TAC税理士講座

2024年合格目標
上級コース

国税徴収法

NATIONAL COLLECT TAX

１回体験講義用テキスト

034-0879-1010-10

TAC

国税徴収法 基礎マスター・速修コース 基本テキストNo.1 コントロールタワー

教材 回数	学　習　内　容	基本テキスト	トレーニング	理論マスター
第１回	通則法と徴収法のアウトライン 財産の調査 　質問及び検査 　捜索	P.1 ～ P.17 ～ P.32	問題１ ～ 問題11	３－18 ７－３
第２回	財産の差押え 　滞納処分による差押えの要件等 　差押換えの請求 　各種財産の共通的な差押手続	P.35 ～ P.72	問題12 ～ 問題20	３－１ ～ ３－５
第３回	財産の差押え 　各種財産の差押手続（その１）	P.75 ～ P.113	問題21 ～ 問題24	３－６ ３－８ ～ ３－13
第４回	実力テスト 財産の差押え 　各種財産の差押手続（その２） 　差押えの解除	P.117 ～ P.131	問題25 ～ 問題28 問題32	３－７ ３－15
第５回	財産の差押え 　差押えの一般的効力 交付要求 　交付要求 　参加差押え	P.135 ～ P.149 ～ P.170	問題29 ～ 問題31 問題33 ～ 問題40	３－14 ３－16 ３－17
第６回	換価及び配当 　財産の換価及び配当	P.173 ～ P.225	問題41 ～ 問題55	４－１ ～ ４－３
第７回	国税と他の債権との調整 　国税の一般的優先の原則 　国税及び地方税の優先 　留置権の優先 　不動産保存の先取特権等の優先 　法定納期限等以前にある不動産賃貸の先取特権等の優先 　質権又は抵当権の優先	P.229 ～ P.267	問題56 問題57 問題63 ～ 問題69	１－１ ～ １－６
第８回	実力テスト 国税と他の債権との調整 　担保権付財産が譲渡された場合の国税の徴収	P.271 ～ P.277	問題58 ～ 問題62 問題70 ～ 問題72	１－７
民　法	１時効　２担保物権　３留置権　４先取特権 ５質権　６抵当権　７相続　８借地権 ９担保のための仮登記　10譲渡担保　11不動産登記法 12詐害行為取消権･通謀虚偽表示　13賃貸借契約 14債権の譲渡･消滅　15強制執行･仮差押え等	P.281 ～ P.330		

（注）学習内容は、講義回によって一部変更される場合があります。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

ＴＡＣ方式　　各テーマの学習内容の類型

●テーマ０　国税通則法及び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		

●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	捜索		

●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等	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		
２－６	差押えの解除	No. １	第５回
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	換価	No. １	第７回
４－２	配当		

●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

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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	合名会社等の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２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		

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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☑	理論マスター
NO1	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	A		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	B		３－２
		相続があった場合の財産の差押換	B		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	B		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	A		３－13
		質権又は抵当権の優先	A		１－６
	第5回	差押えの一般的効力	B		３－14
		差押の解除	B		３－15
		交付要求	B		３－16
		参加差押	B		３－17
		留置権の優先	B		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	B		１－５
	第7回	公　売	B		４－１
		権利移転手続	C		４－１
		換価の効果	B		４－２
		配　当	A		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
		担保仮登記の優先とその滞納処分との関係	B		１－８
NO2	第1回	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
		譲渡担保権者の物的納税責任（1）	A		１－９
	第2回	各種第二次納税義務の態様・８～11	B		２－２
		譲渡担保権者の物的納税責任（2）	A		１－９
	第3回	通常の納税の猶予・災害等による納税の猶予	A		５－１・２
		課税遅延に基づく納税の猶予	A		５－３
		国税及び地方税等の私債権との競合の調整	A		１－10
	第5回	換価の猶予	A		５－４
		滞納処分の停止	B		５－５
		国税の担保	B		６－５
		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
		国税の処分に対する不服申立てと国税の徴収との関係	A		７－１

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

テキスト

＜今回の学習内容＞

第１回講義　使用ページ
Ｐ１～78

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	――――――	――

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

Ｏ－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関する規定 ⇨ 所得税法、法人税法等

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規定 ⇨ 国税通則法

③ 滞納処分に関する諸規定 ⇨ 国税徴収法

※ 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
行政事件訴訟法 ⟺ 国税通則法
〔一般法〕 〔特別法〕

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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〕

※　納税者は更に①納税義務者と②源泉徴収義務者に分けられる。

(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。

徴収法では、源泉徴収を受ける者は、直接、国へ納付する義務がないことから除かれる。

(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」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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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５①八） → 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15②十四）
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15②十五）

（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以外のものをいう。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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、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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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、減額更正には㋑更正の請求に基づいて行うものと、㋺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

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

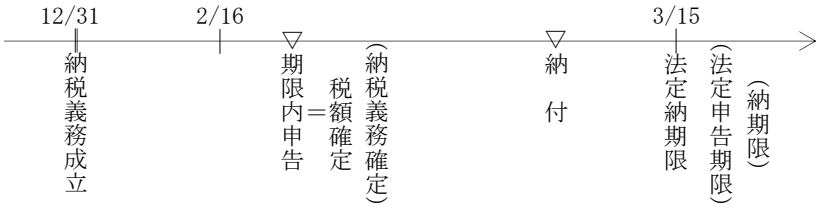
●税額確定ケースの５パターン～確定申告所得税が前提～

(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）

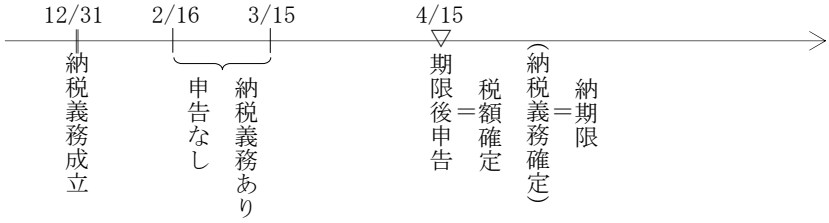


(2) 期限後申告（通18）

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）

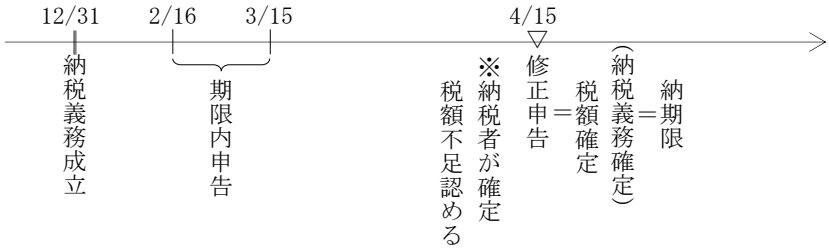


(3) 修正申告（通19①②）

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）



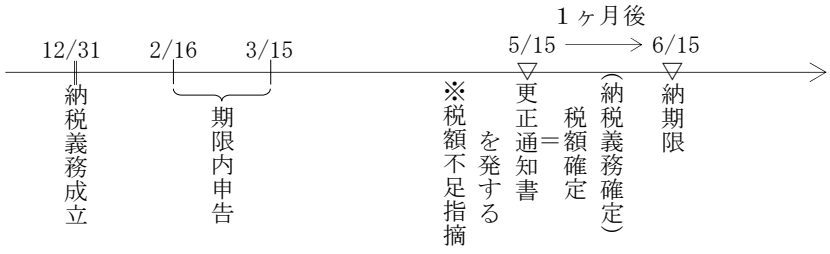
Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

(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かったとき、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）

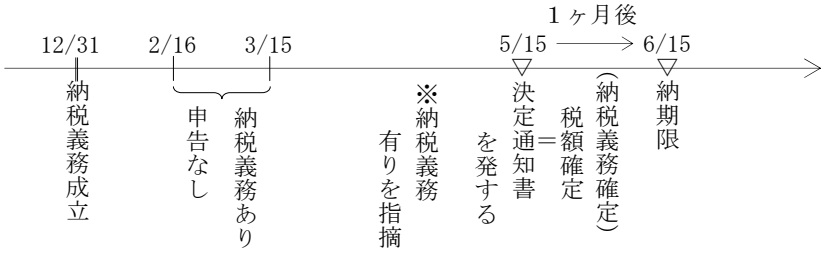


(5) **決定処分（通25）**

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）



Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

●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。

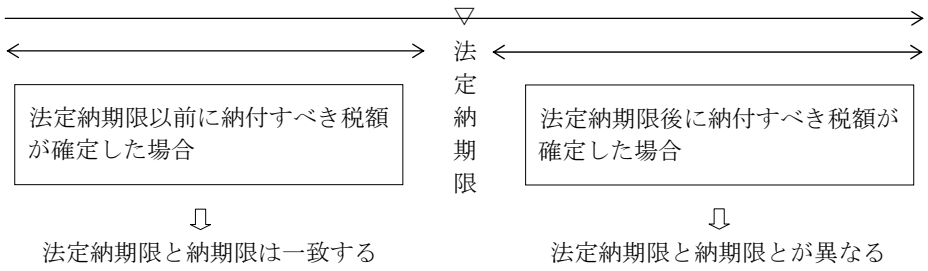
（注２） 法定納期限後に納付すべき税額が確定した場合には、法定納期限と納期限とが異なることになる。

(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。



Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

Ｏ－２　国税徴収法のアウトライン

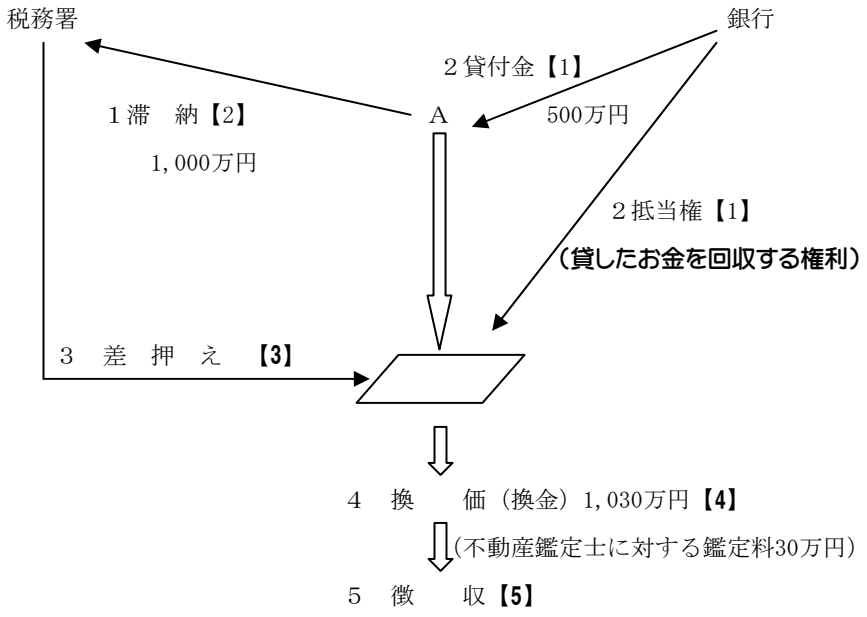
●国税徴収法の目的（法１条）

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。

国税徴収法の特色

国税徴収法の特色として、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。

具体例



≪１≫　１～５のケース　　**～国税収入を確保する～**

第１順位	不動産鑑定士に対する鑑定料	30万円
第２順位	滞　納　国　税	1,000万円
第３順位	貸　　付　　金	０円

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

≪２≫【1】～【5】ケース　**～私法秩序との調整を図りつつ国税収入を確保する～**

第１順位	不動産鑑定士に対する鑑定料	30万円
第２順位	貸　　付　　金	500万円
第３順位	滞　納　国　税	500万円

≪３≫　Ａは災害などにより国税を滞納した→それなのに差押えを執行する。→これは、おかしい！→そこで、納付できる状態になるまで待ってあげつつ、分割納付を認めたりする。**（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。）**

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

●国税徴収法の特色

- 国税徴収法の特色
  - 国税債権の確保
    - 国税の優先権（注１）
    - 自力執行権（注２）
    - 納税義務の拡張
      - 担保権付財産が譲渡された場合の国税の徴収
      - 譲渡担保権者の物的納税責任
      - 第二次納税義務
    - 徴収強化措置（注３）
      - 保全担保
      - 保全差押え
  - 私法秩序の尊重
    - 国税優先権の制限
      - 強制換価手続の費用の優先及び直接の滞納処分費の優先
      - 留置権の優先
      - 不動産保存の先取特権等の優先及び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
      - 質権又は抵当権の優先
    - 第三者の権利の保護
      - 第三者の権利の目的となっている財産の差押換え（訓示規定を含む）
      - 第三者が占有する動産等の差押手続及び引渡命令を受けた第三者の権利の保護
      - 差押財産につき使用又は収益をする権利を有する第三者の保護
      - 交付要求及び参加差押えの制限と解除の請求
      - 引渡命令に対する不服申立てに伴う差押動産等の搬出の制限
  - 納税者の保護
    - 差押禁止財産
    - 超過差押え及び無益な差押えの禁止
    - 納税の緩和制度（注４）
      - 換価の猶予
      - 滞納処分の停止

（注１）　国税の重要性及び特殊性に基づくものである。

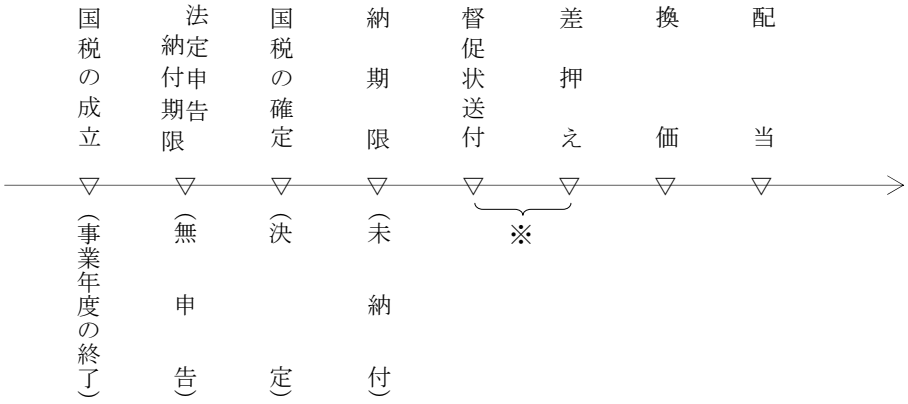
（注２）　自力執行権とは、債権が債務不履行となった場合に、その債権者自らが強制手段によって履行があったのと同一の結果を実現させる権限である。

（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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

●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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

※　**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の翌日から10月を経過する日	相続開始を知った日の翌日から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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

(9) **その他**

- その他
  - 徴収緩和制度
    - 期限の延長
    - 延納
    - 納税の猶予
    - 徴収の猶予
    - 換価の猶予
    - 滞納処分の停止
    - 差押の猶予等
  - 徴収強化措置
    - 保全担保（国税の成立前に担保を徴収）
    - 繰上保全差押え（国税の成立後法定申告期限前に差押えができる。）
    - 保全差押え（国税の法定申告期限後確定前に差押えができる。）
    - 繰上請求（国税の確定後に納期限を繰り上げて徴収する。）
  - 納税義務の拡張
    - 第二次納税義務
    - 納付義務の承継
    - 納税保証
      - 保証人
      - 物上保証
    - 連帯納税義務
    - 譲渡担保財産
    - 担保権付財産

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

第 1 回

＜今回の学習内容＞

講　義　①

- **理論：財産の調査**
  差押えの要件等

- **計算：国税の一般的優先の原則**
  国税及び地方税の調整

テーマ１　財産の調査

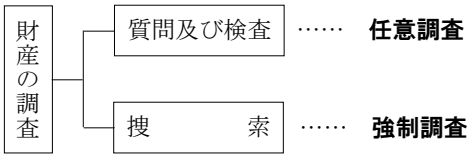
項　目　及　び　内　容	参照条文	重要度
１－１　質問及び検査	法141	☆☆
１－２　捜　索	法142～法147	☆☆

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

● 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出てくる。

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「捜索」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) 「捜索」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捜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、捜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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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

(1) 相手方の範囲

質問・検査の相手方

(1) 滞納者 ⇨	納税者でその納付すべき国税をその納付の期限までに納付しない者をいう。
(2) 滞納者の財産を占有する第三者 ⇨	正当な権原の有無にかかわらず、滞納者の財産を自己の占有に移し、事実上支配している第三者をいう。
(2) 滞納者の財産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 ⇨	滞納者等の陳述、帳簿書類の調査、伝聞調査等により、滞納者の財産を占有していると認められる第三者をいう。
(3) 滞納者に対し債権若しくは債務があった、若しくはあると認めるに足りる相当の理由がある者 ⇨	滞納者等の陳述、帳簿書類の調査、伝聞調査等により、滞納者に対し、金銭、物品又は役務等の給付を目的とする債権を有し、又は債務を負うと認められる者をいう。
(3) 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 ⇨	滞納者等の陳述、帳簿書類の調査、伝聞調査等により、売買、贈与、交換、出資等により滞納者から財産を取得したと認められる者をいう。
(4) 滞納者が株主又は出資者である法人 ⇨	滞納者が株主である株式会社又は出資者である持分会社（合名会社、合資会社、合同会社）、各種協同組合、信用金庫、人格のない社団等をいう。

(2) **「占有する」**→「自己のためにする意思を持って」財産(モノ)を支配すること。

例えば、「盗人」なども含まれる。

「自己のためにする意思を持たずに」財産(モノ)を支配すること。

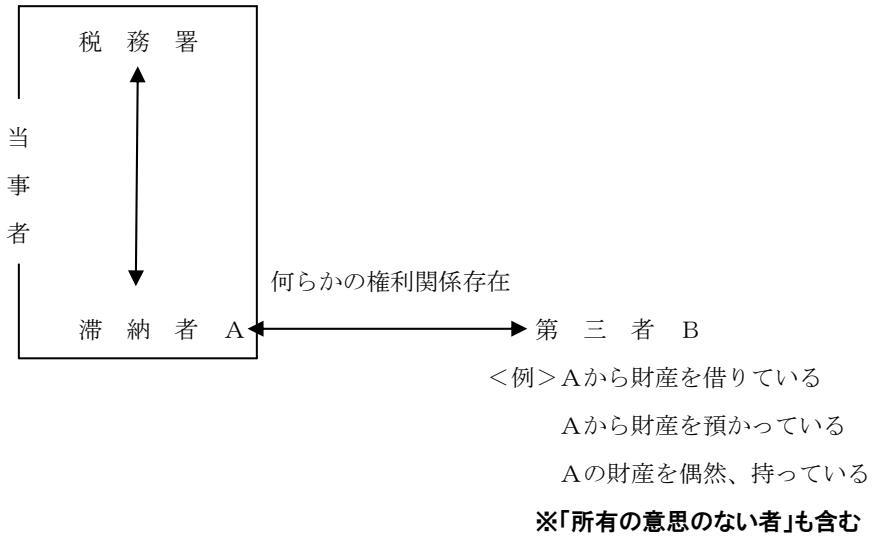
Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

例えば、「財産(モノ)を借りている者」「財産(モノ)を預かっている者」「偶然、他人の財産(モノ)を持っている者」などが該当する。

※　上記の者は、「正当な権原の有無」にかかわらず、滞納者の財産(モノ)を支配しているといえる。

(3) **「第三者」**について

→　滞納者と「何らかの権利関係を有する者」のことである。



(4) **「相当な理由がある」**場合には、滞納者の陳述、帳簿書類の調査、伝聞調査等により、滞納者の財産を占有し、又は滞納者と債権債務の関係を有し、若しくは滞納者から財産を取得したと認められる場合が含まれる。

(5) **「滞納者が株主又は出資者である法人」**とは、滞納者が株主である株式会社又は滞納者が出資者である持分会社（合名会社、合資会社、合同会社）、各種共同組合、信用金庫、人格のない社団等（町内会など）をいう。

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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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

