

第67回 税理士試験 国税徴収法

●はじめに

〔第一問〕については、応用理論問題であるが、答練においても出題した論点が含まれているので、基本から標準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、近年において出題された論点が事例形式で問われたが、基本項目も含まれていたため、そこで得点を確保することが最低限必要となる。ただ、事例に即した「第二次納税義務の範囲」等は深い理解力が要求されているため、得点できなくても影響はないだろう。

〔第一問〕で万遍なく確実に得点し、〔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-67-H〔第一問〕解答 -50点-

〔第一問〕 -50点-

問1 納期限前に災害により被害を受けた納税者の申告所得税(確定申告分)について、納税の猶予が最長でどれだけの期間にわたり適用されるか説明しなさい。

(注) 解答は、答案用紙の指定欄に記載すること。

問2 A株式会社は、平成27年3月決算(事業年度：平成26年4月1日から平成27年3月31日まで)に係る法人税の確定申告分(法定申告期限：平成27年5月31日)について脱税行為を行っていたため、平成28年2月1日に国税犯則取締法に基づく強制調査を受け、さらに、税務調査により平成28年10月31日付で更正処分を受けている(同日の午前10時に更正通知書の送達、納期限：平成28年11月30日)。

X税務署長がA株式会社から上記更正処分に係る法人税を徴収するため、理論上、滞納処分による差押えをすることができることとなり得た時期(差押えの始期)を早い順に、それぞれの差押えの要件と、その日付が始期となる理由を付して、答案用紙の指定欄に記載しなさい。

なお、解答に当たり、土日、休日等を考慮する必要はない。

Z-67-H〔第一問〕解答 -50点-

問1

1. 最長の猶予期間 10

国税通則法第46条第一項の規定による「災害等による納税の猶予」を受けた後でも、当該猶予期間内に資力が回復せず、納付困難なときは、同一の災害を理由として、さらに国税通則法第46条第二項の規定による「通常の納税の猶予」を受けることができる。よって、「災害等による納税の猶予」の1年の猶予期間と「通常の納税の猶予」の2年の猶予期間の限度をあわせて、通算最長3年間の猶予が認められることになる。

2. 災害等による納税の猶予の猶予期間 5

猶予期間は、原則として猶予に係る国税の納期限から1年以内の期間に限られる。

3. 通常の納税の猶予の猶予期間 5

(1) 猶予期間

猶予期間は、原則として1年以内の期間に限られる。

(2) 猶予期間の延長

税務署長等は、納税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、納税者の申請に基づき、その期間を延長することができる。

ただし、その期間は、既にその者につき納税の猶予をした期間とあわせて2年をこえることができない

問2

(1)イ 差押えの始期：平成27年4月1日 6

ロ 差押えの要件：次のすべての要件に該当するときは、その国税の法定申告期限前に、繰上保全差押金額を決定し、その金額を限度として直ちにその者の財産を差し押えることができる。

① 納税者が偽りその他不正の行為により国税を免れ、若しくは免れようとし、若しくは国税の還付を受け、若しくは受けようとしたと認められるとき、又は納税者が国税の滞納処分の執行を免れ、若しくは免れようとしたと認められるとき。

② 納税義務の成立した国税（納付すべき税額が確定したものを除く。）でその確定後においてはその国税の徴収を確保することができないと認められるものがあること。

ハ 上記イの日付となる理由：本問の場合、納税義務成立（平成27年3月31日）後、法定申告期限（平成27年5月31日）前には脱税行為があったことから、X税務署長は、国税局長の承認を得て繰上保全差押金額（確定すると見込まれる国税の金額のうち、その徴収を確保するためにあらかじめ滞納処分の執行を要すると認める金額）を決定し、その金額を限度として直ちに差押えを執行できることになり、理論上、平成27年4月1日が当該差押えの始期となるからである。

(2)イ 差押えの始期：平成28年2月1日 6

ロ 差押えの要件：次のすべての要件に該当するときは、その国税の納付すべき額の確定前に、保全差押金額を決定し、その金額を限度として直ちにその者の財産を差し押えることができる。

① 納税義務があると認められる者が不正に国税を免れ、又は国税の還付を受けたことの嫌疑に基づき、国税犯則取締法の規定による差押え若しくは領置又は刑事訴訟法の規定による押収、領置若しくは逮捕を受けたこと。

