

Title	日台民間租税取決め
Sub Title	Japan-Taiwan Private Agreement between the Interchange Association and the Association of East Asian Relations for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income
Author	高久, 隆太(Takaku, Ryuta)
Publisher	慶應義塾大学法学会
Publication year	2025
Jtitle	法學研究 : 法律・政治・社会 (Journal of law, politics, and sociology). Vol.98, No.1 (2025. 1) ,p.25- 46
JaLC DOI	
Abstract	
Notes	吉村典久教授退職記念号
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00224504-20250128-0025

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the Keio Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

日台民間租税取決め

高久隆太

- 一 はじめに
- 二 租税条約
- 三 日台民間租税取決めの概要
- 四 国内税法の整備と執行
- 五 効果と課題
- 六 おわりに

一 はじめに

一九七二年日本が中華人民共和国と国交を結んだ際、台湾との国交関係が閉ざされることとなった。しかし、民間ベースでの交流は継続され、経済面では日本企業による台湾への投資、及び台湾企業による日本への投資が拡大されている。

そのような状況下、二〇一五年一月二六日、日本と台湾双方の民間窓口機関の間で「所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための公益財団法人交流協会と亜東関係協会との間の取決め」(「日台民間租税取決め」⁽¹⁾)が締結された。なお、二〇一七年、公益財団法人交流協会は公益財団法人日本台湾交流協会に、亜東関係協会は台湾日本関係協会に各々名称が変更されている。

日台民間租税取決めは、条約・協定等の国家間の国際約束ではなく、単なる民間の取決めにすぎない。⁽²⁾ 従来、租税条約について多大なる関心を有してきており、特に、租税条約以外で租税条項を有する EU 条約⁽³⁾及び日米地位協定⁽⁴⁾について検討を行ってきたところ、⁽⁵⁾ 民間の取決めである日台民間租税取決めについても関心を持つに至った。締結後年数が経過しているが、日台民間租税取決めに係る先行研究が少ない状況にあることを勘案し、日台民間租税取決めが締結された背景、条文の概要、国内税法の整備と執行、経済的効果等を中心に検討を行うこととした。なお、企業が関心を有している移転価格課税、事前確認、相互協議、情報交換について若干言及することとした。

二 租税条約

1 条約・租税条約

(1) 法源

租税に関する法の存在形式が租税法の法源であり、それには、憲法、法律、命令、条例、規則等の国内法源と、条約、交換公文等の国際法源があるとされている。⁽⁶⁾ 租税条約だけではなく条約が法源となっていることから、租税条約以外の条約に規定されている租税条項についても理解することが必要である。

(2) 条約

条約とは、国家（又は国際組織）間において、文書の形式により締結され、国際法によって規律される国際的合意である（条約法条約二条一項（a））。条約のほかに、協定、協約、取極、規約、規定、憲章等の用語も用いられるが、呼称の如何によって効力が変わるわけではない。なお、日台民間租税取決めは、国家間の合意ではなく、民間の合意であることから「取極」ではなく「取決め」を用いている。

(3) 租税条約

租税条約（Tax Treaty/Tax Convention）は、二重課税の回避や脱税の防止を目的として二国間又は多国間で締結され、共通の課税ルール等を定めるものである。近年多国籍企業による国際的租税回避の増加に対応すべく、国家間の連携、協力が進み、日本を含め多数の国が参加する「多国間税務行政執行共助条約」、「税源浸食及び利益移転を防止するための租税条約関連措置を実施するための多国間条約（「BEPS防止措置実施条約」）といった多国間租税条約が締結されてきている。

租税条約は基本的な内容を規定したもので、三〇条程度の条文であることから、議定書、交換公文等が条約本文を補っているが、それでも十分とはいえず、OECDモデル租税条約に沿った二国間租税条約であれば、同コメンタリーにおける解釈を参考することとなる。

(4) 租税条約を執行するための国内税法

租税条約の内容を執行するに当たっては、具体的な手続き規定を必要とする。「租税条約については……特に課税率等に関してきわめて包括的な規定を置くのを通例とし、国内法で補完又は補足する規定を置かないと、そ

