

OECD 國家公司所得稅稅率發展趨勢 與對我國之啟示

黃建興、林俊儒*

- | | |
|----------------------|------------------|
| 壹、前言 | 肆、我國營所稅稅率現況及改革規劃 |
| 貳、OECD 國家調降公司所得稅稅率現況 | 伍、對我國之啟示 |
| 參、OECD 國家公司所得稅稅收 | |

摘 要

OECD 國家自 1980 年代起，競相調降公司所得稅稅率。調降理由係因所得稅對經濟成長及工作意願衝擊較大，須適度予以降低。調降之政策效益包括：提高稅制競爭力、吸引國內外企業投資、減少公司租稅規避活動、提高國外盈餘匯回國內投資之願意等。由於 OECD 國家於調降公司所得稅稅率之同時，也同步採行擴大稅基及適度提高加值稅稅率等配套措施，作為稅制結構調整之主軸，故 OECD 國家調降公司所得稅稅率後，公司所得稅稅收占 GDP 比重及占總稅收比重，均呈增加趨勢。與 OECD 國家相較，我國營所稅稅率長期僵化，無法及時彈性調整，以因應瞬息萬變的國際競爭環境。為配合國際稅制改革趨勢，因應全球化與國際經濟競爭，我國實有必要進行營利事業所得稅改革，調降營所稅稅率。

* 經濟研究處專門委員、科員。本文承蒙洪處長瑞彬、朱副處長麗慧，以及匿名審查學者提供寶貴意見，謹此致謝。惟文中若有任何謬誤，自係筆者之責。

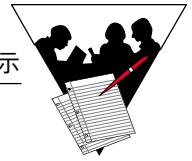
Lessons from the Trend of Corporate Income Tax Rates in OECD Countries

Chien-hsing Huang and Chun-ju Lin

*Senior Specialist and Analyst
Economic Research Department, CEPD*

Abstract

OECD countries have carried out competitive reduction of corporate income tax rates since the 1980s. The purpose of the reductions has been to lower the detrimental impact of income tax on economic growth and willingness to work. The expected benefits of reduction include making the tax system more competitive, spurring domestic and foreign business investment, reducing tax avoidance, and inducing the repatriation of offshore profits for domestic investment. Since the reductions have been accompanied by measures to broaden the tax base and raise VAT to an appropriate extent, corporate tax revenues as ratios of GDP and total tax revenues in those countries have uniformly shown an upward trend. Compared to OECD countries, corporate income tax rates in Taiwan have long been rigidified and could not be adjusted in a timely and flexible manner in response to the constant changes in global competition. To keep up with the international trend of tax reform, and to cope with the competition of globalization and the international economy, it is necessary to reform Taiwan's corporate income tax, especially in lowering the tax rate.



壹、前 言

OECD 國家自 1980 年代起，競相調降公司所得稅稅率。以冰島為例，該國公司所得稅稅率在 1980 年代尚高達 50%，1999 年降至 30%，2002 年降至 18%，2008 年降至 15%。OECD 國家調降公司所得稅之理由，係因所得稅對經濟成長及工作意願衝擊較大，須適度予以調降。而降低稅率，其政策效益有：提高稅制競爭力、吸引國內外企業投資、減少公司租稅規避活動、提高國外盈餘匯回國內投資之願意等。

我國現行的營利事業所得稅稅率為 25%，較 OECD 國家如愛爾蘭 12.5%、冰島 15% 為高。尤其是近年來面臨激烈的全球化競爭，許多國家紛紛以調降公司所得稅稅率作為吸引企業投資的方式之際，我國營利事業所得稅稅率，實有檢討、調整之必要。

我國政府於 2008 年 6 月 30 日成立「行政院賦稅改革委員會」，就促產條例落日後的配套措施等議題，深入加以研議，適度調降營利事業所得稅稅率即為配套措施之一。本研究擬以 OECD 國家公司所得稅稅率之發展趨勢進行研析，作為目前我國推動稅制改革、適度調降營利事業所得稅稅率之借鏡。

