

破産管財人の源泉徴収義務に関する最高裁判決

今月のニュースレターでは、破産管財人報酬の支払及び破産会社の元従業員への退職金債権に対する配当に関する破産管財人の源泉徴収義務の存否が争われた最高裁判決(平成 23 年 1 月 14 日¹⁾)をご紹介します。本判決は、上記退職金債権に対する配当に関して、破産管財人の源泉徴収義務を否定し、原判決を一部破棄しました。

1. 事案の概要

破産会社 A の破産管財人である上告人 X(弁護士)は、旧破産法(平成 16 年法律第 75 号による廃止前の破産法)の下において、(a)自らに対し破産管財人報酬を支払い、(b)破産会社 A の元従業員(破産宣告日付で退職)の退職金債権(破産債権)に対する配当を行いました。その際、いずれの支払についても源泉徴収を行いませんでした。所轄税務署長は X に対し、(a)弁護士である破産管財人に対する報酬の支払には所得税法 204 条 1 項 2 号の規定[いわゆる士業の報酬等に関する源泉徴収義務を定める規定]が、(b)退職金債権に対する配当には同法 199 条の規定[退職手当等に関する源泉徴収義務を定める規定]がそれぞれ適用されることを前提として、源泉所得税の納税告知及び不納付加算税の賦課決定を行いました。X はこれを不服として、上記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訴えを提起しました。

2. 争点の概要

本訴訟においては、破産管財人が、(a)弁護士である自らへの破産管財人報酬の支払について所得税法 204 条 1 項 2 号所定の源泉徴収義務を負うか、(b)破産債権である所得税法 199 条所定の退職手当等の債権に対する配当について同条所定の源泉徴収義務を負うか等が争われました。

なお、X は、仮に源泉徴収義務を負うとしても、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予備的に求めており、この点も争点となっております。

すが、当該争点については紙幅の関係で割愛します。

3. 原判決の要旨

原審(大阪高判平成 20 年 4 月 25 日²⁾)は、大要、次の理由で、破産管財人報酬の支払及び退職金債権に対する配当のいずれについても破産管財人の源泉徴収義務を肯定し、X の請求を棄却しました。

すなわち、源泉徴収義務を負う「支払をする者」は「当該支払に係る経済的出捐の効果の帰属主体」をいうものとした上で、破産管財人報酬の支払及び退職金債権に対する配当に係る経済的出捐の効果の帰属主体は破産者であると解されるから、(破産管財人ではなく)破産者が「支払をする者」として源泉徴収義務を負うが、破産管財人が自己に専属する管理処分権に基づいて破産財団から破産管財人報酬の支払及び退職金債権に対する配当をすることは、法的には破産者が自らこれを行うのと同視でき、この場合、破産管財人は、当該支払・配当に付随する職務上の義務として源泉徴収義務を負うと解するのが相当であるとなりました。

4. 本判決の要旨

これに対し、本判決は、破産管財人報酬の支払については原審と同様、破産管財人に源泉徴収義務があるとしたものの、退職金債権に対する配当については、破産管財人は所得税法 199 条にいう「支払をする者」に含まれないとして、破産管財人の源泉徴収義務を否定し、原判決を一部破棄して X の請求を一部認めました。

本判決は、まず、所得税法 204 条 1 項 2 号及び 199 条が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、報酬や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たことによる旨を判示しています。

その上で、破産管財人報酬の支払については、破産管財人報酬は、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、自らその支払をしてこ

本ニュースレターの執筆者

いとう つよし
伊藤 剛志パートナー
弁護士きの ひろし
木野 博徳アソシエイト
弁護士

本ニュースレターは法的助言を目的するものではなく、個別の案件については当該案件の個別の状況に応じ、弁護士・税理士の助言を求めて頂く必要があります。また、本稿に記載の見解は執筆担当者の個人的見解であり、当事務所又は当事務所のクライアントの見解ではありません。本ニュースレターの発送中止のご希望、ご住所、ご連絡先の変更のお届け、又は本ニュースレターに関する一般的なお問合せは、下記までご連絡ください。

西村あさひ法律事務所 広報室
(電話: 03-5562-8352 E-mail: newsletter@jurists.co.jp)

れを受けることから、弁護士である破産管財人が所得税法 204 条 1 項にいう「支払をする者」に当たり、源泉徴収義務を負うと判示しました。

破産管財人報酬の支払に関する上記判示は、結論においては原審と同様ですが、破産管財人が所得税法 204 条 1 項の「支払をする者」に当たると明示している点において、破産者が「支払をする者」に当たるとした上で、破産管財人は職務上の義務として源泉徴収義務を負うとした原審と判断枠組みが異なります。

