

TAC税理士講座 2015年合格目標 上級コース

第1回講義
体験用テキスト

ADVANCED

- bookkeeping
- financial accounting
- corporation tax
- income tax
- inheritance tax
- liquor tax
- consumption tax
- fixed property tax
- enterprise tax
- residence tax
- national collect tax

▶テキスト 1

国税徴収法

National Collect Tax



TAC



国税徴収法上級コース テキストNo.1 コントロールタワー

回数 教材	テ　　マ	上級 テキスト	トレ ーニング	理論 マスター
第 1 回	講 義 ① 理論：財産の調査 差押えの要件 計算：国税の一般的優先の原則 国税及び地方税の調整	P. 19 ？ P. 64	問題 1 ？ 問題 9	3－18 3－1 1－1 1－2
第 2 回	演 習 ① 理論：財産の調査 差押えの要件 計算：国税の一般的優先の原則 国税及び地方税の調整			
第 3 回	講 義 ② 理論：差押財産の選択 各種財産の差押手続 計算：質権又は抵当権の優先（18条含む）	P. 69 ？ P. 154	問題10 ？ 問題27	3－2 ？ 3－13 1－6
第 4 回	演 習 ②（添削問題） 理論：差押財産の選択 各種財産の差押手続 計算：質権又は抵当権の優先（18条含む）			
第 5 回	講 義 ③ 理論：差押えの解除 差押えの一般的効力 交付要求と参加差押え 計算：留置権の優先 不動産保存の先取特権等の優先 法定納期限等以前からある不動産賃貸の先取特権等の優先	P. 159 ？ P. 204	問題28 ？ 問題40	3－14 ？ 5－17 1－3 ？ 1－5
第 6 回	演 習 ③ 理論：差押えの解除 差押えの一般的効力 交付要求と参加差押え 計算：留置権の優先 不動産保存の先取特権等の優先 法定納期限等以前からある不動産賃貸の先取特権等の優先			
第 7 回	講 義 ④ 理論：換価・配当 計算：22条（担保権付財産が譲渡された場合） 23条（担保仮登記の優先）	P. 209 ？ P. 262	問題41 ？ 問題57	4－1 ？ 4－3 1－7 1－8
第 8 回	演 習 ④（添削問題） 理論：換価・配当 計算：22条（担保権付財産が譲渡された場合） 23条（担保仮登記の優先）			

は じ め に

国税徴収法は、いわゆる滞納処分法たる性格を中核とし、「国税徴収の例による」、「国税滞納処分の例による」、「滞納処分の例による」等の文言により、他の公租（地方税）、公課（社会保険料等）の徴収面でも広くその手続きが引用され、いわゆる公法上の徴収金の徴収面での基本的な地位を占めている。

この国税徴収法は、明治元年「当分の間、旧慣を採用する」とする太政官布告にその源を発し、その後租税不納者身代限法（明治5年太政官布告第285号）、租税不納処分規則（明治10年太政官布告第79号）、（旧）国税徴収法（明治22年法律第9号）、さらに国税滞納処分法（明治22年法律第32号）を経て明治30年法律第21号をもって国税徴収法（旧法）の制定をみるに至り、爾来60有余年の星霜を経来たったところ、昭和34年にその全面改正が図られ（同年法律第147号）、次いで国税通則法の制定に伴う一部改正を経て、「国税の滞納処分その他の徴収に関する手続の執行について必要な事項を定め、私法秩序との調整を図りつつ、国民の納税義務の適正な実現を通じて国税収入を確保すること」（国税徴収法1条参照）とする現行国税徴収法の実現をみるに至っている。

国税徴収法は、その中に民法や商法等の私法の分野に関連する用語等が出てくるところから、ややもすると難かしいのではないかと思われがちであるが、国税がどのようにして徴収されるかについての流れというか、徴収手続の順序というものを理解すれば、これが決してそのようなものでないことが十分にお分り頂けることと思う。

この書は、税理士試験において国税徴収法を選択される方々を対象として徴収法を分り易く解説したものであるが、本書により折角螢雪の功を全うされることを期待してやまない。

●テーマ0 国税徴収法のアウトライン

類 型	内 容	テキスト	回 数
0-1	国税通則法のアウトライン	No. 1	第1回
0-2	国税徴収法のアウトライン ～参考～ 民法の体系		

●テーマ1 財産の調査

類 型	内 容	テキスト	回 数
1-1	質問及び検査	No. 1	第1回
1-2	搜索		

●テーマ2 財産の差押え

類 型	内 容	テキスト	回 数
2-1	滞納処分による差押えの要件	No. 1	第1回
2-2	差押え財産の選択及び留意事項	No. 1	第3回
2-3	差押換の請求		
2-4	各種財産の共通的な差押手続		
2-5	各種財産の差押手続	No. 1	第5回
2-6	差押えの解除		
2-7	差押えの効力		

●テーマ3 交付要求

類 型	内 容	テキスト	回 数
3-1	交付要求	No. 1	第5回
3-2	参加差押え		

●テーマ4 換価及び配当

類 型	内 容	テキスト	回 数
4-1	財産の換価及び配当	No. 1	第7回

●テーマ5 国税と他の債権との調整

類 型	内 容	テキスト	回 数
5-1	国税の一般的優先の原則	No. 1	第1回
5-2	国税及び地方税の優先		
5-3	留置権の優先	No. 1	第5回
5-4	不動産保存の先取特権等の優先		
5-5	法定納期限等以前にある不動産賃貸の先取特権等の優先		
5-6	質権又は抵当権の優先	No. 1	第3回

5-7	担保権付財産が譲渡された場合の国税の徴収	No. 1	第7回
5-8	法定納期限等以前にされた仮登記により担保される債権の優先等		
5-9	譲渡担保権者の物的納税責任	No. 2	第1回
5-10	国税及び地方税等と私債権との競合の調整	No. 2	第3回

●テーマ6 第二次納税義務

類 型	内 容	テキスト	回 数
6-0	第二次納税義務の通則的な徴収手続	No. 2	第1回
6-1	無限責任社員の第二次納税義務		
6-2	清算人等の第二次納税義務		
6-3	清算受託者等の第二次納税義務		
6-4	同族会社の第二次納税義務		
6-5	実質課税額等の第二次納税義務		
6-6	同族会社等の行為計算の否認による課税額の第二次納税義務		
6-7	共同的な事業者の第二次納税義務	No. 2	第3回
6-8	事業を譲り受けた特殊関係者の第二次納税義務		
6-9	無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務		
6-10	人格のない社団等の財産の名義人の第二次納税義務		
6-11	人格のない社団等から財産の払戻等を受けた者の第二次納税義務		

●テーマ7 徴収緩和制度

類 型	内 容	テキスト	回 数
7-1	災害等による納税の猶予	No. 2	第3回
7-2	通常の納税の猶予		
7-3	課税遅延に基づく納税の猶予		
7-4	換価の猶予	No. 2	第5回
7-5	滞納処分の停止		

●テーマ8 保全処分・国税の担保等

類 型	内 容	テキスト	回 数
8-1	繰上請求	No. 2	第7回
8-2	保全差押		
8-3	繰上保全差押		
8-4	保全担保		
8-5	国税の担保	No. 2	第5回
8-6	納付委託・納付義務の承継		

●テーマ9 不服審査（不服の申立て）

類 型	内 容	テキスト	回 数
9-1	不服の申立てと国税の徴収との関係	No. 2	第7回
9-2	不服の申立ての特例		

国税徴収法 上級コース 理論暗記予定表

講義の 回 数	暗 記 予 定 理 論	重要度	チェッ ク	理 論 マスタ
NO 1	第 1 回	滞納処分による差押の要件等	A	3-1・4
		財産の調査	B	3-18
		国税の一般的優先の原則	A	1-1
		国税及び地方税の調整	A	1-2
	第 3 回	第三者の権利の目的となっている財産の差押換	A	3-2
		相続があった場合の財産の差押換	A	3-3
		各種財産の共通的な差押手続	A	3-5
		動産又は有価証券の差押	A	3-6
		第三者が占有する動産等の差押に当たっての第三者の権利の保護	A	3-7
		債権の差押	A	3-8
		不動産の差押	A	3-9
		船舶又は航空機の差押	B	3-10
		自動車、建設機械又は小型船舶の差押	B	3-11
		第三債務者等がない無体財産権等の差押	B	3-12
		第三債務者等がある無体財産権等の差押	B	3-13
	第 5 回	質権又は抵当権の優先	A	1-6
		差押えの一般的効力	A	3-14
		差押の解除	A	3-15
		交付要求	A	3-16
		参加差押	A	3-17
		留置権の優先	C	1-3
		不動産保存の先取特権等の優先	B	1-4
		法定納期限等以前にある不動産賃貸の先取特権等の優先	C	1-5
	第 7 回	公 売	C	4-1
		権利移転手続	C	4-1
		換価の効果	C	4-2
		配 当	B	4-3
		担保権付財産が譲渡された場合の国税の徴収	A	1-7
NO 2	第 1 回	担保仮登記の優先とその滞納処分との関係	B	1-8
		第二次納税義務の通則的な徴収手続	A	2-1
		各種第二次納税義務の態様・1～7	B	2-2
	第 3 回	譲渡担保権者の物的納税責任	A	1-9
		各種第二次納税義務の態様・8～11	B	2-2
		災害等による納税の猶予	B	5-1
		通常の納税の猶予	B	5-2
		課税遅延に基づく納税の猶予	B	5-3
	第 5 回	国税及び地方税等と私債権との競合の調整	A	1-10
		換価の猶予	A	5-4
		滞納処分の停止	A	5-5
		国税の担保	B	6-5
	第 7 回	納付委託	B	6-6
		納付義務の承継	B	6-7
	第 7 回	繰上請求	B	6-1
		保全差押	B	6-2
		繰上保全差押	B	6-3
		保全担保	C	6-4
	回	国税の処分に対する不服申立てと国税の徴収との関係	B	7-1

<メ モ>

テキスト

<今回の学習内容>

第1回講義 使用ページ
(P 1 ~16) / P19~64

テーマ 0

国税通則法及び国税徴収法のアウトライン

項 目 及 び 内 容	参照条文	重要度
0－1 国税通則法のアウトライン	――	――
0－2 国税徴収法のアウトライン	――	――

0-1 国税通則法のアウトライン

1. 国税通則法の目的

国税通則法は、国税についての基本的な事項及び共通的な事項を定め、税法の体系的な構成を整備し、かつ、国税に関する法律関係を明確にするとともに、税務行政の公正な運営を図り、もって国民の納税義務の適正、かつ、円滑な履行に資することを目的とする。

通則法の目的 → (1) 国税に関する基本的な法律関係の明確化
(2) 税法の体系的な構成の整備
(3) 税務行政の公正な運営

2. 国税通則法と他の税法等との関係

(1) 個々の税法との関係

- ① 国税債権を成立させるための課税要件等に関する課税
実体規定、期限内申告及びこれに付随する納付に關す ⇨ 所得税法、法人税法等
規定
 - ② 期限後申告から更正、決定まで及びこれに伴う納付、
徴収、還付、更に附帯税、税務訴訟等に関する共通 ⇨ 国税通則法
規定
 - ③ 滞納処分に関する諸規定 ⇨ 国税徴収法
 - ④ 脱税など犯則取締に関する諸規定 ⇨ 国税犯則取締法
- ※ 所得税法など各税法 … 一般の納税者に関して各税固有の規定を設けている。
国税通則法 … 各税法を通じた一般的あるいは共通的な規定を設けている。

(2) 国税徴収法との関係

国税通則法 ⇔ 国税徴収法
〔一般法〕 〔特別法〕

(3) 行政不服審査法及び行政事件訴訟法との関係

行政不服審査法 ⇔ 国税通則法
行政事件訴訟法
〔一般法〕 〔特別法〕

3. 国税通則法上の当事者

(1) 納税者など

税務行政の一方の当事者は税務行政機関（国税庁・国税局・税務署）であるが、これに対するもう一方の当事者は納税者になる。

税務行政機関 ⇔ 納税者〔納税義務者・源泉徴収義務者等〕

※ 納税者は更に①納税義務者と②源泉徴収義務者等に分けられる。

(2) 納税義務者

納税義務者とは、所得税法、法人税法など各個別税法に定めるところにより国税を納付すべき義務がある者をいう。

（注）通則法では、保証人及び第二次納税義務者は納税義務者から除かれている。

(3) 源泉徴収義務者

源泉徴収等による国税を徴収して国に納付しなければならない者も、通則法では納税者として税務行政機関に対応する他方の当事者となる。その代表的なものが、源泉徴収義務者である。

（注）源泉徴収義務者は、自ら税負担をするわけではないので、その意味では納税義務者と異なるが、国との間における源泉所得税の徴収及び納付の面では、通則法での「納税者」としての立場に区分される。

(4) 納税管理人

日本国内に住所又は居所を有しない納税者は、申告書の提出や納付などを自ら行ったりすることができない。そのため、このような者は、国内に「納税管理人」を置いてこれらの事務を遂行してもらうことになる。

「納税管理人」は、①国内に住所及び居所などを有しない納税者によって選任され、②各種申告書の提出や更正通知書、督促状の受領など納税者がなすべき事務の処理にあたる。つまり、「納税管理人」自体は、納税者ではないが納税者の代理人としての性質を有しており、その授権内の行為については直接納税者本人にその効力が及ぶことになる。

（注）納税管理人は、租税債務者ではないので滞納処分などの対象になることはない。

4. 納税義務の成立

(1) 成立の意義

納税義務の成立は、国の立場からみれば国民に対して租税という形で金銭による納付を請求しうる権利の発生ということになり、また、これを国民の側からみれば国税を納付しなければならない義務の発生ということになる。

(2) 納税義務の成立の時期

税 目	納 税 義 務 の 成 立 時 期
申告納税による所得税 (申告所得税)	暦年の終了の時（国通法15②一） { 予定納税に係る所得税（通令5①一） → その年6月30日を経過する時 }
源泉徴収による所得税 (源泉所得税)	源泉徴収をすべきものとされている所得の支払の時（国通法15②二）
法 人 税	事業年度の終了の時（国通法15②三） { 中間申告に係る法人税（通令5①六イ） → 事業年度の開始の日から6月を経過する時 }
相 続 税	相続又は遺贈による財産の取得の時（国通法15②四）
贈 与 税	贈与による財産の取得の時（国通法15②五）
地 価 税	課税時期（その年の1月1日午前零時）（国通法15②六）
消 費 税	国内取引→課税資産の譲渡等を行った時（国通法15②七） 輸入貨物→保税地域からの引取りの時 { 中間申告に係る消費税（通令5①十） → 中間申告対象期間の末日を経過する時 }
申告納税方式による国税 に対する加算税	法定申告期限の経過の時（国通法15②十三）
源泉徴収及び特別徴収に よる国税に対する加算税	法定納期限の経過の時（国通法15②十四）

(注) 消費税の課税資産の譲渡等（消2①九）とは、個人事業者及び法人が、事業として対価を得て行う資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供で、国内取引で非課税とされているものの以外のものをいう。

5. 納付すべき税額の確定

(1) 確定の意義

納付すべき税額の確定は、その後行われることになる納税義務の履行手続を進めていく際の前提要件というべきものである。例えば、納税義務が成立していても、税額の確定がなければ、納付された税額は原則として誤納となってしまう。つまり、確定がなければ納付はなく、徴収もありえないのである。ただし、一度確定した税額でも、正しい（真実の）税額と異なることが明らかになったときには、その後、確定手続によって増額または減額される場合もある。

納付すべき税額の確定は、①自動確定の国税の場合②申告納税方式による場合③賦課課税方式による場合の3つがある。

(2) 自動確定の国税

納税義務の成立と同時に特別の手続きを要しないで税額が確定する国税で、主に次のものがある。

- ① 予定納税に係る所得税
- ② 源泉徴収等による国税（例えば、源泉所得税）
- ③ 延滞税及び利子税
- ④ 登録免許税

(3) 申告納税方式における確定

- ① 申告納税方式とは、納税者の納付すべき税額が、国税に関する一方の当事者たる納税者自身で行う申告行為により確定する方式である。現在、ほとんどの国税が申告納税方式によっている。主な税目は以下のとおりである。

- イ 申告所得税
- ロ 法人税
- ハ 相続税及び贈与税
- ニ 消費税
- ホ 酒税
- ヘ 石油ガス税、石油税
- ト たばこ税

② 納税申告

納税申告とは、申告納税方式による国税について、その納税義務を確定することを目的として行われる課税標準や税額等の税務署長へ通知する行為である。典型的な納税申告は、以下の3つがある。

- イ 期限内申告
- ロ 期限後申告
- ハ 修正申告

※ この申告によって、国税債務を負担するという具体的な効果が発生する。

③ 更正及び決定

イ 更正

納税申告による課税標準等又は税額等が、国税に関する法律に従って計算されていないときや課税標準等又は税額等が調査結果と異なる場合には、税務署長は、その権限により課税標準等又は税額等を確定させる処分を行うことができる。この処分を更正という。

この処分により、納付すべき税額が増加又は減少することになり、前者を増額更正・後者を減額更正という。

※ なお、減額更正には④更正の請求に基づいて行うものと、㊤税務署長の職権に基づいて行うものがある。

ロ 決定

納税申告を行う義務があると認められる者が、その納税申告書を提出しない場合には、税務署長はその調査により課税標準等及び税額等を確定する処分を行う。この処分を決定という。

なお、決定しても納付すべき税額及び還付金の額に相当する税額が生じないときは、その実益がないので決定は行われない。

(4) 賦課課税方式における国税

現在、大部分の税は申告納税方式によっているが、ごく一部の税については賦課課税方式によっている。

申告納税方式が、納付すべき税額の確定を「納税者が行う申告」に基づいているのに対し、賦課課税方式は、納付すべき税額の確定を専ら税務署長等の処分である「賦課決定」によっている。

現在の税法において、賦課課税方式によることとされているのは、取引所税を除けば、過少申告加算税をはじめとする各種加算税や過怠税などの国税である。



参 考 ～ 国税についての納付すべき税額の確定方式 ～

申告納税方式 ⇒ 納税者のする申告により確定。納税者の申告がない場合または誤りがあった場合に限り税務署長が確定。

(例) 申告所得税、法人税、消費税、相続税、贈与税等

賦課課税方式 ⇒ 税務署長が確定。

(例) 各種加算税、過怠税等

自動確定 ⇒ 課税要件である事実が明白で税額の計算が容易であるため納付すべき税額の確定手続きを要しない。(成立と同時に確定。)

