

行政院及所屬各機關出國報告

(出國類別：出席國際會議)

參加美洲國家稅務主管中心 CIAT
第 44 屆年會會議報告

服務機關：財政部賦稅署

姓名職稱：樓美鐘（專門委員）

派赴國家：烏拉圭

出國期間：99 年 4 月 9 日至 18 日

報告日期：99 年 7 月 16 日

摘 要

2008 年金融風暴是第二次世界大戰以來最嚴重的金融危機，不但重挫各國金融業，也連帶的嚴重影響各國經濟。為了穩定金融，提振經濟景氣，各國政府皆投入相當大資源於各項振興經濟社會福利措施，例如投資公共建設、醫療及社會福利等。此些涉及財政支出政策，有助於金融穩定，並促進經濟穩定成長，但也造成政府赤字大幅擴增，提高政府負債，加上未來人口老化產生的財政負擔，恐引發財政危機，故健全財政已成為金融風暴後的重要課題。

政府財政收入主要來自賦稅，對稅收而言稅務行政扮演關鍵性的角色。又由於經濟景氣低靡，納稅義務人之自動依法申報繳稅之意願及其繳稅能力皆受到相當程度的影響。如何提高納稅義務人的納稅依從度，增加政府財政收入，在此經濟景氣不佳時期，該採取何種措施，值得探討，亦為各國稅務主管機關所重視。

美洲稅務主管中心（Inter-American Center of Tax Administrations --簡稱 CIAT）透過其會員國之提議並討論後，CIAT 第 44 屆年會乃以「在全球經濟危機中稅務行政扮演之角色」（The role of the tax administrations in the global crisis）為主題，分就「透明度及道德能力為加強組織效能之條件」（Transparency and Ethics as condition for strengthen and improving institutional effectiveness）、「租稅缺口之測量及其對稅務行政效能之影響」（The measurement of the tax gap and its impact on the efficiency and effectiveness of the tax administration）及「提高納稅義務人自動報繳稅款之策略」（Strategies for improving voluntary compliance and the collection of taxes）等 3 個子題進行研討。

本次會議自 99 年 4 月 12 日至 15 日舉行 4 日，由於主題為各國所面臨之問題，各報告人提出報告後，皆獲得相當多的回應或經驗分享，會議相當圓滿而成功。

參加美洲國家稅務主管中心（CIAT）第44屆年會會議報告

目 錄

| | |
|---------------------------------|----|
| 壹、 前言..... | 3 |
| 貳、 會議議程..... | 4 |
| 參、 出席人員..... | 8 |
| 肆、 會議內容..... | 8 |
| 一、 中南美洲國家稅收概況..... | 9 |
| 二、 增進組織效能（責任）係以透明化及道德能力為前提...11 | |
| 三、 租稅缺口之評估及其對稅務行政效能之影響.....16 | |
| 四、 提高納稅義務人自動報繳稅款之策略.....19 | |
| 伍、 心得與建議 | 21 |
| 附件 會議資料 | |

參加美洲國家稅務主管中心（CIAT）第 44 屆年會會議報告

壹、前言

2008 年金融風暴是第二次世界大戰以來最嚴重金融危機，不但重挫各國金融業，也連帶嚴重影響各國經濟。各國政府為了穩定金融，提振經濟景氣，無不將大量資源投入各項振興經濟措施，我國也不例外，在美國次級房貸風暴後，為因應金融危機、振興景氣，亦採行擴張性財政政策，所採取之擴大財政支出方案包括：「因應景氣振興經濟方案」、「愛台 12 建設」、「97 年短期促進就業措施」、「98-101 年促進就業方案」、「大企業救災計畫」、「工作所得補助計畫」、「振興經濟擴大公共建設投資特別條例」、「加強地方建設擴大內需方案」及「六大新興產業方案」等，藉以刺激總體需求；此外，亦減稅以刺激消費與投資。

上開財政政策，對於穩定金融、刺激經濟復甦確有助益，但也造成政府財政赤字擴增及政府負債增加，加上人口老化趨勢產生之財政負擔，財政日益困難，故健全財政亦成為金融風暴後各國所面臨之重要課題。

政府財政收入主要來自賦稅，對於賦稅的探討或研究可從稅制與稅政兩方面著手，事實上如何使稅制更為健全與公平合理，稅務行政更為便捷有效率，是各國稅務機關努力的目標。在此金融風暴後之經濟困難時期，納稅義務人自動申報繳稅之意願及能力皆受到相當程度影響。如何提高納稅義務人納稅依從度，增加政府財政收入以支應政府各項施政所需，稅務行政扮演關鍵性角色，也值得探討。是以，目前國際上最具規模具官方色彩租稅組織之美洲稅務主管中心（Inter-American Center of Tax Administrations --簡稱 CIAT；成立於 1967 年）秘書處徵詢各會員國於租稅或稅務行政相關領域中擇定第

44 屆年會（General Assembly）會議主題時，絕大多數國家所建議之議題，皆與金融風暴後之稅務行政因應措施有關。最後 CIAT 第 44 屆年會乃選定「在全球經濟危機中稅務行政扮演之角色」（The role of the tax administrations in the global crisis）為主題，並擬定分別就「增進組織效能係以透明化及道德能力為前提」（Transparency and Ethics as condition for strengthen and improving institutional effectiveness）、「租稅缺口之評估及其對稅務行政效能之影響」（The measurement of the tax gap and its impact on the efficiency and effectiveness of the tax administration）及「提高納稅義務人自動報繳稅款之策略」（Strategies for improving voluntary compliance and the collection of taxes）等 3 個子題進行研討。

