

破産手続における消費税の納税義務者

近 藤 隆 司

1 はじめに

倒産法学の重要問題の1つに、各種租税債権の取扱いの問題がある。筆者はかつて、倒産手続と消費税（地方消費税を含む。以下同じ）に関する諸問題として、①消費税の納税義務を負う事業者が破産手続開始決定を受けた場合、破産手続開始後も消費税は課税されるか、そして、もし課税されるとしたら、②破産手続開始後における消費税の納税義務者は誰か、また、③破産財団に属する財産を換価する際に生ずる消費税は財団債権か、さらに、④民事再生および会社更生の場合かどうか、という問題について論じたことがあるが⁽¹⁾、その後、②の問題について判断を示した裁判例（福井地判平成19年9月12日⁽²⁾とその控訴審判決である名古屋高金沢支判平成20年6月16日⁽³⁾）が現れた。本稿は、この裁判例を示した上で、②の問題とその前提となる①の問題について、わが破産法の母国であり消費税法の手本とされたドイツの状況を手がかりに、あらためて私見を明らかにするものである。

2 裁判例——福井地判平成 19 年 9 月 12 日と名古屋高金沢支判平成 20 年 6 月 16 日

(1) 事実の概要

株式会社 A は、平成 14 年 1 月 28 日、破産宣告（現行法では「破産手続開始決定」）を受け、X（原告・被控訴人）が破産管財人に選任された。X は、平成 14 年 2 月 21 日から平成 15 年 2 月 20 日までの課税期間（以下「本件課税期間」という）中に X が国内において行った課税資産の譲渡等（破産財団に属する財産の換価）に係る消費税について確定申告をしなかったところ、B 税務署長は、平成 16 年 2 月 2 日付けで、「破産者株式会社 A（代表者破産管財人 X）」または「X」（破産会社 A の破産管財人としての X）に対し⁽⁴⁾、本件課税期間分の消費税額の決定処分および無申告加算税の賦課決定処分（以下「本件処分等」という）を行った。

X は、国 Y（被告・控訴人）を被告として、本件処分等の取消しを求める訴えを提起し、その理由として、破産会社 A の破産宣告により生じた破産財団（以下「本件破産財団」という）は、破産会社 A とは別の法主体であるので、本件破産財団は、本件課税期間に係る基準期間（本件課税期間の前々事業年度である平成 12 年 2 月 21 日から平成 13 年 2 月 20 日まで）における破産会社 A の課税売上高を引き継がず、また、本件破産財団は、破産宣告後に生じた新規の法人であるから、破産宣告後 2 年間は基準期間がないので、本件課税期間中は消費税の納税義務を負わない⁽⁵⁾と主張した（他の争点もあるが立ち入らない）。

(2) 福井地判平成 19 年 9 月 12 日

福井地裁は、次のように判示して、X の請求を認容した。

「本件においては、破産手続の内部的法律関係ではなく破産財団に属する財

産の換価に係る課税関係につき問題となっているところ、この問題については破産法のみならず租税法と破産手続とをいかに調和させるべきかという見地から検討すべきである。」「破産財団は、破産者（破産法人）とは別個の社会的実体を有する『人格のない財団』⁽⁶⁾であるので、破産財団に属する財産の換価については、破産財団自身が『事業者』として本来的な納税義務者となり、この限り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いえる。」「したがって、本件破産財団は、破産者株式会社Aとは別の新規の『事業者』であり、本件破産財団には本件課税期間に係る基準〔筆者注：原文ママ〕がないのであるから、本件破産財団は、本件課税期間中の譲渡等につき納税義務を負うことはなく、破産管財人であるXもまた申告納税義務を負うことはない。」「そうすると、…本件処分等は違法であって取り消すべきである」。

これに対して、Yが控訴した。

(3) 名古屋高金沢支判平成20年6月16日

名古屋高裁金沢支部は、次のように判示して、原判決を取り消し、Xの請求を棄却した。

「法人は、法律の規定によらなければ成立しないところ（民法33条）、破産法、消費税法及びその他の法律上、破産財団を法人とする規定は存在しない。」「権利能力なき財団の成立要件は、①目的財産の分離独立と、②当該財産の管理運営体制の確立、すなわち、その財産の管理人・管理機関への帰属であると解される所（最一小判昭和44年6月26日民集第23巻第7号1175頁、最一小判昭和44年11月4日民集第23巻第11号1951頁）、前記判示のとおり、破産者は、その財産の帰属主体たる地位や破産財団の所有権を喪失するものではなく、破産管財人は単にその管理処分権を有するにすぎないし、その行為の効果も、すべて破産者に帰属し、破産財団自体に帰属するものではないから、破産財団は、権

