

# 国稅徵収法

(基礎編)

令和7年度版

稅務大學校



## 学習上の留意事項

- 1 国税徴収法は、国税の徴収に関する手続を定めた法律であるが、単に国税の徴収についてだけ適用されるものではなく、広く地方税の徴収のほか、社会保険料などの公課の徴収についても準用されるもので、租税と公課の徴収に関する基本法である。
- 2 国税徴収法は、民法や商法などの私法の分野に関連する点が多い。そのため、それら私法の分野についても学習を怠らないことが肝要である。
- 3 この講本は、初めて国税徴収法を学習する者にとって理解しやすいよう、図表等を多く取り入れながら、国税徴収法の構成にはこだわらずに、徴収の手続の順序に従って記述してある。
- 4 この講本の構成は、原則として次のようになっている。
  - (1) **学習のポイント**  
その章又は節で学習する内容のポイントを掲げている。
  - (2) **本文**  
本文には最小限度必要な基本的事項のみ記述している。  
なお、税務職員として基本的に理解しておいてもらいたい事項については、大きな活字で記述している。中でも特に重要な語句や専門用語などについては、**ゴシック体**で示している。
  - (3) **注 書**  
本文を理解するために必要な事項等について記述している。
  - (4) **参 考**  
本文を理解するために知っておいた方が良いと思われる事項について記述している。
  - (5) **索 引**  
専門用語、重要事項など是非覚えておいてほしい項目について、巻末に索引を設けている。

## 凡 例

1 この講本は、令和7年1月1日現在の法令及び通達に基づき作成している。

2 法令及び通達の略語は、次による。

徴法又は徴収法＝国税徴収法（昭和34年4月20日法律第147号）

徴令又は徴収令＝国税徴収法施行令（昭和34年10月31日政令第329号）

徴規＝国税徴収法施行規則（昭和37年4月2日大蔵省令第31号）

徴基通＝国税徴収法基本通達（昭和41年8月22日付徴徴4-13ほか）

通則法＝国税通則法（昭和37年4月2日法律第66号）

通基通＝国税通則法基本通達（昭和45年6月24日付徴管2-43ほか）

所法＝所得税法（昭和40年3月31日法律第33号）

法法＝法人税法（昭和40年3月31日法律第34号）

相法＝相続税法（昭和25年3月31日法律第73号）

酒法＝酒税法（昭和28年2月28日法律第6号）

消法＝消費税法（昭和63年12月30日法律第108号）

地法＝地方税法（昭和25年7月31日法律第226号）

地税法＝地方法人税法（平成26年3月31日法律第11号）

実施特例法＝租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律（昭和44年6月17日法律第46号）

資則＝国税収納整理資金事務取扱規則

出規＝出納官吏事務規定

3 条文の符号は、次による。

1、2＝条を示す。

③、④＝項を示す。

五、六＝号を示す。

〈引用例〉

徴法2六＝国税徴収法第2条第6号

通則法43①＝国税通則法第43条第1項

徴基通15-1＝国税徴収法基本通達第15条関係1

通基通5-1＝国税通則法基本通達第5条関係1

## 目次

第1章 総説	1
第1節 国税徴収法のあらまし	1
1 国税徴収法の目的	1
2 国税徴収法の特徴	1
3 徴収手続の流れ	4
4 滞納処分の意義及び性質	6
第2節 国税徴収の当事者	8
1 滞納処分の執行機関	8
2 徴収の引継ぎ	8
3 滞納処分の引継ぎ	9
4 納税者及び滞納者	9
第2章 財産の調査	11
第1節 財産調査のあらまし	11
1 財産調査の目的及び必要性	11
2 財産調査の重要性	11
3 徴収職員証票	11
第2節 財産調査のための権限	13
1 質問、検査又は提示若しくは提出の要求	13
2 搜索	14
3 出入禁止	16
4 事業者等への協力要請	16
第3章 財産の差押え	17
第1節 差押えの意義及び要件	17
1 差押えの意義	17
2 差押えの性質	17
3 差押えの要件	18
第2節 財産差押え	19
1 差押えの対象財産	19
2 差押財産の選択	22
3 国税徴収法上の財産の区分	23
第3節 差押えの手続及び効力	28

1	各種財産に共通する差押手続	28
2	差押えの一般的効力	30
3	各種財産の差押手続及び差押えの効力	33
第4節	差押えの解除	43
1	差押えを解除する場合	43
2	差押えの解除手続	44
第4章	交付要求	45
第1節	交付要求	45
1	交付要求の意義	45
2	交付要求の要件	45
3	交付要求の手続	46
4	交付要求の効力	46
5	交付要求の制限	47
第2節	参加差押え	48
1	参加差押えの意義	48
2	参加差押えの要件	48
3	参加差押えの手続	49
4	参加差押えの効力	50
5	参加差押えの制限	51
第3節	交付要求等の解除	52
1	交付要求等を解除する場合	52
2	交付要求等の解除手続	52
第5章	差押財産の換価及び配当	54
第1節	換価	54
1	換価の意義	54
2	換価の対象となる財産	54
3	換価の方法	55
4	公売の手続	55
5	換価の効果	57
6	換価財産の権利移転手続	58
7	換価の制限	58
8	参加差押えをした税務署長による換価執行	59
第2節	配当	61
1	配当の意義	61

2  配当すべき金銭	61
3  配当の原則	61
4  配当手続	62
5  国税と他の債権との調整	63
第6章  納税義務の拡張	70
第1節  納税義務の拡張のあらまし	70
1  第二次納税義務	70
2  譲渡担保財産からの国税の徴収	70
3  担保権付財産が譲渡された場合の国税の徴収	71
4  その他の納税義務の拡張	71
第2節  第二次納税義務	72
1  第二次納税義務の種類	72
2  主たる納税義務と第二次納税義務との関係	72
3  第二次納税義務者からの徴収手続	74
4  無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務	75
第7章  納税の緩和制度	79
第1節  換価の猶予	79
1  換価の猶予の要件	79
2  換価の猶予の期間	80
3  換価の猶予の手続	80
4  換価の猶予の効果	81
第2節  滞納処分の停止	83
1  滞納処分の停止の意義	83
2  滞納処分の停止の要件	83
3  滞納処分の停止の手続	84
4  滞納処分の停止の効果	84
第8章  保全処分	85
第9章  罰則	87
1  滞納処分免脱罪	87
2  検査拒否等の罪	87
索引	88



# 第1章 総 説

## 第1節 国税徴収法のあらまし

徴収法は、国税が国家存立の財政的な裏付けとなっており、国税徴収の確保が国家活動の基礎を成すものであることに鑑み、国税が納期限までに完納されない場合の徴収に関する執行手続を規定している。

### 学習のポイント

- 1 徴収法の目的は何か
- 2 徴収法にはどのような特色があるか
- 3 徴収手続の流れはどのようなになっているか
- 4 滞納処分の意義と性質とはどのようなものか

### 1 国税徴収法の目的

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している（徴法1）。

### 2 国税徴収法の特色

徴収法の特色としては、①**国税債権の確保**、②**私法秩序の尊重**及び③**納税者の保護**を挙げることができる。

#### (1) 国税債権の確保

国税の適正な徴収は、国の財源の確保という本来の目的のみならず、国税の公平な負担の観点からも重要なことである。そのため、国税債権の確保措置として、実体的な面で**国税の優先権**、手続的な面で**自力執行権**がある。

#### イ 国税の優先権

国税は、納税者の総財産について原則として、「すべての公課その他の債権に先だって徴収する」と規定されている（徴法8）。国税にこのような優先権が与えられているのは、次のことを考慮したためである。

##### ① 国税の重要性

国税は国家の財政収入の大部分を占め、国家活動の基礎を成すものであり（国税の共益費用性）、国税の徴収は、国家の財政力を確保する上で極めて重要なものである。

## ② 国税の特殊性

国税は、法律に基づいて一律に成立するものであり、債務者の選定や債権の内容について、債権者が自由に選択できる私債権とは根本的に異なる（国税の無選択性）。また、国税は、直接的には何らの反対給付なしに成立するものであり、原則として反対給付（資金の貸付けや物品の売買等）を前提として成立する私債権と異なる（国税の無対価性）ため、私債権に比べて履行されにくい。

【参考】1 「公課その他の債権」とは、国税、地方税を除く全ての債権で金銭の給付を目的とするものである。

2 「公課」とは、国税、地方税を除く「滞納処分の例により徴収することができる債権」（徴法25）のことである。行政上の強制徴収の対象となる債権のことであり、身近な例として、国民年金の保険料、労働保険の保険料などがある。

3 「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であるが、次に掲げるとおり、国税の優先権と強制換価手続の費用、抵当権の被担保債権等との調整が図られている。

- ・ 徴収法第9条～第11条（強制換価手続の費用等の優先）
- ・ 徴収法第15条～第21条（法定納期限等以前に設定された質権の優先等）
- ・ 徴収法第23条（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）
- ・ 徴収法第26条（国税及び地方税等と私債権との競合の調整）

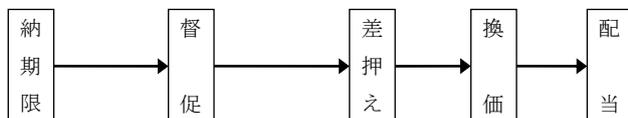
なお、強制換価手続とは、滞納処分（その例による処分を含む。上記2参照。）、強制執行、担保権の実行としての競売、企業担保権の実行手続及び破産手続をいう（徴法2十二）。

## □ 自力執行権

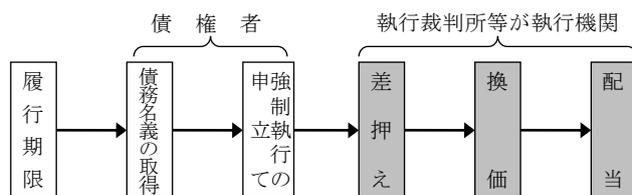
自力執行権とは、債務不履行があった場合に、債権者自らが、強制手段によって履行があったのと同じの結果を実現させる権限である。私法上においては、債権者の自力執行が禁止されているのに対し、国税の場合、上記の国税の重要性及び特殊性に加えて、国税の徴収が大量性、反復性を有し、その徴収のために煩雑な手続を要求することが困難であることを考慮して、徴収職員に自力執行権が与えられている。

【参考】 国税債権の徴収手続と私債権の回収手続の違い

- 国税債権の徴収手続＝徴収職員が執行機関（自力執行）



- 私債権の回収手続＝債権者の申立てに基づき執行機関（執行裁判所等）が執行（強制執行の例）



(2) 私法秩序の尊重

国税に優先権や自力執行権が付与されている一方、国税債権の確保と私法秩序の尊重との調和を図るため、**国税の優先権の制限**及び滞納処分に当たって**第三者の権利を保護**するための措置が採られている。

イ 国税の優先権の制限

国税による差押えや交付要求と民法等の私法上の担保物権が同じ財産上で競合した場合には、その換価代金をどちらに優先的に配当するかという問題がある。そこで、徴収法は、例えば、差押えに係る国税の**法定納期限等**以前に質権が設定されているときは、質権により担保される債権は、国税に優先して配当を受けることができることにより解決を図っている（徴法15）。

このように、徴収法は、国税と私法上の担保物権により担保される債権との優先劣後を、原則として、担保物権を有する者が具体的に国税の存在を知ることができる時期である法定納期限等を基準として、この法定納期限等よりその担保物権が早く設定されているか遅く設定されているかによって調整を行い、担保権者の権利を不当に損なわないよう私法秩序との調整を図っている（徴法15～24）。

【参考】 1 「法定納期限等」とは、国税と質権などで担保されている債権との調整において、その優先劣後を定める基準となる時期のことをいい、原則として、法定納期限（徴法20）であるが、法定納期限だけでは、国税の存在が具体的、客観的に明らかとなる時期という公示の見地から適当でない場合があることから、例えば、次のように定められている（徴法15①）。

- ① 期限後申告、修正申告により納付すべき税額が確定した場合  
 ……その申告の日
- ② 更正、決定により納付すべき税額が確定した場合  
 ……その更正通知書、決定通知書を発した日

2 「担保物権」とは、債権の担保を目的として、債権者が他人の財産の上に優先的に行使できる権利（例えば、質権、抵当権）をいう。

#### □ 第三者の権利の保護

第三者の権利の保護に関する規定として、①差押財産の選択に当たっての第三者の権利の尊重（徴法49）、②第三者の権利の目的となっている財産が差し押さえられた場合のその第三者からの差押換えの請求（徴法50）、交付要求又は参加差押えの解除の請求（徴法85、88①）などがある。

### (3) 納税者の保護

国税の徴収には、国税債権の確保という本来の目的があるが、一方において納税者の生活や事業について保護を要する場合があるため、①納税の緩和制度の適用、②超過差押え及び無益な差押えの禁止などを規定している。

#### イ 納税の緩和制度

国税が納期限までに納付されない場合に滞納者の実情に応じて、国税の納付又は徴収を緩和する制度が設けられている。

##### (イ) 換価の猶予

滞納者に一定の事由が生じた場合に、差押財産の換価を猶予して、滞納者の事業を継続させ又は生活を維持させながら、国税の円滑な徴収を図ろうとする制度である（徴法151、151の2）。

##### (ロ) 滞納処分の停止

滞納処分を執行することによって滞納者の生活を著しく窮迫させるおそれがあるときに、滞納処分の執行を停止し、その状態が3年間継続したときには納税義務が消滅する制度である（徴法153）。

（注） 納税の緩和制度としては、上記のほかにも、国税通則法等においても、納税の猶予（通則法46）や徴収の猶予（通則法105②、所法118等）等の制度が定められている。

#### □ 超過差押え及び無益な差押えの禁止等

納税者の保護を図るため、①超過差押え及び無益な差押えの禁止（徴法48）や、②差押禁止財産（徴法75～78）の規定がある。

## 3 徴収手続の流れ

### (1) 納税義務の成立及び納付すべき税額の確定

国税の納税義務は、所得税法、法人税法、消費税法などの各税法に定める課税要件の充足の時に成立し、原則として納税申告、更正、決定などの確定手続によって納付すべき税額が確定する（通則法15～19等）。

### (2) 納期限と納税

確定した国税（納付すべき税額）は、通則法又は各税法に定められた納期限までに納付しなければならない（通則法35、所法128、法法77等）。

**(3) 督促**

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、一定の場合を除き督促状によりその納付を督促しなければならない（通則法37①）。督促は、納付催告として行うものであり、差押えの前提要件である（徴法47①一）とともに、時効の完成猶予及び更新の効果が生じる（通則法73①四）。

**(4) 財産調査**

財産調査は、滞納処分（差押え）の対象となる財産の発見等を行う上で重要な手続である。そのため、**質問及び検査の権限**（徴法141）、**搜索の権限**（徴法142）を行って財産調査を行うほか、任意の調査も実施する。

**(5) 差押え**

督促後一定期間を経過しても完納されないときは、財産の差押えを行わなければならない（徴法47①一）。差押えは、その対象となる滞納者の財産について、処分を禁止し、換価できる状態におくことを目的とする滞納処分（徴収法第5章）の最初の手続である。

**(6) 交付要求及び参加差押え**

滞納者の財産について、既に強制換価手続が開始されている場合には、その手続に参加して、先行の強制換価手続の換価代金から配当を受ける交付要求の制度がある（徴法82）。

参加差押えは交付要求の一種で、先行する滞納処分手続に参加してその換価代金から配当を受ける効力を持つほか、先行の滞納処分による差押えが解除された場合に、差押えの効力が発生するものである（徴法86、87）。

**(7) 換価**

換価とは、差押財産又は特定参加差押不動産（以下「差押財産等」という。「特定参加差押不動産」については、第5章第1節8(3)ロ参照）を金銭に換える処分のことである。

差押財産等が、金銭及び取立てをする債権以外の財産である場合には、これを売却して金銭に換え滞納国税に充てる。売却の方法は公売（入札又は競り売り）であるが、例外として随意契約による売却もある（徴法89、94、109）。

なお、差押財産が金銭であるときは、そのまま充当し（徴法56③、129②）、債権については、取立てを行う（徴法67①）。

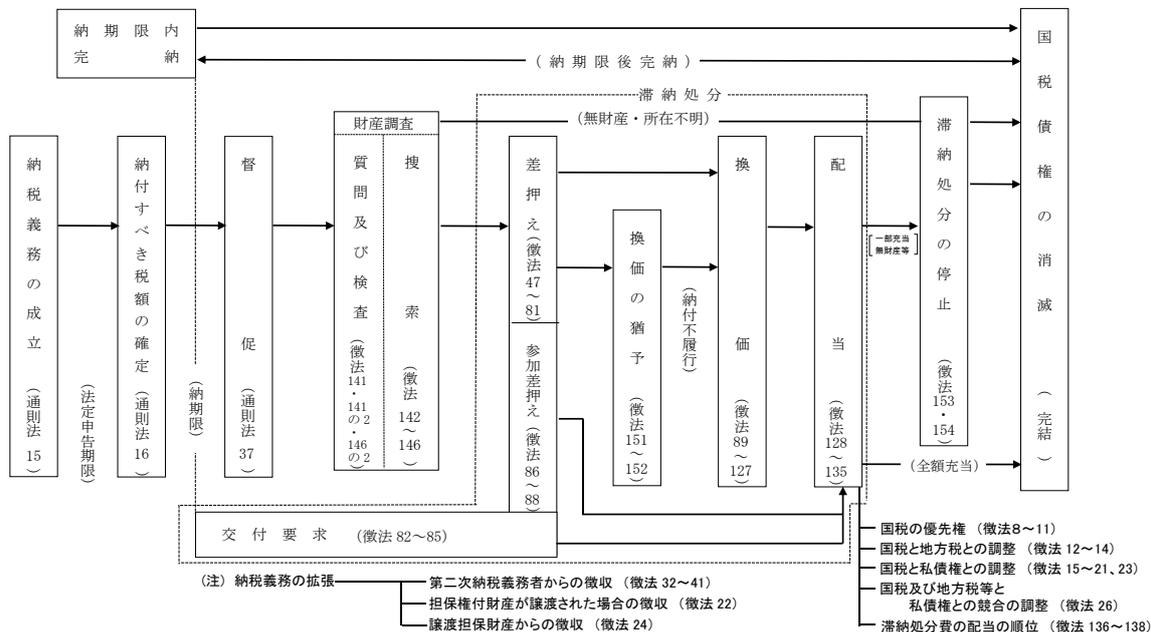
**(8) 配当**

差押財産等の換価代金は、滞納国税その他の債権に配当し、残余金があれば滞納者に交付する（徴法129）。

**(9) その他**

換価の猶予（徴法151、151の2）、滞納処分の停止（徴法153）など、納税の緩和を図る制度がある。また、第二次納税義務（徴法32～41）など滞納者以外の者に補充的に納税義務を課す制度もある。

【参考】徴収手続の流れ



4 滞納処分の意義及び性質

(1) 滞納処分の意義

滞納処分とは、納税者が税を任意に完納しない場合に租税債権の強制的実現を図る手続であり、差押え、交付要求（参加差押えを含む。）、換価、配当等を総称していう（徴収法第5章）。

(2) 滞納処分の性質

イ 滞納処分の独立性

滞納処分を組成する各手続は、それぞれ独立した行政処分である。したがって、差押え、換価、配当等の各処分は独立して不服申立て又は訴訟の対象となる。

【参考】 「行政処分」とは、行政機関が法規に基づいて行う処分をいう。

ロ 違法性の承継

違法性の承継とは、先行の処分が違法であった場合に、その違法性が後行の処分に承継されることをいう。

先行処分の違法性が承継されると、後行処分に何らの違法がなくても、その先行処分の違法を理由として後行処分もまた違法であるという納税者の主張が許容されることになる。

(イ) 差押処分の違法性は公売処分に承継されるか

差押処分と公売処分は、「租税債権の強制的実現」という同一目的のために段階的に行われる処分であることから、両者の間には違法性の承継がある。

(ロ) 課税処分の違法性は滞納処分に承継されるか

課税処分は「租税債権を確定させること」を目的とする処分であり、滞納処分は「租税債権の強制的実現」を目的とする処分であって、両者はそれぞれ別個の法的効果を目的とする処分であることから、その間に違法性の承継はない。

【参考法令・通達番号】

徴法171、徴基通47-1、-2

## 第2節 国税徴収の当事者

滞納処分は、滞納処分ができる権限が付与されている機関でなければ行うことができない。そして、滞納処分の相手方は、原則として、滞納者のうち督促を受けたにもかかわらず一定期間内に納税しない者である。

### 学習のポイント

- 1 滞納処分の執行機関とは何か
- 2 徴収の引継ぎ、滞納処分の引継ぎとはどういうものか
- 3 納税者、滞納者とはどういう者か

### 1 滞納処分の執行機関

滞納処分の執行機関は、その国税の徴収の所轄庁である税務署長又は国税局長とその税務署又は国税局所属の徴収職員である。

#### (1) 国税の徴収の所轄庁（通則法43、45）

国税の徴収は、その徴収に係る処分の際における国税の納税地を所轄する税務署長が行う。

なお、徴収の引継ぎがされたときは、引継ぎを受けた税務署長又は国税局長が国税の徴収を行う。

#### (2) 徴収の所轄庁の特例（法法152）

法人税法に規定するグループ通算制度において、通算法人は、他の通算法人の各事業年度の法人税（その通算法人と当該他の通算法人との間に通算完全支配関係がある期間内に納税義務が成立したものに限り）について、連帯納付責任を負う。

この連帯納付責任に係る徴収の所轄庁は、対象となる法人税の納税地又は通算法人の法人税の納税地を所轄する税務署長である。

#### (3) 滞納処分の執行機関（徴法182）

税務署長その他国税の徴収に関する事務に従事する職員を徴収職員といい（徴法21）、税務署長又は国税局長は、その税務署又は国税局所属の徴収職員に滞納処分を執行させることができる（徴法182①）。

なお、税務署長又は国税局長は、下記3のとおり滞納処分の引継ぎをすることができる（徴法182②）。

### 2 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（通則法43③）、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（例えば、税務当局にとって円

滑な税務執行に資するものとなる場合や、広く納税者にとって利便が向上する場合は、他の税務署長に徴収の引継ぎをすることができる（通則法43④）。

### 3 滞納処分の引継ぎ

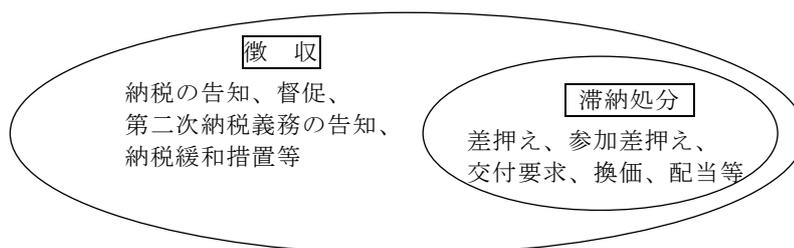
税務署長又は国税局長は、差し押さえるべき財産又は差押財産がその管轄区域外にあるときは、その財産の所在地を所轄する税務署長又は国税局長に、滞納処分（財産の差押え、参加差押え、交付要求、換価、換価代金の配当等）を引き継ぐことができる（徴法182②）。

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（徴法182③）。

【参考法令・通達番号】

徴基通182-1～3

【参考】 徴収と滞納処分との関係



### 4 納税者及び滞納者

#### (1) 納税者

徴収法上の主な納税者は、次のとおりである。

##### イ 納税義務者

国税に関する法律の規定により、納税の義務がある者をいう。ただし、源泉徴収に係る所得税及び特別徴収に係る国際観光旅客税（以下「源泉徴収等」という。）を受ける者は、直接、国へ納付する義務がないことから、徴収法上は納税者には含まれない（徴法2六、所法5、法法4等）。

