

嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興

特別條例第 4 條

稅式支出評估報告

財政部

109 年 3 月

目次

壹、法案內容.....	1
貳、有害租稅慣例評估及採行稅式支出之理由.....	4
參、實施期間之合理性.....	5
肆、稅式支出評估.....	5
伍、財源籌措方式.....	14
陸、稅式支出績效評估機制.....	14
柒、總結.....	15

壹、法案內容

一、背景說明

自中國大陸湖北省武漢市 108 年 12 月發現不明原因病毒性肺炎病例以來，疫情快速蔓延全球。為防堵疫情擴散，中央流行疫情指揮中心陸續於本(109)年 1、2 月間採行居家檢疫等多項防疫管控機制。另於本年 2 月 2 日宣布高級中等以下學校延後 2 週開學，考量學生照顧需求，符合規定要件之家長¹可向雇主申請「防疫照顧假」。

考量受隔離者、檢疫者及其照顧者配合防疫需要請假，因不可歸責於雇主，爰雇主得不給付其等請假期間薪資，為提高雇主給薪誘因，本部配合行政院整體防疫政策，研擬嚴重特殊傳染性肺炎防治及紓困振興特別條例(下稱防治及紓困特別條例)第 4 條，針對機關(構)、事業單位、學校、法人、團體給付員工防疫隔離假期間之薪資費用，得就該薪資金額之 200%，自申報當年度所得稅之所得額減除。另其給付員工依中央流行疫情指揮中心指揮官所為應變處置指示而得請假(下稱防疫照顧假)期間之薪資，亦同。期能協助管控疫情蔓延，兼顧員工家庭照顧之需求，減輕疫情對國內經濟社會之衝擊。

二、法案內容

¹防疫照顧假的申請資格限定 3 類對象，包括「12 歲以下學童的家長其中一人」、「私立幼兒園自主停課或家長自主替幼兒請假，家長其中一人」及「高中、高職、五專前三年級或國民中學持有身心障礙證明之子女，若有照顧需求者，其家長之其中一人」。資料來源：news.tvbs.com.tw/life/1275012?from=Copy_content

條文	說明
<p>第四條 機關(構)、事業單位、學校、法人、團體給付員工依前條第三項規定請假期間之薪資，得就該薪資金額之百分之二百，自申報當年度所得稅之所得額中減除，其給付員工依中央流行疫情指揮中心指揮官所為應變處置指示而得請假期間之薪資，亦同。</p> <p>前項給付員工之薪資金額已適用其他法律規定之租稅優惠者，不適用前項規定。</p> <p>第一項請假期間、員工、給付薪資金額範圍、所得額範圍及減除方式、申請期限、申請程序、應檢附之證明文件及其他相關事項之辦法，由中央衛生主管機關會同財政部並會商相關機關定之。</p>	<p>一、受隔離者、檢疫者及其照顧者配合防疫需要請假，因不可歸責於雇主，得不給付其等請假期間之薪資。惟為提高雇主給付薪資誘因，並使其積極參與防杜嚴重特殊傳染性肺炎之蔓延，降低傳播風險，且考量本條例第三條規定應給予防疫隔離假之任職處所，除營利事業，尚包括其他事業單位(如：事務所、醫療院所等)，爰於第一項定明機關(構)、事業單位、學校、法人、團體給付員工依第三條第三項規定請假期間及依中央流行疫情指揮中心指揮官所為應變處置指示而得請假期間之薪資費用，均得自當年度所得額加倍減除。又第一項後段所定依中央流行疫情指揮中心指揮官所為應變處置指示而得請假，例如本條例公布前，中央流行疫情指揮中心指揮官所為高級中等以下學校延後二週開學，家長為照顧其十二歲以下或就讀國中、</p>

條文	說明
	<p>高中持有身心障礙證明之子女之防疫應變措施而請是類假別之情形，併予說明。</p> <p>二、為避免同一薪資費用重複享有租稅獎勵，爰於第二項定明員工請假期間之薪資給付金額已適用其他法律之租稅優惠者（例如研究發展工作全職人員之薪資費用適用研究發展支出投資抵減優惠），不得重複適用租稅優惠。</p> <p>三、第三項授權另以辦法規範機關（構）、事業單位、學校、法人、團體給付員工請假期間薪資費用減除之請假期間、員工、給付薪資金額範圍、所得額範圍及減除方式等相關事項，俾利遵循。</p>

