

第69回 税理士試験 国税徴収法

●はじめに

〔第一問〕については、個別理論問題が2題出題されたが、いずれも基本レベルであった。よって、解答項目を書き損じることなく、完璧な解答が要求されることになるだろう。

〔第二問〕の事例理論問題は、平成24年度の本試験問題(清算人等の第二次納税義務及び無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務)をベースに債権譲渡担保の論点を追加した形で出題された。これらは直前対策講義で説明し、また、答練やファイナルチェックでも出題した内容であるので、やはり、高得点を取る必要があると言わざるをえない。ただ、「無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務」については、昨年出題された論点であるので、「要件」などは正確に記述できなくても、平成24年度本試験問題レベルの解答ができれば、さほど問題はないだろう。

全体として、〔第一問〕の基本レベルの問題で確実に得点し、〔第二問〕の事例問題でどの程度まで得点を積み上げることができるかが勝負の決め手となるだろう。

Z-69-H 〔第一問〕問題

〔第一問〕 —40点—

次の事項について、簡潔に説明しなさい。

- 1 交付要求と参加差押えの異同について
 - (1) 要件の異同
 - (2) 手続の異同
 - (3) 効果の異同
- 2 徴収職員における財産調査権限について

Z-69-H [第一問] 解答

1 (1) 要件の異同 6

1. 交付要求の場合：滞納者の財産につき強制換価手続が行われた場合には、税務署長は、執行機関に対し、滞納国税につき、交付要求をしなければならない。
2. 参加差押えの場合：税務署長は、滞納者の財産に対し滞納処分による差押えをすることができる場合において、滞納者の財産で次に掲げるものにつき既に滞納処分による差押えがされているときは、滞納処分をした行政機関等に対し、参加差押えをすることができる。
 - (1) 動産及び有価証券
 - (2) 不動産、船舶、航空機、自動車、建設機械及び小型船舶
 - (3) 電話加入権
3. 異同 ① 交付要求は、督促をしなくても強制換価手続が行われた場合に執行機関に対して行うのに対し、参加差押えは、差押えの要件を満たし滞納処分による差押えが行われた場合に行政機関等に対して行う。
② 交付要求は、対象財産が特定されていないのに対し、参加差押えは、対象財産が特定されている。

1 (2) 手続の異同 6

1. 交付要求の場合：(1) 交付要求書の交付 交付要求は、その強制換価手続の執行機関に対し、交付要求書を交付することにより行う。(2) 滞納者等への通知 税務署長は、交付要求をしたときは、その旨を滞納者及び質権者等の利害関係人に対し、書面により通知しなければならない。
2. 参加差押えの場合：(1) 参加差押書の交付 参加差押は、滞納処分をした行政機関等に対し、交付要求書に代えて参加差押書を交付することにより行う。(2) 滞納者等への通知 税務署長は、参加差押をした財産が電話加入権であるときは、あわせて第三債務者にその旨を通知しなければならない。(3) 参加差押の登記の嘱託 税務署長は、不動産等の一定の財産につき参加差押をしたときは、参加差押の登記を関係機関に嘱託しなければならない。
3. 異同：① 交付要求の場合は、交付要求書の交付を行うのに対し、参加差押えの場合は、参加差押書の交付を行う。② 参加差押えの場合は、第三債務者への通知及び登記の嘱託を行うが、交付要求の場合は、これらの手続を行わない。

1 (3) 効果の異同 8

1. 交付要求の場合：強制換価手続が解除又は取り消された場合においては、交付要求は、消滅時効の中断・不進行を除きその効力を失う。
2. 参加差押えの場合：参加差押えに係る財産につきされていた滞納処分による差押えが解除されたときは、その参加差押え（不動産、船舶、航空機、自動車、建設機械及び小型船舶について2以上の参加差押えがあるときは、そのうち最も先に登記されたものとし、その他の財産について2以上の参加差押えがあるときは、そのうち最も先にされたものとする。）は、一定の時期にさかのぼって差押えの効力を生ずる。
3. 異同：① 交付要求の場合は、先行差押の解除又は取消により失効するのに対し、参加差押えの場合は、先行差押の解除等により差押の効力発生又はみなし参加差押えの効力発生が見られる。
② 参加差押えの場合は、換価の催告ができるのに対し、交付要求の場合は、このような効力は無い。また、参加差押えをした税務署長は、その参加差押不動産が換価の催告権の規定による催告をしてもなお換価に付されないときは、滞納処分をした行政機関等の同意を得て、参加差押不動産につき換価の執行をする旨の決定をすることができる。

