

高級中等學校建教合作實施及
建教生權益保障法第二十二條

稅式支出評估報告

教育部國民及學前教育署

中華民國 110 年 5 月

目 次

壹、法案內容.....	2
貳、有害租稅慣例評估及採行稅式支出之理由.....	8
參、實施期間之合理性.....	11
肆、稅式支出評估.....	12
伍、財源籌措方式.....	24
陸、稅式支出績效評估機制.....	25
柒、總結.....	26
附件、稅式支出法規是否構成潛在有害租稅慣例檢核表...	29

壹、法案內容

一、背景說明

建教合作是我國政府規劃推動的重要職業教育政策之一，建教合作可達到建教生、學校與建教合作機構三贏之局面，讓學生可以在學校中修習一般科目及職業專業課程，又可到相關行業職場接受職業技能訓練，以利於就業準備的一種職業教育方案。我國的建教合作實施案例最早可追溯至民國43年，當時政府為配合經濟建設人力的需求，頒布《建教合作實施方案》，是我國第一個以「建教合作」為名訂頒的法令。建教合作是透過職業學校與建教合作機構的合作，使建教生有機會於在學期間進入建教合作機構學習職業技能。¹

早期訂定之建教合作相關作業規範僅屬於行政命令位階，教育部為更進一步落實建教生權益事項之保障，訂定《高級中等學校建教合作實施及建教生權益保障法》(下稱《建教專法》)，業經總統民國102年1月2日華總一義字第10100290761號令公布施行。《建教專法》分為「總則」、「建教合作制度」、「建教合作契約及建教生訓練契約」、「建教生權益保障」、「建教合作之監督」、「罰則」及「附則」等7章39條條文，自102學年度起核准學校辦理的建教合作班學生均適用。

¹ 蔡宜穎、曾璧光、宋修德(2016)。建教生權益保障法改善建教合作職場實習問題之探析—以美容科為例，技術及職業教育學報，第7卷第1期，頁49-74。

該法明確規範建教生、學校及建教合作機構三方當事人之權利義務關係，將建教生權益保障事項提升至法律位階，再依本法之授權研訂完成各項子法，整體建教合作法制乃臻完備。建教專法的實施對促進建教合作機制之正向發展及學生權益之維護，具有重大意義。²

依照現行《建教專法》規定建教合作之辦理方式，計有「輪調式」、「階梯式」、「實習式」及「其他式（其他經中央主管機關核定之方式）」。
各建教合作辦理模式說明如下：「輪調式」建教合作係學校與建教合作機構以二班為單位實施輪調，一班在校上課，另一班在建教合作機構接受職業技能訓練，以 3 個月為一期，也就是說每位建教生一學年度中在建教合作機構接受職業技能訓練的期間為 6 個月。「階梯式」建教合作係學校之一年級及二年級學生在校接受基礎及專業理論教育，三年級全學年度在建教合作機構接受職業技能訓練，亦即每位建教生一學年度中在建教合作機構接受職業技能訓練的期間為 12 個月。
「實習式」建教合作係學校依各年級專業課程需求，在不調整課程架構之前提下，使學生於寒暑假或學期中至建教合作機構接受職業技能訓練。「實習式」建教生一學年度在建教合作機構接受職業技能訓練的時間為 6 至 8 周（約 1 個半月至 2 個月）。

² 教育部（2017）。106 年度建教合作建教生權益保障事項調查報告。臺北市：教育部。

「其他式」建教合作則是由學校研擬辦理方式，經直轄市、縣(市)主管機關核轉中央主管機關核定辦理。目前實務上可分為「三明治式」及「銜接式」，「三明治式」建教合作辦理方式是建教生於高中二年級全學年或高中二年級第二學期及三年級第一學期在建教合作機構接受職業技能訓練，也就是說三明治式建教生一學年在建教合作機構接受職業技能訓練的時間為 12 個月。「銜接式」建教合作辦理方式是建教生於高中三年級第一學期或第二學期在建教合作機構接受職業技能訓練，故「銜接式」建教生一學年在建教合作機構接受職業技能訓練的時間為 6 個月。

學校與合作機構依據職業技能訓練與課程需求，選擇適當方式並提出申辦計畫。主管機關收件後，於各校實際招收建教生之前，先安排建教合作機構之評估作業，並綜合學校與建教合作機構所具備條件，據以核定各校得辦理當學年度建教合作之方式、科別、班數及人數。以 108 學年度全國高級中等學校在學建教生人數統計，上述各式建教合作建教生總人數共 18,030 人，其中以「輪調式」建教合作的建教生人數 14,026 人為最多，占建教生總人數之 77.8%。「階梯式」建教合作的建教生人數 3,115 人次之，占 17.3%。「實習式」建教合作的建教生人數 466 人，占 2.6%。「其他式」建教合作的建教生人數合計共 423 人，占 2.3%。近三年度全國高中職各建教合作辦理模式之建教生

