

# 破産管財人に係る源泉徴収義務に関する考察

—最高裁平成23年1月14日判決を題材にして—

鎌倉友一

## はじめに

日本経済は混迷を続け、倒産件数が高止まりをする中<sup>1</sup>、平成23年1月14日、破産手続を行う破産管財人に係る源泉徴収義務の扱いに関する最高裁判決が下された。

本件は、弁護士である破産管財人が、自らに支払う管財人報酬及び元従業員への未払退職金の支払にあたり、所得税の源泉徴収義務の存否について争われた事件である。第一審及び控訴審では、弁護士報酬、退職金のいずれについても源泉徴収義務の存在を認める判断が下されたのに対し、最高裁は、破産管財人の報酬については源泉徴収義務があるとしたものの、退職金についてはないと判示したのである。

そこで、本稿では、この最高裁と下級審との判断の相違点を確認し、最高裁判決の到達点及び問題点を考察する。

## 一 源泉徴収

### 1. 制度の概要

まず、所得税の源泉徴収制度について概括しておかなければならない。

源泉徴収制度は、「一定の金額の支払い（原文ママ）を受ける者すなわち受給者（納税義務者）の租税の納付について、当該金額の支払い（原文ママ）をなす者すなわち支払者（源泉徴収義務者）が、その支払い（原文ママ）の際に、支払金額の中から税額を控除して、これを国・地方公共団体（課税権者）に納付することを内容とする」<sup>2</sup> ものである。源泉徴収制度は、主に所得税について定められているが、地方税である個人住民税の特別徴収にもみられる。

所得税法においては、利子所得及び配当所得（同法181条以下）、給与所得（同法183条以下）、退職所得（同法199条以下）、公的年金等（同法203条の2以下）、報酬・料金等（204条以下）について、源泉徴収の仕組みが定められている。

源泉徴収制度は、特に給与所得において重要な機能を果たしていると考えられるので、給与所得の規定を中心にその制度の概要を確認する。

<sup>1</sup> 帝国データバンク『全国企業倒産集計2011年度上半期報』<http://www.tdb.co.jp/report/tosan/syukei/pdf/11dokami.pdf>

<sup>2</sup> 清永敬次「源泉徴収を巡る問題点」金子宏編『21世紀を支える税制の論理 第2巻 所得税の理論と課題（二訂版）』（税務経理協会、2001年）353頁。

## 2. 制度設計に関する規定

### (1) 徴収及び納期限

給与等の支払者は、居住者に対する給与等の支払の際に、その給与等について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならないとされている（所法183条1項）。この徴収税額は、給与所得者の扶養控除等申告書を提出した居住者に対し、支払われる給与等の金額、受給者の扶養親族等の人数、その時点の社会保険料額等に基づいて計算される（同法185条以下及び別表第2以下）。年の中途において扶養控除等に異動が生じた場合等、源泉徴収税額を変更すべき事情が生じた場合には、その都度徴収額は変更される。

このようにして徴収された所得税は、毎月の給与と所得者の事情に基づいた概算額という性質を有せざるを得ない。

そこで、給与等の支払者は、原則として、その年の最後の給与の支払時の現況により所得税額の清算業務を行わなければならない。この業務を年末調整というが、年末調整によって過不足が生じた場合、その超過額は最後の徴収税額に充当し、充当しきれない部分は還付し、不足額は徴収する（同法190条）。年末調整では、各月の源泉徴収の段階で考慮されない生命保険料や損害保険等も考慮される。

### (2) 納税の告知

先述したように、源泉所得税の法定納期限は、納期の特例の適用を受ける場合を除いて、原則として徴収月の翌月10日である。

法定納期限までに源泉所得税が納付されない場合は、税務署長は給与等の支払者から徴収しなければならない（所法221条）、この徴収は、給与等の支払者に対して、支払者の所在する所轄税務署長の納税の告知によって行われる（国税通則法36条1項2号）。

### (3) 督促及び滞納処分

納税の告知に係る納期限までに徴収税額が納付されない場合には、税務署長は、本来の納税義務者である給与等の受給者ではなく、源泉徴収義務者である給与等の支払者に対して納付の督促を行い（国税通則法37条1項）、それでもなお納付されない場合には、当該給与等の支払者に対して滞納処分を行う（同法40条）。

### (4) 制度の特殊性

以上のように、源泉徴収制度は、所得税の前取りとその概算納付であり、その意味において、源泉徴収された所得税は源泉所得税と表現され、国と法律関係を有するのは給与等の支払者である源泉徴収義務者であり、国と給与等の受給者との間には直接の法律関係は生じないことを確認しておかなければならず<sup>3</sup>、ここに申告所得税との相違を明確にしておく必要がある。

---

<sup>3</sup> 同前359頁。判例としては、最高裁平成4年2月18日判決（民集46巻2号77頁）において、「源泉所得税と申告所得税の間には同一性がなく、源泉所得税の納税に関しては、国と法律関係を有するのは支払者のみで、受給者との間には直接の法律関係を生じないものとされていることからすれば」として、源泉徴収制度を概括しており、受給者は国と直接の法律関係に立つものではないことを認めている。

る。

この点に関して、給与所得者の租税法上の権利救済の手当及び機会が、申告納税方式により所得税額を確定する事業所得者等<sup>4</sup>に比べて十分でないことの批判が従来よりなされているところである<sup>5</sup>。

### 3. 制度における破産管財人の位相

破産管財人に係る源泉徴収義務の存否の妥当性を検討するにあたり、破産管財人の機能あるいは役割さらには税法における位相についての確認作業を、まずはじめに行う必要がある。

#### (1) 破産管財人の概要

破産管財人は、破産手続開始決定と同時に裁判所により選任され、裁判所の監督の下で破産手続を遂行する。実務上、法律知識が必要であるとの理由から、弁護士の独占業務ではないが、経験年数等をも考慮して、弁護士の中から選任されているのが実情である<sup>6</sup>。

破産管財人は、破産財団の管理処分権を取得し、債権者の利益実現と債務者の利益実現とを職務にするが、前者の職務が中心となる。債権者の利益実現のための職務は、破産財団に関する職務と破産債権の確定に関する職務とがあり、前者はさらに財団の物理的管理に関するものと法的管理に関するものとに分けられる<sup>7</sup>。

債務者の利益のための職務は、破産者の生活にとって意味のある財産の管理処分権の放棄、免責不許可理由の調査および報告等がある<sup>8</sup>。

#### (2) 破産管財人の費用及び報酬

破産管財人は、破産財団の管理を行うために活動する。そのため、破産管財人にはその活動に要する費用の前払請求権と活動の対価としての報酬請求権とが生ずる。破産財団の管理等の費用は財団債権とされており、財団に現金があれば直ちにそこから支払われるが、なければ予納金で充当される。

