

# 霸權妥協： 解析各國為何遵循數位服務稅多邊建制\*

蘇翊豪

國立臺灣大學政治學系助理教授

## 摘要

由於提供數位經濟服務的跨國公司不須在市場國建立恆久據點，導致利潤來源地政府無法適用傳統的常設機構原則進行課稅。面對此項國際稅收分配的挑戰，經濟暨合作發展組織（Organisation for Economic Cooperation and Development, OECD）在2013年公告「防止稅基侵蝕與利潤移轉計畫」（BEPS），試圖建立一致的課稅替代方案。然而，部分國家後續卻自行開徵數位服務稅，美國川普政府對這些國家威脅使用301條款並發起關稅報復，直到2021年美國拜登政府支持雙柱方針共識，英、法等國終於放棄片面課徵的數位稅。本文透過單一個案和過程追蹤法，剖析各國遵循BEPS的考量。首先根據霸權穩定論的公共財邏輯，本文指出美國願意制止本國數位企業利用稅法漏洞，有助於各國遵循BEPS。其次，依照企業影響力邏輯，本文發現當美國科技巨擘表達承擔更多稅額給利潤來源地政府的偏好，而非忍受單邊數位稅造成的營運不確定性，可促使美國政府支持BEPS。本研究發現延伸霸權穩定論在國際稅務領域的分析效

---

\* 本文初稿相繼發表於2020年國際關係學會年會，以及2021年中國文化大學法律學系〈疆界之外：人工智慧時代公法與國際法之交錯匯流〉國際研討會。作者感謝鍾錦墀、周佳宥博士對本文初稿的評論，以及匿名審查人和編委會提供的修改建議。

果，並透過檢視企業與政府的互動，解釋霸權為何初期卸責而後妥協承擔責任。

**關鍵詞：**霸權穩定論、數位經濟、關稅報復、常設機構、遊說

\* \* \*

## 壹、全球數位服務稅談判的爭點

如何對跨國公司課稅，涉及兩種管轄權的競合。第一種由創造價值的利潤來源地國（市場國／當地國；source）所主張，另一種由提供資本與服務集團總部的住所地國（投資母國／資本輸出國；residence）（柯格鐘 2021, 17；邱冬梅 2019, 124）。實體經濟活動最為重要的國際課稅原則是常設機構（permanent establishment），意為滿足固定營業場所、長期持續性營業、以及受他國企業所支配與使用等要件的跨國公司，才能受到市場國課稅（柯格鐘 2021, 38）。在當前如火如荼的數位經濟中，刊載線上廣告、經營應用程式商店、提供雲端計算等資訊科技服務，不需要在市場國設置實體辦公室或工廠，導致常設機構原則極端有利於投資母國，造成租稅分配不公平。因此，面臨數位經濟對傳統稅務建制（tax regime）的衝擊，長年履行多邊稅務談判任務的經濟暨合作發展組織（Organisation for Economic Cooperation and Development，以下簡稱：OECD），於2013年公告「防止稅基侵蝕與利潤移轉計畫」（Base Erosion and Profit Shifting, BEPS），並在2015年底前分階段設定15項改革行動，第一號即「數位經濟下之租稅挑戰」。<sup>1</sup> 2019年OECD再推出BEPS 2.0版本或雙柱方針（two pillars），第一支柱是全球一致性徵稅，並將更多課稅權益分配給利潤來源地國，第二支柱是建立全球最低稅負。兩者共同目標是以協調的稅率措施，取代既有的常設機構原則，轉而嘉惠來源地國（黃士洲 2021, 113）。

<sup>1</sup> 其他行動涵蓋防止租稅協定濫用、強制揭露規定等稅務機制的改革，參考（OECD 2013），BEPS Actions，<https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/>。

儘管英國與法國等82個國家在2016年簽署遵循BEPS的包容性框架，英、法、西班牙等國隨後卻忽視OECD決議，單方面逕自開徵稅率不等的數位服務稅（digital service tax，以下簡稱：數位稅）。對此，美國身為世界上數位科技的最發達國家，不滿各國單邊數位稅和數據在地化政策，主張這些措施將變相導致貿易壁壘。<sup>2</sup>是故，歐巴馬（Barack Obama）政府消極應對BEPS，川普（Donald Trump）執政時直接對英法等國動用《1974年貿易法》（*Trade Act of 1974*）第301條款（Section 301，以下簡稱：301條款）（Razis 2021），直到拜登（Joe Biden）上台後美國與各國的爭端緩解，多數各國重新支持OECD談判，簽署雙柱方針的國家總數也攀升至140多個（Thomas 2023）。對此常設機構典範的轉型，本研究欲回答的問題是：為何數位稅或BEPS多邊建制，從早先不被主要經濟發達國家遵循，歷經美國301條款的制裁風波，而後成功獲得全球多數國家支持呢？

本文承襲霸權穩定論（hegemonic stability theory）的基本主張，預設霸權對國際稅務建制的興衰具有舉足輕重影響，而霸權如何權衡本身與各國的經濟稅收利益，乃國際建制能否獲得各國遵循的關鍵（Ikenberry 2001, 5; Ring 2007, 97-98）。本文接著提出兩項敘述性論點（descriptive arguments），透過單一案例研究的過程追蹤法（process-tracing），檢證美國霸權態度與BEPS發展歷程的關聯。首先，當美國願意修復受到跨國數位公司衝擊的國際租稅機制，展現自我克制以承擔公共財成本時（Snidal 1985, 580-581），會提高各國遵循BEPS建制的意願。然而當美國寧願固守本國數位企業利益，卸責或濫用霸權優勢施壓他國時（Krasner 1976, 322），會降低各國配合數位稅多邊決議的誘因。因此，當歐巴馬政府形式上尊重卻被動應對BEPS計畫，使得數位稅談判結果遲遲無法獲得各國認同，助長各國日後紛紛片面開徵數位稅。面對世界主要國家罔顧OECD多邊談判，川普政府威嚇並啓用301條款以儆效尤，卻無益於各國形成共識，例如法國雖然遭到301條款威脅而一度暫緩實施，但隨

<sup>2</sup> 數據在地化（data localization）主張意指，一國境內使用者的資料應保留在該國境內，任何組織未經許可，不得跨境傳輸這些個人資料。支持數據在地化的理由包含保護使用者個資、確保本國的資料管轄權、維護國家安全，但也有變相保護本國數位產業的疑慮（AzmeH, Foster & Echavarri 2020, 677-678）。

後又因美國無意退讓而恢復數位稅。由此可見，霸權卸責確實有礙全球遵守國際稅法建制。

其次，在數位稅議題發酵過程中，科技巨擘體認到，與其承受單邊數位稅帶來的交易不確定性，不如支持BEPS多邊建制，向各國付出更多稅額。對此，本文蒐集亞馬遜（Amazon）、蘋果（Apple）、臉書（Facebook）、谷歌（Google）、微軟（Microsoft）、網飛（Netflix）、推特（Twitter）等數位科技公司<sup>3</sup>及其利益團體的聲明與發言，以檢驗企業如何形塑美國政府的對待BEPS態度。本文發現這些企業在歐巴馬執政時，懷疑BEPS建制將增加營運成本（McCloskey 2015; ITIF 2015），而在川普回敬法國等國301條款時，又罕見地跟川普站在同一陣線，批判各國逕行單邊數位稅（Birnbaum 2019）。然而，與日俱增的國際貿易、稅務衝突，反倒使得科技巨擘重思，BEPS揚棄常設機構原則但能推廣一致性課稅的優勢。是故，上述企業改弦易轍，促使拜登政府配合各國期望，擁護OECD在2019年提出的雙柱方針，得以讓BEPS決議重新獲得各國遵循。

本研究發現具有兩項理論貢獻，一方面，目前在數位稅領域的先行文獻，特別在中文學界，以國際稅法的法理分析居多，較為缺乏從國際關係角度出發的探討。同理，既有中文文獻裡的霸權穩定論，大多適用在國際貿易、金融、安全（左正東 2022, 2；邱奕宏 2021, 134-135），較少涉獵稅務領域。故本文透過解釋BEPS建制如何獲得遵循的過程，增進新興數位經濟的理論意涵，以及擴充霸權穩定論在國際稅收分配的解釋力。另一方面，國關與國際政治經濟學界關於霸權的討論汗牛充棟，著墨在霸權與崛起強權的競爭關係（Organski & Kugler 1991, 39; Allan, Vucetic, and Hopf 2018, 841-850; 陳欣之 2010, 70），或者中小型國家在兩強之間的策略選擇（Wu 2017, 200; Wu 2019, 557; Jones & Jenne 2022, 212-229; 楊三億 2017, 33-40），較少審視美國國內行為者基於本身利益與信念，如何防止或敦促霸權負起責任（Borrow 2008, 269-

<sup>3</sup> 谷歌在2015年設立字母控股（Alphabet），作為谷歌的母公司，臉書在2021年更名為「元宇宙（Meta）」，而馬斯克（Elon Musk）收購推特後，在2023年命名為X。但有鑑於這些企業的原先名稱較為人所知，本文行文仍採取原名。

270)。對此，不同於Hakelberg主張美國企業會妨礙政府對多邊稅務建制的承諾（Hakelberg 2020, 17-18），本研究指出，科技巨擘能否影響美國政府妥協承擔國際稅務公共財，端視其是否具有意願。

本文次節說明常設機構原則的演變，接著檢閱國際稅務建制遵循的學理辯論。第四節闡述霸權穩定論、BEPS遵循之關聯和研究設計，第五至第七節具體分析OECD多邊談判的歷程，以及美國在歐巴馬、川普、拜登任期內對數位稅多邊建制的不同態度與影響。最後一節總結發現、限制及揭示潛在研究方向。

## 貳、常設機構原則的發展

國際建制是在特定領域的明示或暗示之原則、規範、規則、以及決策機制（Krasner 1982, 186）。國際稅法學界咸認為對於外國行為者之課稅機制，必須具有符合事理的聯繫因素（陳清秀 2021, 98）。針對如何分配租稅管轄權，國際稅法發展出根據投資者住所地國或利潤來源地國課稅兩種原則，假設甲國國籍跨國公司至乙國投資，按照住所地國原則，應由甲國取得課稅權；但依據來源地國原則，改由乙國獲得徵稅權（柯格鐘 2021, 17）。<sup>4</sup>常設機構原則規定，當跨國公司在來源地國具有物理存在基礎，並且經由該恆久設施取得利潤所得，即由該國進行課稅，若缺乏之，則由住所地國單獨課稅（陳清秀 2021, 128；柯格鐘 2021, 17）。公認的常設機構包含工廠與營業管理場所、分支機構、辦事處、礦場油井等天然資源開採設施（陳清秀 2021, 129）。

常設機構概念濫觴於1845年的《普魯士產業法典》（*Industrial Code of Prussia*），並見諸德意志帝國與奧匈帝國在1899年簽訂的避免雙重課稅協定第二條（Jogarajan 2011, 690-698）。其後，國際稅法專家持續構思常設機構的具體要件，依據門檻的差異，有些原則偏向來源地國，另一些有利住所地國。

<sup>4</sup> 本文爲了著重理論貢獻，僅簡化探討住所與來源地國的管轄權。在較爲複雜的線上廣告等數位經濟活動裡，尚有實際收取費用的第三國，或者中間控股公司所在地。詳見邱冬梅，2019，〈從谷歌集團稅務風波看後BEPS時代國際稅收政策與環境之變遷〉，頁122-126。

以跨國公司的停留時間為例，不同稅制原則的門檻差異明顯含有政治考量（左正東 2022, 133）。國際聯盟（League of Nations）與聯合國提出的標準較為寬鬆，前者於1923年提出經濟忠誠（economic allegiance）概念，意指跨國公司僅須透過商業活動與當地市場產生經濟連結，便足以讓當地國獲得課稅權益（Jogarajan 2011, 702）。聯合國在二戰後進一步規範，跨國公司只要在當地國營運滿六個月，即達到常設機構的門檻。相對地，以已開發國家為主體組成的歐洲經濟合作組織（Organisation for European Economic Cooperation）及後繼者OECD則採取嚴格標準，指出必須超過一年整，方符合常設機構的定義（Avi-Yonah 2007, 83）。究其根本，已開發國家大多為資本輸出國，因此偏好推廣OECD嚴格的常設機構定義，以便母國獲取課徵國際投資稅收的權力；然而，由於開發中國家通常是資本輸入國，渴望取得課徵跨國公司利潤的權益，所以傾向提倡寬鬆標準的聯合國版本（Vega 2013, 133）。

