

○ 主文

原告の請求を棄却する。
訴訟費用は、原告の負担とする。

○ 事実及び理由

第一 当事者の求める裁判

一 原告

- 1 原告と被告国との間で、別紙目録記載の第一の各租税債権が、財団債権でないことを確認する。
- 2 原告と被告京都府との間で、別紙目録記載の第二の各租税債権が、財団債権でないことを確認する。
- 3 原告と被告京都市との間で、別紙目録記載の第三の租税債権が、財団債権でないことを確認する。
- 4 訴訟費用は、被告らの負担とする。

との判決。

二 被告ら

主文同旨の判決。

第二 当事者間に争いがない事実

次の各事実は、原告と各被告との間で争いがない。

一 訴外岡崎染工株式会社（以下岡崎染工という）は、昭和四九年五月一日午前
一〇時京都地方裁判所で破産宣告を受け、原告が破産管財人に選任されて、就任し
た。

二 岡崎染工の事業年度（破産宣告後は清算事業年度）は、九月一日から翌年八月
三十一日までであるが、昭和五四年九月一日から昭和五五年八月三十一日までの清算事
業年度（以下本清算事業年度という）中に、岡崎染工所有土地の処分による譲渡
益、預金利息、違約金等の収入があつたので、昭和五五年一〇月三十一日、法人税法
等の定めにより、それぞれ次の申告をした。

1 本清算事業年度予納法人税

（一） 申告税額 七三一五万八九〇〇円（（1）＋（2）－（3））

内訳

（1） 所得金額 一億六三二三万九三八五円

所得に対する税額 六四四五万五六〇〇円

（2） 課税土地譲渡利益金額 四五九八万五〇〇〇円

右に対する税額 九一一九万七〇〇〇円

（3） 控除税額（利息の源泉徴収） 四九万三六七八円

（二） 右申告に対し、中京税務署長は、昭和五六年二月二七日付で、原告に対
し、右予納法人税額を九六六八万五三〇〇円とする旨の更正決定をし、同時に過少
申告加算税一一七万六三〇〇円の賦課決定処分をした。

右更正決定処分及び賦課決定処分は、（一）（2）の課税土地譲渡利益金額を一億
六三六一万七〇〇〇円と認定し、それに対する税額を三二七二万三四〇〇円と算定
したことによる。

2 本清算事業年度法人府民税及び予納事業税

（一） 申告税額

（1） 法人府民税 四五七万二四二〇円

内訳 法人税割額 四五六万六四二〇円

均等割額 六〇〇〇円

（2） 予納事業税 一九二七万三六八〇円

（二） 前記法人税の更正決定処分にともない、京都府中京府税事務所長は、昭和
五六年四月一〇日付で、原告に対し、右法人府民税額を六〇三万一〇九〇円とする
旨の更正決定をした。

3 本清算事業年度法人市民税

（一） 申告税額 一〇七〇万三五四〇円

内訳 法人税割額 一〇六七万九五四〇円

均等割額 二万四〇〇〇円

（二） 前記法人税の更正決定処分にともない、京都市中京区長は、同年六月三〇
日付で、原告に対し、法人市民税額を一四一一万四九五〇円とする旨の更正決定を
した。

三 以上の次第で、岡崎染工は、被告国に対しては別紙目録記載の第一の、同京都
府に対しては同目録記載の第二の、同京都市に対しては同目録記載の第三の、それ

ぞれ租税債務を負うものであるが、被告らは、本件各租税債権がいずれも破産法四七条二号但書の財団債権にあたるとして、原告に対しその弁済をもとめる。しかして、本件各租税債権が財団債権にあたることは、原告は、破産管財人として、破産債権者への配当に優先して、その弁済をなすべき法律上の義務を負うものであり、本件各租税債権が財団債権にあたるか否かは、原告の法律上の義務に影響する。したがって、原告は、この点について確認の利益があることになる。

第三 争点

一 原告の主張

本件各租税債権は、いずれも、岡崎染工の破産宣告後の原因に基づくものであるが、破産法四七条二号但書の「破産財団二関シテ生シタ」ものにあたらない。

したがって、本件各租税債権は、いずれも財団債権にあたらない。

その理由の詳細及び被告らの主張に対する反論は、別紙一、二のとおりである。

そこで、原告は、各被告らとの間で、本件各租税債権が、それぞれ財団債権でないことの確認を求める。

二 被告国の主張

破産法人の所得にかかる法人税は、破産財団の管理上当然その経費と認められる公租公課として、破産財団に関して生じたものといえるから、財団債権にあたる。

仮りにそうでないとしても、本件法人税中いわゆる土地重課税に相当する部分は、破産財団に関して生じたものであることが明らかであるから、財団債権にあたる。

その理由の詳細は、別紙三のとおりである。

三 被告京都府の主張

法人の府民税は、法人の事務所又は事業所があるという事実を、法人の事業税は、法人の事業という事実を、それぞれ課税の客体とするもので、破産法人であつても、これらがあるかぎり、納税義務が生ずる。したがって、これらの租税は、法人税と同様に、破産債権者にとって共益的で経費的な支出であり、財団債権にあたる。

その理由の詳細は、別紙四のとおりである。

四 被告京都市の主張

本件法人税の対象となつた所得は、破産財団に関して生じたもので財団債権にあたる。したがって、その税額を前提として計算された法人の市民税も、同様に財団債権にあたる。

その理由の詳細は、別紙五のとおりである。

第四 争点に対する判断

当裁判所は、被告らの見解と同様、本件各租税債権が、破産財団に属すると解するものであるが、以下にその理由を詳述する。

一 法人税について

1 一般の租税債権は、破産法四七条二号により、財団債権とされるが、破産宣告後の原因に基づいて生じた租税債権は、同条但書により「破産財団二関シテ生シタルモノ」に限られる。ここに「破産財団二関シテ生シタルモノ」とは、破産財団管理のうえで当然支出を要する経費に属し、破産債権者が共益的な支出として共同負担すべきものをいうから、「破産財団を構成する各個の財産の所有の事実に基づいて課せられ、あるいはそれら各個の財産のそれぞれからの収益そのものに対して課せられる租税その他破産財団の管理上当然その経費と認められる公租公課のごときを指すものと解するのを相当とする」（最判昭和四三年一〇月八日民集二二巻一〇号二〇九三頁）。

2 ところで、法人税法は、法人の各事業年度の所得に対して法人税を課することになっているが、破産法人については、清算中に生じた清算事業年度の所得に対する法人税を課さず、清算所得についてこれを課することになっている（同法六条、五条）。ただし、清算による残余財産の確定までに長期間を要する場合があることから、当該清算事業年度の所得を破産していない法人の所得とみなして計算した法人税の額を申告して、これを納付（予納）するよう義務付けている（同法一〇二条一項二号、一〇五条参照）。