報酬請求権は金額については裁判所により決定され、財団債権である上に共益費用として他の財団債権に優先して支払われるべきものとされている<sup>9</sup>。

#### (3) 破産管財人の法的地位

破産法学において、破産管財人の法的地位がどうあるべきかという問題がかねてより議論さ

<sup>4</sup> 事業所得の他に不動産所得、山林所得及び譲渡所得を有する者は、原則として確定申告を行うことになる。また給与所得を有する者であっても、常時2人以下の家事使用人や給与等が年額2,000万超の者は、年末調整の対象者にはならず確定申告を行うことになっている（所法184条・185条）。この例外的な規定について疑問がないわけではないが、ここでは検討対象としない。

<sup>5</sup> 北野弘久『現代税法の構造』（勁草書房、1979年）381頁参照。松沢智『新版 租税実体法（補正第2版）』（中央経済社、2003年）385頁以下参照。増田英敏『租税憲法学 第2版』（成文堂、2005年）44頁以下参照。

<sup>6</sup> 伊藤眞『破産法・民事再生法（第2版）』（有斐閣・2009年）137頁。

<sup>7</sup> 小林秀之・齋藤善人『破産法（新・論点シリーズ3）』（弘文堂・2007年）29頁。

<sup>8</sup> 伊藤眞・前掲注6書140頁。

<sup>9</sup> 小林秀之・齋藤善人・前掲注7書31頁。

れている。概ね以下の学説がある<sup>10</sup>。

#### ①職務説

裁判所により破産管財人に選任された私人が、法律上の職務として破産財団に関する管理処分権を自己の名で行使するという説である。

職務説は、さらに職務の性質に着目して、公法上の職務説と私法上の職務説とに分けられる。

公法上の職務説はかつての有力説であるが、破産管財人が執行機関としての権限を有するの  
か疑問とされる等、説得性に欠けるなどの批判がある<sup>11</sup>。

私法上の職務説に対しては、破産財団に関する訴訟の場合において、破産管財人が職務上の  
当事者として法定訴訟担当者になるものと考えられるが、そうであるとすれば、破産管財人の  
行為の効果が破産管財人という私人ではなく、破産財団に帰属することになることの説明がつか  
ない等の批判がある<sup>12</sup>。

#### ②代理説

破産管財人を代理人とする説であり、破産債権者代理説、破産者代理説及びその折衷説があ  
るが、いずれも理論的に無理があり現在では支持する者はいないとされている<sup>13</sup>。

#### ③破産財団代表説

破産財団に法人格を認めることで、破産管財人をその代表機関とする説である。かつての通  
説であったが、管理処分の対象である財産集合体としての破産財団自体に法人格を認めること  
には、明文規定がない限り無理であるとする批判がある<sup>14 15</sup>。

#### ④破産団体代表説

利害の対立する破産者と破産債権者とを包摂する権利能力なき社団たる破産団体なる存在を  
想定して、破産管財人をその代表機関とする説である。破産団体代表説については、利害対立  
者同士がひとつの団体に包摂されてしまうことへの批判がある<sup>16</sup>。

#### ⑤受託者説

破産者を委託者、破産債権者を受益者、破産管財人を受託者とする法定信託関係が成立して  
いるとする説である。

破産管財人の地位と民事再生や会社更生における管財人の地位との整合性がある等の利点が  
認められるが、法定信託成立に関する明文の根拠がない等の批判がある<sup>17</sup>。

---

<sup>10</sup> 伊藤眞・前掲注6書144頁。

<sup>11</sup> 伊藤眞・前掲注6書146頁。

<sup>12</sup> 小林秀之・齋藤善人・前掲注7書32頁。

<sup>13</sup> 同前32頁。

<sup>14</sup> 同前33頁。

<sup>15</sup> この説を採用して判示したと認められる最近の裁判例に、福井地裁平成19年9月12日判決がある。消費税法2条第1項14号に規定する基準期間の判定において、破産財団に帰属する課税資産を譲渡したが基準期間がなく消費税の納税義務がないとして、納税者が勝訴している。しかし、その後の控訴審において、破産財団は破産法人の基準期間における課税売上高を引き継がない別の法的主体と解することはできず、破産法人が消費税法上の事業者として消費税の納税義務を負うと解するのが相当であるとして、地裁判断は取り消されている（名古屋高裁金沢支部平成20年06月16日判決）。

<sup>16</sup> 小林秀之・齋藤善人・前掲注7書33頁。

<sup>17</sup> 伊藤眞・前掲注6書148頁。

## ⑥管理機構人格説

破産管財人は破産者や破産債権者から独立して、破産法律関係の主体であるとする点においては職務説に近似するものの、選任される私人ではなく、破産財団の管理機構としての破産管財人そのものに法人格を認め、その一方で、個人として職務を遂行する破産管財人としての存在を認めようとする説である<sup>18</sup>。

この説によれば、破産財団は破産者に帰属し、破産財団の管理処分権は破産管財人に帰属する。破産債権の債務者は破産者であるが、財団債権の債務者は管理機構としての破産管財人になる。そして、破産管財人は債務者として財団債権である自らの報酬を支払う義務がある一方で、破産管財人としてその報酬請求権を根拠に、管財人報酬の支払を受けることにもなるのである。

### (4) 破産管財人に関連する規定

所得税法204条は、「居住者に対して国内において次に掲げる報酬若しくは料金、契約金又は賞金の支払をする者は、その支払の際、その報酬若しくは料金、契約金又は賞金について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならない。」とし、1号から8号までに具体的な報酬料金を列挙している。

ここでは、その他これらに類するものあるいは準ずるものなどの規定は置かれておらず、したがって、具体的かつ限定的に列挙された報酬及び料金として、各号は位置付けられるものと考えられるべきである。しかし、1号から8号までに、破産管財人の報酬に係る規定はない。ただし、実質的に破産管財人に選任されている弁護士の報酬については、2号に「弁護士（外国法事務弁護士を含む。）、司法書士、土地家屋調査士、公認会計士、税理士、社会保険労務士、弁理士、海事代理士、測量士、建築士、不動産鑑定士、技術士その他これらに類する者で政令で定めるものの業務に関する報酬又は料金」としての規定があることを確認しておく。

