

破産宣告後に許される滞納処分（序論）

小林 武 廣

（税務大学校研究部教授）

目次

はじめに	五	五 財団不足の場合における制限	二五
一 問題の背景	六	(一) 復活した滞納処分制限論	二五
二 問題の所在	九	(二) 破産法五条の存在理由	二六
三 「四五年判決」の今日的意味	一〇	六 破産宣告後において許される滞納処分	二八
(一) 判決の事例	一〇	(一) 破産宣告後の新たな滞納処分の可能性	二八
(二) 最高裁「四五年判決」の判断した事柄	一二	(二) 捜索に引き続き差押	二九
(三) 当時における批判	一四	(三) 破産宣告後の交付要求	三二
(四) 今日に持ち越しされた検討	一五	(四) 他の滞納処分執行庁への交付要求	三四
四 滞納処分制限論的見解の問題点	一九	(五) 交付要求租税債権に対する配当の可否	三六
(一) 今も存在する「四五年判決」の問題性	一九	(六) 破産宣告前に行われた差押	四〇
(二) 破産法七一条一項の反対解釈の合理性	一九	参加差押に基づく交付要求	四〇
(三) 破産法四九条及び五〇条と恣意的な弁済	二一	(七) 財団不足の場合と交付要求権利者への配当	四二
.....	二二	(八) 小括	四五
(四) 国税徴収法と破産法の関係	二二	四七
(五) 国税債権者の対応方法の非合理性	二四	おわりに	四七

はじめに

最近、破産法の諸規定のうち国税徴収法に関連する規定の解釈が大きな変容を見せつつある。

例えば手続き面では破産法四七条の財団債権に関する規定の解釈、破産法七一条の解釈上破産宣告後においても許される滞納処分^(注1)の範囲、破産法五一条の財団不足に陥ったときの国税債権の取扱、破産法九五条の別除権の行使があった場合と国税債権との関係等多岐にわたる問題について争点が顕在化している。

また実体的な面では土地重課課税における財団債権の処遇に関して裁判所の判断に変遷が見られるところである。^(注2)

これらの問題のうち、手続的な問題のうちには破産法四七条の財団債権に関する規定の解釈にみられる裁判例のように、この一〇年間に一定の解決・定着を見ているものもある。^(注3)けれども、破産法七一条の破産宣告後において許される滞納処分の範囲に関しては、これまで潜在していた諸問題がようやく争点を明らかにしてきた感がある。このことは滞納処分や私法秩序の法的安定性の確保のために喜ぶべきことである。

ただ、これらの解決に際しては、昨今の倒産処理の実態をみると国税債権の有する優先権を制限し、その上で一定の破産法秩序を構築しようという試みがなされているのではないかと懸念がある。

この懸念は、従前の先例的裁判例の判示部分の意味するところが裁判所の執行手続き等において拡大されつつあることから感ずるものであり、少しく関心を抱くに至った。この傾向が、滞納処分ならば殊更に制限しようということなら到底黙過できないところである。

若し、筆者と同じ懸念を覚える論者が他にあるならば、それは先例的裁判例の判示部分^(注4)がその説示したところを越

えて一人歩きしているに等しく、関係者は今一度この先例的裁判例の原点を踏まえたところから考察を行うべきであると考える。

租税債権については従前から、破産法において優遇され過ぎているという批判が耐えないところである。その論稿は枚挙にいとまがない。しかし、現在、国税の滞納は平成六年度末で二兆円を越える巨額に上っている。しかも国債残高は二〇〇兆円を大幅に越える。このような状況の中、前述の様な批判は現実には納期限があり、納期限内に完納している多くの国民との負担公平の見地からも、法律の規定に基づく早期の収納乃至は徴収が欠かせないところである。そのためにも滞納処分を担当する者は滞納租税の早期徴収に努力しているところであり、このことは滞納者（というより滞納法人が多い）が破産法人であっても少しも変わることがない。したがって、破産手続きにおいても破産法上の規定が的確に解釈・適用され、滞納処分の促進に寄与されるべきものと思っている。

一 問題の背景

今から四半世紀前に、最高裁（第一小法廷）は破産法七一条の解釈について「破産宣告後新たに滞納処分をする」とは許されない。」との判決を下した。昭和四五年七月一六日判決（民集二四卷七号八七九頁）においてである（以下本稿においてはこれを「四五年判決」という）。

滞納処分は国税徴収法に基づく行政上の強制執行であり、主としてこれに日常的に従事している滞納処分実務は表面的には大きな影響を受けた。何よりもこれ以降、破産宣告があった滞納者については新たな滞納処分ができないこ

とと解されている。実際に国税庁はこの判決後国税庁長官通達を^(注3)発遣し、以後は「滞納者が破産宣告を受けた場合には、その滞納者の破産財団に属する財産に対しては、財団債権である国税による新たな滞納処分は行わないものとし、破産管財人に対して交付要求をする」(国税徴収法基本通達四七条関係三九参照)としている。

しかし、これで破産実務と滞納処分の関係が問題がなくなつた訳でもない。破産実務においては、依然として、破産管財人から「本来破産債権である租税債権が財団債権とされているため、破産管財人の職務は租税官庁に代わつて回収を行うのが業務であるかのようなものである。」という不満があり、他方、租税官庁からは「破産管財人の業務遂行に費やす期間が長期であるため、滞納が長期化する」という不満がある等種々の軋轢が潜在しているのが実情である。けれども、これまでは「四五年判決」以降も法解釈上大きな問題として生じて来ることは多くなかつた。

それは「四五年判決」が、ともかくも交付要求を破産管財人に対して行うことは容認し、破産管財人もこれを尊重したためである。

しかしながら、強制執行実務においてはここでいう「滞納処分」とは何を指すのかは必ずしも明確でないとみられる状態が現に続いている。また、破産管財人以外の機関が行う執行処分への参加の可否が明確でないという状況にある。

そして最近に至つては、滞納処分の意義や破産宣告の効力と差押の効力の関係について種々の問題が生じてきており、これらの問題については裁判所も対応が様々である。ここにおいて学説は、破産法が不当に租税債権を優先させているという認識の下に、できるだけ滞納処分を制限する方向で破産法を解釈しようという傾向にある様に思われる。^(注4)

これらの傾向が何によるかという点、つとに指摘されていることであるが租税債権がその性格は実質的に破産法における破産債権でありながら、破産法上の取扱としては財団債権として処遇されていることによると思われる。

すなわち、ある者（法人でもよい）が破産した場合その破産者の財産は積極財産、消極財産を含めて財団として構成される。そして破産者に対する債権は破産宣告の時を以て大きく二つのものに区分けされ、債権者が破産宣告前から有していた債権は破産債権に、債権者が破産宣告後に得た債権は財団債権となる。このうち破産法に定められている財団債権の多くは疑いもなく債権者が破産宣告後に得た共益費用的な債権であり、そこからその優先弁済性は肯定されてしかるべきものである。租税もそのようなものであれば格別問題とされなかったであろうが、破産法四七条において認められている租税債権は明らかに破産宣告前から存在するものであり、これが財団債権としてその優先弁済性を認められているので以前から多くの学者により問題視されるのである。^(注5)

ここにおいて破産の実務に携わる破産管財人は、自己の職務が債権者に対する平等弁済を機軸とする倒産処理というよりは、優先弁済性を有する租税債権者に対する弁済のために破産財団を形成するのが中心であるかのような現実**に強い抵抗感を抱いたものと思われる。**

その顕著な現れが最高裁「四五年判決」における事例であった。

この判決の事例については、拙稿「破産法第七一条における「滞納処分の意義」——動産の搜索・差押と破産宣告の効力発生時期に関連して——」（税大論叢第二四巻五三三頁・以下「拙稿・判例研究」という。）においても触れており、かつ本稿第三項においても後述するが、破産管財人が「破産管財人は税金のために破産管財人業務をしているのではない。」と考えたのではないかと推察できる事例である。^(注6)

そしてこの様な事実関係の事案においても「四五年判決」が事実について触れることなく、破産法七一条の反対解釈として「破産宣告後に新たに滞納処分をすることは許されない。」としたことから、この判示部分(注7)が一人歩きをはじめ、判決の説示することとは異なり、この判示部分(注8)に沿った解釈が破産ないし執行実務に生じていると見られるところである。

二 問題の所在

では具体的にはどのような問題が生じているのか見てみたい。これらは破産法四七条二号が租税債権を財団債権として定めていることは何人も無視し得ないため、この取扱いに不満のある論者でも実体的規定の解釈を制限的に解釈することは取りあえず諦め、総じて国税徴収法の各規定を破産手続きとの関係において制限的、限定的に解釈しようとする傾向があることである。

これらを具体的にいえば、破産法七一条にいう「新たな滞納処分」とは何を指すのかという問題がある。国税徴収法第五章「滞納処分」の規定における処分には「差押」「参加差押」「交付要求」「換価(公売)」「配当」等各種のものが規定されているが、ここ数年、搜索に引き続き差押、参加差押・交付要求等が破産法七一条の新たな滞納処分に当たるかどうか問題とされている。

搜索に引き続き差押とは、破産宣告前に搜索に着手したが差押が破産宣告後となった場合の滞納処分の続行である。

参加差押・交付要求については、例えば基となる差押が破産宣告前に行われている場合に、これを行った税務署長

等（地方税当局、国税局長もあり得るので、以下「滞納処分執行庁」という。）に対する参加差押、交付要求が破産宣告後である場合に、これが認められるかという問題である。

更に、破産宣告前に着手された滞納処分は、破産宣告後は無条件にその手続を続行できるか、或いは何らか制限を受けるかという問題も存する。^(注)

本稿ではこれらの問題点はすべて「四五年判決」の延長上の問題であるとの認識の下に検討する。

三 四五年判決の今日の意味

さて、前項で掲げた事柄について検討する前に、どうしても「四五年判決」について触れておく必要があると考える。正に滞納処分と破産法の関わり合いは「四五年判決」の理解があつてこそ可能となると考えるからである。そこで今日提起されている問題を検討する前に「四五年判決」について述べる。

(一) 判決の事例

この判決の事例については既に拙稿・判例研究において概略を述べたものであり、更に繰り返すことは徒に紙数を重ねることになりかねない。しかし、問題の出発点がこの判決にあり、かつこの事例の事実関係は重要な意味を有することを勘案すると、若干の説明的記述はお許し戴きたい。

