昭和33年12月

租税徴収制度調査会答申

— 附参考資料 —

租税徴収制度調査会

租税徴収制度調査会答申

昭和33年12月8日

大蔵大臣　佐　藤　栄　作　殿

租税徴収制度調査会
会長　我　妻　　栄

租税徴収制度の改正に関する答申

昭和31年1月19日付をもつて諮問のあつた最近の諸情勢に即応すべき租税徴収制度改正の方策について、別紙のとおり、答申いたします。

まえがき

租税徴収制度調査会は，租税徴収制度を全面的に検討し，その合理的制度の確立を期するため，昭和30年12月16日閣議決定により大蔵省に設置されたものである。その後約80回に及ぶ審議を続け，その間，まず，昭和31年1月27日「滞納処分と強制執行等との調整措置に関する要綱」を答申し，ついで，次の二つの中間覚書を公表したのであるが，ここに最終的な結論を得たものである。

(1) 昭和32年6月7日「租税優先権に関する中間覚書」

(2) 昭和33年5月26日「租税滞納処分手続に関する中間覚書」

当調査会は，政府がこの答申に基き，速かに国税徴収法の改正を中心とする所要の法令の整備を行うとともに，その実施に当つてもこの答申の趣旨を尊重するよう要望する。

なお，国税徴収法以外の分野に関する諸点については，関係官庁の間において十分な調整を図るべきであるが，この答申の趣旨と重要な点について異なる立法措置を講ずるときは，あらかじめ当調査会の委員に諮られるよう希望する。

当調査会の委員及び幹事は，次のとおりである。

委　員

江川六兵衛	松隈秀雄
大住達雄	我妻栄
兼子一	（関係官庁職員）
斎藤秀夫	山内一夫
鈴木竹雄	金丸三郎
田中和夫	平賀健太
田中二郎	原純夫
堀武芳	飯田良一

臨時委員

岡松成太郎	（関係官庁職員）
楠見義男	仁分百合人

幹　事

雄川一郎	堀内仁
加藤一郎	三ケ月章

目　　次

頁
序　答申の基礎となつた考え方…… 1
第一　私債権と租税との調整…… 4
一　一般私債権と租税との調整…… 4
二　担保付私債権と租税との関係…… 4
1　公示の原則の尊重…… 4
2　質権と租税…… 5
3　抵当権と租税…… 5
4　根質，根抵当と租税…… 5
5　質権，抵当権付財産の譲渡と租税…… 6
6　先取特権と租税…… 7
7　留置権と租税…… 7
三　担保的機能を営む諸制度と租税との関係…… 8
1　譲渡担保と租税…… 8
2　仮登記と租税…… 9
四　相殺と租税…… 9
五　賃金債権と租税…… 9
六　供託と租税……10
第二　租税公課相互間の調整……11
一　租税公課相互間の徴収順位……11
1　国税と地方税との優先順位……11
2　差押先着手による租税の優先……11
3　交付要求先着手による租税の優先……11
4　特殊な租税の優先……11
二　租税と公課との関係……12
1　公課に対する租税の優先……12
2　国税徴収法を準用する公課の範囲等の合理化……12
三　租税と私債権との特殊な競合の場合における優先順位……12
第三　徴税の合理化……12
一　第二次納税義務の拡充……12
1　第二次納税義務制度のあり方……12
2　同族会社と租税……13
3　法人の清算と租税……13

4　無限責任社員と租税……14
5　実質課税による賦課と徴収の調整……14
6　事業譲渡と租税……14
7　共同的な事業と租税……14
8　低額譲渡等と租税……15
二　連帯納税義務制度の存置……15
三　相続と租税の関係の整備……15
四　緊急差押制度の導入……17
五　保全担保の徴取……17
六　出国査証と租税……18
七　固定資産税及び都市計画税の徴収の確保……18
第四　差押制度……18
一　差押開始の要件……18
1　督促状の発付期限の法定等……18
2　第二次納税義務者に対する督促等……19
3　督促のかしに基く異議申立の制限……19
二　差押手続上の準則……19
1　超過差押の禁止及び無益な差押の禁止……19
2　差押財産の選択基準……19
三　差押の効力……19
1　差押の一般的効力……19
2　果実に対する効力……20
3　保険に付された財産に対する差押の効力……20
4　仮処分等のされている財産に対する差押の効力……20
5　条件付又は期限付譲渡のされている財産に対する差押の効力……21
四　各種財産の差押手続……21
1　動産及び有価証券……21
2　債　権……23
3　不動産……23
4　その他……24
五　捜索手続……25
1　第三者の家屋等の捜索……25
2　捜索の方法……25
3　捜索の時間的制限……25

六　差押禁止物件……25
1　一般の差押禁止物件の範囲……25
2　給与等の差押禁止の範囲……26
3　条件付差押禁止物件……27
4　滞納者の承諾を条件とする差押禁止物件の差押……28
5　差押禁止物件についての一般的規定……28
七　差押解除の手続……28
1　差押解除の要件……28
2　第三者納付の場合の代位……28
3　差押解除の手続及びその効力発生時期……28
4　差押解除による差押物件の返還等……29
第五　換価制度……29
一　換価の制限……29
二　公売手続……30
1　公売の通知……30
2　見積価格の決定等……30
3　見積価格等の公告……30
4　保証金……30
5　再度入札……31
6　公売実施の適正化……31
三　その他の換価手続……31
1　特殊な債権の換価手続……31
2　随意契約……31
3　政府買上……32
4　指名競争入札……32
5　売却方法の合理化……32
四　有益費用の支出……32
五　売却決定……32
1　売却決定手続と異議処理手続……32
2　買受人の権利取得の時期……35
六　代金納付及び権利移転手続……35
1　売却代金領収の効果……35
2　権利移転手続及び売却財産の引渡等……35
3　売却財産に対する担保責任……36

4　売却財産に対する危険負担……36
5　優先担保権の引受主義……36
6　法定地上権の成立……36
第六　換価代金処分制度……37
一　換価代金の交付を受ける債権者の範囲……37
二　換価代金の交付とその異議処理手続……37
1　債権現在額申立書提出の催告……37
2　増額補充の不許……37
3　債権額の確認方法……37
4　換価代金処分計算書の作成及び交付……37
5　換価代金の交付……37
6　異議処理手続……37
第七　交付要求制度……38
一　参加差押……38
二　交付要求……38
三　参加差押及び交付要求における第三者の保護……39
第八　徴収緩和制度……39
一　徴収猶予及び滞納処分の執行猶予……39
1　申請による猶予と職権による猶予……39
2　滞納処分の執行猶予の範囲の拡張……39
3　猶予期間の統一……39
二　猶予の担保及び納付委託……39
1　担保徴取の要件……39
2　担保の種類……40
3　担保権実行手続開始の第三者対抗要件の具備……40
4　手形等による租税の納付委託……40
三　執行停止……41
1　執行停止の要件……41
2　執行停止の効果……41
第九　還付制度……42
一　過誤納金の還付又は充当……42
二　還付加算金……42
三　予　納……42
第十　時効制度……42

一　時効制度の明確化……42
二　時効の援用と放棄……43
三　時効期間……43
四　時効の中断及び停止……43
1　中　断……43
2　停　止……44
第十一　破産法その他の法律との調整……44
一　破産法その他の法律における租税徴収のあり方……44
1　制度の目的による区分……44
2　更生を目的とする手段と租税との関係……44
3　清算を目的とする手続と租税との関係……45
二　財団債権又は共益債権である租税による滞納処分……46
第十二　その他……46
一　附帯税……46
二　税務争訟……47
三　罰　則……48
1　現行制度……48
2　改正の方向……48

序　答申の基礎となつた考え方

租税徴収制度調査会の審議にあたつては，われわれは，現行の租税徴収の基本法である国税徴収法の全体の構成を再検討し，その体系的な改正を企図することが必要であると考えた。国税徴収法は，明治30年に制定されて以来その基本的な部分はほとんど変つていない。しかるに，現在までの間に，租税体系そのものが根本的な改革を受けており，また，特に直接税においては申告納税制度がとり入れられている。一方，わが国の経済構造も当時とは根本的に変つており，法律制度にも大きな変革が認められる。租税の徴収に関する法律は，本来は手続法であり，比較的このような外的変化に耐えることができる性質のものではあるが，国税徴収法の内容は，必ずしもこのような狭義の手続法に限られず，租税の優先権その他の重要な実体法をも含んでいる。したがつて，経済の推移と法律制度の変化を前提として，国税徴収法全体を吟味する必要があつたのである。

このような観点からみるとき，租税徴収制度の再検討に当つて，もつとも中心的にとり上げられるべきものは，第一に租税徴収の確保の要請をどのように判断するか，第二に租税徴収の法律関係と一般私法秩序とをどのように調整すべきか，第三にこれらを含めて租税徴収の合理化をどのような方向に求めるべきかということであつた。以下において，これらの問題についての当調査会の基本的な考え方を述べて，答申の理解の一助とすることとしたい。

1　租税徴収の確保

租税が国家又は地方公共団体の存立の財政的裏づけであり，租税徴収の確保が国家又は地方公共団体の活動の基礎をなすことは，今さら述べるまでもない。しかしながら，租税が国家権力に基いて直接の対価なしに徴収されることを本質とすることからいつて，その徴収については，一般の私債権にない特殊な問題が包蔵されている。ことに経済的な混乱期においては，租税の滞納が増大し，国家の財政危機を招くことも稀ではない。終戦後のわが国の状態は，このことを物語つている。

このような点から，租税の徴収については，古来各国において一般債権と異なる特殊な制度がとられてきた。その第一は租税徴収に対する自力執行権の附与であり，第二は租税に対する一般的優先権の承認である。

われわれは，各国の制度，沿革をも調査し，また租税が国家の一般的需要を賄うために，法律に基いて一律に成立するものであつて，担保を提供する者に対して選択的に成立させることができる私債権とは根本的に異なるものであること，さらにその徴収は大量性，反覆性を有し，あまりに煩鎖な手続を要求することがはなはだしく困難であること等の点を考慮し，上記の二つの原則が国家の財政力を確保する上にやむを得ない必要性を有することを認めた。

2　私法秩序の尊重

租税の徴収について自力執行性及び優先性を承認するにしても，租税の徴収のため私法秩序が不必要に乱れないようにできるだけの配慮をすべきことはいうまでもない。この点において，現行の国税徴収法をかえりみるときは，そこに少なからぬ問題の存することは明らかである。

すなわち，現行制度においては，登記又は登録された抵当権又は質権も，その設定後1年間は，予測し難い設定者の租税によつて，その担保的効力をくつがえされる危険を受忍しなければならない。さらに先取特権又は留置権は，租税の徴収の前には全くその担保的効力を主張することができないこととなつている。その反面には，法定の担保制度でない譲渡担保や仮登記の形式を借りた担保は，法定担保権の上記のような制限によつて，むしろ相対的に有利な地位にたつている。このような徴税上の不均衡が好ましくないものであることはいうまでもない。

われわれは，上述のように制度の沿革，諸外国の制度をも検討した結果，次のような基本的な考え方によつて，租税徴収の確保と私法秩序の尊重との二面の要請を調整することを適当と認めた。

第一に，近代担保制度における公示の原則と租税の有する上記の特質とを対比して考慮するときは，租税と担保付債権との優先劣後を決定する時期を，納税者の財産上に担保権を設定する第三者が，具体的に租税の存在を知ることができる時期とすることによつて，両者の調整を図ることが少なくとも現状においては妥当な措置である。

第二に，すべての担保制度が租税の徴収の面から，できる限り同一の取扱を受けることが望ましいものであるから，先取特権又は留置権についてもそれに応じた効力を認めるとともに，譲渡担保等についてはそれに応じた効力の制限を附することが適当である。

さらに，滞納処分の手続面においても，後述するように第三者の権利の目的となつている財産の差押については，合理的にこれを制限する等租税の徴収が第三者に及ぼす影響を最少限度にとどめるように配意した。

3　徴収制度の合理化

われわれは，租税徴収の確保と私法秩序の尊重という二つの要請について上記のような調整を考え，さらに徴収制度一般についての合理化を検討した。

第一に，現在の国税徴収法は，極めて簡潔に過ぎ，殊にその手続は，民事訴訟法を類推して執行上の内部通達によつて行われているところが多い。これは租税の徴収を行政機関の自力執行に任せてあるだけに適当ではない。

われわれは，執行の当事者及び関係者の利害を考慮し，手続の細部に至るまでこれをできるだけ法令によつて規制すべきものと考えた。

第二に，従来の手続においては滞納者と関係のある第三者の地位が十分に保証されない面があつた。例えば，第三者に対する捜索及び第三者の所持する物件の差押は，ほとんど制限なしに認められていた。その反面，第三者の地位を利用して租税の回避を図ることは，特に法人制度による人格の分離を利用してしばしば行われている。

この点においては，われわれは，正当な権限を有する第三者を保護するため，捜索，差押についても妥当な制限を附するほか，一般に第三者の権利の目的となつている財産に対する強制徴収処分は，滞納者の財産についての強制徴収処分が効を奏しない場合に限つて，することができることとした。一方，第三者の地位を利用する租税の回避については，第二次納税義務の制度を合理的に拡充して，これに対処することができることとした。

第三に，滞納者の地位については，租税滞納処分は，強制執行と異なる面を持ち，すでに徴収猶予，執行猶予等の注目すべき制度を持つている。これらの制度は，滞納者の事業を破壊せずに租税の徴収の実を挙げることを目途とするものである。われわれは，これらの制度をさらに合理化して制度の精神を徹底することを考慮し，その改善を図ることとした。

さらに，差押禁止物件についても，給与債権の差押禁止限度を小所得者には緩に，大所得者には厳に改める等その近代化，合理化を図ることとした。

第四に，公売の結果の安定を図るため，一面において，手続を段階的に区分して確定させることにより，些細な手続のかしによつて公売処分等がくつがえされることを防止し，他面，重要な手続上のかしによつて公売処分がくつがえされたときは，徴税機関の責任において原状回復をする等できる限り買受人等の保護を厚くすることを考慮した。

4　改正法の内容及びその形式

以上述べたように，われわれは，租税徴収の確保の要請と私法秩序の尊重の要請とを調整し，その上に合理的な租税徴収制度を樹立すべく徴収制度全般にわたつての改革を提案した。したがつて，これらの改革は，全体として一の体系を持ち，全体として租税の公平な執行を確保しようとするものであるから，少なくともこの改革は，その主要部分を一体として実施するのでなければ，本来の目的を達し得ないものであると考える。

改正の法形式については，納税者の税法に対する理解を容易にするという観点からは，各税法に分散する租税の共通規定を整理統合し，かつ，租税債権の発生，消滅，時効等の総則的規定を整備した租税通則法を制定することが最も望ましいといわなければならない。しかし，現行の租税の賦課形態についても根本的に検討すべきものが含まれているから，将来できるだけ早い機会において租税通則法を制定することと

し，今回は，租税の優先権，滞納処分手続等すみやかに改正を要する点を中心として，現在の国税徴収法と同様の法形式により改正し，改正法にいわば中間的な租税通則法としての性格をもたせることが適当であると考えたのである。

第一　私債権と租税との調整

一　一般私債権と租税との調整

租税は，その性格の特殊性にかんがみ，現行どおりすべての一般私債権に優先することとするが，強制執行費用等の共益費用に対しては，共益費用優先の原則に則り，すべて優先しないこととすべきである。

二　担保付私債権との調整

1　公示の原則の尊重

租税は，一般私債権に対しては優先するが，担保物権により担保される債権に対しては，現行制度を基本的に改め，原則として，租税を優先して徴収しないこととすべきである。

現行制度においても，質権又は抵当権によつて担保される債権に対しては，質権又は抵当権の設定後1年後に納期限がある租税は，これに劣後することとしている。しかし，担保物権制度殊に抵当権制度は，その制度の基礎を公示の原則に置き，その安定が図られているのであるから，租税の徴収に当つても，さらにこの制度との調和を図ることが適当である。しかし，他方，租税は法律に基き，又は公法上の行為により成立するものであるから，担保物権における公示の原則をそのまま適用することは適当ではない。

したがつて，この調整を図るため納税者の財産に担保物権を設定する第三者に対し租税の存在が明らかとなる租税の法定納期限（その納期限後に租税が賦課されたときは，その賦課の通知を発した日。以下「一定期限」という。）前に設定された担保物権により担保される債権に限り，租税を優先して徴収しないこととすべきである。

なお，上記の趣旨により，次に掲げる租税については，その特殊性にかんがみ，例外としてそれぞれ次に定めるところによるべきである。

(1)　所得税の予定納税額の第2期分及び固定資産税の第2期分以降等のように第1期においてその税額が賦課されているものについては，その第1期の納期限を一定期限とする。

(2)　住民税及び事業税は，国税の賦課に従いその賦課額が確定するものであるから，その一定期限は，国税の一定期限と同一とする。

(3)　第三の四による緊急差押のときには，その差押のための仮決定をした日を一定

期限とする。

(4) 繰上徴収が法定納期限前に行われたときは，その繰上徴収により指定された期限を一定期限とする。

(5) 第二次納税義務については，納付通知書を発した日を一定期限とする。なお，担保権者が上記の納付通知の有無を確認できるように，この通知を発したときは，第二次納税義務者の住所を所轄する税務署長にも通知する措置を講ずべきである。

(6) 被相続人の租税を相続人の固有の財産から徴収するとき及び相続人の固有の租税を相続財産から徴収するときには，相続開始前に設定された担保物権に対しては，租税は常に劣後する。

2 質権と租税

質権により担保される債権と租税との優先順位は，現行制度によれば，納税者の財産上に質権を有する者が租税の納期限より1年前にその質権を設定したことを公正証書をもつて証明したときは，その物件の価額を限度として，その債権に対して租税を先取しないこととしている。

これに対し，上記1により租税の一定期限前に設定された質権によつて担保される債権に対しては，租税を優先して徴収しないこととすべきである。また，公正証書による証明は，登記又は登録されている質権については，登記簿等によりその事実が確認できるから，この証明を要しないこととし，登記又は登録制度のない質権については，取引慣行を尊重して，手続の簡素化を図るため，公正証書のほか，登記所若しくは公証人役場において日附のある印章が押されている私署証書又は内容証明郵便によることもできることとするとともに，金融機関の内部帳簿のように確実と認められる書類による証明も含むように措置すべきである。

なお，質権の設定されている動産については，第四の二の2及び同四の1の(2)で述べるように，他に差押できる適当な財産がないときに限り差押できることとし，また，この場合においても，これを直ちに差し押えることなく，その占有者に対しあらかじめ引渡命令を発した後差押を行うこととして，その手続の慎重を期すべきである。

3 抵当権と租税

抵当権により担保される債権と租税との優先順位は，現行制度によれば，上記2の質権と同様であるが，抵当権についても，質権と同様に措置すべきである。

4 根質，根抵当と租税

根質又は根抵当が租税に優先する場合において，これらの担保権によつて担保される債権が租税に優先する範囲は，滞納処分による差押その他強制換価手続開始時に現存している債権額（その債権に係る利息等を含む。）を限度とすべきである。ま

た，根抵当等の極度金額を増額した場合には，その増額部分の根抵当等は，租税との関係において，新たに設定したものとみなして，その優先順位を定めるべきである。

5　質権，抵当権付財産の譲渡と租税

納税者の財産に質権又は抵当権（以下この項において「担保権」という。）が設定されている財産（以下この項において「担保財産」という。）が譲渡された場合には，その財産価額からその担保権により担保される債権額を控除した額を譲渡価額として取引されることが通常であり，かつ，担保権者は，譲受者の租税を予測できない立場にあるから，譲受者の租税が被担保債権に優先することは適当ではない。しかし，他面譲渡者である納税者の租税に劣後していた担保権が担保財産の譲渡によりすべて租税に優先する結果となることも，租税回避の途を開くこととなり，適当ではないから，次により措置すべきである。

(1)　納税者の租税と担保権との関係

担保権者は，納税者の租税に劣後することを予想していたのであるから，納税者の租税は，担保権者がその被担保債権額のうち担保財産が納税者の所有に止つていたならば弁済を受け得なかつたであろう金額を限度として，担保財産の換価代金につき，担保権の被担保債権に優先して徴収する。この場合における徴収手続は，次による。

(イ)　納税者の財産につき滞納処分をしても，なお租税の徴収に不足すると認められるときに限り，納税者の租税につき法定転担保権を設定することができることとし，転担保権の登記又は登録を嘱託する。

(ロ)　この法定転担保権により担保される租税の額は，その担保財産が現実に換価された金額を基準として定める。ただし，担保財産の所有者又は担保権者が租税を代位納付するため，徴税機関にその申出があつた場合においては，その時の価額を基準として定めることができることとする。

(ハ)　担保財産につき，強制執行，競売又は破産手続等が進められている場合には，上記の法定転担保権により徴収できる金額を限度として，納税者の租税につき，交付要求をすることができ，その額を限度として，その担保権により担保される債権への配当額から交付を受けることができるものとする。

(ニ)　上記いずれの場合においても，徴税機関は，事前にその旨を担保権者及び譲受者に通知するものとする。

(2)　譲受者の租税と担保権との関係

譲受者の租税は，上記の担保権に対して予測できないものであるから，すべて劣後する。

(3)　納税者の租税と転譲渡との関係

上記の担保財産が譲受者からさらに転譲渡された場合には，上記に準じ，納税者の租税を徴収する。

6　先取特権と租税

現行制度によれば，先取特権に対しては，租税は常に優先することとされているのみならず，滞納処分による換価代金のなかから配当も行わないこととされているが，妥当ではないから，先取特権の性格に基き，次により租税との関係を定め，先取特権の保護を図るべきである。

(1)　質権又は抵当権に常に優先する不動産保存の先取特権，不動産工事の先取特権及び商法に規定する救助者の先取特権により担保される債権は，その成立の時期を問わず，すべて租税に優先するものとする。

なお，租税との関係において商法に規定する船舶債権者の先取特権の優先権を制限するかどうかについては，別途検討することとし，とりあえず上記の先取特権と同様に取り扱うことが適当である。

(2)　不動産賃貸の先取特権その他質権と同一又はこれに優先する権利を有する動産に関する特別の先取特権，不動産売買の先取特権，借地法第13条，罹災都市借地借家臨時処理法第8条又は接収不動産に関する借地借家臨時処理法第7条に規定する先取特権及び登記又は登録された一般の先取特権により担保される債権は，上記2の質権により担保される債権に準じて租税との優先順位を定める。

7　留置権と租税

留置権により担保される債権と租税との優先順位については，現行制度によれば，すべて租税が優先し，滞納処分手続においても，その債権に対する配当をしないこととされている。

しかし，留置権の性格にかえりみ，この取扱は適当ではないから，次により，留置権の保護を図るべきである。

(1)　租税の滞納処分は，原則的には強制執行に類似する個別執行であるが，留置権のある財産の差押は，第四の二の2により，他に差し押えるべき適当な財産がない場合に限つて行われるから，その差押をしようとする時には，むしろ納税者が破産をした場合にならうこととし，商事留置権を特別の先取特権とし，民事留置権を一般無担保債権とする破産法の趣旨に則り，租税は，商事留置権により担保される債権に対しては，質権と同様の要件により優劣を定めることとし，民事留置権により担保される債権に対してはすべて優先することとする。ただし，民事留置権により担保される債権については，滞納処分における滞納者に交付すべき残余金から配当する。

(2)　留置権のある動産の差押については，第四の四の1の(2)により，原則として留

置権者に引渡命令を発した後差し押える。

三　担保的機能を営む諸制度と租税との関係

1　譲渡担保と租税

納税者の財産が譲渡担保の目的とされた場合には，その財産が納税者の責任財産外のものとなるため，現行制度の下では，譲渡担保権に租税がすべて劣後するにとどまらず，譲渡担保財産から租税を徴収することもできないこととなつている。

上記二の1により租税の徴収も担保物権の公示の原則を尊重して行うこととする反面，租税との関係においてこれらの担保物権に対して与えられている保護以上のものを譲渡担保に与えることは，租税の徴収の確保並びにその公平の実現を図るため，適当でないから，譲渡担保設定者の滞納がある場合においては，譲渡担保設定者の租税の徴収に関する限り，第二次納税義務に準ずる物的納税責任という構成により，私法関係に直接影響を与えることを避けつつ，担保財産は譲渡担保設定者に実質的に帰属しているものとして，次により措置すべきである。ただし，手形を譲渡担保とするものについては，その特殊な性質にかえりみ，この制度を適用することにつきなお検討すべきである。

(1)　徴税機関は，譲渡担保設定者の財産から租税を徴収することができない場合に限り，譲渡担保設定者の租税につき，その担保財産を限度として，譲渡担保権者に物的納税責任を負わせることができる。ただし，譲渡担保権がその設定者の租税の一定期限前に設定されたものであるときは，その財産の価額から譲渡担保の被担保債権額を控除した額を限度とする。この証明方法については，質権の場合に準ずる。

(2)　徴税機関は，(1)により担保権者に物的納税責任を負わせるときは，第二次納税義務の場合に準じ，納付通知書を発付する。その期限までに納付がないときは，徴税機関は，滞納処分の例により担保財産を処分することができる。ただし，担保権者が納付通知書の額等に異議のあるときは，第二次納税義務の場合と同様に，担保財産の換価ができないこととする。

(3)　担保権者の租税等により担保財産につき滞納処分，強制執行等を受けたときは，設定者の租税は(1)による金額につき交付要求をすることができる。設定者の租税と担保権者の租税との関係は，差押先着手又は交付要求先着手によることなく，抵当権設定者の租税とその抵当権付債権者の租税との関係に準じて処理する。

(4)　担保権者がその担保財産を第三者に譲渡し，又はその財産上に抵当権等の権利を設定したときは，通常の第二次納税義務をその担保権者に課することができる。

(5)　買戻権の登記又は再売買の予約の仮登記等のある売渡担保については，その買戻権又は再売買の予約完結権を公売してもなお租税を満足することができないと

認められるときに限り，買戻権等の公売をすることなく，上記に準じて処理することができる。

2　仮登記と租税

現行制度によれば，納税者の財産上に権利移転の請求権保全の仮登記（仮登録を含む。以下同じ。）がある場合において，滞納処分による差押をしても，その仮登記に基く本登記がされたときは，その仮登記の時に順位がさかのぼるため，滞納処分の効力が失われることとなる。これは，租税との関係において譲渡担保の場合と同様に適当ではないから，次により措置すべきである。なお，権利設定の請求権保全の仮登記についても同様である。

(1)　納税者の財産を滞納処分により差し押えた場合において，その財産上に担保的機能を営む請求権保全の仮登記がされているときは，当該仮登記により保全されている請求権は，滞納処分による公売により消滅するものとする。

(2)　(1)の仮登記が，納税者の納付すべき租税の一定期限前にされている場合には，仮登記により担保されている債権は，租税に優先し，その一定期限後にされている場合には，租税に劣後するものとする。

四　相殺と租税

租税の滞納処分により債権が差し押えられた場合において，その債権の第三債務者が相殺をもつて徴税機関に対抗できるかどうかについては，かつては，租税の優先徴収権との関係において対抗できないこととされていたが，最近においては，少くとも双方の債権が相殺適状となつている限り，対抗できるものとされている。相殺が実質的に担保的機能を営むことから，受動債権に質権が設定された場合と権衡をとり，租税の優先徴収権が相殺により害されることのないようにすべきであるとする考え方もあるが，相殺による担保的効果を他の担保と同一視することには疑問があるから，租税との関係において法律上特別の規定を設けることは適当ではないと考える。

五　賃金債権と租税

賃金債権と租税との関係については，賃金債権のうち前述の担保権により担保されるものを除き，現行制度においては租税が優先することとなつている。これに対し，賃金債権を社会政策的に保護すべきであるから，租税に優先させるべきであるとの意見がある。

賃金債権に対する保護を現行民法等における先取特権の範囲をこえて社会政策的な見地から，拡充するかどうかは，今後の問題であるとしても，租税の優先権の法理からいえば，このような一般的制度をまたず，租税との関係においてのみ部分的な調整を図ることはむしろ適当ではない。

したがつて，この点については，特に改正を行う必要を認めない。

六 供託と租税

現行の供託所の取扱によれば，供託所に供託された金銭又は有価証券については，すべて被供託者はその還付請求権を有し，供託者はその取戻請求権を有することとし，供託者の取戻請求権は，被供託者の還付請求権が行使された後でなければ，行使することができないものとされている。したがつて，滞納者の財産が供託されることにより，租税は，滞納者の有する供託金取戻請求権を差し押えるにとどまるから，租税と被供託者の有する債権との優先順位にかかわりなく，被供託者の還付請求権が行使された残額に限り，租税を徴収することができる。

このような結果となることは，弁済供託については適当であるとしても，担保のための供託等については，必ずしも適当ではない。この問題は，供託制度全般のあり方とも関連するが，少なくとも次に掲げるものについては，租税との関係において，それぞれ合理化を図るべきである。

1　営業保証金等

証券取引法による営業保証金その他担保のための保証金については，営業者等と取引をした債権者等が還付請求権を有することとされ，租税は，営業者等の有する取戻請求権を差し押えるため，常に取引者等の債権に劣後することとなつている。営業保証金等は，取引者等の保護のため設けられたものであるが，その取引者等の有する債権が供託手続に入ることにより，すべて租税に優先することとなるのは，必ずしも適当ではない。したがつて，取引者等の有する債権を租税に優先させるべきかどうかについて個別的に検討し，将来において関係法令の整備を図るべきである。

2　仮差押解放金額

仮差押解放金額についても，供託手続上，仮差押債権者は還付請求権を有し，仮差押債務者は取戻請求権を有するものと解されているが，民事訴訟法に基く強制執行により取戻請求権が差し押えられたときは，仮差押債権者は，仮差押の目的物につき優先弁済を受ける権利を有しないから，仮差押の目的物に代る仮差押解放金額についても優先弁済を受けるべきではないとして，供託金の取戻請求権と還付請求権とを競合させ，平等弁済の取扱がされている。

これに対して，供託者の租税のため，その取戻請求権を滞納処分により差し押えたときは，供託手続の一般原則により仮差押債権者に劣後する取扱とされている。

このように強制執行により差押をした場合と滞納処分により差押をした場合との取扱が異なることは適当でないから，これらの取扱を統一する措置を講ずべきである。

第二　租税公課相互間の調整

一　租税公課相互間の徴収順位

1　国税と地方税との優先順位

国税と地方税とは，基本的には同順位とされているが，徴税団体が国であるか，又は地方公共団体であるかにより，その徴収する租税の優先順位に差等をつける合理的な根拠がないから，現行制度を維持すべきである。

2　差押先着手による租税の優先

現行制度における租税の具体的な優先順位は，先に差押をした租税が優先することとされているが，徴税技術の面から今後もこれを維持することが適当である。

3　交付要求先着手による租税の優先

現行制度においては，滞納者の財産について強制執行等の手続が開始された場合には，徴税機関は，滞納税額について，その執行機関に対し交付要求をすることとされ，交付要求をした租税相互間においては，強制執行等の手続が開始された時期を基準として，その時期前に納期限が到来している租税と到来していない租税との二つの群団に区分し，前の群団は後の群団に優先するが，同一の群団に属する租税相互間では平等弁済を受けることとされている。

しかし，現行の手続は複雑であつて，実状に適応しないうらみがあるから，手続の簡素化を図るため，現行の群団優先主義を廃止し，交付要求をした順序に従い，租税相互間の優先順位を定めることとすべきである。

4　特殊な租税の優先

次に掲げる特殊な租税については，それぞれ次の措置を講ずることが適当である。

(1)　特殊な物税

酒税，物品税等のように，課税物件の移出等に際し製造者等に課される租税については，その課税物件に対して強制換価がされた場合には，新たな課税原因が発生することとなるが，これらの租税は，売買価格の一部を構成しているから，他のすべての租税その他の債権に優先して徴収すべきである。この場合の徴収手続としては，その課税物件が強制換価された場合に上記の租税が確定することとし，強制換価の配当手続に参加できるようその確定前にあらかじめ納税告知又は交付要求をする措置を講ずべきである。

(2)　特別の担保を徴した租税の優先

徴収猶予等に際して特別の担保を徴した租税については，租税担保の実効をあげるため，現行制度と同様に，当該担保財産を限度として，他のすべての租税に

優先させるべきである。

(3) 滞納処分費の優先

滞納処分費(督促手数料を含む。)は，共益費用優先の原則に従い，現行どおり，その本税に優先して徴収すべきである。

二 租税と公課との関係

1 公課に対する租税の優先

租税は，他のすべての公課に対して，現行どおり優先させるべきである。

2 国税徴収法を準用する公課の範囲等の合理化

国税徴収法を準用して徴収すべき公課は，極めて多数にのぼり，その優先順位も多岐にわたつているため，配当手続の面において煩雑となつているから，公課の性格に照して，租税に準ずる性格を有するものとそれ以外のものとに区分する等簡単な段階による優先順位に整理する方向に進むことが望ましい。

なお，この公課のうちには，国税徴収法を準用することが必ずしも適当でないと認められるものもあるから，その範囲の整理につき，別途検討されるべきものであろう。

三 租税と私債権との特殊な競合の場合における優先順位

租税相互間においては，差押をした租税が交付要求をした租税に優先するが，差押をした租税が私債権に劣後し，交付要求をした租税がその私債権に優先する場合には，これら三者間の優先順位について混乱が生ずることとなる。このような場合においては，まず租税と私債権との関係において，租税の差押先着手主義又は交付要求先着手主義にかかわりなく，租税の一定期限と担保権の設定時期とにより私債権に配当すべき額を定め，次に租税に配当すべき金額については，租税の差押先着手及び交付要求先着手の順位により配当順位を定めるべきである。

租税，公課及び私債権の三者が競合する場合その他上記に準ずる競合が生ずる場合には，同様の趣旨により処理すべきである。

第三 徴税の合理化

一 第二次納税義務の拡充

1 第二次納税義務制度のあり方

現行制度においては，次の2以下に述べるように，納税者が同族会社の株式又は出資を有する場合において，一定の条件に該当するときは，その同族会社に対し，納税者の第二次納税義務を負担させ，また，親族等の特殊関係者に納税者の財産を譲渡したときにおいても，一定の条件に該当するときは，これらの親族等に第二次納税義務を負わせることとしている。この第二次納税義務の制度は，形式的に第三

者に財産が帰属している場合であつても，実質的には納税者にその財産が帰属していると認めても，公平を失しないときにおいて，形式的な権利の帰属を否認して，私法秩序を乱すことを避けつつ，その形式的に権利が帰属している者に対して補充的に納税義務を負担させることにより，徴税手続の合理化を図るために認められている制度である。したがつて，この趣旨にそうと認められるものについては，２以下に述べるとおり現行制度を維持し，又はこれを改善し，かつ，新たにその制度の拡充を図ることとすべきである。ただし，第二次納税義務者の権利を保護するため，次の手続を遵守すべきである。

(1) 現行制度のとおり，納税者の財産につき滞納処分をしても徴収すべき租税が不足する場合に限つて，この第二次納税義務を適用できることとすること。

(2) 現行制度のとおり，第二次納税義務者の財産の公売は，主たる納税者の財産を公売に付した後でなければ行うことができないこととすること。

(3) 現行制度のとおり，第二次納税義務者が第二次納税義務の納付通知及び(2)の公売の順序に関し異議を申し立てている間は，第二次納税義務者の財産を公売することができないこととすること。

(4) 第四の一の２により，第二次納税義務者に対する滞納処分についても，その者に督促をした後でなければできないこととすること。

2 同族会社と租税

現行制度によれば，滞納者が同族会社の株式又は出資を有している場合において，その株式又は出資を公売しても買受人がないか，又は定款等によりその譲渡が制限されているため，その株式等を売却できず，かつ，納税者の他の財産の滞納処分により租税の徴収ができないときには，その株式又は出資の価額（純資産を基準とする。）の限度で同族会社をしてその滞納している租税につき第二次納税義務を負わせているが，この制度は今後もなお維持すべきである。ただし，株式又は出資につき，最も古い滞納に係る租税の納期限の２年前以内に取得したものが第二次納税義務の対象になるとされている点は，合理的に改正すべきである。

3 法人の清算と租税

現行制度によれば，法人が解散した場合において，その法人が納付すべき租税を納付することなく残余財産の分配をしたときには，その租税の確保を図るため，清算人又は残余財産の分配を受けた者は，法人の租税につき，その分配をし，又は分配を受けた財産の価額の限度において第二次納税義務を負わせているが，この制度も今後なお維持すべきである。ただし，現在この第二次納税義務の徴収手続は，取扱に委ねられているが，他の第二次納税義務と同様に，それを明文化すべきである。

4　無限責任社員と租税

現行制度によれば，合名会社又は合資会社に対して滞納処分を執行する場合において，会社財産がその納付すべき租税に不足するときには，その無限責任社員につき租税の第二次納税義務を負わせているが，無限責任社員の性格にもかえりみ，この制度は，今後なお維持すべきである。なお，この徴収手続についても，上記3の法人の清算の場合と同様に整備すべきである。

5　実質課税による賦課と徴収の調整

現行の課税制度においては，登記又は登録等による私法上の権利関係のいかんにかかわらず，所得が実質的に帰属する者に対して課税が行われることとされているが，徴収面においては，その所得源泉となつた財産が第三者の名義となつているために，滞納処分を行うことができない不合理がある。したがつて，このような場合には，登記又は登録の上で，所有権その他の財産権の法律上の主体となつている名義人に対し，実質課税の原因となつた財産を限度として，第二次納税義務を負わせることとすべきである。

しかし，信託に関する実質課税に伴い，第二次納税義務を課すかどうかについては，なお，検討すべきである。

また，現行の法人税法等において，同族会社の行為又は計算につき，これを容認した場合には，法人税等の負担を不当に減少させる結果となると認められるときは，当該行為又は計算を課税上否認することができることとされているが，当該否認された行為又は計算により利益等を受けたとみなされるものについては，上記の趣旨に準じ，当該否認により生じた税額を限度として，第二次納税義務を負わせることとすべきである。

6　事業譲渡と租税

納税者が事業の譲渡をした場合には，後述の8に該当するときを除き，その譲受人から納税者の租税を徴収することができないこととなつているが，譲受人が同一又は類似の事業の用に供しており，かつ，その事業の場所につき同一性が認められるときは，その譲受人に対し，その譲受財産の限度において，その事業についての納税者の滞納税額につき第二次納税義務を負わせることができることとするのが適当である。

しかし，この制度は，その譲渡が納税者の滞納税額の法定納期限より1年前にされているときは，適用できないこととし，また，その範囲についても，例えば，個人がその事業を自己の支配する法人に譲渡した場合等合理的なものに限定すべきである。

7　共同的な事業と租税

納税者の事業の遂行に欠くことができない財産が，納税者と生計を一にする親族，同族会社，同族株主その他の特殊関係者の所有となつており，かつ，その事業が納税者と実質的に共同して行われていると認められるときは，納税者の事業についての租税に限り，その特殊関係者に対し，その財産を限度として，納税者の滞納税金につき，第二次納税義務を負わせることができることとするのが適当である。

しかし，その範囲については慎重に検討し，例えば，納税者と共同の事業を営む配偶者のようにその所得がすべて納税者の所得となつている場合等合理的な範囲に限定すべきである。

8　低額譲渡等と租税

現行制度においては，詐害行為の取消を訴訟によらず行政処分によりこれと同じ効果をあげるようにするため，滞納者の親族等特殊関係者に対して財産を無償又は低額譲渡をした場合（最も古い滞納に係る租税の納期限の２年前に譲渡した場合を除く。）には，現に有する財産の価額（対価を支払つたときは，その額を控除した額）を限度として，第二次納税義務を負わせている。この制度を一層合理化し，租税の法定納期限の１年前以降に納税者がその財産を無償又は著しく低い対価により譲渡し，又は用益物権等の設定をさせた場合においては，その財産の譲受者又は権利者等に対して現に有する利益（納税者の特殊関係者に対して譲渡した場合又は譲受者等が悪意の場合においては，譲渡等の時における当該財産の価額）を限度として，納税者の滞納税額につき第二次納税義務を負わせるべきである。なお，債務免除の場合にも，上記に準ずべきである。

二　連帯納税義務制度の存置

現行制度においては，共有物及び共同事業についての租税等があるときは，連帯して納付する責に任ずることとなつているが，租税の性格にかえりみ，この制度は，今後なお維持すべきである。