本次會議主題為各國一致面臨之問題，經由報告人就其國家情形提出介紹後，獲得相當多的回應或經驗分享，會議相當圓滿而成功。

貳、會議議程

本次會議期間自 99 年 4 月 12 日至 15 日，計 4 日，除於 4 月 14 日安排參訪活動，體驗主辦國烏拉圭之傳統文化及自然景觀外，每日會議議程皆相當緊湊。4 月 12 日上午九時開幕儀式後，旋即進行正式會議，每日分別依序就各議題由報告人提出口頭報告，或有評論人提出扼要評論，並另分別訂定子題研討報告，對於議程時間掌控相當好，皆能按原訂程序進行，令人印象深刻。會議議程如下：

99 年 4 月 12 日

9：00 開幕式

10：00 開幕會議(Inaugural Ceremony)

報告人：CIAT 執行秘書 Marcio F. Verdi 及國際貨幣基金會
(IMF) 收入管理部主任 Juan Toro

題目：「全球危機之影響：對租稅行政面之挑戰及適當因

應措施」(The impact of the Global Crisis: Challenges and Appropriate Responses from the Tax Administration)

11 : 20 議題一：增進組織效能係以透明化及道德能力為前提
(Transparency and ethics as condition for strengthening and improving institutional effectiveness)

主持人：多明尼加共和國內地稅局長 Germania Montas

報告人：加拿大賦稅署長 Linda Lizzotte-MacPherson

評論人：葡萄牙直接稅局長 Jose Antonio de Azevedo Pereira

12 : 00 議題 1-1：公民信任度之加強與發展：稅務行政責任制(The development and strengthening of citizen trust: the accountability mechanisms in the Tax Administrations)

主持人：波利維亞國稅局執行主席 Roberto Ugarte

報告人：1. 多明尼加共和國內地稅局副局長 Germania Montas

2. 法國東區公共財政局局長 Philippe Dufresnoy

14 : 30 議題 1-2：稅務行政及納稅義務人之社會責任：反對有害的租稅計畫之策略 (The tax administrations and the taxpayer's social responsibility: Strategies for combating harmful tax planning)

主持人：肯亞稅務局局長 Michael Gitau Waweru

報告人：1. 西班牙國家稅務署長 Luis Pedrochey Rojo

2. 美國內地稅局租稅協定暨國際合作組長 Douglas O'Donnell

16 : 00 議題 1-3：提高道德能力之策略及方法 (The promotion of

ethics in the Tax Administrations: Strategies and programs for the promotion of ethics)

主持人：荷屬安地納斯稽核組長 Jamila Isenia

報告人：1.CIAT 研究訓練部主任 Maria Raquel Ayala

2.瑞典稅務署總部代表 Anders Stridh

99 年 4 月 13 日

09：00 議題二：租稅缺口之評估及其對稅務行政效能之影響 (The measurement of the tax gap and its impact on the efficiency and effectiveness of the tax administration)

主持人：歐盟稅務行政主管 Donato Raponi

報告人：OECD 租稅政策及行政中心主任 Jeffrey Owens

評論人：ECLAC 經濟事務官 Juan Pablo Jimenez

10：00 議題 2-1：評估逃漏稅之工具及技術 (Instruments and techniques for the measurement of evasion)

主持人：哥斯大黎加賦稅署長 Francisco Fonseca

報告人：1.烏拉圭稅務署長 Gustavo Gonzalez

2.厄瓜多爾內地稅署長 Carlos Marx Carrasco

11：00 議題 2-2：評估分析稅式支出之方法及工具 (Instruments and techniques for the measurement and analysis of tax expenditure)

主持人：德國技術合作署公共政策部門主管 Matthias Witt

報告人：1.巴西聯邦稅局財政稽核 Raimundo Eloi de Carvalho

2. 中美洲開發銀行財政經濟學家 Luiz Villela

12：00 議題 2-3：租稅缺口評估結果於建構風險地圖及控制計畫之運用 (Use of the results of tax gap measurement for structuring the risk map and designing control plans)

主持人：秘魯稅務國家監督署國稅督察長 Nahil Hirsh

報告人： 1.義大利稅務署經理 Stefano Pisani

2.南非稅務局代表

99年4月14日

參訪活動

99年4月15日

09：00 議題三：提高納稅義務人自動申報繳稅之策略（Strategies for improving voluntary compliance and the collection of taxes）

主持人：巴貝多財經部常務財政次長 William Layne

報告人：阿根廷聯邦財務行政官員 Ricardo Echegaray

評論人：紐西蘭內地稅局副局長 Carolyn Tremain

10：40 議題 3-1：中南美洲國家稅務行政實施納稅義務人分類之成本及效益（Benefits and costs in the application of a segmented taxpayer approach in the Latin American tax administrations）

主持人：牙買加稅務行政局長 Viralee Latibeaudiere

報告人：1.智利財政部內地稅局主管 Ricardo Escobar Calderon

13：30 議題 3-2：課稅資料之最佳化（The optimization of tax records: debugging updating and use）

