

平成 23 年度 国際税務対策事業
日本機械輸出組合 国際税務研究会 報告書

日系多国籍企業が直面するP/E (恒久的施設)課税への対応

平成 24 年 3 月
日本機械輸出組合

はしがき

近年、我が国企業が国境を越えて事業を行う場合、どのような所得に対してどの国に課税権があるのか、事実認定をめぐって課税当局と議論になるケースが珍しくない。「P E（恒久的施設）なければ課税なし」が国際課税の原則であるものの、国によって我が国との租税条約上の規定は微妙に異なっており、また、運用面でも国・地域、調査時期等により課税当局の認定基準や判断が異なるケースが散見されるのが現状といえる。

この問題は、日本機械輸出組合国際税務研究会においても、長年検討を続けてきたが、この度、国際的二重課税の解消に向けて問題となりがちな一定の場所を有しないP E（建設P E、サービスP E、代理人P E）の概念について、国連モデル条約、O E C Dモデル条約で規定されている内容、我が国が締結した租税条約の規定、及び我が国以外の先進国が締結している租税条約の規定を比較・分析し、整理することとした。

また、主要国におけるP E課税に関する取り扱いと執行状況について具体例な判例に基づく分析を行い、巻末に参考資料：チェックリストとして、我が国が締結した租税条約の各国別のP E範囲の一覧とP E判断基準の目安とするフローチャート等を掲載した。

本報告書の作成に当たって、貴重な意見をいただいた当組合国際税務研究会メンバー及び本稿を執筆いただいたK P M G税理士法人 高嶋健一氏及び小森健次氏には改めて、厚く御礼を申し上げます。本報告書が、組合員企業及び関係各位の今後の国際税務に関する対応の参考となれば幸甚である。

平成 24 年 3 月

日本機械輸出組合
国際税務研究会
座長 加藤 彰

目 次

◇ 本件調査の目的	1
1. はじめに	1
2. 一定の場所を有しない PE の概念の分析.....	3
2.1 建設 PE、コンサルタント PE を含むサービス PE、代理人 PE 等、「一定の場所」の概念のない PE についての分類及び国連モデル条約、OECD モデル条約及びコメンタリーの規定振りの分析および解説	5
2.1.1 建設 PE.....	5
2.1.2 コンサルタント PE を含むサービス PE	12
2.1.3 代理人 PE	19
2.1.4 PE に帰属する課税所得の算定	25
2.1.5 PE を認定された場合に派生する課税関係	32
2.2 各国での PE 課税に関する取り扱いと執行の状況の概要	36
2.2.1 中国・シンガポール租税条約の中国のコメンタリー — 中国サービス PE	36
2.2.2 日本自動車メーカーのケース — 中国サービス PE.....	38
2.2.3 Morgan Stanley ケース — インドサービス PE.....	41
2.2.4 日本商社 B 社のケース — インド注文取得代理人 PE.....	44
2.2.5 Seagate ケース — インド：事業を行う一定の場所の認定	48
2.2.6 コミッシュネアに関するフランスとノルウェーのケース.....	51
I. Zimmer ケース — フランス代理人 PE	51
II. Dell ケース — ノルウェー代理人 PE	52
3. まとめ及びサービス PE に係る予見性の明確化に関する考察	55
参考資料： チェックリスト	57
我が国の租税条約上の PE（恒久的施設）範囲一覧.....	58
建設 PE 判断基準のフローチャート	60
サービス PE 判断基準のフローチャート	61
代理人 PE 判断基準のフローチャート.....	62
PE に帰属する課税所得の概念	63