

はしがき

東京商工リサーチの速報によれば、令和2年1-8月に全国で休廃業・解散した企業は3万5,816件（前年同期比23.9%増、速報値）であり、このペースが続くと、年間5万3,000件を突破し、2000年の調査開始以降で最多だった平成30年（4万6,724件）を大幅に上回る可能性があるようである。昨今、経営者の高齢化や人手不足で事業承継問題が深刻化し、平成28年から休廃業と解散は年4万件以上の高水準で推移してきた。そこにコロナによる需要減が追い打ちとなり、上記の結果がもたらされているのであろう。

廃業は、①従業員の雇用維持や取引先との関係維持のプレッシャーからの解放、②税金や社会保険の納付、金融機関への借入返済等資金繰りに関するプレッシャーからの解放のみならず、③早期廃業の場合には、手元に財産を残すことも可能であり、種々のメリットがある。本書は、コロナ禍を受けて廃業を検討する企業経営者あるいは経営者から相談を受けた税理士・公認会計士・弁護士等の専門家に、円滑にかつ適切な廃業スキームを選択できるように廃業の種々のスキームを提示するとともに、廃業手続を進める上での税務面及び法務面の留意点について解説を行うものである。解説に当たっては、できる限り図表や書式を盛り込むように工夫したので、頭の整理や実務上の活用において大いに役立つものと自負している。

法務面では、債務整理が不要な資産超過の場合と債務整理が必要な債務超過の場合とを分け、それぞれ利用される手続（債務整理が必要な場面において重要となる経営者保証に関するガイドラインの手続を含む）について実務運用を含め解説した。また、事業を単にたたんでしまう単純廃業だけでなく、事業を第三者（親族や従業員も含む）に承継して旧会社を廃業する事業承継廃業のスキーム（事業譲渡及び会社分割）についても、具体的な手続と留意点を解説している。

税務面は、清算会社、債権者、株主について、それぞれの立場における税務を解説した。

その中で最もページを割いたのは清算会社についてである。平成22年度の大改正によって、清算所得課税が廃止され、解散前後を通じて損益法により所得金額が計算されるが、解散を境に法人の性格が変わる（営業活動→消滅に向けた活動）ため、解散後は特別償却や税額控除等の税務特例が適用できないなどの相違がある。この点は、税務項目ごとの解説と事業年度（解散日を含む事業年度、清算事業年

度、残余財産確定日の属する清算事業年度) ごとの解説を併記することにより理解を深めやすくした。

また、残余財産があるケースとないケースでは税務の扱いに相違点があり、残余財産がある場合は資産超過部分についてみなし配当課税、ない場合には期限切れ欠損金等を利用して債務超過部分の課税をしない設計がされているが、少々難解なためページを多く割いた。

最後に、法人税申告書別表と地方税申告書の記載方法を代表的な3事例(普通清算、特別清算、破産)を用いて解説した。特に、清算事業年度の外形標準課税を含む地方税申告書の記載方法は類書がないと思われるので、参考にしていただければ幸いである。

本書は、倒産・事業再生に係る法務及び税務の専門知識を持つ執筆者グループが、日頃の経験と知恵を出し合って結実したものである。廃業の決断場面において、あるいは廃業の手続を進める過程において、多くの方々に本書が利用されることを願ってやまない。

令和2年11月

弁護士 三森 仁

公認会計士・税理士 植木 康彦

第1章 廃業のスキーム

I 廃業の局面—単純廃業と事業継続 廃業	2
① COVID-19と廃業	2
② 廃業が選択される理由	3
③ 事業を継続しながら行う廃業（事業継続 廃業）	4
II 廃業のスキーム	6
① 単純廃業	6
② 事業継続廃業	6
III 廃業の各種手続の概要	8
① 事業を継続しない場合（単純廃業）	8
(1) 企業が負担する債務をカットする必要がない場合 —解散・清算	8
(2) 企業が負担する債務をカットする必要がある場合	9
① 破産	9
② 特別清算	9

- ③ 民事再生／10
- ④ 特定調停（廃業支援型）／11
- ⑤ REVIC の特定支援／12
- ⑥ 中小企業再生支援協議会の廃業支援／12

2 事業を継続する場合（事業継続廃業）……………13

- (1) 事業譲渡……………13
- (2) 会社分割……………14
- (3) 廃業手続……………15

3 経営者保証ガイドラインの適用……………17

- (1) 経営者保証 GL における保証債務整理の要件……………17
- (2) 経営者保証 GL に基づく保証債務整理の手続……………19
 - ① 中小企業再生支援協議会手続／19
 - ② 特定調停／20
 - ③ REVIC の特定支援／21
- (3) 経営者保証 GL に基づく保証債務整理の効果……………21
 - ① 対象債権者による誠実対応／21
 - ② 経営者の交代等経営責任のあり方／22
 - ③ 保証債務の履行基準の目安の設定／22
 - ④ 信用情報登録／23

