

**【新設】(恒久的施設において使用する資産の範囲)**

20-2-4 法第 138 条第 1 項第 1 号《恒久的施設帰属所得》に規定する「恒久的施設において使用する資産」には、20-5-21 の判定により恒久的施設に帰せられることとなる資産のほか、例えば、賃借している固定資産（令第 13 条第 8 号イからツまで《減価償却資産の範囲》に掲げる無形固定資産を除く。）、使用許諾を受けた無形資産（令第 183 条第 3 項第 1 号イからハマまで《租税条約に異なる定めがある場合の国内源泉所得》に掲げるもののほか、顧客リスト、販売網等の重要な価値のあるものをいう。）等で当該恒久的施設において使用するものが含まれることに留意する。

④ 本文の「賃借」及び「使用許諾」には、賃借及び使用許諾に相当する内部取引が含まれる。

**【解説】**

1 平成 26 年度の税制改正により、外国法人の法人税の課税対象となる国内源泉所得の一つとして恒久的施設帰属所得が規定された（法 138①一）。

この恒久的施設帰属所得（国際運輸業所得（法 138③）を除く。以下同じ。）は、外国法人が恒久的施設を通じて事業を行う場合において、その恒久的施設がその外国法人から独立して事業を行う事業者であるとしたならば、その恒久的施設が果たす機能、その恒久的施設において使用する資産、その恒久的施設とその本店等との間の内部取引その他の状況を勘案して、その恒久的施設に帰せられるべき所得とされている。

2 恒久的施設帰属所得を認識するためには、恒久的施設及びその本店等が果たす機能並びにその恒久的施設及びその本店等に関する事実の分析を行い、その所得の認識に影響を与える恒久的施設が果たす機能、恒久的施設に帰せられるリスク、恒久的施設において使用する資産等を特定する必要がある。

3 本通達では、これらのうち「恒久的施設において使用する資産」の意義を明らかにしている。

すなわち、「恒久的施設において使用する資産」とは、恒久的施設を通じて行う事業に用いている資産をいうのであり、このような資産は、恒久的施設帰属所得の稼得に貢献し、その所得の認識に影響を与えるものといえる。

4 「恒久的施設において使用する資産」の範囲には、恒久的施設に帰せられる資産で、その恒久的施設が他の者へ賃貸しているものについても当然に含まれる。このことは、恒久的施設に帰せられる資産で、その本店等との間で賃貸に相当する内部取引が行われているものについても同様といえる。

また、「恒久的施設において使用する資産」の範囲には、恒久的施設が他の者から賃借している固定資産又は使用許諾を受けた無形資産等が含まれるほか、本店等に帰せられる固定資産又は無形資産等で、本店等との間で賃借又は使用許諾に相当する内部取引が行われているものも含まれることになる。

本通達の注書では、このことを明らかにしている。