##### ロ 源泉徴収義務者

源泉徴収等を受ける者から国税を徴収して国に納付する義務がある者をいう（徴法2六、所法6）。

##### ハ 第二次納税義務者

第二次納税義務の規定（徴法33～41）により、納税者の国税を納付する義務を負う者をいう（徴法2七）。

##### ニ 保証人

国税に関する法律の規定により、納税者の国税の納付について保証をした者をいう（徴法2八、通則法50六）。

**ホ 納付義務の承継者**

相続、法人の合併、信託における受託者の変更等により納付義務を承継した者をいう（通則法5～7の2）。

【参考法令・通達番号】

徴基通2-10～-12

**(2) 滞納者**

**滞納者**とは、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ものをいう（徴法2九）。

## 第2章 財産の調査

### 第1節 財産調査のあらまし

徴収職員は、滞納処分を執行するに当たっては、必要に応じ滞納者の財産を調査することができる。

#### 学習のポイント

- 1 財産調査の目的及び必要性とは何か
- 2 財産調査の重要性とは何か
- 3 徴収職員証票とはどのようなものか

#### 1 財産調査の目的及び必要性

滞納処分の執行に当たって、差押えの対象となる財産は滞納者に帰属しているか、財産の所在や金銭的価値、財産が譲渡又は取立てができるものであるか、そして、どの財産を選択するかなどについて、徴収職員は調査の上、確認する必要がある。

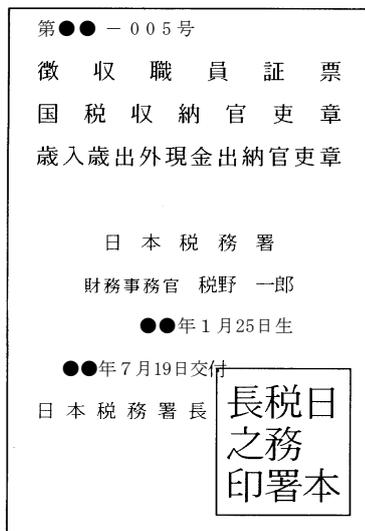
#### 2 財産調査の重要性

財産調査は、滞納処分の対象となる財産の把握にとどまらず、第二次納税義務及び納税の緩和制度の要件を調査する上でも重要な手続である。

#### 3 徴収職員証票

徴収職員は、財産調査をする場合には、調査権限がある身分を証明する徴収職員証票を携帯し、質問、検査又は提示若しくは提出の要求を受ける者、搜索を受ける者等から請求があったときは、これを提示しなければならない（徴法147①）。

【参考】徴収職員証票



(注) 国税を収納する権限のある職員を「国税収納官吏」と、国税の徴収に関する処分又は滞納処分に係る歳入歳出外現金を収納する権限のある職員を「歳入歳出外現金出納官吏」という（資則5①、出規1②、徴規2②、③）。

【参考法令・通達番号】

徴規2、3①（別紙12号書式）、徴基通141-8、147-1～-4

## 第2節 財産調査のための権限

徴収職員には、滞納処分のために、①任意調査としての**質問検査権**（徴法141）、②強制調査としての**搜索**（徴法142）及び③出入禁止（徴法145）の権限が与えられている。

なお、これらの権限は、犯罪捜査のために認められたものと解してはならない（徴法147②）。

### 学習のポイント

- 1 質問検査権とはどういうものか
- 2 搜索とはどういうものか
- 3 出入禁止の権限とはどういうものか

### 1 質問、検査又は提示若しくは提出の要求

#### (1) 質問、検査又は提示若しくは提出の要求をすることができる場合

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は、その必要と認められる範囲内において、下記(2)の者に質問し、その者の財産に関する帳簿書類（電磁的な記録を含む。）その他の物件を検査し、又は当該物件（その写しを含む。）の提示若しくは提出を求めることができる（徴法141）。

そして、提出された物件を留め置くことができる（徴法141の2）。

この場合の「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、滞納者の財産の有無、所在、種類、数量、価額、利用状況、第三者の権利の有無等を明らかにするため、調査する必要があるときをいう（徴基通141-1）。

#### (2) 質問、検査又は提示若しくは提出の要求の相手方

質問、検査又は提示若しくは提出の要求は、次の者に対してすることができる（徴法141）。

- ① 滞納者
- ② 滞納者の財産を占有する第三者（占有につき正当な権原を有するか否かを問わない。）
- ③ 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
- ④ 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
- ⑤ 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
- ⑥ 滞納者が株主又は出資者である法人

【参考】 「相当の理由がある者」とは、滞納者等の陳述、帳簿書類の調査、伝聞調査等により、各事実があると認められる者をいう。

**(3) 質問、検査又は提示若しくは提出の要求の方法**

徴収職員が「質問」及び「物件の提示又は提出の要求」をする場合には、口頭又は書面（照会文書等）のいずれによっても差し支えない（徴基通141-5）。

**(4) 帳簿書類の意義**

徴法141の「財産に関する帳簿書類その他の物件」とは、徴法141一から四までに掲げる者の有する金銭出納帳、売掛帳、買掛帳、土地家屋等の賃貸借契約書、預金台帳、売買契約書、株主名簿等をあきらかにするため必要と認められる一切の帳簿書類その他の物件をいう（徴基通141-6）。

**(5) 物件の提示又は提出の意義**

徴収職員の求めに応じ、遅滞なく上記(4)の物件（その写しを含む）の内容を徴収職員が確認し得る状態にして示すことを「物件の提示」といい、徴収職員の求めに応じ、遅滞なく徴収職員にその物件の占有を移転することを「物件の提出」という（徴基通141-6-2）。

**2 搜索**

質問及び検査は任意調査（ただし、罰則規定（徴法188、190）がある。「第9章 罰則」参照）であるが、搜索は、搜索を受ける者の意思に拘束されない強制調査である。

**(1) 搜索をすることができる場合**

徴収職員は、差し押さえるべき財産の発見又は差し押さえた財産の搬出等、滞納処分のため必要があるときは、滞納者の物又は住居等を搜索することができる（徴法142①）。

また、滞納処分のため必要がある場合で、次に該当するときは、第三者の物又は住居その他の場所を搜索することができる（徴法142②）。

イ 滞納者の財産を所持する第三者がその引渡しをしないとき。

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、その引渡しをしないとき。

【参考】 「親族その他の特殊関係者」とは、滞納者の親族その他滞納者と特殊な関係のある個人又は同族会社で徴収令第14条第2項で定めるものをいう（徴基通39-11、-11-2、-11-3）。

**(2) 搜索をすることができる物及び場所**

搜索をすることができる物とは、滞納者又は上記(1)の第三者が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、衣装ケース、封筒などがあり、搜索をすることができる場所には、滞納者又は上記(1)の第三者が使用していると認められる住居、事務所、営業所、工場、倉庫などがある（徴基通142-5、6）。

**(3) 搜索の方法**

搜索に当たり、閉鎖してある戸、扉、金庫等を開かせなければ搜索の目的を達することができない場合は、滞納者又は上記(1)の第三者に開かせるが、この者が徴収職員

の開扉の求めに応じないとき又は不在のとき等やむを得ない場合には、徴収職員が自ら開くため必要な処分をすることができる（徴法142③）。

**(4) 搜索の時間制限**

搜索は、日没後から日出前まではすることができない。ただし、日没前に着手した搜索は、日没後まで継続することができる（徴法143①）。

**(5) 搜索の立会人**

搜索をする場合には、その搜索の適正を期するため、次のいずれかの者を必ず立ち合わせなければならない（徴法144）。

**イ 滞納者の住居等を搜索する場合**

- ① 滞納者
- ② 滞納者の同居の親族で相当のわきまえのあるもの
- ③ 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

【参考】 「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）。

**ロ 第三者の住居等を搜索する場合**

- ① 搜索を受ける第三者
- ② その第三者の同居の親族で相当のわきまえのあるもの
- ③ 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

**ハ イ又はロ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

**(6) 時効の完成猶予及び更新の効力**

搜索により、財産を差し押さえた場合には、時効の完成猶予の効力が生ずる。

なお、差し押えのため搜索をしたが、差し押さえるべき財産がないために差し押えができなかった場合には、その搜索が終了した時に時効の更新の効力が生ずる。

この場合において、その搜索が第三者の住居等につきされたものであるときは、搜索による時効の更新の効力は、その搜索につき搜索調書の謄本等により滞納者に対して通知した時に生ずる（徴基通142-11）。

**(7) 搜索調書の作成及び交付**

徴収職員は、搜索したときは、搜索の事績を明確にするために搜索調書を作成し、その謄本を、搜索を受けた者及び立会人に交付しなければならない（徴法146）。

搜索調書には、搜索した徴収職員が署名押印しなければならない。

また、立会人には、署名を求めなければならない（徴令52①、②）。

なお、搜索の上、財産を差し押さえた場合には、差押調書に搜索の事績を記載することから、搜索調書の作成は要しない（徴法146③、徴令21②）。

【参考法令・通達番号】

徴令52、徴規3①（別紙11号書式）、徴基通142-1～-11、143-1～-6、144-1～-8、146-1～-6、通基通73-2

### 3 出入禁止

徴収職員は、捜索、差押又は差押財産の搬出をする場合において、これらの処分の執行のため支障があると認められるときは、これらの処分をする間は、その場所に入出入りすることを禁止することができる。ただし、滞納者、捜索を受けた第三者、同居の親族及び代理人に対しては、出入りを禁止することはできない（徴法145）。

【参考】 ここにいう「代理人」とは、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で、例えば、滞納者から委任を受けた税理士、弁護士、納税管理人等又は法律の規定により定められた親権者、後見人、破産管財人等をいう。

【参考法令・通達番号】

徴基通145-1～-7

### 4 事業者等への協力要請

徴収職員は、滞納処分に関する調査について必要があるときは、事業者（特別の法律により設立された法人を含む。）又は官公署に、当該調査に関し参考となるべき帳簿書類その他の物件の閲覧又は提供その他の協力を求めることができる（徴法146の2）。

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ものではなく、また、守秘義務を解除するものでもないため、帳簿書類の閲覧・提供等の協力要請に応じるか否かは、相手方官公署等が、その行政目的を阻害するおそれがあるかどうかについて、案件ごとに判断することになる。

【参考法令・通達番号】

徴基通146の2-1～-3

## 第3章 財産の差押え

### 第1節 差押えの意義及び要件

納税者が国税を納期限までに納付しなかった場合には、徴収法に基づき、納税者の財産に対して滞納処分が行われるが、その滞納処分の第一段階として行われるのが差押えである。

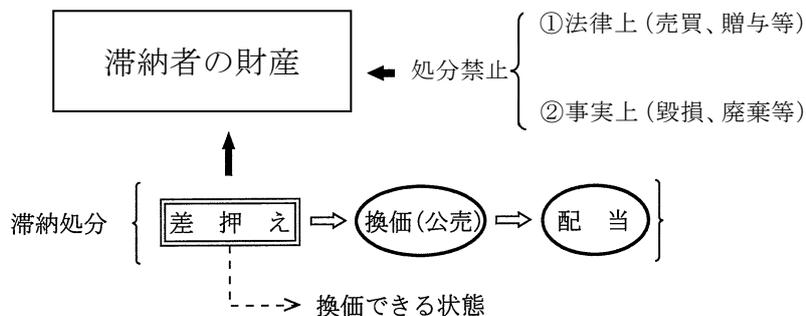
#### 学習のポイント

- 1 差押えの意義
- 2 差押えの性質とは何か
- 3 差押えの要件は何か

#### 1 差押えの意義

滞納処分による差押えとは、滞納者の財産について、法律上又は事実上の処分を禁止し、それを換価できる状態に置く強制的な処分をいう。

(図示) 差押えの意義



#### 2 差押えの性質

差押えは、滞納者の意思に関わりなく行われる強制処分である。

なお、差押えによってその帰属を国に移転するものではない。したがって、差押え中に天災その他の不可抗力により差押財産が滅失したときは、その損害は滞納者が負担する。

### 3 差押えの要件

通常の場合の差押えの要件は、督促状を発した日から起算して10日を経過した日までに、その督促に係る国税を完納しないときである（徴法47①一、通則法40）。

（図示）差押えができる時期



【参考】 ここに記載した以外の場合については、「第8章 保全処分」参照。

【参考法令・通達番号】

徴基通47-13

## 第2節 財産差押え

差押えの要件が具備された場合には、滞納者の財産を差し押さえなければならない。この場合、差押えすべき財産を徴収職員が選択した上で、徴収法に規定されている財産ごとの手続に従って差押えを行うこととなる。

### 学習のポイント

- 1 差押えの対象となる財産とはどのようなものか
- 2 差押えの対象となる財産からどのような財産を選択するのか
- 3 徴収法では、差押えの対象となる財産をどのように区分しているか

### 1 差押えの対象財産

差押えの対象となる財産は、差押えを行う時において、次に該当する財産であることが必要である。

#### (1) 財産が国税徴収法施行地内にあること

徴収法には施行地に関する規定はないが、徴収法は我が国の行政権の及ぶ地域にのみその効力が及ぶ。したがって、滞納者が外国において所有している財産は差押えの対象にならない。

【参考】 法施行地域外に滞納者の財産があると認められる場合であっても、その財産があると認められる地域の国又は政府との徴収共助に関する租税条約等（実施特例法2二）の規定に基づき、その財産があると認められる地域の相手国等（実施特例法2三）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（租税に関する相互行政支援に関する条約第11条等、実施特例法11の2）。

【参考法令・通達番号】

徴基通47-6

#### (2) 財産が滞納者に帰属していること

- イ 財産が滞納者に帰属していれば、名義又は所持者が誰であるかは問わない。
- ロ 財産が実質的に滞納者に帰属していても、登記（登録）の名義が滞納者でない場合には、差押えの登記（登録）ができないので、その名義を滞納者に変更する必要がある。
- ハ 滞納者に帰属する財産であるかどうかは、一般的には、次により判断する。

##### ① 動産、有価証券

滞納者が所持していること（民法186）。ただし、他人に帰属することが明らかなるものは除く。

##### ② 不動産、電話加入権等

滞納者名義で登記（登録）されていること。

③ 債権

借用証書、預金通帳、売掛帳、取引関係帳簿書類及び第三債務者の調査により、滞納者に帰属すると認められること。

【参考法令・通達番号】

徴基通47-5、-20、-21、-22

(3) 財産が金銭的価値を有すること

差押えの対象となる財産は、これを差し押さえて換価し、その代金をもって国税に充てることとなるのであるから、金銭的価値を有するものでなければならない。

したがって、金銭又は物の給付を目的としない行為（例えば、演奏することなど）を目的とする債権は、金銭的価値を有しないから差押えの対象とはならない。

【参考法令・通達番号】

徴基通47-7

(4) 財産が譲渡又は取立てができるものであること

滞納処分による差押財産の換価方法は、売却すること（徴法89）と取立てをすること（徴法57①、67①）の二つであるから、差押えの対象となる財産は、譲渡又は取立てができるものでなければならない。

滞納者に一身専属的に帰属する権利（一身専属権。例えば、相続権、扶養請求権、財産分与請求権等）は、譲渡できないので差押えの対象とならない。

【参考法令・通達番号】

徴基通47-8

(5) 財産が差押禁止財産でないこと

差押えの対象となる財産は、徴収法のほか、各法律で差押えを禁止している財産以外のものでなければならない。

イ 一般の差押禁止財産（徴法75）

一般の差押禁止財産は、絶対的に差押えが禁止されるものである。この規定は、滞納者及び滞納者と生計を一にする親族の最低生活の保障、滞納者の最低限度の生業の維持及び精神的生活の安寧の尊重を図るために設けられたものである。

ロ 条件付差押禁止財産

(イ) 給与の差押禁止（徴法76）

給与収入は、給与生活者の生計維持に欠くことができない重要なものであるため、給与生活者の最低生活費程度に相当する金額について、差押えを禁止している（徴法76①、徴令34）。

このほかに、賞与や退職手当などについても、一定の範囲の金額について差押えを禁止している（徴法76③、④）。

なお、滞納者の承諾がある場合には、その承諾の範囲内で、差押禁止の限度を超えて差し押さえることができる（徴法76⑤）。

【参考】 給与の差押禁止範囲の計算例

内 容	実 際 額	端数調整後の額
給与支給額	301,950円	① 301,000円
所得税相当額 (徴法76①一)	9,480円	② 10,000円
住民税相当額 (徴法76①二)	12,590円	③ 13,000円
社会保険料相当額 (徴法76①三)	21,420円	④ 22,000円
最低生活維持費 (徴法76①四) 100,000円+45,000円×2 (本人) (本人を除く家族の人数) (徴令34)		⑤ 190,000円
体面維持費 {① - (②+③+④+⑤)} × 0.2 又は⑤の2倍の金額のいずれか低い額 (徴法76①五)	13,200円	⑥ 14,000円
差押えの可能範囲 ① - (②+③+④+⑤+⑥)		52,000円

(注) 1 差押えができる金額の計算に当たっては、その計算の基礎となる期間が1月未満のときは100円未満の端数を、1月以上のときは千円未満の端数を、それぞれ次のように取り扱う。

- (1) 給料等の金額については、切り捨てる。
- (2) 徴収法第76条第1項各号に掲げる金額については、切り上げる。

2 計算例は、本人を含め家族3人の場合である。

3 ⑥の金額は、{301,000円-235,000円(②~⑤の合計額)}×0.2=13,200円となり、千円未満の端数を切り上げて14,000円(14,000円<190,000円×2)となる。

4 差押禁止の範囲は、所得税、住民税及び社会保険料の各相当額並びに最低生活維持費及び体面維持費の合計額となる。

(ロ) 社会保険制度に基づく給付の差押禁止 (徴法77)

社会保険制度に基づいて支給される年金や退職一時金(徴令35)については、その性質により、給料等又は退職手当等とみなして一定範囲の金額の差押えを禁止している。

(ハ) 条件付差押禁止財産(狭義)(徴法78)

滞納者の事業の継続をなるべく阻害しないようにするために、滞納者が、その滞納国税の全額を徴収することができる財産で換価が困難でなく、しかも、第三者の権利の目的となっていないものを提供したときは、特定の財産について差押えをしない。

【参考】差押禁止財産の種類

差押禁止財産は、絶対的差押禁止財産と条件付差押禁止財産に区分できる。

絶対的差押禁止財産	① 一般の差押禁止財産（徴法75）	
条件付差押禁止財産 （広義）	滞納者の承諾を条件として差押禁止条項を適用しないもの	② 給与の差押禁止（徴法76） ③ 社会保険制度に基づく給付の差押禁止（徴法77）
	代替財産の提供を条件として差押えをしないもの	④ 条件付差押禁止財産（徴法78） （狭義）

（注）生活保護法による保護金品の差押禁止等、他の法令に規定されている差押禁止財産も多数あることに留意する。

【参考法令・通達番号】

徴基通75-1～-25、76-1～-16、78-1～-9、生活保護法58

2 差押財産の選択

差押えの対象となる財産のうち、どの財産を差し押さえるかについては、徴収職員の裁量に委ねられている。しかしながら、差押えは、滞納者及び第三者の権利に重大な影響を与えることから、次の選択基準により慎重を期さなければならない。

(1) 超過差押えの禁止

滞納国税を徴収するために必要な財産以外の財産は、差し押さえることができない（徴法48①）。

(2) 無益な差押えの禁止

滞納国税への配当が見込まれない財産は、差し押さえることができない（徴法48②）。

(3) 第三者の権利の尊重

滞納処分の実行に支障がない限り、第三者の権利を害することが少ない財産を選択する（徴法49）。

(4) 滞納者の生活の維持等

滞納処分の実行に支障がない限り、滞納者の生活の維持又は事業の継続に影響が少ない財産を選択する。

(5) 換価等の容易性

換価等が容易な財産を選択する。

（注）1 財産の所在、第三者の権利関係等から総合的に判断する。

2 引揚げ又は保管を要する財産の場合には、その点も考慮する。

(6) 相続財産の優先

被相続人の滞納国税について、その相続人の財産を差し押さえる場合には、滞納処分の実行に支障がない限り、まず相続財産から差し押さえるように努めなければならない（徴法51①）。

【参考法令・通達番号】

徴基通47-17、48-1～-6、49-1～-4、51-1、-2

### 3 国税徴収法上の財産の区分

徴収法では、差押えの対象となる財産を差押手続などの違いから次の七つに区分している。

#### (1) 動産又は有価証券

##### イ 動産

徴収法上の動産とは、民法上の動産（不動産以外の物（民法86②））から下記(4)及び(5)に掲げるものを除いたものをいう。

##### ロ 有価証券

徴収法上の有価証券とは、財産権を表彰する証券であって、その権利の行使又は移転が証券をもってされるものをいう。例えば、手形、小切手、国債証券、地方債証券、社債券、株券、商品券などがある。

なお、有価証券に類似しているが、有価証券でないものに、例えば、①証拠証券である借用証書、受取証書、②免責証券である銀行預金証書（これらのものは、債権差押えのため必要があるときは取り上げる。）、③金銭の代用となる郵便切手又は収入印紙（動産として差し押さえる。）などがある。

【参考法令・通達番号】

徴法56、徴基通54-2、56-13～-15

#### (2) 債権

徴収法上の債権とは、金銭又は換価に適する財産の給付を目的とする債権をいう。

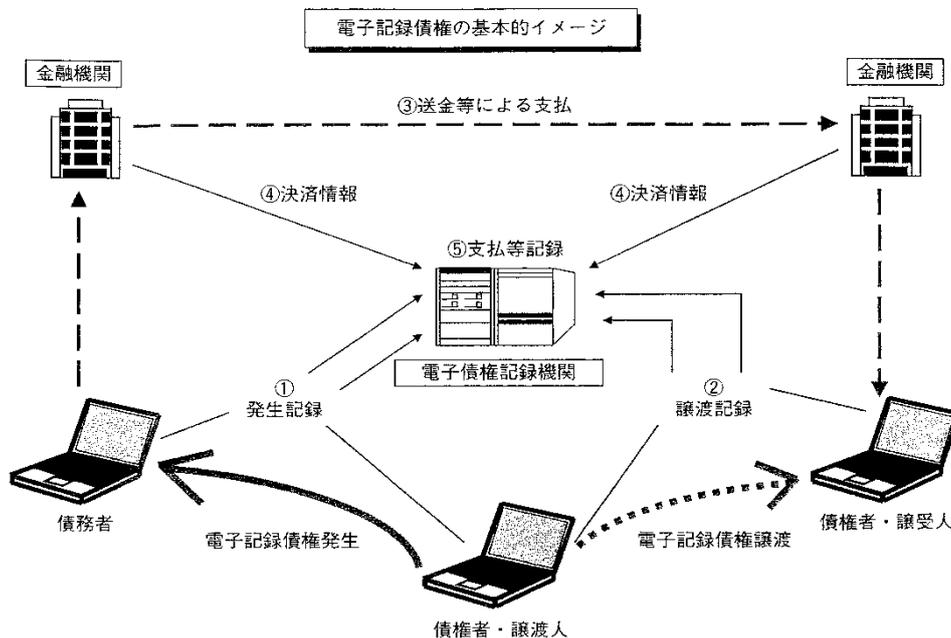
金銭の給付を目的とする債権には、例えば、売掛金の支払請求権（滞納者が取引先に対して売掛金がある場合の取引先から売掛金を支払ってもらう権利）や、普通預金の払戻請求権（銀行に普通預金口座を持っている場合の口座の残高を引き出す権利）がある。

換価に適する財産の給付を目的とする債権には、例えば、商品の引渡請求権（滞納者が相手方と商品売買契約を締結しており、まだ商品の引渡しを受けていない場合の商品を引き渡してもらう権利）がある。

なお、差し押さえる時点において、まだ発生していない債権（将来生ずべき債権）であっても、契約等により債権発生基礎としての法律関係があり、かつ、その内容が明確であると認められるものは差し押さえることができる。

また、事業者の資金調達の円滑化等を図るため、金銭債権の譲渡等の取引について、その安全性を確保する措置として電子記録債権制度が創設され、この制度の対象とする債権である電子記録債権についての差押手続が整備されている。

(図示)



【参考法令・通達番号】

徴法62、62の2、徴基通62-1

### (3) 不動産

徴収法上の不動産とは、次の①～⑤に掲げるものをいう。

徴収法上の不動産	具体的内容
① 民法上の不動産	土地及びその定着物（民法86①）
② 不動産を目的とする物権（所有権を除く。）	地上権、永小作権
③ 不動産とみなされる財産	立木に関する法律による立木、工場財団、漁業財団等
④ 不動産に関する規定の準用がある財産	鉱業権、漁業権、採石権等
⑤ 不動産として取り扱う財産	鉄道財団、軌道財団、運河財団

【参考法令・通達番号】

徴法68、徴基通68-1

### (4) 船舶又は航空機

#### イ 船舶

徴収法上の船舶とは、船舶登記簿に登録することができる船舶をいう（船舶法5）。

#### ロ 航空機

徴収法上の航空機とは、航空機登録原簿に登録を受けた飛行機及び回転翼航空機をいう（航空法3）。したがって、未登録の飛行機や登録のできないグライダーなどは、動産となる。