貳、OECD 國家調降公司所得稅稅率現況

一、整體發展趨勢

OECD 於 2007 年發布之研究報告「公司所得稅之基本改革」(Fundamental Reform of Corporate Income Tax)，曾分析美、英、日等 17 個國家公司所得稅稅率在 1982、1994 及 2006 年三個不同階段之調降情形。整體而言，結論有：

1. 17 國中有 16 國調降公司所得稅稅率，僅西班牙由 33% 調高為 35%。
2. 1982 年時，有 11 國最高邊際稅率高於 50%，2006 年已無國家高於 50%。
3. 1982 年時，最低稅率低於 30% 者並不存在，2006 年已有 10 個國家稅率低於 30%。
4. 於 1982 年 17 國公司所得稅平均稅率為 50.9%，1994 年降為 37.6%，2006 年進一步降為 30.8%。

依據安侯建業(KPMG)會計師事務所發布之「2007 年公司與間接所得稅稅率調查」(Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2007)統計，OECD 會員國 1993 年之平均稅率為 38%，2004 年首次降至 30% 以下，為 28.9%，2007 年再降至 26.9%。(詳圖 1)

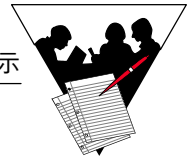
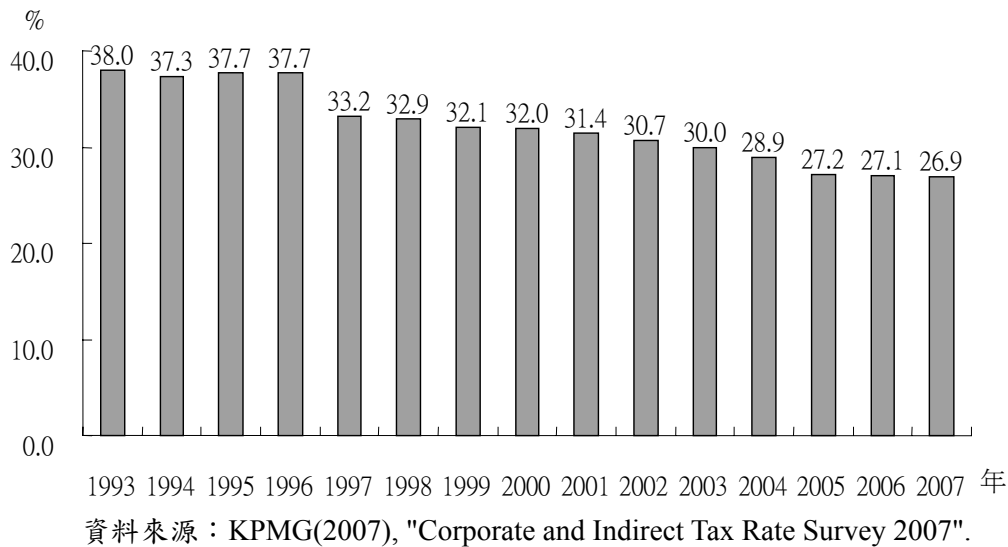


圖 1 OECD 國家平均公司稅率



二、按經濟規模分析

OECD 研究報告指出，若將 OECD 會員國按經濟規模分為三組，比較公司稅調降稅率情形，結果如表 1 所示。

表 1 OECD 公司稅平均稅率

	單位：%		
	2000 年	2005 年	2006 年
大經濟規模國家	39.5	35.9	35.9
中經濟規模國家	35.7	31.7	31.2
小經濟規模國家	30.9	25.2	24.9
OECD 平均	33.6	28.6	28.4

註：1. 大經濟規模國家：法、德、義、日、英、美。

2. 中經濟規模國家：加、西、韓、墨、澳、荷。

3. 小經濟規模國家：比、土、瑞典、瑞士、奧、挪、波、希、丹、愛、芬、葡、匈、捷、紐、斯、盧、冰。

資料來源：OECD(2007), "Fundamental Reform of Corporate Income Tax".

