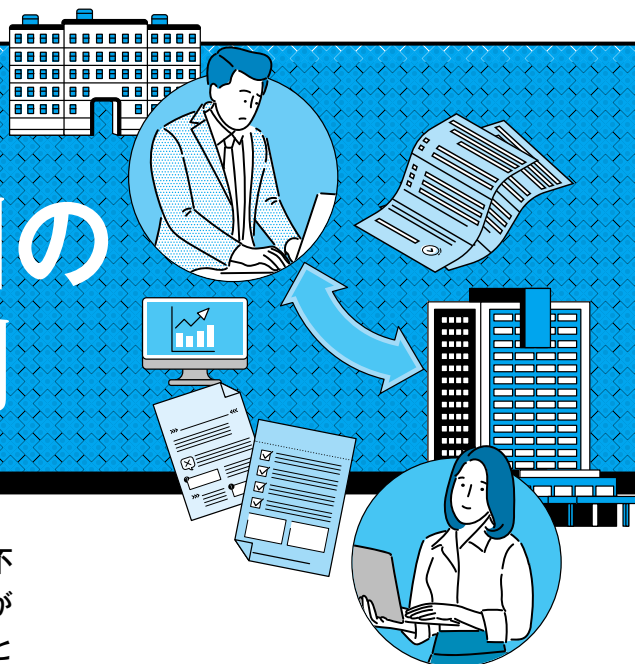


思わぬ追徴課税  
発生も!?

# 関係会社間取引の 寄附金該当事例



関係会社間取引は税務調査で問題になりがちです。価格が不適正、しかるべき対価を受け取っていないとして取引価格が否認され、損金算入が認められず追徴税額が多額に上ることもあります。指摘されやすい取引と適切な処理を確認します。

アタックス税理士法人 代表社員  
税理士

愛知 吉隆

※2010年よりグループ法人税制が導入され、国内の100%子会社との特定の取引では、譲渡損益等を認識しないこととなっていますが、本稿では取り扱いません。

## 関係会社間取引の 問題点

### (1) 関係会社とは

寄附金税制が問題となる際の関係会社間取引の「関係会社」とは、親会社、子会社、孫会社にとどまらず、事業活動を行なううえで自社と密接な関係がある会社をいいます。

後者はおおむね「出資、人事、資金、技術、取引等の関係を通じて、財務および営業または事業の方針の決定に対して重要な影響を与えることができる他社」を意味します。

### (2) 利益供与と寄附金税制

前述の関係会社との取引は、第三者間取引より恣意的になりやすい傾向にあります。

不適正な価格で取引が行なわれたり、無償で貸付が行なわれたり、債権放棄や従業員の出向などを通じて利益が供与されたりした場合には、税務上、寄附金として扱われることもあります。

損金経理を行なった取引が寄附金として扱われ、寄附金の損金算入限度額を超えると、追徴課税が発生してしまいます。

### (3) 法人税法上の寄附金とは

法人税法上、寄附金とは、「寄附金、拠出金、見舞金その他のいづれの名義をもつてするかを問わず、法人が行なった金銭その他の資産または経済的利益の贈与または無償の供与」（法人税法37条7項）と定義され、原則として一定の額を超える場合は損金不算入となります。

前述のように、税務調査では、関係会社間取引について、意図せず実質的な経済的利益の供与であると指摘され、課税されることがあります。

## 関係会社間取引における 不合理な取引価格

関係会社間取引は、第三者（独立当事者）間の取引より条件や価格等で恣意性が介在しやすく、問題となりやすい項目です。

特に関係会社との売買で、どちらかの会社に有利（もしくは不利）な価格である場合に、それが不合理なものである（利益移転、課税回避等）とされたときは、寄附金等とみなされます。

この種の取引は継続して行なわれることが多く、税務調査も3

5年分が対象となるため、金額は高額となります。

税務調査では関係会社を把握するため、臨場調査前にホームページ等で関係会社の情報を確認するか、もしくは申告書に添付される「出資関係図」「別表2」により株主の状況・移動、有価証券の科目明細書をチェックします。

