委員意見，已調整。
(五十三)、建請增列資料來源、資料網址、資料下載時間，以利讀者日後查詢。	感謝委員意見，已調整。
(五十四)、報告內容假設營所稅率為 20%，但估計年度包括營所稅率為 17% 之年度，建議加以補充說明與釐清。	感謝委員意見，已修正於第 27 頁。
(五十五)、建議說明估計過程中在產業關聯表中所列之各產業納入估算之原因。	感謝委員意見，已修正於第 10 頁附註 12。
(五十六)、本部 107.4.17 台財稅字第 10600664060 號令已將外商於我國境內從事輸入、儲存、運送、交付行為(不含簡易加工行為)之貢獻程度由 12% 調減為 3%，且該釋令為本次修法配套措施之一。考量本次修法後簡易加工不再享有免稅優惠，且從航港局及民用航空局所提供資料應可區分該事業是否在臺從事簡易加工行為，爰建議本次稅評可將僅從事輸入、儲存、運送、交付行為(不含簡易加工行為)	感謝委員意見，相關稅支估算均已按照貴部意見修正調整。

委員意見	執行情形
之事業於修法後之稅式支出影響數進行評估。另修法後，其租稅優惠適用主體修改為營利事業僅從事準備或輔助性質之活動，且其適用範圍為從原售予國內10%免稅增加為100%，此部分可能有稅增之情形，為確切評估與計算，會後另提供書面意見供研究團隊進行修正。	
(五十七)、案內最終收入損失法是否應納入最初收入損失法之數額併同計算，以作為其淨效果，會後另提書面意見予研究團隊進行修改。	感謝委員意見，相關意見已於會後交換。
(五十八)、報告第34頁，最終收入損失法中，有關新增廠商帶來之效益部分提及利潤率8%及利潤貢獻度3%一節，如受託廠商為國內營利事業，應請釐清其利潤率是否為8%；倘受託廠商為外國營利事業，則無須乘以利潤貢獻程度3%之情形。	感謝委員意見，相關修正內容，請參考第33頁附註27，以及第33頁。
(五十九)、報告第35頁，將港務公司之租金收入、倉儲收入與港埠收入納入稅式支出評估公式是否妥適，請再釐清或補充說明。	感謝委員意見，已修正並補充說明於第34頁及附註29-30。
(六十)、最初收入損失法部分，建議如下： (一) 報告第28頁分別就兩部分估計最初收入損失金額，建議應以下列稅負影響數之合計數估計單一最初收入損失金額： 1、適用對象：由外國營利事業	感謝委員意見，相關稅支評估之內容，已修正調整於第28-32頁。

委員意見	執行情形
修正為營利事業在中華民國境內僅從事準備或輔助性質之活動者。 2、適用範圍： (1) 修正前規定內銷 10%免稅，修正放寬為銷售境內外所得全部免稅。 (2) 修正刪除簡易加工免稅。 (二) 報告第 28 頁，估計內銷超過 10% 部分放寬為免稅之稅損影響數，以最高利潤貢獻度 12% 及 3% 為區間計算稅損。 1、依修正條文草案，營利事業僅從事貨物之採購、輸入、儲存或運送，其銷售所得免徵營利事業所得稅，故估計前開稅損影響數時，應不含營利事業從事簡易加工部分，惟該報告未說明或區分估計對象是否已排除從事簡易加工之營利事業，建議予以釐清。 2、本報告以最高利潤貢獻度 12% 估計營利事業之所得額，惟依本部 107 年 4 月 17 日台財稅字第 10600664060 號令規定「外國營利事業輸入、儲存其在境外自行產製	

委員意見	執行情形
之貨物，並於貨物在我國境內時完成銷售運送客戶」或「外國營利事業輸入、儲存其在境外採購之貨物，並於貨物在我國境內時在我國境外執行銷售活動且完成銷售運送客戶」，其在我國境內利潤貢獻度為 3%，爰建議按前開令釋修正貢獻度，並據以進行後續評估。 (三) 報告第 29 頁估計取消簡易加工免稅之稅負影響數，係假設簡易加工增值部分占全部銷售額比例為 P (0%、15%及 30%)，並僅就簡易加工增值部分排除免稅，以估算整體稅收損失。惟依本次修法草案，倘外國營利事業同時從事輸入、儲存、簡易加工及運送，其銷售之全部所得即不適用免稅，尚非僅就簡易加工增值部分排除免稅範圍，請併同修正相關估算。	
(六十一)、最終收入損失法部分，建議如下： (一) 報告第 34 頁指出，本次修法將新增受委託廠商家數及增加營利事業所得稅稅收，惟似未估計新增外國營利事業適用修法後	感謝委員意見，相關稅支評估之內容，已修正調整於第 32-37 頁。

委員意見	執行情形
租稅優惠之稅損影響數。 (二) 報告第 34 頁，估計增加受委託廠商之營利事業所得稅稅收之計算式，採利潤率 8%及利潤貢獻度 3%，請說明理由為何？ (三) 報告第 35 頁，總效益併計增加受委託廠商之衍生租金收入、倉儲收入、港埠服務收入，惟受委託廠商收入為該營利事業本身之收入，尚非租稅收入，似非屬稅式支出評估報告之效益評估範圍。	

附錄五 自由貿易港區設置管理條例修正草案衝擊影響評估

壹、前言

《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條提供給在自由港區從事相關業務的外國營利事業，得以享受一定條件為前提的租稅優惠，達到吸引外國事業來臺投資，對其貨物從事物流或倉儲相關加值功能，藉以提升我國貿易表現之目標。

但是，面對由歐盟部長理事會於 2016 年 11 月通過的「歐盟建立稅務不合作第三國清單之認定標準與程序結論（Council Conclusions on the Criteria for and Process Leading to the Establishment of the EU List of Non-Cooperative Jurisdictions for Tax Purposes）」，臺灣雖在 2017 年沒被列入稅務不合作名單，但有關《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條以及《國際機場園區發展條例》第 35 條的租稅優惠，因法條內容只適用於外國營利事業，對於本國與外國投資者產生差別待遇，可能牴觸歐盟有關公平稅制的精神。

由於歐盟已於 2017 年 10 月 24 日通知我國，《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條第 1 項的所得稅優惠，已構成歐盟經濟特區之有害租稅慣例，需於 2018 年底前修正或廢除。因此，是次修法修正《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條以及《國際機場園區發展條例》第 35 條租稅優惠。

貳、本法案之衝擊影響評估

一、必要性評估

歐盟部長理事會為推動歐盟與第三國反稅務詐欺、逃稅及洗錢等行為之合作，於 2016 年 11 月通過「歐盟建立稅務不合作第三國清單之認定標準與程序之結論」，就第三國稅務體制進行分析與檢視。經歐盟檢視本條第一項所得稅優惠，違反歐盟經濟特區租稅優惠構成有害租稅慣例指引「在特區內對國內、外營利事業有差別待遇；或在特區對營利事業與居住者或非居住者交易有差別待遇」之規定，而認定構成「有害租稅慣例（Harmful Tax Practice）」。

