

会社清算の申告ガイド

100%子会社整理に伴う 繰越欠損金の引継ぎ手続

Contents

- ▶ 100%子会社の清算に係る繰越欠損金の引継ぎ等
- ▶ 具体的設例

Essence

平成22年度税制改正において、法人が解散した場合の課税関係につき大幅な改正が行われ、平成22年10月1日以後に完全支配関係がある子法人が解散した場合の親法人における清算損の計上が廃止され、その代わりに親法人において清算子法人の繰越欠損金が引き継げるようになった。

本稿では、100%子会社を整理したときに親会社において繰越欠損金を引き継ぐ場合の実務上の手続(申告書の記載方法等)について、設例を用いて解説を行う。

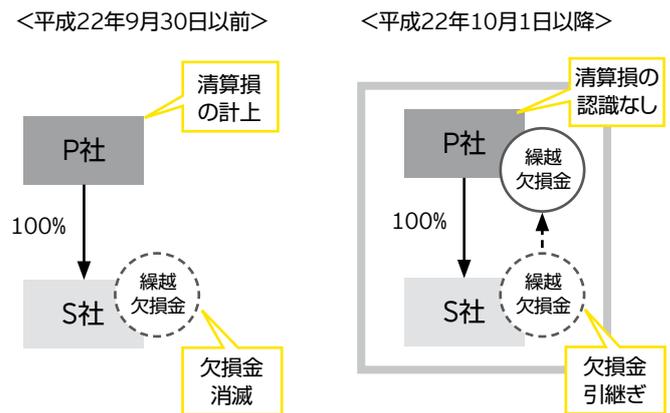
100%子会社の清算に係る繰越欠損金の引継ぎ等

概要

平成22年度税制改正後においては、平成22年10月1日以後の解散決議により、完全支配関係がある子法人が清算した場合のその清算法人株式の譲渡損益については、その清算法人株式を簿価で譲渡したもとして、親法人で譲渡損益(清算損)を認識しないこととなった(法61の2①⑯)。その代わりとして、清算する子法人の残余財産が確定した場合に、その子法人に繰越欠損金があるときは、親法人においてその繰越欠損金を引き継ぐこととなった(法57②)。

残余財産が確定した法人の繰越欠損金については、残余財産の分配による移転資産の有無にかかわらず、適格合併に係る繰越欠損金の引継ぎと同様の取扱いとすることとされている。すなわち、完全支配関係がある清算法人の残余財産が確定した場合には、その繰越欠損金を清算法人の株主等に引き継ぐこととされるとともに、一定の場合には繰越欠損金の引継制限が設けられている(法57③)。

(図表1) 100%子会社の清算に伴う繰越欠損金の取扱い等



残余財産確定の場合の欠損金の引継ぎ

(1) 完全支配関係がある子法人を清算した場合の繰越欠損金の引継ぎ

その株主等である内国法人との間に完全支配関係がある清算法人の残余財産が確定した場合において、当該清算法人のその残余財産の確定の日の翌日前7年以内に開始した各事業年度(以下、「前7年内事業年度」という)において生じた未処理欠損金額があるときは、その清算法人の株主等である内国法人のその残余財産の確定の日の翌日の属する事業年度以後の各事業年度における欠損金の繰越控除に関する規定の適用については、その前7年内事業年度において生じた未処理欠損金額は、その清算法人の株主等である内国法人の各事業年度において生じた欠損金額とみなすこととされた(法57①②)。災害損失欠損金額についても同様の取扱いとなる(法58②)。

(2) 完全支配関係がある清算法人

欠損金の引継ぎの対象となるのは、清算法人とその清算法人の株主等である内国法人との間に完全支配関係がある場合に限られる。この完全支配関係は、清算法人の株主等である内国法人による完全支配関係又は他の者との間に他の者による完全支配関係がある法人相互の関係に限ることとされている。すなわち、グループ頂点の法人の株式の一部をグループ内の子法人が有していた場合に、頂点の法人の残余財産が確定しても、頂点の法人からその株主等である子法人に繰越欠損金が引き継がれることはない。

(3) 清算法人の株主等に引き継がれる欠損金額

清算法人の株主等に引き継がれる欠損金額は、その残余財産が確定した清算法人に株主等が2以上ある場合には、次の計算式のとおり、清算法人の株主等である各内国法人の持分割合で按分して、その内国法人ごとに引き継がれる欠損金額を算出する(法57②、58②)。