同事案の経緯は次の様であった。すなわち

A株式会社は昭和二八年一月一六日午前一〇時に破産宣告を受け、Xが破産管財人に選任された。

Y 税務署長は昭和二八年二月一四日に昭和二六年分法人税および源泉徴収所得税の合計三三三三、八八二円について破産手続に対する交付要求を行うとともに、数次にわたって行われた不動産競売手続に対しても、昭和三〇年一月二一日、昭和三〇年四月一二日及び昭和三二年七月一三日の三回にわたって交付要求をした。

これらの競売代金は、国税徴収法上、国税の優先する抵当権者及びそれに劣後する抵当権者に配当したが、その残余金は破産財団に組み入れられた。昭和三四年九月一日に破産管財人は国税の一部を弁済してきたが、その額は三二、〇〇〇円に過ぎなかった。なお、地方税の交付要求に対しては交付要求額三四三、七三〇円に対し二四三、七三〇円の配当を行っている。

Y 税務署長は、交付要求に対する弁済をしないXらに対して、昭和三六年一月一三日に配当の催告をしたがXらはこれに対して拒否の回答を行い、加えて同年二月二日には三〇〇万円につき、破産債権者に対して配当をなす旨の公告をした。

この時点においてY 税務署長はXらに優先弁済を求めるとともに、同年二月二七日には、裁判所に監督権の発動を促した（Xは「不知」の陳述）。

Y 税務署長は昭和三七年一月二三日に上記滞納国税（延滞税等を含めて五九八、九四〇円）を徴収するため、Xらが破産管財事務に基づき労働金庫に現金の寄託（定期預金）をしていた六〇〇、〇〇〇円の返還請求権を差し押さえた。

Xはこの差押処分に対して昭和三七年一月一六日に再調査請求するとともに、その決定を経ないで、同日に本件差押処分の取消の訴えを提起した。

XやYの法律的主張については、以下本稿において触れることになるのでここでは割愛するが、訴訟の経過を言え(注11)ば、第一審判決は、再調査の決定を経ないで訴訟提起したことについて適法であるとした上で、「破産宣告後は、新たな差押処分をなしえないものと解する。」としてXの請求を認容した。

第二審判決も第一審同様の判断を示してYの控訴を退けた。(注12)

(二) 最高裁「四五年判決」の判断した事柄

「四五年判決」の判断した事項は次の四つに大別される。この点は最高裁中川調査官の解説も同様である。(注14)

イ 破産法七一条一項に関する判断

破産法七一条第一項は、破産財団に属する財産に対し、国税徴収法または徴収の例による滞納処分をした場合において、破産宣告はその処分の続行を妨げない旨定めており、右規定は、破産宣告前の滞納処分は破産宣告後も続行することができる旨をとくに定める趣旨に出たものであり、したがって破産宣告後に新たに滞納処分をするとは許されないことをも意味するものと解するのが相当である。また、破産法、国税徴収法等の関係法令において、財団債権たる国税債権をもって、破産財団に属する財産に対し、滞納処分をすることができる旨を定めた明文の規定も存しない。それゆえ、前記四七条二号に定める請求権にあたる国税債権をもって、破産宣告後に新たな滞納処分をすることは許されないというべきである。

ロ 破産法四九条及び五〇条に関する判断

破産法四九条は財団債権は破産手続によらずして随時弁済する旨を定め、また同法五〇条は、財団債権はまずこ

れを弁済する旨定めている。これによれば、財団債権は、一般的には、破産手続の遂行上破産財団の負担に帰すべき共同の利益のために生じた債務であるところから、破産債権の行使につき要求される諸手続を経ることを要せず、直接破産管財人に対してその弁済を請求することができ、破産管財人は、破産手続とは別に、これを破産財団に属する財産から支払うこととして、財団債権を保護しているものと解せられるが、前述した破産手続の性質及び破産管財人の地位、権限にかんがみれば、破産法は、破産管財人に対し、財団債権について、破産手続の進行に依り、その合理的判断に基づき適正迅速な弁済をすることを期待しているということができる。したがって、同法四七条二号に定める請求権は、その公益的性質からしてとくに財団債権とされたものではあるが、これらの請求権に対する弁済は、破産管財人の判断に基づいて行われるべきものであり、同法四九条、五〇条の規定がこれらの請求権について滞納処分を許したものと解するのは相当ではない。

ハ 国税徴収法と破産法の関係に関する判断

国税徴収法四七条は、所定の場合には徴収職員は滞納者の国税につきその財産を差押えなければならない旨規定しているが、これと関連する同法及び国税通則法の諸規定をも併せ考えれば、右四七条は、徴収職員が差押えしなければならぬ場合を一般的に定めたものにすぎず、特に破産手続において財団債権たる国税債権をもって破産宣告後に新たに滞納処分を許したものと解することはできない。

ニ 国税債権者の対応方法

財団債権である国税については、国税徴収法の定めるところにより、交付要求をすることができるにとどまり、仮に、破産管財人の措置を不服とするときは裁判所の監督権の発効を促すべく、また場合により、破産管財人に対

し損害賠償責任を問う方途を講ずべきものである。

(三) 当時における批判

この「四五年判決」が出されるまでは破産財団所屬財産に対する破産宣告後の滞納処分開始の否定する見解は学説上明らかに少数説であった。^(注15)このためもあつてか、当時この「四五年判決」に賛意を示す評釈は多くなかった。「四五年判決」を解説できる立場にあつた中川哲男調査官も、少数説をとつた本判決の判示から見れば「その根拠の主眼は、破産法第七一条第一項の規定が新たな滞納処分の禁止を前提としているとの文理上の反対解釈であろう。元来すでにみたように、積極、消極両説の主張する根拠には、現行法の解釈として絶対の決め手となるほど一見明白なものはないようであり、七一条一項の右のような解釈についても、疑義の余地がまったく無いわけではないと思われる。」^(注16)としてゐる程度である。

これに対し税務執行の立場からは厳しい反発があり、特に荒川雄一郎・税務事例二巻九号三八頁は「この判決のもっとも重要な点は、破産宣告後において財団債権である国税によって新たな滞納処分が、一般的に認められるかどうかの問題ではなく、破産管財人が①国税の交付要求に応ぜず、②抵当権に優先する国税について競売手続の配当を拒み、③再三の交付要求、催告等をしているにも関わらず同順位の租税間でも不平等な弁済をし、④さらには、破産債権に対する配当手続をも行った場合においてもなお新たな滞納処分が許されないとした原判決を維持した点にある。」と批判してゐる。

また、中野貞一郎教授は、^(注17)判旨の理論は租税債権を財団費用等と同格に財団債権として遇している現行破産法の建前に反するとし、^(注18)「破産手続ニヨラズシテ」随時弁済する旨の破産法四九条の規定の解釈を誤っていること、更に破産

法七一条一項の反面解釈による必要性は実質的に存しないとして批判している。とりわけ破産法四九条の規定の解釈に関連して「財団債権の弁済はなにびとの責任でなされるべきか、ではなくて、その責めに任ずべき破産管財人がそれにもかかわらず適正・迅速に財団債権を弁済しない場合の法的救済いかん、であり、判旨は弁済責任の所在と法的救済の問題を明確に区別していない様に思われる。」

と批判している。

この点の中川哲男調査官の解説にある「本件一、二審判決はもとより本上告判決でも、本件事案において管財人のおこなった措置について、詳細な事実の確定もなく、その措置の是非についても触れるところがない。従来徴税官庁があげて滞納処分の手続きにまで出たのは、おそらく交付要求に対する管財人の措置がかなり不当であったらうとは想像される」というのも、これらの問題点の指摘が行われうることを意識したものであろう。

(四) 今日に持ち越しされた検討

「四五年判決」の示された当時、最高裁調査官中川哲男氏は、同判決の意義について「本判決は、従来学説上、実務上大きく見解が分かれ、解釈論として困難な問題点について、はじめて最高裁の判断を示した注目すべき判決である。ただし、本判決を契機として今後更に種々の解釈、運用上の問題の派生が予想され、その検討が必要となるであろうし、また立法問題についても、更に検討の促進が要請されるであろう。」^{(注20)(注21)}

しかし現実にはそうはならなかった。

「四五年判決」後、国税庁は直ちに通告を發遣し、以後は破産宣告後は新たな滞納処分を行わず、破産管財人に対して交付要求を行うことに留めた。^(注3)滞納処分を行う他の行政庁もこの考えに従ったものの様である。尤も国税庁がこの

「四五年判決」以前に積極説を採用していたと思われる節はない。かえって国税庁関係者の著した解説書である条解国税徴収法によれば、疑義を残しながらも実際の滞納処分に当たっては謙抑的に対応してきたものと考えられる。だからこそ当時の国税庁長官通達においても「四五年判決」にいう「滞納処分」の具体的意味内容について付度する形の通達とはしなかったであろうし、かつまた実務にも受け入れられたのであらうと思われる。

現実には滞納処分実務は破産宣告前に滞納処分を行った事例については自らが滞納処分を続行することとし、その他は破産管財人に交付要求を行うことで対処してきている。中川哲男調査官は判例解説の前掲引用部分の最初の部分で「本判決の結果破産宣告後破産財団に対する租税債権の権利行使としては交付要求に留まり、その弁済についてはもっぱら破産管財人の措置に従わざるを得ないことになる。しかし、このことは、もとより、破産法、国税徴収法その他の関係法令によって認められている限度の租税債権の優越性を否定するものではなく、破産管財人は困難なことではあるが、本判示のように破産法の期待にこたえ、破産手続の進行に応じ、その合理的判断に基づき適正、迅速な弁済をしなければならない筋合いである。」と述べている。(注23)これは「四五年判決」の事案における差押が実に破産宣告後九年を経たから行われたものという特殊性を考えた末のものであらうと推測するが、「四五年判決」以後の実務は滞納処分実務においても破産管財人の実務においても、双方共「四五年判決」には裁判所のこのような深い思慮があると考え、この中川哲男調査官の解説に示される一つの理想を尊重してきたものと思われる。

もしも裁判所が、違法な行為であっても、法規の文理または論理解釈（反対解釈）上説明できるものならばどの様な違法な行為でも容認するという立場に立つならば、おそらく様々な形での争いが生じていたであらうと推測される。幸いにしてそのようなことにはならず、あったとしても水面下のこととして破産法の解釈上の問題が訴訟実務の

