

深谷和夫著

国税徴収法の重点詳解

58

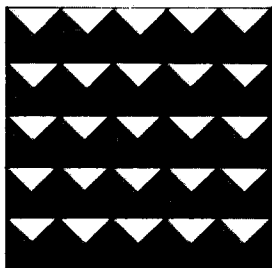
年版

中央経済社

国税徴収法の重点詳解

昭和58年版

深谷和夫著



<著者紹介>

※ 国税庁徴収部徴収課長補佐，川口税務署副署長，
税務大学校関東信越研修所主任教育官，東京国税局
徴収部主任国税訟務官，東京国税局徴収部徴収課長
等を経て現在，王子税務署長

※ 主な著書

浅田久治郎編・第二次納税義務の実務と理論（共著）
（昭和51年大蔵財務協会）
米津稜威雄・鈴木正和編・債権回収の技術（共著）
（昭和48年金融財政事情研究会）
国税庁徴収課編・やさしい国税徴収法
（昭和49年版大蔵財務協会）

著者との
了解により
検印省略

国税徴収法の重点詳解〔昭和58年版〕

昭和58年4月20日 印刷
昭和58年4月30日 発行

著 者 深 谷 和 夫
発 行 者 渡 辺 正 一

発行所 (株) 中央経済社

〒101 東京都千代田区神田神保町1-31-2
電 話・(293) 3 3 7 1 (編集部)
(293) 3 3 8 1 (営業部)
振替口座・東 京 0-8 4 3 2
印 刷 / 三 栄 印 刷
製 本 / 井 上 製 本

落丁・乱丁本はお取替え致します。

4621
ISBN4-481-89558-6 C2334

は し が き

国税徴収法は、国税の徴収という公権力の行使に関する手続法であり、単に国税の徴収についてのみ適用される法律であるにとどまらず、広く、他の公租、公課の徴収についても適用され、公法上の徴収金の徴収の基本法的な地位を占めている。この国税徴収法は、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ながら国税収入を確保することを目的とするものであるが、特にその実現過程において、私法の分野と関連するため、租税法の中でも難解なものの一つであるといわれている。

本書は、この国税徴収法（国税通則法のうち、国税の徴収に関する部分も含めて）のうち、比較的簡易と思われる事項については思い切って省略しあるいは簡記するに止め、国税の徴収面における分野で是非とも理解しておく必要があると思われる重要な部分について平易に解説したものである。特に各章の配列については、逐条的な配列を避け、関連事項を体系的に配列するとともに、随所に〔留意事項〕を設けて、読者が一つのことがらをこれと関係を有する他の条文との関連において理解すべき事項および注意すべき事項を掲げる等、読者の理解の便に資するよう配慮した。

このような意味において、本書は、もとより国税徴収法全般にわたる解説書としては十分なものとはいえないが、国税徴収法を理解するための伴侶として机畔に置かれれば望外の幸いである。

昭和 58 年 4 月

著 者

目 次

第 1 章	国税の徴収手続の概要	1
1	国税の成立と確定	1
2	滞 納 処 分	1
3	国税債権の確保措置	2
4	納税者の保護措置	3
5	第三者の保護措置	4
第 2 章	国税徴収の通則的事項	7
1	納 税 者	7
2	納付義務の承継および連帯納付義務	8
3	国 税 の 納 付	10
4	第 三 者 納 付	11
5	納 付 委 託	12
6	納 税 管 理 人	14
7	書 類 の 送 達	15
8	徴収権の消滅時効	17
9	不服申立てと国税の徴収	20
第 3 章	財 産 の 差 押 え	25
1	差押えの要件	25
2	財 産 の 調 査	27
3	超過差押えの禁止等	30
4	差 押 禁 止 財 産	31

2 目 次

5	各種財産の差押手続	33
6	各種財産の差押えの効力発生時期	39
7	差押えの効力	42
8	差押えの解除	46
第4章	差押えに当たっての第三者の権利の尊重	49
1	差押財産の選択に当たっての第三者の権利の尊重	49
2	第三者または相続人の差押換えの請求	50
3	第三者が占有する動産等の差押えに当たっての第三者の 権利の保護	52
第5章	交付要求および参加差押え	55
1	交付要求	56
2	参加差押え	58
第6章	財産の換価および配当	63
1	滞納処分による財産の換価	63
2	公 売	66
3	配 当	79
第7章	国税の優先権および国税と他の債権との 調整	87
1	国税の優先権	87
2	強制換価手続の費用の優先	88
3	直接の滞納処分費の優先	89
4	強制換価の場合の消費税の優先	89
5	国税と地方税との調整	90
6	国税と質権の被担保債権との調整	92