なお，連帯納税義務者の１人に対してした督促は，他の連帯納税義務者に対してもその効力を生ずるが，連帯納税義務者につき滞納処分を執行するときには，第四の一の２により催告をした後に行うべきである。

三　相続と租税の関係の整備

現行制度によれば，相続の開始があつた場合には，相続人及び相続財産法人は，被相続人の納税義務を無限に承継することを原則とし，限定承認をした相続人は，相続によつて得た財産の限度で承継するが，相続人が２人以上あるときは，その相続によつて得た財産の価額にあん分して計算した税額を承継することとし，その相続によつて得た財産の価額の限度において，その納付すべき租税につき互に連帯して納付する義務を有する旨を規定しているほか，徴収手続については，規定を欠いている。

しかし，相続による納税義務の承継につき，民法の相続制度と一層調整を図るとともに徴税の合理化に資するため，相続人が限定承認をしない場合の納税義務の承継及び徴税処分は，次によるべきである。

1　相続による納税義務の承継

(1)　指定相続分があるときは，その相続分に応じてあん分して承継する。

(2)　指定相続分がないときは，法定相続分に応じてあん分して承継する。

(3)　特別受益者の相続分については考慮せず，上記の原則による。

(4)　相続した積極財産の価額がその承継した租税債務をこえるときに限り，その範囲で他の相続人が承継した租税債務について納付責任を負う。

2　相続があつた場合の更正決定通知，納税告知及び督促の特例

納税者につき相続の開始があつた場合において，納税者の納付すべき税額の更正決定の通知，納税告知及び督促は，上記1による各相続人の承継額につき各別に行うことを原則とするが，相続人は租税に関する代表者を定め，その代表者がこれらの処分に関する書類を受領することができる。しかし，相続人の範囲又は相続分が明らかでない場合において，この代表者の届出がないときには，徴税機関は相続人の1人を指定してその代表者とすることができるものとする。

3　相続があつた場合の差押の順序

相続財産があるときは，差押は，まず相続財産について行うことに努めるものとする。この場合において，相続人の固有財産が差し押えられたときには，その相続人は，その承継した租税の徴収ができ，かつ，換価容易な自己所有の相続財産を提供して，その差押換を請求することができる。

4　被相続人名義の相続財産に対する差押

(1)　納税者の財産につき滞納処分を開始した後，納税者が死亡したときは，その滞納処分を続行することができることを明定する。

(2)　納税者の死亡前に納税告知及び督促をした税額につき，その死亡が不明のため，被相続人名義の財産を相続人名義に変更登記をしないで差押をした場合には，その後被相続人の死亡がその差押前であつたことが判明してもその効力は失われないものとする。

(3)　被相続人の名義となつている財産に対して，相続人の納付すべき税額につき差押をしようとするときには，代位により相続人名義に変更した後行うものとする。

なお，この差押をした後相続人の範囲又は相続分が上記の代位による変更登記と異なつた事実が判明し，その登記をさらに変更した場合においても，その差押の効力は失われないものとする。

5　納税告知及び督促後に納税者が死亡したときの差押

納税者の死亡前に納税告知及び督促をした税額につき，その相続人に対して差押をするときは，あらかじめその相続人の納付すべき額の催告を発した後行うものとする。

6　被相続人名義でした処分の効果

納税者の死亡後その死亡を知らずに納税者名義で行つた更正決定の通知，納税告知又は督促は，その相続人の１人に到達することを条件として，基本となるべき税額につき，その効力を生ずる。

四　緊急差押制度の導入

国税犯則取締法の規定により強制調査をした場合のように納税義務があると認められる者が租税の徴収を免れようとするおそれが特に顕著である場合には，徴税機関は当該調査に係る租税の確定前においてその税額を仮に決定し，その金額を限度として，その者の財産を直ちに差押することができることとすべきである。この場合において，仮決定金額に相当する金銭の供託又は担保の提供があつたときには，その差押ができず，又はその解除をすることとし，仮決定の通知後６月を経過してもその差押の基因となつた租税の決定がないときには，その差押を解除するものとする。

また，その差押後，租税の納付義務がないこととなつた場合には，その差押により損害を受けた者に対して，徴税機関は，無過失の場合においても，その損害を賠償するものとする。

五　保全担保の徴取

間接税のように物件の売買代金中に含まれる租税は，その納税者が徴税機関から徴収を委託されたものとも観念することができ，かつ，継続的に発生するのであるから，租税のうちでも特にその徴収の確保を図る必要がある。したがつて，納税者が間接税を滞納した場合において，滞納後納税者に課されるべき間接税につき，その納税義務の確定後，滞納処分を執行してもその間接税を徴収することができないと認められるときに限り，その間接税につき，金額（その滞納税金中最も新しいものの納期限後３月間に生ずべき税額を限度とする。）及び期限を指定してその納税者に担保の提供を命ずることができることとすべきである。ただし，この担保の提供命令に応じないときは，納税者の財産のうち抵当権を設定できるものにつき徴税機関が一方的にその抵当権を設定できるものとする。

上記の担保を徴した後その担保により担保される間接税の滞納がなくなつた場合には，その担保を解除しなければならないこととすべきである。

なお，酒税のように現行制度において保全担保の提供命令に応じないときには，酒類の製造の免許の取消等の間接強制を行うことができることとなつているものについては，上記の担保の提供命令に応じないときにその間接強制を行うこととし，徴税機

関は，一方的に担保を徴しないものとする。

六　出国査証と租税

諸外国との間に租税の徴収の共助に関する条約が締結されていない現段階においては，租税を滞納したまま出国し，その租税の徴収が不能となる事態を防止するため，外国人が本邦から出国しようとするとき及び日本人が外国に永住するため本邦から出国しようとするときには，租税の滞納がないことを要件として出国査証を発行する措置を講ずべきである。この場合には，できる限り旅行者の負担とならぬよう簡易な手続をとるべきである。

七　固定資産税及び都市計画税の徴収の確保

固定資産税及び都市計画税の特殊の性格にかんがみ，その徴収を確保するため，土地又は家屋の所有権移転の登記を申請し，又は嘱託する場合には，当該土地又は家屋について固定資産税及び都市計画税の滞納がないことを証する市町村長の完納証明書の添付を要するものとする方向において検討すべきである。ただし，滞納処分，強制執行等の強制換価が行われる場合及び相続等の納税義務の承継を伴う場合における所有権移転の登記については，完納証明書の添付を要しないものとすべきである。

第四　差　押　制　度

一　差押開始の要件

現行制度によれば，原則として，督促状に指定された期限（督促状の発付の日から起算して10日以上経過した日であることを要する。）を経過しても，滞納者が税金を納付しない場合には，その財産を差し押えることができることとされている。この制度については，次のような技術的な事項について，さらに合理化を図るべきである。

1　督促状の発付期限の法定等

督促状に指定された期限は，現在延滞加算税額課税の始期とされており，第十二の一において述べるように，延滞加算税額制度は，一応現行のまま存続させることとしている。

しかし，督促状の発付の遅速により延滞加算税額の負担に差異が生ずることは適当でないから，税金の納期限から20日以内に督促状を発付することとし，その負担の公平を図るべきである。また，督促状にあらかじめ特定の日を期限として指定することについては，従来若干の問題があつたことにかえりみ，滞納者が督促状の発付の日から10日以内に納付しなければ，その期間経過後差押を行うことができることとすべきである。

なお，督促は，延滞加算税額の課税要件であるとともに，差押の前提要件であるから，その発付についての確認措置を充実すべきである。

また，督促状を発付してから相当の期間を経過して差押を行う場合には，行政措置として滞納者に対し事前に催告をした後差押を行うこととするのが適当である。

2　第二次納税義務者に対する督促等

現行制度によれば，第二次納税義務者に対しては納付通知書により納付期限を指定し，その期限を経過した後は，督促をしないで差押を行うことができることとされている。しかし，納付通知書は，納税告知書と同様の性格を有するものであるから，通常の差押と同様に，1に準じて，督促をした後差押を行うこととすべきである。なお，連帯納税義務者については，その1人に督促をした場合においても，他の連帯納税義務者に対しては，あらかじめ一定の催告をした後でなければ，差押を行うことができないこととすべきである。

3　督促のかしに基く異議申立の制限

督促は，差押の前提要件であるが，これにかしがあるため，その後に行われた一連の滞納処分手続がすべて違法となることは適当でない。したがつて，差押を受けた滞納者が差押後一定期間内に督促のかしに基く異議の申立をしない場合には，そのかしを理由としてその処分自体を争い，又は後行処分を争うことができないものとすべきである。

二　差押手続上の準則

1　超過差押の禁止及び無益な差押の禁止

現行法には，強制執行と異なり，超過差押の禁止及び無益な差押の禁止の規定がないが，その趣旨は，尊重すべきであるから，この旨を明らかにすべきである。

2　差押財産の選択基準

現行制度においては，差押財産の選択は，収税官吏の裁量に委ねられている。徴税の実態から見て，その選択基準を設けることは困難であるが，滞納処分により第三者の権利に影響を及ぼすことについては，特に慎重でなければならないから，第三者の権利の目的となつている財産は，滞納処分の執行に支障のない限り，その差押を避けるべきである。また，すでに差し押えた場合においても，第三者が，他に差し押えることができる換価容易な滞納者の財産があり，その換価によつて租税の徴収が確保できる旨を収税官吏に申し立てたときは，収税官吏は，その財産の差押を解除することができるものとし，差押を解除しない場合においては，まず，その第三者が申し立てた財産を公売に付することを要し，その申立後一定期間内に公売に付さない場合には，第三者の権利の目的となつている財産の差押を解除しなければならないこととすべきである。

三　差押の効力

1　差押の一般的効力

差押の一般的効力としては，滞納者に対する差押財産の処分の禁止，その使用収益の制限及び時効中断の効力が考えられるが，これらについてできる限り，自足的に規定を設けるべきである。なお，使用収益の制限については，差し押えた動産を滞納者又は使用収益権のある第三者の保管に委ねた場合には，その使用収益を禁止するのが原則であるが，収税官吏が徴税上支障がないと認めるときは，その使用収益を許可することができるものとし，不動産については，通常の使用収益を妨げないこととするが，収税官吏は，その価値が著るしく減耗する行為がされると認められるときに限り，その使用収益を制限することができるものとすべきである。

2　果実に対する効力

現行制度によれば，差押は，差押物から生ずる天然果実及び法定果実に当然及ぶこととされている。しかし，利息付債権の差押の場合を除き，一般的に差押の効力をその法定果実に及ぼさせるべきではない。また，不動産を差し押えた場合には，滞納者にその使用収益を認める以上，これから生ずる天然果実の収取権を認めることは当然であり，その限度において，その差押の効力は，天然果実に及ばないこととすべきである。しかし，その不動産の換価時までに収取されない天然果実に差押の効力が及ばないとすれば，別途動産差押の方法によらなければならないこととなり，手続が重複するから，このような場合には，不動産の差押の効力は，その換価時に残存する天然果実に及ぶこととすべきである。

3　保険に付された財産に対する差押の効力

現行制度によれば，保険に付された財産を差し押えた場合において，それが火災等により滅失したときは，改めてその保険契約に基く保険金請求権を差し押えなければならない。しかし，この保険金請求権は，差押に係る財産の化体したものであるから，差押の効力を保険金請求権に及ぼさせることが適当である。ただし，この場合においても，その財産を差し押えた際にその旨を第三債務者に通知しなければ，保険金請求権に及ぶ差押の効力を第三者に対して主張することができないこととすべきである。

なお，上記の財産上に先取特権，質権又は抵当権が設定されていた場合において，徴税機関が保険金を取り立てたときは，これらの担保権者の地位を維持させるため，これらの担保権の優先順位に応じて担保権の物上代位のための差押があつたものとして，換価代金の処分を行うこととすべきである。

4　仮処分等のされている財産に対する差押の効力

現行制度によれば，仮差押又は仮処分の執行がされている財産に対して，滞納処分の執行を妨げないとされている。

仮差押と滞納処分との関係においては，この制度を前提として調整がされている

が，仮処分，特に譲渡禁止の仮処分と滞納処分との関係については，強制執行の場合の取扱との関係において若干の問題が残つている。しかし，これは，仮処分制度の将来のあり方とも関連するから，この点の改正は将来の問題とし，現行の規定は，この際は据え置くべきである。

5　条件付又は期限付譲渡のされている財産に対する差押の効力

条件付又は期限付譲渡のされている財産につき，滞納処分による差押後に条件の成就又は期限の到来によりその権利が終局的に第三者に移転する場合には，次によるべきである。

(1)　期限付譲渡については，差押前における対抗要件の有無により差押の効力を定めることとする。

(2)　条件付譲渡については，担保的機能を有するものと有しないものとに分け，担保的機能を有しないものについては，期限付譲渡の場合と同様に処理し，担保的機能を有するものについては，上記第一の三により差押の効力を定めることとする。

四　各種財産の差押手続

1　動産及び有価証券

(1)　差押方法及び効力発生時期

動産及び有価証券に対する差押は，現行どおり，収税官吏が財産を占有することによつて行い，差押の効力は，収税官吏がこれを占有した時に生ずることとすべきである。

(2)　第三者が占有する動産の差押

第三者が占有している滞納者の動産は，上記二の2の趣旨によりできる限り差押を避けるべきであるが，その財産が滞納者の親族その他滞納者と特殊関係にある個人又は同族会社により占有されている場合には，直接差押をすることができることとし，その他の第三者により占有されている場合において，滞納者が他に租税を満足させるに足る換価容易な財産を有しないと認められるときは，次の措置を講ずべきである。

(イ)　収税官吏は，その第三者に対し，期限を指定して，その占有する動産を引き渡すべき旨の命令を書面で交付するとともに，滞納者に対してその旨を通知するものとする。

(ロ)　上記の引渡命令に対し，第三者は，その財産が自己の所有のものであることを理由とする異議の申立をすることができるものとする。

(ハ)　上記の命令を受けた第三者は，その引渡をすることによりその占有の目的を達することができなくなる場合において，その占有の基礎となつた契約がある

ときは，これを解除することができることとし，解除したときは，損害賠償請求権を取得するとともに，その額につき滞納者に交付すべき換価代金の残余から交付を受けることができるものとする。

なお，賃貸借契約につき，上記による解除がされた場合において，引渡命令前に借料の前払等がされていたときは，その第三者の選択に従い，その解除の日を含む月及びその後の２月分に関する債権を限度として，その換価代金から租税に優先して交付するか，又はその第三者が占有している滞納者の動産を差し押えたうえ，借料の前払をした賃借期間（最高３月とする。）その動産の引揚をしないで使用させるか，いずれかの措置を講ずるものとする。

(ニ) 上記の命令を受けた第三者は，(ホ)に掲げる場合を除き，その占有する動産を指定期限までに収税官吏に引き渡す義務を負い，その義務を履行しないときは，収税官吏は，現行どおり直接差押をすることができるものとする。ただし，(ロ)の異議の申立があつたときは，その異議が再調査又は審査の請求として行われているときには，その請求の係属している間は，その第三者の占有する動産の差押は行うこととするが，その引揚及び公売をすることができないものとする。

(ホ) その財産につき使用権を有する第三者は，上記の命令に対し，滞納者が当該動産以外に差し押うべき換価容易な財産を有することを申し立て，その財産をまず差し押えるべきことを請求することができるものとする。この場合における第三者の異議の申立の処理については，上記二の２に準ずるものとする。

(ヘ) 滞納者及び第三者が上記の命令に違反してその対象となつた動産を隠ぺいし，損壊し，又は国若しくは地方公共団体の不利益に処分した場合についての罰則を設けるものとする。

(3) 差押動産の保管

現行制度においては，差押物件の運搬が困難である場合には，市町村長，滞納者又は第三者に保管させることができるものとされているが，徴税の実態からみると，むしろ一般的に，収税官吏が徴税上支障がないと認める場合には，滞納者に対し差押動産（金銭及び高価物を除く。）の保管を命ずることができることとし，第三者に保管させることができる場合は，差押物件の運搬が困難であるとき及びその第三者の同意を得たときに限るべきである。

なお，現行制度によれば，差押動産を保管させた場合には，封印その他の方法により差押を明白にすべきこととされているが，これらの差押の表示は，強制執行による差押の表示と異なり，差押の効力の発生要件としての取扱がされていない。しかし，差押動産を特定化し，その旨を公示して，取引の安全を図る必要が

あるから，封印その他の方法（公示書を含む。）による差押の表示により差押の効力が生ずることとすべきである。

2　債　　権

(1)　差押方法及び効力発生時期

現行制度においては，債権（電話加入権を除く。）の差押は，第三債務者に対する差押通知書の送達によつて行い，差押の効力は，その通知書が第三債務者に送達されたときに生ずることとされているが，さらに強制執行に準じて，第三債務者に対して滞納者に支払うことを禁止するとともに，差押債権を収税官吏に支払うことを命じ，また，滞納者に対してその債権の処分を禁止することを命ずることとする等所要の規定の整備を図るべきである。

なお，登記又は登録されている抵当権により担保されている債権の差押については，強制執行に準じて，その抵当権の設定者に差押の通知を行うとともに，差押の登記又は登録の手続を明確化し，登記又は登録されている質権又は先取特権により担保されている債権のほか，動産質又は債権質により担保されている債権の差押についても，上記に準じ，具体的な手続を検討すべきである。

(2)　債権差押の範囲等

一個の債権については，原則として，その全額を差し押えて代位できるものとし，その債権の履行が確実と認められるときは，収税官吏は，差し押えるべき債権の額を制限することができることとすべきである。なお，強制執行に準じて，俸給，給料その他の継続的な収入及び職務上の収入については，債権差押の効力は，差押後の収入に及ぶことを明らかにすべきである。

3　不　動　産

(1)　差押方法及び効力発生時期

現行制度においては，不動産の差押方法及びその効力の発生時期については，その規定が簡にすぎているから，滞納者に対し不動産を差し押える旨を通知することによりその差押の効力が生ずる原則を明らかにするとともに，対抗要件としての差押の登記がその差押書の送達よりも先にされた場合には，例外的にその登記の時期に差押の効力が生ずるものとみなす等所要の規定の整備を図るべきである。

(2)　不動産の分割区分等

現行制度においては，収税官吏は，滞納者の同意を要しないで，差押のため不動産の分割又は区分等をすることができることとされている。しかし，収税官吏が単に職権によりこれらの処分を行うことは適当でないから，滞納処分のために必要がある場合には，滞納者の同意を得て，分割又は区分等をすることができる

ものとすべきである。

4 そ　の　他

(1) 無体財産権等

現行制度においては，債権及び所有権以外の財産権（電話加入権を含む。）の差押は，滞納者に対する差押通知書の送達によつて行い，差押の効力は，その通知書が滞納者に送達された時に生ずるが，その権利の移転につき登記又は登録を要する財産権については，差押の登記又は登録を関係官庁に嘱託することとされている。これらの財産権のうち，第三債務者又はこれに準ずる者がある場合には，債権の差押に準じて，これらの者に対する差押書が送達された時に，差押の効力が生ずることを明らかにすべきであり，また，登記又は登録を要するこれらの財産権の差押については，不動産の差押に準じて，所要の規定の整備を図るべきである。

(2) 船　　舶

登記されない船舶は，公示方法を欠いているから，その差押は，現行どおり，動産差押の手続により行うこととすべきである。また，登記される船舶の差押については，不動産の差押手続に準じて行うこととするが，強制執行と同様に，船舶の碇泊命令，監守保存処分制度を設けるとともに，現在差押を禁止されている発航準備の完了した船舶についても，差押後その出航を許可することとして，その差押を行うことができることとすべきである。

(3) 登録自動車等

登記又は登録される建設機械，自動車及び航空機の差押は，不動産の差押に準ずることとすべきである。

なお，これらの財産の差押について，滞納処分と強制執行との手続上の調整を速かに行うべきである。

(4) 持分差押に伴う退社請求権

自由脱退が認められる組合等の構成員の持分の差押については，商法に規定する合名会社及び合資会社の持分差押に伴う退社請求制度の趣旨に則り，差押債権者は，滞納処分によると強制執行によるとを問わず，他に差し押えるべき財産がなく，かつ，その持分を公売により換価することができないときに限り，構成員である滞納者又は債権者に代つて脱退の意思表示を行い，これによつて生じた持分払戻請求権を差し押えることができることとすべきである。したがつて，将来はこの方向によることとし，各根拠法を改正することが適当であるが，その間においても，徴税機関は，滞納者に代つて脱退の意思表示はしないが，他に差し押えるべき財産がなく，かつ，その持分を公売により換価することができないとき

に限り，滞納者の持分の払戻を受けることができるよう法律措置を検討することが適当である。ただし，この場合においても，構成員の地位を持続することができなくなることは適当でないから，これら持分のうちの必要最小限度のものについては，その払戻を受けないこととすることを考慮すべきである。

五　捜　索　手　続

1　第三者の家屋等の捜索

現行制度によれば，滞納者の財産を占有する第三者が引渡を拒んだ場合又は第三者の家屋，倉庫等に滞納者の財産が蔵匿されている疑がある場合には，その第三者の家屋，倉庫等を捜索できることになつているが，単に蔵匿の疑があるだけで第三者の家屋等の捜索を行うことは適当でないから，第三者が次に該当する場合を除き，捜索に当つては，その者の同意を要件とすべきである。

(1)　第三者が滞納者の親族その他滞納者と特殊の関係のある個人又は同族会社であるとき。

(2)　帳簿書類の検査等により，第三者が滞納者の財産を占有していることが客観的に明らかであるとき。

2　捜　索　の　方　法

現行制度においては，収税官吏は，差押に当り滞納者の家屋，倉庫及びきようこうを捜索し，又は閉鎖した戸扉，きようこうを開かしめ，若しくはみずからこれを開くことができることとされているが，これらの場所に限定することなく，必要に応じて，その他の場所も捜索できることとするとともに，錠をはずし，また信書中に差押できる物件が含まれているかどうかを確認するため，信書の実質的部分を除き，その内容を開示させる等必要な処分を行うことができることとすべきである。

3　捜索の時間的制限

現行制度においては，夜間の捜索は認められていないが，旅館，飲食店その他夜間にも公衆が出入できるような場所については，必要に応じて，これを行うことができることとすべきである。

また，現行制度においては，捜索できる時刻は，日出から日没までに限られているが，日没前に捜索に着手したときは，日没後においても，その処分を続行することができることとすべきである。

六　差押禁止物件

1　一般の差押禁止物件の範囲

一般の差押禁止物件については，社会，経済の諸情勢の推移により実状にそわなくなつたものが少なくないから，少なくとも次の事項については，それぞれ次のようにその合理化を図るべきである。

(1) 滞納者及びその同居の親族の生活に欠くことができない畳及び建具を差押禁止物件として加える。

(2) 現在差押禁止となつている滞納者及びその同居の親族の生活に必要な「6月間の食料及び薪炭」は，強制執行の場合と同様に，「3月間の食料及び燃料」とする。

(3) 農業と同様な条件にある漁業について，現在農業の場合に相当する差押禁止物件の規定が明確でないが，零細農家の保護と同様の趣旨により，例えば漁業を営むため欠くことができない小規模な舟及び一定範囲の漁具等を差押禁止物件として加える。

(4) 義手，義眼等の身体補助具を差押禁止物件として加える。

(5) 強制執行の場合に準じ，未成熟果実及び蚕の差押を制限する。

(6) 建物その他の工作物について保安上の見地から法令上備付を義務づけられている消防器具又は避難器具は，これだけを単独に差し押えることができないこととする。

2 給与等の差押禁止の範囲

(1) 給与債権の差押禁止

現行制度によれば，給与債権については，その支払期に受けるべき金額のうち，一律にその75％が差押禁止とされているが，その態様，金額等にかかわらず，同一の禁止割合とすることは，適当ではないから，次により差押禁止の範囲を合理化すべきである。なお，給与の差押禁止の範囲については，給与の支払の際直接徴収し，又は控除する源泉所得税，住民税及び社会保険料の金額を控除した後の手取額を基準とすべきである。

(イ) 給与の態様に応じ，給料の性質を有するもの，賞与の性質を有するもの及び退職手当の性質を有するものとの三種類に区分して，それぞれ差押禁止の範囲を定める。

(ロ) 給料の性質を有するものについては，手取額がその給与生活者の最低生活を維持するために必要な額以下であるときは，その全額を差押禁止とし，手取額が最低生活費の額をこえるときは，さらにその収入に相応する地位又は体面を維持するために必要不可欠な額に相当するものとして，最低生活費に相当する額をこえる額に一定割合(おおむね2割)を乗じた額をも合わせて差押禁止とする。しかし，差押禁止の金額が収入の増加に伴い，無制限に増加することは妥当でないから，適当な金額を定めて差押禁止の最高限度とする。

(ハ) 賞与の性質を有するものについては，最低生活費に相当する額は，原則として毎月分の給料等において差押禁止としているから，賞与等とその月の給料等

とを合算した金額について，上記(ロ)により差押禁止額を計算する。

(ニ) 退職手当については，実質的には数年分の勤労の対価の後払とも考えられるから，これを継続的な給料等と同一に取り扱うことは妥当ではなく，給料等の差押禁止額の数月分に相当する額をもつて，その範囲とすることが適当である。

(ホ) 上記の最低生活費の額を定めるに当つては，その給与所得者の扶養親族の数を考慮し，少なくとも生活保護法により支給を受けることができる金額を下らない額とする。

(2) 社会保険制度による給付の差押禁止

現行制度によれば，社会保険制度による給付は，健康保険法等それぞれの法律により，全額が差押禁止とされているが，この給付のうちには，給与債権と同様な性質を有するものもあるから，給与債権と権衡がとれるように，次により差押禁止の範囲を合理化すべきである。なお，民間企業における共済制度による給付のように法令に基かない給付についても，これに準じて措置すべきである。

(イ) 社会保険制度による退職給付のうち，退職年金又は老令年金については継続的な性質を有する給料等と，退職一時金については退職手当と，それぞれ同一に取り扱う。

(ロ) 退職給付以外の社会保険制度による給付である保健給付，休業給付，災害給付，廃疾給付，遺族給付及び失業給付については，現行どおり全額を差押禁止とする。

なお，恩給についても，社会保険制度による退職給付，廃疾給付及び遺族給付との権衡を考慮し，傷病者の恩給及び遺族の恩給は全額を差押禁止とし，その他の一時恩給は退職手当と同様に，普通恩給は給料等と同様に，取り扱うべきである。

(3) 継続的な給与債権等に基き取得した金銭の差押禁止

現行制度においては，すでに支払われた給与等は，差押を禁止されていないが，強制執行の場合に準じ，継続的な性質を有する給料等として支給を受けた金銭は，差押の日から次の支払期日までの日数に応じ，その債権について差押禁止される額に相当する額について，差押を禁止することとする。

3 条件付差押禁止物件

現行制度においては，一定の財産について無条件に差押を禁止しているほか，さらに特定の財産について，滞納者が租税債権を確保するに足る他の財産を提供したときは，その差押を禁止しているが，滞納処分の強力的な執行を図るため，この制度は，その条件及び範囲を拡張する方向において存続させるべきである。

4　滞納者の承諾を条件とする差押禁止物件の差押

現行制度においては，差押禁止物件は，滞納者の承諾があつた場合においても差押ができないこととされているが，強制執行に準じて，本来差押を禁止されている物件でも，滞納者の承諾を条件として，差し押えることができるものとすべきである。

5　差押禁止物件についての一般的規定

現在，国税徴収法のほか，個別法に差押禁止物件が規定されている例が多いが，納税者及び徴収機関双方の便宜を図るため，立法に当つては，これを統一的に規定する方向(例えば，国税徴収法の別表として一覧表を設ける等)において，措置すべきである。

七　差押解除の手続

1　差押解除の要件

現行制度においては，差押を解除すべき場合及び差押を解除できる場合の要件が網ら的でないから，無益な差押の解除等差押解除の要件を総括的に定めることとする等所要の規定の整備を図るべきである。

また，現行制度においては，滞納処分に関する異議は，処分についての通知を受けた日又は処分のあつたことを知つた日から一定期間内に申し立てることができる建前になつているが，客観的に差押解除の事由があるにもかかわらず，収税官吏がこれを解除しなかつた場合には，期間の制限を設けず，不当差押として異議の申立ができるように措置すべきである。

2　第三者納付の場合の代位

租税を滞納者に代つて納付できる第三者の範囲及び条件に関しては，租税の特殊性にかんがみ，民法で規定する条件を附さないこととすべきである。また，滞納者に代つて第三者が納付した場合に，租税債権固有の優先権及び自力執行権の代位行使は，当然認めるべきではないが，第三者納付につき納税者の同意を得た者及びその納付につき正当な利益を有する者が第三者納付をした場合において，その納付した租税につき担保を徴していたときは，その代位を認めることとすべきである。ただし，その担保の範囲については，とりあえず相続税の延納の担保その他確定した税額との牽連関係及び金額が明確なものに限定するものとする。

なお，第三者納付が税額の一部についてされたときにも，その代位を認めるべきであるが，納付された租税の残額は，その代位した債権に常に優先することを明らかにすべきである。

3　差押解除の手続及びその効力の発生時期

差押の解除の効力は，滞納者に対する解除の通知によつて生ずることとするが，

さらに附随手続として，動産については占有の移転，不動産については差押登記のまつ消の嘱託等の手続を行うこととすべきである。

なお，滞納処分と強制執行等との手続の調整に関する法律（以下「調整法」という。）による二重差押があつた場合においては，差押解除の通知との関係について問題が生ずるおそれがあるから，この点については技術的な規定を整備することが望ましい。

4　差押解除による差押物件の返還等

差押が解除された場合の差押物件の返還については，差押解除の事由により，次のように措置すべきである。

(1)　滞納者又は第三者が滞納税金等を納付したため差押を解除する場合には，収税官吏は，解除時に差押物件が存在する場所において引き渡せば足りるものとする。

(2)　差押処分自体の無効又は取消により差押を解除する場合においては，収税官吏は，差押前の所在に復帰させる義務を負う。

(3)　賦課処分の取消により差押を解除する場合においては，債権者と執行機関が一体化している点にかんがみ，上記(2)と同様とする。

(4)　差押換等収税官吏の権限によつて差押を解除する場合には，上記(1)と同様とする。

また，差押時に第三者が占有していた動産又は有価証券等の差押を解除する場合には，その第三者が目的物を占有すべき権利を有することが明らかでないときにおいても，滞納者等から特に申出がない限り，差押時の占有者に返還することとすべきである。

第五　換　価　制　度

一　換価の制限

現行制度においては，差押財産の換価について特別の制限がないが，次に掲げる財産については，一定の条件を備えるまでは換価手続を開始することができないこととすべきである。

1　未分離の果実及び蚕

上記第四の六の1の(5)により未成熟の果実又は蚕について差押を制限することと関連し，未分離の果実については成熟の後，蚕については繭になつた後でなければ，換価できないこととすべきである。

2　登録自動車等

登録された自動車又は登記された建設機械は，不動産と異り，移動性が強く，差押の登記，登録等の手続のみにより換価手続を開始することは適当でないから，収

税官吏がこれらの財産を占有した後でなければ，換価手続を進めることができないものとすべきである。

二 公売手続

1 公売の通知

現行制度においては，滞納者，担保権者等に対する公売の通知は，法律上の条件とされていないが，これら利害関係人の権利を保護するため，公売公告をしたときは，公売の日時，場所等を知れたる利害関係人に通知することとすべきである。

2 見積価格の決定等

現行制度においては，見積価格は，収税官吏が決定するものとされ，その価格を見積り難い等の事由があるときは，その決定の参考とするため，鑑定人にその評価をさせることができることとされているが，強制執行においては，不動産等の評価は必ず鑑定人が行うものとし，その評価額をもつて最低競売価額としている。しかし，公売に当り，すべて鑑定人に評価させることは必ずしも実情にそわないから，現行制度を維持しつつ，これを合理的に運営することが適当である。

なお，現行制度においては，不動産等の賃借権の内容は，必ずしも公売公告の記載要件とされていないが，見積価格を公告する時までに，賃借権の内容を公告することとすべきである。

3 見積価格等の公告

現行制度においては，一定の動産を除き，公売実施までに必ずその見積価格を公告することとされているが，不動産等の強制執行と異り，見積価格は，公売公告の記載要件となつていない。しかし，滞納処分においては，公売公告後，公売実施までに相当の任意納付がある実情にあるから，見積価格を当初の公売公告の記載要件とする必要はないが，不動産等については，少なくとも公売実施前一定期間までには，見積価格を公告することとすべきである。

また，公売すべき物件(例えば，農地)の買受人につき一定の要件を必要とする場合には，その旨を当初の公売公告の記載要件とすべきである。

4 保証金

現行制度によれば，収税官吏が必要と認めるときは，買受申込価額又は買受価額の100分の5以上に相当する額の加入保証金又は契約保証金を徴することとされ，落札者又は買受人がその義務を履行しないときは，その保証金は，国又は地方公共団体の所得とすることとされている。しかし，現行制度は，実情に即しない点があるから，次の合理化の措置を講ずべきである。

(1) 加入保証金と契約保証金とを統合するものとし，原則として，すべての場合に徴することとするが，見積価格が5万円以下である場合には，これを徴しないこ

とができるものとする。

(2) 保証金の額は，公告された見積価格の100分の10以上とするが，見積価格を公告しない場合には，収税官吏が指定した金額とする。

(3) 保証金は，入札又は競買の申出を受理する直前に徴するものとし，これを提供しなければ，有効な入札又は競買の申出ができないものとする。

(4) 買受人は，保証金を買受代金に充当できるものとする。

なお，買受人が代金を納付しない場合における保証金は，現行制度によれば，国又は地方公共団体に帰属するものとされているが，強制執行の場合と同様に，換価代金の一部とすべきである。

5 再 度 入 札

現行制度においては，再度入札に関する規定がないが，入札の結果見積価格に達しないときには常に再公売の手続を要することは適当でないから，当初入札の見積価格のまま直ちに再度の入札をすることを認め，換価の機会を増加させるべきである。

6 公売実施の適正化

現行制度によれば，不当に価格を引き下げるため談合した者等一定の事由に該当する者の公売参加を制限する等の措置を講じているが，さらに次の措置により，公売実施の適正化を図るべきである。

(1) 収税官吏は，不正談合による落札を取り消すことができるものとする。

(2) 公売場所において，公売の実施を妨げる行為をした者に対し，収税官吏は，退場を命ずることができるものとし，その入札は無効とする。

(3) 公売の実施を妨げるおそれがある場合においては，収税官吏は，公売場所に入る者を制限することができるものとする。

(4) 架空の名義等による買受の申込を防止するため，収税官吏は，必要があると認めるときは，買受申込人の身分証明を徴することができるものとする。

(5) 架空名義等で買受の申込をした者には，買受人の責任を負担させることができるものとする。

三 その他の換価手続

1 特殊な債権の換価手続

現行制度においては，差押債権は，常に代位取立の方法により換価することとされているが，定期金債権，条件付債権等その債権の性質上代位取立に適さないものに限り，強制執行に準じて，売却の方法により換価できることとするのが適当である。

2 随 意 契 約

現行制度においては，公益上必要があるとき，見積価格が僅少で公売費用に不足するとき及び公売に付したが見積価格以上の買受希望者がないときに限り，随意契約により売却することができることとされているが，上記の場合のほか，市価又は取引相場がある等客観的に売却価格の明らかなものについては，随意契約により売却できることとすべきである。

なお，公売に付したが見積価格以上の買受希望者がないため，随意契約による売却をする場合において，その見積価格を従前の公売における見積価格よりも低減することは適当でないから，その見積価格は，直前の公売における見積価格を下つてはならないことを明らかにすべきである。

3　政　府　買　上

現行制度においては，公売に付したが見積価格以上の買受希望者がないときは，政府がその見積価格により買い上げることができることとされているが，特にこれを廃止する必要は認められない。

4　指名競争入札

現行制度においては，一般の入札に付することが適当でない場合に，複数の入札者を指定して競争入札させる規定を欠いているが，随意契約によることができる場合には，代替的にこの方法によることができることを明らかにすべきである。

5　売却方法の合理化

売却方法の合理化を図るため，随意契約の方法によることができる場合には，不動産等について一定の不動産業者にその売却の仲介を委託することができるものとし，動産については正札を付して売却することができることとする等の措置を講ずべきである。

四　有益費用の支出

差押物件をできるだけ高価に売却するため，滞納者の同意を得て，有益費用を支出することができるような措置をも講ずべきである。

五　売　却　決　定

1　売却決定手続と異議処理手続

差押財産の売却処分は，滞納者の権利と取引の安全に重大な影響を及ぼすから，その権利移転の効果をできるだけ確実にするため，その手続を慎重にするとともに，これに対する異議処理手続を整備する必要があるが，現行制度においては，売却決定に関する規定が簡に過ぎ，また，その決定に対する異議は，通常の税務争訟手続により処理される等実情に即しない点があるから，次により売却決定手続とこれに対する異議処理手続とを合理化すべきである。

(1)　動　　産

(イ) 公売期日において，最高価申込人に対し売却決定を行う。

(ロ) 利害関係人は，売却決定までの手続及び売却決定自体に関する異議（自己の権利に関するものに限る。）を代金納付のときまで処分庁に申し立てることができるものとし，その後は，そのかしを理由として，その処分自体を争い，又は後行処分を争うことができないものとする。

(ハ) 上記(ロ)の異議申立期間中に適法な異議の申立があつた場合においては，通常の税務争訟手続によつて処理する。この場合における異議の申立と滞納処分の執行との関係については，現行どおり滞納処分の続行を妨げないものとするが，処分庁がその異議につき相当の理由があると認めるときは，一時その続行を停止することができるものとする。

(ニ) 上記(ロ)の異議を認容する決定（判決を含む。）がされた場合には，売却決定を取り消すものとする。ただし，この取消は，善意の買受人に対抗できないものとするが，国又は地方公共団体は，損害賠償につき無過失責任を負うものとする。

(ホ) 上記(ハ)の後段により滞納処分が停止され，一定期間内に異議が確定しないときは，最高価買受申込人又は買受人は，最高価買受の申込又は買受を取り消すことができるものとする。

(2) 不　動　産

(イ) 不動産についての売却決定手続は，公売期日と売却決定期日とを分けるものとする。

(a) 公売期日においては，最高価申込人の氏名及び価額を決定し，その旨を滞納者及び利害関係人に通知するとともに，売却決定期日に出頭を求める。

(b) 売却決定期日（公売公告に記載する。）は，公売期日から1週間を経過した日とし，その期日には，目的不動産，最高価買受人，売却価額等を利害関係人に告知して売却決定を行い，その旨を公告するものとする。

(ロ) 利害関係人は，売却手続の効力に影響を及ぼす異議（自己の権利に関するものに限る。）を次により申し立てることができるものとする。

(a) 手続上のかしを異議の内容とするもの

次の各号に掲げる手続に関する異議は，それぞれに掲げる期限までに処分庁に対し申し立てることを要し，その後はそのかしを理由として，その処分自体を争い，又は後行処分を争うことができないものとする。

（i） 公売公告（公売通知を含む。）前までの差押手続に関する異議については，公売期日まで。

（ii） 公売公告以後売却決定までの手続に関する異議については，売却決定

期日から1週間を経過する日まで。

上記の異議申立期間中に適法な異議の申立があつた場合においては，通常の税務争訟手続により処理する。

(b) 租税債権の消滅を異議の内容とするもの

代金納付の日までに異議を申し立てることを要し，その後はそのかしを理由として，その処分を争い，又は後行処分を争うことができないものとする。上記の異議申立期間中に適法な異議の申立があつた場合においては，通常の税務争訟手続により処理する。

なお，上記の異議の申立がないまま売却決定が確定した場合においては，その後租税債権が代金納付前に消滅していたことが判明しても，売却決定には影響を及ぼさず，過誤納金として還付する。

(c) 権利の帰属を異議の内容とするもの

上記(b)に準ずる。ただし，その異議の申立がないまま売却決定が確定した場合も，真実の権利者は，その権利を失わず，買受人は，民法第568条に規定する保護を受けるものとする。

(ハ) 上記(ロ)の異議申立期間中に適法な異議の申立があつた場合における滞納処分の執行との関係については，不動産の特殊性にかえりみ，原則として，滞納処分の続行を一時停止するものとするが，処分庁がその異議の申立につき理由がないと認めるときは，これを続行することができるものとする。この場合において，すでに処分庁に対して異議の申立があつたにもかかわらず，その決定がされないままこれに矛盾する手続の続行があつたときは，その異議を棄却したものとして，審査の請求等をすることができることとする等の措置を講じて，異議処理手続の簡素化を図るべきである。

