

滞納整理に当たっての適正手続の在り方

—滞納整理のあるべき姿の一考察—

藤 田 健 治

〔 税 務 大 学 校 〕
〔 研 究 部 教 授 〕

要 約

1 研究の目的

最近、徴収関係事務については、①標準的な処理期間等を法令上明記した物納手続の改正、②物納許可までに長期間を要した事案に対し、処理過程における担当公務員の職務上の法的義務違反及び損害賠償請求を認めた判決、③住民が県税事務所長を相手に「延滞金の徴収を怠っていることは、徴収権の裁量を逸脱するもので違法である」ことを確認する住民訴訟を提起し、それを認めた判決があり、事務処理の適正化がより一層求められているということが伺える。

一方、滞納残高については8年連続で減少しているものの、その内容をみると、滞納の累積化・長期化という、いわゆる滞納の処理困難化が進行している状況にある。このような滞納の処理困難化が進行している大きな要因として、「納付折衝中心の事務処理」が定着したことが挙げられている。今後も「納付折衝中心の事務処理」が行われるとすれば、期限内納付への意識が薄れ、滞納者はもとより、期限内に納付している納税者に対しても悪影響を及ぼしかねない。

また、国税徴収法は、各種財産の差押手続などの徴収手続を定めているが、具体的な執行（どの段階で、どのような処理をすべきか等）については、徴収職員の裁量にゆだねられている。しかしながら、そこには一定の限界があると解され、同じ状況にある滞納者について、徴収職員個々の裁量によって異なる徴収手続が執行されることは好ましくないし、許されるべきものではない。

そこで、滞納整理の現状等について、次のような観点から検討を加え、滞納整理を執行する側からみた「滞納整理のあるべき姿」について研究する。

- ① 滞納整理の現状と問題点：滞納整理の現状について、滞納整理状況の推移、滞納整理事務運営の変遷及び滞納整理を取り巻く環境の変化の観点から分析し、滞納整理上の問題点を洗い出すとともに、今後における滞納整

理の方向について検討する。

- ② 滞納整理における裁量権の限界：行政裁量に関する一般的な考え方を踏まえ、税務行政における裁量について考察するとともに、徴収関係訴訟事件（損害賠償請求事件を中心）を概観し、滞納整理における裁量権の限界について検討する。
- ③ 滞納整理手続の効率化及び合理化：自力執行権が認められているアメリカ、オーストラリア及びドイツの租税徴収制度を概観し、参考となる滞納整理手続を抽出するとともに、我が国の滞納整理手続の効率化策・合理化策について検討する。
- ④ 滞納整理のあるべき姿（提言）：これまでの検討結果を踏まえ、滞納整理を執行する側からみた「滞納整理のあるべき姿」について提言する。

2 研究の内容

（1）滞納整理の現状と問題点

イ 滞納整理の現状

滞納整理状況については、時機に応じた事務運営の実施等により、平成 11 年度以降 8 年連続して減少するなど、全体としておおむね順調に推移している。しかしながら、滞納整理を取り巻く環境は、バブル経済の出現とその崩壊を契機に経済活動や財産保有形態等に大きな変化がみられるとともに、差押執行対象財産の減少を招く法律の制定・改正及び裁判例の出現により、益々厳しくなっている。

ロ 滞納整理上の問題点

滞納残高の内容をみると、①繰越滞納の割合が圧倒的に多いこと、②滞納発生から 5 年以上経過しているものの割合が年々高くなっていること、③預かり金（預かり金的な性格）、かつ、赤字の場合にも発生する源泉所得税及び消費税の割合が年々増加していることといった特徴があり、滞納の累積化・長期化という、いわゆる滞納の処理困難化が進行している状況にある。

また、滞納の処理困難化の進行を招いた大きな要因として挙げられる「納付折衝中心の事務処理」が定着した原因として、①「滞納残高の圧縮」を達成するため、税額整理中心の事務運営が推進され、その結果、徴収の現場が「取りやすいところから取ればよい。」といった方向に流れた面があること、②差押対象財産が「債権」にシフトしているものの、倒産事案とそれ以外の事案では差押えの執行度合いが相当異なっていると推察されること、③徴収職員1人当たりの所掌事案数は減少傾向を示しているものの依然として高水準にあり、担当者・統括官ともに個別事案の的確な進行管理が困難な状況にあることが考えられる。このような滞納整理が今後も継続されると、納税者のモラルハザードに悪影響を及ぼし、最終的には滞納残高の増加を招くことになる。

ハ 今後における滞納整理の方向

滞納整理における重要な計数として、滞納の発生割合及び残割合が挙げられることから、これらの容認水準を明確にした上で、滞納残高の内容改善等の目標を設定する。また、滞納整理は、残高圧縮のほか、リピーターの防止を図るという使命も担っていることから、滞納者の実情を的確に把握した上で、法令に基づいた処理を確実に行うという、滞納整理を執行する側の法令遵守を意識した処理へと転換する。

(2) 滞納整理における裁量権の限界

イ 行政裁量に関する一般的な考え方

あらゆることを法律で定めることは不可能であることから、法律が行政機関に独自の判断余地を与え、一定の活動の自由を認めている場合がある。これを「行政裁量」という。裁判所は、法律に照らして裁量権行使について司法審査を行う役割が与えられ、裁量統制の判断基準として、①事実誤認、②目的違反・動機違反、③信義則違反、④平等原則違反、⑤比例原則違反、⑥基本的人権の尊重が導き出された。最近では、⑦裁量処分に至る行政庁の判断形成過程の合理性について審査する手法（判断過程審査）、⑧処分結果に対する関心とは別の次元で、より純粹に手

統的な観点から審査する手法（手続的審査）を採用する判例もみられる。

なお、行政庁は、立法者からある事案の処理について最も適切な選択肢を採るよう委託（負託）されていることから、裁量権の行使については、それが法律の趣旨・目的に適合するか否かという観点から判断すべきであるとする。

ロ 税務行政における裁量

税務行政における基本法としての租税法を支配する基本原則として、「租税法律主義」と「租税公平主義」の二つがあり、特に滞納整理の執行面においては、租税法律主義における「合法性の原則」及び「手続的保障原則」と租税公平主義における「平等取扱原則ないし不平等取扱禁止原則」が重要である。

また、税務上の処分の手相手方は特定の納税者であり、一般行政処分のような「公共の福祉」や「複効的処分」という観点はないと解されることから、税務行政における裁量の範囲は一般行政処分に比べて狭くなり、いわゆる「自由裁量」は存在しないと考える。特に、滞納整理手続については、①国税債権として既に金額が確定していること、②滞納者の権利義務はもとより、第三者の権利義務に対しても重大な影響を与えることから、適法・違法はもとより、妥当・不当といった観点からの要請も一層強いと考える。

ハ 滞納整理における裁量権の限界

滞納整理における裁量権の限界について、徴収関係訴訟のうち損害賠償請求事件の裁判例を概観すると、①滞納国税の徴収方法については、滞納者の各事情（納付の意思、納付資力、事業の状況、生活の状況等）を総合勘案して判断する必要があることから、徴収職員には、広範囲な裁量が認められること（福岡地判平 16. 12. 20、名古屋高判平 18. 1. 19）、②違法性の有無については、遵守すべき行動規範ないし職務義務に違反したか否かによって判断されること（大阪地判平 14. 10. 1、東京高判平 19. 8. 30）が伺われる。

したがって、滞納国税を徴収するためには、滞納者の実情に応じた合理的な手段・方法を選択（最も妥当なものを選択）するとともに、速やかに対応する必要がある。そして、それは普遍的なものであり、徴収職員個々によって選択肢が異なることは許されず、もし異なった場合には、徴収権の濫用として、また、法律等に定められていないことを行った場合には徴収権の逸脱として、それぞれ違法になると考える。

（3）滞納整理手続の効率化及び合理化

イ 滞納整理手続の効率化及び合理化の必要性

滞納整理事務においては、①投下事務量に対する最高のコストパフォーマンスが求められること、②事案の個別進行管理が非常に重要であること、③事案の進ちょく状況の管理が手作業にゆだねられている面が強いこと、④滞納者のほか担保権者等の第三者にも大きな影響を及ぼすため、適正手続を確保する必要があることから、滞納整理手続の効率化・合理化についても検討する必要がある。

ロ 諸外国の租税徴収制度の概要

我が国と同様に自力執行権が認められているアメリカ、オーストラリア及びドイツの3カ国の租税徴収制度について概観した。

- ① アメリカ：徴収手続は、文書催告⇒電話催告⇒滞納整理の順であり、差押えに関しては、債権差押え（預金や給料等）が中心となっている。また、不動産の差押えは少なく、特に滞納者の主たる住居は原則として差押禁止となっている。なお、特徴として、サモンズ（召喚状）による調査、差押予告通知・リーエン設定通知による適正手続の確保、第三者への無断接触の禁止、コンプロマイズによる納税額の減額・納付及び責任ある者からの徴収が挙げられる。
- ② オーストラリア：租税の優先権及び動産・不動産に対する自力執行権はないが、取締役に対する責任追及、裁判所による動産・不動産からの徴収、出国禁止命令、破産手続（個人滞納者）及び清算手続（法人滞納者）の申立権など、我が国にはない強力な権限が付与されてい

る。なお、徴収活動の中心は分割納付であるが、債権については自力執行権が認められており、滞納者の自主的な納付が期待できない場合には、債権差押えの執行が一般的となっている。

- ③ ドイツ：滞納税金（租税債権）の保有権者と滞納整理の執行部門が異なるなど、執行体制に特徴があり、執行部門には、滞納税金の減額等を行う権限はない。また、徴収手続については、租税の優先権はないが、不動産を除くすべての財産に対する自力執行権が認められている。なお、強制徴収処分については、適切・必要かつ正当であることが強く要求される。

ハ 滞納整理手続の効率化策・合理化策

我が国における滞納整理の現状、諸外国の租税徴収制度の概観から、滞納整理手続の効率化及び合理化を図る施策として、次のようなことが考えられる。

① 執行体制上の施策

- ・ 税務署徴収定員の再配分（厳正・的確な滞納整理の確実な実施）
- ・ 執行体制の見直し（国税局・税務署を通じた効率的な執行体制の構築）

② 執行上の施策

- ・ 差押予告通知書の事前送付（強制徴収処分への円滑な移行と適正手続の確保）
- ・ 納税緩和制度の見直し（効率的な処理と厳正かつ適正な処理との調和）
- ・ 金額基準による滞納整理（投下事務量に対する最高のコストパフォーマンス）

③ 徴収制度上の施策

- ・ 猶予制度の整備（滞納者の権利保護・適正手続の確保）
- ・ 取締役の納付責任の創設（受任者の責任）

3 結論

(1) 基本的な考え方

「滞納整理のあるべき姿」を提言するに当たっては、税務署における滞納整理を前提とした上で、①すべての国税局、税務署又は徴収職員ごとにおいて、処分の均一性を確保すること、②強制徴収処分への転換（移行）時期を明確にすること、③滞納者の権利行使可能期間を設けることを基本とする。

(2) 滞納整理のあるべき姿（提言）

イ 新規発生滞納に対する統一処理

集中電話催告システムがすべての国税局に導入され、新規発生滞納に対する処理も良好な状況にあることから、集中電話催告センター室と税務署徴収部門における役割分担を明確にし、新規発生滞納に対する一連の処理の流れを構築する。

なお、税務署徴収部門の執行体制については、処理態様別の事務分担の導入等についても検討する。

ロ 差押予告通知書の事前送付

差押処分への的確な転換（移行）、滞納者の権利行使の確保及び滞納整理事務における適正手続の担保という観点から、最初の差押えを執行する場合における「差押予告通知書」の事前送付を制度化する。

なお、当該通知書が送達された日から10日以内に何らの申出がない場合は、財産調査・差押えに移行することとし、この期間が滞納者の権利行使可能期間となる。

ハ 猶予取扱いの見直し

法律に基づく猶予処理が確実に行えるよう、滞納金額、猶予期間、担保（証券提供を含む。）の有無及び不履行時の取消し等に着目した猶予取扱いを新たに定め、均一性や透明性を確保する。

なお、猶予については、①すべて滞納者側からの申請によること、②猶予申請に当たっては、客観的な証拠となる資料を添付させること、③

債権の担保化を可能とすることが望まれる。

ニ 少額滞納事案に対する効率的な滞納整理

投下事務量に対するコストパフォーマンスを最大限に引き出すため、少額滞納（10万円未満）に対して、年1回、集中的な滞納整理（短期分納・債権差押えにより完結を目指す）を行って、滞納人員の圧縮を図る。

ホ 取締役に対する納付責任

滞納残高に占める源泉所得税及び消費税のウエイトが年々高くなっていること、これらの税目については負担者が別途存在していること等から、法人納税者の取締役に対して、源泉所得税及び消費税を納付する責任を負わせ、最終的には取締役個人の財産についても差押対象とする。

目 次

はじめに	12
第1章 滞納整理の現状と問題点	14
第1節 滞納整理の現状	14
1 滞納整理状況の推移	14
2 滞納整理事務運営の変遷	15
3 滞納整理を取り巻く環境の変化	18
第2節 滞納整理上の問題点	19
1 滞納残高内容上の問題点	19
2 滞納整理執行上の問題点	20
第3節 今後における滞納整理の方向	23
1 目標設定の在り方	23
2 滞納整理の在り方	24
第2章 滞納整理における裁量権の限界	25
第1節 行政裁量に関する一般的な考え方	25
1 行政裁量の意義	25
2 行政裁量と司法審査	25
3 裁量審査の基準	27
4 行政庁の責務	28
第2節 税務行政における裁量	28
1 税務行政の基本原則	28
2 税務行政における裁量行為	30
第3節 滞納整理における裁量権の限界	31
1 徴収関係訴訟事件（損害賠償請求事件を中心として）	31
2 滞納整理における裁量権の限界のメルクマール	35
第3章 滞納整理手続の効率化及び合理化	37

第1節	滞納整理手続の効率化及び合理化の必要性	37
1	滞納整理事務の特殊性	37
2	個別進行管理の重要性	37
3	機械化の推進	39
4	適正手続の確保	39
第2節	諸外国の租税徴収制度の概要	40
1	アメリカの租税徴収制度	40
2	オーストラリアの租税徴収制度	43
3	ドイツの租税徴収制度	45
4	我が国の租税徴収制度に取り入れるべき制度	46
第3節	滞納整理手続の効率化策・合理化策	47
1	執行体制上の施策	47
2	執行上の施策	48
3	徴収制度上の施策	49
第4章	「滞納整理のあるべき姿」(提言)	50
1	基本的な考え方	50
2	滞納整理のあるべき姿(提言)	50
	結びに代えて	56