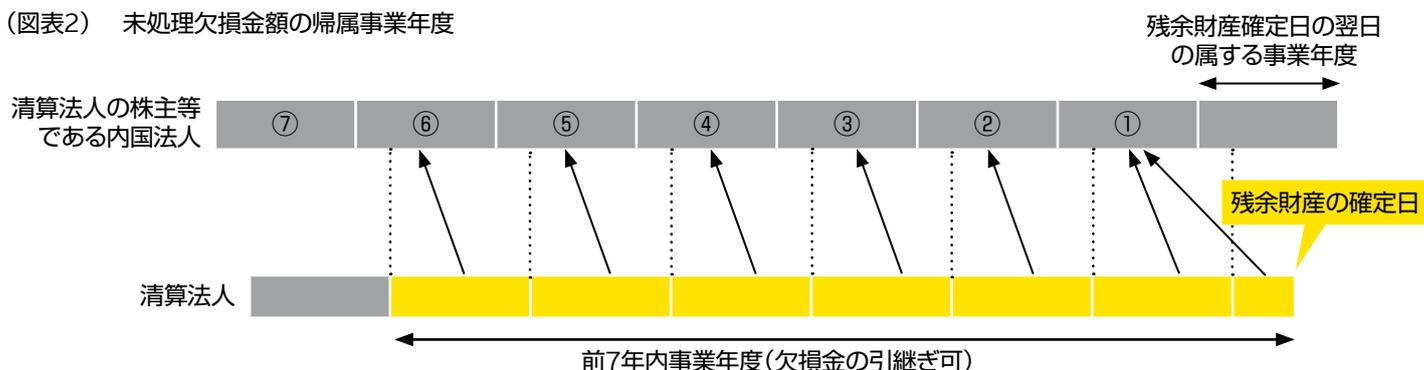
$$\begin{array}{l} \text{未処理欠損金額} \\ \text{又は} \\ \text{未処理災害損失欠損金額} \end{array} \times \frac{\text{株主等である内国法人の} \\ \text{有する清算法人の株式又は} \\ \text{出資の数又は金額}}{\text{清算法人の発行済株式又は} \\ \text{出資(自己株式等を除く)の} \\ \text{総数又は総額}}$$

(4) 未処理欠損金額の帰属事業年度

清算法人の株主等である内国法人に引き継がれる未処理欠損金額は、それぞれその未処理欠損金額の生じた前7年内事業年度開始の日の属する株主等である内国法人の事業年度において生じた欠損金額とみなされる。なお、株主等である内国法人のその残余財産の確定の日の翌日の属する事業年度開始の日以後に開始した清算法人の前7年内事業年度において生じた未処理欠損金額にあつては、その残余財産の確定の日の

翌日の属する事業年度の前事業年度において生じた欠損金額とみなされる。また、清算法人の未処理欠損金額の生じた最も古い事業年度開始の日が株主等である内国法人の設立前であるときは、その設立前までの期間については、清算法人の事業年度の期間を株主等である内国法人の事業年度とみなすこととされている(法令112②、116の2②)。

(図表2) 未処理欠損金額の帰属事業年度



※ 清算法人のそれぞれその未処理欠損金額が生じた事業年度開始の日が、清算法人の株主等である内国法人のいずれの事業年度に属するかに応じ、帰属事業年度を判定する。

(5) 清算法人の繰越欠損金の引継制限

残余財産が確定した清算法人の青色欠損金額について、適格合併に係る被合併法人の青色欠損金額と同様に、清算法人の株主等である内国法人と清算法人との間の支配関係(50%超の支配関係)が5年前の日からある場合等を除き、次の①及び②に相当する欠損金額は、内国法人の残余財産の確定の日の翌日の属する事業年度以後の各事業年度においてないものとされる(法57③)。

なお、清算の場面の実態に合わないことから、適格合併の場合と異なり、みなし共同事業要件に該当する場合の制限の除外措置は設けられていない(法57③)。

(清算法人の前7年内事業年度において生じた欠損金額のうち、)

- ① 支配関係事業年度(株主等である内国法人と清算法人との間に最後に支配関係があることとなった日の属する事業年度)前の各事業年度で生じた欠損金額
- ② 支配関係事業年度以後の各事業年度で生じた欠損金額のうち特定資産譲渡等損失額相当額からなる部分の金額

完全支配関係がある清算法人の株式に係る譲渡損益(清算損の不計上)

平成22年10月1日以後の解散決議により完全支配関係がある子法人が清算した場合には、その清算法人株式の譲渡対価の額は、譲渡原価の額に相当する金額とされることから、清算法人の株式に係る譲渡損益は認識されないこととなる(法61の2①⑯)。この場合、みなし配当等の金額及び譲渡対価の

額とされる譲渡原価の額相当額の合計額から交付金銭等の額を減算した金額(清算法人株式の譲渡益相当額又は譲渡損相当額)は、その株主等である内国法人の資本金等の額に加算又は減算することとされる(法令8①十九)。

具体的設例

平成22年10月1日以後に完全支配関係がある子法人が株主総会決議により解散した場合において、その後、当該子法人の残余財産の確定により、当該子法人の繰越欠損金を親法人が引き継ぐときの申告書の記載例について、以下に具体的設例を用いて示す。

前提条件

1. P社の100%子会社であるS社は、平成23年3月31日に株主総会の決議により解散した。その後、財産の換価処分及び債務の弁済を行い、平成23年10月31日に残余財産が確定した。なお、残余財産の最後の分配日は平成23年11月25日の予定である。
2. P社の資本金は100,000,000円であり、発行済株式総数は2,000株である。なお、P社は資本金5億円以上の大法人に支配される法人ではない。
3. S社の資本金は30,000,000円であり、発行済株式総数は600株である。
4. P社はS社株式の100%(600株)を平成20年10月1日にA社(P社と資本関係はない)から72,000,000円で購入している。
5. S社の解散時(平成23年3月31日)及び残余財産確定時(平成23年10月31日)の貸借対照表はそれぞれ次のとおりである。

①解散時(平成23年3月31日)

S社	B/S(H23.3/31現在)	【単位:円】
現金預金	2,500,000	買掛金 3,500,000
売掛金	1,700,000	未払法人税等 70,000
棚卸資産	5,000,000	資本金 30,000,000
仮払法人税等	40,000	利益余剰金 Δ 14,330,000
土地	10,000,000	
合計	19,240,000	合計 19,240,000

②残余財産確定時(平成23年10月31日)

