

会員 相談室

Vol.13

相談事例紹介



法人が解散した場合の事業年度と 申告期限

質問

年1回3月末決算の株式会社が、株主総会の決議により平成22年6月10日に解散し清算を行うことになった。解散後の法人税の事業年度と申告期限はどのようになるか。なお、清算が完了するのは平成23年12月26日を予定している。また、破産手続き、更生手続きの開始の場合には、通常の解散とは異なる取扱いになると聞いているが、この点についてもご教示頂きたい。

回答

法人税の事業年度は①解散確定申告に係る事業年度、②清算予納申告に係る事業年度、③清算確定申告に係る事業年度ごとに区分することとなる。具体的には次の1.①～③のとおりとなり、それぞれの事業年度に係る申告期限は2.①～③に掲げる日となる。

なお、事業者が法人である場合の消費税の課税期間は、課税期間の特例を選択していない場合の解散後の課税期間と法人税法に規定する事業年度とが同じとなる。(消法2①十三、19①)。

1. 法人税法に規定する事業年度

①解散事業年度の確定申告(法法14一)

平成22年4月1日～平成22年6月10日(以下「解散確定申告」という。)

②清算事業年度予納申告(会社法494、法基通1-2-9)

平成22年6月11日～平成23年6月10日(以下「清算予納申告」という。)

③清算確定申告(法法14二十三)

平成23年6月11日～平成23年12月26日(以下「清算確定申告」という。)

2. 申告期限(法法74①、102①、104①)

①解散確定申告…原則として事業年度終了の日の翌日から2カ月以内

平成22年8月10日

②清算予納申告…事業年度終了の日の翌日から2カ月以内(この期間内に残余財産の最後の分配等が行われる場合には、その分配等が行われる日の前日まで)

平成23年8月10日

③清算確定申告…残余財産確定の日の翌日から1カ月以内(この期間内に残余財産の最後の分配等が行われる場合には、その分配等が行われる日の前日まで)

平成24年1月26日

検討

会社法施行前の旧商法下では、清算中の株式会社の計算期間について特別の規定は設けていなかったため、清算人が旧商法420条に基づき作成する貸借対照表の基準日について解釈が分かれていた。そこで、会社法で、清算中の株式会社は、各清算事務事業年度に係る貸借対照表及び事務報告並びにこれらの附属明細書を作成しなければならないと規定した。なお「清算事務年度」とは、株式会社が解散等をした場合において、その解散等をした日の翌日又はその後毎年その日に相当する日から始まる各1年の期間をいう(会社法494)。

法人税法では、法人が事業年度の間において解散(合併による解散を除く。)をした場合、その事業年度開始の日から解散の日までの期間及び解散の日の翌日から事業年度終了の日までの期間をそれぞれ一事業年度とみなす、「みなし事業年度」の規定を設けているが(法法14①)、ここでいう「事業年度終了の日」の「事業年度」とは、会社が定款で定めた事業年度をいうのか、会社法で定める清算事務年度をいうのかで、「みなし事業年度」が異なることになる。

この問題に対応するため、平成18年度の税制改正により、法人税法上の事業年度の定義を「営業年度その他これに準ずる期間で、法令で定めるもの又は法人の定款、寄付行為、規則若しくは規約に定めるもの」から「法人の財産及び損益の計算の単位となる期間で、法令で定めるもの又は法人の定款、寄付行為、規則若しくは規約に定めるもの」に改めた(法法13)。この改正

により、清算中の株式会社は、「清算事務年度」が法人税法第13条に定める「法人の財産および損益の計算の単位となる期間で、法令で定めるもの」に該当することになる。

したがって、法人が事業年度の間において解散(合併による解散を除く。)をした場合には、まず、法人が定款等で定めた事業年度の開始の日から解散の日までの期間についてみなし事業年度が生じ、次に、解散の日の翌日から会社法上の清算事務事業年度終了の日までの期間についてみなし事業年度が生じる。

破産手続開始の決定による解散の場合や持分会社が解散した場合にあっては、清算事務年度は定められていないので、平成18年度の税制改正前と同様に、会社が定款等に定めた事業年度を法人税法上の事業年度として、法人税法第13条及び第14条の規定を適用する。

例えば、上記1の例で清算をする法人が持分会社である場合は、①解散確定申告の事業年度、②清算予納申告の事業年度、③清算確定申告の事業年度は下記①～③の期間となる(会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律2、108、会社法494)。