主持人：古巴國稅局長 Yolanda Alvarez de la Torre

報告人：荷蘭稅關務署國際事務部官員 Marian Bette

報告人：哥斯大黎加稅務署長 Francisco Fonseca

14：50 議題 3-3：金融危機時期徵稅及欠稅執行之有效機制（Effective mechanisms for the collection of taxes and the recovery of debts in times of crisis）

主持人：瓜地馬拉稅務行政監督委員 Henry Almengor

報告人： 1.烏拉圭賦稅署副署長 Alvaro Romano

2.哥倫比亞國稅及關務署長 Nestor diaz Saavedra

16：50 閉幕

參、與會人員

CIAT 係目前最具規模國際官方稅務組織，其會員國皆以國家名義加入該中心，該中心每年舉辦之年會及技術會議，除邀請各會員國與會外，也邀請非會員國及其他國際組織，以觀察員身分與會。

本次會議與會人員除該中心之會員國，包括安哥拉、荷蘭安地列斯、阿根廷、阿魯巴、巴貝多、百慕達、波利維亞、巴西、加拿大、智利、哥倫比亞、哥斯大黎加、厄瓜多爾、斯洛文尼亞、西班牙、美國、法國、瓜地馬拉、海地、宏都拉斯、義大利、牙買加、肯亞、墨西哥、尼加拉瓜、巴拿馬、巴拉圭、秘魯、葡萄牙、英國、捷克、多明尼加、南非、蘇利南、千里達和多巴哥、烏拉圭、委內瑞拉、及主辦國多明尼加等，指派數位稅務主管代表參加外，以觀察員名義受邀參加會議者，除我國、摩洛哥、韓國、中國外，尚有國際知名組織如歐盟（EU）、國際貨幣基金（IMF）、德國技術合作公司（GTZ）、國際財政文獻局（IBFD）、國際財政協會（IFA）、國際稅務協會（IOTA）、經濟合作發展組織（OECD）等。計有近百位人員出席，會議相當盛大。

肆、會議內容

本次會議主題為「稅務行政在全球經濟危機中所扮演之角色」（The role of the tax administrations in the global crisis）。全球經濟危機對稅務行政之影響，可分別從「稅務行政扮演領導角色」及「管理者

及執行者在此稅務政策上之責任」兩個層面來看。

就前者而言，稅務行政之發展及訂定，例如稅率之修正、提供租稅減免或優惠措施、稅制簡化等通常是配合政策，其制定過程必須包括稅收影響評估（特別是各項措施之逃漏稅及稽徵成本評估）、計畫實施時風險評估、其他支應政府支出之替代租稅方案及其對稅制可能產生影響之分析等。

就後者「管理者及執行者在此稅務政策上之責任」而言，稅務機關與其他政府單位相同，必須面對為減少公共支出而需縮減預算之情形，故必須提高組織之效率及效能。在全球經濟危機下，面對地下經濟活動增加或欠稅不繳情況可能加劇，對部分國家而言，欲擴大稅基及提高納稅依從度有相當困難度，必須考量納稅義務人之經濟現況，規劃更有效之欠稅催繳方式或更便利之繳稅管道；至於適時更新納稅義務人之登記資料及妥適分類、擬定打擊逃漏稅及提升稅務行政道德能力之計畫則為持續及永久性措施。

本次會議首先就中南美洲國家稅收概況作一背景介紹，嗣即展開各議題及子題之報告，分就「增進組織效能係以透明化及道德能力為前提」（Transparency and Ethics as condition for strengthen and improving institutional effectiveness）、「租稅缺口之評估及其對稅務行政效能之影響」（The measurement of the tax gap and its impact on the efficiency and effectiveness of the tax administration）及「提高納稅義務人自動報繳稅款之策略」（Strategies for improving voluntary compliance and the collection of taxes）等3個子題進行研討。茲分別擇要簡述如下：

一、中南美洲國家稅收概況

過去十年來中南美洲國家中央政府之稅收（不含雇主公積金部分）雖有成長，但與其他幅員相同之國家比較，中南美洲國家稅收多

屬偏低；近年中南美洲國家參照國際趨勢，提高營業稅，擴大營業稅稅基，使其稅收多依賴間接稅，個人所得稅重分配效果相當低。

經歷此次金融危機後，中央政府之稅收情形如下：

A. 總稅收(不含「雇主公積金 employer's contributions」)，平均減少 7.6%¹。究其稅收減少之原因，除受物價下跌及因物價下跌對生產、消費及投資所產生一連串之影響等，同時因各國為振興經濟所採行相關租稅措施（例如：智利降低印花稅、降低企業每月按其利潤繳納之暫繳稅款、提前退稅等；巴西降低原料、家用設備、摩托車及資本財之稅率、修正個人所得稅法縮小 7.55%至 22.5%之稅基等；哥倫比亞降低印花稅為 0.5%【原為 1.0%】等等）所致。

B. 2009 年各國租稅負擔率如下：

| 國家 | 波利維亞 | 阿根廷 | 烏拉圭 | 尼加拉瓜 | 智利 | 巴西 | 宏都拉斯 | 秘魯 | 哥斯大黎加 | 厄瓜多爾 | 多明尼加 | 巴拉圭 |
|---------|------|------|------|------|------|------|------|------|-------|------|------|------|
| 租稅負擔率 % | 20.7 | 19.4 | 17.7 | 17.3 | 16.4 | 14.9 | 14.5 | 13.4 | 13.3 | 13.2 | 12.9 | 12.5 |

| 國家 | 薩爾瓦多 | 巴拿馬 | 瓜地馬拉 | 墨西哥 |
|---------|------|------|------|-----|
| 租稅負擔率 % | 11.8 | 11.0 | 10.2 | 9.5 |