S社	B/S(H23.10/31現在)	【単位:円】
現金預金	16,786,000	未払法人税等 40,700
仮払法人税等	4,000	資本金 30,000,000
		利益余剰金 Δ 14,330,000
合計	16,790,000	合計 16,790,000

6. S社の清算事業年度(自平成23年4月1日至平成23年10月31日)における取引内容及び損益計算書は次のとおりである。

①清算事業年度における取引内容

(a)土地の売却			
(現金預金)	12,000,000	(土地)	10,000,000
		(土地売却益)	2,000,000
(b)棚卸資産の売却			
(現金預金)	5,300,000	(棚卸資産)	5,000,000
		(棚卸資産売却益)	300,000
(c)売掛金の回収			
(現金預金)	1,700,000	(売掛金)	1,700,000
(d)買掛金の弁済			
(買掛金)	3,500,000	(現金預金)	3,500,000
(e)法人税等の支払			
(未払法人税等)	70,000	(現金預金)	70,000
(f)還付法人税等の受け取り			
(現金預金)	40,000	(仮払法人税等)	40,000
(g)各種経費の支払			
(清算人報酬)	1,000,000	(現金預金)	1,200,000
(交際費)	40,000		
(寄附金)	10,000		
(その他経費)	150,000		
(h)預金利息の受取り			
(現金預金)	16,000	(受取利息)	20,000
(仮払法人税等)	4,000		
(i)未払法人税等の計上			
(法人税等)	40,700	(未払法人税等)	40,700

②清算事業年度の損益計算書

S社	P/L(H23.4/1—H23.10/31)	【単位:円】
清算人報酬	1,000,000	土地売却益 2,000,000
交際費	40,000	棚卸資産売却益 300,000
寄附金	10,000	受取利息 20,000
その他経費	150,000	
法人税等	40,700	
清算利益	1,079,300	
合計	2,320,000	合計 2,320,000

7. P社及びS社は平成18年3月以降に業績が大きく悪化しており、毎期欠損金が生じている。事業年度ごとのP社及びS社の欠損金額の発生状況は次のとおりである。

8. P社の平成24年3月期における欠損金控除前の所得金額は、40,000,000円である。

単位:円	P社		S社	
	発生	残高	発生	残高
H17.3期	0	0	0	0
H18.3期	△20,000,000	△20,000,000	△500,000	△500,000
H19.3期	△8,000,000	△28,000,000	△2,000,000	△2,500,000
H20.3期	△10,000,000	△38,000,000	△1,500,000	△4,000,000
H21.3期	△1,000,000	△39,000,000	△3,500,000	△7,500,000
H22.3期	△3,000,000	△42,000,000	△1,000,000	△8,500,000
H23.3期	△500,000	△42,500,000	△3,000,000	△11,500,000

(編注)以下では、P社とS社の法人税申告書の記載例を示すが、紙幅の都合上P社の記載例を先に掲載した。S社の記載例については115頁以下をご覧ください。なお、別表様式については、可能な限り最新のもの(平成23年6月30日以後終了事業年度分)を利用したが、S社の記載例については、平成23年4月1日から平成23年6月29日の間に終了する事業年度分のものを使用しているため留意されたい。

※ S社の繰越欠損金のうちに、特定資産譲渡等損失相当額からなる部分の金額はないものとする。

P社の平成24年3月31日事業年度に係る法人税申告書記載例 (S社の清算に関連する部分の抜粋)

所得の金額の計算に関する明細書		事業年度	23・4・1 24・3・31	法人名	P社
区 分	総 額	処 分			
		留 保	社 外 流 出		
	①	②	③		
当期利益又は当期欠損の額	1	配 当		円	
	××××××	そ の 他			
損金の額に算入した法人税(附帯税を除く。)	2	そ の 他			
損金の額に算入した法人税(附帯税を除く。)、加算金、延滞金(延滞分を除く。)及び過怠税	6	そ の 他			
減価償却の償却超過額	7	そ の 他			
役員給与の損金不算入額	8	そ の 他			
交際費等の損金不算入額	9	そ の 他			
S社清算損否認	10	55,250,700	55,250,700		
算	11				
非適格合併又は残余財産の全部分配等による移転資産等の譲渡利益額又は譲渡損失額	41	△			
差 引 計 (37)から(42)までの計	42			※	
欠損金又は災害損失金等の当期控除額 (別表七(一)2の計+(別表七(二)11、22又は32))	43	40,000,000		外 ※	
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	44	△	40,000,000	※ △	
所得金額又は欠損金額	45	△		外 ※	
所得金額又は欠損金額	46	0			

別表四 平二十三・六・三 業 度 分

利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書		事業年度	23・4・1 24・3・31	法人名	P社
I 利益積立金額の計算に関する明細書					
区 分	期首現在 利益積立金額	当期の増減		差引翌期首現在 利益積立金額 ①-②+③	
		減	増		
	①	②	③	④	
利益準備金	1	円	円	円	
積立金	2				
	3				
資本金等の額(S社株式)	4		55,250,700	55,250,700	
	5				
差引合計額	6				
	31				
II 資本金等の額の計算に関する明細書					
区 分	期首現在 資本金等の額	当期の増減		差引翌期首現在 資本金等の額 ①-②+③	
		減	増		
	①	②	③	④	
資本金又は出資金	32	100,000,000円	円	100,000,000円	
資本準備金	33				
利益積立金額(S社株式)	34		△ 55,250,700	△ 55,250,700	
	35				
差引合計額	36				