したがって、予納法人税は、破産法人といえども、所得がある以上、破産終結まで各清算事業年度ごとに当然に納付しなければならない租税であり、かつ、右予納法人税の基礎となつた所得は、すべて破産財団に帰属し、他に予納法人税を支出する破産法人の自由財産というものはないのである。そうすると、予納法人税の支出は、破産手続遂行のために必要な支出、すなわち、破産債権者にとって共益的な支出として、前述した破産財団の管理上当然その経費と認められる公租公課にあたる

といわなければならない。

3 原告が引用する前記最高裁の判例は、個人破産の場合について、「所得税は、例外的に分離課税の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なつたうえ、これに対応する累進税率の適用によつて総合的な担税力に適合した課税を行なうことを目的とした租税であつて、所得源に応じて課税するようなことは、別段の定めのない限り、所得税法の予定しないところである。」と判示して、「所得税は、破産財団に関して生じた請求権とは認めがたい。」と結論づけている。

しかしながら、このことは、同じく所得を対象とするとはいえ、法人税の場合にはあてはまらない。すなわち、個人破産の場合には、破産宣告後に破産者が得た所得及び取得財産は、破産者の自由財産となるので、少なくとも、自由財産による破産者の所得に係る所得税は、財団債権とはならない理である。しかし、所得税制は、総合課税方式を採り、破産財団に属する財産による所得と個人破産者の自由財産による所得とに分離して課税することをせず、あくまで破産者個人の総所得金額を課税標準にする仕組みになつている。このことのために、個人破産者に対する所得税債権が、破産財団に関して生じた請求権にあたらないとされるのである。

ところが、法人破産の場合には、法人は破産によつて解散し、その後は、破算の目的の範囲内でだけその存続が法律上許されているに過ぎないから、破産法人の自由財産というものを生じる余地は全くない。この点で、個人破産の場合と異なるのである。

このようなわけで、破産者の自由財産があることを前提として、総合課税方式を理由に破産宣告後の原因に基づく所得税の財団債権性を否定した前記判例は、破産法人の法人税の場合には妥当しないとしなければならない。したがつて、原告のこの点に関する主張は、前記判例の趣旨を正解しない独自の見解であつて採用できない。

4 そのうえ、本件予納法人税中租税特別措置法六三条のいわゆる土地重課税に該当する部分は、破産財団に属する土地の譲渡利益金額に対して、その一〇〇分の二〇を一律に本来の法人税額に加算して課税されたもので、まさに、破産財団を構成する各個の財産のそれぞれからの収益そのものに対して課される租税であり、この売却過程で生じた違約金等の収入や利息金収入も、右に準ずる収益であつて、結局これらに対する課税は、破産財団に関して生じたものにあたるとしなければならない。

5 なお、原告は、土地重課税の制度目的及び破産手続上の実質的な理由からしても、土地重課税分を財団債権とすることは失当である旨を主張する。しかし、この主張の失当であることは、前に説示したとおりであり、土地重課税制度の適用を、破産法人の場合に限りで制限する制定法上の根拠はないから、右主張は採用できない。

6 そうすると、本件法人税債権は、財団債権にあたるとするほかはない。

二 法人の事業税について

法人の事業税の課税客体は、法人の行う事業であり、課税標準は、法人税に準じられており、また、清算中の法人に対して各清算事業年度の所得について解散していない法人の所得とみなして計算した金額を申告して納付する義務を課していること等は、すべて法人税の場合と同じである（地方税法七二条、同条の一二、同条の二九参照）。

したがつて、前述したのと同じ理由で、法人の事業税も、財団債権にあたるとするほかはない。

三 法人の府民税及び市民税について

法人に対する住民税の課税客体は、府及び市内に事務所又は事業所があることであるが、破産法人の事務所又は事業所は、破産財団に属するものであり、破産法人には、府民税及び市民税を支出すべき自由財産がないから、結局、これらの租税も、破産財団の管理上当然その経費と認められる公租公課にあたると解するのが相当である。

したがつて、法人の府民税及び市民税は、いずれも財団債権であるとするほかはない。

四 過少申告加算税について

破産者に対し賦課された過少申告加算税が、破産財団の管理上当然その経費と認められる公租公課にあたるとは、いうまでもないから、過少申告加算税は、財団債

権にあたるとするほかはない。

五 結論

別紙目録記載の第一ないし第三の本件各租税債権は、いずれも、財団債権にあたるから、これに反する原告の主張は、すべて失当である。

第五 むすび

以上の次第で、原告の請求は、いずれも理由がないから棄却することとし、行訴法七条、民訴法八九条に従い、主文のとおり判決する。

(裁判官 古崎慶長 小田耕治 西田眞基)

目録

第一 法人税等

(一) 破産者岡崎染工株式会社(以下岡崎染工という)の昭和五四年九月一日より昭和五五年八月三十一日までの清算事業年度(以下本清算事業年度という)の申告予納法人税(七三一五万八九〇〇円)ただし、中京税務署長の昭和五六年二月二七日付更正決定により更正後のもの(九六六八万五三〇〇円)

(二) 中京税務署長の昭和五六年二月二七日付賦課決定による過少申告加算税(一一七万六三〇〇円)

第二 府民税等

(一) 岡崎染工の本清算事業年度の申告法人府民税(四五七万二四二〇円)ただし、京都府中京府税事務所長の昭和五六年四月一〇日付更正決定により更正後のもの(六〇三万一〇九〇円)

(二) 岡崎染工の本清算事業年度申告予納事業税(一九二七万三六八〇円)

第三 市民税

岡崎染工の本清算事業年度の申告法人市民税(一〇七〇万三五四〇円)ただし、京都市中京区長の昭和五六年六月三〇日付更正決定により更正後のもの(一四一一万四九五〇円)

別紙一 (原告の主張その一)

四、本件租税債権が、財団債権に該らぬ理由要旨。

破産宣告後の原因に基く租税債権のうち、財団債権に該る範囲については、最高裁判所の判例がある(最高裁第三小法廷昭和四三年一〇月八日判決、民集二二卷一〇号二〇九三頁以下)。

この判例は、破産者が個人であり、所得税に関するものであるが、破産法第四七条二号但書の解釈を示したうえ、所得税は財団債権に該らない旨を判示するものであるので、広く租税債権全般につき、財団債権に該るか否かを決する基準を示すものと評価すべきものである。

右判例は、「破産法四七条二号が、国税徴収法または国税徴収の例によつて徴収することのできる請求権で破産宣告後の原因に基くもののうち、「破産財団ニ関シテ生シタルモノ」に限つて財団債権とした趣旨は、それが破産債権者にとつて共益的な支出であることにあるものと解すべく、従つて、その「破産財団ニ関シテ生シタル」請求権とは、破産財団を構成する各個の財産の所有の事実に基づいて課せられ、あるいはそれら各個の財産のそれぞれの収益そのものに対して課せられる租税その他破産財団の管理上当然その経費と認められる公租公課のごときを指すものと解するのを相当とする。」と、基本的な基準、即ち、破産法四七条二号但書の解釈を示したうえ、所得税は、「一歴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つたうえ、これに対応する累進税率の適用によつ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つて・・・その課税の対象は・・・破産者個人について存する前叙の総所得金額という抽象的な金額なのである。このように、所得税は、破産財団に関して生じた請求権とは認めがたい」とした。