【参考資料】

1	滞納整理状況の推移《計表》	58
2	滞納整理状況の推移《グラフ》	59
3	差押状況(財産別)の推移(税務署分)《グラフ》	60
4	税務署徴収職員1人当たりの所掌事案数の推移(滞納人員)《グラフ》	61

はじめに

最近、徴収関係事務については、①標準的な処理期間等を法令上明記した物納手続の改正⁽¹⁾、②物納許可までに長期間を要した事案に対し、処理過程における担当公務員の職務上の法的義務違反及び損害賠償請求を認めた判決⁽²⁾、③住民が県税事務所長を相手に「延滞金の徴収を怠っていることは、徴収権の裁量を逸脱するもので違法である」ことを確認する住民訴訟を提起し、その確認を認めた判決⁽³⁾があり、事務処理の適正化がより一層求められているということが伺える。

一方、滞納残高については8年連続で減少しているものの、その内容をみると、①圧倒的に繰越滞納の割合が高いこと、②滞納発生から5年以上経過しているものが約半分を占め、かつ、この割合が上昇傾向を示していることといった特徴があり、滞納の累積化・長期化という、いわゆる滞納の処理困難化が進行している状況にある。

このような滞納の処理困難化が進行している大きな要因として、「納付折衝中心の事務処理」が定着したことが挙げられている。滞納整理の基本は、調査⇒差押え⇒換価⇒配当という流れであり、この流れの中で、納税緩和措置や納税義務の拡張手続等を活用し、租税債権の確実な徴収を図ることにあるが、「納付折衝中心の事務処理」が今後も行われるとすれば、期限内納付への意識が薄れ、滞納者はもとより、期限内に納付している納税者に対しても悪影響を及ぼしかねない。

また、国税徴収法は、各種財産の差押手続などの徴収手続を定めているが、具体的な執行（どの段階で、どのような処理をすべきか等）については、徴収

(1) 平成18年度税制改正において、審査期間を原則3月（延長規定あり）とし、この審査期間内に許可又は却下を行わない場合には、許可があったものとみなす規定が設けられるなど、物納制度の全体的な制度整備が図られた。

(2) 東京高判平19・8・30（公刊物未登載）。原審は、東京地判平18・10・25（判タ1259号239頁以下参照）。

(3) 名古屋高判平18・1・19（公刊物未登載）。

職員の裁量にゆだねられている。しかしながら、そこには一定の限界があると解され、同じ状況にある滞納者について、徴収職員個々の裁量によって異なる徴収手続が執行されることは好ましくないし、許されるべきものではない。

そこで、滞納整理の現状等について、次のような観点から検討を加え、滞納整理を執行する側からみた「滞納整理のあるべき姿」について研究する。

① 滞納整理の現状と問題点【第1章】

滞納整理の現状について、滞納整理状況の推移、滞納整理事務運営の変遷及び滞納整理を取り巻く環境の変化の観点から分析し、滞納整理上の問題点を洗い出すとともに、今後における滞納整理の方向について検討する。

② 滞納整理における裁量権の限界【第2章】

行政裁量に関する一般的な考え方を踏まえ、税務行政における裁量について考察するとともに、徴収関係訴訟事件（損害賠償請求事件を中心に）を概観し、滞納整理における裁量権の限界について検討する。

③ 滞納整理手続の効率化及び合理化【第3章】

厳しい定員事情や滞納整理事務の特殊性にかんがみると、厳正・的確な滞納整理を確実に実施するためには、事務の効率化・合理化について一層の充実を図る必要がある。そこで、諸外国の租税徴収制度について概観し、参考となる滞納整理手続を抽出するとともに、我が国の滞納整理手続の効率化・合理化策について検討する。

④ 「滞納整理のあるべき姿」（提言）【第4章】

滞納整理手続については、適法性・妥当性はもとより、均一性、透明性の確保が強く求められており、これらの要請を確保した上で租税債権の確実な徴収を図るといふ国民の負託に応えるためには、統一した滞納整理の実施及び滞納整理の執行手続の明確化が必要であると考え。そこで、これまでの検討結果を踏まえ、滞納整理を執行する側からみた「滞納整理のあるべき姿」について提言する。

第1章 滞納整理の現状と問題点

第1節 滞納整理の現状

1 滞納整理状況の推移

国税庁発足（昭和24年6月1日）後における滞納整理状況の推移⁽⁴⁾をみると、戦後の混乱期を除いては、昭和47年度までは、滞納残高は増加したものの、発生割合及び残割合⁽⁵⁾ともに低下するなど、おおむね順調に推移した。

滞納整理における最初の転換期は、昭和48年10月の第一次石油ショックである。昭和46年8月に発生した国際通貨危機に対応すべく財政・金融の緩和による景気刺激策が講じられ、それを端緒としたインフレの高進は一向に収束せず、更に第一次石油ショックによって狂乱物価時代を出現させ、インフレの高進を一層加速させたことに伴い、新規発生滞納が激増した。その結果、新規発生滞納は、昭和48年度4,898億円（前年度比153.7%）、昭和49年度7,016億円（前年度比143.2%）となり、滞納残高は、昭和49年度末には3,261億円と昭和47年度末の2.2倍に膨らんでしまった。

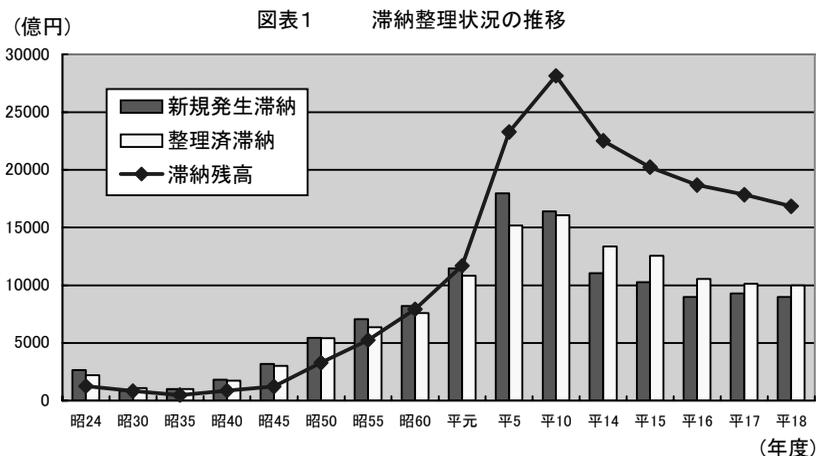
次の転換期は、昭和60年から平成4年にかけてのバブル経済の出現と崩壊である。昭和60年秋以降、急速な円高の進展により「円高不況」がもたらされたが、金融緩和や総合経済対策等の効果もあり、景気は拡大を続け、特に、昭和61～62年度にかけて、都市圏における不動産取引が活発化し、地価が急騰したことに伴う大口滞納の発生が激増した。また、整理済滞納も逐年増加しているものの、新規発生滞納の著しい増加に追いつかないため、結果として滞納残高も増加し、昭和62年度末には初めて1兆円を超え、10,285億円となった。さらに、バブル経済の崩壊によって、新規滞納発生の増加に歯止めがかからず、平成4年度末には、滞納残高はわずか5年で2兆円を超え、

(4) 昭和24年度から平成18年度までの推移については、末尾の参考資料1・2参照。

(5) 発生割合＝新規発生滞納額/徴収決定済額、残割合＝滞納残高/（期首滞納額＋徴収決定済額）

20,516 億円となった⁽⁶⁾。

その後も滞納残高は逐年増加し、平成 10 年度末においては過去最高の 28,149 億円を記録し、3 兆円突破も確実視されたことから、滞納残高の圧縮を「国税庁の当面の最重要課題」と位置付け、平成 11 年度から滞納圧縮 3 年計画に基づいて庁局署一丸となって滞納整理に取り組んだ。その結果、滞納残高は、平成 11 年度末から減少に転じ、平成 18 年度末まで 8 年連続して減少するとともに、発生割合も 1.7%と過去最低を記録するなど、全体としてはおおむね順調に推移している状況にある。



出典：国税庁徴収課「滞納整理状況の累年比較表」

2 滞納整理事務運営の変遷

(1) 高度経済成長期（昭和 36 年～昭和 48 年）

大口事案、悪質事案及び繰越滞納事案について重点的に整理促進を図るため、少額滞納・遠隔地滞納等で比較的処理の容易な滞納事案については、徴税のロスを回避して、その余力を大口・悪質事案等の滞納整理に振り向

(6) 国税庁「国税庁五十年史」412 頁以下参照（2000）。なお、「滞納整理事務運営の変遷」についても 418 頁以下参照。

けるため、通信式滞納整理方式⁽⁷⁾を採用して整理の効率化を図った。

また、繰越滞納の整理は、新規発生滞納に比べ、内容的にみてその処理が困難であり、繰越滞納を含んでいる滞納事案について累積化の傾向がみられたことから、繰越滞納の一扫ないし圧縮が望まれていたところ、昭和27年3月に全国に先駆けて安塚税務署（現関東信越局高田税務署）が繰越滞納の完全整理を成し遂げたことを契機に、以来、これにならって繰越滞納を一扫する税務署が増加した。

(2) オイルショック以降（昭和49年～昭和59年）

昭和48年秋頃に発生した第一次石油ショックは、これまで順調に推移した滞納整理事務に衝撃的な影響を与えた。石油製品価格の高騰を端緒に、素材製品価格などの卸売物価、生活用品価格などの消費者物価の高騰をもたらし、いわゆる狂乱物価の事態が出現した。この急激な物価高騰に伴って経済が混乱し、これに対応することができずに経営が苦しくなった企業等が多数存在したため、結果として滞納の急増を招いた。これらの事態を受けて、従来の繰越滞納の完全整理方式の事務運営を転換することとし、納税者個々の実情に十分配慮して対応するとの考え方の下に、納税の猶予、換価の猶予等の納税緩和措置の適切な運用を図るとの方針で滞納整理を進めた⁽⁸⁾。

(3) バブル経済の出現（昭和60年～平成元年）

昭和60年台に入り、滞納残高の急増（滞納残高が1兆円を超えるのは必至との情勢）及び大口・悪質事案の増加に対処するため、従来の事務運営について大幅な見直しを行い、徴収姿勢をより厳格にする「厳正・的確な滞納整理」を行うとの方針の下、いわば昭和47年度以前の事務運営への復

(7) 通信式滞納整理方式とは、少額又は遠隔地滞納事案等について、一定の方式による通信文を数段階に分けて滞納者に送付して、その自主納付を催告し、反応のない滞納者に対しては早急に臨戸処分を実施する方式である。

(8) 昭和51年6月3日付徴徴3-2ほか1課共同「納税の猶予等の取扱要領の制定について」（法令解釈通達）が発遣され、納税者の実情に即した処理と納税緩和措置の適正な運用に努めることとされた。

帰を目指し、各種の施策⁽⁹⁾を行った。

(4) バブル崩壊後（平成2年～平成10年）

バブル期においては、株式、レジャー・リゾート施設、ゴルフ場開発への投資などが活発に行われ、これらの取引に係る資金供給については、金融機関のほか、いわゆるノンバンク系といわれるクレジット会社や不動産金融業者等を通じて行われていた。しかしながら、土地神話（土地は常に値上がりする。）が破れ、長期間にわたって右下がりのカーブを描くという未曾有の事態となったため、滞納についても、これらを反映して、株式・土地等の取引に関するもののほか、いわゆる「かぶり屋」⁽¹⁰⁾の滞納も多く見られた。このような状況下において、「厳正・的確な滞納整理」及び「税額整理」を基本として、①厳正・的確な滞納整理の実施、②効率的・重点的な滞納整理の実施、③徴収事務の機械化、④公売事務の促進、⑤消費税滞納の整理促進⁽¹¹⁾といった滞納整理事務を行った。

(5) 現在（平成11年～）

平成11年度以降、滞納残高の圧縮を「国税庁の当面の最重要課題」と位置付け、①消費税滞納事案の優先処理、②大口・悪質滞納事案の重点処理、③少額滞納事案の効率的処理の基本方針の下、庁局署一丸となって滞納整理に取り組んでいる。また、平成14年4月から導入された「集中電話催告システム」（集中電話催告センター室）については、大量に発生する少額事

- (9) 昭和62事務年度において、徴収姿勢の厳正化、事務処理の効率化・省力化などを進めるための滞納整理の改善策を取りまとめ、①厳正・的確な滞納整理の実施、②滞納整理月（旬）間の設定、③目標の設定、④質的区分の導入、⑤徴収事務の機械化、⑥表彰（顕彰）制度の創設、⑦公売事務の促進・充実を実施している。
- (10) 「かぶり屋」とは、手数料をとって、架空経費の相手方となってくれる者（会社）をいう。
- (11) 平成元年に導入された消費税については、新規発生滞納、滞納残高ともに逐年増加したことから、平成8事務年度以降、①消費税滞納事案の優先着手、②消費税滞納の多発時期における集中整理、③売掛金の差押えに重点を置いた厳正な処分、④消費税に優先納付指導、⑤賦課・徴収部門間の連携協調といった施策を講じ、消費税滞納の整理促進を図った。

案を中心に、新規発生滞納事案を効率的に処理することができることから、集中電話催告センター室（以下「センター室」という。）の機能を最大限に活用するため、所掌金額の引上げや所掌期間の延長などの見直しを行い、消費税滞納事案及び大口・悪質滞納事案への投下事務量の確保に努めている。

3 滞納整理を取り巻く環境の変化

（1）経済活動・財産保有形態の変化

昭和 24 年の国税庁発足以来、滞納整理事務に最も大きな影響を及ぼしたのは、バブル経済の出現とその崩壊である。すなわち、バブル経済の出現は、これまでの経済活動の中身を一変させた。バブル経済の出現以前は、工場や店舗又は事務所を構え、製造や小売といった商売を営むなど、外形的に見える形があったが、バブル経済の出現によって、ビルの一室に電話 1 本のみで、土地等を転売して利益を得るというように、外形的に見えるものがなくなり、更には売却益の圧縮を図るために「かぶり屋」といった滞納者まで出現した。そして、土地神話の崩壊によってバブル経済も崩壊した結果、不動産に対する与信力がなくなり、担保財産あるいは差押執行対象財産は「債権」へとシフトしてきている⁽¹²⁾。