(ニ) 上記(ハ)により滞納処分が停止され，一定期間内に異議が確定しないときは，最高価買受の申込又は買受を取り消すことができるものとする。

(ホ) 上記(ロ)の異議を認容する決定(判決を含む。)がされたときは，登記に公信力が認められていない現状にかえりみ，徴税機関は，原則として，売却決定を取り消し，買受人に対しては換価代金に相当する金額を交付するとともに，権利者に対しては職権により所有権，担保権等の登記を回復する等原状回復の措置をとるものとし，その事後処理については，次によるものとする。

(a) 滞納者に換価代金の残余を交付していたときは，徴税機関は，その交付した金額につき求償権を取得するが滞納者が任意に求償に応じないときにおけるその取立は，現行どおり一般の民事訴訟手続によるものとする。

(b) 担保権者に換価代金を交付したことにより，担保権付債権の全部又は一部

の弁済がされていた場合において，その担保権者がその弁済をもつて満足しているときは，正当に弁済を受くべき担保権者の地位を尊重するため，担保権者は，その交付を受けた金額の返還を要せず，徴税機関は，もつ消された担保権の登記等を回復し，代位弁済の趣旨に準じ，その弁済された限度において，担保権者に代位するものとする。この場合において，担保権付債権の一部が弁済されているときは，担保権者が交付を受けた金額を返還して，担保権を回復する途を開いている点にかんがみ，徴税機関は，単独に代位した権利を行使し，その担保権者に優先して，弁済を受けることができることとする。

(ヘ) 売却決定を取り消すべき場合においても，次の事由に該当するときは，上記(ホ)にかかわらず，原状回復を行わず，すべて損害賠償により処理する。

(a) 手続上のかしを理由として売却決定を取り消しても，結局同じ手続を繰り返えさなければならない場合

(b) 行政事件訴訟特例法第11条第1項に規定する事由に類する事情がある場合

2 買受人の権利取得の時期

差押財産の換価により買受人がその権利を取得する時期については，現行法上明文の規定がないが，滞納処分の特殊性を考慮し，買受人が代金を納付した時にその権利を取得することを明らかにすべきである。

六 代金納付及び権利移転手続

1 売却代金領収の効果

現行制度においては，売却代金の領収の効果について特に規定がないが，滞納者は，その領収された代金の限度において，徴税機関及び担保権者に対する危険負担及び履行遅滞の責を免れることを明らかにすべきである。

2 権利移転手続及び売却財産の引渡等

売却財産の権利移転及びその引渡手続については，現行法上必ずしも明確でないから，売却財産の引渡のため，収税官吏は，滞納者又は第三者の保管に委ねた売却動産の取り上げ，有価証券の名義書換，流通性の回復その他所要の引渡手続ができることを明らかにすべきである。

なお，売却不動産の明渡については，強制執行による場合には，競落人が申立により裁判所から民事訴訟法による引渡命令を得て，執行吏に依頼し，債務者の占有を解くことができる簡易な手続が認められている。しかし，滞納処分による場合には，これに対応する規定がなく，滞納者が明渡を拒んでいるときにおいても，買受人は，改めて民事訴訟法により訴を提起し，確定判決を得た後でなけ

れば，その明渡を強制することができないこととされている。このため，滞納処分による場合には，強制執行による場合に比し売却価額が低廉となり，租税債権に充てるべき額が減少するのみならず，その財産上に担保権を有する債権者に配当すべき金額が減少する事態が生ずる。しかし，これを回避するために，収税官吏が直接明渡の強制を行うことは，買受人の権利の実現のため収税官吏に金銭執行以外の執行を行わせることとなるのみならず，行政処分による直接強制を認めることとなり適当ではない。したがつて，当該不動産の売却決定通知書を基礎として，簡易に明渡を請求することができるような措置を講ずることが適当である。

3　売却財産に対する担保責任

売却財産のかしに基く担保責任については，強制競売に伴う民法第568条以下の担保責任と異る取扱をする必要が認められないから，これらの規定が滞納処分による売却にも適用される旨を明らかにすべきである。

4　売却財産に対する危険負担

上記五の2により，滞納者は，買受人が代金を納付するときまで，滞納税金等を納付して売却財産を取り戻すことができるものとされたことと関連し，売却財産の危険負担は，代金納付のときまで滞納者にあることとすべきであるが，もし買受人がその期日までに代金を納付しなければ，その後の危険負担は，買受人にあることとすべきである。

5　優先担保権の引受主義

現行制度によれば，不動産につき，滞納処分による売却をする際優先担保権の引受主義を認めていないが，これらの担保権者の権利を保護するため，租税に優先する登記又は登録された質権，抵当権及び先取特権につき，債権の弁済期が長期である場合において，これらの担保権者の申立があり，かつ，徴税機関において相当と認めた場合には，買受人にその担保権を引き受けさせることができるものとすべきである。

6　法定地上権の成立

民法第388条の規定により，抵当権が設定されている債務者の土地若しくは建物の一又は双方が別個に強制競売され，所有者を異にするに至つたときは，その建物のために法定地上権が生ずることとされているが，滞納処分による売却の場合にも適用がある旨を明らかにするとともに，抵当権が設定されていない滞納者の土地又は建物を売却した場合においても，同様の趣旨に基き，その建物のために法定地上権が生ずることとすべきである。

第六　換価代金処分制度

一　換価代金の交付を受ける債権者の範囲

現行制度においては，滞納処分による換価代金の交付を受けることができる債権者は，質権者及び抵当権者に限られているが，その他の担保物権者並びに仮登記により保全された請求権により担保される債権者等も，その範囲に含めるべきである。

二　換価代金の交付とその異議処理手続

現行制度においては，換価代金の具体的な交付手続に関する規定が簡に過ぎているが，換価代金の交付を受ける債権者の範囲が拡張されることと関連し，その手続の慎重を期するため，次により換価代金の交付手続と異議処理手続とを合理化すべきである。

1　債権現在額申立書提出の催告

収税官吏は，知れたる債権者（上記一の換価代金の交付を受ける債権者に限る。）に，売却決定期日（動産にあつては，公売期日。以下同じ。）までに債権現在額申立書を提出するよう催告する。なお，知れざる債権者は，売却決定期日までにその権利があることを証明して，債権現在額を届け出ることを要するものとする。

2　増額補充の不許

上記1の期日までに債権額を申し立てない場合には，その後債権者は，債権の増額補充ができないものとする。

3　債権額の確認方法

債権の金額については，原則として，上記1により債権者の提出した現在額申立書（これを提出しない債権については，その登記又は登録のあるものに限り，登記又は登録された金額）を形式審査して決定するものとするが，租税に優先する私債権がある場合においては，その私債権の金額について実質審査を行い，これを決定することができるものとする。

4　換価代金処分計算書の作成及び交付

換価代金及び滞納税金，交付要求された租税公課，私債権額につき充当又は交付されるべき金額を明らかにした換価代金処分計算書を作成するものとし，これを各債権者及び滞納者に交付するものとする。

5　換価代金の交付

換価代金処分計算書交付の日から一定期間内に換価代金交付の期日を定め，6に掲げる異議がなければ，換価代金を交付するものとする。

6　異議処理手続

換価代金の交付に関する異議は，上記5の換価代金交付の期日までに申し立てることを要し，その後は，徴税機関に対しこれを申し立てることができないものとす

る。上記の異議申立期間中に適法な異議の申立があつた場合においては，次により措置するものとする。

(1) 手続上の異議及び差押をした徴税機関の徴収すべき租税に影響を与える実体上の異議（租税に劣後する担保権者等による租税債権額の消滅等に関する異議を含む。以下同じ。）につき，理由があると認めたとき，又は私債権者相互間及び交付要求債権者と私債権者相互間の異議につき，換価代金の交付を受けるべき者及び滞納者がすべて正当と認めたときは，計算書を更正して，これにより交付する。

(2) 手続上の異議及び差押をした徴税機関の徴収すべき租税に影響を与える実体上の異議につき，理由がないと認めたときは，これを棄却するものとし，その決定に対しては，通常の税務争訟を認める。ただし，換価代金は，異議の申立にかかわらず，交付できる。

(3) 差押をした徴税機関の徴収すべき租税に影響を与える実体上の異議以外の異議があつたときは，その異議のある部分の金額を供託するものとし，その異議処理については，民事訴訟に委ねる。

第七　交付要求制度

一　参加差押

現行制度においては，滞納者の財産についてすでに滞納処分が開始されていたときは，徴税機関は，その執行機関に対し，その滞納税額の交付を要求することとされているが，その滞納処分が取消又は解除された場合には，その交付要求が効力を失うため徴税上支障があるから，調整法の例に準じ，次により参加差押制度を設け，その合理化を図るべきである。

1　参加差押は，先行する滞納処分の執行機関に対し，その売却決定期日までに，差押の場合と同様の前提要件を備えて参加差押をする旨の書面を交付することによつて行い，滞納処分の目的物が不動産等であるときは，その旨を登記又は登録するものとする。

2　参加差押は，滞納税額の交付要求の効力を有するものとする。

3　先行手続が財産の換価をすることなく，取消又は解除された場合には，その参加差押の効力は，参加差押をした時にさかのぼつて差押の効力を生ずることとし，調整法に準じ，これに伴う所要の手続を行うものとする。

4　先行手続が徴収猶予等の法律に定める事由がなく遅滞しているときは，参加差押をした徴税機関は，滞納処分を行つた徴税機関に対し，その滞納処分の促進を請求することができるものとする。

二　交付要求

上記一の参加差押及び強制執行等が開始された場合における二重差押のほか，現行の簡易な交付要求制度を併存させるものとする。

三　参加差押及び交付要求における第三者の保護

上記の参加差押又は交付要求に関しても，第四の二の２の差押財産の選択基準の趣旨に従い，第三者の保護を図るべきである。

第八　徴収緩和制度

一　徴収猶予及び滞納処分の執行猶予

1　申請による猶予と職権による猶予

現行制度によれば，災害，盗難，疾病，事業の休廃止，事業の甚大な損失等のため，又は租税が１年以上遅延して賦課されたため，租税を一時に納付できない納税者は，その徴収猶予を申請できることとされている。また，徴収猶予に該当する事由はないが，滞納処分を執行すれば納税者の事業の継続を著しく害するおそれがあり，かつ，その執行を猶予する方が徴収上有利であると徴税機関が認めるときは，職権により滞納処分の執行猶予をすることができることとされている。このように滞納原因に応じて，申請による猶予と職権による猶予とに区分する現行制度は，納税者の個別的，具体的な事情に即応して租税の徴収手続を緩和し，徴税の公平を期することができるから今後も維持すべきである。なお，滞納処分の執行猶予の名称については，誤解を生ずるおそれもあるから，徴収猶予に統一する等名称を変更することが適当である。

2　滞納処分の執行猶予の範囲の拡張

現行制度によれば，徴収猶予と滞納処分の執行猶予とのいずれにも該当しない事実上の猶予が行政運営として行われているが，公平な運用を図り，かつ，猶予を受けた者の地位を安定させるため，滞納処分の執行猶予の要件を拡張し，事実上の猶予をできる限り，これに含めるべきである。

3　猶予期間の統一

現行制度によれば，猶予期間は，徴収猶予については１年以内，滞納処分の執行猶予については２年以内とされているが，滞納処分の執行猶予期間を徴収猶予期間より長くすることは妥当でないから，いずれの場合にも，原則として１年以内とし，事業の再建のため長期の猶予を必要とする場合等特に必要があるときに限り，２年以内の猶予をすることができるものとすべきである。

二　猶予の担保及び納付委託

1　担保徴取の要件

現行制度によれば，災害，盗難，疾病，事業の休廃止，事業の甚大な損失等に基

く徴収猶予については，猶予金額が5万円をこえ，かつ，徴収を確保するため必要があるときに限り，担保(差押によるものを含む。以下同じ。)を徴し，賦課の遅延に基く徴収猶予については，原則として，担保を徴することとするが，猶予金額が5万円以下であるとき又は担保を徴することができない特別の事情があるときは，これを徴しないことができるものとされている。

しかし，猶予後の履行を促進し，かつ，不履行の場合における徴収の確保を期するため，いずれの場合においても，現行の賦課の遅延に基く徴収猶予の場合と同様の要件により，担保を徴することが適当である。

なお，滞納処分の執行猶予は，差押をした後公売を猶予することを原則とするため，担保を徴する規定がないが，猶予の要件の拡張に伴い，この場合にも，担保を徴することができるものとした方が猶予の弾力的運営上適当である。

2　担保の種類

現行制度によれば，担保の種類は，公債その他の確実な有価証券，不動産，立木，船舶，工場財団等又は確実な保証人の保証に限られ，これら以外の財産については，あらかじめその財産を差し押えることにより担保に代えることとされているが，できる限り目的に即した手続を定めるため，登録した自動車，航空機又は登記した建設機械等も担保の目的とすることができるものとすべきである。

3　担保権実行手続開始の第三者対抗要件の具備

現行制度によれば，担保権の実行手続を開始した場合における第三者対抗要件の具備に関する規定はないが，これを明確にするため，担保権の実行手続を開始したときは，次のいずれの場合においても，担保財産を差し押え，所有者を登記義務者として，差押の登記を関係官庁に嘱託することとすべきである。

(1)　滞納者の財産に担保権を設定し，滞納者が現にその財産を所有しているとき。

(2)　滞納者の財産に担保権を設定した後，滞納者がその財産を第三者に譲渡したとき。

(3)　第三者の財産に担保権を設定したとき。

4　手形等による租税の納付委託

現行制度によれば，収税官吏は，納税者が最近においてその取立が確実と認められる有価証券を提供して，その取立とその取り立てた金銭による租税の納付を委託したときは，その委託を受けることができるものとされている。この制度の運用に当つては，徴収猶予又は滞納処分の執行猶予をした場合の履行の裏付として利用されているだけでなく，さらに，この納付委託の効果として，委託を受けている間は，督促又は滞納処分をすることができない等徴収猶予をした場合とほぼ同様な徴収緩和を認めることとなるから，事実上の猶予に法律的な猶予の効果を与える方法

としても広く利用されている。

しかし，上記一の２により，滞納処分の執行猶予の要件を拡張して，事実上の猶予は，できる限り執行猶予に含めることとも関連し，納付委託は，徴収猶予又は滞納処分の執行猶予をした場合における履行の裏付として整理すべきである。また，納付委託の申立は，納税者に限定せず，債権差押をした場合における第三債務者からもすることができるものとし，その証券の取立が被差押債権の弁済期限後となるときは，債権者である滞納者の承諾を要することとし，差押債権の取立を容易にすべきである。

三　執　行　停　止

1　執行停止の要件

現行制度によれば，次のいずれかの場合に該当する滞納者については，その滞納処分の執行を停止することとされている。

(1)　差し押えることができる滞納者の財産の価額がその滞納処分費及び租税に優先する私債権の額に不足するとき。

(2)　差し押えることができる滞納者の全財産につき滞納処分を執行しても，なお徴収すべき滞納処分費及び租税があるとき。

(3)　滞納処分の執行により滞納者の生活を著しく窮迫の状態におちいらせるおそれがあるとき。

(4)　滞納者の所在，財産ともに不明のとき。

しかし，上記(1)の要件は，個別財産につき上記第四による無益な差押の禁止及び差押の解除を明文化し，かつ，総財産につき(2)の考え方を滞納処分の執行前の段階についても適用することとすれば，この要件を存続させる必要がないから削除すべきである。

2　執行停止の効果

現行制度によれば，滞納処分の執行停止をした場合には，その後新たな滞納処分をすることができず，すでに差押がされているときは，その差押を解除することとされており，納税義務は，滞納者がその状態で３年経過した時に消滅する（時効により，３年経過前に消滅することは妨げない。）こととしている。

この制度は，納税者の個別的な事情に応じた執行停止を行い，徴税の公平を期するため，原則として，今後も維持すべきであるが，限定承認及び会社の清算結了の場合等現に無財産であり，今後も財産の増加する可能性のないことが明白なものについては，執行停止後３年間納税義務を残しておくことは，事務手続を煩雑にするに過ぎないから，執行停止とは別個に納税義務を消滅させる処分ができることとすべきである。

第九　還　付　制　度

一　過誤納金の還付又は充当

現行制度においては，過誤納に係る租税（以下「過誤納金」という。）は，他の未納の租税に充当し，なお残余があるときは，これを納付した者に還付すべきこととされている。しかし，納税者の有する国又は地方公共団体に対する一般債権と租税とを相殺できるかどうかについては，積極，消極の両説があるが，一般民事の相殺のように特定の者相互間の問題とは異なり，多数の納税者と多数の分立した行政機関との間において生ずる問題であり，国又は地方公共団体の財政制度や内部会計手続とも関連するから，今後なお検討すべきである。

二　還付加算金

現行制度においては，過誤納金を還付又は充当するときは，原則として，その過誤納金が納付された日から還付又は充当の日までの期間に応じ，日歩3銭の割合により還付加算金を加算すべきこととされている。しかし，過誤納金の還付請求権につき仮差押等がされた場合においては，徴税機関は，その過誤納金の還付の手続をとることができないにもかかわらず，その仮差押等がされている期間につき還付加算金を加算することは適当でないから，これらの期間については，還付加算金を加算しないこととすべきである。また，過誤納金のうち，納税者が納付すべき租税がないことを知つて納付したものについては，理論的には，還付加算金を加算すべきでないとしても，これを他の過誤納金と区別することは，徴税機関の実務としても困難であり，さらに，納税に関し非債弁済のような考え方を導入することは妥当性を欠くから，過誤納金を直ちに還付することにより実際上還付加算金が加算されないように運用することとし，制度上は現行制度を変更しないことが適当である。

三　予　　納

現行制度においては，租税の予納に関する明文の規定がないが，納税の便宜を図るため，納税者は，納税義務の確定した租税で納期の開始前のもの又は近い将来に納税義務の確定が確実視される租税については，あらかじめ納付することができることとし，これに伴う所要の規定の整備を図るべきである。

第十　時　効　制　度

一　時効制度の明確化

現行制度においては，租税債権に関する総括的な規定がなく，中断，停止等について国税徴収法その他の税法に断片的に規定されているにとどまり，国税については，一般的に金銭の給付を目的とする国の権利として会計法の規定が適用され，さらに同

法第31条の規定により民法の規定が準用されている。しかし，これらの時効に関する規定の適用については，必ずしも明確でないものが少なくないが，時効は，納税者の利害に重要な影響を及ぼすものであるから，少なくとも租税の徴収に関する限り，これを統一的に規定することが適当である。

二　時効の援用と放棄

現行制度においては，租税債権の消滅時効に関し納税者の援用を要しないものとして取り扱われているが，明文の規定を欠いているため必ずしも明確でない。このことは，時効完成後の利益の放棄についても同様である。租税債権については，その性格にかえりみ，画一的に処理することが納税者と徴税機関の双方にとつて便宜と考えられるから，時効の援用を要しないこと及びその利益の放棄を認めないことを会計法の規定との関連も考慮して法定すべきである。

三　時　効　期　間

現行制度においては，租税債権は，その権利を行使することができる日から5年間を経過したときは，時効により消滅することとされているが，今後もこの建前を維持することとすべきである。

これに反し，減額更正又は誤びゆう訂正により税額を減少させる権限は，租税債権としての時効の対象にならないと解すべきであるが，行政処分の安定を図るため，これに制限期間を設けることは，徴収法の改正法形式とも関連し，別途検討することが適当である。ただし，減額更正又は誤びゆう訂正処分があつた場合における納税者の還付請求権の時効は，これらの処分のあつた日の翌日から進行するものとすべきである。

なお，主たる納税者の納税義務と第二次納税義務とは別個のものとして構成されているから，第二次納税義務に係る租税債権が存続している限り，主たる納税者の租税が時効により消滅しても，第二次納税義務者に対しては滞納処分の執行をすることができるとする考え方は，今後もこれを維持すべきである。

四　時効の中断及び停止

1　中　　断

現行制度においては，督促につき明文をもつて中断事由とするほか，差押，承認等については，会計法第31条の規定により民法の規定が準用されている。差押による時効の中断は，差押手続が終了するまで継続し，かつ，その中断の効力は，差押をした租税債権の総額に及ぶものと解すべきであり，このことは，交付要求についても，また同様である。ただし，交付要求については，納税者に交付要求をした旨の通知をすることを条件として，その基礎となつた強制執行等が取り消された場合にも，時効中断の効力は，失われないことを明らかにすべきである。

2　停　　止

現行制度においては，上記1と同様に執行猶予期間等について明文により時効が停止するものとしているほか，民法の規定が準用されている。他面，徴収猶予等がされている期間又は青色申告に係る所得税及び法人税の賦課処分につき再調査の請求等がされている期間は，その請求等に係る税額について督促又は滞納処分をすることができないこととされている。従つて，その間は時効が停止するものと解すべきであるが，その点が明らかでないから，これらの期間は，租税債権の時効が停止することを規定すべきである。

第十一　破産法その他の法律との調整

一　破産法その他の法律における租税徴収のあり方

破産法，会社更生法，和議法ないし商法に定める会社の特別清算又は整理に関する制度の改正の審議は，直接には当調査会の所管には属しないが，これらの制度は，租税の徴収と密接に関連するから，これらの制度のうちにおける租税の徴収のあり方について検討を行つた結果，次により措置することが望ましいと認める。

1　制度の目的による区分

破産，会社更生，和議，会社の特別清算又は会社の整理と租税との関係については，これらの制度を債務者の更生を目的とするものとその債務の清算を目的とするものとに区分し，それぞれの目的に応じた租税徴収のあり方を定めるべきである。すなわち，前者については債務者の更生を目的とする以上，租税も私債権と協力し，租税の性質に反しない限り，徴収の緩和を行い，さらには必要に応じ租税の減免を行う等債務者の更生に資するべきであるが，後者については，債務の清算を目的とする以上，租税が他の私債権に先だつて徴収できる一般原則を適用して租税の徴収確保のための合理的な手続を定めるべきである。

現行制度のうち，会社更生，和議（破産法による強制和議を含む。）及び会社の整理は，程度の差こそあれ前者に属し，破産，特別清算及び会社更生手続のうち清算を内容とするものは，後者に属するものと考えられる。

2　更生を目的とする手続と租税との関係

(1)　現行の更生を目的とする手続のなかで，会社更生手続においては，租税は，原則として更生債権として一般の私債権と同列におかれているが，更生手続開始後の租税等は，共益債権として一般の私債権に優先して徴収することとされている。更生計画の作成に当つては，租税の徴収の権限を有する者の意見を徴し，又はその同意を要することによつて，租税の徴収に著しい支障を与えないで，しかも，更生計画の一環として租税の徴収も行うように配意されている。他方，担保

権を有する債権も更生担保権として，同様に更生計画のなかで弁済を受けることとされ，租税の徴収との調整も図られている。

したがつて，会社更生法における租税の徴収については，基本的にはおおむね妥当と認められるが，手続の細部について所要の調整をすべきである。

(2) これに対し，和議及び整理については，現行制度では，租税による滞納処分の執行が妨げられないこととされている。会社更生法は，株式会社についてのみ適用があり，その他の法人ないし個人については，債務者の更生を図るためには和議手続によらなければならないが，会社更生手続と和議手続との間では，租税の徴収について権衡がとれていない。しかし，他面，担保権を有する私債権についても，和議手続では，和議債権とされず，和議による更生は，これらの者に対して強制することができないこととなつている。

したがつて，将来の方向としては，和議手続が会社更生手続に準じ，裁判所の厳重な監督の下に管財人等が担保権のある債権も含めて，一元的に更生の計画を作成し，かつ，その計画の遂行に当る等の手続の整備が行われるならば，租税の徴収もまた会社更生手続に準じた取扱をすることが適当である。

(3) 商法による会社の整理は，株式会社を対象とするものであるが，会社債権者に対しても譲歩を強制できず，そのためには，会社更生法によらなければならない。したがつて，現行の制度の下においてはともかく，将来和議手続と同様に整備される場合には，租税の徴収もこれに応じた所要の調整を行うことが適当である。

3 清算を目的とする手続と租税との関係

(1) 現行の債務の清算を目的とする手続としての破産については，すでに行われた租税の滞納処分の続行は妨げないこととしているが，破産宣告後は，租税を財団債権として構成し，一般の破産債権に対しては優先的な地位を与える反面，原則として破産財団に属する財産について新たな滞納処分をさせず，管財人により清算をさせることとしている。他方，担保権を有する債権については，別除権を認め，破産手続外で弁済を受けることを認めている。

債務の清算を目的とする手続においては，債務の弁済を公平に行うことが主たる目的とされるが，租税は，他の債権に先だつて弁済を受けることができるものであるから，これに特殊の地位を与えるのは当然といえる。その方法としては，現行制度のように，租税を財団債権に含ませることは，財団債権が主として破産財団の管理処分のための共益的費用であるため必ずしも適当であるとはいえないが，その反面において，別除権を有する担保権者は，破産手続によらず弁済を受けることができる地位が認められていることと比較すれば，必ずしも権衡が

とれているともいえない。そこで，担保権者に別除権の地位が与えられていることと対応して，租税も財団債権から除外するとともに，破産宣告後も滞納処分ができること等租税の特殊な地位に応ずる徴収確保の方法を考慮することが適当である。なお，破産手続において，私債権については免責の規定が設けられているが，租税は免責の対象とならないこととされているから，滞納処分の執行停止の制度とも関連して検討すべきである。

(2) 商法による会社の特別清算については，和議，会社の整理と同様に租税による滞納処分の執行が妨げられないこととされている。特別清算は，株式会社の清算を公正に行うためのものであり，おおむね破産と同様の趣旨をもつものと考えられる。したがつて，租税の徴収も破産手続における改正に準じて行うべきである。

(3) 会社更生手続において，事業の継続の見込がなくなつたときは，清算を目的とする更生計画を作成することが認められている。現行制度では，この計画の作成及び遂行は，一般の更生計画と同様に行われているが，この場合には，会社の更生を目的としないのであるから，破産ないし特別清算に準じた租税の徴収を行うことが適当である。

二　財団債権又は共益債権である租税による滞納処分

破産法においては，財団債権は，破産手続によることなく弁済を受けることができることとされ，破産管財人が弁済に応じないときは，直接破産財団に属する財産につき強制執行ができるものとされているから，財団債権である租税につき破産管財人が支払に応じないときは，直接破産財団につき滞納処分ができると解することが適当である。したがつて，この場合においては，少なくとも破産財団に属する不動産等に差押の登記又は登録ができることとすべきである。なお，会社更生法における共益債権である租税についても同様である。

しかし，財団債権の弁済に関する破産管財人の地位及び弁済手続が明確化され財団債権である租税の弁済が他の財団債権と権衡のとれた姿で行われることとなるならば，財団債権として統一的な弁済がはかられ，しいて上記のように解する必要もないと思われるから，他の財団債権の強制執行と一括して，制度の合理化を講ずることが望ましい。

第十二　そ　の　他

一　附　帯　税

現行制度においては，期限内に租税が納付されないときは，遅延利息として利子税額（地方税法では延滞金。以下同じ。）が法定納期限又は指定納期限の翌日から基本税額納付の日まで日歩3銭の割合で課されるとともに，民事罰としての延滞加算税額

（地方税法では延滞加算金。以下同じ。）が督促状の発付を条件として，基本税額がその督促状の指定期限内に完納されない場合に，その指定期限の翌日から利子税額と同様に，日歩3銭の割合で課されるが，この最高限度は，督促状の指定期限経過時における未納基本税額の5％相当額とされている。また，これら国税の附帯税は，基本税額に劣後して徴収されるが，地方税の附帯金は，基本税額に優先することとされている。

このように，租税の滞納については，利子税額と延滞加算税額が同様に日歩3銭の割合で課されるから，これら附帯税制度を整理統合する制度の簡素化が考えられる。しかし，申告納税及び源泉徴収制度の諸税にあつては，利子税額及び延滞加算税額は，不申告罰ともいうべき過少申告加算税額，無申告加算税額，重加算税額等と密接に関連しているため，これらを含めた附帯税制度全般の整理統合による簡素化に際して合わせて検討することが適当と認められる。したがつて，とりあえず利子税額及び延滞加算税額制度は，基本的には現行制度を維持し，これに次の若干の合理化を図るべきである。

1　納税の便宜等にかえりみ，地方税法の延滞金及び延滞加算金も，国税の場合と同様に，基本税額に劣後して徴収する方向で調整を図ることが望ましいが，地方税の徴収の実情をも勘案して今後なお検討を加えること。

2　国税と地方税の附帯税の名称が，例えば，利子税額と延滞金，延滞加算税額と延滞加算金等と異なつているのは適当でないから，できる限り両者の名称の統一を図ること。

二　税務争訟

現行制度においては，国税の賦課，徴収及び滞納処分に関する争訟手続としては，所得税法その他の税法に別に規定されているもののほか，国税徴収法に再調査の請求，審査の請求及び訴訟の提起が認められている。すなわち，これらの処分に関し異議のある者は，原則として，その処分に係る通知を受けた日から1月以内にその処分をした税務署長に対し再調査の請求をすることができ，その再調査の決定に対し異議のあるときは，その決定後1月以内に国税局長に対し審査の請求をすることができることとされ，その審査の決定後3月以内に限つて訴を提起することができることとされている。

このうち，督促，差押又は公売に関する異議の処理については，それぞれの項において述べたとおり，滞納処分手続の安定を図るため，異議申立期間の特例等を設けることとしたのである。しかし，一般的な税務争訟手続のあり方については，他の一般の行政争訟手続と密接に関連するから，行政法一般の問題として検討することが適当と認められ，また，改正の法形式とも関連して，とりあえず現行制度を維持すべきで

ある。

三　罰　　則

1　現　行　制　度

現行制度によれば，納税者が滞納処分の執行を受ける前にその執行を免れる目的でその財産を国又は地方公共団体の不利益に処分し，又は財産の負担を虚偽に増加する行為をして，滞納処分の執行を受けた場合には，3年以下の懲役又は20万円以下の罰金に処せられる。滞納処分を受けた後その執行を免れる目的でこれらの行為をした場合も，同様である。

納税者の財産を占有する第三者が納税者をして滞納処分の執行を免れさせる目的で上記の行為をした場合，又は納税者に対する滞納処分の執行前に情を知つて上記の行為につき納税者又はその財産を占有する第三者の相手方となつた者は，納税者に対し滞納処分の執行があつた場合には，上記に準ずる刑罰が科される。

なお，上記の刑罰に関する両罰規定及び滞納処分による差押のための検査拒否犯に対する罰則がある。このほか，刑法の公務執行妨害，封印破棄等についての罰則が適用される。

2　改　正　の　方　向

徴税の実情をみると，罰則を適用した事例は余り多くない状況であるから，現段階においては，制度自体の基本的な改正を行う必要はないと認められる。しかし，租税を滞納し，滞納処分を免れる行為があつたときは，その結果，滞納者以外の第三者の利害に直接間接の影響を与えるものであるから，罰則の適用を厳正に行うことが適当と認められる。

なお，租税の徴収に関する罰則に関しては，現行制度においては，国税犯則取締法を適用することができないが，少なくとも税法に規定されている犯則事件については，これを適用することができる措置を講ずべきである。

参　考　資　料

参考資料　目　次

頁

第一　租税徴収制度調査会設置についての閣議決定…… 1

第二　租税徴収制度調査会委員、幹事名簿…… 2

第三　租税徴収制度調査会の審議経過概要及び主要提出資料一覧…… 4

第四　租税徴収制度改正に関する主要検討事項……13

第五　主要検討事項に係る現行制度、沿革、外国制度等……16

一　租税優先権……16

二　差押制度……23

三　換価制度……29

四　換価代金処分制度……33

五　交付要求制度……36

六　徴収緩和制度……37

七　時効制度……44

八　相続と納税義務……49

九　附帯税制度……50

十　還付制度……55

十一　賦課徴収形態……56

十二　争訟制度……58

十三　罰　　則……61

十四　他の法令との関係……63

第六　国税徴収法逐条沿革調……68

第七　外国制度主要参考資料…… 121

一　アメリカにおける租税リーエン制度…… 121

二　イギリスにおける租税優先権…… 136

三　ドイツにおける租税債権の効力…… 139

四　フランスにおける国庫の先取特権…… 142

五　スイスにおける不動産税の優先権…… 151

六　イギリスにおける動産抵当と租税債権…… 152

七　ドイツにおける譲渡担保と公法上の債権…… 154

八　アメリカにおける詐害行為の税務上の取扱…… 155

九　ドイツにおける詐害行為の取消…… 159

第八　租税滞納整理関係資料…… 165

一　国税の滞納整理事務の概況…… 165

二　公売実施状況の概要（抄）…… 178

三　租税滞納等状況調…… 181
第一表　国税滞納状況累年比較表…… 181
第二表　地方税(道府県税)滞納状況累年比較表…… 184
第三表　国税滞納処理状況累年比較表…… 185
第四表　昭和31年度における国税の滞納発生、督促状発付、差押及び公売状況調 …… 186
第五表　国税滞納処分による差押財産の種類別経過年数調…… 186
第六表　道府県税滞納処分における差押から公売までの経過期間調…… 188
第七表　強制執行及び競売事件累年比較表…… 190
第八表　昭和29年度における裁判所の強制執行既済事件の種類別処理期間調 …… 192
第九表　国税徴収法第4条ノ6及び第4条ノ7の規定による徴収状況調…… 194
第十表　徴収猶予、執行猶予及び執行停止の件数調…… 196
第十一表　調整法に係る事例の状況表…… 198
第十二表　徴収関係訴訟件数調…… 200

第一　租税徴収制度調査会設置について

（昭和30.12.16閣議決定）

臨時税制調査会においては、租税徴収の現状にかえりみ、その合理的制度の確立を期するため、租税徴収制度を全面的に検討する必要があるが、事柄が法律的専門事項に属するから、この問題を審議するため専門の調査会を設ける必要があるとの結論に達し、その旨の答申があつたので、下記要領により、租税徴収制度の改善に関する事項を調査審議させるため、臨時の事実上の機関として、大蔵省に租税徴収制度調査会（以下「調査会」という。）を設置するものとする。

記

1　調査会は、大蔵大臣が委嘱する学識経験者及び関係行政機関の職員15名以内の委員をもつて組織するものとする。

2　調査会には、必要に応じ臨時委員を置くことができるものとする。

3　調査会には、会長1名を置き、委員の互選により定めるものとする。

4　調査会には、学識経験者及び関係行政機関の職員のうちから若干名の幹事を置くものとする。

5　調査会は、その調査審議状況につき、臨時税制調査会と緊密な連絡を保つものとする。

6　調査会の庶務は、大蔵省主税局において処理するものとする。

7　調査会の存続期間は、昭和33年12月末日までとする。

（注）　存続期間は、当初昭和31年9月末日までであつたが、昭和31年9月14日の閣議決定により昭和32年9月末日までに、更に昭和32年8月27日の閣議決定により昭和33年12月末まで延長された。

（参考）

臨時税制調査会中間答申（昭和30.12.8）(抄)

6　租税債権と私債権との調整、滞納処分と強制執行との調整、租税の徴収の円滑化、効率化等の観点から、租税の徴収に関する制度について全般的検討を加えることが必要と認められるが、この問題は特に専門的事項に属するので、専らこの問題を調査審議するため、当調査会とは別に専門の調査会を設けるのが適当である。

なお、当面においては、滞納処分の対象となつた物件について私債権者より換価処分の促進を図ることを可能ならしめる制度及び強制執行等の対象となつた物件について徴税当局より換価処分の促進を図ることを可能ならしめる制度を設けるため、必要な立法措置を講ずべきである。

第二　租税徴収制度調査会委員、幹事名簿

氏名	職名	就任月日	退任月日
一　委員			
1　学識経験者			
江川六兵衛	弁護士	30. 12. 16	
大住達雄	三菱倉庫株式会社社長	〃	
兼子一	弁護士	〃	
斎藤秀夫	東北大学教授	〃	
鈴木竹雄	東京大学教授	〃	
田中和夫	一橋大学教授	〃	
田中二郎	東京大学教授	〃	
堀武芳	日本勧業銀行頭取	〃	
松隈秀雄	日本専売公社総裁	〃	
我妻栄	法務省特別顧問	〃	
2　官庁職員			
西村健次郎	法制局第三部長	30. 12. 16	32. 9. 7
山内一夫	〃	32. 9. 18	
奥野誠亮	自治庁税務局長	30. 12. 16	33. 6. 17
金丸三郎	〃	33. 7. 8	
村上朝一	法務省民事局長	30. 12. 16	32. 12. 28
平賀健太	〃	33. 1. 13	
渡辺喜久造	大蔵省主税局長	30. 12. 16	31. 7. 6
原純夫	〃	31. 7. 6	
中西泰男	国税庁徴収部長	30. 12. 16	31. 7. 6
飯田良一	〃	31. 7. 6	
二　臨時委員			
岡松成太郎	日本商工会議所参与	30. 12. 16	
楠見義男	農林中央金庫理事長	〃	
関根小郷	最高裁判所事務総局民事局長	〃	33. 9. 25
仁分百合人	〃	33. 10. 23	
三　幹事			
1　学識経験者			
雄川一郎	東京大学教授	30. 12. 16	
星野英一	東京大学助教授	〃	32. 4. 17
加藤一郎	東京大学教授	32. 4. 17	
堀内仁	日本勧業銀行調査部調査役	30. 12. 16	
三ヶ月章	東京大学助教授	32. 5. 10	
2　官庁職員			
荒井勇	法制局参事官	30. 12. 16	
細郷道一	自治庁税務局府県税課長	〃	33. 6. 1
大村襄治	〃	33. 6. 9	

氏名	職名	就任月日	退任月日
鎌田要人	自治庁税務局市町村税課長	32. 5. 10	
中田秀慧	法務省民事局参事官	30. 12. 16	33. 5. 17
長谷川信蔵	法務省民事局第五課長	33. 5. 29	
香川保一	法務省民事局局付検事	30. 12. 16	33. 11. 19
宮脇幸彦	〃	33. 11. 19	
杉本良吉	法務省訟務局局付検事	30. 12. 16	
矢口洪一	最高裁判所事務総局民事局第二課長	32. 4. 17	33. 1. 27
西迪雄	〃	33. 2. 10	33. 11. 19
鈴木重信	最高裁判所事務総局民事局第三課長	33. 11. 19	
白石正雄	大蔵省主税局税制第一課長	30. 12. 16	31. 7. 20
塩崎潤	〃	31. 7. 20	
吉国二郎	大蔵省主税局税制第二課長	30. 12. 16	
高田寿史	国税庁徴収部管理課長	33. 1. 13	
桃井直造	国税庁徴収部徴収課長	30. 12. 16	31. 8. 1
宇佐美勝	〃	31. 8. 1	

第三　租税徴収制度調査会の審議経過概要及び主要提出資料(調整法関係資料を除く。)一覧

総会	幹事会	開催年月日	議事概要	主要提出資料目録
1		昭31. 1.19	「滞納処分と強制執行等との調整措置に関する要綱」の審議	○租税徴収制度調査会設置についての閣議決定 ○租税徴収制度調査会委員、臨時委員及び幹事名簿 ○大蔵大臣からの租税徴収制度調査会に対する諮問 ○租税徴収制度調査会の運営方針 ○租税徴収制度調査会議事規則 ○租税徴収制度改正に関して検討すべき主要事項 ○臨時税制調査会中間答申 ○租税徴収制度に関する各界の意見 ○国税滞納状況累年比較表 ○地方税（道府県税）滞納状況累年比較表 ○国税滞納処理状況累年比較表 ○国税滞納処理による差押財産の種類別経過年数調 ○強制執行及び競売事件累年比較表 ○昭和29年度における裁判所の強制執行既済事件の種類別処理期間調
2		昭31. 1.27	「滞納処分と強制執行等との調整措置に関する要綱」の審議、決定のうえ大蔵大臣に答申	
3		昭31. 4.16	本調査会における主要検討事項及び今後の議事運営に関する審議	○税制主要参考資料集 ○税務行政主要資料集 ○国税徴収法逐条通達 ○国税徴収法逐条通達関係判例及び法規集 ○租税徴収の支障事例調（その一） ○質権者、抵当権者等利害関係人のある財産の滞納処分について（国税庁通達） ○徴収緩和措置の概要 ○各法律による差押禁止物件の比較
4		昭31. 5.14	国税と地方税との優先順位（同順位の原則、差押先着手主義、群団優	○国税徴収法逐条沿革調 ○地方税における優先権の沿革