三、具體目標

為積極防杜嚴重特殊傳染性肺炎之蔓延，降低傳播風險，兼顧員工家庭照顧之需求，透過短期租稅措施，鼓勵雇主給付其員工有薪之防疫隔離假及防疫照顧假，使員工安心請假，落實隔離政策。

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

經檢視本稅式支出法規制度之規劃與設計，並依「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，無構成實質有害租稅慣例之虞，前開分析評估過程詳附件。

二、必要性分析

本稅式支出係行政院整體防疫措施之一環，政策目的係為防杜疫情擴散，降低傳播風險，藉由提供機關（構）、事業單位、學校、法人、團體支付防疫隔離假及防疫照顧假期間薪資費用加成減除之措施，期使勞工如有防疫需求可以安心請假，並由政府協助吸收部分產業勞動成本，藉以落實居家隔離措施，俾及早控制疫情，具必要性。

三、成本效益分析

本案為因應特定事變之短期租稅優惠措施，透過提供機關（構）、事業單位、學校、法人、團體給付員工防疫隔離假及防疫照顧假期間之薪資費用加成減除之稅式支出，可即時鼓勵雇主於員工請假期間，照常支付薪資，預期可徵收綜合所得稅稅收、誘發而生之營業稅稅收及營利事業所得稅稅收，且減少政府對未支薪之請假者應支付之補助金額，亦降低雇主不願支付上開請假期間之員工薪資，使員工所得減少，所衍生隱性失業或相關社會問題之風險，避免進一步影響國內疫情控管，致企業生產力下降，國內

產業蕭條，爰本租稅優惠之有形及無形效益遠大於稅式支出。

四、可行性分析

本稅式支出法規係為防杜嚴重特殊傳染性肺炎於國內傳播，兼顧員工家庭照顧需求，鼓勵機關（構）、事業單位、學校、法人、團體給予員工有薪之防疫隔離假及防疫照顧假，經成本效益分析，其稅收損失金額於新臺幣(下同)5千萬元以下，除可產生相關稅收收入外，更對整體經濟、產業及社會具正面效益，且該租稅措施可提高社會對政府政策之遵從度，無論企業或員工均可受益，具可行性。

參、實施期間之合理性

依防治及紓困特別條例第 16 條規定，該條例施行期間自本年 1 月 15 日至 110 年 6 月 30 日，俟施行期間屆滿，得經立法院同意延長之。本稅式支出係整體防疫配套措施之一環，應與條例施行期間一致，期能有效防杜疫情蔓延，減輕疫情對國內經濟及產業之衝擊。

肆、稅式支出評估

本報告係依行政院本年 2 月 4 日台財稅字第 1090160036 號令訂定發布「稅式支出評估作業辦法」，進行稅式支出評估。

一、評估資料之內容及範圍

本稅式支出評估報告根據「最初收入損失法」、「最終收入損失法」及「等額支出法」三項評估方式，分別估算「在經濟行為模式及減稅方案外之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」、「考量採行減稅方案後，因經濟行為模式或其他租稅收入受影響之稅收影響數」，及「以補貼或移轉支出取代稅式支出，為達相同之稅後利益，所須支付之稅前金額」。本報告各項評估之計算原則及假設說明如下：

(一)請假人數

1、估計請防疫隔離假人數

據衛生福利部於本年2月27日行政院會後記者會表示，截至當日受隔離檢疫約有2萬多人，依嚴重急性呼吸道症候群(SARS)經驗乘以5至6倍，預估若疫情擴大最多可能有13萬人被隔離。本報告參酌本年1月份就業人數占全國總人口數比率48.87%(即1,153萬6,000人/2,360萬4,265人)，估計請防疫隔離假人數計63,531人(即130,000人×48.87%)。

2、估計請防疫照顧假人數

據立法院蔣委員萬安質詢資料，自中央疫情指揮中心本年2月2日宣布中小學延後2週開學後，公務人員平均每天只有300至350人申請防疫照顧假，請假比率不到0.01%。另外，據兒童福利聯盟之網路問卷調查，延後開學2週期間，家長請防疫照顧假比率約6.4%。本