別表五(一)
平二十三・六・三十以後終了

欠損金又は災害損失金の損金算入に関する明細書		事業年度	23・4・1 24・3・31	法人名	P社
事業年度	区 分	控除未済欠損金額	当期控除額 <small>(別表四「16」の①)</small>	翌期繰越額 <small>(1)-(2)</small>	
		1	2	3	
16・4・1 17・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	円	円		
17・4・1 18・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	20,000,000	20,000,000	0	
18・4・1 19・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	8,000,000	8,000,000	0	
19・4・1 20・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	10,000,000	10,000,000	0	
20・4・1 21・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	4,500,000	2,000,000	2,500,000	
21・4・1 22・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	4,000,000		4,000,000	
22・4・1 23・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	3,500,000		3,500,000	
	計	50,000,000	40,000,000	10,000,000	
当期 同 上 の う ち	欠損金額 <small>(別表四「16」の①)</small>		欠損金の繰戻し額		
	災害損失金				
	青色欠損金				
	合計			10,000,000	

別表七(一)
平二十三・六・三十以後終了事業年度分

災害により生じた損失等の計算

適格組織再編成等が行われた場合の調整後の控除未済
欠損金額の計算に関する明細書

事業年度 23・4・1
24・3・31 法人名 P社

別表七(一)付表一 平一十三・四・一以後終了事業年度分

適格組織再編成等が行われた場合の調整後の控除未済欠損金額					
事業年度	欠損金の区分	控除未済欠損金額又は調整後の当該法人分の控除未済欠損金額 〔前期の別表七(一)〔3〕又は(4)〔7〕若しくは別表七(一)付表二〔5〕若しくは別表七(一)付表二〔5〕〕	被合併法人等から引継ぎを受ける未処理欠損金額 〔適格合併等の別: 適格合併・残余財産の確定・合併知識適格分割別〕 〔適格合併等の日: 23・10・31〕 〔被合併法人等の名称: S社〕		調整後の控除未済欠損金額 (1)+(2)
			被合併法人等の事業年度	欠損金の区分	
		1		2	3
17・4・1 18・3・31	青色欠損金	20,000,000	：	円	20,000,000
18・4・1 19・3・31	"	8,000,000	18・4・1 19・3・31	青色欠損金	0
19・4・1 20・3・31	"	10,000,000	19・4・1 20・3・31	"	0
20・4・1 21・3・31	"	1,000,000	20・4・1 21・3・31	"	3,500,000
21・4・1 22・3・31	"	3,000,000	21・4・1 22・3・31	"	1,000,000
22・4・1 23・3・31	"	500,000	22・4・1 23・3・31	"	3,000,000
：	：	：	：	：	：
計		42,500,000	計	7,500,000	50,000,000

支配関係がある法人との間で適格組織再編成等が行われた場合の未処理欠損金額又は控除未済欠損金額の調整計算の明細

適格組織再編成等の別		合併(適格・非適格)・残余財産の確定・適格分割・適格現物出資・適格現物分配		適格組織再編成等の日	
対象法人の別		被合併法人等(名称: S社)		支配関係発生日	
				23・10・31 20・10・1	
対象法人の事業年度	欠損金の区分	被合併法人等の未処理欠損金額又は当該法人の控除未済欠損金額 〔被合併法人等の最終の事業年度若しくは分割前事業年度の別表七(一)〔3〕又は当該法人の前期の別表七(一)〔3〕〕	共同事業要件に該当する場合又は5年継続支配関係がある場合のいずれにも該当しない場合		引継ぎを受ける未処理欠損金額又は調整後の当該法人分の控除未済欠損金額のうち特定資産譲渡等損失相当額以外の部分から成る欠損金額 (8)-(12)
			被合併法人等の未処理欠損金額又は当該法人の控除未済欠損金額	支配関係事業年度以後の事業年度の欠損金額のうち特定資産譲渡等損失相当額	
		4	5	6	7
18・4・1 19・3・31	青色欠損金	円	1,376,000	円	0
19・4・1 20・3・31	"		1,500,000	0	0
20・4・1 21・3・31	"		3,500,000	0	3,500,000
21・4・1 22・3・31	"		1,000,000	0	1,000,000
22・4・1 23・3・31	"		3,000,000	0	3,000,000
：	：	：	：	：	：
計			10,376,000	0	7,500,000

支配関係事業年度以後の欠損金額のうち特定資産譲渡等損失相当額の計算の明細

対象法人の事業年度	支配関係事業年度以後の事業年度の欠損金額発生額 〔支配関係事業年度以後の事業年度のそれぞれの別表七(一)〔3〕(前期分の青色欠損金)〕	欠損金額のうち特定資産譲渡等損失相当額の計算			
		特定引継資産又は特定保有資産の譲渡等特定事由による損失の額の合計額	特定引継資産又は特定保有資産の譲渡又は評価換えによる利益の額の合計額	特定資産譲渡等損失額 (9)-(10)	欠損金額のうち特定資産譲渡等損失相当額 (8)と(11)のうち小さい金額
	8	9	10	11	12
：	円	円	円	円	円
：	：	：	：	：	：
：	：	：	：	：	：
：	：	：	：	：	：
計					