総会	幹事会	開催年月日	議　事　概　要	主要提出資料目録
			先主義）及び特殊な物税（酒税、物品税等の課税物件の公売によつて生ずる租税）の優先権についての審議	○国税滞納処分法案に関する元老院会議議事録 ○旧国税徴収法立法当時の外国参考資料抄録 ○先取権を有する債権調 ○公課の先取特権の順位に関する通達 ○租税リーエン制度 ○米国連邦租税リーエン制度資料（原文その１） ○米国連邦租税リーエン制度資料（原文その２） ○米国地方税における租税リーエン制度資料（原文） ○スイス民法における公法上の担保権と不動産税の優先的効力 ○英独仏における租税の優先的効力について ○英仏独における租税の優先権関係法令（原文） ○国税徴収法（主として租税の優先権）に関する意見集（補遺） ○国税徴収法規準用法令調 ○ドイツ租税調整法 ○地方税制主要参考資料集 ○租税公課私債権の配当状況調 ○国税庁事業年報書（昭和29年度） ○国の歳入一覧表
	1	昭31. 5. 7	租税優先権に関する議題の整理	
	2	昭31. 5.21	同上	
5		昭31. 5.28	物税（特に固定資産税）の優先権及び租税と公課との優先順位についての審議	○ドイツ法における租税の優先的効力及び不動産に対する強制執行関係法令 ○国税徴収法制定当時（明治30年度）における国税の徴収及び滞納処分状況調 ○主要公課徴収状況調 ○法人の設立解散状況及び各年度末現在数調 ○国税徴収法（主として租税の優先権）に関する意見集（補遺２）

総会	幹事会	開催年月日	議事概要	主要提出資料目録
6		昭31. 6.12	租税と私債権との優先順位についての審議	
7		昭31. 6.25	租税と私債権との優先順位に関する審議の前提としての徴収実務の概況説明の聴取	○国税の滞納整理事務の概況 ○処理期間別及び税額階層別国税滞納整理状況調 ○道府県税滞納処分状況調 ○ドイツ強制徴収法規 ○譲渡担保に関する学説、判例及び契約実例 ○債権保全のための火災保険契約関係資料
	3	昭31. 7. 2	租税と担保権付債権との優先順位に関する議題の整理	
8		昭31. 7. 9	租税と担保付私債権との優先順位についての審議及び「村上委員意見」についての審議	○英独における譲渡担保と租税債権 ○賃金不払状況調 ○従業上の地位別就業者調 ○日本勧業銀行の抵当物件に対する国税滞納処分状況 ○租税と担保付債権との順位等に関する「村上委員意見」
9		昭31. 9.17	同上	○フランスにおける国庫の先取特権について ○日本勧業銀行抵当物件に対する地方税滞納処分状況
10		昭31.10. 8	租税と担保付私債権との優先順位の審議、特に租税徴収確保のための問題点の概況説明の聴取	○査察等による追徴税額の徴収状況 ○国税の発生、確定及び納期限等の主要税種別一覧表 ○地方税の発生、確定及び納期限等の税目別一覧表 ○註解ライヒ租税法
11		昭31.11. 5	租税徴収確保のための措置（詐害行為取消権制度の合理化、法人成等に対する租税徴収の保全、租税債権確定前の保全措置）及び「飯田委員意見」についての審議	○米独仏における詐害行為取消権関係資料 ○特殊法人の法的性格の主要相異点 ○租税の優先徴収権に関する「飯田委員意見」 ○国税徴収法第3条の「一箇年前」を削除した場合における徴収税額の推定について
12		昭31.12.10	租税と担保付私債権との優先順位の審議、「堀委員意見」についての審議及び「租税と私債権との優先権に関する調整試案」についての審議	○租税と私債権との優先権に関する調整試案 ○租税の優先権に関する「堀委員意見」

総会	幹事会	開催年月日	議事概要	主要提出資料目録
	4	昭31. 12. 4	「租税と私債権との優先権に関する調整試案」の問題点の整理	
	5	昭32. 4. 24	今後の審議計画についての協議（会長及び会長の指名した委員出席）	
13		昭32. 5. 1	私債権と租税との優先順位、譲渡担保と租税、請求権保全の仮登記と租税及び相殺と租税についての審議	○最近における租税優先権に関する判例、通達等 ○フランスにおける直接税賦課徴収制度の概要 ○租税優先権に関する試案 ○租税優先権に関する基本的な問題点 ○米英独仏における差押開始時までの手続
14		昭32. 5. 11	低額譲渡等と租税、根抵当権等と租税、実質課税における賦課と徴収との調整、抵当権等が設定された財産が譲渡された場合における租税優先権及び相殺と租税についての審議	
	6	昭32. 5. 13	譲渡担保と租税についての審議（会長及び会長の指名した委員出席）	○譲渡担保に関する問題点 ○請求権保全の仮登記に関する問題点
	7	昭32. 5. 17	相殺と租税、低額譲渡等と租税、実質課税による賦課と徴収との調整及び譲渡担保と租税についての審議（会長及び会長の指名した委員出席）	○相殺に関する問題点 ○実質課税による賦課と徴収の調整上の問題点 ○租税と譲渡担保の調整案
	8	昭32. 5. 20	固定資産税の徴収確保措置、抵当権等が設定された財産が譲渡された場合における租税優先権、地方税における附帯金の徴収順位、質権等の証明方法の簡素化、先取特権と租税及び留置権と租税についての審議（会長及び会長の指名した委員出席）	○質権又は抵当権の設定されている財産が第三者に譲渡された場合における租税の優先権について ○法定担保に関する問題点 ○差押をした租税公課が私債権に劣後し、これに交付要求をした租税公課がその私債権に優先する場合の処理例 ○先取特権に関する問題点 ○留置権に関する問題点 ○租税保全の仮差押の問題点
	9	昭32. 5. 23	同上問題点の整理	
	10	昭32. 5. 24	租税の保全担保、租税保全の仮差押、請求権保全の仮登記、根抵当権等と租税及び事業譲渡と租税についての審議（会長及び会長の指名した委員出席）	○供託に関する問題点 ○租税優先権に関する仮決定案（第一次案）

総会	幹事会	開催年月日	議　事　概　要	主要提出資料目録
	11	昭32. 5.27	供託と租税、納税保証等がされた租税と納税保証人等の財産上に設定された担保権との優先順位、事業譲渡と租税、共同的な事業と租税及び固定資産税の徴収確保措置についての審議（会長及び会長の指名した委員出席）	
15		昭32. 6. 3	「租税優先権に関する仮決定案」についての審議	○アメリカ国税徴収法 ○固定資産税の徴収確保の措置に関する問題点 ○仮登記に関する学説、判例等 ○相殺に関する学説、判例等 ○国税徴収の支障事例調（その２）（相殺関係） ○国税徴収の支障事例調（その３）（譲渡担保等） ○国税徴収の支障事例調（その４）（仮登記関係） ○租税優先権に関する仮決定案（第二次案） ○供託等に関する学説、判例等
16		昭32. 6. 7	「租税優先権に関する中間覚書」の取りまとめ（同日公表）	○租税の優先徴収についての「堀委員意見」 ○租税優先権に関する中間覚書
17		昭32. 9.30	今後の運営方針についての協議、並びに差押開始の要件及び差押手続上の準則についての審議	○強制執行法及び競売法に関する改正資料 ○国税徴収法規と民事強制執行法規との対照表 ○民事上の保全処分と滞納処分に関する学説、判例及び通達 ○差押禁止物件に関する資料 ○ドイツ強制競売及び強制管理に関する法律 ○1931年ドイツ新民事訴訟法草案並びに解説 ○ドイツ強制執行法
18		昭32.10.12	「差押開始の要件の合理化についての試案」及び差押手続上の準則に関する問題点の審議	○差押開始の要件の合理化についての試案 ○昭和31年度滞納発生、督促状発付及び差押状況調 ○滞納整理事務運行図
	12	昭32.10.28	督促制度の合理化及び差押手続上の準則に関する問題点の審議	

総会	幹事会	開催年月日	議事概要	主要提出資料目録
19		昭32. 10. 31	差押の効力、督促制度の合理化、差押手続上の準則、滞納処分による財産の分類、動産及び債権の差押の方法及び効力発生の時期についての審議	
	13	昭32. 11. 5	各種財産の差押の方法及び動産差押に関する問題点の整理	
	14	昭32. 11. 9	不動産、船舶、自動車、無体財産権等の差押に関する問題点及び捜索手続に関する問題点の整理	
20		昭32. 11. 14	各種財産の差押の方法及び動産差押に関する問題点の審議	○憲法第35条に関する参考資料 ○差押手続に関する学説、判例等
21		昭32. 11. 19	不動産、船舶、自動車、無体財産権等の差押に関する問題点及び捜索手続に関する問題点の審議	
	15	昭32. 11. 30	差押禁止物件に関する問題点の整理	
22		昭32. 12. 5	差押禁止物件に関する問題点の審議	○差押禁止物件に関する国税徴収法と民事訴訟法改正案との対照表 ○独仏における給与債権の差押
	16	昭32. 12. 14	差押解除の要件に関する問題点の整理	
23		昭32. 12. 19	差押解除の要件に関する問題点の審議	○第三者が占有する動産の差押に関する問題点
24		昭33. 1. 13	差押制度に関する未決問題の審議	○差押と使用収益の制限について ○差押動産を滞納者等に保管させる場合の表示に関する試案
	17	昭33. 1. 22	差押制度に関する未決問題の整理	○動産差押の効力に関する問題点 ○差押解除の効力発生時期についての問題点 ○税法における物的担保の種類 ○登録自動車等の差押手続について
25		昭33. 1. 27	差押制度に関する未決問題の審議	○差押手続に関する学説判例(補遺)
26		昭33. 2. 10	差押開始の要件の合理化及び第三者が占有する動産の差押についての審議	○督促状発付の確認措置の試案 ○第三者が占有する動産の差押に関する参考資料 ○換価方法の大要
	18	昭33. 2. 19	換価制度の総括的審議	
27		昭33. 2. 24	換価手続開始の要件、見積価格、公売保証金等についての審議	○売却決定手続に関する参考資料 ○公売事務実施状況の概要について ○公売事務提要
	19	昭33. 3. 5	売却決定手続、代金納付手続及び権利移転手続についての審議	○公売通知のかしの治ゆ ○売却決定に対する異議処理手続

総会	幹事会	開催年月日	議事概要	主要提出資料目録
				○売却実施の合理化 ○買受財産に対する危険負担 ○引受主義と消滅主義 ○滞納処分による売却と法定地上権
28		昭33. 3. 6	公売手続以外の換価手続、売却決定手続及びその異議処理手続についての審議	
	20	昭33. 3.15	売却決定手続及びその異議処理手続についての試案の検討	○売却決定手続と異議処理手続についての試案
29		昭33. 3.20	売却方法の合理化、売却代金納付手続及び権利移転手続についての審議	
30		昭33. 4. 3	売却決定手続及びその異議処理手続についての審議	○第三者が占有する動産の差押に関する試案
	21	昭33. 4.11	公売実施事務視察（品川税務署及び東京国税局常設公売場）	○徴収関係事務実施状況の説明
31		昭33. 4.14	第三者が占有する動産の差押に関する試案、換価代金処分手続及び交付要求手続についての審議	○換価代金処分手続、交付要求手続に関する参考資料
	22	昭33. 4.23	「租税滞納処分手続に関する中間覚書(案)」の審議	○租税滞納処分手続に関する中間覚書案（第一次案）
32		昭33. 4.28	同上	○同上（第二次案）
	23	昭33. 5. 7	同上	○譲渡禁止の仮処分と滞納処分の効力
33		昭33. 5.12	同上	○租税滞納処分手続に関する中間覚書についての別案（奥野委員及び平賀委員提出） ○簡易な債務名義に関する立法例
	24	昭33. 5.21	同上	
34		昭33. 5.26	租税滞納処分手続に関する中間覚書の取りまとめ（同日公表）及び「租税優先権に関する要綱試案㈠」の審議	○租税滞納処分手続に関する中間覚書 ○担保付債権等の優先順位一覧 ○租税優先権に関する要綱試案㈠
35		昭33. 6. 9	「租税優先権に関する要綱試案㈠」の審議	○租税優先権に関する要綱試案㈡ ○譲渡担保と租税との調整試案 ○譲渡担保及び担保のためにされている仮登記の判定についての試案
	25	昭33. 6.18	「租税優先権に関する要綱試案㈠」の問題点の整理	
36		昭33. 6.23	「租税優先権に関する要綱試案㈡及び㈢」の審議	○租税優先権に関する要綱試案㈢ ○国税徴収法関係判例集（追録１） ○商法商行為偏海商編中改正要綱（昭10.12法制審議会総会決議）（抄）

総会	幹事会	開催年月日	議　事　概　要	主要提出資料目録
				○海上先取特権及び海上抵当権についての若干の規定の統一に関する国際条約（1の26）
				○租税公課と私債権との特殊な競合の処理例
	26	昭33. 6.25	「租税優先権に関する要綱試案㈠及び㈡」の問題点の整理	
37		昭33. 6.30	「租税優先権に関する要綱試案㈠、㈡及び㈢」の審議	○租税優先権に関する要綱試案（地方税関係）
				○固定資産税及び都市計画税の徴収確保に関する要綱試案
38		昭33. 9.15	租税の徴収緩和制度及び還付制度の審議	○相続、租税と一般債権との相殺に関する学説判例等
				○徴収緩和措置の概要一覧
				○徴収猶予、執行猶予及び執行停止の件数調
	27	昭33. 9.24	租税の徴収緩和制度及び還付制度の問題点の整理	
39		昭33. 9.29	相続と租税、罰則制度及び他の法令との関係の審議	○時効に関する学説判例等
				○東南アジヤ諸国における離国外国人に対する租税確保措置
	28	昭33.10. 6	相続と租税、時効制度及び他の法令との関係に関する問題点の整理	
40		昭33.10.20	時効制度、税務争訟制度及び他の法令との関係の審議	
	29	昭33.10.22	相殺と租税、有価証券の譲渡担保及び担保権付財産が第三者に譲渡された場合における租税の優先権に関する問題点の整理	
41		昭33.10.27	相殺と租税、有価証券の譲渡担保及び担保権付財産が第三者に譲渡された場合における租税の優先権に関する審議	○質権又は抵当権の設定されている財産が第三者に譲渡された場合における租税の優先権についての試案
				○相殺と租税に関する問題点
				○有価証券の譲渡担保に関する問題点
				○手形割引等に関する諸税
				○相殺に関する参考資料
				○抵当物件の譲渡と租税の優先権に関する判例
				○相殺に関する判例
				○担保差入証の様式
	30	昭33.11. 5	第三者が占有する動産の差押、持分差押に伴う退社請求権、第三者納	○中間覚書の問題点(案)
				○供託と租税について

総会	幹事会	開催年月日	議　事　概　要	主要提出資料目録
			付による代位、給与債権等の差押禁止、簡易な執行手続及び供託と租税について審議	
42		昭33. 11. 10	供託と租税、第三者が占有する動産の差押、持分差押に伴う退社請求権及び給与債権等の差押禁止についての審議	○中間覚書の問題点 ○給与債権等の差押禁止に関する参考資料 ○各種加算税の概要
43		昭33. 11. 17	附帯税制度、第三者納付による代位、簡易な執行手続及び換価代金の配当における差押に係る租税に影響を与えない異議の処理についての審議	○担保権付債権が租税に優先する時期について
44		昭33. 11. 24	担保権付債権が租税に優先する基準となる時期及び租税徴収制度調査会の答申（案）の審議	○租税徴収制度調査会の答申(案)
45		昭33. 11. 26	租税徴収制度調査会の答申(案)の審議	○公課の徴収状況（昭和32年度） ○租税の優先徴収権に関する全国銀行協会連合会の要望（堀委員提出）
46		昭33. 12. 1	同上	○租税徴収制度調査会の答申案に対する「平賀委員意見」
	31	昭33. 12. 3	同上（会長及び会長の指名する委員出席）	
47		昭33. 12. 8	租税徴収制度調査会の答申(案)の審議及び決定	○租税徴収制度調査会答申

第四　租税徴収制度改正に関する主要検討事項

一　一般的事項

(1)　租税の確保と納税者及びその債権者の利益の保護とをどのように調整すべきか。

(2)　経済機構の複雑化に応じつつ、租税の徴収機構及び手続についてどのように合理化すべきか。

(3)　現行租税法体系を通ずる通則的法律がないが、租税徴収制度の改正に当つて通則的な規定をどの程度定めるべきか。

二　個別的事項

1　租税徴収制度の改正に当り現行法上検討すべき主要事項

(一)　租税債権の優先的効力について

(1)　国税と地方税との優先順位は、次のいずれによるべきか。

(イ)　差押先着手主義

(ロ)　平等配分主義

(ハ)　群団優先主義

(ニ)　差押先着手主義と群団優先主義との併合(現行法)

(ホ)　物を課税対象として賦課する租税の当該物について先取させるリーエン的優先主義

(2)　租税と公課とが競合する場合には、すべて租税を優先させるか。

(3)　租税と私債権とが競合する場合には、原則として租税を優先させるか。また、担保物権が設定されている等特定の債権との関係においては、どのように調整を図るべきか。

(イ)　租税に優先する債権の種類には、先取特権及び留置権付債権を含めるか。なお、賃金債権についてはどう考えるか。

(ロ)　租税に対する担保権付債権の優先権の有無についての判定基準である現行の「納期限前1箇年」及び「公正証書による証明」の要件につきどのように考えるか。

(ハ)　譲渡担保、仮登記、相殺、買戻権、再売買の予約、交互計算又は信託等による租税の優先権の回避に対しどのように考えるか。

(二)　租税回避に対する徴収措置について

(1)　現行の詐害行為の取消に関する規定をどのように合理化するか。

(2)　個人から法人組織への変更又は第二会社の設立により租税の徴収を免れようとする者については、現行の同族会社等に対する第二次納税義務制度（法第4条ノ6、第4条ノ7）の拡充又は合名会社等の社員についての持分差押債権者による退社請求制度の採用等の措置を採るべきか。

(3)　租税の徴収を免れようとするおそれがある場合には、租税債権が具体的に確定する以前においても、仮差押又は仮処分制度を導入して、財産の保全処分をすることができることとすべきか。

(4)　実質課税の原則及び同族会社の行為計算に関する規定に基く賦課の考え方を徴収面においてどのように反映させるべきか。

㈢ 差押制度について

(1) 差押物件の選択基準を設けるか。

(2) 差押禁止物件の範囲について、どのように考えるべきか。

(3) 質権、留置権等の権利の目的となり、又は流質契約等の附款のある財産についての滞納処分手続はどうすべきか。

(4) 仮差押又は仮処分（殊に譲渡禁止の仮処分）の保全手続をしている財産について、滞納処分を執行した場合におけるこれらの保全手続と滞納処分手続との効力関係はどうすべきか。

(5) 滞納処分をする場合の捜索手続は、どのように合理化すべきか。

(6) 滞納処分における財産差押の効力を発生させる措置及び時期は、どのように合理化するか。

(7) 差押を解除すべき要件をどのように法定するか。

(8) 交付要求制度は、民事訴訟法の照査手続又は記録添付手続のような制度に改めるか。

㈣ 換価配当制度について

(1) 公売、随意契約、政府買上及び取立による差押財産の換価手続をどのように考えるべきか。

(2) 換価代金の配当に当つての租税公課以外の債権の確認手続は、どのようにすべきか。

(3) 換価代金の配当には、特定の債権者以外の一般の債権者をも参加させ、また、仮差押債権者のための換価代金の供託制度を採用するか。

㈤ 徴収猶予、滞納処分の執行猶予又は執行停止等の租税徴収の緩和制度をどのように考えるべきか。

㈥ 租税徴収権の時効について、どのように考えるべきか。

2 租税徴収制度の改正に当り関連する分野において検討すべき主要事項

㈠ 他の租税法との関連について

(1) 現行の利子税額、延滞加算税額、延滞金及び延滞加算金の制度については、どのように考えるか。

(2) 現行賦課徴収形態である申告納税、予定納税、源泉徴収（特別徴収を含む。）及び印紙納付（証紙徴収を含む。）の諸制度をどのように考えるか。

(3) 国及び地方を通ずる徴収機構及び手続についての簡素化と能率化のためどのような改善を図るべきか。

㈡ 租税法以外の法令との関連について

(1) 租税滞納処分、民事上の強制執行等の手続において相互に二重差押をすることができることとするとともに、先に行つた手続の換価処分が遅滞している場合には、後に差押を行つた者から促進を図ることができる制度を設けるか。

(2) 工場抵当法及び会社更生法等と国税徴収法との現行の調整はどのように考えるか。

㈢ 改正の法形式について

租税徴収制度の改正に当つては、次の法形式のうち、いずれによるべきか。

(1) アメリカ又はドイツの例にならい、各税法に分散する共通規定及び共通法（国税徴収法、国税犯則取締法、災害減免法等）を整理統合するとともに、租税債権の発生、消滅、時効、納税地、期間計算等の総則的規定を整備する租税通則法の法形式

(2) 各税法に分散する狭義の徴収規定を整理統合する法形式

(3) 現行の法形式と同一にし、所要の合理化を行う法形式

第五　主要検討事項に係る現行制度、沿革、外国制度等

一　租税優先権

事　　項	参　　考
1　国税と地方税との優先順位	
㈠　現行制度	
(1)　原則的には、同順位である。	徴収法２①，地方税法15①
(2)　具体的には、次により順位を決定する。	
㈠　先に差押した租税が優先する。	徴収法２②③，地方税法15②③
㈡　他の滞納処分又は強制執行等の処分が開始されたときは、その処分機関に対し、滞納税額の交付を要求することになるが、交付要求をした租税は、相互に同順位である。ただし、その処分時までに納期の到来した租税は、群団として、その後に納期の到来する租税に優先する。	徴収法２④⑤，地方税法15④⑤⑥
㈢　各税法の規定により担保を徴している租税は、㈠及び㈡にかかわらず、担保物の価格を限度として、最優先する。	徴収法７の４④，酒税法34④，砂糖消費税法27⑤等
㈣　会社更生法においては、租税の種類及び納期により、共益債権に属するもの、更生担保権に属するもの及び更生債権に属するものに分類し、このグループにより順位を決定する。	会社更生法208, 119, 123, 102, 209②，124①②
㈡　沿　　革	
(1)　国税と地方税との順位	国税徴収法逐条沿革調
㈠　自　明治年間 至　昭和25年　国税が地方税に優先	
㈡　自　昭和25年 至　昭和26年　原則として同順位（差押先着手主義を採用するも、交付要求時には国税が優先）	
㈢　自　昭和26年 至　現　在　原則として同順位（差押先着手主義と群団優先主義とを併用） なお、公課については、現行法上国の徴収金が地方団体の徴収金に優先している。	地方自治法225⑤
(2)　地方税相互間の順位	
㈠　自　明治年間 至　昭和23年　府県税が市町村税に優先	
㈡　自　昭和23年 至　昭和25年　同順位	
㈢　自　昭和25年 至　昭和26年　原則として同順位（差押先着手主義を採用）	
㈣　自　昭和26年 至　現　在　原則として同順位（差押先着手主義と群団優先主義とを併用）	

事　　項	参　　考
㈢ 外国制度	第七　外国制度参考資料参照
(1) アメリカ 一般的には、連邦税は、州税に優先するものとされており、連邦酒税については、常に州税に優先する。なお、州税間では、相互に同順位とされている。	
(2) フランス 国税は、府県税に優先し、府県税は、市町村税に優先する。	
(3) スイス 財産税について、州税は、市町村税に優先する。	
(4) ドイツ 差押先着手主義により、優先順位を決定する。	
2　物を課税対象として賦課する租税の優先順位	
（注）物を課税対象として賦課される租税には、酒税、物品税、揮発油税、軽油引取税、木材引取税及び固定資産税等がある。	
㈠ 現行制度 関税は、その課税対象となる外国貨物につき他の公課及び債権に先だつて徴収する。	関税法 7
㈡ 沿　　革 明治10年から22年までは、課税財産につき優先権を与え、これを譲渡したときは、その買受人から徴収していた。	国税徴収法逐条沿革調
㈢ 外国制度	
(1) アメリカ	
(イ) 連邦税	
（i）一般租税リーエン　滞納の事実があつたときは、賦課の時にさかのぼつて滞納者のすべての財産の上にリーエンが設定され、すべての公課及び債権に先だつて徴収する。ただし、譲渡抵当権者、動産質権者及び買受人に対しては、一定の場所にリーエン設定の通知書を提出しなければ、対抗できない。また、有価証券上のリーエンは、上記の通知がされても、これらの第三者が善意であり、かつ、十分な対価を支払つているときは、対抗できない。	内国歳入法 6321
（ii）特別租税リーエン	
（a）遺産税及び贈与税リーエン　滞納の事実があつたときは、死亡又は贈与の時にさかのぼつて死亡者の遺産及び贈与物の上にリーエンが設定され、他の公課及び債権に優先する。ただし、原則として、（i）の第三者及び有価証券に関する特例が適用される。	内国歳入法 6324
（b）酒税リーエン　滞納の事実があつたときは、酒の製造時にさかのぼつて、酒類、製造器具、建物及び土地の上に設定され、対抗要件を備えることなくすべての他の公課及び債権に優先する。	内国歳入法 5004
(ロ) 地方税リーエン 地方税の大宗を占める財産税について発達し、原則として、	

事　　項	参　　考
課税対象となつた不動産の上にリーエンが設定される。その効力は、州法により異なるが、場合によつては、その設定の時期を問わず、担保物権、他のすべての公課に優先する効力が認められている。	
(2) スイス 租税優先権は、財産税（州税）の課税対象となつた不動産及び水利権の上に登記なくして成立し、他のすべての私債権、担保権に優先する。	
3 租税と公課との優先順位	
(一) 現行制度	
租税公課は、次のような順位に分類される。 第1順位―他の総ての公課及び債権に優先するもの 第2順位―国税及び地方税に優先するもの 第3順位―国税及び地方税並びにこれらと同順位のもの 第4順位―国税又は地方税に次ぐ公課（明文の規定のあるもの） 第5順位―国の徴収金 第6順位―都道府県の徴収金 第7順位―市町村の徴収金及びこれに準ずる徴収金 第8順位―市町村の徴収金に次ぐ公課	地方自治法225⑤
（注） 公課には、権力作用によるものと管理作用によるもの（例えば公用財産の使用料、じんかい処理料等の使用料や負担金等）がある。	
4 租税と一般私債権（担保物権付債権を除く。）との優先順位	
(一) 現行制度	
租税は、すべての一般私債権に優先して徴収する。	徴収法2, 3, 地方税法15
(二) 沿　　革	
当初から租税が優先的地位を占めている。ただし、市町村税に相当する一部のものは、明治17年4月まで一般私債権と同順位であつた。	国税徴収法逐条沿革調
(三) 外国制度	
(1) 英米仏 租税は、すべての一般私債権に優先する。	
(2) ドイツ 不動産税は、課税対象となつた不動産につき一般私債権に優先するが、他の租税は、私債権と同順位であり、差押先着手主義により優先順位を決定する。	
(3) スイス 租税は、すべての一般私債権に優先する。	
5 租税と担保物権付債権との優先順位	
(一) 現行制度	
次に掲げる要件に該当する債権を除いて、租税が優先する。 (1) 抵当権又は質権で担保されている債権であること (2) 納税者の財産上に(1)の担保物権が租税の納期限より1年前に設定されていること (3) 公正証書をもつて(1)及び(2)について証明したこと	徴収法2, 3, 地方税法15

事　　項	参　　考
（注）	
(1) 先取特権と租税　租税は、つねに先取特権に優先し、また、滞納処分による換価代金から配当を行わないこととして取り扱われている。	徴収法逐条通達３関係１
(2) 留置権と租税　租税は、つねに留置権に優先し、また、滞納処分による換価代金から配当を行わないこととして取り扱われている。	徴収法逐条通達３関係１
(3) 譲渡担保と租税　解釈が次の二つに分れている。 （甲説） 譲渡担保は、すべて所有権の移転を伴うため、譲渡人の滞納に基きこれを差し押えることはできないから、租税の優先権は働かない。ただし、譲受人の滞納の場合には、これを差し押えることができる。 （乙説） 譲渡担保の実質は、担保権であり、所有権の移転は、その手段にすぎないから、少なくとも清算的譲渡担保については、譲渡人の滞納に基きこれを差し押えることができ、従つて、租税の優先権の対象となる。	
(4) 仮登記と租税　請求権保全の仮登記（仮登録を含む。）がある場合において、滞納処分による差押をしても、その仮登記に基く本登記がされたときは、その仮登記の時にさかのぼつて本登記がされたと同一の効果を生じ、滞納処分の効力が失われる結果となる。	徴収法逐条通達10関係75
(5) 相殺と租税　租税の滞納処分により債権が差し押えられた場合において、その債権の第三債務者が相殺をもつて徴税機関に対抗できるかどうかについては、かつては、租税の優先徴収権との関係において対抗できないとされていたが、最近においては、少なくとも双方の債権が相殺適状となつている限り、対抗できるものとされている。	徴収法逐条通達23の１関係45
(6) 供託と租税　供託所の取扱によれば、供託所に供託された金銭又は有価証券については、すべて被供託者はその還付請求権を有し、供託者はその取戻請求権を有することとし、供託者の取戻請求権は、被供託者の還付請求権が行使された後でなければ、行使することができないものとされている。したがつて、滞納者の財産が供託されることにより、租税は、滞納者の有する供託金取戻請求権を差し押えるにとどまるから、租税と被供託者の有する債権との優先順位にかかわりなく、被供託者の還付請求権が行使された残額に限り、租税を徴収することができる。	昭和29.9.28法務省民事甲1855通達
㈡ 沿　　革	
(1) 明治22年12月以前　租税がすべて優先（ただし、市町村税に相当するものの一部は、明治17年４月までは担保付債権に劣後）	国税徴収法逐条沿革調
(2) 自　明治23年１月 至　明治30年６月　滞納税金の納期の１年前に買入、書入をした債権者の債権に租税は、劣後する。（ただし、公正証書による証明については、法制上の規制はない。）	
(3) 自　明治30年７月 至　現　　在　現行制度	
㈢ 外国制度	
(1) アメリカ 上記２の㈢の(1)参照	
(2) イギリス	

事　　項	参　　考
所得税の滞納があつたときは、滞納者の所有に属する動産は、不動産所有者の賃貸料請求訴訟による場合を除き、他のすべての強制執行その他の手続によつて取り上げられることはない。 強制執行債権者及び譲受人は、滞納税額（1年分をこえる滞納額があるときは、最近の1年分の税額）を代つて納付した場合に限り、差押その他の手続を進めることができることとして、租税の優先的地位を保障している。	英所得税法 75～81
(3) ス イ ス 州税について、租税優先権は、財産税の課税対象となつた不動産及び水利権の上に登記なくして成立し、他のすべての私債権、担保権に優先する。	スイス州税法 164
(4) ド イ ツ 動産を差し押えた場合には、徴税機関は、差押動産上に差押質権を取得するが、差押債権者相互間の順位は、差押先着手優先主義に従つて決定されているから、租税債権は、それ自体としては実体法上優先権を与えられていない。	
これに対し、不動産差押の場合は、差押先着手優先主義によらず、競落代金から弁済を受ける順位が強制競売法に定められており、不動産税及びその利子税加算税は、土地の維持改良費及び雇人給料等に次いで第三順位となつている。	強制競売法 10
(5) フ ラ ン ス 直接税に関する国庫の先取特権は、具体的租税債権が確定した日（課税名簿が徴収に付された日）から起算して2年間、納税者に属するすべての動産及び有価証券について、その財産の所在を問わず、他のすべての担保権に優先して行使される。	租税法総典 1920～1925
売上税に関する国庫の先取特権は、期間の制限なく担保権、一般私債権に優先するが、優先する金額が500万フラン以上の場合には、商事裁判所の公簿に公示する。間接税については、売上税と同様であるが、公示の規定はない。 なお、直接税及び売上税の先取特権は、同順位であるが、間接税の先取特権は、それらの次順位となる。	
（注） 譲渡担保と租税に関する外国制度 (イ) アメリカ　動産譲渡抵当（モルゲージ—権利移転の形式をとる。）は、租税リーエンの効力発生後に設定されたものは、租税に劣後する。 (ロ) イギリス　動産譲渡抵当（1878年の売買証書法により、対価30ポンド以上の有体動産特に在庫商品又は企業用物件の動産抵当は、権利移転を要件とすることとなつている。）は、譲渡人の滞納に係る差押に対抗できない。 (ハ) ドイツ　ドイツの一般法の解釈は、一の(注)の(3)に掲げたわが国の甲説と同様であつて、租税の優先権はないものと考えられる。	
6 詐害行為取消権制度の合理化	
(イ) 現 行 制 度	
収税官吏は、滞納処分を執行するにあたつて、次に掲げる事項の	徴収法 15, 地方税法 48①

事　　項	参　　考
いずれにも該当する事実があると認めるときは、訴により滞納者の行為を取り消すことができる。 (イ) 滞納者が差押を免かれるため、故意に財産を譲渡したこと (ロ) 譲受人又は転得者が譲受又は転得の当時滞納者の悪意を知つていたこと なお、譲渡以外の法律行為については、民法第424条により取り消すことができる取扱にしている。	等 徴収法逐条通達15関係29
(ニ) 沿　　革	
(イ) 自 明治初年 至 明治30年6月　税法上別段の規定がなく、明らかでない。	国税徴収法逐条沿革調
(ロ) 自 明治30年7月 至 昭和26年3月　滞納者及び譲受人の詐害の意思は、いずれも収税官吏に立証責任があつた。	
(ハ) 自 昭和26年4月 至 現在　譲受又は転得の場合における詐害の意思のないことについては、その譲受者又は転得者が立証責任を負う。	
(ホ) 外国制度	
(イ) アメリカ わが国におけるような詐害行為取消権の規定はないが、納税者が納付不能であるにもかかわらず、自己の財産を譲渡した場合には、一定の要件のもとに、財産譲受人に対し、第二次納税義務を負わせている。	内国歳入法 6901, 6902
(ロ) フランス 詐害行為の取消については、民法の規定があり、これを租税関係についても適用していると認められる。その内容は、わが国の民法とほぼ同様であるが、取消権行使の対象となる行為の範囲は、相続の放棄等も含まれているから、多少広い。	仏民法 1167
(ハ) ドイツ 執行力ある債務名義を有し、かつその請求権が弁済期に達した債権者は、債務者の財産に対する強制執行が債権者の完全な満足に達しなかつたとき又はこの事態が予測されうべきときは、その取消権を行使することができる。これとともに、税法上各種の第二次納税義務を課している。	破産手続外における債務者の法律行為取消に関する法律1～13，ライヒ租税法 114～121
7　法人成、第二会社に対する租税徴収の保全（第二次納税義務制度の拡充）	
(イ) 現行制度	
(1) 滞納者が同族会社の株式又は出資を有しているときにおいて、次に掲げる場合に該当するときは、その株式又は出資の価額を限度として、同族会社が滞納者の第二次納税義務を負う。 (イ) 株式又は出資が市場性がないとき又は譲渡が制限されているとき (ロ) 他の財産の滞納処分によつて滞納税金等の満足が得られないと認められるとき	徴収法4の6，地方税法11の2
(2) 滞納者が次に該当する場合には、同族会社、親族等がその財産	徴収法4の7，地方税法

事　　項	参　　考
の価額を限度として、その滞納税額について第二次納税義務を負う。	11の3
(イ) 財産差押を免れるため、同族会社、親族等に贈与又は低額譲渡した財産があるとき	
(ロ) 滞納者に対する滞納処分によつて滞納税金の満足が得られないと認められるとき	
(3) 法人が解散した場合において、その租税を納付しないで残余財産の分配をしたときは、清算人又は残余財産の分配を受けた者は、その租税につき、その分配をし、又は分配を受けた財産の価額の限度において第二次納税義務を負う。	徴収法4の7，地方税法9
(4) 合名、合資会社に対して滞納処分を執行する場合において、会社財産がその納付すべき租税に不足するときは、その無限責任社員は、その第二次納税義務を負う。	徴収法29
(ニ) 沿　　革	
(イ) 自 明治年間 至 昭和26年3月　税法上別段の規定はない。ただし、商法上においては、昭和13年に社員の持分差押債権者による退社請求の制度が規定された。	
(ロ) 自 昭和26年4月 至 現　　在　現行制度	
(ホ) 外国制度	
(イ) ドイツ	
ある法人に従属して自己の意思を有しない法人は、前者の租税につき責任を負う。また、親族、取得者、第三者等の責任に関する一連の規定が税法におかれている。	ライヒ租税法114～121
(ロ) アメリカ	
納税者が納付不能であるにもかかわらず、自己に属する財産を譲渡したこと、適正な価格よりも低い価格で譲渡したこと、譲渡の際すでに租税債務が発生していたこと等を要件として、財産譲受人に対し第二次納税義務を課している。なお、財産譲渡のときにおいて租税債務が発生していれば足り、それが確定していることを必要としない。	内国歳入法6901, 6902
8 租税債権確定前の保全	
(イ) 現行制度	
酒税、入場税、砂糖消費税、娯楽施設利用税及び遊興飲食税については、必要と認めるときに、租税債権の確定前であつても、所要の担保を徴することができる。	酒税法31②，入場税法14，砂糖消費税法24②，地方税法16の7
(ニ) 沿　　革	
(イ) 酒税については、明治29年3月の酒造税法第13条に規定され、その後若干の改正を経て、現在に至つている。	
(ロ) 入場税については、昭和29年5月の入場税法の制定に際し規定され、現在に至つている。	
(ハ) 砂糖消費税については、昭和30年6月の砂糖消費税法の制定に際し規定され、現在に至つている。	
(ニ) 娯楽施設利用税及び遊興飲食税については、昭和28年の地方税	

事　　項	参　　考
法の一部改正によつて規定され、現在に至つている。	
㈢ 外国制度 ド　イ　ツ 税法に基く請求権保全のため、税務官吏は、抽象的に租税債務が発生していれば、税額が具体的に確定していなくとも、納税義務者の動産又は不動産に対する仮差押をすることができる。	ライヒ租税法 378
9　実質課税の原則等による賦課と徴収との調整 ㈠ 現行制度 (1) 実質課税の原則及び同族会社等の行為計算の否認に関する規定は、租税の賦課について適用されるものであつて、租税の徴収については、適用されない。	所得税法 3 の 2，67，法人税法 7 の 3，31 の 3，相続税法 64，地方税法 72 の 2
(2) 事業の法律上の経営者が単なる名義人で、その経営者の親族等が事実上その事業を経営していると認められるときは、経営者とその親族等を共同事業者とみなして地方税を賦課し、連帯納税義務を負わしている。	地方税法 11 ③
㈡ 沿　　革 (1) 実質課税の原則は、昭和 28 年 8 月から法律に規定されたが、それ以前においても、解釈上同様に処理されていた。 (2) 同族会社の行為計算の否認に関する規定は、大正 12 年 3 月に設けられ、企業組合等の同族法人についても、昭和 28 年 8 月に規定が設けられた。 (3) 地方税の共同事業者の連帯納税義務に関する規定は、昭和 28 年 8 月に設けられた。	
㈢ 外国制度 ド　イ　ツ 実質課税の原則による徴収制度に類するものとして、企業用物件の所有権が企業者以外の当該企業に実質的関係を有する者又は企業者の親族に帰属する場合に、その所有者に、その物件をもつて、企業者の納税義務について責任を負わせている。	ライヒ租税法 115

二　差　押　制　度

事　　項	参　　考
1　差押開始の要件 ㈠ 現行制度 差押は、次の場合に開始できるものとされている。 (1) 納税者が督促を受けて、その指定期限（督促状の発付の日から起算して 10 日以上経過した日）までに税金を完納しないとき (2) 納税者が繰上徴収の事由（破産による場合を除く。）に該当し、納期限未到来の税金の納付の告知を受けて、完納しないとき	徴収法 10，9