報告為求穩健推估稅收損失，以家長請假比率 6.4%估算，申請防疫照顧假人數約 98,343 人²。

3、估算依本條例請防疫隔離假及防疫照顧假且機關（構）、事業單位、學校、法人、團體給薪之員工人數

承上，估計有請防疫隔離假及防疫照顧假需求人數合計 161,874 人(即 63,531 人+98,343 人)。

據媒體報導，大多數企業對於員工請防疫隔離假及防疫照顧假期間傾向不給付薪資，僅少數企業公開表示將給付員工上開請假期間之薪資，受雇於願給薪之企業且受隔離檢疫之員工人數目前應屬零星個案，尚缺乏合理數據可供推估，爰本報告假設本租稅優惠施行前，請防疫隔離假及防疫照顧假且雇主給薪之員工人數(下稱有薪假員工人數)為零。

為鼓勵雇主給付其員工防疫隔離假及防疫照顧假期間薪資，爰提供薪資金額加倍減除之租稅措施。參考過往施行類似租稅優惠經驗，本租稅優惠對當年度課稅所得額超過 1,000 萬元之雇主較有鼓勵效果³，而雇主是否給薪與雇主享受租稅優惠與否具因果關係，爰假設本租稅優惠施行後，員工於上開請假期間有支薪之人數比率低推估值約 1.5%⁴，中推估值可達 3%，高推估值可達 5%。

² 1,697,961 人(107 學年度幼稚園及國中小學生數)÷1.105 人(平均每位婦女生育數)×6.4%=98,343 人。

³ 依 105 年度所得稅統計資料，申請適用中小企業增僱員工或加薪薪資費用加成減除總額中，約 73.54%來自課稅所得額超過 1,000 萬元之營利事業，爰推算該等營利事業較有誘因採行本租稅優惠。

⁴ 依 105 年度所得稅統計資料，課稅所得額超過 1,000 萬元之營利事業家數占全部營利事業家數比率約 1.63%。

依此預估本租稅優惠施行後，有薪假員工人數低推估值 2,428 人(即 161,874 人×1.5%)，中推估值計 4,856 人(即 161,874 人×3%)，高推估值計 8,094 人(即 161,874 人×5%)。再依雇主課稅方式不同，列示如下表：

單位：人

本條例施行後			
類別	低推估值	中推估值	高推估值
有薪假員工人數	2,428	4,856	8,094
受僱於營利事業或機關團體之員工人數	2,331	4,662	7,770
受僱於執行業務者之員工人數	97	194	324
註：依 105 年度所得稅統計資料，以「課稅所得額達 12 萬元以上之營利事業家數(415,683 家)與當期餘絀數>0 之機關團體家數(18,595 家)合計數 434,278 家」及「應申報執行業務所得之設帳家數 18,298 家」比例(96%:4%)，分別估算員工人數。			

(二)平均薪資

本報告以行政院主計總處公布 108 年全年每人每月經常性薪資 41,883 元為基礎，計算平均每人年薪資所得約 502,596 元(即 41,883 元×12 個月)。

(三)綜合所得稅稅率

以 106 年度綜合所得稅平均稅率 12.69%為估計基礎。

(四)邊際消費傾向

依行政院主計總處公布資料，計算 106 至 107 年度邊際消費傾向為 0.49。

二、稅收影響數之評估

(一)最初收入損失法

本法係在經濟行為模式及減稅方案外之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。

本租稅優惠施行前，因大多數企業對於員工請防疫隔離假及防疫照顧假期間傾向不給付薪資，僅少數企業公開表示將給付員工上開請假期間之薪資，目前尚無合理數據推估。本報告假設本租稅優惠施行前，雇主提供有薪假之可能性微小，爰最初收入損失法估算之稅收損失為 0。

(二)最終收入損失法

最終收入損失法係考量採行本稅式支出後，因經濟行為模式或其他租稅收入受影響之稅收影響數。本報告以本租稅優惠施行後之有薪假員工人數低推估值 2,428 人、中推估值 4,856 人及高推估值 8,094 人，再就受僱於「營利事業或機關團體」及「執行業務者」之員工人數，分別估算「機關（構）、事業單位、學校、法人、團體增加給付員工防疫隔離假及防疫照顧假期間薪資，所造成之營利事業所得稅及綜合所得稅稅收損失」及「因機關（構）、事業單位、學校、法人、團體給付防疫隔離假及防疫照顧假期間薪資，而誘發消費支出，所帶動之綜合所得稅稅收、

