

諮問番号：諮問第133号

答申番号：答申第133号

答申書

第1 審査会の結論

福岡県博多県税事務所長（以下「処分庁」という。）が審査請求人に対して行った地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第72条の41の2の規定に基づく平成25年1月1日から同年12月31日までの事業年度（以下「平成25年12月期」という。）の法人事業税及び平成26年1月1日から同年6月3日までの事業年度（以下「平成26年6月期」という。）の法人事業税の各更正処分並びに法第72条の46第1項に基づく平成25年12月期の法人事業税に係る過少申告加算金賦課決定処分並びに法第72条の46第2項及び第3項に基づく平成26年6月期の法人事業税に係る不申告加算金賦課決定処分（以下「本件各処分」という。）に係る各審査請求（以下「本件各審査請求」という。）は棄却されるべきであるとする審査庁の判断は、妥当である。

第2 審査関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張の要旨

本件各処分の取消しを求める。その理由は以下のとおりである。

- (1) 処分庁は、本件各処分の理由を審査請求人のした欠損填補が法第72条の21第1項第2号に該当しないためとしているが、審査請求人がした欠損填補は、会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律（平成17年法律第87号）第64条の規定による改正前の商法（明治32年法律第48号。以下「旧商法」という。）第289条第2項第2号に基づく資本準備金の減少であるから、法第72条の21第1項第2号の規定に該当する。そのため、本件各処分は、法令解釈を誤った違法な処分である。
- (2) 審査請求人が資本準備金の減少決議をした平成17年及び平成19年当時、旧商法が資本準備金の減少の目的として認めていたのは、①資本の欠損の填補（旧商法第289条第1項・第2項第2号）、②資本組み入れ（旧商法第293条の3）及び

③株主に払い戻す目的（旧商法第289条第2項第1号）の3つに限られていた。

ア 審査請求人は、第5回定時株主総会及び第6回定時株主総会の各総会において、招集通知の参考書類に「配当可能利益の充実を図ると共に自己株式取得等、今後の機動的な資本政策を確保するため」と記載して、資本準備金の減少決議をしており、審査請求人が、上記②の資本組み入れ目的で資本準備金減少決議をしたのではないことは明らかである。

イ 旧商法第289条第2項の規定は、資本の欠損の填補目的による「場合」に株主総会における必要的決議事項としての「金額」を定めたにすぎず、処分庁が主張するように、資本準備金減少が「株主への払戻目的」によるものか、「資本の欠損の填補の目的」によるものかを決議することまでは義務付けていない。この点、処分庁は解釈を誤っている。

(ア) 審査請求人の第5回及び第6回定時株主総会の議事録には、「資本準備金減少の件」との議案と、その「内容を説明」して、「議決権行使による賛成を合わせ、出席する株主の有する議決権の過半数の賛成を得た」としか記載しておらず、審査請求人のした資本準備金減少決議が、資本の欠損の填補の目的によるものであることを否定することはできない。

(イ) 旧商法第289条第4項、第375条第3項及び旧商法施行規則第13条第1項第13号は、株主総会の招集通知及び参考書類には、議題、議案の要領、及び提案の理由のみを必要的記載事項及び必要的決議事項として義務付け、その議案の要領及び提案の理由の中に根拠条文を記載して決議することを法律上義務付けていない。また、資本準備金減少決議が、株主への払戻目的によるものか、資本の欠損の填補の目的によるものかを記載することも法律上義務付けていない。

したがって、審査請求人が第5回及び第6回定時株主総会の招集通知及び参考書類に根拠条文及び目的の別を記載していなかったからといって、審査請求人のした資本準備金減少決議が資本の欠損の填補目的によるものであることを否定できない。

(ウ) 第5回定時株主総会及び第6回定時株主総会の各総会における招集通知の参考書類に記載した2つの目的について、まず、「配当可能利益の充実を図る」との目的は、株主への払戻目的での資本準備金減少ではなく、資本の欠損の填補

が目的であるといえる。また、「今後の機動的な資本政策を確保するため」との目的は、今すぐに資本政策に用いるものではなく、株主への払戻目的でないことは明らかである。

よって、審査請求人のした資本準備金減少決議が、株主への払戻目的ではないことは明らかであり、むしろ、資本の欠損の填補目的であることが分かる。これは他社の例と同じである。