根據歐盟部長理事會（商業賦稅）行為準則小組（Code of Conduct Group（Business Taxation））對於自由貿易港區租稅優惠的規定，提到其租稅優惠不應特別傾向外國投資人或是對於國內投資人有差別待遇，或是對於在自由貿易港區營運的營利事業來說，並沒有因為是否為居住人（resident）的身分而給予差別待遇。而根據現行臺灣《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條，營利事業所得稅的租稅優惠僅適用於外國營利事業，已明顯造成國內外公司的差別待遇，構成有害租稅慣例（harmful tax practice）。

此外，為符合 OECD 稅基侵蝕與利潤移轉（Base Erosion and Profit Shifting, BEPS）行動方案五「有效打擊租稅慣例」，僅限從事準備或輔助性質活動之營利事業得適用營利事業所得稅租稅優惠，其原因在於，準備或輔助性質之活動其利潤貢獻度較低，因此以營運活動性質分配利潤時，於自由貿易港區內所產生的利潤應相對主要營運活動（研發、管理等）低，較不致產生租稅制度干預各國競爭力的問題。

針對現行已享有租稅優惠的企業，也訂定信賴保護原則（grandfathering mechanisms），保障原有企業的權利。

因此，為了能符合歐盟相關規定，避免我國赴歐投資及歐方來臺投資之企業遭受相關租稅與非租稅制裁，及被列入稅務不合作名單，進而影響臺灣企業的全球經營，臺灣已承諾修正將於 2018 年底前提送修法條文至立法院審議。

另一方面，為鼓勵營利事業利用我國優越交通位置及自由港區制度，發展全球運籌經營管理模式，並且使前開租稅優惠符合經濟合作暨發展組織（OECD）發布「稅基侵蝕及利潤移轉計畫（BEPS）」行動方案五「有效打擊有害租稅慣例」結論建議及歐盟所提經濟特區稅務指引標準之前提下，政府考量我國簽署租稅協定之國家尚屬有限，提供合宜之所得稅優惠以鼓勵營利事業在我國進行全球或區域性發貨，此次修法確實有其必要性。

二、有效性評估

（一）可能受影響之對象及其範圍：是次修法影響對象包括國內外自由貿易港區之營利事業。以國內營利事業來說，是次修法將國內營利事業納入營利事業所得稅免稅範圍。以國外營利事業來說，是次修法廢除免稅的限制（國內銷售額不得超過總銷售額 10%），增加租稅優惠程度。另一方面，以政府單位來說，自由貿易港區之主管機關以及財政部將依新制調整其查核、稽徵等行政程序，使其適用於新法。

（二）可能之風險：是次修法之後，由於現行已適用營利事業所得稅免稅優惠之業者，以及目前尚待核定之業者，將因信賴保護原則的規範，維持舊制的租稅優惠，如此一來新舊制並存之下，可能提高稽徵機關的查核成本及納稅義務人之遵從成本。

另一方面，採行租稅優惠時，須考量對於公平性的影響，可從「水平公平」及「垂直公平」兩層面探討。以水平公平來說，放寬租稅優惠至國內外營利事業皆能適用，不但符合國內外營利事業之間的水平公平，也達到歐盟部長理事會關於公平稅制的要求。除此之外，此次修法廢除國內銷售額免納營利事業所得稅的但書，以往國內銷售額占總銷售額超過 10% 部分仍需課徵營利事業所得稅，但修法後不論國內外銷售額，均可享有 100% 的租稅減免，消除國內外銷售額之間的水平不公平。

另一方面，本次修法將提高非自由貿易港區事業與自由貿易港區事業之間的租稅負擔差異，可能違反兩者之間的水平公平，然而，自由貿易港區係政策扶持的經濟特區之一，藉由簡便的通關流程及租稅優惠，吸引外國營利事業來臺設廠，提升臺灣加工製造與運輸倉儲的全球地位，因此租稅優惠本身係與其他國家自由貿易港區競爭的重要工具；除此之外，目前申請適用自由貿易港區營利事業所得稅租稅優惠的件數不多，舉例來說，根據交通部航港局及民用航空局之統計，2016 年申請之外國營利事業僅 12 家，因此對於水平公平的傷害並不高。綜上所述，本次修法將能提升自由貿易港區事業之水平公平。

以垂直公平來說，本次修法主要係調整國內外營利事業適用租稅優惠的限制，如果國內營利事業之中經濟能力較高者於修法後申請適用營利事業所得稅免徵，其租稅負擔相較於經濟能力低且無申請者為低，違反垂直公平原則，然而，如同上述，目前適用情形不多，因此對於垂直公平的影響低。

(三) 法規之落實及明確性：

是次修法之下，對於適用營利事業所得稅免稅優惠的要件皆有詳細規範，其相關細節也載明由主管機關同財政部共同協議規範。法規之落實與內容相當清楚及明確。

三、成本效益分析

(一) 政府行政成本或利益：對於政府來說，由於歐盟已於 2017 年 10 月 24 日通知我國，自由貿易港區之營利事業所得稅租稅優惠已構成歐盟經濟特區之有害租稅慣例，需於 2018 年底前修正或廢除。為了避免我國被列入稅務不合作國家名單，遭歐盟或其會員國制裁或報復（包括租稅及非租稅措施），是次修法修正《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條，將能讓我國租稅制度符合國際趨勢，且避免歐盟的制裁或報復，提供臺灣企業更安全與穩定的經營環境。除此之外，是次修法提高租稅優惠的程度，預期能提升臺灣對於外國營利事業的吸引力。

除此之外，以臺灣自由貿易港區的租稅優惠來說，除了針對營利事業所得稅提供優惠，現行《自由貿易港區設置管理條例》第 21 條至第 34 條之中，在營業稅、貨物稅、關稅等方面皆有提供免稅優惠。未來，本次修法若能順利通過，預期將可提升內外資在營利事業所得稅租稅優惠的公平程度，增加自由貿易港區於財政政策方面的吸引力，建立更為優惠的經營環境，進而增加臺灣的國際名聲。

(二) 社會成本或利益：未來，若能妥善修正《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條之相關內容，在後續能夠有效實施的情況下，預期將不僅能避免臺灣被列入稅務不合作國家名單，嚴重者將遭歐盟或其會員國制裁或報復(包括租稅及非租稅措施)之外，也能符合歐盟經濟特區稅務租稅指導原則不得有對內、外投資

者、非居住者差別待遇之規定，完善稅務監督機制、信賴保護原則、國際租稅協定待遇，更可持續鼓勵營利事業繼續利用我國優越自由港區制度，有利我國自由貿易港區未來發展，以達到如下之具體願景，包括：

- 1.快速布建自由貿易港區的財政工具，提高國內外營利事業對於自由貿易港區的需求；有助於後續建立更具吸引力且競爭力的自由貿易港區制度，促進臺灣自由貿易港區的發展。
- 2.符合歐盟關於自由貿易港區的規定，避免受到歐盟租稅或非租稅層面的制裁；提供穩定度高、財政誘因高，以及符合國際趨勢潮流的自由貿易港區環境，建構能永續經營、健全成長的機制。
- 3.鼓勵營利事業利用我國優越交通位置及自由港區制度，發展全球商貿運籌經營管理模式；同時，衡平國內外營利事業於自由貿易港區經營的租稅負擔，創造兼具公平與效率的經商環境。