S社の平成23年10月31日事業年度に係る法人税申告書の記載例

平成 23 年 11 月 24 日 税務署長殿		納税地 電話 () -	事業種目 30,000,000 同非区分 一般社団・財団法人の区分 非営利型法人 普通法人	青色申告 一連番号 整理番号 事業年度 (至) 売上金額 申告年月日 申告区分 庁指定 県指定 指導等区分 通信日付印 確認印
納税地 電話 () -		法人名 S社	代表者 自署押印	代表者住所 添付書類
平成 23 年 04 月 01 日 事業年度分の確定申告書 平成 23 年 10 月 31 日 (中間申告の場合 平成 年 月 日)				
所得金額又は欠損金額 (別表四「44」の①)		法人税額 (36)又は(37)		法人税額計 (4) + (5) + (7) + (9)
法人税額 (36)又は(37)		法人税額の特別控除額 (別表六「60」の②)		控除税額 (10) - (11) + (4)のち少ない金額
法人税額の特別控除額 (別表六「60」の②)		差引法人税額 (2) - (3)		控除税額 (10) - (11) + (4)のち少ない金額
一次特別控除戻戻税額 (別表六「60」の③)		土利課税土地譲渡利益金額 (別表三「27」)		土利課税土地譲渡利益金額 (別表三「27」)
土利課税土地譲渡利益金額 (別表三「27」)		同上に対する税額減額金 (38) + (39) + (40) + (41)		土利課税土地譲渡利益金額 (別表三「27」)
同上に対する税額減額金 (38) + (39) + (40) + (41)		留保金 (別表三「32」)		留保金 (別表三「32」)
留保金 (別表三「32」)		同上に対する税額減額金 (別表三「40」)		留保金 (別表三「32」)
留保金 (別表三「40」)		法人税額計 (4) + (5) + (7) + (9)		法人税額計 (4) + (5) + (7) + (9)
法人税額計 (4) + (5) + (7) + (9)		仮引所得に対する法人税額 (10) - (11) - (12)		仮引所得に対する法人税額 (10) - (11) - (12)
仮引所得に対する法人税額 (10) - (11) - (12)		中間申告分の法人税額		中間申告分の法人税額
中間申告分の法人税額		差引確定申告申告の場合はその法人税額 (別表七「15」)		差引確定申告申告の場合はその法人税額 (別表七「15」)
差引確定申告申告の場合はその法人税額 (別表七「15」)		法人税額の計算 (30) + (31)		法人税額の計算 (30) + (31)
法人税額の計算 (30) + (31)		所得金額 (1)		所得金額 (1)
所得金額 (1)		土地譲渡税額 (別表三「27」)		土地譲渡税額 (別表三「27」)
土地譲渡税額 (別表三「27」)		同上		同上
同上		所得税の額等 (別表六「60」の②) + (2) + (3)		所得税の額等 (別表六「60」の②) + (2) + (3)
所得税の額等 (別表六「60」の②) + (2) + (3)		外国税額 (別表六「21」)		外国税額 (別表六「21」)
外国税額 (別表六「21」)		計 (42) + (43)		計 (42) + (43)
計 (42) + (43)		控除した金額 (12)		控除した金額 (12)
控除した金額 (12)		控除されなかった金額 (4) - (45)		控除されなかった金額 (4) - (45)
控除されなかった金額 (4) - (45)		残余財産の最後の分配又は引渡しの日		残余財産の最後の分配又は引渡しの日
残余財産の最後の分配又は引渡しの日		決算日		決算日
決算日		還付を受ける金 〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇		還付を受ける金 〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇
還付を受ける金 〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇		銀行 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇		銀行 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇
銀行 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇 〇〇		本店 (20) 出張所 普通 預金 本所・支所		本店 (20) 出張所 普通 預金 本所・支所
本店 (20) 出張所 普通 預金 本所・支所		送付金 〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇		送付金 〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇
送付金 〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇		送付金 〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇		送付金 〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇
送付金 〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇		送付金 〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇		送付金 〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇

別表一 (一) 普通法人 (特定の医療法人を除く)、一般社団法人等及び人格のない社団等の... 平二二・四・一以後終了事業年度分

所得の金額の計算に関する明細書(簡易様式)

事業年度 23・4・1
23・10・31 法人名 S社

区 分	①	総 額		処 分	
		①	②	社 外 流 出	
				留 保	配 当
	円	円	円	円	円
当期利益又は当期欠損の額	1	1,079,300	1,079,300	配当 その他	
加					
損金の額に算入した法人税(附帯税を除く)	2				
損金の額に算入した道府県民税(利子割額を除く)及び市町村民税	3				
損金の額に算入した道府県民税利子割額	4	1,000	1,000		
損金の額に算入した納税充当金	5	40,700	40,700		
損金の額に算入した附帯税(利子税を除く)、加算金、延滞金(延滞分を除く)及び過怠税	6			その他	
減価償却の償却超過額	7				
役員給与の損金不算入額	8			その他	
交際費等の損金不算入額	9	4,000		その他	4,000
仮払税金還付額	10	10,000	10,000		
仮払税金消却不算入額	11	30,000	30,000		
	12				
小 計	13	85,700	81,700		4,000
減					
減価償却超過額の当期認容額	14				
納税充当金から支出した事業税等の金額	15				
受取配当等の益金不算入額(別表八(一)「14」又は「29」)	16			※	
外国子会社から受ける剰余金の配当等の益金不算入額(別表八(二)「13」)	17			※	
受贈益の益金不算入額	18			※	
適格現物分配に係る益金不算入額	19			※	
法人税等の中間納付額及び過納金に係る還付金額	20	10,000	10,000		
所得税額等及び欠損金の繰戻しによる還付金額等	21	30,000		※	30,000
仮払税金認定損	22	4,000	4,000		
	23				
	24				
小 計	25	44,000	14,000	外 ※	30,000 0
仮 計	26	1,121,000	1,147,000	外 ※	△30,000 4,000
寄附金の損金不算入額(別表十四(二)「24」又は「40」)	27			その他	
法人税額から控除される所得税額(別表六(二)「6」の③)	29	3,000		その他	3,000
税額控除の対象となる外国法人税の額等(別表六(二)「10」-別表十七(二)「39」の計)	30			その他	
合 計	32	1,124,000	1,147,000	外 ※	△30,000 7,000
新築床探鉱費又は海外新築床探鉱費の特別控除額(別表十(二)「42」)	33	△		※	△
総 計	35	1,124,000	1,147,000	外 ※	△30,000 7,000
契約者配当の益金算入額(別表九(一)「13」)	36				
非適格の合併等又は残余財産の全部分配等による移転資産等の譲渡利益額又は譲渡損失額	40			※	
差 引 計	41	1,124,000	1,147,000	外 ※	△30,000 7,000
欠損金又は災害損失金等の当期控除額(別表七(一)「3」の計)+(別表七(二)「11」,「22」又は「31」)	42	△	1,124,000	※	△
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	43	△	△		
所得金額又は欠損金額	44	0	1,147,000	外 ※	△1,154,000 7,000