## 二 上告に至るまでの経緯

### 1. 事実の概要

破産管財人である弁護士のXが、破産法（平成16年法律第75号による廃止前のもの。以下「旧破産法」とする）の下において、破産管財人の報酬を支払い、破産債権である元従業員らの退職金の債権に対する配当をしたところ、住吉税務署長は上記支払には所得税法204条1項2号の規定が、上記配当には同法199条の規定がそれぞれ適用されることを前提として、源泉所得税の納税の告知及び不納付加算税の賦課決定をした。

これに対して、原告は、原告に対する源泉所得税及び不納付加算税の納税義務が存在しないことの確認を求めるとともに、予備的に被告原告の上告人に対する上記源泉所得税及び不納付加算税の債権が財団債権でないことの確認を求めた事案である。

第一審判決は、裁判例として初めて、破産管財人の報酬、退職手当の配当のいずれについても源泉徴収義務の存在を認める判断を下し、控訴審判決もこれを支持している。

<sup>18</sup> 同前148頁。管理機構人格説は、民法学者の故山木戸克己教授が提唱したとされており、現在の破産法学における通説と考えられている。

これに対して、最高裁判決は、破産管財人の報酬については、控訴審判決を支持したものの、退職手当の配当については、破産管財人の源泉徴収義務を否定したのである。

## 2. 争点の確認

### ・争点1

本件管財人報酬が所得税法204条1項第1号に規定する弁護士の業務に関する報酬又は料金に当たるか否か。

### ・争点2

A社が本件退職金について所得税法199条に規定する支払をする者に、A社又は原告が本件管財人報酬について同法204条1項にいう支払者に、それぞれ当たるか否か。

### ・争点3

A社が本件退職金又は本件管財人報酬について、支払をする者に当たるとした場合、破産管財人である原告が納税義務を負うか否か。

### ・争点4

本件退職金及び管財人報酬について、原告が源泉徴収義務を負うとした場合、本件租税債権が財団債権に当たるか否か。

## 3. 第一審の確認

### (1) 争点1について

#### ①原告の主張

所得税法204条1項2号に規定する弁護士の業務について、特段の定義規定がない以上、租税法上の概念であるとはいえ、同業務は、弁護士法3条1項所定の法律事務と解すべきである。そして、破産管財人の業務は、上記法律事務に当たらないから、破産管財人の報酬は、弁護士の業務に関する報酬等には当たらない。

#### ②被告の主張

弁護士法30条の5の業務を定める省令1号は、当事者その他の関係人の依頼又は官公署の委嘱により、管財人、管理人その他これらに類する地位に就き、他人の事業の経営、他人の財産の管理若しくは処分を行う業務又はこれらの業務を行う者を代理し、若しくは補助する業務と規定していることなどを勘案すれば、弁護士たる破産管財人に対して支給される破産管財人の報酬は、弁護士の業務に関する報酬等に当たるといふべきである。

#### ③大阪地裁の判断

所得税法4編1章から3章の2までが、利子所得及び配当所得に係る源泉徴収（4編1章）、給与所得に係る源泉徴収（同2章）、退職所得に係る源泉徴収（同3章）並びに公的年金等に係る源泉徴収（同3章の2）として、所得の種類ごとに源泉徴収の対象を定めているのに対し、報酬、料金、契約金又は賞金に係る源泉徴収に関する所得税法204条1項は、これらの所得の種類とは無関係に、具体的に源泉徴収の対象とすべきものの範囲を定めた規定である。そして、同項2号が規定する業務の内容等に照らせば、同号は、同号所定の一定の専門的知見を有する者が行う業務に関する報酬又は料金を広く源泉徴収の対象とし、租税徴収の確保を図ったものと解される。

所得税法204条1項2号にいう弁護士の業務を、弁護士法3条1項に規定する訴訟事件等に関

する行為その他一般の法律事務を行うことに限定して解すべき理由はなく、弁護士法が弁護士の使命及び職責にかんがみ、弁護士が破産管財人の地位に就きその業務を行うことを予定していることをも併せかんがみれば、弁護士が破産管財人として行う業務は、所得税法204条1項2号にいう弁護士の業務に該当するものと解すべきである。

原告は、破産管財人が給与等について源泉徴収義務を負うとすると、年末調整の事務をも破産管財人が負うことになるが、このように煩雑な事務を大量に行うことは、破産管財人にとって過大な負担になり、管財事務が停滞することになるから、破産法がこのような事態を予定しているとは解されないとしているが、これらの業務を行うことは、破産管財人の地位、権限等に照らして不可能又は著しく困難であるということとはできない。

## (2) 争点2について

### ①原告の主張

破産者は、その破産宣告時に自己の財産（破産財団所属財産）に対する管理処分権を失う（旧破産法7条）結果、支払の原資を有さず、現実に支払という行為をすることができないのであるから、支払をする者には当たらない。

個別的執行手続及び滞納処分において、執行裁判所又は執行官（執行機関）が配当する金員から源泉所得税の徴収義務はない。破産手続は個別的執行手続及び滞納処分と同様に解されることから、破産手続における配当について、源泉徴収義務はない。

### ②被告の主張

#### (a) 本件退職金について

本件退職金債務は、破産宣告前に成立していた雇用関係の終了により生じた債務であり、破産者がその債務を負う。破産者は破産宣告により破産財団の管理処分権を失い、その管理処分権は破産管財人に帰属するが、破産宣告後も破産者が実体的権利の帰属主体であると解されている。

#### (b) 本件管財人報酬について

破産管財人の報酬は財団債権（旧破産法47条3号）と解されているところ、近時有力に主張されている管理人機構人格説によれば、管理機構としての破産管財人が財団債権の債務者となり、破産管財人に就任している私人に対して破産管財人の報酬を支払うことにより、管理機構としての破産管財人の債務が消滅することになるから、破産管財人の報酬の支払をする者は、管理機構としての破産管財人である。

仮に、上記有力説を採らず従前の通説的理解にしたがったとしても、破産者は破産宣告後も破産財団を構成する積極消極の財産に関する実体的権利の帰属主体であると解されるのであり、本件管財人報酬の支払をする者は、破産者である。

### ③大阪地裁の判断

破産債権に対する配当及び財団債権に対する弁済が、経済的利益の移転としての支払に当たるとはその性質上明らかであるところ、破産者は破産宣告後も破産財団に係る実体的権利義務の帰属主体であり、破産管財人に法主体は認められないと解されるから、破産債権に対する配当及び財団債権に対する弁済に係る経済的出損の効果の帰属主体は、破産者である。したがって、破産債権に対する配当又は財団債権に対する弁済に係る支払をする者は破産者であると解すべきである。

