

特別企劃



歐洲數位服務稅發展簡析

國發會經濟發展處

壹、前言

近年跨國數位企業快速擴張，藉由創新商業模式與交易樣態賺取鉅額收益，惟市場國卻未能獲得合理稅收，已引發 OECD¹、歐盟及各國的高度重視，其中尤以法國及英國行動最為積極。

法國於 2019 年 7 月通過立法，將針對大型跨境數位企業徵收 3% 的數位服務稅。由於 Google、Apple、Facebook、Amazon 等大型電商多屬美國企業，此舉已引起美國政府高度關注，貿易代表署（USTR）並於同年 12 月公布 301 條款調查結果，判定

¹ OECD 於 2016 年成立稅基侵蝕與利潤移轉計畫包容性架構（Base Erosion and Profit Shifting Inclusive Framework），目前已確立兩大推動方向，一為給予市場國在數位企業獲利上更多租稅分配權，另一為全球最低稅率的訂定。各國預計將於 2020 年底就數位經濟課稅等課題之解決方案達成共識。

數位服務稅為不公平針對美國企業之措施，美國將對部分法國出口貨物課徵報復性關稅，加深全球經濟情勢的不確定性。

此外，英國亦已宣布將於 2020 年 4 月開徵 2% 數位服務稅，西班牙、義大利、捷克等國更已完成立法，數位服務稅將陸續上路。目前全世界超過 40 個國家已投入數位服務稅修法，顯見數位服務課稅問題之重要性，並可能牽動國際經貿情勢變化，或引發國際課稅權爭端，值得關注。

貳、歐洲數位服務稅發展背景

一、大型數位公司賺取鉅額收益，數位服務發生國卻未能獲得合理稅收

長期以來跨國企業皆會透過經濟活動的安排，以及集團內交易等方式，將利潤留在低稅率國家，以達到避稅效果。而數位經濟高度倚賴無形資產與數據傳輸的特性，讓跨國企業的避稅安排更加容易。

例如：跨國企業將數據中心設置於愛爾蘭等低稅率² 國家，歐洲各國的服務皆透過愛爾蘭的數據中心進行資料運算及交換，因此其餘各國子公司每年都需付出大量的資訊服務費給愛爾蘭的子公司，導致愛爾蘭子公司有高額利潤，而其他國家子公司呈現低利潤甚至無利潤狀態，以達到避稅目的。

二、歐盟推動一致性課稅規範受阻，法、英等國自行建立數位服務稅

(一) 為掌握數位經濟稅收，2018 年 3 月歐盟執委會提出「數位經濟公平賦稅指令草案」(Fair Taxation of the Digital Economy)，開徵數位服務稅為措施之一，希望讓各會員國依據指令完成國內數位服務稅立法。惟各會員國意見分歧，雖歷經兩次表決(係採共識決，需全員同意)，仍無法取得所有會員國支持，草案未能通過。一支持意見：如法、德等國，認為數位服務稅可以促進租稅公平，並為其國內帶來更多稅收。

² 2018 年 OECD 國家平均企業所得稅稅率為 23.7%，愛爾蘭則自 1990 年代起即維持 12.5% 的低稅率，藉此吸引到許多跨國企業至愛爾蘭設立據點。歐盟更曾於 2016 年 3 月做出裁決，指出蘋果公司從愛爾蘭政府獲得不公平的租稅優惠，實質稅率僅有 2%，遠低於愛爾蘭法律規定的 12.5%。此案目前愛爾蘭政府已先從蘋果公司收取高達 143 億歐元(約新臺幣 4,957 億元)的稅收，惟愛爾蘭政府仍持續向歐盟上訴中，爭取撤銷此判決。

- 反對意見：
- 因大型電商多屬美國企業，瑞典、丹麥、芬蘭等國憂心美國將採取激烈的報復性關稅，使歐盟陷入貿易戰局面。
 - 愛爾蘭、盧森堡、荷蘭³等國一向以低稅率吸引跨國企業投資，因而強烈反對草案，認為數位稅之開徵對其國內經濟發展將造成重大衝擊，並影響跨國企業投資意願⁴。
- (二) 雖然歐盟未能通過草案，無法於各會員國全面實施，惟以法國為首的支持方，仍然參考該草案的課稅原則，自行在其國內繼續推動數位服務稅立法。

