

【新設】（船舶又は航空機の貸付け）

16-3-40 法第 69 条第 4 項第 5 号《船舶等の貸付けによる所得》に掲げる船舶又は航空機の貸付けによる対価とは、船体又は機体の賃貸借であるいわゆる裸用船（機）契約に基づいて支払を受ける対価をいい、乗組員とともに船体又は機体を利用させるいわゆる定期用船（機）契約又は航海用船（機）契約に基づいて支払を受ける対価は、これに該当しない。

① いわゆる定期用船（機）契約又は航海用船（機）契約に基づいて支払を受ける対価は、同項第 14 号の運送の事業に係る所得に該当する。

② 内国法人が非居住者又は外国法人に対する船舶又は航空機の貸付け（いわゆる裸用船（機）契約によるものに限る。）に基づいて支払を受ける対価は、たとえ当該非居住者又は外国法人が当該貸付けを受けた船舶又は航空機を専ら国内において事業の用に供する場合であっても、同項第 5 号に掲げる国外源泉所得に該当することに留意する。

【解説】

1 平成 26 年度の税制改正により、内国法人の外国税額控除に係る控除限度額の計算において、国外源泉所得の一つとして非居住者又は外国法人に対する船舶又は航空機の貸付けによる対価が規定された（法 69④五）。

2 一般に用船（又は用機）契約には、船体又は機体そのものの貸付けであるいわゆる裸用船（機）契約と、船体又は機体とともに運航役務の提供を行ういわゆる定期用船（機）契約又は航海用船（機）契約とがあるが、国外源泉所得の対象となる船舶又は航空機の貸付けによる対価は裸用船（機）契約に基づいて支払を受ける対価に限られており、定期用船（機）契約又は航海用船（機）契約に基づいて支払を受ける対価はこれに含まれないことになる。

本通達の本文では、このことを明らかにしている。

3 また、いわゆる定期用船（機）契約又は航海用船（機）契約に基づく国内及び国外にわたって行われる用船（機）は、単純な船体又は機体の貸付けのほかに、運航役務の提供を行うものであるから、その対価は、国際運輸業所得（法 69④十四）に該当することになる。

本通達の注書の 1 では、このことを明らかにしている。

4 さらに、国外源泉所得に該当する船舶又は航空機の貸付けは、貸付先が非居住者又は外国法人であることは要件とされているが、貸付けを受けた船舶又は航空機を事業の用に供する場所は要件とされていないので、たとえその非居住者又は外国法人がその貸付けを受けた船舶又は航空機を専ら国内において事業の用に供する場合であっても、その貸付けの対価は国外源泉所得に該当することになる。

本通達の注書の 2 では、このことを留意的に明らかにしている。

なお、裸用船（機）契約に基づいて居住者又は内国法人に対して船舶又は航空機を貸し付けた場合には、その居住者又は内国法人がその船舶又は航空機を専ら国外において事業の用に供したとしてもその貸付けの対価は国外源泉所得に該当しないこととなる。

5 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 19-3-42）を定めている。