

96-85-4211
MOTC-IOT-95-MBB001

海運實施噸位稅可行性之研究



交通部運輸研究所

中華民國 96 年 5 月

ISBN XXX-XXX-XX-XXX-X



GPN : 1009601265

定價 元

95-85-4211
MOTC-IOT-95-MBB001

海運實施噸位稅可行性之研究

著者：張志清、王穆衡、林 光、包嘉源、黃幼宜、連勇智
陳一平、張世龍、方信雄、張淑滿、謝承宏、林玉芬
李昌諧、曾景男、蔡絢麗

交通部運輸研究所

中華民國 96 年 5 月

國家圖書館出版品預行編目資料

海運實施噸位稅可行性之研究 / 張志清等著. -

- 初版. -- 臺北市：交通部運研所，民96

面；公分

參考書目：面

ISBN 978-986-00-9806-8(平裝)

1. 租稅 2. 航運

567.88

96009376

海運實施噸位稅可行性之研究

著者：張志清、王穆衡、林光、包嘉源、黃幼宜、連勇智、陳一平、
張世龍、方信雄、張淑滿、謝承宏、林玉芬、李昌諧、曾景男、
蔡絢麗

出版機關：交通部運輸研究所

地址：臺北市敦化北路 240 號

網址：www.iot.gov.tw (中文版>圖書服務>本所出版品)

電話：(02)23496789

出版年月：中華民國 96 年 5 月

印刷者：承亞興企業有限公司

版(刷)次冊數：初版一刷 200 冊

本書同時登載於交通部運輸研究所網站

定價：300 元

展售處：

交通部運輸研究所運輸資訊組・電話：(02)23496880

國家書坊台視總店：臺北市八德路 3 段 10 號 B1・電話：(02)25781515

五南文化廣場：臺中市中山路 6 號・電話：(04)22260330

GPN：1009601265 ISBN：978-986-00-9806-0 (平裝)

著作財產權人：中華民國（代表機關：交通部運輸研究所）

本著作保留所有權利，欲利用本著作全部或部分內容者，須徵求交通部運輸研究所書面授權。

交通部運輸研究所合作研究計畫出版品摘要表

出版品名稱：海運實施噸位稅可行性之研究			
國際標準書號（或叢刊號） ISBN (平裝)	政府出版品統一編號 1009601265	運輸研究所出版品編號 96-85-4211	計畫編號 95-MBB001
本所主辦單位：運輸經營管理組 主管：王穆衡 計畫主持人：王穆衡 研究人員：陳一平、張世龍 聯絡電話：02-23496838 傳真號碼：02-25450431	合作研究/共同研究單位：國立臺灣海洋大學 計畫主持人：張志清 研究人員：林 光、包嘉源、黃幼宜、連勇智 方信雄、張淑滿、謝承宏、林玉芬 李昌諧、曾景男、蔡絢麗 地址：基隆市北寧路 2 號 聯絡電話：02-24622192-3401		研究期間 自 95 年 2 月 至 95 年 11 月
關鍵詞：航運政策、噸位稅、國輪船隊、船員訓練			
摘要： 近年來國輪船隊數量逐年下滑，主管機關積極思考改善方案。惟國輪船隊流失之問題係許多先進海運國家所面臨之共同問題。鑑於歐盟各國及美國等已紛紛實施噸位稅制，本研究主要探究我國海運實施噸位稅制之政策目標，並分析我國若實施噸位稅制，是否可達成此等政策目標。惟噸位稅制涉及國家航運及財政政策，本研究亦參酌財政觀點，以分析我國海運實施噸位稅之可行性。 本研究透過文獻蒐集、問卷調查、座談會及經濟模式分析推估等方式，以期瞭解各國實施海運噸位稅的制度內容與成效，進而規劃設計我國實施噸位稅制之制度草案，探討航運產、官、學各界對海運業實施噸位稅制可行性之意見、對規劃設計之噸位稅制內容之接受程度、希望實施的法令規範型態、相關配套方案及輔導協助措施等方面的不同意見與看法，俾分析海運實施噸位稅之可行性。即使目前在政策上無法推動實施噸位稅制時，本研究並提供較可行之其他替代方案與未來後續推動及研究方向之建議等。 本研究經問卷調查推估，若實施噸位稅制，國輪船隊在實施後 2 至 3 年，估計可增 16 艘，853,637 淨噸位。而國籍船員之僱用，約可增加 384 人，並至少可提供 64 名實習生。			
出版日期	頁數	定價	本 出 版 品 取 得 方 式
96 年 5 月	468		凡屬機密性出版品均不對外公開。普通性出版品，公營、公益機關團體及學校可函洽本所免費贈閱；私人及私營機關團體可按定價價購。
機密等級： <input type="checkbox"/> 密 <input type="checkbox"/> 機密 <input type="checkbox"/> 極機密 <input type="checkbox"/> 絕對機密（解密條件： <input type="checkbox"/> 年 <input type="checkbox"/> 月 <input type="checkbox"/> 日解密， <input type="checkbox"/> 公布後解密， <input type="checkbox"/> 附件抽存後解密， <input type="checkbox"/> 工作完成或會議終了時解密， <input type="checkbox"/> 另行檢討後辦理解密） <input checked="" type="checkbox"/> 普通			
備註：本研究之結論與建議不代表交通部之意見。			

PUBLICATION ABSTRACTS OF RESEARCH PROJECTS
INSTITUTE OF TRANSPORTATION
MINISTRY OF TRANSPORTATION AND COMMUNICATIONS

TITLE: The Feasibility Study on Tonnage Tax in Taiwan			
ISBN(OR ISSN) ISBN (pbk.)	GOVERNMENT PUBLICATIONS NUMBER 1009601265	IOT SERIAL NUMBER 96-85-4211	PROJECT NUMBER 95-MBB001
DIVISION: Operations and Management Division DIVISION DIRECTOR: Mu-Han Wang PRINCIPAL INVESTIGATOR: Mu-Han Wang PROJECT STAFF: I-Ping Chen , Shyh-Long Chang PHONE:+886-2-2349-6838 FAX:+886-2-2545-0431			PROJECT PERIOD FROM : February 2006 TO : December 2006
RESEARCH AGENCY: National Taiwan Ocean University PRINCIPAL INVESTIGATOR: Chih-Ching Chang, PROJECT STAFF: Kuang Lin, Jya-yuan Bao, Yo-Yi Huang, Yung-Chih Lien, Hsin-Hsiung Fang, Shy-Tzong Liou, Shu-Man Chang, Cheng-Hung Arthur Hsieh, Yu-Feng Lin, Chang-Hsieh Li, Hsu-Li Tsai, Ching-Nan Tseng ADDRESS: No.2, Beining Rd., Keelung 202-24, Taiwan (R.O.C.) PHONE: +886-2-24622192-3401			
KEY WORDS: Shipping policy, Tonnage tax, National fleet, Seafarer training			
ABSTRACT: <p>The ROC registered commercial fleet appears declining in the recent years, and thus the authorities are actively working for the improvement measures. However, the flagging-out of national fleet is the common problems among those developed countries. Therefore, European countries and the USA have adopted their own tonnage tax scheme for solving above mentioned problem. This research is based on the position of the Ministry of Transportation and Communications to explore the feasibility of implementing tonnage tax scheme in the ROC. It considers the goals of implementing tonnage tax, whether or not the tonnage tax scheme can achieve such goals. Since the implementation of tonnage tax involves both shipping and finance policies, this research also explores those viewpoints from finance authorities in order to analyze the feasibility of the tonnage tax scheme.</p> <p>The research adopts document analysis, questionnaire, seminars, and economic analysis methods to explore the contents of the tonnage tax schemes adopted by other countries. The results of those include understanding European tonnage tax schemes, the acceptability of the tonnage tax scheme. It aims to find out whether or not the tonnage tax scheme can be implemented in the ROC. However, if the tonnage tax scheme can not be implemented at the present stage, this research also provides alternative measures for improving the competitiveness of the ROC national fleet.</p> <p>According to the estimate based on questionnaire, conducted by this research, the ROC national fleet is estimated to increase 16 vessels with net tonnage of 853,637 after 2-3 years of the implementation of the tonnage tax scheme. The number of the employment of the ROC seafarers and trainees would increase 384 persons and 64 persons respectively.</p>			
DATE OF PUBLICATION May 2007	NUMBER OF PAGES 468	PRICE	CLASSIFICATION <input type="checkbox"/> RESTRICTED <input type="checkbox"/> CONFIDENTIAL <input type="checkbox"/> SECRET <input type="checkbox"/> TOP SECRET <input checked="" type="checkbox"/> UNCLASSIFIED
The views expressed in this publication are not necessarily those of the Ministry of Transportation and Communications.			

目 錄

第一章 緒論	1
1.1 研究背景	1
1.1.1 國輪船隊流失之問題	1
1.1.2 深入探討之必要性	4
1.1.3 需一併考慮之其他影響因素	4
1.1.4 實施噸位稅制之關鍵成功因素	5
1.1.5 應對我國航運產業發展情況加以分析	5
1.2 研究目的	5
1.3 研究範圍	6
1.4 研究方法	6
1.4.1 文獻分析法	6
1.4.2 座談會	6
1.4.3 問卷調查	6
1.4.4 研究限制	7
1.5 研究流程	8
1.6 研究架構	9
第二章 各國實施噸位稅制之背景分析	11
2.1 各國海運所得稅制實施情形	12
2.1.1 傳統所得稅制	12
2.1.2 噸位稅制	13
2.2 各國實施噸位稅制之背景	14
2.3 西歐國家實施噸位稅制之二種主要模式	16
2.3.1 荷蘭模式	16
2.3.2 挪威模式	18
2.4 其他各國所採噸位稅之內容	20
2.4.1 英國	20
2.4.2 義大利	22
2.4.3 比利時	22
2.4.4 愛爾蘭	24
2.4.5 印度	25
2.4.6 丹麥	26
2.4.7 德國	28
2.4.8 芬蘭	29
2.4.9 美國	29
2.4.10 韓國	31
第三章 實施噸位稅制之成效分析	33

3.1 各國實施噸位稅制之成效分析	33
3.1.1 西歐各國實施噸位稅制之成效	33
3.1.2 航商對是否選擇噸位稅制或留在傳統稅制之考慮因素	37
3.2 實施噸位稅制之理由	40
3.3 我國實施噸位稅制之政策目標	44
3.4 亞洲其他國家國輪登記及獎勵政策	50
3.4.1 日本	50
3.4.2 新加坡	52
3.4.3 香港	55
第四章 噸位稅實施內容分析	59
4.1 英國噸位稅制內容	60
4.1.1 基本原則	60
4.1.2 噸位稅制選擇	61
4.1.3 適格航商及集團	62
4.1.4 提供訓練要求	65
4.1.5 其他要求	67
4.1.6 航運相關利潤	69
4.1.7 防止逃漏稅之限制(ring fence)	70
4.1.8 噸位稅資產利得與損失	71
4.1.9 投資抵免之外部限制	72
4.1.10 有關船舶出租資本折抵之外部限制	75
4.1.11 關於離岸活動的限制	78
4.1.12 集團、併購相關規範	79
4.1.13 合夥型態航商	81
4.1.14 退出噸位稅制	82
4.2 各國實施噸位稅制之推定利潤率比較	83
4.3 實施噸位稅制之配套措施分析	90
4.4 我國實施噸位稅制之成功關鍵因素分析	102
4.5 我國實施噸位稅之可行性內容建議	105
4.5.1 我國實施噸位稅制之最佳時機	105
4.5.2 我國實施噸位稅制初步建議方案	106
第五章 實施噸位稅制之經濟分析	111
5.1 理論模型-固定費率噸位稅	112
5.1.1 固定費率噸位稅 ϕ 的上限	112
5.1.2 營利事業所得稅和噸位稅之比較	116
5.1.3 噸位稅 ϕ 的上限 (考量景氣指標 r)	117
5.2 差別費率模型	118
5.3 個案分析	120

5.3.1 定期航運公司實施噸位稅制前後之稅負比較--以 A 公司 93 年為例	120
5.3.2 散裝航運公司 -- B 公司為例	123
5.3.3 小結	124
第六章 實施噸位稅制之財政分析	125
6.1 稅賦獎勵與產業政策	125
6.1.1 贊成以優惠稅賦介入產業發展理由	126
6.1.2 反對優惠稅賦介入產業發展理由	133
6.1.3 非租稅優惠與經發會共識	133
6.2 稅賦獎勵與整體租稅環境	137
6.2.1 歷年來我國稅賦獎勵重點	138
6.2.2 我國現行稅賦獎勵政策	141
6.2.3 各國產業租稅獎勵的比較	146
6.3 稅賦獎勵與航運產業	151
6.3.1 航運產業為何需要稅賦獎勵	151
6.3.2 航運產業與現行稅賦獎勵	153
6.3.3 噸位稅效益之測試	156
第七章 問卷調查統計及座談會結果分析	159
7.1 問卷調查結果分析	159
7.1.1 問卷資料	160
7.1.2 噸位稅制看法平均數分析	162
7.1.3 噸位稅制看法的比較分析	177
7.1.4 接受程度對國輪船隊及稅收影響分析	180
7.1.5 對噸位稅制內容分析	192
7.2 座談會結果分析	199
7.2.1 我國是否應採行噸位稅制	199
7.2.2 國輪船隊流失問題	202
7.2.3 噸位稅制內容	204
7.2.4 財政觀點	205
7.2.5 實施噸位稅制之配套措施	210
7.2.6 其他航運政策	212
第八章 我國海運實施噸位稅制辦法(草案)	217
8.1 總則	217
8.2 申請適用噸位稅	218
8.2.1 申請噸位稅制之資格	218
8.2.2 適用方式	219
8.3 噸位稅計算	219
8.3.1 計算規則	219
8.3.2 計算方式	220

8.3.3 計算噸位稅額之其他限制	221
8.4 相關義務	222
8.4.1 船員訓練義務之承諾	222
8.4.2 其他義務	222
8.5 航運公司或集團合併之適用	223
8.5.1 航運公司或集團之合併	223
8.5.2 航運集團之拆夥	224
8.6 退出噸位稅制	224
第九章 結論與建議	225
9.1 結論	225
9.2 建議	237
參考文獻	239
附錄 1 我國海運業實施噸位稅制可行性之意見調查問卷	243
附錄 2 財政部訪談問題	255
附錄 3 相關產業座談會訪談問題	257
附錄 4 第 1 次學者專家座談會會議紀錄	261
附錄 5 第 2 次座談會會議紀錄	273
附錄 6 第 3 次座談會紀錄	289
附錄 7 關於噸位稅制等之新海運政策研究調查概要報告書	301
附錄 8 航行國際航線國籍船舶資料表	309
附錄 9 英國 2000 年財政法(UK FINANCE ACT 2000)	311
附錄 10 英國 2000 年財政法重要名詞中英文對照表	365
附錄 11 期中報告審查意見處理情形表	369
附錄 12 期末報告審查意見處理情形表	379
附錄 13 已發表論文（一）	393
附錄 14 已發表論文（二）	413
附錄 15 簡報資料	429

圖 目 錄

圖 1.1	研究流程	8
圖 1.2	研究架構	9
圖 5.1	固定費率噸位稅之經濟分析	115
圖 5.2	差別費率噸位稅之經濟分析	119
圖 7.1	選擇申請適用噸位稅制的看法	167
圖 7.2	適用噸位稅制條件的看法	168
圖 7.3	適用噸位稅之核心營業活動的看法	169
圖 7.4	噸位稅計算與實施方式的看法	170
圖 7.5	影響公司選擇噸位稅原因的看法	171
圖 7.6	不選擇噸位稅原因的看法	172
圖 7.7	航商需承擔船員訓練義務內容的看法	173
圖 7.8	防止濫用噸位稅制之措施的看法	174
圖 7.9	境外投資之股利或盈餘分配適用性的看法	175
圖 7.10	配套措施認同程度的看法	177
圖 7.11	某散裝船航運公司 1997-2005 營利走勢圖	185
圖 7.12	某定期航運公司 1999 年至 2005 年營業利潤趨勢圖	187

表 目 錄

表 1.1	近年來我國籍船舶（總噸位 300 以上）艘數及噸位統計	1
表 1.2	各國航商所經營之權宜籍船舶比例（1,000 總噸位以上）	2
表 1.3	各國實施噸位稅制之時間	3
表 2.1	荷蘭之推定利潤率	16
表 2.2	英國噸位稅制之推定利潤率	21
表 2.3	愛爾蘭噸位稅制之推定利潤率	25
表 2.4	印度噸位稅制之推定利潤率	26
表 2.5	美國噸位稅制之推定利潤率	30
表 2.6	韓國噸位稅制之推定利潤率	31
表 3.1	實施噸位稅制前後船舶艘數及噸位統計（300 總噸以上）	34
表 3.2	荷蘭實施噸位稅制之成效	37
表 3.3	挪威實施噸位稅制之成效	37
表 3.4	2003 年我國航運界僱傭船員統計	47
表 3.5	近三年來我國海員上船服務人數統計表	47
表 3.6	香港船舶登記費率表	56
表 3.7	香港船舶噸位年費表	56
表 4.1	西歐國家實施噸位稅制之時間與實施成效比較表	59
表 4.2	英國噸位稅制下處分航運資產資本利得調降比例	73
表 4.3	荷蘭之推定利潤率	83
表 4.4	丹麥噸位稅之推定所得費率	84
表 4.5	比利時噸位稅應稅利潤費率	85
表 4.6	愛爾蘭船舶之推定利潤率	86
表 4.7	英國噸位稅制之推定利潤率	87
表 4.8	各國推定利潤彙總表	88
表 4.9	各國推定利潤金額彙總表	89
表 4.10	各國應繳噸位稅金額彙總表	89
表 4.11	僱用於噸位稅制船舶之海員	91
表 4.12	2003 年我國航運界僱傭船員統計	92
表 4.13	實施噸位稅制各國對船籍要求之情況	94
表 4.14	登記為英國籍船舶之比例	96
表 4.15	2004 年我國航商所擁船隊註冊概況	97
表 4.16	各國對船員給予免稅之優惠措施	98
表 4.17	我國若採噸位稅制其推定利潤及每年應繳噸位稅	108
表 5.1	93 年 A 公司相關營收資	120
表 5.2	依英國噸位稅制率及 25% 稅率推算之 93 年 A 公司噸位稅負	122
表 5.3	91 年 B 公司相關營收資料	123

表 5.4	國內某散裝航運公司 91 年度船隊試算應納噸位稅與營所稅額之比較.....	124
表 6.1	贊成與反對政府以稅賦獎勵介入產業發展之理由	126
表 6.2	「改變現行租稅減免政策，轉為功能別支出直接補貼」建議之看法比較.....	135
表 6.3	歷年我國租稅獎勵重點變化	139
表 6.4	現行促進產業升級條例獎勵項目	142
表 6.5	服務業的租稅獎勵措施	145
表 6.6	新加坡租稅獎勵之基本類型	148
表 6.7	大陸投資的租稅優惠措施彙整表	150
表 6.8	大陸外資企業所得稅優惠	151
表 6.9	我國目前新興重要策略性產業篩選原則	155
表 7.1	問卷抽樣樣本與母體統計	160
表 7.2	噸位稅制之看法	163
表 7.3	營運項目的不同對噸位稅制看法獨立樣本檢定	178
表 7.4	自有船舶多寡對噸位稅制看法獨立樣本檢定	179
表 7.5	國輪數量多寡對噸位稅制看法獨立樣本檢定	180
表 7.6	國輪船隊及船員增加估算表	182
表 7.7	股票上市（上櫃）航運公司 91 至 94 會計年度實質稅率比較表	183
表 7.8	模擬國內某散裝航運公司 2004 年度船隊應納噸位稅額表	184
表 7.9	模擬國內某散裝航運公司 2004 年度應納營利事業所得稅	185
表 7.10	某散裝船航運公司 2002-2004 平均應納營利事業所得稅額與應納噸位稅 額之比較(並考慮最低稅負額).....	186
表 7.11	某定期航運公司 2002 年應納噸位稅額估算表	187
表 7.12	某定期航運公司 1999 年至 2005 年應納營利事業所得稅(考慮最低稅負) 比較.....	189
表 7.13	某定期航運公司 2003 年應納噸位稅額估算表	190
表 7.14	某定期航運公司 2002-2004 平均應納營利事業所得稅額與應納噸位稅額 之比較(並考慮最低稅負額).....	192
表 7.15	申請噸位稅制資格分析表	193
表 7.16	噸位稅制適用範圍分析表	194
表 7.17	噸位稅制計算方式分析表	195
表 7.18	噸位稅制配套措施分析表	197
表 7.19	噸位稅制其他意見分析表	198
表 8.1	我國若採噸位稅制其每船每天建議之推定利潤率	220
表 8.2	依建議之推定利潤率每船每年所應繳納之噸位稅額例示	221
表 9.1	對實施噸位稅制可行性之正反面意見比較表	227
表 9.2	實施噸位稅制之可行性分析	235

第一章 緒論

1.1 研究背景

1.1.1 國輪船隊流失之問題

由於經營成本及航線限制等因素，使我國國輪船隊數量逐年減少（近年來國輪船隊統計如表 1.1 所示），對我國之對外貿易及海運發展產生不利的影響。我國屬海島型經濟型態，農工原料及大宗民生物資，如煤、鐵礦、石油、小麥玉米等散裝穀類，幾乎全數仰賴進口。而工業產品之國際貿易運送亦同。如何獎勵及發展海上運輸，使其在有秩序的情況下自由經營，而能配合民生需要及經濟發展，應為我國海運政策之目標。因此，應思考如何創造國輪船隊有利之經營環境，使我國航商願意將其屬輪懸掛國旗，並使我國海運發展政策能順利推行。

表 1.1 近年來我國籍船舶（總噸位 300 以上）艘數及噸位統計

年	1994.1.1	1995.1.1	1996.1.1	1999.1.1	2000.1.1	2001.1.1	2002.7.1	2003.7.1	2004.7.1	2005.1.1	2006.1.1
艘數	233	223	239	220	213	212	193	175	173	171	165
總噸位	5,822,000	5,736,000	5,939,000	5,328,000	5,191,000	5,075,000	4,516,000	3,603,000	3,561,000	3,475,000	3,082,000
載重噸	8,874,800	8,833,000	9,136,000	8,366,000	8,162,000	8,039,000	7,096,000	5,933,000	5,709,000	5,686,000	5,029,000

資料來源：ISL, Shipping Statistics and Market Review, 1994-1996, 1999-2006

事實上，西歐國家早已顯現國輪船隊流失之諸多問題，其航商為經濟及經營自由等因素，紛紛切斷其屬輪與本國之關係。非但使國家稅收減少，亦使西歐各國在國際海運社會中的發言力量減弱¹，有不易實施國家海運政策以配合國家經濟及環保等政策的困難。如表 1.2 所示，1996 年 1 月 1 日及 2006 年 1 月 1 日各國航商船隊中，所經營之權宜籍

¹ 例如 1988 年海上人命安全公約修正議定書之生效條件為經 15 國批准後一年，但批准國之國輪總載重噸須占全球船舶總載重噸之 50% 以上。故以巴拿馬在 2003 年 7 月之國籍船舶占全球 22% 而言，巴拿馬政府在今後國際海運社會的影響力，將不可忽視。而西歐國家如比利時，其國輪船隊在 2003 年以前幾已微不足道，若未改善，其在國際海運社會之地位有逐漸沒落之虞。

船舶比例，除瑞典、英國、香港及比利時外，均有增加之情形。而我國航商所經營之權宜籍船舶比例，在 10 年間，由 1996 年之 47.1% 到 2006 年增加至 80.4%，國輪流失情況嚴重。

表 1.2 各國航商所經營之權宜籍船舶比例（1,000 總噸位以上）

國 名	年 份	懸掛外國旗船舶之 DWT 比例 (%)		
		1996.1.1	2003.1.1	2006.1.1
印 度		9.4	9.5	9.4
義大利		32.0	31.2	29.0
新加坡		39.4	34.3	35.8
比利時		99.7	99.9	45.1
荷 蘭		40.3	38.8	46.2
丹 麥		37.6	49.4	53.0
法 國		49.4	53.7	55.3
韓 國		54.4	65.5	57.2
香 港		78.3	65.5	58.6
英 國		79.9	57.1	59.1
挪 威		40.6	54.0	70.1
希 臘		57.5	69.8	70.1
瑞 典		84.1	79.2	73.9
美 國		72.5	70.7	78.2
中華民國		47.1	71.5	80.4
德 國		65.2	81.4	81.5
日 本		72.9	87.0	91.1
沙烏地阿拉伯		89.4	91.7	91.7
瑞 士		89.3	89.4	93.0

資料來源: ISL, SSMR 1996, 2003, 2006

歐洲各國鑑於其國輪流失之情形，荷蘭及挪威於 1996 年率先改革其海運所得稅制，以收取船舶噸位稅(tonnage tax)代替航運公司之營利事業所得稅(corporation tax)。而德國、英國、比利時、芬蘭、丹麥及愛爾蘭等國亦紛紛仿效。其主要目的在提升其船隊之國際競爭力。各國實施噸位稅制之時間如表 1.3 所示。

表 1.3 各國實施噸位稅制之時間

國 名	實施時間
挪 威	1996
荷 蘭	1996
德 國	1999
英 國	2000
丹 麥	2002
比利時	2002
芬 蘭	2002
愛爾蘭	2003
美 國	2004
印 度	2004
義大利	2005
韓 國	2006

資料來源：本研究整理；Institute of Shipping Analysis, European Shipping Policy, 2002.

本研究為制訂航運政策之重要一環，在下列事項所得之成果，可提供政府制定航運政策之參考：

1. 探討海運實施噸位稅制是否有助國輪船隊噸位之提升。而除噸位稅制外，是否有其他更為有效之措施，亦亟待評估。例如：採較優惠之營利事業所得稅制（包括：海運投資抵免營利事業所得稅、加速折舊、遞延扣稅等）；放寬外籍船員僱用限制；放寬船舶法第 2 條有關登記中華民國船舶所有權之限制；降低船舶初次登記費(registration fee)(依船舶登記法，目前係依船舶價值 0.1-0.2%計收)；與其他國家簽訂海運互免運費稅（營業稅）及避免雙重課稅(所得稅)協定；提供或協助國輪造船融資；放寬現成船輸入年限；船貨配合政策維持、兩岸通航等。
2. 提升國輪船隊噸位對我國海運相關產業及經濟發展有何貢獻之評估。一般而言，一國權宜船籍之比例過高，或國輪船隊逐漸流失之影響，甚為深遠，包括：
 - (1) 本國船員訓練及就業將減少。
 - (2) 若無充足、熟練及忠誠之本國船員，我國航運業者將無法有效操控其海上船隊，進而造成航業經營之困擾。
 - (3) 由 1970 年代遠歐航線之歷史經驗可知，若有充足之國輪船隊承運本國進出口貨物，將可制衡外國航商對本國進出口之貨物運

輸提升運價，故國輪船隊對我國進出口貿易運輸仍有其重要性。雖然我國目前暫無此一問題存在，但保有一定數量之國輪船隊，有利於我國進出口貿易運輸。海運與貿易相互配合，仍應為我國航運政策之重要目標之一²。

- (4) 國輪船隊數量持續下滑，將不利我國航運政策之遂行，此包括攸關船舶安全標準之船籍國管制(flag state control)、本國船員之培訓與僱用及我國擔任海上貿易運輸的船隊之有效提供等；
- (5) 國輪船隊登記及驗船等規費之收入將會減少；
- (6) 將造成航業週邊產業萎縮，包括船舶檢查丈量、船舶設計、船舶融資、船舶修造、海上保險、港埠經營、承攬運送、船舶管理、海商法律諮詢等海運相關產業之營收減少。此等週邊產業營業活動之萎縮，將連帶使我國相關之財政收入減少；
- (7) 國輪船隊日漸式微，將使我國在國際海運社會（例如 IMO 等官方組織及運價穩定協定等國際組織）之發言地位及影響力降低。

1.1.2 深入探討之必要性

由西歐國家實施噸位稅制之背景（包括其國輪船噸逐年下滑）及成效觀察，採行「適當內容」之噸位稅制，當有助於國輪船隊競爭力及其噸位之提升。「他山之石，可以攻錯」，本研究內容包括：

- 1.已實施船舶噸位稅制國家之實施原因、方式、成效及其配套措施。例如：英國 2000 年財政法(the Finance Act 2000)之相關規定。
- 2.以交通部門立場探討實施船舶噸位稅制對我國航業之效益，包括對國家、航運業或個別航商之效益分析。
- 3.以財政觀點分析實施船舶噸位稅制之可行性。
- 4.我國實施噸位稅制須採行之方式及相關配套措施之研析。
- 5.對其他提升我國航運業競爭力的替代方案之研析，包括船員僱用限制、船舶規費、船員訓練、船員綜合所得稅以及兩岸航運等。

1.1.3 需一併考慮之其他影響因素

航商屬輪設籍選擇考慮因素甚多，海運實施船舶噸位稅制是否為關鍵因素，抑或仍有其他因素，亦應一併考慮，尤其應參酌我國航運產業之情況，評估其實施之效益及衝擊。

² 參考美國 1998 年海運改革法(Ocean Shipping Reform Act 1998)第 2 條，將提供經濟而有效率的美國對外貿易之海上運輸，發展一支符合美國國家安全需要之定期航運船隊，透過競爭及有效率之海上運送及比較依賴市場機能方式來促進美國出口成長等事項列為該法之立法目的。

一般而言，船舶設籍之主要考慮因素有：1. 經濟及經營成本因素；2. 資本市場限制因素；3. 政治及行政因素等。然此等因素之實際影響情形如何，亦有待進一步之評估。

1. 經濟及經營成本因素

包括：登記費、噸稅或公司營利事業所得稅、開放僱用外籍船員之限制、採優惠之公司稅制（例如獎勵投資之抵免、加速折舊之提列、買賣船舶之利得免稅、免航運事業之公司營利事業所得稅、航運事業股利免稅等）、互免航運事業所得稅、營業稅或避免雙重課稅協定。

2. 資本市場限制因素

包括：外國資本（投資）保障、融資抵押債權之保障、船舶購建資金之利息優惠等。

3. 政治及行政因素

包括航線及貿易限制、行政監督、船籍買賣限制、輸入船齡限制、政府徵用規定、船員證書、僱用外籍船員限制、造船限制、受外國政府攬貨及經營之歧視待遇、船籍國管制及港口國管制之限制、註冊入籍及出籍之手續繁瑣等。

1.1.4 實施噸位稅制之關鍵成功因素

由西歐國家之荷蘭、挪威、英國及德國之實施成效觀察，是否能夠吸引航商選擇噸位稅制，進而增加船舶噸位之成功因素中，有關噸位稅之「稅制設計」、「稅率」及「相關法規及配套措施」，均是實施噸位稅制之關鍵成功因素。

1.1.5 應對我國航運產業發展情況加以分析

西歐國家之噸位稅模式（尤其是採荷蘭模式噸位稅制之英國等）能否在我國實施，以及我國實施噸位稅制所應考量之因素，均值得深入探討。

1.2 研究目的

本研究目的在探討我國海運實施船舶噸位稅制之可行性。因此，本研究可達成以下之目的：

1. 深入了解西歐國家實施船舶噸位稅制之背景、內容及立法方式。

- 2.比較分析西歐各國實施船舶噸位稅制之成效，並可瞭解其中成效較佳國家之噸位稅制關鍵成功因素。
- 3.評估我國若實施船舶噸位稅制之效益及可能遭遇困難。
- 4.依據我國目前航運產業環境，提出我國實施船舶噸位稅制之可行性分析。
- 5.提出若我國實施船舶噸位稅制時，其具體內容之建議，包括配套措施與立法之建議。
- 6.提出我國若不實施噸位稅制，是否採行其他較可行之替代方案建議，以提升國輪船隊競爭力或降低國輪船隊之經營成本。

1.3 研究範圍

本研究之研究範圍如下：

- 1.各國海運實施船舶噸位稅制之內容及其成效。
- 2.我國海運實施噸位稅制之可行性分析。
- 3.我國海運實施噸位稅制之方式、內容及配套措施。
- 4.其他替代方案及具體建議之研析。

1.4 研究方法

為能達成本研究計畫之目的，本研究採下列之研究方法：

1.4.1 文獻分析法

廣泛收集主要海運國家之噸位稅制內容、效益、決策過程，對該國航運產業之利弊分析等資料、論文及研究，以作為本研究在研擬我國是否實施噸位稅制內容之參考。

1.4.2 座談會

本研究舉辦3次座談會，邀請我國航商、航運、財政及經濟之專家學者參與座談，以收集下列資訊：

- 1.國輪船隊目前經營所面臨之問題。
- 2.我國實施噸位稅制之可行內容。
- 3.對我國航運政策之其他建議(配套措施)。

1.4.3 問卷調查

本研究以問卷調查方法，蒐集航商之意見，分析我國海運實施噸位稅之可行性，以及可行噸位稅制之內容及配套措施。

1.4.4 研究限制

本研究透過文獻分析法、座談會及問卷調查等方法，廣泛收集主要海運國家噸位稅制內容、效益及決策過程之資料、論文及研究，分析該國航運產業之利弊，以作為本研究在研擬我國是否實施噸位稅制內容之參考，但有下列幾項研究限制：

- 1.從各國實施船舶噸位稅制以英國之成效較佳，故以英國之噸位稅制內容及噸位稅率，作為我國是否實施噸位稅制內容之主要參考，惟各國噸位稅制內容仍略有差異，本研究無法逐一分析各國實施內容差異之原因，僅以我國國情做為修正英國噸位稅制之依據。
- 2.為能比較實施噸位稅與營所稅所應繳納稅額之差異，本研究分別以經營散裝船航運公司及以定期船為主之航運公司各一家，比較若選擇適用噸位稅制時，其應納稅額之差異。本研究推估營利事業所得稅係以參考航運公司之財務報表為依據（因稅務報表無法取得）。但實務而言，稅務報表之盈餘，較財務報表之盈餘為少，故實施噸位稅制對航運公司實際所減省稅賦成本之效益，應低於本研究所估計者。
- 3.由於外在變數較多，本研究尚無法估算我國實施噸位稅制對相關稅收之影響程度。其理由如下：
 - (1) 噸位稅制為選擇適用，若無法得知每一公司之選擇真正意向，則無法估算對全國航運公司總稅賦之影響。
 - (2) 各航商之船型大小及艘數不同，且每船每年營運天數未必相同，無法針對全國航商取得此一數據，並據以推估其應納噸位稅額。
 - (3) 各航商之各年稅務報表上之盈虧數額不同，且變化幅度甚大，不易推估整體產業中航商應納之營利事業所得稅額。實施噸位稅制對航運相關產業稅收之影響，其涉及範圍甚大，實無法精確估之。
- 4.對促進航業發展之目標而言，單一實施噸位稅制恐無法達到扶植航業之目的，尚應有其他配套措施才能相輔相成，諸如成立航業或國輪發展基金、放寬勞動條件、放寬大陸勞工限制、調整港埠費率、提供優惠融資貸款等配套措施。就航運政策目標而言，租稅優惠為輔助措施之一，未必為成敗之關鍵。

1.5 研究流程

本研究之研究流程，如圖 1.1 所示。

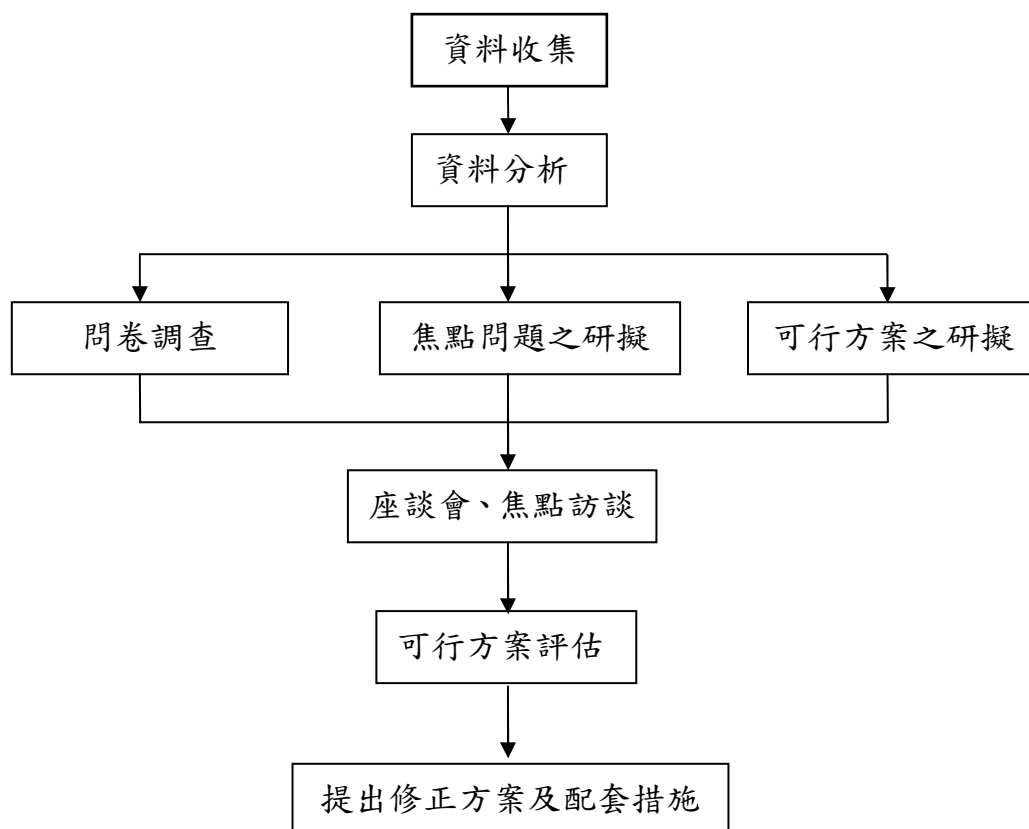


圖 1.1 研究流程

1.6 研究架構

本研究之研究架構，如圖 1.2 所示。

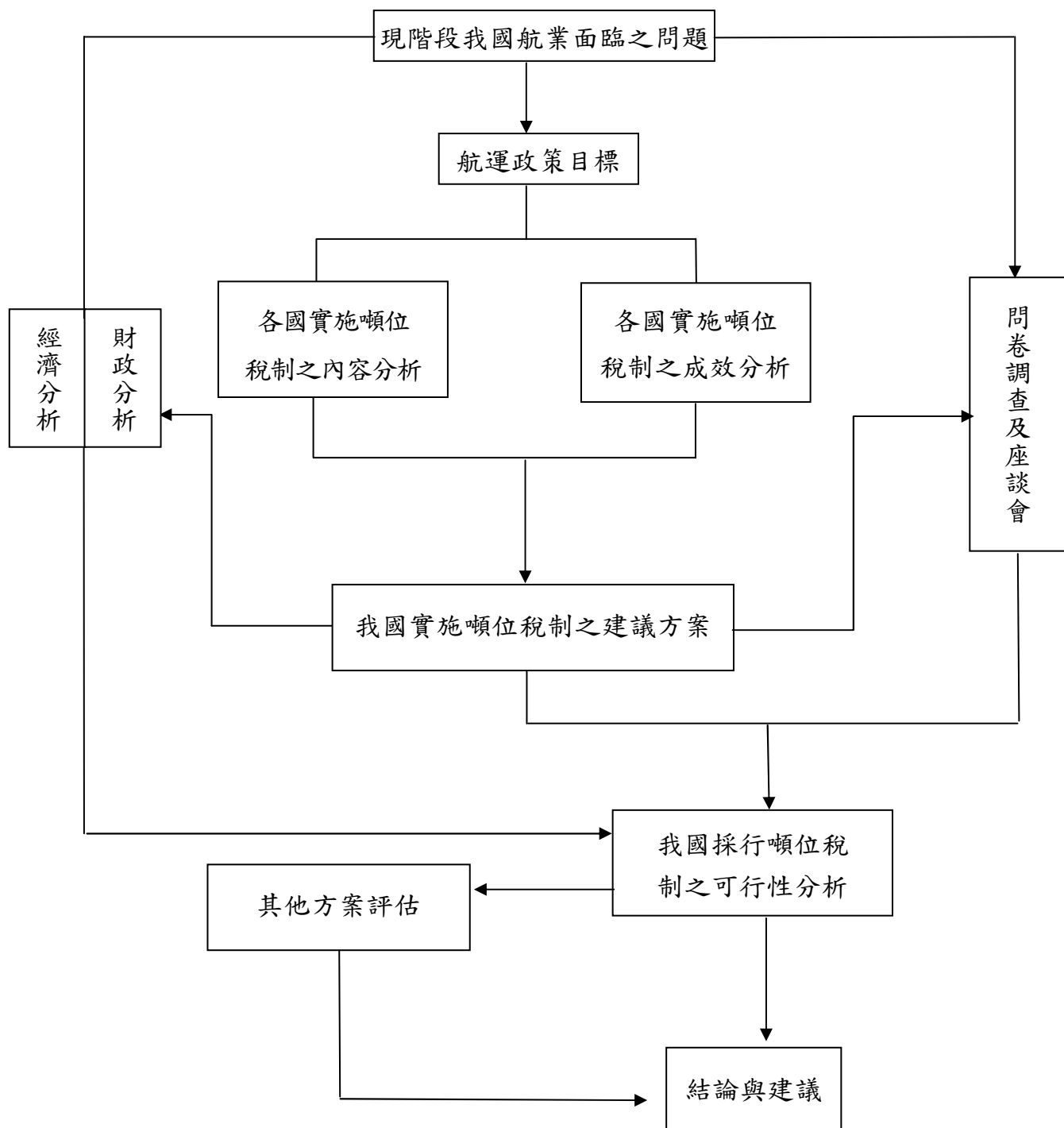


圖 1.2 研究架構

第二章 各國實施噸位稅制之背景分析

依據張志清君[56]之研究發現：

1. 西歐國家實施噸位稅制之成效，以英國最佳，荷蘭及挪威次之。比利時、芬蘭、丹麥及愛爾蘭等，因遲至 2002 年及 2003 年才實施噸位稅制，其實施成效有待追蹤觀察，尚無法定論。
2. 由英國、荷蘭及德國之噸位稅制及其實施成效（以是否已扭轉其國輪船隊之噸位下滑之趨勢為指標），可發現其稅制之設計，包括實質稅率之高低及適用範圍大小，與其實施成效有關。德國之公司營利事業所得稅實質稅率高達 58%，且噸位稅之適用範圍較小，對航商改懸回德國旗之誘因仍不足。惟此等現象僅為初步觀察所得，是否有其他原因或未察覺之現象，仍有待深究。
3. 除採用噸位稅制之改革措施外，各國亦採取許多配套措施，包括要求航運公司在該國設立船舶之「策略及商業管理」總部，以繁榮當地經濟，充裕相關產業稅收，並提高採噸位稅制之合理性。此外，亦有採取其他獎勵措施，以提高航商之意願者⁴。
4. 我國航商及學界代表之調查意見中亦顯示⁵，實施噸位稅制，原則上應有助於國輪船隊經營環境之改善，惟仍應視該稅制是否較其他國家（包括西歐國家及開放船籍國家）優惠與寬鬆，故稅制之設計仍為採取噸位稅是否有成效之關鍵。
5. 在本研究初步調查之意見中亦發現，部分航商及學界代表並未將「採噸位稅制」列為影響我國航商將其權宜籍屬輪改懸回中華民國籍因素中的第 1 順位，尚有其他因素（或替代方案）可供選擇採行，包括「採較優惠之所得稅制，例如：「海運投資抵免營利事業所得稅、加速折舊、遞延扣稅等」及「放寬外籍船員僱用限制」等。
6. 值得注意的是，解除「與大陸通航限制」及「政府採購，國輪優先載運」等因素雖未納入調查選項之中，但亦為航商所關切之因素。其中「與大陸通航限制」涉及兩岸政策及大陸方面之限制，雖不在本研究

⁴ 例如比利時之擴大噸位稅之適用範圍，愛爾蘭之避免雙重課稅協定。

⁵ 上述研究之意見調查僅收集 6 家航商及 3 位學者之意見，且問卷內容較為簡略，雖可供參考，但仍有進一步調查之必要。

之範圍，但亦可推知「國輪船舶之航行限制所造成之貨源減少之問題」應為我國航商所最密切關心的問題。而我國實施之「船貨配合措施」，因涉及政府採購法須開放外籍船舶競標之規定，讓本國船舶無實質之貨運優惠方案，此點亦可能為近年來國輪船隊流失重要的原因之一。

本研究為延續上述研究結果，分析我國實施噸位稅之可行性。茲對於各國實施噸位稅制之背景分析如下：

2.1 各國海運所得稅制實施情形

各國對經營國際航線之船舶或航商的營利所得課稅方式主要有以下二種：

2.1.1 傳統所得稅制

各國依其公司營利事業所得稅法相關規定，對航運公司經營之利潤課徵「營利事業所得稅」。但為減輕航商之負擔或獎勵投資，亦有另訂其他投資抵免或加速折舊等稅賦優惠方案者⁶。

在此一方式下，航商或登記權利人在船舶初次登記、變更登記或抵押權設定登記時，僅須繳交相關之登記費（例如初次登記費、所有權移轉登記費、抵押權設定登記費等），無須每年另繳交年費(annual fee)或所稱之噸位稅(tonnage tax)⁷，但應每年繳交上述之營利事業所得稅。

我國亦採傳統所得稅制，依我國船舶登記法第 60 條：「申請船舶登記時，應依左列各款，分別繳納登記費：

- 1.因遺產繼承或贈與取得所有權者，減除其已繳遺產稅或贈與稅外，按船舶價值千分之一計算。但公益或公用事業因捐贈而取得所有權者，按千分之零點二。
- 2.因前款以外之原因取得所有權者，按船舶價值千分之二。
- 3.為所有權之保存或共有船舶之分割者，按船舶價值千分之零點五；船舶價值超過 2,000 萬元者，其超過部分，按千分之零點二五計算。

⁶ 例如挪威之 1911 年所得稅法。

⁷ 噸位稅 (tonnage tax) 與船舶進港應繳交之噸鈔 (tonnage dues) 不同。噸鈔之性質屬船舶每次使用該商港之航行設施應付之使用費用，雖亦依船舶總噸位計收，但大都用於維護商港航行安全、助航設施之需，而非取代營利事業所得稅之目的而收取。且噸鈔之收取者為船舶停靠港之港口當局，而非船籍國。

- 4.租賃權存續期間未滿 10 年者，按船舶價值千分之零點五；存續期間 10 年以上者，按船舶價值千分之一；存續期間無定者，按船舶價值千分之零點五；因租賃權轉租而登記者，其已經過之期間，應自存續期間中扣除，以其餘期間視為存續期間，計算登記費。
- 5.取得抵押權者，每件 100 元。
- 6.暫時、附記、變更、更正、回復及註銷之登記，每件 20 元。

前項登記，屬於公務船舶者，免繳登記費。第 1 項第 1 款規定之事項，航政主管機關得通知船舶所有人，繳納適當保證金額後，辦理所有權登記。」

第 61 條規定：

「申請移轉或註銷船籍港時，應依左列各款分別繳納登記費：

1. 轉籍每 10 噸 2 元。
2. 銷籍每 10 噸 1 元。

前項噸數依總數計算，不足 10 噸者，以 10 噸計。」

以上僅規定登記費，而未規定每年應繳之噸位稅。在我國有營業行為之航運公司仍應依所得稅法第 2 條：「凡在中華民國境內經營之營利事業，應依本法規定，課徵營利事業所得稅。」惟對航行國際航線之權宜籍船，其公司設在外國且營業行為不在本國者，則不適用，故無法課稅。

2.1.2 噸位稅制

在此等稅制下，船籍國不再向航商收取公司營利事業所得稅（或改以遞延方式收取），故有以噸位稅取代營利事業所得稅之意義。噸位稅制又可分兩種：

1.以西歐國家為主之噸位稅制

西歐國家之公司營利事業所得稅率甚高，而船舶經營成本，尤其僱用本國籍船員之要求，使其成本高居不下，其國籍船隊紛紛改懸權宜船旗。故在大部分已開發國家航商所經營之船隊中，其權宜籍船所占之比例甚高。以 2006 年 1 月 1 日之統計為例⁸，西歐國家之挪威、德國、英國、丹麥、比利時及荷蘭航商之權宜船隊比例分別為：70.1%、81.5%、59.1%、53.0%、45.1%、46.2%。其中挪威、英國及荷蘭分別於 1996、2000 及 1996 年實施噸位稅制，其船隊中之權宜船比例大部分均已下降，而德國不降反升，可能歸因於其公司營利事業所得稅率

⁸ 見 ISL, Shipping Statistics and Market Review, April 2006。

仍高，且噸位稅之適用範圍過嚴所致⁹。

已開發國家之航商將其大部分船舶懸掛外國旗，大都基於經濟因素考慮，包括船員成本、稅賦等¹⁰之降低，目的在提高其船舶在國際市場之競爭力。此等現象除造成傳統海運國家之稅收減少外，亦使其在國際海運社會中之發言力量趨弱，且不易執行國家之海運政策。故希望船舶回籍，並吸引著名航商在該國設立船舶之「策略及商業管理」(strategic and commercial management)總部，帶動航運相關產業之發展，如金融、保險、國際儲運、船舶管理、法律諮詢及租傭船舶及船舶買賣仲介等。仍有充裕其他行業之營收及國家稅收之效果。此種噸位稅制又可區分為下列二種：

(1)荷蘭模式：實施噸位稅制之西歐國家及印度，大都採荷蘭模式，再略作調整，故大同小異。而美國亦採荷蘭模式，惟其調整幅度較各國為大。

(2)挪威模式：目前僅挪威採用。

2. 開放船籍登記(Open Registry)國家之噸位稅

此為權宜船籍國家（例如巴拿馬、百慕達及賽普勒斯）所採。登記國除收取相關之登記費用外，每年再依船舶之噸位收取噸位稅，但不向航運公司課徵營利事業所得稅，故有以噸位稅取代營利事業所得稅之意義。事實上，權宜籍船舶經年航行在外，其收入及費用多在外國發生，故收入多寡及相關成本如何，權宜船籍國並無適當方法稽查，故甚難收取公司之營利事業所得稅。

2.2 各國實施噸位稅制之背景

荷蘭及挪威於 1996 年率先改革其海運所得稅制，以收取船舶噸位稅代替航運公司之營利事業所得稅。而德國、英國、比利時、芬蘭、丹麥及愛爾蘭等國亦紛紛仿效。實施船舶噸位稅制之方式，來改善其船隊之競爭力，似已成為世界之趨勢。美國亦於 2004 年實施噸位稅制，其重點在培養一支能有效率運送美國對外貿易貨物之船隊。

⁹ 另參表 3.1 之船舶艘數及噸位統計。

¹⁰ Alerton, A. and Winchester, N., (2002), "Global and De-regulation in the Maritime Industry," Marine Policy, 26, pp. 35-43.

各國實施船舶噸位稅制的背景或有不同，但他們共同的特徵是其國輪船隊數目及噸位逐年下降，若不改革現行稅制，將無法挽救其對國家經濟發展及航運產業不利的局面。各國國輪船隊數目及噸位下降，實肇因營運成本高漲而使權宜船籍之興起。西歐國家之公司營利事業所得稅率甚高，復因要求僱用本國籍船員等因素，使船舶經營成本高居不下，故航商將其大部分之船舶懸掛權宜船籍之國旗（flag out）。以 2006 年 1 月 1 日之統計為例¹¹，西歐國家之挪威、德國、英國、丹麥、比利時及荷蘭航商之權宜船隊比例分別為：70.1%、81.5%、59.1%、53.0%、45.1%、46.2%。其中挪威、英國及荷蘭分別於 1996、2000 及 1996 年實施噸位稅制，其船隊中之權宜船比例大部分均已下降。如以權宜船之比例是否下降來評估，英國之成效最為顯著。

已開發國家之航商將其大部分之船舶登記於權宜船籍，除經濟因素之考慮外，想要提高船舶在國際市場之競爭力，也是一個重要之因素。但此等現象造成傳統海運國家因國輪減少，而使稅收連帶減少。除此之外，亦使該國在國際海運社會中之發言力量趨弱，並且不易執行國家之海運政策。而權宜船並未被強制要求僱用船籍國之船員，而使已開發國家之船員人數銳減，造成現職船員年齡老化、航海人才斷層，有不易操控海運船隊、提供岸勤船員之隱憂。

為協助歐洲航運業更具競爭力，歐盟於 1997 年 7 月實施「國家援助海事指導方針」(Maritime State Aid Guideline)。歐盟將海運運輸業認定是其「國家援助」之特別產業。該指導方針的目的在促進歐盟船隊在全球航運市場之競爭力，並盡可能提升歐盟船員之數目。為了增加國際競爭，歐盟認為由國家提供一個完全免稅的環境，是國家航運業成功的機會，因此歐盟將船舶噸位稅制作為其提供低稅賦環境的一個工具¹²。歐盟以租稅方式介入航運產業之目的，在使海運產業得以健全發展，不致大量快速流失至權宜船國家，而影響歐盟國家對外貿易運輸及航運相關產業之發展。

¹¹ 見 ISL, Shipping Statistics and Market Review, April 2006。

¹² Lord Alexander of Weedon QC (1999), Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC, p.23.

2.3 西歐國家實施噸位稅制之二種主要模式

茲說明西歐已實施噸位稅制國家之兩種主要模式：荷蘭模式及挪威模式。採荷蘭模式者包括丹麥、比利時、芬蘭、德國、愛爾蘭及英國。採挪威模式者僅挪威一國。至於開放船籍國家所實施之噸位稅制，因國情不同，較難為我國所接受，故不贅述。

2.3.1 荷蘭模式

荷蘭於 1996 年首先實施此一模式。在此一模式下，不考慮航商是否有實際利潤，不論該船是否營運、是否有實際盈餘、是否發生在國外，航商得以 10 年為期，選擇適用此一噸位稅制，一概以推定利潤(derived profit)計收噸位稅，以取代營利事業所得稅。若不選擇適用噸位稅制，則仍適用傳統之公司營利事業所得稅制。

1. 噸位稅之計算方式

其計算方式為：

(1) 推定利潤 = 船舶淨噸位 × 每噸每天若干金額

(2) 噸位稅 = 推定利潤 × 一般之公司營利事業所得稅率

(註：荷蘭之公司營利事業所得稅率為 30-50%，視推定利潤多寡而定)

推定利潤每 100 淨噸位，每日之推定利潤率如表 2.1 所示。

表 2.1 荷蘭之推定利潤率

船舶淨噸位	每 100 淨噸位每日之推定利潤
1,000 以下	€0.91
超過 1,000 至 10,000 以下，超過部分	€0.68
超過 10,000 至 25,000 以下，超過部分	€0.45
25,000 以上，超過部分	€0.23

註：€表示歐元，€1 約合 US\$1.2。

資料來源：The Institute of Shipping Analysis, European Shipping Policy 2002, pp. 7-8.

2. 適用資格

(1) 個人船東及公司組織皆可適用。

(2) 航運公司必須將其策略基地(strategic base)設於荷蘭，因此大部分之

管理功能皆應在荷蘭。

3. 適用業務範圍

(1) 對航運公司而言，此一模式係用以計算及徵收「航運利潤」(shipping profit)所應負擔之稅款。此種航運利潤包括下列活動性質之利潤¹³：

① 使用船舶作為客、貨運輸；海洋資源之探測、開採；船舶拖帶；以及其他與上述活動有關之活動。

② 下列活動之所得，亦視為航運利潤：

(a) 航運公司經營船舶裝卸(stevedoring)及代理(agency)之業務。

(b) 航運營運(shipping business)所使用船舶及財產之售出所得。

此等財產包括用於航運營運之建築物及用於裝卸船舶客貨之機具。

(2) 上述方式僅適用於「經營船舶」(operating a ship)之航運營運推定所得。若為其他所得，仍應依一般公司營利事業所得稅制繳納所得稅。「經營船舶」之航運營運條件為：

① 該公司（或個人船東）主要管理基地設於荷蘭，而該船舶係由該公司（或個人船東）全部或部分擁有，或以光船租賃之方式租入經營者。但以光船租賃方式出租之船舶及船東不在內；或

② 其主要管理基地設於荷蘭，而為其他船東管理船舶之業務（但對自有及代管之船舶的比例設有限制）；或

③ 以論時或論程傭船方式租進之船舶經營航運業務，但此等船舶之數量不能超過其營運船舶總噸位之 75%。

4. 配套措施

(1) 此種噸位稅制適用之船舶不限於荷蘭籍船舶，總部設於荷蘭，而以光船租賃或論時傭船方式租入之外籍船舶營運收入亦包含在內。

(2) 航運事業選擇適用此一噸位稅制，為期 10 年。10 年內不得申請回復（改回）原來（一般）所適用的公司稅制。10 年期滿，則可重新選擇不再適用噸位稅制，而改回公司稅制或亦可選擇往後 10 年繼續採用噸位稅制。

(3) 遞延稅賦(deferred tax liability)係以進入此一噸位稅制作為起算。若航運公司退出荷蘭之噸位稅制範圍或破產清算，則應依一般公司

¹³ The Institute of Shipping Analysis, European Shipping Policy 2002, pp. 8-9.

稅制計算計算遞延稅賦。

2.3.2 挪威模式

挪威於 1996 年實施噸位稅制。其歷史淵源溯及該國 1911 年所得稅法(The Income Tax 1911)，在此稅制下，航商得享相當之優惠或獎勵措施(incentives)，例如高額之折舊率，導致航運之應稅收入降低，甚至為零。故其 1992 年之稅務改革政策，採擴大稅基及減少名目稅率(nominal tax rate)為原則。雖仍給予對資產淨值每年 20%之折舊比率，但仍使挪威航商處於不利之情況，而於 1996 年再度改革。「挪威模式」之噸位稅制與「荷蘭模式」者不同，全世界目前僅挪威採此種模式之噸位稅制。

1. 主要內容

挪威之船舶噸位稅名義上並非用以取代航運公司之公司營利事業所得稅，但因遞延繳納而有此效果。因此，航商對船舶之營運，仍需繳交噸位稅及公司營利事業所得稅。其主要內容為¹⁴：

- (1) 主要之精神係採「所得遞延」之觀念，亦即對適用之航運活動所得課稅得予以遞延至：
 - ① 未稅利潤以股利方式發放時，或
 - ② 航商船舶離開此一稅制時（例如將船舶改懸他國國旗或改採一般之公司營利事業所得稅制時）。
- (2) 若遞延所得延長至相當時間，則等同免稅。
- (3) 為平衡上述所得遞延未課稅之情況，另以船舶之載重噸(deadweight)收取噸位稅。例如 1 艘 40,000 載重噸之船舶，每年約需繳交 US\$20,000。若年中買入或賣出船舶，依實際之天數比例計算。停航 3 個月以上，停航期間亦可免噸位稅。
- (4) 此項噸位稅金額初期並不高，但至今已調高四倍，故對船東而言，因其易於調高而處於較不利之地位。
- (5) 上述可遞延繳稅之所得限於自有船舶之收入，或以光船租賃租入營運之船舶的收入。財務收入（例如利息、股利及資本利得之收入）不在內，故仍須依一般公司營利事業所得稅率（約 28%）納稅。惟將船舶賣給另一採挪威噸位稅制之航商，其資本利得可列入遞延所得。
- (6) 對遞延所得之處理具有限制。遞延所得在分配股利前可作適當之處理（或投資）。但為防此弊端，挪威政府採負面列表限制其投資，

¹⁴ Arntgen, A. Norwegian Tonnage Tax Regime,
<http://www.pwc.com/images/gx/eng/tax/tp/Norway-28-9-1998.pdf>.

例如不得對噸位稅制外之非上市公司作股票投資。航商亦不得以融資方式，將上述遞延所得借給股東或相關人士及公司。

2. 適用資格

- (1) 原則上僅挪威公司才可申請適用。外國公司在挪威境內經營管理船舶等業務，在 1999 年底之前之過渡期間內亦可申請適用。但在 1999 年年底之前必須被核准成為挪威公司，才可繼續適用。
- (2) 獲核准之公司所經營自有或租入之航運資產收入才可遞延繳稅。此等資產，包括：
 - ① 100 載重噸以上，用於國際運輸或離岸鑽油平臺運輸之船舶。
 - ② 移動離岸鑽油平臺(offshore platforms)之船舶及運送補給品至離岸鑽油平臺之船舶。但鑽油、探勘活動另依石油相關稅制，不在噸位稅制範圍內。
 - ③ 未稅盈餘轉投資項目採負面列舉方式管制。

3. 遞延收入之繳稅時機

- (1) 發放股利給股東時。惟為避免雙重課稅（公司營業稅及股東個人所得稅）之問題，另訂調整制度。對非挪威居民之股東，其代扣稅款(withholding tax)最高為 25%，但另有免稅條約者，依條約內容。
- (2) 航商離開此一稅制時。包括航商未遵守相關要求，被查獲而喪失適用資格（例如將遞延盈餘轉貸給股東），或航商賣出全部航運資產，而未在限定期間內補回（例如買回另一艘船者）。

4. 其他規定

- (1) 徵稅適用之對象為挪威航運公司，與其船舶登記國籍無關，但與公司所在地(residence)有關。
- (2) 挪威於 2000 年規定，以船舶對環境造成之影響，以 0 - 10 來評等，可讓航運公司另享 0 - 25% 的退稅優惠。
- (3) 為能加入噸位稅制，航運公司必須從事所擁有船舶或所租僱船舶之相關活動，但不得經營其他活動，且須為股份有限公司。
- (4) 受僱於挪威籍船舶上之挪威船員，享有其薪資總額 12% 之退稅優惠。

2.4 其他各國所採噸位稅之內容

2.4.1 英國

英國於 2000 年 1 月 1 日採「荷蘭模式」實施噸位稅制¹⁵。我國之長榮海運集團及陽明海運集團皆有屬輪登記為英國籍。惟英國之噸位稅制是否因優於我國現行之公司營利事業所得稅制，而吸引我國航商將其屬輪改懸英國旗，仍有待深入探討研究。茲簡述英國噸位稅制如下：

1. 適用資格

- (1) 為能適用此一噸位稅方案，航運公司必須經營 1 艘以上之船舶，且應符合船舶「策略及商業管理」總部須設於英國之條件。
- (2) 上述船舶須為該公司所擁有或以光船租賃租入者（若以光船租賃租出者，不適用之）。若以論時傭船租入者，則論時傭船租入之淨噸位不得超過該公司適用噸位稅制船舶淨噸位之 75%。
- (3) 上述航運公司不限在英國註冊之航商，但須適用英國公司營利事業所得稅者，例如在英國設有分支機構、分公司者。
- (4) 對個人船東不適用。須以公司型態申請以噸位稅制，代替一般公司營利事業所得稅制。
- (5) 英國國稅局(Inland Revenue)並未對船舶之「策略及商業管理」(strategic and commercial management)一詞作出明確定義，但依其觀點，應為「策略」(高層決策)及「管理」(經常性質之管理)行為應在英國執行，只要上述業務之過程主要發生在英國（並非全部在英國執行），即可認為該業務之收入適用噸位稅之業務範圍。

2. 適用船舶及業務

- (1) 100 總噸以上之海船(sea-going ship)，領有國際航行相關證書者。
- (2) 須用於海上客貨運送、船舶拖帶、海難救助、海上救援以及與上述業務有關之業務。
- (3) 漁船、漁業加工船、娛樂用船、港區內／河川之渡輪、離岸設施、油田專用油輪及挖泥船不在內。但海底電纜鋪設船、離岸設施之補給船、拖船、非專屬於油田之駁油輪等仍在內。
- (4) 上述適用噸位稅制之船舶管理，包括其船員招募、管理、業務洽攬、公關等業務在內。

¹⁵ UK Registration, Tonnage Tax, <http://www.mcga.gov.uk> (2003/12/12)，另參英國 the Finance Act 2000 之附件 22 (Schedule 22)。

- (5)與海上運送核心業務有關之相關業務亦在內，包括售票、郵輪上之賭場收入、安排郵輪旅客之岸上旅遊等。
- (6)適用噸位稅制之公司自海外分支機構收取之股利亦適用之。
- (7)航商實施策略聯盟，而使用其他航商船舶艙位裝載貨物之收入亦在內，但其租入艙位與租出噸位稅船舶之艙位間必須有「合理的平衡」，例如租入艙位超過租出艙位 10%範圍內視為在合理平衡範圍。

3.噸位稅率及登記費

(1)噸位稅

適用英國噸位稅制船舶之每日推定利潤計算方式，如表 2.2 所示。以此推定利潤乘以英國之公司營利事業所得稅率（目前約為 30%）作為其應繳之噸位稅。

表 2.2 英國噸位稅制之推定利潤率

船舶淨噸位	每 100 淨噸位每天應稅利潤
1,000 以下	£ 0.60
1,001 以上至 10,000 超過 1,000 之部分	£ 0.45
10,001 以上至 25,000 超過 10,000 之部分	£0.30
25,001 以上 超過 25,000 部份	£ 0.15

註：£1 約合 US\$1.793

資料來源：British Maritime and Coastguard Agency, Fees List from 14 April 2003, <http://www.mcga.gov.uk/c4mca/mcga-msf1222.pdf>

(2)登記費

- ①登記費：每船£130.00。
- ②所有權移轉登記費：每次£80.00-130.00（視所有權人多寡而定）。
- ③抵押權登記費：每次£105.00-£400.00（視抵押權數而定）。

4.其他規定

- (1)英國之噸位稅制與船員訓練結合：航運公司每僱用 15 名甲級船員，

- 則須訓練 1 名高級船員。在申請適用此一噸位稅方案時，應向「環境運輸區域部」(Department of Environment, Transport and Regions) 提出訓練計畫，或以每月支付每月 500 英鎊之金額代替此一方案。
- (2) 防止逃漏稅措施：英國政府為防止濫用此一噸位稅方案，而逃避營利事業稅賦，嚴格訂定防止逃漏稅之措施。
- (3) 船員僱用：對英國籍船員，未在英國居住者，每年給予 183 天之收入免稅。此項優惠不限於在英國籍船上或在英國航商擁有之船舶上工作者。

2.4.2 義大利

1. 適用資格

- (1) 當地航運公司組織。非當地航運公司組織須於義大利境內設置一固定「永久組織」(permanent organization)之商業據點。
- (2) 依國際船舶登記(International Register)，其淨噸位超過 100 之船舶。
- (3) 航運事業選擇使用此一噸位稅制為期 10 年。10 年內不得申請回復（改回）原來（一般）的公司稅制。10 年期滿，則可選擇不再適用噸位稅制，而改回原公司稅制，或亦可選擇以後 10 年期滿繼續採用噸位稅制。

2. 適用範圍

- (1) 適用噸位稅之海運事業，除包括客、貨運送外，尚含船舶拖帶、海難救助，但其租入船舶之收入不包含在內。
- (2) 與本業直接相關之活動收入，以及與此等活動直接有關之海上航運事業，亦在適用範圍內。

3. 配套措施

- (1) 噸位稅：為推定船舶應稅所得(tonnage income)，乘以義大利公司營利事業所得稅(稅率 33%)，再乘上以船齡為基準的調整係數，為其所繳之噸位稅。
- (2) 營運總部：航運公司必須將其經營總部設於義大利，因此大部分管理功能皆能在義大利運作。

2.4.3 比利時

1. 適用資格

比利時之航運公司或外國（航運）公司，在比利時設立之分支機構，經營下列業務者，可申請適用噸位稅制：

- (1)經營由該公司所擁有、共有或以光船租賃租入之船舶，其管理總部設於比利時，但不含以光船租賃租出船舶之收入。
- (2)經營以論時傭船、論程傭船取得之船舶，但此等船舶之淨噸位不得超過上述自有、共有或以光船租入船舶的3倍，此一規定之目的在鼓勵比利時航運公司經營他人擁有之船舶以創造利潤。
- (3)由公司所擁有或以光船租賃租入之船舶，登記為比利時籍。
- (4)營運總部：經營由該公司所擁有、共有或以光船租賃租入之船舶，其管理總部設於比利時。

2.適用範圍

比利時對適用噸位稅之海運事業給予較寬之定義，除包括客、貨運送外，尚含海洋天然資源探採之交通船、補給船、貨船的經營、船舶拖帶、海難救助，以及與此等活動直接有關之海上航運事業。其所定義之海上運送有關之活動，包括：

- (1)船舶貨物之裝卸業務，及專為此種業務活動而提供設施之業務。
- (2)貨物在碼頭或附近暫時儲放之業務。
- (3)貨物在船舶航程前後之併裝及配送業務，但不含以鐵、公路聯運之業務。
- (4)出租直接用於海上運輸之貨櫃。
- (5)運輸文件（例如危險品運送文件、載貨證券等）之製作簽發收入。
- (6)船舶管理及船舶有關之主要技術支援服務。
- (7)與海上客貨運送有關之行政及保險服務。
- (8)旅客海上運送，包括：旅客上下船舶業務及專為此種業務活動所提供之機具、設施（例如提供旅客停車場、出租岸邊旅客終站商店等，但其收入不得超過旅客運送相關總收入之10%）。
- (9)在船上販賣給旅客之商品或食品服務（亦含經營賭場及酒館、販賣煙酒、化粧品等）。

3.配套措施

下列之業務，不在噸位稅涵蓋範圍之內（故仍應另繳公司營利事業所得稅）：

- (1)修造船廠之經營。
- (2)漁船之經營。
- (3)自碼頭邊運送貨物至內陸之貨主倉庫。
- (4)貨櫃之內陸運輸。

(5)非直接與船舶有關之業務，例如在船上舉辦展覽會及研討會。

(6)在船上販賣特殊商品（並非船上經常性的業務）。

若上述業務之收入可與海上運送業務區分，且有獨立帳目者，則海上運送業務仍可申請適用噸位稅制。

4.其他配套措施

比利時政府為嘉惠未申請採用噸位稅制之航運公司，亦提供下列優惠措施（已選擇採噸位稅制者，則不適用）：

(1)船舶加速折舊法

對航商所擁有之新建船舶，或第 1 次由比利時公司所購入之現成船，得以下列方式提列折舊：

①購入使用之第 1 年：20%。

②第 2、第 3 年：各 15%。

③第 4 年起五年期間：10%。

(2)資本利得特別稅

航運公司名下擁有船舶超過 5 年者，對其賣船所得利潤免稅，但該船必須於海上運送使用，且賣船所得之船價，在 5 年內必須用於投資其他船舶，且擁有該船之期間至少 5 年。

(3)投資抵免(investment deduction)

比利時公司或其分支機構投資購建專供海上運送使用之新船或二手船，得以船價之 30%計算投資抵免。若當年度無可抵免之利潤，可在下一繳稅年度抵免。

2.4.4 愛爾蘭

1.適用資格

(1)有繳交愛爾蘭公司營利事業所得稅義務之航運公司（含在愛爾蘭註冊登記之外國航運公司的分公司），且

(2)其策略及管理船舶部門設於愛爾蘭。

(3)此等公司所擁有或以光船租賃租入經營之船舶，得選擇以噸位稅制代替一般之公司營利事業所得稅制。

(4)對於以論時傭船租入之船舶，在不超過公司經營船噸之 75%範圍內，亦可適用噸位稅制。

(5)漁船、挖泥船、娛樂用船舶、港區內之拖船及岸外設施不在適用範圍內。

2.適用範圍

- (1) 使用上述適用噸位稅制之船舶從事海上客、貨運送業務。
- (2) 在船上與旅客、貨物運送有關之業務，惟貨物販售應以在船上消費者為限。
- (3) 船舶拖帶、海難救助及其他之海上救援業務。
- (4) 海上研究設施上之補給品的供應、船舶管理業務、船舶租傭業務(含論程及論時傭船，但以其船員聘用及業務管理由該公司所掌控者為限)。
- (5) 由海外經營航運業務之子公司所收取之股利。

3.推定利潤率

噸位稅 = 愛爾蘭之公司營利事業所得稅率(12.5%) × 推定利潤
(如表 2.3 所示)

表 2.3 愛爾蘭噸位稅制之推定利潤率

淨噸位	每100淨噸位每天應稅利潤
1,000以下	€ 1.00
1,001以上至10,000 超過1,000之部分	€ 0.75
10,001以上至25,000 超過10,000之部分	€ 0.50
25,001以上， 超過25,000之部份	€ 0.25

註：€表示歐元，€1 約合 US\$1.2。

資料來源：Duffy, Catherine, and Quinn., Andrew, Ireland the new tonnage tax regime, <http://www.techlaw.ie/news/load.asp?file=PUB:849>, 20 March 2003.

2.4.5 印度

1.適用資格

船公司的納稅標準依該公司船舶的淨噸位決定，而不是由船舶營運收益決定。申請適用噸位稅制度必須符合下列要求：

- (1) 公司管理機構必須在印度；
- (2) 公司必須至少擁有 1 艘適格船舶；

- (3) 公司的主要營業務必須是經營海運船舶；
- (4) 公司必須遵守最低培養訓練要求，船上每 15 名船員需僱用 1 名實習船員的比例，以提供印度船員之培養訓練。

2. 推定利潤率

印度噸位稅制之推定利潤率如表 2.4 所示，適用公司之應稅所得為推定利潤乘以印度之公司營利事業所得稅稅率（約 35%），為其應繳噸位稅。

表 2.4 印度噸位稅制之推定利潤率

淨噸位	每100淨噸位每天應稅利潤
1,000以下	Rs.46
1,000以上至10,000	Rs.460+超過1,000每100 tons Rs.35
10,000以上至25,000	Rs. 3,610+超過10,000每100 tons Rs.35
超過25,000，超過之部分	Rs. 7,810+超過25,000每100 tons Rs.35

註：Rs.表示印度盧比，Rs.\$1 約合 US\$0.0223。

資料來源：Accounting for brought forward deferred tax liability/assets upon adoption of Tonnage Tax Scheme by a shipping company, p.1
<http://www.icai.org/icairoot/publications/complimentary/cajournaloct05/566-569.pdf>

3. 配套措施

選擇適用噸位稅制的公司必須在 10 年內都要適用該制度，掛外國旗之船舶被租來擔任印度運輸天然氣的液化天然氣船舶，則必須在引入噸位稅制一年內改掛印度旗。

2.4.6 丹麥

1. 適用資格

下列公司所擁有或經營之船舶得申請適用噸位稅制，以取代一般之公司營利事業所得稅制：

- (1) 其他任何航運公司，其管理部門設在丹麥，且有繳納丹麥之公司營利事業所得稅義務者。若為其他歐盟會員國的註冊公司，須在丹麥有一個營業地點。
- (2) 適用之船舶至少為 20 淨噸位，且其商業策略管理由設在丹麥之公司擔任，但船舶不須登記為丹麥籍。
- (3) 在丹麥登記設立股份有限公司之航運公司；或
- (4) 歐洲共同市場(European Community)國家之航運公司，在丹麥有永

久之分支機構（例如分公司）者。

2.適用範圍

- (1) 航運事業：經營客、貨運送及相關之業務者。含該公司自有或以光船租入船舶之營業收入，但不含光船出租之收入。
- (2) 附屬事業活動(associated activities)，包括經營船塢之業務及維修，旅客終站、貨櫃、售票亭及相關之辦公室設施。
- (3) 經營海底電纜鋪設船(cable-laying ship)、油輪(shuttle tanker)。但漁船、挖泥船、工程船等不在內。
- (4) 含該公司自有或以光船租入船舶之營業收入，但不含光船出租之收入。該公司以論程傭船租入船舶之噸位總數，在不超過該公司自有或光船租入船舶 3 倍（亦即二者之總噸位比為 4:1）範圍內，其營業收入亦納入噸位稅範圍內。若超過，超過之部分適用一般稅制。

3.配套措施

- (1) 只有從事航運業的收入和相關活動收入才受噸位稅制之影響。相關航運活動包括造船廠，客運碼頭，貨櫃，和其他有關的辦公設施。
- (2) 對未申請適用噸位稅制之航運公司，或航運公司某些營業業務不在噸位稅之範圍，仍適用一般公司稅制。
- (3) 丹麥籍船員仍應依個人所得稅一般稅率課稅，惟得享有對應稅所得一個特別標準扣除額，而外籍船員則依其總報酬課徵 36.3%之所得稅。
- (4) 在丹麥國際船舶登記(Danish International Register of Shipping, DIS) 制下之丹麥籍及外籍船員，則不須課徵所得稅。但在 DIS 制下之航運公司仍須與一般之丹麥公司繳納相同之公司稅賦。
- (5) 因賣船所生之資本利得(買入與賣出價差)不適用噸位稅，應以正常所得稅率徵稅。
- (6) 遞延所得稅負擔(deferred tax liabilities)¹⁶ 並不會因採用噸位稅制而消失。若船公司仍按正常稅率攤列船舶折舊，將有針對個別船隻之獨立帳戶。只要維持船隻正常營運規模，沒有顯著改變，在實施噸位稅制期間之遞延所得稅將不會被催繳。
- (7) 每年可折舊攤列 30%，船隻價值隨之遞減。一旦購船契約成立，

¹⁶ 遞延所得稅負擔係指：當暫時性差異係因稅前財務所得大於課稅所得而發生，其所得稅之影響，為遞延所得稅負擔。

- 公司於交船前每年亦可獲得最高 15% 的事前攤提(advance allowance)抵稅，然而事前攤提最高不得超過契約總價的 30%。
- (8)因賣船收入所致之應付稅額(tax liability)將自動延後徵收，以給予公司財務運作空間。
 - (9)任何個人參與購買或建造船隻者，得以所獲得之資本投資折扣減免個人所得稅應付額。
 - (10)旗下船隻登記在 DIS 下的船公司，將與其他在丹麥的船公司面臨相同的應付稅額。
 - (11)丹麥本國船員按正常稅賦課稅，然而可以將其實際花費作為個人課稅之減項。外籍船員應繳納 36.3% 的名目報酬(gross remuneration)所得稅。
 - (12)無論丹麥本地或外籍船員受聘於 DIS 船隻，所獲薪資將予以免稅。
 - (13)船員薪資免稅的福利有以下條件：該船(登記於 DIS 下)所屬船公司必須加入特殊私人組織(special private office)，參與免稅協議的管理。
 - (14)船東對每位船員負有社會福利(social security)的責任。

2.4.7 德國

1.適用範圍

- (1)經營自有船舶及以光船租賃方式租入之船舶。
- (2)經營以論時／論程傭船，或以艙位租用(slot-chartering)方式租入之船舶，但此等船舶不得超過該航運公司所經營之船舶（若租入之船舶非德國籍船舶）的總噸位之 75%。若以此方式租入之船舶為德國籍船舶，則不受上述 75%之限制。

2.實施措施

- (1)在德國籍船上工作之船員，其夜間、國定假日及週六等工作時數得依與總工作時數之比例，免徵個人所有得稅。
- (2)新立法中，對船員成本作補貼，可減低船員成本達 5%。此一方案允許船東取得船員所得稅額之 40%（若該船員每年在船工作超過 183 天）。德國之運輸部對德國船舶之船員僱用，已在研擬更具彈性之規則。
- (3)依德國國際船舶登記制度(German International Ship Register)登記之船舶，得以契約方式僱用外籍船員，而適用船員國之規定。此等外籍船員僅支付有限度之所得稅。歐盟(EU)及歐洲經濟區

(European Economic Area)之國民得自由受僱於德國籍船舶，對其他非歐洲船員則否。

2.4.8 芬蘭

1.適用資格

掛芬蘭旗幟之船舶得適用噸位稅制，此外以論時傭船之船舶僅掛歐盟旗幟者適用噸位稅制，且航商論時傭船之船舶不能超過 50%。

2.配套措施:

- (1)採用噸位稅時限為 10 年，期間遞延所得稅負債不會消失，並且有防止航商過度擴張的規定。
- (2)若航商沒有遵守相關規定，將接受相當嚴重的罰則。若稅務主管單位認為航商不再符合噸位稅適用標準，該公司將被排除於該系統之外。該公司此時除仍須繳納剩餘噸位稅應付稅額，尚須額外被課徵 10%之懲罰性稅負；若該公司被視為自願性竄改、操控(manipulate)該公司適用噸位稅之情況，其懲罰性稅負則調高至 40%。
- (3)一項稱為「平行註冊補助」(Parallel Register Support)的措施，自 2000 年 7 月 1 日起擴大適用至所有船上工作人員的稅賦貢獻。公司人員的成本(薪資費用)將限定在工資的淨額，而另外的補助尚能增加船員薪資 40-45%。自 2002 年起該補助制度延伸適用於客輪與渡船，然所形成之稅賦減輕效果稍低，將近一般船員的 97%。

2.4.9 美國

美國國會於 2004 年通過「美國國民工作創造法」(the American Jobs Creation Act 2004)，引進四項措施。其中之一為對適格之航商提供可供其選擇之「噸位稅制」。此項稅制之實施，其目的在使美國之投資環境能更具吸引力，可吸引國際著名航運業者在美國進行航運相關產業之商業活動。若能使美國之進出口貿易運輸更有效率，當能提升美國國民之就業機會及全民福祉。

1.適用資格

- (1)允許經營適格船舶的公司選擇適用噸位稅制，以取代傳統之公司營利事業所得稅制。
- (2)船舶不必在美國建造，但至少為 10,000 淨噸位方可適用，且須註冊為美國籍。該船應專供用於美國對外客貨、貿易之運輸。國內運輸不適用。

- (3)擁有公司的股東不須為美國公民。但船上之甲級及其他船員，應為美國公民。
- (4)航商得在每年申報營利事業所得稅前提出申報，選擇適用噸位稅制，則可在當年或次年進行退稅。一直可維持至退出噸位稅制時止。若退出噸位稅制，5 年內不得再提出申請。

2.適用範圍

- (1)公司所擁有之船舶或以光船租賃經營之船舶，其噸位須達公司營運船舶總噸位之 25%，其餘 75%可來自論時傭船。
- (2)可納入噸位稅制之收入包括：
- ①主要收入(core income)：係來自經營美國對外貿易之適格船舶的收入。
 - ②次要收入(secondary income)：包括非適格船舶之經營及管理、提供適格船舶在美國對外貿易之船務代理等服務，以及駁船之經營等，次要收入限於主要收入之 20%。
 - ③偶發收入(incidental income)：以主要收入之 1%為限，包括非屬於次要收入之項目。

3.推定利潤率

美國噸位稅制之推定利潤如表 2.5 所示。

表 2.5 美國噸位稅制之推定利潤率

船舶淨噸位	每 100 淨噸位每日推定利潤
10,000 至 25,000	US\$0.40
超過 25,000, 超過之部分	US\$0.20

資料來源：The New U.S. Tonnage Tax, June 29, 2005
<http://www.blankrome.com/index.cfm?contentID=37&itemID=1046>

4.配套措施

- (1)若航商不再具適用噸位稅制之資格（例如其船舶不再經營美國對外貿易之海上運輸），其適用資格將立即自動撤銷。
- (2)航運企業集團擁有適格及不適格二種公司時，整個集團中所有適格之航運公司在選擇是否適用噸位稅制時，皆應採取一致行動。

- (3)適格航商處分其所擁有之適格船舶之資本利得，可納入噸位稅制內（免再繳納所得稅）。但須於處分該船之前一年至處分後之第 3 年期間內，以其所得重購適格之船舶，其重購之支出金額不得低於賣船所得金額。

2.4.10 韓國

韓國自 2005 年實施噸位稅制，欲申請適用噸位稅制的公司，必須是致力於海運服務，且每年租用租期在二年以內的船舶噸位不得超過其所擁有或租用租期在二年以上的船舶數量的 5 倍。選擇適用噸位稅制的航運公司將自申請年份起，連續 5 年以噸位稅制來課稅。其課稅基礎為下列(1)+(2)，茲說明如下：

(1)各船航運收入的金額總和

各船航運收入，即“各船航運標準利潤”(Shipping Standard Profit per Ship) = (各船淨噸位 x 每日每噸利潤) x 年度營運天數

(2)非航運營運收入：按照公司稅的條款針對非航運營運活動計算出的收入金額

該公司應納稅款 = [(1) + (2)] x 通用稅率

某一適用噸位稅制的航運公司在非航運收入產生的淨營運損失將不可以計入其課稅基礎中。而且該公司在進入噸位稅制前所發生的淨營運損失，在該公司進入噸位稅制後，將不得自計算該公司之航運與非航運收入中扣除。

(3) 韓國噸位稅制之推定利潤如表 2.6 所示：

表 2.6 韓國噸位稅制之推定利潤率

淨噸位	每淨噸位每日應稅利潤
1,000 以下	W \$ 14
1,000 以上至 10,000 以下	W \$ 11
10,000 以上至 25,000 以下	W \$ 7
25,000 以上	W \$ 4

註：W 表示韓元，W1 約合 US\$0.0011

資料來源：Ministry of Finance Economy, Korea

第三章 實施噸位稅制之成效分析

英國於 2000 年 1 月 1 日採「荷蘭模式」實施噸位稅制¹⁷。由 3.1 之分析，可知在西歐國家中，英國之噸位稅制的實施成效較佳，我國之長榮海運集團及陽明海運集團皆有屬輪登記為英國籍，且長榮海運集團在英國成立子公司，並適用英國之噸位稅制¹⁸。英國之噸位稅制能吸引我國航商將其屬輪改懸英國旗，適用英國之噸位稅制，值得深入探討其原因。因此，為精確了解英國所實施之噸位稅制，茲分析其實施理由及詳細內容如下。

3.1 各國實施噸位稅制之成效分析

3.1.1 西歐各國實施噸位稅制之成效

實施噸位稅制之成效，應以是否已達成當初為實施噸位稅制所設定之政策目標來觀察。在量化方面，一般多以實施噸位稅制後所增加之船噸數目作為觀察之成效，而從實施噸位稅制所增加之船員數目及對海事週邊產業所增加之效益亦可看出實施之成效。

1. 船噸增加之成效

西歐國家實施噸位稅制之成效，以英國最佳，荷蘭及挪威次之（請參見表 3.1）。而德國至 2004 年底止，仍無法扭轉國輪船隊逐年減少之趨勢（雖然其 2005 年國輪船隊較 2004 年成長 21.6%）。丹麥、比利時、愛爾蘭及芬蘭等，因遲至 2002 年及 2003 年才實施噸位稅制，其成效仍有待觀察¹⁹。因此由西歐各國中實施船舶噸位稅制成效作比較分析，可以瞭解其中成效較佳之國家實施噸位稅制之關鍵成功因素。

¹⁷ UK Registration, Tonnage Tax, <http://www.mcga.gov.uk> (2003/12/12)，另參英國 the Finance Act 2000 之附件 22 (Schedule 22)。

¹⁸ 陽明之英籍船則未申請適用噸位稅制。

¹⁹ 張志清（2004），海運實施噸位稅相關資料蒐集分析之研究，台北，交通部委託研究案，p.4。

表 3.1 實施噸位稅制前後船舶艘數及噸位統計（300 總噸以上）

國名	年份	1996.1.1	1999.1.1	2000.1.1	2001.1.1	2002.7.1	2003.7.1	2004.7.1	2005.1.1	2006.1.1
荷蘭	艘數	532	652 ²⁰	798 ²¹	758 ²²	787 ²³	824 ²⁴	840 ²⁵	787 ²⁶	762 ²⁷
	總噸位	4,175,000	4,485,000	5,180,000	5,568,000	5,870,000	6,089,000	6,512,000	6,443,000	6,282,000
	載重噸	4,724,000	5,095,000	5,804,000	6,255,000	6,516,000	6,817,000	7,156,000	7,040,000	6,776,000
挪威 (Total)	艘數	1,119	1,187	1,197	1,169	1,149	1,099	1,048	1,046	964
	總噸位	20,609,000	21,599,000	22,071,000	21,379,000	21,456,000	20,868,000	18,698,000	18,584,000	16,031,000
	載重噸	32,423,000	32,989,000	33,855,000	32,190,000	32,364,000	30,636,000	26,332,000	25,520,000	22,022,000
挪威 (NIS)	艘數	660	684	687	683	663	630	596	600	543
	總噸位	18,597,000	19,241,000	19,217,000	18,412,000	18,729,000	18,126,000	16,255,000	16,151,000	13,887,000
	載重噸	2,9791,000	29,929,000	29,885,000	27,986,000	28,701,000	27,204,000	23,250,000	22,554,000	19,577,000
挪威 (NOR)	艘數	459	503	510	486	486	469	452	446	421
	總噸位	2,012,000	2,357,000	2,854,000	2,967,000	2,727,000	2,742,000	2,443,000	2,434,000	2,144,000
	載重噸	2,631,000	3,060,000	3,971,000	4,204,000	3,663,000	3,431,000	3,082,000	2,966,000	2,445,000
德國	艘數	613	697	587	554	471	393	366	389	473
	總噸位	5,349,000	7,968,000	6,498,000	6,584,000	6,071,000	6,302,000	6,064,000	7,552,000	11,276,000
	載重噸	6,368,000	9,792,000	7,785,000	7,948,000	7,248,000	7,433,000	6,974,000	8,620,000	13,408,000
英國	艘數	435	479 ²⁸	489 ²⁹	532 ³⁰	629 ³¹	741 ³²	815 ³³	817 ³⁴	845 ³⁵
	總噸位	5,127,000	7,197,000	7,886,000	9,700,000	11,430,000	14,525,000	17,529,000	17,133,000	18,936,000
	載重噸	7,232,000	9,365,000	10,330,000	12,216,000	11,402,000	17,941,000	21,876,000	21,874,000	25,084,000

資料來源：ISL, Shipping Statistics and Market Review, 1994-1996, 1999-2003, 2005, 2006

²⁰ 含荷屬 Antilles 之 97 艘 814,000GT，1,061,000DWT。自 1999 年之荷蘭船舶統計，含荷屬 Antilles 船舶。

²¹ 含荷屬 Antilles 之 110 艘 1,002,000GT，1,246,000DWT。

²² 含荷屬 Antilles 之 127 艘 1,149,000GT，1,432,000DWT。

²³ 含荷屬 Antilles 之 130 艘 987,000GT，1,223,000DWT。

²⁴ 含荷屬 Antilles 之 160 艘 1,208,000GT，1,570,000DWT。

²⁵ 含荷屬 Antilles 之 181 艘 1,450,000GT，1,903,000DWT。

²⁶ 含荷屬 Antilles 之 179 艘 1,519,000GT，1,938,000DWT。

²⁷ 含荷屬 Antilles 之 169 艘 1,325,000GT，1,699,000DWT。

²⁸ 含 Isle of Man 之 161 艘，4,029,000GT，6,523,000DWT。

²⁹ 含 Isle of Man 之 159 艘，4,426,000GT，7,290,000DWT。

³⁰ 含 Isle of Man 之 167 艘，4,971,000GT，8,315,000DWT。

³¹ 含 Isle of Man 之 225 艘，5,661,000GT，9,372,000DWT。

³² 含 Isle of Man 之 230 艘，5,583,000GT，9,165,000DWT。

³³ 含 Isle of Man 之 258 艘，6,605,000GT，10,984,000DWT。

³⁴ 含 Isle of Man 之 270 艘，6,717,000,000GT，11,132,000DWT。

³⁵ 含 Isle of Man 之 301 艘，7,982,000GT，13,432,000DWT。

西歐國家中荷蘭與挪威於 1996 年實施，德國於 1999 年實施及英國於 2000 年實施，其船噸增加之成效分析如下：

(1) 荷蘭

荷蘭之噸位稅制及相關支援方案，已成功地改善其航運事業的競爭力。從荷蘭 1996 年 1 月 1 日實施噸位稅制，至 2006 年 1 月 1 日止，其船隊之擴增以 2003 年達至最高峰。2003 年 7 月 1 日荷蘭籍船舶共有 664 艘、總噸位 4,881,000，相較於 1996 年 1 月 1 日之 532 艘，總噸位 4,175,000，其登記船舶艘數成長 24.8%，總噸位成長 7.3%。若含荷屬 Antilles 登記之船舶，其船舶總艘數則成長 54.9%，總噸位成長 45.8%。

2003 年 7 月 1 日之後，荷蘭之船隊數略有下滑，在不含荷屬 Antilles 登記之船舶，2006 年 1 月 1 日荷蘭籍船舶共有 593 艘、總噸位 4,957,000，相較於 1996 年 1 月 1 日之 532 艘，總噸位 4,175,000，其登記船舶艘數成長 11.5%，總噸位成長 18.7%。若含荷屬 Antilles 登記之船舶，船舶總艘數成長 43.2%，總噸位成長 50.5%。

(2) 挪威

從挪威 1996 年 1 月 1 日實施噸位稅制，至 2006 年 1 月 1 日止，其船隊變動不大。若以未見船隊下滑，來評斷其成效，則挪威之噸位稅制及其他支援方案，似已有成效³⁶。2001 年 1 月 1 日，挪威籍船舶之噸位達至最高，共有 486 艘、總噸位 2,967,000，相較於 1996 年 1 月 1 日之 459 艘、總噸位 2,012,000，其登記船舶數成長 5.9%，總噸位成長 47.5%。若含 DIS 船舶登記之船舶，挪威船舶總艘數成長率為 4.5%，總噸位成長率為 37.4%。

2006 年 1 月 1 日，挪威籍船舶共有 421 艘、總噸位 2,144,000，相較於 1996 年 1 月 1 日之 459 艘、總噸位 2,012,000，其登記船舶數成長率為-8.3%，總噸位成長 6.6%。若含 DIS 船舶登記之船舶，挪威船舶總艘數成長率為-13.9%，總噸位成長率為-22.2%。

(3) 德國

德國從 1999 年 1 月 1 日實施噸位稅制，至 2006 年 1 月 1 日止，統計其國籍船舶之艘數及船噸呈下滑之趨勢，故其實施噸位稅制之成效不佳。2004 年 7 月 1 日其船舶之艘數及船噸下滑至最低，德國籍船舶共有 366 艘、總噸位 6,064,000，相較於 1999 年 1 月 1 日

³⁶ Institute of Shipping Analysis, European Shipping Policy 2002, pp10-11

之 697 艘、總噸位 7,968,000，登記船舶數成長率-47.5%，總登記噸位成長率-23.9%。

德國船舶噸位稅制係採荷蘭模式，由推定利潤乘以德國之公司營利事業所得稅（其實質稅率達 58.7%），且適用之範圍較小，亦即除自有、光船及論時傭船租入（以不超過營運船舶 75%為限）之收入可適用外，其餘營業利潤仍另須依正常公司營利事業所得稅率計算繳稅，以 2006 年 1 月 1 日為例，德國航商之權宜籍船舶比例高達 81.5%，由此可知，船舶噸位稅制對德國航商權宜籍船舶回籍，不具太大之吸引力。

2004 年 7 月 1 日之後，德國籍船舶快速成長，2006 年 1 月 1 日止，德國籍船舶共 473 艘、總噸位 11,276,000。2006 年 1 月 1 日德國籍船舶艘數及噸位較 2004 年 7 月 1 日之 366 艘、總噸位 6,064,000，登記船舶數成長率 29.2%，總登記噸位卻快速成長 85.9%。惟其總艘數及噸位仍低於 2001 年以前之平均水準。

(4)英國

英國於 2000 年 1 月 1 日實施噸位稅制，至 2006 年 1 月 1 日止，其船隊逐年成長，屬相當成功之改革。2000 年英國實施噸位稅制前，其船隊（含 Isle of Man 登記之船舶）於 2000 年 1 月 1 日，共 489 艘，總噸位 7,886,000，而在 2006 年 1 月 1 日已成長至 845 艘、總噸位 18,936,000，其登記船舶總數成長 72.8%，總噸位成長 140.1%。而其英國籍船舶於同時期，船舶數成長 64.8%，總噸位成長 217%。

英國之公司營利事業所得稅率約為 30%（在西歐國家亦屬較低）且噸位稅制所適用之船舶及業務範圍亦較廣，對航商之吸引力自然較大。

2.海事週邊產業所增加之效益

另由實施噸位稅制對海事週邊產業所增加之效益也可以看出噸位稅制實施之成效，其中荷蘭與挪威於 1996 年實施，其在就業人數及在國內造船之成效，請參見表 3.2 及 3.3。由表 3.1、表 3.2 及表 3.3 分析，1995 年底至 1998 年底，荷蘭增加 23 艘國籍船舶，而同時期在荷蘭造船廠所下之訂單卻增加 133 艘；1995 年底至 1998 年底，挪威增加 44 艘國籍船舶，而同時期在挪威造船廠所下之訂單增加 17 艘，顯示荷蘭實施噸位稅制在造船業方面所產生之成效優於挪威。而荷蘭與挪威在船員及航運業就業人數之成長方面亦有可觀之處。

(1) 荷蘭

表 3.2 荷蘭實施噸位稅制之成效

項 目	1995 年底	1998 年底
就業人數： 在航運業工作	22,781 人 (1994)	28,000 人
造船業（荷蘭造船廠所獲訂單）： 數目（艘）	33	166
船噸（百萬載重噸）	0.15	0.64

資料來源：Lord Alexander of Weedon QC (1999), Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC, p. 50-52.

(2) 挪威

表 3.3 挪威實施噸位稅制之成效

項 目	1996 年中	1998 年底
就業人數： 海員	15,600 人	17,800 人
造船業（挪威造船廠所獲訂單）： 數目（艘）	15	32
船噸（百萬載重噸）	0.25	0.27

資料來源：Lord Alexander of Weedon QC (1999), Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC, p. 50-52.

3.1.2 航商對是否選擇噸位稅制或留在傳統稅制之考慮因素

1. 航商之稅賦成本考量

由英國、荷蘭及德國所實施之噸位稅制及其實施成效（以是否已扭轉其國籍船隊之噸位下滑之趨勢為指標）觀之，可發現其稅制之設計與實施成效有關。稅制之設計除實質稅率之高低、適用範圍大小外，尚包括配套措施及實施義務。

航商選擇噸位稅制或留在傳統稅制的考慮因素，經常取決於支付稅賦成本之多寡。傳統稅制包括營業稅、所得稅及印花稅等，依照航商年

度之績效按照不同的比率收稅，其稅率時常高達 35%~50%。這對於航商而言，是很沈重的負擔，以致許多航商皆把多數船舶登記在權宜船籍或已實施噸位稅制的國家，藉以減輕賦稅。

然而，在實施噸位稅制之情況下，噸位稅之收取是按船舶噸位計算，選擇噸位稅制之航商，不論年度績效優異或遭受損失，皆須繳納定額之稅金。傳統稅制可對淨營業損失之補助或其他稅制的屬性之租稅優惠，例如投資抵減、加速折舊等。在選擇噸位稅制之情況下，一般不可再併同適用，所以航商在選擇噸位稅制之前，必須對自己的營運及財務狀況，作好詳細的自我分析（另參考本研究報告第五章之經濟分析）。

噸位稅制是一種選擇性的稅制，航商可依自己的需求搭配運用，但值得注意的是，一般噸位稅制國家會規定，選擇噸位稅制的航商如果短時間內又改回傳統稅制，此航商將有數年以上之時間不得再選擇噸位稅制，且須以從未曾加入噸位稅制之方式，結算與一般稅制之差額，此為防止逃漏稅之稅制設計。

航商在考慮是否採用噸位稅制之前，必須時常分析自我的營運狀況，包括整個產業的發展，財經與法律的章程，以及運費的變動與船舶的折舊。分析的過程中也必須適時參考船東、船舶經營人與金融顧問的意見，瞭解稅制的選擇與變動要如何才能產生最佳的利益³⁷。其以 10 年為期，乃針對景氣循環週期而設。若航商半數以上期間處於盈餘狀況，自較可能採噸位稅制，故經營績效較佳之航商較可能選擇以噸位稅制，應有鼓勵之效果。因此，本研究在第七章中亦針對航商是否採噸位稅之意向及可接受之噸位稅制設計，進行問卷調查。

根據一項對英國航商是否接受噸位稅制之調查顯示，英國航運業同業公會及部分民營航運公司，原則上對英國噸位稅制是採取接受的態度，但其是否實質上選擇噸位稅制，仍須考慮英國在噸位稅制下所收取的稅額，能否較低稅制國家所收取之稅額為低。透過上項調查(有關被詢問對象基於保護業者之商業機密，均不列出公司名稱)，其調查詢問對象共分為五類，其回答情形如下³⁸：

³⁷ Lifson, Davis A. and Bentley, Peter E. (2005), International Shipping Industry Benefit from Recent Tax Change, The CPA Journal, June 2005/Vol. LXXV, No. 6, p.145

³⁸ Lord Alexander of Weedon QC (1999), Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC, pp.52-53.

- (1) 英國布理斯托港船舶經紀諮詢公司：該公司自 1980 年就不再擁有自有船舶，而係以論時傭船方式租傭外國籍船舶來營運。英國實施噸位稅制後，該公司將購入一些小型船舶來取代所租傭之船舶，並將二艘新式自動卸貨駁船登記為英國籍。
- (2) 美國大型遠洋拖船及補給船營運人：該集團擁有 3,000 艘船舶，航運商會相信以相同文化及語言背景作為誘因，可以說服該等船舶入籍英國。
- (3) 英國中型航運公司：該中型企業主相信，英國實施噸位稅制後，投資船舶將更具吸引力，而向英國或國外投資者聚資將是很容易之事，因此其將募集一百萬英鎊來增加其船隊。
- (4) 某英國航運公司：該公司是重要國際航運集團之一份子，該公司表示對英國實施噸位稅制有信心，並將進一步投資其英國船隊。
- (5) 某家以歐盟為稅基之大型國際航運公司：該公司表示其想選擇低稅賦的國家作為其基地，但如果英國實施合適的噸位稅制，他們將以英國作為其選擇。

2. 關鍵因素

由西歐國家之荷蘭、挪威、英國及德國之實施成效觀察（由本研究第五章之經濟分析，亦可獲得類似結論），對以實施噸位稅制來提高該國之國籍船舶噸位，以衡量實施成效，下列因素具有關鍵之影響力：

(1) 稅制之設計

稅制之設計含申請適用噸位稅制之資格限制、適用噸位稅制之營業範圍（項目）、噸位稅制之稅率及相關之配套措施等，依目前觀察仍以「荷蘭模式」為佳。惟即使採荷蘭模式，德國之成效不佳，原因可能是其適用之營業範圍較小，且公司營利事業所得稅稅率過高所致，致不足以吸引德國航商將其權宜籍船舶改懸德國旗。

(2) 公司營利事業所得稅之稅率

若公司營業事業所得稅率愈高，公司有盈餘時應繳納之稅款則愈大。相對地，選擇適用噸位稅則為定值，其差異將加大。在另一方面，國輪船隊數量是否提升，應非實施噸位稅制成效的唯一指標。加入申請之公司數、船舶數以及帶動僱用船員人數等，須較長時間的觀察，才能獲得較正確答案。德國航運在近幾年來並未衰退，因此，其實施噸位稅制之成效仍可再觀察後定論。故公司營利事業所得稅率之高低乃航商所關切之重點。

(3) 相關法規及配套措施

配套措施包括船舶設籍規定、船員培訓義務及營運總部設立要求等，相關法規則包括船舶監理制度（亦即對船舶安全檢查等規定及執行）、船員之僱用及訓練發證限制、營運管制等行政措施。此等措施可能會增加航商之成本，故亦為考慮因素之一。

3.2 實施噸位稅制之理由

由各國實施船舶噸位稅制的各項資料文件中，我們可以看到英國實施噸位稅制的背景與理由，最具有代表性。茲以英國為例，說明實施噸位稅制之理由。

1. 國輪船隊及船員數目下滑嚴重

英國所擁有的船隊，近 10 年遭遇嚴重的持續衰退。其船噸由 1975 年 5,000 萬載重噸之高峰，至 1999 年已下滑至 700 萬載重噸。1970 年代，英國航商所擁有的船隊大都在英國註冊，而現在卻有 50% 在國外註冊。英國高級船員及水手於 1980-1999 年間，相對下滑 75% 及 59%。相對世界航運需求增長的情況，英國航業亟需要緊急挽救的呼籲因此產生。1997 年 5 月，英國新政府上台，承諾要挽救英國航運業之衰退，並增加對英國船員的僱用。因此任命 Lord Alexander of Weedon 針對噸位稅制進行一項調查。該項調查報告發現，英國的航運業不僅在船噸及船員數目發生嚴重的衰退，且其高級船員的平均年齡有上升的趨勢，其中 70% 超過 40 歲。若不再加以挽救，則這些熟練的高級船員人數將很快不足，其人數將低於英國航運及那些以岸上為基地的岸基產業(shore-based industry)的需求。

2. 船員僱用與岸基產業之關連

1999 年，英國有 17,000 名高級船員，其中 55% 由英國所擁有的船隊所僱用，而其船舶在英國籍及他地註冊的比例為 6:4。英國高級船員的平均年齡如上述，有上升的趨勢。英國對船員的訓練時間很長，而英國船員的基礎是奠定於實習生制度，船員在海上的許多訓練是由其在各個期間的海事院校院所負責。其他許多歐洲國家的情況，亦是以前大學為基礎，擔負大部分船員的訓練，且由政府予以資助。相對而言，在英國，50% 的船員訓練資金是由航業界所提供。

英國船員對航運及相關產業發展的重要性，主要原因係其在取得適任

證書(Certificate of Competence)的過程很長，所接受的訓練充足，海上及航運經驗豐富，因此為英國航運及相關產業所倚重。船員大部分在海事院校中取得基礎之學習，經過 3 至 4 年的訓練，始能取得第 1 張適任證書。而且尚須 10 年的海上服務經歷及學院的訓練，才能取得船長及輪機長的第 1 級(Class 1)證書。

英國政府在船員訓練方面，訂有 SMarT(Support for Maritime Training)計畫，承諾提供足夠的長期基金，以因應船員主要訓練類別的需求。1999-2000 年的資助經費為 640 萬英鎊，預估 2007 至 2008 年可達 2,340 萬英鎊。

1998 年 International Shipping Federation 的研究，當時預估 2006 年以前，歐盟在高級船員部分將短缺 3,500 人。對於如何有效增加高級船員的數目，當時即產生爭論。有人主張最好的方法是將錢放在訓練上，而不是去依賴藉由增加更多英國船舶所產生的間接效應。也有人質疑政府為何不透過具吸引力的訓練機制來解決船員的問題。而 Lord Alexander 在他的「噸位稅獨立調查報告」內，認為英國大部分的實習生訓練及高級船員的僱用，是在英國所擁有的船舶上進行，若不增加英國船舶的所有權，就不會增加船員的職位。故英國「環境、運輸與區域發展部」(Department of Environment, Transport and Regions)承認船舶訓練應透過政府權力以提供獎助金 (grant)的方式來鼓勵，而不能只靠航運界的承諾來達成³⁹。

英國的岸基產業已擁有 200 年的歷史，在世界海運市場具有很重要的地位。以倫敦而言，世界各地的船東都瞭解，只要其所屬船舶靠泊倫敦一個港口，即可獲得保險、經紀、財務等一切合法的服務。而勞氏驗船協會的船級檢驗制度，亦一直居於領先的地位，其船級的認證確保船舶的建造及水準之維持。波羅的海交易市場是世界上最大的航運交易及船舶買賣市場。無論海難事故發生在那個國家，如果船東申請仲裁，均選擇倫敦作為仲裁的地點。航運對英國的經濟有很重要的貢獻，據估計在倫敦之海事服務對英國經濟的貢獻每年高達一億英鎊。英國其他海運相關部門，如海上設備製造和造船工人等行情亦看漲。即使在英國以外地區建造之船舶，英國的製造商從船舶安裝到遊艇上

³⁹ Lord Alexander of Weedon QC (1999), Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC, p.26.

夜總會設施的配件，均能供應。目前英國的一些造船廠已經不再與亞洲的造船廠直接競爭，而在船舶修復上亦已開創很好之利基。在海事教育方面，英國有 Glasgow, Feetwood, South Tyneside 及 Warash 等四所世界著名的海事院校，為培訓英國高水準的船員，這幾所院校每年接受好幾百名的海外學生就讀。其他與海事有關的大學，例如利物浦的 John Moores、卡地夫的威爾斯大學、普利茅斯、南安普敦和倫敦的 Guildhall 與市立大學，在各別特殊的領域均能提供海事專長課程。

以上這些岸基產業正是英國船員需求的最大來源之一，該等岸基產業有很大比例的工作機會是要由具有船上服務經驗的卸職船員來擔任。根據英國威爾斯大學(University of Wales)的一項研究顯示，約有超過 25 個岸基部門(shore-based sector)的 17,000 個工作職務傾向由船員來擔任。這些工作需要海上經驗，其中 70%的職務工作被認為具船員的經驗非常重要，而且大部分的工作需由擁有船長或輪機長證書的船員擔任，因此，船員的實務經驗是這些岸基部門指定由船員擔任工作的主要考慮因素。

如上述，倫敦是世界上海事服務業最大的提供地，估計每年對英國所產生的無形價值高達 15 至 20 億英鎊。英國海外船東及其代理行提供的工作超過 4,500 個，貢獻一億英鎊的稅收。波羅的海運交易所指出，英國若無航運業及其相關技術的基礎，倫敦在世界海事中心的地位是脆弱的。同樣一份威爾斯大學的研究發現，岸基產業對受過船員訓練的人力需求，每年需要招募 1,200 個實習生⁴⁰。

要維持及振興英國在航運業與海運相關業務所擁有之國際競爭力，英國就必須增加海運業中具有技術性的工作機會，來接納那些具有船上服務經驗的卸職船員。使他們能在這些有價值的岸上產業，繼續貢獻他們所擁有的專業技能與經驗。況且在海運業界與海運相關的服務業界中，有些岸上職務或工作情況，即使是經過相當程度訓練資格但不具船員資歷的人，亦無法取代具有船上服務經驗的卸職船員。然而由海運業界或相關服務業所供應，具有船上服務經驗的船員數量愈來愈減少，此現象除可能威脅到英國在全球海運服務市場的支配力量，讓資淺且尚在歷練中的英國籍船員加速流失，更因此破壞英國海運業界或相關岸基工作人員的品質與適任性。因此唯有確保擁有技能與經驗

⁴⁰ Lord Alexander of Weedon QC (1999), Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC, p.27.

的海事人員，才能使英國的航運業維持對全球海運業之影響力與競爭力。

由以上分析可知，英國高級船員及水手之減少，對英國岸基產業是一個嚴重的問題。尤其當船隊噸位回復後，仍需要 10 年才能訓練出新一代的高級船員。因此英國航運的衰退將危及英國岸基海事產業的生存與發展。倘若英國航運業持續衰退下去，這些豐富的航運專業人力資源將逐漸消失，而這些原具優勢的海事產業亦將在英國消失。如果要在英國繼續維持一個全球的航運中心，英國本身就必須擁有一個相當數量的船隊來支持此一航運中心。

3. 外溢效果

在經濟上，航運公司常與國內海事之社群發生收益之聯繫(output linkage)，當航運業成長時，將可支持廣大的海事相關產業活動。這些產業包括造船業、港埠、海事設備製造商、船舶經紀人及學術機構。這些亦常被稱為海事群(maritime cluster) 的岸基產業，他們的業務活動是國內重要的收益來源。在英國，據估計，所有海事相關活動對國家可以增加的產值超過 75 億英鎊或是 1% 的 GDP。保守估計，此一產業至少涵括 1,200 家公司，僱用的員工超過 110,000 人。收益聯繫之關係在本國船隊與其岸上海事部門間可以看到此一產業的運作關係。航運業為他們的收益(output)提供了一個市場，創造所得及工作機會，這些聯繫的實際力量會因岸上不同的部門而有不同變化，例如港埠，因不用去區分前來靠泊船舶是何國籍，故港埠與本國船隊的收益聯繫就很弱。而其他如海事設備製造商，就有很大的比例要依賴國內的市場，因此其與本國船隊的收益聯繫就很強。政府對本國航運業的支持，在經濟上將可產生乘數效應(multiplier effect)，亦即把投資放在英國的商船上，所可能產生之收益將及於整個英國海事群的效能。實務上，由挪威及荷蘭的例證來看，他們也認為支持本國航運業，可以刺激其海事相關產業群的成長⁴¹。

4. 國際競爭之考量

另外英國政府實施噸位稅制更重要的理由是，由於歐洲國家相繼實施噸位稅制，在國際競爭上，對英國政府造成了實施的壓力。希臘首先引進噸位稅制，繼之，1996 年挪威及荷蘭跟進，德國也於 1999 年實

⁴¹ Mark Brownrigg et al. (2001), "Developments in UK shipping: the tonnage tax", MARIT. POL. MGMT., Vol. 28, No. 3, p.218.

施。對於荷蘭及挪威實施噸位稅制後，其船舶所有權及註冊之船舶均有增加，而船員僱用及造船業務亦隨之增加，此種實施噸位稅制所產生之成效讓英國印象深刻。

除以上所歸納英國實施噸位稅制之理由外，英國設定其實施噸位稅制的政策目標如下⁴²：

- (1) 增加英國航運業之利潤，並預期英國航業在 2012 年前，每年可增加 6,000 萬英鎊的利潤。
- (2) 增加國輪船隊，促使英國高級船員及水手的增加，並使英國龐大岸基產業所倚賴熟練船員之需求獲得紓解，進而得到實質之利益。
- (3) 強大的英國船隊可增加英國國內海事設備的訂單及銷售。
- (4) IMO 等國際海事組織總部設立在英國，常就船舶安全及環保等議題討論制訂各項標準，英國船隊的增加，可增強英國在該等組織內之發言及影響力。

英國在國防運輸方面，除海軍本身的運輸船舶外，一般是在市場上以租傭船的方式取得船舶，在最後手段則是會以徵用方式取得商船，而其徵用的對象，係以英國所有或註冊的船舶為主。英國船隊及其船員的增加，將可供未來國防之需要。

3.3 我國實施噸位稅制之政策目標

由前節英國實施噸位稅制之理由及所欲達成之政策目標觀之，我國是否也具備相同之背景及政策目標？經歸納我國實施噸位稅制可能希望達成之政策目標有：1.增加國籍船隊；2.培訓船員；3.提供岸基產業專業人才；4.增加國際海事發言及影響力；5.因應國防運輸需求；6.增強國際競爭力；7.促進其他產業之發展；8.鼓勵航商及航運業者於我國設立營運總部。茲詳細分析如下：

1. 增加國籍船隊

我國國籍船隊的流失，係令人憂心的事情。1993 年我國輪噸位達到 1,026.9 萬載重噸的高峰，惟到 2005 年 12 月止，國輪流失到只剩 548 萬載重噸。依 ISL, Shipping Statistics and Market Review, 2006 的統計，

⁴² Lord Alexander of Weedon QC (1999), Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC, p.24-25.

顯示 2005 年 6 月 30 日我國所擁有船隊之噸位，國輪僅佔 21.3% (573 萬載重噸)，也就是說我國所擁之船舶尚有 2,117 萬載重噸是懸掛外國旗。由此觀之，我國船隊的船舶並未減少，航商只是將船舶改懸外國旗(flag out)，而我國船舶懸掛外國旗的比例高達 78.7%，超過英國的 49.4%。檢討我國輪加速出籍的原因，除航商選擇權宜船籍之因素外，尚有兩岸無法通航之因素在內。

2. 增加國籍船員培訓及僱用人數

英國為解決船員短缺之問題，在其實施噸位稅制時，特別設計一個船員的「最低訓練義務」(minimum training obligation)，以作為航商適用噸位稅制的一項義務。該項義務是作為船公司選擇噸位稅制的一項正式承諾，承諾訓練英國或歐盟船員，以滿足未來的人力需求。每一船公司的訓練義務要列於「訓練計畫」內，並須事先經「環境、運輸與區域發展部」的核准。船公司要將其船舶納入噸位稅制，則不論該船舶之船員國籍或船舶之船籍為何，所有遠洋船員的職位總數，都要列在「訓練計畫」內⁴³。

在高級船員部分，為符合「每 15 名高級船員職務，需增加 1 名實習生」之訓練義務，該「訓練計畫」要列出該船公司每年所要僱用之英國或歐盟實習生數目。未能履行上述訓練承諾之船公司，要繳交一筆現金給「海事訓練基金」(Maritime Training Trust)，這筆金額的多寡是由「環境、運輸與區域發展部」來訂定。有關水手部分，該項「訓練計畫」要求船公司考慮由「水手任務小組」(Rating Task Force)提出建議，並每年檢視：(1) 是否能僱用更多之英國或歐盟水手；(2) 是否能僱用訓練有素的英國或歐盟水手擔任較具技術性的職務；(3) 是否能招募訓練英國或歐盟水手，以使其具備高級船員的資格；(4) 是否能協助其現有之水手晉升具有高級船員的資格及職務。「環境、運輸與區域發展部」並將這些水手發展目標視為該「訓練計畫」中重要的一部分。英國之高級船員相當於我國之甲級船員，其職務包括甲板部門之船長、大副、船副、機艙部門之輪機長、大管輪、管輪及電機師等；英國之水手相當於我國之乙級船員，其職務包括甲板部門之水手長、舵工、木匠、幹練水手、普通水手及機艙部門之銅匠、加油、電匠、機匠等。

⁴³ Lord Alexander of Weedon QC (1999), Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC, p.53.

前項計畫每年要經船公司的董事會階層檢討，船公司並被要求調整每年招募實習生的目標，以便檢討在該訓練義務下，實習生訓練期間是否產生浪費的情形，並依照船公司船隊大小及性質之改變，評估其招募之水準，是否符合公司對高級船員及水手的需求。「環境運輸區域部」並將透過「海事訓練基金」監督船公司有關「訓練計畫」之執行、年度更新及對訓練義務之持續承諾⁴⁴。

船員短缺在我國亦是船員訓練及海事教育機關所一直討論的問題，由於海事教育航輪類科之學生招生不易，航海專業人員之培育人數逐年下降，我國已從「船員輸出」轉變成「船員輸入」的國家。

2003 年我國主要航運公司僱用之外國籍甲級船員數目與我國籍甲級船員相當，其中我國籍甲級船員約 2,102 員，外國籍甲級船員約 1,934 員。而所僱用之外國籍乙級船員則是我國籍乙級船員的兩倍多，其中我國籍船員約 1,704 員，外國籍乙級船員約 3,481 員。在甲級船員僱用方面，我國以長榮、陽明、裕民、中鋼、臺航、達和等航運公司所僱用之我國籍甲級船員比例較高，其他公司則以僱用外國籍之甲級船員居多。在乙級船員僱用方面，亦僅有長榮、陽明、中鋼等公司僱用本國籍船員，其他公司則以僱用外國籍乙級船員為主⁴⁵。

近三年來我國海上船員服務人數統計表，如表 3.5 所示。以當前我國主要航運公司的船員資料來估算⁴⁶，未來 5 年（2004～2008 年）將建造新船 146 艘，需甲級船員 1,168 員。預計 315 員將晉升船長及輪機長，為因應 5 年後的退休潮，預估未來 5 年我國甲級船員約需 1,483 員。而我國甲級船員亦有高齡化之趨勢，根據近期船長公會及引水協會會員名冊統計，53 至 63 歲服務於航海及引水界之船長及人員計 448 員，將於 10 年內退休，使得我國甲級船員人力資源短缺現象雪上加霜，此情況與英國甲級船員之短缺情形相似。因此，未來我國實施噸位稅制時，可以設計適當的機制，類似英國要求航商有計畫的培育航海人員，並鼓勵該等人員上船服務。

⁴⁴ Lord Alexander of Weedon QC (1999), Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC, p.54.