注目すべきことは、上告人(熊本国税局長)が、破産者が個人で、その財産が破産財団に属するものと、自由財産に属するものに分かれる場合においても、所得税は破産財団からの所得に対する部分と、自由財産からの所得に対する部分とに区分することが可能で、破産財団からの所得に対する所得税部分は財団債権とみるべきであり、特にこのケースでは、所得は破産財団に属する財産の処分による譲渡所得のみであるから財団債権に該ると主張したのに対し、「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とに基いて算定される場合においても、」前記の通り、所得税の課税対象は、総所得金額という抽象的な金額であることを理由に、基本的基準に照し、所得税は財団債権に該らないと判示し、上告を却

けている点である。

右判例は、破産宣告後発生した租税債権の財団債権該当の基本的基準を示したことに加え、破産宣告後の所得税は、課税対象である所得の発生源が破産財団による部分と、自由財産による部分に区分できるか否かを問わず、課税対象が総所得金額という抽象的なものである以上、財団債権に該らないことを、明確に示したものである。

即ち、破産宣告後の原因に基く租税債権全般について、如何なるものが財団債権に該るかの一般的基準を示し、更に所得を課税対象とする租税債権について、その一般的基準の適用によつて、財団債権に該らないことを明確に示したものである。

破産法第四七条の財団債権は、政策的配慮によるもの（二号本文、九号）もあるが、その余はすべて破産手続の共益的費用、経費であり、優先的支出が、本来、当然のものである。右判例は、破産宣告後の原因に基く公租公課についても、社会通念上、経費とみるべき範囲をもつて財団債権とするもので、正当である。

租税債権の財団債権に該る範囲を広く解する場合、当面、国、公共団体の収入は確保されるが、反面、破産債権者に損失を与え、広く国民の経済的基盤をゆるがし、結果的に税収を減ずるに至ることを考えれば、右判例が画した租税債権の財団債権該当の範囲は、国民経済的にも、極めて妥当である。

五、右最高裁判所判例の示す基準に照し、本件各租税債権が財団債権に該らないことは明らかである。以下各租税につき要点を述べる。

（一） 法人税は、判例のケースの所得税と同じく総所得金額を課税対象とするものであり、破産宣告後発生した法人税が財団債権に該らないことについては、判例の判示を全て援用することができる。

（二） 法人府民税は、法人が、当該府（本件の場合京都府）に事業所を有する事実を課税対象とするものである。事業所は破産財団が全く存しない場合でも存在するものであり、破産財団と本質的に無関係であり、破産宣告後の法人府民税が財団債権に該らないことは明らかである。

（三） 法人事業税は、法人の事業乃至事業所得を課税対象とするもので、法人税と同じく、破産宣告後の法人事業税は財団債権に該らない。

（四） 法人市民税は、法人が当該市（本件の場合京都市）に事業所を有する事実を課税対象とするもので、法人府民税と同じ理由で、破産宣告後の法人市民税は財団債権に該らない。

以上の理は、更正部分についても全て同じである。

六、法人税については、租税特別措置法（以下措置法という）六三条により、土地譲渡にかかる譲渡所得金額に一定税率（現行二〇パーセント）を乗じて算出した金額を加算すべき旨の規定がある。右加算部分を俗に土地重課税というが、分離課税ではなく、法人税の一部をなすものである。本件法人税も土地譲渡益が存在するので、右加算部分を含んでいる。法人税全体は、財団債権に該らないとしても、右加算部分に限り、財団債権に該するという見解もあるので、それについての原告の主張を明らかにする。

原告は、以下の理由で、この加算部分も財団債権に該らないと思料する。

（一） 基本的には、租税債権が、財団債権に該るか否かは、破産法四七条二号の規定の仕方からみて、その租税債権全体についてみるべきであり、その一部が財団債権に該るか否かを議論するのは失当である。

（二） この加算は、個々の土地の譲渡益についてなされるのではなく、一事業年度中になされたすべての土地譲渡について、個々に生じる譲渡益、譲渡損を集計し、十、一の結果十となつた場合に、それに一定税率（二〇パーセント）を乗じた額を加算するものである。

例えば、A、B二つの土地の譲渡について、Aについて一〇〇万円の譲渡益があり、Bについて三〇万円の譲渡損があれば、一〇〇万円から三〇万円を差引いた七〇万円の二〇パーセント一四万円が加算されるのである。

従つて、破産財団の個々の土地の譲渡益に課されるものでなく、前記判例の表現を借りれば、その課税の対象は、破産財団を構成する個々の土地の収益ではなく、それと別個の土地譲渡益という抽象的な金額である。

前記判例の示す基準に照し、財団債権に該らないことは明らかである。

（三） 土地重課は、破産者が法人の場合にのみ課せられ、個人の場合には課せられない（所得税法九条一項一〇号参照）。このように破産者が法人であるか、個人であるかによつて、課税されるか否かが分かれるものは、破産財団の管理上当然の経費、あるいは破産債権者にとって共益的支出とは到底みられない。

(四) 土地重課制度は、昭和四〇年代、特にその後半の土地の将来の値上りを見込んだ買占め、同じ理由による土地の供給不足、土地価格の異常な高騰、土地処分者の不相当な利得といった社会的公正な事態が生じたのに対処するため、土地の譲渡益につき、法人税を加重することとし、措置法第六三条として制定され、昭和四八年四月一二日施行、原則として翌四九年四月一日から実施する(同法附則一四條)こととし、その間の土地供給増大を期待し、実施後は土地処分者の不相当な利得を、国及び地方公共団体が法人税、府・市民税として吸収することにより社会的公正をはかり、併せて過剰な土地投機、地価の高騰を防止しようとする目的にでたものである。

右の通り、土地重課制度は、特定の時期の異常な社会状況の是正を目的とする政策にでたものであり、破産手続上の共益的費用、あるいは経費という性格をもつものでない。又、土地重課部分を財団債権とするときは、破産債権者の配当を減少する結果をまねくだけで、右制度の目的である土地処分者から不相当な利得を吸収し、社会的公正をはかるという結果は全く期待しえない。

土地重課の制度目的に照しても、それを財団債権とすることは失当である。

(五) 土地重課部分を財団債権としたときは、破産財団に属する土地について、高額の特除権が存する場合(現実には極めて多い)応々にして、土地の処分により、一般破産債権者に対する配当源資を却つて減少させるという極めて不当な結果をまねく。

例えば、破産財団を構成する土地の時価を一〇億円、取得価格を三億円、特除権の被担保債権額を九億五千万円とし、取得後五年目に右時価で処分したとする。売得金一〇億円のうち九億五千万円は特除権の受戻に必要であり、のこり、五千万円が一応破産財団に入るが、右土地の譲渡益は取得費及び措置法六三条の法定経費を控除し、五億五千万円となり、土地重課はその二〇パーセントの一億一千万円に達する。従つて、一応破産財団に入金した金五千万円全額のほか更に配当源資から六千万円の支出を強いられることになる。破産管理人が右のような結果をおそれ、売却手続をひかえたとしても、特除権の行使で競売されたとき、同様の結果をきたす。