【参考法令・通達番号】

徴法70、徴基通70-1、-2、56-4、-5

**(5) 自動車、建設機械又は小型船舶**

**イ 自動車**

徴収法上の自動車とは、次のもの（これらは動産となる。）以外の自動車で、自動車登録ファイルに登録を受けたものをいう（道路運送車両法4）。したがって、自動車登録ファイルに登録されていない自動車は、動産となる。

- ① 軽自動車、小型特殊自動車及び二輪の小型自動車
- ② 建設機械になり得る大型特殊自動車で、建設機械としての登記がないもの

**ロ 建設機械**

徴収法上の建設機械とは、国土交通大臣（又は都道府県知事）の行う記号の打刻を受け、建設機械登記簿に所有権保存の登記を受けたものをいう（建設機械抵当法3、4）（例えば、ブルドーザー、コンクリートミキサーなど）。したがって、建設機械登記簿に登録されていない建設機械は、動産となる。

**ハ 小型船舶**

徴収法上の小型船舶とは、総トン数20トン未満の船舶で、国土交通大臣が管理する小型船舶登録原簿に登録を受けたものをいう（小型船舶の登録等に関する法律2）。したがって、小型船舶登録原簿に登録されていない総トン数20トン未満の船舶は、動産となる。

【参考法令・通達番号】

徴法71、徴基通71-1～-3、56-6、-7

**(6) 第三債務者等がない無体財産権等**

徴収法上、無体財産権等として差し押さえるものは、上記(1)～(5)の財産以外の財産である。このうち第三債務者等（第三債務者又はこれに準ずる者）がない無体財産権等の主なものは、次の財産であり、一般的に知的財産権や工業所有権といわれるものである。

特許権、実用新案権、意匠権、商標権、著作権

【参考法令・通達番号】

徴法72、徴基通72-1～-12

(7) 第三債務者等がある無体財産権等

第三債務者等がある無体財産権等は、電話加入権等と振替社債等の二つに区分される。

イ 電話加入権等

電話加入権等の主なものは、次のとおりである。

無体財産権等の内容	第三債務者等
① 持分会社の社員の持分	その会社
② 信用金庫の会員の持分	その信用金庫
③ 株式（株券発行会社の株式及び振替社債等に該当する株式を除く。）	その株式会社
④ 特許権、実用新案権及び意匠権についての専用実施権等	特許権者、実用新案権者、意匠権者
⑤ ゴルフ会員権	ゴルフ場経営会社等
⑥ 電話加入権	東日本電信電話株式会社又は西日本電信電話株式会社

【参考】 1 「持分会社」とは、合名会社、合資会社及び合同会社をいう（会社法575①）。

2 「株券発行会社」とは、その株式（種類株式発行会社にあつては、全部の種類株式）に係る株券を発行する旨の定款の定めがある株式会社をいう（会社法117⑦）。

ロ 振替社債等

振替社債等とは、社債、国債、地方債、貸付信託の受益権、特定目的信託の受益権、株式、新株予約権などで、その権利の帰属が振替口座簿の記載又は記録により定まるとされるものをいう。

【参考法令・通達番号】

徴法73、73の2、徴基通73-1~-51-3、73の2-1

【参考】株式の区分

区 分		差押対象財産	徴収法上の財産の区分
株券発行会社	① 株券を発行している場合	株 券	有価証券（徴法56）
	② 株券が未発行の場合	株券交付請求権	債 権（徴法62）
株券不発行会社	③ 株式（④を除く。）	株 式	電話加入権等（徴法73）
	④ 社債、株式等の振替に関する法律による振替の対象となっている株式	振替社債等	振替社債等（徴法73の2）

【参考】 国税徴収法上の財産の区分

	財 産		内 容 等	徴収法
1	動 産 又は 有価証券	動 産	民法上の動産（民法86②）から徴収法上の船舶、航空機、自動車、建設機械及び小型船舶を除いたもの	56条
		有価証券	手形、小切手、国債証券、地方債証券、社債券、株券、商品券など (注) 1 国債、地方債、社債、株式等で振替社債等に該当するものは、徴収法第73条の2（下記7「第三債務者等がある無体財産権等（振替社債等）」）に規定する手続により差し押さえる。 2 株券発行会社（会社法第117条第7項に規定する株券を発行する旨の定款の定めがある株式会社をいう。）の株式の差押えに当たっては、株式を差し押さえるのではなく、次に掲げるところによる。 (1) 株券を発行している場合には、当該株券を有価証券として差し押さえる。 (2) 株券が未発行の場合には、その株式会社を第三債務者として株券交付請求権を差し押さえ、株券の交付を受けた上で、その株券を有価証券として差し押さえる。 3 社債、株式等の振替に関する法律の施行により、振替社債等に該当する株式について発行されていた株券は、有価証券としての効力がなくなった。	
2	債 権	債 権	金銭又は財産の給付を目的とする債権（電子記録債権を除く。） 銀行預金等の払戻請求権、売掛金の支払請求権、貸付金の返還請求権など	62条
		電子記録債権	電子債権記録機関が作成する記録原簿への記録を発生又は譲渡の要件とする金銭債権であって、その権利の内容が記録原簿への電子記録によって定まるとされるもの	62条の2
3	不 動 産		① 土地及びその定着物（民法86①） ② 不動産を目的とする物権（地上権、永小作権） ③ 不動産とみなされる財産（登記した立木、工場財団、漁業財団等） ④ 不動産に関する規定の準用がある財産（鉱業権、漁業権、採石権等） ⑤ 不動産として取り扱う財産（鉄道財団、軌道財団、運河財団）	68条
4	船 舶 又は 航空機	船 舶	船舶登記簿に登録することができるもの (カヌーなどは、動産として差し押さえる。)	70条
		航 空 機	航空機登録原簿に登録を受けた飛行機及び回転翼航空機 (グライダーなどは、動産として差し押さえる。)	
5	自 動 車 建 設 機 械 又 小 型 船 舶	自 動 車	自動車から、軽自動車、小型特殊自動車、二輪の小型自動車及び建設機械となり得る大型特殊自動車を除いたもので、かつ、自動車登録ファイルに登録を受けたもの（除かれたものは、動産として差し押さえる。)	71条
		建 設 機 械	建設機械登記簿に登録を受けたもの（登記されていないものは、動産として差し押さえる。)	
		小 型 船 舶	総トン数20トン未満の船舶であって、小型船舶登録原簿に登録を受けたもの（未登録の総トン数20トン未満の船舶は、動産として差し押さえる。)	
6	第三債務者等がない 無 体 財 産 権 等		特許権、実用新案権、意匠権、商標権、著作権等	72条
7	第三債務者等 が あ る 無 体 財 産 権 等	電 話 加 入 権 等	電話加入権、持分会社の社員の持分、信用金庫の会員の持分、動産の共有持分、株式（株券発行会社の株式及び下記振替社債等に該当する株式を除く。）、買戻権、特許権の専用実施権等、出版権、ゴルフ会員権など	73条
		振 替 社 債 等	社債、国債、地方債、貸付信託の受益権、特定目的信託の受益権、株式、新株予約権などで、その権利の帰属が振替口座簿の記載又は記録により定まるとされるもの	73条の2

### 第3節 差押えの方法及び効力

滞納者の財産を差し押さえるときは、財産の区分に応じ、徴収法の規定に従ってその手続を行わなければならないが、徴収法が定める手続を行うことにより、差押えの効力が生ずる。

また、滞納者の財産を差し押さえたときは、滞納者や利害関係者等に対し、その旨の通知をする必要がある。

#### 学習のポイント

- 1 各種財産に共通する差押手続とはどのようなものか
- 2 差押えの一般的効力とはどのようなものか
- 3 各種財産に特有な差押手続及び差押えの効力とはどのようなものか

#### 1 各種財産に共通する差押手続

##### (1) 差押調書の作成

差押えをしたときは、差押えの事績を記録、証明するために、差押財産の区分を問わず、差押調書を作成しなければならない（徴法54）。

##### 【参考】差押調書

整理 欄	強制執行がされている勤務等に対する「差押書」の執行官に対する交付日時	年 月 日 時 ～ 時										
	該当の有無	有・無										

**差 押 調 書** 年 月 日

財務事務官

別紙「処分理由」により、下記の財産を差し押さえたので、国税徴収法第54条の規定により、この調書を作ります。

滞納 住所 (所在)												
滞納者 氏名 (名称)												
滞納 国税等	年度	税 目	納 期 限 督促等年月日	本 税	加 算 税	延 滞 税	利 子 税	滞納処分費	法定納期限等	備 考		
差 押 財 産	別紙財産目録のとおり				占有日時	年 月 日 午前・後 時 分						
滞納処分のため捜索 した場所又は物件					捜索日時	年 月 日 午 時 分から 午 時 分まで						
上記の捜索に立会い差押調書謄本を受領しました。					①	差押調書謄本（捜索を受けた者あて）を受領しました。						②
上記の差押調書謄本記載の差押財産の保管を命ずる。					年 月 日	財務事務官 ③						
備 考 1 この差押えは、国税の納付がないときに国が滞納者の勤務又は有価証券を換領できる状態におく強制的な処分であり、これにより、滞納者は、差押えを受けた財産を処分することが禁止されます。 2 差押財産を公開するときは、税務署から事前に「公表通知書」（公表の日時・場所等を通知）を送付します。 3 現金を差し押さえたときは、後日、税務署から「充当通知書」（差押現金を滞納国税等に充てた旨の通知）を送付します。 4 「滞納処分費」欄に掲げた金額は、この調書作成の日までのものです。												
連絡先 (			担当 電話									

##### 【参考法令・通達番号】

徴令21、徴規3①（別紙3号書式）、徴基通54-1、-6～-8

(2) 差押調書の作成時期

財産の区分	差押調書の作成時期
動産又は有価証券	徴収職員が差押えのためにこれらを占有した時
債権	債権差押通知書の作成と同時
不動産、船舶、航空機、自動車、建設機械、小型船舶及び第三債務者等がない無体財産権等	差押書の作成と同時
第三債務者等がある無体財産権等	差押通知書の作成と同時

(3) 滞納者への差押通知

次の差押財産の区分に応じ、差押調書謄本又は差押書を滞納者に交付又は送達しなければならない。

イ 差押調書謄本を交付する差押財産（徴法54）

- ① 動産又は有価証券
- ② 債権
- ③ 第三債務者等がある無体財産権等

【参考】 徴収法第54条の差押調書の「謄本」とは、差押調書と同一の文字符号を用いて、差押調書の内容を完全に写し取った書面をいう。この書面は、謄写したものであると筆写したものであるとを問わないが、謄本である旨を記載する。

ロ 差押書を送達する差押財産（徴法68①、70①、71①、72①）

- ① 不動産
- ② 船舶又は航空機
- ③ 自動車、建設機械又は小型船舶
- ④ 第三債務者等がない無体財産権等

【参考法令・通達番号】

徴令30、徴規3①（別紙5号書式）、徴基通54-13、-15

**(4) 質権者等への差押通知**

次の財産を差し押さえたときは、それぞれの権利者（質権者等）のうち判明している者に、差押えをした旨の通知をしなければならない（徴法55）。これは、差押財産に関する質権者等差押換えの請求ができる第三者などに対して、権利行使の機会を与えることなどを目的とするものである。

差押財産の内容	差押通知をすべき者
① 質権、抵当権、先取特権、留置権、賃借権その他の第三者の権利の目的となっている財産	これらの権利者
② 仮登記がある財産	仮登記の権利者
③ 仮差押え又は仮処分がされている財産	仮差押え又は仮処分をした保全執行裁判所又は執行官

- 【参考】 1 「仮登記」とは、本登記をするために必要な形式的又は実質的要件を具備しない場合に、将来の本登記の順位を保全するためにあらかじめ行う登記をいう。
- 2 「仮差押え」とは、金銭の支払を目的とする債権についての将来における執行を保全するために、債務者の財産をあらかじめ暫定的に差し押さえて、その財産についての債務者の処分を禁止し、その財産の現状を維持する執行手続をいう。
- 3 この場合の「仮処分」とは、係争物（当事者間において争いの対象となっている物）についての権利者の将来における権利の実行を保全するため、その係争物についての債務者の処分を暫定的に禁止し、その財産の現状を維持する執行手続等をいう。

【参考法令・通達番号】

徴令22、徴基通55-1、-8～-11

**2 差押えの一般的効力**

差押えの効力は、財産の区分、性質によって異なるが、一般的な効力は次のとおりである。

**(1) 処分禁止の効力**

差押えは、その差押財産について、法律上の処分（例えば、売買、贈与）又は事実上の処分（例えば、毀損、廃棄）で国税を徴収するために不利益となる処分を禁止する効力がある。したがって、差押え後に所有権の移転があっても国は滞納者の財産として換価することができ、また、差押え後に損壊等があった場合には、罰則の適用がある（徴法187、刑法262等）。ただし、この処分禁止の効力は、差押債権者に対する相対的なものであり、差押え後の売買等は差押債権者である国には対抗できないが、当事者間では有効である。

【参考法令・通達番号】

徴基通47-51、-52

(2) 時効の完成猶予及び更新の効力

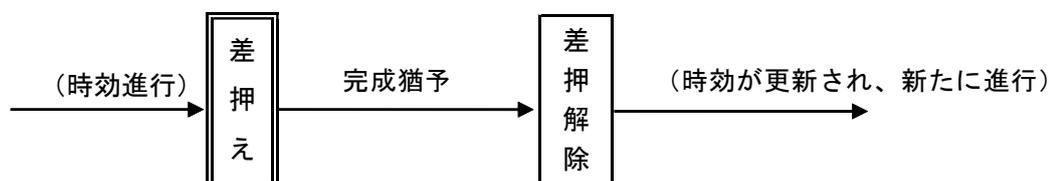
差押えは、徴収権の消滅時効の完成猶予の効力がある（通則法72③、民法148①一）。この時効の完成猶予の効力は、差押えを解除するまで継続し、解除した時から新たに時効が進行する（民法148②）。

【参考法令・通達番号】

徴基通47-55、62-36、通基通72-4

(図示)

(民法148①一、②)



(3) 相続等があった場合の滞納処分続行の効力

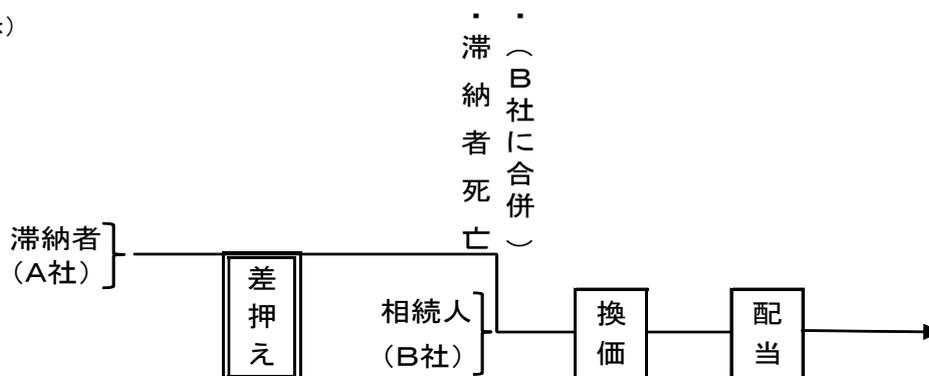
滞納処分を執行した後、滞納者が死亡し、又は滞納者である法人が合併により消滅したときは、その滞納処分の効力が相続人又は合併法人に及び、滞納処分を続行することができる（徴法139①）。

また、信託の受託者の任務が終了した場合において、新たな受託者が就任するまでの間に信託財産に属する財産について滞納処分を執行した後、新たな受託者が就任したときや、信託の受託者である法人の信託財産に属する財産について滞納処分を執行した後、受託者である法人としての権利義務を承継する分割が行われたときにおいても、滞納処分を続行することができる（徴法139③、④）。

【参考法令・通達番号】

徴基通47-58、139-1、-7、-8

(図示)



(4) 従物に対する効力

主物（例えば、建物）を差し押さえた場合には、従物（例えば、畳、建具）に対しても差押えの効力が及ぶ（民法87②）。

(5) 果実に対する効力

イ 天然果実に対する効力

差押財産から生ずる天然果実（民法88①。例えば、果物、牛乳、家畜の子）には、差押えの効力が及ぶ（徴法52①）。

ロ 法定果実に対する効力

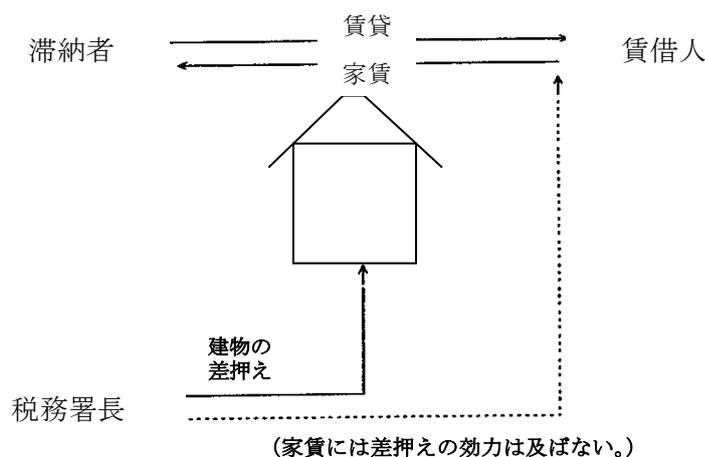
差押財産から生ずる法定果実（民法88②。例えば、家賃）には、差押えの効力は及ばない。ただし、債権を差し押さえた場合における差押え後の利息には、差押えの効力が及ぶ（徴法52②）。

【参考法令・通達番号】

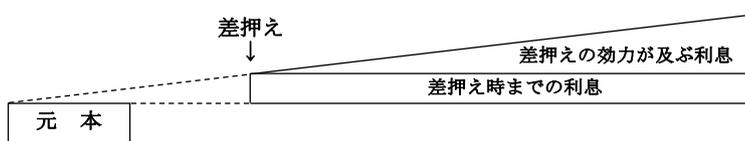
徴基通52-1、-2、-14～-17

(図示)

① 法定果実（家賃の場合）



② 法定果実（利息の場合）



(注) 差押え時までの利息については、元本とは別に差し押さえる必要がある。

(6) 保険金に対する効力

差押財産が損害保険又は中小企業等協同組合法第9条の7の2第1項(火災共済事

業)に規定する共済その他法律の規定による共済でこれに類するものの目的となつて  
いるときは、その差押えの効力は、保険金又は共済金の支払を受ける権利にも及ぶ。  
ただし、財産を差し押さえた旨を保険者又は共済事業者へ通知しなければ、その差押  
えの効力をこれらの者に対抗することができない(徴法53①)。

### 3 各種財産の差押手続及び差押えの効力

#### (1) 動産又は有価証券

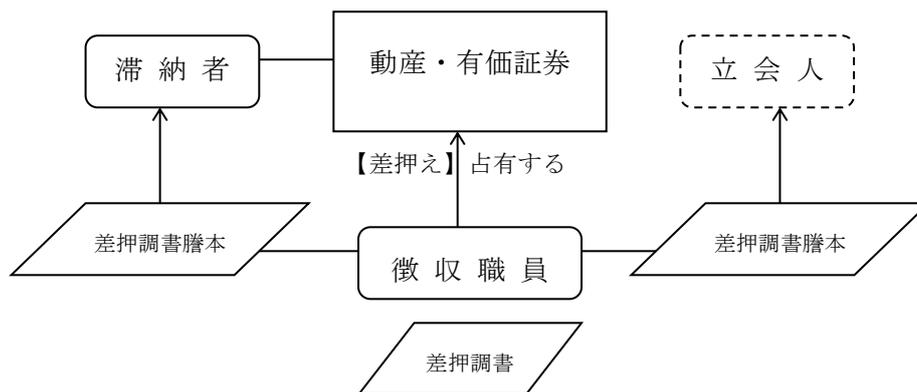
##### イ 差押えの手続

##### (イ) 動産又は有価証券の差押手続

動産又は有価証券の差押えは、徴収職員がその財産を占有して行う(徴法56①)。

(注) この場合の「占有」とは、徴収職員が差押えの意思をもってその財産を客観的な事実  
上の支配下に置き、滞納者の処分の可能性を排除することをいう。

(図示) 動産又は有価証券の差押手続



##### (ロ) 差押財産の搬出手続

差押財産を搬出するときは、差押財産搬出調書を作成し、これに署名押印する  
とともに、滞納者等にその謄本を交付しなければならない(徴令26の2①)。

この場合において、差押調書又は搜索調書を作成するときは、これらの調書に  
差押財産を搬出した旨を附記して差押財産搬出調書の作成に代えることができる  
(徴令26の2②)。

##### (ハ) 差押財産を滞納者に保管させる場合の手続

徴収職員が必要と認めて、差押財産を滞納者等に保管させるときは、封印、公示  
書などで差し押さえた旨を明白に表示し、滞納者等に対して保管すべきことを命  
ずる(徴法60)。

【参考】 封印

(注) この封印をき損した者は刑法第九六条により処罰され、また差押物件を隠し損壊した者は刑法第九六条により処罰されます。	○年○月○日  <b>国 税 滞 納 処 分 差 押 物 件</b>  ○ ○ 税 務 署 印
--	---

公 示 書

<p style="font-size: 1.2em; margin: 0;">公 示 書</p> <p style="margin: 5px 0;">滞納者 住所 _____</p> <p style="margin: 5px 0;">氏名又は名称 _____</p> <p style="margin: 10px 0;">財産の表示</p> <div style="border: 1px solid black; height: 80px; width: 100%;"></div> <p style="margin: 5px 0; font-size: 0.8em;">上記財産は、国税徴収法第47条の規定により○年○月○日差し押さえたから公示する。</p> <p style="margin: 10px 0; text-align: center;">○年○月○日</p> <p style="margin: 10px 0; text-align: right;">○○税務署 財務事務官 ○○ ○○ 印</p>
---

(注) この公示書をき損した者は刑法第96条により処罰され、また差押物件を隠し損壊した者は国税徴収法第187条により処罰されることがあります。

【参考法令・通達番号】

徴令26、徴基通56-17、60-7～-15

□ 差押えの効力

(イ) 効力発生の時期

差押えの効力は、徴収職員がその財産を占有した時に生ずる（徴法56②）。ただし、その財産を滞納者等に保管させたときは、封印、公示書その他差押えを明白にする方法により差し押さえた旨を表示した時にその効力が生ずる（徴法60②）。

(ロ) 金銭の差押えの効力

金銭を差し押さえたときは、その限度において、滞納者から差押国税を徴収したものとみなす（徴法56③）。

(ハ) 差し押さえた動産の使用又は収益

動産は、消耗性が大きいことから、差押え後の使用又は収益をさせないのが原則である。

しかし、滞納者等に差し押さえた動産を保管させる場合において、国税の徴収上支障がないと認めるときは、その使用又は収益を許可することができる（徴法61）。

(ニ) 有価証券に係る金銭債権の取立て

差し押さえた有価証券が、その有価証券に係る金銭債権の取立てができる手形、小切手、国債証券、地方債証券、社債券などであるときは、その金銭債権の取立てをすることができる（徴法57①）。

【参考法令・通達番号】

徴基通56-21～-23、57-1～-7、61-1～-6

(2) 債権

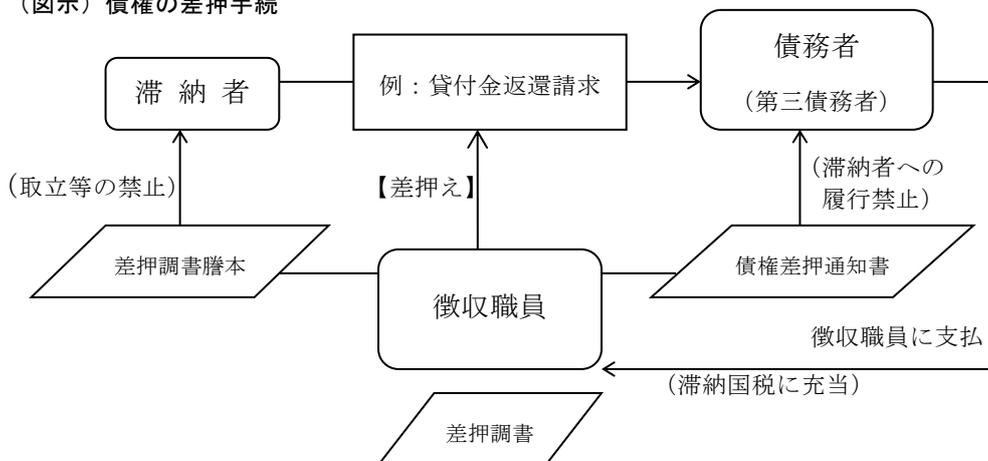
イ 差押えの手続

(イ) 債権差押通知書の送達

A 債権（電子記録債権を除く。）の差押えは、第三債務者に対して債権差押通知書を送達して行う（徴法62①）。

なお、差押えに当たっては、債務者（第三債務者）に対してはその履行を、滞納者に対しては債権の取立て、譲渡その他の処分を禁止する旨を明示する（徴法62②、徴令21③一、27①四）。