C. 鑑於 2009 年各企業因金融風暴影響致營業衰退之情況已漸漸排

1 採加權平均。2009 年稅收統計，拉丁美洲國家中除巴拿馬、巴拉圭及烏拉圭稅收有成長外，其餘國家中央政府稅收（不含雇主公積金部分）均減少；其中智利、哥斯大黎加、秘魯及墨西哥減幅最大的四個國家，分別減少 16.4%、13.5%、13.4%，及 11.9%，如扣除該等四國，則拉丁美洲國家稅收平均減少 2.8%。

除，2010 年之狀況將較為改善，尤其是營業稅（VAT）以及消費稅，特別是對油氣類之消費，應有顯著改善，爰 2010 年各國採行下列新的租稅措施，預期 2010 年中南美洲國家中央政府稅收平均可增加 9.4%，平均租稅負擔率可達 14.3%。

- a. 在營業稅方面：包括墨西哥將營業稅（VAT）由 15%提高為 16%，邊界區域由 10%提高為 11%；巴拿馬擴大營業稅稅基（含銀行及金融服務業、不動產仲介業及專門技術服務業、營業用電訊服務等），將稅率由 5%提高至 8%。
- b. 在所得、利潤及資本利得課稅方面：包括厄瓜多爾將於 2011 年施行兩稅合一（即對股利課稅，但公司階段可全額扣除）；巴拿馬實施不動產交易扣繳稅制（按交易金額扣繳 3%）；薩爾瓦多對超過一定金額之存款利息及第一次出售不動產，課徵 10%之所得稅；尼加拉瓜對於金融機構存款利息所得課徵 0.6%最終扣繳率、擴大個人所得稅之免稅；秘魯施行全新的個人所得稅制，對過去 20 年都免稅之所得及資本利得課徵 5%稅率等等
- c. 在消費稅方面：包括墨西哥降低公共電訊網路服務（不包括國際網路）之稅率為 3%、啤酒稅率由 28%降為 26.5%、20 度以上酒品稅率由 50%調高為 53%、賭博及彩券稅率由 20%調高為 30%、同時調高菸品稅率為每公克 0.8 披索；薩爾瓦多調高菸酒稅、對國際電話服務課徵特別稅，按每分鐘費用之加徵 13%等。
- d. 在其他稅目方面：包括哥倫比亞財富稅提高為 0.6%，對淨財富超過 500 萬披索者稅率為 1.2%等

二、增進組織效能（責任）係以透明化及道德能力為前提

加拿大²賦稅署長在其所提出之報告指出，所面臨之金融危機發生原因，包括主要執事者在其主管領域之行政不符透明化原則；未能有效且即時之責任制度，以監督政府行政及民間部門從事行為之合法性，故必須重新思考問題，瞭解過去所採行之措施及其缺失，作為未來擬定政策之參考。

報告人提出檢視稅務機關廉正程度之要素包括道德能力、責任制及透明化等，此三要素已被認為是所有公共行政之基本原則，且相對於其他政府部門而言，對於稅務行政更顯其重要性。研究顯示，租稅制度因遵守上開三要素而受惠，稅務行政影響納稅義務人之行為，如納稅義務人認為稅制稅政為武斷不公者或認為其繳納的稅被浪費或不當使用，納稅義務人可能以非法手段逃漏稅；且如多數民眾存有上開觀念，則逃漏稅行為將不會受到社會道德譴責。故對於所謂道德能力、責任及透明化等三要素在稅務行政上之定義應於釐清，以便進一步探討：

- 道德能力：為是非好壞行為之定位，於公共領域中，符合公共利益者即是好的行為；就公務員而言，其作為之個人目的與公共服務價值一致者應視為在其專業領域有道德能力。實務上，公共事

²加拿大為一幅員遼闊之國家，東西長 7,200 公里，跨越 6 個時區，人口約 3,300 萬，人口密度僅每平方公里 3.2 人，是世界上繁榮國家中人口密度最低者。加國租稅制度基本上採以自動申報繳稅，採最低成本最高效率之方式來徵稅，期待納稅義務人自動依據稅法規定來繳稅，無須加國稅務機關介入。故納稅義務人必需依規定申請登記，透過填寫申報書申報其課稅資料、計算稅額並於期限內繳納。加國賦稅署(Canada Revenue Agency；簡稱 CRA)在全國有 45,000 正式職員，於申報季節高峰時期，另聘僱約 10,000 臨時員工協助申報工作；其全國計有 55 個服務據點，其中包括 37 個稅務服務辦公室、6 個租稅中心、2 個聯合中心及 10 電話服務中心。其主要職掌稅務計畫管理，及代理聯邦、省與地方政府發放經濟及社會津貼，2008 至 2009 年 CRA 各項稅收總金額為 3,660 億元稅收主要來自所得稅、消費稅及關稅。CRA 同時負責部分非屬租稅之計畫，例如發放加國國民兒童照顧津貼、收取不同政府貸款計畫之償還金等，2008 至 2009 年 CRA 計發放 170 億元津貼予數百萬之家庭及個人。CRA 之任務為管理租稅、津貼其其他相關計畫，確保人民依稅法繳稅，以維護加國經濟及社會福祉。CRA 之願景：形塑民眾信賴租稅及津貼行政，提升服務品質，並提供稅務員傑出事業機會。CRA 之承諾：藉由即時、有效及可信任且具國際水準之租稅及福利制度，促進加國人福祉及提升政府效能。

