

【改正】(契約の締結の意義)

20-1-5 令第4条の4第7項《恒久的施設の範囲》の「契約」の締結には、契約書に調印することのほか、契約内容につき実質的に合意することが含まれる。

【解説】

1 平成30年度税制改正において、恒久的施設とされる契約締結代理人等（以下「代理人PE」という。）とは、国内において外国法人に代わって、その事業に関し、反復して次に掲げる契約を締結し、又はその外国法人によって重要な修正が行われることなく日常的に締結される次に掲げる契約の締結のために反復して主要な役割を果たす者をいうこととされた（法22の19ハ、法令4の4⑦）。

(1) 当該外国法人の名において締結される契約

(2) 当該外国法人が所有し、又は使用の権利を有する財産について、所有権を移転し、又は使用の権利を与えるための契約

(3) 当該外国法人による役務の提供のための契約

平成29年11月の改訂前のOECDモデル租税条約第5条においては、「①企業（本人）の名で②契約を締結する」者（③独立代理人を除く。）が代理人PEとされていた。このため、①代理人の名で契約を締結する、②契約の締結につながる主要な役割を代理人が担い、契約の締結は本人が行う、③関連企業を独立代理人とすることによって、恒久的施設認定を人為的に回避することが問題視されていた。上記の国内法における代理人PEの範囲の見直しは、OECD・G20「BEPSプロジェクト」の最終報告書においてこれを防止するための勧告がなされたことが背景となっている。

2 本通達では、国内において外国法人に代わって行動する者が代理人PEに該当するかどうかの判定に当たり、「契約」の締結には、契約書に調印することのほか、契約内容につき実質的に合意することが含まれることを明らかにしている。

国内において行動する者が、契約内容につき実質的に合意することができる場合には、契約書への調印というのは、その契約内容を確認するための形式的な行為にすぎないということになるから、このような場合には、その実質に即した取扱いをすることになる。要するに、実質的な合意と形式的な調印とでは、前者に重点を置いて代理人PEであるかどうかの判定をするということである。

3 本通達は、代理人PEの範囲の見直しに伴い、法令に沿って旧通達20-1-4《常習代理人の範囲》の取扱いの整理を行ったものであり、実質的な内容に変更はない。