

第66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、「第三者の権利の尊重」と「相続人の権利の尊重」との関係は、深い理解が試されているため、全て正解するのは困難であろう。

〔第一問〕の個別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-66-H 〔第一問〕 解 答 -50点-

問1

- (1) 滞納者が職業又は事業(農業及び漁業を除く。)の用に供している財産について、(イ)絶対的に差押えが禁止される場合と(ロ)条件付きで差押えが禁止される場合を説明しなさい。

また、(ハ)上記イとロの対象となる財産の範囲が異なる理由について、制度の趣旨に言及して説明しなさい。

(注) 解答は、答案用紙の指定欄に記載すること。

- (2) 徴収職員が差し押さえようとしている滞納者の機械について、その機械を滞納者から賃借して事業の用に供している第三者(滞納者の親族その他の特殊関係者ではない。)が、引き続き、その機械を賃借することができる場合を説明しなさい。

なお、税務署長の処分について説明する必要はない。

(注) 解答は、答案用紙の指定欄に記載すること。

- 問2 納税者が病気にかかり、納期限内に国税を納付できなかったことを前提として、(イ)納税の猶予と(ロ)納税者の申請による換価の猶予のそれぞれについて、その要件及び効果の異なる点を説明しなさい。

(注) 解答は、答案用紙の指定欄に記載すること。

Z-66-H [第一問] 解答 -50点-

問1

(1)イ 絶対的差押禁止財産 5

下記に掲げる財産は差し押さえることができない。

技術者、職人、労務者その他の主として自己の知的又は肉体的な労働により職業又は営業に従事する者（農業及び漁業を営む者を除く）のその業務に欠くことのできない器具その他の物（商品を除く。）。すなわち、商品は、業務上必要不可欠なものであっても、換価を目的とする財産であるから、除外されている。

(1)ロ 条件付差押禁止財産 5

職業または事業（農業及び漁業を除く）の継続に必要な機械、器具その他の備品及び原材料その他たな卸し資産は、滞納者がその国税の全額を徴収することができる財産で、換価が困難でなく、かつ、第三者の権利の目的となっていないものを提供したときは、その選択により、差押えをしないものとする。「たな卸しをすべき資産」とは、商品、製品等会計処理上棚卸しをして現在量を確認するものをいい、「その他の備品」には工具、什器等を含む。なお、上記以外の財産についても、他に適当な財産の提供があるときは、支障がない限り、この規定に準じて措置すべきである。

(1)ハ 対象となる財産の範囲が異なる理由 10

絶対的差押禁止財産は、最低生活費の保障、生業の維持、精神的生活の安寧の保障等の理由から法律上、差押えることが禁止されている。よって、「商品」については差押えが禁止されない。

条件付差押禁止財産（職業又は事業の継続に必要な特定の財産）については、滞納者がこれに代わる財産を提供することを条件として、差押えないことを定め、滞納者に間接的な差押財産の選択権を認めたものである。よって、「たな卸し資産」は、滞納者が代替財産を提供することによって、差押えが禁止される場合がある。

(2) 引き続き賃借することができる場合 10

① 差押の制限

滞納者の動産又は有価証券でその親族その他の特殊関係者以外の第三者が占有しているものは、その第三者が引渡を拒むときは、差し押えることができない。

② 引渡命令を受けた第三者の権利の保護

動産の引渡命令を受けた第三者は、契約を解除する方法により契約を解除しないときは、その動産の差押え時までに税務署長に対し、書面でその使用または収益の請求をしなければならない。

なお、動産の引渡を命ぜられた第三者が、その動産の差押え時までに、契約の解除の通知又は使用収益の請求をしないときは、使用又は収益の請求があったものとみなされる。

問2

(1) 要件 イ 納税の猶予 5

- ① 国税通則法第46条1項の納税の猶予を受ける場合でないこと。
- ② 納税者又はその者と生計を一にする親族が病気にかかり、又は負傷したこと。
- ③ 上記②の事実に基づき、納税者がその国税を一時に納付することができないと認められること。
- ④ 納税者から納税の猶予の申請がされたこと。