事　　項	参　　考
ただし、以上の前提要件を充足しても、次の事由がある場合には、差押を執行できないとされている。	
(1) 青色申告にかかる所得税及び法人税の課税について、再調査又は審査の請求がされている場合において、その請求にかかる税額について、その請求の係属している期間は、督促及び差押ができない。ただし、繰上徴収の事由に該当する場合は、この限りでない。	所得 税法 48 ②，49 ③，法人 税法 34 ③，35 ②
(2) 徴収猶予、執行停止及び納付委託の場合には、その期間中新たな差押はできない。	徴収法 7 ①，9 の 2 ④，1，2①，法人税法 26 の3等
(3) 会社更生法により更生債権となつた税額については、更生手続開始の決定の日から一定期間中新たな差押ができない。	会社 更生法 102，121，67 ②③
㈡ 外 国 制 度	
(1) ア メ リ カ	
租税の賦課決定後、おそくとも 60 日以内に未納者に納付の請求通知書を発付し、その通知を受けてから10日以内に納付がない場合には、滞納者の財産を差し押える。ただし、その徴収が危険に陥るおそれがあるときは、即時納付の通知及び請求を行い、10日の期間の制限にかかわらず、ただちに差押を行うことができる。	内国歳入法 6303，6331
(2) ド イ ツ	
納期到来後、滞納者に対してただちに督促状を発付し、一週間以内に納付がない場合には、差押を行う。ただし、滞納者がほ脱をはかるおそれがある場合には督促を要しない。	強制徴収規則 15，17 ⑤
(3) イ ギ リ ス	
所得税（シエジユール A，B 及び D に限る。）は、1月1日までに納税通知を発し、1月 22 日に第1回の督促状、2月 16 日最終の督促状を発し、7日以内に納付しなければ、差押を行う。	
(4) フ ラ ン ス	
直接税については、納税告知書を発付した後納付がないときには、催告を発し、これによつても未納となつているときには、その 12 日後に支払命令（差押の準備証書）を発する。この支払命令後3日をへて差押を行う。	租税法 総典 1661，1663，1842，1843
2 差押手続上の準則	
㈠ 超過差押及び無益な差押の禁止	
(1) 現行制度及び沿革	
現行法には規定がない。沿革としては、国税滞納処分法 13 条及び5条に規定がある。	
(2) 民訴の制度	民訴 649 ①参照
564 条 2 項及び 3 項に規定がある。	
(3) 外 国 制 度	
ド イ ツ	
ライヒ租税法 343 条に規定がある。	独民訴 803 参照
㈡ 差押物件の選択基準	
(1) 現 行 制 度	
差押物件の選択基準はなく、収税官吏の自由裁量に属すると解	国税徴収法関係判例要旨

事　　項	参　　考
されている。	集 P.40，徴収法逐条通達 10 関係 23
(2) 沿　　革 旧国税滞納処分法（明 22 法 32 号）は、換価性、第三者の保護等の見地から、財産の種別に応じて、差押の順序を定めていた。	
(3) 民訴の制度 明文の規定はないが、執行吏は、差押財産の選択にあたり債権者の利益を害さない限り、債務者の利益を考慮すべきものとされている。	執行吏執行等手続規則22
(4) 外国制度	
(イ) イギリス まず動産に対して執行のうえ、不動産に対し執行する。	
(ロ) アメリカ 1939 年法においては、イギリスと同様であつたが、現行法では、その規定が削除されている。	
3 差押の効力	
(一) 現行制度	
(1) 差押の効力は、差押物から生ずる天然果実及び法定果実に及ぶ。	徴収法 18
(2) 仮差押及び仮処分のされた財産に対し差押の執行は妨げられない。また、滞納処分による差押がされている財産に対し仮差押ができる。	徴収法 19 調整法 11，18
(3) 上記のほか、差押の効力に関する規定を欠いている。	
(二) 民訴の制度	
(1) 差押の一般的効力	
(イ) 処分の禁止	民訴 598，民法 481，511，民訴 614，625，644 ②，707 ②
(ロ) 使用収益の制限	民訴 566 ①，603，606，644 ②，707
(ハ) 時効の中断	民法 147 ②
(2) 果実に対する効力	
(イ) 有体動産　天然果実に及ぶが、法定果実に及ばない。	民訴 569
(ロ) 債　　権　規定はないが、利息付債権の場合には、法定果実である利息にも差押の効力は及ぶ。	大正 5. 3. 8 大判
(ハ) 不動産　強制管理の場合を除き、債務者は利用管理ができるので、差押の効力は、天然果実に及ばないと解される。	民訴 644 ②
(3) そ の 他	
(イ) 継続収入及び職務上の収入の差押の効力について、規定がある。	民訴 604，605
(ロ) 譲渡禁止の仮処分のある財産に対する強制執行の効力について、次の両説がある。	
（甲説）処分禁止の仮処分は、債務者の任意処分を禁止するに止まり、強制執行による強制譲渡まで阻害する趣旨ではな	兼子判例評釈（昭和 4. 4. 30 大判），斎藤判例評釈

事　　項	参　　考
い。 （乙説）　譲渡禁止の仮処分の制度を認めている以上、仮処分権利者の権利の保全と相容れない範囲においては、実体上強制執行の結果を仮処分権利者に対抗させることはできない。	（昭和8.4.28大判） 昭和16.3.26大判
㈢ 外国制度	
ドイツ	
(1) 差押の一般的効力 差押質権の成立等を除き、おおむね、わが民訴と同様であるが、処分禁止に反する行為の相対的無効について民法に明文がある。	強制競売法23，独民法135，136，ライヒ租税法348，361，372
(2) 果実に対する効力	
㈠ 有体動産　差押質権の効力として、天然果実に及ぶが、法定果実には及ばない。	ライヒ租税法344，独民法1212
㈡ 債　　権　法定果実に及ぶ。	独民法1289
㈢ 不動産　天然果実及びその保険に基く債権に及ぶ。ただし、法定果実には及ばない。	強制競売法21
(3) そ の 他 継続収入の差押及び職務上の収入の差押の効力についての規定がある。	ライヒ租税法364
4 差押手続	
㈠ 現行制度	
(1) 動産及び有価証券　差押は、収税官吏が財産を占有することによつて行う。ただし、運般困難な場合には、市町村長、滞納者又は第三者に封印その他の差押の表示をして保管させることができる。	徴収法22
(2) 債権（電話加入権を除く。）　差押は、第三債務者に対する通知によつて行い、徴税機関は、滞納税額を限度として債権者に代位する。	徴収法23の1
(3) 不動産、船舶、登記建設機械、登録自動車及び航空機　差押の登記又は登録を関係官庁に嘱託する。なお、差押のため、不動産の分割、区分、合併又は変更をすることができる。	徴収法23の3
(4) 所有権及び債権以外の財産権　権利者に通知して行い、差押の登記又は登録を関係官庁に嘱託する。	徴収法23の2
(5) 財産の差押をした場合は、収税官吏は、差押調書を作成するとともに、(4)の場合を除き、その謄本を滞納者に交付するものとされている。なお、質権又は抵当権付財産を差し押えた場合には、その旨を権利者に通知する。	徴収法規則16①
	徴収法規則12
㈡ 民訴の制度 国税徴収法との主要な相違点は、次のとおりである。	
㈠ 財産を動産（有体動産、債権及び他の財産権）、不動産及び船舶に区分している。	
㈡ 第三者の占有中にある有体動産は、原則として差し押えることができない。	民訴567

事　　項	参　　考
(ハ) 債務者の保管に委ねた場合における封印等の表示は、差押の効力発生要件である。	民訴 566 ②
(ニ) 照査手続及び記録添付手続がある。	民訴 568, 645
(ホ) 不動産には強制管理の制度がある。	民訴 706 以下
(ヘ) 差押のための不動産の分割又は区分は認められない。	
(ヨ) 外国制度	
(1) ドイツ	
おおむね、わが民訴に類する独民訴と同様の構成をとつているが、次の主要な点で異つている。	
(イ) 差押物（金銭、貴重品及び有価証券を除く。）は、原則として、滞納者の保管に委ねる。	ライヒ租税法 325, 348
(ロ) 参加差押の制度がある。	ライヒ租税法 359
(ハ) 差押によつて強制徴収できない限り、不動産について強制管理の制度がある。	ライヒ租税法 372
(ニ) 強制抵当権の制度がある。	ライヒ租税法 375
(2) アメリカ	
第三者の占有にある財産又は財産権（売掛債権、賃金債権等の債権）につき国の引渡又は取立命令があつた場合において、第三者が引渡を拒否したとき又は債務の履行を拒んだときには、第三者は、その引渡をしなかつた財産又は財産権の価額の限度で、滞納者の滞納税額を国に納付する義務がある点に特色があり、他は詳細な規定を欠く。	内国歳入法 6332
5 捜索手続	
(イ) 現行制度	
(1) 次の場合に捜索することができる。	徴収法 20
(イ) 差し押えるべき財産を滞納者が自発的に提供することを拒んだ場合	
(ロ) 滞納者の財産を占有する第三者が引渡を拒んだ場合	
(ハ) 滞納者の財産が第三者の家屋、倉庫等にかくされている疑いがある場合	
(2) 捜索の場所	
家屋、倉庫及びきようこう	
(3) 捜索ができる時刻	
日出から日没までに限られる。	徴収法 20 ③
(ロ) 民訴の制度	民訴 536, 539, 555
国税徴収法と次の点で異なる。	
(イ) 第三者の捜索ができないこと	
(ロ) 抵抗の排除ができること	
(ハ) 夜間及び日曜、祭日には執行裁判所の許可を要すること	
(ハ) 外国制度	
ドイツ	ライヒ租税法 335, 336, 337, 独民訴 758～761
わが国の民事訴訟法と同一である。	
6 差押禁止物件	
(イ) 現行制度	

事　　項	参　　考
滞納者保護の観点から、次の政策目的に従つて、差押禁止物件を定めたものと解される。	徴収法 16
(1) 滞納者の最低生活の保障	
(イ) 滞納者及びその同居の親族の生活に欠くことのできない衣服、寝具等	
(ロ) これらの者に必要な6月分の食料、薪炭	
(ハ) 給与生活者にあつては、給与等の75パーセント	
(2) 滞納者の生業の維持	
(イ) 農業者の農業上欠くことのできない農具、肥料、牛馬、種子	
(ロ) 技術者、職人等の営業上欠くことのできない物	
（注） 相対的差押禁止物件は、この区分に入る。	
(3) 一定の職業に服する者の服務の保障	
職務上必要な制服、祭服、法衣	
(4) 文化政策上の保護	
(イ) 祭祀、礼拝に必要な物	
(ロ) 系　　譜	
(ハ) 教育用の書籍等	
(ニ) 未発表の発明又は著作物	
(5) そ の 他	
勲章、実印、日記、書付類	
(ニ) 民訴の制度	
国税徴収法の規定とは、主として次の点で異なる。	
(1) 一般的に差押禁止物件を規定しているが、個々の事件において、裁判所は、債務者の経済的困窮の程度及びその債務履行上の誠意の有無等を判断し、さらにこの禁止物件の範囲を拡張することができる。	民訴 570 の 2, 618 の 2
(2) 相対的差押禁止物件に関する規定がない。	
(3) 債務者の承諾があれば差し押えることができるもの（生活必需品、印鑑、信教の用具、系譜、未公開の発明又は著作品、修学用書籍）と承諾があつても差し押えることができないものとの区別がある。	民訴 570 ④
(4) その他国税徴収法より差押禁止の範囲が広いものとしては、次のものがある。	民訴 570, 618
(イ) 差押が禁止されている給与等の請求権により収入した金銭	
(ロ) 薬舗の調薬をするため必要な器具及び薬品	
(ハ) 農業者の範囲（主として自己の労力によるものに限定されない。）	
(ニ) 職務上必要な衣服（制服等に限定されず、身分相当なものであればよい。ただし、公務員、僧侶、弁護士、医師等限定列挙されている職種に限られる。）	
(5) 国税徴収法より差押禁止の範囲が狭いものとしては、次のものがある。	
(イ) 食糧、薪炭（徴収法が6月分であるのに対し、3月分である。）	

事　　項	参　　考
(ロ) 給与等の請求権（裁判所が許可するときは、4分の1をこえ、2分の1まで差し押えることができる。また、その債権の範囲は、法律上の養料、第三者の慈恵により受ける継続的収入を含む反面、給与等は、公務員、僧侶、職工、雇人等が受けるものに限られる。）	
7　差押解除の要件	
(一) 現行制度	
(1) 絶対的解除条件	
(イ) 滞納者又は第三者が滞納処分費及び税金（以下「滞納税金」という。）を完納した場合	徴収法規則17
(ロ) 執行停止した場合	徴収法12③
(2) 任意的解除条件	
(イ) 納付委託により差押を継続する必要がないと認められる場合	徴収法9の2⑤
(ロ) 徴収猶予をした場合	徴収法7の2④
(ハ) 執行猶予をした場合	徴収法規則17の3②
(二) 外国制度	
(1) ドイツ	
(イ) 滞納税金を完納した場合	強制徴収規則55～57
(ロ) 滞納者がその滞納税金と連邦に対して有する債権との相殺を申し立て、これを承認した場合	
(ハ) 滞納税金が免除された場合	
(ニ) 滞納者が担保を提供し、差押の解除を申し立てた場合	
(ホ) 賦課の取消等があつた場合	
(ヘ) 滞納税金につき3月以上の猶予がされ、それにつき担保の提供があつた場合	
(ト) その他滞納処分の解除につき公正妥当な理由があると認められる場合	
(チ) 裁判所が差押の解除又は取消を命じた場合 なお、滞納税金の一部が納付された場合等滞納税金の一部につき前記に掲げる事由が生じたときは、差押の一部解除ないし制限をしなければならない。	
(2) アメリカ	
リーエンにつき、税金の納付又は執行不能による解除規定が存するが、差押の解除については、解除により徴収が容易となると認められる場合につき規定があるに止まる。	内国歳入法6325, 6343

三　換価制度

事　　項	参　　考
1　換価手続開始の要件	
(一) 現行制度	
差押財産（通貨を除く。以下同じ。）については、次に掲げる事由により換価を制限された場合を除き、公売公告以下の換価手続を進めることができる。	

事　　項	参　　考
(1) 徴収猶予、執行猶予又は納付委託がされた場合は、その猶予をし、又は委託を受けた期間	徴収法9の2④，徴収法規則17の3②，会社更生法122
（注） 徴収猶予を許可した場合においても、差押債権について代位取立をし、又は天然果実、法定果実を生ずる差押財産について、その果実を収取、換価することは制限されない。	徴収法7の4③
(2) 滞納処分の続行を停止した場合は、その停止期間	徴収法31の2③等
(3) 行政事件訴訟特例法の規定により執行停止を命ぜられた場合は、その停止期間	行特法10②
(4) 会社更生法の規定により滞納処分が中止された場合は、その中止期間	会社更生法37②，67②③
(5) 青色申告にかかる所得税又は法人税の課税について再調査又は審査の請求がされている場合は、その請求が係属している期間	所得税法48②，49③，法人税法34③，35②
(6) 所得税の予定納税にかかる税額については、確定申告書等の提出期限までの期間	所得税法25の5②
(7) 同族会社又は財産譲受人等の第二次納税義務者については、主たる納税者の財産を公売に付すまでの期間及び第二次納税義務者に対する徴収又は滞納処分について、再調査、審査又は訴訟がなされている場合は、その係属している期間	徴収法4の6②③，4の7②，4の7の2②
（注） 調整法の規定により、二重差押をした場合は、先行手続が解除され、又は続行承認決定がされなければ、換価手続を進めることができない。	調整法22，30
㈡ 民訴の制度	
(1) 有体動産については、原則として、差押の日から7日以上経過した後でなければ、換価することができない。また、未分離の果実は成熟の後、蚕は全く繭となつた後でなければ競売することができない。	民訴575，584
(2) 登録自動車及び登記建設機械については、執行吏が目的物の引渡を受けた後でなければ競売期日を定めることができない。	自動車等執行規則12
2 公売手続	
㈠ 現行制度	
(1) 差押財産を公売しようとするときは、公売の期日、場所、差押財産の表示及び売却条件等を公告する。	徴収法規則19
(2) 差押財産の見積価格（最低公売価額）を公告する。ただし、動産等については、一定の場合を除き、公告しないことができる。	徴収法規則23
(3) 公売は、通常の入札、複数落札入札又は競売の方法により行う。競売は、競売人に取り扱わせることができる。	徴収法規則18，25の2，徴収法細則13，15
(4) 公売は、公売公告の日から10日の期間を経過した後行うことを原則とするが、不相応の保存費を要し、又は価額が著しく減損するおそれがあるものについては、10日の期間を要しない。また、再公売の場合には、この期間を短縮できる。	徴収法規則22，28，予決令84，90
(5) 公売の場所は、差押財産所在の市町村内で行うことを原則とするが、収税官吏が必要と認めるときは、他の地方ですることができる。	徴収法規則21

事　　項	参　　考
(6) 必要と認めるときは、公売参加者又は落札者(競落者を含む。)から申込価額の5%以上の加入保証金又は契約保証金を徴収することができる。義務を履行しない者の保証金は、政府の所得とする。	徴収法規則20, 徴収法細則16, 予決令71, 72, 81, 82
(7) 開札は、公売公告に示した日時及び場所において、出席した入札者の面前で行う。	徴収法細則14, 予決令87
(8) 公売に付しても買受望人がないとき、買受申込価額が見積価格に達しないとき及び買受人が代金納付期限までに代金を納付しないときは、再公売を行う。	徴収法規則26, 27, 予決令90
(ニ) 民訴の制度	
(1) 不動産等については、鑑定人の評価額をもつて最低競売価額とするが、有体動産については、高価物について鑑定人をして評価させる。	民訴573, 655
(2) 不動産の競売期日は、原則として、競売期日の公告の日より14日後とする。	民訴659①
(3) 競売の保証については、不動産に限り、競買申込（入札の場合は、最高価の入札）の際、申込価額の10分の1に相当する現金又は有価証券をもつて、必ず提供させる。なお、競落人が、義務を履行しないときは、売却代金の一部とする。	民訴664, 694②Ⅳ, 705
(4) 競落人が代金支払期日までに義務を履行しないときは、再競売に付し、再競売価額との差額等を負担させる。	民訴577③, 688⑥
(5) 最高価競買人は、競落期日までに買受不動産等が天災等により著しく損した場合には、競買取消権を有する。	民訴678
(6) 無益な競売の禁止の規定がある。	民訴649, 656
3 その他の換価手続	
(イ) 現行制度	
(1) 次の事由に該当するときは、随意契約により売却することができる。	
(イ) 公益上必要があるとき	徴収法24④
(ロ) 見積価格が僅少のため、その公売費用を償うことができないとき	徴収法25①
(ハ) 公売に付しても買受人がないか、その申込価格が見積価格に達しないとき。ただし、売却価額は、見積価格を下廻つてはならない。	徴収法25②
(2) 公売に付しても買受人がないか、又はその価額が見積価格に達しないときは、見積価格をもつて政府に買上げることができる。	徴収法24②
(3) 債権は、換価の規定がなく代位取立の方法による。なお、有価証券は、公売等によるほか、この代位取立をすることもできる。	徴収法22②, 23②
(ニ) 民訴の制度	
(1) 次の事由に該当するときは、次の価額により適宜に売却することができる。	
(イ) 金銀物につき、その実価以上の競買申込がないときは、その実価以上の価額	民訴580
(ロ) 相場のある有価証券を売却するときは、その日の相場	民訴581
(2) 次の事由に該当するときは、法定の売却条件によらずに適宜売	

事　　項	参　　考
却することができる。	
(イ) 有体動産について、利害関係人の申立に基き、又は執行裁判所が必要と認め、特別の命令がなされたとき	民訴 585, 585 の 2
(ロ) 取立が困難な債権について、債権者の申立があるとき	民訴 613
(3) 不動産についての売却条件は、最低競売価額を除き、利害関係人の合意があるときは、変更することができる。裁判所が必要あると認めたときは、すべての売却条件を変更することができる。	民訴 662, 662 の 2
4 売却決定手続	
(一) 現行制度	
(1) 売却決定は、最高価申込人に対して行う。売却決定に対して利害関係人は、通常の税務争訟手続に従い、異議を申し立てることができる。	徴収法 3 章の 2
(イ) 通常の入札の場合において、同価の最高価入札人が 2 人以上あるときは、追加入札を行い、なお同じであるときは、抽籤による。	徴収法規則25, 予決令89
(ロ) 複数落札入札の場合において、同価の入札人があるときは、入札数量が多い者を先順位の入札者とする。なお、落札者が売買契約を締結しないときは、その者の落札した数量の範囲内において、最後の順位の落札者と同価額の入札者で落札とならなかつた入札者を追加落札者とする。	徴収法規則25の 3, 25の 4
(2) 滞納処分の性質上、滞納者及び売却を行う地方の税務に関する官公吏又は雇員は、売却物件を買受けることができない。	徴収法26
(3) 収税官吏は、次に該当する事実がある場合は、行為者及びその者を代理人、支配人その他の使用人として使用する者に対し、その事実のあつた後 2 年間公売等に参加させないことができる。	徴収法規則23の 2, 予決令79, 80
(イ) 公売等に当つて、不当に価額を引き下げる目的をもつて連合した場合	
(ロ) 公売参加又は売買契約の締結を妨げた場合	
(ハ) 正当な理由なく、売買契約を締結せず又は履行しない場合	
(ニ) 公売等を妨げる目的をもつて売却物件をき損し、又は公売の執行を妨げた場合	
なお、公売の入札妨害及び不正談合については、刑法96条の 3 の規定が適用される。	
(二) 民訴の制度	
(1) 不動産については、裁判所は、競売期日後 7 日以内に競落期日を開き、競落許可につき利害関係人の異議申立を許し、	民訴660, 671
(イ) 異議申立を正当とするとき又は一定の事由に該当するときは、競落を許さない。	民訴674
(ロ) 異議申立を却下し、又は異議申立がないときは、競落許可決定を行い、それを公告する。	民訴677, 679
(ハ) 競落許否の決定に対しては、即時抗告が認められる。	民訴681
(2) 競落人は、抗告により競落許可決定が取り消され、又は代金を納付しないため目的物が再競売に付されない限り、競落許可決定のときから所有権を取得する。	民訴686, 688

事　　項	参　　考
(3) 執行吏は、売却物件を買い受けることができず、また、再競売の場合は、最初の競落人は、競買に加わることができない。	執行吏事務処理規則22, 民訴688⑤
(4) 過剰競売禁止の規定がある。	民訴578, 675
5 代金納付及び権利移転手続	
㈠ 現行制度	
(1) 買受人又は競売人は、公売公告に示された代金納付期限までに、納付書を添えて、代金を国税局長又は税務署長に納付する。	徴収法規則19V, 徴収法細則17
(2) 売却財産の権利移転手続を行うに当り、滞納者の行為を必要とするときは、まず期限を指定してその手続を滞納者に行わせる。期限内に滞納者がその手続を行わないときは、収税官吏は、滞納者に代つて行うことができる。	徴収法規則24
(3) 登記又は登録を要する財産についての権利移転の登記又は登録は、(2)にかかわらず、収税官吏が職権により嘱託して行うものとし、先取特権、質権及び抵当権は、その際にまつ消される。	不動産登記法29, 148
㈡ 民訴の制度	
(1) 不動産については、配当期日において代金を納付する。	民訴693
(2) 不動産等が果実等を生ずるときは、競落人は、代金のほか競落決定の言渡から代金支払までの期間について、利息を負担する。また、競買の保証は、代金に算入する。	民訴694②Ⅱ, ④
(3) 関係債権者の承諾があるときは、代金の支払に代えて、買入代金を限度として、債務を引受けることができる。	民訴699
(4) 執行吏が売得金を領収したときは、原則として、債務者より支払をしたものとみなされる。	民訴574②, 579
(5) 競落物の引渡は、代金の全額を支払つた後でなければ請求することができない。	民訴577②, 687①, 自動車等執行規則14
(6) 不動産等については、売却決定後引渡があるまで管理人により目的物を管理することができる。	民訴687②
(7) 債務者が競落不動産等の引渡を拒んだときは、債権者又は競落人は、債務者の占有を解き管理人に引渡すことを裁判所に請求することができる。	民訴687③
(8) 執行裁判所は、権利移転のため、有価証券の名義書替又はその他流通性回復の措置をとる権限を執行吏に与えることができる。	民訴582, 583
(9) 執行裁判所は、配当表を実施した後不動産等の権利の移転、消滅する負担記入のまつ消及び競売開始決定の記入のまつ消の登記又は登録を嘱託する。	民訴700
(10) 原則として、不動産上の先取特権及び抵当権は、売却により消滅し(消滅主義)、質権及び留置権は、買受人において引受ける(引受主義)。	民訴649

四　換価代金処分制度

事　　項	参　　考
1 換価代金の処分手続	
㈠ 現行制度	

事　　項	参　　考
(1) 差押物件の売却代金、差し押えた通貨及び債権又は有価証券の代位取立により給付を受けた通貨は、租税公課と担保権付債権との優先順位により、滞納税金に充当され、又は交付要求債権者、質権者及び抵当権者に交付され、残余があれば、これを滞納者に交付する。	徴収法28
（注） 調整法によつて二重差押をすれば、差押債権者等は、換価代金の残余の交付を受けることができる。	調整法6, 11等
(2) (1)により交付すべき金銭は、これを供託することができる。	徴収法30
(3) 換価代金の交付を受ける手続としては、交付要求手続があるほか明文の規定がない。	徴収法規則29
(4) 収税官吏は、換価代金を交付したときは、計算書を作成して、これを滞納者に交付する。	徴収法規則30①
(5) 質権者及び抵当権者は、売却財産に関する計算書の閲覧を収税官吏に請求することができる。	徴収法規則30②
(ニ) 民訴の制度	
(1) 次に掲げる場合には配当手続が行われる。	民訴626
(イ) 動　　産	
（i） 競売期日又は金銭差押の日から14日以内に債権者間の協議が調わないため、これを供託してその事情を届け出たとき	民訴593
（ii） 金銭債権に対する執行において、配当要求があつたため、第三債務者がその債務額を供託し、その事情を届け出たとき	民訴621
（iii） 債権その他の財産権に対し、裁判所が特別の換価処分を命じ、その売得金の供託を命じたとき	民訴625
(ロ) 不 動 産 競落許可決定の確定後、売却代金が配当に参加する各債権者を満足させるに足りないとき	民訴691
(2) 配当に参加することができる債権者の範囲は次のように広い。	
(イ) 差押債権者	
(ロ) 照査又は記録添付手続をした債権者	民訴587, 645
(ハ) 配当要求債権者	民訴589, 620
(ニ) 仮差押債権者	民訴630③
(ホ) 担 保 権 者	民訴695, 648, 兼子・強制執行法P. 230
（注） 担保権者は、動産執行では配当要求をしない限り、当然には配当されない。	民訴565, 兼子・前掲 P. 218
(3) 配当は、次の各手続（異議処理手続を除く。）をへて行われる。	
(イ) 計算書差出の催告	
（i） 動産については、裁判所は、事情届出の日から7日以内に、債権者に対し、債権の計算書差出の催告を行う。	民訴627
（ii） 不動産については、その義務はなく、各債権者は競落期日までに、みずから計算書類を提出しなければならない。	民訴692
(ロ) 配当表の作成	

事　　項	参　　考
（ｉ） 動産　裁判所は、催告期間の満了後、提出された計算書（計算書の提出がない場合には、配当要求、事情届出等に関する書類）によつて配当表を作成する。なお、計算書を提出しない債権者はその作成後において、債権額の補充ができない。	民訴628
（ii） 不動産　裁判所は、配当期日に出頭した利害関係人及び執行力ある正本によらないで配当要求する債権者を訊問して配当表を作成する。もし、その出頭したすべての者の意見が一致すれば、その一致したところに基づいて作成する。ただし、計算書を提出しない債権者については、動産の場合と同様に、債権額の補充ができない。	民訴695，696，692②
㈥ 配当表の閲覧	
（ｉ） 動産　裁判所は、配当表を各債権者及び債務者に閲覧させるため、配当期日の3日前までに、これを裁判所に備え置かなければならない。	民訴629②
（ii） 不動産　明文の規定はない。しかし、実際には、裁判所は、配当表を配当期日に出頭した利害関係人等に閲覧させている。	民訴695，兼子・強制執行法P．264
㈦ 配当期日の指定	
（ｉ） 動産　裁判所は、配当表に関する陳述及び配当実施のための期日を指定し、その期日には各債権者及び債務者を呼び出す。	民訴629①
（ii） 不動産　裁判所が職権で指定し、その期日には利害関係人、執行力ある正本によらないで配当を要求する債権者及び競落人を呼び出す。	民訴693
㈧ 配当の実施	
配当期日において異議がなければ、配当表に従い、配当を実施する。	民訴630，697
㈢ 任意競売制度	
任意競売手続の本質上、原則として、民訴の配当手続の準用がないとする説（兼子・大判昭16—90事件評釈）と準用があるとする説（小野木「競売法」87頁）とがあるが、判例では、競売手続開始決定のあつた不動産について、執行力ある正本を有する債権者は、強制競売を申し立て、記録添付されることにより配当要求を認める。	大正2．7．14大決
2　換価代金の処分に関する異議処理手続	
㈠ 現行制度	
収税官吏の行つた換価代金処分手続に対し、通常の税務争訟により異議を申し立てることができる。	徴収法31の2～31の4
㈡ 民訴の制度	
配当期日に出頭した各債権者及び債務者は、配当表の作成、その記載内容その他配当実施に関し、異議を申し立てることができる。	
(1) 配当手続上の異議	
配当表の作成方法、配当期日の指定の違法等を理由とする異議があつて、裁判所がもし異議を理由あるものと認めれば、配当表	民訴 558

事　　項	参　　考
の記載を更正する。理由がないと認めれば、不服を排斥する裁判をし、そのまま手続を続行するが、この決定に対しては、不服申立人は、即時抗告をもつて争うことができる。	
(2) 配当表に関する実体上の異議	
(イ) 各債権者は、配当表に記載された他の債権者の配当額又はその基礎をなす債権額及び優先権の記載を不当として争うことができる。なお、不動産については、配当期日に出頭した債務者も異議を述べることができる。	民訴631①, 698
(ロ) 異議申立につき、関係人が異議を正当と認める場合等においては、配当表を更正し、配当を実施する。なお、期日に出頭しない債権者は、配当表に同意したものとみなされる。ただし、配当期日に出頭しない債権者が他の債権者の申し立てた異議に関係を有するときは、その債権者は、異議を正当と認めないものとみなされる。	民訴631②・③, 632①・②
(ハ) 異議を申し立てた債権者は、確定的に配当の実施を妨げるためには、配当期日から7日以内に他の債権者に対して、配当異議の訴を提起した旨を裁判所に証明することを必要とし、この証明のないときには、裁判所は、配当表のとおり配当を実施する。	民訴633
(ニ) 配当期日において異議を申し立てなかつた債権者は、その後配当異議の訴を提起することができず、また配当表に従い配当を受けた債権者に対し、不当利得の返還請求をすることもできない。	民訴634
(ホ) 配当異議訴訟の確定又はその取下げ等により、最終的に確定した配当表に従い、配当が実施される。	民訴638, 697

五　交付要求制度

事　　項	参　　考
(一) 現行制度	
租税公課の徴収機関は、次に掲げる場合には、それぞれの執行機関に交付要求を行い、換価代金からその交付要求にかかる滞納税金等の交付を受けることができる。	徴収法規則29, 地方税法71等, 徴収法規則17の2
(イ) 租税公課による滞納処分を受けたときは、その行政機関	
(ロ) 強制執行を受けたときは、執行裁判所、執行吏又は強制管理人	
(ハ) 破産の宣告を受けたときは、破産管財人	
(ニ) 競売の開始があつたときは、執行裁判所又は執行吏	
(注) 交付要求の基因となつた滞納処分、強制執行等が取り消され、又は解除されたときは、その交付要求は効力を失う。	
(二) 民訴の制度	
(1) 執行力ある正本を有する債権者は、照査手続又は記録添付手続により差押手続に加入することによつて、配当要求の効力が生ずるとともに、その基因となつた差押手続が取消又は解除されたときは、差押の効力が生ずる。	民訴586, 587, 645
(2) 執行力ある正本により配当を要求する債権者は、差押動産につ	民訴588

事　　項	参　　考
き、その処分を促進させる権能を有する。 (3) 一般債権者も配当要求をすることができるが、基因となつた差押手続が取消又は解除されたときは、その効力を失う。また、(2)の促進権能も有しない。	民訴589, 620

六 徴収緩和制度

事　　項	参　　考
1 徴収猶予、執行猶予及び納付委託	
㈠ 現行制度	
(1) 徴収猶予（徴収法によるもの）	
㈠ 要　　件	
税目のいかんを問わず、次の場合に該当するときは、徴収猶予をすることができる。	
（i） 罹災、盗難、罹病、事業の休廃止、事業の甚大な損失等に基き、一時に納付できないとき（以下「法7条1項の徴収猶予」という。）	徴収法7①，地方税法16の2①
（ii） 租税の賦課が1年以上遅延した場合において、その税額を一時に納付できないとき（以下「法7条2項の徴収猶予」という。）	徴収法7②，地方税法16の2②
㈡ 猶予期間　1年以内	徴収法7，地方税法16の2
㈢ 担　　保	
（i） 法7条1項の徴収猶予の場合には、猶予金額が5万円（地方税は2万円）をこえ、かつ、徴収確保のため必要あるときに限り、担保を徴する。	徴収法7の2①，地方税法16の3①
（ii） 法7条2項の徴収猶予の場合には、原則として担保を徴するが、猶予金額が5万円（地方税は2万円）以下のとき又は担保を徴しがたい特別の事由があるときは、担保を要しない。	徴収法7の2②，地方税法16の3②
（iii） 差押財産があるときは、その価額に対応する滞納税額についての担保は要しない。	徴収法7の2③，地方税法16の3③
（iv） 担保の種類は、公債、徴税機関が確実と認める社債その他の有価証券、不動産、立木、船舶、工場財団等及び徴税機関が確実と認める保証人の保証に限られる。	徴収法規則11の3，地方税法令4
㈣ 効　　果	
（i） 新たな督促、差押又は換価をすることができない。ただし、差押債権の取立、差押財産の果実の換価はできる。	徴収法7の4③，地方税法16の4④
（ii） 必要により差押の解除をすることができる。	徴収法7の2④，地方税法16の3④
（iii） 法7条1項の徴収猶予をしたときは、猶予期間中の利子税額及び延滞加算税額を免除することができる。	徴収法8，9⑪，地方税法16の5
㈤ 手　　続	
納税者の申請を必要とする。なお、法7条2項の徴収猶予の申請は、その租税の納期限内に行うことを要する。	徴収法7，地方税法16の2
㈥ 取　　消	

事　　項	参　　考
次の場合に該当するときは、徴収猶予を取り消すことができる。 （ｉ） 分割納付期限に履行しないとき （ii） 担保に関する徴税機関の要求に応じないとき （iii） 納税者の資力の増加等の事情の変化により、猶予を継続することが不適当と認められるとき （iv） 繰上徴収の事由が生じ、かつ、猶予期間の満了を待つても、租税の徴収を完うすることができないと認められるとき なお、猶予の取消に際しては、原則として、猶予を受けた者に弁明の機会を与えなければならない。	徴収法7の3，地方税法16の4①
㈱ 担保の処分 （ｉ） 猶予期限までに猶予税金等を納付しないとき、又は猶予を取り消したときは、担保権を実行することができる。 （ii） 担保権の実行は、物的担保については、滞納処分の例により換価し、保証人については、その一般財産に対して滞納処分を行う。 （iii） 物的担保を徴したときは、その担保物を換価しても、なお、被担保租税に不足するときに限り、滞納者の一般財産に対して滞納処分を執行することができる。 （iv） 保証人に対する滞納処分は、滞納者に対して滞納処分を執行しても、なお、被担保租税に不足し、又は不足すると認められるときに限り、執行することができる。	徴収法7の4①，地方税法16の4②
㈲ 担保物件についての租税の優先 一租税優先権1国税と地方税との優先順位㈠の(2)の㈱参照	徴収法7の4④，地方税法16の4⑤
(2) 滞納処分の執行猶予	
㈠ 要　　件 次に掲げるいずれの場合にも該当し、かつ、徴収法7条1項の徴収猶予の場合に該当しないときは、執行猶予をすることができる。 （ｉ） 滞納処分の執行により、納税者の事業の継続を著しく阻害するおそれがあること （ii） 執行猶予するほうが直ちに滞納処分を執行する場合に比して徴収上有利であること	徴収法12の2①，徴収法規則17の3①
㈡ 猶予期間　2年以内	徴収法12の2①
㈱ 効　　果 （ｉ） 猶予期間中は、差押財産の換価をすることができない。 （ii） 差押により事業の継続を著しく害する財産の差押を猶予し、又は解除することができる。 （iii） 延滞加算税額及びやむを得ない事由がある場合における利子税額を免除することができる。	徴収法規則17の3② 徴収法規則17の3② 徴収法8，9㈣，徴収法規則11の5
㈢ 手　　続 徴税機関は、納税者の申請によらず、職権により猶予を決定する。	徴収法12の2②

事　　項	参　　考
(ホ) 取　　消	
次の場合には執行猶予を取り消すことができる。	徴収法12の2③
(i) 繰上徴収の事由が生じたとき	
(ii) 新たに租税を滞納したとき	
(iii) 執行猶予が租税の徴収上有利と認められなくなつたとき	
(ヘ) 時　　効	
執行猶予期間中は、時効が進行しない。	徴収法12の2④
(3) 納付委託	
(イ) 要　　件	
納税者が有価証券を提供して、その取立と取り立てた金銭による租税の納付を委託したときは、収税官吏は、その証券が次のいずれの場合にも該当するときは、その納付委託を受けることができる。	徴収法9の2①，地方税法16の8①
(i) 手形、先日付小切手等直ちに租税の納付に充てることができない有価証券であること	
(ii) その有価証券が近く確実に取り立てうると認められること	
(注) 取扱上は、さらに次のいずれかの事由に該当することを要するものとされている。	徴収法逐条通達9の2関係5
(i) 手形による場合には、その手形を支払人に呈示すれば直ちに現金化しうること	
(ii) 徴収猶予又は執行猶予をした場合であつて、かつ、その猶予期限までに現金化しうること	
(iii) 上記の猶予の要件に該当しないが、一時に納付困難な事情があり、かつ納付委託を受けることが徴収上有利と認められること	
(ロ) 効　　果	
(i) 収税官吏は、支払期が到来したときにその有価証券を取り立てて、租税の納付に充てる（収税官吏は金融機関に再委託をすることができる。）。	徴収法9の2③，地方税法16の8③
(ii) 納付委託を受けている間は、その額につき督促又は滞納処分をすることができない。	徴収法9の2④，地方税法16の8④
(iii) 差押財産があるときは、納付委託により必要がないと認められる限度において、その差押を解除する。	徴収法9の2⑤，地方税法16の8⑤
(4) その他の猶予制度	
(イ) 災害減免法の徴収猶予	災害減免法9
(i) 対象となる租税　災害被害者の罹災後1年以内に納期限の到来する国税	
(ii) 猶予期間　各納期限から1年以内	
(iii) 手　　続　災害の止んだ日から2月以内に猶予申請をしなければならない。	
(iv) 利子税額　免除することができる。	
(v) 担　　保　要しない。	
(注) 給与所得に係る源泉徴収税額については、災害により減免される税額の範囲内において源泉徴収が猶予される。	災害減免法3
(ロ) 会社更生法の徴収猶予等	

事　　項	参　　考
（ｉ） 徴収猶予又は滞納処分の執行猶予　更生計画において決定するが、猶予期間が２年以下のときは徴税機関の意見を聞くことを要し、２年をこえるときは、徴税機関の同意を要する。	会社更生法 122
（ii） 更生手続開始の決定　上記の決定があつたときは、その日から更生計画の認可若しくは手続の終了までの間又は決定の日から１年間は、新たな滞納処分をすることができず、すでにされている滞納処分は中止する。	会社更生法 67 ②
（iii） 滞納処分の中止命令　更生手続開始の申立がされた場合において、必要あるときは、裁判所の決定により、滞納処分を中止する。この決定は、２月を経過したときにその効力を失う。	会社更生法 37 ②～⑤
㈠ 所得税の徴収猶予	所得税法 30 の 2
（ｉ） 対象となる租税　確定申告に係る年税額が予定納税基準額の 1.2 倍をこえる者の第３期分の所得税のうち、そのこえる額。なお、この場合には、猶予の対象とならない税額は、期限内に完納することを要件とする。	
（ii） 猶予期間　その年の５月末まで（２月半）	
（iii） 利子税額　日歩２銭	
（iv） 担　　保　要しない。	
㈡ 法人税等の徴収猶予	法人税法 26 の 3，地方税法 16 の 6
（ｉ） 対象となる租税　期限内申告に係る法人税、法人事業税及び住民税の法人税割のうち、その２分の１に相当する額。なお、この場合には、猶予の対象とならない税額を期限内に完納しないときは、猶予を取り消すことができる。	
（ii） 猶予期間　３月以内	
（iii） 利子税額（延滞金）　日歩２銭	
（iv） 担　　保　要しない。	
㈢ 間接税等の徴収猶予	酒税法 27，砂糖消費税法 14，トランプ類税法 14，物品税法 10 ③，揮発油税法 13，地方税法 122 の 2，700 の 21 等
（ｉ） 対象となる租税　通常の納期限に徴収する酒税、砂糖消費税、トランプ類税、物品税、揮発油税、地方道路税、遊興飲食税及び軽油引取税	
（ii） 猶予期間　引取課税の揮発油税及び地方道路税、遊興飲食税は３月以内、移出課税の揮発油税及び地方道路税、軽油引取税は２月以内、その他は１月以内	
（注） 1　移出課税の砂糖消費税及びトランプ類税については昭和 34 年３月 31 日まで、徴収猶予の規定を適用しないこととされている。	砂糖消費税法附則 3，トランプ類税法附則 4
2　揮発油税及び地方道路税の猶予期間は、取	