⁴⁵ 盧水田，我國航運界船員供需現況探討，我國船員培訓制度研討會，台北，2004。

⁴⁶ 劉祥得、方福樑（2005），「未來全球船員短缺問題—兼論我國船員人力資源政策」，航運季刊，第 14 卷，第 2 期，頁 33。

表 3.4 2003 年我國航運界僱傭船員統計

甲級船員				乙級船員			
我國籍	%	外國籍	%	我國籍	%	外國籍	%
2,102	52.1	1,934	47.9	1,704	32.9	3,481	67.1

資料來源：整理自盧水田，我國航運界船員供需現況研討，我國船員培訓制度研討會，台北，2004。

表 3.5 近三年來我國海員上船服務人數統計表

年度	甲級	乙級	合計
2003	2,102	1,704	3,806
2004	2,063	1,642	3,705
2005	1,821	1,728	3,549
2006 年 7 月	1,882	1,888	3,770

資料來源：交通部彙整自中華海員總工會之「會員人數資料異動一覽表」及中華民國船長公會等 2003 年至 2006 年統計資料。

3. 提供岸基產業專業人才

英國擁有強大之岸基產業，因此對航運專業人力之需求大，此即是英國亟欲培訓海上人力之主因之一。我國的岸基產業雖難與英國相比，但亦有許多相關企業或機構需要具有海上專業資歷的人員擔任職務⁴⁷，才能讓該等工作有所發揮。如果我國的海上專業人員因短缺而發生斷層，將使我國這些岸基產業或機構，無法找到具有海上經歷之專業人員，日後將迫使這些企業或機構改用非本業的人來管理或僱用外國人擔任該等職務，這將使這些企業或機構無法正常執行或推展其業務，而在國際上之競爭力，亦將落於人後。

4. 增加在國際海運社會發言力量及影響力

國際上主要討論海事議題的機構有國際海事組織（IMO）及世界貿易組織（WTO），前者是聯合國負責海上航行安全和防止船舶造成海洋污染的專門機構，總部設在倫敦。後者是於 1993 年由 GATT 改組所

⁴⁷ 我國的岸基企業或機構所需之海事人員包括：政府海運政策規劃人員、港口國管制人員、海巡署執行人員、驗船師、引水人員、海事精算師、海事公證人、造船廠輪機工程師、船舶買賣租賃仲介、航運公司船舶調度、管理、工程、船務、碼頭管理等人員、船舶裝卸、船舶保養、海上保險、海事金融、航輪專業講師等。

成立的經貿機構，總部設在日內瓦，我們亦稱 WTO 為「經貿聯合國」。

IMO 的設立宗旨是為促進各國間之航運技術合作，鼓勵各國在促進海上安全、提高船舶航行效率、防止和控制船舶對海洋污染方面，採取統一的標準，並處理相關的法律問題。國際海事組織理事會共有 40 名成員，分為 A、B、C 三類。其中 10 個 A 類理事為航運大國，10 個 B 類理事為海上貿易量最大國家，20 個 C 類理事為地區代表。理事會是該組織的重要決策機構。該組織每兩年舉行一次大會，改選理事會和主席。由於 IMO 所制定有關船舶安全的各項法規，涉及船舶航行安全及航商之營運成本甚鉅，各國為維護航業之利益，均積極參與該組織之相關活動及討論。中國大陸於 1973 年恢復 IMO 的成員國地位，從 1989 年起連續擔任該組織的 A 類理事國。2005 年 11 月 22 日，中國大陸駐英國大使查培新在倫敦舉行的國際海事組織第 24 屆大會，當選國際海事組織大會主席迄今。中國大陸能當上國際海事組織大會主席應是其海運實力之展現。2004 年底，中國大陸船隊所擁有之噸位已達 5,682 萬載重噸，佔全球船噸 6.77%，排名居世界第 4 位。因此，擁有強大的船隊及充沛的海運人力，將是可以在國際海事組織發言，並具有影響力的。

我國因退出聯合國，已非該 IMO 之成員，不但無法出席該組織之相關會議，就連其所制訂之法規或發佈之相關資訊亦需間接取得。我國未能參與 IMO 之情況，類似我國無法參與世界衛生組織(WHO)一般，我國若長期不能參與 IMO，與其他世界海運大國對話，政府在維護及執行船舶的航行安全方面，將有很多不便之處。若我海運實力能逐漸茁壯，則 IMO 終將重視我國海運之發展情形。

在參與 WTO 部分，雖然我國已能以臺灣、澎湖、金門、馬祖個別關稅領域之名義加入 WTO。但 WTO 目前正進行之海運服務業自由化之談判，一般是由我國經貿單位或我駐日內瓦之 WTO 代表處人員代表出席，在面對世界各國之海運代表情況下，總有溝通不足之處。若我國航政主管能直接參與談判，將能直接與世界各國之海運代表溝通，此將彌補我國未能直接參與 IMO 之不足。

另外在 APEC、OECD 的場合，為配合 WTO 海運服務業談判之進度，亦有討論海運服務業自由化之議題，若我國擁有強大之海運實力，將更容易贏得各國之重視。

我國因無法加入國際海運組織而影響到我國航運之實例，包括我國之中國驗船中心(CR)，因非國際船級協會(IACS)之會員，致使國際船舶保險公司對僅擁有 CR 船級之我國國輪核給較高之保險費率。我國輪為降低船舶保險費，往往卻須另外加入另一船級，形成所謂的「雙重船級」(Dual Classification)，增加我國國輪船舶之入級費用。如我國之國輪噸位夠多，國際船級協會(IACS)勢將重視我國海運之實力，允許我國之中國驗船中心入會，解決我國輪必須擁有兩個船級之問題。

5. 因應國防運輸需求

海運是國防之第 4 武力，在我國籍船舶日益減少之情況下，對於日後有關船舶之徵用及動員將產生嚴重之影響。故若我國實施噸位稅制，能對所吸引回籍之船舶有所運用，或是未來我國因應國防對船舶之需求，擬定適當之方案，作為航商選擇噸位稅制的配套措施，亦將能解決我國未來國防運輸之需求。

6. 增強本國航業之國際競爭力

英國加速實施噸位稅制的主要原因之一，為歐洲重要海運國家均相繼實施噸位稅制，故對英國政府所造成之競爭壓力。為了國際競爭因素，促使英國政府迅速作成實施噸位稅制之重要決策。我國在此方面亦面臨同樣之競爭壓力。長榮海運集團，於 2002 年於英國設立「榮昇海運」(Hatsu Marine Ltd.)子公司（2006 年 1 月改名為「英商榮發海運公司」），擁有 10 艘貨櫃船，懸掛英國旗，並選擇適用英國之噸位稅制。長榮海運集團張榮發總裁即曾大力呼籲政府改採噸位稅制。

7. 促進與其他產業之發展

我國曾於 1977 年頒佈「貿易航業與造船配合實施方案」，在該方案下，由政府制訂造船計畫，引導航商在國內造船，由政府給予低利貸款，分 8 至 12 年分期償還。至於船舶運能部分，則規劃汰舊換新，使國輪運輸能量足以承運進出口大宗物資之 70%，並逐步達到承運進出口一般什貨 40%之目標。造船所需的鋼鐵由國內的大煉鋼廠提供，使煉鋼、造船、貿易與運輸三者相互支援。該項「國貨國運、國輪國造、國輪國修」政策，即屬於海事群相互支援的國家政策。在該政策下，航商為取得龐大融資貸款，且有在船價無法比價之情況下，大部分在國內船廠建造他們的新船。經過數期造船計畫，我國船隊突破 1,000 萬載重噸。惟嗣後因國際船舶成本之競爭及兩岸不能通航之限制因素，肇致國輪紛紛出籍。在前項「國貨國運、國輪國造、國輪國修」

政策之下，獲致政策利益的產業還有我國的造船業，在數期造船計畫下，中船得以維持其營運，而中國鋼鐵公司亦得將提煉的鋼板提供中船建造國輪使用。該等產業相互扶助之措施，在政策初期應是成功的，但執行後期，因國際船價競爭激烈，造成國內航商無法再承受國內造船的高價及品質，且「國貨國運」之政策因缺乏法令之強制約束力，致航商無法享有「國貨國運」之實，該項政策亦無法繼續執行下去。

在政策輔導之立場，如果要求一個產業作出犧牲，以成就另一個產業，則這項政策終將無法執行。因此，若我國實施噸位稅制，將「在國內建造新船」作為航商選擇適用噸位稅制之條件，若在船價及造船品質與國際相比不具競爭力時，則該項配套義務終會讓航商在營運上受到束縛。

8. 鼓勵航商及相關產業於我國設立策略及商業管理總部

營運總部的設立是大部分實施噸位稅制國家的一個主要要求，譬如荷蘭要求航運公司必須將其策略基地設於荷蘭，使該公司大部分之經營管理功能皆能在荷蘭執行。因此，我國若實施噸位稅制，應要求其在我國設立營業總部，藉以吸引著名航商在我國設立船舶之「策略及商業管理」(strategic and commercial management)總部，帶動航運相關產業之發展，如金融、保險、國際儲運、船舶管理、法律諮詢及租傭船舶及船舶買賣仲介等。

3.4 亞洲其他國家國輪登記及獎勵政策

3.4.1 日本

1. 船舶登記條件

為提高航運企業競爭力，防止船隊流失，日本對國際航運企業給予特殊稅收優惠，並透過國家政策投資銀行，提供航運企業長期低利貸款。1996年10月原運輸省修訂「海上運輸法」部分內容修訂，為保證日本貿易物資運輸的安全性，將國際航運發展扮演重要角色的日本籍船舶列為「國際船舶」，對上述船舶之海外出租或轉讓，進行中止勸告，並透過減輕登記許可費、固定資產稅等措施，以保證制度的順利實施。

1996 年 10 月成立「國際船舶登記制度」，此一制度已成為日本海運政策之核心。依日本海上運送法施行細則第 43 條之規定，業者船舶需具備以下要件，才能登記為日本國際船舶：

- (1) 2,000 總噸以上之船舶；
- (2) 依船舶安全法於遠洋地區或近海區域航行之船舶；
- (3) 專用於國際航運之船舶；
- (4) 以下任何一種船舶：
 - ① 滿足船員職員法第 2 條第 3 項運輸省令所定基準之船舶；
 - ② 取得船員職員法第 20 條第 1 項許可之船舶；
 - ③ 液態天然瓦斯船；
 - ④ 駛進駛出船。

2. 船舶登記費及規費

日本有關船舶登記費用與稅率則規定如下：

- (1) 費率方面，依租稅特別措置法第 79 條之規定：
 - ① 所有權登記費為船舶價格的千分之一（一般為千分之四）。
 - ② 抵押權設定登記費為債權金額的千分之一（一般為千分之四）。
- (2) 稅率方面，固定資產稅，對於有一定設備之國際船舶為其價格十五分之一（一般為十分之一）。
- (3) 船舶轉讓或出租方面：
 - ① 對於國際船舶轉讓或租借給外國時，需先向運輸單位申報。其申報手續，依照日本海上運送法施行規則第 44 條之規定。
 - ② 自運輸單位受理之日起 20 日內，得考量該船舶於同種類日本籍船舶中之比例、某特定外國籍船舶之集中程度、確保船舶航運知識及習得該技能之機會等情況，對該申請者予以勸告請其中止申請。

3. 其他規定

除前述對國際船舶之特別稅率制度外，日本籍船舶尚有以下幾項特有之制度：

- (1) 船舶特有折舊制度。
- (2) 船舶買賣轉換登記時特別之課稅制度。
- (3) 船舶固定資產課稅標準額之特別措施，國際運送之船舶以船價六分之一計算，前一年國際運送日數超過航行日數二分之一者，以船價十分之一計算。

- (4) 國際運送貨櫃固定資產之減輕措施，以原應課稅標準額之五分之四課稅。

一向標榜「海運自由化」的日本政府，對民間海運活動的行政干預控制在最小範圍，1998 年起國際航運與國內沿海運輸，取消艙位調整管理，完全依照市場供需機制運作，並大力修改海上運輸法與港灣運送事業法，並分別於 2002 年 10 月、11 月施行。日本以貿易立國，99% 的對外貿易需透過國際海運實現，為適應經濟全球化之需求，日本海運業正進行產業結構調整、放寬行業限制、提高港口效率、擴大網路傳輸技術在海運業的應用等。其主要目的在於吸引日本商船登記日本籍，並且保持一定數量的日本船隊，以維持日本在國際海運市場上的競爭力。

3.4.2 新加坡

近年來新加坡籍船舶艘數及總登記噸位成長快速，其主要原因為：

(1) 新加坡政府善用其整體之發展優勢，吸引外籍航商在新加坡設立營運中心，並將其所屬之全部或一部份船舶登記為新加坡籍，以享有各項優惠措施及有利之經營環境，其中較顯著之方案為「特許國際海運企業方案(The Approved International Shipping Enterprise Scheme; AIS)」；

(2) 實施「新加坡船舶登記制度(Singapore Registry of Ships; SRS)」，提供各項優惠措施及利益，鼓勵國際航商將船舶登記為新加坡籍。

1. 特許國際海運企業方案之優惠措施

新加坡實施特許國際海運企業方案(AIS)之主要目的，在配合總體海運中心發展計畫，鼓勵國際航商將其營運總部或區域業務中心設於新加坡。為達此一目的，新加坡提供多項優惠措施，以茲鼓勵。其優惠措施如：

- (1) 10 年之免稅優惠。其免稅項目包括該公司之新加坡籍船舶營利所得免稅，及對其非新加坡籍船舶在新加坡以外之營收，包括傭船費(charter hire)及收益共攤(revenue polling)關係之收入。
- (2) 該公司之子公司及其相關企業之股利所得免稅。
- (3) 船舶出售所得之價金，若用於該公司之營業亦得免稅。
- (4) 上述之免稅優惠每隔 5 年檢討一次，由新加坡貿易發展局(Singapore Trade Development Board)負責查核。10 年之後仍可依個案情況延續上述之免稅優惠。

2. 特許國際海運企業方案之申請條件

國際航商必須符合下列條件，方能申請 AIS 所提供之獎勵措施：

- (1)該公司業務的掌控及管理，由設立於新加坡之總部或業務中心主導。在新加坡設立之總部或業務中心應具相當規模之人事組織，包括負責營運及管理船隊之高階主管。
- (2)該公司每年在新加坡所支出之薪資費用、設備、維修、金融、保險、財務等費用，在新加坡幣四百萬元以上。
- (3)該公司已實質使用新加坡當地港埠、經貿等基礎設施以及海運相關產業，如金融、財務、人員訓練、仲裁等服務。
- (4)該公司將其船隊之 10%以上（但至少 1 艘船舶）登記為新加坡籍。
- (5)應為具良好紀錄及全球網路之國際船東或船舶經營者。

3.特許國際海運企業方案之效益

AIS 之實施對新加坡海運之發展有以下之效益：

- (1)由於申請 AIS 之航商必需將其營運總部或業務中心設立於新加坡，已實質使該國成為營運中心，其海運及海運相關產業之總就業人數亦隨之增加。據新加坡貿易發展局表示，其最終目標為海運及海運相關產業之人員占該國之總就業人口之35%，故對該國經濟應有相當明顯之貢獻。此一方案已成為連結新加坡海運業與海運相關產業，提供綜效(synergy)使新加坡成為單一窗口海運中心(One Stop Shipping Center)的重要因素之一。當航商開始以新加坡為營運中心，享有多項優惠措施及便利後，亦可能擴大其在新加坡之業務或投資，而有助於該國經濟繁榮。
- (2)申請 AIS 之航商必須將其所屬船隊之 10%以上（但至少 1 艘船舶）登記為新加坡籍，使新加坡籍船隊數增加，有助於提昇其在國際海運社會之影響力，而其登記費等收入亦增加。
- (3)新加坡政府體認到若僅為世界最繁忙之港口，對新加坡經濟助益有限。而吸引航商進駐該國發展，成為全球海運中心之效益及附加價值，可大幅提高其國民所得。

為達到提供租稅優惠之目的，新加坡於 1992 修正所得稅法(the Income Tax Amendment Act 1992)第 13 條，使新加坡籍船舶自其登記為新加坡籍後，可享上述稅賦之優惠。

4.新加坡船舶登記制度之特色

新加坡船舶登記制度(SRS)與特許國際海運企業方案(AIS)之實施，對外國航商而言，兩者有相當大之關連。申請 AIS 之航商須依 SRS 及至

少將其屬船噸之 10%（至少 1 艘船舶）登記為新加坡籍。SRS 之主要特色如下：

- (1) 低廉之登記費用。初次登記費用為每淨噸位(Net Registry Ton)新加坡幣 2.5 元，但每艘最低為新加坡幣 1,250 元，最高為新加坡幣 100,000 元。每年噸稅(Annual tonnage tax)為每淨噸位新加坡幣 0.20 元，但最低每艘新加坡幣 100 元。若該公司登記 5 艘以上（不限噸數），或 3 艘以上但總噸位在 400,000 以上時，其登記費每艘淨噸位為新加坡幣 0.5 元（但每船最低至少收取新加坡幣 1,250 元）。除此之外，無其他相關費用，故相當具有吸引力。
- (2) 對船員之僱用無國際限制。新加坡之國民所得已達西歐國家之水準，新加坡籍船員薪資成本相對提高。故解除需僱用一定比例新加坡籍船員之管制，可實質提高航商將其屬輪登記為新加坡籍之意願。
- (3) 承認多種船級協會所發給之證書，使航商在將其屬輪登記為新加坡籍時，減少重新入級之困擾與成本。新加坡 SRS 承認之船級協會有：美國驗船協會(American Bureau of Shipping)、法國驗船協會(Bureau Veritas)、德國驗船協會(Germanischer Lloyd)、英國勞氏驗船協會(Lloyd's Registry of Shipping)、日本驗船協會(Nippon Kaiji Kyokai)、挪威驗船協會(Det Narske Veritas)、義大利驗船協會(Registro Italiano Navale)、中國驗船協會(China Classification Society)。

由此觀之，西歐、美國或中國大陸等之國際航商之船隊登記為新加坡籍，可不必重新檢驗入級、丈量及發證或採雙重船級（Dual Classification）。SRS 並允許船東自由選擇上述之驗船協會，使船東在經營上有相當大之彈性。

- (4) 依 SRS 登記之船舶，在新加坡境外之所有營運收益均免所得稅。
- (5) 依 SRS 登記為新加坡籍之船舶所有人必須為：

- ①新加坡公民或永久居留者，或
- ②為 AIS 之航運公司。但 AIS 股東不須為新加坡公民。此外，該 AIS 公司之實質資本額不得少於首艘 SRS 入籍船舶價格之 10% 或新加坡幣 50,000 元。

上述 SRS 之所有權規定，使依 SRS 登記之船舶，免被認定為權宜船籍，故可避免權宜船所可能面臨之困難，例如：遭受國際運輸工人(ITF)之抵制，或有次標準船之問題。

- (6) 無外匯管制的限制，使船舶之營運收入、融資、出租、轉賣等事項，可以機動而有效地進行。
- (7) 至目前為止，依 SRS 登記之船舶其安全紀錄良好。爾來各國逐漸加強其港口國管制，新加坡籍船舶之較高船舶安全污染防制標準，使其較能免於受登輪檢查、留置之困擾。因此，雖其依國際海事公約採嚴格之安全標準，但國際航商仍樂於接受。
- (8) 新加坡對其本身政治安定性及政策之穩定性相當自豪。有助於其推行 SRS 制度，並吸引外籍航商以新加坡為營運基地，而且將屬輪登記為新加坡籍。

新加坡雖然土地狹小，國內市場小，自然資源缺乏，但尚能創造有利的經營環境及有效地提升國輪船噸，實有賴於良好海運政策之推行與搭配，可作為我國制訂海運發展政策之參考對象。

3.4.3 香港

2004 年在香港登記之船噸總噸位為 30,883,512，占全球比例的 3.98%，香港外輪比例為 50.21%。而香港得天獨厚，擁有天然屏障的良港，提供世界各地船舶便利且安全碇泊，且位於遠東貿易航路要衝，地處正在迅速發展的亞太區域中心，鄰近珠江三角洲，港口發展繁榮。香港大部分港口設施均由私營機構擁有或經營，政府干預微乎其微。

1. 登記條件

依香港商船註冊條例第 11 條規定，船舶須符合以下規定，方可註冊登記：

- (1) 該船舶的過半數權益，由 1 名或超過 1 名合資格的人擁有；或
- (2) 該船舶由 1 名身為合資格者或法人團體，在光船租賃下經營（不論該船的過半數權益是否由 1 名或超過 1 名合資格的人擁有）。

船舶申請註冊，須由船東按規定提出，申請時須包括：

- (1) 就該船舶而委任之代表人的接受委任書；
- (2) 依據香港商船註冊條例第 11 條予以註冊之船舶，須具備其船東同意該船舶在香港註冊之同意書，與其船東及轉租約承租人之聯同聲明書，聲明該轉管租約承租人為 1 名合資格者；或該轉管承租人在轉管租約下管有該船舶，並控制一切與該船舶航行及經營有關之事宜，包括船長與海員之僱用；
- (3) 該船舶在香港註冊期間，不得再於其他國家申請註冊登記。

2. 登記費

香港船舶登記費計算方式如下：

- (1) 船舶登記費是按照總噸位(gross tonnage)計算，當船舶總噸位未超過 500 時，登記費為港幣 3,500 元；當船舶載重噸超過 500 時，登記費為港幣 15,000。如表 3.6 所示。

表 3.6 香港船舶登記費率表

初次登記費（按總噸位計算）	
船舶總噸位	首次註冊費（港幣）
500 或以下	3,500 元
500 以上	15,000 元

資料來源：香港海事處

- (2) 每年所收取之噸位年費係按照船舶淨噸位(net tonnage)計算，淨噸位未超過 1,000，年費為港幣 1,500 元；第 1,001~15,000 淨噸位，每噸為港幣 3.5 元；第 15,001 淨噸及以上每噸為港幣 3 元，最高收費限額為港幣 100,000 元如表 3.7 所示。

表 3.7 香港船舶噸位年費表

噸位年費（按淨噸位計算）	
船舶淨噸位	噸位年費（港幣）
1,000 或以下	1,500 元
5,000	15,500 元
10,000	33,000 元
15,000	50,500 元
20,000	65,500 元
30,000	95,500 元
31,500	100,000 元

資料來源：香港海事處

3. 其他優惠措施

- (1) 由 2000 年 1 月起，香港籍船舶停靠中國大陸港口，至多可享有 29% 港口費(port dues)之折扣優惠。
- (2) 香港與七個主要貿易夥伴國（中國大陸、紐西蘭、荷蘭、新加坡、

南韓、美國及英國) 簽訂免雙重課稅協定(Double Taxation Relief Agreement), 故經營國際航線之香港船舶, 在此等國家亦免繳營利事業所得稅。

- (3) 香港船舶甲級及乙級船員之員額及資格, 依國際公約 (例如 STCW95 公約) 規定, 且無國籍及居住地之限制。
- (4) 香港海事處承認多種船級協會所發給之證書, 使航商在將其屬輪登記為香港籍時, 減少重新入級之困擾與成本。其承認之船級協會有: 美國驗船協會(American Bureau of Shipping)、法國驗船協會(Bureau Veritas)、德國驗船協會(Germanischer Lloyd)、英國勞氏驗船協會(Lloyd's Registry of Shipping)、日本驗船協會(Nippon Kaiji Kyokai)、挪威驗船協會(Det Narske Veritas)、義大利驗船協會(Registro Italiano Navale)、中國驗船協會(China Classification Society)、韓國船籍社(Korean Register of Shipping)。

香港獨特地理位置與高度經濟發展, 使得近年來船舶於香港設籍之成長快速, 其海運自由化之精神與設籍制度, 皆可做為我國改進之參考。

第四章 噸位稅實施內容分析

為能評估在我國實施噸位稅制之可行性，須在研擬噸位稅制之可行內容前，先確認實施噸位稅制之政策目標。若以實施噸位稅制是否能提升國輪船隊作為績效指標，比較西歐國家較具代表性之6國實施成效(如表 4.1 所示⁴⁸)，發現其中以英國之實施成效最佳，故本章先摘譯整理英國噸位稅制之內容，再依我國航業產業之環境及稅制現況，分析我國實施噸位稅制之關鍵成功因素，進而研擬我國實施噸位稅制之可行建議方案。

表 4.1 西歐國家實施噸位稅制之時間與實施成效比較表

國名	實施時間	實施前之國輪船隊	2005 年 1 月 1 日 之國輪船隊	成長率 (艘數/總噸位)
挪威	1996	459 艘	446 艘 ⁴⁹	-2.83%
		總噸位 2,012,000 (1996.1.1)	總噸位 2,434,000	20.97% ⁵⁰
荷蘭	1996	532 艘	608 艘	14.28%
		總噸位 4,175,000 (1996.1.1)	總噸位 4,924,000 ⁵¹	17.94% ⁵²
比利時	2002	16 艘	57 艘	338.46%
		總噸位 13,000 (2002.7.1)	總噸位 3,274,000	108.700%
丹麥	2002	446 艘	377 艘	-24.43%
		總噸位 6,997,000 (2002.7.1)	總噸位 7,356,000 ⁵³	5.13%
德國	1999	697 艘	389 艘	-44.19%
		總噸位 7,968,000 (1999.1.1)	總噸位 7,552,000	-5.22%
英國	2000	489 艘	817 艘	67.07%
		總噸位 7,886,000 (2000.1.1)	總噸位 17,133,000	1,178.10%

資料來源：ISL, Shipping Statistics and Market Review, 1996, 2000-2006

⁴⁸ 張志清，海運實施噸位稅之研究，2005 年兩岸航運與物流研討會論文集。

⁴⁹ 不含 NIS 船舶。

⁵⁰ 若含 NIS 船舶登記之船舶，挪威船舶之總艘數成長率為-6.52%，總噸位成長率為-9.82%。

⁵¹ 不含荷屬 Antilles 船舶登記之船舶。

⁵² 若含荷屬 Antilles 船舶登記之船舶，艘數成長 47.93%，總噸位成長 54.32%。

⁵³ 含 NIS 之船舶

4.1 英國噸位稅制內容

為能深入瞭解英國噸位稅制之實施內容，本節摘譯及整理英國 2000 年財政法及其 2005 年修正案之內容，以作為評估我國是否實施噸位稅制及其內容之參考。並據以研擬我國可行之噸位稅制內容草案，提供我國國際航線之航商參考，並作為其填答問卷之依據。

4.1.1 基本原則

1. 噸位稅制之適用方式

- (1) 噸位稅制提供航商一種替代方案，以推估利潤，作為計算公司稅負的基礎。噸位稅制的施行，係由航商自願選擇的情況下實施。其選擇與實施對象係以集團(非個別子公司)為主。一旦航運公司或集團選擇實施(或脫離)噸位稅，即應適用該規則內容。(§1)⁵⁴
- (2) 若該公司或集團為適格公司或集團(qualifying company or group)得適用噸位稅制，但須符合若干條件，並承擔訓練及其他義務。
- (3) 若航商選擇適用噸位稅制，即成為噸位稅公司或集團(tonnage tax company or group)。(§2)
- (4) 一旦航運公司或集團選擇實施噸位稅制，公司應付稅賦即以「相關航運利潤」為準(relevant shipping profits)，任何損失或費用排除於該公司營利事業所得稅的計算之外。(§3)

2. 噸位稅制航商利潤計算

噸位稅航商之噸位稅利潤(tonnage tax profits)，以其所經營之適格船舶(qualifying ships)的淨噸位計算。其計算方式如下：(§4)

第 1 階段：

- (1) 船舶噸位在 100~1,000 之內，每 100 噸之每日利潤率為 £ 0.6
- (2) 船舶噸位在 1,000~10,000 之間，每 100 噸之每日利潤率為 £ 0.45
- (3) 船舶噸位在 10,000~25,000 之間，每 100 噸之每日利潤率為 £ 0.3
- (4) 船舶噸位在 25,000 以上，每 100 噸之每日利潤率為 £ 0.15

(不滿 100 淨噸位之船舶，不適用噸位稅制)

第 2 階段：

計算在會計年度期間每艘噸位稅船舶「總利潤」：

- (1) 「每日利潤」乘以會計年度期間天數，或

⁵⁴ 為方便索引，§1 表示英國 2000 年財政法附件 22(此為英國實施噸位稅制之法源)第 1 條。以下類推之。

(2)「每日利潤」乘以該航商在會計年度期間使用該船舶天數

第 3 階段：

加總個別船舶在該會計期間總利潤，即為個別航商應課稅之噸位稅利潤。

3.船舶聯營之情況

(1)在兩個或以上公司合資參與個別船舶經營，或協議共同使用該船以分攤成本，個別公司之噸位稅利潤，即以該公司對該船權利請求權百分比，乘以該船總利潤，為個別航商利潤。

(2)若船舶聯營方式無法清楚分別個別船商權利百分比，各別公司噸位稅利潤即視為以單一經營者方式計算。(§5)

4.丈量噸位稅適用船舶噸位方法

(1)對於總長度在 24 公尺以上船舶，噸位丈量須依據「船舶噸位丈量國際公約」。

(2)對於總長度在 24 公尺以下船舶，噸位丈量參照一般噸位規則。

(3)符合噸位稅船舶須具備有效的國際噸位證書(International Tonnage Certificate, 1969)，或依一般噸位規則之有效證書。

(4)一般噸位規則指英國 1995 年海事法 (Merchant Shipping Act 1995)，或其他國家等同之類似規則。(§6)

4.1.2 噸位稅制選擇

噸位稅選擇以個別獨立公司，或整體企業集團為基礎，集團之選擇結果，將對旗下所有合乎噸位稅資格子公司一概通用(§7)。選擇之通知需包括稅務機關(Inland Revenue)要求之相關證明文件(§8)。噸位稅制之選擇，必須以適格公司名義選擇，或由集團內全體適格公司共同選擇適用。(§9)

在本法公告(1/1/2000)12 個月內之初始期間(initial period)，航商須進行選擇；在此時期後，航商只能在財政部提供新的噸位稅選擇機會時，或該航商(獨立公司，或整體企業集團)在之前不符合適用噸位稅資格，而現在資格符合的狀況下，方能延後進行選擇，惟航商須在符合噸位稅條件之後 12 個月內做出選擇。(§10)

英國財政部得以行政命令方式提供後續航商選擇噸位稅制之時期。並在認為適當之情形下，提出後續調整方案。(§11)

針對併購或撤銷併購所引發之噸位稅適用問題，須參照本法 3.2.12 內容。(§10)

航商一旦選擇噸位稅制，原則上當期(會計年度)盈餘即以噸位稅制計算(但仍須符合§38(2) (a)及(b)之條件)，然而有下列例外之情形：(§12)

1. 關於本法公告(1/1/2000)前之會計期間內公司之獲利不適用噸位稅制。
2. 若航商在初始期間(initial period)結束前選擇噸位稅制，稅務機關有權給予航商特殊待遇，讓上一期會計年度盈餘適用噸位稅制。但仍不適用於 2000 年 1 月 1 日前獲利。
3. 在特殊情況下，稅務機關得允許航商做出選擇之下一期會計年度方予施行噸位稅制。
4. 若集團內子公司所實施之會計年度並不相同，稅務機關得以上述方式進行調整。

對個別航商或集團而言，噸位稅制對該航商或集團之任何成員生效的第 1 天開始，往後 10 年為其有效期間，然有以下例外：(§13)

1. 該航商或集團不再符合適用噸位稅條件；
2. 該航商或集團未符合相關要求；
3. 因併購導致該航商或集團業務變化，若干營運項目不再適用噸位稅制；
4. 根據新通過 2005 年財政法，航商能選擇撤銷使用噸位稅制，但該撤銷通知必須於 2005 年 4 月 31 日前提出。若該航商在新財務法令通過後才加入噸位稅制，其撤銷期限得以延至法令通過之日以後 3 年。該撤銷須由獨立航商或集團內所有適格航商共同提出。財政部有權以命令方式，提供更多之撤銷噸位稅時機。(§14) (2005 年修正案)

在噸位稅制有效期間內任何一天，個別航商或集團可能進行新一輪選擇，以更新實施中之噸位稅制(renewal election)。然而該航商若在提供訓練上無法達到要求，接到不符通知而尚未改善(該通知仍有效)之情況下，該公司無法進行更新選擇。另更新選擇之效果，將取代既有之選擇。(§15)

4.1.3 適格航商及集團

1. 適格航商及集團

- (1) 適格航商指有繳納營利事業所得稅之公司，且經營適格船舶，並在

英國實際執行公司之策略性及商業性管理(strategically and commercially managed)。適格航運集團，指集團內至少有一子公司合乎適格航商之資格。(§16)

- (2) 若適格航商「暫時」停止經營任一艘適格船舶時，必須向稅務機關表達有意「重新」經營適格船舶，以及希望仍留在噸位稅制內，並在報稅期限內(filing date)將說明書送達稅務機關，否則將無法維持適用噸位稅資格。(§17)

2. 經營船舶之意義

航商在下列條件下，經營其擁有或由其租傭之船舶：

- (1) 若只承租船舶某一部份，該航商不被視為該船經營者。但若該船全部租予航商，即使該船有 2 人以上之出租人，該航商仍視為經營船舶。
- (2) 光船出租船舶不視為經營船舶，除非承租者非第 3 者。對獨立公司而言，第 3 者指公司以外其餘組織及個人。對航運集團而言，第 3 者指集團內不合乎噸位稅資格成員，或集團外之任何組織及個人。
- (3) 一旦航商將船舶光船出租，將認定其終止該船之經營，除非該船的出租是因為該航商短期航運能量過剩，租約並以不超過 3 年為限。
- (4) 若船舶在英國註冊，並將船舶以光船出租於王室且服務於政府部門(包含北愛爾蘭政府)，船舶擁有者仍被視為經營該船。

3. 適格船舶

「適格船舶」之資格限制條件如下：

- (1) 總噸位 100 以上之「海上航行」船舶。其海上航行能力須經由任一國家或領土之主管機關開具證明。
- (2) 船舶用途包含海上載客、運貨、拖帶、海難救助及撈救，或為其他海上活動提供運輸服務。
- (3) 若船舶之主要用途為提供陸上性質的服務(例如：餐飲服務、參觀或禮品販賣)，該船不具適格船舶資格。(§19)
- (4) 漁船或漁業加工船、遊艇、港灣、河口或河道渡輪、離岸設施(如鑽油平台)、特定油田專用油輪、不合格之挖泥船等，均不具適格船舶資格。
- (5) 根據 2005 年修正案新噸位稅制內容，符合資格之挖泥船應具有自

我推動能力，能夠用來搬載貨物，並且在會計年度內從事上述用途時間超過 50%以上。(§20)

(6) 財政部保有發佈行政命令刪除或增列排除適格船舶項目的權利。(§21)

(7) 若航商在會計年度內整年皆經營該適格船舶，且該船用於非噸位稅活動時間不超過 30 天，該船仍具有適用噸位稅資格。若該公司當期會計年度不足一年，30 天期限應作等比例縮減。若該船作為其他用途，則喪失適格船舶之資格。(§22)

4. 噸位稅船舶懸旗之限制

(1) 根據 2005 年修正案新噸位稅制內容，當船舶為適格挖泥船以外之適格船舶，需依下列與「掛旗」有關條件併同判定其適用資格，以維持歐盟船舶佔全球噸位數比例：

① 考量該船營運歷史(財政部公告排除的時間之外)，獨立船商應為初次經營該船舶。若為航運集團，該船之前應不為其他成員所營運。

② 在航商開始營運該船舶之前(財政部公告排除的時間之外)，掛歐盟旗幟船舶佔該公司經營船總噸位數平均少於 60%者。計算公式為：獨立航商營運船舶(或航運集團噸位稅船舶註冊於歐盟國家總噸位數)÷ 獨立航商營運船舶總噸位數(或該航商噸位稅船舶總噸位數)× 100%。

③ 掛歐盟旗幟船舶佔該公司經營船總噸位數比例，在上述航商開始營運該船舶前，至該航商選擇噸位稅制之時呈現下滑趨勢。

④ 航商開始經營該船舶時，該船不在歐盟任何會員國註冊。

(2) 符合以上四項條件船舶，該船「不得」被視為噸位稅航商之適格船舶。但若航商在開始營運該船後 3 個月內，將該船改註冊於歐盟成員內，或航商利用其他船舶，在上述期限內「代替」該船改註冊於歐盟成員內，則不適用上述限制。此「代替」註冊船舶應合乎噸位稅制規範，其噸位數不得小於所替代之船舶，並且也是該航商第 1 次經營的船舶。

(3) 根據 2005 年修正案新噸位稅制內容，船舶若為適格挖泥船舶，之前不曾為該航商所經營，並在航商開始經營該船舶時，該船不在歐盟任何會員國註冊，則此適格挖泥船舶不得適用噸位稅制，除非航商在開始營運該船後 3 個月內，將該船改註冊於歐盟成員內。若航商將噸位稅下之適格挖泥船舶改註冊於非歐盟國家，則該船

即喪失適用噸位稅資格。此目的在維持歐盟船舶佔全球噸位數比例。

- (4) 一旦航商之適格船舶改註冊於歐盟以外國家，則該船相關資本之處置，將無法適用原資本扣抵額之遞延沖銷規定，亦無法在處置資產時申請資本利得之遞延沖銷。而對航商的任何營運相關損失救濟措施，亦無法適用。

4.1.4 提供訓練要求

對航商採用噸位稅制資格或更新其噸位稅資格之審核，亦取決於符合噸位稅制適用資格之航商是否承諾或符合(更新狀況時)對船員實施訓練的要求 (§23)。根據本規定，航商若採用噸位稅制，須對船員提供以下訓練：

1. 符合最低船員訓練數量要求。對航運集團而言，係以該集團之適格公司整體計算最低訓練數量。
2. 依政府所定之規則，執行最低訓練船員人數，包括對甲級與乙級船員之不同要求，對國籍及本地居民實習生之要求。 (§24)
3. 「訓練承諾」之意義：
航商於實施噸位稅制前，須提出「訓練承諾」，說明其將如何達成最低訓練要求。「訓練承諾」須經主管單位核准，始能生效。政府得因情況改變而調整訓練承諾之內容。 (§25)
4. 「最初訓練承諾」之核可：
在航商進行是否加入噸位稅系統選擇前，需向主管單位提出「最初訓練承諾」，並獲得准許。如經審核主管機關同意該計畫書內容，將開具證明書。在未獲得此證明書之前，航商加入噸位稅申請將無法生效。 (§26)
5. 「年度訓練承諾」之核可：
主管機關有權要求航商於噸位稅實施期間，每年(或其他週期)出具該年度訓練實施承諾。如主管機關同意該承諾內容，認為符合「最低訓練要求」，將開具證明書。如審核主管機關不同意該承諾，將有權自行設定該航商應實施訓練內容，航商有權與主管機關進行協商。惟無法出具年度訓練承諾之航商，將被視為違規。 (§27)
6. 在與航商協調訓練承諾時，主管機關得針對以下項目增列條文規定：
(1) 規範訓練承諾形式與內容；(2) 要求航商依指定形式及資訊內涵提

出訓練承諾之申請；(3)規範主管機關核可或不予核可之標準及程序；(4)若環境因素有所改變，主管機關亦得針對上述事項修改條文規定之內容；(5)如航商遭遇併購等因素，導致經營權有所改變，主管機關有權考量情況修改協商內容，適切調整其應履行訓練承諾 (§28)。

7. 在與航商協調訓練承諾時，主管機關將容許航商以「支付代金」方式，取代實際提供訓練項目或彌補未照承諾提供訓練之部分。在估算付款內容時，應考慮受訓船員受訓期間及受訓方式之應享之福利。若航商未如期申報訓練承諾及提供相關資訊，主管機關，依據此規定決定航商應支付代金之金額，以取代實際提供訓練項目。若航商逾期未繳納應付訓練款項，主管機關將代墊款項，以保障船員福利，並向該航商照價索取利息，此外向航商追繳代付款項及利息所發生之司法訴訟及相關費用，主管機關將照價向航商追討並索取利息。 (§29)
8. 主管機關針對特定航商審核其合理訓練承諾，或訂定應付款項時，得要求航商提供參考資訊，以確認：(1)該航商合理最低訓練義務；(2)該航商提出之訓練承諾是否適切；(3)該航商是否忠實履行其訓練承諾。此外主管機關為確認航商所提供資料之正確性，得針對其帳目與紀錄進行稽核。航商若抗拒提供主管機關所需資料，或不配合提供適切的文件，甚至阻撓主管機關進行稽核，皆被視為違規的行為。 (§30)
9. 一旦航商在任一期間無法履行其訓練承諾，其不良紀錄將提高下一期間取代實際提供訓練項目應支付之代金之金額。為確實執行，主管單位得制定規範：(1)要求航商提供每期歷史資料，顯示該航商於當時是否符合訓練承諾；(2)顯示在何種狀況下，該航商將被視為違反訓練承諾；(3)下一期提高金額之計算方式；(4)在何種狀況下，航商即使已違反訓練承諾，下一期訓練費用不會被加重計算；(5)在連續幾期航商皆不符合提供訓練最低要求的情況下，加重計價之費率將採累進式增加。 (§31)
10. 一旦航商連續兩年以上無法達成其訓練承諾，或該公司(包括其人員)違反本法任何規定，主管機關將發出不符合通知 (Non-compliance certificate)。除非主管機關接受其解釋並視其後續表現，收回此不符合通知，否則該航商將無法在期末進行更新選擇，留在噸位稅制內 (§32)。對於主管機關所發出之不符合通知，應制定相關規範及程

序，容許航商申訴以撤銷該通知，而主管機關在考量申訴案時，有權要求航商提供所需資訊，並應徵詢相關人員意見。此外當進行企業合併或取消合併時，若主管機關認為適當，得制定規則，以維持該不符合通知適當之效力。(§33)

11. 關於航商根據本法所揭露之資訊，主管機關無法定之義務向稅務機關、受訓單位及海員、甚至其他任何人保密。稅務機關亦無義務為航商向主管機關保密。然而任何機關接收主管機關或稅務機關所轉告之航商資料，不能做進一步揭露，除非其目的是進行有關的司法程序 (§34)。
12. 任何人提供其已知或能合理認定為不實之重要資訊，將視為一種違規行為。任何人依本法之簡易認定違規(summary conviction)，及被認定未依稅則繳稅(conviction on indictment)者，皆應受罰金之處分。(§35)
13. 此部分法令及規範，除非經下議院之否決，主管機關得根據不同航商情況制定增補、臨時、及過渡型之內容（包括對訓練義務支付代金之要求）。 (§36)

4.1.5 其他要求

1. 限制傭船租入船噸之比例

- (1) 為維持航商實施噸位稅制資格，以傭船租入之船噸比例不能超過船隊淨噸位總數的 75%。相同標準應適用於集團內之個別適格航商。在此，租入船舶之定義為「光船租賃」以外之條件租用。在計算出租船比例時，應符合每艘船舶噸位不得重複計算之原則，特別在涉及航運集團總噸位數計算時。判定航商是否超過 75% 的標準，應以會計期間之平均噸位數為準。(§37)
- (2) 若航商利用租入船噸比例超過 75%，則該航商申請加入噸位稅制之最初選擇將無法生效。若該航商已順利加入噸位稅制，其後第 1 年發生利用租入船噸比例超過 75%，則當期會計年度無法適用噸位稅制。比例超過的情形發生在第 1 與第 2 個會計年度，兩期均無法適用噸位稅制 (§38)。若超過的情形涉及第 1、第 2、與第 3 個會計年度，該航商最初加入噸位稅之選擇將被視為無效，完全不適用噸位稅制 (§39)。此外，其後若航商連續兩年以上使用租入船噸比例超過 75%，稅務機關將發出通知，而自發出通知之日起，

該航商即無法適用噸位稅制。惟此通知不能在第 2 會計年度開始前發出。(§40)

2.不得加入避稅安排之要求

- (1) 核准加入噸位稅制之重要條件，是航商不得加入任何形式之交易或合約，以免濫用此一稅制。任何交易或合約，使得航商獲得噸位稅制額外之稅賦利益(例如由非噸位稅公司或非噸位稅活動得到利益)，或故意造成噸位稅制下獲利估算之減少，皆被視為傷害或濫用噸位稅制。財務租賃(finance lease)的使用，不被視為傷害或濫用噸位稅制，因出租人僅因此獲得「資本抵免」(capital allowance)的優惠。(§41)
- (2) 一旦航商加入任何形式之避稅安排，稅務機關得發出通知將其排除在噸位稅制外。對於獨立航商而言，該通知之效力始於該會計年度之初。對於航運集團而言，通知書的效力始於通知書中指定日期。此項指定日期不能早於該集團之任一成員加入避稅安排之會計年度開始之前。(§42)
- (3) 關於航商不符合規定所發出之限制使用租入船噸比例，或限制加入避稅安排之通知書，稅務機關皆設有「特別委員會」(special commissioners)，以供航商提出申訴，惟航商申訴須在發出通知後 30 天內提出。(§43)

3.證明符合安全條件

- (1) 根據 2005 年噸位稅制新增條文，主管得要求噸位稅航商自我證明在下述方面該船舶符合安全條件：①若噸位稅船舶未註冊於歐盟會員，航商必須證明船舶本身之安全與良好狀態；②該船之環保表現；③該船之工作環境。
- (2) 此外，主管機關得以強化船舶安全為考量，進行以下規範：①要求在法定休息時間，航商仍需支付酬勞；②敦促相關人員對規範情況及案例提供所需資訊；③促使主管機關對航商進行稽核；④發出不符合通知之時機與情況；⑤不符合通知相關效力、申訴辦法；⑥以及主管單位與稅務機關之資訊傳遞。
- (3) 航商若違反船舶之安全相關規定，將視為違規行為。

4.1.6 航運相關利潤

1. 此法所稱噸位稅公司之航運相關利潤(relevant shipping profits)，泛指從事噸位稅活動(tonnage tax activities)之航運相關收益(relevant shipping income)、處分航運相關資產所產生之利得、境外航運公司(overseas shipping companies)之收入及某種利益(contain interest) (§40)。
2. 航運相關收益來自於噸位稅活動(tonnage tax activities) (§45)，意指航商之核心適格活動(core qualifying activities)收益。核心適格活動為經營適格船舶，及其他與經營適格船舶有關之必要及整體性之商業活動 (§46)。而經向稅務機關申請，並經其允許適格之次要活動(qualifying secondary activities)，亦可視為該航商之噸位稅活動之一，故在限定規模內之次要活動營運收入，也算該公司航運相關收益。稅務機關得訂定規則以規範何種為適格之次要活動，及其可核准之限度 (§47)。除次要活動外，適格之偶發活動(qualifying incidental activities)也可為噸位稅活動之一。適格之偶發活動為與航運有關，但對於核心活動而言是偶發的，且不是次要活動之營業項目。在適格之偶發活動營業額不超過核心活動與次要活動限定規模營業額 0.25%的條件下，則該公司之偶發活動視為噸位稅活動之一 (§48)。
3. 除噸位稅活動收益外，航運相關收益亦包含來自「境外公司」(overseas company)航運相關股利或其他盈餘分配。此等收益之適用噸位稅制之條件為：(1)這些海外公司須經營噸位稅制認可船舶；(2)該境外公司 50%股權須掌握在該航商之手；(3)該境外公司亦須遵守維持租傭船舶在總淨噸位數 75%以下的限制；(4)該境外公司之收入及盈餘分配必須為噸位稅公司所產生，及發生在前述經營噸位稅船舶期間。 (§49)
4. 某種利益係指航運相關收益包含 1993、1994、1996 年財政法(Finance Act.)所述之貸款利息、匯兌損失及收入、以及 1996 年財政法第 2 章第 2 部分(PartII)所稱之合格契約利益(例如利率收入及貨幣交易契約收入)之增減。 (§50)
5. 投資行為之收入不論其在境內或境外進行，其所得皆不視為噸位稅活動及航運相關利潤，不適用噸位稅制。 (§51)

4.1.7 防止逃漏稅之限制(ring fence)

1. 在航商進入或退出噸位稅制時，現行會計年度將隨之結束。(§52)
2. 根據噸位稅制，在公司營利事業所得稅計算上，航商之噸位稅活動(tonnage tax activities)與公司之其他活動分開處理。在此不應解釋為要求航商進行新的商業活動才能加入噸位稅制，或脫離噸位稅制後必須永久停止某項活動。(§53)
3. 來自「國外控管公司」(controlled foreign company)所匯回之利潤，若屬航運相關收益，並不會被排除在噸位稅制外。(§54)
4. 在噸位稅制內計算航商利潤，並不允許任何解除、減少或沖銷 (§55)。即使在加入噸位稅制前之活動，在其加入噸位稅制後遭受損失，或該活動成為加入噸位稅制後航運相關收入的一項資源，但該航商仍無法得到在計算利潤上的減免 (§56)。此外，實施噸位稅制也不會減輕或終止航商之前未結清之稅賦，以及境外匯回未結清之稅賦。但有避免雙重課稅(double taxation relief)或未扣抵之超額預付公司營利事業所得稅額(unrelieved surplus advance corporation tax)者不在此限。(§57)
5. 當噸位稅航商與其他公司進行交易，交易內容若為本身之噸位稅交易(tonnage tax trade)，並不涉交易對方之噸位稅交易，必須注意有無利益移轉(transferring pricing)的問題。在此所謂交易對象，包括兩個完全無關之公司、或兩公司實際控制於同一人。若交易乃基於非常價交易(not at arm's length)，必須根據 1998 年稅法附件 28AA 內容進行市價調整，以決定課稅標準，並排除原法規中對於交易對象在同一國家之避免雙重課稅規定 (§58)。雖然噸位稅公司稅賦計算不會因此規定而有所影響，但其目的在排除非噸位稅公司將其獲利利用移轉定價的方式，轉嫁於噸位稅公司。(§59)
6. 一旦航商選擇確定加入噸位稅制(不論其正式加入時間)，應於 90 天內對有可能因此影響稅賦之交易對象(非常價交易對象)發出通知，陳述該航商現已加入噸位稅制(或已選擇加入噸位稅制)，並提醒雙方交易須適用 1998 年稅法附件 28AA 條款內容。(§60)
7. 在加入噸位稅前，航商之融資成本可當作獲利之減項而減少稅賦，在加入噸位稅後，如果非噸位稅營業項目所形成之可扣抵融資成本(deductible finance cost)，佔公司總融資成本超過公平比例(fair

proportion)，仍得以減免該部分獲利稅賦。該航商必須減少非噸位稅營業項目的經營，主管機關依據該融資成本之發生須與航運相關利潤直接或間接關係，以公正合理為基礎，予以比例減少。(§61)

8. 若該航商為噸位稅航運集團，其營業項目包括集團內成員之非噸位稅活動，當此部份營運所形成超過外部限制之可扣抵融資成本，若超過集團總融資成本之公平比例，該集團之營業比例須進行調整，其減少比例亦須以公正、合理為基礎。(§62)
9. 在計算航商融資成本時，應考量借貸關係、利率與貨幣契約、融資所引起之匯兌收入與損失、隱含於財務租賃契約之財務負擔、任何有關貸款之支出、以及會計原則所認可之金融交易所引發之成本等因素。
10. 若航商在當期會計年度蒙受損失，顯示其成本大於獲利，無論公司噸位稅營業項目與非噸位稅營業項目配置比例為何，此時皆無需調整。(§63)

4.1.8 噸位稅資產利得與損失

1. 噸位稅資產(tonnage tax asset)係指噸位稅航商全部及專門用於經營噸位稅活動(tonnage tax activities)之資產。若該資產在特定時間內，僅部份供噸位稅活動使用，則應僅視該部分為噸位稅資產，並以公平合理之基礎分配盈虧。(§64)
2. 處分噸位稅資產所產生之資本利得與損失，不能作為課稅標的或抵減課稅之用，但該資本利得有部分係來自該資產不在噸位稅期間者，則仍應依比例課稅。計算該資產不屬於噸位稅時間佔該資產年限比例，公式為： $(\text{該資產存續時間} - \text{該資產成為噸位稅資產時間}) / \text{資產存續時間}$ 。(§65)
3. 航商選擇進入噸位稅制，則該航商成為噸位稅公司，但這不會影響稅法賦予該公司利用之前會計年度資本損失，抵減現在資本利得應付稅額的權利。(§66)
4. 噸位稅航商購置新的噸位稅資產，原稅法中有關賣舊資產而買新資產之稅賦優惠不適用。即在賣舊資產時，航商無法要求資本利得應付稅額的減免，隨後在買新資產時，亦無法要求利用資本支出減免當期盈利。但賣價與買價若為相同的情況，將視為無資本利得的發生(故無

稅賦的問題)，直到該航商進一步處置新購噸位稅資產時。 (§67)

4.1.9 投資抵免之外部限制

如前所述，採噸位稅制公司不會因處置公司噸位稅資產，引起資本利得(balancing charge)或資本損失(balancing allowance)的問題。此外，在噸位稅施行期間，航商無法針對所投資之噸位稅資產項目，要求任何資本扣減(capital allowance)，無論該投資發生於適用噸位稅之前或之後。直到退出噸位稅制後，航商才恢復原本要求資本投資抵免之權利。然而噸位稅資產若進行噸位稅交易項目(tonnage tax trade)以外活動(qualifying activity)，仍可適用資本扣抵 (§68)。以下分進入、期中、退出噸位稅制三個時期，分別討論噸位稅制內關於運用資本扣抵之問題：

1. 進入噸位稅制時

- (1) 航商進入噸位稅制後，全部用於噸位稅交易項目之機具、設備，以其進入噸位稅時之市價計算其資本價值，以此並以此成立噸位稅資產單一帳戶查存 (§69)。若該機具、設備資本投資僅部份用於航商之噸位稅交易項目，該公司必須檢附說明該資產利用情形，以決定歸入噸位稅資產的比例，及其他仍可適用資本減免的範圍。 (§70)
- (2) 若航商在加入噸位稅制之前 6 個月內購買船舶，並在加入噸位稅後 12 個月之內賣出該船，此類資本支出可計入噸位稅資產帳戶中，但金額以購船支出超過該船舶在加入噸位稅制時之市價差額為限。 (§71)
- (3) 原公司稅制規定公司資本盈餘應繳稅額得以遞延，並與隨後 6 年內新投資支出抵銷 (§72)。一般而言，噸位稅公司在新購船舶支出上無法適用前述規定 (§73)，除非該公司在取得該資本盈餘發生時，已具噸位稅航商身分，或已確定將實行噸位稅制。 (§74)

2. 噸位稅實施期間

- (1) 在噸位稅實施期間，噸位稅資產數量之變化，不會影響噸位稅施行情況。若航商在新購機具、設備之支出，一部分用於噸位稅活動，另一部分用於其他活動，該公司必須檢附說明該資產利用情形，以決定其適用資本減免的比例。 (§75)
- (2) 在噸位稅實施期間，噸位稅資產運用情形若有改變，無論全部或部分移作噸位稅活動以外項目使用，需考慮該資產是否於進入噸位稅制後獲得。若為之前獲得，則仍按原稅法精神考量原購買金額，計算非噸位稅資產之資本抵免，但該公司必須檢附說明該資產利用情

形，以決定其適用資本減免的比例。若是在加入噸位稅後才取得該資產，則該航商需說明該資產非噸位稅活動用途，並應說明原先因適用噸位稅制，並沒有要求任何資本減免，從而計算移作非噸位稅用途部分之資本抵減。反之，在噸位稅實施期間，若原非從事噸位稅活動資產全部或部分移作噸位稅交易用途，該航商也須說明該資產使用狀況，資產涉及噸位稅活動之部分，將無法再享有資本抵免之優惠。(§76)

- (3) 在噸位稅實施期間，若航商處置機器機具等資本設備，且該資本設備涉及該公司噸位稅活動，必須減少該公司噸位稅資產單一帳戶內的價值，並得根據稅法(Part II of the Capital Allowance Act 1990)申請該資產處置折扣(write-down allowance)。一般而言，該折扣為二十五分之一。(§7)
- (4) 處置資產後在扣抵噸位稅帳戶價值時，若該資產「公平市價」無從得知，得以「處置金額」為準，扣抵帳中資產價值。若未經資本扣抵之資產，帳面價值高於或等於處置價格，航商必須調降資產帳面價值，並在帳面上刪除此一資產。若處置金額高於帳面價值，或加入噸位稅前該資產已經資本折抵完畢(無帳面價值)，該航商得因此獲得資本利得。噸位稅規定此部分資本利得須依據該公司進入噸位稅制之時間，進行不同比例之調降，如表 4.2 (§78)。根據規定，航商所獲得之資本利得，原則上需在當期報銷，並依法繳納稅金。(§79)

表 4.2 英國噸位稅制下處分航運資產資本利得調降比例

進入噸位稅制時間	資本利得調降比例
1 年	15%
2 年	30%
3 年	45%
4 年	60%
5 年	75%
6 年	90%
7 年以上	100%

資料來源：本研究整理

- (5) 為鼓勵航商進行船隊投資，若航商在噸位稅制施行期間處置該公司噸位稅船舶，因而根據本法獲得資本利得，並在該交易發生日前一年，或後兩年期間內進行資本投資，以取得另一或更多之噸位稅船舶，如此該航商有權在上述期間內(非當期)，運用後來發生之資本支出沖銷前項資本利得，因而減免稅款。資本利得若有多餘部分，仍必須於當期報銷，繳納稅款。若航商處置進入噸位稅制七年內購置之新船，且根據本法獲得資本利得，上述對於資本利得再投資新船舶無須於當期報銷之規定仍舊有效。
- (6) 對於噸位稅航商而言，原先稅法中有關處置船舶所衍生之資本利得，及其相關遞延報銷之規定將為無效，相關做法應以噸位稅規定為準。(§80)
- (7) 在同一航業集團內，兩個噸位稅適格公司，其一根據本法規定擁有資本利得，另一公司則根據本法規定擁有未經折抵之資本支出，則後者得將未經折抵之資本支出全部或部分轉讓與前者，以減少或抵銷該集團因資本利得所應繳納之稅金。(§81)
- (8) 若有大樓或建築物(building or structure)部分用途經舉證涉及噸位稅交易，該建築物無法以產業建築或結構物(industrial building or structure)的身份，照原稅法規定(Part I of the Capital Allowances Act 1990)申報資本抵減。(§82)
- (9) 在噸位稅施行期間，航商若涉及處置與噸位稅活動有關之產業建築或結構物，且該產業建築係該航商進入噸位稅制前所購得，若該建築之公平市價在進入噸位稅制時無法得知，則該公司可考量以售價、保險費、以及維修費用推估該建築物成本(§83)。並參照上述處置機具、設備模式及規範，計算此交易之資本利得，依法繳納稅金。(§84)

3. 退出噸位稅制時

- (1) 一旦航商從噸位稅制退出，即應將噸位稅資產帳戶總額配置到個別資產項目，並評估個別資產是否適用資本折抵。若適用，則計算經資本折抵後，該資產之殘存價值。雖然噸位稅期間該資產實際上並沒有進行資本折抵，然而此時資本折抵之計算仍以該資產之全期來進行，稅務機關將特別針對此項進行管控與規範。(§85)
- (2) 對於未進行資本折抵之產業建築(涉及噸位稅交易事項)，一旦航商從噸位稅制退出，亦可以相同方法計算資本折抵。(§86)

4.1.10 有關船舶出租資本折抵之外部限制

關於出租適格船舶予噸位稅航商，無論採直接或間接之模式出租，船舶所有權人原則上可依稅法規定(Part II of the Capital Allowances Act 1990)適用資本折抵，但必須考慮關於不符租約(defeased leasing)、出售後回租 (sale and lease back)、以及扣抵金額限制(quantitative restrictions)等情況。此部分法令效力及於訂約雙方，及其個別相關之人(connected person)。(§89)

1. 不符租約(defeased leasing)

(1) 當租船契約符合下列情況時，將被視為不符租約，船舶之所有人(出租人)對出租船舶支出將無權申請資本折抵：

- ① 船舶所有人(出租人)將此契約之「不符合風險」(non-compliance risk)直接或間接轉嫁於第3人；
- ② 根據該項條款，拖欠租金損失將應由其他人承擔而非船東。(§90)

(2) 前述之不符租約有下列之例外：

- ① 它不適用於承租人利用下列方式提供之擔保：(a)船舶抵押；(b)船舶收入或船舶保險契約內容；(c)租金形式所進行之分期付款購船；(d)擔保該船資產、使用權利、以及所涉週邊利益。
- ② 在符合以下條件，不符租約限制將無效：(a)船舶出租人未取得任何押金或其他財產之擔保；(b)當承租人違約時，進行風險控制賠償金額應付租金。(§91)

2. 售後租回安排

(1) 當租船契約涉及出售後回租安排時，該船之所有權人將無法申請資本折抵。出售後回租之判定標準，在於該出租船舶是否涉及以下三階段行動：

- ① 該船由噸位稅航商擁有，並用以進行噸位稅交易。
- ② 噸位稅航商進行以下行為：(a)將該船售出，或(b)透過任何契約的安排，將船舶所有權移轉於其他人，或(c)透過任何契約的安排，將船舶利益請求權移轉於其他人。其效果使得該船原本無法申請資本折抵，因而變為可能。
- ③ 該船雖適用資本折抵，但以出租形式為原噸位稅航商(或同集團內其他噸位稅航商)從事噸位稅活動，中間不曾移作他航商使用。(§92)

(2) 噸位稅制中關於出售後回租的限制，並不適用於「新建造」之船舶。

此外原噸位稅航商若將使用之噸位稅船舶售出，對於該船是否適用資本折抵再轉租回之限制，將以 4 個月為限，觀察該船在售出後之使用人及用途。

- (3) 船舶所有人出租船舶，若想申請資本折抵，且該船舶符合噸位稅適格船舶資格，必須由出租人與承租航商共同出具保證：該船並非直接或間接租予噸位稅航商，或者該出租契約中並無涉及「不符租約」或「出售後回租」之狀況。若上述保證情況有任何改變，船舶出租人必須於當期會計年度結束後 3 個月內，知會稅務機關。(§93)

3.扣抵金額限制

- (1) 以財務租賃方式出租適格船舶予噸位稅航商，出租人對該船舶支出得以申請資折抵(無涉及不符租約或售出轉租回狀況)，應適用以下扣抵金額的限制：

- ① 出租第 1 年無法進行資本扣抵(no any first-year allowance)。
- ② 隨後船舶資產價值以第 1 個 4,000 英鎊，與第 2 個 4,000 英鎊投資金額，分兩部分計算其資本扣抵。第 1 個 4,000 英鎊投資金額，資本扣抵以每年 25%的比率扣抵資產價值(25% pool)；該船第 2 個 4,000 英鎊投資金額，資本扣抵以每年 10%的比率扣抵資產價值(10% pool)。船舶資產價值超出 8,000 的部分，無法適用資本扣抵。(§94)

- (2) 以上出租船適用資本扣抵的情況，以個別船舶之總成本論。
- (3) 如果該船由兩個或兩個以上個人共同擁有，則計算個別擁有對該船之所有權比例，並以個別擁有者為單位，分享該船每年 25%以及 10%兩部分內之資本扣抵金額。(§95)
- (4) 關於以上所述之船舶成本(適用資本扣抵)，其定義為使得該船得以使用之總成本，其中除購置船舶本身之支出外，尚包括為執行業務所需而進行之船舶配件、附加設備、或艙裝相關支出。(§96)
- (5) 以時間來看，除以最初對該船舶投資金額計算船舶成本外，隨後船東對該出租船舶投資金額，必須考慮是否符合執行業務需求。若是，該額外投資金額得以附加計入船舶成本，作為計算資本扣抵之用。須注意此處對船舶之額外投資金額，不得超過該船舶之最初投資金額。
- (6) 當船東將出租船舶所有權或相關權利進行全部或部分之處分，其處分所得金額必須照原成本配置於 25%與 10%兩部分依比例進行分配，以沖銷資產價值。若配置於 25%部分之處置金額超過該部分之

帳面價值，超額部分應加入 10%部分考量，以沖銷該部分帳面價值。當配置於 10%部分之處置金額超過帳面價值(含 25%部分多出的部分)，該船東將會有資本利得產生，必須依此繳稅。 (§97)

(7) 以下考慮在租船契約中，該出租船舶若由原本不涉及噸位稅制資本扣抵的限制(承租人或出租船不具噸位稅資格)，改為適用的情形。在此必須考慮所謂相關期間(relevant period)以進行調整，期間始於狀況改變的當期會計年度開始，終止於狀況改變之時。並依以下程序進行帳目調整：

①相關期間開始時，船東需考慮該船此時之帳面價值(扣除資本扣抵之總成本)，並將該資產帳戶轉為臨時帳戶，以準備進行調整。

②狀況改變之時，船東首先以處置該資產的方式處理：在此船東將原置於臨時帳戶之價值視為處置成本(amount A)，並以該船舶隨後狀況改變之時，扣除資本扣抵後帳面價值(amount B)為賣價，經計算成本與賣價之差別為資本利得或利損，依此繳納稅金。

③隨後船東以新購船舶處理，並以此適用噸位稅規定：以之前該船舶之賣價(amount B)列為該船東新購船舶價值。因該船舶目前適用噸位稅法，必須遵從噸位稅中資本扣抵金額的限制，將船舶成本分別配置於 25%與 10%兩部分進行資本扣抵。 (§98)

(8) 以下考慮在租船契約中，該出租船舶若由原本涉及噸位稅制資本扣抵的限制，因為情況的改變(承租人或租出船退出噸位稅資格)，變為不適用的情形。在此應依以下程序處理：

①首先考慮船舶發生改變時之帳面價值，並以此作為賣價處置該船舶。此時帳面價值的計算應以正常資本扣抵為準(每年 25%)，估算自獲得該船至今之帳面減損，而不考慮噸位稅制中之扣抵限制。 (§99)

②以正常扣抵之船舶價值為賣價，並依照處置噸位稅船舶的方式處理，照原成本配置於 25%與 10%比例分配賣價，分別沖銷 25%及 10%兩部分之價值，若配置於 25%部分之處置金額超過該部分之帳面價值，超額部分應加入 10%部分考量，以沖銷該部分帳面價值。 (§100)

(9) 噸位稅中關於適用 25%及 10%資本扣抵率之各四千萬英鎊限額，稅務機關保有修正，並增訂各項配套措施的權利。 (§101)

4.1.11 關於離岸活動的限制

1. 噸位稅公司所經營之噸位稅船舶，有可能涉入若干離岸活動(offshore activities)，當該船舶涉入離岸活動的天數，在單一會計年度內超過 30 天，即受本部分條文約束。(§103)
2. 在此離岸活動(offshore activities)定義：為符合英國法令規範之資源探勘，或開發海洋、海岸自然資源的活動。(§104)
3. 此部分條文應排除適用於海岸補給船、拖船、船錨搬運船、以及油輪等，此外英國財政部有權訂定條文排除其他種類船舶適用本法。(§105)
4. 計算船舶從事離岸活動的時間時，兩個離岸活動間不工作的空檔不得計入，除非該空檔與該船即將進行之離岸活動有關，且此時該船無法進行其他工作項目。(§106)
5. 航商因從事離岸活動所得到之利益，應以一般公司稅法繳納稅金，不得納入噸位稅制。故噸位稅船舶從事離岸活動時間，應從計算噸位稅獲利之會計年度天數中扣除。(§107)
6. 對噸位稅航商而言，離岸活動為非噸位稅活動，其獲利也非噸位稅制中所涉之航運相關收益(§108)。此外，噸位稅航商處置從事離岸活動之資產時，按一般資產處置程序處理，計算資本利得或損失，而非按照噸位稅資產處理。(§109)
7. 針對離岸活動所需而購置之資產，噸位稅航商能夠申請資本扣抵。但必須符合下列條件：該航商進入噸位稅之時，這些資產即以離岸活動為目的經營，且在當時航商已完成該資產之資本投資。(§110)
8. 當該離岸活動資產永久停止用於離岸活動，該資產即以當時市價進行處置，沖銷帳面殘值。當該離岸活動資產僅部份狀態改變，並非完全用於離岸活動，則應視該資產用於離岸活動比例(該資產用於離岸活動天數除以會計期間之天數)，估算該資產適用資本扣抵金額，當期扣抵金額不得超過按該比例算出之最高資本扣抵額度，而此額度不管當期是否用完，接續之會計年度將以完全扣除該額度後之帳面價值，估算下一期之最高資本扣抵額度。(§111)
9. 用於離岸活動之資產，當適用資本扣抵條件時，其最初適用扣抵金額應以下列方式估算：若航商進入噸位稅之時，該資產即已用以進行離

岸活動，該公司資產中有關該項資產之價值，即為其最初適用扣抵金額。若該資產是在航商進入噸位稅制後，才轉為離岸活動用途，其適用資本扣抵的金額為前述之最初適用扣抵金額，再扣除進入噸位稅後至轉為離岸活動用途期間之資本扣抵。(§112)

10. 若離岸活動資產為航商新購資產，進入噸位稅之前並不存在，故不曾適用資本扣抵，而其後之適用扣抵金額應以下述方式計算：若航商獲得該資產之後，該資產馬上用以進行離岸活動，其購買價即為適用資本扣抵金額。若航商獲得該資產之後，該資產並沒有馬上用以進行離岸活動，該資產適用資本扣抵金額應以當初購買價，扣除沒有馬上用以進行離岸活動期間之資本扣抵，此為計算基礎。稅務機關在此保有進一步規範資本扣抵適用金額計價模式的權力。(§113)
11. 噸位稅船舶從事離岸活動期間，仍需負擔提供訓練義務，但對於航商付款以代替提供實體訓練，相關支出容許有所折抵。折抵金額為當期會計年度，該航商從事離岸活動所支付之正常公司稅，若當期公司能抵減之訓練支出沒有用完，餘額得以遞延至下一會計年度扣抵。至於航商為符合訓練需求所進行之週邊支出(非直接訓練支出)，不得利用從事離岸活動名義申請扣抵。(§114)

4.1.12 集團、併購相關規範

1. 噸位稅法中關於航運集團及其成員之定義：為所有公司受同一個人所控制，或一獨立公司控制其他公司。(§116)在此控制公司的形態，可以個人名義單獨擁有其他公司，或個人聯合其他為其控制之組織共同控制(§117)。而控制之定義：為某人透過擁有股權(投票權)，或得到組織章程明令授權，得以主導該公司決策。此部份之控制包括透過代理人或其他控制機關行使權力之情況。(§118)
2. 根據噸位稅法，任何航商無法同時為噸位稅集團與非噸位稅集團之成員，或無法同時參予兩個以上之噸位稅集團。若個別航商同時與噸位稅集團與非噸位稅集團有關，該公司應為噸位稅集團成員，而非後者成員。此外個別航商同時與兩個以上噸位稅集團有關，該公司應為進入噸位稅制較早之集團會員。若與該公司有關之兩噸位稅集團同時選擇進入噸位稅制，該公司得以選擇其一。(§119)
3. 稅務機關得針對航運集團制定規範，並選擇集團內單一航商為交涉代

表，以方便規範的進行。此類規範事項包括：(1)集團成員加入或退出；(2)航運集團規範的不適用狀況；(3)其他關於航運集團規範之輔助、附加安排。(§120)

4. 噸位稅法中有關合併(merger)之定義為：交易內容將個別或兩個以上公司，納入集團內。而拆夥(demerger)之定義為：交易內容將個別或兩個以上公司，排除於集團之外。(§121)
5. 當合併雙方皆為噸位稅集團，或一方為噸位稅集團，另一方為噸位稅公司，或兩方均為噸位稅公司，合併後仍為噸位稅集團，無須重新選擇，而噸位稅之到期日(重新選擇日)則以合併後集團主導者到期日為準。若合併後無明顯主導者，則以組成成員間所餘噸位稅最長期限為準。(§122)
6. 當合併一方為噸位稅集團或公司，另一方為非噸位稅集團或公司，且符合噸位稅資格，合併後若噸位稅集團一方為主導者，合併後集團視為噸位稅集團，無須重新選擇，而噸位稅到期日(重新選擇日)則以該主導者到期日為準。若非噸位稅集團一方為主導者，集團內其他成員之噸位稅制，自合併之日起失效。若合併後無明顯主導者，集團可推選噸位稅集團為之，並以此維持集團噸位稅之實施。若不為之，則集團整體之噸位稅之將失去效力。推選噸位稅集團為主導者的選擇，需由集團內具參予噸位稅資格之成員共同參予，並應通知稅務機關，且於合併後 1 年內進行。(§123)
7. 當合併雙方一方為噸位稅集團或公司，另一方為非噸位稅集團或公司，且不符合噸位稅資格，則合併後之組織為噸位稅集團，但排除不符合噸位稅資格成員之參予。(§124)
8. 當合併雙方皆不為噸位稅集團，但一方具備實施噸位稅資格，另一方則不具備，若不具備噸位稅資格之一方合併後成為主導者，該集團得以選擇決定集團內合乎噸位稅資格之成員是否實施噸位稅制。但該選擇需由集團內具參予噸位稅資格之成員共同參予決定，並應通知稅務機關，且於合併後 1 年內進行。(§125)
9. 本條文中所涉之主導者，其取決條件為：合併一方主要營運活動之營業額，須為對方 1 倍以上。該航商若為噸位稅航商或具噸位稅資格航商，主要營運活動為噸位稅活動。若為其他，則為該公司所有營運項

目。而營業額估計之期間基礎，所涉航商應與稅務機關進行協調。若合併後集團不與稅務機關商討主導者相關事宜，稅務機關得自行決定。該航商若有不服決定，可於公告 30 天內至特別委員會申訴。(§126)

10. 當一噸位稅航商由某集團內獨立出來，且不加入其他集團，則不影響其噸位稅航商的地位，無須重新選擇，直到其實施噸位稅制期限為止。而其所脫離之集團內若仍有符合噸位稅資格航商，則該集團之噸位稅實施情況並不會改變。(§127)
11. 當噸位稅集團分裂為兩個以上集團，分裂出之集團內若包含之前為噸位稅航商之成員，則該集團自然成為噸位稅集團，無須重新選擇，直到該成員實施噸位稅期限為止。(§128)
12. 噸位稅航商當期改變身分加入或脫離某航運集團，必須於該狀況發生之 1 年內知會稅務機關。(§129)

4.1.13 合夥型態航商

1. 稅務機關有權針對合夥型態航商適用噸位稅情形，做進一步規範。(§130)
2. 在計算獲利方面，當合夥夥伴同為噸位稅航商，則此合夥型態航商之獲利依噸位稅獲利基礎計算。當合夥夥伴不為噸位稅航商，則此合夥型態航商之獲利依一般獲利計算。(§131)
3. 成為噸位稅合夥型態航商，須符合對適格噸位稅公司之要求，其所從事之活動須為噸位稅適格活動。(§132)
4. 由合夥航商中某一夥伴擁有或承租之船舶，提供合夥企業使用以進行業務，該船應視為所有合夥人共有或承租，其營業行為如同所有合夥人之共同行為。(§133)
5. 由於噸位稅須排除內部人交易，故噸位稅航商應將其合作夥伴(公司)視為獨立、分離之其他噸位稅航商。(§134)
6. 若某一合夥人退出噸位稅制時，應以資本扣抵之目的調整：以其合夥部分資產參照前述噸位稅航商狀態改變之處理方式，計算適用資本扣抵金額。(§135)

4.1.14 退出噸位稅制

1. 噸位稅航商有可能因為失去噸位稅資格，或因本身選擇結果，而退出噸位稅制。(§137)
2. 若噸位稅航商全部或部分因為稅務的因素，或涉及獲取稅賦優惠的安排，而失去噸位稅資格，將衍生退出費用的問題。退出費用主要由於噸位稅航商處分該公司噸位稅相關資產而來。若該「相關資產處分」形成獲利的增加，增加的部分應以正常稅率補繳稅款，視同非噸位稅公司之沖銷，不允許任何抵減。「相關資產處分」為該公司在退出噸位稅制後所進行之資產處分，或在成為噸位稅航商前六年的時間內所進行之資產處分。(§138)
3. 在噸位稅期間，航商處置噸位稅資產適用「特定折扣比率」計算利得，該航商退出噸位稅制前 6 年之資本交易視為擁有超額利潤，應加計當時扣抵金額費用計算稅金並補繳差額，不允許任何抵減。(§139)
4. 一旦航商因失去噸位稅資格而退出噸位稅制，10 年之內此航商不得重新選擇加入。而集團內成員若包括已退出噸位稅之航商，則該成員亦須遵守 10 年期限規定，期間內集團之噸位稅選擇不會影響其地位。(§140)
5. 若航商因選擇脫離噸位稅制，則須在最後決定時，製作相關文件以為參考。相關文件中所紀錄之噸位稅執行期間，不包括更早之前執行噸位稅期間。(§141)

4.2 各國實施噸位稅制之推定利潤率比較

為能擬定我國實施噸位稅制所應採用之推定利潤率，茲比較西歐國家所採噸位稅之推定利潤率如表 4.3 至表 4.10 所示。

表 4.3 荷蘭之推定利潤率

船舶淨噸位	每 淨 噸 位 100，每日之 推定利潤	每日之推定利潤 (US\$)	每 日 應 繳 之 噸 位 稅 (以 40% 計) (US\$)	每年(以 365 天 計) 應 繳 之 噸 位 稅 (US\$)
1,000 以下	€0.91 (US\$1.092)	1,000 淨噸位之船舶： 10.92	4.368	1,594.32
超過 1,000 至 10,000 以下， 超過 1,000 部分	€0.68 (USD0.816)	10,000 淨噸位之船舶： 84.36	33.74	12,315.1
超過 10,000 至 25,000 以下， 超過 10,000 部分	€0.45 (US\$0.54)	20,000 淨噸位之船舶： 138.36 25,000 淨噸位之船舶： 165.36	55.344 66.144	20,200.56 24,142.565
25,000 以上， 超過 25,000 部分	€0.23 (US\$0.276)	50,000 淨噸位之船舶： 234.36	93.744	34,216.56

資料來源：The Institute of Shipping Analysis, European Shipping Policy 2002, pp. 7-8.

註 1：€表示歐元，€1 約合 US\$1.2。

註 2：荷蘭之公司營利事業所得稅率為 30-50%，視推定利潤多寡而定

表 4.4 丹麥噸位稅之推定所得費率

淨噸位	每日、每 100 淨噸位之應 稅推定所得	每日之推定利潤 (US\$)	每日應 繳之噸 位稅(以 30%計) (US\$)	每年(以 365 天計)應繳 之噸位稅 (US\$)
1,000 以下	DKK 7 (US\$1.183)	1,000 淨噸位之船舶： 11.83	3.549	1,295.39
1,001 以上至 10,000， 超過1,000 部分	DKK 5 (US\$0.845)	10,000 淨噸位之船舶： 87.88	26.364	9,622.86
10,001 以上至 25,000， 超過10,000 部分	DKK 3 (UD\$0.507)	20,000 淨噸位之船舶： 138.58 25,000 淨噸位之船舶： 163.93	41.574 49.179	15,174.51 17,950.34
25,001 以上， 超過25,000 部份	DKK 2 (UD\$0.338)	50,000 淨噸位之船舶： 248.43	74.529	27,203.09

資料來源：The Danish Tonnage Tax System,
<http://www.danishshipping.com/pdf/TonnageTaxationNote1.pdf>

註 1：DKK 1 約合 US\$ 0.169

註 2：丹麥之公司營利事業所得稅率 30%

表 4.5 比利時噸位稅應稅利潤費率

船舶淨噸位	每 100 淨噸位每天應稅利潤	每日之推定利潤 (US\$)	每日應繳之噸位稅(以 40%計) (US\$)	每年(以 365 天計)應繳之噸位稅 (US\$)
0-1,000	€1.00 (US\$1.2)	1,000 淨噸位之船舶： 12	4.8	1,752
1,001-10,000	€ 0.60 (US\$0.72)	10,000 淨噸位之船舶： 76.8	30.72	11,212.8
10,001-20,000	€ 0.40 (US\$0.48)	20,000 淨噸位之船舶： 124.8	49.92	18,220.8
20,001-40,000	€ 0.20 (US\$0.24)	40,000 淨噸位之船舶： 172.8	69.12	25,228.8
40,001 以上	€ 0.05 (US\$0.006)	50,000 淨噸位之船舶： 173.4	69.36	25,316.4

資料來源：Quaghebeur, M. The Belgian Tonnage Regime “Light”,
<http://users.Pandora.be/quaghebeur/t/t013/pdf>, May 28 2003.

說明：1.採累加方式計算；

2.對 40,001 噸以上之船舶採特別優惠；

3.對船齡在 5 年以下，另予 50%之噸位稅折扣。超過 5 年至 10 年以下，則給予 25%噸位稅折扣；

4.€表示歐元。

(其公司營利事業所得稅率為 39%，另加 3%之附加費（以 39%為基礎），故實質稅率為 40.17%。)

表 4.6 愛爾蘭船舶之推定利潤率

淨噸位	每 100 淨噸位每天應稅利潤	每日之推定利潤 (US\$)	每日應繳之噸位稅 (以 12.5%計) (US\$)	每年(以 365 天計)應繳之噸位稅 (US\$)
1,000 以下	€ 1.00 (US\$1.2)	1,000 淨噸位之船舶： 12	1.5	547.5
1,001 以上至 10,000，超過 1,000 之部分	€ 0.75 (US\$0.9)	10,000 淨噸位之船舶： 93	11.625	4,243.13
10,001 以上至 25,000，超過 10,000 之部分	€ 0.50 (US\$0.6)	20,000 淨噸位之船舶： 153 25,000 淨噸位之船舶： 183	19.125 22.875	6,980.63 8,349.38
25,001 以上，超過 25,000 之部份	€ 0.25 (US\$0.3)	50,000 淨噸位之船舶： 258	32.25	11,771.25

資料來源：Duffy, Catherine, and Quinn., Andrew, Ireland the new tonnage tax regime,
<http://www.techlaw.ie/news/load.asp?file=PUB:849>, 20 March 2003.

註：愛爾蘭之公司營利事業所得稅率 12.5%

表 4.7 英國噸位稅制之推定利潤率

船舶淨噸位	每 100 淨噸位每天應稅利潤	每日之推定利潤 (US\$)	每日應繳之噸位稅 (以 30% 計) (US\$)	每年(以 365 天計)應繳之噸位稅 (US\$)
1,000 以下	£ 0.60 (US\$1.02)	1,000 淨噸位之船舶： 10.2	3.06	1,116.9
1,001 以上至 10,000，超過 1,000 之部分	£ 0.45 (US\$0.765)	10,000 淨噸位之船舶： 78.96	23.688	8,646.12
10,001 以上至 25,000，超過 10,000 之部分	£0.30 (US\$0.51)	20,000 淨噸位之船舶： 129.96 25,000 淨噸位之船舶： 155.46	38.988 46.638	14,230.62 17,022.87
25,001 以上，超過 25,000 之部份	£ 0.15 (US\$0.255)	50,000 淨噸位之船舶： 219.21	65.763	24,003.50

資料來源：British Maritime and Coastguard Agency, Fees List from 14 April 2003,
<http://www.mcga.gov.uk/c4mca/mcga-msf1222.pdf>

註 1：£1 約合 US\$1.7

註 2：英國之公司營利事業所得稅率目前約為 30%

表 4.8 各國推定利潤彙總表

單位：淨噸位；美元/100 淨噸位

荷蘭		丹麥		比利時		愛爾蘭		英國	
1,000 以下	€0.91 (US\$1.092)	1,000 以下	DKK 7 (US\$1.183)	1,000 以下	€ 1.00 (US\$1.2)	1,000 以下	€ 1.00 (US\$1.2)	1,000 以下	£ 0.60 (US\$1.02)
1,000 至 10,000 以下 超過 1,000 部分	€0.68 (US\$0.816)	1,001 以上至 10,000 超過 1,000 部分	DKK 5 (US\$0.845)	1,000 至 10,000 以下 超過 1,000 部分	€ 0.60 (US\$0.72)	1,001 以上至 10,000 超過 1,000 之部分	€ 0.75 (US\$0.9)	1,001 以上 至 10,000 超過 1,000 之部分	£ 0.45 (US\$0.765)
10,000 至 25,000 以下 超過 10,000 部分	€0.45 (US\$0.54)	10,001 以上至 25,000 超過 10,000 部分	DKK 3 (US\$0.507)	10,000 至 20,000 以下 超過 10,000 部分	€ 0.40 (US\$0.48)	10,001 以上至 25,000 超過 10,000 之部分	€ 0.50 (US\$0.6)	10,001 以上 至 25,000 超過 10,000 之部分	£0.30 (US\$0.51)
25,000 以上， 超過 25,000 部分	€0.23 (US\$0.276)	25,001 以上 超過 25,000 部份	DKK 2 (US\$0.338)	20,000 至 40,000 以下 超過 20,000 部分	€ 0.20 (US\$0.24)	25,001 以上 超過 25,000 之部份	€ 0.25 (US\$0.3)	25,000 以上 超過 25,000 之部份	£ 0.15 (US\$0.255)
				40,000 以上 超過 40,000 部分	€ 0.05 (US\$0.006)				

資料來源：本研究整理

表 4.9 各國推定利潤金額彙總表

單位：淨噸位；美元/每船每日

船舶淨噸位	荷蘭	丹麥	比利時	愛爾蘭	英國
1,000	10.92	11.83	12	12	10.2
10,000	84.36	87.88	76.8	93	78.96
20,000	138.36	138.58	124.8	153	129.96
25,000	165.36	163.93		183	155.46
40,000			172.8		
50,000	234.36	248.43	173.4	258	219.21

資料來源：本研究整理

由表 4.9 所示，各國之推定利潤率，荷蘭、丹麥及愛爾蘭較高，而比利時較低，英國居中，但其差距不大。

表 4.10 各國應繳噸位稅金額彙總表

單位：美元/每船每年

	荷蘭	丹麥	比利時	愛爾蘭	英國	我國 (若與英 國採相同 費率)
公司營利事業 所得稅率	約 40%	約 30%	約 40%	約 12.5%	約 30%	25%
1,000 淨噸位船舶	1,594.32	1,295.39	1,752	547.5	1,116.9	930.75
10,000 淨噸位船舶	1,2315.1	9,622.86	11,212.8	4,243.13	8,646.12	7,205.10
20,000 淨噸位船舶	20,200.56	5,174.51	18,220.8	6,980.63	14,230.62	11,858.85
25,000 淨噸位船舶	24,142.565	7,950.34		8,349.38	17,022.87	14,185.73
40,000 淨噸位船舶			25,228.8			
50,000 淨噸位船舶	34,216.56	7,203.09	25,316.4	11,771.25	24,003.50	20,002.91

資料來源：本研究整理

4.3 實施噸位稅制之配套措施分析

實施噸位稅制之成功關鍵因素，除稅收考量外，完整之「稅制設計」是很重要的因素，完整之「稅制設計」包括「噸位稅計算方式」、「適用資格」、「適用範圍」及「配套措施」等。其中有關「配套措施」之設計尤其重要，「配套措施」包括航商適用噸位稅制所應附加之「實施義務」及政府為吸引航商選擇噸位稅制所提出之「優惠措施」。

為進行我國實施噸位稅制之可行性分析，本節僅針對「稅制設計」在航運政策面「配套措施」之可行性，作一分析。

1. 我航商適用噸位稅制所應附加之實施義務

(1) 國籍船員之培訓與僱用

① 以英國之經驗為例

英國為解決船員短缺之問題，在其實施噸位稅制時，特別設計了一個船員的「最低訓練義務」之機制，以作為航商適用噸位稅制的一項義務。在高級船員部分，航商要符合「每 15 名高級船員職務，需增加 1 名實習生」之訓練義務。並由主管機關「環境運輸區域部」透過「海事訓練基金」(Maritime Training Trust) 之方式，監督航商對「船員實習生訓練計畫」之執行。但英國之噸位稅制並未連帶要求航商必須僱用一定數量的英國籍船員，儘管在噸位稅制引入之初，就有要求申請適用噸位稅制之船舶必須僱用一定數量英國籍船員之建議，但該建議並未被接受。因為英國政府擔心該項要求可能會影響航商申請適用噸位稅制之意願，或會降低航商前來英國從事航運業的意願⁵⁵。

2000 年英國實施噸位稅制的第 1 年，英國適用噸位稅制之船舶僱用 896 名英國籍高級船員及 449 名水手。至 2001 年，所僱用之英國籍高級船員增至 3,204 名及水手亦增至 1,681 名，詳請如表 4.11。此顯示在英國引入噸位稅制之初，英國籍船員在高級船員與乙級船員方面之就業人數都有大幅度之成長。但此一成長趨勢，在 2002 至 2004 年間卻呈現逆轉，而有降低的趨勢。因此，噸位稅制的引入，並未能持續提升英國籍船員的就業人數。其原因是申請適用噸位稅制的航商，雖然被要求須附帶提供船員的訓練，但卻未連帶要求航商必須僱用一定數額的英國籍船員。因此

⁵⁵ House of Commons Transport Committee (2005), Tonnage Tax- Second Report of Session 2004-05, Report, together with formal minutes, oral and written evidence, pp. Ev44-45.

噸位稅制實施若干年以來，實習生人數每年都有增加，但英國籍船員的就業人數卻未能持續增加。

2004 年 6 月，英國航運商會（Chamber of Shipping）針對噸位稅制的成果，提出“Memorandum by the Chamber of Shipping (TT05)”評估報告，並向英國政府提出建言：「最近已實習完畢之實習生所面臨的問題，是在其尋求低階船副或管輪職位時，往往面臨航商未有空缺之職位可供僱用問題，航商亦有不願僱用英國籍低階船副或管輪的情形，此外尚有航商未將船上實習員額全數提供的問題」。航商在履行其最低船員訓練之義務後，依然將船上空缺職位由其他薪資低廉國家之船員遞補，因此已實習完畢之實習生仍面臨無處就業之問題。連帶船公司也無法培養出經驗豐富及資格符合的船員，除了影響英國籍船員的新陳代謝，更減少岸上航運週邊產業所需之人員供應。因此英國航運商會向英國政府提出改進之道，建議政府應對噸位稅制增加要求，除了訂定船員訓練義務外，更應訂定要求航商提供僱用低階高級船員的承諾（commitment to an employment link），並確保這些低階高級船員能在船上至少歷練到大副或二管輪的證照或職位。

表 4.11 僱用於噸位稅制船舶之海員

年	高級船員				水手			
	英國籍	其他 EEA 居民	其他	總計	英國籍	其他 EEA 居民	其他	總計
2000-1	896	40	187	1,123	449	19	455	923
2001-2	3,204	212	1,201	4,617	1,681	176	2,909	4,766
2002-3	2,858	533	1,444	4,835	1,977	632	3,578	6,187
2003-4	2,265	490	2,589	5,344	1,870	263	3,858	5,991

註：EEA（歐洲經濟區）國民包括歐盟國家、冰島及列支敦斯登之國民

②我國目前所面臨之挑戰

(a)船員僱用

目前我國船員嚴重短缺也是一個待解決的問題，航海專業人員之培育人數逐年下降。以當前我國主要航運公司的船員資料來

估算⁵⁶，未來5年（2004～2008年）將建造新船146艘，需甲級船員1,168員。預計315員將晉升船長、輪機長，為因應5年後之退休潮，預估未來5年我國甲級船員約需1,483員。而我國甲級船員亦有高齡化之趨勢，根據近期船長公會及引水協會會員名冊統計，53-63歲服務於航海及引水界之船長計448員，將於10年內退休，使得我國甲級船員人力資源短缺現象更加嚴重。此情況與英國甲級船員之短缺情形相似。因此，未來我國實施噸位稅制時，可以設計適當之機制，比照英國要求航商有計畫培育航海人員，並鼓勵這些人員上船服務。

(b)實習生名額

目前我國主要航運公司僱用我國籍甲級船員約2,102員，外國籍甲級船員約1,934員，與國籍甲級船員人數相當。乙級船員方面，我國籍船員約1,704員，外國籍乙級船員約3,481員，約是國籍的兩倍多，顯示我航運公司所擁有之權宜籍船舶仍僱用相當數目之我國籍甲級船員。

表 4.12 2003 年我國航運界僱傭船員統計

甲級船員				乙級船員			
我國籍	%	外國籍	%	我國籍	%	外國籍	%
2,102	52.1	1,934	47.9	1,704	32.9	3,481	67.1

資料來源：整理自盧水田，我國航運界船員供需現況研討，我國船員培訓制度研討會，台北，2004。

在航輪畢業生實習方面，由於我船員法第9條第2項規定：「交通部應協助安排海事院校學生上船實習，船舶所有權人及其他有權僱用船員之人無正當理由不得拒絕。」因此，航輪畢業生上船實習尚無問題。而船員法第9條第3項亦規定「學生上船實習辦法，由交通部會商教育部定之。」此項要求航商接受實習生之法規，雖賦予行政機關可出面與航商協調解，決實習生上船實習問題。惟船員法及「學生上船實習辦法」並未對航商每年接受實習生之數額作強制規定。航輪畢業生上船實習，仍需由海事院校個別與航商洽商同意接受該校之實習生上船實習。如航商予以拒絕，僅可依船員法第84條處以新臺幣6萬元以上30萬元以下罰鍰，並

⁵⁶ 劉祥得、方福樑（2005），「未來全球船員短缺問題—兼論我國船員人力資源政策」，航運季刊，第14卷，第2期，頁33。

得處有關船舶 30 日以下之停航。另我海事院校之航輪科系對女性之報考已予開放，且目前已有航輪科系之女性畢業生，但校方在安排該等女性畢業生實習時，常遇有船公司以設備不足或管理困難之理由，拒絕女性實習生之情形。而依船員法及「學生上船實習辦法」之規定，亦無法條可據以要求航商改善適於女性實習生之設備或接納女性實習生。因此，如果我國要將改善船員實習作為我實施噸位稅制之政策目標，則須仿效英國之方式，將船員實習之相關要求作為航商適用噸位稅制之義務，該項義務包括對航商適用噸位稅制之船舶所接納實習生之數額及方式（包括女性實習生之接納規定）作詳細之規範。有關該項船員實習義務之內容及日後如何執行與監督，可參酌英國之作法，並由主管機關、航業界及海員公會協商訂定一個適切可行之方案。

至於適用噸位稅制之船舶是否須要求其僱用一定比例之本國籍船員，則是另一個複雜之問題。如果我國籍船員供應不虞匱乏，則可作此要求。惟依照目前我國船員嚴重缺乏之情形，恐難將僱用一定比例本國籍船員之要求作為航商適用噸位稅制之義務。

(2) 船舶入籍之要求

由於適用噸位稅制之標的是航商營利之船舶，因此涉及船舶之國籍問題。歸納各國實施噸位稅制對船籍要求之情況（如表 4.13 所示），發現要求適用噸位稅制之船舶須登記為本國籍之國家有德國、芬蘭、比利時及美國。其中，德國規定非德國籍租船人以光船出租（Demise）方式租入船舶者，得懸掛該光船租船人之國旗，而免除其懸掛德國國旗的義務可長達 2 年。此一期限得申請延長，每次 2 年。芬蘭規定航商以論時傭船方式租入之船舶，需掛歐盟旗幟始適用噸位稅制。美國雖規定適用噸位稅制之船舶不必在美國所建造，但須註冊為美國籍，其公司股東不需為美國公民，但船上船員需為美國公民。另荷蘭雖未強制要求船舶國籍為荷蘭籍，但依荷蘭 2005 年的法律，已將規定修改，要求船舶起碼須登記在歐盟會員國。

表 4.13 實施噸位稅制各國對船籍要求之情況

實施噸位稅制國家	需登記為國籍船舶	未要求登記為國籍船舶	備註
英國		●	採用噸位稅制的英國籍船舶只稍微超過總登錄數量的一半，許多英國籍船東持有之船舶仍然登記為曼島、百慕達與巴哈馬籍。
荷蘭		●	船舶國籍雖然未強制要求為荷蘭籍，但依該國 2005 年的法律，已將規定修改，要求船舶起碼須登記在歐盟會員國。
德國	●		船舶所有權與抵押權都必須在德國登記。 非德國籍租船人以光船出租（Demise）方式租入船舶者，得懸掛該光船租船人之國旗，而免除其懸掛德國國旗的義務可長達 2 年，此一期限得在申請延長，每次 2 年。
芬蘭	●		航商以論時傭船方式租入之船舶，須掛歐盟旗幟始適用噸位稅制。
丹麥		●	商業策略尚須在丹麥經營
義大利		●	非當地航運公司之組織須於義大利境內設置一固定「永久組織」(permanent organization) 的商業據點。
比利時	●		比利時採較低之推定稅率(如表 4.6、4.7 所示)、較寬鬆之適用資格、適用範圍及配套措施(如 2.4.3 所示)，因此仍能構成改懸比利時旗之誘因。其權宜船比例自 2003 年之 99.9% 降至 2006 年之 45.10%。
美國	●		適用噸位稅制之船舶不必在美國所建造，但須註冊為美國籍。其公司股東不需為美國公民，但船上船員需為美國公民。

資料來源：本研究整理

至於未要求適用噸位稅制船舶須登記為本國籍之國家，亦有其實施之背景。就英國而言，其於設計噸位稅制之初，在考量適用噸位稅制船舶是否須登記為本國籍之問題上，部分人士認為鼓勵船舶登記為英國國籍⁵⁷，將增加船東對英國的認同，改善對停靠英國港口與水域之船隻的法規管制，並維持在戰時所需使用之資產與人員。同時商船船隊的主要國防功能，在於支援與補充國防的正式編制與武力，並參與後勤補給的作業。龐大與種類廣泛的商船船隊可儲備大量的船員人力與船舶。在國防有需要時，可自商船船隊徵用船舶與人力，因此可減少政府平日維護軍力之軍費開支。惟後來基於會計考量及歐盟會員國的營運船噸偏低等因素，英國實施噸位稅制的船籍登記乃採中立主義，其考量是認為噸位稅制是要提高本國航商所擁船舶之競爭力，而非提升國輪船舶之競爭力，且因航商將營運總部設置在國內，已可提升船員人數與就業意願，故並不要求其噸位稅制船舶懸掛英國旗。

雖然當時有若干眾所公認的理由，支持噸位稅制之適用不以船籍來認定，即外籍船舶亦可適用。然而回顧當初政府公告噸位稅制度時，P&O 集團主席 Lord Sterling 曾經承諾會將至少 50 艘船舶改登記為英國籍，如此英國籍船舶將可增加 75%，然而後來該項承諾並未完全兌現。因此英國人所擁有之外籍船舶在噸位稅實施後改懸英國籍的比例雖有改善，但仍屬偏低⁵⁸。事實上，英國籍船舶只些微超過總登錄數量的一半，許多英國籍船東持有的船舶仍然登記為曼島、百慕達與巴哈馬籍。英國船東歷年所擁有船舶登記為英國籍之比例，如表 4.14 所示。

⁵⁷ Department for Transport (1998), *British Shipping: Charting a New Course*, p.5.

⁵⁸ House of Commons Transport Committee (2005), *Tonnage Tax- Second Report of Session 2004-05*,

表 4.14 登記為英國籍船舶之比例

年	英國籍船舶（％）	備 註
1999 年底	24	
2001 年底	29	
2003 年底	64	649 艘船 僅 416 艘船登記為英國籍
2004 年底	38	

資料來源：本研究整理

依 Review of Maritime Transport, 2005, UNCTAD 之統計（表 4-15），2004 年我國船隊 1,000 總噸以上船舶共有 531 艘，其中國輪僅 112 艘，佔 21.1%，所擁有之船噸共 2,333 萬載重噸，其中國輪僅 530 萬載重噸，佔 22.7%。而實際上，部分航商多僅保留 1 艘船舶在國內登記，藉以保有以中華民國船舶運送業營運之資格。

如果我國實施噸位稅制時，對於適用之船舶國籍是否應限定為中華民國籍船舶，是一個需要周詳思考之問題。以我國國輪船隊嚴重出籍之情況而言，理論上應以噸位稅制之實施作為手段，要求適用噸位稅制之船舶登記為本國籍，而讓國輪噸位得以回流。但考量客觀環境，我國國輪船隊出籍之主因在於兩岸無法直航之因素。由於我國輪不能至大陸港口營運，我航商為經營廣大之大陸市場，乃紛紛將國輪出籍，登記於權宜船籍或非中華民國國籍，以便靠泊大陸港口營運。因此在兩岸未能通航前，我國所實施之噸位稅制，不論其稅率如何優惠，恐仍未必能完全有效提供我權宜籍船舶回籍之誘因。

表 4.15 2004 年我國航商所擁船隊註冊概況

	艘數(1000總噸以上)			載重噸位(單位：千)				
	國輪	權宜籍輪	合計	國輪	權宜籍輪	合計	權宜籍輪比例	佔全球比例
臺灣	112	419	531	5,297	18,034	23,331	77.30	2.78

資料來源：Review of Maritime Transport, 2005, UNCTAD

(3) 在國內建造船舶

過去在「國貨國運、國輪國造、國輪國修」政策之下，航商須在國內建造新船，該項政策在「貿易航業與造船配合實施方案」廢止後，我航商已可依其商業考量，自由選擇在國內或國外建造。若我國噸位稅制，要將「在國內建造新船」作為航商選擇適用噸位稅制之實施義務，則我船廠須在船價、造船條件（如貸款、融資、保證方面）或塢期等項目給予優惠之條件，才能使適用噸位稅制之船舶願意在國內建造，否則在船價及造船品質與國際相比不具競爭力之情形下，該項在國內建造之配套義務，將讓航商對噸位稅制之選擇却步。因此，航商是否在國內造船，我國應將之歸為商業考量，似無必要選擇適用噸位稅之船舶在國內建造。

2. 為吸引航商選擇噸位稅制所需提供優惠措施之可行性分析

為讓本項可行性分析進行時，能思考航運政策之各個層面，本研究將分六個構面探討：(1)船員僱用；(2)船舶登記；(3)兩岸航運；(4)提升獲利能力；(5)購建船舶；(6)法規鬆綁(去管制化/解除管制)。

(1) 船員僱用

各國為使船舶符合國際公約之安全規定，對於船員之訓練，多半是由政府出面協助或給予訓練之實質補助。另為吸引船員上船服務，有的國家在所得稅方面給予免稅或所得稅之寬減額優惠(請參見表 4.16)，而讓船員之實質所得提高。

表 4.16 各國對船員給予免稅之優惠措施

國家	優惠措施
英國	<ol style="list-style-type: none"> 1. 對高級船員實習生之訓練，給予實質之獎助金(grant)。 2. 透過外國所得減免(Foreign Earning Deduction)，對某些英國船員給予優惠之所得稅待遇。 3. 英國由航運業提供 50%之訓練資金。 4. 在船員訓練方面，訂有 SMarT(Support for Maritime Training)計畫，承諾提供足夠之長期基金，以因應主要訓練類別之需求。1999 至 2000 年的資助經費達 640 萬英鎊，預估 2007 至 2008 年可達 2,340 萬英鎊。
丹麥	<ol style="list-style-type: none"> 1. 丹麥籍船員仍應依個人所得稅一般稅率課稅，惟得對應稅所得 (Taxable Income) 享有特別標準扣除額 (Special Standard Deduction)，外籍船員則依其總報酬課徵 36.3%之所得稅。 2. 對在丹麥國際船舶登記 (Danish International Register of Shipping) 制度下之丹麥籍及外籍船員，不須課徵所得稅。但在 DIS 制下之航運公司仍須與一般之丹麥公司繳納相同之公司稅賦。
德國	<ol style="list-style-type: none"> 1. 在德國籍船上工作之船員，其夜間、國定假日及週六等工作數得依與總工作時數之比例，免徵個人所有得稅。 2. 在一項新的立法中，擬定補貼船員之成本，並可減低船員之成本達 5%。此一方案允許船東取得船員所得稅額之 40% (若該船員每年在船工作超過 183 天)。德國之運輸部對德國船舶之船員僱用，已在研擬更具彈性之規則。 3. 依德國國際船舶登記制度 (German International Ship Register) 登記之船舶，得以契約方式僱用外籍船員，而適用船員國之規定。此等外籍船員僅支付有限度之所得稅。歐盟 (EU) 及歐洲經濟區 (European Economic Area) 之國民得自由受僱於德國籍船舶，對其他非歐洲船員則否。
歐盟	船員所得免稅。

資料來源：本研究整理

若我國實施噸位稅制，為吸引航商選擇該稅制，除稅率高低之因素外，其他在船員僱用方面，應可考慮其他國家給予船員所得稅方面免稅或寬減額之優惠作法。另一個對船員就業意願具有更大誘因之作法，即是航運界所建議之船員替代役措施，亦即比較我高科技產業申請國防科技替代役之作法，由航運業提出船員需求，向役政機關提出船員替代役員額之申請。如船員替代役政策能夠實施，將能提昇具有船員資格之役男上船服務之意願，亦可增加我國基本船員之培訓人數。

(2) 船舶登記

對於適用噸位稅制之船舶，是否應限定為中華民國船籍，以作為航商選擇噸位稅制之實施義務的建議方案，有其客觀之限制及困難。近年航業界曾要求政府放寬對中華民國船舶登記之條件，按我國船舶法第四條對登記為中華民國船籍之要件，要求航行國際航線之航運公司，其中華民國籍之股東及董事名額須佔二分之一以上。此一國籍船舶設籍條件與開放船籍之國家相比較，已屬寬鬆，除非政府希望比照新加坡或香港船籍登記之方式，採不限制投資者國籍之方式，以吸引外資前來我國登記船舶，否則，此一放寬中華民國船籍條件之建議，恐將產生後遺症。

對於我國如果實施船舶噸位稅制後，是否以放寬我國籍船舶設籍要件作為航商選擇該稅制之優惠措施，尚須考量以下二項因素：

- ①未來如兩岸通航後，雙方之海運貨物運輸可能僅限兩岸有設籍之船舶擔任，我航商是否仍同意放寬我國籍船舶設籍（本國人及董事數額之比例）之資格？尤其大陸方面將兩岸航線視為特殊管理之國內航線，希望將其保留給兩岸航商所經營之船隊，是否會限制兩岸登記之船舶，仍有待觀察。若限於兩岸登記之船舶，則放寬設籍條件未必對我國航商有利。
- ②在現行政府「船貨配合措施」政策下，我國航商得攬載政府機關及公營事業之進口物資器材，若放寬我國籍船舶設籍（本國人及董事數額之比例）之資格，是否會影響我原有國輪之權益？依我國現有航商之立場，為維護其運輸權益，對於政府欲以放寬我國籍船舶設籍要件作為航商選擇該稅制優惠措施之作法是否會反對，其答案應呼之欲出。

(3) 兩岸航運

如前述，對於適用噸位稅制之船舶國籍，是否將之限定為中華民國船籍，以作為航商選擇噸位稅制之相對義務，主要考量兩岸通航因素，因此，在兩岸未能通航前，我國所採取之噸位稅制，不論其稅率如何優惠，仍未必能完全有效地提供我權宜籍船回籍之誘因。惟由於大陸對日後兩岸通航之航線定位，主張「境內專屬運輸權」（cabotage），僅兩岸航商所註冊之船舶可運輸進出兩岸之貨載，中華民國船籍屆時將成為一有利之誘因。因此，未來兩岸通航時，以船舶入籍作為適用噸位稅制之條件，將更為成熟可行，而我國輪之噸位亦將大幅增加。

另外有部分學者建議，要求將兩岸航運作進一步之放寬，例如：「由國外直航大陸港口」、「開放僱用大陸船員」等措施，但僅限於適用噸位稅制之船舶，藉以吸引航商將其國輪選擇適用噸位稅制。此等建議雖能對航商選擇適用噸位稅制構成誘因，但涉及公平性，在法令及實務上似仍有討論之空間。

(4)提升獲利能力

如能降低航商稅賦成本，航商為其船舶選擇適用噸位稅制之機會將會增加，此外政府在實施噸位稅制之其他行政措施方面，如能提供一些優惠措施，提升其獲利能力，將更能吸引航商為其船舶選擇適用噸位稅制。

歸納航業界的建議，以及參酌國際間海運所曾實施之獎助措施，政府可採取對國輪之獎助措施包括：

- ①國內造船利息補貼；
- ②貨載保證；
- ③營運差額補貼；
- ④減少稅賦（含可選擇採用噸位稅制、加速折舊等）；
- ⑤造船納入投資抵免範圍；
- ⑥僱用本國船員成本補貼；
- ⑦放寬現成船之輸入年限；
- ⑧開放國輪船舶之外資比例。

這些措施均曾在政府與航運界間作過討論，惟其中涉及財政補助之措施，因財政機關之立場及尋找財源等因素，以致這些獎助措施未能付諸實施。

我國過去曾實施「獎勵投資條例」，提供造船獎勵投資之稅捐減免，雖該條例於民國 79 年底實施期滿後，不再提供對國輪建造的獎助，而以促進產業升級條例代替，但已將國輪造船之獎勵投資排除適用，其間我國輪噸位持續下降。事實上，我國航商的整體船隊規模一直在成長，國輪雖不見成長，但權宜籍船之比重一直快速提高，由 1994 年的 38%提高至 1997 年的 51%，2003 年則進一步提高到 72%，比全球平均 63%的水準高，2006 年則至 80.4%。因此航商屢次呼籲政府參照過去獎勵投資條例的作法，並予檢討適度放寬，恢復提供國輪新造船 5 年免稅之獎勵，讓業者有誘因增加國輪的船隊。

在實施噸位稅制之國家，除提出優惠之噸位稅率之外，亦有部分航

商投資抵減之優惠措施，因此我國在噸位稅制之設計方面，除可參考上述討論之議題及其他國家之作法，在噸位稅制將有關財政方面之優惠措施納入參考。

(5) 購建船舶

一般航商在國內造船所面臨之困難有：

- ①造船塢期難覓；
- ②造船廠無資金籌措之優惠或協助；
- ③造價過高；
- ④造船品質不佳；
- ⑤我國缺乏造船獎勵或補助措施；
- ⑥技術落後，無法承造特定船舶等因素。

若以上這些因素能予克服，則航商自然會選擇在國內造船。因此，是否在國內造船屬商業考量，似無需強迫選擇適用噸位稅之船舶在國內建造。惟若我國實施噸位稅制，要將「在國內建造新船」作為航商選擇適用噸位稅制之條件，則國內船廠須在船價、造船條件（如貸款、融資、保證方面）或塢期等項目給予優惠措施，才能吸引適用噸位稅制之船舶在國內建造。否則在船價及造船品質與國際相比不具競爭力之情形下，則該項在國內建造之配套義務，將讓航商對噸位稅制之選擇却步。

政府對於航商選擇適用噸位稅制之船舶，能在財務方面（如貸款、融資、保證方面）等給予協助，而且不以在國內建造為條件，則這些購建船舶所提供之獎助措施，將有助於提高航商選擇適用噸位稅制之意願。

(6) 法規鬆綁(去管制化/解除管制)

噸位稅之實質稅率，是否較我國及其他國家之現行營利事業所得稅率為低，是航商選擇噸位稅制之主要原因。亦即航商在選擇噸位稅制之後，其成本是否能夠降低。除此之外，若實施噸位稅制之條件係要求適用之船舶入籍，則航商尚須考量船舶入籍後，是否須受行政之限制或干擾，而導致其營運船舶之不便或成本增加。故若以船舶入籍作為適用噸位稅制之條件，則尚需在航政管理或其他行政措施進行檢討，並在法規及管制方面作進一步之鬆綁。惟此種法規鬆綁或解除不必要管制之作法，應是航政機關或其他行政機關應有之作為，似不應作為我國實施噸位稅制所提供之優惠措施，亦即不論船舶是否選擇噸位稅制，我航政機關或其他行政機關均應隨時檢

討，適時修正相關規定或措施。

3. 實施噸位稅制研擬配套措施之考量

為吸引航商選擇噸位稅制，是否須提供其他優惠措施，經由上述可行性之分析後，可將研擬配套措施之考量歸納為下列三種情境：

- ①若我國實施之噸位稅，與他國相較具有競爭力，且未要求適用噸位稅制之船舶入籍及無需在國內建造，則並不需要再提供其他任何優惠措施，航商自會依其商業利益作出選擇。
- ②若我國實施之噸位稅雖低，但要求適用噸位稅制之船舶入籍，則尚須配合提供其他之優惠措施，以降低其船舶不能航行大陸所增加之成本。
- ③若我國實施之噸位稅，與他國相較具有競爭力，且實施之時間是在兩岸通航之後，航商不但不受兩岸通航之限制，且能享有兩岸運輸之專屬運輸權，則此時我國實施噸位稅制，不但不需要再提供其他任何優惠措施，甚至可要求適用噸位稅制之船舶入籍，而使我國之船隊得以擴增。

4.4 我國實施噸位稅制之成功關鍵因素分析

在觀察未來我國是否可採噸位稅制時，下列因素可作為我國實施噸位稅制之成功關鍵因素：

1. 稅制設計是否對航商構成足夠之誘因，而使其選擇適用噸位稅制

航商選擇噸位稅制或留在傳統稅制的考慮因素，經常取決於所應支付之稅賦成本。傳統稅制包括營業稅、所得稅及印花稅等等，依照航商年度營運績效按照不同的比率收稅，其稅率時常高達 35%~50%。以致許多航商皆把多數船舶登記在權宜船籍或已實施噸位稅制的國家，藉以減輕賦稅。然而，在實施噸位稅制之情況下，噸位稅之收取是係依據船舶噸位計算，選擇噸位稅制之航商不論年度營運績效如何，皆須繳納定額之稅金。傳統稅制對淨營業損失之補助或其他稅制屬性之租稅優惠，例如投資抵減、加速折舊等，在選擇噸位稅制之情況下，一般不可再併同適用，所以航商在選擇噸位稅制之前，必須對自己的營運及財務狀況作好詳細的自我分析。

航商在考慮是否採用噸位稅制之前，必須分析未來的營利情況，包括全球經濟預測、國際分工及貿易貨量、航運市場之競爭、航運市場之運價走勢，以及該公司在經營上之強弱勢，包括船隊結構、資金來源、

經營策略、市場占有率等。分析過程中也必須適時參考船東、船舶經營人與金融顧問的意見，瞭解稅制要如何選擇與變動才能產生最佳的利益⁵⁹。若航商半數以上期間處於盈餘狀況，自然較可能採噸位稅制。故經營績效較佳之航商較有可能選擇噸位稅制，故有鼓勵之效果。

稅制之設計包括申請適用噸位稅制之資格限制、適用噸位稅制之營業範圍（項目）、噸位稅制之稅率及相關之配套措施等，稅制設計應有相當之經濟誘因，包括：

- ①噸位稅制的實質稅率較我國及其他國家之現行營利事業所得稅率為低。若參考英國之噸位稅制稅率，在稅率上應具誘因。
- ②減少改變船籍後之負面因素：包括航線限制（尤其在我國設籍之船舶無法航行中國大陸地區）、行政及管制因素（例如船員僱用、雙重船級、現成船輸入年限限制等）。其中兩岸航線限制是否解除，關係我國航商能否以在我國設籍之船舶至大陸營運，與航商之營收有很大影響。而船員僱用、雙重船級、現成船輸入年限等限制，皆與航商之經營成本有關。但如果我國之噸位稅制不以船舶在我國設籍為條件，則我國航商選擇噸位稅制的可能性增加。如何鼓勵航商選擇以噸位稅制代替應繳納之公司營利事業所得稅，進而將其策略營運及管理總部設於我國及將所屬之權宜籍船舶改在我國設籍，仍有待進一步評估。

2. 是否能不影響政府現行財政收入，甚至能增益稅收

就政府財稅機關之立場，如果改採噸位稅制會減少國家財政收入，則財稅機關將對之採取保留之態度。但如換個角度思考，若不採行噸位稅制，在我國設籍之船舶仍將持續出籍，未來航運產業之稅收仍將因此減少。航運不景氣之循環週期時間較長，航商常處虧損邊緣，即使維持傳統之公司營利事業所得稅制，政府所得徵收之營利事業所得稅亦不多，但若課徵噸位稅，反而每年有固定之稅收。至於經營國內航線之航商而言，因其利潤有限，經營客運航線業者大部分仍有賴政府補貼，則可仍選擇適用傳統之營利事業所得稅。

採行噸位稅制尚可經由配套方案，發展我國為海運中心，除增加噸位稅收外，亦將因而吸引航商將其策略與管理總部設於我國，增加相關產業之經濟活動及就業人口。此外，若能因此而增加在我國設籍之船

⁵⁹ Lifson Davis A. and Bentley Peter E. (2005), International Shipping Industry Benefit from Recent Tax Change, The CPA Journal, June 2005/Vol. LXXV, No. 6, p.145

隊，應亦能增加船舶登記、營運等相關之收入。

3. 實施噸位稅制能否達成所設定之政策目標

我國實施噸位稅制，若可以達成其政策目標，將更能用以說服財稅機關，使其實施噸位稅制之可行性將大增。此等政策目標應與我國整體經濟發展息息相關，包括；增加在我國設籍之船隊數量、培訓本國船員、提供岸基航運產業專業人才、遂行航運政策並提升在國際海運社群之影響力、提高本國船隊之競爭力、鼓勵航商在我國設立商業及策略管理總總並與其他產業共同發展。