表面に出てくることはなかった。

しかし、今日に至って考えてみると、この裁判例の先例性については二つの見方があり得た。

一つは、この「四五年判決」の判断が破産管財人の管理・処分権の重要性を認めたものであることは間違いないが、裁判所が破産管財人のとった行動について全く評価を加えていないことから考えると、この事例自身があまりにも破産管財人の法規を逸脱した行為であったからこの様な事件についての判断は事例的に参考にならないという考えである。^(注24)

他は、この事例の様に法規を逸脱した行為であっても、最高裁が破産法七一条一項の規定を反対解釈するのみで国税債権による破産宣告後の新たな滞納処分を許さないのであれば、他の事例なら尚更この様な滞納処分には消極であろうという推測である。^(注25)

年月の変化は、「四五年判決」の事例の事実関係がどの様なものであったかを忘れさせ、判示部分の一人歩きを助長している様な気配がある。これは上の二つめの見方に近いものであるろう。

判示部分が一人歩きするというのは、事実関係を離れて判示に掛かる判決要旨がものごとの解決基準になることである。好例を一つ上げると、拙稿・判例研究が取り上げた裁判例であろう。

この裁判例は判決の本文の中で、その判決書五帖目において「新たに滞納処分としての差押えをすることは許されないと解される（最高裁昭和三九年行ツ第四七号同四五年七月一六日第一小法廷判決・民集二四卷七号八七九頁）ところ」として「四五年判決」を引用している。しかし、「四五年判決」の判決文にはこの部分はないのであるからこの引用には疑義がある。「四五年判決」は前記した様に「破産宣告後新たに滞納処分をすることは許されない」として

るのであり、筆者がとりあげた判決の本文中の引用は判例集の見出しである判決要旨を掲げただけである。「四五年判決」の場合事案が差押に関する事柄であるからこの事案の「滞納処分」を「差押」と解することは許されよう。しかし實際上「四五年判決」はその様な文言の判決は下していないところであり、筆者がとりあげた判決は「差押」というよりは「搜索に引き続き差押」が「滞納処分」として許されるかどうかの問題になっている事案であった。

この事案の場合は搜索が破産宣告前に行われたということと、差押が破産宣告の後に行われたという事実認定があったが、争点は「破産宣告前の搜索に引き続き破産宣告後の差押」が破産法七一条一項の「滞納処分」に当たるかどうかであったのだから、正しく引用しているならば「四五年判決」が滞納処分の意義まで明確にしていることが容易に判明した筈である。この意味でこの判決は、搜索は破産法七一条一項の「滞納処分」に当たらないという結論を安易に作り出したものとの批判を受けるべきである。

判示部分の一人歩きの結果は、結局この様な誤解を生んだり、また前記した法規を逸脱した行為であっても最高裁が破産法七一条一項の規定を反対解釈するのみで国税債権による破産宣告後の新たな滞納処分を許さないのであれば、他の事例なら尚更この様な滞納処分には消極であろうという推測を生むことになる。

遺憾ながら本稿において取り上げる問題は、法規を逸脱した破産管財人の行為が是認されるのだから他の通常の事案は尚更是認されてしかるべきであるという滞納処分制限論的思考によって解決されようとしているのではないかと懸念を抱いている。

四 滞納処分制限論的見解の問題点

(一) 今も存在する「四五年判決」の問題性

前項では最近の問題状況を述べたが、これが今日において「四五年判決」の判示に問題がないのならば殊更にこれを取り上げるべきものとは思われない。しかし、当時の中川哲男調査官が予見した「四五年判決」を契機とする様々の問題の検討ということがやや遅れて生じて来ただけで、「四五年判決」の判示した点は未だ問題性を失っていない。このため本稿の問題に入る前に、その点について触れておくことにする。

既に前項で掲げたように、「四五年判決」は四つの点から破産宣告後の滞納処分を否定した。

それは、①破産法七一条一項に関する判断、②破産法四九条及び五〇条に関する判断、③国税徴収法と破産法の関係に関する判断、④国税債権者の対応方法である。

本稿は「四五年判決」の結論を正面から否定しようとするものではない。飽くまでも現在も問題性が失われていないとする立場である。したがって破産宣告後の滞納処分を可とするか否とするかの根拠について詳細な整理は行わず、この点の中川調査官の整理に譲ることとする。^(註27)しかしそれらの問題性が今日の状況、即ち判示部分の一人歩き、及びその影響が最近に至って深刻になってきていることに懸念を示すものである。そこでまず、これらの点について若干の問題点を指摘しておきたい。

(二) 破産法七一条一項の「反対解釈の合理性」

「四五年判決」の破産法七一条一項に関する判断は先に述べたように「破産法七一条一項は、破産財団に属する財

産に対し、国税徴収法または国税徴収の例による滞納処分をした場合においては、破産の宣告またはその処分の続行を妨げない旨定めており、右規定は、破産宣告前の滞納処分は破産宣告後も続行することが出来る旨を特に定める趣旨に出たものであり、したがって破産宣告後に新たに滞納処分をすることは許されないことをも意味するものと解するのが相当である。」としている。

これは、いわゆる破産法七一条一項についての反対解釈をいうものであるが、これについて積極説は反対解釈を取ることを否定し、破産法七一条の規定を同法四九条、五〇条の規定と併せ考えると、破産宣告後の新たな滞納処分が可能であることを当然の前提としているものであって、ただ、強制執行についてはその認める場合が予想されないので、特に滞納処分についてだけ念のために注意的に規定したものであること、また、破産宣告前の滞納処分では破産者を相手としているが、破産宣告後は管理処分権が破産管財人に専属するため、続行の場合の相手方との関係上とくに規定をおいたものであること、そして仮に新たな滞納処分を許さないとするならば、企業担保法二八条のような規定がなければならないと主張していた。

「四五年判決」と同様の判断に立つ消極説は、「破産法七一条一項は手続きの経済等から設けられたものであり、積極説が言うような立法理由だとするならば余りにも当然な定めであって、このような体裁の規定を設ける必要はなく、新たな滞納処分は許さないとの前提をとるものとして解してはじめてこの規定の意味を理解することができる。」と反論していた。^(注28)

いふなれば積極説は実質的な点を強調し、「四五年判決」は文理にしたがって反対解釈を認めたとと言える。しかし、中野教授の言う如く、破産宣告の一時間前とか三〇分前に開始された滞納処分が破産宣告後も続行できるのな

ら、破産宣告後一時間後に開始された滞納処分を禁じる実質的理由はどこにあるのであろうか。まして滞納処分は包括的な執行ではなく、特定の租税債権の徴収のため特定の財産について執行するだけであり、かつその債権は財団債権として優先弁済を受けることができる。

現実には抽稿・判例研究の事例は破産宣告前に捜索に着手し、その間に破産宣告があり、その後には差押が行われたというものであったが、その滞納処分が破産宣告後であるとして効力を否定されても、その租税債権は財団債権として上訴期限までに弁済を受けて終了した事案であった。破産管財人をして「破産宣告後の滞納処分として許されない。」として争わせる実質的理由は全く存しないところである。

このような例から見ても、実質的理由を伴わない文理解釈にどの様な合理性があるか疑わずにはいられない。

(三) 破産法四九条及び五〇条と恣意的な弁済

「四五年判決」は破産法四九条及び五〇条とに關して「破産手続きの性質および破産管財人の地位、権限にかんがみれば、破産法は、破産管財人に対し、財団債権について、破産手続きの進行に応じ、その合理的判断に基づき適正迅速な弁済をすることを期待しているということが出来る。」として、財団債権も破産管財人の判断に基づいて行われるべきもので、これらの規定が財団債権に基づく請求権について滞納処分を許したのではないとする。

積極説は、破産管財人の職務権限が尊重されるべきであるとしても、破産法四九条及び第五〇条の文理解釈上は、他に特別の禁止規定がない以上、強制的な権利実現をも妨げないと考えるのが自然であるし、また裁判所の監督権といっても破産管財人が裁判所の勧告に従わない等の場合には十分な実効を収めることはできないとするものであった。「四五年判決」は、破産管財人が義務を履行しない場合には最終的には損害賠償請求を行うことによって

(注20)

(注30)

救済を図るべきであるとの判断を示しているが、事後に損害賠償ができるものならば損害が生ずる以前に滞納処分を認めるのが妥当であろう。^(注32)そして破産管財人が「四五年判決」の言うとおりに「破産手続きの進行に応じ、その合理的判断に基づき適正迅速な弁済を」しようとしているのかどうかは、現実の事案において顕著に知りうることはあるまいか。

更にこの判決の前である昭和四二年には会社更生法の一部改正により第二一〇条の二が追加され、共益債権に基づく強制執行を認める趣旨を明らかにしたので、破産法の解釈においても財団債権たる租税債権による滞納処分が許されるという解釈がなされなければ法解釈上の整合性がとれないことになっている。^(注33)勿論、下級審判決においてはこれを否定するものがあり、これは国税当局が敗訴したまま確定しているとはいへ、ここには事案固有の特殊要因もみられたので上訴しなかったものとみられ、法的な決着はついていないものである。^(注34)

四 国税徴収法と破産法の関係

「四五年判決」は国税徴収法四七条の規定は徴収職員が差押えをしなければならぬ場合を一般的に定めたものにすぎず、特に破産手続きにおいて財団債権たる租税債権をもって破産宣告後に新たに滞納処分を許したものと解することはできない、としている。この点について学説上の積極説は特になく、上告理由がこれを縷々述べているが、この「四五年判決」判断は国税徴収法の明文の規定に照らして理解できないものである。すなわち、上告理由は「国税徴収法第四七条第一項第二号は国税通則法第三七条第一項を、国税通則法第三七条第一項第一号は同第三八条第一項を、また国税徴収法第四七条第二項は国税通則法第三八条第一項をそれぞれ引用しており、これを破産手続きとの競合についてみれば納税者の財産につき破産手続きが開始され、納付すべき税額の確定した国税で未だ

その納期限の未到来であるものについては納期限を繰り上げ請求し、該請求期限までにこれを完納しないときに滞納者の財産を差押えるべきものであり（国税徴収法第四十七条第一項第二号）、納期限の到来した国税について督促状を發した日から一〇日以内に滞納者に破産手続きを開始した場合には右同様差押えるべきでもであり（同条二項）、また督促後一〇日間を経過しても完納しない滞納者について破産手続の開始の有無を問わず右同様差押えるべきものとするのが同条一項第一号の規定である。（中略）として、特にこれに関連する事項としてこの繰上請求との関係において国税徴収法及び国税通則法が破産法に関連した規定を置いていることが重要である。

