

運動產業發展條例第二十六條之一  
稅式支出評估報告

教育部體育署  
民國 107 年 7 月

# 目 錄

|                      |    |
|----------------------|----|
| 摘要 .....             | 1  |
| 壹、法案內容 .....         | 2  |
| (一) 背景說明 .....       | 2  |
| (二) 法案內容 .....       | 2  |
| (三) 具體願景 .....       | 4  |
| 貳、整體評估 .....         | 5  |
| (一) 環境分析 .....       | 5  |
| (二) 國際作法 .....       | 6  |
| (三) 我國作法 .....       | 11 |
| (四) 預期效益 .....       | 12 |
| 參、採行稅式支出措施之理由 .....  | 12 |
| (一) 必要性 .....        | 12 |
| (二) 衡平性 .....        | 13 |
| (三) 執行性 .....        | 14 |
| (四) 關聯性 .....        | 15 |
| 肆、稅式支出評估 .....       | 15 |
| (一) 評估資料之內容及範圍 ..... | 15 |
| (二) 稅收影響數之評估 .....   | 20 |
| 伍、財源籌措方式 .....       | 29 |
| 陸、稅式支出績效評估機制 .....   | 31 |
| (一) 評估指標及其評量標準 ..... | 31 |
| (二) 評估期間及週期 .....    | 31 |
| (三) 績效評估應予公開 .....   | 31 |
| 柒、總結 .....           | 31 |

# 表 目 錄

|                         |    |
|-------------------------|----|
| 表一、 新增條文說明              | 3  |
| 表二、 每年稅收增加(損失)及徵課費用增(減) | 15 |
| 表三、 民國 103-105 年實際捐贈金額  | 17 |
| 表四、 捐助行為變化              | 18 |
| 表五、 最終收入損失法每年稅收淨增(減)金額  | 26 |
| 表六、 國家運動訓練中心運動員一日訓練費用   | 28 |

## 摘要

運動產業發展條例於民國 100 年 7 月 6 日公布，自民國 101 年 3 月 1 日施行，該條例僅規範營利事業支持運動團隊或運動員的捐贈，得依所得稅法第 36 條第 1 款規定以費用列支，不受金額限制。為鼓勵個人參與及有效整合運用個人捐贈資源，新增運動產業發展條例第 26 條之 1，定明中央主管機關得設置專戶辦理個人對運動員捐款有關事宜，俾專款專用計畫性資助運動員。

本稅式支出評估主要目的，在於估計新增運動產業發展條例第 26 條之 1 後，對我國稅收之影響數。研究結果顯示，依據最初收入損失法，每年稅收損失約 118.99 萬元；依據最終收入損失法，每年稅收損失約 307.63 萬元。然而，依等額支出法，若由政府直接補助運動員，金額約 1,322.25 萬元，若由政府補助運動員訓練經費，金額約 2,033.59 萬元。

本報告認為，新增運動產業發展條例第 26 條之 1 之稅收損失相對於政府直接補貼並不高，且該金額預期應可由運動彩券銷售所增加之回饋金額補足。此外，透過捐贈資助運動員，提昇運動員的競技實力，有助於我國在國際賽會締造更佳成績，提昇國家形象，進而激勵民心士氣，其價值應非稅收損失可比擬。是以，新增運動產業發展條例第 26 條之 1 應屬可行。

# 運動產業發展條例第二十六條之一稅式支出評估報告

## 壹、法案內容

### (一) 背景說明

運動產業發展條例(以下簡稱運產條例)於民國 100 年 7 月 6 日公布，自民國 101 年 3 月 1 日施行。為促進我國運動產業之發展，培養支援優秀運動員為當前要務，然運產條例僅規範營利事業支持運動團隊或運動員的捐贈，得依所得稅法第 36 條第 1 款規定以費用列支，不受金額限制。為鼓勵個人參與及有效整合運用個人捐贈資源，新增運動產業發展條例第 26 條之 1，定明中央主管機關得設置專戶辦理個人對運動員捐款有關事宜，俾專款專用計畫性資助運動員。

本評估方案主要係依稅捐稽徵法第 11 條之 4：「稅法或其他法律為特定政策所規定之租稅優惠，應明定實施年限並以達成合理之政策目的為限，不得過度。前項租稅優惠之擬訂，應經稅式支出評估」，以及財政部 102 年 12 月 30 日台財稅字第 10204661510 號函頒「稅式支出評估基本規範格式」，針對運產條例修正案中屬於租稅優惠部分進行稅式支出評估。

### (二) 法案內容

與本評估報告有關之條文為新增運產條例第 26 條之 1，茲列示條文對照表，及其說明如后：

表一 新增條文說明

| 條 文   | 現行條文     | 說 明  |
|---|----------|--|
| <p>第二十六條之一 中央主管機關為培養支援運動員，得設置專戶，辦理個人對運動員捐贈有關事宜。</p> <p>個人透過前項專戶對中央主管機關認可之運動員之捐贈，於申報所得稅時，得依下列規定作為列舉扣除額：</p> <p>一、未指定捐贈特定之運動員者，為對政府之捐贈，全數作為列舉扣除額。</p> <p>二、指定捐贈特定之運動員，視同對所得稅法第十一條第四項規定之教育、文化、公益、慈善機關或團體之捐贈，依同法第十七條第一項第二款第二目之一規定作為列舉扣除額。</p> <p>個人符合前項所得稅列舉扣除之金額，不計入遺產及贈與稅法之贈與總額。</p> <p>第一項專戶之設置、資金之收支、保管、運用、分配、查核及監督、第二項運動員之認可、受贈資金之用途、個人列舉扣除之範圍、減除方法、應附之證明文件及其他相關事項之辦法，由中央主管機關會同財政部</p> | <p>無</p> | <p>一、<u>本條新增。</u></p> <p>二、為促進我國運動產業之發展，培養支援我國優秀運動員為當前要務，為鼓勵個人參與及有效整合運用個人捐贈資源，第一項定明中央主管機關得設置專戶辦理個人對運動員捐款有關事宜，俾專款專用計畫性培養支援運動員。</p> <p>三、為適度鼓勵個人捐贈，籌措培養支援運動員資金，第二項定明個人透過第一項專戶，對中央主管機關認可之運動員捐贈者，得列報綜合所得稅捐贈列舉扣除：</p> <p>(一) 未指定捐贈特定之運動員者，其捐贈款項由中央主管機關統籌依政府發展運動政策計畫性運用，性質屬對政府之捐贈，爰參照所得稅法第十七條第一項第二款第二目之一但書規定，於申報所得稅時，得全數作為列舉扣除額。</p> <p>(二) 指定捐贈特定運動員者，考量為促進我國運動產業之發展，培養支援我國優秀運動員，亟需有效整合運用個人捐贈資源，計畫性培養各類型運動員，鑑於一般民眾對於我國運動產業發展政策方向，較缺乏專業與前瞻性及整體性判斷，為避免其指定捐贈，流於個人偏好，致整體捐贈資源無法有效運用或過度集中於特定明星運動員，同時避免個人藉指定捐贈，為利益輸送或規避稅負，於提供租稅優惠同時，仍應防杜浮濫以兼顧租稅公平，爰定明該捐贈視同對教育、文化、公益、慈善機關或團體之捐贈，得</p> |

|            |  |   |
|------------|--|---|
| <p>定之。</p> |  | <p>依所得稅法第十七條第一項第二款第二目之一本文規定列舉扣除(與捐贈機關、團體共用綜合所得總額百分之二十扣除額度)。</p> <p>四、配合第二項個人對培養支援運動員之捐贈符合規定者，得適用對政府及教育、文化、公益、慈善機關或團體之捐贈列舉扣除之規定，第三項定明該等列舉扣除金額得不計入贈與總額課徵贈與稅，俾落實鼓勵個人捐贈之目的。</p> <p>五、第四項定明第一項專戶之設置、資金之收支、保管、運用、分配、查核及監督、第二項運動員之認可、受贈資金之用途、個人列舉扣除之範圍、減除方法、應附之證明文件及其他相關事項之辦法，授權中央主管機關會同財政部定之。又為達成培養支援我國優秀運動員之目的，避免個人藉指定捐贈規避稅負，就指定捐贈特定運動員部分，中央主管機關應作資源合理與有效分配並加強查核確認運動員受贈資金用於培養相關用途，俾落實培養我國優秀運動員之立法意旨。</p> |
|------------|--|---|