不過，冷戰高峰期間的意識形態對壘，加上聯合國大會的共識決制度，使得開發中國家在聯合國大會上通過議案的難度大增，而國際稅務協商的任務也因此落於會員同質性高的OECD肩上（Vega 2013, 150; Rixen 2011, 208）。<sup>5</sup>是故，聯合國的版本居於劣勢，反倒是OECD於1963年首次出版以及日後持續更新的稅務範本，最終成為日後全球三千多個雙邊租稅協議的標準（Hearson 2021, 42）。但是不同於聯合國，OECD屬於俱樂部（club）類型的政府間組織，成員國限定為少數具有同質性的富國，儘管決策更有效力，決議正當性侷限在會員國家，必須仰賴具有號召力的國家推廣倡議（Drezner 2007, 67-68）。誠然，OECD可以接納非會員國參與談判和簽署，不過卻無法根除執法弱點，讓霸權得以發揮獨立於OECD的影響力。這個弱點源自於部分簽署國不執行決議、或非會員國抵抗時，OECD仍需要依靠霸權、七大工業國等強權實施制裁，以迫使上述國家遵循談判結果（Drezner 2007, 75-78; Hakelberg 2020, 12-13; Krisch 2005, 399）。

<sup>5</sup> 美國於1948年成立歐洲經濟合作組織，以協助馬歇爾計畫（Marshall Plan）執行戰後重建任務，並在1961年更名為OECD；會員國原先以歐美國家為主，慢慢擴展容納歐美以外的國家。OECD在哥斯大黎加於2021年5月加入後，目前由38個市場經濟國家組成。

常設機構原則在1990年代面臨跨境電子商務的挑戰，肇因於部分跨國公司無須在境外設立子公司或廠房，即可對當地國消費者提供服務，而各國卻受制於僵化的常設機構原則，難以對這些跨國公司課徵稅收。種種因素促使OECD在1998年於加拿大首都渥太華召開部長會議，展開討論如何因應常設機構原則的失靈（陳衍任 2019, 273）。儘管如此，本次部長會議仍然採納美國的觀點，擔憂數位稅扼殺即將萌芽的數位經濟，因此僅僅作成不應對電子商務增加額外稅負，也不得對其提供租稅優惠的決議（陳衍任 2019, 274）。

然而，美國數位科技公司開展出新型態的營利模式，導致利潤指數般增長，可是稅負卻遠遠不如淨利。比起電子商務，谷歌等企業的數位化程度更勝一籌，具有不須實體存在的跨境經營模式、依賴無形資產創造獲利、強調蒐集與分析數據以建立精準決策等特徵（柯天路 2020, 3）。以谷歌的搜尋引擎為例，經過分析用戶使用的關鍵字後，能提供更好的搜尋品質，但是這些關鍵字和網頁點擊的數據也可以呈現使用者的偏好，谷歌便藉由窺視使用者的心思，配對與投放廣告，創造更高價值的營收。學者以「監控資本主義」（surveillance capitalism）稱呼這種網路時代的新型生產工具（Zuboff 2019, 116-126）。尤有甚者，這類企業總部據點大多位於美國，儘管美國以外的使用者貢獻大量數據，提供谷歌創造價值的基礎，而利潤來源地政府依然受限於常設機構原則而無法收取稅金。根據歐盟執行委員會（European Commission）統計，在歐洲境內提供數位服務企業稅率僅有9.5%，傳統公司稅率卻高達23.2%，明顯有違稅負公平原則（Rappeport et al., 2018）。

因此，OECD承認造成稅基侵蝕之主因，乃國際課稅原則未能與時俱進、隨著全球商業環境變化進行調整，以致各國欠缺統一協調稅收利益分配的措施（陳清秀 2021, 762；方鹿敏、孟天廣 2023, 32-34）。身為長期資本輸出國的大部分OECD會員國，也不再擁抱偏袒住所地國的常設機構原則，轉而支持由來源地國課稅，催生「防止稅基侵蝕與利潤移轉計畫」（BEPS）。對於如何理解此項國際稅務原則的典範轉移，既有理論已提供初步的解讀，以下小節耙梳這些先行文獻的貢獻與侷限。

## 參、遵循國際稅務建制的文獻檢閱

國際建制研究範圍涵蓋成形（formation）、遵循（compliance）、執行（implementation）、效果（effectiveness）等四種不同分析階段與面向（Azam 2017, 525）。國際稅務建制的生命歷程始於各國專家代表協商出的共識，接著該決議需要取得各國承諾遵循、立法機關的批准與行政機關的執行，才能發揮治理效果。由於本文主要分析各國遵循狀況，以下依照現實主義、新自由制度主義、建構主義的學說，分別探討各國為何與如何遵循國際稅務建制，並且指出這些理論適用至BEPS建制與數位稅爭議的貢獻與盲點，以承接下一節關於霸權穩定論的討論。

首先，現實主義認為國際組織乃強權的禁臠，國際組織創設之建制與談判的決議無非是強權刀光劍影的產物。由於各國代表在OECD平台催生的國際建制屬於軟法（soft law），一旦強權認定建制不符合其利益，便會忽視或攻擊之（Abbott & Snidal 2000, 422）。在這樣遵循叢林法則的無政府國際體系裡，難免出現各國透過降低賦稅，以迎合國際資本的向下競爭（race to the bottom）或有害租稅競爭，而學者指稱這種現象造成的稅基傷害，有如以鄰為壑的貨幣貶值政策（Sharman 2006, 145）。

對於如何制止有害租稅競爭等低度課稅狀況，現實主義者認為國際組織仍然需要取得強權的合作，否則所謂的倡議只是淪為口號。在國際政治經濟學領域，強權或大國的特徵是全球市場的價格制定者（price maker），擁有更多議價能力以形塑有利於己的國際建制；也因為擁有龐大的市場規模，強權可對他國政府與企業施展經濟脅迫，提升對方配合自己的機率（Drezner 2007, 34-35）。因此，Drezner舉證多邊談判成功的關鍵在於大國相對於弱國的不對稱實力，倘若強權之間擺不平，即使其中一方動用經濟脅迫，也無法迫使其他強權就範以完成多邊協議（Drezner 2007, 33）。如前所述，正因OECD缺乏執行決議的強制力，當OECD在1998年推出「有害租稅競爭倡議」（Harmful Tax Competition Initiative），並點名美屬維京群島等實體回應時，反倒招致美國等大國的批判。美國小布希（George W. Bush）總統就任不久，財政部長歐尼爾（Paul O'Neill）旋即在2001年2月指責OECD不應干預任何國家的稅制，接著



在同年7月參議院聽眾會上回擊，要求OECD撤回對避稅港的定義，此舉形同葬送有害租稅競爭倡議（Hakelberg 2016, 523）。<sup>6</sup>

上述現實主義文獻充分說明的是，大國立場迥異可能導致國際建制難以奏效及獲得遵循，卻拙於闡述各國立場差異的根源。Hakelberg於是進入國內層次，分析美國對待全球防治逃漏稅建制的歷次政策發現，美國共和黨的保守主義意識形態不利於增稅，但民主黨作為執政黨也僅是必要條件，必須加上國內受稅制衝擊的商業利益團體同意後，美國方能充分彰顯國際稅務合作精神。是故，向來依賴數位科技公司支持的歐巴馬政府，才會視若無睹BEPS對跨國公司低稅負的控管（Hakelberg 2020, 17-18）。由於美國索求苛刻，Hakelberg指摘美國濫用霸權優勢，不僅抵制OECD推行防止美國跨國公司避稅的建制，更迫使實力較弱國家讓步更多權益，實乃偽善的霸權（hypocritical hegemon）（Hakelberg 2020, 143）。Hakelberg對於美國參與國際稅制態度變化的解釋，過於重視國內因素而未能預見美國和其他國家的博弈，最終促使美國拜登政府妥協並滿足英法等國的利益。Hakelberg的論點亦留下一個謎題：為何美國本國企業又會改變態度，轉而同意國際建制呢？

有別於上述悲觀的看法，新自由制度主義認為國際組織能夠化解囚徒困境、降低搭便車的誘因（Axelrod & Keohane 1985, 248-252; Jervis 1999, 55-62）。根據Rixen的研究，國際組織可以協助國家妥善處理執法、利益分配、交易不確定性等問題。第一，國際組織確保每個國家處於多次賽局中，一旦有國家背棄承諾時，將會在下一回合談判受制其他國家的懲罰，因此即使OECD稅務建制僅是軟法，也能促使參與國遵循及執行決議（Rixen 2008, 20）。其次，對於稅收利益如何在來源與住所地國之間分配的問題，隨著參與國家數目的增加，個別強權的影響力將下降，提高各國妥協合作的機率（Rixen 2008, 20）。OECD提供可信度高的稅務準則範本及談判流程，有利各國與跨國企業降低協商稅率的交易成本（Rixen 2008, 22）。此外，OECD擁有控制議程的能力，能將重要事項端上談判桌以吸引參與討論，藉此強化決議正當性與各國對

<sup>6</sup> 有害租稅競爭倡議的精神由BEPS第5號行動「有害租稅慣例」（Harmful Tax Practices）承接。

其的支持度 (Eccleston 2014, 167)。<sup>7</sup>此項優勢對於有意強化市場經濟的國家頗具吸引力，因為制度化OECD通過的準則可以彰顯其自由化的改革決心，從而促進這些國家稅務體制一體化 (Webb 2004, 792)。

建構主義認為規範性價值是影響國際稅務建制傳播與存續的關鍵，規範性價值發揮作用的一項機制是透過跨國成員的社會學習，將國際建制內化為本國規範的泉源。具體而言，參與稅務的專家團體構成知識社群 (epistemology community)，該社群的成員享有共通的信念、類似的職業養成背景、偏好特定的道德價值 (Haas 1992, 3-4)。是故，當這些專家在國際平台達成共識與協議時，在各國政府擔任要職的稅務專家也能產生共鳴，進而促使OECD等建制擴散到各國 (Hearson 2018, 651-654)。另一項機制為規範性權力 (normative power)，意即指定與塑造哪些行為符合普世規範的能力，擁有充分軟實力的政治實體通常具備這類規範性權力，能迫使其他國家改變行為以達成前者設定的標準 (蘇卓馨 2019, 62)。相對地，如果制訂規範的政治實體缺乏此種能力，很容易被目標對象以不公平、不符慣例、不具正當性等理由搪塞，使得國際建制徒具虛名 (Eden & Kudrle 2005, 108)。

雖然新自由制度主義與建構主義都提出稅務建制獲得遵循的解釋，但未能說明的是，一旦有國家拒不遵守決議，重複賽局、規範性權力等機制能否比物質性強制權力來得有效？從BEPS發展過程觀之，誠如現實主義所言，各國能否接受稅務建制，實際上仍需要特定強權合作、協助監管與執行決議。對此，霸權穩定論中的霸權提供公共財實力和意願，一樣可以自外於國際組織和國際知識社群，彌補自由制度主義、建構主義關於執法困境的解釋弱點。而藉由審視科技巨擘與政府的互動，亦能處理現實主義對於霸權為何妥協，即從卸責轉向承擔領導各國採納BEPS雙支柱的盲點。

<sup>7</sup> Eccleston將此類透過成員參與以強化國際組織正當性的新自由制度主義論點，稱為粗淺的社會化 (shallow socialization)，並以深層的社會化稱呼建構主義的社會學習機制 (Eccleston 2014, 46)。

## 肆、霸權承擔與卸責的理論框架

### 一、霸權承擔與卸責對各國遵循BEPS的影響

霸權穩定論的核心論點是，國際體系穩定取決於霸權提供體系所需的公共財，缺乏霸權的體系將難以達到國際經濟合作（Gilpin 2001, 95）。一個國家能夠成為霸權，主因是比起體系中的其他國家，擁有顯著的軍事與經濟實力，並且懂得如何運用超群的軍事與經濟實力，形塑並鞏固良好的國際秩序（Jesse et al., 2012, 7）。在經貿領域，金德柏格（Charles Kindleberger）認為，霸權的領導義務包括（1）維持自由開放的市場以利商品流通；（2）保有提供長期穩定貸款的條件；（3）監管國際匯率以確保公正；（4）協調各國總體經濟的差異，以免發生關稅壁壘；（5）在經濟危機期間擔任紓困的最終貸款人，以防全球經濟崩潰（Kindleberger 1986, 289）。對於體系內的其他國家，即使在霸權統治下略有損失，需要以本國的主權換取霸權國的保護，但獲得的福祉仍然大於一個缺乏霸權的國際體系（Snidal 1985, 581）。

