

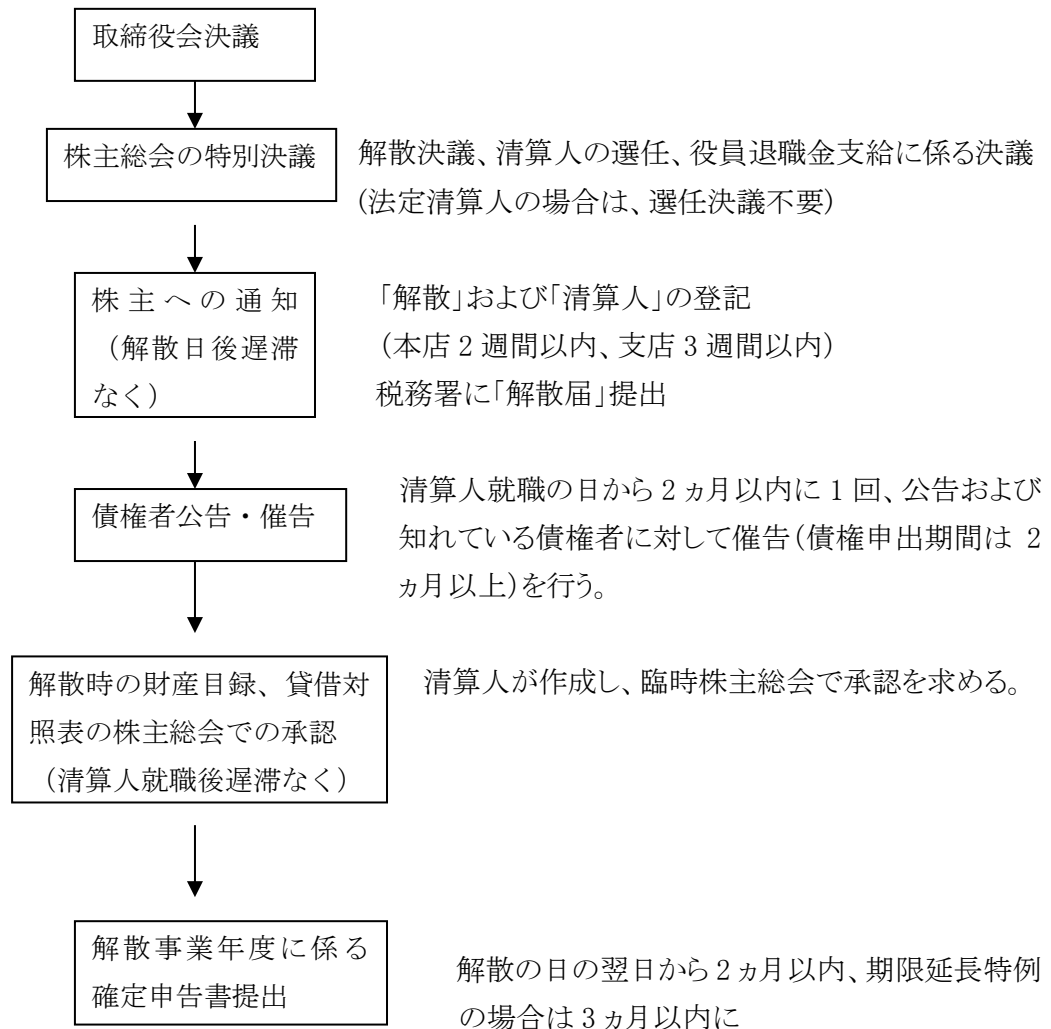
# 法人の解散・清算等について

税理士・公認会計士 太田達也氏

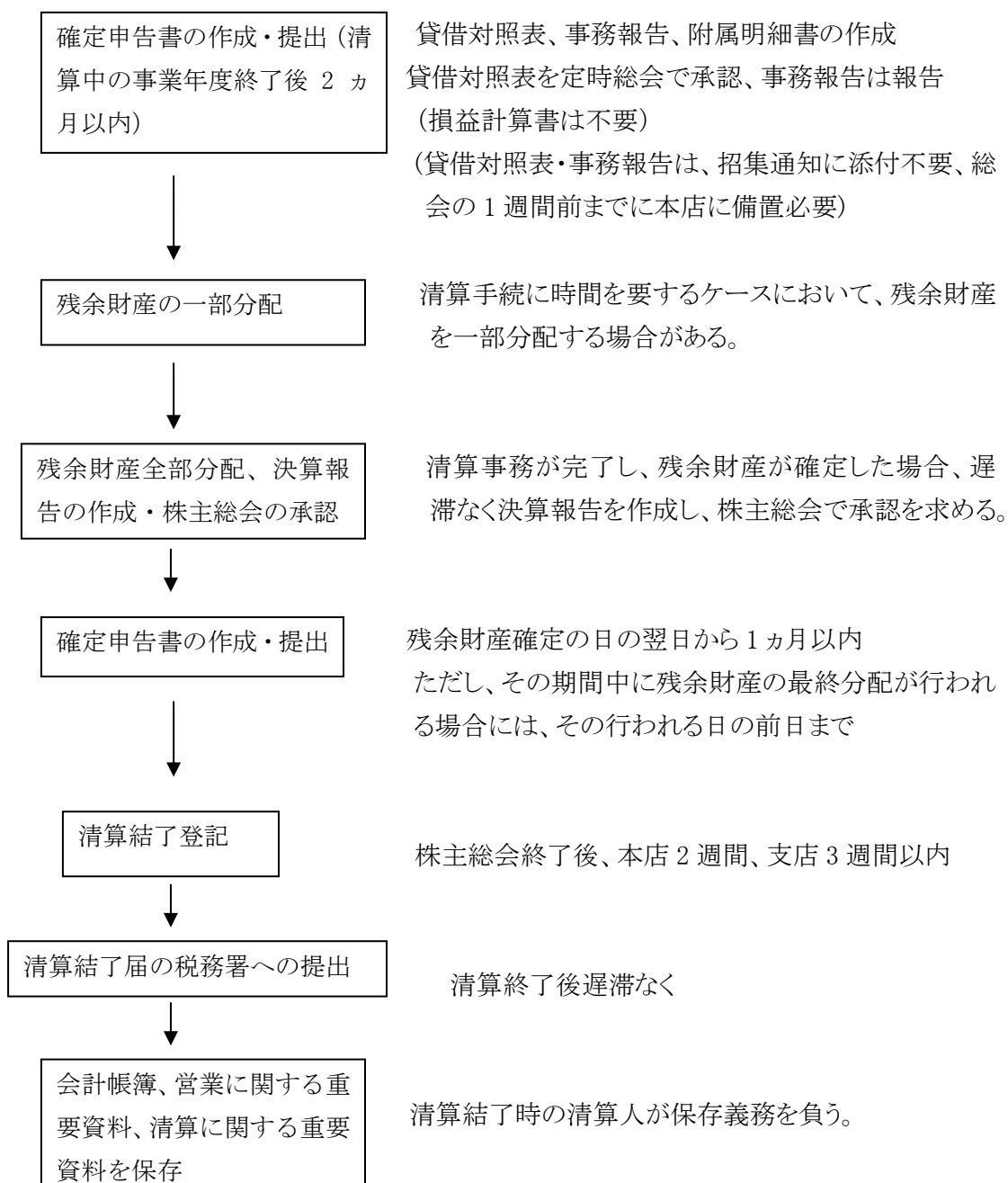
千葉県税理士会  
令和4年10月20日

# I 解散・清算の手続の流れ

## 1. 解散事業年度



## 2. 清算中の事業年度（残余財産の確定、清算終了まで）



## Ⅱ 清算中に作成すべき財務書類

### 1. 解散後に作成する財務書類

解散日現在の財産目録、貸借対照表の2つが必要である。

清算人会設置会社の場合は、清算人会の承認をとる必要がある。

(臨時)株主総会において承認をとる必要がある。

#### (1) 決算書の作成方法

貸借対照表は清算貸借対照表であり、財産目録も清算価額で作成したものである。

資産、負債および純資産の部に区分し、資産および負債についてはその内容を示す適当な名称を付した項目(科目)に細分することができる。

(会社計算規則ベースの注記は、原則として不要と考えられる。)

監査役の監査は不要である。

招集通知に添付不要(1週間前より本店に備置)

#### 作成手順

- ① 継続企業ベースの貸借対照表および勘定科目内訳書を作成
- ② 各勘定科目を清算価額(処分価額)ベースに修正する。

平成22年度税制改正により、期限経過欠損金(期限切れ欠損金)の使用が認められるのは「残余財産がないと見込まれる場合」に限られるとされたが、残余財産がないことを、何をもって説明するかという点、処分価額で作成した貸借対照表で純資産がマイナス(またはゼロ)であることを示す必要があると考えられ、会社法において従来から行われてきた清算貸借対照表の作成実務が、税務上の観点からも必要となる。