(三) 稅式支出：因此，為了配合歐盟之標準，避免我國被列入稅務不合作國家名單，是次修法修正《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條，放寬臺灣自由港區事業亦能適用營利事業所得稅租稅優惠。本文針對是次修正內容，參酌財政部「稅式支出評估基本規範」之內容，藉由「最初收入損失法」、「最終收入損失法」，以及「等額支出法」三種方法，衡量上述稅法修正的稅收影響數。其估計結果指出，在新增 1 家至 5 家廠商前提下，自由貿易港區之稅式支出淨效益介於 411.98 萬元至 2,167.17 萬元。

另一方面，即使不考慮最終收入損失法之下的效益增加，最初收入損失法的稅收損失最多也僅為 26.82 萬元；同時，在「等額支出法」則估算出政府未來每年必須編列 33.53 萬元之支出。尤其是比較租稅

優惠所欲達成之政策目的，若以預算編列或補貼移轉之方式，政府所須支出的財政預算支出金額必將高於稅式支出的租稅損失金額，故在相同的政策目標情況下，租稅優惠之政策做法確實較編列預算之方法來得合理。

參、結論

臺灣《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條的營利事業所得稅租稅優惠，因為其只適用於外國營利事業，對於本國與外國營利事業產生差別待遇，牴觸歐盟有關公平稅制的精神。

因此，為了配合歐盟之標準，避免我國被列入稅務不合作國家名單，是次修法修正《自由貿易港區設置管理條例》第 29 條，放寬臺灣自由港區事業亦能適用營利事業所得稅租稅優惠。

以自由貿易港區的國際競爭力來說，本次修法提高所得稅租稅優惠的程度，再搭配目前在通關與其他稅制方面的措施，將可望能增加臺灣自由貿易港區的吸引力，以及與其他國家經濟特區競爭的能力。另一方面，本次修法也將朝向吸引更多外國營利事業來臺投資，提高臺灣自由貿易港區的國際能見度，並奠定自由貿易港區的發展基礎。以國內產業發展來說，自由貿易港區除了有助於臺灣的經濟表現，租稅優惠將使得自由貿易港區關聯產業（例如：物流、加工與金融等）的獲利增加，刺激產業的成長力道，提升臺灣產業的全球地位。

綜上所述，預期本次修法正式上路之後，將能創造更為穩定、健全，且具有外部利益的自由貿易港區體制，而自由貿易港區的蓬勃發展，對於臺灣的經濟成長及國際能見度，必然有所助益；另一方面，稅法的修正將加速我國稅法規定更能符合國際思維的速度，提供公平

與效率兼具的稅制環境，以效率面來說，更為優惠的稅制將增加營利事業來臺投資與發展之誘因以及獲利提高；以公平面來說，本次修法衡平國內外營利事業的租稅負擔，除了避免臺灣遭受歐盟的制裁，也創造更為公平競爭與發展的經營環境。

附錄六 法案及性別影響評估檢視表（自由港區）

【第一部分】：本部分由機關人員填寫

填表日期：107 年 07 月 05 日			
• 填表人姓名： <u>呂泓儒</u> 職稱： <u> </u> 電話： <u>2349-2316</u> e-mail： <u>dereklu@motc.gov.tw</u> 身分： ☒ 業務單位人員 ☐ 法制單位人員 ☐ 其他，請說明： <u> </u> • 本案已於法案研擬初期 ☒ 徵詢性別諮詢員之意見，或 ☐ 提報各部會性別平等專案小組（會議日期： <u> </u> 年 <u> </u> 月 <u> </u> 日） 性別諮詢員姓名： <u>王淑楨</u> 服務單位及職稱： <u>社團法人台灣復原力社會福利協會秘書長</u> 身分：符合本表填表說明第三點第 1 款（如係提報各部會性別平等專案小組者，免填）			
填 表 說 明			
一、行政院所屬各機關主管法律案報院審查，應依「行政院所屬各機關主管法案報院審查應注意事項」及「中央行政機關法制作業應注意事項」規定辦理。 二、除廢止案（及配合行政院組織改造整批處理、單純訂修之法律案）外，皆應依據本表進行「法案及性別影響評估」。 三、建議各單位於法案研擬初期，即應徵詢性別諮詢員（至少 1 人），或提報各部會性別平等專案小組，收集性別平等觀點之意見。性別諮詢員應符合下列資格之一： （一）現任臺灣國家婦女館「性別主流化人才資料庫」專家學者（公、私部門均可）。（人才資料庫網址： http://www.taiwanwomencenter.org.tw/ ） （二）現任或曾任行政院性別平等會民間委員。 （三）現任或曾任各部會性別平等專案小組民間委員。 （四）曾任各機關性別平等專責人員（性平業務至少占所辦業務 7 成以上）累積滿 2 年者，或曾任性別平等兼辦人員（性平業務至少占所辦業務 3 成以上）累積滿 3 年者。 （五）曾辦理或協助各機關「法案及性別影響評估檢視表」填寫作業，且經行政院性別平等處「性別影響評估案例分享專區」收錄至少 1 案者。 四、法案研擬完成後，應併同本表送請性別平等專家學者進程序參與（至少預留 1 週的填寫時間），參酌其意見修正法案內容，並填寫「玖、性別影響評估結果」後通知程序參與者。			
壹、法案名稱	自由貿易港區設置管理條例第 29 條		
貳、主管機關	交通部	主辦機關	交通部航政司
參、法案內容涉及領域：			勾選（可複選）
3-1 權力、決策、影響力領域			
3-2 就業、經濟、福利領域			☒
3-3 人口、婚姻、家庭領域			
3-4 教育、文化、媒體領域			
3-5 人身安全、司法領域			

