

東京地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 過誤納金返還請求事件
国側当事者・国(本郷税務署長)
令和3年4月22日却下・確定

判 決

原告 有限会社A
同代表者代表取締役 甲
被告 国
同代表者法務大臣 上川 陽子
処分行政庁 本郷税務署長
横矢 寿彦
指定代理人 別紙1指定代理人目録のとおり

主 文

- 1 本件訴えを却下する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

- 1 本郷税務署長が平成30年9月26日付けで原告に対してした平成27年3月1日から平成28年2月29日までの事業年度の法人税に係る更正の請求に理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 2 本郷税務署長が平成30年12月25日付けで原告に対してした平成27年3月1日から平成28年2月29日までの課税事業年度の地方法人税に係る更正の請求に理由がない旨の通知処分を取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、原告が、平成27年3月1日から平成28年2月29日までの事業年度又は課税事業年度(併せて以下「本件事業年度」という。)に係る法人税及び地方法人税(併せて以下「法人税等」という。)の納税申告について、更正の請求(以下、法人税に係るものを「本件更正請求1」、地方法人税に係るものを「本件更正請求2」といい、両者を併せて「本件各更正請求」という。)をしたところ、本郷税務署長(処分行政庁)から、本件更正請求1について更正すべき理由がない旨の通知処分(以下「本件通知処分1」という。)を受け、次いで、本件更正処分2について更正すべき理由がない旨の通知処分(以下「本件通知処分2」といい、本件通知処分1と併せて「本件各通知処分」という。)を受けたため、被告を相手に、本件各通知処分の取消しを求める事案である。
- 2 前提事実(争いのない事実、顕著な事実並びに掲記証拠〔書証は特記しない限り枝番を含む。以下同じ。〕及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実)

(1) 当事者等

ア 原告は、飲食業、不動産の賃貸借及びその管理等の事業を行うことを目的とする特例有限会社である。なお、原告は、平成28年12月1日、その商号を「有限会社B」から現商号に変更した。（甲17、乙4）

イ 乙（以下「乙」という。）は、平成13年10月2日から平成15年6月12日まで原告の代表取締役を務めていた者であり、その妻である甲（以下「甲」という。）は、同月18日以降現在に至るまで原告の代表取締役を務めている者である（乙4）。

(2) 本件抵当権の設定等

ア 乙は、平成27年1月27日当時、原告に対し、以下の貸金債権（以下「本件貸金債権」といい、これに対応する原告の債務を「本件貸金債務」という。）を有していた（甲1、乙5）。

(ア) 元金 1500万円

(イ) 弁済期 平成26年12月31日

(ウ) 利息 無利息

(エ) 損害金 年14.6%（年365日日割計算）

イ 原告、乙及び甲は、平成27年1月27日、乙の原告に対する本件貸金債権を担保するため、原告又は甲が所有する別紙2物件目録記載1から8までの各建物（以下「本件各建物」という。）に抵当権を設定する旨合意し（以下「本件抵当権設定契約」という。）、同月28日、本件各建物について本件抵当権設定契約に基づく抵当権（以下「本件抵当権」という。）の設定登記を経由した。なお、本件抵当権設定契約及び後記(3)アの担保不動産競売開始決定の時点において、本件各建物のうち、同目録記載1、3、4、5及び6の各建物（併せて以下「本件原告建物」という。）は、原告が所有し、同記載2、7及び8の各建物（併せて以下「本件甲建物」という。）は、甲が所有していた。（甲1、乙5）

(3) 本件抵当権の実行等

ア 東京地方裁判所は、平成27年2月18日、乙の申立てに基づき、本件貸金債権（遅延損害金債権を含む。）の弁済に充てるため、本件抵当権に基づき、本件各建物について担保不動産競売開始決定をした（東京地方裁判所平成●●年（○○）第●●号。以下、同事件に係る担保不動産競売手続を「本件競売手続」という。）（甲1）。

