

ASIAN STUDIES

亚洲研究



2002年12月18日出版

ASIAN STUDIES

亚洲研究

第45期

2002年12月18日出版

《亞洲研究》第四十五期目錄

第一部分：專 論

- 一、黃耀輝《全球化的雨露均霑——租稅越來越低》 7
- 二、關志鋼《WTO與中國文化產業發展——以深圳經濟特區為例》—— 27
- 三、徐相文《從韓日領有權紛爭的歷史看獨島的現狀與對策》—— 50
- 四、莊金鋒《略論東亞法治社會的發展趨勢》—— 79
- 五、孫祖培《蘇南鄉鎮企業的起源、現狀和趨勢》—— 96

第二部分：《入世後兩岸四地面對的新問題》 學術研討會

- 一、會議紀要（議程及出席人員名單）—— 221
- 二、綜合討論
 - 1、主持人鄭宇碩教授致詞 —— 234
 - 2、劉興漢校長發言要點 —— 235
 - 3、張世傑先生發言要點 —— 236
 - 4、廖建台教授發言要點 —— 237
 - 5、陳武雄教授回應要點 —— 237

6、劉伯龍教授發言要點	238
7、國世平教授發言要點	241
8、蔡得勝先生發言要點	243
9、劉伯龍教授回應要點	244
10、譚志強教授發言要點	245
11、張傳璽教授發言要點	245
12、胡春惠教授發言要點	249
13、劉興漢校長再發言要點	250
14、鄭宇碩教授宣布大會閉幕	252

第一部分

專 論

全球化的雨露均霑——租稅越來越低

黃耀輝

中華經濟研究院台灣經濟所副研究員

台北大學財政研究所兼任副教授

壹、前言

全球化已經是沛然莫之能禦的趨勢。台灣和大陸正式加入WTO之後，面對的將是更加國際化、自由化、全球化的經貿環境，雖然過去為了因應加入WTO而做了一些準備、因應和調整措施，但是有些議題卻是正式加入之後，「身歷其境」才發現問題所在。因此，有必要對於全球化、對於租稅制度的衝擊有一基本認識，才不會進退失據。

基本上，全球化對於各國租稅制度的最大衝擊，就是各國、地區的財政自主性大為下降，甚至不得不配合更加開放、競爭的環境而被迫向下修正。因為現代的租稅制度都是在國家經濟相對封閉的時候所制訂，由於經濟和政治的疆界重疊，大部分的所得都是來自於國內，因此稅制的設計也都是以國家為單位來考量，無論從公平或效率的觀點，都比較忽視國與國之間的互動和影響。因此，對於跨越國界的交易，則傾向於保護本國產業及人民的立場，課徵關稅或設定

貿易障礙。

但是，隨著科技的進步，資訊的發達，生活水準的全面提升，國與國之間的互動關係比以前更密切、頻繁，相互依賴的程度也甚於以往，各國經濟活動逐漸走向國際化或全球化，世界經濟整合成為新的趨勢，政治疆界和經濟領域不再相同，尤其資本（錢）、人力（尤其是技能人才）、貨物在國際上的流通速度加快，租稅制度更容易引發人、錢、貨的流動，因此傳統的租稅政策、原則都必須跟著調整，必須把租稅政策對這些經濟因素的影響納入考量。因此，全球化必然對於各行其是的租稅制度產生深遠的影響，最明顯的效應就是全球化把租稅（負擔）降低了！

貳、WTO 的必然和全球化的必要

二次世界大戰之後，全球化的腳步即不斷加速。從統計資料可以很容易發現：國際貿易的值、量不斷成長，（註1）移民、出國觀光、留學的多向交流蔚為風潮，各國的跨國企業遍及全球，各國的國外直接投資（FDI）或金融投資都是雙向發展，即可見一斑。同時，人類的生活水準也因為國際貿易和資本的流通而大幅提升，驗證了「貿易互惠」的理論。除了少數國家，因為政治或其他因素而曾經封閉、鎖國，而自食惡果之外，全球化的趨勢，不但是自然形成，而且銳不可擋。而即使封閉多年的北韓，如今也考慮學習大陸