3-6 健康、醫療、照顧領域			
3-7 環境、能源、科技領域			
3-8 其他（勾選「其他」欄位者，請簡述法案涉及領域）			
肆、問題界定與訂修需求			
項 目		說 明	備 註
4-1 問題 界定	4-1-1 問題 描述	歐盟為避免跨國企業透過不當租稅規劃，移轉其利潤進行逃漏稅，歐盟部長理事會自 106 年起，對包含我國在內 92 個國家或地區稅務體制進行檢視，並於 106.10.24 通知我國，轄屬經濟特區所得稅優惠為有害租稅慣例，要求「應於 107 年底前，修正或廢止『自由貿易港區設置管理條例（29 條）及『國際機場園區發展條例（35 條）』相關所得稅優惠」，並對適用現行租稅優惠之事業如有信賴保護原則，最遲於 110 年（西元 2021 年）底停止適用。	簡要說明所面臨問題之梗概。
	4-1-2 執行 現況 及問題之 分析	為避免抵觸歐盟有關公平稅制的精神、受到歐盟租稅或非租稅層面的制裁或列入稅務不合作國家名單，我國需透過修法方式解決『自由貿易港區設置管理條例（29 條）及『國際機場園區發展條例（35 條）』相關所得稅優惠之規定，以達到國內外營利事業及與境內外客戶交易無差別待遇，健全完善稅務監督機制。	1.業務推動執行時，遭遇問題之原因分析。 2.說明現行法規是否不足、須否配合現況或政策調整。
4-2 訂修 需求	4-2-1 解決 問題 可能 方案	本次修法主要係讓租稅優惠的相關法規措施能朝符合歐方規定之方向辦理，讓國內外營利事業及與境內外客戶交易無差別待遇；並未以特定性別、性傾向或性別認同為規範對象。	請詳列解決問題之可能方案及其評估（涉及性別平等議題者，併列之）。
	4-2-2 訂修 必要 性	為免遭歐盟列入稅務不合作國家清單，影響我國整體產業、臺商、自由港區事業發展，本部與財政部研擬朝修法方向並搭配相關配套措施處理；同時，於 106.11.15 已由我國財政部部長代表簽署承諾信函，表達將於 107 年底前將自由港區(29 條第 1 項)及機場園區(35 條第 1 項)租稅	請說明最終必須訂修法案以解決問題之理由；如有立委提案，並請納入研析。

		優惠法規措施朝修正符合歐方規定方向辦理，並將法律修正案送交立法院審議。	
4-3 配套措施及相關機關協力事項		本次修法係由本部與財政部共同研擬修法方向並搭配相關配套措施處理；同時，亦請外部專家進行稅式支出評估作業。	配套措施諸如人力、經費需求或法制整備等；相關機關協力事項請予詳列。
伍、政策目標		保障國內外營利事業及與境內外客戶交易無差別待遇。	簡要說明政策取向。

陸、徵詢及協商程序

項 目	說 明	備 註
6-1 法案主要影響對象	交通部、交通部航政司、交通部航港局、交通部航空局、基隆港、臺北港、蘇澳港、臺中港、安平港、高雄港與桃園航空自由貿易港區、桃園國際機場、財政部、財政部賦稅署，以及未來在自由貿易港區及國際機場園區的國內外營利事業及與境內外客戶等。	請說明法案內容主要影響之機關（構）、團體或人員。
6-2 對外意見徵詢	交通部已於中華民國 107 年 5 月 21 日邀集相關單位並召開「自由港區、國際機場園區營利事業所得稅修正草案」公聽會一場，進行溝通討論以聽取各界意見。	請說明對社會各界徵詢意見及與相關機關（構）、地方自治團體協商之人事時地。
6-3 與相關機關（構）及地方自治團體協商	交通部已於中華民國 107 年 5 月 21 日邀集各地方港區相關單位，召開「自由港區、國際機場園區營利事業所得稅修正草案」公聽會一場，進行溝通討論以聽取各界意見。	徵詢或協商時，應敘明其重要事項、有無爭議、相關條文、主要意見、參採與否及其理由（含國際參考案例），並請填列於附表；如有其他相關資料，亦請一併檢附。 對社會各界徵詢意見，應落實性別參與，如有相關參與者性別統計資料，請一併檢附。

柒、成本效益分析及對人權之影響：

項 目	說 明	備 註
7-1 成本	修法後可能影響交通部第一線人員的稽徵成本及管理成本； 可能影響現行國內外企業的順從成本及作業成本。	1.關於成本及效益，指政府及社會為推動及落實法案必須付出之代價及可能得到之效益。
7-2 效益	可避免臺灣被列入稅務不合作國家名單，以及遭歐盟或其會員國制裁或報復（包括租稅及非租稅措施）；	2.得量化者應有明確數字，難以量化者亦應有詳細說明。

		符合歐盟經濟特區稅務租稅指導原則不得有對內、外投資者、非居住者差別待遇之規定，以達到完善稅務監督機制、信賴保護原則、國際租稅協定待遇； 可持續鼓勵營利事業繼續利用我國優越自由港區制度，創造兼具公平與效率的經商環境。	
7-3 對人權之影響	7-3-1 憲法有關人民權利規定	符合憲法有關人民權利之規定及司法院解釋。	請檢視法案是否符合憲法有關人民權利之規定及司法院解釋。
	7-3-2 公民與政治權利國際公約	符合公民與政治權利國際公約。	依公民與政治權利國際公約及經濟社會文化權利國際公約施行法，請檢視法案是否符合公約規定及聯合國人權事務委員會之一般性意見，以積極促進各項人權之實現。
	7-3-3 經濟社會文化權利國際公約	符合經濟社會文化權利國際公約。	依公民與政治權利國際公約及經濟社會文化權利國際公約施行法，請檢視法案是否符合公約規定及聯合國經濟社會文化權利委員會之一般性意見，以積極促進各項人權之實現。

捌、性別影響評估：以下各欄位除評估法案對於不同性別之影響外，亦請關照對不同性傾向、性別特質或性別認同者之影響。

評估項目	評估結果	備註
8-1 從性別統計及性別分析，確認與法案相關之性別議題	本次修法內容為自由貿易港區發展條例之主要法源依據，企業是否適用租稅優惠並不因性別、性傾向或性別認同而有所差異。	1.蒐集既有的與法案相關之性別統計資料，並進行性別分析。 請參閱行政院性別平等會「性別平等研究文獻資源網」(https://www.gender.ey.gov.tw/research/)、「重要性別統計資料庫」(http://www.gender.ey.gov.tw/gec/db/)、各部會性別統計專區及我國婦女人權指標(http://www.gec.ey.gov.tw/)。 2.性別統計與性別分析應盡量顧及不同性別、性傾向及性別認同者，並宜與年齡、族群、地區、

		障礙情形等面向進行交叉分析。 3.請根據前開性別統計及性別分析，確認並說明法案性別議題。 4.如既有性別統計及分析資料不足，請提出需強化之處及其建置方法。
8-2 落實性別平等相關法規政策之內涵	本次修法內容與性別平等相關法規政策內涵無關。	1.若涉及下列情形，本欄位不得填列無關： (1)法案內容係以特定性別、性傾向或性別認同者為規範對象。 (2)法案內容涉及一般社會認知既存的性別偏見。 (3)「8-1」性別統計資料顯示性別比例差距過大。 2.性別平等相關法規、政策、白皮書或計畫包含消除對婦女一切形式歧視公約（CEDAW）及其一般性建議、性別平等政策綱領及各機關有關促進性別平等相關之政策白皮書或計畫等。 3.請依 8-1 法案相關之性別議題，說明其與前開性別平等相關法規政策之相關性。 4.除前開性別平等相關法規政策外，可進一步思考並說明法案落實下列原則之情形： (1)採行一定方式去除現行法規及其執行所造成之差別待遇，提供較為弱勢之一方必要之協助，以促進其實質地位之平等。 (2)消除或打破性別刻板印象與性別隔離，以消弭因社會文化面向所形成之差異，或提供不同性別、性傾向或性別認同者平等機會獲取社會資源，提升其參與社會及公共事務之機會。 5.請優先將有助落實上開內容之部分納入相關條文規定（例如涉及諮詢及審議性質之機制，其成員任一性別比例不得少於三分之一）、授權命令或未來業務執行事項，並於本欄位提出說明。
玖、性別影響評估結果 請機關填表人依據「填表說明四」辦理【第二部分、性別影響評估程序參與】，再續填下列「玖、性別影響評估結果」。		