の適用関係が必ずしも明確でなく、的確な税務執行がむずかしい場合がある。」⁽⁷⁾と説明されているとおり、国内税法で具体的な手続き規定を設けることが必要不可欠であり、所得税法、法人税法等において規定が設けられているほか、租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例に関する法律（「実施特例法」）等の法令が設けられている。

日本では、租税条約の規定と国内税法の規定が異なる場合、憲法九八条二項に従い租税条約の規定が優先適用される。一方、台湾は、所得税法一二四条に、日台民間租税取決めの条文が所得税の関連法規に優先するとの規定を設けている。

2 租税条約ネットワーク

(1) 日本が締結した租税条約の状況

二〇二四年八月一日現在、日本は七三の二国間租税条約を、また、一一の情報交換協定を締結している。さらに、多国間租税条約である税務行政執行共助条約に署名しており、計一五四か国・地域に適用される。これに、民間租税取決めではあるものの実質は租税条約に等しい日台民間租税取決を加えれば、適用対象国・地域は一五五になる。

財務省は、「我が国の租税条約ネットワーク」において条約等の数及び国・地域の内訳として、日台民間租税取決めを明示していることから、実質的に租税条約と同等のものと認識している。⁽⁸⁾

(2) 台湾が締結した租税協定の状況⁽⁹⁾

台湾は、各国との間で、投資保護協定、投資促進協定、自由貿易協定、租税協定等を締結しており、租税協定

に関しては、一九八一年二月以降計三五か国⁽¹⁰⁾（二〇二四年七月三十一日現在）と締結してきた。また、一二か国・地域⁽¹¹⁾との間で国際運輸業に係る租税協定を締結している。これらの租税協定の台湾側署名者は、政府機関、日台交流協会に相当する組織の代表等相手国によって異なっている。

三 日台民間租税取決めの概要

1 締結の背景

日本と台湾との間に国交がないことから、条約を締結することはできないが、以前より経済交流が続いていることから、条約に相当するものが必要とされ、いくつかの取決めが締結されている。日本と台湾との間では、一九七二年一月「在外事務所相互設置に関する取決め」を皮切りに、四〇以上の取決め等が締結されている。そのなかで、租税に関しては、一九九〇年九月「国際運輸業所得に対する課税の相互免除に関する取決め」が締結されている。

日本企業による台湾への投資、一方台湾企業による日本への投資が増加するなか、租税条約の機能が必要とされたことから、これまで民間取決めを締結してきた経緯を踏まえ、形式上日台双方の協会の代表者が署名し、日台民間租税取決めが締結されるに至った。なお、協会は、窓口に過ぎず、実質は財務省が交渉を行ったものと思われる。一般に、条約の交渉等は外務省の業務であるが、租税条約に関しては、内容の特殊性から、財務省が深く関与している。⁽¹²⁾日本側にとっては、租税条約に相当する初めての民間租税取決めであったが、台湾側にとっては既に外国と民間租税協定を締結してきた実績があり、日台民間租税取決めが初めての取決めではなく、下地が整っていたといえる。なお、租税に関しては、その後日台税関相互支援取決めも締結されている。

2 条文の概要

日台民間租税取決めの条文は、二九条からなっており、OECDモデル租税条約に準拠している。このうち、特有益な内容は以下のとおりである。

対象者は、「一方又は双方の居住者」であり、日本と台湾で課税上の取扱いが異なる団体等（事業体）が取得する所得に対する適用についても規定されている（一条）。

対象となる租税は、日本は所得税、法人税、復興特別所得税、地方法人税、住民税、台湾は営利事業所得税、個人総合所得税、所得基本税⁽¹⁴⁾、及び、これらに対して課される付加税とされている（二条）。台湾の地方税は所得に對する租税ではないことから、地方税が対象には含まれていない。

一般的定義の「国民又は市民」について、日本では日本国の関係法令に従って日本国の戸籍にある者、台湾では台湾の旅券を所有する権利を有する個人とされている（三条）。

居住者の定義は国内法の定義に従っているほか、双方居住者の振り分けルールが規定されている（四条）。

恒久的施設（PE）は、一般的な租税条約と同様であるが、建設工事等については、六箇月を超える期間継続する場合はPEとされ、コンサルタントを含め、企業が行う役務の提供については一八三日を超える場合はPEとされる（五条）。しかし、コンサルタントの定義が不明確であり、課題である。

