

第 64 回 税 理 士 試 験 国税徴収法

●はじめに

〔第一問〕については、個別理論問題と事例理論問題であり、答練においても出題した論点も含まれているので、基本レベルから標準レベルの問題といえる。よって、基本問題での確実な得点が要求されるであろう。

〔第二問〕の計算については、過去の本試験で出題されていない論点が出題されたが、直前対策講義において説明したテキストの例題と同等レベルの内容であったため、正解を出すことは容易であると思われる。また、なかには差押手続や差押えの効力を解答させるなど基本問題もあったため、それなりの得点が望まれる。全体としては、基本レベルの問題であったといえよう。

〔第一問〕の事例理論問題で確実に得点し、〔第二問〕で、基本問題を取りこぼさないようにすることがポイントになると思われる。

Z-64-H〔第一問〕解 答 -40点-

問1 次の事項について、簡潔に説明しなさい。なお、解答は答案用紙の指定欄に記載すること。

- (1) 差押財産を換価した場合の担保権の消滅及び引受け
- (2) 国税徴収法に基づき税務署長が抵当権者に代位して行う抵当権の実行

問2 滞納者甲(製造業)は、平成23年分申告所得税の確定(期限後)申告分1000万円(平成25年10月4日申告)を滞納していた。X税務署の徴収職員が、甲の自宅に臨場したところ、甲は、「法人で事業を行うため、乙株式会社を設立し、個人で所有していた機械や工場等の事業用資産の全てを乙株式会社に対し現物出資したため、納付することができない。」旨を申し立てた。徴収職員が調査したところ、甲は、現物出資をした財産の価額に相当する乙株式会社の株式を取得していた。

X税務署長が、甲の滞納国税を乙株式会社から徴収することができる要件及びその範囲について答えなさい。(徴収手続については答える必要はない。)

なお、土日、祝日等は考慮する必要はない。また、解答は答案用紙の指定欄に記載すること。

Z-64-H〔第一問〕解 答 -50点-

問1

(1) 差押財産を換価した場合の担保権の消滅及び引受け

① 担保権の消滅 [5]

換価財産上の質権、抵当権等は、その買受人が買受代金を納付した時に消滅する。

② 担保権の引受け [5]

イ 次のすべての要件に該当するときは、税務署長は、その財産上の質権、抵当権又は先取特権（登記がされているものに限る。以下同じ。）に関する負担を買受人に引き受けさせることができる。

(イ) 不動産、船舶、航空機、自動車又は建設機械を換価すること。

(ロ) 差押えに係る国税がその質権、抵当権又は先取特権により担保される債権に次いで徴収されるものであるとき。

(ハ) その質権、抵当権又は先取特権により担保される債権の弁済期限がその財産の売却決定期日から6月以内に到来しないとき。

(ニ) その質権、抵当権又は先取特権を有する者から申出があったとき。

ロ 上記イの場合において、その引受けがあった質権、抵当権又は先取特権については、上記①の規定は、適用しない。

(2) 国税徴収法に基づき税務署長が抵当権者に代位して行う抵当権の実行 [10]

① 担保権付財産が譲渡された場合の国税の徴収

税務署長は、担保権付財産が譲渡された場合の国税の徴収の規定により国税を徴収するため、抵当権者に代位してその抵当権を実行することができる。

② 売却決定の取消に伴う措置

売却決定を取消した場合において、換価代金から配当を受けた抵当権者がその金額を返還しないときは、税務署長は、その金額を限度として、当該抵当権者に代位することができる。この場合において、抵当権者に配当した金額が、その抵当権により担保される債権の一部であるときは、その代位した債権者の承諾を要しないでその代位に係る権利を行使し、かつ、その債権者に優先して弁済を受けることができる。

③ 差し押さえた債権の取立

抵当権により担保される債権を差し押さえた場合には、その差押えの効力は抵当権に及び、第三債務者が被差押債権の取立てに応じないときは、抵当権の目的となっている財産について抵当権を実行することができる。

問2

(1) 成立要件 [8]

