

【新設】(独立代理人)

20-1-8 令第4条の4第8項《恒久的施設の範囲》に規定する「国内において外国法人に代わつて行動する者が、その事業に係る業務を、当該外国法人に対し独立して行い、かつ、通常の方法により行う場合」における当該者は、次に掲げる要件のいずれも満たす必要があることに留意する。

- (1) 代理人として当該業務を行う上で、詳細な指示や包括的な支配を受けず、十分な裁量権を有するなど本人である外国法人から法的に独立していること。
- (2) 当該業務に係る技能と知識の利用を通じてリスクを負担し、報酬を受領するなど本人である外国法人から経済的に独立していること。
- (3) 代理人として当該業務を行う際に、代理人自らが通常行う業務の方法又は過程において行うこと。

【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（法二十二の十九八、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

また、代理人PEの範囲に含まれないこととされる独立の地位を有する代理人（以下「独立代理人」という。）の範囲の見直しが行われ、独立代理人の範囲から、専ら又は主として一又は二以上の自己と特殊の関係にある者に代わって行動する者が除外された（法令4の4⑧ただし書）。

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 代理人PEの範囲に含まれないこととされる独立代理人とは、OECDモデル租税条約と同様、国内において本人である外国法人に代わって行動する者が、その外国法人の事業に係る業務をその外国法人に対し独立して行い、かつ、その業務を通常の方法により行う場合の当該者をいうこととされている（法令4の4⑧）。

この「独立して」行っているか否かについては、代理人が、本人である外国法人の業務を行う際、本人からの詳細な指示や包括的な支配を受けず、十分な裁量権を有して自らの事業を行っているかどうか（法的独立性）、代理人が、その業務に係る技能と知識の利用を

通じてリスクを負担し、報酬を受領するなど企業家として行う事業活動に係るリスクを自らが負担しているかどうか（経済的独立性）、等の観点から判断されることになる。

また、「通常の方法」により行っているか否かについては、本人の事業に係る代理人の業務が、その代理人が通常行う業務の方法又は過程により行われているかどうか、その業務が、代理人が行う取引において慣習的に行われるかどうか（通常業務性）、等の観点から判断されることになる。

そこで、本通達では、独立代理人であるかどうかの判断基準として、上記の三つの要件を掲げ、独立代理人とは、これらの要件のいずれも満たす必要があることを留意的に明らかにしている。

- 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20-1-3《独立代理人に該当する者》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が、国内において外国法人に代わって行動する者で本通達の(1)から(3)までに掲げる要件のいずれも満たすものであっても、専ら又は主として一又は二以上の外国法人と特殊の関係にある者に代わって行動する者である場合は、上記1の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の防止規定（法令4の4⑧ただし書）が適用され、当該者は、独立代理人に該当しないことになる。