

全球稅改的兩支柱大戲 陳國樑／政大財政系教授

上月筆者於本欄以三環馬戲為譬喻，介紹了O E C D、歐盟與美國三個舞台場景，拉開了「全球稅改」的序幕，熱鬧非凡。既然繳了入場費，怎能錯過主題表演？全球稅改的主秀，非屬「兩支柱方案」。希冀本文能使一般讀者，對於「高進入門檻」的全球稅改，也可以有深入淺出的認識與掌握。

已經有百餘年歷史的公司所得稅，對於課稅權的共識，首先為企業設有常設機構之所得「來源國」(例如，生產線所在國)，其次為企業總部實體所在之「居住國」。對於未設有常設機構、總部在境外的跨國企業，一國之稅局往往無法有效掌握稅源；更有甚者，在集團內部移轉價格的搬弄下，可徵起的稅收，少的讓人氣結。

就此，「第一支柱」突破過往來源國與居住國的糾結，開天闢地賦予「市場國」，對於跨國企業集團整體獲利的課稅權。在第一支柱下，跨國企業集團全球營業額超過兩百億歐元（新臺幣六千六百億）者，稅前淨利率超過百分之十的部分，須提交四分之一（稱之為「金額A」），由市場國間按營收比例分配，無涉跨國企業集團是否於市場國設有常設機構、或總部實體是否在市場國。

第一支柱的作用，等同對於高營收與獲利的跨國企業集團，開徵稅率百分之二十五之「剩餘利潤稅」，取代了原本各國各自為政、造成重複課稅與稅上加稅等扭曲的「數位服務稅」，化解了一觸即發的全球貿易戰。

另一方面，約莫六〇、七〇年代開始，面對許多大國動輒百分之五十的公司所得稅率，出現部分國家或租稅轄區，以免稅（例如，英屬維京群島）或極低稅率（例如，愛爾蘭）為號召，提供企業「租稅避風港」，藉以賺取登記、管理與金融服務等收入。（臺灣常有「租稅天堂」的說法；推究其源由，應是「天堂／h e a v e n」與「避風港／h a v e n」兩字英文拼法相近，所造成翻譯之訛誤。）

至於其他國家間，則開始出現競相調降稅率的「追低探底」。不論是企業集團利用租稅避風港規避課稅，或是各國稅率的追低探底，皆導致國際間公司所得稅基的侵蝕；在數位化的催化下，問題更是雪上加霜。

就此，「第二支柱」提出「全球最低稅負」機制，用意在於使跨國企業之所得，不論位於何處，皆適用至少百分之十五的有效稅率；以使租稅避風港不再是免稅天堂，終結各國稅率的惡性競爭。

在做法上，第二支柱要求跨國企業全球營業額達七億五千萬歐元（約新臺幣二四

○億)者，按跨國企業集團股權架構，由最終母公司(或越靠近上層公司)所在地稅局，於集團各下層公司所在地國家，分別計算於各該國之有效稅率；對於低於百分之十五者，個別補徵差額的「追加稅」。

兩支柱方案之細節內容與前期準備，將於二〇二二年公布與完成，預計於二〇二三年施行。不論是課稅權之新畫分與最低稅負之制定，都將對於國際租稅帶來顛覆性的改變，影響絕對不容小覷。