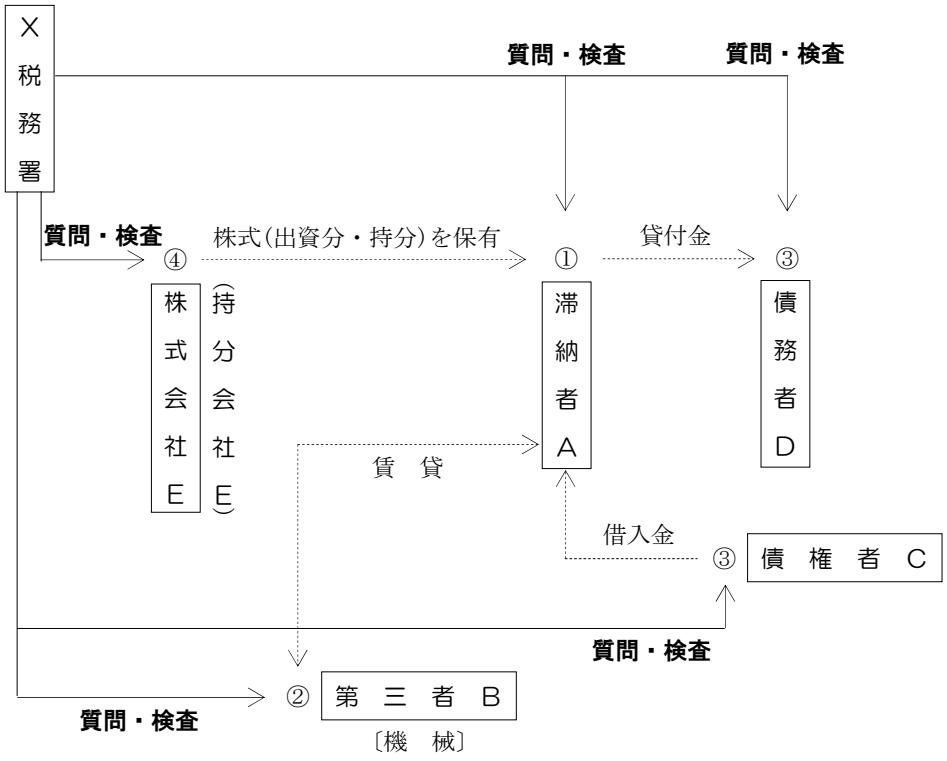
③ 株主名簿、出資者名簿等

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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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。

４．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場合には、その違反行為をした者は、１年以下の懲役又は５０万円以下の罰金に処する。

(1) 徴収職員の滞納処分に関する調査に係る質問検査権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とき。

(2) 上記(1)の規定による検査を拒み、妨げ、又は忌避したとき。

(3) 上記(1)の規定による物件の提示又は提出の要求に対し、正当な理由がなくこれに応じず、又は偽りの記載をした帳簿書類（電磁的記録を含む。）その他の物件（その写しを含む。）を提示し、若しくは提出したとき。

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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

1－2　捜　索

1．捜索の権限（法142）

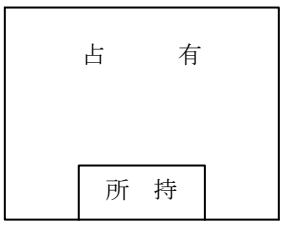
(1)　**「滞納処分のため必要があるとき」**とは、徴収法第5章「滞納処分」の規定による滞納処分のため必要があるときをいい、見積価額の評定等のため必要があるときも含まれる。

(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。

（注）貸金庫については、滞納者が銀行等に対して有する貸金庫の内容物の一括引渡請求権を差し押さえることもできる。

(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）。



※「所持」は「占有」の前提概念

(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上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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

(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)「休日等の捜索」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捜索については、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ず、現実に営業のため公開されている時間内をいう。

4．立会人（法144）

(1) 制度趣旨

捜索は、滞納者等の意思にかかわらず、徴収職員が強制的に行うものであるから、適正な執行が望まれている。そこで、**捜索の適正な執行を保証させるために**特定の者を立ち会わせることを要するとしている。

(2) 立会人を置くべき場合

法第144条の「捜索」とは、法第142条の(捜索の権限及び方法)の規定による捜索処分をいい、捜索をする場合には、必ず立会人を置かなければならないが、捜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。

(3)**「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)。

(4)**「同居の親族」**とは、生計を一にするかどうかは問わない。

(5)**「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。

(6)**「相当のわきまえのあるもの」**とは、捜索の立会いの趣旨を理解できる程度の能力を有することをいう。

(7)「滞納者の住居等」を捜索する場合

（イ）滞納者

（ロ）滞納者の同居の親族で相当のわきまえのあるもの

（ハ）滞納者の使用人その他の従業者で相当のわきまえのあるもの

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

(8)「第三者の住居等」を捜索する場合

（イ）捜索を受ける第三者

（ロ）その第三者の同居の親族で相当のわきまえのあるもの

（ハ）その第三者の使用人その他の従業者で相当のわきまえのあるもの

※上記(7)又は(8)に掲げる者が不在であるとき又は立会いに応じないとき

→　成年に達した者２人以上又は地方公共団体の職員若しくは警察官

A

第一順位の立会人

- (a) 滞 納 者
- (b) 第 三 者
- (c) 上記(a)若しくは(b)の同居の親族又は使用人その他の従業者で相当のわきまえのある者

B（上記Aが不可能な場合）

第二順位の立会人

- (a) 成年に達した者２人以上
- (b) 地方公共団体の職員
- (c) 警察官

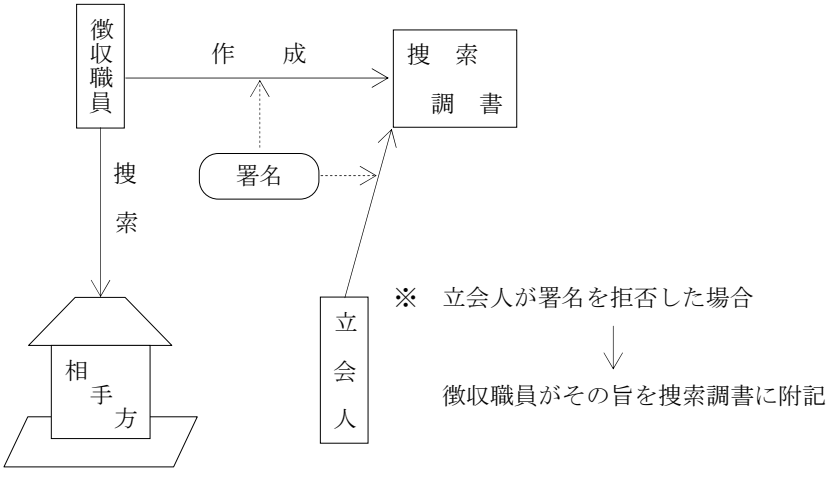
Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

5．捜索調書の作成（法146）

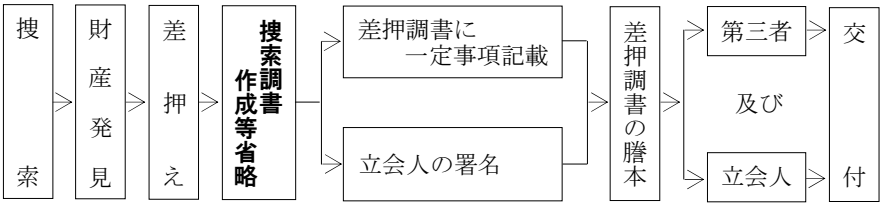
(1) 立会人の署名

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

(2) 捜　索



(3) 捜索した結果、財産を発見して差し押さえた場合



※捜索のうえ、財産を差し押さえた場合には、「差押調書」に捜索の事項を記載することから、捜索調書の作成は要しない。

※差押調書の謄本は、差押財産の種類により滞納者に交付しない場合がある。

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捜索、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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

７．身分証明書の提示等（法147）

(1) **「関係者」**とは、質問・検査又は捜索を受ける者をいうが、出入禁止を受けた者、捜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提示する。

(2) 徴収職員が滞納処分のため、捜索を行う場合には、令状は必要とされない。

８．事業者等への協力要請　（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) **「官公署」**とは、国、地方公共団体その他の各種公の機関の総称であり、国及び地方公共団体の各種機関はすべて含まれる。

(3) **「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。

(4) 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

罰則については、徴収法上特に規定はないが、捜索に際して暴行・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）

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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	☆☆☆

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

● 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

差押えの要件
- １．督促を要する国税の差押え
- ２．督促を要しない国税の差押え
- ３．特殊な場合

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。

参　考　～「徴収」と「滞納処分」との関係～

「徴　　収」

督促・第二次納税義務の告知・保証人として納付すべき国税の告知・徴収緩和制度（納税の猶予換価の猶予など）・納税の告知など

「滞納処分」

差押え・参加差押え・交付要求換価及び配当など

（注）**「納税の告知」**を行う国税として、それぞれの法定納期限までに納付されなかったもの等がある。また、**「納税の告知」**は、税務署長が納税者に対して、**「納税告知書の送達」**を以て行う要式行為である。これは、国税の納付を命ずる行為としての意義を持つ。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

3　徴収の引継ぎ

大口の滞納や事案の複雑な滞納について、国税局長が国税の徴収について必要と認めるときは、管内の税務署長から「徴収の引継ぎ」を受けて、滞納処分を執行する。

また、税務署長は、必要があると認めるときは、他の税務署長に「徴収の引継ぎ」をすることができる。例えば、税務当局にとって円滑な履行に資することとなる場合などが挙げられる。

4　滞納処分の引継ぎ

税務署長又は国税局長は、差し押さえるべき財産又は差押財産がその管轄区域外にあるときは、その財産の所在地を管轄する税務署長又は国税局長に滞納処分を引き継ぐことができる。

また、税務署長は、差押財産又は参加差押不動産を換価に付するため必要があると認めるときは、他の税務署長又は国税局長に、滞納処分を引き継ぐことができる。

5．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、租税条約等の規定に基づき、相手国等に対し、徴収の共助の要請をすることができる場合がある。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

参　考　～外国に所在する滞納者の財産に対する滞納処分について～

外国所在の財産
- 租税条約の規定なし　→　差押えできない
- 租税条約に、徴収の共助に関する規定あり
  - 国内の財産等で全額徴収可能→差押えできない
  - 国内の財産等で全額徴収不可→**徴収の共助の要請し差押え執行可能**

（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っては、**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、振替社債等にあっては、**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。**

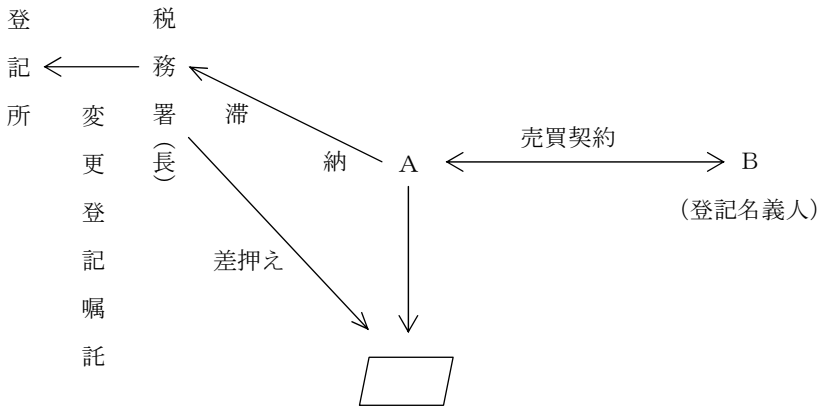
Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

参　考　～不動産について、登記簿と事実が相違する場合の措置～

⑴ 不動産の差押えは、通常は登記簿等の表示に基づいて行い、差押調書及び差押えの登記嘱託書の記載は、登記簿等の表示と一致しなければその登記の嘱託は却下される。

⑵ そこで、不動産を差押えるに当たって、登記簿等の表示が、真実の権利関係に一致しない場合には、更正・変更等の登記の嘱託を併せて行う必要がある。

具体例



(ｲ) ＡとＢは、土地の売買契約を結び、代金の支払い及び土地の引渡しを終えていたが、未だ所有権の登記名義はＢとなっていた。

(ﾛ) 徴収職員が調査したところ、当該土地は、すでに滞納者Ａが駐車場として使用収益しており、また、売買契約書などからＡに帰属すると認められたため、差押えを執行することとした。

(ﾊ) このような場合の差押えは、まず、税務署長が登記名義人をＢ名義からＡ名義に変更することを登記所（関係機関）に嘱託し、滞納者Ａ名義の財産としたうえで執行していくことになる。（本来、滞納者Ａが自ら移転登記手続をとらなければならないが、税務署長が、Ａに代位して行うことができる。）

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。**

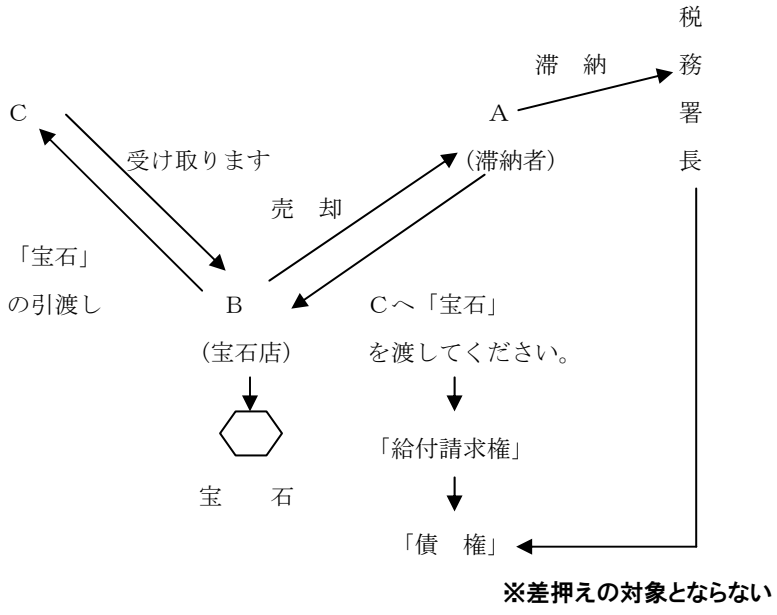
Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

（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。

具体例



（イ）　滞納者ＡはＢ宝石店と「宝石」の売買契約をしていたが、「宝石」をＣへ引き渡すことを請求している。→　ＡはＢに対してＣへの「給付請求権」を有している。

（ロ）　上記「給付請求権」は「債権」ではあるが、Ａにとって金銭的価値を有するものではない。→「宝石」はＡの元に来るのではなく、Ｃへ渡されるからである。

よって、本件「給付請求権(債権)」は差押えの対象とはならない。

（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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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、**「夫の購入したる物件といえども専ら妻が使用するものは妻の所有に属すと推定する」**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、滞納処分の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、

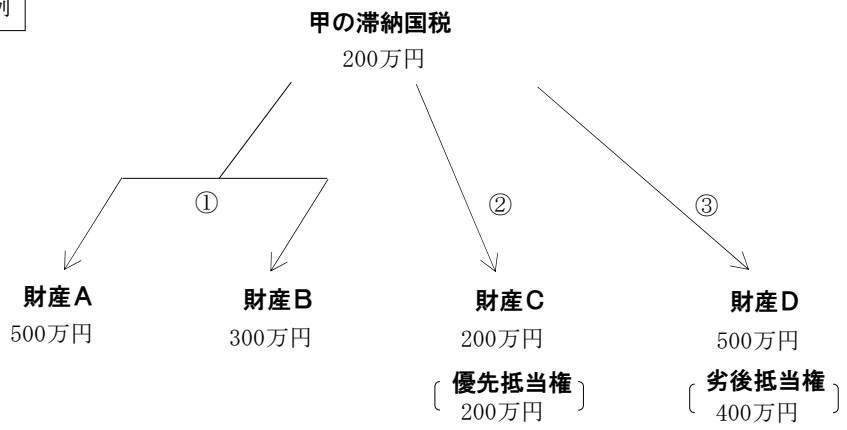
Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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努め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。

※ **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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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

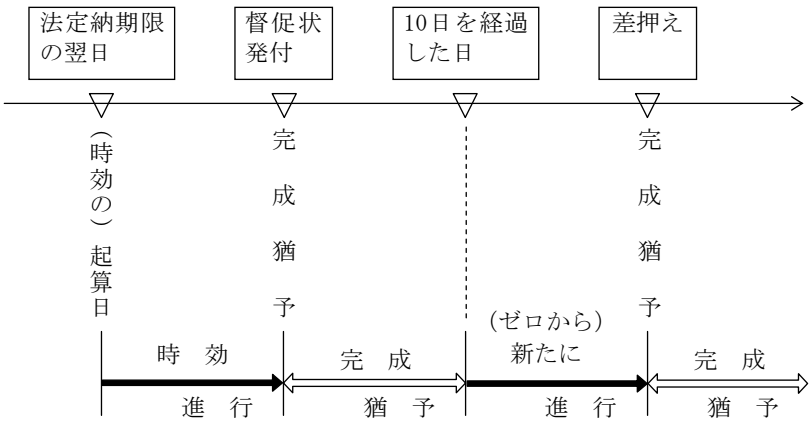
(1) 督促状の発付

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は「5年」とされている。「督促状の発付」により、国税の徴収権の消滅時効は「完成猶予」される。つまり、一定期間進んだ時効が「停止」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。

●時効の完成猶予及び更新



③　**「国税に関する法律に別段の定めがある場合」**とは、例えば、まだ督促がされていない国税について「納税の猶予」をした場合をいう。

そして、猶予期限(納付を待ってあげている期限)までは、督促をすることができないことになる。

(2) 原則（通常の差押え）

①「完納しないとき」とは、滞納者又は「第三者納付」等の規定により、「国税の全額」が納付されていないときをいう。

なお、「第三者納付」とは、「滞納者以外の者」、例えば、「取引先」や「親族」などが、滞納者の代わりに国税を納付することをいう。国税からすれば、滞納国税さえ徴収できればよいので、このような納付も認められている。

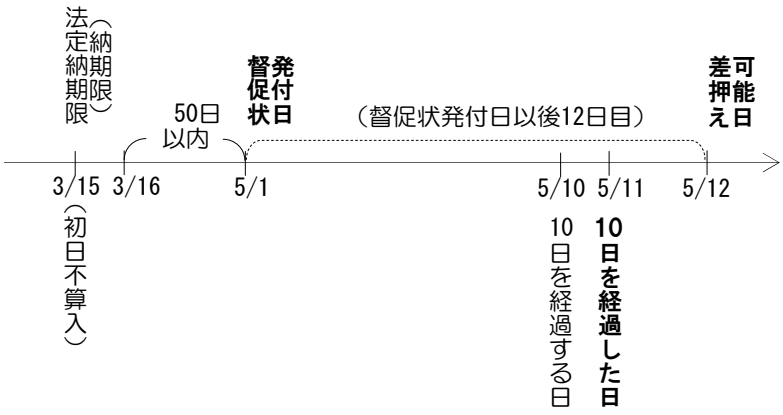
②　「時効が完成猶予される期間」＝「時効が停止される期間」は、「督促状を発した日から起算して10日を経過した日」までである。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

その日後、国税側が何も手続を執らないでいると、「時効が更新（ゼロから新たに5年に向かって進行）」し、**「差押え」を執行すると、時効が「完成猶予」することになる。**