資料來源：教育部體育署

### (三) 具體願景

捐贈的用意，希藉由提供實體或非實體、有形或無形資源，幫助予有需要協助之運動員，使運動員在獲得資源補助後，爭取更好的成績。本次運產條例新增第 26 條之 1，冀望透過租稅優惠措施，增加個人進行捐贈予運動員的誘因，具體願景為落實培養我國優秀運動員，激勵運動員爭取更佳成績。

## 貳、整體評估

本節回顧其他國家及我國的運動產業政策，並說明此次運產條例修正預期達成之效益。

### (一) 環境分析

根據民國 105 年運動統計資料，民國 104 年度我國中央與地方政府體育運動事務主管機關組織經費總額計 211.46 億元，其中，中央政府經費總額 77.71 億元，地方政府經費總額為 133.75 億元。與民國 102 年度及 103 年度相較，民國 102 年度中央與地方經費總額分別為 48.16 億元、95.59 億元；民國 103 年中央與地方經費總額分別為 54.02 億元、121.34 億元，不論在中央與地方政府，各年度體育相關經費皆有顯著成長，亦顯示體育運動在我國逐漸受到重視。

運動現況方面，依民國 105 年運動現況調查，針對臺灣地區 22 個縣市共完成 25,527 份有效樣本，調查結果顯示，民眾每週平均運動次數為 3.7 次，民眾每次平均運動時間為 62.24 分鐘。綜合運動頻率及強度，7333(每週至少運動 3 次、每次 30 分鐘、心跳達 130 或是運動強度會喘會流汗)規律運動人口比例為 33.0%；7330(7 天內運動 3 次、每次 30 分鐘)規律運動人口比例為 48.9%；7230(7 天內運動 2 次、每次 30 分鐘)規律運動人口比例為 63.3%；7100(每週只要運動 1 次)規律運動人口比例為 78.7%。有 17.7% 的民眾平常沒有做運動，33.0% 民眾屬於「規律運動」、35.7% 屬於「偶爾運動」、11.9% 屬於「低度運動」、1.7% 屬於「極少運動」。

該調查報告指出，我國政府在推動全民運動不遺餘力，參與運動人口(每週參與一次以上運動者)自民國 97 年起開始維持於 8 成以上，且規律運動人口更自民國 95 年底 18.8%，提升至民國 105 年底 33.0%，計提升 14.2%，顯示臺灣全民運動已漸蓬勃，打造運動島中程計畫收到階段性成效。

體育競賽是運動國力的展現，運動員在各國際競賽的成績，是全國民眾關注的焦點，也凝聚全國民眾的心。2008 年北京奧運，我

國奪得 4 面銅牌、2012 年倫敦奧運奪得 1 面金牌 1 面銅牌、2016 年里約奧運奪得 1 面金牌 2 面銅牌，我國近三屆奧運的表現並不算理想，獎牌數仍有很大進步空間。亞運方面，2006 年杜哈亞運奪得 9 面金牌 10 面銀牌 27 面銅牌、2010 年廣州亞運奪得 13 面金牌 16 面銀牌 38 面銅牌、2014 年仁川亞運奪得 10 面金牌 18 面銀牌 23 面銅牌，除 2010 年成績較佳外，其餘仍待努力。

綜觀我國運動員在主要國際賽事如奧運、亞運等表現，成績並不算突出。然而，運動員養成與培訓非一朝一夕，所需投入時間與金錢頗為可觀，我國目前運動員培育仍主要仰賴政府，在中央政府預算緊縮今日，資源仍屬有限，亟需外力挹注，因此，民國 100 年 7 月 6 日公布運動產業發展條例，對於營利事業捐贈體育運動發展事項相關支出，以費用列支，不受金額限制，期望透過租稅減免的方式，鼓勵企業投入運動發展。

民國 100 年運產條例通過後，透過租稅優惠、提升企業形象及品牌知名度等誘因，輔以體育署邀重要人士號召、拜會重點企業、建立分配審議機制、宣導行銷及建置「體育運動贊助資料庫媒合平臺」等機制，自民國 103 年以來，企業贊助體育相關活動之金額逐年成長，民國 103 年參與企業 114 家，贊助款約 2 億 4,821 萬；民國 104 年參與企業 83 家，贊助款約 7 億 8,911 萬，較民國 103 年增加 217.9%；民國 105 年參與企業 83 家，贊助款約 15 億 6,459 萬，較民國 104 年增加 98.3%，顯示運產條例通過後，對於推動企業投入體育相關活動的助益。

## (二) 國際做法

### 1. 中國大陸

中國大陸體育屬於國家機制的一環，體育為政治服務，由國家自小栽培，運動員過集體生活，運動員為國家有形資產，需為國家及社會服務，榮譽都歸國家(吳長展，2005)<sup>1</sup>。因運動產業屬公益性及社會性，運動員由政府公共財支持，運動產業的發展離不開國家

---

<sup>1</sup> 吳長展，2005，中國優秀運動員獎勵制度之探討，大專體育，78，p.1-5。

政策的強有力支持。

中國國務院辦公廳於 2010 年 3 月 19 日提出「關於加快發展體育產業的指導意見」中指出，中國大陸對於運動產業發展之中長期目標，主要目標內容包括：至 2020 年，中國大陸將於運動產業培育一批具有國際競爭力之企業，形成兼具中國特色與國際影響力的體育產品品牌以及各種經濟要素競相參與、共同興辦運動產業之格局；同時發展體育健身市場、開發體育競賽與體育表演市場、積極培育體育仲介市場、強化體育用品製造業、促進體育服務貿易、協調推動運動產業與其相關產業之互動發展(劉代洋，2010)<sup>2</sup>。

雖然運動產業主要由政府主導，企業或個人捐贈運動業仍有相關租稅優惠。企業捐贈方面，依中華人民共和國企業所得稅法第 9 條規定：「企業發生的公益性捐贈支出，在年度利潤總額 12% 以內的部分，准予在計算應納稅所得額時扣除。」中華人民共和國企業所得稅實施條例第 53 條規定：「企業發生的公益性捐贈支出，不超過年度利潤總額 12% 的部分，准予扣除。年度利潤總額，是指企業依照國家統一會計制度的規定計算的年度會計利潤。」而所謂公益性捐贈支出係指「公益事業捐贈法」規定的向公益事業的捐贈支出，包括：(1) 救助災害、救濟貧困、扶助殘疾人等困難的社會群體和個人的活動；(2) 教育、科學、文化、衛生、體育事業；(3) 環境保護、社會公共設施建設；(4) 促進社會發展和進步的其他社會公共和福利事業。

個人捐贈方面，中華人民共和國個人所得稅法第 6 條規定：「... 個人將其所得對教育事業和其他公益事業捐贈的部分，按照國務院有關規定從應納稅所得中扣除。」再依中華人民共和國個人所得稅法實施條例第 24 條規定：「稅法第六條第二款所說的個人將其所得對教育事業和其他公益事業的捐贈，是指個人將其所得通過中國境內的社會團體、國家機關向教育和其他社會公益事業以及遭受嚴重自然災害地區、貧困地區的捐贈。捐贈額未超過納稅義務人申報的應納稅所得額 30% 的部分，可以從其應納稅所得額中扣除。」

---

<sup>2</sup> 劉代洋，2010，中國推動運動產業租稅優惠政策之研究，行政院體育委員會各國運動產業產值與租稅優惠政策研討會，p.54-88。

由上可知，目前中國大陸仍未開放個人直接捐贈運動員，僅能透過社會團體或國家機關捐贈，且有 30% 上限限制。不過中國大陸培訓運動員之經費，過往以來主要由政府直接支持，尚無需特別倚賴個人資源。

## 2. 韓國

韓國分別從地方體育、學校體育、休閒體育、職工體育、教練及選手之培訓、場地設施及用品經費之補助等幾個層面，推廣體育策略。

為推動運動產業發展，韓國訂定國民體育振興法，制定各項優惠措施來推動。依其定義，運動產業乃指所有經由與運動有關之財貨與服務而創造附加價值之產業，也就是說，舉凡與運動有關且能創造附加價值之軟體與硬體均屬之。範圍包括：專業人才之培育、運動設施之設置、運動大會召開、國際性體育會議之舉行、運動經費之籌措、運動資訊網之架構、國與國間運動產業之合作等(黃慶堂與謝目堂，2010)<sup>3</sup>。