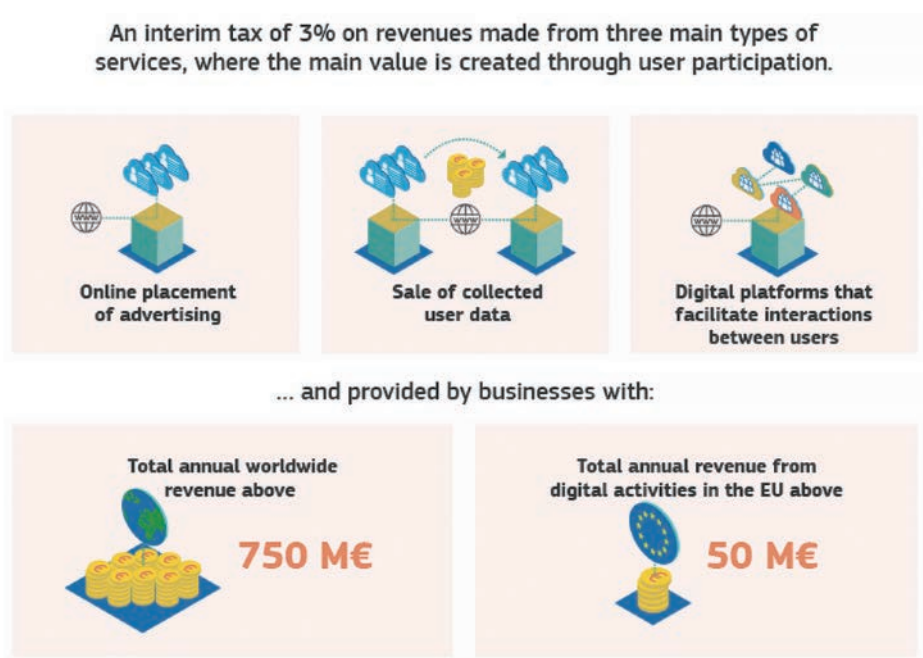


圖 1 數位經濟稅收端賴使用者的參與

資料來源：European Commission.

³ 荷蘭企業所得稅率雖為 20%，然而該國政府卻給予企業資本收益以及外國子公司收益免除企業所得稅之優惠，因而吸引眾多跨國企業至荷蘭設立總部。

⁴ 目前國際間多以降低企業所得稅率來吸引投資，根據 OECD 研究，降低稅率之國家因受惠於稅基擴增，整體稅收並未有顯著降低。然而此舉卻造成經濟活動之錯置，全球資源分配扭曲。較低的稅收更使得政府無法取得支應其國內公共服務與基礎建設需求之資金，阻礙創新發展。

叁、數位服務稅制度介紹及推動情形

一、歐盟數位服務稅

歐盟建議會員國針對提供特定服務並符合課徵門檻的跨國大型數位公司，課徵數位服務稅，說明如下：

(一) 稅率：就數位服務收入依 3% 稅率課徵。

(二) 課徵門檻

- 僅針對大型數位公司課稅，亦即全球年營收⁵ 超過 7.5 億歐元（約新臺幣 260 億元），且歐洲地區營收超過 5 千萬歐元（約新臺幣 17.5 億元）之跨國大型數位公司，方需繳納數位服務稅。
- 前項課稅門檻係屬原則性規定，亦可由各國依其國內經濟狀況，衡量大型數位公司對其經濟影響之顯著程度，自行訂定營收門檻。

(三) 課徵範圍

- 線上廣告服務：數位平台蒐集用戶偏好，並發送目標式行銷廣告，例如：Facebook 蒐集用戶點讚內容，得知其興趣偏好後，在頁面上向用戶發送相關商品廣告。
- 線上媒介服務：可讓用戶互動並提供商品服務之數位平台，例如：線上拍賣網站、線上購物平台（如 Amazon）、服務媒合平台（如 uber）等；但排除數位影音訂閱、建構網站販賣自家商品服務、平台賣家銷售商品收入、通訊軟體、線上支付等，均不列入課稅範圍。此外，透過平台借貸、存款、投資理財、群眾募資等交易活動，亦不屬課徵範圍。
- 資料傳輸服務：蒐集數位平台用戶資料或使用偏好等資訊，並加以傳輸販賣，例如：Google 等搜尋引擎掌握大量用戶搜尋結果以及個人背景資料，將用戶特性（如性別、年齡等）及其搜尋結果售予其他企業，作為行銷研究資料。

⁵ 營收係以上一會計年度計算，並包含該跨國公司所有的關係企業收入。

二、歐洲各國推動情形

法國及英國在數位服務稅的推動上最為積極，西班牙、義大利、比利時等國亦有意開徵數位服務稅，目前共計 12 國⁶響應。以下將針對已有具體做法的法國及英國制度進行介紹。

（一）法國

- 推動進程：法國政府於 2019 年 3 月宣布將課徵數位服務稅，國會隨即於同年 7 月通過法案，並自 2019 年 1 月 1 日起回溯適用。
- 稅制重點：法國數位服務稅內容，係參照歐盟數位稅指令草案，包括：稅率（3%）、課稅門檻（年營收超過 7.5 億歐元且境內超過 2,500 億歐元）及課稅範圍（包括線上廣告服務、線上媒介服務及資料傳輸服務）等，均與歐盟草案相同。
- 預估稅收：約有 30 家跨國數位企業（包含 Google、Apple、Facebook、Amazon 等）將成為課稅對象，預計每年可為法國政府增加 5 億歐元（約新臺幣 175 億元）稅收。