(例) 源泉所得税、自動車重量税、ちょう付する印紙税、延滞税等

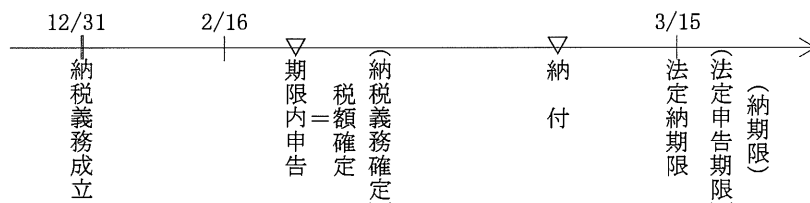
●税額確定ケースの5パターン～確定申告所得税が前提～

(1) 期限内申告（通17）

申告納税方式による国税の納税者は、国税に関する法律の定めるところにより、納税申告書を法定申告期限までに、税務署長に提出しなければならない。

この納税申告書を期限内申告書という。

(例)

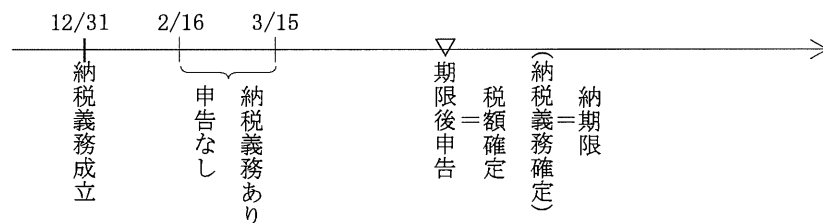


(2) 期限後申告（通18）

期限内申告書を提出すべきであった者は、その提出期限後においても、税務署長の決定があるまでは、納税申告書を税務署長に提出することができる。

この納税申告書を期限後申告書という。

(例)

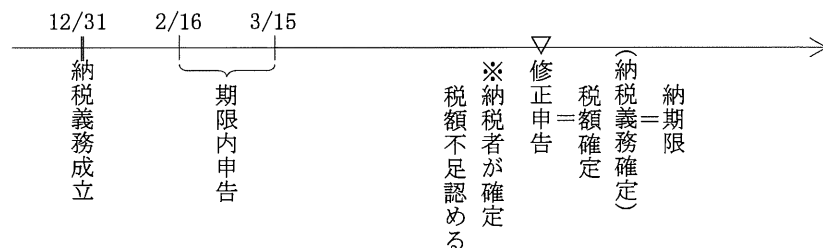


(3) 修正申告（通19①②）

納税申告書を提出した者は、その申告額が過少であった場合などのときには、税務署長の更正があるまでは、課税標準等又は税額等を修正する納税申告書を税務署長に提出することができる。

この納税申告書を修正申告書という。

(例)

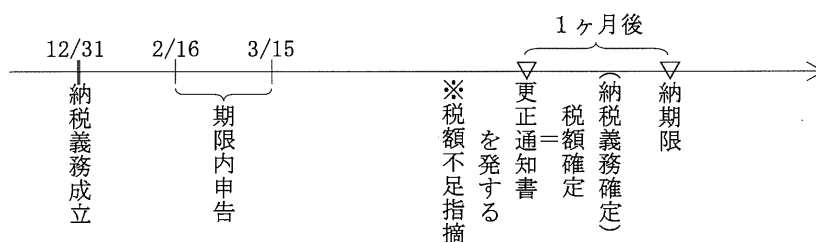


(4) 更正処分（通24）

税務署長は、納税申告書の提出があった場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又は税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていないとき、その他その課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、その申告書に係る課税標準等又は税額等を確定する処分を行う。

この処分を更正という。この処分により納付すべき税額が増加する場合を増額更正といい、減少する場合を減額更正という。

（例）

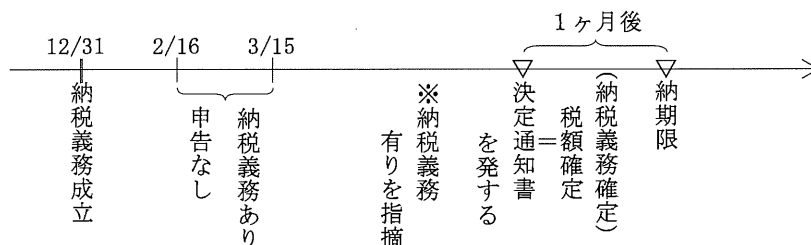


(5) 決定処分（通25）

税務署長は、納税申告書を提出する義務があると認められる者がその申告書を提出しなかった場合には、その調査により、その申告書に係る課税標準等及び税額等を決定する処分を行う。ただし、決定により納付すべき税額及び還付金の額に相当する金額が生じないときはこの限りでない。

この処分を決定という。

（例）



●法定納期限と納期限

(1) 法定納期限

国税に関する法律に定められている本来納付すべき期限をいう。

(注1) 通常、法定納期限以前に納付すべき税額が確定するので、法定納期限と納期限は一致することになる。

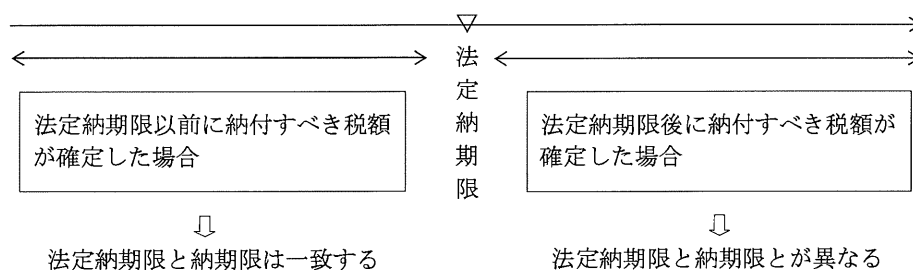
(注2) 法定納期限後に納付すべき税額が確定した場合には、法定納期限と納期限とが異なることになる。

(2) 納期限

納付すべき税額の確定した国税を実際に納付すべき期限をいう。

(注1) 当該期限は、納税者に与えられた権利である。国税は、原則として期限の利益を奪うことは許されない。

(注2) 納付すべきこととされている期限までに納付しなければ、督促から滞納処分へと強制換価手続が進められていくことになる。



6. 納税義務の消滅

(1) 納税義務の消滅

納税義務成立後、申告納税方式などの手続きを経て納付すべき税額が確定、すなわち納税義務が確定するが、その確定した納税義務は以下のような原因により消滅する。

- ☆納税義務の消滅→
- ① 納 付
 - ② 滞納処分による換価代金などの充当
 - ③ 還付金などの充当
 - ④ 免 除
 - ⑤ 減額更正等
 - ⑥ 徴収権の消滅時効の完成
 - ⑦ 滞納処分の停止期間の経過

(2) 納 付

国税の納付がなされると、納付された金額の範囲内で納税義務が消滅する。

(3) 滞納処分による換価代金などの充当

国税が納税者による自主的な納付がなされないときは、滞納処分による強制徴収がなされる。この滞納処分による差押財産の換価代金又は交付要求による受領金等を未納（滞納）国税に充当すると、充当した金額の範囲内で納税義務が消滅する。

(4) 還付金などの充当

還付金、過誤納金などを未納（滞納）国税に充当すると、充当した金額の範囲内で納税義務が消滅する。

(5) 免 除

①納税の猶予などの場合の延滞税の免除、②災害等により期限を延長した場合の利子税の免除などがなされると、その免除した金額の範囲内で納税義務が消滅する。

(6) 減額更正等

納税義務の確定した金額とその後確定した金額とを比較して、確定した金額が過大である場合には、その超過した部分について①更正の請求②税務署長の職権による調査に基づく確定金額を減額する更正などが行われる。そして、その減額更正があった場合には、納税義務はそれらの更正が行われたときに、減額された範囲内で消滅する。

(7) 徴収権の消滅時効の完成

国税の徴収権については、5年という消滅時効が設けられているが、この消滅時効が完成したときは、時効の援用を必要とせず、また、時効の利益を放棄することができなく、絶対的に納税義務は消滅することになる。

(8) 滞納処分の停止期間の経過

滞納処分の停止をした場合において、その徴収困難な状況が3年間継続した場合には、徴収権の消滅時効が完成する前であっても、滞納処分に係る国税の納税義務は消滅する。

0-2 国税徴収法のアウトライン

●国税徴収法の目的（法1条）

国税徴収法は、国税の滞納処分その他の徴収に関する手続の執行について必要な事項を定め、私法秩序との調整を図りつつ、国民の納税義務の適正な実現を通じて国税収入を確保することを目的とする。

(1) 国税徴収法の特徴

国税徴収法の特徴として、①国税収入の確保（国税債権の確保）、②私法秩序との調整（私法秩序の尊重）、③納税義務の適正な実現（納税者の保護）が挙げられる。

(2) 国税収入の確保（国税債権の確保）

国税を適正に徴収することは、国の財源の確保という本来の目的のみならず、国税の公平な負担の観点からも重要なことである。そのため、国税債権を確保する措置として、「国税の優先権」（滞納者の財産の売却代金から真っ先に配当される。）と「自力執行権」（国税債権者は、裁判所の力を借りずに強制手続を執ることができる。）の2つが認められている。

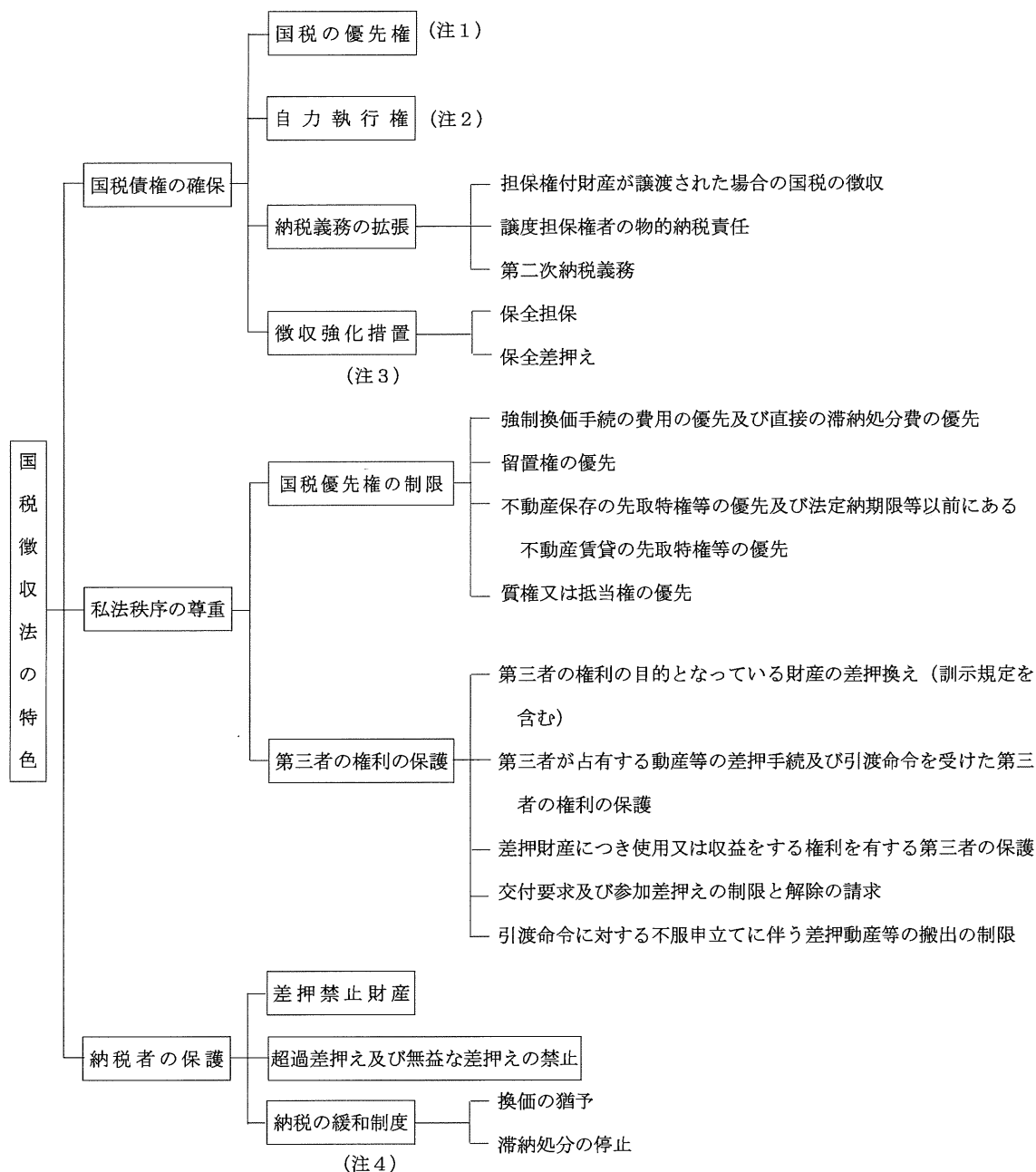
(3) 私法秩序との調整（私法秩序の尊重）

国税に優先権や自力執行権が与えられている一方、国税債権の確保と私法秩序の尊重との調和を図るため、「国税の優先権の制限」（滞納者の財産の売却代金から真っ先に配当されず、2番目もしくは3番目に配当される場合がある。）及び「滞納処分に当たっての第三者の権利保護」（銀行等の他の債権者に損害を与えないように差押財産を選択する。）の2つの措置が採られている。

(4) 納税義務の適正な実現（納税者の保護）

国税の徴収には、国税債権の確保という本来の目的があるが、その実現の為に納税者の生活や事業を窮地に陥らせるようなことがあってはならない。そこで、合理的な保護を図るため「納税の緩和制度」（税金を納められる状態になるまで待ってあげる。）や「超過差押え等の禁止」（必要以上の財産差押えを禁止する。）その他一定の制度を設けている。

●国税徴収法の特徴



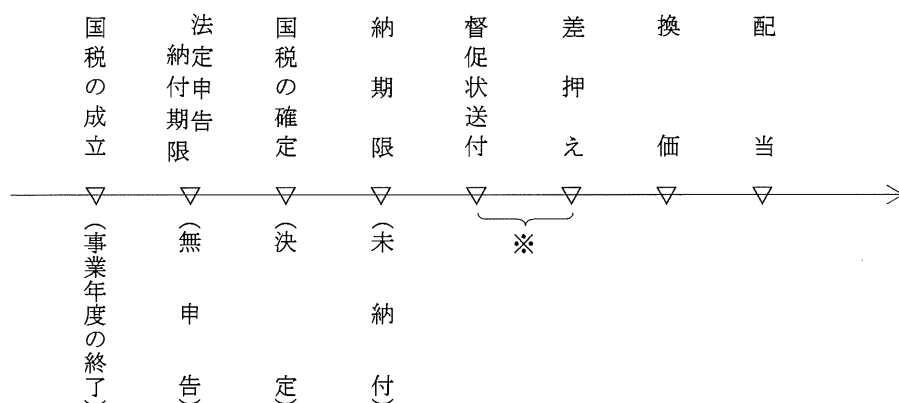
(注1) 国税の重要性及び特殊性に基づくものである。

(注2) 自力執行権とは、債権が債務不履行となった場合に、その債権者自らが強制手段によって履行があったのと同じ結果を実現させる権限である。

(注3) 繰上請求、繰上保全差押えは国税通則法に定められている。

(注4) 納税の猶予、納期限の延長、延納、徴収の猶予等は、国税通則法等に定められている。

● 国税徴収の手続の流れ



※ 「財産の調査」は、一般的にこの時期に行われると解されている。

(1) 国税の成立

所得税法、法人税法、相続税法、消費税法等、いわゆる各税法と呼ばれる国税に関する法律に従って、課税要件が備わったときに国税が成立する。この段階では、国税の金額が具体的にいくらであるか、確定していないのが通常である。

(例) 納税義務の成立の時期 (国通法15②)

- ① 所得税 (②を除く) 暦年終了の時
- ② 源泉徴収による所得税 源泉徴収をすべきものとされている所得の支払いの時
- ③ 法人税 事業年度終了の時
- ④ 相続税 相続又は遺贈による財産の取得の時
- ⑤ 贈与税 贈与による財産の取得の時
- ⑥ 消費税 国内取引については、課税資産の譲渡等を行った時
輸入貨物については、保税地域からの引き取りの時
- ⑦ 印紙税 課税文書の作成の時
- ⑧ 申告納税方式による国税に対する加算税 法定申告期限の経過の時
- ⑨ 源泉徴収による国税に対する加算税 法定納期限の経過の時

(2) 国税の確定

成立した国税については、申告、更正、決定等の一定の手続きによって確定するのが通常である。この段階で国税の具体的な金額がはつきりする。当事者である納税義務者又は税務官庁の一定の行為を通じてその金額が確定されることになる。

(3) 納期限と納税

確定した国税は、法律に定められた納付の期限（納期限）までに納付しなければならない。

（例）法定申告期限及び法定納期限

		法 定 申 告 期 限	法 定 納 期 限
① 所得税（②を除く）		翌年 3 月 15 日 期間 2. 16～3. 15	翌年 3 月 15 日
② 源泉徴収による所得税			源泉所得税の徴収日の属する月（支払月）の翌月 10 日※
③ 法人税		事業年度終了の日の翌日から 2 月を経過する日	事業年度終了の日の翌日から 2 月を経過する日
④ 相続税		相続開始を知った日翌日から 10 月を経過する日	相続開始を知った日翌日から 10 月を経過する日
⑤ 贈与税		翌年 3 月 15 日 期間 2. 1～3. 15	翌年 3 月 15 日
⑥ 消費税	国内取引	課税期間の末日の翌日から 2 月を経過する日（個人は翌年 3 月 31 日）	課税期間の末日の翌日から 2 月を経過する日（個人は翌年 3 月 31 日）
	輸入貨物	課税貨物の引取りの時	課税貨物の引取りの時

※ 源泉徴収所得税の納期の特例（所得税法 216 条）

納税地の所轄税務署長の承認を要件として、1 月から 6 月までの期間の徴収税額は 7 月 10 日、7 月から 12 月までの期間の徴収税額は翌年 1 月 20 日とする特例がある。

(4) 督促

納期限までに納付されない国税は、滞納国税となり、「督促」（納税の催告）が行われるのが原則である。この督促をしてもなお、納税されない場合に滞納処分が開始されることになる。