人數統計如表 1 所示。

表 1 106 至 108 學年度各建教合作辦理模式建教生人數統計

學年度	106					107					108				
建教合作辦理模式	輪調式	階梯式	實習式	其他式	合計	輪調式	階梯式	實習式	其他式	合計	輪調式	階梯式	實習式	其他式	合計
國教署	9,157	1,837	0	0	10,994	7,980	1,552	384	0	9,916	8,045	1,458	363	0	9,866
直轄市	4,788	1,982	0	560	7,330	5,863	1,821	291	518	8,493	5,981	1,657	103	423	8,164
合計	13,945	3,819	0	560	18,324	13,843	3,373	675	518	18,409	14,026	3,115	466	423	18,030

資料來源：教育部國民及學前教育署。

統計單位：人。

二、法案內容

現行《建教專法》第二十二條規定，建教合作機構應依建教生訓練契約，給付建教生生活津貼，並提供其生活津貼明細表，前項生活津貼不得低於勞動基準法所定基本工資。考量許多建教生來自經濟弱勢家庭，一方面為能取得高級中等學校學歷及職業技能，一方面獲取貼補生活所需費用之生活津貼進而協助家庭脫困，基於建教合作兼顧國家教育、社會福利及經濟功能，且建教生身分仍為學生，以學習技能為目標，因此本次提案建教生所領取職業技能訓練之生活津貼，屬建教生參與職業訓練而給與之補助費，非屬薪資或勞務所得，免納綜合所得稅。提案及現行條文對照表如表 2 所示。

**表 2 高級中等學校建教合作實施及建教生權益保障法第二十二條
修正草案條文對照表**

提案	現行法
第二十二條 建教合作機構應依建教生訓練契約，給付建教生生活津貼，並提供其生活津貼明細表。 前項生活津貼，<u>屬建教生參與職業訓練而給與之補助費，非屬薪資或勞務所得，免納綜合所得稅；其金額</u>，不得低於勞動基準法所定基本工資，並應以法定通用貨幣給付之。 生活津貼應按月全額直接給付建教生。但法律另有規定得扣除相關費用者，不在此限。 建教合作機構不得預扣生活津貼，作為違約金或賠償費用。	第二十二條 建教合作機構應依建教生訓練契約，給付建教生生活津貼，並提供其生活津貼明細表。 前項生活津貼，不得低於勞動基準法所定基本工資，並應以法定通用貨幣給付之。 生活津貼應按月全額直接給付建教生。但法律另有規定得扣除相關費用者，不在此限。 建教合作機構不得預扣生活津貼，作為違約金或賠償費用。

三、具體目標

建教合作制度自開辦以來，確實達成提供國中畢業學生多元入學選擇及協助弱勢族群學生繼續進修的教育功能與社會價值，並大幅促

進高職生進入職場就業之比例，且增加產學接軌降低學無所用之現象。

建教合作對於產業基層人才培育、促使學生獲得良好行業技術及厚植國家經濟發展之人力素質，具有相當貢獻。

然而，近年來少子化嚴重衝擊高中職學生人數，加上 12 年國民教育免學費政策，學生在升學管道的選擇上更為多元，導致建教生總人數有略為下滑的現象（如表 1 所示）。考量建教合作制度可強化產業界、學生和教育界連結，解決人力資源與產業需求的瓶頸，培育所需基層技術人力，降低青年失業率。再者，建教合作制度改變建教生學習型態，增進自我學習能力，培育實務經驗，有利迅速適應社會結構化。因此，本次提案建教生所領取職業技能訓練之生活津貼，免納綜合所得稅。具體目標除可減輕建教生家庭經濟負擔，落實政府照顧弱勢學生的教育目標外，更可提高國中畢業生選擇建教合作教育方式的經濟誘因。

貳、有害租稅慣例評估及採行稅式支出之理由

一、未構成有害租稅慣例之評估

經檢視本稅式支出法規制度之規劃與設計，並依「稅式支出法規是否構成潛在有害租稅慣例檢核表」逐項評估，本稅式支出非屬營利事業所得稅優惠範疇，無構成實質有害租稅慣例之虞，前開分析評估過程詳附件。

