

中国会計・税務実務ニュースレター

今回のテーマ： 中国子会社清算時の日本親会社における税務上の留意点

人件費高騰、景気減速などの影響を受け、中国子会社の清算を決断する企業が増えています。今回は、中国子会社に対する売掛金等の債権放棄に関する税務上の取扱い、出資金について生ずる清算損失の損金算入時期等について紹介します。

1. 中国子会社等の損失負担に関する税務上の取扱い

中国子会社等の解散・清算、持分譲渡などに伴い、日本の親会社が債権放棄、清算関連経費負担その他債務引受けなどの損失を負担した場合には、寄附金課税を受けないことが重要です。

この点に関する税務の基本的な考え方は、親会社が損失負担等をしなれば、親会社が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の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というものです¹。つまり、親会社が子会社等の損失を負担するにあたっては、その行為に経済的合理性があるかどうか寄附金課税の判定ポイントです²。

具体的には、中国子会社の解散・清算に伴う親会社の損失負担等が、寄附金課税にならないためには、次のような点を含め、総合的な検討が必要です。

- 子会社等が相当期間にわたって債務超過の状況にあり、倒産の危機にあるか
- 子会社の事業の継続が大きな損失を生むことが確実であるか

2. 出資金損失の損金算入時期

法人税法上、完全支配関係がある清算中の子会社の株式等に対して計上する評価損は損金の額に算入されませんが³、これは内国法人間の完全支配関係（100%支配）を前提していることから、外国子会社の株式等について計上する評価損には適用されません。

したがって、子会社等に対する出資金が、清算手続き完了時点において損金に算入されるのは言うまでもありませんが、それ以前においても子会社等の資産状態が著しく悪化した結果、その価値が著しく低下した場合には、損金経理による評価損の損金算入が認められるものと考えられます⁴。

お見逃しなく！

中国子会社等の清算が終了し、日本親会社へ残余財産を分配した場合には、分配残余財産額のうち、未処分利益等相当分はみなし配当、分配残余財産額と未処分利益等との差額（資本金簿価）のうち清算時資本金（外貨建資本金×清算時レート）を上回る部分は譲渡所得として、それぞれ中国において課税され⁵、それぞれ10%の源泉税が課税されます⁶。

一方、日本では、中国子会社等から残余財産額が送金された際に、みなし配当相当分は、外国子会社配当金益金不算入制度の適用対象として95%が益金不算入とされます⁷。ただし、みなし配当に対して中国で課された源泉税は、二重課税が生じないため、外国税額控除の対象にはなりません。

¹ 日本法人税基本通達9-4-1.

² 詳細は国税庁HP (<https://www.nta.go.jp/taxanswer/hojin/5280.htm>) 「子会社等を整理・再建する場合の損失負担等に係る質疑応答事例等」を参照。

³ 日本法人税法33⑤・法人税法施行令68の3.

⁴ 日本法人税法33②、法人税法施行令68①二ロ。

⁵ 中国財政部、国家税務総局の企業清算業務企業所得税取扱い若干問題に関する通知（財税[2009]60号の5）。また、清算時資本金が資本金簿価を上回った場合には譲渡損失を認識することになる。

⁶ 中国企業所得税法3・27、企業所得税法实施条例7・91、日中租税条約10・13。

⁷ 日本法人税法23の2・法人税法施行令22の4①、④、⑤。