

第65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が含まれているので、基本レベルの問題といえる。よって、確実な得点が要求されるであろう。

〔第二問〕の事例問題については、過去の本試験で出題された論点が事例形式で問われたが、基本項目が多かったため、得点することはそれほど難しくなかったと思われる。ただ、具体的な徴収可能額の算定については深い知識が要求されていたため、全て正解するのは困難であろう。

〔第一問〕の個別・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-65-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) 差し押さえられた動産、不動産及び自動車の滞納者（所有者）による使用又は収益
- (2) 差押財産を例外的な方法により売却できる場合

問2 次の設例において、X税務署長が滞納者Yの国税の全額を徴収するために差し押さえるべき財産とその理由を答えなさい。なお、延滞税、利息等の債権額の変動を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 滞納者Yは、平成25年分の申告所得税（法定納期限等：平成26年3月17日）600万円を滞納している。
- 2 滞納者Yは、次に掲げる土地を所有している。
 - (1) A土地：評価額300万円
 - (2) B土地：評価額200万円
賃借権の登記：権利者 甲、平成23年5月9日登記
 - (3) C土地：評価額2,000万円
抵当権の登記：抵当権者 乙、被担保債権額1,600万円、平成24年9月3日登記
 - (4) D土地：評価額700万円
抵当権の登記：抵当権者 丙、被担保債権額900万円、平成24年2月1日登記
- 3 上記2の土地以外に滞納者Yの申告所得税を徴収することができる財産はない。
- 4 上記2の土地の換価に要する期間、費用はいずれも同程度であり、差押えによる滞納者Yの生活の維持及び事業の継続への影響はない。

Z-65-H [第一問] 解 答 -40点-

問1

(1)イ 動産 3

徴収職員は、滞納者に差し押えた動産を保管させる場合において、国税の徴収上支障がないと認めるときは、その使用又は収益を許可することができる。

(1)ロ 不動産 3

滞納者は、その差し押えられた不動産につき、通常の用法に従い、使用又は収益をすることができる。

ただし、税務署長は、不動産の価値が著しく減耗する行為がされると認められるときに限り、その使用又は収益を制限することができる。

(1)ハ 自動車 4

徴収職員は、占有し、又は保管させた自動車につき、営業上の必要その他相当の理由があるときは、滞納者並びにこれらにつき交付要求をした者及び抵当権その他の権利を有する者の申立てにより、その運行、使用又は航行を許可することができる。

(2) 例外的な方法により売却できる場合

① 換価する財産の範囲等（一括換価） 税務署長は相互の利用上差押財産を他の差押財産（滞納者を異にするものを含む。）と一括して同一の買受人に買い受けさせることが相当であると認めるときは、これらの財産を一括して公売に付し、又は随意契約により売却することができる。5

② 譲渡担保財産の換価の特例 買戻権の登記等がされている譲渡担保財産でその買戻権の権利者が滞納者であるときは、その差し押えた買戻権の登記等に係る権利及び譲渡担保財産に対する滞納処分の規定により差し押えたその買戻権の登記等のある譲渡担保財産を一括して換価することができる。2

③ 随意契約による売却 取引所の相場がある財産をその日の相場で売却するときその他一定の事由に該当するときは、税務署長は、差押財産を公売に代えて随意契約により売却することができる。3

問2

(1) 差し押さえるべき財産 5

A土地、C土地

(2) 理由

1 無益な差押えの禁止 (D土地) 3

差押える財産の価額がその差押えに係る滞納処分費及びその国税に優先する他の国税、地方税、公課その他の債権の合計額を超える見込みがないときは、その財産は差押えることができない。本問の場合、D土地(評価額 700万円)には、滞納者Yの国税に優先する抵当権(被担保債権額 900万円)が設定登記されており、無益な差押えに該当するため差押えをすることができない。

2 超過差押えの禁止 (A土地、B土地及びC土地) 2

国税を徴収するために必要な財産以外の財産は、差し押さえることができない。本問の場合、A土地(評価額 300万円)、B土地(評価額 200万円)及びC土地(評価額 2,000万円)から優先抵当権の被担保債権額 1,600万円を控除した400万円)を差押えることは、超過差押えに該当することになる。

3 差押財産の選択 10

差押可能財産のうちから、どの財産を差押えるかは、徴収職員の裁量に委ねられているが、以下のことに十分留意して差押財産を選択しなければならない。

- (1) 第三者の権利を害することが少ない財産であること。
- (2) 滞納者の生活の維持又は事業の継続に与える支障が少ない財産であること。
- (3) 換価が容易な財産であること。
- (4) 保管又は引揚げに便利な財産であること。

