

最高裁判所民事判例研究

東京大学判例研究会

民集四一巻三号

一一 破産法人に対する予納法人税・住民税・予納事業税の債権は破産法四七条二号但書にいう「破産財団ニ関シテ生シタル」請求権にあたるか

破産法四七条二号、法人税法一〇二条一項、一〇五条、租税特別措置法（昭和五七年法律第八号による改正前）六三条一項、

地方税法五三条二項、三二一条の八第二項、七二条の二九第一項

昭和六二年四月二二日第三小法廷判決（昭和五九年（行ツ）第三三三三号、岡崎染工株式会社破産管財人田辺照雄対国外二名、財団債権不存在確認請求事件）民集四一巻三号三二九頁

〔事実〕昭和四九年五月一日に破産宣告をうけた訴外〇株式会社には、昭和五四年九月一日から翌年八月三十一日までの事業年度において、土地譲渡益・預金利息・違約金等の所得があった。そこで、同社の破産管財人X（原告・控訴人・上诉人）は、所轄のC税務署長に対し、清算中の所得に係る予納申告（法人税法一〇二条一項）を行った。この申告には、租税特別措置法（昭和五七年法律第八号による改正前のもの。以下同じ）六三条一項による加算部分（以下「土地重課部分」という）も含まれていた（以下、土地重課部分を除いた部分を「一般部分」という）。これに対し、C税務署長は土地譲渡利益金額を修正して増額更正を行った。国（被告・被控訴人・被上诉人）が本件法人税債権は破産法四七条二号但書の財団債権にあたることとしてXにその弁済をもとめたので、Xは、右租税債権が財団債権でないことの確認をもとめて出訴した。

第一審裁判所は、右租税債権は財団債権にあたるとしてXの請求を棄却した（京都地裁昭和五八年七月一五日判決）。第二審裁判所も、Xの主張を排斥して控訴を棄却した（大阪高裁昭和五九年九月二七日判決）。

これに対して上告してきたのが本件である。最高裁判所は、本件法人税債権の全部または一部が財団債権にあたらない可能性が存するとして原判決を破棄し、財団債権にあたらない範囲を審理させるため本件を原審に差戻した。

〔判旨〕 破棄差戻。

一 破産法四七条二号但書の趣旨 「思うに、破産法四七条二号但書が、国税徴収法又は国税徴収の例により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うち財団債権となるのは『破産財団ニ関シテ生シタルモノニ限ル』と規定しているのは、右請求権のうち、破産財団の管理のうえで当然支出を要する経費に属するものであつて、破産債権者において共益的な支出として共同負担するのが相当であるものに限つて、これを財団債権とする趣旨であると解すべく、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財産の所有・換価の事実に基づいて課せられ、あるいは右財産から生ずる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が相当である（最高裁昭和三九年行ツ第六号同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頁参照）。」

二 本件法人税の一般部分の財団債権性 1 「清算所得に対する法人税は、破産手続終了後の残余財産の一部である清算所得を課税の対象とするものであり、その税の予納ということは、破産債権者の共同の満足に充てるため独立の管理機構のもとに統合されるところの破産者の総財産たる破産財団とは直接関係のない事柄である。また、破産法人が強制和議、同意廃止などにより継続した場合には、当該法人は、清算期間中に生じた各事業年度の所得について各事業年度の所得に対する法人税を納付すべきことになるが、その場合の課税関係も破産の目的の範囲内において存在するにすぎない破産財団とは係わりのないことといわなければならない。」 2 「破産清算において残余財産が生じ、あるいは破産法人が継続する場合は極めて例外的な事例に属することであり、（中略）かかる例外的な場合に備えて予納法人税の債権を破産債権に優先して徴収できるものとし、最後の配当が終了し又は配当財団の換価が終了して清算所得の生じないことが確定した段階で予納額の還付を受けさせることとするのは、合理性を欠くという

べきであつて、予納法人税の債権が公益上の理由から破産債権に優先するものとして扱われるべきであるといふことはできない。」
 3 「したがつて、予納法人税の債権は、破産債権者において共益的な支出として共同負担するのが相当な破産財団管理上の経費とはいえず、その意味において破産法四七条二号但書にいう『破産財団ニ関シテ生シタルモノ』には当たらないと解するのが相当である。」