③　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。

●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）

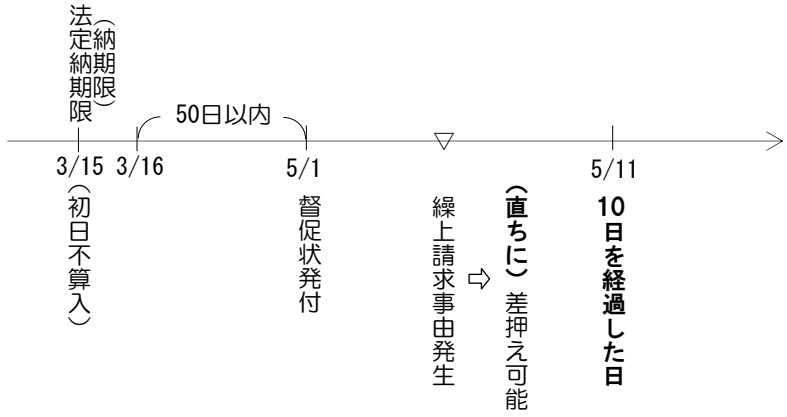
(3) 例外（繰上差押え）

①　「繰上請求事由」とは、「不正に国税を免れる行為」などをいい、国税を徴収し損なう緊急事態のことである。

②　**「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（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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

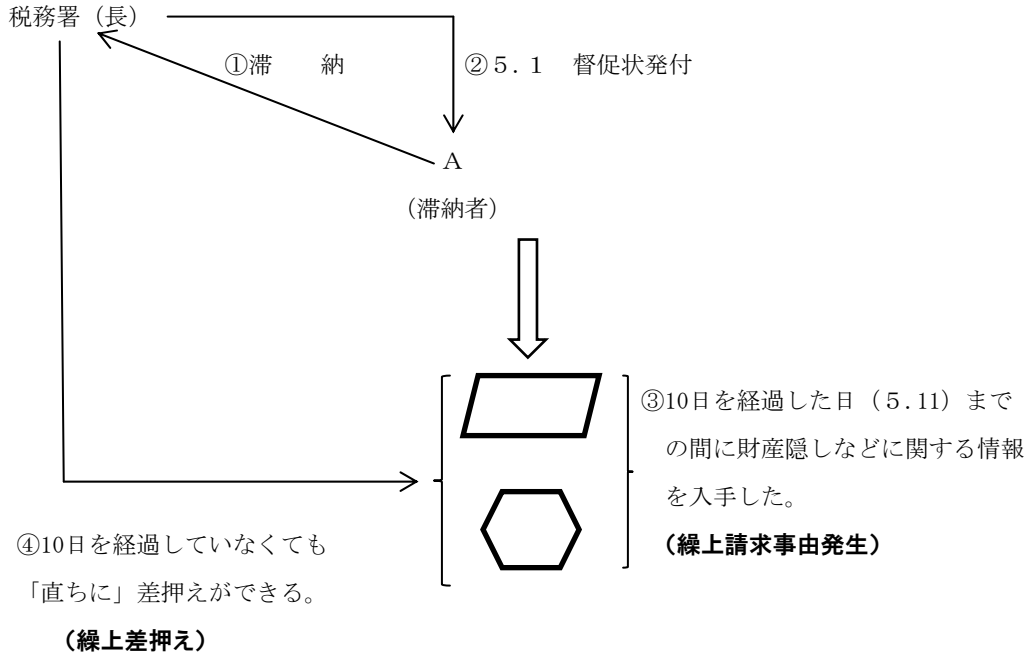
●繰上差押え



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。**（繰上差押え）**

具体例



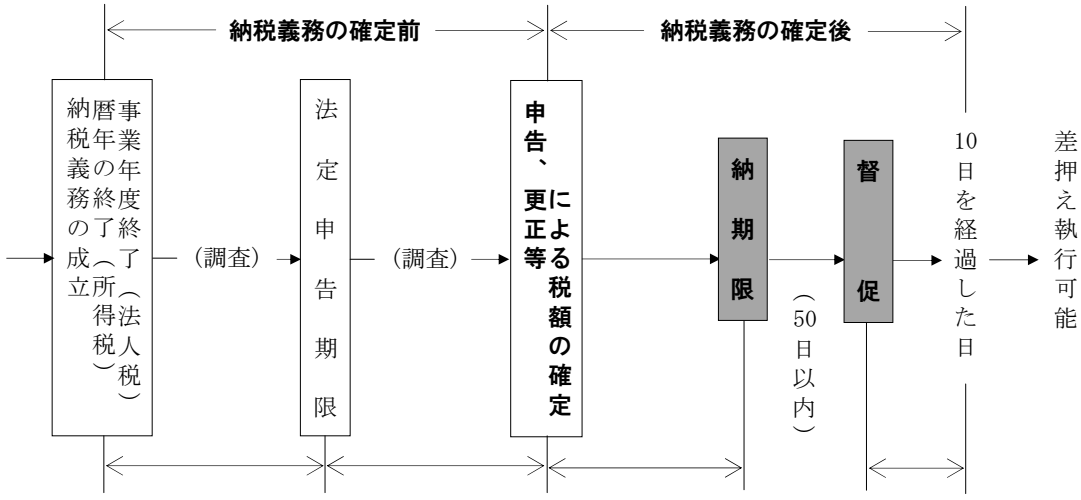
Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

2．督促を要しない国税の場合



繰上請求事由がある場合において、税額確定後においては徴収確保が困難と認められるときは、繰上保全差押金額を決定し、その金額を限度として財産を差し押さえる。

国税通則法又は刑事訴訟法による差押え、領置、押収等を受けた場合において、税額確定後においては徴収確保が困難と認められるときは、保全差押金額を決定し、その金額を限度として財産を差し押さえる。

繰上請求事由がある場合において、納期限までに完納されないと認められるときは、その納期限を繰り上げて請求し、繰上請求期限までに完納されない場合には、財産を差し押さえる。

繰上請求事由がある場合には、10日の経過を待たずに、直ちに財産を差し押さえることができる。

「督促を要しない国税の場合」の差押え

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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の猶予（同法105②⑥）

猶予期間又は停止期間中は差押えが制限される。

４．滞納処分の停止（法153①）

（注）以上のほか、会社更生法に基づく滞納処分等の中止命令（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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

＜メ　　モ＞

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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	☆☆☆

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

5－1　国税の一般的優先の原則

❶　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。

❷　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）

(2)　別段の定めの内容

別段の定め

① 強制換価手続の費用の優先
② 直接の滞納処分費の優先
③ 強制換価の場合の消費税等の優先
④ 法定納期限等以前に設定された質権の優先
⑤ 法定納期限等以前に設定された抵当権の優先
⑥ 譲受前に設定された質権又は抵当権の優先
⑦ 質権及び抵当権の優先額の限度等
⑧ 不動産保存の先取特権等の優先
⑨ 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
⑩ 留置権の優先
⑪ 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
⑫ 国税及び地方税等と私債権との競合の調整

（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
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

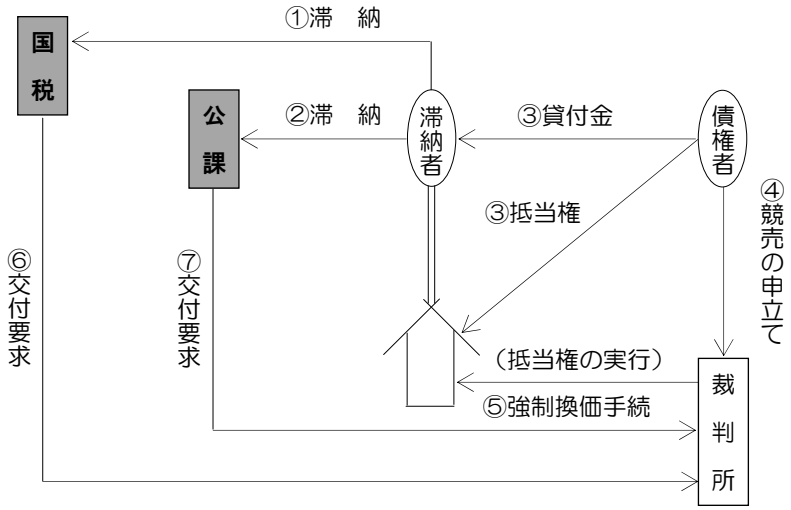
一定の要件を満たすと、順位が上昇する

(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）

(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）

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【図　解】



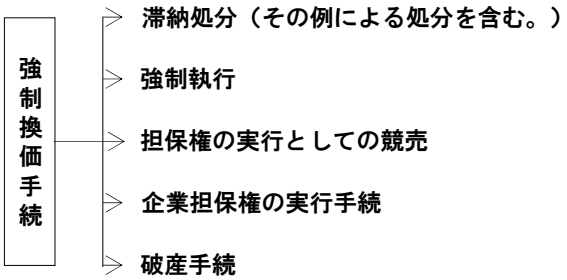
配当順位　＜原 則＞

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。

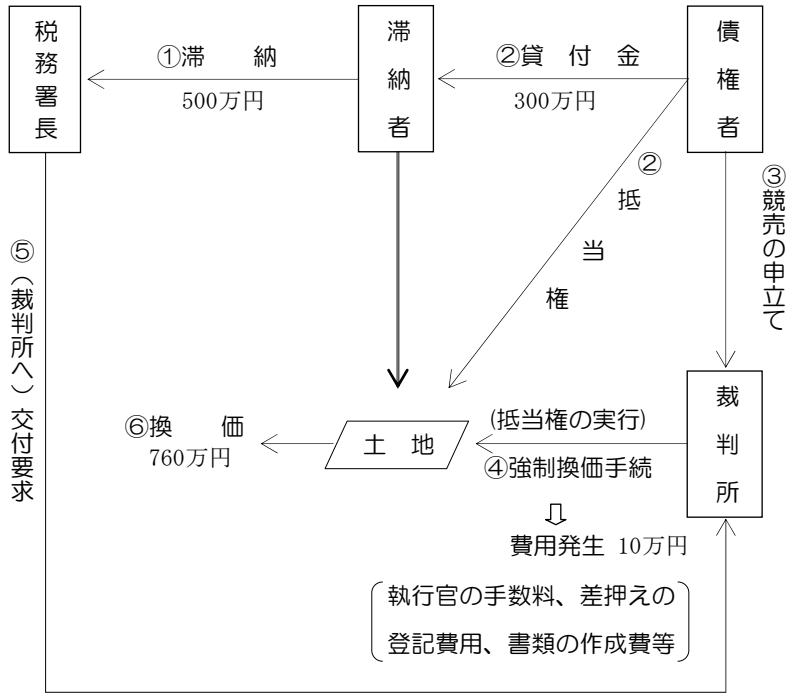


（注）　「担保権の実行としての競売」には、不動産を目的とする担保権の実行にあっては、担保不動産競売（競売による不動産担保権の実行をいう。）の方法と、担保不動産収益執行（不動産から生ずる収益を被担保債権の弁済に充てる方法による不動産担保権の実行をいう。）の方法がある（民執180条）。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

(2) 「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	10万円
第２順位	滞納国税	500万円
第３順位	抵当権の被担保債権	250万円

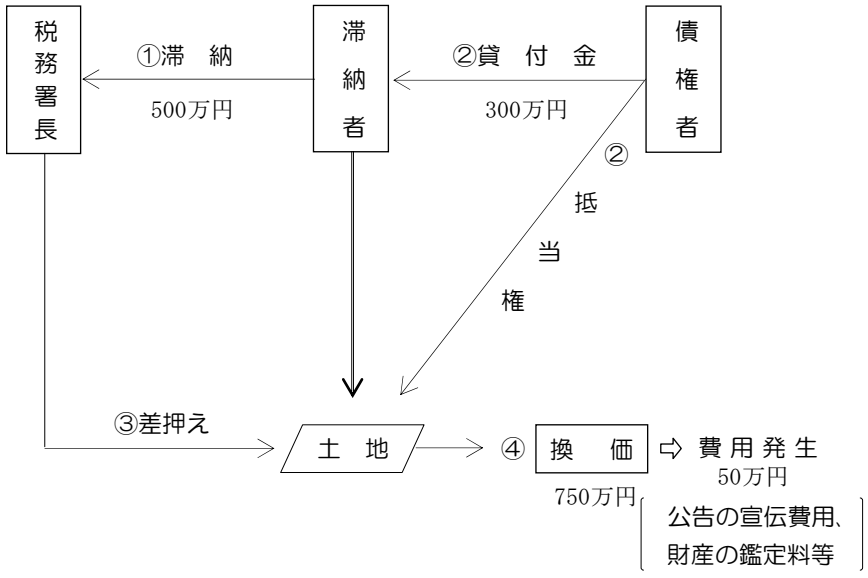
３．直接の滞納処分費の優先（法10条）

(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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

図　解



配当順位

第１順位	直接の滞納処分費	50万円
第２順位	滞納国税	500万円
第３順位	抵当権の被担保債権	200万円

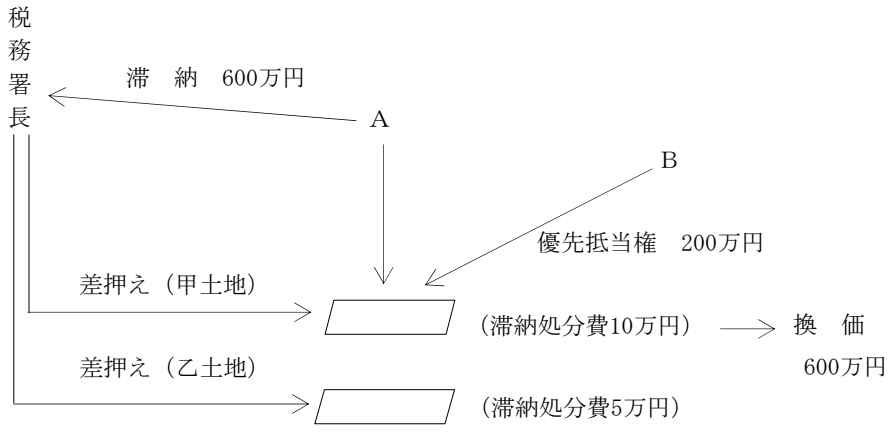
Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

※「滞納処分費の配当等の順位」（法137）

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

(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。

具体例



配当順位

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

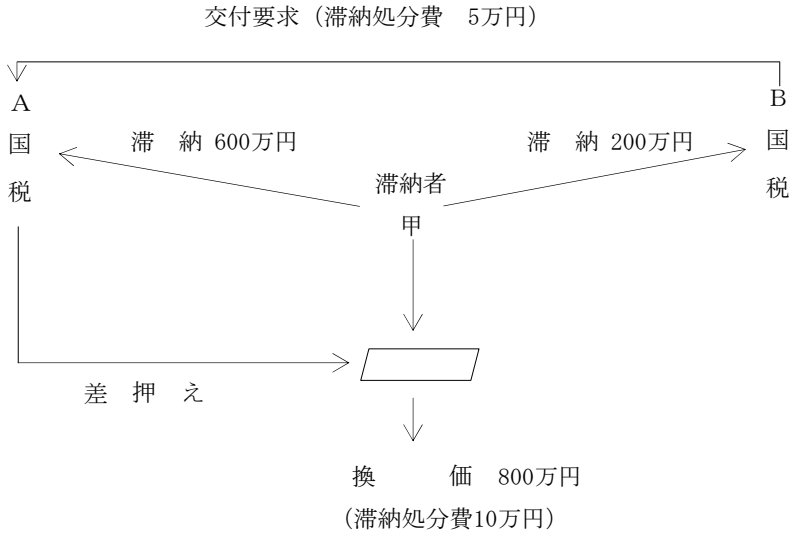
「滞納処分費の配当等の順位」（法137条）により以下のようになる。

第１順位	**滞納処分費**	5万円
第２順位	差押国税Ａ	385万円

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

(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



配当順位

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。

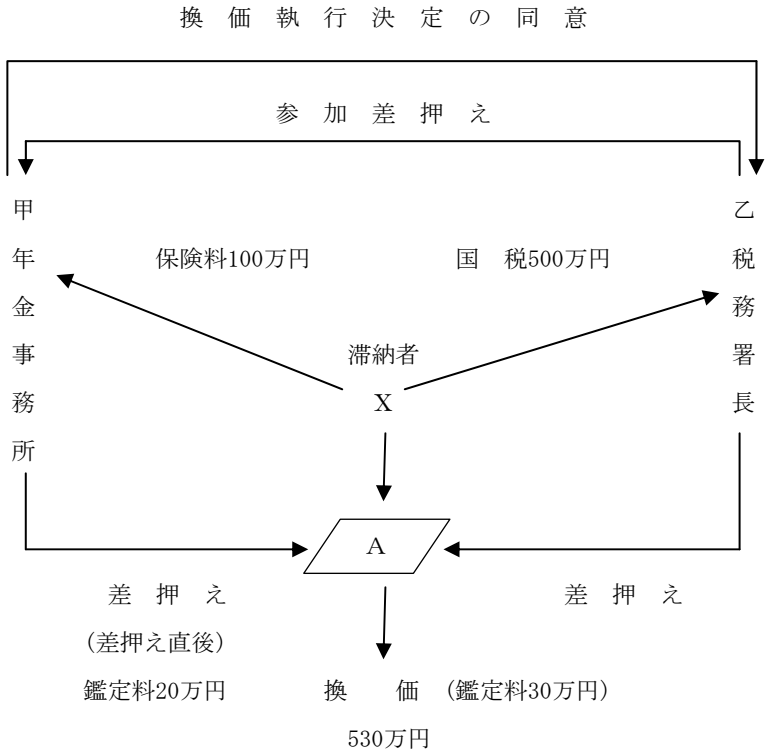
第１順位　　**滞納処分費**　　5万円

第２順位　　交付要求国税Ｂ　　185万円

(5) Ａ財産に対する甲年金事務所による差押えに対して乙国税により参加差押えを行い、その後、当該参加差押えに基づく換価執行決定によりＡ財産を換価した場合は、差押えに係る甲年金事務所の滞納処分費は、「直接の滞納処分費の優先」（法10）に規定する滞納処分費に該当しない。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

具体例



配当順位

第１順位	直接の滞納処分費	30万円
第２順位	滞 納 国 税	500万円

参 考 ～滞納処分費とならないもの～（徴基通136関係）

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。

⑴ 滞納処分に従事する徴収職員の俸給旅費、手当等

⑵ 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

⑶ 公売公告の取消しに要する費用

⑷ 行政上の措置として行った手続に要する費用

⑸ 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

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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基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。

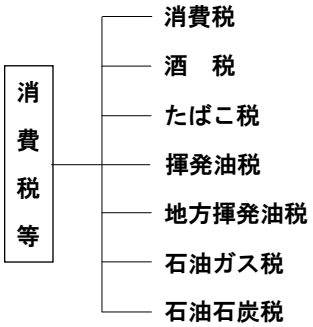
② 税務署長は、消費税等を徴収するときは、あらかじめその執行機関及び納税者に対し、徴収すべき税額その他必要な事項を通知しなければならない。

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。

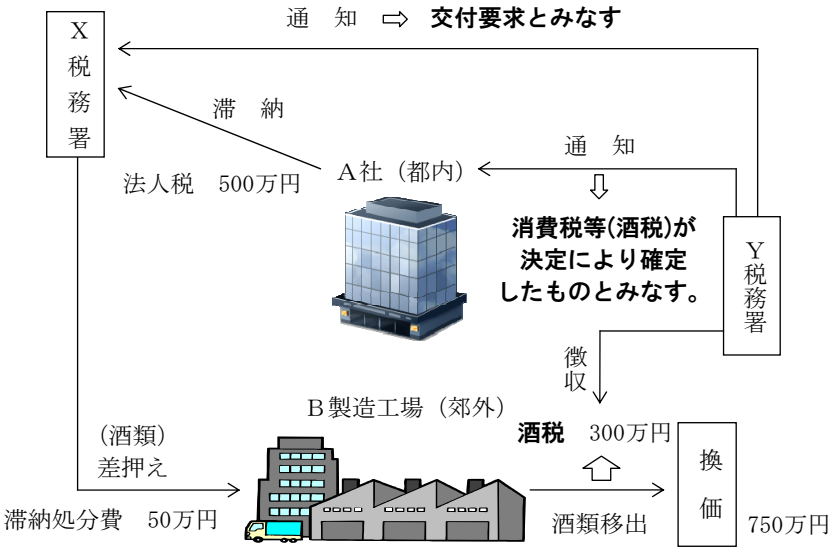
(4) 消費税等（法２条）



（注）　本法の**「消費税等（その滞納処分費を含む。）」には、いわゆる10%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。**

