

所得税法

「所得税協定の適用に係る監査準則」改正案が2021年8月12日に正式発表

OECD(経済協力開発機構)が2015年に発表したBEPS(Base Erosion and Profit Shifting : 税源浸食と利益移転)の最終報告書および2017年に修正されたモデル租税条約およびコメントリーに対応して、財政部は「所得税協定の適用に係る監査準則」を改正しました。改正のポイントは以下の通りです。

項目	改正のポイント
租税協定の濫用防止のための処理原則を増設	「主要目的テスト(PPT)」規定を導入した。
台湾居住者の定義を増設	台湾の「教育、文化、公益、慈善機関または団体」、「政府機関」、「規定に適合する政府が所有または支配権を持つ実体のある機関、団体」などが台湾居住者として租税協定の適用資格を有すると明示した。
「協定上の居住者」の判定に関する原則を増設	● 個人：恒久的な住居を最も重要な判定の原則とする。恒久的な住居とは、個人が所有、賃借またはその他の方法で設置し、随時かつ継続して183日以上居住できる場所を指す。 ● 法人：実際の管理場所(PEM)を判定の原則とする。
「恒久的施設(PE)」の認定原則を増設	固定的営業場所の定義を改正し、「商業目的に応じて従事する活動」と「それに紐づいた特定の地理的な範囲」に <u>関連性</u> および <u>一貫性(coherence)</u> があるかどうかを判断基準として盛り込んだ。
「国際運輸業務の稼得利益」の定義を増設	OECDのモデル租税条約および財政部の従来を通達を参酌して、国際運輸業務による所得の範囲を明示した。
「ロイヤルティ」の適用原則を増設	OECDのモデル租税条約および台湾の著作権法など関連規定を参酌して、ロイヤルティの範囲を明示した。
所得に対する課税権の帰属に関する適用原則を増設	租税協定の事業所得に関する条文とその他の条文の所得に係る規定の両方に該当する場合は、その他の条文の所得に係る規定を優先して適用する。
越境EC(国際電子商取引)も租税協定を適用可能	事業所得の免税適用に関する規定を改正し、越境ECにより電子役務を販売する外国事業者も租税協定を適用可能と明示した。

PwC 台湾の見解：

今回の改正草案で注目すべきなのは、「主要目的テスト」および恒久的施設(PE)の認定原則に「関連性および一貫性(coherence)」が盛り込まれ、国際運輸およびロイヤルティについて所得の定義および適用原則が増設されているということです。

1. 主要目的テスト

主要目的テストに関する条文によれば、例えば、外国企業が台湾内で行う経済活動または従業員の台湾出向・異動等の経済行為に関する契約書が分割されている場合、その契約分割が経済的実質の観点からみて必要性があるかどうか、合理的な商業目的があるかどうかの判断を行い、その租税協定の適用可否を確認しなくてはなりません。

例えば、外国企業A社が台湾で請け負っている建設工事の工事期間が台湾における恒久的施設(「建設PE」)の要件を満たす場合、外国企業A社は租税協定に基づき台湾で税金を納付しなくてはなりませんが、仮に台湾の工事委託者の同意を得て工事契約を2つに分け、各契約における工事期間が台湾における恒久的施設の要件を満たさなければ、形式的には事業所得の免税が適用可能であるかようになります。しかしながら、主要目的テストにおいては、税務当局が関連事実および状況を調査し、上記の取引またはスキームが「租税協定の特典」を受けることを主たる目的としていないか、合理的な商業目的があるかを判断しなくてはならないため、総合的に判断した結果、契約分割が「租税協定の特典」を受けることを主たる目的としていると認定された場合、事業所得の免税は適用不可とされる可能性があります。

2. 恒久的施設の認定原則

恒久的施設の認定原則の改正については、商業目的に応じて従事する活動とそれに紐づいた特定範囲の地理的な関連性および一貫性(coherence)が恒久的施設の判断基準として盛り込まれています。すなわち、外国企業が台湾に恒久的施設を有するかどうかの判断に際しては、まずは外国企業がサービス提供のために継続的に特定の場所を使用してどうかを確認する必要があります。

例えば、海外のコンサルティング会社が従業員を台湾に出向させ、あるビルで相互に関連性のないカスタマイズサービスを複数の顧客に提供している場合、当該ビルは海外コンサルティング会社の固定的営業場所とみなされるべきではありませんが、留意が必要なのは、当該ビルが海外コンサルティング会社の台湾における固定的営業場所としてみなされないとしても、長期的に従業員を出向させ台湾内でサービス提供を行うとき、台湾滞在が183日以上に達して「サービスPE」を構成していないかどうかの疑義が生じ、事業所得の免税の適用可能性に影響を与える可能性があります。

3. 国際運輸業務による所得の範囲

外国の国際運輸事業者が国際運輸業務に従事して得られる所得について、租税協定により双方の締結国が互恵的に税金減免条項を締結している場合は、租税協定における減免規定を適用できますが、税務当局の実務上、所得の属性および範囲の認定をめぐり常に争議となるため、今回は条文を増設し、OECDのコメンタリーおよび財政部の従来の通達を参酌して国際運輸業務による所得の範囲を定めることにより、税務当局と納税義務者の両者にとっての根拠を明確化しました。

4. ロイヤルティの定義および適用原則

所得税法と租税協定におけるロイヤルティの定義には違いがあり、租税協定の作業実務上、ロイヤルティに関する所得の属性について常に疑義が持たれ、税務当局と納税義務者の認識と見解に相違が生じていました。そのため、例えば台湾企業が購入する海外のソフトウェア、アプリケーションプログラムなどのコンピューターソフトウェアについて、自社での出力、娯楽またはバックアップ・保存目的にソフトウェアが使用または複製されるのみで、当該ソフトウェアの著作権の使用、再制作あるいは使用、再制作の権利がないものは、本修正案で追加されたロイヤルティ適用原則にを参照するとロイヤルティには該当しないこととなったため、原則として事業所得に関する条文に基づき取り扱われることとなります。

