徴 徴 ５ － １０
徴 管 ２ － １４
平成 27 年３月２日
（改正）令和４年６月 24 日
（改正）令和５年 12 月 15 日
（改正）令和８年４月１日
（改正）令和８年６月 17 日

各 国 税 局 長
沖縄国税事務所長　殿

国 税 庁 長 官
（官印省略）

「納税の猶予等の取扱要領の制定について」（事務運営指針）

標題のことについては、別冊「納税の猶予等の取扱要領」のとおり定めたから、平成 27 年４月１日以降はこれにより処理されたい。

なお、平成 27 年３月 31 日以前に申請された納税の猶予及び同日以前に決議した換価の猶予については、従前の取扱いによることとする。

また、申請による換価の猶予については、平成 27 年４月１日以後に納期限が到来する国税について適用される。

（趣旨）

平成 26 年度の税制改正における猶予制度の見直しにより、国税通則法及び国税徴収法等が改正されたことに伴い、納税の猶予及び換価の猶予等の処理に当たっての基本的な考え方、処理方法等を定めたものである。

なお、この取扱要領において引用する各種様式は、平成 25 年４月１日付徴徴２－13 ほか 16 課共同「『徴収事務提要』の制定について」（事務運営指針）において定める様式である。

別 冊

納税の猶予等の取扱要領

平成 27 年３月

国 税 庁 徴 収 課

凡　例

この納税の猶予等の取扱要領において、引用の法令番号並びに法令及び通達の省略用語は、次のとおりである。

１　引用の法令番号

索引	法　令　名	法　令　番　号
い	印紙税法	昭和 42 年法律第 23 号
か	会社法	平成 17 年法律第 86 号
	会社更生法	平成 14 年法律第 154 号
き	行政手続法	平成５年法律第 88 号
	行政不服審査法	昭和 37 年法律第 160 号
	供託規則	昭和 34 年法務省令第２号
	金融機関等の更生手続の特例等に関する法律	平成８年法律第 95 号
こ	国際観光旅客税法	平成 30 年法律第 16 号
	国債規則	大正 11 年大蔵省令第 31 号
	国税徴収法	昭和 34 年法律第 147 号
	国税徴収法施行令	昭和 34 年政令第 329 号
	国税通則法	昭和 37 年法律第 66 号
	国税通則法施行令	昭和 37 年政令第 135 号
	国税通則法施行規則	昭和 37 年大蔵省令第 28 号
	工場抵当法	明治 38 年法律第 54 号
し	情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律	平成 14 年法律第 151 号
	所得税法	昭和 40 年法律第 33 号
	証券ヲ以テスル歳入納付ニ関スル法律	大正５年法律第 10 号
せ	船舶登記令	平成 17 年政令第 11 号
ち	地方税法	昭和 25 年法律第 226 号
て	鉄道抵当法	明治 38 年法律第 53 号
と	登録免許税法	昭和 42 年法律第 35 号
に	任意後見契約に関する法律	平成 11 年法律第 150 号
の	農業災害補償法	昭和 22 年法律第 185 号
ふ	不動産登記法	平成 16 年法律第 123 号
ほ	法人税法	昭和 40 年法律第 34 号

ほ	保険業法	平成７年法律第 105 号
み	民法	明治 29 年法律第 89 号
	民事再生法	平成 11 年法律第 225 号
り	立木ニ関スル法律	明治 42 年法律第 22 号

２　省略用語

省略した用語	省　略　さ　れ　た　用　語
通則法	国税通則法
通則令	国税通則法施行令
通則規則	国税通則法施行規則
徴収法	国税徴収法
徴収令	国税徴収法施行令
通基通	昭和 45 年６月 24 日付徴管２－43 ほか９課共同「国税通則法基本通達（徴収部関係）の制定について」（法令解釈通達）
徴基通	昭和 41 年８月 22 日付徴徴４－13 ほか５課共同「国税徴収法基本通達の全文改正について」（法令解釈通達）
徴収事務提要	平成 25 年４月１日付徴徴２－13 ほか 16 課共同「『徴収事務提要』の制定について」（事務運営指針）

目　　次

第１章　基本的な考え方
　１　納税者の個々の実情に即した処理
　２　法令等の規定に基づく適正な処理
　３　迅速な処理

第２章　納税の猶予
　第１節　通常の納税の猶予の要件等
　　４　通常の納税の猶予の要件
　　⑴　要件
　　⑵　通常の納税の猶予を受けることができる者
　　⑶　猶予該当事実
　　⑷　猶予該当事実と納付困難との関係
　　⑸　通常の納税の猶予の申請
　　⑹　相当な損失を受けた場合の納税の猶予との関係
　　⑺　換価の猶予との関係
　　⑻　担保の提供及び徴取
　　５　通常の納税の猶予をする金額
　　⑴　通常の納税の猶予をする金額及びその調査
　　⑵　猶予該当支出等の範囲
　　６　通常の納税の猶予をする期間等
　　⑴　猶予期間
　　⑵　猶予期間の始期
　　⑶　合理的かつ妥当な金額による分割納付
　　⑷　１年以内に完納が見込まれない場合の取扱い
　第２節　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予の要件等
　　７　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予の要件
　　⑴　要件
　　⑵　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予を受けることができる者
　　⑶　一定期間後に税額が確定した国税
　　⑷　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予の申請
　　⑸　担保の提供及び徴取
　　８　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予をする金額
　　９　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予をする期間等
　　⑴　猶予期間
　　⑵　猶予期間の始期
　　⑶　合理的かつ妥当な金額による分割納付
　　⑷　１年以内に完納が見込まれない場合の取扱い

第３節　納税の猶予の効果
10　督促及び滞納処分の禁止
11　滞納処分の禁止の例外
12　差押えの解除
13　時効の更新等
14　延滞税の免除
15　還付金等及び還付加算金の充当

第３章　換価の猶予
第１節　職権による換価の猶予の要件等
16　職権による換価の猶予の要件
⑴　要件
⑵　職権による換価の猶予を受けることができる者
⑶　納税についての誠実な意思
⑷　事業継続又は生活維持の困難
⑸　国税の徴収上有利
⑹　納税の猶予及び申請による換価の猶予との関係
⑺　保全措置及び差押えの猶予
⑻　職権による換価の猶予に係る留意点
17　職権による換価の猶予の対象となる国税及び猶予をする金額
⑴　職権による換価の猶予の対象となる国税
⑵　職権による換価の猶予をする金額
18　職権による換価の猶予をする期間等
⑴　猶予期間
⑵　猶予期間の始期
⑶　合理的かつ妥当な金額による分割納付
⑷　１年以内に完納が見込まれない場合の取扱い
19　既に換価の猶予がされていた国税の取扱い
⑴　徴収法第 151 条第１項第１号と第２号の関係
⑵　納税の猶予等との関係
⑶　担保の徴取
第２節　申請による換価の猶予の要件等
20　申請による換価の猶予の要件
⑴　要件
⑵　申請による換価の猶予を受けることができる者
⑶　事業継続又は生活維持の困難
⑷　納税についての誠実な意思
⑸　納税の猶予との関係
⑹　他の国税の滞納

⑺　換価の猶予の申請
⑻　担保の提供及び徴取
21　申請による換価の猶予の対象となる国税及び猶予をする金額
22　申請による換価の猶予をする期間等
⑴　猶予期間
⑵　猶予期間の始期等
⑶　合理的かつ妥当な金額による分割納付
⑷　１年以内に完納が見込まれない場合の取扱い
第３節　換価の猶予の効果
23　換価の禁止
24　換価の禁止の例外
25　差押えの解除
26　時効の更新等
27　延滞税の免除
28　還付金等及び還付加算金の充当

第４章　猶予の許可等に関する処理
第１節　猶予の許可等に関する手続
29　通常の納税の猶予申請書の提出
⑴　申請書の提出期限
⑵　申請書の記載事項及び添付書類
⑶　管理運営担当部門への連絡
30　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予申請書の提出
⑴　申請書の提出期限
⑵　申請書の記載事項及び添付書類
31　換価の猶予申請書の提出
⑴　申請書の提出期限
⑵　申請書の記載事項及び添付書類
⑶　管理運営担当部門への連絡
32　申請書等の補正
⑴　申請書等の補正を求める場合
⑵　補正通知書の送付
⑶　補正通知書に基づき補正がされた場合
33　みなし取下げ
⑴　取り下げたものとみなされる場合
⑵　みなし取下げの決議及び納税者への通知
⑶　やむを得ない理由がある場合
34　猶予要件の審査
35　猶予の不許可の事由

36　職権による換価の猶予をする場合
37　税額の一部が納税の猶予に該当しない場合の取扱い
38　猶予の許可又は不許可の決議及び納税者等への通知
⑴　猶予の許可
⑵　猶予の不許可
第２節　担保
39　担保の種類
⑴　国債及び地方債
⑵　社債その他の有価証券で税務署長が確実と認めるもの
⑶　土地
⑷　建物等で保険に付したもの
⑸　鉄道財団等の財団
⑹　税務署長が確実と認める保証人の保証
40　担保の選定
41　担保の評価
⑴　国債
⑵　地方債、社債その他の有価証券
⑶　土地
⑷　建物等及び鉄道財団等の財団
42　担保の提供及び徴取手続
⑴　共通の提出書類
⑵　担保の種類ごとの提出書類
⑶　担保の種類ごとの徴取手続
⑷　保険金請求権に対する保全措置
⑸　第三者の所有財産又は保証人の保証を担保として徴する場合の取扱い
⑹　担保の変更等
⑺　猶予期間終了後の担保の取扱い
43　担保の解除
⑴　解除の要件
⑵　解除の手続

第５章　猶予の取消し等に関する処理
第１節　猶予の取消し又は猶予期間の短縮
44　猶予の取消し又は猶予期間の短縮をする場合
45　猶予の取消し又は猶予期間の短縮の手続
⑴　弁明の聴取
⑵　換価の猶予の場合
⑶　猶予の取消し又は猶予期間の短縮の決議及び納税者等への通知
46　取消し後の滞納処分

第２節　分割納付計画の変更
47　分割納付計画の変更ができる場合
48　分割納付計画の変更の方法
49　分割納付計画の変更の決議及び納税者等への通知
第３節　猶予期間の延長
50　猶予期間の延長ができる場合
⑴　猶予期間の延長事由
⑵　猶予期間の延長の申請
51　延長期間
52　猶予期間の延長の許可又は不許可の決議及び納税者等への通知
⑴　猶予期間の延長の許可
⑵　猶予期間の延長の不許可

第６章　納付委託
第１節　納付委託の要件
53　要件
54　納付委託の目的となる国税
55　納付委託に使用できる有価証券
⑴　小切手
⑵　約束手形又は為替手形
第２節　納付委託の手続
56　納付受託証書の交付
57　取立費用の提供
58　再委託の処理
59　不渡りの場合等の措置
⑴　不渡証券等の返還の処理
⑵　証券上の権利の行使
第３節　納付委託を受けた場合の滞納処分との関係

第７章　納付能力調査
第１節　通則
60　調査の区分
61　調査日
62　調査に当たっての留意事項
⑴　調査方法
⑵　調査事績の記録
第２節　現在納付能力調査
63　当座資金
64　つなぎ資金

⑴　事業の継続のために当面必要な運転資金の額
⑵　生活の維持のために通常必要とされる費用の額
65　現在納付可能資金額及び納付困難な額の算定
⑴　現在納付可能資金額
⑵　納付困難な額
66　現在納付能力調査表を作成する場合
第３節　見込納付能力調査
67　支出見込金額等の調整
68　見込納付能力調査表を作成する場合
69　見込納付能力調査表の作成
⑴　略式調査用
⑵　前年又は前期の所得金額を基にする調査用
⑶　最近の販売実績等を基にする調査用
⑷　見込損益計算書を基にする調査用
70　分割納付金額の計算
第４節　事後調査

第８章　延滞税の免除
第１節　猶予をした場合における延滞税の免除
71　免除の要件
72　免除対象期間
73　免除金額
第２節　延滞税の納付が困難な場合の免除
74　免除の要件
⑴　要件
⑵　延滞税の納付困難
⑶　財産の状況が著しく不良であることにより債務免除がされた場合
⑷　延滞税の納付を困難とするやむを得ない理由がある場合
75　免除対象期間
76　免除金額
第３節　免除の時期及び手続
77　免除の時期
78　免除の手続
⑴　免除の決議
⑵　免除の通知
⑶　管理運営担当部門への連絡

第１章　基本的な考え方

申告納税制度が適正に機能するためには、納税者が、自発的に正確な申告をするとともに、高い納税意識を持ち、期限内に納付することが必要である。したがって、国税を滞納している納税者に対しては、厳正かつ的確にその処理に当たることが、高い納税意識の確保につながり、また、期限内に納付を行っている納税者との間の公平性の確保の観点からも要請されるところである。

しかしながら、納税者によっては、その財産につき災害を受けたことにより国税を一時に納付することができない場合、又は財産の換価を直ちにすることによりその事業の継続若しくは生活の維持を困難にするおそれがある場合がある。

そのため、納税の猶予及び換価の猶予の制度は、このような事由がある納税者について、法令等に基づく一定の要件の下、強制的な徴収手続を緩和し、その個々の実情に即した適切な措置を講ずることにより、納税者との信頼関係を醸成し、税務行政の適正かつ円滑な運営を図ることを目的とするものである。

このような趣旨を踏まえ、納税の猶予等の処理に当たっては、次の事項に留意する。

１　納税者の個々の実情に即した処理

滞納整理に当たっては、画一的な取扱いをすることなく、納税者の個別的、具体的な実情に即して適切に対応する必要がある。

そのため、納税者から納税の猶予又は換価の猶予の申請がされた場合は、その申請の内容について、必要な調査を的確に行い、法令等に基づき適切に処理するものとする。

また、納税者から、滞納となっている国税を直ちに納付することが困難である旨の申出があった場合には、納税者の視点に立って、その申出の内容を十分に聴取し、納税についての誠実な意思を有していると認められる場合などについては、換価の猶予等の活用を図るよう配意する。

２　法令等の規定に基づく適正な処理

納税の猶予等の適用に当たっては、事実関係を正確に把握した上で、法令等に基づき適正な処理に努めるものとする。

納税の猶予等は、納税者に期限の利益を与えるものであるから、その適用に当たっては、期限内に納付を行った納税者との間に公平を欠くことがないよう、また、安易に猶予処理することによって、納税意識を希薄にする等の弊害が生じることがないよう、法令等の定める要件を満たしているかどうかを十分に調査する。

３　迅速な処理

納税者から納税の猶予若しくは換価の猶予の申請又は納付困難を理由として分割納付の申出があった場合には、速やかに所要の調査及び確認を行い、早期に処理するよう配意する。

第２章　納税の猶予

通則法に規定する納税の猶予には、①納税者が災害により、その財産につき相当な損失を受けた場合において、納期限が到来していない一定の国税について認められるもの（通則法第 46 条第１項。以下「相当な損失を受けた場合の納税の猶予」という。）、②納税者に、災害を受け、若しくは病気にかかり、又は事業の休廃止をした等の事実がある場合において、その該当する事実に基づき、納税者がその納付すべき国税を一時に納付することができないときに認められるもの（同条第２項。以下「通常の納税の猶予」という。）、③一定の期間が経過した後に納付すべき税額が確定した場合において、納税者がその国税を一時に納付することができない理由があるときに認められるもの（同条第３項。以下「一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予」という。）の３種類がある。

この章は、上記の納税の猶予のうち、通常の納税の猶予及び一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予の取扱いについて定めたものである。

なお、相当な損失を受けた場合の納税の猶予及び通常の納税の猶予のうち、震災、風水害等の災害を受けた場合の取扱いについては、昭和 53 年６月 21 日付官総４－21 ほか９課共同「『災害被災者に対する租税の軽減免除、納税の猶予等に関する取扱要領』の全部改正について」（事務運営指針）（以下「災免事務取扱要領」という。）の定めによるほか、この取扱要領により処理する。

また、相互協議に係る納税の猶予の処理については、平成 13 年６月 25 日付官協１－39 ほか７課共同「相互協議の手続について」（事務運営指針）に定めるところにより処理する。

第１節　通常の納税の猶予の要件等

通常の納税の猶予は、納税者に通則法第 46 条第２項各号のいずれかに該当する事実（以下「猶予該当事実」という。）があり、その該当する事実に基づき、納税者がその納付すべき国税を一時に納付することができないと認められる場合において、その納付困難な金額を限度として、納税者の申請に基づき、１年の範囲内で納税を猶予するものである。

４　通常の納税の猶予の要件

⑴　要件

通常の納税の猶予を認め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り（通則法第 46 条第２項、第５項）、具体的には下記⑵から⑻までに定めるところによる。

イ　納税者に猶予該当事実があること。

ロ　猶予該当事実に基づき、納税者がその納付すべき国税を一時に納付すること

ができないと認められること。

ハ　納税者から納税の猶予の申請書が提出されていること。

ニ　相当な損失を受けた場合の納税の猶予の適用を受ける場合でないこと。

ホ　原則として、納税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。

⑵　通常の納税の猶予を受けることができる者

通常の納税の猶予を受けることができる者は、通則法第２条第５号《定義》に規定する納税者、国税の保証人及び第二次納税義務者である（通則法第 52 条第６項、徴収法第 32 条第３項による通則法第４章第１節の規定の準用）。

なお、次に掲げる者は、通常の納税の猶予を受けることができない（徴基通第 24 条関係９⑶、第 151 条関係１、第 151 条の２関係１参照）。

イ　通則法第 38 条第３項《繰上保全差押え》の規定の適用を受ける者

ロ　通則法第 52 条第１項《担保の処分》の規定により処分を受ける担保財産の所有者である物上保証人

ハ　徴収法第 24 条第１項《譲渡担保権者の物的納税責任》の規定の適用を受ける譲渡担保権者

ニ　徴収法第 159 条第１項《保全差押え》の規定の適用を受ける納税義務があると認められる者

（注）１　国税の保証人及び第二次納税義務者が納税の猶予を受けることができるのは、これらの者に猶予該当事実がある場合に限られる（徴基通第 32 条関係 13 参照）。

２　国税の納付義務の承継の場合において、被相続人、被合併法人等（以下「被承継人」という。）の国税につき納税の猶予又はその申請がされているときは、その効力が納付義務を承継した相続人、合併法人等に承継される（通基通第５条関係７、第６条関係２、第７条関係３参照）。

３　通則法第 38 条第３項《繰上保全差押え》の規定の適用を受けた者及び徴収法第159条第１項《保全差押え》の規定の適用を受けた者については、その納付すべき国税の額が確定した後においては、通常の納税の猶予を受けることができることに留意する。

⑶　猶予該当事実

「猶予該当事実」とは、次に掲げる事実に該当するものであって、その事実が納税者の責めに帰することができないやむを得ない理由により生じたものに限られる（通基通第 46 条関係８－２）。

そのため、著しい損失が生じた原因が第三者に対する金銭の贈与である場合など、その事実が納税者の責めに帰すべき事由により生じた場合は、猶予該当事実に当たらない。

イ　納税者がその財産につき、震災、風水害、落雷、火災その他の災害を受け、又は盗難にかかったこと（通則法第 46 条第２項第１号）。

「その他の災害」とは、おおむね次に掲げる事実をいう（通基通第 46 条関

係８－３、第 46 条関係１参照)。

(ｲ)　地すべり、噴火、干害、冷害、海流の激変その他の自然現象の異変による災害

(ﾛ)　火薬類の爆発、ガス爆発、鉱害、天然ガスの採取等による地盤沈下その他の人為による異常な災害

(ﾊ)　病虫害、鳥獣害その他の生物による異常な災害

ロ　納税者又はその者と生計を一にする親族が病気にかかり、又は負傷したこと（通則法第 46 条第２項第２号)。

(ｲ)　「生計を一にする」とは、納税者と有無相助けて日常生活の資を共通にしていることをいい、納税者がその親族と起居を共にしていない場合においても、常に生活費、学資金、療養費等を支出して扶養している場合が含まれる。

なお、親族が同一の家屋に起居している場合には、明らかに互いに独立した生活を営んでいると認められる場合を除き、これらの親族は生計を一にするものとする（通基通第 46 条関係９)。

(ﾛ)　「親族」とは、民法第 725 条各号《親族の範囲》に掲げる六親等内の血族、配偶者及び三親等内の姻族をいう。

なお、婚姻又は縁組の届出はしていないが、事実上、納税者と婚姻関係又は養親子関係にある者は、親族と同様に取り扱うものとする（通基通第 46 条関係 10)。

ハ　納税者がその事業を廃止し、又は休止したこと（通則法第 46 条第２項第３号)。

「事業を廃止し、又は休止した」とは、法令の規定又は業績の著しい悪化等のやむを得ない理由により、事業の全部又は一部を廃止（転業したものを含む。）又は休止したことをいう（通基通第 46 条関係 11)。

ニ　納税者がその事業につき著しい損失を受けたこと（通則法第 46 条第２項第４号)。

(ｲ)　「事業につき著しい損失を受けた」とは、調査日（納税の猶予期間の始期の前日をいう。以下この章において同じ。）以前１年間（以下この章及び 29 において「調査期間」という。）の損益計算において、調査期間の直前の１年間（以下「基準期間」という。）の税引前当期純利益の額（以下この章において「利益金額」という。）の２分の１を超えて税引前当期純損失が生じていると認められる場合（基準期間において税引前当期純損失が生じている場合には、調査期間の税引前当期純損失の額（以下この章において「損失金額」という。）が基準期間の損失金額を超えているとき）をいう（通基通第 46 条関係 11－２)。

なお、調査期間内において、例えば、購入予定の資材の高騰、在庫商品の価額の下落、取引先の都合による売買契約の解除等の損失発生の原因となるような事実（季節変動等による恒常的なものを除く。以下４において「損失原因」という。）があり、その事実の発生した日（損失原因が継続的に発生

していたような場合には、最初にその事実が生じたと認められる日）の特定ができる場合には、その日以降調査日までの間に生じたと認められる損失金額と基準期間の利益金額（損失が生じている場合には、損失金額）のうち損失原因の生じた日以降調査日までの期間に対応する期間の利益金額（又は損失金額）とを比較して上記の判定を行っても差し支えない。

（注）　猶予期間の始期については、下記６⑵《猶予期間の始期》に定めるところによる。

(ﾛ)　上記(ｲ)に該当するか否かの判定に当たっては、調査期間及び基準期間のそれぞれについて仮決算を行うこととなるが、調査日又は基準期間の末日に近接した時期において特定の損益計算期間が終了している場合には、その期間の損益計算の結果を基に、上記の利益金額又は損失金額を算定して差し支えない。

なお、納税者が帳簿等を備えていない場合又は帳簿等による調査が困難である場合には、納税者からの聞き取りを中心に調査する等その状況に応じ、妥当と認められる方法により利益金額又は損失金額を算定して差し支えない。

（注）　特定の損益計算期間の結果を基に調査期間及び基準期間の利益金額又は損失金額を算定する場合は、法人については損益計算書の税引前当期純利益又は税引前当期純損失の金額を、個人の青色申告者については青色申告決算書における青色申告特別控除前の所得金額、個人の白色申告者については収支内訳書における専従者控除前の所得金額を用いることとする。

(ﾊ)　上記(ｲ)及び(ﾛ)の損失の認定に当たって、徴収上の支障があると認められるときは、資金計算上の観点から所要の調整を行う。

ホ　納税者に災害、盗難又は病気、負傷に類する事実があったこと（通則法第 46 条第２項第５号（第１号又は第２号に類するもの））。

「災害、盗難又は病気、負傷に類する事実」とは、おおむね次に掲げる事実をいう（通基通第 46 条関係 12(1)）。

(ｲ)　詐欺、横領等により財産を喪失したこと。

(ﾛ)　交通事故の損害賠償（使用者責任による場合を含む。）をしたこと。

(ﾊ)　公害の損害賠償をしたこと。

(ﾆ)　納税者の取引先等である債務者について、おおむね次に掲げる事実が生じたため、その債務者に対する売掛金等（売掛金のほか、前渡金、貸付金、その他これらに準ずる債権を含み、また、これらの債権について受領した受取手形のうち割り引かれていない部分の金額及び割り引かれているものであっても、不渡り等のため買戻しを行ったものを含む。以下同じ。）の回収が不能又は著しく困難になったと認められること（従前に比べて決済に要する期間が著しく長期化したと認められる場合を含む。）。

Ａ　所在不明又は無財産になったこと。

Ｂ　事業の不振又は失敗により休廃業に至ったこと。

Ｃ　企業担保権の実行手続の開始決定があったこと。

Ｄ　破産手続開始の決定があったこと。

Ｅ　会社法の規定による特別清算開始の命令があったこと。

Ｆ　法律の定める整理手続によらないが、債権者集会による債務整理の決定があったこと。

Ｇ　手形交換所において取引の停止処分を受けたこと。

Ｈ　災害、盗難、詐欺、横領により財産の大部分の喪失があったこと。

Ｉ　会社更生法又は金融機関等の更生手続の特例等に関する法律の規定による更生手続開始の決定があったこと。

Ｊ　民事再生法の規定による再生手続開始の決定があったこと。

Ｋ　外国倒産処理手続承認の決定があったこと。

Ｌ　企業価値担保権の実行手続の開始決定があったこと。

(ﾎ)　納税者と生計を一にする親族以外の者で、納税者の親族その他納税者の親族と同視できる特殊の関係にある者が病気にかかり又は負傷したこと。

ﾍ　納税者に事業の休廃止又は事業上の著しい損失に類する事実があったこと（通則法第 46 条第２項第５号（第３号又は第４号に類するもの））。

「事業の休廃止又は事業上の著しい損失に類する事実」とは、おおむね次に掲げる事実をいう（通基通第 46 条関係 12(2)）。

(ｲ)　納税者の経営する事業に労働争議があり、事業を継続できなかったこと。

(ﾛ)　事業は継続しているものの、交通、運輸若しくは通信機関の労働争議又は道路工事若しくは区画整理等による通行路の変更等により、売上の著しい減少等の影響を受けたこと。