務上相關行為必需受到法令及長期組織文化之拘束，以確保公務員不會因未個人私利犧牲公共利益。

- 負責任：是一種稅務機關與公眾間道德上（精神上）契約，基於民眾對於稅務機關在達成任務及所使用方法之期待，公務員必需仔細自我檢視對其機關而言，其所採行之方法或策略之妥適性。
- 透明化：通常被認為是負責任之主要因素，其乃指稅務機關處分是可預見的，亦即需充分揭露所有相關資訊及證明。

為提升稅務行政各項措施（包括查緝逃漏稅）之透明度，「公平」是道德要素之一。另稅務行政最重要責任為持續性徵收符合預算之租稅收入，稅務主管機關能否完成國家所賦予之上開責任（亦即機關效能能否發揮），某種程度係建立在該國國民遵守租稅法之意願，如稅務機關所發布之法規，皆需以強制手段使納稅義務人遵守，則勢必花費極高之稽徵成本。故在稅務行政上，藉由法規之透明化，使納稅義務人可預見稅務稽徵相關行政處分，並加強租稅教育及道德勸說納稅義務人依法納稅，方能提高納稅依從度。對稅務機關而言，各納稅義務人一致公平適用相關稅法，即是道德能力之表現，民眾所期待者不外一個有責任及透明化之租稅環境。

「透明化（Transparency）」、「道德能力(Ethics)」為構成一個完美稅務行政機關之基礎。尤其在此經濟發達時代，許多逃漏稅誘因之產生，納稅義務人之主動配合相關稅法規定，直接決定該項規定能否有效施行與其適當性。

有關透明化(Transparency)部分，報告人提出若干稅務行政上，用以提升組織道德能力之方法，同時介紹在執行法規上應負責任及透明度之案例，與相關技術之運用。例如健全法令架構、規範公開行為、充足人力資源承擔各項工作等，更重要的是定期向社會大眾報告其創新措施、行政內容及其支出，直接揭示其行政成果以供外界監督。

有關道德能力(Ethics)部分，為保障並提高人民生活水準，一國稅制扮演關鍵性角色，此外，為政府各項公共服務及計畫支出籌措財源，以及在所得之重分配上，稅務行政更擔負著重要責任。在經濟不景氣時期，政府財政收入減少，納稅依從度下降，而經濟雖慢慢復甦，但許多國家因經濟壓力持續使個人及企業難以履行其法定納稅義務，稅收仍顯不足，在此困難的時期，各國乃以提高納稅依從度為首要工作。誠如前述，稅務主管機關行使職權（亦即發揮組織功能）部分係依賴民眾遵守稅法，而納稅義務人願意申報繳稅並非全可依賴稅制稅法，事實上，民眾對於稅務行政公平及法令明確的信任及信心，以及整體政府施政符合民眾需求，使納稅義務人發自內心意願納稅。換言之，當民眾認為政府是守法的，其主動申報繳稅之願意將更高。當然也有不同的看法，納稅義務人申報時，應受到符合民主原則與程序之尊重及保護，如納稅義務人守法主動申報繳稅，身為政府一環之稅務機關更應以廉正作為回報。

（一）提升及加強民眾對稅務行政上之責任制度的信任

責任（Accountability）係藉由提供機關作為及作法之相關資訊，為鞏固制度主要依據之一。透過資訊公開使稅務行政變得透明，民眾亦可藉此以清楚瞭解政府租稅政策及其目標。責任之更廣泛綜合概念，不僅是稅務機關定期說明各項措施，更延伸涵蓋提供所有有關租稅決策發展主要過程之相關資訊。提供資訊可有許多方式，網際網路已成為最便利且能即時提供資訊之方式，實務上，對於何種資訊需予提供、資訊提供者及提供對象、有哪些民眾參與、有哪些技術性及非技術性的提供方式、提供之週期、其產生之效果等，應予考量。

多明尼加共和國內地稅局副局長介紹該國自 2005 年開始，為全面服務納稅義務人，達稅務行政透明化，展開資訊計畫，計畫目的為使納稅義務人可以從該局網站獲得資訊。渠於報告中並就發展責任文

化、提升責任制之理由及其重要性、其與道德及行政法規之關連、以及該局所採透過調查評估民眾對稅務行政之觀感等提供該國經驗。

法國東區公共財政局局長就該國藉由傳達稅務行政資訊之方法，建立民眾對稅務行政之信心，包括法制面、傳達方式、執行結果等提出經驗分享。

(二) 稅務行政及納稅義務人之社會責任 (防杜逃漏稅措施)

為符合租稅公平原則，擴大稅基及有效且一致之查核方法查核各種逃漏稅是極為重要。納稅義務人之責任，並非僅限於依法納稅而已，尚包括交易行為之透明、及所採手段不違反公平競爭規則等。近年來，由於各國經貿往來日益頻繁，為因應社會、經濟及金融之現況，已開發國家稅制亦漸趨複雜。

在「稅務行政及納稅義務人之社會責任」議題中，西班牙國家稅務署長所提報告，爰分就納稅義務人層面暨其如何面對新的經濟情勢，以及稅務機關層面暨其如何處理新的挑戰分析，作案例分享。