(1) 要件 ロ 申請による換価の猶予 5

- ① 滞納者が納税について誠実な意思を有すると認められること。
- ② 滞納者がその国税を一時に納付することによりその事業の継続又はその生活の維持を困難にするおそれがあると認められること。
- ③ 滞納者がその国税の納期限から6か月以内に猶予の申請をしたこと。
- ④ 国税通則法第46条に規定する納税の猶予の適用を受けている国税でないこと。
- ⑤ 申請に係る国税以外の国税(猶予の申請中の国税及び一定の猶予中の国税を除く)の滞納がないこと。

(2) 効果 イ 納税の猶予 5

- ① 滞納処分等の禁止：税務署長等は、納税の猶予をしたときは、その猶予期間内は、その猶予に係る金額に相当する国税につき、新たに督促及び滞納処分(交付要求を除く。)をすることができない。
- ② 差押えの解除：税務署長等は、納税の猶予をした場合において、その猶予に係る国税につき既に滞納処分により差し押えた財産があるときは、その猶予を受けた者の申請に基づき、その差押えを解除することができる。
- ③ 延滞税の免除：上記(1)イにより納税の猶予をした国税に係る延滞税のうち、原則としてその猶予期間に対応する部分の金額相当額は、免除する。

(2) 効果 ロ 申請による換価の猶予 5

- ① 換価の禁止：税務署長は、換価の猶予をしたときは、その猶予期間内は、差押財産の換価をすることはできないが、交付要求又は新たな差押をすることができる。
- ② 差押えの猶予又は解除：税務署長は、換価の猶予をする場合において、必要があると認めるときは、差押えにより滞納者の事業の継続又は生活の維持を困難にするおそれがある財産の差押えを猶予し、又は解除することができる。
- ③ 延滞税の免除：換価の猶予をした国税に係る延滞税のうち、原則としてその猶予期間に対応する部分の金額の2分の1相当額は、免除する。

Z-66-H [第二問] 解答 -50点-

- 問1** 甲は所得税500万円(平成26年分の期限内申告)を滞納していたところ、平成28年7月1日に死亡した。甲の遺産は、A株式(上場株式:評価額800万円)のみである。甲の相続人は、子である乙と丙の2名であり、相続について、乙は単純承認、丙は放棄をしている。乙はB不動産(評価額600万円)、丙はC不動産(評価額1,000万円)を所有しており、他に固有の財産はない。
- (1) この場合に税務署長は、どの財産からどれだけの額を徴収すべきか、理由を付して答えなさい。
なお、延滞税の額を考慮する必要はない。
- (2) 仮に、税務署長がB不動産を差し押さえた場合において、乙が税務署長に対して請求することができる手続を事例に即して説明しなさい。
- 問2** 甲は所得税500万円(平成26年分の期限内申告)を滞納していたところ、平成28年7月1日に死亡した。甲の遺産は、D不動産(評価額1,200万円)のみであり、抵当権X(債務者は甲、被担保債権額400万円、平成25年10月1日設定)が設定されている。甲の相続人は、乙のみであり、乙は相続について単純承認をしている。乙は、E株式(上場株式:評価額500万円)を所有しており、他に固有の財産はない。この場合に税務署長は、どの財産からどれだけの額を徴収すべきか、理由を付けて答えなさい。なお、延滞税、被担保債権の利息等の額のほか、土日、休日等を考慮する必要はない。
- 問3** 甲は所得税①(平成26年分の期限内申告)500万円を滞納していたところ、平成28年7月1日に死亡した。甲の遺産は、F不動産(評価額700万円)のみであり、抵当権Y(債権者は甲、被担保債権額400万円、平成25年10月1日設定)が設定されているほか、平成27年12月1日に所得税①に係る差押えがされている。甲の相続人は、乙のみであり、乙は相続について限定承認をしている。乙は、所得税②(平成24年分の期限内申告)400万円を滞納しており、唯一の固有財産であるG不動産(評価額200万円)について、平成26年9月1日に税務署長が差押えをしている。この場合に税務署長は、所得税①及び②について、それぞれどの財産からどれだけの額を徴収することができるのか、理由を付して答えなさい。なお、延滞税、被担保債権の利息等の額のほか、土日、休日等を考慮する必要はない。

