

国税徴収法 解答速報

第71回税理士試験 国税徴収法解答速報（令和3年8月23日現在）

解答は、弊社独自の見解に基づき作成するもので、主催者の解答を保証するものではありません。

また、解答は予告なく変更することがあります。

〔第一問〕－50点－

問1

1. 超過差押その他の場合

徴収職員は、次のいずれかに該当するときは、差押財産の全部又は一部について、その差押を解除することができる。

- (1) 差押えに係る国税の一部の納付、充当、更正の一部取消、差押財産の値上り、その他の理由により、その価額が差押えに係る国税及びこれに先立つ他の国税、地方税その他の債権の合計額を著しく超過すると認めると至ったとき。
- (2) 滞納者が他に差押えることができる適当な財産を提供した場合において、その財産を差押えたとき。
- (3) 差押財産について、3回公売に付しても入札等がなかった場合において、その財産の形状、用途、法令による利用の制限その他の事情を考慮して、更に公売に付しても買受人がないと認められ、かつ、随意契約による売却の見込みがないと認められるとき。

2. 納税の猶予

税務署長等は、納税の猶予をした場合において、その猶予に係る国税につき既にされている滞納処分により差押えた財産があるときは、その猶予を受けた者の申請に基づき、その差押を解除することができる。

3. 換価の猶予

税務署長は、換価の猶予をする場合において、必要があると認めるときは、差押により滞納者の事業の継続又は生活の維持を困難にするおそれがある財産の差押を解除することができる。

4. 保全差押又は繰上保全差押の解除

徴収職員は、保全差押又は繰上保全差押を受けた者につき、その資力その他の事情の変化により、その差押の必要がなくなったと認められることとなったときは、その差押を解除することができる。

5. 不服申立の場合

再調査審理庁又は国税庁長官は、再調査請求人等が担保を提供して、不服申立ての目的となった処分に係る国税につき、既にされている滞納処分による差押を解除することを求めた場合において、相当と認めるときは、その差押えを解除することができる。

6. 差押解除の手続

(1) 差押解除の通知と手続

① 差押解除の通知

差押の解除は、その旨を滞納者に通知することによって行う。ただし、債権及び第三債務者等のある無体財産権等の差押の解除は、その旨を第三債務者に通知することによって行う。

② 財産ごとの解除に伴う措置

イ 動産又は有価証券、自動車、建設機械又は小型船舶

動産又は有価証券、自動車、建設機械又は小型船舶の差押の解除は、その引渡及び封印、公示書その他差押を明白にするために用いた物の除去を行う。

ロ 債権又は第三債務者等のある無体財産権等

債権又は第三債務者等のある無体財産権等の差押の解除は、滞納者へ差押解除の旨を通知する。

③ 差押登記の抹消の嘱託

税務署長は、不動産その他の差押の登記をした財産の差押を解除したときは、その登記の抹消を関係機関に嘱託しなければならない。

(2) 財産の引渡場所

動産又は有価証券の引渡は、滞納者に対して、次の区分に応じて、それぞれの場所において行わなければならない。

ただし、差押の時に滞納者以外の第三者が占有していたものについては、滞納者に対して引渡すべき旨の第三者の申出がない限り、その第三者に引き渡さなければならない。

- ① 更正の取消その他国の責任とすべき理由により差押を解除する場合は、その差押時に存在した場所で引渡を行う。
- ② 上記以外の理由で差押を解除する場合は、差押を解除した時に存在する場所で引渡を行う。

問2

(1)

イ 自動車

自動車は民法上の動産ではあるが、国税徴収法では貴金属等の動産と異なりその財産的な特徴や価格を考慮して独立した財産区分により滞納処分の手続が定められている。特に換価についても自動車の売却決定は、滞納者及び利害関係人に異議申立の機会を与える趣旨により、公売期日等から起算して7日を経過した日に最高価申込者に対して行うものとされている。

ロ 不動産

不動産についても上記自動車と同様の趣旨により公売日と売却決定の日が異なる旨の規定が設けられている。

また、昨今の社会的な事情を背景にして、最高価申込者が暴力団員等でないことを調査をする必要もあるため、もし、この調査を関係機関に委託したときは公売期日等から起算して21日を経過した日に最高価申込者に対して売却決定を行うものとされている。

(2)