IV 廃業の各種手続のメリット・ デメリット……………24

1 単純廃業……………24

2 事業継続廃業……………26

- (1) 事業譲渡と会社分割の比較……………26
- (2) 廃業手続の比較……………28

第2章 廃業の法的手続

I 資産超過の場合（債務整理が不要な場合）.....32

① 通常清算.....32

(1) 通常清算の概要.....32

- ① 通常清算とは／32
- ② 通常清算を選択する場合／33

(2) 手続の流れ.....33

- ① 解散と清算人の選任・就任／33
- ② 解散時点における会社財産の調査／35
- ③ 会社債権者への公告・個別催告／36
- ④ 清算人の職務遂行／37
- ⑤ 残余財産の分配／39
- ⑥ 決算報告の作成及び株主総会の承認／39
- ⑦ 清算終了と清算終了の登記／40

(3) 費用.....40

II 債務超過の場合（債務整理が必要な場合）.....42

① 法的整理.....42

(1) 破産.....42

- ① 破産手続の概要と特徴／42
- ② 破産を選択する場合／43
- ③ 破産手続の流れ／45
- ④ 費用／55

(2) 特別清算	56
① 特別清算とは	56
② 特別清算を選択する場合	57
③ 特別清算の流れ	59
④ 費用	67
(3) 民事再生（清算型）	68
① 民事再生とは	68
② 清算型民事再生を選択する場合	70
③ 民事再生の流れ	71
④ 費用	82
② 私的整理	83
(1) 純粹型私的整理	83
(2) 準則型私的整理	84
① 準則型私的整理を用いた単純廃業	84
② 準則型私的整理を用いた事業継続廃業	96
③ 経営者保証ガイドライン	104
Ⅲ 事業承継スキーム（事業継続廃業）	115
① 総論	115
(1) 事業継続廃業とは	115
(2) 事業譲渡型スキーム	116
① 定義	116
② 特徴（会社分割型スキームとの共通点と相違点）	116
③ 事業譲渡後の処理	117
(3) 会社分割型スキーム	118
① 定義	118
② 特徴	118
③ 会社分割後の処理	120

② 事業譲渡型スキームの具体的な手続	120
(1) 会社法上の事業譲渡の手続.....	120
① 譲渡会社の手続／121	
② 譲受会社の手続／122	
③ その他の手続／122	
(2) 労働契約承継法上の手続.....	122
(3) 旧会社の処理.....	123
① 債務整理を必要としないケース／123	
② 債務整理を必要とするケース／123	
③ 会社分割型スキームの具体的な手続	131
(1) 会社法上の会社分割の手続.....	131
① 分割会社側の手続／131	
② 承継会社側の手続／133	
(2) 労働契約承継法上の手続.....	134
(3) 旧会社の処理.....	135
① 債務整理が不要なケース／135	
② 債務整理が必要なケース／136	

第3章 廃業の税務

I 解散・清算の税務の特徴	142
① 解散・清算の税務の概要	142
(1) 残余財産がある場合（債務整理が不要な場合）.....	142
(2) 残余財産がない場合（債務整理が必要な場合）.....	143

2	清算所得課税の廃止	144
3	期限切れ欠損金の利用	145
	(1) 損益法の問題	145
	(2) 期限切れ欠損金とは	146
4	残余財産がないと見込まれるとき	147
	(1) 残余財産がないと見込まれるときの原則的取扱い	147
	① 作成時点	148
	② 評価基準	148
	③ 資産・負債の評価基準	148
	(2) 残余財産がないと見込まれる具体的な手続	150
5	法人税法59条2項の期限切れ欠損金の 損金算入	150
6	評価基準と評価損	152
	(1) 損益法と含み損	152
	(2) 評価基準	152
	(3) 評価損の税務取扱い	152
	(4) 実務対応	154
7	実在性のない資産	155
	(1) 実在性のない資産とは	155
	(2) 実在性のない資産の取扱い	155

II 債務者の税務	160
1 法人税の事業年度と申告期限	160
(1) 法人税の事業年度.....	160
① 普通清算手続／161	
② 特別清算手続／161	
③ 破産手続／162	
(2) 法人税の申告期限.....	163
① 残余財産が確定した日の属する年度を除く清算事業年度／163	
② 残余財産が確定した日の属する事業年度／164	
(3) 継続した場合のみなし事業年度.....	164
2 残余財産の確定日	164
(1) 残余財産の確定日は.....	164
(2) 残余財産の確定日の論点.....	166
① 預金利息／166	
② 財団からの放棄／166	
3 消費税の課税期間と申告期限	167
(1) 消費税の課税期間.....	167
(2) 消費税の申告期限.....	168
① 残余財産が確定した日の属する課税期間を除く課税期間／168	
② 残余財産が確定した日の属する課税期間／169	
4 欠損金の繰戻還付	169
(1) 欠損金の繰戻還付規定.....	169
(2) 事 例.....	170
(3) 清算事業年度における繰戻還付.....	170