(エ) 資本準備金減少を株主総会で決議したときに債権者保護のために異議申述公告を行うことを義務づけている旧商法第289条第4項、第376条の文言からは、異議申述公告に、資本準備金の減少の目的が株主への払戻しであるのか、資本の欠損の填補のためであるのかは必要的記載事項とされていないことは明らかである。

よって、審査請求人が第5回及び第6回定時株主総会の資本準備金減少決議の後にした異議申述公告から、審査請求人のした資本準備金減少決議が資本の欠損の目的ではないと否定することはできない。

(3) 処分庁は、審査請求人が第5回及び第6回定時株主総会において減少決議をした資本準備金を、それぞれ翌期において資本欠損の填補に充てたことを認めているにもかかわらず、「商法第289条第2項の規定に基づき資本準備金の減少を決議したものであり、資本準備金の減少に当たり、旧商法第289条第2項第2号に規定する資本の欠損の填補に充てる場合として填補に充てる金額について決議したものは認められない」と主張している。

ア 旧商法は、資本充実・維持の原則の観点から、旧商法第289条第1項及び第2項第2号の資本の欠損の填補目的による準備金減少を原則としており、株主への払戻目的で使用するためには、旧商法第289条第2項第1号所定の「金額」に関する決議を行わなければならないとしている。すると、株主への払戻目的であれば、審査請求人は、減少した資本準備金を株主への払戻し以外の目的で使用することはできない。

よって、審査請求人は第5回及び第6回定時株主総会において資本の欠損の填補の目的で資本準備金減少を決議し、翌期において資本欠損の填補に充当していることから、処分庁の上記の主張は矛盾している。

イ また、処分庁は、審査請求人が第5回定時株主総会で減少した資本準備金の一

部を第6回定時株主総会で利益配当に充てることを決議したことを指摘しているが、旧商法において法定準備金の減少目的は、定時総会の場合には当該事業年度ごとに定めるものである。

(4) 処分庁は、資本の欠損の填補、株主への払戻し以外に、利益配当及び自己株式の取得に使用することができるとも主張する。

しかし、法定準備金の減少の効力が発生するのは債権者保護手続の完了時なので、事業年度末までに債権者保護手続が完了していない場合には、減少させた法定準備金を配当可能利益に算入することはできない（神田秀樹・武井一浩『新しい株式制度』（有斐閣）51頁参照）が、審査請求人のした第5回及び第6回定時株主総会における資本準備金減少決議において、債権者保護手続は完了していない。そのため、減少させた法定準備金を、配当可能利益に算入することはできない。

したがって、審査請求人のした資本準備金減少決議が、利益配当の目的のためであったということとはできない。

また、法定準備金を減少させ、減少させた法定準備金額を自己株式取得の財源とする場合には、自己株式取得をすることにつき、定時株主総会決議によって取得授權決議が必要であり（旧商法第210条第1項）、また、旧商法第210条第4項は、自己株式の取得授權決議と法定準備金の減少決議が同じ定時株主総会による場合に限って、減少した法定準備金額を、自己株式の取得の財源とすることを許容されているが、審査請求人は、自己株式の取得授權決議を行っていないため、審査請求人がした資本準備金減少決議が、自己株式の取得の目的であったということもできない。

そもそも、資本の欠損がある状態では、欠損の填補をすることなく、その減少額を自己株式の取得に充てることは、配当に関する旧商法第290条の規定の潜脱になるおそれがあり、許されていない（法務省民事局民事法制管理官原田晃治「株主制度の見直しに係る平成13年改正商法の解説」民事月報56巻11号31頁参照）。

(5) 処分庁は、審査請求人による提出済みの定時株主総会議事録等の書類が、法第72条の2第1項第2号に規定する資本の欠損の填補を行った事実及び資本の欠損の填補に充てた金額を証するものとはいえないと主張する。

しかし、旧商法は資本準備金の減少を、①資本の欠損の填補、②資本組み入れ、③株主の払戻しの3つの目的に限定して認めていた。しかるところ、第5回及び第

6回の各定時株主総会において、②審査請求人がした資本準備金の減少決議が資本組み入れ目的でないことは株主総会招集通知参考書類の記載から明らかであり、③資本準備金の減少決議をした当時審査請求人には資本の欠損があったから、株主への払戻しはできない。したがって、審査請求人がした資本準備金の減少決議において減少した資本準備金の額は、資本の欠損の填補以外に使用することが法律上できない状況にあったから、提出書類から資本の欠損の填補に充てたことが読み取れる。