(ﾊ)　市場の悪化、取引先の被災、親会社からの発注の減少等により、従前に比べ納税者の事業の操業度の低下又は売上の著しい減少等の影響を受けたこと。

(ﾆ)　著しい損失の状態が生じたとまではいえないものの、それに近い税引前当期純損失の状態が生じる原因となった売上の著しい減少又は経費の著しい増加が生じたこと。

(ﾎ)　納税者が著しい損失（事業に関するものを除く。）を受けたこと。

(注)　「売上の著しい減少」とは、単に従前に比べて売上が減少したというだけでは足りず、事業の休廃止若しくは事業上の著しい損失があったのと同視できるか又はこれに準ずるような重大な売上の減少があったことをいう（平成 23．５．26 名古屋高判参照）。

⑷　猶予該当事実と納付困難との関係

ｲ　「猶予該当事実に基づき納付することができない」とは、納税者に上記⑶《猶予該当事実》に掲げる事実があったことにより、資金の支出又は損失があり、その資金の支出又は損失のあることが国税を一時に納付することができないことの原因となっていることをいう（通基通第 46 条関係 12－２）。

ロ　「国税を一時に納付することができない」（以下「納付困難」という。）とは、納税者に納付すべき国税の全額を一時に納付する資金がないこと、又は納付すべき国税の全額を一時に納付することにより納税者の事業の継続若しくは生活の維持を困難にすると認められる場合をいう（通基通第46条関係12－３）。

（注）　納付困難であるかどうかについては、下記63から66まで《現在納付能力調査》に定める現在納付能力調査に基づいて判定する。

⑸　通常の納税の猶予の申請

納税者が通常の納税の猶予を受けようとする場合には、所要の事項を記載した納税の猶予申請書（徴収事務提要（様式編）に掲載している徴収関係様式（以下「様式」という。）307010-005）に所定の書類を添付し、税務署長（国税局長及び沖縄国税事務所長を含む。以下同じ。）に提出しなければならない（通則法第46条の２第２項、通則令第15条の２第２項、第３項）。

（注）１　納税の猶予申請書に記載すべき事項及び添付書類については、下記29《通常の納税の猶予申請書の提出》に定めるところによる。

２　通則法第46条第２項（第１号、第２号又は第５号（第１号又は第２号に類するもの））の規定による納税の猶予をする場合において、納税者が申請に当たって添付書類を提出することが困難であると認められるときは、添付書類の提出を要しない（通則法第46条の２第５項、通基通第46条の２関係２）。

⑹　相当な損失を受けた場合の納税の猶予との関係

「相当な損失を受けた場合の納税の猶予の適用を受ける場合を除く」とは、上記⑸の申請に係る国税につき、現に相当な損失を受けた場合の納税の猶予を受けておらず、かつ、受ける見込みがない場合をいう。

なお、相当な損失を受けた場合の納税の猶予を受けている納税者がその災害に基因して、その納税の猶予期間内に猶予に係る税額の全部又は一部を納付することができないと認められるときは、この節の定めるところにより、通常の納税の猶予を適用することができる（通則法第46条第２項柱書後段）。

（注）　納税者が相当な損失を受けた場合の納税の猶予の適用を受けていない場合において、当該猶予を適用することができると認められるときは、その要件及び申請手続等について説明するものとする。

⑺　換価の猶予との関係

換価の猶予を受けている国税について、その猶予期間中に通常の納税の猶予の申請があった場合において、納税の猶予の要件に該当するときは、その換価の猶予を取り消した上で、納税の猶予を適用するものとする。

⑻　担保の提供及び徴取

イ　担保を徴する場合

税務署長は、通常の納税の猶予をする場合には、次のロに掲げる場合を除き、納税の猶予に係る国税の額に相当する担保を徴さなければならない（通則法第46条第５項本文）。

（注） 担保の提供及び徴取手続については、下記 39 から 43 まで《担保》に定めるところによる。

ロ　担保を徴しないことができる場合

次のいずれかに該当する場合には、担保を徴しないこととして差し支えない（通則法第 46 条第５項ただし書）。

(ｲ)　猶予に係る国税の額が 100 万円以下である場合

「猶予に係る国税の額が 100 万円以下である場合」の判定は、納税の猶予の申請時において、その猶予を受けようとする国税以外に猶予の申請中の国税又は既に猶予をしている国税があるときは、これらの国税の額を含めて行う（通基通第 46 条関係 13－７）。

(ﾛ)　納税の猶予の期間が３月以内である場合

(ﾊ)　担保を徴することができない特別の事情がある場合

「担保を徴することができない特別の事情」とは、おおむね次に掲げる場合をいう（通基通第 46 条関係 14）。

A　通則法第 50 条各号《担保の種類》に掲げる種類の財産がなく、かつ、保証人となる適当な者がいない場合

B　通則法第 50 条各号に掲げる種類の財産があるものの、その担保の見積価額が猶予に係る国税及びこれに先立つ抵当権等により担保される債権その他の債権の合計額を超える見込みがない場合

C　担保を徴することにより、事業の継続又は生活の維持に著しい支障を与えると認められる場合

(ﾆ)　納付委託に係る有価証券の提供により、納税の猶予に係る国税につき担保の提供の必要がないと認められるに至った場合（通則法第 55 条第４項）

「必要がないと認められるに至ったとき」とは、納付委託を受けた証券の取立てが最近において特に確実であり、不渡りとなるおそれがないため、納付委託に係る国税が確実に徴収できると認められる場合等をいう（通基通第 55 条関係９）。

５　通常の納税の猶予をする金額

⑴　通常の納税の猶予をする金額及びその調査

通常の納税の猶予をする金額は、下記⑵により調査した猶予該当事実に基づく支出又は損失（以下「猶予該当支出等」という。）の合計額（下記 63 から 66 まで《現在納付能力調査》に定める現在納付能力調査によって判定した納付困難と認められる金額がその金額を下回る場合には、その納付困難と認められる金額）を限度とする。このため、納税の猶予の申請があった場合には、調査日現在の状況に基づいて猶予該当支出等を把握するための調査を行う。ただし、調査日現在における調査が困難である場合には、臨場等による調査の日の状況から、適宜その調査日現在の猶予該当支出等を算定して差し支えない。

なお、猶予該当支出等の調査に当たり、納税者が帳簿等を備えていない場合又

は帳簿等による調査が困難である場合には、納税者からの聞き取りを中心に調査する等適宜な方法によって判定して差し支えない。

⑵　猶予該当支出等の範囲

イ　共通事項

(ｲ)　猶予該当支出等は、原則として、猶予該当事実が発生した日から調査日までの期間におけるものを認めるものとする。

(ﾛ)　下記ロ《猶予該当事実ごとの猶予該当支出等の範囲》に掲げるもののほか、猶予該当事実（上記４⑶《猶予該当事実》へに掲げるものを除く。）があったことにより、事業等の全部又は一部の休廃止を余儀なくされた場合には、その休廃止に伴い減少したと認められる利益の額に相当する金額を猶予該当支出等として認めて差し支えない。この場合においては、下記ロにより、猶予該当事実ごとに掲げている個々の資金の支出又は損失の額と重複して計算することのないよう留意する。

(ﾊ)　猶予該当支出等のうち、通則法第 46 条第２項各号の二以上に該当するものがある場合には、猶予金額及び延滞税の免除額を勘案し、それぞれの猶予該当支出等として重複しないように計算する。

(ﾆ)　猶予該当支出等に対応するものとして、調査日までに受領した保険金、補償金、賠償金等がある場合には、その受領した金額を猶予該当支出等から控除する。ただし、納税者が請求することができる保険金、補償金、賠償金等で、調査日までに受領していないものについて、調査日後これらを受領する見込みのある場合には、下記 67 から 70 まで《見込納付能力調査》の見込納付能力調査における資金収支見込みにおいて、特別収入見込みに加算することとし、猶予該当支出等からは控除しないものとする。

(ﾎ)　調査の結果、猶予該当支出等がある場合には、その資金の額が上記４⑷《猶予該当事実と納付困難との関係》の納付困難の原因となっているものとする。

なお、猶予該当事実があった後、例えば、事業の継続又は生活の維持のために必要と認められない投資、資産の購入等のための支出があり、その支出額が異常に多額である場合等、最近において猶予該当支出等と相反する使途の支出があることが明らかであって、かつ、猶予該当支出等の範囲内の金額につき納税の猶予をすることが徴収上著しい支障があると認められる場合を除き、猶予該当支出等と相反する使途の支出を考慮することなく猶予該当支出等を計算して差し支えない。

ロ　猶予該当事実ごとの猶予該当支出等の範囲

猶予該当支出等として認容する範囲は次のとおりとする。

(ｲ)　納税者が、その財産につき、震災、風水害、落雷、火災その他の災害を受け、又は盗難に遭った場合

上記４⑶《猶予該当事実》イに掲げる事実があった場合の猶予該当支出等は、災害又は盗難に基づく現実の損失の額の合計額とし、その金額は、次により計算する。

Ａ　災害又は盗難に遭った財産が事業用資産のうちの流動資産である場合には、その災害又は盗難による損失の額、例えば、商品については、災害を受けた商品の災害時における再調達価額又は製造原価に相当する金額とする。ただし、調査対象商品が膨大である等のため、これにより難い場合には、災害又は盗難に遭った時期に近接する時期における財務諸表等に計上されている価額を参考として計算して差し支えない。

Ｂ　災害又は盗難に遭った財産が事業用資産のうちの固定資産又は非事業用資産（生活の維持のために通常必要と認められないものを除く。）である場合には、その財産を災害又は盗難直前の状況に回復するために必要な復旧費の金額又は災害、盗難に遭った財産に相当する代替財産（経済的効用において災害、盗難に遭った財産に代わるものを含む。）を取得するために調査日までに支出した金額及び調査日後支出する見込みの金額のうち、申請に係る納税の猶予の期間中に支出される見込みの金額とする。

なお、納税者が復旧等の意思を有し、具体的な復旧計画が立てられる場合には、徴収上の支障のない限り、その総額につき認めて差し支えない。

Ｃ　災害又は盗難に基づいて出費を余儀なくされるもの、例えば、災害を受けた財産の取壊費用、整理費及び消防費等の出費がある場合には、間接的な損失の額として認めるものとする。

Ｄ　猶予該当事実が調査日から１年以上前に生じており、それに伴って、調査日から１年以上前に現実に支出した金額があるときは、その金額が借入れによって調達されたことが確認される場合であって、かつ、その借入金が調査日前１年内に返済され、又は調査日後に返済され若しくは返済される見込みである場合に限り、その返済された、又は返済される見込みの金額だけを認めるものとする。

(ﾛ)　納税者又はその者と生計を一にする親族が病気にかかり、又は負傷した場合

上記４(3)《猶予該当事実》ロに掲げる事実があった場合の猶予該当支出等は、病気又は負傷により要する医療費及び病気又は負傷があったことにより支出を余儀なくされる費用で、調査日までに支出した金額及び調査日後支出する見込みの金額のうち申請に係る納税の猶予の期間中に支出される見込みの金額とする。ただし、病気又は負傷の事実が調査日から１年以上前に生じている場合において、それに伴って調査日から１年以上前に現実に支払った金額があるときは、上記(ｲ)Ｄに準ずるものとする。

(ﾊ)　納税者がその事業を廃止し、又は休止した場合

上記４(3)《猶予該当事実》ハに掲げる事実があった場合の猶予該当支出等は、事業の廃止又は休止に基づくおおむね次に掲げる金額（調査日前１年以内のものに限る。）とする。

なお、調査日後に支出する見込みの金額がある場合には、その金額のうち申請に係る納税の猶予期間中に支出する見込みの金額を猶予該当支出等と

するものとする。

A　在庫品の投売り等、原価を割って売却した場合のその損失の額

B　機械、設備等を廃棄又は処分した場合のその損失の額

C　売掛金等で回収困難となった部分の金額

D　従業員を解雇又は一時帰休させるために支払った退職金又は一時手当等の金額

E　転業等のためのやむを得ない支出の額（例えば、転業のための改造費、店舗の移転費、不動産の登記等に要する金額）

(ﾆ)　納税者がその事業につき著しい損失を受けた場合

上記４(3)《猶予該当事実》ニに掲げる事実があった場合の猶予該当支出等は、その事実の判定方法に応じ、その著しい損失に当たるかどうかの認定基準とした金額を超えた部分の損失の額に相当する金額とする。

(ﾎ)　納税者に災害、盗難又は病気、負傷に類する事実があった場合

上記４(3)《猶予該当事実》ホに掲げる事実があった場合の猶予該当支出等については、その事実に応じて生じた支出又は損失の額について上記(ｲ)又は(ﾛ)に準じて算定する。

なお、売掛金等の回収が不能又は著しく困難になった場合の猶予該当支出等は、調査日におけるその売掛金等の金額（調査日の１年以上前から上記４(3)《猶予該当事実》ホ(ﾆ)に掲げる事実が生じた債務者に係る売掛金等については、調査日前１年間における増加金額とする。）から、調査日における売掛金等の総額の 100 分の５相当額を控除した残額に相当する金額とする。

(ﾍ)　納税者に事業の休廃止又は事業上の著しい損失に類する事実があった場合

上記４(3)《猶予該当事実》ヘに掲げる事実があった場合の猶予該当支出等については、その事実に応じて生じた支出又は損失の額について、上記(ﾊ)又は(ﾆ)に準じて算定する。

なお、労働争議により事業の継続ができなかったこと又は親会社からの発注の減少があったこと等の特別の事情により、従前に比べて売上金額等の減少があったと認められる場合には、その減少した売上金額等に見合う売上総利益に相当する金額を猶予該当支出等として差し支えない。

６　通常の納税の猶予をする期間等

(1)　猶予期間

通常の納税の猶予をする期間は、１年を限度として、納税者の財産の状況その他の事情からみて、その猶予に係る国税を完納することができると認められる最短期間とする（通基通第 46 条関係７）。

(2)　猶予期間の始期

猶予期間の始期は、納税の猶予申請書に記載された日とする。ただし、その日が猶予該当事実が生じた日より前であるなど、その日を始期とすることが適当で

はないと認めるときは、別にその始期を指定することができる（通基通第 46 条関係８）。

（注）１　納税の猶予申請書に記載された日が猶予を受けようとする国税の法定納期限以前の日であるときは、当該法定納期限の翌日をその始期とする。

２　災害を受けた場合など、猶予該当事実の生じた日が明らかであると認められる場合には、その猶予該当事実が生じた日をその始期とすることができる（通基通第 46 条関係８また書き）。

⑶　合理的かつ妥当な金額による分割納付

通常の納税の猶予をする場合には、その猶予期間内において、その猶予に係る金額をその納税者の財産の状況その他の事情からみて合理的かつ妥当なものに分割して納付させることができる（通則法第 46 条第４項）。

この場合において、「納税者の財産の状況その他の事情からみて合理的かつ妥当なもの」とは、納税者の財産の状況その他の事情からみて、納税者の事業の継続又は生活の維持を困難にすることなく猶予期間内の各月において納付することができる金額であって、かつ、その猶予に係る国税を最短で完納することができる金額をいう（通基通第 46 条関係 13－６）。

なお、通常の納税の猶予をする場合は、災害、病気等により納税者の資力が著しく低下している場合を除き、その猶予に係る金額を猶予期間内の各月（税務署長がやむを得ないと認めるときは、その期間内の税務署長が指定する月）に分割して納付させるものとし（通基通第 46 条関係 13－５）、この場合は、分割納付の各納付期限（以下「分割納付期限」という。）及び分割納付期限ごとの納付金額（以下「分割納付金額」という。）を定めるものとする。

（注）　納税の猶予に当たって分割して納付させる場合は、その猶予に係る金額を納税者の財産の状況その他の事情からみて合理的かつ妥当なものに分割するため、分割後の金額は必ずしも一定ではないことから、通則法第 119 条第３項《国税の確定金額の端数計算等》の規定の適用はない（通基通第 119 条関係２注書き）。

⑷　１年以内に完納が見込まれない場合の取扱い

通則法第 46 条第２項の要件を満たす場合において、納付能力調査の結果、納税の猶予をしようとする国税の完納までに要する期間が１年を超えると認められるときは、猶予期間を１年間とし、１年を超える部分の金額は猶予期間の最終月の分割納付金額として処理するものとする。

（注）　猶予期間の延長については、下記 50 から 52 まで《猶予期間の延長》に定めるところによる。

第２節　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予の要件等

一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予は、納税者に、通則法第 46 条第３

項各号のいずれかに該当する国税（法定申告期限等より１年を経過した日以後に納付すべき税額の確定手続等が行われた国税）があり、納税者がその国税を一時に納付することができない理由があると認められる場合において、その納付困難な金額を限度として、納税者の申請に基づき、１年の範囲内で納税を猶予するものである。

７　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予の要件

⑴　要件

一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予を認め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り（通則法第 46 条第３項、第５項）、具体的には下記⑵から⑸までに定めるところによる。

イ　法定申告期限から１年を経過した日以後に納付すべき税額が確定するなど、通則法第 46 条第３項各号に掲げる場合に該当すること。

ロ　納税者が上記イの国税を一時に納付することができない理由があると認められること。

ハ　原則として、納税者から上記イの国税の納期限内に納税の猶予の申請書が提出されていること。

ニ　原則として、納税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。

⑵　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予を受けることができる者

一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予を受けることができる者については、上記４⑵《通常の納税の猶予を受けることができる者》と同様である。

⑶　一定期間後に税額が確定した国税

「一定期間後に税額が確定した国税」とは、次に掲げるもの（延納に係る国税を除く。）をいう。

イ　申告納税方式による国税（その附帯税を含む。）（通則法第 46 条第３項第１号）

その国税の法定申告期限の翌日から起算して１年を経過した日以後に納付すべき税額が確定した場合における、その確定した部分の税額

ロ　賦課課税方式による国税（その延滞税を含み、加算税及び過怠税を除く。）（通則法第 46 条第３項第２号）

その国税の課税標準申告書の提出期限（課税標準申告書の提出を要しない国税については、その納税義務の成立の日）の翌日から起算して１年を経過した日以後に納付すべき税額が確定した場合における、その確定した部分の税額

ハ　源泉徴収等による国税（その附帯税を含む。）（通則法第 46 条第３項第３号）

その国税の法定納期限の翌日から起算して１年を経過した日以後に納税告知書の送達があった場合における、その告知書に記載された納付すべき税額

⑷　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予の申請

納税者が一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予を受けようとする場合には、猶予を受けようとする国税の納期限（通則法第 37 条第１項に規定する

納期限をいう。以下同じ。）までに所要の事項を記載した納税の猶予申請書（様式 307010-005）に所定の書類を添付し、これを税務署長に提出しなければならない（通則法 46 条の２第３項、通則令第 15 条の２第４項、第５項）。ただし、納税の猶予の申請書が納期限内に提出されなかったことについて、税務署長がやむを得ない理由があると認める場合には、納期限後にその申請書が提出されたときにおいても、納税の猶予を認めることができる（通則法第 46 条第３項柱書かっこ書）。

この場合における「やむを得ない理由」とは、例えば、通則法第 74 条の 11 第２項に規定する国税に関する調査結果の内容の説明を受けた時など、納税者が同法 46 条３項各号に規定する納付すべき税額を知った時から、納税の猶予の申請書及び添付書類の作成のために通常必要と認められる期間（おおむね１月程度）内に納税の猶予の申請書が提出されたことその他納税者の責めに帰することができないと認められる理由をいう（通基通第 46 条関係 13－４）。

（注）１　震災、風水害等により納税の猶予申請書を提出することができない場合は、その提出期限が延長されることに留意する（通則法第 11 条）。

２　納税の猶予の申請期限、納税の猶予申請書に記載すべき事項及び添付書類については、下記 29 から 38 まで《猶予の許可等に関する手続》に定めるところによる。

⑸　担保の提供及び徴取

担保の提供及び徴取については、上記４⑻《担保の提供及び徴取》と同様である。

８　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予をする金額

一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予をする金額は、調査日現在において納付困難と認められる金額とする。ただし、納付困難な金額の判定に当たっては、その国税の確定手続等との因果関係を考慮する必要はない（通基通第 46 条関係 13）。

９　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予をする期間等

⑴　猶予期間

一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予をする期間は、１年以内で、下記⑶に基づき、その猶予金額を完納することができると認められる最短期間とする（通基通第 46 条関係 13－２）。

⑵　猶予期間の始期

猶予期間の始期は、納税の猶予を受けようとする国税の納期限の翌日とする。

なお、やむを得ない理由があって納期限後に申請書を提出した場合は、当該申請書の提出日をその始期とする（通基通第 46 条関係 13－３）。

⑶　合理的かつ妥当な金額による分割納付

合理的かつ妥当な金額による分割納付については、上記６⑶《合理的かつ妥当な金額による分割納付》と同様である。

⑷　１年以内に完納が見込まれない場合の取扱い

通則法第 46 条第３項の要件を満たす場合において、１年以内に完納が見込まれない場合の取扱いについては、上記６⑷《１年以内に完納が見込まれない場合の取扱い》と同様である。

（注）　猶予期間の延長については、下記 50 から 52 まで《猶予期間の延長》に定めるところによる。

第３節　納税の猶予の効果

10　督促及び滞納処分の禁止

納税の猶予の猶予期間中は、その納税の猶予に係る国税につき、次に掲げる場合には、それぞれに掲げる処分をすることができない。ただし、猶予期間中であっても交付要求（参加差押えを除く。）を行い、交付を受けた配当金等をその猶予に係る国税に充てることができる（通則法第 48 条第１項、通基通第 37 条関係３、第 48 条関係１、第 48 条関係３、徴基通第 47 条関係 16）。

⑴　納税の猶予の許可が督促前の場合
　　督促及び滞納処分

⑵　納税の猶予の許可が督促後の場合
　　滞納処分

⑶　納税の猶予の許可が滞納処分後の場合
　　その滞納処分の続行及び新たな滞納処分

（注）１　督促状の発付前に納税の猶予の申請があった場合には、その申請に対する許可又は不許可の決定をするまでは督促状の発付を保留することに留意する（平成 21 年６月３日付徴管２－20 ほか 14 課共同「『管理運営事務提要』の制定について」（事務運営指針）（以下「管理運営事務提要」という。）（事務手続編）第４編第５章第６節第４の２《納税の猶予等及び滞納処分の停止に関する事務処理》参照）。

２　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、その国税の保証人及び第二次納税義務者に対し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ができないことに留意する（通基通第 52 条関係６、徴基通第 32 条関係 18）。

11　滞納処分の禁止の例外

⑴　徴収法第 50 条第１項《第三者の権利の目的となっている財産の差押換え》若しくは同法第 51 条第２項《相続があった場合の差押え》の規定により差押換えの請求があった場合、又は同法第 79 条第２項第２号《差押えの解除の要件》の規定により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は、その請求等に係る財産につき、納税の猶予期間中であっても差押えをする

ことができる（徴収法第 50 条第２項、第５項、第 51 条第３項）。

⑵　納税の猶予に係る国税につき差し押さえた財産のうち、天然果実を生ずるものにつき果実を取得したとき、又は有価証券、債権若しくは第三債務者等のある無体財産権等につき第三債務者から給付を受けたときは、次により処理する（通則法第 48 条第３項、第４項、通基通第 48 条関係３）。

イ　取得した天然果実又は第三債務者等から給付を受けた財産が金銭以外のものである場合には、その財産につき滞納処分を執行し、徴収法第 129 条《配当の原則》の規定に従い、その換価代金等を納税の猶予に係る国税に充てる。

ロ　第三債務者等から給付を受けた財産が金銭である場合には、徴収法第 129 条《配当の原則》の規定に従い、その金銭を納税の猶予に係る国税に充てる。

なお、上記の第三債務者等が任意に給付しない場合におけるその第三債務者等に対する支払督促の申立て、給付の訴えの提起等の強制的な取立ては、第三債務者等の資力の悪化又は被差押債権の消滅時効の完成が迫っている場合などのやむを得ない場合を除き、猶予期間中は行わないものとする。

12　差押えの解除

納税の猶予に係る国税につき、既に差し押さえた財産がある場合には、納税の猶予を受けた者の申請に基づき、その差押えを解除することができる（通則法第 48 条第２項）。

差押えを解除することができるのは、おおむね次に掲げる場合であって（通基通第 48 条関係２）、差押えの解除ができる範囲は、税務署長において相当と認める範囲とする。

⑴　担保の額と差押財産の見積価額の合計額が猶予に係る国税（その国税が完納されるまでの延滞税及び担保又は差押財産の処分に要する費用を含む。以下 12 において同じ。）の額を著しく超過することとなった場合