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【図　解】



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。

配当順位

第１順位	直接の滞納処分費	50万円
第２順位	**酒　税**	300万円
第３順位	法人税	400万円

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

5－2　国税及び地方税の調整

❶　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。

国税及び地方税の調整

- 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

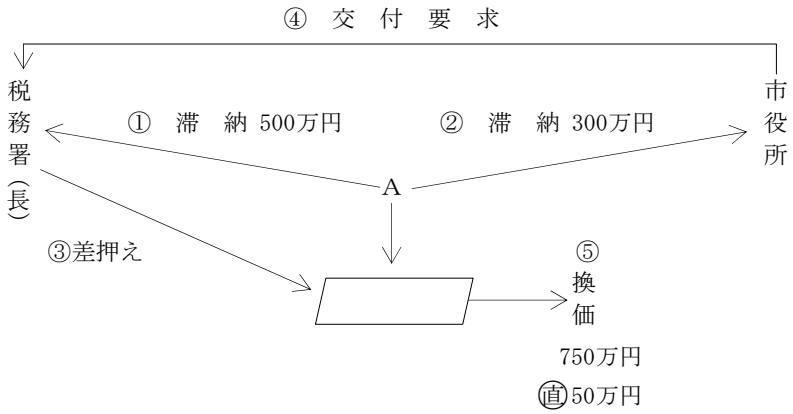
❷　国税及び地方税の調整

１．差押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

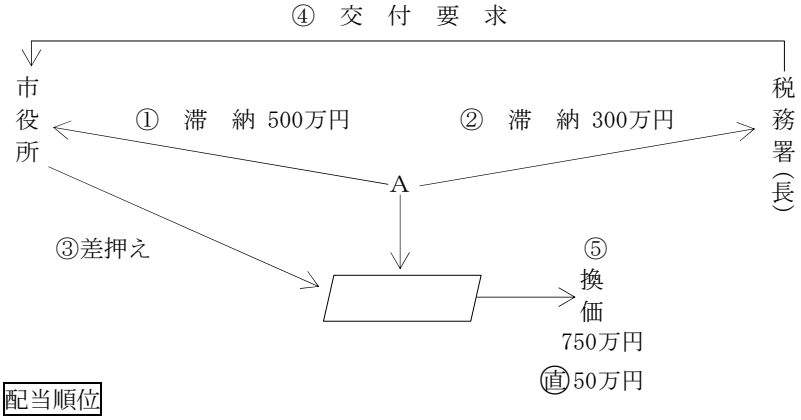


Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

配当順位

第１順位	直接の滞納処分費	50万円
第２順位	差押国税	500万円
第３順位	交付要求地方税	200万円

図　解



配当順位

第１順位	直接の滞納処分費	50万円
第２順位	差押地方税	500万円
第３順位	交付要求国税	200万円

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（破産手続きを除く。）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、滞納処分にあっては、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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

具体例

Ｘ税務署長は、滞納者甲の令和４年分申告所得税確定申告分（法定納期限等　令和５年３月15日）400万円を徴収するため、令和６年５月20日、甲所有の不動産に対し差押えを執行した。その後、Ｘ税務署長に対して、令和６年５月30日、Ｙ税務署長により交付要求（法定納期限等令和５年８月５日　滞納消費税300万円）、同じく同年５月30日、Ｚ市長により交付要求（法定納期限等　令和５年10月31日　滞納市民税200万円）がそれぞれ行われた。

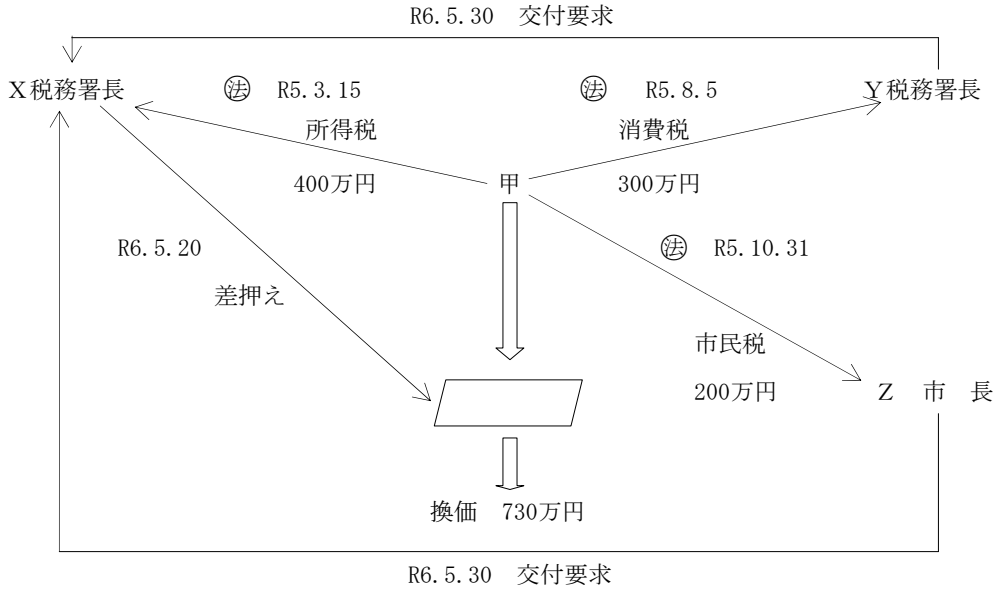
Ｘ税務署長は、本件差押不動産を公売に付し、買受人から換価代金730万円を受領した。なお、公売に際し差押不動産の評価を不動産鑑定士に依頼し、鑑定料30万円を支払っている。

この場合における、各債権の配当順位及び配当金額を答えなさい。

【解　答】

第１順位	直接の滞納処分費	30万円
第２順位	差押所得税	400万円
第３順位	交付要求消費税	180万円
第３順位	交付要求市民税	120万円

【解答への道】



上記の図のとおり、滞納消費税と滞納市民税の交付要求が同時に行われている。よって、換価代金730万円から直接の滞納処分費30万円と差押所得税400万円へ配当した残額300万円について以下のとおり計算する。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

第３順位　　交付要求消費税　　300万円　×　$\frac{300万円}{300万円＋200万円}$　＝　180万円

第３順位　　交付要求市民税　　300万円　×　$\frac{200万円}{300万円＋200万円}$　＝　120万円

（注）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）。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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～

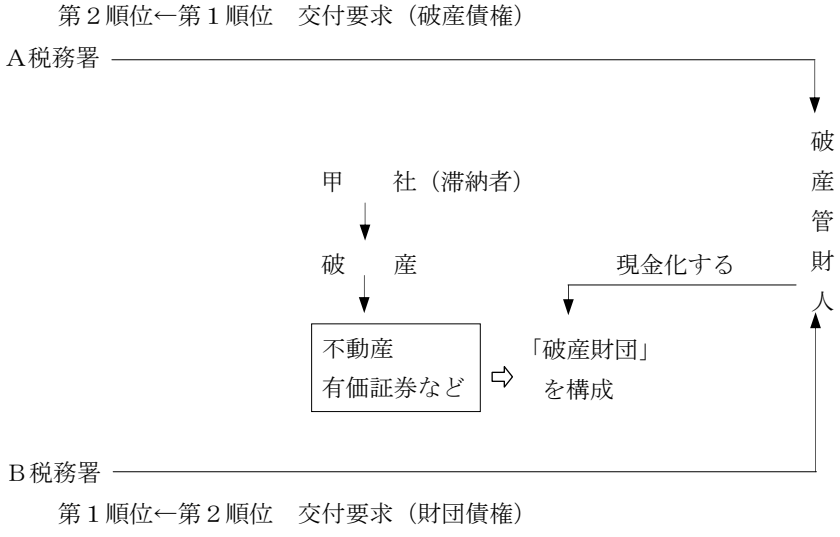
破産法の改正を受け、破産手続開始前に生じた国税及び地方税については、破産手続開始時において、①未だ納期限が到来していない国税及び地方税又は納期限から1年を経過していない国税及び地方税は「財団債権」として扱われ、一方、②既に納期限から1年を経過している国税及び地方税は、原則として「破産債権」として扱われることになった。

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１順位で交付要求している国税が「破産債権」に該当し、第２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。

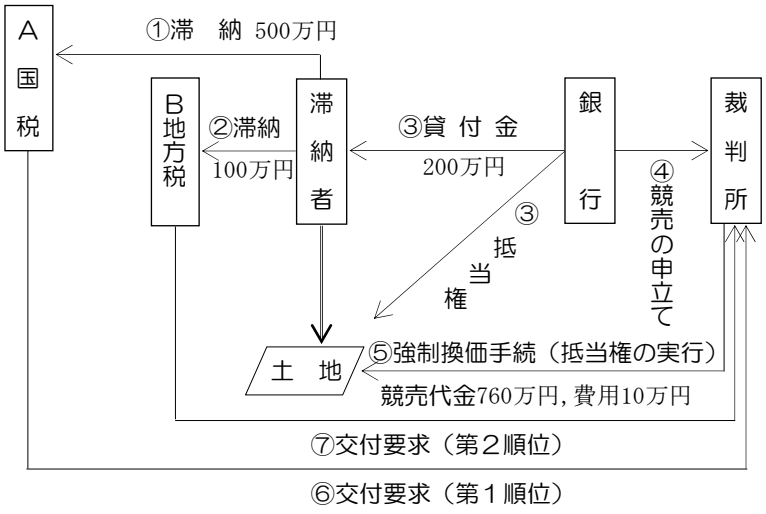
〈図　解〉



(注)Ｂ税務署の「財団債権」がＡ税務署の「破産債権」に優先することになる。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

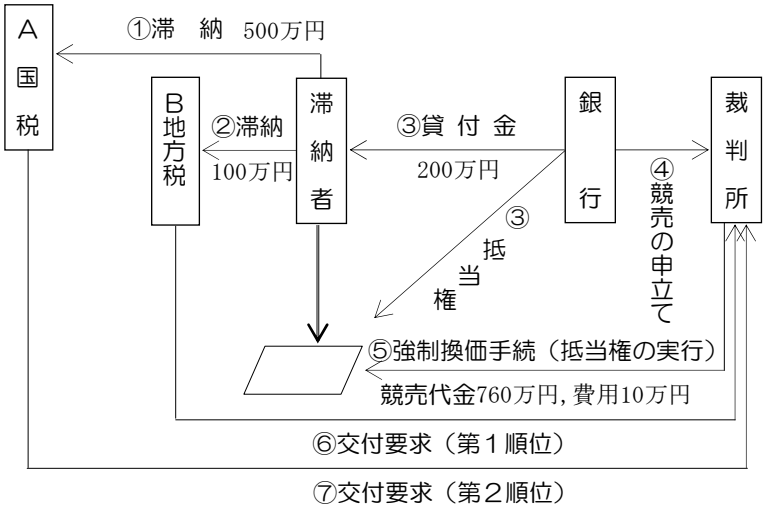
図　解



配当順位

第１順位	強制換価手続の費用	10万円
第２順位	Ａ国税	500万円
第３順位	Ｂ地方税	100万円
第４順位	抵当権の被担保債権	150万円

図　解



配当順位

第１順位	強制換価手続の費用	10万円
第２順位	Ｂ地方税	100万円
第３順位	Ａ国税	500万円
第４順位	抵当権の被担保債権	150万円

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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) 株式および社債で証券取引所に上場されているもの

(ﾛ) 投資信託または貸付信託の受益証券（記名式を除く。）

(ﾊ) その他一定のもの

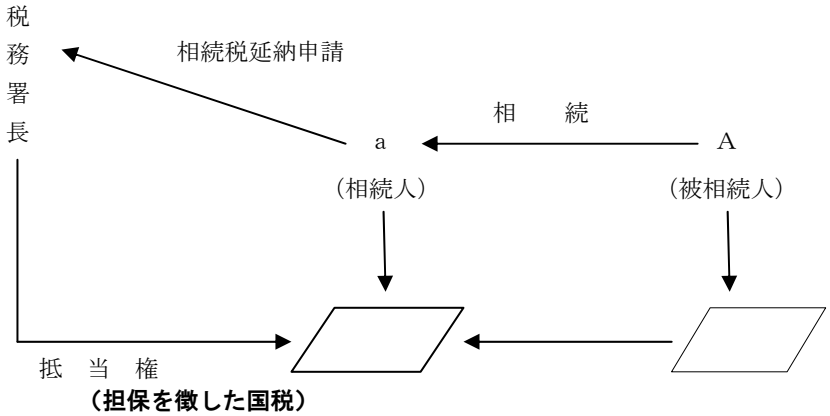
ロ 「工場財団」とは、抵当権の目的とすることができるように、工場に属する土地、建物、機械、器具などを一括して構成された財団をいう。

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】 延納について ～相続税～

相続税の延納期間は、原則として、５年である。



Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

1　Ａが死亡し、ａが単独相続することとなった。これにより、相続税の納税義務が成立したが、税額が多額であるため、一時納付することが困難な状態である。

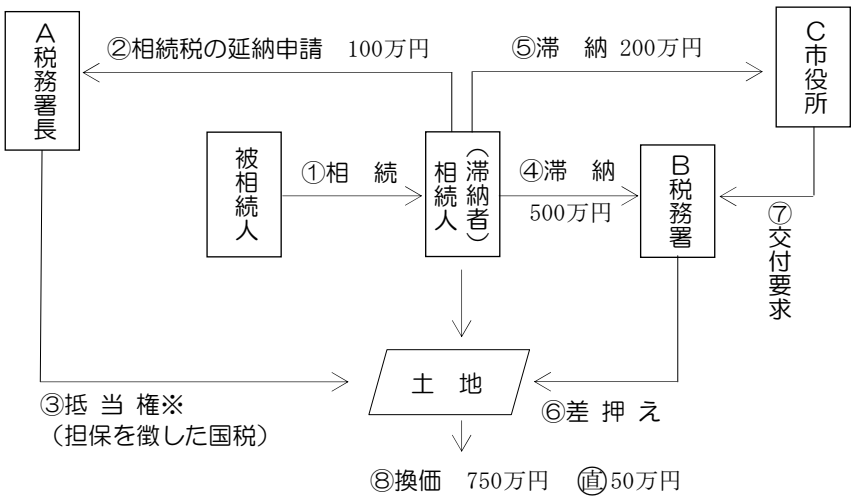
2　そこで、相続人ａは所轄税務署長に対して「延納の申請」をした。

税務署長は、ａが延納に係る相続税を納付することができない場合に備え、相続財産（土地）に「抵当権」を設定することにより、延納を許可した。

→　このときの相続税を**「担保を徴した国税」**という。

3　そして、もし、相続人ａが上記の相続税を延納に係る期限までに納付をすることができなかったら、税務署長は、抵当権を設定していた上記相続財産（土地）を差押え、公売に付し、相続税の徴収をしていくことになる（これを、「担保物の処分」という）。

【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	50万円
第２順位	Ａ国税（担保を徴した国税）	100万円
第３順位	Ｂ国税	500万円
第４順位	Ｃ地方税	100万円

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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）

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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

設　例　「担保を徴した国税」と「抵当権」の調整

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。

［設　例］

納税者甲は、令和５年分申告所得税につき更正処分（納期限：令和6年8月20日）を受けたが、取引先の倒産によりその事業につき著しい損失を受け、その納期限までに当該国税を一時納付することが困難な状況にある。

なお、甲には不動産があり、その権利関係は以下のとおりである。

⑴Ｘ税務署長　抵当権設定登記　令和６年８月 30 日　被担保債権額　280 万円

この抵当権は、前記所得税(更正分)について、国税通則法第 46 条第 2 項に基づく納税の猶予の担保として設定されたものであり、登記簿上の権利者は「財務省」と表示されている。

⑵Ａ抵当権　設定登記　令和６年６月 16 日　被担保債権額　200 万円

⑶Ｂ抵当権　設定登記　令和６年７月５日　被担保債権額　220 万円

⑷Ｃ抵当権　設定登記　令和６年７月 31 日　被担保債権額　150 万円

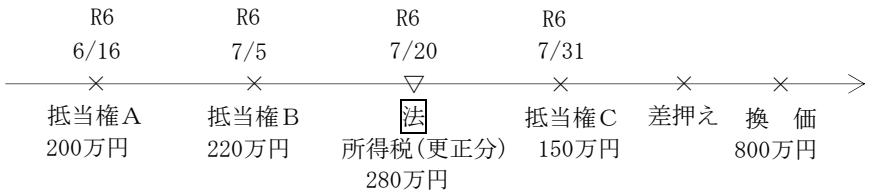
その後、甲は上記(1)の猶予に係る国税をその猶予期間内に完納することができなかったため、担保となっている不動産がＸ税務署長により処分され、800万円で換価された。

解　説

配当順位及び配当金額は次のようになる。

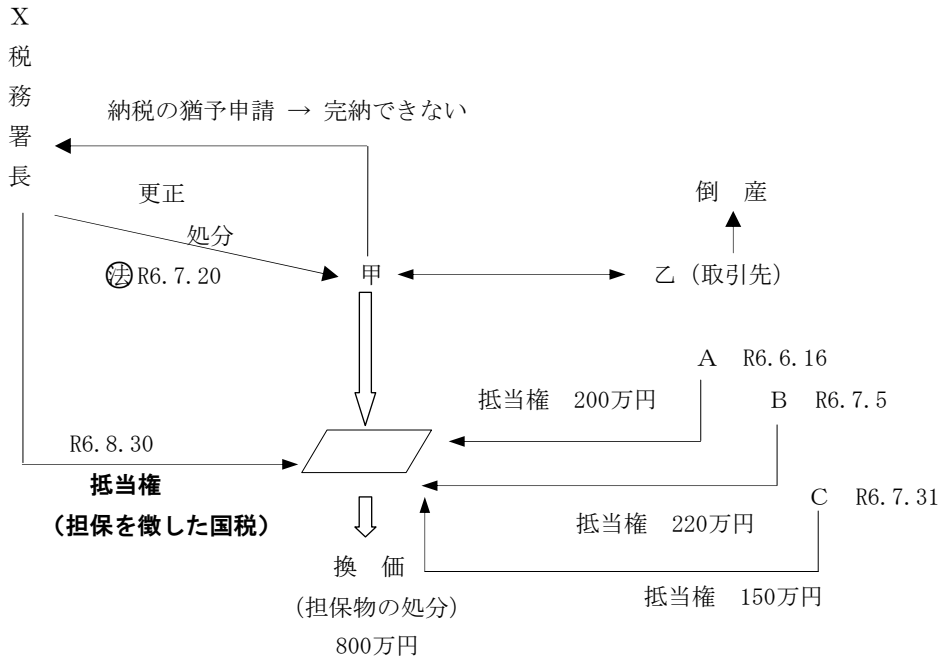
第１順位	Ａ抵当権の被担保債権額	2,000,000円
第２順位	Ｂ抵当権の被担保債権額	2,200,000円
第３順位	令和５年分申告所得税（更正分）	2,800,000円
第４順位	Ｃ抵当権の被担保債権額	1,000,000円

【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（本問では令和6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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.