小經濟規模國家之稅率，一向較低。且就 2006 年及 2000 年比較，小經濟規模國家稅率降低 6 個百分點，較中經濟規模國家 4.5 個百分點，大經濟規模國家 3.6 個百分點為低。

三、按地區別分析

OECD 研究報告也進一步分析，若將 OECD 按地區別，分成美洲、太平洋及歐洲三大地區，其結論也相同，各地區將稅率，均呈現調降趨勢。(詳表 2)

表 2 OECD 公司稅平均稅率－按地區別

單位：%

地區別	2000 年	2005 年	2006 年
美洲地區 (美、加、墨)	39.7	35.1	34.8
太平洋地區 (日、韓、澳、紐)	34.7	32.5	32.5
歐洲地區	32.6	27.1	26.8

資料來源：同表 1。

四、2007 年公司所得稅稅率調降情形

美國學者 Chris Atkins 與 Scott A. Hodge 於 2007 年發表「美國公司所得稅趨勢仍落後於 OECD」(U.S. Still Lagging Behind OECD Corporate Tax Trends)一文指出，在 2007 年間，OECD 國家有 6 國較 2006 年調降稅率。其中，土耳其調降幅度最高，由 30%降為 20%。(詳表 3)

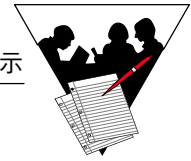


表 3 2007 年公司稅稅率調降情形

單位：%

國別	2006 年稅率	2007 年稅率	降幅
希臘	29.0	25.0	-13.8
墨西哥	29.0	28.0	-3.4
荷蘭	29.6	25.0	-15.5
葡萄牙	27.5	25.0	-9.1
西班牙	35.0	32.5	-7.1
土耳其	30.0	20.0	-33.3
平均降幅			-13.7

資料來源：Chris Atkins and Scott A. Hodge(2007), "U.S. Still Lagging Behind OECD Corporate Tax Trends."

五、各國公司所得稅稅率 2008 年規劃調降情形

(一) 韓國

韓國總統李明博於 2008 年 2 月 25 日就任時提出施政主軸，以轉型至「高附加價值產業結構」為方向，追求韓國經濟的永續發展，韓國之法人稅(即公司所得稅)將由現行的 25%，降至 20%，其目的在於透過吸引企業投資，以創造就業機會。韓國並於 2008 年 9 月 1 日提出稅制改革方案，公司所得稅稅率將於 2009 年先降至 22%，2010 年再降至 20%。

(二) 冰島

冰島公司所得稅稅率在 1980 年代尚高達 50%，1998 年降至 32%，2002 年降至 18%。冰島政府於 2008 年 2 月宣布，自 2008

年起再降至 15%。冰島希望使企業投資環境更具競爭力，以低稅率政策，取代複雜的租稅優惠措施。

(三) 德國

德國公司所得稅稅率原為 38.3%，為歐盟最高，面對鄰近中、東歐國家低稅率競爭，吸引德國資金，德國國會於 2007 年 7 月通過 2008 年公司稅改革方案，自 2008 年起調降稅率至 30%。調降稅率之預期效益包括：提高企業在德國之投資經營意願、改善德國勞動市場、增加稅收。

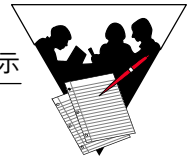
(四) 英國

英國公司所得稅稅率原為 30%，自 2008 年起調降至 28%，以提高企業競爭力。英國財政部指出，英國無意在稅率上與各國進行大幅度的租稅競爭，考量因素為：

1. 可能使企業忽略英國在其他租稅政策及非租稅環境之有利競爭因素。
2. 可能引發各國降稅競賽，使稅率降低至底限(race to the bottom)。
3. 為確保稅收，將考慮增加個人所得稅或其他租稅等收入來源。