⑵　差押えを継続することにより、納税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と認められる場合

⑶　納税の猶予に係る国税の額に相当する担保の提供を受けた場合

⑷　納付委託を受けた証券の取立てが最近において特に確実であって、不渡りとなるおそれがないため、納税の猶予に係る国税の徴収が確実であると認められる場合

13　時効の更新等

納税者から納税の猶予申請書が提出された場合には、その申請書に係る国税の納付義務の承認があったと認められ、その提出の時から、その国税の徴収権の時効が新たに進行する（通則法第 72 条第３項、民法第 152 条第１項、通基通第 72 条関係６）。

また、納税の猶予をした場合における国税の徴収権の時効は、その猶予に係る部分の国税（その国税に併せて納付すべき延滞税及び利子税を含む。）については、

その猶予がされている期間内は進行しない（通則法第 73 条第４項、通基通第 48 条関係４、通基通第 73 条関係１）。

14　延滞税の免除

納税の猶予をした場合における延滞税の免除については、下記 71 から 78 まで《延滞税の免除》に定めるところによる。

15　還付金等及び還付加算金の充当

還付金等（通則法第 56 条第１項《還付》に規定する還付金等をいう。以下同じ。）及び還付加算金がある場合には、通則法第 57 条《充当》その他各税法の規定により、猶予期間中であっても、その猶予に係る国税に充当しなければならない。ただし、同法第 46 条第１項並びに第２項第１号及び第５号（第１号に類するもの）の規定による納税の猶予をしている場合には、その猶予期間中は充当することができず、納税者に還付する（通則令第 23 条第１項ただし書、災免事務取扱要領第３章第２節第１款 11⑴参照）。

第３章　換価の猶予

徴収法に規定する換価の猶予は、滞納者に一定の事由がある場合に、滞納処分により財産を換価すること又は一定の財産を差し押さえることを１年の範囲内で猶予するものであり、①税務署長が職権をもって行う換価の猶予（徴収法第 151 条第１項。以下「職権による換価の猶予」という。）及び②滞納者の申請に基づき行う換価の猶予（徴収法第 151 条の２第１項。以下「申請による換価の猶予」という。）の２種類がある。

この章は、これらの換価の猶予の取扱いについて定めたものである。

第１節　職権による換価の猶予の要件等

16　職権による換価の猶予の要件

⑴　要件

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り（徴収法第 151 条第１項、第 152 条第３項）、具体的には下記⑵から⑻までに定めるところによる。

イ　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。

ロ　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。

ハ　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。

(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し、滞納に係る国税及び最近において納付すべきこととなる国税の徴収上有利であるとき。

ニ　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。

⑵　職権による換価の猶予を受けることができる者

職権による換価の猶予を受けることができる者は、徴収法第２条第９号《定義》に規定する滞納者である。

なお、第二次納税義務者や保証人も職権による換価の猶予を受けることができる（徴収法第２条６号、徴基通第２条関係 10 参照）。

また、職権による換価の猶予を受けることができる者に該当しない者については、上記４⑵《通常の納税の猶予を受けることができる者》なお書きと同様である（徴基通第 24 条関係９⑵、第 32 条関係 13、第 151 条関係１）。

(注)　被承継人につき換価の猶予がされているときの効力等については、上記４⑵《通常の納税の猶予を受けることができる者》(注)２に、また、繰上保全差押え又は保全差押えの適用を受けた者の取扱いについては、同(注)３にそれぞれ準ずる。

⑶　納税についての誠実な意思

「納税について誠実な意思を有する」とは、滞納者が、現在においてその滞納に係る国税を優先的に納付する意思を有していることをいう。

納税についての誠実な意思の有無の判定は、従来において期限内に納付していたこと、過去に納税の猶予又は換価の猶予等を受けた場合において確実に分割納付を履行していたこと、滞納国税の早期完納に向けた経費の節約、借入金の返済額の減額、資金調達等の努力が適切になされていることなどの事情を考慮して行う。

この場合においては、過去のほ脱の行為又は滞納の事実のみで納税についての誠実な意思の有無を判定するのではなく、現在における滞納国税の早期完納に向けた取組も併せて考慮した上で判定する（徴基通第 151 条関係２参照）。

なお、滞納者から徴収法第 151 条第２項に基づく求めに応じて提出された書類が適切に記載されたものである場合、又は通則法第 55 条《納付委託》の規定による納付委託の申出があった場合には、原則として、納税について誠実な意思を有しているものと判定して差し支えないが、他の要件についての調査を省略して、直ちに換価の猶予該当とすることはできないことに留意する（下記⑷及び⑸参照）。

(注)１　現に納付することができる金額（納付すべき国税の額から納付を困難とする金額（下記 17⑵《職権による換価の猶予をする金額》参照）を控除した残額）がある場合において、納付の手続に通常要すると認められる期間内に当該金額に相当する国税を納付しないときは、納税についての誠実な

意思を有しないものとして、換価の猶予をしないこととする。

2　職権による換価の猶予の場合に提出を求める書類については、下記 36《職権による換価の猶予をする場合》に定めるところによる。

3　滞納国税につき、換価の猶予の要件及び換価の猶予をする金額について調査した結果、滞納国税の一部についてのみ換価の猶予を認めることができる場合については、下記 20⑷《納税についての誠実な意思》注２を参照する。

⑷　事業継続又は生活維持の困難

「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」とは、換価の猶予をしようとする国税の全てを直ちに徴収しようとする場合において、次のいずれかに該当するときをいう。

イ　事業に不要不急の資産を処分するなど、事業経営の合理化を行った後においても、なお差押財産を換価することにより、事業を休止し、又は廃止させるなど、その滞納者の事業の継続を困難にするおそれがあると認められるとき（徴基通第 151 条関係３）。

ロ　差押財産を換価することにより、滞納者の必要最低限の生活費程度の収入が期待できなくなるとき（徴基通第 151 条関係４）。

⑸　国税の徴収上有利

換価の猶予をしようとする国税の全てを直ちに徴収しようとする場合において、次のいずれかに該当するときは、徴収法第 151 条第１項第２号に規定する「換価の猶予をすることが、直ちに換価することに比し国税の徴収上有利であるとき」に該当するものとして処理するものとする（徴基通 151 条関係５）。

イ　滞納者の財産のうち滞納処分ができる全ての財産につき滞納処分を執行したとしても、その徴収することができる金額が徴収しようとする国税に不足すると認められる場合であって、換価処分を執行しないこととした場合には、換価の猶予に係る期間内に新たな滞納を生ずることなく、その猶予しようとする国税の全額を徴収することができると認められるとき。

ロ　換価すべき財産の性質、形状、用途、所在等の関係で換価できるまでには相当の期間を要すると認められる場合で、換価処分を執行しないことが、換価の猶予をしようとする国税及び換価の猶予に係る期間内において納付すべきこととなる国税の徴収上有利であると認められるとき。

ハ　滞納国税につき直ちに徴収できる場合等であっても、最近において納付すべきこととなる国税と既に滞納となっている国税との総額については、換価処分を執行しないことが徴収上有利であると認められるとき。

⑹　納税の猶予及び申請による換価の猶予との関係

通則法第 46 条第１項から第３項まで又は徴収法第 151 条の２第１項の規定により現に納税の猶予又は申請による換価の猶予をしている国税については、職権による換価の猶予をしないものとする（徴基通第 151 条関係６）。

なお、職権による換価の猶予の要件に該当する場合であっても、納税の猶予又

は申請による換価の猶予の要件に該当すると認められるときは、これらの規定による猶予の申請を勧奨する。

⑺　保全措置及び差押えの猶予

職権による換価の猶予をしようとする場合において、その猶予に係る国税について十分な保全措置がとられていないときは、その国税の徴収を確保するため、その国税の額に相当する担保の徴取又は財産の差押えをしなければならない。ただし、次のいずれかに該当する場合には、担保の徴取又は財産の差押えをすることなく換価の猶予をすることができ、また、下記ホ又はヘのいずれかに該当する場合には、差押えの猶予をすることができる(徴収法第152条第２項及び第３項、通則法第46条第５項)。

イ　猶予に係る国税の額が100万円以下である場合

「猶予に係る国税の額が100万円以下である場合」の判定は、換価の猶予をしようとする時において、その猶予をしようとする国税以外に猶予の申請中の国税又は既に猶予をしている国税があるときは、これらの国税の額を含めて行う。

ロ　猶予の期間が３月以内である場合

ハ　通則法第50条各号《担保の種類》に掲げる種類の財産がなく、かつ、保証人となる適当な者がいない場合

ニ　通則法第50条各号に掲げる種類の財産があるものの、その財産の見積価額が猶予に係る国税及びこれに先立つ抵当権等により担保される債権その他の債権の合計額を超える見込みがない場合

ホ　担保の徴取又は差押えをすることにより、事業の継続又は生活の維持に著しい支障を与えると認められる場合

ヘ　納付委託に係る有価証券の提供により、猶予に係る国税につき担保の提供又は差押えの必要がないと認められるに至った場合（通則法第55条第４項）

「必要がないと認められるに至った場合」とは、納付委託を受けた証券の取立てが最近において特に確実であり、不渡りとなるおそれがないため、納付委託に係る国税が確実に徴収できると認められる場合等をいう。

(注)　担保の提供及び徴取手続については、下記39から43まで《担保》に定めるところによる。

⑻　職権による換価の猶予に係る留意点

職権による換価の猶予は、滞納者からの申請によらず、税務署長が職権をもって行うものであるが、滞納者から納付困難を理由として分割納付の申出等があった場合には、原則として、分割納付計画書（様式307010-063-1）等の提出を求めるなどしてその申出の内容を調査し、要件を満たしている滞納者については、職権による換価の猶予を適用する(徴収法第151条第２項、徴収令第53条第１項)。

なお、この場合において、滞納者は、分割納付計画書等の提出により職権による換価の猶予をすることを求めることはできず、税務署長が職権による換価の猶予を適用しないことについて、不服申立て又は訴えの提起をすることができない

ことに留意する（徴基通第 151 条関係 13－４注書き）。

（注） 職権による換価の猶予に当たり書類の提出を求める場合については、下記 36《職権による換価の猶予をする場合》に定めるところによる。

17 職権による換価の猶予の対象となる国税及び猶予をする金額

⑴ 職権による換価の猶予の対象となる国税

職権による換価の猶予ができる国税は、納期限を経過した国税又は国税に関する法律の規定により一定の事実が生じた場合に直ちに徴収するものとされている国税である。

また、職権による換価の猶予をする場合には、滞納者の滞納に係る国税の全てを対象として行うことに留意する。ただし、国税の一部について、通則法第 46 条第１項から第３項《納税の猶予の要件等》まで、同法第 23 条第５項《更正の請求》ただし書、同法第 105 条第２項《不服申立てと国税の徴収との関係》、徴収法第 151 条の２第１項《換価の猶予の要件等》、所得税法第 118 条《予定納税額の徴収の猶予》、同法第 133 条第５項《延払条件付譲渡に係る所得税額の延納の手続等》等の規定により、納税の猶予、徴収の猶予又は申請による換価の猶予等がされることが明らかな場合は、この限りではない。

（注）１ 督促状が発付されていない国税について換価の猶予をする場合は、滞納者に対し、督促状が発付される旨を事前に説明する。

２ 職権による換価の猶予と本文ただし書の納税の猶予、徴収の猶予又は申請による換価の猶予等のいずれの要件にも該当すると認められる場合において、滞納者から納税の猶予の申請、徴収の猶予の申立て又は換価の猶予の申請等があるときは、これにより処理するものとし、申請書の提出又は申立てがされていないときは、その要件及び申請手続等について説明し、申請書の提出等を勧奨するものとする。

⑵ 職権による換価の猶予をする金額

職権による換価の猶予をすることができる金額は、納付を困難とする金額として、下記イの額からロの額を控除した残額を限度とし、具体的には、下記 63 から 66 まで《現在納付能力調査》に定める現在納付能力調査によって判定した納付困難と認められる金額とする（徴収法第 152 条第１項、徴収令第 53 条第３項、徴基通第 152 条関係１）。

イ 納付すべき国税の額

ロ 滞納者の納付能力を判定した日において滞納者が有する現金、預貯金その他換価の容易な財産の価額に相当する金額から、それぞれ次に定める額を控除した残額

（ｲ） 滞納者が法人の場合には、その事業の継続のために当面必要な運転資金の額

（ﾛ） 滞納者が個人の場合には、次に掲げる金額の合計額

Ａ 滞納者及び滞納者と生計を一にする配偶者その他の親族（滞納者と婚姻

の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者及び当該事情にある者の親族を含む。）の生活の維持のために通常必要とされる費用に相当する金額（滞納者が負担すべきものに限る。）

B　滞納者の事業の継続のために当面必要な運転資金の額

18　職権による換価の猶予をする期間等

⑴　猶予期間

職権による換価の猶予をする期間は、１年を限度として、下記⑶に基づき、その猶予に係る国税を完納することができる最短期間とする（徴基通 151 条関係５－２）。

⑵　猶予期間の始期

猶予期間の始期は、換価の猶予をすることを判断した日とする。ただし、その日より前に通則法第 55 条第１項第１号により納付受託を行った場合は、その納付受託を行った日を猶予期間の始期とする。

なお、換価の猶予をすることを判断した日が、猶予に係る国税の法定納期限以前の日である場合は、その法定納期限の日の翌日を猶予期間の始期とする。

⑶　合理的かつ妥当な金額による分割納付

換価の猶予をする場合には、原則として、猶予に係る金額につき、その猶予期間内の各月において、滞納者の財産の状況その他の事情からみて合理的かつ妥当なものに分割して納付させなければならない（徴収法第 152 条第１項）。ただし、税務署長がやむを得ない事情があると認めるときは、その猶予期間内の税務署長が指定する月における分割納付とすることができる。

この場合において、「猶予期間内の各月において、滞納者の財産の状況その他の事情からみて合理的かつ妥当なもの」とは、滞納者の財産の状況その他の事情からみて、滞納者の事業の継続又は生活の維持を困難にすることなく猶予期間内の各月において納付することができる金額であって、かつ、その猶予に係る国税を最短の期間で完納することができる金額をいう（徴基通第 152 条関係７）。

また、「やむを得ない事情があると認めるとき」とは、分割して納付をしようとする月において、下記 67 から 70 まで《見込納付能力調査》で定める見込納付能力調査によって納付可能な額が算出されないことをいい、この場合において、税務署長は、換価の猶予をする期間において分割納付金額が算出される月を指定して分割納付をさせるものとする（徴基通 152 条関係６）。

（注）　換価の猶予に当たって分割して納付させる場合は、その猶予に係る金額を滞納者の財産の状況その他の事情からみて合理的かつ妥当なものに分割するため、分割後の金額は必ずしも一定ではないことから、通則法第 119 条第３項《国税の確定金額の端数計算等》の規定の適用はない（通基通第 119 条関係２注書き）。

⑷　１年以内に完納が見込まれない場合の取扱い

徴収法第 151 条第１項の要件を満たす場合において、納付能力調査の結果、職

権による換価の猶予をしようとする国税の完納までに要する期間が１年を超えると認められるときは、猶予期間を１年間とし、１年を超える部分の税額は猶予期間の最終月の分割納付金額として処理する。

(注) １　１年以内に完納が見込まれない場合には、換価の猶予の「納税について誠実な意思」の判定に当たって、滞納国税の早期完結に向けた経費の節約、借入金の返済額の減額、資金調達等の努力が適切になされているかどうかについて、的確に判断することに留意する。

２　猶予期間の延長については、下記 50 から 52 まで《猶予期間の延長》に定めるところによる。

19　既に換価の猶予がされていた国税の取扱い

⑴　徴収法第 151 条第１項第１号と第２号の関係

徴収法第 151 条第１項第１号の規定による換価の猶予をした国税について、改めて同号の規定による換価の猶予をすることはできない。ただし、同号の規定による換価の猶予をした国税について、その猶予期間が終了した後、その滞納者が同項第２号に該当する場合は、同号の規定による換価の猶予をすることができる。

なお、徴収法第 151 条第１項第２号の規定による換価の猶予をした国税についても、同様である（徴基通第 151 条関係６－２）。

⑵　納税の猶予等との関係

納税の猶予又は申請による換価の猶予をした国税について、その猶予期間が終了した後、その滞納者が職権による換価の猶予の要件に該当するときは、職権による換価の猶予をすることができる。

⑶　担保の徴取

上記⑴又は⑵において、既にされていた猶予について徴取していた担保は、引き続き新たな換価の猶予の担保とすることができる（下記 50⑵《猶予期間の延長の申請》ハ注２参照）。

第２節　申請による換価の猶予の要件等

20　申請による換価の猶予の要件

⑴　要件

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り（徴収法第 151 条の２、第 152 条第４項）、具体的には下記⑵から⑻までに定めるところによる。

イ　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。

ロ　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。

ハ　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。

ニ　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。

ホ　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。

ヘ　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。

⑵　申請による換価の猶予を受けることができる者

申請による換価の猶予を受けることができる者については、上記 16⑵《職権による換価の猶予を受けることができる者》と同様である（徴基通第 151 条の２関係１）。

⑶　事業継続又は生活維持の困難

「国税を一時に納付することによりその事業の継続又はその生活の維持を困難にするおそれがあると認められる場合」とは、次のいずれかに該当する場合をいう。

イ　事業に不要不急の資産を処分するなど、事業経営の合理化を行った後においてもなお、国税を一時に納付することにより、事業を休止し、又は廃止させるなど、その滞納者の事業の継続を困難にするおそれがある場合（徴基通第 151 条の２関係３）

ロ　国税を一時に納付することにより、滞納者の必要最低限の生活費程度の収入が確保できなくなる場合（徴基通第 151 条の２関係４）

⑷　納税についての誠実な意思

「納税について誠実な意思を有する」とは、上記 16⑶《納税についての誠実な意思》と同様である（徴基通第 151 条の２関係２）。

なお、滞納者から換価の猶予の申請に際して提出された書類が適切に記載されたものである場合は、原則として、納税についての誠実な意思を有しているものと判定して差し支えないが、他の要件についての調査を省略して、直ちに換価の猶予該当とすることはできないことに留意する。

(注) １　換価の猶予の申請に際して提出された書類については、下記 31⑵《申請書の記載事項及び添付書類》に定めるところによる。

２　換価の猶予の申請に係る国税につき、換価の猶予の要件及び換価の猶予をする金額について調査した結果、申請に係る税額の一部について換価の猶予を認めることができる場合においては、滞納者に対し、換価の猶予に該当しない部分の税額に相当する金額を、納付の手続に通常要すると認められる期間内に納付するよう指導する。

この場合において、当該期間内に納付しない場合は納税について誠実な意思を有しないものとして、換価の猶予を不許可とすること、また、その根拠条文、要件及びその不許可が要件に適合する理由を説明することとし、滞納者からその説明内容を記載した書面の交付を求められたときは、上記の事項を記載した書面（様式 505000-001）を交付する（徴収法第 151 条の２第１項、徴基通第 151 条の２関係２、第 151 条関係２、行政手続法第 35

条第２項)。

⑸　納税の猶予との関係

通則法第 46 条第１項から第３項までの規定により現に納税の猶予をしている国税については、申請による換価の猶予をしない(徴基通第 151 条の２関係 10)。

⑹　他の国税の滞納

「換価の猶予の申請に係る国税以外の国税の滞納」とは、換価の猶予をしようとする場合において、換価の猶予の申請に係る国税以外の国税であって、納期限（法第 151 条の２第１項に規定する納期限をいう。）までに納付されていないものをいう。ただし、次に掲げる国税を除く（徴収法第 151 条の２第２項、徴基通第 151 条の２関係９)。

イ　納税の猶予又は換価の猶予の申請中の国税（徴収法第 151 条の２第２項第１号)

ロ　現に納税の猶予又は換価の猶予を受けている国税（その猶予に係る国税以外の国税が滞納となったことにより、通則法第 49 条第１項第４号（徴収法第 152 条第３項又は第４項において準用する場合を含む。）の規定に基づき、その納税の猶予又は換価の猶予が取り消されることとなる場合の国税を除く。）（徴収法第 151 条の２第２項第２号)

（注）　個人の同年分の申告所得税と消費税、修正申告に係る本税と加算税など、近接して納期限が到来する国税についても滞納となることが見込まれるときは、その近接して納期限が到来する国税についても、合わせて換価の猶予の申請をすることを勧奨する。

⑺　換価の猶予の申請

滞納者が換価の猶予を受けようとする場合には、所要の事項を記載した換価の猶予申請書（様式 307010-056-6）に所定の書類を添付し、猶予を受けようとする国税の納期限から６月以内に、これを税務署長に提出しなければならない（徴収法第 151 条の２第１項、第３項、徴収令第 53 条第１項、第２項)。

（注）１　納期限は、法定納期限ではなく具体的な納期限をいう（徴基通第 151 条の２関係５、第２条関係 13 参照)。

２　換価の猶予申請書に記載すべき事項及び添付書類については、下記 29 から 38 まで《猶予の許可等に関する手続》に定めるところによる。

⑻　担保の提供及び徴取

申請による換価の猶予をする場合における担保の提供及び徴取については、上記４⑻《担保の提供及び徴取》と同様であるが、「猶予に係る国税の額」の判定は、換価の猶予の申請時において行う。

21　申請による換価の猶予の対象となる国税及び猶予をする金額

申請による換価の猶予の対象となる国税については上記 17⑴《職権による換価の猶予の対象となる国税》、猶予をする金額については同⑵《職権による換価の猶予をする金額》と同様である。

（注） 督促状が発付されていない国税について換価の猶予の申請があった場合の取扱いは、上記 17⑴《職権による換価の猶予の対象となる国税》注１と同様である。

22 申請による換価の猶予をする期間等

⑴ 猶予期間

申請による換価の猶予をする期間は、１年を限度として、下記⑶《合理的かつ妥当な金額による分割納付》に基づき、その猶予に係る国税を完納することができると認められる最短期間とする（徴基通第 151 条の２関係７）。

⑵ 猶予期間の始期等

猶予期間の始期は、換価の猶予の申請書が提出された日とする。ただし、その日が申請に係る国税の法定納期限以前の日であるときは、法定納期限の日の翌日とする（徴基通第 151 条の２関係８）。

（注） 換価の猶予申請書に記載された猶予期間の終期がその申請書が提出された日よりも前の日であるときは、その換価の猶予を不許可とする。

⑶ 合理的かつ妥当な金額による分割納付

合理的かつ妥当な金額による分割納付については、上記 18⑶《合理的かつ妥当な金額による分割納付》と同様である。

⑷ １年以内に完納が見込まれない場合の取扱い

徴収法第151条の２第１項の要件を満たす場合において、納付能力調査の結果、換価の猶予の申請を許可しようとする国税の完納までに要する期間が１年を超えると認められるときの取扱いは、上記 18⑷《１年以内に完納が見込まれない場合の取扱い》と同様である。

第３節 換価の猶予の効果

23 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（徴収法第 151 条第１項本文、第 151 条の２第１項）。

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（徴基通第 151 条関係９、第 151 条の２関係 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換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）１ 換価の猶予の申請期限（納期限から６月）内であっても、滞納に係る国税につき差押え等の滞納処分をすることは妨げられない（徴収法第 47 条第１項参照、徴基通第 151 条の２関係６）。したがって、督促や催告によっても

納付の意思が認められない場合、又は換価の猶予の申請をする意思を示した滞納者が、申請書及び添付書類を作成するのに通常要すると認められる期間（おおむね１月程度）を経過しても申請をしない場合は、申請書等の作成を困難とするような特段の事情が認められない限り、申請をする意思がないものとして、滞納処分を執行することを検討する。

なお、滞納処分を執行した後でもあっても、期限までに換価の猶予の申請があった場合は、改めて猶予の許可又は不許可を判定する。

２　換価の猶予をした場合においても、その猶予に係る国税につき、既にした交付要求又は参加差押えを解除する必要はなく、また、新たに交付要求又は参加差押えをし、交付要求に係る受入金をその猶予に係る国税に充てることができる（徴基通第 151 条関係 10、第 151 条の２関係 12)。

３　主たる納税者の国税につき換価の猶予をした場合であっても、その国税の保証人又は第二次納税義務者に対し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妨げられない。ただし、換価については、通則法第 52 条第５項《担保の処分》又は徴収法第 32 条第４項《第二次納税義務の通則》の規定による制限がある（通基通第 52 条関係７、徴基通第 32 条関係 19)。

24　換価の禁止の例外

換価の猶予に係る国税につき差し押さえた財産のうち、天然果実を生ずるもの又は有価証券、債権若しくは、第三債務者等のある無体財産権等がある場合の猶予期間中における取扱いについては、上記 11《滞納処分の禁止の例外》⑵と同様である（徴収法第 152 条第３項、第４項、通則法第 48 条第３項、第４項参照)。

25　差押えの解除

換価の猶予をする場合には、既にした差押えは解除しない（徴基通第 151 条関係９、第 151 条の２関係 12)。ただし、上記 16⑺《保全措置及び差押えの猶予》ホに該当する財産を差し押さえている場合において、必要があると認めるときは、その差押えを解除して差し支えない（徴収法第 152 条第２項)。

26　時効の更新等

滞納者から換価の猶予の申請書が提出された場合には、その申請に係る国税の納付義務の承認があったと認められ、その提出の時から、その国税の徴収権の時効が新たに進行する（通則法第 72 条第３項、民法第 152 条第１項、通基通第 72 条関係６)。