同理，本文從既有文獻中，整理出霸權在稅務領域亦需要履行的三項職責，確保各國稅收分配與義務的公平性。首先，霸權應當承擔創設與維持國際組織的成本，作為促進各國合作的公共財，以維持參與多邊稅務談判的意願（Ring 2007, 97）。其次，霸權需要制訂與維繫稅務規則，特別是在制度空窗或出現漏洞時建立範本（Ring 2007, 98）。最後，霸權必須擔任稅務體系的最終監管者，當國際組織欠缺執法效果時，代為協調或打擊逃漏稅和避稅天堂，降低各國惡性租稅競爭的誘因，以制止調降稅率吸引外資或提升稅率製造貿易障礙（Kudrle 2003, 61; Gills & Patomäki 2017, 101; Hakelberg 2020, 22）。

誠如金德柏格所云，當霸權具備承擔上述責任的能力與意願時，可以鞏固世界各國對自由經濟體制的信心，而當霸權欠缺這種能力或意願時，國際建制將喪失受遵循之公信力。在數位經濟領域，美國依然擁有充足能力維繫國際組織的運作。根據OECD在2019年的公開預算顯示，該年度總預算為3.86億歐元，而美國負責20.5%，第二名的日本占9.4%，第三位的德國僅占7.2%，可見

美國確實承擔國際稅務談判所需的多數費用（OECD 2019b）。<sup>8</sup>而且，有鑑於網路空間衝擊實體世界的運行法則，如同美國在二戰後重建自由貿易體系一般，美國被期待領導制訂合理的網路治理及互動規範（Rovner & Moore 2017, 186-188）。但問題癥結即美國缺乏領導改良常設機構原則的意願，歸因於亞馬遜、蘋果、臉書、谷歌等美國公司，不僅位居全世界前十大數位科技企業多年，亦是BEPS倡議與數位稅針對的改革目標。

是故，本研究認為當美國妥協承擔公共財義務，意即以本國數位企業的利潤為代價，支持多邊稅務建制改革，將有助於各國遵循BEPS。根據Ikenberry的善意霸權（benevolent hegemon）主張，世界大戰之後產生的權力失衡，促使獲勝並取得優勢地位的霸權國，策略性地自我克制，藉由創建國際制度和秩序限縮自身權力，以交換其他國家的忠誠（Ikenberry 2001, 5）。同理，美國長期在數位科技發展中領先群雄，本國數位公司的營收在全球名列前茅，甚至占盡常設機構原則帶來的低稅負優勢。如果美國願意反其道而行，妥協支持可能損害本國企業利益、卻可以合理化國際稅收分配的BEPS稅務建制，參與該建制的國家便能享受美國數位公司帶來的稅收等物質性公共財，並大幅降低各國與企業之間為了爭執稅負多寡，而額外產生的交易成本與不確定性。

反之，當面臨本國利益與霸權責任衝突，如果美國選擇卸責，不願替體系內其他國家墊付公共財成本，甚至採取制裁等脅迫性外交工具，袒護本國公司利益時，將有礙於各國遵循BEPS。依照Gilpin及Snidal等學者的惡意霸權（malevolent hegemon）預設，霸權並非無償提供公共財，必要時仍然會藉由霸權地位，要求其他國家減少對美國的貿易赤字，以及自行吸收美國戰略與產

<sup>8</sup> 至於霸權的綜合國力，國關學界最常運用戰爭關聯計畫（Correlates of War Project；COW）的指標作為衡量依據（Singer, Bremer, and Stuckey 1972, 27）。不過近年來已有文獻指出該指標膨脹了人口等面向的影響力，忽視人口眾多國家因為亦需要耗費更多資源，以負擔該國境內的生產、福利、安全成本，不能輕易轉化成對外施展的權力（Beckley 2018, 14-15）。而且，COW數據顯示中國早在1995年後已超過美國的綜合國力，與經驗事實相抵觸（Beckley 2018, 42-43）。但是若依照Beckley等學者的主張，改以國內生產毛額（GDP）乘以人均國內生產總值（GDP per capita）的估計方式，換算後的國力排名恰好與美國、日本、德國對OECD的財務貢獻順序一致。本文在此也感謝匿名審查人，在審閱初稿時指出COW資料庫的問題。

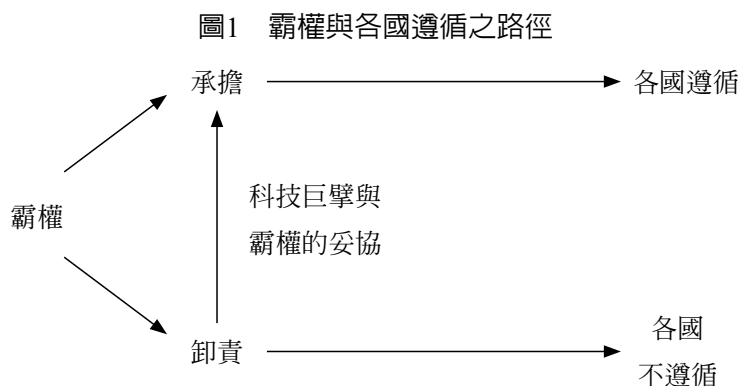
業布局帶來的風險。其中，301條款賦予美國總統和貿易代表署（United States Trade Representative）動用各項貿易脅迫的權力，被學者形容為壓迫他者讓步，遂行美國利益的侵略性單邊主義（aggressive unilateralism）（Bayard and Elliott 1994, 2-3）。<sup>9</sup>遭制裁國家不僅對美國心懷不滿，也因為無法達成稅收分配的共識，從而降低美國領導國際稅務體制的正當性。

但為何霸權有時甘願領導，在其他時候卻選擇卸責，進而脅迫他國以滿足本國產業利益呢？國關文獻不再認為霸權本質一定為善或為惡，而是在不同的情況下，導致霸權出現不同的作風（Pahre 1999, 5）。學者過去曾使用國民生產毛額與貿易總量等國家層級的指標，發現美國國力強盛時，擁有維持自由貿易的充足能力，故呈現善霸的一面，但是美國國力衰微時，倒退為保護本國產業的惡霸（何思因 1994, 37-45）。在國際互動層面，軍事同盟等具有合作拘束力的條約，可以降低霸權對於經貿合作相對收益的擔憂，更有意願對盟國無償提供公共財（Gowa 1989, 1246）。對於國內行為者，由於霸權的對外經貿政策連帶影響國內利益分配的結構，導致企業、工會、利益團體等國內政治聯盟，具有遊說政府對外承擔公共財或推卸國際領導責任的傾向（James & Lake 1989, 6-8）。而在競選經費、選民支持等物質利益驅使下，霸權勢必得回應這些國內行為者的訴求（James & Lake 1989, 17）。

本文承襲國內行為者的政治遊說邏輯，指出科技巨擘等跨國公司在數位稅議題，對美國政府是否履行霸權職責具有舉足輕重的影響力（圖1）。Gilpin認為跨國公司是霸權的海外延伸，故美國政府致力於保障所屬公司的資產和利

<sup>9</sup> 依照立法目的與行使手段差異，可分為一般、特別、超級301條款。《1974年貿易法》設置的一般301條款賦予總統使用調查權，追查外國政府對於美國的貿易歧視措施，根據調查結果可以與對方達成協議、宣告制裁、撤回指控、以證據不足終結調查，這些手段可以產生恫嚇及處罰對方的效果（Puckett & Reynolds 1996, 677-681）。《1988年綜合貿易暨競爭力法》（*Omnibus Trade and Competitiveness Act of 1988*）新增特別與超級301條款，特別301條款旨在保障智慧財產權，建立一般觀察、優先觀察、優先指定國家名單等三個等級，設置不同時效的觀察期以及報復流程（康信鴻 2019, 336）。有鑑於一般301條款調查曠日廢時，《綜合貿易暨競爭力法》也同時設立超級301條款，不僅大幅增加適用範圍，從目標國家保護勞工到提供出口補助，都符合實施超級301條款的要件；此外，該條款亦授權總統針對目標國家歧視性貿易政策，立即採取報復措施的權力，因此能快速施壓對方並增加談判優勢（康信鴻 2019, 334）。

潤，避免受到國外政府的徵收及過度課稅。換言之，美國政府與跨國公司，在擴充與伸張海外利益上，具有高度重疊的共識（Gilpin 1975, 139-142）。理想上，假使跨國企業能夠在市場國獲得滿意的司法救濟，美國便沒有干預的動機，但是倘若無法順利達成合意，美國經常要求住所國政府出面進行政治解決（左正東 2022, 134）。更重要的是，數位科技巨擘並非一般美國跨國公司，除了遊說與政治捐獻，還可以透過演算法，協助分析及預設選民的心理，精準鎖定潛在的支持者，投放有利於特定政黨和政治人物的資訊，強化政治溝通的效果（Bilić, Prug, and Žitko 2021, 99; Moore & Tambini 2018, 273-277）。因此，數位科技巨擘的政治議價能力比其他類型公司來得強，對數位稅議題的偏好更容易形塑美國政府的政策選擇。



圖片來源：作者自行繪製。

## 二、研究設計

本文選擇適用於單一案例的過程追蹤法，檢驗霸權妥協能否充分解釋體系內各國遵循BEPS狀況。過程追蹤的操作方式是透過檢閱官方文件、公開聲明等資料，耙梳原因、結果、干擾變項的時序發展，以檢驗實際事件變化的機制是否合乎理論預期（George and Bennett 2005, 6-7; 206-209）。本文以下設定OECD在2013年7月公告BEPS計畫之際為分析起點，2019年雙柱方針（亦稱BEPS 2.0）出爐為另一個里程碑，探討美國數位科技企業、產業協會、政府的

態度轉變、以及美國霸權如何影響各國遵循數位稅多邊建制。本文選擇亞馬遜、蘋果、臉書、谷歌、微軟、網飛、推特等美國數位科技公司，作為分析對象的主因，不僅基於他們名列前茅的資本額與市值，更出於其議題及政界影響力（Moore & Tambini 2018, 31-41）。

本文亦使用畢馬威公司（KPMG）的公開統計文件，描述各國遵循的程度差異。該文件區分已通過立法、正在草擬法案或公開諮詢、行政部門公開表示有意開徵、放棄立法或者已遭立法機構否決、等候OECD全球決議等5個層級。越接近完成立法意味著撤銷政策的難度越高，政府受到的拘束力越強（Martin 2000, 13），因此對遵循BEPS越不利。對於2019年以前數據，本文參照KPMG文字敘述回溯而成，至於2020年以後資料，本文在KPMG數據基礎上扣除衡平稅（equalization levy）案例。由於衡平稅為OECD早期建議採納的替代方案之一，實施衡平稅的國家應視為遵循多邊決議，故本文統計各層次數量時減去施行衡平稅的國家，例如2016年的印度。<sup>10</sup>

## 伍、霸權卸責如何造成各國採取單邊數位稅

OECD於2013年接辦「稅基侵蝕與利潤轉移計畫」第一號行動，正式承認數位經濟難以適用現行的常設機構原則，改革方向朝往有益於來源地國的分配方式。OECD其後兩年間廣泛蒐集各界建議後，再於2015年出版「因應數位經濟下租稅挑戰」的最終報告（Hakelberg 2020, 17）。2015年報告提出三種常設機構原則的替代方案：（1）設立顯著數位存在（significant digital presence）原則；（2）於數位交易來源地國扣繳（個人）稅捐（withholding tax on digital transactions）；（3）課徵衡平稅（OECD 2015, 13）。然而，這三種方案具有程度不等的瑕疵與可行性疑慮。顯著數位存在原則的用語不精確，諸如當地國達到一定銷售門檻、是否使用該國的數位資源或平台、以及使用者人數超過一定數量，這些認定標準均過於模糊（陳衍任 2019, 281-282）。針對數位交

