

自然人の破産における破産管財人の源泉徴収義務・確定申告義務

【文 献 種 別】 判決／東京地方裁判所
【裁判年月日】 令和 5 年 10 月 18 日
【事 件 番 号】 令和 4 年（ワ）第 24422 号
【事 件 名】 債務不存在確認請求事件
【裁 判 結 果】 認容
【参 照 法 令】 破産法 85 条
【掲 載 誌】 判時 2612 号 48 頁
◆ LEX/DB 文献番号 25612228

弁護士・一橋大学客員教授 高井章光

事実の概要**1 Y に対する国税処分**

平成 28 年 1 月 4 日に破産手続開始決定を受けた Y（自然人）は、同開始決定以前から訴外会社 2 社（英領ヴァージン諸島法人。以下、単に「訴外会社」という）の株式をいずれも 100% 保有し、また訴外会社の唯一の役員でもあった。Y の破産手続の開始後、破産管財人に選任された X は訴外会社の唯一の役員に就任した。

訴外会社は、令和 2 年 9 月 30 日に株主に対する配当の支払決議を行い、同年 10 月 5 日及び 12 月 17 日に、X 名義の銀行口座に配当金として総額 92 億 9973 万 9305 円を送金した。

これらの株式配当金について、Y は令和 2 年分の所得税の確定申告を行っていなかったところ、税務署は Y に対し、Y の令和 2 年分の配当所得が 92 億 9973 万 9305 円であることなどに基き、令和 4 年 3 月 28 日付けで所得税及び復興特別所得税の本税 42 億 6740 万 6100 円の決定処分及び無申告加算税 10 億 6682 万 5000 円の賦課決定処分（以下、併せて「本件国税処分」という）を行った。これに対し、Y は代理人を立てて、同年 4 月 22 日に国税不服審判所長に対し、本件国税処分の全部の取消しを求めて審査請求を行ったが（以下「本件審査請求」という）、令和 5 年 2 月 16 日、国税不服審判所長は本件審査請求について棄却する旨の裁決をした（以下「本件裁決」という）。これを受け、Y は、本件国税処分の取消しを求める別件訴訟を提起した。

2 Y による X に対する請求

他方、令和 4 年 5 月 11 日頃、Y は X に対し、〔1〕本件国税処分は X の破産管財事務によるものであること、〔2〕X は源泉徴収により国税の原資を留保する機会があったのにこれをしなかったこと、〔3〕X は自ら確定申告を行う義務があったのにこれを怠ったこと、〔4〕Y は X に対し、これらによる損害 54 億 4292 万 1100 円（本件国税処分の本税、無申告加算税の額及び代理人弁護士への着手金等支払債務の合計額）の支払いを求める権利があること、〔5〕当面は国税債務の不存在を求める負担を強いられたことによる 1 億 0869 万円の支払いを求めることを通知した。

本件は、Y からの通知を受けた X において、Y による請求に係る各債務が存在しないことを求めた訴えである。争点となったのは、①訴えの利益の存否、②X は不法行為責任または破産法 85 条 2 項の責任を負うのか、また、その前提として、X は源泉徴収義務や確定申告義務を負うのか、③本件審査請求が事務管理に当たるか、という点である。

判決の要旨

X の請求をすべて認容。なお、Y は控訴及び上告・上告受理申立てを行ったが、いずれも排斥されている。

本判決は、争点①について、確認の利益を有するとし、争点②について、以下のとおり、X には源泉徴収義務や確定申告義務はなく、また、源泉徴収や確定申告を行わなかったことにつき善管注

意義違反もないとした上で、不法行為や破産法 85 条 2 項の損害賠償責任を負わないとし、さらに、争点③について、X は本件国税処分について審査請求をすることができないことから、審査請求は X の事務に該当しないとして、いずれの Y の請求も認めないとした。