5	仮装経理による過大納付法人税の還付	171
	(1) 仮装経理.....	171
	(2) 還付請求手続の実際.....	172
	① 法人税及び地方税／	172
	② 消費税／	180
6	清算課税期間の消費税	181
7	清算中の消費税の節税ポイント	181
	(1) 免税期間中に資産の譲渡を行う.....	181
	(2) 課税事業者を選択して消費税の還付を受ける.....	182
	(3) 簡易課税方式を選択した課税期間中に資産を譲渡する.....	185
	(4) 会社分割で消費税の納税を避ける.....	188
8	清算事業年度の外形標準課税	188
	(1) 外形標準課税の概要.....	188
	(2) 付加価値割額における単年度損益の計算.....	189
	(3) 資本割額の計算.....	190
	(4) 所得割額の計算.....	190
	(5) 清算事業年度の確定申告.....	190
	(6) 残余財産確定の日の属する事業年度の確定申告.....	191
9	清算と第二次納税義務	191
10	清算と租税債権の取扱い	193
	(1) 通常取扱い.....	193
	(2) コロナ特例.....	193

11	破産手続と租税債権の取扱い	194
12	清算申告の流れ	196
13	法人税法における清算申告の流れ	198
14	解散事業年度の税務の特徴	199
15	解散事業年度の所得金額の計算	199
(1)	準備金と引当金	199
(2)	圧縮記帳と特別勘定	200
(3)	特別償却・税額控除	201
(4)	所得の特別控除	202
(5)	欠損金の繰越控除と繰戻還付	202
(6)	特別清算の開始命令又は破産手続開始決定の場合の 期限切れ欠損金の損金算入	203
(7)	評価基準等	203
(8)	期間計算	204
16	解散事業年度の法人税額の計算	204
(1)	税率	204
(2)	税額控除	205
(3)	留保金課税	205
(4)	土地重課税	205
(5)	使途秘匿金課税	206
(6)	期間計算	206

17	解散事業年度の申告手続	206
	(1) 申告書の様式.....	206
	(2) 申告書の提出期限.....	207
	(3) 提出書類.....	207
	(4) 届出書.....	207
18	清算事業年度の特徴	209
19	清算事業年度の所得金額の計算	209
	(1) 準備金と引当金.....	209
	(2) 圧縮記帳と特別勘定.....	209
	(3) 特別償却・税額控除.....	210
	(4) 所得の特別控除.....	210
	(5) 欠損金の繰越控除と繰戻還付.....	211
	(6) 交際費等の損金不算入.....	211
	(7) 特別清算の開始命令又は破産手続開始決定の場合の 期限切れ欠損金の損金算入.....	211
	(8) 残余財産がないと見込まれるときの期限切れ欠損金 の損金算入.....	212
	(9) 期間計算.....	212
20	清算事業年度の法人税額の計算	212
	(1) 税 率.....	212
	(2) 税額控除.....	213
	(3) 留保金課税.....	213
	(4) 土地重課税.....	213
	(5) 使途秘匿金課税.....	214
	(6) 期間計算.....	214

21	清算事業年度の申告手続	214
(1)	申告書の様式.....	214
(2)	申告書の提出期限.....	214
(3)	添付書類.....	214
(4)	中間申告.....	215
22	残余財産の確定日の属する事業年度の特徴	215
23	残余財産の確定日の属する事業年度の所得金額の計算	215
(1)	準備金と引当金.....	215
(2)	現物分配.....	216
(3)	最後事業年度の事業税.....	216
(4)	一括償却資産・繰延消費税額等.....	217
(5)	譲渡損益調整勘定.....	217
(6)	債務免除益.....	217
24	残余財産確定日の属する事業年度の法人税額の計算	218
25	残余財産の確定日の属する事業年度の申告手続	218
(1)	申告書の様式.....	218
(2)	申告書の提出期限.....	218
(3)	添付書類.....	219
(4)	届出書.....	221

Ⅲ 債権者・株主の税務.....224

① 貸倒引当金.....224

(1) 会計上の貸倒引当金.....224

(2) 税務上の貸倒引当金.....225

- ① 税務上の貸倒引当金／225
- ② 適用対象法人／225
- ③ 個別評価金銭債権の繰入限度額／226
- ④ 一括評価金銭債権の繰入限度額／226

② 貸倒損失.....227

(1) 会計上の貸倒損失.....227

(2) 税務上の貸倒損失.....227

- ① 税務上の貸倒引当金／227
- ② 破産の場合の貸倒損失／228

③ 特別清算手続の流れと貸倒れ.....229

(1) 特別清算とは.....229

(2) 特別清算手続の流れ.....229

- ① 特別清算開始の申立て／229
- ② 特別清算開始の命令／229
- ③ 担保権の実行手続等の中止命令／230
- ④ 財産の保全処分／230
- ⑤ 債権者集会／230
- ⑥ 協 定／230
- ⑦ 特別清算終結の決定／231