在與其他產業共同發展之目標中，我國曾於 1977 年頒佈「貿易航業與造船配合實施方案」，在該計畫下，由政府制訂造船計畫，引導航商在國內造船，由政府給予低利貸款，分 8 至 12 年分期償還。至於船舶運能部分，規劃汰舊換新，使在我國設籍之船隊運輸能量足以承運進出口大宗物資之 70%，並逐步達到承運進出口一般什貨 40%之目標。造船所需的鋼鐵由中國鋼鐵公司提供，使煉鋼、造船與運輸三者相互支援。在執行數期造船計畫後，在我國設籍之船隊突破 1,000 萬載重噸。惟嗣後因國際船舶成本之競爭及兩岸不能通航之限制因素，導致我國設籍之船舶紛紛出籍。該等產業相互扶助之措施，在政策初期應是成功的，但執行後期，因國際船價競爭激烈，造成我國航商無法再忍受國內造船的高價及品質，且「國貨國運」之政策因缺乏法令之強制約束力，致航商無法享有「國貨國運」之實，致使該項政策無法繼續執行下去。在政策輔導之立場，如果要求一個產業作出犧牲，以成就另一個產業，則這項政策終將無法執行。因此，若我國實施噸位稅制，將「在國內建造新船」作為航商選擇適用噸位稅制之條件，若在船價及造船品質與國際相比不具競爭力時，則該項配套義務終會讓航商在營運上受到束縛。

4. 其他配套措施

在兩岸未能通航前，即使我國實施噸位稅制，是否能完全有效提供船舶回籍之誘因，仍有待觀察。若我國實質稅率較低且採較寬鬆之噸位稅制，但仍未必能完全有效地提供船舶回籍之誘因，則有難以達到實施噸位稅制之目標之虞。航商之考慮因素中，除航線及營運限制外，主要為成本考量，包括稅賦成本、船員成本、船舶入級成本、融資成本等。此等成本若能因選擇適用噸位稅而降低，將更為有利於航商採用。因此在研究我國是否採行噸位稅制時，仍應考慮政府在行政上能

否再將行政管制作進一步之放寬，或考慮給予其他之優惠措施作為誘因。

5.航運及財政政策之穩定認同及程度

政府若選擇航運業為策略性產業，且可以租稅方式獎助航運相關產業之發展，應有一穩定之產業政策，蓋每一產業政策之實施及其績效評估，皆有賴長期之觀察。國際間主要海運國家皆已實施噸位稅制，我國評估是否採納之時間不宜過長，且一經採納，僅能作小幅度之修正（例如防弊措施），大原則不應輕言變更。

4.5 我國實施噸位稅之可行性內容建議

為了擬定一旦我國海運實施噸位稅制時，所應採行之內容，本節比較各國實施噸位稅制之推定利潤率，並分析我國可採行之配套措施，據以研擬我國實施噸位稅可行內容之建議。

4.5.1 我國實施噸位稅制之最佳時機

中國大陸目前尚未實施噸位稅制。根據上海市港口管理局委託上海航運交易所的研究顯示⁶⁰，中國大陸亦正面臨船隊嚴重流失問題。雖然未有資料顯示中國大陸是否正在研究規劃實施噸位稅制，但上海航運交易所已接受委託進行「設立第二船籍港制度的可行性研究」，期讓更多的中資船舶掛上五星旗。因此中國大陸如認為噸位稅制可以吸引其權宜籍船舶回籍，則噸位稅制有可能在中國大陸實施。

我國之長榮海運集團已有屬輪設籍英國，並選擇適用噸位稅制，依國際航商對船隊設籍之考量，長榮海運集團似已滿足其營運需要，但張榮發總裁仍於2003年11月5日呼籲我國政府實施噸位稅制，以防國輪船隊大幅流失。若著眼於兩岸通航後之船隊部署作考量，且鑑於前述大陸對日後兩岸通航之航線定位，主張「境內專屬運輸權」(cabotage)，僅兩岸航商所註冊之船舶可運輸進出兩岸之貨載，為享有該項兩岸貨運之權益，則我航商極有可能將所屬之權宜籍船舶回籍登記於為國輪。因此，兩岸通航時將是我國實施噸位稅制之最佳時機。屆時，我國實施噸位稅制所希望達成增加國輪船噸之政策目標將不難達成。惟若中國大陸早我一步實施噸位稅制，則有可能吸引我航商將船舶設籍中國大陸，則

⁶⁰ 中華日報航運電子報95年10月11日報導 (<http://www.cdnsp.com.tw/main.htm>)

我國輪船舶將流失更為嚴重。

4.5.2 我國實施噸位稅制初步建議方案

茲參考英國 2000 年財政法中對噸位稅制之規定及我國目前航運產業之情況，研擬我國實施噸位稅之可行內容如下：

1. 適用資格

- (1) 凡在我國境內依航業法設立之船舶運送業，並在我國境內進行策略及商業管理，而應依我國所得稅法繳納營利事業所得稅者。
- (2) 外國船舶運送業在我國境內設立分公司者不適用。
- (3) 該公司至少應擁有 1 艘在我國設籍之船舶。但其所經營適用噸位稅制之船舶，不限為在我國設籍之船舶(此項仍可再斟酌)。其以論時傭船租入之船舶的淨噸位，不得超過其所經營適用噸位稅制之船舶的淨噸位之和的 75% (或自有船舶不少於淨噸位總和的 25%)。
- (4) 上述船舶運送業得以自願選擇方式適用噸位稅制，但須符合若干條件，並承擔船員訓練及僱用義務；否則仍適用傳統之營利事業所得稅。(即在現行營利事業所得稅制與未來之噸位稅制間可擇一作為納稅之方式)
- (5) 一旦選用噸位稅制，則必須持續 10 年。若中途因選擇或因不符規定而離開噸位稅制，其稅款結算方式，另行規定。
- (6) 若以航運集團為基礎選擇適用噸位稅，或因併購成為航運集團或因拆夥喪失航運集團之身分，其航運集團或獨立子公司之適用噸位稅方式，另行規定。

2. 適用範圍

適用噸位稅之航商，其所經營之下列營業活動之收入，為噸位稅之適用範圍，針對這些活動收入，在繳交噸位稅後，不必再繳營利事業所得稅：

(1) 噸位稅船舶(tonnage tax ship)之定義：

- ① 噸位稅航商所擁有或經營之 100 總噸以上之海上航行船舶；
- ② 港區內之港勤船舶、工作船、交通船、漁業加工船、遊艇、港口內之渡輪、離岸設施不適用。

(2) 噸位稅之營業活動包括：

- ① 航商之核心適格營業活動(core qualifying activities)，指經適格之噸位稅船舶，及其他與經營適格船舶有關之必要及整體性的營

業活動。例如使用噸位稅船舶從事海上運送之相關營業活動（含船舶拖帶、海難救助）所得。光船出租之收入不在內，除非承租人並非第 3 人（例如同一集團內之子公司）。

②適格之次要營業活動(qualifying secondary activities)：經向稅務主管機關申請，並經其允許適用噸位稅制之營業活動。

③適格之偶發營業活動(qualifying incidental activities)，與航運有關，但對於核心營業活動而言，是偶發的，且不在適格之次要營業活動項目範圍內。適格之偶發活動營業額不得超過核心營業活動及次要營業活動營業額之 0.25%。

(3)若在整個會計年度內經營某一噸位稅船舶，此一期間中，該船用於非噸位稅活動期間不超過 30 天，該船仍具適用噸位稅之資格。若當期經營該船期間不足 1 年，30 天期限應作比例縮減。此等收益適用噸位稅制之條件為：

①境外投資經營船舶運送業或相關航運產業之子公司之股利或盈餘分配；

②此等境外公司(overseas company)須經營噸位稅制認可之船舶；

③該境外公司 50%以上股權須掌握在該航商之手；

④該境外公司亦須遵守維持租傭船租入之船舶比例不得超過其經營或擁有船舶總淨噸位之 75%比例；

⑤該境外公司之收入及盈餘分配，必須為噸位稅航商所生，且發生在前述經營噸位稅船舶期間。

⑥處理航運資產(船舶)之資本利得。

⑦經營與以噸位稅船舶從事海上運送有關之其他營利所得(例如港埠貨櫃場或船舶裝卸業)，佔其噸位稅營業活動總所得 25%以內。

⑧在我國設籍船舶之淨噸位佔該公司經營船舶之淨噸位總數不少於 25%。若兩岸海運通航，在我國設籍之船舶可航行大陸時，應提高至 50% (但仍可再酌)。

3. 推定利潤率之研擬

(1)基於下列理由及 4.2 節之比較分析，本研究建議採英國制之推定利潤率(如表 4.17 所示)：

①在歐洲實施噸位稅制國家中，屬較為成功之案例。

②我國長榮海運集團，在英國設有子公司，並適用英國之噸位稅制。採與英國相同之費率，將可方便比較。

③依經濟構面分析，大型航商(擁有較大噸位船舶)，較可能採用噸

位稅制，以節省成本。英國之費率對大船較為有利。

④英國之公司營利事業所得稅率為 30% 與我國之 25%較相近。

(2)若二家以上之公司以聯營或協議共同使用該船舶，則依其對該船權利比例計算各家公司應得之推定利潤。

表 4.17 我國若採噸位稅制其推定利潤及每年應繳噸位稅

船舶淨噸位	每 100 淨噸位每天應稅利潤	每船每日之推定利潤	每日應繳之噸位稅(以 25%計)	每年(以 365 天計 ⁶¹)應繳之噸位稅
1,000 以下	£ 0.60 (US\$1.02) (NT\$32)	1,000 淨噸位之船舶： US\$10.2 (NT\$320)	US\$2.55 (NT\$80)	US\$930.75 (NT\$29,200)
1,001 以上至 10,000 超過 1,000 之部分	£ 0.45 (US\$0.765) (NT\$25)	10,000 淨噸位之船舶： US\$78.96 (NT\$2,570)	US\$19.74 (NT\$642.5)	US\$7,205.10 (NT\$234,513)
10,001 以上至 25,000 超過 10,000 之部分	£0.30 (US\$0.51) (NT\$16)	20,000 淨噸位之船舶： US\$129.96 (NT\$4,170) 250,000 淨噸位之船舶： US\$155.46 (NT\$4,970)	US\$3 2.49 (NT\$1,042.5) US\$38.865 (NT\$1,242.5)	US\$11,858.85 (NT\$380,513) US\$14,185.73 (NT\$453,513)
25,001 以上 超過 25,000 之部份	£ 0.15 (US\$0.255) (NT\$8)	50,000 淨噸位之船舶： US\$219.21 (NT\$6,970)	US\$54.803 (NT\$1,742.5)	US\$20,003.1 (NT\$636,013)

資料來源：本研究整理

註：US\$1.00 約 NT\$32

⁶¹ 若在會計年度期間中途加入或新購建船舶，則乘以該會計年度期間使用該船舶之天數。

4. 承擔船員訓練義務

- (1) 依政府所定規則，執行最低訓練船員人數。
- (2) 提出年度訓練承諾書供主管機關核可或修正。未達成者，得以支付代金方式，繼續留在噸位稅制或期滿申請更新繼續適用噸位稅制。
- (3) 前一年度未達成最低訓練船員人數要求時，主管機關得於下一年度加重其要求或加重支付代金之計價方式。
- (4) 若航商連續 2 年以上無法達成其訓練承諾，主管機關將對其發出不符合通知書。除非在期限內改善，而撤消此一通知書，否則該航商無法在期滿進行更新選擇。

5. 其他義務

- (1) 在初始加入時，以傭船租入(含光船租賃及論時傭船)之船舶比例不能超過該公司噸位稅船舶之淨噸位總數之 75%。若航商加入噸位稅制隨後之第 1 個會計年度發生傭船租入之船舶比率超過 75%，則當期無法適用噸位稅制。若在第 1 及第 2 年度，則此 2 年皆無法適用噸位稅制。若超過比率之情形發生在第 1 至 3 年，該航商之最初加入噸位稅制之選擇，將被視為完全無效。若此後連續 2 年以上使用以傭船租入之船舶比率超過 75%，在主管機關發出通知之日起，該航商即無法再適用噸位稅制。
- (2) 噸位稅航商不得以任何形式之交易或合約濫用此一稅制。否則，主管機關得通知取消其資格。若航商不服主管機關之決定，得向一「特別委員會」(special commissioners)申訴。

6. 防止濫用噸位稅制之措施

- (1) 航商之噸位稅活動(適用噸位稅制)應與其他活動(適用營利事業所得稅制)分開處理。
- (2) 在加入噸位稅制前之獲利或虧損，應分開處理。實施噸位稅制並不會減輕或終止航商之前未結清之稅賦，以及未結清之境外滙回收入之稅賦。
- (3) 噸位稅航商與非噸位稅航商進行交易，應注意有無移轉利潤之訂價(transferring pricing)或異常價格交易(例如高估或低估價格，達利潤輸送至噸位稅制之目的)，若有，應進行市價調整以決定課稅標準。航商一旦選擇適用噸位稅制，應於 90 天內對有可能受影響之交易對象發出通知，並提醒對方應注意適用相關稅法規定。
- (4) 處理噸位稅資產(tonnage tax asset)之利得與損失，若該資產跨二期

間(噸位稅制及非噸位稅制期間)時，應依其屬於二期間之時間比率，調整分配之。

- (5)在進入噸位稅制之前的營業損失，仍可在申報營利事業所得稅時提列損失。

7.集團、聯營之適用方式

- (1)個別航商無法同時成為噸位稅集團及非噸位稅航運集團之成員。航運集團之定義為：該集團內所有公司受同一人所控制，或一個獨立公司控制其他公司。控制，指某人透過擁有股權或得到組織章程明令授權，得以主導該公司之決策。
- (2)當兩個以上公司或集團合併(merger)，雙方為噸位稅公司或集團，合併後仍為噸位稅公司或集團。
- (3)若一方非噸位稅公司或集團，但符合申請適用噸位稅資格，若合併後由噸位稅公司主導，合併後仍為噸位稅公司或集團，無須重新選擇。若合併後由非噸位稅公司或集團主導，集團內其他成員自合併後即失去噸位稅公司或集團之資格。若無明顯主導者，可推選噸位稅公司或集團為之，而仍適用噸位稅制，但應由集團內全體成員參與決定並通知稅務機關，此決定應於合併後一年內進行。若其中有不符噸位稅資格之成員，應排除其參與噸位稅制。上述所稱主導者，其主要營業活動應為對方一倍以上。
- (4)當一噸位稅航商或集團自某一集團中獨立出來，且不加入其他集團，則不影響其噸位稅資格不須重新申請，一直適用至噸位稅制期限屆滿時為止。

8.退出噸位稅制

- (1)噸位稅航商或集團，可能因：
 - ①失去適用資格；或
 - ②本身選擇而退出噸位稅制。
- (2)退出噸位稅制後應繳稅費之計算：例如處分相關資產之資本利得，以如從未曾成為噸位稅公司之方式調整之。
- (3)若因失去噸位稅資格而退出噸位稅制，10 年之內不得重新選擇適用噸位稅制。

第五章 實施噸位稅制之經濟分析

根據張志清 (2003)研究發現，西歐國家實施噸位稅制之成效，以英國最佳，荷蘭及挪威次之。由英國、荷蘭及德國之噸位稅制及其實施成效（以是否已扭轉其國輪船隊之噸位下滑之趨勢為指標），可發現其稅制之設計，包括實質稅率之高低及適用範圍大小，與其實施成效有關。除採噸位稅之改革措施外，各國亦採許多配套措施，包括要求航運公司在該國設船舶之「策略及商業管理」總部，以繁榮當地經濟，充裕相關產業之稅收，並提高採噸位稅制之合理性。若實施噸位稅制，原則上應有助於國輪船隊經營環境之改善，惟仍應視該稅制是否較其他國家（包括西歐國家及開放船籍國家）優惠與寬鬆，故稅制之設計仍為採噸位稅是否有成效之關鍵。

航商選擇噸位稅制的考慮因素，亦經常取決於支付稅賦成本之多寡。傳統稅制包括營業稅、印花稅等，依照航商年度營運狀況採取不同的比率收稅，其稅率時常高達 35%-50%。這對於航商來說是很沈重的負擔，以致許多航商皆把多數船舶登記在已實施噸位稅制的國籍，藉此減輕賦稅。然而，不論航商年度營運狀況良好或損失，選擇噸位稅制之航商仍然必須繳納定額之稅金，而原有淨營業損失之補助以及其他稅制的屬性皆無法適用，所以航商在選擇噸位稅制之前，必須審慎評估。

噸位稅制是一種選擇性的稅制，航商可依自己的需求搭配運用，但值得注意的是，選擇噸位稅制的航商，如果短期內更改回傳統稅制，則此航商將有數年以上的時間不得再選擇噸位稅制。

航商考慮是否採用噸位稅制之前，必須時常評估本身的營運狀況，包括整個產業的發展、財經與法律的章程，以及運費的變動與船舶的折舊。分析的過程中必須適時參考船東、操作員與金融顧問的意見，瞭解要如何進行稅制的選擇與變動，才能產生最佳的利益。

根據前述有關實施噸位稅制的相關討論，以及參照西歐國家噸位稅制基準，本研究先擬定噸位稅制之推定利潤計算方式，及預估每年應繳噸位稅(見前一章內容)，進行相關的分析。為了解影響噸位稅實施的經

濟因素，以利後續深入分析，於 5.1 節以固定稅率之噸位稅進行分析，以釐清影響實施噸位稅制的關鍵；5.2 節則以變動之噸位稅率進行分析；5.3 節則以兩家航運公司進行模擬試算因素；5.4 節則對實施噸位稅制相關政策進一步分析。

5.1 理論模型-固定費率噸位稅

根據前面幾章對於噸位稅的實施背景說明，瞭解實施噸位稅的使命與政策目的。本節先假設採用固定稅率為基準，以一個簡單經濟模型來釐清噸位稅之相關特色；5.2 節再以根據船舶噸位大小所訂定不同噸位稅稅率進行分析。為方便後續討論，相關設定如下：

1. 航商在市場運價 p 下，承載 Q 之貨物量，航商總收益為 $p \cdot Q$ 。
2. 成本面：船舶噸位數 K ，固定成本為 $F(K)$ ，隨船舶船型愈大，其固定成本愈高，邊際成本為 $c(K)$ ，亦因船型大小而不同。
總成本： $TC = FC + VC = F(K) + c(K) \cdot Q$
3. 滿載時，船舶之最大可承載噸位為 $Q = K$
4. 景氣循環指標 r （另於 5.1.3 節中討論）
5. 營利事業所得稅率 τ
6. 噸位稅為 ϕ （先假設 ϕ 為固定值），船噸稅收入為 $\phi \cdot K$
7. 稅前利潤函數 π
8. 營利事業所得稅制下，航商的稅後利潤函數 π^I

$$\pi^I = (1 - \tau) \cdot \pi = (1 - \tau) [p \cdot Q - [F(K) + c(K) \cdot Q]] \quad (1)$$

9. 實施固定費率之噸位稅下，航商稅後利潤函數 π^T

$$\pi^T = p \cdot Q - [F(K) + c(K) \cdot Q] - \phi \cdot K \quad (2)$$

5.1.1 固定費率噸位稅 ϕ 的上限

- 滿載時， $Q = K$ ，航商之利潤函數為

$$\bar{\pi} = p \cdot K - [F(K) + c(K) \cdot K] \quad (3)$$

- 航商稅後利潤相等下，

$$(1 - \tau) \cdot \bar{\pi} = pK - F(K) - c(K) \cdot K - \phi K = \pi^T - \phi K$$

$$\tau \bar{\pi} = \phi K$$

● 固定費率噸位稅之上限 $\bar{\phi}$

$$\begin{aligned}\bar{\phi} &= \frac{\tau}{K}[pK - F(K) - c(K) \cdot K] = \tau \cdot p - \frac{F(K)}{K} - c(K) \\ &= \bar{\phi}(p, \tau, K)\end{aligned}\quad (4)$$

亦即噸位稅率之上限，主要受到海運市場運價水準 (p)，營利事業所得稅率 (τ) 及船舶本身之噸位大小而定。

比較靜態分析：

根據前述推導噸位稅在前後航商之利潤不變前題下，所得到之噸位稅上限 $\bar{\phi}$ ，據此分析海運市場運價水準 (p)，營利事業所得稅率 (τ) 及船舶本身之噸位大小對於最適噸位稅稅率高低的影響程度。其比較靜態結果如下：

$$\begin{aligned}\frac{\partial \bar{\phi}}{\partial p} &= \tau > 0 \\ \frac{\partial \bar{\phi}}{\partial \tau} &= p > 0 \\ \frac{\partial \bar{\phi}}{\partial K} &= \frac{F(K)}{K^2} - c'(K) - \frac{F'(K)}{K} = \frac{1}{K^2}[F(K) - c'(K)K^2 - F'(K)K] \\ &= \frac{1}{K^2} \left\{ F(K) - K^2 \left[c'(K) - \frac{F'(K)}{K} \right] \right\} \begin{matrix} > \\ < \end{matrix} 0\end{aligned}\quad (5)$$

市場運價 p 和營利事業所得稅 τ 對噸位稅稅率的影響均為正向反應。惟根據 (5) 式，船舶噸數 K 對噸位稅的影響不定，在 (5) 式最後等號的右側大括號中之第 2 項內容 $K^2[c'(K) - \frac{F'(K)}{K}]$ 之意義為：船噸數平方再乘上營運之邊際成本 $c'(K)$ 與單位固定成本變動 $F'(K)/K$ 差額，若該值比固定成本 F(K) 大時，則 (5) 式的比較靜態結果應為負。一般而言，大型船公司所擁有之船噸數均相當大，當船噸越多時，上述的 $K^2[c'(K) - \frac{F'(K)}{K}]$ 值將越大，除非船舶的固定成本也非常之大，在此特殊情況下，噸位稅才會隨船舶噸位的加大而提高噸位稅；否則在一般情況下，噸位稅應隨船舶噸數加大而減少。這個結果與目前西歐各國所實施噸位稅稅率的基準相同。

根據上述分析可發現，當海運市場運價上漲，或是現行營利事業所得稅稅率偏高時，從維持航商淨收益相等的前提下，其最適噸位稅率則有較大的彈性空間；此外，噸位稅則可依船舶噸數加大而降低。

接下來，以圖形分析噸位稅的課稅基礎與經濟意涵。在圖 5.1 中可分成兩部份，上半部為成本和收益面，下半圖則是航商的利潤。

首先，在圖 5.1 之上圖中， $F(K)$ 線代表固定成本，再加上變動成本後成為總成本線 TC ； TR 線則代表總收益，下圖代表利潤函數 π 線，為總收益減去總成本而得。在未實施噸位稅制之前，航商的稅後利潤為 π^I 線，即圖中的虛線。在維持政府稅收不變的前提，其最適噸位稅制為下圖中的 π 線與 π^I 線的垂直距離，即 EF 線段，此即反映政府實施船噸稅率水準。

其次，訂定固定費率噸位稅的上限，理當考量維持航商在稅前與稅後能有相等利潤之原則，航商最小利潤為通過下圖之 F 點時。準此，將此 EF 線段高度平移至上圖中之成本部份，可以發現實施固定噸位稅率的稅負，將使航商的成本提升，成為 $F(K) + \phi K$ 線；總成本同時成為 $TC + \phi K$ 線。

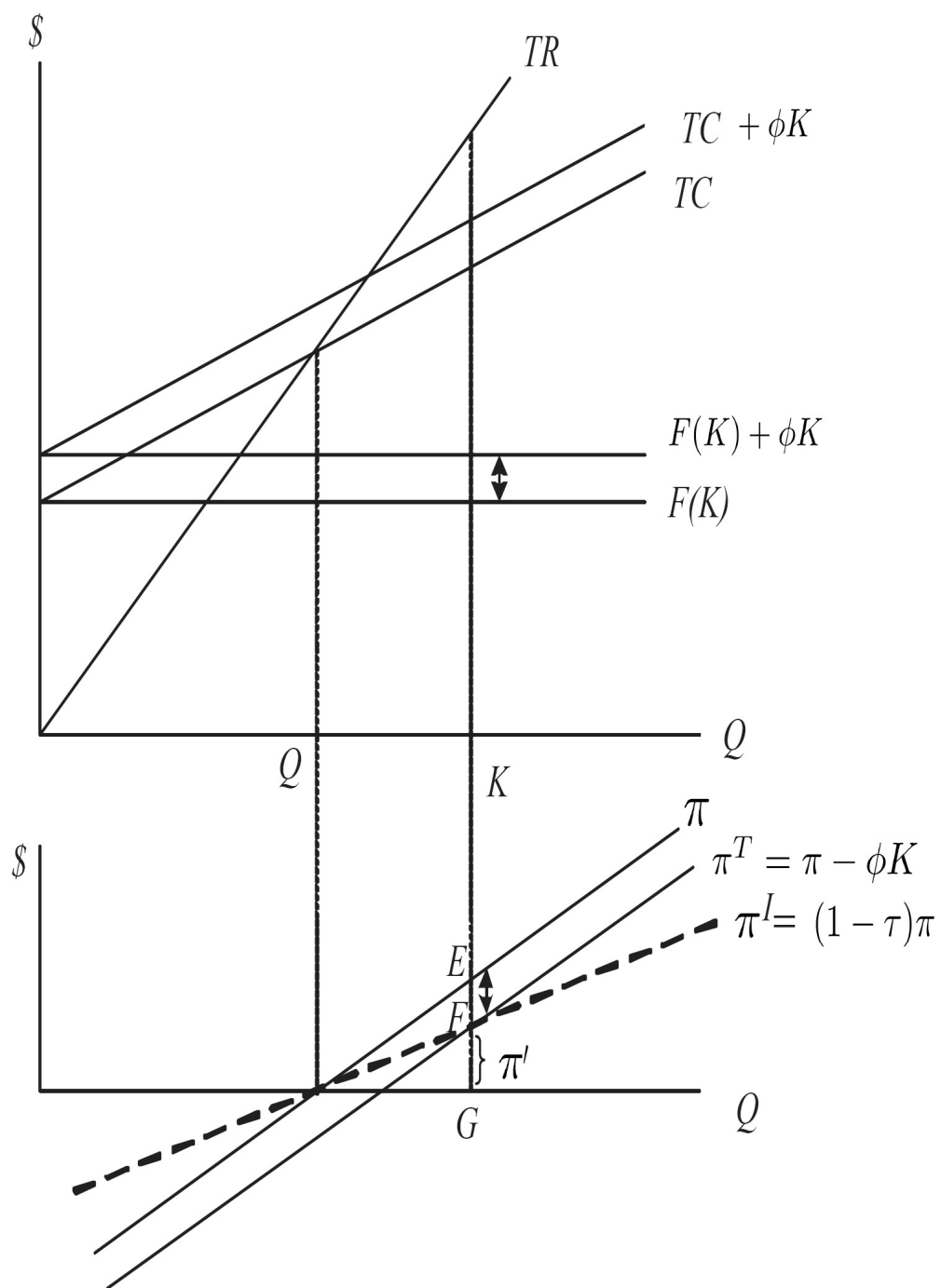


圖 5.1 固定費率噸位稅之經濟分析

5.1.2 營利事業所得稅和噸位稅之比較

考量若在政府財政收入不變前提下，實施船噸稅對於政府財政是否造成影響。為方便討論，我們先假設 X 表示航運公司所營利事業所得稅與改採噸位稅後的稅賦差異，可稱之為稅收差額，亦即當 $X=0$ ，則表示實施噸位稅制前後，船公司所繳納之營利事業所得稅與噸位稅的稅收相等，如下所示：

$$X \equiv \tau\pi(p, K) - \phi(p, \tau, K) \cdot K \quad (6)$$

其次分析兩種不同稅制對於財政稅收的影響。首先，營利事業所得稅稅率 τ 的改變對於政府稅收差額的影響如下：

$$\begin{aligned} \frac{\partial X}{\partial \tau} &= [pK - F(K) - c(K)K] - \frac{\partial \phi(\cdot)}{\partial \tau} K \\ &= [p - c(K) - \phi_\tau] \cdot K - F(K) \stackrel{>}{<} 0 \end{aligned} \quad (7)$$

亦即，營利事業所得稅的變動，對兩種稅收差額的影響不定，端視 $[p - c(K) - \phi_\tau] \cdot K - F(K)$ 是正或負而定。(7) 式等號右側之第1項, $[p - c(K) - \phi_\tau] \cdot K$ 即為航商在滿載時的稅後利潤，第2項 $F(K)$ 為船舶的固定成本。(7)式的結果有以下兩種可能：

1. 若 $[p - c(K) - \phi_\tau] \cdot K > F(K)$ ，則 $\frac{\partial X}{\partial \tau} > 0$ ，當航商在滿載之利潤大於固定

成本時，調高營利事業所得稅，將使得營利事業所得稅負高於船噸位稅之稅負，即 $\tau\pi(p, K) > \phi(p, \tau, K)$ 。

2. 當航商在滿載之利潤低於固定成本時， $[p - c(K) - \phi_\tau] \cdot K < F(K)$ ，則

$$\frac{\partial X}{\partial \tau} < 0, \text{ 調高營利事業所得稅，噸位稅負將高於營利事業所得稅的}$$

負擔，即 $\tau\pi(p, K) < \phi(p, \tau, K)$ 。

此外，噸位稅 ϕ 大小變動對兩種稅率差異 (X) 的影響

$$\frac{\partial X}{\partial \phi} = -K < 0 \quad (8)$$

上式結果為負。其經濟意涵為當調高噸位稅率時，對於兩種稅賦差異

X 將減少。亦即，隨著噸位稅稅率的提高，將可縮小兩種稅賦差異。

整體而言，隨著噸位稅率的提高，則可以縮小兩種稅賦的差異。

5.1.3 噸位稅 ϕ 的上限 (考量景氣指標 r)

進一步考量整體景氣的榮枯，對於實施船舶噸位稅的影響如何。令 r 表示為景氣指標，其值小於 1，準此，航商的載貨量 Q 受到景氣的影響即 $Q = r \cdot K$ ，進而影響到航商的利潤。因此航商的利潤函數 (1 式) 可以改寫如下：

$$\pi = p \cdot r K - [F(K) + c(K) \cdot K] \quad (9)$$

在航商稅後利潤相等之前提下，

$$(1 - \tau) \cdot \pi = prK - F(K) - c(K) \cdot K - \phi K = \pi - \phi K$$

$$\tau \pi = \phi K$$

此時，可以推導考量景氣榮枯之噸位稅上限 $\bar{\phi}^r$

$$\begin{aligned} \bar{\phi}^r &= \frac{\tau}{K} [prK - F(K) - c(K) \cdot K] = \tau \cdot p \cdot r - \frac{F(K)}{K} - c(K) \\ &= \bar{\phi}^r (p, \tau, K, r) \end{aligned} \quad (10)$$

據此，相關之比較靜態如下：

$$\begin{aligned} \frac{\partial \bar{\phi}^r}{\partial p} &= \tau r > 0 \\ \frac{\partial \bar{\phi}^r}{\partial \tau} &= pr > 0 \\ \frac{\partial \bar{\phi}^r}{\partial K} &= \frac{F(K)}{K^2} - c'(K) - \frac{F'(K)}{K} = \frac{1}{K^2} [F(K) - c'(K)K^2 - F'(K)K] \\ &= \frac{1}{K^2} \left\{ F(K) - K^2 \left[c'(K) - \frac{F'(K)}{K} \right] \right\} \begin{matrix} > \\ < \end{matrix} 0 \end{aligned} \quad (11)$$

綜上所述，考量景氣榮枯對於噸位稅上限之影響變化可能不大，在此不深入分析。

5.2 差別費率模型

根據前述噸位稅上限之比較靜態分析結果 (5 式) 可知，在固定成本非極端高的情況下，隨著船舶總噸數的加大，噸位稅可以調降，此結果與現行歐洲各國實施噸位稅稅率基礎相近，亦即採取依船舶噸數而不同之費率。歐洲各國噸位稅課稅基準，乃是根據船舶淨噸位數的大小，分別估算其推定利潤，再以現行的營利事業所得稅稅率估算各種船型所應繳納的噸位稅(詳參第四章第四節中之表 4.4 至表 4.10 內容)。

換言之，據現在已實施噸位稅制的國家，其噸位稅的特色為：愈大型的船舶，其噸位稅增加幅度減緩，將此特性描繪如圖 5.2 中的遞增曲線 $F(K)+\Phi$ 線。因此，航商的總成本可改寫為 $TC+\Phi$ 線，亦為曲線。令噸位稅總額為 Φ ，為各種不同船舶支付總數，即

$$\Phi = \sum_{i=1}^n \phi_i \cdot K, \quad (12)$$

據此，若以推定利潤率隨船噸之增加而降低，來預估噸位稅之變化，令航商稅後利潤函數 π^T (即 2 式) 改寫如下：

$$\pi_f^T = p \cdot Q - [F(K) + c(K) \cdot Q] - \sum_{i=1}^n \phi_i \cdot K = p \cdot Q - [F(K) + c(K) \cdot Q] - \Phi \quad (2')$$

式中 n 為船公司所擁有的船舶艘數。

實施噸位稅制之前，航商之利潤函數 π (即 3 式)與航商稅後利潤應屬相等，亦即

$$(1 - \tau) \cdot \bar{\pi} = pK - F(K) - c(K) \cdot K - \sum_{i=1}^n \phi_i \cdot K = \bar{\pi} - \sum_{i=1}^n \phi_i \cdot K$$

$$\tau \bar{\pi} = \sum_{i=1}^n \phi_i \cdot K = \Phi$$

$$\Phi = \Phi(p, \tau, K, \phi_i)$$

顯然，在差別費率的制定，受到海運市場運價水準 (p)，營利事業所得稅率 (τ)，船舶本身之噸位大小 K 和差別噸位稅率而定。根據前述推導採行噸位稅前後航商之利潤相等前題下，可推算得到之噸位稅上限 (即 $\bar{\phi}$)。

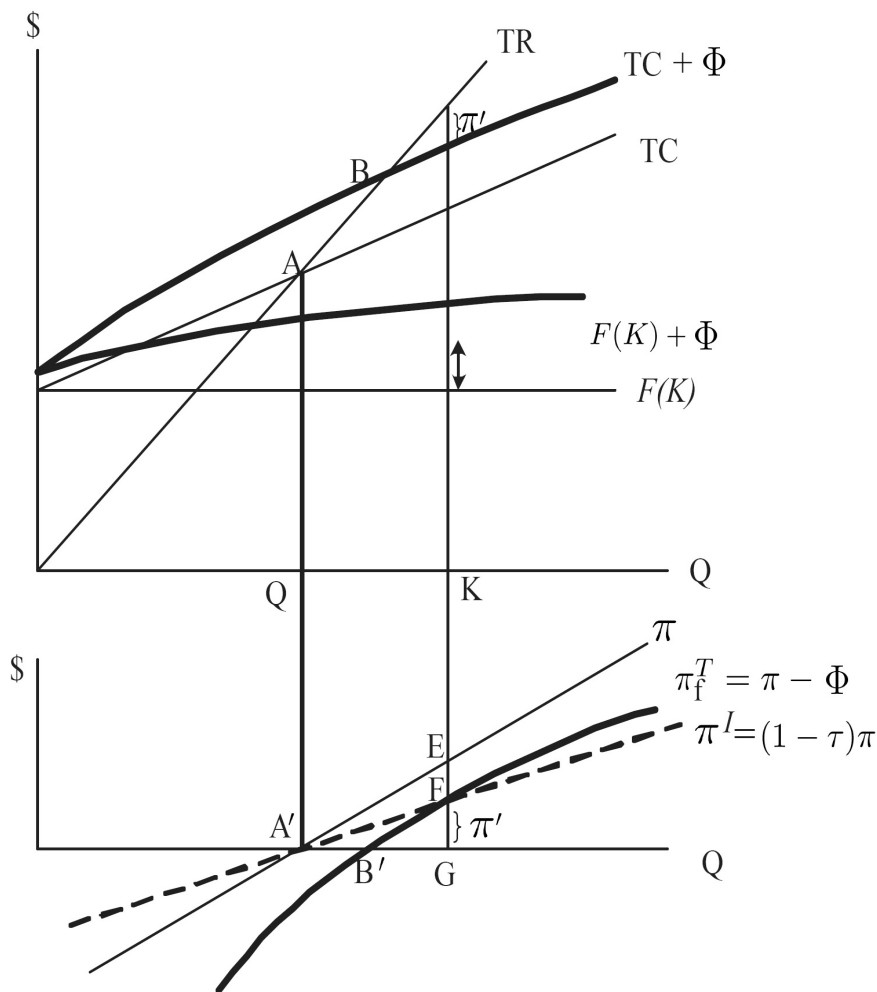


圖 5.2 差別費率噸位稅之經濟分析

根據圖 5.2 的上圖為差別費率下的航商成本和收益曲線，航商的總收益相同，惟考量採取差別費率之噸位稅，因此航商的固定成本改為 $F(K) + \Phi$ 線，其為一條正斜率但斜率遞減的曲線，隨著船舶噸位數愈大，噸位稅增加程度減少。同理，航商的總成本函數改為 $TC + \Phi$ 線。從航商的總收益 TR 線和總成本 $F(K) + \Phi$ 線的交點 B 點，表示實施差別費率後航商利潤為零，同時對應是在下圖中 B' 點。在航商利潤函數部份，虛線的 π' 線代表在營利事業所得稅下的稅後利潤水準，較粗的 π_f^T 線為噸位稅制下航商的利潤。其次比較實施差別噸位稅前後，兩種稅制對於航商的影響程度。

具體而言，從圖 5.2 可知在差別費率的噸位稅制下，航商的總成本

線為一條遞增函數，且遞增速度為先增後減，據此特性所反映出航商的利潤函數，即較粗的 π_f^T 線，在 B' 點左側部份表示成本大於收益，利潤為負，且隨著航商在海運市場上的營運不佳，即使在虧損前提下仍需支付噸位稅，因此擴大其負的效益。反之，在 B' 點右側部份表示收益大於成本，利潤為正，且隨著航商在海運市場上的營收增加，因此擴大利潤，即圖 5.2 中之 π_f^T 線。此結果反映的意涵如下：採行差別噸位稅制，有利於擁有較多船隊的航運公司。

接下來，本研究根據兩家航運公司擁有的船隊，與該年度營業收入和支付營利事業所得稅等資料，模擬試算採行噸位稅後的差異。

5.3 個案分析

本小節主要以兩家航運公司為例，試算其分別改採行噸位稅之稅負，並與原本當年度繳納之營利事業所得稅做比較。進行試算的依據，乃根據本研究彙整歐洲各國之噸位稅後，所擬定各種船型之推定利潤估算的噸位稅(詳見第表 4.17)。

5.3.1 定期航運公司實施噸位稅制前後之稅負比較--以 A 公司 93 年為例

根據本研究收集 A 公司在 93 年繳交營利事業所得稅稅負的資料(如表 5.1)，該定期航運公司當年度所應繳納的營利事業所得稅金額高達新台幣 21 億元。本研究根據表 4.17 估算該公司當年度的船隊規模下，改採噸位稅後其應需支付的金額。

表 5.1 93 年 A 公司相關營收資料

項目	金額
當年度營業收入	88,572,301,000(元)
當年度營業外收入及利益為	1,090,143,000(元)
當年度營利事業所得稅費用	2,102,413,000(元)

資料來源：本研究收集

試估算改採噸位稅制後之稅負

假設該定期航運公司改採噸位稅，相關的說明如下：

1. 假設 2004 年(民國 93 年)建造之船舶當年均尚未加入營業；
2. 只算其自有、論時傭船及接受委託營運之船舶，且營運天數均以 365 天計算；
3. 不考慮與其貨櫃航商策略聯盟夥伴間艙位互租或共用(因未來若實施噸位稅制時，可能亦須考量租用艙位營運情形之噸數)；
4. 以 1 美元換算台幣 32 元計算；
5. 依據船舶之總噸位 GRT 計算(實際可能應依淨噸位，惟可乘以折扣因子)；
6. 不足 100 噸之部分，以 100 噸計；
7. 淨噸位/總噸位之比例：貨櫃船為 8000：15600，散裝船為 25000：36000，油輪為 73000：85000；
8. A 公司之論時傭船設均為貨櫃輪，受委託代營運設均為油輪；
9. 民國 93 年自有、論時及接受委託船噸共計為 2,355,130。

根據表 4.18 所研擬我國實施噸位稅制之推定利潤估算公式，試算該公司當年度所擁有各種船型所應繳納噸位稅金額，列示於表 5.2。

其次，針對改採噸位稅前後對定期航運所需負擔的稅負進行比較。根據表 5.1 和表 5.2 可知該公司當年度營利事業所得稅新台幣 2,102,413,000 元，改採行噸位稅後，所需繳付噸位稅金額為新台幣 23,015,537 元。顯然，在噸位稅制之下的負擔，遠低於營利事業所得稅。其稅負比重如下：

$$\text{稅負比重} = \frac{\text{噸位稅負}}{\text{現行營利事業所得稅}} = \frac{23,015,537}{2,12,413,000} = 1.09\%$$

綜此，對於當年度獲利的定期船公司來說，改採噸位稅可以大幅減少稅負。

表 5.2 依英國噸位稅制率及 25%稅率推算之 93 年 A 公司噸位稅負

自有船舶 (代號)	GRT	淨噸位 (百噸)	建造年份	日推定利潤	日噸位稅負	年噸位稅負
A1	29,872	154	1980	3,410	853	311,188
A2	29,872	154	1980	3,410	853	311,188
A3	29,872	154	1980	3,410	853	311,188
A4	29,872	154	1980	3,410	853	311,188
A5	29,872	154	1980	3,410	853	311,188
A6	29,872	154	1980	3,410	853	311,188
A7	29,872	154	1982	3,410	853	311,188
A8	29,872	154	1983	3,410	853	311,188
A9	29,872	154	1983	3,410	853	311,188
A10	29,872	154	1983	3,410	853	311,188
A11	40,435	208	1987	4,292	1,073	391,605
A12	40,435	208	1988	4,292	1,073	391,605
A13	46,728	240	1991	4,814	1,203	439,259
A14	46,728	240	1992	4,814	1,203	439,259
A15	46,728	240	1992	4,814	1,203	439,259
A16	46,697	240	1995	4,814	1,203	439,259
A17	46,697	240	1995	4,814	1,203	439,259
A18	46,697	240	1995	4,814	1,203	439,259
A19	46,697	240	1995	4,814	1,203	439,259
A20	3,994	21	1995	596	149	54,356
A21	46,697	240	1996	4,814	1,203	439,259
A23	15,120	78	1997	1,991	498	181,682
A24	15,120	78	1997	1,991	498	181,682
A25	15,120	78	1997	1,991	498	181,682
A26	15,120	78	1997	1,991	498	181,682
A27	64,254	330	2000	5,631	1,408	513,836
A28	64,254	330	2000	5,631	1,408	513,836
A29	64,254	330	2001	5,631	1,408	513,836
A30	64,005	329	2001	5,623	1,406	513,090
A31	64,005	329	2001	5,623	1,406	513,090
A32	64,254	330	2001	5,631	1,408	513,836
A33	64,254	330	2001	5,631	1,408	513,836
論時備船之船名	GRT		建造年份			
A34	41,786	215	1988	4,406	1,101	402,029
A35	46,697	240	1989	4,814	1,203	439,259
A36	18,000	93	1989	2,358	590	215,189
A37	16,236	84	1990	2,138	534	195,085
A38	15,122	78	1990	1,991	498	181,682
A39	17,156	88	1991	2,236	559	204,020
A40	12,997	67	1992	1,722	430	157,111
A41	15,778	81	1993	2,064	516	188,384
A42	8,944	46	1993	1,208	302	110,201
A43	16,708	86	1994	2,187	547	199,553
A44	16,202	84	1994	2,138	534	195,085
A45	17,285	89	1995	2,260	565	206,254
A46	31,730	163	1996	3,557	889	324,591
A47	29,383	151	1996	3,361	840	306,720
A48	17,287	89	1996	2,260	565	206,254
A49	40,268	207	1997	4,275	1,069	390,116
A50	40,268	207	1997	4,275	1,069	390,116
A51	40,068	206	1998	4,259	1,065	388,626
A52	17,295	89	1998	2,260	565	206,254
A53	17,285	89	1998	2,260	565	206,254
A54	17,609	91	1998	2,309	577	210,722
A55	15,929	82	1998	2,089	522	190,618
A56	9,030	47	1999	1,232	308	112,435
A57	68,687	353	2001	5,819	1,455	530,995
A58	17,153	88	2003	2,236	559	204,020
A59	17,153	88	2003	2,236	559	204,020
A60	17,153	88	2003	2,236	559	204,020
A61	14,308	74	2003	1,893	473	172,747
A62	14,308	74	2003	1,893	473	172,747
散裝船舶之船名	GRT		建造年份			
A63	36,559	254	1996	5,010	1,252	457,135
A64	35,905	250	1997	4,977	1,244	454,151
A65	39,749	277	2003	5,198	1,299	474,295
A66	39,727	276	2003	5,190	1,297	473,549
代營船舶之船名	GRT		建造年份			
A67	122,447	1,052	1981	11,534	2,884	1,052,491
A68	145,905	1,254	1994	13,186	3,296	1,203,195
合計	2,355,130	13,317		252,225	63,056	23,015,537

資料來源: 本研究模擬計算

5.3.2 散裝航運公司 -- B 公司為例

接下來，以國內某散裝航運 (B 公司) 之 91 年度相關營收資料為例，分別試算其改採噸位稅後，兩種稅賦的差別。該公司 91 年度相關營收資料如表 5.3 所示：

表 5.3 91 年 B 公司相關營收資料

項目	金額
海運收入	2039111000
海運遲本	.392124000
營業毛利	-353013000
營業費用	75,462,118
營業利益	-428,475,118
營業所所得稅	25%
營業所得稅稅額	NT 0

資料來源：本研究收集

其次，根據該公司當年度所擁有的船隊規模，分別計算各船舶每年應繳付之噸位稅，試算結果列示於表 5.4。

表 5.4 國內某散裝航運公司 91 年度船隊試算應納噸位稅與營所稅額之比較

船名	國籍	建造年度	載重噸位	吃水	總噸位	淨噸位	噸位稅 (估)
FE-1	ROC	1990	69338	13.295	35890	23407	430,255
FE-2	ROC	1992	69310	13.295	35874	23407	430,255
VT-1	Liberia	1996	72171	13.461	37663	24167	441,351
VT-2	Liberia	1996	72195	13.461	37663	24167	441,351
FE-3	Panama	1997	73596	14.022	39819	25920	460,229
S-1	Liberia	1999	74002	14.013	38888	25413	456,527
S-2	Liberia	2000	74005	14.013	38888	25413	456,527
S-3	Panama	2000	74078	14.013	38888	25413	456,527
S-4	Panama	2001	74117	14.013	38888	25413	456,527
NP-1	Panama	1995	75100	14.332	39283	24363	444,212
NP-2	Panama	1996	75100	14.332	39283	24363	444,212
VK-1	Panama	1999	72495	13.553	37695	24141	440,971
VK-2	Panama	1998	72495	13.553	37695	24141	440,971
GU	ROC	1986	66838	13.2395	36152	24436	445,285
						合計	5,799,916

資料來源: 本研究自行計算

綜合表 5.3 和表 5.4 可以得知，該公司當年度的利潤為負，因此不必繳營利事業所得稅。改採行噸位稅後，則需繳付新台幣 5,799,916 元的噸位稅，將擴大該公司的虧損。

5.3.3 小結

本研究利用經濟模型所分析的結果，根據圖 5.2 可清楚看出，採行差別費率之噸位稅後，其效果有二：其一，將使得當年度獲利的航商節省稅賦，擴大其利益空間；其二，對於當年度虧損的船公司，則使其虧損重大，此時該公司改採噸位稅的誘因降低。

另根據兩家航運公司試算其分別改採行噸位稅之稅負與繳納營利事業所得稅比較之結果發現：對於當年度獲利的航運公司而言，改採噸位稅可減少稅負；反之，若當年度的營運未獲利時，因改採行噸位稅制後仍需繳付噸位稅，反而擴大虧損。

第六章 實施噸位稅制之財政分析

為促進產業發展，各國政府常運用各種政策來干預市場機制。例如，透過稅賦獎勵方式，降低企業成本，促進企業投資。對航商而言，噸位稅制係以 10 年為期，選擇以噸位稅代替營利事業所得稅，必須有降低成本之效益。

對政府而言，稅賦獎勵措施是否能達成其原定之產業發展、促進投資、繁榮商業之目標，亦有待評估。反對者認為政府介入市場運作之結果，可能造成資源分配的扭曲。以噸位稅制實施而言，可能反而使船噸供給提高，運價下跌更速，造成不利航運及相關週邊產業之發展。

對於是否實施噸位稅制，在財政構面上之考慮，主要有下列議題：

1. 政府是否應以噸位稅制的稅賦獎勵政策，來促進我國航運業之發展？而噸位稅制是否為發展我國航運業之有效工具？
2. 我國歷年來運用之稅賦獎勵有哪些？其成效如何？對噸位稅制之實施與否是否有參考之價值？
3. 財政優惠已逐漸成為各國扶植重點產業的作法，鑑於主要海運競爭國家已實施噸位稅制，我國若不實施，對我國航運業會有不利影響嗎？
4. 實施噸位稅制對我國財政成本影響為何？應如何估算？

我國是海島型的經濟型態，在過去數 10 年中，仰賴國際貿易、進出口物資、製造與加工再出口，以維持經濟繁榮。而一國之經濟發展目標，可包括經濟成長、充分就業、物價穩定、經濟公平及經濟自由等。針對政府是否應介入市場，應以何種方式介入市場，以發展該國經濟或特定之產業，經濟學者有不同之看法，亦存在諸多爭議。本章探討政府以稅賦獎勵或其他方式介入，以發展其策略性產業或保護發展中產業、矯正市場失靈、不平衡成長等經濟發展問題的理由及爭議，並以此觀點探討我國是否應採取噸位稅制以發展我國之航運產業。

6.1 稅賦獎勵與產業政策

在 1990 年代的世界經濟不景氣下，凱因斯學派理論興起。該學派雖認同市場價格機能充分發揮下，市場均衡能使社會福利達到最大。但市場亦因公共財、外部因素、資訊不完全等因素，而發生市場失靈(market

failure)之情況。因此，建議政府可採財政政策與貨幣政策加以干預，使經濟達到充分就業之目標。但亦有學者對此表示質疑，批評「政府失靈(government failure)」比市場失靈更可怕。

政府是否應介入經濟或產業發展，一直是產學各界爭論不休的問題。然而各國所擁有之資源及經濟發展程度不同，對國內個別產業發展形塑出不同環境，因而有不同之發展條件。條件落後之國家或產業別，希望透過政府的協助或干預，突破經濟上之弱勢。而即使在先進國家，其政府亦常被賦予穩定經濟，促進未來經濟成長之責任。此外，在民主國家，政府亦常基於人民期待與政治選舉之考量，以財政政策或措施介入某些經濟活動或產業發展。

茲彙總贊成及反對政府以租稅優惠介入產業發展之理由，如表 6.1 所示。

表 6.1 贊成與反對政府以稅賦獎勵介入產業發展之理由

贊成政府介入之理由	反對政府介入之理由
1. 矯正市場失靈	1. 政府失靈
2. 動態比較利益之推動	2. 降低市場運作效率
3. 市場外部影響的矯正	3. 質疑政府選定策略性產業之能力
4. 國際示範效果	4. 租稅制度複雜化
5. 消除現存制度的扭曲	

資料來源：本研究整理

6.1.1 贊成以優惠稅賦介入產業發展理由

1. 矯正市場失靈

有經濟學者認為若經濟行為能交由市場自由運作，自可提高資源運用效率，但若市場存在獨占、外部影響、公共財、資訊不完全等情形，則可能造成市場失靈，此時市場機能往往無法反映資源使用的真實成本，使得資源無法產生最大效益，甚至形成資源分配的錯置。以個體經濟發展而言，在生產要素先天限制的前提下，市場失靈將使經濟發展受到負面影響，除可能壓抑經濟成長外，更將造成經濟結構的扭曲，當地具比較優勢產業將因此無法獲得充分資源。扭曲的經濟結構除了

造成資源的浪費外，一旦情勢有所變化，遭受扭曲的經濟結構將有可能進一步崩潰。

為降低市場失靈所形成的負面效應，政府除了能夠以政策手段鼓勵市場公平競爭，強化市場資訊透明度，更可能採取若干財政措施，利用優惠稅賦的措施給予扶植當地具有相對優勢、但卻在資源取得上屬於弱勢的特定產業。以過去我國經濟發展歷程來看，政府不斷以市場管制者的角色出現，給予重點產業投資優惠稅賦(例如：塑化、電子、文化事業等)，進而有效引導資源的投入，並奠定當今我國經濟發展的基礎。

臺灣四面環海，海洋資源豐富，雖然市場、土地有所侷限，但一直以來本地經濟展現強烈海洋國家風貌，強調貿易與國際市場的連結，創造近代經濟發展的成功典範。回顧我國經濟發展的歷程，航運扮演重要推動者的角色，單以航運業者表現來看，我國航商目前已佔有全球航運界中舉足輕重的地位。儘管我國航運產業深具國際競爭力，亦對本地經濟發展頗多貢獻，然而多年來深受市場失靈所苦，有識者遂認為政府當以財政或稅賦手段加以矯正。以下介紹在航運產業中，市場失靈較為明顯的情況：

(1)船員供需市場

我國船員市場目前呈現嚴重的供需失衡狀態，本地年輕人上船工作的意願原本就不高，加上航商以成本考量，大量晉用開發中國家船員，不但造成我國航運人才斷層，更形成航權無法自主的問題。船員薪津成本對定期航運公司而言，約僅佔其總成本的 6%；但相較於其他固定式成本，例如燃油成本、造船資金成本、港埠費用等開支，航商可以引進開發中國家船員，而大幅減少船員支出（約可減少 2%），對大型航商全年營業成本動輒百億以上而言，仍為可觀之數字。

然而此等放任航商以成本角度調整船員薪資，進而建構船員供需與競爭形式，已嚴重影響到我國以及其他已開發國家之船員訓練、實習及僱用，並間接影響該國之航運產業發展。蓋船員（尤其以甲級船員為然）之培訓非短期可成，而若無忠誠及幹練之船員，即使資金充裕足以購進船舶，亦無法掌控其船隊。此外，若無本國甲級船員及船長，即無岸勤之駐埠船長，對航商及航運週邊產業之營運有重大影響。此即歐洲國家希以噸位稅制之稅賦獎勵方式，矯正船員

供需市場失靈窘境之原因。

(2) 權宜船盛行

航運產業市場失靈另一例為「權宜船」(flag of convenience)的盛行；權宜船簡單的定義乃船舶之掌控權(所有權、船員僱用及經營管理)與其國籍沒有真正的連繫。船東或航商將其屬輪船改懸權宜船旗，主要在成本之節省及經營方便之考量，亦即經由價格機制之運作，使船舶由較高經營成本之已開發國家，轉屬較低成本之權宜船國家。國際間近來所謂避稅天堂(Tax Heaven)盛行，即以免稅或低稅作為誘因，吸引國外廠商進駐這些避稅天堂國家，並利用當地稅賦優勢進行全球資金調度。此種營運型態能夠有效降低稅賦及資金調度成本，對全球營運的航商深具吸引力，因此航商紛紛進駐，船舶改懸避稅天堂國家旗幟蔚為風尚。

在2003年我國之權宜船比例已達71.5%，2006年更高達80.4%，歐美國家亦有類似情形。權宜船的盛行不僅造成先進國家船隊噸位逐年下滑，有難以實行航運及經貿政策之虞，更將使得船舶管制權責混亂，弱化國際航運公約制裁能力，影響國際航運安全。因此，海運大國常思考如何提高其國輪船隊規模，重整國際航運規範與秩序，其方法包括採取國際船舶登記制度，以及實施噸位稅制。

2. 動態比較利益之推動

在傳統國際經濟學所討論的「比較利益理論」，屬於靜態的模型(theory of static comparative advantage)，強調一國已專業發展，須具有資源稟賦優勢之產業，再利用其產出與其他國進行其他商品貿易交換。然而靜態模型的討論有可能陷於被動與消極，特別是一國生產要素稟賦之優勢，很可能因為時空環境的改變，有全然不同的解釋。

新近經濟學者所討論的動態比較利益理論(theory of dynamic comparative advantage)，乃超脫靜態比較利益觀念，認為經由政府與民間充分協調，能夠支援、扶植特定資源稟賦優勢之產業升級，擴大生產規模，並有計畫地拓展出口，來突破傳統國際貿易之靜態比較利益。由政府與民間共同努力制定各種產業政策，可有效帶來國內某些特定產業之發展，形成動態比較利益觀念。動態比較利益的觀念係以創造力、遠見、高教育水準、勞動力、組織才能、決策能力、適應能力等要素，來取代傳統之生產要素稟賦，如土地、勞力、天然資源、物產等指標。上述動「態比較利益稟賦指標」雖無法完全取代傳統要

素稟賦，但仍可影響公共政策之品質及國家整體人力素質，進而提高該國產業之競爭力。

航運產業屬國際企業之一，其所提供之國際運送服務為生產與貿易之延伸需求，屬第3級延伸性產業。在貨能暢其流之情況下，才能大幅降低產品之市場價格、刺激消費水準及數量，進而提昇生產地之經濟規模。目前全球產業分工體系日益複雜，貿易量日益龐大，其部分原因在於國際物流之順暢。能掌握國際運輸之契機，才能增加國際產業分工機會，尤其我國製造業所擅長之代工，其價格在代工廠之競爭下，須降至最低方能取得訂單。將來若能由行銷著手，配合國際物流之實體配送，將有更大利潤空間。

此外，我國以海洋立國，在海洋產業之航運業裡，我國航運人才不論在全球運籌、勞動力及資源整合等方面皆具發展潛力。政府宜以前瞻性之遠見，將航運業列入策略發展產業之一，結合我國航商之力，發展國際物流等高附加價值之運輸業，其外部效益將大於因實施噸位稅制而減少之稅額。更何況實施噸位稅制之目的，在活絡我國航運相關產業，將來稅收額未必下降，其原因有二：

- (1)航運業有其景氣循環的特性，為迎接新一波的景氣高峰，航商必須於事前進行造船，而航商競相造船將使得船噸供給量成長，往往大於實際貨量成長量，就帳面上來看有成本大於營收的效果，使得許多航商常處於虧本邊緣，故不需要繳交稅款。但若實施噸位稅制，則不論盈虧，航商皆需繳稅，對政府而言，有「穩定」之稅收，尚且可以節省稅捐單位必需依據產業特性，進行審計、查核航商實際營收的成本。
- (2)如前所述，航運業實施噸位稅制，可降低航商之成本（因航商須在噸位稅制或傳統營利事業所得稅制中選擇對其較有利者，故通常取其低者），故可吸引我國航商將其「策略及管理總部」設於國內，活絡航運相關產業，刺激經濟活動，進而擴大稅基，增加稅收。此外實施噸位稅制可間接鼓勵航商將其屬輪船改懸中華民國旗，如此依船舶淨噸位收取之噸位稅之稅額，將因船噸之提高有所提昇，以總額而論，未必較適用營利事業所得稅制之稅收為少。此外航商若能因此將經營重心移回國內，將有效帶動週邊產業發展，並增強本國在國際航運市場與海洋事務的實力與發言權，所創造的經濟價值將遠高於稅收本身。

3. 外部影響之矯正

一國經濟的發展雖然無法自外於全球經濟，然而各國經濟皆有其獨特的成長軌跡，得以遵照其要素稟賦與競爭優勢進行發展，在全球市場中謀取最大之利益。然而短期外在環境的影響，有可能形成特定之認知與風潮，干擾當地經濟偏離「最佳」的發展途徑，造成國內經濟資源分配的無效率化。與市場失靈不同，外部影響並不是經濟體供需結構性的問題，而是整體發展方向受到偏頗的干擾。

以我國金融市場資金分配的情況，已顯示出受到外部影響的徵兆。以直接金融之股票市場為例，2003 年傳統產業佔集中市場上市公司製造業的總市值僅約 25.41%，同時間傳統產業對我國經濟的貢獻高達 GDP 的 51%。相對而言，科技產業佔集中市場市值比重高達 74.59 %，對 GDP 貢獻則約 49%，略小於傳統產業。儘管我國股票交易乃基於投資人之自由意志，市場機制並無明顯失靈，但其資源分配明顯向高科技產業傾斜，高科技產業在我國證券市場吸收了與其經濟貢獻度不相稱的資源。歸究其原因，外部環境過度強調我國高科技產業的發展，形成金融市場有效分配資源的干擾，並對若干具國際競爭優勢之傳統產業，造成資源取得的困擾。

我國經濟除高科技產業外，仍有若干深具競爭優勢的產業，航運產業即為其中例證，然而在被視為傳統產業的情況下，我國航運業在資源取得上，並不若高科技產業般優勢，甚至在財稅優惠的給予上，也因為傳統產業的身分，排除於政府刻意扶植的重點產業之外。有鑒於我國航運業在發展過程中遭受外部干擾，若干業者與學界人士鼓吹政府應以財政手段介入矯正，給予特定稅賦優惠措施(例如：實施噸位稅制)，營造航運產業友善、健康的發展環境。

4. 國際示範效果

在全球化趨勢下，各國依其要素秉賦發展特定產業已成為趨勢，而為了加速經濟發展，如何有效利用本身生產要素，並擴大吸引國際資源，成為各國政府經濟政策的重點。根據 Harrod-Domar 模型⁶²指出，要促進經濟成長目標，有以下幾項措施：(1)提高儲蓄率；(2)減少用於非生產性用途的比例；(3)降低資本/產出比例(提高技術水準)；(4)引進

⁶² 參閱：Harrod, R.F., *Towards a Dynamic Economics* (London, 1948); Domar, E., *Essays in the Theory of Economic Growth* (New York, 1957).

外資。而其中外來投資扮演重要地位，對個別經濟體而言，引進外資可彌補個別國家儲蓄之不足，促進該國長期資本的形成；此外由於外國廠商的進入，使得本土商業氣候(競爭環境)獲得正面修正，有助於整體產業的繁榮；而國際企業投資所帶來的技術移入，更使得相對落後國家在策略性工業發展上有迎頭趕上的機會，達到產出多樣化的目的。

由於國際投資對經濟發展有其關鍵影響，各國莫不以政策手段，吸引外資進入；其中優惠稅賦的給予，更成為開發中國家吸引外資的重要手段，亦成為多國籍企業選擇投資地點的重要參考依據。以實務而言，因為通訊技術的發達，資金的國際移轉變得更為便利，各國間若存有稅賦之差異，將使得相對高稅賦國家在吸引外資上居於劣勢，甚至導致本身生產要素與資源的流出，經濟不僅發展困難，更有空洞化的危機。因此各國在國際競爭中，有必要以明確政策對外宣示經濟發展的決心，而針對特定產業投資所制定之優惠稅賦，對吸引國際企業特別具有效果。

航運公司屬國際企業之一，國際化程度相對於其他產業高。以經營層面來看，航商營業範圍遍佈全球，營運據點更是廣佈各大城市與港口，對資金全球流通需求非常高，而因此所衍生之稅賦成本，對航商而言乃是財務規劃中重要之環節。在一般公司規劃中，若一國經濟環境在稅賦上相較其他國家不利，航商很可能將資金、人才、船隊撤出，此為國際企業追求經營效率的必然表現。有鑒於國際間避稅天堂運作模式的崛起，吸引大批航商加入，有心發展航運國家莫不苦思應變之道，而噸位稅制即為各國宣示發展航運決心，強化航運業投資所採取之對應措施之一。

倘若航運產業對我國經濟發展有其優勢與重要性，在噸位稅制已成為國際趨勢之同時，而我國政府仍未採納，將使我國在租稅與營運環境上處於劣勢，加上國際宣示效果所顯示出我國政策對航運產業的消極態度，將使我國航運及相關產業有加速空洞化的危機。故國內業者與學界人士呼籲應參考國際租稅趨勢，建議在政策上採取噸位稅制等稅賦優惠措施，以免我國在租稅競爭中落後。我國在 2002 年修正「促進產業升級條例」時，即參考新加坡之作法，給予在我國設立營運總部之跨國企業相關稅捐上的減免。我國將來是否亦可參考各國作法，實施噸位稅制，亦值得考慮。

依促產條例第 70 條之 1 規定在國內設立達一定規模，且具重大經濟效益之營運總部，下列所得免徵營利事業所得稅：

- ①對國外關係企業提供管理服務或研究開發之所得。
- ②自國外關係企業獲取之權利金所得。
- ③投資國外關係企業取得之投資受益及處分利益。

5. 消除現存制度之扭曲

一個有效之稅制，應能鼓勵企業及人民樂意從事相關經濟活動，除了營造公平租稅環境，鼓勵市場自由競爭，藉此活化商業動能外，租稅在產業政策上另有其功能，亦即能夠導引市場資源進行有利配置，反應經濟發展方向的效果，因此各國普遍利用租稅政策作為手段，達成經濟發展的目的。然而政府之施政在不同時期有獨特時空背景，加上政府運作通常並不全然以經濟角度作為根據，導致政策有短線操作的傾向，租稅優惠措施可能疊床架屋，不具經濟效率。例如一般國家在訂定租稅政策內容之時，並不一定能夠預知在目前全球化的趨勢下，有所謂避稅天堂運作模式的出現，各國間更有租稅優惠的競爭，原法令中對於國內租稅公平的追求，反而可能形成企業在國際市場中相對於競爭對手的租稅不公平現象。

針對現存不具效率之財稅措施，不少學者認為政府應體認租稅政策在產業發展的影響及義務，積極介入修正現存制度之扭曲，英國於 2000 年修正其財政法（The Finance Act 2000），其用意即為修正失效之稅制。觀察英國 2000 年財政法修正內容，採納噸位稅制作為傳統營利事業所得稅制外之另一選項，為其中改革之重點，使得在英國設立策略及管理總部之航商，得選擇適用噸位稅制，並因此節省其賦稅成本。採納噸位稅制之主要理由，為傳統之營利事業所得稅制不利於吸引航商在英國設立營利營業據點，而航運相關產業為英國經濟重心之一，航商及船舶的流失，不但危及英國在國際海洋事務的影響力，更使得岸上週邊產業隨之沒落。

在各國爭相實施噸位稅制的同時，不少學者認為政府應思考如何以政策手段介入，矯正國內現行稅制對航商國際競爭力所造成的扭曲效果。

6.1.2 反對優惠稅賦介入產業發展理由

1.政府失靈

在上述贊成政府介入之理由中，主要為矯正外部影響、消除現存制度之扭曲等。惟政府之決策往往因利益團體之遊說、選舉考量、行政官僚體系之預算、收支等問題，而使政府介入反較市場運作更無效率。政府介入是否消除外部不利因素或扭曲，抑或產生另一種新的扭曲，常有爭議。

2.降低市場運作效率

部分學者認為市場機能是資源配置最有效率之途徑，若透過稅賦獎勵來發展特定產業，將不符合稅賦公平性之考量，也降低市場之運作效率。

3.質疑政府選定策略性產業之能力

由政府主動介入，選定某些產業作為關鍵產業，刺激企業投資意願，而可誘發其他產業之成長。政府對關鍵產業篩選原則，可能包括新興產業、外部性（外溢效果）大之產業、現行法律尚未給予獎勵者，以及國際競爭效果。對航運業而言，若國際間之競爭對手國該航運業已普遍實施噸位稅制，我國若不予實施，較難提升航運業競爭力。惟若予以實施，亦有為何選航運業而未選擇其他業別之質疑。而航運業是否可帶動其他相關產業之發展，亦可能會被質疑。以英國為例，其航運業之週邊產業相當完整，包括船舶融資、海事法律、海上保險、船員訓練、租傭船仲介、船舶買賣、船舶檢驗等。鼓勵航商在英國設立策略與管理總部，當可帶動其他相關產業。我國航運相關產業雖不如英國完整及繁榮，實施噸位稅制是否可帶動相關產業，仍有待觀察。

4.使稅制越趨複雜

對航商而言，噸位稅制係提供一項稅賦獎勵，使其成本降低。但對政府而言，則需防堵部分航商不法引用此項優惠，而造成不公平現象。因此，往往有某些防弊措施或限制條件，而常被批評，使稅制趨於複雜。

6.1.3 非租稅優惠與經發會共識

考量優惠稅賦措施有可能導致政策的複雜化，衍生額外行政成本與效率障礙，政府亦有可能以「非租稅」優惠的方法，包括政府補助、融

資優惠、信用保證等三類，以達成扶植重點產業的目標。然而考量外部成本與效率性，迄今租稅優惠與非租稅優惠措施何者為優之爭議，仍未有所定論。

行政院於民國 90 年 1 月 6 日及 7 日召開「全國經濟發展會議」，其中租稅環境組以「對特定產業之租稅獎勵有無較佳之替代作法」做為子題(如表 6.2)，檢討我國目前產業政策中租稅優惠的作法，並討論以非租稅優惠取代現行租稅優惠政策的可行性。在討論中主張維持租稅減免措施的專家學者認為，許多國家以租稅獎勵鼓勵投資，我國不應輕言改變租稅減免的政策方向。租稅減免旨在以投資抵減誘發企業投資，直接補貼(非租稅優惠措施)為稅收再分配之概念，兩者間截然不同，況且直接補貼有不符合 WTO 規範之虞。另一方面贊成轉化租稅優惠為功能別支出直接補貼的學者認為，取消租稅減免，可使稅制趨向公平合理。租稅減免易放難收，政府為控制預算赤字，尤應減少租稅減免。以歐美國家例子來看，直接補貼係主要產業政策，且應符合 WTO 「不可控訴補貼」的規範。

表 6.2 「改變現行租稅減免政策，轉為功能別支出直接補貼」建議之看法比較

贊 成	反 對
高科技產業幾乎完全免稅，故若提高營所稅率，取消未分配盈餘加徵10%，對高科技產業更有利，也造成更不公平租稅。建議只對研發、人才培訓給予直接補貼，取消租稅減免的獎勵方式。(立法院簡立法委員錫堦)	若要改善投資環境，如何以租稅政策鼓勵投資是很重要的。促產條例有關租稅減免對鼓勵企業投資誘因很有幫助，許多國家如大陸、新、馬均以租稅獎勵鼓勵投資，臺灣想讓企業在臺灣投資，不應輕言改變租稅減免。(全國工業總會林理事長坤鐘)
1.租稅減免是稅式支出，無以反映政府產業政策上之成本，且涉及產業認定等行政成本。政府不如依具有外部效益的功能別投資給予直接補貼，此係歐美國家主要之產業政策，且屬WTO「不可控訴之補貼」。 2.稅制因而合理、公平，進而可提供全面降低所得稅賦之基礎，「低稅賦、少減免」之境界可實現。(中華經濟研究院黃研究員耀輝)	兩個前提必須先思考：一是產業政策工具，沒有一個國家可排除租稅工具； 二是國際直接投資之促進競爭基本態勢。「租稅減免」之設置，旨在以「投資抵減」鼓勵、誘發再投資，以「績效抵減」促進產業營運方式之改善與績效之再提高；「直接補貼」是一種稅收再分配之概念，與「激勵再投資、再精進績效」之概念完全不同，且「直接補貼」之效能與效率問題原有可慮。(環球經濟社林社長建山)
稅制不患寡，而患不均，宜減少租稅減免措施，促進整體租稅公平。租稅減免易放難收，政府應控制赤字預算，減少產業別租稅減免。(空中大學李教授允傑)	直接補貼替代方案值得商榷，再者是否符合WTO 規範亦值得懷疑。(中華經濟研究院麥院長朝成)
減稅過多，有失公平合理，但租稅減免取消不易，難以改革。(政治大學曾教授巨威)	直接補貼可能違反WTO 相關規定。(立法院賴立法委員士葆)
特定產業獎勵，應逐漸由Tax incentive租稅獎勵，轉為Non-tax incentive，如融資等。(資誠會計師事務所賴所長春田)	若採補貼，指定用途於企業研發與人才培訓，效果有限。替代方案應考慮公共財與準公共財的提供。(臺灣大學劉教授憶如)

資料來源：整理自「全國經濟發展會議實錄」，2001年3月。

以實務上來看，租稅優惠措施與非租稅優惠產業政策可為互不相斥的政策選項，包括我國在內的許多國家，皆有針對境內重點產業同時進

行兩項扶植手段。例如我國現行政策中，除了有特定產業免稅期限、研發費用抵減稅金、資本財加速折舊等財稅優惠外，另有包括行政院開發基金、中小企業發展基金、經建會中長期資金等非租稅措施補助重點產業發展。因此在民國 90 年 8 月份召開之「經發會」討論中，分別對於我國現行產業政策在租稅優惠與非租稅優惠工具的檢討，達成以下共識，作為未來政策制定依據：

1. 租稅優惠方面

- (1) 在遵守國際規範下，目前政府對新興產業提供之直接補貼與租稅優惠不應縮減。
- (2) 檢討在我國設立營運總部或發貨中心與新加坡或香港比較不利之租稅條件並予以調整。
- (3) 修正促產條例及相關法令，提供具有競爭力之租稅環境，以利高科技產業發展。
- (4) 擴大促產條例中租稅優惠的新興重要策略性產業的適用範圍。
- (5) 檢討研發人才培訓投資抵減辦法，擴大企業研究發展與人員訓練租稅減免範圍，並簡化研發單據之核銷程序。

2. 非租稅優惠方面

- (1) 政府科技預算補助應以重點領域或策略性產業為主。
- (2) 推動前瞻計畫與跨技術領域之重大計畫，並以產業關聯性大與技術貢獻度高之計畫為優先，增加基礎科技研發之基金或補貼。
- (3) 中央主管機關協調地方政府、金融機構及信用保證機構共同檢討中小企業發展基金之資金規模及來源，以滿足中小企業融資、升級及轉型之資金需求。

參酌經發會所達成有關租稅優惠共識，其中不但建議政府不應縮減目前租稅優惠規模，甚且應以國際競爭的角度，檢討我國租稅環境不利於企業國際營運的稅賦因素，並以此吸引企業總部在我國的設立與運作。而會議中有關非租稅優惠方面所達成的共識，並不以此作為取代現行租稅優惠的方案；相對來說，非租稅優惠同樣也是政府產業扶植政策的方案之一。此外經發會共識中特別強調應以租稅與非租稅優惠措施，補助國內重點領域或策略性產業，有鑒於航運產業在我國經濟發展過程所扮演之重要角色，以及未來全球經貿架構下我國航運產業所特有之發展優勢，政府應有效回應經發會共識，以噸位稅制的實施搭配其他補助、融資、保證等非租稅優惠，強化我國航運產業之競爭優勢。

6.2 稅賦獎勵與整體租稅環境

各國在賦稅政策的施行上，通常希望能達成公平與正義的目標，美國 1986 年大規模的賦稅改革，其目的即在追求公平(fairness)、簡化(simplify)及經濟性(economics)，與 Adam Smith 等其他專家提出的租稅原則相互呼應。歷年我國實施之賦稅改革，對於達成資源配置之效率目標已有大幅改進，但在租稅負擔公平正義的標準上，卻仍遭致批評，不僅薪資所得者仍為主要租稅負擔者，家庭所得分配指標顯示，高低所得組不均程度呈現擴大的現象，而產業別間財政貢獻度亦呈現偏頗的現象。陳聽安(1999)⁶³指出以往我國的賦稅改革欠缺公平正義、欠缺整套的改革方案、銷售稅制改革未竟全功等缺失，冀未來能有所突破，以改善稅收現象。

有鑑於國內租稅環境的扭曲可能形成經濟成長的障礙，近年來財政部不斷深入檢討現行財稅政策，並戮力進行多項財政改革。2003 年行政院「財稅改革委員會」的結論報告中，提出稅制改革的短、中、長程措施，改革涵蓋範圍相當廣泛也較為周延，其中談到財稅改革應考慮全球化與租稅獎勵目的。以下簡述全球化與租稅獎勵對租稅環境的影響：

1. 全球化：

國際間勞動及資本的移動、技術移轉等因素都使財政稅基受到衝擊，特別是 1990 年代後各國資本市場紛紛解除管制，國際經貿活動及資本市場的整合程度日益升高，對於各國稅收短徵的衝擊甚大，因此出現所謂「財政白蟻啃食稅基」(fiscal termites)現象。針對全球化對財稅的衝擊，Tanzi (2000)歸納其原因為：(1)電子交易形式興起(即電子商務)；(2)電子貨幣的使用；(3)產業內交易及轉撥計價(intra-industry trade and transfer pricing)；(4)國際金融業務中心及租稅天堂(off-shore financial centers and tax havens)；(5)衍生性金融產品及避險基金；(6)課徵金融資本租稅技術不足(incompetence)；(7)國際間人員及商品越境消費交易日趨頻繁。

2. 租稅優惠減免

各項租稅優惠減免措施中，以獎勵企業投資之租稅措施最多。我國自 1960 年起公布實施獎勵投資條例，至 1990 年底屆滿，又於 1991 年公

⁶³ 陳聽安(1999)，賦稅改革與財政健全，于宗先、孫克難主編，財政平衡與財政改革-臺灣經驗的評價，中華經濟研究院出版，250-302。

布實施「促進產業升級條例」，其間經歷多次修正。政府的目的係期望透過租稅減免工具，以鼓勵投資，加速資本形成，促進經濟成長。歷年來，政府依獎勵投資條例及促進產業升級條例實施稅捐減免，減免涵蓋的稅目包括營利事業所得稅、綜合所得稅、證券交易稅、營業稅、印花稅、田賦、地價稅、土地增值稅、房屋、戶稅及契稅等。隨著我國經濟發展階段演進及稅制改變，上述各稅目的減免額所占的重要性或有更迭。

航運產業之噸位稅制，性質上屬於租稅優惠措施，為整體租稅環境之一環，實施結果可能對現有稅賦分配結構，甚至對賦稅改革的公平、簡化及經濟原則有所影響。以下將探討我國現行租稅獎勵政策，並以全球競爭觀點檢視其他亞洲四小龍國家及中國大陸相關財稅政策，作為評估噸位稅制對財政影響之依據。

6.2.1 歷年來我國稅賦獎勵重點

歷年來我國政府稅賦獎勵政策的實施，可概略以五個階段討論，目前則經歷第五階段的稅賦獎勵政策。配合不同時空環境及我國經濟發展歷程，不同時期之租稅獎勵措施各有其獨特之政策重點，詳如表 6.3 所示。

第 1 階段自 1960 年 9 月「獎勵投資條例」實施至 1970 年年底共計 10 年。考量租稅減免涉及資源配置的效率及公平的問題，「獎勵投資條例」鎖定值得扶植的新興產業為主，並訂有優惠時限。第 1 階段賦稅獎勵措施主要目標為改善投資環境、提高國內儲蓄、吸收國內外資金、及消除投資障礙，內容涵蓋稅捐減免、工業用地取得及公營事業發展等項。所用的獎勵工具包括有 5 年免稅、稅額限制、減免關稅及分期繳納、減免營業稅及印花稅等。

第 2 階段獎勵投資自 1971 年起至 1980 年底止；第 3 階段獎勵投資則自 1981 年實施至 1990 年底止。第 2 階段獎勵投資新增加的措施包括加速折舊選定、上市公司減免稅捐、股利定額免稅、證券所得稅及證券交易稅暫時停徵、機器設備進口稅捐減免等。至於第 3 階段獎勵投資措施又新增投資抵減規定、提高資本密集及技術密集工業未分配盈餘之保留額度、給予選擇延遲免稅，並獎勵節約能源、污染防治設備等。

經過三階段的獎勵投資條例實施後，為減少對市場機能的扭曲，簡化獎勵方式，並參酌各界意見(例如：石齊平等，1988⁶⁴；孫克難，1985⁶⁵；張盛和，1991⁶⁶等)，租稅獎勵的重點由以往著重產業別的獎勵方式，轉為著重功能別的獎勵，並擴大範圍涵蓋農工及服務業，減少產業別選擇性差異，以促進產業升級為目標。1991年起實施「促進產業升級條例」，加強藉加速折舊、投資抵減、放寬保留盈餘限制，且鼓勵企業從事研究發展、人才培訓、建立國際品牌、產銷自動化、節約能源等項目。1995年恢復實施5年免稅，但1998年起實施兩稅合一制度，營利事業所得稅負擔在制度精神上已消失，租稅減免獎勵的扮演的重要功能較以往降低。

2000年後我國經濟發展進入另一階段，面對產業大舉西進，金磚四國崛起，國際間區域經貿整合日趨嚴密，全球分工體系更為細密，而各國國力競爭則較以往更為激烈，包含我國在內之新興工業國家經濟情勢遭受嚴峻挑戰，因此各國莫不以租稅優惠為手段，吸引國際企業總部進駐，以此增強本身競爭優勢，以營造本身成為國際營運中心。

表 6.3 歷年我國租稅獎勵重點變化

年期	1960~1970 年	1971~1980 年	1981~1990 年	1991~1999 年	2000~2009 年
階段	出口擴張期	第2次進口替代期	經濟自由化時期	產業升級加速期	深耕臺灣佈局全球
獎勵措施	獎勵投資 (1960) 鼓勵儲蓄 (1960) 促進外銷 (1960) 資本大眾化 (1965) 鼓勵合併 (1965)	獎勵投資 鼓勵儲蓄 促進外銷 資本大眾化 鼓勵合併	獎勵投資 鼓勵儲蓄 促進外銷 資本大眾化 鼓勵合併	獎勵投資 鼓勵儲蓄* X X 鼓勵合併	獎勵投資 鼓勵儲蓄* X X 鼓勵合併

⁶⁴ 石齊平等，1988，獎勵投資協定稅捐減免條例之檢討及建議，行政院經建會，經社法規研究報告1003。

⁶⁵ 孫克難，1985，臺灣地區獎勵投資條例及其經濟效益評估，經濟專論71，中華經濟研究院。

⁶⁶ 張盛合，1991，談租稅減免角色之消長-從蔣力民間六年國建談起，稅務1943，9-11。

獎 勵 措 施		加速設備更新 (1971)	加速設備更新	X	X
		節約能源 (1977)	節約能源	節約能源	節約能源
		防治污染 (1977)	防治污染	防治污染	防治污染
		研究發展 (1977)	研究發展	研究發展	研究發展
		國際資源的開發與取得 (1979)	國際資源的開發與取得	X	X
		配合發展國防工業 (1979)	配合發展國防工業	X	X
			因應景氣循環 (1987)	X	因應景氣循環 (2003)
			創業性投資 (1984)	創業性投資	X
			國際行銷 (大貿易商) (1984)	X	X
			策略性工業 (1984)	X	X
				重要科技事業 (1991)	X
				重要投資事業 (1991)	X
				生產自動化 (1991)	生產自動化
				人才培訓 (1991)	人才培訓
				國際品牌形象建立 (1991)	X
				平衡區域發展 (1991)	平衡區域發展
				策略性遷廠 1991)	策略性遷廠
				鼓勵僑外人投資(1991)	鼓勵僑外人投資
					新興重要策略性產業 (2000)
					利用新及淨潔能源 (2000)
					工業用水在利用 (2000)
					溫室氣體排放減量 (2000)
					提升企業數位資訊效能 (2002)
					設立物流配銷中心 (2002)
					設立營運總部 (2002)
					員工參與經營 (2002)
					活絡債券市場交易 (2002)

註：() 內數字表示措施開始實施年份；* 表示該措施已移至所得稅法中規定；
X 表示已無相同的規定。

資料來源：黃仁德、胡貝蒂，2006，臺灣租稅獎勵與產業發展，頁 65-66。

由上表資料內容可以歸納出我國提供產業租稅的特色與趨勢為「獎勵範圍逐漸擴大」、「由重視工業逐漸轉向考量服務業的需求」、「逐漸由重視資本累積轉為重視附加價值的提升」、「獎勵對象由大型企業逐漸重視小型企業」及「逐漸重視整體租稅環境的改善」⁶⁷。

6.2.2 我國現行稅賦獎勵政策

我國相關產業之租稅獎勵措施散見於各稅法及特別法，如促進產業升級條例、科學工業園區設置管理條例、企業營運總部租稅獎勵實施辦法及各投資抵減辦法等。為建立有利的投資環境，鼓勵外人投資，促進整體產業升級，我國自 1991 年開始施行「促進產業升級條例」，將重要的產業租稅優惠內容訂定其中，並於 2001 年 1 月 1 日重新修正，繼續提供租稅優惠 10 年，適用至 2009 年 12 月 31 日止。其中為配合「營運總部計畫」之推動，於 2001 年 1 月 30 日，修正公佈，增訂相關條文⁶⁸。

比較過去施行之「獎勵投資條例」與現今「促進產業升級條例」，獎勵投資條例訂定目的在於「獎勵投資，促進經濟成長」，自 1960 年起實施至 1990 年止；而自 1991 年 1 月 1 日開始實施之「促進產業升級條例」雖然同樣透過租稅獎勵手段，以期達成協助產業發展目標，但與獎勵投資條例比較，促產條例仍有下列不同之特色，並以下表 6.4 簡述促產條例所提供之獎勵項目：

1. 以促進產業升級為目標。
2. 簡化獎勵工具，並加強與產業升級有關之功能性獎勵，以配合產業發展及經濟轉型之需要。
3. 獎勵之範圍儘量以「功能別」代替產業別。儘量減少針對選擇性產業或產品，而以產業之投資行為獎勵標的，凡從事於研究與發展、人才培訓、自動化及國際品牌形象等促進產業升級的功能，皆為受獎勵之對象。

⁶⁷ 黃仁德、胡貝蒂，2006，臺灣租稅獎勵與產業發展，頁 64-65。

⁶⁸ 參閱「促進產業升級條例」91 年修正案，第六章之一營運總部專章，第 70 條之 1 及第 70 條之 2 條文。

表 6.4 現行促進產業升級條例獎勵項目

獎勵項目	獎勵內容摘要	政策屬性
設備加速折舊 (#5)	購置研究與發展、實驗或品質檢驗用儀器設備及節約能源或利用新及淨潔能源之機器設備，得按 2 年加速折舊。	功能別
設備投資抵減 (#6)	下列支出在 5% 至 20% 限度內，抵減應納營利事業所得稅額： 1. 自動化設備或技術。 2. 資源回收、防治污染設備或技術。 3. 利用新及淨潔能源、節約能源及工業用水再利用之設備或技術。 4. 溫室氣體排放量減量或提高能源使用效率設備或技術。 5. 網際網路及電視功能、企業資源規劃、通訊及電信產品等提升企業數位資訊效能之硬體、軟體及技術。	功能別
研究與發展 (#6)	研究與發展支出金額 35% 限度內，抵減應納營利事業所得稅額。公司當年度研究與發展支出超過前 2 年度研發經費平均數者，超過部份得按 50% 抵減應納營利事業所得稅額。	功能別
人才培訓 (#6)	人才培訓支出金額在 5% 至 25% 限度內，抵減應納營利事業所得稅額。公司當年度人才培訓支出超過前 2 年度人才培訓經費平均數者，超過部份得按 50% 抵減應納營利事業所得稅額。	功能別
資源貧瘠或發展遲緩鄉鎮地區投資抵減 (#7)	投資資源貧瘠或發展遲緩鄉鎮地區得按投資金額 20% 範圍內，抵減當年度應納營利事業所得稅額。	整體投資環境
新興重要策略性產業 (#8, #9)	原始認股或應募記名股票，持有時間達 3 年以上者，得選擇股東投資抵減或公司 5 年免稅（得選定開始免稅期間最長 4 年）。	產業別
減免關稅、營業稅 (#9 之 1)	科學工業自 2002 年起由國外輸入自用之機器設備，在國內尚未製造，經專案認定者，免徵進口稅捐及營業稅。	產業別
傳統產業 5 年免稅 (#9 之 2)	製造業及其相關技術服務業 2002 年 1 月起至 2003 年 12 月止新投資創立或增資擴展，得 5 年免徵營利事業所得稅。	整體投資環境
鼓勵創作發明 (#11)	自己之創作或發明，依法取得之專利權，提供或出售予中華民國境內公司使用之收入，50% 免計入綜合所得稅額。	整體投資環境

對外投資 損失準備 (#12)	進行國外投資的公司，得按國外投資總額 20%，提撥國外投資損失準備。	整體投資環境
鼓勵僑外投資 (#13，#14)	僑外投資取得股利或盈餘按 20% 稅率就原扣繳所得稅，不必辦理結算申報。外國營利事業經理人等境內居留期間合計不超過 183 天者，境外給與之薪資所得，不視為中華民國來源所得。	整體投資環境
鼓勵在台設立 物流配送中心 (#14 之 1)	外國營利事業或其在中華民國境內設立之分公司，自行或委託國內營利事業在中華民國設立物流配送中心，從事儲存、簡易加工，並交付該外國營利事業之貨物予國內客戶，其所得免徵營利事業所得稅。	整體投資環境
鼓勵合併 (#15)	公司為促進合理經營，經經濟部專案核准合併者，得享： 1. 相關印花稅、契稅、證券交易稅及營業稅免徵。 2. 土地隨同一併移轉時應繳納之土地增值稅准予記存。 3. 因合併出售事業所有之工廠用地，超過原出售土地地價扣除繳納土地增值稅後之餘額者，得退還土地地價之金額。 4. 商譽得於 15 年內攤銷，產生之費用得於 10 年內攤銷。	整體投資環境
鼓勵合理經營 (#16)	公司為調整事業經營，將其能獨立運作之生產或服務設備及該設備座落之土地轉投資，且持有該投資事業股權 40% 以上，其轉投資之土地增值稅由公司提供相當擔保並經核准者，得按股權比例予以記存。	整體投資環境
配合遷廠 (#17)	公司因配合遷廠都市計畫之實施及防治污染等，遷廠於工業區，其原有工廠用地出售或移轉時，應繳之土地增值稅，按其最低級距稅率徵收。	整體投資環境
資產重估增值 免稅 (#18)	營利事業依所得稅法之規定，辦理資產重估之增值，不作收益課稅。	整體投資環境
股票溢價作 為公債免稅 (#19)	公司依公司法規定，將發行股票超過票面金額之溢價作為公債時，免予計入當年度營利事業所得稅額課稅。	整體投資環境
員工分紅配股 (#19 之 1)	為鼓勵員工參與公司經營，公司員工以其紅利轉作服務業之增資者，其因而取得之新發行記名股票，採面額課徵所得稅。	整體投資環境

研發計畫免營業稅 (#20)	營利事業承接政府委託之研究發展計畫，免納營業稅。	整體投資環境
買賣公司債及金融債券免稅 (#20之1)	為活絡債券市場交易，協助企業籌措資金，凡買賣公司債及金融債券，免徵證券交易稅。	整體投資環境
鼓勵設立營運總部 (#70之1)	在國內設立一定規模且具重大經濟效益之營運總部，下例所得免徵營利事業所得稅： 1. 對國外關係企業提供管理服務或研究開發之所得。 2. 自國外關係企業獲取之權利金所得。 3. 投資國外關係企業取得之投資收益及處分利益。	整體投資環境

註：(#) 內數字所屬法規的條次。

資料來源：黃仁德、胡貝蒂，2006，臺灣租稅獎勵與產業發展，頁 45-48。

依據前述之法規彙總，政府為促進產業發展，現行法令提供產業稅賦獎勵有下列幾項之重點：

- (1)鼓勵設備更新及技術現代化（包括自動化、電子化機械設備或技術）。
- (2)鼓勵環境保護之投入（包括污染防治、資源回收再利用等機械設備或技術）。
- (3)鼓勵節約能源。
- (4)鼓勵研究與發展及人才培訓投入。
- (5)鼓勵往策略性產業之投資。例如新興重要策略性產業。
- (6)鼓勵併購。
- (7)鼓勵根留臺灣，全球佈局。例如，設置營運總部獎勵。
- (8)鼓勵資源貧瘠地區或特定地區之投資。
- (9)鼓勵反景氣循環投資與交易。包括製造業 5 年免稅、土增稅減半徵收。
- (10)鼓勵民間參與公共建設。
- (11)鼓勵對外投資及僑外投資。
- (12)稅制障礙的消除。例如，物流配送中心的租稅減免。

在現行稅制中，除了促進產業升級條例立意在於促進整體經濟發展外，另有若干針對個別產業給予之租稅優惠，服務業即為其中之重點產業。依主計處行業標準分類，批發零售、運輸倉儲及通信等業可歸納為服務業。由於服務業範圍廣泛，其中優惠稅賦措施僅能施行於特定服務業細項，以航運產業之航商為例，即無法適用服務業租稅獎

勵措施中任何項目。服務業之稅賦獎勵法規章彙總如表 6-5 所示。

表 6.5 服務業的租稅獎勵措施

行業別	法條名稱	獎勵內容摘要
觀光業	發展觀光條例	第 49 條(觀光遊樂、旅館業租稅優惠參照促參法)。 第 50 條(宣導推廣支出 10%至 20%投資抵減)。
運輸、倉儲及通信業	促進民間參與公共建設法	第 36 條(參與重大公共建設 5 年免稅)。 第 37 條(設備、研究與發展、人才培訓支出 5%至 20%投資抵減)。 第 38 條(進口機器、設備等免關稅)。 第 39 條(興建或營運期間,供其直接使用的用地免稅)。 第 40 條(營利事業投資,股東 20%投資抵減)。
	獎勵民間參與交通建設條例	第 28 條(參與交通建設民間機構 5 年免稅)。 第 29 條(設備、研究與發展、人才培訓支出 5%至 20%投資抵減)。 第 30 條(進口機器、設備等免關稅)。 第 31 條(興建或營運期間,供其直接使用的用地免稅)。 第 33 條(個人或營利事業股東 20%投資抵減)。
金融及保險業	國際金融業務條例	第 13 條(國際金融業務分行的所得免稅)。 第 14 條(銷售額免徵營業稅)。 第 15 條(免印花稅)。 第 16 條(利息免扣繳)。
金融及保險業	金融機構合併法	第 17 條(合併獎勵:印花稅及契稅免徵、土地增值稅准予記存、商譽得於 5 年內攤銷、費用得 10 年內攤銷;不良債權所受的損失,得於 15 年內認列)。
	合作社法	第 7 條(免所得稅及營業稅)。
醫療及社福業	促進醫療服務業發展條例	第 4 條(專供研究與發展等設備加速折舊)。 第 5 條(購置自動化、防治醫療污染的設備、技術、研究與發展支出等,5%至 20%投資抵減)。 第 6 條(資源貧瘠地區 20%投資抵減)。

文化教育服務業(含電影事業)	私立學校法	第 50 條 (對私立學校捐贈依所得稅法、遺產及贈與稅法之規定免稅)。 第 52 條 (土地賦稅及房屋稅之減免依有關稅法之規定辦理)。 第 53 條 (進口圖書、儀器等依關稅法之規定免稅結匯進口)。
	文化藝術獎助條例	第 26 條 (文化機構用地免稅)。 第 27 條 (捐贈文教機構視同捐贈政府)。 第 29 條 (古蹟免地價稅及房屋稅)。 第 30 條 (文化藝術事業減免營業稅及娛樂稅)。

資料來源：黃仁德、胡貝蒂，2006，臺灣租稅獎勵與產業發展，頁 56-57。

6.2.3 各國產業租稅獎勵的比較

1. 南韓

南韓之租稅獎勵措施係規範於租稅獎勵限制法(Restriction of Special Taxation Act)。該法於 1999 年 1 月 1 日生效，至 2004 年 3 月 22 日已經歷 33 次法條之修訂。其主要目的是透過租稅獎勵及其限制之規定，使租稅課徵公平，並可有效地執行租稅政策，建立完善之經濟體系。其意在整合租稅優惠體系，並使租稅遞延、租稅扣抵、租稅免除等租稅優惠措施正當化、合理化，因此在該法中，租稅優惠措施多有落日條款，租稅優惠措施期間若無進一步延展，則皆將會於施行後 1 年至 5 年內失效。

租稅獎勵限制法係就全面性之租稅優惠為規定，其主要包括下列租稅優惠措施：(1)對中小企業之租稅獎勵；(2)對研究及人力資源開發之租稅獎勵；(3)對國際資本交易之租稅獎勵；(4)對鼓勵投資之租稅獎勵；(5)與企業重組有關之租稅優惠規定；(6)區域均衡發展之租稅獎勵；(7)租稅獎勵限制體系；(8)對外國人投資之租稅獎勵。

為防範租稅優惠所形成之稅基扭曲效果，韓國實施類似我國「最低稅負制」之辦法，即納稅義務人即便享有多重租稅優惠，亦應繳納最低應繳稅額。其基本規定如下：

- (1)適用最低課稅體系之稅目：就公司部分，即公司所得稅，但於計算上應將營業外收入、資本利得之特別附加稅、罰金、補繳稅款等數額扣除；就個人部分，為所得稅。

(2)最低應納稅額：就公司部分，公司最低應納稅額為稅基(減免前之應稅所得)之 15%；中小企業為稅基(減免前之應稅所得)之 10%。就個人部分，其最低應納稅額為原應納稅額之 40%。

2.新加坡

租稅獎勵投資對新加坡工業發展有很大的影響。目前的獎勵投資措施著重於創新工業、擴充產能自動化和提升服務業水準的獎勵，以及對現有公司進行機械化、自動化或新產品、新技術開發等產業升級方面的獎勵。此外營運總部的建立為新加坡租稅獎勵之一大特點。其主要內容簡列如表 6.6。

表 6.6 新加坡租稅獎勵之基本類型

租稅獎勵要求	營業活動	適用限制	減免方式
新興工業地位	合格之製造和服務項目。	該計畫需引進能大幅提升目前工業或服務業水準之新科技或生產技術。在新加坡境內尚無從事同樣行業者。	可以免納公司稅，免稅期由 5 到 10 年不等。
發展及擴充獎勵	合格之製造和服務項目。	從事新計畫、擴充或提升產能並能因此帶來顯著經濟效能之公司。	可以適用 13% 公司稅，免稅期最長為 10 年。
投資抵減獎勵	合格之製造和服務項目。	此投資計畫必須在 5 年期限之內完成。	就新投資總額部份給予最高 50% 之所得稅扣除額。
外人融資減免	合格之製造和服務業。	至少向國外融資機構取得 20 萬新加坡幣，以購買生產設備。此租稅減免措施不至於造成對國外稅賦負擔的加重。	全部或部份利息免扣繳稅款。
權利金	合格之製造和服務業。	此租稅減免措施不至於造成對國外稅賦負擔的加重。	全部或部份之權利金可免扣繳稅款。
創業投資獎勵	公司或個人投資於經核准新科技方案。	設立之公司必須至少 50% 股權屬於新加坡公民或永久居民者。個人投資者須是新加坡公民或永久居民者。	出售投資股份所產生的全部損失，可由投資者其他可課稅所得中扣抵。
區域營運總部	從事營運總部之業務如策略規劃、行政管理、行銷管控、智財權管理等。	1. 新加坡人持股少於 50% 之外國公司必需在新加坡註冊營運至少一年。 2. 新加坡公司在申請本優惠措施時，至少需在國外有三家擁有股權之公司。 3. 獎勵期間資本額需於第 3 年達到 50 萬新幣。	國外營業所得可連續三年適用 15% 稅率。
國際營運總部	同上	申請公司營運業務範圍及承諾，遠超過區域營運總部優惠措施之限定條件，因此給予客製化優惠獎勵。	給予客製化優惠獎勵，適用稅率更低，適用期限更長。

資料來源：黃敏雯（2004），台、港、星、荷營運總部計畫租稅優惠之比較分析，中原大學國際貿易學系碩士學位論文，2004 年 7 月，頁 27。

3. 香港

香港無特定投資法令，亦無專門獎勵外人投資之租稅優惠，但因其對待外商或是本地公司之稅務適用法條、稅率均無差異。對於匯出淨額利益、利潤及其他經費沒有限制；外匯進出亦無管制。公司所得稅極低，且不針對股利、股息課稅，亦無資本利得稅、營業稅(VAT)，且香港採行屬地主義，故香港之實質租稅負擔極低，可稱為避稅天堂式之全面性租稅優惠。

4. 中國大陸

大陸的租稅優惠制度，在所得稅方面，除了依「中華人民共和國企業所得稅暫行條例」、「中華人民共和國外商投資企業和外國企業所得稅法」的規定外，亦散見於各種經濟特區、高新技術開發區等相關規定中。除了在各類開發地區提供優惠措施外，針對重點輔導產業也採取其他稅制(如增值稅)上的減免或退稅措施。主要可分為三大類，(1)內資企業租稅優惠，(2)外資企業及外國企業租稅優惠，以及(3)鼓勵投資政策租稅優惠等。茲將內容彙整如表 6.7 與表 6.8。

表 6.7 大陸投資的租稅優惠措施彙整表

優惠措施	優惠內容	
所得稅	1.依地區、產業別及經營年限	<p>(1)在經濟特區、經濟技術開發區、沿海經濟開放區及其他地區(由國務院指定)從事生產性、非生產性、先進技術、港口、碼頭、能源、交通建設、農林牧業及偏遠地區企業、外資銀行，除享有 15%、24%、30%或 15%~30%稅率優惠外，並免徵地方所得稅(稅率為 3%)。</p> <p>(2)經營 10 年以上，享有減免期優惠：</p> <p>①「1 年免 2 年減半」：自獲利年度起，第 1 年免徵企業所得稅，第 2 年及第 3 年減半徵收。</p> <p>②「2 年免 3 年減半」：自獲利年度起，第 1 年及第 2 年免徵企業所得稅，第 3 年~第 5 年減半徵收。</p> <p>③「5 年免 5 年減半」：自獲利年度起，第 1 年~第 5 年免徵企業所得稅，第 6 年~第 10 年減半徵收。</p>
	2.再投資企業	<p>(1)增加註冊資本，或做為資本投資開辦，經營不少於 5 年者，可退還其再投資已繳納的部份所得稅稅款(40%)。</p> <p>(2)興辦、擴建產品出口或先進技術、基礎建設農業開發，經營不少於 5 年，可退還其再投資已繳納的全部所得稅稅款。</p> <p>(3)將分得利潤贈於公益事業，可退還其捐贈部份的所得稅稅款。</p>
	3.虧損企業	<p>(1)從事生產經營的機構、場所發生年度虧損，可利用下一納稅年度的所得彌補。</p> <p>(2)下一納稅年度的所得不足彌補者，可逐年延續彌補，但最長不得超過 5 年。</p>
關稅	<p>1.自境外進口原料加工後出口，免徵關稅。</p> <p>2.在投資總額內進口自用設備或原料，享有關稅減免優惠。</p>	

資料來源：潘慧真（2003），兩岸中小企業投資環境之比較，國立中山大學中山學術研究所碩士論文，2003 年 6 月，頁 49。

表 6.8 大陸外資企業所得稅優惠

		經 濟 特 區	經濟技術 開 發 區	沿海經濟 開 放 區	其 他 地 區
稅 率	生產性企業	15%	15%	24%	24%
	非生產性企業	15%	30%	30%	30%
	先進技術企業	15%	15%	15%	15%
	港口、碼頭、能 源、交通建設企 業	15%	15%	15%	15%
	外資銀行	15%	15%	15%	15%
	農林牧業及偏 遠地區企業	15%~30%	15%~30%	15%~30%	15%~30%
減 免 期 （經營10年 以上）	生產性企業	2 年免 3 年減半			
	非生產性企業	1 年免 2 年減半	無減免		
	先進技術企業	2 年免 3 年減半			
	港口、碼頭、能 源、交通建設企 業	5 年免 5 年減半			
	外資銀行	2 年免 3 年減半			
	農林牧業及偏 遠地區企業	1 年免 2 年減半			

資料來源：潘慧真（2003），兩岸中小企業投資環境之比較，國立中山大學中山學術研究所碩士論文，2003 年 6 月，頁 50-51。

6.3 稅賦獎勵與航運產業

6.3.1 航運產業為何需要稅賦獎勵

自有國際貿易以來，航運產業即扮演跨國經貿服務者的角色；近年來由於全球化的趨勢更趨明顯，全球分工架構日益緊密，在可見的未來，航運產業將伴隨國際經貿成長，成為世界級的明星級產業。在這樣的大環境浪潮下，我國航運業有其獨特發展優勢及利基。

臺灣四面環海，海洋資源豐富，更難得的是臺灣位處東亞航運要道，自17世紀以來荷蘭人即以臺灣作為基地，進行中國、日本、東南亞、甚至東亞與波斯、歐洲各國之間轉口貿易，證明我國發展航運產業有其

先天地理優勢。以現今國際經貿情勢而論，近年來東亞區域經濟快速成長，成為全球經貿聯結中不可或缺之一環，對航運之需求更因此大量增加，我國身處東亞中樞，擁有接近市場的優勢。更為可貴的是我國航商經營有成，在航運管理領域上擁有豐富知識與經驗，並以此在國際航運市場中佔有獨特競爭優勢，以此有利條件配合外在環境優勢，我國航運業的發展應是榮景可期。

然而在現實上，航運產業面臨我國產業外移加劇，進出口貨運量降低，而航商營運重心也逐漸移往境外，表現出來的是國輪出籍速度與頻率加劇，國輪噸位數不斷下降。儘管我國航運業經營蒙受當前各種內在、外在因素干擾，就產業本質而論，航運業在我國仍有其發展空間，特別是航運業所帶動之整體海洋產業，如造船、倉儲、保險、陸上運輸、教育訓練、甚至漁業、觀光業等，皆為我國海島型經濟型態未來能夠發展的強項，不應坐視我國航運產業優勢日漸流失。

事實上國際間不少傳統海事強國也面臨與我國同樣挑戰，特別是歐洲國家，同樣也面臨勞動力價格上漲，產業外移的經濟衝擊。然而多數歐洲國家體認海運產業的重要，以及未來海上運輸成長的利基，以財稅手段積極介入輔導本國航運產業，其中最主要的措施即為噸位稅制的施行，企圖以提供較一般營利公司稅更為優惠的稅賦，縮小國內租稅環境與避稅天堂國家稅差，並搭配航商在營運總部設立、教育訓練、海上安全之附帶義務，不但吸引航商及國輪回籍，更能鞏固本國整體上下游航運產業，增強該國在國際海洋事務發言權及影響力。

反觀國內政策，儘管以優惠稅賦的實施，輔助產業經營發展的先例常見，卻不見針對航運產業的輔導政策，對照於國際間一片採用噸位稅制強化本國航運發展的浪潮，國內政策制定顯得較為保守。國內財政部門在採納噸位稅制的決策上，主要考慮避免稅制的複雜化，而針對特定產業的稅賦優惠，更有可能扭曲國內租稅環境的公平，甚至造成稅基的流失。政府當前正進行財政改革，在思考如何解決財政赤字，創造租稅公平環境的此時，噸位稅制的實施似屬於「非主流」的思維。

然而對國內航運產業而言，發展的機會稍縱即逝，特別在於國內稅賦環境明顯不利於航商在本地經營，營運重心的外移將是必然的結果。

與其他產業不同，航商主要資產為海上航行之船舶，一旦感受經營環境有所變化，航商資產很容易在國際間移動，尋求最佳經營效率。倘若政府仍忽視航運產業特性，與其他產業等同視之，以此營造之租稅公平實屬於「齊頭式」平等，對整體經濟發展並不具正面意義。況且國際間噸位稅制的實施已成趨勢，國內若自外於此，本國航商相對於國外航商競爭力扭曲程度相對提高，等同於對仍然留在國內經營者的變相租稅處罰。

在學術領域中，不少實證研究證實：租稅優惠扮演國際企業決定投資地點時之重要角色，足以證明同屬國際企業的航商，當考量賦稅優惠，選擇營運環境。例如Hines (1996)⁶⁹研究發現，美國與外國間雙邊「稅制協定」的成立，允許「境外稅額扣抵」，有助於吸引海外企業到美國投資生產。Haufler and Wooton (1999)⁷⁰的研究結果亦顯示，儘管總體經濟因素對企業海外投資地點選擇有顯著影響力，而由投資地「公司稅」及「消費稅」所決定之投資廠商「賦稅負擔」(tax burden)，在相關投資決策中扮演重要的決定因子(contributory factor)，有效的影響外資投資佈局決策模式。Glass and Saggi (2000)⁷¹的驗證結果亦有同樣發現：相較於其他投資競爭地點，當地政府政策若能解決投資廠商多國生產所產生之賦稅問題，該地愈能吸引國際企業進入投資。由以上實證研究結果可知，在國內環境缺乏租稅獎勵的情況下，國內航商將為國外稅制優惠吸引，近年來國輪噸位數的急遽下降，即已說明此一情況。

6.3.2 航運產業與現行稅賦獎勵

根據促產條例立法精神，我國現行稅賦獎勵措施雖然希望能夠簡化獎勵工具，尋求以「功能別」代替產業別的稅賦優惠，以此尋求產業之全面提升，此即促產條例第1條所規定：「本條例所稱產業，係指農業、工業及服務業等各行業。」然而促產條例仍舊給予特定產業較高之租稅優惠。例如：在1990年代促產條例的策略性獎勵對象大都集中在「重要科技事業」、「重要投資事業」、「創投事業」、及「重要產業」。2000年以後，其範圍則限於「新興重要策略性產業」及「科學工業」。

⁶⁹ Hines, J.R., 1996. "Altered states: taxes and the location of foreign direct investment in America", *American Economic Review*, 86(5), pp. 1076-1094.

⁷⁰ Haufler, A., Wooton, I., 1999. "Country size and tax competition for foreign direct investment", *Journal of Public Economics*, 71(1), pp. 121-139.

⁷¹ Glass, A.J., Saggi, K., 2000. "Coordinating FDI policy among host countries", Ohio State University Department of Economics working paper No 00-04.

以賦稅獎勵的本質來看，本意即是在扶植特定產業，特別是該國具有比較優勢，而在資源分配上處於弱勢的潛力型產業。我國現行促產條例意圖以「功能別」取代「產業別」之稅賦優惠，本質上仍不脫「齊頭式平等」的思考，無法將我國有限資源做有效分配。以實例來看，促產條例中仍然存在之「新興重要策略性產業」及「科學工業」適用範圍，即為賦稅獎勵本身無法脫離產業政策之最佳證明。由於現行賦稅獎勵措施在政策本質與執行方法上有所落差，使得現行賦稅獎勵對促進產業升級的效果並不明顯。

針對國內現行賦稅獎勵措施，國內學者孫克難、王健全、黃耀輝分析⁷²，租稅獎勵還是以「產業別」效果最為明顯，特別是根據促產條例所給予的五年免稅待遇，能夠有效刺激該產業投資效果，比未受獎勵產業高出許多。然而若干以功能別為標準給予之獎勵，效果則未見顯著，例如：資本投資的加速折舊因使用者少，導致效果不彰，而研發抵減申請者之研發活動，雖然較未申請廠商積極，但申請廠商畢竟仍為少數，對整體產業升級效果仍然有限。以航運產業而論，儘管對國內經濟發展有其獨特重要性，在國際市場也有其競爭力，面對各國在發展航運業所採取之租稅優惠手段，國內航商仍然難以適用現行租稅獎勵政策。

國內航商之所以無法適用現行租稅獎勵政策，主要原因在於現行促產條例在有關「新興重要策略性產業」認定標準上仍有其歧異。根據促產條例內容，「新興重要策略性產業」之範圍係由各目的事業主管機關訂定，工業、農業、服務業內各目的事業主管機關均可透過經建會所訂定之審查篩選原則（如以下表6-9所示），就擬推動之策略性產業訂定獎勵辦法。惟目前僅「製造業及技術服務業」、「農業」、「電影工業數位化後製作」訂有實際適用的獎勵辦法，其他服務業尚未訂定。由於服務業下細項眾多，針對事業目的篩選策略性產業較製造業、工業、甚至農業更為繁雜，使得服務業在租稅獎勵適用上居於劣勢，國內航運業更因如此，在促產條例「新興重要策略性產業」認定標準中，仍舊無法可循。

⁷² 孫克難、王健全、黃耀輝等(1997)，《促進產業升級條例租稅減免獎勵措施之全面評估》，經濟部工業局委託研究計畫，臺北：中華經濟研究院。

表 6.9 我國目前新興重要策略性產業篩選原則

原則	說明
新興產業（產品）	國內無產製，或雖有產製，但仍屬新技術之產品。
外部性（或外溢效果）大	該產業需從事大量研究、發展、技術創新等活動，因其具有關鍵技術掌握不易、產品生命週期短等風險，且所生產產品或提供勞務之外溢效果，可使其他經濟活動受惠。
國際間競爭效果	國際間的競爭對手國對該等產業以普遍有租稅獎勵，我國勢必給予相同獎勵，以提升競爭力。
現行法律尚未給予獎勵	現行法律若給予特別租稅獎勵者，當避免重複獎勵。

資料來源：黃仁德、胡貝蒂，2006，臺灣租稅獎勵與產業發展，頁 75。

雖然航運單位主管目前仍未就促產條例所認定之「新興重要策略性產業」進行篩選，本研究認為可以此作為國內實施噸位稅制之法源依據，擺脫現行強調功能別的獎勵原則，讓租稅獎勵真正作為產業政策的輔助手段，以此回應航運產業的實際需求。在上述促產條例「新興重要策略性產業」篩選原則中，航運業適用噸位稅制具有下列特性：

1. 外部性（或外溢效果）大

發展航運業可帶動航運業相關之週邊產業，以及提供我國跨國企業國際物流服務，增加其以我國為營運總部之意願。根留臺灣，運籌全球，除製造業之根留臺灣外，其所需運籌全球之貿易、運輸、金融、電信等服務業應有相關配套措施，方可使我國成為亞太營運中心或運籌中心。此外，若噸位稅制與國籍船員培育結合，其附帶之外部利益包括船員訓練機構、就業人口、岸勤幹部之培養等亦有效益。

我國在 1980 年代開始推動電子機械等策略性工業發展。1990 年代則逐漸在國際資訊、電子領域占一席之地，政府對此等製造業在稅賦優惠的支持與重視，遠比服務業優惠甚多。但有鑑於國內人力素質提升及服務業的產值日漸擴大，我國在國際性服務業之比較利益逐漸浮現，而其中航運產業若能受到稅賦獎勵，將會在國際市場中有更好之

發展。

2.國際間競爭效果強

目前包括美國、英國在內之各主要海運國家皆已實行噸位稅制，倘若我國自外於此，本地航商在營運成本上將無法與國外航商競爭。此外目前國際間避稅天堂運作模式日益盛行，國內租稅環境在相對不利的情況下，航商外移的現象十分明顯，實施噸位稅制不僅能有效阻絕航商外移動機，更能因為租稅環境的改善，吸引航商回流，加速本地經濟發展。

3.整體稅基的改善

航運產業體質之改善，鼓勵其以我國為策略及管理總部，經營國際運輸，並將海外營收及子公司之股利匯回我國，提供我國就業機會等，對整體租稅環境之改善，亦可促使其他企業之根留我國，運籌全球。尤其在其他國家如韓國已實施噸位稅制，而香港有獎勵船舶回（入）籍之方案，以此希望香港能成為亞洲航商的營運總部，面臨如此國際租稅競爭，我國有必要積極因應。假若堅持以維護現有稅基為理由，拒絕實施噸位稅制，航商將其航運生產資源外移之趨勢將更為明顯，如此反而造成國家稅收之不利影響。

6.3.3 噸位稅效益之測試

稅賦獎勵是透過稅法之制訂，以減收稅賦方式，達成促進產業發展之目的。由於稅賦獎勵無需另籌財源，在實施上較政府補助更為簡便。惟因在短期內將產生稅收損失，對財政當局仍構成收支平衡、替代財源之問題；然而若以長期而言，減稅誘因可提高業者之投資，並帶動相關產業之經濟活動，如此將能增加稅收，彌補國家財政短期失衡的損失。但此等長期效益涉及政府效能及企業行為之改變，其成效較難評估。

稅賦獎勵效益，包括經濟效益、稅收效益及誘發效益三類。

1.經濟效益

對政府而言，實施噸位稅制之成本，除稅收降低外，應包括行政成本（包括航商申請手續、政府部門審查流程，以及為防弊、防逃漏稅所造成之資源配置無效率，例如對非航運業本業外收入應另以營利事業所得稅徵收），以及租稅不公平或資源扭曲所造成之無效率等。

至於稅賦獎勵對航運業的效益，應包括刺激航商擴大本地投資，將其屬輪船改懸回籍，在我國設立策略及管理總部，帶動相關就業及經濟活動，並加強對海上就業人口（船員）之僱用等，此等效益須長期觀察，且較難以量化。

2. 稅收效益

租稅獎勵係以立法方式，對合乎資格之企業給予稅捐上之免除、扣抵、遞延或優惠，來間接達成政府所要追求之產業發展目標。故又稱為「稅式支出」或「稅賦補貼」(tax subsidies)。對噸位稅而言，亦屬「稅式支出」之一種。在衡量稅收效益時，應先確認適用噸位稅制之範圍，例如海上運送、船舶拖帶、海難救助...等之收入，可以噸位稅代替營利事業所得稅。其次，再以稅收損失法、稅收增益法及等額支出法等來估計其「稅式支出」之規模。

(1) 稅收損失法：

係指因稅賦獎勵之存在，所導致稅收減少金額的估算方法。假設納稅人之行為不變，比較因實施噸位稅制所產生之稅收差異。

(2) 稅收增益法：

係指不再採取某一稅賦獎勵措施，預期可增加之稅收額。

(3) 等額支出法：

係比較「稅式支出」與政府直接支出。亦即，為達相同之產業發展效益，如以政府直接支出代替稅式支出，則政府所應直接支出金額為何。

3. 誘發效益

指針對單一行為透過稅賦獎勵之提供，評估其可誘發多少行為之改變。例如以噸位稅制之實施可吸引多少航商加入，培訓並僱用本國船員，並將策略及營運總部設於我國，願將其屬輪改懸回籍等。

在上述三種效益中，經濟效益才是實施噸位稅制與否之決策的重要依據。惟部分效益量化估計困難，而在現實政經環境中，因政治之介入及利益團體遊說，往往會使其成本被低估，效益被誇大。為能評估稅賦獎勵之效益，下列幾種方法常被採行：

(1) 問卷調查法

以受獎勵之廠商為對象，詢問該稅賦獎勵在其投資決策中之重要性，以及各項獎勵措施之效益等。有時亦調查未受獎勵之廠商作為對照。但因問卷調查之問題若涉及廠商權益，往往難以獲得真實答案，且可

能過於主觀。此外，不易找到真正作投資決策之人來填答問卷，亦將影響調查結果的可靠性。

(2) 計量經濟法

採用經濟計量模型來評估稅賦獎勵所帶來之相關經濟或誘發效果。在衡量稅賦獎勵帶動投資的效果時，大都以 Jorgenson⁷³(1963)及 Hall and Jorgenson(1967)⁷⁴ 所建立之模型為基礎，假設存在調整成本 (adjustment cost)，探討在封閉與開放的經濟體系下，投資減率之變動對資本使用者成本之影響，進而對投資水準的影響；或者利用內生成長模型，探討租稅課徵對經濟成長之影響；或者利用連結總體經濟模型，推估租稅獎勵對總體經濟之影響。但因實際影響經濟活動之因素甚為複雜，較難以簡化之模型，而正確地評估效益。而投入資料不準確，亦可能影響評估之效果。

(3) 準實證研究法

此法通常用於相關數據不足，無法採行計量方法的情形。由於國內相關稅務統資料未必能適用於實施噸位稅制效益之評估，而要單獨估計實施噸位稅制所帶動之成效，確屬不易。目前大都以問卷調查法來了解稅賦獎勵對廠商投資行為之影響。

本研究對財政構面之分析，以本國可能選擇主要航商之主管財務稅務主管對其進行問卷及訪談，輔以座談會，並收集相關資料作為評估實施噸位稅制之財政效益的參考；此外，亦將訪談財政主管機關，以分析其對噸位稅制之接受程度。本研究相關分析過程與結論，詳述於以下第七章內容。

⁷³ Hall, R.E. and D.W. Jorgenson (1967), "Tax Policy and Investment Behavior", American Economic Review, 57:3 pp391-414.