三 本件法人税の土地重課部分の財団債権性 1 「土地重課税は、土地等の譲渡等に係る譲渡利益金額の合計額を分離しこれを課税の対象とし、本来の法人税額が存しないときであつても課せられるものであり、また、予納法人税の土地重課部分は、清算中の各事業年度の土地等の譲渡による譲渡利益金額を基礎として計算されるものであり、清算所得に対する法人税の予納として扱われるものの、清算所得に対する法人税の額が土地重課税の額を加算した金額とされるところから、原則として納め切りになるものである。したがつて、破産財団に属する土地等が譲渡され、その譲渡利益金額が実質的に破産財団に帰属する場合には、右土地等の譲渡に係る土地重課税及び予納法人税の土地重課部分は、破産財団を構成する財産からの収益に対して課せられる租税として、破産債権者において共益的な支出として共同負担するのが相当な破産財団管理上の経費に属し、『破産財団ニ関シテ生シタルモノ』に当たると解するのが相当である（このように解しても、前記最高裁第三小法廷判決に違反するものではない。）。」 2 しかし、破産財団に属する土地等が別除権の目的となつている場合には、別除権行使後の余剰部分のみが実質的に破産財団に帰属するから、「土地重課税の課税の対象となる土地等の中に別除権の目的となつている土地等が含まれ、かつ、その譲渡による譲渡利益金額の中に別除権者に対する優先弁済部分が存するとき、土地重課税又は予納法人税の土地重課部分のうち、右課税の対象となる土地等の譲渡に係る譲渡利益金額の合計額から右優先弁済部分を控除した金額（譲渡利益金額の合計額の中の実質的に破産財団に帰属する部分）を基礎に計算される土地重課税の額に相当する部分のみが、破産債権者において共益的な支出として共同負担するのが相当な破産財団管理上の経費として、『破産財団ニ関シテ生シタルモノ』に当たり、その余の部分は、これに当たらないといふべきである。」

（評釈の便宜上、小見出しと番号を付した。住民税と予納事業税に関する判示は割愛し、評釈の中で言及するにとどめる。）

〔評釈〕 本判決は、破産法人に対する予納法人税の債権が破産法四七条二号但書の財団債権にあたるか否か、について判断を下した、はじめての最高裁判決である。

破産法四七条二号但書に関する最高裁判決としては、破産者に対する所得税の財団債権性を否定した最判昭和四三年一〇月八日民集二二卷九号二〇九三頁（以下、四三年判決という）があり、本判決はそれにつづく第二のものである。従来、予納法人税の財団債権性の有無については、本件一審・二審判決および熊本地判昭和五九年一月三〇日判例タイムズ五四八号一九一頁がこれを積極に解していたほかには裁判例は見あたらず、とりわけ、昭和四八年に法人に対する土地重課税が導入されてからこの問題が実務上表面化していた（松田安正「破産財団の処分と租税」『裁判実務大系6破産訴訟法』（昭和六〇年）三〇二頁）だけに、本判決の実際の意義は大きい。他方、本判決は、四三年判決の判断枠組を継承しつつも、一步踏みこんだ実質論を展開しており、理論的にも検討を加えるべき点がすくなくない。

一 まず判旨一的一般論を検討する。(1)破産法四七条二号は、本文において租税債権を財団債権とし、但書において破産宣告後の原因に基づく請求権は「破産財団ニ関シテ生シタルモノ」に限って財団債権としている。この但書の解釈をめぐる従来の諸見解（沿革・学説史について木村弘之亮・判例評論二九九号（昭和五九年）八頁に多くを負う）は、大きく二つの流れに分かれる。

第一の流れは、租税債権と破産財団の直接の関連性の有無に着目するものである。元来、但書の立法趣旨としては、「破産宣告後の原因に基づく公租公課にして破産財団に關せざるものを除外したるは当然なり」（司法省編纂『改正破産法理由』（大正一一年）二八頁）とのべられていた。租税債権は破産宣告の前後を問わず財団債権となり、但書は財団に關係のない租税を除くという趣旨にすぎなかった。物税は但書にあたるが人税はあたらないとする人税物税区別論（加藤正治『破産法研究』第五卷（大正一二年）四二八頁）も、破産財団に關して生じた租税であるか否かを基準にしている点で、この流れに含まれる。

