

國立臺灣大學工學院工業工程學研究所



碩士論文

Institute of Industrial Engineering

College of Engineering

National Taiwan University

Master Thesis

中小企業營利事業所得稅申報之決策分析

Income Tax of Small and Medium-sized Analysis of Filing  
Enterprises in Taiwan

吳宗翰

Tzong-Hann Wu

指導教授：洪一薰 博士

Advisor: I-Hsuan Hong, Ph.D.

中華民國 112 年 6 月

June 2023

國立臺灣大學碩士學位論文  
口試委員會審定書

論文中文題目：中小企業營利事業所得稅申報之決策分析

論文英文題目：Income Tax Declaration of Small-and-Medium-size Enterprises in Taiwan -- An Application of Decision Analysis Method

本論文係吳宗翰君（學號 P10546009）在國立臺灣大學工業工程學研究所完成之碩士學位論文，於民國 112 年 6 月 16 日承下列考試委員審查通過及口試及格，特此證明

口試委員：

洪一薰  
(指導教授)

洪一薰

黃奎隆

黃奎隆

陳文智

陳文智

系主任、所長： 洪一薰

洪一薰

# 誌謝



能夠在剛過而立之年不久，就能成為我的老爸劉福運的學弟進入臺大唸書，並且在兩年後的今天順利從臺大畢業，即使是現在，光是想到都興奮得睡不著覺，而會有這份榮耀真的要非常感謝劉福運老爸的栽培！

回想在工業工程學研究所兩年的求學時光中，學習很多專業的知識、認識很多非常優秀的同學和學長姐，這都是人生中無法想像的情節，我常在想這或許就是老天的恩賜吧，因為老天安排了很多貴人的相助，才讓我得以順利的取得臺灣最高學府的工學碩士學位。


有關於本論文得以順利的完成，首先要感謝論文指導教授洪一薰博士的費心指導與提攜。從論文的選題、架構的確立及至論文的完成，恩師都不厭其煩地字字斟酌，顯見恩師治學之嚴謹。另論文口試期間，感謝陳文智教授與黃奎隆教授的諸多見解與建議，使得本論文得以更臻完善，在此謹致上最高謝忱。

再來要感謝莊秉義老弟、張舜文、許肇熙和台大財金博班學長王邦瑜等人在論文寫作期間，給予諸多的協助。

最後要感謝我的家人，謝謝我的爸媽，以及內人曹書柔的強力支持，一邊工作一邊讀研究所如果沒有家人的支持是很難撐得下去的！

吳宗翰 謹誌於  
國立臺灣大學工業工程學研究所  
中華民國一十二年六月

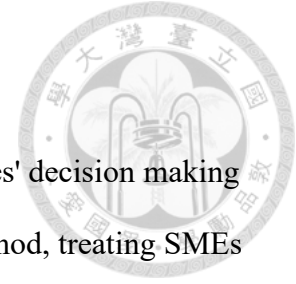
## 摘要



本研究試圖以決策行為分析建立企業制定營利事業所得稅申報決策的行為模型，並將中小企業視為唯一的決策者，在不同的查稅機率假設下進行申報決策，最後推論出應採取何種申報制度的決策門檻。本研究根據決策問題制定兩種模型，其一為將稅捐稽徵機關的查稅機率視為常數；二是將查稅機率視為會受到營業收入與行業類別影響的變數。根據模型結果可得出研究結論，當企業擁有較高的營收，其呈報費用的決策門檻隨之降低，而使用擴大書審制度進行申報就會有越高的被查稅風險，企業也就越不會使用擴大書審申報。而另一方面，企業的查稅機率也會受到不同行業左右，當行業中稅捐稽徵機關核定的擴大書審率與同業淨利率差距越大時，稅捐稽徵機關越會去對該企業進行查稅。因此，行業別也會影響企業使用擴大書審的決策。

**關鍵字：**中小企業、營利事業所得稅、擴大書審、所得額標準、同業利潤率

# Abstract



This study attempts to develop a behavioral model of enterprises' decision making in making business income tax filing by using decision analysis method, treating SMEs as the only decision maker to make filing decisions under different assumptions of business tax rate, and finally deducing the decision threshold of which filing system should be adopted. Two models are developed based on the decision problem: one is to treat the tax rate of the tax inspection authority as a constant; the other is to treat the tax rate as a variable that is affected by business annual revenue and industry types.

According to the results of the models, it can be concluded that when enterprises have higher revenue, their decision threshold for reporting expenses decreases, and the higher the risk of being investigated when filing under the “Audit by Reviewing Declaration on Tax Returns Expanding to the Cases Qualified for the Standards Issued by the MOF” , the less enterprises will use the filing system. On the other hand, the probability of tax investigation of tax inspection authority will be affected by different industries, when the industry in the tax authorities approved the “Net Profit Margin Ratio of Audit by Reviewing Declaration on Tax Returns Expanding to the Cases Qualified for the Standards Issued by the MOF” and the greater the difference between The Profit Standard of the Same Trade Concerned, the tax authorities will go to the enterprise to investigate the tax. Therefore, industrial types will also affect the decision to use the “Audit by Reviewing Declaration on Tax Returns Expanding to the Cases Qualified for the Standards Issued by the MOF”.

**Keywords:** Small and Medium-sized Enterprises(SMEs), Business income tax, Audit by Reviewing Declaration on Tax Returns Expanding to the Cases Qualified for the Standards Issued by the MOF, The Standards of Income, The Profit Standard of the Same Trade Concerned

# 目錄



目錄 .....	I
圖目錄 .....	II
表目錄 .....	III
第一章 緒論 .....	1
第二章 文獻回顧 .....	3
第一節 租稅規避之相關研究 .....	3
第二節 租稅減免之相關研究 .....	6
第三章 租稅理論概論 .....	10
第一節 租稅理論 .....	10
第二節 營利事業所得稅與其申報制度 .....	11
一、營利事業所得稅之基本介紹 .....	11
二、營利事業所得稅之申報制度 .....	12
第四章 研究設計 .....	19
第一節 研究之基本假設 .....	19
第二節 查稅機率為常數 .....	20
第三節 查稅機率隨營業額與利潤率差距呈現正向 .....	24
第五章 數值分析 .....	29
第一節 查稅機率為常數之決策行為分析 .....	29
第二節 查稅機率隨營業額與利潤率差距呈現正向變動之決策行為分析 .....	34
第六章 結論與建議 .....	39
參考文獻 .....	41

# 圖目錄



圖 1：我國 2014 年抽查率及查帳率

# 表目錄



表 1：我國 2021 年度營所稅結算申報類型之統計表 .....	13
表 2：2022 年管理顧問業之各項標準 .....	16
表 3：2022 年度顧問業、加盟連鎖便利商店業以及電子器材批發業之各項比率 .....	30
表 4：低營收水準之企業呈報費用決策門檻 .....	31
表 5：中營收水準之企業呈報費用決策門檻 .....	32
表 6：高營收水準之企業呈報費用決策門檻 .....	33
表 7：2022 年度顧問業、加盟連鎖便利商店業以及電子器材批發業之各項比率 .....	34
表 8：低營收水準之企業呈報費用決策門檻（模型二） .....	35
表 9：中營收水準之企業呈報費用決策門檻（模型二） .....	36
表 10：高營收水準之企業呈報費用決策門檻（模型二） .....	37



# 第一章 緒論



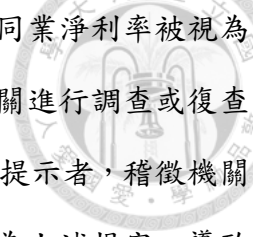
目前全球掀起反避稅風潮，各國政府將避稅與「洗錢」畫上等號，而國際上亦有「各國國際組織協議跨國合作資訊交換的報告機制」(Common Reporting Standard, CRS)以及稅基侵蝕利潤移轉(Base Erosion and Profit Shifting, BEPS)之議題<sup>1</sup>，由此可見，全球已將「反避稅」視為重要議題。而世界各國會如此重視租稅，主要因為租稅收入對於各國政府係為重要收入來源，政府稅基如果受到侵蝕，對於國家發展將會產生深長久遠之影響，嚴重亦會間接導致國家經濟之興衰(劉穎勳、封昌宏，2022)。儘管目前在我國做為重要稅基之一的營利事業所得稅，也因稅法規定問題而存在著租稅規避的嚴重稅基侵蝕問題。但基於法律信賴保護原則，營利事業所得稅納稅義務人在申報營利事業所得稅時，仍然可以透過現存的法律規範，從事有利於降低自身稅負的決策。

依照我國現存的營利事業所得稅申報方式主要有三種，分別為：擴大書審、查帳申報以及會計師簽證。其中擴大書審主要適用對象為我國之中小企業，特別是在政府眼中相對「弱勢」之企業，像是尚未有能力設立單獨會計人員記帳或是未能完善建立完整帳冊之中小企業。而政府對於這類型之企業提供此項營利事業所得稅申報機制一方面簡化稽徵作業，另一方面提供便民之服務(汪瑞芝，2022)。依據財政部財政資訊中心業務系統統計顯示，在民國 110 年之營利事業所得稅申報案件總數為 990,749，其中採用擴大書面審核(以下稱擴大書審)申報之案件高達 606,031，佔總體比率約為 60%，可見大多數的企業皆是採用擴大書面審核申報。

儘管此項立意良善的申報政策，在實務運行上逐漸演變成誘使企業惡意規避稅負的制度誘因。但由於企業使用擴大書審申報營利事業得稅時，被查稅時如不主

---

<sup>1</sup> 係指跨國企業利用各國稅制之差異與國際租稅規範之不足，進行租稅規劃移轉利潤，以達到集團稅負成本極小化之目標，造成對各國稅基的侵蝕，嚴重影響各國稅收與租稅公平。



動提示帳冊，最多僅被課以某一個固定稅率即同業利潤率，此一同業淨利率被視為懲罰性稅率，此乃依據所得稅法第 83 條第 1 項規定：「稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關各種證明所得額之帳簿、文據；其未提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準，核定其所得額。」，實務上因為上述規定，導致許多企業利用擴大書審申報方式不實的浮報企業成本費用，進而造成稅負規避的效果，而過往該申報方式之查帳率不高，更是使相當數量的企業濫用此申報制度。惟本研究旨不在探討現存稅法對於企業申報營利事業所得稅規範的合理性，而單純就現存法制面探討企業在申報營利事業所得稅時的決策行為分析。

根據文獻回顧，目前多數國內外探討租稅規避行為的研究皆聚焦在上市櫃公司。惟我國因為中小企業數量眾多的特性，且擴大書審制度也限制適用對象為年度營收規模在 3,000 萬以下的中小企業，因此本研究擬探討國內中小企業在營利事業所得稅申報決策中是如何進行決策，以及申報制度會受到何種因素的影響。