近年締結された租税条約では、トリイティ・ショッピング（条約漁り）を防止するため、租税条約の適用を適格者に限定する条項が規定されているが、日台民間租税取決めにおいても文言は異なるものの、減免の制限が規定されている（二六条）。

特徴的な条文として、日台民間租税取決めに規定された内容を実施するため、相互主義が条件とされている（二七条）。

四 国内税法の整備と執行

1 外国居住者等所得相互免除法

租税条約の場合、その実施に当たり、国内税法としての租税条約実施特例法が適用されるが、日台民間租税取決めは租税条約に該当しないことから、実施特例法が適用されない。そこで、次のような方法を用いて、租税条約と同等の効果を生じさせた。

二〇一六（平成二八）年度税制改正において、「外国人等の国際運輸業に係る所得に対する相互主義による所得税等の非課税に関する法律」（昭和三十七年法律第一四四号）が「外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する法律」（「外国居住者等所得相互免除法」）に改組・拡充されたことにより、日台民間租税取決めの規定を日本国内で実施するための国内税法の整備が行われ、租税条約に相当する枠組みが構築されることとなった。

外国居住者等所得相互免除法の概要は以下のとおりである。なお、地方税の取扱いに関しても規定されているが、本稿では割愛する。

（１）外国居住者等の意義

外国居住者等所得相互免除法二条三号では、「外国居住者等」について規定されている。

「外国」とは租税条約の相手国等以外の外国であって、その法令により課される所得税又は法人税に相当する税に関して同等の取扱いが行われ、かつ、その法令により課される租税に関する情報に関して情報の提供に関する取扱いと同等の取扱いが行われる外国として政令で指定するものをいい、政令において台湾が指定されている

(外国居住者等所得相互免除令²)。なお、台湾は、租税条約の相手国等以外の外国であって、かつ、日台民間租税取決めの内容が台湾の所得税法等に優先して実施されることとなっていることから、外国居住者等所得相互免除法にいう外国の指定要件を満たしている。

次に、「外国居住者等」とは外国に住所を有する個人、当該外国に本店若しくは主たる事務所を有する法人又はこれらに準ずる者をいうと規定されている。なお、これには当該外国の権限のある機関を含むとされている。

(2) 国内事業所等の意義

日台民間租税取決め五条を受けて、国内事業所等の範囲について規定されている(外国居住者等所得相互免除法²^⑥)。

(3) 双方居住者の振分けルール

居住者で、外国の法令によって外国に住所又は居所を有すること等により所得税に相当する租税を課される者が双方居住者となる(外国居住者等所得相互免除法³^①)。双方居住者に該当する者については、恒久的住居の所在等を基準とした振分けルールに基づき、台湾居住者は日本の非居住者とみなし、いずれにも振り分けられない者については一部の措置を適用しない(外国居住者等所得相互免除法³^②)。

(4) 相互主義

日台民間租税取決め二七条では、相互主義が規定されている。これを受けて、外国居住者等所得相互免除法一条において相互主義が前提とされており、台湾が日台民間租税取決めに規定された内容を実施しない場合は、外¹⁶

国居住者等所得相互免除法二章の規定は適用されないこととなる。

相互主義に關しては、外国居住者等所得相互免除法五条において規定されている。

(5) 台湾居住者等の国内源泉所得に対する所得税又は法人税の非課税、軽減

外国居住者等所得相互免除法において、次のとおり台湾居住者等の国内源泉所得に対する所得税又は法人税の取り扱いについて規定されている。

① 事業所得（七条）

台湾居住者が有する事業所得のうち日本国内にある事業所等に帰属しないもの等について所得税又は法人税を課さない。いわゆる帰属主義の考え方であるが、一定の内部取引については認識せず、課税所得を計算することとなっている。