なお、滞納整理においては、「債権」を担保として徴取することができない⁽¹³⁾ため、「差押え」という手段を講じるしかなく、滞納整理の手段としての柔軟性に欠けるという現実もある。

（2）法令・裁判例の変遷

動産及び債権譲渡特例法の制定、破産法の改正等のほか、抵当権の物上

(12) 経済産業省中小企業庁では、中小企業者が不動産担保に過度に依存せずに資金調達ができるよう、「売掛債権担保融資保証制度」を創設し、その普及を進めている。さらに、平成 19 年 8 月からは、従来の「売掛債権」に加え、「動産譲渡登記の対象となる棚卸資産」を追加した「流動資産担保融資保証制度」へと拡充されている。

(13) 国税通則法 50 条各号参照。

代位、将来債権の譲渡や集合債権（動産）の譲渡担保に関する判決など、差押執行対象財産の減少を招く法の制定・改正や裁判例があり、滞納整理を執行する環境は益々厳しくなっている。

（3）執行体制の整備

従前は、国税局（沖縄国税事務所を含む。以下同じ）によって異なっていた債権管理システムや徴収システムも、国税総合管理システム（以下「KSKシステム」という。）やセンター室の導入に伴い、規模の大小はあるものの、すべての国税局において同じ執行体制となった。

なお、国税庁においては、税務行政を取り巻く環境の変化に対応すべく、平成 21 年 7 月の定期異動日から「内部事務の一元化」⁽¹⁴⁾を全署で実施することとしているが、混合部門制署及び総務課制署⁽¹⁵⁾においては、従来実施してきた管理徴収事務の機動的・一体的運営の実施が困難になると思われることから、滞納整理事務への投下事務量の確保が新たな課題となる。

第 2 節 滞納整理上の問題点

1 滞納残高内容上の問題点

滞納残高については、平成 10 年度末をピークに 8 年連続して減少しており、全体としては順調に推移しているといえることができる。しかしながら、その内容をみると、①滞納残高に占める繰越滞納の割合が圧倒的に高いこと⁽¹⁶⁾、②滞納残高のうち、滞納発生から 5 年以上経過しているものの割合が年々高

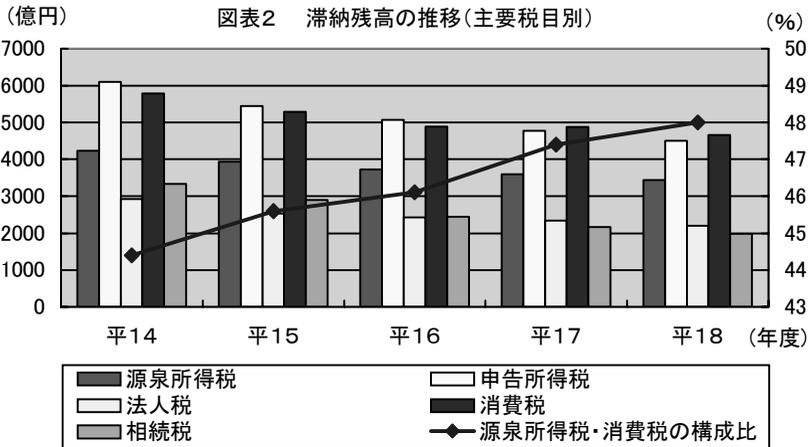
(14) 「内部事務の一元化」とは、課税内部事務（申告書情報の入力事務等）と債権管理事務（収納・還付事務等）を一つの部署で一体的に処理することにより、より効率的かつ効果的な事務処理の実現を図るものである。

(15) 混合部門制署（統括国税徴収官を 1 名置いている税務署）：195 署、総務課制署（統括国税徴収官を置かない税務署）：70 署であり、全税務署（524 署）の 50.6%を占めている。

(16) 滞納残高に占める繰越滞納の割合は、平成 16 年度：80.4%、平成 17 年度：78.5%、平成 18 年度：79.3%となっている。

くなっていること⁽¹⁷⁾、③預かり金（預かり金的な性格）、かつ、赤字の場合にも発生する源泉所得税及び消費税の滞納残高に占める割合が年々高くなっていること⁽¹⁸⁾といった特徴があり、滞納の累積化・長期化という、いわゆる滞納の処理困難化が進行している状況にある。

したがって、今後も滞納残高の圧縮を図るためには、これら累積・長期滞納への対応が重要となる。



出典：国税庁統計年報

2 滞納整理執行上の問題点

滞納の処理困難化が進行している大きな要因として、「納付折衝中心の事務処理」が定着していることが挙げられ、今後もこのような滞納整理が続くとなると、納税者側に「無理に期限内に納付しなくても分割納付をすればよい。税務署に行けば何時でも分割納付に応じてくれる。」といった安易な意識が生

(17) 滞納残高のうち、滞納発生から5年以上経過しているものの割合は、平成16年度：42.5%、平成17年度：44.2%、平成18年度：45.8%となっている。

(18) 滞納残高のうち、源泉所得税及び消費税の占める割合は、平成16年度：46.1%、平成17年度：47.4%、平成18年度：48.0%となっている。

じるなど、納税者のモラルハザードを誘因することにつながり、最終的には滞納残高の増加を招くことになるものと思われる。特に消費税滞納の動向は、今後の税制改正論議にも大きな影響を与える可能性がある。

なお、「納付折衝中心の事務処理」が定着した原因として、次の三つが考えられる。

① 税額整理中心の事務運営が推進されたこと。

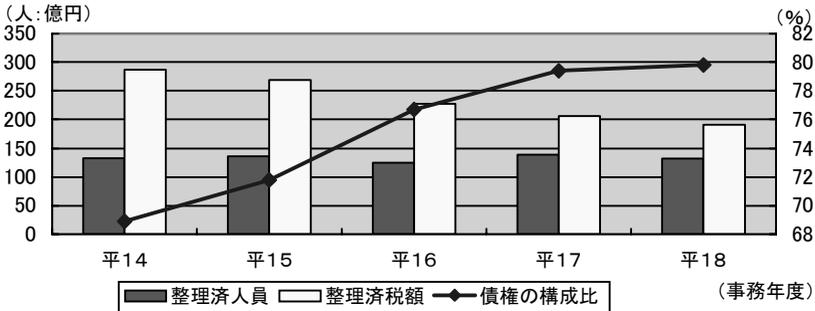
「滞納残高の圧縮」という最重要課題を達成するため、徴収の現場が「取りやすいところから取ればよい。」といった方向に流れた面がある。別な言い方をすれば、「個々の滞納事案の処理方向（グランドデザイン）が未決定のまま、取りあえず分割納付で様子を見て、その履行状況で今後の処理を決定する。」といった処理が中心となったということである。

② 差押対象財産が「債権」にシフトしていること。

税務署における差押状況を執行財産別にみると、債権差押えを執行した滞納者数は逐年増加するとともに、債権差押えの割合も年々高くなり、平成 18 事務年度においては 80%弱となっている⁽¹⁹⁾。しかしながら、税務署徴収職員 1 人当たりの整理済滞納と比較してみると、債権差押えの増加が整理済滞納の増加に結びついていない状況にある。この点について、債権差押えを執行した場合には、滞納者の事業の継続等に大きな影響を与えることになるため、その執行に当たっては、慎重になりがちであり、倒産事案とそれ以外の事案では、差押債権の種類を含め、差押えの執行度合いが相当異なっていると推察される。このような状況から、真の意味で「厳正・的確な滞納整理」は定着していないと思われる。

(19) 差押全体に占める債権の割合は、平成 16 事務年度：76.7%、平成 17 事務年度：79.4%、平成 18 事務年度：79.8%となっている（平成 5 事務年度以降については、末尾の参考資料 3 参照）。

図表3 税務署徴収職員1人当たりの整理状況と差押えに占める債権の割合



出典：国税庁徴収課「税務署所掌処分対象滞納の整理状況表」及び「滞納整理関係事務実施状況表」

③ 税務署徴収職員1人当たりの所掌事案数が多いこと。

税務署徴収職員1人当たりの所掌事案数は、従前に比べると減少しているが、依然として高水準にあり、滞納事案の個別管理が困難な状況にある⁽²⁰⁾。特に、滞納整理に当たっては、滞納金額の多寡にかかわらず、同じ事務処理（差押手続や消滅時効の管理等）を行う必要があることから、所掌事案数の多さは滞納整理事務に影響を与える。このことは、税務署徴収部門の責任者である統括国税徴収官（以下「統括官」という。）も同様であり、個々の滞納事案に対する的確な進行管理が困難な状況となっている。

(20) 平成18事務年度における税務署徴収職員1人当たりの所掌事案数は、要整理ベースで320人弱、残高ベースで190人弱となっているが、この計数は、定員ベースであり、実際に滞納事案を所掌しない統括官を除くと、おおむね要整理ベースで400人、残高ベースで240人と思われる。また、国税局別にみると、①要整理ベースで約1.8倍の開き（熊本：419人、高松：240人）、②残高ベースで約2.3倍の開き（関東信越：248人、高松：110人）がある。

第3節 今後における滞納整理の方向

1 目標設定の在り方

平成11年度以降、8年連続して滞納残高が減少するなど、かつてない滞納整理状況を示しているが、上述したように様々な問題点が浮かび上がってきている。この原因としては、滞納残高の圧縮を重視した結果によるものと思われる⁽²¹⁾。「滞納残高は依然として高水準」というコメントをよく聞くが、そろそろ「滞納残高の圧縮」という目標から転換する時期にきているのではないかと考える。

滞納整理の進ちょく状況を示すメルクマールとしては、滞納人員や滞納税額の増減状況のほか、新規滞納の発生割合や滞納残高の残割合といったものもある。また、徴収決定済額が50兆円を超えている現状等を踏まえると、滞納残高等の容認水準といったものが存在してもおかしくはない。

滞納整理事務全体をみた場合、期限内収納対策（滞納の未然防止策）を講じて滞納の新規発生を極力抑え、発生した滞納については、厳正・的確な滞納整理を実施して確実に徴収し、その結果、滞納残高が減少することが望ましい形である。特に、滞納の未然防止の成果（新規発生滞納の減少＝発生割合の低下）は、徴収担当部署だけの問題ではなく、課税担当部署も含めた税務職員全体の意識（認識）が現れると考える。

以上のことから、滞納整理における重要な計数として、①滞納の発生状況、②滞納残高の減少状況が挙げられるため、滞納の発生割合と残割合についての容認水準⁽²²⁾を明らかにした上で、滞納残高の内容改善を行う方向（目標）、例えば、一定年度以前分滞納事案の完全整理、特定税目の整理促進等を明確

(21) 記者発表されている数値は税額ベースであり、どうしても滞納残高の増減に注目しがちになる (<http://www.nta.go.jp/kohyo/press/press/press.htm>)。

(22) 過去の状況を参考にして、例えば、発生割合 2.0%以内、残割合 2.5%以内というような容認水準を明らかにし、各国税局は、①容認水準を達成するよう努力する、②容認水準を維持し、かつ、滞納の内容を改善するといった目標を設定することになると考える。

に示す必要があると考える。

なお、国税局別にみた場合には、滞納状況が容認水準に達していないところもあると思われることから、その国税局は、まず滞納の発生割合と残割合を容認水準までもっていくことが目標となる。

2 滞納整理の在り方

滞納整理は、滞納税額の多寡にかかわらず、同じ事務処理を行う必要があることから、滞納を完納させるとともに、二度と滞納を発生させないように納税者を指導すること、すなわち「リピーターの防止を図る。」という使命も負っている。しかしながら、納付折衝中心の事務処理では、期限内納付に対する納税者の意識が薄れ、滞納発生が慢性化するおそれがあるなど、リピーターを防止することは困難である。

滞納整理の基本は、調査⇒差押え⇒換価⇒配当という流れであり、その流れの中で、納税の猶予等の納税緩和措置や第二次納税義務等の納税義務の拡張手続などを活用し、国税債権の確実な徴収を図ることにあることから、今後は、滞納整理の基本（原点）に戻る、すなわち、滞納者の実情を的確に把握した上で、法令に基づいた処理を確実に行う。要は、真の意味での「厳正・的確な滞納整理」を実施することである。

したがって、猶予すべき事案は猶予処理を、差押えをすべき事案は差押処分を、というように、これまでのような事実上の猶予に代表されるような処理から滞納整理を執行する側の法令遵守（コンプライアンス）を意識した処理へと転換すべきであると考ええる。

この場合、滞納整理は、滞納者等の権利義務に大きな影響を及ぼすことから、差押え等の強制徴収処分へ転換（移行）する前に、例えば、猶予の申立てが行える等、滞納者側からのアクション（行動）を導く手段を講じることも重要である。

第2章 滞納整理における裁量権の限界

第1節 行政裁量に関する一般的な考え方

1 行政裁量の意義

行政行為については、法律でできるだけ詳細かつ一義的な定めをしておくことが望ましく、行政行為の要件、内容、処分発動の可否が一義的に明確に法定されていれば、行政庁は具体的な事実に法律の規定を当てはめ、機械的に行政行為の内容を決め発動することができる。

このように、法律の定めが明確であれば、行政庁の恣意が入り込む危険が少ない。しかし、あらゆることを法律で事前に細かく定めることは不可能であるばかりか、法律上あまり詳細な規定を設けると、行政活動を硬直化させ、かえって弊害が生ずることにもなりかねない。そこで、法律が、行政機関に独自の判断余地を与え、一定の活動の自由を認めている場合があり、これを「行政裁量」という⁽²³⁾。

このように、行政行為については、①法律の規定が明確であって、法の機械的執行として行われる「羈束行為」と、②法律の規定が不明確なため行政庁が独自の判断を加味して行う「裁量行為」がある。

なお、現在においては、行政には、社会の変化に伴い多様で弾力的な対応が求められる場合が増大しており、その結果、裁量の範囲が広がり、行政行為の裁量行為化が進んでいる状況にある。