本研究嘗試以決策行為分析的研究方式，探討中小企業申報營利事業所得稅的決策行為，包含討論該企業本身之營業收入高低、行業類別對國稅局查稅機率之影響，可能改變中小企業營利事業所得稅申報的決策行為。

本文其餘各章節結構如下：第二章為文獻回顧；第三章則說明租稅理論概論；第四章說明本文的研究設計，第五章則為數值分析，最後第六章為結論與建議。

## 第二章 文獻回顧




本研究希望透過了解國內外學者對於租稅規避以及租稅減免之研究，釐清租稅規避與租稅減免之理論基礎，以作為本研究之假設依據，而由此推論國內中小企業對於營利事業所得稅申報之決策行為分析。

### 第一節 租稅規避之相關研究

租稅議題在國外研究中佔據著重要的地位，其中像是租稅規避<sup>2</sup>以及稅基侵蝕之相關研究，對於各國政府來說，都是重要的文獻參考，以作為日後對於租稅制度及法規之檢討及修改之依據。以美國為例，美國政府於 1986 年發布的稅改法案係將公司之聯邦稅率由 1986 年的 46% 降為 1988 年的 34%，也就是說，如果企業的營收係歸屬在 1986 年的話，所採取的稅率是 46%；而如果營收係歸屬於 1988 年的話，所採取的稅率為 34%。其中巨大的稅率差距使得企業產生了將「盈餘挪移」的想法以此來進行租稅規避。有相當多的美國學者對於此項租稅規避行為決策進行研究，像是 Scholes, Wilson, and Wolfson (1992) 就以美國的上市公司作為研究樣本，探討該法案之實施對於企業之影響，研究結果顯示企業如果依靠「盈餘挪移」之方式來規避租稅，平均每間公司可以獲得 459,000 美元的租稅利益；而美國學者 Guenther (1994) 亦以美國之製造、批發、零售以及服務業之上市公司作為研究樣本，探討 1986 年的稅改法案實施後，促使企業以「盈餘挪移」的方式作為盈餘管理手段，研究結果發現規模愈大的公司愈容易透過租稅規避的方式進行盈餘管理，而負債愈高的公司則反之，主要因為負債愈高的公司愈需要在財務報表上展現獲利以

---

<sup>2</sup> 租稅規避係屬於避稅行為，依據納稅者權利保護法第 7 條第 3 項及第 4 項之規定：「納稅者基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，以非常規交易規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。」



彰顯具有「還錢」的能力；Maydew (1997)則是對於該法案之實施後，探討企業進行「盈餘挪移」的方式，發現企業透過虧損扣抵的方式來進行盈餘管理；由上述文獻可發現企業透過租稅規避之方式可能獲得巨額的租稅利益，代表企業之租稅規避與法規產生的誘因息息相關。

而有些美國學者亦對於企業規模與企業將租稅規避之行為作為盈餘管理的主要手段之關聯性進行探討，像是 Penno 和 Simon (1986)就以美國的公開發行公司以及非公開發行公司作為樣本進行研究，研究結果發現公開發行公司的經理人相對於非公開發行公司更加願意採取非法的租稅規避方式來增加公司之獲利，主要原因為公開發行公司的經理人對績效衡量更加敏感，且可能更加偏重於考核稅後淨利成長率，因此在營業績效無法重大增加的前提下，經理人只能透過大量減少稅務成本來增加企業淨利；反過來說，研究結果顯示非公開發行公司的經理人大多願意採取合法的節稅決策來增加稅後淨利。還有 Cloyd, Pratt, and Stock (1996)也發現公開發行公司的經理人更加願意採取非法的租稅規避決策來進行盈餘管理，而非公開發行公司的經理人則大多採取合法的節稅政策，其中考量的因素可能與股價的穩定有關。除此之外，美國學者對於租稅規避之其他相關研究還有 Feldstein (1999)對於租稅規避與所得稅之無謂損失進行探討，發現員工之所得稅所產生的無謂損失相當大；Cooper (2018)則是研究了關於美國之跨國企業採取租稅規避之方式，發現跨國企業更加注重優化企業的獲利而非降低公司的稅負，特別是在女性董事比例特別高的企業；而 Rosato (2022)亦對於美國之跨國企業可能會透過租稅規避與租稅規劃方式進行盈餘管理探討，發現在現行反避稅觀念盛行之下，跨國企業之整體租稅規劃非常重要。

有些學者則從外部資市場給予企業的壓力來研究其對於租稅決策的影響，像是美國學者 Badertscher et al. (2019)就曾對於企業將租稅減免視為盈餘管理之行為以及對於資本市場所面臨之壓力進行研究。有趣的是，該研究將美國的公開發行公司、非公開發行公司以及公營事業進行比較，評估當面臨資本市場壓力時，是否



公開發行公司更加願意採取非合規的租稅規避決策，以此來控制當期損益。研究結果顯示，面對愈大的資本市場壓力時，公司的經理人更加願意採取非法的租稅規避決策來進行盈餘管理。

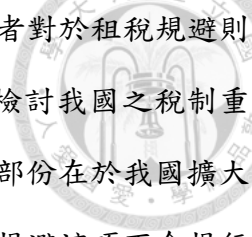
接下來本研究擬探討我國的租稅規避研究。我國學者對於台灣之擴大書面審核制度下的租稅逃漏情況進行研究，像是鄭仔君等(2020)研究擴大書面審核制度之租稅規避行為，發現許多企業及廠商會利用拆分營業收入(每間公司控制在 3,000 萬以下)或是操縱成本費用的方式，以追求稅負極小化的目標；游敏惠、吳朝欽(2015)亦發現許多企業透過擴大書面審核制度來進行租稅規避，因此建議政府可以透過修改課稅制度等方式來減少此類情事。

為了遏阻營利事業所得稅逃漏稅捐<sup>3</sup>，我國政府每年需要花費巨額查核成本，但從稅務行政角度來看，查緝逃漏稅係維持租稅公平與社會正義的重要手段。其主要的目的，並非在於對逃漏稅者加以處罰，反倒是希望透過稅捐稽徵機關的查緝，杜絕部份納稅義務人僥倖心態(王得山，2000)。由此可見，有些學者認為查緝逃漏稅對落實社會正義可能係為重要任務，像是陳明進(2006)就曾對稅捐稽徵機關查核營利事業短漏報所得之行為進行研究，該研究以我國民國 83 年之營利事業所得稅結算申報之課稅資料，進而分析稽徵機關對於營利事業於該年之核定結果對於民國 85 年之營利事業所得稅申報之可能影響。而實證結果顯示，稽徵機關對於逃漏稅之處罰對於營利事業來說具備遏阻作用；換句話說，就是如果稽徵機關對於當年度之逃漏稅行為進行懲處，將對於未來營利事業所得稅於申報時將更不傾向選擇逃漏稅之行為。

綜合以上文獻來說，美國許多學者對於租稅規避之相關研究顯示公開發行公司在面對大量的投資人時，可能較願意採取非合法的租稅規避決策以此來增加企業獲利，而非公開發行公司因為股東有限，且相較於公開發行公司而言沒有股價壓

---

<sup>3</sup> 依據財政部對於逃稅之定義為：「是指納稅義務人故意或無意中違反稅法規定，以致未繳或少繳應繳的租稅的行為。」



力，因此經理人對於企業盈餘管理的決策相對保守。而我國之學者對於租稅規避則是透過審視擴大書面審核的制度發現其中的稅務漏洞，以此來檢討我國之稅制重大缺失。由此可見，在我國租稅規避的情況，其成因有相當大一部份在於我國擴大書審申報制度下產生的誘因，提供企業得以魚目混珠，進行租稅規避這項不合規行為的機會。另一方面，稅負對於企業來說，有時可能會成為沉重的負擔，因此企業會使用許多方式來進行租稅規避或甚至是逃漏稅，但其實政府亦會提供相關的租稅減免制度，像是我國的「促進產業升級條例」<sup>4</sup>，目的係用以促進新興產業發展或是鼓勵投資，而有許多學者對於租稅減免亦有許多研究，將在下文進行說明。

## 第二節 租稅減免之相關研究


租稅減免在國內一直係為重要課題，諸多學者對租稅減免之相關研究對於我國稅務法規之修法及解釋具有重大影響，因此租稅減免確實為須慎重考量之研究議題。

像是學者陳聽安、陳國樑(2015)就曾對於我國之營利事業所得稅進行研究，著重分析 1998 年兩稅合一制度的施行以及 2009 年「促進產業升級條例」的落日，主要為兩者對於我國稅制上皆為重大變革；而陳聽安於該研究結論中強烈建議政府全面停止當時實施中的兩稅合一制度，主張讓公司回歸獨立的課稅主體，該建議亦受到許多學者以及專家的支持，我國政府也於 2018 年正式廢除兩稅合一制度的實行。另外，許多國家政府為促進新興產業或是高附加價值之產業發展，會訂定許多租稅優惠政策係以租稅利益作為動機，驅使企業或投資人選擇享有租稅利益之選擇，也就是我國的「促進產業升級條例」。

「促進產業升級條例」中有許多對於股東投資抵減相關的租稅優惠制度，有些

---

<sup>4</sup> 已於民國 99 年 5 月 12 日廢止，目的係為促進產業升級，健全經濟發展，政府提供租稅減免之方案；目前我國亦有「產業創新條例」可作為租稅減免之依據。



學者則認為企業對於租稅之決策對於該企業股東之權益將會產生重大影響，像是汪瑞芝與陳明進（2007）曾研究股東投資抵減與公司五年免稅之決策分析<sup>5</sup>，主要係認為股東投資抵減與公司五年免稅之選擇即涉及公司與股東租稅利益間之權衡取捨，在追求公司與股東總體租稅利益最大化下，如果公司的獲利較佳，五年免稅的營所稅減免大於股東的投資抵減稅額，公司應該選擇五年免稅的租稅優惠；反之，如果公司的營運獲利不佳，則應該選擇股東投資抵減，由股東直接抵減其個人所得稅負。該研究主要係以民國 84 年至 90 年間申請該項獎勵投資案件之上市公司作為研究樣本；而實證研究結果發現，公司在進行獎勵投資計劃時，資金來源的規劃和公司五年免稅或股東投資抵減之選擇有顯著之關聯性，股東現金增資比率較高之投資計劃，較會傾向選擇股東投資抵減，以增加股東的租稅利益。（汪瑞芝、陳明進，2007）

