

破産管財人の源泉徴収義務

近 藤 隆 司

- 1 給与等、退職手当等、報酬・料金等（以下、単に「給与等」という）の支払をする者は、その支払の際、その給与等について所得税を徴収（天引き）し、これを国に納付しなければならない（所税183条1項・199条・204条1項等）が、破産管財人が、例えば、破産者が未払としていた給与等について破産債権として配当を行う場合も、そうなのであろうか。
- 2 この問題は、かねてより議論のあるところだが、学説の趨勢は一貫して否定説であり、現在のところ、裁判所における破産実務もこの否定説を採用している（全国倒産処理弁護士ネットワーク「破産管財人の源泉徴収義務に関する実務の扱いについて」事業再生と債権管理119号44頁参照）。主な論拠は、(1)給与等の債権も破産手続においては破産債権として抽象化・画一化されるので、破産管財人による配当は給与等の支払の性質を失っている（竹下重人「税務処理」自正37巻6号52頁など）、(2)破産管財人と労働債権者との間には雇用契約およびそれに基づく労務の提供がないから、破産管財人は給与等の支払をする者に当たらない（永島正春「破産管財人の源泉徴収義務」税務弘報36巻9号148頁など）、(3)「源泉徴収制度は、給与等についての効率的な徴税の視点から事業者などの徴収納付義務者に合理的な範囲で負担を課すとの考え方にもとづいて成立しているものであり、給与等が対価となっている役務等の給付を受領する者以外に源泉徴収を認め、その徴収を破産債権者の負担において行わせることは、制度の趣旨からみて適当でない」（伊藤眞『破産法・民事再生法〔第2版〕』246頁（2009年））、ということである。
- 3 しかし、かつては源泉徴収するのが適当としていた例もある（東京地方裁判所民事20部「管財業務ニュース」1号（平成5年9月1日）参照）。そして何よりも最近になり、租税法学者から有力な肯定説が唱えられ、否定説一辺倒の状況に風穴が明けられたことである（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25頁）。主な論拠は、(ア)所得税法は受給者の側において給与所得等の性質決定をし、これに基づいて源泉徴収制度を組み立てているのであるから、受給者の側において給与所得等に該当する以上、その支払をする者に源泉徴収義務が発生すると解するのが最も自然である、(イ)個別執行の場合とは異なり、破産管財人は給与等の支払者としての地位も兼ねるから、この地位に付着する義務として破産管財人に源泉徴収義務が発生する、ということである。
- 4 そうした状況の中、ついに判例が登場し（大阪地判平成18年10月25日金法1813号46頁と、その控訴審判決である大阪高判平成20年4月25日金法1840号36頁。なお、上告審係属中）、破産管財人が破産者の元従業員らに対し未払の退職金を破産債権として配当した場合について、破産管財人の源泉徴収義務を肯定した。ただし、判例（両判決）の法律構成は肯定説とは異なり、(a)給与等の支払をする者とは、その経済的出捐の効果の帰属者であるから、破産者が源

泉徴収義務を負う、(b)ただ、破産者自身は支払をすることができないから、破産配当を行う破産管財人がこれに付随する職務上の義務として源泉徴収義務を負う、ということである。

- 5 この判例の登場を契機に、破産管財人の源泉徴収義務という問題は一気に注目・議論の的となったが、そのほとんどは倒産法学者・倒産実務家が判例（および肯定説）を批判するものである（桐山昌己「破産管財人の源泉徴収義務」銀法676号46頁、中西正「破産管財人の源泉徴収義務」銀法676号52頁、山本和彦「破産管財人の源泉徴収義務に関する検討」金法1845号8頁ほか多数）。私もその1人であるが、他の否定論者とは見方が異なる（近藤隆司〔(上記控訴審判決についての)判解〕ジュリ1376号（平成20年度重判解）157頁）。

まず、源泉徴収義務が発生するとしたら、誰に発生するかであるが、従来の学説は、否定説・肯定説とも、もっぱら破産管財人について検討している。しかし、いわゆる租税法関係の有無については、破産制度の性質を駿酌しつつ、租税法の土俵で検討すべきものとする（近藤隆司「倒産手続と消費税」民訴雑誌52号149頁）ので、仮に源泉徴収義務が発生するとしたら、判例のように、「破産者が源泉徴収義務者、破産管財人はその履行補助者」という法律構成のみであり、この意味において、「破産管財人は源泉徴収義務を負う」と言うべきものとする。

次に、この意味においても「破産管財人は源泉徴収義務を負わない」と解する理由であるが、その核心は、仮に破産管財人が源泉徴収義務を負うとした場合、この義務の履行により利益を受けるのは租税債権者である国と納税者である労働債権者であるのに、その義務の履行に要する費用は財団債権として破産債権者（労働債権者その他の債権者）の共同負担に帰することになるが、この負担は破産債権者（より正確には他の債権者）の受忍すべき限度を超えるものと考えていることである（中西・前掲52頁参照）。そこで否定説の論拠（特に前示(3)）が最も正鵠を射ているものとする。よって、「破産管財人は源泉徴収義務を負わない」と解する。

以上

〔付記〕

本報告（2010年6月2日）の後、上告審（上記3参照）である最高裁判所は、破産管財人が破産者の元従業員らに対し未払の退職金を破産債権として配当した場合について、破産管財人の源泉徴収義務を否定した（最判平成23年1月14日判時2105号3頁）。これについては、さしあたり、民事法最新判例研究会における研究報告（本誌に掲載）を参照していただきたい。