(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）

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

設　例　「担保を徴した国税（物上保証）」と「抵当権」の調整

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。

〔設　例〕

納税者甲は、令和５年分申告所得税確定申告分(法定納期限等：令和6年3月15日)260万円について、盗難等の事情により一時納付が困難な状況にある。

なお、甲には所有不動産はないが、取引先乙には以下の者を権利者とする抵当権が設定されている不動産がある。その権利関係は以下のとおりである。

⑴Ｘ税務署長　設定登記　令和６年４月 10 日　被担保債権額　260 万円

この抵当権は、甲の取引先乙が甲の前記国税について、その納税の猶予の担保として設定されたものであり、登記簿上の権利者は「財務省」と表示されている。

⑵Ａ抵当権　設定登記　令和６年３月 25 日　債務者乙　被担保債権額　300 万円

⑶Ｂ抵当権　設定登記　令和６年５月 15 日　債務者乙　被担保債権額　240 万円

その後、甲は上記(1)の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、Ｘ税務署長により乙所有の不動産が処分され、720万円で換価された。

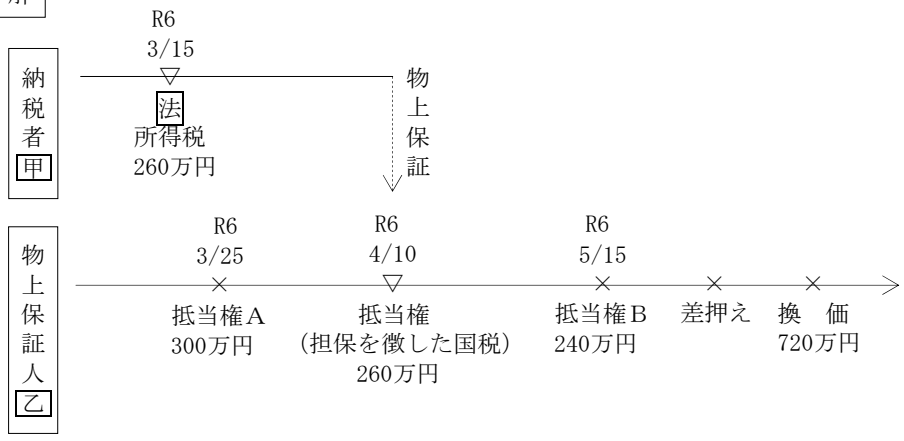
解　説

配当順位及び配当金額は次のようになる。

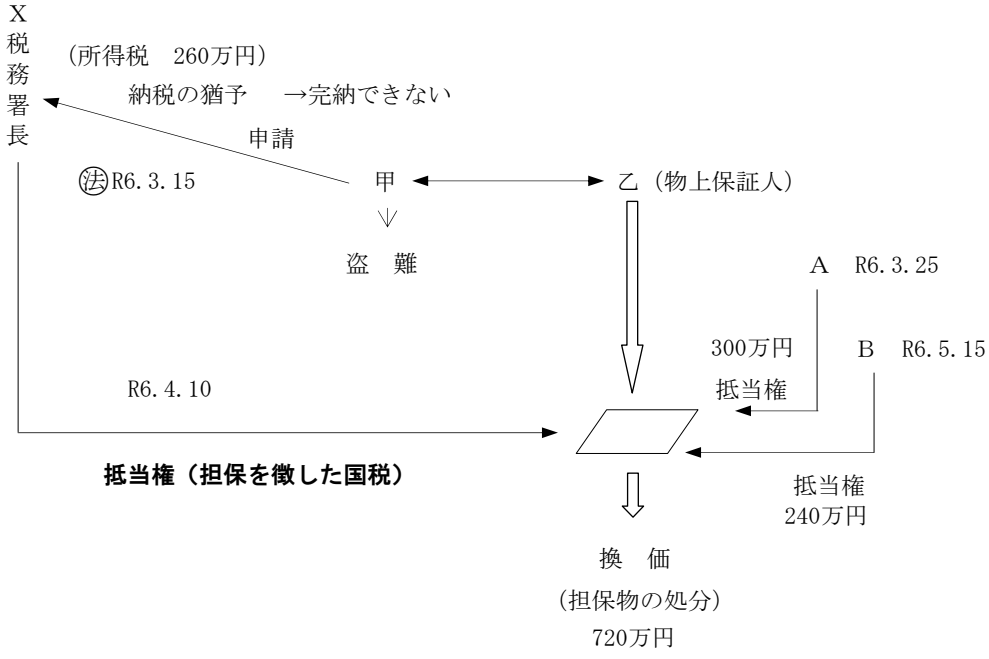
第１順位	Ａ抵当権の被担保債権額	3,000,000円
第２順位	令和５年分申告所得税 （担保を徴した国税）	2,600,000円
第３順位	Ｂ抵当権の被担保債権額	1,600,000円

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

図　解



（注）　納税者甲の所得税は、令和6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令和6年4月10日となる。



Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

設　例　「担保を徴した国税（物上保証）」と「抵当権」と「物上保証人の国税」の調整

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。

〔設　例〕

納税者乙は令和４年分申告所得税決定分（納期限：令和5年12月10日）75万円を滞納しており、その所有する宅地に以下の者を権利者とする各抵当権を設定している。

⑴Ｘ税務署長（設定登記　令和6年4月5日　被担保債権額　390万円）

この抵当権は、乙の知人甲がその滞納国税（令和５年分申告所得税確定申告分　法定納期限等　令和6年3月15日）について、納税の猶予の担保として設定されたものであり、登記簿上の権利者は「財務省」と表示されている。

⑵Ａ銀行　令和５年３月15日　設定登記　債務者乙　被担保債権額　450万円

⑶Ｂ銀行　令和６年５月15日　設定登記　債務者乙　被担保債権額　360万円

Ｙ税務署長は、乙の前記滞納国税を徴収するため、本件宅地に差押えを執行し、1,110万円で換価した。なお、当該財産の評価を不動産鑑定士に依頼し鑑定料30万円を要している。

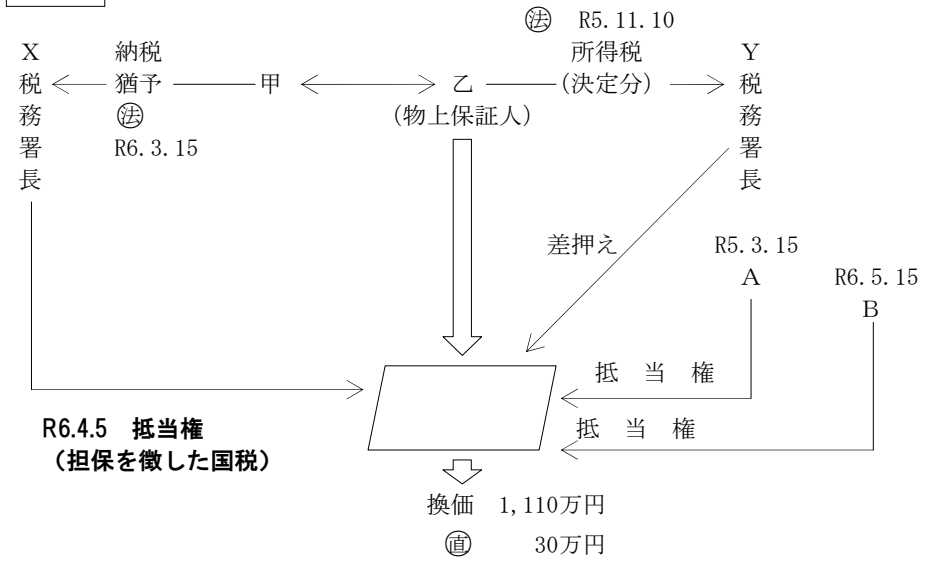
（注）各債権者は、配当を受けるための所定の手続を執っているものとし、甲及び乙の財産状況、財産価額の変動等については考慮する必要はない。また、期限の延長等も考慮する必要はない。

解　説

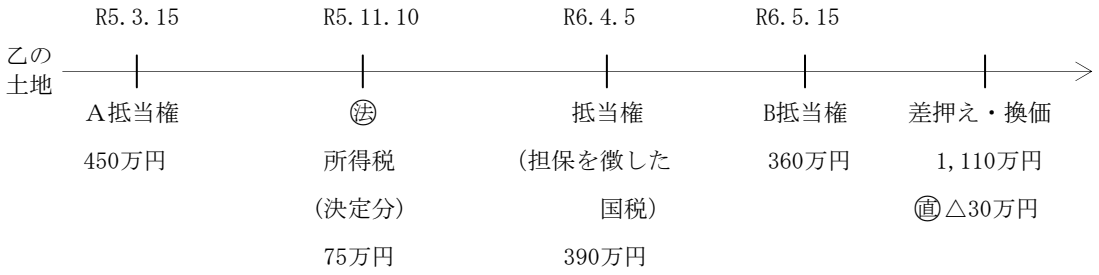
第１順位	直接の滞納処分費	30万円
第２順位	Ａ抵当権の被担保債権	450万円
第３順位	令和５年分申告所得税確定申告分	390万円（担保を徴した国税）
第４順位	令和４年分申告所得税決定分	75万円
第５順位	Ｂ抵当権の被担保債権	165万円

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

図　解



R6.4.5　抵当権
（担保を徴した国税）



Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

◆　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　捜索

・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捜索

【解答の柱】

(1) 捜索の権限及び方法

(2) 捜索調書の作成等

(3) 捜索の時間制限

(4) 捜索の立会人

(5) 出入禁止

(6) 身分証明書の呈示等

(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

捜索の立会人

【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) 捜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捜索を受けた第三者

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

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

・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捜索について述べなさい。

【解答の柱】

1 捜索の権限

2 捜索の相手方、対象物及び場所

3 捜索の方法

4 立会人

5 捜索の時間制限

6 捜索調書の作成

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）

10 身分証明書の呈示等（官公署等への協力要請含む）

・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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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　捜索の権限及び方法

３　捜索の時間制限

４　捜索の立会人

５　出入禁止

６　捜索調書の作成

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捜索できる場合

【解答の柱】

捜索の権限

・第69回(令和元年度)税理士試験問題

次の事項について、簡潔に説明しなさい。

２．徴収職員における財産調査権限について

【解答の柱】

(1) 質問及び検査（法141）

(2) 捜索の権限及び方法（法142）

(3) 捜索の時間制限（法143）

(4) 捜索の立会人（法144）

(5) 出入禁止（法145）

(6) 捜索調書の作成（法146）

(7) 身分証明書の呈示等（法147）

(8) 官公署等への協力要請（法146の2）

(9) 質問等に対する拒否及び罰則（法188）

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

◆　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

6　担保の処分による差押え

・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

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

・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

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

⑦ 担保の処分による差押え

・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「督促状を発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とき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

(7) 担保の処分をする場合

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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とき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

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

・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）

・第67回(平成29年度)税理士試験問題

〔第一問〕問２で「通常の差押えの要件」、「繰上差押えの要件」が事例形式で出題されている。

・第73回(令和5年度)税理士試験問題

〔第一問〕で「督促状の発付」における「徴収権の消滅時効」が問われている。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

◆　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）

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

＜メ　　モ＞

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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１～11・20～22

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

１　以下の空欄に適当な語句を埋めなさい。

⑴　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（　①　）になる。さらに（　①　）は、（　②　）と（　③　）に分けられる。

⑵　（　④　）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。

⑶　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を自ら行うことができない。そのため、このような者は、国内に（　⑤　）を置いてこれらの事務を遂行してもらうことになる。なお、（　⑤　）自体は納税者ではないが、納税者の（　⑥　）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のその効力が及ぶことになる。

２　以下の税目の納税義務の成立時期を答えなさい。

⑴　申告納税による所得税（申告所得税）

⑵　源泉徴収による所得税（源泉所得税）

⑶　法人税

⑷　予定納税に係る所得税

⑸　中間申告に係る法人税

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

1　①　納税者　②　納税義務者　③　源泉徴収義務者　④　納税義務者

⑤　納税管理人　⑥　代理人

2　⑴　暦年の終了の時

⑵　源泉徴収をすべきものとされている所得の支払いの時

⑶　事業年度の終了の時

⑷　その年6月30日を経過する時

⑸　事業年度の開始の日から6月を経過する時

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題２　国税の確定

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。

⑴　納税者甲は、令和2年申告所得税について令和3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。

⑵　納税者乙は、令和2年申告所得税について令和3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。

⑶　税務署長は、納税者丙の令和元年申告所得税（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、更に令和2年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

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【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】

期限内申告
期限後申告
について税額を
増額 ⇒ **修正申告**
減額 ⇒ 更正の請求

【税務署長が行う確定手続き】

上記　期限内申告
上記　期限後申告
上記　更正の請求
について税額を
増額 又は 減額 ⇒ **更正処分**

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。）

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題３　国税の確定等

１　以下の空欄に適当な語句を埋めなさい。

納付すべき税額の確定は、（　①　）の場合（　②　）による場合（　③　）による場合の３つがある。

（　①　）の場合は、納税義務の成立と同時に特別の手続を要しないで税額が確定する国税で、主に予定納税に係る所得税、源泉所得税などがある。

（　②　）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り、申告所得税、法人税などがる。

（　③　）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おり、過少申告加算税、過怠税などある。

また、納税義務の消滅原因として、（　④　）、滞納処分による換価代金等及び還付金の（　⑤　）、（　⑥　）、減額更正、徴収権の（　⑦　）の完成、滞納処分の停止期間の経過を挙げることができる。

２　法定納期限、納期限並びに法定納期限等の定義を述べなさい。

３　国税の納税義務の消滅原因を列挙しなさい。

４　「法定申告期限」及び「法定納期限」について下記の国税の具体的な日付を答えなさい。

なお、土日、祝日及び期限の延長などは考慮外とする。

⑴　令和4年分申告所得税確定申告分の法定申告期限（源泉徴収による所得税を除く。）

⑵　令和5年3月期法人税の確定申告分の法定納期限

⑶　令和4年1月～同年6月に支払った従業員給与及び役員報酬に係る源泉所得税1,200万円（源泉所得税の納期特例：所得税法216条の適用有り。）の法定納期限

⑷　Ａ法人の令和4年4月1日から令和5年3月31日までの課税期間に係る消費税及び地方消費税の確定申告分500万円の法定納期限

⑸　令和4年分申告所得税確定申告分の法定納期限（源泉徴収による所得税を除く。）

⑹　令和5年3月期法人税の確定申告分の法定申告期限

⑺　Ｂ法人の令和4年4月1日から令和5年3月31日までの課税期間に係る消費税及び地方消費税の確定申告分800万円の法定納期限

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

1①　自動確定の国税　②　申告納税方式　③　賦課課税方式（注）過怠税とは、印紙を貼付しなかった場合のペナルテイーのことである。④　納付　⑤　充当　⑥　免除　⑦　消滅時効

2⑴　法定納期限の定義

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。

⑵　納期限の定義

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。

⑶　法定納期限等の定義

法定納期限等は、納税者と取引をする第三者が、その納税者の国税の発生を予測できる時期をいい、個々の場合において適当と認められる期限が定められている。

3　納税義務の消滅原因

⑴　納付　⑵　滞納処分による換価代金等の充当　⑶　還付金等の充当　⑷　免除

⑸　減額更正等　⑹　徴収権の消滅時効　⑺　滞納処分の停止期間の経過

4

⑴　令和5年3月15日　⑵　令和5年5月31日　⑶　令和4年7月10日　⑷　令和5年5月31日

⑸　令和5年3月15日　⑹　令和5年5月31日　⑺　令和5年5月31日

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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。

⑴　滞納者

⑵　滞納者が法人であるときの従業員

⑶　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）

⑷　滞納者所有地の不法占拠者

問題５　捜索の相手

滞納処分による捜索は、どのような場合に、どのような者についてされますか。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

⑴　滞納者

⑶　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)

⑷　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）

※ ⑵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】

滞納処分による捜索は、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)。

⑴　滞納者

⑵　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

⑶　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

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題６　捜索の立会人・捜索調書の作成等

１　捜索における立会人について、その制度趣旨を述べなさい

２　次に掲げる場合の内、捜索の立会人としてふさわしい場合について選びなさい。

⑴　滞納者の住居等の捜索につき滞納者を立ち会わせた。

⑵　滞納者の住居等の捜索につき質問検査を受けた第三者を立ち会わせた。

⑶　滞納者の住居等の捜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。

⑷　第三者の住居等の捜索につき滞納者を立ち会わせた。

⑸　捜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。

３　令和6年6月27日、徴収職員が滞納者Ａの自宅兼作業所をＡの妻Ｂの立会いのもと捜索を実施し、機械を発見したため、直ちに差し押さえた。

この場合における、「捜索調書の作成」について、その知れるところを述べなさい。

問題７　身分証明書の提示・質問不答弁等の罪

１　徴収職員の身分証明書の提示は、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。

２　質問不答弁等の罰について述べなさい。（両罰規定を除く）

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

1　捜索は、滞納者等の意思にかかわらず、徴収職員が強制的に行うものであるから、適正な執行が望まれている。そこで、捜索の適正な執行を保証させるために特定の者を立ち会わせることを要するとしている。

2　捜索の立ち会い人としてふさわしい場合

⑴　滞納者の立ち会い

⑶　滞納者の同居の親族

法142条第１項《滞納者の住居等の捜索》の規定による捜索の場合には、その捜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《第三者の住居等の捜索》の規定による捜索の場合には、その捜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。

3　捜索調書の作成の規定は、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、差押調書の謄本を捜索を受けた第三者及び立会人に交付しなければならない。本問の場合、捜索時に、機械を直ちに差し押さえたため、捜索調書の作成はせず、差押調書を作成し、その謄本を立会人である妻Ｂに交付する。

【解　答】

１．徴収職員は、質問、検査、提示若しくは提出の要求若しくは捜索をする場合又は事業者等への協力要請を執行する場合には、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、これを提示しなければならない。

２．次のいずれかに該当する場合には、その違反行為をした者は、１年以下の懲役又は５０万円以下の罰金に処する。

⑴　徴収職員の滞納処分に関する調査に係る質問検査権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とき。

⑵　上記⑴の規定による検査を拒み、妨げ、又は忌避したとき。

⑶　上記⑴の規定による物件の提示又は提出の要求に対し、正当な理由がなくこれに応じず、又は偽りの記載をした帳簿書類（電磁的記録を含む。）その他の物件（その写しを含む。）を提示し、若しくは提出したとき。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

テーマ２　財産の差押え・その１

問題８　期間の計算等

納税者Ａは令和4年分申告所得税確定申告分（法定納期限等：令和5年3月15日）100万円を滞納しており、所轄Ｘ税務署長が督促状を発し、Ａ所有の不動産に対して差押えを執行した。

問１　上記の場合、督促状を発するのは、いつから50日以内になるか答えなさい。

問２　上記の場合において、令和5年5月9日に督促状を発したときにおける差押え可能日はいつからになるか答えなさい。

問３　令和5年4月27日に督促状を発し、同年11月に差押えを執行する場合、どのような行政措置が必要となるか答えなさい。

問４　「督促状の発付」について述べるとともに、督促状を発したことにより、国税債権の消滅時効がどのようになるか説明しなさい。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

問１　納期限から50日以内であり、令和5年3月16日から50日以内となる。

（注）初日不算入により、（法定納期限でもあり）納期限：令和5年3月15日の翌日が1日目となる。

問２　令和5年5月20日以降が差押え可能日となる。

（注）督促状を発した日（令和5年5月9日）から起算するので、同日を1日目とし、10日を経過する日が同月18日、10日を経過した日が同月19日となる。

問３　滞納者Ａに対して、予め「催告」をする必要がある。（注）督促状を発した後6月以上経て差押えをする場合には、予め「催告」をするものとされている。

問４⑴　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。

⑵　国税債権の消滅時効について

督促状を発付することにより、国税債権の消滅時効は完成猶予することになる。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題９　差押調書

１　下記財産を差し押さえる場合の「財産区分」「差押調書の作成の要否」並びに「差押調書謄本の交付の要否」を答えなさい。

⑴　株券

⑵　売掛金

⑶　建物

⑷　特許権

⑸　ゴルフ会員権

２　国税徴収法第54条（差押調書）においては、以下の規定があるが、当該規定について各問に答えなさい。

＜差押調書の作成等＞

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

問１　「差押調書」を作成する「趣旨（理由）」を述べなさい。

問２　不動産等を差し押さえた場合、「差押調書の謄本」を滞納者に交付しない理由を述べなさい。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