二、必要性分析

近年來，國際上正興起縮短職能落差、強化實作能力的人才培育潮流，主要國家皆採取有效政策與措施，持續精進企業參與人才培育的產學合作制度。³ 建教合作教育制度是建立在學生、企業與學校彼此互惠的基礎。對企業而言，可獲得長期穩定的人力及人員訓練的成本優勢。換言之，企業可以節省人力成本之用，雇用建教生為期一年到三年的穩定人力來源。對建教生而言，建教生可習得實務技能，畢業時具有即時投入就業的能力，並且可獲得三年免繳學費的補助和實習期間的生活津貼。對學校而言，可以獲得扶助弱勢和實習教學的產業資源共享。

各國對於建教生自合作機構領取工作酬勞是否課稅，美國、加拿

³ 王金凱（2017）。強化企業人才培育機制之研究——以產學合作為例，人力規劃及發展研究報告，第 17 輯，頁 63-86。

大和日本等國皆主張建教生所領取的酬勞與工作具對價關係，故應納入所得總額核課所得稅。惟為鼓勵企業與學校簽訂建教合作計畫，提供企業租稅優惠。以加拿大為例，企業支付建教生的工作酬勞除可作為費用外，還可額外取得工作酬勞的百分之二十五，作為稅額扣抵（tax credit），上限為 3,000 加幣。也就是說，加拿大為鼓勵建教合作制度，同樣採取稅式支出工具，惟租稅優惠對象是企業，而非建教生。

根據行政院主計總處就業、失業統計資料顯示，2019 年全年失業率為 3.78%，而高中職學歷失業率僅 3.51%，亦低於大專以上的 4.13%，顯示就業市場對高中職學歷人才接受度頗高。建教合作是獲取經驗學習方式之一，實習經驗對個人職涯發展具正面影響。近年來，國內建教生總人數有略為下滑的現象，為推廣學徒和實習培訓制度，縮短學用落差，改善整體失業率，且考量建教生家庭多為經濟弱勢，故本項稅式支出法規建教生領取職業技能訓練之生活津貼，免納綜合所得稅，兼顧國家教育、社會福利及經濟功能，具必要性。

三、成本效益分析

本項稅式支出法規係針對建教生領取職業技能訓練之生活津貼，免納綜合所得稅之租稅優惠，提供國中畢業生選擇建教合作教育方式之經濟誘因。建教合作教育制度可縮短學用落差，改善整體失業率，有助於企業節省人力成本，並提高企業生產力。因此，本項稅式支出法規除減輕建教生家庭租稅負擔的有形效益外，更有兼顧國家教育、社會福利及經濟功能等外部利益之無形效益，爰本項租稅優惠措施之有形及無形效益遠大於稅式支出。

四、可行性分析

本項稅式支出法規為建教生領取職業技能訓練之生活津貼，免納綜合所得稅之租稅優惠。經估算，本項稅式支出之稅收損失金額於新臺幣（下同）五千萬元以下，租稅優惠措施除可提高可支配所得、誘發消費、增加國內產出水準，產生相關稅收收入外，更對整體經濟、產業及社會具正面效益。另一方面，該租稅優惠措施適用對象為建教生，政府給予其所領取職業技能訓練之生活津貼，免納綜合所得稅優惠，建教生直接受益，故本項稅式支出具可行性。

參、實施期間之合理性

由於少子女化及學用落差現象皆屬中長期社會問題，若租稅優惠期限過短，則無法達成減輕建教生家庭經濟負擔，落實政府照顧弱勢學生，精進建教合作教育制度的具體目標。根據本次修正條文，建教生自建教合作機構取得之生活津貼，屬建教生參與職業訓練而給與之補助費，非屬薪資或勞務所得，免納綜合所得稅。既然此項生活津貼非屬薪資或勞務所得，理應免納綜合所得稅，故無《財政紀律法》第六條第二項及《稅式支出評估作業辦法》第四條第一項第二款規定之租稅優惠實施期間合理性問題。

肆、稅式支出評估

我國有關稅式支出（tax expenditure）的定義係依據民國 108 年公布之《財政紀律法》第二條第一項第二款，「稅式支出：指政府為達成經濟、社會或其他特定政策目標，利用稅額扣抵、稅基減免、成本費用加成減除、免稅項目、稅負遞延、優惠稅率、關稅調降或其他具減稅效果之租稅優惠方式，使特定對象獲得租稅利益之補貼。」稅式支出概念是由美國財政部助理部長 Surrey 於 1967 年所提出，並強調稅式支出在政府預算管理的重要性。自此，稅式支出就成為各國政府及財政學者重視的課題之一，並嘗試估算稅式支出金額的大小。⁴