以上の通り、土地重課部分に限つて財団債権とみるべきであるとする解釈は、法理上、及び、実質的な理由の両面から失当である。

別紙二(原告の主張その二)

一、被告国の答弁書に基く主張に対する反論

(一) 国は、破産法(以下法という)四七条二号の立法趣旨を、租税債権保護にあると主張する。

同号本文は右主張の通りであり、租税債権保護が強すぎるとの批判さえあることは周知の通りである。しかし、同号但書は租税債権保護の範囲を限定するものであり、破産手続における関係者(租税債権者、破産債権者、破産者等)の利害の調和が立法趣旨であると解すべきである。従つて、同但書の「破産財団ニ関シテ生シタ」公租公課とは、文理的には、広狭いずれにも解しうるものであるが、法の他の条項との整合性を配慮し、関係者の利害の調和がえられる意義に解するのが正当である。

(二) 国は、法人税は、法人の財産所有の事実ないし財産からの収益に対して課されるものであることを理由に、法四七条二号但書の租税債権に該するというが、まず、右所論の法人税が法人の財産所有の事実に対して課されるという部分は明らかに誤っているし(法人税は財産所有の事実には課されるものでない)、又財産からの収益に課される、と述べる部分も、法人税が財産からの収益のみに課されるものでなく、財産処分による譲渡益、財産とは無関係な労務提供による収益等、法人の活動による法人の総所得金額に対して課されるものであることを看過しており失当である。

右国の所論は、法人税を最高裁判例(昭四三・一〇・八第三小法廷判決)が財団債権としてみとめる範囲にはいるといたいたため、法人税の課税対象を曲げて述べるものであつて首肯しえない。

(三) 破産手続における関係者の利害の調和、他の法条との整合性を配慮するとき、右最高裁判例が述べる通り、法四七条二号但書にいう「破産財団ニ関シテ生シタ」公租公課とは、社会通念上、破産手続における共益的支出と認められる範囲、即ち、破産財団を構成する各個の財産の所有の事実に基づいて課せられ(例えば、固定資産税)、あるいはそれら各個の財産のそれぞれからの収益そのものに対して課せられる租税(例えば、利子に対する分離課税)、その他破産財団の管理上、当然

その経費と認められる公租公課（例えば、特定の営業に営業税が課される税制下、破産者が当該営業を行う場合において、破産管財人がその営業を継続するときの、営業税）の範囲に限定して解するのが正当である。こう解することによつて関係人間の利害の調和がえられ、法上財団債権として優遇される債権が、原則的に、破産財団管理上の共益的費用とされているところと整合する。

（四） 国は、破産宣告後の破産者に対する公租公課のなかには破産財産に関して生ずるものと、自由財産に関して生じる公租公課が存し、前者の公租公課については、その課税原因（資産の譲渡による対価、役務提供の対価等）によつて破産財団（債権者全体）が利益をうけるので、その公租公課を破産財団に負担させることに合理性があり、破産財団が負担することになる以上法四七条二号の立法趣旨に従つて財団債権となると主張する。

右の所論は、特定の公租公課を、破産財団に負担させるか、破産者の自由財産に負担させるかの議論としては、一応考えられるものであるが、区分が荒すぎ、住民税の如く、財産と直接関係のない租税、あるいは、法人税、所得税のごとく、財産による所得と共に、労務、サービスによる所得等、財産と無関係な所得をあわせた総所得を課税対象とする租税の存在を無視するもので、不完全な議論である。

又、破産財団に負担させるべき公租公課を、直ちに財団債権とする点も失当である。自由財産の存しない法人の場合、すべての公租公課が財団債権ということになり、前記法四七条二号但書の立法趣旨を無視するものである。問題は、破産財団が負担する公租公課のうち、如何なる範囲のものが財団債権として優先的に弁済されるべきかの検討が必要であるのに、国の主張は例に添つて布えんするものというが、右判例は、法四七条二号但書の「破産財団二関シテ」という広狭いずれにも解しうる文言を妥当に解釈するため綿密な検討を展開しているものであり、国の所論は、右判例の論旨に添うとはいえず、むしろそれと異質とさえ感じられる。

（五） 細かな点であるが、国は、破産財産に関する公租公課の課税原因の例示として「資産の譲渡による対価、役務提供の対価」をあげるが、課税原因の意義が不明であるし、それが如何なる意義で主張されるにしても、破産宣告後の法人税は、本来債務を完済し、資本等を控除したのち、残余財産（清算所得）が存した場合、その清算所得を課税対象とするものであり（本件法人税はその予納で、のちに清算される）、資産の譲渡の対価等を問題にすることに意味はない。

又、破産財産に関して生じる公租公課のうちに労務提供の対価を課税原因とするものが含まれるといっている点は、財産と労務は別物であることを看過している。

（六） 国は、前記最高裁判例が、破産後の所得税を財団債権に該らないとした理由を、所得税は破産財団に関して生じる所得と、自由財産に関して生じる所得とを、分離、区分せず、全体として課税対象とするところにあると主張するが、理解を誤っている。最高裁判例は、所得税が右の分離、区分をしていないことをもつて財団債権非該当の理由としているのではない。

さきにも述べた通り、最高裁判例は、破産財団を構成する個々の財産の所有の事実、あるいは個々の財産からの収益そのものに課せられる公租公課、その他破産財団の管理上当然の経費と認められる公租公課が、法四七条二号但書による財団債権に該ると財団債権の範囲を確定し、所得税については、分離課税の例外は別として、一歴年中の総所得金額について諸控除の上課せられるものであること、即ち、破産財団を構成する個々の財産と直接には結びつかない総所得金額を課税対象とするものであることを理由に、法四七条二号但書の財団債権に該らないとするものである。最高裁判例が、所得税は各種所得を総一本化した個人の総所得を課税対象とするもので所得源に応じた課税でないとの説示に続き、「従つて、納税者が破産宣告を受け、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とに基いて算定されるような場合においても、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前叙の総所得金額という抽象的な金額なのである。このように所得税は破産財団に関して生じた請求権とは認めがたい」とするのは、破産宣告後の破産者に対する所得税も、結局所得税の本質である総所得金額という抽象的な（即ち、個々の財産との具体的、直接的関連のない）金額を課税対象とするものであるから、財団債権に該らないとするものである。右判示のうち、「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とに基いて算定される場合においても」という部分は、上告理由が、所得を右のように二分することができ、破産財団に属する財産による所得に対する所得税部分は財団債権に該ると主張したのに対し、そのように所得が二つの部分から算定される場合であつても、所得税の課税対象は総所得金額であることを理由に上告を却けるにあた

り、上告理由に対する判示である旨を明示したにすぎず、破産財団に関して生じた所得と、自由財産に関して生じた所得を区分しないことをもつて、財団債権に該らない理由とするものではない。