(5) 差押え

差押えは、納税者の財産を換価する為の前提手続として、その財産の処分を禁止する為に行われる。原則としては、督促後一定期間を経過した後に執行される。

(6) 換 価

差押えた財産は、滞納処分によって強制的に換価することになる。

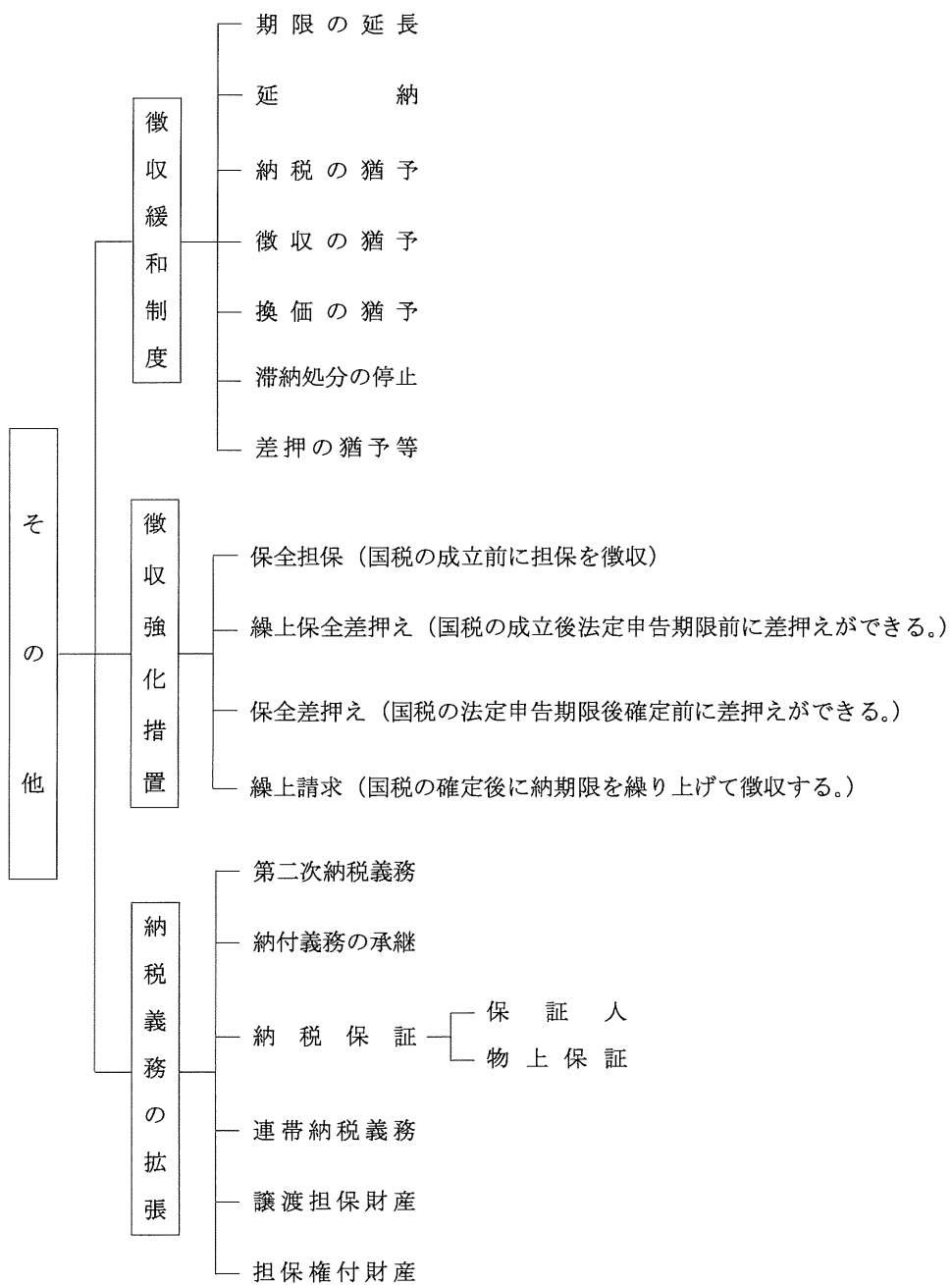
(7) 交付要求と参加差押え

納税者の財産について既に強制執行、滞納処分等の強制換価手続が開始されている場合には、上記の差押え・換価に代わる手続として交付要求をすることになる。

(8) 配 当

差押財産の売却代金又は交付要求により交付を受けた金銭は、差押国税その他一定の債権に配当し、残余金があれば滞納者に交付する。

(9) その他



<× 毛>

テーマ 1

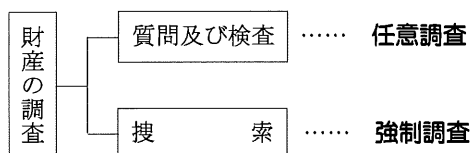
財産の調査

項 目 及 び 内 容	参照条文	重要度
1－1 質問及び検査	法141	☆☆
1－2 捜 索	法142～法147	☆☆

■ 概 要

- (1) 徴収職員が滞納処分を行うためには、①滞納者が差押対象財産を所有しているか否か②その滞納者の所有する財産に対して市場性（換価性）等の観点から、差押えを行うことが妥当であるかどうか、更に、③徴収不足が生じた場合に、第二次納税義務の追及が出来るか否か等について調査する必要がある。

そこで、徴収法では、滞納処分のため必要がある場合には、「質問・検査」及び「搜索」を行うことができるとしている。



(注) 財産調査は、上記①②及び③の他④納税の緩和制度の適用の可否の判定などのためにも行われる。

- (2) 「質問・検査」は、徴収職員が滞納処分のために行う財産調査の方法として「任意調査」について規定したもので、旧法と比較し一層の制度の整備合理化が図られている。

なお、旧法では、徴収職員の質問に答弁をしない場合でも、これに対する罰則規定はなかったが、**現行法では、質問に対する確実な答弁を担保するためその罰則規定が設けられている。**

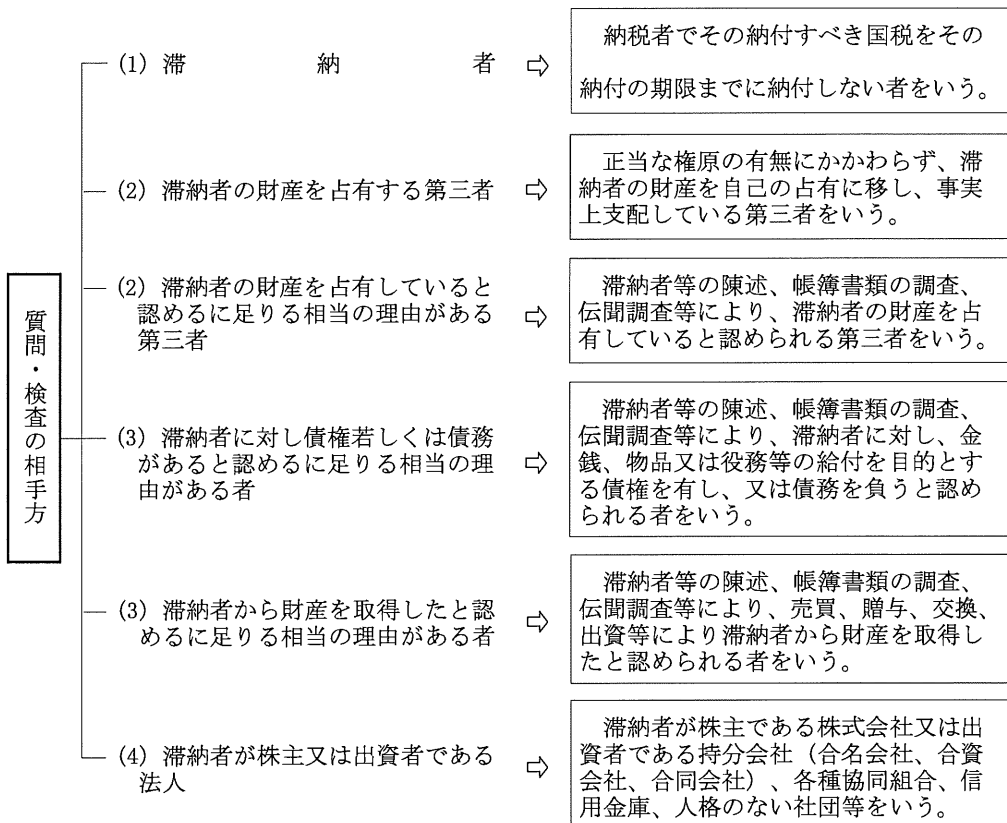
- (3) 「搜索」は、滞納処分のため必要があるときは、徴収職員は、滞納者又は特定の第三者の物又は住居等を搜索することができること及びその方法、いわゆる「**強制調査**」に関して**規定したもので、旧法と比較し滞納処分の執行手続における私法秩序尊重の一環として、搜索ができる第三者の範囲に制限が加えられ、制度の整備合理化が図られている。**

1 - 1 質問及び検査

1. 質問及び検査ができる場合

「滞納処分のため滞納者の財産を調査する必要があるとき」とは、滞納処分のため、滞納者の財産の有無、所在等を明らかにするため、滞納者の財産の有無、所在、種類、利用状況、第三者の権利の有無等（以下「財産の状況等」という。）を明らかにするため調査する必要があるときをいう。この場合において、質問の内容及び検査の方法等は、財産の状況等を明らかにするために必要であると認められる範囲内に限られる。

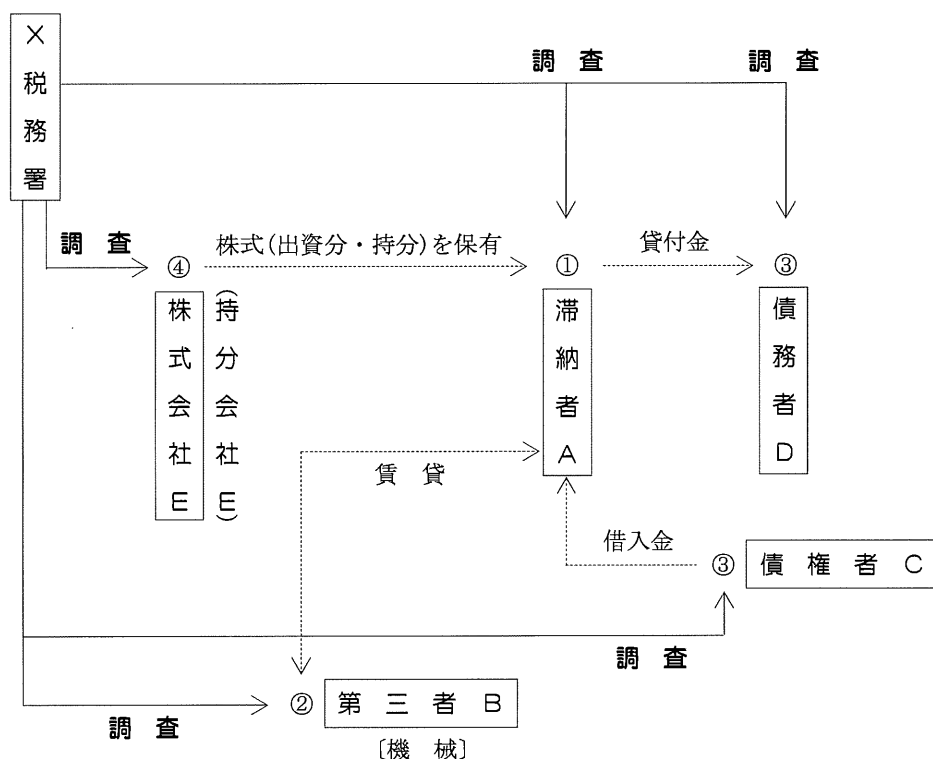
2. 相手方



3. 方 法

- (1) 徴収職員が質問する場合には、口頭又は書面のいずれによっても差し支えない。
- (2) 検査は、その相手方となる者の「財産に関する帳簿書類」である。具体的には、以下の帳簿書類である。
 - ① 金銭出納帳、売掛帳、買掛帳、預金台帳
 - ② 不動産等の賃貸借契約書、売買契約書
 - ③ 株主名簿、出資者名簿等
 - ④ 上記の者の債権債務関係、又は財産状況を明らかにするために必要と認められる一切の帳簿書類
 - ⑤ 上記の帳簿等の作成又は保存に代えて電磁的記録が作成又は保存されている場合は、その電磁的記録
- (3) 検査は、捜索の場合と異なり、時間制限はないが、特定の場合を除き、捜索の場合の時間制限に準ずる取扱いがされている。また検査は、滞納者等に対して財産に関する帳簿書類の呈示を求めて行われる。

【図 解】



① 滞納者 A

住所、氏名、年齢、職業、滞納の経緯及びその因果関係等を調査する。

② 滞納者 A の財産を占有する第三者

滞納者 A の財産(機械)を占有するに至った経緯及び理由等を調査する。

③ 滞納者 A に対して債権、債務がある者

- ・滞納者 A の債権者 C に対する借入金の状況等を調査する。
- ・滞納者 A の債務者 D に対する貸付金の状況等を調査する。

④ 滞納者 A が株主又は出資者である法人 E

滞納者 A が実際に保有する株式又は出資の持分割合を調査する。



参 考 ～質問等に対する拒否及び罰則～ (法188条)

次のいずれかに該当する者は、1年以下の懲役若しくは50万円以下の罰金に処する。

イ 質問及び検査の規定による徴収職員の質問に対して答弁をせず、又は偽りの陳述をした者

ロ 質問及び検査の規定による検査を拒み、妨げ、若しくは忌避し、又は当該検査に関し偽りの記載若しくは記録をした帳簿書類を提示した者

質問及び検査は、任意調査であるから、正当な理由があれば拒否できるが、滞納処分のため必要があるときにおいて行う徴収職員の質問及び検査に対する権限等につき、その受忍義務違反者に対して一定の刑罰を科すこととしたものである。

1-2 捜 索

1. 捜索の権限（法142）

- (1) 「**滞納処分のため必要があるとき**」とは、徴収法第5章「滞納処分」の規定による滞納処分のため必要があるときをいい、見積価額の評定等のため必要があるときも含まれる。
- (2) 捜索できる「**物**」には、滞納者又は滞納者の財産を所持している者が使用し、若しくは使用していると認められる金庫、貸金庫、たんす、書箱、かばん、戸棚、長持、封筒等がある。
- (3) 「**その他の場所**」とは、捜索の相手方が使用し、若しくは使用していると認められる住居、事務所、営業所工場、納屋、倉庫等の建物のほか、間借り、宿泊中の旅館の部屋があり、また建物の敷地はもちろん、船舶、車両等で通常人が使用し、又は物が置かれるものが含まれる。
- (4) 「**所持**」とは、物が外観的に直接支配されている状態をいい、時間的継続及びその主体の意思を問わない（大正3. 10. 22大判）。
- (5) 「**引渡しをしないとき**」とは、滞納者の財産を所持している者が、その財産を現実に引き渡さないときをいう。引渡命令を受けた者又は保管する者が引渡しをしないときに限られない。

2. 捜索の方法（法142）

- (1) 徴収職員が開くのは、滞納者又は第三者が徴収職員の開扉の求めに応じないときや不在のとき等やむを得ないときに限られる。
- (2) 徴収職員が自ら開く場合には、施錠の除去等の必要な処分はすることができるが、これに付随する器物の損壊等は、必要最小限度に止めなければならない。

3. 捜索の時間制限（法143）

- (1) 「**日出**」又は「**日没**」とは、太陽面の最上点が地平線に見える時刻を標準とするものであって、その地方の暦の日の出入りをいう。
- (2) 「**夜間でも公衆が出入りすることができる場所**」とは、旅館及び飲食店のほか、(イ)ナイトクラブ、バー及びキャバレー(ロ)映画館、演劇場その他の興行場を含む。
- (3) 「**滞納処分の執行のためやむを得ない必要があると認めるに足りる相当の理由があるとき**」とは、例えば、捜索の相手方が夜間だけ在宅又は営業し、あるいは、財産が夜間だけ蔵置されている等の事情が明らかである場合又は滞納者が海外に出国することが前日に判明した場合等滞納処分のためやむを得ない必要があると認めるに足りる相当の理由がある場合をいう。

(4) 「休日等の搜索」については、特に法律上の制限はないが、休日等において個人の住居に立ち入って行う搜索については、特に必要があると認められる場合のほかは、行わないものとする。

(5) 「公開した時間内」は、営業時間内に限られない。

4. 立会人（法144）

(1) 立会人を置くべき場合

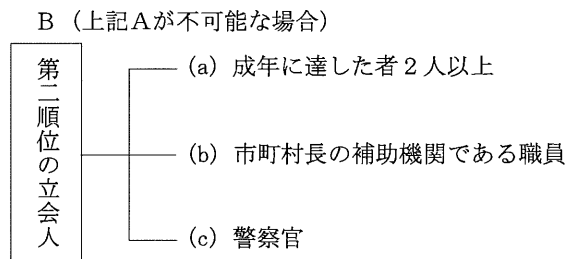
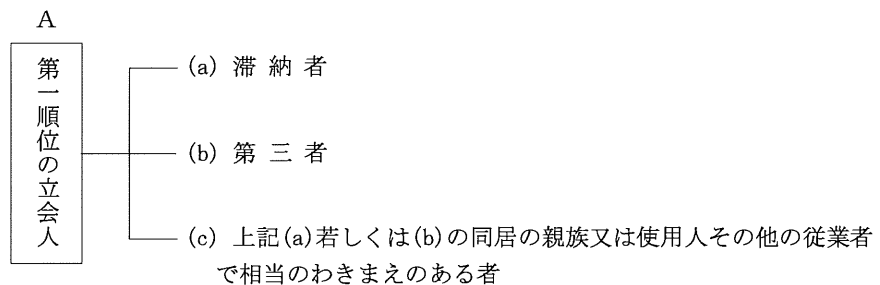
法第144条の「搜索」とは、法第142条の（搜索の権限及び方法）の規定による搜索処分をいい、搜索をする場合には、必ず立会人を置かなければならないが、搜索を必要としない不動産その他の財産の差押えに当たっては、立会人を必要としない。

