

子会社株式消滅損の損金不算入と欠損金の引継ぎ

平成 22 年度税制改正の影響

子会社の整理方法としては、解散・清算、合併、事業譲渡など様々な方法が考えられますが、このうち解散・清算については平成 22 年度税制改正においてグループ法人税制が導入されたことに伴い、完全支配関係のある子会社（以下、「完全子会社」といいます）の税務上の取扱いに変更が生じることとなりました。

改正前は、完全子会社を解散・清算した場合、子会社が消滅することにより、親法人において子会社株式の消滅損の損金算入が認められましたが、改正後は 100%完全支配関係にある法人同士を一体ととらえる考え方が適用され、完全子会社株式の消滅損の損金算入は認められなくなりました。

その一方で完全子会社の作った欠損金も最初からグループ全体が作ったものと考え、完全子会社の未処理欠損金額を親法人が引き継ぐことが認められることとなりました。これは、完全子会社を解散・清算した場合の税務上の取扱いが、完全子会社を吸収合併した場合と同様の取扱いとなったといえます。

株式評価損が損金不算入となる場合

消滅損損金不算入に伴い、親会社の有する完全子会社が、次の①～③の場合であるときには、その株式について評価損を計上しないこととされました。

- ① 清算中であるもの
- ② 解散（合併による解散を除く）が見込まれるもの
- ③ その 100%グループ内での適格合併を行うことが見込まれるもの

完全子会社の未処理欠損金額引継ぎと引継要件

完全子会社の株式消滅損が損金不算入扱いとなる一方で、完全子会社の残余財産が確定した場合には、親会社は清算会社の残余財産の確定前 7 年内事業年度に生じた一定の未処理欠損金額を引き継ぐことが可能となります。なお、この場合、清算会社の株主が 2 以上ある場合は、株式保有割合に応じて按分して欠損金額を引き継ぎます。

この完全子会社の未処理欠損金額の引継ぎについては、引継要件が置かれています。①残余財産確定日の時点で完全支配関係があり、②残余財産確定日以前の最低 5 年間、支配関係(保有割合 50%超)が継続していれば、7 年分の未処理欠損金等を引き継ぐことができます。つまり、①の要件を満たしていない限り、未処理欠損金は一切引き継げません。また、仮に①の要件は満たしていても、②の要件を満たしていない場合には、支配関係ができてから生じた未処理欠損金に限って引継げることとなります。

完全子会社に該当しない子会社の解散・清算の場合

親会社と子会社との間に完全支配関係がないとき（100%保有関係がない場合）は、従来の取り扱いと変わりません。すなわち、子会社株式の消滅損が損金算入される一方、親会社は子会社の未処理欠損金額を引き継ぎません。

留意点

解散した子会社が完全子会社か否かで、税務上の取り扱いが異なることとなります。仮に親会社が子会社株式を 80%有して（5 年以上の支配関係があることを前提）、残り 20%を他社が有しているような場合には、当該子会社を解散・清算する場合、残余財産確定までに少数株主持分を親会社が買い取れば、親会社は子会社の未処理欠損金全額を引き継ぐことができ、かつ、少数株主側は売却による譲渡損失を認識することができることも考えられます。

完全子会社か否かは、残余財産が確定した時点で判定することになるため、今後は、完全子会社が有する繰越欠損金の額、その発生時期、子会社株式の帳簿価額、株主サイドの損金算入のタイミング等を考慮し、完全子会社とした後に解散させる方が有利か否かを判断したうえで解散手続を進めることが、必要となってきます。

（文責:大草）

資料ご利用の際のご注意
本書は、一定の編集を経た要約形式の情報を掲載するものであり、ご利用は一般的な参考目的の利用に限られるものとし、詳細な調査への代用、専門的な判断の材料としてのご利用はお断りいたします。税理士法人 青山トラストは、その内容の正当性、完全性、目的適合性その他いかなる点においてもこれを保証するものではなく、本書に基づいた行為又は行動により発生し得る損害についても一切の責任を負いません。

資料に関するお問い合わせ

税理士法人 青山トラスト 広報企画室

Email : info@aotaf.jp