換句話說，企業如果想獲得投資人青睞，選擇股東投資抵減以減少其股東之實質稅負，進而使得投資人更願意加入新的現金增資計畫，雖然此一選則對於企業本身之租稅利益可能受到犧牲，但以企業及股東總體利益考量下仍為適當決策。


各國政府實施租稅優惠政策皆須考量其必要性及目的，亦即該租稅優惠政策是否對於國內企業產業發展具有實質性的正向影響；因為政府施行租稅優惠政策對於國內稅基將會產生侵蝕，而稅收係為一國政府之重要收入來源，一旦稅基侵蝕嚴重，可能將對於政府產生長遠之負面影響。

因此政府制定相關租稅優惠措施需審慎考慮，而有些學者針對此議題亦著重考量，探討政府實施之各項租稅優惠措施對於企業之實質影響；像是魏文欽等(2011)研究租稅優惠對於政府以及高科技產業之影響，主要係為探討政府實施各項租稅優惠措施對高科技產業之企業自身之競爭力及影響力是否為必要；以及政府為增加企業投資意願進而創造低稅負投資環境，其實施之結果是否如同預期。

該研究之背景主要係我國經濟體之高科技業佔比較高，像是半導體產業鏈等，

---

<sup>5</sup> 該研究之背景係為「兩稅合一」之實施下，而「兩稅合一」已於民國 107 年廢止。



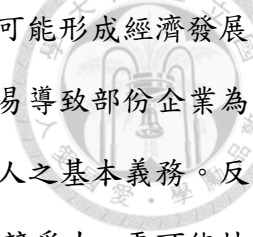
政府也更願意提供租稅利益以促進投資人對於國內高科技產業之投資偏好，期望能加速高科技產業之發展。而研究結果顯示租稅優惠政策對於企業影響力以及競爭力仍然具有正向關係，以及對於企業投資意願確實形成積極的正向效果。

而亦有學者認為租稅稅率的調降對於企業負擔以及未來企業發展將具有重大影響。像是汪瑞芝、陳庭軒（2022）對於產業創新條例及營所稅調降對於企業租稅負擔進行研究，主要探討我國政府將租稅獎勵政策作為租稅誘因，以激勵企業投入研究發展活動。該研究主要係以 2007 至 2016 之上市（櫃）公司作為樣本，以探討我國 2010 年稅改實施後對我國營利事業之影響。汪瑞芝、陳庭軒（2022）指出，「當企業從事研發支出之租稅優惠限縮時，此一投資抵減率大幅減半以及抵減年限縮短，當企業研究及發展費用越高時，其稅盾利益大幅降低，企業租稅負擔增加，進而提高有效稅率。在 2010 年稅改實施前（2007 年至 2009 年），企業基於租稅誘因之研發支出，增加其研發支出，以獲取更多的投資抵減金額；但在 2010 年稅改實施後（2010 年至 2016 年），企業從事研發支出之投資抵減比率僅為單一年之 15%（實施前為 30%），因此，企業藉由增加各年度間研發支出以獲取較高投資抵減租稅利益之誘因減緩，故在此兩稅制變動下，高投資抵減的公司租稅利益降低，進而提高其有效稅率。」

他們希望透過此研究建議政府應以更適當租稅獎勵政策，引導產業資金朝高附加價值產品方向發展；而研究結果顯示研究發展活動雖然可以提升產業競爭力以及促進發展，但研究發展投資具有高度風險及不確定性，且研究發展具有遞延效果，其經濟效益往往不會於當期發生；然而，卻使得我國稅基受到侵蝕、賦稅收入減少且租稅獎勵往往集中於某產業，進而造成產業間稅負不公平以及資源扭曲之現象，因此能夠兼具稅負不公與兼顧各產業發產之適當「產業條例」係為重要議題。

由上述文獻可知，國內對於租稅法規制定之選擇具有多方面的想法及建議，主要是因為如果政府提供過多的租稅優惠政策以及租稅便利機制，雖然可能可以促進未來產業及經濟之發展，並使國家經濟賦予更高的價值；然而卻可能犧牲及侵蝕





掉了國家的稅基，進而嚴重影響國家之重要收入，除此之外，亦可能形成經濟發展過度集中於某些產業之現象，提高了國家整體經濟之風險，也容易導致部份企業為了享有租稅利益更加願意去偽裝成「弱勢」，從而失去納稅義務人之基本義務。反過來說，如果政府採取重稅政策，卻也可能將導至特定產業失去競爭力，更可能抹滅了新創企業以及許多中小企業於創始階段生存的火苗。

綜合以上文獻，可得知企業在經營過程中，租稅實係為重要考量，也就是說，如果企業需要展現本身優良績效以及獲利能力，可能就需要付出較高的稅務成本；但如果企業將追求稅負最小化為目標，可能會透過租稅規避或是逃漏稅等行為來降低租稅成本，但如果遭到稅捐稽徵機關查帳，可能會需要負擔加倍的稅金或是罰鍰，因此企業之稅務決策對於企業經營的影響非常重要。目前許多文獻及研究大多都以上市櫃公司作為研究樣本，惟誠如前述，中小企業佔我國企業比例為大宗，加上中小企業對於租稅政策的選擇對於企業本身整體利益而言亦是重要議題，因此基於上述文獻探討，本研究遂採中小企業做為研究的對象。

# 第三章 租稅理論概論



本章擬透過租稅理論以及租稅之相關文獻研究，來了解國內中小企業申報營利事業所得稅之現況。本章共分為兩小節，第一節為租稅理論，第二節為營利事業所得稅申報制度。

## 第一節 租稅理論

租稅亦稱為賦稅，是國家為了因應政務支出或達成其他行政目的，基於公法的權力，強制將人民手中之部分財富移轉為政府所有；因此，它具有強制性、無償性、財政性和政策性的特性（吳嘉勳，2022）。

我國現行租稅制度依財政收支劃分法的規定，可分為國稅和地方稅兩大類，主要係以稅收歸屬之政府單位作為區分依據。依據楊葉承等（2022）指出，國稅又稱為「中央稅」，稅收係歸屬於中央政府，由財政部各地區國稅局負責徵收；而地方稅亦可稱為「直轄市及縣（市）稅」，稅收歸地方政府，由直轄市及縣（市）政府管轄之稽徵機關<sup>6</sup>負責徵收。而我國現行稅收之歸屬，依財政收支劃分法之規定，原則上係採獨立稅制，但兼採共分稅制及統籌分配稅制，將於下方說明：

### （一）國稅

包含所得稅、遺產稅及贈與稅、關稅、營業稅、貨物稅、菸酒稅、證券交易稅、期貨交易稅、礦區稅。其中所得稅及貨物稅之 10%、營業稅之 40%，應由中央統籌分配給直轄市、縣（市）政府及鄉（鎮、市）；而遺產及贈與稅在直轄市徵起之收入 50%將歸屬於直轄市，在市、鄉（鎮、市）徵起之收入 80%將歸屬於該市、鄉（鎮、市）。菸酒稅則是以其總收入 18%按人口比例分配直轄市及台灣省各縣（市）；2%按人口比例分配給福建省金門及連江二線。

<sup>6</sup> 此處稱稽徵機關通常為稅捐稽徵處或地方稅務局



## (二) 直轄市及縣(市)稅

主要包括土地稅(地價稅、田賦及土地增值稅)、房屋稅、使用牌照稅、契稅、印花稅、娛樂稅、特別稅課。其中關於地價稅、房屋稅及契稅應由縣分別在鄉(鎮、市)徵起之地價稅、房屋稅及契稅收入 30%、40%及 80%給予該鄉(鎮、市), 20%由縣統籌分配給所屬鄉(鎮、市)。

田賦及娛樂稅則是縣應以在鄉(鎮、市)徵起之田賦與娛樂稅之收入全部給予該鄉(鎮、市)。土地增值稅係為由縣以在該鄉(鎮、市)徵起之收入 20%, 繳由中央統籌分配給各縣(市)。最後係為特別課稅, 所謂特別課稅係指適應地方自治之需要, 經由議會立法課徵之稅, 但不得以已徵貨物稅或菸酒稅之貨物為課徵對象。

## 第二節 營利事業所得稅與其申報制度

### 一、營利事業所得稅之基本介紹

本研究係以營利事業之所得稅作為主要研究稅目, 此項稅目屬於國稅, 係屬於我國中央政府重要之稅收, 根據我國行政院財政部統計處之資料顯示, 110 年全國稅賦收入總額為 2 兆 8,742 億元, 較 109 年增加了 4,755 億元, 年增率為 19.8%, 主要係來自營利事業所得稅、證券交易稅、營業稅之主要貢獻, 其中營利事業所得稅以 7,018 億元占比全年總稅賦收入 24.4%為最高。由此可見, 營利事業所得稅對於我國中央政府之稅收係屬重大, 因此政府勢必相當重視每年營利事業所得稅的徵收情形。為了防止企業逃漏稅, 政府每年都會對企業進行抽查, 以杜絕有心人士逃漏稅的行為, 此為本研究欲探討之重要議題。



## 二、營利事業所得稅之申報制度

依據所得稅法所規定，營利事業之總機構在中華民國境內者，應就其中華民國境內外全部營利事業所得，合併課徵營利事業所得稅（以下簡稱為營所稅）。而營利事業所得之計算方式，係為以其本年度收入總額扣除各項成本費用、損失以及稅捐後之純益率作為課稅所得額。

目前我國營所稅申報係依據各自營利事業的條件以及狀況進行申報，主要有外國分支機構申報案件、簽證申報案件、藍色申報案件、收入超過三千萬元之普通申報案件、收入在三千萬元以下之普通申報案件、獨資合夥組織申報案件、公營事業申報案件以及擴大書審申報案件。本研究將對於採取普通申報案件或是擴大書審案件進行決策行為分析，因此將於下方說明兩者：

### (一) 普通申報案件

普通申報案件係指營利事業依據本身實際之營業收入、成本及費用進行申報，並且需要設有完善的會計帳冊以及憑證以方便日後稅務稽徵機關進行查核，故又稱為核實申報或查帳申報案件。普通申報案件又可依據客戶本身營業收入狀況分為收入超過三千萬元之普通申報案件以及收入在三千萬元以下之普通申報案件。

依據表 1 所顯示，收入超過三千萬元之普通申報案件總申報稅額為 44,794（百萬），其稅額佔率為 6.87%，總申報件數為 52,434，佔總申報件數 5.11%；反觀之，收入在三千萬元以下之普通申報案件總申報稅額為 8,347（百萬），其稅額占率占比 1.28%，總申報件數為 180,576，佔總申報件數為 17.6%，由此可看出我國申報案件係以收入在三千萬元以下之中小企業為主。由於採取此方式申報之營利事業因為需要設置完善的會計帳冊以及憑證，對於營利事業本身需要較高的成本支出，並且所申報的營業收入、成本及費用所計算出的課稅所得額佔比營收之純益率如果低於政府所認定的純益率標準（所得額純