右判例の論旨に従えば、破産宣告後の一歴年中の総所得を課税対象とする清算事業年度予納法人税が財団債権に該らないことは明白である。

(七) 国は、法人税が財団債権に該らないとするなら、所得税の場合は自由財産から徴収できるのに法人税の場合は残余財産が生じない限り徴収の途がないので不合理であるとされる。

しかし、右の主張は、所得税の場合、所得税法第九条一〇号国税通則法第二条一〇号により、破産手続による譲渡所得が非課税とされていること、及び、破産宣告後の法人税は、清算所得に対する課税であり、本来残余財産（債務を完済し、資本等を控除後）があつてはじめて課税されるものであることを看過している。破産者が個人の場合に破産手続による譲渡所得、即ち破産財団を構成する財産の処分による所得以外の所得（例えば、給与所得、自由財産の譲渡所得等）について、自由財産から所得税を徴収することは当然のことである。法人の場合に、譲渡所得も含めて課税されるのであるから、予納の段階で財団債権として優先的に徴収するべきであるというのは、破産債権者、破産債権の物的人的保証人等にとつて酷にすぎ、破産者が個人の場合とのバランスを欠き失当である。

一方、国にとつても、一旦徴収したうえ、金利を付して還付することとなるので、互いに手数料と、無用の経費を必要とする結果をまねくにすぎない。

(八) 国は、A教授の説を引用するが、同教授は具体例として、財団所属の個々の不動産またはこれらからの収益に賦課される税金（分離課税が行なわれる場合を想定されていると解する外ない）や、破産者の営業を継続する場合の営業税（本件では問題にならないが、特定の営業に対し課せられる租税を指される。これは、社会通念上、破産財団の管理上当然その経費と認められるものである）をあげられ、最高裁判例のいうところと一致する。たゞ、同教授が理由付としてのべられるこの種の税金の発生原因が破産債権者の利益に帰するとされる点は、右三種の公租公課の共通的性格を抽象的に述べられたにすぎず、それから逆に「破産債権者の利益に帰する」という意味を広く解したうえで、破産債権者の利益に帰する事由に対する課税を直ちに財団債権に該るとするのは失当である。課税は、破産債権者にとつて不利益であるから、あくまでも、最高裁判例が適格に示した基準に照らし、財団債権に該るか否かの検討を要する。

(五) 国は、法人税のうち、いわゆる土地重課税部分は法人税が財団債権に該らないとしても、財団債権に当ると解すべきであるとする。この所論に対しては、訴状請求の原因第六項（訴状九枚目表八行目以下）に述べたところをもつて反論とするが、所論にかんがみ若干付言する。

1 土地重課部分は、清算所得がなくても、納付しなければならないとするが、法的には租税債権としてのこるというだけのことであり、その租税債権が財団債権に該るか否かは別の問題である。

2 土地重課税の基準である土地譲渡所得金額の計算に際し、破産法人自身に帰属する所得が加算され、あるいは費用が差引かれるものでないことはその通りであるが、そのことが、財団債権に該るか否かの判断基準になるものではない。

3 土地重課税は、法人税と別個の分離課税的な制度であるとするが、当らない。いわゆる土地重課税は、法人税の税額算定の一方式であり、法人税と別個の制度でないし、又、個々の土地譲渡益について、計算されるものでなく、全部の土地譲渡の損益を集計し、益が生じたときに法人税の算定上、考慮されるにすぎず、分離課税的という表現は適当でない。

二 被告京都府（以下府という）の所論に対する反論

(一) 府は、原告摘示の最高裁判例が本件各租税債権に関して妥当しないというが、そうではない。たしかに、右判例は、直接には所得税に関するものであるが、既述の通り、法四七条二号但書の解釈を示し、その解釈の一適用として、破産宣告後の所得税が、右但書の財団債権に該らない旨判示するものであるから、全ての公租公課について、右但書の財団債権に該るか否かを判断する場合に判例として妥当するものである。

(二) 府は、本件法人府民税、法人事業税が、法人所得額及び法人税額に基いて算出計算されたものであり、その法人所得は、破産債権者への配当準備の目的、即ち破産債権者の共益目的のため、原告（破産管財人）が破産者に取得させた土地の譲渡所得、違約金収益などの収益からなり、この所得に対しては、税法の定めによ

り、本件各租税を納付しなければならず、かかる租税納付のための支出は、破産債権者にとって当然支出すべき経費、共益的支出と認められるから、破産財団に関し生じたもの（財団債権）と認めるべきであると主張する。府の所論は、第一に法人府民税、法人事業税をもつて、法人所得に対する課税であると主張されるものと解されるが、この主張は、後に（五）で述べる通り、法人府民税の課税対象が、法人が府下に事業所を有する事実であること、法人事業税の課税対象が、法人が事業を営むものであることから、当をえないことは明らかである。又、仮りに、これら租税が法人所得に対する課税であつて、税法の定めにより納付すべきものといえるとしても、本件で問題にしていることは、それが財団債権に該するか否かであるが、その点についての府の主張は了解できるものでない。府は、納税義務の存在から、その租税が経費あるいは共益的支出にあたり、従つて財団債権であるとされる如くである。

納税義務があることから直ちにその租税をもつて経費あるいは共益的支出とみることができないことは言うまでもないところであるが、検討の結果においても、本件府民税、事業税が経費あるいは共益費用とみられないことは（五）で述べる通りである。

なお、府の本件各租税が財団債権に該するとされる理由付けをそのまま引用すると、「本件破産者の所有発生の原因たる行為及び所得が全破産債権者に共通して有益なものであり、この共益的な所得をうるために税法上の租税を申告納付することは、いわば破産財団管理上当然支出すべき一種の経費である」といわれる。

右所論のうち、破産者の破産財団に帰属する所得が、破産債権者に共通して有益であることはその通りであるが、「この共益的な所得をうるために税法上の租税を申告納付する」といわれるところは理解に苦しむ。現行法上、かかる所得をえるために、申告納付する租税は存在せず、本件各租税も、かかる所得をうるための租税ではない。原告は、右主張部分を前述の通りに一応理解したうえで、反論するものである。又、所論が、破産財団に帰属する所得が破産債権者にとって共通の利益であることから、その所得に対する課税をもつて、共益的費用あるいは経費にあたるといわれるのであれば、それもおかしい。所得をうるために、それら課税が何ら貢献するものでないから、それら課税をもつて共益費用、経費ということはできない。

（三） 府は、所得税の課税対象である総所得金額と、法人税の課税対象である総所得金額は、別異の性格を有するとするが当たらない。両者とも、経済的、法的主体である人、又は法人の各種経済活動による損益を集計し、その結果が利益となつた場合、その利益に対し課税されるもので、各々の課税対象である利益（総所得金額）が、個々の財産とは直接に結びついていないことには何らの変りがなく、両者間に性格上の差異はない。原告の援用する最高裁判例は、所得税につき、その課税対象が、個々の財産とは直接的に結びつかない総所得金額であることから、法四七条二号但書の破産財団に関して生じた公租公課に該らないとするもので、法人税の課税対象である法人の利益も、所得税の課税対象と同じ性質のものであるから、法人税についても同じ結論がえられるのである。