但書の解釈をめぐる第二の流れは、但書の趣旨を、他の財団債権（とりわけ三号の財団管理費用）のそれと同視しようとするものである。すでに初期においても、いわゆる物税の性格を三号の財団管理費用と同視する指摘がなされていた（加藤正治『破産法研究』第六卷（昭和二年）四七六頁、第八卷（昭和八年）四六頁）。その後、二号本文が租税債権を優遇しすぎているとの立法論

的批判の高まりを背景に、他の財団債権とのバランスから但書の趣旨を解釈論上限定的に解し、発生原因が破産債権者の利益に帰する租税をさすとする見解（中田淳一『破産法・和議法』（昭和三四年）一四〇頁）もあらわれた。

(2)以上の二つの流れを接合したのが四三年判決であり（その一般論における異質な流れの混在につき参照、清永敬次・シュトイエル八四号（昭和四四年）四頁、霜島甲一・法協八六卷一・二二二号（昭和四四年）一五二三頁。ただし、学説の多くは共益的支出の基準に好意的であった、山内八郎「破産法上の租税請求権等の取扱い」判例タイムズ五一号（昭和五九年）一三三頁注一七）、四三年判決を引用する判旨も同様に、ニュアンスの異なる二つのフォーミュラを混在させている。判旨一の前段は、但書は、①破産財団管理上の経費であって破産債権者において共益的な支出として共同負担すべきもの、に限って財団債権とする趣旨であると解している。しかし、後段例示の租税のうち、第一・第二の諸類型（「その他」以前の部分）は、①の基準の帰結とはいいがたい。むしろこの部分は、②破産財団との直接の関連性の有無を基準として、関連性ありと判断される租税（いわゆる物税）を例示したものとみるべきである。①と②は、重なる部分を有するものの、相互に異なる基準である。

(3)では、①と②のどちらをとるべきか。②の基準は、立法趣旨および人税物税区別論の流れをくむ、文理に忠実な解釈である。だが、破産財団との直接の関連性が、なにゆえに、その租税債権の優先弁済を根拠づけるのか。おそらく、租税は公益的なものであるから、破産財団に關係する限りはすべて優先徴収すべきであるというのが、立法者の暗黙の前提理解であろう。しかし、租税徴収の必要という公益と、破産債権者の私益とを、いかに調和させるかということが、まさに問題である。②の基準がその調和点であるという合理的な説明はどこにもなされていない。

これに対して、①の基準は、他の財団債権と足並みをそろえて但書を制限的に解する学説の系譜に属する。四三年判決と異なり、判旨一が破産財団管理上の経費という点を前面に出しているのは、二号但書を三号と同視する学説に呼応する。たしかに、①破産債権者において共益的支出として共同負担するのが相当な破産財団管理上の経費であれば、その経費の支出によって財団が維持され、破産手続がとどこおりなく行われるのであるから、破産債権者が配当を得るためにはその優先弁済を受忍せざるをえない（山本・後掲一三二頁）。そのかぎりでは、①の基準をみたまず租税債権を財団債権とすることには理由がある。経費性と共益性は優先性

を根拠づけるのである。

もっとも、これに対しては、いかなる租税が①にあたるかを明らかにすることはできず、①は有効なメルクマールたりえないとの批判も有力である（水野忠恒・後掲一二五頁。共益的支出の基準への批判として、植松守雄・倒産判例百選（昭和五十一年）二〇一頁、谷口安平「判例からみた滞納処分と民事執行・倒産手続」『租税法研究一五号租税徴収法の諸問題』（昭和六二年）二四頁）。しかしながら、第一に、仮に、およそ租税の支払は破産手続の遂行には何ら寄与するところがなく、租税は財団管理経費でもなければ共益的支出でもないとしても、それは①の基準が適用不能ではなく、①の基準を適用した結果否定の答がでたにすぎない。その答が極端だから基準自体を捨て去るとするのは、単なる判断放棄である。第二に、およそいかなる租税も①の基準をみたさないとするのは硬直的であり、各々の租税債権の性質を手がかりとして①の基準にあたるか否かをさぐることは、十分可能である。

以上を要するに、判旨一前段の①の基準は、財団債権の範囲を画する合理的根拠を有し、かつ、操作性を有すると考える。ところが、以下で仔細にみるように、本判決は、具体的解決にあたって①の基準と異なる判断枠組によって結論を導いている。