### (3) 争点3について

#### ①原告の主張

破産管財人の破産財団に対する管理処分権は、債権者その他の利害関係人の利害及び債務者と債権者との間の権利関係を適切に調整し、債務者の財産等の適正かつ公平な清算を図るといふ破産手続の目的のために与えられた、破産管財人固有の権限であり、破産者がすべき義務すべてを破産者に代わって履行する権限ではない。

源泉所得税は、受給者の収入である給付に課せられる租税であり、その給付は破産財団を離脱したものであり、破産財団の管理に関係がない。したがって、当該給付に係る源泉所得税の徴収及び納付も、破産財団の管理等に関する事柄ではなく、破産管財人の管理処分権は及ばないと解される。

#### ②被告の主張

最高裁平成4年10月20日第三小法廷判決は、破産会社の破産管財人には、予納法人税が旧破産法47条2号但し書にいう「破産財団ニ関シテ生シタルモノ」に当たるか否かを問わず、その申告義務（法人税法102条）及び納付義務（同105条）がある旨判示している。同判決は、破産宣告がなければ破産者が負う義務が、破産管財人に帰属することを明らかにしているところ、このような同判決の趣旨に照らせば、破産宣告がなければ破産者が負うべき源泉徴収義務も、破産宣告後は破産管財人が負うべきことが明らかである。

#### ③大阪地裁の判断

破産管財人は、破産財団の管理及び処分をする権利を専有し、破産手続によって破産債権を確定してこれに対する配当をし、財団債権について破算手続によらず随時に弁済をするものとされているのであり、配当又は弁済をする際に、源泉所得税が生じるか否かを判断し、源泉所得税が生じる場合にその税額を算出することができる上、破産債権に対する配当又は財団債権に対する弁済に係る源泉所得税は、当該配当又は弁済の時に法律上当然に成立し、その成立と同時に納付すべき税額が確定するものであるから、その徴収及び納付は、破産財団の管理及び処分に係る事務として、破産管財人の権限に包含されると解するのが相当である。

### (4) 争点4について

#### ①原告の主張

破産法は、原則として、破産宣告後に破産債権共同の利益のために生じた債権を財団債権とし、破産手続以外における優先弁済を認めているが、旧破産法47条2号本文が破産宣告前の租税債権の一切を財団債権としたのは公益的な要請によるものであって、上記原則の例外を認めたものである。そうすると、旧破産法47条2号但し書にいう「破産財団ニ関シテ生シタル」租税とは、破産財団を構成する各個の財産の所有の事実に基づいて課税され、あるいはそれら各個の財産のそれぞれの収益そのものに対して課される租税その他の破産財団の管理上その経費と認められる公租公課をいふと解すべきである（最高裁昭和43年10月8日第三小法廷判決参照）。

しかるところ、源泉所得税は、破産財団から離脱した受給者への給付に対して課される租税であるから、破産財団の管理上その経費と認められる公租公課には当たらない。よって、本件租税債権は財団債権に該当しない。

## ②被告の主張

源泉徴収制度の構造に照らせば、源泉所得税は、本来受給者が納付すべき所得税を税務官庁に納付するまで支払者において保管しているものということができ、本来の担税者でない源泉徴収義務者（破産管財人）にとって、税務官庁との関係でいわば預り金的な性質を有するものであるから、本来一般の破産債権者に対する配当の引当てになるものではない。旧破産法47条2号の趣旨と源泉所得税の特殊性とを併せ考えれば、破産宣告の前後によってその取り扱いを異にするべき理由はない。そして、破産宣告前に生じた源泉所得税に係る租税債権が財団債権に当たるのは明らかであるから、源泉所得税に係る租税債権は、破産宣告の前後にかかわらず、旧破産法47条2号本文によって、財団債権に当たるといふべきである。

## ③大阪地裁の判断

旧破産法47条2号但し書が、国税徴収法又は国税徴収の例により徴収することのできる請求権で破産宣告後の原因に基づくもののうち、財団債権となるものを破産財団に関して生じたものに限る旨規定しているのは、上記請求権のうち、破産財団の管理の上で当然支出を要する経費に属するものであり、破産債権者において共益的な支出として共同負担するのが相当であるものに限り、これを財団債権とする趣旨であると解され、上記破産財団に関して生じた請求権とは、破産財団を構成する財産の所有、換価の事実に基づいて課され、又は当該財産から生じる収益そのものに対して課される租税その他破産財団の管理上当然その経費と認められる公租公課のようなものを指すものと解するのが相当である（最高裁昭和39年（行ツ）第6号同43年10月8日第三小法廷判決・民集22巻10号2093頁参照）。

そして、源泉徴収制度の仕組みを考えると、破産債権に対する配当又は財団債権に対する弁済に係る源泉所得税相当額は、破産債権者の共同的満足の見地から引当てとなるべきものではないといふことができるのであり、当該源泉所得税相当額は、破産債権者において共益的な支出として共同負担するのが相当な破産財団管理上の経費として、破産財団に関して生じたものに当たると解すべきである。

したがって、破産債権に対する配当又は財団債権に対する弁済に係る源泉所得税の納税義務は旧破産法47条但し書の規定により財団債権に当たるといふべきである。

## 4. 控訴審の確認

### (1) 争点1について

#### ①原告の主張

破産管財人と破産会社との間には、委任契約又はこれに類する法律関係は存在しない。原判決は、源泉徴収制度の趣旨が徴税の便宜を図ることにあると解した上で、源泉徴収の対象となる範囲を広く解するのであるが、源泉徴収制度の解釈にあたり徴税の便宜のみを強調するのは誤りである。源泉徴収義務及び納付義務は他人の所得に課される租税を第三者に徴収させる制度であるから、源泉徴収義務が課される第三者の範囲も、その者に過度の負担とならないように限定される必要があるからである。

#### ②被告の主張

所得税法204条1項2号の「弁護士……の業務に関する報酬又は料金」は、おおむね、「弁護料、監査料その他の通常の報酬または料金のほか（原文ママ）名義のいかんにかかわらず、その役務の提供に対する対価たる性質を有する一切のもの」が対象になると解されており（武田・

DHC コメントール所得税法(4)8459頁)、広く、当事者その他関係人の依頼又は官公署の委嘱によって行う法律事務に隣接、関連する役務の提供に対する対価を含ものであり、同条項の文言及び解釈においても、控訴人の主張するように支払者と受任者との間に委任契約又はこれに類する原因が存在する場合に限定されていない。

### ③大阪高裁の判断

原審と同様であるとしている。

## (2) 争点2について

### ①原告の主張

源泉徴収制度の意義を、単に「徴税の便宜」という効果の面のみに矮小化して捉え、ある者に他人の所得税の徴収納付義務という負担を課すことが許されるための根拠を無視するものというべきである。