② 上記①の差押え等の処分に係る国税の納付すべき額の確定後においては、その国税の徴収を確保することができないと認められること。

ハ 上記イの日付となる理由：本問の場合、納税義務の確定（更正通知書を発した日）前に、脱税行為があり、平成28年2月1日に国税犯則取締法に基づく強制調査を行ったことから、理論上、保全差押えが可能となる始期は、当該日時になるからである。

(3)イ 差押えの始期：平成28年11月1日 [6]

ロ 差押えの要件：次のすべての要件に該当するときは、税務署長は、その納期限を繰り上げ、その納付を請求することができる。

① 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。

② 納税者が偽りその他不正の行為により国税を免れ、若しくは免れようとし、若しくは国税の還付を受け、若しくは受けようとしたと認められるとき、又は納税者が国税の滞納処分の執行を免れ、若しくは免れようとしたと認められるとき。

ハ 上記イの日付となる理由：本問の場合、X税務署長は、法定申告期限（平成27年5月31日）後においては更正処分をすることができることから、更正処分をしたうえで繰上請求をすることができ、繰上げた期限までに完納されないときは、直ちに差押えを執行する。よって、理論上、平成28年11月1日が差押えの始期となるからである。

(4)イ 差押えの始期：平成28年12月1日 [6]

ロ 差押えの要件：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。

ハ 上記イの日付となる理由：督促状は納期限（平成28年11月30日）から50日以内に発することになっており、本問の場合、既に脱税行為（繰上請求事由）があることから督促状を発すると同時に差押えを執行することができ、理論上、平成28年12月1日が当該差押えの始期となるからである。

(5)イ 差押えの始期：平成28年12月12日 [6]

ロ 差押えの要件：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。

ハ 上記イの日付となる理由：督促状を納期限（平成28年11月30日）から50日以内である平成28年12月1日に発した場合、その日から起算して10日を経過した日（平成28年12月11日）までに完納されないときは、差押えをしなければならず、本問の場合、理論上、平成28年12月12日が差押えの始期となるからである。

Z-67-H〔第二問〕解答 -50点-

〔第二問〕 -50点-

次の設例について、以下の各問に答えなさい。

なお、解答に当たり、延滞税及び遅延損害金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。

〔設例〕

1 個人事業者であったAは、申告所得税(平成27年確定分、法定納期限：平成28年3月15日)1,000万円を滞納している。

2 滞納者Aは、所有する自家用車が故障したため、平成28年9月1日、P株式会社に修理を依頼した。

P株式会社が修理中の滞納者Aの自動車をX税務署長が差し押さえ、その後、修理は完了したものの、滞納者Aが修理代金(100万円)を支払わないため、P株式会社が引き続き自動車(評価額：800万円)を占有している。

3 滞納者Aは、平成27年11月1日に、自身の事業用の財産を売却して得た資金をQ株式会社に出資し、相当の対価として同社の株式100株を取得した。

Q株式会社は、平成26年12月1日に滞納者Aと長男Bが設立した会社であり、上記の増資(設立後、初めての増資)後の発行済株式総数500株のうち、滞納者Aが150株、長男Bが350株を有している。

X税務署長は、滞納者Aの有するQ株式会社の株式100株を差し押さえたものの、非上場株であって、市場性が乏しく、実際に平成28年10月と11月に実施した公売でも、入札はなかった。

なお、Q株式会社は、定款において株券を発行する旨の定めはなく、現在の総資産額は8,000万円、総負債額は6,500万円、資本金の額は1,200万円である。

4 滞納者Aは、R国に所在する土地(評価額：400万円)を別荘用地として購入している。

なお、R国との租税条約には、徴収の共助に関する規定が設けられている。

5 滞納者Aの財産は、上記2から4までに記載したもの以外はないものとする。

問1 X税務署長が設例の自動車を換価するに当たり、これを占有するための措置を答えなさい。

また、その自動車の換価により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。

問2 設例の自動車に関するものを除き、X税務署長が滞納者Aの国税を徴収するためにとり得る措置(許害行為取消権の行使を除く。)とその要件を設例に即して答えなさい。

また、その措置により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。

問1

(1) 占有するための措置：引渡命令等

1. 第三者が占有する場合 〔5〕

差し押さえた自動車を第三者（P株式会社、以下同じ）が占有している場合には、税務署長は、滞納者に対して直ちに引き渡すべきことを命じ、徴収職員にその引渡しが行われたときは直ちに占有するが、その引渡しをしないときで占有する第三者もその引渡しを拒むときは、その第三者に対し引渡しを命じ、その引渡しが行われたとき及びその第三者が指定された期限までに徴収職員にその引渡しをしないときは、直ちにその占有ができる