另美國內地稅局租稅協定暨國際合作組長分就該國 2008 年及 2009 年採行之基本措施、對付有害租稅計畫（包括對關係企業移轉訂價案件之查核）及如何使自動申報繳稅更為方便等三部分介紹。

美國從 2007 年開始直到 2009 年，內地稅局整合其針對中大型企業(the Large and Mid-sized Business)之提升國際租稅依從度之計畫，針對跨國之租稅逃漏加強查核，並於 2010 年編列更充裕之經費。美國繼 2008 年與瑞士簽署「稅務資訊交換協定」(Tax Information Exchange Agreement)後，於 2009 年再與列支敦斯登³簽署是項協定，並已於 2010 年 1 月 1 日生效，此為列支敦斯登第一個稅務資訊交換

³ 列支敦斯登歐洲中部的內陸小國（聯合國區域集團定義為西歐國家），夾在瑞士與奧地利兩國間，為世界上僅有的兩個雙重內陸國之一（另一個為烏茲別克）。同時該國也是唯一一個官方語言是德語但與德國沒有交界的國家。這個迄今仍維持君主立憲制的山區小國，雖然土地狹小兼人口稀少，但卻擁有異常高的國民所得水準，其人均國內生產總值高達 60,000 歐元，是一個以阿爾卑斯山美麗風光、避稅天堂與高生活水準而著稱的富裕小國。

協定，是一個相當大的突破。

(三) 在稅務行政上提升道德措施及方案

無論對政府機關或私部門而言，道德絕對影響機關或公司之執行效率。如一個機關或公司缺乏廉正，任何優良政策或完善措施規劃，其效率勢必大打折扣、更影響該機關或公司之信譽。如何提升機關廉正風氣建立信任，關鍵因素包括領導階層、負有責任、公平、法律架構、人力資源之有效管理等。

在 CIAT 研究訓練部主任所提報告指出，一般或傳統印象，中南美洲國家政府機關廉正度並不高⁴，尚有很大的改善空間，該組織爰提出相關提升道德能力之方法或指導方案，以及自我評量方法等，並說明該組織所制訂提升道德能力之工具或方法，已被認為增進稅務機關效能之重要工具。

另瑞典稅務署總部代表，認為信任是影響納稅依從度之重要因素，而道德能力為討論信任之主要議題；又建立一個高信任度的環境，高透明化是關鍵因素。渠並以該國就納稅義務人分類進行調查所得出之結果，與大家分享，引發熱烈的討論。

三、租稅缺口之評估及其對稅務行政效能之影響

藉由提高效率以增加稅收，是稅務行政上相當重要且最為複雜的工作。不管造成租稅缺口之原因為何，透過評估稅式支出以衡量財政優惠是否正確使用、其所適用之方法或工具、構成稅基侵蝕之因素及其風險地圖等，則為有效控制之重要方式，可作為稅務主管機關在擬訂相關計畫及決定優先順序時之參考。

近年來營業稅（VAT）已被普遍用為政府增加收入之重要工具，

⁴ 針對 2001 年至 2008 年之問卷調查，認為公務人員設有貪瀆之比例相當高，除烏拉圭及智利以外，皆被認為超過 50% 有貪瀆情形；其中最為嚴重者為宏都拉斯，被認為 80.6% 公務人員有貪瀆情形，最低者為烏拉圭，被認為 45.6% 公務人員有貪瀆情形。

以經濟合作發展組織（OECD）會員國為例，其 30 會員國中有 29 個國家採行類此政策，1965 年時，該等國家 VAT 稅收占總稅收比率僅為 11.9%，至 2006 年其 VAT 稅收占總稅收比率平均為達 18.8%，足以證明。OECD 租稅政策及行政中心主任爰以「VAT 自動申報繳納之管理發展」，選擇澳大利亞、奧地利、加拿大、愛爾蘭及英國等國家有關 VAT 之各項措施（包括 VAT 自動申報繳稅之發展、其風險評估、打擊 VAT 逃漏稅之措施、監督 VAT 稅制之主要方法及其指標等），分別做一比較研析。

（一）評估租稅逃漏之工具及技術

於 2006 年於巴西舉行之 CIAT 年會上，Mr. Jose Sevilla Segura 在報告所提到，評估邊際逃漏為主管稽徵機關基本工作及目標，但也是個困難卻最重要的工作，其最困難部分為建立潛在稅收之定義及瞭解稅基真正的範疇。

烏拉圭稅務署長報告該國現行採用的衡量逃漏稅之模型，該署利用理論可能性（或間接）方法推估特定稅目可能稅收，此方法是主要利用由該國中央銀行所設置國家會計系統總體經濟之總計，及國家統計處家庭調查所提供之資料來估計可能稅收，當結果產出後，再與實際徵收之金額作比較，即得出估計逃漏稅金額或百分比。該國業以上開方法按期評估 VAT、公司所得稅之逃漏，最近另也開始利用相同方法衡量個人所得稅之逃漏，並分別詳細介紹其估算方式。

以 VAT 為例，其評估結果，從 2003 年起 VAT 逃漏稅情況已開始改善，其逃漏稅比率開始呈現減少趨勢，該國財經部及稅務署，並召開記者會，將評估結果向媒體公布。評估結果詳如下表：

