

淺談全球最低稅負制對台灣的影響

范綱廷 會計師

一、前言

G7 財長於 2021 年 6 月 5 日宣布一項協議，其中參與國承諾新的徵稅權允許各國將大型跨國公司的部分利潤重新分配與市場（第一支柱），並以全球反稅基侵蝕規定（Global Anti-Base Erosion rules）制定至少 15% 的全球最低稅負制（第二支柱）。此次會議顯示美國對 OECD 包容性框架的稅收數字化經濟項目（Taxation of the Digitalizing Economy project）的進展將為尋找達成共識的共同基礎提供動力。

該協議將涉及政治權衡，因為該協議將產生不同國家在不同問題上的贏家與輸家。理論上，大型已開發國家藉由第一支柱重新分配收入來源。而在第二支柱下，G7 國家大多已存在較高的稅率且總部多設於該類國家，故同時藉由控管低稅收管轄國家進而獲取更多利益。相較之下，低稅收司法管轄國家，例如愛爾蘭、新加坡和瑞士可能會在第一支柱下失去一些稅收，將於對內投資中面臨更嚴峻的挑戰。

二、何謂全球最低稅負？

全球最低稅率是大型跨國公司（目前定義為該公司全球年所得需高於 7.5 億歐元（相當於新臺幣 254 億元））必須支付的最低金額。目的是防止公司通過將業務或總部搬遷到另一個稅率較低的國家來逃避納稅。在美國，由於前總

統川普 2017 年的減稅政策，公司稅率為 21%，這是為了防止企業逃往稅率較低的國家。然而，拜登提議將其提高到 28%。拜登認為跨國公司將不再能夠讓各國相互競爭，以降低稅率並以犧牲公共收入為代價保護其利潤，且將不再能夠通過在美國或任何其他國家或地區產生的利潤隱藏在低稅收管轄區。

三、對台灣的影響探討

全球追稅已成為各個國家勢在必行的趨勢，事實上，最低稅負制在台灣並非新議題，台灣早已制定「所得基本稅額條例」並施行多年，其中包括個人與營利事業基本稅額，然而日前所規範之全球企業最低稅負制將可能在一定程度上影響我國營利事業所得稅與基本稅的稅制調整與變動。

再者，為順應國際反避稅浪潮，除了開曼群島、英屬維京群島等免稅天堂立法引進經濟實質規定，台灣財政部已於 2019 年施行「金融機構執行共同申報及盡職審查作業辦法(CRS)」，另外「境外資金匯回管理運用及課稅條例」自 2019 年 8 月 15 日正式實施後，即將於本年度 8 月 14 日落日。財政部於日前已明確表示為期兩年的境外資金匯回專法不會再延長，故經核准適用資金匯回專法者，應於核准後一個月內將資金匯回(得申請展延一個月)，故資金流必須預先安排以避免資金無法及時到位。惟隨著境外資金匯回專法落日，立法院先前附帶決議要求財政部於境外資金匯回專法施行期滿後一年內報請行政院核定受控外國企業 (Controlled Foreign Company，以下簡稱「CFC」) 施行日期，因此 CFC 可能會在專法落日後一年內實施，亦即日出時間點可能會落在

2022年1月1日。而CFC的實施對於個人或法人過去透過開曼群島、英屬維京群島等境外公司轉投資之集團組織架構，在稅負上一定會面臨到非常巨大的衝擊。CFC要點明定列入課稅範圍的三大類型，第一是台灣稅籍居民持有低稅負地區公司50%以上資本額或股份，將視為對該公司有實際持有權。第二是台灣稅籍居民對該企業有重大影響力，可用任何方式控制董事會議過半數表決權之權力、企業財務及營運政策等。第三是台灣稅籍居民個人股東、配偶及二親等以內親屬合計持有該企業股份或資本額10%以上，便須依我國現行「最低稅負制」申報，也就是境內外所得總合超過670萬時，海外所得須用20%稅率申報，但海外所得低於100萬元者無須申報。但財政部在審查細項中也額外設定了「避風港條款」，若可證明該公司有實質營運活動，或個人、配偶及二等親持有資本額、股份，年度盈餘合計在700萬元以下，就可以不需課稅，若該年度有虧損，也可以豁免。而CFC當年度盈餘之計算，係以CFC依我國認可財務會計準則計算並經會計師簽證財務報表之當年度盈餘為原則，但其屬源自非低稅負國家或地區採權益法認列轉投資事業之投資收益或投資損失，以該轉投資事業股東同意或股東會決議盈餘分配數或投資損失已實現數計入。換言之，當年度盈餘除投資損益產生之未實現損益排除並加計股利分配外，其他損益皆依照一般公認會計原則認列。再者關於投資收益的認列，不同型態的境外公司，帳務處理及財報編製的複雜程度也有不同。例如個人透過境外公司投資大陸，境外公司僅須依大陸公司的財報認列投資收益與必要調整。但若涉及入

帳基礎及會計評價問題，例如從事金融商品投資之境外公司，金融商品帳務上分別認列為以成本衡量、市價衡量或備供出售，不同的會計科目將產生不同的CFC所得，進而連帶影響個人的稅負，故仍建議尋求專業人士協助，妥善檢討財務報表相關議題並思考因應之道。

四、結語

以往由於各國稅制存有差異，且資訊交換的機制並不普及，以致潛藏不少避稅空間，不少富人因此將資產移到海外低稅負地區藉以規避稅負。近年來 CRS 金融資訊交換以及租稅天堂的經濟實質法規等要求到如今國際組織提出的全球最低稅負制，各項政策海外資產透明化已成為未來不可抵擋的世界浪潮。因此，高資產人士或企業主更應盡早檢視家族海內外整體資產，尤其應確認家族成員是否具備雙重或是多重國籍身分，同時亦應考量資產所在國不同稅制等因素，並就未來可能面臨的所得稅、遺產及贈與稅、資產配置與家族財富傳承等稅務、法律議題，尋求專業人士的協助，在合乎現有的法規及有效節稅的前提下，確保企業得以永續經營及家族長期和諧，達成家族財富永續傳承目的。