破産手続における消費税の納税義務者

利能力なき財団の成立要件を満たさないものである。」「以上によれば、破産財団は、破産法人の基準期間（法〔筆者注：消費税法〕2条1項14号）における課税売上高を引き継がない別の法的主体であるということとはできず、破産者株式会社Aが『事業者』として消費税の納税義務を負うことになる。そして、本件破産財団に属する財産の管理処分権は破産管財人であるXに専属するから、Xが本件課税期間中に国内において行った本件破産財団に属する課税資産の譲渡等に係る消費税…の申告及び納付の義務は、Xが負うことになる。」「以上によれば、本件処分等はいずれも適法であり、Xの請求はいずれも理由がないからこれらを棄却すべきである。」

なお、これに対して、Xが上告受理の申立てをしたが、最高裁は、特に理由を付することなく、「民訴法318条1項により受理すべきものとは認められない」として、上告不受理の決定をしている⁽⁷⁾。

3 破産手続における消費税の課税の有無

消費税の納税義務を負う事業者が破産手続開始決定を受けた場合、破産手続開始後も消費税は課税されるか。もし課税されるとしたら、例えば、破産管財人が破産財団に属する財産を100万円で売却（換価）する際、その相手方から受け取るべき額は、100万円ではなく、消費税額を加えた108万円（現行の税率は8%）ということになる。前述2のとおり、福井地判平成19年9月12日（以下「福井地判」という）は、破産手続開始後は破産財団が納税義務者になると解し、名古屋高金沢支判平成20年6月16日（以下「名古屋高金沢支判」という）は、破産手続開始後も破産者（破産法人）が納税義務者であると解したが、いずれも、破産手続開始後も課税されることを前提としている⁽⁸⁾。そうであろうか。

(1) 実務の状況

平成元年の消費税法施行から間もない頃は、東京地裁では課税の扱い⁽⁹⁾、大阪地裁では非課税の扱い⁽¹⁰⁾、というように、全国的に統一された運用はなされていなかったが、その後、大阪地裁も課税の扱いに転じ⁽¹¹⁾、現在は、全国的に課税の扱いとされているようである⁽¹²⁾。

消費税は、事業者が行う「資産の譲渡等」について課税され（消税4条1項）、資産の譲渡等とは、「事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供」をいう（消税2条1項8号）。この点に着目し、破産管財人が破産財団に属する財産を換価する行為は、「事業として」の反復性・継続性を有しない、というのが、非課税と解する根拠である。しかし、消費税は、清算法人についても課税され（消税45条4項・49条参照）、破産法人も、清算法人として法人税法第3章第2節（清算）の適用を受ける、ということなどから、破産管財人による換価行為についても課税されると解するのが一般的である⁽¹³⁾。福井地判も名古屋高金沢支判も、この一般的見解に基づいたものと思われる。

なお、消費税法基本通達5-2-2は、消費税法2条1項8号に規定する資産の譲渡は、その原因を問うものではなく、「強制換価手続」により換価された場合を含むとしている。「強制換価手続」とは、「滞納処分（その例による処分を含む）、強制執行、担保権の実行としての競売、企業担保権の実行及び破産手続」をいう（税徴2条12号）。消費税法基本通達5-2-2は、「強制換価手続」から破産手続を除外していないので、国税庁の見解は、破産管財人による換価行為についても課税する、ということになるのか。

(2) ドイツの状況

ドイツも、わが国と同様、（旧破産法 [Konkursordnung] に基づく）破産手続開始決定ないし（1994年制定の現行倒産法 [Insolvenzordnung] に基づく）倒産手続

開始決定により、その後も消費税（Umsatzsteuer〔直訳は売上税〕）が課税されるかどうかの明文規定をもたない。しかし、破産・倒産手続開始後の課税を肯定する点で、争いはない。