(3) 税務上の貸倒処理.....231

4	特別清算手続における協定型と和解型	231
(1)	協定型と和解型.....	231
(2)	裁判所の判断.....	233
5	破産手続の流れと貸倒れ	234
(1)	破産手続とは.....	234
(2)	破産手続の流れ.....	234
①	破産手続開始の申立て／234	
②	破産手続開始の決定／234	
③	破産債権の届出と債権者集会／235	
④	配 当／235	
⑤	破産手続の終了／235	
(3)	税務上の貸倒処理.....	235
①	法的に債権が消滅したとき／235	
②	事実上の貸倒れ／235	
6	株主から見た清算手続と株式の評価損	236
(1)	概 要.....	236
(2)	残余財産の分配とみなし配当.....	236
(3)	株式の評価損.....	237
7	株式の評価損	237
(1)	会計上の取扱い.....	237
①	有価証券の分類と評価方法／237	
②	有価証券の減損／238	
(2)	税務上の取扱い.....	238
①	有価証券の分類と評価方法／238	
②	有価証券の評価損／239	

8	私的整理による解散と株式評価損	240
	◆私的整理の場合の有価証券の評価損.....	240
9	特別清算手続及び破産手続と株式評価損	241
10	残余財産確定後の課税関係（完全支配 関係がない場合）	243
	(1) 清算法人の株主の課税関係.....	243
	(2) 株式譲渡損益とみなし配当の計算.....	243
11	残余財産確定後の課税関係（完全支配 関係がある場合）	245
	(1) 清算法人の株主の課税関係.....	245
	(2) 資本金等の額の増減とみなし配当の計算.....	245
	(3) 欠損金の引継ぎ.....	247
12	株式の発行法人が解散した場合の株式の 評価方法	247
	(1) 解散法人の株式評価の方法.....	247
	(2) 実態貸借対照表による評価.....	248
	① 預 金 / 248	
	② 金銭債権 / 248	
	③ 棚卸資産 / 248	
	④ 有価証券 / 249	
	⑤ 減価償却資産 / 249	
	⑥ 土 地 / 249	
	⑦ 無形資産・繰延資産 / 249	
	⑧ 借 入 金 / 249	
	⑨ 退職給付引当金 / 249	

- ⑩ 法人税等／249
- ⑪ 譲渡予定資産／249

IV 清算の場合の法人税申告書記載方法……250

① 普通清算（課税及び残余財産の分配があるケース）の申告書の記載方法……250

- (1) 解散事業年度の法人税及び地方税申告書の記載方法……251
 - ① 貸借対照表及び損益計算書／251
 - ② ①の貸借対照表及び損益計算書の前提となる取引及び内訳等／252
 - ③ 所得計算における留意点／254
 - ④ 税額計算における留意点／255
- (2) 残余財産の確定した日の属する事業年度の法人税及び地方税申告書の記載方法……270
 - ① 貸借対照表及び損益計算書／270
 - ② ①の貸借対照表及び損益計算書の前提となる取引及び内訳等／271
 - ③ 所得計算の留意点／272
 - ④ 税額計算の留意点／272
 - ⑤ 申告における留意点／273
 - ⑥ 申告後の手続／283

② 特別清算（期限切れ欠損金を利用するケース）の申告書の記載方法……285

- (1) 解散事業年度の法人税及び地方税申告書の記載方法……285
 - ① 貸借対照表及び損益計算書／285
 - ② ①の貸借対照表及び損益計算書の前提となる取引及び内訳等／287
 - ③ 所得計算及び税額計算の留意点／287
 - ④ 税額計算の留意点／287
- (2) 清算事業年度の法人税及び地方税申告書の記載方法……298
 - ① 貸借対照表及び損益計算書／298
 - ② ①の貸借対照表及び損益計算書の前提となる取引及び内訳等／299

(3) 残余財産の確定した日の属する事業年度の法人税及び 地方税申告書の記載方法	310
① 貸借対照表及び損益計算書	310
② ①の貸借対照表及び損益計算書の前提となる取引及び内訳等	311
③ 所得計算の留意点	311
④ 税額計算の留意点	312
⑤ 申告における留意点	312

3 破産（欠損金の繰戻しによる還付を 請求するケース）の申告書の記載方法……………324

(1) 解散事業年度の法人税及び地方税申告書の記載方法	324
① 貸借対照表及び損益計算書	324
② ①の貸借対照表及び損益計算書の前提となる取引及び内訳等	326
③ 所得計算の留意点	326
④ 税額計算の留意点	327
(2) 清算事業年度の法人税及び地方税申告書の記載方法	349
① 貸借対照表及び損益計算書	349
② ①の貸借対照表及び損益計算書の前提となる取引及び内訳等	350
③ 所得計算の留意点	351
④ 税額計算の留意点	351
(3) 残余財産の確定した日の属する事業年度の法人税及び 地方税申告書の記載方法	368
① 貸借対照表及び損益計算書	368
② ①の貸借対照表及び損益計算書の前提となる取引及び内訳等	369
③ 所得計算の留意点	369
④ 税額計算の留意点	370
⑤ 申告における留意点	370