そして臨場調査の初日に会社概要をヒアリングする際、関係会社間でどのような取引があるかを確認します。それに基づき、帳票類

のチェックをして、取引額（単価等）が他者と比べて大きく異なっていないか、異なっている場合はその理由を確認します。

比較すべき他者がいない場合は、原価計算等を行ない、利益に偏りがないかをチェックします。

#### 長年取引価格を見直さなかった事例

事例1は、意図的に単価を調整し利益の付け替えをしていたわけではないが、関係会社との単価の見直しを放置していた結果、寄附

#### ■事例1 長年取引価格を見直さなかった事例

- 自動車部品の製造会社Aは、製品の一部加工を外注先B（子会社）、外注先C（第三者会社）に委託している。仕入先からは、3か月ごとに単価の確認および見直しが行なわれ、単価が変動する場合は、A社から外注先へ発注単価の見直しを行なっている
- C社には、仕入先との単価の見直しのたびに発注単価の見直しを行っていた。しかし、B社には単価が大きく変わるとき以外は見直しをしておらず、いつの間にか、B社はC社より受注単価が10～30%程度低くなっていた
- この差につき調査官から説明を求められたが、合理的な説明はできなかった

#### ■事例2 関係会社が経費を負担しなかった事例

- D社には資本関係のある関係会社があり、グループ企業として経営を行なっている。以前は、各社ごとに経理や各事務を行なっていたが、会計の一元化（連結を含む）や事務効率向上のためのシステムを構築し、D社が一括で経理業務等を行なうこととした
- D社に経理業務等が移行したにもかかわらず、関係会社は経費等の負担をしなかった

金に該当するとして問題になる事例です。特に数量が多いと総額（単価×数量）では高額となり、

利益移転として問題視されます。

実務上の留意点としては、他者と比準し、取引価格が適正か定期的に確認する必要があります。

必ずしも他者と同額でなければならぬという意味ではなく、納期、数量、地域性等に照らして取引価格に合理性があるかが重要となります。

比準すべきものがない場合は、原価計算等で適正性を担保することが大切です。

#### 関係会社間の一方的な経費負担

##### 関係会社が経費を負担しなかった事例

事例2は、グループ企業間で請求書の発行や入金管理の作業を一元化したり、各社ごとの財務会計資料や管理会計資料を本社が管理して経理事務を行ったりする場合です。関係会社でも相応の負担をするべきものとして、問題となります。

ほかにも、同じオフィスの区画に入居している関係会社で、家賃

負担や事務コストが一方の会社負担になっているケースなど、関係会社間（特に親子会社間）で経費負担があいまいになっていることがしばしばあります。

特に子会社が設立されたばかりのときは、子会社の業務は親会社の主導で進められることが多く、費用負担（人的役務負担を含む）もすべて親会社が行なっているケースがあり、注意が必要です。

経費の負担割合は、お互いの使用面積や社員数、役務提供の工数等何らかの合理的な基準で按分し、負担額を算出します。

この基準は定期的に見直さないと、税務調査時に実態とかけ離れてしまっていることもあるので、年1回は見直しましょう。

#### 親会社の子会社に対する損失負担

##### 整理・再建のために子会社を支援する事例

次々事例3-1は、親会社の子会社の整理や再建のために、債権放棄や支援を行なう事例です。

この場合、損失負担が寄附金か否かは判断が難しいところがあります。

### ■事例3-1 整理・再建のために子会社を支援する事例

- E社は、海産物の加工および卸売業者。2015年に新たな業態として、レストラン事業のためF子会社（資本金：E社80%、その他仕入業者20%）を設立し店舗を立ち上げた
- 当初は、F子会社の売上等はほぼ予定どおりであったが、2020年の新型コロナウイルス感染症のため、営業自粛や時短営業等を行ない、売上が激減して、大きく損失を計上した。2023年5月までの間、E社からの資金援助を受けながら事業を継続したものの、通常営業再開後も人手不足や材料費等の高騰もあり、事業を継続するために、E社はF子会社に対する貸付金および売掛金の一部を債権放棄することも検討している

#### <E社からの資金貸与等（2024年6月現在）>

2015年	5,000万円貸付け（設備資金の一部）	残 4,000万円
2021年	1,000万円貸付け（運転資金）	残 1,000万円
2023年	1,000万円貸付け（再開のための運転資金）	残 1,000万円
	売掛金で未回収のもの（ほぼ6か月分）	残 1,200万円

### ●図表1 損失負担等の経済合理性（総合判断）

①	損失負担等を受ける者は、「子会社等」に該当するか
②	子会社等は経営危機に陥っているか（倒産の危機にあるか）
③	損失負担等を行なうことは相当か（支援者にとって相当な理由はあるか）
④	損失負担等の額（支援額）は合理的であるか（過剰支援になっていないか）
⑤	整理・再建管理はなされているか（その後の子会社等の立ち直し状況に応じて支援額を見直すこととされているか）
⑥	損失負担等をする支援者の範囲は相当であるか（特定の債権者等が意図的に加わっていないなどの恣意性がないか）
⑦	損失負担等の額の割合は合理的であるか（特定の債権者だけが不当に負担を重くし、または免れていないか）

