

## 第 6 8 回 税 理 士 試 験 国 税 徴 収 法

## ●はじめに

〔第一問〕については、応用理論問題で理由(趣旨)などを述べさせる問題であった。理解力を問う問題であり、実力の差が出る内容であったが、日頃の講義で説明している内容や、答練においても出題した論点が含まれているので、標準レベルの問題といえる。ただ、問3の「第二次納税義務の範囲」は深い理解力が要求されているため、得点できなくても合否に影響はないだろう。よって、標準レベルの問題で確実な得点が要求される。

〔第二問〕の応用問題では、近年において出題された論点(換価の猶予及び担保の処分)が事例形式で問われたが、基本項目が多く含まれていたため、そこで得点を確保することが最低限必要となる。

全体として、〔第一問〕基本から標準レベルの問題で確実に得点し、〔第二問〕で、万遍なく得点を稼ぐことが重要となる。

## Z-68-H〔第一問〕問 題

## 〔第一問〕 —50点—

問1 国税徴収法第98条第1項では、「税務署長は、近傍類似又は同種の財産の取引価格、公売財産から生ずべき収益、公売財産の原価その他の公売財産の価格形成上の事情を適切に勘案して、公売財産の見積価額を決定しなければならない。この場合において、税務署長は、差押財産を公売するための見積価額の決定であること考慮しなければならない」と規定されている。

また、不動産を公売する場合は、公売の日から3日前の日までに見積価額を公告しなければならないとされている(国税徴収法第99条第1項第1号)。

(1)「税務署長は、差押財産を公売するための見積価額の決定であることを考慮しなければならない」とされている趣旨(理由)を説明しなさい。

(2) 不動産の公売における見積価額とその公告について、これらが公売において果たす役割とその理由を説明しなさい。

問2 税務署長は、賃借権の目的となっている不動産を差し押さえた場合は、その賃借権を有する者に対して、その不動産を差し押さえた旨を通知しなければならないこととされている。その理由について、国税徴収法に定められた制度に言及しながら説明しなさい。

問3 次の設例において、国税徴収法の規定に基づき、A税務署長が甲土地から滞納者Bの所得税を徴収することができる金額について、理由を付して説明しなさい。

なお、延滞税、利息等の額を考慮する必要はない。

## 〔設例〕

- 1 滞納者Bは、平成28年分の所得税600万円(期限内に申告)を滞納している。
- 2 滞納者Bは、唯一の財産である甲土地(評価額900万円)を平成30年2月1日に親族Cに贈与し、同日、所有権移転の登記がされた。
- 3 甲土地には抵当権が設定されており、上記2の贈与に当たり、被担保債権に係る債務は親族Cが引き受け、滞納者Bに代わって返済することにつき、抵当権者Dを含めた三者間で合意している。

抵当権の内容 : 被担保債権額400万円、平成29年6月1日登記

## Z-68-H〔第一問〕解 答

問1 (1) 公売の特殊性を考慮したことによるものである。つまり、公売における売却価額は、この価額を相当に下回るのが通例であり、下回る要因として、一般的なものとしては、①換金を目的とする整理価額(売り急ぐ傾向を前提とする価額)であること。②税務署を中心とする限られた市場(完全競争市場を前提としていない状況)での価額であり、一般消費者は、公売品の使用を好まないこと。③換価する財産、売却の条件等が一方的に決定され、しかも買受手続が煩雑であること。④売主は瑕疵担保責任を負わないこと。⑤税務署側の都合により公売処分が取り消されることがあり、しかも、買主は、原則として、解約、返品などができないことなど理由があるからである。 [10]

(2) ①見積価額は、単なる売却予定価額ではなく、最低売却価額の性質を有しており、最高価申込者であっても、その価額が見積価額に達しないときは、最高価申込者とし、売却価額の最低価額を保障するものである。また、その必要性は、強制執行制度と異なり、財産の種類、価額等により異なるものではないから、すべての財産について見積価額を決定することとしている。