凡 例

本書では、法令・通達等の表記につき、かっこ内・脚注で以下のように省略している。

- 民事再生法……………民再法
- 民事調停法……………民調法
- 特定債務等の調整の促進のための特定調停に関する法律……………特調法
- 商業登記法……………商登法
- 厚生年金法……………厚年法
- 健康保険法……………健保法
- 国民健康保険法……………国保法
- 所得税法……………所法
- 法人税法……………法法
- 消費税法……………消法
- 租税特別措置法……………措法
- 地方税法……………地法
- 国税通則法……………通則法
- 国税徴収法……………徴収法
- 会社分割に伴う労働契約の承継等に関する法律……………労働契約承継法
- 株式会社地域経済活性化支援機構法……………機構法
- 新型コロナウイルス感染症等の影響に対応するための
 国税関係法律の臨時特例に関する法律……………新型コロナ税特法
- 法人税法施行令……………法令
- 租税特別措置法施行令……………措令
- 地方税法施行令……………地令
- 民事再生法施行規則……………民再規
- 会社法施行規則……………会社規
- 会社計算規則……………会社計規
- 破産法施行規則……………破産規
- 会社更生法施行規則……………会社更生規
- 会社非訟事件等手続規則……………会社非訟規
- 法人税法施行規則……………法規
- 減価償却資産の耐用年数等に関する省令……………耐年省令

- 法人税基本通達.....法基通
- 消費税法基本通達.....消基通
- 国税徴収法基本通達.....徴基通
- 耐用年数の適用等に関する取扱通達.....耐通
- 財産評価基本通達.....評基通
- 金融商品に関する会計基準.....金融商品会計基準
- 金融商品会計に関する実務指針.....金融商品会計実務指針
- 地方税法の施行に関する取扱いについて.....取扱通知

<省略の例示>

- 法人税法第14条第1項第1号 ➡ 法法14①一

第1章

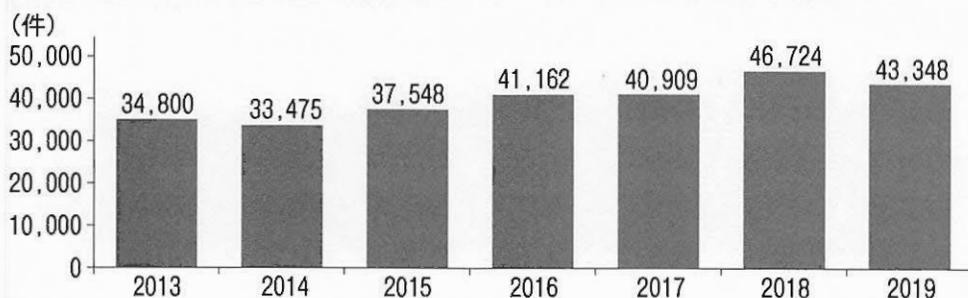
廃業のスキーム

廃業の局面—単純廃業 と事業継続廃業

① COVID-19と廃業

中小企業庁の「2020年版中小企業白書」によると、平成28（2016）年以降、我が国企業の休廃業・解散件数は年4万件以上という規模で推移している（図表1-1-1）。

■図表1-1-1 休廃業・解散件数の推移



（資料）（株）東京商工リサーチ「2019年「休廃業・解散企業」動向調査」

（出典）中小企業庁「2020年版中小企業白書・小規模企業白書概要」（令和2年4月）

この件数は、必ずしも倒産に至った企業が多いことを示しているのではない。むしろ、日本の中小企業の経営者の年齢が高年齢化し、後継者不足等を背景に休廃業・解散に至る企業が多いことを示している*1。

そうした中で、新型コロナウイルス感染症は中小企業の経営を急速に悪化させている。独立行政法人中小企業基盤整備機構による中小企業景況調査（令和2年4-6月期）のポイントによれば、「マイナスの影響があった」と回答した企業は、前期1,232件から今期3,654件と実に約3倍に増加している。また、調査会社の（株）東京商

*1 事業再生研究機構編「中小企業の事業承継と事業再生」（商事法務）4頁。

工リサーチの「全国企業倒産状況」によると、令和2年上半期（1－6月）における倒産件数は4,001件であるところ、このうち「新型コロナ」関連倒産が240件を占めるようである。複数の報道によれば、新型コロナの影響もあり令和2年の倒産合計は、7年ぶりに1万件を超える見通しとのことである。

こうした状況を受けて、令和2年の休廃業・解散は、(株)東京商工リサーチの推計で5万件に上るようである（日本経済新聞令和2年5月31日配信記事）。上述のとおり、経営者の高齢化や人手不足で事業承継問題が深刻化し、平成28年から休廃業と解散は年4万件以上の高水準で推移してきたが、そこに新型コロナによる需要減が追い打ちとなり、令和2年の休廃業と解散は令和元年比15%増の5万件に膨らむとの推計である。

② 廃業が選択される理由

同記事によれば、コロナ禍を受けて中小・零細企業が自主的な休廃業を選択する理由として、以下の事情が挙げられている。

- ① 新型コロナがもたらす変化に対応するための投資のハードルが高い。
- ② 資金繰りの維持や新規投資のための借入債務の増加への抵抗感が強い。
- ③ 高齢化した経営者の廃業の決断を新型コロナが後押しする側面がある。