2 行政裁量と司法審査

行政裁量と司法審査との関係については、次のように説明されている⁽²⁴⁾。

国民は、行政行為について不満がある場合には、裁判所に司法審査を求め

(23) 櫻井敬子＝橋本博之『行政法』104頁（弘文堂2007）。

(24) 中村繁史「裁量審査」実務公法学会編『実務行政訴訟法講義』76頁以下（民事法研究会2007）。

ることになり、それが「羈束行為」であれば、裁判所は、行政行為の適法性について、法律の定めを基準として、行政庁が事実認定や法の解釈適用を誤ったかどうかを客観的に判断することができる。一方、それが「裁量行為」の場合には、高度の専門技術的な知識に基づく判断や、政治的責任を伴う政策的判断は、行政庁の責任においてなされるべきであり、裁判所も行政庁の判断を尊重すべきであるとして、裁判所の司法審査の対象とならない場合がある。しかしながら、その当否がすべて司法審査の対象とならないとすると、ほとんどの行政行為が司法審査を免れることになり妥当ではないことから、いかなる範囲の行政裁量について司法審査が及ぶのかという、司法審査の及ぶ範囲について、従来から学説に対立があった。

従来の学説は、裁量をその性質に応じて、裁判所の司法審査になじむものとなじまないものに二分した。すなわち、裁量行為のうち、行政庁の政策的・専門技術的判断にゆだねられた、裁判所の判断になじまない裁量行為を「自由裁量」、裁判所が経験則に基づいて法律の趣旨・目的から客観的にその要件ないし効果を判断することが可能な裁量行為を「羈束裁量」と二分したのである。このように、裁量行為が裁判所の審理が及ぶ羈束裁量行為と裁判所の審理が及ばない自由裁量行為に二分されるという前提に立つと、両者をどのような基準で区分するかは、司法審査が可能か否かを決する重要な問題であり、学説も激しく対立していた。

しかしながら、行政が高度に複雑化した現代においては、実定法規の多くが要件と効果の両方について行政庁の裁量を認めている。また、判例は、自由裁量とされる行政行為についても、裁量権の濫用の法理に基づいて司法審査を及ぼし、一方で、羈束裁量に属する行政行為であっても、司法審査が制限される場合があるとしている。

したがって、現在の学説では、二分法ではなく、行政行為に対する司法審査の可能性を一般的に肯定しつつ、行政行為がなされるに至った判断過程をより細分化して、具体的にどの段階における裁量が問題とされるのかを分析した上で、それに対する司法判断の在り方を議論するという考え方が一般化している。

図表4 行政行為と司法審査との関係

行政 行為	羈束行為		司法審査は及ぶ。
	裁量行為	羈束裁量行為	
		自由裁量行為	司法審査は及ばない。ただし、裁量権の逸脱・濫用があった場合は、司法審査は及ぶ。

3 裁量審査の基準

行政庁は裁量権を行使することが認められているが、これらはすべて法律の枠内において許容されるものである。裁判所は、法律に照らして、実際に行われた裁量権行使について司法審査をする役割を与えられており、行政事件訴訟法 30 条は、「行政庁の裁量処分については、裁量権の範囲をこえ又はその濫用があった場合に限り、裁判所は、その処分を取り消すことができる」と定めている。

これは、行政事件訴訟法（昭和 37 年 5 月 16 日法律 139 号）が制定された当時の学説が条文化されたものであり、裁判所による裁量統制の手法は、この条文を軸に論じられ、従来は、裁量処分の結果に着目して実体法的な違法の有無について審査するという観点から、どのような場合に裁量権の逸脱・濫用があったといえるかを類型化し、判断基準を具体化する努力がなされ、①事実誤認、②目的違反・動機違反、③信義則違反、④平等原則違反、⑤比例原則違反、⑥基本的人権の尊重といった「裁量審査の基準」が導き出された。最近では、上記に加えて、⑦裁量処分に至る行政庁の判断形成過程の合理性について審査する手法（判断過程審査）、⑧処分結果に対する関心とは別の次元で、より純粋に手続的な観点から審査する手法（手続的審査）を採用する判例もみられる⁽²⁵⁾。

(25) 櫻井＝橋本・前掲注(23) 114 頁以下。

以上のように、裁量審査の基準については、司法審査の密度を高めるための様々な試みがなされている。

4 行政庁の責務

行政行為に裁量が認められている理由は、立法者が将来のすべての場合を規律できないためであり、行政庁は、立法者から、ある事案の処理について最も適切な選択肢を採るよう委託（負託）されているといえる。

したがって、行政庁は、その委託（負託）された職務を誠実に果たす責任（義務）があり、利害関係人はもとより、主権者たる国民に対しても説明責任を負っているのである。そして、単なる適法・違法の観点だけでなく、妥当・不当といった観点からの説明責任も負っているのである。

以上のことから、行政庁は、裁量権の行使、あるいは裁量権の不行使について、それが法律の趣旨・目的に適合するか否かという観点からの判断が重要となると考える。

第2節 税務行政における裁量

1 税務行政の基本原則

行政の一分野である「税務行政」における基本法としての租税法を支配する基本原則として、「租税法律主義」と「租税公平主義」の二つがある。

(1) 租税法律主義

憲法 84 条は、「あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする。」と定め、また、憲法 30 条は、「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ。」と定めている。これらの規定は、租税の賦課・徴収に関する事項は、原則として法律で定めなければならないことを要求しているものである。

このように、租税の賦課・徴収は必ず法律の根拠に基づいて行われなければならない。すなわち、法律の根拠に基づかなければ、国家は租税を賦

課・徴収することができず、国民は租税の納付を要求されることはない。この原則を「租税法律主義」といい、その内容としては、①課税要件法定主義（課税要件と租税の賦課・徴収の手続は法律によって規定されなければならないこと）、②課税要件明確主義（法律又は政省令において、課税要件及び租税の賦課・徴収の手続に関する定めをなす場合に、その定めはなるべく一義的で明確でなければならないこと）、③合法性の原則（課税要件が充足されている限り、租税行政庁には租税の減免の自由はなく、また租税を徴収しない自由もなく、法律で定められたとおりの税額を徴収しなければならないこと）、④手続的保障原則（租税の賦課・徴収は公権力の行使であるから、それらは適正な手続で行われなければならないと、それに対する争訟は公正な手続で解決されなければならないこと）の四つを挙げることができる⁽²⁶⁾。

（2）租税公平主義

租税公平主義の法律上の根拠は、憲法 14 条に定める「法の下での平等原則」に求められ、この「平等の保障」は、憲法の最も基本的な原理の一つであって、課税権の行使を含む国のすべての統治行動に及ぶとしている⁽²⁷⁾。

税負担は、国民の間に担税力に即して公平に配分されなければならない。この原則を「租税公平主義」といい、その内容としては、①担税力に即した課税（税負担が担税力に即して配分されなければならないこと）、②租税の公平ないし中立性の要請（「平等取扱原則」ないし「不平等取扱禁止原則」を内容とし、課税の上で、同様の状況にあるものは同様に、異なる状況にあるものは状況に応じて異なって取り扱われるべきこと）の二つを挙げることができ、さらに、「平等取扱原則」ないし「不平等取扱禁止原則」は、法の執行の段階においても妥当し、例えば、換価の猶予や滞納処分停止のように、納税者の利益になるような権限の行使が問題となる場合には、

(26) 金子 宏『租税法〔第 13 版〕』66 頁以下（弘文堂 2008）。

(27) 大島訴訟：最（大）判昭 60・3・27（民集 39 卷 2 号 247 頁）参照。

同一の状況にある2人のうち、一方に対してはその権限を行使しながら、他方に対してその行使を拒否することは、この原則に違反し許されないと解されている⁽²⁸⁾。

2 税務行政における裁量行為

税務上の処分の手方は特定の納税者であり、一般行政処分のような「公共の福祉」や「複効的処分」⁽²⁹⁾という観点はないと解されることから、税務行政における裁量の範囲は一般行政処分に比べて狭くなり、いわゆる「自由裁量」は存在しないと考える。

中でも滞納整理手続については、①国税債権として既に確定していること、②滞納者の権利義務はもとより、第三者の権利義務に対しても重大な影響を与えることから、適法・違法はもとより、妥当・不当といった観点からの要請も一層強いと考える。

なお、国税徴収法が制定されてから50年近く経過しており、現実の執行と法律の規定との乖離も見受けられる⁽³⁰⁾ことから、租税法を支える基本原則である「租税法律主義」と「租税公平主義」の面からも執行の在り方を見直す必要がある。

(28) 金子・前掲注(26)75頁以下。

(29) 櫻井=橋本・前掲注(23)76頁。「複効的処分」とは、ある処分がその名宛人に対する関係では授権的処分としての性質を持っていても、第三者に対する関係では侵害的作用を及ぼすような処分をいう。

(30) 猶予の場面において、所掌事案数の増加、分納期間の長期化等の影響により、法律に基づかない処理がみられる。

第3節 滞納整理における裁量権の限界

1 徴収関係訴訟事件（損害賠償請求事件を中心として）

（1）大阪地裁平成14年10月1日判決【確定】

イ 対象となった処分

相続税法34条1項所定の連帯納付義務に基づく督促処分

ロ 争点：国税徴収権の濫用ないし信義則違反

そもそも公権力の行使は、国民の権利に対する侵害を当然に内包しているものであるから、権利の侵害があっても直ちに違法性を帯びるということとはできないのであって、違法性の有無は、公権力の主体がその行使に当たって遵守すべき行為規範ないし職務義務に違反したか否かによって決せられるというべきである。

ハ 本件事例

税務署長は、①乙野一男なる人物が春子の代理人であるかどうかを春子に確認すべきであった、②担保物件に係る抵当権の抹消手続と差替担保の設定及び担保不足額の支払を同時に行いさえすれば、春子固有の相続税を徴収できない事態に陥ることを防ぐことができた、③担保不足額についても、不渡りのおそれのある約束手形ではなく、現金で支払を受けていれば、支払が得られない事態を避けることができた、ということができる。そうであるとすれば、税務署長は、極めて重大な過失により、乙野一男なる人物が春子固有の相続税を支払うことなく担保物件を売却する行為を見逃したものであるということができ、担保物件の売却代金は相続税を完納するに十分であったことも併せかんがみれば、税務署長による本件督促処分は、相続税法34条1項が規定する連帯納付責任にいわゆる補充性が認められないことを考慮しても、国税徴収権の濫用と評されてもやむを得ないというべきであって、本件督促処分のうち春子固有の相続税に係る部分については、違法性があると認めることができる。

※ 春子以外の者に対する督促処分については、違法はないとして、国

家倍賞請求を棄却している。

(2) 福岡地裁平成 16 年 12 月 20 日判決【確定】

イ 対象となった処分

抵当権実行に係る競売事件に対する交付要求処分

ロ 争点：徴収権の濫用

国税徴収法 47 条 1 項の規定は、同項各号の場合に、徴収職員に滞納者の財産を差し押さえる義務まで認めたものと解することはできず、徴収職員は、同法 47 条を含む各規定に基づいて滞納者の事業の内容、所有財産等の納付資力、滞納者の経営能力や納税に対する誠意などを総合的に勘案して、滞納処分による徴収手続に入った場合の国税回収見込額と事業を継続させることによって自主納付が期待できる金額等を比較検討し、滞納国税の回収を図るべきものであると解するのが相当である。したがって、徴収職員の滞納国税の徴収方法は、滞納者の各事情を考慮して柔軟に対処すべきであり、広範囲な裁量が認められるべきである。

ハ 本件事例

保証債務の履行により、担保権者となった原告は、平成 3 年度からの滞納が増加しているにもかかわらず長期間放置しており、かつ、換価の猶予の要件を満たしていないのに換価の猶予を行ったことは、徴収手続の裁量に著しい逸脱が認められると主張したが、平成 3 年以降の国税について平成 10 年 7 月まで滞納処分による差押えをしなかったことが違法となる事情は認めることはできないし、平成 10 年 2 月の財産換価の猶予が要件を満たしていないという事情も認めることはできない。

(3) 名古屋高裁平成 18 年 1 月 19 日判決【最高裁で和解】

イ 対象となった処分

延滞金の徴収を怠っていることに対する違法確認（住民訴訟）

ロ 争点：裁量権の逸脱

徴税をする地方団体の長は、滞納者に対して滞納処分を行う時期やその対象等について、当該滞納者の税の負担能力（担税力）や誠実な納入

意思の有無に応じてその事業の継続や経済生活の維持がむやみに損なわれることのないよう配慮しつつ、他方、徴税行為が区々になり、公平を欠き、偏頗なものとならないようにすべきであり、これらを踏まえて、計画的、能率的かつ実質的にその徴収権の確保を図るに相当な範囲での裁量が与えられているものと解される。本件において、本件延滞金に対する督促状を発してから10日以内に差押えがなされないからといって、当然にこれが地方税法に違反するとはいえないが、差押え等の滞納処分がとられないことにより、実質的に公金徴収権の確保が図られないと認められる場合、あるいは、一般的にみて公平を欠き、偏頗な徴税行為であると認められる場合等には、地方団体の長は、その裁量権を逸脱し、徴収金の徴収を違法に怠るものと解するのが相当である。

ハ 本件事例

滞納者A所有の各不動産について、滞納処分として差押え等をすれば、本件延滞金の徴収が可能であることが推認し得る。また、AはC町（Aの住所がある町とは別の町）に対する固定資産税の延滞金も滞納しており、C町がA所有の各不動産に滞納処分を行うことは十分に予測ができ、差押先着手主義から本件延滞金の徴収が困難となる可能性がある。さらに、Aには上記不動産以外に目ぼしい資産がない。仮に、納付誓約書に基づいて分納されたとしても、本件延滞金が完納となるまで後14年余りを要する。以上の諸事情に照らして考慮すると、現時点において、本件延滞金の徴収を図るために何らの担保を取ることなく、Aの分割納付を事実上認めることにより、本件延滞金の滞納処分を怠ることは、合理的根拠がなく、もはや実質的に公金徴収権の確保が図れない蓋然性が相当程度高く、徴収権者としての裁量を逸脱しているものといわざるをえない。