破産会社は、本件退職金(破産債権)に係る配当又は管財人報酬(財団債権)に対する弁済に係る「経済的出損の効果の帰属主体」ではあるが、破産宣告時点で有した自己の財産に対する管理処分権を失っているため、「自らの権限で支払行為をなしうる者」に当たらないから、「支払をする者」といえない。

### ②被告の主張

源泉徴収制度は、納税者の便宜及び徴税上の便宜を図るための制度であるから、源泉徴収義務を課すことが許される「支払をする者」とは、源泉徴収の法律関係の当事者となるのに適した者であれば足り、源泉所得税の納付をする者からみれば、支払によって退職金や報酬の支払義務が消滅する効果を受けることになるから、支払によりそのような債務消滅の効果が帰属する者が「支払をする者」に当たると解するのが相当である。

本件退職金支払債務は、破産宣告前に成立していた雇用関係あるいはその終了により生じた債務であり、本件管財人報酬支払債務は、破産手続上生じ、破産財団の負担となるべき債務であり、これらの債務が破産財団から支払われることにより、当該債務は消滅し、当該支払の効果は、破産財団の権利主体である破産会社に帰属する。よって、本件退職金及び管財人報酬の支払は、所得税法199条及び204条1項に規定する「支払」であり、その「支払をする者」は破産会社である。そして、所得税法は退職所得及び弁護士報酬に係る源泉徴収義務について破産法人を除外していないのであるから、破産会社は、本件退職金及び管財人報酬について、源泉徴収を行い、これを国に納付する義務がある。

### ③大阪高裁の判断

本件退職金に係る配当は、少なくとも元従業員らとの関係では、同人ら自身の退職金の受給としての性質を有し、所得税法30条1項にいう「退職により一時に受ける給与」として同項所定の「退職手当等」に該当するとともに、実体法的には、本件退職金債務の全部又は一部を消滅させる効果を生じ、破産宣告後も破産会社の法主体は失われない以上、その効果は破産会社に帰属する。したがって、その限りで「支払」(経済的利益の移転)に当たると解して差支えないものと思われる。

## (3) 争点3について

## ①原告の主張

配当に係る経済的利益は、破産財団を離脱して、配当を受ける破産債権者に帰属するものであり、この配当に係る源泉所得税も、当該配当を受けた者が負担すべきであり、破産財団に属する財産が負担すべきものではない。このような第三者の所得に係る源泉所得税を徴収し納付することは、破産法の目的に全く資するところがない。そのような租税の徴収納付義務が破産財団の管理又は処分に関するものであるということなどできない。

## ②被告の主張

控訴人は最高裁昭和37年2月28日判決が「法は、給与の支払をなす者が給与を受ける者と特に密接な関係にあって、徴税上特別の便宜を有し、能率を挙げ得る点を考慮して、これを徴税義務者としているのである。」と判示していることを挙げ、破産管財人と破産債権者は「特に密接な関係」がないのであるから、破産管財人は源泉徴収義務を負わない旨主張している。しかし、最高裁判所がいう「給与の支払をなす者」とは、本件では、破産管財人ではなく破産会社であり、「給与を受ける者」すなわち破産会社の元従業員との間に密接な関係があることが明らかであるから、控訴人の主張は失当である。

## ③大阪高裁の判断

破産者は、破産財団に対する管理処分権を有せず、破産管財人が、破産財団の管理処分権を専有しているのであるから、破産管財人は、その権限の行使として破産財団からの支払をする時、その事務として源泉所得税の徴収及び納付を行うのである。すなわち、破産管財人は、破産財団の管理処分権を行使する上で、自己の義務として源泉徴収及び納付の義務を負うのであり、破産者の代理人あるいは代表者として源泉徴収義務を破産者に代わって履行しているのではない。

管財人報酬（財団債権）の支払についても、実体的な法主体である破産会社が債務者となると認めるべきことは既にみたとおりであり、その支払による債務消滅の効果は破産会社に帰属することになるから、「支払をする者」は破産会社であると解すべきことになり、その場合も、本件退職金でみたのと同様の理由により、破産管財人に本件管財人報酬に係る源泉所得税を徴収し納付する義務があると解される。

## (4) 争点4について

## ①原告の主張

旧破産法47条2号但し書にいう「破産財団ニ関シテ生シタルモノ」とは、破産財団の管理上の経費と認められる性質のものをいうところ（最高裁昭和43年10月8日判決・民集22巻10号2093頁）、源泉所得税は、破産財団から離脱した受給者への給付に対して課せられる租税であり、あくまでその発生の根拠となる経済的利益から負担されるべきものであり、その性質上、破産債権者にとっての共益的費用に当たる要素はないから、破産財団の管理上その経費と認められる公租公課に当たらない。

## ②被告の主張

源泉所得税は「所得の支払」に着目して課税される租税であるところ、本件退職金及び管財人報酬は破産財団から支払うことが予定されているのであるから、本件退職金及び管財人報酬を支払うことによって当然に成立し確定する本件各源泉所得税債権の支払は、まさに破産手続

に伴う共益的費用として「破産財団ニ関シテ生シタルモノ」に当たると解すべきである。

### ③大阪高裁の判断

本件租税債権についてみるに、その徴収に係る法技術的な構成の点はともかくとして、本件租税債権も所得税である以上、受給者に所得がない限りこれが発生するはずがなく、本件において受給者に所得が生じたのは、破産宣告後に元従業員らに対する配当又は破産管財人に対する弁済がなされたことによるのであるから、それにより発生した本件租税債権は破産宣告後の原因に基づく公租公課であるというほかない。

しかし、上記配当及び弁済は、元従業員らの未払退職金（破産債権）に対する配当又は破産管財業務に係る破産管財人の報酬（財団債権）に対する弁済として、破産会社の破産宣告時点における財産から破産管財人の本来の管財業務としてなされたものであるから、消極積極財産からなる破産財団の管理上なされたものであることは明らかである。

そして、本件租税債権に係る源泉所得税の納税義務は、当該配当又は弁済の時に法律上当然に成立し、その成立と同時に納付すべき税額が確定するから、このように破産財団の経費として破産債権者にとって共益的な支出（共益的費用）に係るものであり、旧破産法47条2号但し書のいう「破産財団ニ関シテ生シタルモノ」に当たるといふべきである。