單位：百萬披索(PESO)；%

| 年度 | VAT 稅收 | | 逃漏金額 | 逃漏比率 |
|------|---------|--------|--------|------|
| | 可能徵起稅收數 | 實際徵起數 | | |
| 2000 | 33.154 | 19.335 | 13.818 | 41.7 |

| | | | | |
|------|--------|--------|--------|------|
| 2001 | 33.133 | 20.222 | 12.911 | 39.0 |
| 2002 | 35.285 | 21.023 | 14.262 | 40.4 |
| 2003 | 43.166 | 27.577 | 15.589 | 36.1 |
| 2004 | 52.354 | 35.658 | 16.696 | 31.9 |
| 2005 | 56.332 | 39.968 | 16.364 | 29.0 |
| 2006 | 64.807 | 46.993 | 17.815 | 27.5 |
| 2007 | 73.590 | 55.777 | 17.813 | 24.2 |
| 2008 | 86.199 | 68.418 | 17.781 | 20.6 |

(二) 評估稅式支出之工具及技術

Stanley Surrey 1973 年出版之「租稅改革之路」介紹稅式支出理論，提到減免稅以及其他所得稅之優惠，並非傳統（典型）稅制之一部分，實質上減免稅為透過租稅系統之政府支出；並曾說明提出此一概念之目的，係為將其納入租稅政策之討論，使政府支出更為透明，不僅限於預算上，以維護稅制公平、效率及簡單等原則。

數十年後，租稅制度中之稅式支出評估已更顯重要，極少數國家未進行稅式支出評估，許多國家甚至積極改進評估方法。為提高租稅政策制訂之效率，並避免各項租稅優惠對稅制產生影響，稅式支出評估是我們應該繼續辦理之工作。

中美洲開發銀行財政經濟學家報告介紹，租稅優惠（稅式支出）有各種不同形式，例如減免（Exemptions）、扣除（Deductions）、扣抵（Credits）、調降稅率（reduced rates）或遞延（deferrals）等；並提出利用租稅優惠來達到公共政策目的有下列缺點：

- A. 受益者僅為部分民眾或企業，非全體受益。
- B. 產生水平式之不公平。
- C. 引發逃漏稅及規避稅賦誘因。
- D. 增加稽徵成本。

雖有上開缺點，然各國仍無法避免利用租稅減免手段來達到各種公共政策目的，中美洲開發銀行財政經濟學家在其報告中蒐集 OECD

及中南美洲國家之相關資料，以表列方式簡單扼要列出各該國稅式支出之定義、重點及估算方式等，供與會者參考。

(三) 利用租稅缺口評估之結果，建構風險地圖及擬定風險控制計畫

如依據評估結果已產生租稅缺口，接著最重要工作便是繪製相關風險地圖，同時針對不同區域、不同租稅及高逃稅風險之納稅義務人訂定特別查核計畫。在實務執行上，必需說明繪製風險地圖之程序、其組織及決定優先順序，例如計畫所涵蓋之區域、與查核計畫之結合；後續行動、調整及評估、執行週期等。由義大利及南非代表提出該國案例介紹。

四、提高納稅義務人自動報繳稅款之策略

提高納稅義務人自動報繳稅款意願，可從兩個層面思考，一從稅捐機關方面，另一則從納稅義務人方面。各國稅務機關為提升自動納稅依從度及稽徵效率，投注許多努力。利用各種技術及服務中心之設立來提醒納稅義務人履行其依法繳稅義務。主要包括致力於提供即時稅務資訊，使稽徵機關擁有納稅義務人確實之課稅相關資料；透過網路申報及繳稅、設置電話中心即時解答納稅義務人疑問、即時公布稅務法規等，分別針對不同納稅義務人來滿足其需求。在另一方面，對於未能依法繳稅之納稅義務人，自然必需執行公權力，以強制性手段（例如強制執行）依法徵收稅捐。另建立各種便利繳稅管道必是政策上需努力的方向，使納稅義務人在不影響其工作或營業之情形下，能方便地履行其納稅義務。

(一) 中南美洲國家稅務行政實施納稅義務人分類之成本及效益

數年前開始，部分國家稅務機關對於特定納稅義務人採行客製化稅務行政架構，納稅義務人就其特性在納稅上可獲得特別服務。實施

初期，純以稅收角度或以納稅義務人所繳納稅額為則訂適用對象之標準，如針對扣繳義務人或代理人。實施至今，適用客製化稅捐稽徵及服務方式者之範圍逐漸擴大，延伸到其他納稅義務人，例如非屬大額納稅義務人之個人及公司，隨之也增加稽徵成本，包括查核、設施及技術，尤其是人員訓練費用大幅增加。

各國對於納稅義務人分類之條件不盡相同，智利財政部內地稅局例舉該國將企業分類之區分方式如下：

單位：美元

| 納稅義務人分類 | 年度銷售金額 | 年度購買金額 | 資本金額 |
|---------|-----------------------|-----------------------|-------------------------|
| 大型 | 400 萬元以上者 | 400 萬元以上者 | 2,000 |
| 中型 | 100 萬元以上未達 400 萬元者 | 100 萬元以上未達 400 萬元者 | 500 萬元以上未達 2,000 萬元者 |
| 小型 | 10 萬元以上未達 100 萬元者 | | 9.5 萬元以上未達 500 萬元者 |
| 極小型 | 未達 10 萬元者 | | 未達 9.5 萬元者 |