(2) 「親族」とは、6親等内の血族、配偶者、3親等内の姻族をいう（民法725条）。

(3) 「同居の親族」とは、生計を一にするかどうかは問わない。

(4) 「使用人その他の従業者」とは、事務員、工員等、滞納者又は第三者との雇用契約等に基づき従事している者をいう。

(5) 「市町村長の補助機関である職員」とは、搜索をする場所の所在する市町村（特別区を含む）の職員をいい、都道府県の職員はこれに該当しない。

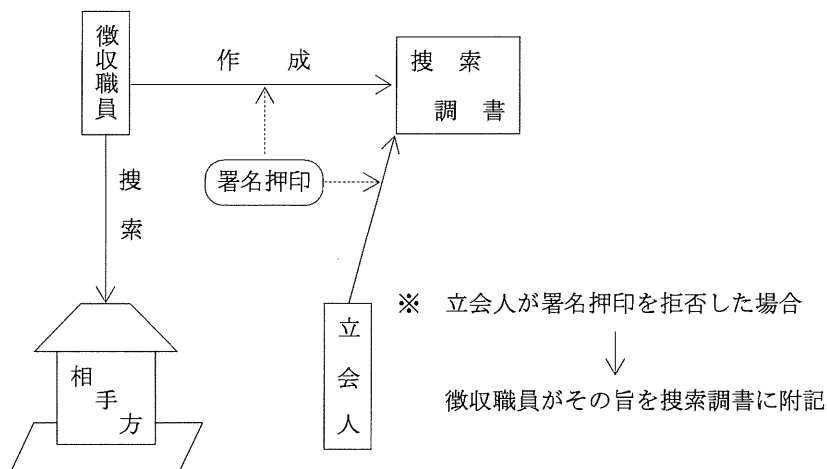


5. 搜索調書の作成（法146）

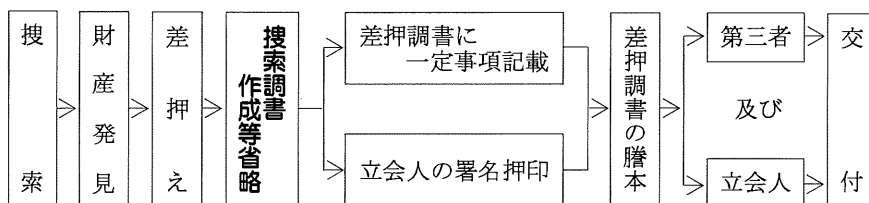
（1）立会人の署名押印

搜索調書を作成する場合には、搜索調書に立会人の署名押印を求めなければならない、また立会人が署名押印をしないときは、その理由を搜索調書に附記しなければならない。

（2） 搜 索



（3）搜索した結果、財産を発見して差し押さえた場合



6. 出入禁止（法145）

（1）「出入りすることを禁止することができる」とは、（イ）徴収職員の許可を得ないで搜索、差押処分又は差押財産の搬出を行う場所への出入りすることを禁止すること、（ロ）前述（イ）の場所にいる者を退去させることができることである。また、出入禁止をした場合には、掲示、口頭等の方法によりその旨を明らかにする。

（2）「滞納者を代理する権限を有する者」とは、例えば、税理士・弁護士・納税管理人等である。

7. 身分証明書の呈示等（法147）

- (1) 「**関係者**」とは、質問・検査又は搜索を受ける者をいうが、出入禁止を受けた者、搜索の立会人等これらの処分に直接関係を有する者から請求があった場合においても身分証明書を呈示する。
- (2) 関係者が身分証明書の呈示を求めず、搜索等に応じたときは、その提示がなくてもその処分は違法ではないが、関係者が身分証明書の呈示を求めたときは、それを呈示しなければその処分を執行することができない。

8. 官公署等への協力要請（法146の2）

- (1) 「**滞納処分に関する調査について必要があるとき**」とは、滞納者の所在調査等を含め滞納処分に関し調査が必要と認められるときをいい、滞納者の財産調査が必要と認められるときに限られない。
- (2) 「**帳簿書類**」には、その作成又は保存に代えて電磁的記録の作成又は保存がされている場合におけるその電磁的記録を含む。
- (3) この規定は、協力要請の相手方である官公署等に協力義務を課するものではなく、また、守秘義務を解除するものでもない。

9. その他

- (1) 徴収職員が、滞納処分のため搜索を行う場合には、令状は必要とされない。
- (2) 罰則については、徴収法上特に規定はないが、搜索に際して暴行・脅迫等を加えた場合には、**公務執行妨害罪の適用がある**。（刑法95条）

<× ㊦>

テーマ 2

財産の差押え

項 目 及 び 内 容	参照条文	重要度
2－1 滞納処分による財産の差押え	国通法37、法47	☆☆☆

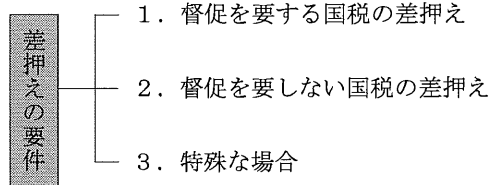
■ 概 要

1. 差押えについて

滞納処分による差押えとは、滞納処分の最初の段階をなす手続きであり、徴収職員が滞納者の特定の財産の処分を禁止し、これを換価できる状態にしておく強制的な処分である。

(注) 財産の処分には、法律又は事実上の処分がある。

- ① 法律上の処分 → 譲渡・贈与等
- ② 事実上の処分 → 棄損・廃棄等



上記の図のうち、1の督促を要する国税の差押えが原則的な手続きであり、その他は例外的な手続きである。

2. 差押えの性質

- (1) 差押えは、差押財産を差押債権者である国に帰属させるものではないので、差押え中に天災その他やむを得ない事情により滅失しても、その損害は滞納者が負担しなければならない。
- (2) 差押えは、徴収職員が行う強制的な行為であるから、滞納者の同意は不要である。

3. 差押えをすることができる者

「徴収職員」とは、「徴収職員の定義」に掲げる徴収職員のうち、差押えをする際における納税者の納税地を所轄する税務署所属の徴収職員をいい、以下に掲げる場合には、各々に掲げる者をいう。

(注) 「滞納処分の引継ぎ」を受けた税務署、国税局又は税関に所属する徴収職員も含まれる。

- (1) 「納税地の移動があった場合の国税の徴収の所轄庁」の規定により税務署長が国税の徴収に係る処分をする場合
 - ⇒ その税務署に所属する徴収職員
- (2) 「徴収の引継ぎ」の規定により税務署長、国税局長又は税関長が徴収の引継ぎを受けた場合
 - ⇒ その引継ぎを受けた税務署、国税局又は税関に所属する徴収職員
- (3) 「税関長が課する消費税等の徴収の所轄庁」の規定により、税関長が消費税等の徴収をする場合
 - ⇒ その税関に所属する徴収職員

4. 差押えの対象財産

対象財産の要件

- (1) 財産が徴収法施行地内にあること。（注1）
- (2) 財産が差押え時に滞納者に帰属していること。（注2）
- (3) 財産が金銭的価値を有すること。（注3）
- (4) 財産が譲渡性を有するか又は取立てができるものであること。（注4）
- (5) 財産が差押禁止財産でないこと。

差押えの対象財産は、差押えを行う時において、以上の要件を備えていることが必要となる。

(注1) 差押えの対象となる財産は、法施行地内にあるものでなければならない。なお、財産の所在については、相続税法第10条「財産の所在」に定めるところに準ずる。

※ 法施行地外に滞納者の財産があると認められる場合であっても、租税条約等（租税条約等実施特例法第2条第2号に規定する租税条約等をいう。）の規定に基づき、相手国等（同条第3号に規定する相手国等をいう。）に対し、徴収の共助の要請をすることができる場合がある。

(注2) 差押えの対象となる財産は、差押え時に滞納者に帰属しているものでなければならない。なお、財産が滞納者に帰属するかどうかの判定は、主に以下に掲げる事項を参照して行う。

- ① 動産及び有価証券にあつては、**滞納者が所持していること**。ただし、他人の所有に属することが明らかなものは除く。
- ② 登録国債、振替社債等にあつては、**名義が滞納者であること**。
- ③ 登記された不動産、船舶、航空機、自動車、建設機械、地上権、鉱業権等の権利並びに特許権その他の無体財産権等については、**登記名義人が滞納者であること**。
- ④ 未登記の不動産所有権その他の不動産に関する権利及び未登録の著作権については、その占有の事実、土地補充課税台帳及び家屋補充課税台帳、その他帳簿書類の記載等により**滞納者に帰属すると認められること**。
- ⑤ 持分会社の社員の持分については、定款又は商業登記簿における社員の名義が滞納者であること。
- ⑥ 株式会社の株式については、株主名簿の名義人が滞納者であること。
- ⑦ 電子記録債権については、記録原簿の記録名義が滞納者であること。
- ⑧ 債権については、借用証書、預金通帳、売掛帳その他取引関係帳簿書類により、**滞納者に帰属すると認められること**。
- ⑨ 滞納者の配偶者又は同居の親族が主として滞納者の資産又は収入によって生計を維持している場合には、原則として、その滞納者の住居にある財産は、その**滞納者に帰属するものと認定して差し支えない**。

(注3) 差押えの対象となる財産は、金銭的価値を有するものでなければならない。

- ① 金銭又は物の給付を目的としない行為（演奏することなど）又は不作為（競業をしないことなど）を目的とする債権は、差押えの対象とはならない。ただし、これらの債権が債務不履行等により損害賠償請求権となった場合には、差し押さえるこ

とができる。

- ② 金銭又は物を第三者に給付することを請求する債権は、納税者にとって金銭的価値を有しないから、差押えの対象とはならない。ただし、これらの債権が債務不履行等により納税者の損害賠償請求権となった場合には、差し押さえることができる。

(注4) 差押えの対象となる財産は、譲渡又は取り立てができるものでなければならない。相続権、扶養請求権、慰謝料請求権、財産分与請求権などは、**納税者の一身専属権であるから、譲渡することができない**。ただし、その権利の行使により、金銭債権などの具体的債権となったときは、その債権の差押えをすることができる。

参 考 ～夫婦又は同居の親族の財産の帰属認定～

1. 滞納者の配偶者（届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者を含む。）又は同居の親族が主として滞納者の資産又は収入によって生計を維持している場合には、その滞納者の住居にある財産は、その滞納者に帰属するものと認定して差し支えない。ただし、次に掲げる財産はこの限りではない。

- (1) 配偶者が婚姻前から有する財産及び婚姻中自己の名において得た財産(民法762条1項)
- (2) 配偶者が登記された夫婦財産契約に基づき所有する財産(民法756条)
- (3) (1)及び(2)に掲げる財産以外の財産で配偶者又は親族が専ら使用する財産
- (4) 夫婦のいずれに属するか明らかでない財産についての配偶者の持分(民法762条2項)

2. 実際に問題になるのは、「配偶者又は親族が専ら使用する財産」についてであるとされており、判例は、「夫ノ購入シタル物件トイヘトモ専ラ妻カ使用スルモノハ妻ノ所有ニ属スト推定ス」としている。

財産の外形自体から滞納者以外の所持(所有)と認められる物(例えば、夫が滞納者である場合の女性物の衣服、鏡台、装飾品等は妻の所持と認めるべきであろう。)があり、一方、洗濯機、空調設備、家族全員の娯楽の用に供されているテレビなどは、世帯主である滞納者に帰属すると認めるのが相当であると解されている。

参 考 ～差押財産の選択～

差押可能財産のうちから、どの財産を選択して差押えるかは、徴収職員の裁量に委ねられて、いるが、以下のことに十分に留意して差押財産を選択しなければならない。また、差し押さえる財産について滞納者の申出があるときは、諸々の事情を考慮の上、滞納処分 of 執行に支障がない限り、その申出に係る財産を差押えるものとする。

差押財産の選択における留意事項

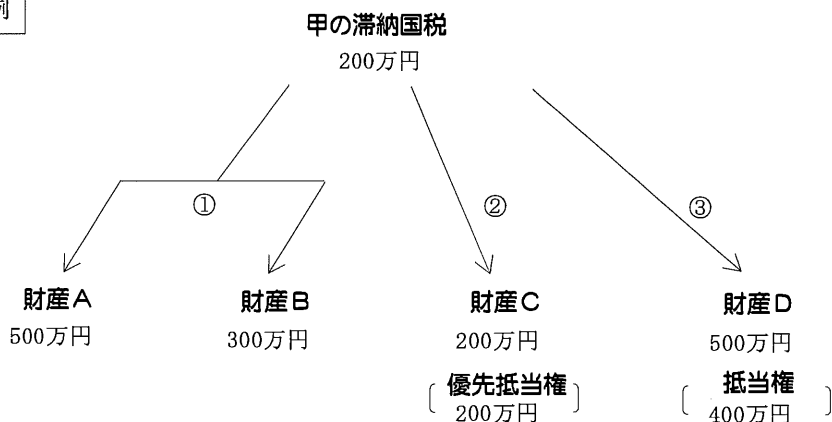
- (1) 第三者の権利を害することが少ない財産であること。(注)
- (2) 滞納者の生活の維持又は事業の継続に与える支障が少ない財産であること。
- (3) 換価が容易な財産であること。
- (4) 保管又は引揚げに便利な財産であること。

(注)① 「第三者の権利」とは、質権、抵当権、先取特権、留置権、担保のための仮登記、賃借権、その他の権利をいう。

② この留意事項は、徴収法49条「差押財産の選択に当たっての第三者の権利の尊重」を趣旨とするものである。

③ 「第三者の権利を害することが少ない財産を選択する」即ち、「第三者の権利を害さないように努めなければならない。」とは、差押えに当たって、滞納者の全財産を調査して、第三者の権利の対象となっていない財産を差し押さえることを要求するものではなく、例えば差押対象となるA土地及びB土地の2筆がある場合において、A土地には、抵当権が設定されており、B土地は第三者の権利の対象となっていないものであり、且つ、当該財産により滞納国税を満足させることができるときは、B土地を差押えるようにしなければならないことを意味するものである。

具体例



① 財産A及び財産Bに対する差押え → 超過差押えとなる。

② 財産Cに対する差押え → 無益な差押えとなる。

③ 財産Dに対する差押え → 第三者の権利保護の観点から差押えを控えるべきである。

※ 選財産A又は財産Bのどちらか先に執行する！

なお、財産A又は財産Bのどちらを差し押さえるかは、差押財産の選択基準（換価が容易な財産であることなど）を考慮して執行することになる。

2-1 滞納処分による差押えの要件等

1. 督促を要する国税の場合

(1) 督促状の発付

① 「督促」とは、国税が納期限までに完納されない場合に、その催告として行われるものであり、**差押えの前提要件とされている。**

② **国税の徴収権の消滅時効について、時効中断の効力を有する。**

なお、第二次納税義務者及び保証人に対する督促は、督促状ではなく納付催告書によってなされる。

(2) 原則（通常の差押え）

① 法第47条第1項の「完納しないとき」とは、納税者又は滞納者その他第三者の納付又は充当により、国税の全額が納付されていない場合のほか、免除又は賦課の取消し等により、徴収しようとする金額に係る**国税の全額が消滅していないときをいう。**

② 夜間及び日曜日、国民の祝日に関する法律に規定する休日その他一般の休日において個人の住居に立ち入って行う差押えについては、特に必要があると認められる場合の外は、これらの時間又は日において行わない。

(3) 例外（繰上差押え）

① 繰上請求とは、次の要件の全てを満たしている場合に行うことができる。

イ 納付すべき税額の確定した国税でその納期限までに完納されないと認められるものがあること。

ロ 納税者が次のいずれかに該当すること。

(イ) 納税者の財産につき強制換価手続が開始されたとき（担保仮登記の実行通知がされたときを含む。）

(ロ) 納税者が死亡した場合において、その相続人が限定承認をしたとき

(ハ) 法人である納税者が解散したとき

(ニ) その納める義務が信託財産責任負担債務である国税に係る信託が終了したとき（信託の併合によって終了したときを除く。）

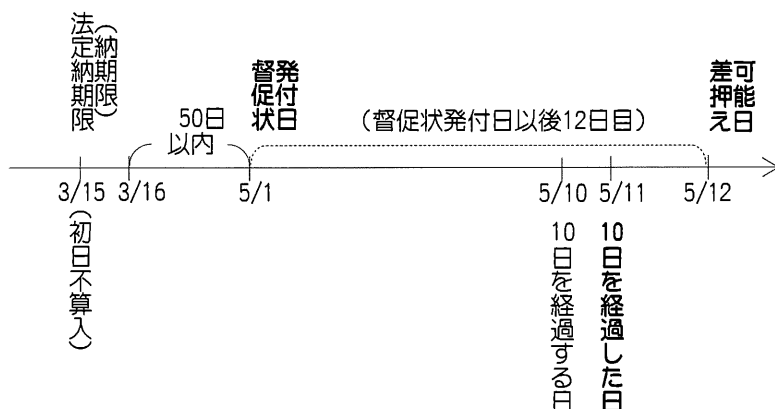
(ホ) 納税者が納税管理人を定めずに法施行地に住所及び居所を有しないこととなるとき

(ヘ) 納税者に脱税等不正の行為があったとき又はあると認められるとき

② 繰上差押え

「直ちにその財産を差し押さえることができる」とは、繰上請求事由が生じた場合、督促状又は納付催告書を発した日から起算して10日を経過した日以前でも督促に係る国税につき納税者の財産を差し押さえることができることをいう。

●差押えができる時期 ～確定申告 所得税～ <原則>

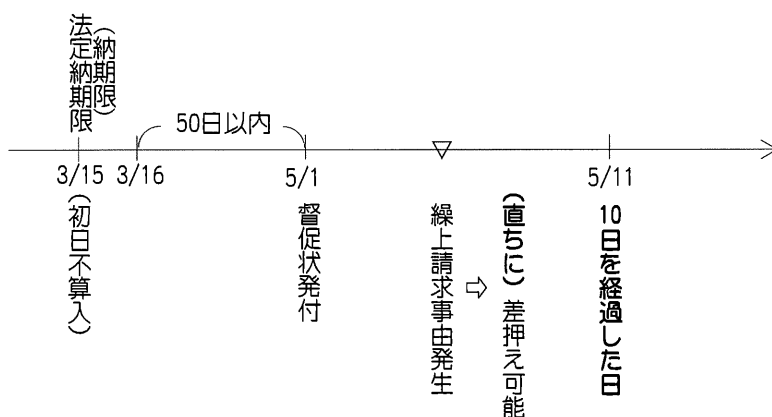


① 確定申告所得税（期限内申告）の場合、通常、法定納期限と納期限が一致することになり、3月15日が納期限となる。初日不算入により、3月16日を1日目として数え、5月4日が50日目となる。

② 5月1日に督促状を発した場合、5月10日は「10日を経過する日」となり、5月11日が「10日を経過した日」となるため、この日までに国税を完納しないときは、5月12日から差押えを執行することになる。

(注) 督促状は、納期限から「50日以内」に発するものとする旨が規定されているが、この規定は、訓示規定と解されているので、督促状が50日を過ぎて発せられた場合でも、その督促状は有効であるとされている。(判例)