7	国税と抵当権の被担保債権との調整	97
8	国税と先取特権の被担保債権との調整	99
9	国税と留置権の被担保債権との調整	101
10	国税、地方税および私債権との調整	102
11	担保権付財産が譲渡された場合における譲渡人の国税 と被担保債権との調整	105
12	国税と担保のための仮登記により担保される債権との 調整	107
13	国税と譲渡担保により担保される債権との調整	112
第 8 章	第二次納税義務	117
1	第二次納税義務の通則的な徴収手続	117
2	第二次納税義務の態様	119
第 9 章	国税の保全処分	127
1	繰上請求	127
2	繰上保全差押え	129
3	保全差押え	130
4	保全担保	133
第10章	国税の担保	137
1	担保の徴取	137
2	担保の処分	141
第11章	納税緩和の制度	145
1	納税の猶予	145
2	換価の猶予	156
3	滞納処分の停止	160
	〔付表〕 国税の徴収手続の概要図	163

第1章 国税の徴収手続の概要

1 国税の成立と確定

国税は、所得税法、法人税法、相続税法、物品税法等の各税法に定められている課税要件の充足により成立する（成立の時期については、国税通則法第15条第2項、国税通則法施行令第5条参照）。この場合では、いわゆる抽象的な租税債権といわれる。

このようにして成立した国税は、申告、更生、決定、賦課決定等の一定の手続により確定（特別の手続を要しないで確定するものにつき、国税通則法第15条第3項参照）する（通則法16以下）。この段階では、国税の具体的な金額が明確になる。

2 滞 納 処 分

上記1により成立し、確定した国税がその納期限までに納付されれば、その目的を達成して消滅するが、その納期限までに納付されない場合には、原則として督促をしたうえ、財産の差押え、換価——これらに代わる交付要求・参加差押え——、配当に終わる一連の強制徴収手続である滞納処分が行なわれる。そして、この滞納処分は強制徴収手続であるだけに、各段階において納税者および第三者の保護に関する制度が設けられている。

3 国税債権の確保措置

国税債権は、その適正な実現が図られることが必要であることから、国税の徴収に関する法律において、種々の国税債権の確保のための措置が定められている。

1 国 税 の 優 先 権

国税は、原則として他のすべての公課その他の債権に先だって徴収することとされている（法8）。この一般的優先権については、私法秩序との調整の観点から、特定の担保権は国税に優先する措置が講じられている（法2章）。

2 納税義務者の拡張

国税は、本来の納税者から徴収するのが原則である。しかし、国税の徴収確保の観点から、①第二次納税義務（法32～41）、②納税保証（通則法50～52）、③連帯納税義務（通則法8、9等）、④納税義務の承継（通則法5～7）等納税義務者を拡張する措置が講じられている。また、①譲渡担保財産からの徴収（法24、25）、②担保権付財産が譲渡された場合の担保権からの徴収（法22）等、国税の納税義務は負担しないが納税者でない者の財産から納税者の国税を徴収する措置が講じられている。

3 保 全 処 分

国税の徴収を確保するための差押えは、国税がその納期限までに納付されない場合に行なわれるのが原則である。しかし、国税の徴収確保の観点から、①繰上請求（通則法38①、②）、②繰上保全差押え（通則法38③、④）、③保全差押え（法159）、④保全担保（法158）等、国税の納期中にその国税を保全するための措置、国税の成立後確定前にその国税を保全するための措置、国税の成立前に

その国税を保全する措置が講じられている。

4 滞納処分に関する権限

国税の徴収確保の観点から、徴収職員には、①自力執行の権限としての差押え、換価等の滞納処分の権限、②上記①に付随するものとして、質問・検査の権限（法 141）、搜索の権限（法 142～144）、滞納処分場所への出入禁止（法 145）等、種々の権限が与えられている。

4 納税者の保護措置

国税の徴収については、その確保の措置が必要な反面、滞納処分は強制徴収の手続であるだけに、国税の徴収に関する法律において、種々の納税者の保護のための措置が定められている。