すなわち繰上請求のこの規定単純化すれば、破産手続きがあれば納期限未到来の国税であっても期限を到来させ、差押ができるということである。そもそもこの場合の「破産手続」とは、破産の申立を行った時点からいうのであろうか？ そうではあるまい。何故なら繰上請求が納税者の納期限の利益を一方的に奪うものであることを考えると単に申立が有ったときではなく破産宣告があったときと考えるのが妥当である。^(注35) そうであるとすれば、この場合の「破産手続」は「破産宣告」の時以降でなければならぬ筋合いであろう。

つまり、破産手続きに破産宣告が含まれることは明白であり、まさにこの規定は破産宣告後の滞納処分を予定していると言わざるを得ないのである。即ち、破産宣告があったことにより、それまでに確定しているが納期限がいまだ到来していなかった租税については直ちに期限を到来させ、差押まで行うものである。これは破産宣告後であるからこそ可能な規定であって、破産宣告前には「手続き」が開始されていないのであるから起こりえないのであり、適用の余地のないものである。この様な規定が現に存するのに、何故これらの規定が「徴収職員が差押えをしなければならぬ場合を一般的に定めたものにすぎず、特に破産手続きにおいて財団債権たる国税債権をもって破産宣告後に新

たに滞納処分を許したものと解することはできない。」ということになるのか到底理解できない。しかもこの判断は上告理由にも示されている租税制度調査会の答申も立法趣旨として尊重すべきなのに顧慮していない。^(注36)

結局「四五年判決」は破産法を破産手続きのみならず執行全般を規制するものと捕らえているものと考えられる。確かに破産法は包括執行を定めるものではあるが、しかし他の法律が規定する固有の手続きに介入できるのは破産法秩序を著しく損ねる場合であろう。ところが繰上請求に関する規定は破産法に遅れて制定された国税通則法において、破産法を念頭におきつつ定められたものである(法制局における審査はその様なものである)。から、ここに一つの立法目的があるというべきである。この様な規定を一般的解釈で消し去る程の必要性があるとは考えられない。もしそれが可能としても明文の定めがなければ現にある法規を執行する者や国民の手続きへの信頼を保つことが出来ないと考えられる。そうした意味で破産法と滞納処分という行政目的をもった法規との関係については単に強制執行という側面から見ただけではなく国税徴収法及び国税通則法の体系が破産法とは別に自己完結的なものであることを勘案し、二つの体系を統一的に理解するように努める必要があると考える。^(注37)

(五) 国税債権者の対応方法の非合理性

「四五年判決」は三で前記したように「国税徴収法の定めるところにより交付要求をすることができるとどまり、仮に、破産管財人の措置を不服とするときは裁判所の監督権の発効を促すべく、また場合により、破産管財人に対し損害賠償責任を問う方途を講ずべきものである。」としている。この点の非実効性については触れたところである。しかし、事例即応が裁判の生命であるとすれば、中川哲男調査官も触れているように破産管財人の具体的な行為について何の言及もない判示に、一体どれほどの説得性があると言えるだろうか？それは「四五年判決」を非

難する意見に留まり、本稿の目的から離れるものであるとの指摘は受けるであろうことは承知しているが、やはり一言しておきたい。

そして、この国税徴収法の定めるところにより交付要求をすることができるにとどまる、との論拠として「破産管財人は、破産的一般執行の公の機関であるから収税官吏が破産管財人に対し滞納処分を行うときは、国家の公の機関が、同様の性格をもつ機関に対し滞納処分を行うことになって不当であること」をあげる学説もある。^(注39)しかしその様な論拠ならば監督権の発動ならばまだしも、破産管財人に対し損害賠償責任を問うことも制限されなければならぬ筋合いであり、誠に奇妙なものであろう。^(注40)

五 財団不足の場合における制限

(一) 復活した滞納処分制限論

「四五年判決」で示された破産宣告後に新たな滞納処分を許さないとする論拠の概要は以上のようなものであるが、この判決の事例を離れたところの消極説の論拠とされるものとしては破産法五一条の規定もある。これはそれまでも消極説の論拠とされていたのであるが「四五年判決」の判旨が取らなかったところであり、これが消極説を裏付ける論拠とならないことを正当に認識してのことと推測されている。^(注41)しかし最近の実務上はこれが大きな問題となっている。

これを復活させた裁判例としては神戸地裁平成六年二月一四日判決がある。^(注41)

これは、破産宣告前から滞納処分を続行している滞納処分執行庁に対し破産宣告後に交付要求が行われた場合

で、後に財団不足であることが判明したときは、換価代金の配当は交付要求権利者ではなく破産管財人に行われるべきであり、交付要求権利者に行った配当処分は破産宣告後の新たな滞納処分として取消を免れないというものである。

なぜこの様な見解が復活したかについては、破産法五一条に関する最判が影響していると思われる。すなわち、破産財団が財団債権の総額を弁済するに不足する場合、破産管財人の報酬は、財団債権である国税その他の公課に優先して配当を受けることができるとする最高裁昭和四五年一〇月三〇日第二小法廷判決^(注45)がある。

しかし、この最判は財団債権相互の間において破産管財人の報酬が優先することを認めただけで、これを理由として破産宣告前から続行されている滞納処分を中止させたり、その手続きを変更させることまで視野においた裁判例とは言いがたい。したがって、後述するが、前記神戸地判の考えは、この最判の考えから更に踏み出して破産法五一条の規定が破産管財人の弁済に関する規定であることを無視し、滞納処分の各段階を細分化した上、破産宣告前から行われている滞納処分についても財団不足の場合は続行は許さないという新たな問題を持ち出しているものと考えられる。

(二) 破産法五一条の存在理由

破産法五一条が破産宣告後の新たな滞納処分を許さない規定であるとする理由は「財団債権に基づく強制執行な^(注46)り滞納処分を自由に許せば、財団不足の状態になったときに破産法五一条による弁済制限が破られることになる。」とするにある。

しかしそうであろうか？

破産法五一条の規定は財団不足の場合は物上担保がついていないものに限り同一順位において弁済すべきものであることを明らかにしたものである。^(注44)そして「注解破産法」によれば(一)破産管財人が平等の原則を無視した場合にはこれによって利益を害せられた他の財団債権者は破産管財人に対して賠償を請求できる(一六四条)し、その割合を超えて弁済を受けた財団債権者は超過部分を財団に返還しなければならない。更に(二)財団が財団債権の総額を弁済するのに不足であるか否かは、破産裁判所の決定やその他の別段の方法をもって宣告する必要がなく、その確定は破産管財人の認定に委ねられたものと解されている。そして(三)平等の原則による弁済は、財団債権の未払い部分に限って適用がある。元来財団債権は期限の到来にしたがって随時弁済する建前なので、破産管財人としては財団不足を自覚するまでは、なんら他の財団債権を顧慮することなく、個別的に順次支払っていった^(注45)差支えないものとされている。

そうすると、これが消極説の論拠とされるかどうかであるが、破産法五一条が規定している平等弁済は、財団債権の未払い部分についてのみ行われるのであって、既払い部分にまで遡るわけではないし、一方破産管財人は、財団不足のことを自覚するまでは、破産財団の額を顧慮せずに順次支払ってよいのであるから、^(注46)同条の存在は財団債権者に個別執行を許すことの妨げとなるものではない。

論者の中には、すべての管財事務の処理中、配当事務は進行上最終の事務に該当し、財団債権の弁済は右最後の配当前に行われるべきであることを明らかにしていると解する見解もあるけれども、これは破産法の予定している^(注47)ところと相違するものである。

六 破産宣告後において許される滞納処分

(一) 破産宣告後の新たな滞納処分の可能性

これまで最近において生じている問題を検討するための前提として「四五年判決」の今日的意義を述べてきた。要すれば、「四五年判決」（勿論下級審も含める）が特異な状況の下において生じた破産管財人の処置について、事実に基づいた具体的な判断を行わず文理解釈を行ったことにより、訴訟という公式な場に現れていない状況と異なり、現実に滞納処分実務と破産執行が軋轢を深めているということであり、「四五年判決」当時比べ、「四五年判決」の意図した法的安定は（中川最高裁判調査官がその解説において求めた租税債権者も破産管財人のこの判決を尊重せよという事柄も含めて）少しももたらされていないということである。

そしてもう一つは、「四五年判決」が破産管財人の管理処分権を強調したものの（これはこれで意義のあることと考える）、交付要求は認めたこと、そして反対解釈の実質的必要性について触れなかったことは、破産宣告後の新たな滞納処分は絶対的に禁止されるものでないことを暗黙の内に容認しているか、乃至は今後に残された問題としていふことと考えられる。

この様に破産宣告後の新たな滞納処分が絶対的に禁止されるものでないと考えるのは滞納処分の属性にもよる。つまり、滞納処分は租税債権の執行自力執行権に基づいて行われるが、この手続きは多様で各種の段階を踏み、また時には納税を猶予する措置を行うなど複雑、長期にわたることがある。このため滞納処分が進行中、または準備中に破産宣告が行われることはかなり多い。この点私債権者が行う強制執行においてはある段階からは裁判所が行うという

ものとは根本的に異なる。

そうした進行中或いは準備中の滞納処分が破産宣告と遭遇したとき、「四五年判決」のいう「滞納処分」として一律に続行を認められ、或いは禁止されると判断できない処分もかなりある。現に最近の裁判例においては滞納処分執行庁においては問題なく続行が許され、或いは新たに行うことが許されると考えていた処分が、時には認められないときもあるのであるから、これは滞納処分執行庁と破産管財人や執行裁判所との見解が異なるということで済ませることができない状況である。

そこで最近提起されている滞納処分を制限する見解の問題点を述べ、これを検討することにより今後、破産宣告後においても許される滞納処分は何かについて考えてみたい。

まず、国税徴収法は第五章として滞納処分に関する規定を置いている。ここでいう「滞納処分」には滞納処分執行庁が自ら行う強制換価手続きと、他の執行機関の強制換価手続きに参加する交付要求との広狭二義に分けられる。交付要求には参加差押も含まれる。

