

法人税実務事例検討

海外子会社への役務提供に係る 売上金額の取扱い

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

海外子会社へ従業員等を出張させた場合において、その出張が役務提供事業に該当する場合、役務提供事業の売上金額に相当する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の取引先に機械装置を販売しています。また、これらの機械装置の修理等を有償で請け負っています。

機械装置の有償修理等は、出張した従業員等のランクに応じた 1 日当たりの報酬金額と使用した部品代金の合計金額（以下「報酬等の金額」といいます。）だけでなく、修理のために要した交通費並びに宿泊費等の実費も合わせて請求しており、当社のサービス売上として計上しています。

今般、A 国に所在する B 社（当社の 100 % 子会社）からの要請により、B 社の得意先に対する有償修理等のサポートをすることになり、当社から従業員を A 国に出張させることになりました。

この場合において、当社は B 社の有償修理等のサポートをすることから、当社の有償修理等として売上計上する予定はなく、A 国への出張のための交通費（航空代金を含みます）並びに宿泊費等の実費のみを B 社に立替請求することを考えています。

この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 貴社の出張について

貴社は機械装置の製造販売だけでなく、これらの機械装置の有償修理等を得意先から請け負い、その修理等の業務を行う場合には、その修理業務に係る交通費並びに宿泊費等の実費だけでなく、その修理等に係る報酬等の金額も請求しており、かつ、これらの合計金額を貴社のサービス売上に計上しているとのことです。A国に所在するB社の得意先の修理等のサポートも貴社の得意先の有償修理等を行った場合と同様の取扱いとすべきと考えます。

また、今回の出張は、得意先から有償修理等を請け負ったB社からの要請であり、貴社がB社の請け負った有償修理等のサポートを行うことは、貴社からB社への役務提供であり、かつ、対価性を有していることは明らかです。

そうすると、A国への出張も貴社の得意先から請け負った有償修理等と同様に、交通費並びに宿泊費等の実費の金額だけでなく報酬等の金額を含めた合計金額をB社に請求すべきものと考えます。

(注) 仮に、貴社の出張が有償修理等ではな

く、貴社から B 社に販売した機械装置の無償保証契約の範囲の修理等である場合、その無償保証契約に基づく修理等として行われることから、報酬等の金額だけでなく交通費並びに宿泊費等の実費の金額についても貴社の負担で行うことが相当であると考えます。

なお、交通費並びに宿泊費等については、無償保証契約において実費請求することを明記してあれば、請求することになります。

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販売だけでなく、これらの機械装置の有償修理等も役務提供事業として行っていることから、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 社への請求金額を計算することは相当でないと考えます。

なお、機械装置の有償修理等は貴社の本来業務に該当します。

3 有償修理等の売上金額について

貴社の従業員の B 社への出張は、貴社が機械装置の有償修理等を請け負った場合と同様に、その出張した従業員等のランクに応じた 1 日当たりの報酬金額と部品代金の合計金額に合わせて、修理等のために要した交通費並びに宿泊費等の実費の金額を B 社に請求し、貴社のサービス売上として計上することが相当です。

(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】

サービス売上未収金 700,000 円 / サービス売上 700,000 円

サービス売上原価 500,000 円 / 現金 500,000 円

【税務修正】

サービス売上未収金 700,000 円 / サービス売上 700,000 円

サービス売上原価 500,000 円 / 立替金(交通費及び宿泊費等) 500,000 円

(注) 貴社は、報酬等の金額と交通費並びに宿泊費等の実費の金額との合計金額をサービス売上に計上することから、交通費並びに宿泊費等は立替金ではなく、サービス売上の原価を構成することになります。

なお、サービス売上の金額は、第三者に請求する場合の算定方法により計算しており、翌期に請求する前提です。

〈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	③	
当期利益又は当期欠損の額	1	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。)	2			
	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	3			
	損金経理をした道府県民税利 子割額	4			
	損金経理をした納税充当金	5			
	交際費等の損金不算入額	9			そ の 他
	サービス売上計上漏れ	10	700,000	700,000	
減 算	減価償却超過額の当期認容額	12			
	納税充当金から支出した事業 税等の金額	13			
	受取配当等の益金不算入額 (別表八(一)「13」又は「26」)	14			※
	外国子会社から受ける剰余金の配当 等の益金不算入額(別表八(二)「26」)	15			※
	受贈益の益金不算入額	16			※
	所得税額等及び欠損金の繰 戻しによる還付金額等	19			※
サービス売上原価認容	20	500,000	500,000		

【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

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
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	
利 益 準 備 金	1	円	円	円	円
積 立 金	2				
サ ー ビ ス 売 上 未 収 金	3			700,000	700,000
立 替 金	4		500,000		△500,000

※ 本事例は、役務提供事業に係る交通費並びに宿泊費等の金額を立替金として会計処理していたので、翌期に立替金500,000円をサービス売上原価500,000円に振替処理をするとともにサービス売上700,000円をB社に請求することから、請求漏れの売上金額と売上原価を申告調整しています。

(了)