經費來源方面，中央成立「國家體育振興基金會」，統籌資金來源與運用，補助各運動項目的需要，除此之外，經費尚由民間各體育協會共同支持，體育協會有本身的經營收入，捐贈體育協會有減稅或免稅之相關措施(葉筱微，2004)<sup>4</sup>。

關於運動相關租稅減免優惠，主要規定於體育振興法，內容包括，提供租稅減免優惠、融資優惠、設置運動發展基金，補助相關運動項目或產業之發展。依體育振興法規定，公益法人之運動產業收入免稅、公益法人從事運動產業其讓渡土地減免登錄稅與取得稅、對於體育會和振興公團之減免租稅、對公益法人進口國內無產製的體育用品免關稅，以及對體育用品與材料的生產給予租稅減免獎勵(黃慶堂與謝目堂，2010)。

---

<sup>3</sup> 黃慶堂與謝目堂，2010，韓國推動運動產業租稅優惠政策之研究，行政院體育委員會各國運動產業產值與租稅優惠政策研討會，p.268-310。

<sup>4</sup> 葉筱微，2004，現行我國中央政府體育主管機關制訂之優秀選手獎勵政策之研究，國立體育學院體育研究所碩士論文。

至於對於運動員捐贈的租稅減免，規定於體育振興法 41 條，但僅限於對體育會的捐款，或對振興公團之投資或財產贈與，方能減免租稅(黃慶堂與謝目堂，2010)。

### 3.日本

日本對於運動產業，政府的角色多半在訂定整體運動發展目標，並提供人才、基礎設施及資金等資源的支援以及減少民眾參與運動活動的障礙，並對市場採取開放與扶植輔助的態度(黃智聰，2010)<sup>5</sup>。法規主要規範於「運動產業振興法」與「運動振興方案」，依此兩個規定，運動產業目的主要有，(1)為實現終身運動社會，地方運動環境的建設和充實；(2)提升日本國際競技力的綜合策略；(3)推動終身運動、競技運動和學校體育運動間的合作關係。

經費方面，為使國家競技水準之提升能夠獲得計畫性、持續性推動，1990 年設置「運動振興基金」，此基金係由國家再加上民間出資所共同設置。基金運用所得收益，用以援助運動團體等所進行之各項活動。基金業務係由「財團法人日本體育協會」負責營運，並經由審查委員會之審查後，對「運動團體選手強化活動」、「選手、指導員運動活動」、「運動團體大會之舉辦」、以及「卓越國際性運動活動」等四大領域提供獎助(葉筱微，2004)。

為確保資金來源，一方面擴充收益事業、同時爭取更多的贊助者、寄付金和補助金等。民間企業對於國家及公營競技等的補助金額，可以在稅金制度上獲得優惠。根據日本「所得稅法施行令」第 217 條規定，個人對捐贈體育相關事業的捐贈以年收入的 40% 為限。捐贈金減去兩仟元的金額，可從捐贈者的年收入當中扣除。此外，根據日本「租稅特別措置法施行令」第 40 條規定，如果捐出全部，或部分透過繼承獲得的財產，或者受遺贈，贈與的財產的價值不徵稅(黃智聰，2010)。

至於企業，依據日本「法人稅法施行令」第 77 條規定，法人在捐贈體育相關事業的金額，在計算的營業收入在一定範圍內，可

---

<sup>5</sup> 黃智聰，2010，日本推動運動產業租稅優惠政策之研究，行政院體育委員會各國運動產業產值與租稅優惠政策研討會，p.89-126。

以當作費用，最大捐款金額，取決於集團公司的資本和收入規模等。

#### 4.過去文獻

國內外文獻對於提供租稅優惠以促進體育活動或資助運動發展，多是以企業的觀點出發。雖然與本次運產條例修正主要是個人為主體略有不同，但其研究結果仍值得借鏡。

企業資助體育相關活動主要根基於企業社會責任(Corporate Social Responsibility)，企業社會責任是指企業對社會合於道德的行為。特別是指企業在經營上須對所有的利害關係人(stakeholders)負責，而不只是對股東(stockholders)負責(世界企業永續發展協會，WBCSD)。企業社會責任對企業的助益可能是無形的知名度、形象、品牌價值之提升，亦可能是有形的租稅減免、營收獲利增加等。

Babiak and Wolfe (2009)<sup>6</sup>以質性訪談研究後指出，企業會基於租稅優惠原因而資助體育相關活動，Hess, Rogovsky and Dunfee (2002)<sup>7</sup>亦有類似看法。同樣地，我國在運產條例施行之初，邱羿娟(2013)亦經由專家訪談後認為，提供租稅優惠是促進企業支持體育活動的良方，後續的研究如張智瑋(2014)<sup>8</sup>亦支持此一觀點。Wood (1991)<sup>9</sup>則認為，基於國家的法律與規範機制，其提供的相關利益，例如租稅減免，已足夠成為企業贊助體育活動的理由，並正當化該決策行為。

依民國 100 年施行的運產條例經驗顯示，透過提供良好的租稅優惠，確能提供企業捐贈體育相關活動的一大誘因，進而由企業取得所需相關資源。類似地，本次運產條例修正，將個人捐贈予運動員亦納入租稅優惠的範圍，由過去企業的實施經驗而類推，應具有正向的影響。

---

<sup>6</sup> Babiak, K., & Wolfe, R. 2009. Determinants of corporate social responsibility in professional sport: Internal and external factors. *Journal of Sport Management*, 23(6), p.717-742.

<sup>7</sup> Hess, D., Rogovsky, N., & Dunfee, T. W. 2002. The next wave of corporate community involvement: Corporate social initiatives. *California Management Review*, 44(2), p.110-125.

<sup>8</sup> 張智瑋，2014，運動產業發展條例施行對運動行銷業發展之研究，國立臺灣師範大學體育學研究所碩士論文。

<sup>9</sup> Wood, D.J. 1991. Corporate social performance revisited. *Academy of Management Review*, 16, p.691-671.

### (三) 我國做法

我國於民國 100 年 07 月 06 日制定運動產業發展條例，對於捐贈運動員租稅優惠，係規定於運動產業發展條例第 26 條：「營利事業合於下列之捐贈，得依所得稅法第三十六條第一款規定以費用列支，不受金額限制：一、捐贈經政府登記有案之體育團體。二、培養支援運動團隊或運動員。三、推行事業單位本身員工體育活動。四、捐贈政府機關及各級學校興設運動場館設施或運動器材用品。五、購買於國內所舉辦運動賽事門票，並經由學校或非營利性之團體捐贈學生或弱勢團體。前項實施辦法及其他相關事項，由主管機關會同財政部定之。」依此，運動產業主管機關於民國 101 年 05 月 23 日頒佈「營利事業捐贈體育運動發展事項費用列支實施辦法」，對營利事業培養支援運動員給予稅收減免。

此外，所得稅法第 17 條規定個人對於運動產業捐贈的租稅減免：「納稅義務人、配偶及受扶養親屬對於教育、文化、公益、慈善機構或團體之捐贈總額最高不超過綜合所得總額百分之二十為限。但有關國防、勞軍之捐贈及對政府之捐獻，不受金額之限制。」但僅限於捐贈予各運動組織或政府，未擴及個人運動員。所得稅法第 36 條規定：「營利事業之捐贈，得依左列規定，列為當年度費用或損失：一、為協助國防建設、慰勞軍隊、對各級政府之捐贈，以及經財政部專案核准之捐贈，不受金額限制。二、除前款規定之捐贈外，凡對合於第十一條第四項規定之機關、團體之捐贈，以不超過所得額百分之十為限。」同樣僅及於各運動組織或政府。

新增運產條例第 26 條之一則規範個人透過專戶對中央主管機關認可運動員之捐贈，於申報所得稅時，可作為列舉扣除額，期待透過租稅優惠方式，提高個人對運動員捐贈。在環境分析中，本報告列示過去運產條例施行對於企業贊助或支持體育活動具有相當助益，相對於政府直接補助，透過納稅義務人捐贈不但可減輕政府財政負擔，而且政府稅收損失相較於捐贈金額仍相對低。因此，透過租稅優惠仍是較政府預算直接補助可行。