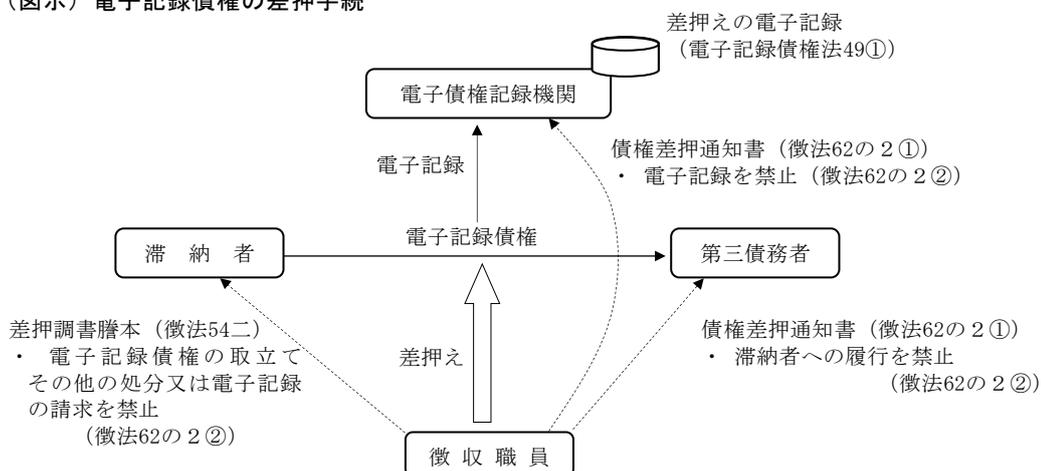
(図示) 債権の差押手続



B 電子記録債権の差押えは、第三債務者及びその電子記録債権の電子記録をしている電子債権記録機関に対して債権差押通知書を送達して行う（徴法62の2①）。

なお、差押えに当たっては、第三債務者に対してはその履行を、電子債権記録機関に対しては電子記録を、滞納者に対しては債権の取立てその他の処分又は電子記録の請求を禁止する旨を明示する（徴法62の2②、徴令21③二、27②三、四）。

(図示) 電子記録債権の差押手続



(ロ) 債権の特定と範囲

債権を差し押さえるときは、債権の種類、債権額、債権の成立年月日等により債権を特定し、滞納国税の額にかかわらず、原則として、その全額を差し押さえる。ただし、第三債務者の履行が確実に認められ、しかも、国税に優先する質権などの目的となっておらず、差押国税の全額の徴収が確実に認められるときは、その一部だけを差し押さえることができる（徴法63）。

【参考】 差押債権の表示例

債権の種類	差押債権の表示	履行期限
普通預金	<p>滞納者（債権者）が、債務者に対して有する下記預金の払戻請求権及び債権差押通知書到達日までの利息の支払請求権。</p> <p>記</p> <p>1 預金の種類 普通預金 2 口座番号 ○○○○○○ 3 金額 ○○○円 4 取扱店 ○○銀行○○支店</p>	当税務署から請求あり次第即時
売掛金	<p>滞納者（債権者）が、債務者に対して有する下記売掛金の支払請求権。</p> <p>記</p> <p>○年○月末日請求に係るエアコン10台の売却代金 ○○○円（消費税及地方消費税を含む。）</p>	○年○月○日（支払日）
貸付金	<p>滞納者（債権者）が、債務者に対して有する下記契約による貸付金現在額○○○円の返還請求権及び債権差押通知書到達日までの約定利息の支払請求権。</p> <p>記</p> <p>1 貸付（契約）年月日 ○年○月○日 2 貸付元本額 ○○○円 3 約定利息 年○% 4 遅延損害金 年○% 5 弁済期日 ○年○月○日</p>	○年○月○日（契約による弁済期日）
家賃	<p>滞納者（債権者）が、下記不動産の賃貸借契約に基づき債務者から受領すべき○年○月分以降の家賃の支払請求権。ただし、上記滞納国税に満つるまで。</p> <p>記</p> <p>不動産の表示 ○○市○○町1丁目23番地 家屋番号 23番 鉄筋コンクリート造陸屋根7階建 居宅 5階部分 50.00㎡</p> <p>賃料 月額 ○○○円 共益費 ○○円 支払 翌月分を前月末までに支払う</p>	毎月の支払日（毎月月末など）
敷金	<p>滞納者（債権者）が、下記不動産の賃貸借契約に基づき○年○月○日債務者に差し入れた敷金の返還請求権。</p> <p>記</p> <p>1 賃貸人 甲 2 賃借人 乙 3 賃貸借の目的物 ○○市○○町1丁目23番地 家屋番号 23番 鉄筋コンクリート造陸屋根7階建 居宅 5階部分 50.00㎡</p> <p>4 敷金額 ○○○円</p>	不動産明渡時

#### (ハ) 債権証書の取上げ

債権の差押えのため必要があるときは、その債権に関する証書（例えば、郵便貯金通帳、銀行預金証書、消費貸借の公正証書など）を動産の差押手続に準じて取り上げることができる（徴法65）。

【参考法令・通達番号】

徴令27、徴規3①（別紙4号書式、4号の2書式）、徴基通62-23~-28、63-1~-3、65-1~-4

#### ロ 差押えの効力

##### (イ) 効力発生の時期

差押えの効力は、第三債務者に債権差押通知書が送達された時に生ずる（徴法62③）。

なお、電子記録債権についての差押えの効力は、電子債権記録機関に債権差押通知書が送達された時に生じるが、第三債務者に対しては、その第三債務者に債権差押通知書が送達された時に差押えの効力が生ずる（徴法62の2③）。

##### (ロ) 履行の禁止

第三債務者は、債権者（滞納者）に対する履行を禁止され、仮に、履行をしたとしても、差押債権者である国に対抗できず、更に国の取立てに応じなければならない（徴法62②、62の2②、民法481①）。

##### (ハ) 取立て等の禁止

滞納者は、差押え後にその債権の取立て、譲渡、免除、期限の猶予などができない（徴法62②、62の2②）。

##### (ニ) 相殺の禁止

第三債務者は、差押え後に取得した滞納者に対する債権による**相殺**をもって、差押債権者である国に対抗することができない（民法511①）。

なお、差押え後に取得した滞納者に対する債権であっても、差押え前の原因に基づいて生じたものであるときは、第三債務者は差押債権者である国に対抗できる（民法511②）。

【参考】 「相殺」とは、二人が互いに同種の債権を有している場合において、相互に弁済する代わりに相互の債権を対当額で消滅させることをいう（民法505）。

##### (ホ) 同時履行の抗弁権の行使

第三債務者が同時履行の抗弁権を有する場合には、差押え後であってもその権利を行使することができる。

【参考】 「同時履行の抗弁権」とは、双務契約の当事者の一方が、相手方が債務の履行を提供するまでは、自己の債務の履行を拒むことができる権利をいう（民法533）。

(ハ) 継続的収入に対する効力

給料、年金、賃貸料、診療報酬債権など継続的契約関係に基づいて発生する継続収入の債権を差し押さえた場合には、「何月分の給料」などと限定した場合を除き、徴収すべき滞納国税の額を限度として、差押え後に収入すべき金額にもその差押えの効力が及ぶ（徴法66）。したがって、退職金のような臨時的な収入については、差押えの効力は及ばない。

(ト) 取立権の取得

徴収職員は、差し押さえた債権の取立てをすることができ（徴法67①）、金銭を取り立てたときは、その限度で滞納者から差押国税を徴収したものとみなす（徴法67③）。また、取り立てたものが金銭以外のものであるときは、これを差し押さえなければならない（徴法67②）。

【参考法令・通達番号】

徴基通62-29～-32、-34、66-1～-3、67-1、-2、-6-2、-12、-13

(3) 不動産

イ 差押えの手続

不動産の差押えは、滞納者に差押書を送達して行う（徴法68①）。

また、税務署長は、**第三者対抗要件**を備えるために、差押えの登記を関係機関（法務局）に嘱託しなければならない（徴法68③）。

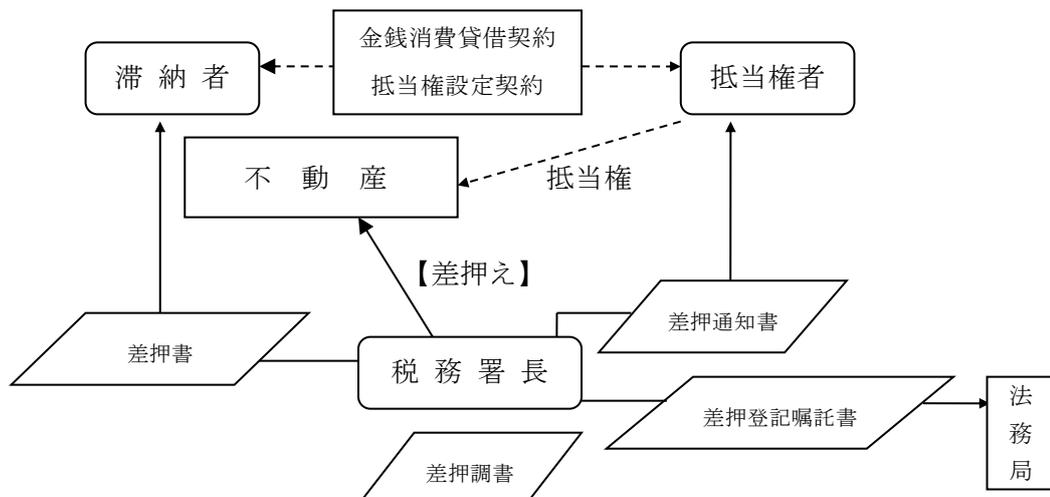
【参考】 「第三者対抗要件」とは、当事者間で効力の生じた権利関係を第三者に対して法律上主張するために必要な要件をいう。

不動産に関する物権の得喪・変更は、登記をしなければ第三者に対抗できない（民法177）。

【参考法令・通達番号】

徴基通68-32～-34

(図示) 不動産の差押手続



ロ 差押えの効力

(イ) 効力発生の時期

不動産の差押えは、滞納者に差押書が送達された時にその効力が生ずる（徴法68②）。ただし、差押えの登記が差押書の送達より先にされた場合には、その登記がされた時に効力が生ずる（徴法68④）。

(ロ) 差押不動産の使用又は収益

差押不動産については、滞納者又は使用収益権を有する第三者は、原則として通常の用法に従って使用又は収益をすることができる（徴法69）。ただし、税務署長は、不動産の価値が著しく減耗する行為がされると認められるときに限り、その使用又は収益を制限することができる（徴法69①ただし書）。

（注）不動産の差押えの手続及び効力発生時期の規定を準用する財産として、船舶及び航空機並びに自動車、建設機械及び小型船舶がある（徴法70、71）。

【参考法令・通達番号】

徴基通68-38、69-1、-2

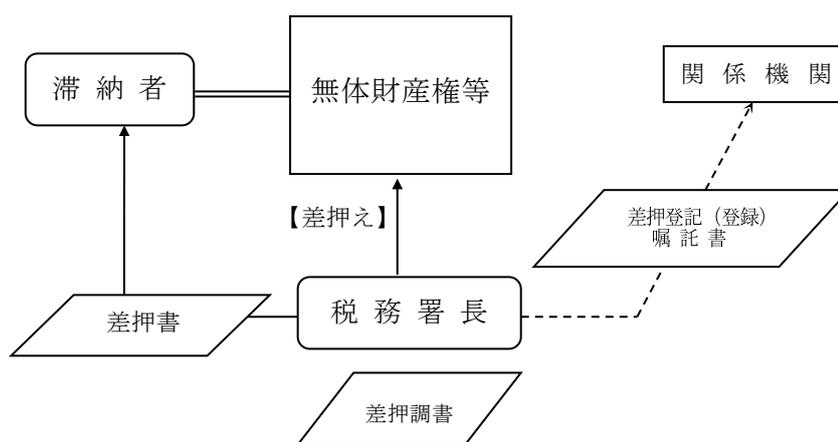
(4) 第三債務者等がない無体財産権等

イ 差押えの手続

第三債務者等がない無体財産権等の差押えは、滞納者に対し差押書を送達して行う（徴法72①）。

また、税務署長は、無体財産権等でその権利の移転につき登記（登録）を要するものを差し押さえた場合には、差押えの登記（登録）を関係機関に囑託しなければならない（徴法72③）。

（図示）第三債務者等がない無体財産権等の差押手続



ロ 差押えの効力発生の時期

差押えの効力は、差押書が滞納者に送達された時に生ずる（徴法72②）。ただし、差押えの登記（登録）が差押書の送達より先にされた場合には、その登記（登録）がされた時に効力が生ずる（徴法72④）。

（注） 特許権、実用新案権等については、差押書の送達の先後を問わずに差押えの登記（登録）がされた時に差押えの効力が生ずる（徴法72⑤）。

【参考法令・通達番号】

徴基通72-1、-13～-15、-17

(5) 第三債務者等がある無体財産権等

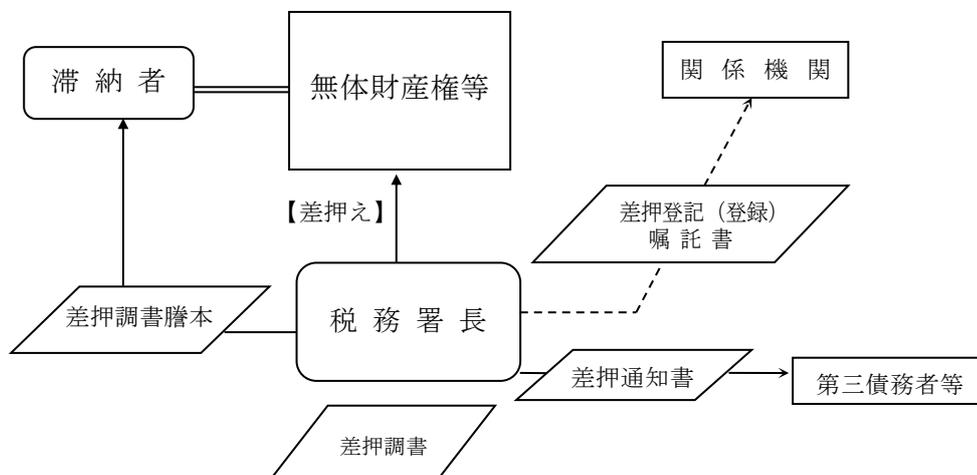
イ 電話加入権等

(イ) 差押えの手続

第三債務者等がある無体財産権等のうち電話加入権等の差押えは、第三債務者等に対し差押通知書を送達して行う（徴法73①）。

また、税務署長は、無体財産権等でその権利の移転につき登記（登録）を要するものを差し押さえたときは、差押えの登記（登録）を関係機関に嘱託しなければならない（徴法73③）。

（図示）第三債務者等がある無体財産権等の差押手続



(ロ) 差押えの効力発生の時期

差押えの効力は、差押通知書が第三債務者等に送達された時に生ずる（徴法73②）。ただし、その権利の移転につき登記（登録）を要するものについての差押えの登記（登録）が差押通知書の送達より先にされた場合には、その登記（登録）がされた時に効力が生じる（徴法73③）。

（注） 特許権、実用新案権及び意匠権についての専用実施権等については、差押通知書の送達の先後を問わずに差押えの登記（登録）がされた時に差押えの効力が生ずる（徴法73④）。

【参考法令・通達番号】

徴基通73-1、-52~-55、-57

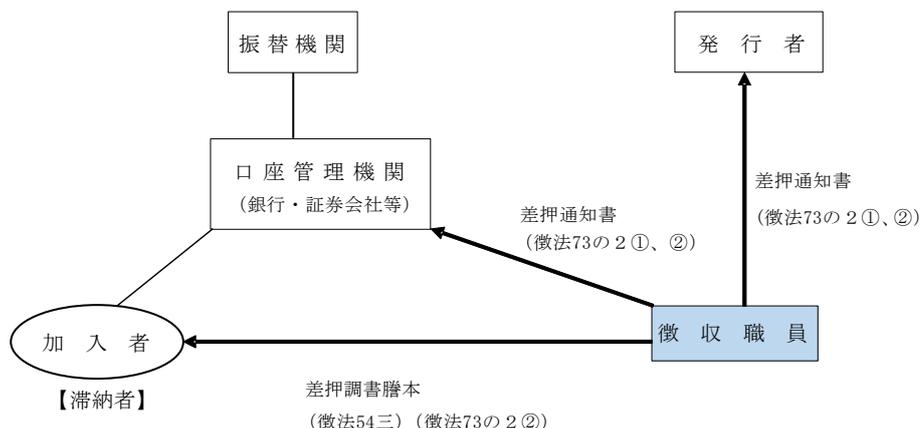
□ 振替社債等

(イ) 差押えの手続

振替社債等の差押えは、振替社債等の発行者及び滞納者がその口座の開設を受けている振替機関等（振替機関及び口座管理機関（社債、株式等の振替に関する法律2⑤））に対する差押通知書の送達により行う（徴法73の2①）。

なお、差押えに当たっては、発行者に対してはその履行を、振替機関等に対しては振替社債等の振替又は抹消を、滞納者に対しては振替社債等の取立てその他の処分又は振替若しくは抹消の申請を、それぞれ禁止する旨を明示する（徴法73の2②、徴令30③、徴規3①（別紙6号の2書式、6号の3書式））。

(図示) 振替社債等の差押手続



(ロ) 差押えの効力発生の時期

差押えの効力は、差押通知書が振替機関等に送達された時に生ずる（徴法73の2③）。

(注) 上場株式など電子化された株式は、この規定（徴法73の2）の手続により差し押さえる。

【参考法令・通達番号】

徴基通73の2-2、-3、-5~-8

第3章 財産の差押え

【参考】差押手続及び差押えの効力発生時期の一覧表

※ かつこ内の数字は徴収法の条項等を示す。

財産の区分	差押手続（注）		差押えの効力発生時期
	差押えの方法	滞納者への通知	
動産 有価証券	次のいずれかの手続を行う。 ① 占有（56①） ② 封印などによる表示（60②）	差押調書謄本の 交付（54一）	① 占有した時（56②） ② 封印などの表示をした時（60②）
債権	第三債務者に対する債権差押通知書の 送達（62①）	差押調書謄本の 交付（54二）	債権差押通知書が第三債務者に送達され た時（62③）
電子記録 債権	電子債権記録機関及び第三債務者に対 する債権差押通知書の送達（62の2①）		債権差押通知書が電子債権記録機関に送 達された時（62の2③）  第三債務者に対しては、第三債務者に債権 差押通知書が送達された時（62の2③）
不動産	① 滞納者に対する差押書の送達（68①） ② 差押えの登記の嘱託（68③）	差押書の送達 （68①）	① 差押書が滞納者に送達された時（68②） ② ①より前に差押えの登記がされたとき は、その時（68④）
船舶 航空機	① 滞納者に対する差押書の送達（70①） ② 差押えの登記（登録）の嘱託（70①） ③ 滞納処分のため必要があるときは、監 守及び保存のための必要な処分 （70③）	差押書の送達 （70①）	次のいずれかのうち最も早い時（70①、④） ① 差押書が滞納者に送達された時 ② 差押えの登記（登録）がされた時 ③ 監守及び保存のための必要な処分をした 時
自動車 建設機械 小型船舶	① 滞納者に対する差押書の送達（71①） ② 差押えの登記（登録）の嘱託（71①） ③ 滞納処分のため必要があるときは、監 守及び保存のための必要な処分 （71②） ④ 必要に応じ、徴収職員による占有、封 印などにより、運行、使用又は航行を させないための適当な措置 （71③、④、⑤）	差押書の送達 （71①）	次のいずれかのうち最も早い時（71①、②） ① 差押書が滞納者に送達された時 ② 差押えの登記（登録）がされた時 ③ 監守及び保存のための必要な処分をした 時
第三債務 者等がない無体財 産権等	① 滞納者に対する差押書の送達（72①） ② 権利の移転につき登記（登録）が必要 なものは、差押えの登記（登録）の嘱 託（72③）	差押書の送達 （72①）	① 差押書が滞納者に送達された時（72②） ② ①より前に差押えの登記（登録）がされた ときは、その時（72④） ③ 特定の財産については差押えの登記（登 録）がされた時（72⑤）
第三債務 者等がある無体財 産権等 （電話加 入権等）	第三債務者等への差押通知書の送達（73 ①）	差押調書謄本の 交付（54三）	① 差押通知書が第三債務者等に送達された 時（73②） ② ①より前に差押えの登記（登録）がされた ときは、その時（73③） ③ 特定の財産については差押えの登記（登 録）がされた時（73④）
第三債務 者等がある無体財 産権等 （振替社 債等）	振替社債等の発行者及び振替機関等へ の差押通知書の送達（73の2①）		差押通知書が振替機関等に送達された時 （73の2③）

（注） いずれの財産も、差押調書の作成（54）及び差押財産上の権利者等に対する差押えの通知（55）を要する。

## 第4節 差押えの解除

滞納者が差押えに係る国税を完納した場合等には、差押えを解除しなければならない。

### 学習のポイント

- 1 差押えを解除するのはどのような場合か
- 2 差押えの解除手続はどのようにして行うのか

### 1 差押えを解除する場合

差押えの解除は、差押えの効力を将来に向かって失わせる処分である。解除の要件は次のとおりである。

#### (1) 差押えを解除しなければならない場合（絶対解除）

- ① 納付、還付金などの充当、更正の取消しその他の理由により差押国税の全額が消滅したとき（徴法79①一）。
- ② 差押財産の価額が、その差押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くなったとき（徴法79①二）。
- ③ 滞納処分の停止をしたとき（徴法153③）。

#### (2) 差押えを解除することができる場合（裁量解除）

- ① 差押えに係る国税の一部の納付、充当、更正の一部の取消し、差押財産の値上がりその他の理由により、その財産の価額が差押えに係る国税及びこれに優先する他の国税、地方税その他の債権の合計額を著しく超過すると認められるに至ったとき（徴法79②一）。
- ② 滞納者が他に差し押さえることができる適当な財産を提供した場合において、その財産を差し押さえたとき（徴法79②二）。
- 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、その差押財産の形状、用途、法令による利用の規制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（徴法79②三）。
- ④ 換価の猶予をする場合において、事業の継続、生活の維持のために必要があると認めるとき（徴法152②）。
- ⑤ 納税の猶予の許可を受けた者から差押解除の申請があり、その申請を相当と認めるとき（通則法48②）。

【参考法令・通達番号】

徴基通79-1~-16

## 2 差押えの解除手続

### (1) 解除の手続

差押えの解除は、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解除は、その旨を第三債務者等に通知することによって行う（徴法80①）。

### (2) 解除に伴う措置

差押えの解除をしたときは、次の措置をとる。

- ① 動産又は有価証券の差押えを解除したときは、その物の引渡し及び封印、公示書その他差押えを明白にするために用いた物の除去を行う（徴法80②一）。  
この封印などの除去は、滞納者等に行わせることができる（徴法80②ただし書）。
- ② 債権又は第三債務者等がある無体財産権等の差押えを解除したときは、滞納者に解除の通知を行う（徴法80②二）。
- ③ 差押えの登記（登録）のある財産の差押えを解除したときは、その登記（登録）の抹消を関係機関に嘱託する（徴法80③）。
- ④ 差押通知をした質権者等及び交付要求をしている者に対し、差押えを解除した旨を通知する（徴法81）。