問1

(1) 徴収すべき財産、金額

(徴収すべき財産) A株式
(徴収すべき金額) 500万円 } 5

(理由) ① 納付義務の承継される場合と承継者 3

相続があった場合には、相続人又は相続財産法人が納付義務を承継する。本問の場合、相続人乙が納付義務を承継する。

相続の放棄(民法第938条)をした者については、被相続人の国税を承継しない。本問の場合、丙は相続の放棄をしているため、納付義務を承継しない。

② 承継される国税 2

承継される国税は、被相続人に課されるべき、又はそれらの者が納付し、若しくは徴収されるべき国税である。本問の場合、被相続人甲が納付すべき所得税500万円が承継される。

③ 承継による効果 2

イ 納付義務の承継者は、納税に関して被相続人等が有していた税法上の地位を承継する。

ロ 被相続人等の国税に係る申告、申請、請求、届出、不服申立て等の主体となり、また、納税の告知、督促、滞納処分等の対象となる。本問の場合、相続人乙は、被相続人甲が有していた税法上の地位を承継し、原則として、滞納処分等の対象となる。

④ 相続人の権利の尊重 3

徴収職員は、被相続人の国税につきその相続人の財産を差し押える場合には、滞納処分の執行に支障がない限り、まず相続財産を差し押えるように努めなければならない。本問の場合、相続財産であるA株式から差し押えるように努めなければならない。

(2) 税務署長に対して請求することができる手続 5

次のすべての要件に該当するときは、その相続人は、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 被相続人の国税につき相続人の固有財産が差し押えられたこと。② 相続人が他に換価が容易な相続財産で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国税の全額を徴収することができること。本問の場合、①被相続人甲の所得税につき相続人乙のB不動産(固有財産)が差し押えられ、②相続人乙が換価が容易な財産(上場株式)で第三者の権利の目的となっておらず、滞納所得税500万円の全額を徴収することができるA株式(上場株式：評価額800万円)を有している。

問2

(徴収すべき財産) E株式
(徴収すべき金額) 500万円 } ②

(理由)

① 相続人の権利の尊重 ①

徴収職員は、被相続人の国税につきその相続人の財産を差し押える場合には、滞納処分の執行に支障がない限り、まず相続財産を差し押えるように努めなければならない。本問の場合、被相続人甲の国税を相続人乙から徴収する場合、相続財産であるD不動産(評価額1,200万円)を差し押えるように努めなければならない。

なお、D不動産を差し押えた場合、被相続人甲の国税500万円は、法定納期限等以前の抵当権の優先の規定により、抵当権Xの被担保債権400万円に次いで徴収される。

② 第三者の権利の尊重 ①

徴収職員は、滞納者(譲渡担保権者を含む。)の財産を差し押えるに当たっては、滞納処分の執行に支障がない限り、その財産につき第三者が有する権利を害さないように努めなければならない。本問の場合、相続財産であるD不動産の抵当権Xの権利を害さないように努めなければならない。

③ 第三者の権利の目的となっている財産の差押換え ①

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。

イ 抵当権の目的となっている財産が差し押えられたこと。

ロ 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。

本問の場合、D不動産が差し押えられたときは、抵当権者Xから税務署長に対し差押換えの請求がされることがある。

④ 相続人の権利の尊重と第三者の権利の尊重との関係 ⑤

相続人の権利と第三者の権利とが競合する場合には、第三者の権利を尊重するものとする。本問の場合、相続財産であるD不動産が抵当権等の第三者の権利の目的となっている場合には、第三者である抵当権Xの権利を尊重するものとする。よって、乙の固有財産であるE株式(上場株式:評価額500万円)から差し押えるものとする。

問3

(徴収することができる財産、金額)

所得税①：F不動産から300万円徴収することができる。

所得税②：G不動産から200万円徴収することができる。

} ⑤

(理由) 1 所得税①：F不動産から300万円徴収することができることについて

(1) 法定納期限等以前に設定された抵当権の優先：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。本問の場合、F不動産(評価額700万円)には所得税①500万円の法定納期限等(平成27年3月15日)以前に抵当権Y(設定登記日平成25年10月1日)被担保債権額400万円)が設定されているため、所得税①は換価代金につき抵当権Yに次いで徴収することになる。 ②