⁷⁴ Jorgenson, D.W. (1963), "Capital Theory and Investment Behavior", American Economic Review, 53:2 pp247-259.

第七章 問卷調查統計及座談會結果分析

本研究以前述國內外相關文獻為基礎，構建出我國海運業實施噸位稅制可行性之意見調查問卷以及座談會之議題，作為分析我國海運實施噸位稅可行性之參考。

1. 問卷調查

問卷內容包括調查航商對噸位稅制內容之接受程度、對申請適用噸位稅之條件、噸位稅制之內容、有利及不利於選擇噸位稅制之考慮因素、適用噸位稅制之相對義務、其他相關配套方案等同意或接受程度的問項(如附件 1 所示)。

2. 座談會

本研究共召開 3 次座談會：

- (1)第 1 次座談會之目的在初步了解國內產、官、學界對海運實施噸位稅制之看法，作為日後研究方向及重點參考之需，屬自由發言方式之座談會(紀錄如附件 4)。
- (2)第 2 次座談會則針對航運產業，以焦點問題為主軸，彙集航運產業界之意見(紀錄如附件 5)。
- (3)第 3 次座談會則針對財政構面，亦以焦點訪談方式，彙整財政主管機關有關之意見(紀錄如附件 6)。

本章彙總並分析問卷調查及 3 次座談會之結果，作為分析我國實施噸位稅制可行性，以及研擬若我國實施噸位稅制，其可行制度方案及配套措施，抑若無法實施時政策上之替代方案之主要立論參據。

7.1 問卷調查結果分析

本研究採問卷調查方式，針對我國 30 家從事國際航運之航運公司經理級以上主管為問卷發放對象。問卷共發出 30 份，回收 18 份有效問卷，有效問卷回收率為 60%。其中 7 家公司其營運主要以「定期航運」為主，另外 11 家公司營運以「不定期航運」為主。

本研究問卷設計之主要目的有三：

- 1.了解我國航運公司對噸位稅制之接受程度。並由其接受與否，進而推

- 估我國若實施噸位稅制，國輪船隊及稅收之可能變化。
2. 了解不同群體之航商(定期航運/不定期航運；自有船舶較多/自有船舶較少；國輪比例較高/國輪比例較低)間對噸位稅制接受程度是否有差異。
 3. 了解我國航運公司對本研究提供之噸位稅制初步建議內容之接受程度，作為若我國實施噸位稅制時，研擬我國可行稅制之參考。

表 7.1 問卷抽樣樣本與母體統計

	經營船舶艘數	淨噸位
抽樣樣本航商	62	1,574,225
2005 年國輪船隊 ⁷⁵	73	1,844,694

資料來源：本研究整理

7.1.1 問卷資料

1. 研究變數與衡量

本研究問卷題目共有 10 大問項，62 個問題，詳見附錄一。採用李克特 1~5 尺度衡量：1 代表「非常不同意」、2 代表「不同意」、3 代表「還好」、4 代表「同意」、5 代表「非常同意」。

2. 問卷內容之信、效度分析

在問卷的內容效度方面，本研究先藉由文獻探討、請教專家學者、對實務現象之觀察及與航運相關之產、官、學界接觸，以初步瞭解各界對噸位稅相關法令制度的想法與需求等，並儘量以淺顯易懂之字句、避免太過艱澀或可能產生誤導的詞句，而歸納設計成調查問卷。於初稿擬定後，為確定問卷內容之適切、可讀性，由具代表性之業界人士數人先行試填，並商請航運、行政、經貿有關學者專家，協助就問卷內容及措詞等之適切性給予建議，據以修改為適用的正式問卷。

而在問卷之信度方面，王保進（民 88）⁷⁶認為分量表的內部一致性 α

⁷⁵ 參附錄 8 之統計表。淨噸位以總噸位 70% 推估。

⁷⁶ 王保進（民 88），視窗版 SPSS 與行為科學研究。台北：心理。

係數 (Cronbach Alpha Coefficient) 值越高，表示分量表整體的一致性越高。Nunnally (1978)⁷⁷ 則將該值之範圍區分為：在 0.7 以上稱作高信度值，而最少應在 0.5 至 0.6 之間，該量表的內部一致的信度方可接受，若低於 0.35，則不宜採用該量表。

本研究主要以 SAS 統計軟體進行資料分析，並採用計算 Cronbach Alpha 係數之方式，進行問卷相關變數的信度分析。而透過對我國航運公司高階航業經理人員實際調查之結果，本研究構建之 62 項變數之問卷信度分析方面，經由 Cronbach Alpha Coefficient 之計算，內部一致性 α 係數 (Cronbach Alpha) 在未標準化之前達到 0.677280，標準化後達到 0.696703，表示各項目的內在一致性程度接近 0.7，亦即顯示本研究構建的問卷尚具有相當的可信度，研究結果應屬於可被接受之範圍內。

3. 資料分析方法

(1) 敘述統計及單一樣本 t 檢定方法

以平均數及變異數呈現所蒐集我國航運公司高階航業經理人對噸位稅制各問項變數同意或接受程度填答結果之集中趨勢及離散程度，並以平均數分析，利用單一樣本 t 檢定方法，進行雙尾之 t 檢定，以考驗、檢定本問卷之填答航商，整體而言，在 $\alpha=0.05$ 、 0.01 及 0.001 之顯著水準之下，對噸位稅制各問項的同意程度是否與普通水準（平均數 3）有顯著差異存在，其檢定假設是：

H_0 ：航商對於某問項之接受、同意程度與普通水準相同 ($\mu=3$)

H_1 ：國輪比例的不同對噸位稅制的看法不相同 ($\mu \neq 3$)

(2) 集群分析

依據航運公司的營運項目、自有船舶數量及國輪數量，各將其分別劃分為二群體：

- ① 定期航運、不定期航運的航運公司
- ② 自有船舶多、自有船舶少的航運公司
- ③ 高國輪、低國輪比例的航運公司

(3) 判別分析

針對上述各不同的二群體，檢定該分群之適當性，也就是進行分組效果的檢定。

(4) 兩獨立樣本 t 檢定

⁷⁷ Nunnally, J.C. (1978). Psychometric theory, 2nd edition, N.Y.: McGraw Hill.

利用兩獨立樣本 t 檢定方法，檢定由集群分析得到不同群體的航運公司對噸位稅制問項衡量的看法是否相同，共有三種檢定假設：

假設一：

H_0 ：經營項目的不同對噸位稅制的看法相同

H_1 ：經營項目的不同對噸位稅制的看法不相同

假設二：

H_0 ：自有船舶數量的不同對噸位稅制的看法相同

H_1 ：自有船舶數量的不同對噸位稅制的看法不相同

假設三：

H_0 ：國輪比例的不同對噸位稅制的看法相同

H_1 ：國輪比例的不同對噸位稅制的看法不相同

4.分析結果

本小節針對我國航運公司對噸位稅制的看法，以平均數分析、集群分析、判別分析及 t 檢定等進行實證結果分析。

7.1.2 噸位稅制看法平均數分析

對於所蒐集我國航運公司高階航業經理人對噸位稅制各問項變數同意或接受程度填答之結果，以平均數分析，並利用單一樣本 t 檢定方法，以考驗、檢定本問卷之填答者經統計整理，就平均數 3，在 $\alpha=0.05$ 、0.01、0.001 之顯著水準之下，進行雙尾之 t 檢定，以測知：填答航商對噸位稅制各問項的看法，整體而言，對於各項目的同意程度是否與普通水準有顯著差異存在，其檢定假設是：

H_0 ：航商對於某問項之接受、同意程度與普通水準相同 ($\mu=3$)

H_1 ：國輪比例的不同對噸位稅制的看法不相同 ($\mu \neq 3$)

檢定結果，就各問項填答結果之平均數、標準差、單一樣本之雙尾 t 檢定之 t 值、p 值 (p-value) 可加以彙總摘要如表 7.2 所示。

表 7.2 噸位稅制之看法

題號	問項	平均數	標準差	t 值	顯著水準 (雙尾)
A1	若依上述條件，本公司將考慮申請適用噸位稅制。	3.3	0.91	1.558	0.138
A2	上述條件雖可降低本公司之經營成本，但基於其他因素之考量，本公司仍不考慮申請適用噸位稅制	3.1	1.11	0.212	0.834
A3	上述條件對本公司之經營成本的降低，助益不大。	2.9	0.94	-0.251	0.805
B1	營業及管理功能須在中華民國。	3.7	0.83	3.708	0.002**
B2	適用噸位稅之船舶須有一定比例以上 中華民國籍(例如 25%)。	3.1	1.11	0.212	0.834
B3	外國航商在臺灣之分公司或子公司不得申請適用噸位稅制	3.3	1.02	1.158	0.263
B4	論時傭船、論程傭船、光船租賃之船舶皆可申請適用，但航商自有船舶必須到達一定比例(例如 25%)。	3.5	0.86	2.474	0.024*
C1	以噸位稅船舶從事海上客貨運送(包括論程及論時傭船)之收入。	3.9	0.73	5.524	0.000***
C2	處理噸位稅資產之資本利得。	3.5	0.99	2.153	0.046*
C3	船舶拖帶、海難救助之業務。	3.5	0.79	2.699	0.015*
C4	噸位稅船舶之光船出租收入，不在內。	3.3	0.91	1.558	0.138
C5	港勤船舶、交通船、港區內之渡輪、漁業加工船運輸船，不在內。	3.5	0.79	2.699	0.015**
C6	投資境外公司所分配之股利或盈餘(但該境外公司必須經營噸位稅制認可之船舶，且 50%股權為該航商所掌控)。	3.8	0.94	3.500	0.003**
C7	船舶貨物之裝卸作業。	3.1	0.90	0.524	0.607
C8	碼頭、港埠貨櫃或貨物場站之經營。	3.0	0.91	0.000	1.000
C9	貨物在船舶航程前後之併裝及配送。	2.9	0.87	-0.270	0.790
C10	出租直接用於海上運輸之貨櫃。	3.3	0.89	1.317	0.205
C11	船舶管理及船舶有關之主要技術支援服務。	3.2	1.15	0.615	0.547
C12	海上保險相關業務。	2.8	0.99	-0.718	0.483
C13	自碼頭邊運送貨物至內陸貨櫃場或貨主倉庫之營業。	2.9	1.00	-0.236	0.816
C14	船上販賣給旅客之商品或食品。	2.7	0.91	-1.558	0.138
C15	在船上經營賭場及酒館、販賣菸酒、化妝品等。	2.5	0.92	-2.297	0.035*
D1	推定利潤＝船舶淨噸位×每噸每天若干金額。噸位	3.6	0.50	5.169	0.000***

	稅＝推定利潤×一般之公司營利事業所得稅。公司應繳稅額＝各別船舶之噸位稅加總金額+非噸位稅制營業活動應繳之營利事業所得稅				
D2	選擇噸位稅制以 10 年為期，10 年內應全部適用噸位稅制。	2.9	0.94	-0.251	0.805
D3	若中途退出(因不符資格或選擇退出等原因)中華民國之噸位稅制，應計算遞延賦稅並加計利息，恰如從未加入噸位稅制一般。	2.9	1.13	-0.416	0.682
D4	若因不符資格或選擇退出等原因中途退出噸位稅制，10 年內不得重新選擇適用噸位稅制。	2.5	0.99	-2.153	0.046*
E1	可降低本公司之稅賦成本。	3.9	0.68	5.575	0.000***
E2	可以確定每年應繳的稅額，使得稅額成為固定成本。	3.8	0.88	3.757	0.002**
E3	稅額之資訊透明有助於航商企業發展，例如有助於資本之取得或與參與外國航商策略聯盟(例如艙位互租之收入亦可納入噸位稅活動)	3.8	0.55	6.018	0.000***
E4	進行買賣決策時可減低對賦稅的考量，購置船舶與融資時有更大自由空間。	3.9	0.64	6.269	0.000***
E5	採用噸位稅提供與其他國家一致，有助於航商在其他國家營業。	3.5	0.71	3.000	0.008**
F1	以 10 年為期選擇太長，有不具彈性之風險。	3.6	0.78	3.335	0.004**
F2	適用期間市場不景氣時，仍然要繳相當數量之稅額長。噸位稅額相對於營利事業所得稅沉重。	3.9	0.58	6.469	0.000***
F3	其他非屬航運業務收入仍課徵營利事業所得稅，報稅手續增加，不易整合報稅流程。	3.8	0.51	6.872	0.000***
F4	實施噸位稅制公司，不能再享加速折舊或投資抵免之優惠。	3.6	0.92	2.557	0.020*
F5	實施噸位稅制公司，不能再享其他優惠措施。	3.5	0.99	2.153	0.046*
F6	實施噸位稅制之公司有至少有 25%淨噸位之船隊為中華民國籍之限制，甚難符合資格。	4.0	0.77	5.532	0.000***
F7	兩岸海運未通航前，實施噸位稅制對本公司不利	3.3	0.77	1.844	0.083
F8	實施噸位稅制之公司應負擔一定程度之船員訓練義務。	3.4	0.70	2.675	0.016*
F9	我國政府未與多數國家簽訂避免雙重課稅協定。	3.9	0.68	5.575	0.000***
F10	在前述噸位稅制初步草案 3.1 中之推定利潤率仍偏高，應再降低。	3.6	0.61	4.267	0.001***
G1	噸位稅航商應承諾執行最低訓練船員人數(例如每僱用 15 名船員，應接納 1 名實習生)。	3.0	0.84	0.000	1.000

G2	應提出年度訓練承諾書供主管機關核可或修正。未達成者，得以支付代金方式，繼續留在噸位稅制或期滿申請更新繼續適用噸位稅制。	3.1	0.80	0.294	0.772
G3	前一年度未達成最低訓練船員人數要求時，主管機關得於下一年度加重其要求，或加重應支付之代金。	3.0	0.97	0.000	1.000
G4	若航商連續二年以上無法達成其訓練承諾，主管機關將對其發出不符合通知書。除非在期限內改內，而撤消此一通知書，該航商無法在期滿進行更新選擇。	2.9	0.94	-0.251	0.805
H1	航商之噸位稅活動(適用噸位稅制)應與其他活動(適用營利事業所得稅制)分開處理。	3.9	0.58	6.469	0.000***
H2	在加入噸位稅制前之獲利或虧損，應分開處理。實施噸位稅制並不會減輕或終止航商之前未結清之稅賦，以及未結清之境外匯回收入之稅賦。	3.9	0.68	5.575	0.000***
H3	噸位稅航商與非噸位稅公司進行交易，應注意有無利益移轉之非常價交易(例如以異常價格運送利益至噸位稅航商)。若有，應進行市價調整以決定課稅標準。噸位稅航商一旦選擇適用噸位稅制，應於90天內對有可能受影響之交易對象發出通知，並提醒對方應注意適用相關稅法規定。	3.7	0.67	4.579	0.000***
H4	處理噸位稅資產(tonnage tax asset)之利得與損失，若該資產跨二期間(噸位稅制及非噸位稅制期間)時，應依其屬於二期間之時間比率，調整分配之。	3.6	0.70	3.716	0.002**
H5	在進入噸位稅制之前的營業損失，仍可申報。	3.9	0.83	4.531	0.000***
I1	此等境外公司(overseas company)須經營噸位稅制認可之船舶。	3.7	0.89	3.424	0.003**
I2	該境外公司 50%以上股權須掌握在該航商之手。	3.7	0.83	3.708	0.002**
I3	該境外公司亦須遵守維持租僱船租入之船舶，比例不得超過其經營或擁有船舶總淨噸位之 75%比例。	3.4	0.78	2.406	0.028*
I4	該境外公司之收入及盈餘分配必須為噸位稅航商所賺取，且發生在前述經營噸位稅船舶期間。	3.7	0.83	3.708	0.002**
J1	若政府提供獎助措施(例如提供僱用成本補貼)，將有助於船為鼓勵僱用本國船員。	4.2	0.65	8.018	0.000***
J2	為鼓勵本國船員上船工作意願，政府應提供國輪上服務之船員所得稅、訓練費用等的優惠	4.3	0.57	9.436	0.000***
J3	我國若採用噸位稅制，將有助於我國航業之發展。	3.7	0.46	6.648	0.000***
J4	應放寬現成船的輸入年限，將有助於國輪船隊之經	3.7	0.75	4.075	0.001***

	營。				
J5	放寬國輪僱用外籍船員人數之限制，將有助於國輪船隊之經營。	4.1	0.83	5.664	0.000***
J6	在兩岸海運尚未通航之前，開放國籍船舶由第三地直航大陸港口，將有助於提升國輪船隊之噸位。	4.0	0.59	7.141	0.000***
J7	針對船舶法第2條規定，對行駛國際航線之公司，放寬其本國人之資本額及擔任董事人數應達二分之一以上之限制，將有助於提升國輪船隊之噸位。	3.6	0.62	3.828	0.001***
J8	我國船員人數減少，未來將造成人才斷層，不利本國航業發展	4.6	0.51	12.907	0.000***

註：*表為 $p < 0.05$ （有顯著差異）；**表 $p < 0.01$ （有很顯著差異）；

***表 $p < 0.001$ （有極為顯著差異）（ $n=18$ ）

資料來源：本研究整理

1. 選擇申請適用噸位稅制的看法

對於此部分之問項，航運公司整體的平均看法是未明顯反對或支持噸位稅制之實施，結果顯示如圖 7.1（噸位稅制即使實施，和現有營利事業所得稅制仍是平行實施，但提供航商在考量適用稅制時可有多一種的替選方案），航商雖認同採用噸位稅制對於降低經營成本，可有所助益，但似乎「降低經營成本」不是申請適用噸位稅制的唯一重要準則，尚有其他因素考量。

以平均數 3， $\alpha=0.05$ 之顯著水準，對此部份各問項進行 t 檢定，以考驗、測知就整體填答者而言，對於各項目的同意或接受程度是否與普通水準存在有顯著的差異，結果顯示均並未達到顯著水準（ $p < 0.05$ ）（亦即並無強烈意願選擇適用噸位稅制，但亦無反對意見。惟通常持較審慎保守之態度），可能係因此一稅制尚未正式實施，航商對此一稅制之內容和實質影響均有待進一步了解，故雖不反對，卻亦未明顯接受或贊同，仍多持保留及觀望態度。又填答之航商目前或許僅止於表示願意考量，屆時是否真的會選擇適用，仍有不確定因素存在。

A. 是否會選擇申請適用噸位稅

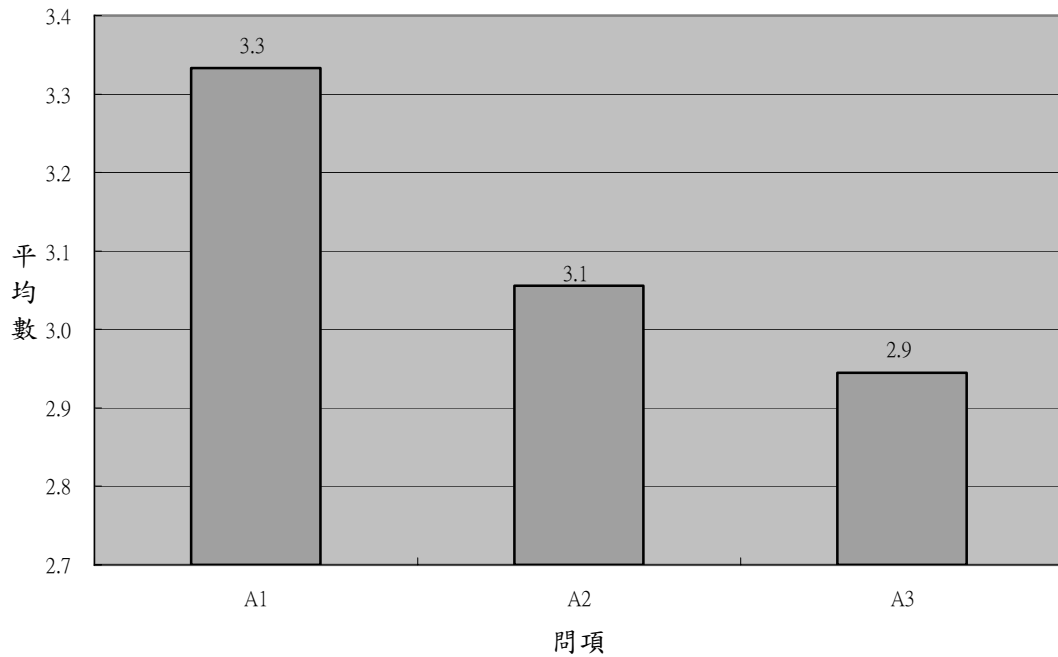


圖 7.1 選擇申請適用噸位稅制的看法

2. 適用噸位稅制條件的看法

基本上整體的看法相當一致：認同需將營業及管理功能設在我國，且對 25% 以上的船舶需為國籍船隊、外國航商之子公司不得申請適用噸位稅制，對此類適用資格之規定並不反對。如圖 7.2。

而以平均數 3， $\alpha=0.05$ 之顯著水準，對此部份各問項進行 t 檢定，以考驗、測知就填答者整體而言，對於各項目的同意或接受程度是否與普通水準存在有顯著的差異，結果發現航商對於適用資格中，「營運及管理功能須在中華民國之要求」，具有一定之共識，很顯著地同意 ($p<0.01$)。而對於「論時傭船、論程傭船、光船租賃之船舶皆可申請適用，但航商自有船舶必須到達一定比例(例如 25%)」，亦達到顯著水準 ($p<0.05$)。對於其他問項(「適用噸位稅之船舶須有一定比例以上中華民國籍(例如 25%)」、「外國航商在臺灣之分公司或子公司不得申請適用噸位稅制」) 雖同意，卻均未達到顯著水準。

B. 申請之噸位稅適用資格

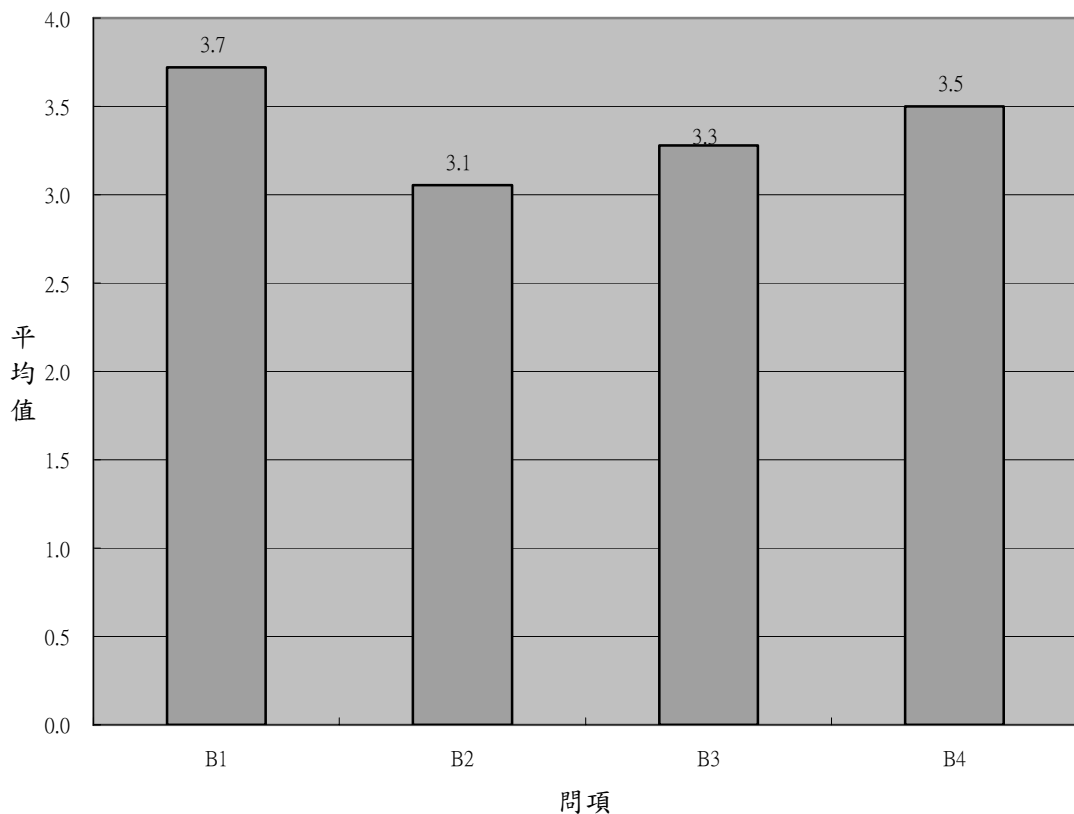


圖 7.2 適用噸位稅制條件的看法

3. 適用噸位稅制之核心營業活動的看法

針對此問項中之第 9、12、13、14、15 小題，航商之整體看法傾向不同意「貨物在船舶航程前後之併裝及配送」、「海上保險相關業務」、「自碼頭邊運送貨物至內陸貨櫃場或貨主倉庫之營業」、「船上販賣給旅客之商品或食品」及「在船上經營賭場及酒館、販賣菸酒、化妝品」等之相關業務適用於噸位稅制之申請條件，如圖 7.3 所示。

而以平均數 3， $\alpha=0.05$ 之顯著水準，對此部份各問項進行 t 檢定，以考驗、測知就填答者整體而言，對於各項目的同意或接受程度是否與普通水準有顯著的差異存在，結果發現航商對於適用噸位稅之核心營運項目而言，極為顯著的同意必須包括「以噸位稅船舶從事海上客貨運送(包括論程及論時傭船)之收入」($p<0.001$)；非常顯著的認為應將「投資境外公司所分配之股利或盈餘(但該境外公司必須經營噸位稅制認可之船舶，且 50%股權為該航商所掌控)」包括在內 ($p<0.01$)；

顯著的認為應包括「處理噸位稅資產之資本利得」及「船舶拖帶、海難救助之業務」($p < 0.05$)。而非常顯著認為不應包括「港勤船舶、交通船、港區內之渡輪、漁業加工船運輸船」($p < 0.01$)；顯著認為不應包括「在船上經營賭場及酒館、販賣菸酒、化妝品等」($p < 0.05$)。對於其他問項之同意或不同意程度，則均未達到顯著水準。

C. 適用噸位稅之核心營業活動

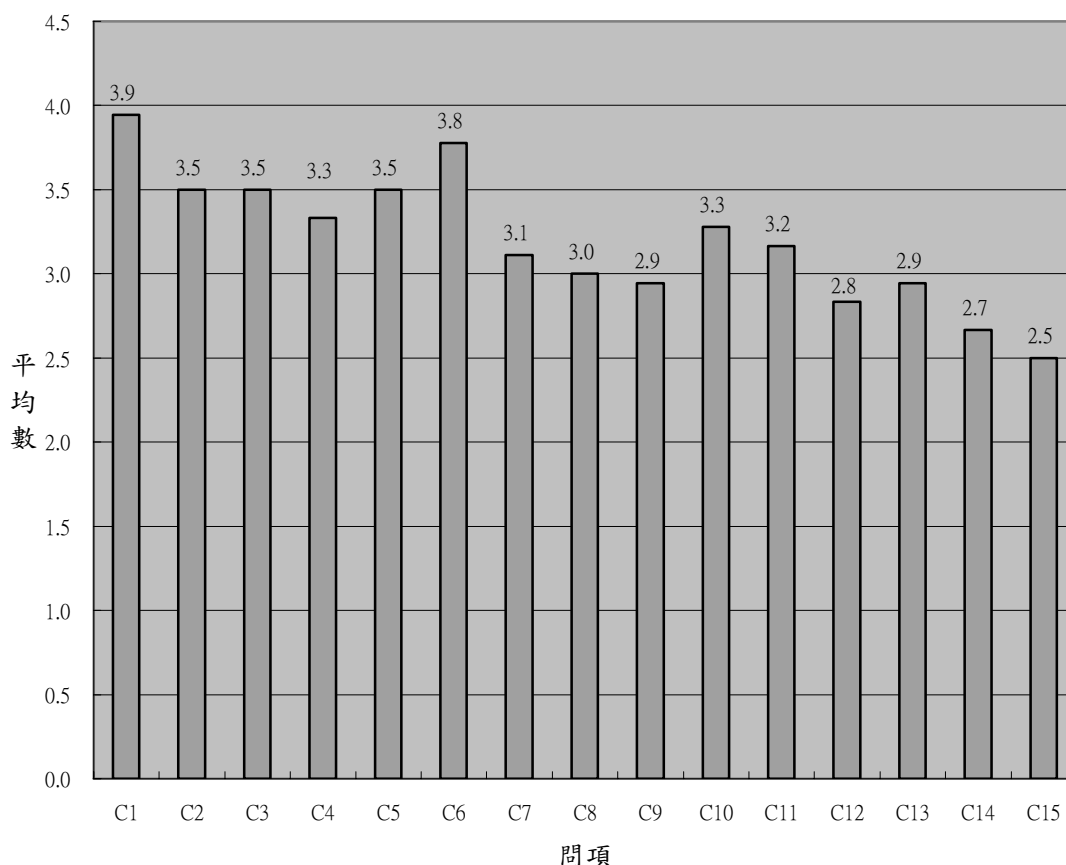


圖 7.3 適用噸位稅之核心營業活動的看法

4. 噸位稅計算與實施方式的看法

對於選擇噸位稅制以 10 年為期，10 年內應全部適用噸位稅制及中途退出噸位稅制須處以罰款之要求的看法不太能接受，如圖 7.4 所示。而以平均數 3， $\alpha = 0.05$ 之顯著水準，對此部份各問項進行 t 檢定，以考驗、測知就填答者整體而言，對於各項目的同意或接受程度是否與普通水準有顯著的差異存在，結果發現航商對於目前研擬之噸位稅計算方式（推定利潤＝船舶淨噸位×每噸每天若干金額。噸位稅＝推定利潤×一般之公司營利事業所得稅。公司應繳稅額＝各別船舶之噸位

稅加總金額+非噸位稅制營業活動應繳之營利事業所得稅)而言,極為顯著的同意或接受($p < 0.001$);對於「若因不符資格或選擇退出等原因中途須退出噸位稅制者,10年內不得重新選擇適用噸位稅制」則顯著的不接受($p < 0.05$)。其餘對於「選擇噸位稅制以10年為期,10年內應全部適用噸位稅制」、「若中途退出(因不符資格或選擇退出等原因)中華民國之噸位稅制,應計算遞延賦稅並加計利息,恰如從未加入噸位稅制一般」等制度限制雖不同意,卻均未達顯著水準。

D. 噸位稅計算與實施方式

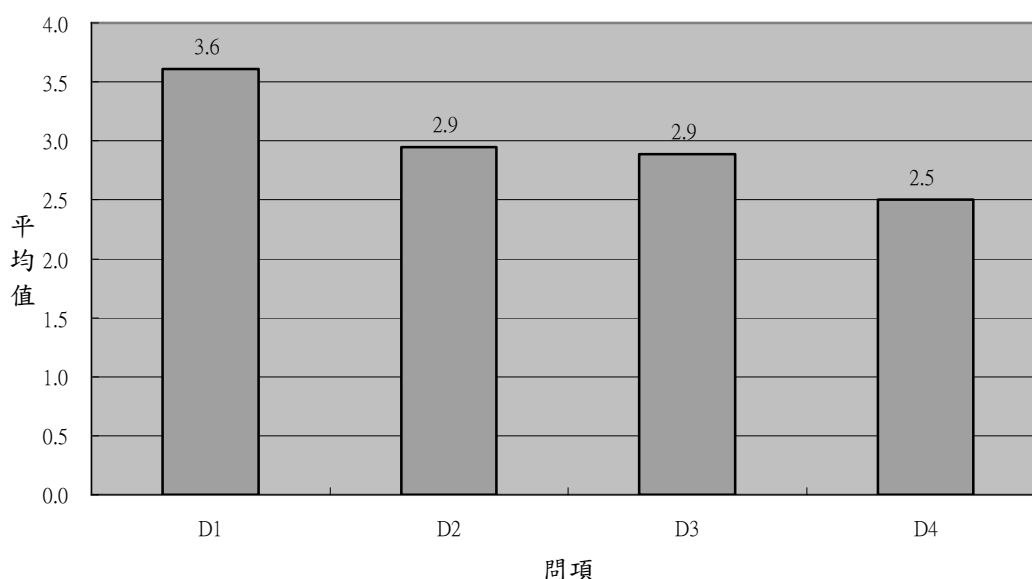


圖 7.4 噸位稅計算與實施方式的想法

5. 影響公司選擇噸位稅原因的看法

填答問卷之航商,大致上肯定選擇噸位稅制,可降低稅賦成本,使稅額成為固定成本,並有助於資本的取得或因艙位互租之收入亦可納入噸位稅制之內,也有助於參與外國航商策略聯盟。且因賦稅的降低,購置船舶與融資時有更大自由空間。同時也因與世界接軌,選擇噸位稅制有助於航商在其他國家營業,如圖 7.5 所示。

而以平均數 3, $\alpha = 0.05$ 之顯著水準,對此部份各問項進行 t 檢定,以考驗、測知就填答者整體而言,對於各問項的同意或接受程度是否與普通水準有顯著的差異存在,結果發現航商極為顯著的同意噸位稅「可降低本公司之稅賦成本」、「稅額之資訊透明有助於航商企業發展,例如有助於資本之取得或參與外國航商策略聯盟(例如艙位互租之

收入亦可納入噸位稅活動)」、「進行買賣決策時可減低對賦稅的考量，購置船舶與融資時有更大自由空間。」($p < 0.001$)；而對於噸位稅之實施，「可以確定每年應繳的稅額，使得稅額成為固定成本」、「採用噸位稅提供與其他國家一致，有助於航商在其他國家營業」，則非常顯著的同意或接受 ($p < 0.01$)，本部分各題項均至少達到非常顯著的同意或接受程度。

E. 影響公司選擇噸位稅的原因

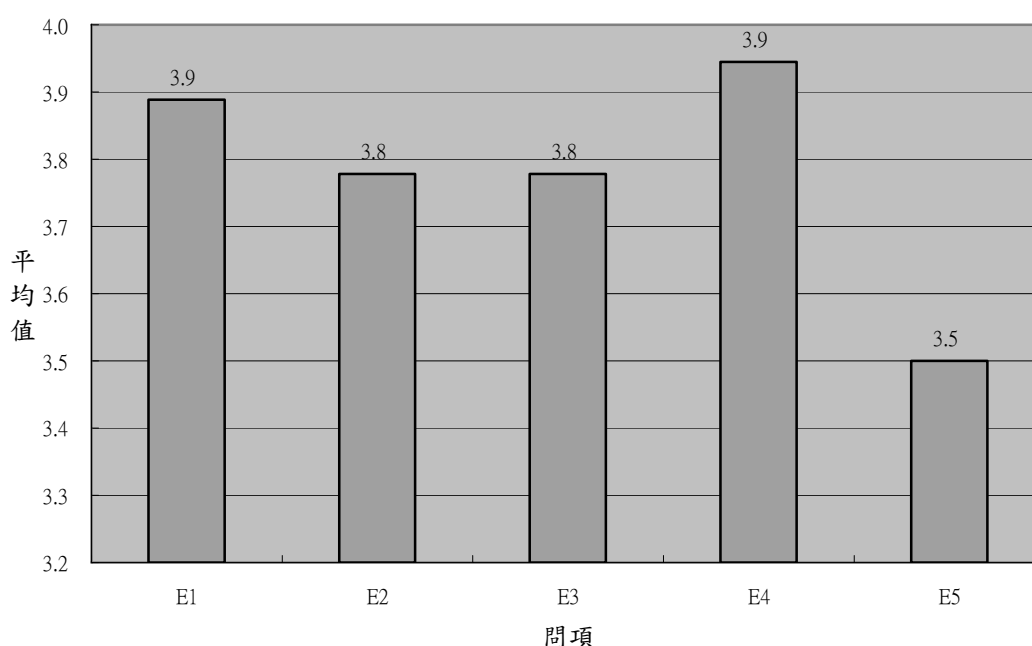


圖 7.5 影響公司選擇噸位稅原因的看法

6. 對於不選擇噸位稅原因的看法

航商相當同意下列不利於噸位稅制影響因素的看法：

「以 10 年為期選擇太長，有不具彈性之風險」、「適用期間市場不景氣時，仍然要繳相當數量之稅額。噸位稅額相對於營利事業所得稅沈重」、「其他非屬航運業務收入仍課徵營利事業所得稅，報稅手續增加，不易整合報稅流程」、「實施噸位稅制公司，不能再享加速折舊或投資抵免之優惠」、「實施噸位稅制公司，不能再享其他優惠措施」、「實施噸位稅制之公司有至少有 25% 淨噸位之船隊為中華民國籍之限制，甚難符合資格」、「兩岸海運未通航前，實施噸位稅制對本公司不利」、「實施噸位稅制之公司應負擔一定程度之船員訓練義務」、「我國政府未與多數國家簽訂避免雙重課稅協定」、「推定利潤率偏高」，如

圖 7.6 所示。

而以平均數 3， $\alpha=0.05$ 之顯著水準，對此部份各問項進行 t 檢定，以考驗、測知就填答者整體而言，對於各項目的同意或接受程度是否與普通水準有顯著的差異存在，結果發現航商在不利於其選擇適用噸位稅制之可能因素方面，對於「適用期間市場不景氣時，仍然要繳相當數量之稅額，噸位稅額相對於營利事業所得稅沈重」、「其他非屬航運業務收入仍課徵營利事業所得稅，報稅手續增加，不易整合報稅流程」、「實施噸位稅制之公司有至少有 25% 淨噸位之船隊為中華民國籍之限制，甚難符合資格」、「我國政府未與多數國家簽訂避免雙重課稅協定」、「在前述噸位稅制初步草案 3.1 中之推定利潤率仍偏高，應再降低」極為顯著的認同 ($p<0.001$)；對於「以 10 年為期選擇太長，有不具彈性之風險」則非常顯著的認同 ($p<0.01$)；而「實施噸位稅制公司，不能再享加速折舊或投資抵免之優惠」、「實施噸位稅制公司，不能再享其他優惠措施」、「實施噸位稅制之公司應負擔一定程度之船員訓練義務」對於其選擇適用噸位稅制之考量上，顯著的認為會構成不利因素。此外，雖同意「兩岸海運未通航前，實施噸位稅制對本公司不利」但未達到顯著水準。

F. 不選擇噸位稅的原因

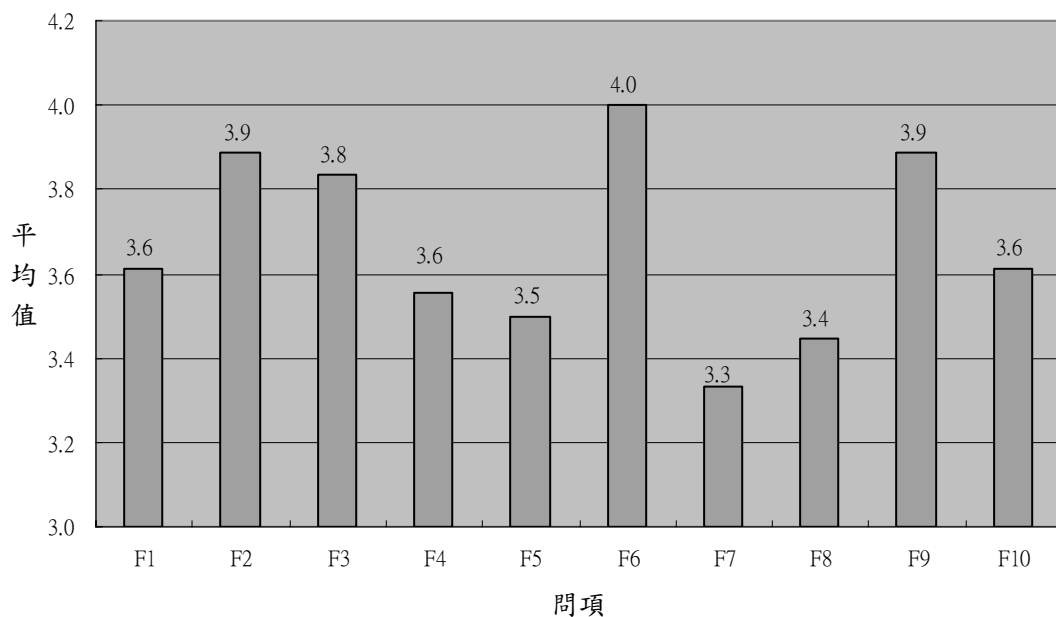


圖 7.6 不選擇噸位稅原因的看法

7. 航商對於須承擔船員訓練義務內容的看法

航商對於最低訓練船員人數(例如每僱用 15 名船員，應接納 1 名實習生)的要求，並不反對，如圖 7.7 所示。

而以平均數 3， $\alpha=0.05$ 之顯著水準，對此部份各問項進行 t 檢定，以考驗、測知就填答者整體而言，對於各項目的同意或接受程度是否與普通水準有顯著的差異存在，結果發現航商對於選擇適用噸位稅制，須附帶對於本國船員負擔訓練義務及方式上，雖有同意或不同意之傾向，但卻均未達顯著水準。可能係因訓練船員的義務，有利於航商本身招募及選擇適任之船員，長期而言，對於其中高階管理幹部之培訓等，亦有所助益，並非完全僅屬義務與負擔，故不會太過排斥或拒絕。

G. 航商需承擔船員訓練義務內容

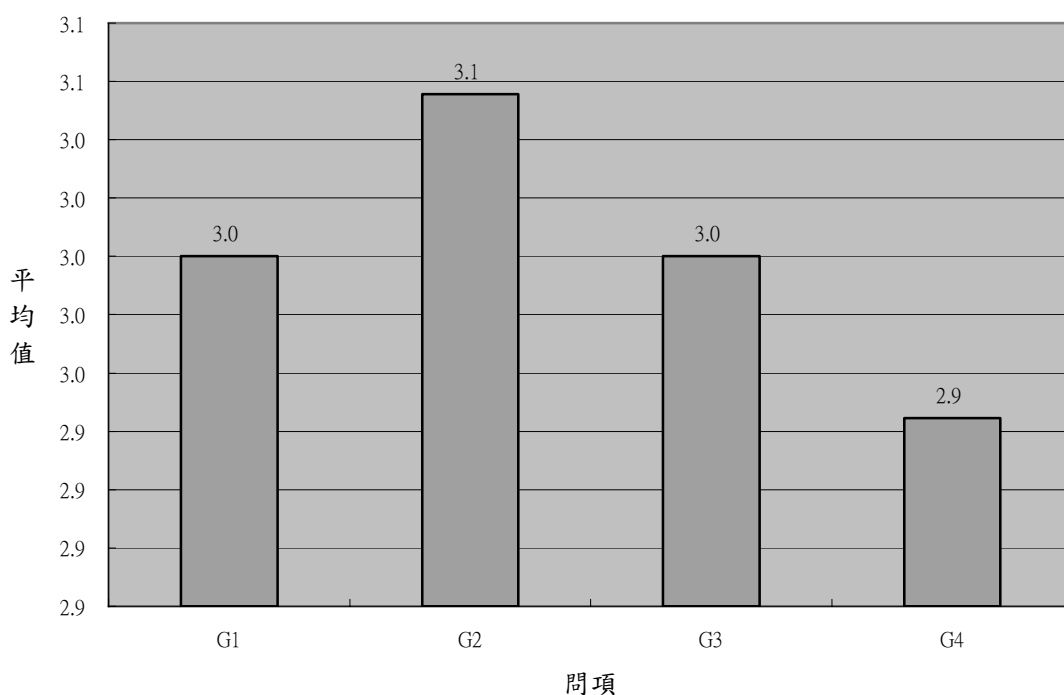


圖 7.7 航商需承擔船員訓練義務內容的看法

8. 防止濫用噸位稅制之措施的看法

至於因噸位稅制之實施所可能造成稅制的濫用，航商對於防止濫用措施的看法相當同意「噸位稅活動應與其他適用營利事業所得稅制的活動分開處理」、「應分開處理在加入噸位稅制前之獲利或虧損」、「應注意適用相關稅法規定」、「應按期間之時間比率，處理噸位稅資產

(tonnage tax asset)之利得與損失」及「在進入噸位稅制之前的營業損失，仍可申報」等措施，如圖 7.8 所示。

而以平均數 3， $\alpha=0.05$ 之顯著水準，對此部份各問項進行 t 檢定，以考驗、測知就填答者整體而言，對於各項目的同意或接受程度是否與普通水準有顯著的差異存在，結果發現航商對於所設計之噸位稅制度草案中，政府採取防止濫用噸位稅之措施方面，極為顯著的認同「航商之噸位稅活動(適用噸位稅制)應與其他活動(適用營利事業所得稅制)分開處理」、「在加入噸位稅制前之獲利或虧損，應分開處理」、「實施噸位稅制並不會減輕或終止航商之前未結清之稅賦，以及未結清之境外滙回收入之稅賦」、「噸位稅航商與非噸位稅公司進行交易，應注意有無利益移轉之非常價交易(例如以異常價格達輸送利益至噸位稅航商)。若有，應進行市價調整以決定課稅標準。噸位稅航商一旦選擇適用噸位稅制，應於 90 天內對有可能受影響之交易對象發出通知，並提醒對方應注意適用相關稅法規定」、「在進入噸位稅制之前的營業損失，仍可申報」($p<0.001$)；而對於「處理噸位稅資產(tonnage tax asset)之利得與損失，若該資產跨二期間(噸位稅制及非噸位稅制期間)時，應依其屬於二期間之時間比率，調整分配之」則非常顯著的贊同($p<0.01$)。

H. 防止濫用噸位稅制之措施

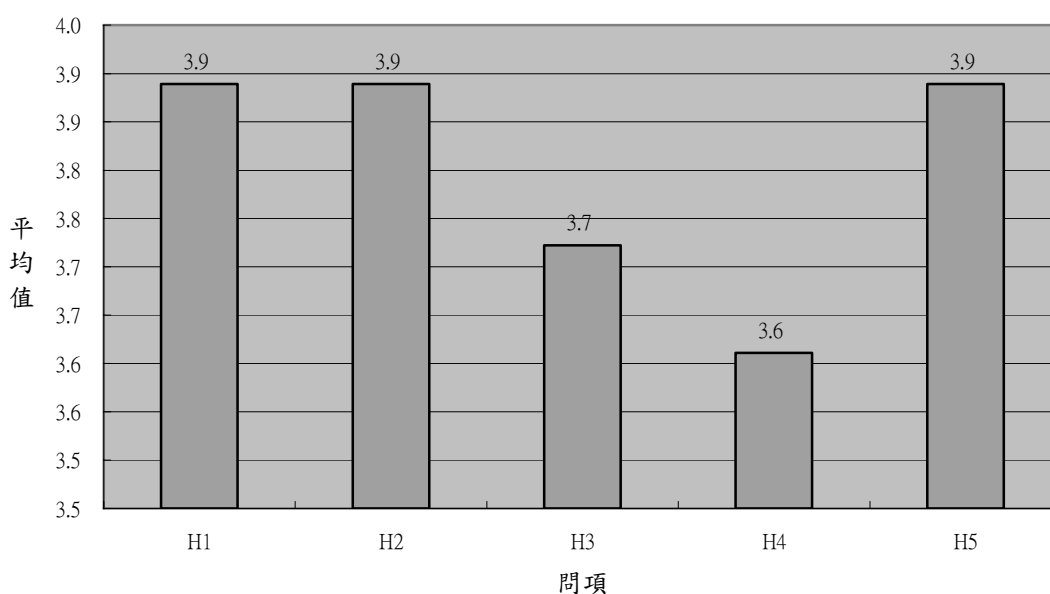


圖 7.8 防止濫用噸位稅制之措施的看法

9. 對於境外投資之股利或盈餘分配適用性的看法

基本上航商認為「境外公司(overseas company)須經營噸位稅制認可之船舶」、「航商需掌握境外公司 50%以上股權」、「該境外公司亦須遵守維持租傭船租入之船舶，比例不得超過其經營或擁有船舶總淨噸位之 75%比例」及「該境外公司之收入及盈餘分配必須為噸位稅航商所賺取，且發生在經營噸位稅船舶期間」之規定相當合理，如圖 7.9 所示。

而以平均數 3， $\alpha=0.05$ 之顯著水準，對此部份各問項進行 t 檢定，以考驗、測知就填答者整體而言，對於各項目的同意或接受程度是否與普通水準有顯著的差異存在，結果發現航商對於在境外投資之股利或盈餘分配適用性的看法上，非常顯著的同意或接受「此等境外公司(overseas company)須經營噸位稅制認可之船舶」、「該境外公司 50%以上股權須掌握在該航商之手」、「該境外公司之收入及盈餘分配必須為噸位稅航商所賺取，且發生在前述經營噸位稅船舶期間」；而顯著的認同「該境外公司亦須遵守維持租傭船租入之船舶，比例不得超過其經營或擁有船舶總淨噸位之 75%比例」($p<0.05$)。

I. 境外投資之股利或盈餘分配的適用性

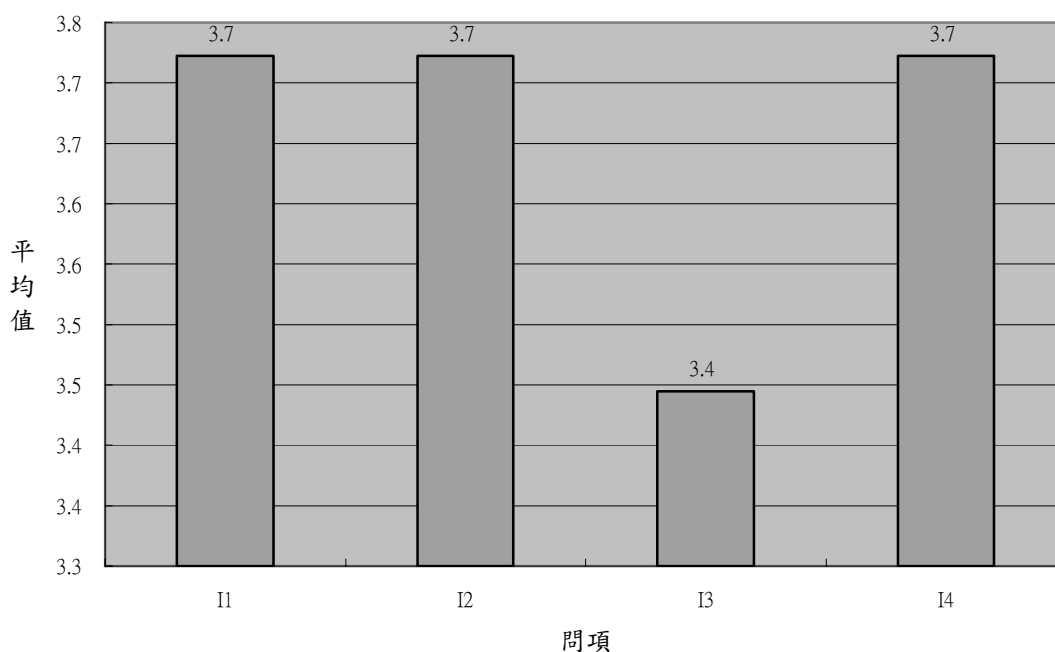


圖 7.9 境外投資之股利或盈餘分配適用性的看法

10. 對於配套措施認同程度的看法

航商相當認同下列的配套措施及影響：「若政府提供獎助措施(例如提供僱用成本補貼)，將有助於鼓勵僱用本國船員」、「為鼓勵本國船員上船工作意願，政府應提供國輪上服務之船員所得稅、訓練費用等的優惠」、「我國若採用噸位稅制，將有助於我國航業之發展」、「應放寬現成船的輸入年限，將有助於國輪船隊之經營」、「放寬國輪僱用外籍船員人數之限制，將有助於國輪船隊之經營」、「在兩岸海運尚未通航之前，開放國籍船舶由第三地直航大陸港口，將有助於提升國輪船隊之噸位」、「針對船舶法第 2 條規定，對行駛國際航線之公司，放寬其本國人之資本額及擔任董事人數應達二分之一以上之限制，將有助於提升國輪船隊之噸位」、「我國船員人數減少，未來將造成人才斷層，不利本國航業發展」，如圖 7.10 所示。

而以平均數 3， $\alpha=0.05$ 之顯著水準，對此部份各問項進行 t 檢定，以考驗、測知就填答者整體而言，對於各項目的同意或接受程度是否與普通水準有顯著的差異存在，結果發現航商對於這些觀點或配套措施，均極為顯著的同意或接受 ($p<0.001$)。可能因為這些問項，大多是政府主管機關對於航商現有管制措施(現成船的輸入年限、國輪僱用外籍船員人數限制、開放國輪於兩岸尚未開放通航前，得經由第三地直航大陸港口、放寬行駛國際航線公司之本國人之資本額及擔任董事人數應達二分之一以上之限制)的放寬、營運獎助或優惠措施(提供僱用本國船員之成本補貼、提供國輪上服務之船員所得稅、訓練費用等的優惠)，當然都是航商所樂觀其成的。而「我國船員人數減少，未來將造成人才斷層，不利本國航業發展」似乎亦已是眾所認同、未來可以預見到的事實。值得注意的是，航商極為顯著的認同「我國若採用噸位稅制，將有助於我國航業之發展」的觀點 ($p<0.001$)，如果能成為各界普遍的共識，或許可以有助於噸位稅制的推動實施。即使噸位稅制在未來因故無法實施，這些優惠獎勵措施的推動，相信亦有助於我國運業之振興與發展。

J. 配套措施的認同程度

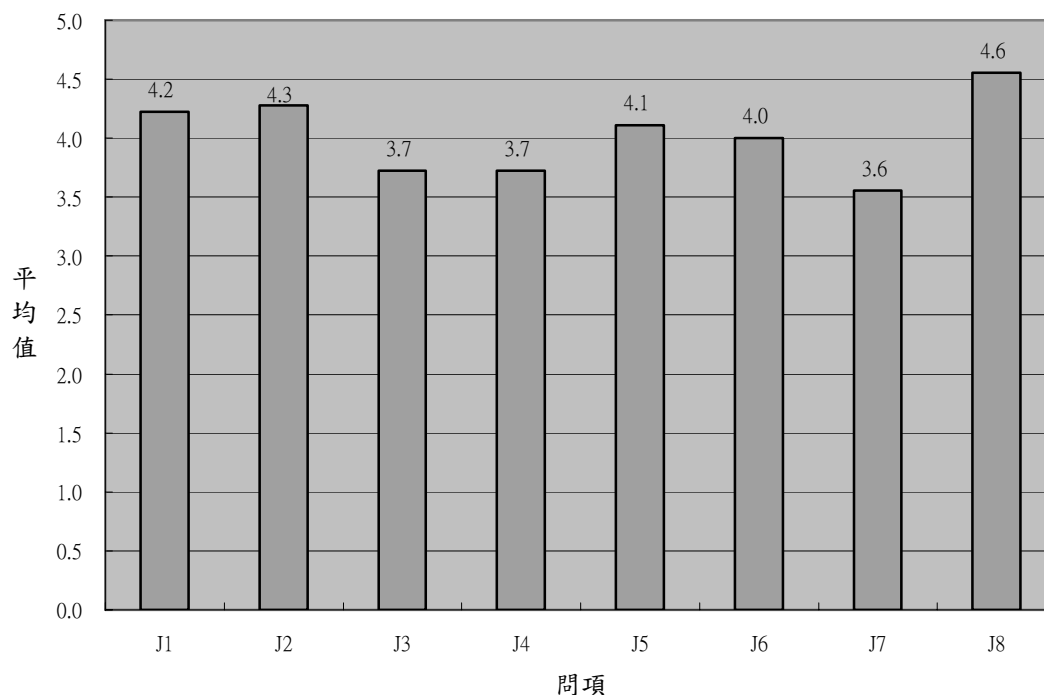


圖 7.10 配套措施認同程度的看法

7.1.3 噸位稅制看法的比較分析

1. 營運項目比較分析

直接從回收之航運公司問卷中，按其營運項目區分為定期、不定期航運公司二個群體，以便進行了解不同經營業務性質的公司對噸位稅制的看法是否具有差異。接下來利用判別分析檢定此分群之適當性，也就是進行分群效果的檢定。

在分群效果的檢定上，經由統計軟體的運用，進行計算得到檢定統計量 $F=0$ ， P 值 $=0 < 0.05$ 。故兩群體之間確實存有差異性，所以本研究之分群非常適當。

利用獨立樣本 t 檢定方法，檢定營運項目的不同對噸位稅制的看法是否有差異，其檢定假設是：

H_0 ：經營項目不同者對噸位稅制的看法均相同

H_1 ：經營項目不同者對噸位稅制的看法不相同

以營運項目進行兩群體獨立樣本 t 檢定，經先行以變異數相等的 Levene 檢定結果顯示，兩群體的變異數相同， $F'=2.23$ ，P 值為 0.252，故兩群體的變異數一致，應採用兩群變異數一致的檢定方法，如表 7.3 所示。兩者差距所得之 t 值為 0.8008，P 值為 0.4350(大於 0.05)。所以兩群體並未有顯著的差異，不論經營定期或不定期的航運公司，對噸位稅制的看法是一致的。

表 7.3 營運項目的不同對噸位稅制看法獨立樣本檢定

TTEST PROCEDURE				
X1	N	Mean	Std Dev	Std Error
1	7	3.52857143	0.22740775	0.08595205
2	11	3.45727273	0.15238707	0.04594643
Variances	T	DF	Prob> T	
Unequal	0.7316	9.5	0.4822	
Equal	0.8008	16.0	0.4350	

For H0: Variances are equal, $F' = 2.23$ $DF = (6,10)$ $Prob>F' = 0.252$

資料來源：本研究整理

2. 自有船舶比較分析

依據各航運公司之自有船舶數量的多寡，本研究採用階層式集群法中之均連法，以數據間的距離或相近程度為集群分類的依據進行計算，分成兩個群體。

在分群效果的檢定上，經由統計軟體，進行計算得到檢定統計量 $F=0$ ， $P \text{ 值}=0<0.05$ 。故兩群體之間確實存有差異性，所以本研究之分群非常適當。

利用獨立樣本 t 檢定方法，檢定自有船舶的多寡對噸位稅制的看法是否有差異，其檢定假設是：

H_0 ：自有船舶數量不同者對噸位稅制的看法相同

H_1 ：自有船舶數量的不同者對噸位稅制的看法不相同

以自有船舶的多寡進行兩群體獨立樣本 t 檢定，經先行以變異數相等的 Levene 檢定結果顯示，兩群體的變異數相同， $F' = 3.77$ ，P 值為 0.098，故兩群體的變異數一致，應採用兩群變異數一致的檢定方法，如表 7.4 所示。兩者差距所得之 t 值為 -0.6658，P 值為 0.5150 (大於

0.05)。所以兩群體未有顯著的差異，顯示不論擁有自有船舶多或寡的航運公司，對噸位稅制的看法是一致的。

表 7.4 自有船舶多寡對噸位稅制看法獨立樣本檢定

TTEST PROCEDURE				
X1	N	Mean	Std Dev	Std Error
1	3	3.42000000	0.31000000	0.17897858
2	15	3.49800000	0.15965141	0.04122182
Variances	T	DF	Prob> T	
Unequal	-0.4247	2.2	0.7096	
Equal	-0.6658	16.0	0.5150	

For H0: Variances are equal, F' = 3.77 DF = (2,14) Prob>F' = 0.098

資料來源：本研究整理

3. 國輪比例比較分析

依據各航運公司之國輪船舶數量的多寡，再採用階層式集群法中之均連法，以數據間的距離或相近程度為集群分類的依據進行計算，分成兩個群體。

在分群效果的檢定上，經由統計軟體，進行計算得到檢定統計量 $F=0$ ， P 值 $=0<0.05$ 。故兩群體之間確實存有差異性，所以可以確定本研究之分群非常適當。

利用獨立樣本 t 檢定方法，檢定航商擁有國輪數量的多寡在航商對噸位稅制的看法上是否有所差異，其檢定假設是：

H_0 ：國輪比例不同者對噸位稅制的看法相同

H_1 ：國輪比例不同者對噸位稅制的看法不相同

以國輪數量的多寡進行兩群體獨立樣本 t 檢定，經先行以變異數相等的 Levene 檢定結果顯示，兩群體的變異數相同， $F'=1.00$ ， P 值為 1.000，故兩群體的變異數一致，應採用兩群體變異數一致的檢定方

法，如表 7.5 所示。兩者差距所得之 t 值為 0.4014，P 值為 0.6934(大於 0.05)。所以兩群體並未有顯著的差異，顯示航運公司不論擁有國輪數量的多寡，對噸位稅制的看法是一致的。

表 7.5 國輪數量多寡對噸位稅制看法獨立樣本檢定

TTEST PROCEDURE				
X1	N	Mean	Std Dev	Std Error
1	6	3.51000000	0.18665476	0.07620149
2	12	3.47250000	0.18694311	0.05396583
Variances	T	DF	Prob> T	
Unequal	0.4016	10.1	0.6963	
Equal	0.4014	16.0	0.6934	

For H0: Variances are equal, F' = 1.00 DF = (11,5) Prob>F' = 1.000

資料來源：本研究整理

7.1.4 接受程度對國輪船隊及稅收影響分析

本小節針對航商考慮申請適用噸位稅之意願填答情形，加以推估實施噸位稅制後，國輪船隊及船員數增減效益情形。另因部分限制因素，本研究謹分別以經營定期船、散裝船為主之航運公司各 1 家之近 5 年淨利最高及最低之會計年度，加以比較航商在噸位稅與營業所得稅兩種制度之下應繳納稅額之成本差異情形，其情境限制因素如下：

1. 情境限制因素

- (1) 噸位稅制為選擇適用，若無法得知每一公司之選擇真正意向，則無法估算對全國航運公司總稅賦之影響。
- (2) 各航商之船型大小及艘數不同，且每船每年營運天數未必相同，無法針對全國航商取得此一數據，並據以推估其應納噸位稅額。
- (3) 各航商之各年稅務報表上之盈虧數額不同，且因經濟景氣循環變化幅度甚大，無法一概而論，不易以抽樣航商之樣本推估整體產業中航商之應納營利事業所得稅額，僅以淨利最高及最低之會計年度加以了解稅額成本變化的情形。

(4)實施噸位稅制對航運相關產業稅收之影響，其涉及範圍甚大，更無法精確估算之。

2.船隊及船員影響之效益估計

依據本研究之問卷調查，航商考慮申請適用噸位稅制之意願填答平均數為 3.3，其中同意者共有 10 家公司，佔了 55%。今假設以問卷原始填答為 4(含)以上者，代表同意選擇噸位稅制；填答 3(含)以下者，代表不考慮申請噸位稅制。以此意願的填答推估航商申請噸位稅制後，我國國輪淨噸位增加數量(國輪淨噸位至少 25%)，並換算成船舶增加數量為 16.4 艘，再以每艘船員基本人數至少 18 人，加以推算船員人數的增加數量為 295.6 人，詳見表 7.6。

本研究係針對國人所經營航線之航運公司作問卷調查，問卷調查有效樣本的國輪總數為 62 艘，而依據交通部統計，2005 年 12 月底航行國際航線之我國各航運公司擁有 1,000 總噸以上之國輪共計 73 艘。若以此比例推估，實施噸位稅制之國輪增加總數達 19 艘，船員增加總數達 384 人。如表 7.6 所示。

表 7.6 國輪船隊及船員增加估算表

航運公司	自有船舶 (A)	淨噸位 (B)	國輪艘數	國輪淨噸	選擇意願	加入噸位 稅後國輪 淨噸位 (25%下限) (C=B*0.25)	國輪增加 淨噸量 (D=C-B)	平均每艘 淨噸位 (E=B/A)	國輪增加艘數 (F=D/E)	船員增加人數 (G=F*18)
A	46	1,980,000	7	222,000	4	495,000	273,000	43,043.48	6.34	114.16
B	14	34,000	1	2,300	3	2,300	0	-	-	0.00
C	3	56,239	1	8,075	4	14,059.75	5,985	18,746.33	0.32	5.75
D	3	72,734	1	23,407	4	18,183.5	0	-	-	0.00
E	26	729,097	9	91,176	4	182,274.25	91,098	28,042.19	3.25	58.48
F	16	2,414,738	3	156,159	4	603,684.5	447,526	15,0921.13	2.97	53.38
G	13	439,327	13	439,327	2	439,327	0	-	-	0.00
H	0	0	0	0	3	0	0	-	-	0.00
I	10	118,570	0	0	4	29,642.5	29,643	11,857.00	2.50	45.00
J	22	865,364	9	369,478	4	216,341	0	-	-	0.00
K	1	3575	4	167,508	2	167,508	0	-	-	0.00
L	13	173,981	6	46,259	4	43,495.25	0	-	-	0.00
M	8	48,800	1	5,814	4	12,200	6,386	6,100.00	1.05	18.84
N	2	21,800	0	0	3	0	0	-	-	0.00
O	1	2,722	1	2,722	3	2,722	0	-	-	0.00
P	49	400,000	6	40,000	1	40,000	0	-	-	0.00
有效樣本估計量	227	7,360,947	62	1,574,225	-	-	853,637	-	16.42	295.60
有效樣本佔全國估計總量之百分比以艘數計 84.93%										
全國估計總量	-	-	73	-	-	-	-	-	19.34	384.05

資料來源：本研究整理

3. 應納稅額成本比較

本研究以股票上市(櫃)之航運公司近 5 年之財務報表資料推估其實質稅率，詳見表 7.7。其近 5 年之平均實質稅率為 15%，而最低稅負稅率為 10%，基於前述之限制情境因素，今假設以前述兩者稅率之平均值 12.5%，作為營所稅之稅率比較基準；噸位稅率以英國之噸位稅率

為基準。

為能比較實施噸位稅與營所稅所應繳納稅額之差異，本研究分別以經營散裝船航運公司及定期船為主之航運公司各 1 家比較，若選擇適用噸位稅制，則其應納稅額之差異。

表 7.7 股票上市（上櫃）航運公司 91 至 94 會計年度實質稅率比較表

類別	公司代號	會計年度 上市(櫃)公司名稱	90	91	92	93	94	90-94 年 平均實質稅率
航運公司	2603	長榮海運股份有限公司	20%	18%	9%	11%	17%	14%
	2609	陽明海運股份有限公司	--	1%	19%	18%	8%	15%
	2615	萬海航運股份有限公司	8%	4%	12%	15%	10%	11%
	2628	正利航業股份有限公司	--	--	28%	25%	19%	22%
	2601	益航股份有限公司	--	--	0%	--	7%	--
	2605	新興航運股份有限公司	6%	3%	4%	6%	16%	10%
	2606	裕民航運股份有限公司	2%	12%	6%	5%	2%	4%
	2612	中國航運股份有限公司	--	11%	9%	15%	5%	15%
	2614	東森國際股份有限公司	--	--	10%	25%	11%	29%
	2617	臺灣航業股份有限公司	9%	14%	15%	20%	25%	19%
	5608	四維航業股份有限公司	32%	9%	6%	4%	4%	5%

說明：

1. 實質稅率計算公式＝所得稅費用（利益）/稅前純益。如稅前純益為負，則以--表示。
2. 均實質稅率＝各年所得稅費用（利益）之和/各年稅前純益之和。
3. 稅前純益＝營業利益＋營業外收入及利益－營業外費用及損失。
4. 未考量及扣除停業部門損益、非常損益及累積影響數等。
5. 各航運公司 90-94 會計年度平均實質稅率 14.97%。

資料來源：本研究根據臺灣證券交易所公開資訊觀測站
(<http://newmops.tse.com.tw/>) 網路刊載各上市（上櫃）公司損益之財務報表資料整理編製。

(1) 某散裝船航運公司

某散裝船航運公司 2004 年應納之噸位稅額及營利事業所得稅額估算，如表 7.8 及表 7.9 所示。

表 7.8 模擬國內某散裝航運公司 2004 年度船隊應納噸位稅額表

船名	船型	國籍	建造 年度	載重噸位	吃水	總噸位	淨噸位	93 年營 運天數	預估噸位稅 (單位：元)
A	Bulk Carrier	ROC	1990	69,338.00	13.295	35,890.00	23,407.00	365.00	NT\$431,433
B	Bulk Carrier	ROC	1992	69,310.00	13.295	35,874.00	23,407.00	365.00	NT\$431,433
C	Bulk Carrier	Liberia	1996	72,171.00	13.461	37,663.00	24,167.00	365.00	NT\$442,560
D	Bulk Carrier	Liberia	1996	72,195.00	13.461	37,663.00	24,167.00	365.00	NT\$442,560
E	Bulk Carrier	Panama	1997	73,596.00	14.022	39,819.00	25,920.00	365.00	NT\$461,489
F	Bulk Carrier	Liberia	1999	74,002.00	14.013	38,888.00	25,413.00	365.00	NT\$457,778
G	Bulk Carrier	Liberia	2000	74,005.00	14.013	38,888.00	25,413.00	365.00	NT\$457,778
H	Bulk Carrier	Panama	2000	74,078.00	14.013	38,888.00	25,413.00	365.00	NT\$457,778
I	Bulk Carrier	Panama	2001	74,117.00	14.013	38,888.00	25,413.00	365.00	NT\$457,778
J	Bulk Carrier	Panama	1995	75,100.00	14.332	39,283.00	24,363.00	365.00	NT\$445,429
K	Bulk Carrier	Panama	1996	75,100.00	14.332	39,283.00	24,363.00	365.00	NT\$445,429
L	Bulk Carrier	Panama	1999	72,495.00	13.553	37,695.00	24,141.00	184.00	NT\$222,298
M	Bulk Carrier	Panama	1998	72,495.00	13.553	37,695.00	24,141.00	211.00	NT\$262,168
2004 年度預算噸位稅應納稅額：									NT\$5,415,913

資料來源：本研究整理

表 7.9 模擬國內某散裝航運公司 2004 年度應納營利事業所得稅

2004 年度	航運事業	損益	金額 (單位：元)
		海運收入	3,959,627,000
		海運成本	1,976,360,000
		營業毛利	1,983,267,000
		營業費用	111,563,305
		營業利益	1,871,703,695
		營所稅稅率	12.50%
		營所稅稅額：	NT\$233,962,962
		最低稅負制	10%
		最低稅負額	NT\$187,170,370

資料來源：本研究整理

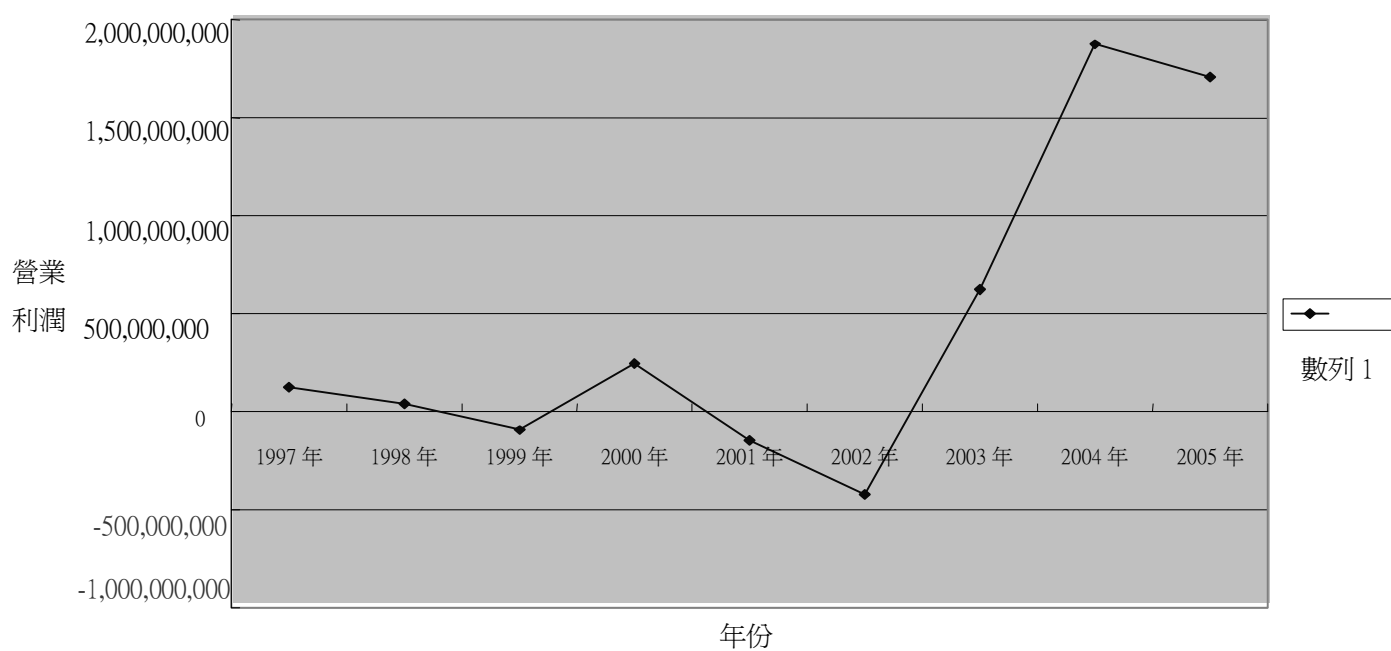


圖 7.11 某散裝船航運公司 1997-2005 營利走勢圖

表 7.10 某散裝船航運公司 2002-2004 平均應納營利事業所得稅額與

應納噸位稅額之比較(並考慮最低稅負額)

金額(單位：元)

年 度	2002 年度	2003 年度	2004 年度	合計	平均
最低稅負制 與營所稅制 比較取高者 (=A)	\$0	\$77,849,187	\$233,662,562	\$311,511,749	\$103,837,250
噸位稅制與 最低稅負制 取高者(=B)	\$5,799,916	\$62,279,349	\$186,930,050	\$255,009,315	\$85,003,105
差 額 (A-B)	-\$5,799,916	\$15,569,837	\$46,732,512	\$56,502,434	\$18,834,145
營所稅稅額	NT\$0	\$77,849,187	\$233,662,562		
最低稅負 制稅額	NT\$0	\$62,279,349	\$186,930,050		
噸位稅稅額	NT\$5,799,916	\$5,799,916	\$5,415,913		

資料來源：本研究整理

由圖 7.11 可知，該散裝船航運公司在 2002 年之利潤額最低，而 2004 年最高。茲取 2002 年至 2004 年之平均值計算其應納之營利事業所得稅額與噸位稅額之差異。故由表 7.10 之估算可知該航運公司 2002 年至 2004 年平均每年約可節省 18,834,145 元之稅額。惟本研究推估營利事業所得稅係以參考航運公司之財務報表之數字為依據。但一般而言稅務報表之盈餘，較財務報表之盈餘為少，又現行有促進產業升級條例、營運總部設置等租稅獎勵措施等投資抵減、加速折舊等租稅優惠，故在實施噸位稅制對航運公司所減省之稅賦成本，應少於本研究所估計者。

(2) 某定期航運公司

由圖 7.12 可知某定期航運公司之營業利潤以 2001 年最低，2003 年最高。茲以 2002 至 2003 年為樣本，估算若該公司選擇適用噸位稅制時，其應納營利事業所得稅及應納噸位稅額之差異。

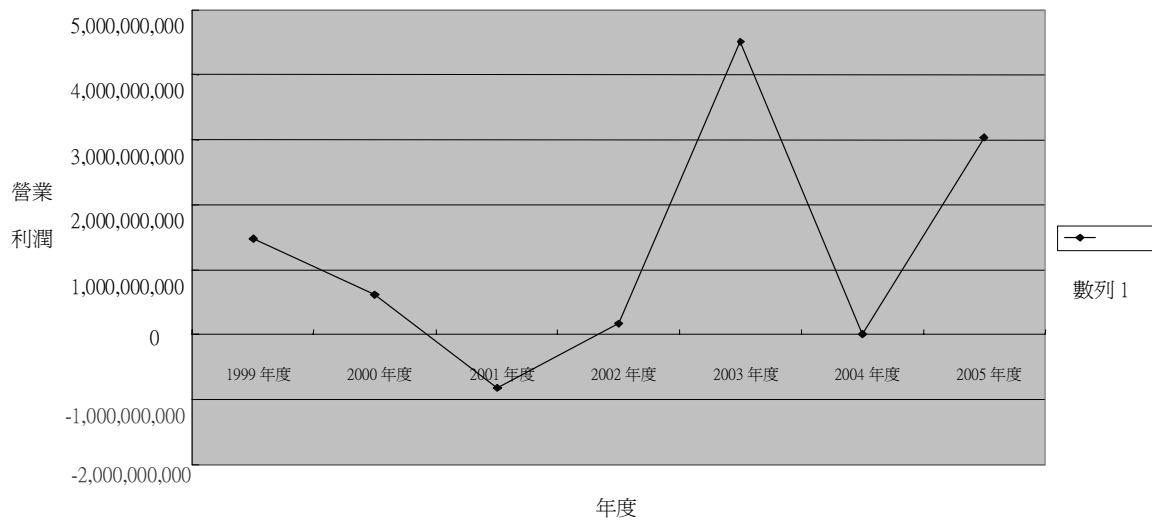


圖 7.12 某定期航運公司 1999 年至 2005 年營業利潤趨勢圖

表 7.11 某定期航運公司 2002 年應納噸位稅額估算表

船名編號	TEU	載重噸	淨噸位	營運天數	預估各船噸位稅金額(單位:元)
1	5,551	68,615	35,137	365	527,512.60
2	5,551	68,615	35,137	365	527,512.60
3	5,551	68,413	35,137	365	527,512.60
4	5,551	68,413	35,137	365	527,512.60
5	3,725	45,995	21,375	365	400,587.50
6	3,725	45,995	21,375	365	400,587.50
7	3,725	45,995	21,375	365	400,587.50
8	3,604	46,772	21,395	365	400,879.50
9	3,604	46,785	21,395	365	400,879.50
10	3,604	46,781	21,395	365	400,879.50
11	3,266	40,845	14,792	365	304,475.70
12	3,266	40,845	14,792	365	304,475.70
13	2,054	31,209	10,586	365	243,068.10
14	2,054	30,646	10,586	365	243,068.10

15	2,054	30,637	10,586	365	243,068.10
16	2,054	30,701	10,586	365	243,068.10
17	2,054	30,669	10,586	365	243,068.10
18	2,054	31,250	10,586	365	243,068.10
19	2,054	31,246	10,586	365	243,068.10
20	2,054	31,265	10,586	365	243,068.10
21	2,054	31,264	10,586	365	243,068.10
22	2,054	31,208	10,586	365	243,068.10
23	1,119	18,100	7,391	181	86,778.19
24	1,119	18,100	7,391	181	86,778.19
25	1,119	18,100	7,391	181	86,778.19
26	1,120	18,100	7,391	181	86,778.19
27	5,551	68,413	35,137	365	527,512.60
28	5,551	68,413	35,137	365	527,512.60
29	5,551	68,413	35,137	365	527,512.60
30	3,725	45,995	21,375	365	400,587.50
31	3,725	45,995	21,375	365	400,587.50
32	2,987	41,819	20,671	90	96,240.60
33	3,918	49,262	21,382	180	197,600.40
34	2,460	33,900	12,700	90	67,545.00
35	2,908	35,021	16,583	90	81,523.80
36	2,959	34,800	16,583	90	81,523.80
37	1,504	22,148	8,849	90	51,350.63
38	1,471	18,300	6,764	365	160,691.25
39	1,405	18,583	6,453	275	115,723.44
40	1,405	18,581	6,453	275	115,723.44
41	1,432	24,237	9,141	365	214,916.56
42	1,405	18,583	6,453	365	153,596.56
43	1,405	18,581	6,453	365	153,596.56
44	1,362	18,581	6,244	92	37,513.00
45	1,362	18,300	6,244	92	37,513.00
46	338	5,964	2,017	365	52,400.31
47	836	15,923	5,598	90	33,063.75
48	3,359	45,400	21,112	365	396,747.70
49	1,034	18,155	4,748	365	114,701.25
50	4,038	52,272	16,944	275	253,071.50
51	3,720	47,359	17,659	275	260,936.50

52	4,038	52,250	16,944	275	253,071.50
53	5,608	71,359	25,395	275	343,860.00
54	5,576	67,164	25,129	275	342,397.00
55	1,208	17,520	4,959	275	90,045.31
56	1,405	18,300	6,453	275	115,723.44
57	1,122	16,500	4,650	275	84,734.38
58	4,158	60,200	28,073	275	358,589.00
59	B.C.	66,786	24,436	365	445,278.10
60	B.C.	66,799	24,436	365	445,278.10
61	B.C.	66,754	24,436	365	445,278.10
62	B.C.	69,163	23,407	92	108,447.76

註：B.C.表為 Bulk Carrier

資料來源：本研究整理

表 7.12 某定期航運公司 1999 年至 2005 年應納營利事業所得稅(考慮最低稅負)比較

金 額（單位：元）								
年度預算噸位稅應繳稅額：		1999 年度	2000 年度	2001 年度	2002 年度	2003 年度	2004 年度	2005 年度
年度 損益		金額	金額	金額	金額	金額	金額	金額
	營業收入	45,168,078,000	50,575,836,000	45,411,519,000	45,511,610,000	62,932,016,000	78,429,274,000	84,155,941,000
	營業毛利	2,337,487,000	1,583,778,000	46,021,000	1,147,639,000	6,284,113,000	8,075,087,000	4,960,783,000
	營業利益	1,484,319,000	609,523,000	-813,886,000	159,815,000	4,500,875,000	6,035,003,000	3,031,936,000
	營所稅稅率	12.50%	12.50%	12.50%	12.50%	12.50%	12.50%	12.50%
	營所稅稅額：	\$185,539,875	\$76,190,375	\$0	\$19,976,875	\$562,609,375	\$754,375,375	\$378,992,000
	最低稅負制 10%	\$148,431,900	\$60,952,300	\$0	\$15,981,500	\$450,087,500	\$603,500,300	\$303,193,600
	預算噸位稅應繳稅額			\$14,197,031	\$15,993,591	\$21,197,184		

資料來源：本研究整理

表 7.13 某定期航運公司 2003 年應納噸位稅額估算表

船名編號	TEU	載重噸	淨噸位	營運天數	預估各船噸位稅 金額(單位:元)
1	5,551	68,615	35,137	365	527,512.60
2	5,551	68,615	35,137	365	527,512.60
3	5,551	68,413	35,137	365	527,512.60
4	5,551	68,413	35,137	365	527,512.60
5	3,725	45,995	21,375	365	400,587.50
6	3,725	45,995	21,375	365	400,587.50
7	3,725	45,995	21,375	365	400,587.50
8	3,725	45,995	21,375	365	400,587.50
9	3,604	46,772	21,395	365	400,879.50
10	3,604	46,785	21,395	365	400,879.50
11	3,604	46,781	21,395	365	400,879.50
12	3,266	40,845	14,792	365	304,475.70
13	3,266	40,845	14,792	365	304,475.70
14	2,054	31,209	10,586	365	243,068.10
15	2,054	30,646	10,586	365	243,068.10
16	2,054	30,637	10,586	365	243,068.10
17	2,054	30,701	10,586	365	243,068.10
18	2,054	30,669	10,586	365	243,068.10
19	2,054	31,250	10,586	365	243,068.10
20	2,054	31,265	10,586	365	243,068.10
21	2,054	31,246	10,586	365	243,068.10
22	2,054	31,264	10,586	365	243,068.10
23	2,054	31,208	10,586	365	243,068.10
24	1,445	19,325	6,764	365	160,691.25
25	1,445	19,332	6,764	365	160,691.25
26	1,445	19,339	6,764	365	160,691.25
27	1,445	19,353	6,764	365	160,691.25
28	338	5,946	2,017	365	52,400.31
29	5,551	68,413	35,137	365	601,512.70
30	5,551	68,413	35,137	365	601,512.70
31	5,551	68,413	35,137	365	601,512.70
32	3,725	45,995	21,375	365	400,587.50

33	5,500	69,000	35,137	365	601,512.70
34	3,720	47,351	17,659	365	346,333.90
35	5,618	68,819	36,993	365	628,610.30
36	4,038	52,250	24,815	365	450,811.50
37	4,038	52,250	24,815	365	450,811.50
38	4,038	52,250	24,815	365	450,811.50
39	3,918	49,262	21,382	365	400,689.70
40	4,158	51,500	19,338	365	370,847.30
41	3,013	40,301	18,712	365	361,707.70
42	3,129	45,037	20,156	365	382,790.10
43	2,546	33,650	12,733	365	274,414.30
44	1,899	30,680	9,752	365	228,855.00
45	1,466	26,102	9,313	365	218,840.31
46	1,432	24,237	8,871	365	208,757.19
47	1,645	21,150	7,648	365	180,857.50
48	1,687	23,456	9,476	365	222,558.75
49	1,687	23,456	9,476	365	222,558.75
50	1,620	22,000	7,533	365	178,234.06
51	1,620	22,000	7,533	365	178,234.06
52	1,620	22,000	7,533	365	178,234.06
53	1,743	26,000	10,484	365	241,578.90
54	2,072	30,300	10,474	365	241,432.90
55	1,464	26,288	9,313	365	218,840.31
56	1,362	18,300	6,244	365	148,828.75
57	1,295	18,300	6,244	365	148,828.75
58	1,208	17,520	6,826	365	162,105.63
59	1,034	18,070	7,550	365	178,621.88
60	1,022	13,538	4,664	365	112,785.00
61	836	15,923	5,598	365	134,091.88
62	BC	66,786	24,436	365	445,278.10
63	BC	69,163	23,407	365	430,254.70
64	BC	70,252	23,279	365	428,385.90
65	BC	76,634	25,754	365	459,016.70
66	BC	76,500	25,300	365	455,702.50

資料來源：本研究整理

表 7.14 某定期航運公司 2002-2004 平均應納營利事業所得稅額與

應納噸位稅額之比較(並考慮最低稅負額)

金 額 (單位：元)

年 度	2001 年度	2002 年度	2003 年度	合計	平均
最低稅負制與營所 稅制比較取高者 (=A)	\$0	\$19,976,875	\$562,609,375	\$582,586,250	\$194,195,417
噸位稅制與最低稅 負制取高者(=B)	\$14,197,031	\$15,993,591	\$450,087,500	\$480,278,122	\$160,092,707
差 額 (A-B)	-\$14,197,031	\$3,983,284	\$112,521,875	\$102,308,128	\$34,102,709
營所稅稅額	\$0	\$19,976,875	\$562,609,375		
最低稅負制稅額	\$0	\$15,981,500	\$450,087,500		
噸位稅稅額	\$14,197,031	\$15,993,591	\$21,197,184		

資料來源：本研究整理

由表 7.14 之估算可知該航運公司 2001 年至 2003 年平均每年約可節省 34,102,709 元之稅額。惟本研究推估營利事業所得稅係以參考航運公司之財務報表之數字為依據。但一般而言稅務報表之盈餘，較財務報表之盈餘為少，故在實施噸位稅制對航運公司所減省之稅賦成本，應少於本研究所估計者。

綜合上述效益及成本分析得知，實施噸位稅制後效益為國輪增加總數達 16 艘，船員增加總數達 384 人；某散裝航運公司 2002 年至 2004 年平均每年約可節省 18,834,145 元之稅額、某定期航運公司 2001 年至 2003 年平均每年約可節省 34,102,709 元之稅額。

7.1.5 對噸位稅制內容分析

本研究採用李克特 1~5 尺度衡量：1 代表「非常不同意」、2 代表「不同意」、3 代表「還好」、4 代表「同意」、5 代表「非常同意」。因此，對表 7.2 之平均數統計，若以小於 3.0 代表對該問項不同意，介於 3.0 至 3.9 表示不反對，大於 4.0 表示同意，來觀察，以分析我國航運公司對噸

位稅制內容之意見調查結果如下。

1. 適用資格

由表 7.15 可知，航運公司對下本研究建議之申請適用噸位稅制之資格，並不反對。但對實施噸位稅制之公司須至少有 25%淨噸位之船隊為中華民國籍之限制，表甚難符合資格。

表 7.15 申請噸位稅制資格分析表

題號	問項	平均數	標準差
B1	營業及管理功能須在中華民國。	3.7	0.83
B2	適用噸位稅之船舶須有一定比例以上 中華民國籍 (例如 25%)。	3.1	1.11
B3	外國航商在臺灣之分公司或子公司不得申請適用噸位稅制	3.3	1.02
B4	論時傭船、論程傭船、光船租賃之船舶皆可申請適用，但航商自有船舶必須到達一定比例(例如 25%)。	3.5	0.86
F6	實施噸位稅制之公司有至少有 25%淨噸位之船隊為中華民國籍之限制，甚難符合資格。	4.0	0.77

資料來源：本研究整理

2. 適用範圍

由表 7.16 可知，航運公司對下本研究建議之噸位稅制適用範圍，包括：

- (1)以噸位稅船舶從事海上客貨運送(包括論程及論時傭船)之收入、船舶拖帶、海難救助之業務，以及處理噸位稅資產之資本利得、投資境外公司所分配之股利或盈餘(但該境外公司必須經營噸位稅制認可之船舶，且 50%股權為該航商所掌控)，並不反對納入適用範圍。
- (2)對於光船出租收入及港勤船舶、交通船、港區內之渡輪、漁業加工船運輸船，不在內，亦不反對納入適用範圍。
- (3)對與船舶貨物裝卸作業及碼頭、港埠貨櫃或貨物場站之經營相關、出租直接 用於海上運輸之貨櫃、船舶管理及船舶有關之主要技術支援服務之收入，不反對將之納入適用範圍，惟其平均值較低，故此等營業項目可列入次要噸位稅活動，其收入比例應有一定上限。
- (4)對於將境外公司經營噸位稅船舶之收入，納入適用範圍，均不反對。

(5)對於與海上運送無直接關係之貨物在船舶航程前後之併裝及配送、海上保險相關業務、自碼頭邊運送貨物至內陸貨櫃場或貨主倉庫之營業、船上販賣給旅客之商品或食品、在船上經營賭場及酒館、販賣菸酒、化妝品等，表示不應納入適用範圍，亦與本研究建議相符。

表 7.16 噸位稅制適用範圍分析表

題號	問項	平均數	標準差
C1	以噸位稅船舶從事海上客貨運送(包括論程及論時傭船)之收入。	3.9	0.73
C2	處理噸位稅資產之資本利得。	3.5	0.99
C3	船舶拖帶、海難救助之業務。	3.5	0.79
C4	噸位稅船舶之光船出租收入，不在內。	3.3	0.91
C5	港勤船舶、交通船、港區內之渡輪、漁業加工船運輸船，不在內。	3.5	0.79
C6	投資境外公司所分配之股利或盈餘(但該境外公司必須經營噸位稅制認可之船舶，且 50%股權為該航商所掌控)。	3.8	0.94
C7	船舶貨物之裝卸作業。	3.1	0.90
C8	碼頭、港埠貨櫃或貨物場站之經營。	3.0	0.91
C9	貨物在船舶航程前後之併裝及配送。	2.9	0.87
C10	出租直接用於海上運輸之貨櫃。	3.3	0.89
C11	船舶管理及船舶有關之主要技術支援服務。	3.2	1.15
C12	海上保險相關業務。	2.8	0.99
C13	自碼頭邊運送貨物至內陸貨櫃場或貨主倉庫之營業。	2.9	1.00
C14	船上販賣給旅客之商品或食品。	2.7	0.91
C15	在船上經營賭場及酒館、販賣菸酒、化妝品等。	2.5	0.92
I1	此等境外公司(overseas company)須經營噸位稅制認可之船舶。	3.7	0.89
I2	該境外公司 50%以上股權須掌握在該航商之手。	3.7	0.83
I3	該境外公司亦須遵守維持租傭船租入之船舶，比例不得超過其經營或擁有船舶總淨噸位之 75%比例。	3.4	0.78
I4	該境外公司之收入及盈餘分配必須為噸位稅航商所賺取，且發生在前述經營噸位稅船舶期間。	3.7	0.83

資料來源：本研究整理

3. 噸位稅之計算方式

由表 7.17 可知對於噸位稅之計算方式：

- (1) 推定利潤及噸位稅額之計算，並不反對本研究所建議之採用荷蘭模式。
- (2) 對 10 年為期，應全部適用，表示反對，可能因我國政經環境變化較大，故本研究建議參考韓國之作法，修正為 5 年。
- (3) 對於中途退出，應如從未加入噸位稅制，計算遞延賦稅，及 10 年內不得重新選擇，表示反對。本研究在與財政部座談中，亦發現超過 5 年，計算遞延賦稅有其困難，故擬修正為不得中途選擇退出。但若因不符資格而退出，為公平考量，似仍應計算。至於 10 年內不得重新選擇適用，擬改為 5 年，以配合 5 年為期之修正。
- (4) 對於應再降低本研究建議之推定利潤率，表示不反對。惟本研究所建議者，係參考其他國家之費率，故暫不擬予調低。
- (5) 對非噸位稅活動、加入噸位稅制前之收入或虧損、跨噸位稅制適用及非適用期間之營收，應予分開處理，表示不反對，與本研究建議相符。
- (6) 對某些防止濫用噸位稅制之規定，大致未表示反對。

表 7.17 噸位稅制計算方式分析表

題號	問項	平均數	標準差
D1	推定利潤＝船舶淨噸位×每噸每天若干金額。噸位稅＝推定利潤×一般之公司營利事業所得稅。公司應繳稅額＝各別船舶之噸位稅加總金額＋非噸位稅制營業活動應繳之營利事業所得稅	3.6	0.50
D2	選擇噸位稅制以 10 年為期，10 年內應全部適用噸位稅制。	2.9	0.94
D3	若中途退出(因不符資格或選擇退出等原因)中華民國之噸位稅制，應計算遞延賦稅並加計利息，恰如從未加入噸位稅制一般。	2.9	1.13
D4	若因不符資格或選擇退出等原因中途退出噸位稅制，10 年內不得重新選擇適用噸位稅制。	2.5	0.99
F1	以 10 年為期選擇太長，有不具彈性之風險。	3.6	0.78
F10	在前述噸位稅制初步草案 3.1 中之推定利潤率仍偏高，應再降低。	3.6	0.61
H1	航商之噸位稅活動(適用噸位稅制)應與其他活動(適用營利事業所得稅制)分開處理。	3.9	0.58

H2	在加入噸位稅制前之獲利或虧損，應分開處理。實施噸位稅制並不會減輕或終止航商之前未結清之稅賦，以及未結清之境外滙回收入之稅賦。	3.9	0.68
H3	噸位稅航商與非噸位稅公司進行交易，應注意有無利益移轉之非常價交易 (例如以異常價格達輸送利益至噸位稅航商)。若有，應進行市價調整以決定課稅標準。噸位稅航商一旦選擇適用噸位稅制，應於 90 天內對有可能受影響之交易對象發出通知，並提醒對方應注意適用相關稅法規定。	3.7	0.67
H4	處理噸位稅資產(tonnage tax asset)之利得與損失，若該資產跨二期間(噸位稅制及非噸位稅制期間)時，應依其屬於二期間之時間比率，調整分配之。	3.6	0.70
H5	在進入噸位稅制之前的營業損失，仍可申報。	3.9	0.83

資料來源：本研究整理

4. 配套措施

由表 7.18 可知：

- (1) 航運公司對本研究建議之配套措施，包括船員訓練、不重覆享有其他稅賦優惠，大致未表示反對。
- (2) 對於若航商連續 2 年以上無法達成其訓練承諾，主管機關將對其發出不符合通知書。除非在期限內改正，而撤消此一通知書，該航商無法在期滿進行更新選擇，表示反對。是否據此修正本研究之建議內容，將可再斟酌。或可比照現行社會福利法規中，進用殘障員工之規定（依據殘障福利法第 17 條規定：各級政府機關、公立學校及公營事業機構員工總人數在 50 人以上者，晉用具有工作能力之殘障人數，不得低於員工總人數百分之二。私立學校、團體及民營事業機構員工總人數在 100 人以上者，進用具有工作能力之殘障人數，不得低於員工總人數百分之一。其他有關規定：
 - ① 進用殘障者人數，未達前兩項規定標準者，應繳納差額補助費，其金額依差額人數剩以每月基本工資本計算，按月向直轄市或縣（市）主管機關設立之殘障福利金專戶繳納，作為辦理殘障福利事業之用。
 - ② 進用殘障者人數，超過第 1 項及第 2 項規定比例者，直轄市或縣（市）主管機關除以殘障福利金專戶補助其超過部份人事費之二分之一外，並應補助其因進用殘障者必購置、改裝或裝修繕器材、設備及試用期間所需之經費。
 - ③ 中央主管機關對於直轄市或縣（市）主管機關辦理前項工作所需之經費，得酌予補助；對於機關、學校、團體及事業機構進用殘障者工作績優者，

應予獎勵。)

表 7.18 噸位稅制配套措施分析表

題號	問項	平均數	標準差
F4	實施噸位稅制公司，不能再享加速折舊或投資抵免之優惠。	3.6	0.92
F5	實施噸位稅制公司，不能再享其他優惠措施。	3.5	0.99
F8	實施噸位稅制之公司應負擔一定程度之船員訓練義務。	3.4	0.70
F9	我國政府未與多數國家簽訂避免雙重課稅協定。	3.9	0.68
G1	噸位稅航商應承諾執行最低訓練船員人數(例如每僱用 15 名船員，應接納 1 名實習生)。	3.0	0.84
G2	應提出年度訓練承諾書供主管機關核可或修正。未達成者，得以支付代金方式，繼續留在噸位稅制或期滿申請更新繼續適用噸位稅制。	3.1	0.80
G3	前一年度未達成最低訓練船員人數要求時，主管機關得於下一年度加重其要求，或加重應支付之代金。	3.0	0.97
G4	若航商連續二年以上無法達成其訓練承諾，主管機關將對其發出不符合通知書。除非在期限內改內，而撤消此一通知書，該航商無法在期滿進行更新選擇。	2.9	0.94

資料來源：本研究整理

5. 其他意見分析

航運公司對表 7.19 之問項中，大都表示不反對。但對下列問項則表示同意：

- (1) 若政府提供獎助措施(例如提供僱用成本補貼)，將有助於作為鼓勵僱用本國船員。
- (2) 為鼓勵本國船員上船工作意願，政府應提供國輪上服務之船員所得稅、訓練費用等的優惠。
- (3) 放寬國輪僱用外籍船員人數之限制，將有助於國輪船隊之經營。
- (4) 在兩岸海運尚未通航之前，開放國籍船舶由第三地直航大陸港口，將有助於提升國輪船隊之噸位。
- (5) 我國船員人數減少，未來將造成人才斷層，不利本國航業發展。

表 7.19 噸位稅制其他意見分析表

題號	問項	平均數	標準差
E1	(對一般航商而言，實施噸位稅制)可降低公司之稅賦成本。	3.9	0.68
E2	(對一般航商而言，實施噸位稅制)可以確定每年應繳的稅額，使得稅額成為固定成本。	3.8	0.88
E3	(對一般航商而言，實施噸位稅制)稅額之資訊透明有助於航商企業發展，例如有助於資本之取得或與參與外國航商策略聯盟(例如艙位互租之收入亦可納入噸位稅活動)	3.8	0.55
E4	(對一般航商而言，實施噸位稅制)進行買賣決策時可減低對賦稅的考量，購置船舶與融資時有更大自由空間。	3.9	0.64
E5	(對一般航商而言，實施噸位稅制)採用噸位稅提供與其他國家一致，有助於航商在其他國家營業。	3.5	0.71
F2	適用期間市場不景氣時，仍然要繳相當數量之稅額長。噸位稅額相對於營利事業所得稅沈重。	3.9	0.58
F3	其他非屬航運業務收入仍課徵營利事業所得稅，報稅手續增加，不易整合報稅流程。	3.8	0.51
F7	兩岸海運未通航前，實施噸位稅制對本公司不利	3.3	0.77
J1	若政府提供獎助措施(例如提供僱用成本補貼)，將有助於航商鼓勵僱用本國船員。	4.2	0.65
J2	為鼓勵本國船員上船工作意願，政府應提供國輪上服務之船員所得稅、訓練費用等的優惠。	4.3	0.57
J3	我國若採用噸位稅制，將有助於我國航業之發展。	3.7	0.46
J4	應放寬現成船的輸入年限，將有助於國輪船隊之經營。	3.7	0.75
J5	放寬國輪僱用外籍船員人數之限制，將有助於國輪船隊之經營。	4.1	0.83
J6	在兩岸海運尚未通航之前，開放國籍船舶由第三地直航大陸港口，將有助於提升國輪船隊之噸位。	4.0	0.59
J7	針對船舶法第 2 條規定，對行駛國際航線之公司，放寬其本國人之資本額及擔任董事人數應達二分之一以上之限制，將有助於提升國輪船隊之噸位。	3.6	0.62
J8	我國船員人數減少，未來將造成人才斷層，不利本國航業發展。	4.6	0.51

資料來源：本研究整理

7.2 座談會結果分析

茲彙總及分析 3 次座談會之內容如下：

7.2.1 我國是否應採行噸位稅制

1. 座談會內容摘要

1. 目前所有船舶可以用權宜船方式來經營，用這種方式，財政部本來就徵不到什麼稅，反而改為噸位稅之後，多多少少收到一點稅。(第 1 次座談會)
2. 在「財」上是賺錢，但「稅」上不一定賺很多錢，因為可能因免稅的關係，有一些稅都避掉了。(第 1 次座談會)
3. 噸位稅應該是目前世界上海運國家逐漸採行的。很多先進國家都在做了，我們可以省掉實驗室裡面再去做研究。我國是個海運國家。(第 1 次座談會)
4. 海運的問題，它是一個國際性的議題，所以今天的議題不是關起門來看我們需要什麼，或不需要什麼，而是在國際間經營接觸的過程中世界各國在這個政策執行到目前的狀況對航商的感受是具吸引力，還是具有何種關連？(第 2 次座談會)
5. 今天一個新的制度出現，一定要對涉及的各方有實際的利得，這裡面包含船東、船員、政府（政府各部會如財政部、交通部等）。他一定要有一個理由存在，但如果單方面利益大於另一方成本，絕對不會可行。(第 3 次座談會)
6. 就行政部門而言，如保障船員、增加船噸，對國家整體形象來講是有幫助的，但要這制度成形，就是希望它走的健健康康，這制度所訂的條件會不會對航商而言，就算有了這制度也有名無實，得不到任何實質好處時，這制度也不會被落實。(第 3 次座談會)
7. 如果噸位稅對我們公司成本無造成很大負面衝擊（negative impact），一定會十分支持。但如果對航商造成很嚴重負面衝擊，則無法再以愛國來做框架。(第 2 次座談會)

2. 本研究分析

以下謹就交通部、航商及財政部三個角度分析我國是否應採行噸位稅制。

(1) 從交通部的角度而言

- ① 其他國家以提供低成本、方便有效率的註冊行政程序及租稅環境等條件來吸引航運公司，給面對競爭壓力之下的航商對登記其船舶的國籍有所選擇，再加上經營環境所帶來的其他相關成本的考量之下，導致我國國輪船隊不斷的減少。
- ② 英國實施噸位稅時，對船籍保持中立性，並不要求一定必須懸掛英國旗。雖不要求應懸掛英國旗，但要求航商需將營運總部設置在英國，以提升船員人數與就業意願，同時也提高英國航商所擁有船舶之實質競爭力而非其「國輪」船舶之競爭力。經問卷調查，我國航運公司對本研究建議對實施噸位稅制之公司至少需有 25% 淨噸位之船隊為中華民國籍之限制，甚難同意此申請噸位稅制適用資格。

(2) 從航商的角度而言

- ① 經由本研究問卷調查顯示，航運公司認為雖可降低其稅賦成本，但尚有其他因素考量，對於是否申請適用噸位稅制似乎保持中立觀望的態度。
- ② 對航商而言，噸位稅制乃是稅制的決策選擇問題，航商所考量的不僅限於稅賦成本的問題而已，其對於船員的培訓、考照及上船工作意願低落、船員的僱用限制及船舶營運的相關成本限制、航行區域限制與船舶管理之航政法令管制等問題可能更加關切。如果噸位稅制相關配套措施能將此相關問題納入，創造優質的經營環境以提升航商的選擇意願。

(3) 從財政部的角度而言

- ① 目前所有船舶皆可以用權宜船方式經營，若其策略及商業管理總部設在外國，財政部本來就課徵不到該船之營利事業所得稅，如改採噸位稅制，提高我國航商之船舶回籍意願，其稅賦效果應該是正面的。
- ② 另外從財務報表上來看，航運公司在經濟景氣時雖有稅前淨利，但因許多免稅措施，使得政府僅能課徵有限的營利事業所得稅，而在經濟不景氣時，政府課徵的營所稅稅收為零，而噸位稅制相對而言乃是固定稅制（若航商未因景氣變動而有太多處分或新建船舶的作為，則所擁有之船舶淨噸位不變，每年所要繳納之噸位稅額大致是一定的），清晰、有彈性，政府稅賦收入永遠大於零。

- ③就短期而言，政府在噸位稅制的稅賦收入或許比營利事業所得稅低，但就長期而言，其可帶動岸上週邊產業的總體經濟發展與商機。如於海事法律、保險、貿易、金融、港埠、內陸運輸、修造船等岸基產業營運發展，可促進相關人力資源之運用與人才就業及整體經濟發展。

綜上所述，英國所實施的噸位稅制，已成功地吸引外籍航商之船舶登記為英國籍。如我國噸位稅制的實施，不以吸引國輪船隊的回流為政策目標，而是要創造一個新的契機，吸引航商將營運總部設置在我國，協助航商在面對全球化的競爭壓力之下，降低其營運成本，並使海運週邊產業得以活絡與興盛，則國家整體經濟方能成長，稅賦自然增加。

而對海運實施噸位稅制的一些正面意見有：(1) 噸位稅為一項選擇性之稅制，可讓航商在現行營利事業所得稅制之外，多一項選擇；(2) 可減少於航運景氣時，航商的稅賦成本；(3) 提高本國航商將船舶回籍為國輪之意願，有助於減緩國輪船隊出走、流失趨勢及滿足國防動員之運輸需求；(4) 有助於振興航業及帶動航運相關產業之發展；(5) 具有類似定額稅、固定成本、稅額資訊透明等性質，有助於航商營運成本之事前估算、資金的取得及與外國航商策略聯盟；(6) 有助於本國船員就業機會之增加及岸基產業或岸勤專業人才之培育；(7) 採用噸位稅制可提供與其他國家一致之租稅平台及基準，有助於航商在其他國家之營業與融資。

反面意見則有：(1) 最低稅負制的實施，可能壓縮現行營利事業所得稅與海運噸位稅制兩者間稅賦差距；(2) 航商經營虧損時，雖可不必繳納現行之營利事業所得稅，卻仍要繳納噸位稅，可能反而使經營更趨不利；(3) 若選用噸位稅制所能減省的成本額度有限，卻須執行相關的附帶條件(如限制適用航商之國輪船噸比例、僱用本國船員之比例、屬輪改懸國旗後又有航線限制等)，可能抵銷其原有之誘因，影響航商選用意願；(4) 對個別產業稅賦優惠或補貼，可能導致其他產業要求比照，將影響到租稅公平原則，且可能造成價格機能的扭曲、降低經濟效率；(5) 政府有無其他配套措施可能影響實施成效與航商的選用意願(如營運之補貼、對國輪航商解除管制等)；(6) 推動稅法修正可能立法費時，且使稅制越趨複雜；(7) 可能使國家整體稅收減少，如果航商在現行營利事業所得稅制之下，實質稅率不高，則選用噸位稅制的誘因可能不大，無法達到振興航業、帶動週邊產業發展、繁榮經濟之預期目標，其成本效益應做進一步的稅式評估等分析。

如實施噸位稅制，從交通部、財政部的立場而言，短期對於船隊規模與稅收之增加雖無法立竿見影，惟如能以航商經營環境的改善為目標，則從以長期來看，噸位稅制之接受程度較高。如從航商的立場而言，因國內經營環境艱困，受到開放船籍國家的優惠條件吸引，國輪紛紛出籍。如噸位稅制可縮短與開放船籍優惠條件之間的差距，進而創造良好的經營環境，勢必能吸引航商的選擇。

7.2.2 國輪船隊流失問題

1. 座談會內容摘要

1. 是否實施噸位稅制不是國輪船隊不斷流失之主要原因，主要是因為其他外部的因素，包括政治上或其他因素。(第 1 次座談會)
2. 掛了中華民國國旗的船，整個中國大陸都不能去。船租給別人，也增加出租限制。如果大陸能通航，會有很多航商考慮回籍。(第 1 次座談會)
3. 兩岸未通航前，掛國旗船舶不准去大陸，假如大陸不能去，航商便難以把船出租出去。(第 2 次座談會)
4. 現在整個制度上，使我們沒有辦法擁有太多國輪。像臺航、陽明的國輪後來都改籍了，為什麼？因為他要生存，要競爭。(第 1 次座談會)
5. 可考慮放寬船舶法第 2 條之規定。(第 2 次座談會)
6. 國輪船隊增加仍是交通部之航運政策目標之一。(第 2 次座談會)
7. 國輪船隊逐漸流失，貨運運費掌控權將操之於外國航商手中，不利整體經濟發展。(第 2 次座談會)
8. 國輪改權宜船之原因：稅高、無船員、航行受限制、法規限制。(第 2 次座談會)

2. 本研究分析

目前的國輪在經營上面臨相當多的困難，包括：

- (1) 政府不允許登記為中華民國籍的船舶，停靠中國大陸地區港口裝卸貨物，而中國大陸政府不允許懸掛中華民國國旗之船舶進入其所轄港口裝卸貨物，令我國國輪失去競逐世界最大進出口貨源市場的機會，貨源受到嚴重的限制。
- (2) 有鑑於各公營機構逐步民營化，國輪失去公營機構進出口貨源的支援與利基。

- (3) 即使未民營化之公營企業，也因政府採購法的規定，將其進出口貨物採取國際標的方式，任由外國航商低價競攬。
- (4) 航運業為一資本密集之產業，且面臨全球性競爭環境，營運風險高，資金投資亦屬沉沒成本(景氣不佳時，資產處分方式除變賣外，難以轉作其他用途)，但在稅賦條件上，政府除對在國內設置全球營運總部之企業，有給予稅賦減免及對企業投資自動化設備及防污設備有提供投資抵減以外，對於投資國輪或國輪公司並無任何租稅減免的優惠或投資獎勵措施。
- (5) 政府對於國輪僱用外籍船員的數量比例雖有放寬，但國輪仍須僱用一定比例之國籍船員，致使船員人事成本的負擔仍然相當高。
- (6) 國輪必須取得雙重船級認證，依船舶法規定國輪必須取得交通部認可驗船機構(即中華民國船級會社，CR)發給之船級證書，但實際上，CR 所發給之船級證書，並不被國際之保險公司及再保公司承認，國輪必須另外花費取得其他國家之主要船級會社(如 LR、ABS 或 NK 等船級社)所發給的船級證書，船舶之維持成本亦因而提高。
- (7) 國輪無法前往目前掌握全球最主要修造船市場的中國各修造船廠進行修繕工程，而必須前往其他工資較高，每日工時較短及材料費用較高的國家尋找修造船廠，定期進塢修繕與檢查的費用因而較為昂貴。
- (8) 中國大陸已逐漸成為全球造船數量最多的國家之一，但在中國建造之船舶卻不得登記為國輪，國輪公司欲訂造新船登錄為國輪，必須向報價較高之台、日、韓之造船廠訂造船舶，負擔之造船成本即已較高。

綜合以上各點，國輪內部成本已難與他國船舶競爭，營運機會又受到限制，因而許多公司紛紛將國籍船舶出籍，改懸權宜船籍，或登記鄰近香港船籍或新加坡船籍。

噸位稅制作為一項選擇性稅法，可給航運公司多一項選擇的彈性，在本研究中，雖未將此一替代選擇性稅制給予航運公司的彈性效益予以量化，但此一選擇彈性對改善國輪航商的經營環境，則確定會有正面的助益。鄰近國家(如韓國)已實施噸位稅制，面對這些國家之競爭，航商縱然可能因各別公司狀況不同，而影響其選用的意願，但交通主管機關應為國輪業者建立並追求最佳的經營體質及環境。噸位稅制的訂定，則

可視為政府及交通主管機關為國輪創造一有利經營環境的一個試金石。

7.2.3 噸位稅制內容

1. 座談會內容摘要

1. 依租稅信賴原則，如這案子成案，將來 10 年並不是不能變動，但政府對噸位稅制內容變動應有一上限。(第 1 次座談會)
2. 10 年期間太長，因為大家都不會預測 10 年會變成什麼樣子。(第 1 次座談會)
3. 適用期間，不能讓自己選擇退出。因為即使退出也不能去追繳，每一個都有過了 5 年核課時間問題。所以應該一經選擇就不能退出，除非你有的資格不符合政府條件限制，你不符這些條件，必須要去克服，不能說今年要加入，明年要退出，這樣操作比例會過大。(第 3 次座談會)
2. 我國身處於一個敏感變動環境大的國家。所以要瞭解本身的條件並不像歐盟，很多制度設計需要保留更多的彈性，10 年或 5 年的討論，以我國的處境而言，歐盟可以談採 10 年，可是我國談採 10 年對很多人來講並不切實際。但是 5 年是否較合理？目前以韓國另採 5 年適用期間，也許我們可以朝這個角度來思考。(第 3 次座談會)
4. 航運週邊產業之收入，例如碼頭及倉儲，是否在噸位稅制內，這一方面會影響很大。(第 1 次座談會)
5. 未來若實施噸位稅制，是否又要受到最低稅負制之限制？(第 1 次座談會)

2. 本研究分析

噸位稅制設計除航商適用範圍與資格外，尚包括稅率徵收之擬定、相關義務負擔、退出稅制機制及其替代方案措施。歷經 3 次與航運業界、專家學者及政府各相關部會之座談，其中最注意的稅制內容為噸位稅制之實施效益與成本間的考量。我國身處於一政經變動環境大的國家，由於兩岸問題與經濟誘因不足，再加上與現行之最低稅負制相互衝突，使得推動噸位稅制受到種種外部條件限制。

- (1)以航商立場而言，因海運業屬一投資型產業，深受景氣循環之影響，再加上各別公司營運狀況不一，若一經採用噸位稅制，需繳納

一定額之推定利潤，這與當公司虧損時無須繳納任何稅賦，有顯著差異。實施稅率較低且較寬鬆的噸位稅制，未必能完全有效地提供航商回籍之誘因，因為依航商的商業考量，除航線限制外，尚有其他成本考量，包括船員成本、船舶入籍成本、融資成本、修造船成本等仍未因而降低。稅制適用時間常影響公司營運成本的考量，因此基於租稅公平性，租稅設計上不論適用期間長短或是稅率徵收之核定，應具適當彈性，以求租稅合理化。

(2)以在財稅機關單位立場而言，新稅制的推動，往往會與現行稅制產生某種程度上的衝突，使稅制趨於複雜，甚至會造成稅基的流失。新稅制的推行，須考量為租稅賦負擔者帶來多少效益與額外成本之支出，若效益大於成本，在稅制推動上是絕對不可行。

然而，基於噸位稅制設計之內容，適用噸位稅制之航商需將商業及策略管理總部設置於國內，可為國內帶來可觀之利益，包括繁榮當地之金融、保險、法律諮詢、船員訓練及供應等，有效提升岸基產業就業機會，創造航運週邊產業之商機。

噸位稅制是歐洲把海運業根留本國的政策之一，在各海運先進國家相繼實施後，歐盟亦決定 2007 年全面實行。面對韓國、美國也相繼實施此稅制，為求增加國內航運租稅環境競爭力，國內海運租稅制度改革是當務之急。除噸位稅制外，相關替代方案，包括提供較優惠的所得稅制及投資抵減、加速折舊等租稅獎勵優惠，亦可提供航商依現行稅制與自身條件限制下，在進行稅賦負擔評估時，有一較新且多元的租稅選擇方式。

7.2.4 財政觀點

1.座談會內容摘要

1. 稅制改革提出後，不只要注意稅收問題，還要說服其他產業能夠接受，為何航運業可採用這樣特殊稅制，它要達成什麼政策目的。否則其他產業也會說他們也有經營困境。(第 1 次座談會)
2. 噸位稅是政策決定之問題，除了稅收考慮之外，亦會考慮公平面，與保護國內租稅競爭力，這須綜合考量，而不是單就技術幕僚的回答。所以無法說可行或不可行，須視整體航運發展的考量。(第

3 次座談會)

3. 其他產業是不是會去爭論？各個產業背景不一樣，像高科技產業有很多獎勵，我們海運業沒有辦法拿到，難到我們爭論就能阻止這種必須去做的東西嗎？(第 1 次座談會)
4. 要考慮這個租稅制度的目的。是否會有其他因素阻礙此一目的的達成？(第 1 次座談會)
5. 對實施之目的，噸位稅只使稅率降低，其他部分，例如國輪船隊提升、船員培訓僱用增加、繁榮週邊產業，不見得會達到。(第 1 次座談會)
6. 英國、法國不只採噸位稅制，還有 UK Lease、French Lease，使船東有 capital expenditure 時可享很大的 tax credit。船舶投資者，可以透過加速折舊，享受租稅減免。(第 1 次座談會)
7. 如果將來噸位稅制施行，也許就本國公司營利事業所得稅，即船運收入，如果日後噸位稅要課稅，財政部只能就這塊本國公司創造的所得來課稅，英國這家公司跟國內無任何關係。但投資海外子公司所分配得盈餘可以納進噸位稅制，但限制 50% 掌控之子公司，且子公司也是從事海上運輸。(第 3 次座談會)
8. 目前經濟部是希望將服務業納進來，須再向經濟部討論航運業是否要納入為服務業的範圍。由於經濟部在推動新世代促產條例，產業須具備新興、重要與策略三項標準。而航運業屬傳統產業，如果將航運業納入服務業將會有租稅優惠存在之可能性。(第 3 次座談會)
9. 大部分航商所繳的稅都很少，如果虧本的話，本來不用繳稅，但適用噸位稅卻要繳稅，則誘因會很小。如果有效稅率低於 10%，實施噸位稅制對航商的誘因好像不會很大。(第 3 次座談會)
10. 財政部最擔心的問題是目前稅制大家都一樣，所以噸位稅制實施以後，變成稅制會不一樣，單純對其一產業有特別稅制。噸位稅制等於是一個單獨的稅賦，也是可以扭曲的，其有一個課稅限制，稅率不得超過 25%，所以大家會覺得不公平。(第 3 次座談會)