#### (四) 預期效益

如環境分析所示，過去運產條例通過後，企業贊助或投入體育相關活動捐贈支出逐年成長，對於帶動我國體育發展以及運動員成績提升，具有相當幫助。本次運產條例修正，在運產條例第 26 條之外，新增第 26 條之 1，除了營利事業，個人捐贈運動員金額，亦享有租稅優惠，期望進一步帶動個人納稅義務人支持與協助運動員發展所需資金。

就節流面而言，透過個人對於運動員的捐贈，提供運動員相關訓練資源，可減少政府相對投入，對於日益緊促的政府預算來說，有樽節政府開銷的效益。就積極面而言，提供更佳、更高規格的訓練資源，讓運動員無後顧之憂的環境，能提升運動員實力，爭取更佳的成績，進而在大型賽會奪牌，對於國力的提升、民心的振奮，此類無形的效益，實難以用金錢衡量。

### 參、採行稅式支出措施之理由

#### (一) 必要性

運動競賽的成績，是一國國力的展現，也是全體國民關注的焦點，尤其是大區域型或全世界運動比賽，往往凝聚全國民心，過去由棒球比賽屢屢創下佳績，以至於近期跆拳道、舉重等運動項目，在運動員奪牌的當下，除了提高我國在世界舞台的能見度，也振奮了全體人心。

然而，運動員養成時間甚長，而且所費不貲，投入的時間、金錢不計其數，團隊項目如棒球、籃球等，對於訓練、器材、設備和人員所需經費高；個人性項目如網球、高爾夫運動等均須藉由巡迴比賽爭取積分而獲得排名，比賽過程中旅費、教練和防護員等人員支出亦不低，由於如此，運動員需要各種型式的贊助支援(連玉輝，2009)<sup>10</sup>。

過去企業捐助運動員例子所在多有，例如民國 105 年透過「推

---

<sup>10</sup> 連玉輝，2009，全方位強勢網球(Complete Power Tennis)模式之補強，運動教練科學，13，p.1-31。

動企業贊助體育運動方案」媒合成功，有臺灣期貨交易所贊助 18 所基層排球學校、鴻海集團贊助桌球莊智淵、甲山林機構贊助羽球戴資穎、嘉新水泥贊助游泳溫仁豪、宏國集團贊助羽球周天成及舉重郭婞淳、海悅廣告贊助桌球陳思羽及廖振珽等(蔡慧敏與李維仁，2017)<sup>11</sup>。同時運產條例亦對企業培養支援運動團隊或運動員之捐贈，訂有租稅優惠。

至於個人對於運動員的捐贈，僅有所得稅法第 17 條規定，且未擴及個人運動員。多數運動員在攀登生涯頂峰之前，投入之資金與時間非常可觀，然而資源卻頗為匱乏，國家的財政有限，難以充分支應運動員的龐大開銷，因此，在運產條例第 26 條之後，新增第 26 條之 1，不單是給予營利事業捐贈運動員租稅優惠，個人捐贈運動員同樣有相關的租稅誘因，期望透過本次修法，帶動捐贈予支持運動員質與量皆能提升。

優秀運動員的卓越表現，不但提升國家形象，對於凝聚全體民心有一定鼓勵的作用，因此有必要補足此方面立法之不足，將個人對運動員捐贈，亦納入租稅優惠範圍。

## (二) 衡平性

本次修正運動產業發展條例，於個人捐贈予運動員，申報所得稅時作為列舉扣除額且不計入贈與總額。對繳稅能力相同的納稅義務人，綜合所得稅方面，倘依運產條例捐贈，與未依該條例捐贈，前者享有租稅減免、後者沒有，其利益有別，未符水平公平。贈與稅方面，依運產條例捐贈不計入贈與總額，相較於未依該條例捐贈，將造成兩者負擔贈與稅負之不同，亦未符水平公平。

對不同繳稅能力的納稅義務人，綜合所得稅方面，因適用所得稅率不同，其利益將依其適用稅率而有差異，也就是說，同樣金額且同樣運動員的捐贈，適用所得稅率高者其節稅利益較高。贈與稅方面，適用贈與稅率高者，原應負擔較高之贈與稅率，然若依運產條例捐贈，其金額不計入贈與總額，該年度贈與總額因而降低，可

---

<sup>11</sup> 蔡慧敏與李維仁，2017，我國企業晉用優秀運動員的現況與展望，國民體育季刊，189，P.63-65。

適用與較低繳稅能力之人相同之較低贈與稅率。依此分析，對不同繳稅能力的納稅義務人未符垂直公平。

然而，運動比賽為一國國力的展現，優秀運動員在國際上傑出的表現，不但提升我國國際形象，亦有助於激勵我國國民民心士氣，因此之故，各國無不投入大量金錢、資源，以求在賽事上有所表現。對於有意願及能力捐助運動員的個人，此種租稅優惠雖會造成利益不同的現象，但若以宏觀的角度言，若因此而提升我國運動員在國際賽事上的表現，相權之下，可以減低此類利益不均的影響。

### （三）執行性

本項稅式支出之宣導，透過媒體宣傳與播放等方式，使納稅義務人清楚本稅式支出內容。此外，於業務主管機關官方網站，建立政策簡報與說明等相關連結，有助於納稅義務人知悉本稅式支出運作情形。

在徵課費用上，根據財政部公布之《財政統計年報》，與本稅式支出相關之稅目計有綜所稅、遺贈稅、營業稅、營所稅。民國103-105年綜所稅平均實徵淨額約4,602.57億元，平均徵課費用約40.11億元，每1元稅收約需徵課費用0.0087元；遺贈稅平均實徵淨額約3,523萬元，平均徵課費用約78.42萬元，每1元稅收約需徵課費用0.0223元；營業稅平均實徵淨額約3,666.50億元，平均徵課費用約43億元，每1元稅收約需徵課費用0.0117元；營所稅平均實徵淨額約4,586.02億元，平均徵課費用約23.34億元，每1元稅收約需徵課費用0.0051元，以上各稅徵課費用彙總如表二所示。

每年各稅目徵課費用詳表二。如後述「肆、稅式支出評估」中最終收入損失法，每年綜所稅稅收損失為1,700,411元，估算徵課費用約減少14,794元，遺贈稅稅收損失為1,898,084元，估算徵課費用約減少42,327元，以上執行稅式支出，因稅收減少合計節省徵課費用57,121元。

每年營業稅稅收增加91,758元，估算徵課費用約增加1,074元，營所稅(1)稅收增加約24,547元，估算徵課費用約增加125元，營所

稅(2)稅收增加約 403,272 元，估算徵課費用約增加 2,057 元。以上因稅收增加合計徵課費用增加約 3,256 元。

綜合稅式支出稅收損失及增加，本次執行稅式支出徵課費用淨減少 53,865 元，並未增加稽徵機關行政成本。

表二 每年稅收增加(損失)及徵課費用增(減)

單位：元

| 稅目       | 綜所稅         | 遺贈稅         | 營業稅    | 營所稅(1) | 營所稅(2)  | 合計       |
|----------|-------------|-------------|--------|--------|---------|----------|
| (徵課費用/元) | 0.0087      | 0.0223      | 0.0117 | 0.0051 | 0.0051  |          |
| 稅收增(減)   | (1,700,411) | (1,898,084) | 91,758 | 24,547 | 403,272 |          |
| 徵課費用增(減) | (14,794)    | (42,327)    | 1,074  | 125    | 2,057   | (53,865) |

資料來源：本報告

#### (四) 關聯性

關於捐贈予運動員作為列舉扣除，並無與現行稅式支出政策重複。另外，目前運動產業發展條例第 26 條已允許營利事業培養支援運動團隊或運動員之支出以費用列支，不受金額限制，本次修訂將個人捐贈運動員支出列入所得稅列舉扣除額，可彌補當時立法之不足。