二 判旨二に即して本判決の判断枠組をみてみよう。(1)判旨二の1は、本件法人税一般部分の債権が財団債権にあたらぬとする理由を、法人の(ア)消滅の場合と(イ)継続の場合に分けて述べている。(ア)消滅の場合について、判旨は、清算所得に対する法人税の予納は、「破産財団とは直接関係のない事柄である」と論じ、上述②の財団関連性の基準を用いている。注目すべきは、判旨が、予納法人税の最終的な課税の対象に着目していることである。予納法人税自体は各清算事業年度に生じる所得を課税の対象とするけれども、予納法人税はあくまで清算所得に対する法人税の前払いにすぎないから、あとで本来の税額との差額が調整される。判旨のポイントは、この最終的な課税の対象である清算所得に着目している点にある。この前提にたてば、清算所得は破産手続終了後の残余財産の一部であるから、それを課税の対象とする清算所得法人税が財団と直接関係がないのは自明である。

(イ)継続の場合についても、判旨は、予納法人税それ自体ではなく、予納法人税が肩がわりしている各事業年度の所得に対する法人税に着目し、「その場合の課税関係も……破産財団とは係わりのないことといわなければならない」と論じている。ここでも、最終的な課税関係をひきあいにだした時点で、財団関連性を欠くという結論がでてくるのは明らかである。

このように、判旨二の1の骨子は、(a)最終的な課税の対象に着目していること、および、(b)②の財団関連性の基準を用いていること、の二点にある。

まず、(a)判決が最終的な課税の対象に着目していることには理由がある。予納法人税は、一清算事業年度内に残余財産が確定しない(または法人が継続しない)場合に、本来課されるべき清算所得に対する法人税(または各事業年度の所得に対する法人税)の代役として、暫定的なつなぎの役割を果たす租税であるからである。他方、(b)課税の対象に着目して②財団関連性の有無を問う、という判断枠組は、四三年判決のそれを継承するものとみられる(四三年判決は、その一般論にもかかわらず、所得税の課税の対象が破産者個人について存する総所得金額であることを決め手にして、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の結論を導いていた。なお、同判決のあげる累進税率や人的控除の諸点は、決定的な理由とはいいがたい。同旨、植松・前掲二〇一頁、木村・前掲一七二頁)が、一に上述した批判を免れない。

(2)判旨二の2は、本件法人税一般部分の債権の財団債権性を否定する第二の理由として、破産の場合、予納法人税の優先徴収は合理性を欠く、と論じる。たしかに、破産清算においては、例外的な場合を除けば、先に優先徴収しても後で還付することになる。これは全くの二度手間である。学説の中には、破産法人には清算所得の発生が予定されないからそもそも予納義務が生じないとする見解もみられる(松田・前掲三〇七頁。このほか種々の構成から予納義務を否定する見解として、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(昭和六〇年)二五八頁、北野弘久「会社の破産と税法」商事法務一〇五〇号(昭和六〇年)二〇九頁、水野武夫「破産手続における法人税の取扱い」税法学四一二号(昭和六〇年)一六頁)。

しかし、判旨は、後でかえすから先にとるのはおかしいという実質論を述べたにすぎず、判旨一の諸基準との論理的脈絡が定かでない。判旨のあげる不合理は予納法人税が前どりの性格をもつことの帰結であって、判旨二の1と2は、予納法人税の予納としての性格を別の側面からとらえたものとして、いわばコインの表裏の関係にある。

(3)結論部分である判旨二の3は、かなり無理をして①共益的支出Ⅱ財団管理経費の基準をあてはめた感がある。換言すれば、判旨二の1からは「直接関係のない事柄である」から「関シテ生シタルモノ」にあたらなないといえれば足りたのであり、他方、判旨二

の2からは「合理性を欠く」から財団債権でないといえれば十分であった。こう考えると、ここで吟味されているのは財団関連性や実際の合理性のみであり、①共益的支出＝財団管理経費にあたるか否かの検証は不十分であるといわざるをえない。

もつとも、②財団関連性を欠く租税債権は、そもそも①財団管理経費になりようがないから、予納法人税は①の基準をみたさないとも可能である。さらに、清算所得に対する法人税は、破産債権者に支払いをすませたあとの残余財産にかかる租税である。あとにかかるということは、破産債権に劣後し株主のみの負担になるということである。従って、その予納も、破産財団から優先弁済をうけるべきものではない（同旨、谷口・前掲法学論叢二七八頁、金子宏『租税法』第二版（昭和六三年）五二八頁注②）。この意味で判決の結論自体は正当である。