課税を肯定する根拠は、第1に、消費税の納税義務者は、「事業者」（Unternehmer）であるが（消費税法〔Umsatzsteuergesetz：UStG〕13条2項）、事業者とは、「独立して営業活動または職業活動を営む者」をいい（UStG2条1項1文）、これに加えて、「利益を得る意思」の有無を問わない（UStG2条1項2文）と定められていることである。第2に、「事業者としての性格は、最後の活動を終了時に消滅する。この時がいつかが重要であり、廃業届出の日は顧慮されない。したがって、その後における資産の譲渡も、事業者としての活動に属する。また、継続的な売上げが行われることも、必要でない。」と解されており⁽¹⁴⁾、「このことは、倒産手続が開始された場合も、同様である。」と解されていることである⁽¹⁵⁾。

（3）検討

消費税の納税義務者は、「事業者」である（消税5条1項）。事業者とは、個人事業者および法人をいう（消税2条1項4号）。このうち、個人事業者とは、事業を行う個人をいい（消税2条1項3号）、法人とは、すべての法人を含む（公益法人等も含む）。そして、消費税は、事業者が行った「資産の譲渡等」について課税される（消税4条1項）。資産の譲渡等とは、「事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供」をいう（消税2条1項8号）。

消費税法基本通達によれば、消費税法における「事業者」とは、「自己の計算において独立して事業を行う者」をいい（消基通1-1-1）、消費税法2条1項8号にいう「事業として」とは、「対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供が反復、継続、独立して行われること」をいう（消基通5-1-1）。学説も同様の理解である⁽¹⁶⁾。

破産手続における消費税の納税義務者

確かに、破産の場合（特に廃業後⁽¹⁷⁾）は、事業としての反復性・継続性の要件を満たさないように思われる。しかし、消費税は、（最終）消費者に行き着くまでの物流過程に身を置くすべての事業者⁽¹⁷⁾に課すべきものである（免税事業者はその例外である）。そこで、反復性・継続性・独立性という要件は、いかなる経済活動を営む者がそうした物流過程に「入り込む」かの基準であり、そこから「抜け出る」ための基準は、別であると考えられる。すなわち、廃業後もなお在庫商品を売却する場合等もあるため、反復性・継続性の要件を欠くと同時に事業者ではなくなつて物流過程から退く⁽¹⁷⁾と考えるのは、適当でない。ドイツと同様、形式的意味での廃業ではなく、実質の意味での廃業が、「抜け出る」ための要件であり、このことは、清算法人の場合も、事業者が破産手続開始決定を受けた場合も、同様に妥当するもの⁽¹⁷⁾と考える。

以上のことから、事業者が破産手続開始決定を受けた後も、破産管財人が行う換価行為について、消費税はなお課税されると解するのが相当である。

ただ、課税の終了時は、個人事業者の場合と法人の場合とで異なる。法人の場合は、法人税と同様、残余財産確定の日である（消税19条1項2号・2条13号、法税14条1項21号）。したがって、破産の場合は、破産手続終結決定の日であり、破産手続開始決定と同時にまたはその後に破産手続廃止決定がなされ、清算手続が行われるときは、その結了の日となる。これに対して、個人事業者については、そうした規定はない。この点、消費税法基本通達は、事業を廃止した日の属する暦年の終了時としている（消基通3-1-2）。そうだとすると、いわゆる自主廃業の場合も、破産の場合も、実質の意味での廃業の時点とズレが生じることになるが、個人事業者についての課税期間は暦年とされていることに鑑みると、やむを得ない配慮である⁽¹⁷⁾と考える。

なお、破産法は、担保権消滅制度において、売買契約の相手方から取得する金銭の中に消費税額を含めているので、破産手続開始後も消費税が課税されることを前提にしているものと思われる（破186条1項1号・4項参照）。

4 破産手続における消費税の納税義務者

前述3(3)のとおり、消費税の納税義務を負う事業者が破産手続開始決定を受けた場合、その後もなお消費税は課税されると解するのが相当と考えるが、破産手続における消費税の納税義務者は誰か。前述2のとおり、福井地判は、破産手続開始決定により生じる「人格のない財団」としての破産財団と解し、名古屋高金沢支判は、従前どおり破産者(破産会社)と解した。いずれと解するのが相当であろうか。また、福井地判も名古屋高金沢支判も、破産手続開始後の消費税について、破産管財人が申告・納付義務を負うものと解した⁽¹⁸⁾。そうなのであろうか。

(1) 実務の状況

前述3(1)のとおり、破産手続開始後もなお消費税は課税されるとするのが、現在の実務の一般的な扱いであるが、いずれの文献等も、破産管財人が消費税の申告・納付義務を負うと解するところに重点が置かれており、消費税の納税義務者を誰と解しているかは、必ずしも明らかでない⁽¹⁹⁾。