イ 本件各建物は、平成28年1月25日、競売により、合計2億0802万2293円（本件原告建物につき合計1億8756万7571円〔以下「本体売却代金」という。〕、本件甲建物につき合計2045万4722円。）で株式会社C（以下「訴外会社」という。）に売却され（このうち、本件原告建物に係る部分を以下「本件譲渡」という。）、乙は、本件競売手続において、上記の売却代金から、本件貸金債権につき1747万7213円（元金1500万円及び遅延損害金247万7213円の合計額）の配当を受けた。なお、この配当金のうち、本件売却代金に係る按分額は1575万8688円であり、本件甲建物の売却代金に係る按分額は171万8525円である。（乙3）

ウ 原告は、本件競売手続において、平成28年2月19日頃、本件原告建物に係る剰余金として1億7052万9211円の支払を受けた（甲2、乙3）。

(4) 訴訟に至る経緯等

ア 原告は、平成28年4月27日、本件事業年度の法人税について、欠損金額を727万3946円、納付すべき税額を0円とする確定申告を、また、本件事業年度の地方法人税について、課税標準法人税額を0円、納付すべき税額を0円とする確定申告（併せて以下「本件当初申告」という。）をした（乙1）。

イ 原告は、平成28年7月4日、本件事業年度の法人税について、課税標準たる所得金額を1億1539万9524円、納付すべき税額を2858万6700円とする修正申告を、また、本件事業年度の地方法人税について、課税標準法人税額を2858万6000円、納付すべき税額を125万7700円とする修正申告（併せて以下「本件修正申告」という。）をした（甲4）。

ウ 原告は、平成30年6月8日、本郷税務署長に対し、本件事業年度の法人税に関し、原告の所得金額から本件貸金債務の返済に係る1500万円を減算し、納付すべき法人税額を371万5790円減額するという更正をすべき旨の請求（本件更正請求1）をするとともに、本件事業年度の地方法人税に関し、課税標準法人税額から371万5790円減額し、納付すべき地方法人税額を16万3479円減額するという更正をすべき旨の請求（本件更正請求2）をした（甲6、弁論の全趣旨）。

なお、本件事業年度の法人税等に係る更正の請求については、平成27年法律第9号による改正前の国税通則法23条1項が適用される（平成27年法律第9号附則53条1項参照）。

エ 本郷税務署長は、平成30年9月26日付けで、原告に対し、本件更正請求1について更正をすべき理由がない旨の通知処分をした（甲7。本件通知処分1）。

オ 原告は、平成30年11月19日、国税不服審判所長に対し、本件通知処分1を不服として審査請求をした（甲8）。

カ 本郷税務署長は、平成30年12月25日付けで、原告に対し、本件更正請求2について更正をすべき理由がない旨の通知処分をした（甲9。本件通知処分2）。

キ 原告は、平成31年2月13日、国税不服審判所長に対し、本件通知処分2を不服として審査請求をした（甲10）。

ク 国税不服審判所長は、令和元年6月11日付けで、上記オ、キの各審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をし、同月15日、同裁決に係る裁決書謄本が原告に送達された（甲12、弁論の全趣旨）。

ケ 原告は、令和元年6月28日、本件事業年度の法人税について、課税標準たる所得金額を1億2062万3517円、納付すべき税額を2991万8800円とする修正申告を、また、本件事業年度の地方法人税について、課税標準法人税額を2991万8000円、納付すべき税額を131万6300円とする修正申告（併せて以下「本件再修正申告」という。）をした（乙2）。

コ 原告は、令和元年12月10日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

3 争点及び当事者の主張

本件の争点は、①本件訴えの適法性（本案前の争点）及び②本件各通知処分の適法性（本案の争点）であり、争点に関する当事者の主張の要旨は、別紙3記載のとおりである。なお、同別紙で使用した略称は本文においても用いる。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所は、本件訴えは、訴えの利益を欠く不適法な訴えであるから却下すべきものと判断する。その理由の詳細は、後記2のとおりである。