<sup>10</sup> 印度在2016年率先實施衡平稅，對跨國公司的數位廣告從使用者付費中扣繳6%，在2020年進一步瞄準超過營業收入超過2,000萬盧比的公司，課予2%的數位稅（張騰元 2020, 2）。

易所得來源地課稅看似能夠保障當地國權益，可是實務上數位經濟大多屬於企業對消費者（business-to-consumer）的形式，以個人而非企業為單位的扣繳方式，極可能造成當地國政府執行困難與效率低落。最後，對線上服務等交易模式課徵衡平稅，依然有重複課稅及違反世界貿易組織規範的爭議（陳衍任 2019, 283-285）。

雖然OECD踏出第一步，但上述模糊與可行性低的替代方案明顯有利作為來源地國的美國，反映美國在談判過程中對OECD施加的壓力，間接導致OECD喪失要求各國遵循BEPS的正當性（Gianni 2018, 270）。歐巴馬政府反對更改常設機構門檻，迫使OECD承認前述替代方案不具強制性（optional）（Hakelberg 2020, 17）。儘管歐巴馬重視多邊主義與盟國關係，仍舊忽略BEPS的稅收公平分配訴求，究其根本，主因是數位稅針對的目標顯著，即與民主黨關係較為密切的數位科技企業。這些企業及利益團體質疑BEPS將增加稅負、行政遵循成本，不利於科技創新（McCloskey 2015; ITIF 2015）。歐巴馬透過臉書等社群媒體，在兩次競選總統期間快速推廣施政理念和掌握各州選民的政治態度變化，而臉書也經常聘用曾任職於歐巴馬政府的官員，擔任高級主管處理公關議題（Frenkel & Kang 2021, 255）。基於利益共生關係，歐巴馬政府不願讓BEPS的稅負加諸臉書等社群媒體公司。因此，美國談判代表批評各國政府，認為「他們簡直是要美國幫所有國家付午餐賬單」（Roche 2021）。

不僅歐巴馬政府無意承擔多邊稅務建制轉型的公共財成本，川普同樣也視若無睹BEPS。誠然，與歐巴馬政府奉行的多邊主義截然相反，川普以單邊主義為圭臬，憑藉美國優先的經濟民族主義上台，敵視導致美國產業蕭條、勞工失業的各項多邊建制（邱奕宏 2021, 173-175），並且有意翻轉美國的國際貿易逆差、降低美軍在各國駐紮的費用，以修復霸權過度擴張後遺留的債務。這些債務正是霸權需要承擔國際經濟制度與安全的公共財，導致美國過度付出心力與成本的產物（Kennedy 1989, 529）。準此，即便數位科技公司不見得認同川普的美國優先政策，但是在避免BEPS造成的額外稅負與被迫轉嫁成本等層面，雙方具有共識。是故，自BEPS於2013年公諸於世以來，這些跨國公司同樣嘗試遊說共和黨國會議員，其中後來在2015至2019年擔任參議院臨時議長



的海契（Orrin Hatch），也公開反對並力阻美國承諾BEPS計畫（Temple-West 2014）。不單如此，川普就任總統首年即拒絕簽署BEPS，而2017財政年度報告，甚至絲毫未提BEPS的稅改藍圖（Azam 2017, 567, 583）。

眼見BEPS在美國無意妥協下已形同虛設，歐盟執委會在2018年提出「數位經濟公平稅」草案（Fair Taxation of the Digital Economy），試圖彌補BEPS的缺失，揭示國際稅法改革的長期與短期目標。長期而言，歐盟建構虛擬常設機構（virtual permanent establishment）概念，希望弱化常設機構原則的門檻，一勞永逸解決跨國公司避稅及轉移利潤的問題（Cui 2020, 260-261）。短期則是創建統一版本的歐洲數位稅，規劃最低課稅門檻為全球年收入超過7.5億歐元、在歐盟所有會員國年收入超過5千萬歐元的跨國數位企業，需要繳納3%的數位稅（Cui 2020, 260-261）。

遺憾的是，歐盟執委會的提案依然遭到各界質疑及部分會員國杯葛。丹麥、愛爾蘭、瑞典基於營收（revenue）不等於獲利（profit）的考量，反對歐盟採計營收而非利潤的計算基準，德法兩國亦在2018年12月共同聲明，揚棄歐盟涵蓋層面較為廣泛的課稅標的，僅針對廣告營收課予3%稅率（Khan & Brunsten 2018）。在此基礎上，法國於2019年3月單方面公開「法國數位稅草案」（France's Digital Tax Bill），7月獲得國會批准溯及既往自該年度1月1日開徵。法國數位稅涵蓋全球年度數位營收超過7億5,000萬歐元，且在法國單一年度數位營收達2,500萬歐元的跨國公司，大約有將近30家跨國企業符合上述標準，會被收取3%的數位稅（Lioret & Farez 2019）。

呼應前述理論預測，當美國無意妥協時，各國為了開拓更多稅源，難免罔顧BEPS的決議而自行開徵單邊數位稅。影響所及，各國在歐巴馬執政晚期展開制訂數位稅，並且在川普執政初期急速擴散（表1）。自BEPS於2013年推出後，三年內的整體趨勢尚稱和緩，僅有以色列在2016年通過數位稅法案，規定只要跨國公司透過以色列境內居民的線上交易取得收入，便需要接受課稅（KPMG 2022）。但是從反事實（counterfactual）的模式思考，假設歐巴馬此時主動提供公共財，要求美國數位科技企業配合OECD修改常設機構原則的決議，各國便缺乏課徵數位稅的正當理由，也不致於種下全球持續走向單邊主義的不穩定因子。爾後，單邊數位稅的通過立法國家數量在川普執政前期暴增，

前者從2017年的3國增加至2019年的13國，而且公開表示開徵意願者亦成長到7國。這個驚人趨勢顯示，美國在川普任內卸責承擔BEPS的狀況有增無減，下一節詳述為何持續惡化。

表1 全球國家制訂數位稅進度

數位稅進度	年度	2016年	2017年	2018年	2019年
	通過立法		1	3	6
草擬法案、公眾諮詢		0	0	0	1
公開表示有意開徵		0	0	1	7
放棄或遭立法部門否決		0	0	0	1
等候OECD全球決議		0	1	3	4
數位稅進度	年度	2020年6月	2021年1月	2021年6月	2022年2月
	通過立法	22	25	26	27
草擬法案、公眾諮詢		6	4	5	5
公開表示有意開徵		10	9	11	10
放棄或遭立法部門否決		3	3	3	3
等候OECD全球決議		5	7	7	7

說明：數字為國家總數，而非當年度新增國家數量。所有層級皆扣除衡平稅案例。

資料來源：2020至2022年的數據摘錄自KPMG, “Taxation of the Digitalized Economy”之數位稅直接稅統計，2019年以前由作者參照KPMG同份文件的文字敘述製作而成。

## 陸、美國301條款制裁無助於各國遵循BEPS

OECD爲了平息各國的不滿，吸取教訓並調整BEPS措施，在2019年5月公布雙柱方針的新構想，提供公眾審視及提供建議。第一支柱爲重新配置課稅權（re-allocation of taxing rights），建立有利市場國的利潤分配機制，要求

年營收超過200億歐元且淨利率超過10%的跨國公司，分配利潤給使用數位服務較多的國家。第二支柱是全球性反稅基侵蝕（global anti-base erosion），採取最低稅負的基本精神，規定集團合併年營收超過7.5億歐元的跨國企業，至少須繳納15%的稅負，如果未達15%則必須補繳差額予當地國政府（OECD 2019a）。

不過，部份國家仍然無視OECD的改革與呼籲而逕自開啓數位稅。川普政府針對這些國家祭出301條款（表2）。首先，川普在法國無視美國撤回數位稅的主張後，旋即於2019年7月指示貿易代表署啓動301條款調查，並揚言將以百分之百關稅，以報復法國歧視美國數位科技公司。科技巨擘表態贊成使用301條款的調查權，亞馬遜、谷歌、臉書提供書面資料，微軟與推特等公司將出席聽證會，以證明法國政府的歧視性政策。科技巨擘共通的立場是，如果不停止法國的數位稅，英國、西班牙、紐西蘭等國勢必跟進（Kanter 2019）。弔詭的是，川普多次指控推特與臉書破壞他使用社群媒體的自由，但也明言此時必須捍衛美國商業利益。實際上，川普私下會見谷歌執行長皮采（Sundar Pichai）、臉書執行長祖克柏（Mark Zuckerberg）、推特創辦人多西（Jack Dorsey）等人，表示在反對各國數位稅與確保美國網際科技競爭力等面向，他與數位科技公司的立場一致（Birnbaum 2019）。

美國貿易代表署代表萊特海澤（Robert Lighthizer）在2019年12月進一步公告301條款的調查結果，確認法國政府數位稅侵害美國企業的正當權益，揭發法國具體的貿易歧視規範。首先，美國大企業成為法國數位稅的標靶，可是法國企業被課徵數位稅卻能抵免公司稅；其次，法國數位稅以總收入而非營業收入為課稅基準，大幅增加低利潤公司的租稅負擔；而且，法國無視跨國企業是否在當地設立常設或永久據點，只要有對法國消費者提供服務的事實，便合乎課稅範圍（U.S. Trade Representative 2019, 1-5）。隨著美法關係升高緊張，法國總統馬克宏（Emmanuel Macron）為了避免美國的報復，於2020年1月與川普達成暫緩課徵數位稅的協議。

表2 美國對世界主要國家數位稅啓動301條款概況

國家	稅率	實施狀況	美國態度與作為
奧地利	5%	2020年1月實施	2019年12月威脅制裁； 2020年2月協議在OECD展開談判； 2020年6月展開301條款調查； 2021年10月雙方達成暫停數位稅協議
巴西	1-5%	未正式實施	2020年6月展開301條款調查； 2021年3月終止調查
捷克	5-7%	未正式實施	2020年1月威脅制裁； 2020年6月展開301條款調查； 2021年3月終止調查
法國	3%	2019年7月實施； 2021年1月暫緩； 2020年6月再次開啓	2019年7月威脅制裁並展開301條款調查； 2020年1月雙方協議在OECD展開談判； 2020年6月實施關稅報復； 2021年10月雙方達成暫停數位稅協議
印度	2%	2020年4月實施	2020年6月展開301條款調查
印尼	10%	2020年3月宣布草案	2020年6月展開301條款調查； 2021年3月終止調查
義大利	3%	2020年1月實施	2019年12月威脅制裁； 2020年6月展開301條款調查； 2021年10月雙方達成暫停數位稅協議
西班牙	3%	2021年1月實施	2020年2月威脅制裁； 2020年6月展開301條款調查； 2021年10月雙方達成暫停數位稅協議
土耳其	7.5%	2020年3月實施	2020年6月展開301條款調查
英國	2%	2020年4月實施	2020年1月威脅制裁 2020年6月展開301條款調查； 2021年10月與美國達成暫停數位稅協議

資料來源：作者參考KPMG LLP, “Taxation of the Digitalized Economy”之稅率與實施記錄，並查閱美國與各國互動的公開新聞製成。

然而就在美法休兵期間，西班牙跟英國等國冒著遭美國制裁的風險，執意採行單邊數位稅。西班牙國會於2020年2月批准實施數位稅，指出願意配合OECD在年底達成的課稅標準，但倘若無法順利於年底獲得共識，西班牙將自行收取3%的數位稅（蘇翊豪 2020）。西班牙財政部長蒙特羅（Maria Jesus Montero）在記者會上接受提問時，不否認該政策會遭到美國貿易報復，不過也對後續斡旋充滿信心，因為他認為「西班牙與美國的關係相當有彈性」（Neumann 2020）。英國政府也在2020年4月公告，將對全球與英國年度數位服務營收各自超過5億與2,500萬英鎊的跨國公司，課予2%的數位稅。英國預算責任辦公室（Office for Budget Responsibility）評估，數位稅將可在下一財政年度增加2.8億英鎊的收入（Hern 2020）。此後，新型冠狀病毒肺炎（COVID-19）疫情開始在世界蔓延，對於數位稅多邊建制的遵循處境，可謂雪上加霜。COVID-19疫情對經濟活動的影響展現在兩個層面，其一是封城等限制性措施導致民衆大幅減少實體消費，各國政府財政收入不僅萎縮，甚至爲了挽救實體經濟而祭出各類紓困，惡化財政負擔。其二，數位科技公司反倒受惠於COVID-19疫情，例如亞馬遜的線上店鋪營收上漲25%，網飛的全球訂閱用戶在2021年第一季即增加1,500萬名，加劇實體與數位業者之間的不公平（黃士洲 2021, 113）。