また、換価の猶予に係る国税（その国税に併せて納付すべき延滞税及び利子税を含む。）の徴収権の時効は、その猶予がされている期間内は進行しない（通則法第 73 条第４項、徴基通第 151 条関係 12、第 151 条の２関係 12、通基通第 73 条関係１)。

27　延滞税の免除

換価の猶予をした場合における延滞税の免除については、下記 71 から 78 まで《延滞税の免除》に定めるところによる。

28　還付金等及び還付加算金の充当

還付金等及び還付加算金がある場合には、通則法第 57 条《充当》及び第 58 条《還付加算金》の規定その他各税法の規定により、猶予期間中であっても、その猶予に係る国税に充当しなければならない。

第４章　猶予の許可等に関する処理

この章は、通常の納税の猶予、一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予又は換価の猶予をする場合の事務手続及び担保の徴取について定めたものである。

第１節　猶予の許可等に関する手続

29　通常の納税の猶予申請書の提出

納税者が通常の納税の猶予を受けようとするときは、所要の事項を記載した納税の猶予申請書（様式 307010-005）（以下 29 において「申請書」という。）に所定の書類を添付し、これを税務署長に提出しなければならない（通則法第 46 条の２第２項、通則令第 15 条の２第２項、第３項）。

⑴　申請書の提出期限

通常の納税の猶予については、申請書の提出期限の定めがないことから、納税者に未納の国税（納期限経過後に未納となる見込みの国税を含む。）があり、納税の猶予を受けようとするときに、随時、申請書を提出することができる（通則法第 46 条の２第２項参照）。

⑵　申請書の記載事項及び添付書類

イ　記載事項

申請書には、次に掲げる事項を記載しなければならない（通則法第 46 条の２第２項、通則令第 15 条の２第２項）。

(ｲ)　猶予該当事実があること及びその猶予該当事実に基づき国税を一時に納付することができない事情の詳細

(ﾛ)　納付すべき国税の年度、税目、納期限及び金額

(ﾊ)　上記(ﾛ)の金額のうち納税の猶予を受けようとする金額

(ﾆ)　納税の猶予を受けようとする期間

(ﾎ)　分割納付の方法により納付を行うかどうか（分割納付の方法により納付を

行う場合にあっては、分割納付期限及び分割納付金額を含む。）

(ﾍ)　猶予を受けようとする金額が 100 万円を超え、かつ、猶予期間が３月を超える場合には、提供しようとする担保の種類、数量、価額及び所在（担保が保証人の保証であるときは、保証人の氏名又は名称及び住所又は居所（事務所及び事業所を含む。以下同じ。）その他担保に関して参考となるべき事項又は担保を提供することができない特別の事情

ﾛ　添付書類

申請書には、次に掲げる書類を添付しなければならない（通則法第 46 条の２第２項、通則令第 15 条第１項、第３項、第 15 条の２第３項)。ただし、通常の納税の猶予（通則法第 46 条第２項第１号、第２号、第５号（同項第１号又は第２号に該当する事実に類する事実に係るものに限る。）に係るものに限る。）の申請に当たって、災害等による書類の滅失、病気等による入院など、納税者の責めに帰さないやむを得ない理由により添付書類を提出することが困難であると税務署長が認めるときは、下記(ｲ)から(ﾊ)までの書類について提出することを要しない(通則法第 46 条の２第５項､通則令第 15 条の２第７項、通基通 46 条の２関係２)。

(ｲ)　猶予該当事実を証するに足りる書類

（注）　猶予該当事実を証するに足りる書類は、具体的には次に掲げるものをいう（通基通第 46 条の２関係１)。

①　災害等を受けた場合（通則法第 46 条第２項第１号）は、り災証明書等

②　病気等の場合（通則法第 46 条第２項第２号）は、医師による診断書、医療費の領収書等

③　事業の休廃止等の場合（通則法第 46 条第２項第３号）は、廃業届、商業登記簿の登記事項証明書等

④　事業上の著しい損失の場合（通則法第 46 条第２項第４号）は、調査期間及び基準期間の損益計算書等

(ﾛ)　財産目録（様式 307010-005-1）

(ﾊ)　収支の明細書（様式 307010-005-2）

(ﾆ)　担保を徴する場合（上記４⑻《担保の提供及び徴取》参照）には、担保の提供に関し必要となる書類（下記 42《担保の提供及び徴取手続》参照）

(ﾎ)　納税の告知がされていない源泉徴収等による国税について通常の納税の猶予を受けようとする場合には、所得税法第 220 条《源泉徴収に係る所得税の納付手続》又は国際観光旅客税法第 16 条《国内事業者による特別徴収等》に規定する計算書

(ﾍ)　登録免許税法第 24 条第１項《免許等の場合の納付の特例》に規定する登録免許税について通常の納税の猶予を受けようとする場合には、登録免許税の課税の基因となる登録、特許、免許、許可、認可、認定、指定又は技能証明がされたことを明らかにする書類

（注）１　猶予を受けようとする金額（未確定の延滞税を除く。）が 100 万円以下である場合には、上記(ﾛ)及び(ﾊ)の書類に代えて、財産収支状況書（様式 307010-005-3）を添付して提出する。

なお、猶予を受けようとする国税以外に、猶予の申請中の国税又は既に猶予を受けている国税がある場合には、それらの国税の額を上記の「猶予を受けようとする金額」に含めるものとする。

２　上記(ﾛ)及び(ﾊ)又は財産収支状況書に代えて、納税者が独自に作成した書式（資金繰表、試算表等）を添付して提出することができる。ただし、その場合は、法令に定められた事項を全て記載する必要があることに留意する。

⑶　管理運営担当部門への連絡

申請に係る国税が振替納税の対象である場合は、「各課部門事務連絡せん」（管理運営事務提要（様式編）様式管理番号 110-003）に必要事項を記載の上、管理運営部門に振替停止の処理を依頼する。

30　一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予申請書の提出

納税者が一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予を受けようとするときは、所要の事項を記載した納税の猶予申請書（様式 307010-005）（以下 30 において「申請書」という。）に所定の書類を添付し、これを税務署長に提出しなければならない（通則法第 46 条の２第３項、通則令第 15 条の２第４項、第５項）。

⑴　申請書の提出期限

申請書の提出期限は、猶予を受けようとする国税の納期限までに申請書を提出しなければならない（通則法第 46 条第３項）。ただし、申請書が納期限内に提出されなかったことについて、税務署長がやむを得ない理由があると認める場合には、納期限後であっても提出することができる（通則法第 46 条第３項柱書のかっこ書、上記４⑸《通常の納税の猶予の申請》参照）。

（注）１　申請書が郵便又は信書便により提出された場合には、その郵便物又は信書便物の通信日付印により表示された日（その表示がないとき、又はその表示が明瞭でないときは、その郵便物又は信書便物について通常要する送付日数を基準とした場合にその日に相当するものと認められる日）にその提出がされたものとみなされる（通則法第 22 条）。

２　やむを得ない理由があると認められない場合において、申請による換価の猶予の要件に該当すると認められるときは、換価の猶予の申請を勧奨する。

⑵　申請書の記載事項及び添付書類

イ　記載事項

申請書には、次に掲げる事項を記載しなければならない（通則法第 46 条の２第３項、通則令第 15 条の２第４項）。

(ｲ)　通則法第 46 条第３項各号に定める税額に相当する国税を一時に納付する

ことができない事情の詳細

(ﾛ) 納付すべき国税の年度、税目、納期限及び金額

(ﾊ) 上記(ﾛ)の金額のうち納税の猶予を受けようとする金額

(ﾆ) 納税の猶予を受けようとする期間

(ﾎ) 分割納付の方法により納付を行うかどうか（分割納付の方法により納付を行う場合にあっては、分割納付期限及び分割納付金額を含む。）

(ﾍ) 猶予を受けようとする金額が 100 万円を超え、かつ、猶予期間が３月を超える場合には、提供しようとする担保の種類、数量、価額及び所在（担保が保証人の保証であるときは、保証人の氏名又は名称及び住所又は居所）その他担保に関して参考となるべき事項又は担保を提供することができない特別の事情

(ﾄ) やむを得ない理由により、猶予を受けようとする国税の納期限後に納税の猶予の申請をする場合には、その理由

ロ 添付書類

申請書には、次に掲げる書類を添付しなければならない（通則法第 46 条の２第３項、通則令第 15 条の２第５項）。

(ｲ) 財産目録（様式 307010-005-1）

(ﾛ) 収支の明細書（様式 307010-005-2）

(ﾊ) 担保を徴する場合（上記７⑸《担保の提供及び徴取》参照）には、担保の提供に関し必要となる書類（下記 42《担保の提供及び徴取手続》参照）

(注)１ 猶予を受けようとする金額（未確定の延滞税を除く。）が 100 万円以下である場合には、上記(ｲ)及び(ﾛ)の書類に代えて、財産収支状況書（様式 307010-005-3）を添付して提出する。

なお、猶予を受けようとする国税以外に、猶予の申請中の国税又は既に猶予を受けている国税がある場合には、それらの国税の額を上記の「猶予を受けようとする金額」に含めるものとする。

２ 上記(ｲ)及び(ﾛ)又は財産収支状況書に代えて、納税者が独自に作成した書式（資金繰表、試算表等）を添付して提出することができる。ただし、その場合は、法令に定められた事項を全て記載する必要があることに留意する。

31 換価の猶予申請書の提出

滞納者が申請による換価の猶予を受けようとするときは、所要の事項を記載した換価の猶予申請書（様式 307010-056-6）（以下 31 において「申請書」という。）に所定の書類を添付し、これを税務署長に提出しなければならない（徴収法第 151 条の２第１項、第３項、徴収令第 53 条第１項、第２項）。

⑴ 申請書の提出期限

申請による換価の猶予については、猶予を受けようとする国税の納期限（延納又は物納の許可の取消しがあった場合には、その取消しに係る書面が発せられた

日）から６月以内に申請書を提出しなければならない（徴収法第 151 条の２第１項）。

（注）１　この場合の「納期限」とは、法定納期限ではなく具体的な納期限をいう（徴基通第 151 条の２関係５、第２条関係 13 参照）。

なお、延滞税及び利子税の納期限は、その計算の基礎となる国税の納期限である。

２　申請書が郵便又は信書便により提出された場合の取扱いは、上記 30(1)《申請書の提出期限》（注１）と同様である。

３　納付相談等において、換価の猶予の申請の意思を示した滞納者に対しては、申請書及び添付書類の作成のために必要と認められる期間（おおむね１月以内）を示して、当該期間内に申請書を提出するよう指導することに留意する。

⑵　申請書の記載事項及び添付書類

イ　記載事項

申請書には、次に掲げる事項を記載しなければならない（徴収法第 151 条の２第３項、徴収令第 53 条第２項）。

(ｲ)　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

(ﾛ)　納付すべき国税の年度、税目、納期限及び金額

(ﾊ)　上記(ﾛ)の金額のうちその納付を困難とする金額

(ﾆ)　猶予を受けようとする期間

(ﾎ)　猶予に係る金額を分割して納付する場合の分割納付期限及び分割納付金額

(ﾍ)　猶予を受けようとする金額が 100 万円を超え、かつ、猶予期間が３月を超える場合には、提供しようとする担保の種類、数量、価額及び所在（担保が保証人の保証であるときは、保証人の氏名又は名称及び住所又は居所）その他担保に関して参考となるべき事項又は担保を提供することができない特別の事情

ロ　添付書類

申請書には、次に掲げる書類を添付しなければならない（徴収法第 151 条の２第３項、徴収令第 53 条第１項）。

(ｲ)　財産目録（様式 307010-005-1）

(ﾛ)　収支の明細書（様式 307010-005-2）

(ﾊ)　担保を徴する場合（上記 20(8)《担保の提供及び徴取》参照）には、担保の提供に関し必要となる書類（下記 42《担保の提供及び徴取手続》参照）

（注）１　猶予を受けようとする金額（未確定の延滞税を除く。）が 100 万円以下である場合には、上記(ｲ)及び(ﾛ)の書類に代えて、財産収支状況書（様式 307010-005-3）を添付して提出する。

なお、猶予を受けようとする国税以外に、猶予の申請中の国税又は

既に猶予を受けている国税がある場合には、それらの国税の額を上記の「猶予を受けようとする金額」に含めるものとする。

2　上記(ｲ)及び(ﾛ)又は財産収支状況書に代えて、滞納者が独自に作成した書式（資金繰表、試算表等）を添付して提出することができる。ただし、その場合は、法令に定められた事項を全て記載する必要があることに留意する。

⑶　管理運営担当部門への連絡

換価の猶予の申請があったときにおいて、申請に係る税額が振替納税の対象である場合の取扱いは、上記 29⑶《管理運営担当部門への連絡》と同様である。

32　申請書等の補正

⑴　申請書等の補正を求める場合

納税の猶予又は換価の猶予の申請があった場合には、速やかに記載内容を確認し、申請書又は添付書類の記載に不備があることによって猶予の適否の判断を適切に行うことができないとき、又は添付書類の提出がないときは、納税者に対し、電話連絡等により当該申請書の訂正又は当該添付書類の訂正若しくは提出（以下「申請書等の補正」という。）を求める。

この場合の「記載に不備があることによって猶予の適否の判断を適切に行うことができないとき」とは、例えば次のような場合をいう。

イ　換価の猶予申請書の「一時に納付することができない事情の詳細」欄の記載がない場合

ロ　財産目録の「当面の必要資金額」欄の内容が記載されておらず、納付を困難とする金額の算定根拠が不明な場合

ハ　収支の明細書において、収入及び支出の見込みが記載されておらず、各月の分割納付金額のみを記載している場合、又は収入と支出の合計額のみを記載し、その内訳を記載していない場合

ニ　その他、金額のみを記載してその内訳（内容、算定根拠等）が記載されていない場合

(注) 1　申請書等の補正を聞き取りにより行った場合には、聞き取りによる補正の事績を記録しておくほか、申請書又は添付書類の写しに補正事項を記録しておくものとする。

2　署内資料などから添付書類に空欄となっている箇所があることに疑義があり、その欄に記載すべき事項の有無が不明な場合は、補正の手続によらず、必要に応じて納税者に対し質問、検査又は提示若しくは提出の要求を行う。

（具体例）

・　青色申告決算書や収支内訳書において建物や車両に係る減価償却費が計上されているにもかかわらず、財産目録の所有不動産や所有車両に係る欄が空欄となっている場合

・　季節変動があると見込まれる業種であるにもかかわらず、収支の明細書の変動等に係る増減額欄が空欄となっている場合

⑵　補正通知書の送付

上記⑴において、納税者と連絡が取れない場合、又は電話連絡等による補正の求めに対し、納税者が相当の期間（おおむね１週間程度）内に補正しない場合は、「納税の猶予申請書及び添付書類に関する補正通知書」（様式 307010-005-5）又は「換価の猶予申請書及び添付書類に関する補正通知書」（様式 307010-056-8）（以下「補正通知書」という。）を送付することにより、納税者に対して補正を求める（通則法第 46 条の２第７項、第８項、徴収法第 152 条第４項）。

補正通知書は、納税者が送達を受けた日を明らかにするため、配達証明郵便（又はこれに準じる信書便）により送付する。ただし、配達証明郵便で送付した補正通知書が不在等により返戻された場合は、交付送達又は普通郵便により送付するものとする。

なお、次に掲げる場合は、補正通知書を送付する必要はない。

イ　記載不備の内容が、明らかに誤りであると認められ、かつ、記載すべき正しい内容が容易に判明するものである場合

ロ　添付書類に空欄となっている箇所があるものの、その記載がないことが猶予の適否の判断に影響を与えない場合

（注）１　提出された申請書又は添付書類の記載に不備があることにより補正通知書を送付する場合には、当該提出された申請書又は添付書類の写しを、提出されていない添付書類があることにより補正通知書を送付する場合には、当該添付書類の白紙のものを補正通知書に同封する。

２　普通郵便により補正通知書を送付した場合は、当該補正通知書が通常到達すべきであった時として、そのときの郵便事情と地理的事情を考慮して合理的に判定される時をもって、納税者が当該補正通知書を受けた日と推定する（通則法第 12 条第２項、通基通第 12 条関係７）。

⑶　補正通知書に基づき補正がされた場合

補正通知書により申請書等の補正を求めた場合において、納税者から補正後の申請書等が提出されたときは、補正後の申請書等に基づき猶予の許可又は不許可を判断する。

この場合において、補正後の申請書等に一定の記載はあるものの、なお猶予の適否の判断に当たって確認すべき事項があるときは、必要な範囲で署内調査又は納税者に対する質問、検査又は提示若しくは提出の要求を行った上で猶予の許可又は不許可の判断をする。

33　みなし取下げ

⑴　取り下げたものとみなされる場合

次に掲げる場合に該当するときは、猶予の申請を取り下げたものとみなされる（通則法第46条の２第９項、徴収法第152条第４項、通基通第46条の２関係４）。

イ　納税者が補正通知書を受けた日の翌日から起算して 20 日以内に補正後の申請書等を提出しなかった場合

ロ　納税者が補正通知書を受けた日の翌日から起算して 20 日以内に改めて申請書等を提出した場合であっても、補正通知書により補正を求めた事項の全部又は一部について補正がされていなかった場合

（注）１　補正通知書の送達を受けた日の翌日から起算して 20 日を経過する日が休日等に当たるときは、これらの日の翌日をもってその期限とみなされる（通則法第 10 条第２項）。

２　補正された申請書等が郵便又は信書便により提出された場合の取扱いは、上記 30⑴《申請書の提出期限》（注１）と同様である。

⑵　みなし取下げの決議及び納税者への通知

猶予の申請を取り下げたものとみなされた場合には、納税の猶予申請のみなし取下げ通知決議書（様式 307010-005-6）又は換価の猶予申請のみなし取下げ通知決議書（様式 307010-056-9）により決裁を了した上、納税の猶予申請のみなし取下げ通知書（様式 307010-005-8）又は換価の猶予申請のみなし取下げ通知書（様式 307010-056-10）により、納税者に通知する。

なお、納税の猶予申請のみなし取下げ決議を了した場合には、決議書の副本により、速やかに管理運営担当部門に連絡する。

（注）　みなし取下げの通知に対しては、不服申立てをすることができないことに留意する（通基通第 46 条の２関係５）。

⑶　やむを得ない理由がある場合

災害その他やむを得ない理由により、納税者が補正通知書を受けた日の翌日から起算して 20 日以内に申請書等の補正ができないと認めるときは、その理由のやんだ日から２月以内に限り、当該申請書等の補正に係る期限を延長することができる（通則法第 11 条、通基通第 11 条関係１参照）。

34　猶予要件の審査

猶予の要件の審査に当たり、申請書及び添付書類に記載された内容を調査する際には、申告書等の署内資料の確認、納税者に対する聞き取り、帳簿書類等の検査又は提示若しくは提出の要求を行う（通則法第 46 条の２第 11 項参照）。

（注）　納付能力調査の方法については、下記 60 から 70 まで《納付能力調査》に定めるところによる。

35　猶予の不許可の事由

次に掲げるいずれかの事実が認められるときには、猶予の要件を審査することなく、その猶予の申請を不許可とする（通則法第 46 条の２第 10 項、徴収法第 152 条第４項）。

⑴　繰上請求事由に該当する事実がある場合において、その者が猶予に係る国税を猶予期間内に完納することができないと認められるとき。

⑵　納税者が、徴収職員による質問に対して答弁せず、若しくは偽りの答弁をし、通則法第 46 条の２第 11 項若しくは徴収法第 141 条の規定による検査を拒み、妨げ、若しくは忌避し、又はこれらの規定による物件の提示若しくは提出の要求に対し、正当な理由がなくこれに応じず、若しく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、若しくは提出したとき。

（注）　「拒み」とは、言語又は動作で検査を承諾しないこと、「妨げ」とは、検査に障害を与えること、「忌避」とは、積極的行動によらないで検査の対象から免れることをいう（通基通第 46 条の２関係６）。

⑶　不当な目的で納税の猶予又は換価の猶予の申請がされたとき、その他その申請が誠実にされたものではないとき。

（注）　例えば、猶予の申請が不許可（一部許可を含む。）又はみなし取下げとなった後、同一の国税について再度猶予の申請がされたとき（新たな猶予該当事実などが発生するなど、その申請に正当な理由があるときを除く。）などが該当する（通基通第 46 条の２関係７）。

36　職権による換価の猶予をする場合

税務署長は、職権による換価の猶予をする場合において、換価の猶予の要件を充足するか否かを判断するため、又は猶予をするに当たってその猶予に係る金額を分割して納付させるための各月の分割納付期限及び分割納付金額を定めるために、滞納者の現在の資産及び負債の状況並びに今後の収入及び支出の見込み等を調査する必要があると認めるときは、滞納者に対し、次に掲げる書類の提出を求めることができる（徴収法第 151 条第２項、徴収令第 53 条第１項、徴基通第 151 条関係 13－２）。

⑴　分割して納付するために必要となる書類（以下「分割納付計画書」（様式 307010-063-1）という。）

⑵　財産目録（様式 307010-005-1）

⑶　収支の明細書（様式 307010-005-2）

⑷　担保を徴する場合（上記 16⑺《保全措置及び差押えの猶予》参照）には、担保の提供に関し必要となる書類（下記 42《担保の提供及び徴取手続》参照）

（注）　猶予を受けようとする金額（未確定の延滞税を除く。）が 100 万円以下である場合には、上記⑵及び⑶の書類に代えて、財産収支状況書（様式 307010-005-3）の提出を求める。

なお、猶予を受けようとする国税以外に、猶予の申請中の国税又は既に猶予を受けている国税がある場合には、それらの国税の額を上記の「猶予を受けようとする金額」に含めるものとする。

37　税額の一部が納税の猶予に該当しない場合の取扱い

通常の納税の猶予の申請に係る国税につき、納税の猶予の要件及び納税の猶予をする金額について調査した結果、申請に係る税額の一部について納税の猶予を認め

ることができる場合には、申請に係る税額の全額についての納付見込みを検討することとし、納税者が納税の猶予に該当しない部分の税額の納税につき誠実な意思を有すると認められるときは、納税の猶予に該当しない部分の税額については、申請による換価の猶予又は職権による換価の猶予（徴収法第 151 条第１項第１号又は第２号）の適用を検討する。

なお、納税者から、これらの国税について納付があった場合には、換価の猶予に係る国税から納付があったものとする。

38　猶予の許可又は不許可の決議及び納税者等への通知

⑴　猶予の許可

納税の猶予又は換価の猶予をする場合には、納税の猶予許可決議書（様式 307010-010）、換価の猶予許可決議書（様式 307010-056-18）又は換価の猶予決議書（様式 307010-064）により決裁を了した上、猶予をした旨、猶予に係る国税の年度、税目、猶予する金額、猶予する期間等を納税の猶予許可通知書（様式 307010-012 又は 307010-013）、換価の猶予許可通知書（様式 307010-056-19 又は 307010-056-20）又は換価の猶予通知書（様式 307010-066）により納税者に通知する（通則法第 47 条第１項、徴収法第 152 条第３項、第４項）。

また、納税の猶予の許可の決議を了した場合には、その決議書の副本により、速やかに管理運営担当部門に連絡する。

なお、保証人及び担保財産の所有者（納税者を除く。）がある場合には、これらの者に対して、納税の猶予許可通知書（保証人等用）（様式 307010-015）、換価の猶予許可通知書（保証人等用）（様式 307010-056-22）又は換価の猶予通知書（保証人等用）（様式 307010-068）により猶予をする旨通知する（通基通第 47 条関係１）。

（注）　次に掲げる場合は、申請により求められた猶予の一部を拒否する処分のため、納税の猶予許可通知書又は換価の猶予許可通知書にその処分の理由を附記する必要がある（通則法第 74 条の 14 第１項、行政手続法第８条）。

①　申請書に記載された猶予を受けようとする金額よりも少ない金額で猶予を許可する場合

②　申請書に記載された猶予を受けようとする期間よりも短い期間で猶予を許可する場合

③　申請書に記載された分割納付計画と異なる内容の分割納付計画により猶予を許可する場合

⑵　猶予の不許可

納税の猶予又は換価の猶予の申請書の提出があった場合において、納税の猶予若しくは申請による換価の猶予の要件に該当しないとき又は上記 35《猶予の不許可の事由》に掲げるものに該当するときは、納税の猶予不許可決議書（様式 307010-021）又は換価の猶予不許可決議書（様式 307010-056-23）により決裁を了した上、猶予をしない旨を納税の猶予不許可通知書（様式 307010-023）又は換

価の猶予不許可通知書（様式 307010-056-24）により納税者に通知する（通則法第 47 条第２項、徴収法第 152 条第４項）。

なお、納税の猶予の不許可の決議を了した場合には、その決議書の副本により、速やかに管理運営担当部門に連絡する。

また、保証人及び担保財産の所有者（納税者を除く。）がある場合には、これらの者に対して、納税の猶予不許可通知書（保証人等用）（様式 307010-025）又は換価の猶予不許可通知書（保証人等用）（様式 307010-056-26）により猶予をしない旨を通知する（通基通第 47 条関係３）。

（注） 納税の猶予の不許可又は申請による換価の猶予の不許可は申請に対する拒否処分であるため、納税の猶予不許可通知書等にその処分の理由を附記する必要がある（通則法第 74 条の 14 第１項、行政手続法第８条）。