（四） 府は、「破産法人の所有に属する破産財団の個々の不動産の譲渡所得（資産たる不動産所有の事実に基づく収益）に対しで課せられる法人税は、破産債権者に対する配当を志向してなされる破産手続遂行上、破産財団にとって不動産資産の管理並びに処分のための法律上必要にしてしかも破産債権者にとって共益的で経費的な支出であり、土地重課税とてもこれと別異に考察すべきものはない」と主張される。

右所論の前段、「破産財団の個々の不動産の譲渡所得に対して課せられる法人税」というものは現行法上存在しない。又、不動産の譲渡所得を、不動産所有の事実に基づく収益といわれる点も当をえない。更に、法人税をもつて、破産債権者にとって共益的で経費的支出であるとされる点も争う。法人税は、破産債権者にとって、何らの利益も与えないもので、共益的、経費的とみる余地はない。

（五） 府は、事業税は事業者の「事業という事実」を課税対象、道府県民税及び市町村民税は当該道府県内又は市町村内にある「事務所又は事業所」の存在という事実を課税対象とする租税であるところ、事業者が破産者となつても、その事業及びその事務所、又は事業所ともに破産手続の法律上存在しており、これらの租税は破産手続進行のため破産債権者にとって共益的で経費的な支出であるとされるが、争う。事業者が破産した場合、営業継続の許可のもとに営業を継続するという特別の場合を除き、事業は事実上、廃止され、事務所又は事業所も名目上のものになつてしまい、破産者あるいは破産債権者に対し、何らかの利益をもたらすもので

はなくなっている。従つて、右租税はいずれも、破産者、破産債権者にとつて、共益費用あるいは経費とみることのできないものであり、かかる租税債権をもつて財団債権として優先的に弁済をなす理由は、規定上も、又、実質的にも全くない。

三、被告京都市（以下市という）の主張に対する反論

（一） 市は、原告の摘示する最高裁判例を本件に援用することは不適切であるとされるが、この点については、既述二、（一）でのべたところをもつて反論とする。

（二） 市は、本件清算事業年度中に、原告によつて売却された土地が破産財団を構成する財産であり、その売却による（収益）租税は破産財団に関して生じたものだから、本件各租税は財団債権であると主張するが、本件各租税は、土地の売却行為、あるいは土地売却による収益そのものに課税するものでないのだから右主張は当たらない。又、土地売却益に対する課税が直ちに財団債権に該するわけでもない。

四、本件各租税についての法律関係は以下の通りである。

本件法人税、事業税は、予納であり、府市民税は形式的には予納でないが、清算所得の有無により、結果的に清算されることになつてゐる。従つて、本件各租税を財団債権であるとしてみても、結局還付の手間と、利息を付する出費が生ずるだけのことになる。

別紙三（被告国の主）

被告の主張

原告は、訴状の別紙目録第一記載の租税債権は最高裁昭和四三年一〇月八日第三小法廷判決・民集二二卷一〇号二〇九三ページの類推適用によつて財団債権に当たらないと主張するが、右主張は次のとおり失当である。

一 右最高裁判決が所得税を財団債権と認めなかつた理由は、破産法四七条二号にいう「破産財団に関して生じたる請求権」とは破産財団を構成する各個の財産の所有の事実に基づいて課せられ、あるいはそれら各個の財産のそれぞれからの収益そのものに対して課せられる租税その他破産財団の管理上当然その経費と認められる公租公課のごときを指すものと解されるところ、所得税は例外的に分離課税の認められている特殊な所得を除いて、一歴年内における各個人の各種の所得を総合一本化した総所得金額について、個人的事由による諸控除を行つた上課税することを目的とした租税であり、また、たとえ破産者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とに基づいて算定されるような場合でも、課税対象はそれらとは別個の破産者個人について存する総所得金額という抽象的な金額をもつて課されるものであつて、所得源に応じて課税するものでない租税だからである。

ところが、法人税は、右所得税にみられるような人的要素を持たない税であつて、法人（破産の場合は破産財団たる破産法人の財産の所有の事実ないし財産からの収益に対して課すものであるから、破産法四七条二号の原則どおり財団債権に該する。このことを破産法四七条二号の立法趣旨及び同立法趣旨を踏まえた右最高裁判決の要旨に添つて布衍するならば以下のとおりである。

１ すなわち、破産法四七条二号は、租税債権保護の立法趣旨で原則としてすべての租税債権を財団債権としたのであるが、破産宣告後の破産者に対する公租公課のなかには破産財産に関して生じる公租公課と自由財産に関して生じる会租公課が存し、前者の公租公課についてはその課税原因（資産の譲渡による対価、役務提供の対価等）によつて破産財団（債権者全体）が利益を受けるのでその公租公課を破産財団に負担させることに合理性があるが（そして、破産財団が負担することになる以上、破産法四七条二号の立法趣旨に従つて財団債権となる。）、後者の公租公課については当該課税原因によつて破産財団（債権者全体）は何らの利益を受けないのでその公租公課を破産財団（債権者全体）に負担させることには合理性がないところから（したがつて、自由財産及び破産手続の残余財産から徴収することになる。）、後者の公租公課を財団債権より除外するため、「破産宣告後ノ原因ニ基ク請求権ハ破産財団ニ関シテ生シタルモノニ限ル」とのただし書を規定したのである。

２ そして、前記最高裁判決も右立法趣旨を踏まえた上、所得税は破産財団に関して生じる所得と自由財産に関して生じる所得とを分離・区分せず全体として課税するようになつてゐるので、「破産財団ニ関シテ生シタルモノ」に該しないと判断したのである。このことは、右判決が、「所得源に応じて課税するようなことは・・・所得税の予定しないところであ」り、「納税者・・・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とに基づいて算定

されるような場合においても、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・・・総所得金額」とされているからであると判示しているところから明らかである。また、右趣旨は、右最高裁判決の原審である福岡高裁昭和三八年九月三〇日判決・民集二二巻一〇号二一八ページにおいて明確である。

3 このように、破産者が個人の場合には破産財団に属する財産によるものと、破産後の給与収入等破産財団以外に破産者個人に帰属する自由財産が存するが、破産者が法人の場合には当該法人は解散し、破産手続において存するのみで自由財産が存在することは考えられず、破産財団とは別個に破産法人自身に帰属する所得はあり得ない。

また、このことから、法人税が財団債権に当たらないとされるなら、所得税の場合は自由財産から徴収できるのに、法人税の場合は奇跡的に破産手続に残余財産が生じない限り徴収の途がない（破産法一五条に該当しないので破産債権にもならない。）という不合理が生ずるが、このような不合理が生ずる解釈を原告が主張するのは、破産者が個人の場合破産宣告後の課税原因によつて取得された財産は自由財産に属するものと破産財団に属するものとがあるが、法人が破産者の場合、右取得財産はすべて破産財団に属するという実質を見ていないからである。