他方、退職金債権に対する配当については、破産管財人は、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って、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て直接の債権債務関係に立つものではなく、かかる雇用関係に基づく退職手当等の破産債権に対する配当も破産手続上の職務の遂行として行うため、破産管財人とかかる労働者との間には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こと、また、破産宣告前の雇用関係に基づく退職手当等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がないことから、破産管財人は所得税法 199 条にいう「支払をする者」に含まれず、源泉徴収義務を負わない旨を判示しました。

本判決の判示で用いられている「特に密接な関係」という表現は、最高裁(大法廷)判決(昭和 37 年 2 月 28 日³)で用いられている表現です。同判決は、所得税法は、給与の支払者が受給者と特に密接な関係にあって、徴税上特別の便宜を有し、能率を挙げる点を考慮して、支払者に源泉徴収義務を課しており、このような合理的な理由がある以上、これに基づいて受給者と特別な関係を有する徴税義務者に一般国民と異なる特別の義務を負担させたからといって憲法 14 条に違反するものということとはできないと判示していました。

5. 本判決に対するコメント

(1) 本判決の意義

本判決は、破産管財人の報酬及び退職金の債権に対する配当に関する破産管財人の源泉徴収義務について、最高裁として、初めてその有無を明らかにしたという点に意

義があります。

また、本判決は、退職手当等の債権に対する配当に関して破産管財人が「支払をする者」に当たらないことの論拠の一つとして、破産管財人と支払を受ける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」が認められないことを挙げています。

源泉徴収の要否の判断に際して、「特に密接な関係」といった必ずしもその有無の判断が容易ではない要素を持ち込むことについては議論があらうかと思われます。しかしながら、源泉徴収義務の存否が問題となる事案において、支払をする者と支払を受ける者との間に「特に密接な関係」があるといえるかという観点から源泉徴収義務の各要件が実質的に限定されるべきである、という納税者の立論をサポートする判例として活用する余地もあるものと思われれます。

(2) 本判決の影響

本判決は、破産宣告前の雇用関係に基づく破産債権である退職手当等に対する配当に関する破産管財人の源泉徴収義務を否定していますが、破産手続開始決定前(旧破産法の下においては破産宣告前)の雇用関係に基づくものであれば、給与債権に対する配当であっても同様に破産管財人の源泉徴収義務は否定されることになると考えられます。

国税庁は、本判決を受けて、破産前の雇用関係に基づく給与又は退職手当等の債権に対する配当に係る源泉所得税の還付についてのお知らせを公表しています⁴。

なお、本件は旧破産法下の事件ですが、本判決の判示は、「破産宣告」を「破産手続開始決定」と読み替えることなどによって、現行の破産法を前提としても同様に妥当するものと考えられます。

以上

¹ 金融・商事判例 1359 号 22 頁、金融法務事情 1916 号 48 頁、裁判所時報 1523 号 1 頁。
² 金融・商事判例 1359 号 28 頁、金融法務事情 1840 号 36 頁、訴訟月報 55 巻 7 号 2611 頁。
³ 最高裁判所刑事判例集 16 巻 2 号 212 頁
⁴ 国税庁『破産前の雇用関係に基づく給与又は退職手当等の債権に対する配当に係る源泉所得税の還付について(お知らせ)』(平成 23 年 1 月公表)
<http://www.nta.go.jp/gensen/oshirase/>

当事務所は、旧興銀税務訴訟、東京都外形標準課税訴訟をはじめ、税務争訟・訴訟において多数の実績を上げ、現在も複数の移転価格案件、国際金融取引に関する大型税務訴訟等において、クライアントに助言しています。本ニューズレターは、当事務所に所属し、国内・国際取引に関わる税務訴訟・争訟・税務アドバイスを携わる弁護士・税理士から構成されるビジネス・タックス・ロー研究会により定期的に発行される予定です。当事務所のビジネス・タックス・ロー研究会は、当事務所の弁護士・税理士が、クライアントに対しより一層的確なサービスを提供できるよう、税務に関する最新の情報・ノウハウを共有・蓄積するとともに、ビジネス・ローに関する最新の情報を発信することを目的として活動しています。なお、本ニューズレターのバックナンバーは、<http://www.jurists.co.jp/ja/topics/newsletter.html> に掲載しておりますので、併せてご覧下さい。

(当事務所の連絡先) 〒107-6029 東京都港区赤坂 1-12-32 アーク森ビル(総合受付 28 階)
 電話 : 03-5562-8500(代) FAX : 03-5561-9711~9714
 E-mail : info@jurists.co.jp URL : <http://www.jurists.co.jp/ja/>