ただし、税務上は、清算中に終了する各事業年度のうち、期限切れ欠損金の損金算入を行おうとする事業年度の終了時点で作成することになる。

(解散事業年度は、期限切れ欠損金の使用不可)

## (2) 決算にあたっての留意事項

### ① 純資産の部の表示方法

純資産の部は、内訳を特に示す必要はないと解されている。

「純資産」1本で表示することも考えられる。

### ② 通常貸借対照表の作成

清算ベースの貸借対照表とは別に、税務申告の必要性から通常貸借対照表(継続企業ベース)、損益計算書、株主資本等変動計算書および勘定科目内訳明細書の作成が必要である。

ただし、税務上の要請に基づくものであるから、株主総会での承認は不要である。

## 2. 清算中に作成する財務書類

### (1) 清算中の決算

清算中の会社であっても、清算中の各事業年度(解散の日の翌日から1年ごとに到来する事業年度)ごとに計算書類を作成し、定時総会での承認を求める必要がある。

(清算人会設置会社の場合は、清算人会の承認をとったうえで、株主総会の承認を受ける。)

作成が必要なのは、貸借対照表、事務報告および附属明細書の3つである。

(清算価額の貸借対照表を作成する。)

→ 監査役の監査対象である。

貸借対照表については、株主総会の承認が必要である。

また、事務報告は株主総会の報告が必要である。

事業報告、損益計算書、株主資本等変動計算書は作成不要である。

(清算事務の中間報告的な性格を有する。)