11-5 從性別統計及性別分析，確認與法案相關之性別議題之合宜性	本次修法內容不因性別、性傾向或性別認同而有所差異，具其合宜性。
11-6 落實性別平等相關法規政策之內涵之合宜性	未因性別傾向影響法規內涵，政策有其合宜性。
11-7 綜合性檢視意見	計畫內容具體且具其實用性與可參考性之價值。
(三) 參與時機及方式之合宜性	參與時機合宜。
本人同意恪遵保密義務，未經部會同意不得逕自對外公開所評估之法案。 (簽章，簽名或打字皆可) <u>王淑楨</u>	

附錄七 國際機場園區設置管理條例修正草案衝擊影響評估

壹、前言

《國際機場園區發展條例》第 35 條皆同樣提供給在自由港區從事相關業務的外國營利事業，得以享受一定條件為前提的租稅優惠，達到吸引外國事業來臺投資，對其貨物從事物流或倉儲相關加值功能，藉以提升我國貿易表現之目標。

但是，面對由歐盟部長理事會於 2016 年 11 月通過的「歐盟建立稅務不合作第三國清單之認定標準與程序結論（Council Conclusions on the Criteria for and Process Leading to the Establishment of the EU List of Non-Cooperative Jurisdictions for Tax Purposes）」，檢視各國租稅制度的「租稅透明程度（tax transparency criteria）」、「公平稅制（fair taxation）」、「執行反稅基侵蝕與利潤移轉措施（implementation of anti-BEPS measures）」等三個層面，臺灣雖在 2017 年沒被列入稅務不合作名單，但有關《國際機場園區發展條例》第 35 條的租稅優惠，因法條內容只適用於外國營利事業，對於本國與外國投資者產生差別待遇，恐會造成牴觸歐盟有關公平稅制的精神。

由於前述規定已構成歐盟經濟特區之有害租稅慣例，需於 2018 年底前修正或廢除。因此，為了配合歐盟部長理事會之公平稅制標準，避免我國被列入稅務不合作國家名單，遭歐盟或其會員國制裁或報復（包括租稅及非租稅措施），是次修法修正《國際機場園區發展條例》第 35 條租稅優惠。

貳、本法案之衝擊影響評估

一、必要性評估

歐盟部長理事會為推動歐盟與第三國反稅務詐欺、逃稅及洗錢等行為之合作，於 2016 年 11 月通過「歐盟建立稅務不合作第三國清單之認定標準與程序之結論」，就第三國稅務體制進行分析與檢視。經歐盟檢視本條第一項所得稅優惠，違反歐盟經濟特區租稅優惠構成有害租稅慣例指引「在特區內對國內、外營利事業有差別待遇；或在特區對營利事業與居住者或非居住者交易有差別待遇」之規定，而認定構成「有害租稅慣例（Harmful Tax Practice）」。

根據歐盟部長理事會（商業賦稅）行為準則小組（Code of Conduct Group（Business Taxation））對於自由貿易港區租稅優惠的規定，不應特別傾向外國投資人或是對於國內投資人有差別待遇，或是對於在自由貿易港區營運的營利事業來說，並沒有因為是否為居住人（resident）的身分而給予差別待遇。

而根據現行臺灣《國際機場園區發展條例》第 35 條之規定，營利事業所得稅的租稅優惠僅適用於外國營利事業，已明顯造成國內外公司的差別待遇，構成有害租稅慣例（harmful tax practice）。

此外，為符合 OECD 稅基侵蝕與利潤移轉（Base Erosion and Profit Shifting, BEPS）行動方案五「有效打擊租稅慣例」，僅限從事準備或輔助性質活動之營利事業得適用營利事業所得稅租稅優惠，其原因在於，準備或輔助性質之活動其利潤貢獻度較低，因此以營運活動性質分配利潤時，於自由貿易港區內所產生的利潤應相對主要營運活動（研發、管理等）低，較不致產生租稅制度干預各國競爭力的問題。

針對現行已享有租稅優惠的企業，也訂定信賴保護原則（grandfathering mechanisms），保障原有企業的權利。

因此，為了能符合歐盟相關規定，避免我國赴歐投資及歐方來臺投資之企業遭受相關租稅與非租稅制裁，及被列入稅務不合作名單，進而影響臺灣企業的全球經營，臺灣已承諾修正將於 2018 年底前提送修法條文至立法院審議。

另一方面，為鼓勵營利事業利用我國優越交通位置及自由港區制度，發展全球運籌經營管理模式，並且使前開租稅優惠符合經濟合作暨發展組織（OECD）發布「稅基侵蝕及利潤移轉計畫（BEPS）」行動方案五「有效打擊有害租稅慣例」結論建議及歐盟所提經濟特區稅務指引標準之前提下，政府考量我國簽署租稅協定之國家尚屬有限，提供合宜之所得稅優惠以鼓勵營利事業在我國進行全球或區域性發貨，此次修法確實有其必要性。

二、有效性評估

（一）可能受影響之對象及其範圍：是次修法影響對象包括國內外國際機場園區之營利事業。以國內營利事業來說，是次修法將國內營利事業納入營利事業所得稅免稅範圍。以國外營利事業來說，是次修法廢除免稅的限制（國內銷售額不得超過總銷售額 10%），增加租稅優惠程度。另一方面，以政府單位來說，國際機場園區之主管機關以及財政部將依新制調整其查核、稽徵等行政程序，使其適用於新法。

（二）可能之風險：是次修法之後，由於現行已適用營利事業所得稅免稅優惠之業者，以及目前尚待核定之業者，將因信賴保護原則的規範，維持舊制的租稅優惠，如此一來新舊制並存之下，可能提高稽徵機關的查核成本及納稅義務人之遵從成本。

另一方面，採行租稅優惠時，須考量對於公平性的影響，可從「水平公平」及「垂直公平」兩層面探討。以水平公平來說，放寬租稅優惠至國內外營利事業皆能適用，不但符合國內外營利事業之間的水平公平，也達到歐盟部長理事會關於公平稅制的要求。除此之外，此次修法廢除國內銷售額免納營利事業所得稅的但書，以往國內銷售額占總銷售額超過 10% 部分仍需課徵營利事業所得稅，但修法後不論國內外銷售額，均可享有 100% 的租稅減免，消除國內外銷售額之間的水平不公平。