事　　項	参　　考
扱上引取課税の場合は2月半、移出課税の場合は1月とされている。	
(iii) 利子税額（延滞金）課さない。	
(iv) 担　　保 要する（遊興飲食税は、法7条1項の徴収猶予の場合に同じ。）。	
(ヘ) 不動産取得税の徴収猶予	地方税法73の25
（i） 対象となる租税 住宅を新築する土地の取得に対する不動産取得税	
（ii） 猶予期間 1年以内	
(iii) 延 滞 金 課さない。	
(iv) 担　　保 要しない。	
(ト) 相続税の延納及び徴収猶予	相続税法38～40
（i） 対象となる租税 納税額が3万円をこえる者の相続税又は贈与税	
（ii） 猶予期間 5年以内（不動産が相続財産の5割以上であるときは、10年以内）	
(iii) 利子税額 日歩2銭（立木が相続財産の3割をこえるときは、当該立木に対応する税額は、日歩1銭5厘）	
(iv) 担　　保 要する。	
（v） 徴収猶予 延納（又は物納）申請がなされたときにおいて、その申請につき相当の事由があると徴税機関が認めたときは、その決定をするまで徴収猶予をすることができる。	
(チ) 再評価税の延納	
（i） 対象となる租税 減価償却資産についての再評価税額が償却前利益金額又は再評価後法定償却範囲額のうちいずれか少い金額から再評価前法定償却範囲額を控除した金額に35パーセント（普通法人は42パーセント）を乗じて計算した金額をこえる場合におけるそのこえる額	再評価法56，58
（ii） 猶予期間 個人は1年、法人は1事業年度	
(iii) 利子税額 課さない。	
(iv) 担　　保 要しない。	
(リ) 再調査又は審査請求等に伴う徴収猶予又は滞納処分続行の停止 再調査又は審査の請求等につき相当の事由があると徴税機関が認めたときは、その決定をするまで、徴収猶予又は滞納処分続行の停止をすることができる。 （注） 青色申告者の所得税又は法人税については、再調査又は審査の請求が係属する間は、督促又は滞納処分をすることができない。	徴収法31の2③，所得税法27⑨，48②，法人税法34②，相続税法32⑥，再評価法72②，地方税法49⑦等
(ヌ) 行政事件訴訟特例法の執行停止命令 行政訴訟が提起された場合において、処分の執行により償うことができない損害を避けるため緊急の必要があると裁判所が	行特法10②

事　　項	参　　考
認めたときは、この命令をすることができる。 （注）所得税、法人税、再評価税、入場税等については、災害その他やむを得ない事由があるときは、申告書の提出期限を延長することができる。	所得税法25の3，26⑧，33④，法人税法18①，21①，相続税法27③，28③，再評価法49，入場税法10②，災害減免法8
㈡ 沿　　革	
(1) 徴収法関係	
明治27年～明治30年　災害被害者に対する徴収猶予が行われた。	国税滞納処分法6
明治30年～昭和26年　災害被害者の減免見込の租税の徴収見合せが行われた。	徴収法7
昭和26年　現行の徴収猶予及び執行猶予が創設された。	
昭和29年　現行の納付委託が創設された。	
(2) そ の 他	
昭和22年　災害被害者の徴収猶予に関する一般法が制定された。 なお、このときまでは、関東大震災等の大災害に際して、そのつど徴収猶予の法律が制定された。	災害減免法9
昭和26年　法人税の徴収猶予が創設された。	
昭和27年　会社更生法が制定された。	
昭和29年　所得税の徴収猶予が創設された。	
昭和31年　遊興飲食税の徴収猶予が創設された。	
（注）その他の諸税は、おおむね各税創設（酒税は庫出税の採用）の当初から徴収猶予又は延納が認められた。	
㈢ 外国制度	
(1) ド イ ツ	
(イ) 次の要件に該当するときは、納期を直接延期する方法により猶予処分をすることができる。しかし、納税者は、法律上の猶予請求権を有しない。 なお、猶予するときは、原則として担保を徴する。 （i）租税を一時に徴収することが納税者にとつて著しく苛酷であること （ii）猶予によつて徴収権が危くされないこと	ライヒ租税法127
(ロ) 消費税は、納税者の申請があつたときは、6月の納付延期をしなければならない。 納付延期は、原則として担保を要するが、3月以内の延期は、担保を要しないで許可することができる。	ライヒ租税法129
(2) アメリカ 法律には規定がないが、事実上の猶予が広く認められている。したがつて、この場合には、利子税は、減免されない。	
(3) フ ラ ン ス 納税者が賦課について争訟を提起した場合において、その基礎を明確にしているときは、担保を提供して、納付猶予を請求することができる。	租税法総典1666
2　滞納処分の執行停止	

事　　項	参　　考
㈠ 現行制度	
(1) 要　　件	
次のいずれかの場合に該当するときは、滞納処分の執行を停止することができる。	徴収法12①
(イ) 滞納者の有する財産の価額が、滞納処分費及び優先私債権の額に満たないとき	
(ロ) 滞納者の有する全財産につき、滞納処分を執行したが、なお徴収すべき租税に残余があるとき	
(ハ) 滞納処分の執行により納税者の生活を著しく窮迫の状態におちいらせるおそれがあるとき	
(ニ) 滞納者の所在、財産ともに不明のとき	
(2) 手　　続	
徴税機関は、納税者の申請によらず、職権により決定する。	徴収法12②
(3) 効　　果	
(イ) 執行停止後は、滞納処分を執行せず、差押財産があるときは解除する。	徴収法12③
(ロ) 執行停止に付した後、同様の資産状態で3年を経過したときは、納税義務は消滅する。	徴収法12⑤
(ハ) 時効の進行は妨げない。	徴収法12⑥
(4) 取　　消	
執行停止した後3年以内にこの処分を継続すべき事由がなくなつたときは、執行停止を取り消して、その旨を滞納者に通知し、滞納処分手続に入る。	徴収法12④
㈡ 沿　　革	
現行制度は昭和26年に創設され、そのときまでの国税徴収法及びそれ以前の国税滞納処分法においては、上記(1)の(イ)又は(ロ)の場合に該当するときは、滞納処分の結了又は中止をし納税義務が消滅するものとされていた。	
㈢ 外国制度	
(1) ド　イ　ツ	
滞納処分が効果を生じないとき又は徴税費が徴収額をこえるときは、徴収を免除する。この徴収免除は、内部的な措置であつて、滞納者に通知されることなく、かつ、その後における請求権の効力を失わせるものではない。	ライヒ租税法130
(2) ア　メ　リ　カ	
コンプロマイズと徴収不能の二つの制度がある。	
(イ) コンプロマイズ	
コンプロマイズは、納税者の申請に基き、納付能力がないと徴税機関が認めた場合及び破産手続に入つた場合に、考慮決定される。減額の範囲及び徴収方法は、徴税機関の決定に委ねられ、その対象となるものは本税、利子税及び加算税であり、また、その効力は、連帯納税義務者に及ぶ。決定後は、税務署も納税者も税額を増減することはできない。なお、コンプロマイズの申請者は、一定金額（税務署によりまた各ケースにより異	内国歳入法7122

事　　項	参　　考
る。）を供託すべきこととなつている。 コンプロマイズの申請は、徴収手続の続行を妨げるものではないが、行政措置として一時その手続を中止する。なお、コンプロマイズの許可権限は、500ドル未満の場合は税務署長、500ドル以上の場合は内国歳入局長官にある。 (ロ) 徴収不能 納税者の居所不明又は無資力のときには、徴収不能として処理される。	

七　時　効　制　度

事　　項	参　　考
1　時効の援用と放棄	
(イ) 現行制度	会計法30
(1) 時効制度に関する総括的な規定はなく、中断、停止等について、国税徴収法その他の税法に断片的に規定されているにとどまる。したがつて、租税債権の時効については、金銭給付を目的とする国の権利として、会計法の規定が適用される。	（中断）　徴収法9①
	（停止）　徴収法12の2④ 会社更生法37④, 67⑤
	（時効の適用を妨げないこと）　徴収法12④, 所得税法46の2②, 法人税法31の2②, 相続税法35の②
（注）　関税法及び地方税法には時効に関する規定が置かれている。	関税法14, 地方税法14
(2) 租税債権の消滅時効に関しては、納税者の援用を必要としないものとして取り扱われているが、明文の規定を欠いているため、必ずしも明確ではない。	大正7.6.3行判 美濃部「日本行政法」下P.1105
また、時効の放棄が認められるかどうかについても同様である。	田中「行政法」上巻P.126
（注）　執行停止については、当事者の意思にかかわりなく、停止後3年経過により租税債務は消滅する。	昭31.5.22法制局第一部長回答（失業保険料等の徴収について）
(3) 納税者の還付請求権等金銭の給付を目的とする国に対する権利の消滅時効についても、同様に会計法の規定が適用される。	会計法30, 31
(ロ) 民法の制度	
消滅時効により、権利そのものの消滅という効果が生ずる。また、この制度によつて利益を受ける者の意思と調和をはかるため、当事者の援用がなければ、時効を裁判の基礎とすることができないこととしている。	民法145
援用の法律的性質については、それを効力発生の停止条件とする説、不援用を解除条件とする説等がある。	鳩山「法律行為乃至時効」P.582以下 穂積「民法総論」P.457 我妻「民法総則」P.344
時効完成前に、時効の利益を放棄することは認められない。	民法146

事　　項	参　　考
㈢ 外国制度	
(1) ドイツ	
時効により課税権者の請求権が消滅する（民法と同じ）。	ライヒ租税法143，独民法194
(2) フランス	
時効により、収税官吏は、納税者に対するあらゆる権利及び訴権を失う。	租税法総典1850
(3) アメリカ	
原則として、一定期間内に賦課又は徴収が行われなかつた場合には、差押手続又は訴訟手続による徴収を行うことができない。	内国歳入法6501①
2 時効期間及びその起算日	
㈠ 現行制度	
租税債権は、会計法30条の規定に基き、時効により5年で消滅する。	
（注） 関税は2年、地方税は5年	地方税法14，関税法14
消滅時効の起算日は、国がその権利を行使しうる日である。すなわち、原則として、申告納税制度による租税債権については申告期限の翌日から、賦課課税制度による租税債権については申告期限の翌日から、また源泉徴収制度による租税債権については納期限の翌日から、時効が進行することと解されている。	民法166①
（注） 租税債権の消滅時効については、租税債権を一体として考える説と賦課権と徴収権に分けて考える説とがある。	
㈡ 民法の制度	
消滅時効は、権利を行使することができる時から進行する。	民法166①
時効期間は、普通の債権については10年、債権又は所有権以外の財産権については20年であり、このほか5年、3年、2年又は1年の短期時効が規定されている。	民法167～174
㈢ 外国制度	
(1) ドイツ	
(イ) 税　　法　消滅時効は、原則として、請求権が発生した年の翌年から進行し、時効期間は、次のとおりである。 消費税及び関税　1年　　不動産税　3年 その他の租税　5年　　脱税額　10年	ライヒ租税法145，144
(ロ) 民　　法　消滅時効にかかるのは、請求権に限る。 時効は、請求権発生の時から進行し、時効期間は、原則として30年である。ただし、日常取引の請求権については2年、延滞利息、賃料等の請求権については4年の短期時効が規定され、この場合には、請求権発生の年が終了した時から時効が進行する。	独民法195～197，201
(2) フランス	
(イ) 税　　法　消滅時効は、課税名簿が徴収に付された日（租税債権が具体的に確定した日）から進行し、時効期間は、次のとおりである。	租税法総典1850

事　　項	参　　考
直接税　4年　　登録税　3年 関　　税　1年	
(ロ) 民　　法　債権的訴権、物権的訴権、債権及び若干の物権が時効にかかり、当事者の援用がなければ、時効を裁判の基礎とすることができない。時効期間は、すべての訴権については30年とされ、そのほか、5年、2年、1年及び6月の短期時効が規定されている。	仏民法 2223, 706, 617, 2262, 2271, 2272, 2277
(3) アメリカ	
(イ) 税　　法　申告書が提出された日（期限内に申告書が提出されたときは、提出期限）の翌日から3年以内は、賦課することができる。ただし、虚偽の申告、無申告の場合及び所得税、遺産税、贈与税以外の租税について脱税が行われたときは、期間の制限がない。所得税、遺産税及び贈与税について25パーセント以上の申告もれがあつた場合には、申告書提出の日の翌日から6年以内は、賦課することができる。	内国歳入法 6501 ①③
上記の期間内に賦課された租税は、賦課があつた後6年以内に限り、差押又は訴訟手続により徴収することができる。	内国歳入法 6501 ③⑤, 6502
納税者と政府は、書面による合意に基き、制限期間の延長を行うことができる。	
財産の譲受人の第二次納税義務は、主たる納税者につき賦課ができる期間の満了後1年以内に限り、また、転得者の第二次納税義務は、直前の譲受人につき賦課ができる期間の満了後1年以内（主たる納税者につき賦課ができる期間の満了後3年以内を限度とする。）に限り、それぞれ賦課することができる。	
(ロ) 契　約　法　英米法においては、権利を消滅せしめる意味における消滅時効の制度はなく、出訴期限の制度が存する。 この制度においては、権利は消滅しないが、救済方法が消滅し、権利は強行できない権利となる。 アメリカでは、出訴期間の長さは、各州により異る。しかし、単純契約による債権については、通常6年である。捺印証書による債権は、普通これより長い。出訴期間の起算点は、訴訟原因発生時すなわちその債権に基き訴を提起しうる最初の時である。	英出訴期限法 田中和夫「英米契約法」P. 195～P. 199
3 時効の中断	
(一) 現行制度	
会計法31条は、時効の中断について、適用すべき他の法律の規定がない場合には、民法の規定を準用することとしている。租税債権の消滅時効の中断事由及びその中断期間は、次のように解されている。いずれも当該行為に係る税額に限られ、中断された時効は、中断事由の終了した時から進行する。	民法147 民法157
(イ) 納税告知　到達の日から指定納期限まで	会計法32, 徴収法逐条通達6関係19①

事　　項	参　　考
(ロ) 督　　促　到達の日から指定納期限まで	徴収法9⑫，徴収法逐条通達6関係19②
(ハ) 徴収法細則7条による納付通知到達の日から指定納期限まで	徴収法4の6①，徴収法逐条通達6関係19③
（注） 本来の納税義務者の租税債務には無関係	
(ニ) 滞納処分による差押　差押の効力発生時から滞納処分の終了又は差押の解除時まで	徴収法22～23の3，民法147Ⅱ
(ホ) 交付要求　関係執行機関に到達した時から交付要求に係る税額の配当、関係執行機関の執行の完了又は交付要求の撤回時まで	大正8.12.2大判（民訴の配当要求に関する判例）
(ヘ) 租税債務の承認　納期限後における徴収の猶予の申請、延納条件変更の申請、物納財産変更の申請、納付委託の申出、納付誓約書の提出等	
(ト) 税金の一部の納付　ただし、その旨の意思表示が認められる場合に限る。	
(チ) 納付しようよう　ただし、6月以内に差押又は交付要求をすることを要する。	民法153
(ニ) 民法の制度	
時効中断の事由として、(イ)請求、(ロ)差押、仮差押又は仮処分、(ハ)承認の三つを挙げ、さらに請求に属するものとして(a)裁判上の請求、(b)支払命令、(c)和解のためにする呼出、(d)任意出頭、(e)破産手続参加、(f)催告の六つを挙げている。	民法147 民法149～155
(ホ) 外国の制度	
(1) ド　イ　ツ	
(イ) 税　　法	
納付の延期、猶予、納税義務者のすべての承認、書面による納付の督促及び所轄税務署が請求権又は納付義務者を確認するために行うすべての行為により中断される。 中断後の新たな時効は、中断事由が終了した翌年から進行を始める。	ライヒ租税法147
(ロ) 民　　法	
中断事由としては、承認（一部弁済、利息の支払、担保の供与等）及び裁判上の実行（権利者による請求権の満足若しくは確認の訴、執行文付与の訴又は執行判決を求める訴の提起、支払命令の送達、破産手続における請求権の届出、執行行為の着手等）があげられる。	独民法208～210
(2) フ　ラ　ン　ス	
(イ) 税　　法	
支払命令、有効かつ適法な差押、納税者の裁判所への召換、租税の納付、徴収猶予の申請等徴税機関による履行の請求及び納税者の租税債務の承認を意味する行為により、時効は、中断される。無費用の催告は、中断事由とはならない。 なお本来の納税者について生じた時効中断の効力は、保証人	租税法総典1850

事　　項	参　　考
に及ぶ。	
㈡ 民　　法	
消滅時効の法定中断事由には、権利者よりの訴求（裁判所への召換、支払命令及び差押）及び債務者の承認の二つがある。	仏民法2244, 2248
(3) アメリカ	
契　約　法	
金銭債権その他定額金銭請求権について、債務者がその請求権を承認し、又は一部弁済をしたときは、その請求権についての訴権は、承認又は一部弁済の日に発生したものとみなされる。	田中和夫「英米契約法」P. 199
4 時効の停止	
㈠ 現行制度	
中断と同様、会計法31条により民法の規定が準用されるが、このほか執行猶予期間等について明文により時効が進行しないこととされている。いずれも停止前の時効の経過期間が効力を失わない点において、中断と異る。	
(1) 時効が進行しない期間	
㈠ 徴収法12条の2による執行猶予期間	
㈡ 会社更生法37条2項による担保物件等の処分の中止期間	
㈢ 会社更生法67条2項及び3項による滞納処分等ができず、又は中止されている期間	
㈣ 会社更生法122条1項による滞納処分の執行が猶予されている期間	
(2) 時効の完成が猶予される期間	徴収法逐条通達6関係22
㈠ 被相続人の有する租税債務について、相続人が確定し、管理人が選任され、又は破産の宣告があつたときから6月	民法160
㈡ 時効期間の満了にあたり天災その他避けることができない事変のため時効が中断できないときは、その妨がいの止んだときから2週間	民法161
㈡ 民法の制度	
民法の定める停止の事由は、次の五つについてである。	
㈠ 無能力者に対する権利	民法158
㈡ 法定の財産管理人に対する無能力者の権利	民法159
㈢ 夫婦間の権利	民法159の2
㈣ 相続財産に関する権利	民法160
㈤ 天災事変の場合	民法161
㈢ 外国制度	
(1) ドイツ	
㈠ 税　　法　時効期間の最後の6月以内において、不可抗力により請求権を裁判上行使することができない場合に限り時効は停止する。	ライヒ租税法146
㈡ 民　　法　次の期間中、時効は停止する。	
（i） 給付が猶予され、又は義務者が他の事由により一時給付を拒絶することができる間	独民法202①

事　　項	参　　考
(ii) 権利者が、時効期間の最後の6月内において、裁判の休止により訴追を妨げられる間	独民法203
(iii) 配偶者間の請求権について、婚姻の存続する間	独民法204
(2) フランス	
民　　法　相続財産に対する限定相続人の債権、婚姻継続中における夫婦間の権利等について、時効が進行しない旨規定されているが、判例は停止事由を拡張して、不可抗力により権利者において時効を中断することができない場合には、時効が停止することとしている。	仏民法2252, 2253, 2257, 2258
(3) アメリカ	
税　　法　所得税、遺産税及び贈与税については、納付不足額通知書の発送後政府が権限を行使することができない期間（通常は90日であるが、この期間内に租税裁判所に提訴されたときは、同裁判所に事件が係属する期間）及びその後60日間は、制限期間の進行が停止する。 また裁判所が納税者の財産を占有又は管理している期間及びその後6月間は制限期間の進行が停止する。コンプロマイズの申請は、制限期間の停止を条件としている。	内国歳入法6503①②

八　相続と納税義務

事　　項	参　　考
㈠ 現行制度	
(1) 相続の開始があつた場合には、相続人（包括受遺者を含む。以下同じ。）又は相続財団は、被相続人（包括遺贈者を含む。以下同じ。）に関するすべての租税債務等を履行する義務があるが、限定承認をした相続人は、相続財産の価格を限度として、その義務を負う。なお、相続人又は包括受遺者が2人以上あるときは、これらの者は、その租税債務及び滞納処分費につき相続又は遺贈によつて取得した財産の価額に按分計算した金額の租税債務及び滞納処分費を承継し、さらにその取得した財産の限度で他の相続人が承継した額につき互に連帯して納付する義務を負う。	徴収法4の2① 徴収法4の2②
(2) 相続債権者又は受遺者は、原則として、相続開始の時から3月以内に、相続人の財産の中から相続財産を分離することを家庭裁判所に請求することができる。家庭裁判所がこの請求によつて財産の分離を命じたときは、その請求をした者は、5日以内に他の相続債権者及び受遺者に対し、財産分離の命令があつたこと及び一定期間に配当加入の申出をすべき旨を公告しなければならない（第1種財産分離）。この財産分離の請求をした者及び配当加入の申出をした者は、相続財産について、相続人の債権者に先だつて弁済を受ける。しかし、財産分離の請求をした者及び配当加入の申出をした者は、相続財産をもつて全部の弁済を受けることができない場合に限り、相続人の固有財産について権利を行うことが	民法941 民法942 民法848

事　　項	参　　考
できるが、この場合には、相続人の債権者は、それらの者に先だつて弁済を受けることができる。	
(3) (2)とは逆に、相続人の債権者は、相続人が限定承認をすることができる間又は相続財産が相続人の固有財産と混合しない間は、家庭裁判所に財産分離の請求をすることができる（第2種財産分離）。この請求により財産分離があつたときには、(2)に準ずる優先順位が定められている。	民法950
(4) 相続財産に対する破産の宣告があつた場合、相続財産に対し破産の申立をすることができる期間内の申立により相続人に対して破産の宣告があつた場合並びに相続財産及び相続人に対し破産の宣告があつた場合には、(2)及び(3)に準じて債権の優先順位が定められている。なお、相続財産に対して破産の宣告があつたときは、相続人の債権者は、破産債権者としてその権利を行うことができない。	破産法43, 44 破産法34
（注） 相続人が2人以上ある場合における一般債務の承継については、次の各説がある。	
(1) 相続債務は、不可分債務となるとする説	末弘「判例民事法（大正11年100号事件評釈）」P.429～430, 末川「民法研究」2巻P.531
(2) 相続債務は、相続分に応じ分割されるとする説	我妻、立石「親族相続法コンメンタール」P.418～420, 中川「註釈民法全書」P.152, 153, 大正9. 12. 22大判, 昭和5.12.4大判
(3) 相続債務は、連帯債務となるとする説	穂積「相続法大意」P.70, 71, 民法941, 942, 948, 950

九　附帯税制度

事　　項	参　　考
1 現行制度	
㈠ 利子税額	
(1) 課税の目的及び要件 利子税額は、租税債務の履行遅滞に対する遅延利息として、基本税額がその法定（申告納税制度による諸税）または指定（賦課課税制度による諸税）納期限内に完納されない場合に課される。	所得税法54, 55, 法人税法42, 相続税法51, 酒税法40, 物品税法14, 入場税法18, 地方税法56等
(2) 利率及び計算期間 未納基本税額につき、法定または指定納期限の翌日から納付または徴収される日までの日数に応じ日歩3銭の割合で課される。したがつて、各種加算税額（過少申告加算税額、無申告加算税額、重	所得税法54①1かつこ書, 25の3, 相続税法51①Ⅲ

事　　項	参　　考
加算額等）及び利子税額には利子税額は課されない。 なお、租税の納付遅延が納税者の責に帰することができない場合その他利子税額を課することが適当でない場合には、一定の期間がこの計算期間から除かれる。	所得税法54②⑦, 55②, 法人税法 42 ②⑦, 相続税法51①Ⅲ
(3) 非課税及び不徴収限度 計算の基礎となる基本税額が1,000円（地方税法の延滞金は100円）未満のときは課されず、その基本税額に1,000円未満の端数があるときは切り捨てて計算される。また算出された金額が300円（地方税法の延滞金は10円）未満のときは徴収しない。	
(4) 計算方法 原則として通常計算（未納基本税額×利率×期間）によるが、所得税、法人税、相続税及び贈与税については、納期限経過日における未納基本税額が10万円未満のときは簡易計算（納付基本税額（1,000円刻み）×利率×期間（日数10日刻み）……簡易利子税額表）による。	所得税法55⑧, 法人税法42⑧, 相続税法51⑥, 簡易利子税額表に関する政令
(5) 賦課徴収の方法 基本税額と同様の方法（賦課課税制度による諸税は納税告知、申告納税制度による諸税は申告）により賦課され、その基本税額の属する税目の租税として徴収される。なお利子税額は基本税額に対して後取りされる。	所得税法54Ⅱ, 法人税法42Ⅱ等
（注） (イ) 強制徴収の場合における利子税額の後取りについては、明文の規定がないが、自主納付の場合と同様に取り扱われている。	
(ロ) 地方税法で規定する延滞金は、地方税（基本税）に先だつて徴収され、かつ、税外収入とされる。	地方税法15⑦
(6) 軽減及び免除等 (イ) 次の場合には、その猶予又は延納期間中の利率は日歩2銭に軽減される。 （i） 申告所得税の確定申告税額の徴収猶予 （ii） 法人税の申告税額の徴収猶予 （iii） 相続税及び贈与税の延納（ただし、延納税額計算の基礎となつた財産中に占める立木の価額が100分の30以上のときは、その立木の価額に対応する部分の相続税額については日歩1銭5厘）	所得税法54①かつこ書 法人税法42①かつこ書 相続税法52, 52の2
(ロ) 次の場合には、その猶予又は停止期間中の利子税額の全部又は一部が免除される。 （i） 法7条1項1号又は2号もしくは災害減免法9条により徴収猶予をした場合 （ii） 滞納処分の執行停止をした場合 （iii） 法7条1項3号ないし5号により徴収猶予をした場合又は滞納処分の執行猶予をした場合において、納税者の事業の現況その他の状況により、やむを得ない事由があると認められるとき	徴収法 8
(ハ) その他特殊な場合に免除される。	徴収法規則11の5, 相続税法51の⑥（物納にかか

事　　項	参　　考
	る税額の利子税額の免除），所得税法54⑩，法人税法42⑩（確定申告又は更正減となつた税額をその年分の未納の税額に充当した場合における、その未納税額にかかる利子税額の免除）等
㈡ 延滞加算税額	
(1) 課税の目的及び要件 延滞加算税額は、租税の滞納に対する民事罰として、基本税額が督促状の指定期限内に完納されない場合に課される。	徴収法9①②，地方税法71の2①
(2) 利率及び計算期間 督促状の指定期限の翌日から基本税額が納付又は徴収される日までの日数に応じ、その未納基本税額に対し日歩3銭の割合で課される。ただし、督促状の指定期限経過時における未納基本税額の5パーセント相当額を限度とする。	徴収法9③～⑤
(3) 非課税及び不徴収限度 計算の基礎となる基本税額に1,000円（地方税法の延滞加算金は100円）未満の端数があるときは、切り捨てて計算し、算出された金額が100円（地方税法の延滞加算金は10円）未満のときは徴収しない。	徴収法9⑥⑦
(4) 計算方法 原則として通常計算（未納基本税額×利率×期間）によるが、督促状の指定期限経過時における未納基本税額が10万円未満のときは、簡易計算（利子税額と同様……簡易延滞加算税額表）による。	徴収法9③⑧
(5) 賦課徴収の方法 督促に際し、督促とともに納税告知がされ、その基本税額の属する税目の租税として徴収される。なお、延滞加算税額は、基本税額に対し後取りされる。	徴収法9③⑧
（注） その他の賦課徴収の方法については、利子税額㈠の(5)の（注）に同じ。	
(6) 免　　除 次の場合に該当するときは、延滞加算税額が免除される（ただし、㈠から㈱までの場合には、その猶予又は停止期間に対応するものに限られる。）。	徴収法9⑪
㈠ 納期を繰り上げて徴収した場合	
㈡ 納税者の住居所が日本国内にない等の理由により法4条の10の規定による公示送達の方法で督促をした場合	所得税法69③等
㈢ 法7条1項又は災害減免法9条により徴収猶予をした場合	
㈣ 法12条1項により執行停止をした場合	
㈤ 法12条の2第1項により執行猶予をした場合	
㈥ 滞納につき酌量すべき情状があると認められる場合	
2 沿　　革	

事項				参考
㈠ 利子税額				利率欄の( )内は、銀行貸付利子歩合を示し、「証」は証書貸付「手」は手形貸付の略称である。
年月日	利率	期間	摘要	
昭22. 4. 1	(1) 加算税時代			
	日歩3銭 (証1.97銭 手1.96〃)	自 法定納期限の翌日 至 期限後申告書、修正申告書提出の日又は告知書の納期限	① やむを得ない事由があると認めるときは軽減又は免除される。 ② 告知書の納期限前に納付した場合は納付の日まで課されるにとどまる。	
昭22.12. 1	日歩5銭 日歩10銭	同上 (源泉徴収義務者)	同上	
昭23. 7. 7	日歩10銭	同上	本税額100円未満のとき及び算出金額10円未満のとき不徴収	
昭25. 4. 1	(2) 利子税額(現行)制度創設			
	(証2.77銭 手2.53〃)		(昭和30年6月30日まで日歩4銭)	
㈡ 延滞加算税額				
年月日	利率	期間	摘要	
明44.12. 7	(1) 延滞金時代			
	日歩3銭 (昭10 証1.93銭 手1.58〃)	自 納期限の翌日 至 税金完納又は財産差押の日の前日	① 督促状の発付を条件とする。 ② 不徴収の場合 ㋑ 督促状の指定期限までに完納したとき ㋺ 算出額が10銭未満のとき ㋩ 納税告知書の金額20円未満のとき ㋥ その他は現行制度と同様	
昭19. 4. 1	日歩4銭 (証1.56銭 手1.29〃)	同上	同上	
昭22. 4. 1	同上	同上	① 不徴収の場合 ㋑ 税金額100円未満のとき ㋺ 算出額1円未満のとき ② 端数計算 ㋑ 税金額100円未満の	

年月日	利　率	期　　間	摘　　要
			端数の切捨 ㈣　算出金額1円未満の端数切捨
昭22.12. 1	日歩5銭 日歩10銭	同　　上	同　　上 源泉所得税、通行税、有価証券移転税の強制徴収分
昭23. 7. 7	日歩20銭	自　納期限の翌日 至　税金完納又は財産差押の日	①　税金額1,000円未満のとき不徴収 ②　税金額1,000円未満の端数切捨 ③　算出金額10円未満のとき不徴収 ④　算出金額10円未満の端数切捨
昭25. 4. 1	㈡　延滞加算税額(現行)制度創設		(昭和30年6月30日まで日歩4銭)

3　外　国　制　度

㈠　利子税額

(1)　アメリカ

㈠　利率年6パーセント（相続税の延納が許可された場合には年4パーセント）　内国歳入法6601①②

㈡　計算期間　法定納期限(緊急賦課の場合はその納期限)の翌日から納付の日まで（所得税等につき特殊な場合に除算期間がある)。　内国歳入法6601④

㈢　徴収方法等　基本税額と同様な方法で賦課徴収される。また利子税にはさらに利子税は課されないが、諸加算税については、納付通知等の期日から10日以内に納付されない場合には、利子税が課される。　内国歳入法6601⑥

㈣　適用除外　所得税の分納を選択する法人又は個人の予定納税額の納付については、利子税の規定は、適用されない。　内国歳入法6601⑦

(2)　イギリス

㈠　事業所得税　利率は年3パーセントで、納期限の翌日から納付の日まで課される。ただし、納付通知後3月内に税額を納付した場合及び1,000ポンド未満又は算出金額が1ポンド未満の場合には、利子税額は徴収されない。　所得税法 495 以下

㈡　遺産税　利率は年2パーセントで、動産については死亡の日から、不動産については死亡の日から12月を経過した日から納付の日まで課される。

㈢　仕入税　利率は年4パーセントである。

(3)　ド　イ　ツ

事　　項	参　　考
所得税、市民税、法人税、財産税、取引高税、地租、営業税及び家賃税については徴収しないが、その他の連邦税、ラント税、市町村税及び市町村組合税については税務官庁が個々の場合に無利子の納付猶予を許可する場合を除き、納付猶予利子を徴収する。	租税調整法20，租税滞納法9，10
（注）納税者が指定しない限り、利子税額が本税額に優先して徴収される。	ライヒ租税法123②
㈡ 延滞加算税額	
(1) ドイツ 連邦税、ラント税、市町村税及び市町村組合税が納期限内に納付されない場合に、納期限の属する月の翌月から納付の月までに応じ、最初の月は未納税額の2パーセント、その後の月は1パーセントに相当する延滞加算金が徴収される。	租税滞納法第1章
(2) フランス 所定の期限までに租税が納付されない場合には、その納付されない金額の10パーセントに相当する金額の加算税が課される。	租税法総典1732①
(3) アメリカ及びイギリス 徴収しない。	

十　還付制度

事　　項	参　　考
現行制度	
(1) 還付金の種類（主なものを掲げる。）	
㈠ 過誤納金　納付すべき額をこえて納付したもの及び納付義務のないのに納付したもの	徴収法36の4，地方税法18
㈡ 欠損繰戻による還付金　所得税及び法人税の納税義務者が一課税期間内において欠損を生じたときには、その欠損額をその課税期間より前1年の課税期間に繰り戻すことにより発生するもの（青色申告書に限る。）	所得税法36，法人税法26の4
㈢ 確定申告による還付金　確定申告により納付すべき税額が、予定納付額（中間納付額を含む。）及び源泉徴収税額により過少であることによるもの	所得税法31，法人税法26の8
㈣ 外国税額の還付金　所得税又は法人税の課税対象となる所得について外国でも所得税又は法人税を課された場合にその外国税額を控除することにより発生するもの	所得税法36の2，法人税法26の7
㈤ 課税物品の戻入による還付金　酒税、物品税、砂糖消費税等の課税物品を製造場に戻し入れた場合にじ後に納付すべきこれらの税を控除してもなお残余があるために発生するもの	酒税法30等
(2) 還付加算金	
㈠ 過誤納金には、納付の日から還付のための支払決定の日までの期間に応じ日歩3銭の割合により還付加算金を加算して支払う。ただし、納税した後に法律の規定による納税義務の変更消滅	徴収法36の4，地方税法18

事　　項	参　　考
があつた場合には、その変更消滅した日の翌日を還付加算金計算の始期とする。 (ロ) 他の還付金は、それぞれの性質に従い、納付の日の翌日とは別箇に一定期限（例えば確定申告期限の翌日）を還付加算金計算の始期としているものが多い。なお、間接税の戻入による還付金には、還付加算金を付さない。	
(3) 充　　当 還付金及び還付加算金は、未納の税金及び滞納処分費に充当することができるが、一般の国又は地方団体に対する債権をもつて租税に充当できない。	徴収法31の5，地方税法17
（注）外国制度 (1) ドイツ　租税請求権と納税者の国に対する請求権との相殺が法律上認められている。 (2) アメリカ　破産の場合に限り、租税請求権と国に対する請求権との相殺が認められている。 (3) フランス　相殺は、直接税と公債の未払利子との間に限り認められている。その他の場合については、条文の規定はないが行政上の取扱として禁止されている。	ライヒ租税法124

十一　賦課徴収形態

事　　項	参　　考
1　賦課徴収形態 (一) 現行制度 (1) 申告納税（申告納付）制度 納税者が自主的に課税標準及び税額を徴税機関に申告することにより租税債権が確定し、その納付も納税者が自主的に行う制度である。この申告が適正に行われなかつたとき又は申告がなかつたときは、徴税機関が更正又は決定をして納税告知により徴収するが、それは補正的意義しか有しない。……一般の所得税、法人税、再評価税、相続税、法人事業税及び住民税の法人税割等 (2) 賦課課税（普通徴収）制度 原則として、納税者が賦課の参考資料となる申告を行い、これに基いて、徴税機関が課税標準及び税額を決定することにより租税債権が確定し、納税告知書を発して納付を求める制度である。なお、申告が適正に行われなかつたときは、徴税機関が決定をし、納税告知を行う。……一般の間接税、個人の住民税及び事業税、固定資産税等 (3) 源泉徴収制度 課税標準となる給料等の支払の際に、その支払者が自主的に納税者の納税額を徴収して、これを納付する制度である。しかし、その納付額が不足するときには、徴税機関の調査により納税告知をして支払者から徴収する。……源泉徴収に係る所得税、住民税 (4) 特別徴収制度	

事　　項	参　　考
納税者が一定の行為をするに当り、その料金を支払う際に、その料金受領者があわせてその行為に関する税金を自主的に徴収し、これを徴税機関に納付する制度である。しかし、その納付額に不足があるときは、徴税機関の調査により納税告知を発して料金受領者から徴収する。……通行税、遊興飲食税、娯楽施設利用税等	
(5) 印紙（証紙）納付制度	
原則として、納税者が自主的に税額を決定のうえ印紙（証紙）をもつて納付する制度で、徴税機関に対する申告等を要しない。しかし、特別の場合には、現金をもつて納税することができ、適正な納税が行われていないときには、徴税機関により罰則が適用される。有価証券取引税を除いては、税金が追徴されない。……印紙税、有価証券取引税、木材取引税、狩猟者税等	
なお、登録税は、印紙をもつて納付するが、その税額の決定は登記機関によつて行われ、納税告知を要しない。	
(ニ) 外国制度	
(1) アメリカ	
所得税(個人、法人を含む。)、遺産税及び贈与税は、納税者が自ら課税標準、税額を算定し、申告と同時に納付する。申告額が政府の調査したところと異なるときは、更正を行う。なお、無申告の場合には、直ちに決定することができず、税務署長は、申告書の提出後（納税者が提出しないときは、税務署長が代つて申告をする権限がある。）、更正を行うことになつている。	
なお、賃金、俸給については、一率に18パーセントの税率で源泉徴収が行われているが、年末調整の制度がなく、給与所得者もすべて確定申告書を提出することによつて過不足額の調整を行う。	
消費税のうち、製造者消費税、小売業者消費税、アルコール税等については、申告納税制度がとられ、煙草税、トランプ類税等については印紙納付制度がとられている。	
入場税、通行税等は、特別徴収制度による。	
(2) イギリス	
所得税（所得税、付加税、利潤税）については、申告は、課税資料の提出としての意味しかもたず、それに基き政府が税額を決定する賦課課税制度がとられている。なお、給与所得については、即時納税制度（pay—as—you—earn—system）による源泉徴収制度がとられ、給与の支払のつど税額を累積して算定する方法によつている。	
上記のほか、地代、家賃等についても、支払者による源泉徴収制度がとられている。	
間接税については、原則として、申告とともに納税することになつているが、その納税分は、政府の決定による税額の前払とされている。	
入場税は、特別徴収制度によつている。	
(3) ドイツ	
すべての租税について、賦課課税制度がとられている。取引高	