(五) 西班牙

西班牙公司所得稅稅率於 2006 年為 35%，2007 年降為 32.5%，2008 年再進一步降為 30%。



(六) 義大利

義大利公司所得稅稅率在 1993 年尚高達 52.2%，2007 年為 33%，2008 年降為 31.4%。

(七) 捷克

捷克公司所得稅稅率在 1998 年高達 41%，2007 年已降為 24%，2008 年再降為 21%。該國計劃於 2009 年降為 20%，2010 年降為 19%。

(八) 美國

美國公司所得稅稅率目前為 40%，僅次於日本的 40.5%，是 OECD 國家中次高者。2008 年美國共和黨總統候選人 McCain，提出將公司稅稅率降至 25%。事實上，美國各界常有降低稅率之建議，例如美國學者 Jonathan Williams 與 Patrick Fleenor 於 2006 年發表「改革美國公司所得稅之選擇」(Options for Reforming the U.S. Corporate Income Tax)一文，對美國所得稅制改革，提出二項建議：

1. 簡化所得稅計畫(Simplified Income Tax Plan)：公司所得稅稅率由 35%，調降為 31.5%。同時擴大稅基，取消租稅優惠，僅保留加速折舊。
2. 成長及投資租稅計畫(Growth and Investment Tax Plan)：公司及個人所得稅採單一稅率制，稅率訂為 30%。同時，新投資在當年度全數以費用列帳，無須逐年提列折舊費用。

叁、OECD 國家公司所得稅稅收

一、公司所得稅稅收占 GDP 比重

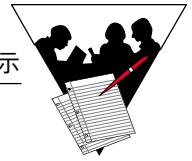
公司所得稅向為 OECD 重要稅收，其占 GDP 比重，呈逐年上升之勢。由 1982 年的 2.5%，升至 1994 年 2.6%，2004 年再增至 3.2%。

若按經濟規模大小予以區分，小規模國家由 1982 年的 2.5%，增至 2004 年 3.5%；中規模國家由 2.2%，增至 3.8%；大規模國家由 3%，降至 2.7%，主要係因其中的日本稅收比重下降所致。

小經濟規模國家因公司所得稅稅率較低，吸引資金由高稅率國家流入，使得投資及公司利潤增加，進而使公司所得稅稅收增加，超過大經濟規模國家。

依據美國國會預算辦公室(CBO)分析，公司所得稅稅率高低，對於經濟將產生三種影響，足以印證公司所得稅稅收占 GDP 比重之變動情形。三種影響為：

1. 國際資金移往低稅率國家投資。
2. 高稅率國家投資減少，每位工作者可使用之資本減少及實質工資降低。
3. 高稅率國家稅基縮減，稅收將減少。



二、公司所得稅稅收占總稅收比重

公司所得稅稅收占總稅收比重，亦呈上升之勢。1994 年為 7.7%，2004 年增至 9.1%。若按經濟規模大小予以區分，小經濟規模國家由 1982 年的 6.7%，增至 2004 年的 9.9%；中經濟規模國家由 7.6% 增至 12.1%；大經濟規模國家由 1982 年的 9.3%，降至 2004 年 8.1%，主要係因其中的日本稅收比重下降所致。

三、調降稅率之配套措施

為彌補稅率調降對稅收之影響，OECD 國家採行之稅收配套措施，多以擴大稅基為主，包括：

1. 控管租稅減免範圍：例如比利時於 2003 年將公司所得稅稅率由 39% 降為 33% 時，控管租稅減免範圍。
2. 調降折舊率：德國公司建築物折舊率由 4% 降為 3%。

安侯建業(KPMG)會計師事務所分析指出，降低公司所得稅稅率，長期間有助於吸引資金，促進經濟成長，進而使公司所得稅稅收增加。但短期間甚或中期，難免對稅收有所影響，故政府須設法提高支出運用效率與提高間接稅稅收，以彌補可能的稅收損失。間接稅主要是指增值稅，惟調高增值稅稅率，將可能造成物價上漲，民眾不易接受，故政府須審慎研議間接稅之調整，維持稅制結構合理，方有助於促進經濟長期發展。