② 国際運輸業所得（二一条）

国際運輸業を営む台湾居住者が有する国際運輸業所得について所得税又は法人税を課さない。

③ 配当等に対する源泉徴収に係る所得税の税率の特例等（二五条）

台湾居住者が支払を受ける一定の配当、利子又は使用料について、所得税又は法人税の税額を対象配当等の一〇%相当額に軽減する。台湾の権限のある機関等が支払を受ける一定の利子等について、所得税又は法人税を課さない。

④ 割引債の償還差益に係る所得税の還付（一八条）

発行時に源泉徴収の対象とされた割引債の発行者は、台湾居住者に対し当該割引債の償還差益の支払をする場合には、当該台湾居住者に対し、その源泉徴収された所得税に相当する金額の全部又は一部を還付する。

⑤ 資産の譲渡所得（一九条）

台湾居住者が有する資産の譲渡所得について、所得税又は法人税を課さない。

⑥ 報酬（二〇条）

台湾居住者が支払を受ける一定の報酬について、当該台湾居住者が短期滞在者に該当する等の場合には、所得税を課さない。

⑦ 給与 (二三条)

台湾居住者が支払を受ける一定の給与について、当該台湾居住者が短期滞在者に該当する等の場合には、所得税を課さない。

⑧ 台湾の権限ある機関等から支払を受ける給与等又は年金 (二六条)

台湾居住者等で一定の要件を満たすものが台湾の権限ある機関等から支払を受ける一定の給与等又は年金について、所得税を課さない。

⑨ 学生等 (二八条)

台湾居住者等で一定の要件を満たす学生等が支払を受ける日本国外からの一定の給付について、所得税を課さない。

(6) 台湾の租税に関する権限のある機関への情報提供

日台民間租税取決め二五条を受けて、台湾の租税に関する権限のある機関に対し、租税に関する情報の提供を行ふことができる旨の規定を設けている (外国居住者等所得相互免除法41)。

(7) 減免の制限

国内源泉所得の基因となる権利又は財産の設定又は移転その他の行為の主たる目的の一つが、所得税の非課税等に関する規定の適用を受けることである場合には、非課税に関する規定は適用しないとしている (外国居住者等所得相互免除法6)。これについて、日台民間租税取決め二六条では、居住者は、当該居住者又は当該居住者と関連を有する者による業務の遂行が、この取決めの特典を受けることをその主たる目的の全部又は一部とするも

のである場合に、特典を受けることができないと規定されている。

2 移転価格課税、事前確認、相互協議

(1) 移転価格課税

日台民間租税取決め九条（関連企業）において移転価格課税、対応的調整に関して規定されており、それに基づき国内税法も整備された。内国法人等が外国関連者（「国外関連者」）との間で行う取引（「外国関連取引（「国外関連取引」）」について、一定の事実につき国税庁長官の確認を受けたときは、当該外国関連取引は独立企業間価格で行われたものとして課税所得を計算することとなっている（外国居住者等所得相互免除法14^①）。

なお、台湾においては、二〇〇四年に移転価格税制が導入されており、さらに、二〇一四年OECDからBEPS行動計画が公表されたことを受けて、二〇一七年一月に移転価格審査準則の改正が行われ、マスターファイル、ローカルファイル、国別報告書に関する文書化制度が整備されている。

(2) 事前確認

外国居住者等所得相互免除法では事前確認について規定されていないが、日台民間租税取決めにより、二国間事前確認（バイラテラルPPA）⁽¹⁷⁾について相互協議を実施することが可能となり、日台間で関連者取引を行っている法人にとってメリットとなる。

なお、台湾において事前確認を申請するために要件が規定されている（移転価格審査準則23^①）。

(3) 国税庁長官の確認があった場合の更正の請求の特例等

日台民間租税取決め二四条（相互協議手続）等を受けて、次のとおり国税庁長官の確認があった場合の更正の請求の特例等について規定されている（外国居住者等所得相互免除法³²⁾）。なお、租税条約に基づく合意ではないことから国税庁長官の確認があった場合となっている。