2 争点①（本件訴えの適法性〔本案前の争点〕）について

(1) 申告納税方式を採用する法人税等（国税通則法16条2項1号、法人税法74条1項、地方法人税法19条1項）については、納付すべき税額は、納税者のする申告により確定することを原則としているところ（国税通則法16条1項1号）、ここにいう「申告」には、期限内申告（同法17条）及び期限後申告（同法18条）のほか、修正申告（同法19条1項）も含まれるものと解される。したがって、納税者が、いったん納税申告をした後、申告に係る課税標準等（同条1項柱書に規定する課税標準等をいう。以下同じ。）又は税額等（同項柱書に規定する税額等をいう。以下同じ。）を増額（課税標準等のうち純損失等の金額〔同法2条6号ハ〕及び税額等のうち還付金の額に相当する税額については、減額。以下同じ。）する内容の修正申告をした場合には、この修正申告によって、その申告書に記載された納付すべき税額の全部が確定するものというべきであり、そうすると、これに伴って、当初の納税申告（以下「当初申告」という。）は消滅し、その効力は修正申告に吸収されることとなるものと解するのが相当である。また、このことは、修正申告の後にさらに課税標準等又は税額等を増額する修正申告（以下「再修正申告」という。）がされた場合についても同様である。

以上説示したところによれば、当初申告の後、修正申告がされ、さらにその後に再修正申告がされた場合においては、当初申告はその後の修正申告に、修正申告はその後の再修正申告にそれぞれ吸収されて順次消滅することとなる。そうすると、納税者において、上記再修正申告に先立ち、上記修正申告に係る課税標準等又は税額等を減額（課税標準等のうち純損失等の金額及び税額等のうち還付金の額に相当する税額については、増額。以下同じ。）する旨の更正を求める請求（更正の請求）をしているときには、当該更正の請求や、これについてされた更正をすべき理由がない旨の通知処分（以下「通知処分」ということがある。）は、当該更正の請求が対象としていた修正申告がその後の再修正申告に吸収されて消滅することに伴い、その効力を失うに至るものというべきである。

(2) 上記の観点から本件各通知処分について検討すると、前記前提事実（4）によれば、原告は、本件事業年度の法人税等に関し、平成28年4月27日に本件当初申告をしたが、その後、同年7月4日には課税標準等及び税額等をいずれも本件当初申告より増額する本件修正申告をし、さらに、令和元年6月28日には課税標準等及び税額等をいずれも本件修正申告より増額する本件再修正申告をしたことが認められ、このような申告の経過に照らすと、本件当初申告は本件修正申告に、本件修正申告は本件再修正申告にそれぞれ吸収されて順次消滅するに至ったものである。また、そうすると、本件修正申告についてされた本件各更正請求及びこれに対してされた本件各通知処分についても、本件修正申告が本件再修正申告に吸収されて消滅したことに伴い、その効力を失ったものである。

以上によれば、本件各通知処分は、本件再修正申告がされたことによりその効力を失ったものであって、原告は、もはや本件各通知処分の取消しによって回復すべき法律上の利益を有しないから、本件各通知処分の取消しを求める訴えの利益は失われたものというべきである。

(3) 原告の主張について

ア これに対し、原告は、本件再修正申告における納付すべき税額は、増額された部分を含む全部の税額から本件修正申告に基づいて既に納付した税額を差し引いた133万2100円であり、これは本件修正申告における納付すべき税額（2858万6700円）を上回っていないから、本件修正申告は消滅していない旨主張する。

しかしながら、修正申告による課税標準等又は税額等の増加の有無は、当該修正申告前の課税標準等及び税額等（国税通則法19条4項1号）と当該修正申告後におけるそれら（同項2号）とを対比して決すべきものであり（なお、同条は、課税標準等及び税額等を減少させる修正申告は予定しておらず、これらの減少を求める場合には、更正の請求によるべきものである。）、本件再修正申告における原告の本件事業年度に係る法人税等の課税標準及び納付すべき税額は、いずれも本件修正申告におけるそれらを上回っているから（前提事実（4）イ、ケ）、原告の上記主張は採用することができない。

イ また、原告は、本件修正申告は、固定資産売却益計上漏れとしての修正申告であり、本件再修正申告は、欠損金の繰越控除期間の錯誤による過大控除によるものであって、これらの修正申告は別異に解すべきであり、そうであれば、本件修正申告に係る本件各更正請求及びこれについてされた本件各通知処分の取消しを求める訴えの利益も存続すると解すべきである旨主張する。