2. 本研究分析

基於賦稅平等原則，針對特定產業賦與免稅或減免稅率等優惠措施，確有有失公允。但當前海運業對於專業人員之需求仍與日俱增，不同於他產業之人才飽和情境。故於此人才匱乏之際，應就其產業發展環境之特殊性，研擬相關配套辦法，以吸引優秀人才參與服務，奠定永

續發展之基礎。

為追求人力資源管理之激勵精神，可藉由「累進賦稅優惠」措施以鼓勵船員參與海上船務工作，精煉其在職學習之技能與見聞。建議就其職等、技能培訓參與度與專業新知涉獵度進行通盤考核，以訂定累進賦稅優惠之準則。此措施對於船員主動參與專業及晉升培訓課程，充實專業新知與相關法令之涉獵，應具相當程度之誘因。藉此激勵船員學習意願，不僅能滿足航商對高級船員之專業需求，亦提升我國船員證書於國際之認同感。

此外，考量我國航商聘僱大陸地區人民與外籍船員比例甚高，其所牽涉之法律與管理問題亦更為廣泛。倘若上述措施因具適法性疑慮，而未能一體適用，建議就其考核評比，給予相當程度之津貼獎助以茲鼓勵。

礙於現行促進產業升級條例之界定，海運業非屬該條例之適用產業。基於全球化產業發展特性，建議就重要與策略性之觀點，探討將其納編服務業之可行性，以適用於新世代修正之促進產業升級條例。藉爭取租稅獎勵，厚實產業發展基石。

噸位稅之實施，在對國家整體稅收之可能影響方面：1.可能面臨與他國稅制競爭問題，航運是國際性的產業，對權宜船籍之船舶獎勵船舶回籍，可增加稅基；2.若他國均實施，僅我國未實施，且我國政府未與多數國家簽訂避免雙重課稅協定，可能加速國輪出走。

而在外部性效果上：1.如果配套營運總部設置之規範，若能確實達到振興航業之效果，則可發揮產業關聯性，帶動航運週邊產業發展與商機（如同營造業可帶動中、下游鋼鐵、水泥等原物料之生產、建築設計等之火車頭效果，對於海事法律、保險、貿易、金融、港埠、內陸運輸、修造船等岸基產業營運發展有所助益），促進相關人力資源之運用與人才就業及整體經濟發展；2.對租稅公平性與租稅多元複雜性有影響與衝擊，例如：如何說服其他產業同意航運具有特殊性（國際競爭性、定期航運業面臨寡占市場、不定期航運則所面臨的是類似完全競爭市場的國際競爭環境），必須為其訂定特別之稅制，以避免其他產業亦以經營困境、振興產業為由，均要求比照辦理，造成整體稅制的紊亂，亦影響稅制推動實施之可行性。

在噸位稅制之課徵實務與技術上之問題上：1.進入噸位稅之影響（結清營利事業所得稅）；2.退場機制，如租稅結清、清算上之困難；3.實際課徵上，除了本身擁有之船舶，營運對於及租用船舶之認定與釐清；4.稽徵實務上，如何遏阻及查緝逃漏稅；5.實施 10 年或 5 年之考量：租稅法令中，對於課稅相關資料之保存義務規定。5 年雖較短，但可以降低航商在稅制選擇上的風險。

而在噸位稅制推動實施之預期實質效果上：1.如果我們把提昇國輪船隊及噸數、增加船員就業等列為噸位稅制推動實施的政策目標之一，則航商回籍之意願（可能租稅成本支出不是其唯一考量，尚須考量營運之便利與彈性（尤其兩岸無法通航）、船員僱用成本、船舶維修成本等）將影響推動成效；2.登記為外輪或在海外營運之航商，於現行租稅環境與法令規定下，稽徵實務上，可能有實質困難（如同台商在大陸之收入，在兩岸未有租稅課徵與查緝逃漏稅、資料交流共享之合作協定下，稅捐之稽徵、查緝逃漏稅有其實質困難）。對於海外子公司或轉投資之利潤，則須所得轉回國內，始會在帳面上顯示。如果船舶回籍，選用噸位稅制，則反而需負擔一定之稅賦，故吸引航商將所屬外輪回籍之效果值得商榷。

在航商選用噸位稅制之意願方面：1.現行適用營利事業所得稅之航商在稅制內容尚未完全釐清、定案與充分傳達前，可能採取較為保守的觀望態度；2.稅制設計上，對航商營運之利弊，可能影響選擇適用之意願：（1）目前之租稅優惠措施與最低稅負制可能之影響：目前航商繳納營利事業所得稅之實質稅率可能不到 25%（有促進產業升級條例、營運總部設置等租稅獎勵措施等投資抵減、加速折舊等租稅優惠），然而在選用噸位稅制時，則因其稅負之計算，僅考量船舶淨噸位之大小為徵收稅捐之依據，目前並未有將其他稅捐優惠一併納入之制度設計（即適用噸位稅制之後，航商即無法再享有其他租稅優惠措施），使選用營所稅或噸位稅，兩者間之實際繳納稅額差距並未如此大；（2）噸位稅制具有近乎固定稅負之特性（其稅負相關公式為：推定利潤＝船舶淨噸位×每噸每天若干金額。噸位稅＝推定利潤×一般之公司營利事業所得稅。公司應繳稅額＝個別船舶之噸位稅加總金額＋非噸位稅制營業活動應繳之營利事業所得稅）。故除非根據經濟景氣好壞，每年機動調整船舶之推定利潤，否則如果航商手邊之船舶淨噸位不變（未有處分或新建船舶），

其每年所要繳納之噸位稅額大致是固定的；(3) 運輸屬於衍生性需求，航運業深受世界經濟景氣榮枯及貿易需求高低之影響。但在經濟景氣繁榮情況下，受到最低稅負制（10%）實施之影響，（根據以航商營收實際資料之實證估算顯示，噸位稅制之實質稅率甚低），以目前噸位稅制課徵的實質稅率未達到 10% 的情況下，可能這塊政策效益無法發揮（兩者取其高，最後仍須適用 10% 之最低稅負課稅）；反之，在經濟不景氣的情況下，航商面臨虧損或營運吃緊下，獲利有限，如選擇營利事業所得稅，須繳納之稅額有限，甚至因虧損而免納營所稅，然而，如選用噸位稅制，則可能因其船舶處分、變賣的數額有限，船舶淨噸位維持在一定水準以上，而仍須繳納相當之稅額，對其營運而言，無異是雪上加霜。綜合言之，可能在經濟景氣時未蒙其利，在經濟不景氣時卻反受其害。解決之道可以按照經濟景氣好壞，每年調整其推定利潤或者有類似遞延所得稅制等其他補救制度，但卻可能使稅額計算上更為複雜。

而在船舶回籍後之相對義務與限制上：1.國輪無法直航大陸，對營運收益及修、造船（目前大陸造船技術尚相對較不好，故會至大陸造船者尚少，但修船費用相對低廉許多，國輪無法航行大陸，則亦無法至大陸修船，對航商成本影響甚大；2.因航行區域之限制，影響船舶出租之價格與營收。且無法直接用國輪作為境外航運中心之船舶，減少船舶營運週轉之彈性；3.僱用國籍船員比例之限制，影響船舶營運成本；4.海事行政上之管制與相關法規，將使船舶管理成本增加；5.如果為了增加國輪船舶噸位或國防考量，對於適用噸位稅制之航商，要求其在一定年限內，要把船舶辦理回籍，且至少有 25%淨噸位之船隊為中華民國籍之限制，甚難符合資格，亦可能增加其營運成本。

在噸位稅制推動實施上，須克服之相關法令之修訂與問題：1.在現有所得稅制及法令架構下之修訂模式，可能較為便利，但可能面臨遷就現制之困境，最後可能導致稅制改革的政策效果有限；2.若另行訂定新制，立法上可能緩不濟急，且須進一步作到實施前之稅式支出、成本效益之綜合評估與考；3.在替代噸位稅制實施效益之其他稅制與租稅獎勵措施等之可能性：如建構國輪新船 5 年免徵營利事業所得稅制、爭取於經濟部新修正促產條例中將航運業納入服務業獎勵範圍中之租稅優惠政策、船員替代役、證照取得制度（3+1）、對於國輪船員僱用成本之補貼、對船員個人所得稅之減免等配套之獎勵優惠措施。未來或許可對推

動立法實施前，稅式評估之執行、實施如何克服新、舊稅制選用之過渡時期的磨合問題及適時檢討修正與減免船員個人所得稅等其他替代方案進行考量，作後續之研究方向。

7.2.5 實施噸位稅制之配套措施

1. 座談會內容摘要

1. 航商提供一定比例之實習船員部分，對我國國籍船隊之船員是很重要。對僱用一定比例之國籍船員，實施噸位稅制仍希望維持現行部裡所頒訂的相關規定。(第 2 次座談會)
2. 航運公司也很希望僱用本國船員。但前提是本國船員素質和具相對競爭性。現在遇到問題是待遇，據我國調查待遇都比別人高，但都找不到適格船員。(第 2 次座談會)
3. 在某個角度來說，船員培訓是船東永久與無形資產。假如海事院校畢業生實習的機會變成困難，將會影響到日後就業。(第 2 次座談會)
4. 船員是船公司之資產，船公司可以在世界各地選擇資產。既然本國船一定要用一定例本國船員，此已有程度上的保護。(第 2 次座談會)
5. 目前考試制度，中華民國國票之取得與其他國家證照取得相比是較具困難度。(第 2 次座談會)
6. 航商加入噸位稅制後其經營之外輪，亦須提供一定比例之實習船員，可提升船員就業。(第 2 次座談會)
7. 實習生上船之意願與整個社會經濟結構有連帶關係，現在也許上船意願不是很高，但日後上船意願是不是變高，也是未知。(第 2 次座談會)
8. 只要航商營運總部設於我國，對我國有提供整體經濟效益。(第 2 次座談會)
9. 營運總部設在我國，其就業效益較抽象，而國輪船隊增加却是很明確的指標。現在權宜船比例為 80.4%，19.6%是國輪。若能提升 5%，就算是有績效產生。(第 2 次座談會)
10. 船員在職訓練之成本難以估計，要交通部給多少預算，可能有點困難。目前不在船員法法定預算內。(第 2 次座談會)
11. 繳稅的部分一定要對航商有利，航商才會去做改變。但相對而言，當這政策公佈出去會有相對條件與限制，這會造成稅制利益增減

的考量，所以會選擇這稅制的航商一定會做這點的考量。現在於設計稅制時，不應單單只是考量稅制的部份，還要包括應提出的配套措施。(第3次座談會)

2. 本研究分析

我國實施噸位稅制之「配套措施」甚受航商之關注，座談會中航商表示，我國實施噸位稅制之配套措施，對航商在整體繳稅方面有利與否甚為重視，而政府在「配套措施」所加諸之相對條件與限制，因會造成航商繳稅利益增減之考量，所以將是航商選擇噸位稅制之重要考量。

課以負擔一定程度之船員訓練義務，短期雖會增加航商成本，但亦有助於航商招募及選擇適任之船員，長期而言，中高階管理幹部之培訓等，亦有所助益，並非完全僅屬義務與負擔，故應不致太過排斥或拒絕。

依本研究所建議之噸位稅制「配套措施」，包括航商適用噸位稅制所應附加之「實施義務」及政府為吸引航商選擇噸位稅制所提出之「優惠措施」。在「實施義務」方面，要求選擇噸位稅制之航商須承擔「船員訓練」之義務，每年須執行訓練一最低之船員人數。雖然適用噸位稅制之船舶不限為在我國設籍，但規定「至少應擁有一艘在我國設籍之船舶，且整體船隊之自有船舶不得少於淨噸位總和的 25%；若兩岸海運通航後，該比例應提高至 50%」。

對於以上之義務，海員團體認為船員培訓是船東永久與無形之資產。假如海事院校畢業生實習的機會困難，將會影響到日後就業。如航商加入噸位稅制後其經營之外輪，亦須提供一定比例之實習船員，將可提升船員之就業機會。但實習生上船之意願與整個社會經濟結構有連帶關係。至於航商，亦認為提供一定比例之實習船員部分，對我國國籍船隊之船員是很重要。而航商亦表示船員在職訓練之成本實難以估計，並希望交通部能否編列預算予以補助。

另外有關適用噸位稅制之船舶是否要限制僱用國籍船員一事，雖然本研究並未將之列為適用噸位稅制之「實施義務」，但航商表示航運公司也很希望僱用本國船員，惟其所考量的是本國船員素質及其待遇是否過高、是否因此失去相對之競爭力，同時表示現行政府規定本國船

要僱用一定比例之本國船員，已有某種程度之保護，因此希望政府實施噸位稅制時，仍能維持現行開放僱用外籍船員之規定，亦即不希望政府緊縮僱用外籍船員之措施。

至於其他義務方面，航商表示營運總部設於我國之要求，有助於整體經濟效益之提昇，但在就業效益方面，不若國輪船隊增加之指標明確。

綜合航商對本研究所建議適用噸位稅制所應附加之「實施義務」，並無反對之意見。但在規定適用噸位稅制船舶國籍比例之要求方面，未見航商表達意見，以我國船舶運送業「至少應擁有一艘在我國設籍之船舶」之要求，原本即為我國航業法所規定國輪公司成立之要件。本研究則建議適用噸位稅制之航商，其「整體船隊之自有船舶不得少於淨噸位總和的 25%」，對一般中小型之航運公司而言，因其船舶艘數較少，如其船舶所營運之區域主要在大陸地區，則該項規定在兩岸實施通航之前，恐使這些中小型航運公司很難達到該項要求。而大型航運公司因船舶艘數較多，若履行 25% 船舶須自有、且在我國設籍之義務，亦有可能因其擁有國輪之數目較多，影響其赴大陸地區營運之船隊部署，將是這些大型航運公司所要考量之因素且。因此要求「船舶國籍比例」之最低門檻義務，勢將影響航商選擇適用之意願，進而成為我國實施噸位稅制的關鍵變數之一，惟若不以「船舶設籍」作為實施噸位稅制之政策目標，恐難以說服政府部門接受並願意推動實施此一新制。

此種問題實乃兩岸國輪無法通航之因素所造成，考量英國實施噸位稅制亦未要求「船舶設籍於英國」，且若未來兩岸通航之後，因國輪已可至大陸地區營運，以上之問題可以解除，故本研究所建議「兩岸海運通航後，整體船隊之自有船舶不得少於淨噸位總和的 50%」之可行性將大增。

7.2.6 其他航運政策

1. 座談會內容摘要

- | |
|---|
| <ol style="list-style-type: none">1. 假如噸位稅不可行時，為能達到鼓勵船員上船工作，培育船員，從某些角度也可以考慮給予船員所得稅優惠。(第 2 次座談會)2. 因為現在船上不見得是中華民國籍船員，所以如果僱用大陸或其 |
|---|

他地區船員，則不適用勞基法。因此，如果要給予船員免稅優惠，基本政策方向是偏不贊成。但是像加班費等或許為比較值得去思考的方向，因為直接訴求所得稅減免，財政部會盡量去避免。(第 3 次座談會)

3. 促產條例未來將修正，建議航運業是否納入服務業，以適用新世代促產條例。由於我國 60% 至 70% 重心在服務業，且符合一定標準的服務業才享有優惠措施，如國際品牌或行銷模式具國際市場性等。(第 3 次座談會)

2. 本研究分析

從所得來源與國際航線航運實務分析，船員分為受僱於國輪公司及受僱用於非國輪公司兩類，前者因國輪公司主事務所在國內，船員因僱傭契約所獲得報酬為在中華民國來源所得，依現行所得稅法第 1 條及第 8 條規定，受僱國輪公司的船員因船上工作所獲報酬，需計入所得納稅；至於受僱於非國輪公司的船員，其所獲得報酬，則因非國輪公司，主事務所在國外，船員因僱傭契約所獲得報酬為非中華民國來源所得，依現行所得稅法第 1 條及第 8 條規定，此類船員之船上工作報酬，並無計入所得納稅。

本研究發現，同樣為我國船員，只因僱主之國籍不同，而在納稅負擔上卻有極大差異；另為鼓勵船員上船工作，海運先進國家(如英國)，就採行類似措施，對其船員發揮相當作用。但在我國，需修訂稅法相關定義規定，才能達成利用免稅手段使船員願意上船工作，尤其是到國輪服務。雖然由訪談過程探知，財政機關表示政策上較傾向不宜修法，但交通部如認為建立培育船員服務輪船隊為國家重要政策，仍可洽財政部尋求共識。

公私營事業員工依 91.12.25 修正後之勞動基準法第 32 條規定，「其延長勞工之工作時間連同正常工作時間，1 日不得超過 12 小時，延長之工作時間，1 個月不得超過 46 小時。」，故不論男性、女性員工依前述規定標準支領的加班費，依現行所得稅法第 14 條規定，在計算所得總額，可免計入。另外在週六日、年假等特別休假日的加班費，當然屬於免稅，且不受 1 個月不得超過 46 小時之限制；至於津貼，依現行所得稅法第 14 條規定，係屬薪資範疇應計入所得總額之一。但應注意的是，「實支實付交通費」與「交通津貼」不同，「交通津貼」是公司每月固定撥給的，只要是經常性給付都算薪資，是要課稅的，

而「實支實付交通費」不具固定性質，屬免稅之列。

又查我國船員法第2條第1項第6款及第7款規定係將薪資與津貼分別規定，薪資指船員於正常工作時間內所獲得之報酬；津貼指薪資以外之航行津貼、固定加班費及其他名義之經常性給付，惟按現行所得稅法第14條規定，個人之綜合所得總額之薪資所得包括薪金、俸給、工資、津貼、歲費、獎金、紅利及各種補助費等，但為僱主之目的，執行職務而支領之差旅費、日支費及加班費等則不計入。因此，為達成實質減輕船員繳稅負擔，應將航行津貼、固定加班費及其他名義之收入定位為非課稅來源，俾排除於所得總額之外；交通部可朝船員法第2條第1項第7款規定「經常性給付」乙詞刪除或於船員法施行細則將薪資與津貼定義明確分離，並以海運津貼確實與一般岸上工作津貼在專業實務有所區別，對於「經常性給付」做政策性專業實務法令解釋，以符稅法有關規定。

另依據行政院 95.09.29 表示，促產條例於民國 98 年確定終止，不再延長，行政部門未來會提出替代方案，暫定為「新世代產業獎勵方案」。而「新世代產業獎勵方案」在政策上，將大幅削減租稅獎勵，由「批發式」獎勵，改為「量身打造」式的獎勵，作法上採預算補貼和直接投資，而會比較集中在重點產業，並且以服務業產業為主。

由上述政策宣示可知，未來修法時在促產條例中將航運業納入，恐不符實際，惟為挽救快速流失我國輪船隊，對航運業的輔導措施確有存在必要。對於國輪公司購建船舶採行融資補貼方案，不僅可以協助造船業發展，進而由造船業帶動關連基礎產業，亦能因此遏止國輪繼續流失。因此，為提振國輪船噸規模，維持國家航運自主性，帶動航運造船工業發展，相關部會必須進行整合，以研擬購建船舶採行融資補貼之方案。

內政部基於履行政府公共事務或其他社會服務，乃訂定替代役實施條例；而國防部基於輔導國防工業，乃制定「研究所畢業役男自願服役國防工業儲訓為預備軍士官實施規定」的行政命令，以上措施皆基於政策考量而提出；因此，為建立我國船員教育考試訓練及任用整合制度，交通部似應提出類似替代役或國防役之作法，或可稱為船員役。

船員役之設計原則，應把握培訓符合國際公約之要求，朝向由航商、政府主管機關與學生三方簽約、服船員役視同海上資歷、優先僱用與

待遇正常化等方向，俾律定具體可行之輔導措施，以達成學校教育船員為國輪船隊所用，以解決航商之人才短缺，年輕學子上船服務意願低等問題。

就航運政策及對航商在租稅、修造船及融資等方面之優惠獎勵措施而言，為鼓勵本國船員上船工作意願，政府應提供國輪上服務之船員所得稅、訓練費用等的優惠、放寬現成船的輸入年限、放寬國輪僱用外籍船員人數之限制、在兩岸海運尚未通航之前，開放國籍船舶由第三地直航大陸港口、對行駛國際航線之公司，放寬其本國人之資本額及擔任董事人數應達二分之一以上之限制等，以減輕航商營運成本，增加營運彈性及商機等，但這些可加以研擬之措施以長遠的觀點而言，具有改善我國整體航運產業經營發展實質效果之政策與措施，似乎無論未來是否採行噸位稅制，都可考量其推動實施之可行性。

第八章 我國海運實施噸位稅制辦法(草案)

由 2.2 及 2.3 之分析可知，西歐各國實施噸位稅制之內容大同小異，惟本研究依據西歐各國實施噸位稅制之成效分析，發現以英國之實施成效較佳⁷⁸。故本研究於 3.2 中摘譯整理英國之噸位稅制內容，並提出若我國實施噸位稅制其可採之建議方案草案。此一草案可作為本研究進行問卷調查⁷⁹及座談會⁸⁰時提供給參與人員之參考。本章乃根據問卷調查及座談會之結果，修正上述草案。提出若我國在時機成熟，政策上決定採行噸位稅制時，適合我國航運發展之建議內容。

8.1 總則

1. 噸位稅制係提供航運公司或集團一種以自願選擇方式成為適格公司或集團，對其所從事之噸位稅活動的收益，以其經營或擁有船舶之淨噸位計算其推定利潤，作為計算該適格公司或集團應繳納所得稅的基礎。申請者以個別公司或集團(非子公司)身分適用此一稅制。一旦航運公司或集團選擇實施或脫離噸位稅制，即應適用以下內容。
2. 適格公司或集團，指航運公司或集團符合適用噸位稅之資格，選擇適用噸位稅制，並承擔規定之本國船員訓練義務及其他義務。
3. 噸位稅船舶，指適格公司或集團所擁有或經營 100 總噸以上之海上航行船舶。港區內之港勤船舶、工作船、交通船、漁業加工船、遊艇、港口內之渡輪、離岸設施不適用。
4. 噸位稅資產，指適格公司或集團全部及專門用以經營噸位稅活動之資產。若該資產在特定時間內，僅部份供噸位稅活動使用，則應僅視該部分之資產為噸位稅資產，並以公平合理之基礎分配處分該資產之盈虧。
5. 噸位稅活動，指適格公司或集團之核心適格營業活動、適格之次要營業活動及適格之偶發營業活動
6. 核心適格營業活動，指經營噸位稅船舶，及其他與經營噸位稅船舶有關之必要及整體性的營業活動，包括使用噸位稅船舶從事海上運送之

⁷⁸ 如 4.2.1 所示。

⁷⁹ 問卷內容如附件 1 所示。

⁸⁰ 座談會之討論問題如附件 2、3 所示。

相關營業活動（含船舶拖帶、海難救助等）所得。但以噸位稅船舶從事海上運送有關之其他營利所得（例如港埠貨櫃場或船舶裝卸業），不得超過其噸位稅營業活動總所得之 25%。光船出租之收入不在內，除非承租人並非第 3 人（例如同一集團內之子公司）。

7. 適格之次要營業活動，指經向稅務主管機關申請，並經其允許適用噸位稅制之營業活動。其認定標準由稅務主管機關會同交通部定之⁸¹。
8. 適格之偶發營業活動，指與航運有關，但對於核心營業活動而言，屬偶發性質，且不在適格之次要營業活動項目範圍內。適格之偶發活動營業額不得超過核心營業活動及次要營業活動營業額之 0.25%。
9. 相關航運利潤，指適格公司或集團選擇適用噸位稅後，該公司或集團從事噸位稅活動之相關收益、處分航運資產所產生之利得，以及投資境外之航運公司之收入。適格公司或集團所繳納之所得稅應以「相關航運利潤」為準。上述活動任何損失或費用，不得用以扣抵該公司或集團計算其他活動之營利事業所得稅利得。

8.2 申請適用噸位稅

8.2.1 申請噸位稅制之資格

符合下列資格之航運公司或集團，得以自願選擇方式申請適用噸位稅制：

1. 凡在中華民國境內依航業法設立之船舶運送業，並在中華民國境內進行策略及商業管理，而應依中華民國所得稅法繳納營利事業所得稅者。外國船舶運送業在中華民國境內設立分公司者不適用。
2. 該公司或集團至少應擁有一艘中華民國籍船舶。其自有船舶之淨噸位，不得少於其所經營適用噸位稅制之船舶的淨噸位之和的 25%。
3. 該公司或集團應提出承諾書，在其適用噸位稅制之第 3 會計年度起，其所經營噸位稅船舶，應有 25% 以上之淨噸位為中華民國籍船舶。若兩岸海運通航，國輪船舶可航行大陸時，應提高至 50%。
4. 該公司或集團應提出承諾書，承擔規定之本國船員訓練義務及其他義務。

⁸¹ 若參考美國之噸位稅制，可包括非適格船舶之經營及管理、提供適格船舶在我國對外貿易之船務代理等服務，以及駁船之經營等，次要收入限於主要收入之 20%。

8.2.2 適用方式

1. 該公司或集團一旦選用噸位稅制，則必須持續 5 年。若中途因選擇或因不符規定而退出噸位稅制，其稅款結算方式，另行規定。
2. 若以航運集團為基礎選擇適用噸位稅，若因併購成為噸位稅航運集團；或因拆夥喪失噸位稅航運集團之身分，其航運集團或獨立子公司之適用噸位稅方式，另行規定。

8.3 噸位稅計算

8.3.1 計算規則

1. 適格公司或集團所從事噸位稅活動之收入，為噸位稅之適用範圍。在繳交噸位稅後，此等活動收入不必再繳營利事業所得稅。但對其他活動之收入仍須繳納營利事業所得稅。
2. 若在整個會計年度內經營某一噸位稅船舶，且在此一期間中，該船用於非噸位稅活動期間不超過 30 天，該船仍具噸位稅船舶之資格。若當期經營該船期間不足 1 年，30 天期限應作比例縮減。
3. 境外投資經營船舶運送業或相關航運產業之子公司之股利或盈餘分配，屬噸位稅活動收益之一。此等收益適用噸位稅制之條件為：
 - (1) 此等境外公司須經營噸位稅制認可之船舶；
 - (2) 該境外公司 50% 以上股權須由在該適格公司或集團所擁有；
 - (3) 該境外公司亦須遵守維持自有船舶不得低於其經營或擁有船舶淨噸位之 25%；
 - (4) 該境外公司之收入及盈餘分配，必須為該公司或集團所投資所取得者，且發生在前述經營噸位稅船舶期間。
4. 處分噸位稅資產資本利得屬噸位稅活動之一，故其利得或損失，不能作為其他非噸位稅活動之課稅標的或抵減課稅之用。但該資本利得有部分係來自該資產不在噸位稅期間者，則仍應依比例課稅。計算該資產不屬於噸位稅時間佔該資產年限比例，公式為：
$$\frac{\text{該資產存續時間} - \text{該資產成為噸位稅資產時間}}{\text{資產存續時間}}$$

8.3.2 計算方式

1. 每一適格公司或集團，每年所應繳納之噸位稅，應依下列方式計算：
 - (1) 依適格公司或集團所經營之噸位稅船舶的淨噸位，計算該公司或集團從事噸位稅活動所得之每船每日之推定利潤。其建議推定利潤率，如表 8.1 所示。依建議之推定利潤計算每船每年所應繳納之噸位稅額，如表 8.2 所示。
 - (2) 將每船每日之推定利潤乘以在會計年度該船由該公司或集團所經營或擁有之天數，為每船每年之推定利潤。若在會計年度期間中途加入或新購建船舶，則乘以該會計年度期間使用該船舶之天數。
 - (3) 將該公司或集團在該會計年度之每船每年推定利潤加總，成為該公司或集團之總推定利潤。
 - (4) 將總推定利潤乘以該公司或集團所適用之所得稅率，為其當年度所應繳稅之噸位稅額。
 - (5) 對於該公司或集團在該會計年度之營利所得，包括噸位稅活動及非噸位稅活動之所得，應依「所得基本稅額條例」計算所應繳納之最低稅額，並與上述噸位稅額比較。差額部分，應補足之。
 - (6) 若 2 家以上之公司以聯營或協議共同使用該船舶，則依其對該船權利比例計算各家公司應得之推定利潤。

表 8.1 我國若採噸位稅制其每船每天建議之推定利潤率

船舶淨噸位	每 100 淨噸位每天應稅推定利潤
1,000 以下	NT\$32 (約合£ 0.60 或 US\$1.02)
1,001 以上至 10,000 超過 1,000 之部分	NT\$25 (約合£ 0.45 或 US\$0.765)
10,001 以上至 25,000 超過 10,000 之部分	NT\$16 (約合£0.30 或 US\$0.51)
25,001 以上 超過 25,000 之部份	NT\$8 (約合£ 0.15 或 US\$0.255)

資料來源：本研究整理

註：1. US\$1.00 約合 NT\$32；

2. 船舶淨噸位，依船舶丈量規則(民國 93 年 11 月 19 日修正)

表 8.2 依建議之推定利潤率每船每年所應繳納之噸位稅額例示

船舶淨噸位	每 100 淨噸位每天應稅 推定利潤	每船每日之推定 利潤	每日應繳之噸位 稅(以 25%計)	每年(以 365 天計)應繳 之噸位稅
1,000 淨噸位 之船舶	NT\$32 (US\$1.00)	NT\$320 ⁸² (約合 US\$10.00)	NT\$80 (約合 US\$2.50)	NT\$29,200 (約合 US\$912.50)
10,000 淨噸位 之船舶	1,001 以上至 10,000 超過 1,000 之部分， NT\$25 (約合 US\$0.765)	NT\$2,570 ⁸³ (約合 US\$80.31)	NT\$642.5 (約合 US\$20.08)	NT\$234,513 (約合 US\$7,328.51)
20,000 淨噸位 之船舶	10,001 以上至 25,000 超過 10,000 之部分， NT\$16 (約合 US\$0.51)	NT\$4,170 ⁸⁴ (約合 US\$130.31)	NT\$1,042.5 (約合 US\$32.58)	NT\$380,513 (約合 US\$11,891.51)
25,000 淨噸位 之船舶	10,001 以上至 25,000 超過 10,000 之部分， NT\$16 (約合 US\$0.51)	NT\$4,970 ⁸⁵ (約合 US\$155.31)	NT\$1,242.5 (約合 US\$38.83)	NT\$453,513 (約合 US\$14,172.26)
50,000 淨噸位 之船舶	25,000 以上，超過 25,000 之部份， NT\$8 (約合 US\$0.255)	NT\$6,970 ⁸⁶ (約合 US\$217.81)	NT\$1,753.69 (約合 US\$54.45)	NT\$640,099 (約合 US\$19,875.39)

資料來源：本研究整理

註：1. US\$1.00 約合 NT\$32；

2. 船舶淨噸位，依船舶丈量規則(民國 93 年 11 月 19 日修正)

8.3.3 計算噸位稅額之其他限制

1. 在計算適格公司或集團應繳納之噸位稅額，應遵守下列規定：

- (1) 適格公司或集團之噸位稅活動(適用噸位稅制)應與其他活動(適用營利事業所得稅制)分開處理。
- (2) 在加入噸位稅制前之獲利或虧損，應分開處理。實施噸位稅制並不會減輕或終止適格公司或集團之前所未結清之稅賦，以及未結清之境外滙回收入之稅賦。
- (3) 適格公司或集團與其他未適用噸位稅之公司或集團進行交易，應注意有無移轉利潤之訂價，或異常價格交易，例如高估或低估價格，

⁸² 其計算公式為： $1,000/100 \times 32 = 320$ 。

⁸³ 其計算公式為： $320 + (10,000 - 1,000)/100 \times 25 = 2,570$ 。

⁸⁴ 其計算公式為： $2,570 + (20,000 - 10,000)/100 \times 16 = 4,170$ 。

⁸⁵ 其計算公式為： $2,570 + (25,000 - 10,000)/100 \times 16 = 4,940$ 。

⁸⁶ 其計算公式為： $4,970 + (50,000 - 25,000)/100 \times 8 = 6,790$ 。

以達利潤輸送至噸位稅制之目的。若有，應進行市價調整以決定課稅標準。適格公司或集團一經選擇適用噸位稅制，應於 90 天內對有可能受影響之交易對象發出通知，並提醒對方應注意適用相關稅法規定。

(4)對於處理噸位稅資產之利得與損失，若該資產跨二期間(噸位稅制及非噸位稅制期間)時，應依其屬於二期間之時間比率，調整分配之。

(5)在進入噸位稅制之前的營業損失，仍可在申報營利事業所得稅時列為損失。

2. 在加入噸位稅制前，適格公司或集團之融資成本可當作獲利之減項從而減少稅賦。在加入噸位稅制後，如果非噸位稅活動之營業項目所產生可扣抵之融資成本，佔公司總融資成本超過公平比例，仍得以減免該部分獲利稅賦。但應參考該融資成本之發生須與航運相關利潤直接或間接關係，以公正合理為基礎，予以比例減少。

8.4 相關義務

8.4.1 船員訓練義務之承諾

1. 適格公司或集團應依政府所定規則，承擔下列之本國船員訓練義務：
 - (1)執行最低訓練船員人數，每僱用 15 名船員，應提供 1 名本國實習船員。
 - (2)提出年度訓練承諾書供主管機關核可或修正。未達成者，得以支付代金方式，繼續留在噸位稅制或期滿申請更新繼續適用噸位稅制
2. 前一年度未達成最低訓練船員人數要求時，主管機關得於下一年度加重其要求或加重支付代金之計價方式。
3. 若適格公司或集團連續二年以上無法達成其訓練承諾，主管機關將對其發出不符合通知書。除非在期限內已改善，而撤消此一通知書，否則該公司或集團無法在期滿前進行選擇繼續適用噸位稅制。

8.4.2 其他義務

1. 適格公司或集團在初始加入時，其自有船舶比例不應少於該公司或集團當期經營噸位稅船舶之淨噸位總數之 25%。若其加入噸位稅制隨後之第 1 個會計年度發生自有船舶比率低於當期該公司或集團之淨噸位總數之 25%，則當期無法適用噸位稅制。

2. 若上述情形發生在第 1 及第 2 年度，則適格公司或集團在此 2 年皆無法適用噸位稅制。若發生在第 1 至 3 年，則該適格公司或集團加入噸位稅制之選擇，將被視為完全無效。若此後連續 2 年以上自有船舶比率少於 25%，在主管機關發出通知之日起，該公司或集團即無法再適用噸位稅制。
3. 適格公司或集團不得以任何形式之交易或合約濫用此一稅制。否則，主管機關得通知取消其資格。若適格公司或集團不服主管機關之決定，得向一「特別委員會」申訴。
4. 基於執行及強化船舶安全之考量，主管機關得：
 - (1) 要求適格公司或集團之相關人員對規定事項執行情形提供所需資訊；
 - (2) 制定對適格公司或集團進行稽核之規則；
 - (3) 制定發出不符合通知之時機與情況；
 - (4) 制定不符合通知相關效力、申訴辦法；以及主管單位與稅務機關間之資訊傳遞方式。
5. 若適格公司或集團有違反上述相關規定，將視為違規行為。但若不服主管機關上述之任何決定，得向「特別委員會」提出申訴。

8.5 航運公司或集團合併之適用

8.5.1 航運公司或集團之合併

1. 航運集團，指該集團內所有航運公司受同一人所控制，或一個獨立公司控制其他公司。控制指某人透過擁有股權或得到組織章程明令授權，得以主導該公司之決策。此部份之控制包括透過代理人或其他控制機關行使權力之情況。
2. 個別航運公司無法同時成為噸位稅集團及非噸位稅航運集團之成員。
3. 若兩個以上航運公司或集團合併，雙方皆為適格公司或集團時，合併後仍具適格公司或集團之資格。若皆非適格公司或集團時，則依一般稅制處理之。
4. 若兩個以上航運公司或集團合併，有一方非適格公司或集團，但符合申請適用噸位稅之資格，且合併後由適格公司或集團主導，合併後仍為適格公司或公司或集團，無須重新選擇。

5. 若兩個以上航運公司或集團合併，有一方非適格公司或集團，合併後由非適格公司或集團主導，合併後集團內其他成員自合併後即失去適格公司或集團之資格。若無明顯主導者，可推選適格公司或集團為之，而仍適用噸位稅制。但應由集團內全體成員參與決定，並通知稅務機關。此項決定應於合併後 1 年內進行。若其中有不符噸位稅資格之成員，應排除其參與噸位稅制。
6. 上述所稱主導者，其主要營業活動應為對方一倍以上。

8.5.2 航運集團之拆夥

當一適格航運公司或集團自某一航運集團中獨立出來，且不加入其他集團，則不影響其噸位稅，其適用資格不須重新申請，一直適用至噸位稅制期限屆滿時為止。

8.6 退出噸位稅制

1. 適格公司或集團，將因：(1) 失去適用資格；(2) 10 年適用期滿不申請繼續適用，而退出噸位稅制。若因失去噸位稅資格或本身選擇在期中退出噸位稅制，5 年之內不得重新選擇適用噸位稅制。而集團內成員若包含已因此脫離噸位稅航運公司或集團，該成員亦須遵守 5 年內不得再申請適用噸位稅制之限制。
2. 若因失去適用資格而退出噸位稅制，其應繳稅費之計算，包括處分相關資產之資本利得，應以從未曾成為適格公司或集團之方式調整其應繳納之所得稅額。
3. 適格航商因失去適用資格而退出噸位稅制，應於規定時間內製作相關文件提供主管機關作為計算應繳稅額之參考。此等相關文件中所紀錄之噸位稅執行期間，不包括更早之前適用噸位稅期間。
4. 若適格公司或集團全部或部分因為稅務的因素，或涉及獲取其他稅賦優惠的安排，而失去噸位稅資格，其處分相關資產之利得，應以正常稅率補繳稅款，不容許任何抵減，如同未曾為適格公司或集團一般。「處分相關資產」指該公司或集團在退出噸位稅制後所進行之資產處分。

第九章 結論與建議

基於前述各章之推論，我國海運實施噸位稅制之可行性仍有正反兩面之意見及理由。本研究探討我國海運實施噸位稅制之政策目標，並分析我國若實施噸位稅制，是否可達成此等政策目標為主。惟噸位稅制涉及國家航運及財政政策，本研究亦以財政觀點以分析我國海運實施噸位稅之可行性。

9.1 結論

一、我國實施噸位稅制之政策目標

為探討我國海運實施噸位稅之可行性，首先應了解實施噸位稅制所要達成之政策目標為何？再分析噸位稅制之建議方案是否可達成此等目標。本研究經探討實施噸位稅制國家採用噸位稅之原因，並衡量我國航業發展之環境，設定我國實施噸位稅制之政策目標如下：

1. 增加國輪船隊

近年來國輪船隊噸位逐年下滑，主管機關亦積極思考改善方案。惟國輪船隊流失之問題乃許多先進海運國家所面臨之共同問題。其影響所及包括：不易實施其海運政策、對相關產業產生衝擊，以及減弱我國在國際海運社會之發言力量及影響力等不利結果。海運為國際化企業，航運公司以其船舶經營國際貨物運輸，並有權將其屬輪選擇在對其最有利之國家登記。航運公司所屬國家甚難以強制之行政措施介入，要求權宜船改懸歸籍。各國所較能採行者，乃係提供航運獎勵措施，創造更有利之環境、誘因或入籍條件，以吸引航運公司選擇入籍。

噸位稅制係一種租稅獎勵政策，提供航運公司選擇適用，有降低其稅賦成本之效用。但政府則相對要求選擇適用噸位稅制之航運公司，必須將一定比例(例如 25%之噸位)的屬輪，登記為本國籍，以增加本國國籍船隊噸位，藉此增加國輪噸位。

2. 增加國籍船員之培訓及僱用人數

由於本國社會及經濟情況之變化，使國籍船員在船工作人數減少。然

忠誠及適任之海員，乃航運公司有效率地掌控其船隊的重要因素。高階船員之培養非一蹴可成，西歐各國均已面臨本國高階船員之高齡化，而有青黃不接之虞，乃思考如何改善，我國亦有相似之情況。若藉由實施噸位稅制，附帶要求選擇適用噸位稅之航運公司，必須提供一定比例之本國實習生(例如每僱用 15 名船員，必須提供 1 名實習生)，則有助於該國船員之培訓。蓋因無實習生，就無新進之甲級船員。無新進之甲級船員，就無資深的高階船員，最終將使本國航運公司以僱用外籍船員代替，此不利本國之海事教育及海運事業之發展。

此外，因選擇適用噸位稅制之航運公司，必須將一定比例之屬輪登記為本國船籍，而因國輪船舶須僱用一定比例之本國籍船員⁸⁷，故實施噸位稅制亦有增加本國籍船員僱用人數之效益。

3.提供岸基產業或岸勤專業人才

某些岸基產業或岸勤作業由資深船員擔任，將具有相對之優勢及競爭力，這些岸基產業或岸勤作業人員包括：政府海運政策規劃人員、港口國管制人員、海巡署執行人員、驗船師、引水人員、海事精算師、海事公證人、造船廠輪機工程師、船舶買賣租賃仲介、航運公司船舶調度、管理、工程、船務、碼頭管理等人員、船舶裝卸、船舶保養、海上保險、海事金融、航輪專業講師...等。

4.增加在國際海運社會之發言力量及影響力

雖然我國因無法加入國際海事組織，然若有強大之登記船隊，在國際海事公約之規範內容及生效之條件上，將有較大之發言力量及影響力，蓋因每一公約之制定後，仍需有一定船噸作為其生效條件。而在驗船方面，國輪船隊噸位亦可成為我國發言力量之依靠。我國中國驗船中心(CR)並非國際船級協會(IACS)之會員，致使國際船舶保險公司對擁有單一 CR 船級之我國國輪核給較高之保險費率。我國輪為降低船舶保險費，往往卻須另外加入另一船級，形成所謂的「雙重船級」，因此增加我國國輪船舶之入級費用。如我國之國輪噸位夠多，國際船級協會勢將重視我國海運之實力，允許我國之中國驗船中心入會，解決我國輪必須擁有兩個船級之問題。

5.因應國防運輸之需求

海運是國防之第 4 武力，在我國籍船舶日益減少之情況下，對於日後

⁸⁷ 依外國籍船員僱用許可及管理規則第 8 條。

有關船舶之徵用及動員將產生嚴重之影響。故若我國實施噸位稅制，或將能對所吸引回籍之船舶有所運用，或是未來我國將國防對船舶之需求，擬定適當之方案作為航商選擇噸位稅制的配套措施，亦將能解決我國未來國防運輸之需求。

6. 鼓勵航商及相關產業在我國設立商業管理總部，並與其他產業共同發展

營運總部的設立是大部分實施噸位稅制國家所附加航商的一個主要要求。我國若實施噸位稅制，應要求其在我國設立營業總部，藉以吸引著名航商在我國設立船舶之「策略及商業管理」，可帶動航運相關產業之發展，如金融、保險、國際儲運、船舶管理、法律諮詢及租傭船舶及船舶買賣仲介等。

在上述 6 項政策目標中，則以「增加國輪船隊」及「增加國籍船員培訓及僱用人數」2 項較為具體，並有明確之指標可供評估。

二、實施噸位稅制之可行性分析

經本研究資料收集研析，並透過問卷調查及座談會，分析我國海運實施噸位稅之可行性，茲將認同及反對意見之二方意見彙總如表 9.1 所示。

(一) 實施噸位稅制之正反面意見分析

以下綜合相關文獻分析、問卷調查以及 3 次座談會之意見，彙總及分析認同實施噸位稅制及持保守意見，如表 9.1 所示。

表 9.1 對實施噸位稅制可行性之正反面意見比較表

	認為具可行性	對可行性持反面態度	本研究分析
1. 經營環境及成	●若不採用噸位稅制，將使我國航業經營成本提高，國輪船隊規模繼續萎縮，對我國航業及相關產業之	●在稅額計算上，相較於航運公司之其他成本，實施噸位稅制所能節省之成本，非常有限。對航商選擇船籍之誘因，亦無法抵銷船舶不能航行大陸港口之	●實施噸位稅之可行性端視我國航運公司對噸位稅制之接受程度。若我國航運公司對噸位稅制之內容，包括願意選擇適用噸位稅制

<p>本 效 益</p>	<p>經營及就業人口不利。</p>	<p>負面影響。</p> <ul style="list-style-type: none"> ●我國航運相關產業因實施噸位稅制所能增加之受益，甚難估算，其效益並不明顯。 	<p>及配合噸位稅制之政策目標，將其部分屬輪改懸國旗及提供實習船員名額，則較為可行。</p> <ul style="list-style-type: none"> ●航運公司之接受程度，取決於選擇適用噸位稅制可享之利益(例如稅賦成本之減省，與其所應附帶負擔之義務例如船員訓練及國輪比例)。 ●實施噸位稅制對於航運相關產業(包括船舶保險及融資、海商法律、船舶檢驗等)之效益，雖甚難估計，但因我國之相關產業不如英國等傳統海運國家之完整及蓬勃發展，其效益不能與英國比較，但卻可逐漸增加我航運相關產業之競爭力。
	<ul style="list-style-type: none"> ●臺灣以海洋立國，任何可發展海洋事業之措施，皆應採行。噸位稅制之採用，不應以狹窄之稅式支出成本及短期效益觀之。 	<ul style="list-style-type: none"> ●我國航運政策不只是稅賦的問題，而忽略了其他可行方案及長期性推展培植船員等措施。 	<ul style="list-style-type: none"> ●稅式支出平衡屬財政之考量，但除此之外，財政當局亦重視稅制及稅賦公平問題。 ●若實施噸位稅制，可達成其政策目標，例如船員訓練及國輪船隊之發展。而此等政策目標在客觀評估上，對我國經濟發展甚為重要，應否實施噸位稅制，則屬高階航運及財政政策層面，應由交通部與財政部協商。 ●若實施噸位稅制對其所欲達成之政策

		<p>目標的效益不顯著，則須考量實施之成本(包括投入財政行政成本及對國家稅收、稅制之負面衝擊)是否過大。</p> <p>●若實施噸位稅制之效益顯著，則航運政策與財政成本間之取捨考量，仍有賴交通及財政部門持續研究實施之方式或辦法，以利推行。</p>
<p>●已實施噸位稅制國家，包括西歐國家，尤其是英國，其實施效益良好，國輪船隊噸位提升，並提供更多海員之就業機會。故噸位稅制應為一可行且成熟之政策，我國應予採行。</p> <p>●其他國家已採用噸位稅制，而我國未採行，基於稅賦競爭之效果，將使國輪加速流失，而航運公司之營運基地，亦將逐漸外移，相關產業有空洞化之虞。</p>	<p>●我國之政治經濟情況及航業經營環境與西歐國家不同，在我國未必可行。例如：</p> <p>(1)尤其是國輪無法航行中國大陸港口所造成之限制。加入噸位稅制，必須有一定比例之船噸應登記為國輪，使國輪營運受到限制。故對航商而言，噸位稅制即使可減少稅賦成本，但因國輪無法航行中國大陸港口，未必有利。</p> <p>(2)西歐各國所採之營利事業所得稅率較高，且未實施 10% 最低稅負制，故在實施噸位稅制時，營利事業所得稅與噸位稅間之差距較大，對航商選擇之誘因較大。</p> <p>(3)歐洲國家對登記國輪、實習船員及僱用</p>	<p>●西歐國家之稅率通常較高(例如德國為 58%，義大利為 33%，英國為 30%，比利時為 40%⁸⁸，英國為 30%，但愛爾蘭則較低為 12.5%，而印度及美國則為 35% 及 36% 以下⁸⁹，亦高於我國)，故實施噸位稅制之稅賦減省額度較大。我國上市(櫃)航運公司之實質稅率較低(大多在 15% 左右)，如表 7.7 所示。</p> <p>●西歐國家無國輪航行限制，故對航運公司而言，實施噸位稅制以船籍為附加條件之負面影響較小。</p> <p>●目前所知，除西歐國家外，其他地區，僅有美國、南</p>

⁸⁸ Hill Taylor Dickinson International Law Firm, Italy and the recent introduction of Tonnage Tax (<http://www.htd-law.com>).

⁸⁹ <http://www.crisil.com/india-budget-analysis-2005>; http://healy.com/article.ihtm?id=545&iss=:outer_id.

		<p>船員之限制較寬，例如只要是歐盟國家之船籍或船員即可符合資格，而我國一定要中華民國籍，故在我國實施噸位稅制對航商較不具吸引力。</p> <ul style="list-style-type: none"> ●我國部分大型航商已享有部分之租稅優惠，包括營運總部、投資抵減等優惠，故其實質稅率估計約在 12.5% 左右，與 10% 之最低稅負差距不大，因此實施噸位稅制對稅賦成本之減少不多。 	<p>韓及印度實施，其他國家大都在評估階段。惟新加坡及香港等已有其他獎勵航運措施⁹⁰。</p>
2. 國輪船隊流失之問題	<ul style="list-style-type: none"> ●實施噸位稅制，即使不能大幅提升我國國輪船隊噸位，但至少可維持一定比例(約國人之經營船隊之 25%)之國輪噸位，對我國遂行海運政策、因應國防及民生物資之運輸需要及配合我國經貿政策之推行，仍有助益。 	<ul style="list-style-type: none"> ●依問卷調查之結果，發現因兩岸通航之限制，實施噸位稅制對解決國輪船隊流失問題之助益，甚為有限。 ●提升國輪船隊，只是增加國輪噸位之虛值，除對國家緊急徵召調動時有助益外，對我國航運產業及經濟發展之效益，甚為抽象，且無實質意義。 ●如為配合國防及民生物資之運輸的動員徵用，亦可以租用外籍商船之方式代替。 ●對於船貨配合政策，涉及 WTO 之國民待遇原則，甚難實施國貨國運政策。 	<ul style="list-style-type: none"> ●實施噸位稅制確有助於國輪船隊之提升，至少可減緩各國國輪流失之趨勢⁹¹。 ●我國國輪船隊流失之原因，除其成本(包括稅賦成本)外，尚有航行大陸港口之限制，使其營收減少，且產生無法至大陸地區修船之困難⁹²。 ●國輪船隊之維持或提升仍應列為我國航運重要政策之一。惟我國究竟需要何種國輪船隊的組合，其規模如何，仍可作後續研究。
	<ul style="list-style-type: none"> ●若取消若干加諸於噸位稅制之適用條件，則將使噸位稅制 	<ul style="list-style-type: none"> ●提升國輪船隊噸位仍應為我國重要航運政策之一。 ●實習生訓練義務仍有 	<ul style="list-style-type: none"> ●若取消航商之屬輪應登記為國輪之比例、訓練實習生之義務等，則實施噸

⁹⁰ 見本研究 3.4 所述。

⁹¹ 見本研究 3.1.1 及表 3.1 所述。

⁹² 在更換鋼板等方面，中國大陸之修船成本大都遠較其他國家為低。

	之可行性提高。例如：取消航商之屬輪應登記為國輪之比例、訓練實習生之義務等。	其必要性	位稅制對國家之貢獻及意義不大，但對稅收及稅制有衝擊。
3. 稅制內容	<ul style="list-style-type: none"> ●我國可採與英國相同之推定利潤率，且我國之營利事業所得稅率較低。而對於其他內容，亦可仿倣英國之噸位稅制內容。 	<ul style="list-style-type: none"> ●歐洲國家對噸位稅制航商，仍允其享有某些租稅優惠，例如 capital allowance、UK Lease、French Lease 及加速折舊等，而我國則否(且另有最低稅負之要求)。故噸位稅制在我國較不具吸引力，較不可行。 	<ul style="list-style-type: none"> ●本研究係以英國噸位稅制為藍本，研擬我國噸位稅制之建議草案，再提供該建議草案進行問卷調查，以為參考。 ●我國另有最低稅負制，致使適用噸位稅制之航運公司，在有盈餘之年度，即使噸位稅率低於10%，仍需繳交最低稅負10%，故較不具選擇適用之誘因。
4. 財政觀點	<ul style="list-style-type: none"> ●2006 年我國航商經營船隊之權宜船比例高達80.4%，而且有繼續上升之趨勢。對財政收入而言，即使不實施噸位稅制，因國輪船隊之流失，稅收亦會減少。反之，實施噸位稅制，依噸位多寡，仍可收到一定之噸位稅。對財政稅收而言，亦有效益。 	<ul style="list-style-type: none"> ●大部分航商所繳之稅賦並不高，故以租稅優惠方式鼓勵改懸歸籍，其效益有待考慮。 ●即使實施噸位稅制，未必能吸引我國航商將其屬輪改懸回籍。故對國輪船隊噸位之改善，未必有助益。 ●即使可使國輪船隊增加至25%(使權宜籍船比例降低至75%以下)，亦未必能增加稅收。 ●以財政觀點而言，若在無法達到實施噸位稅制之政策目標情況下，卻有侵蝕稅基之虞，且對單一產業實施特殊稅制，將使我國稅制趨於複雜。 	<ul style="list-style-type: none"> ●若航運公司之營業活動發生在臺灣地區，即使是權宜籍船，仍須依所得稅法繳納營利事業所得稅。 ●對於航運公司在外國設獨立子公司，經營權宜船隊，該公司則無須在我國繳納營利事業所得稅。 ●噸位稅制之可行與否，雖須考量財政觀點，包括稅賦公平原則，但亦須衡量所可能達成之政策目標。
	<ul style="list-style-type: none"> ●我國服務業之就業人口及產 	<ul style="list-style-type: none"> ●航運為傳統產業，較難列入新興重要策略產 	<ul style="list-style-type: none"> ●建議向經濟部反應，列入修訂新世

	值佔我國總就業人口及國民生產毛額之比例逐年提高，對航業等服務業，似可將之列為重要策略產業，給予租稅優惠。	業。	代促產條例之參考。
5. 配套措施	<ul style="list-style-type: none"> ● 實施噸位稅制，可達到增加本國船員培訓及僱用人數之效益。 	<ul style="list-style-type: none"> ● 改善船員上船工作人數之方法甚多，而未必使培訓之個別航商受益。培訓過船員未必上船工作。即使上船工作，也未必在提供訓練之航運公司。 ● 有航商高階主管反應，航運政策應能告訴業者，能因此而得到什麼權利，而非應盡什麼義務。 ● 兩岸航運限制之問題，仍必須解決。 	<ul style="list-style-type: none"> ● 在過去，相關單位已對配套措施有相當之研究，亦可提供參酌。
6. 其他航運政策		<ul style="list-style-type: none"> ● 即使不採用噸位稅制，亦可以其他之航運獎勵措施，來達成提升國輪船隊噸位及增加船員培訓及僱用人數之效果，例如修改船舶法第2條之國輪入籍條件、放寬現成船輸入年限、取消國輪航行大陸港口限制、船員國防役、由政府購建實習船提供實習機會等。 ● 亦可透過新世代之促產條例，提供租稅優惠，而未必須採用噸位稅制。 	<ul style="list-style-type: none"> ● 左列所列舉其他航運政策之採行，對實施噸位稅制所欲達成之二大政策目標(提升國輪船隊噸位及船員培訓)應有相當之助益，值得考慮評估。

資料來源：本研究整理

(二) 實施噸位稅制可行性之關鍵因素

綜上所述，我國實施噸位稅制之可行性，其關鍵因素在：

1. 對航商而言，噸位稅制提供之優惠，是否構成足夠之誘因，使其選擇適用噸位稅制。

關於對航商稅賦成本之影響，由一家抽樣散裝船航運公司之估算可知，該航運公司每年約可節省新臺幣 18,834,145 元。而由另一家抽樣之定期航運公司之估算可知，該航運公司每年約可節省新臺幣 34,102,709 元。對這二家大型航運公司而言，因其每年營收額甚高，相對於此等成本之減省，對其經營效益之貢獻並不高。上述之推估金額有如下之限制，故在考量實施噸位稅制對航商之效益，應採較保守之估計，亦即航商應納之營利事業所得稅及因噸位稅制可減省之成本應較上述推估值為少。

- (1) 本研究係採最近一波航運景氣之高點及低點，二家大型航商之營利情況分析。惟此一波之景氣為近 30 年來航運市場罕見。依過去經驗，一般航商並無如此高額之盈餘。
- (2) 依本研究第五章經濟分析，大型航商因其船隊及營業範圍較大，較可能選擇適用噸位稅制。而大型航商在景氣較佳時，亦較有可能營利。
- (3) 由近 30 年來航運景氣循環觀之，每一循環之不景氣時間較長，而景氣稍佳，常使航商過於樂觀，投入資金，大量增加船噸供給，使航運市場景氣惡化。故最景氣及最不景氣之 2 年平均，仍有高估航商之盈餘現象。
- (4) 本研究係以二家航商之財務報表推估其應納稅額。但一般而言，稅務報表之盈餘較財務報表者低，故應納稅額應較低，實施噸位稅制可節省之成本亦可能較低。

上述二家大型航商所能減省之成本並不多，實因涉及航運公司目前之實質稅率高低及我國實施之最低稅負制之因素。

此外，本研究係以問卷調查方式調查本國航運公司之意願。雖問卷調查之填答人員大都為高階主管，但其表達之意願未必代表該公司。其中有某一公司之高層表示，該公司在選擇之前，會經過精確估算，並權衡利弊得失。惟因該公司已享有營運總部等租稅優惠，其實質稅率約在 10%-15% 之間。若噸位稅制所能減省之成本額度不高，而實施噸

位稅制所增加之附帶條件將造成負擔，包括屬輪改懸國旗後之航線限制、實習船員等，該等負擔將抵銷其選擇適用噸位稅之誘因。

檢討上述因實施噸位稅制可減省之成本，對於實施噸位稅制之可行性應有正反二面之解讀：

(1)正面。因減省之成本較少，對財政收入之衝擊亦少，故較不構成負面影響。惟財政當局另有稅賦公平及稅制簡化之考量⁹³。

(2)反面。因減省之成本較少，未來航商之選擇意願可能較低，而不利於推行及達成實施噸位稅制之政策目標。

2.對交通部而言，是否能達成噸位稅制之政策目標。

政策目標包括：提升國輪船隊噸位及增加船員培訓、船員僱用人數。依本研究 7.1.4 由問卷調查之有效抽樣樣本推估，若我國實施噸位稅制，國輪船隊估在實施後 2-3 年，以航運公司之屬輪中應有 25%為國輪，估計可增 16 艘，853,637 淨噸位。而國籍船員之僱用，約可增加 384 人。若以每僱用 15 人，應提供 1 名實習生，抽樣航商中，選擇適用噸位稅航運公司共 8 家，其原有國輪艘數為 37 艘，因實施噸位稅制，而增加 16 艘，共 53 艘，每艘以 18 人計，共僱用 954 名船員，則至少應提供 64 名實習生。

若以航政觀點論之，實施噸位稅制可減緩國輪船隊出籍之趨勢，則噸位稅制對其實施之政策目標應有效益。若能增加國輪船隊之艘數及噸位則更佳。至於是否實施，則應考量此等效益與實施噸位稅制之財政成本(包括稅收之減少、稽徵成本及稅制複雜化之機會成本)。

3.對財政部而言，實施噸位稅制是否會使國家稅收減少、是否有替代財源、是否造成稅制複雜化而影響到稅賦公平原則，均為其考量是否支持噸位稅制之因素。

(1)在對國家稅收減少之衝擊之構面，因我國已有最低稅負制，且許多大型航商已享有營業總部及促產條例之其他稅賦優惠，其應繳稅額之減少幅度，應不致太大，而大幅衝擊稅基⁹⁴。

(2)在是否造成稅制複雜化而影響到稅賦公平原則之構面，則應衡量其不利影響與航運政策目標之達成間，孰輕孰重。

⁹³ 見第 3 次座談會紀錄之問題 4。

⁹⁴ 依據交通部於民國 95 年行文財政部查詢，近 3 年來全國船舶運送業繳交營利事業所得稅之金額為：92 年 13 億 3 千萬；93 年 31 億 2 千萬；94 年 31 億 9 千萬。但上述稅額為所有營利活動之盈利，而噸位稅活動限於與海上運送有關之活動，故其應繳金額較上述為低。且民國 93 年及 94 年應為歷年來最景氣之二年。

(三) 實施噸位稅制之可行性分析

由上述之分析，在評估噸位稅之可行性時，應考慮其實施效益(包括：實施噸位稅制之政策目標是否能達成？亦即增加國輪船隊及船員培訓人數)，以及其實施之成本(包括：國家稅收是否減少？是否會影響稅賦公平及違反稅制簡化原則？)，茲列表如表 9.2 分析實施噸位稅制之可行性。

表 9.2 實施噸位稅制之可行性分析

	實施噸位稅制之效益(實施噸位稅制之政策目標是否能達成？)		實施噸位稅制之成本(含機會成本)	
	是否能增加國輪船隊？	是否能增加實習船員培訓人數？	國家稅收是否減少(亦即航商因噸位稅而可減省之成本)？	是否會影響稅賦公平及違反稅制簡化原則？
	A	B	C	D
可 行 之 理 由	由對航商問卷調查推估，實施3年之後應可增加國輪船舶16艘，86萬淨噸位。且可增加實習船員人數，故應有效益。	1. 若航商選擇適用噸位稅制，即已同意承擔一定比例之實習船員培訓人數。 2. 推估可增加實習船員64名。若提供每年二次實習期間，可達128人，其效益亦應相當可觀。 3. 此方案若可行，則可節省興建實習船造價及維持費用。此等成本減省亦可視為實施噸位稅制效益之一。	我國航商之繳納營利事業所得稅金額佔全國稅收總額之比例甚低。且我國已實施最低稅負制。故對稅收減少之影響不大。	若實施之效益甚高，此項不利因素應可克服。

	實施噸位稅制之效益(實施噸位稅制之政策目標是否能達成?)		實施噸位稅制之成本(含機會成本)	
	是否能增加國輪船隊?	是否能增加實習船員培訓人數?	國家稅收是否減少(亦即航商因噸位稅而可減省之成本)?	是否會影響稅賦公平及違反稅制簡化原則?
	A	B	C	D
不可行之理由	<p>1. 航商可減省之成本不多，未來在實際實施噸位稅制後，若航商接受程度不高，使國輪船隊及船員培訓之效益不如預期。此項不確定因素仍應考慮。</p> <p>2. 國輪船隊出籍之原因，除其營運成本外，尚有其他因素。其中包括目前國輪船舶無法航行大陸港口，使其營收減少。若此一限制解除，應可緩和國輪船舶出籍問題。</p>	<p>1. 增加實習船員培訓人數，可經由行政安排、建教合作或建造實習船方式達成，未必須以實施噸位稅制為之。</p> <p>2. 相較於每船接受一定比例之實習船員，以建教合作或實習船員培訓品質及效果較佳。</p>	<p>單獨對航業提供特殊稅賦優惠，其他行業亦可能要求比照辦理，亦將侵蝕稅基。</p>	<p>1. 基於對功能別實施稅賦優惠而非以產業別，以財政政策觀點論之，似較難對航業實施特殊稅制。</p> <p>2. 若不實施噸位稅制，而在新世代促產條例修法上將航業納入重要策略性產業，亦可達到降低航業成本之目標。</p>
綜合評估建議	<p>1. 上述 A, B, C, D 四項之權重及其各自影響程度，屬政策上之評估及考量。</p> <p>2. 若 $(A+B)/(C+D) > 1$ 屬有效益。但要改變現有稅制，其數值理應愈大愈有實施之理由。</p> <p>3. 若 $(A+B)/(C+D) \leq 1$ 屬無效益。無實施噸位稅制之必要。</p>			

資料來源：本研究整理

9.2 建議

一、如何修法納入噸位稅制度

若我國在政策上決採用噸位稅制，其配合修法之建議為：

1. 將噸位稅制度定位為所得稅制外之另一稅制選擇，較簡單之作法乃是另行規定國際運輸業之所得總額計算方法，得由航商選擇以噸位稅制計算。在作法上可以增訂所得稅法第 25 條之 1 之方式處理，作為增列所得稅法有關航商得適用噸位稅制之法源，至於有關噸位稅制之執行技術則於所得稅法施行細則予以明定。
2. 前項所建議之修正條文，可明列「所得稅法第 25 條之 1：前條所稱在中華民國境內之營業收入，其屬於經營國際運輸業務者，得以噸位稅制計之；噸位稅制之適用範圍、稅率計算基準、適用期間、以及管理事項，另由財政部會商交通部等機關定之，並納入所得稅法施行細則」，而所得稅法施行細則至少應將本研究報告所擬之噸位稅制之適用範圍、稅率計算基準、適用期間、以及管理事項等納入。

二、其他航運獎勵措施之建議

即使我國在政策上決定暫不採用噸位稅制，下列之航運獎勵措施，亦可考慮採行，以提升我國航運公司及其屬輪在國際市場上之競爭力：

1. 取消國輪航行大陸港口之限制，增加本國航運公司將其屬輪改旗回籍之意願。
2. 放寬現成船輸入年限，便利航運公司彈性處分其船舶。
3. 採行船員國防役，以鼓勵航輪畢業生上船意願，藉以提升船員人數及培訓機會。
4. 增加船員所得稅寬減優惠，以提升船員上船工作意願。
5. 由教育部出資興建現代化實習船一艘，解決我國船員培訓問題。
6. 放寬船舶法第 2 條，有關國輪船舶之設籍條件。
7. 將航行國際航線之船舶運送業，納入新修正促產條例中之重要策略性產業，鼓勵航運公司投入資金、強化競爭力。

三、其他建議

除上述建議外，本研究進行過程中，亦有專家學者提出下列之建議：

1. 不論將來在政策上是否決定採行噸位稅制，仍可對噸位稅執行辦法(草案)先進行研究，以利未來一旦政策上決定採行時，可減少準備期間。
2. 若認為實施噸位稅制可達成其政策目標，則不應侷限於稅收平衡及替代財源問題之考慮。
3. 對於產業進行外部效益極大之投資，例如研究發展及人才培訓等，仍應給予獎勵。對於培育及僱用本國船員部分，應由交通部會同教育部、考選部研擬具體方案，全盤考量如何提升我國船員培訓、考照及僱用之人數。
4. 若目前無法立即實施噸位稅制，則對其他可提升國輪船隊經營環境之方案，例如增加船員培訓及僱用人數方案、放寬國輪船隊設籍條件及輸入現成船年限等，仍可研擬採行。

參考文獻

1. Alderton, T. and Winchester, N., “Flag States and Safety: 1997-1999” , *Maritime Policy and Management*, Vol. 29, No. 2, 2002, pp. 151-162.
2. Alerton, A. and Winchester, N., “Global and De-regulation in the Maritime Industry”, *Marine Policy*, 26,2002,pp. 35-43.
3. Arntgen, Terje, Norwegian Tonnage Tax Regime (<http://www.pwc.com/images/gx/eng/tax/tp/norway-28-9-1998.pdf>)
4. Accounting for brought forward deferred tax liability/assets upon adoption of Tonnage Tax Scheme by a shipping company, p.1. (<http://www.icaai.org/icairoot/publications/complimentary/cajournaloct05/566-569.pdf>)
5. British Maritime and Coastguard Agency, Fees List from 14 April 2003 .(<http://www.mcga.gov.uk/c4mca/mcga-msf1222.pdf>)
6. Brownrigg, M., Dawe, G., Mann, M. and Weston, P., “Developments in UK Shipping: the tonnage tax, ” *Maritime Policy and Management*, Vol. 28 No. 3 pp. 213-223.
7. Duffy, Catherine, and Quinn., Andrew, Ireland the new tonnage tax regime, 20 March 2003. (<http://www.techlaw.ie/news/load.asp?file=PUB:849>)
8. Glass, A.J., Saggi, K., “Coordinating FDI policy among host countries”, Ohio State University Department of Economics working paper No 00-04,2000.
9. Hall, R.E. and D.W. Jorgenson , “ Tax Policy and Investment Behavior ”, *American Economic Review*, 57:3,1967, pp391-414.
10. Harrod, RF., *Towards a Dynamic Economics* (London) , 1948; Domar, E., *Essays in the Theory of Economic Growth* (New York), 1957 .
11. Haufler, A., Wooton, I., “Country size and tax competition for foreign direct investment”, *Journal of Public Economics*, 71(1), 1999,pp. 121-139.
12. Hines, J.R., “Altered states: taxes and the location of foreign direct investment in America”, *American Economic Review*, 86(5), 1996,pp. 1076-1094.
13. Hong Kong Shipping Register User’s Handbook, December 12 2003 (http://www.mardep.gov.hk/e/pub_services/sec11.htm)
14. House of Commons Transport Committee , Tonnage Tax- Second Report of Session 2004-05, Report, together with formal minutes, oral and written evidence, 2005,pp. Ev44-45.
15. ISL , “ISL Market Analysis 2004 Major Shipping Countries,” *Shipping Statistics and Market Review*, Institute of Ship Statistics and Logistics, Vol. 48, No. 10, 2004,pp.

3-6.

16. ISL, Shipping Statistics and Market Review, 1994-2003.
17. Jorgenson, D.W., "Capital Theory and Investment Behavior", *American Economic Review*, 53:2, 1963, pp. 247-259.
18. Kiriazidis, T., "Recent Aspects of the EU Maritime Transport Policy," *Maritime Policy and Management*, Vol. 22, No. 2, 1995, pp. 179-186.
19. Knudsen, K., "The Economics of Zero Taxation of the World Shipping Industry," *Maritime Policy and Management*, Vol. 24, No. 1, 1997, pp. 45-54.
20. Lee, T. W., "Flagging Options for the Future," *Maritime Policy and Management*, Vol. 23, No. 2, 1996, pp. 177-186.
21. Lifson Davis A. and Bentley Peter E., "International Shipping Industry Benefit from Recent Tax Change," *The CPA Journal*, Vol. LXXV, No. 6, June 2005, p. 145.
22. Lord Alexander of Weedon QC, "Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC", 1999, p. 23.
23. Nunnally, J.C., *Psychometric theory*, 2nd edition, N.Y.: McGraw Hill, 1978.
24. Quaghebeur, M., "The Belgian Tonnage Regime", May 28 2003 (<http://users.Pandora.be/quaghebeur/t/t013/pdf>)
25. Ready, N.P. *Ship Registration*, Lloyd's of London Press, 1994.
26. Rowlinson, M. P. and Leek, B. M., "The Decline of the Regionally Based U.K. Deepsea Tramp Shipping Industry," *Journal of Transport Geography*, Vol. 5, No. 4, 1997, pp. 277-290.
27. SJOFARTENS ANALYS INSTITUT RESEARCH, "European Shipping Policy 2002--The Implementation of state Aid Guidelines in Different European Countries" (<http://saiweb.sai.se/WEBDOC.nsf>)
28. Tenold, S., "A Most Convenient Flag-the Basis for the Expansion of the Singapore Fleet, 1969-82," *Maritime Policy and Management*, Vol. 30, No. 3, 2003, pp. 255-268.
29. The Danish Tonnage Tax System. (<http://www.danishshipping.com/pdf/TonnageTaxationNote1.pdf>)
30. The Institute of Shipping Analysis, *European Shipping Policy 2002*, pp. 7-8.
31. The New U.S. Tonnage Tax, June 29, 2005. (<http://www.blankrome.com/index.cfm?contentID=37&itemID=1046>)
32. Toh, R. and Phang, S. Y., "Quasi-Flag of Convenience Shipping: The Wave of the

- Future,” *Transportation Journal*, Vol. 33, No. 2, 1993, pp. 31-39.
33. UNCTAD , Review of Maritime Transport, United Nations Conference on Trade and Development, United Nations, UNCTAD/RMT, New York and Geneva, 1974.
 34. UNCTAD , Review of Maritime Transport, United Nations Conference on Trade and Development, United Nations, UNCTAD/RMT, New York and Geneva, 1998-2004.
 35. Watson, Farley & Williams, UK Tonnage Tax-Summary and review of the final legislation, 2001, <http://www.mcga.gov.uk> (2003/12/12).
 36. 方福樑,「國際運輸工人聯盟與權宜旗船之關係」,兩岸航運與物流研討會論文集,中華航運學會,台北,2004,頁 85-96。
 37. 「成立國輪造船及購船融資基金之研究」,交通部運輸研究所,1997.11。
 38. 「亞洲已開發國家航運政策之比較分析」,交通部 87 年度委託研究計畫。
 39. 「兩岸通航現況下國輪發展政策之研究」,交通部航政司委託國立臺灣海洋大學研究計畫,1999。
 40. 「促進產業升級條例租稅減免獎勵措施之全面評估」,經濟部工業局委託中華經濟研究院研究計畫,1997。
 41. 「海運實施噸位稅相關資料蒐集分析之研究」,交通部 92 年度委託海洋大學研究計畫。
 42. 「國輪船隊整建問題之研究」,交通部運輸研究所,2002。
 43. 「國輪發展之限制與潛力」,交通部 85 年委託美商海嘉氏工程顧問公司研究計畫。
 44. 王保進,視窗版 SPSS 與行為科學研究,1999。
 45. 交通統計要覽,交通部統計處,2004。
 46. 吳朝升,「第二船籍登記制度簡析」,船貿週刊,第 5 期,1992,頁 34-36。
 47. 林光、倪安順,「兩岸航運發展與航商對兩岸直航意見調查分析」,兩岸航運與物流研討會論文集,中華航運學會,2004,頁 27-41。
 48. 林光、張志清、陳一平,「國輪出籍問題與因應對策之研究」,航運季刊,第 10 卷,第 4 期,2001,頁 1-18。
 49. 相重發,「總體環境及產業環境對成功關鍵因素影響之探討-以散裝國輪為例」,國立臺灣海洋大學航運管理研究所碩士論文,2002。
 50. 香港船舶註冊用者須知,香港特別行政區海事處,2002。
 51. 張志清,「海運實施噸位稅之研究」,2005 年兩岸航運與物流研討會論文集。
 52. 張志清,「新加坡之海運發展政策」,航運季刊,第 8 卷第 1 期,1999,頁 44-46。
 53. 陳世圯,「我國航運業發展與未來措施之展望」,海運月刊,7 月號,1999,頁 8-11。

54. 陳昊旻，「從消失中的美國船旗看我國國輪未來之發展」，海運月刊，12 月號，2000，頁 2-12。
55. 黃仁德、胡貝蒂，「臺灣租稅獎勵與產業發展」，聯經出版公司，2006，頁 64-65。
56. 黃承傳、鍾政棋，「我國散裝船舶設籍關鍵影響因素之分析」，運輸計劃季刊，第 34 卷，第 1 期，2004，頁 27-62。
57. 黃敏雯，「台、港、星、荷營運總部計畫租稅優惠之比較分析」，中原大學國際貿易學系碩士學位論文，2004.7，頁 27。
58. 楊良宜，「船舶融資與抵押」，大連海事大學出版社，2003。
59. 楊鈺池，「我國國輪海運競爭力之發展問題與因應對策」，航貿週刊，第 15-18 期，2000。
60. 劉祥得、方福樑，「未來全球船員短缺問題—兼論我國船員人力資源政策」，航運季刊，第 14 卷，第 2 期，2005，頁 33。
61. 潘慧真，「兩岸中小企業投資環境之比較」，國立中山大學中山學術研究所碩士論文，2003，頁 50-51。
62. 盧水田，我國航運界船員供需現況探討，我國船員培訓制度研討會，2004。
63. 鍾政棋，「我國散裝航運公司船舶設籍與營運績效之分析」，國立交通大學交通運輸研究所博士論文，2004。
64. 羅俊瑋，「論權宜船（下）」，航貿週刊，第 40 期，2004，頁 66-71。
65. 羅俊瑋，「論權宜船（上）」，航貿週刊，第 39 期，2004，頁 70-76

附錄 1 我國海運業實施噸位稅制可行性之意見調查問卷

本問卷之分析結果將提供政府作為制訂我國重要航運政策之參考，貴公司的意見對本研究案結論極為重要，懇請交由 貴公司之營運管理及（或）財務部門主管填寫，謝謝。

各位航運界先進，您們好：

有鑑於歐洲各國及美國等已紛紛實施噸位稅制，此為一種可供航商根據本身營運狀況、條件與意願，在與現行營利事業所得稅相互比較後，所選擇適用的替代性稅制，具有降低稅負成本及增強船隊競爭力等優點。

交通部為政策制定需要，指示交通部運輸研究所以合作研究方式，委託本系進行此項研究案。本問卷之目的在瞭解我國航運界對海運業實施噸位稅制可行性之意見，包括噸位稅制內容之接受程度、希望實施的法令規範型態、相關配套方案及輔導協助措施等方面的意見，俾便主管機關研提噸位稅制政策及實施方案時，能對行政院、有關機關及民意機構等，更具有說服力。

貴公司所提供之相關資料並不會對外個別公開，僅供學術研究及意見彙總之用，敬請根據 貴公司整體實際需求情形加以填答。您們的寶貴意見將使本研究更具參考價值。亦是您以業界看法表達對實施噸位稅制及相關營運成本掌控等切身問題之意見，將有助於政府政策之擬定更符合整體之需求。懇請務必撥冗賜答，隨函並附上一份微薄的紀念品，謹此表達我們對您們無比的敬意與謝意。（如有任何疑問，並請撥打電話（02）2462-2192 轉 3401～3 與我們聯繫或留話。電子郵件帳號為 cchang@mail.ntou.edu.tw）敬祝 工作順利、業務蒸蒸日上、生活幸福愉快

計畫主持人：國立臺灣海洋大學航運管理系（所）主任 張志清

共同主持人：林光教授、包嘉源助理教授、黃幼宜助理教授、連勇智助理教授

暨全體研究團隊 敬託

2006 年 8 月 30 日

一、我國實施噸位稅制初步建議草案簡介

1. 適用資格

- (1) 凡在中華民國境內依航業法設立之船舶運送業，並在中華民國境內進行策略及商業管理，而應依中華民國所得稅法繳納營利事業所得稅者。
- (2) 外國船舶運送業在中華民國境內設立分公司者不適用。

- (3) 該公司至少應擁有一艘中華民國籍船舶。但其所經營適用噸位稅制之船舶，不限為中華民國籍船舶(此項仍可再斟酌)。其以論時傭船租入之船舶的淨噸位，不得超過其所經營適用噸位稅制之船舶的淨噸位之和的 75% (或自有船舶不少於淨噸位總和的 25%)。
- (4) 上述船舶運送業得以自願選擇方式適用噸位稅制，但須符合若干條件，並承擔船員訓練 (及僱用義務?)，及其他義務 (另行規定);或仍適用傳統之營利事業所得稅。(即在現行營利事業所得稅制與未來之噸位稅制間可擇一作為納稅之方式)
- (5) 一旦選用噸位稅制，則必須持續 10 年。若中途因選擇或因不符規定而離開噸位稅制，其稅款結算方式，另行規定。
- (6) 若以航運集團為基礎選擇適用噸位稅，或因併購成為航運集團或因拆夥喪失航運集團之身分，其航運集團或獨立子公司之適用噸位稅方式，另行規定。

2. 適用範圍

適用噸位稅之航商，其所經營之下列營業活動之收入，為噸位稅之適用範圍，針對這些活動收入，在繳交噸位稅後，不必再繳營利事業所得稅：

2.1 噸位稅船舶(tonnage tax ship)之定義：

- (1) 噸位稅航商所擁有或經營之 100 總噸以上之海上航行船舶，
- (2) 港區內之港勤船舶、工作船、交通船、漁業加工船、遊艇、港口內之渡輪、離岸設施不適用。

2.2 噸位稅之營業活動包括：

- (1) 航商之核心適格營業活動(core qualifying activities)，指經營適格之噸位稅船舶，及其他與經營適格船舶有關之必要及整體性的營業活動。例如使用噸位稅船舶從事海上運送之相關營業活動 (含船舶拖帶、海難救助) 所得。光船出租之收入不在內，除非承租人並非第 3 人(例如同一集團內之子公司)。
- (2) 適格之次要營業活動(qualifying secondary activities)：經向稅務主管機關申請，並經其允許適用噸位稅制之營業活動。
- (3) 適格之偶發營業活動(qualifying incidental activities)，與航運有關，但對於核心營業活動而言，是偶發的，且不在適格之次要營業活動項目範圍內。適格之偶發活動營業額不得超過核心營業活動及次要營業活動營業額之 0.25%。

2.3 若在整個會計年度內經營某一噸位稅船舶，此一期間中，該船用於非噸位稅活動期間不超過 30 天，該船仍具適用噸位稅之資格。若當期經營該船期間不足 1 年，30 天期限應作比例縮減。

2.4 境外投資經營船舶運送業或相關航運產業之子公司之股利或盈餘分配。此等收益適用噸位稅制之條件為：

- (1) 此等境外公司(overseas company)須經營噸位稅制認可之船舶；
- (2) 該境外公司 50%以上股權須掌握在該航商之手；
- (3) 該境外公司亦須遵守維持租傭船租入之船舶比例不得超過其經營或擁有船舶總淨噸位之 75%比例；
- (4) 該境外公司之收入及盈餘分配，必須為噸位稅航商所生，且發生在前述經營噸位稅船舶期間。

2.5 處理航運資產(船舶)之資本利得。

2.6 經營與以噸位稅船舶從事海上運送有關之其他營利所得(例如 港埠貨櫃場或船舶裝卸業)，佔其噸位稅營業活動總所得 25%以內。

2.7 中華民國籍船舶之淨噸位佔該公司經營船舶之淨噸位總數不少於 25%。若兩岸海運通航，國輪船舶可航行大陸時，應提高至 50% (仍可再酌)

3. 推定利潤率之研擬

3.1 基於下列理由，本研究建議採英國制之推定利潤率(如下表所示)：

- (1) 在歐洲實施噸位稅制國家中，屬較為成功之案例。
- (2) 我國長榮海運集團，在英國設有子公司，並適用英國之噸位稅制。採與英國相同之費率，將可方便比較。
- (3) 依經濟構面分析，大型航商(擁有較大噸位船舶)，較可能採用噸位稅制，以節省成本。英國之費率對大船較為有利。
- (4) 英國之公司營利事業所得稅率為 30% 與我國之 25%較相近。

我國若採噸位稅制其推定利潤及每年應繳噸位稅（暫參照英國制）

船舶淨噸位	每 100 淨噸位 每天應稅利潤	每船每日之推定利潤	每日應繳之噸 位稅(以 25% 計)	每年(以 365 天 計 ⁹⁵)應繳之噸 位稅
1,000 以下	£ 0.60 (US\$1.02) (NT\$32)	1,000 淨噸位之船舶： US\$10.2 (NT\$320)	US\$2.55 (NT\$80)	US\$930.75 (NT\$29,200)
1,001 以上至 10,000 超過 1,000 之部分	£ 0.45 (US\$0.765) (NT\$25)	10,000 淨噸位之船舶： US\$78.96 (NT\$2,570)	US\$19.74 (NT\$642.5)	US\$7,205.10 (NT\$234,513)
10,001 以上至 25,000 超過 10,000 之部分	£0.30 (US\$0.51) (NT\$16)	20,000 淨噸位之船舶： US\$129.96 (NT\$4,170) 25,000 淨噸位之船舶： US\$155.46 (NT\$4,970)	US\$32.49 (NT\$1,042.5) US\$38.865 (NT\$1,242.5)	US\$11,858.85 (NT\$380,513) US\$14,185.73 (NT\$453,513)
25,001 以上，超 25,000 過之部份	£ 0.15 (US\$0.255) (NT\$8)	50,000 淨噸位之船舶： US\$219.21 (NT\$6,970)	US\$54.803 (NT\$1,742.5)	US\$20,003.1 (NT\$636,013)

註：US\$1.00 約 NT\$32

3.2 若二家以上之公司以聯營或協議共同使用該船舶，則依其對該船權利比例計算各家公司應得之推定利潤。

4. 承擔船員訓練義務

4.1 依政府所定規則，執行最低訓練船員人數。

4.2 提出年度訓練承諾書供主管機關核可或修正。未達成者，得以支付代金方式，繼續留在噸位稅制或期滿申請更新繼續適用噸位稅制。

4.3 前一年度未達成最低訓練船員人數要求時，主管機關得於下一年度加重其要求或加重支付代金之計價方式。

4.4 若航商連續 2 年以上無法達成其訓練承諾，主管機關將對其發出不符合通知書。除非在期限內改善，而撤消此一通知書，否則該航商無法在期滿進行更新選擇。

5 其他義務

5.1 在初始加入時，以傭船租入(含光船租賃及論時傭船)之船舶比例不能

⁹⁵ 若在會計年度期間中途加入或新購建船舶，則乘以該會計年度期間使用該船舶之天數。

超過該公司噸位稅船舶之淨噸位總數之 75%。若航商加入噸位稅制隨後之第 1 個會計年度發生傭船租入之船舶比率超過 75%，則當期無法適用噸位稅制。若在第 1 及第 2 年度，則此二年皆無法適用噸位稅制。若超過比率之情形發生在第 1 至三年，該航商之最初加入噸位稅制之選擇，將被視為完全無效。若此後連續二年以上使用以傭船租入之船舶比率超過 75%，在主管機關發出通知之日起，該航商即無法再適用噸位稅制。

5.2 噸位稅航商不得以任何形式之交易或合約濫用此一稅制。否則，主管機關得通知取消其資格。若航商不服主管機關之決定，得向一「特別委員會」(special commissioners) 申訴。

6 防止濫用噸位稅制之措施

6.1 航商之噸位稅活動(適用噸位稅制)應與其他活動(適用營利事業所得稅制)分開處理。

6.2 在加入噸位稅制前之獲利或虧損，應分開處理。實施噸位稅制並不會減輕或終止航商之前未結清之稅賦，以及未結清之境外滙回收入之稅賦。

6.3 噸位稅航商與非噸位稅公司進行交易，應注意有無移轉利潤之訂價(transferring pricing)或異常價格交易(例如高估或低估價格，達利潤輸送至噸位稅制之目的)。若有，應進行市價調整以決定課稅標準。航商一旦選擇適用噸位稅制，應於 90 天內對有可能受影響之交易對象發出通知，並提醒對方應注意適用相關稅法規定。

6.4 處理噸位稅資產(tonnage tax asset)之利得與損失，若該資產跨二期間(噸位稅制及非噸位稅制期間)時，應依其屬於二期間之時間比率，調整分配之。

6.5 在進入噸位稅制之前的營業損失，仍可在申報營利事業所得稅時列損失。

7 集團、聯營、合夥之適用方式

7.1 個別航商無法同時成為噸位稅集團及非噸位稅航運集團之成員。航運集團之定義為：該集團內所有公司受同一人所控制，或一個獨立公司控制其他公司。控制，指某人透過擁有股權或得到組織章程明令授權，得以主導該公司之決策。

7.2 當二個以上公司或集團合併(merger)，雙方為噸位稅公司或集團，合併後仍為噸位稅公司或集團。

- 7.3 若一方非噸位稅公司或集團，但符合申請適用噸位稅資格，若合併後由噸位稅公司主導，合併後仍為噸位稅公司或集團，無須重新選擇。若合併後由非噸位稅公司或集團主導，集團內其他成員自合併後即失去噸位稅公司或集團之資格。若無明顯主導者，可推選噸位稅公司或集團為之，而仍適用噸位稅制，但應由集團內全體成員參與決定並通知稅務機關。此決定應於合併後一年內進行。若其中有不合噸位稅資格之成員，應排除其參與噸位稅制。上述所稱主導者，其主要營業活動應為對方一倍以上。
- 7.4 當一噸位稅航商或集團自某一集團中獨立出來，且不加入其他集團，則不影響其噸位稅，資格不須重新申請，一直適用至噸位稅制期限屆滿時為止。
- 7.5 當合夥夥伴同為噸位稅航商時，合夥後仍為噸位稅航商。若非噸位稅航商時，則依一般稅制處理之。合夥噸位稅航商須符合法令對噸位稅制公司之要求。若某一合夥人或航商退出噸位稅制，應以投資抵免之目的調整其合夥部分之財產。

8 退出噸位稅制

- 8.1 噸位稅航商或集團，可能因：(1) 失去適用資格；或(2) 本身選擇而退出噸位稅制。
- 8.2 退出噸位稅制後應繳稅費之計算：例如處分相關資產之資本利得，以如從未曾成為噸位稅公司之方式調整之。
- 8.3 若因失去噸位稅資格而退出噸位稅制，10 年之內不得重新選擇適用噸位稅制。

二、 問題

A. 若依上述之條件，對貴公司是否會選擇申請適用噸位稅：

貴公司對下列之觀點是否同意，請在適當的欄位中勾選：	非常不同意	不同意	還好	同意	非常同意
1. 若依上述條件，本公司將考慮申請適用噸位稅制。					
2. 上述條件雖可降低本公司之經營成本，但基於其他因素之考量，本公司仍不考慮申請適用噸位稅制					
3. 上述條件對本公司之經營成本的降低，助益不大。					

B. 若我國實施上述之噸位稅制，貴公司認為下列之申請適用噸位制之條件是否適當？

申請之噸位稅適用資格，請在適當的欄位中勾選：	非常不同意	不同意	還好	同意	非常同意
1. 營業及管理功能須在中華民國。					
2. 適用噸位稅之船舶須有一定比例以上 中華民國籍(例如25%)。					
3. 外國航商在臺灣之分公司或子公司不得申請適用噸位稅制					
4. 論時傭船、論程傭船、光船租賃之船舶皆可申請適用，但航商自有船舶必須到達一定比例(例如25%)。					

C. 若我國實施上述之噸位稅制，貴公司認為下列之申請適用噸位制之條件是否適當？

下列之營業活動可列為適用噸位稅之核心營業活動(以繳噸位稅，代替該營業活動利潤之營利事業所得稅)，請在適當的欄位中勾選：	非常不同意	不同意	還好	同意	非常同意
1. 以噸位稅船舶從事海上客貨運送(包括論程及論時傭船)之收入。					
2. 處理噸位稅資產之資本利得。					
3. 船舶拖帶、海難救助之業務。					
4. 噸位稅船舶之光船出租收入，不在內。					
5. 港勤船舶、交通船、港區內之渡輪、漁業加工船運輸船，不在內。					
6. 投資境外公司所分配之股利或盈餘(但該境外公司必須經營噸位稅制認可之船舶，且50%股權為該航商所掌控)。					

7. 船舶貨物之裝卸作業。					
8. 碼頭、港埠貨櫃或貨物場站之經營。					
9. 貨物在船舶航程前後之併裝及配送。					
10. 出租直接用於海上運輸之貨櫃。					
11. 船舶管理及船舶有關之主要技術支援服務。					
12. 海上保險相關業務。。					
13. 自碼頭邊運送貨物至內陸貨櫃場或貨主倉庫之營業。					
14. 船上販賣給旅客之商品或食品。					
15. 在船上經營賭場及酒館、販賣菸酒、化妝品等。					

D. 若我國實施上述之噸位稅制，貴公司是否同意(請暫無須考慮貴公司是否實際選擇適用噸位稅制)：

下列噸位稅計算與實施方式，請在適當的欄位中勾選：	非常不同意	不同意	還好	同意	非常同意
1. 推定利潤＝船舶淨噸位×每噸每天若干金額。 噸位稅＝推定利潤×一般之公司營利事業所得稅。 公司應繳稅額＝各別船舶之噸位稅加總金額+非噸位稅制營業活動應繳之營利事業所得稅					
2. 選擇噸位稅制以10年為期，10年內應全部適用噸位稅制。					
3. 若中途退出(因不符資格或選擇退出等原因)中華民國之噸位稅制，應計算遞延賦稅並加計利息，恰如從未加入噸位稅制一般。					
4. 若因不符資格或選擇退出等原因中途退出噸位稅制，10年內不得重新選擇適用噸位稅制。					

E. 對一般航商而言，下列原因是否有助於該航商考慮選擇適用噸位稅制？(不論貴公司實際上是是否選擇，皆可填答)：

影響貴公司選擇噸位稅的原因，請在適當的欄位中勾選：	非常不同意	不同意	還好	同意	非常同意
1. 可降低本公司之稅賦成本。					
2. 可以確定每年應繳的稅額，使得稅額成為固定成本。					
3. 稅額之資訊透明有助於航商企業發展，例如有助於資本之取得或與參與外國航商策略聯盟(例如艙位互租之收入亦可納入噸位稅活動)					
4. 進行買賣決策時可減低對賦稅的考量，購置船舶與融資時有					

更大自由空間。					
5. 採用噸位稅提供與其他國家一致，有助於航商在其他國家營業。					

F. 對一般航商而言，下列原因是否不利於其選擇適用噸位稅制？(不論貴公司實際上是否選擇，皆可填答)

影響您可能不選擇噸位稅的原因，請在適當的欄位中勾選：	非常不同意	不同意	還好	同意	非常同意
1. 以10年為期選擇太長，有不具彈性之風險。					
2. 適用期間市場不景氣時，仍然要繳相當數量之稅額長。噸位稅額相對於營利事業所得稅沉重。					
3. 其他非屬航運業務收入仍課徵營利事業所得稅，報稅手續增加，不易整合報稅流程。					
4. 實施噸位稅制公司，不能再享加速折舊或投資抵免之優惠。					
5. 實施噸位稅制公司，不能再享其他優惠措施。					
6. 實施噸位稅制之公司有至少有25%淨噸位之船隊為中華民國籍之限制，甚難符合資格。					
7. 兩岸海運未通航前，實施噸位稅制對本公司不利					
8. 實施噸位稅制之公司應負擔一定程度之船員訓練義務。					
9. 我國政府未與多數國家簽訂避免雙重課稅協定。					
10. 在前述噸位稅制初步草案3.1中之推定利潤率仍偏高，應再降低。					

G. 若我國實施噸位稅制，並要求適用航商對本國船員負擔下列之訓練義務，貴公司是否認為適當？

噸位稅制航商需承擔船員訓練義務內容，請在適當的欄位中勾選：	非常不同意	不同意	還好	同意	非常同意
1. 噸位稅航商應承諾執行最低訓練船員人數(例如每僱用 15 名船員，應接納 1 名實習生)。					
2. 應提出年度訓練承諾書供主管機關核可或修正。未達成者，得以支付代金方式，繼續留在噸位稅制或期滿申請更新繼續適用噸位稅制。					
3. 前一年度未達成最低訓練船員人數要求時，主管機關得於下一年度加重其要求，或加重應支付之代金。					
4. 若航商連續二年以上無法達成其訓練承諾，主管機關將對其					

發出不符合通知書。除非在期限內改內，而撤消此一通知書，該航商無法在期滿進行更新選擇。					
--	--	--	--	--	--

H. 若我國實施噸位稅制，貴公司認為政府採取下列之防止濫用噸位稅制之措施，是否合理？

實施噸位稅制，採行防止濫用噸位稅制之措施，請在適當的欄位中勾選：	非常不同意	不同意	還好	同意	非常同意
1.航商之噸位稅活動(適用噸位稅制)應與其他活動(適用營利事業所得稅制)分開處理。					
2.在加入噸位稅制前之獲利或虧損，應分開處理。實施噸位稅制並不會減輕或終止航商之前未結清之稅賦，以及未結清之境外匯回收入之稅賦。					
3.噸位稅航商與非噸位稅公司進行交易，應注意有無利益移轉之非常價交易(例如以異常價格達輸送利益至噸位稅航商)。若有，應進行市價調整以決定課稅標準。噸位稅航商一旦選擇適用噸位稅制，應於 90 天內對有可能受影響之交易對象發出通知，並提醒對方應注意適用相關稅法規定。					
4.處理噸位稅資產(tonnage tax asset)之利得與損失，若該資產跨二期間(噸位稅制及非噸位稅制期間)時，應依其屬於二期間之時間比率，調整分配之。					
5.在進入噸位稅制之前的營業損失，仍可申報。					

I. 對於將適用噸位稅制之航商的境外投資所得納入噸位稅制，貴公司認為下列條件是否合理？

境外投資之股利或盈餘分配，適用噸位稅制之條件，請在適當的欄位中勾選：	非常不同意	不同意	還好	同意	非常同意
1.此等境外公司(overseas company)須經營噸位稅制認可之船舶。					
2.該境外公司 50%以上股權須掌握在該航商之手。					
3.該境外公司亦須遵守維持租傭船舶租入之船舶，比例不得超過其經營或擁有船舶總淨噸位之 75%比例。					
4.該境外公司之收入及盈餘分配必須為噸位稅航商所賺取，且發生在前述經營噸位稅船舶期間。					

J. 貴公司是否認同下列觀點或配套措施？

對下列觀點或配套措施之認同程度，請在適當的欄位中勾選：	非常不同意	不同意	還好	同意	非常同意
1. 若政府提供獎助措施(例如提供僱用成本補貼)，將有助於船為鼓勵僱用本國船員。					
2. 為鼓勵本國船員上船工作意願，政府應提供國輪上服務之船員所得稅、訓練費用等的優惠					
3. 我國若採用噸位稅制，將有助於我國航業之發展。					
4. 應放寬現成船的輸入年限，將有助於國輪船隊之經營。					
5. 放寬國輪僱用外籍船員人數之限制，將有助於國輪船隊之經營。					
6. 在兩岸海運尚未通航之前，開放國籍船舶由第三地直航大陸港口，將有助於提升國輪船隊之噸位。					
7. 針對船舶法第2條規定，對行駛國際航線之公司，放寬其本國人之資本額及擔任董事人數應達二分之一以上之限制，將有助於提升國輪船隊之噸位。					
8. 我國船員人數減少，未來將造成人才斷層，不利本國航業發展					

三、貴公司之基本資料：

1. 貴公司名稱：_____
2. 連絡人姓名：_____ 職位：_____ 電話：_____
3. 貴公司之營業項目包括為： ☐定期航運 ☐不定期航運 ☐港埠貨櫃場站 ☐其他_____ (可複選)
4. 貴公司之自有船舶數為：_____艘 _____淨噸位
5. 貴公司之以租入船舶(含論時傭船及光船租賃)經營者為：_____艘 _____淨噸位
6. 貴公司經營之船隊中國輪為：_____艘 _____淨噸位

附錄 2 財政部訪談問題

1. 實施噸位稅制是否有助於繁榮我國航運產業？是否可提升航運產業之就業人口及產值？
2. 不論我國海運是否實施海運噸位稅制，「給予服務於國輪之船員所得稅免稅或所得稅寬減額的優惠」是否有助於國輪船隊噸位之提升，或有助於我國航業發展？
3. 若主要海運國家皆採噸位稅制，在稅制競爭下，對我國航業發展是否會有不利之影響？為什麼？採噸位稅制，是否為發展我國航業之有效政策？為什麼？
4. 一般國家將選用噸位稅制之期限訂為 10 年，該期限是否需要縮短？（韓國之選擇噸位稅實施以 5 年為限）
5. 目前是否為我國實施噸位稅制之時機？
6. 我國實施噸位稅制之財政成本為何？應如何估算？
7. 財政部對我國採納噸位稅制之正反面意見？
 - （1）對附件之草案內容中的適用資格、適用範圍、推定利潤率及防弊措施之意見？
 - （2）我國實施噸位稅制，在稅務稽徵上是否有困難？
 - （3）未來是否可將航業列入租稅獎勵之重要策略性產業？
 - （4）是否繼續加強簽訂避免雙重課稅協定？各國相繼實施噸位稅制，是否涉及我國目前所簽之「互免海運所得稅協定」或「避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」之適用或修訂？
 - （5）對未採噸位稅制之公司仍提供稅賦優惠(例如加速折舊、投資抵減等)？
 - （6）實施噸位稅制是否曾造成稅賦公平之問題？

附錄 3 相關產業座談會訪談問題

1. 實施噸位稅制是否有助於繁榮我國航運產業？是否可提升航運產業之就業人口及產值？
 - (1) 適用噸位稅之航商應在我國設商業及策略管理總部，是否可創造週邊產業之商機？
 - (2) 適用噸位稅之航商應提供一定比例之實習船員名額或僱用一定比例之國籍船員，是否可增加船員就業人口或提升基產業之就業機會？
 - (3) 適用噸位稅之航商應在一定期限內(例如適用後一年)將其屬輪之國輪比例提高至一定比例(例如 25%)，是否有助於繁榮我國航業及相關產業？
2. 您認為政府是否應將以下措施，作為我航商選擇適用噸位稅制時配套措施之實施義務？
 - (1) 要求噸位稅航商應提供一定比例之實習船員名額(例如：每僱用 15 名船員，每年應提供 1 名實習船員)及接納安排女性實習生。
 - ① 提供一定比例實習船員名額對我國航業經營是否有幫助？
 - ② 提供實習船員名額之對航商之利弊得失為何？
 - (2) 若要求適用噸位稅航商至少應僱用一定比例之本國籍船員，則其比例為何？

	甲級	乙級
申請適用噸位稅制時應具備之條件		
適用噸位稅制滿一年後		

- (3) 是否應要求噸位稅航商所經營之噸位稅船舶，應有一定比例為中華民國籍？

	適用噸位稅制滿一年後	其他建議
兩岸海運未通航前		
在兩岸海運通航後，若航行兩岸港口間之船舶限於在兩岸設籍之船舶		

- (4) 是否可能附帶要求在國內造船？

- ①船價及融資、交船日期等條件之比較
- ②是否因可帶動造船工業，增加稅收而較具說服力？

3. 不論我國海運是否實施海運噸位稅制，下列措施是否有助於國輪船隊噸位之提升，或有助於我國航業發展？

- (1) 船員僱用方面：

- ①國籍船員訓練費用補助。
- ②國輪僱用本國船員之成本補貼。
- ③給予服務於國輪之船員所得稅免稅或所得稅寬減額的優惠。
- ④積極推動船員替代役或國防役。

- (2) 船舶國籍方面：

放寬船舶法第2條對有關中華民國船舶登記之設籍條件，提高外資比例。如考量未來兩岸通航後「航線定位」之可能發展及現行「船貨配合措施」國輪攬載權益之維護，是否仍予考慮？

- (3) 兩岸航運方面：

在未通航前，允許適用噸位稅制之國輪船舶「由國外直航大陸港口、僱用大陸船員」等措施。

- (4) 其他措施：請列舉（全國船聯會、海員工會、船長公會）

4. 若主要海運國家皆採噸位稅制，在稅制競爭下，對我國航業發展是否會有不利之影響？為什麼？採噸位稅制，是否為發展我國航業之有效政策？為什麼？

- ①是否會加速國輪船隊之出籍？

- ②是否對航業經營有不利影響？
- ③除噸位稅制外，是否有其他配套措施，以提升國輪船隊之競爭力？
- ④噸位稅制所降低之成本是否構成充分之誘因。足以影響航商配合採行相關措施(例如可改改懸回籍或可改始歸籍)
- 5. 一般國家將選用噸位稅制之期限訂為 10 年，該期限是否需要縮短？
(韓國之選擇噸位稅實施以 5 年為限)(全國船聯會)
- 6. 目前是否為我國實施噸位稅制之時機？
- 7. 您認為：
 - (1) 我國實施噸位稅制需要達成那些政策目標？
 - ①提升國輪船隊噸位
 - ②增加海上就業船員人數
 - ③降低航商成本、繁榮本國航業
 - ④發展航運週邊產業
 - (2) 我國海運政策之目標為何？
 - ①配合我國經貿發展，提供高效率之海上運輸。
 - ②海運保安及運輸安全
 - ③提升國輪船隊噸位
 - ④增加海上就業船員人數
 - ⑤降低航商成本、繁榮本國航業
 - ⑥發展航運週邊產業
 - (3) 我國航商將國輪改懸權宜船旗之原因為何？
 - ①營運成本(例如船舶、船員及稅賦等)
 - ②兩岸航運之限制
 - ③法規限制(例如船員僱用、現成船輸入年限、船舶檢驗等)
 - (4) 如何有效措施增加我國高級船員的數目？
 - ①補助船員訓練經費
 - ②船員替代役或國防役
 - ③船員所得稅減免
 - ④以噸位稅制鼓勵航商培訓及僱用本國船員
 - (5) 若國輪船隊流失情形持續惡化，對我國航業發展有何不利影響？
實施噸位稅制是否能有效提升國輪船隊之噸位？
 - ①稅收減少
 - ②驗船業務萎縮
 - ③外輪主掌我國進出口貿易運輸

附錄 4 第 1 次學者專家座談會會議紀錄

時間：95 年 6 月 16 日上午 10 時至 12 時

地點：交通部運輸研究所第 1 會議室(台北市敦化北路 240 號 5 樓)

主持人：張志清教授

參與人員：

交通部航政司 陳育正科長、林上閔先生、林櫻子小姐

財政部賦稅署顧櫻櫻小姐、

交通部運研所張贊育副組長、陳一平研究員、

臺灣航業公司王惠如小姐、葉慶元先生、東森國際公司 鄭應娜小姐、

四維航運公司雲大楠總經理、長榮海運公司翁榮鍾副總經理、裕民航運

張宗良經理、萬海航運公司高國隆先生、中國石油公司 林勝比處長、

陽明海運公司 楊正行資深高級專員、

交通部運研所張贊育副組長

張教授及張教授的研究團隊、各位學者專家、政商的先進。我是運輸研究所運輸管理組副組長，我姓張。首先跟各位抱歉的是，我們組長今天應該要來參加這個會議，由於臨時有事情耽擱，他等一下會來參加座談。不過，運研所今年辦這個案子，主要是交通部指示運研所來辦這個研究案。因為經費預算的編列，直到今年才有機會辦理。

因為，剛才張教授所提到的是因為長榮張榮發董事長所發出的一个建議。事實上，不管是交通部還是整個運研所對於能夠改善本國籍航商的經營環境，以及促進國輪航運發展等措施，都在積極的研究，噸位稅是其中一項，剛好張董事長的一句話，加上研究噸位稅對於國籍船公司還有國輪，是不是能夠產生拉力，看能不能夠協助根留這個國家。

當然我們知道這個案子是可行性研究，可能 20%的可行性是在張教授的研究結果；80%的可行性是操控在財政部賦稅署。如果財政部不同意，再怎麼可行，再怎麼研究，也是不太可能研究。但是，如果透過張教授的研究，我國國籍的公司或者是航運，因為推動噸位稅，對改善經營環境，業者的經營環境，和航運的發展有很大的助力，它產生的效益能夠彌補稅基的流失。我們是海運國家，就整個海運的發展不是一個那麼不可行的一個研究。

其次，在這個議題裡面，張教授已經對它的一個方案作一個初步的規劃。不過，仍然還是要提到之前可行性這一部份。張教授有提到，研究團隊做的一個完整的計畫書，今天沒有把它顯現出來。那可行性研

究，建議在這一個座談會裡，包括賦稅署，提供在稅賦上可不可行的分析，當然還有一個比較重要的是說必要性的問題。各位船公司不代表對於這個噸位稅是不是有這樣一個必要性跟突破性。

還有，比較目前營業稅跟噸位稅之間權衡取捨，想聽聽各方面的意見。事實上，這些意見都可以做為張教授前面那一部份，不管是必要性或者是可行性這部分提供寶貴意見。最後，還是非常感謝各位先進能夠參與這個研討，提供各位寶貴的意見。

臺灣航業公司 王惠如小姐

各位長官好，很高興能有機會來參與座談會。整個計劃花很多時間研究，做出來的東西是研究團隊最大精華所在。當我們看到的時候，在我們公司眼裡有些東西是很新奇的，也看我們公司該怎麼繼續走下去。今天當然也想聽聽各位專家的意見，有些問題希望能幫我們釐清一下。最大的問題當然是說，政府的美意是希望鼓勵我國的企業能夠發展。在我國設立營運總部，我有一問題是，營運總部在本計畫中並沒有一個很明確的定義。本計劃所稱的營運總部是符合經濟部要求的條件，還是很單純的說是在我國設立的公司？有船舶營運的公司就符合了呢？還是要符合經濟部所設立之門檻呢？

坦白說，我們公司在我國還沒成立營運總部，不過我們也在討論說，進入的門檻是否跟國外的一樣？如果門檻太高了，要跨過那門檻的話，可能會有些困難之處，所以今天想請教各位專家學者的意見。

第二個就是說，旗下子公司要適用相同的噸位稅率，但這邊又有看到，像我們公司船舶型態稍微複雜點，有一些船舶並不能適用噸位稅，那這樣子的情況下，又似乎允許航商另外去成立獨立的公司，獨立的公司又適用營所稅，所以這個部分是不是能夠做更進步的解釋釐清？

臺灣航業公司 葉慶元先生

我有個意見，大家參考一下。因為這個牽涉到稅制的問題，所以，財政部的立場，在要同意說剛剛主持人所講的稅費調整之後，僅為原來的十分之一的情形，這個可能不容易同意。

但我所講的是一種邊際的概念，也就是說，因為目前所有船舶可以用權宜船方式經營。用這種方式財政部本來徵收不到什麼稅，反而改為噸位稅之後，多多少少收到一點稅。如果往這個角度來思維的話，可能財政部是不是會比較容易來同意這個方案？

第二個為剛剛所舉的例子中，推算噸位稅是每年在做推算，然後一經選擇，10 年內就不得再回頭。這牽涉到有一個租稅信賴原則，也就是說，這未來 10 年是否應訂一個上限，不然的話，像去年景氣比較好的時候，財政部就說，今年外面行情比較好，那財政部要訂的跟市價差不多。那這樣訂起來的話，進來以後 10 年就不能跑出去，這麼一來，稅金的負擔會跟原先的預期有所落差。所以，一般來說，租稅有一種信賴保護原則，向這種類似高單稅的性質，不是說不能變動，而是變動有一上限。因為，沒賺錢的時候也要叫人家繳稅；那行情好時又照市場行情扣稅，那這樣子很不容易作選擇。所以我們的建議是說，假如這個案子是成案，要限定一上限。

四維航運公司 雲大楠總經理

針對現階段從整個資料，提供一些意見。我認為這個是非常可行的一個案子。現在國內很多輪船公司去掛巴拿馬籍，保留一條國輪。同樣的情形下，因為巴拿馬跟這個有點類似，是按照噸位稅。事實上，很多國家都這樣來效法，這樣是增加很多航政收入。這個稅款本來是收不到，但這樣做就能增加稅收。表面上是繳稅，但其實是增加。個人的看法是，大家不要去想太多。能夠做就趕快做！

還有就是說，國輪不掛國旗可不可去靠中國大陸的港口？因為，掛了國旗的船，整個中國大陸這麼大的地方都不能去，船租給別人的時候，增加了出租限制，常常人家不希望租的是掛了過了國旗的船。假如大陸能夠通航的話，很多航商就會考慮選擇回籍，我覺得這個可行性非常可行。

但是，我們訂的這個稅率不能隨便訂。大家參加了，雖然覺得這稅很高，往後 5 年都虧了，如果稅率還是這樣高，那航商當然會過不了。以上是我個人的意見。

東森國際公司 鄭應娜小姐

換算了我們公司的噸位稅，因最近這兩三年來航運比較好，如果說若以實施噸位稅制來講的話，確實可以省很多錢。過去幾年我們公司的航運也都是虧本的，如果在虧本的情況下也是貿然實施這稅制。現在大家對運價還是有走跌的趨勢，但是不是走跌到過去這麼低，可能也不見得會這麼低。但是，為什麼要一定持續 10 年，如果你選定一個三或五年，說不定大家都會有考量方向。因為大家都不會看清楚 10 年會變成什麼

樣子，所以我認為這個時間，10 年是否可以縮短，弄個三或五年，大家的意願會比較高。

還有一個就是在那個經營與海上運送有關之營利所得佔其總所得 25%，這個總所得是指整個公司的總所得，還是指跟航運有關的各方面總所得？因為我們業者都不一定是單獨只有在航運業，所以總所得的 25% 是指什麼樣的所得？是指航運週邊的，還是說有其他週邊的貿易、還是其他週邊如建築等總所得合起來看。

所謂的總所得是指稅上所得還是財上所得，因為這看起來都跟稅有關。在國稅局看了之後，這合理的稅大概是從稅上所得來看。所以，在財上是賺錢，但稅上不一定賺很多錢，因為可能有一些稅都避掉了。所以 25% 稅率佔的是財上所得，還是稅上所得的 25%？這可能對我們的影響會有關係，事實上有沒有超過 25，在財上的可能沒有，但在稅上可能又有，所以這個比例不是太清楚。

稅上的所得有些看起來是賺錢，但因為免稅的關係，所以在稅上的時候，這些賺錢的比數會不見了，會把它扣掉，所以可能財上就算賺 20 億，但稅上可能只有 2 億，這個只是舉例來說。所以，財上所得經過加加減減後，可能不是賺得那麼多，這個比例是那個要再做確認。

還有一個，經營海上週邊資源與相關營運方面是怎樣呢？我們公司在高雄、台中、基隆都有倉儲碼頭，這算不算？就是說，它有可能現在的船舶會靠到穀倉，卸穀物的話，那這個穀倉算不算這個週邊，比照說減免這個繳的稅？這個方面會影響很大，因為不確定說這稅制所指的所得是來自稅上還是財上？

財政部賦稅署 顧櫻櫻小姐

主席、各位先生、各位女士好。賦稅署也是政府團隊的一員，如果有相關的租稅政策能夠提升產業的競爭力，能夠促進租稅的發展，其實也是賦稅署樂見的。但是賦稅署畢竟是整個租稅的主管機關，必須監督到各產業租稅的待遇的衡平性。

所以，現在航運業要提出一個特別的租稅制度，我們沒有預設立場。但是，租稅制度提出之後，不是只有注意到稅收的問題，必須還要說服其他產業要能夠接受說：為何航運業可以採用這樣特殊的稅制，那它到達了什麼樣的政策目的？不然其他的產業也會說，在我們的經營上，我也有我的困境，因為租稅是他的一些成本，租稅金額降低是每個產業所希望的。他也希望說，那我是不是也可以？所以，這個時候政府的支撐

力在哪？這是賦稅署放在心上的。我們必須要知道說，提出這個租稅制度，它到底要達到租稅目的是什麼？到底是國輪回籍？還是說其他的因素？那相關的政策目的在踐行租稅制度，是不是已提供了一個相關的工具了？那如果沒有，非得採行這樣一個租稅政策的話，它採行之後，是不是真的達到這樣的目的？這個目的是不是會有其他因素阻礙了？因為如果，賦稅署同意此稅制，最後的實施效果與現況都一樣，只有一個差別一稅收降低了。這個部分賦稅署也對不起其他產業，也對不起國家。

參與此座談，賦稅屬其實沒有預設立場，只是聽聽大家的意見。因為這個團隊本身提出建議的東西是摘要式的，也就是說相關的建議項目是摘要式的，它應該有它很堅強背後的一些理論依據與理由，還有相關規範是什麼。那這個部分，我們等到這相關團隊資料出來後，我們會很努力研究。謝謝。

長榮海運公司 翁榮鍾副總經理

各位女士，各位先生大家好。這個噸位稅應該是在目前世界上海運國家，臺灣是個海運國家，它是逐漸在流行的一個東西，它已經在做了，而且很多先進的海運國家都在做了。就譬如說，有一個車子已經在世界各地都跑得很好了，就可以省掉在實驗室裡面再去研究了。所以，再去研究只是一種拿那很多堂皇的道理，阻礙了我們實際上進步。現在所探討的不是說，能不能夠讓其他的國家來這邊登記。一個重要的課題是說，這幾年，尤其在這幾年，海運在大賺錢的時候，我們的船舶噸位有沒有增加？一直在流失。

剛剛財政部指導的官員提到說，這樣的東西，其他產業是不是會去爭論？那當然啦！因為各個產業背景不一樣，那各種產業，像高科技產業，它也有很多優惠，我們海運業沒有辦法拿到的，難道我們爭論就能阻止這種必須去做的東西嗎？

在同一觀點來看，我們認為這是已經具體可行的東西了。今天研究團隊所提出的東西，我覺得很多都很實際，而且已經距離真正可以用出來做的制度是相去不遠。事實上，從幾個觀點來看這個噸位稅，事實上，它是一種，第一如果是說我考慮 10 年，那如果你擔心說，大部分都在虧本，我建議你最好不要來這個行業，因為那個不只是租稅的問題，而是你走錯了行業！所以，你要做一個行業，本身你就要把它經營好，就是要賺錢。所以，其他國家都已之經以 10 年來定，應該是有其所本的！因為，它簡化了很多租稅在執行上繁複的制度。所以，這是對於 10 年

我的看法，大家都採 10 年，我們就採 10 年。

第二個，噸位稅之外，事實上像英國、法國、新加坡，它不只是採用噸位稅。在英國，有 UK Lease。在法國，有 French Lease。這一些都是在你的 capital expenditure 的時候，船東都可以去適用一個很大的 Tax Credit。新加坡最近也在做一個叫 Shipping Trust。也是給了很大的獎勵，那麼這一些他們著眼點，從租稅的著眼點，在哪裡呢？我個人認為，是以促使很多其他附屬產業來做租稅的著眼點，這一些會帶動很多，譬如，在英國，成立一個公司，申請適用噸位稅的時候，必定會在當地買一個房地產，買一個辦公室或是租用，僱用很多人，增加就業的機會。從純租稅的流失來看，事實上，這一些是沒辦法估計的，比較沒辦法來估計的。那剛剛有提到說，噸位稅，事實上，只是一種名目的，象徵性的而已。基本上，這一點我是比較保護財政部的。因為，這是一種獎勵，它只是一種象徵性的！一隻船這麼大隻，才徵收 60 幾萬。所以基本上，從船公司要踏進這個行業的時候，一定會感覺說做生意就是要賺錢！所繳的好像是一種登記的稅，一種登記的規費。而不要把它看成一種稅，這是噸位稅開始發明的時候，它是要引進很多人來登記的一個，它所研究出來的時候，如果用這樣的話，很多人就會來了嘛，對不對？所以不要去想說這是稅金，事實上，它是可以簡化很多，像綜合所得稅很複雜，像查帳...