### 肆、稅式支出評估

#### (一) 評估之範圍及基本資料

##### 1. 評估範圍

依遺產條例新增第 26 條之 1 規定，個人透過中央主管機關所設置專戶，對中央主管機關認可之運動員捐贈，可列入綜合所得稅之列舉扣除額，且不計入遺產及贈與稅法之贈與總額。據此，本評估報告之評估範圍為個人綜合所得稅以及贈與稅。

##### 2. 評估期間

本報告評估遺產條例修正後，每年政府稅收損失及稅收增加金額，以及淨影響。

##### 3. 每年捐贈金額

## (1)估計方法

因受限於資料可取得性，本報告依過去實際捐贈金額，輔以問卷調查資料，考量法律變動的可能影響，推估運產條例新增第 26 條之 1 後，個人納稅義務人可能的捐贈金額。

運產條例於民國 100 年 7 月 6 日公布，並於民國 101 年 3 月 1 日施行，其中第 26 條規定營利事業捐贈予體育活動、運動員等，捐贈金額得以費用列支，不受金額限制。準此，本報告參考運產條例第 26 條實施經驗，推估新訂租稅優惠法律後，可能增加之捐贈幅度(百分比)。

此外，考慮運產條例新增第 26 條之 1，部分捐贈金額身分別可能由營利事業轉由個人捐贈，本報告以問卷調查方式推估營利事業改以個人方式捐贈之意向。

因此，估計個人可能之捐贈金額，除以過去捐贈金額為基礎外，尚考量法律變動的可能增加幅度，以及捐贈人身分不同之轉換。

## (2)問卷及調查設計

過去營利事業及個人贊助或捐助運動員主要透過中央主管機關(教育部體育署)，以及各運動協會、基金會、學校、政府機關等，因此，體育署發函普查民國 103 年至 105 年透過上述方式贊助或捐助運動員之金額，作為估計運產條例第 26 條之 1 通過後，個人可能捐贈運動員金額的初步基礎。

針對民國 103 年至 105 年有實際捐贈行為的營利事業、基金會、個人等，再發函詢問民國 101 年至 102 年的贊助情形，以及運產條例新增第 26 條之 1，可能的捐助行為變化情形。其中民國 101 年至 102 年為運產條例第 26 條子法「營利事業捐贈體育運動發展事項費用列支實施辦法」施行的前後年度，本報告以民國 101 年至 102 年捐贈金額的變化幅度百分比，作為新增運產條例第 26 條之 1 後，捐贈金額變動的主要參考。而受查者捐助身分變化的問卷回答，則做為轉換捐贈人身分的主要依

據。

### (3)回函情形

民國 103 年至 105 年透過教育部體育署、運動協會、基金會、學校、政府機關捐贈運動員之捐贈人計有 129 家營利事業及 51 位個人(包含不同年度相同捐贈者)。針對上述捐贈者於扣除重複計算後，發出問卷 167 份，詢問民國 101 年至 102 年的捐贈狀況及捐助行為變化，計回收 50 份問卷，排除重複填答與無效問卷後，有效樣本為 29 份。

### (4)過去實際捐贈金額

經普查民國 103 年至 105 年捐贈運動員金額，統計如下表所示：

表三 民國 103-105 年實際捐贈金額

單位：元

| 年度  | 透過體育署 |            | 透過各運動協會、基金會、學校、政府機關等 |            |       |            |
|-----|-------|------------|----------------------|------------|-------|------------|
|     | 營利事業  |            | 營利事業                 |            | 自然人捐助 |            |
|     | 家數    | 總金額        | 家數                   | 總金額        | 人數    | 總金額        |
| 105 | 16 家  | 8,760,244  | 55 家                 | 10,157,235 | 36 人  | 11,799,450 |
| 104 | 13 家  | 5,833,850  | 21 家                 | 9,285,505  | 10 人  | 961,000    |
| 103 | 15 家  | 4,201,773  | 9 家                  | 4,969,097  | 5 人   | 365,500    |
| 總和  | 44 家  | 18,795,867 | 85 家                 | 24,411,837 | 51 人  | 13,125,950 |
| 平均  |       | 6,265,289  |                      | 8,137,279  |       | 4,375,317  |

資料來源：本報告

表中顯示，民國 103 年至 105 年全體個人平均每年捐贈金額為 4,375,317 元，而全體營利事業平均每年捐贈金額為 14,402,568 元(6,265,289 元+8,137,279 元)。本報告以每年 4,375,317 元(每件平均金額約 257,372 元)作為新增遺產條例第 26 條之 1 後，現行個人捐贈運動員的金額，亦為最初收入損失法下計算稅收影響的基礎。

### (5)捐贈金額變化幅度

如前所述，本報告以民國 101 年至 102 年捐贈金額的變化幅

度，作為新增運產條例第 26 條之 1 後，個人捐贈運動員可能增加的捐贈金額計算基礎。問卷回函顯示，民國 101 年捐贈金額計 2,245,000 元，而民國 102 年為 4,644,177 元，表示營利事業於施行「營利事業捐贈體育運動發展事項費用列支實施辦法」的前後年度，捐贈金額增加百分比為 106.87%，此為本報告評估新增運產條例第 26 條之 1，捐贈金額變動的參考。

#### (6)捐助行為變化情形

問卷內容為「若貴單位曾贊助或捐贈運動員，於「運動產業發展條例」修正後，原捐贈金額是否會改以個人名義捐贈運動員(請估列捐贈金額變動百分比，介於 0%至 100%)?」若原答題有自行估列百分比，則以該百分比計算，若回答「不會」、「否」、「不考慮」、「不適用」者，以 0%表示，若回答「視情況」、「無法具體答覆」、「不一定」者，以 50%表示，若回答「會」者，以 100%表示，統計如下表所示：

表四 捐助行為變化

| 捐贈金額變動百分比 | 公司家數 |
|-----------|------|
| 0%        | 23   |
| 20%       | 0    |
| 50%       | 4    |
| 100%      | 2    |
| 合計        | 29   |
| 平均        | 14%  |

資料來源：本報告

經計算平均數，受試者於新增運產條例第 26 條之 1 後，平均約有 14%捐贈金額，由營利事業轉換為個人身分捐贈予運動員。

#### (7)考量誘發效果，個人可能捐贈予運動員金額

經上述分析，本報告估計新增運產條例第 26 條之 1 後，每年全體個人捐贈予運動員金額為 13,222,462 元，計算如下：

捐助身分由營利事業轉換為個人金額=

14,402,568 元(詳見(4)) $\times$ 14%=2,016,360 元

個人每年捐贈運動員金額=

(過去平均每年實際捐贈金額 4,375,317 元(詳見(4))+捐助身分轉換金額 2,016,360 元) $\times$ (1+捐贈金額變化幅度 106.87%)=13,222,462 元，此為估算最終收入損失法下稅收影響的基礎。

上開營利事業轉為個人捐贈後，倘捐贈予非指定運動員者，且則最高可享有 40%綜合所得額減除優惠，惟倘維持營利事業，最高僅能享有 20%營利事業所得額減除優惠，此外，隨著國家運動員在國際賽事屢創佳績，以及運產條例修正通過後之宣導，故假設營利事業轉為個人捐贈後，亦會因實施本案租稅優惠而增加其原本捐贈金額(即亦受捐贈金額變化幅度 106.87%之影響)。

#### (8)指定與未指定捐贈特定運動員比例

以民國 105 年自然人實際捐贈運動員資料分析，總金額為 11,799,450 元，其中 11,651,307 元係指定捐贈，約佔 98.74%，餘 148,143 元未指定捐贈，約佔 1.26%，本報告以此作為指定與未指定捐贈特定運動員百分比<sup>12</sup>。

#### (9)受捐贈運動員金額支用情形

亦以民國 105 年自然人實際捐贈運動員資料分析，總金額為 11,799,450 元，其中 11,366,502 元屬獎助學金零用金等，約佔 96.33%，208,000 元屬運動用品與運動器材等，約佔 1.76%，餘為差旅費、住宿補助、雜支等，約佔 1.91%<sup>13</sup>。不論國內或國外的研究皆指出，運動員的培育費用高昂(樂羽嘉，2016)<sup>14</sup>，養成一位優秀運動員需要十幾二十年，所耗費的資源難以估計(石明