(2) ドイツの状況

ドイツでは、破産・倒産手続を主宰する破産・倒産管財人の法的地位をどうとらえるかという、いわゆる破産・倒産理論からの帰結として、破産・倒産手続開始後に生じる消費税の納税義務者を、破産者(Gemeinschuldner)・債務者(Schuldner)と解している。すなわち、従来から現在に至るまで、①破産・倒産管財人は、私的な職務(privates Amt)として破産・倒産財団の管理処分権能を行使する者であるとする職務説(Amtstheorie)と、②破産・倒産管財人は、破産者・債務者の法定代理人であるとする代理説(Vertretertheorie)が、二大

学説であるが、いずれの見解からも、破産者・債務者が納税義務者という結論になる⁽²⁰⁾。

ところで、申告・納付義務者は誰かという点については、ずばり論じたものは見あたらないが、破産者・債務者が申告・納付義務者であると考えられているようである。その上で、破産・倒産管財人は、破産・倒産手続開始後に生じる消費税について、申告・納付義務を履行すべき者と解されている。租税基本法 (Abgabenordnung) 34 条 1 項は、「自然人または法人の法定代理人…は、当該自然人または法人の租税上の義務を履行しなければならない。」と定め、同条 3 項は、「財産の所有者またはその法定代理人以外の者が当該財産を管理するときは、当該財産管理人は、その管理の及ぶ範囲において、第 1 項の規定を準用する。」と定めている。そこで、破産・倒産管財人は、①職務説からは、租税基本法 34 条 3 項の財産管理人として、②代理説からは、同条 1 項の法定代理人として、破産者・債務者の租税上の義務 (申告・納付義務) を履行すべき者 (履行義務者) と解されているのである。

(3) 検討その 1——消費税の納税義務者

消費税の納税義務者は、「事業者」である (消税 5 条 1 項)。破産手続開始決定を受けた事業者は、破産手続開始後もなお事業者としての地位を維持するのであろうか、あるいは「事業」が切り離されて事業者としての地位を喪失するのであろうか。

破産手続開始後の納税義務者を解明するには、ドイツと同様、破産管財人の法的地位をどうとらえるかという、いわゆる破産理論からのアプローチも一考である。破産理論を唱える学説は多岐に分かれ、①職務説 (公法上の職務説・私法上の職務説)、②代理説 (破産者代理説など)、③破産財団に法人格を認め、破産管財人はその代表機関であるとする破産財団代表説⁽²¹⁾、④破産者および破産債権者によって構成される破産団体なる権利能力なき社団の成立を認め、破産

管財人はその代表機関であるとする破産団体代表説⁽²²⁾、⑤破産管財人の意義を破産財団の管理機構としての破産管財人とその担任者として破産管財人とに分け、管理機構としての破産管財人に法人格を認める管理機構人格説⁽²³⁾、などがある⁽²⁴⁾。一時は、③破産財団代表説が通説とされていたが、現在は、⑤管理機構人格説が通説である。①職務説、②代理説、⑤管理機構人格説によれば、破産手続開始後も従前どおり破産者が消費税の納税義務者であると解される。これに対して、③破産財団代表説によれば、法人としての破産財団となり、④破産団体代表説によれば、権利能力なき社団としての破産団体ということになる。福井地判も名古屋高金沢支判も、破産理論からのアプローチによるものではないが、福井地判については、④破産団体代表説と基本的に同趣旨に立つものとの評価がなされ⁽²⁵⁾、名古屋高金沢支判については、⑤管理機構人格説と馴染むとの評価がなされている⁽²⁶⁾。

しかし、破産理論は、破産手続の内部的法律関係を矛盾なく説明するための概念であり、破産財団と外部の第三者との私法上の法律関係や租税法律関係を整理するための基準として考えられたものではない⁽²⁷⁾。したがって、消費税の納税義務者という租税法律問題については、基本的に租税法の土俵で検討すべきものとする。この点、福井地判も名古屋高金沢支判も、その解釈方法論は適当である。そして、福井地判は、破産手続開始決定により生じる破産財団は「人格のない財団」として「事業者」に該当すると判断したのであるが、この点は適当でない。名古屋高金沢支判の判示するとおり、権利能力なき財団の成立要件は、①目的財産の分離と、②当該財産の管理運営体制の確立、すなわち、その財産の管理人・管理機関への帰属であるところ⁽²⁸⁾、破産者は、破産手続開始決定により財産の帰属主体たる地位を喪失するものではなく、破産財団に属することになった財産の所有権を喪失するわけでもないし、また、破産管財人は、単にその管理処分権を有するにすぎないのであって、その行為の効果は、破産者に帰属するのであるから、破産財団は、権利能力なき財団の成立要件を