事　　項	参　　考
税及び間接税は、申告と同時に税額を納付することとなつているが、これは予納としての意味をもつに過ぎない。 例外的に労賃所得、資本収益(配当、利益の分配)は、労賃税、資本収益税として源泉徴収されている。 (4) フランス 個人所得税は、賦課課税制度による。 法人税及び付加価値税、登録税については、納税者が申告と同時に納税することになつている。なお、個人所得のうち賃金、給料、流動資本所得については、源泉徴収制度がとられている。	
2 徴税機構(国と地方との関係) (一) 現行制度 国、府県及び市町村は、各別にそれぞれの租税を賦課徴収する。 しかし、個人の住民税については、市町村が府県税分を併せて徴収している。また、実質的には、地方財源となる特別とん税、地方道路税及び入場税は、国において徴収し、これを譲与税として府県及び市町村に交付している（特別とん税は納税者の納税地の市町村にその収入に応じ交付し、地方道路税は、道路面積に応じ府県に、入場税は人口及び財政力に応じ府県に交付する。)。 また、原則として、事業税は、国の所得税及び法人税の計算の例により賦課するものとされ、国税の決定に不足があるときは、国に対し更正決定の請求をし、その更正決定をまつて事業税の更正決定をする。 (二) 沿　　革 昭和21年までは、国税の地租、家屋税及び個人営業税を本税として、府県及び市町村の附加税を課し、一括して市町村において賦課徴収（委託徴収）していた（ただし、督促以降の徴収手続は、各徴税機関が行つていた。)。 上記のほか、昭和11年から21年まで国税の所得税及び個人臨時利得税は、市町村委託徴収によつていた。この場合において、国は、市町村に徴税交付金を交付していた（昭和19年においては、徴収金額について市町村の人口に応じ1,000分の3.5から1,000分の30の割合と納税告知書の発付枚数につき1枚当り4銭ないし6銭の割合により算出した額を交付していた。)。	地方税法41，特別とん税譲与税法，地方道路税譲与税法，入場税譲与税法，地方税法72の40，720の50Ⅲ

十二 争 訟 制 度

事　　項	参　　考
(一) 現行制度 国税の賦課、徴収及び滞納処分に関する争訟手続としては、所得税法等の特別規定のほか、国税徴収法に次の三つが認められている。	徴収法31の2，31の3，31の4
(注) 賦課に関する争訟手続のうち、申告納税制度に係る所得税、法人税、相続税、贈与税及び再評価税については、それぞれ各税法に異議の対象となる主要な処分を規定しているが、これらの税で異議の対象とし	所得税法48，49，51，法人税法34，35，37，相続税法44，45，47，資産再評価法72，73，75

事　　項	参　　考
て法律に規定されていない賦課に関する処分及び酒税その他の税に関する賦課処分に対する異議については、国税徴収法が適用される。また、各税の徴収及び滞納処分に関する異議については、すべて国税徴収法が適用される。	
このほか、他人の滞納税金で自己の財産を差し押えられた者については、その取戻請求が認められている。	徴収法 14
訴願法は、再調査の請求又は審査の請求の目的となる処分については、適用されない。	徴収法 31 の 3 の 2, 所得税法50, 法人税法36, 相続税法 46, 資産再評価法 74
(1) 再調査の請求	
税務署長又は税務署職員のした処分について異議を有する者が、その税務署長に対しその処分の取消を求めることをいい、請求できる期間は、処分の通知を受けた日から 1 月以内（処分について通知がないときは、処分があつたことを知つた日から 1 月以内）である。	
再調査の請求があつても、その目的となつた処分の効力には影響がないが、税務署長が相当の理由があると認めるときは、徴収の猶予又は滞納処分の続行を停止することができる。	
再調査の決定には、却下、棄却及び取消の三つがある。	
(2) 審査の請求	徴収法 31 の 3 ③④
国税庁長官、国税局長又はこれらに所属する職員がした処分のように再調査の請求の対象とならない処分について、直ちに行う始審的審査の請求と税務署長のした再調査の決定に対して行う二審的審査の請求とがある。その請求は、国税庁長官（始審的審査の請求に限る。）又は国税局長に対して行う。請求の期間は、始審的審査の請求については、再調査の請求の場合と同様であり、二審的審査の請求については、再調査の決定の通知を受けた日から 1 月以内である。また、審査の請求については、原則として、すべて協議団の協議に付することとなつている。	
審査の請求のあつたときにおける原処分の効力及び審査の決定の種類は、再調査の場合と同様である。	
(3) 訴　　訟	
再調査の請求又は審査の請求の目的となる処分の取消又は変更を求める訴は、原則として、審査の決定をへた後でなければ、提起することができない。	徴収法 31 の 4 ①
出訴期間は、次のとおりである。	
(イ) 審査の決定があつた場合　決定の通知が送達された日から 3 月以内	徴収法 31 の 4 ②
(ロ) 再調査の請求があつた日から 6 月を経過しても、その決定の通知がない場合　再調査の請求があつた日から 9 月以内	徴収法 31の 4 ③
(ハ) 審査の請求があつた日から 3 月を経過しても、その決定の通知がない場合　始審的審査の請求については、原処分のあつたことを知つた日から 6 月以内、二審的審査の請求については、再調査の決定のあつたことを知つた日から 6 月以内	行特法 5 ①④

事　　項	参　　考
裁判管轄、訴訟の当事者等については、行政事件訴訟特例法の規定が適用される。	行特法 4, 3, 7 等
なお、訴訟の提起があつても、処分の執行を停止しない。しかし、処分の執行によつて生ずべき償うことのできない損害をさけるため緊急の必要があると認められるときは、裁判所は、申立又は職権により、決定によつて処分の執行停止を命ずることができる。	行特法 10①②
㈡ 外国制度	
(1) ドイツ	
関税及び内国消費税以外の租税について争訟手続として、異議申立(税務署)、控訴（財務裁判所）及び上告（連邦財務裁判所）の三つが認められている。関税及び内国消費税については、取消請求（財務監督局）及び上告（連邦財務裁判所）の二つがある。租税に関しては、普通裁判所に対する出訴は認められない。	ライヒ租税法 229, 230, 242,
上訴の提起期間は、行政庁の決定通知後1月以内である。上訴の提起があつても、取消を請求されている決定は、その効力をさまたげられず、また、税の徴収は猶予されない。	ライヒ租税法 246, 251
上訴の提起期間は、行政庁の決定通知後1月以内である。上訴の提起があつても、取消を請求されている決定は、その効力をさまたげられず、また、税の徴収は猶予されない。	
(2) フランス	
直接税に関する税額の軽減、免除の申立は、県ごとに置かれている直税局長に対して行う。申立期限は、所得税等については、税額確定の年の翌年3月31日まで、二重課税、違法な課税については、納税者がその事実を知つた年の翌年の3月31日までとなつている。申立の審査決定は、申請提出の日から6月以内にしなければならず、決定は、直税検査官の調査に基き、直税局長が行うことになつているが、免除額が1万フランをこえる場合には、大蔵大臣が行う。	租税法総典 1930～1950
直税局長の決定につき異議を有する納税者は、その通知のあつた日から1月以内に行政裁判所に提訴することができ、行政裁判所の判決に不服の場合には、さらに参事院（コンセイユ・デタ）に上訴することができる。	
間接税に関する訴訟は、直接税と異なり、民事裁判所に提起する。	租税法総典 1919, 1952
(3) アメリカ	
所得税、遺産税及び贈与税について、申告額に不足がある場合には、まず徴税機関と納税者との間で行政的解決（地方歳入局訴願部における異議処理を含む。）がはかられる。行政的に解決されない場合には、不足額通知（90日レター）が発せられ、この通知後90日以内に納税者は、税金を納付することなく、租税裁判所に出訴することができる。租税裁判所の判決に異議があるときは、税金額以上の額の保証を積んだうえ連邦控訴裁判所に出訴することができ、さらに連邦最高裁判所に出訴することができる。	内国歳入法 6212, 6213 等

事　　項	参　　考
また、税金を納付した場合又は90日以内に租税裁判所に出訴しないときは、税金を納付した後、地方裁判所又は請求裁判所に納付額の返還訴訟を提起することができ、さらに連邦控訴裁判所又は連邦最高裁判所に出訴できることは、通常の民事訴訟と同様である。 不足額通知後90日以内に出訴しない場合又は租税裁判所の判決があつた場合には、徴税機関は、賦課徴収手続を進めることができる。 所得税、遺産税及び贈与税以外の諸税については、政府の賦課額に異議のある納税者は、不足税額を納付した後、地方裁判所又は請求裁判所に納付額の返還訴訟を提起することができる。	
(4) イギリス 所得税の課税額に異議のある納税者は、原則として査定通知後21日以内に租税調査官に異議申立を行い、その異議は、一般委員会において審議される。一般委員会の決定に対して不服な納税者は、高等法院に上訴することができる。なお、付加税等特別委員会が査定権限を有する税目については、特別委員会に異議処理の権限があり、その決定に対する上訴は、高等法院に対して行うことになつている。なお、異議申立の段階では、異議の対象となつている税額は、納付しなくてもよいが、訴訟については、査定額を納付することが要件になつている。	英所得税法50, 51, 61, 62, 64

十三　罰　　則

事　　項	参　　考
(一) 現行制度 (1) 租税の徴収に関する罰則は、次のとおりである。 (イ) 納税者が滞納処分の執行を受ける前にその処分の執行を免れる目的で、その財産を隠蔽し、損壊し、国又は地方団体の不利益に処分し、又は財産の負担を虚偽に増加する行為をして、滞納処分の執行を受けた場合には、3年以下の懲役若しくは20万円以下の罰金に処し又はこれを併科する。滞納処分を受けた後その執行を免れる目的で、これらの行為をした場合も同様である。 (ロ) 納税者の財産を占有する第三者が、納税者をして滞納処分の執行を免れさせる目的で(イ)の行為をした場合には、(イ)の例による。 (ハ) 納税者に対する滞納処分の執行前に情を知つて、(イ)の行為につき、納税者又はその財産を占有する第三者の相手方となつた者は、納税者に対し滞納処分の執行があつたときは2年以下の懲役若しくは10万円以下の罰金に処し又はこれを併科する。 (ニ) 法人(法人でない社団又は財団を含む。)の代表者若しくは管理人又は法人若しくは人の代理人、使用人等がその業務又は財	徴収法32, 地方税法50等

事　　項	参　　考
産に関し、(イ)から(ハ)までに掲げる違反をしたときは、その行為者を罰するほか、その法人等に対しそれぞれに掲げる罰金刑を科する。	
(ホ) 滞納処分による差押のためにする検査を拒み、さまたげ、忌避した者は、3万円以下の罰金に処する。 なお、公務執行妨害、封印破毀、競売又は入札の妨害、談合行為、器物損壊等については、それぞれ刑法に定める罰則がある。	
(2) 租税犯は長期5年未満の懲役又は罰金であるから、その公訴時効は3年である。	刑訴 250 V
(ニ) 外国制度	
(1) アメリカ	
租税徴収に関する罰則の主要なものは、次のとおりである。	
(イ) 租税の徴収を免れるため差押された財産の隠匿、預託等をした場合には、重罪の判決に基き5千ドル以下の罰金刑若しくは3年以下の懲役刑に処し、又はこれらを併科する。	内国歳入法 7206 ④
(ロ) 金銭の供与、又は暴力、脅迫により、正当な権限を有する公務員の妨害を行つた者又は行おうとした者は、すべて5千ドル以下の罰金刑若しくは3年以下の懲役刑に処し、又はこれらを併科する（ただし、脅迫の場合は、3千ドル以下の罰金刑又は1年以下の懲役刑）。	内国歳入法 7212 ①
(ハ) 差押財産を暴力をもつて奪つた者又は奪おうとした者は、5百ドル以下若しくはその財産価格の二倍以下の罰金刑又は2年以下の懲役刑に処する。	内国歳入法 7212 ②
(ニ) 故意に租税（予定納税額を含む。）の納付を怠つた者に対しては、1万ドル以下の罰金刑若しくは1年以下の懲役刑に処し、又はそれらを併科する。	内国歳入法 7203
(ホ) 脱税の場合は、1万ドル以下の罰金刑若しくは1年以下の懲役刑に処し、又はこれらを併科する。	
(ヘ) 租税犯の公訴時効は、脱税について6年、その他は3年となつている。	内国歳入法 6351
(ト) 外国人は、所得税法により課されたすべて義務を果したという証明書（sailing permit）を税務署長から得なければ合衆国から出国することができない。	
(2) ドイツ	
(イ) 脱税犯に対しては、懲役刑と罰金刑を併科し、罰金の最高額は無制限である。	
(ロ) 過失により租税収入を減少させた者等は、租税過失犯として、10万マルク以下の罰金刑を科する。	ライヒ租税法 396
(ハ) 租税秩序犯に対しては、10万マルク以下の罰金刑を科する。	ライヒ租税法 402
(ニ) 租税犯の公訴時効は5年となつている。	ライヒ租税法 413
（注） 東南アジヤ諸国における離国外国人に対する租税確保措置	
(1) インド	
未成年者、政府職員又は外交官及びその配偶者等を除き、インドから出国しようとする者は、所轄所得税官に申告して、納税済	インド所得税法 44

事　　項	参　　考
証明書（taxation certificates）又は免税証明書（exemption certificates）の交付を受けなければならない。また、運輸会社は、その旅客について納税済証明書又は免税証明書の所持の有無を確認する義務を負う。これを怠つたときは、その旅客が納付すべき所得税を納付する義務を負うほか、2,000ルピーの罰金刑を課される。	
(2) パキスタン インドと同じ。	パキスタン所得税法 44
(3) ビ ル マ インドと同じ。ただし、罰金は2,000チヤット以下。	ビルマ所得税法 44
(4) フイリッピン 外国政府の職員、外交旅券を所持する外国政府の代表、フイリッピン国内で事業に従事しない旅行者を除き、すべて納税済証明書（tax clearance certificates）を携帯しなければ、離国できない。また、運輸会社は、この納税済証明書を所持しない者に対しては、乗船券等を発行してはならない。	フイリッピン内国歳入法 343, 344
(5) シンガポール 所得税を納付せずにシンガポールを離れるおそれのある者に対しては、検査官は、納付すべき税額その他必要な事項を記載した証明書を発行して、警察官及び移民官をしてその者がシンガポールを離れることを防止させることができる。	1947年所得税法 83
(6) 香　　港 シンガポールと同じ。	

十四　他の法令との関係

事　　項	参　　考
1　破産法及び会社更生法との関係	
(一) 現行制度	
(1) 破産法との関係	
(イ) 破産の場合には、破産宣告前の原因に基いて生じた財産上の請求権は、破産債権として破産手続に参加して弁済を受けるが、租税は、財団債権として、破産手続によらずに、破産財団から優先して弁済を受けられる。ただし、破産宣告後の原因に基く租税は、破産財団に関して生じたものに限られる。	破産法15, 47 Ⅱ, 49, 50
(ロ) 破産財団が財団債権の総額を弁済するのに不足することが明らかとなつたときは、財団債権の弁済は、法令に定める優先権にかかわらず、まだ弁済しない数額の割合に応じて行う。ただし、財団債権につき存する留置権、特別の先取特権、質権及び抵当権の効力は、妨げられない。	破産法51
(ハ) 破産宣告前にされた破産財団に対する強制執行、仮差押又は仮処分は、破産手続との関係においてその効力を失うが、租税の滞納処分は、その続行を妨げられない。	破産法70, 71
(ニ) 破産債権者が破産の宣告の当時破産者に対して債務を負担す	破産法98, 104

事　　項	参　　考
るときは、破産手続によらないで相殺することができるが、次に掲げる場合には、相殺することができない。 （ｉ） 破産債権者が破産宣告の後破産財団に対して債務を負担したとき。 （ii） 破産者の債務者が支払の停止又は破産の申立があつたことを知つて破産債権を取得したとき。ただし、その取得が法令の原因に基くとき、債務者が支払の停止若しくは破産の申立があつたことを知つた時より前に生じた原因に基くとき又は破産宣告の時より１年前に生じた原因に基くときは、この限りでない。	
(ﾎ) 破産者は、破産手続の解止に至るまではいつでも破産裁判所に免責の申立をすることができ、この申立により免責を決定したときは、破産債権者に対する債務の全部につきその責任を免れるが、租税は、免責の対象とはならない。	破産法366の2, 366の12
(2) 会社更生法との関係	
(ｲ) 更生手続開始の申立があつた場合において、必要があると認めるときは、裁判所は、利害関係人の申立により又は職権で、更生手続開始の申立につき決定があるまで、滞納処分の中止を命ずることができる。この中止の決定は、更生手続開始の申立につき決定があつたとき又は中止の決定の日から２月を経過したときは、その効力を失う。	会社更生法37
(ﾛ) 更生手続開始の決定があつたときは、決定の日から更生計画認可若しくは更生手続終了までの間又は決定の日から1年間は、滞納処分は、自動的に中止する。裁判所は、徴収の権限を有する者の同意を得て、この１年の期間を伸長することができる。	会社更生法67①②③
(ﾊ) 裁判所は、更生に支障をきたさないと認めるときは、管財人若しくは徴収機関の申立により又は職権で、中止した手続又は処分の続行を命ずることができる。 また、更生のため必要があると認めるときは、管財人の申立により又は職権で担保を供させ、又は供させないで、中止した手続又は処分の取消を命ずることができる。	会社更生法67⑥
(ﾆ) 更生手続においては、債権を次に掲げるグループに分ち、その順序に従つて弁済を行う。 （共益債権を除き、更生手続によらなければ弁済を受けられない。） （ｉ） 共益債権……主なものは次のとおりである。 （ａ） 更生債権者、更生担保権者及び株主の共同の利益のためにする裁判上の費用 （ｂ） 更生手続開始後の会社の事業の経営並びに財産の管理及び処分に関する費用 （ｃ） 更生計画の遂行に関する費用 （ｄ） 管財人等に支払うべき報酬、費用及び報償金 ｅ） 会社の業務及び財産に関し管財人が権限に基いてした資金の借入金その他の行為によつて生じた請求権	会社更生法208, 119

事　　項	参　　考
（f） 事務管理又は不当利得により更生手続開始後会社に対して生じた請求権	
（g） 更生債権のうち、間接税及び徴収義務者が徴収する諸税で更生手続開始当時まだ納期限の到来していないもの	
（h） 更生手続開始前6月間の会社の使用人の給料並びに更生手続開始前の原因に基いて生じた会社の使用人の預り金及び身元保証金の返還請求権	
（ii） 更生担保権　原則として更生債権のうち更生手続開始当時に担保権により担保されるもの	会社更生法124
(iii) 更生債権　会社に対し更生手続開始前の原因に基いて生じた財産上の請求権	会社更生法102
(iv) 株主の権利	会社更生法129
㈱ 更生計画において、租税につき2年以下の期間の徴収猶予又は滞納処分の執行猶予の定めをするには、徴税機関の意見を聞かなければならず、減免、2年をこえる期間の徴収猶予又は滞納処分の執行猶予、債務の承継その他権利に影響を及ぼす定めをするには、徴税機関の同意を得なければならない。	会社更生法122
㈱ その他相殺の制限、共益債権のみの弁済のときの優先順位等については、破産手続に準ずる。	会社更生法162，163，209，210
㈡ 外国制度（破産法関係）	
(1) イギリス	
破産債権の弁済にあたり、破産命令受領の日前12月内に納期の到来した不動産税（レイツ）及び破産命令受領の日を含む年度の前課税年度に課された地租、遺産税、所得税等は、他のすべての債権に優先する。ただし、破産命令前の賃金給料債権と同順位である。	英破産法33
また、会社清算の場合にも、原則として、清算命令の日前12月内に納期の到来した仕入税、地方税及び前課税年度の所得税、地租は、他のすべての債権に優先する。	英会社法319
(2) アメリカ	
破産申請書の提出前に租税債権が発生していた場合に、連邦税、地方税を問わず、リーエンが設定されているときは、第1順位となるが、それ以外のときは、一般債権に優先するに過ぎない。	米破産法64①
破産手続中に発生した租税債権は、管理費用、保存費用等と並んで第2順位を占める。	
なお、支払不能（債権を支払できない状態をいい、一般には破産手続を招来する。）の場合の連邦税は、管理費用を除き、賃金債権、州税、強制執行による差押債権等に優先する。	
(3) ドイツ	
租税債権は、原則として破産債権を構成するから、破産手続により弁済を受ける。	
破産債権は、別除権、相殺権及び財団債権実行後の破産者の残余財産から平等に弁済を受けるのを原則とするが、破産手続開始前1年内に納期の到来した租税公課は、第2順位となつている。	独破産法61

事　　項	参　　考
（第１順位は、破産手続開始前又は破産者死亡前１年以内に発生した破産者の家事又は営業上の使用人の債権）。	
2　和議法及び商法との関係	
現行制度	
和議、特別清算又は整理手続が開始された場合には、強制執行は、これらの手続との関係において、その効力を失う（和議58、商法383③、433）が、租税滞納処分は、その影響を受けずに続行することができる。	
3　工場抵当法との関係	
現行制度	
(1)　工場抵当	
(イ)　工場の所有者が工場に属する土地の上に設定した抵当権の効力は、建物を除き、その土地に附加してこれと一体を成した物及びその土地に備え付けた機械、器具等に及ぶ。ただし、設定行為に別段の定めがあるとき、債権者が債務者の行為を詐害行為として取り消すことができる場合は、この限りでない。 また、工場の所有者が工場に属する建物の上に設定した抵当権につき上記と同様に効力が一般の抵当権より拡張されている。	工場抵当法2
(ロ)　工場の所有者が工場に属する土地又は建物につき抵当権設定の登記を申請する場合には、その土地又は建物に備え付けた機械、器具等で抵当権の目的となるものの目録を提出しなければならず、この目録が機械、器具等に抵当権の効力が及ぶ第三者対抗要件となつている。	工場抵当法3 大正9, 12, 3大判
(ハ)　工場の所有者が抵当権者の同意を得て機械、器具等を分離したときは、抵当権は、その物につき消滅する。工場の所有者が正当な事由によりこの同意を求めたときは、抵当権者は、これを拒むことができない。	工場抵当法6
(ニ)　抵当権の目的である土地又は建物の差押の効力は、抵当権の効力の及ぶ機械等に及ぶが、抵当権の目的である機械等は、土地又は建物とともにしなければ、差押することができない。	工場抵当法7
(2)　工場財団	
(イ)　工場財団は、工場に属する土地、工作物、機械器具、地上権等をもつて組成し、これを１個の不動産とみなされている。	工場抵当法11, 14
しかし、工場財団の所有権保存の登記は、その登記後６月内に抵当権設定の登記を受けないときは、その効力を失う。	工場抵当法10
(ロ)　工場の所有者が抵当権者の同意をえて、この財団に属するものを財団より分離したときは、抵当権の効力は、そのものにつき消滅する。 この同意については、工場抵当の場合と同様正当の事由がない限り、抵当権者は、拒むことができない。	工場抵当法15
(ハ)　工場財団の所有権保存の登記の申請があつたときは、登記官吏は、官報をもつてこの財団に属すべき動産につき権利を有す	工場抵当法24, 25

事　　項	参　　考
る者又は差押等の債権者は、一定の期間内にその権利を申し出るべき旨を公告しなければならない。 この期間内に権利の申出がないときは、その権利はないものとみなし、差押等はその効力を失う。	
(ニ) 工場財団目録に掲げた事項に変更を生じたときは、所有者は、遅滞なく工場財団目録の記載の変更の登記の申請をしなければならない。この場合における申請書には、抵当権者の同意書又はこれに代るべき裁判の謄本を添付しなければならない。	工場抵当法38
また、この財団の分割又は合併をする場合にも同様である。	工場抵当法42の5
(ホ) 工場財団につき抵当権の登記が全部抹消されたときは、所有者は、この財団の消滅の登記を申請することができる。ただし、所有権の登記以外の登記があるときは、この限りでない。	工場抵当法44の2
(ヘ) 裁判所は、抵当権の申立により工場財団を個々のものとして競売又は入札に付すべき旨を命ずることができる。	工場抵当法46

第六　国税徴収法逐条沿革調

はしがき

一　現行国税徴収法制定までの徴収法規の沿革

1　当分の間、旧慣を採用（明治１年太政官布告）
2　租税不納者身代限法（明治５年太政官布告第285号）
3　租税不納処分規則（明治10年太政官布告第79号）
4　（旧）国税徴収法（明治22年法律第９号）
5　国税滞納処分法（明治22年法律第32号）
6　（現行）国税徴収法（明年30年法律第21号）

二　現行国税徴収法の改正沿革

1　明35法第36号	2　同38法第46号	3　同44法第37号
4　大３法第12号	5　昭６法第16号	6　同10法第15号
7　昭11法第２号	8　同　法第42号	9　同13法第75号
10　同15法第59号	11　同16法第６号	12　同18法第51号
13　同19法第21号	14　同21法第14号	15　同22法第29号
16　同　法第223号	17　同23法第107号	18　同25法第69号
19　同26法第78号	20　同　法第274号	21　同27法第61号
22　同　法第268号	23　同28法第66号	24　同　法第98号
25　同　法第163号	26　同29法第35号	27　同　法第36号
28　同　法第97号	29　同30法第39号	30　同32法第28号
31　同33法第106号		

三　以下の沿革調は、現行（昭和33年11月末現在）の国税徴収法につき逐条的にその規定事項の沿革を明かにしたものであり、現に効力を有する条文については、下線を施し利用上の便をはかつたが、部分的改正にかかるものについては、現に効力を有する条文が散在しているから特に留意願いたい。

目　　次

頁
第１章　総　　則（第１条―第５条）……69
第２章　徴　　収（第６条―第９条ノ２）……79
第３章　滞納処分（第10条―第31条）……88
第３章ノ２　再調査、審査及訴訟（第31条ノ２―第31条ノ４）……104
第３章ノ３　充当及還付加算金等（第31条ノ５―第31条ノ６）……108
第４章　罰　　則（第32条―第32条ノ２）……110
第５章　附　　則……112
（参考）　旧国税徴収法関係法令集……113

現行法	沿革				
条	改正順序	改正根拠法令等	条	項	内容
第1条（徴収法ノ地位）	①	明22・法 9（旧国税徴収法）創設	第1条		国税ハ関税ヲ除ク外総テ此法律ニ拠テ之ヲ徴収ス
	②	明22・法 32（国税滞納処分法）創設	第1条		国税ノ滞納ニ係ルモノハ関税ヲ除ク外総テ此法律ニ依テ処分ス
	③	明30・法 21（国税徴収法）創設	第1条		国税ノ徴収ハ関税其ノ他別ニ法律ヲ以テ定ムルモノノ外総テ此ノ法律ニ依ル
第2条（国税先取権ノ原則）	①	明6・司法省回答			「身代限ノ裁許ヲ申シツケラレタ者ニツイテ租税ノ未納ガアルトキ、租税ハ先ヅ完納サレルベキカ、又ハ租税ト雖モ一般債権者トトモニ平等弁済トスベキカ」との岐阜県からの照会に対し、司法省は「租税ノ未納ハ先ヅ完納サセルベキコト」と回答
	②	明10・布告 79（租税不納処分規則）創設	第1条		徴収期限（毎期ヲ云）後30日ヲ過テ尚国税ヲ上納セサル時ハ之ヲ賦課シタル財産ヲ公売シテ徴収スヘシ若シ其財産他人ヘ売与、譲与シタルトキハ之ヲ買受、譲受タル者ヨリ完納セシムヘシ
	②	明10・布告 79（租税不納処分規則）創設	第3条		府県税民費モ此規則ニ準シテ処分スヘシ 但各別ニ財産ヲ指定メテ賦課セサル民費徴収ニ付テハ土地家屋ヲ除キ他ノ財産ニ付先取権アリトス
	③	明22・法 9（旧国税徴収法）創設	第14条		納税人他ノ負債ニ依リ身代限リノ処分ヲ受クルトキ、其既ニ税徴令書ヲ発シタルモノアルトキハ未タ其ノ納期ニ至ラサルモ他ノ債主ニ先チ其税金ヲ徴収スヘシ
				②	前項ノ場合ニ於テ酒類醤油造石税ニ限リ其課額既ニ定リタル税金ハ未タ其ノ納期ニ至ラサルモ他ノ債主ニ先チ之ヲ徴収スヘシ
			第16条		地方税備荒儲蓄金市町村税ヲ滞納シタル為滞納者ノ財産ヲ売却シタル場合ニ於テ既ニ徴税令書ヲ発シタルモノアルトキハ国税ヲ先取スヘシ
	④	明22・法 32（国税滞納処分法）創設	第6条		滞納処分費滞納税金ニ付テハ他ノ債主ニ対シ先取権アルモノトス
	⑤	明27・法 17（旧国税徴収法）改正	第14条		納税人他ノ負債ノ為メ強制執行ヲ受ケ又ハ破産ノ宣告ヲ受ケタルトキハ既ニ徴税令書ヲ発シタルモノニ限リ未タ其納期ニ至ラサルモ国税徴収ノ権利ハ総テノ債権ニ先ツモノトス

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第2条（国税先取権ノ原則）	⑤	明27・法17（旧国税徴収法）改正（続）	第14条②	酒類醤油造石税ニ於テ其課額既ニ定マリタル税金ニ付テハ其徴税令書ヲ発セサルモノト雖モ前項ニ同ジ
	⑥	明30・法21（国税徴収法）創設	第2条	国税ノ徴収ハ総テノ他ノ公課及債権ニ先ツモノトス
	⑦	昭25・法69改正	第2条	国税並共ノ督促手数料及滞納処分費ハ総テノ他ノ公課（地方税並其ノ督促手数料、過少申告加算金不申告加算金、重加算金、延滞金、延滞加算金及滞納処分費（以下地方公共団体ノ徴収金ト謂フ）ヲ除ク以下本条中同ジ）及債権ニ先チテ徴収ス
	⑧	同	附則⑫	他の法令中その先取権の順位が国税又は地方税に次ぐものと規定されている公課及び債権については、当該法令の規定にかかわらずこの法律施行後においては、その先取特権の順位は、国税及び地方税に次ぐものとする。
	⑨	昭26・法78改正	第2条	第2条第1項中「並其ノ督促手数料及滞納処分費」を「及其ノ滞納処分費」に改め、「以下本条中同ジ」を削る。
第2条（地方公共団体ノ徴収金トノ順位）	①	昭25・法69（国税徴収法改正）追加	第2条②	国税ノ滞納ニ因リ財産ノ差押ヲ為シタル場合ニ於テハ当該財産ノ価格ヲ限度トシ其ノ差押ニ係ル国税並其ノ督促手数料及滞納処分費ハ地方公共団体ノ徴収金ニ先チテ之ヲ徴収ス
		同	同④	納税人地方公共団体ノ徴収金ノ滞納ニ因リ滞納処分ヲ受ケタルトキニ於テ収税官吏ガ当該地方公共団体ニ対シ交付ヲ求メタル国税並其ノ督促手数料及滞納処分費ハ当該滞納処分ニ因リ差押ヲ受ケタル財産ノ価格ヲ限度トシ当該地方公共団体ノ徴収金ニ先チテ之ヲ徴収セズ
	②	昭26・法78改正	第2条②	第2条第2項中「並其ノ督促手数料及滞納処分費」を「及其ノ滞納処分費」に、「地方公共団体ノ徴収金」を「他ノ国税及其ノ滞納処分費並地方公共団体ノ徴収金」に、同条第4項中「並其ノ督促手数料及滞納処分費」を「及其ノ滞納処分費」に、「当該地方公共団体ノ徴収金」を「其ノ差押ニ係ル地方公共団体ノ徴収金」に改める。
（交付要求時ノ順位）	①	昭25・法69（国税徴収法改正）追加	第2条③	納税人公課ノ滞納ニ因リ滞納処分ヲ受ケタルトキ、強制執行ヲ受ケタルトキ、競売ノ開始アリタルトキ又ハ破産ノ宣告ヲ受ケタルトキニ於テ収税官吏ガ当該行政機関、公共団体、執行裁判所、執達吏、強制管理人又ハ破産管財人ニ対シ交付ヲ求メタル国税並其ノ督促手数料及滞納処分費ハ此等ノ者ニ対シ交付ヲ求メタル地方公共団体ノ徴収金

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
				ニ先チテ之ヲ徴収ス
	②	昭26・法 78 改正	第2条 ③	第2条第3項を削り、次の2項（4、5項）を加える。
			同 ④	納税人公課ノ滞納ニ因リ滞納処分ヲ受ケタルトキ、強制執行ヲ受ケタルトキ、競売ノ開始アルタルトキ又ハ破産ノ宣告ヲ受ケタルトキニ於テ収税官吏が当該行政機関、公共団体、執行裁判所、執行吏、強制管理人又ハ破産管財人ニ対シ交付ヲ求メタル国税及其ノ滞納処分費ハ此等ノ者ニ対シ交付ヲ求メタル地方公共団体ノ徴収金ト同順位ニテ之ヲ徴収ス此ノ場合ニ於テ此等ノ処分アリタル日前ニ納期ノ到来シタル国税及其ノ滞納処分費並地方公共団体ノ徴収金ハ其ノ日以後納期ノ到来シタル国税及其ノ滞納処分費並地方公共団体ノ徴収金ニ先チテ之ヲ徴収ス
	③	昭33・法 106 改正	第2条 ④	第2条第4項及び第6項中「競売」を「競売若ハ企業担保権ノ実行手続」に改め……る
（利子税額等看做納期）	①	昭26・法 78（国税徴収法改正）追加	第2条 ⑤	前項後段ノ適用ニ付テハ国税中利子税額、過少申告加算税額、過少納付加算税額、無申告加算税額、源泉徴収加算税額、軽加算税額及重加算税額（以下利子税額及加算税額ト謂フ）、延滞加算税額並国税ノ滞納処分費並地方公共団体ノ徴収金中督促手数料、過少申告加算金、不申告加算金、重加算金、延滞金、延滞加算金及滞納処分費ニ在リテハ此等ノ徴収金ヲ併セ又ハ加算シテ徴収セラルル国税及地方税ノ納期ヲ以テ其ノ納期ト見做ス
（共益費用ノ優先）	①	明30・法 21（国税徴収法）創設	第5条 ②	納税人他ノ公課ニ付滞納処分ヲ受ケタルニ因リ国税ノ徴収ヲ為ストキハ国税ハ其ノ滞納処分費ニ対シテ先取セサルモノトス
	②	明35・法 36（国税徴収法改正）追加	第4条ノ2	前条（繰上徴収）第2号乃至第5号ノ場合ニ於テ徴収スヘキ国税ハ府県税其ノ他ノ公課ノ督促手数料及滞納処分費、強制執行費用、破産手続上ノ費用又ハ競売費用ニ先チテ之ヲ徴収セス
			②	督促手数料及滞納処分費ハ国税其ノ他総テノ公課及債権ニ先チテ之ヲ徴収ス但シ第4条ノ1第2号乃至第5号ノ場合ニ於ケル府県税其ノ他ノ公課ノ督促手数料及滞納処分費、強制執行費用、破産手続上ノ費用又ハ競売費用ニ先チテ之ヲ徴収ス
	③	明44・法 37 改正	第4条ノ2	「督促手数料」ヲ「督促手数料、延滞金」ニ改ム

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
（共益費用ノ優先）（続）	④	昭25・法 69 改正	第4条ノ2	第4条ノ2を削る
		同	第2条 ⑤	納税人公課ノ滞納ニ因リ滞納処分ヲ受ケタルトキ、強制執行ヲ受ケタルトキ、競売ノ開始アリタルトキ又ハ破産ノ宣告ヲ受ケタルトキニ於テ収税官吏ガ当該行政機関、公共団体、執行裁判所、執達吏、強制管理人又ハ破産管財人ニ対シ交付ヲ求メタル国税並其ノ督促手数料及滞納処分費ハ当該公課ノ督促手数料、延滞金及滞納処分費、強制執行費用、破産手続上ノ費用又ハ競売費用ニ先チテ之ヲ徴収セズ
		同	第2条 ⑥	国税ノ督促手数料及滞納処分費ハ国税ニ先チテ之ヲ徴収ス
	⑤	昭26・法 78	第2条 ⑤	第5項中「公課」ヲ「国税及地方公共団体ノ徴収金以外ノ公課」に、「執達吏」を「執行吏」に、「並其ノ督促手数料及滞納処分費」を「及其ノ滞納処分費」に改める
	⑥	昭26・法 78 改正	第2条 ⑥	第6項中「督促手数料及滞納処分費ハ」を「滞納処分費ハ其ノ」に改める。
	⑦	昭33・法 106 改正	第2条 ⑥	第2条第4項及び等6項中「競売」を「競売若ハ企業担保権ノ実行」に改め、同条第6項中「又ハ競売費用」を「、競売費用又ハ企業担保権ノ実行手続ノ費用」に改める。
第3条（先取権ノ制限）	①	明10・布告 79（租税不納処分規則）創設	第1条（但書）	書入、質入、（地所質入ハ其規則ニ従フ）ノ財産ニ未納税アル時其債主ニ於テ弁納スヘシト申立ル者ハ其意ニ任セ公売ヲ行ハス
	②	明22・法 9（旧国税徴収法）創設	第15条	前条（繰上徴収）ノ場合ニ於テ負債ノ抵償物件中徴収ヲ要スル税金ノ納期限ヨリ1箇年前ニ質入書入ト為シタルモノアルトキハ其売却代金ヨリ先ツ其負債金額ニ充テタル後税金ヲ徴収スヘシ
	③	明22・法 31（国税滞納処分法）創設	第6条	滞納処分費滞納税金ニ付テハ他ノ債主ニ対シ先取権アルモノトス但滞納シタル税金ノ納期限ヨリ1箇年前ニ質入書入ト為シタル財産ニ付テハ此限ニ在ラス
	④	明30・法 21（国税徴収法）創設	第3条	納税人ノ財産上ニ質権又ハ抵当権ヲ有スル者其ノ質権又ハ抵当権ノ設定カ国税ノ納期限ヨリ1箇年前ニ在ルコトヲ公正証書ヲ以テ証明シタルトキハ該物件ノ価額ヲ限トシ其ノ債権ニ対シテ国税ヲ先取セサルモノトス

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第4条ノ1 （繰上徴収）	①	明22・法 9 （旧国税徴収法） 創設	第14条	納税ハ他ノ負債ニ依リ身代限リノ処分ヲ受クルトキ其既ニ徴税令書ヲ発シタルモノアルトキハ未タ其ノ納期ニ至ラサルモ他ノ債主ニ先チ其税金ヲ徴収スヘシ
			②	前項ノ場合ニ於テ酒類醤油造石税ニ限リ其課額既ニ定リタル税金ハ未タ其ノ納期ニ至ラサルモ他ノ債主ニ先チ之ヲ徴収スヘシ
	②	明22・法 32 （国税滞納処分法） 創設	第7条	酒税醤油造石税ニ付滞納処分ヲ為ストキハ其課額既ニ定マリタル税金ハ未タ其納期ニ至ラサルモ滞納税金ト併セテ之ヲ徴収スヘシ
	③	明30・法 21 （国税徴収法） 創設	第4条	納税人国税其ノ他ノ公課ノ滞納ニ因リ滞納処分ヲ受ケ又ハ他ノ債務ニ因リ強制執行若ハ破産ノ宣告ヲ受ケタル場合ニ於テハ未タ納期ノ到ラサルモ既ニ納税義務ノ確定シタル国税ハ総テ之ヲ徴収スルコトヲ得但シ納税人タル会社カ解散ヲ為シタルトキ亦同シ
	④	明35・法 36 改正	第4条ノ1	納税人左ノ場合ニ該当スルトキハ未タ納期ノ到ラサルモ既ニ納税義務ノ確定シタル国税ハ総テ之ヲ徴収スルコトヲ得 1 国税ノ滞納ニ因リ滞納処分ヲ受クルトキ 2 府県税其ノ他ノ公課ノ滞納ニ因リ滞納処分ヲ受クルトキ 3 強制執行ヲ受クルトキ 4 破産ノ宣告ヲ受ケタルトキ 5 競売ノ開始アリタルトキ 6 法人カ解散ヲ為シタルトキ 7 納税人脱税又ハ逋脱ヲ謀ルノ行為アリト認ムルトキ
	⑤	昭13・法 75 改正	第4条ノ1	第2号ヲ左ノ如ク改ム 2 府県税其ノ他ノ公課又ハ徴収ノ嘱託ヲ受ケタル満州国ノ国税ニ付滞納処分ヲ受クルトキ
	⑥	昭18・法 51 改正	第4条ノ1	第2号中「満州国ノ国税」ヲ「満州国ノ国税若ハ地方税」ニ改ム
	⑦	昭21・法 14 改正	第4条ノ1	第2号を次のように改める 2 府県税其ノ他ノ公課ノ滞納ニ因リ滞納処分ヲ受クルトキ
	⑧	昭25・法 69 改正	第4条ノ1	第2号中「府県税」を「地方税」に改め同条第5号の次に次の1号を加える。 5ノ2 納税人ニ付相続ノ開始アリタル場合ニ於テ相続人が限定承認ヲ為シタルトキ
	⑨	昭26・法 78 改正	第4条ノ1	第7号を第8号とし、第6号の次に次の1号を加える。