益率標準<sup>7)</sup>，企業被稅務稽徵機關抽查的機率將會大大提升，一旦稅捐稽徵機關認定企業有逃漏稅之嫌疑時，稅務稽徵機關可能會採取同業淨利率<sup>8)</sup>來要求企業進行補稅，此為稅捐稽徵機關得以採取之具有懲罰性質之手段，因此同業淨利率通常會高於所得額標準，以達到懲罰企業之目的，此外，企業也可能會面臨相關罰則；換句話說，企業一般採取普通案件申報時，也會「參考」財政部所公布之行業獲利標準，以降低企業本身被抽查的風險。

而收入低於三千萬之營利事業基於政府稽徵方便措施，亦得以採取擴大書審之方式申報，企業採取擴大書審申報方式，除了有較簡便及便宜之益處外，亦有較低之抽查風險，有關擴大書審申報案件將於下點說明。

表 1：我國 2021 年度營所稅結算申報類型之統計表

申報類型	稅額 (百萬)	百分比 (%)	件數	百分比 (%)
外國分支機構	920	0.14	2,578	0.25
簽證申報案件	581,913	89.19	97,700	9.52
藍色申報案件	100	0.02	196	0.02
收入超過三千萬元之普通申報案件	44,794	6.87	52,434	5.11
收入在三千萬元以下之普通申報案件	8,347	1.28	180,576	17.60
獨資合夥組織申報案件	-	0.00	51,204	4.99
公營事業申報案件	1,027	0.16	30	0.00
擴大書審申報案件	12,365	1.90	606,031	59.05
總計	649,466	100.00	990,749	100.00

(財政部財政資訊中心業務統計系統，2021)

<sup>7)</sup> 財政部每年皆會公布各行業的所得額純益率

<sup>8)</sup> 財政部每年亦會公布各行業的同業淨利率

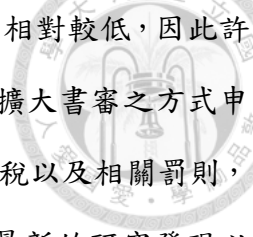


## (二) 擴大書審申報案件

「擴大書審」申報案件係指我國財政部為了簡化營利事業所得稅其中的稽徵成本以及程序，特別制定了營利事業稅結算申報擴大書面審核實施要點（以下簡稱為擴大書審實施要點），主要係希望鼓勵較小規模之營利事業能夠以擴大書審之方式申報納稅以減輕其報稅及相關之營運成本。主要適用對象為全年營業收入淨額及非營業收入總共合計在 3,000 萬元以下之營利事業，如果符合條件，可選擇以營業收入之淨額及非營業收入加總乘上擴大書審純益率以作為課稅所得額之計算基礎（若申報純益率高於擴大書審純益率則依其申報數）。除此之外，只要結算「申報書表齊全」、「申報純益率在一定標準」以上，並且已於申報繳納期限截止前繳清應納稅捐者，稽徵機關就其申報案件予以「書面審核」即可。（鄭仔君等，2020）而財政部每年會公布各個行業的擴大書審純益率，以此作為企業是否適用擴大書審條件的判斷。

換句話說，企業申報的純益率最低標準就是財政部所公布的擴大書審純益率，才得以適用擴大書審之相關規定。當企業符合擴大書審的條件時並選擇此方式申報時，申報純益率等於財政部所發布之擴大書審純益率，課稅所得額的計算方式為總收入（營業收入淨額加上非營業收入）直接乘上擴大書審純益率。而選擇以擴大書審申報之企業，若相關結算申報書準備齊全，純益率亦是在一定的標準之上，並於期限以前繳納所有的應納稅額者，稽徵機關予以對其申報案件「書面」審核即可。

採取擴大書審之申報方式有著相對便利及簡單的益處，受到眾多中小企業的青睞及喜愛。參照表 1 資料顯示，我國 2021 年申報案件比例最高的類型為採取擴大書審，總件數為 606,031，大約占比 59.05%，但擴大書審所收取的稅額為 12,365（百萬元），其稅額占率（稅收貢獻度）僅僅不到 2%，雖然擴大書審案件本就僅是收入總額 3,000 萬元以下的企業方可適用，但整體的稅收貢獻度確實偏低。



由於根據以往經驗，財政部對於擴大書審的抽核比例皆相對較低，因此許多企業可能會採取僥倖心態，未依規定設置帳冊，而逕行以擴大書審之方式申報，一旦遭到稅捐稽徵機關查核，所面臨的將會是大額的補稅以及相關罰則，但仍然對於許多企業來說是個值得冒險的決策。然而根據最新的研究發現以及觀察，認為近年稅捐稽徵機關查帳趨勢正在轉變；主要因為業界中太多企業已將擴大書面審核作為逃稅手段，過度利用了政府提供之便民措施，扭曲了該法條之原始目的，產生了企業利用分散營收（控制在3,000萬以內）或是以逃避所得稅為目的之申報現象，亦即許多企業於稅上申報之條件明顯與事實不符(吳欣蕙、陳國樑，2018)。

綜合來說，當收入低於三千萬之營利事業得以有兩個選擇進行申報，第一個就是採取普通案件申報之方式，原則上企業需要依據其真實交易及憑證申報其課稅所得額，但大多數的企業依然會「參考」所得額標準來考量所申報之純益率，主因係為採取所得額標準申報較不會被稅捐稽徵機關查帳，反過來說，如果所申報之純益率係低於財政部所發布之所得額標準者，被稅捐稽徵機關抽查的機率將大大提高，使得其需要補稅的可能性亦上升，對企業來說可能會是個額外的成本及支出。而收入低於三千萬之營利事業進行營所稅申報的第二個選擇是採取擴大書審之申報方式，擴大書審係為政府為方便中小企業進行營所稅申報，提供企業得以選擇使用財政部每年所公布之擴大書審純益率進行申報，而該擴大書審純益率通常係低於財政部另行公布之所得額標準以及同業淨利率。

表 2：2022 年管理顧問業之各項標準

標準代號	小業別	擴大書審純益率	所得額標準	同業利潤標準		
				毛利率	費用率	淨利率
7020--11	財務管理顧問服務	10	16	70	49	21
7020--12	行銷管理顧問服務	10	16	69	48	21
6691--99	其他投資顧問服務	10	16	69	48	22

表 2 係以 2022 年度財政部所發布之管理顧問業之各項標準為例，由此可看出 7020—11 財務管理顧問服務之擴大書審純益率僅為 10%，但所得額標準卻為 16%，足足高了 6%，此為驅使眾多中小企業選擇採取擴大書審之申報方式的重要動機。

除此之外，政府評估採用此種方式申報之營利事業本身規模相對較小，所得以課徵之營所稅亦相對較少，在稅捐查核之成本及效益考量之下，對擴大書審申報案件抽核的比例相對低（依據實務經驗，抽查率大約為 2%~10%），對於收入低於三千萬之企業來說是個非常優待的申報方式；但依據鄭仔君(2020)的研究，截至 2014 年當年收入低於三千萬的營利事業如果選擇擴大書審申報，其營業收入大於 1,500 萬之企業受到稅捐稽徵機關抽查以及查帳的機率已經大於採用非擴大書審之申報方式（參照圖 1），而採取擴大書審之營利事業如果被稅捐稽徵機關抽核，除了可能會被要求補稅至財政部所公布之同業淨利率，亦會面臨衍生的罰則，其中的稅額差距可能相當大（參照表 2），只是對於大多數企業來說仍然是個非常值得一賭的選擇。本研究即以企業的角度來對此項決策進行分析，深度剖析營利事業採取擴大書審申報之心態以及情況。



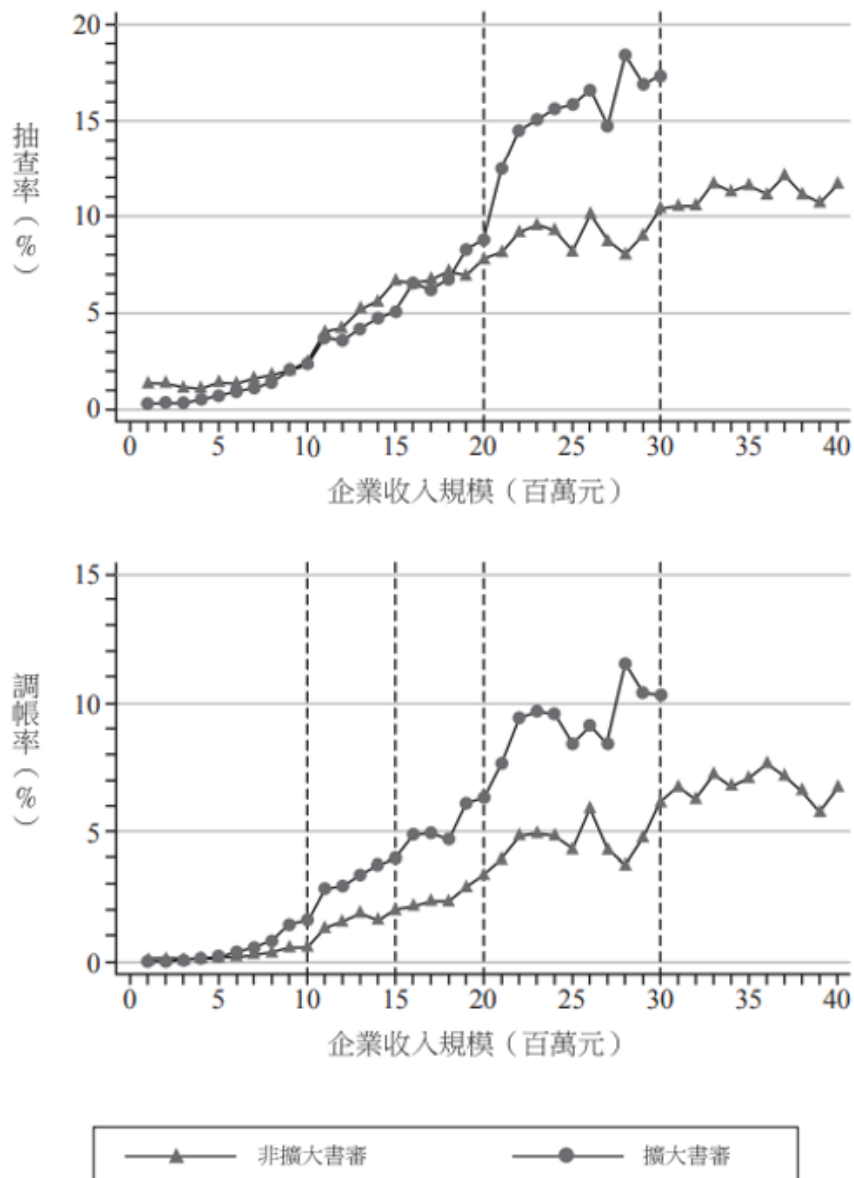
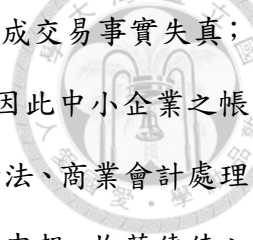