しかしながら、修正申告を含む納税申告によって確定されるのは納付すべき税額であり、これによって課税標準等を構成する個々の課税要件事実の有無及びその内容までもが確定されるものではない（そのため、国税通則法24条に基づく更正も、その対象は、申告に係る個々の課税要件事実の有無及び範囲等ではなく、あくまで課税標準等又は税額等に限定されている。）。したがって、修正申告における課税標準等又は税額等が当初申告におけるそれらを上回るものである以上、課税標準等を構成する個々の課税要件事実がこれらの申告に共通するか否かにかかわらず、当初申告は修正申告に吸収されて消滅するものと解すべきである。

そして、当初申告に係る更正の請求に対し更正をすべきであるか否かも、客観的な課税標準等及び税額等が当初申告に係るそれらを下回るか否かによって定まるものであり、更正の請求の理由とされた個々の課税要件事実の有無及び内容のいかんによって定まるものではない。

以上によれば、当初申告について更正の請求がされている場合において、その後に修正申告がされたときは、更正の請求の理由とされた事由と修正申告の理由とされた事由とが共通するものであるか否かにかかわらず、上記更正の請求及びこれに対してされた通知処分はその効力を失うものと解するのが相当であって、この点についての原告の主張は採用することができない。

（4）以上によると、本件訴えは、訴えの利益を欠く不適法な訴えであるから、却下すべきものである。

3 争点②（本件各通知処分の適法性〔本案の争点〕）について

なお、事案に鑑み、念のため、争点②についても検討すると、次のとおり、原告の本件事業年度の法人税に係る所得の金額の計算上、本件売却代金のうち本件貸金債務への配当に充てられた部分について、これを益金の額に算入されるべき本件譲渡に係る収益から控除し、又は損金の額に算入することはできないから、このことを前提とする本件各通知処分は適法である。

(1) 法人税法 21 条は、内国法人に対して課する各事業年度の所得に対する法人税の課税標準は、各事業年度の所得の金額とする旨規定し、同法 22 条 1 項は、内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする旨規定し、同条 2 項は、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする旨規定している。

しかるところ、前記前提事実 (3) イのとおり、原告は、本件競売手続において、自己が所有する本件原告建物につき、代金合計 1 億 8 7 5 6 万 7 5 7 1 円で訴外会社に譲渡しており (本件譲渡)、このうち、本件貸金債務の弁済に充てられた部分についても、これにより本件貸金債務の消滅という経済的利得が生じているから、本件売却代金は、その全額が、原告の資産の譲渡による収益に当たるといふべきである。そして、この本件譲渡に係る収益につき、これを益金の額に算入しないこととする別段の定めはないから、その全額が、益金の額に算入されるべきものである。

(2) また、法人税法 22 条 3 項柱書は、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、同項各号に掲げる額とする旨規定し、同項 1 号は、当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額を、同項 2 号は、同項 1 号に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用 (償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。) の額を、同項 3 号は、当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るものをそれぞれ掲げている。

しかるところ、本件売却代金のうち、本件貸金債務の弁済に充てられた部分に係る支出の額については、これが法人税法 22 条 3 項各号に規定する原価、費用又は損失のいずれにも該当せず、また、これを損金の額に算入することができることとする別段の定めはないから、上記支出の額を損金の額に算入することはできない。

(3) これに対し、原告は、本件売却代金による本件貸金債務の弁済は金銭債務の弁済に代えてする代物弁済であるところ、措置法 65 条の 7 第 16 項 1 号ロ、措置法施行令 39 条の 7 第 19 項は代物弁済 (金銭債務の弁済に代えてするものに限る。) は譲渡に含まれないものとしているから、これらの規定は、法人税法 22 条 2 項所定の特段の定めにより、本件譲渡に係る収益のうち、代物弁済である本件貸金債務の弁済に係る部分は益金の額に算入されない旨主張する。