三 問題は判旨三である。(1)判旨三の1は、(ア)予納法人税の土地重課部分は「原則として納め切りになる」から、(イ)「破産財団を構成する財産からの収益に対して課せられる租税」として「破産財団ニ関シテ生シタルモノ」にあたる、と論じる。一見説得的なこのロジックは、土地重課部分の財団債権性を根拠づけているだろうか。

(ア)の指摘自体は正しい。各清算事業年度ごとの予納額の累計が、最終的に納付すべき土地重課税の額を上回することは想定しにくい。しかし、これは、単に予納のしくみ上二度手間がないということを意味するにとどまる。問題は、納め切りになるか否かではなく、最終的に土地重課税が優先徴収されるべきものか否か、である。ところが判旨は、土地重課税が分離課税制度を採用している旨を敷衍しているだけであり、なにゆえに分離課税のしくみをとる土地重課税がそれ自体優先徴収されるべきものであるのかについて、論証を欠く。（なお、判旨三の1末尾の括弧書きは、本判決が、四三年判決——譲渡所得のあった事案において所得税の財団債権性を否定した——に、違反しないとしている。なるほど、四三年判決は「例外的に分離課税の認められる特殊な所得は別として」との留保を付していたから、分離課税方式の土地重課税の財団債権性を肯定する障害になるものではない。しかし、分離課税をとれば優先徴収してよいというのは論理の飛躍である。）

では、(イ)の論理はどうか。土地重課税が財団構成財産からの収益に対する租税にあたるとの判旨は、②財団関連性の基準を用いたものである（そのあとにつづく①共益的支出＝財団管理経費の基準は、枕詞にすぎない）。しかし、第一に、②の基準に問題が

あることは前述一のとおりである。第二に、土地重課税が「財産からの収益に対して」課せられる租税であるというのは不正確である。資産の譲渡益は収益 (Ertrag) ではなく利得 (Gewinn) である (金子・前掲書五二七頁)。あるいは判旨は、利得を含む広義の意味で収益の語を用いているのだろうか。土地重課税は、所得を課税標準として譲渡人に対して課せられる租税に他ならない。このように、判旨は、土地重課税の優先徴収を論理的に根拠づけてはいないのである。

(2)そこで、破産法四七条二号但書の趣旨にたちもどって、土地重課税が①共益的支出＝財団管理経費として優先弁済をうけるべきものか否かを、改めて問いなさなければならぬ。(7)まず、土地重課税の政策目的からこれを考える。土地重課税の立法趣旨は、法人の投機的な土地取得を抑制し、投機的利得を吸収することにあつた (金子宏「土地問題と租税制度——昭和四〇年代の土地税制について」公法研究三六号 (昭和四九年) 一七四頁)。政策目的から土地重課税の財団債権性を根拠づける議論としては、土地譲渡利益のうち一定部分は投機抑制のために国が没収することになっているから (武田・後掲四一頁)、土地重課税は破産債権者が受忍すべき財団管理上の経費にあたる、とするものがありえよう。しかし、破産によって管財人がやむなく一〇年以内に土地を譲渡したがゆえに生じた負担を債権者に負わせることは、投機抑制という制度目的にそぐわない。この点をとらえて、吸収すべき不当な投機利得があるとしてもそれは会社の実体たる株主に帰属するかぎりにおいてのみであり、しかも管財人による土地の換価には土地投機の可能性がないとして、土地重課税の納税義務自体を否定する見解も存する (谷口・前掲法学論叢二六九頁)。しかし、租税特別措置法六三条の適用除外の規定のしかたからみて、土地重課税の納税義務そのものは肯定せざるをえない (山本・後掲一三二頁は、誰に利益が帰属しようが投機は抑制されねばならないと説く)。とはいえ、破産法は、制裁的債権を劣後的破産債権とし (四六条四号)、自然人につきこれを非免責としている (三六六条の二第六号)。この趣旨からは、仮に土地重課税を没収 (一種の制裁) とみるとしても、それは本来本人に加えられべき制裁なのであって、破産債権者の負担において優先徴収すべき財団管理経費ではない、と論じること可能である。