圖 1：我國 2014 年抽查率及查帳率  
(鄭仔君、楊子霆、韓幸紋，2020)

因此，由上述文獻可知，目前營利事業大多數皆會選擇以擴大書審方式申報營利事業所得稅之主要原因有兩個，第一個是目前我國大多數中小企業皆普遍未設立或無法設立獨立的會計人員，而通常係由該營利事業之負責人或其配偶兼任，也就是說該企業係屬於缺乏專業會計人才之情形，並且營利事業本身之會計制度亦不健全，且為減少人員開銷，其帳務處理大部分均委託外部代客記帳業者辦理，而



業者與代客記帳業者之間常常並未就交易事實充分溝通，容易形成交易事實失真；第二個原因為企業通常所委託的記帳業者本身素質良莠不齊，因此中小企業之帳務憑證實質上即無法完整齊全，帳務處理亦未依規定按商業會計法、商業會計處理準則及一般公認會計原則處理，因此才選擇使用擴大書審之方式申報，抱著僥倖之心態欲躲避稽徵機關之查核。(游敏惠、吳朝欽，2015)

而本研究係採取財政部所發布之 2023 年營利事業各業所得額既同業利潤標準，本研究考量擴大書審率同業利潤率之間差距，以 2023 年財政部所發布之營利事業各業所得額既同業利潤標準為例，像是半導體製造業分為【2611—11】磊晶矽晶圓製造、【2611—99】其他積體電路製造、【2611—12】電晶體製造、半導體封裝及測試，其中【2611—11】磊晶矽晶圓製造業之擴大書審率為 6%，同業淨利率為 11%，差距為 5%；【2611—99】其他積體電路製造業之擴大書審率為 6%，同業淨利率為 10%，差距為 4%；【2611—12】電晶體製造業之擴大書審率為 6%，同業淨利率為 10%，差距為 4%；半導體封裝及測試業之擴大書審為 6%，同業淨利率為 12%，差距為 6%；光電材料及元件製造業中的液晶面板及其組件製造之擴大書審率為 6%，同業淨利率為 11%，差距為 5%；燃料及相關產品批發業可分為【4631—11】煤油批發、【4631—12】液化石油氣批發、【4631—13】柴油批發、【4631—15】潤滑油批發、【4639—11】煤、焦炭批發及【4639—99】未分類其他燃料批發，而【4631—11】煤油批發之擴大書審率為 6%，同業淨利率為 8%，差距為 2%；【4631—12】液化石油氣批發之擴大書審率為 4%，同業淨利率為 8%，差距為 4%；【4631—13】柴油批發之擴大書審率為 5%，同業淨利率為 7%，差距為 2%；【4631—15】潤滑油批發之擴大書審率為 6%，同業淨利率為 8%，差距為 2%；【4639—11】煤、焦炭批發之擴大書審率為 6%，同業淨利率為 8%，差距為 2%；【4639—99】未分類其他燃料批發之擴大書審率為 6%，同業淨利率為 9%，差距為 3%。

## 第四章 研究設計



透過前述文獻回顧台灣現行的營利事業所得稅申報納稅制度與租稅規避相關研究，了解到中小企業的申報決策事實上會受到不同申報納稅機制以及國稅局針對企業所得稅的查帳機率所影響。本章希望能建構合適的數學模型，去分析及預測不同的申報方式及國稅局的查帳機率是如何影響中小企業的營利事業所得稅申報決策。

參考以往文獻以及進行相關分析和整理後，本研究問題適合採用決策行為分析模型進行推導，本研究將企業視為唯一的決策者，探討企業在不同營業收入與產業類別的組合下，會如何進行申報納稅的決策，底下將說明本研究決策行為分析的流程及假設。

### 第一節 研究之基本假設

企業對於營利事業所得稅之申報，可能更加願意採取較「低」稅負之選擇，以擴大書審制度進行申報，然而可能使得企業遭到稅捐稽徵機關查帳，一來提高了帳務成本，二來可能須補稅至具備懲罰性質之同業利潤率。另一方面，企業如果選擇較為安全的所得額標準申報，則可能大幅降低被查帳的機率，可是同時也代表企業需要放棄採用擴大書審率申報之租稅利益。換句話說，營利事業在申報所得稅時，可能面臨重要決策，亦即是使用擴大書審率申報，還是使用所得額標準申報(姚名鴻、顏志祥，2017)。承上文，本研究提出兩個基本假設：

- 一、使用所得額報稅不會被查稅，此項假設是根據我國所得稅法第 80 條第 3 款：「納稅義務人申報之所得額如在前項規定標準以上，即以其原申報額為準。但如經稽徵機關發現申報異常或涉有匿報、短報或漏報所得額之情事，或申報之所得額不及前項規定標準者，得再個別調查核定之。」儘管企業申報稅額達所得額標準仍有被查帳的但書，但本研究不考慮但書部



份，即假設只要企業申報金額達到所得額申報標準，原則上國稅局就不會再查帳。此項假設對於本模型的意義，在於當企業已依所得額標準進行申報時，其會遭遇查稅之機率為 0%。

二、當企業採用擴大書審申報營利事業所得稅時，會面臨三種情境：第一，企業之實際帳載淨利率介於擴大書審率與所得額標準率之間；第二，企業之實際帳載淨利率會介於所得額標準淨利率與同業淨利率之間，第三、企業之實際帳載率高於同業淨利率。本研究主要探討之企業，皆假定為第三種情境。原因是第一種和第二種情境之企業使用擴大書審申報時，一旦被查帳，原則上會以實際帳載淨利做為課稅基礎，換句話說，不會有被課以同業利潤率的情況發生，因此沒有在擴大書審率與所得額標準率中做決策之誘因。另外，如果企業之實際帳載淨利率低於稅捐稽徵機關核定的擴大書審率，企業也會採用核實申報，不會使用擴大書審申報。

## 第二節 查稅機率为常數

在第一個模型中，本研究假設國稅局的查稅機率为常數，意味著企業無從得知國稅局會如何選定抽查案件，企業只能根據自身條件(例如：營收規模、產業等)決定要採用何種申報制度。此外，在此模型中，本研究還有以下外生變數定義及假設：

1. 使用擴大書審申報之被查稅機率为  $p$ 。
2. 稅法上採用擴大書審之利潤率为  $\pi_0$   
(此數值是根據企業所屬產業類別而定)。
3. 被查稅後稅捐稽徵機關認定的同業利潤率为  $\pi_1$ 。  
(此數值亦是根據企業所屬產業類別而定)。
4. 企業的利潤率为  $\pi \equiv \frac{\text{Rev}-\text{Exp}}{\text{Rev}}$  (Rev為企業營收，Exp為企業成本費用)。



- 5. 所得稅率為  $\tau$ ，現況營利事業所得稅率為20%。
- 6.  $\pi_1$ 和 $\pi_0$ 之差為 $K$ ，滿足 $\pi_0 + K = \pi_1$ 。(以下 $\pi_1$ 將以 $\pi_0$ ， $K$ 做為替代)

一. 在上述外生變數  $\{p, \pi_0, \pi_1, Rev, \tau\}$  下，企業會思考在自身營業收入及行業類別確定的條件下，要如何讓自己應繳納的營利事業所得稅降至最少。而底下本研究可以依據不同的申報方式，列出企業應繳納稅負的期望值：

- 1. 採用擴大書審申報之稅額：

當企業採用擴大書審申報時，表示企業選擇最為低廉的稅賦計算方式，因此可以使企業享有較高的租稅利益；然而與此同時，擴大書審申報也會使企業面臨相對較高的查帳風險，當企業申報後一旦被國稅局查帳，就得從最低廉的稅賦計算方式上升到具懲罰性的同業淨利率申報方式，反而增加企業的租稅成本。由上述條件，本研究可得出企業採用擴大書審申報下應納稅賦的期望值( $Tax_0$ )：

$$Tax_0 = Rev[(1 - p)\pi_0\tau + p\pi_1\tau] = [\pi_0 + pK]\tau \cdot Rev$$

- 2. 採用所得額之稅額：

當企業採用所得額標準申報，可使企業幾乎不會被查稅，然而卻也無法享有擴大書審申報制度下豐厚的租稅利益。由上述條件，本研究可得出企業採用所得額標準申報的應納稅賦( $Tax$ )：

$$Tax = Rev \cdot \pi\tau$$

- 3. 決策準則之推導過程：

列出兩種不同申報制度下的應納稅賦計算式後，當(1)成立時，理性的企業會選擇採用擴大書審申報。

$$[\pi_0 + pK]\tau \cdot Rev \leq Rev \cdot \pi\tau \quad (1)$$

此時，本研究將 $\pi = \frac{Rev - Exp}{Rev}$ 代入並且經過推導後得到(2)，亦即本研究定

義申報營利事業所得稅之決策標準。

$$Exp \leq Rev(1 - \pi_0 - pK) \equiv \widetilde{Exp} \quad (2)$$



#### 4. 決策標準(2)之經濟意涵：

此準則包含了所有會影響企業報稅決策的所有因素，如營業額、查稅機率、擴大書審之淨利率以及同業淨利率。此準則為正數，且為營業額(收入)乘以一介於 0 到 1 之間的百分比。當此準則的營業額拿掉的時候，此介於 0 到 1 之間的百分比可以和呈報的淨利率做比較。此標準給予企業一個決策。當企業之呈報費用小於此標準時，應採用擴大書審；大於此標準時，應採用所得額標準來報稅。因此，上述式(2)所推導出來的 $\widetilde{Exp}$ ，也可以視為企業擬採擴大書審申報可以浮報的成本費用上限門檻，換言之，企業使用擴大書審申報，如果浮報成本費用超過此一上限門檻，則採用擴大書審的應納稅額期望值將大於所得額標準之應納稅額，亦即採用擴大書審將會面臨被國稅局懲罰，進而增加企業稅負成本。而此一上限門檻又會受到企業營業額、國稅局查稅機率以及不同行業擴大書審率與同業淨利率間距大小等因素影響。