- ① 納税申告書の提出等をした者は、台湾居住者等の所得に対する所得税又は法人税の非課税等の措置の適用により課税標準等又は税額等が過大となる場合において、国税庁長官の確認があったときは、その確認の日から二月以内に、更正の請求により、当該措置の適用を受けることができる。
- ② 台湾居住者等が有する所得につき、台湾居住者等の所得に対する所得税又は法人税の非課税等の措置の適用により源泉徴収による所得税に係る過誤納があった場合において、国税庁長官の確認があったときは、税務署長は、当該所得の源泉徴収義務者に対し、その過誤納金に相当する給付金を支給する。ただし、当該過誤納金につき還付請求をすることができない場合には、この限りではない。

(4) 相互協議

日台民間租税取決め二四条において相互協議手続について規定されている。対象となるものはいわゆる個別課税事案であり、OECDモデル租税条約、及びそれに沿った二国間租税条約で規定されている、「租税条約の解釈又は適用に関して生ずる困難又は疑義に係る相互協議」は対象外となっている。それを受けて外国居住者等所得相互免除法でも対象に含まれていない。

二〇一七年一月、国税庁は「日台租税取決め第二四条（相互協議手続）の取扱い等について（事務運営指針）」を発遣し、次の手続きについて明確化を図った。

- ① 納税者からの事前相談
 - ② 納税者からの相互協議の申立て
 - ③ 国税庁と台湾税務当局との相互協議
 - ④ 相互協議に係る事案の解決（合意）に先立っての申立者の意向確認（申立者の同意）、外国居住者等所得相互免除法第一〇、一四、三〇条に係る「国税庁長官の確認」がある場合の申出書提出
 - ⑤ 相手国との相互協議に係る事案の解決（合意）（解決に基づく調整）
- 基本的には、通常の相互協議手続きと同様であるが、相互協議申立書は台湾のケースのために特別に作成されたものであり、「国税庁長官の確認」がある場合の申出書提出が必要となっている。

（5）執行

二〇二四年三月、日本の工作機械メーカーが台湾子会社との取引について移転価格税制に基づいて申告漏れを指摘された旨の報道があった。¹⁸ 従来、日本親会社と台湾子会社との間の取引に対して移転価格課税が行われたとの報道を見かけることは希有であったが、今後は更なる課税が行われる可能性は高い。

また、移転価格課税を事前回避するために二国間事前確認（バイラテラルAPA）を申し立てるケースが増加することが予想される。日台民間租税取決めが締結された直後、日本の国税庁相互協議担当者は、「平成二八年度税制改正を受け、台湾との相互協議を実施できるようになってから間もないこともあり、台湾との相互協議については、数件の事前確認事案に関して協議に向けた準備を進めているといった状況です。したがって、昨年と同様、現時点においても、台湾当局のスタンスや相互協議で論点となり得る事項に関し、皆様にご紹介できるような情報は持っていません。しかしながら、新しい交渉相手国であり、未知数な面があることに加え、民間窓口

機関が間に入る、台湾側の事情により対面形式で議論する機会を確保することが難しいため、交渉は書面でのやり取りが中心となってくるなど、通常の相互協議とは異なる手続きやプロセスを経ることになることから、日台間の相互協議は、結果として時間がかかる可能性があることにご留意いただきたいと思います¹⁹⁾と述べている。台湾側の経験、双方の守秘義務等もあり、相互協議を実施する上で多少の困難が想定されるが、今後は、移転価格課税事案及び二国間事前確認事案に係る相互協議の申立てが増加すると思われることから、迅速かつ適切な相互協議の実施が求められる。

3 情報交換

二〇一八年一月、公益財団法人日本台湾交流協会と台湾日本関係協会の間で、日台民間租税取決め二五条に規定されている「情報の交換」に関し、自動的情報交換の実施手続について合意がなされた。当該合意は、税務当局間において共通報告基準 (Common Reporting Standard) に基づく情報や国別報告書 (Country-by-Country Report) を含む自動的情報交換に関する具体的な実施手続を規定したものである。この後、国税庁は、一定の条件を満たすことを前提に、二〇一七年一月一日以後に開始する最終親会計年度に係る国別報告事項 (CbCR:Country-by-Country Report) を台湾に提供する方針であること、また、台湾から日本に対しても、同日以後に開始する最終親会計年度に係る国別報告事項に相当する情報が提供される旨公表している。