滞納処分の具体的内容は大別して差押、交付要求、換価、配当であるから、これらのカテゴリー別に破産宣告後に許される滞納処分は何かを検討する。

(一) 捜索に引き続く差押

差押は滞納者（破産者）の財産に関してその処分権を制限する強力な処分である。その性質、効力・効果からして差押が「四五年判決」にいう「滞納処分」に当たるとは疑いがなく、一般に破産宣告後は新たな差押は許されないこととなる。

しかし、従来滞納処分執行庁は破産宣告前に着手した搜索後に引き続き行われる差押は、それが破産宣告後と
いへども制限されないと解してきた。^(注48)滞納処分執行庁がこの様な見解をとるのは搜索が差押の前提となる事実行為
であり、その機能としてみても差押とほぼ一体として行われるものだからである。

拙稿・判例研究の事案である名古屋地裁平成四年一月一日判決は、^(注49)この様な実務に理解を示さず、国税徴収
法は搜索をもって滞納処分をするために必要がある場合にされる滞納処分の準備的な行為であるとし、「四五年判
決」のいう破産宣告後も続行を許されるところの滞納処分ではないとして、これに引き続き差押が破産宣告後に効
力を生じたとして差押を違法とした。

その事実認定の不当性及び差押の効力に関する解釈の誤りについては拙稿・判例研究に述べたので繰り返さな
い。ここでの問題は搜索は差押の準備的な行為であるというのは実際上はどのような意味を持つのか、ということ
であろう。

確かに概念上は搜索が差押の準備的な行為であることは否定できない。財産が発見できなければ差押はあり得な
いからである。しかし、これは実態から言えば誠に形式的な区分に過ぎず、不動産や債権の場合と異なり、個々の
財産ごとに差押を行う動産差押の実施段階においては、通常、どこからどこまでが準備的な行為としての搜索で、
どこから滞納処分としての差押えが始まるかということとは截然と区分できるものではない。実務的には動産差押執
行の場合に搜索が「準備」であると言ふ言葉は意味を持たないものである。

ちなみに滞納処分における占有の具体的な有り様を言えば、基本的には徴収職員がある一定の区画された財産の
所在地に臨み、立会人等に対してその場所に所在する個々の財産を具体的に指し示し、その財産を差押える旨表示

すれば公権力の発動たる動産差押として効力を生ずるものである。何故なら、これに続いてその財産を取り上げ、搬出することも保証されており、仮に立会人あるいは他のものがこれを阻止しようとしても、出入り禁止措置を講ずる等により自己の行動を全うできるからである。このことが当該動産を徴収職員の下に支配下において示すものである。むしろ一定の画された範囲の場所において行われる動産差押にあつては、搜索・差押、搜索・差押という行為が財産ごとに反復、継続して行われるものであることから、限りなく差押に近接した行為、すなわち一体的な行為であると認識すべきものである。

さらに加えれば、搜索は単なる「準備的な行為である」という以上に強制処分であり、それ故に国税徴収法第五章に規定されているものである。このことは搜索の実態を考えれば当然のことであるが、例えば、搜索において債権証書を発見したときは差押前にこれを取り上げることができ、^(注50) また搜索に際し必要があるときは、自ら戸若しくは金庫その他の容器の類を開くため必要な処分をすることができ、^(注51) これを単に規定の位置から見えて「準備的な行為である」というのは実態を見誤っている。

即ち搜索に引き続いて差押が行われた場合には、搜索と差押とは不可分一体の関係にあるのであって、これを分離して考えるのは非現実的である。

更に、破産財団組成のためにもこのことは認められる。

即ち判例は租税債権者が破産宣告前に提起した詐害行為取消訴訟についてはそのまま租税債権者が続行することができる^(注52) としているところである。そしてその理由をみるにこの訴訟を「納税者に財産を復帰せしめてその財産より徴税の目的を達せしめる滞納処分の一つとみ」^(注53) ているのである。そうであるならば、搜索も「滞納処分の一つ」

であることは間違いない。何故なら捜索には詐害行為取消請求訴訟を提起する行為と同様、滞納者から流出した財産の調査機能があるからである。この点は拙稿・判例研究で述べたところであるが、これを再び記すこととする。^(注54)

即ち破産宣告前に第三者の住居を捜索してここで大量の債権証書を発見した場合、債権差押が破産宣告後に行われることとなることは十分にあり得ることである。しかし、この場合は破産宣告後の滞納処分なので差押の効力が生じないという前提では、これらの債権証書は当然にその第三者に返却すべき筋合いである。それならこのようなときは破産管財人も就任後直ちにその財産を受継することはできず、破産管財人は否認権を行使する等により財団への取り込みを図らなければならないことになる。

しかし詐害行為取消請求訴訟を提起した後の差押を容認し、破産財団の増殖を試みようとする法律解釈から考えからみて、そのような返還を容認する考えがあるとは思えないし、破産法の予定するところでもないであろう。それならば当然これは破産法の解釈上において解決すべきものであり、その場合は「捜索」についての解釈の相対性こそ問われるものであろう。

破産法七一条の法意は、まさにこの既に行われた手続きの尊重ということに主眼があるのであって、破産管財人の管理処分権を侵さない限り、この条の「滞納処分」の解釈も国税徴収法と同様の解釈であるとする必要性は少しも無いと考える。

(三) 破産宣告後の交付要求

同一の財産について数個の強制換価手続きが競合する場合に、特定の場合を除き、個々の執行を重複して行わず、先行して執行に着手した執行機関に執行を担当させ、後行の執行はこれに吸収されることがある。

このような制度として国税徴収法には交付要求がある。交付要求の法的性質・効果については国税徴収法に明文の規定がなくまた、民事執行法、破産法等にも何らの規定がない。しかし、民事執行手続においては執行機関に対し交付要求が行われた場合には、優先弁済の点を除き、配当要求に準じて取り扱われる。^(注55) そうすると交付要求は先行の強制換価手続に参加してその換価代金から配当を受ける効力を有する。そして破産手続も強制換価手続であるから、破産宣告後は破産管財人に交付要求して原則として配当を得ることになる。

問題は交付要求も国税徴収法第五章に定められる「滞納処分」であるのに、何故に「四五年判決」も破産宣告後に交付要求を行うことを認め、また国税徴収の取扱においてもその様なものとして求められているかである。

確かに、納税者に対する関係で見ると国税徴収法第五章は滞納処分執行庁が行う差押、交付要求、換価、配当と納税者の意思に関わりなく債権の満足、実現のためにする個々の手続を規定し、これを「滞納処分」としている。こうした面からは交付要求も滞納処分と言えるであろう。しかし、交付要求は直接性という面では差押、換価、配当と異なるものがある。即ち「滞納処分」とは自ら強制的に租税債権の満足を実現させるものであるが、交付要求は先行の他の強制換価手続に参加してその換価代金から配当を受ける効力を有するに留まるものに過ぎないというところにある。

つまり交付要求の制度は、元来滞納処分を行わなくとも、租税債権の満足をうけることができる場合と、簡便に債権の満足を受ける手段であって、差押の様な直接的な滞納処分としての機能が認められていない。

これは結局「四五年判決」も容認したところであり、「四五年判決」は破産管財人の管理処分権を直接阻害するおそれのある滞納処分を許さない趣旨にでたもので、破産手続に服する破産財団に属する財産に対する新たな滞納処

分を禁止するに留まるものと考えれば規定の形式からの問題はなくなる。

ただし「先行の他の強制換価手続きに参加してその換価代金から配当を受ける効力を有する」という点はあまり過大に評価することはできない。例えば、破産宣告があった場合の破産管財人に対する交付要求については抗告訴訟の対象となる行政処分には該当しないとされている。⁽⁹⁷⁾この裁判例は破産管財人が提起した行政事件訴訟であったが、裁判所は、この交付要求は破産管財人自ら随時弁済すべき義務を有する財団債権である国税について単にその弁済を催告するものにすぎないと判示したものである。しかしこの判決は、破産手続きにおいて財団債権をその判断にしたがって随時に弁済すべきことが委ねられていることを踏まえたものであり、破産管財人に対する交付要求の特性を勘案したものとと思われる。けれども交付要求が一般にそのような弁済の催告程度の効力しかないものではない。

結局、「四五年判決」は破産法第七一条の解釈に関して反対解釈により破産宣告後の新たな滞納処分を禁止したが、その「新たな滞納処分」の意義については国税徴収法第五章に規定されている滞納処分執行庁の行為であるからといって、規定の形式から一義的な解釈をしていないことになる。

四 他の滞納処分執行庁への交付要求

破産宣告前から滞納処分を行っていた行政機関があるとき、これに対する破産宣告後の交付要求は許されるか。滞納処分実務においてはこれは許されると解している。その理由は「四五年判決」が破産管財人の管理処分権を直接阻害するおそれのある滞納処分を許さないとする趣旨にでたものであると理解するからである。

「四五年判決」は破産財団を構成する財産以外の財産について滞納処分を禁じたとは到底考えられないところで

あり、新得財産や破産管財人が財団から放棄した財産については滞納処分が可能である。そうであるならば、「四五年判決」が禁じたのは破産宣告後の新たな滞納処分一般を禁じたのではなく、破産財団を構成する財産について新たに滞納処分が行われると破産管財人の財団の管理処分権限と抵触するからこれを禁じたとは理由があらう。

そうすると交付要求についてもこれを許されると考えて問題は無いはずである。

ではこの場合の交付要求は所謂破産手続内における交付要求と同旨であろうか。

この点は、たしかに交付要求は直接滞納者及びその財産に対して行われる処分ではないから通常の滞納処分と同様に考えることはできないと思うが、さりとてその行使は無制限ではなく制限されることもあるのだから、そこに滞納処分として考えるべき要素があると考えている。またその様に考えても「四五年判決」に抵触するものではないと考える。

これに対し、最近の有力な裁判所の執行実務等は、破産宣告後は新たな滞納処分は一般的に許されないと考えている様である。その理由とするところは、破産宣告前の滞納処分に対して破産宣告後に交付要求を行うことを認めると、当該交付要求した租税債権に優先権を与えた結果と同じ結果となり、破産法七一条が破産宣告前に開始した滞納処分に限ってその続行を認めたという趣旨に反する、という。

また、形式的にも交付要求は国税徴収法第五章第二節にあり、しかも破産法七一条は単に「滞納処分」と規定し「滞納処分(交付要求を除く)」(国税通則法四八条一項)という形式をとっていないから、破産宣告後に行うこのような交付要求は違法であるという。