なお、貸借対照表、事務報告および附属明細書は本店に備置が必要である。

(2)決算上の留意事項

留意事項

- ① 貸借対照表は、資産、負債、および純資産の部に区分し、資産・負債については適当な名称を付した項目(科目)に細分することができる。
- ② 事務報告は、通常事業年度の事業報告および損益計算書に相当するものと考えられる。したがって、その事業年度における清算事務の状況(財産の処分、債権の取立て、債務の弁済の状況等)、その事業年度における損益の報告(財産処分損益と清算費用)、清算事務の今後の見通しを記載する。このうちの損益の報告が中心的な内容となる。
- ③ 清算中に終了する各事業年度の確定申告書には、貸借対照表、損益計算書および勘定科目内訳明細書の添付が必要である。また、株主資本等変動計算書は変動がなくてもあえて添付することが考えられる。

### 3. 清算終了時に作成する財務書類

#### (1) 決算報告

清算事務が終了した場合(残余財産の分配により終了)、遅滞なく決算報告を作成し、株主総会の承認を受けなければならない。

決算報告は、次に掲げる事項をその内容としなければならない(会社法施行規則 150 条)

- ① 債権の取立て、資産の処分その他の行為によって得た収入の額
- ② 債務の弁済、清算に係る費用の支払その他の行為による費用の額
- ③ 残余財産の額(支払税額がある場合には、その税額および当該税額を控除した後の財産の額)
- ④ 1 株当たりの分配額

④については、残余財産の分配を完了した日、および残余財産の一部が金銭以外の財産である場合には、当該財産の種類および価額を注記しなければならない。

(清算中の事務を通じてどのような経過により残余財産の確定に至ったかを株主に報告する趣旨である。)

#### (2) 税務申告用の計算書類作成

旧法適用の場合、残余財産を一部分配したときは、残余財産分配予納申告(平成 22 年 9 月 30 日以前の解散)

残余財産が確定したときは、清算確定申告(平成 22 年 9 月 30 日以前の解散)

それぞれについて、貸借対照表、財産目録、解散の時から分配の時までの計算書を添付する必要がある(法 103 条 2 項、104 条 2 項、法 46 条、法 48 条)。

(清算確定申告書の場合は、解散の時と確定の時の貸借対照表)

平成 22 年 10 月 1 日以後の解散については、継続企業と同じ通常の申告書を用いる。

(添付書類も、継続企業と同じ(法 35 条))

### Ⅲ 解散事業年度に係る税務

解散事業年度は、期首から解散の日までを1つの事業年度とみなす。

解散の日の翌日から1年間ごとに清算中の各事業年度が到来する。

(株式会社の場合は1年ごと、協同組合等、持分会社の場合は、定款で定めた決算期で切る。)

解散事業年度は、営業継続中の事業年度であり、通常事業年度の課税所得計算を行う。

(ただし、租税特別措置法の取扱いにおいて特別の取扱いがいくつか置かれている。)

#### 1. 所得金額の計算の取扱い(特別償却、圧縮記帳等を含む)

##### (1) 減価償却

事業年度の途中で解散した場合、次の減価償却率を用いる。

##### ① (旧・新)定額法

法定耐用年数の償却率×その事業年度の月数/12=改訂償却率(小数点3位未満切上げ)

##### ② 旧定率法

法定耐用年数×12/その事業年度の月数=改訂耐用年数(1年未満切捨て)

この改訂耐用年数に応じた償却率を用いる。

##### ③ (新)定率法

法定耐用年数の償却率×その事業年度の月数/12=改訂償却率(小数点3位未満切上げ)

##### (2) 特別償却で適用されないもの

- |  |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"><li>① 中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却(措法 42 条の 6)</li><li>② 国際戦略特別区域において機械等を取得した場合の特別償却(措法 42 条の 10)</li><li>③ 国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の特別償却(措法 42 条の 11)</li><li>④ 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却(措法 42 条の 11 の 2)</li><li>⑤ 地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の特別償却(措法 42 条の 11 の 3)</li><li>⑥ 中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却(措法 42 条の 12 の 4)</li><li>⑦ 認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の特別償却(措法 42 条の 12 の 6)</li><li>⑧ 事業適応設備を取得した場合等の特別償却(措法 42 条の 12 の 7)</li></ul> |
|--|



(3) 準備金

租税特別措置法上の諸準備金(海外投資等損失準備金、特定災害防止準備金など)については、すべてについて設定はできず、前期から繰り越された準備金残高は全額を取り崩さなければならない。

(4) 引当金

貸倒引当金については、通常事業年度と同様に計上できる。

(5) 圧縮記帳

圧縮記帳は適用できる。

ただし、次の特別勘定は計上できない。

- |   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"><li>① 国庫補助金に係る特別勘定</li><li>② 保険差益に係る特別勘定</li><li>③ 収用等に伴う特別勘定</li><li>④ 特定の資産の譲渡に伴う特別勘定</li></ul> |
|---|

(6) 所得の特別控除

収用換地等の場合の所得の特別控除は適用できる。

(7) 期間按分が必要なもの

- |   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"><li>① 繰延資産の償却額</li><li>② 交際費の損金不算入限度額計算における定額控除</li><li>③ 寄附金の損金算入限度額</li></ul> |
|---|

なお、欠損金の繰戻し還付特例(法法 80 条 4 項)の適用が受けられる。

## 2. 税額の計算の取扱い(特別控除を含む)

### (1)適用されるもの

- ① 所得税額の控除
- ② 外国税額の控除
- ③ 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除