1 納税緩和の制度

国税は、その納期限までに納付しなければならず、その納期限までに納付されないときは滞納処分の手続が行なわれるのが原則である。しかし、国税の性質、納税者の生活および事業の状況によって、①納期限の延長（通則法11、酒税法30の6、物品税法33等）、②延納（所得税法 131 ①、法人税法78①、相続税法38①）、③納税の猶予（通則法46）、④換価の猶予（法 151）、⑤滞納処分の停止（法 153）、⑥不服申立てに伴う滞納処分の続行の停止または差押えの猶予（通則法 105）、⑦その他更正の請求があった場合の徴収の猶予等（通則法23⑤、所得税法 118、相続税法40①、租税特別措置法70の6①等）、納税を緩和する措置が講じられている。

2 その他の納税者の保護措置

上記 1 に掲げる納税者の保護措置のほか、①超過差押えおよび無益な差押え

4 第1章 国税の徴収手続の概要

の禁止（法48）、②差押禁止財産の制度（法75～78）、③差押財産の使用・収益の是認（法61①、69①、70⑤、71⑥）、④実質的な意味での差押換えの請求（法79②）、⑤差押えの制限（法159④等）、⑥換価の制限（法32④、90等）、⑦延滞税および利子税の免除（通則法63、64③）、⑧消滅時効の制度（通則法72）等、納税者を保護する措置が講じられている。

5 第三者の保護措置

国税の徴収については、その確保の措置が必要な反面、滞納処分は強制徴収の手続であるだけに、国税の徴収に関する法律において、納税者の保護のための措置とならんで、種々の第三者の保護のための措置が定められている。

1 国税の優先権の制限

国税には一般的優先権がある（法8）が、私法秩序との調整の観点から、①強制換価手続の費用の優先（法9）、②不動産保存等の先取特権の被担保債権の優先（法19）、③留置権の被担保債権の優先（法21）、④質権、抵当権、不動産賃貸等の先取特権、担保のための仮登記の被担保債権について、国税の法定納期限等以前または財産の譲渡前にあるものの優先（法15、16、17、20、23）、④特別の前払借賃の優先（法59③、71④）等、国税の一般的優先権を制限する措置が講じられている。

2 その他の第三者の保護措置

上記1に掲げる第三者の保護措置のほか、①差押えに当っての第三者の権利の尊重（法49）、②上記①に対応する第三者の差押換えの請求および換価の申立て（法50）、③相続人の権利の尊重（法51①）、④上記③に対応する相続人の差押換えの請求（法51②、③）、⑤利害関係人に対する差押え、交付要求、参加差押え、公売等の通知（法55、81、82③、84③、86④、88①、96、106②、109④等）、⑥

第三者が占有する動産等の差押え等の制限と引渡命令の制度（法58, 65, 71④, 73⑤）, ⑦権限のある第三者による差押財産の使用・収益の是認（法61②, 69②等）, ⑧交付要求および参加差押えの制限とそれに対応する債権者からの解除の請求（法83, 85, 88①）, ⑨引渡命令に対する特定の不服申立てに伴う差押動産等の搬出の制限（法172）, ⑩第二次納税義務者, 保証人, 仮登記の権利者または譲渡担保権者がした特定の訴訟に伴う換価の制限（法90③, 24③）等, 第三者を保護する措置が講じられている。

留意事項

国税の徴収手続の流れについては, 巻末〔付表〕「国税の徴収手続の概要図」参照。

第2章 国税徴収の通則的事項

Ⅰ 納 税 者

納税者については、国税通則法および国税徴収法にそれぞれ特別の定義を設けている（通則法2五、法2六）が、両者の納税者の範囲は異なっている。

留意事項

- ① ここにいう「納税者」とは、原則的な納税者をいい、次の2に掲げる納付義務の承継者および連帯納付義務者は含まない。
- ② 国税通則法における納税者の定義と国税徴収法における納税者の定義と異なるのは、国税通則法は、本来の納税義務の成立、確定および納付等について規定しているのに対し、国税徴収法は、本来の納税義務者以外の者からその本来の納税者の国税を徴収する場合（第二次納税義務者、保証人）についても規定していることによるものである。

1 国税通則法上の納税者

国税通則法上の納税者は、次に掲げる者である（通則法2五）。

- (1) 国税に関する法律の規定により国税（源泉徴収等による国税を除く。）を納める義務がある者。ただし、第二次納税義務者および国税の保証人は除かれる。
- (2) 源泉徴収等による国税を徴収して納付しなければならない者

