

法人税実務事例検討

海外子会社のために出張した場合の
出張費用の取扱いE Y 税理士法人 顧問
税理士 石田 昌朗

本事例における留意点

海外子会社の従業員等の研修のために親会社から従業員を出張させた場合には、その海外子会社に便益が生じることから、その出張に要した交通費や宿泊費等といった直接費だけでなく、合理的な配賦基準によって計算された担当部門及び補助部門の一般管理費等間接費も含めた金額をその海外子会社に請求する必要がある。

事 例

当社は機械装置のメーカーで国内外に複数の子会社を有しており、販売会社である各子会社に機械装置を卸売し、各子会社から得意先に機械装置を販売しています。

また、各子会社は機械装置の販売に付随して、それらの機械装置の設置や試運転を行っています。

今般、A 国の販売子会社である B 社（当社が 100 % 出資）の従業員等に対して、機械装置の設置や試運転の研修をすることとなり、当社の従業員が研修担当者として B 社に出張しました。

B 社は機械装置の販売に付随して行う設置や試運転に係る費用については、得意先に請求していません。また、当社が直接得意先に販売する場合でも、機械装置の設置や試運転に係る費用を得意先に請求していません。

そのため、今回の研修は B 社からの要請ではあるものの、当社は出張した研修担当者の交通費（航空機代金を含みます）並びに宿泊費等（日当・現地雑費を含みます）の実費のみを B 社に請求する予定でいます。

なお、当社と B 社との間では、出張に関する覚書を締結しており、相手方の要請に基づく出張については、その出張に要した費用を要請した相手方に請求することとしています。

この会計処理で税務上も問題がないと考えてよろしいですか。

【当社の会計処理】

立替金（交通費及び宿泊費等） 500,000 円 / 現金 500,000 円

I ▶ 本事例における法令等の検討**1 寄附金の損金不算入**

措置法第 66 条の 4 第 3 項（国外関連者への寄附金の損金不算入）では、『法人が各事業年度において支出した寄附金の額（法人税法第 37 条第 7 項に規定する寄附金の額をいう。）のうち当該法人に係る国外関連者に対するもの（恒久的施設を有する外国法人である国外関連者に対する寄附金の額で当該国外関連者の各事業年度の同法第 141 条第 1 号イに掲げる国内源泉所得に係る所得の金額の計算上益金の額に算入されるものを除く。）は、当該法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない。』と規定されています。

また、法人税法第 37 条第 7 項（寄附金の損金不算入）では、『寄附金の額は、寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもってするかを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与（広告宣伝及び見本品の費用その他これらに類する費用並びに交際費、接待費及び福利厚生費とされるべきものを除く。）をした場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産のその贈与の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額によるものとする。』と規定されています。

2 移転価格事務運営要領

移転価格事務運営要領 3-10（原価基準法に準ずる方法と同等の方法による役務提供取引の検討）において、法人が本来の業務に付随して役務提供を国外関連者に行っ

た場合の取扱いが定められています。

- (1) 法人が国外関連者との間で行う役務提供のうち、当該法人又は当該国外関連者の本来の業務に付随した役務提供について調査を行う場合には、必要に応じ、当該役務提供の総原価の額を独立企業間価格とする原価基準法に準ずる方法と同等の方法の適用について検討する。

この場合において、本来の業務に付随した役務提供とは、例えば、海外子会社から製品を輸入している法人が当該海外子会社の製造設備に対して行う技術指導等、役務提供を主たる事業としていない法人又は国外関連者が、本来の業務に付随して又はこれに関連して行う役務提供をいう。また、役務提供に係る総原価には、原則として、当該役務提供に関連する直接費のみならず、合理的な配賦基準によって計算された担当部門及び補助部門の一般管理費等間接費まで含まれることに留意する。

(注) 本来の業務に付随した役務提供に該当するかどうかは、原則として、当該役務提供の目的等により判断するのであるが、次に掲げる場合には、本文の取扱いは適用しない。

イ 役務提供に要した費用が、法人又は国外関連者の当該役務提供を行った事業年度の原価又は費用の額の相当部分を占める場合

ロ 役務提供を行う際に無形資産

を使用する場合等当該役務提供の対価の額を当該役務提供の総原価とすることが相当ではないと認められる場合

(2) 法人が国外関連者との間で行う(1)以外の役務提供について調査を行う場合において、当該役務提供が次に掲げる要件の全てを満たしているときは、必要に応じ、(1)と同様の方法の適用について検討する。

イ 役務の内容が次に掲げる業務のいずれかに該当すること。

- (イ) 予算の作成又は管理
- (ロ) 会計、税務又は法務
- (ハ) 債権の管理又は回収
- (ニ) 情報通信システムの運用、保守又は管理
- (ホ) キャッシュフロー又は支払能力の管理
- (ヘ) 資金の運用又は調達（事務処理上の手続に限る。）
- (ト) 従業員の雇用、配置又は教育
- (チ) 従業員の給与、保険等に関する事務
- (リ) 広告宣伝（3-9(1)リに掲げるマーケティングに係る支援を除く。）
- (ヌ) その他一般事務管理

ロ 当該役務提供が法人又は国外関連者の事業活動の重要な部分に関連していないこと。

ハ 当該役務提供に要した費用が法人又は国外関連者の当該役務提供を行った事業年度の原価又は費用の額の相当部分を占めていないこと。

ニ 当該役務提供を行う際に自己の無形資産を使用していないこと。

ホ 当該役務提供に関連する直接費及び間接費の計算が、当該役務提供に係る従事者の従事割合や使用資産の使用割合等、合理的な配分割合によっていること。

II 本事例における取扱いの検討

1 貴社の従業員の出張について

貴社は機械装置の製造をし、各子会社に卸売するという製造業を営んでいますが、これらの機械装置の設置や試運転は各子会社が得意先に販売する際に行っているものであり、各子会社の販売業に付随するサービスであると考えられます。