### (2) 税額控除で適用されないもの

- ① 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除(措法 42 条の4)
- ② 中小企業者等が機械等を取得した場合等の特別控除(措法 42 条の6)
- ③ 沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除(措法 42 条の9)
- ④ 国際戦略特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除(措法 42 条の10)
- ⑤ 国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除(措法 42 条の11)
- ⑥ 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別控除(措法 42 条の11の2)
- ⑦ 地方活力向上地域において特定建物等を取得した場合の特別控除(措法 42 条の11の3)
- ⑧ 認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除(措法 42 条の12の2)
- ⑨ 中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別控除(措法 42 条の12の4)
- ⑩ 給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除(措法 42 条の12の5)
- ⑪ 認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の法人税額の特別控除(措法 42 条の12の6)
- ⑫ 事業適応設備を取得した場合等の法人税額の特別控除(措法 42 条の12の7)

### (3)期間按分が必要なもの

- ① 中小法人の軽減税率適用金額
- ② 留保所得から控除される金額
- ③ 法人住民税均等割額

## IV 清算中の各事業年度の税務

### 1. 所得金額の計算

原則として解散していない場合の所得計算の方法と同じである(損益法)。

減価償却、引当金等も計上できる。

欠損金の繰越控除も適用があるが、**事業年度終了の時の現況において「残余財産がないと見込まれる」要件を満たしている場合は、期限経過欠損金(期限切れ欠損金)の損金算入が認められる(法法59条4項)。**

ただし、次の取扱いは適用されない。

- |   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"><li>① 特別償却(解散事業年度で不適用とされたものと同様)</li><li>② 租税特別措置法上の諸準備金の設定</li><li>③ 法人税法および租税特別措置法上の圧縮記帳</li><li>④ 収用換地等の場合の所得の特別控除(措法65の2)</li><li>⑤ 特定同族会社の留保金課税の特別税率(法法67条)</li></ul> |
|---|

また、**欠損金の繰戻し還付は、清算中に終了する事業年度において、適用が認められる(措法66条の12)。(最後事業年度も含めて)**

なお、残余財産の確定の日に終了する事業年度(最後事業年度)も、清算中に終了する事業年度には変わりはないため、同様である。ただし、最後事業年度特有の取扱いがある。その点については、「V 残余財産確定後の税務申告」で解説する。

### 2. 税額計算

#### 適用されるもの

- |   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"><li>① 所得税額の控除</li><li>② 外国税額控除</li><li>③ 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除</li></ul> |
|---|

#### 適用されないもの

特別控除(解散事業年度で不適用とされたものと同じ。)

## V 残余財産確定後の税務申告

### 1. 損益法による所得計算

平成 22 年度税制改正により、清算所得課税は廃止され、通常の所得課税に移行された。「財産法」ではなく「損益法」、すなわち益金の額から損金の額を控除して所得金額を算出方法に改められた。(継続企業と同様の「損益法」で所得計算)  
(継続企業と同じ通常の別表を用いる。)

$$\text{所得金額} = \text{益金の額} - \text{損金の額}$$

したがって、清算期間中に、資産を譲渡して譲渡益が発生したり、同様に、債務免除を受けることにより債務免除益が発生したりすると、益金の額がその分増加するので、課税の問題が生じるおそれがある。

青色欠損金の控除だけでカバーできれば問題ないが、青色欠損金の控除だけでカバーできないケースも少なくないと考えられる。

そのような場合は、後で説明する(繰越期間を経過した)期限切れ欠損金の使用が可能であるかどうか重要な問題になる。

**青色欠損金の控除でカバーできない場合、一定の要件のもとで、期限切れ欠損金の損金算入が認められる。**

## 2. 最後事業年度特有の取扱い

法人の残余財産確定の日の属する事業年度(最後事業年度)に係る地方税法の規定による事業税の額は、その法人のその事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することができる(法法62条の5第5項)。特別法人事業税についても、同様である。

事業税は、債務確定する翌事業年度に損金算入されるのが本来の取扱いであるが、最後事業年度には翌事業年度がないため、最後事業年度の損金に算入しないと永久に損金算入できないことになる。そこで、最後事業年度の損金の額に算入する旨が規定されているものである。

債務確定していないため、未払金に計上するのではなく、別表4の47欄「残余財産の確定の日の属する事業年度に係る事業税の損金算入額」で減算する。

また、次の制度において計算の基礎とする所得の金額については、事業税(特別法人事業税を含む)の損金算入前の金額とされている。

- |  |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"><li>① 寄附金の損金算入限度額の計算上の寄附金損金算入前所得金額(法令 73 条2項7号)</li><li>② 欠損金の控除限度額(法法 57 条1項、58 条1項、59 条1項から 4 項)</li></ul> |
|--|

### 3. 期限切れ欠損金の損金算入に係る実務対応

#### (1) 期限切れ欠損金の損金算入が認められる要件

「内国法人が解散した場合において、残余財産がないと見込まれるときは、その清算中に終了する事業年度(適用年度という)前の各事業年度において生じた欠損金額で政令で定めるものに相当する金額(＝期限切れ欠損金の額)は、当該適用年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。」(法法 59 条 4 項)。