希臘與葡萄牙於 2007 年即調高加值稅稅率。希臘公司所得稅稅率由 29%調降為 25%，加值稅稅率則由 18%提高為 19%；葡萄牙公司所得稅由 27.5%調降為 25%，加值稅稅率則由 19%提高為 21%。安侯建業會計師事務所則贊同新加坡之做法，新加坡先於 2007 年將加值稅稅率由 5%提高為 7%，於確保稅收後，再於 2008 年將公司所得稅稅率由 20%降為 18%。

肆、我國營所稅稅率現況及改革規劃

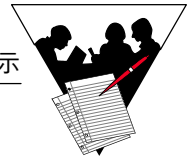
一、我國營所稅稅率現況

我國營所稅稅率原為 15%、25%及 30%三級。配合加值型營業稅之實施，於 1986 年改為 15%、25%二級，迄今未再調整。與 OECD 國家相較，我國營所稅稅率改革相對穩定。我國營所稅最高邊際稅率 25%之稅率水準，與 OECD 小經濟規模國家相近，屬較低水準。

二、稅收現況

營利事業所得稅向為我國重要稅收，其占 GDP 比重，呈現逐年上升趨勢，於 1986 年為 1.4%，2007 年升至 3.0%，惟較 OECD 全體國家 3.2%之平均水準略低。

營所稅占總稅收比重，亦呈逐年上升之勢。1986 年為 9.3%，2007 年升至 22.7%，較 OECD 全體國家之 9.1%平均水準為高。



三、改革規劃

國內工商企業常向政府建議進行所得稅制改革，其中調降營所稅稅率為主要訴求。企業界認為，面臨全球化與國際間經濟競爭日益激烈，許多國家紛紛以調降公司所得稅稅率之方式，作為吸引企業投資及國際人才之重要措施，舉如：OECD 國家之愛爾蘭公司所得稅稅率為 12.5%；冰島為 15%。非 OECD 國家之香港為 17.5%；新加坡為 18%(原為 20%，2008 年降為 18%)，均較我國現行的最高邊際稅率 25% 為低。

有關所得稅制之通盤檢討修正，係緣於 2007 年 9 月 4 日行政院張前院長俊雄與工商企業界人士座談時，經建會何前主委美玥首度提出我國營所稅應降至 17.5% 之初步構想，方足以與愛爾蘭、香港、新加坡等國相競爭，並掌握促進產業升級條例於 2009 年底實施期滿之契機。各相關部會即就「輕稅簡政」進行研議，2008 年 2 月 20 日行政院通過所得稅制改革方案，該方案主要基礎係建立於：促進產業升級條例租稅減免全面落日後，可運用的新增稅收約有 1,500 億元(依據財政部估算)，政府將以此為財源，進行全面性、結構性的所得稅制改革工程。而在營利事業所得稅之改革有：

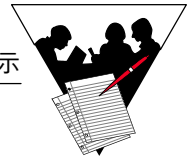
1. 促產條例之租稅減免措施：全面取消。
2. 營利事業所得稅：營所稅稅率由 25% 大幅調降為 17.5%，且一次到位；同時取消未分配盈餘加徵 10% 營所稅規定。

若能夠順利推動營利事業所得稅改革，預期效益將有：

1. 提升國際競爭力：推動改革將有助於建構「低稅率、廣稅基、簡稅政」的租稅競爭環境，使我國稅制與國際接軌，全面提升租稅環境的國際競爭力。
2. 降低社會成本：全面取消促產租稅優惠，可減少徵納雙方爭議，減輕廠商的帳務處理成本與稅務機關的稽徵成本，有助於整體社會成本之降低。
3. 增加投資誘因：營利事業所得稅之改革，將可改善產業投資環境，使企業租稅負擔透明化，增加廠商投資誘因，進而帶動經濟成長。