B社はこれらの機械装置の設置や試運転に係る費用を得意先に請求していないことから、これらの機械装置の設置や試運転は得意先に対する機械装置の売上に伴う無償のサービス（一種の値引き又は販売促進行為）と考えられます。

また、貴社が直接得意先に販売した場合であっても、機械装置の設置や試運転に係る費用は請求していないとのことであり、貴社においても無償のサービスと考えられます。

本事例は、B社からの要請により貴社の研修担当者がB社に出張して機械装置の設置や試運転の研修をしていることから、役務提供を主たる事業としていない貴社が、本来業務である機械装置の製造・卸売に付随してB社への役務提供を行う場合に該当

するものと考えられます。

そうすると、貴社の研修担当者が B 社に対して行った役務提供取引に係る対価を B 社に請求することが相当です。

なお、貴社と B 社との間では、出張に関する覚書を締結しており、B 社からの要請による貴社からの出張に関しては、その出張に要した費用を貴社から B 社に対して請求できることが明らかにされていますが、請求額が妥当であるかの検討は必要です。

2 原価基準法に準ずる方法の取扱い

貴社は機械装置の製造をし、各子会社に卸売するという製造業を営んでおり、B 社への研修は、製造業に付随する行為であると考えられます。

また、機械装置の設置や試運転の研修は、B 社からの要請によるものであることから、税務上は上記 I 2 の移転価格事務運営要領 3-10（原価基準法に準ずる方法と同等の方法による役務提供取引の検討）により B 社へ請求することが相当であると考えます。

この場合には、B 社での研修に要した直接費には、交通費並びに宿泊費だけでなく、①研修担当者の給与・賞与・社会保険料の法人負担分、退職給付費用などの人件費及び人件費関連費用が含まれることになります。

また、合理的な配賦基準によって計算された担当部門及び補助部門の一般管理費等間接費には、②研修担当者の所属部門の販売費及び管理費を合理的な配賦基準によって配賦した金額、③共通部門（総務・人事・経理等）の管理費を合理的な配賦基準によって配賦した金額も含まれるものと考えます。

したがって、貴社が B 社に対して研修担当者の交通費並びに宿泊費等だけを請求した場合、①研修担当者の給与・賞与・社会保険料の法人負担分、退職給付費用などの人件費及び人件費関連費用が請求漏れとなるだけでなく、②合理的な配賦基準によって計算された研修担当者の所属部門の販売費及び管理費、さらに、③共通部門の管理費を合理的な配賦基準によって配賦した金額についても請求漏れが生じることになります。

なお、これらの請求漏れの金額を貴社が B 社に請求しない場合、国外関連者に対する寄附金として取り扱われることとなります。

(注) 本事例は、貴社の役務提供取引に係る費用を B 社に請求できることを覚書で明らかにしていますので、貴社から B 社への請求額の一部請求漏れとして追加請求することとしています。

(貴社)

【会計処理】

立替金（交通費及び宿泊費等） 500,000円 / 現金 500,000円

【税務処理】

立替金（交通費及び宿泊費等） 500,000円 / 現金 500,000円

未収金①（人件費及び人件費関連費用） 100,000円 / 雑収入 150,000円

未収金②③（間接費） 50,000円 /

【税務修正】

未収金①（人件費及び人件費関連費用） 100,000円 / 雑収入 150,000円

未収金②③（間接費） 50,000円 /

(注) 貴社が支払った交通費並びに宿泊費等は立替金とし、人件費及び人件費関連費用並びに合理的な配賦基準によって計算された担当部門及び共通部門の一般管理費等間接費は雑収入としています。

※ 本事例は、貴社が本来の業務に付随して役務提供を国外関連者であるB社に行った場合で、覚書により貴社の出張に要した費用をB社に請求できることが明示されているものであることから、請求額の一部請求漏れを翌期に追加請求することが前提です。

〈貴社の申告調整〉

【別表4】

所得の金額の計算に関する明細書

事業年度	〇〇・〇・〇〇	法人名	〇〇会社
------	---------	-----	------

区 分	総 額	処 分		
		留 保	社 外 流 出	
			①	②
当期利益又は当期欠損の額	円	円	配 当	円
			そ の 他	
加 算	損金経理をした法人税及び地方 法人税(附帯税を除く。)			
	損金経理をした道府県民税(利子 割額を除く。)及び市町村民税			
	損金経理をした道府県民税利 子割額			
	損金経理をした納税充当金			
	交際費等の損金不算入額			そ の 他
	雑収入計上漏れ	150,000	150,000	

【別表 5 (1)】

利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書

事業 年度	〇〇・〇・〇 〇〇・〇・〇〇	法人名	〇〇会社
----------	-------------------	-----	------

I 利益積立金額の計算に関する明細書				
区 分	期 首 現 在 利 益 積 立 金 額	当 期 の 増 減		差 引 翌 期 首 現 在 利 益 積 立 金 額 ①-②+③
		減	増	
	①	②	③	④
利 益 準 備 金 1	円	円	円	円
積 立 金 2				
未 収 金 3			150,000	150,000

※ B社に請求すべき出張費用のうち、①人件費及び人件費関連費用並びに②③間接費の合計金額 150,000 円が計上漏れとなっていたものであり、翌期にその 150,000 円を追加請求するため当期の申告調整をしています。

(了)