第２節　担保

39　担保の種類

猶予をする場合に、納税者が提供できる担保の種類は、次に掲げるものである。

⑴　国債及び地方債（通則法第 50 条第１号）

⑵　社債（特別の法律により設立された法人が発行する債券を含む。）その他の有価証券で税務署長が確実と認めるもの（通則法第 50 条第２号）

「税務署長が確実と認めるもの」とは、次に掲げる有価証券などその発行する法人の財務内容及び事業の状況から元本の償還、利息の支払等が確実であると認められるもの又は見積価額以上の金額で確実に換価することができると認められるものとする。

なお、有価証券には、通則令第 16 条第１項《担保の提供手続》に規定する振替株式等など、その権利を表示する券面が発行されていないものが含まれる（通基通第 50 条関係１）。

イ　その元本の償還及び利息の支払について政府が保証する債券

ロ　金融機関が特別の法律により発行する債券

ハ　金融商品取引所に上場されている有価証券

⑶　土地（通則法第 50 条第３号）

⑷　建物等で保険に付したもの（通則法第 50 条第４号）

イ　「建物等」とは、次に掲げるものをいう。

(ｲ)　建物

(ﾛ)　立木

(ﾊ)　登記される船舶

(ﾆ)　登録を受けた飛行機

(ﾎ)　登録を受けた回転翼航空機

(ﾍ)　登録を受けた自動車

（ﾄ） 登記を受けた建設機械

ロ 「保険」には、所得税法第 77 条第２項第２号《地震保険料控除》に規定する共済に係る契約（共済金の支払を受ける権利の譲渡又は差押えが禁止されているものを除く。）を含み、保険料又は共済掛金が月掛のものを含まない（通基通第 50 条関係４）。

なお、担保財産に付すべき保険の金額は、その担保財産により担保される国税の額及びこれに先立つ抵当権等により担保される債権その他の債権の合計額を超えるものでなければならない（通基通第 50 条関係５）。

（注）１ 共済金の支払を受ける権利の譲渡又は差押えが禁止されているものには、農業災害補償法の規定による共済に係る契約がある（同法第 89 条）。

２ 月掛火災保険については、普通火災保険に契約変更ができることに留意する。

⑸ 鉄道財団等の財団（通則法第 50 条第５号）

「鉄道財団等の財団」とは、次に掲げるものをいう。

なお、これらの財団であっても、その財団としての存続期間（鉄道抵当法第２条の２第２項、第 13 条、工場抵当法第８条第３項、第 10 条等参照）の終期が、国税の担保としての抵当権設定の登記又は登録（以下「登記等」という。）が通常されると見込まれる日前に到来するものは、その性格上、国税の担保としては不適格であるものとする（通基通第 50 条関係３）。

イ 鉄道財団

ロ 工場財団

ハ 鉱業財団

ニ 軌道財団

ホ 運河財団

ヘ 漁業財団

ト 港湾運送事業財団

チ 道路交通事業財団

リ 観光施設財団

⑹ 税務署長が確実と認める保証人の保証（通則法第 50 条第６号）

イ 「税務署長が確実と認める保証人」とは、金融機関その他の保証義務を果たすための資力が十分であると認められる者をいう（通基通第 50 条関係６）。この場合における保証義務を果すための資力が十分であるかどうかの判定は、その者の財産又は収入の状況等を総合して勘案し、その者に対して滞納処分を執行した場合において、保証に係る国税の全額の徴収が可能であると認められるかどうかの観点に立って行うものとする。

なお、保証人が２人以上である場合又は２人以上となる場合には、保証人間において連帯させる（通基通第 54 条関係５）。

ロ 法人による保証（物上保証を含む。）については、その法人がその国税の保

証をすることが、その法人の定款に定める目的の範囲内に属する場合に限る。

なお、次に掲げる法人による保証は、定款に定める目的の範囲内に属するものとする（通基通第 50 条関係７）。

(ｲ)　担保を提供すべき者と取引上密接な関係のある営利を目的とする法人（昭和 33．３．28 最高判、昭和 41．２．28 東京地判参照）

(ﾛ)　担保を提供すべき者が取締役又は業務を執行する社員となっている営利を目的とする法人（会社法第 356 条《競業及び利益相反取引の制限》、第 365 条《競業及び取締役会設置会社との取引等の制限》又は第 595 条《利益相反取引の制限》の規定により株主総会の承認、取締役会の承認又は社員の過半数の承認を受けたものに限る。）

40　担保の選定

担保の選定に当たっては、次に留意する。

⑴　担保は、可能な限り処分が容易であって、かつ、価額の変動のおそれが少ないものから提供を受けるものとする（通基通第 50 条関係８）。

⑵　担保は、その担保に係る国税が完納されるまでの延滞税、利子税及び担保の処分に要する費用をも十分に担保できる価額のもの（担保が保証人の保証である場合は、その国税等の保証義務を十分に果たせる資力を有する保証人）でなければならない（通基通第 50 条関係９）。

なお、担保を徴する場合において、その猶予に係る国税につき差し押さえた財産（徴収の共助又は保全の共助によって差押えに相当する処分をした財産及び担保の提供を受けた財産を含む。）があるときは、その担保の額は、その猶予する金額から差押財産の見積価額（差押えに係る国税に先立つ抵当権等により担保される債権その他の債権の合計額を控除した額）を控除した額とする（通則法第 46 条第６項、通基通第 46 条関係 15）。

また、上記 39《担保の種類》に掲げるもの（保証人を除く。）の価額が猶予に係る国税、完納されるまでの延滞税、利子税及び担保の処分に要する費用の額に満たない場合であっても、その猶予に係る国税の額、完納までに要すると認められる期間、当該担保の価額の多寡等を踏まえ、特に必要があると認められるときは、当該財産を担保として徴することができる。

41　担保の評価

担保の評価は、担保の種類に応じ、次の方法により行うものとする（通基通第 50 条関係 10）。

また、その財産上に既に担保権が設定されているときは、その被担保債権の額を控除する。

なお、担保の価額を評価する場合における時価は、担保を評価する日における客観的な市場価格による。この場合の評価方法は、平成 26 年６月 27 日付徴徴３－７「公売財産評価事務提要の制定について」（事務運営指針）を参考とする。ただし、

徴収上の支障がないと認められるときは、相続税若しくは固定資産税の課税標準となる評価額又は最近における財務諸表に計上されている価額等を参考として、評価することとして差し支えない。

⑴　国債

国債の額面金額とする。ただし、割引の方法によって発行された国債で、担保として提供する日から５年以内に償還期限の到来しないものは、その国債の発行価額と額面金額との差額を発行の日から償還の日までの年数（１年未満の端数は切り捨てる。）をもって除して得た金額に、発行の日から担保として提供するまでの年数（１年未満の端数は切り捨てる。）に４を加えた数を乗じて算出した金額をその発行価額に加算した金額とする（政府ニ納ムヘキ保証金其ノ他ノ担保ニ充用スル国債ノ価格ニ関スル件（明治 41 年勅令第 287 号）、政府ニ納ムヘキ保証金其ノ他ノ担保ニ充用スル国債ノ価格ニ関スル件第二項ノ規定ニ依リ国債ノ発行価格ニ加算スベキ金額ニ関スル件（昭和 14 年大蔵省令第 26 号））。

⑵　地方債、社債その他の有価証券

地方債、社債その他の有価証券については、時価の８割以内において担保の提供期間中に予想される価額変動を考慮した金額とする。

⑶　土地

土地については、時価の８割以内において適当と認める金額とする。

⑷　建物等及び鉄道財団等の財団

建物等及び鉄道財団等の財団については、時価の７割以内において担保提供期間中に予想される価値の減耗等を考慮した金額とする。

42　担保の提供及び徴取手続

⑴　共通の提出書類

担保の徴取に当たっては、「担保提供書」（様式 307010-086）（担保を提供する者以外の第三者が有する財産を担保として提供する場合には、当該第三者がその提供について承諾した旨が記載されたものに限る。）ほか、提供する担保の種類に応じて下記⑵掲げる書類を併せて提出させる（通則令第 16 条及び通則規則第 11 条）。ただし、下記⑵ハ(ｲ)、ニ(ｲ)Ｂ及び(ﾛ)Ｂの登記事項証明書については、情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律第 11 条《添付書面等の省略》の規定により添付が不要とされる場合には、納税者等からの提出は要しない。

なお、特段の記載がないものについては、納税者等の押印は不要であるから、留意する。

おって、担保及び関係書類を受領した場合には、担保物整理一覧表（様式 307010-088）に記載し、その事績を明らかにしておくものとする。

⑵　担保の種類ごとの提出書類

イ　国債、地方債及び社債その他の有価証券（下記ロを除く。）

(ｲ)　供託書の正本（通則規則第 11 条第２項第１号）

(ﾛ)　担保として提供する財産が登録国債である場合には、国債規則の規定によ

り担保の登録をした旨の同令第41条《登録済通知書の交付》に規定する登録済通知書（通則規則第11条第３項第１号）

(ﾊ)　担保として提供する上記イの財産が、制限行為能力者（民法第13条第１項第10号《保佐人の同意を要する行為等》に規定する制限行為能力者をいう。）又は任意後見契約上の本人（任意後見契約に関する法律第２条第２号《定義》に規定する本人をいう。）（以下42において「制限行為能力者等」という。）の所有財産である場合（任意後見契約上の本人の所有財産について、当該任意後見契約上の本人が自ら担保として提供する場合を除く。）には、次に掲げる場合に応じて、それぞれ次に定める書類

Ａ　法定代理人（その代理行為が民法第826条《利益相反行為》の規定に該当するときは特別代理人）、成年後見人、任意後見人（任意後見監督人が選任されているものに限る。）、保佐人又は補助人（以下42において「法定代理人等」という。）に国税の担保提供手続について代理権が付与されているとき

次の制限行為能力者等の区分に応じて、当該制限行為能力者等に関する次に定める書類

(A) 未成年者の場合

戸籍謄（抄）本

(B) 成年被後見人の場合

登記事項証明書

(C) 任意後見契約上の本人、被保佐人又は被補助人の場合

登記事項証明書（代理権目録が添付されたもの）

Ｂ　保佐人又は補助人に国税の担保提供手続について代理権が付与されておらず、保佐人又は補助人の同意が必要とされているとき

被保佐人又は被補助人の登記事項証明書及び保佐人又は補助人がその担保の設定に同意した旨が記載された書面（以下「同意書」という。）

(ﾆ)　担保として提供する上記イの財産が、法人の所有財産である場合には、それぞれ次に定める書類

Ａ　代表者の資格を証する書面

Ｂ　法人による保証が会社法第356条第１項第３号《競業及び利益相反取引の制限》、第365条第１項《競業及び取締役会設置会社との取引等の制限》、第419条第２項《執行役の監査委員に対する報告義務等》又は第595条第１項第２号《利益相反取引の制限》の規定に該当する場合には、その提供等につき株主総会の承認、取締役会の承認又は社員の過半数の承認を受けたことを証する書面

ﾛ　振替株式等

(ｲ)　振替株式等の種類、銘柄並びに銘柄ごとの数及び金額を記載した書類（通則規則第11条第４項第１号）

(ﾛ)　担保として提供する振替株式等が制限行為能力者等の所有財産である場

合（任意後見契約上の本人の所有財産について、当該任意後見契約上の本人が自ら担保として提供する場合を除く。）には、次に掲げる場合に応じて、それぞれ次に定める書類

Ａ　法定代理人等に国税の担保提供手続について代理権が付与されているとき

上記イ(ﾊ) Ａに掲げる書類

Ｂ　保佐人又は補助人に国税の担保提供手続について代理権が付与されておらず、保佐人又は補助人の同意が必要とされているとき

上記イ(ﾊ) Ｂに掲げる書類

(ﾊ)　担保として提供する振替株式等が法人の所有財産である場合には、上記イ(ﾆ)に掲げる書類

ハ　土地、建物等及び鉄道財団等の財団（以下この章において「不動産等」という。）

(ｲ)　担保として提供する不動産等の登記事項証明書その他の登記又は登録がされている事項を明らかにする書類（通則規則第 11 条第５項第１号イ、第２号イ及び第３号イ）

(ﾛ)　担保として提供する不動産等の評価の明細（地方税法第 341 条第９号《固定資産税に関する用語の意義》に掲げる固定資産課税台帳に登録された価格について市町村長が交付する証明書を含む。）（通則規則第 11 条第５項第１号ロ、第２号ロ及び第３号ロ）

(ﾊ)　抵当権設定登記承諾書（様式 307010-98。以下同じ。）その他の抵当権の設定登記又は登録について不動産等の所有者が当該設定を承諾する旨の書類（当該所有者の記名押印があるものに限る。）（通則規則第 11 条第５項第１号ハ、第２号ハ及び第３号ハ）

(ﾆ)　不動産等の所有者の印鑑証明書（通則規則第 11 条第５項第１号ニ、第２号ニ及び第３号ニ）

(ﾎ)　担保として提供する財産が建物等である場合には次に定める書類（通則規則第 11 条第５項第２号ホ、ヘ）

Ａ　保険業法第２条第１項《定義》に規定する保険業その他これに類する事業を行う者に対して提出する書類で担保となる建物等に付された保険に係る保険金請求権に質権を設定することの承認を請求するための書類

Ｂ　担保として提供する建物等に付された保険に係る保険証券の写し

(ﾍ)　担保として提供する不動産等が制限行為能力者等の所有財産である場合（任意後見契約上の本人の所有財産について、当該任意後見契約上の本人が自ら担保として提供する場合を除く。）には、次に掲げる場合に応じて、それぞれ次に定める書類

Ａ　法定代理人等に国税の担保提供手続について代理権が付与されているとき

上記⑵イ(ﾊ) Ａに掲げる書類のほか、抵当権設定登記承諾書その他の抵

当権の設定登記又は登録について不動産等の所有者が当該設定を承諾する旨の書類（法定代理人等の記名押印があるものに限る。）及び法定代理人等の印鑑証明書

（注）この場合には、上記(ハ)及び(ニ)に規定する書類等の提出は要しない。

B　保佐人又は補助人に国税の担保提供手続について代理権が付与されておらず、保佐人又は補助人の同意が必要とされているとき

上記⑵イ(ハ)Bに掲げる書類（同意書については、保佐人又は補助人の記名押印があるものに限る。）及び保佐人又は補助人の印鑑証明書

(ト)　担保として提供する不動産等が、法人の所有財産である場合には、上記⑵イ(ニ)に掲げる書類のほか、抵当権設定登記承諾書その他の抵当権の設定登記又は登録について不動産等の所有者が当該設定を承諾する旨の書類（法人の代表者の記名押印があるものに限る。）及び法人の代表者の印鑑証明書

（注）この場合には、上記(ハ)及び(ニ)に規定する書類等の提出は要しない。

ニ　税務署長等が確実と認める保証人の保証

(イ) 保証人が個人である場合

A　納税保証書（様式 307010-015。以下同じ。）（当該保証人の記名押印があるものに限る。）（通則規則第 11 条第６項第１号イ）

B　当該保証人が所有する不動産等に係る上記⑵ハ(イ)及び(ロ)に掲げる書類（通則規則第 11 条第６項第１号ロ）

C　当該保証人の収入の状況を確認できる書類並びに当該保証人の財産及び債務の明細を記載した書類（通則規則第 11 条第６項第１号ハ）

D　当該保証人の印鑑証明書（通則規則第 11 条第６項第１号ニ）

E　保証人となる個人が制限行為能力者等である場合（任意後見契約上の本人が保証人となる場合で、当該任意後見契約上の本人が自ら担保を提供する場合を除く。）には、次に掲げる場合に応じて、それぞれ次に定める書類

(A) 法定代理人等に国税の担保提供手続について代理権が付与されているとき

上記⑵イ(ハ)Aに掲げる書類のほか、納税保証書（法定代理人等の記名押印があるものに限る。）及び法定代理人等の印鑑証明書

（注）この場合には、上記A及びDに規定する書類等の提出は要しない。

(B) 保佐人又は補助人に国税の担保提供手続について代理権が付与されておらず、保佐人又は補助人の同意が必要とされているとき

上記⑵イ(ハ)Bに掲げる書類

(ロ)　保証人が法人である場合

A　納税保証書（当該保証人の代表者の記名押印があるものに限る。）（通則規則第 11 条第６項第２号イ）

B　当該保証人に係る登記事項証明書（通則規則第 11 条第６項第２号ロ）

C　当該保証人の代表者の印鑑証明書（通則規則第 11 条第６項第２号ハ）

D　上記⑵イ(ﾆ)に掲げる書類

（注）　上記(ｲ)Ａ、Ｅ(A)及び(ﾛ)Ａの納税保証書には、所定の金額の印紙税が課されることに留意する（印紙税法第７条別表第１第 13 号文書）。

⑶　担保の種類ごとの徴取手続

イ　国債、地方債及び社債その他の有価証券

(ｲ)　国債、地方債及び税務署長が確実と認める社債その他の有価証券（下記(ﾛ)に掲げるものを除く。）の場合

納税者に、次の手続により国債、地方債及び社債その他の有価証券を供託させ、その供託書正本を担保提供書に添付して提出させる（通則令第 16 条第１項本文）。

なお、供託は、可能な限り担保の提供を受けるべき税務署（国税局及び沖縄国税事務所を含む。以下同じ。）の所在地にある供託所（供託有価証券の受入れを取り扱う法務局若しくは地方法務局又はその支局若しくは出張所をいう。以下同じ。）にさせる（通基通第 54 条関係２）。

A　振替国債

(A)　担保のための供託書（正副２通）を供託所に提出し、供託官から供託受理決定通知書の交付を受ける（供託規則第 13 条第３項、第 19 条第１項）。

(B)　供託をしようとする振替国債を管理している口座管理機関（金融機関等）に供託受理決定通知書を提示し、その振替国債について日本銀行代理店の委嘱先金融機関等に開設されている供託所の口座への振替の申請を行う。

(C)　供託官からその振替国債を受け入れた旨が記載された供託書正本の交付を受ける（供託規則第 19 条第３項）。

B　地方債及び税務署長が確実と認める社債その他の有価証券（下記(ﾛ)に掲げるものを除く。）

(A)　担保のための供託書（正副２通）を供託所に提出し、供託官から供託を受理する旨が記載された供託書正本及び供託有価証券寄託書の交付を受ける（供託規則第 13 条第１項及び第 18 条第１項）。

(B)　供託官から交付を受けた供託書正本と供託有価証券寄託書に供託する有価証券を添えて、供託所から指定された日本銀行（本店、支店又は代理店をいう。以下同じ。）に提出する。

(C)　日本銀行からその有価証券が納入された旨が記載された供託書正本の交付を受ける。

(ﾛ)　振替株式等の場合

納税者に、担保提供書を提出させ、手続依頼書を交付の上、次の手続を行わせる（通則令第 16 条第２項）。

A　手続依頼書に必要事項を記載の上、税務署長等の名義の口座の管理業務

を委託する口座管理機関（以下「証券会社等」という。）に送付し、証券会社等に納税者（物上保証人により担保提供される場合は物上保証人。以下(ﾛ）において同じ。）名義の口座を開設する。

B　担保として提供する振替株式等を証券会社等の納税者名義の口座（保有欄）に振り替えた後、証券会社等に税務署長等の名義の口座（質権欄）への振替の申請を行う。

C　税務署長等名義の口座（質権欄）への振替手続を了すると、証券会社等から「担保振替に関する受入（差入）完了通知」が送付されるので、当該通知と担保提供書の記載内容を照合して、振替株式が担保として提供されたことを確認する。この場合において、当該通知は担保関係書類として取り扱う。

なお、振替株式が担保提供されている間は、証券会社等から「残高報告書」が毎月送付されるため、その内容を確認後、担保関係書類とともに保管する。

ロ　不動産等

不動産等については、納税者に上記⑵ハに掲げる書類を提出させ、税務署長において、不動産登記法、立木ニ関スル法律、船舶登記令及び工場抵当法等の関係法令に従い抵当権設定の登記等を関係機関に嘱託する（通則令第 16 条第３項)。

(注) 1　この登記については、登録免許税法第４条第１項の規定により登録免許税は課されないことに留意する。

2　抵当権設定の登記等の嘱託の方法等については、徴収事務提要によるほか、昭和 36 年 12 月 23 日付徴徴２－52「航空機差押登録等の嘱託手続について」（事務運営指針）により処理する。

⑷　保険金請求権に対する保全措置

担保として提供しようとする財産に保険が付されている場合には、次の手続によりその保険金請求権に対して質権を設定する（通基通第 54 条関係４)。

イ　納税者から保険会社等の所定の質権設定承認請求書を２通提出させ、税務署長が連署して納税者に２通とも交付する。

納税者は、この質権設定承認請求書に保険証券又は保険契約証書を添付して保険会社等に対して質権設定の請求を行う。

なお、この質権設定に当たっては、継続契約についても併せて質権設定が継承されるよう、継続契約に基づく保険金請求権の上に質権を設定した旨を質権設定承認請求書に記載することに留意する。

ロ　納税者は、保険会社等から質権設定の裏書がされた保険証券若しくは保険契約証書又は質権設定承認書（以下「保険証券等」という。）の交付を受けた後、法務局又は公証人役場において、質権の設定に関する書類に確定日付を受け、税務署長に提出する（民法第 364 条、第 467 条参照)。

ハ　税務署長は、提出された保険証券又は保険契約証書の質権設定の裏書及び確

定日付を確認した上、当該証券等の写しを受領し、原本は納税者に返付する。当該写しは税務官庁にて保管する。

⑸　第三者の所有財産又は保証人の保証を担保として徴する場合の取扱い

第三者の所有財産又は保証人の保証を担保として徴する場合には、納税者及びその第三者又は保証人（以下「物上保証人等」という。）に対して、次によりその意思に基づき保証をしたこと、又は担保財産を提供したことを確認した上で担保を徴する（通基通第 54 条関係 6 参照）。ただし、物上保証人等が、納税者とともに税務署において担保を提供するために必要な手続をしたこと等により、担保を提供する意思が明らかに認められる場合は、この限りでない。この場合は、納税者及び物上保証人等が、署名（記名を含む。）するなど、自らの意思において担保を提供するために必要な手続をしたことを的確に記録しておくことに留意する。

イ　確認する事項

(ｲ)　物上保証人等が猶予に係る国税の担保として、その財産の提供又は保証をすることにつき、納税者に対して承諾を与えていること。この場合において、担保する国税（附帯税を含む。）の額についても承諾を与えていること。

(ﾛ)　担保提供書、抵当権設定の登記等の承諾書、納税保証書、委任状、供託書正本等の担保を提供するために必要な書類が納税者から提出されたものであるときは、これらの書類は真正に成立（作成名義人による作成）したものであること。この場合において、これらの書類のうち、物上保証人等が作成すべき書類を納税者が作成したもの、又は物上保証人等が関係機関（市町村等をいう。以下 42 において同じ。）から交付を受けるべき書類を納税者が交付を受けて提出したものがあるときは、納税者が物上保証人等から書類の作成等につき委任を受けていること。

(ﾊ)　上記(ﾛ)に掲げる書類が、第三者から提出されたものであるときは、これらの書類は、その第三者が納税者から委任を受けて提出したものであること。この場合においても、これらの書類が真正に成立したものであることを確認する必要があることに留意する。

ロ　確認の方法

上記イに掲げる確認は、物上保証人等に対して、文書による照会、臨場等による面接調査によって行う。この場合において、臨場等による面接調査を行ったときは、その確認した事項を記載した書面に物上保証人等の署名（記名を含む。）を徴するものとする。

なお、確認した事項は的確に記録し、回答を受けた書面等は、関係書類に編てつする。

（注）1　物上保証人等が未成年者又は成年被後見人である場合にはその法定代理人、被保佐人又は被補助人である場合には、物上保証人等及びその保佐人又は補助人、法人である場合にはその法人について代表する権限を有する者に対して、それぞれ調査することに留意する。

２　納税者と物上保証人等が同居している場合において、文書による照会に対して書面により回答を受けたときは、電話連絡等により本人（物上保証人等）が回答の内容を承知していることを確認する。

⑹　担保の変更等

イ　税務署長は、おおむね次に掲げる事由の発生により、提供された担保では猶予に係る国税を担保できないと認められる場合には、その担保を提供した納税者に対し、通常必要と認められる日数を見込み、期限を指定して増担保の提供、保証人の変更、その他の担保を確保するために必要な行為（例えば、保険契約の更新等（通基通第 51 条関係３））をすべきことを命じ、担保の差換え等の処理を行うものとする（通則法第 51 条第１項、通基通第 51 条関係１）。

なお、担保の変更等の命令をする場合は、納税者に対し、「担保変更（増担保）要求通知書」（様式 307010-112）を送付する。

(ｲ)　担保財産の価額が滅失その他の理由により減少したとき。

(ﾛ)　保証人について、所有財産の滅失その他の理由によりその資力が減少したとき。

(ﾊ)　担保財産について、その後所有権の帰属に関する訴えが提起された場合等で、担保の提供の効力に影響があると認められるとき。

(ﾆ)　担保財産に付されている保険契約が失効したとき。

(ﾎ)　通則法第 46 条第６項《差押財産がある場合の担保の額の特例》（徴収法第 152 条《換価の猶予に係る分割納付、通知等》において準用する場合を含む。）の規定が適用された差押財産について、滅失その他の理由によりその価額が減少したとき。

