

【新設】（連帯納付責任を有する通算法人が清算終了の登記をした場合の納税義務等）

2-76 通算法人は、法第152条第1項《連帯納付の責任》の規定により他の通算法人の同項に規定する法人税について連帯納付の責任を有するのであるから、当該通算法人が清算終了の登記をした場合においても、当該通算法人は、当該通算法人及び他の通算法人が当該法人税を納める義務を履行するまではなお存続するものとする。

【解説】

1 法人は、定款に定める解散事由の発生、破産、株主総会の決議等により解散するが、解散したからといって直ちに法人格を失って消滅してしまうわけではなく、清算の目的の範囲内でなお存続するものとみなされ、その清算が終了するまでは、清算中の法人としてなお法人格が存続する。

他方、会社は、清算が終了した場合には、株主総会等による決算報告等の承認があった後、本店所在地において2週間、支店所在地においては3週間以内に清算終了の登記をしなければならないこととされている（会社法929、932）。したがって、清算終了の登記がされれば、外形的には清算事務が終了し、会社が消滅したものとの一応の推定を受ける。しかし、清算事務が残存している場合には、清算終了の登記があった後においても、なお会社は存続するというのが、会社法制定前からの商法上の学説・判例の考え方である。

すなわち、たとえ清算終了の登記がされたとしても、法人税の納税義務が完全に履行されるまでは、その限りにおいてその法人は清算が終了せず、なお法人格が存続することになるのであり、単体納税制度適用法人がこの取扱いとなることについて、法人税基本通達1-1-7《清算終了の登記をした法人の納税義務等》の前段で定めている。

また、連結納税制度においては、連結親法人であった法人で各連結事業年度の連結所得に対する法人税を納める義務がある場合（旧法81の22①、81の26、81の27）及び連結子法人であった法人で連結親法人の各連結事業年度の連結所得に対する法人税につき連帯して納付する責任（以下「連結子法人の連帯納付の責任」という。）を有する場合（旧法81の28①）についても上記の取扱いと同様となるのであり、このことを同通達の後段で定めている。

2 グループ通算制度においては、上記1の連結納税制度における連結子法人の連帯納付の責任（旧法81の28①）と同様、通算法人は、他の通算法人の各事業年度の所得に対する法人税で当該通算法人と当該他の通算法人との間に通算完全支配関係がある期間内に納税義務が成立したものについては、連帯して納付する責任（以下「連帯納付責任」という。）を負うこととされている（法152①）。したがって、通算グループ内の一の通算法人が当該期間内に納税義務が成立した法人税の額について滞納した場合には、他の通算法人は自己の申告に係る法人税の額だけでなく、その滞納した通算法人が納付すべき法人税の額について連帯納付責任を負うこととなる。

この連帯納付責任が課されているのは、グループ通算制度が通算グループ内での損益通算及び欠損金の通算という恩典を受ける制度であるという点を踏まえて、その恩典を受けた法人は、恩典を受けた法人が納付すべき法人税が納付されない場合には、その納付責任を負うことが適当と考えられるため、通算グループに属していた期間内に納税義務が成立し

た法人税に係る引当財産は、その通算グループに属する各通算法人が所有する全ての財産とすべきであると考えられることによるものである。

- 3 以上のことから、上記1で述べた連結納税制度における連結法人についての法人税基本通達1-1-7の後段の取扱いは、グループ通算制度における通算法人についても同様に当てはまるのであり、すなわち、仮にある通算法人が清算終了の登記をしたとしても、当該通算法人が通算グループに属していた期間内に納税義務が成立した他の通算法人の法人税が完納されるまでは、その限りにおいて当該通算法人は残余財産の分配額の確定（清算終了）がされず、その法人格はなお存続することになる。本通達でこのことを明らかにしている。

また、当該通算法人の法人税が完納されない場合には、当該通算法人は、上記1の法人税基本通達1-1-7の前段により、その法人税が完納されるまでは、その限りにおいて、その法人格はなお存続することとなることについても併せて留意が必要である。

- 4 なお、本通達は、グループ通算制度における連帯納付責任について、上記2のとおり連結納税制度における連結子法人の連帯納付の責任（旧法81の28①）と同様の規定振りで定められてこれと同様の取扱いとされたことを踏まえ、上記1の法人税基本通達1-1-7の後段において定めている連結納税制度適用法人に係る取扱いを、同通達の前段において定めている単体納税制度適用法人に係る取扱いとの整合性を取りつつ、グループ通算制度適用法人向けに改組した上でグループ通算通達に移設したものである。