※ 滞納者の有する各財産について検討（預金債権：反対債権有、賃料債権：物上代位の行使、不動産：上記のとおり）した上で、裁量の逸脱の可否を判断している。

(4) 東京高裁平成19年8月30日判決【上告不受理】

イ 対象となった処分

物納申請に対する許可処分

ロ 争点：物納申請があった場合における審査担当職員の注意義務違反

物納制度の仕組等にかんがみると、物納申請の審査に当たる公務員には、「納付すべき相続税額を延納によっても金銭で納付することを困難とする理由」があるか否か及び申請に係る物納財産が「管理又は処分をするのに不適當」であるか否かの両要件について、速やかに検討・調査を行うべきことが職務上要請されているものといわなければならない。本件物納申請財産は、その対象地の範囲のみならず、それを対象にした賃貸借契約の内容の面においても、物納を許可するに当たって様々な隘路が予想されるものであり、また、賃貸借契約の内容を補完するとすれば、多数の区分所有者らに関係するものである以上、その調整に労力を要するであろうことが容易に推察されるものであったことをも総合的に考慮すれば、本件物納申請を担当していた税務職員は、その職務として、申請を受けてから速やかに、「管理又は処分するのに不適當」なものに該当するか否かの審査として、物納申請の対象である土地の範囲を確定させるための事務処理を進めるだけでなしに、その土地を対象とする賃貸借契約の内容についても、上記審査を進めるべきことが求められていたというべきである。

ハ 本件事例

財務局職員による審査の状況をも総合して検討すると、税務職員は、申請を受けてから速やかに、賃貸借契約の内容について調査・検討を進め、事実関係に疑問がある場合には、相続人らにその確認をするなど事実関係の把握に努め、遅くとも本件物納申請から1年程度の間には、自ら又は財務局職員の指導を得るなどして、それまでの調査により明らかになった問題点を申請人である相続人らに対し具体的に提示すべきであり、また、そうすることが十分に可能であったというべきである。そ

して、税務職員がそのような措置を講じていたならば、本件物納申請に対する許可は、その時期までは確定できないものの、より早期にされていたものと推認されるというべきである。本件物納申請を担当していた税務職員は、その職務として、申請を受けてから速やかに、「管理又は処分するのに不適當」なものに該当するか否かの審査として、物納申請の対象である土地の範囲を確定させるための事務処理を進めるだけになしに、その土地を対象とする賃貸借契約の内容についても、上記審査を進めるべきことが求められていたにもかかわらず、そのような職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と審査をしていたものとして、国家賠償法1条1項にいう違法の評価を免れないものというべきである。

2 滞納整理における裁量権の限界のメルクマール

滞納整理における裁量権の限界について、上記1に掲げた裁判例を概観すると、①滞納国税の徴収方法については、滞納者の各事情（納付の意思、納付資力、事業の状況、生活の状況等）を総合勘案して判断する必要があることから、徴収職員には、広範囲な裁量が認められること（裁判例(2)・(3)）、②違法性の有無については、遵守すべき行動規範ないし職務義務に違反したか否かによって判断されること（裁判例(1)・(4)）が伺われ、滞納国税を徴収するためには、滞納者の実情（実態）に応じた合理的な手段・方法を選択（最も妥当なものを選択）するとともに、速やかに対応する必要がある。

そして、それは普遍的なものであり、徴収職員個々によって選択肢が異なることは許されず、もし異なった場合には、徴収権の濫用として、また、法律等に定められていないことを行った場合には徴収権の逸脱として、それぞれ違法になると考える。

また、滞納整理手続において裁量が働く場面としては、①徴収方法の選択、

②差押えの時期、③差押財産の選択⁽³¹⁾に限られ、これ以外の場面、例えば、猶予、滞納処分⁽³²⁾の停止、延滞税の免除等については、適用要件さえ満たせば必ず処理しなければならない、仮にこれを行わない場合には、徴収権の逸脱（不作為）に当たり、納税者個々によってそれらの処理が区々になった場合には、徴収権の濫用に当たると解する。

なお、現行国税徴収法の考え方の基礎となっている租税徴収制度調査会答申（昭和33年12月8日付）をまとめられた我妻栄先生は、国税徴収法精解⁽³²⁾の序文において「租税債権については、優先的効力の範囲にも、その用いよう強制力の程度にも、徴税当局の認定と裁量に委かされている幅が相当に広い。このことは、単に近代私法取引制度に対する例外であるだけでなく、近代法治国家の公権力の作用としても、異例に属する。にもかかわらず調査会がこれを承認したのは、納税義務者の態度の如何によってはかような制度を必要とする場合もあることを認めたからである。いいかえれば、これらの優先的効力の主張も、強制力の実施も、真に止むをえない場合の最後の手段としてはこれを是認せざるをえないと考えたからである。従ってまた、徴税当局がこれらの制度の運用に当っては慎重の上にも慎重を期すことが、当然の前提として諒解されているのである。」と述べられている。この点については、徴収職員に与えられた広範囲な裁量権の行使に当たっての基本的な行動倫理が示されていると思う。すなわち、いかなる場合においても、滞納国税を徴収するために、滞納者の実情（実態）に応じた最も妥当な方法を選択したことを説明することができる裏付けがなければならないからである。

(31) 国税徴収法基本通達 47 条関係 17 参照。

(32) 吉国二郎ほか共編「国税徴収法精解（16版）」2頁以下（大蔵財務協会 2005）参照

第3章 滞納整理手続の効率化及び合理化

第1節 滞納整理手続の効率化及び合理化の必要性

1 滞納整理事務の特殊性

租税の賦課徴収については、每期継続して大量かつ集中的・回帰的に行われるという特異な性質を有しており、特に、滞納整理事務においては、毎月新たな滞納が発生することから、処理しても結果として滞納残高が減少しない場合がある。また、一つの滞納事案を集中的に処理し、完納に導いたとしても、他の事案処理が進展しなかったため、滞納残高が増加するという結果になる場合もある。更には滞納税額の多寡にかかわらず、同じ事務処理を要するといった面もある。

しかしながら、すべての滞納事案について、同じように事務量を投下することは困難であること、KSK システム・センター室の導入により、すべての国税局において同じ執行体制となったことから、①国税局・税務署間あるいはセンター室・税務署徴収部門間における役割分担の見直し、②真に事務量を投下すべき滞納事案の選定、③滞納整理手順の明確化など、投下事務量に対する最高のコストパフォーマンスが得られるよう、滞納整理手続の効率化・合理化について検討する必要があると考える。

2 個別進行管理の重要性

税務署徴収職員1人当たりの所掌事案数の推移をみると、滞納残高の推移と同様に、平成10年度をピークに減少傾向を示している⁽³³⁾。平成18事務年度における税務署徴収職員1人当たりの所掌事案数は、要整理ベースで319人(424百万円)、残高ベースで187人(233百万円)となっており、人員ではピーク時の約70%、税額ではピーク時の約50%という状況にあるが、この

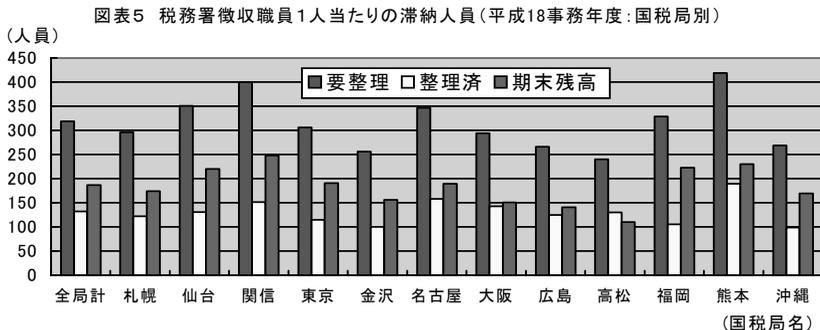
(33) 平成10事務年度から平成18事務年度までの税務署徴収職員1人当たりの所掌事案数の推移については、末尾の参考資料4参照。

計数（税務署徴収定員を分母として算出）には、直接滞納事案を所掌しない統括官も含まれていることから、実際には、おおむね要整理ベースで400人、残高ベースで240人であると思われる。また、税務署徴収職員1人当たりの所掌事案数を国税局別にみると、国税局間で開きがみられる。

この税務署徴収職員1人当たりの所掌事案数の多寡は、滞納整理事務に大きな影響を与える。すなわち、税務署徴収職員1人当たりの所掌事案数が増加していくと、個々の滞納者の状況を覚えきれない⇒滞納者への接触が遅くなる（あるいはできない）⇒滞納整理の成果が上がらない⇒滞納人員が益々増加する、といった悪循環に陥ることになる。

また、滞納整理事務は、事務処理の基本的な流れがはっきりしていることから、滞納事案の進ちよく状況に応じた各種の手続を採る必要があり、このためには、徴収職員個々が自己の所掌する滞納事案の進ちよく状況を的確に把握しておく必要がある。さらに、統括官も、滞納整理事務全体のマネジメントや個別の滞納事案の管理といった職責を担っていることから、質量ともに的確な進行管理が求められる。

このように、滞納事案の個別進行管理は非常に重要であり、税務署徴収職員1人当たりの所掌事案数が高水準にある現状を踏まえると、滞納整理手続の効率化・合理化を図る必要があると考える。



出典：国税庁徴収課「税務署所掌処分対象滞納の整理状況表」

3 機械化の推進

滞納整理事務は、滞納者個々の実情に即した多様な事務処理を同時並行的かつ反復継続的に実施していく必要がある。

このためには、的確な個別進行管理が求められるが、現行の KSK システムにおける徴収システムは、債権管理システムで管理している滞納国税等のデータや徴収職員が入力した整理事績等のデータを基に、①滞納処分票、②差押調書等の決議関係書類、③滞納者一覧表等の進行管理帳票、④一部の報告書の作成を行っているにすぎず、個々の滞納事案の進ちょく状況の管理等については、統括官や担当者による手作業にゆだねられている面が強い。

そこで、滞納整理に関する各種情報のデータベース化を図るとともに、滞納事案に関する各種情報の管理・分析をシステム化することにより、①個々の滞納事案の進行管理の充実、②滞納整理事務の支援、③滞納整理事務の効率化、④滞納整理事務の一層の適正化を推進していく必要があると考える⁽³⁴⁾。

4 適正手続の確保

滞納整理は、滞納者のほか担保権者等の第三者にも大きな影響を及ぼすことから、その執行は、適正な手続に基づいて行わなければならない。この「適正な手続」とは、法律に定められている各種手続を遵守することはもとより、公正・妥当といった面からも担保されなければならない。

徴収職員には、滞納国税を徴収するため、広範な裁量権が認められているが、これは滞納者の実情に即した最も妥当な徴収方法を選択するために必要であることから認められているものである。

したがって、国税徴収法上差押えが可能だからといって、その理由のみで差押処分を執行するのではなく、徴収方法や差押財産の選択が妥当かどうか（今、〇〇に対して差押えをすべきか否か。）という点も含めて判断すべきであり、そのことが適正手続を確保（担保）すると考える。

(34) 現在、国税庁においては、平成 22 年度の導入を目指して「新徴収システム (TACTICS)」の構築を行っている。

滞納整理手続の効率化・合理化を考える場合、どうしても事務処理の効率性を重視しがちになるが、徴収職員に広範な裁量権が認められている理由を再認識し、国税徴収法の規定の実効を確保するため、執行上の取扱いを定める必要があると考える。

第2節 諸外国の租税徴収制度の概要

諸外国の租税徴収制度を概観し、我が国の租税徴収制度の効率化・合理化の観点から参考となるべき点について検討する。

なお、対象は、我が国と同様に自力執行権が認められているアメリカ、オーストラリア及びドイツの3か国とした。

1 アメリカの租税徴収制度

(1) 概要

1998年(平成10年)の内国歳入庁(IRS)改革法(以下「改革法」という。)の成立に伴い、IRS組織が機能別・地域別組織から納税者別の組織に再編成されるとともに、納税者の権利保護規定が多数設けられている。アメリカの租税徴収制度⁽³⁵⁾も、同様の観点から徴収関係法規が多数改正されている。

なお、徴収手続の流れは、①文書催告、②電話催告、③滞納整理の順であり、差押えに関しては、債権差押え(預金や給料等)が中心となっており、不動産の差押えは少なく、特に滞納者の主たる住居は原則として差押禁止となっている。

(2) 特徴

イ サモンズ(召喚状)による調査

通常の質問検査権(罰則規定なし)のほか、法的強制を伴う「サモン

(35) 森 浩明「米国の租税徴収制度について—内国歳入庁(IRS)改革法下の徴収制度—」(税務大学校論叢40号)529頁以下参照。

ズ」(召喚状)を発行する権限が与えられている。サモンズによる調査は、滞納者が通常の質問検査に応じない場合に行われる。サモンズを発せられた者がサモンズを無視し、若しくは従うことを拒否し、又は要求された書類や記録等を提出しない場合には、サモンズを受けた者の住所を所轄する連邦裁判所に対してサモンズの執行を求めることになる。すなわち、サモンズの通知は IRS 職員が発するが、その執行は連邦裁判所の判断にゆだねられている。

なお、サモンズを発行する対象となる者は、滞納者に限定していないため、第三者に対してもサモンズを発することができる。

ロ 差押え等に係る適正手続

改革法以前は、「差押え」は行政裁量行為であり、徴収担当者が必要と判断したときは、何時でも差押えができるとされていた。しかし、改革法により、たとえ差押可能期間内であっても、徴収担当者は、すべての法律上、規則上及び行政上の要件を充足した後でなければ差押えをすることはできないとされた。すなわち、財産の差押えは、差押えを行う前に、聴聞を受ける権利を有することを書面で滞納者に通知するまでできず、かつ、当該通知は、最初の差押えの日の 30 日前までに、①滞納者に交付、②滞納者の住居又は通常の事業所に差し置く、③内容証明郵便又は書留により最後に知れた住所へ郵送する必要がある。

この通知(差押予告通知)には、①未納額、②通知後 30 日以内に聴聞を請求できる権利があること、③IRS が提案している行動及びその行動に関する納税者の権利(例えば、差押え・公売など、差押え等に関して不服申立てができること、分割合意等差押えを防止する他の代替的方法など)に関する事項を記載しなければならない。

また、リーエン⁽³⁶⁾を設定登録した場合にも、リーエンの登録後 5 日以

(36) 「リーエン」とは、租税債権を担保するため、滞納者の財産上に設定される担保権(一種の租税先取特権)であり、滞納者のすべての財産又は財産に対する権利の上に課税時に遡って成立し、これを登録すると第三者に対しても対抗力が生じる(調整規定あり)。

内に、滞納者の通常の事業地又は最後に知れた住所に配達証明又は書留により「リーエン通知」を送付することとされており、この通知（リーエンに係る事後通知）には、差押予告通知と同様に、①未納額、②通知後 30 日以内に聴聞を請求できる権利があること、③リーエン等に関して不服申立てができること、④リーエンの解除に関する権限・手続に関する事項を記載しなければならない。