5. 外国企業の税務コンプライアンスおよびリスク評価

今回の改正によって、税務当局と納税義務者にとっての租税協定適用の実務上に共通した判断根拠が与えられたことで、租税協定を通じて外国企業が台湾での税務コンプライアンスおよびリスク評価をより着実に行えるようになることが期待されます。

新型コロナウイルスの影響を受けた営利事業者の 2021 年度法人税中間納付の免除申請

財政部の2021年8月6日付の解釈通達によれば、救済振興特別条例の施行期間(2020年1月15日から2022年6月30日まで)中、営利事業者が受けた新型コロナウイルスによる影響が以下いずれかに該当する場合、2021年度の法人税中間納付の免除を申請できます。

1. 救済振興特別条例における救済関連措置の適用対象者である企業
2. 新型コロナウイルスにより短期間において営業収入額が大きく減少した場合(例：2020年1月からいずれかの連続2か月での平均売上高またはいずれかの月の売上高が、2019年12月以前の6ヶ月または2018年以降のいずれかの年の同期の平均売上高に比べ15%以上減少している、あるいはその他の営業収入額が大きく減少している場合)

中間納付の免除申請手続：

1. 新型コロナウイルスの影響を受けた営利事業者は、中間納付期間内(12月決算の会社の場合は2021年9月1日から9月30日まで)に申請書および関連書類を備えて税務当局へ申請します。
2. なお、新型コロナウイルスの影響を受けた営利事業者が下記いずれかに該当する場合は、申請不要です。
 - (1)2020年度中間納付が免除されている場合
 - (2)税務当局の承認を経て、①法人税、営業税、貨物税、たばこ酒税、特殊貨物および役務税など各種税目の延納または分納、あるいは②営業税の仮払超過額の還付を受けている場合

PwC 台湾の見解：

営業収入額が大きく減少しているものの、上記の条件に該当しないため2021年度中間納付の免除が受けられない企業は、半年間の実績に基づく中間納付制度(当該年度開始日から6ヶ月間の実績に基づき上半期の営利事業所得額を計算)を利用することも考えられます。ただし、会計士の税務監査を受けることが条件とされていますので、会計士と事前に打ち合わせをして在庫の棚卸作業等の計画を早めに立てることが望まれます。なお、12月決算以外の企業で2021年度中間納付期限が2021年6月30日までの場合も、上記の免除申請が可能です。

個人の基本所得額に加算すべき項目の追加

設立から2年未満の管轄官庁から認定されたハイリスクスタートアップ台湾企業に同一年度内にNT\$100万以上の現金投資を行った場合、産業創新条例第23条の2に基づき、当該株式の保有期間が満2年になる年度の個人所得総額から投資額の50%（ただし1年あたりNT\$300万を上限）を控除できます。当該控除額について、基本所得額計算上の加算すべき項目に追加すると財政部が2021年8月2日に発表しました。

PwC 台湾の見解：

今回の財政部の発表により、2022年以降の投資に関する投資控除金額は個人の基本所得額の計算で加算が必要になります。2021年以前の投資については加算の必要はありません。

PwC 台湾 日本企業部コンタクトリスト

氏名	役職	電話番号	E-mail アドレス
パートナー			
奥田健士	パートナー	886-2-2729-6115	kenji.okuda@pwc.com
ディレクター			
王妙五	ディレクター	886-2-2729-6666 ext23402	miaw-wuu.wang@pwc.com
シニアマネージャー			
林淑琳	シニア マネージャー	886-2-2729-6666 ext23412	shirley.lin@pwc.com
魏月珍	シニア マネージャー	886-2-2729-6666 ext23410	yueh-tseng.wei@pwc.com
マネージャー			
劉千瑜	マネージャー	886-2-2729-6666 ext23431	amily.liu@pwc.com
伊藤藍	マネージャー	886-2-2729-6666 ext23475	ai.ito@pwc.com
洪豪嬪	マネージャー	886-2-2729-6666 ext23404	kate.h.hong@pwc.com
趙宇愷	マネージャー	886-2-2729-6666 ext23425	yu-kai.chao@pwc.com
許大修	マネージャー	886-2-2729-6666 ext23411	dah-hsiu.hsu@pwc.com
白井邦和	マネージャー	886-2-2729-6666 ext23444	kunikazu.shirai@pwc.com
松室成仁	マネージャー	886-2-2729-6666 ext23448	naruhito.matsumuro@pwc.com
曾彦翔	マネージャー	886-2-2729-6666 ext23405	sean.tseng@pwc.com
www.pwc.tw/ja.html			

本台湾税務および投資法令アップデートは読者への参考に供するためのものであり、当事務所が関連の特定テーマについて意見を述べるものではなく、読者は如何なる方針決定の根拠としてはならず、また如何なる権利または利益を主張するために引用してはなりません。本内容は資誠聯合会計師事務所の同意なく、転載、またはその他の目的に使用してはなりません。何らかの事実、法令、政策に変更が生じた場合、資誠聯合会計師事務所は本台湾税務および投資法令アップデートの内容を修正する権利があります。

© 2021 PricewaterhouseCoopers Taiwan. All rights reserved. PwC refers to the Taiwan member firm, and may sometimes refer to the PwC network. Each member firm is a separate legal entity. Please see www.pwc.tw for further details. This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.