McDaniel and Surrey (1985) 所界定的所得稅稅式支出認定原則

「準則 1：個人所得稅的稅基包含在課稅期間內淨值增量（或減量）加上消費支出額。」依此準則，任何排除於稅基以外的所得及消費支出都可推定構成稅式支出。⁵ 也就是說，《建教專法（草案）》第二十二條建教生自建教合作機構領取之生活津貼，屬建教生參與職業訓練而給與之補助費，非屬薪資或勞務所得，免納綜合所得稅之規定，構成稅式支出。

⁴ 林華德、李顯峰（1995）。稅式支出與國際規範性租稅準則之研究（上），財稅研究，第 27 卷第 6 期，頁 33-47。

⁵ McDaniel, P. and S. Surrey. 1985. *International Aspects of Tax Expenditures: A Comparative Study*, Kluwer Law and Taxation Publishers, Deventer, The Netherlands.

本稅式支出評估報告係依行政院 109 年 2 月 4 日台財稅字第 1090160036 號令訂定發布《稅式支出評估作業辦法》，進行稅式支出評估。評估方法係依據《稅式支出評估作業辦法》附件「稅式支出評估基本規範完整格式」所提之「最初收入損失法(the initial revenue loss approach)」、「最終收入損失法(the final revenue loss approach)」和「等額支出法(the outlay equivalence approach)」等三種方法，評估《建教專法(草案)》第二十二條，建教生自建教合作機構領取之生活津貼免納綜合所得稅之稅式支出金額。

在本次《建教專法(草案)》修正前，建教生自建教合作機構取得之生活津貼被視為薪資所得，所得額扣除薪資特別扣除額後併入納稅義務人所得，申報綜合所得稅。修正條文則明訂建教生自建教合作機構取得之生活津貼，非屬薪資或勞務所得，免納綜合所得稅。因此，只要估算目前建教生所負擔之所得稅金額，即可得知本修正條文通過後所得稅之稅收損失金額，也就是以「最初收入損失法」所估算之稅式支出金額。

一、評估資料之內容及範圍

本稅式支出評估報告根據「最初收入損失法」、「最終收入損失法」及「等額支出法」三項評估方式，分別估算「在經濟行為模式及減稅

方案外之其他租稅收入維持不變前提下，採行減稅方案之稅收影響數」、「考量採行減稅方案後，因經濟行為模式或其他租稅收入受影響之稅收影響數」，及「以補貼或移轉支出取代稅式支出，為達相同之稅後利益，所須支付之稅前金額」。本報告各項評估之計算原則及假設說明如下：

（一）建教生人數：本研究依最近一學年度（108 學年度）註冊之各模式建教生人數，評估《建教專法（草案）》第二十二條之稅式支出金額。108 學年度建教生人數共 18,030 人；其中辦理「輪調式」14,026 人、「階梯式」3,115 人、「實習式」466 人、「其他式」423 人。⁶

（二）「輪調式」建教生全年度自建教合作機構領取之生活津貼估算：

「輪調式」建教合作係學校與建教合作機構以 2 班為單位實施輪調，一班在校上課，另一班在建教合作機構接受職能技能訓練，以 3 個月為一期，故「輪調式」建教生一年中有「半年」（6 個月）在建教合作機構接受職業技能訓練，以每月平均生活津貼約 25,000 元（最低基本薪資 24,000 元加上全勤或激勵

⁶ 各模式建教生人數係指高中三個年級的所有註冊學生數。在推估每個年度的稅式支出金額時，是以每個年度的學生人數計算。在每個學年度招生員額相同的假設下，每個年度在建教合作機構接受職能技能訓練的學生人數為上述人數除以 3。

獎金)，輪調式建教生個人全年度自建教合作機構領取之生活津貼約 15 萬元（等於 25,000 元乘以 6 個月）。⁷

（三）「階梯式」建教生全年度自建教合作機構領取之生活津貼估算：

「階梯式」建教合作係高一及高二在校接受基礎及專業理論教育，高三「一整學年」（12 個月）在建教合作機構接受職業技能訓練。我國所得稅的年度課稅期間是自當年度 1 月 1 日至 12 月 31 日，故「階梯式」建教生所領取之生活津貼分屬不同課稅年度。高三第一學期自當年度 8 月 1 日至 12 月 31 日，共計 5 個月，屬於一個課稅年度。高三第一學期最後一個月，即下一年度 1 月 1 日至 1 月 31 日，和高三第二學期，即下一年度 2 月 1 日至 7 月 31 日，共計 7 個月，屬於另一個課稅年度。以每月平均生活津貼大約 25,000 元（最低基本薪資 24,000 元加上全勤或激勵獎金），「階梯式」建教生個人自建教合作機構領取之生活津貼分屬二個課稅年度，金額分別為 12 萬 5,000 元（等於 25,000 元乘以 5 個月）和 17 萬 5,000 元（等於 25,000 元乘以 7 個月）。