その上、所得税の場合は、破産者の個人的事由に基づく諸控除が存するが、法人税の場合は破産手続上の費用及び破産財団に財産が帰属することによつて費用と認められるもの等破産財団に関して発生するもののみが費用と認められ、破産財団とは別個に破産法人自身の事由による控除は存しない。

4 以上から明らかなように、法人破産の場合は、自由財産が存せず、法人税の課税原因による所得はすべて破産財団に帰属して総債権者の利益に帰するので、法人税は前記最高裁判決のいう「破産財団の管理上当然その経費と認められる公租公課」に該当し、財団債権となるのである（中田・破産法一四〇ページには、税金の発生原因が破産債権者の利益に帰するような破産宣告後の税金は財団債権となり、その立法理由に妥当性がある旨記載されており、また、破産者の営業を継続する場合の営業税も財団債権になると記載されている。）。

二 以上述べたように法人税は財団債権に該当するのであるが、仮に一般的に法人税が財団債権に当たらないとされても、本件法人税はいわゆる土地重加税が含まれており、次のとおり少なくとも土地重課税に相当する法人税は財団債権に当たるものと解すべきである。

1 土地重課税は、土地譲渡に係る譲渡所得金額に一定税率を乗じて算出する租税であつて（租税特別措置法六三条）、清算確定申告において清算所得が存しない場合であつてもなお納付しなければならないものである。

2 右の譲渡所得金額の計算に際して破産法人自身に帰属する所得が加算され、あるいは費用が差し引かれるものではない。

3 以上のことから、土地重課税は一般の法人税とは別個の分離課税的な制度を取り入れたものである。

別紙四（被告京都府の主張）

（一）原告摘示の最高裁判所判例が判示するところは、これを「広く租税債権全般につき財団債権に該するか否かを決する基準を示すものと評価すべきものである」とする原告の主張は正当でない。

何故なら右判決は改正前（右判例を契機に改正されたと認められる）の所得税法の解釈に関するものであつて、原告主張の法人税及びその法人税額にもとづいて算定して豫納申告した本件法人府民税（更正決定の分を含む、以下でも同じ）並に法人事業税に関しては妥当するものではないからである。

（二）なるほど右判例には、原告も引用するとおり、破産法第四七条第二号但書の解釈が示されている。

しかし右判例が「破産法第四七条第二号」の解釈として判示するところ、すなわち「破産法第四七条第二号が、国税徴収法または国税徴収の例によつて徴収することのできる請求権で破産宣告後の原因に基くもののうち、「破産財団ニ関シテ生ジタルモノ」に限つて財団債権とした趣旨は、それが破産債権者にとつて共益的な支出であることにあるものと解すべく、従つて、その「破産財団ニ関シテ生ジタル」請求権とは、破産財団を構成する各個の財産の所有の事実に基づいて課せられ、あるいはそれら各個の財産のそれぞれからの収益そのものに対して課せられる租税その他破産財団の管理上当然その経費と認められる公租公課のごときを指すものと解するのを相当とする」と判示しておる判旨に従えば、却つて、原告が地方税法第五三条第二項により申告をした法人税割額及び均等割額の法人府民税及び同法第七二条の

二九第一項により申告した事業税こそは正に右判旨に適合する財団債権に該ると認められるのである。

何故なら原告の申告にかかる本件法人府民税及びその税額並に法人事業税及びその税額は、地方税法の定めるところにより、原告主張の法人所得額及び法人税額に基いて算出計算せられたものであり、その法人所得なるものは原告が本件破産宣告後破産手続遂行上破産債権者への配当準備の目的、すなわち破産債権者の共益目的のため原告が管理する破産財団を構成する個々の財産である破産者所有の土地を譲渡して破産者に取得させた譲渡所得並に同様の目的で同様の財産である破産者所有の土地については締結した譲渡契約にもとづいて破産者に取得させた違約金収益、その他預金利益等から成り立つておるものであるところ、破産者がこのような所得を得てこれを破産財団に帰属させるためには、税法の定めるところによつて、原告主張の法人税のみでなく、原告の申告にかかる本件法人府民税並に法人事業税などを納付しなければならないわけであるから本件各租税債権は正に破産宣告後の土地譲渡又は土地譲渡契約の違約を原因とする所得に関連し発生成立したものではあるが、その所得発生の原因たる行為及び所得たるやそれは全破産債権者に共通して有益なものであり、この共益的な所得を得るために税法上の租税を申告納付することは謂わば破産財団管理上当然支出すべき一種の経費であつてかかる経費の支出は破産債権者にとつての共益的支出と認められるから、これを破産財団に関して生じたものと認めるべきであるからである。

(三) かくて原告の申告にかかる各租税債権が破産法第四七条第二号にもとづき財団債権に該することは明らかである。

(四) 原告は、前示判例は「破産宣告後発生した租税債権の財団債権該当の基本基準を示したことに加え、破産宣告後の所得税は、課税対象である所得の発生源が破産財団による部分と自由財産による部分に区分できるか否かを問わず、課税対象が総所得金額という抽象的なものである以上財団債権に該らないことを明確に示したものである」「即ち、破産宣告後の原因に基く租税債権全般について、如何なるものが財団債権に該るかの一般的基準を示し、更に所得を課税対象とする租税債権について、その一般的基準の適用によつて財団債権に該らないことを明確に示したものである」(傍点は当訴訟代理人がこれを附した)と主張しておるのである。

(1) しかし原告の右主張は右判例の判旨から逸脱した主張であつて誤ではあるまいか。

何故なら右判例は、破産宣告後の原因に基く所得税法に定める所得税の財団債権該当の成否を論ずるについて、所得一般を取上げて論じておるのではなく、唯所得税法に定める所得についてのみ論及しておるのであつて、本件におけるが如き破産宣告後の原因に基く法人税法の定める所得その他の所得一般について論及しておるのではないからであり、また後述するとおり前述の基本基準の適用においても所得税の課税対象たる所得と法人税の課税対象たる所得とを同一視することはできないからである。

(2) ここで右判例が何故破産宣告後の原因に基く所得税を「破産財団に関して生じた請求権」即ち財団債権に該すると認めがたいとしたかの理由について検討すると、同判例では「所得税は、例外的に分離課税の認められる特殊な所得は別として、一歴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つたうえ、これに対応する累進税率の適用によつ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つて、所得源に応じて課税するようなことは、別段の定めのないかぎり、所得税法の豫定しないところである。従つて、納税者が破産宣告を受け、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とに基づいて算定されるような場合においても、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前叙の総所得金額という抽象的な金額である」(傍点は当訴訟代理人がこれを附した)と説示しておるのであり、かつそれだけのことである。それ故右判例の右判旨の意味するところは所得税の課税対象たる所得のことについてであり、かつその重要点は「従つて、納税者が破産宣告を受け、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とに基づいて算定されるような場合においても、その課税対象は、それらとは別個の破産者個人について存する前叙の総所得金額という抽象的な金額である」と判示しておるところにあると言わねばならない。