(ﾍ)　国債等で既に償還期限が到来したとき又は近く到来するとき。

ロ　猶予を受けた納税者から提供した担保について変更の申立てがあった場合には、新たに提供するものが担保として適格なものであり、かつ、変更することにつき徴収上の支障がないと認められるときは、その申立てを承認するものとする。この場合においては、原則として、変更のため提供された担保の徴取手続を了した後に、既に徴している担保の解除手続を行うものとする（通則法第 51 条第２項参照）。

⑺　猶予期間終了後の担保の取扱い

当初の猶予の終了時点において国税が完納していない場合において、別の猶予の適用が可能である場合には、既に徴した担保の処分を行うことなく、当該担保の額を再評価し、当該別の猶予に係る国税を充足するときは、当該担保を当該別の猶予の担保として取り扱って差し支えない。

なお、担保が第三者の所有財産又は保証人の保証である場合には、上記⑸ロの方法に準じて、当該物上保証人等に改めて保証の意思を確認することに留意する。

また、既に徴した担保が、当該別の猶予に係る国税に不足する場合は、担保を追加して提供させるため、新たな担保財産等の徴取又は抵当権の変更登記等の手続を行うが、抵当権の変更登記を嘱託する場合において、不動産登記法第 66 条

《権利の変更登記》の規定により、納税者から登記上の利害関係を有する第三者の承諾書の提出を受けたときは、その第三者に対し、上記⑷に準じて承諾の意思を確認する。

43　担保の解除

⑴　解除の要件

担保の解除は、おおむね次に掲げる要件のいずれかに該当する場合に行う。

イ　猶予に係る国税が納付、充当、更正の取消し等により、その全額が消滅したとき。

ロ　通則法第 51 条第１項又は第２項《担保の変更等》の規定により、変更に係る担保の提供を受けたとき。

ハ　猶予に係る国税の一部の納付、充当、更正の一部の取消し又は差押財産がある場合の担保の額の特例（通則法第 46 条第６項、徴収法第 152 条第３項、第４項）の適用がある差押財産について価額の高騰等があったことにより担保を引き続き提供させておく必要がなくなったと認められるとき。

⑵　解除の手続

イ　解除の通知等

担保を解除する場合には、その旨を担保解除通知書（様式 307010-094）により担保を提供した納税者に通知する（通則令第 17 条第２項）。この場合においては、担保の種類に応じ、次の処理をしなければならないことに留意する（通基通第 54 条関係８参照）。

(ｲ)　国債、地方債、社債その他の有価証券等

A　国債、地方債、社債その他の有価証券（振替株式等を除く。）の場合

「供託原因消滅証明書」（管理運営事務提要（様式編）様式管理番号 459-252）を作成し、保管中の供託書正本とともに、納税者に返還する（通則令第 17 条第３項第１号）。

B　振替株式等の場合

証券会社等所定の指図書に所要事項を記載して、証券会社等に対し、証券会社等の税務署長等の名義の口座（質権欄）から納税者名義の口座（保有欄）（物上保証人の振替株式等を担保として徴取した場合は、納税者名義の口座（質権欄））への振替を申請する（通則令第 17 条第３項第２号）。

（注）１　指図書は書留郵便により送付する。

２　納税者名義の口座への振替手続を了すると、指定金融機関から「担保振替に関する払戻（返戻）完了通知」が送付されるため、記載内容を確認し、担保物整理一覧表に返還事績を記載する。

なお、当該通知は、下記ロの担保関係書類受領証に代えることができる。

(ﾛ)　不動産等

「抵当権抹消登記嘱託書」（様式 307010-103）及び「登記原因証明書」を作成し、税務署長において抵当権設定の登記等の抹消の登記等を関係機関に嘱託する（通則令第 17 条第３項第３号）。

なお、保険金請求権に対して質権を設定している場合には、担保原因が消滅した旨の証明書（「担保原因抹消証明書」）を作成し、納税者に送付する。

（注）１　上記の抹消の登記等については、登録免許税法第５条第 11 号《非課税登記等》の規定により登録免許税は課されないことに留意する。

２　担保を解除する旨の通知は、抵当権設定の登記等の抹消の登記等がされたことを確認した後に行うものとする。

３　抵当権により担保されている国税が、第三者により納付された場合の担保の解除は、通則令第 11 条《国税を納付した第三者の代位の手続》の規定による代位要件としての書面が通常提出されると見込まれる期間内に提出されなかったことを確認した後に行う（通基通第 54 条関係７）。

（ハ）　保証人の保証

保管中の納税保証書（保証人の印鑑証明書等を含む。）を納税者に返還する。

ロ　担保関係書類受領証の徴取

担保を提供した納税者に担保（その担保に関して提供されている書類を含む。）を返還するときは、その担保の正当受領者であることを確認した上で担保関係書類受領証（管理運営事務提要（様式編）様式管理番号 459-256）を徴し、これと引換えに担保を返還する。ただし、返還すべき担保が保証人の保証である場合には、書留郵便をもって納税保証書（保証人の印鑑証明書等を含む。）を納税者に送付し、その書留郵便物受領証をもって、担保関係書類受領証に代えて差し支えない。

なお、担保を返還したときは、担保物整理一覧表にその旨を記載する。

（注）１　返還すべき担保が第三者所有のものであっても、担保関係書類受領証は、返還を受ける納税者から提出させることに留意する。

２　担保の返還に当たり、担保物整理一覧表の返却受領印欄に担保の返却年月日を記載し、担保を提供した納税者の受領印を徴することによって、担保関係書類受領証の徴取に代えて差し支えない。

３　担保関係書類受領証には、印紙税法に規定する収入印紙の貼付を要しないことに留意する。

第５章　猶予の取消し等に関する処理

納税の猶予又は換価の猶予を適用した場合は、的確に履行状況の確認をするとともに、必要に応じてその者の実情を把握するための調査を行い、猶予の取消し、猶予期

間の短縮、延長又は分割納付計画の変更をするものとする。

この章は、猶予の取消し、猶予期間の短縮、延長又は分割納付計画の変更をする場合について定めたものである。

第１節　猶予の取消し又は猶予期間の短縮

44　猶予の取消し又は猶予期間の短縮をする場合

納税者が次に掲げる場合のいずれかに該当するときは、それぞれに定めるところにより、適切に処理する（通則法第 49 条第１項、徴収法第 152 条第３項、第４項）。

なお、納税の猶予について、その取消し又は猶予期間の短縮をする場合には、下記 45⑴《弁明の聴取》により納税者から弁明を聴取する必要があることに留意する。

⑴　繰上請求の事由のいずれかに該当する事実（通則法第 38 条第１項各号）がある場合において、納税者が猶予に係る国税を猶予期間内に完納することができないと認められるとき（通則法第 49 条第１項第１号、徴収法第 152 条第３項、第４項）。

この場合には、猶予を取り消すものとする。ただし、保全措置が十分である場合等、直ちに滞納処分の執行に着手しなくても徴収上の支障が生じないと認められる場合において、納税者が今後も当初の納付計画どおりの履行を申し出ているときは、猶予を取り消さないこととして差し支えない。

⑵　納税の猶予許可通知書（納税の猶予期間延長許可通知書及び納税の猶予の納付計画変更通知書を含む。）又は換価の猶予（許可）通知書（換価の猶予期間延長（許可）通知書及び換価の猶予の納付計画変更通知書を含む。）により通知された分割納付金額をその分割納付期限までに納付しないとき（通則法第 49 条第１項第２号、徴収法第 152 条第３項、第４項）。

この場合には、猶予を取り消すものとする。ただし、税務署長がやむを得ない理由があると認めるとき（次のような事情があり、かつ、猶予を継続しても徴収上の支障がないと認められるとき）には、猶予を取り消さないこととすることができる（通基通第 49 条関係１）。

なお、納税の猶予又は換価の猶予を受けている納税者から、分割納付を履行することが困難である旨の相談を受けた場合において、分割納付期限までに納付しない場合は猶予を取り消す旨の説明を行うときは、猶予の取消しの根拠条文（通則法第 49 条第１項第２号又は徴収法第 152 条第３項若しくは第４項）、要件及びその取消しが要件に適合する理由を説明する（行政手続法第 35 条第２項）。この場合において、納税者からその説明内容を記載した書面の交付を求められたときは、上記の事項を記載した書面（様式 505000-002 又は 505000-003）を交付する。

イ　猶予をした時において予見できなかった事実（納税者の責めに帰することができない理由により生じた事実であって、おおむね次に掲げるもの。）の発生により予定していた入金がなく、分割納付金額をその分割納付期限までに納付

することができなかったとき。

(ｲ)　取引先に対する売掛金等の回収遅れ又は不能

(ﾛ)　取引先との継続的取引契約や資産の売買契約について、契約の相手方の都合による契約解除

(ﾊ)　災害、病気等による売上の減少

ロ　猶予をした時において予見できなかった事実（納税者の責めに帰することができない理由により生じた事実に限る。）の発生により臨時の支出（事業の継続又は生活の維持に必要不可欠なものであって、おおむね次に掲げるもの。）を行ったため、分割納付金額をその分割納付期限までに納付することができなかったとき。

(ｲ)　事業用機械の故障による修理又は買換えのための費用の支出

(ﾛ)　病気等による医療費の支出

(ﾊ)　災害等による復旧費用の支出

(ﾆ)　仕入原価又は資材等の高騰による支出

ハ　分割納付期限までに納付することができなかった分割納付金額を、おおむね次回の分割納付期限までに納付することが可能であると認められるとき。

(注) 1　上記ハについて、納税者に対し、次回の分割納付期限までに納付しない場合は猶予を取り消す旨の説明を行うときは、猶予の取消しの根拠条文（通則法第 49 条第１項第２号又は徴収法第 152 条第３項若しくは第４項)、要件及びその取消しが要件に適合する理由を説明する（行政手続法第 35 条第２項)。この場合において、納税者からその説明内容を記載した書面の交付を求められたときは、上記の事項を記載した書面（様式 505000-006 又は 505000-007）を交付する。

2　やむを得ない理由があるとして猶予を取り消さないこととした場合には、下記 47 から 49 まで《分割納付計画の変更》に定めるところにより、納付計画の変更の要否について検討する（上記 20(6)《他の国税の滞納》ロ参照)。

3　換価の猶予をしている場合において、上記の災害、病気等による売上の減少、病気等による医療費の支出、災害等による復旧費用の支出等があったときは、納税の猶予を適用することを検討する。

なお、納税の猶予を適用することとした場合には、換価の猶予の取消しを行う。

(3)　税務署長の行った担保の変更等の命令に応じないとき（通則法第 49 条第１項第３号)。

猶予に係る国税につき提供された担保について、増担保の提供、保証人の変更等を命じた場合（通則法第 51 条、上記 42(5)《担保の変更等》参照）において、指定した期限までに増担保の提供、保証人の変更等がされなかったときは、猶予を取り消すものとする。ただし、他に提供できる担保がないなどの事情（通則法第 46 条第５項、上記４(8)《担保の提供及び聴取》ロ(ﾊ)参照）により税務署長の

命令に応じることができない場合は、「変更等の命令に応じないとき」に該当しないことに留意する（通基通第 49 条関係２）。

⑷　新たにその猶予に係る国税以外の国税を滞納したとき（通則法第 49 条第１項第４号）。

この場合には、猶予を取り消すものとする。ただし、税務署長がやむを得ない理由があると認めるとき（次のような事情があり、かつ、猶予を継続しても徴収上の支障がないと認められるとき）には、猶予を取り消さないこととすることができる（通基通第 49 条関係３）。

なお、納税の猶予又は換価の猶予を受けている納税者から、新たに納期限が到来する国税の納付が困難である旨の相談を受けた場合において、新たに国税を滞納した場合は猶予を取り消す旨の説明を行うときは、猶予の取消しの根拠条文（通則法第 49 条第１項第４号又は徴収法第 152 条第３項若しくは第４項）、要件及びその取消しが要件に適合する理由を説明する（行政手続法第 35 条第２項）。この場合において、納税者からその説明内容を記載した書面の交付を求められたときは、上記の事項を記載した書面（様式 505000-004 又は 505000-005）を交付する。

イ　猶予をした時において予見できなかった事実（納税者の責めに帰することができない理由により生じた事実であって、例えば上記⑵イに掲げるもの）の発生により予定していた入金がなかったため、新たに納期限が到来した国税を納期限内に納付できなかったとき。

ロ　猶予をした時において予見できなかった事実（納税者の責めに帰することができない理由により生じた事実に限る。）の発生により臨時の支出（事業の継続又は生活の維持に必要不可欠なものであって、例えば上記⑵ロに掲げるもの）を行ったため、新たに納期限が到来した国税を納期限内に納付できなかったとき。

ハ　猶予をした時から新たに納期限が到来した国税の納期限までの期間が短く、その間に納付資金を確保することが困難であったなどの事情により、その新たに納期限が到来した国税を納期限内に納付できなかったとき。

ニ　新たに納付すべき国税を、おおむね次回の分割納付期限までに納付することができると認められるとき。

（注）１　上記ニについて、納税者に対し、次回の分割納付期限までに納付しない場合は猶予を取り消す旨の説明を行うときは、猶予の取消しの根拠条文（通則法第 49 条第１項第４号又は徴収法第 152 条第３項若しくは第４項）、要件及びその取消しが要件に適合する理由を説明する（行政手続法第 35 条第２項）。この場合において、納税者からその説明内容を記載した書面の交付を求められたときは、上記の事項を記載した書面（様式 505000-008 又は 505000-009）を交付する。

２　やむを得ない理由があるとして猶予を取り消さないこととした場合には、新たに滞納となった国税についても、別途、猶予をすることを検討す

る。

3　換価の猶予をしている場合において、新たに滞納となった国税も含めて納税の猶予の要件に該当するときは、納税の猶予の適用を検討する。

なお、納税の猶予を適用することとした場合には、換価の猶予の取消しを行う。

⑸　偽りその他不正な手段により猶予の申請又は猶予期間の延長申請がされ、その申請に基づき猶予をし、又は猶予期間の延長をしたことが判明したとき（通則法第 49 条第１項第５号）。

この場合には、猶予を取り消すものとする。

なお、「偽りその他不正な手段」とは、猶予の申請書（猶予期間延長申請書を含む。）又は添付書類につき、次に掲げるような虚偽の事実等を記載し、又は記載すべき事実等を記載しないことをいう（通基通第 49 条関係４）。

イ　猶予該当事実がないにもかかわらず、故意に猶予該当事実がある旨を記載すること。

ロ　故意に所有する資産を記載せず、又は存在しない負債を記載すること。

ハ　故意に事実よりも少ない収入金額又は事実よりも多い支出金額を記載すること。

⑹　財産の状況その他の事情の変化によりその猶予を継続することが適当でないと認められるとき（通則法第 49 条第１項第６号、通基通第 49 条関係５）。

この場合には、次に掲げる場合に応じて、適切に処理する。

イ　納税者の資力等が著しく減少したと認められる場合には、改めて納付能力調査を行い、その結果に基づき、分割納付計画の変更又は猶予の取消しをする。

ロ　納税者の資力等が著しく増加したと認められる場合には、改めて納付能力調査を行い、その結果に基づき、猶予期間の短縮又は取消しをするものとする。

ハ　猶予した国税について、還付金等又は交付要求により交付を受けた金銭の充当等があった場合には、必要に応じて猶予期間の短縮について検討を行うものとする。

45　猶予の取消し又は猶予期間の短縮の手続

⑴　弁明の聴取

イ　納税の猶予について、その取消し又は猶予期間の短縮をする場合には、通則法第 38 条第１項各号《繰上請求》のいずれかに該当する事実があるときを除き、あらかじめ納税者の弁明を聴取しなければならない（通則法第 49 条第２項本文）。ただし、納税者が正当な理由がなく弁明をしないときは、弁明を聴取することなく猶予の取消し又は猶予期間の短縮をすることができる（通則法第 49 条第２項ただし書）。

この場合における「正当な理由がなく弁明をしないとき」とは、災害、病気による入院等、納税者の責めに帰することができないと認められる理由がないにもかかわらず弁明をしない場合をいう（通基通第 49 条関係６）。

ロ　弁明を聴取する場合は、納税者に対し、「納税の猶予の取消し（期間短縮）に対する弁明を求めるためのお知らせ」（様式 307010-062）を送付する。

なお、弁明の聴取は、口頭又は書面のいずれの方法によっても差し支えないが、口頭による場合には、その聴取した内容を明確に記録しておくものとする。

（注）「納税の猶予の取消し（期間短縮）に対する弁明を求めるためのお知らせ」において、弁明を聴取する期限を指定し、その指定日までに納税者から連絡等がない場合は、「正当な理由がなく弁明しないとき」に該当するものとして、弁明を聴取することなく猶予の取消し又は猶予期間の短縮をすることとして差し支えない。

⑵　換価の猶予の場合

職権による換価の猶予又は申請による換価の猶予について、その取消し又は猶予期間の短縮をする場合には、弁明を聴取する必要はない（徴収法第 152 条第３項、第４項、徴基通第 152 条関係８）ものの、滞納者について取消事由が生じた場合は、やむを得ない理由（上記 44《猶予の取消し又は猶予期間の短縮をする場合》⑵及び⑷参照）の有無など、滞納者の実情を把握した上で、換価の猶予の取消し又は猶予期間の短縮を検討する。

（注）滞納者の実情の確認は電話連絡等により行うが、滞納者が連絡の依頼に応じないなどによりその実情の確認を行うことができない場合には、「猶予中の納税について」（様式 304000-005）等を送付し、指定日までに滞納者から連絡等がない場合は、やむを得ない理由はないものとして猶予の取消し又は猶予期間の短縮を行うこととして差し支えない。

⑶　猶予の取消し又は猶予期間の短縮の決議及び納税者等への通知

猶予の取消し又は猶予期間の短縮をした場合は、納税の猶予取消決議書（様式 307010-031）、換価の猶予取消決議書（様式 307010-069）又は納税（換価）の猶予期間短縮決議書（様式 307010-052）により決裁を了した上、その旨を納税の猶予取消通知書（様式 307010-033）、換価の猶予取消通知書（様式 307010-071）又は納税（換価）の猶予期間短縮通知書（様式 307010-054）により納税者に通知する（通則法第 49 条第３項、徴収法第 152 条第３項、第４項）。

なお、納税の猶予の取消しの決議又は納税の猶予の期間短縮の決議を了した場合には、その決議書の副本により、速やかに管理運営担当部門に連絡する。

また、保証人及び担保財産の所有者（納税者を除く。）がある場合には、これらの者に対して、納税の猶予取消通知書（保証人等用）（様式 307010-035）若しくは換価の猶予取消通知書（保証人等用）（様式 307010-073）又は納税（換価）の猶予期間短縮通知書（保証人等用）（様式 307010-056）により猶予の取消し又は猶予期間の短縮をした旨を通知する（通基通第 49 条関係７）。

（注）１　猶予期間の短縮をしたことによる分割納付計画の変更については、下記 47 から 49 まで《分割納付計画の変更》に定めるところによる。

２　猶予の取消し又は猶予期間の短縮は不利益処分であるため、納税の猶予取消通知書等にその理由を附記する必要がある（通則法第 74 条の 14 第１

項、行政手続法第 14 条)。

46　取消し後の滞納処分

猶予を取り消したときは、原則として、あらかじめ納税者に納付の催告、差押えの予告等を行った上で滞納処分に着手する（徴基通第 47 条関係 18 参照)。

なお、徴している担保については、通則法第 52 条《担保の処分》の規定により処分を行う。

第２節　分割納付計画の変更

47　分割納付計画の変更ができる場合

猶予に係る金額を分割して納付している場合において、納税者が分割納付金額をその分割納付期限までに納付することができないやむを得ない理由があると認められるとき（上記 44《猶予の取消し又は猶予期間の短縮をする場合》⑵ロ参照。通基通第 46 条関係 18）は、既に認められた猶予期間の範囲において、その分割納付期限及び分割納付金額（以下「分割納付計画」という）を変更することができる（通則法第 46 条第９項、徴収法第 152 条第３項、第４項、通基通第 46 条関係 19)。

また、猶予期間を短縮したときは、短縮後の猶予期間の範囲において、分割納付計画を変更する。

(注)　分割納付金額をその分割納付期限までに納付することができない場合であっても、その分割納付金額につき短期間で納付することができると認められる場合（上記 44《猶予の取消し又は猶予期間の短縮をする場合》⑵ハの場合)、又は猶予期間の終期が間近であり、猶予期間の延長が見込まれる場合等において、徴収上の支障がないと認められるときは、分割納付計画を変更しないこととして差し支えない。

48　分割納付計画の変更の方法

分割納付計画の変更は、その猶予期間内（猶予期間を短縮する場合は、短縮後の猶予期間内）において、その変更をしようとする日以後に到来する分割納付期限及び分割納付金額について、変更しようとする時の納税者の財産の状況その他の事情からみて合理的かつ妥当なものに変更することによって行う（通基通第 46 条関係 17)。

(注) １　「納税者の財産の状況その他の事情からみて合理的かつ妥当なもの」とは、下記 67 から 70 まで《見込納付能力調査》に定める見込納付能力調査によって算出された各月における納付可能額をいう。

２　分割納付計画の変更を行う場合（猶予期間を短縮する場合を除く。）において、当初の猶予期間内に納付することができないと認められる金額があるときは、その納付することができないと認められる金額を猶予期間の最終月

の分割納付金額として処理するものとする。

なお、猶予期間内に完納が見込まれない場合には、滞納国税の早期完納に向けた経費の節約、借入金の返済額の減額、資金調達等の努力が適切になされているかどうかについて、的確に判断することに留意する。

49　分割納付計画の変更の決議及び納税者等への通知

分割納付計画を変更する場合（猶予期間の短縮に際して行う場合を除く。）は、納税（換価）の猶予の納付計画変更決議書（様式 307010-056-1）により決裁を了した上、その旨を納税（換価）の猶予の納付計画変更通知書（様式 307010-056-3）により納税者に通知する（通則法第 47 条第１項、徴収法第 152 条第３項、第４項）。

また、保証人及び担保財産の所有者（納税者を除く。）がある場合には、これらの者に対し、納税（換価）の猶予の納付計画変更通知書（保証人等用）（様式 307010-056-5）により分割納付計画を変更した旨を通知する（通基通第 47 条関係１）。

（注）１　分割納付計画の変更（猶予期間の短縮に際して行う場合を除く。）を行う場合において、その変更内容が納税者にとって不利益となる場合には理由附記を要する。

２　猶予期間の短縮に際して分割納付計画を変更する場合は、納税（換価）の猶予期間短縮通知書により通知をする（上記 45⑶《猶予の取消し又は猶予期間の短縮の決議及び納税者等への通知》参照）。

第３節　猶予期間の延長

50　猶予期間の延長ができる場合

猶予期間の延長をすることができるのは、納税者に猶予期間の延長の事由がある場合であって、通常の納税の猶予、一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予及び申請による換価の猶予については、納税者から猶予期間延長の申請書が提出されているときである。

（注）１　１年以内に完納が見込まれないことにより、１年を超える部分の金額を猶予期間の最終月の分割納付金額としているものについては、猶予期間が終了する前のおおむね１月以内に、適宜の方法により納税者と接触してその実情を確認し、延長申請が必要であると見込まれる者に対しては、猶予期間延長申請書の提出を勧奨するものとする。

２　職権による換価の猶予に係る猶予期間の延長については、滞納者の申請に基づくものではなく、税務署長が職権をもって行うものであるが、滞納者から猶予期間内に完納することができない事情の申出、新たな分割納付計画の提出等があった場合には、猶予期間の延長の適否につき検討する（徴収法第 152 条第３項、通則法第 46 条第７項）。この場合において、必要があると認

めるときは、滞納者に対し、次に掲げる書類の提出を求めることができる（徴収法第 151 条第２項、徴収令第 53 条第１項、徴基通第 151 条関係 13－２）。

① 分割納付計画書（様式 307010-063-1）

② 財産目録（様式 307010-005-1）

③ 収支の明細書（様式 307010-005-2）

④ 担保関係書類

なお、延長しようとする金額（未確定の延滞税を除く。）が 100 万円以下である場合には、上記②及び③に代えて、財産収支状況書（様式 30700-005-3）の提出を求める。ただし、猶予期間の延長に当たって、当初の猶予に係る担保を引き続き担保として徴する場合には、上記④の書類の提出は必要ない。

もっとも、猶予に係る国税の額を増額する付記登記を嘱託する必要がある場合は、この限りでない。

（注）担保が第三者の所有財産又は保証人の保証である場合の当該物上保証人等への保証の意思の確認については、上記 42⑺《猶予期間終了後の担保の取扱い》と同様である。

⑴ 猶予期間の延長事由

猶予期間の延長の事由は、納税者が、猶予期間内に猶予に係る国税を納付することができない場合であって、その納付することができないことにつき、やむを得ない理由があると認められるときである（通則法第 46 条第７項、徴収法第 152 条第３項、第４項）。

この場合における「やむを得ない理由」とは、納税者の責めに帰することのできない理由をいい、具体的には、おおむね次に掲げる事情のある場合をいう（通基通第 46 条関係 16 参照）。

イ 上記 44《猶予の取消し又は猶予期間の短縮をする場合》⑵イ又はロに掲げるような事情があって、猶予金額を猶予期間内に納付できなかった場合

ロ 猶予（分割納付計画の変更を含む。）に当たっての見込納付能力調査の結果、猶予に係る国税の完納までに要する期間が１年（分割納付計画の変更の場合は当初の猶予期間）を超えると見込まれた場合において、納税者の資力が、その調査において算定したところとおおむね同様の状態で推移していると認められるとき。