1 売却決定を取消す場合

下記の場合には売却決定が取り消される。

- (1) 換価財産に係る国税の完納の事実が買受人の買受代金の納付前に証明された場合
- (2) 買受人が買受代金を納付期限までに納付しない場合
- (3) 公売実施中、または過去2年以内に入札妨害等の事実があり、換価財産について売却決定後に最高価申込者等とする決定を取消す場合

- (4) 公売不動産の最高価申込者等または自己の計算で最高価申込者等に公売不動産の入札をさせた者が暴力団員等または法人でその役員のうちに暴力団員等に該当する者があったことにより売却決定を取消す場合
- (5) 不服申立てにより滞納処分続行の停止がされたため、売却決定を受けた者がその買受を取消す場合
- (6) 不服申立、または訴訟の結果により売却決定を取消す場合

2 売却決定の取消

換価した動産又は有価証券の売却決定の取消については下記の定めが設けられている。

(1) 売却決定の取消

換価した動産又は有価証券に係る売却決定の取消しは、これをもって買受代金を納付した善意の買受人に対抗することはできない。

(2) 売却決定の取消の通知

上記(1)の規定により買受人に対抗することができないことにより損害が生じた者がある場合には、その生じたことについてその者の故意又は過失があるときを除き、国は、その通常生ずべき損失の額を賠償する責に任じ、他に損害の原因について責に任ずべき者があるときは、その者に対して求償権を行使することができる。

(3) 換価代金等の返還

税務署長は、売却決定を取消したときは、徴収職員が受領した換価代金等の買受人への返還その他一定の手續をしなければならない。

〔第二問〕－50点－

問1

(1)

参加差押を行った執行機関は先行の滞納処分による換価が迅速に行われない場合には換価を速やかに行う旨の換価の催告を行うことができる。

さらに滞納処分の処理促進を図り、納税者の延滞税負担の増加を抑制するなどの観点から、参加差押を行った執行機関はその財産について、滞納処分を行っている執行機関の同意を得ることを要件として、配当順位を変更することなく、換価を行う換価執行の決定をすることができる。

(2)

イ X税務署長

参加差押をしたX税務署長が、換価の執行に関する同意をD年金事務所長に告知することによって換価執行決定の効力が生ずることになる。

また、X税務署長は換価執行を決定した場合には速やかに、その旨を滞納者甲及び参加差押をしているE市長に通知しなければならない。

ロ D年金事務所長

D年金事務所長は換価執行決定の告知を受けた場合、差押えた不動産につき換価執行手続前にE市長とX税務署から参加差押書の交付を受けているため、これら参加差押書及びその他の書類のうち滞納処分に関して必要なものをX税務署長に引き渡さなければならない。

ハ E市長

特段の手續等の必要はないが、参加差押の効力は継続することになる。

これは上記のD年金事務所長からX税務署長への参加差押書等の引渡によりE市長はX税務署に参加差押をしたとみなされるためである。

問2

1 事例の状況

本事例では物上保証人Aの乙土地の上で2つの抵当権に優先するE地方税が、これらに劣後するD年金事務所長が先に差押を行ったことにより劣後し、さらにこれらに遅れる滞納者甲の消費税の抵当権が設定され、この消費税もX税務署長により参加差押が行われている。

これにより国税徴収法第26条のぐるぐる回りの状況になっているために具体的な配当額は下記の方法で計算することになる。

2 優先権が確定している債権等の先取

本事例ではX税務署長が乙土地の換価に際して、その評価鑑定のために30万円の支払いをしておりこれは直接の滞納処分費に該当するために換価代金から最優先で配当されることになる。

なおD年金事務所長が乙土地の鑑定評価のための支出30万円は、本事例での強制換価手続の費用、若しくは直接の滞納処分費には該当しないため配当が行われることはない。

これにより換価代金の残額1,130万円(=1,160万円-30万円)は下記の方法で配当額を計算することになる。

3 租税公課グループ及び私債権グループへの配当

(1) グルーピング基礎額

国税及び地方税等並びに私債権につき、法定納期限等又は設定、登記、譲渡若しくは成立時期に古いものからそれぞれ順次に国税徴収法又は地方税法その他の法律の規定を適用して国税及び地方税等並びに私債権に充当すべき金額の総額をそれぞれ定める。