しかし、「四五年判決」の趣旨が租税債権が本来有している他の債権等との実体上の優先関係を否定するものと考え余地はなく、「四五年判決」の趣旨は破産宣告後に租税債権が弁済を受けるには破産管財人による破産執行の一環となされる財団債権への随時弁済によらなければならないとするところにあるだけである。

また実質的に考えても、滞納処分の対象となる財産について交付要求にかかる租税債権に劣後する担保権が設定されている場合、破産宣告後に他の租税債権者から滞納処分を執行している執行機関に対する交付要求を一切認めないとするなら、この被担保債権に対する優先関係が覆され、当該担保権者は破産宣告という事情によって思わぬ利益を受けるといふ不当な結果が生じることになる。

この様に考えると、破産宣告前から滞納処分を行っていた行政機関があるとき、これに対する破産宣告後の交付要求は当然許されるものである。

(五) 交付要求租税債権に対する配当の可否

ところで、問題なのはこれについての最近の主要な裁判所の競売事件に係る配当実務である。

抵当権実行による競売事件進行中に不動産所有者に対し破産宣告がなされた場合や別除権の行使としての競売手続きにおいて、破産宣告後に交付要求した租税債権者は配当を受けるかどうかについて、裁判所の実務は全国的に統一されていない。^(注59)

一般に租税債権の交付要求については、執行裁判所に交付要求がなされた時期が破産宣告の前であるか後であるかを問わず、その順位に応じて配当表（交付計算書）に記載される。ここまでは全国的に同一であるが、主要な裁判所においては、当該競売対象となった不動産について、破産宣告前に滞納処分による差押え（参加差押を含む）

がされている租税に基づく交付要求についてのみ交付要求庁に配当金を交付し、それ以外の交付要求に対する配当金はすべて破産管財人に交付されているのである。^(注61)

この見解を取るものとしては、破産宣告前に着手していればその続行が許される滞納処分には差押、参加差押、滞納処分と強制執行等との手続きの調整に関する法律（以下、「滞調法」という。）の差押があり、交付要求は自ら強制的に租税債権の満足を実現させるものではなく、他の強制換価手続きに参加する手続きに過ぎないから、破産宣告後はこの交付要求に対しては現実に配当額を交付できず、これを破産管財人に交付すべきで、租税債権者は当該租税等の現実の弁済を受けるには改めて破産管財人に対して交付要求すべきだといふのである。^(注62)そして既にこの見解に沿った裁判例も見られるところである。^(注63)

しかしこの見解が掲げるところの理由はそれほど明確でない。ちなみに東京地裁配当等手続研究会が理由とするところを掲げてみる。^(注64)そこでは

「破産宣告後は破産財団所属の財産に対し新たな滞納処分を許さないとする判例理論の趣旨は、その租税、公課が弁済を受けるには、破産管財人による破産執行の一環としてなされる財団債権への随時弁済によらなければならぬ」とするところがあり、当該租税債権等有している他の担保権等の間の実体上の優先順位を否定するものではないことはいうまでもない。そうすると破産管財人による弁済を行う前提として、別除権行使としての競売手続の場面では、当該租税、公課の優先順位に応じた配当分は他の担保権者への弁済に充てられることなく、これを留保して破産管財人に交付し、破産管財人から改めてこれら財団債権の弁済を行うべきことになる。したがってこの競売手続においては、これら租税等の交付要求を許し（交付要求を前提としてはじめて配当対象となしうる。）、それを配

当表に記載して、その順位に依じて配当額を計算し、これを破産管財人に交付することになる。以上のように解さないと、当該財産上の担保権者は、破産宣告があったばかりに思わぬ利益を受け、その反面、破産管財人は本来租税債権の引当であった当該財産からその弁済原資を得ることができないという不当な結果となる。」という。

無論、ここにある「不当な結果」云々は当然のことであるが、ここでは何故交付要求権者に対する配当相当額を破産管財人に交付するのか触れていない。そこで次をみると

「なお、破産宣告前に着手していれば、その続行が許される滞納処分には、差押え、参加差押え、滞納処分と強制執行等との手続の調整に関する法律の規定による差押えが含まれると解する（注2参照）（筆者注、本稿の（注3）の長官通達のことである。）。これに対して交付要求（国徴八二一）は、自ら強制的に租税債権の満足を実現させるものではなく、他の強制換価手続に参加する手続にすぎないから、破産宣告後は、この交付要求に対しては現実に配当額を交付できず、前述の通りこれを破産管財人に交付すべきことになり、当該租税等の現実の弁済を受けるには、改めて破産管財人に対して交付要求をすべきである。」^(注5)

というのである。

結局、理由とするところは「交付要求は自ら強制的に租税債権の満足を実現させるものではなく、他の強制換価手続に参加する手続にすぎない」からだということになる。

しかし、この様な見解は是認できない。

まず、「当該財産上の担保権者は、破産宣告があったばかりに思わぬ利益を受け、その反面、破産管財人は本来租税債権の引当であった当該財産からその弁済原資を得ることができないという不当な結果となる。」というからには破

産管財人による租税債権者への弁済を重視しているものと考えるが、それは租税債権が存在するから言えることである。仮に、前記の租税債権者が破産管財人に交付要求しているが別除権の実行に際して交付要求していないとき、その論理に従えばそのときに租税債権がその財産に対応する分としては破産管財人からの配当の対象にならないとき、こらかであろう。そもそも配当の原資が破産管財人にも交付されないのである。そのようなときに「不当な結果」など起こりようがない。

それともこの様なときに別除権の実行に対し交付要求をしなかった租税債権者は、破産管財人から損害賠償でも請求されるのであろうか？

言い換えればこの場合の配当金は別除権が把握していた価値の一部にすぎないので、それだけ別除権の行使は破産手続とは関係ない手続であり、破産財団の管理に服しないものである。この点に関する実務は「交付要求」の機能よりも言葉選びに陥り、実質論を見失っていると言わざるを得ない。つまり、この場合の交付要求はいわゆる国税徴収法第五章によって保証されたものであり、租税債権者の地位も破産手続とは関係ない地位であり、配当手続き上もその地位に適合した扱いがなされてしかるべきである。

そして、「四五年判決」は破産宣告後においてすら破産手続に交付要求することによって配当をうけることが出来るとしているのである。租税債権者が破産手続以外の手続に参加して配当を受けられないとする理由は何であろうか？

「四五年判決」は破産財団を構成する財産以外の財産について配当を受けられないとする理由は何であろうか？、新得財産や破産管財人が財団から放棄した財産については滞納処分を禁じたとは到底考えられないところであろうか？ 産宣告後の新たな滞納処分一般を禁じたのではなく、破産財団を構成する財産について新たに滞納処分が行われると

破産管財人の財産の管理処分権限と抵触するからこれを禁じたのである。

別除権行使の様に破産手続外で行われる手続に対する交付要求がその実効性を制限される理由はないであろう。

この見解の不徹底なところは一目瞭然であり、配当表（交付計算書）には配当を受けるべきものとして租税債権者を記載しながら、欄外に「破産管財人に交付」と記載して現実の資金の交付を破産管財人に行うというところにある。「交付要求は他の強制換価手続きに参加するにすぎない」ものであってもその者が配当を受けるべきものか否かの実態的な判断権限が執行裁判所にあるとする根拠は「四五年判決」に求められない筈である。いくつかの裁判所の実務は「配当」と「交付」をこの様に区分するが、これは、配当に参加する権利と「交付」を受ける権利を区分するものである。そうであるならば、破産管財人と租税債権者の法律的关系が法規の上で明確でなければ理解できないところである。

なお、この様な方式が迂遠であることは明らかであり現実には破産管財人にも歓迎されていない様である。^(注66)

六 破産宣告前に行われた差押・参加差押に基づく交付要求

破産法七一条は破産宣告前に開始された滞納処分は破産宣告後も続行できることを定めているが、その滞納処分が続行されないで、代わって裁判所が行い、滞納処分執行庁が破産宣告後に交付要求を行った場合、この交付要求にかかる租税債権は配当を受けられるものである。

これまで述べてきたところによれば、手続の進行と租税債権の実体的優先関係は別のものであるから、交付要求にかかる租税債権は当然配当を受けられると考えるが、裁判所の執行実務はそうではない。

例をあげると

滞納処分による差押えがされている不動産につき、担保権の実行としての競売手続開始決定があり、その後滞納者は破産宣告を受け、更にその後、滞調法九条一項（一七条、二〇条）の規定による続行決定がされ、滞納処分執行庁はこの競売手続において交付要求を行う場合がある。この場合、滞納処分実務の考えは上記のとおり配当を受けることができるものと考えている。しかし有力な執行裁判所は競売不動産を換価した後、滞納処分執行庁への配当すべき換価代金は破産管財人に交付する（前述、備考欄に「破産管財人に交付する。」と記載する方式である。）^{（注四）}という実務をとる。

このうち交付要求に関する部分については、(四)で既にこの問題性に触れたので繰り返さないが、この例の特徴は、不動産について滞納処分がされた後、滞納者が破産宣告を受けた場合において、当該不動産につき担保権に基づく続行決定がされ、民事執行手続によりこれが換価されたときでも、交付要求した滞納処分執行庁は執行裁判所から直接配当を受領することができるかにある。

滞納処分と民事執行とはそれぞれ異なる強制執行手続であるが、処分の対象となる財産が共通する場合に手続の相違を理由にして他の手続との調整を行わない場合には種々の弊害が生ずる。そこで滞調法において強制執行（競売）続行決定や滞納処分の続行承認という架橋的措施において調整を図っている。

このような調整措置がとられると、続行を認められた手続（この場合は不動産競売開始決定）の執行機関が換価を担当することとなるが、破産法が介在しない場合は、双方の債権の実体的関係（例えば租税の優先権）に変更は無いと考えられている。裁判所の実務においてもこの点は同様の考えのようであるが、現実の交付先を破産管財人とすることが問題である。

このような実務を是認する立場からの見解は、破産宣告が行われた以上、破産法七一条一項によって続行が認められる処分は、滞納処分執行庁が自ら強制換価手続を主宰している手続に限定すべきであり、かつ滞調法による続行決定によって続行される手続は個別執行である民事執行手続であるから、いわゆる包括執行手続である破産手続においては、破産法が例外的に認めた個別執行手続である滞納処分手続についての規定の適用は合理性がないとする。