②見積価額を公告する制度では、この価額を目安として買受の申込みができるから、一般消費者も容易に公売に参加でき、換価を促進する利点も出てくる。不動産の賃借権又は地上権の公告については、買受価額の決定に不可欠な事項であるから、その存続期限などの内容も公告することとしている。 [10]

問2 [10]

(1) 賃借権の目的となっている不動産を差押えた場合において、当該賃借権が対抗要件を具備していないときは、換価により当該不動産の買受人に賃借権を対抗することができないため、第三者(賃借権を有する者)に差し押さえた旨を通知することとし、これにより、当該第三者(賃借権を有する者)が、その権利を害されることになるときは、下記の差押換えの請求をすることができるようにするためである。

(2) 次のすべての要件に該当するときは、その第三者は、税務署長に対し、その財産の公売公告の日(随意契約による売却をする場合には、その売却の日)までに、その差押換を請求することができる。

① 賃借権の目的となっている財産が差し押えられたこと。

② 滞納者が他に換価の容易な財産で他の第三者の権利の目的となっていないものを有しており、かつ、その財産によりその滞納者の国税の全額を徴収することができること。

問3

徴収することができる金額：500万円 [5]

理由：無償譲渡等の第二次納税義務

1. 成立要件 [5]

次のすべての要件に該当するときは、無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務が追及できる。

(1) 滞納者がその財産につき無償又は著しく低い額の対価による譲渡(担保の目的とする譲渡を除く。)、債務の免除その他第三者に利益を与える処分(国及び公共法人に対するものを除く。以下「無償譲渡等の処分」という。)を行ったこと。

(2) 無償譲渡等の処分が国税の法定納期限の1年前の日以後においてされたものであること。

(3) 滞納者の国税につき滞納処分を執行してもなおその徴収すべき額に不足すると認められること。

(4) 上記(3)の不足すると認められることが無償譲渡等の処分に基因すると認められること。

本問の場合、滞納者Bの唯一の財産を滞納所得税の法定納期限(平成29年3月15日)の1年前の日以後において贈与(平成30年2月1日)しているため要件を満たす。

2. 第二次納税義務者 [5]

第二次納税義務者は、無償譲渡等の処分により権利を取得し、又は義務を免れた者である。

本問の場合、親族Cが該当する。

3. 第二次納税義務の範囲 [5]

下記の区分に応じ、それぞれに掲げる限度において、滞納国税の第二次納税義務を負う。

< T A C > 税18 この解答速報の著作権はT A C (株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(1) 無償譲渡等の処分の時に滞納者の親族その他の特殊関係者である場合

……無償譲渡等の処分により受けた利益の限度

(2) 上記(1)以外の者である場合

……無償譲渡等の処分により受けた利益が現に存する限度

本問の場合、親族Cは上記(1)に該当するため、無償譲渡等の処分により受けた利益の限度において、滞納国税の第二次納税義務を負う。なお、無償譲渡等の処分により受けた利益の限度は、甲土地の評価額900万円であるが、受贈者Cが贈与とともに債務引受けをしたときは、抵当権の被担保債権400万円を控除した500万円となる。したがって、500万円を限度に徴収することができる。

## Z-68-H〔第二問〕問 題

### 〔第二問〕 —50点—

次の設例を共通の前提として、下記の問1、問2のそれぞれの事実関係に基づき、各問に答えなさい。  
なお、解答に当たり、延滞税、利息等の額及び土日、休日等を考慮する必要はない。

#### 〔設例〕

- 1 卸売業を営む滞納者Eは、譲渡所得に係る所得税（平成29年分）180万円について換価の猶予を申請し、平成30年4月1日から9月30日まで、換価の猶予に基づき、毎月末30万円の分割納付をすることとなった。
- 2 F税務署長は、換価の猶予に係る所得税について、次の財産に抵当権の設定を受けている。