規定下去照噸位稅去課稅，就很方便，它就節省查帳的人力，也是一種節省，對不對？所以，還是要強調，這是一個具體可行的，而且也是已經很多國家都在做了，希望不要把它放到研究室裡面研究太久了！

裕民航運 張宗良經理

張教授，各位先進。裕民對這個噸位稅制度表示一下。剛才長榮翁副總提到 UK Lease，裕民在幾年跟英國的公司互相做了 UK Lease。實際上，也是享受到英國各方面租稅的優惠。我們其實在做這個之前，英國噸位稅和相關稅制，租稅也是做了一些深入的研究。英國也是鼓勵這個船舶來進行加速折舊，等於是這個銀行或者是船舶投資者，可以透過這個加速折舊，享受租稅減免。所以這個 UK Lease 銀行或者是這個，很多都是在進行，做得非常多。一方面船東，我們之前跟他做的時候，可以享受到英國，等於是把這個租稅優惠回饋給裕民。相對來講，裕民的一個船東的一個成本，等於說是互蒙其利。這個噸位稅來講的話，等於是一個簡單的制度。諸如各位先進所講的，等於是化繁為簡。所以，

一個等於是所得稅得課徵技術，把它簡化了以後的營運，等於是相對地稽徵程序的簡化。對未來，等於是如果這個國籍船舶營運或是未來國籍旗是方便性，對未來相關產業的發展，都是非常有一個正面的看法。

所以，對這個噸位稅，我們對本研究非常支持，但是噸位稅跟目前營利事業所得稅之間，我們在看這個報告之前，我們發現了這個跟目前稅制之間的一個牽連。從今年度開始，有一個 10% 最低稅負制，那未來如果實施噸位稅制，是不是又受到最低稅負制的一個掛勾呢？因為裕民前幾年申請營運總部以後，也就是說，未來所有的一些可以受到免稅的優惠。今年最低稅負制實施以後，整個營運總部又受到這個最低稅負制的一個掛勾，也是要繳 10% 的稅。不曉得未來這個噸位稅是不是可以排除這個最低稅負制的一個影響，或者也是納入這個最低稅負制的一環裡面，必須要跟最低稅負制百分之百比較，這可能是未來在研究的時候必須要跟財稅部，或者是再做說明，這是我們的看法。

長榮海運公司 翁榮鍾副總經理

關於這一點，我來做這個說明一下。事實上這個噸位稅，是適用到船舶。所以，當稅制開始實施的時候，海運公司記帳的方式，就是要把船舶的所得，就是營運的所得跟其他不能夠適用到噸位稅的所得，做分開的。其他沒有適用到噸位稅的，當然就會歸到那個最低稅負制，基本上它是可以清楚的劃分的。

萬海航運公司 高國隆先生

各位在座的先進，大家好！關於噸位稅跟營業稅，實際上在公司經營的部分，是著重在效益跟利潤。所以，實際上很簡單的來看，最後會看到如果是噸位稅比較優惠的話，公司一定會實施。在會議上來講，好像有點太功利！實際上經營一個公司確實是這個樣子，如果要實施噸位稅制，時間的部分畢竟能看到這顆糖，這個蘿蔔。實際上在介紹簡介裡，還有其他的目的，從操作面看，實際上這是達不到的！也就是說，實際上談的噸位稅，最後只有使這個稅率降低；其他的部分，例如國輪船隊的提升，也倒不見得。船員的培訓跟僱用增加，也不見得。週邊產業的繁榮，造船業、修船，也不見得。為什麼？因為，進出口在衰退的時候，各行各業也都在衰退，船舶根本不會回到臺灣靠泊，船也不會回到基隆修船。實際上，回到我國來，浪費的成本太多。基本上，修船各方面都在航線上做；那船員本身現在待遇方面，各位在座的小孩，我想絕對不

會想要跑船。這個行業基本上，因為環境關係，造成後面沒有人要去走這個行業。這個的取決，讓市場去取決。在座的船公司，都免費提供一個實習的環境給即將畢業的學生，可是都沒有學生來，這是一個現實的環境。後面因為沒有其他的目的創造出來，我是覺得最後還是提出歸類到可行性上面，可能要給予相當大的，比較上沒有把這個糖釋放出來，我們要想辦法檢視出來，以上為個人意見。

中國石油公司 林勝比處長

各位海運界的先進。能邀請中油來參加，中油公司和航運界公司情況可能不一樣！中油公司多是自有油輪，多次跟交通部申請船舶運送業許可執照都過不了。所以，今天所假設條件對中油公司來講，再好的條件，都沒辦法適用。所以，以目前來講，國際上所有新的一些已在實施的制度，如果比我們更先進，能夠吸引到我們國內所有這些業者來參與。剛剛提到說，最主要的目的為如果說要提升國籍輪的數量，而能夠把往後週邊的部分也能夠繁榮起來，那是最大的目的。我也看到其他國家有一些獎勵的措施。

如果不去做的話，未來我們也在考慮說，假設成立一個新的公司，總部會設在臺灣嗎？因為這是一個很現實，第一個我國有財源，那國籍輪要受到很多國家法規的規定，權宜輪就不會有這些限制。另外，關於獎勵措施的部分，租稅到底要多少？要付多少稅？營運總部設在這裡的話可以省多少？都是在算那些數字。所以，個人建議，整個研究報告在這數字上應該要有一個比較好的數字，讓財政部有放心，因為實施了這個制度以後會吸引增加多少？因為這是後來的嘛，現在也看不到嘛，研究報告就這樣子。然後，它整個對財政部來講會有些什麼樣的影響？這樣的話，它受到影響不大，其他的部分可能增加不多。如果在這報告裡能顯現出來，大家都放心。基本上來講，噸位稅是一個很好的稅制！中油公司是樂觀其成，希望我們也有機會參與。

陽明海運公司 楊正行資深高級專員

各位長官，各位先進，大家好。今天這個題目雖然是談噸位稅的問題，但是如果把它牽扯一些配套措施或一些配合的措施的話，實際上，涵蓋的範圍蠻大、蠻複雜的。剛剛張教授所講的，目的不外乎是要講所謂的航商與臺灣這邊的整個的海運業界競爭力更好。今天邀請的都是一些航商，航運業者，包括中油。建議下一次如果還有座談會的話，可以

邀請船員會工會，因為其統合代表船員工會，此是有很好的投入。

基本上，以陽明的立場來看，噸位稅制是提供一個另外一種選擇。所以，我們是歡迎的。那當然還有一些技術的限制，誠如剛剛有一些的先進的看法，大家可以討論一下。

第二個，需要先回應一下，或者做一個說明，就是剛剛我們張教授在做簡報的時候，提到說陽明為例，講了噸位稅，然後拿過去年度的財報做計算，是否我太多慮了一點。

不過今天或許還是可以做一個呼應，因為這個海運產業基本上還是屬於投資性的事業，它非常受到景氣循環的影響。不能說因為說像去年或前年這樣子的景氣大好，就當以噸，以特定年度來看實施噸位稅制，對政府來講，損失多少稅收。那事實上，以陽明來講的話，本身我們是從經濟部實施營運總部之後，這包括逐漸加入營運總部的企業，這也有一些像對整個海內外，企業回收的調整，這我要做一個必要的說明。

第三個，剛剛沒來之前我稍微瞄了一下的資料，當然也受到剛剛長榮翁副總的澄清，噸位稅是以船為單位。這手邊的資料是以船舶還是以船公司為單位？有點困惑掉了。不過倒是建議，在做說明的時候或許可以更加強調，到底是有哪一些的范围是落在適合實施噸位稅制？至於其他可能落在一般這樣一個使用？

另外，因為誠如剛剛運研所張副組長所講的，這份研究團隊的可行性研究報告裡頭，20%是研究團隊這邊做出來的，最重要的還是要看我們財政部這邊80%的，所以最主要為了這個，除了我們業者這邊提出以事實、必要的說明之外，或許可以，因為團隊這邊做了很多好的完整的研究，可以把這些研究列出一個總表，跟分門別類按照國家別後，按照實施的對象，把它列一張總表，然後臺灣這邊我們適用的到底是哪一項，哪一項我們是適用的，還是完全是按這英國例子，有哪幾項是英國沒有的，或許可以提供給交通部，或者是說這個財政部主管機關可以做一些放心的衡量的地方。基本上，此為目前的意見，謝謝。

交通部航政司 陳育正科長

主席、研究團隊、各單位代表。今天的角色其實航政司也是希望多聽一些業者的意見。那對於實施噸位稅制，主持人剛開始時候就說，實施這個案子的話，80%是要看財政部。但聽了其他業者意見，我覺得可能未必，可能是一半一半！就剛剛的業者的反應，提升國輪船隊，這個國輪的數量是不是這邊考慮的問題，是不是實施噸位稅制以後真的是可

以增加我們國輪船隊的數量？這個打一個非常大的問號！據我們的瞭解是，國輪不斷流失主要不是因為這個原因。主要是因為還有其他外部的因素，包括政治上的因素。所以說，假設這個研究案，剛開始定義要達到的政策目的，沒有定義的很清楚，對後面做方案設計上會有一些疑問。

所以，也贊成剛剛財政部的長官這邊所提出的意見。建議要達到這個政策目的應該要定義清楚，然後必須要很詳盡地分析這些政策目的背後是不是真的造成我國國輪的流失，這個原因必須要能夠很明確。這樣子去做方案是不是會比較務實一點。

另外就是說，財政部的考慮，其實應該也沒錯。因為是基於全國稅賦上稅負擔的考量，也不能單獨要求某一個行業就做某一個個案的優惠。財政部的考量其實是可以理解的。但是，建議研究團隊這邊，我想剛剛幾個業者也有提出來了，就是說，其實實施整個稅制的改變，並不能單就目前的一個稅上流失的增加去看，應該就整個實施稅制的改變對整個航業及其他週邊的整體利益來作一個分析，會比較客觀。假如，研究團隊能針對整個實施以後的總體效益，能提出一個客觀的數據，要說服財政部這邊會比較容易一點。

但是我們這邊可能要提醒一下，因為之前，我們也是推一個5年免稅的案子。但是，財政部給的回覆是，認為稅的這一部份所流失的稅的稅基，是要求我們要從另一塊補回來，那這樣子的話，可能是不是這個案子以後在推行時也會遭遇這個問題，我想大概也是要幫整個交通部做一個周延考量，會比較好。要不然，到最後推不下去也是相同的原因！到時候可能推不下去也不一定，以上是個人的意見。

交通部航政司 林櫻子小姐

營業單位大家好。有關船員的部分，我們想要知道一下：配套措施的一個本國籍和實習船員的比例，擴及到講的是在這個適用噸位稅的船舶而已，還是整個營運的公司？這可能涉及到，因為以現況來講，本國籍船舶跟實習的船員只要登記國輪，他們都必須要負有一定的義務，有義務必須要去辦理這樣的事情。事實上如果是這樣的話，其實並沒有去增加到，因為實施噸位稅制給航商一個比較有利的稅賦之後，所附加予的義務，那是原本國輪就必須負擔的。

交通部航政司 林上閔先生

主席，依航政司的立場，其實今天跟大家說明，這要計畫當初當然是顧慮這個長榮海運張總裁的一個建議。所以高層當時蠻重視這個案子，所以才會交代下來。當時，那是在2年前，我們有做一個簡單的初步研究，接下來才有延伸做這個更進一步的研究這個案子。其實這個部分，依我們的瞭解噸位稅是提供一個 alternative。它是一項選擇，並不是說所有海運公司都要來適用，海運公司會依自己經營規模或是實際的狀況來做選擇適用。所以說，我相信像長榮海運會選擇到英國去，而且適用英國的噸位稅應該有其道理，也有其用意。其他海運公司也許有自己個別的考量，不見得說選擇來適用噸位稅，大部分會選擇對他們有利的。利用這個機會，我們當然想對這個背景，還有海運公司的意見做更充分的瞭解，對政府來說比較有做決策的參考，及做一個正確的判斷。

四維航運公司 雲大楠總經理

還是要講一句話，這個計畫要趕快實施！不要再拖延，趕快實施絕對會有好處。因為可以選適用噸位稅制，將來兩岸一通的話，相信選擇的人會越來越多。這樣的制度整個世界都開始在流行，像很多人航商去掛巴拿馬旗，主要是因它有航運上的方便，那國輪現在因為沒有那種方便，所以把這個制度用進來，有一些方便但還沒達到它真正的方便，那將來兩岸假如通行無阻的話，那大家方便不一樣，必要看航商就這一點做比較。在這裡有錢賺，能夠過活的的確在這裡，今天上市公司上櫃公司都是要永續經營，一定會在這裡經營。所以整個制度上，如果沒有辦法使航商留在這裡，依現在整個制度上，使航商沒有辦法擁有太多的國輪，每個公司1條或2條，像台航、陽明的國輪後來都改籍了，為什麼？因為他們要生存，要競爭。所以，制度的考量趕快把它做好。個人的意見是，這個制度應趕快推行。

交通部運研所 陳一平研究員

感謝各位海運界先進，今天最主要是聽聽各位的意見。運研所在做這個研究是從可行性的角度來著手。事實上反面來說，它都存在一些障礙，包括可能從財務、法律上都有一些障礙存在，甚至也一些政治問題。未來整個來講，運研所希望研究團隊幫我們慢慢綜合起來，把一些外部利益做量化，不管是從稅賦的角度著手做這個部分，還是從業者的情形具體的呈現出來，這方面可以提供給交通部做為參考的依據。很感謝各位今天能來參與。

附錄 5 第 2 次座談會會議紀錄

時間：95 年 9 月 21 日下午 14 時至 16 時

地點：交通部運輸研究所第 1 會議室(台北市敦化北路 240 號 8 樓)

主席：張志清教授

參與人員：全國船會翁榮鍾先生、黃素櫻小姐、海員工會黃渝生先生、
中航公司梅家禮先生

交通部運輸研究所：王穆衡組長、陳一平研究員

研究團隊：張志清、包嘉源、劉詩宗、方信雄、謝承宏、李昌諧、
曾景男

1. 實施噸位稅制是否有助於繁榮我國航運產業？是否可提升航運產業之就業人口及產值？

(1)適用噸位稅之航商應在我國設商業及策略管理總部，是否可創造週邊產業之商機？

(2)適用噸位稅之航商應提供一定比例之實習船員名額或僱用一定比例之國籍船員，是否可增加船員就業人口或提升岸基產業之就業機會？

適用噸位稅之航商應在一定期限內(例如適用後一年)將其屬輪之國輪比例提高至一定比例(例如 25%)，是否有助於繁榮我國航業及相關產業？

海員工會黃渝生先生：

按照目前所提供之相關資料來看，實施噸位稅制是一常好的改革觀念。因為這裡面有提到有關船員訓練、船員就業、甚至有關所得稅制減免等問題。基本上第一個前提就是說，實施噸位稅制，在海員工會是樂觀其成。第二個，在航商提供一定比例之實習船員部分，實際上，大家也瞭解，海事院校的實習生也包含了女性實習船員。事實上，我所瞭解的，因為這一部份對我國國籍船隊之船員是一很重要的階段，假如若實施噸位稅制，請航商將實習船員納入這制度。實習船員的比例有一相當比例，但是不是能按照航行部門和輪機部門，讓現行海事院校學生在學校授完海事教育，能有上船實習之機會，同時也考量到女性船員畢業生一定有機會上船實習，以學以致用，免得現在有一些學校很煩惱這些女性船員畢業生是否會被航商樂於僱用之問題。

僱用一定比例之國籍船員，在現行有關國輪這部分有國輪僱外相關規定，基本上以海員工會而言，實施噸位稅制仍然希望維持現行部裡所頒訂的相關規定，也就是在目前法令規定範圍下，乙級船員僱用比例不得超過 1/2。甲級船員的僱用，以船副管輪為限。這部分所強調就是，依在海員工會之立場，現行頒佈之相關規定起碼在另外一角度來說，實施噸位稅制對海員工會員目前就業的權益無產生任何負面的影響。就實施噸位稅制仍然能夠維持現行僱用國籍船員之法令規定。

主持人張志清教授：

請問中國航運是否認為僱用包括提供海事院校學生上船實習之意願為何？如果加入噸位稅制，15 名船員就必須有 1 名實習船員，此制度是否有困難或欠難接受之處？

中國航運公司梅家禮先生：

針對主席之問題，有關實習生部分，我並無得到任何上級之授權。在此跟大家報告，中國航運公司對國家任何政策都很支持。以中國航運公司目前而言，也很希望僱用本國船員。在商言商，但前提是本國船員素質和具相對競爭性，像現在船長、輪機長還保持用我國船員，但是我們現在遇到問題是待遇，據我們的調查待遇都比別人高，但都找不到適格船員。同樣的道理對其他船員而言，中國航運公司是絕對願意跟大家一起將這淌水做活，如果相關措施能夠配合的話，我們也是很支持任何政策的推行。

研究團隊包嘉源：

誠如中國航運所言，國籍船員待遇高，依現行法令，請問你們國輪僱用外國船員都是哪一國籍？

中國航運公司梅家禮先生：

基於文化上之問題，我們目前僱用最多的是大陸船員。事實上，我們現在 5 條船都是掛外國旗。

研究團隊包嘉源：

如果是僱用我國國籍船員，待遇和大陸船員相比較是差多少？

中國航運公司梅家禮先生：

請容會後查證後，再向您報告。

研究團隊包嘉源：

請問中國航運與海員工會，於輔導海事院校實習生時，女性實習生上船困難之真正原因在何處？船公司困難之處為何？再者，目前有

沒有實習生一直無法上船的或經協調後仍無法上船？

海員工會黃渝生先生：

基本上，海事院校學生在校期間是由各海事院校輔導實習，就此部分海員工會無介入，但據我所瞭解，海事院校（如海洋大學、中國海專）常抱怨畢業學生上船實習難取得船舶所有人之配合，尤其以女性船員而言，上船實習易產生問題。在此做一強調，基本上噸位稅制這部分是適用掛本國旗，如何吸引 FOC 旗回歸到掛中華民國旗。船員之培訓基本上是相當重要的。在某個角度來說，船員培訓是船東永久與無形之資產。目前在船員就業方面，實質上，可能涉及勞動薪資，中華民國船員實際上所得之薪資比例比外籍船員高一些，但也造成了目前高階船員青黃不接之狀況。換句話說，假如海事院校畢業生實習的機會變成困難，將影響到日後就業。另外目前考試制度，依我的認定與看法，中華民國國票之取得與其他國家證照取得相比是比較具困難度。實習生之困難與實習期滿國票取得之困難將來會不會使海事院校學生第一步踏不出去，換句話說，如何訓練依序取得高階船員之訓練？

目前依 STCW95 相關規定，有關岸上晉升訓練，由交通部負擔所有訓練費用，由交通部舉辦岸上晉升訓練與評估，由國家負擔考試。也就是說，目前第一、二、三等航行員與輪機員，船副晉升大副，大副升格船長；輪機部門管輪、大管輪與輪機長是由國家花錢做培訓，以讓海員工會會員在取得船員執照後，讓中華民國航商可以遴選優秀船員。因此，我認為有關船員與實習生這部分是噸位稅制最重要一環。

主持人張志清教授：

目前噸位稅制最重要之目的之一為船員培訓。在英國，船長之養成需要花上十幾二十年，亦有青黃不接之情況，船長退休後，新船長遞補不上來，所以無法掌控英國船隊。第二個為提高國輪船隊比例。噸位稅制船舶未必一定要為國輪船隊，一旦加入噸位稅制一年或兩年後，在經營船隊中有 25% 船噸是國輪船隊，其他 75% 仍可掛外輪，但外輪船隊還是要僱用國輪船員或是僱用某些比例海事院校實習生，以提升船員就業與增加國輪。而增加國輪這部分並非十分嚴格，循序漸進增加即可。

海員工會黃渝生先生：

那是否也包含 FOC 權宜船籍掛外輪之船隊部分，依現行法令有關船員僱用這一部份，在交通部問完成立法之前，可能船舶所有人僱用權應該無法作一限制。但是若能借這機會，中華民國國民所有擁有的利益船東的限掛外籍船舶，為了將來整個國輪或國家船隊之發展，是否可以考量在船上僱用一定比例之實習生。

2. 您認為政府是否應將以下措施，作為我航商選擇適用噸位稅制時配套措施之實施義務？

(1) 要求噸位稅航商應提供一定比例之實習船員名額(例如：每僱用 15 名船員，每年應提供 1 名實習船員)及接納安排女性實習生。

①提供一定比例實習船員名額對我國航業經營是否有幫助？

②提供實習船員名額之對航商之利弊得失為何？

全國船聯會翁榮鍾先生：

在某一段時間由於大學航海系學生都不跑船，我國僱用不到一定人數的實習船員。從實際立場來看，若將比例設計固定，可能高級船員較難聘僱。比例設計應具彈性，一來兼具海員工會之建議，二來執行較能切合時機。

海員工會黃渝生先生：

實習生這部分不屬海員工會輔導，因尚未成為工會會員。但據我瞭解所知，某一學校當初招收女性名額，是得到航商上船實習機會之承諾。但是目前女性招收名額日益增加，日後有上船實習意願時，航商也煩惱如何上船實習。有關這一部份，從海員工會立場，在步出海事院校的畢業生屬最基層船員，若最基層船員假如中斷或是青黃不接，對國輪船隊實施噸位稅制而言，好像成為考慮因素之一。實習生上船之意願與整個社會經濟結構是有連帶關係，現在也許上船意願不是很高，但日後上船意願是不是變高，也是未知。假如考試證照取得容易或是因將來經濟結構，使上船意願提高，若無實習機會，亦將無機會循序漸進往上爬。這部分有一彈性比例是非常好，原則上海事院校生有此意願，是不是航商所有人應該提供此一機會。

主持人張志清教授：

當初訂定此比例是有一彈性。第一、航商加入噸位稅制後，每年必須提供給交通部一份承諾書，承諾每年提供多少名額之實習生。假使無那麼多人願意上船實習，航商則不必負擔此問題，因已盡其義務。第二、若航商無法提供名額，則需以支付代金方式，改由政府作培訓。所以此問題暫時結論為，無實習船員就無高級船員。

(2)若要求適用噸位稅航商至少應僱用一定比例之本國籍船員，則其比例為何？

	甲級	乙級
申請適用噸位稅制時應具備之條件		
適用噸位稅制滿一年後		

主持人張志清教授：

75%權宜船都可以適用噸位稅制，可以分成兩部分：

(1) 申請試用時，未達此標準。

(2) 進入噸位稅制一年到兩年後，可以再協商是不是要維持一定比例。以英國而言，未訂定此標準。對我國而言，是否應訂定此標準？訂定此標準對海員是較具保障。

全國船聯會翁榮鍾先生：

應比照英國辦理。

研究團隊包嘉源：

英國目前已改採規定至少要為 EU 船員，請問榮發海運是否也遵循此法令？

全國船聯會翁榮鍾先生：

有。但 EU 範圍很大較易解決但本國船員和 EU 船員之差別很大。

主持人張志清教授：

若將比例再做降低，或是二到三年後需具一定比例，因從財政部或交通部之政策角度是可行的，此對整體航運亦有幫助。

海員工會黃渝生先生：

假如實施噸位稅制，有相關僱用一定比例本國籍船員列入此部分。換句話說，這是否為法源依據？

主持人張志清教授：

此為需立法程序，且為財政稅法之部分。

海員工會黃渝生先生：

若經立法院通過後，不管是國輪也好，或是懸掛 FOC 旗船，有此規定，是否就對船舶所有人僱用產生約束力？

主持人張志清教授：

如果選擇噸位稅制就需受到約束。

海員工會黃渝生先生：

在現行國輪僱用本國籍船員的法令法規下，假如在 FOC 籍船舶之下，據我所瞭解，依 ITF 政策，給予代表 ITF 簽約的當地 ITF 加盟工會，可以和船東協商僱用相當比例之中華民國船員，此為 ITF 之政策，僅提出做參考。假如這案子可行，在 FOC 之部分能夠給予海員工會會員有一僱用比例，對會員就業會有所幫助，此可行性僅提供做參考。

全國船聯會翁榮鍾先生：

有關於本國籍船員僱用，在國輪方面已有明確的規定，噸位稅制度應依此規定，而實習船員部分影響層面較小，本國國籍船員之僱用應依國輪規定。一般而言，目前國輪皆有依規定僱用，現在的權宜船就依照權宜船方式處理，如果因此而重新調整，會造成無吸引航商加入的力量。從實習船員的角度，所牽涉層面較小，且有繳納代金的解套措施。

研究團隊包嘉源：

榮發海運下的巴拿馬船，是否也要接受實習生之義務？

全國船聯會翁榮鍾先生：

如果無實習生，可以支付代金給一個機構來處理。

研究團隊包嘉源：

榮發海運英籍船所僱用的船員是任何的外籍船員皆可？

全國船聯會翁榮鍾先生：

無。此有一相關規定，我們公司有一個經英國認證的訓練機構，經訓練機構訓練所領得證書的船員才可以。若我國比照此辦理，可有較彈性的作法，或是比這更好的單位認證，此可以提升我國競爭力。

主持人張志清教授：

海員工會船員會不會較無工作機會，還是須經認證機構加以認證才較有工作機會？

海員工會黃渝生先生：

海員工會會員目前就業機會並不是很好。實質上，在談論實際工作總人數並不是很多（甲級船員尚可，乙級船員部分嚴格上不是很好）。國輪因為受限於法規限制，一定要僱用合乎法令規定的船員。換句話說，乙級船員上 FOC 船，除非船員在公司服務多年且對公司有向心力，可以在公司服務到退休，但上了 50 歲以上船員實屬困難。

主持人張志清教授：

這部分暫時結論不去訂，會後向海員工會要資料，經團體協商方式說服交通部。

交通部劉專門委員詩宗：

國輪這部分可整合全國船聯會與海員工會所提之建議方案。若實施噸位稅制將 FOC 船納入時，航商希望能適用噸位稅，其所希望僱用制度是如何？

誠如海員工會所提，ITF 模式並非航商認為最可行之方式，ITF 模式會比較站在受僱人角度，僱用人亦有僱用人立場。此制度要成功，需要兩方都能接受。航商如果認為 FOC 船要適用噸位稅制，其所適用之僱用制度為何？是透過 ITF？（透過 ITF 制度需要簽署協議才適用）還是有其他更合適制度？若最後採行 ITF 制度，交通部仍需要推動航商的權宜船（不只一國家權宜船）願意與國內海員工會簽署 ITF。因為噸位稅制對外籍船是選擇性加入，對國輪亦然，並沒有說訂此制度，就無法選擇現行制度。

全國船聯會翁榮鍾先生：

建議本國船籍船舶沿用原本（船員僱用）制度，不要因為噸位稅制而改變其架構。

交通部劉專門委員詩宗：

由於中國航運公司船舶皆屬權宜船，以交通部裡的立場是希望他們可以進到噸位稅制，產生週邊產業效益。因為可能國輪想到僱用中華民國船員與其配合問題，這部分是可以緩進，但是願意進到噸位稅制，可以提出您的看法。

而把 FOC 觀念納進來是希望產生週邊產業效益。純粹國輪這部分是希望增加海員工會的就業機會。對 FOC 國輪船員的部分，當然心知肚明，會比國輪部分差，能做多少就有多少，但仍希望有所成效。所以，希望如果中華民國國民經營之 FOC 船舶，是不是有不同想法？如果適用噸位稅制，是否就一定要僱用中華民國船員？或是採

取漸進方式，以利管理？

中國航運公司梅家禮先生：

假設一公司想選擇噸位稅制且已經達到加入一年後 25%變成國輪，一旦成為國輪，就須依國輪規定執行。中國航運公司雖 5 條船皆為 FOC 船舶，但是船長與輪機長等堅持僱用本國船員，相對而言，目前仍在找尋船員。我們很想僱用本國船員，但問題是要去哪找？且是否有船員？誠如海員工會所言，船員是船東的資產，但重點是資產是互相的，要有適格條件，才會變成公司資產。但如何才是適格之標準？應該想辦法訓練出高人一等之船員，而不是純粹考量工資。

全國船聯會翁榮鍾先生：

目前 FOC 甲級船員無任何問題爭議，主要是乙級船員。再者，船員是船公司之資產，船公司可以在世界各地選擇資產，所以用一比較容易實施的方式。既然本國船一定要用一定比例本國船員，我覺得此已有程度上的保護。

(3)是否應要求噸位稅航商所經營之噸位稅船舶，應有一定比例為中華民國籍？

	適用噸位稅制滿一年後	其他建議
兩岸海運未通航前		
在兩岸海運通航後，若航行兩岸港口間之船舶限於在兩岸設籍之船舶		

中國航運公司梅家禮先生：

擬將中華民國國籍船定義再廣泛，只要中華民國國民擁有的船隻就可算是國籍船。依現在狀況，兩岸未通航前，掛國旗船舶又不准進入大陸，假如大陸不能去，航商船舶便難以把船出租出去。

主持人張志清教授：

可考慮放寬船舶法第 2 條之規定。

研究團隊包嘉源：

是否有考慮到放寬國輪比例會稀釋掉原來國輪之利益，因為日後兩

岸通航，僅有兩岸之國籍船舶才可載運兩岸之貨物，如此放寬國輪比例不就稀釋掉了原來國輪之利益嗎？

中國航運公司梅家禮先生：

如果您剛剛提到的前提：第一、通航了，第二、兩岸間一定要是中華民國旗或是大陸旗。相信那時後是另一情況了且此情況似乎遠了一點。

主持人張志清教授：

交通部是否認為國輪船隊增加為既定之航運政策目標，還是航商競爭力增加？把營運總部設在我國，且不必要為國輪？

交通部劉專門委員詩宗：

此仍是目標。只是說到底掛 ROC 旗國輪船隊量多少之問題，以往也許希望是一千萬載重噸，如民國 84 年曾達 1,000 萬載重噸，現在 2006 年或是未來趨勢，是否仍要這麼多載重噸，此部分是可以再進行討論。不再只追求整個船隊噸位多少，不只是從營運總部角度來考量，只要台商營運總部設於我國，對我國有提供整體經濟效益。

主持人張志清教授：

提供兩個簡單建議：第一、建議修正放寬船舶法第 2 條國輪船隊現行規定。第二、營運總部設在我國。其就業效益屬較抽象，而國輪船隊增加卻是一很明確的指標，也亦能說服交通部。訂定 25% 係承襲歐洲各國的現行制度，現在權宜船比例為 80.4%，19.6% 是國輪，若能提升 5%，就算是有績效產生。

海員工會黃渝生先生：

依海員工會立場，實施噸位稅制，前提是對中華民國航商有誘因。換句話說，是比現行組織架構跟現行法令更有利的。在此狀況下，當然希望有一定比例掛中華民國旗，對航商產生誘因，對懸掛中華民國旗也有所幫助，更重要的是，對海員工會的代表意義為，有一接受訓練之機會，會員有上船工作之機會。

3. 不論我國海運是否實施海運噸位稅制，下列措施是否有助於國輪船隊噸位之提升，或有助於我國航業發展？

(1) 船員僱用方面：

- ① 國籍船員訓練費用補助。
- ② 國輪僱用本國船員之成本補貼。
- ③ 給予服務於國輪之船員所得稅免稅或所得稅寬減額的優惠。
- ④ 積極推動船員替代役或國防役。

(2) 船舶國籍方面：

放寬船舶法第 2 條對有關中華民國船舶登記之設籍條件，提高外資比例。如考量未來兩岸通航後「航線定位」之可能發展及現行「船貨配合措施」國輪攬載權益之維護，是否仍予考慮？

(3) 兩岸航運方面：

在未通航前，允許適用噸位稅制之國輪船舶「由國外直航大陸港口」、僱用大陸船員」等措施。

(4) 其他措施：請列舉

海員工會黃渝生先生：

第一、想請教有關國籍船員訓練補助。船員法明文規定專業訓練與岸上晉升訓練由國家建議執行。這部分是不是指現行法令架構以外的訓練？第二、有關這部分對我們航業發展是相當重要的。以船員而言，因為船員樂於從事這航業，正如同噸位稅制對航商有誘因，是不是能夠將船員所得稅免稅或積極推動替代役或國防役做為噸位稅制之配套措施。

主持人張志清教授：

在船員所得免稅部分，歐洲有些國家是規定船員在船上工作 180 天以上，船員所得稅可以獲得某部分減免，因船員一半時間無享受到岸上公共設施。至於國籍船員訓練費用，無加以限定。如果您認為現行制度有不足處，可以再提供建議，以納入考慮。

海員工會黃渝生先生：

在職船員訓練部分需請僱用人做一種思考，如何使一等大管輪級職船員適任，可用所得減免等配套措施誘使船員從事這航業，前提是船員有就業意願。另一個就是透過在職訓練，不管國家編列預算，還是船東編列預算，使在職船員更適格擔任職務。海員工會也希望船員有就業機會與就業意願，更希望會員能提供適格且高素質船員供航商遴選跟僱用。

主持人張志清教授：

STCW 公約有 in-service training。而交通部可做出招募考試之成本估算，但是船上所做的一些 in-service training 卻難以估算，交通部要給多少預算可能有點困難。

交通部劉專門委員詩宗：

交通部只做 STCW 公約部分之估算，in-service training 的部分（如船上影帶在職訓練教材更新）目前無在船員法法定預算內。這對航商是雙贏的，使航商更為安全，對船員亦能提升能力。所以對於這部分航商認為這是值得做，但是需要航商提供更進一步詳細資料以供估算。

4. 若主要海運國家皆採噸位稅制，在稅制競爭下，對我國航業發展是否會有不利之影響？為什麼？採噸位稅制，是否為發展我國航業之有效政策？為什麼？

(1) 是否會加速國輪船隊之出籍？

(2) 是否對航業經營有不利影響？

(3) 除噸位稅制外，是否有其他配套措施，以提升國輪船隊之競爭力？

(4) 噸位稅制所降低之成本是否構成充分之誘因。足以影響航商配合採行相關措施(例如可改改懸回籍或可改始歸籍)

中國航運公司梅家禮先生：

如果噸位稅對我們公司成本無造成很大負面衝擊（negative impact），中國航運一定會十分支持。但如果對航商造成很嚴重負面衝擊（negative impact），則無法再以愛國來做框架。

主持人張志清教授：

基於配合國家政策又無負面衝擊，這是很好的思考方式。

5. 一般國家將選用噸位稅制之期限訂為 10 年，該期限是否需要縮短？（韓國之選擇噸位稅實施以 5 年為限）

中國航運公司梅家禮先生：

建議每一年計算一次。

主持人張志清教授：

每一年一次會涉及成本跨年度問題。把成本放在前一年度，年初少繳營所稅，下一年度改繳噸位稅，此會出現稅賦漏洞。

6. 目前是否為我國實施噸位稅制之時機？

海員工會黃渝生先生：

誠如中國航運所言，制度一推出無誘因存在，則不會選擇此制度。所以，若制度推出具吸引力，則是實施的時機。

7. 您認為：

(1) 我國實施噸位稅制需要達成那些政策目標？

- ①提升國輪船隊噸位
- ②增加海上就業船員人數
- ③降低航商成本、繁榮本國航業
- ④發展航運週邊產業

海員工會黃渝生先生：

就降低航商成本、繁榮國家航業，船員工會認為噸位稅制實施，有關航商這部分應做一充分的考量。

(3) 我國航商將國輪改懸權宜船旗之原因為何？

- ①營運成本(例如船舶、船員及稅賦等)
- ②兩岸航運之限制
- ③法規限制(例如船員僱用、現成船輸入年限、船舶檢驗等)

中國航運公司梅家禮先生：

皆認同。

(4) 如何有效措施增加我國高級船員的數目？

①補助船員訓練經費

②船員替代役或國防役

③船員所得稅減免

④以噸位稅制鼓勵航商培訓及僱用本國船員

中國航運公司梅家禮先生：

船員是一種很無保障行業。假如航商可以實施海陸輪調，政府是否考慮以誘因來鼓勵航商參與制度。

研究團隊包嘉源：

此為很好建議，可和航商取得共識納入配套措施。因為以英國的實施噸位稅制，主要目的是海事週邊產業（海事保險、仲裁等）需要許多專業人才，利用增加訓練才彌補專業人才不足，而臺灣航業並非如此重視。

全國船聯會翁榮鍾先生：

從過去 10 年來看，甲級船員待遇都很高，不太會想再去進修深造。另一問題是，乙級船員自己想不想求進步？有很多岸上的措施（如海陸輪調），是要求平時船員表現良好時才有機會。所以除了制度設計外，尚需個人意願。從一企業經營角度，如果具有跑船經驗且來陸上從事相關義務，是會有加分效果產生。

交通部劉專門委員詩宗：

現在船員法有做到提撥退除金，比照勞退薪資，且目前與海員工會在做最後決定。而海陸輪調也是屬船員生涯照顧的一部份，此部分在大型公司較無問題，但中型或小型公司，由於無相關企業，要做到海陸輪調實有困難。

全國船聯會翁榮鍾先生：

有些國家海事法律師需具備船上經驗，所以其配合措施都需要做周延的考慮。

主持人張志清教授：

船員僱用都是一年一聘？

海員工會黃渝生先生：

通常來說有一定僱用時間，其為代理這條船何種職務的契約期間，期間最長為兩年，取決於雙方當事人之約定，非硬性規定一年。

主席結論

運研所王組長穆衡：

就行政層面角度看今天這課題，像運研所接觸這課題並不像各位先進這麼深入。今天談的這領域是海運，它是一個國際市場，跟平常運研所所接觸的陸運，兩者間有很大的差別，陸運的問題是可以自己關起門來看自己的環境；而海運的問題，它是一個國際性的議題，所以今天的議題不是關起門來看我們需要什麼，或不需要什麼，是想聽聽各位航商在國際間經營接觸的過程中世界各國在這政策執行到目前的狀況對航商的感受是具吸引力，還是具有何種關連？誠如中國航運所言，純粹只是為了效忠國家，這層面過於薄弱。所以在這個問題上，想法非常單純，今天一個新的制度出現，一定要對涉及的各方有實際的利得，這裡面包含船東、船員、政府（政府各部會如財政部、交通部等）。制度一定要有一個理由存在，但如果單方面利益大於另一方成本，絕對不會可行。

就行政部門而言，如保障船員、增加船噸，對國家整體形象來講是有幫助的，但擔心的事是，要這制度成形，就是希望它走的健健康康，這制度所訂的條件會不會對航商而言，就算有了這制度也有名無實，得不到任何實質好處時，這制度也不會被落實。所以這兩者之間，由於目前尚未看到完整版的所有對應策略，這方面運研所就請張老師特別關心。另一個很重要的關係是臺灣身處於一跟歐盟或其他國家都不一樣的環境。臺灣身處於一個敏感變動環境大的國家。今天是要想辦法把已經出籍的船，想辦法吸引回來。所以要瞭解本身的條件並不像歐盟，很多制度設計需要保留更多的彈性，剛剛聽到的 10 年或 5 年的討論，以臺灣的處境而言，歐盟可以談 10 年，可是臺灣談 10 年對很多人來講並不切實際。但是 5 年是否較合理，我不知道，這是一個我切入的觀點，當在看這個年份時，我的想法是說臺灣是身處一個變動環境比較大的國家，我們自己要有認知。所以制度條件設計要保留最大的彈性，才能讓這個制度有比較可能實現的機會，所以剛才和張教授所討論的 10 年保障，純粹是就一個公平稅法的態度去談。那當然今天這個制度前提是可選擇性，並不是說，只選擇這個，其他不能選擇。所以在這條件下，才會出現剛才討論的這個課題。相同的，這個選擇若涉及一方，他認為使用這個策略的時候，他要對未來預測做什麼，所謂的一個擔保的話，

這個預測不能夠太差，因為太差的話，會做不起擔保。

以韓國 5 年適用期間，也許我們可以朝這個角度來思考，做這方面的計畫，將來運研所看這完整方案出爐後，會從這幾個角度來協助解決：

1. 這裡面對各方利益是不是有淨利得關係，對航商是不是有淨利得？對財政部或交通部是不是有淨利得？以對財政部的看法，可能有淨利得。不過稅收減少也不盡然對，純粹稅收減少可能對目前這行業稅收的減少，如果不能創造附加產業的稅收增加，如何去說服財政部接受純粹只是國家船隊的增加？這樣的理由對稅制推行來講可能稍嫌薄弱，所以將來要談稅收的變化，而不是要看稅收減少，建議將週邊產業稅收同時納入討論，而不單單談論航運產業這塊稅收的變化。
2. 船員這塊充滿資訊隔閡，比如說航運業缺乏很多船員，可是臺灣確有很多人失業。由資訊的不對稱，使有些人就算認為什麼都願意做，既使非專業出身，但只要給予訓練，都能願意接受，可是並不知這訊息，訊息的缺乏事實是存在，但它存在在特別的領域，政府既然有那麼多專業訓練或勞動訓練，事實上在政府今天輔導那麼多失業人口，這應該是個時機，應該把這訊息散播出去一些失業的人，但是他體質也許適合，個性也許適合，可是以前不是學這一行的，既使政府出資做教育訓練，也許可以嘗試把這個教育訓練放入這個地方，讓一些真正等待工作人有機會（但我不知會有多大的幫助），但據我所瞭解，在各行各業中尤其是某些航業，它有專業知識證照，且有一些職業上的訊息是鎖定在某些特定族群裡面。訊息並沒有散播出去，政府也許可以幫忙做這工作。剛剛所談的如何去聘僱具有才能的員工，這是一個重要的觀念，世界各國在這制度過程中，在所謂聘僱員工的相對條件是如何仍有待瞭解。如果有，可以把這放在制度設計的一環。亦即，除了有一定比例的要求去聘僱員工外，但是聘僱一年之後不再聘僱，這也不是一長期的作法，所以在制度誘導的合理部分範圍內，對員工的承諾能明顯彰顯出來，或許這對政策將來在做辯論過程之中，是會有幫助。

這是一個國際性問題，不是臺灣單一小小環境問題，今天在這要做與不做的事情上，有需要把國際已經有的趨勢說清楚，讓其他部門也能夠瞭解，同樣這也是不同部門間訊息的落差，交通部門、

海運部門很瞭解這訊息，可是在財稅或政府主計方面，並不是有這方面的訊息，這是可以為其準備，至少國際間目前實施層面與廣度讓政府單位瞭解，將來在作制度設計是會有幫助。

「海運實施噸位稅制可行性之研究」第2次學者專家座談會(書面意見)

單位：交通部航政司

姓名：鄭鴻政科長

討論題綱

- 1 (1) 國籍船員薪資過高
船員培訓管道來源太少
兩岸航運政策之限制
- (2) 國輪船隊逐漸流失，貨運運費掌控權將操之於外國航商手中，不利整體經濟發展。
- 2 (1) 我國海運政策-建立適當規模國輪船隊，提供業者優良經營環境，帶動檢討修增法規與國際海運發展接軌。
- (2) 實施噸位稅制需與其他措施形成整體配套，航商需具體做出承諾。
- (3) 需視其他國家實施噸位稅制成效而定
- (4) 噸位稅制必須與船員就業、經濟貢獻度等配套措施結合。
- 3 優劣未定，航業發展關鍵在貨源充足與否及營運是否有非經濟因素干擾。
- 4 噸位稅之實施在於是否符合國家整體財稅政策及獲得支持，需通過「稅式出評估」，要求業者提供詳細財務資料及未來營運計畫。
- 5 權利與義務永遠須取得衡平。
- 6 航政法規檢討鬆綁及彈性措施，兩岸通航協商趁早舉行。

附錄 6 第 3 次座談會紀錄

時間：95 年 10 月 12 日上午 14 時至 16 時

地點：財政部 1213 會議室(台北市愛國西路 2 號 2 樓)

主席：張志清教授

參與人員：

財政部賦稅署：吳組長自心、吳科長蓮英、阮科長清華、林稽查燕 瑜

交通部運輸研究所：王組長穆衡、陳研究員一平

研究團隊：張志清、包嘉源、林素如、劉詩宗、李昌諧、朱銀鈴、曾景男

(本座談會之目的僅為對實施噸位稅制交換意見，不代財政部之意見)

1. 我國是否可以給予服務於國輪之船員所得稅免稅或所得稅寬減額的優惠，若不可能，其原因何在？

財政部賦稅署：

將來適用噸位稅之船舶有排除的項目，其中有一個為漁業加工船，一般的漁船是否為漁業加工船？漁船是不是也為排除項目？

主持人張志清教授：

漁船是捕魚用，捕魚後會放在一個儲存的地方。漁船有時不回到母港，漁貨量是運到母港做加工，為運輸船貨加工船，介於商船與漁船之間。漁船亦不是噸位稅課稅的對象。

財政部賦稅署：

因為漁船上的船員在稅上面有變動所得適用之問題。但是一般商船目前是沒有，因為此題提到是不是可以給予船員所得免稅或是給予特別的扣除額度，目前除了遠洋漁船以外，其他是沒有的。有些適用噸位稅的國家是明文把漁船排除在不適用噸位稅之外。

主持人張志清教授：

這理由是假如噸位稅不可行時，為能達到鼓勵船員上船工作，培育船員，從某些角度也可以給予優惠。包括給予船員薪資減免。以英國為例，船員在船上 180 天或半年以上，由於無享受到岸上生活的便利與公共設施，薪資是可以減免。

財政部賦稅署：

英國是如何的減免方式？

主持人張志清教授：

所得稅全免。

財政部賦稅署：

德國似乎也有些包括您所提到的優惠，所以我不曉得海運業者對員工加班費是不是特別的處理？譬如有些國家星期六日算加班費，其加班費是不是可以從所得上扣除？

主持人張志清教授：

船員依適用船員法或勞基法，那個對自己比較有利，就可以選擇適用那一個法。

財政部賦稅署：

因為現在船上不見得是中華民國籍船員，所以如果僱用大陸或其他地區船員，則不適用勞基法。因此，如果要給予船員免稅優惠，基本政策方向是偏不贊成。但是像加班費等或許為比較值得去思考的方向，因為直接訴求所得稅減免，財政部會盡量去避免。譬如軍教，財政部都希望恢復課稅，不希望真正有事業別免稅存在。在德國，某一比例不視為所得，這看似為加班費性質，因為加班費一定時數可以不視為所得，或許將來可以朝這方向作思考，倒不一定要訴求給予船員免稅，事實上，有些費用的寬減是可以考量的。

財政部賦稅署：

基於國內法的規定，船掛我國國旗就為領土的延伸，所以在船上工作的船員就一定要課稅，不掛我國國旗的船舶就是為外國領土，不必課稅。此課稅方式是不是倒過來鼓勵船公司懸掛權宜籍旗？依國際課稅原則，企業所在地的國家就可以課稅，不論是權宜輪或是國輪，應該是要回歸到國際慣例上。

財政部賦稅署：

由於國內法為屬地主義，懸掛國旗的船舶視為國土的延伸，這角度是可以再做檢討。

財政部賦稅署：

給予船員免稅，到底對整個船運業發展有何幫助？目前船員實質稅率是多少？

研究團隊包嘉源：

第一：船員不喜歡上船，上船意願可以給予鼓勵。一個船副一個月薪水十幾萬，一個家庭夫妻兩個也可以拿到十幾萬。船員不見得要上船，不用上船而使船員缺乏，船公司就無人可以幫忙開船，公司勢必要再僱用外籍船員。但是國內國輪僱用外籍船員之比例

有一定限制，比如三個人只取一名外籍船員，成本會比船東僱用一位菲律賓船員還高。成本越高，掛權宜船比掛國輪還具誘因。

財政部賦稅署：

噸位稅制是需要掛中華民國旗，還是船公司需在中華民國設管理處所，即可適用噸位稅？

主持人張志清教授：

需要在臺灣設置管理處所，且從事營業行為，才可適用。

財政部賦稅署：

也就是不限掛中華民國國旗？

主持人張志清教授：

對。只要在中華民國境內營業，但至少要有 25% 是中華民國籍船舶。假如現在營運船舶噸位只有 20% 掛中華民國旗，將來實施噸位稅制 1~2 年內，從 20% 升至 25%，則此稅制就有實施成效。

財政部賦稅署：

這樣對航商有誘因的存在嗎？因為不一定要掛中華民國旗，只要設有分公司即可，譬如在臺灣設管理處所。

研究團隊包嘉源：

如果在臺灣設立管理處所，可以有國輪與權宜船輪。在權宜船輪上的船員，財政部也是課不到稅。

財政部賦稅署：

我現在並不是著眼課稅問題，而是政策問題。因為政策上是除要鼓勵船舶掛中華民國旗，還是有別的目的？

研究團隊包嘉源：

當然是鼓勵掛旗，但是由於存在兩岸因素，鼓勵掛旗可能還鼓勵不進來。

財政部賦稅署：

依據您所說的，如此一來，掛旗好像就沒有關係了。

財政部賦稅署：

基於為了國際間之便利，可能也是要跟國內公司脫勾。

主持人張志清教授：

現在掛權宜船籍國家像塞普勒斯、巴拿馬、賴比瑞亞等這些國家根本不管登記船舶，掛籍後只發給船籍證書，登記國家日後也不會給予適當幫助，而船公司也和您有相同的看法：「我為什麼要掛旗？掛了旗又沒好處！」但是基於將管理總部設立在臺灣，懸掛中華民國

國旗，說不定政府會在某些部分給予幫助(如危難時)。

船公司不用全部回籍，但至少須有 25%掛回來。因為部分船公司是上市公司，一部分掛外國旗，一部分掛中華民國旗，所以會掛旗除了稅賦考量外，有很多因素存在。愛國心是一很抽象的理由。

財政部賦稅署：

現在權宜船在海外投資，就船員部分是屬免課稅。另一項思考為，對國輪上的船員反而是不利的，是不是要把海外船員這部分給算進來？這變成會有稅上的考量。

研究團隊包嘉源：

把他算進來的話，就不用在臺灣設總部了。

財政部賦稅署：

如何讓他回國掛旗？

研究團隊包嘉源：

現在規定比例是無可奈何，因為兩岸因素遲早，只要限制是國輪的，就是增加國輪船舶噸位。現在比照兩岸，限制國輪，他根本不會回來，但是如果有噸位稅誘因存在，可能會有部分船回籍。

財政部賦稅署：

剛剛有提到說噸位稅不一定要限制掛國旗，這會有點衝突。

研究團隊包嘉源：

研究團隊設定比例，不能全部，全部是沒有辦法的。

運研所王組長穆衡：

如果設計一稅制，他所取得的配套措施，當然要是用這個稅制。船舶要有一定比例，船員國籍要達到多少目標，甚至要提出船員訓練責任義務，最後航商會選擇這稅制，一定是對航商有利。這是一選擇性稅制，不一定要強制航商只是用這一個稅制，航商也可以退出這個稅制。顯然易見，繳稅的部分一定要對航商有利，航商才會去做改變。但相對而言，當這政策公佈出去會有相對條件與限制，這會造成稅制利益加減的考量，所以會選擇這稅制的航商一定會做這點的考量。現在在設計稅制時不應單單只是稅制的部份，還要包括應提出的配套措施。

據運研所所了解，其他國家在提出噸位稅時，一樣有這些條件，不單單只是在減稅和加稅間作交叉的改變而已。

財政部賦稅署：

依此題所討論的對象是針對船員，而剛開始我是先確定有沒有漁船

是依遠洋漁業漁船船員。

研究團隊包嘉源：

遠洋漁船船員是如何做課稅？

財政部賦稅署：

遠洋漁船船員是依變動所得課稅，即依出海後每一次分配的報酬半數當該年度申報所得。但是一般國輪商船就是沒有這樣的變動所得觀念。因為剛剛討論的是船員，在限制之下，實際上不是掛中華民國旗的是屬境外所得，境外所得現在尚未課稅。所以反而是比較具優惠，也就是說，船員課稅部分財政部只是就現況。因為如果拉回來，就會有繳稅的問題。

研究團隊包嘉源：

聽起來好像是說噸位稅的目標是要登記為國輪，但這並不是最主要的目標。因為，為何要談實施噸位稅制，第一：船隊是用此稅制，不論是權宜船或國輪，權宜船也會僱用中華民國船員，船員數增加對我國船隊是有幫助的。

日後，這些船員不在海上作業，而在岸上就業的話(如造船廠)，他也可以增加產業競爭力。所以，政策目標並不是只是會有多少船回籍。

財政部賦稅署：

那實施得目標到底為何？

研究團隊包嘉源：

目標為在臺灣設立管理處所，提升產值，增加就業機會。

財政部賦稅署：

長榮有些船舶非勞力密集，如化學輪，只有剩三副或高階船員，會不會這樣子？

研究團隊包嘉源：

所謂船員人數變少，是指甲板船員可以監控機艙。

主持人張志清教授：

最主要不是僱用中華民國船員，而是掌控船舶。因為沒有二副，就沒有大副和船長。

2. 若主要海運國家皆採噸位稅制，在稅制競爭下，國輪船隊逐漸出籍（2001年1月1日已達80.4%的國輪船隊懸掛外國旗），對我國稅收是否有影響？

財政部賦稅署：

如果實施噸位稅制，依本國目前情況，到底有哪些適用範圍？

主持人張志清教授：

依調查個經營國際航線航商之問卷，其有效問卷回收 17 份，有 60% 船公司同意。

財政部賦稅署：

所統計的都是國輪，還是有外國人在台設立分公司？

主持人張志清教授：

皆為中華民國國民所經營之公司，而不是外國人在台設立分公司，如長榮、陽明、裕民等皆臺灣人所經營的公司。所填答問卷的公司中有些可能百分之百掛外國旗，但仍列為問卷對象，因為將來可能會有 1 至數條回籍。

財政部賦稅署：

船籍是國外還是國內船籍？

主持人張志清教授：

完全是臺灣變成船務代理，百分之百中華民國國人資本，百分之百中華民國國人經營。在外國設名義上之總公司，臺灣變成子公司，但控制在臺灣。

財政部賦稅署：

在子公司名下的船舶，包含一些轉投資的部分，是否和集團下的船舶一樣？其他國家是否也是這樣做？其子公司的船是不是也可以納進來課稅？

主持人張志清教授：

需整個集團的船適用，不能只挑某公司船適用。此涉及避免船舶雙重課稅問題，如果在臺灣繳稅，在外國就不必再繳稅，但是在臺灣繳稅，在外國須再繳稅，則航商趨向不願意。

財政部賦稅署：

目前我國所得稅是採總公司登記在國內的這家公司為課稅機制。假設在英國投資一家子公司，此為轉投資公司，目前課稅是只能針對本國投資的公司來課稅。如果將來噸位稅制施行，也許就本國公司營利事業所得稅，即船運收入，如果日後噸位稅要課稅，財政部只能就這塊本國公司創造的所得來課稅，英國這家公司跟國內無任何關係，所以將來是要全部抓進來嗎？這樣子船公司會同意嗎？

主持人張志清教授：

回歸到所得稅法，凡中華民國境內營業行為就要課稅。在英國部分跟我國所得稅稅法毫無關係，因不在中華民國境內有營業行為。在中華民國的航商有租船營運行為，租船再去運別的貨，在所得稅申報時可以納進來，這部分適用噸位稅。

財政部賦稅署：

所以意思是，只有在臺灣的公司自己船舶噸位才能納進來，子公司船舶噸位是不算進來。

主持人張志清教授：

投資海外子公司所分配得盈餘可以納進噸位稅制，但限制 50% 掌控之子公司，且子公司也是從事海上運輸。

財政部賦稅署：

就是說實際上繳噸位稅，只要在中華民國境內營運的噸位之營利，也用噸位利計算，就不課營利事業所得稅。

財政部賦稅署：

是否有統計目前在國內營運之航商，在臺灣繳納之營利事業所得稅大概是多少。

財政部賦稅署：

我們可以知道，但我們不會刻意去了解，因為不會個別去看一家公司，除了有必需才會去跑此資料。只是想了解有效稅率是多少？如果有效稅率低於 10%，實施噸位稅制對航商的誘因好像不會很大。

財政部賦稅署：

所以前提是實施噸位稅制對航商有減稅效果。

據了解大部分航商，所繳的稅都很小，如果實施噸位稅制虧本的話，本來不用繳稅，但用商噸位稅卻要繳稅，則誘因會很小。如果沒有效率則航商不會選擇。財政部最擔心的問題是，目前稅制大家都一樣，所以噸位稅制實施以後，變成稅制會不一樣，單純對其一產業有特別稅制。

研究團隊包嘉源：

這不是全部的，航商不選噸位稅，則可以選擇適用營所稅。

財政部賦稅署：

但是噸位稅等於是一個單獨的稅賦，也是可以扭曲的，它有一個課稅限制，稅率不得超過 25%，所以大家會覺得不公平，區外拉

一條線，外面都是 25%，裡面 20%，所以他會覺得不公平的，需要把他拿掉，現在全國都是 25%，所以最擔心的是噸位稅稅率的問題。

財政部賦稅署：

這是最後政策決定的問題。我們現在是要講說對航商有沒有誘因。現在假如有效稅率很低的時候，噸位稅又不可以虧損扣除，所以到底對他的誘因在哪裡。這只是考量設計是租稅會不會對他造成障礙。

3. 一般國家將選用噸位稅制之期限訂為 10 年，該期限是否需要縮短？（韓國之選擇噸位稅實施以 5 年為限）

主持人張志清教授：

再補充噸位稅退出的原因有三：

1. 違反船員訓練義務，逃避稅等，而喪失適用資格。
2. 回復原狀，從頭結算，該補繳的稅，就該補繳，該退的稅，航商完全沒有損失。
3. 10 年或 5 年期滿。

中途退出(含違反規定)，都要回復原狀。10 年內不得申請適用噸位稅。

財政部賦稅署：

可是國家有 5 年核稅期間的問題。

研究團隊包嘉源：

英國選噸位稅制應制維持 10 年，韓國是 5 年，若最後選擇 5 年，會不會困擾到你們？

財政部賦稅署：

不能讓自己選擇退出。因為即使退出也不能去追繳，每一個都有過了 5 年核稅時間問題，譬如第一年滿了 5 年，但第 2 年還沒滿。所以應該一經選擇就不能退出，除非航商有的資格不符合政府條件限制，不符這些條件，必須要去克服，不能說今年要加入，明年要退出，這樣操作比例會過大。

研究團隊包嘉源：

如果碰到航商選擇要退你們會有何動作。

財政部賦稅署：

應該認定不能任意去選擇退出，例如我們給予航業的免稅也是一

樣，如果選擇 5 年免稅一經選擇就決定了，日後就不能變更了。
假使今年會賺錢，選擇適用，明年虧損就退出，虧損不能扣除。

研究團隊包嘉源：

退出會有一計算方式。

財政部賦稅署：

假設將來要補稅，這也許是適用期間最後一年，第六年預期會虧本，他要退出來噸位稅制，假如要追繳以前年度適用的部分，這可能會過了核課期間。

財政部賦稅署：

如果 10 年太長，不可預期因素太多。

研究團隊包嘉源：

可不可以規定，實施噸位稅制的核稅期間可以超過 5 年。

財政部賦稅署：

這是需要修法，會修改到另一法源的稅捐稽徵法，而且徵稅期間是各產業都適用的。

財政部賦稅署：

恢復原狀在任何情況下理論上看似都可行，但實務上需重新計算，會很困難，所以是否可以考量一經選擇則定。

研究團隊包嘉源：

中小型公司可能無法適用。

4. 我國若實施噸位稅制之先決條件為何？

主持人張志清教授：

稅基如果差異不大，財政部會不會考慮稅基不是考量因素，而是稅制的簡化與公平性。

財政部賦稅署：

噸位稅是政策決定之問題，除了稅收考慮之外，亦會考慮公平面，與保護國內租稅競爭力，這需綜合考量，而不是單就我們技術幕僚的回答。所以無法說可行或不可行，需視整體航運發展的考量。噸位稅和最低稅賦制不同之處，在於最低稅賦制會增加稅收，所以在立法院會獲得支持，至於促產條例，因為立法院的要求為何要有新世代促產條例，實際上是要縮減租稅減免。

噸位稅看似一個租稅減免，所以提出來的時候要有一些說服的理由，因為是減少稅收所以會有最低稅賦之限制，比例原來有效稅

率 20%，這時稅收還會減少，但實際上在航運政策上如國輪增加，對整體產生總效益，會大於稅收減少，這樣可能在行政院或立法院較能夠支持。如果單純只是稅收減少，然後本來想要得到的東西都沒有得到，如兩岸問題使得航商不願回籍，這只會徒增稅制複雜度，而無得到任何效果。

5. 我國若實施新稅制時，財政部通常會考慮那些財政成本？我國若實施噸位稅制財政機關會考慮哪些因素？

主持人張志清教授：

為了實施噸位稅制而增加一些額外的成本，如回復原狀時要重新計算，此部份會不會有困難？

財政部賦稅署：

這會有困難，稅捐稽徵法要去重新計算，公司也會有困難，如分紅成本必須要重新按照營所稅方式計算，因為原先用噸位計收整個來講是重新計算一次，包括會計成本。

財政部賦稅署：

噸位稅會涉及財政所得，再加其他收入，兩種的課稅方式變成公司需做一些很嚴格成本費用區分，就似最低稅賦或是比稅賦高一些的措施，所得計算原來很簡單，通通設在一起就好了。現在要變成分為兩套帳，將成本嚴格作區隔，這樣會增加公司財會成本。

財政部賦稅署：

所以應該分成兩塊，一個是稅務機關增加的成本，另一是公司增加的成本，以做考量。

主持人張志清教授：

稅務機關增加的成本包括哪些？

財政部賦稅署：

公司申報是否要再重新設計，或重新合計，這是以往重未發生過的。雖然是按照一噸課徵若干元，但是恢復原狀時有稅賦計算存在問題。

財政部賦稅署：

申報的時候由於有兩種不同的所得，本來只要填一份資料，現在必須拆成兩份資料。在申報的時候必須把收入做區隔，適用噸位稅和不適用噸位稅之部分要分別去做計算。如果真的要執行此稅制，後續的設計表格和稽徵查核要再配合做修正。

主持人張志清教授：

有些成本可以是由船公司自行負擔的。在英國選退出擇噸位稅制時，船公司都需要提供相關文件給稅務機關查核。

6. 財政部對我國採納噸位稅制之正反面意見？

(1) 對附件之草案內容中的適用資格、適用範圍、推定利潤率及防弊措施之意見？

財政部賦稅署：

這部分主要是航運政策，實際上和稅務無多大關係。

財政部賦稅署：

在適用促產條例會有也許多訴求，財政部會考慮投資者基本的條件，或是今年創造的收入是多少，才可以適用優惠措施，是否在設計稅制時也可以考慮適用辦法。

主持人張志清教授：

船公司是認為此稅制是全世界的潮流，臺灣若不做不行。所以，開放噸位稅制供航商選擇，至於有無利益，會不會達到船舶增加，或是船員訓練人數增加等，則是未來可以慢慢改進的。

(3) 未來是否可將航業列入租稅獎勵之重要策略性產業？

財政部賦稅署：

目前經濟部是希望將服務業納進來，需再向經濟部討論航運業是否要納入為服務業的範圍。由於經濟部在推動新世代促產條例，產業需具備新興、重要與策略三項標準。而航運業屬傳統產業，如果將航運業納入服務業，將會有租稅優惠存在之可能性。

(4) 是否繼續加強簽訂避免雙重課稅協定？各國相繼實施噸位稅制，是否涉及我國目前所簽之「互免海運所得稅協定」或「避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅協定」之適用或修訂？

財政部賦稅署：

如果是替代所得稅，則租稅互免適用。若在英國設子公司，就屬於英國公司，而不是我國公司，在英國則課稅，在國內不課稅。

財政部賦稅署：

也就是說，因為管理處所在英國，租稅協定一般是依有效管理處所為認定標準，所以在英國繳納噸位稅。而目前臺灣和英國、荷蘭、丹麥與比利時都有簽訂租稅互免協定。

主持人張志清教授：

在英國除了噸位稅之外，還有投資抵免措施，如除船舶外，貨櫃亦得享 7 年的投資抵免，且噸位稅船舶可以享投資抵免。

財政部賦稅署：

Allowance 不是 Credit，而是當作費用扣除，此和臺灣的優惠不一樣，臺灣投資抵免為免稅，而英國為抵免稅額。

財政部賦稅署：

由於其他歐洲國家很少有這麼大的優惠，所以很少會有最低稅賦制的考量，且公司所得稅率為 30% 左右，但實際上有效稅率可能會很低。

(5) 對未採噸位稅制之公司仍提供稅賦優惠(例如加速折舊、投資抵減等)？

財政部賦稅署：

促產條例未來將做修正，建議航運業是否納入服務業，以適用新世代促產條例。由於臺灣 60% 至 70% 重心在服務業，且符合一定標準的服務業才享有優惠措施，如國際品牌或行銷模式具國際市場性等。

現在有最低稅負制，如果未來可以爭取到一些促進產業升級優惠，可能會與其他國家又不一樣，所以在做稅賦比較時，需考量。

附錄 7 關於噸位稅制等之新海運政策研究調查概

要報告書

平成 18 年 1 月

株式會社 日通總合研究所

株式會社 野村總合研究所

1. 日本商船隊及本國航運公司之意義

日本商船隊是平常時的生產基盤，另外於國際紛爭時或於緊急時並擔當我國國民經濟必要物質之安定輸送。對我國是非常重要而不可或缺的。此外本國航運公司對我國海事之整合有相當深遠意義而重要的。對日本 GDP 的創造和僱用機會之提供，產業間的技術提攜及僱主的世界規模企業之管理和供需也都有貢獻。

因此日本商船隊甚至本國航運公司在未來將持續保持活力不斷並更強而有力，對我國是有益的。

平時的意義

結合日本和海外生產基礎結構

於我國海事整合關係深厚

GDP 之創造，提供相關產業之僱用機會及技術提攜

僱主對世界規模之企業管理和供需的貢獻

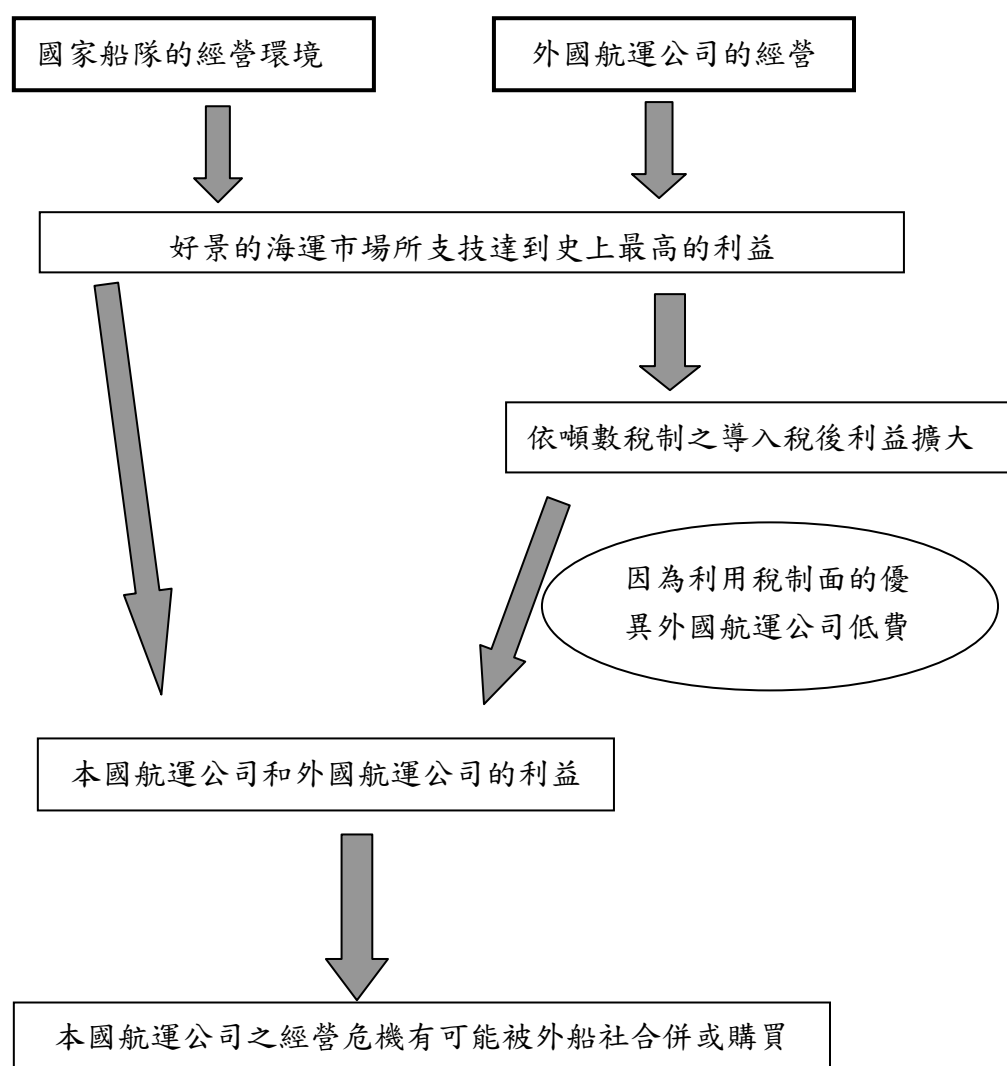
國際紛爭時、緊急時之意義

對我國國民經濟必要物質安定運送

日本商船隊及本國航運公司活力之持續和強化對日本國是有益的

2. 本國航運公司經營危機的可能性

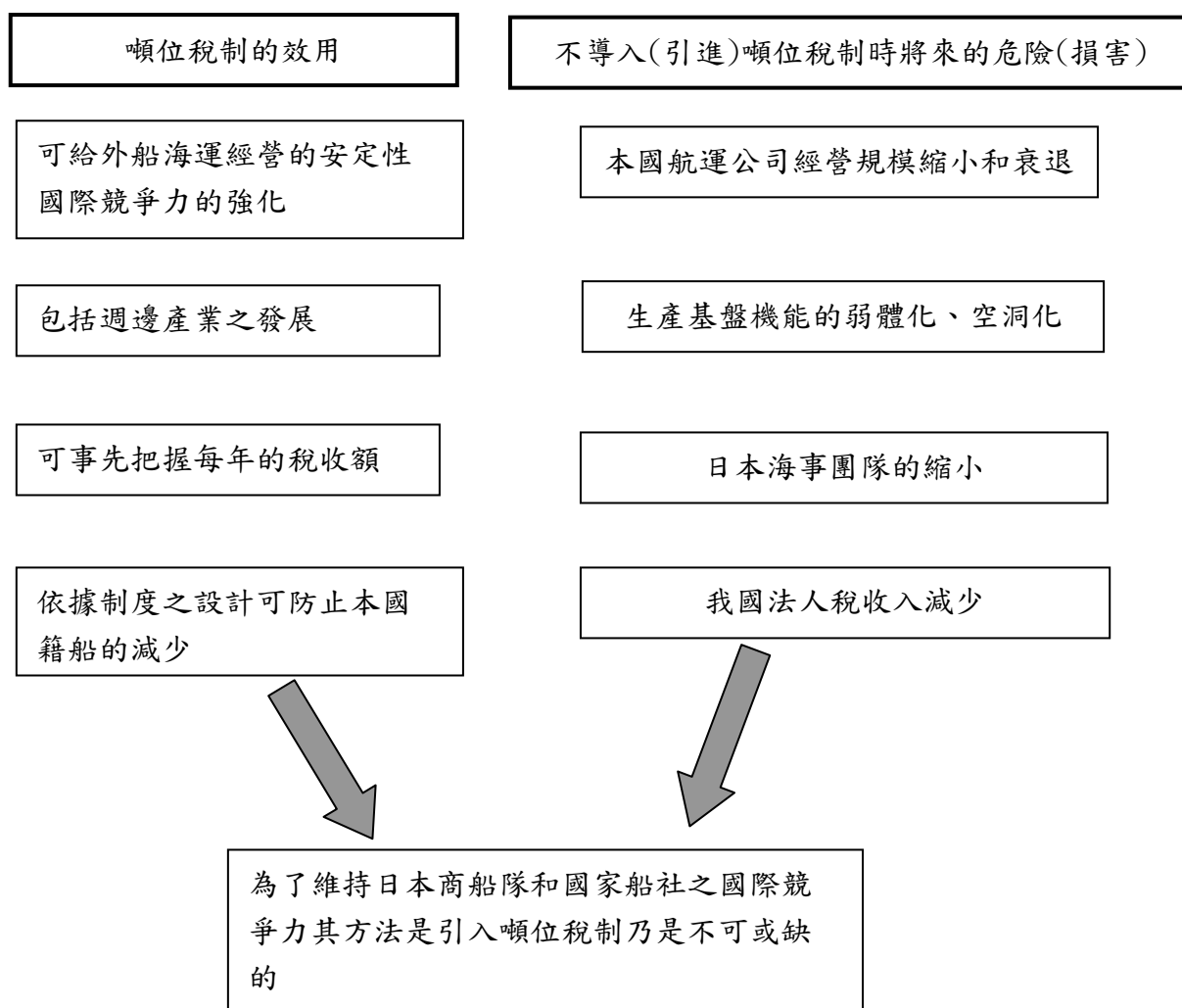
本國航運公司的市場是世界規模性的，所以和外國船社展開激烈性的競爭。外國航運公司在稅制方面佔有優勢地位。因此，目前市況影響關係本國航運公司是史上利益最高時期。若全部導以噸位稅制與稅後利率大幅增加的外國航運公司之利益將更擴大。外國航運公司對本國航運公司之經營將繼續造成更大威脅。外國航運公司和國際競爭力低下的本國航運公司不久的將來陷入經營危機。若此將不能維持目前服務水準，甚至倒閉或於外國航運公司合併或購買，這些現象都可能發生。



3. 噸位稅制之不可欠缺性

在已經導入噸位稅制的諸外國外航海運業，不但可彌補外航海運產業之產業特性的不安定，且可繼續維持其穩定。若能導入噸位稅制的话，日本的外航海運業之安定性才有可能確保。另外除了噸位稅制之外，只要有關新外航運之對策或方法都可考慮之。

但為了維持本國航運公司的國際競爭力，我國亦如諸外國(國外各國)一樣應優先考慮引進對噸位稅制。對於國家、國民與產業來說必要而不可或缺的日本商船噸及本國航運公司，生產基盤的弱體化、空洞化之阻止，及本國航運公司在國際市場的存在意義和繼續，是有必要引進噸位稅制。



4.日本商船隊、本國航運公司對國民經濟的貢獻

在各外國的噸稅標準稅制，依同稅制可能對船社設定價值限制。但日本商船隊及本國航運公司平時是生產基盤，對國民經濟有所貢獻，於同制度中之制度設計，應多參考各國的例子，當有更多的益處，此乃今後研討時之要點。

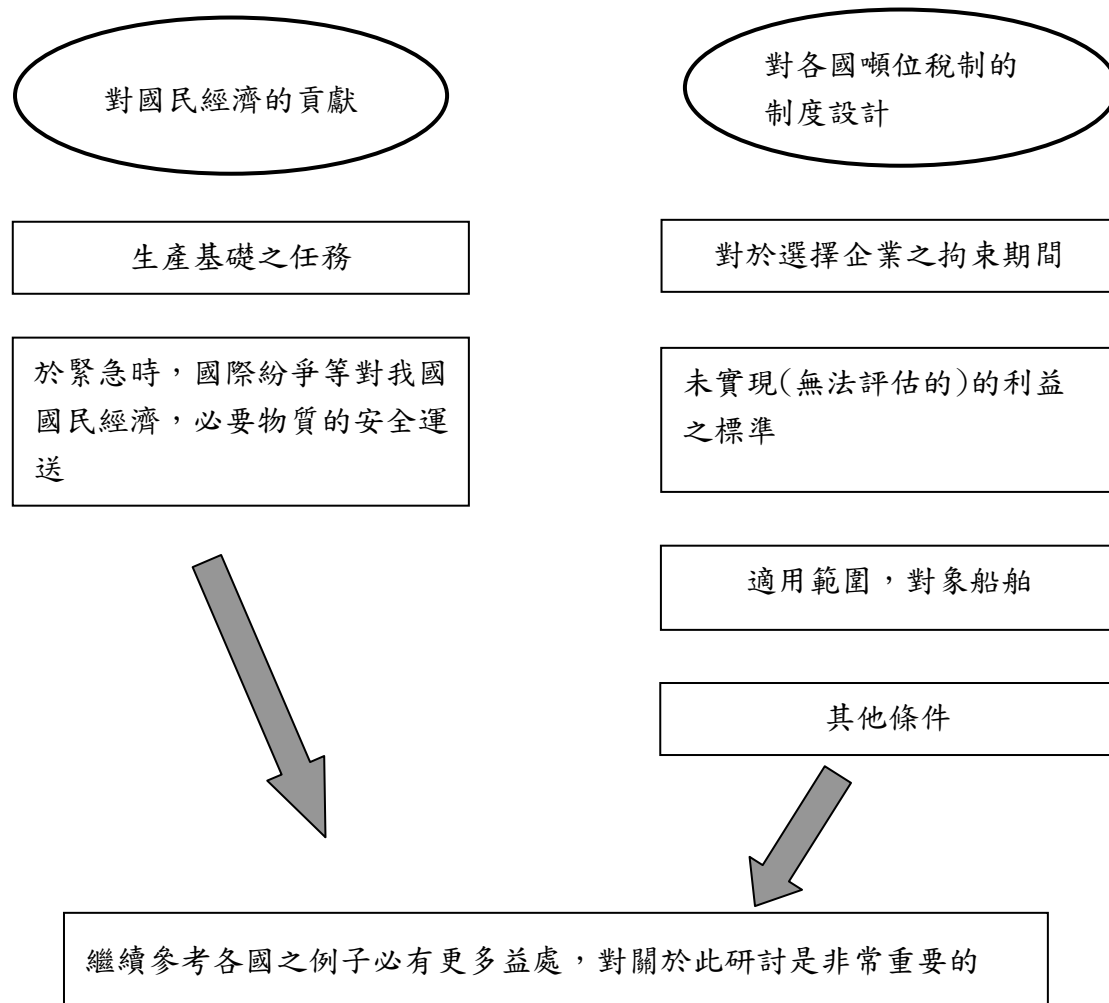
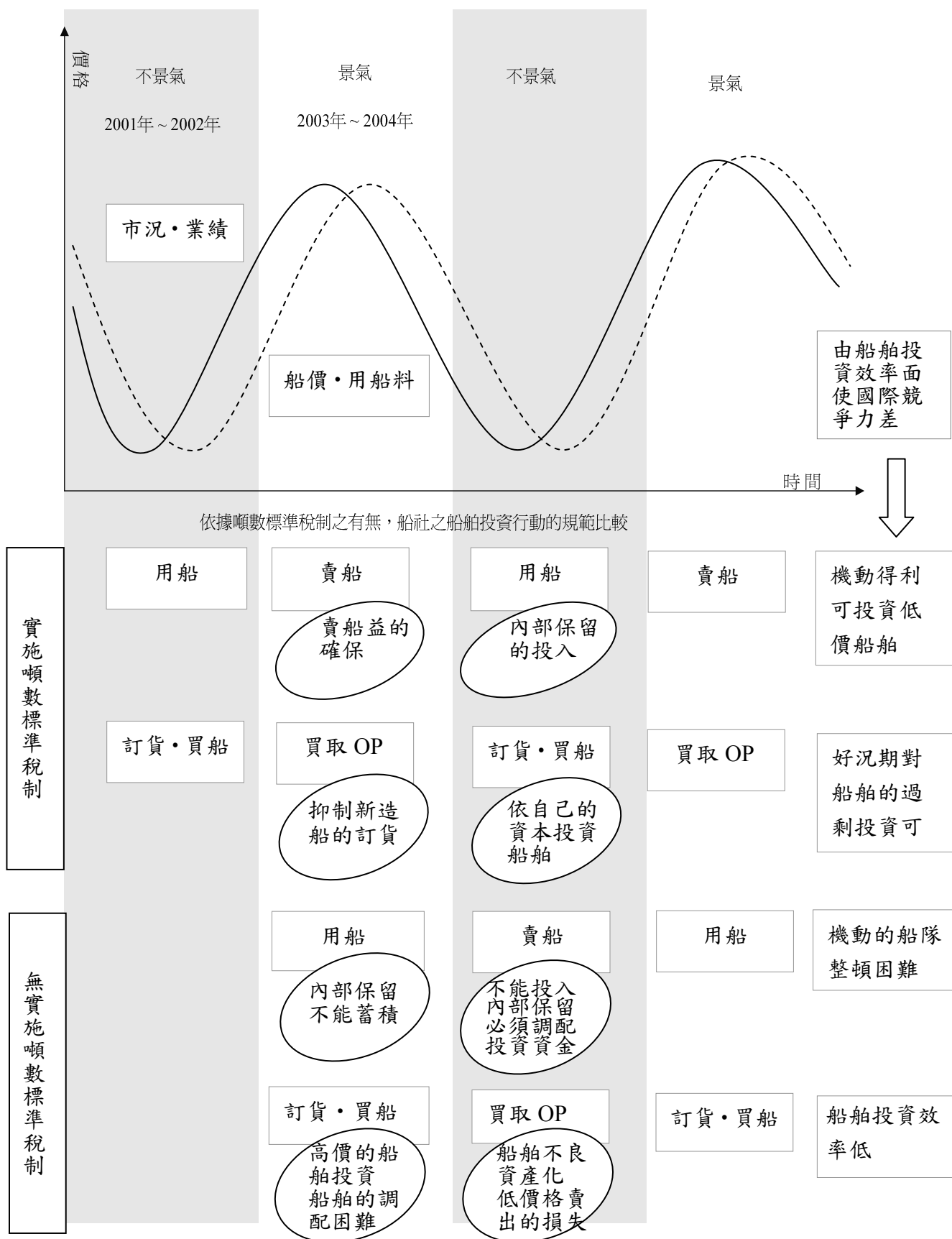


圖 1 噸數標準稅制及船社的船舶投資行動



各國噸位稅制之概要

	荷蘭、英國	挪威	德國	韓國
導入年別	1996 ⁹⁶ 、2000	1996	1999	2005
對各企業選擇新制度之限制期間	10 年	無隨時可適用與中止	10 年	5 年
稅額計算方式	係數 X 營運天數(365 日) X 純噸 從一船算出，推定利潤加上法人稅算出。	依據純噸數所定之稅率算出	與荷蘭、英國相同	與荷蘭、英國相同
未實現（難以估計）的利益之標準（係數）·稅率	<p>〈每 100 噸的稅率〉⁹⁷</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 1,000 噸止 EUR9.08（約 1,253 元）/日 ● 超過 1,000 噸至 10,000 止 EUR6.81（約 946 元）/日 ● 超過 10,000 至 25,000 噸止 EUR4.54（約 630 元）/日 ● 超過 25,000 噸 EUR2.27（約 315 元）/日 <p>* EUR1.00 = ¥138.87 元</p>	<p>〈每 100 噸的稅率〉</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 1,000 噸止免稅 ● 超過 1,000 至 10,000 噸以上 NKR50（約 849 元）/日 ● 超過 10,000 至 25,000 噸以上 NKR33（約 560 元）/日 ● 25,000 噸以上 NKR16（約 272 元）/日 <p>* 2002 年稅率降 30%</p> <p>* NKR1.00 = ¥16.98 元</p>	<p>〈每 100 噸的稅率〉</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 1,000 噸以上 EUR0.92（約 218 元）/日 ● 超過 1,000 噸至 10,000 噸止 EUR0.69（約 96 元）/日 ● 超過 10,000 噸至 25,000 噸止 EUR0.46（約 64 元）/日 ● 25,000 噸以上 EUR0.23（約 32 元）/日 <p>* EUR1.00 = ¥138.8 元</p>	<p>〈每純噸的稅率〉</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 1,000 噸止 W14（約 1.5 元）/日 ● 超過 1,000 至 10,000 止 W11（約 1.2 元）/日 ● 超過 10,000 噸至 25,000 噸 W7（約 0.7 元）/日 ● 25,000 噸以上 W4（約 0.4 元）/日 <p>* W1.00 = ¥0.11 元</p>
對象船舶、船籍條件	<ul style="list-style-type: none"> ● 完全是從事國際運送之船舶（私共有船舶、用船） ● EU/EEA 籍船的增或維持，EU/EEA 	<ul style="list-style-type: none"> ● 因應環境，船舶上需要有輕減措置。 ● EU/EEA 籍船的增加及維持， 	<ul style="list-style-type: none"> ● 德國登錄，從事國際運送。限定德國船籍適用。 ● 於德國經商，正在從事企業營 	<p>財政經濟部所定之基準的船舶，2 年未滿的短期用船沒超過 5 倍。⁹⁹</p>

⁹⁶ 荷蘭導入年別 1996 年，英國導入年別 2000 年

⁹⁷ 是荷蘭未實施（難以估計）利益標準（係數）

	船籍必要保有船腹量的 60%。 ⁹⁸	EU/EEA 的船籍必要保有船腹量 60%。	運工作、申報後，外國船亦可適用。	
其他條件	船員訓練、養成義務 ¹⁰⁰ ：僱用船員 15 名附帶 1 名實習船員之義務。	分配限制：實行分配時以通常法人稅率課稅	一定的德籍船之維持與增加	

⁹⁹ 所謂基準船舶是指私有船舶、裸用船、2 年以上的定期用船等。

⁹⁸ 2004 年 1 月，歐洲委員會之海上輸送對相關國家補助之新的（guide line）規定。

¹⁰⁰ 配合英國的制度所設定之義務。

今後檢討時的參考資料（對於日本噸位稅制的制度設計方案）

	例 1	例 2	例 3
重要觀點 （政策目標）	<ul style="list-style-type: none"> ● 僱用的實現 ● 本國航運公司的國際競爭力 	<ul style="list-style-type: none"> ● 對國民經濟、貿易物質的安定輸送是不可或缺的。 ● 生產基盤的確保 	<ul style="list-style-type: none"> ● 自國籍船隊的增加 ● 海事團隊的發展 ● 海事產業之擴大僱用 ● 對海上輸送環境對策之推廣
典型（代表）的國家	英國、荷蘭、韓國	英國、荷蘭	德國、挪威
對於選擇企業之約束期間	10 年以下之期間：歐洲各國相同或比其更短（韓國 5 年）	10 年期間：歐洲各國相同年限	10 年以上之期間：歐洲各國相同或是比其更長
難評估利益的標準	歐洲各國相同標準	歐洲各國相同標準	歐洲各國相同或比其更高標準
適用範圍・對象船舶	不設限制	限定對日本輸入物質等輸送船	限定日本支配的船（日本籍船和組合船）
其他條件	不設條件	沿照政策目的與設定一定之條件	沿照政策目的與設定一定之條件

附錄 8 航行國際航線國籍船舶資料表

	艘數	總噸位	載重噸位	船名
總計	73	2,635,277	4,379,929	
協榮航業股份有限公司	1	5,472	6,901	航榮 6 號
達和航運股份有限公司	6	91,370	156,622	通和、信和、嘉和、建和、瑞和、盛和、達和
益航股份有限公司	1	14,762	23,468	永冠
萬海航運股份有限公司	6	96,228	124,942	利春、民春、博春、長春、啟春、德春
長榮海運股份有限公司	6	197,519	234,450	長輝、長智、長賢、長成、長園、立冠
新興航運股份有限公司	1	66,623	128,826	天山
長榮國際儲運股份有限公司	6	79,234	100,804	立和、立煌、立銘、立敏、立沛、立冠、立協
裕民航運股份有限公司	9	164,870	293,947	亞泥一號、亞泥二號、亞泥三號、亞泥五號、亞泥六號、亞泥七號、裕亨、裕利、裕如、裕勤
四維航業股份有限公司	1	5,002	8,595	勇維
陽明海運股份有限公司	5	140,641	180,994	海明、壽明、康明、修明、聯明
東森國際股份有限公司	1	35,874	69,310	遠達
正利航業股份有限公司	1	15,095	18,618	國家
光明海運股份有限公司	1	15,120	19,339	航明
嘉新航運股份有限公司	1	22,009	37,715	嘉新 1 號
億通航運股份有限公司	1	9,949	14,867	億通
臺灣海陸運輸股份有限公司	1	12,410	5,772	清像
中鋼運通股份有限公司	9	672,963	1,257,662	中鋼踏實、中鋼求新、中鋼運通、中鋼運貿、中鋼運盈、中鋼運發、通華、中鋼成長、中鋼卓越
東海股份有限公司	1	1,998	3,052	東茂
中國石油股份有限公司	13	889,009	1,518,007	長運、力運、行運、勤運、安運、康運、達運、伏羲、有巢 2 號、軒轅 2 號、神農 2 號、嫫祖 2 號、福運 2 號
臺灣電力公司	2	99,130	176,036	電昌 1 號、電昌 2 號

附錄 9 英國 2000 年財政法(UK Finance Act 2000)

附件 22 (噸位稅)

UK Finance Act 2000 Schedule 22

TONNAGE TAX

PART I

INTRODUCTORY

Tonnage tax

1. - (1) This Schedule provides an alternative regime ("tonnage tax") for calculating the profits of a shipping company for the purposes of corporation tax.

(2) The regime applies only if an election to that effect (a "tonnage tax election") is made (see Part II of this Schedule).

Companies that are members of a group must join in a group election.

(3) A tonnage tax election may only be made if-

(a) the company or group is a qualifying company or group (see Part III of this Schedule), and

(b) certain requirements are met as to training (see Part IV of this Schedule) and other matters (see Part V of this Schedule).

Tonnage tax companies and groups

2. - (1) In this Schedule a "tonnage tax company" or "tonnage tax group" means a company or group in relation to which a tonnage tax election has effect.

(2) References in this Schedule to a company entering or leaving tonnage tax are to its becoming or ceasing to be a tonnage tax company.

References to a company being subject to tonnage tax have a corresponding meaning.

Profits of tonnage tax company

3. - (1) In the case of a tonnage tax company, its tonnage tax profits are brought into charge to corporation tax in place of its relevant shipping profits (see Part VI of this Schedule).

(2) Where profits would be relevant shipping income, any loss accruing to the company is similarly left out of account for the purposes of corporation tax.

Tonnage tax profits: method of calculation

4. - (1) A company's tonnage tax profits for an accounting period are calculated in accordance with this paragraph by reference to the net tonnage of the qualifying ships operated by the company.

For the purposes of the calculation the net tonnage of a ship is rounded down (if necessary) to the nearest multiple of 100 tons.

(2) The calculation is as follows:

Determine the daily profit for each qualifying ship operated by the company by reference to the following table and the net tonnage of the ship:

For each 100 tons up to 1,000 tons

£0.60

For each 100 tons between 1,000 and 10,000 tons

£0.45

For each 100 tons between 10,000 and 25,000 tons

£0.30

For each 100 tons above 25,000 tons

£0.15

Work out the ship's profit for the accounting period by multiplying the daily profit by-

(a) the number of days in the accounting period, or

(b) if the ship was operated by the company as a qualifying ship for only part of the period, by the number of days in that part.

Follow Steps One and Two for each of the qualifying ships operated by the company in the accounting period.

Add together the resulting amounts and the total is the amount of the company's tonnage tax profits for that accounting period.

Tonnage tax profits: calculation in case of joint operation etc.

5. - (1) If two or more companies fall to be regarded as operators of a ship by virtue of a joint interest in the ship, or in an agreement for the use of the ship, the tonnage tax profits of each are calculated as if each were entitled to a share of the profits proportionate to its share of that interest.

(2) If two or more companies fall to be treated as the operator of a ship otherwise than as mentioned in sub-paragraph (1), the tonnage tax profits of each are computed as if each were the only operator.

Measurement of tonnage of ship

6. - (1) References in this Schedule to the gross or net tonnage of a ship are to that tonnage as determined-

(a) in the case of a vessel of 24 metres in length or over, in accordance with the IMO International Convention on Tonnage Measurement of Ships (ITC69);

(b) in the case of a vessel under 24 metres in length, in accordance with tonnage regulations.

(2) A ship shall not be treated as a qualifying ship for the purposes of this Schedule unless there is in force-

(a) a valid International Tonnage Certificate (1969), or

(b) a valid certificate recording its tonnage as measured in accordance with tonnage regulations.

(3) In this paragraph "tonnage regulations" means regulations under section 19 of the Merchant Shipping Act 1995 or provisions of the law of a country or territory outside the United Kingdom corresponding to those regulations.

PART II

TONNAGE TAX ELECTIONS

Company or group election

7. - (1) A tonnage tax election may be made in respect of-

(a) a qualifying single company (a "company election"), or

(b) a qualifying group (a "group election").

(2) A group election has effect in relation to all qualifying companies in the group.

Method of making election

8. - (1) A tonnage tax election is made by notice to the Inland Revenue.

(2) The notice must contain such particulars and be supported by such evidence as the Inland Revenue may require.

Person by whom election to be made

9. - (1) A company election must be made by the company concerned.

(2) A group election must be made jointly by all the qualifying companies in the group.

When election may be made

10. - (1) A tonnage tax election may be made at any time before the end of the period of twelve months beginning with the day on which this Act is passed ("the initial period").

After the end of the initial period a tonnage tax election may only be made-

(a) in the circumstances specified in the following provisions of this paragraph, or

(b) as provided by an order under paragraph 11 (power to provide further opportunities for election).

(2) An election may be made after the end of the initial period in respect of a single company that-

(a) becomes a qualifying company, and

(b) has not previously been a qualifying company at any time after the passing

of this Act.

Any such election must be made before the end of the period of twelve months beginning with the day on which the company became a qualifying company.

(3) An election may be made after the end of the initial period in respect of a group that becomes a qualifying group by virtue of a member of the group becoming a qualifying company, not previously having been a qualifying company at any time after the passing of this Act.

This does not apply if the group-

(a) was previously a qualifying group at any time after the passing of this Act, or

(b) is substantially the same as a group that was previously a qualifying group at any such time.

An election under this sub-paragraph must be made before the end of the period of twelve months beginning with the day on which the group became a qualifying group.

(4) This paragraph does not prevent an election being made under the provisions of Part XII of this Schedule relating to mergers and demergers.

Power to provide further opportunities for election

11. - (1) The Treasury may by order provide for further periods during which tonnage tax elections may be made.

(2) Any such order may provide for this Part of this Schedule to apply, with such consequential adaptations as appear to the Treasury to be appropriate, in relation to any such further period as it applies in relation to the initial period.

The consequential adaptations that may be made include adaptations of the references to the passing of this Act or to 1st January 2000.

When election takes effect

12. - (1) The general rule is that a tonnage tax election has effect from the beginning of the accounting period in which it is made.

This is subject to the following exceptions.

(2) A tonnage tax election cannot have effect in relation to an accounting period beginning before 1st January 2000.

If the general rule would produce that effect, the election has effect instead from the beginning of the accounting period following that in which it is made.

(3) The Inland Revenue may agree that a tonnage tax election made before the end of the initial period shall have effect from the beginning of an accounting period earlier than that in which it is made (but not one beginning before 1st January 2000).

(4) The Inland Revenue may agree that a tonnage tax election made before the end of the initial period shall have effect from the beginning of the accounting period following that in which it is made.

In exceptional circumstances they may agree that it shall have effect from the beginning of the accounting period following that one.

(5) In the case of a group election in respect of a group where the members have different accounting periods-

(a) sub-paragraph (1), or

(b) any agreement under sub-paragraph (3) or (4),

has effect in relation to each qualifying company by reference to that company's accounting periods.

(6) A tonnage tax election under paragraph 10(2) or (3) (election in consequence of company becoming a qualifying company) has effect from the time at which the company in question became a qualifying company.

This is subject to paragraph 38(2)(a) and (b) (effect in certain cases of exceeding the 75% limit on chartered in tonnage).

Period for which election is in force

13. - (1) The general rule is that a tonnage tax election remains in force until it expires at the end of the period of ten years beginning-

(a) in the case of a company election, with the first day on which the election has effect in relation to the company;

(b) in the case of a group election, with the first day on which the election has effect in relation to any member of the group.

This is subject to the following exceptions.

(2) A tonnage tax election ceases to be in force-

(a) in the case of a company election, if the company ceases to be a qualifying company;

(b) in the case of a group election, if the group ceases to be a qualifying group.

(3) A tonnage tax election may also cease to be in force under-

(a) the provisions of Part V of this Schedule, or

(b) the provisions of Part XII of this Schedule relating to mergers and demergers.

(4) This paragraph has effect subject to paragraph 15(4) (election superseded by renewal election).

Effect of election ceasing to be in force

14. A tonnage tax election that ceases to be in force ceases to have effect in relation to any company.

Renewal election

15. - (1) At any time when a tonnage tax election is in force in respect of a single company or group a further tonnage tax election (a "renewal election") may be made in respect of that company or group.

(2) This is subject to paragraph 32(5) (training requirement: no renewal election if non-compliance notice in force).

(3) The provisions of-

paragraphs 7 to 9 (type of election, method of election and person by whom election to be made), and

paragraphs 13 and 14 (period for which election is in force and when election ceases to have effect),

apply in relation to a renewal election as they apply in relation to an original tonnage tax election.

(4) A renewal election supersedes the existing tonnage tax election.

PART III

QUALIFYING COMPANIES AND GROUPS

Qualifying companies and groups

16. - (1) For the purposes of this Schedule a company is a "qualifying company" if-

(a) it is within the charge to corporation tax,

(b) it operates qualifying ships, and

(c) those ships are strategically and commercially managed in the United Kingdom.

(2) A "qualifying group" means a group of which one or more members are qualifying companies.

Effect of temporarily ceasing to operate qualifying ships

17. - (1) This paragraph applies where a company temporarily ceases to operate any qualifying ships.

It does not apply where a company continues to operate a ship that temporarily ceases to be a qualifying ship.

(2) If the company gives notice to the Inland Revenue stating-

(a) its intention to resume operating qualifying ships, and

(b) its wish to remain within tonnage tax,

the company shall be treated for the purposes of this Schedule as if it had continued to operate the qualifying ship or ships it operated immediately before the temporary cessation.

(3) The notice must be given not later than the date which is the filing date for the company's company tax return for the accounting period in which the temporary cessation begins.

"Filing date" and "company tax return" here have the same meaning as in Schedule 18 to the Finance Act 1998.

(4) This paragraph ceases to apply if and when the company-

- (a) abandons its intention to resume operating qualifying ships, or
- (b) again in fact operates a qualifying ship.

Meaning of operating a ship

18. - (1) A company is regarded for the purposes of this Schedule as operating any ship owned by, or chartered to, the company, subject to the following provisions.

(2) A company is not regarded as the operator of a ship where part only of the ship has been chartered to it.

For this purpose a company is not to be taken as having part only of a ship chartered to it by reason only of the ship being chartered to it jointly with one or more other persons.

(3) A company is not regarded as the operator of a ship that has been chartered out by it on bareboat charter terms, except as provided by the following provisions.

(4) A company is regarded as operating a ship that has been chartered out by it on bareboat charter terms if the person to whom it is chartered is not a third party.

For this purpose a "third party" means-

- (a) in the case of a single company, any other person;
- (b) in the case of a member of a group-
 - (i) any member of the group that is not a tonnage tax company (and does not become a tonnage tax company by virtue of the ship being chartered to it), or
 - (ii) any person who is not a member of the group.

(5) A company is not regarded as ceasing to operate a ship that has been chartered out by it on bareboat charter terms if-

- (a) the ship is chartered out because of short-term over-capacity, and
- (b) the term of the charter does not exceed three years.

(6) A company is regarded as operating a ship that has been chartered out by it on bareboat charter terms if the ship-

- (a) is registered in the United Kingdom, and
- (b) is in the service of a government department by reason of a charter by demise to the Crown,

and there is in force under section 308(2) of the Merchant Shipping Act 1995 an Order in Council providing for the registration of government ships in the service of that department.

In this sub-paragraph "government department" includes a Northern Ireland department.

Qualifying ships

19. - (1) For the purposes of this Schedule a "qualifying ship" means, subject to sub-paragraph (2), a seagoing ship of 100 tons or more gross tonnage used for-

- (a) the carriage of passengers,
- (b) the carriage of cargo,
- (c) towage, salvage or other marine assistance, or
- (d) transport in connection with other services of a kind necessarily provided at sea.

(2) A vessel is not a qualifying ship for the purposes of this Schedule if the main purpose for which it is used is the provision of goods or services of a kind normally provided on land.

(3) Sub-paragraph (1) is also subject to paragraph 20 (vessels excluded from being qualifying ships).

(4) For the purposes of this paragraph a ship is a seagoing ship if it is certificated for navigation at sea by the competent authority of any country or territory.

Vessels excluded from being qualifying ships

20. - (1) The following kinds of vessel are not qualifying ships for the purposes of this Schedule-

- (a) fishing vessels or factory ships;
- (b) pleasure craft;
- (c) harbour or river ferries;
- (d) offshore installations;
- (e) tankers dedicated to a particular oil field;
- (f) dredgers.

(2) In sub-paragraph (1)(a) "factory ship" means a vessel providing processing services for the fishing industry.

(3) In sub-paragraph (1)(b) "pleasure craft" means a vessel of a kind whose primary use is for the purposes of sport or recreation.

(4) In sub-paragraph (1)(c) "harbour or river ferry" means a vessel used for harbour, estuary or river crossings.

(5) In sub-paragraph (1)(d) "offshore installation" means-

- (a) an offshore installation within the meaning of the Mineral Workings (Offshore Installations) Act 1971, or
- (b) what would be such an installation if the references in that Act to controlled waters were to any waters.

(6) For the purposes of sub-paragraph (1)(e) whether a tanker is dedicated to a particular oil field shall be determined in accordance with section 2 of the Oil Taxation Act 1983 (dedicated mobile assets).

Power to modify exclusions

21. The Treasury may make provision by order amending paragraph 20 so as to add any description of vessel to, or remove any description of vessel from, the kinds of

vessel that are excluded from being qualifying ships for the purposes of this Schedule.

Effect of change of use

22. - (1) A qualifying ship that begins to be used as a vessel of an excluded kind ceases to be a qualifying ship when it begins to be so used, subject to the following provisions.

(2) If-

(a) a company operates a ship throughout an accounting period of the company, and

(b) in that period the ship is used as a vessel of an excluded kind on not more than 30 days,

that use shall be disregarded in determining whether the ship is a qualifying ship at any time during that period.

(3) In the case of an accounting period shorter than a year, the figure of 30 days in sub-paragraph (2) shall be proportionately reduced.

(4) If a company operates a ship during part only of an accounting period of the company, sub-paragraph (2) has effect as if for "30 days", or the number of days substituted by sub-paragraph (3), there were substituted the number of days that bear to the length of that part of the accounting period the same proportion that 30 days does to a year.

(5) In this paragraph references to use as a vessel of an excluded kind are to use as a vessel of a kind excluded by paragraph 20 from being a qualifying ship.

PART IV

THE TRAINING REQUIREMENT

Introduction

23. - (1) It is a condition of entering tonnage tax or making a renewal election that-

(a) in the case of a single company, the company, or

(b) in the case of a group, the group,

meets certain minimum obligations in connection with the training of seafarers.

(2) The provisions of this Part of this Schedule have effect for securing that result.

The minimum training obligation

24. - (1) The Secretary of State may make provision by regulations as to the minimum obligation of a tonnage tax company as regards the training of seafarers.

(2) The regulations may-

(a) require the company to provide training for a minimum number of seafarers calculated on such basis as may be prescribed, and

(b) impose different requirements with respect to the training of officers and ratings.

Paragraph (b) is without prejudice to the general power to make different provision for different cases (see paragraph 36(2)(a)).

(3) The regulations may impose such requirements as to the nationality and ordinary residence of trainees as appear to the Secretary of State to be appropriate.

(4) References in this Part of this Schedule to "the minimum training obligation" are-

(a) in relation to a single company, to the minimum obligation of that company, and

(b) in relation to a group, to the minimum obligations of the qualifying companies in the group taken as a whole.

Meaning of "training commitment"

25. - (1) References in this Part of this Schedule to a "training commitment" are to a statement by a company or group setting out how it proposes to meet the minimum training obligation.

(2) A training commitment is not effective for the purposes of this Part of this Schedule unless approved by the Secretary of State.

(3) Sub-paragraphs (1) and (2) are subject to-

paragraph 27(4) and (5) (power of Secretary of State to set training commitment), and

paragraph 28(2) (power of Secretary of State to adjust training commitment to take account of changed circumstances).

Approval of initial training commitment

26. - (1) A company or group proposing to make a tonnage tax election must produce, and submit to the Secretary of State for approval, an initial training commitment.

(2) If the Secretary of State is satisfied that the proposals are adequate to meet the minimum training obligation, he shall approve the initial training commitment and issue a certificate to that effect.

(3) A tonnage tax election is ineffective unless such a certificate of approval is in force with respect to the training commitment of the company or group in respect of which the election is made.

Annual training commitment

27. - (1) The Secretary of State may by regulations require a tonnage tax company or tonnage tax group-

(a) to produce a training commitment at such annual or other intervals as may be prescribed in respect of such period as may be prescribed, and

(b) to submit it to the Secretary of State for approval.

(2) If the Secretary of State is satisfied that the proposals are adequate to meet the

minimum training obligation, he shall approve the training commitment and issue a certificate to that effect.

(3) It is an offence to fail to comply with any requirement imposed by regulations under sub-paragraph (1).

(4) The Secretary of State may make provision by regulations enabling him-

(a) to set the training commitment for a company or group if, after such period as may be prescribed, no training commitment has been submitted to and approved by him; and

(b) on the application of the company or group concerned, made after consultation with any prescribed person involved in the training of seafarers, to vary a training commitment set by him.

(5) A training commitment set by the Secretary of State has effect as if submitted by the company or group and approved by him.

Supplementary provisions about training commitments

28. - (1) The Secretary of State may make provision by regulations-

(a) as to the form and contents of a training commitment;

(b) requiring an application for approval of a training commitment to be in such form and contain such information as may be prescribed;

(c) authorising the Secretary of State, when considering a training commitment, to consult any prescribed person involved in the training of seafarers;

(d) as to the procedure to be followed where the Secretary of State is minded not to approve a training commitment.

(2) The Secretary of State may make provision by regulations-

(a) enabling him, on the application of the company or group concerned, to adjust a training commitment (to any extent) to take account of changed circumstances;

(b) requiring an application for adjustment to be in such form and contain such information as may be prescribed;

(c) authorising the Secretary of State, when considering an application for adjustment, to consult any prescribed person involved in the training of seafarers;

(d) as to the procedure to be followed where the Secretary of State is minded not to make the adjustment applied for.

(3) The Secretary of State may by regulations make such provision as he thinks appropriate as to the effect in relation to a training commitment of a merger or other transaction resulting in a change of control of one or more companies.

Payments in lieu of training

29. - (1) The Secretary of State may make provision by regulations-
- (a) allowing a company or group, in such circumstances and to such extent as may be prescribed, to propose in its training commitment to meet the minimum training obligation by making payments in lieu of training; and
 - (b) requiring a company or group to make payments in lieu of training-
 - (i) where its training commitment provides for such payments;
 - (ii) where training is not provided in accordance with its training commitment.
- (2) The regulations shall provide for payments in lieu of training-
- (a) to be calculated on such basis as may be prescribed,
 - (b) to be made to or for the benefit of any prescribed person involved in the training of seafarers, and
 - (c) to be made at such intervals and in such manner as may be prescribed.
- (3) The regulations may provide that if in any case there is a failure in relation to a company or group to comply with the requirements of this Part of this Schedule with respect to-
- (a) the submission of training commitments, or
 - (b) the making of returns or provision of information,
- the Secretary of State may determine to the best of his information and belief the amount of the payments in lieu of training to be made by the company or group.
- (4) The regulations may provide that a payment in lieu of training that has become due but is unpaid-
- (a) is a debt due to the Secretary of State or any prescribed person involved in the training of seafarers, and
 - (b) carries interest at such rate as may be prescribed.
- (5) The regulations may provide for the costs or expenses of any legal or other proceedings for recovering the debt or interest to be recoverable, and to carry interest, in the same way as the debt.

Monitoring of compliance with training commitment

30. - (1) The Secretary of State may make provision by regulations-
- (a) requiring a return to be made to the Secretary of State or any prescribed person involved in the training of seafarers, at such intervals as may be prescribed, of such information as may be prescribed relating to-
 - (i) the training provided, and
 - (ii) any payments in lieu of training made,by a tonnage tax company or tonnage tax group;
 - (b) authorising the Secretary of State to direct any person to provide such information as the Secretary of State may reasonably require for the purposes

of ascertaining-

- (i) what the minimum training obligation of a company or group should be,
- (ii) whether the proposals in a training commitment are adequate to meet the minimum training obligation of a company or group, or
- (iii) whether a company or group has complied with its training commitment;

(c) enabling an audit to be carried on on behalf of the Secretary of State of the accounts or other records-

- (i) of a qualifying single company, or
- (ii) of the qualifying companies in a group,

for the purpose of checking that any return or information provided to the Secretary of State is correct.

(2) A person commits an offence if without reasonable excuse-

- (a) he fails to make a return that he is required to make by regulations under sub-paragraph (1)(a),
- (b) having been directed under regulations under sub-paragraph (1)(b) to provide any information, he fails to comply with the direction, or
- (c) he obstructs a person carrying out an audit under regulations under sub-paragraph (1)(c).

Higher rate of payment in case of failure to meet training commitment

31. - (1) The Secretary of State may by regulations provide that-

- (a) if a company fails to meet its training commitment in any period, the amount of any payments in lieu of training that fall to be made by the company in a subsequent period shall be at a higher rate; and
- (b) if a group fails to meet its training commitment in any period, the amount of any payments in lieu of training that fall to be made by any member of the group in a subsequent period shall be at a higher rate.

(2) The regulations may contain provision as to-

- (a) the periods by reference to which it is to be determined whether a company or group has met its training commitment;
- (b) the circumstances in which a company or group is to be treated as failing to meet its training commitment;
- (c) the method of calculating the higher rate of payment; and
- (d) any circumstances in which the higher rate is not to be payable despite the failure of a company or group to meet its training commitment.

(3) The regulations may make provision having the effect that the rate of payments in lieu of training is progressively increased if a company or group fails to meet its

training commitment in successive periods.

Certificate of non-compliance

32. - (1) The Secretary of State may by regulations make provision authorising the Secretary of State to issue a certificate of non-compliance in the following cases.

(2) The regulations may authorise the issue of a certificate of non-compliance in respect of a single company if-

- (a) the company fails to meet its training commitment for successive periods amounting to not less than two years, or
- (b) the company, or any of its officers, commits an offence under this Schedule.

(3) The regulations may authorise the issue of a certificate of non-compliance in respect of a group if-

- (a) the group fails to meet its training commitment for successive periods amounting to not less than two years, or
- (b) a member of the group, or an officer of a member, commits an offence under this Schedule.

(4) If such regulations are made they shall provide that a certificate of non-compliance must be issued unless the Secretary of State is satisfied that there are good reasons why a certificate should not be issued.

(5) No renewal election may be made in respect of a company or group in relation to which a certificate of non-compliance is in force.

Certificates of non-compliance: supplementary provisions

33. - (1) The Secretary of State may make provision by regulations-

- (a) enabling a company or group in respect of which a certificate of non-compliance has been issued to apply to the Secretary of State to cancel the certificate;
- (b) requiring any such application to be in such form and contain such information as may be prescribed;
- (c) authorising or requiring the Secretary of State, when considering such an application, to consult any prescribed person involved in the training of seafarers;
- (d) as to the procedure to be followed where the Secretary of State is minded not to cancel a certificate of non-compliance.

(2) The Secretary of State may by regulations make such provision as he thinks appropriate as to the effect on a certificate of non-compliance of a merger or demerger relating to the company or group in respect of which the certificate is in force.

Disclosure of information

34. - (1) No obligation as to secrecy or other restriction on the disclosure of

information imposed by statute or otherwise prevents the disclosure of information-

(a) by the Secretary of State to the Inland Revenue for the purpose of assisting the Inland Revenue to discharge their functions under the Corporation Tax Acts so far as relating to matters arising under this Schedule, or

(b) by the Inland Revenue to the Secretary of State for the purpose of assisting the Secretary of State to discharge his functions under this Part of this Schedule.

(2) No obligation as to secrecy or other restriction on the disclosure of information imposed by statute or otherwise prevents the disclosure of information-

(a) by the Secretary of State to any prescribed person involved in the training of seafarers, or

(b) by any such person to the Secretary of State,

for the purposes of assisting the Secretary of State to discharge his functions under this Part of this Schedule.

(3) Information obtained by such disclosure as is mentioned in sub-paragraph (1) or (2) shall not be further disclosed except for the purposes of legal proceedings arising out of the functions referred to.

Offences

35. - (1) It is an offence for a person to provide for any of the purposes of this Part of this Schedule information that he knows or has reasonable cause to believe is false in a material particular.

(2) A person committing any offence under this Part of this Schedule, is liable-

(a) on summary conviction, to a fine not exceeding the statutory maximum, and

(b) on conviction on indictment, to a fine.

General provisions about regulations

36. - (1) Regulations under this Part of this Schedule shall be made by statutory instrument which shall be subject to annulment in pursuance of a resolution of the House of Commons.

(2) Regulations under this Part of this Schedule-

(a) may make different provision for different cases, and

(b) may contain such supplementary, incidental and transitional provisions as appear to the Secretary of State to be necessary or expedient.

(3) In this Part of this Schedule "prescribed" means prescribed by regulations made by the Secretary of State.

(4) Regulations under this Part of this Schedule may make provision as to the obligations of a company in respect of any part of the period-

- (a) beginning with 1st January 2000, and
 - (b) ending immediately before the first regulations under this Part come into force,
- during which the company is, or is treated as having been, subject to tonnage tax.
- (This includes power to require payments in lieu of training to be made in respect of any such part of that period.

PART V OTHER REQUIREMENTS

The requirement that not more than 75% of fleet tonnage is chartered in

37. - (1) It is a requirement of entering or remaining within tonnage tax-
- (a) in the case of a single company, that not more than 75% of the net tonnage of the qualifying ships operated by it is chartered in;
 - (b) in the case of a group, that not more than 75% of the aggregate net tonnage of the qualifying ships operated by the members of the group that are qualifying companies is chartered in.
- (2) For this purpose a ship is "chartered in"-
- (a) in relation to a single company, if it is chartered to the company otherwise than on bareboat charter terms, or
 - (b) in relation to a group, if it is chartered otherwise than on bareboat charter terms to a qualifying member of the group by a person who is not a qualifying member of the group.
- (In paragraph (b) "qualifying member of the group" means a qualifying company that is a member of the group.
- (3) A ship shall not be counted more than once in determining for the purposes of sub-paragraph (1)(b) the aggregate net tonnage of the qualifying ships operated by the members of a group that are qualifying companies.
- (4) In the following provisions the requirement in this paragraph is referred to as "the 75% limit"-
- paragraph 38 (election not effective if limit exceeded), and
 - paragraphs 39 and 40 (exclusion of company or group where limit exceeded).
- (5) References to the limit being exceeded in an accounting period are to its being exceeded on average over the period in question.

The 75% limit: election not effective if limit exceeded

38. - (1) Where a tonnage tax election is made before the end of the initial period and the 75% limit is exceeded in the first relevant accounting period, the election is treated as never having been of any effect.
- (2) Where a tonnage tax election is made after the end of the initial period, then-
- (a) if the 75% limit is exceeded in the first relevant accounting period, the election does not have effect in relation to that period;

- (b) if the 75% limit is exceeded in the first and second relevant accounting periods, the election does not have effect in relation to either of those periods; and
 - (c) if the 75% limit is exceeded in the first, second and third relevant accounting periods, the election is treated as never having been of any effect.
- (3) For the purposes of sub-paragraphs (1) and (2) the first, second or third relevant accounting period means-
- (a) in relation to a single company, the accounting period that, if the election had been effective, would have been the first, second or third accounting period of the company after its entry into tonnage tax;
 - (b) in relation to a group, the accounting period that, if the election had been effective, would have been the first, second or third accounting period of a member of the group that would have been a tonnage tax company.
- (4) Sub-paragraphs (1) and (2) do not apply to a renewal election.

The 75% limit: exclusion of company if limit exceeded

39. - (1) If the 75% limit is exceeded in two or more consecutive accounting periods of a single company subject to tonnage tax, the Inland Revenue may give notice excluding the company from tonnage tax.

(2) The effect of the notice is that the company's tonnage tax election ceases to be in force from such date as may be specified in the notice.

The specified date must not be earlier than the beginning of the accounting period of the company that follows the second consecutive accounting period of the company in which the limit is exceeded.

The 75% limit: exclusion of group if limit exceeded

40. - (1) If the 75% limit is exceeded in relation to a tonnage tax group in two or more consecutive accounting periods of any tonnage tax company that is a member of the group ("the relevant company"), the Inland Revenue may give notice excluding the group from tonnage tax.

(2) The effect of the notice is that the group's tonnage tax election ceases to be in force from such date as may be specified in the notice.

The specified date must not be earlier than the beginning of the accounting period of the relevant company that follows the second consecutive accounting period of that company in which the limit is exceeded.

(3) Notice under this paragraph need only be given to the relevant company.

This is subject to any arrangements under paragraph 120 (arrangements for dealing with group matters).

The requirement not to enter into tax avoidance arrangements

41. - (1) It is a condition of remaining within tonnage tax that a company is not a

party to any transaction or arrangement that is an abuse of the tonnage tax regime.

(2) A transaction or arrangement is such an abuse if in consequence of its being, or having been, entered into the provisions of this Schedule fall to be applied in a way that results (or would but for this paragraph result) in-

(a) a tax advantage being obtained for-

(i) a company other than a tonnage tax company, or

(ii) a tonnage tax company in respect of its non-tonnage tax activities,

Or

(b) the amount of the tonnage tax profits of a tonnage tax company being artificially reduced.

(3) In this paragraph "tax advantage" has the same meaning as in Chapter I of Part XVII of the Taxes Act 1988 (tax avoidance) (see section 709 of that Act).

(4) A finance lease is not to be taken as being an abuse of the tonnage tax regime by reason of the lessor obtaining capital allowances as a result of the lease being, or having been, entered into.

In this sub-paragraph "finance lease", and "lessor" in relation to such a lease, have the meaning given by section 82A of the Capital Allowances Act 1990.

Tax avoidance: exclusion from tonnage tax

42. - (1) If a tonnage tax company is a party to any such transaction or arrangement as is mentioned in paragraph 41(1), the Inland Revenue may-

(a) if it is a single company, give notice excluding it from tonnage tax;

(b) if it is a member of a group, give notice excluding the group from tonnage tax.

(2) The effect of the notice in the case of a single company is that the company's tonnage tax election ceases to be in force from the beginning of the accounting period in which the transaction or arrangement was entered into.

(3) The effect of such a notice in the case of a group is that the group's tonnage tax election ceases to be in force from such date as may be specified in the notice.