面臨越來越多國家有意開徵數位稅，美國貿易代表署在2020年6月進一步公告，對採納單方面數位稅的奧地利、巴西、捷克、印度、印尼、義大利、西班牙、土耳其和英國等國家啓動301條款調查（蘇翊豪 2020）。貿易代表署提及跟前一年針對法國數位稅調查報告類似的問題，包括無視跨國科技公司需在本地設立據點的原則、以營收而非利潤當作課稅基準。川普政府明快的行動獲得網際網路協會（Internet Association）、資訊科技產業委員會（Information Technology Industry Council）等代表美國數位科技公司的利益團體表態支持。這些組織認同政府必須向外界釋出，反對無理開徵數位稅的清晰訊號（Tankersley & Swanson 2020; 蘇翊豪 2020）。

川普政府採取301條款對付實施數位稅國家的效果爲何，端視如何界定目標。根據表1整理自KPMG的數據，川普於2020年6月大規模動用301條款調查權至其任期截止，僅有3個國家通過數位稅立法，分別是阿根廷、獅子山、西

班牙；另外亦有3個國家在期間曾改為承諾等候OECD決議，包含比利時、南非、加拿大。考量此時COVID-19疫情已經擴張至世界各地，導致片面開徵數位稅的潛在誘因大，如果川普是爲了緩和各國的實施進度，相比2019年以前的成長幅度，此舉確實讓整體趨勢減緩。但是從宏觀角度而論，水能載舟亦能覆舟，川普的作法也使美國錯失鞏固全球數位稅建制的機會，沒有根本解決各國不肯遵循的問題。川普與財政部長梅努欽（Steven Mnuchin）的如意算盤是，透過OECD的全球協議，賦予美國企業擁有自由選擇任何數位稅制，以規避部分稅額的權利，而此點正是各國無法接受的要求（Tankersley & Swanson 2020; Rappeport & Tankersley 2020）。因此，301條款非但沒有促使各國接納BEPS，2020年通過單邊數位稅立法者反而增加9國，草擬法案、公開宣示者也各自提高5、3國。其中，對西班牙的威脅起了反效果，法國甚至恢復課徵數位稅，直言美國政府縱容企業持續在疫情期間獲取不公平的超額利潤，復於2020年6月宣布將在12月正式開徵（Williams, Murphy, and Mallet 2020）。爲了確保說到做到的威脅可信度，美國川普政府落實301條款賦予的權限，針對法國的化妝品與手提包等奢侈品額外課徵25%關稅，受影響商品價值高達13億美元（U.S. Trade Representative 2020b）。

同理，半年之後，遭到301條款調查的奧地利等國，亦缺乏順從美國要求的跡象，因此貿易代表署趕在2021年1月中旬總結調查，報告分別詳述不同國家的具體數位稅規範，提出三點共通結論。第一，這些國家歧視美國企業；第二，這些國家的數位稅違反當前國際稅法準則；第三，這些國家實施的數位稅造成美國企業額外經營負擔（U.S. Trade Representative 2021a, iii-iv）。川普政府卸任前夕發布301條款調查報告，有意拘束繼任的拜登政府，讓後者延續對上述國家的強硬政策；不過，拜登決定妥協，讓全球遵循BEPS的前景重現曙光。

## 柒、霸權妥協與各國恢復遵循BEPS

拜登就任以後BEPS前景出現轉機，主因是科技巨擘逐漸接納BEPS，在承擔固定稅負與忍受不確定性之間，選擇了前者（Hannon & Davidson 2021）。

如果各國採納一致稅率，數位科技公司可以根據服務流量和歷年營收，預期當年度應繳納多少稅額，並且不會因國家差異，導致計算基準與結果有所出入。但是，當各國稅率浮動、標準不一致時，數位科技公司必須權衡不確性造成的損害，因為一旦面臨稅負不確定性，企業被迫降低投資、解雇員工的機率將大幅提高（Jacob, Wentland, and Wentland 2022, 4066; Martinez-Matute & Urtasun 2022, 222）。此外，由於美國數位科技公司的數量與營業額位居世界龍頭，各國競相推行的數位稅單邊措施，勢必加劇對美國企業的經濟傷害，迫使他們轉而強化遊說力道，促成美國政府對BEPS妥協（Mason 2020, 398）。

是故，美法於2019~2020年之間的數位稅與貿易衝突，以及英國、西班牙等國隨之而來的單邊數位稅措施，驅使數位科技巨擘將稅負確定性，列為優先順位。蘋果執行長庫克（Tim Cook）於2020年1月承認，需要徹底改革以往的課稅系統，並希望OECD能夠協調出公平的方案（Halpin 2020）。臉書執行長祖克柏在2020年2月於慕尼黑會議公開聲明，支持OECD儘速協調各國促成一致的新課稅標準，以維持穩定與可靠的國際稅務體系，並樂見臉書在歐洲繳納更多稅（BBC News 2020）。谷歌執行長皮采在2019年9月與2020年7月受訪時也接連指出，數位稅的爭議並非單靠任何國家即可化解，唯一正途是透過OECD達成一致性的全球稅負框架（Mason 2019; Kalra 2020）。網飛籲請財政部長葉倫（Janet Yellen）務必撐腰OECD的稅務改革方案（Boris 2021）。無獨有偶，代表上述企業的資訊科技產業委員會（Information Technology Industry Council, ITI）在2019年11月發布聲明，認為當務之急是在OECD多邊平台上，支持可以確保商業交易確定性與可預期性的方針（ITI 2019）。電腦與通訊產業協會（Computer & Communications Industry Association, CCIA）在2020年12月亦認為BEPS雙柱方針能夠提升稅務體系的確定性，並且防止貿易報復等國家之間的爭端（CCIA 2020, 1）。

由於跟拜登政府的政治關係密切，數位科技巨擘獲得更多影響政府支持BEPS的機會（Scott & Birnbaum 2021）。根據《華盛頓郵報》（*Washington Post*）的統計，拜登的總統行政辦公室成員中，高達13位來自谷歌、蘋果、亞馬遜、臉書、微軟等科技巨擘；在政府團隊裡，11位曾在臉書任職，曾替谷歌與微軟工作的成員各有10位與8位（Schaffer 2021）。除了行政部門，眾議

院能源和商業委員會以及參議院商務、科學和交通委員會的民主黨議員，在2020年選舉時獲得科技巨擘的政治捐獻總額（113.17萬美元），也高於同個常設委員會的共和黨議員（83.89萬美元）。科技巨擘透過上述政治聯結、遊說捐獻，順利發揮影響政府的隱私保障及稅務政策（Chung 2021, 14-18）。

因此，在OECD舉行新一輪談判前夕，拜登政府展現與各國協商的誠意。首先，拜登本人多次表達對OECD談判樂觀其成以及美國的領導責任，在2021年3月的白宮事實簡表（Fact Sheet），闡明美國能夠領先世界各國，做出終止稅率向下沉淪、惡性競爭的示範，而且美國亦將敦促各國完成全球最低稅率的協議（White House 2021）。其次，財政部長葉倫也揚棄梅努欽堅持的安全港（safe harbor）原則，不再主張歐洲用戶的數據可以自由流通至美國公司，願意遵照歐盟《一般資料保護規範》（*General Data Protection Regulation*, GDPR），對歐洲國家釋出善意（Rubin & Hannon 2021）。貿易代表戴琪（Katherine Tai）亦宣告巴西、捷克、印尼未有正式實施數位稅的跡象，於2021年3月終止對這些國家的調查，藉此降低對這些有意開徵數位稅國家的敵意（U.S. Trade Representative 2021c）。不過，貿易代表署對於已確認通過數位稅國家，仍依照程序提出增加25%關稅的產品清單，並警告倘若正式實施，將分別影響奧地利、印度、義大利、西班牙、土耳其和英國總計4,500萬、5,500萬、1.4億、1.55億、1.6億、3.25億美元的進口產品（U.S. Trade Representative 2021b）。然而，拜登政府並未落實對上述國家的關稅報復，大致上，相比寸步不讓的川普政府，拜登政府的轉變確實符合各國預期。

2021年上任的OECD秘書長Mathias Cormann肯定拜登政府的誠意，直指美國政策轉變是改變局勢的關鍵，同時也意味著新協議將受到絕大多數會員國的歡迎（Hayashi & Hannon 2021）。所以，當美國在後續談判過程中要求，新協議不應單獨指名科技公司，須改為涵蓋亦使用數位科技的傳統大型公司或世界百大企業，避免對美國科技業者構成歧視時，OECD樂觀其成，同意新協議將包含兩類營收豐厚的公司。一類是利用社群媒體、雲端平台而不需要實體店面的自動化數位服務（automated digital service），另一類是也使用線上服務及應用程式商店等數位功能從事行銷、但是需要直接面對客戶（consumer-facing）的企業（Ferguson 2021）。法國等原本規劃單方面數位稅的國家亦正



面評估美國的提案，相信可以大幅改善遭到美國數位公司侵蝕的稅基。義大利總理德拉吉（Mario Draghi）表示完全支持美國的方案，英國財政部竭誠歡迎美國回心轉意，而法國經濟與財政部長勒梅爾（Bruno Le Maire）更認為世界將達成一個稅務整合的歷史性協議（Politi, Williams, and Giles 2021）。

在各國一面看好的氛圍下，OECD於2021年10月正式公告雙柱方針（OECD 2021）。第一支柱明顯改變傳統的常設機構原則，不再堅持以跨國公司的據點所在地，而是改由利潤來源地為基準課稅。第二支柱設定15%的最低稅負，有助於遏止數位科技公司利用各國租稅減免政策及稅額不一致，轉移利潤至他國和規避繳納給當地國政府的弊端（Hannon & Rubin 2021）。這些措施改善了美國政府與各國政府，特別是歐洲主要盟國，由於數位科技產業稅收利益分配不均造成的衝突，同時，上述美國數位科技公司也解除了日益升高的數位貿易不確定性。因為美國政府緊接著在2021年10月下旬，宣布與奧地利、法國、義大利、西班牙、英國達成協議；這些國家將暫停片面制訂的數位稅，已收取的稅額將會成為日後扣稅基礎，而作為交換條件，美國也取消懲罰性關稅（Rapport 2021）。<sup>11</sup>

## 捌、結論

本文藉由過程追蹤與敘述統計，拓展霸權穩定論在國際稅務領域的解釋力，解讀各國遵循BEPS稅務建制的轉折。BEPS第一號行動方案企圖解決數位經濟課稅的難題，意即傳統國際稅法的常設機構原則難以運用在毋須實體存在的數位科技公司，侵蝕利潤來源國的稅基，形成租稅分配不公平（陳衍任 2019, 268-269）。然而，如同金德柏格對經濟大蕭條的分析，缺乏霸權支撐的國際秩序會陷入無人遵循、各自行事的混亂狀態，美國最初緊抱有利本國數位科技企業的常設機構原則，使得BEPS取得各國遵循的前景黯淡。直到各國片面展開數位稅單邊措施，升高這些企業營運的不確定性後，拜登政府衡量損益

<sup>11</sup> 加拿大是少數與美國仍存在數位稅糾紛的主要國家，而美國拜登政府也警告，加拿大預計推行的單邊數位稅，符合先前美國對英國等國實施301條款的要求。不過，美國仍與加拿大維持協商中（Lawder 2022）。

決心響應OECD的多邊談判，願意以本國數位科技公司具有的優勢為代價，帶動各國遵循雙柱方針，並且化解美國與歐洲主要盟友的數位經濟與貿易議題爭端，穩定國際經濟體系的利益平衡（方鹿敏、孟天廣 2023, 32-34）。儘管部分非洲國家試圖在聯合國，爭取其他發展中國家的支持，提出有別於BEPS的另類課稅方案，但作為最具指標性的政治實體，歐盟於2022年12月響應批准OECD的新雙柱方針，預料將會形成骨牌效應（domino effect），推動大部分國家跟進採行（McDougall 2022）。