※国税庁HP／法令等／質疑応答事例／法人税／合理的な整理計画又は再建計画とは

親会社は子会社のために社会通念上果たすべき責務を負う場合があり、子会社に対する支援は単純な贈与（寄附金）とは実態が異なると考えられるからです。

国税庁では、「損失負担等をしなければ今後より大きな損失を蒙ることになることが社会通念上明らかであり、それをするに至ったことに相当な理由がある場合（法

人税基本通達9-4-1）」「倒産防止のための合理的な再建計画に基づく等の相当な理由がある場合の無利息貸付け（同9-4-2）」は寄附金に該当しないとしています（図表1）。

#### (1) 損失負担が寄附金に該当しないための注意点

図表1のうち、実務上重要なのは、子会社の倒産危機（②）、親

会社等の支援の理由（③）、負担額の適正性（④）です。

②の倒産危機とは、債務超過かつ資金繰りが逼迫しており、自己努力では倒産危機の回避が困難であると判断される場合です。

当該倒産危機は、短期的な財務数値（収支計画、資金繰り等）から推測できるものであることが必要なので、それぞれ資料を作成し、

検討することとなります。

③は、親会社と子会社との社会的な一体性や、親会社の対外的な信用維持、親会社と子会社債権者との関係性が挙げられます。

また、親会社が現状のままでは今後より大きな損失を被ることが社会通念上明らかな場合や、支援により、子会社が倒産した場合よりも回収可能額の増加が見込まれる場合も含まれます。

④は、②で作成した資料から再建計画等を作成し、支援が必要最低限と認められるかがポイントとなります。

子会社に対する支援が必要最低限と認められるためには、債権放棄の前に、貸付金の条件の見直し（無利息貸付、DDS（借入金の劣後ローンへの借換え）を含む）、資本金の補強（DES（借入金の株式化）を含む）、経費の負担等を先に検討する必要があります。当然、子会社等の自助努力が前提となります。

#### (2) 融資が寄附金とみなされないための注意点

債権放棄を検討する場合は、いつ、どのような状況で発生した債権かという点も重要です。

子会社等の経営不振は、一気に



### ■事例3-2 出向元・出向先で給与等の負担が不公平な事例

E社はF社に2名の従業員を出向させている



#### <従業員①>

- 時期：2015年の店舗開設から現在の職務についている
- 職務：F社の店舗マネージャー（部長待遇）、E社役員会に出席（1回／月）
- 報酬：E社より年800万円支払う。F社からE社に同額の負担金を支払う
- その他：2021年から、勤務時間の1／3程度E社に出勤し、E社の業務に従事する  
F社からE社への負担金は、1／2に減額して支払う

#### <従業員②>

- 時期：2023年の店舗再開から現在の職務についている
- 職務：店舗スタッフ（F社の補充要員として）
- 報酬：E社より年400万円支払う。F社からE社へ負担金の支払いはなし  
ただし業績が回復したら、F社からE社に同額を支払う予定

というよりは数年かけて徐々に陥る場合が多く、親会社の融資などの支援もその都度行なわれることが通常です。

親会社が整理等の意思決定をした際に、過去のいくつかの融資は返済の見込みがなかったと判断されることもあります。その場合、その融資は実態として寄附金とみなされる場合があります。

数年間継続して債務超過等でかつ損益も赤字であれば、客観的に回収見込みはないものと判断されても仕方ありません。

この場合、会社側の反論としては、当時の状況でも将来回収する

見込みがあったことを子会社の事業計画や将来の損益予想等で説明することが必要です。

いずれにしても、子会社支援を行なう場合は、損失負担を意思決定する前から、合理性を認識して行なうことが重要です。

関係会社へは、従業員が出向することがあります。出向は、出向元の企業に在籍したままの異動であり、出向者への給与等支払いは、

### 関係会社への出向

- ① 出向先からその者の職位等を考慮し支払い、その総額と出向元での想定される年収との差額がある場合は、補てん金を出向元が支払う場合
- ② 出向元からその者へ全額給与等を支払い、出向先は相当の負担金を出向元へ支払う場合

があります（①は海外出向、②は国内出向に多くみられます）。

税務調査では、出向先が支払っている給与（もしくは負担金）が低額であり、その分出向元の負担割合が大きくなっている場合に、出向元から出向先に経済的利益の供与があったとして、寄附金課税の問題が生じます。

出向の理由が子会社支援であることもあります。前述の「損失負担等の経済合理性」を満たすなら問題はありますが、一般的に出向は倒産危機に陥る前の支援（業績不振子会社でのこ入れ、新規事業立上げの土台づくり等）が理由であることが多く、寄附金として指摘されやすいものといえます。