●繰上差押え



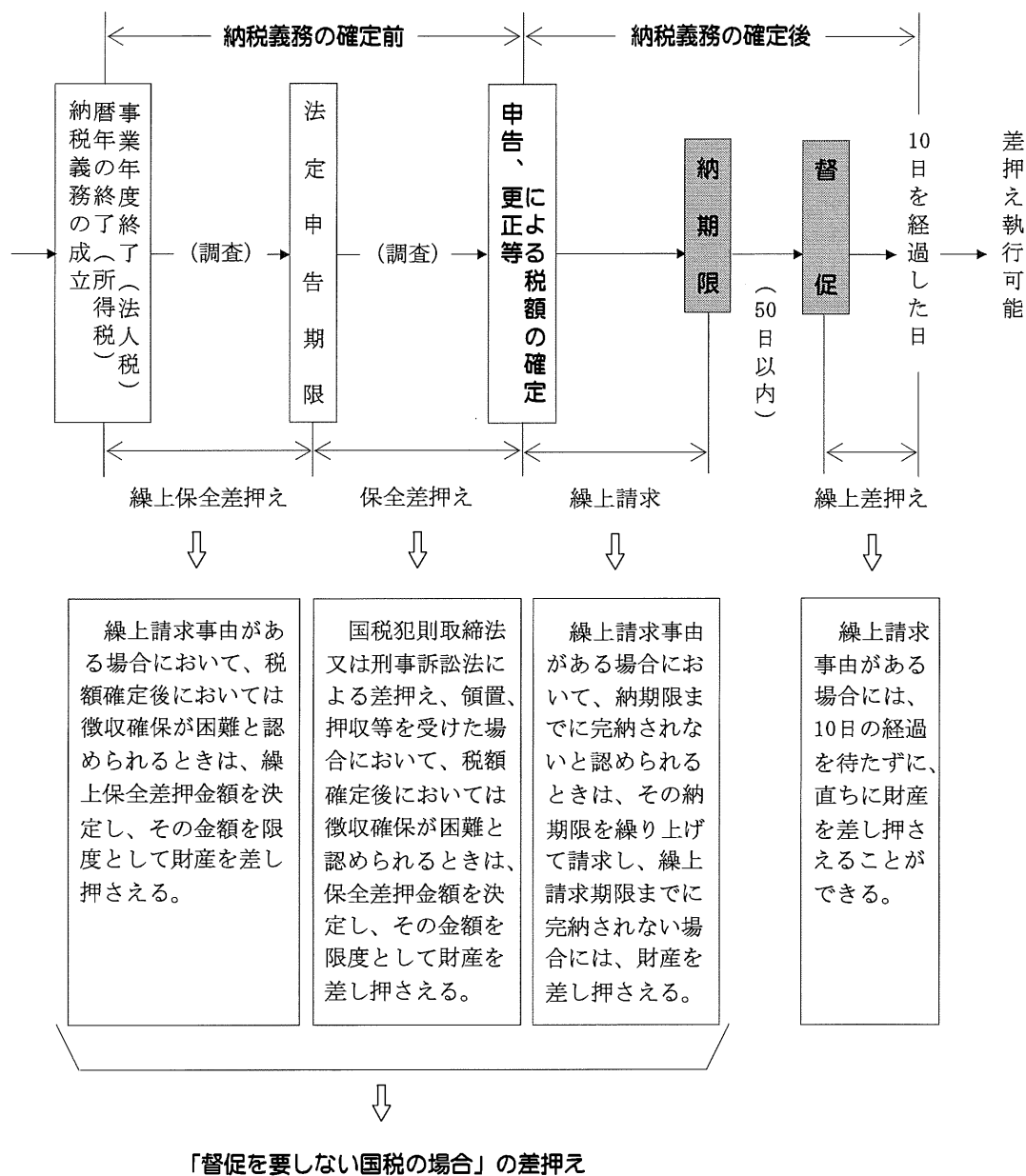
① 確定申告所得税（期限内申告）の場合、通常、法定納期限と納期限が一致することになり、3月15日が納期限となる。初日不算入により、3月16日を1日目として数え、5月4日が50日目となる。

- ② 5月1日に督促状を発した場合、5月11日が「10日を経過した日」となるが、その間に滞納者が、国税を不正に免れる等の行為（これを「繰上請求事由」という。）をしたときは、5月12日以後において、その徴収が困難となるため、5月11日を待たずとも直ちに差押えを執行できる。

 参 考 ～期間の計算～

起 算 点	使 用 例
期間計算の起算点は原則初日不算入	その理由のやんだ日 納付の日
午前0時から始まる場合には初日を起算日	～の日の翌日 ～経過した日
初日を明確にしている場合には初日を起算日	～から起算して
起算点となる日時を含む	～以後 ～以前
起算点又は満了点となる日時を含まない	～前 ～後

2. 督促を要しない国税の場合





参 考 ～差押えの制限～

徴収法の規定では、差押えの要件が満たされる場合であっても、次の場合には新たな差押えが制限される。

1. 納税の猶予

(1) 災害等による納税の猶予（国通法46①）

(2) 通常の納税の猶予（同法46②）

(3) 課税遅延に基づく納税の猶予（同法46③）

2. 更正の請求がされた場合の徴収の猶予（同法23⑤）

3. 不服申立てがされた場合の徴収猶予（同法105②⑥）

4. 滞納処分 of 停止（法153①）

猶予期間又は停止期間中は
差押えが制限される。

（注）以上のほか、会社更生法に基づく滞納処分等 of 中止命令（更生法24②、25①）などが
された場合には、その中止期間中は差押えが制限される。

テーマ 5

国税と他の債権との調整

項 目 及 び 内 容	参照条文	重要度
5－1 国税の一般的優先の原則	法8～法11、国通法39	☆☆☆
5－2 国税及び地方税の調整	法12～法14	☆☆☆

5 - 1 国税の一般的優先の原則

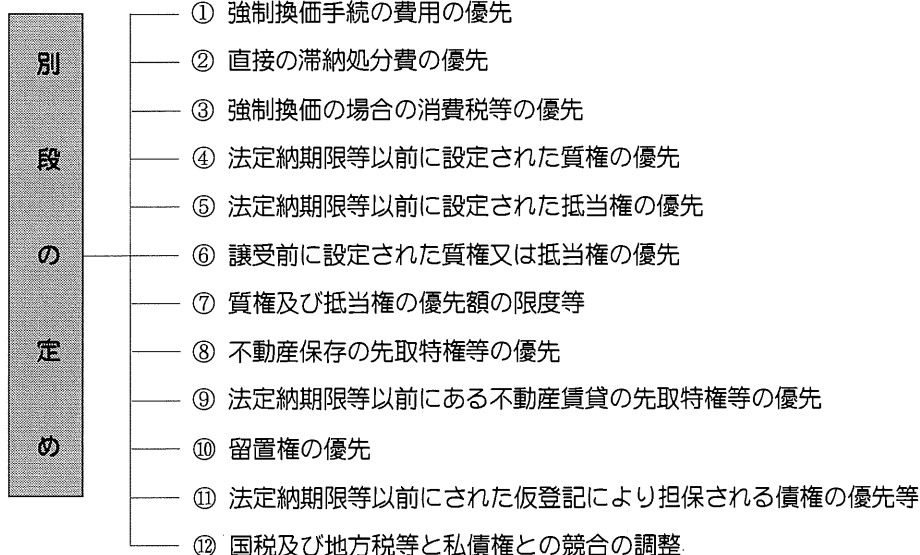
1 概 要

国税徴収法第8条に「国税優先の原則」が定められている。このような国税に対する優先権が付与されている理由は、国税が国家の財政収入の大部分を占め国家の活動の基礎をなすことから、その徴収を確保しなければならないという、主として租税の公益性に基づくものと解されているからである。

2 一般的優先の原則

1. 国税優先の原則（法8条）

- (1) 「納税者の総財産」とは、原則として納税者に帰属する財産で差押えが禁止されているものを除いたすべての財産をいう。（徴基通8条関係1）
- (2) 別段の定めの内容



(注) 別段の定めがある場合 ～国税（地方税）が最優先で配当されない～

1 強制換価手続の費用又は直接の滞納処分費

2 強制換価の場合の消費税等の優先

3 国 税 又 は 地 方 税

- 差押先着手による国税（地方税）の優先
- 交付要求先着手による優先
- 担保を徴した国税（地方税）の優先

4 公 課

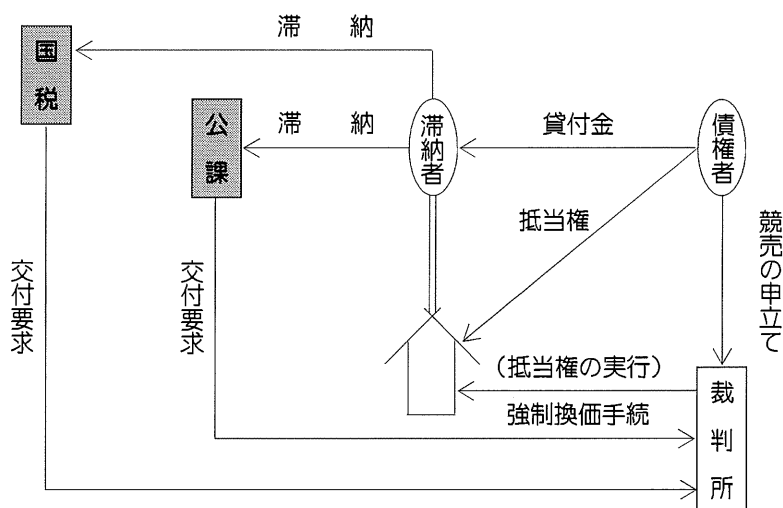
5 私 債 権

と、一定の要件を満たす順位が上昇する

(3) 「その他の債権」とは、国税、地方税を除くすべての債権（公課を含む。）で金銭の給付を目的とするものをいう。（徴基通8条関係3）

(4) 「先だって徴収する」とは、納税者の財産が強制換価手続により換価された場合に、その換価代金から国税を優先して徴収することをいう。（徴基通8条関係4）

【図 解】



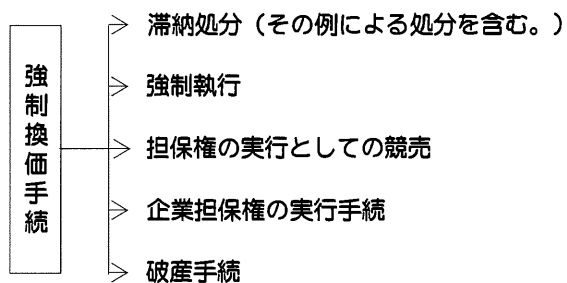
配当順位 <原 則>

- | | |
|------|-------|
| 第1順位 | 国 税 |
| 第2順位 | 公 課 |
| 第3順位 | 私 債 権 |

2. 強制換価手続の費用の優先（法9条）

(1) 強制換価手続

強制換価手続とは、滞納処分（その例による処分を含む。）、強制執行、担保権の実行としての競売、企業担保権の実行手続及び破産手続をいう。

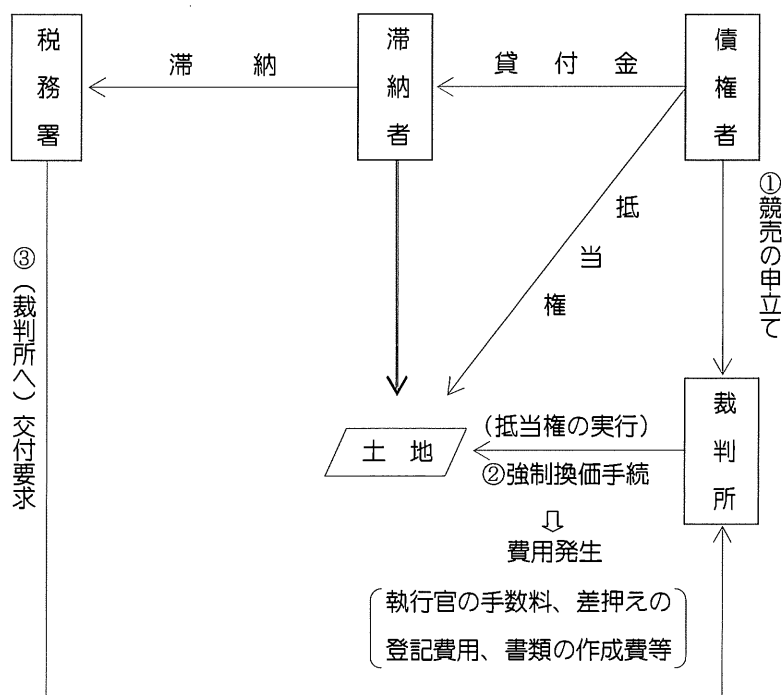


（注） 「担保権の実行としての競売」には、不動産を目的とする担保権の実行にあつては、担保不動産競売（競売による不動産担保権の実行をいう。）の方法と、担保不動産収益執行（不動産から生ずる収益を被担保債権の弁済に充てる方法による不動産担保権の実行をいう。）の方法がある（民執180条）。

(2) 「交付要求」とは、法第82条第1項「交付要求の手続」、第86条第1項「参加差押えの手続」、第159条第9項「保全差押えに係る交付要求」、国通法第39条第3項「強制換価の場合の消費税等の徴収の特例」等の交付要求をいう。

(3) 「次いで徴収する」とは、強制換価手続の費用が、交付要求に係る国税に優先して徴収することを意味している。

図 解



配当順位

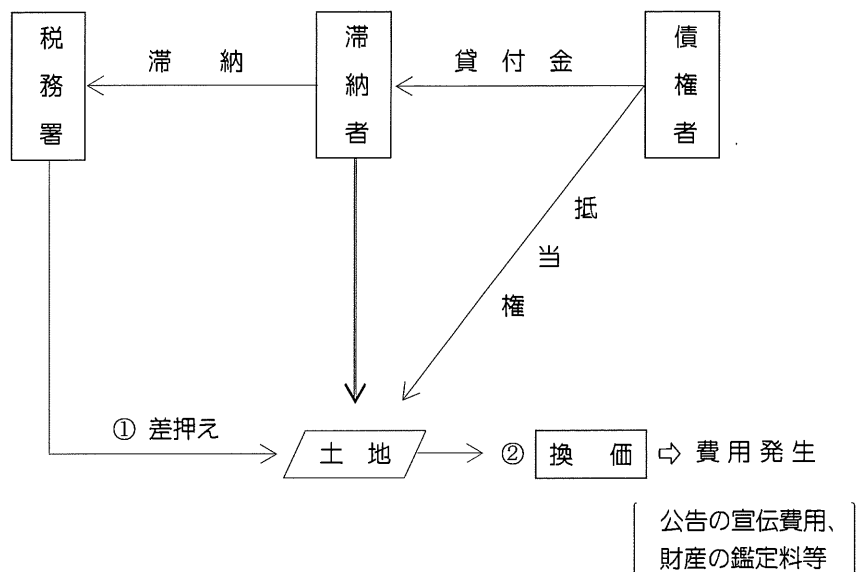
- | | |
|------|-----------|
| 第1順位 | 強制換価手続の費用 |
| 第2順位 | 滞納国税 |
| 第3順位 | 抵当権の被担保債権 |

3. 直接の滞納処分費の優先（法10条）

(1) 「滞納処分費」とは、滞納処分による財産の差押え（財産の封印に要した縄代等）、交付要求、差押財産の保管・修理・運搬（荷造費、運送費、修理費等）、換価及び取立て並びに配当に関する費用（公告の宣伝費用、財産の鑑定料）をいう。

(2) 直接の滞納処分費の優先は、納税者の財産を国税の滞納処分により換価したときのその滞納処分の為に要した滞納処分費（法136条）にのみ適用される。

図解



配当順位

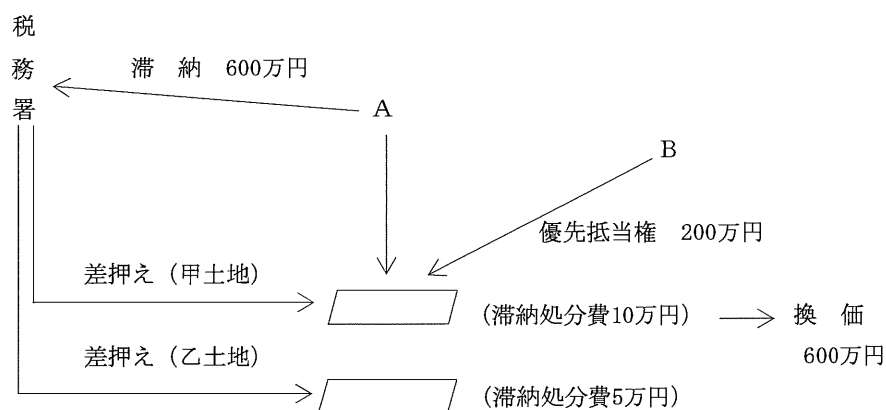
- 第1順位 直接の滞納処分費
- 第2順位 滞納国税
- 第3順位 抵当権の被担保債権

- (3) A国税を徴収するため、滞納者の甲土地（滞納処分費a）及び乙土地（滞納処分費b）を差押え、甲土地のみを換価した場合、直接の滞納処分費に該当し優先徴収されるのはaであり、bは直接の滞納処分費には該当しない。

※「滞納処分費の配当等の順位」（法137）

滞納処分費については、その徴収の基となった国税に先だって配当し、又は充当する。

具体例



〈配 当〉

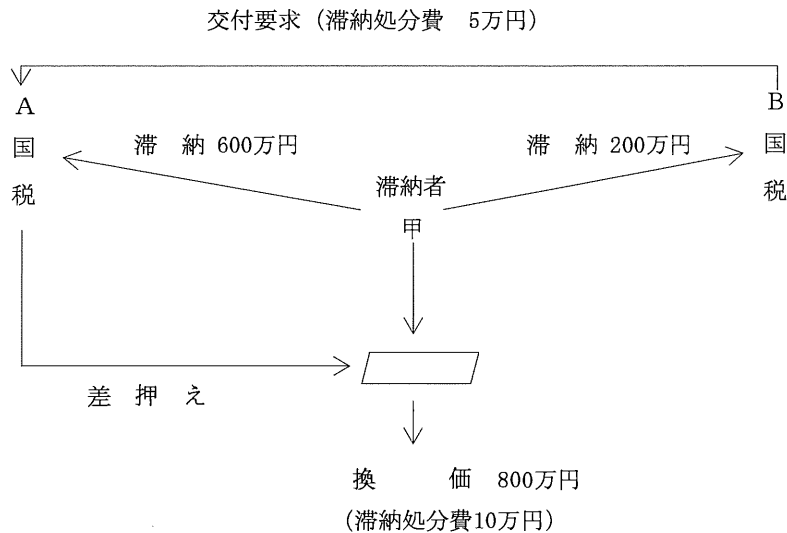
第1順位	直接の滞納処分費（甲土地分）	10万円
第2順位	抵当権Bの被担保債権	200万円
第3順位	差押国税A	390万円