ハ 第三者への無断接触の禁止

改革法以前は、IRS 職員は、調査・徴収活動を遂行する際に必要と認めるときは、何時でも第三者に接触することができた。しかし、改革法後は、第三者に接触する場合には、原則として納税者に対して事前に通知しなければならないことになった。

なお、事前通知制度の例外として、①納税者が認めている場合、②通知をしていると徴収できない危険があるか、又は通知をすると報復される恐れがあることを示す相当な理由があると財務長官が決定する場合、③係争中の犯則調査に関する場合が設けられている。

ニ コンプロマイズ

納税緩和制度として、「コンプロマイズ」と「分割納付契約」がある。「分割納付契約」が滞納税金全額を支払うための滞納者との書面による契約であるのに対し、「コンプロマイズ」は、滞納者の納税額を減額するために行われる滞納者と IRS との書面による契約である。コンプロマイズの手続は、申請書のほかに、徴収情報報告書の提出が必要であり、それらに基づいて検討・調査が行われる。

なお、コンプロマイズされた滞納税金の納付方法として、①現金納付（90 日以内の短期納付）、②短期納税猶予（90 日超 2 年以内の短期猶予）、③長期納税猶予（徴収時効期間の残存期間での納付）があり、滞納者は契約（合意）条件に従って納税する義務を負う。

ホ 責任ある者からの徴収

米国においても、滞納者が滞納税金を納付できない場合には、滞納者

以外の一定の第三者から滞納税金を徴収する制度、いわゆる納税義務の拡張制度があり、その中の一形態として「責任ある者」⁽³⁷⁾に対して納付責任を負わせている。

具体的には、雇用者（個人及び法人）は、従業員の給料から所得税と社会保険税を源泉徴収する必要があり、源泉徴収した金額は納付しなければならないことになっている。このため、雇用者が源泉徴収した金額を納付しない場合には、IRS が「責任ある者」から当該未納税金を徴収することを認めている（源泉徴収した金額の未納を防止するため）。

2 オーストラリアの租税徴収制度

(1) 概要

オーストラリアの租税徴収制度には、租税の優先権や動産・不動産に対する自力執行権はないが、その代わりに、①取締役に対する責任追及、②出国禁止命令、③破産手続（個人滞納者）及び清算手続（法人滞納者）の申立権など、我が国にはない強力な権限が付与されている。

なお、徴収活動の中心は分割納付であるが、債権については自力執行権が認められており、滞納者の自主的な納付が期待できない場合には、債権差押えの執行が一般的となっている。

(2) 特徴

イ 会社の取締役に対する追及

会社の取締役は、源泉徴収制度、推計課税制度により発生した会社の源泉所得税の滞納について納付責任を負う。この規定は、会社の滞納税金（源泉所得税）の徴収を容易にすることを目的として導入され、取締役に対し税金滞納の防止義務を課すとともに、当該義務の不履行の場合に取締役責任を負わせるものである。

(37) 「責任ある者」とは、多額の給与支払のある会社の管理者、取締役及び株主のほか、裁判所はこの範囲を拡大しており、債権者、従業員、会計担当者、弁護士を「責任ある者」に含めている。

なお、取締役の責任の追及に当たっては、会社に支払能力がないこと（いわゆる徴収不足）は必要条件ではない。

ロ 裁判所による徴収手続

債権に対する強制徴収手続は徴収職員が自力執行権に基づいて行うが、その他の財産に対する強制徴収手続は裁判所を通じて行われている。例えば、動産や不動産の差押えは、裁判所の命令により裁判所の執行官が行うことになる。したがって、徴収担当者は、裁判所に執行令状の発令を申し立てるのみであり、その後の徴収手続は裁判所が実施する。

なお、裁判所の執行令状は、まず滞納者の動産について執行し、動産では滞納税金を満足できない場合に不動産への執行が可能となる。

ハ 出国禁止命令

滞納者が滞納税金を納付せずに海外へ出国しようとする場合には、出国禁止命令を発することができる。出国禁止命令は、滞納者の移動の自由を制限することから、厳格な発行要件及び手続が必要とされ、滞納税金の徴収が滞納者の出国によって影響を受ける場合にのみ発することができる。

なお、滞納者が帰国の意思を有しているかどうかは関係がない。

ニ 破産手続又は清算手続の開始

滞納税金については、分割納付等の徴収手続、又は債権差押えによる滞納処分によって徴収するのが通常であるが、滞納者の破産又は清算処理が妥当と認められる場合には、最後の手段として、裁判所に破産手続（個人滞納者が対象）又は清算手続（法人滞納者が対象）を申し立てることにより、それらの手続から滞納税金の徴収（回収）を図る。

ホ 租税救済委員会（徴収に関する組織）

所得税又はFRINGE BENEFIT TAXの納付が生活困窮をもたらす場合には、滞納者は滞納税金の全部又は一部の免除を租税救済委員会に申請する権利を有している。

なお、何が重大な生活困窮を構成するかは滞納者の生活状況によって

決定されるが、一般的には、滞納税金の納付によって、食料、衣服、医療費、子供の教育、その他の基礎的生活費の取得が困難となる場合が該当するとされ、租税救済委員会が生活困窮をもたらすと判断した場合には、滞納税金の全部又は一部が免除される。

3 ドイツの租税徴収制度

(1) 概要

ドイツの租税徴収制度においては、執行体制に特徴があり、滞納税金（租税債権）の保有権者と滞納整理の執行部門が異なっており、執行部門において滞納税金の減額、その他の減免を行う権限はない⁽³⁸⁾。また、徴収手続については、租税の優先権はないものの、不動産を除くすべての財産に対する自力執行権が認められている。

なお、強制徴収の行為は、適切、必要かつ正当であることが強く要求されている。

(2) 特徴

イ 不動産に対する執行手続

不動産に対する執行については、裁判所の強制執行に係る規定（民事訴訟法等）が適用されることから、結果として、民事債権と同様の執行方法となり、執行部門は、地区の裁判所に不動産徴収執行手続を申し立てることになる。不動産の強制執行には、①強制抵当権、②強制売却、③強制管理の三つの方法がある。

なお、強制売却は、原則として、税務当局が動産あるいは債権の差押えによっても滞納税金を徴収できないときにのみ認められる。

ロ 民事債権との調整

滞納税金（租税債権）も民事債権も同様の取扱いであることから、最初に徴収した債権者が優先する。

(38) 執行部門（地方国税当局の一部門）は、税務当局（連邦財務省、高等財務局及び税務署）から徴収行為を執行するよう指示されているにすぎない。

4 我が国の租税徴収制度に取り入れるべき制度

アメリカ、オーストラリア及びドイツの租税徴収制度を概観したが、我が国の租税徴収制度に取り入れるべき制度として、次のようなものがある。

① 差押えの事前通知制度

我が国においては、差押えの事前通知は法定されておらず、国税庁においては、事務連絡や会議において、標準的な滞納整理手順⁽³⁹⁾を示し、それを参考に各国税局の実情に応じて滞納整理手順を定め、その手続を遵守するよう指示しているところであるが、滞納整理の現状をみた場合、「納付折衝」から「差押え」への的確な転換（移行）が行われていないことから、「差押えの事前通知制度」を導入すべきである⁽⁴⁰⁾。

② 猶予（分割納付・コンプライズ）制度

我が国の猶予制度は、長期間の猶予は想定しておらず（納税の猶予及び換価の猶予を併せても最長4年が限界）、実務においては、分割納付が相当長期に及ぶものもあることから、単なる納付誓約の継続処理に終わっているものも見受けられる。その結果、滞納者にとって猶予処理に伴う効果が受けられないという状況にあることから、納税について誠実な意思を有する滞納者に対しては、分割納付の期間に応じた手続を定めることによって、滞納者の権利保護の確保を図るべきである。

③ 取締役に対する責任追及

我が国においては、預かり金（又は預かり金的）でもあり、赤字の場合にも発生する源泉所得税及び消費税の滞納残高に占めるウエイトが高くなっているという現状にある。したがって、これらの税目については、滞納発生の未然防止及び滞納整理の促進の観点から、税金又は税金相当額とし

(39) 国税庁においては、標準的な滞納整理手順を示し、その中で「差押予告」を行うよう定めている。

(40) 国税徴収法基本通達 47 条関係 18 において、督促状若しくは納付催告書又は譲渡担保権者に対する告知書を発した後 6 月以上を経て差押えをする場合には、あらかじめ、催告をするものとされている。

て預かったものを納付しないで会社の資金繰り等に流用するという判断を行った取締役に対する責任追及を可能とすべきである。

第3節 滞納整理手続の効率化策・合理化策

1 執行体制上の施策

(1) 税務署徴収定員の再配分

税務署徴収職員1人当たりの所掌事案数は、ピーク時に比べると減少傾向にあるものの、依然として高水準にあるが、厳しい定員事情を考慮すると、税務署徴収定員の大幅な増加は困難な状況にある。

また、平成21年7月の定期異動日から「内部事務の一元化」が全税務署で実施されることとなっているが、従来管理部門との機動的・一体的運営でカバーしてきた混合部門制署及び総務課制署における徴収事務への投下事務量を確保する必要があり、加えて国税局間における税務署徴収職員1人当たりの所掌事案数に較差がみられる状況にある。

そこで、定員については、必ずしも所掌事案数の多寡だけで定まるものではないが、以上の点も踏まえ、滞納状況や地域的要因のほか、適正所掌量という観点からの検討も行った上で税務署徴収定員の再配分を行っていく必要がある⁽⁴¹⁾。

(2) 執行体制の見直し

税務署における滞納整理事務の執行体制をみると、換価・審理などの一部の事務について専担制が採られているものの、基本的には、納付折衝から財産調査・差押え・猶予・停止に至るまでの様々な事務を1人の徴収職員が実施している状況にあり、このことが広く浅い事務処理に終わっている要因ではないかと思われる。

また、滞納整理事務においては、必ずしも各税務署に徴収職員を配置す

(41) 実施時期については、内部事務一元化の全税務署での実施状況を踏まえる必要があることから、平成22年度以降にすべきと考える。

る必要はなく、地理的な面でやや非効率なところもあるが、現在も実施している広域運営⁽⁴²⁾によって対応することも可能である。さらに、KSK システムの導入やセンター室の設置により、すべての国税局における執行体制が同一となった。

以上のことを踏まえ、滞納整理手続における役割分担について、センター室も含めて検討し、国税局・税務署を通じた効率的な執行体制を構築する。

2 執行上の施策

(1) 差押予告通知書の事前送付

滞納の処理困難化が進行している要因として、「納付折衝中心の事務処理」が定着していることを挙げたが、これは「納付折衝」から「差押え」への転換（移行）が的確に行われていないことが大きな原因である。

そこで、執行体制の見直しとともに、滞納整理手順についても見直すこととし、強制徴収処分への転換（移行）を的確に行うため、督促状とは別に行政上の観点（適正手続の確保）から、最初の差押えに当たっては、事前に差押予告通知書を送付（配達証明郵便）することを導入する。

(2) 納税緩和制度の見直し

現行の「納税の猶予等の取扱要領」は昭和 51 年に定められたものであり、既に 30 年以上経過している。この間、所掌事案の増加等を反映して、法律に基づかない処理（納付誓約書等による分納容認）が多くなっている状況にある。実務面からは、効率的な猶予処理が要請されている反面、租税債権の確実な徴収を図る観点からは、厳正かつ適正な猶予処理が求められる。

そこで、現行の猶予の処理状況等を踏まえ、滞納金額、分割納付期間、担保の提供の有無、滞納者からの提出書類等を勘案した新たな猶予処理基

(42) 「広域運営」とは、各税務署の管轄区域内に納税地を有する納税者に係る賦課徴収事務について、当該税務署以外の税務署に本務を有する職員が、国税局又は当該税務署に併任されて、当該税務署の事務を処理する事務運営の方式をいう。

準を設ける。

(3) 金額基準による滞納整理

現行の滞納整理においても、各種の手続において金額基準を設けているところである。原則として、滞納整理においては、滞納金額の多寡にかかわらず同じ事務処理を要するが、投下事務量に対するコストパフォーマンスを最大限に発揮させるためには、一定金額以下の少額滞納事案について、効率性を重視した滞納整理手順を別に定め、滞納人員の処理促進を図る。

3 徴収制度上の施策

(1) 猶予制度の整備

差押予告通知書の事前送付（配達証明郵便）を前提として、滞納者が分割納付を申し出る場合には、一定期間内に客観的な証拠となる資料（預金通帳の写し等）を添付して申請することとし、その申出が妥当な場合には、新たな滞納を発生させないことを条件に分割納付（原則として分割納付期間の制限は設けない。）を認めることとする。

(2) 取締役の納付責任の創設

源泉所得税及び消費税の特殊性にかんがみ、これらの税金を滞納した場合には、当該滞納法人の取締役は、税金として納付すべき資金を事業に流用した責任により、滞納法人とともに納付する責任を負うこととする。

第4章 「滞納整理のあるべき姿」(提言)

1 基本的な考え方

現行の滞納整理事務は、国税庁においてガイドラインを示し、その範囲内において各国税局の実情に応じて具体的な基準を定めて執行している状況にある。このため、各国税局における滞納状況等により、具体的な基準が異なっている。

このような差があることが、滞納者にとって良いことかどうかははっきりしないが、同じ金額の滞納について、ある国税局では催告対象となり、また、ある国税局では実地処理対象となっていることによって、行政行為(処分)の均一性が異なるとしたら問題である。また、差押え等の強制徴収処分への転換(移行)時期についても、国税局単位、税務署単位、あるいは徴収職員単位で異ならないよう、均一性の確保を図っていく必要がある。

なお、執行体制については、KSKシステムやセンター室の導入等により、規模の大小の差はあるものの、すべての国税局において同一となり、統一した処理が可能となった。

以上のことから、「滞納整理のあるべき姿」を提言するに当たっては、税務署における滞納整理を前提とした上で、①すべての国税局、税務署又は徴収職員ごとにおいて、処分の均一性を確保すること、②強制徴収処分への転換(移行)時期を明確にすること、③滞納者の権利行使可能期間を設けることを基本とする。

2 滞納整理のあるべき姿(提言)

(1) 新規発生滞納に対する統一処理

センター室が全局に設置されたことに伴い、新規発生滞納の効率的かつ効果的な処理を図るため、センター室においては、通常の昼間催告に加え、夜間催告や休日催告を実施するほか、所掌金額の引上げや所掌期間の延長等の所掌基準の見直しなどを行ってきたところであり、新規発生滞納に対する処理も良好な状況にある。

