

BEPS 行動計画 7

人為的な PE 認定回避

～その中国における対応、日本における対応、 日中間取引における注意点～

May 2016



About Mazars

MAZARS は監査、会計、税務及びアドバイザリーサービスに特化した、国際的に統合された独立組織です。

2016 年 1 月時点で、世界 77 ヶ国に業務を展開し、17,000 人のプロフェッショナルがクライアントの各発展段階をサポートしています。

BEPS 行動計画7：人為的な PE 認定回避

今回は恒久施設（PE: Permanent Establishment、中国語で“常设机构”）にかかわるお話です。

国際税務の世界では、1900 年代初頭から欧州諸国を中心として 2 国間条約を締結することにより自国の課税権を調整し、グローバル経済の発展を阻害する国際的 2 重課税を排除することを主要な目的としてその発展を遂げてきました。しかしながら、近年の多国籍企業の超巨大化及びボーダレス化並びにインターネットの普及によるバーチャルエコノミー化等の急速な進展に伴い、一部の企業は、租税条約の枠組みを逆手にとることにより、税負担低減の目的に使用するようになりました。

BEPS プロジェクトとは、これらの本来の租税条約の趣旨に即しない租税条約の利用を回避することを目的としており、BEPS 行動計画 7 では、その中でも重要な事業所得にかかわる課税権判断の基礎となる恒久的施設の定義について修正を加えることをその目的としています。ここでは、2 国間条約と国際的 2 重課税の排除ということがキーポイントとなります。

まず、国際的 2 重課税の排除については、一義的には、2 重課税（複数国による課税）の発生をどう回避するかを基準としています。しかしながら、近年の多国籍企業の超巨大化及びボーダレス化並びにインターネットの普及によるバーチャルエコノミー化等の急速な進展に伴い、一部の企業は、租税条約の枠組みを逆手にとることにより、税負担低減の目的に使用するようになりました。トリートィショッピング（第三国の居住者が形式的に締約国の居住者となること等により条約の特典を濫用すること）に代表されるこれらの行為は、当初の租税条約の目的を逸脱するものであり、BEPS 行動計画 6 では、これらの租税条約の濫用を防止する方法について議論がなされています。

BEPS 行動計画 7：人為的な PE 認定回避

行動計画 7 については、2014 年 10 月にディスカッションドラフトが公表され、その後、パブリックコメントおよびパブリックコンサルテーションを経て、2015 年 10 月 5 日に他の行動計画とともに最終報告書が発表されています。また、今後も PE への利益帰属の問題に関する追加ガイダンスについて 2016 年末迄の完成を目指して継続的に検討が行われるものとされています。

恒久的施設とは

ここで、恒久的施設とは、一般に「外国企業（非居住者）が当該国国内に設立した、事業のすべてまたは一部を行う場所」を意味します。複数国に跨る取引を行うに際して、企業の収益に対しどの国が課税権を持つのかという問題を解決するための概念が恒久的施設であり、「恒久的施設（PE）がなければ課税しない」というのが事業所得課税にかかわる国際的なルールとなっています。PE の概念には、原則である固定的場所を有するいわゆる物的 PE 以外に、代理人 PE や役務提供 PE のようないわゆる人的 PE があります。行動計画 7 においては、このような恒久的施設の概念について、具体的に以下のような修正を行うことの説明がなされています。

1. 代理人 PE の範囲の修正
2. PE の例外とされる準備的・補助的活動
3. 契約分割による建設（役務提供）PE 認定回避への対応

1. 代理人 PE の範囲の修正

代理人 PE の概念について、現在は、形式的な外国企業の名義における契約締結という要件により判断されることから、これをより実質的な観点から判断できるよう修正しています。

2. PE の例外とされる準備的・補助的活動

経済環境の変化に伴い、従来より準備的・補助的性質を有する活動として租税条約に規定されていた活動項目が、現在では重要な事業活動を構成するような場合があることから、租税条約上、準備的・補助的性質を有する活動に限定することをより明確に表現するような修正が勧告されています。

3. 契約分割による建設（役務提供）PE 認定回避への対応

関連企業に契約を分散させることによる PE 認定回避について、主目的テスト（行動計画 6 租税条約濫用の防止）をもって対応することを勧告しています。

日中における対応・今後の日中間取引について

(1) 日本 日本においては、当該租税条約における恒久的施設概念の修正については、BEPS 行動計画 15 多国間協定にもとづく枠組みにより対応することが予定されています。

(2) 中国 中国においても、原則として、日本と同様に BEPS 行動計画 15 多国間協定にもとづく枠組みにより対応することが予定されています。但し、従前より、国内的解釈において、恒久的施設の範囲を広くとらえる傾向があり、今後は、当該改正を待たずに、その実務的にも、BEPS における勧告にそくした適用がなされる可能性がありますので注意が必要です。

(3) 日中間取引における今後の留意点 BEPS 行動計画 7 は事業所得源泉地の判断基準である恒久的施設の範囲を修正するものであることから、日中間において取引を行っている企業の多くについて、その影響が出る可能性があります。具体的には、代理人等を使用することにより中国に販売を行っている企業、建築作業にかかわる人員を派遣している企業以外にも、機器の販売にかかわる据付に従事している企業、出向者を派遣している企業、越境 e-commerce に従事している企業等についても影響を受ける可能性があります。また、恒久的施設としての認定を受けた場合には、当該恒久的施設に属する人員にかかわる短期滞在者免税の適用が無くなるものとされていることから、企業所得税だけでなく、個人所得税についても注意を払う必要があることとなります。

おそらく、BEPS 行動計画の中で、日常の国際的事業活動に対して与える影響がもっとも大きいものが当該行動計画 7 における恒久的施設の定義の変更であるものと想像されます。当該変更が適用された後は、一定の期間、各地域において恒久的施設の認定及びこれに基づく課税について、課税当局より調整が行われるものと想像されることから、国際的な事業活動を実施する企業においては、事前に各地における拠点及び代理人の活動内容についての調査確認による十分な準備が必要になるものと考えられます。

最後に、これから迫りくる BEPS という荒波に備えるに際して、このコーナーが多少なりとも皆さんのお役に立てることができれば幸甚と考えております。

以上

この記事は三菱東京 UFJ 銀行（中国）有限公司の China Report からの転載記事となります。
(<http://rmb.bk.mufg.jp/chinareport/economics/>)

CONTACT

Mazars

Japan Desk

望月 一央 Mochizuki Kazuhisa

パートナー Partner

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. kazuhisa.mochizuki@mazars.cn

Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,
200120, Shanghai, China

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Fax. +86 (0)21 6168 1087

MAZARS JAPAN DESK (CHINA) CONTACTS

Japan Desk SHANGHAI OFFICE

望月 一央 Mochizuki Kazuhisa

パートナー Partner

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. kazuhisa.mochizuki@mazars.cn

佐藤 尚吾 Sato Shogo

シニアコンサルタント Senior Consultant

Tel. +86 (0)21 61681088

Email. shogo.sato@mazars.cn

大澤 健彦 Osawa Takehiko

シニアコンサルタント Senior Consultant

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. takehiko.osawa@mazars.cn

Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,
200120, Shanghai, China

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Fax. +86 (0)21 6168 1087

More informations on
www.mazars.cn