【参考法令・通達番号】

徴基通80-1～-5、81-1～-3

## 第4章 交付要求

### 第1節 交付要求

滞納者の財産について差押え等の強制換価手続（第1章第1節2(1)イ【参考】3なお書参照）が行われた場合には、先に差し押さえた**執行機関**の手続に参加し、滞納国税への交付を求めなければならない。

【参考】 「執行機関」とは、滞納処分を執行する行政機関その他の者、裁判所、執行官及び破産管財人をいう（徴法2十三）。

(注) 交付要求には、「狭義の交付要求（交付要求書による交付要求）」と「参加差押え（参加差押書による交付要求）」とがある。この「狭義の交付要求」と「参加差押え」とを合わせて「広義の交付要求」という。

本節では、狭義の交付要求を説明する。

広義の交付要求 = 狭義の交付要求（第1節） + 参加差押え（第2節）
-------------------------------------

#### 学習のポイント

- 1 交付要求の意義
- 2 交付要求の要件は何か
- 3 交付要求はどのように行うのか
- 4 交付要求にはどのような効力があるのか
- 5 交付要求にはどのような制限があるのか

#### 1 交付要求の意義

交付要求は、滞納者の財産に対して強制換価手続が行われた場合において、その手続から滞納国税への交付（配当）を求める手続である。

なお、交付要求は、滞納処分的一种であるが、自ら強制的に滞納国税の徴収を実現させるものではなく、この点において差押え、換価及び配当と異なる。

#### 2 交付要求の要件

次のいずれの要件にも該当するときは、交付要求をしなければならない（徴法82①）。

- ① 滞納者の財産について強制換価手続が行われたこと。
- ② 滞納国税があること（その国税が納期限を経過しておればよく、督促の有無、猶予期間中、滞納処分の停止中であるかどうかを問わない。）。

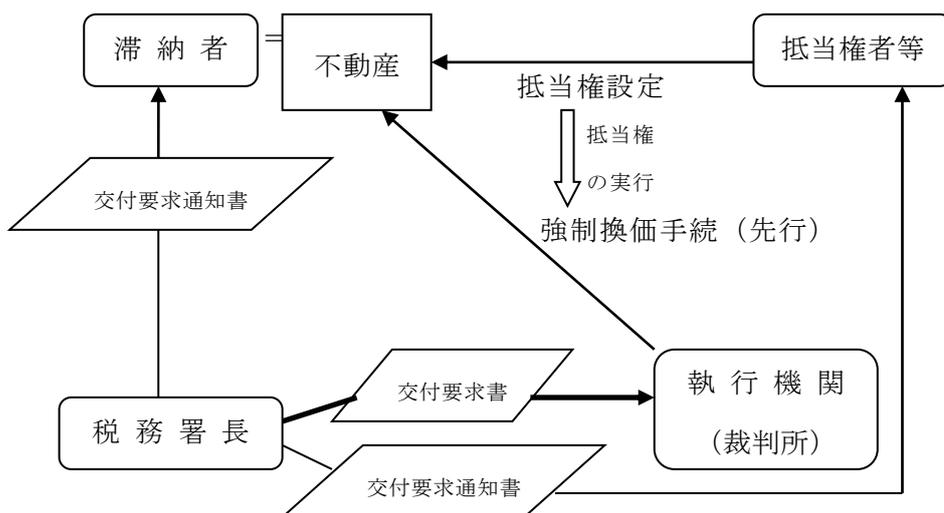
【参考法令・通達番号】

徴基通82-1、153-10

### 3 交付要求の手続

交付要求は、強制換価手続を開始した執行機関に交付要求書を交付して行う（徴法82①）。

なお、滞納者及び交付要求した財産上の権利者（質権者等）で判明している者に、交付要求した旨を通知しなければならない（徴法82②、③）。



【参考法令・通達番号】

徴令36、徴規3①（別紙7号書式）、徴基通82-2、-5～-7

### 4 交付要求の効力

#### (1) 配当を受ける効力

先行の執行機関によって強制換価手続が行われると、その換価代金から配当を受けることができる。

なお、交付要求が複数行われた場合には、先に行った交付要求が優先して配当を受けることができる。ただし、強制換価手続が破産手続の場合には、この交付要求先着手優先の適用はない（徴法13）。

#### (2) 時効の完成猶予及び更新の効力

交付要求は、時効の完成猶予及び更新の効力を有し、交付要求をしている間は、時効が完成せず、交付要求が終了したときから新たにその進行を始める（通則法73①五）。

#### (3) 強制換価手続の解除等があった場合の効力

交付要求は、強制換価手続が解除され又は取り消された場合には、その効力を失う。この場合、交付要求の解除の手続は不要である。

【参考法令・通達番号】

徴基通82-8

## 5 交付要求の制限

交付要求を行った場合には、国税優先の原則により、国税に劣後する債権者の利害に重大な影響を及ぼすことから、これらの債権者を保護するため、次のいずれにも該当するときには、交付要求を行わない（徴法83）。

- ① 滞納者が、他に換価が容易で、かつ、第三者の権利の目的となっていない財産を有していること。
- ② ①の財産を換価することにより、滞納国税の全額を徴収することができると認められること。

【参考法令・通達番号】

徴基通83-1～-3

## 第2節 参加差押え

広義の交付要求には、狭義の交付要求（第1節の交付要求）と参加差押えとがある。

狭義の交付要求が、強制換価手続の種類及び対象財産の種類を問わずに行うことができるのに対し、参加差押えは、滞納処分相互間において、かつ、特定の財産に限って行うことができる。

### 学習のポイント

- 1 参加差押えの意義
- 2 参加差押えの要件は何か
- 3 参加差押えはどのように行うのか
- 4 参加差押えにはどのような効力があるのか
- 5 参加差押えにはどのような制限があるのか

### 1 参加差押えの意義

参加差押えは、交付要求の一つとして行われるものであり、先行の差押えにより換価がされた場合の配当を受ける効力や時効の完成猶予及び更新の効力は交付要求（狭義）と同様である。

しかし、交付要求（狭義）の場合は、先行の差押えが解除されたときにはその効力を失うこととなるのに対し、参加差押えの場合は、先行の差押えが解除されたときは、参加差押えをした時に遡って差押えの効力が生じ、その後はその差押えに基づきその財産の換価処分ができることとなる。

【参考法令・通達番号】

徴基通86-1

### 2 参加差押えの要件

次のいずれにも該当するときは、交付要求（狭義）に代えて参加差押えをすることができる（徴法86①）。

- (1) 滞納者の財産について、既に滞納処分による差押えがされていること。
- (2) 滞納国税が差押えの要件（徴法47）を備えていること。
- (3) 滞納処分による差押えが、次の財産に対して行われていること。

- ① 動産及び有価証券
- ② 不動産、船舶、航空機、自動車、建設機械及び小型船舶
- ③ 電話加入権

(注) 債権については、徴収法第82条の交付要求を行うとともに、**二重差押え**を行う取扱いとなっ

ている。ただし、先順位の差押えがある間は、取立てをすることができない。

【参考法令・通達番号】

徴基通86-2、62-7

### 3 参加差押えの手続

参加差押えは、先行の滞納処分をした**行政機関等**に対し、参加差押書を交付することにより行う（徴法86①）。

なお、参加差押えをしたときは、次の措置をとる必要がある。

【参考】 「行政機関等」とは、滞納処分（その例による処分を含む。）を執行する行政機関その他の者をいう（徴法2十三）。

#### (1) 滞納者への通知

滞納者に対し参加差押通知書により通知しなければならない（徴法86②）。

#### (2) 第三債務者への通知

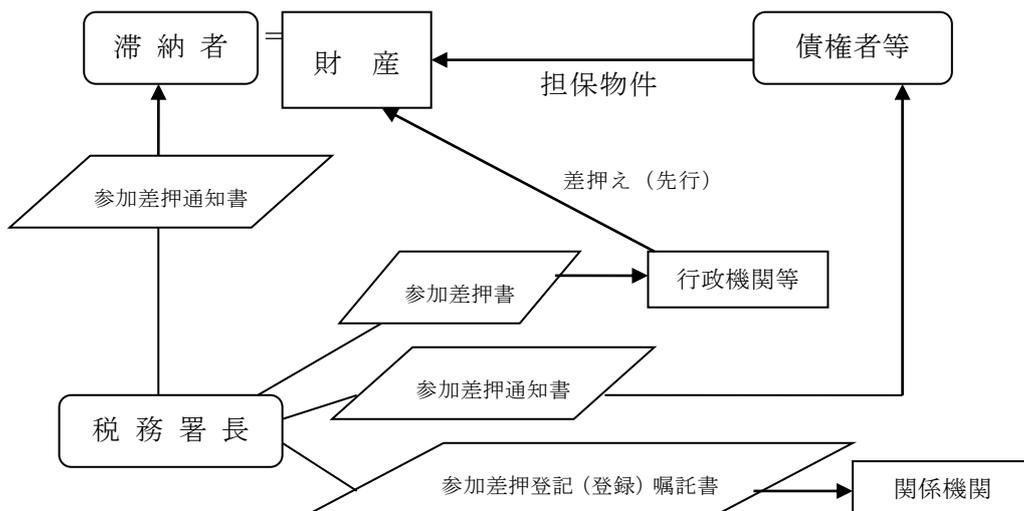
電話加入権について参加差押えをしたときは、第三債務者（東日本電信電話株式会社又は西日本電信電話株式会社）に対して、その旨を通知しなければならない（徴法86②）。

#### (3) 登記の嘱託

参加差押財産が不動産、船舶、航空機、自動車、建設機械又は小型船舶であるときは、参加差押えの登記（登録）を関係機関に嘱託しなければならない（徴法86③）。

#### (4) 質権者等への通知

参加差押えをした財産上の権利者（質権者等）で判明している者に、参加差押えをした旨を通知しなければならない（徴法86④）。



【参考法令・通達番号】

徴令38、徴規3①（別紙8号書式）、徴基通86-3~-5、-8、-9

#### 4 参加差押えの効力

##### (1) 配当を受ける効力

参加差押えの本質は交付要求であるから、その本来の効力としては、先行の滞納処分手続から配当を受けることにある。

なお、参加差押えが複数行われた場合には、交付要求と同様に、先に行った参加差押えが優先して配当を受けることができる（徴法13）。

##### (2) 時効の完成猶予及び更新の効力

交付要求と同様、時効の完成猶予及び更新の効力が生ずる（通則法73①五）。

##### (3) 先行の差押えが解除された場合の効力

参加差押えをした財産について、先行の差押えが解除されたときは、次の財産ごとに、それぞれに定める時に遡って差押えの効力が生ずる（徴法87①）。

なお、先行の差押解除時に、2以上の参加差押えがある場合には、最も先にした参加差押え（参加差押えが次の②に掲げる財産である場合には、最も先に参加差押えの登記（登録）がされた参加差押え）が差押えの効力を生じ（徴法87①かつこ書）、それ以外の参加差押えは、差押えの効力が生じた参加差押えに参加差押えをしたものとみなされる（徴令41①、②）。

###### ① 動産及び有価証券

参加差押書が先行の差押えをした行政機関等に交付された時

###### ② 不動産、船舶、航空機、自動車、建設機械及び小型船舶

参加差押通知書が滞納者に送達された時

ただし、参加差押えの登記（登録）がその送達前にされた場合には、その登記（登録）がされた時

###### ③ 電話加入権

参加差押通知書が第三債務者（東日本電信電話株式会社又は西日本電信電話株式会社）に送達された時

##### (4) 動産等の引渡しを受ける効力

参加差押財産が動産、有価証券等の場合で、先行の差押えが解除される時は、差押えを解除する行政機関等からその財産の引渡しを受けることができる（徴法87②、徴令39、40）。

##### (5) 換価催告

先行の滞納処分に係る差押財産が相当期間内に換価されないときは、速やかに換価すべきことを先行の滞納処分をした行政機関等に催告することができる（徴法87③）。

【参考法令・通達番号】

徴基通87-1～-15

## 5 参加差押えの制限

参加差押えは、交付要求と同様の制限（第1節5参照）を受ける（徴法88①）。

【参考法令・通達番号】

徴基通88-1

### 第3節 交付要求等の解除

交付要求及び参加差押えに係る国税が完納された場合等には、その交付要求等を解除しなければならない。

#### 学習のポイント

- 1 交付要求等を解除する場合はどういふときか
- 2 交付要求等の解除手続はどのようにして行ふのか

#### 1 交付要求等を解除する場合

交付要求及び参加差押えに係る国税が、納付その他の理由により消滅したときは、その交付要求等を解除しなければならない（徴法84①、88①）。

#### 2 交付要求等の解除手続

交付要求等の解除は、その旨をその交付要求等に係る執行機関に通知することによって行ふ（徴法84②、88①）。

なお、解除に伴う措置として、滞納者及び交付要求等の通知をした質権者等の利害関係人にも通知する（徴法84③、88①）ほか、参加差押えの解除の場合には、次の手続が必要である。

- (1) 参加差押えの登記（登録）をした財産について参加差押えを解除したときは、参加差押えの登記（登録）の抹消を関係機関に嘱託しなければならない（徴法88②）。
- (2) 電話加入権の参加差押えを解除したときは、第三債務者（東日本電信電話株式会社又は西日本電信電話株式会社）にその旨を通知しなければならない（徴法88③）。

#### 【参考法令・通達番号】

徴基通84-1～-4、88-2、-3

【参考】 交付要求と参加差押えとの相違

項 目	交 付 要 求	参 加 差 押 え
要 件	① 強制換価手続が行われたこと。 ② 納期限の経過した国税があること。 (徴法82①)	① 既に滞納処分による差押えがされていること。 ② 差押えの要件を具備した国税があること。 (徴法86①)
対象財産	全ての財産 (徴法82①)	特定の財産 (徴法86①) ① 動産及び有価証券 ② 不動産、船舶、航空機、自動車、建設機械及び小型船舶 ③ 電話加入権
手 続	① 執行機関に対する交付要求書の交付 (徴法82①) ② 滞納者への通知 (徴法82②) ③ 質権者等への通知 (徴法82③)	① 行政機関等に対する参加差押書の交付 (徴法86①) ② 同左 (徴法86②) ③ 同左 (徴法86④) ④ 電話加入権の場合には第三債務者への通知 (徴法86②) ⑤ 参加差押登記(登録)の嘱託 (徴法86③)
制 限	一定の場合には行わない。(徴法83)	同左 (徴法88①)
効 力	① 換価代金から配当を受けられる。 (徴法82①、129①二) ② 消滅時効の完成猶予及び更新 (通則法73①五) ③ 強制換価手続の解除等により失効	① 同左 (徴法86①、129①二) ② 同左 (通則法73①五) ③ 先行の差押えの解除等により差押えの効力が生じる。2以上の参加差押えがある場合には、最も先にした参加差押えが差押えの効力を生じ、それ以外の参加差押えは、差押えの効力が生じた参加差押えに参加差押えをしたものとみなされる。(徴法87①、徴令41②) ④ 動産等の引渡しを受けられる。(徴法87②) ⑤ 換価の催告 (徴法87③)
解 除	交付要求に係る国税が、納付、充当等により消滅したとき。(徴法84①) ① 執行機関への通知 (徴法84②) ② 滞納者への通知 (徴法84③) ③ 質権者等への通知 (徴法84③)	参加差押えに係る国税が、納付、充当等により消滅したとき。 (徴法88①) ① 同左 (徴法88①) ② 同左 (徴法88①) ③ 同左 (徴法88①) ④ 電話加入権の場合には、第三債務者への通知 (徴法88③) ⑤ 参加差押登記(登録)の抹消の嘱託 (徴法88②)

## 第5章 差押財産の換価及び配当

### 第1節 換 価

国税は金銭をもって徴収することを要するから、滞納処分により差し押さえた財産は、原則として「換価」に付し、金銭に換えなければならない。

#### 学習のポイント

- 1 換価の意義
- 2 換価の対象となる財産にはどのような種類のものがあるのか
- 3 換価にはどのような方法があるか
- 4 公売にはどのような手続が必要か
- 5 換価の効果とはどのようなものか
- 6 換価財産の権利移転手続はどのようにして行うのか
- 7 換価にはどのような制限があるのか
- 8 参加差押えをした税務署長による換価はどのようにして行うのか

#### 1 換価の意義

滞納処分による換価とは、差押えに係る国税を徴収するために、債権者である国が、差し押さえた財産を強制的に金銭に換えることをいう。

通常、換価といえば差押財産を売却することを指すが、広義の換価には、債権、有価証券、無体財産権等の金銭による取立ても含まれる。

#### 2 換価の対象となる財産

差押財産等は、次に掲げるものを除き、これを売却して金銭に換えなければならない(徴法89①)。

《換価の対象とならない財産》

- ① 金銭 (徴法56③)
- ② 債権 (弁済期限が取立てをしようとする時から6か月以内に到来しないもの等である場合には、換価することができる。)(徴法67、89②)
- ③ 取立てすべき有価証券 (徴法57①)
- ④ 取立てすべき無体財産権等 (徴法73⑤、73の2④)

【参考法令・通達番号】

徴基通89-1、-2、57-3、73-59、73の2-9

### 3 換価の方法

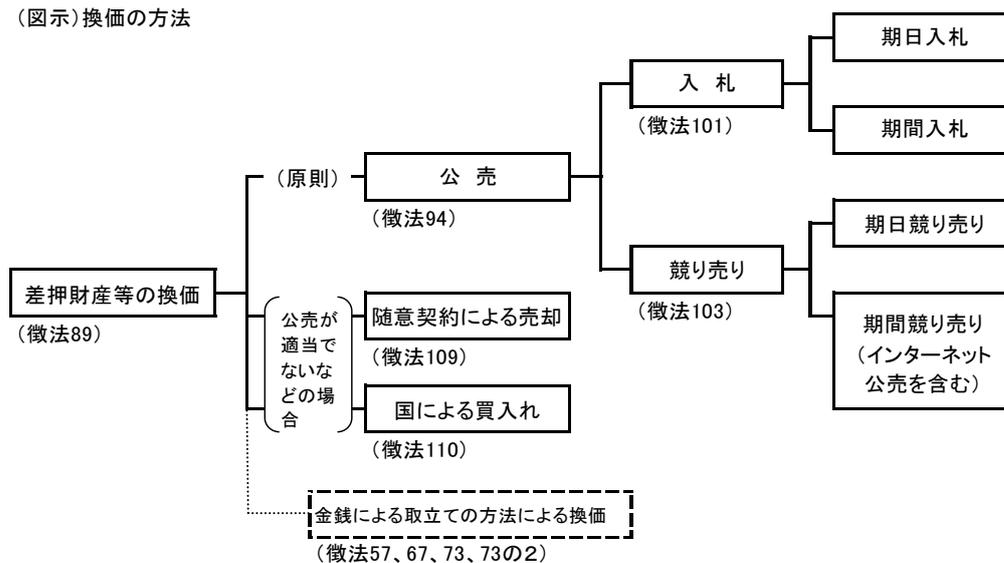
差押財産を換価するときは、原則として**公売**(入札又は競り売り)に付きなければならない(徴法94)。

**公売**が適当でないなどの場合には、随意契約による売却及び国による買入れができる(徴法109、110)。

【参考法令・通達番号】

徴基通94-1~-7、109-1~-5

(図示)換価の方法



### 4 公売の手続

公売手続は、おおむね次のとおりである。

#### (1) 公売公告

原則として、公売の日の少なくとも10日前までに公売財産の名称、公売の方法、公売の日時、場所等を公告しなければならない(徴法95①)。

公売公告は、公売を実施する税務署の掲示場その他税務署内で公衆の見やすい場所に掲示して行うほか、その他適当と思われる方法を併用することができる(徴法95②)。

#### (2) 公売の通知

公売公告をしたときは、次に掲げる者に対して公売の通知をしなければならない(徴法96①)。

- ① 滞納者
- ② 公売財産につき交付要求をした者
- ③ 公売財産上に質権等の権利を有している者
- ④ 換価同意行政機関等

#### (3) 見積価額の決定及び公告

差押財産を公売する場合には、近傍類似又は同種の財産の取引価格、公売財産から生ずべき収益、公売財産の原価その他の公売財産の価格形成上の事情を適切に勘案して、公売財産の見積価額

を決定しなければならない。この場合において、差押財産を公売するための見積価額の決定であることを考慮しなければならない（徴法98）。

また、公売財産が不動産、船舶及び航空機である場合には、公売の日から3日前の日までに見積価額を公告しなければならない（徴法99①一）。

（注） 公売に当たっては、差押財産の換価代金をもって国税に充てる国の立場からしても、納税者その他利害関係人の立場からしても、できるだけこれを高価有利に換価しなければならない。そこで、徴収法は、見積価額を定め、それを下回って売却することはできないとしている（徴法104①）。

#### (4) 暴力団員等に該当しないこと等の陳述

公売財産（不動産に限る。以下「公売不動産」という。）の入札等をしようとする者は、税務署長に対し、暴力団員等に該当しない旨を陳述しなければ入札等に参加できない（徴法99の2）。

#### (5) 公売保証金の提供

公売に入札等をしようとする者は、税務署長の定めた公売保証金（見積価額の100分の10以上の額）を提供しなければ入札等を行うことができない（徴法100①、②）。ただし、公売財産の見積価額が50万円以下である場合などには、その提供を要しないものとする（徴法100①ただし書、徴令42の5）。

（注） 公売保証金を提供する方法には、①現金で納付する方法と②納付保証委託契約証明書を税務署長に提出する方法がある。「納付保証委託契約」とは、入札者等と保証銀行等との間において、その入札者等に係る公売保証金相当額を税務署長の催告によりその保証銀行等が納付する旨の契約である（徴法100①、徴規1の3）。

#### (6) 入札

公売財産の買受希望者は、その住所、氏名、公売財産の名称、入札価額その他必要な事項を記載した入札書に封をして、税務署長が指定した入札期間内に徴収職員に差し出さなければならない。この場合において、電子情報処理組織を使用して入札する場合には、財務省令に定める入札書に封をすることに相当する措置をもって当該封をすることに代えることができる（徴法101①）。

#### (7) 最高価申込者の決定

徴収職員は、見積価額以上の入札者等のうち最高の価額による入札者等を最高価申込者として決定しなければならない（徴法104①）。

#### (8) 入札終了の告知

徴収職員は、最高価申込者等を決定したときは、直ちにその氏名及び価額を告げた後、入札等を終了したことを告知しなければならない（徴法106①）。

#### (9) 最高価申込者等が暴力団員等に該当するか否かの調査の囑託

税務署長は、公売不動産の最高価申込者等が暴力団員に該当するか否かについて、必要な調査をその税務署の所在地を管轄する都道府県警察に囑託しなければならない（徴法106の2）。

#### (10) 売却決定

売却決定は、最高価申込者に対して、次の公売財産ごとにそれぞれに掲げる日に行う。

イ 動産、有価証券又は電話加入権・・・公売期日等（徴法111）

ロ 不動産等・・・公売期日等から起算して7日を経過した日（徴法113①）

なお、不動産を換価するときは、上記(9)の調査に通常要する日数を勘案して、次の①に掲げる日から②に掲げる日までの期間内で税務署長が指定する日（指定する日までにその結果が明らかでないときは、その結果が明らかになった日）において売却決定を行う（徴法113①、徴規1の7）。

① 公売期日等から起算して7日を経過した日

② 公売期日等から起算して21日を経過した日

【参考】 「不動産等」とは、不動産、船舶、航空機、自動車、建設機械、小型船舶、債権又は電話加入権以外の無体財産権等をいう（徴法104の2①）。

### (11) 買受代金の納付

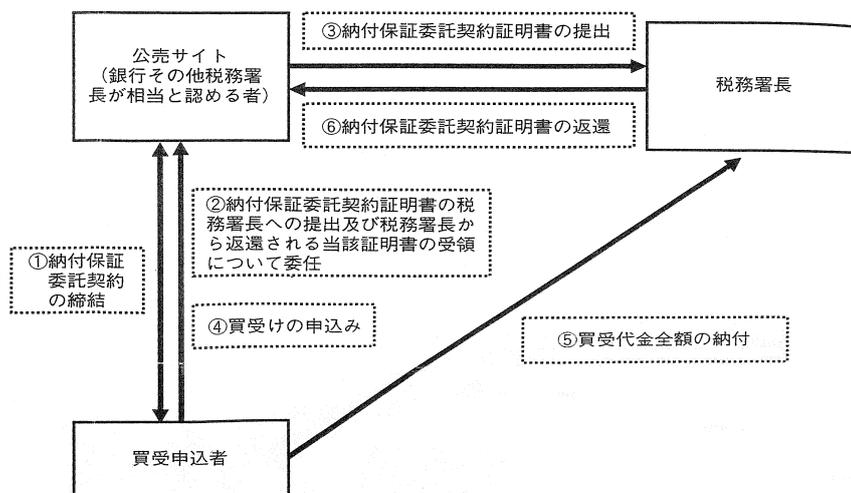
買受人は、売却決定の日までに買受代金を現金で納付しなければならない（徴法115①、③）。この期限までに納付がないときは、税務署長はその売却決定を取り消すことができる（徴法115④）。

