

【新設】(事業が行われる場所とみなされるものの例示)

18-1-9 法第 82 条第 6 号イ、ロ又はニ（定義）の「事業が行われる場所とみなされるもの」には、例えば、同号イの条約等、同号ロの他方の国の租税に関する法令又は同号ニの所在地国の租税に関する法令において、恒久的施設又は恒久的施設に相当するものとして取り扱われる代理人がこれに該当することに留意する。

【解説】

- 1 令和 5 年度の税制改正により、特定多国籍企業グループ等に属する内国法人に対しては、各対象会計年度の国際最低課税額について、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税を課することとされた（法 6 の 2）。
- 2 本制度の対象となる特定多国籍企業グループ等に属する会社等を構成会社等といい、会社等の恒久的施設等はこれに該当する。
- 3 恒久的施設等とは、具体的に、会社等の所在地国以外の国又は地域（以下「他方の国」という。）においてその会社等の事業が行われる場合における次に掲げる場所をいうこととされている（法 82 六、規 38 の 8）。
 - (1) 条約等（会社等の所在地国と他方の国との間の所得に対する租税に関する二重課税の回避のための国際約束又はこれに類するものをいう。以下同じ。）がある場合において、その条約等に基づいてその他方の国における恒久的施設又はこれに相当するものとして取り扱われる事業が行われる場所（その条約等においてその事業が行われる場所とみなされるものを含むものとし、その条約等（その事業から生ずる所得の範囲を定める条約等であって、国際的に広く用いられる方法によりその所得の範囲を定めるものに限る。）においてその他方の国がその恒久的施設又はこれに相当するものを通じて行われる事業から生ずる所得に対して租税を課することとされるものに限る。）
 - (2) 条約等がない場合において、他方の国の租税に関する法令においてその他方の国においてその会社等の事業が行われる場所を通じて行われる事業から生ずる所得に対して租税を課することとされるときにおけるその事業が行われる場所（その他方の国の租税に関する法令においてその事業が行われる場所とみなされるものを含む。）
 - (3) 他方の国に法人の所得に対して課される租税が存在しない場合において、その他方の国における OECD モデル租税条約第 5 条における恒久的施設又はこれに相当するものに該当するその事業が行われる場所（その事業から生ずる所得の全部又は一部が我が国の恒久的施設帰属所得（法 138①一）に相当する所得に該当するものに限る。）
 - (4) 他方の国においてその会社等の事業が行われる場所が(1)から(3)までに掲げる場所に該当しない場合において、その所在地国の租税に関する法令においてその事業が行われる場所を通じて行われる事業から生ずる所得に対して租税を課することとされないときにおけるその事業が行われる場所（その所在地国の租税に関する法令においてその事業が行われる場所とみなされるものを含む。）

- 4 本通達では、上記3(1)、(2)及び(4)の「事業が行われる場所とみなされるもの」について、上記3(1)の条約等、上記3(2)の他方の国の租税に関する法令又は上記3(4)の所在地国の租税に関する法令において、恒久的施設又は恒久的施設に相当するものとして取り扱われる代理人がこれに該当することを例示により留意的に明らかにしている。
- 5 なお、上記3(3)に掲げる恒久的施設等は、法人税法第82条第6号ハにおいて、「他方の国に法人の所得に対して課される租税が存在しない場合において、当該他方の国において第2条第12号の19(定義)中『いう。ただし、我が国が締結した所得に対する租税に関する二重課税の回避又は脱税の防止のための条約において次に掲げるものと異なる定めがある場合には、その条約の適用を受ける外国法人については、その条約において恒久的施設と定められたもの(国内にあるものに限る。)とする』とあるのを『いう』と読み替えた場合における恒久的施設に相当するものに該当する当該事業が行われる場所(その読み替えられた同号ハに掲げるものに相当するものを含む。)(当該事業から生ずる所得の全部又は一部が第138条第1項第1号(国内源泉所得)に掲げる国内源泉所得に相当する所得に該当するものに限る。)」と規定されており、この「同号ハに掲げるもの」は、OECDモデル租税条約第5条において恒久的施設として取り扱われる代理人であることから、上記3(1)、(2)及び(4)に掲げる恒久的施設等と同様に、上記3(3)に掲げる恒久的施設等にもOECDモデル租税条約第5条において恒久的施設に相当するものとして取り扱われる代理人が含まれることに留意する必要がある。