

## Q. 子会社から受け取る経営指導料

当社は、子会社に一事業部門を運営させています。当該子会社には、当社の社員を営業部長、総務部長として出向させており、役員は、当社社長以下の役員全員が兼務しています。そこで、出向社員の給与および経営指導の対価として、毎月一定額を経営指導料として子会社から受け取っていますが、当該金額に関する次の事項についてご教示下さい。

- (1)出向社員の給与・賞与の源泉所得税の取扱い
- (2)役員は全員非常勤となっていますが、子会社の支払う出向社員の給与負担金の超える経営指導料の妥当性
- (3)(2)における適正な経営指導料の算定方法
- (4)経営指導料が出向社員の給与より低い場合の妥当性
- (5)経営指導料の会計処理

### A. (1)出向社員の給料・賞与の源泉所得税

法人の使用人が他の法人に出向した場合において、その出向した使用人に対する給与を出向元法人が支給することとしているため、出向先法人が自己の負担すべき給与に相当する金額を出向元法人に支出したときは、経営指導料等の名義で支出する場合でも、当該給与負担金の額は、出向先法人における出向社員に対する給与として取り扱うものとされています。しかしながら、源泉所得税の徴収・納付は、出向社員に支給した会社で行うことになります。この趣旨は、支払いの名目が、抽象的な経営指導料等ということであっても、その実質が出向社員の役務提供の対価に係る給与支給であることに着目してその支払いを認め、給与の支給段階で源泉徴収制度が機能すると考えるもので、出向先法人が出向元法人に支払う段階では、源泉徴収の必要はありません。ご質問の場合は、出向元法人が出向社員の給与を全額支給するとのことですので、出向元法人が源泉徴収を行うことになります。このほか、給与は原則として出向先法人が支給し、出向元法人との給与額の較差のみを支給する場合があります。このような較差補てん金を支給する場合には、出向社員が出向先法人に扶養控除等申告書を提出しているため、出向元法人においては、税額表の乙欄を適用し源泉徴収を行うことになります。

### (2)経営指導料の妥当性

ご質問の(2)については、出向社員の給与負担金のほかに経営指導料を子会社から徴収しており、役員が全員非常勤のため、子会社の経営指導料の支払いが税務上認められるか否かという問題であるように思われます。経営指導料ないし事務委託料と称して親会社の子会社等から受け取る金員については、従来から税務上二つの対立する見解があるようです。ところで、経営指導料等として子会社等から受け取る金員の内容は、一般的には、親会社の子会社等のために、

- (1)人事関係、給与面の検討承認、重要事項の決定
- (2)金融面で銀行融資等について信用の供与
- (3)販売面での情報提供

(4)経営方針、運営の指導

(5)仮に役員が常勤した場合の支払われるべき報酬額を見積もる

(6)親会社の厚生施設、寮等を子会社等の従業員に利用させる

等を行うことを前提に考えられているようです。経営指導料等の支払いに係る損金算入を認めないとする考え方は、元来、法人税法は法人が純経済人として経済的・合理的に行為計算を行うべきことを前提として、このような合理的行為計算にもとづき生じることとなる所得に課税し歳入を確保しようとするものであるから、法人が、通常、経済的・合理的に行動したとすればとるべきはずの行為計算をとらないで、法人税も回避し、もしくは軽減する目的でことさら不自然、不合理な行為計算をとることにより、たとえば、法人税軽減の目的がなく、経済的・合理的に行為計算を行ったとすれば、通常、決算において利益処分として取り扱うべきはずのもの、すなわち、経済的・実質的にみて利益にほかならないものを形式上損金として決算処理したにすぎないものであれば、当然損金算入は否認されることになるというものです。つまり、ご質問のような場合、その経営指導料等が、親子会社間で一般に行われる支配・被支配を通じて当然なされるべき経営上の助言、承認等の範囲内の行為に係るものであれば、当然には損金算入を認めるというわけにはいかないという考え方は、これに対し、その支出が、具体的な用役等の提供に対する対価として合理的に測定計算することが可能であり、相当対価性が確認できるならば、それは親子関係等でない法人の場合にあってもむしろ授受することが当然であるから、当然に支払者側の損金算入を認めるべきであるとする考え方があります。そこでの問題は、経営指導料等の内容となる具体的な役務が何であるか、それらの役務の相当対価をどのくらいと測定できるかにつきます。したがって、後日の税務上のトラブルを避けるため、こうした経営指導の内容を証する書類を整備し、その実態を明らかにしておくことがより賢明な方法と思われる。