的經濟特區作法，（註2）想要迎頭趕上，更可見全球化的魅力與壓力。

全球化的意義，簡單而言，就是開放、競爭。也就是：任何國家無法再關起門來照自己內部的需要，玩自己的遊戲，反而必須融入全球的互動關係和環境之中，一邊學習國際的遊戲規則，一邊從經貿的成長中獲得各方面的進步，因此國家之間的關係不再是單純的競爭或保護自己，而必須同時加強和各國既競爭又合作的關係，因而自然而然訓練出「不怕貨比貨」的勇敢心態。雖然有些後進國家可能因為起步較晚而有所顧慮，但是經濟理論認為「競爭」是最符合人類福利的手段，而且實際經驗在在顯示：任何國家（任何人、任何產業）都會發展出具有「相對優勢」的產業或領域。因此，全球化不可能造成「贏者全拿」的一面倒結果，只是在政治上、文化上，可能會使得國家的疆界意義變得模糊，對民族主義或本土意識太強的國家或民族，心理衝擊會比較大。但要解決這個問題之道無他，仍然是要有國際觀，要有全球化的心理準備，不能猶疑。

再回顧造成全球化加速的主要原因，可以發現這是許多因素陸續發生所致。首先是人類這數十年來的科學、技術進步太快，使得社會及文化的改變更加迅速，進而縮短國家之間的距離，使得傳統反對或管制邊界交易的政策都逐漸被揚棄或取代。而運輸技術的進步也使得移民、貿易和資本移動更快、更遠。通訊的進步使得資訊傳遞無遠弗屆，國際網路

的發展，更使得資訊效率達到前所未有的境界，也因此，使得創新發明加速，更使得財務金融的交易無時不在全球各地進行。購買外國貨，國外度假，國外投資等等，已經輕而易舉，稀鬆平常，甚至連所謂的「異國」風味 (exotic character) 亦都喪失，網路購物等環境更突破空間和政策的限制。而加速交流，使得藝術和科技整合，文化感情的融合更難以凸顯各自的特殊性，對立衝突的可能性也隨著降低。

盡管有以上的技術改變，但若各國政府的態度或心態刻意抗拒或阻擋，全球化的腳步也不至於如此之快。例如，過去以「封閉」經濟觀念架構下的租稅政策，對國際貿易交易的商品，通常都是直接限制進口或是課徵關稅；補貼出口或是管制外匯流出。因此，經濟的疆界成為政治的籬笆 (separation fence)。(註3) 保護產業、節省外匯等等保護政策相對地導致交易成本增加。幸好，二次世界大戰之後，多數國家政府都開始思考如何透過雙邊或多邊談判來降低「分隔籬笆」，亦即「自由化」的政策。最著名的就是GATT，成為降低貨品貿易藩籬的多邊談判（合作）具體代表，也引發各國大幅減少貿易障礙，包括對進口的設限或關稅，出口的補貼、外匯的管制等等。金融交易障礙的排除也隨後應運而生。WTO更深化以前的各種努力，並擴張延伸至更多國家，更多領域。使得開放、競爭成為一條不歸路。

在世界經濟轉型的同時，世界的政治結構也出現重大的轉變。殖民強權的瓦解，使得國家數目增加，導致政治權力

更加分散，興起的民族主義和種族衝突也導致政治的多元化。國際組織會員數目快速增加，一些小國聯合起來的勢力也不容小覷。亞洲四小龍和中國大陸的崛起，也相對提高政治的影響；東歐國家等中央規畫經濟的解體或轉型，也使得這些國家採取資本主義的改革、開放政策。加上歐洲的一元化區域經濟整合，北美自由貿易區的整合，東協組織的擴大等等，更使得政治權利跟隨區域經濟而重組。國家的意義相對模糊，許多現象都是區域性、集體性意義。（註4）

也因此，過去國際政策和國內政策可以涇渭分明，一方面針對國際環境設定關稅、配額，另一方面針對國內事務處理競爭、產品標準、勞動安全、金融單位的管制或監理，執行國內的環保、租稅和預算政策等等，完全依照國家主權概念和滿足國內民眾需要而設定政策。但是隨著國際化的趨勢與腳步加快，使得跨邊界的經濟整合和國家政治主權兩者之間的衝突越來越多。經濟市場的有效領域，早已不是政治轄區所能概括。而伴隨著分隔籬笆的降低和技術的進步，縮短了經濟交際的時空限制之後，國內政策被迫自動和國際政策互動。任何國內的管制措施，如果不能和國際接軌，就會自討苦吃。片面的針對國內市場的自由化措施、政策，都會遭到外界（包括政治、經濟）的壓力而走上談判、開放的結果。台灣、日本、南韓等等過去先針對內部市場的自由化，遭到國際壓力再對外開放競爭的發展經驗，正是最好的例證。又例如，當某一國家採用比較寬鬆的環保標準來吸引外