しかしながら、措置法 65 条の 7 第 16 項は、同条及び同法 65 条の 8 における「譲渡」その他の用語の意義を定める規定であるところ、これら各条は、一定の資産の買替に伴う資産の譲渡について、いわゆる圧縮記帳の方法等により当該譲渡に係る利益に対する課税を繰り延べることを可能とするための特例を定める規定であって、原告の主張する措置法 65 条の 7 第 16 項 1 号ロ、措置法施行令 39 条の 7 第 19 項が、一般に、金銭債務の弁済に代えてする代物弁済としてする資産の譲渡に係る収益の額につき、これを所得の金額の計算上益金の額に算入しないこと又は損金の額に算入すべきことを定める規定ではないことは明らかである。

また、そもそも、前記前提事実 (3) のとおり、本件原告建物は、同建物について設定

された本件抵当権の実行としての担保不動産競売（民事執行法180条1号参照）により売却されたものであり、債権者である乙は、本件売却代金を原資とする配当により本件貸金債権についてその本来の給付（金銭の支払）を受けたものであって、本件原告建物の訴外会社への譲渡（本件譲渡）は、本件貸金債務についてその本来の給付に代わるものとして債権者（乙）に対してされたものではないから、これが代物弁済（民法482条参照）に当たらないことは明らかである。

以上のとおりであるから、この点についての原告の上記主張は採用することができない。

- (4) 以上説示したところに照らせば、原告の本件事業年度の法人税の所得の計算上、本件譲渡に係る収益のうち、本件貸金債務の弁済に充てられた部分に相当する額を益金の額から控除し、又は損金の額に算入すべきことを前提とする本件更正請求1及びこれを前提とする本件事業年度の地方法人税に係る本件更正請求2はいずれも理由がないから、これらについて更正すべき理由がない旨を通知した本件各通知処分はいずれも適法である。

4 結論

よって、本件訴えは不適法であるからこれを却下することとして、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第51部

裁判長裁判官 清水 知恵子

裁判官 釜村 健太

裁判官川山泰弘は、異動のため署名押印することができない。

裁判長裁判官 清水 知恵子

(別紙1)

指定代理人目録

齋藤 章隆、角木 渉、若狭 圭悟、池田 龍太郎、武内 大介、上田 貴大、赤木 留梨

以上

物件目録

1 (一棟の建物の表示)

所 在 港区●●
構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造陸屋根地下1階付8階建
床 面 積 1階 110.52平方メートル
2階 117.36平方メートル
3階 117.36平方メートル
4階 117.36平方メートル
5階 117.36平方メートル
6階 117.36平方メートル
7階 107.91平方メートル
8階 39.70平方メートル
地下1階 104.64平方メートル

(専有部分の建物の表示)

家屋番号 ●●
種 類 店舗
構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造1階建
床 面 積 1階部分 68.38平方メートル
所 有 者 有限会社B

2 (一棟の建物の表示)

所 在 港区●●
構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造陸屋根地下1階付8階建
床 面 積 1階 110.52平方メートル
2階 117.36平方メートル
3階 117.36平方メートル
4階 117.36平方メートル
5階 117.36平方メートル
6階 117.36平方メートル
7階 107.91平方メートル
8階 39.70平方メートル
地下1階 104.64平方メートル

(専有部分の建物の表示)

家屋番号 ●●
種 類 住宅
構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造1階建
床 面 積 2階部分 87.24平方メートル
所 有 者 甲

3 (一棟の建物の表示)

所 在 港区●●
構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造陸屋根地下1階付8階建
床 面 積 1階 110.52平方メートル
2階 117.36平方メートル
3階 117.36平方メートル
4階 117.36平方メートル
5階 117.36平方メートル
6階 117.36平方メートル
7階 107.91平方メートル
8階 39.70平方メートル
地下1階 104.64平方メートル

(専有部分の建物の表示)

家屋番号 ●●
種 類 事務所
構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造1階建
床 面 積 3階部分 87.24平方メートル
所 有 者 有限会社B

4 (一棟の建物の表示)

所 在 港区●●
構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造陸屋根地下1階付8階建
床 面 積 1階 110.52平方メートル
2階 117.36平方メートル
3階 117.36平方メートル
4階 117.36平方メートル
5階 117.36平方メートル
6階 117.36平方メートル
7階 107.91平方メートル
8階 39.70平方メートル
地下1階 104.64平方メートル