次のすべての要件に該当するときは、同族会社の第二次納税義務が追及できる。

① 滞納者がその者を判定の基礎となる株主又は社員として選定した場合に同族会社に該当する会社の株式又は出資を有すること。

② 上記①の株式又は出資につき次に掲げる理由があること。

イ 再度換価に付してもなお買受人がないこと。

ロ その譲渡につき法律若しくは定款に制限があり、又は株券の発行がないため、譲渡することにつき支障があること。

③ その滞納者の財産（上記①の株式又は出資を除く。）につき滞納処分を執行してもなおその徴収すべき国税に不足すると認められること。

本問の場合、甲が自ら株式会社を設立するに際し、所有していた機械及び工場等の事業用資産の全てを乙株式会社に現物出資しており、同額の乙株式を取得していることから、上記①及び③の要件を満たしていると考えられる。また、当該株式について再度換価に付しても買受人がなく、その譲渡につき支障があるときは同族会社の第二次納税義務を追及することができる。

(2) 第二次納税義務者 [4]

第二次納税義務者は、上記(1)の要件に該当する同族会社である。

本問の場合、乙株式会社が該当する。

(3) 第二次納税義務の範囲 [8]

滞納者の有する同族会社の株式又は出資（滞納国税の法定納期限の1年以上前に取得したものを除く。）の価額の限度において、滞納国税の第二次納税義務を負う。

本問の場合、甲が有する乙株式会社の株式（滞納所得税期限後申告分の法定納期限である平成24年3月15日の1年以上前に取得したものを除く）の価額を限度として、滞納所得税期限後申告分1,000万円の第二次納税義務を負うことになる。

Z-64-H〔第二問〕解 答 -60点-

次の設例において、以下の各問に答えなさい。なお、土日、祝日等は考慮する必要はない。また、解答は答案用紙の指定欄に記載すること

〔設例〕

- 1 製造業を営む滞納者Aは、平成24年分申告所得税の確定申告分2000万円（平25年3月15日申告）を滞納していた。
- 2 X税務署の徴収職員は、平成26年2月10日、Aの自宅兼事務所に臨場したが、Aは仕事で外出していたため、自宅兼事務所にいたAの妻Bを立会人として搜索を実施した。
- 3 搜索の途中、自宅兼事務所に次の者が訪れた。
 - (1) 顧問税理士C
 - (2) Aが提起した民事訴訟（取引先の契約不履行による損害賠償請求訴訟）の代理人弁護士D
 - (3) Aと同居している長男E
 - (4) 経理担当の従業員F
- 4 徴収職員は、搜索により次のものを発見した。
 - (1) 機械
 - ・評価額：200万円
 - ・本件機械は大型機械であるため、搬出は困難な状況にあった。
 - (2) AがG株式会社に商品を販売した旨の契約書
 - ・契約金額：300万円、弁済期日：平成26年3月31日
 - ・G株式会社に對し既に商品を納品済であることを確認した。
 - (3) 金庫
 - ・Bが、「金庫内にはAの売上金が保管されている。」旨を申し立てたため、Bに對し金庫を開けるよう指示したが、Bは、「Aの了解なく開錠することはできない。」旨を申し立て、開錠を拒否した。
- 5 徴収職員は、上記機械及びG株式会社に対する商品販売代金債権を差し押さえた。
- 6 X税務署長は、平成26年2月18日、Aが工場として使用していた建物（評価額1500万円）を差し押さえた。なお、本件建物の権利関係は次のとおりであった。
 - (1) 平成20年7月15日付根抵当権設定（根抵当権者：H銀行、債務者：A）
 - ・極度額900万円、被担保債権額（差押通知書送達時）200万円
 - (2) 平成24年9月5日付抵当権設定（抵当権者：I銀行、債務者：A）
 - ・被担保債権額300万円
- 7 徴収職員が、平成26年3月20日、G株式会社に對し差し押さえた商品販売代金債権の取立てについて連絡したところ、G株式会社から、「取引先からの入金が遅れているため、平成26年4月30日を支払期日とする約束手形で支払いたい。」旨の申出があった。なお、約束手形による支払であったとしても、G株式会社の支払能力は問題ないと認められた。
- 8 平成26年6月16日、差し押さえていた本件建物が火事で焼失した。
- 9 本件建物は火災保険に付されていたため、J損害保険会社は、平成26年7月23日、X税務署長に對し保険金1200万円を支払った。

10 徴収職員は、H銀行の現在の被担保債権額が500万円であることを確認した。

問1 本件捜索に関し、次の事項について理由を付して答えなさい。

- (1) 顧問税理士C、代理人弁護士D、同居している長男E、経理担当の従業員Fのうち、捜索のため支障がある場合に徴収職員が出入りを禁止することができる者
- (2) Bが金庫の開錠を拒否した場合に徴収職員が取り得る措置