(2) 相続による場合の特別な効果：相続人が限定承認をしたときは、その相続人は、相続によって得た財産の限度においてのみその国税を納付する責めに任ずる。本問の場合、相続人乙は相続によって得たF不動産を限度においてのみ所得税①を納付する責めに任ずる。 ③

(3) 限定承認との関係：限定承認(民法第922条)があったときは、被相続人の国税の弁済の責任は相続財産の範囲に限定されるため、その国税によって相続人の固有財産が滞納処分を受けることはない。本問の場合、相続人乙による限定承認がされ、被相続人甲の所得税①の弁済の責任は相続財産(F不動産)の範囲(評価額700万円-優先抵当権400万円=300万円)に限定され、所得税①200万円(500万円-300万円)によって相続人乙の固有財産(G不動産)が滞納処分を受けることはない。 ⑤

2 所得税②：G不動産から200万円徴収することができることについて

(1) 相続に対する差押えの効力：滞納者の財産について、滞納処分を執行した後、滞納者が死亡したときは、その財産につき滞納処分を続行することができる。本問の場合、滞納者甲のF不動産に滞納処分(差押え)を執行した後、甲が死亡したがF不動産につき滞納処分(差押え)を続行することができる。 ③

(2) 法定納期限等：相続財産から徴収する相続人の固有の国税の法定納期限等は「相続があった日」となる。本問の場合、平成28年7月1日が「相続があった日」となり、法定納期限等となる。よって、税務署長が相続人乙の所得税②を徴収するためにF不動産(相続財産 評価額700万円)に対して差押えを検討する場合、法定納期限等以前の抵当権Y(設定登記日平成25年10月1日)被担保債権額400万円)が設定され、また、所得税①500万円の滞納処分(差押え)も続行されることから無益な差押えとなり不適当となる。 ②

▶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(1)は、「絶対的差押禁止財産」、「条件付差押禁止財産」とともに補助問題において個別理論問題で出題しており、また、前者の「趣旨」も補助問題で出題しているので高得点は十分可能である。また、(2)も答練で出題している。よって、合格確実ラインは、27点ぐらいだと思われる。

〔第一問〕の問2も、基本レベルであり、答練でも出題されている。「異なる点」を説明することに重点が置かれている為、解答の仕方に若干戸惑いがあったかもしれないが、問1と同様、高得点が要求される。

従って、合格確実ラインは、18点だと思われる。(合計45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、「相続」をベースにして民法上の「放棄」、「限定承認」、国税通則法上の「納付義務の承継」、国税徴収法上の「差押換えの請求」、「差押えの効力」、「法定納期限等」など幅広い内容が問われた。問2の「相続人の権利の尊重」、「第三者の権利の尊重」の関係が若干難しかったが、他は基本レベルから標準レベルと言っても良い問題であるので、ケアレスミスは許されないであろう。

従って、合格確実ラインは、43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「差押換えの請求」、「相続人の権利の尊重」などの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、40点位〔第二問〕で38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。

\夏だ税っ!/\

2016 夏

就職情報も
手に入る!



税理士 オープンフェス

8/13(土)開催! P1~2

第66回税理士試験 解答解説会

8/20(土)・21(日)・27(土)・28(日)

9/3(土)開催! P3~6

税理士オープンセミナー

こんな仕事もできる!
税理士の魅力を再発見!
実務家セミナー

科目が違えば、攻略法も違う!
税法科目攻略セミナー

リクルートセミナー
プロの分析
2016年夏の就職状況

あなたにピッタリの「ミニ税法」が見つかる!
ミニ税法科目攻略セミナー

誰もが通る必須科目の会計科目攻略法!
効率的学習法もご紹介!
会計科目攻略セミナー

他校生・独学の方、
受験を検討中の方も
お気軽にご参加ください!

参加無料 予約不要

【参加特典】

入会金 **¥10,000** 免除券
プレゼント!

講師に直接相談! 個別学習相談会・電話学習相談

複数日設定! P1~2、P5~7

※「個別学習相談会」は、「税理士試験解答解説会」「税理士オープンセミナー」当日も実施いたします!