The specified date must not be earlier than the beginning of the earliest accounting period in which any member of the group entered into the transaction or arrangement in question.

(4) The provisions of paragraphs 138 and 139 (exit charge: chargeable gains and balancing charges) apply where a company ceases to be a tonnage tax company by virtue of this paragraph.

(5) Notice under this sub-paragraph (1)(b) need only be given to the company mentioned in the opening words of that sub-paragraph.

This is subject to any arrangements under paragraph 120 (arrangements for dealing with group matters).

Appeals

43. - (1) An appeal lies to the Special Commissioners against a notice given by the Inland Revenue under-

paragraph 39 or 40 (exclusion of company or group from tonnage tax if 75% limit exceeded), or

paragraph 42 (exclusion from tonnage tax of company or group where tax avoidance arrangement entered into).

(2) Notice of appeal must be given to the Inland Revenue within 30 days of the date of issue of the notice appealed against.

(3) In the case of a notice under paragraph 40 or 42(1)(b) only one appeal may be brought, but it may be brought jointly by two or more members of the group concerned.

PART VI RELEVANT SHIPPING PROFITS

Introduction

44. - (1) For the purposes of this Schedule the relevant shipping profits of a tonnage tax company are-

(a) its relevant shipping income (as defined below), and

(b) so much of its chargeable gains as is effectively excluded from the charge to tax by the provisions of Part VIII of this Schedule.

(2) The "relevant shipping income" of a tonnage tax company means-

(a) its income from tonnage tax activities (see paragraphs 45 to 48), and

(b) any income that is relevant shipping income under-
paragraph 49 (distributions of overseas shipping companies), or
paragraph 50 (certain interest etc.),

but subject to paragraph 51 (general exclusion of investment income).

Tonnage tax activities

45. - (1) References in this Schedule to the "tonnage tax activities" of a tonnage tax company are to-

(a) its core qualifying activities (see paragraph 46),

(b) its qualifying secondary activities to the extent that they do not exceed the permitted level (see paragraph 47), and

(c) its qualifying incidental activities (see paragraph 48).

(2) Sub-paragraph (1) has effect subject to paragraph 51(2) (exclusion of activities giving rise to investment income).

Core qualifying activities

46. - (1) A tonnage tax company's "core qualifying activities" are-

(a) its activities in operating qualifying ships, and

(b) other ship-related activities that are a necessary and integral part of the

business of operating its qualifying ships.

(2) A company's activities in operating qualifying ships means the activities mentioned in paragraph 19(1)(a) to (d) by virtue of which the ship is a qualifying ship.

Qualifying secondary activities

47. - (1) The Inland Revenue may make provision by regulations as to-

(a) the descriptions of activity that are to be regarded as qualifying secondary activities, and

(b) the permitted level in relation to any such activity or description of activity.

(2) The regulations may set the permitted level or provide for its determination by reference to such factors as may be specified in the regulations.

Qualifying incidental activities

48. - (1) A company's incidental activities means its ship-related activities that-

(a) are incidental to its core qualifying activities, and

(b) are not qualifying secondary activities.

(2) If the turnover in an accounting period of the company from its incidental activities (taken together) does not exceed 0.25% of the company's turnover in that period from-

(a) its core qualifying activities, and

(b) its qualifying secondary activities to the extent that they do not exceed the permitted level,

the company's incidental activities in that period are qualifying incidental activities.

Relevant shipping income: distributions of overseas shipping companies

49. - (1) Income of a tonnage tax company consisting in a dividend or other distribution of an overseas company is relevant shipping income if the following conditions are met.

(2) The conditions are-

(a) that the overseas company operates qualifying ships;

(b) that more than 50% of the voting power in the overseas company is held by a company resident in a member State, or that two or more companies each of which is resident in a member State hold in aggregate more than 50% of that voting power;

(c) that the 75% limit is not exceeded in relation to the overseas company in any accounting period in respect of which the distribution is paid;

(d) that all the income of the overseas company is such that, if it were a tonnage tax company, it would be relevant shipping income;

(e) that the distribution is paid entirely out of profits arising at a time when-

(i) the conditions in paragraphs (a) to (d) were met, and

(ii) the tonnage tax company was subject to tonnage tax; and

(f) the profits of the overseas company out of which the distribution is paid are subject to a tax on profits (in the country of residence of the company or elsewhere, or partly in that country and partly elsewhere).

(3) For the purposes of sub-paragraph (2)(c) the "75% limit" is the requirement set out in paragraph 37 (requirement that not more than 75% of tonnage is chartered in) as it applies to a single company.

(4) In this paragraph an "overseas company" means a company that is not resident in the United Kingdom.

Relevant shipping income: certain interest etc.

50. - (1) Income to which this paragraph applies is relevant shipping income only to the extent that it would apart from this Schedule fall to be taken into account as trading income from a trade consisting of the company's tonnage tax activities.

(2) This paragraph applies to-

- (a) anything giving rise to a credit that would fall to be brought into account for the purposes of Chapter II of Part IV of the Finance Act 1996 (loan relationships);
- (b) any exchange gain under Chapter II of Part II of the Finance Act 1993 (exchange gains and losses); and
- (c) any profit on a qualifying contract under Chapter II of Part IV of the Finance Act 1994 (interest rate and currency contracts).

General exclusion of investment income

51. - (1) Income from investments is not relevant shipping income.

(2) To the extent that an activity gives rise to income from investments it is not regarded as part of a company's tonnage tax activities.

(3) For the purposes of this paragraph "income from investments" includes-

- (a) any income chargeable to tax under Schedule A or Case III of Schedule D, and
- (b) any equivalent foreign income.

(4) "Equivalent foreign income" means income chargeable under Case V of Schedule D that-

- (a) consists in income of an overseas property business, or
- (b) is equivalent to a description of income chargeable to tax under Case III of Schedule D but arises from a possession outside the United Kingdom.

(5) Sub-paragraph (1) above does not affect income that is relevant shipping income under-

paragraph 49 (distributions of overseas shipping companies), or
paragraph 50 (certain interest etc.).

PART VII THE RING FENCE: GENERAL PROVISIONS

Accounting period ends on entry or exit

52. An accounting period ends (if it would not otherwise do so) when a company enters or leaves tonnage tax.

Tonnage tax trade

53. - (1) The tonnage tax activities of a tonnage tax company are treated for corporation tax purposes as a separate trade (the company's "tonnage tax trade") distinct from all other activities carried on by the company.

(2) Sub-paragraph (1) shall not be read as requiring a company to be treated-

- (a) as setting up and commencing a new trade on entry into tonnage tax, or
- (b) as permanently ceasing to carry on a trade on leaving tonnage tax.

Profits of controlled foreign companies

54. - (1) A tonnage tax company is not subject to any liability under section 747 of the Taxes Act 1988 in any accounting period in respect of profits of a controlled foreign company if in that period distributions of the controlled foreign company made to the tonnage tax company would be relevant shipping income of the latter (see paragraph 49).

(2) Schedule 24 to that Act (assumptions for calculating chargeable profits of controlled foreign companies) has effect subject to the following provisions.

(3) If a company in relation to which that Schedule applies-

- (a) is a member of a tonnage tax group, and
- (b) is a tonnage tax company by virtue of the group's tonnage tax election, or would be if it were within the charge to corporation tax,

it shall be assumed for the purposes for which that Schedule applies to be a single company that is a tonnage tax company.

(4) Nothing in paragraph 5(1) of that Schedule (controlled foreign company assumed not to be member of a group) affects sub-paragraph (3) above.

For accounting periods ending before 1st April 2000 the reference to paragraph 5(1) has effect as a reference to paragraph 5 of that Schedule.

(5) Paragraph 20 of that Schedule (provisions for avoiding double charge) does not apply where, or to the extent that, the transaction in question is one any profits from which would be, or would be reflected in, relevant shipping profits of a party to the transaction.

General exclusion of reliefs, deductions and set-offs

55. No relief, deduction or set-off of any description is allowed against the amount of a company's tonnage tax profits.

Exclusion of loss relief

56. - (1) When a company enters tonnage tax, any losses that have accrued to it before entry and are attributable-

- (a) to activities that under tonnage tax become part of the company's tonnage tax trade, or
- (b) to a source of income that under tonnage tax becomes relevant shipping income,

are not available for loss relief in any accounting period beginning on or after the company's entry into tonnage tax.

(2) Any apportionment necessary to determine the losses so attributable shall be made on a just and reasonable basis.

(3) In sub-paragraph (1) "loss relief" includes any means by which a loss might be used to reduce the amount in respect of which that company, or any other company, is chargeable to tax.

Exclusion of relief or set-off against tax liability

57. - (1) Any relief or set-off against a company's tax liability for an accounting period does not apply in relation to-

- (a) so much of that tax liability as is attributable to the company's tonnage tax profits, or
- (b) so much of that tax liability as is attributable to tonnage profits of a controlled foreign company apportioned to the company under section 747(3) of the Taxes Act 1988.

(2) Relief to which this paragraph applies includes, but is not limited to, any relief or set-off under-

- (a) section 788 or 790 of the Taxes Act 1988 (double taxation relief), or
- (b) regulations under section 32 of the Finance Act 1998 (unrelieved surplus advance corporation tax).

(3) Sub-paragraph (1)(b) applies whether or not the company to which the profits are apportioned is subject to tonnage tax.

(4) For the purposes of sub-paragraph (1)(b)-

- (a) "tonnage profits" means so much of the chargeable profits of the controlled foreign company as, on the assumptions in Schedule 24 to the Taxes Act 1988, are calculated in accordance with paragraph 4 of this Schedule; and
- (b) so much of a controlled foreign company's chargeable profits for any accounting period as are tonnage profits shall be treated as apportioned under section 747(3) of that Act in the same proportions as those chargeable profits (taken generally) are apportioned.

(5) For the purposes of any such regulations as are mentioned in sub-paragraph (2)(b), a company's tonnage tax profits shall be left out of account in determining the company's profits charged to corporation tax.

This does not affect the computation under those regulations of shadow ACT on

distributions made by a tonnage tax company, whether paid out of tonnage tax profits or other profits.

(6) This paragraph does not affect-

- (a) any reduction under section 13(2) of the Taxes Act 1988 (marginal small companies' relief), or
- (b) any set off under section 7(2) or 11(3) of the Taxes Act 1988 (set off for income tax borne by deduction).

Transactions not at arm's length: between tonnage tax company and another person

58. - (1) In relation to provision made or imposed as between a tonnage tax company and another person by a transaction or series of transactions that-

- (a) falls in relation to the tonnage tax company to be regarded as made or imposed in the course of, or with respect to, its tonnage tax trade, and
- (b) does not fall in relation to the other person to be regarded as made or imposed in the course of, or with respect to, a tonnage tax trade carried on by that person,

Schedule 28AA to the Taxes Act 1988 (transactions not at arm's length) has effect with the omission of paragraphs 5(2) to (6), 6 and 7 (exclusion of intra-UK transactions).

(2) Expressions used in Schedule 28AA have the same meaning in this paragraph.

(3) Nothing in this paragraph affects the computation of a company's tonnage tax profits.

Transactions not at arm's length: between tonnage tax trade and other activities of same company

59. - (1) Schedule 28AA of the Taxes Act 1988 (transactions not at arm's length) applies to provision made or imposed as between a company's tonnage tax trade and other activities carried on by it as if-

- (a) that trade and those activities were carried on by two different persons,
- (b) the provision were made or imposed between those persons by means of a transaction, and
- (c) the two persons were both controlled by the same person at the time of the making or imposition of the provision.

(2) As applied by sub-paragraph (1), Schedule 28AA has effect with the omission of paragraphs 5(2) to (6), 6 and 7 (exclusion of intra-UK transactions).

(3) Expressions used in Schedule 28AA have the same meaning in this paragraph.

(4) Nothing in this paragraph affects the computation of a company's tonnage tax profits.

Transactions not at arm's length: duty to give notice

60. - (1) Not more than 90 days after-

(a) the making of an election under this Schedule, or the occurrence of any other event, as a result of which a company enters, or is taken to have entered, tonnage tax, or

(b) the making of an election under this Schedule as a result of which a company will become a tonnage tax company at a later date,

the company shall give notice under this paragraph to any person whose tax liability may be affected by paragraph 58 (transactions not at arm's length).

(2) The notice must state-

(a) that the company has become a tonnage tax company, or

(b) that an election has been made under this Schedule as a result of which the company will become a tonnage tax company,

and inform the person to whom it is given of the possible application of the provisions of Schedule 28AA in relation to transactions between the company and that person.

Treatment of finance costs: single company

61. - (1) This paragraph applies to a tonnage tax company which is a single company carrying on tonnage tax activities and other activities.

(2) An adjustment shall be made if it appears, in relation to an accounting period of the company, that the company's deductible finance costs outside the ring fence exceed a fair proportion of the company's total finance costs.

(3) The company's "deductible finance costs outside the ring fence" means the total of the amounts that may be brought into account in respect of finance costs in calculating for the purposes of corporation tax the company's profits other than relevant shipping profits.

(4) A company's "total finance costs" means so much of the company's finance costs as could, if there were no tonnage tax election, be brought into account in calculating the company's profits for the purposes of corporation tax.

(5) What proportion of the company's total finance costs should be deductible outside the ring fence shall be determined on a just and reasonable basis by reference to the extent to which the funding in relation to which the costs are incurred is applied in such a way that any profits arising, directly or indirectly, would be relevant shipping profits.

(6) Where an adjustment falls to be made under this paragraph, an amount equal to the excess referred to in sub-paragraph (2) shall be brought into account as if it were a non-trading credit falling for the purposes of Chapter II of Part IV of the Finance Act 1996 (loan relationships) to be brought into account in respect of a loan relationship of the company in respect of non-tonnage tax activities.

Treatment of finance costs: group company

62. - (1) This paragraph applies to a tonnage tax company which is a member of a

tonnage tax group where the activities carried on by the members of the group include activities other than tonnage tax activities.

(2) An adjustment shall be made if it appears, in relation to an accounting period of the company, that the group's deductible finance costs outside the ring fence exceed a fair proportion of the total finance costs of the group.

(3) A group's "deductible finance costs outside the ring fence" means so much of the group's finance costs as may be brought into account in calculating for the purposes of corporation tax-

(a) in the case of a group member that is a tonnage tax company, the company's profits other than relevant shipping profits, and

(b) in the case of a group member that is not a tonnage tax company, the company's profits.

(4) A group's "total finance costs" means so much of the group's finance costs as could, if there were no tonnage tax election, be brought into account in calculating for the purposes of corporation tax the profits of any member of the group.

(5) What proportion of the group's total finance costs should be deductible outside the ring fence shall be determined on a just and reasonable basis by reference to the extent to which the funding in relation to which the costs are incurred is applied in such a way that any profits arising, directly or indirectly, would be relevant shipping profits.

(6) Where an adjustment falls to be made under this paragraph, an amount equal to the relevant proportion of the excess referred to in sub-paragraph (2) shall be brought into account as if it were a non-trading credit falling for the purposes of Chapter II of Part IV of the Finance Act 1996 (loan relationships) to be brought into account in respect of a loan relationship of the company in respect of non-tonnage tax activities.

For this purpose "the relevant proportion" is the proportion that the company's tonnage tax profits bear to the tonnage tax profits of all the members of the group.

Meaning of "finance costs"

63. - (1) For the purposes of paragraphs 61 and 62 "finance costs" means the costs of debt finance.

(2) In calculating the costs of debt finance, the matters to be taken into account include-

(a) any costs giving rise to a trading or non-trading debit under Chapter II of Part IV of the Finance Act 1996 (loan relationships);

(b) any trading profit or loss, under Chapter II of Part IV of the Finance Act 1994 (interest rate and currency contracts), in relation to debt finance;

(c) any exchange gain or loss within the meaning of Chapter II of Part II of the Finance Act 1993 in relation to debt finance;

(d) the finance cost-

(i) implicit in a payment under a finance lease, or

(ii) payable on debt factoring or any similar transaction; and

(e) any other costs arising from what would be considered on normal accounting principles to be a financing transaction.

(3) No adjustment shall be made under paragraph 61 or 62 if, in calculating for a period the company's, or as the case may be, the group's deductible finance costs outside the ring fence, the amount taken into account in respect of costs and losses is exceeded by the amount taken into account in respect of profits and gains.

PART VIII

CHARGEABLE GAINS AND ALLOWABLE LOSSES ON TONNAGE TAX ASSETS

Chargeable gains: tonnage tax assets

64. - (1) In this Part of this Schedule a "tonnage tax asset" means an asset that is used wholly and exclusively for the purposes of the tonnage tax activities of a tonnage tax company.

(2) Where for one or more continuous periods of at least a year part of an asset has been used wholly and exclusively for the purposes of the tonnage tax activities of a tonnage tax company and part has not, this Part of this Schedule shall apply as if the part so used were a separate asset.

(3) Where sub-paragraph (2) applies, any necessary apportionment of the gain or loss on the whole asset shall be made on a just and reasonable basis.

Chargeable gains: disposal of tonnage tax asset

65. - (1) When an asset is disposed of that is or has been a tonnage tax asset-

(a) any gain or loss on the disposal is a chargeable gain or allowable loss only to the extent (if any) to which it is referable to periods during which the asset was not a tonnage tax asset, and

(b) any such chargeable gain or allowable loss on a disposal by a tonnage tax company is treated as arising otherwise than in the course of the company's tonnage tax trade.

(2) For the purposes of sub-paragraph (1) the amount of the gain or loss on a disposal means what would be the amount of the chargeable gain or allowable loss apart from this paragraph.

(3) The proportion of that gain or loss referable to periods during which the asset was not a tonnage tax asset is given by:

$$P - \text{PTTA} / P$$
 where:

P is the total length of the period since the asset was created or, if later, the last

third-party disposal, and

PTTA is the length of the period (or the aggregate length of the periods) since-

(a) the asset was created, or

(b) if later, the last third-party disposal,

during which the asset was a tonnage tax asset.

(4) In sub-paragraph (3) a "third-party disposal" means a disposal (or deemed disposal) that is not treated as one on which neither a gain nor a loss accrues to the person making the disposal.

Chargeable gains: losses brought forward

66. A tonnage tax election does not affect the deduction under section 8(1) of the Taxation of Chargeable Gains Act 1992 (corporation tax: computation of chargeable gains) of allowable losses that accrued to a company before it became a tonnage tax company.

Chargeable gains: roll-over relief for business assets

67. - (1) Sections 152 and 153 of the Taxation of Chargeable Gains Act 1992 (roll-over relief for business assets) do not apply if or to the extent that the new assets are tonnage tax assets.

(2) Where relief under either of those sections is, or has been, claimed in respect of the disposal of an asset ("Asset No.1") and the acquisition of another asset ("Asset No.2") that subsequently becomes a tonnage tax asset, the claimant is not (or, as the case may be, shall cease to be) entitled under that section to-

(a) a reduction of the consideration for the disposal of Asset No.1, and

(b) a corresponding reduction of the expenditure for the acquisition of Asset No.2,

but so much of the chargeable gain arising on the disposal of Asset No.1 as is equal to the amount of the reduction that would have been made is treated as not accruing until Asset No.2 is disposed of.

(3) Any chargeable gain accruing as a result of the rules in sub-paragraph (1) or (2) is treated as arising otherwise than in the course of the company's tonnage tax trade.

PART IX

THE RING FENCE: CAPITAL ALLOWANCES: GENERAL

Introduction

68. - (1) This Part of this Schedule makes provision about capital allowances where a company enters, leaves or is subject to tonnage tax.

(2) The general scheme of this Part of this Schedule is that-

(a) entry of a company into tonnage tax does not of itself give rise to any balancing charges or balancing allowances,

(b) a company subject to tonnage tax is not entitled to capital allowances in respect of expenditure incurred for the purposes of its tonnage tax trade, whether before or after its entry into tonnage tax, and

(c) on leaving tonnage tax a company is put broadly in the position it would have been in if it had never been subject to tonnage tax.

(3) A company's tonnage tax trade is not a qualifying activity for the purposes of determining the company's entitlement to capital allowances.

Entry: plant and machinery: assets to be used wholly for tonnage tax trade

69. - (1) On a company's entry into tonnage tax any unrelieved qualifying expenditure attributable to plant or machinery that is to be used wholly for the purposes of the company's tonnage tax trade is taken to a single pool (the company's "tonnage tax pool").

(2) For the purposes of this paragraph "unrelieved qualifying expenditure" means the balance that would otherwise have been carried forward under Part II of the Capital Allowances Act 1990.

(3) The amount of unrelieved qualifying expenditure attributable to plant or machinery in a class pool, or the main pool, is the proportion of the whole given by: AV / PV where:

AV is the aggregate market value of the assets concerned immediately before entry into tonnage tax, and

PV is the aggregate market value at that time of all the assets in the pool.

(4) References in this paragraph to unrelieved qualifying expenditure include qualifying expenditure to the extent to which it is unrelieved by virtue of notice having been given under-

(a) section 30(1) of the Capital Allowances Act 1990 (postponement or reduction of first year allowances), or

(b) section 31(3) of that Act (postponement of writing-down allowance in respect of expenditure in single ship pool).

No allowance may be claimed in respect of any such expenditure taken to the company's tonnage tax pool.

Entry: plant and machinery: assets to be used partly for tonnage tax trade

70. - (1) This paragraph applies where, on a company's entry into tonnage tax, plant and machinery is to be used partly for the purposes of the company's tonnage tax trade and partly for the purposes of a qualifying activity carried on by the company.

(2) The provisions of sections 24(6)(c)(iv) and 79(3) to (6) of the Capital Allowances Act 1990 (effect of use partly for trade and partly for other purposes) apply as follows-

(a) references to a trade shall be read as references to the qualifying activity (and not

as including a reference to the tonnage tax trade), and

(b) references to purposes other than those of a trade shall be read as including references to the purposes of the tonnage tax trade.

Entry: ships acquired and disposed of within twelve months

71. - (1) This paragraph applies if a company-

(a) acquires a qualifying ship within the period of six months before the company enters tonnage tax, and

(b) disposes of the ship before the end of the period of twelve months beginning with the day on which the ship was acquired.

(2) The aggregate amount of the capital allowances to which the company is entitled for the period or periods before entry into tonnage tax in respect of its expenditure on acquiring the ship is limited to the amount by which that expenditure exceeds the market value of the ship on the company's entry into tonnage tax.

Entry: deferred balancing charge on disposal of ship

72. - (1) This paragraph applies where deferment of a balancing charge has been claimed under sections 33A to 33F of the Capital Allowances Act 1990 (balancing charge on disposal of ship to be deferred and set against new expenditure incurred within six years) by a company that subsequently enters tonnage tax.

(2) Expenditure on new shipping incurred by a company subject to tonnage tax shall not be taken into account for the purposes of those sections unless the company that incurred the balancing charge-

(a) was a qualifying company for the purposes of this Schedule at the time the balancing charge arose, or

(b) would have been such a company had this Schedule been in force at that time.

(3) Subject to sub-paragraph (2)-

(a) the company's entry into tonnage tax does not affect the operation of those sections, and

(b) the expenditure on new shipping that is to be taken into account for the purposes of those sections shall be determined as if the company was not subject to tonnage tax.

During: plant and machinery: new expenditure partly for tonnage tax purposes

73. - (1) This paragraph applies where a company subject to tonnage tax incurs expenditure on the provision of plant or machinery partly for the purposes of its tonnage tax trade and partly for the purposes of a qualifying activity.

(2) The provisions of section 79(2) and (4) to (6) of the Capital Allowances Act 1990 (operation of single asset pool for mixed use assets) apply as follows-

(a) references to a trade shall be read as references to the qualifying activity (and not as including a reference to the tonnage tax trade), and

(b) references to purposes other than those of a trade shall be read as including

references to the purposes of the tonnage tax trade.

During: plant and machinery: asset beginning to be used for tonnage tax trade

74. A company's tonnage tax pool is not increased by reason of an asset beginning to be used for the purposes of the company's tonnage tax trade after the company's entry into tonnage tax.

During: plant and machinery: change of use of tonnage tax asset

75. - (1) This paragraph applies where, at a time when a company is subject to tonnage tax, plant or machinery used for the purposes of the company's tonnage tax trade begins to be used wholly or partly for purposes other than those of that trade.

(2) If the asset was acquired before entry into tonnage tax, section 24(6)(c)(iv) of the Capital Allowances Act 1990 applies (disposal value to be brought into account on plant or machinery beginning to be used wholly or partly for purposes other than those of the trade for which it was provided).

The reference to the trade shall be read as a reference to the tonnage tax trade.

(3) If the asset was acquired after entry into tonnage tax and begins to be used wholly or partly for the purposes of a qualifying activity carried on by the company, section 81(1)(a) of the Capital Allowances Act 1990 (effect of use after user not attracting capital allowances) applies as follows-

(a) the reference to the trade shall be read as a reference to the qualifying activity (and as not including a reference to the tonnage tax trade), and

(b) the reference to purposes such that the expenditure has not been taken into account in computing any capital allowance shall be read as including the purposes of the tonnage tax trade.

During: plant and machinery: change of use of non-tonnage tax asset

76. - (1) This paragraph applies where, at a time when a company is subject to tonnage tax, plant or machinery used for the purposes of a qualifying activity carried on by the company begins to be used wholly or partly for the purposes of the company's tonnage tax trade.

(2) The provisions of sections 24(6)(c)(iv) and 79(3) to (6) of the Capital Allowances Act 1990 (disposal value to be brought into account on plant or machinery beginning to be used wholly or partly for purposes other than those of trade for which it was provided) apply as follows-

(a) references to a trade shall be read as references to the qualifying activity (and not as including a reference to the tonnage tax trade), and

(b) references to purposes other than those of a trade shall be read as including references to the purposes of the tonnage tax trade.

During: plant and machinery: disposals

77. - (1) This paragraph applies if when a company is subject to tonnage tax a

disposal event occurs in relation to plant or machinery-

- (a) in respect of which qualifying expenditure was incurred by the company before its entry into tonnage tax,
- (b) some or all of the expenditure on which was carried to the tonnage tax pool on the company's entry into tonnage tax, and
- (c) which is used by the company for the purposes of its tonnage tax trade.

(2) A "disposal event" means an event as a result of which the company is required under Part II of the Capital Allowances Act 1990 to bring a disposal value into account.

In determining whether such an event has occurred references in that Part of that Act to a trade shall be read as including the company's tonnage tax trade.

(3) Where this paragraph applies-

- (a) the disposal value to be brought into account in respect of any plant or machinery is limited to its market value when the company entered tonnage tax, and
- (b) the disposal value is set against the unrelieved qualifying expenditure in the company's tonnage tax pool.

(4) If the amount of the disposal value is less than or equal to the amount of unrelieved qualifying expenditure in the company's tonnage tax pool, the amount of unrelieved qualifying expenditure is reduced or extinguished accordingly.

(5) If-

- (a) the amount of the disposal value exceeds the amount of unrelieved qualifying expenditure, or
 - (b) there is no unrelieved qualifying expenditure in the pool,
- the company is liable to a balancing charge.

(6) The amount of the balancing charge is-

- (a) where sub-paragraph (5)(a) applies, the amount of the excess, or
- (b) where sub-paragraph (5)(b) applies, the amount of the disposal value.

This is subject to any reduction under paragraph 78.

During: plant and machinery: reduction of balancing charges

78. - (1) The amount of any balancing charge under this Part of this Schedule is reduced by reference to the number of whole years the company has been subject to tonnage tax at the time of the disposal event giving rise to the charge.

(2) The following table shows the percentage reduction:

Number of years	Percentage reduction (%)
1	15
2	30

3	45
4	60
5	75
6	90
7 or more	100

During: plant and machinery: giving effect to balancing charge

79. - (1) A balancing charge under this Part of this Schedule-

- (a) is treated as arising in connection with a trade (other than its tonnage tax trade) carried on by the company, and
- (b) is made in taxing that trade.

(2) Subject to paragraph 80 (deferment of balancing charge in case of reinvestment), the charge must be given effect in the accounting period in which it arises.

During: plant and machinery: deferment of balancing charge

80. - (1) If-

- (a) a balancing charge under this Part of this Schedule arises in connection with the disposal of a qualifying ship, and
 - (b) within the requisite period the company incurs capital expenditure on acquiring one or more other qualifying ships, and
 - (c) the company claims relief under this paragraph,
- only the amount (if any) by which the balancing charge exceeds that expenditure must be given effect in the accounting period in which the charge arises and the rest may be held over.

(2) For the purposes of this paragraph-

- (a) the disposal of a qualifying ship includes any event within section 24(6)(c)(i) to (iii) of the Capital Allowances Act 1990 occurring with respect to a qualifying ship, and
- (b) the requisite period is the period beginning one year before, and ending two years after, the date of the disposal.

(3) If the new qualifying ship (or any of them) is disposed of before the end of the period of seven years after the company in question entered tonnage tax-

- (a) there is a balancing charge under this paragraph when the disposal occurs, and
- (b) the amount of that charge is equal to the amount held over under sub-paragraph (1) by reference to the acquisition of that ship.

This is subject to any reduction under paragraph 78 and to any further deferment under this paragraph.

(4) Sections 33A to 33F of the Capital Allowances Act 1990 (deferment of

balancing charges) do not apply in relation to balancing charges arising when the company is subject to tonnage tax.

(5) The fact that there is a balancing charge under this paragraph does not affect the operation of paragraph 77 in a case where that paragraph also applies.

During: plant and machinery: surrender of unrelieved qualifying expenditure

81. - (1) This paragraph applies where-

- (a) a company subject to tonnage tax is liable to a balancing charge under this Part of this Schedule,
- (b) another tonnage tax company which is a member of the same group has unrelieved qualifying expenditure in its tonnage tax pool, and
- (c) the two companies have been members of the same group for not less than a year at the date of the disposal giving rise to the balancing charge.

(2) The latter company may surrender to the former all or part of its unrelieved qualifying expenditure, and the amount of the balancing charge shall be reduced or extinguished accordingly.

(3) The provisions of Part VIII of Schedule 18 to the Finance Act 1998 (corporation tax self-assessment: claims for group relief), except paragraph 77 (joint amended returns), apply in relation to relief under this paragraph as they apply in relation to group relief.

During: industrial buildings: mixed use

82. Where any identifiable part of a building or structure is used for the purposes of a company's tonnage tax trade, that part is treated for the purposes of Part I of the Capital Allowances Act 1990 as used otherwise than as an industrial building or structure.

During: industrial buildings: balancing charges

83. - (1) This paragraph applies where, in an accounting period during which a company is subject to tonnage tax, a disposal event occurs in relation to an industrial building or structure in respect of which qualifying expenditure was incurred by the company before its entry into tonnage tax.

(2) A "disposal event" means an event by reason of which the company is required by Part I of the Capital Allowances Act 1990 to bring into account sale, insurance, salvage or compensation moneys.

In determining whether such an event has occurred references in that Part of that Act to a trade or undertaking shall be read as including the company's tonnage tax trade.

(3) Where this paragraph applies-

- (a) the sale, insurance, salvage or compensation moneys to be brought into account in respect of any industrial building or structure are limited to the market value of the

relevant interest when the company entered tonnage tax; and
(b) the amount of any balancing charge under that Part is reduced in accordance with paragraph 78.

During: industrial buildings: residue of qualifying expenditure

84. - (1) This paragraph applies where a company subject to tonnage tax disposes of the relevant interest in an industrial building or structure.

(2) The provisions of section 8(1) to (12) of the Capital Allowances Act 1990 (writing off of expenditure and meaning of "residue of expenditure") apply to determine the residue of expenditure in the hands of the person who acquires the relevant interest, as if-

- (a) the company had not been subject to tonnage tax, and
- (b) all writing-down allowances, and balancing allowances and charges, had been made as could have been made if the company had not been subject to tonnage tax.

Exit: plant and machinery

85. - (1) If a company leaves tonnage tax-

- (a) the amount of qualifying expenditure under Part II of the Capital Allowances Act 1990 (plant and machinery), and
- (b) the pools to which such expenditure is to be allocated for the purposes of that Part, shall be determined under this paragraph.

(2) For each asset used by the company for the purposes of its tonnage tax activities and held by the company when it leaves tonnage tax there shall be determined-

- (a) the amount of expenditure incurred on the provision of the asset that would have been qualifying expenditure if the company had not been subject to tonnage tax, and
- (b) the written down value of that amount by reference to the period since the expenditure was incurred.

(3) The Inland Revenue shall make provision by regulations as to the basis on which the writing down is to be done.

The regulations may make different provision for different descriptions of asset.

Exit: industrial buildings

86. If a company leaves tonnage tax the amount of unrelieved qualifying expenditure under Part I of the Capital Allowances Act 1990 (industrial buildings) is calculated as if-

- (a) the company had never been subject to tonnage tax, and
- (b) all such allowances and charges under that Part had been made as could have been made.

Meaning of "not entitled to capital allowances"

87. - (1) Where any provision of this Part of this Schedule states that a person is not entitled to capital allowances in respect of expenditure on plant or machinery-

- (a) a first-year allowance shall not be given in respect of that expenditure, and
- (b) the expenditure shall be disregarded for the purposes of sections 24, 25 and 26 of the Capital Allowances Act 1990.

(2) If there is no entitlement to capital allowances in respect of expenditure, there is no entitlement to capital allowances in respect of any additional VAT liability incurred in respect of it.

Interpretation

88. - (1) In this Part of this Schedule-

"capital allowance" means any allowance under the Capital Allowances Act 1990 or any provision of the Taxes Act 1988 that is to be construed as one with that Act;

"qualifying activity" means-

- (a) a trade, or
 - (b) an activity treated as a trade or to which capital allowance provisions apply as they apply to a trade,
- in respect of which a person may be entitled to a capital allowance;

"qualifying expenditure" means expenditure in respect of which a person is or may be entitled to a capital allowance.

(2) In this Part of this Schedule references to pooling are to the way in which effect is given to provisions requiring expenditure to be aggregated for the purpose of determining a person's entitlement to, or the amount of, a capital allowance.

(3) In the context of capital allowances for plant and machinery-

- (a) "single asset pool" refers to the way in which effect is given to provisions under which an asset is treated as having been provided for the purposes of a notional trade separate from all other trades,
- (b) "class pool" refers to the way in which effect is given to provisions under which assets of a particular description are so treated, and
- (c) "main pool" refers to the way in which effect is given to provisions relating to assets not allocated to a single asset pool or class pool.

(4) Other expressions relating to capital allowances have the same meaning in this Part of this Schedule as in the Capital Allowances Act 1990.

PART X

THE RING FENCE: CAPITAL ALLOWANCES: SHIP LEASING

Introduction

89. - (1) In the case of a finance lease of a qualifying ship provided, directly or indirectly, to a company within tonnage tax, the provisions of Part II of the Capital Allowances Act 1990 have effect subject to and in accordance with the provisions of-

paragraphs 90 and 91 (defeased leasing),
paragraph 92 (sale and lease back arrangements, and
paragraphs 94 to 102 (quantitative restrictions on allowances).

(2) In this Part of this Schedule "finance lease", and "lessor" and "lessee" in relation to a finance lease, have the same meaning as in that Part (see section 82A of the 1990 Act).

(3) Other expressions used in this Part of this Schedule have the same meaning as in Part IX of this Schedule (the ring fence: capital allowances: general).

Defeased leasing

90. - (1) The lessor under the finance lease is not entitled to capital allowances in respect of expenditure on the provision of the ship if-

(a) the lease, or

(b) any transaction or series of transaction of which the lease forms a part, makes provision the effect of which is to remove the whole, or the greater part of, any non-compliance risk which, apart from that provision, would fall directly or indirectly on the lessor.

(2) For this purpose a "non-compliance risk" means a risk that a loss will be sustained by any person if payments under the lease are not made in accordance with its terms.

(3) For the purposes of this paragraph the lessor and any persons connected with him shall be treated as the same person.

(4) In this paragraph "connected person" has the meaning given by section 839 of the Taxes Act 1988.

Defeased leasing: excepted forms of security

91. - (1) Paragraph 90 (defeased leasing) is subject to the following exceptions.

(2) It does not apply to the provision of security of any of the following kinds by the lessee, or a person connected with the lessee-

(a) a mortgage of the ship;

(b) security attaching-

(i) to the ship's earnings, or

(ii) to the proceeds of insurance policies on the ship;

(c) security over rental rebates arising from the arm's length sale of the ship;

(d) any other form of security relating to assets, sums or rights arising directly from the ordinary operation of the ship or from arm's length transactions involving the ship.

In this sub-paragraph "the ship" means the ship that is the subject of the lease.

(3) It does not apply to the provision of security by the lessee, or a person

connected with the lessee, if the following conditions are met-

- (a) no deposit of money or other property by way of security is obtained by the lessor or any third party;
 - (b) any payments under the security are limited to the amount of any rental payments under the lease in respect of which the lessee is in default.
- (4) It does not apply to the provision of security by a third party where no security other than security of a kind mentioned in sub-paragraph (2)(a) to (d) is held by the third party or any person connected with the third party.

(5) It does not apply to the provision of security by a third party if the following conditions are met-

- (a) no deposit of money or other property by way of security is obtained by the lessor or any third party;
 - (b) the security does not involve the assumption of any obligations of the lessee under the lease in return for a payment made (directly or indirectly) by the lessee or a person connected with him;
 - (c) the security does not give rise to any payments to the lessor unless the lessee defaults on the rental payments under the lease;
 - (d) any payments under the security are limited to the amount of the rental payments in default.
- (6) For the purposes of this paragraph the lessor and any persons connected with him shall be treated as the same person.

(7) In this paragraph-

"connected person" has the meaning given by section 839 of the Taxes Act 1988; and

"third party" means a person not connected with either the lessor or the lessee.

Sale and lease-back arrangements

92. - (1) The lessor under the finance lease is not entitled to capital allowances if the lease is part of sale and lease-back arrangements.

(2) For this purpose "sale and lease-back arrangements" means, subject to sub-paragraph (3), any arrangements that take the following form:

The ship is owned by a tonnage tax company and used for the purposes of its tonnage tax trade.

A transaction is entered into, as a result of which (apart from this paragraph) capital allowances would become available to the lessor, under which-

- (a) the ship (or an interest in it) is sold, or
- (b) a person enters into a contract on the performance of which he will or may become the owner of the ship (or an interest in it), or

- (c) a person entitled to the benefit of any such contract assigns the benefit of it so far as it relates to the ship (or an interest in it).

After the time of that transaction the ship is used for the purposes of a tonnage tax trade carried on-

- (a) by the original company, or
- (b) by another tonnage tax company that is a member of the same group, without having been used since that time for the purposes of any other trade (except that of leasing).

(3) This paragraph does not apply if the ship is newly-constructed and the transaction mentioned in Step Two in sub-paragraph (2) is effected not more than four months after the first occasion on which the ship is brought into use by any person for any purpose.

(4) A person is regarded for the purposes of this paragraph as owning a ship if it is treated as belonging to him for the purposes of Part II of the Capital Allowances Act 1990.

Certificates required to support claim by finance lessor

93. - (1) Any claim by the lessor under a finance lease for capital allowances in respect of expenditure on the provision of a qualifying ship must be accompanied by a certificate by the lessor and the lessee stating either-

- (a) that the ship is not leased, directly or indirectly, to a company subject to tonnage tax, or
- (b) that neither paragraph 90 (defeased leasing) nor paragraph 92 (sale and lease-back arrangements) applies in relation to the lease.

(2) If any matter so certified ceases to be the case, the lessor must give notice of that fact to the Inland Revenue.

(3) Any such notice must be given within three months after the end of the chargeable period in which the change takes place.

(4) In the second column of the Table in section 98 of the Taxes Management Act 1970 (penalty for failure to provide information etc.), after the final entry insert-

"

Paragraph 93(2) of Schedule 22 to the Finance Act 2000.."

Quantitative restrictions on allowances

94. - (1) Where the lessor under the finance lease is entitled to capital allowances in respect of expenditure on the provision of the ship, the following provisions apply.

(2) There is no entitlement to any first-year allowance.

(3) The lessor is entitled-

(a) in respect of the first £40 million of the cost of providing the ship, to writing-down allowances at a rate of 25% per annum on the reducing balance, and

(b) in respect of the next £40 million, to writing-down allowances at a rate of 10% per annum on the reducing balance.

(4) The expenditure within each of those bands shall be allocated to separate pools and dealt with under Part II of the Capital Allowances Act 1990 in the same way as expenditure allocated to a class pool.

These pools are referred to below as "the 25% pool" and "the 10% pool".

(5) If the cost of providing the ship exceeds £80 million, the lessor is not entitled to capital allowances in respect of the excess.

Quantitative restrictions: further provisions as to rate bands, limit and pooling

95. - (1) The rate bands and limit in paragraph 94 (quantitative restrictions on allowances) apply separately in relation to each ship.

(2) The amounts specified in that paragraph apply in relation to the whole cost of providing the ship.

(3) If-

(a) the cost is shared by two or more persons, or

(b) a person acquires a part share in the ship,

that paragraph applies as if there were substituted in sub-paragraph (3)(a) and (b) and sub-paragraph (5) in relation to each person the proportion of the figure specified that his share of the cost bears to the whole cost.

(4) The pools referred to in sub-paragraph (4) of that paragraph are class pools of all expenditure of a lessor that falls to be allocated to a 25% or 10% pool in respect of ships leased by him.

Quantitative restrictions: meaning of "cost of providing ship"

96. - (1) For the purposes of paragraph 94 (quantitative restrictions on allowances) the cost of providing the ship means the total cost of providing it in a state ready to be brought into use for the purposes for which it is normally to be used.

This includes the cost of any accessories or additional equipment, or fitting out, necessary for the operation of the ship for those purposes.

(2) The cost of providing the ship shall be determined without regard to the

provisions of the Capital Allowances Act 1990 as to-

- (a) when expenditure is treated as incurred, or
- (b) when expenditure may be brought into account as qualifying expenditure.

(3) Further capital expenditure by the lessor on the ship shall be added to the original cost of providing the ship to determine-

- (a) whether the lessor is entitled to capital allowances in respect of the further expenditure, and
- (b) if he is, the rate of writing-down allowances to which he is entitled.

References to the cost of providing the ship shall accordingly be read as including any such further expenditure.

(4) The amounts to be taken into account under this paragraph are limited to the amounts that would otherwise have been qualifying expenditure for the purposes of capital allowances.

Quantitative restrictions: treatment of disposal proceeds

97. - (1) The following provisions apply where-

- (a) there is a disposal of a ship in relation to which paragraph 94 applies to restrict the capital allowances available, and
- (b) a disposal value falls fall to be brought into account.

The reference in paragraph (a) to a disposal of ship includes a disposal of a part of a ship, or of an interest in a ship or a part of a ship.

(2) The disposal value is first allocated between the 25% pool and the 10% pool in the same proportions as the cost of providing the ship was allocated to those pools.

(3) If the amount allocated to the 25% pool exceeds the amount of qualifying expenditure remaining in that pool, any excess shall be taken to the 10% pool.

(4) A balancing charge arises only if the amount taken to the 10% pool exceeds the amount of qualifying expenditure remaining in that pool.

Quantitative restrictions: change of circumstances bringing case within restrictions

98. - (1) The provisions of this paragraph apply where-

- (a) the lessor under a finance lease has been entitled to capital allowances in circumstances in which paragraph 94 (quantitative restrictions on allowances) did not apply, and
- (b) a change of circumstances brings the case within paragraph 89(1) so that the restrictions in paragraph 94 do apply.

(2) In this paragraph-

"the relevant period" means the period beginning-

- (a) with the beginning of the accounting period of the lessor in which there occurs the change of circumstances in relation to which this paragraph applies, or
- (b) if since the beginning of that period there has been a change of circumstances in relation to which paragraph 99 applied (change taking case out of restrictions), with the time of that change (or if there has been more than one such change, the last of them),

and ending with the time of the change of circumstances in relation to which this paragraph applies; and

"the lessor's normal pool" means the lessor's pool that contains the qualifying expenditure relating to the ship at the beginning of the relevant period.

- (3) At the beginning of the relevant period an amount ("amount A") equal to-
 - (a) the tax written down value of the ship as at that time, or
 - (b) if less, the amount of unrelieved qualifying expenditure in the lessor's normal pool at that time,

shall be brought into account as a disposal value in the lessor's normal pool.

(4) At the same time an amount of qualifying expenditure equal to amount A shall be taken to a separate single-asset pool ("the temporary pool").

(5) Any qualifying expenditure or other items relating to the ship that would otherwise have been brought into account in the lessor's normal pool in the relevant period shall instead be brought into account in the temporary pool.

(6) At the end of the relevant period, the temporary pool shall be closed as if the ship had been disposed of by the lessor for an amount equal to its tax written down value at that time ("amount B"), and any resulting balancing allowance or balancing charge shall be given effect.

(7) The lessor shall be treated as if he had incurred qualifying expenditure equal to amount B on the provision of the ship for the purposes of the lessee's tonnage tax trade immediately after the end of the relevant period.

(8) There shall be allocated to the lessor's 25% and 10% pools the same proportions of amount B as the proportions of the actual cost of providing the ship that would have been so allocated if the case had been within paragraph 89(1) at all material times.

Quantitative restrictions: change of circumstances taking case out of restrictions

99. - (1) The provisions of this paragraph apply where-

- (a) the lessor under a finance lease has been entitled to capital allowances in circumstances in which paragraph 94 (quantitative restrictions on

allowances) applied, and

(b) a change of circumstances takes the case out of paragraph 89(1) so that the restrictions in paragraph 94 no longer apply.

(2) When the change of circumstances occurs a disposal value shall be brought into account by the lessor equal to the tax written down value of the ship as at that time.

The provisions of paragraph 97 (treatment of disposal proceeds) apply as regards the allocation of that amount to the lessor's 25% and 10% pools.

(3) The lessor shall be treated as if he had incurred qualifying expenditure on the provision of the ship for the purposes of the lessee's non-tonnage tax trade immediately after the change of circumstances occurs.

(4) The amount of that expenditure shall be taken to be the whole of the expenditure on the ship that would have qualified for capital allowances if paragraph 94 had never applied, written down at 25% per annum on the reducing balance for the period beginning with the time when it was actually incurred and ending when the change of circumstances occurs.

Determination of tax written down value, etc.

100. - (1) This paragraph supplements paragraphs 98 and 99.

(2) The "tax written down value" of the ship at any time means what would be the amount of unrelieved qualifying expenditure at that time determined on the following assumptions-

(a) that the qualifying expenditure relating to the ship had been held in a single asset pool, and

(b) that there had been made to the lessor-

(i) the first-year allowance (if any) that was actually made to him,

(ii) any first-year allowance falling to be made to him that was postponed under section 30(1)(a) or (c) of the Capital Allowances Act 1990, and

(iii) the maximum amount of any writing-down allowances that, on the preceding assumptions, could have been made.

(3) The references in paragraph 98(3)(b) and sub-paragraph (2) above to the amount of "unrelieved qualifying expenditure" are to the balance that would otherwise have been carried forward under Part II of the Capital Allowances Act 1990.

(4) For the purpose of determining that amount at a time other than the beginning or end of an accounting period of the lessor, it shall be assumed that an accounting period of the lessor began or ended at that time.

Quantitative restrictions: power to alter amounts by regulations

101. - (1) The Inland Revenue may by regulations alter the amounts for the time being specified in sub-paragraph (3)(a) and (b) and sub-paragraph (5) of paragraph 94 (quantitative restrictions on allowances).

(2) The regulations may contain such incidental, supplementary and transitional provisions as appear to the Inland Revenue to be appropriate.

Exclusion of leases entered into on or before 23rd December 1999

102. The provisions of this Part do not apply in relation to a finance lease entered into on or before 23rd December 1999.

PART XII GROUPS, MERGERS AND RELATED MATTERS

Meaning of "group" and "member of group"

116. In this Schedule a "group" means-

- (a) all the companies controlled by an individual, or
- (b) where a company that is not controlled by another person controls one or more other companies, that company and all the companies controlled by it.

References to membership of a group shall be construed accordingly.

Companies treated as controlled by an individual

117. - (1) For the purposes of this Schedule an individual is treated as controlling any company that is controlled-

- (a) by him alone, or
- (b) by him together with one or more associates of his, or
- (c) subject to sub-paragraph (2), by any associate of his, with or without any other such associates.

(2) An individual shall not be treated as controlling a company by virtue of sub-paragraph (1)(c) if he does not have any significant influence over the affairs of the company in question.

Meaning of "control"

118. - (1) In this Schedule "control", in relation to a company, means the power of a person to secure-

- (a) by means of the holding of shares or the possession of voting power in or in relation to that or any other company, or
- (b) by virtue of any powers conferred by the articles of association or other document regulating that or any other company,

that the affairs of the company are conducted in accordance with his wishes.

(2) For the purposes of this paragraph there shall be attributed to a person-

- (a) any rights or powers which another person holds on his behalf or may be required to exercise at his direction or on his behalf,
- (b) any rights or powers-

- (i) of a company of which he has, or he and his associates have, control,
or
- (ii) of any two or more such companies, and
- (c) any rights or powers of any associate of his, or of any two or more
associates of his.

(3) The references in paragraphs (b) and (c) of sub-paragraph (2) to rights or powers of a company or associate include rights or powers attributed to the company or associate under paragraph (a) of that sub-paragraph.

(4) The references in paragraphs (b) and (c) of sub-paragraph (2) to rights or powers of an associate do not include rights or powers attributed to the associate under those paragraphs.

Company not to be treated as member of more than one group

119. - (1) For the purposes of this Schedule a company may not, at the same time, be a member-

- (a) of a tonnage tax group and a qualifying non-tonnage tax group, or
- (b) of more than one tonnage tax group.

(2) If the rules in paragraphs 116 to 118 would produce that result in relation to a company, the following rules apply.

(3) As between a tonnage tax group and a qualifying non-tonnage tax group, the company shall be treated as a member of the tonnage tax group and not of the non-tonnage tax group.

(4) As between two tonnage tax groups, the company shall be treated as a member of the group whose tonnage tax election was made first and not of the other tonnage tax group.

(5) In the case of group elections made at the same time, the company may choose which election it joins in.

It is treated for the purposes of this Schedule as a member of the group in respect of which that election is made and not of any other tonnage tax group.

Arrangements for dealing with group matters

120. - (1) The Inland Revenue may enter into arrangements with the qualifying companies in a group for one of those companies to deal on behalf of the group in relation to matters arising under this Schedule that may conveniently be dealt with on a group basis.

(2) Any such arrangements-

- (a) may make provision in relation to cases where companies become or cease to be members of a group;

- (b) may make provision for or in connection with the termination of the arrangements; and
 - (c) may make such supplementary, incidental, consequential or transitional provision as is necessary or expedient for the purposes of the arrangements.
- (3) Any such arrangements do not affect-
- (a) any requirement under this Schedule that an election be made jointly by all the qualifying companies in the group; or
 - (b) any liability under this Schedule or any other provision of the Tax Acts of a company to which the arrangements relate.
- (4) The Secretary of State may also make such arrangements in relation to matters arising under this Schedule in relation to which he has functions.

Meaning of "merger" and "demerger"

121. - (1) In this Schedule-

"merger" means a transaction by which one or more companies become members of a group, and

"demerger" means a transaction by which one or more companies cease to be members of a group.

(2) References to a merger to which a group is a party include any merger affecting a member of the group.

Merger: between tonnage tax groups or companies

122. - (1) This paragraph applies where there is a merger-

- (a) between two or more tonnage tax groups,
- (b) between one or more tonnage tax groups and one or more tonnage tax companies, or
- (c) between two or more tonnage tax companies.

(2) In all those cases the group resulting from the merger is a tonnage tax group as if a group election had been made.

(3) That deemed election continues in force, subject to the provisions of this Schedule-

- (a) if there is a dominant party to the merger, until that party's tonnage tax election would have expired;
- (b) if there is no dominant party, until whichever of the existing tonnage tax elections had the longest period left to run would have expired.

Merger: tonnage tax group or company and qualifying non-tonnage tax group or company

123. - (1) This paragraph applies where there is a merger between a tonnage tax group or company ("T") and a qualifying non-tonnage tax group or company ("QNT").

(2) If T is the dominant party, the group resulting from the merger is a tonnage tax group as if a group election had been made.

That deemed election continues in force, subject to the provisions of this Schedule, until T's election would have expired.

(3) If QNT is the dominant party, T's tonnage tax election ceases to be in force as from the date of the merger.

(4) If there is no dominant party-

(a) the group resulting from the merger may elect that T shall be treated as the dominant party (with the result that sub-paragraph (2) applies), and

(b) if it does not do so, T's tonnage tax election ceases to be in force as from the date of the merger.

(5) Any election under sub-paragraph (4)(a) must be made-

(a) jointly by all the qualifying companies in the group resulting from the merger,

(b) by notice to the Inland Revenue,

(c) within twelve months of the merger.

Merger: tonnage tax group or company and non-qualifying group or company

124. - (1) This paragraph applies where there is a merger between a tonnage tax group or company ("T") and a non-qualifying group or company.

(2) In that case the group resulting from the merger is a tonnage tax group by virtue of T's election.

Merger: non-qualifying group or company and qualifying non-tonnage tax group or company

125. - (1) This paragraph applies where there is a merger between a non-qualifying group or company ("NQ") and a qualifying non-tonnage tax group or company.

(2) In that case, if NQ is the dominant party the group resulting from the merger may make a tonnage tax election having effect as from the date of the merger.

(3) Any such election must be made-

(a) jointly by all the qualifying companies in the group resulting from the merger,

(b) by notice to the Inland Revenue,

(c) within twelve months of the merger.

Meaning of "dominant party" in relation to merger

126. - (1) This paragraph explains what is meant by the references in this Schedule to the "dominant party" in relation to a merger.

(2) The "dominant party" is determined as follows-

(a) if the turnover generated by the relevant activities of one of the parties to the merger is more than twice that of the other, that one is the dominant party;

- (b) if not, there is no dominant party.
- (3) The relevant activities of a party to a merger are-
 - (a) for the purposes of-
 - (i) paragraph 122 (merger between tonnage tax groups or companies),
 - or
 - (ii) paragraph 123 (merger between tonnage tax group or company and qualifying non-tonnage tax group or company),
 - the tonnage tax activities of that party;
 - (b) for the purposes of paragraph 125 (merger between non-qualifying group or company and qualifying non-tonnage tax group or company), all the activities of that party.
- (4) The basis on which (and the periods by reference to which) the turnover from relevant activities is to be determined for the purposes of those paragraphs shall be such as may be agreed between the parties and the Inland Revenue.
- (5) In default of such agreement-
 - (a) the Inland Revenue shall decide, and
 - (b) an appeal lies to the Special Commissioners against their decision.
- (6) Notice of appeal must be given to the Inland Revenue within 30 days of their decision being notified to the parties.

Demerger: single company

127. - (1) This paragraph applies where a tonnage tax company ceases to be a member of a tonnage tax group and does not become a member of another group.

- (2) In that case-
 - (a) the company in question remains a tonnage tax company as if a single company election had been made, and
 - (b) that deemed election continues in force, subject to the provisions of this Schedule, until the group election would have expired.
- (3) If two or more members of the previous group remain, and any of them is a qualifying company, the group consisting of those companies is a tonnage tax group by virtue of the previous group election.

Demerger: group

128. - (1) This paragraph applies where a tonnage tax group splits into two or more groups.

- (2) In that case each new group that contains a qualifying company that was a tonnage tax company before the demerger is a tonnage tax group as if a group election had been made.
- (3) That deemed election continues in force, subject to the provisions of this Schedule, until the group election would have expired.

Duty to notify Inland Revenue of group changes

129. - (1) A tonnage tax company that becomes or ceases to be a member of a group, or of a particular group, must give notice to the Inland Revenue of that fact.

(2) The notice must be given within the period of twelve months beginning with the date on which the company became or ceased to be a member of the group.

(3) In the second column of the Table in section 98 of the Taxes Management Act 1970 (penalties for failure to provide information etc.), after the final entry insert-

PART XIII

APPLICATION OF PROVISIONS TO PARTNERSHIPS

Introduction

130. - (1) The Inland Revenue may make provision by regulations as to the application of this Schedule in relation to activities carried on by a company in partnership.

(2) Nothing in the following provisions of this Part of this Schedule shall be read as restricting the generality of this power.

Calculation of partnership profits

131. The regulations may provide that-

- (a) for the purpose of calculating the profits of a partner which is a tonnage tax company, the profits of the partnership shall be calculated as if the partnership were a tonnage tax company, and
- (b) for the purpose of calculating the profits of a partner which is not a tonnage tax company, the profits of the partnership shall be calculated as if the partnership were not a tonnage tax company.

Qualifying partnerships

132. - (1) The regulations may provide that activities carried on by a company in partnership are not to be regarded as qualifying activities of that company unless the partnership is a qualifying partnership.

"Qualifying activities" here means core qualifying activities, qualifying secondary activities or qualifying incidental activities.

(2) Subject to any provision made by the regulations, a "qualifying partnership" means a partnership that if it were a company would meet the requirements in paragraph 16(1) (qualifying companies).

Ships owned by or chartered to partners

133. The regulations may provide that a ship which is not partnership property but

which-

- (a) is owned by or chartered to a member (or two or more members) of a partnership, and
- (b) is a ship in relation to which activities of the partnership business are carried on,

shall be treated as if it were owned by or chartered to every member of the partnership and as if everything done by or to any of the partners in relation to it had been done by or to all the partners.

Transactions not at arm's length

134. The regulations may provide that for the purposes of paragraphs 58 and 59 (transactions not at arm's length) the partnership shall be treated-

- (a) as an entity separate and distinct from the persons that are its members, and
- (b) as if it were a tonnage tax company.

Adjustments for capital allowance purposes

135. The regulations may provide that where a partner leaves tonnage tax, such adjustments shall be made for capital allowance purposes, in relation to that partner and all or any of the other partners, with respect to-

- (a) the amount of qualifying expenditure under Part II of the Capital Allowances Act 1990 (plant and machinery), and
- (b) the amount of unrelieved qualifying expenditure under Part I of that Act (industrial buildings),

as may be specified in the regulations.

General

136. Regulations under this Part of this Schedule-

- (a) may make different provision for different cases, and
- (b) may contain such supplementary, incidental and transitional provision as appears to the Inland Revenue to be appropriate.

PART XIV

WITHDRAWAL OF RELIEF ETC. ON COMPANY LEAVING TONNAGE TAX

Introduction

137. - (1) This Part of this Schedule applies where a company ceases to be a tonnage tax company.

(2) The provisions of paragraphs 138 and 139 (exit charges: chargeable gains and balancing charges) apply where a company ceases to be a tonnage tax company-

- (a) on ceasing to be a qualifying company for reasons relating wholly or mainly to tax, or
- (b) under paragraph 42 (exclusion from tonnage tax where tax avoidance

arrangements entered into).

(3) Paragraph 140 (ten year disqualification from re-entry into tonnage tax) applies in every case where a company ceases to be a tonnage tax company otherwise than on the expiry of a tonnage tax election.

Exit charge: chargeable gains

138. - (1) Paragraph 65(1)(a) (chargeable gain: disposal of tonnage tax assets) has effect in relation to gains (but not losses) on all relevant disposals as if the company had never been a tonnage tax company.

(2) For this purpose a "relevant disposal" means a disposal-

- (a) on or after the day on which the company ceases to be a tonnage tax company, or
- (b) at any time during the period of six years immediately preceding that day when the company was a tonnage tax company.

(3) Where sub-paragraph (1) operates to increase the amount of the chargeable gain on a disposal made at a time within the period mentioned in sub-paragraph (2)(b), the gain is treated to the extent of the increase-

- (a) as arising immediately before the company ceased to be a tonnage tax company, and
- (b) as not being relevant shipping profits of the company.

(4) No relief, deduction or set-off of any description is allowed against the amount of that increase or the corporation tax on that amount.

Exit charge: balancing charges

139. - (1) This paragraph applies if in a relevant accounting period during which the company was a tonnage tax company it was liable to a balancing charge in relation to which paragraph 78 (phasing-out of balancing charges) applied to reduce the amount of the charge.

(2) For this purpose a "relevant accounting period" means an accounting period ending not more than six years before the day on which the company ceased to be a tonnage tax company.

(3) The company is treated as having received an additional amount of profits chargeable to corporation tax equal to the aggregate of the amounts by which those balancing charges were reduced.

(4) Those additional profits are treated-

- (a) as arising immediately before the company ceased to be a tonnage tax company, and
- (b) as not being relevant shipping profits of the company.

(5) No relief, deduction or set-off of any description is allowed against those profits or against corporation tax on them.

Ten year disqualification from re-entry into tonnage tax

140. - (1) A company election made by a former tonnage tax company is ineffective if made before the end of the period of ten years beginning with the date on which the company ceased to be a tonnage tax company.

(2) A group election that-

(a) is made in respect of a group whose members include a former tonnage tax company, and

(b) would result in that company becoming a tonnage tax company, is ineffective if made before the end of the period of ten years beginning with the date on which that company ceased to be a tonnage tax company.

(3) Sub-paragraphs (1) and (2) do not prevent a company becoming a tonnage tax company under and in accordance with the rules in Part XII of this Schedule (groups, mergers and related matters).

(4) In this paragraph "former tonnage tax company" means a company that is not a tonnage tax company but has previously been a tonnage tax company.

Second or subsequent application of this Part

141. Where this Part of this Schedule applies on a second or subsequent occasion on which a company ceases to be a tonnage tax company (whether or not this Part applied on any of the previous occasions)-

(a) the references to the company ceasing to be a tonnage tax company shall be read as references to the last occasion on which it did so, and

(b) the references to the period during which the company was a tonnage tax company do not include any period before its most recent entry into tonnage tax.

PART XV

SUPPLEMENTARY PROVISIONS

Meaning of "ship"

142. In this Schedule "ship" means any vessel used in navigation, and includes a hovercraft.

Meaning of "on bareboat charter terms"

143. In this Schedule a charter "on bareboat charter terms" means a hiring of a ship for a stipulated period on terms which give the charterer possession and control of the ship, including the right to appoint the master and crew.

Meaning of "associate"

144. - (1) In this Schedule "associate", in relation to an individual, means-

(a) a relative of that individual;

(b) a partner of that individual;

(c) the trustee or trustees of any settlement in relation to which-

- (i) that individual, or
- (ii) any relative (whether living or dead) of that individual, is or was a settlor;
- (d) where that individual is interested in any shares or obligations of a company that are subject to a trust, the trustee or trustees of the settlement concerned;
- (e) where that individual is interested in any shares or obligations of a company that are part of the estate of a deceased person, the personal representatives of the deceased.

(2) In sub-paragraph (1)(a) and (c)(ii) "relative" means husband or wife, parent or remoter forebear, child or remoter issue, or brother or sister.

Section 831(4) of the Taxes Act 1988 applies for the purposes of this paragraph as it applies for the purposes of that Act.

(3) In sub-paragraph (1)(c) and (d) "settlement" and "settlor" have the same meaning as in Chapter IA of Part XV of the Taxes Act 1988 (see section 660G(1) and (2) of that Act).

Exercise of functions conferred on "the Inland Revenue"

145. - (1) Any power to make regulations conferred by this Schedule on "the Inland Revenue" is exercisable only by the Board.

(2) Subject to that, references in this Schedule to "the Inland Revenue" are to any officer of the Board.

Meaning of "company" and related expressions

146. In this Schedule-

"company" means a body corporate or unincorporated association, but does not include a partnership;

"controlled foreign company" has the same meaning as in Chapter IV of Part XVII of the Taxes Act 1988 (tax avoidance: controlled foreign companies);

"single company" means a company that is not a member of a group.

附錄 10 英國 2000 年財政法重要名詞中英文對照表

英文	中文
Tonnage tax election	噸位稅制之選擇
Corporation tax	公司營利事業所得稅
Qualifying company or group	適格公司或集團
Tonnage tax company or group	噸位稅公司或集團
Tonnage tax profit	噸位稅利潤
Relevant shipping profit/income	相關航運利潤/收入
Qualifying ship	適格船舶
Company/group election	公司/集團選擇(適用噸位稅)
The Inland Revenue	英國國稅局(稅務機關)
Initial period	初始期間(英國 2000 年財政法公布施行之初始期間，開放申請適用噸位稅)
Merger and demerger	合併及撤銷合併
Consequential adaptation	後續之調整
Renewal election (further tonnage tax election)	更新之選擇(延長適用期間)
Non-compliance notice (training requirement)	不符通知(訓練要求)
Original tax election	初始之稅制選擇
Strategically and commercially managed	策略及商業管理
Filing date	申請日
Temporary cessation (of qualifying ship)	暫停資格
Charter by demise	光船租賃
Bareboat charter terms	光船租賃條款
Chartered-in/out	傭(租)入/出
Towage, salvage or other marine assistance	拖帶、海難救助或其他海上救助
Competent authority	主管機關
Minimum training obligation	最低訓練義務
Training of seafarers	船員訓練
Officers and ratings	甲級及乙級船員
Training commitment	訓練承諾
Initial training commitment	初始訓練承諾
Annual training commitment	每年訓練承諾
Payments in lieu of training	(未符訓練承諾之)代金

Certificate of non-compliance	未符通知
Summary conviction	簡易之違規認定
Conviction on indictment	認定未依稅則繳稅
Net tonnage	淨噸位
Relevant company	相關公司(噸位稅制集團內之公司)
Tax avoidance arrangement	避稅安排
Abuse of the tonnage tax regime	濫用噸位稅制
Tax advantage	稅負之利益(以非噸位稅公司或活動而濫用噸位稅制，或以操控方式降低噸位稅利潤)
Non-tonnage tax activities	非噸位稅活動
Tonnage tax activities	噸位稅活動
Finance lease	財務租賃
Chargeable gain and balancing charges	應稅所得及應付處置資本盈餘(噸位稅航商在離開噸位稅制時所應結算繳稅之金額)
Relevant shipping income	航運相關收益(噸位稅航商可適用噸位稅之所得，包括噸位稅活動、海外航運公司之分配盈餘、特定利益等)
Core qualifying activities	核心適格活動
Qualifying secondary activities	適格次要活動
Qualifying incidental activities	適格偶發活動
Exchange gain	滙兌收入或損失
Equivalent foreign income	投資海外非航運之公司的收入(不適用噸位稅制)
Ring fence	適用噸位稅制之外部限制
Tonnage tax trade	噸位稅交易
Relief, deduction or set-off	(噸位稅利潤不得任何金額、損失)減免、減少或沖銷
Double taxation relief	重覆課稅之減免
Transaction not at arm's length	非常價交易
Deductible finance costs	可抵減之融資成本
Disposal of tonnage tax asset	處分噸位稅資產
Capital allowance	投資抵減
Writing-down allowance	資產處置折抵
Deferring balancing charge	遞延處分資產餘額
Qualifying expenditure	適格費用

Disposal event	處分資產事件
Disposal value	處分資產之金額
Unrelieved qualifying expenditure	尚未減免之適用費用
Capital expenditure	資本支出
Defeased leasing	不符租約
Provision of security	提供擔保
Proceeds of insurance	保險金
Sale and lease-back arrangement	售後租回安排
Qualifying non-tonnage tax group	適格之非噸位稅制集團
Dominant party (in relation to merger)	公司合併後之控制公司
Off-shore profit	境外利潤

附錄 11 期中報告審查意見處理情形表

計畫名稱：海運實施噸位稅可行性之研究

執行單位：國立臺灣海洋大學

參與審查人員及其所提之意見	合作研究單位 處理情形	本所計畫承辦 單位審查意見
國立高雄海洋科技大學航管系 楊鈺池教授		
1. 韓國已於 2005 年開始實施噸位稅制，會後提供書面資料供參。	取得後，將納入相關章節內。	同意研究單位處理意見。
2. 本研究主要針對法律、經濟及財稅等可行性之探討，在 P.102 表 4.18 之分析中，以韓國為例比較之，其選擇噸位稅實施以 5 年為限，主要考量航運景氣循環通常為 5-7 年，我國相關法令如促參法亦多以 5 年為限，建議可考量是否以 5 年為限。	將通盤考量	同意研究單位處理意見。
3. 稅率之利潤基準點推論是否過高，同樣以韓國為例，1000 噸約韓幣 0.5 元，1000 噸至 1 萬噸間約韓幣 1 元，與歐盟(如英國)相比較低，有關推定利潤之合理性，可能需參考亞太競爭國家之水準，重新估算擬定。	將通盤考量	同意研究單位處理意見。
4. 韓國係海運所得採行噸位稅，但非海運營運之所得或支出，如培訓船員、買賣船舶、不動產買賣等均屬非海運營運項目，適用一般的營利事業所得稅，故企業須繳納噸位稅及非海運所得之營所稅，應屬公平合理。	將通盤考量	同意研究單位處理意見。
5. 實施噸位稅制如對航商提供優惠措施，則應有相對的利益產生，此亦為財政部所關注之焦點。建議從海運政策角度思考，可以考慮船員及造船等兩部份，若航商選擇採行噸位稅是否可配合要求遴	其可行性如何，將作整體評估。	同意研究單位處理意見。

用國籍船員；另方面亦可考慮多鼓勵於國內造船。造船屬火車頭工業，每艘船造價高達上千萬美金，其帶動各級產業連動發展之效益甚大，可創造就業及投資機會，搭配相關政策目標推動，應較有說服力。		
6.建議提供船東選擇噸位稅評估之比較表，以利其在選擇噸位稅前後相關利弊得失及成本估算之參考。	本研究將會就噸位稅之建議方案及計算方法作詳細之說明，以供船東估算及選擇。	同意研究單位處理意見。
7.噸位稅相關配套措施中，提及船員與造船等問題，建議後續研究可邀集船員或造船等產業機關與團體進行討論，進一步釐清問題與提出解決方案。	本研究將於日後之訪談或座談會邀請有關單位與談	同意研究單位處理意見。
國立台北商業技術學院財政稅務系 黃耀輝教授		
1.邏輯層次上應先釐清：(1)噸位稅是否能提高國輪船隊噸數？(2)國輪船隊比例提高是否符合航商及國家利益？就(1)而言，荷蘭經驗(表 1.2)答案是否定的，香港則顯示噸位稅並非關鍵，諸如此類之分析，建議將表 1.2 與表 1.3 整併，並做詳細之比較。另建議就影響臺灣航運業權宜船比例的重要因素進行比較分析。就(2)而言，研究報告僅以 P.9 三~四行文字簡單交代，宜加強說明(例如權宜船比例過高是否會減少船員訓練及就業？噸位稅與權宜船比例是否有直接關聯？另國輪數量過少將無法箝制外輪運價等論點，恐不符合市場現有情況)。另第六章將本國船員供需不足及權宜船盛行，認定其為「市場失靈」現象，有待	本研究將於適當章節補充說明	同意研究單位處理意見。

商榷。		
2. 英國噸位稅制建議單獨以專章介紹，宜增加說明「為何英國實施噸位稅制導致國籍船增加」的因果關係，或許應增列亞洲地區如韓國等鄰近競爭國家資料，更具有參考價值。	已於第三章將英國噸位稅制作專章介紹	同意研究單位處理意見。
3. 研擬噸位稅制是否可被各界接受，關鍵在於「推定利潤」及實施對象資格等配套措施，宜先有完整的雛型架構，才能廣徵業界及學界之意見。而為因應「稅式支出評估作業」之要求，宜對噸位稅之成本效益進行嚴謹之分析。	本研究於第四章已提出我國實施噸位稅制之具體建議內容，未來將視問卷調查、訪談及座談會之討論情形，將相關意見通盤考量後納入。	同意研究單位處理意見。
4. 研擬噸位稅制是否可被各界接受，關鍵在於「推定利潤」及實施對象資格等配套措施，宜先有完整的雛型架構，才能廣徵業界及學界之意見。而為因應「稅式支出評估作業」之要求，宜對噸位稅之成本效益進行嚴謹之分析。	本研究於第四章已提出我國實施噸位稅制之具體建議內容，未來將視問卷調查、訪談及座談會之討論情形，將相關意見通盤考量後納入。	同意研究單位處理意見。
義守大學推廣教育中心 李樑堅主任		
1. 文獻回顧包括美國之資料，請就第一章之研究內容、研究範圍中所敘述只有西歐國家等內容加以修正之。	將作適當之文字修正	同意研究單位處理意見。
2. 對於噸位稅之實施成效，報告中有的敘	最後將作檢	同意研究單位

述英國較佳，但第 6 頁又敘述荷蘭模式較佳，請加以釐清。	視，通盤調整，以取得文字之一致性。	處理意見。
3. 在未來可行性分析部份，可否包括政治可行性(如兩岸通航、權宜船之替代性等)及未來管理可行性之探討。	已於第四章中論述	同意研究單位處理意見。
4. 對於航商參加意願調查及所需配套措施，應加以界定，以作為可行性立論之重要依據。	將於日後之問卷調查、訪談及座談會，歸納整理相關意見，作為本研究之立論依據。	同意研究單位處理意見。
5. 期末報告可適度加以分析稅率彈性之敏感度分析。	將通盤考量	同意研究單位處理意見。
6. 對於第 1 次座談會之實錄，未來宜配合第 2 場座談會之資料，作重點式之歸納整理。	遵照辦理	同意研究單位處理意見。
7. 部分報告書內容之敘述建議加以修正(如第 18 頁之第 1 行)，另外錯別字亦請一併修正(如第 5 頁、第 7 頁)，資料來源請說明出處。	遵照辦理	同意研究單位處理意見。
8. 英國噸位稅之附件資料，可否摘整重要部分進行翻譯，而專有名詞之定義亦請加以整理及進行校編。	遵照辦理	同意研究單位處理意見。
9. 未來國內若採用噸位稅之適用船舶範圍，涵蓋營運收入之界定、平均營業額之認定方式等，此皆為討論之重點，希望在期末報告中有具體之方案加以分析。	遵照辦理	同意研究單位處理意見。
10. 在兩岸通航政策尚未明確下船舶採用噸位稅制，是否仍存有較大之變數？請深入進行分析。	將於第四章中論述	同意研究單位處理意見。
長榮海運公司翁榮鍾副總經理		
1. 就短期而言，實施噸位稅制應強調選擇	所建議將納入	同意研究單位

投入時機的考量，即當海運景氣之際，航商將希望儘速採用。換言之，其可提供航商有較多樣之選擇；但就長期考量，除非因政治考量而不採行，否則其在國際間已形成一種發展趨勢，建議政府應儘速推動。	報告內	處理意見。
2. 英國除噸位稅外，另提供如 UK LEASE 等租稅優惠方案，讓投資者購買船舶並長期租給船公司營運(租期可達 25 年)，船東可享受政府所給予之 TAX CREDIT 等租稅優惠，船東再將部分回饋給租船者，以共享利益。船舶為極佳之擔保品，市場資金充裕之際，若以船舶為擔保更可鞏固債權，且船舶被視為比其他物品更能增值之資產。最近英國更可能採行貨櫃之 UK LEASE，亦可享受租稅優惠，以降低航運公司之經營成本。臺灣未來若採行噸位稅，應視為符合國際趨勢之作法，在其他國家已發展成熟並有實際成效之際，應盡快推動實施。	將納入報告內	同意研究單位處理意見。
3. 請考量若大陸先於我國採用噸位稅制，其可能造成之衝擊與影響。	將於報告內分析	同意研究單位處理意見。
4. 從租稅觀點，另提出國際間權宜船發展之趨勢，供研究單位參考，近年懸掛巴拿馬籍船舶逐漸減少，主要因中國與巴拿馬間尚未簽署租稅互免協定，權宜籍船東仍須繳納相關運費稅，故未來不排除巴拿馬為留住船東，可能與中國簽訂戶免租稅協定。同樣，噸位稅為選擇制，提供船東多一項的選項，政府若推動噸位稅制，則可減少部份船東可能以「因政府未與時俱進實施噸位稅制」才出走之藉口。	將納入報告內	同意研究單位處理意見。
財政部稅制委員會 施恬專員		

1. 肯定研究團隊從國際化租稅潮流、考量國內航運業租稅競爭力、國家財政稅收平衡及未來稅收成長目標等課題、及訂定落日條款等事項之縝密思維及初步研究成果。	謝謝鼓勵	同意研究單位處理意見。
2. 請釐清船公司競爭力低落之原因，是否真正來自於租稅，根據 2005 世界銀行之相關報告，租稅為全球企業投資考量之第三個要素，第一個選項則為政策因素。依國內之現況來看，是否推動噸位稅即可扭轉逆境，仍待考量。	船公司競爭力低落之原因眾多，租稅是其中之一，但降低營運成本是國籍船舶出籍之主要原因之一。有關推動噸位稅制能否扭轉逆境，將於報告內論述。	同意研究單位處理意見。
3. 研擬估算模式前，請先行了解航運公司之有效稅率，目前所訂之 25% 為法定稅率，建議可以從航運公司之申報書、課稅資料等推估其實際有效稅率，並需考量其所享受之租稅減免及財務因素等影響，同時亦須評估其稅率與國內或國際間之水準高低，視其是否高於其他國家之租稅負擔，或高於國內其他產業之租稅負擔。	將併予考量	同意研究單位處理意見。
4. 國內今年起實施「最低稅負制度」，若真正推動噸位稅制後，實際可享受之租稅減免是否仍受最低稅負制度 10% 之限制？仍需進一步試算考量。	將併予研析	同意研究單位處理意見。
5. 在租稅配套措施中，有關企業之營運成本除噸位稅外，仍必須考量是否有其他稅制之減免或附加規費等問題，請加強研析補充。	將併予研析	同意研究單位處理意見。
6. 簡報中建議未實施噸位稅制之公司，仍	將併予考量	同意研究單位

可享受其他租稅優惠(如加速折舊、投資抵減等)，建議視為替代方案附加建議方案，以免模糊焦點，或建議應於估算稅收損失時再一併考量。		處理意見。
7. 有關加稅部份之說明仍似嫌不足，未來提報行政院審議時，仍須面對有關稅式支出平衡之挑戰。目前國際間租稅趨勢包括採取非租稅之獎勵、直接補貼或融資等方式取代租稅獎勵，因租稅獎勵依學理其效果不甚明確，可考量是否可用更直接之獎勵方式取代之。	將併予研析	同意研究單位處理意見。
財政部賦稅署 顧櫻櫻小姐		
1. 部分報告內容所述航商若將國籍船舶轉籍為權宜船，可能造成所得稅之減少乙節，現行國人投資國內外相關事業之營收，依現行所得稅法規定均需納入申報，即其全球所得均須合併課稅，應無所得稅減少之問題。報告提及國內航商船隊規模持續成長，惟其擁有之國籍船及權宜船數量有所消長，因此是否將造成所得稅之短收，建議應予以釐清。	將再作補充說明	同意研究單位處理意見。
2. 第二章中有關 EU 等區域經濟體國家，並不特別要求懸掛個別國家之船旗，而係在整合區域經濟體力量，以提升在國際海運社會之發言力量，此情況不同於美國、印度、韓國等要求需改回國籍為條件。P.128 中指出韓、日皆已實施噸位稅制，另香港、新加坡亦有獎勵船舶入籍措施，亞太地區國家與我國有相對競爭情況，請蒐集納入相關資料供參。	相關資料將再作補充	同意研究單位處理意見。
3. 報告書前後內容有若干邏輯及數字相互矛盾之處，請予以檢視修正。	將通盤檢視修正	同意研究單位處理意見。
4. 配套措施所提附加義務中指出，未來噸位稅制將由航商自行選擇，航商若考量	本研究將就相關措施之可行	同意研究單位處理意見。

選擇噸位稅以降低租稅成本，則需負擔如船員僱用或回籍等相對之義務，並建議推動船員減免所得稅或建造國輪免稅等優惠措施，故其稅式支出項目除噸位稅外，尚包含其他稅費減免項目，因「稅式支出評估決策機制」為租稅政策必須完成之程序，故須先完成稅式支出評估後始可採行，請納入考量。	性作詳盡分析，以供政府參考。	
5. 航商若採用噸位稅制，其非屬航運所得部分仍應歸一般所得稅課徵範圍，而原本適用之投資抵減、前 5 年營利損失扣除等租稅優惠措施將不得適用，故須評估所有現行租稅優惠措施之權衡得失，如放棄航業及相關週邊產業之投資抵減優惠、加速折舊等租稅優惠。另所提營運總部，目前國內已有三家大型航商申請，並享受租稅優惠，提供參考。	將納入報告內	同意研究單位處理意見。
6. 建議本研究在邏輯上應先探討噸位稅制是否可行，若屬可行後再針對相關配套做法提出建議。	本研究將依合約內容進行	同意研究單位處理意見。
基隆港務局 許國慶科長		
1. 請使用我國海運通用語法，如 P.46 (1)中所使用之「掛旗」一詞，請改為「懸旗」，以與 P.67 之用語一致。	將作文字調整	同意研究單位處理意見。
2. 可否列出與我國簽訂海運互免運費稅及避免雙重課稅(所得稅)協定之國家名冊供參？	遵照辦理	同意研究單位處理意見。
3. 航商就實施噸位稅制及考量兩岸通航選項之優先順序後，可能影響其船舶回籍意願之程度。	將納入研析之參考	同意研究單位處理意見。
4. P.69 所提之「岸基產業」，是否即為 WTO 架構下之所稱「海運輔助性行業」？另建議座談會紀錄請列簡表，以便於了解其重點。	「岸基產業」非僅「海運輔助性行業」，尚包括海事公證、造船	同意研究單位處理意見。

	輪機工程、船舶買賣租賃仲介、碼頭管理、船舶裝卸、船舶保養、海上保險等。 座談會紀錄將列出重點內容。	
5. 雖然兩岸政策為目前影響航商懸旗考量之重大因素，但政府如不努力營造有利之經營環境，即使將來兩岸政策開放，航商也未必將權宜船回籍(因為可選擇懸掛香港或大陸旗)。	將納入研析之參考	同意研究單位處理意見。
運管組(書面意見)		
1. 請綜整國外進行噸位稅改革之成效與利弊分析，並針對推動噸位稅制面臨之法律、經濟、財務、技術及政治層面等可能遭遇之障礙與其解決方案，進一步進行評析供參。	遵照辦理	同意研究單位處理意見。
2. 實施噸位稅制之效益量化工作誠屬不易，惟其可能產生的「外部效益內部化」之效果，未來仍列為本部與財、主單位協商之重要依據，仍請多加研討著墨。	遵照辦理	同意研究單位處理意見。
3. 實施噸位稅制之改變，對航商、財政、主計機關、航政主管機關之權責均產生變化，並可能增減相關之營運與監督等事項，請列簡表以利說明。	遵照辦理	同意研究單位處理意見。
4. 對航商選擇而言，除須考慮實施範圍與稅率進行精算營運成本之變動外，未來相關權利義務(如增聘船員、法規管制等)也隨之改變，請列簡表以利說明。	遵照辦理	同意研究單位處理意見。
5. 相關經濟分析模式，建議可邀請航運公司提供資料，進行初步試算供參。	遵照辦理	同意研究單位處理意見。
主席結論		

<p>1. 本研究後續可從「政策高度」之角度進行檢視，應把政策構面納入相關可行性之考量，如是否以鼓勵回籍為目標，或有其他整體財政、經濟層面之效益考量；另可從戰略的角度進一步思考，如未來若不積極推動噸位稅制，其可能產生之損失與推動此政策所可能減損之賦稅損失，進行比較分析，並與其他國家發展趨勢與差異進行分析評估，尤其應包含亞太地區競爭國家之相關資料。另請補充相關量化與質化之報告內容，俾供決策者施政之參考。</p>	<p>遵照辦理</p>	<p>同意研究單位處理意見。</p>
<p>2. 海運政策之推動，受兩岸通航時機等動態變化因素之影響甚鉅，在考量推動阻力最小、成效最大前提下，有關選擇推動噸位稅等相關海運政策之最佳時機點，仍請研究團隊預為思考，除實施噸位稅制可行性考量外，相關制度設計與配套措施及實施條件等，請一併分析研究。</p>	<p>遵照辦理</p>	<p>同意研究單位處理意見。</p>
<p>3. 本期中報告書之研究架構與方向、內容符合合約要求，審查通過。各單位代表所提供之意見，請研究團隊加以參考、回應，做為報告書修正之依據。</p>	<p>將依據本次審查會各委員及各單位代表所提相關意見，納入後續研究及期末報告內。</p>	<p>同意研究單位處理意見。</p>

附錄 12 期末報告審查意見處理情形表

計畫名稱：海運實施噸位稅可行性之研究

執行單位：國立臺灣海洋大學

參與審查人員及其所提之意見	合作研究單位處理情形	本所計畫承辦單位審查意見
中華民國輪船商業同業公會全國船聯會許洪烈委員		
1. 政策之推動需有遠見，如欲以實施噸位稅來達到增加船噸之目的，則可能成為缺乏前瞻性之規劃。另也不宜以變更為噸位稅制來試圖突破現有之船員、船舶政策，甚至跨部會的國防及兩岸等政策之限制。報告書應聚焦在噸位稅制之論述，故建議刪除第九章「結論與建議」中有關『建議一』所提與噸位稅無關的部份，僅保留「船員所得稅」及「推動重要策略性產業」此兩項建議即可。	本報告書第九章之 9.3.1 小節 (P.231) 之建議，係提出我國採用噸位稅制外，所有可能採行之航運獎勵措施。即使我國在政策上決定暫不採用噸位稅制，該等航運獎勵措施，亦可考慮其實施之可行性，因此與本研究案並不衝突。	同意研究單位處理意見。
2. 建議不以財稅公平性與替代性，來否定有實質利益的財稅政策，以國內高科技產業、銀行業為例，長久以來一直享受政府提供的各項稅賦優惠，一旦將來因政策變動而無法提供相關優惠時，是否會影響其繼續經營的意願？恐怕不然。因此，如財政部稅制委員會之書面意見第五點中，所提有關稅賦公平性等問題，建議應可再加以斟酌考量。	財政部之論點是以財稅主管機關之立場表達其考量因素，但本研究報告第六章之 6.3.1 小節 (P.151) 已說明航運產業發展及航運產業需要稅賦獎勵之重要性，應可與該論點作一平衡。	同意研究單位處理意見。
3. 政策規劃應建議以創造良好的海運經營環境為思考主軸，故報告所列之三項關鍵因素皆可再行斟酌，即實施噸位稅對創造海運良好經營環境，若屬有利則值得推動，反之則不然。第九章「結論與建議」中並未	本報告書第九章之 9.2 小節 (p.230) 所列之三項關鍵因素，將參照所提之建議調整該關鍵因素之順序，將「對航商而言，噸位稅制提供之優惠，是否構成足	同意研究單位處理意見。

<p>說明是否可行之論述，可再斟酌補充，並就可行或不可行之理由加以說明。</p>	<p>够之誘因，使其選擇適用噸位稅制」列為關鍵因素之第一項，即航商認為有誘因及有利，政府即可考慮實施。至本報告書「建議」所提我國採用噸位稅制外，所可能採行之航運獎勵措施，非為本研究之重點，僅供相關主管機關參考。</p>	
<p>4. 『建議二』說明若政策採納之相關配套作法，惟若無時間、預算等限制，則仍應有補充之空間。建議後續研究可針對「噸位稅執行辦法(草案)」進行研議，以研擬更明確之推動作法。</p>	<p>敬表同意。</p>	<p>同意研究單位處理意見。</p>
<p>5. 建議研究團隊應該提出並具體呈現能創造大餅(make cake)的研究成果供參，也讓財政部及交通部了解方案是否的確可行。另希望交通部能放手去做，如同之前進行「兩岸通航管理辦法(草案)」之規劃模式，先行規劃相關噸位稅推動辦法之草案，以備往後據以實施。故建議後續研究方向，可朝規劃相關辦法草案之推動進行。</p>	<p>所建議「後續研究方向，可朝規劃相關辦法草案之推動進行」一節，敬表同意。</p>	<p>同意研究單位處理意見。</p>
<p>財政部賦稅署吳自心委員</p>		
<p>1. 噸位稅雖定位為租稅優惠，但國內可能仍受最低稅負 10% 的限制，航運界若實際有效稅率偏低(如報告書所提之 15% 以下)，則誘因相對可能不大，新稅制之實施若無法讓航運界感受到特別優惠，且必須配合若干政策要求及配套條件，則航商可能更審慎評估選擇噸位稅之權利與義務對等關係，並就可能增加之限制與成本，進行評估。</p>	<p>敬表同意。 本報告書第四章之 4.3 (P.90) 小節、4.4 小節 (P.102) 及 4.5 (P.105) 小節已就我國實施噸位稅之配套措施及考量因素作一評估，以供航商選擇時參考及評估。</p>	<p>同意研究單位處理意見。</p>

2.航運公司營運若處於虧損情況時，則選擇噸位稅制時反而必須額外負擔成本，應列入考量。	本報告書第四章之 4.4 小節已將此考量因素納入 (p.103)。	同意研究單位處理意見。
3.噸位稅制執行作法是否應提出適當建議之稅率？請補充說明。	本報告書第四章之 4.5.2 小節已將建議之稅率訂為 25% (p.108)。	同意研究單位處理意見。
4.就國家稅制推動之立場，本案必須考量公平與效率原則。就財政部目前稅制改革之方向來談，以經濟部目前正進行檢討之促進產業升級條例為例，其 98 年期滿後之修正方向，係朝限縮範圍之方向進行。財政部則希望就目前整體稅制改革進行研議，如包括兩稅合一、未分配盈餘加徵 10%、促產條例租稅減免優惠等課題進行通盤檢討。目前的制度使營所稅制度變得複雜，因優惠過多而又產生「最低稅賦制度」的存在。目前財政部正進行稅制改革，若能從歸零之角度思考，讓立法院及朝野、產業界及民眾都能支持比較簡明之新稅制(如降低營所稅及綜所稅)，並將各種優惠稅制取消，以符合公平及效率原則。	尊重財政部之立場。	同意研究單位處理意見。
5.未來交通部如認為實施噸位稅為可行選項時，仍須遵守稅式支出評估作業之規範，故稅式支出評估應屬必要之措施。	本報告已將此項意見納入。	同意研究單位處理意見。
6.韓國從 2006 年實施噸位稅之經驗，請加以補充說明。	本報告已於第二章之 2.4.10 小節作補充 (P.33)。	同意研究單位處理意見。
國立臺北商業技術學院 黃耀輝教授		
1.噸位稅之政策目標應與相關配套措施對應，若噸位稅定位為租稅優惠措施，則就交通部立場，增加國輪比例及國籍船員訓用比例，可能有所必要。至	敬表同意。	同意研究單位處理意見。

於政策目標與條件是否能符合業者之需求，則有討論之空間。		
2.「推定利潤費率」建議應修正為「推定利潤率」為宜，另本研究是否以荷蘭為範例？因航商將依據報告所研議之推定率高低，來選擇是否改為噸位稅制，建議請加以說明本研究主要係依據何種計算基礎或條件，來擬定適當之推定率值。	已作相關之修正與說明。	同意研究單位處理意見。
3.請說明選擇噸位稅制是否有實質優惠，因航運業易受景氣影響，航商選擇噸位稅制需考量成本並長期評估，因此推定利潤率之高低及長期景氣之判斷，甚至包括交通部所研議之附加條件，都將影響航商選擇之意願。	噸位稅制是否具有實質優惠，除實質稅率外，景氣與否及政府所附加之「義務」均是航商所要考量是否選擇噸位稅制之因素，本報告第四章之 4.3 小節（P.90）及 4.4 小節（P.102）均有論述。	同意研究單位處理意見。
4.有關產業別獎勵是否優於功能別獎勵之爭議，實有討論之空間。過去臺灣提供太多的產業別獎勵措施，常被批評為「錦上添花」，如部份新興、重要、策略性產業，因經濟效益大、風險高等因素，極需政府扶持，但其多屬賺錢之明星產業，為順應傳統產業界之訴求，後續政府也提供短期的傳統產業獎勵措施，不過成效仍待評估。因此，提供產業別之租稅減免功效，仍有極大之爭議。公平有效益之租稅減免措施，應為鼓勵所有產業多進行外部效益極大之投資，如研究發展、人才培訓等措施則應給予租稅減免，始有公平與效益可言。故交通部應致力爭取將航運業納入新興、重要、策略性產業之範圍，如航空業購買飛行器之自動化投資設備項目，即可享受申請投資抵減之優惠，節稅之效果極佳。	敬表同意。	同意研究單位處理意見。

5.考量實務上較難進行詳細評估稅收之增減、實施噸位稅之環境因素影響等(如稅式支出評估作業之成本效益評估、其他航運政策限制等)，故建議增加「研究限制」之說明。另報告書中舉例說明某家航運公司之估算噸位稅初步結果，可能不具推估之代表性，亦怕引起誤解，建議應加以說明。	已於第一章之 1.6.4 小節作相關之補充與說明(P.7)。	同意研究單位處理意見。
6.建議增加「摘要」章節部分，以系統性呈現研究成果。	將納入通盤考量。	同意研究單位處理意見。
7.噸位稅之利弊得失，建議列表呈現。	將納入通盤考量。	同意研究單位處理意見。
8.支持政府稅制改革工作，如調降所得稅率並減少其他優惠措施，其效果為全面性。如改用銷售稅取代等，產業因稅率低，自然不會要求其他租稅減免措施。	尊重所提意見。	同意研究單位處理意見。
長榮海運公司翁榮鍾副總經理		
1.噸位稅為一優惠稅制，船公司因有盈利才會計畫購買新船，同理，實施噸位稅將對航商有利才會積極爭取；歐盟也體認其對國家航運發展有利，才會積極推動。	敬表同意。	同意研究單位處理意見。
2.近年航運成長迅速，新船訂購量已超過公司運能的 10%，若採取噸位稅將可有效吸引這些船舶回籍。而營運不佳的公司可能不會選擇噸位稅，值得憂慮的是部分公司債留臺灣，獲利移向國外。未來若實施噸位稅制，這些大航商才會考慮回籍登記。	敬表同意。	同意研究單位處理意見。
3.英國除噸位稅外另實施 UK lease 等措施，船舶被視為信用很好的擔保品，可在資金市場融資，貸款利率甚低。若國內比照英國提供相關優惠利率或稅制，甚至可吸引權宜船航商在台造船、成立營業總部、聘	敬表同意。	同意研究單位處理意見。

僱船員等。		
4. 國外海運先進國家已具體推動噸位稅，證明噸位稅確實可行，政府不宜再行觀望，錯失機會。	尊重所提意見。	同意研究單位處理意見。
5. 提供海運租稅優惠有立竿見影之效，因為航商選擇登記回籍，國家擁有之船噸數可增加，請相關單位全力促成。	敬表同意。	同意研究單位處理意見。
中華海員總工會黃渝生先生		
海員工會樂見噸位稅制度儘快實施，屆時會員將有良好就業前景，高級船員(officer)有更良好的實習管道，使會員成為夠資格、素質高的船員，並為船公司所僱用，而航運界也因噸位稅之實施能夠蓬勃發展。	敬表同意。	同意研究單位處理意見。
行政院經建會財經法制協調服務中心李惠錦小姐		
1. 據了解噸位稅可能不僅侷限於海運業之範圍，建議於第一章中增列研究範圍、限制與相關說明。	本研究之題目已限定為「海運實施噸位稅」，將在第一章之 1.5 小節研究範圍各相關「噸位稅」一詞前，加註「海運」二字。(p.6)	同意研究單位處理意見。
2. P.3 表 1.3 中，有關義大利實施噸位稅之時程，請釐清及修正。另歐盟將於 2007 年實施噸位稅，其內容極具參考價值，請儘可能補充相關文獻供參。韓國今年 7 月稅法修訂時增列兩條噸位稅相關條文，亦請儘可能補充。另 P.23 中義大利之噸位稅實施內容，已增列租賃船舶優惠等規定，其實際適用範圍亦請參酌增補。	已於報告內作相關之補充與修正 (P.3)。	同意研究單位處理意見。
3. 報告內容重複強調兩岸通航對實施噸位稅具有相當之影響力(如 P46、P96 頁提及政策目標為增加國籍船隊，但兩岸通航為關鍵點。P105 提到噸位稅推動之最佳實施點為兩岸通航後；P96 頁中也提及在兩岸開	已於 p.104 「4.其他配套措施」之前，插入以下文字：「由於本研究第三章之 3.3 小節 (P.46)及第四章之 4.3 小節 (P.90) 均已分析「在兩岸未能通航	同意研究單位處理意見。

<p>放通航前，噸位稅之稅率再低，其誘因恐仍不足以吸引國輪回籍)，但在 P102 的 4.4 節有關噸位稅成功關鍵因素分析中，卻未把兩岸通航列為其影響因素，建議應檢視與釐清。</p>	<p>前，即使我國實施噸位稅制仍未必能完全有效提供船舶回籍之誘因。」因此，為實施噸位稅制所希望「增加國籍船隊」之政策目標在兩岸開放通航前恐無法達成。如為強調達成「增加國籍船隊」之政策目標，則需考量我國實施噸位稅之最佳時機，此將於第四章之 4.5.1 (P.105) 小節研析。</p>	
<p>4.P106 參考歐洲國家，其適用噸位稅之條件限制，除需達 10 年之適用條件外，另有選擇期限之限制，如公佈噸位稅制後 2 年內，必須選擇是否加入噸位稅，本案稅制之設計是否納入考量？另業者中途放棄適用噸位稅之處分，歐洲多無相對之罰則，因噸位稅屬租稅優惠之措施，若退出條件過於嚴苛，將喪失鼓勵之誘因，必須考慮航商觀感。</p>	<p>納入通盤考量(詳如 4.5)。</p>	<p>同意研究單位處理意見。</p>
<p>5.集團之適用條件，是否有歐洲「分離帳戶」之相同設計？如有「分離帳戶」，則有租稅優惠之「競合」問題，因此就現行促產條例中，有關營運總部之租稅優惠實施範圍，須先予以釐清。另 P110 中，有關「聯營合夥」之內容，請將名詞與定義釐清。</p>	<p>納入通盤考量。</p>	<p>同意研究單位處理意見。</p>
<p>6.有關稅制設計部份，由本會(經建會)會商交通部與財政部協調會議結果可以發現，單一實施噸位稅恐無法達到扶植航業之目的(如德國之案例)，應有其他配套措施才能相輔相成，諸如成立航業或國輪發展基金、放寬勞動條件、放寬陸勞限</p>	<p>德國 1999 年實施噸位稅，至 2004 年其國籍船舶噸位不增反減，其原因已詳述於本報告第三章之 3.1.1 小節 (P.34) 內，惟自 2004 年 7 月 1 日以後，德國國籍船舶已快速成長。</p>	<p>同意研究單位處理意見。</p>

制、調整港埠費率、提供優惠融資貸款等配套措施即是。對促進航業發展之目標而言，其推動主軸究竟是否應為租稅優惠？抑或須有其他政策配套補強？就航運政策目標而言，租稅優惠應僅為輔助之措施，而非成敗之關鍵。	除了本研究之建議之航商需承擔船員訓練義務及營運總部設於臺灣之要求等之外，所建議應有其他配套措施才能相輔相成一節，敬表同意。	
交通部航政司林上閔專員		
1. 交通部的立場與業者是一致的，即希望能「創造良好的經營環境」，扶植航業發展，但從權利義務對等關係來看，納入增加國輪船噸、船員培訓等措施應屬必要。例如英國鼓勵實施噸位稅之大型船公司將策略及管理總部設於英國，使其附加價值全面提升；美國提供巨額營運差額補貼及噸位稅等優惠措施，以要求航商將船籍登記為美國籍，以利戰時疏運之需求，在波斯灣戰爭中的確發揮極大的效用。	敬表同意。	同意研究單位處理意見。
2. 報告提及因兩岸通航之限制，可能影響噸位稅實施之效果，未來除持續關注兩通航之變化外，交通部將積極推動有利航業發展之各種政策。	敬悉。	同意研究單位處理意見。
3. 財政部代表所提未來稅制改革方向及建議部分，若從稅制公平性與效率來看，透過稅制改革，將使整體稅率可以降低，因此希望了解其實施之時程。未來噸位稅之推動，應該更重視財政單位之意見。	敬悉。	同意研究單位處理意見。
4. 實施噸位稅之相關配套措施，如增加國輪船噸及船員訓用等政策，均符合現行航運政策之目標。	敬悉。	同意研究單位處理意見。
財政部賦稅署(書面審查意見)		
1. 建議補充英國嚴格訂定之防止逃漏稅措施。	納入通盤考量。	同意研究單位處理意見。
2. 建議本報告對於對於雇用及培	本報告於第四章之 4.3	同意研究單位

<p>育本國籍船員之要求應採積極正面之態度，否則僅著眼於海運業者經營成本之下降，將無法從根本解決問題。</p>	<p>小節（P.90）已將「培訓本國籍船員」作為實施噸位稅之義務，並作詳細之評析。</p>	<p>處理意見。</p>
<p>3. 本報告提到因兩岸不能通航之因素，因此即使未來我國實施噸位稅制，仍無法有效提供我權宜籍船舶回籍之誘因，此似導致本報告中引述其他西歐等國家實施噸位稅後，權宜籍船舶回籍之比例上升相關資料之參考價值大幅下降，因為已與我國國情完全不相符，那麼則實施噸位稅制之各個時點及其效益究竟何在（如 P.103 所敘，可用以說服財稅機關，甚至社會輿論）？建議於本報告中明確敘明（P101(3)已簡要敘明，但建議再就整體產業發展考量），以維持學術報告之中立性及參考價值。倘若僅為少數海運業者節省成本，對於國家整體效益之提升及是否符合社會成本？亦可一併研析。</p>	<p>已於本報告 p.104 增列兩岸通航與實施噸位稅有關增加國輪船噸之關係，將可客觀呈現分析之結果。（同經建會財經法制協調服務中心意見 3 之處理情形）。</p>	<p>同意研究單位處理意見。</p>
<p>4. 噸位稅制雖是國際發展趨勢，惟實施噸位稅是否確可避免我國航運相關產業加速空洞化之危機？建議於報告中將上開因素量化後進行分析，再下結論較為妥適。</p>	<p>納入通盤考量修正。</p>	<p>同意研究單位處理意見。</p>
<p>5. 建議考量海運業實施噸位稅制，對於經營獲利公司雖有租稅利益，對於經營虧損公司卻為租稅懲罰，未盡公平。</p>	<p>噸位稅制為選擇式，以航商自願選擇為前題，不致有所述困難。</p>	<p>同意研究單位處理意見。</p>
<p>6. 基於稅式支出評估作業之考量，對特定產業「海運業」實施特殊所得稅制「噸位稅」，其效益為何？航空業、陸運業是否有租稅差別待遇？應由目的事業主管機關（交通部）就整個產業之發展作整體性評估，如認為確具實施可行性，應提出具體建議方案，並依「稅式</p>	<p>納入整體考量。</p>	<p>同意研究單位處理意見。</p>

支出評估作業應注意事項」規定，就實施效益量化分析、稅收損失金額及財源籌措方式等詳予研析，並研提評估方案，循序相關審查程序辦理。		
財政部稅制委員會 (書面審查意見)		
1. 本研究之期末報告已根據期中報告之審查意見加以增補修正，同時提出未來我國海運實施噸位稅之建議方案，內容豐富完整。	感謝支持。	略。
2. 本研究之期末報告第六章（頁154）引用孫克難教授等學者於1997年之研究指出：「現行國內租稅獎勵措施還是以「產業別」效果最為明顯，特別是五年免稅待遇，能夠有刺激該產業投資效果，...然而功能別獎勵效果則未見顯著。」由於前開研究距今已有近10年的差距，且當時並非僅針對海運業進行研究，更無法涵蓋日後所採行兩稅合一與最低稅負制等課稅環境變化，若僅引用該研究即作出租稅獎勵應從「功能別」走回「產業別」獎勵的結論，顯然有違與目前國際間租稅獎勵朝向功能別獎勵的趨勢，有待斟酌。	敬悉。	同意研究單位處理意見。
3. 本研究之期末報告第七章（P165）—根據對國內18家國際航運公司經理級以上所做的問卷調查結果顯示，「航運公司整體的平均看法是未明顯反對或支持噸位稅制之實施。---航商雖認同採用噸位稅制對於降低經營成本，可有所助益，但似乎『降低經營成本』不是申請適用噸位稅制的唯一重要準則---」由此可見，受訪者並未明顯支持實施噸位稅，噸位稅只是營利事業所得稅之替代方	敬悉。 針對回收之18份問卷求得之平均數為3.3，但以原始問卷填答情形來看，填答4(代表同意)者，共有10家公司，佔了55%；填答3(代表還好)共有5家公司，佔了28%；填答2(代表不同意)者共有2家公司及填答1(代表非常不同意)者只有1家公司，共佔了17%。	敬悉。

案。另外，由於我國相較於其他噸位稅實施國家，尚有稅率10%之最低稅負制，較不具選擇適用之誘因。	換言之，將近一半的受訪者(45%)並未明顯支持實施噸位稅，但也有一半左右(55%)的受訪者支持實施噸位稅。	
4. 本研究之期末報告第九章（頁220）所列我國實施噸位稅之政策目標有六項，其中增加國輪船隊為第一項。但現實環境中，航商不願回籍的原因其實是兩岸問題而非稅負過重，在業者適用噸位稅的態度不明確，且減輕稅負又未必有助於航商回籍的情形下，順應國際潮流而推動噸位稅，其立論基礎仍不夠完備。	敬悉，本報告已作客觀均衡之評析。	同意研究單位處理意見。
5. 倘若以該研究期末報告第九章（P.220）所述：「噸位稅制係一種租稅獎勵政策，提供航運公司選擇適用，降低賦稅成本。」，為落實經續會政府效能組（強化財政紀律、結構及資源管理）之決議：「通盤檢討整合各項租稅優惠措施，納入財政部主管各稅法或新制定之單一稅法」。未來若我國確有必要實施噸位稅，或增列海運業所適用之租稅優惠，應與各項租稅優惠措施通盤考量，而非獨厚海運業者，以兼顧課稅公平。	尊重所提意見。	同意研究單位處理意見。
運管組王穆衡組長		
1. 本案係依據交通部指示辦理，本所並不預設任何研究成果或推動方向。未來本案提報交通部進行討論時，將面臨各方更廣泛之意見指教，因此研究團隊與本所進行合作研究時，希望廣泛彙整各項議題及不同觀點，以備諮詢。未來噸位稅制之推動方向應由政策面考量，而事務層級則必須先行掌握各方問題之原由與來源，並儘可能找出相對應合理之解決方	遵照辦理。	同意研究單位處理意見。

案。若受限於專長領域，無法即時而完整的回應，後續則應可研討與修正。		
2. 不同單位對此議題會有不同之看法與觀點，此為本研究困難之處，本研究係儘可能蒐集各方意見，並針對各項意見進行初步回應及研擬可行之答案。本研究所提之初步研究成果或許無法提供最終答案，但藉由研究收斂結果，及針對期末學者專家所提意見，後續仍應進一步提出較為完整之結論供參。	遵照辦理。	同意研究單位處理意見。
主席結論		
1. 各國實施噸位稅前、後實質稅率之影響與比較，在報告各章節中均呈現，而未來國內若實施噸位稅之前後，航商實際支付稅率與影響到底如何？請就國內、外現況與稅率條件列表分析，以利比較。	遵照辦理。	同意研究單位處理意見。
2. 報告書中列有許多情境分析，包含將來實施噸位稅之試算成效與比較等分析，研究過程會有許多假設與前提，請研究團隊就各情境限制及條件詳加描述，以利政策解讀。	遵照辦理，詳列於第 7 章之 7.1.4 小節 (P.179)。	同意研究單位處理意見。
3. 有關目前報告之成果及未來建議之方向，仍有許多研究上之限制與範圍，必須先行敘述清楚，請就本研究之相關研究限制因素，予以補充敘述與明確界定。	遵照辦理。	同意研究單位處理意見。
4. 另如委員所提相關管理辦法草案之擬定，可能尚有再詳加討論或明確化的課題，請研究團隊在研究限制或結論建議中，加以補充說明。	遵照辦理。	同意研究單位處理意見。
5. 實施噸位稅制並非單純僅限於稅率問題而已，推動成功與否仍須就相關配套措施進行整體之考量，請最後彙整結案報告	遵照辦理。	同意研究單位處理意見。

時，能加以強化說明，並同時針對相關配套措施或法案進行考量，以利未來政策制定之參考。若研究結果發現，在短期內無法順利推動噸位稅時，則請提出政府應該及時推動之替代方案與建議，供施政之參考。		
6. 請協助補充歐盟及韓國之噸位稅資料。	已補充韓國資料。歐盟並無單一噸位稅制而是由各國自行制定，已在本報告中列舉。	同意研究單位處理意見。
7. 本研究報告尚無法提出是否絕對要推動噸位稅之結論，但希望提出在何種情況下將可能推動噸位稅，或在何種因素考量下無法即時推動噸位稅之情況，作為政策推動之參考。	遵照辦理。	同意研究單位處理意見。
8. 財政部之訪談分析與觀點，請在相關章節中清楚的呈現。並請彙整呈現噸位稅制之成本與效益分析結果。	1. 財政觀點訪談分析於第 7 章之 7.2.4 小節臚列 (P.200)。 2. 成本及效益分析結果，遵照辦理彙整詳列於第 7 章之 7.1.4 小節 (P.187)。	同意研究單位處理意見。
9. 與會學者專家所提之報告內容或引用資料，請配合檢核修正。	遵照辦理。	同意研究單位處理意見。
10. 本案審查通過，請研究團隊於 12 月 25 日前針對各位專家學者提之意見，研提處理情形意見答覆，並配合完成相關請款及行政作業。	遵照辦理。	同意研究單位處理意見。

附錄 13 已發表論文（一）

我國航運發展之新挑戰 — 以實施噸位稅為例^{*}

The Challenge of Shipping Development in Taiwan:

Implementation of Tonnage Tax as an Example

(發表於 2006 年航海節暨基隆港建港 120 週年航運與港埠管理研討會，基隆，2006/09/29)

包嘉源 Jya-yuan Bao^{*}

張志清 Chih-Ching Chang^{**}

林光 Kuang Lin^{***}

摘要

我國輪近年因稅賦、船員短缺、經營成本及航線限制等因素，持續流失，但政府對此迄未提出可行之國輪發展政策或方案。自 1996 年起，歐洲各國紛紛實施噸位稅制，用以解決其國內所面臨之航運問題，其重點在以稅制之改革，吸引航商建立一個有競爭力的船隊，進而培訓優秀船員，促進海運相關產業之發展。亞洲之南韓亦於 2006 年上半年實施噸位稅制，至於尚未實施的國家亦對實施噸位稅制之可行性加以研究。此一趨勢，值得吾人重視。本研究主要在探討我國能否以實施噸位稅制解決我國主要之航運問題。因此，本研究首先剖析我國航運所面臨之主要問題，其次探討各國實施噸位稅制之理由、政策目標及實施成效。並就我國實施噸位稅制之可行性進行推演，最後歸納出我國實施噸位稅制應達成之政策目標及各項考量事項，俾供政府規劃參考之用。

關鍵字：噸位稅、國輪流失、國輪發展

ABSTRACT

Recent years, the national fleet in Taiwan flagged out continuously due to heavy burden on taxation, shortage of seamen, higher operational costs and restriction of shipping routes etc. However, facing above mentioned phenomena, the Government has not raised any feasible policy or measure. Since 1996, European countries have started to carry out the Tonnage Tax in order to solve their own shipping issues. The scheme focused a tax reform and attracted shipping carriers to build up their more competitive fleet. In addition, more experienced seamen were trained and related shore-based industry developed

^{*} 本論文改寫自作者參與交通部委託研究案「海運實施噸位稅可行性之研究」報告，及國科會專題研究案(編號：NSC94-2416-H-019-005)

^{*} 開南大學物流與航運管理學系助理教授，E-mail：alibao@mail.knu.edu.tw

^{**} 國立臺灣海洋大學航運管理學系教授兼系主任，E-mail：cchang@mail.ntou.edu.tw

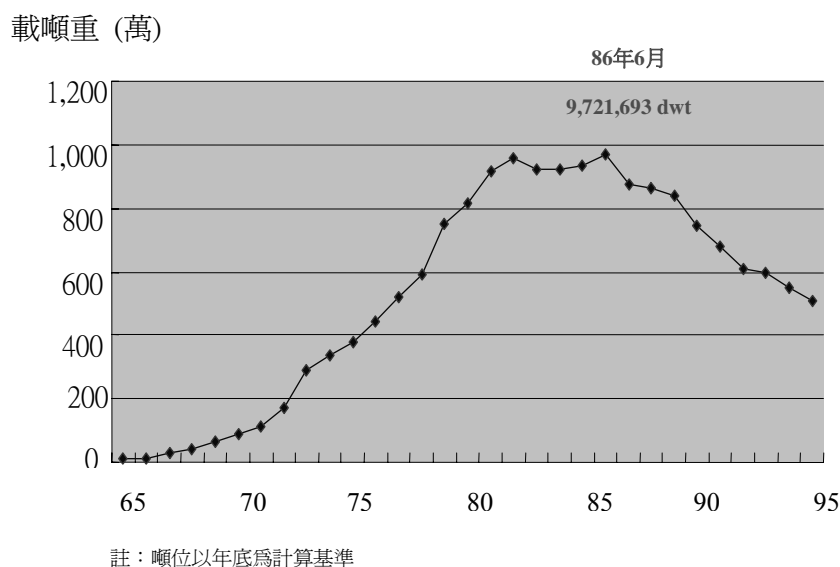
^{***} 國立臺灣海洋大學航運管理學系教授，E-mail：b0031@mail.ntou.edu.tw

accordingly. The South Korea has also implemented the Tonnage Tax in the half of 2006 and more countries are studying the feasibility of Tonnage Tax. The trend of implement for Tonnage Tax should be emphasized. This study mainly explore whether the implement of Tonnage Tax might solve the main shipping issues in Taiwan. First of all, this study shall analyze the main shipping happened in Taiwan. Secondly, the reason, objective and effects of implement for Tonnage Tax in European countries shall be sought. In the meantime, the feasibility of implement for Tonnage Tax in Taiwan shall be deduced. Finally, the objective for implementing Tonnage Tax and various considerations for Taiwan shall be summarized for reference of Government.

Key Words: Tonnage Tax, flag out, development of national fleet

壹、前言

截至 2005 年 12 月底，我國輪共有 548.4 載重噸。光從這個數字來看，尚無法體會出我國國輪船隊之消長，但相較 1997 年 6 月，我國輪噸位曾達到 972 萬載重噸的高峰，就會對我國輪嚴重下滑之情形（請參見圖一）感到十分驚訝。但如果從以下之數字觀察，將會明瞭我國國輪之流向。



圖一 我國輪噸位統計圖

資料來源：本研究整理自交通部交通統計月報

依Review of Maritime Transport, 2005, UNCTAD 之統計（請參見表1），2004年我國船隊1,000總噸以上船舶（含權宜籍船）共有531艘，其中國輪僅112艘，佔21.1%；所擁有之船噸（含權宜籍船）共2,333萬載重噸，其中國輪僅530萬載重噸，佔22.7%。由該數字中發現我國船隊竟有77.3%是權宜籍船，其噸位高達1,803萬載重

噸，是國輪的3.4倍。由此觀之，我國輪雖然減少，但整個船隊的船舶實際並未減少，所不同的是我航商所購建之船舶大部分登記為權宜船籍，而其本身所擁有之國籍船舶亦因營運需要，出籍成為權宜籍船。事實上，目前我國部分航商多僅只保留一艘船舶在國內登記，藉以保有以中華民國船舶運送業營運之資格，其餘船舶均登記為權宜船籍。

表一 2004 年臺灣所擁船隊之登記情形(1000 總噸以上)

艘 數				載重噸位(千)			
國輪	權宜籍輪	合計	國輪	國輪	權宜籍輪	合計	國輪
112	419	531	21.1%	5,297	18,034	23,331	22.7%

資料來源：本研究整理自 Review of Maritime Transport, 2005, UNCTAD

各國對於本國船噸的減少，均相當重視。為了維護國家貿易運輸的安全，保有可控制及支配之船隊，莫不提出各項措施，藉相關之補助與獎勵措施，以期吸引國輪之登記，並增加船隊之國際競爭力。新加坡、南韓國及香港相繼實施新的船舶登記制度，藉以吸引船舶入籍。由統計數字來看，各國國輪之艘數及噸位均有顯著之增加，顯示其所實施之船舶登記制度已有成效。(陳一平，2001)

除以上亞洲國家所實施之新船舶登記制度外，歐洲等國正實施一種名為「噸位稅」(Tonnage Tax)的稅制，而南韓亦於2006年上半年實施噸位稅制，至於尚未實施的國家也對實施噸位稅制的可行性加以研究中。對於噸位稅制的實施，似乎已形成一個不可擋之趨勢。(請參見表二)

表二 各國實施噸位稅之時間

國 名	實施時間
挪 威	1996
荷 蘭	1996
德 國	1999
英 國	2000
丹 麥	2002
比利時	2002
芬 蘭	2002
愛爾蘭	2003
美 國	2004
義大利	2004
印 度	2004

南 韓	2006
日 本	研究考慮中

資料來源：本研究整理自 Institute of Shipping Analysis, European Shipping Policy, 2002.