### (3)経営指導料の算定方法

経営指導料の算定方法は種々考えられます。原則論としては、親子会社といえども、先にみたように経済的合理性にもとづいて経営指導料の額を決定しなければなりません。すなわち、親会社の経営指導とは、子会社に対するある種の役務の提供ということになります。この役務提供により子会社が受ける経済的な効果と親会社が役務を提供するための犠牲とを勘案して経営指導料の額を決めるのが原則的な考え方といえましょう。しかしながら、子会社の受ける経済的な効果や親会社の負担する費用の算定は大変困難なことです。一般的には、子会社の売上高、生産高、従業員数等を基準として、一定率を乗じて算定する方法が採用されているようです。ただ、これらはいずれも計算上の便法にすぎないと認識すべきで、何が相当対価であるのか、役務の内容は具体的に何であったかにより決定されるべきものです。また、毎月の役務提供の対価を基に経営指導料を決定する方法と年度ごとに決める方法とがありますが、いずれの方法によるにしても、計算の根基を期中みだりに変更しないことが重要です。特別な理由もなく一定率を期中に変更すると利益調整とみられ、税務上問題となるおそれがあります。経営指導料を子会社の利益に応じて算定する方法も考えられないではありませんが、この方法によれば、子会社の負担能力に応じて支払額が決定されるため、次の点から望ましい方法とはいえません。

(1)まず、子会社の利益の多寡により支払額を決定することとなり、利益調整の色合いが強く、子会社の利益のないときは支払額が発生しないことになるなど合理的ではありません。

(2)経営指導料は、子会社が受ける経済的な効果と親会社がこれらの経営指導によって払うことになる犠牲にもとづいて決定されるわけですから、子会社の利益に応じて経営指導料を決定することは、原則、すなわち経済的合理性に反することになります。

---

#### (4)経営指導料が出向社員の給与より低い場合

従業員の給与は労務提供に対する対価ですから、子会社の負担すべき出向社員の給与は、子会社での労務提供に応じた額とするのが原則です。したがって、出向社員の給与が子会社の給与規定にもとづいて計算され、その額が経営指導料として支払われる場合、出向元法人が出向社員に支給する給与より低くても問題はありません。一般的に、子会社の給与水準は親会社よりも低いわけですから、こうした例も多々見受けられます。しかしながら、出向社員にとっては、出向したことにより給与が減少することは不合理です。出向規程等により親会社と同様の給与水準を支給することを一般に規定しています。法人税の取扱いにおいても、出向社員に対するこのような較差補てん金は、出向元法人の損金に算入することとされています。問題となるのは、経営指導料の額が出向社員の労務提供の対価より著しく低い場合です。このような場合は、出向による経済的なメリットが親会社にも存在するという合理的な理由がなければなりません。合理的な理由として考えられるのは、子会社が業績不振となり親会社の債権管理のために出向した場合や、共同研究の目的等のための出向等が該当します。