「滞納処分費の配当等の順位」（法137条）により以下ようになる。

第1順位	滞納処分費	5万円
第2順位	差押国税A	385万円

- (4) A国税（滞納処分費a）を徴収するため滞納者甲の土地を差押え、更にB国税（滞納処分費b）による交付要求が当該差押えに対してなされ、その後換価された場合、直接の滞納処分費に該当し、最優先して徴収されるのは、滞納処分費aであり、滞納処分費bは該当しない。

具体例



〈配 当〉

第1順位	直接の滞納処分費	10万円
第2順位	差押国税A	600万円
第3順位	交付要求国税B	190万円

交付要求国税Bについては、「滞納処分費の配当等の順位」（法137条）により以下のようになる。

第1順位	滞納処分費	5万円
第2順位	交付要求国税B	185万円



参 考 ～滞納処分費とならないもの～（基通136関係11）

- 11 通知書その他の書類の送達に要する費用は、滞納処分費として徴収することができない（法136条）。また、次に掲げる費用は、滞納処分費として徴収しないものとする。
- (1) 滞納処分に従事する徴収職員の俸給旅費、手当等
 - (2) 滞納処分に関する書類（差押調書、公売公告等）の用紙代、税務署等の自動車によって差押財産を引き揚げた場合の燃料費等
 - (3) 公売公告の取消しに要する費用
 - (4) 行政上の措置として行った手続に要する費用
 - (5) 滞納処分に臨場した場合において、滞納税金の完納、納税の猶予の許可、差押えをすることができる財産がない等の理由によって差押えをしなかったときに要した費用

4. 強制換価の場合の消費税等の優先

(1) 趣 旨

消費税等の課される物品が強制換価された場合には、新たな課税原因が発生し、これに伴って生ずる消費税等は、換価代金の一部を構成していることから、他の租税その他の債権に優先して徴収することとされている。そこで、強制換価の場合の消費税等の徴収については、その消費税等の発生の原因となった移出又は公売に係る物品の換価代金について、他の国税、地方税及びその他の債権に優先して徴収することとしている。

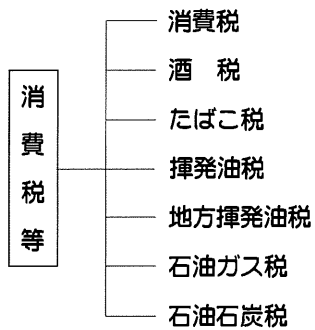
(2) 強制換価の場合の消費税等の徴収の特例（国通法39条）

- ① 税務署長は、消費税等（消費税を除く「以下同じ」。）の課される物品が強制換価手続により換価された場合において、国税に関する法律の規定によりその物品につき消費税等の納税義務が成立するときは、その売却代金のうちからその消費税等を徴収することができる。
- ② 税務署長は、消費税等を徴収するときは、あらかじめその執行機関及び納税者に対し、徴収すべき税額その他必要な事項を通知しなければならない。
- ③ その通知があった場合において、その換価がされたときは、その納税者につきその通知に係る税額に相当する消費税等が決定により確定されたものとみなし、その執行機関に対する通知は、交付要求とみなす。

(3) 強制換価の場合の消費税等の優先（法11条）

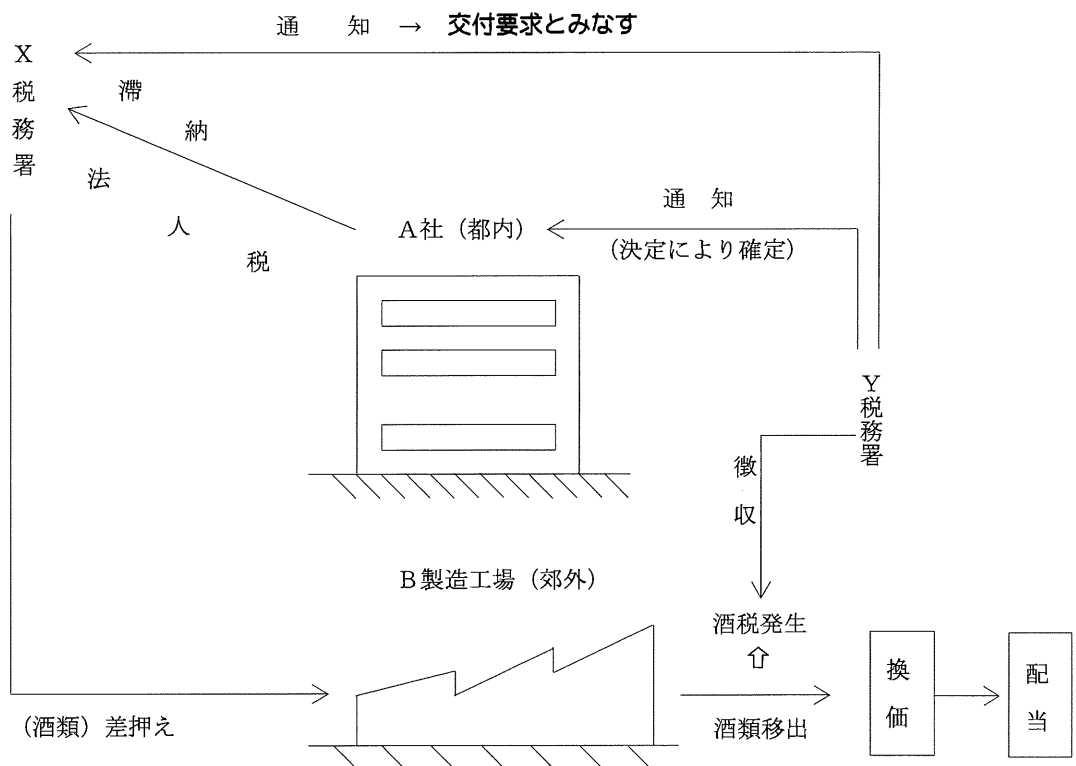
強制換価の場合の消費税等（消費税を除く。）の徴収の特例等の規定により徴収する消費税等（その滞納処分費を含む。）は、差押先着手による国税の優先等の規定にかかわらず、その徴収の原因となった移出又は公売若しくは売却に係る物品の換価代金につき、他の国税、地方税その他の債権に先だって徴収する。

(4) 消費税等（法2条）



(注) 本法の「消費税等（その滞納処分費を含む。）」には、いわゆる8%消費税である課税資産の譲渡等に係る消費税並びにその附帯税及び滞納処分費は含まれない。

図解



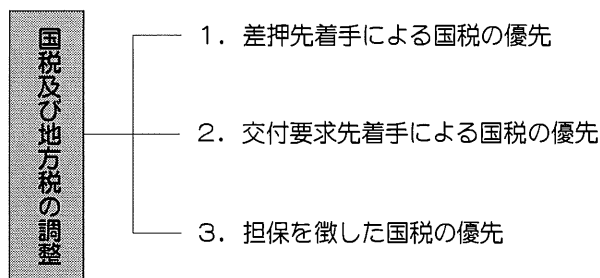
配当順位

- 第1順位 直接の滞納処分費
- 第2順位 酒税
- 第3順位 法人税

5-2 国税及び地方税の調整

1 概 要

国税と地方税の優先順位は、原則的には同順位である。国税と地方税とが競合した場合の調整については、滞納処分である差押え又は交付要求（参加差押えを含む）の着手する時期を基準として優先順位を定めている。



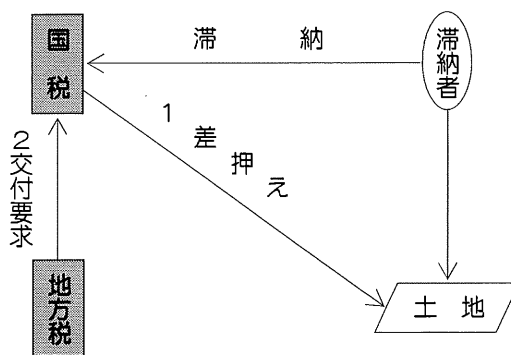
2 国税及び地方税の調整

1. 差押え先着手による国税の優先（法12条）

法第11条（強制換価の場合の消費税等の優先）、第14条（担保を徴した国税の優先）、地方税法第14条の4（強制換価の場合の道府県たばこ税等の優先）、同法第14条の8（担保を徴した地方税の優先）の規定の適用がある場合には、法第12条の規定は適用されない。

（注） 譲渡担保財産について、譲渡担保権者の国税又は地方税の滞納処分により差押えがされ、その差押えに対し譲渡担保の設定者の国税により交付要求がされた場合には、その設定者の国税を優先して徴収するため、当該差押えを交付要求とみなし、交付要求を差押えとみなすことになっている（令9条1項前段）。

図 解



配当順位

第1順位 直接の滞納処分費

第2順位 国 税

第3順位 地方税

2. 交付要求先着手による国税の優先（法13条）

法第11条（強制換価の場合の消費税等の優先）、同法第14条（担保を徴した国税の優先）、地方税法第14条の4（強制換価の場合の道府県たばこ税等の優先）、同法第14条の8（担保を徴した地方税の優先）の規定の適用がある場合には、法第13条の規定は適用されない。

（注）1 交付要求の競合

納税者の財産につき強制換価手続（破産手続を除く。）が行われた場合において、国税又は地方税の交付要求が競合したとき、その優先順位は、交付要求のされた時の順位による。

なお、上記の交付要求のされた時とは、滞納処分にあつては、その行政機関等に交付要求書又は参加差押書が送達された時をいい、送達時が同時である場合には、これらの交付要求に係る国税及び地方税は同順位になるものとする。

この同順位の場合における国税及び地方税に配当する金額は、債権現在額申立書に記載されている税額によりあん分計算したところによる。

2 交付要求先着手が適用されない場合

譲渡担保財産について行った譲渡担保の設定者の国税の交付要求は、譲渡担保権者の国税又は地方税の交付要求の後にされていても、譲渡担保の設定者の国税を優先して徴収するため、譲渡担保の設定者の交付要求は、先にされたものとみなされる（令9条2項前段）。



参 考 交付要求先着手と破産手続 ～破産手続が除外されている理由～

破産法の改正を受け、破産手続開始前に生じた国税及び地方税については、破産手続開始時において、①未だ納期限が到来していない国税及び地方税又は納期限から1年を経過していない国税及び地方税は「財団債権」として扱われ、一方、②既に納期限から1年を経過している国税及び地方税は、原則として「破産債権」として扱われることになった。

- | | | |
|---------------------------------|---|--|
| 破
産
手
続
開
始
時 | { | 1 未だ納期限が到来していない又は納期限から1年を経過していない
国税及び地方税 → 「財団債権」 |
| | | 2 既に納期限から1年を経過している国税及び地方税 → 「破産債権」 |

そして、「財団債権」と「破産債権」の優先劣後については、「財団債権」が「破産債権」に優先して回収されることとなる。

よって、例えば、第一順位で交付要求している国税が「破産債権」に該当し、第二順位で交付要求している国税が「財団債権」に該当するような場合、交付要求先着手による優先の規定と相容れないこととなるので、強制換価手続から破産手続を除外することになったのである。

〈図 解〉

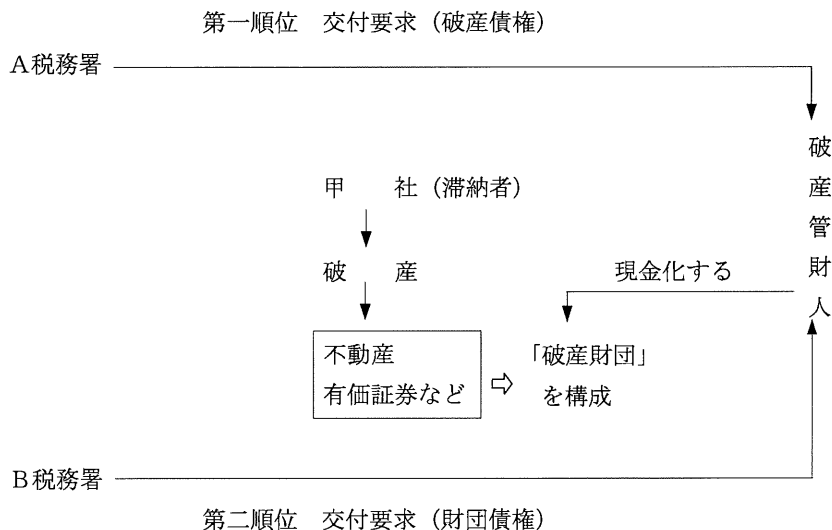
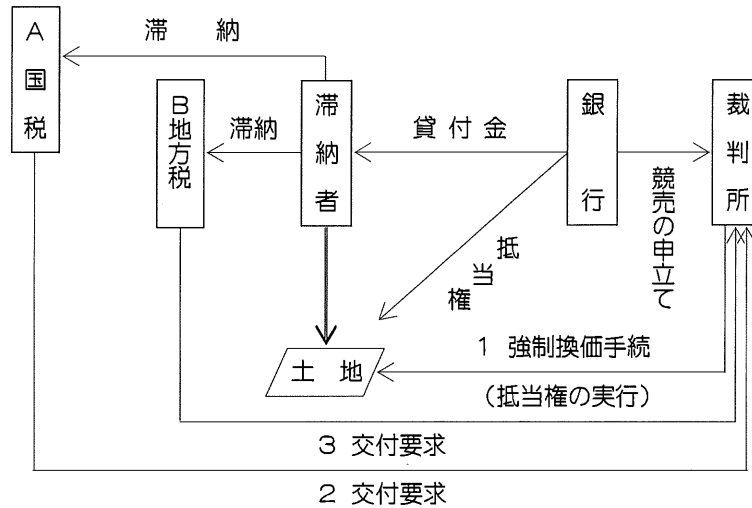


図 解



配当順位

- 第1順位 強制換価手続の費用
- 第2順位 A国税
- 第3順位 B地方税

3. 担保を徴した国税の優先（法14条）

(1) 国税の担保の種類

国税に関する法律の規定により提供される担保の種類は、次に掲げるものとする。

- | | |
|--------|-----------------------------|
| 担
保 | ① 国債及び地方債 |
| | ② 社債その他の有価証券で税務署長等が確実と認めるもの |
| | ③ 土地 |
| | ④ 建物等で、保険に附したもの |
| | ⑤ 工場財団等 |
| | ⑥ 税務署長等が確実と認める保証人の保証 |
| | ⑦ 金銭 |

イ 「税務署長が確実と認める社債その他の有価証券」とは、以下のようなものである。

- (イ) 農林中央金庫法、商工組合中央金庫法その他の特別の法律により設立された法人（株式会社を除く。）の発行する債券（農林債券、商工債券等）
- (ロ) 国際電信電話株式会社法、日本航空株式会社法その他の特別の法律により設立された株式会社の発行する社債
- (ハ) 長期信用銀行法により発行する債券（興業債券、長期信用債券、日本不動産債券等）
- (ニ) 株式および社債で証券取引所に上場されているもの

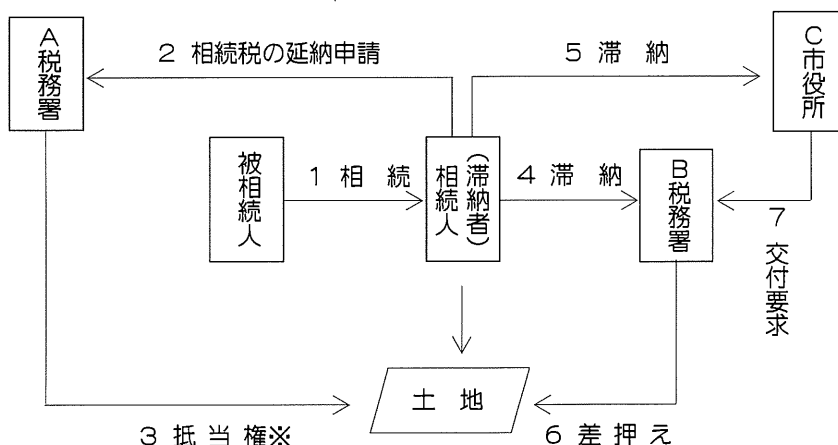
(ホ) 投資信託または貸付信託の受益証券（記名式を除く。）

ロ 「工場財団」とは、抵当権の目的とすることができるよう、工場に属する土地、建物、機械、器具などを一括して構成された財団をいう。

ハ 「確実と認める保証人」とは、金融機関その他の保証義務を果たすための資力が十分であると認める者をいう。

（注） 国税の担保には、物的担保と人的担保（保証人）があるが、「担保を徴した国税の優先」の規定は、物的担保を徴していた場合にのみ適用される。

【図 解】



※ 税務署長は、相続税の延納を許可するうえで一定の場合には、担保を徴することができる。（相続税を担保するため、相続人の土地にA税務署のための抵当権を設定登記する。）

配当順位

- | | |
|------|----------------|
| 第1順位 | 直接の滞納処分費 |
| 第2順位 | A 国税（担保を徴した国税） |
| 第3順位 | B 国税 |
| 第4順位 | C 地方 |



参 考 ～担保を徴した地方税の優先(地方税法第14条の8)～

地方団体の徴収金につき徴した担保財産があるときは、差押先着手による地方税の優先及び交付要求先着手による地方税の優先の規定にかかわらず、当該地方団体の徴収金は、その換価代金につき、他の地方団体の徴収金及び国税に先だって徴収する。

4. 先順位の担保権との関係

(1) 担保財産が納税者に帰属する場合

国税につき徴している納税者に帰属する担保財産（国税のための担保権の設定時において第三者に帰属していたものを除く。法第17条、第23条第3項参照）を国通法第52条《担保の処分》の規定による滞納処分の例により換価した場合において、先順位の質権若しくは抵当権が設定されているとき又は担保のための仮登記（法第23条第1項に規定する担保のための仮登記をいう。以下同じ。）がされているときは、その被担保債権は国税の法定納期限等後に設定又は登記されたものに限り、国税に劣後する。（徴基通第14条関係8）