乙土地 : 所有者 G（滞納者Eの親族）

評価額 500万円

抵当権 第1順位 H銀行、被担保債権額300万円

平成29年7月1日登記

第2順位 F税務署長、被担保債権額180万円

平成30年4月1日登記

問1 換価の猶予を受けた後、滞納者Eは平成30年6月分まで順調に分割納付を行っていたものの、自身の趣味のために、バイク（評価額150万円）をローンで購入しほか、借金をして等身大のフィギア（評価額50万円）を購入したため、資金不足となり、平成30年7月分の分割納付金額30万円を納付できなかった。

この場合において、F税務署長が滞納者Eの所得税を徴収するためにとるべき措置、及びその措置により徴収することができる金額について、理由を付して答えなさい。

問2 換価の猶予を受けた後、滞納者Eは平成30年6月分まで順調に分割納付を行っていたものの、従来から継続して納品していた商品について、突如、取引先の都合により受注が減少し、平成30年7月分以降に調達することができると見込まれる納付資金は、毎月20万円が精一杯の状況となった。

このような状況の下、滞納者Eは、平成30年7月分以降は、毎月末20万円を分割納付したいと考えている。

この場合において、F税務署長がとるべき措置について、理由を付して答えなさい。

## Z-68-H〔第二問〕解 答

### 問1

徴収することができる金額：90万円 5

徴収するための措置、理由：

#### 1. 換価の猶予の取消し 5

換価の猶予を受けた者が、換価の猶予の通知された分割納付の各納付期限ごとの納付金額をその納付期限までに納付しない（税務署長がやむを得ない理由があると認めるときを除く。）場合には、税務署長は、その猶予を取消し、又は猶予期間を短縮することができる。

本問の場合、平成30年7月分の分割納付金額30万円を納付できなかったため、F税務署長は換価の猶予を取り消すことができる。

## 2. 担保の処分 〔5〕

次のいずれかに該当するときは、税務署長等は、その担保として提供された金銭をその国税に充て、若しくはその提供された金銭以外の財産を滞納処分の例により処分してその国税及びその財産の処分費に充てる。

イ 担保の提供されている国税がその納期限（繰上げに係る期限及び納税の猶予等に係る期限を含む。）までに完納されないとき。

ロ 担保の提供されている国税についての納税の猶予等を取り消したとき。

本問の場合、換価の猶予を取り消したときは、担保として提供された乙土地を滞納処分の例により処分することができる。

## 3. 抵当権の順位 〔5〕

同一の不動産について数個の抵当権が設定されたときは、その抵当権の順位は、登記の前後による。

本問の場合、H銀行の抵当権がF税務署長の抵当権より先に登記されているため、500万円からH銀行の抵当権の被担保債権300万円を控除した金額につき徴収することができる。なお、滞納者Eは、平成30年6月分まで分割納付しているため180万円から90万円（4月分30万円＋5月分30万円＋6月分30万円）を控除した90万円を徴収することができる。

問2 本問では、F税務署長は換価の猶予期間の延長をし、これに伴う措置を滞納者Eなどに対して執ることになる。

### (1) (職権) 申請による場合 〔10〕

① 税務署長は、換価の猶予をし、又はその猶予の期間を延長したときは、その旨その他必要な事項を滞納者に通知しなければならない。

② 税務署長は、上記①の猶予をする場合には、その猶予に係る金額（その納付を困難とする一定の金額を限度とする）をその猶予をする期間内の各月（税務署長においてやむを得ない事情があると認めるときは、税務署長が指定する月）に分割して納付させるものとする。この場合においては、滞納者の財産状況その他の事情からみて、その猶予をする期間内の各月に納付させる金額が、それぞれの月において合理的かつ妥当なものとなるようにしなければならない。

### (2) 分割納付計画の変更による猶予期間 〔15〕

① 猶予期間は、原則として1年以内の期間に限られる。この場合において、その猶予に係る国税の納付については、その猶予する期間内において、その 猶予に係る金額をその者の財産の状況その他の事情からみて合理的かつ妥当なものに分割して納付させることができ、また、分割納付の各納付期限及びその納付金額を定めることができるものとする。