另一方面，本次修法將提高非國際機場園區事業與國際機場園區事業之間的租稅負擔差異，可能違反兩者之間的水平公平，然而，國際機場園區係政策扶持的經濟特區之一，藉由簡便的通關流程及租稅優惠，吸引外國營利事業來臺設廠，提升臺灣加工製造與運輸倉儲的全球地位，因此租稅優惠本身係與其他國家國際機場園區競爭的重要工具；除此之外，目前申請適用國際機場園區營利事業所得稅租稅優惠的件數不多，舉例來說，根據交通部航政司及民用航空局之統計，2016 年申請之外國營利事業僅 12 家，因此對於水平公平的傷害並不高。綜上所述，本次修法將能提升國際機場園區事業之水平公平。

以垂直公平來說，本次修法主要係調整國內外營利事業適用租稅優惠的限制，如果國內營利事業之中經濟能力較高者於修法後申請適用營利事業所得稅免徵，其租稅負擔相較於經濟能力低且無申請者為低，違反垂直公平原則，然而，如同上述，目前適用情形不多，因此對於垂直公平的影響低。

(三) 法規之落實及明確性：

是次修法之下，對於適用營利事業所得稅免稅優惠的要件皆有詳細規範，其相關細節也載明由主管機關同財政部共同協議規範。法規之落實與內容相當清楚及明確。

三、成本效益分析

(一) 政府行政成本或利益：對於政府來說，由於歐盟已於 2017 年 10 月 24 日通知我國，國際機場園區之營利事業所得稅租稅優惠已構成歐盟經濟特區之有害租稅慣例，需於 2018 年底前修正或廢除。為了避免我國被列入稅務不合作國家名單，遭歐盟或其會員國制裁或報復（包括租稅及非租稅措施），是次修法《國際機場園區發展條例》第 35 條租稅優惠。因此，是次修法將能讓我國租稅制度符合國際趨勢，且避免歐盟的制裁或報復，提供臺灣企業更安全與穩定的經營環境。除此之外，是次修法提高租稅優惠的程度，預期能提升臺灣對於外國營利事業的吸引力。

除此之外，以臺灣國際機場園區的租稅優惠來說，除了針對營利事業所得稅提供優惠，現行《國際機場園區發展條例》之中，提到現行國際機場園區的租稅優惠不限於營利事業所得稅，在營業稅、貨物稅、關稅等方面皆有提供免稅優惠。未來，本次修法若能順利通過，預期將可提升內外資在營利事業所得稅租稅優惠的公平程度，增加國際機場園區於財政政策方面的吸引力，建立更為優惠的經營環境，進而增加臺灣的國際名聲。

(二) 社會成本或利益：未來《國際機場園區發展條例》第 35 條之相關內容，在後續能夠有效實施的情況下，預期將不僅能避免臺灣被列入稅務不合作國家名單，嚴重者將遭歐盟或其會員國

制裁或報復（包括租稅及非租稅措施）之外，也能符合歐盟經濟特區稅務租稅指導原則不得有對內、外投資者、非居住者差別待遇之規定，完善稅務監督機制、信賴保護原則、國際租稅協定待遇，更可持續鼓勵營利事業繼續利用我國優越自由港區制度，有利我國國際機場園區未來發展，以達到如下之具體願景，包括：

- 1.快速布建國際機場園區的財政工具，提高國內外營利事業對於國際機場園區的需求，促進臺灣國際機場園區的發展。
- 2.符合歐盟關於自由貿易港區的規定，避免受到歐盟租稅或非租稅層面的制裁；提供穩定度高、財政誘因高，以及符合國際趨勢潮流的自由貿易港區環境，建構能永續經營、健全成長的機制。
- 3.鼓勵營利事業利用我國優越交通位置及國際機場園區制度，發展全球商貿運籌經營管理模式；同時，衡平國內外營利事業於國際機場園區經營的租稅負擔，創造兼具公平與效率的經商環境。

（三）稅式支出：因此，為了配合歐盟之標準，避免我國被列入稅務不合作國家名單，是次修法修正《國際機場園區發展條例》第35條，放寬臺灣自由港區事業亦能適用營利事業所得稅租稅優惠。本文針對是次修正內容，參酌財政部「稅式支出評估基本規範」之內容，藉由「最初收入損失法」、「最終收入損失法」，以及「等額支出法」三種方法，衡量上述稅法修正的稅收影響數。其估計結果指出，由於現行尚未成立自由港區，並無營利事業進駐，且預期修法之後，現有營利事業仍會以《自由貿易港區設置管理條例》第29條申請租稅優惠，因此預估稅收損失為0。

另一方面，即使不考慮最終收入損失法之下的效益增加，最初收入損失法的稅收損失最多也僅為 119.76 萬元；同時，在「等額支出法」則估算出政府未來每年必須編列 149.70 萬元之支出。尤其是比較租稅優惠所欲達成之政策目的，若以預算編列或補貼移轉之方式，政府所須支出的財政預算支出金額必將高於稅式支出的租稅損失金額，故在相同的政策目標情況下，租稅優惠之政策做法確實較編列預算之方法來得合理。

參、結論

臺灣《國際機場園區發展條例》第 35 條的營利事業所得稅租稅優惠，因為其只適用於外國營利事業，對於本國與外國營利事業產生差別待遇，牴觸歐盟有關公平稅制的精神。

因此，為了配合歐盟之標準，避免我國被列入稅務不合作國家名單，是次修法修正《國際機場園區發展條例》第 35 條，放寬臺灣國際機場園區亦能適用營利事業所得稅租稅優惠。

以國際機場園區的國際競爭力來說，本次修法提高所得稅租稅優惠的程度，再搭配目前在通關與其他稅制方面的措施，將可望能增加臺灣國際機場園區的吸引力，以及與其他國家經濟特區競爭的能力。另一方面，本次修法也將朝向吸引更多外國營利事業來臺投資，提高臺灣國際機場園區的國際能見度，並奠定國際機場園區的發展基礎。以國內產業發展來說，國際機場園區除了有助於臺灣的經濟表現，租稅優惠將使得國際機場園區關聯產業（例如：物流、加工與金融等）的獲利增加，刺激產業的成長力道，提升臺灣產業的全球地位。

綜上所述，預期本次修法正式上路之後，將能創造更為穩定、健全，且具有外部利益的國際機場園區體制，而國際機場園區的蓬勃發

展，對於臺灣的經濟成長及國際能見度，必然有所助益；另一方面，稅法的修正將加速我國稅法規定更能符合國際思維的速度，提供公平與效率兼具的稅制環境，以效率面來說，更為優惠的稅制將增加營利事業來臺投資與發展之誘因以及獲利提高；以公平面來說，本次修法衡平國內外營利事業的租稅負擔，除了避免臺灣遭受歐盟的制裁，也創造更為公平競爭與發展的經營環境。