なお、その担保財産につき、他の国税又は地方税の滞納処分による差押え、強制執行、担保権の実行としての競売又は企業担保権の実行手続が開始された場合には、執行機関に対して交付要求を行うこととし、この場合における先順位の担保権との関係については、上記の場合と同様である。



設 例

下記の設例に基づいて、配当順位及び配当金額を答えなさい。

納税者甲は、平成25年分確定申告所得税につき平成26年8月20日を納期限とする更正処分を受けた。しかし、取引先の倒産により甲はその事業につき著しい損失を受け、その納期限までに納付すべき額280万円を納付することができなかった。甲は、遅滞なく国税通則法第46条第2項に基づく納税の猶予を申請し所轄税務署長より当該猶予を認める通知を受け、自ら所有する土地を納税の猶予に係る担保として提供した。（抵当権の設定登記日 平成26年8月30日）

その後、甲は、当該猶予に係る国税を猶予期間内に完納することができず、担保となっている土地が処分され800万円で換価された。なお、その他の権利関係は以下のとおりである。

- | | | |
|----------------------------|--------|------------|
| (1) A 抵当権（設定登記 平成26年6月16日） | 被担保債権額 | 2,000,000円 |
| (2) B 抵当権（設定登記 平成26年7月5日） | 被担保債権額 | 2,200,000円 |
| (3) C 抵当権（設定登記 平成26年7月31日） | 被担保債権額 | 1,500,000円 |

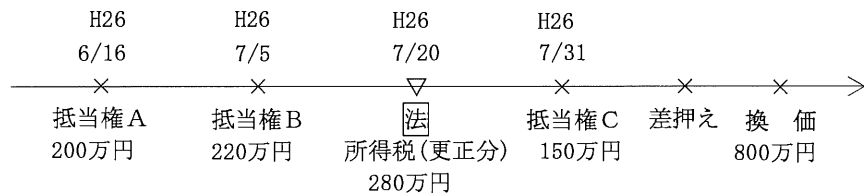


解 説

配当順位及び配当金額は次のようになる。

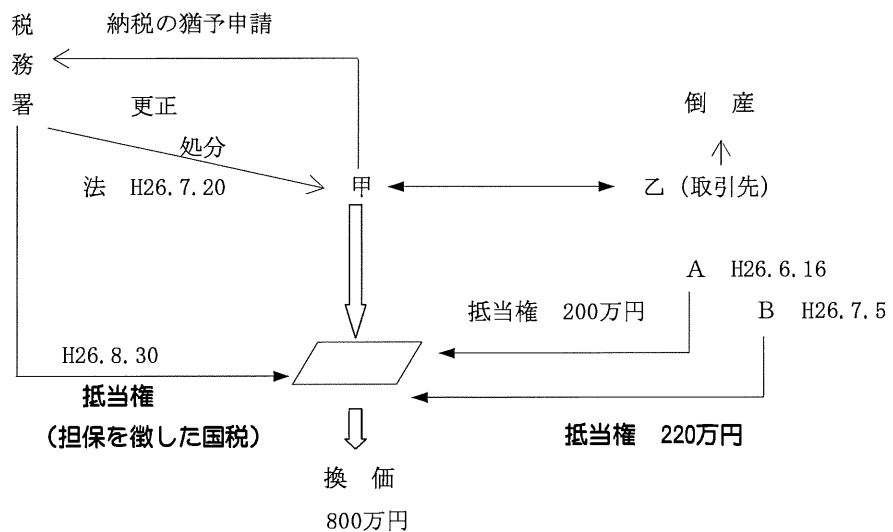
- | | | |
|------|------------------|------------|
| 第1順位 | A 抵当権の被担保債権額 | 2,000,000円 |
| 第2順位 | B 抵当権の被担保債権額 | 2,200,000円 |
| 第3順位 | 平成25年分申告所得税（更正分） | 2,800,000円 |
| 第4順位 | C 抵当権の被担保債権額 | 1,000,000円 |

【図 解】



(注) 納税の猶予を受けた国税の法定納期限等は、更正通知書を発した日（本問では平成26年7月20日）であり、この日を基準として抵当権との優先劣後を判定する。

図 解



(2) 担保財産が第三者に帰属する場合

国税につき徴している第三者に帰属する担保財産（担保権の設定時において納税者に帰属していたものを含む。）に先順位の質権若しくは抵当権が設定されているとき又は担保のための仮登記がされているときは、その被担保債権は、その国税に優先する。（徴基通14条関係9）

設 例

下記の設例に基づいて、配当順位及び配当金額を答えなさい。

納税者甲は、盗難等の事情により納税の猶予（平成25年分申告所得税確定分260万円、法定納期限平成26年3月15日）を受けるに当たり、自らが担保に相応しい財産を有していないことから、取引先乙所有の不動産に納税の猶予の担保として国税の抵当権を設定することを依頼し、乙の同意を得た。（抵当権の設定登記日 平成26年4月10日）その後、甲は当該猶予に係る国税をその猶予期限までに完納することができなかったため、当該国税の担保となっている乙の不動産に対し滞納処分が執行され、720万円で換価された。なお、本件不動産には以下の抵当権が設定されている。

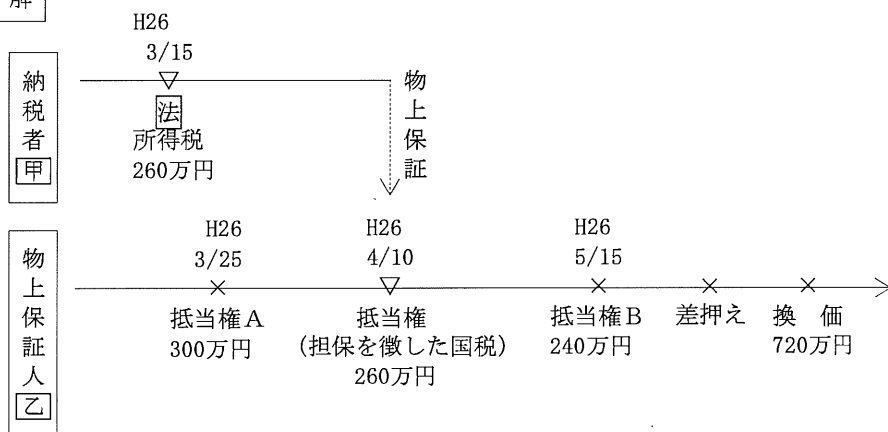
- | | |
|---------------------------------------|------------|
| (1) A 抵当権（設定登記 平成26年3月25日）債務者乙 被担保債権額 | 3,000,000円 |
| (2) B 抵当権（設定登記 平成23年5月15日）債務者乙 被担保債権額 | 2,400,000円 |

解 説

配当順位及び配当金額は次のようになる。

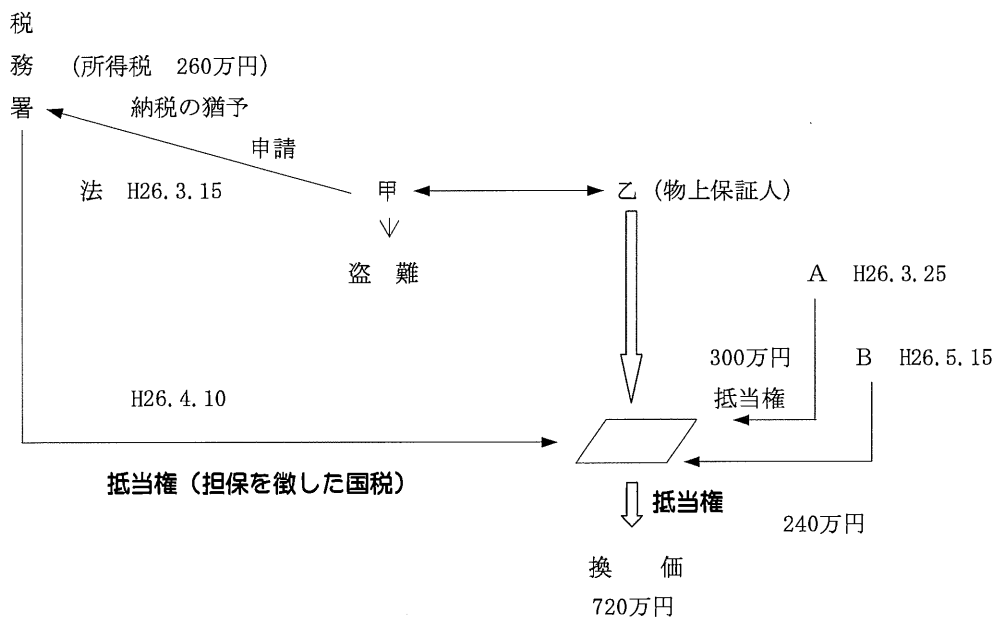
- | | | |
|------|---------------------------|------------|
| 第1順位 | A 抵当権の被担保債権額 | 3,000,000円 |
| 第2順位 | 平成25年分申告所得税
(担保を徴した国税) | 2,600,000円 |
| 第3順位 | B 抵当権の被担保債権額 | 1,600,000円 |

図 解



(注) 納税者甲の所得税は、平成26年3月15日が法定納期限であるが、物上保証により担保を徴しているため、私債権との優先劣後を判定する基準日は、抵当権の設定登記年月日にあたる平成26年4月10日となる。

図 解



理論体系

◆ 過去問題（財産の調査）

・第28回(昭和53年度)税理士試験問題

国税徴収法において、滞納処分のために認められている財産の調査について説明しなさい。

【解答の柱】

- 1 質問及び検査
- 2 搜索

・第32回(昭和57年度)税理士試験問題

滞納者以外の者の住居に対する搜索

【解答の柱】

- (1) 搜索の権限及び方法
- (2) 搜索調書の作成等
- (3) 搜索の時間制限
- (4) 搜索の立会人
- (5) 出入禁止
- (6) 身分証明書の提示等
- (7) 官公署等への協力要請

・第35回(昭和60年度)税理士試験問題

搜索の立会人

【解答の柱】

原則（法144）及び原則に掲げる者が不在であるとき又は立ち会いに応じないとき

・第40回(平成2年度)税理士試験問題

- (2) 搜索する場合の出入禁止

【解答の柱】

- ① 滞納者
- ② 差押に係る財産を保管する第三者及び搜索を受けた第三者
- ③ 上記①又は②に掲げる者の同居の親族
- ④ 滞納者の国税に関する申告、申請その他のにつき滞納者を代理する権限を有する者

・第41回(平成3年度)税理士試験問題

(2) 財産調査の質問及び検査

【解答の柱】

- ① 要件と相手方
- ② 身分証明書の呈示等（官公署等への協力要請含む）
- ③ 罰 則

・第45回(平成7年度)税理士試験問題

国税徴収法において滞納処分のために認められている搜索について述べなさい。

【解答の柱】

- 1 搜索の権限
- 2 搜索の相手方、対象物及び場所
- 3 搜索の方法
- 4 立会人
- 5 搜索の時間制限
- 6 搜索調書の作成
- 7 出入禁止
- 8 刑法との関係（刑法95条）
- 9 民法との関係（国通法72条③、民法155条）

・第52回(平成14年度)税理士試験問題

(2) 徴収職員の質問検査権

【解答の柱】

- ① 要件と相手方
- ② 身分証明書の呈示等（官公署等への協力要請含む）
- ③ 罰 則

・第56回(平成18年度)税理士試験問題

〔第一問〕

国税徴収の確保のために設けられている制度のうち次のものについて、簡潔に説明しなさい。

問1 徴収職員に与えられている財産調査のための権限

【解答の柱】

- 1 質問及び検査
- 2 搜索の権限及び方法
- 3 搜索の時間制限
- 4 搜索の立会人
- 5 出入禁止
- 6 搜索調書の作成
- 7 身分証明書の呈示等
- 8 官公署等への協力要請
- 9 その他
- 10 質問等に対する拒否及び罰則

・第61回(平成23年度)税理士試験問題

次の事柄について簡潔に説明しなさい。

- (1) 滞納者以外の者の住居を搜索できる場合

【解答の柱】

搜索の権限

◆ 過去問題（滞納処分による財産の差押え・その1）

・第27回(昭和52年度)税理士試験問題

滞納処分による差押えができる場合を挙げ、それぞれについて簡単に説明しなさい。

【解答の柱】

- 1 通常の差押え
- 2 第二次納税義務者及び保証人に対する差押え
- 3 督促を必要としない差押え
 - (1) 繰上請求に係る国税
 - (2) 繰上保全差押金額の通知に係る国税
 - (3) 保全差押金額の通知に係る国税
 - (4) 一定の事実の発生により直ちに徴収される国税
- 4 繰上差押え
- 5 譲渡担保財産に対する差押え

・第36回(昭和61年度)税理士試験問題

滞納処分による差押えをすることができる場合について説明しなさい。

【解答の柱】

- 1 督促を要する国税の場合
 - (1) 原則
 - (2) 例外
- 2 督促を要しない国税の場合
 - (1) 繰上請求に係る国税
 - (2) 繰上保全差押金額および保全差押金額の通知に係る国税
 - (3) 一定の事実が生じた場合に直ちに徴収するものとされている国税
- 3 特殊な場合
 - (1) 譲渡担保権者の物的納税責任
 - (2) 担保の処分

・第41回(平成3年度)税理士試験問題

- (1) 差押えの要件

【解答の柱】

- ① 通常差押え
- ② 第二次納税義務者及び保証人に対する差押え
- ③ 督促を必要としない差押え
 - イ 繰上請求に係る国税
 - ロ 繰上保全差押金額の通知に係る国税
 - ハ 保全差押金額の通知に係る国税
 - ニ 一定の事実の発生により直ちに徴収される国税
- ④ 繰上差押え
- ⑤ 譲渡担保財産に対する差押え
- ⑥ 保全差押え及び繰上保全差押え

・第43回(平成5年度)税理士試験問題

納税者の財産について国税の滞納処分による差押えが行えるのは、一般的には「督促状を發した日から起算して10日を経過した日」より後であるが、このような一般的な差押えを行うことができるより早い時期に滞納処分による差押えを行うことができるのは、どのよ

うな措置をとった場合か、各措置の趣旨と要件について述べなさい。

【解答の柱】

1 早い時期に滞納処分による差押えを行うことができる場合の措置

- (1) 繰上請求の措置をとった場合
- (2) 保全差押えの措置をとった場合
- (3) 繰上保全差押えの措置をとった場合
- (4) 即時徴収の場合

国税に関する法律の規定により一定の事実が生じた場合に直ちに徴収するものとされている国税をその納期限までに完納しない場合

- (5) 繰上差押えの措置をとった場合
- (6) 譲渡担保権者の物的納税責任の追及の措置をとった場合

2 各措置の趣旨と要件

- (1) 繰上請求の場合（国通法38条①）
- (2) 保全差押えの場合（法159条①）
- (3) 繰上保全差押えの場合（国通法38条③）
- (4) 即時徴収の場合（国通法37条①二）
- (5) 繰上差押えの場合（法47条②）
- (6) 譲渡担保権者の物的納税責任の追及の場合（法24条③）

・第56回(平成18年度)税理士試験問題

【第一問】

国税徴収の確保のために設けられている制度のうち次のものについて、簡潔に説明しなさい。

問2 通常の差押えの執行が可能となる「督促状を発した日から起算して10日を経過した日」（国税徴収法第47条第1項第1号）までに行うことができる特別な保全措置

【解答の柱】

1 通常の差押えの執行が可能となる日までに行うことができる特別な保全措置

次に掲げる場合には、一般的な差押えを行うことができるより早い時期に保全処分による差押えを行うことができる。

- (1) 繰上請求の措置
- (2) 保全差押えの措置
- (3) 繰上保全差押えの措置

- (4) 繰上差押えの措置
 - (5) 保全担保の場合
- 2 各措置の要件
- (1) 繰上請求の場合
 - (2) 保全差押えの場合
 - (3) 繰上保全差押えの場合
 - (4) 繰上差押えの場合
 - (5) 保全担保の場合

・第63回(平成25年度)税理士試験問題

問1 次に掲げる差押えについて、それぞれ差押えができる要件を説明しなさい。なお、解答は答案用紙の指定欄に記載すること。

- (1) 通常の差押え
- (2) 繰上保全差押え
- (3) 保全差押え
- (4) 繰上請求がされた国税による差押え
- (5) 繰上差押え
- (6) 担保提供された財産(金銭を除く)の差押え
- (7) 保証人の財産の差押え
- (8) 第二次納税義務者の財産の差押え
- (9) 譲渡担保財産の差押え

【解答の柱】

- (1) 通常の差押え(法47①)
- (2) 繰上保全差押え(国通法38③)
- (3) 保全差押え(法159①)
- (4) 繰上請求(国通法38②、法47①二)
- (5) 繰上差押え(法47②)
- (6) 担保の処分(国通法52①)
- (7) 保証人から徴収(国通法52④)
- (8) 第二次納税義務の通則的な徴収手続(滞納処分)(法47①③)
- (9) 譲渡担保財産に対する滞納処分(法24③)

◆ 過去問題（滞納処分による財産の差押え・その2）

・第26回(昭和51年度)税理士試験問題

2以上の国税がある場合におけるその国税相互間の優先関係について説明しなさい。

【解答の柱】

- 1 差押先着手による国税の優先
- 2 交付要求先着手による国税の優先
- 3 担保を徴した国税の優先
- 4 強制換価の場合の消費税等の優先
- 5 譲渡担保財産から徴収する国税の徴収の特例

・第39回(平成元年度)税理士試験問題

1. 次のことがらについて説明しなさい。

- (1) 強制換価の場合の消費税等の優先

【解答の柱】

- ① 消費税等の徴収の特例（国通法39）
- ② 強制換価の場合の消費税等の優先（法11）

<メ 毛>

トレーニング

<今回の学習内容>

第1回講義 使用ページ
問題1～9

テーマ0 国税通則法と国税徴収法のアウトライン

問題1 国税の納税義務の成立

次に掲げる場合の国税の納税義務の成立時期について答えなさい。

- (1) 申告納税による所得税(確定申告所得税)
- (2) 予定納税に係る所得税
- (3) 源泉徴収による所得税(源泉所得税)
- (4) 法人税
- (5) 中間申告に係る法人税
- (6) 申告納税方式による国税に対する加算税
- (7) 源泉徴収及び特別徴収による国税に対する加算税
- (8) 相続税