營業稅稅收及營利事業所得稅稅收提升」。相關效果評估如下：

1、誘發營利事業所得稅稅收損失

平均每人年薪資所得×請假天數⁵占全年比例×本租稅優惠施行後有薪假員工人數(受僱於營利事業或機關團體)×營利事業所得稅稅率×(200%-100%)

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 2,331 \text{ 人} \times 20\% \times (200\% - 100\%)$

=8,987,243 元(低推估)

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 4,662 \text{ 人} \times 20\% \times (200\% - 100\%)$

=17,974,485 元(中推估)

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 7,770 \text{ 人} \times 20\% \times (200\% - 100\%)$

=29,957,476 元(高推估)

2、誘發綜合所得稅稅收損失

平均每人年薪資所得×請假天數占全年比例×本租稅優惠施行後新增有薪假員工人數(受僱於執行業務者)×綜合所得稅稅率×(200%-100%)

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 97 \text{ 人} \times 12.69\% \times (200\% - 100\%)$

⁵中央流行疫情指揮中心本年2月2日宣布，高級中等以下學校108學年度第2學期開學日延後2週開學，又參酌衛生福利部實施居家檢疫天數均為14天，爰本報告假設請假天數為14天。

=237,294 元(低推估)

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 194 \text{ 人} \times 12.69\% \times (200\% - 100\%)$

=474,589 元(中推估)

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 324 \text{ 人} \times 12.69\% \times (200\% - 100\%)$

=792,612 元(高推估)

3、誘發綜合所得稅稅收增加

平均每人年薪資所得×請假天數占全年比例×本租稅優惠施行後新增有薪假員工人數×綜合所得稅稅率

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 2,428 \text{ 人} \times 12.69\%$

=5,939,700 元(低推估)

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 4,856 \text{ 人} \times 12.69\%$

=11,879,400 元(中推估)

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 8,094 \text{ 人} \times 12.69\%$

=19,800,631 元(高推估)

4、誘發營業稅稅收增加

平均每人年薪資所得×請假天數占全年比例×本租稅優惠施行後新增有薪假員工人數×邊際消費傾向×營業稅稅率

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 2,428 \text{ 人} \times 0.49 \times 5\%$

=1,146,751 元(低推估)

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 4,856 \text{ 人} \times 0.49 \times 5\%$

=2,293,501 元(中推估)

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 8,094 \text{ 人} \times 0.49 \times 5\%$

=3,822,817 元(高推估)

5、誘發營利事業所得稅稅收增加

平均每人年薪資所得×請假天數占全年比例×本租稅優惠施行後新增有薪假員工人數×邊際消費傾向×批發及零售業利潤率×營利事業所得稅稅率

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 2,428 \text{ 人} \times 0.49 \times 6\% \times 20\%$

=275,220 元(低推估)

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 4,856 \text{ 人} \times 0.49 \times 6\% \times 20\%$

=550,440 元(中推估)

$502,596 \text{ 元} \times 14/365 \times 8,094 \text{ 人} \times 0.49 \times 6\% \times 20\%$

=917,476 元(高推估)

6、謹就最終收入損失法估算結果列表如下：

單位：元

項目	低推估	中推估	高推估
最初收入損失法之稅收損失	0	0	0

誘發營利事業所得稅 稅收損失	-8,987,243	-17,974,485	-29,957,476
誘發綜合所得稅 稅收損失	-237,294	-474,589	-792,612
誘發綜合所得稅 稅收增加	5,939,700	11,879,400	19,800,631
誘發營業稅 稅收增加	1,146,751	2,293,501	3,822,817
誘發營利事業所得稅 稅收增加	275,220	550,440	917,476
最終收入損失法 之稅收損失	-1,862,866	-3,725,733	-6,209,164