問2 本件機械の差押手続について説明しなさい。

問3 商品販売代金債権の第三債務者であるG株式会社からの申出に対し、徴収職員が取り得る措置について答えなさい。

問4 本件保険金に関し、次の事項について理由を付して答えなさい。

- (1) X税務署長がJ損害保険会社から保険金の支払を受けることができる理由及び要件
- (2) 支払われた保険金についての各債権者に対する配当額

(注) 計算過程とその根拠を示して答えること。なお、利息、遅延損害金及び延滞税については一切考慮する必要はなく、また、上記以外に各債権者の債権額の変動はない。

問 1

(1) 出入禁止 [5]

徴収職員は、搜索、差押え又は差押財産の搬出をする場合において、これらの処分の執行のため支障があると認められるときは、これらの処分をする間は、次に掲げる者を除き、その場所に出入りすることを禁止することができる。

イ 滞納者

ロ 差押えに係る財産を保管する第三者及び搜索を受けた第三者

ハ 上記イ又はロに掲げる者の同居の親族

ニ 滞納者の国税に関する申告、申請その他の事項につき滞納者を代理する権限を有する者

本問の場合、代理人弁護士Dは、民事訴訟の代理人であるため、上記ニに該当しない、また、経理担当の従業員Fは、上記のいずれにも該当しないためこれらの者に対して出入を禁止できる。

(2) 搜索の方法 [5]

徴収職員は、滞納者の物又は住居その他の場所の搜索に際し必要があるときは、滞納者若しくは第三者に戸若しくは金庫その他の容器の類を開かせ、又は自らこれらを開くため必要な処分をすることができる。本問の場合、滞納者Aが外出しているため、Aに開錠をさせることができず、また、滞納者Aの妻Bが、徴収職員からの開錠の指示にもかかわらず、開錠を拒否したことから、徴収職員自らが開くことができる。

なお、これに伴う必要な処分は滞納者又は第三者に不要な損害を与えることのないように必要最小限度に留めるべきである。

問 2 [10]

(1) 差押手続

動産の差押えは、徴収職員がその財産を占有して行う。本問では、機械を占有して行う。

(2) 保 管

徴収職員は、必要があると認めるときは、差し押えた動産又は有価証券を滞納者又はその財産を占有する第三者に保管させることができる。ただし、その第三者に保管させる場合には、その運搬が困難であるときを除き、その者の同意を受けなければならない。本問では、搬出が困難であることから第三者の同意を得ずに保管させることができる。

(3) 差押えの表示

上記(1)の場合には、封印、公示書その他差押えを明白にする方法により差し押えた旨を表示しなければならない。

(4) 差押調書の作成

徴収職員は、滞納者の財産を差し押さえたときは、差押調書を作成し、その財産が動産であるときは、その謄本を滞納者に交付しなければならない。本問では、差押調書を作成後その謄本を滞納者Aに交付する。

問 3

(1) 弁済委託 [5]

債権の取立をする場合において、第三債務者が徴収職員に対し、その債権の弁済の委託をしようとするときは、納付委託の規定を準用する。ただし、その証券の取り立てるべき期限が差し押えた債権の弁済期後となるときは、第三債務者は、滞納者の承認を受けなければならない。本問では、約束手形の取立て期限(平成26年4月30日)が差押債権の弁済期(平成26年3月31日)後となるため、滞納者Aの承認を受けなければならない。

(2) 納付委託 [3]

次のすべての要件に該当するときは、税務署のその職員は、その証券の取立てとその取り立てた金銭によるその国税の納付の委託を受けることができる。

① 委託の目的となる滞納国税で、その納付につき納税者が誠実な意思を有し、かつ、納付委託を受けることが国税の徴収上有利と認められるもの

② 納税者が国税の納付に使用することができる証券以外の有価証券を提供したこと。

③ その証券が最近において確実に取り立てることができるものであると認められること。

④ その証券の取立てにつき費用を要するときは、その費用の額に相当する金額をあわせて提供すること。

(3) 手 続 ①

税務署のその職員は、納付委託を受けたときは、納付受託証書を交付しなければならない。

(4) 再委託 ①

納付委託があった場合において、必要があるときは、税務署のその職員は、確実と認める金融機関にその取立て及び納付の再委託をすることができる。

問 4

(1)① 理 由 ⑩

抵当権等の担保物権は、担保目的物が火災によって滅失して火災保険金の支払請求権に転じても、これらの請求権に及ぼせることができるとされている（物上代位性）。差押えにも同様の効力が認められているからである。