また、旧商法第289条第2項第1号及び第2号を同時に決議したときには、その区別のために格別に金額を記載する必要があるが、資本の欠損の填補のために資本準備金を減少しただけの場合には、あえて資本の欠損の填補に充てるべき金額を明示する必要はない。

したがって、審査請求人が提出済みの定時株主総会議事録等の書類によって、資本の欠損の填補及び同填補に充てた額は明らかである。

2 審査庁の主張の要旨

本件各処分に違法又は不当な点は認められないため、本件各審査請求は棄却されるべきである。

第3 審理員意見書の要旨

本件各審査請求の争点は、平成25年12月期確定申告及び平成26年6月期確定申告の資本等の額の計算において控除されている金額のうち、第5回及び第6回の定時株主総会において決議された資本準備金の額の減少に係るものについて、法第72条の21第1項第2号の規定の適用を受けることができるか否かということにある。

1 法第72条の21第1項は、旧商法第289条第1項及び第2項に規定する資本準備金による同条第1項及び第2項第2号に規定する資本の欠損の填補に充てた金額（法第72条の21第1項第2号）について、課税標準となる資本金等の額から控除できるとしているところ、地方税法施行規則等の一部を改正する省令（平成27年総務省令第85号）による改正前の地方税法施行規則（昭和29年総理府令第23号。以下単に「地方税法施行規則」という。）第6号様式別表5の2の3記載要領の3においては、「法第72条の21第1項第2号の規定の適用を受ける法人にあっては、同号に規定する資本の欠損のてん補を行った事実及び資本の欠損のてん補に充てた金額を証する書類を添付すること。」と規定されており、これに関し、「地方税法の施行に

関する取扱いについて（都道府県税関係）」（平成22年4月1日総税都第16号。以下「取扱通知」という。）第3章第2節4の6の2では、法第72条の21第1項に規定する資本割の課税標準の算定に当たっては、同項第2号に掲げる金額についてその内容を証する書類を添付した申告書を提出した場合に限り、同号に掲げる金額を各事業年度終了の日における資本金等の額について減算することができるものである旨が示されている。

これらのことから、法第72条の21第1項第2号の規定の適用を受けるためには、同号に規定する資本の欠損の填補を行った事実及び資本の欠損の填補に充てた金額を証する書類を確定申告書に添付することが必要であると解される。

そして、旧商法第289条第2項は、同項の規定による資本準備金の減少について、「其ノ決議ニ於テ減少スベキ資本準備金又ハ利益準備金ノ額及左ノ各号ニ掲グル場合ニ於ケル其ノ各号ニ定ムル金額ニ付決議ヲ為スコトヲ要ス」と規定していることから、減少させる資本準備金を旧商法第289条第2項第2号に規定する資本の欠損の填補に充てる場合は、減少すべき資本準備金の額に加え、当該填補に充てるべき金額についても、決議することを要するものと解される。

したがって、上記の法第72条の21第1項第2号に規定する資本の欠損の填補を行った事実及び資本の欠損の填補に充てた金額を証する書類は、減少すべき資本準備金の額に加え、資本の欠損の填補に充てるべき金額について決議されたことが確認できるものでなければならないと解される。

2 本件についてこれをみると、平成25年12月期確定申告書及び平成26年6月期確定申告書には当該書類が添付されていなかったことから、処分庁は、法第72条の7に規定する質問調査権に基づき、審査請求人の顧問税理士に対し、法第72条の21第1項第2号等に掲げる金額についてその内容を証する書類の提出を求め、追加提出資料の提出を受けている。

しかしながら、審査請求人の顧問税理士から提出された追加提出資料からは、第5回及び第6回の定時株主総会において、減少すべき資本準備金の額について決議されたことは確認できるものの、これに加えて、資本の欠損の填補に充てるべき金額について決議されたことは、明記がなく、確認することができない。