本問の場合、①B土地には、差押えの登記前に甲の賃借権の登記が既にされており、第三者対抗要件を備えているため、当該賃借権は、換価によっても消滅しない。換価が容易な財産とは言えないため、差押えを執行するのは妥当ではない。

②A土地(評価額 300万円)には、他の第三者の権利が設定されておらず、換価が容易と考えられるため差押えを執行することができる。

③C土地(評価額 2,000万円)には乙の抵当権(被担保債権額 1,600万円)が設定されているが、滞納者Yの国税に優先するため、抵当権者(第三者)乙の権利を害することが少ない財産といえる。よって、差押えを執行することができる。

以上から、滞納者Yの国税の全額を徴収するために差し押さえるべき財産は、A土地及びC土地となる。

Z-65-H〔第二問〕解 答 -60点-

問1 次の設例において、X税務署長がすることができる処分とその要件及び効果について、設例に即して答えなさい。なお、納税の猶予及び換価の猶予について解答する必要はない。また、解答は答案用紙に指定欄に記載すること。

〔設例〕

- 1 個人事業主のAは、甲町1丁目2番地において、卸売業を営んでいた。
- 2 X税務署長は、滞納者Aの平成25年分の申告所得税（卸売業から生じた所得に係るもの。法定納期限：平成26年3月17日）30万円を徴収するため、平成26年6月2日に滞納者Aの敷金返還請求権15万円を差し押させた。
- 3 滞納者Aは平成26年9月1日に事業を廃止し、現在は、乙社の非常勤職員として勤務している。
 - (1) 滞納者Aは配偶者と二人暮らしである。
 - (2) 配偶者は無職で収入はなく、滞納者Aが乙社から支払を受けている給料（月8万円）で暮らしているものの、日々の生活を維持することも厳しい状況にある。
 - (3) 敷金返還請求権は、滞納者Aの自宅アパートに係るものであり、賃貸借契約において、滞納者Aが退去した後に返還することとされている。なお、現在のところ、滞納者Aが転居する予定はない。
 - (4) 滞納者Aの財産は、上記2の敷金及び上記(2)の給料のほかはないものとする。

問2 上記の問1の設例について、滞納者Aは、事業の廃止ではなく、次のとおり事業を譲渡していた場合において、X税務署長が滞納者Aの平成25年分の申告所得税を長男Bから徴収するためにとり得る処分とその要件、また、滞納者A及び長男Bから徴収することができる金額とその理由を設例に即して答えなさい。なお、X税務署長は、上記の問1においてすることができる処分をこれまでのところしていないことを前提とし、延滞税の額を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。

〔事業の譲渡〕

- 1 滞納者Aは、平成26年9月1日に自己の営む卸売業を長男Bに譲渡した。
- 2 譲渡した事業に係る総資産額は700万円、総負債額は660万円であり、譲渡代金の40万円は、滞納者Aの長男Bに対する借入債務と相殺されている。なお、譲渡価額は適正なものと認められる。

資産：売掛金 80万円、建物C 600万円、自動車 20万円

負債：買掛金 40万円、借入金 620万円（建物Cに抵当権の設定。平成24年2月1日登記）
- 3 長男Bは、譲り受けた建物C及び自動車を用いて、甲町1丁目2番地において、卸売業を営んでいる。なお、売掛金は、買掛金や経費の支払に充てられている。
- 4 平成26年12月に譲り受けた建物Cが火災により焼失し、その建物Cに係る損害保険金600万円は、借入金の返済に充てられている。

長男Bは、自己資金と新たな借入により、同所に建物Dを新築して卸売業を継続している。

建物D 所有者：長男B、評価額800万円

抵当権：平成27年2月2日登記、被担保債権額700万円

問 1

(1) 処分とその要件 10

X税務署長は、滞納者Aにつき次のいずれかに該当する事実があると認めるときは滞納処分の執行を停止することができる。

- ① 滞納処分を執行等することができる財産がないとき。
- ② 滞納処分を執行等することによってその生活を著しく窮迫させるおそれがあるとき
- ③ その所在及び滞納処分を執行等することができる財産がともに不明であるとき。

本問では、滞納者Aの滞納国税30万円に対し、敷金返還請求権15万円の差押えを執行しているが、徴収不足が生じており、他に滞納処分を執行等することができる財産がないため、上記①の要件に該当する。

なお、乙社から支払いを受けている給料（月8万円）については差押禁止財産に該当するため滞納処分を執行することができない。

(2) 効果 10

- ① 税務署長は、滞納処分の執行を停止した場合には、その停止期間内は、新たな差押えをすることができない。また、上記(1)②により滞納処分の執行を停止した場合において、その停止に係る国税について差し押えた財産があるときは、その差押えを解除しなければならない。