（四）「實習式」建教生全年度自建教合作機構領取之生活津貼估算：

⁷ 勞動部基本工資審議委員會 109 年 8 月 18 日會議決議，自 110 年 1 月 1 日起，每月基本工資調整為 24,000 元、每小時基本工資調整為 160 元。

「實習式」建教合作係學校依各年級專業課程需求，在不調整課程架構之前提下，使學生於寒暑假或學期中至建教合作機構接受職業技能訓練；建教生在建教合作機構接受訓練時間 6 周至 8 周（約 1.5 月至 2 個月），故實習式建教生個人全年度自建教合作機構領取之生活津貼約 5 萬元（等於 25,000 元乘以 2 個月）。

（五）「其他式」建教生全年度自建教合作機構領取之生活津貼估算：

「其他式」建教合作係由學校擬辦理方式，經直轄市、縣（市）主管機關核轉中央主管機關核定之方式。目前實務上又可分為：

1. 「三明治式」(二年級一整年或高二下高三上；北市開平餐飲)，108 學年度「三明治式」高一至高三學生共 363 人（包含二年級一整年模式為 207 人、高二下高三上模式為 156 人）；「三明治式」建教生個人全學年度自建教合作機構領取之生活津貼約 30 萬元（等於 25,000 元乘以 12 個月），但分屬兩課稅年度。二年級一整年實習之方式，建教生在建教合作機構接受訓練時間自 8 月 1 日至隔年 7 月 31 日，故建教生個人自建教合作機構領取之生活津貼分屬二個課稅年度，金額分別為 12.5 萬元（等於 25,000 元乘以 5 個月）和 17.5 萬元（等於

25,000 元乘以 7 個月)。以高二下學期及高三上學期至合作機構接受職業技能訓練為例，高二下學期 6 個月（即 2 月 1 日至 7 月 31 日）及高三上學期前 5 個月（即 8 月 1 日至 12 月 31 日），共計 11 個月，屬於一個課稅年度；高三上學期最後 1 個月（即下一年度 1 月 1 日至 1 月 31 日）屬於另一課稅年度。也就是說，「三明治式」建教生個人自建教合作機構領取之生活津貼分屬二個課稅年度，金額分別為 27 萬 5,000 元（等於 25,000 元乘以 11 個月）和 2 萬 5,000 元（等於 25,000 元乘以 1 個月）。108 學年度「三明治式」建教生註冊人數為 156 人。在每個學年度招生員額相同的假設下，108 學年度「三明治式」建教生在合作機構接受職業技能訓練的人數為 52 人（即 156 人除以 3 個年級）。

2. 「銜接式」（高三上或高三下；雄工中鋼班），「銜接式」建教生個人全年度自建教合作機構領取之生活津貼約 15 萬元（等於 25,000 元乘以 6 個月），108 學年度「銜接式」建教生註冊人數為 60 人。

（六）建教生綜合所得稅所得淨額影響說明：建教生為高中生，一般而言，應未滿 20 歲，可列報為納稅義務人之扶養親屬，其全年度生活津貼併入納稅義務人所得申報。建教生若年滿 20 歲，

因其在校就學得應由納稅義務人合併申報及計算稅額。也就是說，無論建教生年齡，其全年度生活津貼皆應併入納稅義務人所得申報。以「三明治式（高二下學期高三上學期至合作機構接受職業技能訓練）」建教生全學年度生活津貼 30 萬元為例，由於屬於兩個課稅年度，分別為 27 萬 5,000 元和 2 萬 5,000 元，分別扣除各年度綜合所得稅薪資特別扣除額 20 萬元後，僅其中一個課稅年度的所得淨額受影響。易言之，「三明治式」建教生所領取之生活津貼，會增加納稅義務人所得淨額 7 萬 5,000 元（生活津貼 27 萬 5,000 元扣除稅薪資特別扣除額 20 萬元）。至於「階梯式」建教生自建教合作機構領取之生活津貼分屬二個課稅年度，金額分別為 12 萬 5,000 元和 17 萬 5,000 元，「輪調式」、「實習式」和「銜接式」建教生全年度生活津貼約為 15 萬元，皆未及每年度薪資特別扣除額 20 萬元，故即使此四式建教生之生活津貼併入納稅義務人所得，不致於增加納稅義務人之所得淨額。