1 不法行為責任・破産法 85 条 2 項の責任（争点②）のうち、X が源泉徴収を行わなかったことについて

「……X は、税務署から上記のとおり納税義務がない旨の回答を得たため、本件各配当について源泉徴収して納税する義務がないものと考え、源泉徴収を行わなかったものと認められるところ、源泉徴収に係る所得税は、特別の手續を要せず法規の定めに基づいて当然に納付すべき税額が確定する租税であるから、X が行った税務署に対する照会以外には納税義務・税額の存否を事前に確認する手段は乏しく、X が源泉徴収を行わなかったことについて、過失ないし善管注意義務違反があったとはいえない。むしろ、上記回答にかかわらず源泉徴収を行えば、当該税額に相当する破産財団の減少を招き、破産債権者等との関係で善管注意義務違反等の問題を生じかねないのであって、このような場合に破産管財人において源泉徴収を行うべき義務を負っていると認めることはできない。」

「……破産管財人は、職務を執行するに当たり、総債権者の公平な満足を実現するため、善良な管理者の注意をもって、破産財団をめぐる利害関係を調整しながら適切に配当の基礎となる破産財団を形成すべき義務を負うところ（破産法 85 条 1 項等）、この善管注意義務違反に係る責任は、破産管財人としての地位において一般的に要求される平均的な注意義務に違反した場合に生ずると解するのが相当である（最高裁判所平成 18 年 12 月 21 日第一小法廷判決・民集 60 卷 10 号 3964 頁参照）。そうすると、本件のような配当に対する破産管財人の源泉徴収義務の存否について明確な先例等が見当たらない状況において、税務署からの源泉徴収義務はない旨の回答に従って源泉徴収をしなかったことが上記の注意義務に違反するとは認められない。また、以上を前提とすれば、上記の X の行為について、不法行為法上の過失があるということもできない。」

2 不法行為責任・破産法 85 条 2 項の責任（争点②）のうち、X が確定申告を行わなかったことについて

「所得税は、例外的に分離課税が認められる特殊な所得は別として、一暦年内における各個人の財産、事業、勤労等による各種の所得を総合一本化した個人の総所得金額について、個人的事由による諸控除を行った上、これに対応する累進税率の適用によって総合的な担税力に適合した課税を行うことを目的とした租税であり、納税者について破産手続が開始し、その総所得金額が破産財団に属する財産によるものと自由財産によるものに基づいて算定されるような場合において、その課税の対象は、それらとは別個の破産者個人について存する上記の総所得金額という抽象的な金額である（昭和 43 年最判参照）。このように、破産手続開始後の所得税は、自由財産に係る所得をも含めた総所得金額に関して課されるものであり、破産法 97 条 4 号の『破産財団に関して』生ずるものとはいえないから、破産債権に当たらず、自由財産を引き当てとすべきものである。以上によれば、破産管財人は、破産者の所得税について確定申告義務を負うものとは解されない。」

「……自然人の破産においては、破産者は破産手続開始の時点から破産財団とは別に独立の経済活動を開始することとなるのであるから（破産法 34 条）、破産手続開始によって解散し、破産手続による清算の目的の範囲内において破産手続が終了するまで存続することとなる法人の場合（破産法 35 条、会社法 471 条 5 号等）と同列に論ずることはできない。」

「……X は、本件各配当に先立って、A 税務署に対して照会し、本件各配当に係る配当所得について X が申告義務を負わない旨の回答を得ている。また、昭和 43 年最判は上記のとおり判示し、著名な文献（甲 8、9）においても所得税の確定申告の義務を負うのは破産者個人であり、破産管財人ではない旨記載されている。これらの事情によれば、自然人たる Y の破産管財人である X が Y の所得税に係る確定申告をしなかったことについて、過失や善管注意義務違反があったとは認められない。」

なお、判旨における「昭和 43 年最判」とは、最判昭 43・10・8 民集 22 卷 10 号 2093 頁のことであり、本解説においても「昭和 43 年最判」

と表記する。

判例の解説

一 はじめに

本件の中心争点は、自然人Yの破産管財人Xが、破産財団に属する訴外法人の株式に基づき、その取締役役に自ら就任し、訴外法人の株式配当を実施した上で、当該配当金をXが破産管財人として受領したことに関し、Xが株式配当時に源泉徴収を行わなかったことや、配当を受領したことにつきYの確定申告を行わなかったことについて、何らかの責任を負うことになるのかという点である。