1　本問の財産全てについて「差押調書の作成」は必要である。

⑴　「有価証券」・謄本の交付は必要

⑵　「債　　権」・謄本の交付は必要

⑶　「不動産」・謄本の交付は不要

⑷　「第三債務者等がない無体財産権等」・謄本の交付は不要

⑸　「第三債務者等がある無体財産権等」・謄本の交付は必要

2

問１　徴収職員が差押財産の種類の如何を問わず、差押調書を作成することとしているのは、差押えの事実を記録証明することにある。

問２　不動産等を差し押さえる場合、滞納者に対する差押書の送達によって行われることから、差押調書の謄本を滞納者に交付する必要がない。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題10 差押えの可否

次に掲げる財産の差押えが国税徴収法において妥当か否か答えなさい。尚、妥当でない場合には、その旨を説明しなさい。

⑴　滞納国税400万円の滞納者甲の財産は、車両（時価150万円）と絵画（時価200万円）と宝石（時価80万円）だった。徴収職員はこれらの財産全てを差押えた。

⑵　海外ブランドの時計を輸入販売している滞納者乙（滞納国税200万円）の財産を捜索したところ、商品の入った箱１ケース（１ケース100個入り、１個あたりの時価12万円）を発見したためその商品１ケースごと差押えた。

⑶　滞納国税900万円の滞納者甲の財産は、土地（時価2,000万円、国税に優先する抵当権（被担保債権1,200万円）が設定されている。）と金ののべ棒（時価200万円）だった。徴収職員はこれらの財産全てを差押えた。

⑷　納税者甲は、国税（法定納期限等：令和5年3月15日）2,000万円を滞納しており、所轄税務署長により、その所有する更地（評価額：4,500万円）を差押えられた。なお、当該不動産には、甲を債務者とする以下の抵当権が設定登記されている。

　１　抵当権Ａ　平成31年1月15日設定　債権者：Ａ銀行　被担保債権額：3,500万円

　２　抵当権Ｂ　令和5年8月20日設定　債権者：Ｂ県税事務所長　被担保債権額：1,000万円

（県民税　法定納期限等：令和5年6月30日）

⑸　納税者Ａは国税500万円を滞納しており、所轄税務署長は、Ａの自宅近くにある駐車場用地（概算評価額　800万円）に対して差押えを執行した。当該不動産には、国税に劣後するB銀行の抵当権（被担保債権額800万円）が設定されている。

なお、Ａは他県に換価が容易で、借地権等の権利の目的となっていない更地（概算評価額　700万円）を所有している。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

⑴　差押えは妥当である。

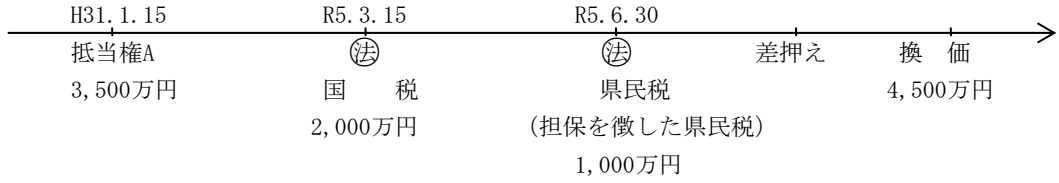
⑵　超過差押えとなるため差押えは妥当でない。（12万円×100個＝1,200万円＞滞納国税200万円）

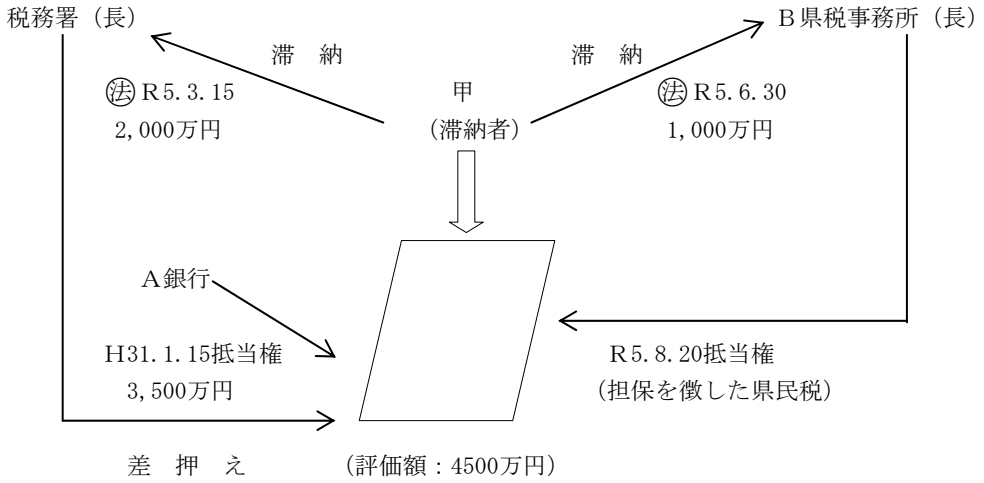
⑶　差押えは妥当である。

⑷　無益な差押えとなるため差押えは妥当ではない。

⑸　第三者の権利（B銀行の抵当権）を害することが考えられるため、差押えは妥当ではない。

【解答への道】⑷





（注）1「担保を徴した県民税」は、「物上保証」によるものではなく、滞納者甲自身の土地に抵当権を設定しているので、その存在を示す基準日は「法定納期限等：R5.6.30」となる。

なお、配当を受けるため、「交付要求」をすることになる。

2「抵当権A」と「滞納国税」及び「滞納県民税」との調整は、「法定納期限等以前に設定された抵当権の優先」により判定する。

3「滞納国税」と「滞納県民税」との調整は、「担保を徴した地方税の優先」により判定する。

以上により、換価代金4,500万円からは、まず、優先抵当権Aの被担保債権3,500万円が配当され、次に担保を徴した県民税1,000万円が配当されることになる。よって、本件差押えは「無益差押え」に該当することになる。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題11 差押対象財産

1　下記の各事例につき当該財産が差押対象財産として適当であるか否かを判定しなさい。なお、不適当である場合には、理由を付して答えなさい。

（事例１）　抵当権の目的となっている財産。当該財産に対して国税の滞納処分により差押えを執行しようとしているが、抵当権の被担保債権は、国税に劣後するためその財産の換価代金から配当が受けられなくなると認められる。なお、滞納者は他に滞納処分に相応しい財産を有している。

（事例２）　オアフ島所在のリゾートマンション１室。滞納国税は800万円であり、当該マンションの概算評価額は2,500万円である。なお、租税条約は結ばれていない。

（事例３）　入居時に差し入れた敷金。賃貸マンションの賃借人である納税者Ａは、所得税100万円を滞納している。財産調査の結果、Ａは、賃料60万円が未払いとなっており、入居時に敷金150万円を差し入れていることが判明した。

（事例４）　滞納者の自宅にあるグランドピアノ。当該ピアノは、滞納者の妻が婚姻前から所有しているものであり、現在、妻の作曲活動のために使用されている。

（事例５）　滞納者が、かつて所有していた都内にある分譲マンション１室。当該財産は、既に滞納者の親族Ｂに譲渡されているが、登記簿を確認したところ甲区には依然として滞納者の氏名が登記されていた。

（事例６）　滞納者が所有している駐車場用地。当該敷地は、半年前にＣとの売買契約により取得したものであるが、登記名義人は依然としてＣのままである。なお、契約当事者の氏名・取引日・取引価格などは、売買契約書により確認済みである。

（事例７）　滞納者が使用している自動車。当該自動車は、ローンを完済していないため、Ｄ自動車販売会社名義のまま（所有権留保）となっている。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

1【解　答】

（事例１）当該財産は不適当である。

《理由》滞納処分による差押えは、差押可能財産のうちから「第三者の権利を害することが少ない財産」を選択すべきである。本件の場合、他に滞納処分に相応しい財産があるにもかかわらず、抵当権の目的となっている財産を差押えることは、抵当権者（第三者）の権利を害するからである。

（事例２）当該財産は不適当である。

《理由》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。したがって、本件財産は差押対象財産とはならず、滞納処分の執行はできない。

（事例３）当該財産（敷金返還請求権）は適当である。

※「敷金」とは、賃貸借契約により賃貸人が賃借人に対して有する一切の債権を担保する。つまり、滞納した家賃や、目的物を使用したことによる自然消耗以外の損傷があった場合などの原状回復費として「敷金」から充当される。

（事例４）当該財産は不適当である。

《理由》「夫婦の一方が婚姻前から有する財産及び婚姻中自己の名で得た財産は、その特有財産（夫婦の一方が単独で有する財産をいう。）とする。」（民法762条）　本件のピアノは、妻が婚姻前から所有していることから、妻の特有財産となり、滞納者の財産と言えず差押対象財産とならない。

（事例５）当該財産は適当である。

※　「不動産の物権変動は、登記をしなければ第三者に対抗することができない。」（民法177条）　この対抗要件の規定は、滞納処分においても適用があり、滞納者から財産を譲り受けた者は、原則として登記なくしては、当該財産を滞納者のものとして差押えた国に対抗できない。

（事例６）当該財産は適当である。

※ 財産の帰属認定は、一般的に登記が対抗要件となっているような財産についてはその外観によって判断するのであるが、これにより滞納者に帰属しないとされる財産であっても、売買契約書、当事者の陳述などにより実質的に滞納者に帰属することが判定できる場合には、その登記の名義の如何を問わず、差し押さえることができる。

（事例７）当該財産は不適当である。

《理由》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。本件の場合、割賦販売契約により登録名義人がＤ自動車販売会社となっていることから、滞納者に帰属しているとは言えないからである。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題11 続き

2　以下に掲げる財産で差押えができない理由を述べなさい。

⑴　宝石１点　時価500万円相当、専ら妻が使用している。　（平成4年度）

⑵　滞納者甲が使用している自動車は、ローンを完済していないため、Ｄ自動車販売会社名義のまま（所有権留保）となっている。　（平成13年度）

⑶　営業用車両（トラック３台、バン２台）

ア　概算評価額　500万円（５台合計）

イ　滞納者甲は、Ｈ自動車販売株式会社から５台の営業用車両を割賦販売により購入しており、登録名義はＨ自動車販売株式会社名義となっている。　（平成18年度）

⑷　ハワイ島所在のリゾートマンション１室　（平成18年度改題）

ア　概算評価額　2,000万円

イ　担保権の設定なし

（注）租税条約等の規定に基づく相手国等に徴収の共助の要請はされていない。

⑸　スイスフラン建預金（円評価額　300万円）　（平成20年度改題）

預金先の銀行の本店所在地及び支店所在地は、ともにスイス国内である。

（注）租税条約等の規定に基づく相手国等に徴収の共助の要請はされていない。

⑹　事務所の土地及び建物（滞納者甲所有）　（平成18年度）

滞納所得税の法定納期限等　平成17年3月15日
滞納消費税の法定納期限等　平成17年10月11日

ア　概算評価額　3,000万円

イ　抵当権　設定登記日は平成9年8月13日（水）、権利者はＢ銀行（Ｃ支店）、債務者甲、被担保債権額は9,000万円（設定時の被担保債権額は１億5,000万円）

⑺（滞納者甲が）自宅として使用している区分所有建物（評価額　5,000万円）

滞納所得税の法定納期限等　平成19年5月31日

抵当権設定登記　平成16年3月2日、被担保債権額5,000万円、債権者Ｂ銀行　（平成20年度）

⑻（画家である滞納者甲所有の）家財道具（評価額20万円）、位牌が安置されている仏壇（評価額100万円）未公表の絵画１点（評価額500万円）、画廊で展示されている絵画3点（合計評価額400万円）、画材（評価額50万円）　（平成20年度）

⑼　機　械　（平成21年度）

概算評価額　150万円　本件機械は、滞納者甲の取引先であるＨ社（滞納者の親族その他の特殊関係者ではない）が占有しており、Ｈ社はその引渡しを拒んでいる。

⑽（滞納者甲社の）事務所の敷金　第三債務者Ｃ　金額3,000,000円

ただし、当該事務所の家賃合計5,000,000円が未払いとなっている。　（平成19年度）

⑾　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。また、Ａの滞納国税は、その所有する自動車及び同族会社（Ｑ株式会社）の第二次納税義務の追及により全額徴収が可能である。　（平成29年度）

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

２【解　答】

⑴　夫の購入したる物件といえども専ら妻が使用するものは、妻の所有に属すると推定する（判例）。本問の場合、専ら妻が使用しているため差押えができない。

⑵　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。本問の場合、滞納者甲に帰属していないため差押えをすることができない。

⑶　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。本問の場合、滞納者甲に帰属していないため差押えをすることができない。

⑷　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。

本問の場合、ハワイ島に所在しているため差押えができない。

⑸　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。

本問の場合、スイスに所在しているため差押えができない。

⑹　差し押えることができる財産の価額が、その差押えに係る滞納処分費及び徴収すべき国税に優先する他の国税、地方税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、差し押さえることができない。

本問の場合、事務所の土地及び建物の価額3,000万円が優先抵当権の被担保債権額9,000万円を超える見込みがなく無益な差押えになるからである。

⑺　差し押えることができる財産の価額が、その差押えに係る滞納処分費及び徴収すべき国税に優先する他の国税、地方税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、差し押さえることができない。

本問の場合、区分所有建物の価額5,000万円が優先抵当権の被担保債権額5,000万円を超える見込みがなく無益な差押えになるからである。

⑻　滞納者等の最低生活の安定の保障、生業の維持等の観点から、次に掲げる財産は差し押えることができない。

１　滞納者及びその者と生計を一にする配偶者その他の親族（生計を一にする親族）の生活に欠くことができない衣服、寝具、家具、台所用具、畳及び建具

本問の場合､家財道具が生活に欠くことができない財産であれば差押えることができない。

２　仏像、位牌その他礼拝又は祭祀に直接供するため欠くことのできない物

本問の場合、位牌が安置されている仏壇は差押えができない。

３　発明又は著作に係るもので、まだ公表していないもの

本問の場合、未公表の絵画１点は、差押えができない。

４　技術者、職人、労務者その他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（農業および漁業に掲げる者を除く。）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。）

本問の場合、画材は差押えができない。（一方、画廊で展示されている絵画３点は商品であ

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

るため、差押えができる。）

⑼　滞納者の動産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。

本問の場合、H社が引渡しを拒んでいるため、原則として差押えができない。

⑽　差し押えることができる財産の価額が、その差押えに係る滞納処分費及び徴収すべき国税に優先する他の国税、地方税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、差し押さえることができない。

本問の場合、敷金（返還請求権）3,000,000円が未払家賃合計5,000,000円を超える見込みがなく、無益な差押えとなるからである。

⑾　租税条約に基づく徴収共助を要請することにより、法施行地外にある財産から徴収する場合、その徴収共助の要請に当たっては、国内において執ることができる合理的な徴収措置（第二次納税義務の追及等）を尽くす必要があるからである。

本問の場合、滞納者Ａの自動車及び同族会社（Ｑ株式会社）の第二次納税義務の追及により全額徴収が可能であるから、差押えをすることができない。

【解答への道】　～外国に所在する滞納者の財産に対する滞納処分について～

外国所在の財産
- 租税条約の規定なし　→　差押えできない
- 租税条約の規定あり
  - 国内の財産等で全額徴収可能→差押えできない
  - 国内の財産等で全額徴収不可→**徴収の共助の要請し、差押え執行可**

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

＜メ　　モ＞

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

テーマ５　国税と他の債権との調整・その１

問題20　国税優先の原則・国税及び地方税の調整

１　納税者Ａは国税（法定納期限等　令和６年６月１日）200 万円及び社会保険料（法定納期限等　令和６年４月８日）50 万円を滞納しており、またＸ銀行から 300 万円の借入れの際、その所有不動産に抵当権（設定登記日　令和６年６月 15 日）を設定している。数日前に、抵当権者Ｘ銀行の申立てにより前記不動産に対して抵当権の実行がされたため、Ｙ税務署長による（第１順位）交付要求、W年金事務所長による（第２順位）交付要求がそれぞれ行われた。本件不動産が 500 万円で換価された場合の各債権の配当順位及び配当金額を答えなさい。

２　納税者Ａは国税（法定納期限等　令和６年３月 15 日）200 万円及び社会保険料（法定納期限等　令和６年４月８日）50 万円を滞納しており、またＸ銀行から 300 万円の借入れの際、その所有不動産に抵当権（設定登記日　令和６年６月 15 日）を設定している。数日前に、抵当権者Ｘ銀行の申立てにより前記不動産に対して抵当権の実行がされたため、Ｙ税務署長による（第１順位）交付要求、W年金事務所長による（第２順位）交付要求がそれぞれ行われた。競売代金が 520 万円である場合における各債権の配当順位及び配当金額を答えなさい。なお、本件競売における費用として 20 万円要した。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

１について

第１順位	国　　税	200万円
第２順位	社会保険料	50万円
第３順位	抵当権Ｘの被担保債権	250万円

【解答への道】

① 本問は、「国税優先の原則」による配当となる。

② 第１順位交付要求が社会保険料、第２順位交付要求が国税でも「国税優先の原則」により、国税は社会保険料に優先する。

③ 「抵当権の被担保債権」とは「貸付金」が該当する。また、本問の抵当権Ｘは国税及び公課に劣後するから、第３順位となる。これも「国税優先の原則」による。

【解　答】

２について

第１順位	強制換価手続の費用	20万円
第２順位	国　　税	200万円
第３順位	社会保険料	50万円
第４順位	抵当権Ｘの被担保債権	250万円

【解答への道】

① 本問は、「別段の定（強制換価手続の費用の優先）」による配当となる。

② 第１順位交付要求が社会保険料、第２順位交付要求がＹ国税でも国税は社会保険料に優先する。これは「国税優先の原則」による。

③ 「抵当権の被担保債権」とは「貸付金」が該当する。また、本問の抵当権Ｘは国税及び公課に劣後するから、第４順位となる。これも「国税優先の原則」による。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題20 続き

3　納税者Ａは国税（法定納期限等　令和６年３月 15 日）300 万円を滞納しており、所轄税務署長によりその所有する不動産を差し押さえられた。当該不動産には、Ｘ銀行の抵当権（設定登記日　令和６年５月 15 日　被担保債権額 500 万円）が設定されている。その後、税務署長は前記不動産を公売に付し買受人から換価代金 630 万円受領した。この公売に際し、差押不動産の鑑定評価手数料として30万円及び差押関係書類の郵送料として１万円を支払っている。この場合における各債権の配当順位及び配当金額を答えなさい。

4　納税者Ａ社は法人税 500 万円を滞納しており、所轄Ｘ税務署の徴収職員により郊外にある工場内の酒類を差し押さえられた。そして、Ｙ税務署長は酒税 100 万円を徴収すべく差押えを執行したＸ税務署に通知（交付要求）をした。その後、前記酒類が公売に付され 330 万円で換価された。なお、この公売に際し要した費用は 30 万円である。この場合における各債権の配当順位及び配当金額についてその根拠を示して答えなさい。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

３について

第１順位	直接の滞納処分費	30万円
第２順位	差　押　国　税	300万円
第３順位	抵当権Ｘの被担保債権	300万円

【解答への道】

①　本問は、「直接の滞納処分費の優先」により鑑定評価手数料30万円が第１順位となる。なお、「差押関係書類の郵送料」は滞納処分費には含まれない点に留意しなければならない。

②　「抵当権の被担保債権」とは「貸付金」が該当する。また、本問の抵当権Ｘは国税に劣後するから、第３順位となる。これは「国税優先の原則」による。

【解　答】

４について

１　配当順位及び配当金額

第１順位	直接の滞納処分費	30万円
第２順位	強制換価の場合の消費税等（酒税）	100万円
第３順位	差　押　法　人　税	200万円

２　根　拠

⑴　直接の滞納処分費の優先

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。

本問の場合、公売に要した費用30万円が直接の滞納処分費に該当し、第１順位となる。

⑵　強制換価の場合の消費税等の優先

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（消費税を除き、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。