如前所述，國際建制的研究範圍涵蓋成形、遵循、執行、效果等四個層面（Azam 2017, 525）。本文觸及BEPS稅務建制的生成，並聚焦在各國是否遵循OECD關於BEPS的各項決議，並未涵蓋各國的執行狀況與實際成效。對於其他國家執行狀況的未來研究方向，本文認為可以分析各國內國法化（incorporation of international law）後產出的政策及施行狀況，跟BEPS雙柱方針精神的契合程度。為何內國法化的結果會跟同意遵循的國際協議產生落差？以稅務建制的範本為例，其一，OECD會員國仍然以市場經濟為主，儘管非市場經濟國家代表也能在此平台參與談判，但是本國體制不見得能跟市場經濟思維兼容，政策因而可能偏離OECD預設的軌道；其二，即使同為市場經濟國家，仍有大陸法系與普通法系的差別，不同法律傳統除了有承接調整的問題，也會造成法院判決的爭議（藍元駿 2017, 414）。另外，針對BEPS實際成效的分析，一個潛在的觀察焦點是全球數位稅規範，是否仍舊符合2021年簽署協議當下的預期，僅限於防止數位科技公司侵蝕各國稅基。雖然受BEPS雙柱方針規範的跨國公司基於聲譽成本，不致於違反或規避多數國家認同的建制，但仍有可能降低投資研發的誘因，進而衝擊各經濟體的整體福祉（柯天路 2020, 95-96）。換言之，BEPS在各國貫徹實施後，是否會如美國往年的主張，對經濟造成非預期後果（unintended consequences），頗值得深究。

本研究另一項貢獻體現在科技巨擘對全球治理和科技競爭的衝擊。一方面，這些數位科技公司除了運用國際稅法漏洞，亦涉及違反壟斷、勞動環境、資料隱私、仇恨言論、爭議訊息等亟需監管的議題。尤其社群媒體善加運用演算法、大數據、人工智慧後，迅速模糊公共空間與私人隱私之間的界線，形成政府監管與法律規範的難題（林昕璇 2020, 56）。另一方面，蘋果、微軟、谷

歌、臉書、亞馬遜在2022年均遊說拜登政府，順利通過《晶片與科技法案》（*CHIPS and Science Act*），希望藉由提高國內投資與補助，確保半導體晶片等關鍵產品製造業回流美國本土，強化美國高科技產業的競爭力（Bordelon & Oprysko 2023）。有鑑於此，後續研究可延伸探討，各國政府將如何反制美國科技巨擘構成的治理挑戰與科技競爭，抑或加入美國籌組的晶片高科技產業聯盟。無論各國的選擇為何，未來的全球治理模式和科技競爭態勢，仍可能深受美國霸權態度的影響。

（收件：111年3月9日，接受：112年9月14日）

# **A Hegemon's Compromise: Explaining States' Compliance with the Multilateral Digital Service Tax Regime**

*Yi-hao Su*

Assistant Professor, Department of Political Science, National Taiwan University

## **Abstract**

Host countries cannot tax digital multinational corporations (MNCs) based on the traditional permanent establishment principle because digital services are intangible. To address this challenge, the Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD) initiated the “Base Erosion and Profit Shifting” (BEPS) multilateral regime in 2013. Nonetheless, several host countries hunting for revenue unilaterally adopted digital service taxes, and the US Trump administration responded with Section 301 tariff retaliation from 2019 to 2020. These countries, including France and the United Kingdom, did not reach an agreement on digital service tax with the US until the US Biden administration agreed to support the BEPS Two-Pillars Model in 2021. This paper identifies the factors influencing global compliance with the BEPS multilateral regime using a within-case study and the process-tracing method. First, based on the public goods argument, I claim that states are more likely to comply with the BEPS regime after the US shows support by restraining American digital MNCs from utilizing international tax loopholes. Second, the political leverage argument suggests that the US is more inclined to support BEPS after American digital MNCs express a preference for paying higher host country taxes instead of facing the uncertainty of unilateral digital taxes. The findings extend the analytical utility of hegemonic stability theory to

scholarship on international taxation. Moreover, by focusing on firm-state interactions, this paper adds to the understanding of why a hegemon would initially withhold support from an international tax framework but ultimately acquiesce.

**Keywords:** Hegemonic Stability Theory, Digital Economy, Tariff Retaliation, Permanent Establishment, Lobbying

## 參考文獻

- 方鹿敏、孟天廣，2023，〈超越國家汲取能力：國際數字稅實踐的政治經濟分析〉，《四川大學學報：哲學社會科學版》，（5）：32-42。
- Fang, Lu-min & Meng Tian-guang. 2023. "Chao yue guo jia ji qu neng li: guo ji shu zi shui shi jian de zheng zhi jing ji fen xi" [Beyond the State's Resource Extracting Capacity: A Political and Economic Analysis of Digital Tax Practices]. *Journal of Sichuan University: Philosophy and Social Science Edition*, (5): 32-42.
- 左正東，2022，《國際政治經濟學》，揚智文化。Tso, Chen-dong. 2022. *Guo ji zheng zhi jing ji xue [International Political Economy]*. Yang-chih Book Co. Ltd.
- 何思因，1994，《美國貿易政治》，時英出版社。Ho, Szu-yin. 1994. *Mei guo mao yi zheng zhi [The US Trade Politics]*. Shihying Publishing.
- 邱冬梅，2019，〈從谷歌集團稅務風波看後BEPS時代國際稅收政策與環境之變遷〉，《國際經濟法學刊》，25（2）：119-144。Qiu, Dong-mei. 2019. "Cong gu ge ji tuan shui wu feng bo kan hou BEPS shi dai guo ji shui shou zheng ce yu huan jing zhi bian qian" [Google's Tax Story: A Reflection on the Changes of the International Tax Policy in Post-BEPS Era]. *Journal of Economic Law*, 25 (2), 119-144.
- 邱奕宏，2021，〈從國際建制主義解析川普挑戰全球貿易建制的�原因〉，《遠景基金會季刊》，22（1）：127-184。Chiou, Yi-hung. 2021. "Cong guo ji jian zhi zhu yi jie xi chuan pu tiao zhan quan qiu mao yi jian zhi de yuan yin" [Analyzing the Causes of Trump's Challenges to Global Trading Regime from the Perspective of International Regime]. *Prospect Journal*, 22(1), 127-184.
- 林昕璇，2020，〈論大規模政府監控之資訊隱私保障—評析美國聯邦法院相關裁判〉，《臺灣民主季刊》，17（2）：43-93。Lin, Hsin-hsuan. 2020. "Lun da gui mo zheng fu jian kong zhi zi xun yin si bao zhang- ping xi mei guo

lian bang fa yuan xiang guan cai pan” [Reclaiming Informational Privacy under Government Mass Surveillance: An Assessment of the U.S. Federal Courts Cases]. *Taiwan Democracy Quarterly*, 17 (2): 43-93.

柯天路，2020，〈經濟數位化下的國際課稅趨勢：以價值創造原則為核心〉，臺北：國立臺灣大學科際整合法律學研究所碩士論文。Ke, Tian-lu. 2020. *Jing ji shu wei hua xia de guo ji ke shui qu shi: yi jia zhi chuang zao yuan ze wei he xin* [The Trend of International Taxation under Digitalisation: Focusing on the Principle of Value Creation]. Taipei: MA Thesis, Graduate Institute of Interdisciplinary Legal Studies College of Law, National Taiwan University.

柯格鐘，2021，〈國際租稅法之基本原則〉，載於黃茂榮、葛克昌、陳清秀（編），《BEPS行動方案與國際稅法》：15-45，臺北：元照出版公司。Ko, Ke-chung. 2021. “Guo ji zu shui fa zhi ji ben yuan ze” [Basic Principles of International Tax Law]. In Mao-zong Huang, Keh-Chang Gee, and Ching-hsiou Chen, eds., “BEPS xing dong fang an yu guo ji shui fa” [BEPS Actions and International Tax Law], pp. 15-45. Taipei: Angle Publishing Corporation.

康信鴻，2019，〈國際貿易原理與政策〉，臺北：三民書局。Kang, Hsin-hong. 2019. *Guo ji mao yi yuan li yu zheng ce* [International Trade Principles and Policies]. Taipei: San Min Book Corporation.

陳欣之，2010，〈霸權治理的省思：權力消長與權威起伏〉，《問題與研究》，49（1），59-85。Chen, Hsin-chih. 2010. “Ba quan zhi li de sheng si: quan li xiao zhang yu quan wei qi fu” [Reviewing the Hegemonic Governance: Power Downfall and Authority Eroding]. *Wenti Yu Yanjiu*, 49 (1): 59-85.

陳衍任，2019，〈國際稅法在「數位經濟」面臨的衝擊與挑戰：評「BEPS第1號行動方案」對我國跨境電商課稅制度的影響〉，《臺大法學論叢》，48（1）：263-327。Chen, Yen-jen. 2019. “Guo ji shui fa zai ‘shu wei jing ji’ mian lin de chong ji yu tiao zhan: ping ‘BEPS di 1 hao xing dong fang an’ dui wo guo kua jing dian shang ke shui zhi du de ying xiang” [The Impact and Challenge International Tax Law Faced on “Digital Economy”: The Effect

- BEPS Action 1 Had on Taiwan's Tax System for Cross-border E-commerce]. *NTU Law Journal*, 48 (1): 263-327.
- 陳衍任，2020，〈數位經濟的稅捐課徵：國際趨勢與挑戰〉，《數位時代》，18（1）：62-66。Chen, Yen-jen. 2020. "Shu wei jing ji de shui juan ke zheng: guo ji qu shi yu tiao zhan" [Taxation of Digital Economy: International Trend and Challenges]. *Business Next*, 18 (1): 62-66.
- 陳清秀，2021，《國際稅法》，第五版，臺北：元照出版公司。Chen, Ching-hsiou. 2021. *Guo ji shui fa*. [International Tax Law]. 5<sup>th</sup> Edition. Taipei: Angle Publishing Corporation.
- 張騰元，2020，〈試析印度課徵境外電商均等稅與GATS 國民待遇之合致性〉，《經貿法訊》，270：1-7。Change, Teng-yuan. 2020. "Shi xi yin du ke zheng jing wai dian shang junl deng shui yu GATS guo min dai yu zhi he zhi xing" [Examining India's Equalization Tax on International E-commerce and the Legitimacy of GATS National Treatment Principle]. *Economic and Trade Law News Articles*, 270: 1-7.
- 黃士洲，2021，〈跨境電商營業稅相關之稅務課題〉，載於黃茂榮、葛克昌、陳清秀（編），《BEPS行動方案與國際稅法》（頁109-151）。臺北：元照出版公司。Huang, Shi-zhou. 2021. "Kua jing dian shang ying ye shui xiang guan zhi shui wu ke ti" [Tax Issues Related to Cross-border E-commerce Business Tax]. In Mao-Zong Huang, Keh-Chang Gee, and Ching-Hsiou Chen, eds., "*BEPS xing dong fang an yu guo ji shui fa*" [BEPS Actions and International Tax Law], pp. 109-151. Taipei: Angle Publishing Corporation.
- 楊三億，2017，〈歐洲中小型國家安全政策：策略選擇與轉型〉，《問題與研究》，56（2）：31-66。Yang, San-yi. 2017. "Ou zhou zhong xiao xing guo jia an quan zheng ce: ce lue xuan ze yu zhuan xing" [Security Policies of European Medium and Small States: Strategies and Transformation]. *Wenti Yu Yanjiu*, 56 (2): 31-66.
- 藍元駿，2017，〈歐盟多層次治理與超國界稅法規範體系：國際租稅債權法及其方法論序說〉，《中華國際法與超國界法評論》，13（2）：387-