満たすものではないと解される。また、仮に、破産手続開始決定により破産者から「事業」が切り離され、破産財団が新規の「事業者」として成立すると解するならば、租税手続上、破産者から破産財団への承継または組織変更等に関する処理が必要となろうが、租税法の中に、そのような処理に関する規定は存在しない。

したがって、破産者は、破産手続開始後も「事業者」としての地位を維持することから、破産手続開始後における消費税の納税義務者は、破産者であると解するのが相当である。

(4) 検討その2——消費税の申告・納付義務者

従来の文献等と同様、名古屋高金沢支判も、破産財団に属する財産についての管理処分権は破産管財人に専属するという一理をもって、破産管財人が申告・納付義務を負うものと解している⁽²⁹⁾。確かに、もっぱら破産者サイドにおける内部的法律関係としては、そう解することもできよう。しかし、租税手続上、申告・納付義務を負う者は、「納税者（納税義務者または〔源泉〕徴収納付義務者）」において他はない（税通17条・35条）。消費税法にも例外規定はない（なお、消費税42条以下参照）。したがって、申告・納付義務者も、破産者であると解する。

なお、国税通則法その他の租税法規には、ドイツの租税基本法34条（特に3項）に相当する規定は存在しないが、一般法理として、法定代理人（法人の代表者等を含む）は、本人が負う義務を履行すべき者である。この点では、破産管財人も、破産財団に属する財産について管理処分権を専有する者として、法定代理人と同様の立場にある。したがって、破産管財人は、破産者の申告・納付義務を履行すべき者（履行義務者）と解する。そして、租税法律関係においては、破産者の法定代理人とみなすべきである⁽³⁰⁾。

5 おわりに

以上のように、①消費税の納税義務を負う事業者が破産手続開始決定を受けた場合、破産手続開始後も消費税は課税されると解する。そして、②破産手続開始後における消費税の納税義務者も、申告・納付義務者も、破産者であり、破産管財人は、その履行義務者であると解する（破産者の法定代理人とみなすべきであると考え）。

なお、③破産財団に属する財産を換価する際に生ずる消費税は財団債権か、④民事再生および会社更生の場合はどうか、という問題についても、あらためて私見を明らかにしたいと考えている。他日を期したい。

注

- (1) 近藤隆司「破産における消費税の問題について」税研別冊'90第1回税研論文賞入選論文特集Ⅱ（1991年）4頁，同「倒産手続と消費税」民訴雑誌52号（2006年）149頁。
- (2) 金法1827号（2008年）46頁。
- (3) 金法1873号（2009年）71頁，判タ1303号（2009年）141頁。判例評釈として，西野敏雄・ジュリ1389号（2009年）117頁，一高龍司・速報判例解説6号（2010年）303頁。
- (4) 両裁判例とも，本件処分等の名宛人について，これら両方の表現を用いており，どちらか一方に断ずることができなかったため，併記した。
- (5) 消費税法9条1項は，基準期間（法人の場合はその事業年度〔課税期間〕の前々事業年度〔消税2条1項14号〕）における課税売上高が1000万円以下の事業者について，国内取引における納税義務を免除している（いわゆる免税事業者制度。なお，「基準期間における課税売上高」＝「免税点」は，昭和63年の消費税法制定以来，3000万円とされていたが，平成15年度改正によって，1000万円に引き下げられた）。このことから，新規の事業者は，事業開始後2年間は，基準期間がないため，消費税法12条の2の定める例外事由を除き，免税事業者となると解されている（金子宏『租税法〔第21版〕』（弘文堂，2016年）710頁など）。