2 国税徴収法上の納税者

国税徴収法上の納税者は、次に掲げる者である（法26）。

- (1) 国税に関する法律の規定により国税（源泉徴収等による国税を除く。）を納める義務がある者（第二次納税義務者および国税の保証人を含む。）
- (2) 源泉徴収等による国税を徴収して納付しなければならない者

2 納付義務の承継および連帯納付義務

租税徴収の確保の観点から、本来の納税者以外の者に、租税債務者が拡充される場合として、①相続、合併の場合における納付義務の承継、②連帯納付義務および③第二次納税義務等がある。①は縦の関係、②は横の関係である。

1 納付義務の承継

(1) 納付義務の承継される場合と承継者

次に掲げる場合には、それぞれに掲げる者が納付義務を承継する。

- ① 相続があった場合——相続人または相続財産法人（通則法5①）
- ② 法人が合併した場合——合併後存続する法人または合併により設立した法人（通則法6）
- ③ 法人が人格のない社団等の財産に属する権利義務を包括して承継した場合——その法人（通則法7）

(2) 承継される国税

承継される国税は、被相続人、被合併法人または人格のない社団等に、「課されるべき、またはそれらの者が納付し、若しくは徴収されるべき国税」である（通則法5①、6、7）。

留意事項

納付義務の承継の他に、申告義務の承継があり、後者は各税法に規定されている（所得税法124④、法人税法116等）。

(3) 承継の効果

① 共通的な効果

納付義務の承継者は、納税に関して被相続人等が有していた税法上の地位を承継し、被相続人等の国税に係る申告、申請、請求、届出、不服申立等の主体となり、また、納税の告知、督促、滞納処分等の対象となるほか、被相続人等の国税についてされていた納税の猶予、換価の猶予等の効果をも承継する。

② 相続による場合の特別な効果

(イ) 相続人が限定承認をした場合には、相続人は相続によって得た財産を限度として、被相続人の国税を納付すればよい（通則法5④後段）。

(ロ) 相続人が2人以上あるときは、各相続人は、民法の規定（民法900から902まで）によりあん分して計算した額の国税の納付義務をそれぞれ承継する（通則法5②）。

(ハ) 相続人が2人以上ある場合に、相続によって得た財産が承継税額を超えている相続人は、その超える額を限度として、他の相続人の承継税額を納付する責に任ずる（通則法5③）。

2 連 帯 納 付 義 務

(1) 連帯納付義務の意義および形態

2人以上の納税者が、同一の内容の国税について、各自独立に全額を納付する義務を負うが、このうちの1人が納付すれば、他の者の租税債権も消滅する関係を連帯納付義務という。これには、たとえば次のものがある。

- ① 国税通則法第9条の規定による共有物、共同事業または当該事業に属する財産に係る国税の連帯納付義務
- ② 国税徴収法第33条の規定による第二次納税義務が課された国税についての無限責任社員の連帯納付義務
- ③ 登録免許税法第3条の規定により、登記等を受ける者が2人以上ある場合の連帯納付義務

- ④ 1つの課税文書を2人以上の者が共同して作成した場合の印紙税とその過怠税の連帯納付義務（印紙税法3②）。

（2）連帯納付義務の効果等

連帯納付義務の効果等については、民法の連帯債務に関する規定を準用している（通則法8）。

- ① 連帯納付義務者の1人に対し、または同時もしくは順次にすべての者に対して納税の告知、督促および滞納処分をすることができる。
- ② 連帯納付義務者の1人について生じた履行、充当、免除、時効完成の効果は、連帯納付義務者の全員に及ぶ。
- ③ 上記②以外のものは、他の連帯納付義務者に効力を及ぼさない。

3 国 税 の 納 付

国税の納付は、金銭であるのが原則であるが、法律の定めるところにより金銭以外のものでも納付できる場合がある。

1 金 銭 に よ る 納 付

- (1) 国税の納付は、その国税の額に相当する金銭または一定の有価証券に納付書または納税告知書を添えて、国税の収納機関に提供することにより行なわれる。この場合の国税の納付に使用することができる有価証券の範囲については、「証券ヲ以テスル歳入納付ニ関スル法律」（大正5年法律10号）に定められている。
- (2) 国税のいわゆる本税と延滞税または利子税とがある場合において、納税者の納付した金額がその一部であったときは、まずその本税の納付があったものとされる（通則法62②、64③）。
- (3) 国税は、これを納付すべき者のために第三者が納付することができる（通則法41①・次節の4参照）。