2. 保管 〔5〕

徴収職員は、上記1により占有する自動車を滞納者又はこれを占有する第三者（P株式会社）に保管させることができる。この場合においては、封印その他の公示方法によりその自動車が徴収職員の占有に係る旨を明らかにしなければならないものとし、また、運行等の許可をする場合を除き、これらの運行、使用又は航行をさせないための適切な措置を講じなければならない。

(2) 徴収することができる金額：700万円 〔5〕

理由：留置権の優先 〔5〕

1. 内容

留置権が納税者の財産上にある場合において、その財産を滞納処分により換価したときは、その国税は、その換価代金につき、その留置権により担保されていた債権に次いで徴収する。

本問の場合、P株式会社の修理代金は、留置権の被担保債権に該当し、滞納者Aの滞納国税1,000万円は、修理代金100万円に次いで徴収される。よって、自動車の換価により徴収することができる金額は、700万円（評価額800万円－修理代金100万円）となる。

2. 留置権の証明

上記1の規定は、その留置権者が、滞納処分の手続において、その行政機関等に対し、その留置権がある事実を証明した場合に限り適用する。

3. 証明の時期

上記2の証明は、滞納処分にあつては、留置権がある事実を証する書面又はその事実を証するに足りる事項を記載した書面を売却決定の日の前日までに税務署長に提出するものとする。

問2

(1) 徴収のための措置とその要件：

1. 措置 5

X税務署長が滞納者Aの国税を徴収するためにとり得る措置は「同族会社の第二次納税義務」である。

2. 成立要件 10

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 滞納者と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、①滞納者Aが同族会社に該当するQ株式会社の株式100株を有している。

②所与の資料から、Q株式会社の株式100株を差押えたが、非上場株であり、市場性が乏しく、実際に2度公売に付しても入札等がない、即ち買受人がない。また、定款において株券を発行する定めもなく、譲渡することにつき支障がある。

③滞納者Aの自動車以外の財産に滞納処分を執行してもなお、なお徴収すべき国税に不足すると認められる。ただし、当該徴収不足の判定においては、租税条約において徴収の共助の規定が設けられても、これを除外して判定する。

問2

(2) 徴収することができる金額：300万円 5

理由：10

(1) 第二次納税義務者

第二次納税義務者を、上記2の要件に該当する同族会社であるQ株式会社とし、以下の範囲で第二次納税義務を追及する。

(2) 第二次納税義務の範囲

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、滞納者AはQ株式会社の株式を平成27年11月1日に取得し、法定納期限(平成28年3月15日)の1年以上前に取得したものではない。

また、第二次納税義務を負う株式の価額は、同族会社に対し納付通知書を発する時における資産の総額(8,000万円)から負債の総額(6,500万円)を控除した額を発行済株式総数(500株)で除した額を基礎とし、これに法定納期限の1年前の日後に取得した株式の数(100株)を乗じた額(300万円)である。

▶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、「災害」を軸にした納税の猶予の期間に焦点を当てた問題であるが、「通常の納税の猶予」(国通法46②)の規定と合わせて最長の猶予期間が認められることになるのは、テキストにも載せているので解答することは十分可能であると思われる。よって、合格確実ラインは、18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、答練でも出題されている。ただ、資料の与え方が抽象的だったので難しく感じられたと思う。「脱税行為」に着目し、「繰上請求」、「繰上保全差押え」、「保全差押え」、「繰上差押え」、そして「通常の差押え」と結び付けて解答できたかがポイントとなる。

合格確実ラインは、20点だと思われる。(合計38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、問1が「留置権の優先」を軸に、「引渡命令」を踏まえた手続きが問われたが、「換価により徴収できる金額」は、全国公開模試でも出題しているので確実に得点しなければならない。また、「引渡命令」を踏まえた手続き(占有)も基本論点なので確実な得点が望まれる。問2は、Cランクと位置づけた「同族会社の第二次納税義務」の事例問題であり、難易度が高いが「第二次納税義務の範囲」だけは個別理論だけでも記述して欲しい。

従って、合格確実ラインは、27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、全体的に基本から標準レベル、〔第二問〕については、基本論点からの出題があるものの事例形式での出題があったため、標準からやや難のレベルである。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〕で基本事項を得点し、〔第二問〕で「留置権の優先」、「引渡命令(占有)」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30点位、〔第二問〕で22点位、合計52点位がボーダーラインとなり、合格確実ラインは65点位になるだろう。