- ②イ 滞納処分の執行を停止した国税を納付する義務は、その執行の停止が3年間継続したときは、消滅する。

ロ 上記(1)①により滞納処分の執行を停止した場合において、その国税が限定承認に係るものであるとき、その他その国税を徴収することができないことが明らかであるときは、税務署長は、上記イにかかわらず、その国税を納付する義務を直ちに消滅させることができる。

- ③ 滞納処分の執行を停止した場合には、その停止期間内においても、その停止に係る国税の徴収権の消滅時効は進行する。

問2

(1) 処分とその要件

① X税務署長が滞納者Aの所得税を長男Bから徴収するためにとり得る措置は、「事業を譲り受けた特殊関係者の第二次納税義務」である。 5

② 要件 15

次のすべての要件に該当するときは、事業を譲り受けた特殊関係者の第二次納税義務が追及できる。

イ 納税者が、その親族その他の特殊関係者に事業を譲渡したこと。

ロ 事業の譲受人が同一とみられる場所において同一又は類似の事業を営んでいること。

ハ 納税者が譲渡した事業に係る国税を滞納していること。

ニ 事業に係る滞納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。

ホ 上記イの譲渡が滞納国税の法定納期限より1年以上前にされていないこと。

本問の場合、

イ 滞納者Aは、事業（卸売業）を長男Bに譲渡している。

ロ 長男Bは、同一の場所（甲町1丁目2番地）において同一の事業（卸売業）を営んでいる。

ハ 納税者Aが譲渡した事業（卸売業）に係る所得税を滞納している。

ニ 事業（卸売業）に係る滞納所得税につき、滞納者Aの財産（敷金返還請求権）に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。

ホ 事業（卸売業）の譲渡（平成26年9月1日）が滞納所得税の法定納期限（平成26年3月17日）より1年以上前にされていない。

よって、長男Bに「事業を譲り受けた特殊関係者の第二次納税義務」の追及をすることができる。

(2) 徴収することができる金額とその理由

① 滞納者Aから徴収することができる金額 5

滞納者Aは、現在のところ転居する予定はないが、既に敷金返還請求権に対して差押えを執行していることにより、処分禁止の効力（差押財産の処分で国税を徴収するのに不利益となる処分は禁止される）を生じさせることができるから、徴収することができる金額は15万円である。

② 長男Bから徴収できる金額 15

イ 第二次納税義務者

第二次納税義務者は、納税者から事業を譲り受けた親族その他の特殊関係者であり、長男Bは該当する。

ロ 第二次納税義務の範囲

譲受財産（取得財産を含む。）を限度として、滞納国税の第二次納税義務を負う。

なお、「事業を譲り受けた特殊関係者の第二次納税義務」は、前記のとおり、譲り受けた財産を限度とする「物的第二次納税義務」であるから、当該第二次納税義務の「譲受財産」とは、「譲受けに係る事業に属する滞納処分の対象となる積極財産」をいうものである。

建物C（600万円）には優先抵当権（被担保債権額 620万円）が設定されていることから「滞納処分の対象となる積極財産」とはならず、且つ、火災により焼失し損害保険金（600万円）が生じても抵当権の効力である物上代位により被担保債権に充てられることになる。よって、徴収することができる金額はないと考えられる。

また、売掛金（80万円）は譲受財産に該当するが、買掛金（40万円）や経費の支払いに充てられていることから、徴収することができる金額を算定するのは困難であると考えられる。

よって、譲受財産である自動車（20万円）を限度として、徴収することができる金額を算定する。

また、譲受人が譲受後に営業活動等により取得した財産は対象とならないため、長男Bが事業（卸売業）譲受後に自己資金と新たな借入れにより新築した建物Dは本件第二次納税義務の対象財産とはならない。

▶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、一見、抽象的な言い回しで問われているが、一括換価(随意契約による売却含む)が論点となっている点に気付けば得点可能であり、問1(1)については確実に得点しなければならない。よって、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は、基本レベルであり、答練でも同じ形式で出題されている。直前対策テキストにも例題で載せていたため、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点だと思われる。(合計36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、「滞納処分の停止」、「事業譲受けた特殊関係者の第二次納税義務」について事例形式で出題されたが、前者については、事例は異なるものの、答練で基本構造は出題したので、容易に得点できるはずである。後者については、基本理論である「要件」を正確に記述できなければならないが、徴収可能額の算定については、多少のミスがあっても合否に影響を与えることはないだろう。

従って、合格確実ラインは、52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、全体的に基本レベル、〔第二問〕についても、基本論点からの出題がメインが事例形式であったため基本レベルから標準レベルといえよう。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「滞納処分の停止」と「事業譲受けた特殊関係者の第二次納税義務」の要件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、32点位〔第二問〕で46点位、合計78点位がボーダーラインとなり、合格確実ラインは88点位になるだろう。