差押財産が損害保険契約等の目的となっているときは、その差押えの効力は、保険金等の支払いを受ける権利に及ぶ。

② 要 件

上記の効力を及ぼせる（差押えをもって保険者等に対抗する）ためには、損害保険等の目的物を差し押えた旨を保険者等に通知することを要する。

(2)① 計算過程 ⑩

イ 配当額

(イ) 差押通知時の根抵当権Hの被担保債権	200万円
(ロ) 抵当権Iの被担保債権	300万円
(ハ) 所得税	700万円

ロ しかし、優先根抵当権Hは後順位の優先抵当権Iに優先するため、Iへの300万円はHに吸い上げられ、この結果、次のようになる。

(イ) 根抵当権Hの被担保債権	500万円
(ロ) 抵当権Iの被担保債権	0円
(ハ) 所得税	700万円

ハ この場合には、抵当権Iの権利を害することとなるため、下記②ハの本文を適用せず、②ロの規定によって計算することとなり、最終的な換価代金の各債権への配当金額は、次のとおりとなる。

(イ) 根抵当権Hの被担保債権	500万円
(ロ) 抵当権Iの被担保債権	300万円
(ハ) 所得税	400万円

② 根 拠

イ 抵当権が設定されていた場合の物上代位の特則 ③

抵当権が設定されている差押財産から生じた保険金等について、徴収職員がその支払いを受けた場合には、その抵当権者が行う物上代位の行使のための差押えは、その支払い前にされたものとみなす。

ロ 法定納期限等以前に設定された抵当権の優先 ③

納税者がその財産上に抵当権を設定している場合において、その抵当権が国税の法定納期限等以前に設定されているものであるときは、その国税は、その換価代金につき、その抵当権により担保される債権に次いで徴収する。

ハ 根抵当の場合の優先債権額についての特例 ③

上記ロの規定に基づき国税に先だつ抵当権により担保される債権の元本の金額は、その抵当権者がその国税に係る差押え又は交付要求の通知を受けた時における債権額を限度とする。

ただし、その国税に優先する他の債権を有する者の権利を害することとなるときは、この限りでない。

ニ 抵当権の順位 ①

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。

▶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(2)については、標準レベルであるが解答項目が多岐に渡るため、満遍なく解答しなければならず、その点で苦心したと思われるが、問1(1)については確実に得点しなければいけない問題である。

従って、合格確実ラインは、13点位だと思われる。

〔第一問〕の問2は、基本レベルあり、答練でも出題されている。過去問に類似している問題であるため、高得点が望まれる問題である。

従って、合格確実ラインは、20点位だと思われる。(合計33点)

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

〔第二問〕は、「徴収法18条1項但書き」という過去の本試験で出題されたことがない論点が問われたが、これも直前対策の講義で説明し、テキストの例題レベルの問題であったため、正解を出すことは十分可能だったと思われる。また、「財産調査(検索)」や「動産の差押手続き及び弁済委託」など典型論点も問われているため、やはり、高得点が要求されることになるだろう。

なお、「徴収法18条1項但書きの計算」については、配当額を合わせ、また、根拠についても詳述できなければならない。

従って、合格確実ラインは、53点位になるだろう。

●おわりに

今年度の本試験は、〔第一問〕については、全体的には基本レベルから標準レベル、〔第二問〕についても、基本論点からの出題がメインであったため、基本レベルといえよう。よって、ハイレベルでの争いになると考えられる。

〔第一問〕で基本事項を得点し、〔第二問〕で「徴収法18条1項但書き」と他の典型論点(動産の差押手続き及び弁済委託など)を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、28点位〔第二問〕で、48点位、合計76点位がボーダーラインとなり、合格確実ラインは86点位になるであろう。

【解答速報ご利用にあたっての注意事項】

解答速報のご利用につきましては、以下の内容をご確認・ご了承のうえご利用ください。

- 解答速報はTAC(株)が独自の見解に基づき、サービスとして情報を提供するもので、試験機関による本試験の結果等(合格基準点・合否)について保証するものではありません。
- 解答速報の内容につきましては将来予告なく変更する場合がございます。予めご了承ください。
- 解答速報は、TAC(株)の予想解答です。解答に関するご質問はお受けしておりませんので、予めご了承ください。
- 解答速報の著作権はTAC(株)に帰属します。許可無く一切の転用・転載を禁じます。