(簡)

別表四(簡易様式) 平二十三・四・一以後終了事業年度分

利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書

事業年度 23・4・1
23・10・31 法人名 S社

別表五

(一)

平二十三・四・一以後終了事業年度分

I 利益積立金額の計算に関する明細書				
区 分	期首現在利益積立金額 ①	当期の増減		差引翌期首現在利益積立金額 ①-②+③ ④
		減 ②	増 ③	
利益準備金	1	円	円	円
積立金	2			
仮払税金	3	△40,000	△40,000	△4,000
	4			
	5			
	6			
	7			
	8			
	9			
	10			
	11			
	12			
	13			
	14			
	15			
	16			
	17			
	18			
	19			
	20			
	21			
	22			
未収還付法人税	23			
未収還付道府県民税	24	10,000	10,000	1,000
未収還付市民税	25			
繰越損益金(損は赤)	26	△14,330,000	△14,330,000	△13,250,700
納税充当金	27	70,000	70,000	40,700
未納法人税等 (過期未納法人税及び未納道府県民税(均等割額及び利子割額を含む)、未納市町村民税(均等割額を含む))	28			
	29	△20,000	△21,000	△11,600
	30	△50,000	△50,000	△29,100
差引合計額	31	△14,360,000	△14,361,000	△13,254,700

II 資本金等の額の計算に関する明細書				
区 分	期首現在資本金等の額 ①	当期の増減		差引翌期首現在資本金等の額 ①-②+③ ④
		減 ②	増 ③	
資本金又は出資金	32	30,000,000円	円	30,000,000円
資本準備金	33			
	34			
	35			
差引合計額	36	30,000,000		30,000,000

租税公課の納付状況等に関する明細書

事業年度 23・4・1 法人名 S社
23・10・31

別表五 (二) 平二十三・四・一以後終了事業年度分

税目及び事業年度	期首現在 未納税額	当期発生税額	当期中の納付税額			期末現在 納税額 ①+②-③-④-⑤
			充当金取崩し による納付	仮払経理に よる納付	損金経理に よる納付	
	①	②	③	④	⑤	⑥
法						
人						
税						
道						
府						
県						
民						
税						
市						
町						
村						
民						
税						
事						
業						
税						
そ						
の						
他						
納 税 充 当 金 の 計 算						
期首納税充当金	31	70,000 ^円	取	損金算入のもの	37	^円
繰入額	損金の額に算入した納税充当金	40,700	崩	損金不算入のもの	38	
					39	
	計 (32)+(33)	40,700		他	仮払税金消却	40
取崩額	法人税額等 (5の③)+(11の③)+(16の③)	70,000	額	計 (35)+(36)+(37)+(38)+(39)+(40)	41	70,000
	事業税 (20の③)			期末納税充当金 (31)+(34)-(41)	42	40,700

所得税額の控除及びみなし配当金額の一部の控除に関する明細書		事業年度	23・4・1 23・10・31	法人名	S社	
I 所得税額の控除に関する明細書						
区 分	収入金額	①について課される所得税額		②のうち控除を受ける所得税額		
	①	②	③			
預貯金の利子及び合同運用信託の収益の分配	1	20,000 ^円	3,000 ^円	3,000 ^円		
公社債の利子等	2					
剰余金の配当、利益の配当及び剰余金の分配 (みなし配当等を除く。)	3					
集団投資信託(合同運用信託を除く。) の収益の分配	4					
その他	5					
計	6	20,000	3,000	3,000		
公社債の利子等、剰余金の配当、利益の配当及び剰余金の分配又は集団投資信託 (合同運用信託を除く。)の収益の分配に係る控除を受ける所得税額の計算						
個 人	収入金額	所得税額	計算基礎期間	(9)のうち元本	所有期間割合 (10)(小数点以下3)	控除を受ける 所得税額
姓 名						

別表六 (一) 平二十三・四・一以後終了事業年度分

欠損金又は災害損失金の損金算入に関する明細書		事業年度	23・4・1 23・10・31	法人名	S社
事業年度	区 分	控除未済欠損金額	当期控除額 (別表四(1)の②-別表七(二)①又は(2)(3)の①)	翌期繰越額 (1)-(2)	
		1	2	3	
16・4・1 17・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失				
17・4・1 18・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	500,000	500,000		円 0
18・4・1 19・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	2,000,000	624,000		1,376,000
19・4・1 20・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	1,500,000			1,500,000
20・4・1 21・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	3,500,000			3,500,000
21・4・1 22・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	1,000,000			1,000,000
22・4・1 23・3・31	青色欠損・連結みなし欠損・災害損失	3,000,000			3,000,000
	計	11,500,000	1,124,000		10,376,000
当 期	欠 損 金 額 (別表四「44の①」)		欠損金の繰戻し額		
同 上	災 害 損 失 金 (10)				
分	青 色 欠 損 金				
	合 計				10,376,000
災害により生じた損失の額の計算					
災 害			災害のやんだ日	平	.