為持續推動稅制改革，政府 2008 年 6 月 30 日成立「行政院賦稅改革委員會」，就「促產條例落日後的配套措施」議題，深入加以研議。並於 2008 年 12 月 29 日召開第 3 次委員會議，重要決議包括：

1. 原則同意保留「促進產業升級條例」中有關研究發展、人才培育、營運總部及國際物流配銷中心等 4 項租稅優惠。
2. 擬將營利事業所得稅最高邊際稅率由 25% 調降至 20%。
3. 有關未分配盈餘加徵 10% 所得稅部分，採保留、取消以及折衷方式等併案陳報行政院決定。



4. 綜合所得稅最低 3 個邊際稅率(6%、13%及 21%)是否配合調降方面，採調降最低 1 個邊際稅率(6%降為 5%)、調降最低 2 個邊際稅率(6%降為 5%及 13%降為 12%)以及調降最低 3 個邊際稅率(6%、13%及 21%分別降為 5%、12%及 20%)三案併陳行政院決定。

伍、對我國之啟示

一、調降公司所得稅稅率是國際稅改共同趨勢

OECD 國家自 1980 年代以來，紛紛調降公司所得稅稅率，為國際租稅改革之共同趨勢。調降稅率之理由為：所得稅對經濟成長及工作意願衝擊較大，須適度予以調降。相較之下，我國營所稅稅率於 1986 年改為 15%、25%二級後，迄今未曾調整，與 OECD 國家相較，我國營所稅稅率長期僵化，無法及時彈性調整，以因應瞬息萬變的國際競爭環境。為配合國際稅制改革趨勢，因應全球化與國際經濟競爭，我國實有必要進行營利事業所得稅改革，調降營所稅稅率。

二、調降稅率後，稅收不減反增

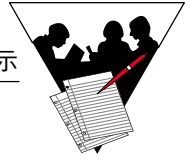
OECD 國家調降公司所得稅稅率，公司所得稅稅收占 GDP 比重及公司所得稅稅收占總稅收比重，均呈增加趨勢，足見低稅率政策下，政府稅收不減反增，產生預期中的政策效益。

我國未來若能適度調降營所稅稅率，不但符合國內工商企業界訴求，且將進一步提升我國租稅環境之國際競爭力、降低社會成本、增加投資誘因，預期政府稅收亦將不減反增。

三、規劃適當的配套措施

OECD 國家，尤其是歐盟國家，於調降公司所得稅稅率之同時，也同步採行擴大稅基及適度提高增值稅稅率等配套措施，作為稅制結構調整之主軸。提高增值稅稅率係因增值稅稅基較廣、效率損失較小、租稅依從成本較低。

面對物價上漲之通貨膨脹壓力，調高我國營業稅稅率作為營所稅調整之配套措施，並不可行。故政府初步規劃，全面取消促產條例租稅優惠，作為相關配套，實務上應屬可行，應有助於促進稅制公平及降低社會成本。



參考文獻

1. 英國財政部(2008), "UK Tax Competitiveness Business-Government Forum on Tax and Globalization"。
2. Congressional Budget Office of United States(2005), "Corporate Income Tax Rates: International Comparisons."
3. Jeffrey Owens (2005),"Fundamental Tax Reform: The Experience of OECD Countries," *Tax Foundation Background Paper*.
4. Jonathan Williams and Patrick Fleenor(2006), "Options for Reforming the U.S.," *Tax Foundation Fiscal Fact, No.58*.
5. KPMG(2006), "Corporate Income Tax Rate : A Trend Analysis."
6. OECD(2007), "Fundamental Reform of Corporate Income Tax," *OECD Tax Policy Studies No.16*.
7. Scott Hodge and Chris Atkins(2007),"U.S. Lagging Behind OECD Corporate Tax Trends," *Tax Foundation Fiscal Fact, No.96*.