#### (5)経営指導料の会計処理

子会社から受け取る経営指導料の会計処理としては、売上高に含めて処理する方法、営業費用の控除項目で処理する方法および営業外収益で処理する方法が考えられます。これらの方法のうち営業外収益で処理する方法が散見されますが、この方法は妥当な処理とはいえません。企業会計上、営業外収益は、受取利息や配当金、仕入割引等の金融取引を処理すべきものとされています。受け取る経営指導料は金融取引ではありませんし、もし営業外収益で処理するとしますと、その対価となる費用が営業費用で処理されますから、費用収益対応の原則に反することになります。したがって、営業外収益として処理する場合は、金額の重要性が小さい場合の例外処理の場合に行われます。次に、営業費用の控除項目として処理する方法ですが、この方法は、条件が限定されている際に妥当な処理方法といえます。その条件とは、経営指導料が単に出向社員の給与負担金のみで構成されている場合であり、こうした場合は、営業費用の給与手当勘定から控除することになります。経営指導料は、子会社に対する役務提供の対価ですから、営業収益として処理するのが適正です。商法計算書類規則によれば、営業損益の部は、売上高、売上原価、販売費及び一般管理費その他の収益または費用の性質を示す適当な名称を付した科目で処理することとされています。企業会計原則では、営業損益計算は、一会計期間に属する売上高と売上原価とを記載して売上総利益を計算し、これから販売費及び一般管理費を控除して営業利益を表示するとしており、商品等の販売と役務の給付とをともに主たる営業とする場合には、これを区別して記載することを要求しています。したがって、子会社から受け取る経営指導料は売上高で処理するとともに、当該経営指導に係る出向社員の給与等は売上原価で処理する方法が妥当な会計処理といえます。なお、その金額が多額の場合は、商品等の売上高と別科目で表示することが必要となります。

---

---

※この情報は、概要としてご覧いただくものです。個別の税務や経理処理等については、公認会計士・税理士等の専門家やお近くの税務署にご確認ください。また、今後の税制改正によって変更となる場合がありますのでご注意ください。

---

## 経営指導料の損金性

介護事業経営サポートをしている税理士ヒラリーです。

今日は、介護事業のグループ経営している会社様の経営指導料について検討してみましたので、下記の通りレポートから転記しておきます。

### 経営指導料の損金性

親会社の子会社の経営を管理しているような場合、子会社に経営指導料を請求し、子会社の費用として計上することが考えられます。

これが法人税法上も損金(会計上の費用)として認められるのであれば、利益を多額に計上している子会社の費用を増加させ、利益を圧縮することが可能になります。

そこで、経営指導料の損金性が問題になります。

経営指導料は、販売費及び一般管理費その他の費用に該当し、当該事業年度終了の日までに債務の確定したもののみ損金として認められることとなります(法人税法 22 条③)。

また、この販売費及び一般管理費その他の費用は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとされています(法人税法 22 条④)。

上記の債務の確定とは、下記の 3 要件をみたしたものを言い、これを満たしたものが損金に認められる経営指導料となります(法人税法基本通達 2-2-12)。

Ⅰ 債務の成立

Ⅰ 債務の給付原因となる事実の発生

Ⅰ 金額の合理的に算定可能

よって、経営指導の役務の内容を明らかにし、経営指導料金の算定基準を具体的に設けており、これに基づいて指導先に請求しているのであれば、問題になる可能性は少ないかと思われれます。

また、これらを補完する手段として、役務提供（経営指導）契約書を作成し、その契約に基づき経営指導が実際に行われている事実を裏付けるレポート、議事録その他の資料を作成しておくことが考えられます。

例えば、親会社が子会社の経理、財務、総務、営業の統括等を行っている場合、役務提供契約書の作成とその事実のレポートの作成により経営指導料の実態を説明できるのであれば、役務提供契約に基づき経営指導料を請求している限り損金として認められると考えます。

ただし、経営指導料の算定が実態に即しない、時価取引とならないようなものである場合は、指導先の指導元に対する寄付金となり、他の問題が生じる可能性があります（親子会社間の寄付金の取扱いの説明は省略します。）。

---

－ 平野公認会計士・税理士事務所 －

記帳代行、決算書作成、確定申告に始まり、

様々な税務コンサルティングサービスを提供する事務所です。