別表七 (一) 平二十三・四・一以後終了事業年度分

寄附金の損金算入に関する明細書

事業年度 23・4・1
23・10・31 法人名 S社

別表十四(二) 平成二十三年・四・一以後終了事業年度分

公益法人等以外の法人の場合				公益法人等の場合				
一般寄附金の損金算入限度額の計算	支出した寄附金の額	1	円	損金算入限度額の計算	支出した寄附金の額	25	円	
	指定寄附金等の金額 (41の計)	1			長期給付事業への繰入利息額	25		
	特定公益増進法人等に対する寄附金額 (42の計)	2			同上以外のみなし寄附金額	26		
	その他の寄附金額	3	10,000		その他の寄附金額	27		
	計 (1)+(2)+(3)	4	10,000		計 (25)+(26)+(27)	28		
	完全支配関係がある法人に対する寄附金額	5			所得金額仮計 (別表四「26の①」)	29		
	計 (4)+(5)	6	10,000		寄附金支出前所得金額 (28)+(29) (マイナスの場合は0)	30		
	所得金額仮計 (別表四「26の①」)	7	1,121,000		同上の100相当額 〔50相当額が年200万円に満たない場合 (当該法人が公益社団法人又は公益財団法人である場合を除く。)は、年200万円〕	31		
	寄附金支出前所得金額 (6)+(7) (マイナスの場合は0)	8	1,131,000		公益社団法人又は公益財団法人の公益法人特別限度額 (別表十四(二)付表「3」)	32		
	同上の2.5/100相当額	9	28,275		長期給付事業を行う共済組合等の損金算入限度額 (25)と融資金の年5.5%相当額のうち少ない金額	33		
	期末の資本金等の額 (別表五「36の④」) (マイナスの場合は0)	10	30,000,000		損金算入限度額 (31)、(31)と(32)のうち多い金額又は(31)と(33)のうち多い金額	34		
	同上の月数換算額 (10)×7/12	11	17,500,000		指定寄附金等の金額 (41の計)	35		
	同上の2.5/1,000相当額	12	43,750		国外関連者に対する寄附金額	36		
	一般寄附金の損金算入限度額 (9)+(12)×1/2	13	36,012		(28)の寄附金額のうち同上の寄附金以外の寄附金額 (28)-(36)	37		
	寄附金支出前所得金額の5/100相当額 (8)×5/100	14			同上のうち損金の額に算入されない金額 (37)-(34)-(35)	38		
	期末の資本金等の額の月数換算額の2.5/100相当額 (12)	15			国外関連者に対する寄附金額 (36)	39		
特定公益増進法人等に対する寄附金の損金算入限度額 (14)+(15)×1/2	16		計 (38)+(39)	40				
特定公益増進法人等に対する寄附金の損金算入額 (2)と(16)又は(17)のうち少ない金額	17							
指定寄附金等の金額 (1)	18							
国外関連者に対する寄附金額	19							
(4)の寄附金額のうち同上の寄附金以外の寄附金額 (4)-(19)	20	10,000						
損金不算入額	21	0						
同上のうち損金の額に算入されない金額 (20)-(9)又は(13)-(17)-(18)	22							
国外関連者に対する寄附金額 (19)	23							
完全支配関係がある法人に対する寄附金額 (5)	24							
計 (21)+(22)+(23)	24							

指定寄附金等に関する明細				
寄附した日	寄附先	告示番号	寄附金の使途	寄附金額
・	・			円
・	・			
・	・			
計				
特定公益増進法人、認定特定非営利活動法人若しくは特定地域雇用会社若しくは特定地域雇用等促進法人に対する寄附金又は認定特定公益信託に対する支出金の明細				
寄附した日又は支出した日	寄附先又は受託者	所在地	寄附金の使途又は認定特定公益信託の名称	寄附金額又は支出金額
・	・			円
・	・			
・	・			
計				
その他の寄附金のうち特定公益信託(認定特定公益信託を除く。)に対する支出金の明細				
支出した日	受託者	所在地	特定公益信託の名称	支出金額
・	・			円
・	・			
・	・			

① 交際費等の損金算入に関する明細書		事業年度	23・4・1 23・10・31	法人名	S社		
支出交際費等の額 (7の計)	1	円	40,000	損金算入限度額 ((1)と(2)のうち少ない金額) × $\frac{90}{100}$	3	円	36,000
定額控除限度額 (0円又は600万円) × $\frac{7}{12}$	2	円	3,500,000	損金不算入額 (1) - (3)	4	円	4,000
支出交際費等の額の明細							
科 目	支 出 額	交 際 費 等 の 額 から 控 除 さ れ る 費 用 の 額	差 引 交 際 費 等 の 額				
	5	6	7				
	円	円	円				
交 際 費	40,000		40,000				
計	40,000	0	40,000				