#### 二. 比較靜態分析：

##### 1.

$$\frac{\partial \widetilde{Exp}}{\partial Rev} = (1 - \pi_0 - pK) > 0$$

當企業營業額上升時，企業決定是否使用擴大書審之決策準則也會跟著提高，亦即企業可以浮報的費用門檻也會上升。其他條件不變的情況之下，當營業額上升時，企業越可能採取擴大書審。



2.

$$\frac{\partial \widetilde{Exp}}{\partial p} = -Rev \cdot K < 0$$

當查稅機率上升時，企業決定是否使用擴大書審之決策準則也會跟著降低。其他條件不變的情況之下，當採擴大書審之查稅機率上升時，企業越不可能採取擴大書審。值得注意的是，此成本費用門檻提高之幅度會取決於同業淨利率以及擴大書審之假設利潤率之差  $K$ 。在最極端的情形下，當此差距為 0 時，採擴大書審之查稅機率之變動並不會影響企業的決策準則。

3.

$$\frac{\partial \widetilde{Exp}}{\partial \pi_0} = -Rev < 0$$

當採擴大書審之假設利潤率上升時，企業決定是否使用擴大書審之決策準則也會跟著下降。其他條件不變的情況之下，當採擴大書審之假設利潤率上升時，企業越不可能採取擴大書審。

4.

$$\frac{\partial \widetilde{Exp}}{\partial K} = -Rev \times p < 0$$

當同業淨利率與擴大書審率差距上升時，企業決定是否使用擴大書審之決策準則也會跟著降低。其他條件不變的情況之下，當同業淨利率上升時，企業越不可能採取擴大書審。

### 第三節 查稅機率隨營業額與利潤率差距呈



#### 現正向

##### 一. 假設變更

在第二個模型中，本研究對國稅局查稅機率做出更多假設。從過往的研究和分析可知，儘管無法得知確切的查稅機率，卻可以推測此查稅機率會受到企業的營收規模、行業類別、外部經濟環境...等等因素影響，進而影響不同企業產生不同的報稅決策。根據上述資訊，在此模型中假設企業的營業收入、行業類別會影響查稅機率，進而改變企業的報稅決策。根據上述條件，本研究將查稅機率重新定義為以下式子：

$$p = p_0 + \alpha Rev + \beta (\pi_1 - \pi_0)$$

此式子反映兩種稅捐稽徵機關查稅的方式，分別為抽查及全查。在抽查時， $p_0$ 表示無法洞察之截距項，也可視為稅捐稽徵機關每年特別選案查帳下之基準機率。針對企業營業收入 $Rev$ 這個影響因素，本研究賦予權重 $\alpha$ 衡量此因素影響力的大小。行業類別的影響則會反映在企業採用的擴大書審率 $\pi_0$ 及同業淨利率 $\pi_1$ 兩者的差距，而兩者的差距則以 $K$ 表示，權重 $\beta$ 則是此因素影響力的大小衡量數，這些變數最終皆會影響稅捐稽徵機關的查稅機率 $p$ 。此模型計算式中，本研究假設查稅機率 $p$ 介於0與100%之間。

除了更改對查稅機率的設定，本研究依舊有如下的外生變數定義及假設：

1. 使用擴大書審報稅之被查稅機率為  $p$
2. 被查稅後的稅捐稽徵機關認定同業利潤率為  $\pi_1$
3. 企業的利潤率為  $\pi \equiv \frac{Rev - Exp}{Rev}$  ( $Rev$ 為企業營收， $Exp$ 為企業成本費)





- 用)。
4. 所得稅率為  $\tau$ ，現況營利事業所得稅率為20%。
  5.  $\pi_1$ 和 $\pi_0$ 之差為K，滿足 $\pi_0 + K = \pi_1$ 。(以下 $\pi_1$ 將以 $\pi_0$ ，K做為替代)

在上述外生變數 $\{p_0, \alpha, \beta, \pi_0, \pi_1, Rev, \tau\}$ 下，企業會思考在自身營業收入及行業類別確定的條件下，要如何讓自己應繳納的營利事業所得稅降至最少。而在模型二中稅捐稽徵機關有兩種可能的查稅方式，分別是抽查(即查稅機率 $p < 100\%$ )，並且抽查會受到不同變數的影響，以及全查(即查稅機率 $p = 100\%$ )。底下將依據不同的抽查和申報方式，列出企業應繳納稅賦的計算式。

## 二. 抽查模式下的決策行為分析

### 1. 採取擴大書審之稅額

在稅捐稽徵機關不是採取全查的情況下，當企業採用擴大書審申報方式時，表示企業選擇最為低廉的稅賦計算方式，因此可以使企業享有較高的租稅利益；然而與此同時，擴大書審申報也會使企業面臨相對較高的查帳風險，當企業申報後一旦被稅捐稽徵機關查帳，就得從最低廉的稅賦計算方式上升到具懲罰性的同業淨利率申報方式，反而增加企業的租稅成本。由上述條件，本研究可得出企業採用擴大書審申報下應納稅賦的期望值：

$$Tax_0 = [(1 - p_0 - \alpha Rev - \beta K)\pi_0 \tau + (p_0 + \alpha Rev + \beta K)\pi_1 \tau] \cdot Rev$$

### 2. 採取所得額之稅額：

當企業採用所得額標準申報，可使企業幾乎不會被查稅，然而卻

也無法享有擴大書審申報制度下豐厚的租稅利益。由上述條件，本研究可得出企業採用所得額標準申報的應納稅賦：

$$Tax = Rev \cdot \pi\tau$$



3. 採用擴大書審之充要條件：

經由和模型一相同之比較過程後，本研究可得到模型二的決策準則如式 3

$$Exp \leq Rev[1 - \pi_0 - (p_0 + \alpha Rev + \beta K)K] \equiv \widetilde{Exp} \quad (3)$$

4. 比較靜態分析：

(1)

$$\frac{\partial \widetilde{Exp}}{\partial REV} = 1 - \pi_0 - P_0K - 2\alpha RevK - \beta K^2$$

當企業營業額很小時，隨著營業收入的升高，企業會更加傾向於使用擴大書審申報。然而，當企業營業額上升到一定值時，成長幅度將會逐漸減少。其他條件不變的情況之下，當營業額上升時，企業越可能採取擴大書審。

(2)

$$\frac{\partial \widetilde{Exp}}{\partial P_0} = -RevK < 0$$

當  $P_0$  增加時，代表被稅捐稽徵機關查稅的機率絕對提升，因此隨著  $P_0$  的逐漸提高，代表企業遭到稅捐稽徵機關查帳的風險愈來愈高，因此愈不可能使用擴大書審，會更加傾向使用所得額標準申報。

(3)

$$\frac{\partial \widetilde{Exp}}{\partial \alpha} = -Rev^2K < 0$$

$\alpha$ 的變動量和 REV 具高度相關，也就是說當 REV 很高時，在 $\alpha$ 值偏低的情況下，企業會傾向使用擴大書審申報；反之，如果 REV 很高而 $\alpha$ 值亦偏高的情況下，企業使用所得額標準申報是較為適合的方式。

(4)

$$\frac{\partial \overline{EXP}}{\partial \beta} = -RevK^2 < 0$$

$\beta$ 的變動量和K高度相關，也就是說當K值如果偏高時，在 $\beta$ 值偏低的情況下，企業會傾向使用擴大書審；但如果 $\beta$ 值偏高，企業可能會使用所得額標準申報較為合適。

(5)

$$\frac{\partial \overline{EXP}}{\partial \pi_0} = -Rev < 0$$

當擴大書審稅率提高的情況下，亦即擴大書審率和所得額之間的差距縮小。此時企業能從擴大書審以及所得額標準中間獲得的利潤率差不斷變少，而使用擴大書審被查帳機率亦會較高，使得企業採取擴大書審的動機將會下降。

(6)

$$\frac{\partial \overline{EXP}}{\partial K} = -P_0Rev - \alpha Rev^2 - 2\beta RevK < 0$$

當 K 成長時表示同業淨利率與擴大書審率之間的差距越來越大，也就是如果企業採取擴大書審被查帳，所需補繳的稅額將會大幅提高。因此在 K 值不斷成長的情況下，企業選擇擴大書審的動機也會下降，轉而使用所得額進行申報較為合適。



### 三. 全面查核模式下的決策行為分析

#### 1. 採取擴大書審之稅額

當稅捐稽徵機關採取全面普查的查稅方式，會使企業失去透過擴大書審制度進行稅賦規避的決策空間，因為只要不符合稅法規定核實申報費用，其申報後的結果將會使應繳稅賦從原本擴大書審率的最低金額，反被變成受懲罰之最高金額。

$$Tax_0 = \pi_1 \tau \cdot Rev$$

#### 2. 採取所得額之稅額

同抽查狀況下的計算方式。

$$Tax = Rev \cdot \pi \tau$$

#### 3. 採用擴大書審之充要條件

$$Exp \leq Rev(1 - \pi_1) \equiv \widetilde{Exp} \quad (4)$$

充要條件式 4 不會成立，因為  $\pi < \pi_1$  在本模型中恆成立。回到本研究一開始的基本假設，企業只要申報到所得額標準，就不會再遭遇查稅，也不會有懲罰。所以在全面查核模式下，由於企業了解採用擴大書審申報，一定會被抓到進行租稅規避，所以將不會採用擴大書審申報，而是轉向使用所得額標準，採取相對安全的申報方式。不過實務上，稅捐稽徵機關採取全面普查的查稅方式應不可能發生，因為擴大書審的申報方式之所以存在，主要是稅捐稽徵機關為了稽徵方便，如果採全面查核方式，就失去了原本擴大書審實施的意義，有鑑於此，此一部份應僅止於理論上的探討。

## 第五章 數值分析



本章主要係闡述導入研究資料後，本研究所設立模型之數據結果。本章分為兩節，第一節為查稅機率为常數之決策行為分析；第二節為考量查稅機率为不為常數的情況下，查稅機率隨營業額與利潤率差距呈現正向之決策行為分析。

### 第一節 查稅機率为常數之決策行為分析

本研究在稅捐稽徵機關之查稅機率为常數的假設下，以模型(2)來分析企業於申報營利事業所得稅時，考量本身之營業收入(Rev)水準以及本身行業之擴大書審率與同業淨利率之差額(K)後，能做出對於企業最大利益之申報稅務決策。