(イ)しかし、なお、換価によってはじめて配当資金が生まれるのであるから、その発生原因が破産債権者に利益をもたらす土地重課税は、①破産債権者にとって共益的な財団管理上の経費にあたる、という議論も想定しうる。しかしながら、法人税 (土地重課

税もその一部である）は所得を得るために支出する経費ではなく、所得を得たあとにかかってくる負担にすぎないと考えれば、土地重課税はその性質上、経費とはいえないのではないか（金子・前掲書五二七頁。法人税の費用性の問題については、酒巻俊雄・新井隆一『商法と税法』（昭和四一年）一〇五頁）。まして、土地重課税は、本来の法人税に加えて課せられる追加的負担である。このような性質をもつ土地重課税は、①破産債権者にとって共益的な破産財団管理上の経費とはいえないようにおもわれる。

(3)なお、判旨三の2は、財団債権にあたるのは、土地譲渡利益金額のうち「実質的に破産財団に帰属する部分」——別除権行使後の余剰部分——に対応する部分のみであるとする。判旨の論理構造は次のようなものとみられる。すなわち、土地譲渡利益は全額破産法人に帰属する。しかし、そのうち、別除権者への優先弁済部分は、破産手続によらずに弁済をうけうるから、実質的には財団の外にある。それゆえ、その部分を課税の対象とする土地重課税は、財団関連性を欠く、という論理である（このような構成の先駆的指摘として、木村・前掲一七二頁）。今後の実務においてはこの判示部分が重要な行為規範として機能していくと予想される。

四 最後に、残された問題に触れておく。本判決の帰結として、土地重課税の財団債権部分の計算上複雑な問題が生じることになった（杉本・後掲民事研修四五頁）。差戻審では、預金利息から源泉徴収された税額の控除（法人税法六八条一項）を財団債権にあたる部分からなすべきか否かが争われ、大阪高判昭和六三年四月二八日判例タイムズ六七五号一四三頁はこれを消極に解した。これらの問題は、土地重課税もすべて財団債権にあたらないとすることによって回避できる。

ただ、財団債権にあたらない破産宣告後の租税債権は、破産手続上いかに処遇されるのか。宣告後に生じているから一般の破産債権になりえないのは当然として、劣後的破産債権になるのか（谷口・前掲法学論叢二八一頁注①）は破産法四六条四号を準用する）、あるいはそれにも劣後するのか（破産法はそのようなカテゴリーを設けていない）、疑問が残る。

本判決の判断は原則として他の租税に及ばないと解するべきである。判決が、②財団関連性の基準を基調にしつつも、予納法人税特有の実質論を展開して結論を導いていたからである。もっとも、本件で他に争われた過少申告加算税・住民税法人税割・予納事業税については、その財団債権性につき予納法人税と帰趨を共にするとの判断が下されている。また、住民税均等割については、

予納法人税とは独立に財団債権にあたる」とされた。

本判決は、直接の争点以外にも、納税義務者は誰か（伊藤眞『破産法』（昭和六三年）一四四頁はこの点を重視する）、申告義務者は管財人か、財団債権の債務者は誰か、破産法人の予納義務の成否、土地重課の可否、法人破産における自由財産の存否など、多くの問題をかかえている。他方、租税政策の観点からも、清算所得課税のあり方や破産法四七条二号の立法論的当否に反省をせまるものであり、今後破産と租税の問題を考える際には必ずたちもどるべき重要判決とされてゆくであろう。

本判決の評釈・解説として、四宮章夫・民商法雑誌九八巻一号一三〇頁、杉本正樹・民事研修三六六号三九頁（税務弘報三五巻一三号二七五頁）、鈴木宏・昭和六二年度重要判例解説一三六頁、武田昌輔・判例評論三四八号三八頁、竹本廣一・訟務月報三三巻一〇号二〇四頁、田中敦・判例タイムズ六七七号三〇四頁、西島幸夫・債権管理一二号一六頁、水野忠恒・ジュリスト九〇四号一二四頁、一審判決の評釈・解説として、飯倉一郎・判例評論三〇三号一六頁、田辺安夫・税務弘報三二巻二号一四四頁、山本弘・ジュリスト八六〇号一三〇頁、がある。

（増井 良啓）