我國長榮海運集團張總裁榮發於 2003 年 11 月 5 日呼籲政府應該要制定一套具體可行的海運政策，來振興我國海運事業。他指出：「歐洲國家為留住船隊，已相繼實施噸位稅，美國及亞洲的韓國、日本，也都在考慮施行，我政府若不重視此趨勢，國輪船隊恐大幅流失¹。」

針對以上這些現象，政府至今仍無法提出國輪發展之有效政策或方案。而國際間所實施之噸位稅制是否能在我國成功實施，其間要考慮那些因素，能否成為我國航運的新政策，讓日漸萎縮之國輪起死回春，重振我國的海運實力，本研究將作深入探討。

貳、我國航運所面臨之主要問題

一個國家的國輪大量流失，必定在航運政策及外在環境方面發生了變化。要思考解決方案，必須先瞭解我國航運所面臨之主要問題，茲分析如下：

2.1 國輪出籍

我國輪流失之嚴重情形已如前述，茲將我國輪出籍的原因分析如下：

2.1.1 航商選擇權宜船籍

權宜船籍國准許該國以外之國民將船舶所有權登記於該國，其手續不但簡便，同時權宜船籍國對船舶之營運所得及利潤不加以課稅，只徵收船舶之註冊費用及每年之噸位稅，船東並可雇用任何國籍之船員。該制度的出現，對船東具有很大之吸引力，且對全球之船運產生相當大的影響。(陳一平，2001)

已開發國家之航商將其大部分船舶懸掛外國旗，大都基於經濟因素考慮，包括船員成本、稅賦等之降低，目的在提高其船舶在國際市場之競爭力。我國航商因國輪要求僱用本國籍船員等因素，使船舶經營成本高居不下，基於營運成本之考量，亦以權宜船籍作為其主要之選擇。

2.1.2 航業獎勵及兩岸航運限制

我政府對於國輪之建造，在民國 81 年廢除國輪船隊擴充及汰舊換新長期造船計畫前，基本上，政府是隨著「經濟建設計畫」，訂定各期造船計畫，引導航商在國內造船，由政府給予低利貸款，分 8 至 12 年分期償還。民國 49 年公布獎勵投資

¹ 中華日報航運電子報，92 年 11 月 6 日
(<http://www.cdnsnp.com.tw/news/newsold/92/9211/nw1106/04.htm>)

條例，對航運公司之造船給予「五年免稅或加速折舊」之優惠。民國 66 年政府又公布「貿易、航業及造船配合實施方案」，實施「國輪國造、國輪國修、國貨國運」之航運政策，在該政策之下，由於政府給予航運公司之造船得享融資保證及貸款利息補貼之優惠，航運公司爭先申請要求納入造船計畫。我國輪船隊在此期間快速擴充，達到近千萬載重噸之高峰。

近幾年我國輪嚴重流失，顯示我國之國輪發展政策出了嚴重之問題。民國 66 年政府所推行之「國輪國造、國輪國修、國貨國運」，雖是將貿易、航業及造船綁在一起之國家整體經建政策，但其目的是要航運業與造船業相互扶持發展，造成雙贏。惟民國 77 年及 79 年政府相繼廢除「貿易、航業及造船配合實施方案」及「獎勵投資條例」，政府對我國輪船隊之獎勵盡失，是我國輪無法成長之主因。而近 10 年，大陸市場崛起，國輪因兩岸不通航之限制，無法前往大陸，迫使國輪改籍以為因應，此乃加速國輪之流失。針對以上這些現象，政府至今仍無法提出國輪發展之有效政策或方案。

2.2 船員短缺

目前我國主要航運公司僱用之外國籍甲級船員數目與我國籍甲級船員相當，其中我國籍甲級船員約 2,104 員，外國籍甲級船員約 1,934 員。而所僱用之外國籍乙級船員是我國籍乙級船員的兩倍多，其中我國籍船員約 1,666 員，外國籍乙級船員約 3,481 員。在甲級船員僱用方面，我國以長榮、陽明、裕民、中鋼、臺航、達和所僱用之國籍甲級船員比例較高，其他公司則以僱用外國籍之甲級船員居多。在乙級船員僱用方面，亦僅有長榮、陽明、中鋼等公司僱用，其他公司則以僱用外國籍乙級船員為主（盧水田，2004）。

以當前我國主要航運公司的船員資料來估算（劉祥得、方福樑，2005），未來五年（2004~2008 年）將建造新船 146 艘，需甲級船員 1,168 員。預計 315 員將晉升船長及輪機長，為因應五年後的退休潮，預估未來五年我國甲級船員約需 1,483 員。而我國甲級船員亦有高齡化之趨勢，根據近期船長公會及引水協會會員名冊統計，53-63 歲之服務於航海及引水界之船長及人員計 448 員，將於 10 年內退休，使得我國甲級船員人力資源短缺現象雪上加霜。

表三 我國航運界僱傭船員現況

甲級船員				乙級船員			
我國籍	%	外國籍	%	我國籍	%	外國籍	%
2,104	52.1	1,934	47.9	1,666	32.4	3,481	67.6

資料來源：整理自盧水田，我國航運界船員供需現況研討，我國船員培訓制度研討會，台北，2004。

2.3 造船工業不振

造船工業是國家重要經濟建設，西歐各國都視造船工業為海運之岸基事業（Shore-based Industry）。造船工業提供航業所需船舶與維修，因此與航業之發展有

密切的關連。

民國 61 年推動之「十大建設」，將我國之造船工業納入，民國 62 年 7 月成立中國造船公司，藉以扶植我國之重工業。民國 66 年實施「國輪國造、國輪國修、國貨國運」之航運政策，在該政策之下，交通部編訂各期造船計畫，供我航商申請，由於政府提供造船得享融資保證及貸款利息補貼之優惠，使中國造船公司的塢期均呈滿檔。該項政策在「貿易航業與造船配合實施方案」廢止後，我航商已可依其商業考量，自由選擇在國內或國外建造。此後，中國造船公司由於國際造船市場之競爭激烈，除少數年度外，幾乎連年虧損。近年則面臨民營化的壓力。

當然我國之造船工業面臨國際造船市場之競爭，亦有其本身財務結構之問題，惟如何再讓造船與航業相互發展，互蒙其利，即成為值得探討之課題。

2.4 航政體制不健全

依現行政府組織架構，我國航業政策之制訂是屬交通部之執掌業務。民國 70 年公布之航業法更明訂交通部要設置航政局，執行航業政策及相關業務。該部自民國 70 年起即開始籌設，惟迄今仍未能成立航政局。雖然呂副總統秀蓮重視海洋，並大力推動「海洋政策」，但交通部在政府組織改造之規劃過程中，仍將已推動 25 年餘之航政局籌設廢掉，形成政府政策上下不一之矛盾現象。在航政體制長期不健全之情形下，雖然交通部執掌運輸政策，可以針對我國航運所發生之各項問題制定相關航運政策，但交通部本身所執掌之海陸空運輸及電信郵政業務量已相當繁重，而且其在中央各部會之發言力量不及其他部會，故在制定航運政策相關之協調方面，即顯得力不從心。

無法制定有效之航運政策，除了政府間政策協調不足之原因外，政府高層不瞭解海運對國家之重要性，應是我國國輪發展政策未獲重視之的主要原因。

參、各國解決國輪流失之對策

3.1 以噸位稅制重建船隊

有關國籍船隊的流失，西歐國家早已面臨此一問題。各國為重建其國輪船隊，挽回競爭優勢，以財稅改革之方式，讓航商所經營之船舶擁有一個低稅賦之經營環境，增加船隊之競爭力，進而培育本國船員，讓權宜籍船舶回籍。因此，荷蘭及挪威於 1996 年率先改革其海運所得稅制，以收取船舶噸位稅(Tonnage Tax)代替航運公司之營利事業所得稅(Company Profit Tax)。而德國、英國、丹麥、比利時、芬蘭、美國、義大利、印度、南韓等國亦紛紛採用。(張志清，2003)

在船舶噸位稅制下，不考慮航商是否有實際盈餘，不論該船是否營運，所得是否發生在國外，一概以推定利潤(Derived Profit)計收噸位稅，以取代營利事業所得稅。航商得以 10 年為期，選擇適用此一噸位稅制，若不選擇適用噸位稅制，則

仍適用傳統之公司稅營利事業所得稅制。

以荷蘭模式為例，其噸位稅計算方式如下：

- 1、推定利潤＝船舶淨噸位×每噸每天若干金額
- 2、噸位稅＝推定利潤×一般之公司營利事業所得稅稅率

3.2 實施噸位稅制之理由

由各國實施船舶噸位稅制的各項資料文件中，我們可以看到英國實施噸位稅制的背景與理由，最具有代表性。茲將英國實施噸位稅制之理由概述如下：

3.2.1 國輪船隊嚴重下滑

英國所擁有的船隊，近10年遭遇嚴重的持續衰退，其船噸由1975年之5,000萬載重噸高峰，至1999年已下滑至700萬載重噸。1970年代，英國所擁有的船隊均在英國註冊，而現在卻有50%在國外註冊。而英國高級船員及水手於1980-1999年間，卻相對分別下滑75%及59%。相對世界航運需求增長的情況，英國航業亟需緊急挽救的呼籲因此產生。

3.2.2 船員數目減少影響岸基企業的運作

強大的「岸基企業」是令英國引以為榮的，英國的岸基企業在世界海運市場具有很重要的地位，譬如有勞氏驗船協會的船級檢驗、世界上最大船運交易及船舶買賣的波羅的海交易市場、倫敦常被船東選擇作為仲裁的地點、優良的海上設備製造和造船工人及著名的海事院校等。估計這些海事服務每年對英國所產生的無形價值高達15-20億英鎊。由於這些岸基企業的工作性質，需要具有船上服務經驗的人員擔任，因此這些岸基企業就成為英國船員需求的最大來源之一。具有船上服務經驗的卸職船員，尤其是船長等高級船員，於卸職後就進入岸基企業工作。英國籍船員的加速流失，破壞了英國海運業界及相關岸基企業工作人員的品質與適任性。因此唯有確保擁有技能與經驗的海事人員，才能使英國的航運業繼續維持全球海運業之影響力與競爭力。

英國的航運業不僅在船噸發生嚴重的衰退，其船員數目亦因此減少，而其高級船員的平均年齡有上升的趨勢，其中70%超過40歲。若不再加以挽救，則這些熟練的高級船員人數將很快不足，其人數將低於英國航運及岸基企業的需求。

3.2.3 支持本國航運業將在經濟上產生乘數效應

當航運業成長時，將可支持廣大的海事相關產業活動。這些產業包括造船業、港埠、海事設備製造商、船舶經紀及學術機構。這些亦常被稱為海事群(maritime cluster)的岸基企業，他們的業務活動是國內重要的收益來源。在英國，據估計所有海事相關活動對國家可以增加的產值超過75億英鎊或是1%的GDP。保守估計，該部門至少涵括1,200家公司，僱用的員工超過110,000人。航運業為他們的收益(output)

提供了一個市場，產生所得及就業機會，其與本國船隊的收益聯繫很強。故政府對本國航運業的支持，將在經濟上產生乘數效應(multiplier effect)，亦即把投資放在英國的商船上，所可能產生之收益將及於整個英國海事群的效能。實務上，由挪威及荷蘭的例證來看，他們也認為支持本國航運業可以刺激其海事相關產業群的成長 (Mark Brownrigg et al., 2001)。

3.2.4 國際競爭之考量

英國政府實施噸位稅制的另一個重要理由，是基於國際競爭之考量。國際間實施噸位稅制，是由希臘首先引進。繼之，1996年挪威及荷蘭跟進，德國也於1999年實施。英國看到荷蘭及挪威實施噸位稅制後，其船舶所有權及註冊之船舶均有增加，而船員僱用及造船之業務亦隨之增加，此種實施噸位稅制所產生之成效，讓英國印象深刻。由於歐洲國家相繼實施噸位稅制，在國際競爭上，對英國政府造成了實施的壓力。

3.3 實施噸位稅制所要達成之政策目標

各國實施船舶噸位稅制的背景或有不同，但他們共同的背景是其國輪船隊數目及噸位的持續下降，若不改革現行稅制，將無法挽救其對國家不利的局面。以2003年1月1日之統計²為例，西歐國家之挪威、德國、英國、丹麥、比利時及荷蘭航商之權宜籍船隊比例分別為54%、81.4%、57%、49.4%、50.3%、38.8%。其中挪威、英國及荷蘭分別於1996、2000及1996年實施噸位稅制，其船隊中權宜籍船之比例已下降，由此則可顯示其實施噸位稅制之成效。

為協助歐洲航運業更具競爭力，歐盟於1997年7月實施「政府援助海事指導方針」(Maritime State Aid Guideline)。歐盟將海運運輸業認定是其「政府援助」之特別產業。該指導方針的目的在促進歐盟船隊在全球航運市場之競爭力，並盡可能提升歐盟船員之數目。為了增加國際競爭，歐盟認為由政府提供一個完全免稅的環境，是國家航運業成功的機會，因此歐盟將船舶噸位稅制作為其提供低稅賦環境的一個工具 (Lord Alexander of Weedon QC, 1999)。

就英國而言，其實施噸位稅制所設定之政策目標如下 (Lord Alexander of Weedon QC, 1999)：

- (1) 增加英國航運業之利潤，並預期英國航業在 2012 年前，每年可增加 6,000 萬英鎊的利潤。
- (2) 增加國輪船隊，促使英國高級船員及水手的增加。並使英國龐大岸基企業所倚賴熟練船員之需求獲得抒解，進而得到實質之利益。
- (3) 強大的英國船隊可增加英國國內海事設備的訂單及銷售。
- (4) IMO 等國際海事組織設立總部在英國，常就船舶安全及環保等議題討論制訂各項標準，英國船隊的增加，可增強英國在該等組織內之發言及影響力。

² ISL, Shipping Statistics and Market Review, April 2003。

(5) 英國在國防運輸方面，除海軍本身的運輸船舶外，一般是在市場上以僱船的方式取得船舶，惟在最後的手段會徵用商船，而其徵用的對象係以英國所有或註冊的船舶為主。英國船隊及其船員的增加，將可供未來國防之需要。

3.4 各國實施噸位稅制之成效

實施噸位稅制之成效，應以是否已達成當初為實施噸位稅制所設定之政策目標來觀察。在量化方面，一般多以實施噸位稅制後所增加之船噸數目作為觀察之成效。而從實施噸位稅制所增加之船員數目及對海事周邊產業所增加之效益亦可看出實施之成效。

3.4.1 船噸增加之成效

西歐國家實施噸位稅制之成效，以英國最佳，荷蘭及挪威次之（請參見表4）。而德國至2004年底止，仍無法扭轉國輪船隊逐年減少之趨勢（雖然其2005年國輪船隊較2004年成長21.6%）。丹麥、比利時、愛爾蘭及芬蘭等，因遲至2002年及2003年才實施噸位稅制。其成效仍有待觀察（張志清，2003）。因此由西歐各國中實施船舶噸位稅制實施成效作比較分析，可以瞭解其中成效較佳之國家實施噸位稅制之關鍵成功因素。

表四 實施噸位稅制前後船舶艘數及噸位統計（300總噸以上）

年		1996.1.1	1999.1.1	2000.1.1	2001.1.1	2002.7.1	2003.7.1	2004.7.1	2005.1.1	2006.1.1
國名										
荷蘭	艘數	532	652 ³	798 ⁴	758 ⁵	787 ⁶	824 ⁷	840 ⁸	787 ⁹	762 ¹⁰
	總噸位	4,175,000	4,485,000	5,180,000	5,568,000	5,870,000	6,089,000	6,512,000	6,443,000	6,282,000
	載重噸	4,724,000	5,095,000	5,804,000	6,255,000	6,516,000	6,817,000	7,156,000	7,040,000	6,776,000
挪威 (Total)	艘數	1,119	1,187	1,197	1,169	1,149	1,099	1,048	1,046	964
	總噸位	20,609,000	21,599,000	22,071,000	21,379,000	21,456,000	20,868,000	18,698,000	18,584,000	16,031,000
	載重噸	32,423,000	32,989,000	33,855,000	32,190,000	32,364,000	30,636,000	26,332,000	25,520,000	22,022,000
挪威 (NIS)	艘數	660	684	687	683	663	630	596	600	543
	總噸位	18,597,000	19,241,000	19,217,000	18,412,000	18,729,000	18,126,000	16,255,000	16,151,000	13,887,000
	載重噸	2,979,000	29,929,000	29,885,000	27,986,000	28,701,000	27,204,000	23,250,000	22,554,000	19,577,000

³ 含荷屬 Antilles 之 97 艘 814,000GT，1,061,000DWT。自 1999 年之荷蘭船舶統計，含荷屬 Antilles 船舶。

⁴ 含荷屬 Antilles 之 110 艘 1,002,000GT，1,246,000DWT。

⁵ 含荷屬 Antilles 之 127 艘 1,149,000GT，1,432,000DWT。

⁶ 含荷屬 Antilles 之 130 艘 987,000GT，1,223,000DWT。

⁷ 含荷屬 Antilles 之 160 艘 1,208,000GT，1,570,000DWT。

⁸ 含荷屬 Antilles 之 181 艘 1,450,000GT，1,903,000DWT。

⁹ 含荷屬 Antilles 之 179 艘 1,519,000GT，1,938,000DWT。

¹⁰ 含荷屬 Antilles 之 169 艘 1,325,000GT，1,699,000DWT。

挪威 (NOR)	艘數	459	503	510	486	486	469	452	446	421
	總噸位	2,012,000	2,357,000	2,854,000	2,967,000	2,727,000	2,742,000	2,443,000	2,434,000	2,144,000
	載重噸	2,631,000	3,060,000	3,971,000	4,204,000	3,663,000	3,431,000	3,082,000	2,966,000	2,445,000
德國	艘數	613	697	587	554	471	393	366	389	473
	總噸位	5,349,000	7,968,000	6,498,000	6,584,000	6,071,000	6,302,000	6,064,000	7,552,000	11,276,000
	載重噸	6,368,000	9,792,000	7,785,000	7,948,000	7,248,000	7,433,000	6,974,000	8,620,000	13,408,000
英國	艘數	435	479 ¹¹	489 ¹²	532 ¹³	629 ¹⁴	741 ¹⁵	815 ¹⁶	817 ¹⁷	845 ¹⁸
	總噸位	5,127,000	7,197,000	7,886,000	9,700,000	11,430,000	14,525,000	17,529,000	17,133,000	18,936,000
	載重噸	7,232,000	9,365,000	10,330,000	12,216,000	11,402,000	17,941,000	21,876,000	21,874,000	25,084,000

資料來源：ISL, Shipping Statistics and Market Review, 1994-1996, 1999-2003, 2005, 2006

西歐國家中之荷蘭與挪威於1996年實施，德國於1999年實施及英國於2000年實施，其成效分析如下：

(1) 荷蘭

荷蘭之噸位稅制及相關支援方案，已成功地改善其航運事業的競爭力。從荷蘭1996年1月1日實施噸位稅制，至2006年1月1日止，其船隊之擴增以2003年達至最高峰。2003年7月1日荷蘭籍船舶共有664艘、總噸位4,881,000，相較於1996年1月1日之532艘，總噸位4,175,000，其登記船舶艘數成長24.8%，總噸位成長7.3%。若含荷屬Antilles登記之船舶，其船舶總艘數則成長54.9%，總噸位成長45.8%。

2003年7月1日之後，荷蘭之船隊略有下滑，在不含荷屬Antilles登記之船舶，2006年1月1日荷蘭籍船舶共有593艘、總噸位4,957,000，相較於1996年1月1日之532艘，總噸位4,175,000，其登記船舶艘數成長11.5%，總噸位成長18.7%。若含荷屬Antilles登記之船舶，船舶總艘數成長43.2%，總噸位成長50.5%。

(2) 挪威

從挪威1996年1月1日實施噸位稅制，至2006年1月1日止，其船隊變動不大，若以未見船隊下滑，來評斷其成效，則挪威之噸位稅制及其他支援方案，已有成效¹⁹。2001年1月1日，挪威籍船舶之噸位達至最高，共有486艘、總噸位2,967,000，相較於1996年1月1日之459艘、總噸位2,012,000，其登記船舶數成長5.9%，總噸位成長47.5%。若含DIS船舶登記之船舶，挪威船舶總艘數成長率為4.5%，總噸位成長率為37.4%。

¹¹ 含 Isle of Man 之 161 艘，4,029,000GT，6,523,000DWT。

¹² 含 Isle of Man 之 159 艘，4,426,000GT，7,290,000DWT。

¹³ 含 Isle of Man 之 167 艘，4,971,000GT，8,315,000DWT。

¹⁴ 含 Isle of Man 之 225 艘，5,661,000GT，9,372,000DWT。

¹⁵ 含 Isle of Man 之 230 艘，5,583,000GT，9,165,000DWT。

¹⁶ 含 Isle of Man 之 258 艘，6,605,000GT，10,984,000DWT。

¹⁷ 含 Isle of Man 之 270 艘，6,717,000,000GT，11,132,000DWT。

¹⁸ 含 Isle of Man 之 301 艘，7,982,000GT，13,432,000DWT。

¹⁹ Institute of Shipping Analysis, European Shipping Policy 2002, pp10-11

2006年1月1日，挪威籍船舶共有421艘、總噸位2,144,000，相較於1996年1月1日之459艘、總噸位2,012,000，其登記船舶數成長率為-8.3%，總噸位成長6.6%。若含DIS船舶登記之船舶，挪威船舶總艘數成長率為-13.9%，總噸位成長率為-22.2。

(3) 德國

德國從1999年1月1日實施噸位稅制，至2006年1月1日止，統計其國籍船舶之艘數及船噸呈下滑之趨勢，故其實施噸位稅制之成效不彰。2004年7月1日其船舶之艘數及船噸下滑至最低，德國籍船舶共有366艘、總噸位6,064,000，相較於1999年1月1日之697艘、總噸位7,968,000，登記船舶數成長率-47.5%，總登記噸位成長率-23.9%。

德國船舶噸位稅制係採荷蘭模式，由推定利潤乘德國之公司營利事業所得稅（其實質稅率達58.7%）且適用之範圍較小，亦即除自有、光船及論時傭船租入（以不超過營運船舶75%為限）之收入可適用外，其餘營業利潤仍另須依正常公司營利事業所得稅率計算繳稅，以2006年1月1日為例，德國航商之權宜籍船舶比例高達81.5%，由此可知，船舶噸位稅制對德國航商權宜籍船舶回籍不具太大之吸引力。

2004年7月1日之後，德國籍船舶快速成長，2006年1月1日止，德國籍船舶共473艘、總噸位11,276,000，而2004年7月1日之366艘、總噸位6,064,000，登記船舶數成長率29.2%，總登記噸位卻快速成長85.9%，其快速回籍之原因有待進一步之探究。

(4) 英國

英國於2000年1月1日實施噸位稅，至2006年1月1日止，其船隊逐年成長，屬相當成功之改革成效。2000年英國實施噸位稅前，其船隊（含Isle of Man登記之船舶）於2000年1月1日，共489艘，總噸位7,886,000，而在2006年1月1日已成長至845艘、總噸位18,936,000，其登記船舶總數成長72.8%，總噸位成長140.1%。而其英國籍船舶於相對時期，船舶數成長64.8%，總噸位成長217%。

英國之公司營利事業所得稅率約為30%（在西歐國家亦屬較低）且噸位稅制所適用之船舶及業務範圍亦較廣，對航商之吸引力自然較大。

3.4.2 海事周邊產業所增加之效益

另由實施噸位稅制對海事周邊產業所增加之效益也可以看出噸位稅制實施之成效，其中荷蘭與挪威於1996年實施，其在就業人數及在國內造船之成效（請參見表五及表六），由表四、表五及表六分析，1995年底至1998年底，荷蘭增加23艘國籍船舶，而同時期在荷蘭造船廠所下之訂單卻增加133艘；1995年底至1998年底，挪威增加44艘國籍船舶，而同時期在挪威造船廠所下之訂單增加17艘，顯示荷蘭實施噸位稅制在造船業方面所產生之成效優於挪威。而荷蘭與挪威在船員及航運業就業人數之成長方面亦有可觀之處。

(1) 荷蘭

表五 荷蘭實施噸位稅制之成效

項 目	1995 年底	1998 年底
就業人數 在航運業工作	22,781 人 (1994)	28,000 人
造船業 (在荷蘭造船廠所下之訂單) 數目 (艘)	33	166
船噸 (百萬載重噸)	0.15	0.64

資料來源： Lord Alexander of Weedon QC (1999), Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC, p. 50-52.

(2) 挪威

表六 挪威實施噸位稅制之成效

項 目	1996 年中	1998 年底
就業人數 海員	15,600 人	17,800 人
造船業 (在挪威造船廠所下之訂單) 數目 (艘)	15	32
船噸 (百萬載重噸)	0.25	0.27

資料來源： Lord Alexander of Weedon QC (1999), Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC, p. 50-52.

肆、我國能否以實施噸位稅制解決航運問題

由以上之文獻探討發現，各國實施噸位稅制的主要目的，在解決其國內所面臨之航運問題，重點在以稅制之改革，吸引航商重建船隊，培訓優秀船員，藉以增進船隊之競爭力，進而促進海運相關產業之發展。其最終之目標則以船隊增加海運實力，藉以掌握海權提升國力。

最早實施之挪威及荷蘭自1996年實施迄今，已屆一個10年的實施期，儘管其他各國之實施時間不長，但如上所述各國實施之情形，已有成效呈現。噸位稅制的實施，造成各國爭相研究仿效，南韓亦自2006年4月實施，我國政府在此方面應已面臨噸位稅制實施之競爭壓力。我國是否也能引進該稅制，解決前述我國航運所發生之主要問題？我航商之態度如何？是否會選擇噸位稅制？而我國一旦引進噸位稅制，是否能順利實施成功？值得作深入探討。

4.1 我國實施噸位稅制所能達到的政策目標

我國是否也能引進噸位稅制，要看我國實施噸位稅制要達成什麼樣的政策目標。由以上英國實施噸位稅制所欲達成之政策目標觀之，我國是否也具備相同之背

景及政策目標，試分析如下：

(1) 增加國籍船隊

我國籍船隊的流失如前述，對臺灣而言，係屬令人憂心的事情。2004年我國船舶懸掛外旗的比例高達77.3%，超過英國的49.4%。而由本研究2.1發現，國輪因兩岸不通航之限制，無法前往大陸，迫使國輪改籍以為因應，致國輪加速流失。而在兩岸未能通航前，此一國輪改籍的因素仍然存在，因此即使我國實施取噸位稅制，亦未必能完全有效提供船舶回籍之誘因。

(2) 船員培訓

英國為解決船員短缺之問題，在其實施噸位稅制時，特別設計一個船員的「最低訓練義務」(minimum training obligation)以作為航商適用噸位稅制的一項義務。該項義務是作為船公司選擇噸位稅制的一項正式承諾，承諾訓練英國或歐盟船員，以符合未來的人力需求。每一船公司的訓練義務要列於「訓練計畫」內，並須事先經「環境運輸區域部」的核准。船公司要將其納入噸位稅制的船舶，不論其船員之國籍或船舶之船籍為何，所有遠洋船員的職位總數都要列在「訓練計畫」內 (Lord Alexander of Weedon QC, 1999)。

在高級船員部分，為符合「每15名高級船員職務，需增加一名實習生」之訓練義務，該「訓練計畫」要列出該船公司每年所要僱用之英國或歐盟實習生數目。未能符合以上訓練承諾之船公司，要繳交一筆現金給「海事訓練基金」(Maritime Training Trust)，這筆金額的多寡是由「環境運輸區域部」來決定。有關水手部分，該「訓練計畫」要求船公司考慮由「水手任務小組」(Rating Task Force)所作的一項建議，並每年檢視(1)是否能僱用更多之英國或歐盟水手(2)是否能僱用訓練有素的英國或歐盟水手擔任較具技術性的職務(3)是否能招募訓練英國或歐盟水手，以使其具備高級船員的資格(4)是否能協助其現有之水手晉升具有高級船員的資格及職務。「環境運輸區域部」並將這些水手發展目標視為該「訓練計畫」中重要的一部分。

前項計畫每年要經船公司的董事會階層檢討，船公司並被要求調整每年所招募實習生的目標，以便檢討在該訓練義務下，實習生訓練期間是否產生浪費的情形，並依照船公司船隊大小及性質之改變，評估其招募之水準是否符合公司對高級船員及水手的需求。「環境運輸區域部」並將透過「海事訓練基金」監督船公司有關「訓練計畫」之執行、年度更新及對訓練義務之持續承諾 (Lord Alexander of Weedon QC, 1999)。

船員短缺在我國亦是船員訓練及海事教育機關所一直討論的問題，由於海事教育航輪類科之學生招生不易，航海專業人員之培育人數逐年下降，我國已從「船員輸出」轉變成「船員輸入」的國家。如本研究2.2之探討，發現我國船員短缺之情形與英國相似。因此，未來我國實施噸位稅制時，可以設計類似英國的適當機制，要求航商有計畫的培育航海人員，並鼓勵該等人員上船服務。

(3) 提供岸基企業專業人才

英國擁有強大之岸基企業，因此對航運專業人力之需求大，此即是英國亟欲培訓海上人力之主因之一。我國的岸基企業雖難與英國相比，但亦有許多相關企業或機構需要具有海上專業資歷的人員擔任職務²⁰，才能讓該等工作有所發揮。若我國的海上專業人員因短缺而發生斷層，將使我國這些岸基企業或機構，無法找到具有海上經歷之專業人員，日後將迫使這些企業或機構改用「外行人」管理或僱用外國人擔任該等職務，這終將使這些企業或機構無法執行或推展其業務，而在國際上之競爭力，亦將落於人後。因此，我國仍可藉噸位稅制之實施，要求適用噸位稅制之船舶培訓船員，讓這些有經驗之船員於退休後，轉至海事相關產業繼續提供航運專業服務。

(4) 增加國際海事發言及影響力

國際上主要討論海事議題的機構有國際海事組織（IMO）及世界貿易組織（WTO），前者是聯合國負責海上航行安全和防止船舶造成海洋污染的專門機構，總部設在倫敦。後者是於1993年由GATT改組所成立的經貿機構，總部設在日內瓦，我們亦稱WTO為「經貿的聯合國」。

由於IMO所制定有關船舶安全的各項法規，涉及船舶航行安全，對航商之營運成本影響至巨，各國為維護航業之利益，均積極參與該組織之相關活動及討論。中國大陸於1973年恢復IMO的成員國地位，中國駐英國大使查培新並於2005年11月22日，當選IMO大會主席。中國大陸能當上IMO大會主席，應是其海運實力之發揮。2004年底，中國大陸船隊所擁有之噸位已達5,682載重噸，佔全球船噸之6.77%，排名居世界第四位。因此，擁有強大的船隊及充沛的海運人力，將是可以在國際海事組織發言，並具有影響力的。

我國因退出聯合國，已非IMO之成員，不但無法出席該組織之相關會議，就連其所制訂之法規或發佈之相關資訊亦須輾轉取得。我國未能參與IMO之情況類似我國無法參與世界衛生組織（WHO）一般，我國若長期不能參與IMO，與其他世界海運大國對話，政府在維護及執行船舶的航行安全方面，將產生很多不便。惟若我海運實力逐漸茁壯，IMO終將重視我國海運之發展情形。

在參與WTO部分，雖然我國已能以「臺灣、澎湖、金門、馬祖個別關稅領域」之名義加入WTO。但WTO目前正進行之海運服務業自由化談判，一般是由我國經貿單位或我駐日內瓦之WTO代表處人員代表出席，在面對世界各國海運代表之情況下，總有溝通不足之處。若我國航政主管能直接參與談判，將能直接與世界各國之海運代表溝通，以彌補我國未能直接參與IMO之不足。

²⁰ 我國的岸基企業或機構所需之海事人員包括：政府海運政策規劃人員、港口國管制人員、海巡署執行人員、驗船師、引水人員、海事精算師、海事公證人、造船廠輪機工程師、船舶買賣租賃仲介、航運公司船舶調度、管理、工程、船務、碼頭管理等人員、船舶裝卸、船舶保養、海上保險、海事金融、航輪專業講師等。

另外在APEC、OECD的場合，為配合WTO海運服務業談判之進度，亦有討論海運服務業自由化之議題，若我國擁有強大之海運實力，將更容易贏得各國之重視。

(5) 因應國防運輸需求

海運是國防之第四武力，在我國籍船舶日益減少之情況下，對於日後有關船舶之徵用及動員將產生嚴重之影響。故若我國實施噸位稅制，或將能對所吸引回籍之船舶有所運用，或是未來我國針對國防對船舶之需求，擬定適當方案作為航商選擇噸位稅制的實施義務，將能解決我國未來國防運輸之需求。

(6) 增強國際競爭力

英國加速實施噸位稅制的原因之一，是歐洲重要海運國家均相繼實施噸位稅制，為了國際競爭因素，讓英國政府提早作成實施噸位稅制之重要決策。我國在此方面亦面臨同樣之競爭壓力，我國長榮海運集團，於2002年於英國設立「榮昇海運」(Hatsu Marine Ltd.) 子公司(2006年元月改名為「英商榮發海運公司」)，擁有10艘貨櫃船，懸掛英國旗，並選擇適用英國之噸位稅制。長榮海運集團張榮發總裁即曾大力呼籲政府改採噸位稅制。在此情形下，政府有必要對噸位稅制在我國實施之可行性加強研究，以便及早作成決策。

(7) 與其他產業共同發展

如本研究2.1之探討，民國66年至民國77年所實施的「國貨國運、國輪國造、國輪國修」政策，即屬於海事群(maritime cluster)相互支援的國家政策。在該政策下，獲致政策利益的產業除我國航運業外，還有我國的造船業及鋼鐵業，該等產業相互扶助之措施，在政策初期應是成功的。

我國在實施噸位稅制時，能否仿效以前之作法，要求選擇噸位稅制之船舶需在國內建造。此在政策輔導之立場，如果要求一個產業作出犧牲，以成就另一個產業，則這項政策終將無法執行。因此，若我國實施噸位稅制，將「在國內建造新船」作為航商選擇適用噸位稅制之條件，若在船價及造船品質與國際相比不具競爭力時，則該項在國內建造之配套義務將讓航商對噸位稅制之選擇卻步。惟若政府要執行此種產業相互支援之措施，則我政府必須另外提出其他方面之優惠措施，譬如船價、造船條件(如貸款、融資、保證方面)或塢期等項目給予優惠之條件，才能吸引航商做出選擇。

(8) 於我國設立營運總部

營運總部的設立，是大部分實施噸位稅制國家的要求之一，譬如荷蘭要求航運公司必須將其策略基地設於荷蘭，而使船舶大部分之管理功能在荷蘭執行。有關設立營運總部的條件，在新加坡1991年開始實施的「國際航運企業方案」(Approved International Shipping Enterprise Scheme, AIS)亦有類似之規定，藉航運公司設置商業營運總部，可以帶動當地之經濟活動與就業。因此，我國若實施噸位稅制，應要求航商在臺灣設立營業總部，藉以吸引著名航商在臺灣設立船舶之「策略及商業管理」(Strategic and Commercial Management)總部，帶動航運相關產業之發展，如金融、

保險、國際儲運、船舶管理、法律諮詢及租傭船舶及船舶買賣仲介等。

4.2 航商選擇噸位稅制之因素

(1) 航商對噸位稅制的看法

2003年1月，張志清教授就我國航商及學界對實施噸位稅制可行性之看法進行一項問卷調查（張志清，2003），發現航商對我國改以噸位稅制取代航運公司之營利事業所得稅之作法，表示原則上應有助於國輪船隊經營環境之改善，惟仍應視該稅制是否較其他國家（包括西歐國家及開放船籍國家）優惠與寬鬆而定。

2006年6月，本研究於交通部運輸計畫研究所，就我國實施噸位稅制之可行性進行一場座談會，與會的我國航商，大部分認為我國實施噸位稅制可行，並表示支持。且有航商認為，既然已有那麼多的海運先進國家在實施噸位稅制，我國就應趕快實施。但也有部分航商認為航運之景氣與否有時很難估計，由於一旦選擇適用噸位稅制，則不論盈虧，完全以船舶噸位之多寡，徵收噸位稅。當航運景氣時，採用噸位稅制，當然較所得稅制有利，惟若景氣低迷，雖然不賺錢，也需繳交噸位稅。因此，對於是否要適用噸位稅制，很難做出抉擇。

(2) 航商稅賦成本之考量

由英國、荷蘭及德國所實施之噸位稅制及其實施成效（以是否已扭轉船隊噸位下滑之趨勢作為指標）觀之，可發現其稅制之設計與實施成效有關。稅制之設計除實質稅率之高低、適用範圍大小外，尚包括相關配套措施。

航商選擇噸位稅制或留在傳統稅制的考慮因素，經常取決於支付稅賦成本之多寡。傳統稅制包括營業稅、所得稅及印花稅等等，依照航商年度表現之績效按照不同的比率收稅，其稅率時常高達35%~50%。這對於航商而言，是很沈重的負擔，以致許多航商皆把多數船舶登記在權宜船籍或已實施噸位稅制的國家，藉以減輕賦稅。

然而，在實施噸位稅制之情況下，噸位稅之收取是按船舶噸位計算，選擇噸位稅制之航商不論年度表現績效優異或遭受損失，皆須繳納定額之稅金。傳統稅制對淨營業損失之補助或其他稅制的屬性，在選擇噸位稅制之情況下，一般不可再併同適用，所以航商在選擇噸位稅制之前，必須對自己的營運及財務狀況，作好詳細的自我分析。

噸位稅制是一種選擇性的稅制，航商可依自己的需求搭配運用，但值得注意的是，一般噸位稅制會要求，選擇噸位稅制的航商如果隨即很快地又更改回傳統稅制，則此航商數年內將不得再選擇噸位稅制。

航商在考慮是否採用噸位稅制之前，必須時常分析自我的營運狀況，包括整個產業的發展，財經與法律的規定，以及運費變動與船舶折舊的情形。分析過程中也

必須適時參考船東、營運操作者與金融顧問的意見，藉以瞭解稅制的選擇與變動，要如何才能對公司產生最佳的利益（Davis A. Lifson and Peter E. Bentley, 2005）。

（3）航商所關切之影響因素

由西歐國家之荷蘭、挪威、英國及德國之實施成效觀察，我國航商是否會選擇噸位稅制，下列因素具有關鍵之影響力：

a. 噸位稅制之設計

完整之「稅制設計」包括「噸位稅計算方式」、「適用資格」、「適用範圍」、「稅率」及「配套措施」等。依目前觀察仍以英國所採用之「荷蘭模式」為佳。惟即使採荷蘭模式，德國之成效亦不佳，原因可能是其適用之適用範圍較小，且公司營利事業所得稅之稅率過高所致，致不足以吸引德國航商將其權宜籍船舶改懸德國船旗²¹。

b. 公司營利事業所得稅之稅率

若公司營業事業所得稅率愈高，而公司有盈餘時應繳納之稅款則愈大。相對地，選擇適用噸位稅則為定值，其差異將加大。在另一方面，國輪船隊是否提升，應非實施噸位稅制成效的唯一指標。加入申請之公司數、船舶數以及帶動僱用船員人數等，須較長時間的觀察，才易獲得正確答案。

c. 配套措施及相關法規

「配套措施」包括航商適用噸位稅制所附加之「實施義務」及政府為吸引航商選擇噸位稅制所提出之「優惠措施」。現行各國實施噸位稅制所附加之「實施義務」，一般是依其國情而定。而「船舶設籍規定」、「船員培訓義務」或「設立營運總部」是常被作為「實施義務」之項目。

若我國實施之噸位稅與他國相較夠低，而我國又未要求適用噸位稅制之船舶入籍，且無需在國內建造，則我國並不需要再提供其他任何優惠措施，航商自會依其商業利益作出選擇。惟若我國實施之噸位稅雖低，但要求適用噸位稅制之「實施義務」項目較多或令航商覺得相對不利時，則我國尚須增加其他之優惠措施，以為吸引。

相關法規則包括船舶監理制度（亦即對船舶安全檢查等規定及執行）、船員之僱用及訓練發證限制、營運管制等行政措施。這些法規若對適用噸位稅制之船舶造成限制或干擾，而肇致其營運船舶之不便或成本增加，將會影響航商選擇噸位稅制之意願。

4.3我國實施噸位稅制之成功關鍵因素分析

我國是否能成功引進噸位稅制模式，有其必要之觀察項目，以下因素應為我國

²¹ 德國要求適用噸位稅制之船舶須登記為本國籍。

實施噸位稅制之成功關鍵因素：

(1) 噸位稅之稅制設計是否對航商構成足夠之誘因，而使其改懸國旗。

如何鼓勵航商選擇以噸位稅制代替應繳納之公司營利事業所得稅，進而將其所屬之權宜籍船舶，改懸中華民國旗，其稅制設計應有相當之經濟誘因，包括：

- a. 噸位稅制的實質稅率應較我國及其他國家之現行營利事業所得稅率為低。
- b. 應減少改懸國旗後之負面因素：包括航線限制（尤其我國輪無法航行大陸地區）、行政及管制因素（例如船員僱用、雙重船級、現成船輸入年限限制等）。其中兩岸航線限制之解除，關係我航商能否以國輪赴大陸營運，與航商之營收有重大影響。而船員僱用、雙重船級、現成船輸入年限限制等皆與懸掛國旗所增加之成本有關。

但如果我國之噸位稅制不以船舶登記為我國籍為條件，則我航商選擇噸位稅制的可能性大增。

(2) 是否能不影響政府現行稅收或能增益稅收

就政府財稅機關之立場，如果改採噸位稅制會減少國家稅收，則財稅機關將對之採取保留之態度。但如換個角度思考，若不採行噸位稅制，國輪船隊仍將持續出籍，未來國家之稅收仍將因此減少。惟若採行噸位稅制，卻有可能吸引航商將屬輪改懸回籍，而增加噸位稅收。

(3) 實施噸位稅制能否達成所設定之政策目標

如前所述，我國實施噸位稅制，可以達成以下之政策目標：a.增加國籍船隊。b.船員培訓。c.提供岸基企業專業人才。e.增加國際海事發言及影響力。f.因應國防運輸需求。g.增強國際競爭力。h.與其他產業共同發展。i.於我國設立營運總部。若這些政策目標能用以說服財稅機關，則我國實施噸位稅制之可行性將大增。

(4) 其他優惠措施

即使我國實施稅率較低且較寬鬆之噸位稅制，但如同前述，仍未必能完全有效地提供船舶回籍之誘因。航商之考慮因素中，除航線限制外，尚有其他成本考量，包括船員成本、船舶入級成本、融資成本等，仍未能因我國實施噸位稅制而降低。因此在研究我國是否採行噸位稅制時，仍應考慮政府在行政上能否再將行政管制作進一步之放寬或考慮給予其他之優惠措施作為誘因。

(5) 航運及財政政策之穩定程度及認同

政府若選擇航運業為策略性產業，且可以租稅方式獎助航運相關產業之發展，應有一穩定之產業政策。不因政府主政人員不同或因外在環境變更而輕言廢止，失信於民。蓋每一產業政策之實施及其績效評估，皆有賴長期之觀察。國際間主要海運國家皆已實施噸位稅制，我國評估是否採納之時間不宜過長，且一經採納，僅能作小幅度之修正（例如防弊措施），大原則不應輕言變更。

伍、結論

我國輪船舶噸位近年不斷下降，但本研究發現，我國整個船隊的船舶實際並未減少，基本上是隨著世界經濟而成長，所不同的是我航商所購建之船舶大部分登記為權宜船籍，而其本身所擁有之國籍船舶亦因營運需要，出籍成為權宜籍船。

近幾年我國輪嚴重流失，顯示我國之國輪發展政策出了嚴重之問題。經本研究分析我國輪出籍的原因發現，除一般航商選擇權宜船籍之考量因素外，近年我政府對國輪船隊之獎勵盡失，是我國輪無法成長之主因。而近10年，大陸市場崛起，國輪因兩岸不能通航之限制，無法前往大陸，迫使國輪改籍以為因應，此乃加速國輪之流失。針對以上這些現象，政府至今仍無法提出國輪發展之有效政策或方案。

我國航運所面臨之問題，除以上「國輪出籍」之問題外，「船員短缺」、「造船工業不振」及「航政體制不健全」的問題，均有待解決。近年各國為解決船隊流失，挽回競爭優勢，紛紛實施噸位稅制。其主要目的，在解決其國內所面臨之航運問題，重點在以稅制之改革，吸引航商重建船隊，培訓優秀船員，藉以增進船隊之競爭力，進而促進海運相關產業之發展。此一趨勢，值得吾人重視。

針對我國能否以實施噸位稅制解決航運問題，經研析各國實施噸位稅制之「政策理由」、「所要達成之政策目標」及「實施成效」等，發現若我國實施噸位稅制，將可能達到以下之政策目標：（1）增加國籍船隊（2）船員培訓（3）提供岸基企業專業人才（4）增加國際海事發言及影響力（5）因應國防運輸需求（6）增強國際競爭力（7）與其他產業共同發展（8）於我國設立營運總部。但其中有關「增加國籍船隊」部分，在兩岸未能通航前，此一國輪改籍的因素仍然存在，因此即使我國實施取噸位稅制，亦未必能完全有效提供船舶回籍之誘因。

關於航商如何對噸位稅制之選擇做出抉擇，經本研究之一項座談會中航商表示對於是否要適用噸位稅制，確實很難做出抉擇。惟由國外之經驗顯示，航商在考慮是否採用噸位稅制之前，必須對自己的營運及財務狀況，作好詳細的自我分析，包括整個產業的發展，財經與法律的規定，以及運費變動與船舶折舊的情形。分析過程中也必須適時參考船東、營運操作者與金融顧問的意見，藉以瞭解稅制的選擇與變動，要如何才能對公司產生最佳的利益。

至於那些因素對航商選擇稅制具有關鍵之影響力，經研究發現「噸位稅制之設計」、「公司營利事業所得稅之稅率」及「配套措施及相關法規」，是航商常會考慮的項目。若我國實施之噸位稅與他國相較夠低，而我國又未要求適用噸位稅制之船舶入籍，且無需在國內建造，則我國並不需要再提供其他任何優惠措施，航商自會依其商業利益作出選擇。惟若我國實施之噸位稅雖低，但要求適用噸位稅制之「實施義務」項目較多或令航商覺得相對不利時，則我國尚須增加其他之優惠措施，以為吸引。

有關實施噸位稅制之成功關鍵因素，經研究有以下五項：(1) 噸位稅之稅制設計是否對航商構成足夠之誘因，而使其改懸國旗。(2) 是否能不影響政府現行稅收或能增益稅收。(3) 實施噸位稅制能否達成所設定之政策目標。(4) 其他優惠措施。(5) 航運及財政政策之穩定程度及認同。我政府規劃時，必須針對各該項之考慮層面，作詳細的分析，如此細密之規劃將為政府決策高層或其他單位接受。

噸位稅制若能在我國成功實施，則本研究貳所提出之航運問題，除「航港體制」仍有待政府調整外，其他的問題大部分均能透過噸位稅制之實施予以解決，因此，預料噸位稅制將成為我國航運的新政策，帶領我國航運及相關產業蓬勃發展。

參考文獻

1. 中華日報航運電子報，92 年 11 月 6 日。
(<http://www.cdnp.com.tw/news/newsold/92/9211/nw1106/04.htm>)
2. 交通部交通統計月報
3. 張志清 (2003)，海運實施噸位稅相關資料蒐集分析之研究，台北，交通部委託研究計畫。
4. 劉祥得、方福樑 (2005)，「未來全球船員短缺問題－兼論我國船員人力資源政策」，航運季刊，第 14 卷，第 2 期，頁 33。
5. 陳一平，「國輪出籍問題與因應對策之研究」，國立海洋大學航運管理學系碩士論文，2001 年。
6. 盧水田，我國航運界船員供需現況探討，我國船員培訓制度研討會，台北，2004。
7. Davis A. Lifson and Peter E. Bentley (2005), International Shipping Industry Benefit from Recent Tax Change, The CPA Journal, June 2005/Vol. LXXV, No. 6.
8. Lord Alexander of Weedon QC (1999), Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC.
9. ISL, Shipping Statistics and Market Review, 1994-1996, 1999-2003, 2005, 2006
10. Institute of Shipping Analysis, European Shipping Policy, 2002
11. 12. Mark Brownrigg et al. (2001), “Developments in UK shipping: the tonnage tax”, MARIT. POL. MGMT., Vol. 28, No. 3.
13. Review of Maritime Transport, 2005, UNCTAD.

附錄 14 已發表論文（二）

臺灣海運實施噸位稅可行內容初探^{*}

An Initial Analysis on feasible contents of Taiwan's tonnage tax scheme

(發表於 2006 年兩岸三地航運與物流研討會，香港，2006/11/18)

張志清 Chih-Ching CHANG

臺灣海洋大學航運管理學系教授兼系主任

包嘉源 Jya-Yuan BAO

開南大學物流與航運管理學系助理教授

林光 Kuang LIN

中華航運學會、中華海運研究協會理事長

臺灣海洋大學航運管理學系教授

摘要

由於經營成本高漲、權宜船國家提供優惠稅制或免稅待遇等因素，使臺灣籍船隊之艘數及噸位逐年萎縮。事實上許多已開發國家的國輪船隊早已面臨相同問題。因此，歐盟國家自 2007 年已改採以噸位稅代替航運公司每年應繳之營利事業所得稅。本研究收集及分析採用噸位稅國家之實施情形及成效，以探討臺灣若實施噸位，則其可行內容應如何。本研究採用文獻分析、問卷調查及座談會之方法期能周延考量臺灣分實施船舶噸位稅之利弊得失及具體內容，並能提供主管機關在考量採行噸位稅可行性之參考。

關鍵詞：航運政策、噸位稅、船舶登記

ABSTRACT

Taiwan's registered fleet has been declined because of high operating costs, tax exemption policies offered by open registry countries. In fact, many other developed countries have faced the same difficulties decades ago. In order to overcome the disadvantages caused by the decline of national fleet, European Union countries started to adopt tonnage tax scheme to replace the traditional company profit tax system. It has been suggested that Taiwan shall consider the adoption of the same scheme in to order to encourage Taiwan's shipping companies to fly their ships with Taiwan's flag. This article analyzes the background of Taiwan's shipping policy-making, as well as those tonnage tax schemes adopted by European countries, in order to provide the feasible contents for adopting tonnage tax in Taiwan. It aims to provide reference to government authorities while considering the feasibility of adopting tonnage tax scheme.

Keywords: Shipping policy, Tonnage tax, Ship registration.

^{*} 本論文改寫自作者參與交通部委託研究案「海運實施噸位稅可行性之研究」報告，及國科會專題研究案(編號：NSC94-2416-H-019-005)

一、緒論

由於經營成本及航線限制等因素，使在臺灣設籍之船隊逐年減少（近年來在臺灣設籍之船隊統計如表 1 所示），對臺灣之對外貿易及海運發展產生不利的影響。臺灣屬海島型經濟型態，農工原料及大宗民生物資，如煤、鐵礦、石油、小麥玉米等散裝穀類，幾乎全數仰賴進口。而工業產品之國際貿易運送亦同。如何獎勵及發展海上運輸，使其在有秩序的情況下自由經營，而能配合民生需要及經濟發展，應為臺灣海運政策之目標。因此，應思考如何創造在臺灣設籍之船隊有利的經營環境，使臺灣航商願將其屬輪在臺灣登記設籍，並使臺灣之海運發展政策能順利推行。

表 1 近年來臺灣設籍之船舶（總噸位 300 以上）艘數及噸位統計

年	1994.1.1	1995.1.1	1996.1.1	1999.1.1	2000.1.1	2001.1.1	2002.7.1	2003.7.1	2004.7.1	2005.1.1	2006.1.1
艘數	233	223	239	220	213	212	193	175	173	171	165
總噸位	5,822,000	5,736,000	5,939,000	5,328,000	5,191,000	5,075,000	4,516,000	3,603,000	3,561,000	3,475,000	3,082,000
載重噸	8,874,800	8,833,000	9,136,000	8,366,000	8,162,000	8,039,000	7,096,000	5,933,000	5,709,000	5,686,000	5,029,000

資料來源：ISL, Shipping Statistics and Market Review, 1994-1996, 1999-2006

事實上，西歐國家早已顯現臺灣船隊流失之類似問題，其航商為經濟及經營自由等因素，紛紛切斷其屬輪與本國之關係。非但使國家稅收減少，亦使西歐各國在國際海運社會中的發言力量減弱¹，有不易實施國家海運政策以配合國家經濟及環保等政策的困難。臺灣航商所經營之權宜籍船舶比例，在 1996 年 1 月 1 日為 47%，2003 年 1 月 1 日為 71.5%，而 2006 年 1 月 1 日則增加至 80.4%²，對臺灣之航運發展政策有不良之影。本文由英國實施噸位制之政策目標，探討臺灣若採用噸位稅制時，所應採之政策目標以及可行之內容為何？以提供政主管機關之參考。

二、實施噸位稅之政策目標

在研擬可行之噸位稅制內容，應先了解實施噸位稅之政策目標。若以實施噸位稅是否能提升國輪船隊作為績效指標，比較西歐國家較具代表性之六國的實施成效，如表 3 所示³。其中以英國之成效最佳。故以下以英國為例，比較分析臺灣若實施噸位稅，其政策目標為何？

¹ 例如 1988 年海上人命安全公約修正議定書之生效條件為經 15 國批准後一年，但批准國之國輪總載重噸須占全球船舶總載重噸之 50% 以上。故以巴拿馬在 2003 年 7 月之國籍船舶占全球 22% 而言，巴拿馬政府在今後國際海運社會的影響力，將不可忽視。而西歐國家其國輪船隊日漸式微，若未改善，其在國際海運社會之地位有逐漸沒落之虞。

² ISL, Shipping Statistics and Market Review, April 1006, 2003, 2006.

³ 張志清，海運實施噸位稅之研究，2005 年兩岸航運與物流研討會論文集。

表 3 西歐國家實施噸位稅制之時間與實施成效比較表

國名	實施時間	實施前之國輪船隊	2005 年 1 月 1 日之國輪船隊	艘數/總噸位成長率
挪威	1996	459 艘	446 艘 ⁴	-2.83%
		總噸位 2,012,000 (1996.1.1)	總噸位 2,434,000	20.97% ⁵
荷蘭	1996	532 艘	608 艘	14.28%
		總噸位 4,175,000 (1996.1.1)	總噸位 4,924,000 ⁶	17.94% ⁷
比利時	2002	16 艘	57 艘	338.46%
		總噸位 13,000 (2002.7.1)	總噸位 3,274,000	108700%
丹麥	2002	446 艘	377 艘	-24.43%
		總噸位 6,997,000 (2002.7.1)	總噸位 7,356,000 ⁸	5.13%
德國	1999	697 艘	389 艘	-44.19%
		總噸位 7,968,000 (1999.1.1)	總噸位 7,552,000	-5.22%
英國	2000	489 艘	817 艘	67.07%
		總噸位 7,886,000 (2000.1.1)	總噸位 17,133,000	1178.10%

資料來源：ISL, Shipping Statistics and Market Review, 1996, 2000-2006

2.1 英國實施噸位稅制之政策目標

1. 政策目標

英國於 2000 年修正其財政法(Finance Act 2000)，其目的在改善當時認為失效之稅制，蓋其無法鼓勵人民從事商業活動，故以租稅獎勵方式，達到刺激經濟繁榮及稅負公平之目的。其中包括對海運業實施噸位稅制。茲歸納英國實施噸位稅制的政策目標如下⁹：

- (1) 增加英國航運業之利潤，並預期英國航業在 2012 年前，每年可增加 6,000 萬英鎊的利潤。
- (2) 強大的英國船隊可增加英國國內海事設備的訂單及銷售。
- (4) IMO 等國際海事組織設立總部在英國，常就船舶安全及環保等議題討論制訂各項標準。英國船隊的增加，可增強英國在該等組織內之發言及影響力。
- (5) 英國在國防運輸方面，除海軍本身的運輸船舶外，一般是在市場上以僱船的方式取得船舶，惟在最後的手段會徵用商船，而其徵用的對象係以英國所有或英國籍船舶為主。英國船隊及其船員的增加，將可供未來國防之需
- (6) 由增加英國國輪船隊，促使英國高級船員及水手的增加。並使英國龐大岸基產業(包括海上保險、海事法律、租僱船仲介、船舶買賣及融資、船舶設備之供應

⁴ 不含 NIS 船舶。

⁵ 若含 NIS 船舶登記之船舶，挪威船舶之總艘數成長率為-6.52%，總噸位成長率為-9.82%。

⁶ 不含荷屬 Antilles 船舶登記之船舶。

⁷ 若含荷屬 Antilles 船舶登記之船舶，艘數成長 47.93%，總噸位成長 54.32%。

⁸ 含 NIS 之船舶

⁹ Lord Alexander of Weedon QC (1999), Independent Enquiry into A Tonnage Tax – A Report by the Lord Alexander of Weedon QC, p.24-25

等)，所倚賴熟練船員之需求獲得紓解，進而得到實質之利益。

2. 影響程度分析

英國為解決船員短缺之問題，在其實施噸位稅制時，特別設計一個船員的「最低訓練義務」(minimum training obligation)，作為航商選擇適用噸位稅制之附帶義務。航商在選擇噸位稅制時應正式承諾訓練英國或歐盟船員，以配合未來的船員人力需求。每航商的訓練義務要列於「訓練計畫」內，並須事先經「環境運輸區域部」的核准。航商要將其船舶納入噸位稅制，則不論該船舶之船員國籍或船舶之船籍為何，所有遠洋船員的職位總數都要列在「訓練計畫」內¹⁰。在高級船員部分，為符合「每 15 名高級船員職務，需增加一名實習生」之訓練義務，該「訓練計畫」要列出該航商每年所要僱用之英國或歐盟實習生數目。未能符合以上訓練承諾之航商，要繳交一筆現金給「海事訓練基金」(Maritime Training Trust)。這筆金額的多寡是由「環境運輸區域部」來決定。有關水手部分，該「訓練計畫」要求航商考慮由「水手任務小組」(Rating Task Force)所作的一項建議，並每年檢視（1）是否能僱用更多之英國或歐盟水手（2）是否能僱用訓練有素的英國或歐盟水手擔任較具技術性的職務（3）是否能招募訓練英國或歐盟水手，以使其具備高級船員的資格（4）是否能協助其現有之水手晉升具有高級船員的資格及職務。「環境運輸區域部」並將這些水手發展目標視為該「訓練計畫」中重要的一部分。前項計畫每年要經航商的董事會階層檢討，航商並被要求調整每年所招募實習生的目標，以便檢討在該訓練義務下，實習生訓練期間是否產生浪費的情形，並依照航商船隊大小及性質之改變，評估其招募之水準是否符合公司對高級船員及水手的需求。「環境運輸區域部」並將透過「海事訓練基金」監督航商有關「訓練計畫」之執行、年度更新及對訓練義務之持續承諾¹¹。

根據一項對英國航商是否接受噸位稅制之調查顯示，英國航運業同業公會及部分民營航運公司原則上對英國噸位稅制是採取接受的態度，但其是否選擇噸位稅制，仍需考慮英國在噸位稅制下所收取的稅額，能否較低稅制國家所收取之稅額為低。透過上項調查(有關被詢問對象基於保護業者之商業機密，均不列出公司名稱)，其調查詢問對象共分為五類，其回答情形如下¹²：

- (1) 英國布理斯托港船舶經紀諮詢公司：該公司自 1980 年就不再擁有自有船舶，而係以論時傭船方式租傭外國籍船舶來營運。英國實施噸位稅制後，該公司將購入一些小型船舶來取代所租傭之船舶，並將二艘新式自動卸貨駁船登記為英國籍。
- (2) 美國大型遠洋拖船及補給船營運人：該集團擁有 3,000 艘船舶，航運商會相信以相同文化及語言背景作為誘因，可能說服該等船舶入籍英國。
- (3) 英國中型航運公司：該中型企業主相信，英國實施噸位稅制後，投資船舶將更具吸引力，而向英國或國外投資者聚資將是很容易之事，因此其將募集一百萬英鎊來增加其船隊。

¹⁰ Ibid., p.53.

¹¹ Ibid., p.54.

¹² Ibid., pp.52-53.

- (4) 某英國航運公司：該公司是重要國際航運集團之一份子，該公司表示對英國實施噸位稅制有信心，並將進一步投資其英國船隊。
- (5) 某家以歐盟為稅基之大型國際航運公司：該公司表示其想選擇低稅負的國家作為其基地，但若英國實施合適的噸位稅制，他們將以英國作為其選擇。

2.2 臺灣實施噸位稅制的政策目標

由以上英國實施噸位稅制所欲達成之政策目標觀之，臺灣是否也具備相同之背景及政策目標，茲分析如下：

1. 增加在臺灣設籍之船隊

在臺灣設籍之船舶加速出籍的原因，除了航商選擇權宜船籍之因素，例如稅賦及營運成本、船員僱用、政府管制等，尚有海峽兩岸無法直接通航之因素在內。因此兩岸未能通航前，臺灣實施取噸位稅制是否能完全有效提供船舶回籍之誘因，仍有待觀察。可能影響臺灣航商選擇噸位稅之因素，主要為稅制之設計及配套措施，例如船員訓練及僱用要、要求一定比例之船舶為在臺灣者。

2. 增加船員培訓及僱用人數

船員短缺在臺灣亦是船員訓練及海事教育機關所一直討論的問題，由於海事教育航輪類科之學生招生不易，航海專業人員之培育人數逐年下降，臺灣已從「船員輸出」轉變成「船員輸入」。英國之高級船員相當於臺灣之甲級船員，其職務包括甲板部門之船長、大副、船副、機艙部門之輪機長、大管輪、管輪及電機師等；英國之水手相當於臺灣之乙級船員，其職務包括甲板部門之水手長、舵工、木匠、幹練水手、普通水手及機艙部門之銅匠、加油、電匠、機匠等。目前臺灣主要航運公司僱用臺灣籍甲級船員約 2,104 員，外國籍甲級船員約 1,934 員，與臺灣籍甲級船員人數相當。乙級船員方面，臺灣籍船員約 1,666 員，外國籍乙級船員約 3,481 員，約是臺灣籍乙級船員的兩倍多。在甲級船員僱用方面，臺灣以長榮、陽明、裕民、中鋼、臺航、達和所僱用之臺灣籍甲級船員比例較高，其他公司則以僱用外國籍之甲級船員居多。在乙級船員僱用方面，亦僅有長榮、陽明、中鋼等公司僱用，其他公司則以僱用外國籍乙級船員為主¹³。

以當前臺灣主要航運公司的船員資料來估算¹⁴，未來五年（2004～2008 年）將建造新船 146 艘，需甲級船員 1,168 員。預計 315 員將晉升船長及輪機長，為因應五年後的退休潮，預估未來五年臺灣甲級船員約需 1,483 員。而臺灣甲級船員亦有高齡化之趨勢，根據近期船長公會及引水協會會員名冊統計，53-63 歲之服務於航海及引水界之船長及人員計 448 員，將於 10 年內退休，使得臺灣甲級船員人力資源短缺現象雪上加霜，此情況與英國甲級船員之短缺情形相似。因此，未來臺灣實施噸位稅制時，可以設計適當的機制，類似英國要求航商有計畫的培育航海人員，

¹³ 盧水田，航運界船員供需現況探討，船員培訓制度研討會，台北，2004。

¹⁴ 劉祥得、方福樑（2005），「未來全球船員短缺問題—兼論臺灣船員人力資源政策」，航運季刊，第 14 卷，第 2 期，頁 33。

並鼓勵該等人員上船服務。

3.提供岸基航運產業專業人才

英國擁有強大之岸基產業，因此對航運專業人力之需求大，此即是英國亟欲培訓海上人力之主因之一。臺灣的岸基航運產業雖難與英國相比，但亦有許多相關企業或機構需要具有海上專業資歷的人員擔任職務¹⁵，才能讓該等工作有所發揮。若臺灣的海上專業人員因短缺而發生斷層，將使臺灣這些岸基航運產業或機構，無法找到具有海上經歷之專業人員，日後將迫使這些企業或機構改用「外行人」管理或僱用外國人擔任該等職務，這終將使這些企業或機構無法執行或推展其業務，而在國際上之競爭力，亦將落於人後。

4.遂行本國航運政策，並提升國際海運社群之影響力

國際上主要討論海事議題的機構有國際海事組織（IMO）及世界貿易組織（WTO），前者是聯合國負責海上航行安全和防止船舶造成海洋污染的專門機構，總部設在倫敦。後者是於 1993 年由 GATT 改組所成立的經貿機構，總部設在日內瓦，亦稱 WTO 為「經貿的聯合國」。IMO 的宗旨是為促進各國間之航運技術合作，鼓勵各國在促進海上安全、提高船舶航行效率、防止和控制船舶對海洋污染方面，採取統一的標準，並處理相關的法律問題。國際海事組織理事會共有 40 名成員，分為 A、B、C 三類。其中 10 個 A 類理事為航運大國，10 個 B 類理事為海上貿易量最大國家，20 個 C 類理事為地區代表。理事會是該組織的重要決策機構。該組織每兩年舉行一次大會，改選理事會和主席。由於 IMO 所制定有關船舶安全的各項法規涉及船舶航行安全及航商之營運成本至鉅，各國為維護航業之利益均積極參與該組織之相關活動及討論。中國大陸於 1973 年恢復 IMO 的成員國地位，從 1989 年起連續擔任該組織的 A 類理事國。2005 年 11 月 22 日，中國駐英國大使查培新在倫敦舉行的國際海事組織第 24 屆大會當選國際海事組織大會主席。中國大陸能當上國際海事組織大會主席應是其海運實力之發揮。2004 年底，中國大陸船隊所擁有之噸位已達 5,682 載重噸，佔全球船噸 6.77%，排名居世界第四位。因此，擁有強大的船隊及充沛的海運人力，將是可以在國際海事發言，並具有影響力的。臺灣並非 IMO 之成員，不但無法出席該組織之相關會議，就連其所制訂之法規或發佈之相關資訊亦需輾轉取得。臺灣未能參與 IMO 之情況類似臺灣無法參與世界衛生組織（WHO）一般，臺灣若長期不能參與 IMO，與其他世界海運大國對話，政府在維護及執行船舶的航行安全方面，將有很多不便之處。若臺灣海運實力逐漸茁壯，IMO 終將重視臺灣海運之發展情形。

在參與 WTO 部分，雖然臺灣已能以臺灣、澎湖、金門、馬祖個別關稅領域之名義加入 WTO。但 WTO 目前正進行之海運服務業自由化之談判，一般是由臺灣經貿單位或我駐日內瓦之 WTO 代表處人員代表出席，在面對世界各國之海運代表之情況下，總有溝通不足之處。若臺灣航政主管能直接參與談判，將能直接與世界各

¹⁵ 臺灣的岸基航運產業或機構所需之海事人員包括：政府海運政策規劃人員、港口國管制人員、海巡署執行人員、驗船師、引水人員、海事精算師、海事公證人、造船廠輪機工程師、船舶買賣租賃仲介、航運公司船舶調度、管理、工程、船務、碼頭管理等人員、船舶裝卸、船舶保養、海上保險、海事金融、航輪專業講師...

國之海運代表溝通，此將彌補臺灣未能直接參與 IMO 之不足。另外在 APEC、OECD 的場合，為配合 WTO 海運服務業談判之進度，亦有討論海運服務業自由化之議題，若臺灣擁有強大之海運實力，將更容易贏得各國之重視。

5. 提升本國航業之國際競爭力

英國加速實施噸位稅制的原因之一，是歐洲重要海運國家均相繼實施噸位稅制，為了國際競爭因素，讓英國政府作成實施噸位稅制之重要決策。臺灣在此方面亦面臨同樣之競爭壓力，臺灣長榮海運集團，於 2002 年於英國設立「榮昇海運」(Hatsu Marine Ltd.) 子公司 (2006 年元月改名為「英商榮發海運公司」)，擁有 10 艘貨櫃船，懸掛英國旗，並選擇適用英國之噸位稅制。長榮海運集團張榮發總裁即曾大力呼籲政府改採噸位稅制。在此情形下，政府有必要對噸位稅制在臺灣實施之可行性加強研究，以便作成決策。

6. 鼓勵航商在臺灣設立商業及策略管理總部，並與其他產業共同發展

商業及策略管理基地的設立是大部分實施噸位稅制國家的一個要求，譬如荷蘭要求航運公司必須將其策略基地設於荷蘭，因此大部分之管理功能皆能在荷蘭執行。因此，臺灣若實施噸位稅制，應要求其在臺灣設立商業及策略管理基地，藉以吸引著名航商在該國設立船舶之「策略及商業管理」(Strategic and Commercial Management) 總部，帶動航運相關產業之發展，如金融、保險、國際儲運、船舶管理、法律諮詢及租傭船舶及船舶買賣仲介等。

三、臺灣實施噸位稅之可行內容

茲參考英國 2000 年財政法中對噸位稅制之規定及臺灣目前航運產業之情況，研擬臺灣實施噸位稅之可行內容如下：

1. 適用資格

- (1) 凡在臺灣境內依航業法設立之船舶運送業，並在臺灣境內進行策略及商業管理，而應依臺灣所得稅法繳納營利事業所得稅者。
- (2) 外國船舶運送業在臺灣境內設立分公司者不適用。
- (3) 該公司至少應擁有一艘在臺灣設籍之船舶。但其所經營適用噸位稅制之船舶，不限為在臺灣設籍之船舶(此項仍可再斟酌)。其以論時傭船租入之船舶的淨噸位，不得超過其所經營適用噸位稅制之船舶的淨噸位之和的 75% (或自有船舶不少於淨噸位總和的 25%)。
- (4) 上述船舶運送業得以自願選擇方式適用噸位稅制，但須符合若干條件，並承擔船員訓練及僱用義務；或仍適用傳統之營利事業所得稅。(即在現行營利事業所得稅制與未來之噸位稅制間可擇一作為納稅之方式)
- (5) 一旦選用噸位稅制，則必須持續 10 年。若中途因選擇或因不符規定而離開噸位稅制，其稅款結算方式，另行規定。
- (6) 若以航運集團為基礎選擇適用噸位稅，或因併購成為航運集團或因拆夥喪失航運集團之身分，其航運集團或獨立子公司之適用噸位稅方式，另行規

定。

2. 適用範圍

適用噸位稅之航商，其所經營之下列營業活動之收入，為噸位稅之適用範圍，針對這些活動收入，在繳交噸位稅後，不必再繳營利事業所得稅：

(1) 噸位稅船舶(tonnage tax ship)之定義：

- ①噸位稅航商所擁有或經營之 100 總噸以上之海上航行船舶，
- ②港區內之港勤船舶、工作船、交通船、漁業加工船、遊艇、港口內之渡輪、離岸設施不適用。

(2) 噸位稅之營業活動包括：

- ①航商之核心適格營業活動(core qualifying activities)，指經營適格之噸位稅船舶，及其他與經營適格船舶有關之必要及整體性的營業活動。例如使用噸位稅船舶從事海上運送之相關營業活動（含船舶拖帶、海難救助）所得。光船出租之收入不在內，除非承租人並非第三人(例如同一集團內之子公司)。
- ②適格之次要營業活動(qualifying secondary activities)：經向稅務主管機關申請，並經其允許適用噸位稅制之營業活動。
- ③適格之偶發營業活動(qualifying incidental activities)，與航運有關，但對於核心營業活動而言，是偶發的，且不在適格之次要營業活動項目範圍內。適格之偶發活動營業額不得超過核心營業活動及次要營業活動營業額之 0.25%。

(3) 若在整個會計年度內經營某一噸位稅船舶，此一期間中，該船用於非噸位稅活動期間不超過 30 天，該船仍具適用噸位稅之資格。若當期經營該船期間不足一年，30 天期限應作比例縮減。

- ①境外投資經營船舶運送業或相關航運產業之子公司之股利或盈餘分配。此等收益適用噸位稅制之條件為：
- ②此等境外公司(overseas company)須經營噸位稅制認可之船舶；
- ③該境外公司 50%以上股權須掌握在該航商之手；
- ④該境外公司亦須遵守維持租傭船租入之船舶比例不得超過其經營或擁有船舶總淨噸位之 75%比例；
- ⑤該境外公司之收入及盈餘分配，必須為噸位稅航商所生，且發生在前述經營噸位稅船舶期間。
- ⑥處理航運資產(船舶)之資本利得。
- ⑦經營與以噸位稅船舶從事海上運送有關之其他營利所得(例如港埠貨櫃場或船舶裝卸業)，佔其噸位稅營業活動總所得 25%以內。
- ⑧在臺灣設籍之船舶之淨噸位佔該公司經營船舶之淨噸位總數不少於 25%。若兩岸海運直航，在臺灣設籍之船舶可航行大陸時，應提高至 50% (仍可再酌)

3. 推定利潤費率之研擬

(1) 基於下列理由，本研究建議採英國制之推定利潤費率(如下表所示)：

- ①在歐洲實施噸位稅制國家中，屬較為成功之案例。
- ②臺灣長榮海運集團，在英國設有子公司，並適用英國之噸位稅制。採與英國相同之費率，將可方便比較。
- ③依經濟構面分析，大型航商(擁有較大噸位船舶)，較可能採用噸位稅制，以節省成本。英國之費率對大船較為有利。
- ④英國之公司營利事業所得稅率為 30% 與臺灣之 25%較相近。

臺灣若採噸位稅制其推定利潤及每年應繳噸位稅

船舶淨噸位	每 100 淨噸位每天應稅利潤	每船每日之推定利潤	每日應繳之噸位稅(以 25%計)	每年(以 365 天計 ¹⁶)應繳之噸位稅
1,000 以下	£ 0.60 (US\$1.02) (NT\$32)	1,000 淨噸位之船舶： US\$10.2 (NT\$320)	US\$2.55 (NT\$80)	US\$930.75 (NT\$29,200)
1,001 以上至 10,000 超過 1,000 之部分	£ 0.45 (US\$0.765) (NT\$25)	10,000 淨噸位之船舶： US\$78.96 (NT\$2,570)	US\$19.74 (NT\$642.5)	US\$7,205.10 (NT\$234,513)
10,001 以上至 25,000 超過 10,000 之部分	£0.30 (US\$0.51) (NT\$16)	20,000 淨噸位之船舶： US\$129.96 (NT\$4,170)	US\$32.49 (NT\$1,042.5)	US\$11858.85 (NT\$380,513)
		250,000 淨噸位之船舶： US\$155.46 (NT\$4,970)	US\$38.865 (NT\$1,242.5)	US\$14,185.73 (NT\$453,513)
超過 25,000，超過之部份	£ 0.15 (US\$0.255) (NT\$8)	50,000 淨噸位之船舶： US\$219.21 (NT\$6,970)	US\$54.803 (NT\$1,742.5)	US\$20003.1 (NT\$636,013)

註：US\$1.00 約 NT\$32

- (2) 若二家以上之公司以聯營或協議共同使用該船舶，則依其對該船權利比例計算各家公司應得之推定利潤。

5. 承擔船員訓練義務

- (1) 依政府所定規則，執行最低訓練船員人數。
- (2) 提出年度訓練承諾書供主管機關核可或修正。未達成者，得以支付代金方式，繼續留在噸位稅制或期滿申請更新繼續適用噸位稅制。
- (3) 前一年度未達成最低訓練船員人數要求時，主管機關得於下一年度加重其要求或加重支付代金之計價方式。
- (4) 若航商連續二年以上無法達成其訓練承諾，主管機關將對其發出不符合通

¹⁶ 若在會計年度期間中途加入或新購建船舶，則乘以該會計年度期間使用該船舶之天數。

知書。除非在期限內改善，而撤消此一通知書，否則該航商無法在期滿進行更新選擇。

6. 其他義務

- (1) 在初始加入時，以傭船租入(含光船租賃及論時傭船)之船舶比例不能超過該公司噸位稅船舶之淨噸位總數之 75%。若航商加入噸位稅制隨後之第一個會計年度發生傭船租入之船舶比率超過 75%，則當期無法適用噸位稅制。若在第一及第二年度，則此二年皆無法適用噸位稅制。若超過比率之情形發生在第一至三年，該航商之最初加入噸位稅制之選擇，將被視為完全無效。若此後連續二年以上使用以傭船租入之船舶比率超過 75%，在主管機關發出通知之日起，該航商即無法再適用噸位稅制。
- (2) 噸位稅航商不得以任何形式之交易或合約濫用此一稅制。否則，主管機關得通知取消其資格。若航商不服主管機關之決定，得向一「特別委員會」(special commissioners) 申訴。

7. 防止濫用噸位稅制之措施

- (1) 航商之噸位稅活動(適用噸位稅制)應與其他活動(適用營利事業所得稅制)分開處理。
- (2) 在加入噸位稅制前之獲利或虧損，應分開處理。實施噸位稅制並不會減輕或終止航商之前未結清之稅賦，以及未結清之境外匯回收入之稅賦。
- (3) 噸位稅航商與非噸位稅公司進行交易，應注意有無移轉利潤之訂價(transferring pricing)或異常價格交易(例如高估或低估價格，達利潤輸送至噸位稅制之目的)。若有，應進行市價調整以決定課稅標準。航商一旦選擇適用噸位稅制，應於 90 天內對有可能受影響之交易對象發出通知，並提醒對方應注意適用相關稅法規定。
- (4) 處理噸位稅資產(tonnage tax asset)之利得與損失，若該資產跨二期間(噸位稅制及非噸位稅制期間)時，應依其屬於二期間之時間比率，調整分配之。
- (5) 在進入噸位稅制之前的營業損失，仍可在申報營利事業所得稅時列 損失。

8. 集團、聯營、合夥之適用方式

- (1) 個別航商無法同時成為噸位稅集團及非噸位稅航運集團之成員。航運集團之定義為：該集團內所有公司受同一人所控制，或一個獨立公司控制其他公司。控制，指某人透過擁有股權或得到組織章程明令授權，得以主導該公司之決策。
- (2) 當二個以上公司或集團合併(merger)，雙方為噸位稅公司或集團，合併後仍為噸位稅公司或集團。
- (3) 若一方非噸位稅公司或集團，但符合申請適用噸位稅資格，若合併後由噸位稅公司主導，合併後仍為噸位稅公司或集團，無須重新選擇。若合併後由非噸位稅公司或集團主導，集團內其他成員自合併後即失去噸位稅公司或集團之資格。若無明顯主導者，可推選噸位稅公司或集團為之，而仍適

用噸位稅制，但應由集團內全體成員參與決定並通知稅務機關。此決定應於合併後一年內進行。若其中有不合噸位稅資格之成員，應排除其參與噸位稅制。上述所稱主導者，其主要營業活動應為對方一倍以上。

- (4) 當一噸位稅航商或集團自某一集團中獨立出來，且不加入其他集團，則不影響其噸位稅，資格不須重新申請，一直適用至噸位稅制期限屆滿時為止。
- (5) 當合夥夥伴同為噸位稅航商時，合夥後仍為噸位稅航商。若非噸位稅航商時，則依一般稅制處理之。合夥噸位稅航商須符合法令對噸位稅制公司之要求。若某一合夥人或航商退出噸位稅制，應以投資抵免之目的調整其合夥部分之財產。

9. 退出噸位稅制

- (1) 噸位稅航商或集團，可能因：(1) 失去適用資格；或(2) 本身選擇而退出噸位稅制。
- (2) 退出噸位稅制後應繳稅費之計算：例如處分相關資產之資本利得，以如從未曾成為噸位稅公司之方式調整之。
- (3) 若因失去噸位稅資格而退出噸位稅制，10 年之內不得重新選擇適用噸位稅制。

四、 臺灣實施噸位稅制之關鍵成功因素分析

未來臺灣是否可採西歐國家噸位稅制模式，仍有待觀察。惟下列因素應為臺灣實施噸位稅制之成功關鍵因素：

1. 稅制設計是否對航商構成足夠之誘因，而使其選擇適用噸位稅制

航商選擇噸位稅制或留在傳統稅制的考慮因素，經常取決於支付稅賦成本之多寡。傳統稅制包括營業稅、所得稅及印花稅等等，依照航商年度表現之績效按照不同的比率收稅，其稅率時常高達 35%~50%。以致許多航商皆把多數船舶登記在權宜船籍或已實施噸位稅制的國家，藉以減輕賦稅。然而，在實施噸位稅制之情況下，噸位稅之收取是係船舶噸位計算，選擇噸位稅制之航商不論年度表現績效優異或遭受損失，皆須繳納定額之稅金。傳統稅制對淨營業損失之補助或其他稅制的屬性之租稅優惠，例如投資抵減、加速折舊等。在選擇噸位稅制之情況下，一般不可再併同適用，所以航商在選擇噸位稅制之前，必須對自己的營運及財務狀況作好詳細的自我分析。

航商在考慮是否採用噸位稅制之前，必須分析未來的營利情況，包括全球經濟預測、國際分工及貿易貨量、航運市場之競爭、航運市場之運價走勢，以及本公司在經營上之強弱勢為何，包括船隊結構、資金來源、經營策略、市場占有率等。分析的過程中也必須適時參考船東、船舶經營人與金融顧問的意見，瞭解稅制的選擇與變動要如何才能產生最佳的利益¹⁷。其以 10 年為期，乃針對景氣循環週期。若

¹⁷ Davis A. Lifson and Peter E. Bentley (2005), International Shipping Industry Benefit from Recent Tax Change, The CPA Journal, June 2005/Vol. LXXV, No. 6, p.145

航商半數以上期間處於盈餘狀況，自較可能採噸位稅制。故經營績效較佳之航商較可能選擇以噸位稅制，故有鼓勵之效果。

稅制之設計含申請適用噸位稅制之資格限制、適用噸位稅制之營業範圍（項目）、噸位稅制之稅率及相關之配套措施等，稅制設計應有相當之經濟誘因，包括：

- (1) 噸位稅制的實質稅率較臺灣及其他國家之現行營利事業所得稅率為低。若參考英國之噸位稅制稅率，在稅率上應具誘因。
- (2) 減少改變船籍後之負面因素：包括航線限制（尤其在臺灣設籍之船舶無法航行中國大陸地區）、行政及管制因素（例如船員僱用、雙重船級、現成船輸入年限限制等）。其中兩岸航線限制之解除，關係臺灣航商能否以在臺灣設籍之船舶赴大陸營運，與航商之營收有重大影響。而船員僱用、雙重船級、現成船輸入年限等限制皆與航商之經營成本有關。但如果臺灣之噸位稅制不以船舶在臺灣設籍為條件，則臺灣航商選擇噸位稅制的可能性增加。如何鼓勵航商選擇以噸位稅制代替應繳納之公司營利事業所得稅，進而將其策略營運及管理總部設於臺灣及將所屬之權宜籍船舶改在臺灣設籍，仍有進一步評估。

2.是否能不影響政府現行財政收入，甚至能增益稅收

就政府財稅機關之立場，如果改採噸位稅制會減少國家財政收入，則財稅機關將對之採取保留之態度。但如換個角度思考，若不採行噸位稅制，在臺設籍之船舶仍將持續出籍，在航運產業方面，未來之稅收仍將因此減少。惟若採行噸位稅制，除增加噸位稅收外，亦將因而吸引航商將其策略與管理總部設於臺灣，增加相關產業之經濟活動及就業人口，而增加噸位稅收。此外，若能因此而增加在臺灣設籍之船隊，應亦能增加船舶登記、營運等相關之收入。

3.實施噸位稅制能否達成所設定之政策目標

臺灣實施噸位稅制，若可以達成其政策目標，將更能用以說服財稅機關，使其實施噸位稅制之可行性將大增。此等政策目標應與臺灣整體經濟發展息息相關，包括：增加在臺灣設籍之船隊數量、培訓本國船員、提供岸基航運產業專業人才、遂行航運政策並提升在國際海運社群之影響力、提高本國船隊之競爭力、鼓勵航商在臺灣設立商業及策略管理總總並與其他產業共同發展。

在與其他產業共同發展之目標中，臺灣曾於 1977 年頒佈「貿易航業與造船配合實施方案」，在該計畫下，由政府制訂造船計畫，引導航商在國內造船，由政府給予低利貸款，分 8 至 12 年分期償還。至於船舶運能部分，規劃汰舊換新，使在臺灣設籍之船隊運輸能量足以承運進出口大宗物資之 70%，並逐步達到承運進出口一般什貨 40%之目標。造船所需的鋼鐵由中國鋼鐵公司提供，使煉鋼、造船與運輸三者相互支援。在執行數期造船計畫後，在臺灣設籍之船隊突破 1,000 萬載重噸。惟嗣後因國際船舶成本之競爭及兩岸不能通航之限制因素，肇致臺灣設籍之船舶紛紛出籍。該等產業相互扶助之措施，在政策初期應是成功的，但執行後期，因國際船價競爭激烈，造成臺灣航商無法再忍受國內造船的高價及品質，且「國貨國運」之政策因缺乏法令之強制約束力，致航商無法享有「國貨國運」之實，致使該項政策無法繼續執行下去。在政策輔導之立場，如果要求一個產業作出犧牲，以成就另

一個產業，則這項政策終將無法執行。因此，若臺灣實施噸位稅制，將「在國內建造新船」作為航商選擇適用噸位稅制之條件，若在船價及造船品質與國際相比不具競爭力時，則該項配套義務終會讓航商在營運上受到束縛

4.其他配套措施

即使臺灣實施稅率較低且較寬鬆之噸位稅制，但若仍未必能完全有效地提供船舶回籍之誘因，則甚難達實施噸位稅制之目標。航商之考慮因素中，除航線及營限制外，主要為成本考量，包括稅賦成本、船員成本、船舶入級成本、融資成本等。此等成本若能因選擇適用噸位稅而降低，將更為有利於航商採用。因此在研究臺灣是否採行噸位稅制時，仍應考慮政府在行政上能否再將行政管制作進一步之放寬或考慮給予其他之優惠措施作為誘因。

5.航運及財政政策之穩定認同及程度

政府若選擇航運業為策略性產業，且可以租稅方式獎助航運相關產業之發展，應有一穩定之產業政策。不因政府主政人員不同或因外在環境變更而輕言廢止，失信於民。蓋每一產業政策之實施及其績效評估，皆有賴長期之觀察。國際間主要海運國家皆已實施噸位稅制，臺灣評估是否採納之時間不宜過長，且一經採納，僅能作小幅度之修正（例如防弊措施），大原則不應輕言變更。

五、 結論與建議

本研究分析臺灣若實施噸位稅制，其政策目標應包括；增加在臺灣設籍之船隊數量、培訓本國船員、提供岸基航運產業專業人才、遂行航運政策並提升在國際海運社群之影響力、提高本國船隊之競爭力、鼓勵航商在臺灣設立商業及策略管理總總並與其他產業共同發展。而此等目標是否能達成，與噸位稅制之內容有密切關係。其可行內容應包括：

2. 航商之接受程度。亦即是否能構成使臺灣航商選擇適用臺灣之噸位稅制的誘因。其主要因素為船舶航線及營利因素、成本因素。
3. 航政及財政主管機關之認同與否。航政機關主要之關切點在是否能遂行本國航運政策，發展本國航業。而財政機關則會考量稅賦公平、財政收支平衡、租稅獎勵政策之可行性等。

若噸位稅制內容之設計能符合航商之需求，且能達成其推動之政策目標，則將較為可行。針對可行內容之分析，未來可以對臺灣航商進行問卷調查，以探討噸位稅制之可被接受之內容及噸位稅制之可行性。此外，對航政及財政機關之認可程度，亦可透過訪談方式，收集相關意見。噸位稅制涉及是否以稅賦獎勵方式來達成發展航運產業之目標，但亦與整體稅賦公平、相關產業有關，故如何在航業產業及政府當局間形成共識，並經立法程序達成政策之執行，未來仍有進一步研究之必要。

參考文獻

4. Alderton, T. and Winchester, N. (2002), "Flag States and Safety: 1997-1999," **Maritime Policy and Management**, Vol. 29, No. 2, pp. 151-162.
5. Arntgen, Terje (1998), Norwegian Tonnage Tax Regime
(<http://www.pwc.com/images/gx/eng/tax/tp/norway-28-9-1998.pdf>)
6. Brownrigg, M., Dawe, G., Mann, M. and Weston, P., Developments in UK Shipping: the tonnage tax, **Maritime Policy and Management**, Vol. 28 No. 3 pp. 213-223.
7. Hong Kong Shipping Register User's Handbook,
http://www.mardep.gov.hk/e/pub_services/sec11.htm, 2003/12/12.
8. ISL (2004), "ISL Market Analysis 2004 Major Shipping Countries,"
9. ISL, Shipping Statistics and Market Review, 1994-2003.
10. Kiriazidis, T. (1995), "Recent Aspects of the EU Maritime Transport Policy," **Maritime Policy and Management**, Vol. 22, No. 2, pp. 179-186.
11. Knudsen, K. (1997), "The Economics of Zero Taxation of the World Shipping Industry," **Maritime Policy and Management**, Vol. 24, No.1, pp. 45-54.
12. Lee, T. W. (1996), "Flagging Options for the Future," **Maritime Policy and Management**, Vol. 23, No. 2, pp. 177-186.
13. Quaghebeur, M. The Belgian Tonnage Regime "Light",
<http://users.Pandora.be/quaghebeur/t/t013/pdf>, May 28 2003.
14. Ready, N.P. (1994), Ship Registration, Lloyd's of London Press.
15. Rowlinson, M. P. and Leek, B. M. (1997), "The Decline of the Regionally Based UK Deepsea Tramp Shipping Industry," **Journal of Transport Geography**, Vol. 5, No. 4, pp. 277-290.
16. SJOFARTENS ANALYS INSTITUT RESEARGH (2002), European Shipping Policy 2002--The Implementation of state Aid Guide lines in Different European Countries
(<http://saiweb.sai.se/WEBDOC.nsf>)
17. Tenold, S. (2003), "A Most Convenient Flag-the Basis for the Expansion of the Singapore Fleet, 1969-82," **Maritime Policy and Management**, Vol. 30, No. 3, pp. 255-268.
18. Toh, R. and Phang, S. Y. (1993), "Quasi-Flag of Convenience Shipping: The Wave of the Future," **Transportation Journal**, Vol. 33, No. 2, pp. 31-39.
19. UNCTAD (2002), Review of Maritime Transport, United Nations Conference on Trade and Development, United Nations, UNCTAD/RMT, New York and Geneva.
20. UNCTAD (2003), Review of Maritime Transport, United Nations Conference on Trade and Development, United Nations, UNCTAD/RMT, New York and

Geneva.

21. UNCTAD (2004), Review of Maritime Transport, United Nations Conference on Trade and Development, United Nations, UNCTAD/RMT, New York and Geneva.
22. Watson, Farley & Williams (2003), UK Tonnage Tax-Summary and review of the final legislation, 2001, <http://www.mcga.gov.uk> (2003/12/12).
23. 交通部 (2004), 交通統計要覽, 交通部統計處。
24. 李彌、周和平 (1999), 「兩岸通航現況下國輪發展政策之研究」, 交通部航政工委託國立臺灣海洋大學研究計畫。
25. 李彌、曾國雄等 (1998), 亞洲已開發國家航運政策之比較分析(交通部委託研究案)。
26. 林光、倪安順 (2004), 「兩岸航運發展與航商對兩岸直航意見調查分析」, 兩岸航運與物流研討會論文集, 中華航運學會, 台北, 頁 27-41。
27. 林光、張志清、陳一平 (2001), 「國輪出籍問題與因應對策之研究」, 航運季刊, 第十卷, 第四期, 頁 1-18。
28. 林繼國、陳一平 (2002), 國輪船隊整建問題之研究, 台北市: 交通部運輸研究所。
29. 美商海嘉氏工程顧問公司 (1996), 國輪發展之限制與潛力(交通部委託研究計畫)。
30. 香港海事處 (2002), 香港船舶註冊用者須知, 香港: 香港特別行政區海事處。
31. 張志清 (1999), 新加坡之海運發展政策, 航運季刊第八卷第一期, 頁 44-46。
32. 張志清 (2003), 海運實施噸位稅相關資料蒐集分析之研究 (交通部委託研究計畫)。
33. 張志清 (2005), 海運實施噸位稅之研究, 2005 年兩岸航運與物流研討會論文集。

附錄 15 簡報資料

交通部運輸研究所合作研究計畫

海運實施噸位稅可行性之研究

研究報告章節

- 第一章 緒論
- 第二章 各國實施噸位稅之背景分析
- 第三章 實施噸位稅之成效分析
- 第四章 噸位稅制可行內容分析
- 第五章 實施噸位稅之經濟分析
- 第六章 實施噸位稅制之財政分析
- 第七章 問卷調查統計及座談會結果分析
- 第八章 我國海運實施噸位稅之建議方案
- 第九章 結論與建議

壹、緒論

一、研究目的

- 1. 深入了解西歐國家實施船舶噸位稅制之背景、內容及立法方式。
- 2. 比較分析西歐各國實施船舶噸位稅制之實施成效，並可瞭解其中成效較佳國家之噸位稅制之關鍵成功因素。
- 3. 評估我國若實施船舶噸位稅之效益、可能困難或衝擊，尤其對國家整體稅賦之影響分析。

3

一、研究目的(續)

- 4. 依我國國情及航運產業環境，提出我國實施船舶噸位稅之可行性分析。
- 5. 提出若我國實施船舶噸位稅時，其具體內容之建議，包括配套措施及立法之建議。
- 6. 提出若我國不適合船舶噸位稅，是否有其他較可行之替代方案建議可提升國輪船隊競爭力或降低國輪船隊之經營成本

4

二、研究範圍

- 1. 西歐各國實施船舶噸位稅之內容及其成效
- 2. 我國實施噸位稅之可行性分析
- 3. 我國實施噸位稅之方式及配套措施
- 4. 其他替代方案及具體建議之研析

5

三、研究內容與工作項目

- 1. 實施船舶噸位稅制之原因、方式、成效及其配套措施
- 2. 實施噸位稅制對國家、航運業或個別航商之效益分析
- 3. 實施噸位稅制對國家整體稅賦之影響分析

6

三、研究內容與工作項目(續)

- 4. 分析我國實施噸位稅制之可行性，包括法律、經濟、財務及技術等層面之可行性探討。
- 5. 研擬我國若實施噸位稅制須採行之方式及相關配套措施
- 6. 研析其他可降低航運業成本之替代方案
- 7. 影響國輪發展相關議題之探討及其具體建議

7

貳、各國實施噸位稅之背景分析

一、各國實施噸位稅制之理由

- 1. 國輪船隊下滑嚴重、本國航業式微。
- 2. 本國船員僱用人數減少，造成人才斷層，影響岸基產業之就業人口及經營。
- 3. 提供外溢效果，繁榮航運週邊產業。
- 4. 稅賦競爭下，配合國際稅制立法趨勢，避免本國航運產業繼續惡化。

8

二、各國實施噸位稅之時間

國 名	實施時間
挪 威	1996
荷 蘭	1996
德 國	1999
英 國	2000
丹 麥	2002
比利時	2002
芬 蘭	2002
愛爾蘭	2003
美 國	2004
義大利	2004
印 度	2004
南 韓	2006
日 本	研究考慮中

9

三、荷蘭模式之噸位稅制簡介

- 荷蘭於1996年實施此一模式。在此一模式下，不考慮航商是否有實際利潤，不論該船是否營運、是否有實際盈餘、是否發生在國外。航商得以十年為期，選擇適用此一噸位稅制，一概以推定利潤（Derived Profit）計收噸位稅，以取代營利事業所得稅。若不選擇適用噸位稅制，則仍適用傳統之公司稅營利事業所得稅制。

其計算方式為：

- (1) 推定利潤 = 船舶淨噸位 × 每噸每天若干金額
- (2) 噸位稅 = 推定利潤 × 一般之公司營利事業所得稅率
(註：荷蘭之公司營利事業所得稅率為30-50%，視推定利潤多寡而定)

10

四、我國若實施噸位稅制之政策目標

- 1.增加國籍船隊
- 2.增加船員培訓及僱用人數
- 3.提供岸基產業專業人才
- 4.增加國際海事領域發言機會及影響力
- 5.因應國防需求
- 6.增強本國航業之國際競爭力
- 7.與其他產業共同發展
- 8.鼓勵航商及相關產業於我國設立營運總部

11

參、施噸位稅之成效分析

一、航商選擇是否適用噸位稅制之考慮因素

- 1.航商之稅賦成本考量
- 2.噸位稅制設計是否足以吸引航商
- 3.公司營利事業所得稅之稅率
- 4.相關法規及配套措施

12

二、我國實施噸位稅制之關鍵成功因素分析

- 1. 稅制設計是否對航商構成誘因，而使其選擇適用噸位稅制。
- 2. 是否能不影響政府現行財政收入，甚至能增益稅收。
- 3. 實施噸位稅制能否達成所定之政策目標
- 4. 其他配套措施是否可行。
- 5. 對航運及財政政策之認同及穩定程度。

13

肆、噸位稅制可行內容分析：

我國實施噸位稅制初步建議方案

- 1. 適用資格
 - (1) 凡在臺灣地區依航業法設立之船舶運送業，並在臺灣地區設立營業總部，而應依中華民國所得稅法繳納營利事業所得稅者。
 - (2) 外國船舶運送業在臺灣設立分公司者不適用。
 - (3) 該公司至少應擁有一艘中華民國籍船舶。但其所經營適用噸位稅制之船舶，不限為中華民國籍船舶(此項仍可再斟酌)。其以論時僱船租入之船舶的淨噸位，不得超過其所經營適用噸位稅制之船舶的淨噸位之和的75%。
 - (4) 上述船舶運送業得選擇適用噸位稅制，或仍適用傳統之營利事業所得稅，但是一旦選用噸位稅制，則必須持續10年。

14

• 2. 適用範圍

- (1) 使用100總噸以上之船舶從事海上運送之相關營業活動（碼頭經營、船舶管理、船舶拖帶、海難救助）所得。
- (2) 海外投資經營船舶運送業或相關航運產業之子公司所分配之股利。
- (3) 處理航運資產(船舶)之資本利得。
- (4) 經營與海上運送有關之營利所得，佔其總所得25%以內。
- (5) 港區內之港勤船舶、工作船、交通船不適用。

15

3. 推定利潤費率之研擬

我國若採噸位稅制其推定利潤及每年應繳噸位稅
(參考英國制之推定利潤費率)

船舶淨噸位	每100淨噸位每天應稅利潤	每日之推定利潤 (US\$)	每日應繳之噸位稅(以25%計) (US\$)	每年(以365天計) 應繳之噸位稅 (US\$)
1,000以下	£ 0.60 (US\$1.02) (NT\$32)	1000淨噸位之船舶： 10.2 (NT\$320)	2.55 (NT\$80)	930.75 (NT\$29,200)
1,001以上至 10,000 超過1,000之部分	£ 0.45 (US\$0.765) (NT\$25)	10,000淨噸位之船舶： 78.96 (NT\$2570)	19.74 (NT\$642.5)	7,205.10 (NT\$234,513)
10,001以上至 25,000 超過10,000之部分	£ 0.30 (US\$0.51) (NT\$16)	20,000淨噸位之船舶： 129.96 (NT\$4170) 250,000淨噸位之船舶： 155.46 (NT\$4970)	32.49 (NT\$1,042.5) 38.865 (NT\$1,242.5)	11,858.85 (NT\$380,513) 14185.73 (NT\$453,513)
超過25,000，超過之部份	£ 0.15 (US\$0.255) (NT\$8)	50,000淨噸位之船舶： 219.21 (NT\$6970)	54.803 (NT\$1,742.5)	20002.91 (NT\$62,732.00)

4. 配套措施

- (1) 提供一定比例之實習船員名？。
- (2) 僱用一定比例之本國籍船員？
- (3) 允許噸位稅制之國輪船舶，自國外直航大陸港口？
- (4) 每年在噸位稅船舶工作滿180天之船員免稅優惠？
- (5) 對未採噸位稅制之公司仍提供稅賦優惠(例如加速折舊、投資抵減等)？
- (6) 對適用噸位稅制船舶之賣船所得是否免稅？是否應要求在賣船一年至賣船後三年內之期間，重購與原船等值(或以上)之船舶？
- (7) 是否要求適用噸位稅之船舶，登記為中華民國籍？

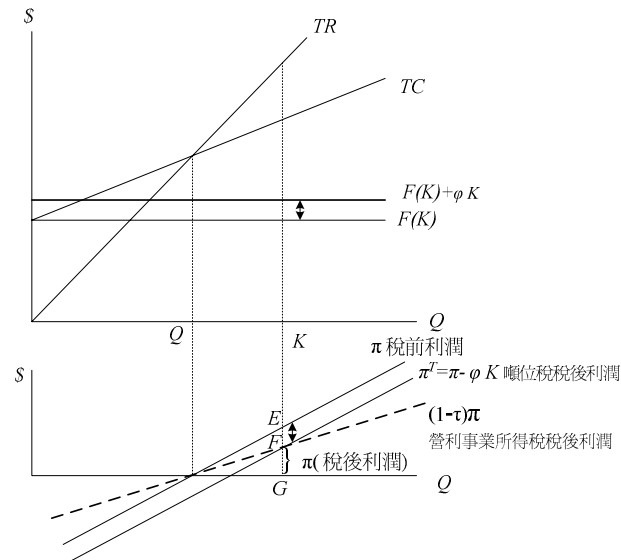
伍、實施噸位稅制之經濟分析

一、基本假設

1. 收益面：航商在市場運價 (p) 下，承載 Q 之貨物量，總收入 $(TR) = p \cdot Q$
2. 成本面：船舶噸位數 K ，固定成本為 $F(K)$ ，隨船舶愈大其固定成本愈高；邊際成本為 $c(K)$ ，亦因船型大小而不同。
總成本： $TC = FC + VC = F(K) + c(K) \cdot Q$
3. 滿載時 $Q = K$
4. 景氣循環指數 r
5. 營利事業所得稅率 τ ， $(0 < \tau < 1)$
6. 噸位稅率為 φ (先假設 φ 為固定值)，噸位稅支出為 $\varphi \cdot K$
7. 營利事業所得稅制下，航商的稅後利潤函數 πI
$$\pi I = [p \cdot Q - [F(K) + c(K) \cdot Q]] (1 - \tau) \quad (1)$$
8. 噸位稅下，航商稅後利潤函數 πT
$$\pi T = p \cdot Q - [F(K) + c(K) \cdot Q] - \varphi \cdot K \quad (2)$$

20

• 二、兩種稅制比較分析



21

• 三、經濟分析小結

1. 市場運價 p 和營利事業所得稅 τ 對噸位稅稅率的影響為正。亦即：運價愈高或營利事業所得稅率愈高，可被航商接受之噸位稅率愈高。
2. 個別航商船舶噸數 K 對噸位稅的影響不定。當固定成本 F 大於 時，為正向效果。

22

3. 營利事業所得稅 (τ) 的變動，對兩種稅負差異的影響不定，端視航商在滿載時的稅後利潤。
- (1) 當航商在滿載之利潤大於固定成本時，調高（或降低）營利事業所得稅，將使得營利事業所得稅負高於（或低於）噸位稅之稅負。
- (2) 反之，若有虧損時：亦即當航商在滿載之利潤低於固定成本時，調高營利事業所得稅，噸位稅將高於營利事業所得稅的負擔。
4. X (表示航商支付營利事業所得稅與改採噸位稅後的稅負差異) 值的大小，同時也反映政府稅收水準的變化。當 $X > 0$ ，表示航商原本營利事業所得稅稅收水準高於噸位稅稅收；另一方面，當 $X < 0$ ，即航商之應繳之噸位稅大於應繳之營利事業所得稅。

23

陸、實施噸位稅制之財政分析

• 一、贊成與反對政府以稅賦獎勵介入產業發展之理由

贊成政府介入之理由	反對政府介入之理由
1. 矯正市場失靈 2. 動態比較利益之推動 3. 市場外部影響的矯正 4. 國際示範效果 5. 消除現存制度的扭曲	1. 政府失靈 2. 降低市場運作效率 3. 質疑政府選定策略性產業之能力 4. 租稅制度複雜化

24

• 二、以噸位稅制獎勵航運產業之分析

就歷年獎勵之重點及趨勢中，有下列二點值得討論：

1. 由重視工業逐漸轉向重視服務業的需要

航運業適用噸位稅制在上述篩選原則中，具有下列特性：

- (1) 外部性（或外溢效果）大。發展航運業可帶動航運業相關之週邊產業，以及提供我國跨國企業國際物流服務，增加其以台灣為營運總部之意願。根留台灣，運籌全球，除製造業之根留台灣外，其所需運籌全球之貿易、運輸、金融、電信等服務業應有相關配套措施，方可使台灣成為亞太營運中心或運籌中心。若噸位稅制與國籍船員培育結合，其附帶之外部利益包括船員訓練機構、就業人口、岸勤幹部之培養等亦有效益。但有鑑於服務業的產值與就業人口的比重愈來愈高之情況下，台灣在國際性服務業之發展亦具比較利益，而航運業之國際化服務產業若能受到稅賦獎勵，將會有更好之發展。

25

(2) 逐漸重視整體租稅環境的改變

1991年施行之促產條例首度鼓勵企業往資源貧瘠地區投資，以平衡區域經濟發展。2000年政府亦開始鼓勵企業在台灣設立營運總部、物流配銷中心，希望帶動產業升級，根留台灣，以免造成台灣產業發展空洞化。2002年的財政改革委員會所討論之議題亦包括「建立台商大陸資金匯回無障礙租稅環境」、「外國營利事業在台灣境內之分支機構盈餘匯回總公司課稅之檢討」等。航運產業體質之改善，鼓勵其以台灣為策略及管理總部，經營國際運輸，並將海外營收及子公司之股利匯回台灣，提供台灣就業機會等，對整體租稅環境之改善，亦可促使其他企業之根留台灣，運籌全球。尤其在其他國家如韓國、日本皆已實施噸位稅。而香港及新加坡亦有獎勵船舶回（入）籍之方案，以該國為營運總部，我國亦面臨之租稅競爭。若不實施噸位稅制，航商將其航運生產資源外移之趨勢將更為明顯，而造成不利之影響。

26

柒、問卷調查統計及座談會結果分析

- 針對「我國海運業實施噸位稅制之可行性意見」進行意見調查。
- 三次座談會：彙集國內產、官、學界對海運實施噸位稅制之意見。
- 30份問卷調查：調查航商對噸位稅制內容之接受程度、對申請適用噸位稅之條件、噸位稅制之內容、有利及不利於選擇噸位稅制之考慮因素、適用噸位稅制之相對義務、其他相關配套方案等同意或接受程度的問項。

27

一、問卷調查設計

- 問卷調查方式：針對我國30家從事國際航運之航運公司經理級以上主管為問卷發放對象。
- 問卷共發出30份，回收18份有效問卷，有效問卷回收率為60%。其中7家公司營運主要以「定期航運」為主，另外11家公司營運以不定期航運為主。

28

二、問卷設計之主要目的

- 瞭解我國航運公司對噸位稅制之接受程度。
- 瞭解不同群體之航商間對噸位稅制接受程度是否有差異。
- 瞭解我國航運公司對本研究提供之噸位稅制初步建議內容之接受程度。

29

三、不同類型公司對噸位稅制之看法

經由集群分析結果發現：

- 不論經營定期或不定期的航運公司，對噸位稅制的看法是一致的。
- 不論擁有自有船舶多或寡的航運公司，對噸位稅制的看法是一致的。
- 航運公司不論擁有國輪數量的多寡，對噸位稅制的看法是一致的。

30

四、問卷調查結果 (對噸位稅制內容之分析)

- 1、適用資格
- 2、適用範圍
- 3、噸位稅之計算方式
- 4、配套措施

31

1、適用資格

- 航運公司對本研究建議之申請適用噸位稅制之資格，並不反對。
- 但對實施噸位稅制之公司須至少有25%淨噸位之船隊為中華民國籍之限制，表甚難符合資格。

32

2、適用範圍

- 航運公司對本研究所建議之噸位稅制適用範圍，均不反對納入適用範圍，與本研究建議相符。

33

3、噸位稅之計算方式

- 1、對本研究所建議採用荷蘭模式及推定利潤及噸位稅額之計算，並不反對。
- 2、可能因我國政經環境變化較大，反對以10年為期，故本研究建議參考韓國之作法，修正為5年。
- 3、對於「中途退出者，應計算遞延賦稅加計利息，如同從未加入噸位稅制一般」及「10年內不得重新選擇」之規定，表示反對。
- 4、本研究在與財政部座談中，亦發現超過5年，計算遞延賦稅有其困難，故擬修正為不得中途選擇退出。但若因不符資格而退出，為公平考量，仍應計算。至於10年內不得重新選擇適用，擬改為5年，以配合5年為期之修正。

34

- 5、對於應再降低本研究建議之推定利潤費率，表示不反對。惟本研究所建議者，係參考其他國家之費率，故暫不擬予調低。
- 6、對非噸位稅活動、加入噸位稅制前之收入或虧損、跨噸位稅制適用及非適用期間之營收，應予分開處理，表示不反對，與本研究建議相符。
- 7、對某些防止濫用噸位稅制之規定，大致未表示反對。

35

4、配套措施

- 航運公司對本研究建議實施噸位稅所採之配套措施，包括船員訓練、不重覆享有其他稅賦優惠，大致未表示反對。

36

五、座談會意見

- 1、我國是否應採行噸位稅制
- 2、國輪船隊流失問題
- 3、噸位稅制內容
- 4、財政觀點
- 5、實施噸位稅制之配套措施
- 6、其他航運政策

37

1、我國是否應採行噸位稅制

座談會中反映：

- 以目前世界上海運國家都已逐漸採行，我國無需再做研究。
- 新的制度出現，涉及船東、船員及政府各部會，需有相當之理由及平衡，才有可行。
- 如果噸位稅對航商成本未造成很大之負面衝擊，將會支持。

38

2、國輪船隊流失問題

座談會中反映：

- 國輪船隊流失之原因很多，尚包括政治上之其他因素。
- 兩岸未能通航，國輪無法前往大陸，並增加船舶出租之限制。
- 國輪船隊逐漸流失，貨運運費掌控權將操之於外國航商手中，不利整體經濟發展。

39

3、噸位稅制內容

座談會中反映：

- 10年期間太長
- 財政部認為，噸位稅制應該一經選擇就不能退出，除非有資格不符合政府條件，否則今年要加入，明年要退出，操作比例過大。
- 未來若實施噸位稅制，可能受到最低稅負制之限制。

40

4、財政觀點

座談會中反映：

- 噸位稅是政策決定之問題，除了稅收考慮之外，亦會考慮公平面與保護國內租稅競爭力，尚需綜合考量整體航運之發展。
- 大部分航商，所繳的稅都很少。未實施噸位稅前，虧本時原本不用繳稅，但適用噸位稅時卻要繳稅，其誘因可能很小。如果目前航商之實質稅率較低，則實施噸位稅的誘因不會很大。
- 噸位稅是單獨的稅制，財政部擔心國內稅制之一致性問題，惟政府是否實施噸位稅是屬於政策決定的問題。

41

5、實施噸位稅制之配套措施

座談會中反映：

- 航商表示：我國實施噸位稅制之配套措施，對航商在整體繳稅方面有利與否甚為重視，而政府在「配套措施」所加諸之相對條件與限制，因會造成航商繳稅利益增減之考量，所以配套措施將是航商選擇噸位稅制之重要考量。
- 課以負擔一定程度之船員訓練義務，雖會增加航商成本，但亦有助於航商招募及選擇適任之船員。長期而言，中高階管理幹部之培訓等，對航商亦有所助益，並非完全僅屬義務與負擔，故應不致太過排斥或拒絕。
- 營運總部設於臺灣之要求，有助於整體經濟效益之提供，但在就業效益方面卻較抽象，不若國輪船隊增加之指標明確。
- 綜合航商對本研究所建議適用噸位稅制所應附加之實施義務，並無反對之意見。

42

6、其他航運政策

座談會中反映：

- 為能達到鼓勵船員上船工作，培育船員，除噸位稅外，亦可從某些角度考慮給予船員所得稅優惠。
- 財政部認為：直接訴求所得稅減免，財政部會盡量去避免，因此政策上偏向不贊成給予船員免稅優惠，但可以朝加班費等收入不列入納稅所得之範圍思考。

43

捌、我國海運實施噸位稅之建議方案

基於下列理由，本研究參採英國之噸位稅制：

- 在歐洲實施噸位稅制國家中，英國屬較為成功之案例。
- 台灣長榮海運集團，在英國設有子公司，並適用英國之噸位稅制。採與英國相同之費率，將可方便比較。
- 依經濟構面分析，大型航商(擁有較大噸位船舶)，較可能採用噸位稅制，以節省成本，而英國之費率對大船較為有利。
- 英國之公司營利事業所得稅率為30% 與台灣之25%較相近。

44

1. 適用資格

- 在臺灣境內依航業法設立之船舶運送業，至少應擁有一艘在臺灣設籍之船舶。
- 得以自願選擇方式適用噸位稅制，在現行營利事業所得稅制與未來之噸位稅制間，擇一作為納稅之方式。
- 須在臺灣境內進行策略及商業管理。
- 外國船舶運送業在臺灣境內設立分公司者不適用。
- 所經營適用噸位稅制之船舶，不限在臺灣設籍之船舶(此項仍可再斟酌)。其以論時傭船租入船舶的淨噸位，不得超過其所經營適用噸位稅制船舶的淨噸位總和的75%（或自有船舶不少於淨噸位總和的25%）。

45

- 須承擔船員訓練及僱用義務
- 一旦選用噸位稅制，則必須持續5年。若中途因選擇或因不符規定而離開噸位稅制，其稅款結算方式，另行規定。
- 若以航運集團為基礎選擇適用噸位稅，或因併購成為航運集團或因拆夥喪失航運集團之身分，其航運集團或獨立子公司之適用噸位稅方式，另行規定。

2. 適用噸位稅之船舶

- 噸位稅航商所擁有或經營之100總噸以上之海上航行船舶
- 港區內之港勤船舶、工作船、交通船、漁業加工船、遊艇、港口內之渡輪、離岸設施不適用。

47

3. 推定利潤費率之研擬

噸位稅計算方式：

- 1、推定利潤＝船舶淨噸位 × 每噸每天若干金額
- 2、噸位稅＝推定利潤 × 一般之公司營利事業所得稅稅率

48

每年應繳之噸位稅（暫參照英國制）

船舶淨噸位	每100淨噸位 每天應稅利 潤	每船每日之推定利潤	每日應繳之噸 位稅(以25% 計)	每年(以365天 計)應繳之噸位 稅
1,000以下	£ 0.60 (US\$ 1.02) (NT\$ 32)	1,000淨噸位之船 舶： US\$ 10.2 (NT\$ 320)	US\$ 2.55 (NT\$ 80)	US\$ 930.75 (NT\$ 29,200)
1,001以上至 10,000 超過1,000之部 分	£ 0.45 (US\$ 0.765) (NT\$ 25)	10,000淨噸位之船 舶： US\$ 78.96 (NT\$ 2,570)	US\$ 19.74 (NT\$ 6,42.5)	US\$ 7,205.10 (NT\$ 234,513)
10,001以上至 25,000 超過10,000之部 分	£ 0.30 (US\$ 0.51) (NT\$ 16)	20,000淨噸位之船 舶： US\$ 129.96 (NT\$ 4,170) 250,000淨噸位之船 舶： US\$ 155.46 (NT\$ 4,970)	US\$32.49 (NT\$1,042.5) US\$38.865 (NT\$1,242.5)	US\$11,858.85 (NT\$ 380,513) US\$ 14,185.73 (NT\$ 453,513)
超過25,000，超 過之部份	£ 0.15 (US\$ 0.255) (NT\$ 8)	50,000淨噸位之船 舶： US\$ 219.21 (NT\$ 6,970)	US\$54.803 (NT\$1,742.5)	US\$ 20,003.1 (NT\$ 636,013)

49

4. 承擔船員訓練義務

- 依政府所定規則，執行最低訓練船員人數。
- 提出年度訓練承諾書供主管機關核可或修正。未達成者，得以支付代金方式，繼續留在噸位稅制或期滿申請更新繼續適用噸位稅制。

50

5. 退出噸位稅制

- 噸位稅航商或集團，可能因：(1) 失去適用資格；或(2) 本身選擇而退出噸位稅制。
- 退出噸位稅制後應繳稅費之計算：例如處分相關資產之資本利得，以如從未曾成為噸位稅公司之方式調整之。
- 若因失去噸位稅資格而退出噸位稅制，5年之內不得重新選擇適用噸位稅制。

51

玖、結論與建議

一、我國實施噸位稅之政策目標

本研究經探討實施噸位稅國家採用噸位稅之原因，並衡量我國航業發展之環境，設定我國實施噸位稅之政策目標如下：

- 增加國輪船隊
- 增加國籍船員之培訓及僱用人數
- 提供岸基產業或岸勤專業人才
- 增加在國際海運社會之發言力量及影響力
- 因應國防運輸之需求
- 鼓勵航商及相關產業在我國設立商業管理總部，並與其他產業共同發展。

52

二、我國實施噸位稅之關鍵因素

(1) 對交通部而言，是否能達成噸位稅制之政策目標。

- 若我國實施噸位稅制，國輪船隊估在實施後2-3年，估計可增16艘，853,637淨噸位。
- 國籍船員之僱用，約可增加384人。
- 至少可提供64名實習生。

53

(2) 對航商而言，噸位稅制提供之優惠，是否構成足夠之誘因，使其選擇適用噸位稅制。

- 散裝船航運公司每年約可節省新臺幣18,834,145元。
- 定期航運公司每年約可節省新臺幣34,102,709元。
- 對大型航運公司而言，因其每年營收額甚高，相對於此等成本之減省，對其經營效益之貢獻並不高。
- 若噸位稅制所能減省之成本額度不高，而實施噸位稅所增加之附帶條件將造成負擔，包括屬輪改懸國旗後之航線限制、實習船員等，該等負擔將抵銷其選擇適用噸位稅之誘因。

54

(3) 對財政部而言，實施噸位稅制是否會使國家稅收減少、是否有替代財源、是否造成稅制複雜化而影響到稅賦公平原則，均為其考量是否支持噸位稅制之因素。

55

三、我國實施噸位稅制之最佳時機

- 中國大陸目前尚未實施噸位稅制，雖然未有資料顯示大陸是否正在研究規劃實施噸位稅制，但上海航運交易所已接受委託進行「設立第二船籍港制度的可行性研究」，因此中國大陸如認為噸位稅制可以吸引其權宜籍船舶回籍，則噸位稅制有可能在中國大陸實施。
- 大陸對日後兩岸通航之航線定位，主張「境內專屬運輸權」(cabotage)，僅兩岸航商所註冊之船舶可運輸進出兩岸之貨載。為享有該項兩岸貨運之權益，我航商極有可能將所屬之權宜籍船舶回籍登記於台灣。因此，兩岸通航時將是我國實施噸位稅制之最佳時機。
- 屆時，我國實施噸位稅制所希望達成增加國輪船噸之政策目標將不難達成。惟若中國大陸早我一步實施噸位稅制，則有可能吸引我航商將船舶設籍中國大陸。則我國輪船舶將流失更為嚴重。

56

四、若暫不採用噸位稅制，其他 航運獎勵措施之建議

- 1、取消國輪航行大陸港口之限制，增加本國航運公司將其屬輪改旗歸籍之意願。
- 2、放寬現成船輸入年限，便利航運公司彈性處分其船舶。
- 3、採行船員國防役，以鼓勵航輪畢業生上船意願，藉以提升船員人數及培訓機會。
- 4、增加船員所得稅寬減優惠，以提升船員上船工作意願。
- 5、由教育部出資興建現代化實習船一艘，解決我國船員培訓問題。
- 6、放寬船舶法第2條，有關國輪船舶之設籍條件。
- 7、將航行國際航線之船舶運送業，納入新世代促產條例中之重要策略性產業，鼓勵航運公司投入資金、強化競爭力。

57

報告完畢
敬請指正

58