このような事情の下、多くは倒産状態に至る前に単純廃業を選択するのである。

また、コロナ禍にかかわらず、廃業するメリットとしては、以下のような点が挙げられており、これらのメリットゆえに廃業が多く選択されているものと思われる。

- ① 債務超過に陥る前に早期に廃業した場合には、手元に財産を残すことが可能である。
- ② 家業・会社を守るとか、従業員の雇用維持や取引先・顧客との関係維持といったプレッシャーから解放される。
- ③ 納税負担や雇用保険等の社会保険の負担からも解放される。
- ④ 資金繰りに苦勞する負担から解放される。
- ⑤ 金融機関からの借入れを行うために提供する債務保証責任から解放される。

③ 事業を継続しながら行う廃業（事業継続廃業）

新型コロナ前の統計資料ではあるが、休廃業・解散企業の損益別構成比（令和元年に休廃業・解散した企業における、直前の決算期の当期純利益）によれば、多くが黒字状態にて休廃業・解散をしている*2。

こうした事情を背景として、政府は、培ってきた技術や従業員等といった中小企業の貴重な経営資源を、次世代の意欲ある経営者に引き継いでいくことの重要性を意識しており、下記のような経営資源引継ぎ・事業再編支援事業が開始されている*3。

① 経営資源引継ぎ補助金

第三者承継時に負担となる、士業専門家の活用に係る費用（仲介手数料・デューデリジェンス費用、企業概要書作成費用等）及び経営資源の一部を引き継ぐ際の譲渡側の廃業費用を補助する制度（なお、現状では申請受付期間が経過している）

② 「プッシュ型」の第三者承継支援

新型コロナウイルスの影響を受け、事業引継ぎ支援センターへ相談に訪れることが困難な事業者や、第三者承継に関心のある者に対する M&A 出張相談等を通じた、「プッシュ型」の第三者承継支援の制度

③ 中小企業経営力強化支援ファンド

新型コロナウイルスの影響により業況が悪化した、地域の核となる事業者が倒産・廃業することがないように、官民連携の新たな全国ファンドを創設し、再生と第三者承継の両面から支援するもの。

もちろん、新型コロナの影響で世の中は一変してしまい、従来黒字経営の企業もウィズコロナの時代にあって従来のように黒字を維持できるとは限らない。しかし、必要な設備投資を行って業況を改善する余地のある企業はあるだろうし、政府の支援を後押しに M&A が活発化する可能性もある。こうした M&A では、事業自体は継続し第三者に引き継ぎつつ、旧事業会社は廃業にて法人格を消滅させる対

* 2 前掲* 1・9頁、中小企業庁「2020年版中小企業白書・小規模企業白書概要」2頁図4。

* 3 経済産業省・中小企業庁等が運営する「ミラサポ plus」⇒ <https://seido-navi.mirasapo-plus.go.jp/supports/323>

応をとることが多いであろう。

以上、廃業の在り方については、単に事業活動を終了し廃業する単純廃業と、事業を他に承継して抜け殻を廃業する事業継続廃業の2つの局面がある。本書は、多くのケースでとられている「単純廃業」と、価値のある黒字事業を第三者に引き継ぐなどして事業継続をしつつ廃業する「事業継続廃業」との2通りの廃業（なお、原則として企業自らが廃業手続をとる場合を想定している）について、その法務面及び会計・税務面のポイントを分かりやすく解説することを目指すものである。

Ⅱ 廃業のスキーム

① 単純廃業

単純廃業のスキームには、企業が負担する債務をカットする手続が必要のないスキームと、債務をカットする手続が必要なスキームがある。

債務カット手続が必要のないスキームは、「解散・清算」である。詳細な手続は第2章Ⅰ①で後述するが、株主総会において解散を決議し、会社法の規定に従って清算を進めるものである。

他方、債務カット手続が必要なスキームには、種々のスキームがある。債務カットのために裁判所の手続を利用するスキームと裁判所の手続を利用しないスキームとに分けると、裁判所の手続を利用するスキームには、①破産、②特別清算*4、③民事再生*5がある。後者、裁判所の手続を利用せずに債務をカットするスキームとしては、各種手法がある私的整理手続が利用されるが、単純廃業の場合に利用される私的整理としては、④特定調停（廃業支援型）と⑤株式会社地域経済活性化支援機構（略称 REVIC）による特定支援が主なもの*6である。

② 事業継続廃業

事業継続廃業のスキームは、事業継続のための手続と廃業の手続の組合せである。すなわち、事業継続のための、事業を別法人に承継する手続（会社分割や事業

* 4 特別清算は、裁判所の手続を利用する手法であるが、法的整理手続ではなく、私的整理手続の一手法として扱われることが一般である。私的整理手続に基づく債権者との合意に基づいて債務カットを行う手段として利用されることが多いからである。

* 5 民事再生において清算型での利用が許されるのか、かつて議論があったが、現在ではいわゆるソフトランディング型として清算型での利用も実務上許容されている（全国倒産処理弁護士ネットワーク編「通常再生の実務 Q&A120問」（きんざい）4頁、館内比佐志ほか「民事再生の運用指針」（きんざい）402頁）。