來投資時，其他重視環保的國家即會提出壓力，迫使開發中國家提高環境標準。於是，跨國經濟整合透過國際間形成的團體壓力，逐漸深化。以單純國家主權形式行使的國內政策，最後都必須面對「國民待遇」（註5）的挑戰和檢驗，使得國際化必然因為自由化而水到渠成。

叁、全球化對各國租稅制度的影響和衝擊

在過去各國以「封閉經濟」概念下所設計的租稅制度，可以特別針對本國的「需要」，例如宣示政治主權（對本國、外國人的稅制不同），支應政府「內政」事務的公共支出，落實特殊的政策目的（如獎勵儲蓄、限制奢侈浪費）等等考量，因此可以「各行其是」，不太在乎和其他國家稅制的差異。但是，全球化的結果，已經使得經濟領域擴充，各國面臨的都是更加「開放」的經濟體系，不再像從前那樣「我行我素」。因為在國際互動密切的環境下，各國的租稅差異會導致：

1、全球的資本（或是其他生產因素）配置更沒有效率，因為租稅干擾、扭曲到投資地點、方案的選擇，有些投資決策會被採納，可能是因為該種投資的稅負較輕，而非實質報酬率較高；而且租稅規避的機會，會因為國際化（更開放）變得更有利可圖。任何國家如果不自量力，提高稅負，更可能驅使較有流通、移動能力的生產因素外移，結果是將稅

基趕走，使其他國家不必做任何事，即可坐享其成（稅基自然擴大，稅收自然增加），使得生產因素（特別是資本、高技能的勞動）在國際上的配置不符效率原則。（註6）

2、公平性的考量更難落實：過去的稅制強調所得重分配的效果，主張量能課稅，因此制訂的稅制往往都是累進程度很高，用於支應社會福利需要。但是全球化之後，累進程度越高，等於是迫使有錢人（資本、勞動）往低稅的國家或地區移動，相對地，等於吸引低所得者（甚至非法移民）往高福利國家或地區移動，結果反而是高稅負國家反受其害。

3、因此，剛開始的租稅差異，最後都會透過租稅競爭，或是學習、模仿效果，迫使大部分國家的平均租稅水準不得不降低，除了能夠對沒有彈性的稅基（例如土地或流動性較低的勞動力）課徵較高稅率的租稅之外，只要稅基容易移動，則傾向於降低稅負稅。也因此，任何獨立於世界之外的考量通常都會失效，國家的決策者選擇租稅結構和水準的空間和自主能力受到限制。

換言之，全球化對各國租稅制度最大的影響，就是會導致「租稅競爭」，（註7）各國紛紛利用降低租稅負擔的方式，來競爭、吸引有限的生產資源（資本、勞動），結果可能使得各國的租稅收入不能符合國家政策需要（無法「量出為入」）。有些國家則將租稅當作產業政策的工具，對特定產業、投資給予租稅優惠或減免，甚至「錦上添花」，例如對高科技、明星產業給予租稅優惠等等。有些小國也紛紛以

低稅率或免稅的「租稅天堂」(tax heaven)作為號召，吸引外國資本，作為躲稅的避風港(tax haven)，在不增加本國納稅人的負擔情況下增加稅收；有些國家甚至降低貨物稅，以吸引外國居民購買。此種租稅，其實正好就是一種「租稅輸出」，使得稅負相對較高的其他國家受到損害。