附錄八 法案及性別影響評估檢視表（機場園區）

【第一部分】：本部分由機關人員填寫

填表日期：						年		月		日	
• 填表人姓名： <u>呂泓儒</u> 職稱：____ 電話： <u>2349-2316</u> e-mail： <u>dereklu@motc.gov.tw</u> 身分： ☒ 業務單位人員 ☐ 法制單位人員 ☐ 其他，請說明：_____											
• 本案已於法案研擬初期 ☒ 徵詢性別諮詢員之意見，或 ☐ 提報各部會性別平等專案小組（會議日期：___年___月___日） 性別諮詢員姓名： <u>王淑楨</u> 服務單位及職稱： <u>社團法人台灣復原力社會福利協會秘書長</u> 身分：符合本表填表說明第三點第 1 款（如係提報各部會性別平等專案小組者，免填）											
填 表 說 明											
一、行政院所屬各機關主管法律案報院審查，應依「行政院所屬各機關主管法案報院審查應注意事項」及「中央行政機關法制作業應注意事項」規定辦理。											
二、除廢止案（及配合行政院組織改造整批處理、單純訂修之法律案）外，皆應依據本表進行「法案及性別影響評估」。											
三、建議各單位於法案研擬初期，即應徵詢性別諮詢員（至少 1 人），或提報各部會性別平等專案小組，收集性別平等觀點之意見。性別諮詢員應符合下列資格之一：											
(一)現任臺灣國家婦女館「性別主流化人才資料庫」專家學者(公、私部門均可)。(人才資料庫網址: http://www.taiwanwomenscenter.org.tw/)											
(二)現任或曾任行政院性別平等會民間委員。											
(三)現任或曾任各部會性別平等專案小組民間委員。											
(四)曾任各機關性別平等專責人員（性平業務至少占所辦業務 7 成以上）累積滿 2 年者，或曾任性別平等兼辦人員（性平業務至少占所辦業務 3 成以上）累積滿 3 年者。											
(五)曾辦理或協助各機關「法案及性別影響評估檢視表」填寫作業，且經行政院性別平等處「性別影響評估案例分享專區」收錄至少 1 案者。											
四、法案研擬完成後，應併同本表送請性別平等專家學者進程序參與（至少預留 1 週的填寫時間），參酌其意見修正法案內容，並填寫「玖、性別影響評估結果」後通知程序參與者。											
壹、法案名稱		國際機場園區發展條例第 35 條									
貳、主管機關		交通部				主辦機關		交通部航政司			
參、法案內容涉及領域：								勾選（可複選）			
3-1 權力、決策、影響力領域											
3-2 就業、經濟、福利領域								☒			
3-3 人口、婚姻、家庭領域											
3-4 教育、文化、媒體領域											
3-5 人身安全、司法領域											

3-6 健康、醫療、照顧領域			
3-7 環境、能源、科技領域			
3-8 其他（勾選「其他」欄位者，請簡述法案涉及領域）			
肆、問題界定與訂修需求			
項 目		說 明	備 註
4-1 問題 界定	4-1-1 問題 描述	歐盟為避免跨國企業透過不當租稅規劃，移轉其利潤進行逃漏稅，歐盟部長理事會自 106 年起，對包含我國在內 92 個國家或地區稅務體制進行檢視，並於 106.10.24 通知我國，轄屬經濟特區所得稅優惠為有害租稅慣例，要求「應於 107 年底前，修正或廢止『自由貿易港區設置管理條例（29 條）及『國際機場園區發展條例（35 條）』 相關所得稅優惠」，並對適用現行租稅優惠之事業如有信賴保護原則，最遲於 110 年（西元 2021 年）底停止適用。	簡要說明所面臨問題之梗概。
	4-1-2 執行 現況 及問題之 分析	為避免抵觸歐盟有關公平稅制之精神、受到歐盟租稅或非租稅層面的制裁或列入稅務不合作國家名單，我國需透過修法方式解決『自由貿易港區設置管理條例（29 條）及『國際機場園區發展條例（35 條）』相關所得稅優惠之規定，以達到國內外營利事業及與境內外客戶交易無差別待遇，健全完善稅務監督機制。	1.業務推動執行時，遭遇問題之原因分析。 2.說明現行法規是否不足、須否配合現況或政策調整。
4-2 訂修 需求	4-2-1 解決 問題 可能 方案	本次修法主要係讓租稅優惠的相關法規措施能朝符合歐方規定之方向辦理，讓國內外營利事業及與境內外客戶交易無差別待遇；並未以特定性別、性傾向或性別認同為規範對象。	請詳列解決問題之可能方案及其評估（涉及性別平等議題者，併列之）。
	4-2-2 訂修 必要 性	為免遭歐盟列入稅務不合作國家清單，影響我國整體產業、臺商、自由港區事業發展，本部與財政部研擬朝修法方向並搭配相關配套措施處理；同時，於 106.11.15 已由我國財政部部長代表簽署承諾信函，表達將於 107 年底前將自由港區(29 條第 1 項)及機場園區(35 條第 1 項)租稅優惠法規措施朝修正符合歐方	請說明最終必須訂修法案以解決問題之理由；如有立委提案，並請納入研析。

		規定方向辦理，並將法律修正案送交立法院審議。	
4-3 配套措施及相關機關協力事項	本次修法係由本部與財政部共同研擬修法方向並搭配相關配套措施處理；同時，亦請外部專家進行稅式支出評估作業。	配套措施諸如人力、經費需求或法制整備等；相關機關協力事項請予詳列。	
伍、政策目標	保障國內外營利事業及與境內外客戶交易無差別待遇。	簡要說明政策取向。	
陸、徵詢及協商程序			
項 目	說 明	備 註	
6-1 法案主要影響對象	交通部、交通部航政司、交通部航港局、交通部航空局、基隆港、臺北港、蘇澳港、臺中港、安平港、高雄港與桃園航空自由貿易港區、桃園國際機場、財政部、財政部賦稅署，以及未來在自由貿易港區及國際機場園區的國內外營利事業及與境內外客戶等。	請說明法案內容主要影響之機關（構）、團體或人員。	
6-2 對外意見徵詢	交通部已於中華民國 107 年 5 月 21 日邀集相關單位並召開「自由港區、國際機場園區營利事業所得稅修正草案」公聽會一場，進行溝通討論以聽取各界意見。	請說明對社會各界徵詢意見及與相關機關（構）、地方自治團體協商之人事時地。 徵詢或協商時，應敘明其重要事項、有無爭議、相關條文、主要意見、參採與否及其理由（含國際參考案例），並請填列於附表；如有其他相關資料，亦請一併檢附。 對社會各界徵詢意見，應落實性別參與，如有相關參與者性別統計資料，請一併檢附。	
6-3 與相關機關（構）及地方自治團體協商	交通部已於中華民國 107 年 5 月 21 日邀集各地方港區相關單位，召開「自由港區、國際機場園區營利事業所得稅修正草案」公聽會一場，進行溝通討論以聽取各界意見。		
柒、成本效益分析及對人權之影響：			
項 目	說 明	備 註	
7-1 成本	修法後可能影響交通部第一線人員的稽徵成本及管理成本； 可能影響現行國內外企業的順從成本及作業成本。	1.關於成本及效益，指政府及社會為推動及落實法案必須付出之代價及可能得到之效益。 2.得量化者應有明確數字，難以量化者亦應有詳細說明。	
7-2 效益	可避免臺灣被列入稅務不合作國家名單，以及遭歐盟或其會員國制裁或報復(包括租稅及非租稅措施)； 符合歐盟經濟特區稅務租稅		