<sup>12</sup> 民國 103 年及 104 年因無相關資料，故採民國 105 年推計。惟民國 103 年及 104 年合計自然人捐贈運動員總金額計 1,326,500 元，約佔民國 103 年至 105 年約 10.11%，應未重大影響估算結果。

<sup>13</sup> 同附註 12。

<sup>14</sup> 樂羽嘉，2016.8.3，培養一位世界級運動員多少錢？天下雜誌網路版。

謹，2016)<sup>15</sup>，除了極少數的選手外，絕大多數的選手獲得的補助金額難以支應運動相關開銷，而須以打工或兼職方式支持 (Johanson, 2016)<sup>16</sup>。依此分析，本報告推估上述自然人捐贈運動員屬獎助學金零用金的部分，仍全數投入運動相關支出。

#### (10)綜合所得稅稅率

以民國 104 年綜合所得稅申報核定數(申報核定數表 6-2)，納稅義務人之平均稅率 12.84%作為捐贈者所適用的綜所稅稅率。

#### (11)贈與稅稅率

民國 106 年 06 月 14 日修訂通過之遺產及贈與稅法第 19 條：「贈與稅按贈與人每年贈與總額，減除第 21 條規定之扣除額及第 22 條規定之免稅額後之課稅贈與淨額，依下列稅率課徵之：一、二千五百萬元以下者，課徵百分之十。二、超過二千五百萬元至五千萬元者，課徵二百五十萬元，加超過二千五百萬元部分之百分之十五。三、超過五千萬元者，課徵六百二十五萬元，加超過五千萬元部分之百分之二十。」。

依據財政部民國 106 年統計年報(網路版)「贈與稅稅源」所示(統計年報表 3-16)，適用修訂後遺產及贈與稅法案件，稅率為 10%、15%、20%之實徵案件贈與淨額分別為 18,824,684 千元、2,791,621 千元、14,203,111 千元，占比分別為 52.55%、7.80%、39.65%，本評估報告以該占比估計贈與金額於各稅率分布情形，並依其適用稅率計算贈與稅金額。

## (二) 稅收影響數之評估

依財政部 102 年 12 月 30 日台財稅字第 10204661510 號函頒「稅式支出評估基本規範格式」，計算稅式支出成本的方式主要有三種，第一種是「最初收入損失法」(Initial revenue loss)；第二種是「最終收入損失法」(Final revenue loss)；第三種是「等額支出法」(Outlay

<sup>15</sup> 石明謹，2016.4.22，從十分鐘的質詢，看台灣落後的體育經營觀念，聯合新聞網鳴人堂。

<sup>16</sup> Johanson M.，2016.8.18，靠打工兼職養活自己的奧運選手，BBC 英倫網中文版。

equivalence)。本研究分析如下：

### 1. 最初收入損失法

此法假設的估計方式是，納稅義務人行為模式不變，在有存在租稅獎勵法規時，政府所減少的稅收金額，主要在於某項法律存在與不存在時所產生比較的成本差異。依此，本報告評估在現況下，每年個人捐贈予運動員合計 4,375,317 元，新增運產條例第 26 條之 1 後，對於綜合所得稅與贈與稅政府所減少的稅收金額。

#### (1).綜合所得稅

本報告估算運產條例修正的綜合所得稅稅收損失，公式如下：

捐贈金額×指定或未指定捐贈×綜所稅平均稅率

**指定捐贈：4,375,317 元×98.74%×12.84%= 554,712 元**

**未指定捐贈：4,375,317 元×1.26%×12.84%= 7,079 元**

以上合計 561,791 元。

依運產條例第 26 條之 1 第 2 項第 2 款規定，指定捐贈特定運動員，視同對所得稅法第 11 條第 4 項規定之教育、文化、公益、慈善機關或團體之捐贈，依同法第 17 條第 1 項第 2 款第 2 目之 1 規定作為列舉扣除額，該條規定捐贈總額最高不超過綜合所得總額 20% 為限。經計算民國 102 年至 104 年綜合所得稅核定專冊(核定專冊表 97-2)，採捐贈扣除家戶平均綜合所得總額分別為 2,257 千元、2,576 千元、2,620 千元，三年按戶數加權平均 2,484 千元；其一般捐贈(含現金、實物、私立學校捐贈)民國 102 年至 104 年按戶數加權平均分別為 57.11 千元、60.02 千元、71.06 千元，三年按戶數加權平均 62.24 千元，倘加計捐贈運動員每戶每年平均金額約 6.78 元

( $4,375,317 \times 98.74\% / 636,936^{17}$ )，合計 62.25 千元仍未逾捐贈限額 (2,484 千元  $\times 20\% = 496.8$  千元)。

## (2).贈與稅

本報告估算遺產條例修正的贈與稅稅收損失，公式如下：

捐贈金額 $\times$ 各稅率占比 $\times$ 贈與稅稅率

**4,375,317 元  $\times 52.55\% \times 10\% = 229,923$  元**

**4,375,317 元  $\times 7.80\% \times 15\% = 51,191$  元**

**4,375,317 元  $\times 39.65\% \times 20\% = 346,962$  元**

以上合計 628,076 元。

估計本次遺產條例修正，加總綜合所得稅及贈與稅，政府每年稅收損失合計約 118.99 萬元。此外，如(1).綜合所得稅所示，加計捐贈運動員後，仍未逾綜合所得總額 20% (即所得稅法第 11 條第 4 項規定之教育、文化、公益、慈善機關或團體之捐贈限額)，因此並無超過限額須列入贈與總額稅基之適用。

## 2. 最終收入損失法

此法的估計方式是，採行租稅優惠法律後，納稅義務人相關行為模式的改變或效果，對其他稅收的影響數。

### (1)本稅式支出對其他稅式支出之影響

本稅式支出對其他稅式支出並無影響。

### (2)本稅式支出對其他稅收之影響。

除以下(3)所述的稅收(綜合所得稅、贈與稅、營業稅、營所稅)外，本稅式支出對其他稅收(如：牌照稅、進口稅捐等)並無影響。

---

<sup>17</sup> 依民國 102 年至 104 年綜合所得稅核定專冊(核定專冊表 97-2)，採捐贈扣除家戶分別有 664,320 戶、687,373 戶、559,115 戶，三年平均 636,936 戶。

### (3)稅式支出增減對納稅義務人行為及稅收之影響

最終收入損失法下須考量修正遺產條例後，對於經濟行為的誘發效果，依前述評估，考量該效果後個人可能捐贈予運動員金額為 13,222,462 元，較現有金額 4,375,317 元增加 8,847,145 元。影響之稅收如下：

#### a.減少綜合所得稅稅收

因誘發效果之指定或未指定捐贈予運動員，所減少綜所稅稅收如下：

#### 個人可能增加捐贈金額×指定或未指定捐贈×綜所稅平均稅率

**指定捐贈：8,847,145 元×98.74%×12.84%= 1,121,660 元**

**未指定捐贈：8,847,145 元×1.26%×12.84%= 14,313 元**

同樣地，指定捐贈特定運動員，加計教育、文化、公益、慈善機關或團體之捐贈，捐贈總額最高不超過綜合所得總額 20% 為限。如「1.最初收入損失法(1).綜合所得稅」中分析，民國 102 年至 104 年三年按戶數加權平均綜合所得總額 2,484 千元，一般捐贈(含現金、實物、私立學校捐贈)按戶數加權平均 62.24 千元，倘加計捐贈運動員每戶每年平均金額約 20.5 元(13,222,462×98.74%/636,936)，合計 62.26 千元仍未逾捐贈限額(2,484 千元×20%=496.8 千元)。

因個人可能增加捐贈金額，導致捐贈人儲蓄減少，故所減少綜所稅稅收為誘發捐贈金額×儲蓄率<sup>18</sup>×台銀一年期定儲固定利率×綜所稅平均稅率，惟 102 年至 104 年平均每戶利息所得分別為 56,203 元、55,634 元及 56,116 元，3 年平均 55,984 元，尚未達成所得稅法規定儲蓄投資特別扣除額 27 萬元免稅門檻，又本案誘發效果每戶所減少之儲蓄為 3.03 元(8,847,145 元 x21.78%/636,936)，並未影響綜合所得稅稅收。