上記のほか、訴えの利益の存否や、Yが本件国税処分に対して審査請求を行ったことが、Xがすべき事務に当たりYに事務管理に基づく費用償還請求権が認められるかという点も争点となっているが、紙幅の関係から検討の対象としない。

二 本件における源泉徴収義務

源泉徴収義務は、所得税法 181 条 1 項により、居住者に対し国内において利子等または配当等の支払いをする者に対して課せられている。本件において源泉徴収義務が問題となっているのは、訴外法人が行った株式配当であるため、源泉徴収義務の存否が問題となるのは訴外法人である。判旨の記載からは、Xにおいてもこのように主張していたものと思われる。

他方、この点につきYの主張は、本件配当について自らは関与しておらず、Xのみが関与しているという理由にて、Xは本件配当に関し源泉徴収義務を負っていたというものである。判旨には詳細な記載がないため、Yの主張の根拠の詳細はわからないが、Xに対する請求の根拠をXの源泉徴収義務違反としていることからすると、Xに対して訴外法人の役員としての善管注意義務違反を追及している訳ではないと思われる。そうすると、Yの主張は、Xが、破産財団に属する訴外法人株式の株主権を行使して自ら役員に就任し、本件配当を決議・実施した一連の行為は、破産管財人としての職務であって、破産管財人の職務として本件配当の支払いを行っていることから、破産管財人Xは源泉徴収義務を負っている、というようなものとも想定できる。

このような当事者の主張に対し、判旨は、Xが

所轄税務署に対して訴外法人につき、本件配当を行う際に源泉徴収義務を負うのか否かについて照会し、訴外法人には源泉徴収義務は生じない旨の回答を得ていることを重視し、「むしろ、上記回答にかかわらず源泉徴収を行えば、……破産財団の減少を招き、破産債権者等との関係で善管注意義務違反等の問題を生じかねないのであって、このような場合に破産管財人において源泉徴収を行うべき義務を負っていると認めることはできない」と判示している。

この点、裁判所はXの源泉徴収義務違反の有無に関し、破産管財人が負う破産債権者等に対する善管注意義務違反等との関係で検討しているが、所得税法 181 条 1 項該当性が問題とされるべきであり、結論については支持できるが、その理由づけには疑問が残る。他方、本判決の控訴審判決は、本判旨の上記「むしろ」から始まる一文を削除した上で、新たに所得税法 181 条 1 項の要件該当性を検討した上で、Xは源泉徴収義務を負わないと結論づけており、わかりやすい内容となっている。

三 自然人の破産管財人の確定申告義務について

法人の破産の場合と異なり、自然人の破産の場合に、破産財団に属する資産から収益を得て破産財団が増殖したとしても、当該収益に対する所得税は破産法 97 条 4 号の「破産財団に関して」生じたものではなく、所得税につき破産債権に当たらないことは、昭和 43 年最判が判示するところである。現在の倒産実務も所得税の納税義務者は破産者であって、破産管財人に確定申告義務はないとした上で、還付を受ける場合には所得税法 138 条、139 条に基づき、破産管財人が申告を行うことはあるとされている¹⁾。

昭和 43 年最判に対しては、破産財団に属する財産による収益は破産財団に属することになり、破産者が得るものでないことから、当該収益によって生じる所得税の負担を破産者が負うことの不合理性を指摘する批判が多くなされたが、現在は所得税法が改正され、同法 9 条 1 項 10 号により、破産手続によって破産財団に属する資産の譲渡による所得は非課税所得とされたことから、実務上、この問題が生ずることは少ないといわれてきた。しかし、本件では、株式配当による収益が

課税対象となっており、所得税法上、非課税所得ではないため、問題となったものである。

昭和 43 年最判に対する批判は、大別して、⑦破産財団の換価は破産債権者のために行われるのであるから、そのために生ずる所得税の負担は債権者にとって共益的なものとみることができるとし、他方、破産者の自由財産にて所得税を負担することは不合理であり、破産者の経済的更生を阻害するとするもの²⁾、⑧そもそも破産的清算のための資産譲渡による所得を課税対象とすべきではないとするもの³⁾、⑨所得税額を一定の計算によって、破産財団に関して生じた分とそれ以外の分に分けることができるから、全てを破産者に負担させるべきでないとするもの⁴⁾ などである。