- 419。Lan, Yuan-chun. 2017. “Ou meng duo ceng ci zhi li yu chao guo jie shui fa gui fan ti xi: guo ji zu shui zhai quan fa ji qi fang fa lun xu shuo” [EU’s Multi-Level Governance and System of Transnational Tax Law: Preliminaries and Methodology of International Tax Claim Law]. *Chinese (Taiwan) Review of International and Transnational Law*, 13 (2): 387-419.
- 蘇卓馨，2019，〈歐盟規範性權力在亞洲的試煉：以貿易議程為例〉，《全球政治評論》，65：57-80。Su, Cho-hsin. 2019. “Ou meng gui fan xing quan li zai ya zhou de shi lan: yi mao yi yi cheng wei li” [Normative Power Reviewed in Asia with a Regard on Trade Agreement Negotiations]. *Review of Global Politics*, 65: 57-80.
- 蘇翊豪，2020，〈美國啟動301條款調查世界主要國家的數位稅〉，《國防安全即時評析》，<https://indsr.org.tw/focus?uid=11&pid=53&typeid=>。Su, Yi-hao. 2020. “Mei guo qi dong 301 tiao kuan diao cha shi jie zhu yao guo jia de shu wei shui” [The United States Announced Initiation of Section 301 Investigation of Foreign Countries’ Digital Service Tax]. *National Defense Security Newsletter*.
- Abbott, Kenneth W., & Duncan Snidal. 2000. “Hard and Soft Law in International Governance.” *International Organization*, 54 (3), 421-56.
- Allan, Bentley B., Srdjan Vucetic, and Ted Hopf. 2018. “The Distribution of Identity and the Future of International Order: China’s Hegemonic Prospects.” *International Organization*, 72 (4), 839-69. <https://doi.org/10.1017/S0020818318000267>
- Avi-Yonah, Reuven S. 2007. *International Tax as International Law: An Analysis of the International Tax Regime*. Cambridge University Press. <https://doi.org/10.1017/CBO9780511511318>
- Axelrod, Robert, & Robert O. Keohane. 1985. “Achieving Cooperation under Anarchy: Strategies and Institutions.” *World Politics*, 38 (1): 226-54. <https://doi.org/10.2307/2010357>
- Azam, Rifat. 2017. “Ruling the World: Generating International Tax Norms in the

- Era of Globalization and BEPS.” *Suffolk University Law Review*, 50 (4), 517-86.
- Azmeh, Shamel, Christopher Foster, and Jaime Echavarri. 2020. “The International Trade Regime and the Quest for Free Digital Trade.” *International Studies Review*, 22 (3), 671-92. <https://doi.org/10.1093/isr/viz033>
- Bayard, Thomas O., and Kimberly Ann Elliott. 1994. *Reciprocity and Retaliation in U.S. Trade Policy*. Washington, DC: Institute for International Economics.
- BBC News. 2020. “Facebook Boss ‘Happy to Pay More Tax in Europe’.” <https://www.bbc.com/news/business-51497961> (February 14, 2020).
- Beckley, Michael. 2018. “The Power of Nations: Measuring What Matters.” *International Security*, 43 (2), 7-44. [https://doi.org/10.1162/isec\\_a\\_00328](https://doi.org/10.1162/isec_a_00328)
- Bilić, Paško, Toni Prug, and Mislav Žitko. 2021. *The Political Economy of Digital Monopolies: Contradictions and Alternatives to Data Commodification*. Bristol: Bristol University Press.
- Birnbaum, Emily. 2019. “Tech Finds Surprise Ally in Trump amid High-Stakes Tax Fight.” *The Hill*. <https://thehill.com/policy/technology/473482-tech-finds-surprise-ally-in-trump-amid-high-stakes-tax-fight/> (December 7, 2019).
- Bordelon, Brendan, and Caitlin Oprysko. 2023. “Everybody in Washington Wants A Byte of the CHIPS Law.” *POLITICO*. <https://www.politico.com/news/2023/03/17/chips-law-companies-washington-lobbying-00086687> (March 17, 2023).
- Boris, Joseph. 2021. “Netflix Urges Yellen To Seek OECD Profit-Based Digital Tax.” *Law360*. <https://www.law360.com/tax-authority/articles/1374790/netflix-urges-yellen-to-seek-oecd-profit-based-digital-tax> (April 13, 2021).
- Borrow, Davis B.. 2008. “The Implications of Constrained Hegemony.” In *Hegemony Constrained: Evasion, Modification, and Resistance to American Foreign Policy*, pp. 261-73. Pittsburgh: University of Pittsburgh Press.
- CCIA. 2020. *Computer & Communications Industry Association (CCIA) Comments OECD Consultation on Reports on the Pillar One and Pillar Two Blueprints*.

- Computer & Communications Industry Association.
- Chung, Jane. 2021. "Big Tech, Big Cash: Washington's New Power Players." *Public Citizen*. <https://www.citizen.org/article/big-tech-lobbying-update/>
- Cui, Wei. 2020. "What Is Unilateralism in International Taxation?" *American Journal of International Law Unbound*, 114, 260-64. <https://doi.org/10.1017/aju.2020.52>
- Drezner, Daniel W. 2007. *All Politics Is Global: Explaining International Regulatory Regimes*. Princeton: Princeton University Press.
- Eccleston, Richard. 2014. *The Dynamics of Global Economic Governance: The Financial Crisis, the OECD, and the Politics of International Tax Cooperation*. Cheltenham: Edward Elgar.
- Eden, Lorraine, and Robert T. Kudrle. 2005. "Tax Havens: Renegade States in the International Tax Regime?" *Law & Policy*, 27 (1), 100-127.
- Ferguson, Elynn. 2021. "G-7 Moves toward US on Digital Services, with Details Awaited." *Roll Call*. <https://rollcall.com/2021/06/23/g-7-moves-toward-us-on-digital-services-with-details-awaited/> (June 23, 2021).
- Frenkel, Sheera, and Cecilia Kang. 2021. *An Ugly Truth: Inside Facebook's Battle for Domination*. New York: Harper.
- George, Alexander L., and Andrew Bennett. 2005. *Case Studies and Theory Development in The Social Sciences*. Cambridge: MIT Press.
- Gianni, Monica. 2018. "OECD BEPS (In)Action 1." *The Tax Lawyer*, 72 (1), 255-98.
- Gills, Barry K., and Heikki Patomäki. 2017. "Trumponomics and the 'Post-Hegemonic' World." *Real-World Economics Review*, no. 79, 91-107.
- Gilpin, Robert. 1975. *U.S. Power and the Multinational Corporation: The Political Economy of Foreign Direct Investment*. New York: Basic Books.
- . 2001. *Global Political Economy: Understanding the International Economic Order*. Princeton: Princeton University Press.
- Gowa, Joanne. 1989. "Bipolarity, Multipolarity, and Free Trade." *American Political*

*Science Review*, 83 (4), 1245-56. <https://doi.org/10.2307/1961667>

Haas, Peter M. 1992. "Introduction: Epistemic Communities and International Policy Coordination." *International Organization*, 46 (1), 1-35.

Hakelberg, Lukas. 2016. "Coercion in International Tax Cooperation: Identifying the Prerequisites for Sanction Threats by a Great Power." *Review of International Political Economy*, 23 (3), 511-41. <https://doi.org/10.1080/09692290.2015.1127269>

———. 2020. *The Hypocritical Hegemon: How the US Shapes Global Rules against Tax Evasion and Avoidance*. Ithaca: Cornell University Press.

Halpin, Padraic. 2020. "Apple's Cook Says Global Corporate Tax System Must Be Overhauled." *Reuters*. <https://www.reuters.com/article/us-apple-ireland-idUSKBN1ZJ16X> (January 20, 2020).

Hannon, Paul, and Kate Davidson. 2021. "U.S. Wins International Backing for Global Minimum Tax." *Wall Street Journal*. <https://www.wsj.com/articles/u-s-wins-international-backing-for-global-minimum-tax-11625153698> (July 1, 2021).

Hannon, Paul, and Richard Rubin. 2021. "Corporate Taxes Poised to Rise After 136-Country Deal." *Wall Street Journal*. <https://www.wsj.com/articles/countries-agree-to-global-deal-to-curb-tax-avoidance-11633709979> (October 8, 2021).

Hayashi, Yuka, and Paul Hannon. "2021. U.S. to Levy Tariffs Over Digital-Service Tax, but Suspend Implementation." *Wall Street Journal*. <https://www.wsj.com/articles/u-s-to-levy-tariffs-over-digital-service-tax-but-suspend-implementation-11622646263> (June 2, 2021).

Hearson, Martin. 2018. "Transnational Expertise and the Expansion of the International Tax Regime: Imposing 'Acceptable' Standards." *Review of International Political Economy*, 25 (5), 647-71. <https://doi.org/10.1080/09692290.2018.1486726>

———. 2021. *Imposing Standards: The North-South Dimension to Global Tax*

- Politics*. Ithaca: Cornell University Press.
- Hern, Alex. 2020. “UK to Impose Digital Sales Tax despite Risk of Souring US Trade Talks.” *Guardian*. <https://www.theguardian.com/media/2020/mar/11/uk-to-impose-digital-sales-tax-despite-risk-of-souring-us-trade-talks> (March 11, 2020).
- Ikenberry, G. John. 2001. *After Victory: Institutions, Strategic Restraint, and the Rebuilding of Order After Major Wars*. Princeton: Princeton University Press.
- ITI. 2019. “ITI Files Comments on OECD’s Pillar One of Digital Tax Work.” *Information Technology Industry Council*. <https://www.itic.org/news-events/news-releases/iti-files-comments-on-oecd-s-pillar-one-of-digital-tax-work>
- ITIF. 2015. “BEPS Should Not Be Excuse for Hidden Tax Increase, Says ITIF.” *Information Technology and Innovation Foundation*. <https://itif.org/publications/2015/10/05/beps-should-not-be-excuse-hidden-tax-increase-says-itif/>
- Jacob, Martin, Kelly Wentland, and Scott A. Wentland. 2022. “Real Effects of Tax Uncertainty: Evidence from Firm Capital Investments.” *Management Science*, 68 (6), 4065-89. <https://doi.org/10.1287/mnsc.2021.4072>
- James, Scott C., and David A. Lake. 1989. “The Second Face of Hegemony: Britain’s Repeal of the Corn Laws and the American Walker Tariff of 1846.” *International Organization*, 43 (1), 1-29. <https://doi.org/10.1017/S0020818300004549>
- Jervis, Robert. 1999. “Realism, Neoliberalism, and Cooperation: Understanding the Debate.” *International Security*, 24 (1), 42-63. <https://doi.org/10.7916/D8VM4B30>
- Jesse, Neal G., Steven E. Lobell, Galia Press-Barnathan, and Kristen P. Williams. 2012. “The Leader Can’t Lead When the Followers Won’t Follow: The Limitations of Hegemony.” In *Beyond Great Powers and Hegemons: Why Secondary States Support, Follow or Challenge*, pp. 1-30. Stanford: Stanford University Press.

- Jogarajan, Sunita. 2011. "Prelude to the International Tax Treaty Network: 1815-1914 Early Tax Treaties and the Conditions for Action." *Oxford Journal of Legal Studies*, 31 (4), 679-707. <https://doi.org/10.1093/ojls/gqr021>
- Jones, David Martin, and Nicole Jenne. 2022. "Hedging and Grand Strategy in Southeast Asian Foreign Policy." *International Relations of the Asia-Pacific*, 22 (2), 205-35. <https://doi.org/10.1093/irap/lcab003>
- Kalra, Aditya. 2020. "Google Supports OECD Engagement on Digital Taxes, CEO Pichai Says." *Reuters*. <https://www.reuters.com/article/us-google-india-pichai-idUSKCN24E1KO> (July 13, 2020).
- Kanter, Jake. 2019. "Amazon, Facebook, and Google Come out Swinging after Being Slammed with An 'Unjustifiable' New Tax on Their Sales." *Business Insider*. <https://www.businessinsider.com/amazon-facebook-and-google-lobby-french-digital-services-tax-2019-8> (August 14, 2019).
- Kennedy, Paul M. 1989. *The Rise and Fall of the Great Powers: Economic Change and Military Conflict from 1500 to 2000*. New York: Vintage Books.
- Khan, Mehreen, & Jim Brunsten. 2018. "France and Germany Abandon Plans for EU Digital Tax." *Financial Times*. <https://www.ft.com/content/fc7330d4-f730-11e8-af46-2022a0b02a6c> (December 5, 2018).
- Kindleberger, Charles P. 1986. *The World in Depression: 1929-1939*. Revised and Enlarged Edition. Berkeley: University of California Press.
- KPMG. 2022. "Taxation of the Digitalized Economy." <https://tax.kpmg.us/content/dam/tax/en/pdfs/2022/digitalized-economy-taxation-developments-summary.pdf>
- Krasner, Stephen D. 1976. "State Power and the Structure of International Trade." *World Politics*, 28 (3), 317-47. <https://doi.org/10.2307/2009974>
- . 1982. "Structural Causes and Regime Consequences." *International Organization*, 36 (2), 185-205.
- Krisch, Nico. 2005. "International Law in Times of Hegemony: Unequal Power and the Shaping of the International Legal Order." *European Journal of*