⑵ 猶予期間の延長の申請

イ 申請書等の提出

納税の猶予又は申請による換価の猶予を受けている納税者が猶予期間の延長を申請しようとするときは、納税の猶予期間延長申請書（様式 307010-007）又は換価の猶予期間延長申請書（様式 307010-056-12）（以下 52 までにおいて「申請書」という。）に所定の書類を添付して税務署長に提出しなければならない（通則法第 46 条の２第４項、徴収法第 152 条第４項）。

なお、申請書については、既に猶予を受けている期間内に提出されるよう、延長を要すると見込まれる者に対しては申請書及び添付書類を作成するのに

通常要すると認められる期間（おおむね１月程度）を見込んで、申請書の提出を指導する。

ロ　記載事項

申請書には、次の事項を記載しなければならない（通則令第 15 条の２第６項、徴収令第 53 条第４項）。

(ｲ)　猶予期間の延長を受けようとする国税の年度、税目、納期限及び金額

(ﾛ)　猶予期間内にその猶予を受けた金額を納付することができないやむを得ない理由及びその猶予の延長を受けようとする期間

(ﾊ)　分割納付の方法により納付を行うかどうか（分割納付の方法により納付を行う場合にあっては、分割納付期限及び分割納付金額を含む。）

なお、換価の猶予の延長を申請する場合は、分割納付期限及び分割納付金額

(ﾆ)　猶予期間の延長を受けようとする金額が 100 万円を超え、かつ、猶予期間の延長を受けようとする期間が３月を超える場合には、提供しようとする担保の種類、数量、及び所在（担保が保証人の保証であるときは、保証人の氏名及び住所又は居所）その他担保に関して参考となるべき事項又は担保を提供することができない特別の事情

ハ　添付書類

申請書には、次に掲げる書類を添付しなければならない（通則令第 15 条の２第５項）。ただし、通常の納税の猶予（通則法第 46 条第２項第１号、第２号、第５号（同項第１号又は第２号に該当する事実に類する事実に係るものに限る。）に係るものに限る。）をしている場合の猶予期間の延長申請に当たり、震災、風水害等の災害等による書類の滅失、病気等による入院など、納税者の責めに帰さないやむを得ない理由により添付書類を提出することが困難であると税務署長が認めるときは、下記(ｲ)及び(ﾛ)の書類については添付する必要はない（通則法第 46 条の２第５項、通則令第 15 条の２第７項）。

(ｲ)　財産目録（様式 307010-005-1）

(ﾛ)　収支の明細書（様式 307010-005-2）

(ﾊ)　猶予期間の延長を受けようとする金額が 100 万円を超え、かつ、猶予期間の延長を受けようとする期間が３月を超える場合には、通則令第 16 条の規定により提出すべき書類

(注) １　猶予期間の延長を受けようとする金額（未確定の延滞税等を除く。）が 100 万円以下である場合には、上記(ｲ)及び(ﾛ)の書類に代えて、財産収支状況書（様式 307010-005-3）を添付して提出する。

２　猶予期間の延長に当たって、当初の猶予に係る担保を引き続き担保として徴する場合には、上記(ﾊ)の書類の提出は必要ない。ただし、猶予に係る国税の額を増額する付記登記を嘱託する必要がある場合は、この限りでない。

なお、担保が第三者の所有財産又は保証人の保証である場合の当該物

上保証人等への保証の意思の確認については、上記 42(7)《猶予期間終了後の担保の取扱い》と同様である。

ニ　提出された申請書に係る国税が振替納税の対象である場合の取扱いは、上記 29(3)《管理運営担当部門への連絡》と同様である。

ホ　申請書等の補正及びみなし取下げ

申請書が提出された場合の申請書等の補正及びみなし取下げに係る手続は、上記 32《申請書等の補正》及び 33《みなし取下げ》に準ずる。

なお、書面により補正を求める場合は、「納税の猶予期間延長申請書及び添付書類に関する補正通知書」（様式 307010-007-2）又は「換価の猶予期間延長申請書及び添付書類に関する補正通知書」（様式 307010-056-14）により納税者に通知し、猶予の延長申請を取り下げたものとみなされる場合は、「納税の猶予期間延長申請のみなし取下げ通知書」（様式 307010-007-5）又は「換価の猶予期間延長申請のみなし取下げ通知書」（様式 307010-056-16）により納税者に通知する。

51　延長期間

猶予を延長できる期間は、それぞれの猶予ごとに、既に猶予している期間と合わせて２年を超えない期間である（通則法第 46 条第７項ただし書、徴収法第 152 条第３項、第４項）。この場合における具体的な猶予の延長期間及び延長期間中における毎月の分割納付金額等については、下記 63 から 66 まで《現在納付能力調査》及び下記 67 から 70 まで《見込納付能力調査》に定める納付能力調査の結果に基づいて定めるものとする。

（注）　通則法第 46 条第７項の要件を満たす場合（徴収法第 152 条第３項又は第４項において準用する場合を含む。）において、納付能力調査の結果、延長後の猶予期間内に納付することができないと認められる金額があるときは、その納付することができないと認められる金額を延長後の猶予期間の最終月の分割納付金額とする。

なお、延長後の猶予期間内に完納が見込まれない場合には、換価の猶予の「納税についての誠実な意思」の判定に当たって、滞納国税の早期完納に向けた経費の節約、借入金の返済額の減額、資金調達等の努力が適切になされているかどうかについて、的確に判断することに留意する。

52　猶予期間の延長の許可又は不許可の決議及び納税者等への通知

⑴　猶予期間の延長の許可

猶予期間を延長する場合には、納税の猶予期間延長許可決議書（様式 307010-041）、換価の猶予期間延長許可決議書（様式 307010-056-27）又は換価の猶予期間延長決議書（様式 307010-074）により決裁を了した上、延長に係る国税の年度、税目、納期限、金額及び延長期間等を納税の猶予期間延長許可通知書（様式 307010-043 又は 307010-044）、換価の猶予期間延長許可通知書（様式

307010-056-28 又は 307010-056-29）又は換価の猶予期間延長通知書（様式 307010-076）により納税者に通知する（通則法第 47 条第１項、徴収法第 152 条第３項、第４項)。

なお、納税の猶予の期間延長の許可の決議を了した場合には、その決議書の副本により、速やかに管理運営担当部門に連絡する。

また、保証人及び担保財産の所有者（納税者を除く。）がある場合には、これらの者に対して、納税の猶予期間延長許可通知書(保証人等用)(様式 307010-046)、換価の猶予期間延長許可通知書（保証人等用）(様式 307010-056-31）又は換価の猶予期間延長通知書（保証人等用）(様式 307010-078）により猶予期間を延長した旨を通知する（通基通第 47 条関係１)。

(注) 次に掲げる場合は、申請に対する一部拒否処分に当たるため、納税の猶予期間延長許可通知書又は換価の猶予許可通知書にその理由を附記する（通則法第 74 条の 14 第１項、行政手続法第８条)。

① 申請書に記載された猶予期間の延長を受けようとする金額よりも少ない金額で猶予期間の延長を許可する場合

② 申請書に記載された猶予期間の延長を受けようとする期間よりも短い期間で猶予期間の延長を許可する場合

③ 申請書に記載された分割納付計画と異なる内容の分割納付計画により猶予期間の延長を許可する場合

⑵ 猶予期間の延長の不許可

納税の猶予又は申請による換価の猶予を受けている納税者から申請書が提出された場合において、その延長を認めないときは、納税の猶予期間延長不許可決議書（様式 307010-047）又は換価の猶予期間延長不許可決議書（様式 307010-056-32）により決裁を了した上、その旨を納税の猶予期間延長不許可通知書（様式 307010-049）又は換価の猶予期間延長不許可通知書（様式 307010-056-33）により納税者に通知する（通則法第 47 条第２項、徴収法第 152 条第４項)。

なお、納税の猶予の期間延長の不許可の決議を了した場合には、その決議書の副本により、速やかに管理運営担当部門に連絡する。

また、保証人及び担保財産の所有者（納税者を除く。）がある場合には、これらの者に対して、納税の猶予期間延長不許可通知書（保証人等用）（様式 307010-051）又は換価の猶予期間延長不許可通知書（保証人等用）（様式 307010-056-35）により猶予期間の延長を認めない旨を通知する（通基通第 47 条関係３)。

(注) 納税の猶予の延長不許可又は申請による換価の猶予の延長不許可は申請に対する拒否処分であるため、納税の猶予不許可通知書等にその理由を附記する必要がある（通則法第 74 条の 14 第１項、行政手続法第８条)。

第６章　納付委託

納付委託は、納税者が国税を納付するために、国税の納付に使用することができる証券以外の有価証券を提供して、その証券の取立てとその取り立てた金銭による国税への納付を徴収職員に委託するものである。

この章は、上記の納付委託を受けることができる場合における要件、手続及び納付委託を受けた場合の滞納処分との関係について定めたものである。

第１節　納付委託の要件

53　要件

納付委託を受け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（通則法第 55 条第１項）。

⑴　納税者に納付委託の目的となる国税があること。

⑵　納税者が納付委託に使用できる有価証券を提供して、その証券の取立てとその取り立てた金銭による上記⑴の国税への納付を委託すること。

⑶　取立費用を要するときは、その費用の提供があること。

54　納付委託の目的となる国税

「納付委託の目的となる国税」とは、次に掲げるものをいう。

⑴　納税の猶予又は換価の猶予に係る国税（通則法第 55 条第１項第１号）

⑵　納付委託に使用する有価証券の支払期日以後に納期限の到来する国税（通則法第 55 条第１項第２号）

⑶　上記⑴及び⑵の国税のほか、滞納に係る国税で、その納付につき納税者が誠実な意思を有し、かつ、その納付委託を受けることが国税の徴収上有利と認められるもの（通則法第 55 条第１項第３号）

この場合において、「国税の徴収上有利」とは、滞納に係る国税をおおむね６月程度で完納させることができると認められる場合において、滞納者の財産の状況その他の事情からみて、滞納に係る国税につき有価証券の納付委託を受けることにより確実な納付が見込まれ、かつ、その取立てまでの期間において新たに納付すべき国税の滞納が見込まれないと認められる場合をいう（通基通第 55 条関係１）。

（注）　納税者の申出が滞納に係る国税の一部についての納付委託の申出であっても、滞納に係る国税の全額についておおむね６月程度で完納することが確実と認められるなどの要件を満たしている場合は通則法第 55 条第１項第３号に該当するものとして差し支えない。

55　納付委託に使用できる有価証券

「納付委託に使用できる有価証券」とは、証券ヲ以テスル歳入納付ニ関スル法律の規定により国税の納付に使用することができる証券以外の有価証券で、最近において取立てが確実と認められ、かつ、その券面金額が納付委託の目的である国税の額を超えないものをいう（通則法第 55 条第１項柱書前段、通基通第 55 条関係２）。

この場合における「最近」とは、納付委託を受ける日からおおむね６月以内をいう。ただし、上記 54《納付委託の目的となる国税》⑴に該当する国税について納付委託の申出があるときは、上記の期間を超える証券であっても納付委託を受けることができる（通基通第 55 条関係３）。

また、「確実に取り立てることができるものであると認められる」かどうかは、納付委託に使用する証券について支払の責任を有する者が振出人又は支払人となっている小切手又は手形について、最近において不渡りとなった事実がなく、かつ、その者の信用状態が将来悪化する見通しのない限り、取立てが確実であると判断して差し支えない（通基通第 55 条関係４）。

⑴　小切手

イ　再委託銀行（税務署長等が証券の取立て及び納付に関する再委託契約を締結した銀行（信用金庫、信用組合、労働金庫等を含む。以下同じ。）をいう。以下同じ。）と同一の手形交換所に加入している銀行（手形交換所に準ずる制度を利用して再委託銀行と交換決済をすることができる銀行を含む。以下 55 において「所在地の銀行」という。）を支払人とし、再委託銀行の名称（店舗名を含む。）を記載した線引の小切手であって、次に該当するもの

(ｲ)　振出人が納付委託をする者であるときは、税務署長等（納付委託を受ける職員の所属する税務署長等をいう。以下 55 において同じ。）を受取人とする記名式のもの

(ﾛ)　振出人が納付委託をする者以外の者であるときは、納付委託をする者が税務署長等に取立てのための裏書をしたもの

ロ　所在地の銀行以外の銀行を支払人とする上記イ(ｲ)と同様の要件を備える小切手であって、再委託銀行を通じて取り立てることができるもの

⑵　約束手形又は為替手形

イ　所在地の銀行を支払場所とする約束手形又は為替手形であって、次に該当するもの

(ｲ)　約束手形の振出人（為替手形（自己宛のものに限る。）については支払人）が納付委託をする者であるときは、税務署長等を受取人とし、かつ、指図禁止の文言の記載のあるもの

(ﾛ)　約束手形の振出人（為替手形（引受けのあるものに限る。）については支払人）が納付委託をする者以外の者であるときは、納付委託をする者が税務署長等に取立てのための裏書をしたもの

ロ　所在地の銀行以外の銀行を支払場所とする上記イ(ｲ)又は(ﾛ)に掲げる約束手形又は為替手形で、再委託銀行を通じて取り立てることができるもの

第２節　納付委託の手続

納付委託の手続については、管理運営事務提要第４編第５章第５節第１《納付(弁済)受託に関する事務処理》に定めるところによるほか、次により処理する。

56　納付受託証書の交付

納付委託を受けたときは、納付(弁済)受託証書用紙(管理運営事務提要(様式編)様式管理番号 455-802）を作成し、納付受託証書を納税者に交付する（通則法第 55 条第２項)。

57　取立費用の提供

納付委託を受ける場合において、委託に係る証券の取立てにつき費用を要するときは、納税者にその費用の額に相当する金銭を提供させる（通則法第 55 条第１項後段)。

58　再委託の処理

納付委託を受けた場合には、全て再委託銀行に再委託する（通則法第 55 条第３項)。

59　不渡りの場合等の措置

納付委託を受けた証券が不渡りとなった場合には、次により処理する。

⑴　不渡証券等の返還の処理

イ　再委託銀行から不渡りとなった証券の返還を受けた場合は、その証券を納税者に返還する。この場合において、再委託銀行からその返還の手数料の請求があったときは、納税者が負担するものとする。

ロ　不渡りとなった証券以外にも納付委託を受けているものがある場合において、その不渡りによって手形交換所による取引停止処分がされたとき、又は取引停止処分はされていないが証券の取立てが確実でないと認められるときは、再委託を取り消し、その証券を納税者に返還する。

ハ　納付委託を受けた証券を再委託する前に、当該証券の振出人が振り出した他の証券が不渡りとなり手形交換所による取引停止処分があったことなどにより、当該納付委託を受けた証券を再委託できなくなった場合には、速やかに当該証券（再委託手数料を含む。）を納税者に返還する。

⑵　証券上の権利の行使

納付委託を受けた証券が不渡りとなった場合及び上記⑴ロにより再委託を取り消した場合において、それらの証券上の権利を行使することが徴収上有利と認められるときは、その証券を納税者に返還せずに、差し押さえることにより、証券上の金銭債権の取立てができることに留意する（通基通第 55 条関係７、徴収

法第 57 条第１項、徴基通第 57 条関係８）。

第３節　納付委託を受けた場合の滞納処分との関係

上記 54《納付委託の目的となる国税》⑶に掲げる国税について納付委託を受けた場合は、その取り立てるべき日までは納付委託に係る国税について、原則として、滞納処分を行わないものとする（通基通第 55 条関係８）。

なお、督促状が発付されていない国税について納付委託を受けた場合は、督促状を発付するものとし、この場合には、事前に納税者に対して、督促状の発付について説明することに留意する。

第７章　納付能力調査

納付能力調査は、原則として、納税者からその納付すべき国税につき通常の納税の猶予、一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予若しくは換価の猶予の申請があった場合又は職権による換価の猶予をしようとする場合において、その者の現在及び将来における納税の能力又は猶予後における資金繰りの状況等を調査し、猶予する金額、猶予期間中における分割納付金額若しくは猶予期間の算出又は猶予の継続の適否等を判定するために行うものである。

この章は、上記の納付能力調査に関する通則及び調査の方法等を定めたものである。

第１節　通則

60　調査の区分

納付能力調査は、その目的によって現在納付能力調査、見込納付能力調査及び事後調査に区分する。

61　調査日

調査日とは、ある一定時点において納税者の納付能力を判定した日をいい、通常の納税の猶予、一定期間後に税額が確定した場合の納税の猶予又は換価の猶予の申請においては、その申請に係る猶予期間の始期の前日、職権による換価の猶予においては、署内資料の確認、納税者に対する聞き取り、納税者の帳簿書類等の検査又は提示若しくは提出の要求により調査を行った日とする。

なお、調査日現在における状況の調査が困難であるときは、調査を行った日の状況から、適宜その調査日現在の状況を推定するものとする。

62　調査に当たっての留意事項

⑴　調査方法

納付能力調査は、署内資料（申告書、収支内訳書、青色申告決算書、貸借対照表、損益計算書、課税調査関係の資料等）に基づき、申請書及び添付書類（財産収支状況書、財産目録、収支の明細書をいう。以下この章において同じ。）の内容が妥当であるかどうかの検討を行うほか、納税者に対する聞き取り、納税者の帳簿書類等の検査又は提示若しくは提出の要求をすることにより行う。

また、納付すべき税額がおおむね 500 万円以下であって、署内資料の内容からみて納税者から提出された添付書類の内容が妥当と認められ、かつ、１年以内に完納となることが見込まれるときは、納税者に対する聞き取りや帳簿書類等の検査は省略することとして差し支えない。

なお、納税者の自宅等に臨場の上、納付能力調査を行う必要があると見込まれる場合には、納税者に対して、事前に調査に必要な帳簿書類等の準備を依頼することとし、同時に署内資料等の参考となる事項を記録しておくことに留意する。

（注）　納付能力調査に当たっては、必要に応じて、課税のための調査ではなく、猶予する金額等を確認するための調査であることを納税者に説明する。

⑵　調査事績の記録

署内資料に基づき添付書類の内容が妥当であるかどうかの検討を行うに当たっては、「猶予調査確認表」（様式 307010-001）を活用して検討の事績を記録する。

なお、納税者に対する聞き取り等の調査を行った事績は的確に記録する。

また、現在納付能力調査については下記 66《現在納付能力調査表を作成する場合》、見込納付能力調査については下記 68《見込納付能力調査表を作成する場合》にそれぞれ定めるところにより、調査表を作成してその調査の事績を記録する。

第２節　現在納付能力調査

現在納付能力調査は、調査日における納税者の現金、預貯金等の直ちに支払に充てることができる当座資金のほか、当面の事業の継続又は通常の生活の維持のために真に必要と認められるつなぎ資金の額とを把握し、それらを勘案して納付すべき国税のうち、直ちに納付することができる額（以下この章において「現在納付可能資金額」という。）及び納付困難な額を判定するための調査である。

63　当座資金

当座資金の額は、調査日現在における現金、預貯金その他換価の容易な財産であって、直ちに支払に充てることのできる資金の合計額とする。

なお、「換価の容易な財産」とは、事業の継続又は生活の維持のために必要と認められない財産のうち、売却等により金銭に換えることが容易なものをいう（徴収令第 53 条第３項第２号柱書、徴基通第 152 条関係２）。

この場合に「売却等により金銭に換えることが容易なもの」とは、おおむね次に掲げる財産をいう。

⑴　取引所のある株式、公社債その他の有価証券であって、速やかに売却等の処分をすることができるもの

⑵　投資信託契約に係る解約金であって、容易にその投資信託契約を解除できるもの

（注）　当座借越契約がある場合には、限度額までの借入可能額を当座資金に算入する。

64　つなぎ資金

つなぎ資金の額は、納税者が法人である場合には調査日からおおむね１月以内の期間（以下「計算期間」という。）における下記⑴の額、納税者が個人の場合には計算期間における下記⑴及び⑵の合計額とする。

なお、計算期間において、資金繰りが最も窮屈になると見込まれる日が明らかである場合（納税者が個人である場合は、下記⑵ロにより計算する場合に限る。）は、調査日からその日までの期間を計算期間として差し支えない。

また、計算期間における下記⑴の額又は下記⑴及び⑵の合計額が０円に満たない場合は０円とする。

⑴　事業の継続のために当面必要な運転資金の額

下記イからロを控除した残額をいう。

なお、見込納付能力調査において算出した納税者の事業等による収入などの状況を踏まえ、商品の仕入から販売までの期間が長期にわたる場合、事業維持に必要不可欠な資産の買換えのための資金の積立てを要する場合その他支出が収入を超過するため収支状況にそごを来す時期があると見込まれる場合等において、計算期間後のために資金手当てをしておかなければ、事業を継続することができなくなると認められるときは、必要最小限度の所要資金を算定して、事業の継続のために当面必要な運転資金の額に加算することができる（徴基通第 152 条関係３）。

イ　計算期間における納税者の事業の継続のために必要不可欠な支出の額

ロ　計算期間における事業収入その他の収入に係る金額

（注）　次に掲げるような支出は、「事業の継続のために必要不可欠な支出」には該当しない。

１　不要不急の財産の取得のための支出

２　事業等の拡張のための支出（今後の納税の能力を増加させ、早期完納が見込まれるなど、国税の徴収上有利であると認められるものを除く。）

３　役員給与のうち、法人税の申告において過大な役員給与として否認された額に相当する支出

４　交際費、寄附金その他の経費のうち、過去の決算における支出額を著しく超える支出

５　期限の定めのない債務の弁済のための支出

⑵　生活の維持のために通常必要とされる費用の額

計算期間に支出する納税者及び納税者と生計を一にする配偶者その他の親族の生活費として、下記イ又はロのいずれかにより算出した金額とする。

なお、見込納付能力調査において算出した納税者の事業等による収入などの状況を踏まえ、納税者の生活を維持することができなくなるおそれが生じないよう、計算期間を超える期間における納税者の生活の維持のために、通常必要とされる資金の額をつなぎ資金として留保する必要がある場合は、その所要資金の額を下記イ又はロにより算出した額に加算することができる(徴基通第152条関係４)。

また、納税者と生計を一にする配偶者その他の親族の中に生活費を負担している者がいる場合は、その負担額を下記イ又はロにより算出した額から控除する。

イ　基準額算定法

下記(ｲ)の金額に(ﾛ)の金額を加算する。

なお、納税者及び納税者と生計を一にする配偶者その他の親族の年齢、所有資産、収支の状況、職業、健康状態等の個別事情を勘案して、養育費、教育費、治療費に係る支出その他社会通念上生活の維持のために必要不可欠な支出として下記(ｲ)及び(ﾛ)の金額の合計額を超える金額を計算期間の生活費として見込む必要がある場合には、必要最小限度の所要資金の額を下記(ｲ)及び(ﾛ)の金額の合計額に加算することができる。

(ｲ)　10万７千円（配偶者その他の親族があるときは、これらの者一人につき４万８千円を加算した金額）

(ﾛ)　手取り額から上記(ｲ)の金額を控除した金額の百分の二十に相当する金額（その金額が上記(ｲ)の金額の二倍に相当する金額を超えるときは、当該金額とする。）

ロ　実績額算定法

納税者が実際に支払った食費、家賃、水道光熱費などの金額を把握している場合において、それらの金額のうち、計算期間の生活費として通常必要と認められる金額を積算する。

(注)１　個人のつなぎ資金は、納税者の個別事情をよりよく反映させるために、「生活の維持のために通常必要とされる費用」として、生活が維持できなくなるおそれがあると認められる場合等には、複数月分の資金をつなぎ資金に含めることが可能とされていることに留意する。

２　上記の「配偶者その他の親族」とは、民法第725条各号《親族の範囲》に掲げる六親等内の血族、配偶者及び三親等内の姻族をいう。

なお、婚姻又は縁組の届出はしていないが、事実上、滞納者と婚姻関係又は養親子関係にある者は、親族と同様に取り扱うものとする（徴基通第152条関係５)。

３　「手取り額」とは、給与所得者については、直近の１月分の給与収入から源泉所得税、地方税及び社会保険料等を控除した額、個人事業者及び不

動産所得者のうち青色申告者については、直近の年分の確定申告における青色申告決算書の青色申告特別控除前の所得金額、白色申告者については、直近の年分の確定申告における収支内訳書の専従者控除前の所得金額に相当する計算期間における額をいう。

なお、複数の所得がある者については、それぞれの所得金額について上記のとおり計算したものの合計額をいう。

［個人のつなぎ資金の具体的な計算例］（単位：万円）

個人のつなぎ資金の具体的な計算例は、次の①から④までのとおりである。

なお、下記の事例を含め、計算期間を超えて生活費が事業収益を上回る場合など、計算上、分割納付金額が算出されない月も考えられるが、そのような場合であっても、計算期間を超えてつなぎ資金に配慮して猶予をすることができるのは、過去の収支状況等により、今後、一定程度の入金によって分割納付金額が算出されることが見込まれるものの、当分の間、納税者が経費の節約等に適切に努めても、なお分割納付金額が算出されないような「やむを得ない」場合であることに留意する。

① 事業収入のみを有する者

Ａ 計算期間における事業支出見込金額：60

Ｂ 計算期間における事業収入見込金額：90

Ｃ 計算期間における生活費：25

⇒ 「当面必要な運転資金の額」＝Ａ－Ｂ＝▲30…Ｄ

「生活の維持のために通常必要とされる費用の額」：Ｃ(25)