（七）僑外建教生：僑外建教生總數約占全體建教生總數三分之一。

僑外建教生領有生活津貼，且在台居住期間最短的一年應為高三畢業當年度，當年度在台期間為高三上學期最後一個月及下學期六個月，合計 7 個月，已滿 183 天。故依所得稅法規定，

僑外建教生的納稅方式比照本國建教生，同第（六）點說明。

（八）平均消費傾向：依據行政院主計總處公布之國民所得統計資料，2016 年、2017 年和 2018 年家庭消費傾向分別為 0.88、0.87 和 0.85。本評估報告採近三年度家庭消費傾向之平均值 0.867，作為建教生自建教合作機構領取之生活津貼免納綜合所得稅，增加可支配所得，帶動總產出（國內生產毛額）之乘數效果的基礎。⁸

二、稅收影響數之評估

（一）最初收入損失法

本法係在經濟行為模式及減稅方案外之其他租稅收入維持不變前提下，採行減稅方案之稅收損失為 44.7 萬元。

由前述稅式支出評估之計算原則及假設說明，僅「三明治」建教生所領取生活津貼，導致其納稅義務人所得淨額增加 7 萬 5,000 元外，其餘各式建教生所領取之生活津貼扣除薪資特別扣除額後，不會增加納稅義務人之所得淨額及應納稅額。

⁸ 家庭消費傾向資料來源為行政院主計總處，網址為：
<https://www.stat.gov.tw/ct.asp?xItem=33338&ctNode=3565>，查詢時間：2020 年 7 月 1 日。

本評估報告以 108 學年度「三明治式」建教生在合作機構接受職業技能訓練的人數 52 人，推估稅式支出金額。此外，在無法取得各建教生家庭之所得稅申報資料的情況下，本報告以 107 年度綜合所得稅平均稅率 11.46% 推估稅收損失。若建教生所領取之生活津貼免納所得稅，稅收損失為 44.7 萬元（等於 7 萬 5,000 元乘以 52 人乘以 11.46%）。

事實上，以建教生家庭背景為經濟弱勢的比例高於非建教生的情況來看，建教生家戶綜合所得稅之平均稅率應低於全體納稅義務人之綜合所得稅平均稅率，故實際稅收損失金額應低於 44.7 萬元。

（二）最終收入損失法

最終收入損失法係考量採行本稅式支出後，因經濟行為模式或其他租稅收入受影響之稅收影響數。依據最初收入損失法估計，本稅式支出提供建教生領取生活津貼免納所得稅措施之綜合所得稅稅收損失為 44.7 萬元。從另一個角度來看，綜合所得稅免納金額 44.7 萬元等同於國民可支配所得同額增加。可支配所得增加誘發消費，相關之營業稅稅收亦隨之增加。本評估報告依據行政院主計總處國民所得統計資料，近三年度

(2016 年至 2018 年) 家庭消費傾向之平均值 (0.867) 推估民眾消費支出增加金額，除以 1.05 得出消費商品或勞務之未稅價格，再乘以營業稅稅率 5%，估算營業稅稅收增加金額。消費支出增加金額計算方式如第 (1) 式：

$$\begin{aligned}\text{消費支出增加金額} &= \text{可支配所得增加金額} \times \text{家庭消費傾向} \\ &= 44.7 \times 0.867 \\ &= 38.8 \text{ (萬元)} \quad (1)\end{aligned}$$

營業稅稅收增加金額計算方式如第 (2) 式：

$$\begin{aligned}\text{營業稅稅收增加金額} &= \frac{\text{消費支出增加金額}}{1.05} \times \text{營業稅稅率} \\ &= \frac{38.8}{1.05} \times 5\% \\ &= 1.8 \text{ (萬元)} \quad (2)\end{aligned}$$