本研究模型中，將企業依據營業收入劃分為三個不同的組別，分別是低營收水準(1,000 萬元)、中營收水準(2,000 萬元)，以及高營收水準(3,000 萬元)。之所以分成不同營收水準高低的組別，是希望了解營業收入對於企業納稅申報決策的影響。

在 K 值樣本的選取上，本模型係採取財政部所發布 2022 年度顧問業、加盟連鎖便利商店業以及電子器材批發業在擴大書審率、所得額標準以及同業淨利率的標準，如表 3。選取這三個行業類別的原因在於，其淨利率與擴大書審率之間的差距 K 分別代表最高、適中，以及最小的差距，以此來驗證不同組別的 K 值對模型結果之影響。

表 3：2022 年度顧問業、加盟連鎖便利商店業以及電子器材批發業之各項比率

產業	擴大書審率	所得額標準率	淨利率
顧問業	10%	16%	22%
加盟連鎖便利商店業	7%	10%	12%
電子器材批發業	6%	7%	8%

1. 企業在低營收水準之情況(1,000 萬元)

參照表 4 可以得知企業在營收 1,000 萬以內不同查稅機率下，產業類別對於企業申報決策的影響。當稅捐稽徵機關查稅機率為 0%時，三種行業都會使用擴大書審制度申報，此時，各行業的成本費用門檻即會等於各行業採用擴大書審申報制度下稅捐稽徵機關核定的成本費用率。而當稅捐稽徵機關的查稅機率逐步上升至 50%時，顧問業的核定成本費用門檻下降 60 萬元(6.67%)，亦即從 900 萬元下降至 840 萬元；而電子器材批發業僅下降 10 萬元(1.06%)，亦即從 940 萬元下降至 930 萬元。由此可說明顧問業使用擴大書審進行申報的決策門檻，對於查稅機率變動的敏感程度會高於電子器材批發業，其原因正是因為顧問業的擴大書審率與同業淨利率的差距(K 值)大於電子器材批發業，k 值越大，企業會擔心一旦被罰，要繳納的懲罰金額就會越高於擴大書審之稅額，而這種想法正反映在不同行業間決策門檻因 k 值而產生的變動上。

表 4：低營收水準之企業呈報費用決策門檻

查稅機率= p	顧問業	加盟連鎖便利商店業	電子器材批發業
0%	900	930	940
10%	888	925	938
20%	876	920	936
30%	864	915	934
40%	852	910	932
50%	840	905	930

單位：萬元

## 2. 企業在中營收水準之情況(2,000 萬)

企業在營收 2,000 萬的情況中，可以發現同低營收水準的情況，當稅捐稽徵機關的查稅機率與企業營收固定後，各企業決定營利事業所得稅的申報制度決策門檻，會受到各行業 k 值大小的影響。如表 5 中，顧問業的成本費用門檻，從查稅機率 0%到 50%的變動數為 120 萬，亦即從 1,800 萬元下降至 1,680 萬元；而電子批發業僅僅下降了 20 萬，亦即從 1,880 萬元下降至 1,860 萬元，顯然也證明 k 值對企業呈報費用門檻的影響，在中營收水準之企業也適用。值得注意的是，隨著營收的基數從低營收 1000 萬上升至 2,000 萬，成本費用門檻的變化數也會隨之增加，舉例而言，對於加盟連鎖便利商店業，在營收 1,000 萬元時門檻從 930 萬下降至 905 萬，僅下降 25 萬；而在中營收 2,000 萬時門檻則從 1,860 萬下跌至 1,810 萬，總變動數達 50 萬。

表 5：中營收水準之企業呈報費用決策門檻

查稅機率=p	顧問業	加盟連鎖便利商店業	電子器材批發業
0%	1,800	1,860	1,880
10%	1,776	1,850	1,876
20%	1,752	1,840	1,872
30%	1,728	1,830	1,868
40%	1,704	1,820	1,864
50%	1,680	1,810	1,860

單位：萬元

## 3. 企業在高營收水準之情況(3,000 萬)

企業在營收 3,000 萬之情況下，可以發現同前兩種營收水準的情況，當稅捐稽徵機關的查稅機率與企業之營收固定後，各企業決定營利事業所得稅的申報制度決策門檻，會受到各行業 k 值大小的影響。在表 6 中，顧問業的費用門檻，從查稅機率 0%到 50%的變動數為 180 萬，亦即從 2,700 萬元下降至 2,520 萬元；而電子批發業僅僅下降了 30 萬，亦即從 2,820 萬元下降至 2,790 萬元。顯然也證明 k 值對企業呈報成本費用門檻的影響，在高營收水準之企業也適用。而成本費用門檻的變化數也隨著營收的基數上升至所有營收組別中最高的 3,000 萬而增加至最高，舉例而言，對於加盟連鎖便利商店業，在低營收時變動數為 25 萬、中營收時總變動數達 50 萬，而在本組中則為 75 萬。



表 6：高營收水準之企業呈報費用決策門檻

查稅機率= $p$	顧問業	加盟連鎖便利商店業	電子器材批發業
0%	2,700	2,790	2,820
10%	2,666	2,778	2,814
20%	2,628	2,760	2,808
30%	2,592	2,745	2,802
40%	2,556	2,730	2,796
50%	2,520	2,715	2,790

單位：萬元

## 4. 小結：

在查稅機率( $p$ )為常數之假設下，企業對營利事業所得稅的申報決策費用門檻會隨著企業營收高低以及不同的行業別  $k$  值產生變化。本研究採取樣本的顧問業、加盟連鎖便利商店業，以及電子器材批發業三行業中，前者擁有最大的  $k$  值，所以對於查稅機率造成的費用門檻變動數在各營收水準組別中有最顯著的變化趨勢。另一方面，營收的高低水準影響的是費用門檻變動數的大小，當營收水準越高，呈報成本費用的變動金額也會隨之增加。

在模型一中，查稅機率被視為固定的常數，不會因企業的營收與行業別改變。然而在實務以及前述的文獻回顧中本研究皆發現，查稅機率可能受到營收高低以及不同行業而產生變化，進而改變企業的申報決策。因此在模型二中，本研究即考量稅捐稽徵機關查稅機率會隨著營收以及擴大書審率與同業淨利率之間差距影響，進而分析不同行業之企業在各個營收水準下所做之最適決策。

## 第二節 查稅機率隨營業額與利潤率差距呈



### 現正向變動之決策行為分析

本研究進一步考量在查稅機率( $p$ )不為常數，且也不為全面查核( $p < 100\%$ )之假設下，稅捐稽徵機關之查稅機率是否會隨著企業之營業額與利潤率差距變化呈現變動。本節擬以第二個模型進行分析，亦即企業於申報營利事業所得稅時，如果考量企業本身之營業收入水準(Rev)以及本身行業之擴大書審率與同業淨利率之差額(K)後，可能做出對於企業最大利益之申報稅務決策。

本模型同模型一，亦將企業按照不同的營業收入水準分成三組，分別是：低營收水準(1,000 萬元)、中營收水準(2,000 萬元)，以及最後是高營收水準(3,000 萬元)，以此了解營業收入對企業申報納稅決策的影響。另外，本模型並假設稅捐稽徵機關對於營業額增減導致查稅機率變化的敏感程度( $\alpha$ )為 0.01%，也就是假設企業營業額每增加一單位，稅捐稽徵機關的查帳機率會增加 0.01%的變動程度。

本模型同模型一所選取的樣本，係採取財政部所發布 2022 年度所發佈之顧問業、加盟連鎖便利商店業以及電子器材批發業的擴大書審率、所得額標準以及同業淨利率(參照表 7)。另假設稅捐稽徵機關對於利潤率差距增減導致查稅機率變化的敏感程度( $\beta$ )為 0.01，也就是假設擴大書審率與同業利潤率的差距每增加一單位，稅捐稽徵機關的查帳機率會增加 0.01 的變動程度。

表 7：2022 年度顧問業、加盟連鎖便利商店業以及電子器材批發業之各項比率

代號	產業	擴大書審率	所得額標準率	淨利率
A	顧問業	10%	16%	22%
B	加盟連鎖便利商店業	7%	10%	12%
C	電子器材批發業	6%	7%	8%



一、企業在低營收水準之情況(1,000 萬元)

企業營收在低水準之情況下，參照表 8，當 $p_0$ 及營業收入固定時，各產業的查稅機率(p 值)開始出現不同，這項差異背後的原因是因為不同行業類別的擴大書審率與同業淨利率的間距不同(K 值不同)，進而影響各產業的查稅機率。以上三個產業中，由於顧問業的 K 值最大，因此在相同 $p_0$ 及營業收入的設定下，擁有最高的查稅機率，例如當 $p_0$ 為 5%時，其查稅機率为 15.12%，高於加盟連鎖便利商店業之 15.05%以及電子器材零組件批發業之 15.02%。而決策的成本費用門檻金額則是最低。這項結果顯示，顧問業使用擴大書審申報最容易被稅捐稽徵機關調查，因此顧問業在相同的營收水準和初始查稅機率 $p_0$ 固定的情況下，使用擴大書審申報的決策空間相對較低。

表 8：低營收水準之企業呈報費用決策門檻（模型二）

$p_0$	p	顧問業	p	加盟連鎖 便利商店業	p	電子器材 批發業
0%	10.12%	\$887.86	10.05%	\$894.98	10.02%	\$898.00
5%	15.12%	\$881.86	15.05%	\$892.48	15.02%	\$897.00
10%	20.12%	\$875.86	20.05%	\$889.98	20.02%	\$896.00
15%	25.12%	\$869.86	25.05%	\$887.48	25.02%	\$895.00
20%	30.12%	\$863.86	30.05%	\$884.98	30.02%	\$894.00

單位：萬元

二、企業在中營收水準之情況(2,000 萬)

企業營收在中水準之情況下，參照表 9，可以看出與低營收水準組別有相同的趨勢，同樣是擁有較高 K 值的行業別有最高的查稅機率，例如顧問業有高於另外兩個行業的 K 值，查稅機率为三者中最高的，也進而導致使用擴大書審申報決策的成本費用門檻變為三種行業中最低者。另一方面，隨著營業收入從 1,000 萬元上升到 2,000 萬元，當 $p_0$ 固定時，

比較相同產業在低營收組別與中營收組別的 P 值，可發現各行業的 P 值隨著營收而大幅上升。例如加盟連鎖便利商店業的 P，在  $p_0$  同樣是 5% 時，就從低營收組別的 15.05% 上升到中營收組別的 25.05%，這顯示了營業收入對於查稅機率具有正向的影響關係。