（注） 税務署長は、必要があると認めるときは、買受代金の納付期限を30日を限度として延長することができる（徴法115②）。

【参考法令・通達番号】

徴基通95-1、-2、-6～-21、96-1～-6、98-1～-6、99-1～-5、100-5～-7、101-1～-3、104-1、-2、106-1、-2、111-1～-4、113-1、-2、115-1、-2、-6、-7、徴規1の4

【参考】 インターネット公売のイメージ図



○ 「インターネット公売」とは、インターネット上で競り売りを行うことができるサービスを提供しているウェブサイト（オークションサイト）を運営している者（サイト業者）を競り売り人に選任した上で、そのサイト業者のオークションサイトにおいて実施する公売である。

## 5 換価の効果

売却決定により、換価財産について滞納者と買受人との間に売買契約が成立し、買受人は、買受代金を納付した時に滞納者から換価財産の所有権を取得する（徴法116①）。この場合、換価財産上の質権、抵当権、先取特権、留置権などは、その買受人が買受代金を納付した時に消滅する（徴法124①）。

【参考法令・通達番号】

徴基通116-1、-2、124-1～-3

## 6 換価財産の権利移転手続

各財産の権利移転手続は、次のとおりである。

- ① 徴収職員が占有した動産、有価証券、自動車、建設機械又は小型船舶  
これらの財産の買受人への引渡し（徴法119①）
- ② 不動産等  
所有権移転及び換価に伴い消滅する権利の抹消の登記（登録）の嘱託（徴法121、125）
- ③ 電話加入権等  
売却決定通知書の第三債務者等への交付（徴法122①）

【参考法令・通達番号】

徴基通119-1、-2、121-1～-5、122-1、-2、125-1、-2

## 7 換価の制限

財産を差し押さえている場合であっても、滞納者の実情や差押財産の現状などにより、直ちに換価することが適当でないことがある。このため、換価の制限についての規定が設けられている。

換価が制限される場合は、おおむね、次のとおりである。

### (1) 財産上の性質によるもの

- ① 未成熟な果実等の換価の制限（徴法90①）
- ② 仕掛品等の換価の制限（徴法90②）

### (2) 滞納国税に関するもの

- ① 第二次納税義務者に対する換価の制限（徴法32④）
- ② 換価の猶予中の換価の制限（徴法151①）
- ③ 徴収の猶予中の換価の制限（通則法23⑤ただし書、105②、⑥）
- ④ 納税の猶予中の換価の制限（通則法48①）
- ⑤ 不服申立てがあった場合の換価の制限（通則法105①）
- ⑥ 予定納税に係る所得税の確定申告期限までの換価の制限（所法117） など

### (3) 買受人等の制限

滞納者は、換価の目的となった自己の財産を直接であると間接であるとを問わず、買い受けることができない（徴法92）。

また、国税に関する事務に従事する職員も、職務上の公正を保ち適正を期するために買受人になることはできない（徴法92後段）。

【参考法令・通達番号】

徴基通89-6、90-1～-8、92-1～-4

## 8 参加差押えをした税務署長による換価執行

参加差押えをした税務署長は、その参加差押えに係る不動産（以下「参加差押不動産」という。）が換価の催告をしてもなお換価に付されないときには、滞納処分による差押えをした行政機関等（以下「差押機関」という。）の同意を得て、参加差押不動産につき換価の執行をする旨の決定（以下「換価執行決定」という。）をすることができる。

### (1) 差押機関に対する換価の催告

換価執行決定については、財産の換価は差押機関において行うことが原則であることから、差押機関に対して換価の催告を行い、催告によっても換価が行われない場合に限り行うことができる（徴法89の2①）。

### (2) 差押機関の同意

換価執行決定をする際には、差押機関における換価の状況を踏まえる必要があることから、差押機関の同意があることが要件である（徴法89の2①）。

また、差押機関は、参加差押えをした税務署長による換価の執行に係る同意の求めがあった場合において、その換価の執行を相当と認めるときは、これに同意するものとする（徴法89の2②）。

### (3) 換価執行決定による換価に係る諸手続

#### イ 換価執行決定の告知

換価執行決定については、参加差押えをした税務署長による換価執行に同意した差押機関（以下「換価同意行政機関等」という。）に告知することによって効力が生じる（徴法89の2③）。

#### ロ 換価執行決定をした場合の通知

換価執行決定をした税務署長（以下「換価執行税務署長」という。）は、速やかに換価執行決定をした旨を、滞納者及び換価執行決定をした参加差押不動産（以下「特定参加差押不動産」という。）につき交付要求をした者に通知しなければならない（徴法89の2④）。

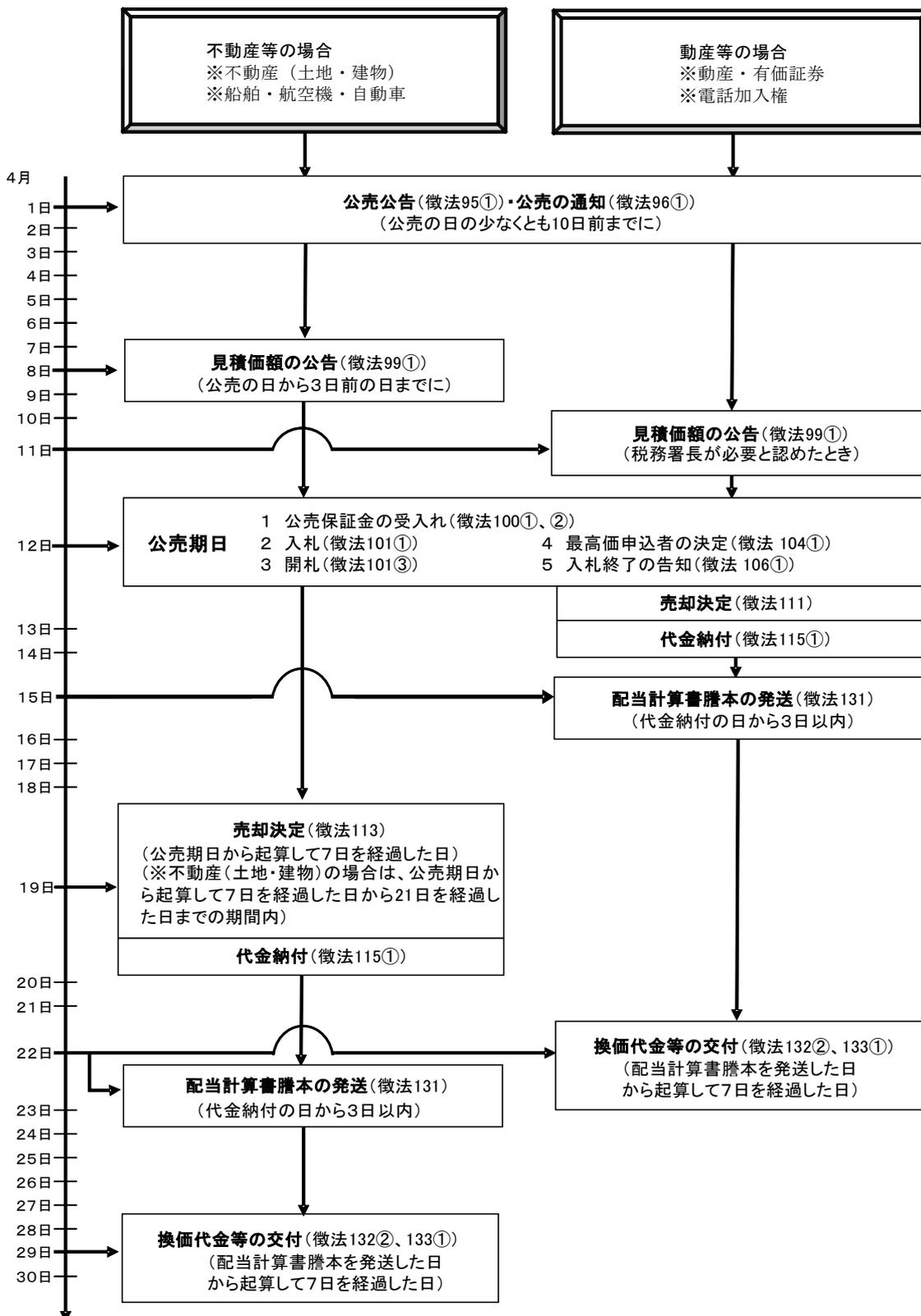
#### ハ 換価に必要となる書類の引渡し

換価同意行政機関等は、換価執行決定をした旨の告知を受けた場合において、特定参加差押不動産につき、その換価執行決定前に交付要求書又は2以上の参加差押書の交付を受けているときは、これらの書類及びその差押えに関し、徴収法・徴収法施行令の規定により提出されたその他の書類のうち、滞納処分に関し必要なもの（以下「滞納処分関係書類」という。）を換価執行税務署長に引き渡さなければならない（徴令42の2①）。

#### ニ 交付要求の効力

上記ハの引渡しがあった場合には、その引き渡された交付要求書又は参加差押書に係る交付要求をした行政機関等は、その交付要求をした時に、換価執行税務署長に対して交付要求をしたものとみなし、引き渡された滞納処分関係書類は、換価執行税務署長に提出されたものとみなされる（徴令42の2②）。

(図示) 公売手続の流れ



## 第2節 配当

一連の滞納処分は、差押財産等の換価代金を滞納国税に充てることにより完結する。

なお、差し押さえた金銭及び交付要求（参加差押えを含む。）により交付を受けた金銭をそれぞれの国税に充てることも、ここにいう配当に含まれる。

### 学習のポイント

- 1 配当の意義
- 2 配当すべき金銭にはどのようなものがあるか
- 3 換価代金等はどのような債権者に配当されるのか
- 4 配当手続はどのようにして進められるのか
- 5 国税と他の債権との調整は、どのようにして図られるのか

### 1 配当の意義

配当とは、差押財産の売却代金、債権等の差押えにより第三債務者等から給付を受けた金銭など滞納処分に基づいて得た金銭を、**滞納処分費**及び滞納国税に充当するとともに他の債権者に配分し、残余金があれば滞納者に交付する手続のことをいう。

【参考】 「滞納処分費」とは、国税の滞納処分による財産の差押え、交付要求、差押財産等の保管、運搬、換価、修理に関する費用及び債権等の取立費用並びに配当に関する費用をいい、通信費は含まれない（徴法136）。

### 2 配当すべき金銭

配当すべき金銭は、次のとおりである（徴法128）。

- ① 差押財産又は特定参加差押不動産の売却代金
- ② 差し押さえた有価証券、債権等の取立てにより第三債務者等から給付を受けた金銭
- ③ 差し押さえた金銭
- ④ 交付要求により交付を受けた金銭

【参考法令・通達番号】

徴基通128-1～-6

### 3 配当の原則

#### (1) 換価代金等の配当

上記2の①及び②の金銭は、次の国税その他の債権に配当する（徴法129①）。

- ① 差押えに係る国税
- ② 交付要求を受けた国税、地方税及び公課（特定参加差押不動産の売却代金を配当する場合には、差押えに係る国税、地方税及び公課を含む。）
- ③ 差押財産等に係る質権、抵当権等により担保される債権

**(2) 差し押さえた金銭等の充当**

上記2の③及び④の金銭は、それぞれ差押え又は交付要求に係る国税に充てる（徴法129②）。

**(3) 残余金の交付先**

上記(1)及び(2)により配当した換価代金等に残余があるときは、その残余金は滞納者に交付する（徴法129③）。

**(4) 国税と他の債権との調整**

配当しようとする換価代金等が上記(1)に掲げる債権の総額に不足するときは、徴収法及び民法その他の法律の規定（後記5）に従って、配当すべき順位及び金額を定めて配当しなければならない（徴法129⑤）。

【参考法令・通達番号】

徴基通129-1、-4～-6

**4 配当手続**

**(1) 債権額の確認**

配当に当たっては、まず配当すべき債権者及び金額等を確認しなければならない。その確認は次のとおり行う。

**イ 債権現在額申立書の提出**

配当を受けるべき債権者は、売却決定の日の前日までに債権現在額申立書を税務署長に提出しなければならない（徴法130①）。

この債権現在額申立書には、債権の元本及び利息、弁済期限等を記載する（徴令48①）。

**ロ 債権額の確認**

税務署長は、提出された債権現在額申立書を調査して債権額を確認する（徴法130②）。

なお、債権現在額申立書が提出されないときには、登記（登録）された質権、抵当権等により担保される債権について、税務署長は調査の上、その債権額を確認する（徴法130②）。

**(2) 配当計算書の作成**

配当すべき金銭の配当を行うときは、配当計算書を作成し、換価財産の買受代金の納付の日から3日以内に、次に掲げる者に対して配当計算書の謄本を発送しなければならない（徴法131）。

- ① 債権現在額申立書を提出した者
- ② 債権現在額申立書の提出はないが、税務署長の調査により債権額を確認した債権者
- ③ 滞納者

（注） 上記2の③及び④の金銭を国税に充てた場合には、配当計算書が作成されないため、滞納者に対しては充当通知書を送付する。

**(3) 換価代金等の交付期日**

配当計算書の謄本を発送した日から起算して7日を経過した日を換価代金等の交付日と定め、配当計算書の謄本に当該期日を付記して告知する（徴法132）。ただし、配当に参加している質権者、抵当権者等がない場合には、この7日の期間を短縮することができる（徴法132②ただし書）。

#### (4) 換価代金等の交付

換価代金等の交付期日に、配当計算書に従って換価代金等を交付する（徴法133①）。

【参考法令・通達番号】

徴令49、徴規3①（別紙10号書式）、徴基通129-4、130-1～-7、131-1～-5、132-1、-2

### 5 国税と他の債権との調整

配当しようとする換価代金等が、配当を受ける債権者の債権の総額に不足するときは、優先関係に従って、配当すべき順位及び金額を定めて配当しなければならない（徴法129⑤）。

この場合の配当すべき順位及び金額を定めるための調整は、次のとおりである。

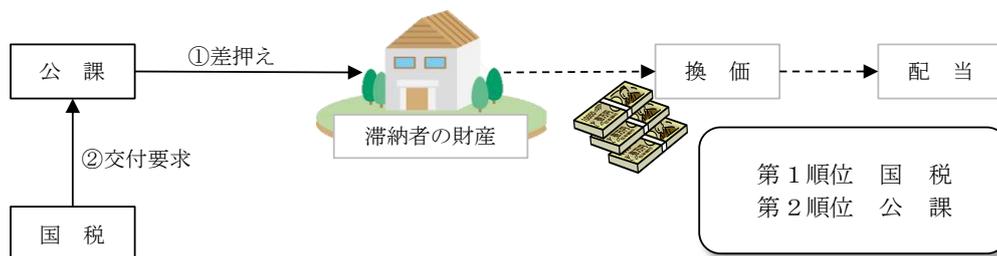
#### (1) 国税優先の原則

国税は、納税者の総財産について、下記(2)以下に掲げる場合を除き、全ての公課その他の債権に先だって徴収する（徴法8）。

##### イ 国税と公課との調整

強制換価手続において国税と公課とが競合する場合には、国税が優先して配当を受けることができる（徴法8）。

（図示）公課と競合した場合の国税の優先

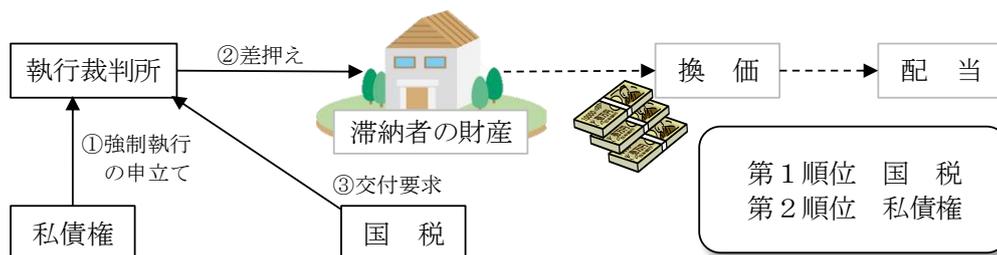


##### ロ 国税と私債権との調整

強制換価手続において国税と私債権とが競合する場合には、私債権者が執行裁判所に強制執行の申立てを行ったときであっても、それに交付要求をした国税は、常に私債権に優先して配当を受けることができる。

（注） 私債権が質権等により担保される債権である場合には、別に調整規定がある。

(図示) 私債権と競合した場合の国税の優先



【参考】1 「公課」、「先だって徴収する」及び「強制換価手続」については、第1章第1節2(1)イ

【参考】参照。

2 「強制執行」とは、司法機関（裁判所等）が債権者の申立てにより、請求権を強制的に実現させることを目的とする法律上の手続をいう。

【参考法令・通達番号】

徴基通8-3、-4

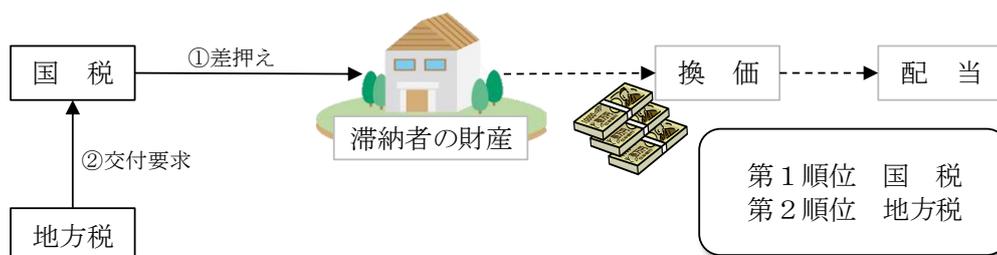
## (2) 国税と地方税との調整

国税と他の国税又は地方税との調整は、滞納処分である差押え又は交付要求（参加差押えを含む。以下、この節において同じ。）の時期を基準として優先順位を定めている。

### イ 差押先着手による国税又は地方税の優先

国税と他の国税又は地方税との関係は、先に差押えをした国税又は地方税が優先する（徴法12、地法14の6）。

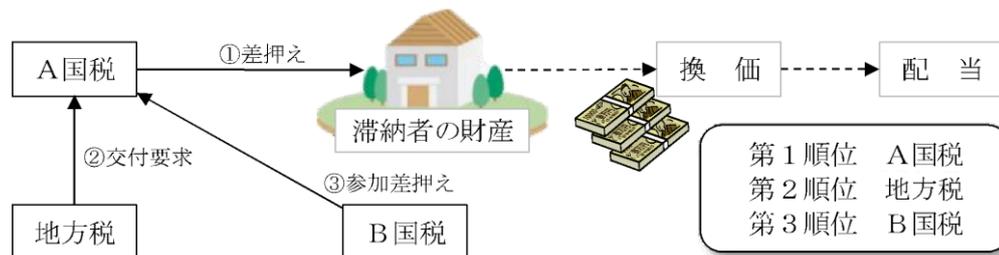
(図示) 差押先着手による国税の優先



### ロ 交付要求先着手による国税又は地方税の優先

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競合したときは、先に交付要求をした国税又は地方税は、後から交付要求をした国税又は地方税に優先して配当を受けることができる（徴法13、地法14の7）。

(図示) 交付要求先着手による国税又は地方税の優先



#### ハ 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、差押先着手又は交付要求先着手による優先の規定（徴法12、13）にかかわらず、その国税は、その担保財産の換価代金につき他の国税及び地方税に優先する（徴法14）。

【参考法令・通達番号】

徴基通12-3、13-2

#### (3) 国税優先の原則を制限する場合

国税の優先権は、おおむね次のとおり制限又は調整されている。

##### イ 強制換価手続の費用の優先

納税者の財産について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、その強制換価手続の費用に次いで徴収する（徴法9）。

##### ロ 直接の滞納処分費の優先

納税者の財産を滞納処分により換価したときは、その滞納処分に要した滞納処分費は、他の国税、地方税その他の債権に優先する（徴法10）。

#### ハ 法定納期限等以前に設定された質権、抵当権等の優先

納税者がその財産上に質権、抵当権等を設定している場合において、その質権等が国税の法定納期限等以前に設定されているときは、その国税は、その質権等により担保される債権に劣後する（徴法15①、16、23①等）。

なお、登記（登録）をすることができる質権等の設定の時期は、その質権等の設定登記（登録）の日による。

【参考】 「法定納期限等」については、第1章第1節2(2)イ【参考】1参照。

【参考法令・通達番号】

徴基通9-3、-4、10-2、15-1～-14、-17、-34、16-3、-9

【参考】法定納期限・納期限・法定納期限等の例

	法定納期限 (徴法2十、通則法2八)	納期限 (通則法35、37)	法定納期限等 (徴法15①)
期限内申告 例 令和5年分申告所得税	各税法に定める日 6.3.15	法定納期限 6.3.15	法定納期限 6.3.15
期限後申告、修正申告 例 令和4年分申告所得税 5.8.3 修正申告	各税法に定める日 5.3.15	申告の日 5.8.3	申告の日 5.8.3
例 上記の過少申告加算税 5.8.22 賦課決定通知書発送	基因となる国税の法定納期限 5.3.15	賦課決定通知書を 発した日の翌日から 起算して1月を経過 する日 5.9.22	基因となる国税の 法定納期限等 5.8.3
更正、決定 例 令和4年3月末決算の 法人税 5.7.28更正通知書発送	各税法に定める日 4.5.31	各通知書を発した 日の翌日から起算し て1月を経過する日 5.8.28	各通知書を発した 日 5.7.28
申告所得税 予定納税1期分 例 令和5年1期分	各税法に定める日 5.7.31	法定納期限 5.7.31	法定納期限 5.7.31
申告所得税 予定納税2期分 例 令和5年2期分	各税法に定める日 5.11.30	法定納期限 5.11.30	1期分の納期限 5.7.31
納税の告知を受けた源泉所得 税 例 令和5年3月分 5.5.26 納税告知書発送	各税法に定める日 5.4.10	納税告知書を発し た日の翌日から起算 して1月を経過する 日 5.6.26	納税告知書を発し た日 5.5.26

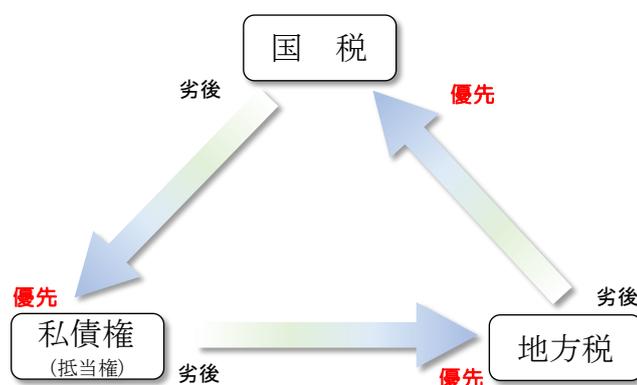
#### (4) 国税及び地方税等と私債権との競合の調整

強制換価手続における優先順位については、租税（国税、地方税）相互間は差押え又は交付要求の先着手で決められ、一方、租税等（公課を含む）と私債権との間は法定納期限等と質権等の設定時期との先後によって優劣が決まる。

このように配当順位の優劣の基準が異なるため、配当手続において、

- ① 国税は地方税等に優先する
- ② 地方税等は質権等により担保される私債権に優先する
- ③ 質権等により担保される私債権は国税に優先する

という三者三つどもえとなる、いわゆる「ぐるぐる回り」が生じる場合がある。



このような競合が生じた場合の調整は、次のとおり行う（徴法26、地法14の20）。

イ まず、国税、地方税等及び私債権に対して常に優先する次の債権に充てる（徴法26一）。

- ① 強制換価手続の費用
- ② 直接の滞納処分費

ロ 下記により、租税公課グループと私債権グループごとに、それぞれの配当金額の総額を定める（徴法26二）。

- ① 国税、地方税等の法定納期限等及び私債権の質権等設定時期を古い順に並べる。
- ② ①の順位に従って、換価代金等から上記イの優先債権額を控除した額に満つるまで、仮の配当額を定める。
- ③ ②で定めた仮の配当額を租税公課グループと私債権グループとに分けて合計し、グループごとの配当額を定める。

