

三環馬戲的全球稅改 陳國樑／政大財政系教授

娛樂界泰斗天才巴納姆（P. T. Barnum），想出了三個環形舞台同時演出的馬戲表演，讓觀眾目不暇接、比起之前所有演出更為精采刺激，贏得「戲中之王」（The Greatest Show on Earth）的美譽。眼下如火如荼進展中的全球稅改，雖然沒有大象跳舞、獅子跳火圈、小丑飛人，同樣有三環舞台，也同樣讓人眼花撩亂。

第一環場景是被稱之為富國俱樂部的 OECD。自一九九八年發布「有害租稅競爭」報告後，持續不斷的尋求解決全球性的租稅惡性競爭之道。其中最大的努力，當屬二〇一五年所發布之「稅基侵蝕及利潤移轉」（BEPS）十五項行動計畫；並於二〇一六年建立了目前共有一三九個成員的「OECD／G20 防止稅基侵蝕及利潤移轉包容性架構」（IF）。

這十五項行動計畫的第一項－《面對數位經濟時代之租稅挑戰》－用意在於了解數位化對於國際租稅的意涵，並提出新的公司所得稅架構。雖然各界對於第一項行動方案多有期待，迎來的結論卻是：沒有共識、留待二〇二〇年再提報告。期間雖曾應 G20 指示，於二〇一八年提交了一份期中報告，但同樣不建議採取任何暫時性措施。或許是好戲壓軸，二〇二〇年十月的報告所提出之「兩支柱」（two pillars）架構，與第二、三環交互作用，竟發展成羽翼豐滿的 BEPS 2.0 全球稅改。

第二環的歐盟（EU）場景，扮演了催化劑的腳色。對於巨人般的跨國企業在其境內所繳納的侏儒稅款，按耐已久的 EU 成員國，以確保稅負公平之名，趕在 OECD 提交期中報告前一個月，逕自公布對其境內數位經濟活動課稅的兩項提案。

其中提案二，確立了以開徵「數位稅」作為暫時性措施。截至二〇二〇年七月，包括印度與印尼在內，全球共有超過四〇個國家或課稅區，已開徵或正積極準備開徵數位稅。與 OECD 不同調的 EU，造成了數位稅「遍地烽火」的情形。

第三環的場景在美國，是關鍵的臨門一腳。川普總統任內推動「減稅與就業法案」，將公司所得稅率一舉自百分之三十五降低至二十一，吹響了新一輪租稅競爭的號角。在此同時，美國認定數位稅，係針對美國所屬數位科技公司，是而對開徵數位稅的國家，包含法國、義大利、奧地利等國，搬出報復性關稅手段；大西洋兩岸形成對峙的僵局，貿易戰一觸即發。

拜登總統上台後，為改善美國落後的基礎建設，規劃投入巨額資金；其財源之重要樞紐在於，將公司所得稅率拉高至百分之二十八。有鑑於提高公司所得稅率勢在必行，為避免國內企業出走，財政部長葉倫，於是開始在 OECD 和 G20 會議

中，倡議全球企業最低稅負，乃與 BEPS 2.0 的第二支柱方向契合。

至於第一支柱，雖然透過課稅權分派，讓各國得以將手伸進美國為主的大型跨國集團口袋，但可以換來數位稅的退場、解決重複課稅問題，對於被鎖定的美國公司，未必一定不利。因此，雖然各方勢力對於全球稅改，各有盤算，卻也水到渠成。

即將到臨的二〇二二年，會是法律模式確立、租稅指引發布與多邊協議簽署的一年；一旦準備就緒，二〇二三年上路的全球稅改，將會是稅制發展的「戲中之王」。