本件は、破産財団に属する資産の譲渡による所得ではないが、訴外法人の株式を第三者に譲渡することにより破産財団を増殖することと、訴外法人について株式配当を受領し、最終的に法人を清算して残余財産の分配を受けることとは、破産管財人にとって破産財団の換価処分を通じた破産財団の増殖という観点からは方法の違いに過ぎない。むしろ、破産管財人が破産財団に属する非公開会社株式を第三者に譲渡することは容易でなく、株式配当や会社清算によって換価処分を行う方法を選択せざるを得ないことが多いことからすれば、破産管財人が当該法人の事業活動を継続した上でその収益を株式配当によって回収するのではなく、単に破産財団に属する株式の換価を図るために株式配当を取得し、または法人清算による残余財産の分配を受ける場合には、資産譲渡所得が所得税法 9 条 1 項 10 号による非課税所得とされることと同様に、非課税所得として扱われるべきである。この点は、所得税法を改正して、資産の換価に関し譲渡以外の方法によって得られた収益についても非課税所得とする必要があると思われる。すなわち、前記④の考え方と同様に、破産的清算における破産財団所属資産の金銭化においては課税対象となるべき収益は生じていないとして、破産財団のみならず自由財産においても当該課税負担を負わないとすべきである。

いずれにしても破産管財人に確定申告義務が生じることはない。

四 破産管財人の善管注意義務

本判決は、X について、源泉徴収義務も確定申

告義務も生じないとしながら、他方において、予備的に X の行動について破産管財人としての善管注意義務に反するか否かを検討している。その上で、いずれについても特に所轄税務署への照会の回答を信頼したことを重視して善管注意義務を負わないとしている。

破産法 85 条は、破産管財人がその職務遂行において善管注意義務を負い、その善管注意義務を怠った場合には利害関係人に対して連帯して損害賠償義務を負うことを規定している。この破産管財人の善管注意義務に係る責任について、平成 18 年最判は、破産管財人としての地位において一般的に要求される平均的な注意義務に違反した場合に生ずるとした上で、破産管財人の職務上の義務と担保権者に対する義務といずれを優先すべきか困難な状況につき、学説や判例が乏しかったことや、破産裁判所の許可を得ている点を考慮して、破産管財人は善管注意義務に違反していないと判断している。

本件においても、平成 18 年最判の判断方法を踏襲し、破産管財人の源泉徴収義務や確定申告義務につき、明確な先例等が見当たらない状況において、所轄税務署からの回答や、確定申告義務については昭和 43 年最判があり著名な文献でも破産管財人ではなく破産者が確定申告義務を負う旨が記載されていることの事情に鑑みて、X に過失や善管注意義務違反が認められないと判断しており、その結論は支持できる。

●——注

- 1) 『破産管財の手引〔第 3 版〕』（金融財政事情研究会、2024 年）408 頁、松村昌人＝柴田義人＝樫田修一「個人の破産管財人の税務処理の概要」全国倒産処理弁護士ネットワーク編『破産実務 Q&A220 問』（金融財政事情研究会、2019 年）440 頁、高木裕康「個人事業者の破産における税務申告」前同 442 頁。
- 2) 霧島甲一「破産財団を組成する財産の、管財人による譲渡、別除権者による競売によって生じた破産者の所得に対する所得税は財団債権となるか」法協 86 巻 12 号 86 頁、植村守雄「財団債権とされる租税の範囲」倒産判例百選〔初版〕97（別冊ジュリ 52 号 200 頁）など。
- 3) 霧島・前掲注 2）、中西正「租税債権の取扱い」ジュリ 1111 号 149 号など。
- 4) 岡正晶「個人破産と所得税—最高裁昭和四三年一〇月八日判決の再検討—」『公法学の法と政策（上）』（有斐閣、2000 年）339 頁など。