ところが右引用文言に「前叙の総所得金額という抽象的な金額である」とある「抽象的な」ということの意味はたやすく理解できないものがあり、われわれをして或

は誤解を生ぜしめるおそれがあるのではあるまいか。

(い) 現に原告は右の「抽象的なもの」と言われておるものは、例えば破産法人の破産財団に属する個々の不動産を売却した場合に取得価額と売却価額との差引によつて計出した差益損を加減して算出して得た所得(益金)額こそがその破産法人の総所得金額になるのであるから、このような総所得金額はその個々のうちのどの不動産による譲渡所得であるかを具体的に意味する金額ではないことになり、その意味でどの不動産による所得かが分らない「抽象的な金額」になると理解し、そのように主張しておるものの如くである(訴状の「請求の原因」の六の項での原告の主張参照)。

(ろ) しかし、もし原告の主張に対する被告の右理解にして誤がないとすれば右判例が「抽象的な金額」と言つておる「抽象的な」ということの意味は、原告が主張するような意味ではなく、原告の右主張は誤りであると言わねばならない。

すなわち右判例に言う「抽象的な」ということの意味は、法人でない破産者(個人)につき破産宣告後の原因にもとづき発生した所得税法に定める所得は、それが破産財団に属する財産によるものであるか、自由財産によるものであるかを区別せずに各種所得を総合一本化して破産者個人の総所得金額を計出し、しかもその総所得金額から所得税法所定の個人的事由による諸控除を行うて得た金額、即ち課税所得金額に対応した累進税率を適用して算出した所得税を課税するのであるから、破産者個人の総所得金額は、もともと所得税法に定める破産者個人の個人的事由による諸控除を行う前から、その法的性質は個々の財産による所得という個々の財産の所有の事実にも即して課税される物的税の課税対象となる性質を有せず、却つて破産者個人に一身専属する総合的な所得という破産者個人の一般財産に即して課税される人的税の課税対象となる性質を有するものであり、この意味でこの総所得金額は個々の所得を生じた個々の財産から切り離されて抽象的に存在するものであると謂うておるものと理解されるのである。

(は) かくの如く解してこそ、破産宣告後の原因にもとづきて生じた総所得金額を課税対象として破産者個人に課税せられる所得税を破産債権者にとつて共益的支出であると認める余地はなく、またそれを破産財団の管理上当然その経費と認める理由もないのである。

右判例が所得税は破産財団に関して生じた請求権と認めがたいとしておる理由を正解するためには、右の如き理解に立たねばならないのである。

(3) 叙上のとおりであるから、本件の如き破産法人の所得に対し法人税法にもとづいて課せられる法人税、延いては本件法人府民税、法人事業税等と破産法第四七条第二号との関係を右判例における所得税と破産法第四七条第二号との関係と同一に論ずることはできないのである。

何故なら破産宣告後の原因にもとづく破産法人の法人税法に定める法人所得は、破産宣告後であつても破産財団に属する個々の財産の原価を基とした損益計算によつて得られる各所得の総合集計ではあるけれども、その総所得金額が破産財団に属する個々の財産に即して(物的に或は破産者との人的関連なしに)発生した所得であることの性質には何らの変化(抽象化)も起らず、この意味では、法人税の課税対象となる総所得金額が、破産者本人について存する特別の(人的な)事由によつて抽象化されることはないからである。

(4) 従つて、原告主張の法人税、法人府民税、法人事業税、法人市民税が右判例に言う破産財団を構成する各個の財産の所有の事実にもとづいて課せられる租税、あるいはそれらの各個の財産のそれぞれからの収益そのものに対して課せられる租税、その他破産財団の管理上当然その経費と認められる公租公課に該当し、破産財団に関して生じた財団債権に該することは明らかである。

けだし、

(イ) 破産法人の所有に属する破産財団の個々の不動産の譲渡所得(資産たる不動産所有の事実に基づく収益)に対して課せられる法人税は、破産債権者に対する配当を志向してなされる破産手続遂行上、破産財団にとつて不動産資産の管理並に処分のため法律上必要にしてしかも破産債権者にとつて共益的で経費的な支出であり、土地重課税とてもこれと別異に考察すべきものはない。

(ロ) また事業税は事業者の「事業という事実」を課税対象としておる租税であり、道府県民税及び市町村民税は当該道府県内又は市町村内に在る「事務所又は事業所」の存在という事実を課税対象とする租税であるところ、たとえ事業者が破産者となつてもその事業もその事務所又は事業所も、ともに破産手続進行の間法律上存在しており、その存在が継続する限り、これらの租税は破産手続追行のため破産

債権者にとって共益的で経費的な支出であるのである。

別紙五（被告京都市の主張）

（１）原告が中京税務署長宛に原告主張の清算事業年度予納法人税を申告したことは原告自ら認めるところである。しかるに、本訴はこの予納申告税が財団債権でないことの確認を求めているのであり、その理由はこの予納申告税が破産法第四七条二号但し書に該当しないものであつたという点にある。はたしてそうであろうか。

（２）原告は自己の主張のよりどころを、四三年の最高裁判決に求めているが、そもそも原告の主張の誤りはこの点にあるのである。右判決は個人の破産の場合に係り、自由財産と破産財団との両者を考慮におくことが可能な場合に関する判決であるが、本訴の破産者は株式会社であり、破産財団のみより考え得ない場合にかかるものであるから、右判決の趣旨を参考にすることさえ不適切と考えられる。

（３）本件の予納申告税額は、原告自ら述べているように、昭和五四年九月一日から同五五年八月三十一日までの清算事業年度中に岡崎染工所有地の処分による譲渡益、預金利息、違約金等の収入に対する課税額（これは土地重課税も含まれている）であり、この金額が破産法第四七条二号但し書、すなわち「破産宣告後の原因に基く請求権は破産財団に関して生じたるものに限る」に該当する租税債権であることは疑の余地はない。けだし、売却された土地は破産財団を構成する財産であるからであり、この売却による租税債務は破産財団に関して生じたものであり、共益的性格を有するものだからである。右の解釈は、前記最高裁判決が、「破産法四七条二号が、国税徴収法または国税徴収の例によつて徴収することのできる請求権で破産宣告後の原因に基づくもののうち、「破産財団ニ関シテ生シタルモノ」に限つて財団債権とした趣旨は、それが破産債権者にとって共益的な支出であることにあつるものと解すべく、従つて、その「破産財団ニ関シテ生シタル」請求権とは、破産財団を構成する各個の財産の所有の事実に基づいて課せられ、あるいはそれら各個のそれぞれからの収益そのものに対して課せられる租税その他破産財団の管理上当然その経費と認められる公租公課のごときを指すものと解するのを相当とする」との判示に合致する（前掲二〇九四頁、なお田中二郎租税法二八六頁、法律学全集、注（一）、村井正、民商六一巻四号六九五頁参照）。

（４）中京税務署長宛に申告せられた予納法人税額を前提として計算される、法人市民税及び更正決定についても、同様であつて特に附言すべき点はない。