①解散確定申告 平成22年4月1日～平成22年6月10日

②清算予納申告 平成22年6月11日～平成23年3月31日

③清算確定申告 平成23年4月1日～平成23年12月26日

また、民事再生手続きでは、事業年度を変更する必要がないため、従前どおりの事業年度がそのまま継続される。

会社更生法では、更生手続き開始決定日でいったん、事業年度が終了したものとされ、その後、認可決定日までを1つの事業年度と定めている。(会更232②、法基通14-3-1)

なお、計画が認可に至らないときは、更生手続き終了の日に事業年度も終了することになるが、この「更生手続き終了の日」とは次の日をいうものとされている。

・更生手続き開始決定の取り消しの決定があった日

・更生計画の不認可の決定があった日

・更生手続きの廃止決定があった日

上記のとおり、会社更生手続きでは、更生手続き開始決定日の翌日から更生計画の認可決定日までが1事業年度となるが、法人税法上は事業年度が1年を超えることが認められないので、開始決定日の翌日以降1年ごとに区切った年度がそれぞれ1事業年度となる。

また、更生計画認可の決定後における更生会社等の事業年度は、更正手続廃止の決定とは関係なく、更生会社等の定款に定める事業年度終了の日において終了する。

事業廃止後の必要経費の特例と 更正の請求期限

質問

平成20年に飲食店を廃止し、確定申告も済ませたが、その後、廃業年分の事業税の納税通知書が送付されてきた。これにより、廃業年分の確定申告における事業所得の計算上、事業税の課税見込額の控除を失念していることが判明した。所得税法の規定では、事業廃止後の後発的事由に基づく更正の請求は、その事実が生じた日から2カ月以内が提出期限となっている。しかし、本件は、この納税通知書を受け取った日の翌日から、既に2カ月を経過している。この場合において、所得税について更正の請求をすべき権利は喪失したことになってしまうのか。

回答

事業を廃止した年分に課税されることとなる事業税は、その廃止した年分の所得の金額の計算上、事業税の課税見込額を必要経費として算入することができる。また、この計算をしなかった場合には、所得税法第152条の規定による更正の請求をすることができるとしている。

今回は

法人税



相談委員

徳丸 親一 (芝支部)

一方、国税通則法第23条第1項の規定は、法定申告期限から1年以内に更正の請求をすることができる。所得税法第152条は、この国税通則法第23条第1項の特例として定められているため、同法の規定の適用ができない場合の例外という位置付けになる。ご質問の場合、法定申告期限から1年以内であれば、本則である国税通則法第23条第1項の規定により、平成20年分の更正の請求をすることができる。

検討

所得税法第37条第1項の必要経費の規定により各種所得の金額の計算上必要経費に算入する国税及び地方税は、その年の12月31日(年の途中において死亡又は出国した場合には、その死亡又は出国の時)までに申告、更正若しくは決定又は賦課決定により納付すべきことが具体的に確定したものとされている(所基通37-6)。したがって、事業税は、都道府県から賦課決定があった日の属する年分の必要経費に算入することになる。

しかし、事業税が具体的に確定した年には事業を廃止しているため、その年分の必要経費に算入することはできない。そこで、事業を廃止した年分の事業所得に課税される事業税について、その年の12月31日までにその税額が確定していない場合でも、その課税見込額を廃業年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入することとされている(所基通37-7)。

この場合の事業税の課税見込額は次の算式により計算する。

<算式>事業を廃止した年分の所得につき課税される事業税の見込控除

$$(A+B) \times R \\ (1+R)$$

A：事業税の課税見込額を控除する前の廃業年分の事業所得金額

B：事業税の課税標準の計算上Aの金額に加算又は減算する金額

R：事業税の税率

なお、この規定を適用しないで確定申告した場合には、廃業年分の事業税の賦課決定があった際、所得税法第63条の「事業を廃止した場合の必要経費の特例」により、その賦課決定の通知を受けた日の翌日から2カ月以内に廃業年分の更正の請求をすることができる特例がある(所法152)。本来、事業所得等の後発的事由による損失は、事業を継続していれば、その発生年度において必要経費としての対応をすることができる。しかし、事業を廃止した後に損失が発生した場合には、何ら対処をすることができない。そのため、同法第152条は、国税通則法第23条第1項の特例として、本則の更正の請求の期限経過後において後発的事由が生じた場合に、納税者の権利を救済する趣旨で設けられている。つまり、所得税法第152条の規定は、法定申告期限後1年を超えた期間において発生した後発的事由による損失に対する救済措置という位置付けとなっている。

これにより、本件は、法定申告期限から1年以内であることから、本則の国税通則法第23条第1項に規定する更正の請求を行い、対処することができる。

注) 内容は、平成21年4月1日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見(参考意見)ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。