つなぎ資金の額：Ｃ＋Ｄ＝▲５＜０ →０

② １か所からの給与収入のみを有する者

このような者であれば「資金繰りが最も窮屈になると見込まれる日」は、通常、給与の受取日の前日となる。その結果、計算期間における事業支出・事業収入はともに０円となり、「当面必要な運転資金の額」も０円となるため、「生活の維持のために通常必要とされる費用の額」がそのままつなぎ資金の額となる。

③ 事業収入と給与収入を併有する者

Ａ 計算期間における事業支出見込金額：75

Ｂ 計算期間における事業収入見込金額：60

その他、計算期間において 10 の給与を受ける。

Ｃ 計算期間における生活費：20

⇒ 「当面必要な運転資金の額」＝Ａ－Ｂ(：60＋10)＝５…Ｄ

「生活の維持のために通常必要とされる費用の額」：Ｃ(20)

つなぎ資金の額：Ｃ＋Ｄ＝25

（注） 見込納付能力調査において算出した納税者の事業等による収入などの状況を踏まえ、つなぎ資金の計算期間を超える期間における生活の維持のために、通常必要とされる資金の額をつなぎ資金として留保する必要がある場合は、その所要資金の額（一定程度の入金が見込まれるまでの複数月分）をつなぎ資金に加算することができる。

なお、所要資金の額をつなぎ資金に加算する場合の猶予の適否は、つなぎ資金の加算の対象とした期間後において見込まれる収入の状況、納税者による経費の節約等の取組状況、猶予期間中に納期限が到来する国税の納付の可否などを踏まえて判断することに留意する。

④　計算期間を超える期間のための所要資金をつなぎ資金に含める場合

例えば、災害により店舗に損害を受けたため、営業を休止して店舗を復旧するために３月を要するような場合は、次のように計算する。

Ａ　計算期間における事業支出見込金額：100

Ａ′計算期間を超える期間（計算期間の終期から店舗の復旧を完了するまでの２月間。④において同じ。）における事業支出見込金額：150

Ｂ　計算期間における事業収入見込金額：０

Ｃ　計算期間における生活費：20

Ｃ′計算期間を超える期間における生活費：40

⇒　「当面必要な運転資金の額」＝（Ａ＋Ａ′）(：100＋150)－Ｂ＝250…Ｄ

「生活の維持のために通常必要とされる費用の額」：Ｃ＋Ｃ′＝60

つなぎ資金の額：Ｃ＋Ｃ′＋Ｄ＝310

65　現在納付可能資金額及び納付困難な額の算定

⑴　現在納付可能資金額

現在納付可能資金額は、当座資金の額からつなぎ資金の額を控除した金額とする。

調査の結果、現在納付可能資金額がある場合には、納付の手続に通常要すると認められる期間を指定してその金額を納付するよう指導する。

⑵　納付困難な額

「納付困難な額」は、納税の猶予若しくは換価の猶予の申請に係る国税又は職権による換価の猶予をしようとする国税の額から、現在納付可能資金額を控除した金額とする。

66　現在納付能力調査表を作成する場合

現在納付能力調査において、次のいずれかに該当する場合には、現在納付能力調査表（様式 307010-001-1）を作成する。

⑴　通則法第 46 条第２項若しくは第３項の規定による納税の猶予又は徴収法第 151 条の２第１項の規定による換価の猶予の申請があった場合において、納付を困難とする金額がないことによりその申請を不許可とするとき又は猶予を受けようとする金額よりも少ない猶予金額でその申請を一部許可とするとき

⑵　徴収法第 151 条第１項の規定による換価の猶予をする場合（滞納者から提出された財産目録等により、現在納付能力調査が可能な場合を除く。）

第３節　見込納付能力調査

見込納付能力調査は、猶予期間、分割納付の方法による場合の分割納付期限及び分割納付金額を判定するための調査である。

67　支出見込金額等の調整

見込納付能力調査においては、国税徴収の優先と納税者の事業の継続又は生活の維持の要請との調整が特に重要である。

納税の猶予の申請等に係る国税及び将来発生する見込みの国税を納付する資金を確保するためには、不要不急の資産を売却し、また、納税以外の支出は、事業の継続又は生活の維持のために必要となる最小限度にとどめるほか、経費の節約等に努める必要がある。

そのため、見込納付能力調査においては、不要不急の資産の売却による収入を臨時的な収入に加えるほか、事業の継続又は生活の維持のために必要不可欠な支出以外は支出見込金額に含めないこととする（上記 64《つなぎ資金》参照）。

68　見込納付能力調査表を作成する場合

見込納付能力調査において、次のいずれかに該当する場合には、それぞれに定めるところにより見込納付能力調査表を作成する。

⑴　納付すべき税額がおおむね500万円を超える場合において、納税者の事業規模、財産及び収支の状況、完納までに要する期間等を踏まえ、分割納付金額の正確な算定のために詳細な調査が必要であると認められるとき。

この場合には、次の区分に応じて見込納付能力調査表を作成する。

イ　納税者が帳簿書類等を備えていないとき

見込納付能力調査表（前年又は前期の所得を基にする調査用）（様式 307010-002）

ロ　納税者が帳簿書類等を備えている場合で、最近における売上、仕入等を把握できるとき

見込納付能力調査表（最近の販売実績等を基にする調査用）（様式 307010-003）

ハ　納税者が帳簿書類等を備えている場合で、相当の経理能力を有しているとき

見込納付能力調査表（見込損益計算書を基にする調査用）（様式 307010-004）

⑵　上記⑴に該当する場合を除き、次のいずれかに該当するときは、見込納付能力調査表（略式調査用）（様式 307010-001-2）を作成する。

イ　通則法第 46 条第２項若しくは第３項の規定による納税の猶予又は徴収法第 151 条の２第１項の規定による換価の猶予の申請があった場合において、猶予を受けようとする期間よりも短い猶予期間でその申請を許可するとき、又は申請書に記載された納付計画と異なる分割納付計画でその申請を許可するとき

ロ　徴収法第 151 条第１項の規定による換価の猶予をする場合（滞納者から提出された収支の明細書等により見込納付能力調査が可能な場合を除く。）

69　見込納付能力調査表の作成

上記 68《見込納付能力調査表を作成する場合》により、見込納付能力調査表を作成する必要がある場合には、それぞれ次に掲げるところにより見込納付能力調査表を作成の上、納付予定額を算定する。

⑴　略式調査用

略式調査は、直前１年間における各月の収入及び支出の状況を基礎として、今後の収入見込額から支出見込額を控除し、調査日後の一定期間（以下 69 において「調査期間」という。）内の各月の支払に充てることができる資金の額を算定する。

⑵　前年又は前期の所得金額を基にする調査用

調査日の直前の年分又は事業年度の所得金額を基礎として、おおむね次の方法により、調査期間において支払に充てることができる資金の総額を算定し、その算定した額から１月当たりの平均の支払に充てることができる資金の額を計算する。

イ　基礎とした所得金額の計算において、臨時的な収益又は費用の金額が含まれている場合には、これらを除外して経常的な所得金額を把握する。

ロ　基礎とした所得金額の計算において、資金の収支を伴わない収益又は費用の金額がある場合には、これらについて上記イにより把握した金額につき収支計算上の調整を行う。

ハ　調査期間において、所得の増減が見込まれる場合には、上記ロによる調整後の金額に所得の見込増減率を乗じて調査期間における資金の総額を算定するための基礎となる金額を計算する。

ニ　調査期間中において、売掛債権及び買掛債務等の増減が見込まれる場合には、これらについて上記ハにより計算した金額につき収支状況の計算上の調整を行い、調査期間及び調査期間内の各月の支払に充てることができる資金の額を算定する。

なお、季節により資金繰りに著しい変動がある場合には、従前の収支状況の実績等を基にその事情を加味した調整を行い、各月の支払に充てることができる資金の額を算定するよう留意する。

⑶　最近の販売実績等を基にする調査用

納税者が帳簿等を整理しており、最近における売上、仕入及び営業費等を把握することができる場合には、その実績を基本とし、おおむね上記⑵イからニまでと同様の方法により調整を行い、調査期間及び調査期間内の各月の支払に充てることができる資金の額を算定する。

⑷　見込損益計算書を基にする調査用

納税者が相当の経理能力をもち、かつ、帳簿書類を備えている場合には、原則として、あらかじめ見込損益計算書その他の必要な資料の提出を求めて、過去の損益計算書と比較すること等によりその妥当性を検討し、これに資金収支計算上

の立場から所要の調整を加え、これを基として、資金繰表により売上、仕入及び営業費等の各項目別に調査期間及び調査期間内の各月の支払に充てることができる資金の額を算定する。この場合においては、必要に応じて賦課担当者の意見を求め、これを参考とすることに留意する。

なお、納税者が納税の猶予の申請等に当たって、資金繰表を作成した場合及び経理能力等から見て資金繰表を作成することが可能であると認められる場合には、納税者に資金繰表を提出させ、これを基に検討し、調査期間及び調査期間内の各月の支払に充てることができる資金の額を算定することとして差し支えない。この場合においては、提出された資金繰表の妥当性を判断するための資料として、調査日の直前の年分又は事業年度の損益計算書等の必要な資料を添付させることに留意する。

70　分割納付金額の計算

上記 69《見込納付能力調査表の作成》の調査により計算した資金の額（資金繰表を用いた場合は、それによって求めた資金の額）を基にして、生活費、臨時収入、臨時支出等を調整し、各月の納付可能資金額を計算する。

具体的な猶予期間及び猶予期間中における各月の納付予定金額等については、上記の調査結果に基づき、納税者の実情に即して定めるものとする。

第４節　事後調査

事後調査は、猶予をした者について、必要があると認められる場合において、その後の資力の状況等から猶予の継続等の適否を判定するために行うものであって、見込納付能力調査において算定した資金と実際の資金とを比較検討するほか、必要に応じ財産の移動状況についても調査する。

調査の結果、事情の変更等があると認められる者については、上記 44 から 52 まで《猶予の取消等に関する処理》の定めるところによる。

第８章　延滞税の免除

延滞税の免除は、納税の猶予又は換価の猶予をした場合など一定の事由に該当する場合に、その納付すべき延滞税の納税義務の全部又は一部を免除するものである。

この章は、通則法第 63 条第１項及び第３項《納税の猶予等の場合の延滞税の免除》の規定による延滞税の免除につき、免除の要件、免除対象期間、免除金額及び免除の手続について定めたものである。

第１節　猶予をした場合における延滞税の免除

71　免除の要件

納税の猶予又は換価の猶予をした場合には、下記 72《免除対象期間》の期間に対応する下記 73《免除金額》の金額の延滞税を免除する（通則法第 63 条第１項）。

72　免除対象期間

免除の対象となる期間は、下記⑴又は⑵の期間とする。

なお、猶予をした期間中に猶予の取消しの基因となるべき事実が生じた場合には、その事実が生じた日以後の期間は免除の対象となる期間から除くものとする（通則法第 63 条第１項ただし書）。

（注）　通則法第 49 条第１項各号に掲げる猶予の取消しとなる事実が生じた場合であっても、やむを得ない理由があったと認められるときは、「取消しの基因となるべき事実」には該当しない。

⑴　通則法第 46 条第１項又は第２項第１号、第２号若しくは第５号（同項第１号又は第２号に該当する事実に類する事実に係る部分に限る。）の規定による納税の猶予（以下この節において「災害等による納税の猶予」という。）をした場合

災害等による納税の猶予をした期間（通則法第 63 条第１項本文）

⑵　通則法第 46 条第２項第３号、第４号若しくは第５号（同項第３号又は第４号に該当する事実に類する事実に係る部分に限る。）若しくは第３項に規定する納税の猶予（以下この節において「事業の廃止等による納税の猶予」という。）又は徴収法第 151 条第１項若しくは第 151 条の２第１項の規定による換価の猶予の場合

事業の廃止等による納税の猶予又は換価の猶予をした期間のうち、納期限の翌日から起算して２月を経過する日後の期間（租税特別措置法第 94 条第２項の規定に該当する場合は、猶予をした期間）

73　免除金額

免除する金額は、下記⑴又は⑵の金額とする（通則法第 63 条第１項本文）。

⑴　災害等による納税の猶予をした場合

災害等による納税の猶予に係る国税の延滞税のうち、上記 72《免除対象期間》⑴の免除対象期間に対応する部分の金額の全額

⑵　事業の廃止等による納税の猶予又は換価の猶予をした場合

事業の廃止等による納税の猶予又は換価の猶予に係る国税の延滞税のうち、上記 72⑵の免除対象期間に対応する部分の金額の２分の１に相当する金額（租税特別措置法第 94 条第２項の規定に該当する場合には、上記 72⑵の免除対象期間に対応する部分の延滞税の金額のうち、当該延滞税の割合が猶予特例基準割合であるとした場合における当該延滞税の額を超える部分の金額）

（注）１　猶予特例基準割合とは、各年の前々年の９月から前年の８月までの各月における銀行の新規の短期貸出約定平均金利の合計を 12 で除して得た割

合として各年の前年の 11 月 30 日までに財務大臣が告示する割合に、年0.5%の割合を加算した割合をいう（租税特別措置法 94 条第２項）。

２　通則法第 63 条第１項の規定により免除すべき金額が納付された場合には、過誤納金として還付することに留意する。

第２節　延滞税の納付が困難な場合の免除

74　免除の要件

⑴　要件

通則法第 63 条第３項の規定による延滞税の免除ができるのは、納税の猶予又は換価の猶予をした場合において、その猶予をした国税に係る延滞税の納付が困難であると認められ、かつ、納税者が次に掲げる要件のいずれかに該当する場合であり、具体的には下記⑵から⑷までに定めるところによる。

イ　納税者の財産の状況が著しく不良であって、納期又は弁済期の到来した地方税若しくは公課又は債務について軽減又は免除をしなければ、その事業の継続又は生活の維持が著しく困難になると認められる場合において、その軽減又は免除がされたとき。

ロ　納税者の事業等の状況によりその延滞税の納付を困難とするやむを得ない理由があると認められるとき。

⑵　延滞税の納付困難

上記⑴の「延滞税の納付が困難と認められる」とは、猶予に係る国税の延滞税を徴収しようとするときにおいて、未納の国税の納付に充てることのできる資金の額がその国税の額に不足しているため猶予に係る国税の延滞税の全額を納付することができないと認められる場合をいう（通基通第63条関係２及び５参照）。

なお、上記の判定に当たっては、次の事項に留意する。

イ　「未納の国税」とは、猶予に係る国税のほか納付すべき税額が具体的に確定している国税を含めたものをいう。ただし、延滞税については、通則法第 63 条各項（第３項を除く。）の規定により免除する見込みの延滞税の額を除いたものとする。

（注）　上記ただし書により免除する見込みの延滞税の額を計算する場合には、通則法第 63 条第３項の規定による延滞税の免除対象期間のうち同条第５項の規定を適用できると認められる期間があるときにおいても、その期間については同項の規定を適用しないものとしてその計算を行うことに留意する。

ロ　「未納の国税に充てることができる資金の額」とは、納付能力調査により調査した現在納付可能資金のほか、不要不急の資産の処分等を行うこととした場合におけるその売却代金に相当する額など、最近において入金の予定があり、国税の納付に充てることができると認められる資金を合わせた金額をいう。

⑶　財産の状況が著しく不良であることにより債務免除がされた場合

上記⑴イの「納税者の財産の状況が著しく不良」とは、納税者が債務超過に準ずる状態に至った場合をいう（通基通第 63 条関係３）。

また、「その軽減又は免除がされたとき」とは、猶予をした期間の始期以降において、納税者の財産の状況が著しく不良であって、そのままの状態では事業の継続又は生活の維持が著しく困難になると認められる場合において、その状態に陥ることを避けるために、納期又は弁済期の到来した地方税、公課及び私債権の元本又は利息（以下これらを「債務」という。）につき相当額の軽減又は免除（以下「債務免除」という。）がされたときをいう（通基通第 63 条関係３－２）。

上記の場合に当たるかどうかについては、債務免除がされた時期における納税者の資力状況その他の諸事情を総合して判断することとするが、徴収上の支障がないと認められるときは、下記イ及びロのそれぞれについて調査し、そのいずれにも該当するときは、財産の状況が著しく不良であることにより、債務免除がされた場合に当たるものとして差し支えない。

なお、債務免除には、単に支払の猶予等をしたに過ぎない場合は含まれないが、納税者に対して債務免除の意思表示が正式にはされていないものの、債権者集会において債務免除の申合せをした場合など、実質的に債務免除がされた場合には、債務免除があったものとして差し支えない。

イ　相当額の債務免除がされた場合

下記(ｲ)の金額が(ﾛ)の金額以上であるときは、事業の継続又は生活の維持が著しく困難になることを避けるため相当額の債務免除がされた場合に該当するものとする。

(ｲ)　猶予をした期間の始期以降においてされた債務免除の額の累計額

(ﾛ)　上記(ｲ)の債務免除がされた日（債務免除が２回以上にわたってされているときは、そのうちの主要な債務免除がされた日、また、債権者集会の決議等に基づいて債務免除が特定の時期に集中してされているときは、その債権者集会の決議の日等とする。）の直前における債務の元本の総額につき、免除対象期間１年当たり 100 分の５を乗じて算出して得た額（その期間が１年に満たない場合には、これを１年として算出して得た額）。

なお、納税者の実情により徴収上の支障がないと認められる場合には、猶予に係る国税の延滞税を徴収しようとするときにおける債務の元本の総額により、上記の金額を算出して差し支えない。

ロ　財産の状況が著しく不良である場合

次に掲げる場合のいずれかに該当するときは、債務免除がされた当時において財産の状況が著しく不良であったものとする。

(ｲ)　債務超過である場合

「債務超過である場合」とは、債務免除がされた直前の財産状態が債務超過となっている場合をいうものとし、そのときにおける納税者の資産及び負債につき調査して判定する。ただし、債務免除が２回以上にわたってされているときは、そのうちの主要な債務免除がされた日の直前の財産状態により

判定し、また、債権者集会の決議等に基づいて債務免除が特定の時期に集中してされているときは、その債権者集会の決議の日等の直前の財産状態により判定して差し支えない。

なお、上記の調査に当たっては、次の事項に留意する。

A　資産の価額は、客観的な市場価格（時価）に基づいて算定するが、その把握が困難なときは、債務免除がされた時期に最も近接する時期における財務諸表等に計上されている価額又は納税者の申立て等を参考としてその価額を算定して差し支えない。

B　負債は、原則として、外部負債に限るものとする。

なお、法令又は一定の規約に従って株主等以外の第三者に対して支払うために引き当てられているもの（例えば、納税引当金、退職給付引当金等）については、その引当金の額を外部負債として取り扱うものとする。

C　資産のうち、回収不能の債権、不良棚卸資産、繰延勘定に属するものなどの財産的価値のないもの、又は負債のうち、実質的に債務の弁済をし又はその免除がされているもの等は、資産及び負債の額からそれぞれ減額するものとする。

(ﾛ)　債務超過に準ずる場合

「債務超過に準ずる場合」とは、次のいずれかに該当する場合をいう。

なお、資産及び負債の調査については、上記(ｲ)に準ずる。

A　債務免除がされた時期においては、債務超過の状態には至っていないが、その当時の事業等の状況からみて、債務超過となることが明らかであったと認められる場合

B　債務免除がされた後の事業等の状況がおおむね債務免除がされた当時と同様な状態で推移していると認められ、かつ、猶予に係る国税の延滞税を徴収しようとするときの状態が債務超過である場合

⑷　延滞税の納付を困難とするやむを得ない理由がある場合

上記⑴ロの「延滞税の納付を困難とするやむを得ない理由があると認められるとき」とは、納税者が猶予に係る国税について、不要不急の資産の処分、経費の節約等の相当の努力をしたにもかかわらず、おおむね次に掲げる場合（納税者の故意又は重大な過失によるものを除く。）に該当するため、その国税に係る延滞税の納付が困難になっていると認められる場合をいう（通基通第 63 条関係４）。

イ　納税者につき猶予該当事実（上記４⑶《猶予該当事実》参照）がある場合

ロ　納税者がその財産の大部分につき強制執行、担保権の実行としての競売、仮差押え等がされているため、納付資金の調達が著しく困難になっている場合

ハ　納税者の所有する財産が事業の継続又は生活の維持に最小限度必要なもの以外になく、また、所得が少額で納付資金の調達が著しく困難になっていると認められる場合

75　免除対象期間

免除の対象となる期間は、下記⑴及び⑵の期間とする。

⑴　猶予をした期間。ただし、通則法第 63 条第１項及び第２項の規定により、延滞税の全部が免除される期間（上記 73《免除金額》参照）を除く。

⑵　猶予を受けた納税者について、やむを得ない理由により収益の減少又は資金の支出若しくは納付資金調達手続の遅延等があったため、相当の努力をしたにもかかわらず、猶予を受けた国税（延滞税の計算の基礎となった本税をいう。以下 75 において同じ。）をその猶予期間内に納付できなかった場合において、その猶予期間の最終日（猶予の取消しを行った場合において、その取消しの基因となるべき事実が生じた日を含む。）の翌日からその国税を納付することができると認められるに至った日までの期間。

なお、上記の期間の判定に当たっては、次のことに留意する。

イ　やむを得ない理由により「納付できなかった場合」とは、猶予を受けた納税者につき、先に行った見込納付能力調査による猶予期間内の収入、支出及び納付予定額と納付能力調査の事後調査に準じて調査した実績とを比較し、その内容につき検討した結果、不測の事情等（納税者の故意又は重大な過失によるものを除く。）が生じたため、分割納付計画等に従ってその期限までに納付できなかったと認められる場合をいう（通基通第 63 条関係１参照）。

なお、納税者の帳簿書類、記帳状況等から上記の調査が困難であるときは、調査を主要項目に限定し、又は聞き取りによる等その調査を簡略化して差し支えない。

（注）　上記の場合において、既に納付能力調査が行われているときは、その調査事績を活用することに留意する。

ロ　「その国税を納付することができると認められるに至った日」は、猶予をした期間内に納付できなかった国税につき、その猶予の期限後における収支状況の実績を納付能力調査に準じて調査し、見込納付能力調査において支出見込金額の計算上否認することとしている支出があるときは、これを国税の納付に充てたものとして計算した場合において、納付できたと推定される日（その国税につき新たな猶予をしたときは、その日の前日）とする。ただし、納税者の実情により徴収上の支障がないと認められるときは、この調査を省略し、その国税の納付された日をその日と判定して差し支えない。

76　免除金額

免除することができる金額は、上記 75《免除対象期間》の免除対象期間に対応する延滞税のうち、納付困難と認められる金額とする。この金額は、上記 75⑵イにより調査した未納の国税の納付に充てることができる資金の額が未納の国税の額に不足する場合のその不足額（免除対象期間に対応する延滞税の金額が不足額に満たない場合には、その延滞税の金額）とする。

なお、上記の場合において、上記 75 の免除対象期間内に通則法第 63 条第５項の「滞納に係る国税の全額を徴収するために必要な財産につき差押えをし、又は納付

すべき税額に相当する担保の提供」があり、その差押え又は担保の提供の日（その差押え又は担保の提供が同条第１項の規定による延滞税の免除対象期間の末日以前にされているときは、その免除対象期間を経過した日）以後の期間につき同条第５項の規定を適用して延滞税の免除をすることが、上記の免除することができる金額（納付困難と認められる金額）よりも多額になると認められるときは、同条第３項の規定を適用することなく同条第５項の規定を適用することとして差し支えない。

第３節　免除の時期及び手続

77　免除の時期

延滞税の免除は、免除されることとなる延滞税の計算の基礎となる国税の本税額が完納され、延滞税を徴収しようとするときにおいて行うものとする。

なお、徴収上の支障がない限り、猶予に係る全ての国税の本税額が完納されたときに、まとめて延滞税を免除することとして差し支えない。ただし、猶予に係る全ての国税の本税額が完納する前において、納付、充当、取消しにより、猶予に係る一部の国税について、延滞税の納税義務（免除前のもの）の全部又は一部が消滅したときは、その国税については速やかに延滞税の免除を行うものとする。

（注）　延滞税の徴収に当たり必要があると認められるとき（例えば、猶予に伴い証券による納付委託を受けるとき）は、免除できると見込まれる延滞税の金額につき、あらかじめその免除ができるものとして計算して差し支えない。

78　免除の手続

⑴　免除の決議

延滞税の免除決議に当たっては、その免除の判断の基となった事実等を明らかにしておくこととする。

⑵　免除の通知

延滞税を免除した場合には、延滞税免除決議書（様式 307030-001）により決裁を了した上、免除に係る国税の年度、税目、納期限、金額及び免除期間等を記載した延滞税免除通知書（様式 307030-003 又は 307030-004）により納税者に通知する。

なお、通則法第 63 条第１項ただし書の規定により免除しない場合は、その旨を必ず記載する。

（注）　通則法第63条第１項ただし書の規定により免除しない場合の通知書には、行政不服審査法第 57 条第１項《処分の相手方に対する教示》の規定による教示及び行政手続法第 14 条第１項《不利益の処分の理由の提示》の規定による理由附記を要する。

⑶　管理運営担当部門への連絡

延滞税の免除の決議を了した場合には、その決議書の副本により、速やかに管理運営担当部門に連絡する。