本問の場合、Ｙ税務署の酒税100万円が強制換価の場合の消費税等に該当し、第２順位となる。

【解答への道】

本問は「別段の定（強制換価の消費税等の優先）」が適用される。第１順位は「直接の滞納処分費の優先」により、第２順位は「強制換価の場合の消費税等の優先」により配当順位及び配当金額が定まる。以上に基づき根拠規定を述べていくことになる。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題20 続き

5　納税者Ａは所得税（法定納期限等　令和６年３月 15 日）200 万円を滞納しており、所轄Ｘ税務署長により、その所有する不動産に対して差押えを執行された。その後、差押えを執行したＸ税務署長に対してＡの滞納地方税（法定納期限等　令和６年１月 31 日）100 万円を徴収するための交付要求が行われた。なお、前記不動産にはＰ銀行の抵当権（設定登記日　令和６年４月 15 日　被担保債権額 500 万円）が設定されている。その後、Ｘ税務署長は前記不動産を公売に付し買受人から換価代金 630 万円を受領した。この公売に際し、差押不動産の評価を不動産鑑定士に依頼し鑑定料 20 万円を要し、また公売公告のための新聞掲載料として 10 万円を要した。この場合における各債権の配当順位及び配当金額を答えなさい。

6　納税者Ａは国税（法定納期限等　令和６年３月 15 日）200 万円及び地方税（法定納期限等　令和６年１月 31 日）100 万円を滞納しており、また、Ｐ銀行から 500 万円の融資を受けるに際し、その所有する不動産に抵当権（設定登記日　令和６年４月 15 日）を設定している。そして、Ｐ銀行の申立てにより裁判所による抵当権の実行が開始されたため、Ｙ市長による滞納地方税 100 万円を徴収するための第１順位の交付要求、また、Ｘ税務署長による滞納国税 200 万円を徴収するための第２順位の交付要求がそれぞれ行われた。なお、この競売手続に 20 万円の費用を要した。競売代金が 620 万円である場合における各債権の配当順位及び配当金額を答えなさい。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

５について

第１順位	直接の滞納処分費	30万円
第２順位	差　押　所　得　税	200万円
第３順位	交付要求地方税	100万円
第４順位	抵当権Ｐの被担保債権	300万円

【解答への道】

① 「直接の滞納処分費の優先」により、鑑定料20万円及び公売公告のための新聞掲載料10万円の合計30万円が「直接の滞納処分費」として第１順位となる。

② 「差押先着手による国税の優先」により、差押所得税は交付要求地方税に優先する。

③ 抵当権Ｐは「国税及び地方税に劣後する」ことから「国税優先の原則」により第４順位となる。

【解　答】

６について

第１順位	強制換価手続の費用	20万円
第２順位	交付要求地方税	100万円
第３順位	交付要求国税	200万円
第４順位	抵当権Ｐの被担保債権	300万円

【解答への道】

① 「強制換価手続の費用の優先」により「抵当権の実行に要した費用」20万円が第１順位となる。

② 「交付要求先着手による国税の優先」により、第１順位の交付要求地方税が第２順位の交付要求国税に優先する。

③ 「国税及び地方税に劣後する」ことから「抵当権Ｐの被担保債権」は第４順位となる。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題20 続き

7　納税者Ａは相続税 300 万円の延納のため、その所有する不動産に抵当権を設定（設定登記日　令和 6 年 1 月 15 日）し、所轄Ｘ税務署長によりその許可を受けた。その後、Ａは所得税 200 万円を滞納し、令和 6 年 6 月 15 日、所轄Ｙ税務署長により前記不動産に対する差押えを受けた。その後、当該差押えに対して、同月 30 日、Ａの滞納地方税 100 万円を徴収すべくＺ市長による交付要求が行われた。Ｙ税務署長は、差押不動産を公売に付し、買受人から換価代金 580 万円を受領した。なお、この公売に際し、差押不動産の評価を不動産鑑定士に依頼し鑑定料 30 万円を支払っている。この場合における各債権の配当順位及び配当金額を根拠を示して答えなさい。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

７について

１　配当順位及び配当金額

第１順位	直接の滞納処分費	30万円
第２順位	相続税（担保を徴した国税）	300万円
第３順位	差　押　所　得　税	200万円
第４順位	交付要求地方税	50万円

２　根　拠

⑴　直接の滞納処分費の優先

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。

本問の場合、不動産鑑定士に対する鑑定料30万円が直接の滞納処分費に該当し、第１順位となる。

⑵　担保を徴した国税の優先

国税につき徴した担保財産があるときは、差押先着手による国税の優先又は交付要求先着手による国税の優先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。

本問の場合、相続税が担保を徴した国税に該当し、差押先着手による国税の優先の規定に関わらず、差押所得税に優先し第２順位となる。

⑶　差押先着手による国税の優先

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。

本問の場合、差押所得税が交付要求地方税に優先し、第３順位となる。

【解答への道】

①　「直接の滞納処分費の優先」により、鑑定料30万円が第１順位となる。

②　「担保を徴した国税の優先」により、相続税は差押所得税に優先し第２順位となる。

③　「差押先着手による国税の優先」により「差押所得税」は「交付要求地方税」に優先する。

以上に基づき、根拠規定を述べていくことになる。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題20 続き

8　納税者甲は（1）令和5年分申告所得税（期限内申告分　法定納期限等：令和6年3月15日）400万円を滞納しており、令和6年8月5日、甲の所轄Ｘ税務署長により、前記滞納所得税を徴収するため甲所有の不動産に対する差押えが執行された。

Ｘ税務署長は、令和6年9月12日、新たに滞納となった令和4年分申告所得税更正分（納期限：令和6年9月10日）50万円を徴収するため、甲所有の自動車を差し押さえるとともに、本件不動産についてＸ税務署長に対し参加差押えをした。

なお、この不動産には抵当権（設定登記年月日：令和6年8月2日、債権者：乙　債務者：甲　被担保債権額：370万円）が設定されている。

この場合における換価代金820万円（不動産鑑定士に対する鑑定料20万円）の配当順位及び配当金額について答えなさい。

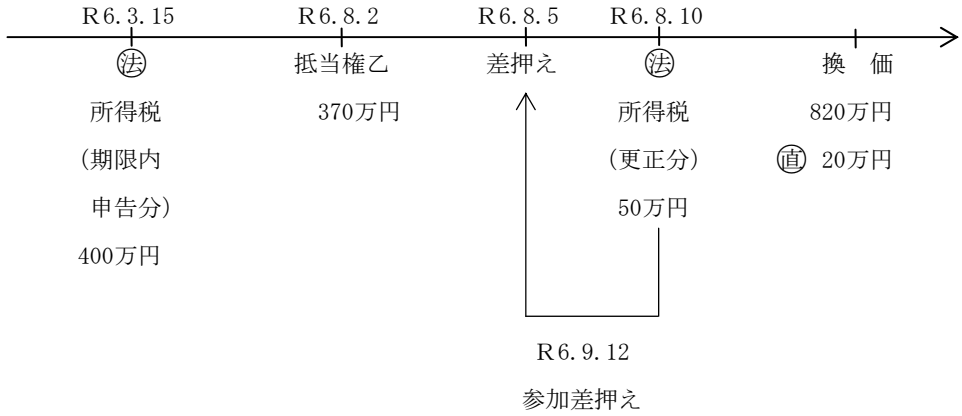
Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

８について

第１順位	直接の滞納処分費	20万円
第２順位	差押国税（期限内申告分）	400万円
第３順位	抵当権の被担保債権	370万円
第４順位	参加差押国税（更正分）	30万円
		820万円

【図　解】



（注）１「不動産鑑定士に対する鑑定料」は「直接の滞納処分費」に該当し、第1順位となる。

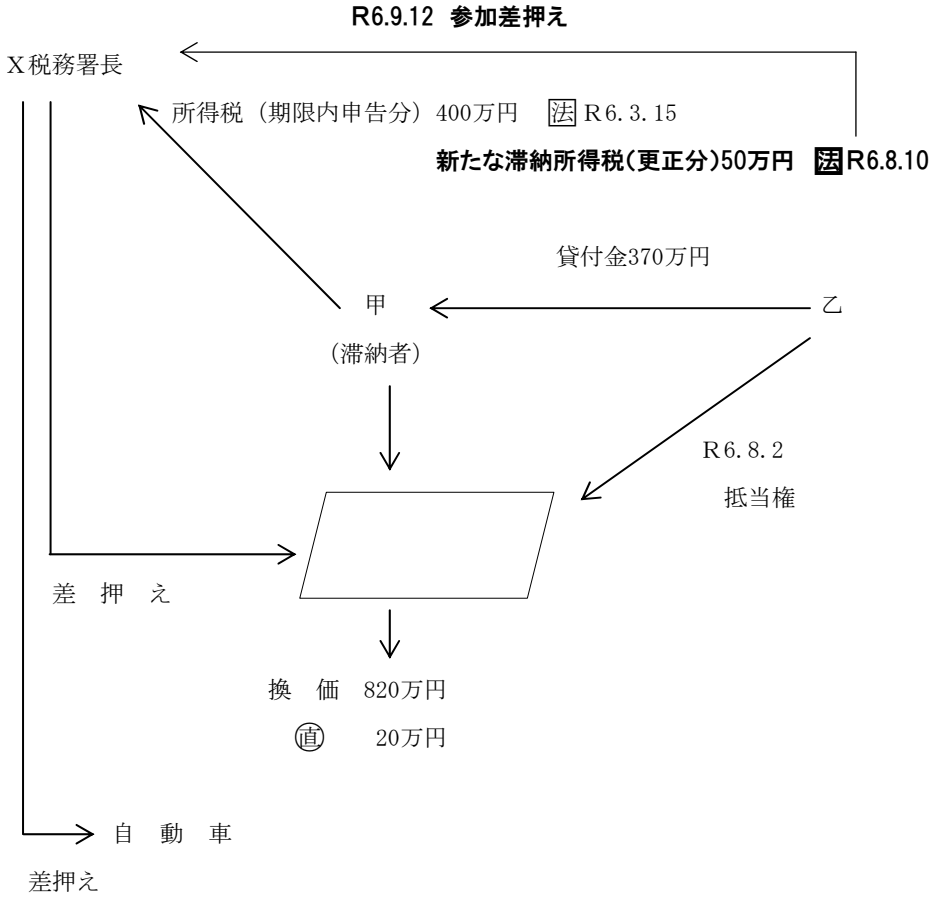
２　滞納所得税「期限内申告分」400万円と「更正分」50万円との調整については、「差押先着手による国税の優先」により行われることとなる。

滞納者が2以上の国税（地方税）を滞納しており、それぞれの滞納国税を徴収するため、先に差押えを執行し、当該差押えに対して参加差押えをした場合においては、「法定納期限等の古い順」によらず、原則どおり、「差押先着手による国税の優先」を適用することになる。これは、同一の行政機関等（税務署）内においても同様である。つまり、税務署長が自らの差押えに対して参加差押えをする場合もあるが、このときも「差押先着手による国税の優先」に基づくことになる。

３　抵当権Cは、法定納期限等後の抵当権（劣後抵当権）のため、第3順位となる。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【図　解】



Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

＜メ　　モ＞

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題20 続き

9　Ａ国税 300 万円を徴収するため、滞納者の甲土地（滞納処分費ａ＝５万円）及び乙土地（滞納処分費ｂ＝25,000 円）を差押え、甲土地のみを 300 万円で換価した場合における配当順位及び配当金額を答えなさい。なお、甲土地には国税に優先するＢ抵当権（被担保債権額 100 万円）が設定されている。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

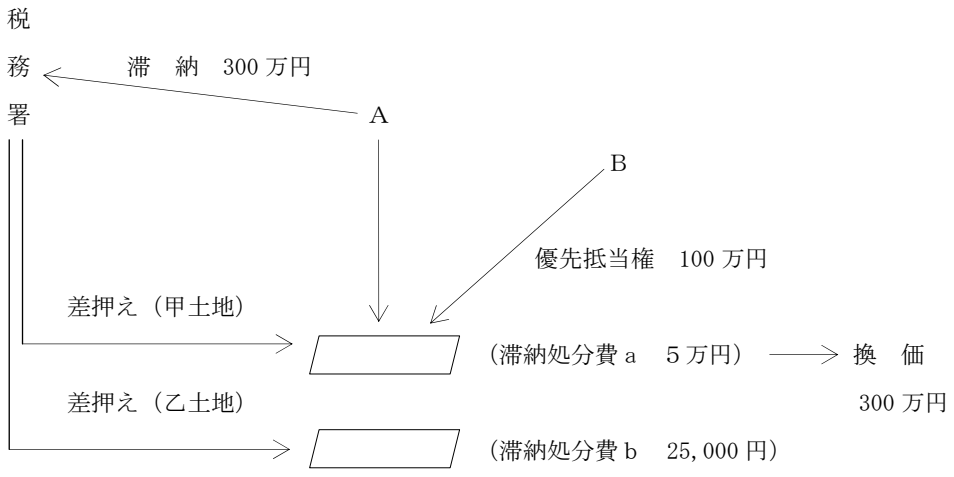
９について

第１順位	直接の滞納処分費（甲土地分）	50,000 円
第２順位	抵当権Ｂの被担保債権	1,000,000 円
第３順位	差押国税Ａ	1,950,000 円

「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	25,000 円
第２順位	差押国税Ａ	1,925,000 円

【図　解】



【解答への道】

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点に留意する。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題20 続き

10　Ａ国税 600 万円（滞納処分費ａ＝10 万円）を徴収するため滞納者甲の土地を差押え、更にＢ国税 200 万円（滞納処分費ｂ＝５万円）による交付要求が当該差押えに対してなされ、その後 800 万円で換価された場合における配当順位及び配当金額を答えなさい。なお、当該土地には、いずれの国税に優先するＣ抵当権（被担保債権額　100 万円）が設定されている。

11　以下の費用について、「滞納処分費」に該当するものには○、該当しないものには×をつけなさい。

⑴　差押動産の封印に要した縄代

⑵　差押動産を倉庫業者に預けた場合の保管料

⑶　差押調書などの用紙代

⑷　差押関係書類の郵送料

⑸　公売不動産の鑑定評価手数料

⑹　公売不動産の現地検分に要した徴収職員の旅費

⑺　公売公告の新聞掲載料（滞納国税の差押えに基づく公売のためのもの）

⑻　差押財産の修理等に関する費用

⑼　公売の場所の使用料

⑽　滞納者Ａの数個の動産に対して差押えを執行したが、滞納者ではないＢの動産が含まれていたことが判明しため、当該動産に対する差押えを取り消した。この場合における「封印に要した縄代」

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

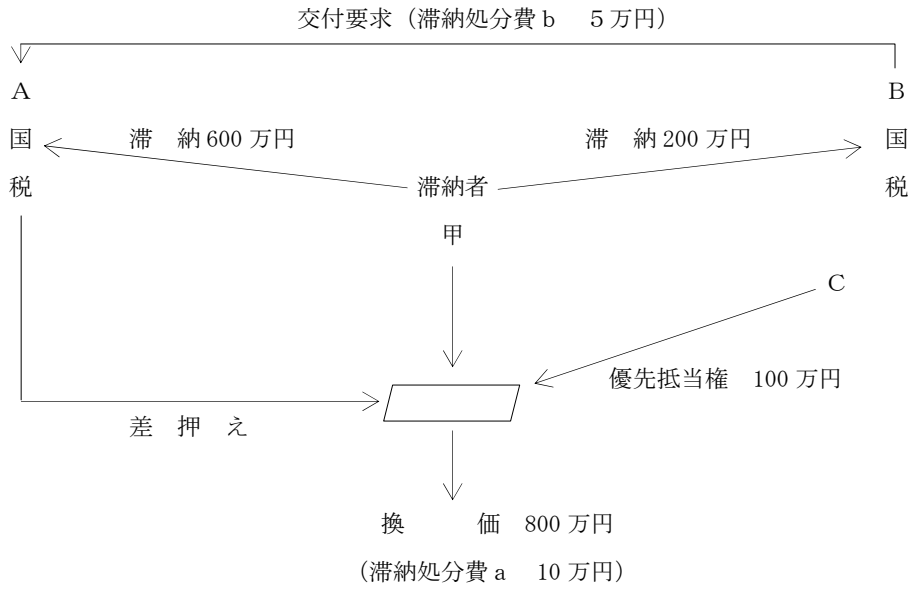
10 について

第１順位	直接の滞納処分費	10万円
第２順位	抵当権Ｃの被担保債権	100万円
第３順位	差押国税Ａ	600万円
第４順位	交付要求国税Ｂ	90万円

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	85万円

【図　解】



【解答への道】

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。

11 について

⑴　○　⑵　○　⑶　×　⑷　×　⑸　○　⑹　×　⑺　○　⑻　○

⑼　○　⑽　×（この場合の「封印に要した縄代」は本来、滞納処分費として徴収すべきところ、本件のように違法処分のため取り消された処分の執行係る当該費用については、滞納者から徴収すべきではないからである。）

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題21 法定納期限等

1　次のそれぞれに掲げる国税の①法定納期限　②法定納期限等　③具体的な納期限について答えなさい。（注）土、日、祝日等は考慮外とする。

⑴　令和4年度の申告所得税期限内申告分。

⑵　令和5年申告所得税第１期分予定納税。

⑶　令和4年度の申告所得税について令和5年5月1日に確定申告書を提出した場合の国税。

2　次のそれぞれに掲げる国税の①法定納期限　②法定納期限等　③具体的な納期限について答えなさい。（注）土、日、祝日等は考慮外とする。

⑴　令和5年申告所得税第２期分予定納税。

⑵　令和4年度の申告所得税につき令和5年10月2日に更正通知書を発した場合のその更正処分に係る国税。

⑶　令和4年度の申告所得税について令和5年3月10日に確定申告書を提出し、その後、令和5年7月10日に修正申告書を提出した場合のその国税。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

1

⑴　①法定納期限は令和5年3月15日　②法定納期限等は令和5年3月15日　③具体的な納期限は令和5年3月15日

⑵　①法定納期限は令和5年7月31日　②法定納期限等は令和5年7月31日　③具体的な納期限は令和5年7月31日

⑶　①法定納期限は令和5年3月15日　②法定納期限等は令和5年5月1日 ③具体的な納期限は令和5年5月1日

～国税の法定納期限と法定納期限等と具体的な納期限について～

	法定納期限	法定納期限等	具体的な納期限
期限内申告	法に定める日 （翌年3月15日）	法定納期限	法定納期限
修正申告 期限後申告	期限内申告とみなした場合の納期限	その申告書を提出した日	その申告書を提出した日
第１期分の所得税	その年の7月31日	その年の7月31日	その年の7月31日

2

⑴　①法定納期限は令和5年11月30日　②法定納期限等は令和5年7月31日　③具体的な納期限は令和5年11月30日

⑵　①法定納期限は令和5年3月15日　②法定納期限等は令和5年10月2日　③具体的な納期限は令和5年11月2日

⑶　①法定納期限は令和5年3月15日　②法定納期限等は令和5年7月10日　③具体的な納期限は令和5年7月10日

～国税の法定納期限と法定納期限等と具体的な納期限について～

	法定納期限	法定納期限等	具体的な納期限
更正処分 決定処分	期限内申告とみなした場合の納期限	更正（決定）通知書を発した日	更正（決定）通知書を発した日の翌日から起算して1月を経過する日
修正申告 期限後申告	同　上	その申告書を提出した日	その申告書を提出した日
第２期分の所得税	その年の11月30日	その年の7月31日	その年の11月30日

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題22 法定納期限等及び担保を徴した国税

1　法定納期限等について以下の設問に答えなさい。

⑴　確定申告所得税の法定納期限はいつであるか。

⑵　確定申告法人税の法定納期限はいつであるか。

⑶　確定申告消費税の法定納期限はいつであるか。

⑷　令和4年分申告所得税について、令和5年8月3日に修正申告を行った場合の法定納期限及び法定納期限等はいつであるか。

⑸　令和4年分申告所得税について、納期限を令和5年7月23日とする更正処分が行われた場合の法定納期限等はいつであるか。

⑹　令和5年分申告所得税予定納税第二期分の法定納期限及び法定納期限等はいつであるか。

⑺　令和5年3月分の源泉所得税について、令和5年5月25日に納税告知書を発した場合の法定納期限等及び(具体的な)納期限はいつであるか。

⑻　令和4年7月から同年12月の間に支払った従業員給与及び役員報酬に係る源泉所得税(所得税法216条：源泉所得税の納期特例の適用有り)について、令和5年3月1日に納税告知書を発した場合の法定納期限及び法定納期限等はいつであるか。

