

3 恒久的施設

【新設】(1年を超える建設等)

20-1-2 法第2条第12号の18ロ《外国法人の国内にある建設作業場》の建設、据付け、組立てその他の作業又はその作業の指揮監督の役務の提供（以下20-1-2において「建設等」という。）で1年を超えて行われるものには、次に掲げるものが含まれる。

- (1) 建設等に要する期間が1年を超えることが契約等からみて明らかであるもの
- (2) 一の契約に基づく建設等に要する期間が1年以下であっても、これに引き続いて他の契約等に基づく建設等を行い、これらの建設等に要する期間を通算すると1年を超えることになるもの
- (3) 建設等は、その建設等を独立した事業として行うものに限られないのであるから、例えば、外国法人が機械設備等を販売したことに伴う据付工事等であっても当該建設等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、外国法人の各事業年度の所得に対する法人税の課税標準は、恒久的施設を有する外国法人にあっては、法人税法第138条第1項第1号《恒久的施設帰属所得》に掲げる恒久的施設帰属所得及び同項第2号から第6号までに掲げる国内源泉所得（恒久的施設帰属所得に該当するものを除く。以下「恒久的施設非帰属国内源泉所得」という。）に係る所得の金額と規定され、恒久的施設を有しない外国法人にあっては、恒久的施設非帰属国内源泉所得に係る所得の金額と規定された（法141）。
- 2 恒久的施設の定義については、法人税法第2条第12号の18《定義》に定められているところ、恒久的施設の一つとして外国法人の国内にある建設作業場（外国法人が国内において建設作業等を行う場所をいい、その外国法人の国内におけるその建設作業等を含む。）が同号ロに掲げられている。

この建設作業場に該当することとなる建設作業等とは、建設等で1年を超えて行われるものとされているが、外国法人にとって国内に建設作業場を有するかどうかによって、課税標準が大きく異なることになるため、建設等が1年を超えて行われるかどうかの判定は重要なポイントとなる。

そこで、本通達では、建設等で1年を超えて行われるものの具体的な取扱いを明らかにしている。
- 3 まず、1年を超えて行われる建設等とは、外国法人が国内において行う建設等で既に1年を超えて行っている実績のあるものだけをいうのではなく、その建設等で1年を超えて行うことになっているものを含むことを明らかにしている。したがって、その建設等に係る契約の内容等からみて一の契約先との契約により国内において1年を超えて建設等を行うことが明らかな場合には、その建設等は1年を超えて行われるものとして取り扱われることになる。
- 4 次に、関連する複数の契約に基づき建設等を行う場合に、一の契約ごとに1年を超えるかどうかの判定を行うのか、それとも複数の契約に基づく建設等の期間を通算したところでその判定を行うのか疑義が生じる。

この点、上記2の同号ロの規定の趣旨は、外国法人が国内において長期にわたって建設等を行う場合には、これを恒久的施設として課税しようというものであるから、複数の契約に基づく建設等の期間を通算したところでその判定を行うものと解すべきである。したがって、一の契約に基づく建設等の期間は1年以下であるが、これに引き続いて他の契約に基づく建設等を行い、それらの建設等に要する期間が通算して1年超となるような場合には、その建設等は1年を超えて行われるものに該当するものとして取り扱われることとなる。

- 5 なお、建設等とは、「建設、据付け、組立てその他の作業又はその作業の指揮監督の役務の提供」であれば足り、建設業やエンジニアリング業というような独立の事業として専らこれらの作業等が行われるものに限定されていないから、製造業、販売業等の事業に付随して行われるこれらの作業等も当然これに含まれることになる。したがって、例えば、外国からのプラント導入などの場合に、外国法人が、単に機械設備等を販売するだけでなく、これに伴ってその据付工事等を行うということであれば、国内において行われるその据付工事等は、建設作業場の判定における建設等に該当することから、この建設等に要する期間が1年を超えるときは、その外国法人が据付工事等を行う場所は外国法人の国内にある建設作業場（恒久的施設）に該当するものとして取り扱われることとなる。

本通達の注書では、このことを留意的に明らかにしている。