2について

- 1 質問及び検査：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：(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

<TAC>税19 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

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：搜索は、原則として、日没後から日出前まではすることができない。

4 搜索の立会人：徴収職員は、搜索をするときは、次に掲げる者を立ち合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地方公共団体の職員若しくは警察官

5 出入禁止：徴収職員は、搜索、差押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、滞納者などを除き、その場所に入入りすることを禁止することができる。

6 搜索調書の作成：徴収職員は搜索したときは、原則として搜索調書を作成し、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。

7 身分証明書の呈示等：(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。(3) 徴収職員が滞納処分のための搜索を行う場合には、令状は必要としない。

8 官公署等への協力要請：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。

9 質問等に対する拒否及び罰則：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。(1) 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(2) 質問及び検査の規定による帳簿若しくは書類の検査を拒み、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

<予想配点>

1、2、9⇒

4～8⇒

3⇒

Z-69-H [第二問] 問題

[第二問] —60点—

次の設例において、滞納国税を徴収するため、国税徴収法上考えられる徴収方途について、その根拠を示して説明しなさい。なお、土日、祝日等は考慮する必要はない。また、徴収手続について説明する必要はない。

[設例]

1 建設業を営む株式会社甲は、平成31年4月20日現在、次の国税を滞納していた。

- (1) 平成29年9月期法人税の確定申告分：300万円
(法定納期限：平成29年11月30日、確定申告書提出日：平成29年11月30日)
- (2) 平成28年9月期消費税及び地方消費税の修正申告分：500万円
(法定納期限：平成28年11月30日、修正申告書提出日：平成30年11月30日)
- (3) 平成29年9月期消費税及び地方消費税の修正申告分：1,700万円
(法定納期限：平成29年11月30日、修正申告書提出日：平成30年11月30日)
- (4) 平成30年9月期消費税及び地方消費税の確定申告分：600万円
(法定納期限：平成30年11月30日、確定申告書提出日：平成30年11月30日)

2 X税務署の徴収職員は、滞納国税を徴収するため、株式会社甲の財産調査を実施したところ、次の事実が判明した。

- (1) 株式会社甲の発行株式は、全部で100株であり、代表取締役であるAが60株、B（Aの長男）が30株、C（Aの弟）が10株を保有している。
- (2) 株式会社甲は、平成31年3月25日付で解散登記を行っており、清算人には、A及びCが就任している。

3 X税務署の徴収職員は、平成31年4月20日、清算人であるAと面接し、次の事実を把握した。

- (1) 株式会社甲は、平成31年3月15日、株主総会を開催し、同日をもって解散することを決議し、清算人にA及びCを選任した上で、同月25日、その旨の登記を行った。

なお、Cは、清算人には就任したものの、財産の処分及び分配等には一切関与せず、Aに一任していた。

- (2) 清算人であるAは、次のとおり、株式会社甲の清算手続を行っていた。

イ 平成31年3月30日、Z銀行に預けていた定期預金500万円を解約し、分配金として、400万円をAの預金口座へ、100万円をBの預金口座へ振り込んだ。

ロ 平成31年4月2日、建設機械3台（帳簿価額：1,000万円）を、200万円の借入金債務を負っていた株式会社乙に対して譲渡し、債務清算後の400万円を受領し、分配金として、A及びBの預金口座へそれぞれ200万円を振り込んだ。