最後，將最初收入損失法估算之金額 (44.7 萬元) 扣除中央政府稅課收入的增加數 (1.8 萬元)，即可得最終收入損失法之金額為 42.9 萬元。

(三) 等額支出法

本法係以補貼或移轉支出取代稅式支出，為達相同之稅後利益，政府所須支付之補貼金額。倘未採行本項稅式支出法規，

建教生所領取之生活津貼須繳納所得稅 44.7 萬元（即最初收入損失法之稅收損失）。政府為使建教生不因課稅而減少家戶所得，須就建教生所得稅負擔增加部分再編列預算給予建教生補貼淨額 44.7 萬元。若該補貼亦須課稅，以 107 年度綜合所得稅平均稅率 11.46% 推估，則政府應編列之補貼總金額為 50.5 萬元，即

$$\frac{44.7}{1-11.46\%} = 50.5 \text{（萬元）}。$$

此外，若未採行本項稅式支出法規，而由政府編列預算給予建教生補貼，則必須再考量稅收之徵課費用。以財政部公布 108 年度政府各稅實徵淨額及徵課費用資料，整體稅收的徵課費用百分比為 0.9%。因此，以補貼或移轉支出取代稅式支出作法之社會總成本將高於 50.5 萬元。

伍、財源籌措方式

本報告評估「最初收入損失法」稅收損失為 44.7 萬元，「最終收入損失法」淨稅收損失 42.9 萬元，均低於五千萬元。依《稅式支出評估作業辦法》第四條第一項第四款規定，應將稅式支出評估報告送財政部複評。倘不採行本稅式支出法規，在「等額支出法」下政府須再編列補貼金額 50.5 萬元，爰採行本稅式支出法規，整體而言可減少政府額外籌編預算。此外，本稅式支出法規係針對建教生領取職業技能訓練之生活津貼，免納綜合所得稅之租稅優惠，提供國中畢業生選擇建教合作教育方式之經濟誘因。本項稅式支出法規除減輕建教生家庭租稅負擔的有形效益外，更具兼顧國家教育、社會福利及經濟功能等無形效益，爰本項租稅優惠措施有其可行性及必要性。

陸、稅式支出績效評估機制

一、評估指標及其評量標準

本項稅式支出將以「建教生註冊人數占當年度高中職學生註冊人數比例」、「建教生失業率是否低於全體失業率」、「建教生畢業後留廠率」和「建教生對建教制度滿意度」作為評估指標，作為後續租稅優惠政策是否需要調整、落日或續行之參考。同時，以「最終收入損失法計算稅收損失」及「等額支出法計算政府可減少補償支出」作為本項租稅優惠評量標準。

二、評估期間及週期

本項稅式支出法規依據《稅式支出評估作業辦法》第七條規定，實施成效定期檢討評估期間訂為二年，納入「建教合作建教生權益保障事項調查報告」辦理。

柒、總結

建教合作辦理迄今已歷 50 年，對提供國中畢業生多元選擇、協助弱勢族群學生繼續進修、促使學生獲得良好行業技術及產業基層人才培育，均有相當貢獻。現行《建教專法》第二十二條規定，建教合作機構應依建教生訓練契約，給付建教生生活津貼，並提供其生活津貼明細表，前項生活津貼不得低於勞動基準法所定基本工資。考量許多建教生來自經濟弱勢家庭，一方面為能取得高級中等學校學歷及職業技能，一方面獲取貼補生活所需費用之生活津貼進而協助家庭脫困，基於建教合作兼顧國家教育、社會福利及經濟功能，且建教生身分仍為學生，以學習技能為目標，因此本次提案建教生所取得職業技能訓練之生活津貼，屬建教生參與職業訓練而給與之補助費，非屬薪資或勞務所得，免納綜合所得稅。

建教合作教育主管機關國民及學前教育署依據《財政紀律法》第六條及《稅式支出評估作業辦法》等規定，刻研提稅式支出評估方案，送請主管機關財政部審議。本評估報告以最初收入損失法、最終收入損失法和等額支出法等三種方法，評估《建教專法（草案）》第二十二條，有關建教生所領取職業技能訓練之生活津貼，免納綜合所得稅之稅式支出金額。估算結果說明如下：

(一) 最初收入損失法：在經濟行為模式及減稅方案外之其他租

稅收入維持不變前提下，採行本次提案之所得稅稅收影響

數為 44.7 萬元。

(二) 最終收入損失法：考量採行本次提案後，因可支配所得提

高，經濟行為模式改變，誘發民眾消費支出增加，透過家

庭消費傾向及營業稅稅收增加的估算，中央政府營業稅稅

收增加 1.8 萬元。扣除最初收入損失之 44.7 萬元，可得最

終收入損失法金額為 42.9 萬元。

(三) 等額支出法：為達相同之稅後利益，在綜合所得稅平均稅

率 11.46%的假設條件下，且不考慮租稅徵課費用，政府

以補貼或移轉支出取代本項稅式支出法規，必須支付之稅

前金額為 50.5 萬元。

綜上，考量建教合作教育制度可縮短學用落差，改善整體失業率，有助於企業節省人力成本，並提高企業生產力。再者，本項稅式支出法規除減輕建教生家庭租稅負擔的有形效益外，更有兼顧國家教育、社會福利及經濟功能等外部利益之無形效益。最後，為達相同之稅後利益，政府必須以高於最初稅收損失金額之補貼支出取代本項稅式支出法規。因此，本次建教專法第二十二條修訂建教生自建教合作機構