したがって、追加提出資料は、第5回及び第6回の定時株主総会において減少された資本準備金に関し、法第72条の21第1項第2号に規定する資本の欠損の填補を

行った事実及び資本の欠損の填補に充てた金額を証する書類であるということはない。

3 なお、審査請求人は、上記第2の1のとおり、第5回及び第6回の定時株主総会における資本準備金減少決議の目的や法令の解釈等をすれば、追加提出資料から、これらの定時株主総会において資本の欠損の填補に充てるべき金額について決議されたことを確認することができる旨を主張しているが、資本の欠損とは、貸借対照表上の純資産額から、会社法施行規則（平成18年法務省令第12号）による改正前の商法施行規則（平成14年法務省令第22号）第91条第1項第1号から第3号までに定める部に記載された金額の合計額を控除した額が、資本金、資本準備金及び利益準備金の合計額を下回っている状態であると解される（同省令第92条参照）、追加提出資料中の平成16年10月31日現在及び平成17年10月31日現在の各貸借対照表上、資本の欠損は認められないことから、審査請求人の主張を採用することはできない。

4 以上のことから、審査請求人が資本等の額から控除している金額のうち、第5回及び第6回の定時株主総会において決議された資本準備金の額の減少に係るものについては、法第72条の21第1項第2号の規定の適用を受けることができないものであり、処分庁がこれを理由に本件各処分を行ったことに違法又は不当な点は認められない。

その他、本件各処分に違法又は不当な点は認められない。

以上のとおり、本件各審査請求は理由がないので、行政不服審査法第45条第2項の規定により、棄却されるべきである。

第4 調査審議の経過

令和3年8月12日付けで審査庁である福岡県知事から行政不服審査法第43条第1項の規定に基づく諮問を受け、同年10月12日の審査会において、調査審議した。

第5 審査会の判断の理由

本件各審査請求の争点は、第5回及び第6回の定時株主総会において減少決議された資本準備金の額について、法第72条の21第1項第2号の規定の適用を受けることができるか否かということにある。

1 地方税法施行規則第6号様式別表5の2の3記載要領の3においては、「法第72条の21第1項第2号の規定の適用を受ける法人にあつては、同号に規定する資本の欠損のてん補を行った事実及び資本の欠損のてん補に充てた金額を証する書類を添付すること。」と規定されており、これに関し、取扱通知第3章第2節4の6の2では、法第72条の21第1項に規定する資本割の課税標準の算定に当たっては、同項第2号に掲げる金額についてその内容を証する書類を添付した申告書を提出した場合に限り、同号に掲げる金額を各事業年度終了の日における資本金等の額について減算することができるものである旨が示されている。

このことから、法第72条の21第1項第2号の規定の適用を受けるためには、同号に規定する資本の欠損の填補を行った事実及び資本の欠損の填補に充てた金額を証する書類を確定申告書に添付することが必要であると解される。

さらに、旧商法第289条第2項の規定から、減少させる資本準備金を旧商法第289条第2項第2号に規定する資本の欠損の填補に充てる場合は、減少すべき資本準備金の額に加え、当該填補に充てるべき金額についても、決議することを要するものと解される。

したがって、上記の法第72条の21第1項第2号に規定する資本の欠損の填補を行った事実及び資本の欠損の填補に充てた金額を証する書類は、減少すべき資本準備金の額に加え、資本の欠損の填補に充てるべき金額について決議されたことが確認できるものでなければならないと解される。

2 本件についてこれをみると、審査請求人から提出された追加提出資料からは、第5回及び第6回の定時株主総会において、減少すべき資本準備金の額について決議されたことは確認できるものの、これに加えて、資本の欠損の填補に充てるべき金額について決議されたことは、明記がなく、確認することができない。

したがって、追加提出資料は、第5回及び第6回の定時株主総会において減少された資本準備金に関し、法第72条の21第1項第2号に規定する資本の欠損の填補を行った事実及び資本の欠損の填補に充てた金額を証する書類であるということとはできない。

3 以上のことから、第5回及び第6回の定時株主総会において減少決議された資本準備金の額については、法第72条の21第1項第2号の規定の適用を受けることができないものであり、処分庁がこれを理由に本件各処分を行ったことに違法又は不当な

点は認められない。

そのほか、本件各処分に影響を与える事情もないので、本件各処分に違法又は不当な点は認められず、本件各審査請求は理由がないというべきである。

以上のことから、本件各審査請求は棄却されるべきであるとした審査庁の判断について、前記第1のとおり、これを是認するものである。

福岡県行政不服審査会第1部会

委員 大 脇 成 昭

委員 樋 口 佳 恵

委員 谷 本 拓 也