表 9：中營收水準之企業呈報費用決策門檻（模型二）

$p_0$	p	顧問業	p	加盟連鎖 便利商店業	p	電子器材 批發業
0%	20.12%	1,751.71	20.05%	1,779.95	20.02%	1,791.99
5%	25.12%	1,739.71	25.05%	1,774.95	25.02%	1,789.99
10%	30.12%	1,727.71	30.05%	1,769.95	30.02%	1,787.99
15%	35.12%	1,715.71	35.05%	1,764.95	35.02%	1,785.99
20%	40.12%	1,703.71	40.05%	1,759.95	40.02%	1,783.99

單位：萬元

### 三、企業在高營收水準之情況下(3,000 萬元)

企業在高營收水準之情況下，參照表 10，可以看出與前兩組營收水準組別有相同的趨勢，同樣是擁有較高 K 值的行業別有最高的查稅機率，例如顧問業有高於另外兩個行業的 K 值，查稅機率是三者中最高的，也進而導致使用擴大書審申報決策的成本費用門檻變為三種行業中最低者。另一方面，隨著營業收入從 2,000 萬元上升到 3,000 萬元，當  $p_0$  固定時，比較相同產業在高營收組別與其他營收組別的 P 值，可發現各行業的 P 值隨著營收而大幅上升。例如加盟連鎖便利商店業的 P，在  $p_0$  同樣是 5% 時，就從低營收組別的 25.05% 上升到中營收組別的 35.05%，這顯示了營業收入對於查稅機率具有正向的影響關係。

表 10：高營收水準之企業呈報費用決策門檻（模型二）

$p_0$	$p$	顧問業	$p$	加盟連鎖 便利商店業	$p$	電子器材 批發業
0%	30.12%	2,591.57	30.05%	2,654.93	30.02%	2,681.99
5%	35.12%	2,573.57	35.05%	2,647.43	35.02%	2,678.99
10%	40.12%	2,555.57	40.05%	2,639.93	40.02%	2,675.99
15%	45.12%	2,537.57	45.05%	2,632.43	45.02%	2,672.99
20%	50.12%	2,519.57	50.05%	2,624.93	50.02%	2,669.99

單位：萬元

## 四、小結：

在查稅機率( $p$ )不為常數之假設下，本研究發現企業的查稅機率會受到營業收入與行業類別的影響，也導致決策行為會變得更加複雜。在上述三個組別採用擴大書審制度申報納稅的呈報成本費用決策門檻中，可以看出兩個符合模型二假設的趨勢。

首先，企業的查稅機率會受到營業收入大幅的影響，當 $p_0$ 都設定在相同的水準時，不同營收組別的同產業，會有不同的查稅機率，且變化趨勢是隨著營收越高的組別會越有較高的查稅機率。例如當 $p_0$ 鎖定在 5%時，電子零組件批發業查稅機率就從低營收組別的 15.02%，一路上升至高營收組別的 35.02%。這表示對於稅捐稽徵機關而言，當企業擁有較高的營收，其呈報費用的決策門檻隨之降低，而使用擴大書審制度進行申報就會有越高的被查稅風險。此外，企業的查稅機率也會受到不同行業左右，而 K 值越大的行業，越會有較高的被查稅風險，這項趨勢在不同營收組別都可以觀察到。而在本研究的案例中，顧問業的 K 值是三者中最高，因此在不同的營收組別，都可以觀察到顧問業總是擁有最高的查稅機率。而這也符合本研究在模型二提出的論點，當行業中稅捐稽徵機關核定的擴大書審率與同業淨利率差距越大時，稅捐稽徵機關越會去調查該行業的申

報決策，因為一旦查到有規避稅負的行為，就可以用與擴大書審率差距最大的同業淨利率核定企業應繳的稅負，達到最大的懲罰與補稅之效果。



## 第六章 結論與建議

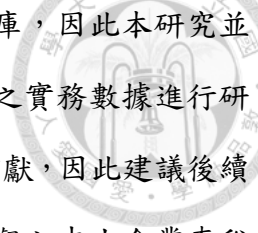


本研究探討了稅捐稽徵機關查帳機率和中小企業之營業額以及所在行業之擴大書審率與同業淨利率之差距的關係，主要透過決策模型推理並對其分析以獲得研究結論。

研究結果發現在查稅機率( $p$ )為常數之假設下，企業對營利事業所得稅的申報決策費用門檻會隨著企業營收高低以及不同的行業別擴大書審率與同業淨利率間距產生變化。而隨著間距越大，該行業能否使用擴大書審的成本費用決策門檻對於查稅機率會有最敏感的變化趨勢，只要微小的變動，就會造成企業能否使用擴大書審申報的決策空間迅速變小。另一方面，營收的高低水準影響的是成本費用門檻變動金額的大小，當營收水準越高，呈報成本費用的變動金額也會隨之增加。

除此之外，在考量查核機率( $p$ )會受到營業額以及行業擴大書審率與同業淨利率之差距影響後可以發現，企業的查稅機率會受到營業收入大幅的影響，當 $p_0$ 都設定在相同的水準時，不同營收組別的不同產業，會有不同的查稅機率，且變化趨勢是隨著營收越高的組別會越有較高的查稅機率。對於稅捐稽徵機關而言，當企業擁有較高的營收，其呈報成本費用的決策門檻隨之降低，而使用擴大書審制度進行申報就會有越高的被查稅風險。而企業的查稅機率也會受到不同行業左右， $K$ 值越大的行業，越會有較高的被查稅風險，當行業中稅捐稽徵機關核定的擴大書審率與同業淨利率差距越大時，稅捐稽徵機關越會去調查該行業的申報決策，因為一旦查到有規避稅負的行為，就可以用與擴大書審率差距最大的同業淨利率核定企業應繳的稅負，達到最大的懲罰與補稅之效果。

且本研究主要係透過模型進行決策行為分析，惟因現階段稅捐稽徵機關並未公佈每年的查帳機率，因此本研究係基於假設稅捐稽徵機關在不同的查稅機率下，對於中小企業在申報營利事業所得稅時的決策行為分析，此一假設將影響現實情況下的實際申報情況，此為本研究之限制。



另基於國內中小企業目前缺乏有效且完整的財稅相關資料庫，因此本研究並未導入企業相關財稅資料及數據進行驗證，但如果能採用企業之實務數據進行研究，對於企業於申報營利事業所得稅之申報決策將有重大研究貢獻，因此建議後續研究者可以透過個案研究或是未來如果國內具有較為完整且客觀之中小企業查稅相關資料庫，亦可以透過該資料庫數據從事實證研究分析，以進一步驗證本研究模型分析結果的實務應用可靠性。




## 參考文獻



### 中文文獻

- 王得山. (2000). 稅制公平新挑戰. *中國稅務旬刊*, (1770), 8-17
- 吳欣蕙, & 陳國樑. (2018). 現行擴大書面審核制度良窳評估. 國立政治大學碩士論文.
- 吳嘉勳. (2022). 租稅法. 第 42 版. 華泰文化.
- 汪瑞芝, & 陳明進. (2007). 兩稅合一前後上市公司融資決策之實證研究. *交大管理學報*, 27(1), 221-246.
- 汪瑞芝, & 陳庭軒. (2022). 產業創新條例及營所稅調降對企業租稅負擔之影響. *當代會計*, 第 23 卷第 2 期, 249-288.
- 汪瑞芝. (2022). 採用擴大書面審核申報對逃漏稅之影響. *會計與公司治理*, 第 17 卷第 2 期, 79-102.
- 姚名鴻, & 顏志祥. (2017). 檢舉逃漏稅制度之賽局理論分析. *財稅研究*, 47(1), 90-102.
- 財政部. (2022). 2022 年營利事業各業所得額暨同業利潤標準.
- 陳明進. (2006). 稽徵機關稅務查核對營利事業短漏報所得之影響. *經濟論文*, 34(2), 213-250.
- 陳聽安, & 陳國樑. (2015). 二十一世紀我國所得稅制度的建構—營利事業所得稅部份. *社會科學論叢*, 9(1), 95-187.
- 游敏惠, & 吳朝欽. (2015). 營利事業所得稅逃漏之研究—以擴大書面審核制度為例. *財稅研究*, 44(3), 94-121.

- 
- 楊葉承, 楊智宇, & 宋秀玲. (2022). 稅務法規—理論與應用. 第 15 版. 新陸書局
- 劉穎勳, & 封昌宏. (2022). CFC 反避稅法制下外國企業定義及適用範圍. *月旦會計實務研究*, (51), 45-52.
- 鄭仔君, 楊子霆, & 韓幸紋.(2020). 租稅稽查與廠商租稅逃漏—來自擴大書審廠商的證據. *經濟論文*, 48(4), 475-509.
- 魏文欽, 劉佩佳, & 謝林芳羽.(2011). 租稅優惠對政府與高科技產業影響之研究. *中華理論結構模式 LISREL 學會*, 4(1), 29-48.

## 外文文獻

- Badertscher, B. A., S. P. Katz, S. O. Rego, & R. J. Wilson. (2019). Conforming Tax Avoidance and Capital Market Pressure. *The Accounting Review*, 94(6), 1-30.
- Cloyd, B., J. Pratt, & T. Stock. (1996). The Use of Financial Accounting Choice to Support Aggressive Tax Positions : Public and Private Firms. *Journal of Accounting Research*, (34), 23- 43.
- Cooper, M. (2018). What Drives the Tax Avoidance Strategies Adopted by US MNEs? Understanding the Heterogeneity of Approaches to Corporate Tax Planning in US Multinational Enterprises. *AIB INSIGHTS*, 18(3), 12-15.
- Feldstein, M. (1999). Tax Avoidance and the Deadweight Loss of the Income Tax. *Review of Economics and Statistics*, 81(4), 674–680.
- Guenther, D. (1994). Earnings Management in Response to Corporate Tax Rate Changes : Evidence from the 1986 Tax Reform Act. *The Accounting Review*, (69), 230–243.
- Maydew, E. (1997). Tax Induced Earnings Management by Firms with Net Operating Losses. *Journal of Accounting Research*, (35), 83-96.
- Penno, M., and D. Simon. (1986). Accounting Choices : Public versus Private Firms. *Journal of Business Finance & Accounting*, (13), 561-569.
- Rosato, A. (2022). Tax Avoidance, Aggressive Tax Planning, and the United States' Tax Cuts and Jobs Act of 2017 -An Investigation into Anti-Base Erosion and Anti-Profit Shifting Strategies. Master Thesis in Uppsala University.

Scholes, M., G. Wilson, & M. Wolfson, M. (1992). Firms' Responses to Anticipated Reductions in Tax Rates : The Tax Reform Act of 1986. *Journal of Accounting Research*, (30), 161-185.