2　以下の設例において、差押財産の換価に伴う債権者に対する換価代金の配当順位及び配当金額を答えなさい。

［設　例］

1　A税務署長は、滞納者Bの令和3年分申告所得税更正分（滞納額　240万円、納期限令和4年10月6日）を徴収するため、令和6年3月25日、B所有の不動産に対して差押えを執行した。

その後、当該差押えを行ったA税務署長に対して、同年3月27日、C年金事務所長による参加差押え（社会保険料、滞納額250万円、法定納期限等令和5年10月31日）が行われた。

2　差押不動産の上記以外の権利関係は、次のとおりである。

⑴　令和6年1月24日　抵当権設定登記　X県税事務所長　被担保債権額120万円
（県民税　法定納期限等令和5年12月2日）

⑵　令和6年2月2日　抵当権設定登記　債権者Y銀行　被担保債権額　400万円

3　A税務署長は、令和6年6月20日、差押財産を公売し、買受人から換価代金750万円を受領した。この公売に際し差押不動産を不動産鑑定士に依頼し、鑑定料30万円を支払っている。

(注)配当額の計算においては、利息、遅延損害金及び土日祝日など一切考慮する必要はない。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

1

⑴　その年の翌年3月15日

⑵　事業年度終了の日の翌日から2月を経過する日

⑶　課税期間の末日の翌日から2月を経過する日（個人事業者の12月31日の属する課税期間は翌年3月31日）

⑷　法定納期限　令和5年3月15日、法定納期限等　令和5年8月3日

⑸　法定納期限等　令和5年6月23日

⑹　法定納期限　令和5年11月30日、法定納期限等　令和5年7月31日

⑺　法定納期限等　令和5年5月25日、（具体的な）納期限　令和5年6月25日

⑻　法定納期限　令和5年1月20日、法定納期限等　令和5年3月1日

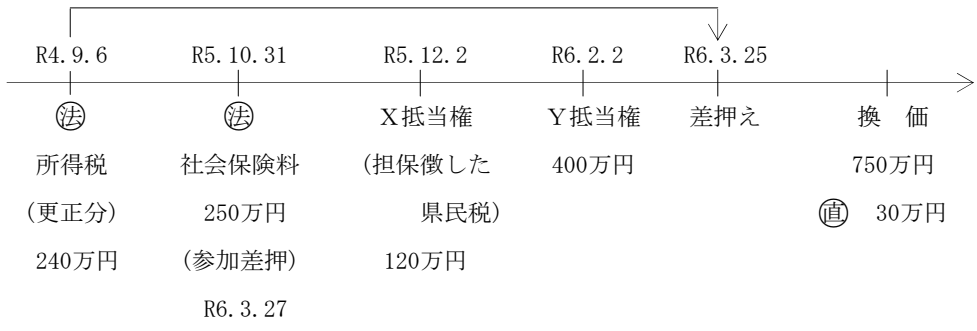
※ 所得税法216条（源泉所得税の納期特例）

源泉納期特例
- １月～６月分 →　７月10日
- ７月～12月分 → 翌年１月20日

2

第１順位	直接の滞納処分費	30万円
第２順位	県民税Ｘ（担保を徴した県民税）	120万円
第３順位	差押所得税更正分Ａ	240万円
第４順位	参加差押社会保険料Ｃ	250万円
第５順位	抵当権Ｙの被担保債権	110万円

【図　解】



Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

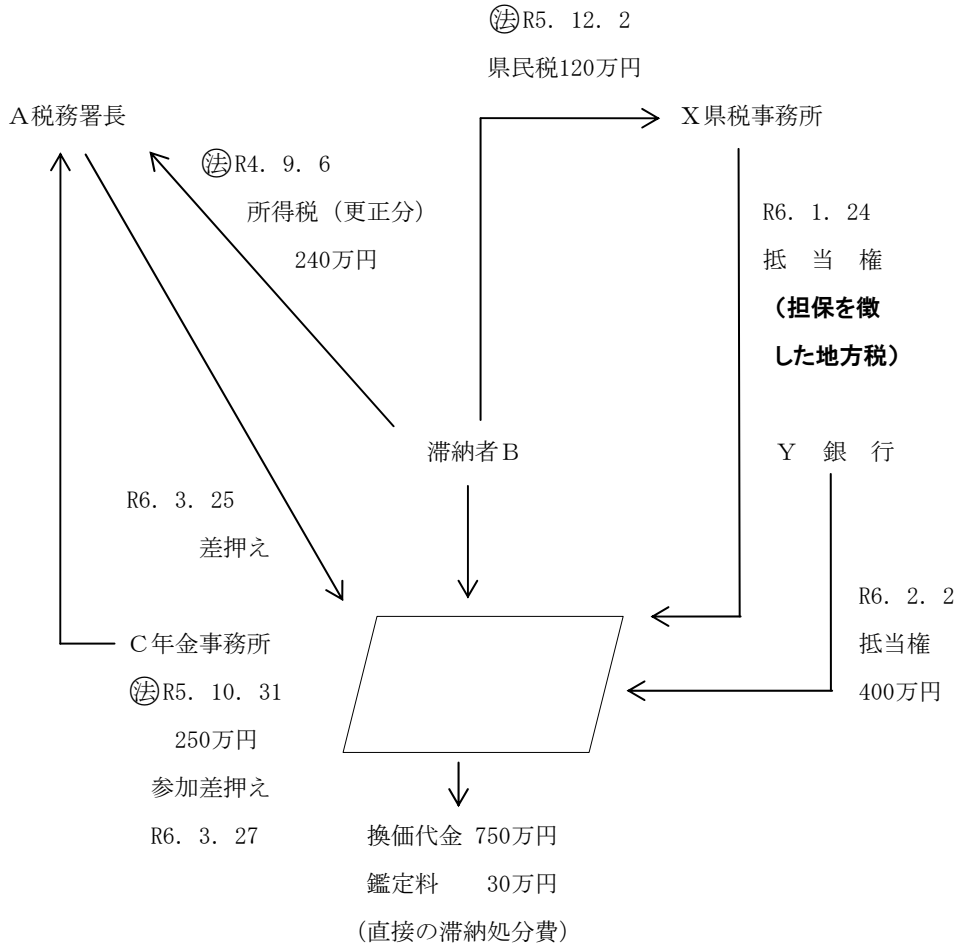
【解答への道】

1　不動産鑑定士に対する鑑定料は「直接の滞納処分費の優先」により第１順位となる。

2　担保を徴した県民税は、「担保を徴した国税（地方税）の優先」の規定により、差押所得税（更正分）に優先することになる。よって、第２順位となる。なお、本問では、滞納者Ｂ自身の財産に「担保を徴した県民税」のための抵当権が設定されていることから、原則どおり、法定納期限等（令和5年12月2日）を用いることになる。

3　差押所得税（更正分）は、「国税優先の原則」の規定により、参加差押社会保険料に優先することになる。よって、第３順位となる。

4　Ｙ抵当権は、「国税優先の原則」の規定により、すべての租税公課に劣後することになる。



Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

＜メ　　モ＞

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題22 続き

3　納税者甲は、取引先の倒産によりその事業につき著しい損失を受け、令和4年分申告所得税確定申告分（法定納期限等　令和5年3月15日）260万円を一時に納付することが困難な状態にあった。そこで、納税の猶予を受けるべく、知人乙の所有する土地を担保にその申請を行い、所轄のＸ税務署長により認められた。（抵当権の設定登記日　令和5年4月10日）

なお、当該土地には、他に以下の抵当権が設定されている。

⑴　Ａ銀行　令和4年3月15日　設定登記　債務者乙　被担保債権額　300万円

⑵　Ｂ銀行　令和5年5月15日　設定登記　債務者乙　被担保債権額　240万円

その後、乙の令和３年分申告所得税決定分（納期限：令和４年12月10日）50万円を徴収するため、Ｙ税務署長による差押えが行われ、720万円で換価された。

なお、Ｙ税務署長に対してＸ税務署長は交付要求をしている。

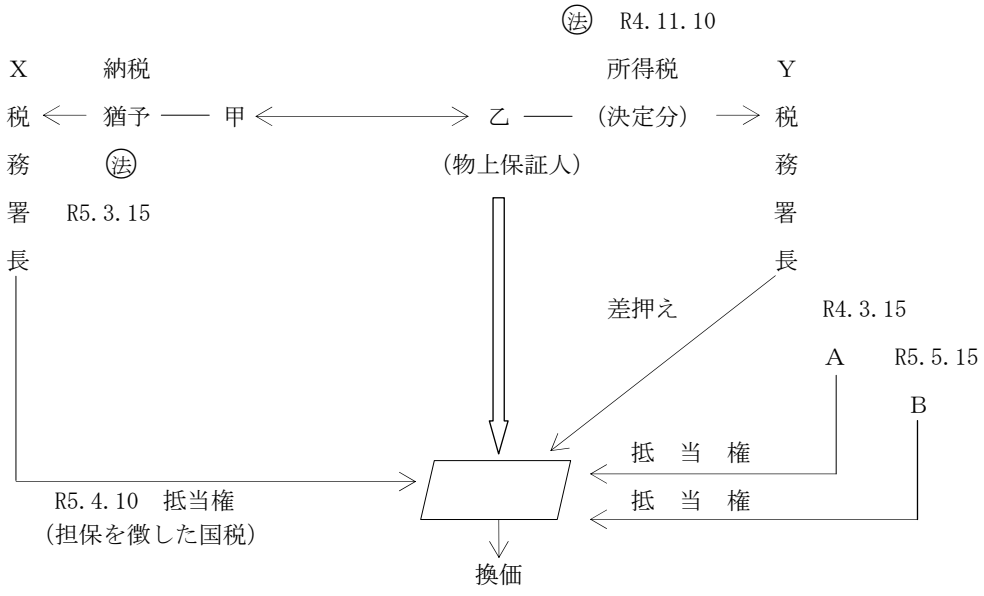
この場合における、各債権の配当順位及び配当金額を答えなさい。なお、甲及び乙の他の財産状況、財産価額の変動等については、考慮する必要はない。

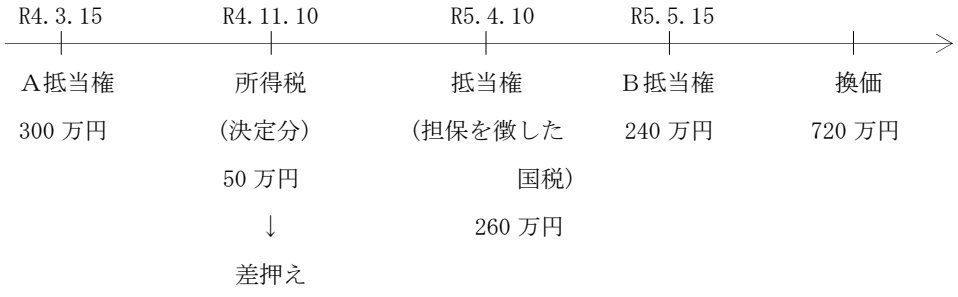
Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

第１順位	Ａ抵当権の被担保債権	300万円
第２順位	令和4年分申告所得税確定申告分	260万円（担保を徴した国税）
第３順位	令和3年分申告所得税決定分	50万円
第４順位	Ｂ抵当権の被担保債権	110万円

【解答への道】





Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

問題22 続き

４．以下の設例において、所轄Ｘ税務署長が執るべき措置を述べるとともに、各債権の配当順位及び配当金額について答えなさい。

〔設　例〕

納税者甲は、取引先の倒産によりその事業につき著しい損失を受け、令和4年分申告所得税確定申告分520万円を一時に納付することが困難な状態になった。そこで、納税の猶予を受けるべく、知人乙の所有する土地を担保にその申請を行い、所轄Ｘ税務署長により認められた。

なお、当該土地には、以下の抵当権が設定されている。

⑴　Ａ銀行　（設定登記　令和4年３月15日）　債務者乙　被担保債権額　600万円

⑵　Ｂ銀行　（設定登記　令和5年5月15日）　債務者乙　被担保債権額　480万円

⑶　Ｘ税務署長（設定登記　令和5年4月10日）債務者甲　被担保債権額　520万円

その後、乙の令和３年分申告所得税更正分（納期限：令和４年12月10日）100万円を徴収するため、Ｙ税務署長による差押えが行われ、1440万円で換価された。

（注）甲及び乙の他の財産状況、財産価額の変動等及び土日（期限の延長）等については、考慮する必要はない。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

【解　答】

１　所轄Ｘ税務署長が執るべき措置

Ｙ税務署長に対して、交付要求をすべきである。

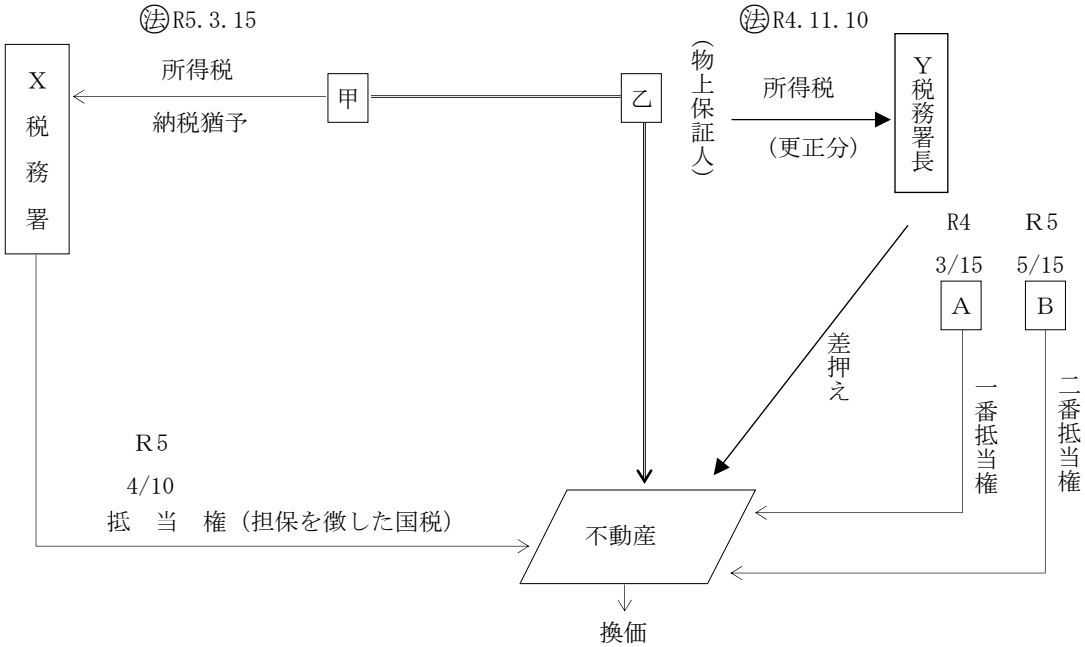
２　配当順位及び配当金額

第１順位	Ａ抵当権の被担保債権	６００万円
第２順位	令和4年分申告所得税確定申告分	５２０万円（担保を徴した国税）
第３順位	令和3年分申告所得税更正分	１００万円
第４順位	Ｂ抵当権の被担保債権	２２０万円

【図　解】

本問の所轄税務署長が執るべき措置は、交付要求である。交付要求ができる国税は、本来、滞納となったものすなわち納付の期限経過後のものであることを要するが、督促状を発付していることは、その要件ではなく国税通則法第４６条の規定により、納税の猶予をした場合等においても、交付要求をすることができるからである。また、担保財産が第三者の所有に属する場合（物上保証）には、抵当権の効力により配当が受けられるが、実際上は、強制換価手続の執行機関に徴収すべき税額等を通知して配当を受けるのであるから、この場合においても交付要求を行うべきとされている。

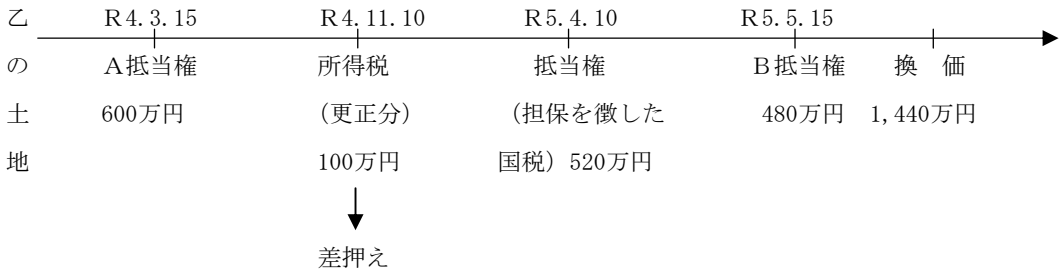
なお、過去の本試験問題では「担保を徴した国税」による「交付要求」について資料に与えた場合と与えない場合の両方で出題されている。本問は、後者を前提に出題したことになる。



Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

⑴　本問は「担保を徴した国税の優先」について、担保財産が第三者に帰属する場合（物上保証のケース）である。

⑵　「甲の納税の猶予に係る国税」と抵当権（担保権）の関係は、甲の国税についての抵当権（担保権）の設定登記時期と抵当権A及びBの設定登記の時期のいずれか早い方で優先劣後を判定していく点に注意しなければならない。また、Y税務署長による差押国税との関係では、「担保を徴した国税の優先」で調整していく。



Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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3-18、3-1、1-1、1-2

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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

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47①一③、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の一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　重要度◎

（法47①二、国通法37①、国通法38）

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

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

きる。

(2) 担保の処分（国通法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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

3―18　財 産 の 調 査　〔ランクＡ〕

１．質問及び検査（法141）　重要度◎

１ 徴収職員の滞納処分に関する調査に係る質問検査権

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、その者の財産に関する帳簿書類（電磁的記録を含む。「事業者等への協力要請」及び「罰則」において同じ）の提示若しくは提出を求めることができる。

(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った、若しくはあると認めるに足りる相当の理由がある者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 提出物件の留置き

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、当該調査において提出された物件を留め置くことができる。

２．捜索の権限及び方法（法142）　重要度◎

(1) 捜索の権限

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捜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捜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) 捜索の方法

徴収職員は、上記(1)の捜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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

３．捜索の時間制限（法143）　重要度◎

(1) 原　則

捜索は、日没後から日出前まではすることができない。

(2) 例　外

①　日没前に着手した捜索は、日没後まで継続することができる。

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、捜索することができる。

４．捜索の立会人（法144）　重要度◎

徴収職員は、捜索をするときは、次に掲げる者を立ち会わせなければならない。

(1) その捜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えのあるもの

(2) 上記(1)に掲げる者が不在であるとき、又は立会いに応じないときは、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（法145）　重要度◎

徴収職員は、捜索、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(1)②の捜索を受けた第三者

(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．捜索調書の作成（法146）　重要度◎

(1) 徴収職員は、捜索したときは、捜索調書を作成し、その謄本を捜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。

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.

７．身分証明書の提示等（法147）　重要度○

(1) 徴収職員は、質問、検査、提示若しくは提出の要求若しくは捜索をする場合又は事業者等への協力要請を執行する場合には、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、これを提示しなければならない。
(2) 質問、検査、提示若しくは提出の要求、物件の留置き又は捜索の権限は、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捜索を行う場合には、令状は必要とされない。

８．事業者等への協力要請（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、事業者又は官公署に、その調査に関し参考となるべき帳簿書類（電磁的記録を含む）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．質問不答弁等の罪（法188, 189）　重要度○

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

Copyright© TAC Co.,Ltd. All Rights Reserved.