このときC抵当権は仮登記設定であるが通常の抵当権と同様に取扱うことになる。

| | | | |
|--------|-------------------|-------|-----------------|
| 法定納期限等 | 平成 30 年 9 月 30 日 | E 地方税 | 500 万円 |
| 設定登記 | 平成 30 年 10 月 31 日 | B 抵当権 | 400 万円 |
| 設定仮登記 | 平成 31 年 3 月 20 日 | C 抵当権 | 200 万円 |
| 法定納期限等 | 令和元年 5 月 31 日 | D 保険料 | <u>30 万円</u> |
| | 計 | | <u>1,130 万円</u> |

(2) 租税公課グループの総額

| | |
|-------------|---------------|
| E 市長の地方税 | 500 万円 |
| D 年金事務所の保険料 | <u>30 万円</u> |
| 計 | <u>530 万円</u> |

(3) 私債権グループの総額

| | | | |
|-------|-------------------|-------|---------------|
| 設定登記 | 平成 30 年 10 月 31 日 | B 抵当権 | 400 万円 |
| 設定仮登記 | 平成 31 年 3 月 20 日 | C 抵当権 | <u>200 万円</u> |
| | 計 | | <u>600 万円</u> |

4 個々の租税公課への配当

上記3. で計算した租税公課に充てるべき配当総額 530 万円については、国税優先の原則若しくは差押先着手による国税の優先等の規定又は地方税法その他の法律のこれらに相当する規定により、順次国税及び地方税等に充てるものとする。

このときD年金保険料は、乙土地に優先して差押を行っているが国税優先の定めにより租税に劣後するために配当を受けることはできない。

| | |
|------------|---------------|
| 担保を徴した消費税 | 340 万円 |
| E 市長による地方税 | 190 万円 |
| D 滞納保険料 | <u>0 万円</u> |
| 計 | <u>530 万円</u> |

5 個々の担保債付私債権への配当

上記3. で計算した私債権に充てるべき配当総額 600 万円は抵当権の設定されている順序に従い配当されることになる。

このときCは抵当権設定が仮登記であるが、通常の抵当権と同様の取扱いにより配当が行われる。また配当にあたりX税務署長への債権現在額申立書の提出をしていないが、これについてはX税務署長が登記簿等による調査によりその設定が確認されているものと考えられるために下記の配当額になる。

| | | | |
|-------|-------------------|-------|---------------|
| 設定登記 | 平成 30 年 10 月 31 日 | B 抵当権 | 400 万円 |
| 設定仮登記 | 平成 31 年 3 月 20 日 | C 抵当権 | <u>200 万円</u> |
| | 計 | | <u>600 万円</u> |

解説**〔第一問〕****問 1**

滞納処分の基本的な手続である「差押解除ができる場合」に関する出題です。問題では第 79 条だけを取り上げていますが、出題の趣旨や解答用紙のスペースを考慮すれば、第 79 条以外の差押解除ができる場合も解答する必要があります。

また、差押解除の手続については問題での指示はありませんが解答の必要はありません。ただし、正確記述ではなく、ある程度の内容は説明できていれば加点されることになります。

問 2

換価手続の中では一番重要な規定である売却決定に関する出題です。特に問題では財産を自動車と不動産に区別しています。これはおそらく暴力団等の関係での法律改正を意識したものと想像され、これにより自動車は 7 日を経過した日、また不動産は 21 日を経過した日を模範解答としています。

売却決定の取消は、その規定が各所に分かれて存在するために、一般の受験生には正確な規定を列挙するのは少々難しいかもしれません。したがって 3~4 項目程度の規定が箇条書で説明できていれば十分であり、さらに第 112 条を若干でも記述できていればこの間は合格点になります。

〔第二問〕**問 1**

本問は国税徴収法第 89 条の 2 における参加差押をした税務署長による換価執行決定に関連する出題です。ここでは制度の趣旨(理由)が問われているので、滞納処分の迅速な執行がその目的であることを記述していることがポイントになります。

また(2)では国税徴収法施行令第 42 条の 2 に換価執行制度の具体的な手続等が規定されておりこれを解答することになります。このとき E 市長は対象外になるためにこれを正しく判断しなければなりません。