<sup>18</sup> 依行政院主計總處「民國 105 年度家庭收支調查」，我國家戶儲蓄率為 21.78%。

b.減少贈與稅稅收

個人可能增加捐贈金額×各稅率占比×贈與稅稅率

$$8,847,145 \text{ 元} \times 52.55\% \times 10\% = 464,917 \text{ 元}$$

$$8,847,145 \text{ 元} \times 7.80\% \times 15\% = 103,512 \text{ 元}$$

$$8,847,145 \text{ 元} \times 39.65\% \times 20\% = 701,578 \text{ 元}$$

以上合計 1,270,007 元。如 a.減少綜合所得稅稅收所示，因加計捐贈運動員後，仍未逾綜合所得總額 20%，故無須將超限數列入贈與總額稅基。

c.營業稅

如「(一)評估之範圍及基本資料 3.每年捐贈金額(9)受捐贈運動員金額支用情形」所推估，雖運動用品與運動器材於本署統計資料顯示僅佔約 1.76%，差旅住宿僅佔約 1.91%，其餘為獎助學金零用金，然過去國內外文獻皆顯示，大多數運動員獲得之相關補助，實際仍投入運動相關支出，因此，本稅式支出預估運動員將受贈之金額全數投入購買運動設施、裝備、訓練等方面，因增加相關貨物或勞務消費而增加的營業稅稅收。政府增加之營業稅稅收計算如下：

個人可能增加捐贈金額×[營業稅稅率/(1+營業稅稅率)]

$$8,847,145 \text{ 元} \times [5\% / (1+5\%)] = 421,293 \text{ 元}$$

然而，捐贈人因該項捐贈，可支配所得移轉予運動員造成其消費金額下降。依行政院主計總處「民國 105 年度家庭收支調查」，我國家戶儲蓄率為 21.78%，估計消費下降所減少之營業稅稅收計算如下：

個人可能增加捐贈金額×(1-儲蓄率)×[營業稅稅率/(1+營業稅稅率)]

$$8,847,145 \text{ 元} \times (1-21.78\%) \times [5\% / (1+5\%)] = 329,535 \text{ 元}$$

以上合計營業稅增加 91,758 元。

d.營利事業所得稅(1)

依照「(一)評估之範圍及基本資料 3.每年捐贈金額(9)受捐贈運動員金額支用情形」，本署統計資料支用用途為獎助學金零用金者 96.33%、運動用品與運動器材者 1.76%、差旅住宿者 1.91%，但誠如該段落分析指出，大多數運動員獲得之相關補助或捐贈，實際仍投入運動相關開銷(如因比賽所支出差旅費、營養品及訓練費等)，因此有關業者銷售貨物或勞務之所得屬營利事業所得稅課稅範圍，依不同支用用途，增加稅收列示公式如下：

個人可能增加捐贈金額×支用用途×各業者稅前淨利率×所得稅稅率

**8,847,145 元×96.33%×6.37%×20%=108,577 元**

**8,847,145 元×1.76%×6.36%×20%=1,981 元**

**8,847,145 元×1.91%×6.37%×20%=2,153 元**

其中，

支用用途：屬獎助學金零用金為 96.33%、運動用品與運動器材 1.76%、其餘 1.91%。

稅前淨利率：以行政院主計總處民國 100 年度工商及服務業普查，屬運動用品與運動器材以「文教、育樂用品零售業」稅前淨利率 6.36%，其餘因分布於各業者，稅前淨利率以平均數 6.37%計算。

其餘如前所示。

同樣地，捐贈人可支配所得移轉，消費金額下降所減少之營所稅稅收計算如下：

個人可能增加捐贈金額×(1-儲蓄率)×稅前淨利率×所得稅稅率

$$8,847,145 \text{ 元} \times (1-21.78\%) \times 6.37\% \times 20\% = 88,164 \text{ 元}$$

以上合計營所稅增加 24,547 元。

e. 營利事業所得稅(2)

如「(一) 評估之範圍及基本資料 3. 每年捐贈金額(7) 考量誘發效果，個人可能捐贈予運動員金額」中所示，營利事業因新增運產條例第 26 條之 1 後，轉換身分改為個人捐贈，營利事業捐贈費用將因之減少，並增加所得額，營利事業所得稅因而增加，列示如下：

捐助金額由營利事業轉換為個人身分×所得稅稅率

$$2,016,360 \text{ 元} \times 20\% = 403,272 \text{ 元}$$

f. 稅收淨增減

表五為最終收入損失法下，每年稅收淨增減金額，合計為淨稅損 307.63 萬元。

表五 最終收入損失法每年稅收淨增(減)金額

單位：元

| 項目      | 綜所稅                     | 贈與稅         | 營業稅                  | 營所稅(1)                                | 營所稅(2)  | 合計          |
|---------|-------------------------|-------------|----------------------|---------------------------------------|---------|-------------|
| 最初收入損失法 | (554,712)<br>(7,079)    | (628,076)   |                      |                                       |         | (1,189,867) |
| 誘發效果    | (1,121,660)<br>(14,313) | (1,270,007) | 421,293<br>(329,535) | 108,577<br>1,981<br>2,153<br>(88,164) | 403,272 | (1,886,403) |
| 最終收入損失法 | (1,697,764)             | (1,898,083) | 91,758               | 24,547                                | 403,272 | (3,076,270) |

資料來源：本報告

(4) 本稅式支出對政府其他方案支出之影響

依最初收入損失法預估，新增運產條例第 26 條之 1 後，每年損失之綜所稅與贈與稅合計約 118.99 萬元，如最終收入損失法預估，因經濟行為改變之稅損增加為 188.64 萬元，合計淨稅損為 307.63 萬元。

然如等額支出法所示，此稅損淨額相對於政府直接補助金額並不高，再者，若能經由本租稅優惠提升運動員成績，對於全民心、國家形象的提升，應非此金額可以比擬。

(5)稅式支出如附加限制條件，應併予調整稅收影響數

如運產條例第 26 條之 1 所示，個人對運動員捐贈若未指定捐贈特定對象者，全數作為列舉扣除額；若指定捐贈特定之運動員，視同對所得稅法第十一條第四項規定之教育、文化、公益、慈善機關或團體之捐贈，僅能共用綜合所得總額 20% 扣除額，本報告已考慮此種情形，無須再調整稅收影響數。

(6)綜合評估稅式支出效益與成本

請詳見(4)本稅式支出對政府其他方案支出之影響。

### 3. 等額支出法

此法主要在比較直接支出與稅式支出，倘若以直接支出替代稅式支出，為達到相同的稅後利益，直接支出所必須付出的稅前金額。依本報告估計，假設運動產業發展條例修正草案無提供個人捐贈運動員相關稅賦優惠，對個人而言，捐贈運動員誘因不足，因而減少的捐贈金額需要政府直接補助。本報告分別以兩個面向評估，茲分述如下：

(1)政府直接補助運動員

在缺乏租稅誘因下，個人若未能捐贈運動員，則此金額將直接由政府負擔，政府直接支出即為個人全部捐贈金額，約為 1,322.25 萬元，高於最初收入損失法之 118.99 萬元，以及最終收入損失法之 307.63 萬元。