**残余財産がないと見込まれるときは、清算中に終了する事業年度前の各事業年度において生じた欠損金額は、青色欠損金だけでなく、「期限切れ欠損金」も使用できる。**

**→ 青色欠損金から先に使用し、期限切れ欠損金は後から使用**

「欠損金額で政令で定めるものに相当する金額」(＝期限切れ欠損金の額)は、次の①から②を控除した金額とする(法令 118 条)。

- ① 法人税法 59 条 4 項に規定する適用年度(以下この条において「適用年度」という)終了の時における前事業年度以前の事業年度から繰り越された欠損金額の合計額
- ② 法人税法 57 条 1 項(青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越し)または 58 条 1 項(青色申告書を提出しなかった事業年度の災害による損失金の繰越し)の規定により適用年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される欠損金額

①は、適用年度の別表 5(1)の「利益積立金額の計算に関する明細書」の「期首現在利益積立金額」の「差引合計額 31」に記載されたマイナスの数字の絶対値である。

②は、適用年度の別表 7(1)の「4 の計」(青色欠損金の当期控除額の計)の数字である(法基通 12-3-2)。

#### (2) 「残余財産がないと見込まれる」ことの説明

「残余財産がないと見込まれるときは」と規定されている点が重要なポイントである。

通常は、実態貸借対照表を作成して、純資産がゼロ以下(ゼロまたはマイナス)になることを示す必要があるものと考えられる(法基通 12-3-8)。

(他の書類で説明するケースは例外的かと思われる。)

実態貸借対照表とは、会社法上、解散日現在の貸借対照表を作成して株主総会の決議を必要とするが、そのとき作成されるもの、すなわち資産を処分価格で評価して作成する貸借対照表と実質的には同様のものになる(法基通 12-3-9)。

### (3) 実態貸借対照表の作成

関連した通達は、次のとおりである。

法人税法 59 条 4 項(解散した場合の期限切れ欠損金額の損金算入)に規定する「残余財産がないと見込まれる」かどうかの判定は、法人の清算中に終了する各事業年度終了の時の現況による(法基通 12-3-7)。

解散した法人が当該事業年度終了の時ににおいて債務超過の状態にあるときは、法人税法 59 条 4 項(解散した場合の期限切れ欠損金額の損金算入)に規定する「残余財産がないと見込まれるとき」に該当するのであるから留意する(法基通 12-3-8)。

法人税法施行規則 26 条の 6 第 3 号(会社更生等により債務の免除を受けた金額等の明細等に関する書類)に定める「残余財産がないと見込まれることを説明する書類」には、例えば、法人の清算中に終了する各事業年度終了の時の実態貸借対照表(当該法人の有する資産および負債の価額により作成される貸借対照表をいう)が該当する。

(注) 法人が実態貸借対照表を作成する場合における資産の価額は、当該事業年度終了の時ににおける処分価格によるのであるが、当該法人の解散が事業譲渡等を前提としたもので当該法人の資産が継続して他の法人の事業の用に供される見込みであるときには、当該資産が使用収益されるものとして当該事業年度終了の時ににおいて譲渡される場合に通常付される価額による(法基通 12-3-9)。

残余財産がないと見込まれることを説明するための「実態貸借対照表」とは、原則として、処分価格により作成する。

解散決議を行った会社の資産および負債は、通常の事業活動の中で回収または返済されるものではなく、清算手続という特殊な状況下における回収または返済が予定されるものである。このとき、清算手続において財産を換価処分する過程にあるため、解散会社の資産に付すべき評価額は、原則として事業の清算を前提とした処分価格を付すことになる。また、負債についても、債権調査により確定された評価額(基本的には法的債務性のある負債)を計上することになると考えられる。

処分価格とは、売却(処分)可能価額(見積額)から売却(または処分)に要する費用の見積額を控除した差額であると考えられる。

実態貸借対照表は適正な期間損益計算を行うための計算書類ではないため、繰延資産や引当金、繰延税金資産・繰延税金負債は計上しない。また、負債についても、原則として、法的債務性のあるものを計上する。したがって、解約により違約金の発生する見込みのものがあれば、未払金として計上する(例えばファイナンス・リース)。

なお、破産手続、特別清算手続などの清算型倒産手続については、「破産手続開始決定通知書」、「特別清算手続開始通知書」の写しで足りる(特別清算については、清算業務の遂行に著しい支障を来たすべき事情があることのみを開始事由としている場合を除く)。

また、民事再生法、会社更生法などの企業再生手続に基づいて清算が行われるようなケース、公的機関が関与または一定の準則に基づいて独立した第三者が関与する私的整理手続についても、実態貸借対照表を添付しないでその他の書類で足りるケースが生じうる(国税庁・質疑応答事例(平成 22 年 10 月 6 日付)参照)。