別表十五 平成二十三年四月一以後終了事業年度分

ポイント

1. 清算中の内国法人の残余財産が確定した場合には、その内国法人の残余財産の確定の日から1か月以内(残余財産の確定の日の翌日から1か月以内に残余財産の最後の分配が行われる場合には、その行われる日の前日まで)に確定申告書を提出しなければならない(法74②)。清算確定申告書については、申告期限の延長特例は認められない。本設例では、残余財産の確定日(平成23年10月31日)から1か月以内に残余財産の最後の分配が行われる予定であるため(平成23年11月25日)、その最後の分配の前日である平成23年11月24日が確定申告書の提出期限となる。
2. P社とS社は、残余財産確定日である平成23年10月31日時点において完全支配関係があるが、S社は平成20年10月1日に買収により100%子会社化された法人であり、P社との50%超の支配関係が5年間継続していないため、青色欠損金の引継制限がある。すなわち、S社の最後事業年

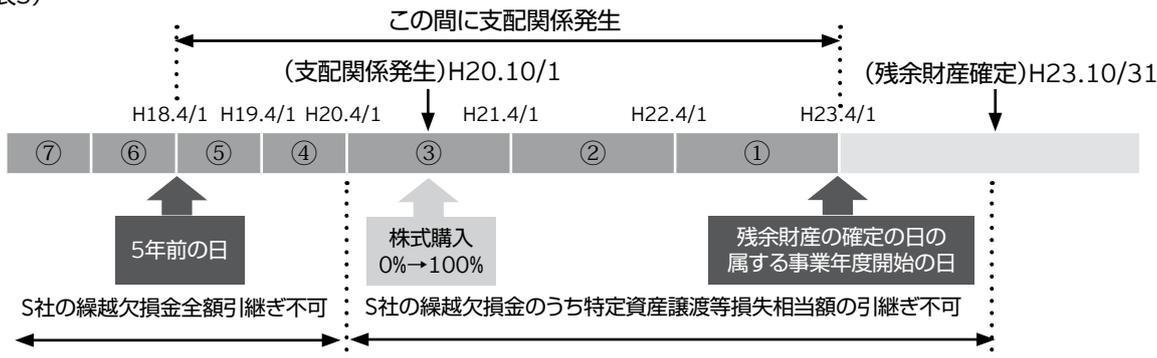
度終了時における繰越欠損金合計額10,376,000円のうち、7,500,000円(平成21年3月期:3,500,000円、平成22年3月期:1,000,000円、平成23年3月期3,000,000円)がP社への引継対象となり、残り2,876,000円(平成19年3月期:1,376,000円、平成20年3月期:1,500,000円)についてはP社へ引き継ぐことはできない。

3. P社では清算によるS社株式の消滅により、以下の仕訳が行われる。

(現金預金)	16,749,300	(S社株式)	72,000,000
(S社清算損)	55,250,700		

しかし、S社清算損は損金の額に算入されないことから、別表四で加算調整するとともに、P社の資本金等の額を減少させる処理が必要となる。

(図表3)



【参考文献】

- ▶ 新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人編『組織再編の税務ガイドランス(第3版)』(中央経済社、2009年)
- ▶ 財務省 「平成22年度税制改正の解説」

Contact

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人

インターナショナル アンド トランザクション タックス サービス部

上田 憲治 パートナー +81 3 3506 2467 kenji.ueda@jp.ey.com
谷岡 俊輔 マネージャー +81 3 3506 2253 shunsuke.tanioka@jp.ey.com

Ernst & Young

アーンスト・アンド・ヤングについて

アーンスト・アンド・ヤングは、アシュアランス、税務、トランザクション・アドバイザー・サービスなどの分野におけるリーダーとして、全世界の15万2千人の構成員が、共通のバリュー(価値観)に基づいて、品質の高いサービス提供を行っています。私どもは、クライアント、構成員、そして社会を支援し、各サービス分野において、皆様の可能性の実現を追求し、プラスの変化をもたらすよう支援します。

「アーンスト・アンド・ヤング」とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのメンバーファームで構成されるグローバル・ネットワークを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、www.ey.comにて紹介しています。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人について

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人は、長年にわたり培ってきた経験と国際ネットワークを駆使し、常にクライアントと協力して質の高いグローバルなサービスを提供しております。企業のニーズに即応すべく、国際税務、M&A、組織再編や移転価格などをはじめ、税務アドバイザー・税務コンプライアンスの専門家集団として質の高いサービスを提供しております。詳しくは、www.eytax.jpにて紹介しています。

本記事全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせ下さい。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人
コーポレート・コミュニケーション部 tax.marketing@jp.ey.com

©2011 Ernst & Young Shinnihon Tax
All Rights Reserved.

EYTAX CC20111115-1

本書又は本書に含まれる資料は、一定の編集を終了した要約形式の情報を掲載するものです。したがって、本書又は本書に含まれる資料のご利用は一般的な参考目的の利用に限られるものとし、特定の目的を前提とした利用、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等はしないでください。本書又は本書に含まれる資料について、新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人を含むアーンスト・アンド・ヤングの他のいかなるグローバル・ネットワークのメンバーも、その内容の正確性、完全性、目的適合性その他いかなる点についてもこれを保証するものではなく、本書又は本書に含まれる資料に基づいた行動又は行動をしないことにより発生したいかなる損害についても一切の責任を負いません。