(専有部分の建物の表示)

家屋番号 ●●
種 類 事務所
構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造1階建
床 面 積 4階部分 87.24平方メートル
所 有 者 有限会社B

5 (一棟の建物の表示)

所 在 港区●●
構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造陸屋根地下1階付8階建
床 面 積 1階 110.52平方メートル
2階 117.36平方メートル
3階 117.36平方メートル
4階 117.36平方メートル
5階 117.36平方メートル
6階 117.36平方メートル
7階 107.91平方メートル
8階 39.70平方メートル
地下1階 104.64平方メートル

(専有部分の建物の表示)

家屋番号 ●●
種 類 事務所
構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造1階建
床 面 積 5階部分 87.24平方メートル
所 有 者 有限会社B

6 (一棟の建物の表示)

所 在 港区●●
構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造陸屋根地下1階付8階建
床 面 積 1階 110.52平方メートル
2階 117.36平方メートル
3階 117.36平方メートル
4階 117.36平方メートル
5階 117.36平方メートル
6階 117.36平方メートル
7階 107.91平方メートル
8階 39.70平方メートル
地下1階 104.64平方メートル

(専有部分の建物の表示)

家屋番号 ●●
種 類 事務所
構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造1階建
床 面 積 6階部分 87.24平方メートル
所 有 者 有限会社B

7 (一棟の建物の表示)

所 在 港区●●
構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造陸屋根地下1階付8階建

床面積 1階 110.52平方メートル
2階 117.36平方メートル
3階 117.36平方メートル
4階 117.36平方メートル
5階 117.36平方メートル
6階 117.36平方メートル
7階 107.91平方メートル
8階 39.70平方メートル
地下1階 104.64平方メートル

(専有部分の建物の表示)

家屋番号 ●●

種類 居宅

構造 鉄骨鉄筋コンクリート造1階建

床面積 8階部分 16.37平方メートル

(附属建物)

符号 1

種類 居宅

構造 鉄骨鉄筋コンクリート造1階建

床面積 8階部分 3.60平方メートル

所有者 甲

8 (一棟の建物の表示)

所在 港区●●

構造 鉄骨鉄筋コンクリート造陸屋根地下1階付8階建

床面積 1階 110.52平方メートル
2階 117.36平方メートル
3階 117.36平方メートル
4階 117.36平方メートル
5階 117.36平方メートル
6階 117.36平方メートル
7階 107.91平方メートル
8階 39.70平方メートル
地下1階 104.64平方メートル

(専有部分の建物の表示)

家屋番号 ●●

種類 居宅

構造 鉄骨鉄筋コンクリート造1階建

床面積 地下1階部分 66.30平方メートル

所有者 甲

争点に関する当事者の主張の要旨

1 争点①（本件訴えの適法性〔本案前の争点〕）について

（被告の主張の要旨）

- （1）申告納税方式を採る法人税等においては、納付すべき税額は、納税者の申告により、税務署長において更正しない限り、確定するのであり、これは、先にされた申告に係る税額を増額する内容の修正申告がされた場合も同様である。そうすると、納税者が上記のような増額の修正申告をした場合には、その納付すべき税額は増額された部分を含む全額について改めて納税申告がされたのと同視すべきであり、その限りで先にされた申告は修正申告に吸収されて消滅するから、先にされた申告に係る更正の請求もその目的を失うというべきである。このような場合、先にされた申告に係る更正の請求に理由がない旨の通知処分の取消しを求める訴えは、修正申告によって訴えの利益を欠くに至ったと解すべきである。
- （2）上記（1）に述べたところは、当初の納税申告がされた後にされた修正申告と、更にその後された修正申告との関係について別異に解すべき理由はないから、修正申告の後に更に修正申告がされた場合についても、先にされた修正申告はその後の修正申告に吸収され消滅すると解され、そうすると、先にされた修正申告に係る更正の請求もその目的を失うというべきであり、先にされた修正申告に係る更正の請求に対してその更正をすべき理由がない旨の通知処分の取消しを求める訴えは、訴えの利益を欠くこととなる。
- （3）これを本件についてみると、本件再修正申告に係る申告書に記載された課税標準の額及び納付すべき税額は、本件修正申告に係る申告書に記載された課税標準の額及び納付すべき税額を上回るものであるから、原告が本件再修正申告を行ったことにより、本件事業年度に係る法人税等の課税標準の額及び納付すべき税額は、増額された部分を含む全額について改めて納税申告されたものとみるべきこととなり、本件再修正申告に係る申告書に記載された法人税等に係る課税標準の額及び納付すべき税額が同申告書の提出とともに確定したこととなって、本件修正申告は本件再修正申告に吸収されて消滅することとなる。したがって、本件修正申告に対してされた本件各更正請求はもはやその目的を失うこととなり、本件各更正請求に対する応答としての本件各通知処分を取り消すことによって回復する法律上の利益は存在しないから、本件各通知処分の取消しを求める訴えは、訴えの利益を欠き不適法である。