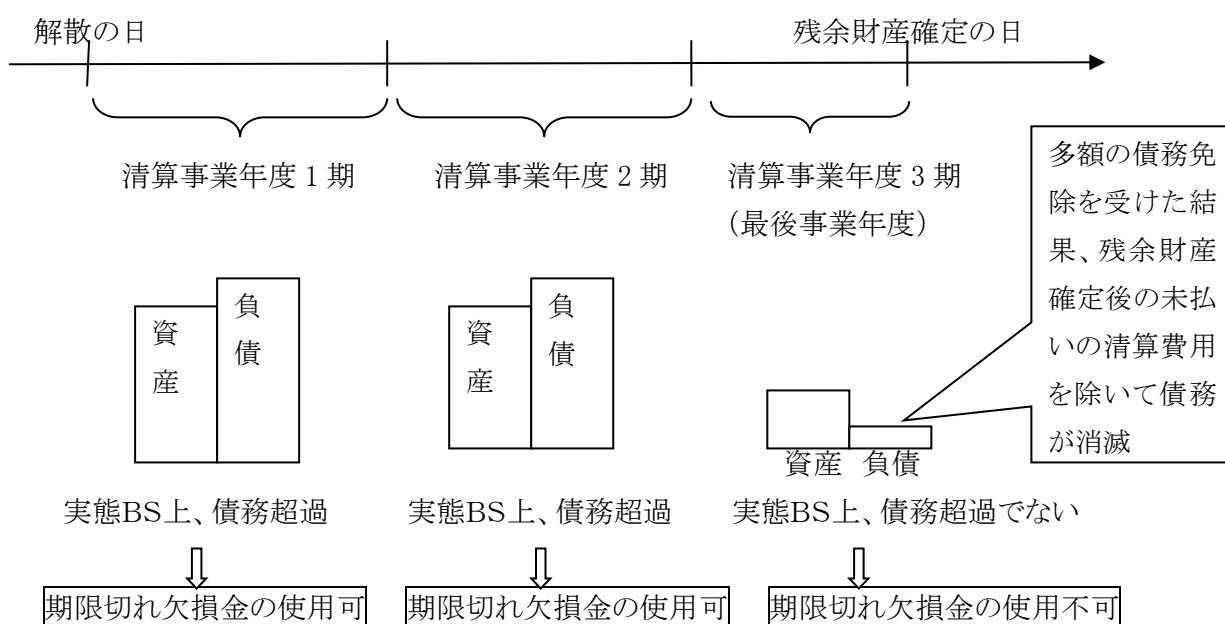


#### (4) 清算中に終了する事業年度末の現況において判定

清算中に終了する各事業年度において、期限切れ欠損金の損金算入が認められるためには、当該損金算入を行おうとしている各事業年度末の現況において、「残余財産がないと見込まれる」ことを説明する必要がある(法基通 12-3-7)。

#### 清算中の事業年度ごとに判断

期限切れ欠損金の使用が認められるためには、「残余財産がないと見込まれるとき」に該当する必要があるため、期限切れ欠損金の損金算入を行おうとする清算中の各事業年度ごとにそれを示す必要がある。



上記の図表において、清算事業年度 1 期および清算事業年度 2 期については、実態貸借対照表で債務超過であることから、期限切れ欠損金の使用が認められる。ところが、最後事業年度である清算事業年度 3 期(残余財産確定の日の属する事業年度)では、多額の債務免除を受けた結果、残余財産確定後の未払いの債務を除いて、残りの債務が消滅したため、実態貸借対照表が債務超過でなくなった。

結果として、最後事業年度である清算事業年度 3 期については、期限切れ欠損金の使用ができないため、発生した債務免除益により多額の課税負担が生じる可能性がある。このケースにおいては、一定の資産を手元に留保したうえで多額の債務免除を受けたことが、実態貸借対照表が債務超過でなくなった原因とみることができる。→ **一部弁済して、手元に財産を残さないようにすべきであった。**

このように、「損益法」を前提とした税制になっている以上、資産の譲渡や債務免除の時期について、会社の財産の状態を考慮したうえで、タックス・プランニングを組み立てていく対応が求められるものと思われる。

#### 4. 最後事業年度において、資産と負債が同額残った場合

次のように、法人税基本通達 12-3-8 において、「債務超過の状態にあるときは」と記述されているため、実態貸借対照表において純資産ゼロの場合に、期限切れ欠損金の損金算入が認められるのかどうかという点を問題にする意見がみられた。

法基通 12-3-8（残余財産がないと見込まれることの意義）

解散した法人が当該事業年度終了の時ににおいて債務超過の状態にあるときは、法人税法 59 条 4 項（解散した場合の期限切れ欠損金額の損金算入）に規定する「残余財産がないと見込まれるとき」に該当するのであるから留意する。

例えば、最後事業年度において、残余財産確定後の未払の費用に充てる現金だけを残し、残りの現金を債務の一部弁済に充てたうえで、一部弁済後の債務について債務免除を受けたものとする。

その場合の最後事業年度末日（＝残余財産確定の日）の実態貸借対照表は、次のように資産と負債が同額で、純資産の額がちょうどゼロになる。

現金及び預金	100,000	未払金	100,000
		純資産	0

このようなケースについては、株主に対する分配はゼロであり、「残余財産がないと見込まれる」に該当する。したがって、期限切れ欠損金の損金算入は認められる。

## VI 事例

### 事例1 役員借入金のあるケース

#### 前提条件

乙社は、X1年9月30日に解散決議をした。解散日現在の貸借対照表(継続企業ベース)は、次のとおりである。

貸借対照表(X1年9月30日)		(単位:円)	
現金及び預金	2,500,000	買掛金	1,200,000
棚卸資産	500,000	未払金	300,000
売掛金	1,200,000	借入金	30,000,000
建物	3,500,000	資本金	10,000,000
土地	20,000,000	利益剰余金	△13,800,000
資産合計	<u>27,700,000</u>	負債および純資産合計	<u>27,700,000</u>

売掛金は全額回収し、買掛金および未払金の支払もすべて完了した。その後、建物と土地の売却先も見つかり、合わせて18,000,000円で売却できた(売却損5,500,000円)。

