

法人税特別措置・国際課税の実務ガイド

II

PEの見直し、タックスヘイブンなどの国際課税改正の実務ポイント

改正の概要

近年の国際課税関連の改正は、BEPs最終報告書の勧告案に基づいた見直しを中心に行われている。

BEPs行動7(恒久的施設(PE)認定の人為的回避の防止)は、PEをめぐる国際的な租税回避の動向に対処するため、PE認定の人為的回避防止措置を勧告に盛り込んだものであり、2017年11月にOECDモデル租税条約(5条等)が改訂された。

このようなBEPsへの対応の環境として、わが国の国内法のPE規定も平成30年度税制改正により見直しが行われることとなった。

また、BEPsへの迅速な対応として、BEPs行動15(BEPs防止措置の効率的な実現のための多数国間条約の策定)の勧告に基づき、2017年6月にはわが国を含む67

カ国・地域による、BEPs防止措置実施条約(以下、「MLI」という)の署名が行われた。わが国では今国会(第196回)において、MLIの成立が見込まれており、既存の租税条約については早ければ2019年より適用に

なると考えられるため、MLIの実施に向けた改正も行われている。外国子会社合算税制(タックスヘイブン対策税制)は平成29年度税制改正において制度が大幅に見直され、外国関係会社の2018年4月1日以

(図表1) 国際課税関連の主な改正

項目	税制改正内容	適用
PE(恒久的施設)定義の見直し等	<ul style="list-style-type: none"> PE認定の人為的回避防止措置の導入 租税条約上のPEの定義と異なる場合の調整規定等の整備 外国組合員に対する、PE帰属所得の非課税化 	2019年分以後の所得税および2019年1月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用
BEPs防止措置実施条約(MLI)等の実施に係る国内法の整備	<ul style="list-style-type: none"> 非居住者または外国法人に係る不動産関連法人の株式等譲渡益課税の、適用対象となる株式等の判定時期の見直し 第三国に所在するPEに帰せられる所得に対して租税条約の特典が制限される場合に、国税庁長官から当該特典を受けるための手続の整備 	2019年分以後の所得税および2018年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用
外国子会社合算税制の見直し	<ul style="list-style-type: none"> 金融持株会社に係る事業基準の見直し 会社単位の合算課税制度における適用対象金額の見直し 部分合算課税制度における部分適用対象金額の見直し 外国金融子会社等に係る部分合算課税制度の見直し 二重課税調整の控除対象税の見直し(地方法人税を追加) 	外国関係会社の2018年4月1日以後に開始する事業年度から適用

後に開始する事業年度から適用されるが、平成30年度税制改正でも補正的な改正が行われている(図表1)。

PE定義の見直し等

BEPs行動7の勧告および改正OECDモデル租税条約5条を踏まえて、国内法のPEの定義が見直された(図表2、3)。

まず、PEとされる支店等の範囲を、支店等、天然資源を採取する場所その他事業を行う一定の場所に改正され、改正前の限定列举の規定から例示列举の規定に見直された(法令4の4①)。PEとされる長期建設工事現場等については、2以上に分割して契約された場合には、建設PEを構成しないことがその契約の分割の主たる目的の1つであった場合には、分割された期間を合計して判定を行うとする、条約濫用防止の主要目的テストを導入した(法令4の4③)。

PEから除外される補助的・準備的活動の範囲について、当該活動がその事業の遂行にとって準備的または補助的な性格のものである場合にはPEから除外されるが、当該活動が補助的な機能を超える場合、または当該細分化活動の組み合わせによる活動の全体がその