## 三 最高裁判断の確認及び検討

### 1. 最高裁の判断

弁護士である破産管財人が支払を受ける報酬は、所得税法204条1項2号にいう弁護士の業務に関する報酬に当たるものといふべきところ、同項の規定が同号所定の報酬の支払をする者に所得税の源泉徴収義務を課しているのは、報酬の支払をする者がこれを受ける者と特に密接な関係にあり、徴税上特別の便宜を有し、能率を挙げ得る点を考慮したものである（最高裁昭和37年2月28日判決参照）。

破産財団を責任財産として、破産管財人が、自ら行った管財業務の対価として、自ら破産管財人報酬の支払をしてこれを受けるのであるから、弁護士である破産管財人は、その報酬につき、所得税法204条1項にいう「支払をする者」に当たり、同項2号の規定に基づき、自らの報酬の支払の際にその報酬について所得税を徴収し、これを国に納付する義務を負うと解するのが相当である。

所得税法199条の規定が、退職手当等の支払をする者に所得税の源泉徴収義務を課しているのも、退職手当等の支払をする者がこれを受ける者と特に密接な関係にあり、徴税上特別の便宜を有し、能率を挙げ得る点を考慮したものである（最高裁昭和37年判決参照）。

破産管財人は、破産手続を適正かつ公平に遂行するために、破産者から独立した地位を与えられて、法令上定められた職務の遂行に当たる者であり、破産者が雇用していた労働者との間において、破産宣告前の雇用関係に関し直接の債権債務関係に立つものではなく、破産債権である上記雇用関係に基づく退職手当等の債権に対して配当をする場合も、これを破産手続上の職務の遂行として行うのであるから、このような破産管財人と上記労働者との間に、使用者と労働者との関係に準ずるような特別に密接な関係があるということとはできない。

また、破産管財人は、破産財団の管理処分権を破産者から承継するが（旧破産法7条）、破産宣告前の雇用関係に基づく退職手当等の支払に関し、その支払の際に所得税の源泉徴収をす

べき者としての地位を破産者から当然に承継すると解すべき法令上の根拠は存しない。

そうすると、破産管財人は、上記退職手当等につき、所得税法199条にいう「支払をする者」に含まれず、破産債権である上記退職手当等の債権に対する配当の際にその退職手当等について所得税を徴収し、これを国に納付する義務を負うものではないと解するのが相当である。

## 2. 検討

### (1) 破産手続における債権の確認

破産宣告は、平成17年1月から施行された新しい破産法により、破産手続開始決定になる。破産手続開始決定により、破産者の有する債権は破産財団という財産の集合体を形成する。破産財団の管理処分権は、破産管財人に移される。破産者に対して成立していた債権は、破産債権とされ、破産手続の中でのみ行使できる（破産法100条）。破産債権のうち、一般先取特権等は優先的破産債権とされ（同法98条）、破産手続開始後に期限が到来する利息、利子、罰金、科料、追徴金、過料などの債権は劣後的破産債権とされる（同法99条）。その他の債権は通常の破産債権となる。

破産手続において、破産財団に資力がある限り、まず優先的破産債権に対して支払（配当）がなされ、次に通常の破産債権、最後に劣後的破産債権という順に配当がなされる。従業員の賃金債権は、通常優先的破産債権として位置付けられている。

破産債権とは別に、破産財団自体の費用、すなわち破産債権者が全体で負担すべきものとして財団債権がある。破産管財人の報酬などがその典型となる。破産手続開始前に生じた租税債権と同手続開始後に生じた租税債権は、財団債権とされる（同法148条）。

### (2) 破産手続に係る源泉徴収の扱い

破産手続開始前に支払われた給与等から源泉徴収され、納付すべき所得税は、財団債権を構成する。

破産手続開始の時ににおいて、本来であれば源泉徴収の対象となるはずである給与又は退職金等の未払債務があり、破産手続の過程においてそれが支払われることで、未払債務が消滅する場合、その支払に係る源泉徴収義務及び徴収された源泉所得税の納付義務はあるのか、あるとすれば誰に帰属する義務と考えるべきか問題になっており<sup>19</sup>、本件争点の核心部分がこの部分である。

### (3) 破産管財人報酬

破産管財人の報酬は、財団債権と解されることについては異論のないところである。その上で、近時の有力説である管理機構人格説にしたがうとすれば、管理機構としての破産管財人が財団債権の債務者となり、破産管財人に就任している私人である弁護士に対して破産管財人の

<sup>19</sup> 以前から、破産法学説及び実務において議論されている部分であり、支配的な見解及び実務では源泉徴収義務を否定していたところ、租税法から肯定する意見がみられるようになり、破産法学説においても議論されるようになった（森稔樹「破産債権たる退職手当等債権に対する配当につき、破産管財人は源泉徴収を負うか」TKCローライブラリー速報判例解説 租税法No.51 2頁）。

報酬を支払うことにより、管理機構としての破産管財人の債務が消滅することになるから、破産管財人の報酬の支払をする者は、管理機構としての破産管財人である。

自己が自己に対して報酬を支払うとする場合に、源泉徴収し源泉徴収されるという両面性を持つことになるため、一瞥の限りでは、不合理で不自然な状態とも思えなくもないが、管理機構人格説の法理論上、破産管財人に一面では管理機構としての法人（ただし、管理処分権のみを有する）を擬制し、他の一面では管理人としての私人（主にその有する知見から弁護士か）という両面性を構成することで、合理性及び説得性を確保していると考えられる以外にない。

最高裁においても「破産財団を責任財産として、破産管財人が、自ら行った管財業務の対価として、自ら破産管財人報酬の支払をしてこれを受けるのであるから、弁護士である破産管財人は、その報酬につき、所得税法204条1項にいう『支払をする者』に当たり、同項2号の規定に基づき、自らの報酬の支払の際にその報酬について所得税を徴収し、これを国に納付する義務を負うと解するのが相当である」と説示していることから、管理機構人格説にしたがって判断したものと推認される。

一方、第一審及び控訴審は、破産財団の管理処分権に着目している。

すなわち、破産財団の管理処分権は、破産者から破産管財人に移行し、破産管財人が管理処分権を専有しているとする。その上で、破産管財人が管理処分権を行使する義務としての事務である管財人報酬の支払を履行したに過ぎないとするのである。おそらく、第一審及び控訴審の判断も有力説である管理機構人格説にしたがったものと推認されるが、管理処分権を強調している点は説得的である。