問 2

滞納法人の換価の猶予に係る担保として代表取締役 A の個人財産に抵当権が設定されます。これは物上保証人に係る財産であることを考慮する必要があります。また、この財産には他にも抵当権が設定されており、さらに A は地方税や社会保険料も滞納しており、これらが滞納処分の際に法定納期限等、抵当権の設定日、また差押あるいは参加差押によりグルグル回りの状態になっているために国税徴収法第 26 条により具体的な配当額を計算することになります。

なお本問では下記の点を考慮して配当額の計算をすることになります。

- ・ 2 番抵当 C は仮登記設定による抵当権ですが、通常の抵当権と同様に取扱います。
- ・ D 年金事務所長の乙土地の鑑定料 30 万円は強制換価手続の費用、あるいは直接の滞納処分費には該当しないため配当の対象外です。
- ・ 消費税は参加差押後に換価執行権決定により換価手続を行っていますが、換価の猶予による抵当権の設定であり担保を徴した国税として他の租税公課に優先します。
- ・ 仮登記設定の C 抵当権は債権現在額申立書その提出がありません。このような場合には税務署長は自らの調査により債権額を確認することとされているために、登記簿等によりその金額を確認済みと推定して配当額の計算を行います。
- ・ 租税公課のグルーピングには D 年金に 30 万円の金額が分配されますが、具体的に配当額の計算に際しては、国税優先の規定により公課は租税に劣後するために配当はありません。

第 71 回(令和 3 年度)税理士試験国税徴収法講評

本年度の出題は改正点である暴力団員等に関連する事項、また 10 年ぶりに国税徴収法第 26 条のぐるぐる回りの配当額計算が特徴的な内容でした。部分的に解答が困難な箇所もありますが、それ以外は概ね解答が可能であり、合格には 8 割以上の得点が求められると想像されます。

〔第一問〕

問 1

滞納処分の基本的な事項である差押解除に関する出題であり、解除できる 5 項目を正確に記述する必要があります。また差押解除の手続については解答の有無に悩むところですが、35 行という解答用紙のスペースを考慮すれば、詳細な記述ではなくてもある程度の内容の説明ができていれば相当の加点はされることになるでしょう。

問 2

換価手続の中では一番重要な規定である売却決定に関する出題です。(1)では財産を自動車と不動産に区別していますが、これはおそらく暴力団員等の関係での法律改正を意識したものと想像されるために、自動車は 7 日を経過した日、不動産は暴力団員等の調査嘱託を考慮して 21 日を経過した日を売却決定の日として記述することになります。

また(2)の売却決定の取消は、その規定が単独で存在せずバラバラになっているために正確な規定を列挙するのは少々困難かもしれません。したがって 3~4 項目程度の規定が箇条書で説明できていれば十分です。さらに第 112 条を暗記しており、これを記述できれば(2)は完璧です。

〔第二問〕

問 1

本問は国税徴収法第 89 条の 2 における参加差押をした税務署長による換価執行決定に関連する出題です。ここでは近年の出題の特徴である制度の趣旨(理由)が問われており、滞納処分の迅速な執行をすべきことが目的であることを記述することがポイントになります。

また(2)では、換価執行制度の具体的な手続等が国税徴収法施行令第 42 条の 2 に規定されており、これを解答することになります。ただし E 市長は対象外になるためにこれを正しく判断しなければなりません。しかし、この(2)は正確な解答ができていなくても合否には影響ありません。

問 2

滞納法人甲の代表取締役 A の個人財産に、換価の猶予に係る物上保証による抵当権が担保として設定されています。またこの財産には、すでに他に抵当権が設定されており、さらに A は地方税や社会保険料も滞納しています。これらが滞納処分にあたり法定納期限等、抵当権の設定日、また差押あるいは参加差押によりぐるぐる回りの状態になっているために国税徴収法第 26 条により具体的な配当額を計算することになります。

問題の中には、設定仮登記である C 抵当権、D 年金事務所長の鑑定料支払い、D 社会保険料のよる差押え、さらに設定仮登記 C 抵当権の債権現在額申立書の未提出などいくつかの論点が提示されています。しかしこれらは、これまでの学習の中で把握している事項であり、間違いが生ずる余地はなく最終的な配当額は計算可能と思われる。

ただし、問題文では「配当額を、計算過程とその根拠を示して答えなさい。」としているので金額の解答だけではなく、計算過程の各段階での丁寧な説明も行っていなければ合格答案にはならないと考えてください。