但是也有人認為租稅競爭使得稅制的邊際稅率下降，可以減少扭曲，減少對工作、投資、儲蓄意願的打擊，甚至使資源配置更有效率，足以使得擴大政府規模的念頭打消，也未嘗不是一樁好事。這可從1980年代初期，美國雷根（港譯列根）政府因為有鑒於經濟生產力下降，認為美國的租稅負擔沈重是造成的主要原因。因而提出的租稅改革政策，就是以「降低稅率，擴大稅基」為號召，大幅調降公司所得稅和個人所得稅的稅率，同時取消很多的租稅獎勵或優惠措施，目的就是要建立「人人都納稅，稅稅都很輕」的環境，結果造成其他國家爭相效尤，因而帶動了國際租稅改革的潮流。台灣也是在此風潮下，將所得稅的稅率降低，推行加值型營業稅。因此，1980年代的租稅改革風潮，造成了全球租稅負擔率的全面下降。到了1990年代，北歐國家更有鑒於租稅負擔仍然沈重，乃藉推行「環境稅」（註8）（包括能源稅、碳稅、空污費等等）的機會，將扭曲嚴重，甚至影響產業競爭力的租稅（如所得稅、社會福利捐或保險費）紛紛調降，希望透過一方面改善環境品質的同時，進行「綠色租稅改革」，也就是在不增加稅收的前提下，兼顧競爭力和所

得分配公平，進行稅制的改革，提升國民福利水準，這就是有名的「一舉兩得」（double dividend）理論。從芬蘭、瑞典、挪威、丹麥和荷蘭等國開始，越來越多國家正積極推行一股「環境租稅改革（Environmental Tax Reform: ETR）」的風潮。（註9）

除了從上述的時間序列觀點來看國際租稅改革的風潮，確實不斷地降低租稅負擔之外；從國家或地區的橫斷面資料來看，也可以發現不斷地、逐漸地降低租稅是各國至今仍然努力不懈的政策。美國的小布希（港譯布殊）政府上台之後為了挽救經濟，第一要務就是進一步降低個人所得稅的稅率和級距數目，兼有降低稅負和簡化稅政的意義；此外，還提出了廢止或降低遺產稅的主張。最近，新加坡宣示將在三年內將公司所得稅稅率由26%，調降至20%；歐盟國家在1980年代和90年代初期的財政改革，除了少數是以「加稅」和「增加政府支出」方式來因應財政赤字和經濟發展遲緩的難題，因而嘗到財政惡化和經濟成長仍然難以脫困的情形之外，大多是以「減稅」和「縮小政府規模」同步進行的方式，達到改善財政和促進經濟成長的效果。（註10）換言之，國際上調降租稅負擔的實質含意，還包括了迫使政府進一步檢討「大政府」的必要性，在「量入為出」的考量下，不得不緊縮政府規模，甚至嚴肅思考政府是否「選對的事情來做」（do the right things）以及「把事情做好」（do the thing right），對於納稅人而言，未嘗不是一件好事。此

外，隨著全球民主化的政治發展，租稅負擔的高低往往成為選舉制度中最具訴求效果的工具，因此，以「不加稅」作為吸引選票的口號，也成為民主政治下一種欺騙民眾的手段，不論其理論的合理性或是結果的嚴重性，也造成許多民主國家的財政結構不夠健全的原因，此一現象也令人引以為憂。

再從全球化對於個別稅制的結構變化來看：

1、針對「人力」（勞工）課徵的租稅，主要就是個人所得稅，隨著勞工流動率的提高，各國為了避免對勞動意願的打擊，多年來紛紛調降所得稅的稅率。例如，在個人所得稅稅率方面，台灣在1980年代將最高級距稅率由60%調降為40%；美國也是由60%調降為43%；小布希總統上台以後，減稅方案的重點即調降個人所得稅稅率和簡化級距數目。此外，級距簡化，隨物價指數連動等等，都是在於降低個人所得稅的稅負。此一作法，其實有理論基礎，因為財政理論也發現：所得稅對於投資、儲蓄、勞動誘因有不利影響，對經濟成長不利。而且所得是對社會的貢獻，應該輕稅。過去太強調公平、量能課稅原則，而採用高度累進稅率，結果造成逃漏稅等等浪費資源的租稅規畫，高所得者也未必真正納稅，反而是薪資所得者無法規避。例如台灣目前的個人（綜合）所得稅將近八成是由薪資所得者負擔。還有許多有趣的例子：英國最早的所得稅稅率最高為91.25%，余契爾首相大筆一刪就降為46%；台灣的土地增值稅（其實就是所得稅），因為太過強調「漲價歸公」的理想，因而