而依上開條件劃分該國納稅義務人，出得下列結果：

- A. 非屬課徵資本稅之個人納稅義務人占 58%，其中 73% 屬受雇或已退休者。
- B. 屬小型及極小型納稅義務人占 41%，其中 97% 採網路申報所得及 96% 按月採網路申報 VAT；對其徵收之稅捐占總稅收之 13%。
- C. 屬中型納稅義務人占 0.6%，其中 92% 採網路申報所得，但僅 17% 開立電子憑證；受查核比例為 20%。
- D. 屬大型納稅義務人者有 1,361，占納稅義務人總數之 0.4%，其交易模式較為複雜，並有租稅規劃，進行跨國交易。對其徵收之稅捐占總稅收之 73%。

再針對各類納稅義務人之特性，採行不同稅務行政(包括查核)措施，在查核逃漏稅效果、降低稽徵成本等方面，皆有其正向成效，可達徵納雙贏效果。對納稅義務人而言，可獲得即時協助及高品質之稅務服務，行政程序透明且簡單等。對稅務機關而言，在人力資源方面，可

採團隊查核、提升服務品質、建立組織特色、有效分配查核資源等。

(二) 加強課稅登記：課稅資料之除錯、更新及使用

在稅務行政上，課稅資料之蒐集及運用是非常重要的，荷蘭稅關務署代表介紹該署有關課稅資料之蒐集、運用情形。渠特別指出該國對於資料之保密及保護相當重視，如發現有誤，稅務機關不得自行變更資料內容，必須通知原登錄機關；又由於該國對於資訊名詞定義各相關法令或有不一致情形，例如究應採「data」、「information」、「intelligence」未能一致，故該國目前正致力於修正相關法規，以統一相關名詞定義。另該國也藉由對納稅義務人行為及環境之研析，以發展新的資訊策略。

伍、心得與建議

一、心得

我國在 2007 年美國次級房貸風暴、2008 金融風暴持續擴大蔓延後，也經歷經濟困難時期。為提振景氣，鼓勵消費與投資，政府採行一連串振興經濟方案，其中亦包括各項稅制稅政改革政策。

稅制改革方面，包括全面進行增效率、廣稅基及簡稅政之所得稅制全面性改革，配合促進產業升級條例廢止，僅於產業創新條例中保留研究發展乙項之租稅獎勵措施，修正提高個人綜合所得稅各項扣除額之金額並調降稅率、調降營利事業所得稅率為 17%，修正有關金融商品課稅規定等；修正菸酒稅法第 8 條，將蒸餾酒類由原每公升課徵 185 元改按每公升按酒精成分每度徵收新臺幣 2.5 元，以使米酒租稅負擔更加合理、增訂貨物稅條例第 12 條之 1，減徵 2,000cc 以下小客（貨）車及 150CC 以下機車之貨物稅、調減進口小麥大麥玉米及黃豆應徵之營業稅；大幅調降遺產稅及贈與稅稅率為 10%。

稅政改革方面，以簡政便民為最高指導原則，提供創新便民措施，例如「綜所稅扣除額單據電子化」，提供納稅義務人查調保險費、

購屋借款利息及教育學費 3 項扣除額資料服務，並新增外僑以網路辦理綜合所得稅結算申報管道，擴大查詢課稅年度所得查調資料範圍、全面開放晶片金融卡繳稅及便利商店、晶片金融卡繳稅免收手續費等多項新措施等，已提升納稅義務人自動依法申報繳稅之意願。

我國雖已朝向建構輕稅減政之租稅環境邁進，然而健全稅制稅政與提升納稅服務品質，是永無止境的工作，必須因應國家經濟社會變遷而不斷改進，不斷向上提升，本次會議藉由各議題之報告及相關國家經驗分享，除能瞭解各國稅制稅政現況及未來趨勢，相關國家之經驗，亦可作為我國稅制稅政改革之參考。

CIAT 舉辦之年會為國際稅務界盛會，有機會代表本署出席是項會議，自感十分榮幸，雖然因會議地點遠在位於南美的烏拉圭，需經近 30 個小時之航程並轉機 3 次，始抵達烏拉圭首都蒙特維多，旅途相當辛苦，因此，格外珍惜此次機會，充分把握適當時機，多與其他國家出席人員會談，交換經驗，期能圓滿達成此行任務—汲取其他國家稅務行政經驗、拓展租稅外交。此外，也藉此次機會，利用每日議程結束後極有限的時間，體驗南美氣候與人文風情，對我個人而言，此行是個令人難忘的經驗。

二、建議

我國稅務行政在資訊運用（包括課稅資料之蒐集及稽徵）及納稅服務方面，相對於多數美洲國家（尤其是中南美洲國家），應較為進步。然本次會議中部分國家之措施仍有值得我們學習之處，爰據以提出下列建議：

- （一）建議落實稅式支出之評估，定期檢討執行成果並立即據以研擬修正相關法規。
- （二）建議參考智利、美國等國經驗，將納稅義務人依不同條件劃分歸類，針對不同類型納稅義務人提供其所需要之服務方式（客

製化服務)，同時針對各類納稅義務人之逃漏稅作風險評估，
進而擬訂查核計畫，以提升查核績效。

(三)建議加強對稅捐稽徵同仁及納稅義務人進行道德能力之教育及
宣導，以營造一個廉政之稅務環境。