五 効果と課題

1 締結のメリット

(1) 企業側のメリット

企業にとって日台民間租税取決め締結の最大のメリットは、租税負担軽減及び二重課税回避である。締結前では、配当や利子について台湾国内法に規定する源泉徴収税率が適用されていたところ、締結後は軽減税率が適用されることによって租税負担が軽減される。また、台湾子会社と取引を行っている日本企業は、双方から移転価格課税を受ける可能性があるにもかかわらず、相互協議が行われないことにより二重課税が排除されないリスクを有していた。しかし、締結後は、相互協議が可能となり、リスクが軽減されることとなった。海外投資について、締結前は、台湾より租税条約締結国であるタイ、インドネシア、ベトナム等が有利であったが、締結後は台湾についての投資のマイナス面がなくなったことは日本企業にとって朗報であろう。

(2) 税務当局側のメリット

税務当局間で情報交換が可能となったことで脱税の防止に繋がり、また、直接的に有効とならなくとも、牽制効果が見込まれる。

2 経済的効果

日台民間租税取決め締結及びそれに伴う国内税法の整備による納税者側の具体的なメリットは、利子、配当、使用料に対する軽減税率の適用、相互協議の実施可能性等である。相互協議の実施については不明であるので、

表 1 日台間の直接投資件数の推移〈認可ベース〉

(単位：件)

年度	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
日本→台湾	619	618	488	471	458	418	524	434	283	231	218
台湾→日本	35	25	50	35	32	36	43	45	31	25	29

表 2 日台間の直接投資金額の推移〈認可ベース〉

(単位：百万ドル)

年度	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
日本→台湾	414	409	549	453	347	641	1,525	1,271	964	729	1,699
台湾→日本	1,089	170	660	304	4,504	202	620	72	388	2,216	73

出典（表 1・表 2とも）：公益財団法人日本台湾交流協会「台湾の経済 DATA BOOK」（2012 年～2022 年の各版）（<https://www.koryu.or.jp/publications/economy/databook2022/tabid3155.html>）

締結前後の直接投資の推移から経済的效果についての検証を試みた。

締結前後における直接投資件数（表 1）に関しては、日本から台湾へ、及び台湾から日本への双方で大きな変化は窺えないが、直接投資金額（表 2）に関しては変化が窺える。日本から台湾への直接投資金額については、二〇〇六年をピークに減少し、二〇一三年から二〇一六年にかけて横ばいの状況にあったが、二〇一八年に一五二五百万ドルと急増している。この時期、伊藤忠商事が「台北一〇一」の運営会社の株式を一部取得するという大型投資を行っている。その後二〇二〇年から二〇二一年にかけて減少したが、二〇二二年に一六九九百万ドルに達している。

一方、台湾から日本への直接投資も拡大傾向にあり、二〇一六年に四五〇四百万ドルと急増している。この時期、鴻海精密工業股份有限公司がシャープを傘下に収めている。

これらの投資拡大の背景には、第一義的には企業戦略等があるが、日台民間租税取決め締結の効果もあったものと推測される。

今後、双方の投資は拡大し、特に電機・電子分野、サービス事業分野、日本の中小企業の海外展開分野において日台連携は一層深まっていくものと思料される。

3 課題

日台民間租税取決めの締結について、「いかなる理由があろうとも、特定の地域・国を対象に包括的な租税条約と同様の効果・措置を国内法令によつて定めることは、憲法上も『条約』が『法律』とは異なる手続き等により定められること等に鑑みれば、そもそも『条約』の意義を否定することにならないか危惧されるところである⁽²⁰⁾」との指摘があり、首肯する点もある。

日本は台湾を国家として認めていない以上、租税条約を締結することはできないが、国交断絶後も日台間の経済交流が盛んであり、投資に関する租税負担の軽減を求める日本企業の要請を勘案し、民間取決めの形式を採用、実質的な租税条約の効果を持たせたことはやむを得ない面がある。日台間の経済実態を勘案すれば、むしろ遅すぎたとも思える。