（原告の主張の要旨）

- （1）本件再修正申告は、本件修正申告の数字を基礎とするものであり、また、本件再修正申告における納付すべき税額133万2100円は、本件修正申告における納付すべき税額285万86700円を上回っていないから、本件修正申告が消滅していることにはならない。したがって、本件各更正請求の目的は失われておらず、本件各通知処分の取消しを求める訴えの利益は消滅していない。
- （2）被告は、本件修正申告は、その後の本件再修正申告に吸収され消滅する旨主張するが、本件修正申告は、固定資産売却益計上漏れを理由とするものであり、欠損金の繰越控除期間の錯誤による過大控除を理由とする本件再修正申告とは別異に解すべきである。そして、増額修正申告に伴う税額の変更に連動して、更正請求金額を変更・訂正すれば、吸収されることなく消滅しないところ、本件でも、本件各更正請求において更正を求める金額等を訂正して

いるから、本件各通知処分を取消しを求める訴えの利益は消滅していない。

2 争点②（本件各通知処分の適法性〔本案の争点〕）について

（原告の主張の要旨）

（1）原告の本件事業年度の所得の金額の計算においては、以下のとおり、本件譲渡による収益の額から本件貸金債務の返済に係る1500万円を控除すべきところ、原告はこれを控除することなく本件修正申告を行ったから、原告の本件事業年度の所得の計算上、所得の額から本件貸金債務の返済に係る1500万円を減算し、これを前提に納付すべき法人税等の税額を計算すべき旨を求める本件各更正請求は理由がある。

（2）本件貸金債務の弁済は代物弁済に当たること

原告は、乙に対し本件貸金債務を負っていたが、これを返済することができず、乙が競売の手続をとったため、本件原告建物は競売により売却され、執行裁判所は、買受人から納入された代金を原資として債権者に配当したものである。そして、原告は、本件貸金債務を返済するために支出した金銭はないから、本件貸金債務の弁済は、金銭債務の弁済に代えて本件原告建物をもって返済された代物弁済に当たる。

被告は、本件貸金債務の弁済は、原告が債権者の承諾を得て金銭に代えて他の給付をしたものではないから、代物弁済に当たらない旨主張するが、原告は、「債務承認及び担保権付弁済契約公正証書」によって1500万円の本件貸金債務を承認してその弁済等を約しており、同公正証書には、その金銭債務を履行しないときは強制執行に服する旨を原告が承認し、債権者もこれを承認した記載がある。すなわち、原告は、債権者の承諾を得て代物弁済を承諾したのであるから、本件譲渡が平成29年法律第44号による改正前の民法（以下単に「民法」という。）482条の規定に基づく代物弁済であることは明らかである。

（3）本件貸金債務の金額は益金の額から控除されるべきこと

租税特別措置法（以下「措置法」という。）65条の7第16項1号は、譲渡には、同号イ、ロに掲げる場合を含まないものとしているところ、同号ロは、贈与、交換、出資又は所定の現物分配による譲渡その他政令で定める譲渡を掲げ、同規定を受けた租税特別措置法施行令（以下「措置法施行令」という。）39条の7第19項は、同号ロに規定する政令で定める譲渡は、代物弁済（金銭債務の弁済に代えてするものに限る。）としての譲渡とする旨規定する。