(三)等額支出法

本法係以補貼或移轉支出取代稅式支出，為達相同之稅後利益，政府所須支付之補貼金額。依防治及紓困特別條例第3條第1項規定，接受隔離、檢疫者及請假照顧生活不能自理之受隔離、檢疫者之家屬，未違反隔離檢疫相關規定，得申請防疫補償，但有支領薪資或其他法令規定性質相同之補助者不得重複領取。準此，依上開估計本租稅優惠施行後，可新增雇主給薪之有薪假員工低推估值 2,428 人、中推估值 4,856 人及高推估值 8,094 人，相對政府即無須依該規定補償，以嚴重特殊傳染性肺炎隔離及檢疫期間防疫補償辦法第4條規定每人防疫補償日額 1,000 元及隔離天數 14 天計算，每人最高防疫補償計 14,000 元(即 1,000 元×14 天)，因此政府可減少補償支出低推估值計 33,992,000 元(即 14,000 元×2,428 人)，中推估值計 67,984,000 元(即 14,000 元×4,856 人)，高推估值計 113,316,000 元(即 14,000 元×8,094 人)。

經前開成本效益分析，最終收入損失法合計淨稅收損失低推估值 1,862,866 元、中推估值 3,725,733 元及高推估值 6,209,164 元，惟本稅式支出政策目的係為防杜疫情擴散，降低傳播風險，因而藉由提供機關（構）、事業單位、學校、法人、團體支付防疫隔離假及防疫照顧假期間薪資費用加成 200%減除之措施，期使勞工如有防疫需求可以安心請假，並由政府協助吸收部分產業勞動成本，藉以落實居家隔離措施，俾及早控制疫情，並穩定就業市場，降低社會成本，其效益雖難以具體量化，倘無法及早控制疫情，整體社會之經濟損失恐非稅收損失可比擬。

伍、財源籌措方式

依「最終收入損失法」之淨稅收損失低推估值 1,862,866 元、中推估值 3,725,733 元及高推估值 6,209,164 元。惟本租稅優惠係配合行政院整體防疫政策之短期特別措施，期能提升雇主給付薪資誘因，使其積極參與防杜嚴重特殊傳染性肺炎，俾及早控制疫情，減輕疫情對整體經濟之衝擊。爰施行本租稅優惠，可誘發增加有薪假員工，進而減少政府依防治及紓困特別條例第 3 條第 1 項規定提供之防疫補償，以等額支出法估計政府可減少補償支出低推估值 33,992,000 元、中推估值 67,984,000 元及高推估值 113,316,000 元，爰本項租稅措施有其可行性及必要性。

陸、稅式支出績效評估機制

一、評估指標及其評量標準

本租稅優惠將以申請有薪之防疫隔離假及防疫照顧假人數等項作為評估指標，並以「最終收入損失法計算稅收損失」及「等額支出法計算政府可減少補償支出」作為本項租稅優惠評量標準。

二、評估期間及週期

本項租稅優惠係防治及紓困特別條例整體防疫措施之一環，爰以防治及紓困特別條例施行期間(本年 1 月 15 日至 110 年 6 月 30 日)為評估期間，評估週期 1 次。倘本條例經立法院同意延長施行期間，另行訂定評估期間及週期。

柒、總結

我國當前面臨嚴重特殊傳染性肺炎疫情之嚴峻挑戰，財政部配合防治及紓困特別條例整體政策規劃，提供特定適用對象及一定期間之租稅優惠措施，藉由租稅制度之設計，鼓勵機關（構）、事業單位、學校、法人、團體給予員工有薪之防疫隔離假及防疫照顧假，達成員工家庭照顧需求之政策目的。

本稅式支出報告所提供租稅優惠措施，依所訂 3 種方式評估稅收影響數，採「最初收入損失法」之稅收損失為 0 元；採「最終收入損失法」之淨稅收損失低推估值 1,862,866 元、中推估值 3,725,733 元及高推估值 6,209,164 元；採「等額支出法」推估為達成相同政策效果，政府補償支出金額之低推估值 33,992,000 元、中推估值 67,984,000 元及高推估值計 113,316,000 元。

綜上，鑑於目前全球疫情尚未趨緩，藉由本條例之推動，鼓勵機關（構）、事業單位、學校、法人、團體給予員工有薪之防疫隔離假及防疫照顧假，使員工安心請假防疫，實有助於防杜疫情蔓延，穩定社會人心及就業市場。