### 出向元・出向先で給与等の負担が不公平な事例

事例3-2では、従業員①の、

各社の業務従事割合と給与の負担割合に不一致があります。

そのことに経済的な合理性もしくは相当な理由がなければ、差額は寄附金とみなされます。

たとえばF社で、店舗の営業自粛による閉店の期間（または時短営業）があり、店舗マネージャー業務が減少したため、業務（職責と業務量）が従前より1／2程度に減少した場合や、F社での業務時間内に明らかにE社の業務を行なっている（実質的な業務従事割合は1／2である）場合であれば、一定の経済的合理性はあると考えられます。

従業員②は、2023年からF社で業務を行なっているにもかかわらず、E社が全額給与負担をしています。

このケースでは、子会社支援が出向の理由ですが、前述のとおり、その出向が再建計画の一環としての行為であれば経済的合理性が認められます。単にF社の業績が悪化した理由だけでは、寄附金に該当する可能性があります（次図表2）。

税務調査官は、出向している者への給与の支払い方や、出向先での勤務状況、特に出向元の業務と

の関連性をヒアリングし、出向契約書・給与台帳等で事実を確認し、出向元・出向先の間で負担が適正であるかをチェックします。

会社側の対応として、出向元の業務を兼務している旨の主張をする場合は、その者の勤務の状態、業務の内容を説明できるようにしておく必要があります。

近年、海外関係会社への出向が増えているので、海外出向についても資料を残しておきます。

●図表2 相当な負担額の例（その者の実態に合うもの）

1	出向元と同額の給与等の額
2	出向先の基準に従った給与等の額
3	出向先で行なう業務量（日数、時間）に応じた給与相当額（出向元の業務も行なっている場合等）

●図表3 海外関係会社との取引で問題となりやすい項目

① 海外子会社へ技術指導等の目的で出張した場合の出張費精算

子会社に対する技術支援等の支援であれば、役務提供の対価を得る必要がある

- 役務提供額（第三者に請求する金額）もしくは総原価により算定した金額に一定の利益を乗せて請求（コストプラス）し、業務内容によって利益率は検討する必要がある

※総原価とは、「出張者の人件費（日当含む）、往復旅費、現地滞在費、間接費等」をいう



② 海外子会社へ現地通貨で金銭を貸し付けた場合の金利

日本国内の金利ではなく、借手の信用力、貸付期間、貸付の諸条件等に基づいて金利等を設定する。具体的には、借手の信用力を適切に評価し、その信用力をもとに公開データ等から金利を算定することが求められる

③ 海外子会社へ出向している社員の日本で支払う較差補てん金

日本で支払う留守宅手当は、現地国との較差補てんであれば損金として認められる。ただし、出向者が現地法人から適正な報酬を得ていない（例：他者比較等）場合は、較差補てんと認められない場合がある

④ 海外子会社を設立するにあたっての親会社の費用負担

海外進出を検討するための費用については親会社の負担で問題ないが、「設立が確実となった日」以後の費用は、原則子会社の負担となる。よって「設立が確実となった日」を客観的に判断できるようにしておく必要がある

海外の関係会社との取引  
（移転価格、海外子会社合  
算税制を除く）

税務調査対応のポイント

税務調査で寄附金として問題となりやすい項目は、**図表3**の4つです。

① については、出張者の業務内容をきちんと把握することです。

一般的に、技術指導の役務提供は海外子会社の成果のために行なわれますが、出張中に親会社の業務を行なっていることもありま

税務調査時に説明できるようにしておくことが重要です。

② については、国内と海外で金利が異なるため、日本円で貸し付けるか、現地通貨で貸し付けるかにより算定すべき金利は異なります。親会社の事情や現地の状況に応じて、どの通貨で貸付けを行なうかを決めましょう。

③ については、現地法人での適正（標準的）な給与水準が論点となります。

現地での給与水準は、日本貿易振興機構のホームページ等で調べることができます。しかし、給与は職制だけではなく、業種によっても大きく変わるので、より詳細に調べるには、現地の求職情報等を参考にすることも有効です。

④ については、会社の設立と事業活動の開始はイコールでないことに留意しましょう。設立から事業活動開始までにタイムラグがある場合は、出向者・出張者の諸費用やその他の費用等を親会社が負担する場合が多くあります。

その負担が海外子会社への仮払金なのか、親会社の経費なのかは実態で判断しますので、親会社の費用負担の内容を調査・記録しておくことが重要です。

あいち よしたか 中小・中堅企業から上場企業に至るまで、事業承継や後継者支援、企業の成長支援等の課題や社長の悩みに対応する。金融機関や商工会議所等主催のセミナー講師経験も多数。