所取得職業技能訓練之生活津貼，免納綜合所得稅之提案實具必要性及可行性。

附件

稅式支出法規是否構成潛在有害租稅慣例檢核表

法規名稱	高級中等學校建教合作實施及建教生權益保障法	條次	第 22 條	主管部會	教育部					
				聯 絡 人	許婉玉					
提案委員	林委員奕華等 19 人、萬委員美玲等 16 人									
內容摘要	考量建教合作制度可強化產業界、學生和教育界連結，解決人力資源與產業需求的瓶頸，培育所需基層技術人力，降低青年失業率。再者，建教合作制度改變建教生學習型態，增進自我學習能力，培育實務經驗，有利迅速適應社會結構化。因此，本次提案建教生所領取職業技能訓練之生活津貼，免納綜合所得稅。具體目標除可減輕建教生家庭經濟負擔，落實政府照顧弱勢學生的教育目標外，更可提高國中畢業生選擇建教合作教育方式的經濟誘因，兼顧國家教育、社會福利及經濟功能。									
壹、檢視稅式支出之性質 ☒ 非屬營利事業所得稅優惠範疇。【無須填寫貳、參項目】 ☐ 屬營利事業所得稅優惠範疇： ☐ 符合填表說明壹、一清單所列曾被經濟合作暨發展組織（Organization for Economic Cooperation and Development, OECD）認屬潛在有害租稅慣例並進行檢視之租稅優惠措施。 ☐ 不符合填表說明壹、一，但符合壹、二「有害租稅慣例論壇（Forum on Harmful Tax Practices, FHTP）工作範圍之租稅優惠措施定義」。										
貳、檢視潛在有害租稅慣例標準【該稅式支出法規有下列情形者，請予勾選（可複選）】 一、關鍵因素 ☐（一）有效稅率為零或很低。 ☐（二）具藩籬制度（排除居住者或國內市場適用該租稅優惠）。 ☐（三）資訊透明度不足。 ☐（四）訂有保密規定或保護措施，使稅務機關無法進行有效資訊交換。 ☐（五）不具實質活動。 二、其他因素 ☐（一）超過政策所需合理必要範圍之減免稅（例如允許免稅收入相關成本費用得自其他應稅收入扣除；允許認列扣除未實際發生之費用等措施）。 ☐（二）國內移轉訂價制度悖離國際移轉訂價常規交易原則。【由財政部評估】										

- ☐ (三) 對國外來源所得免稅。
- ☐ (四) 視投資人居住地(稅制)彈性諮商稅率或稅基。
- ☐ (五) 訂有保密規定(例如銀行保密條款、無記名債務工具或票券等規範)或保護措施,使稅務機關無法取得相關資訊。

叁、總評

一、評估風險程度

- ☐ (一) 屬高風險潛在有害租稅慣例【勾選關鍵因素(一),並勾選關鍵因素(二)~(五)或其他因素(一)~(五)中1項以上者】
- ☐ (二) 屬中風險潛在有害租稅慣例【勾選關鍵因素(二)~(五)或其他因素(一)~(五)中1項以上者】
- ☐ (三) 屬低風險潛在有害租稅慣例【未勾選以上任一因素者】

二、分析評估結果

- ☐ (一) 分析屬高風險潛在有害租稅慣例,經評估極可能構成國際組織發布之標準、準則或指引認定之有害租稅慣例,不提稅式支出法規。
- ☐ (二) 分析屬中風險或低風險潛在有害租稅慣例
 - ☐ 1.經評估,可能構成國際組織發布之標準、準則或指引認定之有害租稅慣例,不提稅式支出法規。
 - ☐ 2.經評估尚無構成國際組織發布之標準、準則或指引認定之有害租稅慣例,研提稅式支出法規。無構成有害租稅慣例之理由說明如下:

三、研提稅式支出法規理由(例如立法目的、必要性、有效性)

肆、財政部意見