通常の租税条約、例えば現行日米租税条約では、「日本国政府及びアメリカ合衆国政府は、所得に対する租税に関し、二重課税を回避し及び脱税を防止するための新たな条約を締結することを希望して、次のとおり協定した。」と記述されているが、日台民間租税取決めの前文では、「公益財団法人交流協会と亜東関係協会は、……規定する事項を実施するために必要なそれぞれの地域の関係当局の同意を得るように相互に協力する。」と記述されている。民間取決めであることから、「相互に協力する」としか表現できない。

しかし、日台民間租税取決めでは、例えば第六条において、「……租税を課することができる」と規定されており、違和感を覚える。「租税を課する」ことは国家による課税権の行使であり、法令の規定によらなくてはならない。国内税法が整備され、租税を課することは可能となっているものの、民間の取決めの表現としては疑問が残る。

また、先に述べたように、日台民間租税取決めと外国居住者等所得相互免除法との整合性についても課題があ

る。

4 日台民間租税取決めに關する改正要望

日台民間租税取決めに關して、二〇二三年民間団体である日本機械輸出組合から次のような改正要望が出されている。⁽²¹⁾

- ① 親子間配当について一〇%の税率による源泉徴収が規定されているが、現地子会社から日本親会社への利益還流の障害要因となつてゐるとの指摘があり、親子間配当について源泉税を免税とすることを求める。なお、この点に關しては、締結直後から改正要望が出されてゐる。
- ② 取決めの適用手続きが煩雜であるほか、P Eのない事業所得に關して免税適用のために申請手続きが必要となつており、実務的に対応が困難になつてゐるとの指摘がある。具体的には、配当や利子に關する軽減税率適用のための文書に公証人や台北駐日經濟文化代表處の認証が必要で、かなりの日数を要する状況にあることから、手続きの簡素化を求める。なおP Eのない事業所得に關しては、事前申請手続き自体の廃止を求める。
- ③ 日本へ支払うシステム利用料などに係わる源泉税は台湾側で還付申請できるはずのところ書類が細かく大量であることから実質的に利用しにくい状態にある。さらに、過年度の支払についても還付申請ができるはずのところ申請書類が膨大との指摘がある。こうしたことから、提出資料の簡素化等を求める。

このうち①親子間配当に關しては、OECDモデル租税条約では五%以下と規定されてゐることから、五%又は免税とすることも検討するべきであろうが、②及び③に關しては、取決めとは切り離して台湾当局との交渉により解決を図るべきである。

配当や利子に係る源泉徴収税率に関しては、前記民間団体以外からも改正要望が出されており、台湾に投資する日本企業共通の要望と思われる。二〇一九年二月に経済産業省が公表した「諸外国等における租税制度及び各国現地子会社等に対する課税問題に係る調査・研究事業（平成三〇年度）調査報告書」では、日台民間租税取決めでの配当や利子に係る源泉徴収の免除が要望されている。²²⁾

六 おわりに

移転価格税制、相互協議、タックスヘイブン対策税制、国際的租税回避スキーム等を研究対象としてきたが、租税条約はそれらの根幹をなすものであり、研究の原点であるといえる。しかし、一般条約であるEU条約、日米地位協定、さらには民間取決めである日台民間租税取決め等従来焦点が当たっていなかった分野も多いことから、それらに関心を有することとなり、近年これらについて検討を行ってきた。日台民間租税取決めについては、若干の疑義があるものの、投資状況等、納税者側の要望を勘案すれば締結は必要不可欠であったと考えている。

日台民間租税取決めの条文の内容が自動的に適用されるわけでなく、事前に申請し許可を得ることが必要である。本稿では、日台民間租税取決めに係る事務手続きについては割愛したが、実務面では留意すべき点が多々ある。

〔付記〕 筆者が慶應義塾に着任以降吉村典久教授から租税法に関して多々ご教示いただいた。また、学部を異にするが、租税に係る研究会を開講していたことから、合同ゼミを開催していただくなど数々のご高配を賜り大いに感謝してい