しかし、第一審、控訴審及び最高裁のいずれの結論にも賛成できない。

破産管財人に支払われた報酬は、弁護士がその専門的知見にもとづいた業務に対する報酬であり、専門的知見にもとづかれた業務は、弁護士であるがゆえになし得た業務という意味において、まさに弁護士の業務というべきである。しかし、破産管財人は、法形式上法人格を有しておらず、破産管財人が自らの弁護士としての業務に対して、自らに向けてその対価を支払うとした場合に、源泉徴収がなされることを、源泉徴収制度はそもそも予定していない。管理機構人格説は、あくまで破産法において、破産管財人の法的性格論を議論する場合の考え方であり、所得税の源泉徴収制度にこれを当てはめて考えようとするには、無理があるというべきである。

#### (4) 退職金

退職金については、第一審及び控訴審と最高裁とで判断が異なる。第一審及び控訴審は、破産管財人に退職金の源泉徴収義務はあるとしたのに対し、最高裁はないとする。

特に、控訴審である高裁は「本件退職金に係る配当は、少なくとも元従業員らとの関係では、同人ら自身の退職金の受給としての性質を有し、所得税法30条1項にいう『退職により一時に受ける給与』として同項所定の『退職手当等』に該当するとともに、実体法的には、本件退職金債務の全部又は一部を消滅させる効果を生じ、破産宣告後も破産会社の法主体は失われない以上、その効果は破産会社に帰属する」として、「元従業員らとの関係」において、本件退職金を受給する元従業員側の認識は、まさに退職金としての性格を有する給付であることを認識していたとして、退職金の源泉徴収義務があるとしている。

これに対して、最高裁は、破産管財人は「破産者が雇用していた労働者との間において、破

産宣告前の雇用関係に関し直接の債権債務関係に立つものではなく」「使用者と労働者との関係に準ずるような特に密接な関係があるということとはできない」として、所得税法199条にいう「支払をする者」に当たるといえず、「退職手当等の債権に対する配当の際にその退職手当等について所得税を徴収し、これを国に納付する義務を負うものではないと解するのが相当である」としている。

破産を契機にした退職を理由として給与以外の支払を受ける元従業員は、それが退職金であるとして所得税の確定申告を行うはずである<sup>20</sup>。受給者が退職金として受給するという認識は、支給者が退職金として支給するという認識とおそらく一致していることが推認されるし、一致していないとすれば、その確定申告が誤りであることになる。例えば、支給者が給与として支給したものを、受給者が退職金として認識することは普通では考えられないし、そのように判断して提出された確定申告は誤りであり、税務行政も認めることはできないのである。

そうであるとすれば、退職金として支給されたものである限り、一定の条件の下に所得税法199条の規定に基づき源泉徴収されなければならない。退職金の原資が破産者の手を離れて破産財団として破産管財人の管理処分下に移ったとしても、いやむしろ破産管財人に移った以上、破産管財人が源泉徴収すべきであると考えべきである。

このように、支給者と受給者との認識一致を考慮しても、両者の退職金に係る債権債務関係が成立していることが明確に理解できるのであり、その上で、退職金の支払によって債権及び債務が消滅するのであり、高裁の判断に合理性があると考えられる。

一方最高裁は、受給者が退職手当等と認識したとしても、支給者との関係に「特に密接な関係」が認められないのであれば、支払われた金員が退職手当等ではあるとしても、破産管財人は退職金の「支払をする者」に該当しないことになるので、退職金の「支払をする者」に該当しない以上源泉徴収義務は存在しないことになると展開している。最高裁は、所得税法の規定を完全に無視しているか、あるいは理解していないと思わざるを得ないのである。

退職金と認定される以上一定の条件の下に源泉徴収されなければならず、源泉徴収が必要ないというのであればそもそも支給された金員は退職金ではないという推論も成り立つことになる。そうなると、それでは支給された金員は一体何であるかということになる。

仮に、第一審や控訴審の判断したように、そもそも破産会社が支払うべき退職金の支払義務を破産管財人が間接的に支払ったに過ぎず、支払義務を事務的に代行したに過ぎないとしても、支払義務履行と同時に自動確定的に源泉徴収義務は発生するとされているのであり、その意味において、源泉徴収義務を負うことになると考えられる。

#### (5)「特に密接な関係」性

最高裁は、退職金の支払について「特に密接な関係」性を重視する。その理由は、税務行政

<sup>20</sup> 国内において退職手当等の支払を受ける居住者は、所得税法203条1項各号に掲げる事項を「退職所得の受給に関する申告書」に記載し、退職手当等の支払者に提出しなければならない。当該申告書を支払者に提出したことにより申告は行われたことになる（支払者は、税務署長から特に提出を求められた場合以外は、税務署への提出の必要はなく、退職手当等の支払者が保管することになっている）が、当該申告を行わない場合は、その退職手当等の金額につき20%の税率による源泉徴収が行われることになる（所得税法第203条、所得税法施行規則第77条）。したがって、確定申告をしなければ源泉徴収されたままの状態であり、この場合、多くの納税者は確定申告をして還付を受けたほうが有利になる。

庁の主張と同様、最高裁昭和37年2月28日判決を援用しているためであると考えられる。しかし、「特に密接な関係」の概念もきわめて不明瞭であり、不確定である。

最高裁は、破産管財人は「破産者が雇用していた労働者との間において、破産宣告前の雇用関係に関し直接の債権債務関係に立つものではなく、破産債権である上記雇用関係に基づく退職手当等の債権に対して配当をする場合も、これを破産手続上の職務の遂行として行うのであるから、このような破産管財人と上記労働者との間に、使用者と労働者との関係に準ずるような特に密接な関係があるということはできない」と判示する。

最高裁のいう「特に密接な関係」とは、「雇用関係に関して直接の債権債務関係に立つ」関係、あるいは「使用者と労働者との関係に準ずるような」関係のことをいっているものと理解することができる。

しかし、「使用者と労働者との関係に準ずるような」関係とはどのような関係（まで）をいうのか明確ではないし、「準ずるような」関係についても、どの程度の関係（まで）をいうのか、あるいはどのような状態の関係（まで）をいうのか、その射程範囲は必ずしも明確ではない。

仮に、最高裁の説示するように「特に密接な関係」性に判断の重点を置いたとしても、破産管財人と元従業員との関係に「特に密接な関係」がないと断定するに足る根拠はどこにあるのだろうか。

会社が破産していない場合、従業員の退職を契機に、勤務先の会社において一般的に就業規則がある場合には退職金の支払義務が生じ<sup>21</sup>、退職金給付の債権債務関係が成立すると考えられている。

会社が破産した場合には、元従業員が破産会社の破産管財人から退職金の支払を受けることになるが、この場合、破産会社の有する退職金支払債務を消滅させるという意味において、元従業員と破産管財人との間には退職金給付の債権債務関係が成立すると考えることができる。