* 6 中小企業再生支援協議会による単純廃業支援については、第2章Ⅱ②①(i)を参照されたい。

譲渡)と単純廃業で活用される諸手続を中心とする旧法人を消滅させる手続(廃業手続)を組み合わせることで対応できることが理解できる。要するに、会社分割や事業譲渡により価値ある事業を別法人に承継させ、価値ある事業が切り出された抜け殻法人(旧法人)を種々の手続によって消滅させることで廃業するのである。

事業継続廃業における廃業手続については、上記①(単純廃業)で述べたように、債務カット手続が必要のないスキームとして解散・清算が利用される。また、債務カット手続が必要なスキームとしては、裁判所の手続を利用するスキームである①破産、②特別清算、③民事再生^{*7}が利用されることは単純廃業と変わりがない。裁判所の手続を利用せずに債務をカットするスキームとしては、④特定調停(廃業支援型ではなく、事業再生型)、⑤中小企業再生支援協議会の再生スキーム、⑥REVICの特定支援が多く利用されている。

*7 会社更生手続も利用可能である。もともと、会社更生は民事再生よりも重厚長大な手続でコストもかかるため、中小企業を対象として利用される例は多くない。

Ⅲ 廃業の各種手続の概要

① 事業を継続しない場合（単純廃業）

(1) 企業が負担する債務をカットする必要がない場合—解散・清算

企業が負担する債務をカットする必要がない場合には、解散・清算を行うことが一般である。

解散・清算の手続の概要は、以下のとおりである。

(イ) 解散の準備	解散日を決定し、従業員・取引先・顧客に対して事業の廃止を連絡する。解散公告を行うと2か月以上弁済が禁止されるので、通常は解散公告前に取引債務等債務を弁済する。
(ロ) 解散の決議、解散・清算人の登記	取締役会の決議を経て、株主総会決議（特別決議）にて解散の決議を行う。この際に、清算人を選任する決議も行う。株主総会決議日から2週間以内に解散の登記・清算人選任の登記を行う。
(ハ) 行政への届出	国税に関し税務署へ事業廃止届出書を、地方税に関し所轄県税事務所・市区町村役場へ事業所廃止の申告書を提出する。また、社会保険について所轄年金事務所へ健康保険・厚生年金保険の適用事業所全喪届を、雇用保険について所轄ハローワークに雇用保険適用事業所廃止届を提出する（雇用保険被保険者資格喪失届や雇用保険被保険者離職証明書（いわゆる離職証明書）の提出も）。
(ニ) 確定申告	国税や地方税について解散に伴う確定申告を行う。また、労働保険料の確定申告も必要となる。
(ホ) 解散公告・各別の催告	官報において、債権者に対し一定の期間内（2か月以上）にその債権を申し出るべき旨を公告するとともに、知れたる債権者に各別に催告をする。この期間内には、債務の弁済をすることができないとされているので、留意が必要である。

(ㄨ) 清算手続	清算人は、就任後速やかに財産目録と貸借対照表を作成して、株主総会の承認を受ける。その後、財産の換価処分を行う一方、残債務があれば弁済を行い、残余財産があれば株主に分配する。この間、清算事業年度の確定申告を行う。
(ト) 清算決了	清算事務が終了したときは、遅滞なく、決算報告を作成し株主総会の承認を受け、2週間以内に清算決了登記を行う。また、残余財産確定に伴う確定申告も必要となる。

(2) 企業が負担する債務をカットする必要がある場合

① 破産

破産は、すべての債務を弁済する見込みのない債務者について、全財産を換価して、債権者に公平に弁済するための破産法に基づく手続であり、清算型の法的整理手続の典型である。

破産手続の概要は、以下のとおりである。

(イ) 破産手続開始の申立て	取締役会決議等により意思決定を行って、裁判所に破産手続開始の申立てを行う。
(ロ) 破産手続開始決定・管財人の選任	裁判所において破産手続開始決定がなされ、同時に破産管財人が選任される。ただし、裁判所が破産財団をもって破産手続の費用を支弁するのに不足すると認めるときは、破産手続開始の決定と同時に、破産手続廃止の決定（同時廃止）がなされ、破産管財人は選任されない。
(ハ) 破産財団の換価処分	破産管財人により、破産財団に属する財産の換価処分が行われる。
(ニ) 破産債権の調査・確定	破産管財人により、破産債権の調査がなされ、破産債権の確定がなされる。ただし、裁判所が破産財団をもって破産手続の費用を支弁するのに不足すると認めるときは、破産手続廃止の決定（異時廃止）がなされ、破産債権の確定に至らずに手続が終了する。
(ホ) 配当	配当原資が確保できた場合には、破産管財人において配当を行う。その後、裁判所において破産手続終結の決定がなされる。

② 特別清算

特別清算手続は、通常の清算手続を行っている株式会社について、清算の遂行に

著しい支障を来すべき事情又は債務超過の疑いがある場合に、利害関係人の申立てにより開始される会社法に基づく特別な清算手続である（会社法510以下）。

原則として破産管財人のような第三者が選任されることなく、株式会社自身が、裁判所の監督の下に、債権者集会を通じた協定により（協定型）、又は個別の和解により（和解型）、債権放棄等の権利変更を受けることとなる。