しかし、この考えは破産宣告後に続行決定が行われると、実質的には破産法七一条一項の続行が認められる滞納処分としての適格性を否定しようとするものであり、民事執行手続が別除権の行使として行われるいわば破産手続外の手続であることに照らしても不合理である。

したがって、破産宣告前に行われた滞納処分が差押であるにせよ、参加差押であるにせよ、滞納処分執行庁は配当を受けうる地位を保つものと考え^(注68)。

(七) 財団不足の場合と交付要求権利者への配当

先に(四)において破産宣告前から滞納処分を行っている滞納処分執行庁に対して、別な執行機関が交付要求することとは破産宣告後といえども許されると述べたが、この場合において財団不足であることが判明したときは、換価代金の配当は交付要求権利者ではなく破産管財人に行うべきものであろうか？この場合について交付要求権利者に^(注69)行った配当処分は破産宣告後の新たな滞納処分として取消を免れないという考えがある。

この理由とするところの一つは、破産法七一条一項により破産宣告前から行われている滞納処分がその続行を妨げられないのは、既に進行している国税徴収法上の手続を無に帰さないことをも考慮し、破産宣告前に自ら滞納処

分に着手していた租税債権者にはその後も優先弁済受領権を保障する反面、破産宣告前に自ら滞納処分に着手していなかった租税債権者にはこの優先弁済受領権を認めず、破産管財人からの随意弁済のみによるべきことを定めたものと解する、というのである。

また、二つは国税徴収法がその一二八条ないし一三三条において交付要求をした租税債権者に対する配当手続を規定しているといっても、これは破産宣告がされたという特殊の場合に、交付要求をした租税債権者に、特に、破産手続とは別個に、国税徴収法上の配当を受ける地位まで与えたものと解されない、という。

さらに第三として交付要求権利者としてみると他の租税債権者が破産宣告前に滞納処分に着手していたかどうかは全く偶然の事情であり、そしてこのような偶然の事情によって、ある場合には国税徴収法によって配当を受け、ある場合には破産管財人からの随意弁済にのみよるべきであるとするのは、破産財団が財団債権の総額を弁済するのに不足であることが明らかになったときには、当該租税債権者及び他の財団債権者が現実取得しうる金額に明らかに差異を生じさせるから債権者の公平をも立法趣旨とする破産法の解釈としては正当ではない、⁶⁹⁾という。

しかしこれらへの考えには賛成できない。

まず、破産法及び「四五年判決」が規定ないし判示しているのは破産手続についてであり、他の財産・手続について執行ないし参加可能性が有るかぎり滞納処分一般が禁止されるということとはあり得ない。そもそも破産法七一条一項の規定は滞納処分という行政上の強制執行についての規定であるからここで対象とするのは法定財団ではありえず現実財団である。そうすると現実財団から漏出する財産や現実財団に含まれない滞納者の財産はあり得るのであって、一般に破産宣告前に自ら滞納処分に着手していなかった租税債権者が破産手続以外に徴収方途があり得

ないということはない。したがって破産管財人からの随意弁済のみによるべきことを定めたものと解することはできない。これはこれまで述べたように、様々な手続が存するところである。

次に、国税徴収法が配当手続を規定しているといっても、これは破産宣告がされたという特殊の場合に、交付要求をした租税債権者に、特に、破産手続とは別個に、国税徴収法上の配当を受ける地位まで与えたものと解されないという考えは、「四五年判決」が国税徴収法と破産法の関係について触れたところにも見られたものである。「四五年判決」は法律の明文の規定をとらえて単なるプログラム規定、権能が存することを示した規定に過ぎないかのように一蹴している。しかし、国税徴収法は国税通則法とともに督促という債務名義取得手続に類似する規定から始まり、財産調査、滞納処分、租税債権者の拡張規定をおき、かつ（準用ではあるが）民法の債権者代位権ならびに詐害行為取消権の行使に至るまで、租税債権の徴収のための各手続を網羅した自己完結的な法律である。当然配当手続もこの中に位置するものであり、単に宣言的な規定とは異なる。破産法が包括的執行を定めた法律であることは否定しないけれども、国税徴収法もまた破産法の後に、しかも破産法を考慮して定められた法である。一人破産法のみがオールマイティであるかのような法解釈は取りえないところであると考ええる。したがって交付要求をした租税債権者に対する配当手続を規定した国税徴収法一・二・八条ないし一・三・三条により、交付要求した租税債権者は配当を受けるべき地位にあり、換価代金から配当すべき配当金額を保持する滞納処分執行庁は、これを配当を受けるべき地位にあるものに交付する義務があるといふべきである。

また、「交付要求権利者」としてみると他の租税債権者が破産宣告前に滞納処分に着手していたかどうかは全く偶然の事情であり」このような偶然的の事情によって左右されるのは不合理であるかのような見解については、もとも

と破産法五一条がその手続の中で財団不足になることと、破産手続外で滞納処分が続行が認められることとは別のことなのであるから、これを同一の平面で考えることに無理がある。まず、「四五年判決」が破産法五一条の存在を理由として破産宣告後の新たな滞納処分を禁じたのでないことを考える必要がある、というべきである。

(ハ) 小括

以上、本稿で検討してきたところを考えると、破産宣告後においても滞納処分が許される条件は三つあると考える。

一つは破産法と国税通則法を含めた国税徴収法の目的が合致する場合である。即ち破産法の目的は現実財団を増殖させて配当原資を確保することであり、滞納処分も租税債権を確保することにある。このため租税債権が搜索や詐害行為取消権の行使によって滞納処分（＝破産者）の不表現財産を発見したときは、その差押が破産宣告の後であるとすることも認められるべきものである。これにより滞納処分執行庁がその財産から財団債権である租税債権を徴収したとしても、破産管財人はその分は現実財団から租税債務者に配当を行う額が減少するのであるから歓迎すべきことであろう。

これは国際破産の場面において、属地主義をとる破産法下でも現実に解釈の工夫を行って対応していることからすれば難しいことではないと思われる。

二つは、破産手続以外の手続に関して滞納処分を行う場合である。

如何に破産法の対象となる破産者がいたとしても、破産管財人が配当を受けるべき期待可能性がない手続きや財産から徴収を図ろうとする滞納処分執行庁に対し、破産管財人が何か権利主張ができると思われるのは論理に合わない

い。ましてや別除権の様な破産手続外の手続きにおいて、租税債権者が得るべき配当金を執行裁判所が破産管財人に交付しようとするのは破産法や「四五年判決」を曲解するものではないかと懸念する。

三つは、自己完結的な手続きをもつ法規が尊重されるべき場合である。破産法七一条一項と「四五年判決」が続行を認めている手続きは、既にそれ自体破産手続きとは別個の手続きとして存在するといふべきである。とは言っても執行に関する法規としては大別して民事執行法、国税徴収法、破産法しかないのであるから、この「手続」とは国税徴収法に基づく滞納処分手続きである。この手続きが進行しているなら、それは破産法の枠外のことである。如何に破産法が包括執行であるといつても現実の執行を行わない手続きに関して、破産法の規定を適用してその手続きに干渉しようとするのは法体系ないし法秩序の維持・存続を危うくするものと考ええる。

国税徴収法は確かに個別執行法ではあるが、これは自力執行を認められ、かつ破産法においては手続き的には七一条、実体的には四七条しか抵触するものがないところである。この破産法がある手続きにおいて財団不足の状態があるからといって（それすら財団不足の基準時が明確ではない。）それとは別の手続きとして進行している滞納処分手続きにまで破産法の適用がなるとすることは国税徴収法の自己完結的な体系に対する無用な摩擦を起こすものである。

最後に、破産宣告後の新たな滞納処分が認められる場合として敢えて追加すれば、「四五年判決」の様に法規を逸脱して恣意的な配当を行った場合がこれに当たるといふべきであろう。引用は控えるが、現実には雑誌座談会記事において破産宣告を滞納処分逃れに利用しているかのように公言している実務家もみられるところであり、このようなことがもはや起こらないとは言えない。

おわりに

これまで滞納処分と破産実務乃至執行実務との軋轢に触れながら「四五年判決」の今日的な意味を探ってきた。

それによると「四五年判決」は、破産宣告後の新たな滞納処分を禁じているが、それは破産管財人の管理処分権を侵さないことを求めているだけであり、この禁止は相対的な禁止であるということが言えよう。(注10)

これまでこうした議論は起こされたことはなく、「破産宣告後に新たに滞納処分をすることは許されない。」という判示部分が一歩進んできた。しかし、この一歩進んでは滞納処分実務の面からみれば何とも危なっかしいものである。その危なっかしさがどこから来るかと言えば、破産に関する執行実務や滞納処分を制限する見解があまりにも滞納処分の体系、つまりは国税徴収法の体系から離れるからである。言うなれば国税徴収法という自己完結的にかつ破産法という法律の後に改正された法律による徴収体系を無視し、ひとり破産法の中だけで物事を解釈しようとするとそこから様々な問題を生じさせている。何故に手続面で破産法と国税徴収法を統一的に理解しようという態度に立たないであろうか。そこに現実に破産管財人に迷惑がられる現象が生じている原因があるのではなからうか。

「破産宣告後に新たに滞納処分をすることは許されない。」といいながら「四五年判決」においても破産管財人に対する交付要求は許される。そうするとこの交付要求に滞納処分性が無いかと言えば、国税徴収法が適用される場面では滞納処分性がないとは言えないところがある。

そこからさらに、強制執行実務が破産者の財産の競売の際に租税債権に基づく交付要求についてはことさらに配当を留保するので、その理由を検討していくと、破産手続外で滞納処分一般が禁止されるということの不合理性が浮か

び上がってくる。

破産法五一条を根拠にして租税債権に基づく破産宣告後の交付要求に対して配当することを否定する見解を考えていくと、それでは国税徴収法は何のために督促から配当まで網羅的、自己完結的に規定しているのかという根本問題が生じてくる。

このまま検討を続けていくとまだまだ問題は生ずるに違いない。本稿を「序論」とした所以である。

例を上げれば、「四五年判決」の様な法規を逸脱した破産管財人の処理があれば、その財団財産に対する新たな滞納処分は許されるという見解は既に生じている。^(注1)破産宣告は「時」をもって効力を生ずるが、債権差押の効力は第三債務者に対する債権差押通知書の送達をもって生ずるところ、その発送が破産宣告前ならば送達が破産宣告後でもその取り立て等続行は許されるのではないかということも考えられないではない。