- International Law*, 16 (3), 369-408. <https://doi.org/10.1093/ejil/chi123>
- Kudrle, Robert T.. 2003. "Hegemony Strikes Out: The U.S. Global Role in Antitrust, Tax Evasion, and Illegal Immigration." *International Studies Perspectives*, 4 (1), 52-71. <https://doi.org/10.1111/1528-3577.04104>
- Lawder, David. 2022. "U.S. Files Formal Objections to Canada's Proposed Digital Tax." *Reuters*. <https://www.reuters.com/article/usa-trade-canada-tax-idUSL1N2UX261/> (February 23, 2022).
- Lioret, Eglantine, and Valérie Farez. 2019. "INSIGHT: France's Digital Services Tax Goes Ahead." *Bloomberg*. <https://news.bloombergtax.com/daily-tax-report-international/insight-frances-digital-services-tax-goes-ahead-1> (July 29, 2019).
- Martin, Lisa L. 2000. *Democratic Commitments: Legislatures and International Cooperation*. Princeton: Princeton University Press.
- Martínez-Matute, Marta, and Alberto Urtasun. 2022. "Uncertainty and Firms' Labour Decisions: Evidence from European Countries." *Journal of Applied Economics*, 25 (1), 220-41. <https://doi.org/10.1080/15140326.2021.2007724>
- Mason, Max. 2019. "'We Comply with the Law': Google CEO Hits Back at Tax Criticism." *Financial Review*. <https://www.afr.com/technology/we-comply-with-the-law-google-ceo-hits-back-at-tax-criticism-20190929-p52w0g> (October 1, 2019).
- Mason, Ruth. 2020. "The Transformation of International Tax." *American Journal of International Law*, 114 (3), 353-402. <https://doi.org/10.1017/ajil.2020.33>
- McCloskey, Jennifer. 2015. "BEPS: U.S. Could See Innovation Industry Offshore Unless Congress Acts on Tax Reform." *Information Technology Industry Council*. <https://www.itic.org/news-events/techwonk-blog/beps-us-could-see-innovation-industry-offshore-unless-congress-acts-on-tax-reform>
- McDougall, Mary. 2022. "EU Deal Set to Trigger 'Domino Effect' for Global Minimum Tax Deal." *Financial Times*. <https://www.ft.com/content/d466849c-512e-4b66-a8ea-38e3b39ade47> (December 19, 2022).
- Moore, Martin, and Damian Tambini, eds. 2018. *Digital Dominance: The Power of*

- Google, Amazon, Facebook, and Apple*. New York.: Oxford University Press.
- Neumann, Jeannette. 2020. "Spain Plans Tax on Jumbo Tech Companies Despite U.S. Warning." *Bloomberg*. <https://www.bloomberg.com/news/articles/2020-02-18/spain-plans-new-tax-on-jumbo-tech-companies-despite-u-s-warning> (February 18, 2020).
- OECD. 2013. "BEPS Actions." *Organisation for Economic Co-operation and Development*. <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/> (December 5, 2021).
- . 2015. *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy*. Paris: OECD Publishing.
- . 2019a. "Action 1 Tax Challenges Arising from Digitalisation." *OECD*. <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action1/> (December 5, 2021).
- . 2019b. "Member Countries' Budget Contributions for 2019." *OECD*. <https://www.oecd.org/about/budget/member-countries-budget-contributions.htm> (December 5, 2021).
- . 2021. "Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy." *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*. <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october-2021.htm> (December 25, 2021).
- Organski, Abramo F. K., and Jacek Kugler. 1991. *The War Ledger*. Chicago: University of Chicago Press.
- Pahre, Robert. 1999. *Leading Questions: How Hegemony Affects the International Political Economy*. Ann Arbor: University of Michigan Press.
- Politi, James, Aime Williams, and Chris Giles. 2021. "US Offers New Plan in Global Corporate Tax Talks." *Financial Times*, April 9, 2021. <https://www.ft.com/content/847c5f77-f0af-4787-8c8e-070ac6a7c74f> (September 25, 2021).
- Puckett, A. Lynne, and William L. Reynolds. 1996. "Rules, Sanctions and Enforcement under Section 301: At Odds with the WTO?" *The American Journal of International Law*, 90 (4), 675-89.



- Rappeport, Alan. 2021. "U.S. Agrees to Drop Tariffs on Countries that Imposed Digital Services Taxes as A Global Tax Overhaul Moves ahead." *New York Times*, October 21, 2021. <https://www.nytimes.com/2021/10/21/business/global-tax-agreement-digital-services.html> (December 25, 2021).
- Rappeport, Alan, Milan Schreuer, Jim Tankersley, and Natasha Singer. 2018. "Europe's Planned Digital Tax Heightens Tensions with U.S." *New York Times*, March 19, 2018. <https://www.nytimes.com/2018/03/19/us/politics/europe-digital-tax-trade.html> (December 15, 2018).
- Rappeport, Alan, and Jim Tankersley. 2020. "Digital Tax Fight Emerges as Global Economic Threat." *New York Times*, February 22, 2020. <https://www.nytimes.com/2020/02/22/us/politics/digital-tax-economy-europe-united-states.html> (December 15, 2020).
- Razis, Evangelos. 2021. "U.S. Businesses Face the Specter of Data Localization in Europe." *U.S. Chamber of Commerce*. <https://www.uschamber.com/technology/data-privacy/us-businesses-face-the-specter-of-data-localization-europe> (December 15, 2021).
- Ring, Diane M. 2007. "International Tax Relations: Theory and Implications." *Tax Law Review*, no. 60, 83-154.
- Rixen, Thomas. 2008. *Political Economy of International Tax Governance*. New York: Palgrave Macmillan.
- . 2011. "From Double Tax Avoidance to Tax Competition: Explaining the Institutional Trajectory of International Tax Governance." *Review of International Political Economy*, 18 (2), 197-227. <https://doi.org/10.1080/09692290.2010.481921>
- Roche, Dick. 2021. "Can President Biden Deliver on Global Tax Reform?" *EURACTIV*, July 30, 2021. <https://www.euractiv.com/section/global-europe/opinion/can-president-biden-deliver-on-global-tax-reform/> (December 12, 2021).
- Rovner, Joshua, and Tyler Moore. 2017. "Does the Internet Need a Hegemon?"

- Journal of Global Security Studies*, 2 (3), 184-203. <https://doi.org/10.1093/jogss/ogx008>
- Rubin, Richard, and Paul Hannon. 2021. "Yellen Removes Obstacle to Global Corporate-Tax Deal." *Wall Street Journal*, February 26, 2021. <https://www.wsj.com/articles/yellen-removes-obstacle-to-global-corporate-tax-deal-11614363591> (September 5, 2021).
- Schaffer, Aaron. 2021. "The Technology 202 Biden Administration Full of Officials Who Worked for Prominent Tech Companies." *Washington Post*, June 22, 2021. <https://www.washingtonpost.com/politics/2021/06/22/technology-202-biden-administration-full-officials-who-worked-prominent-tech-companies/> (April 15, 2023).
- Scott, Mark, and Emily Birnbaum. 2021. "How Washington and Big Tech Won the Global Tax Fight." *POLITICO*, June 30, 2021. <https://www.politico.eu/article/washington-big-tech-tax-talks-oecd/> (April 15, 2023).
- Sharman, Jason C. 2006. "Norms, Coercion and Contracting in the Struggle against 'Harmful' Tax Competition." *Australian Journal of International Affairs*, 60 (1), 143-69. <https://doi.org/10.1080/10357710500494622>
- Singer, J. David, Stuart Bremer, and John Stuckey. 1972. "Capability Distribution, Uncertainty, and Major Power War, 1820-1965." In *Peace, War, and Numbers*, pp. 19-48. Beverly Hills: SAGE Publications.
- Snidal, Duncan. 1985. "The Limits of Hegemonic Stability Theory." *International Organization*, 39 (4), 579-614. <https://doi.org/10.1017/S002081830002703X>
- Tankersley, Jim, and Ana Swanson. 2020. "Trump Administration Escalates Global Fight Over Taxing Tech." *New York Times*, June 2, 2020. <https://nyti.ms/2Y85rkt> (December 10, 2021).
- Temple-West, Patrick. 2014. "U.S. Republican Tax Writers Criticize Global Corporate Tax Project." *Reuters*, June 3, 2014 <https://www.reuters.com/article/usa-tax-beps-idINL1N0OJ1ZA20140603> (August 6, 2022).
- Thomas, Leigh. 2023. "Countries Agree to Extend Digital Services Tax

- Freeze through 2024.” *Reuters*, July 13, 2023. <https://www.reuters.com/business/finance/countries-agree-extend-digital-services-tax-freeze-through-2024-2023-07-12/> (August 5, 2023).
- U.S. Trade Representative. 2019. “Report on France’s Digital Services Tax Prepared in the Investigation under Section 301 of the Trade Act of 1974.” [https://ustr.gov/sites/default/files/Report\\_On\\_France%27s\\_Digital\\_Services\\_Tax.pdf](https://ustr.gov/sites/default/files/Report_On_France%27s_Digital_Services_Tax.pdf) (December 15, 2021).
- . 2020. “Notice of Action in the Section 301 Investigation of France’s Digital Services Tax.” [https://ustr.gov/sites/default/files/enforcement/301Investigations/France\\_Digital\\_Services\\_Tax\\_Notice\\_July\\_2020.pdf](https://ustr.gov/sites/default/files/enforcement/301Investigations/France_Digital_Services_Tax_Notice_July_2020.pdf) (December 15, 2021).
- . 2021a. “Report on the United Kingdom’s Digital Services Tax.” <https://ustr.gov/sites/default/files/files/Press/Releases/UKDSTSection301Report.pdf> (December 15, 2021).
- . 2021b. “Proposed Action in Section 301 Investigation of the United Kingdom’s Digital Services Tax.” [https://ustr.gov/sites/default/files/enforcement/301Investigations/Proposed\\_Action\\_UK\\_FRN\\_March.pdf](https://ustr.gov/sites/default/files/enforcement/301Investigations/Proposed_Action_UK_FRN_March.pdf) (December 15, 2021).
- . 2021c. “Termination of Section 301 DST-Related Investigations of Brazil, the Czech Republic, the EU, and Indonesia.” [https://ustr.gov/sites/default/files/enforcement/301Investigations/DST\\_Termination\\_FRN\\_March.pdf](https://ustr.gov/sites/default/files/enforcement/301Investigations/DST_Termination_FRN_March.pdf) (December 15, 2021).
- Vega, Alberto. 2013. “Tax Treaties between Developed and Developing Countries.” In *Tax Justice and the Political Economy of Global Capitalism, 1945 to the Present*, pp. 133-50. New York: Berghahn Books.
- Webb, Michael. 2004. “Defining the Boundaries of Legitimate State Practice: Norms, Transnational Actors and the OECD’s Project on Harmful Tax Competition.” *Review of International Political Economy*, 11 (4), 787-827. <https://doi.org/10.1080/0969229042000279801>

- White House. 2021. "FACT SHEET: The American Jobs Plan." <https://www.whitehouse.gov/briefing-room/statements-releases/2021/03/31/fact-sheet-the-american-jobs-plan/> (February 15, 2022).
- Williams, Aime, Hannah Murphy, and Victor Mallet. 2020. "France Demands Digital Tax Payments from US Tech Groups." *Financial Times*, November 25, 2020. <https://www.ft.com/content/2cfe3d07-7e69-4f57-b634-8b6002f967cb> (April 7, 2023).
- Wu, Charles Chong-Han. 2019. "Why Do States Hedge in East Asia? An Empirical Study on Hedging." *Asian Perspective*, 43 (3), 557-84. <https://doi.org/10.1353/apr.2019.0017>
- Wu, Yu-shan. 2017. "Pivot, Hedger, or Partner: Strategies of Lesser Powers Caught between Hegemons." In *Taiwan and China: Fitful Embrace*, pp. 197-220. Berkeley: University of California Press.
- Zuboff, Shoshana. 2019. *The Age of Surveillance Capitalism: The Fight for A Human Future at the New Frontier of Power*. New York: PublicAffairs.