

【新設】（契約の締結のために主要な役割を果たす者の意義）

20-1-6 令第4条の4第7項《恒久的施設の範囲》に規定する「主要な役割を果たす者」とは、同項各号に掲げる契約が締結されるという結果をもたらす役割を果たす者をいい、例えば、外国法人の商品について販売契約を成立させるために営業活動を行う者がこれに該当する。

【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、「主要な役割を果たす者」とは、OECDモデル租税条約と同様、上記1(1)～(3)の契約が締結されるという結果をもたらす役割を果たす者をいうことを明らかにするとともに、例えば、外国法人の商品について販売契約を成立させるために営業活動を行う者がこれに該当することを明らかにしている。

より具体的には、例えば、インターネット販売を行う外国法人（本人）が国内に子会社（代理人）を設立し、様々な商品を販売している場合がある。その国内子会社（代理人）は、電子メール、電話、訪問等により、外国法人（本人）の商品を購入するよう国内の顧客を勧誘し、顧客がこれに応じる場合には、価格の提示を行う。また、顧客が実際に商品を購入する際には、顧客と外国法人（本人）がオンラインで契約を締結しなければならないこと及びその契約の標準条件を説明し、その後、顧客は外国法人（本人）と契約を締結することになる。この国内子会社（代理人）は、直接顧客と契約を締結することはないが、外国法人（本人）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外国法人（本人）と顧客との間の契約（外国法人（本人）が権利を有する財産の所有権を移転する契約）が締結されるという結果をもたらす役割を果たしていると認められることから、「主要な役割を果たす者」に該当することになり、当該外国法人（本人）は代理人PEを有することになる。

なお、本通達の「営業活動」とは、外国法人（本人）と顧客との間の契約締結という結

果を直接的に生じさせる活動をいうのであり、この国内子会社（代理人）が間接的に商品の販売につながるような販売促進や広告宣伝のみを行っている場合には、これらは直接的には契約の締結に結びつかない活動であることから、「主要な役割を果たす者」に該当しないことになる。