ハ 租税公課グループの配当額を、国税と地方税等との調整規定により配当順位を定め、順次国税及び地方税等に充てる（徴法26三）。

ニ 私債権グループの配当額を、民法等の規定により配当順位を定め、順次私債権に充てる（徴法26四）。

【設 例】

次の事例において、配当金額を計算しなさい。

換価代金	581万円
債権者Aの抵当権(令和X0年12月10日設定登記)の被担保債権額	180万円
債権者Bの抵当権(令和X0年12月20日設定登記)の被担保債権額	100万円
差押国税 (法定納期限等 令和X1年3月15日)	120万円
令和X1年5月25日差押え	
C 県 税(法定納期限等 令和X0年9月30日)	320万円
令和X1年6月15日交付要求	
D 町 税(法定納期限等 令和X1年5月20日)	160万円
令和X1年6月8日交付要求	
直接の滞納処分費	1万円



【答】

次のとおり計算して配当する。

- 換価代金581万円を、まず、直接の滞納処分費に配当する（徴法26一）。  
直接の滞納処分費 1万円
- 1の金額を控除した換価代金580万円について、租税の法定納期限等及び抵当権の設定登記をした日の古い順に分配し、その分配された額を租税公課グループと私債権グループに分けて、グループごとの配当総額を計算する（徴法26二）。

租税公課グループ		私債権グループ	
① C 県 税(X0. 9. 30)	320万円	② Aの抵当権(X0. 12. 10)	180万円
④ 差押国税(X1. 3. 15)	0円	③ Bの抵当権(X0. 12. 20)	80万円
⑤ D 町 税(X1. 5. 20)	0円		
合 計	320万円	合 計	260万円

(注) ○内の数字は、分配の順位である。

( )内は、法定納期限等又は抵当権設定登記の日である。

3 租税公課グループの配当総額320万円をグループ内の優先順位（徴法12～14）に従って配当する（徴法26三）。

- ① 差押国税・・・・・・・・120万円
- ② D町税・・・・・・・・160万円
- ③ C県税・・・・・・・・40万円
- 合計 320万円

4 私債権グループの配当総額260万円をグループ内の優先順位（民法373）に従って配当する（徴法26四）。

- ① Aの抵当権・・・・・・・・180万円
- ② Bの抵当権・・・・・・・・80万円
- 合計 260万円

5 上記の結果、配当額は次のとおりになる。

- 滞納処分費・・・・・・・・1万円
- Aの抵当権・・・・・・・・180万円
- Bの抵当権・・・・・・・・80万円
- 差押国税・・・・・・・・120万円
- C県税・・・・・・・・40万円
- D町税・・・・・・・・160万円

## 第6章 納税義務の拡張

### 第1節 納税義務の拡張のあらまし

納税義務の拡張とは、納税者から国税を徴収することが困難な場合において、本来の納税者と特定の財産などに関して一定の関係にある第三者から本来の納税者の国税を徴収しても公平を失わないときに、その第三者に対して本来の納税者の納税義務を負わせることにより国税徴収の確保を図る制度のことをいう。

#### 学習のポイント

- 1 第二次納税義務とはどのようなものか
- 2 譲渡担保財産からの国税の徴収とはどのようなものか
- 3 担保権付財産が譲渡された場合の国税の徴収とはどのようなものか

#### 1 第二次納税義務

第二次納税義務は、納税者の財産について滞納処分を執行してもなおその徴収すべき額に不足すると認められる場合において、徴収法第33条～第41条に規定する一定の要件を満たす者に補充的に納税義務を負担させる制度である。

第二次納税義務の基因となった納税義務を主たる納税義務といい、第二次納税義務は主たる納税義務との関係において、いわゆる**付従性**と**補充性**を有する。

- 【参考】
- 1 第二次納税義務の「付従性」とは、主たる納税義務について生じた事由（消滅・変更等）の効力が、原則として第二次納税義務にも影響を及ぼすことである。
  - 2 第二次納税義務の「補充性」とは、主たる納税義務の履行がない場合に、はじめて二次的に履行の責めを負うことである。
  - 3 主たる納税義務と第二次納税義務は、法律的に別個の義務であり、上記1及び2からくる制約を除けば、一方に生じた事由は他方に影響を及ぼさない。

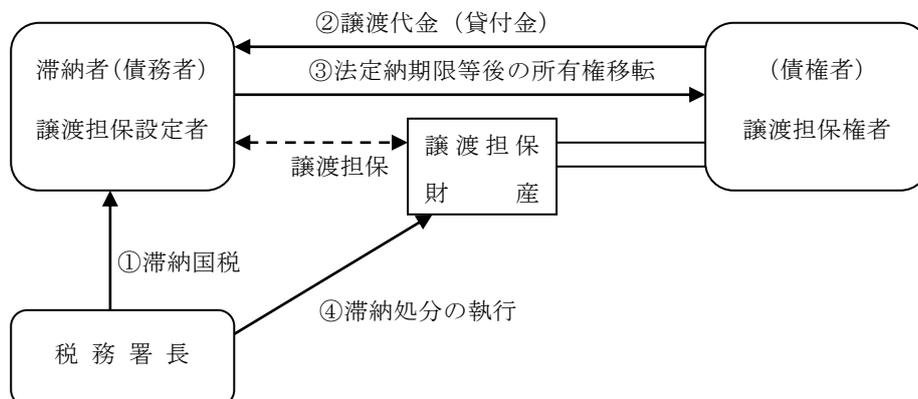
#### 2 譲渡担保財産からの国税の徴収

国税の滞納処分は、その滞納者の財産について行われる。したがって、滞納者の財産が譲渡担保の目的として第三者に移転している場合には、その財産について滞納処分ができないのが原則である。

しかし、次のいずれの要件にも該当する場合には、譲渡担保財産（担保のために譲渡された財産）から滞納者の国税を徴収することができる（徴法24①、⑧）。

- ① 滞納者の財産について滞納処分をしてもなお徴収すべき国税に不足すると認められること。
- ② 滞納者が譲渡した財産が、担保のために譲渡されたものであること。
- ③ 滞納国税の法定納期限等が、譲渡担保財産の譲渡に係る権利移転の前であること。

(図示) 譲渡担保権者の物的納税責任



### 3 担保権付財産が譲渡された場合の国税の徴収

納税者が質権又は抵当権を設定した財産を譲渡した場合において、次のいずれにも該当するときは、その質権又は抵当権により担保される債権につき配当される金額のうちから、譲渡人である納税者の国税を徴収することができる（徴法22、23③）。

- ① 納税者がその国税の法定納期限等後に登記（登録）した質権、抵当権等がある財産を譲渡したこと。
- ② 譲渡した時点において、その譲渡財産以外に国税に充てるべき十分な財産がないこと。
- ③ 納税者の財産について滞納処分を執行してもなお徴収すべき国税に不足すると認められること。

### 4 その他の納税義務の拡張

納税保証（通則法50～54）、連帯納付義務等（通則法9、9の2、9の3、相法34、法法152①、地法31①等）も納税義務の拡張の制度である。

## 第2節 第二次納税義務

第二次納税義務の制度は、形式的には第三者に財産が帰属している場合であっても、実質的には、納税者にその財産が帰属していると認めても公平を失しないようなときにおいて、形式的な権利の帰属を否認して、私法秩序を乱すことを避けつつ、その形式的に権利が帰属している者に対して補充的に納税義務を負担させることにより、徴税手続の合理化を図るために認められている制度である。

よって、第二次納税義務は、本来の納税者の財産について滞納処分をしてもなお徴収すべき国税に不足すると認められる場合に限り、本来の納税者と一定の関係がある者に対して二次的に納税義務を負わせるものである。

### 学習のポイント

- 1 第二次納税義務の種類にはどのようなものがあるのか
- 2 主たる納税義務と第二次納税義務とはどのような関係になるのか
- 3 第二次納税義務者からの徴収はどのようにするのか
- 4 無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務とはどのようなものか

### 1 第二次納税義務の種類

徴収法は、第二次納税義務について次のとおり定めている。

- ① 合名会社等の社員の第二次納税義務（徴法33）
- ② 清算人等の第二次納税義務（徴法34）
- ③ 同族会社の第二次納税義務（徴法35）
- ④ 実質課税額の第二次納税義務（徴法36一）
- ⑤ 資産の譲渡等を行った者の実質判定による第二次納税義務（徴法36二）
- ⑥ 同族会社等の行為又は計算の否認等による第二次納税義務（徴法36三）
- ⑦ 共同的な事業者の第二次納税義務（徴法37）
- ⑧ 事業を譲り受けた特殊関係者の第二次納税義務（徴法38）
- ⑨ 無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務（徴法39）
- ⑩ 偽りその他不正の行為により国税を免れた株式会社の役員等の第二次納税義務（徴法40）
- ⑪ 人格のない社団等の財産の名義人の第二次納税義務（徴法41①）及び人格のない社団等の財産の払戻し又は分配を受けたものの第二次納税義務（徴法41②）

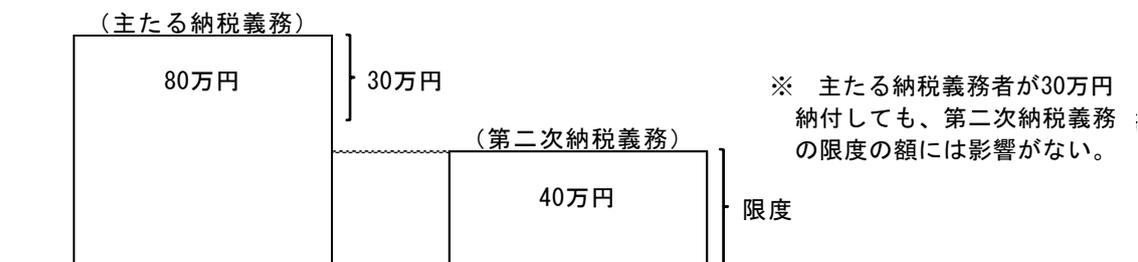
### 2 主たる納税義務と第二次納税義務との関係

主たる納税義務と第二次納税義務との関係は次のとおりである。

#### (1) 納税義務の履行（納付又は充当）

第二次納税義務者がその義務を履行した場合には、主たる納税義務もその履行が

あった部分について常に消滅する。一方、主たる納税者がその義務の全部を履行した場合には、第二次納税義務も消滅するが、履行した額が一部であるときは、その一部履行後の主たる納税義務額が第二次納税義務者の第二次納税義務額より少なくなる時に限って、その少なくなる範囲において、第二次納税義務額が消滅する。



## (2) 免除

第二次納税義務者に対しその納税義務を免除しても、主たる納税義務に影響を及ぼさない。一方、主たる納税者の納税義務の免除は、上記(1)と同様の効果を生ずる。

## (3) 猶予

### イ 納税の猶予

主たる納税者の国税について納税の猶予をしている間は、その国税の第二次納税義務について納付通知書若しくは納付催告書を発し又は滞納処分をすることはできないが、第二次納税義務者に対してした納税の猶予は、主たる納税者には効力を及ぼさない。

### ロ 換価の猶予

主たる納税者の国税について換価の猶予をしても、その国税の第二次納税義務について納付通知書若しくは納付催告書を発し又は滞納処分をすることを妨げないが、第二次納税義務者の財産の換価については徴収法第32条第4項の規定による制限がある。

## (4) 滞納処分の停止による消滅

第二次納税義務者について、滞納処분을停止したことにより第二次納税義務が消滅しても、主たる納税義務は消滅しない。

## (5) 時効の完成猶予及び更新

第二次納税義務の時効の完成猶予及び更新の効力は、主たる納税義務には及ばないが、主たる納税義務の時効の完成猶予及び更新の効力は、第二次納税義務に及ぶ（民法457①参照）。

## (6) 求償権

第二次納税義務の履行によって主たる納税者がその納税義務を免れたときは、第二次納税義務者は主たる納税者に対して求償権を行使することができる（徴法32⑤）。

【参考法令・通達番号】

徴基通32-18～-21、-23、-28

### 3 第二次納税義務者からの徴収手続

第二次納税義務者からの徴収手続は、次のとおりである。

#### (1) 納付通知書による告知

主たる納税者の国税を第二次納税義務者から徴収するときは、第二次納税義務者に対し納付通知書により告知しなければならない（徴法32①）。

この告知は、抽象的に成立している第二次納税義務を具体的に確定させる効力を有する。

#### (2) 納付の期限

第二次納税義務に係る納付の期限は、上記(1)の納付通知書を発する日の翌日から起算して1月を経過する日である（徴令11④）。

#### (3) 所轄税務署長への通知

納付通知書により告知した場合には、第二次納税義務者の住所又は居所を所轄する税務署長に対して、その旨を通知しなければならない（徴法32①後段）。

#### (4) 納付催告書による督促

上記(2)により指定した納付の期限までに第二次納税義務者がその国税を完納しない場合には、第二次納税義務者に対し、その納付の期限から50日以内に納付催告書により督促する（徴法32②）。

なお、第二次納税義務者の財産に対して滞納処分による差押えができるのは、納付催告書を発した日から起算して10日を経過した日の翌日以後になる（徴法47③）。

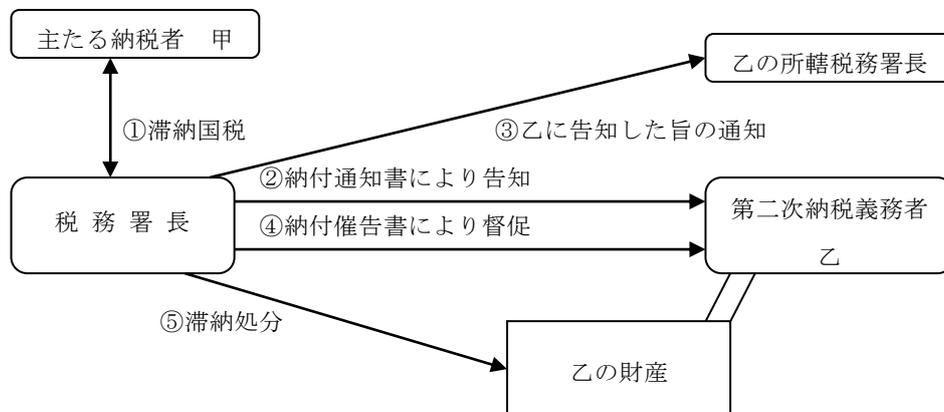
#### (5) 換価の制限

第二次納税義務者の財産の換価は、その財産の価額が著しく減少するおそれがあるときを除き、主たる納税者の財産を換価に付した後でなければすることができない（徴法32④）。

また、第二次納税義務者が、納付通知書による告知、納付催告書による督促又はこれらに係る国税に関する滞納処分について訴えを提起したときは、その訴訟の係属する間は、第二次納税義務者の財産を換価することができない（徴法90③）。

（注） 不服申立てがあった場合の換価の制限については、通則法第105条第1項に規定されている。

（図示）第二次納税義務者からの徴収手続



【参考法令・通達番号】

徴令11、徴規3①（別紙1号書式、2号書式）、徴基通32-2、-3、-6、-9、-10、-14

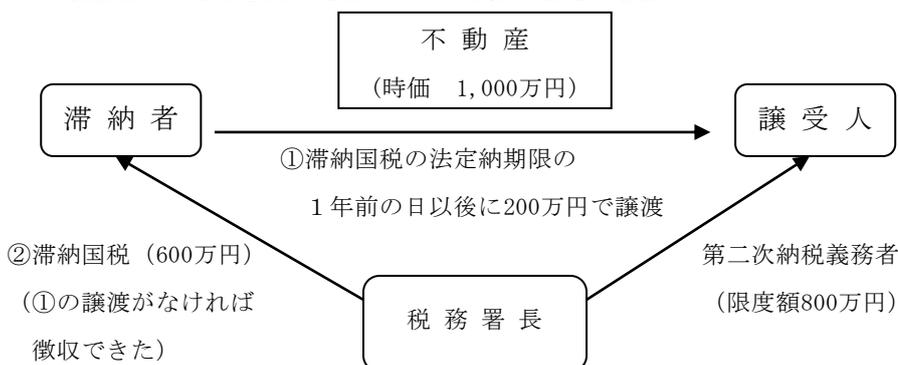
#### 4 無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務

##### (1) 第二次納税義務の成立要件

滞納者が無償譲渡等の処分をし、このため滞納者の国税を徴収することができないこととなった場合には、次のいずれの要件にも該当するときに、その財産の譲受人等に対して第二次納税義務を賦課する（徴法39）。

- ① 滞納者が、その財産を無償又は著しく低い額の対価による譲渡や債務の免除その他第三者に利益を与える処分（無償譲渡等の処分）をしたこと。
- ② この無償譲渡等の処分が、国税の法定納期限の1年前の日以後にされたものであること。
- ③ 滞納者の財産について滞納処分を執行（租税条約等の規定に基づき租税条約等相手国に対する徴収の共助要請をした場合には、当該要請による徴収を含む。）してもなお徴収すべき額に不足すると認められること。
- ④ ③の国税に不足すると認められることが、無償譲渡等の処分に基因すると認められること。

（図示）無償譲渡等の処分を受けた第二次納税義務に当たる場合



##### (2) 第二次納税義務の限度

無償譲渡等の処分を受けた者が負担する第二次納税義務の限度は、その第二次納税義務者が滞納者の親族その他の特殊関係者であるか否かによって次のようになる（徴法39）。

【参考】 「親族その他の特殊関係者」とは、滞納者の親族その他滞納者と特殊な関係のある個人又は同族会社で徴収令第14条第2項で定めるものをいう。

##### イ 滞納者の親族その他の特殊関係者である場合

無償譲渡等の処分を受けた時におけるその受けた利益を限度として、滞納国税の全額である。

##### ロ イ以外の第三者である場合

無償譲渡等の処分を受けた利益が現存する限度で、滞納国税の全額である。

##### (3) 「著しく低い額の対価による譲渡」の判定

対価が著しく低額であるかどうかは、画一的に判定するものではなく、財産の種類、時価と対価の差額の大小等個々具体的な場合に依じて判定することとなる。例えば、時価が明確となっている財産（上場株式、社債等）については、時価と対価との差額が比較的少なくても著しく低額と判定する場合があります、一方、値幅のある財産（不動産、骨董品等）については、差額がある程度開いていても著しく低額とはいえない場

合がある。

【参考法令・通達番号】

徴基通39-1～-9、-12～-16

【参考】第二次納税義務の一覧表

徴収法条文	第二次納税義務の基因となる主たる納税者	第二次納税義務の成立要件	第二次納税義務者	第二次納税義務の限度
33	合名会社若しくは合資会社又は税理士法人、弁護士法人、外国法事務弁護士法人、監査法人、特許業務法人、司法書士法人、行政書士法人、社会保険労務士法人若しくは土地家屋調査士法人	1 左の会社が国税を滞納したこと。 2 主たる納税者の財産に滞納処分を執行してもなお徴収すべき額に不足すると認められること（以下、本表においては単に「徴収不足」という。）。	左の会社の社員	滞納国税の全額
34	解散法人	1 法人が解散した場合において、その法人に課されるべき又は納付すべき国税を納付しないで、残余財産の分配又は引渡しをしたこと。 2 徴収不足	分配等をした清算人	分配等をした財産の価額
			分配等を受けた者	分配等を受けた財産の価額
34	信託が終了した場合の清算受託者（国税の納付義務が信託財産責任負担債務となるものに限る。）	1 信託法第175条に規定する信託が終了した場合において、清算受託者に課されるべき又は納付すべき国税を納付しないで、信託財産に属する財産を残余財産受益者等に給付したこと。 2 徴収不足	特定清算受託者	給付をした財産の価額
			残余財産受益者等	給付を受けた財産の価額
35	同族会社の株主又は社員	1 滞納者が、同族会社の株式又は出資を有すること。 2 同族会社の株式又は出資について、再度換価に付しても買受人がない、又は譲渡に制限があるなどの特別な事情があること。 3 徴収不足	同族会社	滞納国税の法定納期限の1年前の日後に取得した左の会社の株式又は出資の価額
36	実質所得者課税の規定（所法12、158、法法11）の適用を受けて課税された納税者	1 左の規定により課税された国税を滞納したこと。 2 徴収不足	左の課税の基因となった収益が法律上帰属するとみられる者	収益が生じた財産（その財産の異動等により取得した財産を含む。）
	資産の譲渡等を行った者の実質判定の規定（消13）（貸付けに限る。）による消費税を課税された納税者	1 左の規定により課税された国税を滞納したこと。 2 徴収不足	左の課税の基因となった貸付けを法律上行ったとみられる者	貸付けに係る財産（その財産の異動等により取得した財産を含む。）
	同族会社等の行為又は計算の否認等の規定（所法157、168の2、法法132、132の2、相法64等）の適用を受けて課税された納税者	1 左の規定により課税された国税を滞納したこと。 2 徴収不足	左の否認された納税者の行為により利益を受けたものとされる者	受けた利益の額

【参考】第二次納税義務の一覧表（続き）

徴収法 条文	第二次納税義務の基因 となる主たる納税者	第二次納税義務の成立要件	第 二 次 納 税 義 務 者	第 二 次 納 税 義 務 の 限 度
37	生計を一にする配偶者 その他の親族からその所 有する財産の提供を受け て事業を遂行している個人	<ol style="list-style-type: none"> <li>1 生計を一にする配偶者その他の親族が、納税者の事業の遂行に欠くことのできない重要な財産を有していること。</li> <li>2 重要な財産に関して生ずる所得が納税者の所得となっていること。</li> <li>3 重要な財産の所有者が納税者の経営する事業から所得を受けていること。</li> <li>4 納税者が、その経営する事業に係る国税を滞納したこと。</li> <li>5 徴収不足</li> </ol>	納税者と生計を一にする配偶者その他の親族で、納税者の経営する事業から所得を受けている重要な財産の所有者	左の重要な財産（その財産の異動等により取得した財産を含む。）
	特殊関係にある株主又は社員からその財産の提供を受けて事業を遂行している同族会社	<ol style="list-style-type: none"> <li>1 同族会社（納税者）の判定の基礎となった株主又は社員が、納税者の事業の遂行に欠くことのできない重要な財産を有していること。</li> <li>2 重要な財産に関して生ずる所得が同族会社の所得となっていること。</li> <li>3 同族会社が、その経営する事業に係る国税を滞納したこと。</li> <li>4 徴収不足</li> </ol>	左の株主又は社員	
38	生計を一にする親族その他納税者と特殊な関係のある個人又は被支配会社に事業を譲渡した納税者	<ol style="list-style-type: none"> <li>1 滞納国税の法定納期限の1年前の日後に、生計を一にする親族その他納税者と特殊な関係のある個人又は被支配会社に事業を譲渡したこと。</li> <li>2 事業の譲受人が、同一又は類似の事業を営んでいること。</li> <li>3 納税者が、譲渡した事業に係る国税を滞納したこと。</li> <li>4 徴収不足</li> </ol>	事業の譲受人	譲受財産の価額
39	無償譲渡等の処分をした者	<ol style="list-style-type: none"> <li>1 滞納者が、財産を無償又は著しく低い額の対価による譲渡、債務の免除その他第三者に利益を与える処分をしたこと。</li> <li>2 滞納国税の法定納期限の1年前の日以後に譲渡等の処分をしたこと。</li> <li>3 徴収不足</li> <li>4 徴収不足が、無償譲渡等の処分に基因すると認められること。</li> </ol>	左の譲受人又は受益者	<p>親族その他の特殊関係者は、無償譲渡等の処分の時における受けた利益の額</p> <p>親族その他の特殊関係者以外の者は、受けた利益が現に存する限度の額</p>