しかしながら、税務署徴収部門においては、センター室からの返戻事案につ

いて、再度納付折衝を行っている状況もみられるところである。そこで、センター室と税務署徴収部門における役割分担を次のように明確にし、新規発生滞納に対する一連の処理の流れを構築する。この場合、センター室での処理（猶予、延滞税の免除等）については、執行権限を付与する必要がある。

なお、税務署徴収部門における執行体制については、原則として、1人の徴収職員が納付折衝、差押え、猶予、停止などの様々な処理を行っており、このことが広く浅い事務処理に終わっている要因になっていると思われることから、処理態様別の事務分担制（例えば、納付折衝担当、処分（財産調査及び差押え等）担当、停止担当など）や公売関係事務の国税局特別整理部門での集中処理（税務署では、公売関係事務は実施しない。）の導入についても検討する。

図表6 新規発生滞納に対する処理（私案）

項目	センター室	税務署徴収部門
所掌事案	1,000万円未満の事案	1,000万円以上の事案
処理方法	電話による納付催告（納付困難、分納不履行、不応答等の事由により処理が見込めない事案は、税務署徴収部門に返戻する。）	臨戸による納付催告（センター室からの返戻事案については、差押予告通知書を配達証明郵便で送付する。）
処理基準	分納期間は、最大3か月間とし、分納計画書（署名押印付）の提出により猶予許可とみなし、履行監視を行う（所掌期間は、最大6か月（接触3か月：分納3か月）とする。）。	臨戸（又は差押予告通知書の送付）により、滞納者から何らかの申出があった場合には、その申出内容に応じた対応を採る。また、何らの申出もなかった場合には、財産調査・差押えに着手する。
その他	分納の履行により完納となった場合には、主査（又はスーパーバイザー）が延滞税の免除及びKSKシステムへの入力を行う（還付金が生じた場合は、所轄税務署が還付する。）。	5,000万円以上の新規発生滞納については、納付の意思を確認の上、3か月以内の完納が見込まれない場合には、国税局特別整理部門に「徴収の引継ぎ」を行う。

(2) 差押予告通知書の事前送付

現行の法律では、原則として、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さえなければならないとされている。

しかしながら、実務上は、直ちに差し押さえることはなく、滞納者に対して電話又は臨場等の方法により接触し、納付の意思等を確認した上で、差押えを行うかどうかを判断している。この判断が適宜的確に行われれば問題はないが、差押処分に踏み切れないで納付折衝を繰り返している場合も散見される。

そこで、①差押処分への的確な転換（移行）、②滞納者の権利行使の確保、③滞納整理事務における適正手続の担保という観点から、最初の差押えを執行する場合における差押予告通知書の事前送付を制度化⁽⁴³⁾し、送付に当たっては、送達事績を明確にするため、必ず交付送達又は配達証明郵便による送達によることとする。そして、この通知書が送達された日から 10 日以内に何らの申出がない場合は、財産調査・差押えに移行することとし、この期間が滞納者の権利行使可能期間となる。

なお、差押予告通知書には、滞納者の権利等（分納等を申し出ることができること、その期限、期限経過により財産調査・差押えを受けること）を明記する。

(3) 猶予取扱いの見直し

現行の滞納整理事務において、センター室及び税務署徴収部門では短期

(43) 督促状と差押予告通知書の二通を発することについて、「屋上屋を架す」との批判もあると思うが、①繰上請求事由の発生等により直ちに差押処分を執行しなければならない場合があること、②差押処分に移行する適正手続を確保するとともに、滞納者に対しては即納困難を申し出る機会を与える必要があることから、現行の督促状に加えて、差押予告通知書も送付することとしたい。

なお、国税局特別整理部門においては、「徴収の引受通知書」を滞納者に送付し、①処分権限が税務署から国税局に移管されたこと、②国税局特別整理部門の担当者の周知、③出局依頼等を行っているところであり、特に、新規の引受事案については、この通知書を「徴収の引受通知書兼差押予告通知書」とすることにより、税務署と同様の適正手続を確保することが可能と考える。

間の分納を容認し、それによって完納となっているものも多数みられる。しかしながら、①センター室は猶予処理を行う権限がないこと、②税務署徴収部門は納付誓約書等によって処理していることから、いずれも法律に基づく猶予処理となっていない。

このため、センター室と税務署徴収部門における実務上の処理を前提とした上で、法律に基づく猶予処理が確実に行えるよう、次のような滞納金額、猶予期間、担保の有無（証券提供を含む。）及び不履行時の取消し等に着目した猶予取扱いを新たに定め、均一性や透明性を確保する。

このほか、①猶予については、すべて申請に基づくこととし、その申請期限は、差押予告通知書が送達された日から10日以内とし、猶予と強制徴収処分との関係（滞納者に与えられた権利の行使期間）を明確にする、②猶予申請に当たっては、客観的な証拠となる資料を添付させる、③債権の担保化を可能とし、債権に対する執行（現行は差押えのみ）の幅を広げ、滞納者の事業収益の中から納付させる、といった税制改正が望まれる。

図表7 猶予期間と猶予金額からみた猶予取扱いの例（私案）

区 分	100万円未満	500万円未満	1,000万円未満	1,000万円超
3か月以内	分納計画書(I)	分納計画書(I)	分納計画書 (I・II)	分納計画書 (I・II)及び 担保(証券)
3か月超 6か月以内	分納計画書(I)	分納計画書 (I・II)	分納計画書 (I・II)及び 担保(証券)	通常の猶予処理 (見込納付能力 調査の実施等)
6か月超 1年以内	分納計画書 (I・II)	分納計画書 (I・II)及び 担保(証券)	通常の猶予処理 (見込納付能力 調査の実施等)	通常の猶予処理 (見込納付能力 調査の実施等)

(注) 1 分納期間は取りあえず最長1年以内とし、その期間中において、滞納の新規発生及び

分納不履行がない場合に限り、更に最長1年以内の分納を認める(分納期間中に新規発

生及び分納不履行がない限り、継続して猶予することができる。＝期間制限なし）。

- 2 ①分納計画書(Ⅰ)は、現行の納付誓約書と同様に、猶予対象国税及び分納計画を記載、
- ②分納計画書(Ⅱ)は、分納計画の根拠（納付資金捻出方法等）、所有財産及び事業状況などの徴収情報を記載するほか、③客観的な証拠となる資料（預金通帳の写し等）を、滞納者から提出させる。

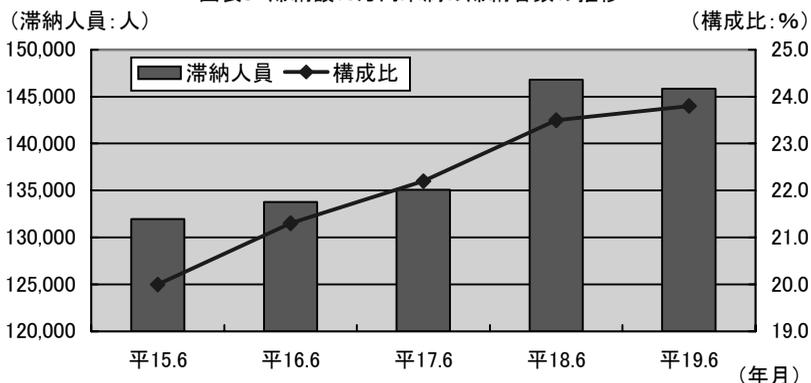
（４）少額滞納事案に対する効率的な滞納整理

投下事務量に対するコストパフォーマンスを最大限に引き出すため、少額滞納に対する効率的な滞納整理を実施する。具体的には、年1回、10万円未満の少額滞納に対して、次のような集中的な滞納整理⁽⁴⁴⁾を行って、滞納人員の圧縮を図り、大口・悪質滞納事案等に対する事務量の確保に資する。

- ① 10万円未満の滞納事案に対して一斉に文書催告（差押予告通知書）を実施
- ② ①の催告に対して即納・3か月以内の分納を申し出たものについては、分納計画書の提出によって分納を容認（不履行の場合は、直ちに③へ移行）
- ③ ①の催告に対して反応がなかったもの及び3か月超の分納を申し出たものについては、売掛金、預金及び給料等について調査（債権差押えを行うため）を実施
- ④ ③の調査の結果、徴収可能なものがない場合は、滞納処分を停止
- ⑤ ③の調査の結果、徴収可能なものがある場合は、差押処分を実施
- ⑥ ⑤のうち、完納しなかったものについては、滞納処分を停止
- ⑦ ④及び⑥により滞納処分を停止したものについては、納税義務を消滅（即時消滅）

(44) 税務署処分対象滞納（人員）の約25%を占める滞納額10万円未満の少額滞納者について、あえて不動産の差押えをしない（徴収可能額がない、又は居住用が多いと思われるため）で、短期分納及び債権差押えのみで処理を図ろうとするものである。

図表8 滞納額10万円未満の滞納者数の推移



出典：国税庁徴収課「整理区分別税額階層別純滞納状況表：処分対象」

(5) 取締役に対する納付責任

滞納残高に占める源泉所得税及び消費税のウエイトは年々高くなっており、これらの税目については、負担者が別途存在していることから、これらの税目に係る滞納の発生を防止する必要がある。特に、法人滞納者については、最終的に担保される財産が原則として法人名義に限定されることから、これらの租税を納付しないで他に流用した事実に対する取締役の責任は非常に重いと考える。

そこで、源泉所得税及び消費税の滞納発生を防止(抑止)する観点から、これらの租税について、納期限までに納付しないと判断した(又は納付できなかった)法人納税者の取締役に対して、当該租税を納付する責任を負わせ⁽⁴⁵⁾、最終的には取締役個人の財産についても差押対象財産とする。

(45) 「取締役の納付責任」については、連結子法人の連帯納付責任(法人税法 81 条の 28)、相続税又は贈与税の連帯納付責任(相続税法 34 条)など同様の特別規定として、国税通則法あるいは所得税法及び消費税法の改正を想定している。

結びに代えて

滞納整理については、滞納の新規発生割合が史上最低を記録するとともに、滞納残高も8年連続して減少するなど、おおむね順調に推移している状況にある。しかしながら、滞納残高の内容をみると、滞納の累積化・長期化という処理困難化が進行しており、この原因として「納付折衝中心の事務処理」が定着したことが挙げられている。

これを税務署における滞納整理の執行状況からみると、滞納残高の圧縮、すなわち税額整理重点の滞納整理（別の言い方をすれば、取りやすいところから取る。）を行ってきた結果によるということができ、この根底には、第一次石油ショックに伴う狂乱物価という経済の混乱を受けた「納税者の実情に即した処理」の誤った考え方⁽⁴⁶⁾が脈々と引き継がれていると思われる。

この考え方を打破し、租税債権の確実な徴収を図るという滞納整理本来の姿に転換させるためには、差押処分への的確な転換（移行）が可能となるような制度を導入する必要がある。一方、滞納整理事務の特殊性、すなわち滞納整理は、滞納者のみならず、抵当権者等の第三者の権利にも大きな影響を与えることを考慮し、手続の適法性・妥当性の確保のほか、滞納者等の権利にも配慮する必要がある。

また、滞納整理については、徴収職員の裁量を広範囲に認めているところであるが、現行の執行状況を見ると、差押え等の強制徴収手続よりも、猶予等の納税緩和措置について、法令に基づかない処理がみられるなど、税務行政の基本である租税法律主義及び租税公平主義からすると好ましくない状況にある。

そこで、執行する側からみた「滞納整理のあるべき姿」を考察することによって、納税者の権利保護、すなわち「滞納整理に当たっての適正手続の在り方」

(46) 「納税者の実情に即した処理」の本質は、納税者の実情・実態を的確に把握し、それに応じた各種の徴収手続を採ることにあつたと思うが、最初から「猶予ありき」での対応、すなわち、初期接触から「何回の分納とするか」というような処理をしなければならぬと考えたものと思われる。

につながると考えられるとともに、滞納整理手続の効率化・合理化も踏まえて、いくつかの提言を行ったところである。

提言内容には、税制改正を要する事項も含まれているが、現行税制の中で事務運営指針又は法令解釈通達によって対応できるように配慮したつもりである。

なお、現在国税庁においては、税務行政を取り巻く環境の変化に対応するため、税務署における内部事務の効率的な処理を目指して「内部事務の一元化」に取り組んでおり、平成21年7月の定期異動日から全税務署での実施を予定している。これは、「課税」と「徴収」という大きな区分の中で処理していた事務について、①申告書処理等の事務や債権管理事務を担当する「申告・納税」という機能、②税務調査等を担当する機能、③滞納整理事務等を担当する機能に再整理し、各事務系統で行っていた「申告・納税」に関する内部事務を一元化し、一つの部署で一体的に処理するものである。

この施策は、ある意味では内外分離論であり、更に突き詰めると「サービスセンター」（申告書の收受、各種書類の交付、納税・納税証明等の納税者サービスを実施）と「税務署」（税務調査及び滞納整理を実施）という執行体制へ変化する可能性を秘めているのではないかと思われる。

このように、税務行政を取り巻く環境の変化に伴い、税務執行体制（態勢）も変化していくことになると思われることから、時代に即応した「滞納整理のあるべき姿」について、今後も研究（検討）していく必要があると考える。