その後、X2年9月30日で終了する清算事業年度第1期を迎えた。

貸借対照表(X2年9月30日)		(単位:円)	
現金及び預金	4,200,000	借入金	30,000,000
		純資産	△25,800,000
		〔 資本金	10,000,000 〕
		利益剰余金	△35,800,000 〕
資産合計	<u>4,200,000</u>	負債および純資産合計	<u>4,200,000</u>

損益計算書(X1年10月1日～X2年9月30日)			
棚卸資産処分原価	500,000	棚卸資産処分収入	800,000
固定資産処分原価	23,500,000	固定資産処分収入	18,000,000
給与	12,000,000	当期純損失	22,000,000
旅費交通費	2,500,000		
その他経費	1,500,000		
支払利息	800,000		
合計	<u>40,800,000</u>		<u>40,800,000</u>

清算事業年度第1期の貸借対照表をみると、借入金(オーナーからの借入金)が30,000,000円残っている。債務免除を受ける方法により、清算結了に至らせない。ここで税務上注意すべき点はあるか。

### 対処法

借入金はオーナー個人からのものであり、債務免除を受けた時点で清算法人である乙社に債務免除益が30,000,000円発生する。清算費用の支払を行ってもなお現金及び預金の残高が残ると、債務免除後において残余財産が残ることになり、期限切れ欠損金の使用ができなくなり、課税所得が生じる。**現金及び預金により可能な限り借入金の一部弁済を行い、一部弁済後に債務免除を受けることにより、残余財産が残らない状態になると考えられる。**

本事例は、現預金4,200,000円により借入金の一部弁済を行い、一部弁済後の借入金25,800,000円について債務免除を受けた。

残余財産がないと見込まれるため、青色欠損金のほかに期限切れ欠損金を使用し、課税所得ゼロで最後事業年度は終了している。

X2年9月30日時点の利益剰余金は△35,800,000であるが、別表5(1)の「利益積立金額の計算に関する明細書」に調整項目がなかったと仮定すると、最後事業年度に繰り越される利益積立金額も△35,800,000ということになり、25,800,000円の債務免除益が益金算入されても、青色欠損金の控除と期限切れ欠損金の控除を両方使うことにより、課税所得はゼロになる。

## 事例 2 期限切れ欠損金を使用した事例

### 前提条件

丁社(3月決算)は、X1年3月31日に解散した。その後清算手続を進め、X2年1月20日に残余財産の確定に至った。

X1年3月期の確定申告書における別表5(1)の利益積立金額の「差引翌期首現在利益積立金額」は△35,000,000であった。また、別表7(1)の青色欠損金の残高は8,200,000円であった。

X1年4月1日からX2年1月20日までの損益計算書は、次のとおりである。

(債務免除益は、オーナー借入金に係る債務免除によるものである。)

棚卸資産処分原価	200,000	棚卸資産処分収入	250,000
土地処分原価	18,500,000	土地処分収入	16,700,000
給与	5,197,500	債務免除益	33,045,000
旅費交通費	150,000		
交際費	15,000		
その他経費	850,000		
支払利息	30,000		
法人税等	52,500		
当期純利益	25,000,000		
合計	<u>49,995,000</u>		<u>49,995,000</u>

残余財産の確定の日の属する事業年度(最後事業年度)の終了の時に於いて、残余財産がないものとし、最後事業年度の別表(別表7(3)の明細書を含む)を作成しなさい。なお、残余財産がちょうど残らないように、借入金の一部弁済をしたうえで、債務免除を受けた。

なお、単純化のため、受取利息に係る源泉所得税および利子割はなかったものとする。

参考資料

財 産 目 録(令和〇年〇月〇日現在)

資産の部

(単位:千円)

科 目		金 額
現預金	手元現金	XXX
	普通預金 〇〇銀行〇〇支店	XXX
受取手形	A株式会社	XXX
	B株式会社	XXX
	C株式会社	XXX
売掛金	B株式会社	XXX
	D株式会社	XXX
原材料	〇〇〇ほか	XXX
商品	〇〇〇	XXX
その他の流動資産	〇〇〇	XXX
建物	東京都中央区〇〇町〇番〇号 〇〇〇m <sup>2</sup>	XXX
土地	東京都中央区〇〇町〇番〇号 〇〇〇m <sup>2</sup>	XXX
工具・器具備品	〇〇〇ほか	XXX
投資有価証券	E(株)株式〇〇株、F社債額面金額XXX	XXX
長期貸付金	G株式会社	XXX
その他の固定資産	〇〇カントリークラブゴルフ会員権、保険積立金	XXX
資産の部合計		X、XXX

負債の部

科 目		金 額
支払手形	H株式会社	XXX
	I株式会社	XXX
買掛金	J株式会社	XXX
	K株式会社	XXX
短期借入金	〇〇銀行〇〇支店	XXX
未払金	〇〇社会保険事務所	XXX
未払税金	〇〇税務署	XXX
未払退職給与	従業員未払給与	XXX
	従業員退職金	XXX
負債の部合計		X、XXX

正味財産の部

差引正味財産	XXX
--------	-----

実態貸借対照表の記載例

実態貸借対照表(令和〇年〇月〇日現在)