		指導原則不得有對內、外投資者、非居住者差別待遇之規定，以達到完善稅務監督機制、信賴保護原則、國際租稅協定待遇； 可持續鼓勵營利事業繼續利用我國優越自由港區制度，創造兼具公平與效率的經商環境。	
7-3 對人權之影響	7-3-1 憲法有關人民權利規定	符合憲法有關人民權利之規定及司法院解釋。	請檢視法案是否符合憲法有關人民權利之規定及司法院解釋。
	7-3-2 公民與政治權利國際公約	符合公民與政治權利國際公約。	依公民與政治權利國際公約及經濟社會文化權利國際公約施行法，請檢視法案是否符合公約規定及聯合國人權事務委員會之一般性意見，以積極促進各項人權之實現。
	7-3-3 經濟社會文化權利國際公約	符合經濟社會文化權利國際公約。	依公民與政治權利國際公約及經濟社會文化權利國際公約施行法，請檢視法案是否符合公約規定及聯合國經濟社會文化權利委員會之一般性意見，以積極促進各項人權之實現。

捌、性別影響評估：以下各欄位除評估法案對於不同性別之影響外，亦請關照對不同性傾向、性別特質或性別認同者之影響。

評估項目	評估結果	備註
8-1 從性別統計及性別分析，確認與法案相關之性別議題	本次修法內容為自由貿易港區發展條例之主要法源依據，企業是否適用租稅優惠並不因性別、性傾向或性別認同而有所差異。	1. 蒐集既有的與法案相關之性別統計資料，並進行性別分析。 請參閱行政院性別平等會「性別平等研究文獻資源網」(https://www.gender ey.gov.tw/research/)、「重要性別統計資料庫」(http://www.gender ey.gov.tw/gec db/)、各部會性別統計專區及我國婦女人權指標(http://www.gec ey.gov.tw/)。 2. 性別統計與性別分析應盡量顧及不同性別、性傾向及性別認同者，並宜與年齡、族群、地區、

		障礙情形等面向進行交叉分析。 3.請根據前開性別統計及性別分析，確認並說明法案性別議題。 4.如既有性別統計及分析資料不足，請提出需強化之處及其建置方法。
8-2 落實性別平等相關法規政策之內涵	本次修法內容與性別平等相關法規政策內涵無關。	1.若涉及下列情形，本欄位不得填列無關： (1)法案內容係以特定性別、性傾向或性別認同者為規範對象。 (2)法案內容涉及一般社會認知既存的性別偏見。 (3)「8-1」性別統計資料顯示性別比例差距過大。 2.性別平等相關法規、政策、白皮書或計畫包含消除對婦女一切形式歧視公約（CEDAW）及其一般性建議、性別平等政策綱領及各機關有關促進性別平等相關之政策白皮書或計畫等。 3.請依 8-1 法案相關之性別議題，說明其與前開性別平等相關法規政策之相關性。 4.除前開性別平等相關法規政策外，可進一步思考並說明法案落實下列原則之情形： (1)採行一定方式去除現行法規及其執行所造成之差別待遇，提供較為弱勢之一方必要之協助，以促進其實質地位之平等。 (2)消除或打破性別刻板印象與性別隔離，以消弭因社會文化面向所形成之差異，或提供不同性別、性傾向或性別認同者平等機會獲取社會資源，提升其參與社會及公共事務之機會。 5.請優先將有助落實上開內容之部分納入相關條文規定（例如涉及諮詢及審議性質之機制，其成員任一性別比例不得少於三分之一）、授權命令或未來業務執行事項，並於本欄位提出說明。
玖、性別影響評估結果 請機關填表人依據「填表說明四」辦理【第二部分、性別影響評估程序參與】，再續填下列「玖、性別影響評估結果」。		

9-1 評估結果之綜合說明		
9-2 參採情形	9-2-1 說明採納意見後之調整情形（含法案、授權命令或業務執行之修正等）	
	9-2-2 說明未參採之理由或替代規劃	
9-3 通知程序參與之專家學者本法案的評估結果（請填寫日期及勾選通知方式，請勿空白）： 已於 <u>107</u> 年 <u>07</u> 月 <u>04</u> 日將「評估結果」以下列方式通知程序參與者審閱 ☐傳真 ☒e-mail ☐郵寄 ☐其他 _____		
拾、法制單位復核（此欄空白未填寫者，將以不符形式審查逕予退件。） 10-1 法案內容： ☐提經法規會討論通過 ☐已會法制單位表示意見 10-2 徵詢及協商程序： ☐已徵詢及協商法案主要影響對象 ☐已適當說明與回應徵詢及協商對象所提之主要意見 10-3 對人權之影響： ☐已由法規會具人權專長委員、曾受人權教育訓練之參事、其他高階人員或委請之人權學者專家檢視 10-4 訂修程序： ☐本檢視表已完整填列 復核人姓名及職稱： _____		

【第二部分－性別影響評估程序參與】：本部分由性別平等專家學者填寫

拾壹、程序參與之性別平等專家學者應符合下列資格之一： a.現任臺灣國家婦女館網站「性別主流化人才資料庫」專家學者；其中公部門專家應非本機關及所屬機關之人員(人才資料庫網址:http://www.taiwanwomenscenter.org.tw/)。 b.現任或曾任行政院性別平等會民間委員。 c.現任或曾任各部會性別平等專案小組民間委員。	
（一）基本資料	
11-1 程序參與期程或時間	年 月 日至 年 月 日
11-2 參與者姓名、職稱、服務單位及其專長領域	王淑楨 社團法人台灣復原力社會福利協會 秘書長 就業、經濟、福利領域、人口、婚姻、家庭領域
11-3 參與方式	☐ 法案研商會議 ☐ 性別平等專案小組 ☒ 書面意見
（二）主要意見（若參與方式為提報各部會性別平等專案小組，可附上會議發言要旨，免填 11-4 至 11-7 欄位，並請通知程序參與者恪遵保密義務）	
11-4 正當程序中性別參與之合宜性	未涉及性別差異，程序之正當性堪稱合宜。

11-5 從性別統計及性別分析，確認與法案相關之性別議題之合宜性	法案統計未因性別議題而有差異，無性別歧視之虞，亦無因性別差異影響法案內容，具其合宜性。
11-6 落實性別平等相關法規政策之內涵之合宜性	修法內容依據自由貿易港區發展條例主要法源，企業是否適用租稅優惠並未因性別、性傾向或性別認同而有所差異，尚稱落實性別平權之核心精神，法規未因性別不同而有所差異。
11-7 綜合性檢視意見	計畫內容兼具使用性、安全性與友善性，各指標間均聚焦且說明清楚，兼具實用性與可參考性之價值。
(三) 參與時機及方式之合宜性	參與時機合宜。
本人同意恪遵保密義務，未經部會同意不得逕自對外公開所評估之法案。 (簽章，簽名或打字皆可) <u>王淑楨</u>	