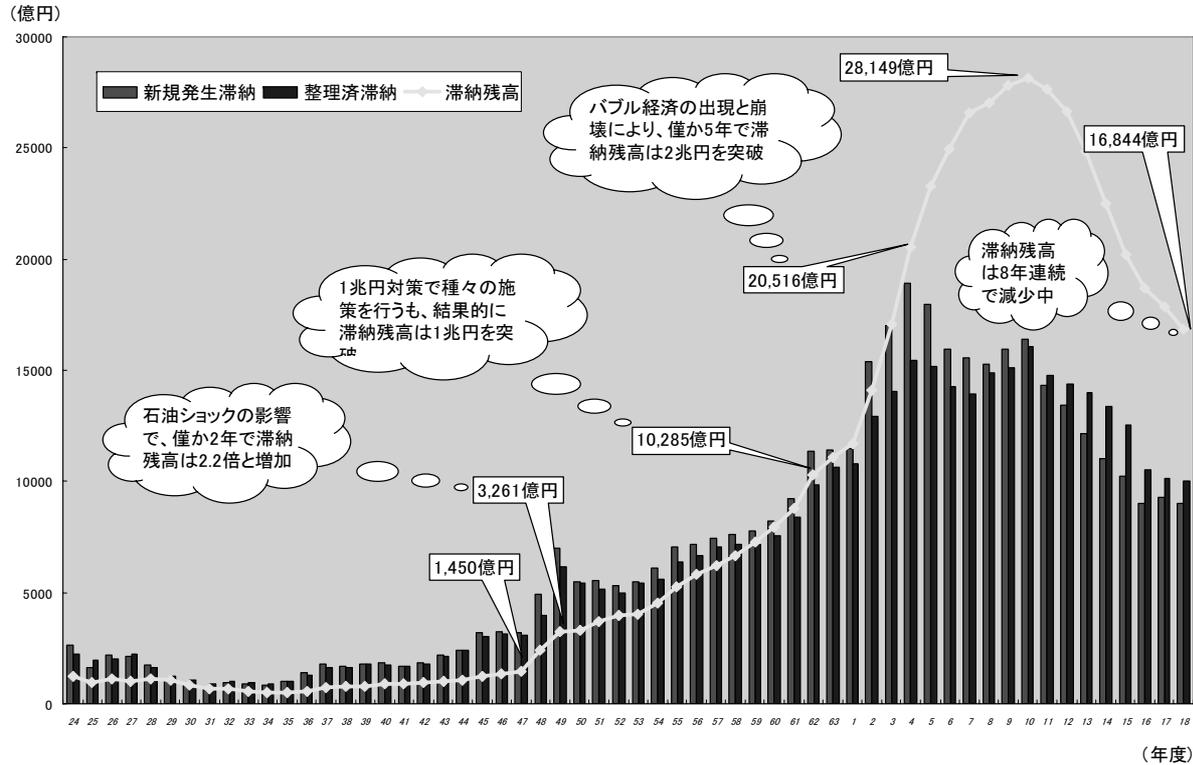
【参考資料】

1 滞納整理状況の推移

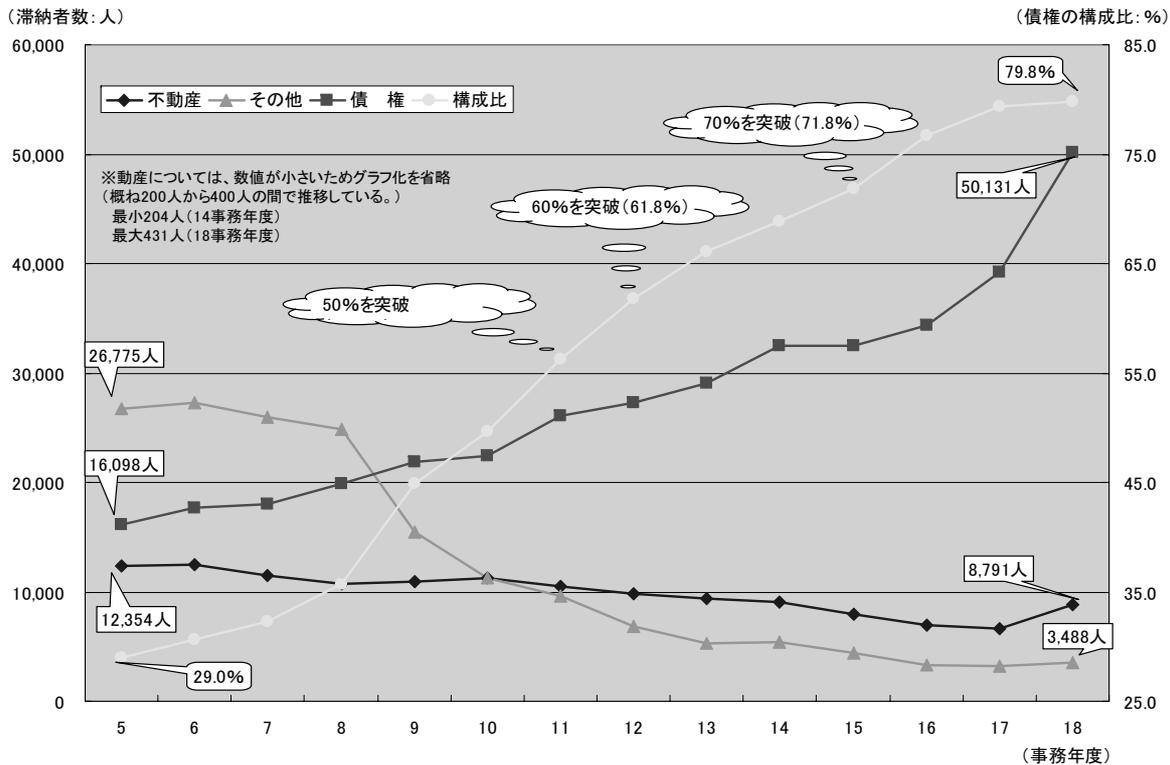
(単位：億円、%)

年度	徴収決定		期首		新規発生		要整理		整理済		残高		残割合			
	前年度比		前年度比	構成割合	前年度比	発生割合	前年度比		前年度比	整理割合	前年度比		前年度比	残割合		
24	5,856		823	23.7	2,648		45.2	3,471		2,213		63.8	1,258	18.8		
25	4,496	76.8	1,258	152.9	43.6	1,626	61.4	36.2	2,884	83.1	1,938	87.6	67.2	946	75.2	16.4
26	5,982	133.1	946	75.2	30.3	2,171	133.5	36.3	3,117	108.1	2,007	103.6	64.4	1,110	117.3	16.0
27	6,534	109.2	1,110	117.3	34.1	2,148	98.9	32.9	3,258	104.5	2,241	111.7	68.8	1,017	91.6	13.3
28	7,185	110.0	1,017	91.6	36.7	1,757	81.8	24.5	2,774	85.1	1,648	73.5	59.4	1,126	110.7	13.7
29	7,628	106.2	1,126	110.7	49.6	1,146	65.2	15.0	2,272	81.9	1,224	74.3	53.9	1,048	93.1	12.0
30	7,544	98.9	1,048	93.1	54.2	884	77.1	11.7	1,932	85.0	1,085	88.6	56.2	847	80.8	9.9
31	8,787	116.5	847	80.8	52.9	753	85.2	8.6	1,600	82.8	906	83.5	56.6	694	81.9	7.2
32	9,864	112.3	694	81.9	40.0	957	127.1	9.7	1,651	103.2	1,003	103.7	60.8	648	93.4	6.1
33	9,823	99.6	648	93.4	42.6	873	91.2	8.9	1,521	92.1	961	95.8	63.2	560	86.4	5.3
34	11,289	114.9	560	86.4	40.6	818	93.7	7.2	1,378	90.6	883	91.9	64.1	495	88.4	4.2
35	14,931	132.3	495	88.4	32.9	1,008	123.2	6.8	1,503	109.1	1,007	114.0	70.0	496	100.2	3.2
36	18,664	125.0	496	100.2	26.5	1,378	136.7	7.4	1,874	124.7	1,306	129.7	69.7	568	114.5	3.0
37	20,401	109.3	568	114.5	23.9	1,808	131.2	8.9	2,376	126.8	1,625	124.4	68.4	751	132.2	3.6
38	23,102	113.2	751	132.2	31.1	1,662	91.9	7.2	2,413	101.6	1,610	99.1	66.7	803	106.9	3.4
39	27,835	120.5	803	106.9	31.3	1,766	106.3	6.3	2,569	106.5	1,781	110.6	69.3	788	98.1	2.8
40	28,089	100.9	788	98.1	30.1	1,827	103.5	6.5	2,615	101.8	1,741	97.8	66.6	847	110.9	3.0
41	32,240	114.8	874	110.9	34.0	1,694	92.7	5.3	2,568	98.2	1,659	95.3	64.6	909	104.0	2.7
42	38,311	118.8	909	104.0	32.8	1,862	109.9	4.9	2,771	107.9	1,812	109.2	65.4	959	105.5	2.4
43	46,756	122.0	959	105.5	30.8	2,156	115.8	4.6	3,115	112.4	2,106	116.2	67.6	1,009	105.2	2.1
44	57,573	123.1	1,009	105.2	29.3	2,432	112.8	4.2	3,441	110.5	2,387	113.3	69.4	1,054	104.5	1.8
45	69,770	121.2	1,054	104.5	24.8	3,196	131.4	4.6	4,250	123.5	3,019	126.5	71.0	1,231	116.8	1.7
46	78,297	109.4	1,231	116.8	27.4	3,267	102.2	4.3	4,498	105.8	3,151	104.4	70.1	1,347	109.4	1.7
47	93,605	122.7	1,347	109.4	29.7	3,187	97.6	3.4	4,534	100.8	3,084	97.9	68.0	1,450	107.6	1.5
48	129,813	138.7	1,450	107.6	22.8	4,898	153.7	3.8	6,348	140.0	3,963	128.5	62.4	2,385	164.5	1.8
49	148,221	114.2	2,385	164.5	25.4	7,016	143.2	4.7	9,401	148.1	6,140	154.9	65.3	3,261	136.7	2.2
50	153,913	91.7	3,261	136.7	37.4	5,459	77.8	4.0	8,720	92.8	5,424	88.3	62.2	3,296	101.1	2.4
51	152,881	112.5	3,296	101.1	37.3	5,552	101.7	3.6	8,848	101.5	5,164	96.2	58.4	3,684	111.8	2.4
52	167,448	109.5	3,684	111.8	40.9	5,317	95.8	3.2	9,001	101.7	5,001	96.8	55.6	4,000	108.6	2.3
53	210,252	125.6	4,000	108.6	42.2	5,483	103.1	2.6	9,483	105.4	5,448	108.9	57.5	4,035	100.9	1.9
54	226,386	107.7	4,035	100.9	39.7	6,116	111.5	2.7	10,151	107.0	5,609	103.0	55.3	4,542	112.6	2.0
55	259,940	114.8	4,542	112.6	39.1	7,070	115.6	2.7	11,612	114.4	6,364	113.5	54.8	5,248	115.5	2.0
56	279,389	107.5	5,248	115.5	42.2	7,192	101.7	2.6	12,440	107.1	6,647	104.4	53.4	5,793	110.4	2.0
57	293,978	105.2	5,793	110.4	43.7	7,463	103.8	2.5	13,256	106.6	7,052	106.1	53.2	6,204	107.1	2.1
58	315,420	107.3	6,204	107.1	44.9	7,600	101.8	2.4	13,804	104.1	7,147	103.1	51.8	6,657	107.3	2.1
59	338,580	107.3	6,657	107.3	46.0	7,801	102.6	2.3	14,458	104.7	7,162	100.2	49.5	7,296	109.6	2.1
60	373,200	110.2	7,296	109.6	47.0	8,222	105.4	2.2	15,518	107.3	7,582	105.9	48.9	7,936	108.8	2.1
61	411,824	110.3	7,936	108.8	46.2	9,232	112.3	2.2	17,168	110.6	8,390	110.7	48.9	8,778	110.6	2.1
62	459,239	111.5	8,778	110.6	43.6	11,378	123.2	2.5	20,156	117.4	9,871	117.7	49.0	10,285	117.2	2.2
63	501,830	109.3	10,285	117.2	47.3	11,439	100.5	2.3	21,724	107.8	10,660	108.0	49.1	11,064	107.6	2.2
1	553,620	110.3	11,064	107.6	49.1	11,457	100.2	2.1	22,521	103.7	10,830	110.6	48.1	11,911	105.7	2.1
2	623,062	112.5	11,691	105.7	43.2	15,384	134.3	2.5	27,075	120.2	12,957	119.6	47.9	14,118	120.8	2.2
3	638,847	102.5	14,118	120.8	45.4	16,987	110.4	2.7	31,105	114.9	14,057	108.5	45.2	17,048	120.8	2.8
4	593,489	92.9	17,048	120.8	47.4	18,903	111.3	3.2	35,951	115.6	15,435	109.8	42.9	20,516	120.3	3.4
5	574,692	96.8	20,516	120.3	53.3	17,958	95.0	3.1	38,474	107.0	15,194	98.4	39.5	23,280	113.5	3.9
6	533,670	92.9	23,280	113.5	59.3	15,971	88.9	3.0	39,251	102.0	14,271	93.9	36.4	24,980	107.3	4.5
7	537,344	100.7	24,980	107.3	61.6	15,559	97.4	2.9	40,539	103.3	13,933	97.6	34.4	26,606	106.5	4.7
8	531,098	98.8	26,606	106.5	63.5	15,295	98.3	2.9	41,901	103.4	14,870	106.7	35.5	27,031	101.6	4.8
9	544,108	102.5	27,031	101.6	62.9	15,933	104.2	2.9	42,964	102.5	15,134	101.8	35.2	27,830	103.0	4.9
10	505,037	92.8	27,830	103.0	62.9	16,383	102.8	3.2	44,213	102.9	16,064	106.1	36.3	28,149	101.1	5.3
11	489,133	96.9	28,149	101.1	66.3	14,316	87.4	2.9	42,465	96.0	14,804	92.2	34.9	27,681	98.3	5.3
12	518,634	106.0	27,681	98.3	67.3	13,415	93.7	2.6	41,076	96.7	14,408	97.7	35.1	26,668	96.4	4.9
13	489,799	94.4	26,668	96.4	68.7	12,159	90.6	2.5	38,827	94.5	13,985	97.1	36.0	24,842	93.2	4.8
14	454,926	92.9	24,842	93.2	69.2	11,046	90.8	2.4	35,888	92.4	13,369	95.6	37.3	22,519	90.6	4.7
15	447,676	98.4	22,519	90.6	68.7	10,258	92.9	2.3	32,777	91.3	12,549	93.3	38.3	20,228	89.8	4.3
16	473,779	105.8	20,228	89.8	69.2	8,995	87.7	1.9	29,223	89.2	10,550	84.1	36.1	18,673	92.3	3.8
17	513,726	108.4	18,673	92.3	66.8	9,299	103.4	1.8	27,972	95.7	10,128	96.0	36.2	17,844	95.6	3.4
18	538,503	104.8	17,844	95.6	66.5	8,998	96.8	1.7	26,842	96.0	9,998	98.7	37.2	16,844	94.4	3.0

【参考資料】 2 滞納整理状況の推移



【参考資料】 3 差押状況（財産別）の推移（税務署分）



【参考資料】 4 税務署徴収職員 1 人当たりの所掌事案数の推移（滞納人員）