資産の部		負債の部	
科目	金額	科目	金額
現預金	XXX	支払手形	XXX
受取手形	XXX	買掛金	XXX
売掛金	XXX	短期借入金	XXX
商品	XXX	未払金	XXX
原材料	XXX	未払税金	XXX
その他の流動資産	XXX	未払退職給与	XXX
建物	XXX	負債合計	XXXX
工具・器具備品	XXX	純資産の部	
土地	XXX	純資産	XXX
投資有価証券	XXX		
長期貸付金	XXX		
その他の固定資産	XXX		
資産合計	XXXX	負債および純資産合計	XXXX

(注) 下記の資産は、処分価格を付すことが困難なため、次の金額を計上している。

市場価格のない有価証券……移動平均法に基づく原価法により評価した金額

1. 純資産の部は、純資産という1つの項目を表示すれば足りる。清算株式会社においては、剰余金の配当は行われなため、資本金、準備金および剰余金の区分や剰余金の額を表示する必要がないと解されるからである<sup>1</sup>。
2. 資産の部を流動資産、固定資産、負債の部を流動負債、固定負債のように区分する必要性はないと考えられる。清算株式会社は、財産を換価し、債務の弁済または免除等により、資産および負債の整理を図っていくことになるため、流動・固定区分には実益がないものと考えられるからである。資産および負債の部を、その内容を示す適当な名称を付した項目に細分するが、どの程度の細分を行うかは、会社の規模、業態を踏まえて、重要性および明瞭性の観点から、各社が適正に判断すべきものと考えられる。

<sup>1</sup> 弥永真生「コンメンタール 会社法施行規則・電子公告規則」商事法務、P819からP820。

## 事務報告

(自令和〇年〇月〇日 至令和〇年〇月〇日)

〇〇株式会社

### 1. 清算事務の報告

当社は、去る令和〇年〇月〇日開催の臨時株主総会において、株主各位のご賛同を得て解散いたしました。その後、清算事務に努めてまいりました結果、清算第1期にあたる当期において、下記のとおり順調にこれを進行することができました。

#### (1) 債権の取立て

〇〇株式会社からの受取手形〇、〇〇〇、〇〇〇円につきましては、期日に無事決済し、回収することができました。また、〇〇株式会社に対する売掛金〇、〇〇〇、〇〇〇円についても、無事回収することができました。

#### (2) 棚卸資産の処分

解散時の棚卸資産については、製品化できるものは生産を継続し、そのほかは適宜に売却処分を進めた結果、いずれも原価を上回る価格で売却でき、現在半分程度の処分を終えております。残りの棚卸資産についても、引き続き売却処分を進めていく予定です。

#### (3) 固定資産の処分

当期において、倉庫として使用していた神奈川県横浜市〇〇町〇番〇号所在の土地を売却いたしました。また、投資有価証券(〇〇株式会社の株式〇万株)を売却いたしました。なお、本社の土地および建物の売却は、取引先を中心に交渉しております。

#### (4) 従業員の退職

従業員については、最大限再就職を斡旋し、退職を進めています。半分程度の従業員の退職が行われました。

### 2. 株主総会に関する事項

令和〇年〇月〇日に臨時株主総会を開催し、清算開始時の貸借対照表および財産目録について承認を得ています。

### 3. 株主に関する事項

当期中の株主の異動はありません。

### 4. 登記に関する事項

令和〇年〇月〇日開催の臨時株主総会において、解散の決議と清算人選任の決議についてご承認を頂戴いたしましたので、その旨の登記を令和〇年〇月〇日付で行いました。



5.当期中の収益および費用の計算書

計 算 書

(令和〇年〇月〇日～令和〇年〇月〇日)

(単位:百万円)

財産処分原価		財産処分収入	
商品売上原価	XXX	商品売上高	XXX
土地売却原価	XXX	土地売却収入	XXX
投資有価証券売却原価	XXX	投資有価証券売却収入	XXX
財産処分益	XXX		
	<u>XXX</u>		<u>XXX</u>
清算費用			
役員報酬	XXX	財産処分益	XXX
従業員給与	XXX	受取配当金	XXX
従業員賞与	XXX	受取利息	XXX
従業員退職金	XXX	雑収入	XXX
運搬費	XXX	従業員退職給付引当金戻入	XXX
水道光熱費	XXX	当期純損失	XXX
旅費交通費	XXX		
租税公課	XXX		
雑費	XXX		
支払利息	XXX		
法人税等	XXX		
	<u>XXX</u>		<u>XXX</u>

決算報告の記載例

決算報告

自令和〇年〇月〇日 至令和〇年〇月〇日

買掛債務支払	XXX	清算開始日現在現預金残高	XXX
借入金返済	XXX	売掛債権回収	XXX
給料	XXX	棚卸資産処分収入	XXX
退職金	XXX	有価証券売却収入	XXX
租税公課	XXX	貸付金回収	XXX
旅費交通費	XXX	土地売却収入	XXX
雑費	XXX	受取利息	XXX
残余財産(税引前)	XXX	雑収入	XXX
	<u>XXX</u>		<u>XXX</u>
法人税等	XXX	残余財産(税引前)	XXX
残余財産(税引後)	XXX		
	<u>XXX</u>		<u>XXX</u>

(注)

1 株当たりの残余財産分配額

1. 残余財産の価額 XXX

2. 発行済株式総数 XX株

3. 1株当たり分配額 XX円

4. 残余財産の分配を完了した日 令和〇年〇月〇日

令和〇年〇月〇日  
 ○〇株式会社  
 代表清算人 甲野太郎