特別清算手続の概要は、以下のとおりである。

(イ) 特別清算開始の申立てと開始決定	清算手続中の株式会社について、清算人が特別清算開始の申立てを行い、裁判所が特別清算開始決定を行う（特別清算開始の登記と公告がなされる）。
(ロ) 清算人による清算事務の追行	裁判所の監督の下、清算人が清算株式会社の財産の換価処分等の清算事務を追行する。
(ハ) 協定又は和解	清算人において、債権者集会を通じて法定多数決による可決を経た協定について裁判所の協定認可決定を受け（協定型）、又は裁判所の許可を得た個別の和解により（和解型）、債権放棄等の権利変更を受ける。
(ニ) 特別清算終結決定	特別清算が決了したときに、裁判所において特別清算終結決定を行う（特別清算終結の登記がなされる）。

③ 民事再生

民事再生手続は、経済的窮境にある債務者企業等の事業を再生させるための民事再生法に基づく手続であり、再建型の法的整理手続の典型である。民事再生手続においては、通常は管財人が選任されず、裁判所の選任する監督委員の監督の下に、従来の経営陣によって事業の運営と再生手続が進められていく。

なお、再建型の法的整理手続ではあるが、清算型の再生計画も許容されており、従来の経営陣による事業運営を継続しながら企業をソフトランディングにて廃業する場合にも活用される。

民事再生手続の概要は、以下のとおりである。

(イ) 再生手続開始の申立て	取締役会決議等の意思決定を行って、裁判所に再生手続開始の申立てを行う。
(ロ) 再生手続開始決定	裁判所において、再生手続開始決定を行う。この際、再生債権の弁済禁止等の保全処分や監督委員を選任する監督命令も発令されることが一般である。
(ハ) 事業の運営継続	監督委員の監督の下、再生債務者自らによる事業運営が継続される。

著者略歴

三森 仁〔みつもり・さとる〕

弁護士

あさひ法律事務所パートナー

平成20年度～22年度の新司法試験審査委員（民法担当）、平成25年度冬学期～29年度冬学期の東京大学法科大学院非常勤講師（倒産処理研究）、平成27年6月～30年6月、株式会社地域経済活性化支援機構常務取締役、平成30年11月～全国倒産処理弁護士ネットワーク常務理事（現）、令和2年5月～事業再生研究機構代表理事（現）。主に、訴訟等紛争処理及び倒産・事業再生を取り扱う。

高杉 信匡〔たかすぎ・のぶまさ〕

弁護士

弁護士法人淀屋橋・山上合同パートナー

京都大学法科大学院非常勤講師（法律実務演習（民事法））。平成24年5月から平成29年6月、株式会社地域経済活性化支援機構へ出向。

萩原 佳孝〔はぎわら・よしたか〕

弁護士

シティユーワ法律事務所

平成21年9月の弁護士登録後、シティユーワ法律事務所に入所。法的整理・私的整理を問わず事業再生の分野で多くの経験を有するとともに、M&Aや事業承継案件も多数手掛けている。特に、平成25年7月～平成29年7月、株式会社地域経済活性化支援機構（ディレクター）に出向して多数の私的整理案件に携わった経験から、中小企業の私的整理による事業再生や廃業支援、経営者保証ガイドラインを利用した保証債務の整理等を積極的に取り扱っている。

吉田 和雅〔よしだ・かずまさ〕

弁護士

TMI 総合法律事務所

平成14年、慶応義塾大学法学部法律学科卒業、平成19年9月、第二東京弁護士会登録。平成27年～29年まで株式会社地域経済活性化支援機構に出向。主要な業務分野は事業再生、倒産、M&A、コンプライアンス・リスクマネジメント。地方の中小企業の再生案件に多く関与。

植木 康彦〔うえき・やすひこ〕

公認会計士・税理士

Ginza 会計事務所

有限会社 GK コーポレートアドバイザー パートナー

昭和37年、新潟県柏崎市生まれ。明治大学商学部卒業。高野総合会計事務所パートナーを経て、Ginza 会計事務所創立（代表）。現在は、事業再生、事業承継、M&A、財務・税務 DD、価値評価、損害評価、経営・財務コンサル、税務支援等の業務、及び経営者の参謀役に注力。事業再生研究機構理事。

樽林 一典〔くればやし・かずのり〕

税理士

OAG 税理士法人

昭和40年、山梨県生まれ。半導体商社勤務を経て、現在、OAG 税理士法人マネジメント・ソリューション部部長、税理士。専門誌への寄稿や講演活動のほか、経済産業省「新たな組織法制と税制の検討会」委員、「事業再生研究機構」理事、「全国事業再生・事業承継税理士ネットワーク」幹事などの委員を務める。

内藤 敦之〔ないとう・あつし〕

税理士

平成20年、税理士登録。平成29年、内藤敦之税理士事務所開設。

主要著書に『ケース別 会社解散・清算の税務と会計〔第3版〕』（共著／税務研究会）、『実践／グループ企業の法人税務 Q&A』（共著／税務研究会）、『メリット・デメリットがひと目でわかる 有利な税務選択 Q&A』（共著／中央経済社）、その他専門誌記事等がある。