② 税務署長は、上記①によりその猶予に係る金額を分割して納付させる場合において、納税者が通知された分割納付の各納付期限ごとの納付金額をその納付期限までに納付することができないことにつきやむを得ない理由があると認めるとき又は換価の猶予の取消しの規定により猶予期間を短縮したときは、その分割納付の各納付期限及び納付金額を変更することができる。

③ 税務署長は、換価の猶予をした場合において、その猶予をした期間内にその猶予をした金額を納付することができないやむを得ない理由があると認めるときは、その期間を延長することができる。

ただし、その期間は、既にその者につき換価の猶予をした期間とあわせて2年を超えることができない。

### (3) 分割納付計画の変更の決議及び納税者等への通知 〔5〕

分割納付計画を変更する場合は、換価の猶予の納付計画変更決議書により決裁を了した上、その旨を換価の猶予の納付計画変更通知書により滞納者に通知する。また、担保財産の所有者(物上保証人)がある場合には、これらの者に対し、換価の猶予の納付計画変更通知書により、分割納付計画を変更した旨を通知する。

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

〔第一問〕の問1は、「公売の特殊性」から「見積価額の決定及びその公告」の趣旨及び役割が問われた。(1)については、講義の中でも説明してきた「売り急ぎの傾向が強い」ことが前提にあることを最低限述べて欲しいところである。(2)については、見積価額が「最低売却価額の性質を有している」こと、「公告」が「見積価額を目安に公売に参加しやすくする」ことが可能となる。これらの内容が記述できていれば、得点を確保することができるだろう。合格確実ラインは、16点ぐらいだと思われる。

〔第一問〕の問2も標準レベルであり、講義の中でも説明してきた「第三者の権利保護」の観点からの出題である。ただ、資料の与え方が抽象的だったので若干難しく感じられたと思う。「賃借権を有する者」を「第三者」と捉え、当該第三者の権利を保護するために「差し押さえた旨の通知」を要し、これにより「差押換えの請求」を可能とする点に気付いたかがポイントとなる。合格確実ラインは、10点ぐらいだと思われる。

〔第一問〕の問3は難問が含まれていたもので、満点を取るのは困難であると思われる。「無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務」(法39条)が問われていることは、多くの受験生は気づいたと思うが、「第二次納税義務の範囲」については、未出題論点からの出題、審判所裁決の内容が問われたため、正解することができなくとも、合否に影響はないだろう。

合格確実ラインは、15点だと思われる。(合計41点)

〔第二問〕は、「換価の猶予」が主に問われた。全国公開模試やオープン模試でも出題した論点なので、真面目に勉強してきた受験生ならば、得点を確保することはそれほど難しくないとと思われる。なお、本問では「申請による換価の猶予」を前提としているが、「職権による場合」と共通の規定が正解となる。

問1は、「換価の猶予の取消し」及びこれに伴う「担保物の処分」が問われた。「分割納付金額を納付できなかった」という資料から、「換価の猶予の取消し」を想起し、それを踏まえ、猶予に係る国税を徴収するため、「担保物(不動産)の処分」をするという流れを掴めたかがポイントとなる。後者は、個別理論だけでも記述して欲しい。合格確実ラインは、18点ぐらいだと思われる。

問2は、「換価の猶予期間の延長」及びこれに伴う「猶予手続き」が出題された。「分割納付」を変更することにより、「猶予期間の延長」が必要となる点に気付いたかが点差を生むであろう。

従って、合格確実ラインは、25点位になるだろう。(合計43点)

今年度の本試験は、〔第一問〕については、一部難問があるものの、それ以外は標準レベル、〔第二問〕については、基本から標準レベルの問題である。よって、基本から標準レベルの問題でどれだけ得点できたが合否を左右するだろう。

〔第一問〕で問3の「第二次納税義務の範囲」以外の基本事項で得点し、〔第二問〕で典型論点で確実に得点することが最低限必要となる。

以上のことから〔第一問〕で35点位、〔第二問〕で35点位、合計70点位がボーダーラインとなり、合格確実ラインは84点位になるだろう。