（二）英國

- 推動進程：英國政府於 2018 年 11 月宣布將於 2020 年開徵數位服務稅，其 2020 年度的財政預算已通過審查，確定如期於今年 4 月份開始生效。
- 稅制重點：
 - 稅率：稅率訂為 2%，較歐盟草案及法國為低。
 - 課稅門檻：門檻較歐盟草案為低，但僅就超出部分課徵。課稅門檻為全球年營收超過 5 億英鎊（約新臺幣 200 億元），且源自於英國境內營收超過 2,500 萬英鎊（約新臺幣 10 億元），就超過 2,500 萬英鎊部分課稅。
 - 課稅範圍：明列搜尋引擎、社交媒體平台以及線上購物平台等從使用者參與中獲取大量利潤的商業模式，並排除線上影音訂閱服務、線上金融服務、拍賣網站賣家收入等，大體上與歐盟草案相同。

⁶ 目前共有奧地利、捷克、法國、匈牙利、義大利、拉脫維亞、挪威、斯洛伐克、斯洛維尼亞、西班牙、土耳其以及英國等 12 國有意開徵或已立法將開徵數位服務稅。

- 預估稅收：預計將可在 2020-2024 年四年間為英國政府帶來 15 億英鎊的稅收。
- 後續檢討：2025 年英國政府將檢討數位服務稅續存之必要性；另，若未來 OECD 就國際租稅體制改革方案達成共識，英國政府將停徵數位服務稅，並改採取與 OECD 一致做法。

三、數位服務稅推動進展

美國與法國在 2020 年 1 月達成協議，法國將暫停徵收數位服務稅，美國也同時暫停報復性關稅的課徵。然而，包含法國、英國、義大利、西班牙在內的歐洲國家仍表示，若 OECD 一致性規範無法順利在 2020 年底前達成，2021 年將繼續推動數位服務稅。

肆、結語及啟示

一、數位服務稅可能引發美國與歐盟貿易戰，後續發展仍需關注

歐盟與美國過去已有數波貿易摩擦，川普總統曾公開表示歐盟的反托拉斯措施是不公平地針對 Google、Apple 等美國企業。

數位服務稅的課稅對象包括 Google、Apple、Facebook、Amazon 等美國企業，雖然英法兩國已澄清數位服務稅並非針對美國企業，亦適用於歐盟、中國廠商，但美國已對法國數位服務稅完成 301 條款調查，並認定數位服務稅為不公平針對美國企業的措施，除報復性關稅之外，美國更表示未來將針對義大利、捷克、土耳其等推行數位服務稅國家展開 301 條款調查。

雖目前美歐雙方積極展開對話，並協議暫緩數位服務稅及報復性關稅的實施，以尋求一致性規範的共識達成。但法國為首的歐盟國家，對於數位企業課稅問題仍持相當堅定的態度，一旦 OECD 談判進展不順利，仍會重啟課稅，並使雙方再度陷入僵持局面，因此後續發展仍需關注。

二、數位服務稅可促進租稅公平，但長遠有賴國際一致性稅制改革

根據 OECD 之研究指出，跨國數位企業較同規模的實體經營型態企業平均有效稅率低了 14%，數位服務稅的開徵有助於數位與實體經營企業間之公平競爭，同時也可使跨國數位企業在市場國繳納更多稅賦，促進跨國稅收公平合理的分配。

然而，各國各自推動數位服務稅，仍無法全面解決國際間企業利潤之徵稅權分配問題，且可能產生重複課稅，長期仍須尋求國際租稅體系改革共識，讓稅收分配能與實際經濟活動相符。

目前對於國際租稅改革一致性措施，OECD 已提出兩大改革方向草案，各國並於 2020 年 1 月底所舉行的會議上，重申推動改革意願。未來將就制度細節進行協商，以期能在 2020 年底完成改革。然而此改革對於以租稅優惠吸引投資的開發中國家而言衝擊甚大，協議能否如期達成仍待觀察。

三、多國效仿研議數位服務稅，我國業者需謹慎關注

歐洲數位服務稅之影響不斷在全球發酵，目前已有超過 40 個國家針對數位服務研議或完成稅法修正，以解決數位經濟所帶來的課稅問題，並增加國內稅收。

目前歐洲國家所訂定的課稅門檻，皆以大型數位企業為課稅對象，我國數位企業多數中小型業者，尚未受到影響。然而，若各國不斷開徵數位服務稅，我國業者未來亦可能落入課稅對象，因此仍需謹慎關注相關稅制發展。🌀