以上、滞納処分と破産法の最近の軋轢を中心に述べてきたが、「四五年判決」以後、これまでの状況を見ると、滞納処分実務は破産法及び「四五年判決」を尊重し、国税徴収法の定めるところによりどちらかという謙抑的に対応してきているといえる。ところが破産実務ないしは裁判所における執行実務は、今日の状況から見てもかなりの問題性を孕む「四五年判決」について、その趣旨とするところを越えた解釈を滞納処分実務に押しつけようとしているように見える。執行裁判所において、配当表には租税債権者を記載しながら、実際にはその備考欄に「破産管財人に交付」という法律の意味も不明な実務を実施しているのはその一つと考える。

そのことが従来の実務に疑問を抱かせ、「四五年判決」を再検討しようという動機を生み出すことになった。これらが通常裁判所や破産管財人からも排斥されている現状を踏まえて実務の改善を願いたいものである。

注

(注1) 破産会社の予納法人税の破産法上の処遇に関する昭和六二年四月二二日最高裁第三小法廷判決(民集四一巻三号三二九頁)。同、最高裁第三小法廷平成四年一〇月一〇日判決(判例時報一四三九号二〇頁)ほか。谷口安平「破産管財人による財団の換価と課税」(法学論叢一一六巻一・六号二六三頁以下)、西野敏雄「租税債権の優先性(序論)」(税大論叢一九巻一頁)等多数の評釈等がある。

(注2) 最高裁第二小法廷昭和四五年一〇月三〇日判決(民集二四巻一一号一六六七頁)

(注3) 昭和四五年八月一九日徴微四一〇「破産宣告後の滞納処分に関する取扱について」国税庁長官通達

(注4) 例えば本間靖規「基本法コメントール破産法」一〇二頁は「租税債権の位置付けについては立法論として問題とすべきであるが、解釈論上もできるかぎり制限的に解する方向に誤りはないと考える。」とするし、山田二郎「実務新民事訴訟講座一三二七頁は「この立法趣旨に対する疑問は(中略)租税債権の破産法上の取扱が問題となったときに最近では、解釈上、特別扱いをできるだけ否定する態度となつて現れている。」とする。

(注5) 吉村徳重「管財人の報酬との優劣」(別冊ジュリスト五二号一九七頁参照)は「租税収入の確保がそれほど強い公益上の要請であるかが問われているわけである。」とする。この様な主張は多くみられる。なお、破産宣告後に生じた租税債権については破産法第四七条第二号但し書の制限がある。

(注6) 筆者も実務家として破産管財人に接触した例が多いが、この様な発言はしばしば聞かれるところである。

(注7) 即ち、破産管財人の管理・処分業務を妨げないことに意義があると解する。当然破産管財人の恣意的で不当な行為は許されるものではない。

(注8) (注7)の理解はまた、破産管財人の行為はオールマイティなものという理解がされていないだろうか。

(注9) 加えて破産宣告前に差押を行ったものの、効力の発生が破産宣告後に生じた場合や、同様に破産宣告前に差押を行ったものの登記が破産宣告より遅れている場合には破産宣告後の新たな滞納処分に当たるか否かという問題もある。

(注10) 破産宣告以来約九年を経過しており、破産宣告後であることに間違いないことに留意されたい。そして、Y税務署長が破産宣告後に交付要求をするに留めていたことも。

- (注11) 昭和三十七年二月二十四日福島地判・行裁例集一三卷二二五二頁
- (注12) 荒川雄二郎・税務事例 二卷九号三五頁
- (注13) 昭和三十九年二月二十六日仙台高判・行裁例集一五卷二四六頁
- (注14) 中川哲男「最高裁判所判例解説・民事篇昭和四五年度(下)」七七九頁以下。(以下「中川・前掲稿」という。)
- (注15) 中野貞一郎・民商法雑誌六四卷四号六六七頁(以下「中野・前掲稿」という。)
- (注16) 中川・前掲稿七七九頁
- (注17) 中野・前掲稿六六一頁
- (注18) 最判昭和四五年一〇月三〇日(第二小法廷・民集二四卷一一号一六六七頁)は財団債権間において優劣があることを認めだが、これは管財人の報酬確保という実務上の要請を認めたこと、既に破産法五一条一項但書、同条一項の但書があることから、中野教授の所説に影響を与えるものではあるまい。
- (注19) 中川・前掲稿七八〇頁
- (注20) 中川・前掲稿七八〇頁
- (注21) 国税徴収法基本通達四九条関係三九参照
- (注22) 桃井直造「条解国税徴収法(白桃書房・昭和三二年)三六七頁は、租税債権が財団債権である限り滞納処分をすることができる」と解されるが、破産手続の錯綜を回避するため、まず破産管財人に交付要求をすることとしている。
- (注23) 中川・前掲稿七八〇頁
- (注24) 筆者が拙稿・判例研究の(注12)で触れた谷口安平教授の「法学教室三〇号・九八頁」の考えはこれに入るといってよからう。
- (注25) 石沢健判事のジュリスト別冊五二号の本件解説はこのような見方と思われる。
- (注26) この事実認定が奇怪しいということについては前掲・拙稿判例研究参照
- (注27) 中川・前掲稿七七五頁以下
- (注28) 中川・前掲稿七七八頁の(注11)、(注12)。

- (注29) 中川・前掲稿六六五頁
- (注30) 超過差押の禁止規定
- (注31) と認定された事案(注)、この認定が奇怪しいことについては拙稿・判例研究参照
- (注32) 中野・前掲稿六六六頁
- (注33) 石沢健・別冊ジュリスト五二号の本件解説参照
- (注34) 昭和五六年五月六日・大阪高裁判決(訟務月報二七卷八号一五二二頁)。
- (注35) その様に考えないと繰上請求の恣意的な運用を認めることになる。
- (注36) 上告理由において詳しい。
- (注37) 更には言えば、国税徴収の体系が自己完結的であることは、詐害行為取消権や債権者代位権に関する民法の規定を準用していることからも明らかである(国税通則法四二条)。
- (注38) 加藤正治著・破産法研究七卷二一頁以下ほか
- (注39) 谷口安平・前掲稿によれば、この様な場合は滞納処分が許されるものである。
- (注40) 中野・前掲稿六六五頁
- (注41) 神戸地裁判決平成六年(行ツ)第一七号換価代金配当処分取消請求事件(未確定・未公刊)
- (注42) 民集二四卷一一号一六六七頁。
- (注43) 加藤正治著・破産法研究七卷二一頁以下ほか
- (注44) 斎藤秀夫外「注解破産法」(以下「斎藤・前掲書」という。)一八八頁
- (注45) 斎藤・前掲書一八九頁
- (注46) 加藤正治著・破産法要論一一七頁
- (注47) 昭和三七年一月二四日福島地裁判決の判決理由
- (注48) 国税徴収法基本通達四七条関係四〇
- (注49) シュトイエル三七二号一頁

- (注50) 国税徴収法第六五条
- (注51) 国税徴収法第一四二条第三項参照
- (注52) 大判・昭和五年一月二十九日(民集九卷一〇九三頁)
- (注53) (注52) とも、抽稿・判例研究の(注16)
- (注54) 抽稿・判例研究五四八頁。本「税大論叢」の部内教育誌的な性格を考慮して再掲した。
- (注55) 東京地裁判決昭和二年九月二十四日行裁例集四卷九号二〇五〇頁及びその控訴審である東京高裁判決昭和二年六月三日下民集五卷六号一〇〇〇頁)
- (注56) 徴収法第二条
- (注57) 京都地裁判決昭和七年四月一六日判例時報一〇六一号二四頁、その控訴審大阪高裁判決昭和七年一月二十九日判例時報一〇七九号三六頁
- (注58) (注48) に示した神戸地裁判決の原告の主張にもみられる。
- (注59) 中川・前掲稿七八〇頁
- (注60) もとより、破産者が破産宣告時において有する一切の財産は破産財団となり、破産宣告前の原因に基づく財産上の請求権たる破産債権は破産手続きによらなければならない。しかし、特定の不動産に対し抵当権を設定した債権者は別除権を有するから、破産手続きによらず民事執行法による競売手続きによって別除権を行使し、被担保債権の弁済を求めることができる。したがって抵当権実行手続きは破産宣告に影響されず手続きがそのまま進められる。
- (注61) 「不動産配当の諸問題」(東京地裁配当等手続研究会編著) 一一五頁
- (注62) 「不動産執行における配当に関する研究」六八三頁。
- (注63) 平成六年一月二十四日奈良地裁判決(平成五年(ワ)第三四三三号配当異議請求事件)。但し平成六年大阪高裁判決(ネ)第二九四号配当異議請求控訴事件)はこの見解を否定した。また、平成六年三月一〇日大阪地裁判決(平成五年(ワ)第一二〇三号配当異議事件)は、この問題は執行方法の異議で争うべきであるとして却下
- なお、平成二年一〇月一八日福岡地裁判決(訟務月報二八卷一号一五頁)、平成三年五月二十八日福岡高裁判決(訟務月報三八

巻一号一〇頁)は一貫してこの様な見解を否定。

(注64) 「不動産執行における配当に関する研究」(判例タイムズ社)六八二頁

(注65) 「不動産執行における配当に関する研究」(判例タイムズ社)六八三頁

(注66) 金融法務情一三七八号一三〇頁の座談会においては、主要な裁判所の裁判官等が発言しているが、本稿の中で、本稿の様な取扱いが理論的でないことを認めたり、破産管財人が「迷惑している」ことを挙げたりしており、興味深いものがある。

(注67) 参加差押のケースは、上記の場合において破産宣告前に行った参加差押が破産宣告後に先行する差押が解除されたことにより差押に移行し、その後上記執行決定があったと考えてもらいたい。

(注68) (注69) で引用した福岡高裁判決参照

(注69) 平成六年二月一四日神戸地裁判決・平成六年(行ウ)第一七号換価代金配当処分取消請求事件。

(注70) このことを明言する論者はまだいないが、(注24)の谷口教授、實金敏明・別冊ジュリスト第一二〇号租税判例百選(第三版)一八六頁等にその考えを窺うことができる。

(注71) (注24)の谷口安平教授の考え