

## 法人税実務事例検討

# 完全支配関係のある法人間の 子会社等支援損について

新日本アーンストアンドヤング税理士法人 顧問  
税理士 石田 昌朗

## 本事例における留意点

完全支配関係のある法人間で法人税基本通達 9-4-2 に該当する子会社等支援損の支出があった場合、支出した法人で損金算入され、受領した法人で益金算入されることとなり、100%グループ内の法人間の寄附の適用はない。

## 事 例

当社の子会社である A 社（持株比率 100%）は、大口取引先の倒産により大幅に業績が悪化し、運転資金を外部借入金で調達したことから、このままでは、今後、外部借入金の返済が滞ることが想定されたので、当社の指導の下、再建計画を策定し、ただちに実行しました。

また、A 社は外部借入金の返済に窮していることから、当社から A 社に対して無利息貸付けを行うことにしました。

従前は、当社から A 社への貸付利率は 3% となっておりましたが、今回はこれを無利息としたため、その差額相当額はどのように処理すればよろしいですか。

当社は A 社の発行済株式のすべてを保有していることから、当社から A 社への 100%グループ内の法人間の寄附として取り扱うことになりますか。

なお、A 社の再建計画では、役員及び従業員にも一定の報酬又は賞与の削減を求めるなど合理的なものであると考えております。

## I 本事例における法令等の検討

### 1 寄附金の損金不算入及び受贈益の益金不算入

平成 22 年度税制改正により、内国法人

がその内国法人との間に完全支配関係がある他の内国法人に対して支出した寄附金の額は、その支出した内国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こととされました（法法 37 ②）。

これは、それまでの連結法人間の寄附金

の損金不算入制度が、連結納税を選択していない 100 % グループ法人間の寄附金にも拡張されたものです。

また、内国法人が各事業年度においてその内国法人との間に完全支配関係がある他の内国法人から受けた受贈益の額は、その受贈益の額を受けた内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入しないこととされました（法法 25 の 2 ①）。

## 2 寄附金の額に該当しないもの

法人税基本通達 9-4-1（子会社等を整理する場合の損失負担等）では、『法人がその子会社等の解散、経営権の譲渡等に伴い当該子会社等のために債務の引受けその他の損失負担又は債権放棄等（以下 9-4-1 において「損失負担等」という。）をした場合において、その損失負担等をしな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ると認められるためやむを得ずその損失負担等をするに至った等そのことについて相当な理由があると認められるときは、その損失負担等により供与する経済的利益の額は、寄附金の額に該当しないものとする。』と定めております。

また、同通達 9-4-2（子会社等を再建する場合の無利息貸付け等）でも、『法人がその子会社等に対して金銭の無償若しくは通常の利率よりも低い利率での貸付け又は債権放棄等（以下 9-4-2 において「無利息貸付け等」という。）をした場合において、その無利息貸付け等が例えば業績不振の子会社等の倒産を防止するためにやむを得ず行われるもので合理的な再建計画に基づくものである等その無利息貸付け等

をしたことについて相当な理由があると認められるときは、その無利息貸付け等により供与する経済的利益の額は、寄附金の額に該当しないものとする。』と定めています。

## 3 完全支配関係のある内国法人間の支援損の取扱い

国税庁の質疑応答事例に「完全支配関係にある内国法人間の支援損について」が公表されており、支援損については寄附金に該当しない旨が明らかにされていますので、参考のため記載します。

### 【照会要旨】

子会社の支援のために合理的な再建計画に基づく債権放棄を行った場合には、その債権放棄による経済的利益の供与は、寄附金に該当せず損金の額に算入されていたところですが、平成 22 年度の税制改正により完全支配関係にある内国法人間の寄附金は、その全額が損金の額に算入されないこととされたことから、完全支配関係にある内国法人間の支援損についても損金不算入となるのでしょうか。

### 【回答要旨】

平成 22 年度の税制改正後の法人税法第 37 条第 2 項の規定により損金不算入とされたのは、完全支配関係にある内国法人間の寄附金であり、合理的な再建計画に基づく経済的利益の供与は、寄附金に該当しませんから同項の適用はありません（損金の額に算入されます。）。