なお、株式会社乙は、D（Aの妻）が代表者を務め、Dを判定の基礎として同族会社に該当する会社である。

ハ 平成31年4月6日、Cに対する貸付金債権100万円について、債権放棄をした。

- ニ 平成31年4月13日、取引先である株式会社丙に対する売掛金債権300万円の支払として、現金を受領し、E(Aの長女)の預金口座へ振り込んだ。
- なお、Eは、Aと同居しているものの、E自身で生計を維持していると認められた。
- 4 X税務署の徴収職員は、Aとの面接後、再度調査等を行ったところ、次の事実を把握した。
- (1) 株式会社乙に譲渡した建設機械3台の譲渡時の時価は1,500万円であった。なお、株式会社乙は、建設機械3台の譲受けのために支払った費用等はなかった。
- (2) 株式会社丁に対する未回収の売掛金400万円(平成31年2月分、履行期限：平成31年4月30日。なお、当該売掛金には、譲渡禁止特約は付されていない。)を把握した。
- ただし、株式会社丁は、平成31年2月28日、株式会社戊から、「登記事項証明書」を添付した債権譲渡契約書を受け取っていた。主な登記事項証明書の内容は次のとおりであった。
- (譲渡人)：株式会社甲、(譲受人) 株式会社戊
(登記原因日付)：平成30年10月25日、(登記原因)：譲渡担保
(債権の総額)：10,000,000円、(登記年月日時)：平成30年10月28日11時10分
(原債権者)：株式会社甲、(債務者)：株式会社丁
(契約年月日)：平成30年10月25日
(債権の発生年月日(始期))：平成30年11月1日
(債権の発生年月日(終期))：令和3年10月31日
- (注) 上記、債権譲渡契約及び債権譲渡登記は有効なものとする。
- (3) 清算手続により振り込んだA、B及びEの預金口座は、既に解約済みであった。
- (4) その他、株式会社甲が所有する財産はなかった。

Z-69-H [第二問] 解答

1 清算人等の第二次納税義務

(1) 成立要件 10

次のすべての要件に該当するときは、清算人等の第二次納税義務が追及できる。

- ① 法人が解散した場合において、その法人に課されるべき、又はその法人が納付すべき国税を納付しないで残余財産の分配又は引渡しをしたこと。
- ② その法人に対し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。

本問の場合、甲社は解散し、(1)平成29年9月期法人税の確定申告分：300万円（法定納期限：平成29年11月30日）、(2)平成28年9月期消費税及び地方消費税の修正申告分：500万円（法定納期限：平成28年11月30日）、(3)平成29年9月期消費税及び地方消費税の修正申告分：1,700万円（法定納期限：平成29年11月30日）、(4)平成30年9月期消費税及び地方消費税の確定申告分：600万円（法定納期限：平成30年11月30日）を納付しないで残余財産の分配を行っており、甲社の財産に対して滞納処分を執行してもなお、徴収不足があると認められるため、清算人等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 10

第二次納税義務者は、清算人及び残余財産の分配又は引渡しを受けた者（無限責任社員を除く。）である。

本問の場合、A及びCが清算人に該当し、Bが残余財産の分配を受けた者に該当する。

清算人が2人以上ある場合における、第二次納税義務を負う清算人は、清算人が共同行為により分配等した場合は、その分配等をした財産の価額の全額を、それぞれその限度とすることになる。なお、清算人に就任することを承諾した上、清算事務を第三者に一任している者は、直接に清算事務に関与していなくても清算人に該当し、第二次納税義務を免れることはできず、共同行為により分配等した場合に該当することになる。

(3) 第二次納税義務の範囲 10

下記の区分に応じ、それぞれに掲げる限度において、滞納国税の第二次納税義務を負う。

- イ 清算人………分配又は引渡しをした財産の価額の限度
- ロ 残余財産の分配又は引渡しを受けた者……その受けた財産の価額の限度

本問の場合、清算人A及びCは分配をした財産の価額1,000万円（定期預金の解約分500万円＋代物弁済による受領分400万円＋債権放棄分の100万円）を限度として第二次納税義務を負う。

また、Bは、分配を受けた財産の価額300万円（定期預金の解約による分配金100万円＋代物弁済による受領分の分配金200万円）を限度として、第二次納税義務を負う。

2 無償譲渡等の第二次納税義務

(1) 成立要件 5

次のすべての要件に該当するときは、無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務が追及できる。

- ① 滞納者がその財産につき無償又は著しく低い額の対価による譲渡（担保の目的とする譲渡を除く。）、債務の免除その他第三者に利益を与える処分（国及び公共法人に対するものを除く。以下「無償譲渡等の処分」という。）を行ったこと。
- ② 無償譲渡等の処分が国税の法定納期限の1年前の日以後においてされたものであること。
- ③ 滞納者の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。
- ④ 上記③の不足すると認められることが無償譲渡等の処分に基因すると認められること。

本問の場合、(1)平成29年9月期法人税の確定申告分：300万円（法定納期限：平成29年11月30日）、(2)平成28年9月期消費税及び地方消費税の修正申告分：500万円（法定納期限：平成28年11月30日）、(3)平成29年9月期消費税及び地方消費税の修正申告分：1,700万円（法定納期限：平成29年11月30日）、(4)平成30年9月期消費税及び地方消費税の確定申告分：600万円（法定納期限：平成30年11月30日）の法定納期限の1年前の日以後において乙社及びEに対して無償譲渡等の処分を行っており、その無償譲渡等を起因として徴収不足があると認められるため、無償譲渡等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 5