破産手続における消費税の納税義務者

- (6) 消費税の納税義務者は、事業者である（消税5条1項）。事業者とは、個人事業者（事業を行う個人。消税2条1項3号）および法人をいう（消税2条1項4号）。人格のない社団等（法人でない社団または財団で代表者または管理人の定めがあるもの。消税2条1項7号）は、消費税法上、法人とみなされる（消税3条）。すなわち、人格のない社団等も、消費税の納税義務者とされている。
- (7) 最決平成22年3月30日（LEX/DB文献番号25500915）。
- (8) ただし、福井地判は、破産財団を、破産者（破産法人）とは別の新規の事業者と解するので、そうすると、破産手続開始後2年間は免税されるということになる。
- (9) 平成2年1月18日管財人協議会。
- (10) 永石一郎「破産管財人の税務申告と納税義務」高木新二郎編『破産・和議の基礎知識』（青林書院、1996年）126頁、同「破産処理と税務」園尾隆司＝中島肇編『新・実務体系(10)破産法』（青林書院、2000年）391頁参照。
- (11) 大阪地方裁判所＝大阪弁護士会新破産法検討プロジェクトチーム編『破産管財手続の運用と書式〔初版〕』（新日本法規出版、2004年）132頁など参照。
- (12) 全国倒産処理弁護士ネットワーク編『破産実務Q&A200問』（金融財政事情研究会、2012年）384頁、中山孝雄＝金澤秀樹編・東京地裁破産実務研究会著『破産管財の手引〔第2版〕』（金融財政事情研究会、2015年）397頁など参照。
- (13) 注(9)～注(12)に掲げた文献等のほか、とりわけ、永島正春「管財人の換価処分による租税債権」三宅省三編『現代裁判法体系⑨〔破産・和議〕』（新日本法規出版、1999年）232頁参照。
- (14) 連邦財政裁判所（BFH）1963年12月13日判決（BStBl 1964 III S.90）など。
- (15) 連邦財務省の消費税準則（UStR）19(2)・16(5)など。
- (16) 金子・前掲注(5)700頁など。
- (17) なお、破産管財人は、裁判所の許可を得て、破産者の事業を継続する場合もある（破36条参照）。
- (18) ただし、福井地判は、破産手続開始後2年間は免税されると解するので、そうすると、この間は破産管財人の申告・納税義務は生じないということになる。
- (19) 注(9)～注(13)に掲げた文献等も、そうである。なお、西野・前掲注(3)118頁は、破産者を納税義務者と解した名古屋高金沢支判を支持している。
- (20) Vgl. Onusseit, Umsatzsteuer im Konkurs, 1983, S.9; Frotscher, Besteuerung bei Insolvenz, 7. Aufl., 2010, S.31. usw. かつての通説は代理説であったが、現在の通説は職務説である。判例は古くより職務説である（RG, 30.3.1892, RGZ 29 S.29; BFH, 30. 10. 1967, BGHZ 49 S.11）。なお、破産財団に法人格を認め、破産管財人はその代表者としての管理機関であるとする管理機関説（Organtheorie）も有力であり、この見解によれば、法人としての破産財団が納税義務者となる。

破産手続における消費税の納税義務者

- (21) 兼子一「破産財団の法主体性」同『民事法研究(1)[増補版]』(酒井書店, 1976年) 469頁, 中田淳一『破産法・和議法』(有斐閣, 1959年) 79頁・176頁など。
- (22) 宗田親彦『破産法研究』(慶應通信, 1995年) 376頁。
- (23) 山木戸克己『破産法』(青林書院新社, 1974年) 106頁, 伊藤眞『破産法・民事再生法 [第3版]』(有斐閣, 2014年) 203頁など。
- (24) 学説の詳細については, 伊藤・前掲注(23)200頁など参照。
- (25) 西野・前掲注(3)118頁。
- (26) 一高・前掲注(3)305頁。
- (27) 伊藤眞「破産管財人の納税義務」判評 364号 (1989年) 6頁。
- (28) 名古屋高金沢支判が引用する最判昭和 44年 6月 26日および最判昭和 44年 11月 4日は, そのリーディングケースである。
- (29) 予納法人税の申告・納付義務についても, 状況は同じである。例えば, 東京地判平成 3年 6月 26日(行集 42巻 6~7号 1055頁)は, 「破産財団に対する管理処分の一環として」と述べるのみである。なお, 最判平成 4年 10月 20日(判時 1439号 120頁)は, 予納法人税が財団債権に「当たるか否かを問わず, その予納申告等の義務がある」としたが, その理由づけはない。
- (30) そうでないと, 破産管財人には罰則規定(税通 127条等)の適用はないことになる。いずれにせよ, この点については, 明確とは言い難いので, ドイツの租税基本法 34条に相当する規定を新設するなど, 立法的解決が望ましいとも考えている。