(2)國家運動訓練中心訓練費用

若個人未能捐贈予運動員，運動員培訓支出將由政府負擔，本研究以國家運動訓練中心訓練費用(表六)作為培訓支出，一日訓練費用估算如表所示。

本研究為求穩健，以團隊訓練估算每位運動員每日訓練費用

為 1,885 元，一年以 250 日估計，則每位運動員每年訓練費用為：

$$1,885 \times 250 = 471,250 \text{ 元}$$

依體育署普查資料，民國 105 年接受捐贈之運動員計 83 人次，以此計算政府負擔培訓之直接支出為：

$$471,250 \times 83 = 39,113,750 \text{ 元}$$

再減除 103 年至 105 年平均每年營利事業及個人捐贈金額 1,877.79 萬元，政府尚需負擔 2,033.59 萬元。

金額為 2,033.59 萬元，亦遠高於最初收入損失法之 118.99 萬元，以及最終收入損失法之 307.63 萬元。

表六 國家運動訓練中心運動員一日訓練費用

單位：元

| 單位   | 類型                 | 品項   | 單價    | 單位 | 需求 | 總金額    |               |
|------|--------------------|------|-------|----|----|--------|---------------|
| 國訓中心 | 食宿                 | 早餐   | 100   | 餐  | 1  | 100    |               |
|      |                    | 午餐   | 150   | 餐  | 1  | 150    |               |
|      |                    | 晚餐   | 150   | 餐  | 1  | 150    |               |
|      |                    | 住宿費  | 300   | 日  | 1  | 300    |               |
|      | 個人訓練<br>(以單人計算)    | 場地費  | 1,500 | 小時 | 7  | 10,500 |               |
|      |                    | 重訓中心 | 1,200 | 小時 | 1  | 1,200  |               |
|      |                    | 中心空調 | 1,500 | 小時 | 8  | 12,000 |               |
|      | <b>總和</b>          |      |       |    |    |        | <b>24,400</b> |
|      | 團隊訓練<br>(以 20 人計算) | 場地費  | 1,500 | 小時 | 7  | 525    |               |
|      |                    | 重訓中心 | 1,200 | 小時 | 1  | 60     |               |

|           |      |       |    |   |              |
|-----------|------|-------|----|---|--------------|
|           | 中心空調 | 1,500 | 小時 | 8 | 600          |
| <b>總和</b> |      |       |    |   | <b>1,885</b> |

資料來源：體育署提供國家運動訓練中心場地設施收費基準

## 伍、財源籌措方式

本稅式支出估計，因本次運產條例修正之稅收損失，依最初收入損失法估計，每年稅收損失約 118.99 萬元；依最終收入損失法估計，每年稅收損失約 307.63 萬元。預期該等稅收損失應可由銷售運動彩券所增加之回饋金額補足。

依據運動彩券發行條例第 8 條：「運動彩券發行之盈餘，應全數專供主管機關發展體育運動之用，不得充抵政府預算所編列之體育經費，其使用範圍，由主管機關公告之，並刊登政府公報。」主管機關為辦理前項作業，得循年度預算程序設置運動發展基金，該基金收入來源包括運動彩券盈餘收入、利息收入及其他收入，以運動彩券盈餘收入為該基金收入之大宗(以 107 年教育部體育署運動發展基金附屬單位預算為例，運動彩券盈餘收入預算數占基金收入 98.1%)，民國 105 年至 107 年度運動彩券盈餘分配收入預算分別為 17.28 億元、28 億元、33 億元 (請詳教育部體育署運動發展基金附屬單位預算)，民國 106 年較 105 年增加 10.72 億元(28-17.28=10.72)，增幅 62.04%，民國 107 年較 106 年增加 5 億元(33-28=5)，增幅 17.86%，此項增加之金額已高於運產條例修正之稅收損失。

再就 105 年及 106 年運動發展基金之支用情形論述，該基金用途包括「培訓體育運動人才及運動訓練環境改善」、「健全體育運動人才培育之運動產業環境改善」、「辦理大型國際體育運動交流活動計畫」、「非亞奧運及基層運動人才培育計畫」、「輔助各級學校運動代表隊計畫」及「一般行政管理計畫」。上開前 5 項與運動產業發展及培養運動人才有關，其目的分述如下，「培訓體育運動人才及運動訓練環境改善」係指培育體育運動專業人才，遴選優秀或具潛力運動選手，實施有計畫之培訓與生活照顧，並借重國外

優秀教練指導及運動科學輔助，經由中長期培訓體制的規劃及執行，以達培育運動專業人才，並且改善與維護基層運動訓練場館，強化場館經營管理、訓練環境改善，以提供基層優秀運動選手更完善運動訓練環境。「健全體育運動人才培育之運動產業環境改善」主要係推動運動產業人才培育、促進創新產品研發、市場行銷、鼓勵民眾養成規律運動消費習慣及建置運動產業諮詢輔導網絡等重點工作，以創造有利運動發展或培育發掘運動人才的經濟環境。「辦理大型國際體育運動交流活動計畫」係藉由辦理頂級運動賽事暨大型國際體育會議等活動，及透過國際級明星選手與教練前來我國交流，以提升國際曝光度及競技水準，使選手得參與國際性競技活動，強化選手培訓功效外，亦吸引全國民眾對於體育活動之關注，製造運動熱潮，提升運動觀賞人口及運動參與。「非亞奧運及基層運動人才培育計畫」係鑑於國際上對非亞奧運運動種類及身心障礙者參與運動越來越受重視，因此逐步落實從基層運動推動中發掘各類運動人才，並照護弱勢族群之運動權。「輔助各級學校運動代表隊計畫」係為扶植各級學校運動代表隊，儲備基層競技運動選手，發展學校運動風氣。

承上，105 年及 106 年前開 5 項支出分別總計為 20.73 億元及 24.62 億元，分別占運動發展基金該當年總支出(105 年為 20.83 億元、106 年為 24.75 億元)之 99.52% 及 99.47%，顯示運動發展基金分配收入多用於運動產業發展及培養支援運動員相關支出，且增加之收入亦是如此，以民國 107 年為例，運彩分配收入增加 5 億元，而培養支援運動員相關預算支出較 106 年實際支出數增加 16.43 億元(41.05-24.62=16.43)。

另外，此金額相對於政府直接補貼並不高，由前述等額支出法估計，若未提供個人捐贈予運動員相關稅賦優惠，個人因而減少的捐贈金額需要政府直接補助運動員，金額約 1,322.25 萬元，若估算政府直接補助之訓練支出，金額約 2,033.59 萬元，不論何種情形皆高於最初收入損失法與最終收入損失法之稅收損失。

透過捐贈資助運動員，提昇運動員的競技實力，不只可以讓我

國在國際賽會的比賽締造更佳成績，亦可讓運動賽事更精彩、造就運動明星的形成，進而影響國家對外的聲譽、提昇國家形象(邱羿娟，2013)<sup>19</sup>，進而激勵民心士氣，此種無形的效益不但難以衡量，其價值更非稅收損失可以比擬。

## 陸、稅式支出績效評估機制

依行政院秘書長 101 年 8 月 14 日院臺財字第 1010045484A 號函所示，業務主管機關應定期掌控預期效益之達成情形及檢討成效，並公開於機關網站，茲依下列三點說明：

### (一) 評估指標及其評量標準

本次修訂運產條例，主要目的係透過租稅優惠，鼓勵個人捐贈運動員，使運動員有足夠資源準備相關比賽，進一步創造成績或奪牌。本報告建議，針對接受一定捐贈金額以上的運動員，評估其成績進步情形或奪牌數，以觀察租稅優惠的效益。

### (二) 評估期間及週期

運動員需要長期培訓，其成效並非短時間呈現，且國際大型賽會如奧運會、世界運動會、亞運等多為四年舉辦一次，本評估報告建議以四年為一週期，每四年評估乙次。

### (三) 績效評估應予公開

稅式支出實施後之績效，建議由主管機關(教育部體育署)定期掌握及檢討預期效益之達成情形，並且將相關資料公開於網站或其他媒介，以利民眾了解運產條例修正施行成效。

## 柒、總結

鼓勵個人積極投入發展運動產業，認養或捐助優秀的運動選手，為此次運動產業發展條例修正所積極推動者。本稅式支出估計，依據最初收入損失法，每年稅收損失約 118.99 萬元；依據最終收入損

---

<sup>19</sup> 邱羿娟，2013，運動產業發展條例之政策評估，國立臺灣師範大學運動休閒與餐旅管理研究所碩士論文。

失法，每年稅收損失約 307.63 萬元。然而，依等額支出法，若由政府直接補助運動員，金額約 1,322.25 萬元，若由政府補助運動員之訓練經費，金額約 2,033.59 萬元。等額支出法下二種不同情況，政府的補貼支出皆高於最初收入損失法與最終收入損失法稅收損失金額。

運動員的養成不是一蹴可幾，所需耗用的資源龐大，政府的政策往往具有重大的影響。若運動員缺乏政府支持、沒有適當的政策去推行、缺乏相關資源以確保運動員的職涯發展，都可能對運動員成效產生負面影響(連玉輝等，2014)。

綜上所述，基於提升運動員成績以及成本效益考量，本次運動產業發展條例修正草案，將個人捐贈予運動員列入綜所稅列舉扣除額，並不計入贈與總額，雖造成稅收損失，然就整體而言應仍屬可行。