【参考】第二次納税義務の一覧表（続き）

徴収法 条文	第二次納税義務の基 因となる主たる納税者	第二次納税義務の成立要件	第 二 次 納 税 義 務 者	第 二 次 納 税 義 務 の 限 度
40	偽りその他不正の行為によりその法人の国税を免れ、かつ、その法人の財産を散逸させた法人を支配する役員等	1 偽りその他不正の行為により国税を免れ、又は国税の還付を受けた株式会社等がその国税を納付していないこと 2 特定役員等が偽りその他の不正の行為をしたこと 3 株式会社等に対して滞納処分を執行してもなお徴収すべき国税の額に不足すると認められること	左の特定役員等	次のいずれか低い額 ① その偽りその他不正の行為により免れ、若しくは還付を受けた国税の額 ② 株式会社等の財産のうち、偽りその他不正の行為があった時以後に、特定役員等が移転を受けたもの及び特定役員等が移転をしたものの価額
41	人格のない社団等 〔法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるもの〕	1 人格のない社団等が国税を滞納したこと。 2 人格のない社団等に帰属する財産が第三者名義となっていること。 3 第三者名義となっている財産を除き、徴収不足	左の財産の名義人	左の財産
		1 人格のない社団等が国税を滞納したこと。 2 滞納国税の法定納期限の1年前の日後に、人格のない社団等がその財産の払戻し又は分配をしたこと。 3 徴収不足	払戻し又は分配を受けた者	払戻し又は分配を受けた財産の価額

## 第7章 納税の緩和制度

### 第1節 換価の猶予

差押えに係る国税が納付されない場合には、差押財産等を換価（公売）してその売却代金を滞納国税に充てることとなるが、納税者の負担の軽減を図るとともに、早期かつ的確な納税の履行を確保する観点から、滞納者に一定の事由がある場合には、差押財産等の換価を猶予し、滞納者の事業を継続させ又は生活を維持させながら、滞納国税を分割納付などで円滑に徴収しようとする制度がある。これを換価の猶予という。

#### 学習のポイント

- 1 換価の猶予の要件は何か
- 2 換価の猶予の期間はどのくらい認められるのか
- 3 換価の猶予をする場合にはどのような手続が必要か
- 4 換価の猶予の効果とはどのようなものか

#### 1 換価の猶予の要件

##### (1) 税務署長の職権による場合

滞納者が納税について誠実な意思を有していると認められるときは、その納付すべき国税について滞納処分による財産の換価を猶予することができる（徴法151①）。

なお、職権による換価の猶予をすることができるのは、次に掲げる要件の全てに該当する場合である。

職権による 換価の猶予 の要件	① 滞納者が納税について誠実な意思を有すると認められること（徴法 151①本文）。
	② 納付すべき国税について納税の猶予又は申請による換価の猶予の適用を受けている場合でないこと（徴法 151①本文括弧書）。
	③ 次のいずれかに該当すると認められる場合であること。
	イ 財産の換価を直ちにすることにより、そ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とき（徴法 151①一）。
	ロ 財産の換価を猶予することが、直ちに換価することに比べて、滞納国税及び最近において納付すべきこととなる国税を徴収するのに有利であると認められるとき（徴法 151①二）。
④ 原則として、猶予に係る国税の額に相当する財産の差押え又は担保の提供があること（徴法 152③、通則法 46⑤）。	

## (2) 滞納者からの申請による場合

滞納者が納税について誠実な意思を有していると認められるときは、その国税の納期限から6月以内にされたその者の申請に基づき、1年以内の期間を限り、その納付すべき国税について滞納処分による財産の換価を猶予することができる（徴法151の2①、②）。

なお、申請による換価の猶予をすることができるのは、次に掲げる要件の全てに該当する場合である。

申請による換価の猶予の要件	① 納付すべき国税を一時に納付することにより、そ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と認められること（徴法151の2①本文）。
	② 滞納者が納税について誠実な意思を有すると認められること（徴法151の2①本文）。
	③ 滞納者から、納付すべき国税の納期限から6月以内に換価の猶予の申請書が提出されていること（徴法151の2①本文）。
	④ 納付すべき国税について納税の猶予の適用を受けている場合でないこと（徴法151の2①本文括弧書）。
	⑤ 原則として、換価の猶予の申請に係る国税以外の国税の滞納がないこと（徴法151の2②）。
	⑥ 原則として、換価の猶予の申請に係る国税の額に相当する担保の提供があること（徴法152④、通則法46⑤）。

【参考法令・通達番号】

徴基通151-2~-5、151の2-2~-4、-9

## 2 換価の猶予の期間

猶予期間は、その猶予した金額を納付することができると認められる最短の期間であるが、その期間は1年を超えることはできない（徴法151①ただし書、徴法151の2①）。

なお、猶予期間内に猶予金額を納付できないやむを得ない理由があると認められるときは、その期間を延長することができるが、その期間は、既に換価の猶予をした期間と合わせて2年を超えることはできない（徴法152、通則法46⑦）。

【参考法令・通達番号】

徴基通151-5-2、151の2-7

## 3 換価の猶予の手続

### (1) 税務署長の職権による場合

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、滞納者に対し、①財産目録、②収支の明細書、③担保の提供に関する書類、④猶予に係る金

額を分割して納付させるために必要となる書類（分割納付計画書）の提出を求めることができる（徴法151②、徴令53①）。

#### (2) 滞納者からの申請による場合

換価の猶予の申請をしようとする者は、①国税を一時に納付することにより事業の継続又は生活の維持が困難となる事情の詳細、②納付すべき国税の金額等、③納付を困難とする金額、④猶予を受けようとする期間、⑤猶予に係る金額を分割して納付する場合の納付計画、⑥担保に関し参考となる事項（担保を提供することができない特別の事情）を記載した申請書に、財産目録、収支の明細書、担保の提供に関する書類等を添付して、税務署長に提出しなければならない（徴法151の2③、徴令53①、②）。

#### (3) 猶予する金額

換価の猶予をした場合においては、滞納者の財産の状況その他の事情からみて、その猶予をする期間内の各月に納付させる金額が、それぞれの月において合理的かつ妥当なものとなるようにしなければならない（徴法152①）。

#### (4) 滞納者への通知

換価の猶予をしたとき及び猶予期間を延長したときは、その旨を滞納者に通知しなければならない。また、猶予申請に係る事項を認めないときも、その旨を滞納者に通知しなければならない（徴法152③、④、通則法47）。

【参考法令・通達番号】

徴基通152-6、-7

### 4 換価の猶予の効果

#### (1) 換価の禁止

換価の猶予期間中は、その猶予に係る国税につき、差し押さえている財産の換価をすることはできない（徴法151①本文、151条の2①）。

なお、換価の猶予期間中においても、その猶予に係る国税につき督促及び新たな差押えをすることができる（徴基通151-9、151の2-12）。ただし、この場合における差押えは、徴取した担保、若しくは差し押さえた財産の価額の著しい減少により保全措置が不十分となった場合、又は滞納者から新たな財産を提供し、担保の解除若しくは差押えの申出があった場合など、徴収上特に必要があると認められる場合を除き、原則として、行わないものとする。

（注） 換価の猶予は、差押えを制限するものではない。したがって、猶予期間中であっても、猶予に係る国税について、新たな差押えができるほか、交付要求又は参加差押えを行うことができる。

#### (2) 差押えの猶予又は解除

換価の猶予を行う場合において、税務署長が、必要があると認めるときは、差押え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え

を猶予し、又は解除することができる（徴法152②）。

**(3) 時効の更新及び不進行**

換価の猶予の申請があった場合は、承認として猶予の許可の有無にかかわらず、申請に係る国税について時効が更新する（通則法72③）。

なお、換価の猶予をした場合には、その猶予期間中は徴収権の消滅時効は進行しない（通則法73④）。

**(4) 延滞税の免除**

換価の猶予をした場合には、猶予に係る国税につき、その納期限の翌日から2月を経過する日（延滞税の利率が年14.6%となる日）以後の猶予期間に対応する延滞税の2分の1を免除する（通則法63①）。

なお、免除額の算出に当たっては、租税特別措置法第94条第2項（延滞税の割合の特例）の適用に留意する。

**(5) 換価の猶予の取消し・期間の短縮**

換価の猶予期間中において、次のいずれかに該当する場合は、換価の猶予を取消し又は猶予期間を短縮することができる（徴法152③、④、通則法49①）。

猶予の取消し等の要件	① 通則法第38条第1項各号に掲げる繰上請求事由に該当する事実がある場合において、猶予に係る国税が猶予期間内に完納されないと認められるとき（徴法152③、④）。
	② 通知された分割納付の各納付期限ごとの納付金額をその納付期限までに納付しないとき（やむを得ない理由があると認められるときを除く。）（徴法152③、④）。
	③ 担保の変更等に応じないとき（通則法49①三）。
	④ 新たにその猶予に係る国税以外の国税を滞納したとき（やむを得ない理由があると認められるときを除く。）（通則法49①四）。
	⑤ 偽りその他不正な手段により猶予の申請がされ、その申請に基づき猶予がされたことが判明したとき（通基通49-1）。
	⑥ 財産の状況その他の事情の変化により、猶予を継続することが適当でないと認められるとき（通則法49①六、通基通49-5）。

【参考法令・通達番号】

徴基通151-9～-12

## 第2節 滞納処分の停止

滞納者について、滞納処分を執行することができる財産がない場合など、一定の要件に該当するときは、滞納処分の停止をすることができる。

### 学習のポイント

- 1 滞納処分の停止の意義
- 2 滞納処分の停止の要件は何か
- 3 滞納処分の停止はどのようにして行うのか
- 4 滞納処分の停止にはどのような効果があるか

#### 1 滞納処分の停止の意義

滞納者が資力を喪失するなどの一定の事実が生じ、滞納処分を執行すればその生活を著しく窮迫させるなど、滞納処分を執行するのが不適當、又は滞納処分の執行ができない場合には、税務署長は、職権で滞納処分の執行を停止することができる（徴法153①）。

#### 2 滞納処分の停止の要件

滞納者が次のいずれかに該当する場合には、滞納処分の停止をすることができる（徴法153①）。

- ① 滞納処分の執行及び租税条約等に基づく徴収共助の要請による徴収（以下「滞納処分の執行等」という。）をすることができる財産がないとき。

財産があっても、国税に優先する質権等があるために国税に充てるべき金額がない場合を含む。

- ② 滞納処分の執行等をすることによって、滞納者の生活を著しく窮迫させるおそれがあるとき。

「生活を著しく窮迫させるおそれがあるとき」とは、滞納処分を執行することにより、生活保護法の適用を受けなければ生活を維持できないと認められる程度の状態になるおそれがある場合をいう。

- ③ 滞納者の所在及び滞納処分の執行等をするすることができる財産がともに不明であるとき。

【参考法令・通達番号】

徴基通153-2～-4

### 3 滞納処分の停止の手続

滞納処分の停止は、滞納者の申請によらず税務署長の職権で行い、滞納者に停止した旨の通知をしなければならない（徴法153②）。

【参考法令・通達番号】

徴基通153-5、-9

### 4 滞納処分の停止の効果

#### (1) 差押えの解除

滞納処分の停止をした場合において、差し押さえている財産があるときは、その差押えを解除しなければならない（徴法153③）。

#### (2) 納税義務の消滅

滞納処分の停止をした国税の納税義務は、その停止が3年間継続したときに消滅する（徴法153④）。

#### (3) 延滞税の免除

滞納処分の停止をした場合には、その停止をした国税につき、その停止期間に対応する部分の延滞税が免除される（通則法63①）。

【参考法令・通達番号】

徴基通153-10、-14、-15

## 第8章 保全処分

滞納処分による差押えは、督促状を発した日から起算して10日を経過した日までに、その督促に係る国税が完納されないときに行うこととされている（第3章第1節3参照）。

しかし、これを待っていては納税者が財産を散逸させる等により国税を徴収できなくなるおそれが生じる場合がある。このように緊急を要する場合に、国税の徴収を確保するために行う処分が「保全処分」といわれるものである。

【参考】保全処分の種類には、次のものがある（次ページ「国税の保全措置一覧表」参照）。

- 1 保全担保（徴法158、酒法31①など）
- 2 繰上保全差押え（通則法38③）
- 3 保全差押え（徴法159）
- 4 繰上請求（通則法38①、②）
- 5 繰上差押え（徴法47②）

国税の保全措置一覧表

	納税義務の成立	法定申告期限 (課税標準申告期限)	納付すべき 税額の確定	納期限	督促	差押えできる 日の前日
区分	保全担保 (徴法 158) 納税義務の成立前に、一定の要件の下に徴収を確保するために担保の提供を命ずるもの	繰上保全差押え (通則法 38③) 納税義務の成立後、納付すべき税額の確定前に、その確定すると見込まれる税額について、法定申告期限 (課税標準申告書の提出期限) 前に財産の差押えを行うもの	保全差押え (徴法 159) 法定申告期限の経過後、納付すべき税額の確定前に、あらかじめその国税を保全するもの	繰上請求 (通則法 38①) 納付すべき税額が確定した国税の納期限を繰り上げて、納税を請求するもの		繰上差押え (徴法 47②) 督促状を発した日から起算して10日を経過した日までの間 (通常、の差押えができる前) に財産の差押えを行うもの
概要	① 納税者が消費税等 (消費税を除く。) を滞納したこと。 ② その後に課すべき消費税等 (消費税を除く。) の徴収の確保ができないと認められること。	① 「繰上請求」の①に同じ ② 納付すべき税額の確定後では、徴収の確保ができないと認められること。	① 脱税の嫌疑に基づき、国税通則法の規定による差押え・留置又は刑事訴訟法の規定による押収・留置・逮捕を受けたこと。 ② 脱税に係る国税の確定後では、徴収の確保ができないと認められること。	① 次に掲げる事実の一つに該当すること。 イ 強制換価手続の開始があったこと。 ロ 納税者の相続人が限定承認をしたこと。 ハ 法人が解散したこと。 ニ 信託が終了したこと。 ホ 納税管理人を定めず国外に住所等を移転したこと。 ヘ 納税者が偽りその他不正な行為により国税を免れたこと、若しくは免れたと認められること。 ② 納付すべき国税が納期限までに完納されないと認められること。		督促状を発した日から起算して10日を経過した日までの間に、「繰上請求」の①に掲げる事実が生じたこと。
要件						
手続	① 担保の提供を命ずる。 ② 応じないときは、納税者の財産に強制的に抵当権を設定する。	① 繰上保全差押金額の決定について、国税局長の承認 ② 繰上保全差押金額決定通知書の送達 ③ 財産の差押えを行う。	① 保全差押金額の決定について、国税局長の承認 ② 保全差押金額決定通知書の送達 ③ 財産の差押えを行う。	① 繰上請求書の送達 ② 繰上請求の期限までに完納しないときは、直ちに財産の差押えを行う。		直ちに財産の差押えを行う。

## 第9章 罰 則

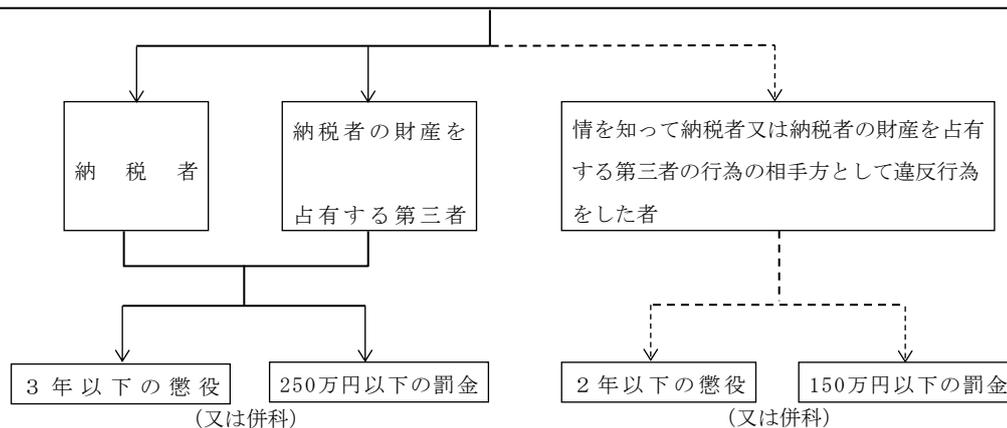
徴収法は、国税徴収の確保を侵害する危険を防止するため、納税者等が滞納処分を免れる目的でその財産を隠蔽等した場合の滞納処分免脱罪（徴法187）、また、徴収法第141条の質問、検査又は提示若しくは提出の要求の相手方が質問不答弁や検査拒否等した場合の罰則（徴法188）を規定している。

### 1 滞納処分免脱罪

滞納処分の執行を免れる目的で、次の行為をした者に対して、一定の刑罰を科すこととしている。

【構成要件】（徴法187）

- ① 滞納処分の執行又は徴収の共助の要請による徴収を免れる目的をもって行為をしたこと。
- ② 納税者又は納税者の財産を占有する第三者が行為者であること。
- ③ 納税者の財産を隠蔽し、損壊し、若しくは国の不利益に処分し、その財産に係る負担を偽って増加する行為をし、又はその現状を改変して、その財産の価額を減損し、若しくはその滞納処分に係る滞納処分費若しくは徴収の共助の要請による徴収に関する費用を増大させる行為をしたこと。



### 2 検査拒否等の罪

次のいずれかに該当する者に対して、1年以下の懲役又は50万円以下の罰金を科すこととしている（徴法188）。

- ① 徴収法第141条の規定による徴収職員の質問に対して答弁せず、又は偽りの陳述をした者
- ② 徴収法第141条の規定による検査を拒み、妨げ、若しくは忌避した者
- ③ 徴収法第141条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、又は偽りの記載若しくは記録をした帳簿書類その他の物件（その写しを含む。）を提示し、若しくは提出した者

- 【参考】 1 法人の代表者等が、その法人の業務等に関して徴収法第187条又は第188条の違反行為をしたときは、当該違反行為者を罰するほか、その法人に対しても罰金刑を科する（徴法190①）。
- 2 刑法において、公務の執行を妨害する罪として公務執行妨害及び職務強要、封印等破棄並びに強制執行行為妨害等（競売等妨害）が規定されている（刑法95、96、96の3）。

## 索引

い	け
一身専属権 …………… 20	継続収入…………… 38
一般の差押禁止財産 …………… 20	検査拒否等の罪…………… 87
違法性の承継 …………… 6	建設機械…………… 25, 27, 39
え	源泉徴収義務者…………… 9
延滞税の免除 …………… 82, 84	こ
か	公課…………… 1, 2, 63
買受希望者 …………… 56	航空機…………… 24, 27, 39
果実 …………… 32	公示書…………… 33, 34, 44
仮差押え …………… 30	公売…………… 5, 55
仮処分 …………… 30	公売公告…………… 55
仮登記 …………… 30	公売保証金…………… 56
換価 …………… 5, 54	交付要求…………… 5, 45, 63
換価催告 …………… 50	交付要求先着手…………… 46, 64
換価の猶予 …………… 4, 79	交付要求書…………… 46
換価の猶予の取消し …………… 82	小型船舶…………… 25, 27, 39
官公署等への協力要請…………… 16	国税収納官吏…………… 12
き	国税の公平な負担…………… 1
求償権 …………… 73	国税の重要性…………… 1
給与の差押禁止 …………… 20	国税の特殊性…………… 2
強制換価手続 …………… 2, 63, 64	国税の優先権…………… 1
強制換価手続の費用 …………… 65, 67	国税の優先権の制限…………… 3
行政機関等 …………… 49	国税優先の原則…………… 63
強制執行 …………… 2, 63, 64	さ
行政処分 …………… 6	債権…………… 23, 27, 35
く	債権現在額申立書…………… 62
繰上差押え …………… 85	債権差押通知書…………… 35
繰上請求 …………… 85	債権証書の取上げ…………… 37
繰上保全差押え …………… 85	最高価申込者…………… 56
	財産調査…………… 5, 11
	歳入歳出外現金出納官吏…………… 12

先だって徴収する …… 1, 2, 63, 64  
 差押え …… 5, 17, 28  
 差押禁止財産 …… 20  
 差押財産の売却代金 …… 61  
 差押財産搬出調書 …… 33  
 差押書 …… 29, 38, 39  
 差押先着手 …… 64  
 差押調書 …… 15, 28, 29, 33  
 差押調書謄本 …… 29  
 差押通知書 …… 40  
 差押えの解除 …… 43, 84  
 差押えの対象財産 …… 19  
 差押えの登記 …… 38, 39, 40  
 差押えの要件 …… 18  
 参加差押え …… 5, 45, 48  
 参加差押書 …… 49  
 参加差押通知書 …… 49  
 参加差押えの登記 …… 49  
 残余金 …… 61, 62

し

時効の完成猶予及び更新15, 31, 46, 50,  
 73  
 私債権 …… 2, 63, 67  
 執行機関 …… 3, 8, 45, 52  
 執行裁判所 …… 3, 63  
 質問、検査又は提示若しくは提出の要求  
 …… 11, 13, 14, 87  
 自動車 …… 25, 27, 39  
 私法秩序の尊重 …… 3  
 従物 …… 32  
 主たる納税義務 …… 70, 72  
 主物 …… 32  
 条件付差押禁止財産 …… 20, 21  
 証拠証券 …… 23  
 譲渡担保財産 …… 70

使用又は収益 …… 34, 39  
 嘱託 …… 38, 39, 40, 44, 49, 52, 58  
 処分禁止 …… 30  
 自力執行権 …… 2  
 親族その他の特殊関係者 …… 14, 75

す

随意契約 …… 5, 55

せ

絶対的差押禁止財産 …… 22  
 競り売り …… 5, 55  
 船舶 …… 24, 27, 39  
 占有 …… 13, 33, 34

そ

相殺 …… 37  
 相殺の禁止 …… 37  
 搜索 …… 14  
 搜索調書 …… 15, 33  
 搜索の立会人 …… 15

た

第三債務者 …… 35, 37  
 第三債務者等がある無体財産権等26, 29,  
 40  
 第三債務者等がない無体財産権等25, 29,  
 39  
 第三者対抗要件 …… 38  
 第三者の権利の尊重 …… 4, 22  
 第三者の権利の保護 …… 4  
 第二次納税義務 …… 70, 72  
 第二次納税義務者 …… 9, 73, 74  
 滞納者 …… 10  
 滞納処分 …… 5, 6, 9, 17  
 滞納処分の停止 …… 4, 73, 83

滞納処分の独立性 ..... 6  
 滞納処分の引継ぎ ..... 9  
 滞納処分費 ..... 61, 65, 67  
 滞納処分免脱罪 ..... 87  
 担保権付財産 ..... 71  
 担保物権 ..... 4

ち

超過差押え ..... 4  
 超過差押えの禁止 ..... 22  
 徴収共助 ..... 19  
 徴収職員 ..... 8  
 徴収職員証票 ..... 11, 12  
 徴収の所轄庁 ..... 8  
 徴収の引継ぎ ..... 8

て

出入禁止 ..... 16  
 電子記録債権 ..... 23, 27, 35  
 天然果実 ..... 32  
 電話加入権 ..... 26, 27, 40

と

登記（登録）の抹消 ..... 44, 52  
 動産 ..... 23, 27, 33, 50  
 同時履行の抗弁権 ..... 37  
 督促 ..... 5, 18, 74, 85  
 取立権の取得 ..... 38  
 取立て等の禁止 ..... 37

に

二重差押え ..... 48  
 入札 ..... 5, 55, 56  
 入札書 ..... 56  
 任意調査 ..... 13

の

納期限 ..... 4, 66  
 納税義務者 ..... 9  
 納税義務の拡張 ..... 70  
 納税者 ..... 9  
 納税者の保護 ..... 4  
 納税の緩和制度 ..... 4, 79  
 納税保証 ..... 71  
 納付義務の承継者 ..... 10  
 納付催告書 ..... 73, 74  
 納付通知書 ..... 73, 74

は

売却決定 ..... 56  
 配当 ..... 5, 45, 46, 50, 61  
 配当計算書 ..... 62

ふ

封印 ..... 33, 34, 44  
 付従性 ..... 70  
 不動産 ..... 24, 27, 38  
 不服申立て ..... 6, 58  
 振替機関等 ..... 41  
 振替社債等 ..... 26, 27, 41

ほ

法定果実 ..... 32  
 法定納期限等 ..... 3, 65, 66, 70  
 補充性 ..... 70  
 保証人 ..... 9  
 保全差押え ..... 85  
 保全処分 ..... 85  
 保全担保 ..... 85

み

見積価額 ..... 55

む

無益な差押えの禁止 …… 4, 22  
無償譲渡等の処分 …… 75  
無体財産権等 …… 25, 26, 27, 39, 40

め

免責証券 …… 23

ゆ

有価証券 …… 23, 27, 33, 34

り

履行の禁止 …… 37