第二次納税義務者は、無償譲渡等の処分により権利を取得し、又は義務を免れた者である。

本問の場合、代物弁済により利益を受けた乙社及び預金口座に金銭の支払いを受けたEが該当する。

<TAC>税19 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(3) 第二次納税義務の範囲 5

下記の区分に応じ、それぞれに掲げる限度において、滞納国税の第二次納税義務を負う。

① 無償譲渡等の処分の時に滞納者の親族その他の特殊関係者である場合

……無償譲渡等の処分により受けた利益の限度

② 上記①以外の者である場合

……無償譲渡等の処分により受けた利益が現に存する限度

本問の場合、乙社は上記①に該当し、無償譲渡等の処分により滞納者から受けた利益が金銭以外の物であるときの受けた利益は、無償譲渡等の処分がされた時の受益財産の価額から無償譲渡等の処分による財産取得のために支払った対価及びその取得のために支払った費用等を控除した額とする。

したがって、代物弁済により受けた利益900万円（譲渡時時価1,500万円－借入金債務200万円－譲渡対価400万円）を限度として第二次納税義務を負う。

また、Aの長女Eも上記①に該当し、無償譲渡等の処分により滞納者から受けた利益が金銭であるときの受けた利益は、その金銭の額とするため、預金口座への振り込みにより受けた利益300万円を限度として第二次納税義務を負う。なお、親族その他の特殊関係者とは、納税者の配偶者、直系血族及び兄弟姉妹等が該当し、生計を一にしていない者も含まれることになる。

3 譲渡担保権者の物的納税責任

10 次のすべての要件に該当するときは、譲渡担保財産から納税者の国税を徴収することができる。

(1) 納税者が国税を滞納していること。

(2) 納税者が譲渡した財産（手形を除く。）でその譲渡により担保の目的となっているもの（「譲渡担保財産」という。）があること。

(3) その譲渡担保財産の譲渡に係る権利の移転の登記等が、納税者の国税の法定納期限等後にあること。

(4) 納税者の財産につき滞納処分を執行してもなおその国税に不足すると認められること。

5 本問の場合、売掛金が譲渡担保の目的となっており、その譲渡（債権譲渡登記年月日平成30年10月28日）が平成29年9月期法人税の確定申告分の法定納期限等（平成29年11月30日）後にされ、甲社の財産に対して滞納処分を執行してもなお、徴収不足があると認められる。

したがって、平成29年9月期法人税の確定申告分につき、戊社に対して譲渡担保権者の物的納税責任を追及することができる。

▶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1は、「交付要求と参加差押え」の「要件」「手続」及び「効果」についての異同が問われた。どれも、通常の講義及び直前対策講義において、その重要性を強調してきた論点である。よって、かなりの高得点が要求される。なお、「効果」については、付随的内容として「換価執行決定」(改正論点)まで記述できればより良い解答となるだろう。合格確実ラインは、20点ぐらいだと思われる。

〔第一問〕の2も基本レベルであり、通常の講義及び直前対策講義において、その重要性を強調してきた「搜索の立会人」、「質問不答弁等の罪」なども出題された。その他の項目も答練や直前対策補助問題でも出題しているので、この問題もかなりの高得点が要求されると言わざるを得ない。よって、合格確実ラインは、18点ぐらいだと思われる。

〔第二問〕の事例理論問題は、平成24年度の本試験問題(清算人等の第二次納税義務及び無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務)をベースに債権譲渡担保の論点を追加した形で出題されたが、どれも講義や答練などで扱った内容である。ただ、昨年出題された「無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務」については、「要件」「第二次納税義務者」及び「第二次納税義務の範囲」のそれぞれについては、正確な記述ができなくても、平成24年度本試験問題と重複する論点(「代物弁済」の判定、「債権放棄」が分配に該当するなど)については正解をしなればいけないところである。また、「譲渡担保」については、「集合債権譲渡担保」が問われており、「債権譲渡の対抗要件」などは全国公開模試でも出題しているので、違和感なく対応できたと思われる。

従って、合格確実ラインは、52点位になるだろう。

今年度の本試験は、〔第一問〕については基本レベル、〔第二問〕については標準レベルの問題である。よって、取りこぼすことなく、どれだけ得点できたが合否を左右するだろう。

以上のことから〔第一問〕で33点位、〔第二問〕で47点位、合計80点位がボーダーラインとなり、合格確実ラインは90点位になるだろう。