このように考えた場合、このような関係もまた「特に密接な関係」と考えられるのではないだろうか。

また、最高裁昭和37年2月28日判決は、給与所得者と事業所得者との間の租税徴収上の差別的扱いについて、給与所得者に対する源泉徴収制度の合憲性（14条）を判示したものであるが、「租税はすべて最も能率的合理的方法によって徴収されるべきものであるから、同じ所得税であっても、所得の種類や態様の異なるに応じてそれぞれにふさわしいような徴税の方法、納付の時期等が別様に定められていることはむしろ当然である」とし、続けて、「法は、給与の支払をなす者が給与を受ける者と特に密接な関係にあつて、徴税上特別の便宜を有し、能率を挙げ得る点を考慮して、これを徴収義務者としているのである。」と説示している。

すなわち、引用された最高裁判決の意味するところは、源泉徴収制度の合憲性判断にあたり、「徴税上の便宜を考慮し、能率を挙げ得る点を考慮して」いるという合理的理由があるがゆえに憲法14条に違反しない、という点に重点があると考えられるべきである。そして、「特に密

---

<sup>21</sup> 就業規則がない場合でも、退職手当等を支払う慣行が成立していると認められる場合には支払義務があるとされている（東京高裁平成18年7月19日（ネ）第1958号）。また、職業安定所に提出した求人票に「退職金あり」の記載をしていたことが原因で、退職金の支払命令が出された裁判例がある（大阪地裁平成10年10月30日（ワ）第2117号）。

接な関係」性は源泉徴収制度の重要なファクターとはなり得ず、徴税上の便宜性と能率性が確保される関係であればよいのであり、支払者と受給者との関係はまさにそれらが確保され得る関係の典型である<sup>22</sup>。すなわち、典型的に想定できる関係として使用者と労働者との関係を「特別な関係」と表現したのであり、「特に密接な関係」がこの関係のみに限定されるということではないと考えるべきである。

## おわりに

裁判所の判断は、租税に関する事案において、破産法における破産管財人の法的性質の解釈次第で大きく異なっているといわざるを得ない。

所得税法に破産財団及び破産管財人に係る源泉徴収義務についての規定がないため、破産法学説に依拠して検討されるというのが実際のところである。

ちなみに、最近の裁判例として、破産管財人が、破産手続開始決定後の課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡に基因して生じた消費税の納税義務及び申告義務を負うか否かについて争われた事件について確認しておく。

破産宣告（旧破産法下）後に破産会社が破産会社の課税資産を譲渡したが、破産管財人は、破産財団は破産会社の課税売上を引き継がず、新設法人として少なくとも2年間は基準期間がないので、消費税の申告納税義務がないものとして確定申告を行わなかった。課税庁は破産管財人に申告納税義務があるとして処分したが、破産管財人はこれを争い、第一審（福井地裁判決平成19年9月12日）は破産管財人に納税義務はないとしたが（納税者勝訴）、控訴審（名古屋高裁金沢支部判決平成20年6月16日）では原判決を取り消し、課税庁の主張を認めた<sup>23</sup>。本件は上告及び上告受理申立がされたが、その後上告が取り下げられ、現在上告受理申立事件のみ係属している（最高裁第三小法廷平成20年（行ヒ）第303号）<sup>24</sup>。

この事案は、まさに破産財団に法人格を認めるか否かの論点において、過去の有力説である破産財団代表説に立つのか、あるいは現在の有力説である管理機構人格説に立つのかの問題である。

この事案の控訴審判決にしたがえば、破産財団は管理処分権を有するのみであり、したがって破産会社は破産財団のそのものの帰属主体として所有権を有し、破産手続終了後の残余財産は破産会社に帰属することになる。破産会社に管理処分権を除く財産及び権利が帰属するのであれば、退職金の支払債務も源泉徴収義務も破産会社に帰属することになるものと思われる。

この事件は、上告を取り下げられたことにより確定しており、本件最高裁の意義を考える場

<sup>22</sup> 所得税法204条には、報酬及び料金等に係る源泉徴収が規定されている。具体的には、1項の1号から8号において、原稿、作曲等の使用料や、税理士、外交員等への報酬及び料金の支払をする者に源泉徴収義務を課すものであり、使用者と労働者との関係以外のものが定められている。使用者が各号に定める報酬及び料金等を支払う場合、その関係についても、最高裁の判断にしたがうとすれば「特に密接な関係」であると考えることができよう。使用者と労働者との関係は雇用契約に基づく継続的關係であることが一般的であるが、使用者と報酬及び料金等の受給者との関係は請負契約に基づく関係であり、継続的關係に限らず一回性の関係も含めた非継続的な関係の場合もある。

<sup>23</sup> 朝倉洋子 TAINS 推薦判例「破産財団における消費税納税義務」JTRI 税研 24 卷 5 号 86 頁。

<sup>24</sup> LEX/DB 文献番号 No. 25421416。

合にも、併せて確認しておかなければならない事件であると思われる。

破産法についての解釈次第で裁判所の判断が変わり、税務行政もその都度変わるようでは、納税者の予測可能性は確保されない。早期の法令改定による立法的解決が望まれる。

### 参考文献

- 北野弘久『現代税法の構造』（勁草書房、1979年）。
- 清永敬次『源泉徴収を巡る問題点』金子宏編『21世紀を支える税制の論理 第2巻 所得税の理論と課題（二訂版）』（税務経理教会、2001年）。
- 松沢智『新版 租税実体法（補正第2版）』（中央経済社、2003年）。
- 増田英敏『租税憲法学 第2版』（成文堂、2005年）。
- 植松守雄編著『四訂版 注解 所得税法』（大蔵財務協会、2005年）。
- 小林秀之・齋藤善人『破産法（新・論点シリーズ3）』（弘文堂・2007年）。
- 伊藤眞『破産法・民事再生法（第2版）』（有斐閣・2009年）。
- 佐藤英明「破産手続において支払われる賃金と所得税」税務事例研究67号（2002年）。
- 片山正史「破産法における配当等と源泉徴収制度」税大論叢58号（2008年）。
- 品川芳宣「破産管財人の源泉徴収義務と徴収しない場合の『正当な理由』」TKC税研情報18巻2号（2009年）。
- 森念樹「破産債権たる退職手当等債権に対する配当につき、破産管財人は源泉徴収義務を負うか」TKCロー・ライブラリー 速報判例解説 租税法No. 51（2011年）。
- 朝倉洋子TAINS推薦判例「破産財団における消費税納税義務」JTRI税研24巻5号（2011年）。
- 池本征男「破産管財人の源泉徴収義務」税務事例Vol. 43 No. 6（2011年）。