る。

最後に吉村典久教授の益々のご健勝とご活躍をお祈り申し上げます。

- (1) 「日台租税協定」「日台民間租税協定」等の表記も散見されるが、本稿では財務省の表記に従う。
- (2) 租税条約の条文は、外務省のホームページにおいて閲覧可能であるが、民間の取決めである日台租税取決めの条文は外務省のホームページでは閲覧できず、公益財団法人日本台湾交流協会のホームページから閲覧することとなる (<https://www.koryu.or.jp/Portals/0/images/news/20160615/sozei-j.pdf>)。
- (3) 拙著『アイルランドとEUの租税紛争―背景にある企業誘致と優遇税制―』泉文堂 (二〇一七)。
- (4) 拙稿「日米地位協定における租税条項に係る考察」『青山学院大学大学院 会計プロフェッション』一六号 (二〇二一)。
- (5) 拙稿「租税条約の進展と多層化」『三田商学研究』六五巻五号 (二〇二一・一一)。
- (6) 金子宏『租税法 第二十四版』弘文堂 (二〇二一) 一〇七頁。
- (7) 小松芳明『租税条約の研究〔新版〕』有斐閣 (一九八二) 一六三頁。
- (8) 「我が国の租税条約ネットワーク (二〇二四年八月一日現在)」財務省ホームページ (https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/240801JP.pdf)。
- (9) 台湾当局は「協定」の用語を使用していることから、それに従う。
- (10) シンガポール、インドネシア、南アフリカ、オーストラリア、ニュージーランド、ベトナム、ガンビア、エスワティニ (旧スワジランド)、マレーシア、北マケドニア、オランダ、英国、セネガル、スウェーデン、ベルギー、デンマーク、イスラエル、パラグアイ、ハンガリー、フランス、インド、スロバキア、スイス、ドイツ、タイ、キリバス、ルクセンブルク、オーストリア、イタリア、日本、カナダ、ポーランド、チェコ、サウジアラビア、韓国 (以上発効順)。なお、英国とは、二〇二二年四月原協定に署名したのち、二〇二二年八月修約議定書に署名している (出典:「我國所得税協定一覽表」台湾財政部ホームページ (<https://www.mof.gov.tw/Eng/singlehtml/>))。

101?cntid=63930)。

(11) EU、オランダ、カナダ、韓国、スウェーデン、タイ、ドイツ、日本、ノルウェー、米国、マカオ、ルクセンブルク。

(12) 外務省と財務省の役割については、拙稿「租税条約ネットワークの現状とあり方」『税理』六二巻六号（二〇一九・五）一二八頁。

(13) 営利事業所得税は法人税に相当する。

(14) 所得基本税は、通常の所得に一定の非課税所得を加えた基本所得に税率をかけて算出した税であり、最低限の租税負担を求めるもの。

(15) 台湾において日本の居住者又は内国法人に対して同様の権利を認めること。

(16) 「実施しない場合」には、通達等の変更による執行上の変更等が該当する。

(17) 筆者は従来から事前確認の法制化を主張している。拙稿「移転価格税制を巡る諸問題（1）」『税経通信』六二巻三号（二〇〇七・二）二九頁。

(18) 日本経済新聞電子版二〇二四年三月一五日。

(19) 秦幹雄国税庁長官官房相互協議室長「誌上セミナー 最近の相互協議の状況について」『国際税務』三九巻六号（二〇一九・六）三四頁。

(20) 品川克己「日本・台湾租税協定と国内法の整備①」『T&A Master』六四九号（二〇一六・七・四号）二九頁。

(21) 日本機械輸出組合「二〇二三年版台湾における問題点と要望」(<https://www.jincti.org/mondai/pdf/sl22.pdf>)。

(22) 経済産業省ホームページ (https://www.tkc.jp/consolidate/tkc_express/2019/04/201904_00229/)。

* 各ホームページについて、いずれも最終閲覧日は二〇二四年八月三一日である。

〔参考文献〕

青山慶二『現代税制の現状と課題 国際課税編』新日本法規出版（二〇一七）

- 井上康一・中谷栄一郎『租税条約と国内税法の交錯 第二版』商事法務(二〇一一)
金子宏監修『第四卷 現代租税法講座 国際課税』日本評論社(二〇一七)
国際法事例研究会『外交・領事関係』慶應義塾大学出版会(一九九六)
国際法事例研究会『条約法』慶應義塾大学出版会(二〇〇一)
谷口勢津夫『租税条約論——租税条約の解釈及び適用と国内法——』清文社(一九九九)