**(理由)**

法人がその子会社等に対して無利息若しくは低利で金銭の貸付け又は債権放棄等（以下「無利息貸付け等」といいます。）をした場合においても、その無利息貸付け等が例えば業績不振の子会社等の倒産を防止するためにやむを得ず行われるもので合理的な再建計画に基づくものである等その無利息貸付け等をしたことについて相当な理由があると認められるときは、その無利息貸付け等により供与する経済的利益の額は、寄附金の額に該当しません（法人税基本通達 9-4-2）。

ところで、平成 22 年度の税制改正において、内国法人が当該内国法人との間に法人による完全支配関係がある他の内国法人に対して支出した寄附金の額を損金不算入とするともに（税法 37 ②）、当該他の内国法人が受けた受贈益の額を益金不算入とすることとされましたが（税法 25 の 2 ①）、法人税基本通達 9-4-2 に該当する場合の経済的利益については、上記のとおり寄附金に該当しませんので、これらの規定の適用を受けることはありません。

なお、完全支配関係にある法人間において、合理的な再建計画に基づくといった相当の理由がない経済的利益の供与を行った場合には、その経済的利益の供与額は寄附金の額に該当することとなりますから、平成 22 年度の税制改正において、経済的利益の供与を行った法人においては法人税法第 37 条第 2 項の適用がされるとともに、経

済的利益の供与を受ける法人においては法人税法第 25 条の 2 第 1 項の適用がされることとなります。

**II 本事例における取扱いの検討****1 基本的な取扱い**

低利融資や金利減免等が子会社等の倒産防止のために緊急に行われたものであり、その後の合理的な再建計画の策定が前提とされているものである限り、その減免額等については、寄附金と認定されることはないと思われま

**(1) 相当の理由がある場合の利益供与の取扱い**

子会社等の倒産を防止するために、やむを得ず行われる無利息貸付けや債権放棄等の利益供与の額については、合理的な再建計画に基づいて行われたものである等、その利益供与を行ったことに相当の理由があると認められるときには、その子会社等の再建支援のための利益供与の額は、寄附金の額に該当しないこととされています（上記 I 2）。

**(2) 倒産の危機の状態にある子会社の再建支援**

子会社等の再建支援は、そもそも子会社等の倒産防止に主眼があります。たとえば、子会社等の倒産防止のために緊急に行われる、再建計画策定までのつなぎ支援については、その後策定される再建計画の合理性を担保として、寄附金と取

り扱われることはないと思われます。

また、一般的に倒産の危機の状態とは、債務超過の状態が相当期間継続し、その先、近い将来においても解消の見込みが立たない状況下に置かれている場合が多いのですが、黒字倒産といった事例もあるとおり、必ずしも、債務超過の状態の継続を要件とするものではないと思われます。

### (3) 子会社等に対する利益供与が寄附金とされないための要件

子会社等に対する利益供与が税務上、寄附金とされないための要件は、子会社が倒産の危機にあるという客観的事実と、社会通念上も合理的と認められる再建計画に基づいた子会社支援として行われるものであると考えられます。

## 2 本事例の取扱い

本事例の場合、その無利息貸付けが業績不振のA社の倒産を防止するためにやむを得ず行われるもので、合理的な再建計画に基づくものである等その無利息貸付けをし

たことについて相当な理由があると認められることから、上記I2の法人税基本通達9-4-2の取扱いが適用されるものと考えられます。

また、本事例のように、子会社が現実には倒産の危機に瀕していることが明白であれば、その倒産防止のための合理的な再建計画に基づき行われる子会社等への利益供与の額は、寄附金には該当しないものとして取り扱われると考えられます。

したがって、貴社において、今回の無利息貸付けを従前の利率3%の貸付けと同様に取り扱う必要はなく、利率3%と無利息の差額に相当する金額については寄附金に該当しないことから、上記I3の質疑応答事例に記載のとおり、貴社では100%グループ内の寄附金の損金不算入は生じないこととなり、A社においても受贈益の益金不算入は生じないこととなります。

※ 平成24年5月21日付本誌第6215号『100%グループ内の法人間で寄附が行われた場合の寄附修正の取扱い』も参照してください。

(了)



大蔵財務協会 ホームページ  
大蔵財務協会 オンラインブックショップ

<http://www.zaikyo.or.jp>

<http://www.zaikyo.or.jp/bookshop>