問題2 国税の確定・その1

国税の確定手続きにつき解答欄の()内に下記語群から適当な言葉を選びなさい。

- (1) 納税者甲は、平成20年度申告所得税について平成21年3月15日に(A)を提出したが、後日その申告税額が過少であることに気づいたため(B)を提出した。
- (2) 納税者乙は、平成20年度申告所得税について平成21年5月15日に(C)を提出したが、後日その申告税額が過大であったため(D)をし、税務署長はその(D)に基づき(E)処分をした。
- (3) 税務署長は、納税者丙の平成19年度申告所得税(申告済み)につき調査したところ申告税額が過少であったため、(F)処分をし、更に平成20年度申告所得税について未だ申告書の提出がないためその調査によりその税額等の(G)処分をした。

語 群：期限内申告書、期限後申告書、修正申告書、増額の更正、
減額の更正、更正の請求、成立、決定、督促、差押え

【解 答】

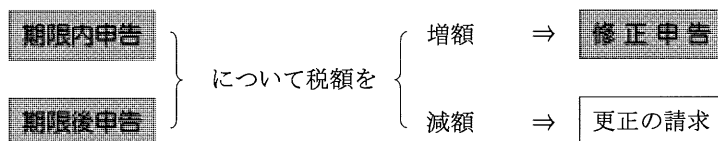
- (1) 暦年の終了の時
- (2) その年6月30日を経過する時
- (3) 源泉徴収をすべきものとされている所得の支払いの時
- (4) 事業年度の終了の時
- (5) 事業年度の開始の日から6月を経過する時
- (6) 法定申告期限の経過の時
- (7) 法定納期限の経過の時
- (8) 相続又は遺贈による財産の取得の時

【解 答】

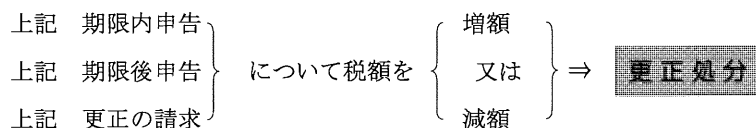
- A 期限内申告書
- B 修正申告書
- C 期限後申告書
- D 更正の請求
- E 減額の更正
- F 増額の更正
- G 決定

～申告納税方式による国税の確定手続き～

【納税者が行う確定手続き】



【税務署長が行う確定手続き】



納税申告書の提出がないため ⇒

決定処分

の部分が確定手続きになる。更正の請求については、その請求に基づき税務署長が減額更正をする。(増額更正はありえない。更正をすべき理由がない旨を請求者に通知。)

問題3 国税の確定・その2

次に掲げる場合の、国税の納税義務の確定時期と誰がその手続きをとるかについて答えなさい。

- (1) 3月10日に期限内申告をした申告所得税
- (2) 上記(1)の申告につき修正申告をした所得税
- (3) 上記(2)の修正申告につき賦課決定された過少申告加算税
- (4) 契約書作成の際にちょう付した印紙税
- (5) 上記(4)の印紙につき不消印だったことによる過怠税

【解 答】

- (1) 納税者がその申告書を提出した日（本間においては3月10日）
- (2) 納税者がその修正申告書を提出した日
- (3) 税務署長がその国税の賦課決定をした時
- (4) その契約書（課税文書）作成の時に自動的に確定する
- (5) 税務署長がその国税の賦課決定をした時

～国税についての納付すべき税額の確定の方式～

申告納税方式 ⇒ 納税者のする申告により確定。納税者の申告がない場合または誤りがあった場合に限り税務署長が確定。

（例）申告所得税、法人税、消費税、相続税、贈与税等

賦課課税方式 ⇒ 税務署長が確定。

（例）各種加算税、過怠税等

自動確定 ⇒ 課税要件である事実が明白で税額の計算が容易であるため納付すべき税額の確定手続きを要しない。（成立と同時に確定。）

（例）源泉所得税、自動車重量税、ちょう付する印紙税、延滞税等

テーマ1 財産の調査

問題4 質問検査

次に掲げる者の中から徴収職員が財産の調査をする際に、質問又は検査をすることができる者について述べなさい。

- (1) 滞納者
- (2) 滞納者が法人であるときの従業員
- (3) 滞納者の保証人(納付催告書を発した日から起算して10日を経過した日までに国税を完納していない)
- (4) 滞納者所有地の不法占拠者

問題5 搜索の相手

滞納処分による搜索は、どのような場合に、どのような者についてされますか。

【解 答】

- (1) 滞納者
- (3) 滞納者の保証人(納付催告書を発した日から起算して10日を経過した日までに完納していない場合、当該保証人も滞納者となるから)
- (4) 滞納者所有地の不法占拠者(滞納者の財産を占有する第三者に該当するから)

※ (2)の者が該当しない理由

滞納者が法人であるときは、原則としてその法人を代表する権限を有する者に対して質問をすべきだからである。

【解 答】

滞納処分による搜索は、滞納処分のため必要があるときにおいて、徴収職員により、次の者の物又は住居その他の場所についてされる(参照：徴収法142条1項、2項)。

- (1) 滞納者
- (2) 滞納者の財産を所持する第三者が徴収職員に対してその引渡しをしないときにおける当該第三者
- (3) 滞納者の親族その他の特殊関係者が滞納者の財産を所持すると認めるに足りる相当の理由がある場合において、徴収職員に対してその引渡しをしないときにおける当該第三者

問題6 搜索の立会人

次に掲げる場合の内、搜索の立会人としてふさわしい場合について選びなさい。

- (1) 滞納者の住居等の搜索につき滞納者を立ち会わせた。
- (2) 滞納者の住居等の搜索につき質問検査を受けた第三者を立ち会わせた。
- (3) 滞納者の住居等の搜索につき滞納者の同居の親族（別生計）で相当のわきまえのあるものを立ち会わせた。
- (4) 第三者の住居等の搜索につき滞納者を立ち会わせた。
- (5) 搜索を受ける滞納者やその同居の親族等が不在又は立ち会いに応じないため成人1名を立ち会わせた。

問題7 身分証明書の呈示

徴収職員の身分証明書の呈示は、どのような場合に誰の請求によりしなければならないのか説明しなさい。

【解 答】

搜索の立ち会い人としてふさわしい場合

- (1) 滞納者の立ち会い
- (3) 滞納者の同居の親族

法142条第1項《滞納者の住居等の搜索》の規定による搜索の場合には、その搜索を受ける滞納者又は滞納者の同居の親族若しくは、滞納者の使用人その他の従業員をいい、同条第2項《第三者の住居等の搜索》の規定による搜索の場合には、その搜索を受ける第三者又はその第三者の同居の親族若しくは、その第三者の使用人その他の従業員を言う。

また法144条の「同居の親族」には生計を一にするかは問わない。

【解 答】

徴収職員は、質問、検査又は搜索をするときに関係者の請求があったときは、身分証明書を呈示しなければならない。

身分証明書の呈示は、搜索のみならず質問、検査の場合にも要求されることに留意する。また、請求人は「関係者」としていることから出入禁止を受けた者等にも呈示する。

テーマ2 財産の差押え・その1

問題8 期間の計算

国税通則法で定める期間の計算について次に掲げる期間の起算日と満了日（(9)においては起算日のみ）について答えなさい。

- (1) その理由のやんだ日（7月1日）から2月以内
- (2) 納付の日（8月6日）から3日以内
- (3) 終了の日（5月31日）の翌日から2月以内
- (4) 事業年度開始の日（4月1日）以後6月を経過した日から2月以内
- (5) 更正通知書を発した日（8月30日）の翌日から起算して1月を経過する日
- (6) 掲示を始めた日（1月7日）から起算して7日を経過した日
- (7) 損失を受けた日（7月15日）以後1年以内
- (8) 公売の日（4月14日）のすくなくとも10日前までに
- (9) 提出すべき期限（3月15日）後に各号に掲げる事項を決定する。

【解 答】

- (1) 起算日は7月2日、満了日は9月1日
- (2) 起算日は8月7日、満了日は8月9日
- (3) 起算日は6月1日、満了日は7月31日
- (4) 起算日は10月1日、満了日は11月30日
- (5) 起算日は8月31日、満了日は9月30日
- (6) 起算日は1月7日、満了日は1月14日
- (7) 起算日は7月15日、満了日は翌年7月14日
- (8) 起算日は4月13日、満了日は4月3日
- (9) 起算日は3月16日

● 期間の計算

期間計算の起算点は原則初日不算入とする (例) その理由のやんだ日、納付の日	(1)、(2)
午前0時から始まる場合には初日を起算日とする (例) ～の日の翌日、～経過した日	(3)、(4)
初日を明確にしている場合には初日を起算日とする (例) ～から起算して	(5)、(6)
起算点となる日時を含むとき (例) ～以後、～以前	(7)
起算点又は満了点となる日時を含まないとき (例) ～前、～後	(8)、(9)

問題 9 差押調書

滞納者の下記の財産を差押えた場合、それぞれ差押調書の作成の有無とその謄本の交付の必要性について説明しなさい。

- (1) 貸別荘
- (2) (1)の別荘に係る賃貸料のうち未収となっている部分
- (3) 持分会社の社員持分
- (4) 小切手
- (5) 古銭
- (6) クルーザー（船舶登記簿に登録されているもの）
- (7) 実用新案権

【解 答】

- (1) 貸別荘（不動産）については、差押調書を作成しその謄本の交付は必要としない。
- (2) 未収賃貸料（債権）については、差押調書を作成しその謄本の交付は必要とする。
- (3) 持分会社の社員持分（第三債務者等がある無体財産権等）については、差押調書を作成しその謄本の交付は必要とする。
- (4) 小切手（有価証券）については、差押調書を作成しその謄本の交付は必要とする。
- (5) 古銭（動産）については、差押調書を作成しその謄本の交付は必要とする。
- (6) クルーズ船（船舶）については、差押調書を作成しその謄本の交付は必要としない。
- (7) 実用新案権（第三債務者等がない無体財産権等）については、差押調書を作成しその謄本の交付は必要としない。

● 差押調書の作成等（法54）

徴収職員は、滞納者の財産を差し押えたときは、差押調書を作成し、その財産が次に掲げる財産であるときは、その謄本を滞納者に交付しなければならない。

- (1) 動産又は有価証券
- (2) 債権
- (3) 無体財産権等のうち第三債務者等がある財産

理論マスター

<今回の学習内容>

第1回講義 使用ページ

テーマ1-1~2、3-1、3-18

1—1

国税の一般的優先の原則

〔ランクA〕

1. 国税優先の原則（法8）

重要度◎

国税は、納税者の総財産について、別段の定がある場合を除き、すべての公課その他の債権に先だって徴収する。

2. 強制換価手続の費用の優先（法9）

重要度◎

納税者の財産につき強制換価手続が行われた場合において、国税の交付要求をしたときは、その国税は、その換価代金につき、その手続に係る費用に次いで徴収する。

3. 直接の滞納処分費の優先（法10）

重要度◎

納税者の財産を国税の滞納処分により換価したときは、その滞納処分に係る滞納処分費は、その換価代金につき、他の国税、地方税その他の債権に先立って徴収する。

4. 強制換価の場合の消費税等の優先

重要度◎

(1) 強制換価の場合の消費税等の徴収の特例（国通法39）

- ① 税務署長は、消費税等（消費税を除く。以下同じ。）の課される物品が強制換価手続により換価された場合において、国税に関する法律の規定によりその物品につき消費税等の納税義務が成立するときは、その売却代金のうちからその消費税等を徴収することができる。
- ② 税務署長は、消費税等を徴収するときは、あらかじめその執行機関及び納税者に対し、徴収すべき税額その他必要な事項を通知しなければならない。
- ③ その通知があった場合において、その換価がされたときは、その納税者につきその通知に係る税額に相当する消費税等が決定により確定されたものとみなし、その執行機関に対する通知は、交付要求とみなす。

(2) 強制換価の場合の消費税等の優先（法11）

強制換価の場合の消費税等の徴収の特例等の規定により徴収する消費税等（その滞納処分費を含む。）は、差押先着手による国税の優先等の規定にかかわらず、その徴収の基因となった移出又は公売若しくは売却に係る物品の換価代金につき、他の国税、地方税その他の債権に先だって徴収する。

1-2 国税及び地方税の調整

〔ランクA〕

1. 差押先着手による国税の優先（法12）

重要度◎

- (1) 納税者の財産につき国税の滞納処分による差押えをした場合において、他の国税又は地方税の交付要求があったときは、その差押えに係る国税は、その換価代金につき、その交付要求に係る他の国税又は地方税に先だって徴収する。
- (2) 納税者の財産につき国税又は地方税の滞納処分による差押えがあった場合において、国税の交付要求をしたときは、その交付要求に係る国税は、その換価代金につき、その差押えに係る国税又は地方税に次いで徴収する。

2. 交付要求先着手による国税の優先（法13）

重要度◎

納税者の財産につき強制換価手続（破産手続を除く。）が行われた場合において、国税及び地方税の交付要求があったときは、その換価代金につき、先にされた交付要求に係る国税は、後にされた交付要求に係る国税又は地方税に先だって徴収し、後にされた交付要求に係る国税は、先にされた交付要求に係る国税又は地方税に次いで徴収する。

3. 担保を徴した国税の優先（法14）

重要度◎

国税につき徴した担保財産があるときは、上記1又は2の規定にかかわらず、その国税は、その換価代金につき他の国税及び地方税に先だって徴収する。

3-1

滞納処分による差押えの要件

〔ランクA〕

1. 督促を要する国税の場合

重要度◎

(1) 原則（法47①-③、国通法37②）

① 督促状の発付

納税者がその国税を納期限までに完納しない場合には、税務署長は、原則としてその納税者に対し、督促状によりその納付を督促しなければならない。督促状は、国税に関する法律に別段の定めがあるものを除き、その国税の納期限から50日以内に発するものとする。

② 滞納者が督促を受け、その督促に係る国税をその督促状を発した日から起算して10日を経過した日までに完納しないときは、徴収職員は、滞納者の国税につきその財産を差し押えなければならない。

③ 第二次納税義務者又は保証人については、上記②の「督促状」を「納付催告書」として適用する。

(2) 例外（繰上差押）（法47②）

国税の納期限後督促状を発した日から起算して10日を経過した日までに、督促を受けた滞納者につき繰上請求に該当する事実が生じたときは、徴収職員は、直ちにその財産を差し押えることができる。

2. 督促を要しない国税の場合

（法47①二、国通法37①、国通法38）

重要度◎

次に掲げる国税を、その納期限（繰上請求に係る期限を含む。）までに完納しないときは、徴収職員は、滞納者の国税につきその財産を差し押えなければならない。

(1) 繰上請求に係る国税

(2) 繰上保全差押又は保全差押の規定の適用を受けた国税

(3) 国税に関する法律の規定により一定の事実が生じた場合に直ちに徴収するものとされている国税

3. 特殊な場合

重要度◎

(1) 譲渡担保権者の物的納税責任（法24③）

譲渡担保権者に告知書を発した日から10日を経過した日までにその徴収しようとする金額が完納されていないときは、徴収職員は、譲渡担保権者を第二次納税義務者とみなして、その譲渡担保財産につき滞納処分を執行することができる。

テーマ3 滞納処分

きる。

(2) 担保の処分（国税法52①）

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。

- ① 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。
- ② 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。

3—18 財産の調査

〔ランクB〕

1. 質問及び検査 (法141)

重要度◎

徴収職員は、滞納処分のため滞納者の財産を調査する必要があるときは、その必要と認められる範囲内において、次に掲げる者に対し質問し、又はその者の財産に関する帳簿書類（電磁的記録によるものを含む。）を検査することができる。

- (1) 滞納者
- (2) 滞納者の財産を占有する第三者及びこれを占有していると認めるに足りる相当の理由がある第三者
- (3) 滞納者に対し債権若しくは債務があり、又は滞納者から財産を取得したと認めるに足りる相当の理由がある者
- (4) 滞納者が株主又は出資者である法人

2. 搜索の権限及び方法 (法142)

重要度◎

(1) 搜索の権限

- ① 徴収職員は、滞納処分のため必要があるときは、滞納者の物又は住居その他の場所につき搜索することができる。
- ② 徴収職員は、滞納処分のため必要がある場合には、次のいずれかに該当するときに限り、第三者の物又は住居その他の場所につき搜索することができる。
 - イ 滞納者の財産を所持する第三者がその引渡をしないとき。
 - ロ 滞納者の親族その他の特殊関係者が滞納者の財産を所持すると認めるに足りる相当の理由がある場合において、その引渡をしないとき。

(2) 搜索の方法

徴収職員は、上記(1)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。

3. 搜索の時間制限 (法143)

重要度◎

(1) 原則

搜索は、日没後から日出前まではすることができない。

(2) 例外

- ① 日没前に着手した搜索は、日没後まで継続することができる。

テーマ3 滞納処分

- ② 旅館、飲食店その他夜間でも公衆が出入りすることができる場所については、滞納処分の執行のためやむを得ない必要があると認めるに足りる相当の理由があるときは、上記(1)にかかわらず、日没後でも、公開した時間内は、搜索することができる。

4. 搜索の立会人 (法144)

重要度◎

徴収職員は、搜索をするときは、次に掲げる者を立ち会わせなければならない。

- (1) その搜索を受ける滞納者若しくは第三者又はその同居の親族若しくは使用人その他の従業者で相当のわきまのあるもの
- (2) 上記(1)に掲げる者が不在であるとき、又は立会に応じないときは、成年に達した者二人以上又は市町村長の補助機関である職員若しくは警察官

5. 出入禁止 (法145)

重要度◎

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。

- (1) 滞納者
- (2) 差押えに係る財産を保管する第三者及び上記2の搜索を受けた第三者
- (3) 上記(1)又は(2)に掲げる者の同居の親族
- (4) 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

6. 搜索調書の作成 (法146)

重要度◎

- (1) 徴収職員は、搜索したときは、搜索調書を作成し、その謄本を搜索を受けた滞納者又は第三者及びこれらの者以外の立会人に交付しなければならない。
- (2) 上記(1)の規定は、差押調書を作成する場合には、適用しない。この場合においては、差押調書の謄本を上記(1)の第三者及び立会人に交付しなければならない。

7. 身分証明書の呈示等 (法147)

重要度○

- (1) 徴収職員は、質問、検査又は搜索をするときは、その身分を示す証明書を携帯し、関係者の請求があったときは、これを呈示しなければならない。
- (2) 質問、検査又は搜索の権限は、犯罪捜査のために認められたものと解してはならない。

テーマ3 滞納処分

8. 官公署等への協力要請（法146の2）

重要度○

徴収職員は、滞納処分に関する調査について必要があるときは、官公署又は政府関係機関に、その調査に関し参考となるべき帳簿書類その他の物件の閲覧又は提供その他の協力を求めることができる。