これらの規定によれば、金銭債務の弁済に代えてする代物弁済は、譲渡に含まれないこととなるから、上記（2）のとおり、本件譲渡は金銭債務の弁済に代えてする代物弁済である以上、原告の本件事業年度の益金の額の計算上、本件譲渡に係る収益の額から本件貸金債務の額を控除すべきこととなる。

被告は、所得の金額の計算上、本件譲渡に係る収益の額は、別段の定めがある場合を除き益金の額に算入すべき旨を主張するが、上記措置法及び措置法施行令の各規定は、ここにいう別段の定めにあたる。

（4）以上のとおり、原告の本件事業年度の所得の計算上、所得の額から本件貸金債務の返済に係る1500万円を減算し、これを前提に納付すべき法人税等の税額を計算すべき旨を求める本件各更正請求は理由があるから、更正すべき理由がないとする本件各通知処分は違法である。

(被告の主張の要旨)

(1) 原告は、本件貸金債務の返済は金銭の弁済に代えてした代物弁済であり、措置法65条の7第16項1号口及び措置法施行令39条の7第19項により譲渡に含まれないから、本件原告建物に係る譲渡益が過大である旨主張する。

しかしながら、資産の譲渡等に係る収益の額は、法人税法22条2項により益金の額に算入すべき金額であるから、本件原告建物という資産の譲渡による収益の額は益金の額に算入されるべきものである。原告が主張する措置法65条の7の規定は、資産の譲渡益から借入金の返済額を控除すべきとする規定ではなく、借入金の返済額を損金の額に算入すべきとする規定でもないから、原告の上記主張は理由がない。すなわち、措置法65条の7第16項は、措置法65条の7及び同法65条の8に規定する用語の意義を定めたものであるところ、これらいずれの規定も、本件原告建物に係る譲渡益の額を算定する場面で、借入金の返済額を益金の額から控除したり、損金の額に算入することを認めるような規定ではない。

また、原告は、本件貸金債務の返済は金銭の弁済に代えてした代物弁済であると主張するが、金銭消費貸借契約における代物弁済は、債務者が債権者の承諾を得て債権者に対して金銭に代えて他の給付をすることにより債権を消滅させるものである(民法482条)。本件では、本件原告建物が競売により売却され、その譲渡代金の一部をもって債権者に対する弁済が行われたものであって、原告が債務者の承諾を得て金銭に代えて他の給付をしたものではないから、代物弁済は行われておらず、原告の主張は前提を欠く。

したがって、措置法65条の7第16項及び措置法施行令39条の7第19項を根拠として売却益が過大であるとする原告の主張には理由がない。

(2) また、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の譲渡等に係る当該事業年度の収益の額とされているところ(法人税法22条2項)、競売による本件原告建物の譲渡に係る収益の額は、正しく資産の譲渡等に係る収益の額であるから、原告の本件事業年度の法人税に係る所得の金額の計算上、益金の額に算入すべき金額であり、譲渡代金から借入金の返済を行った場合に、当該借入金の返済額を益金の額から除くこととするような別段の定めもない。さらに、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、①原価の額、②販売費・一般管理費等の費用の額及び③損失の額とされているところ(同条3項)、借入金の返済に係る支出額は、上記①から③までのいずれにも該当せず、また、借入金の返済に係る支出額を損金の額に算入するものとする別段の定めもない。

これらによれば、本件原告建物の譲渡に係る対価の額については、その全額が益金の額に算入されるべきものであり、一方、本件貸金債務の返済に係る支出額は所得の金額の計算上損金の額に算入することができない。

(3) 以上のとおり、原告が本件貸金債務の返済として支出した金額は、原告の法人税に係る所得の金額の計算上損金の額に算入されるものではないし、これを本件譲渡に係る収益の額から控除すべきとする規定もないため、益金の額に算入されないものにも該当しない。したがって、本件において、国税通則法23条1項1号に規定する課税標準等若しくは税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより、当該申告書の提出により納付すべき税額が過大であるという事情は認められないから、

本件各更正請求について更正すべき理由がないとしてされた本件各通知処分は適法である。
以上