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第4条ノ1（繰上徴収）	⑨	昭26・法 78 改正	第4条ノ1（続）	7　納税人納税管理人ヲ定メズシテ本邦内ニ住所及居所ヲ有セサルニ至ルトキ
	⑩	昭33・法 106	第4条ノ1	第4条ノ1中第4号の次に次の1号を加える。 4ノ2　企業担保権ノ実行手続ノ開始アリタルトキ
第4条ノ2（相続人ノ納税義務ノ承継）	①	明35・法 36（国税徴収法改正）創設	第4条ノ3	相続開始ノ場合ニ於テハ、国税、督促手数料及滞納処分費ハ相続財団又ハ相続人ヨリ之ヲ徴収ス但シ戸主ノ死亡以外ノ原因ニ依リ家督相続ノ開始アリタルトキハ被相続人ヨリモ之ヲ徴収スルコトヲ得
			②	国籍喪失ニ因ル相続人又ハ限定承認ヲ為シタル相続人ハ相続ニ因リテ得タル財産ヲ限度トシテ国税、督促手数料及滞納処分費ヲ納付スルノ義務ヲ有ス
	②	明44・法 37 改正	第4条ノ3	「督促手数料」ヲ「督促手数料、延滞金」に改む
	③	昭20・法 223 改正	第4条ノ3	第4条ノ3第1項但書を削り、同条第2項中「国籍喪失ニ因ル相続人又ハ」を削る。
	④	昭25・法 69 改正	第4条ノ3	第4条中「延滞金」を削る。
	⑤	昭26・法 78 改正	第4条ノ2	相続ノ開始アリタル場合ニ於テハ相続人（包括受遺者ヲ含ム）又ハ相続財団ハ被相続人（包括遺贈者ヲ含ム以下同ジ）ニ課セラルベキ又ハ被相続人ノ納付スベキ国税並被相続人ノ未納ノ国税及滞納処分費ヲ納付スルノ義務ヲ有ス但シ限定承認ヲ為シタル相続人ハ相続ニ因リテ得タル財産ノ価額ヲ限度トシテ其ノ義務ヲ有ス
			②	前項ノ場合ニ於テ相続人又ハ包括受遺者2人以上アルトキハ此等ノ者ハ同項ニ依リ納付スベキ国税及滞納処分費ノ各々ニ付其ノ相続又ハ遺贈ニ因リテ得タル財産ノ価額ニ按分シテ計算シタル額ノ国税及滞納処分費ヲ納付スルノ義務ヲ有ス此ノ場合ニ於テ此等ノ者ハ其ノ相続又ハ遺贈ニ因リテ得タル財産ノ価額ノ限度ニ於テ其ノ納付スベキ国税及滞納処分費ニ付互ニ連帯シテ納付スルノ義務ヲ有ス
第4条ノ3（合併法人ノ納税義務ノ承継）	①	昭26・法 78（国税徴収法改正）創設	第4条ノ3	法人合併ヲ為シタル場合ニ於テハ合併後存続スル法人又ハ合併ニ因リ設立シタル法人ハ合併ニ因リ消滅シタル法人ニ課セラルベキ又ハ合併ニ因リ消滅シタル法人ノ納付スベキ国税並合併ニ因リ消滅シタル法人ノ未納ノ国税及滞納処分費ヲ納付スルノ義務ヲ有ス

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第4条ノ4（清算人等ノ連帯納税義務）	①	昭26・法78（国税徴収法改正）創設	第4条ノ4	法人解散ヲ為シタル場合ニ於テ当該法人ニ課セラルベキ又ハ当該法人ノ納付スベキ国税並当該法人ノ未納ノ国税及滞納処分費ヲ納付セズシテ残余財産ノ分配又ハ引渡ヲ為シタルトキハ清算人及残余財産ノ分配又は引渡ヲ受ケタル者ハ連帯シテ之ヲ納付スルノ義務ヲ有ス但シ清算人ハ分配又ハ引渡ヲ為シタル財産ノ価額ノ限度ニ於テ残余財産ノ分配又ハ引渡ヲ受ケケタル者ハ其ノ受ケタル財産ノ価額ノ限度ニ於テ其ノ責ニ任ズ
			②	前項但書ノ規定ハ第29条ノ適用ヲ妨ゲズ
第4条ノ5（共有物等ノ連帯納税義務）	①	明35・法36（国税徴収法改正）創設	第4条ノ4	共有物、共同事業又ハ共同事業ニ因リ生シタル物件ニ係ル国税、督促手数料及滞納処分費ハ納税者連帯シテ其ノ義務ヲ負担ス
	②	明44・法37改正	第4条ノ4	「督促手数料」ヲ「督促手数料、延滞金」ニ改ム
	③	昭25・法69改正	第4条ノ4	第4条ノ4中「延滞金」を削る。
	④	昭26・法78改正	第4条ノ4	第4条ノ4中「督促手数料」を削り、同条を第4条ノ5とする。
第4条ノ6（同族会社ノ第2次納税義務）	①	昭26・法78（国税徴収法改正）創設	第4条ノ6	納税人国税ヲ滞納シタル場合ニ於テ其ノ有スル同族会社ノ株式又ハ出資アルトキハ当該株式又ハ出資ニ付左ニ該当スル事由アリ且当該納税人ノ財産（当該同族会社ノ株式又ハ出資ヲ除ク）ニ就キ滞納処分ヲ執行スルモ仍徴収スベキ国税及滞納処分費ニ不足スト認メラルルトキニ限リ其ノ有スル当該同族会社ノ株式又ハ出資（当該滞納ニ係ル国税中納期限ノ最モ古キモノノ納期限ノ2箇年前マデニ取得シタルモノヲ除ク）ノ価額ノ限度ニ於テ当該同族会社ヲシテ其ノ滞納ニ係ル国税及滞納処分費ヲ納付セシム 1　当該株式又ハ出資ヲ再度公売ニ付スルモ買受人ナク又ハ其ノ価格見積価格ニ達セザルコト 2　当該株式又ハ出資ノ譲渡ニ付法律又ハ定款ニ制限アル為之ヲ譲渡スルコト能ハザルコト
			②	前項ノ場合ニ於テ当該同族会社其ノ国税及滞納処分費ヲ完納セザルトキハ当該同族会社ニ対シ滞納処分ヲ行フ但シ当該同族会社ノ財産ノ公売（政府ニ依ル買上及随意契約ヲ以テスル売却ヲ含ム以下本条中同ジ）ハ納税人ノ財産ヲ公売ニ付シタル後之ヲ為スベシ
			③	前項ノ場合ニ於テ当該同族会社前2項ノ処分ニ付第3章ノ2ニ依ル再調査若ハ審査ノ請求又ハ訴訟ヲ提起シタルトキハ当該請求又ハ訴訟ノ繋属

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第4条ノ6（同族会社ノ第2次納税義務）	①	昭26・法78（国税徴収法改正）創設	第4条ノ6③（続）④	スル間其ノ財産ノ公売ヲ為スコトヲ得ズ 第1項ノ同族会社ノ株式又ハ出資ノ価額ハ同項ノ処分ヲ為ス時ニ於ケル当該同族会社ノ資産ノ総額ヨリ債務ノ総額ヲ控除シタル額ヲ其ノ株式又ハ出資ノ数ニテ除シタル額ヲ基礎トシテ計算シタル額ニ依ル
			⑤	第1項ノ同族会社ハ第32条ノ適用ニ付テハ之ヲ納税者ト看做ス
			⑥	第1項ノ規定ハ当該同族会社ヨリ納税人ニ対スル求償権ノ行使ヲ妨ゲズ
			⑦	第1項ノ同族会社トハ同項ノ納税人ヲ其ノ判定ノ基礎トナル株主又ハ社員トシテ選定シタル場合ニ法人税法第7条ノ2第1項ノ同族会社ニ該当スル会社ヲ謂ヒ同族会社ナリヤ否ヤノ判定ハ第1項ノ処分ヲ為ス時ノ現況ニ依ル
第4条ノ7（財産ノ譲受者ノ第2次納税義務）		同	第4条ノ7	納税人国税ヲ滞納シタル場合ニ於テ其ノ財産ノ差押ヲ免ルル為其ノ親族其ノ他当該納税人ト特殊ノ関係アル個人ニシテ政令ヲ以テ定ムルモノ又ハ当該納税人ガ株式若ハ出資ヲ有スル同族会社ニ対シ贈与シ又ハ著シク低キ額ノ対価ヲ以テ譲渡シタル財産（当該滞納ニ係ル国税中納期限ノ最モ古キモノノ納期限ノ2箇年前マデニ贈与又ハ譲渡シタルモノヲ除ク）アルトキハ当該納税人ニ就キ滞納処分ヲ執行スルモ仍徴収スベキ国税及滞納処分費ニ不足スト認メラルルトキニ限リ此等ノ者ガ現ニ有スル当該財産（当該財産ノ異動ニ因リ取得シタル財産及此等ノ財産ニ起因シテ取得シタル財産ヲ含ム）ノ価額（納税人ニ対シ当該財産ノ対価トシテ支払ヒタル額アルトキハ其ノ額ヲ控除シタル金額）ノ限度ニ於テ此等ノ者ヲシテ其ノ滞納ニ係ル国税及滞納処分費ヲ納付セシム
			②	前条第2項、第3項及第5項乃至第7項ハ前項ノ場合ニ付之ヲ準用ス但シ同条第2項、第3項、第5項及第6項中同族会社トアルハ前項ニ依ル処分ヲ受ケタル者トス
第4条ノ7ノ2（人格ナキ社団等ノ納税義務）	①	昭32・法28創設	第4条ノ7ノ2	法人ニ非ザル社団又ハ財団ニシテ代表者又ハ管理人ノ定アルモノ（以下社団等ト謂フ）ハ法人ト看做シテ此ノ法律ノ規定ヲ適用ス
			②	法人社団等ノ財産ニ属スル権利義務ヲ包括シテ承継スル場合ニ於テハ当該法人ハ第4条ノ3ノ適用アル場合ヲ除クノ外社団等ニ課セラルベキ又ハ社団等ノ納付スベキ国税並社団等ノ未納ノ国税及滞納処分費ヲ納付スルノ義務ヲ有ス

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条　項	内　容
			③	前項ノ場合ニ於テ法人社団等ノ財産ニ属スル権利義務ノ一部ヲ承継シタルトキハ当該法人ハ其ノ承継ノ時ニ於テ社団等ニ課セラルベキ又ハ社団等ノ納付スベキ国税並社団等ノ未納国税及滞納処分費ノ各々ニ付其ノ時ニ於ケル社団等ノ財産中当該法人ノ承継シタル財産ノ占ムル割合ヲ乗ジテ計算シタル額ノ国税及滞納処分費ヲ納付スルノ義務ヲ有ス
			④	社団等国税ヲ滞納シタル場合ニ於テハ当該社団等ニ属スル財産ニ就キ滞納処分ヲ執行スルコトヲ得
			⑤	前項ノ場合ニ於テ社団等以外ノ者同項ノ処分ニ関シ第14条ニ依ル請求、第3章ノ2ニ依ル再調査若ハ審査ノ請求ヲ為シ又ハ訴訟ヲ提起シタルトキハ当該請求又ハ訴訟ノ繋属スル間其ノ財産ノ公売ヲ為スコトヲ得ズ
			⑥	第4条ノ4ノ適用アル場合ノ外社団等国税ヲ滞納シタル場合ニ於テ払戻又ハ分配ヲ為シタル財産（当該滞納ニ係ル国税ノ納期限ヨリ2箇年前マデニ払戻又ハ分配ヲ為シタルモノヲ除ク）アルトキハ当該社団等ニ就キ滞納処分ヲ執行スルモ仍徴収スベキ国税及滞納処分費ニ不足スト認メラルルトキニ限リ其ノ払戻又ハ分配ヲ受ケタル財産ノ価額ノ限度ニ於テ当該払戻又ハ分配ヲ受ケタル者ヲシテ其ノ滞納ニ係ル国税及滞納処分費ヲ納付セシム
			⑦	第4条ノ6第2項、第3項、第5項及第6項ハ前項ノ場合ニ付之ヲ準用ス此ノ場合ニ於テ同条第2項、第3項、第5項及第6項中同族会社トアルハ前項ニ依ル処分ヲ受ケタル者トス
第4条ノ8（納税管理人）		明35・法　36（国税徴収法改正）創　設	第4条ノ6	納税義務者納税地ニ住所又ハ居所ヲ有セサルトキハ納税ニ関スル事項ヲ処理セシムル為納税管理人ヲ定メ政府ニ申告スヘシ其ノ納税管理人ヲ変更シタルトキ亦同シ但シ他ノ法令ニ特別ノ規定アルモノハ各其ノ法令ニ依ル
第4条ノ9（書類ノ送達）	①	明22・法　32（滞納処分法）創　設	第　45　条	滞納処分ニ関シ滞納者又ハ其債主若クハ負債者ニ対シ書類ヲ送達スルニハ使丁ヲシテ之ヲ送達セシムヘシ但送達ヲ受クヘキ者遠隔ノ地ニ在ル場合ニ於テハ書留郵便ヲ以テ送達スルコトヲ得
		同	第　46　条	使丁ハ送達書類ヲ本人ニ渡スヘシ本人不在ナルトキハ同居人ニ渡スヘシ
			②	使丁ハ送達書類ヲ受取リタル者ヨリ領収書ヲ取リテ収入官吏ニ差出スヘシ若シ受取人領収書ヲ記

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第4条ノ9（書類ノ送達）	①	明22・法 32（滞納処分法）創設	第46条②（続）	スルコト能ハサルトキハ使丁代テ之ヲ記シ其旨ヲ附記シテ捺印セシムヘシ
			第47条	送達ヲ為スニ当リ本人不在ニシテ且本人ニ代リテ受取ルヘキ者アラサルトキハ送達書類ヲ其地ノ市町村長ニ渡シ市町村長ハ其書類ヲ受取人ニ渡シ其領収書ヲ取リテ収入官吏ニ差出スヘシ
	②	明30・法 21（国税徴収法）創設	第30条	滞納処分ニ関スル書類ハ名宛人ノ住所又ハ事務所ニ送達スルモノトス
	③	明35・法 36 改正	第4条ノ7	納税ノ告知、督促及滞納処分ニ関スル書類ハ名宛人ノ住所又ハ居所ニ送達ス名宛人カ相続財団ニシテ財産管理人アルトキハ財産管理人ノ住所又ハ居所ニ送達ス
			②	納税管理人アルトキハ納税ノ告知及督促ニ関スル書類ニ限リ其ノ住所又ハ居所ニ送達ス
	④	昭30・法 39 改正	第4条ノ9	第4条ノ9中「納税ノ告知」を「課税標準ノ決定ノ通知、納税ノ告知」に改める。
第4条ノ10（公示送達）	①	明22・法 32（国税滞納処分法）創設	第48条	市町村長ニ於テ相当ノ処置ヲ為スモ書類ヲ受取人ニ渡スコト能ハサルトキハ公示スヘシ
			②	公示ハ送達スヘキ書類ノ要旨ヲ摘記シテ之ヲ其本人所在地ノ市役所若クハ市町村役場ノ掲示場ニ3日間掲示スルモノトス
			③	前項ノ掲示ヲ為シタル日ヨリ5日ヲ経過スルトキハ書類ノ送達アリタルモノト看做スヘシ
			第49条	郵便ヲ以テ書類ヲ送達スルニ当リ受取人ノ住所不明ニシテ配達スルコト能ハサルトキハ収入官吏ハ其書類ヲ市町村長ニ送致シ市町村長ハ前2条ニ依リ処分スヘシ
	②	明30・法 21（国税徴収法）創設	第30条②	名宛人ノ住居又ハ事務所ニ於テ書類ノ受取ヲ拒ミタルトキ又ハ住居若ハ事務所不明ナルトキハ通知ノ趣旨ヲ公告シ5日ヲ過クルトキハ其ノ書類ノ送達アリタルモノト看做ス
	③	明35・法 36 改正	第4条ノ8	書類ノ送達ヲ受クヘキ者其ノ住所又ハ居所ニ於テ書類ノ受取ヲ拒ミタルトキ若ハ其ノ住所、居所共ニ不明ナルトキハ書類ノ要旨ヲ公告シ公告ノ初日ヨリ7日ヲ経過シタルトキハ書類ノ送達アリタルモノト看做ス
	④	明38・法 46 改正	第4条ノ8	「書類ノ受取ヲ拒ミタルトキ」ノ下ニ「又ハ帝国内ニ住所、居所アラサルトキ」ヲ加フ
	⑤	昭23・法 107 改正	第4条ノ8	「帝国内」を「本邦内」改める。

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第5条（更正手続時ノ徴収引継）	①	昭28・法163（国税徴収法改正）創設	第5条	株式会社ニ就キ更生手続ノ開始アリタル場合ニ於テ当該会社ニ係ル国税及滞納処分費ニ付所轄国税局又ハ税務署2以上アルトキハ当該会社ノ本店（外国ニ本店ヲ有スル会社ニ在リテハ本邦ニ於ケル主タル営業所トス以下同ジ）所在地ノ所轄国税局又ハ税務署ニ対シ他ノ国税局又ハ税務署ノ所轄ニ係ル国税及滞納処分費ニ付テノ徴収ノ引継ヲ為スコトヲ得但シ更生事件当該会社ノ本店以外ノ営業所又ハ財産ノ所在地ノ所轄地方裁判所ニ移送セラレタル場合ニ在リテハ当該地方裁判所ノ所在地ノ所轄国税局又ハ税務署ニ対シ之ヲ為スコトヲ得
	②	昭29・法35改正	第5条	第5条中「又ハ税務署」を「、税務署又ハ税関」に改める。
	③	昭33・法106	第5条	第5条中「更生手続」を「更生手続又ハ企業担保権ノ実行手続」に改める。

第2章　徴　　収

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第6条（納税告知）	①	明22・法9（旧国税徴収法）創設	第7条	国税納期ノ末日日曜日又ハ大祭日祝日ニ当ルトキハ其ノ翌日ヲ以テ納期ノ末日トス
			第8条	地租及勅令ニ依リ市町村ニ於テ徴収スヘキ国税ヲ徴収スルトキハ府県知事ハ市ニ郡長ハ町村ニ対シ徴税令書ヲ発スベシ
		同	②	前項外ノ国税ヲ徴収スルトキハ市ニ於テハ府県知事町村ニ於テハ郡長ヨリ各納税人ニ対シ徴税令書ヲ発スベシ
		同	第9条	市町村長ハ徴税令書ニ拠リ徴税伝令書ヲ調製シ之ヲ各納税人ニ発スヘシ
		同	第10条	納期アルモノハ別段ノ規定アルモノヲ除クノ外該納期ノ15日以前（納期数日ニ渉ルモノハ初日ノ15日以前ヲ云フ）随時収入ニ係ルモノハ其ノ納期日ヲ定メ徴税令書若クハ徴税伝令書ヲ発スヘシ
		同	第19条	国税期満免除ノ期限内ニ於テ徴税令書若クハ徴税伝令書ヲ発シタルトキハ期限ノ経過ヲ中断スルモノトス
	②	明30・法21（国税徴収法）創設	第6条	国税ヲ徴収セムトスルトキハ収税官吏又ハ市町村ハ納税人ニ対シ其ノ納金額、納期日及納付場所ヲ指定シ之ヲ告知スヘシ

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第6条(納税告知)(続)	③	昭22・法29 改正	第6条	第6条中「又ハ市町村」を削る。
第7条(徴収猶予)	①	明27・法17(国税滞納処分法改正) 追加	第6条②	納税人非常ノ変災ニ罹リ税金ヲ納ムルコト能ハスト認ムルトキハ大蔵大臣ハ其状況ニ依リ被害当時ノ未納税金及被害後6箇月内ノ納期ニ係ル税金ニ限リ其納期限後12箇月ヲ限度トシ徴収ヲ猶予スルコトヲ得
	②	明30・法21(国税徴収法) 創設	第7条	納税人非常ノ災害ニ罹リ政府ニ於テ其ノ被害調査ノ為時日ヲ要スルトキハ其ノ間税金ノ徴収ヲ為ササルコトアルヘシ
	③	昭26・法78 改正	第7条	政府ハ納税人左ノ各号ノ1ニ該当スル場合ニ於テ当該各号ノ事由ニ因リ其ノ徴収セラルベキ又ハ納付スベキ国税及滞納処分費ノ全部又ハ一部ヲ金銭ヲ以テ一時ニ徴収シ又ハ納付スルコト能ハズト認ムルトキハ其ノ徴収シ又ハ納付スルコト能ハズト認メラルル金額ヲ限度トシテ当該納税人ノ申請ニ依リ1箇年以内ノ期間ヲ限リ其ノ徴収ヲ猶予スルコトヲ得此ノ場合ニ於テ其ノ徴収ノ猶予ハ分割徴収ノ方法ニ依ルコトヲ妨ゲズ 1 納税人其ノ資産ニ付震災、風水害、落雷、火災若ハ此等ニ類スル災害ヲ受ケ又ハ盗難ニ罹リタルトキ 2 納税人又ハ其ノ同居ノ親族疾病ニ罹リタルトキ 3 納税人其ノ事業ヲ廃止又ハ休止シタルトキ 4 納税人其ノ事業ニ付甚大ナル損失ヲ受ケタルトキ 5 其ノ他前各号ノ事由ニ類スル事由アリタルトキ
			②	納税人政府ガ其ノ賦課ヲ為ス権利ヲ行使シ得ル時ヨリ1箇年ヲ経過シタル後国税(利子税額及加算税額ヲ除ク以下本項中同ジ)ノ賦課ヲ受ケタル場合ニ於テ当該賦課ニ因リ徴収セラルベキ税額(当該国税ニ依ル利子税額及加算税額、延滞加算税額並滞納処分費ヲ含ム)ノ全部又ハ一部ヲ金銭ヲ以テ一時ニ徴収シ又ハ納付スルコト能ハザル事由アルトキ亦前項ニ同ジ但シ其ノ徴収ノ猶予ノ申請ハ当該国税ノ納期限内ニ為スコトヲ要スルモノトシ、其ノ徴収ヲ猶予スベキ期間ハ当該国税ノ納期限ヨリ1箇年以内トス
			③	昭和22年法律第175号(災害被害者ニ対スル租税ノ減免、徴収猶予等ニ関スル法律)第9条ニ依ル徴収ノ猶予ヲ受クルコトヲ得ル場合ニ於テハ当

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条　項	内　容
				該災害ニ因ル徴収ノ猶予ニ付テハ第1項ニ拘ラズ同法ニ定ムル所ニ依ル
第7条ノ2（徴収猶予ノ担保）	①	昭26・法　78（国税徴収法改正）創　設	第7条ノ2	政府ハ前条第1項ニ依リ徴収ヲ猶予スル場合ニ於テ其ノ徴収ヲ猶予スル金額ガ5万円ヲ超エ且当該金額ノ徴収ヲ確保スル為必要アリト認ムルトキハ其ノ徴収ヲ猶予スル金額ヲ限度トシテ相当ノ担保ヲ徴スルコトヲ得
			②	政府ハ前条第2項ニ依リ徴収ヲ猶予スル場合ニ於テハ其ノ徴収ヲ猶予スル金額ヲ限度トシテ相当ノ担保ヲ徴スベシ但シ其ノ徴収ヲ猶予スル金額ガ5万円以下ナル場合及相当ノ担保ヲ徴シ難キ特別ノ事情アル場合ニ於テハ此ノ限ニ在ラズ
			③	前2項ニ依リ担保ヲ徴スル場合ニ於テ其ノ徴収ヲ猶予スル国税及滞納処分費ニ付差押ヘタル財産アルトキハ当該担保ノ額ハ其ノ徴収ヲ猶予スル金額ヨリ当該差押ニ係ル財産ノ価額ヲ控除シタル額ヲ限度トス
			④	政府ハ前条ニ依リ徴収ヲ猶予シタル場合ニ於テ其ノ徴収ヲ猶予シタル国税及滞納処分費ニ付差押ヘタル財産アルトキハ納税人ノ申請ニ依リ当該差押ヲ解除スルコトヲ得
			⑤	政府ハ担保物ノ価額減少シ若ハ保証人ノ資力徴収ヲ猶予シタル金額ノ納付ニ堪ヘザルニ到リタルモノト認ムル場合又ハ前項ニ依リ差押ヲ解除シタル場合ニ於テハ増担保其ノ他担保ノ提供又ハ保証人ノ変更其ノ他担保ノ変更ヲ求ムルコトヲ得
			⑥	第1項及第2項ノ担保ノ種類及其ノ提供ノ手続ニ付必要ナル事項ハ政令ヲ以テ之ヲ定ム
第7条ノ3（徴収猶予ノ取消）	①	昭26・法　78（国税徴収法改正）創　設	第7条ノ3	第7条ニ依リ徴収ノ猶予ヲ受ケタル者左ノ場合ニ該当スルトキハ政府ハ其ノ徴収ヲ猶予シタル国税及滞納処分費ノ全部又ハ一部ニ付其ノ徴収ノ猶予ヲ取消シ之ヲ一時ニ徴収スルコトヲ得此ノ場合ニ於テハ緊急ノ必要アル場合ヲ除クノ外予メ其ノ徴収ノ猶予ヲ受ケタル者ノ弁明ヲ聞クコトヲ要ス 1　分割徴収ヲ認メタル国税及滞納処分費ヲ期限内ニ納付セザルトキ 2　前条第5項ノ求ニ応ゼザルトキ 3　其ノ徴収ノ猶予ヲ受ケタル者資力回復シ従前ノ条件ニ依リ徴収ノ猶予ヲ為スコト不適当ト認メラルルトキ 4　第4条ノ1各号ノ事由生ジタル場合ニシテ其ノ徴収ヲ猶予シタル期限ニ到リ其ノ徴収ヲ猶予シタル国税及滞納処分費ノ徴収ヲ完ウスルコト

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第7条ノ3（徴収猶予ノ取消）	①	昭26・法78（国税徴収法改正）創設	第7条ノ3（続）	能ハズト認メラルルトキ
	②	昭26・法274改正	同	第7条ノ3第1項を創る。 第7条、第31条ノ2第3項（第31条ノ3第2項ニ於テ準用スル場合ヲ含ム）又ハ法人税法其ノ他ノ法律ニ依リ国税及其ノ滞納処分費ニ付徴収ノ猶予ヲ受ケタル者左ノ場合ニ該当スルトキハ政府ハ其ノ徴収ノ猶予ヲ取消シ之ヲ一時ニ徴収スルコトヲ得此ノ場合ニ於テハ緊急ノ必要アル場合ヲ除クノ外予メ其ノ徴収ノ猶予ヲ受ケタル者ノ弁明ヲ聞クコトヲ要ス但シ其ノ者ガ正当ノ事由無クシテ弁明ヲ為サザルトキハ此ノ限ニ在ラズ 1　分割徴収ヲ認メタル国税及滞納処分費ヲ期限内ニ納付セザルトキ 2　担保ノ提供又ハ変更其ノ他担保ニ関スル政府ノ求ニ応ゼザルトキ 3　徴収ノ猶予ヲ受ケタル者ノ資力其ノ他ノ事情ノ変化ニ因リ其ノ猶予ヲ為スコト不適当ト認メラルルトキ 4　第4条ノ1各号ノ事由生ジタル場合ニシテ其ノ徴収ヲ猶予シタル期限ニ到リ其ノ徴収ヲ猶予シタル国税及滞納処分費ノ徴収ヲ完ウスルコト能ハズト認メラルルトキ
第7条ノ4（取消後等ノ滞納処分順序）	①	昭26・法78（国税徴収法改正）創設	同 ②	第7条ニ依リ徴収ノ猶予ヲ受ケタル者其ノ徴収ノ猶予ヲ受ケタル国税及滞納処分費ヲ期限内ニ納付セザル場合又ハ前項ニ依リ徴収ヲ為ス場合ニ於テ其ノ徴収スベキ国税及滞納処分費ニ付徴シタル担保アルトキハ滞納処分ノ場合ノ財産ノ処分ノ例ニ依リ当該担保物ヲ処分シテ其ノ徴収スベキ国税及滞納処分費並担保物ノ処分費ニ充テ又ハ保証人ヲシテ其ノ徴収スベキ国税及滞納処分費ヲ納付セシム此ノ場合ニ於テ担保物ノ価額徴収スベキ国税及滞納処分費並担保物ノ処分費ニ充テ仍不足アルトキハ納税人ノ他ノ財産ニ就キ滞納処分ヲ行ヒ保証人其ノ納付スベキ金額ヲ完納セザルトキハ納税人ニ対シ滞納処分ヲ行ヒ仍不足アルトキ又ハ納税人ニ対シ滞納処分ヲ行フモ仍不足アリト認ムルトキハ保証人ニ対シ滞納処分ヲ行フ
				③　前項ノ保証人ハ第32条ノ適用ニ付テハ之ヲ納税者ト看做ス
				④　第7条ニ依リ徴収ヲ猶予シタル場合ニ於テ其ノ

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
				徴収ヲ猶予シタル国税及滞納処分費ニ付差押ヘタル財産中債権又ハ天然若ハ法定ノ果実ヲ生ズル財産アルトキハ政府ハ其ノ徴収ヲ猶予シタル後ニ於テモ第三債務者ヨリ給付ヲ受ケタル財産又ハ其ノ取得シタル天然若ハ法定ノ果実ヲ以テ其ノ徴収ヲ猶予シタル国税及滞納処分費ニ充ツルコトヲ得此ノ場合ニ於テ第三債務者ヨリ給付ヲ受ケタル財産又ハ其ノ取得シタル天然若ハ法定ノ果実通貨以外ノ財産ナルトキハ第24条又ハ第25条ニ依リ之ヲ処分シ其ノ代金ヲ以テ当該国税及滞納処分費ニ充ツルモノトス
(担保付国税ノ先取権)			⑤	第7条ニ依リ徴収ヲ猶予シタル国税及滞納処分費ニ付徴シタル担保物ニ付当該国税及滞納処分費以外ノ公課ノ滞納ニ因ル滞納処分若ハ強制執行アリタル場合又ハ競売ノ開始アリタル場合ニ於テ当該行政機関、公共団体、執行裁判所、執行吏又ハ強制管理人ニ対シ当該国税及滞納処分費ノ交付ヲ求メタルトキハ当該担保物ノ価格ヲ限度トシ当該国税及滞納処分費ハ当該担保物ニ付滞納処分ヲ為シ又ハ此等ノ者ニ対シ交付ヲ求メタル国税及其ノ滞納処分費並地方公共団体ノ徴収金)当該担保物ニ付滞納処分ヲ為シタル国税ノ滞納処分費並地方税ノ滞納処分費及督促手数料ヲ除ク)ニ先チテ之ヲ徴収ス
	②	昭26・法 274 改正	第7条ノ3	第7条ノ2第2項中「前項ニ依リ徴収ヲ為ス」を「前条ニ依リ徴収セラルル」に改め、同条を第7条ノ4とする。
	③	昭33・法 106	第7条ノ4	第7条ノ4第4項中「競売」を「競売若ハ企業担保権ノ実行手続」に改める。
第8条(利子税額ノ免除)	①	昭26・法 78 (国税徴収法改正) 創設	第8条	第7条第1項第1号若ハ第2号若ハ昭和22年法律第175号第9条ニ依リ徴収ヲ猶予シタル場合又ハ第12条第1項ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ停止シタル場合ニ於テハ其ノ徴収ヲ猶予シ又ハ滞納処分ノ執行ヲ停止シタル国税ニ係ル利子税額中当該猶予又ハ停止ヲ為シタル期間ニ対応スル部分ノ金額ノ全部又ハ一部ヲ免除スルコトヲ得
	②	昭27・法 61 改正	第8条	第8条中「免除スルコトヲ得」の下に「第7条第1項第3号乃至第5号ノ規定ニ依リ徴収ヲ猶予シタル場合又ハ第12条ノ2第1項ノ規定ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ猶予シタル場合ニ於テ納税人ノ事業ノ現況其ノ他ノ状況ニ依リ已ムヲ得ザル事由アリト認メラルル場合亦同ジ」を加える。

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第9条（督促）	①	明31・法32（国税滞納処分法）創設	第2条	国税ヲ其納期限ヲ過キ完納セサル者アルトキハ収入官吏ヨリ督促令状ヲ発スヘシ
			②	督促令状ヲ発スルトキハ手数料トシテ1通ニ付金3銭ヲ徴収スベシ
	②	明30・法21（国税徴収法）創設	第9条	国税ノ納限限ヲ過キ其ノ税金ヲ完納セサル者アルトキハ収税官吏ハ期限ヲ指定シテ之ヲ督促スヘシ 此ノ場合ニ於テハ勅令ノ定ムル所ニ依リ督促手数料ヲ徴収ス
	③	明35・法36改正	第9条	国税ノ納期限ヲ過キ其ノ税金ヲ完納セサル者アルトキハ収税官吏ハ期限ヲ指定シ之ヲ督促スヘシ但シ第4条ノ1ニ依リ国税ノ徴収ヲ為ストキハ此ノ限ニ在ラス
			②	前項ニ依リ督促ヲ為シタル場合ニ於テハ勅令ノ定ムル所ニ依リ督促手数料ヲ徴収ス
	④	明44・法37改正	第9条	「督促手数料」ヲ「督促手数料、延滞金」ニ改ム
	⑤	昭23・法107改正	第9条	国税ノ納期限ヲ過キ其ノ税額ヲ完納セサル者アルトキハ収税官吏ハ督促状ニ依リ期限ヲ指定シ之ヲ督促スヘシ但シ第4条ノ1ニ依リ国税ノ徴収ヲ為ストキハ此ノ限ニ在ラス
			②	前項ニ依リ督促ヲ為シタル場合ニ於テハ手数料トシテ10円ヲ徴収ス
（指定期限）	①	昭26・法78（国税徴収法改正）創設	第9条②	前項ノ督促状ニ依リ指定スベキ期限ハ督促状ヲ発スル日ヨリ起算シテ10日以上経過シタル日ナルコトヲ要ス但シ第4条ノ1各号ノ事由アルトキハ此ノ限ニ在ラズ
（延滞加算税額）	①	明5・布告285（租税不納者身代限法）		天災地変其他無余儀事故有之候ハ、格別万一人民心得方等閑ヨリシテ兼テ触達ノ期限迄ニ各其管轄庁ヘ納方不致者ハ1ヶ月毎ニ不納金100円ニ付50銭ノ利息ヲ加之上納可為致……
	②	明7・大蔵省達9		租税正米納之分村方ヨリ皆済期限之儀ハ積船之都合ニ寄一定難致候得共各庁ヨリ相達候港出之時限ヲ愆リ候分ハ自今壬申285号布告租税金納期限後レ加息之成規ニ準シ1ヶ月百石ニ付五斗ノ割合ニテ其年租税石代直段ヲ以息金収入候条此旨布達候事
	③	明9・布告4		租税上納ノ儀ハ自今事故ナクシテ管庁ノ触示シタル収納日限ヲ愆リ上納ヲ怠ル者ハ怠納金トシテ其怠ル処ノ租米金高ノ20分ノ1ヲ右触示シタル収納日限以降実際該庁ヘ収入済ノ日迄日割ヲ以追徴申付……

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
	④	明44・勅令 282	第11条ノ2	前条ニ依リ督促ヲ受ケタル場合ニ於テハ税金額100円ニ付1日3銭ノ割合ヲ以テ納期限ノ翌日ヨリ税金完納又ハ財産差押ノ日ノ前日迄ノ日数ニ依リ計算シタル延滞金ヲ徴収ス
		明44・勅令 282	第11条ノ2②	督促状ニ指定シタル期限迄ニ税金及督促手数料ヲ完納シタルトキ又ハ前項ニ依リ計算シタル金額カ10銭未満ナルトキハ延滞金ヲ徴収セス
	⑤	昭19・勅令 182	第11条ノ2	第11条ノ2第1項中「3銭」ヲ「4銭」ニ改ム
	⑥	昭22・勅令 112	第11条ノ2	前条ニ依リ督促ヲ受ケタル場合ニ於テハ税金額100円ニ付1日4銭ノ割合ヲ以テ納期限ノ翌日ヨリ税金完納又ハ財産差押ノ日ノ前日迄ノ日数ニ依リ計算シタル延滞金ヲ納付スヘシ
			②	税金額100円未満ナルトキハ前項ニ依ル延滞金ハ之ヲ徴収セス延滞金ヲ計算スルニ当リ税金額ニ100円未満ノ端数アルトキハ其ノ端数ハ之ヲ切捨テ計算ス
			③	前2項ニ依リ計算シタル延滞金ノ金額カ1円未満ナルトキハ延滞金ハ之ヲ徴収セス
			④	延滞金ノ金額ニ1円未満ノ端数アルトキハ其ノ端数ハ之ヲ切捨ツ
	⑦	昭23・政令 148	第15条	第11条ノ2を削る。
	⑧	昭23・法 107	③	第1項ニ依リ督促ヲ為シタル場合ニ於テハ納期限ノ翌日ヨリ税金完納又ハ財産差押ノ日迄ノ日数ニ応シ税金額100円ニ付1日20銭ノ割合ヲ乗シ計算シタル延滞金ヲ徴収ス
			④	税金額1,000円未満ナルトキハ前項ニ依ル延滞金ハ之ヲ徴収セス延滞金ヲ計算スルニ当リ税金額ニ1,000円未満ノ端数アルトキハ其ノ端数ハ之ヲ切捨テ計算ス
			⑤	前2項ニ依リ計算シタル延滞金ノ金額カ10円未満ナルトキハ延滞金ハ之ヲ徴収セス延滞金ノ金額10円未満ノ端数アルトキハ其ノ端数ハ之ヲ切捨ツ
	⑨	昭25・法 69 改正	第9条	第9条第3項から第5項までを次のように改める。
			③	第1項ニ依リ督促ヲ為シタル場合ニ於テ督促状ノ指定ノ期限マテニ税金ヲ完納セザルトキハ督促状ノ指定ノ期限ノ翌日ヨリ税金納付ノ日マテノ日数ニ応ジ滞納税額（所得税法其ノ他ノ法律ニ依リ税額ニ併セ納付スベキ利子税額並税額ニ加算シテ徴収セラルベキ過少申告加算税額、過少納付加算税額、無申告加算税額、源泉徴収加算税額、軽加

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
（延滞加算税額）	⑨	昭25・法69改正	第9条③（続）	算税額、加算税額及重加算税額ヲ除ク以下本条中同ジ）100円ニ付1日4銭ノ割合ヲ乗ジ計算シタル金額ニ相当スル延滞加算税額ヲ当該滞納税額ノ属スル税目ノ国税トシテ滞納税額ニ加算シテ徴収ス
	⑩	同	④	前項ノ場合ニ於テ滞納税額ノ一部ノ納付アリタルトキハ当該納付ノ日ノ翌日以後ノ期間ニ係ル延滞加算税額ノ計算ノ基礎トナルベキ滞納税額ハ当該納付アリタル税金額ヲ控除シタル金額ニ依ル
			⑤	第3項ノ延滞加算税額ハ督促状ノ指定ノ期限ヲ経過シタル時ニ於ケル滞納税額ニ対シ100分ノ5ノ割合ヲ乗ジ計算シタル金額ヲ超ユルコトヲ得ズ
			⑥	延滞加算税額ヲ計算スルニ当リ滞納税額ニ1,000円未満ノ端数アルトキハ其ノ端数ハ之ヲ切捨テ計算ス
			⑦	前4項ニ依リ計算シタル延滞加算税額ノ金額ガ100円未満ナルトキハ延滞加算税額ハ之ヲ徴収セス
			第9条	第9条第6項中「前2項ニ依ル延滞金」を「第3項ノ延滞加算税額」に改める。
	⑪	昭26・法78改正	第9条③	第3項中「所得税法其ノ他ノ法律ニ依リ税額ニ併セ納付スベキ利子税額並税額ニ加算シテ徴収セラルベキ過少申告加算税額、過少納付加算税額、無申告加算税額、源泉徴収加算税額、軽加算税額、加算税額及重加算税額」を「利子税額及加算税額並所得税法第62条の4第1項ニ依ル加算税額」に改める。
	⑫	昭28・法163改正	第9条	第9条第3項中「並所得税法第62条の4第1項ニ依ル加算税額」を削り、同条第7項中「前4項」の下に「及第8項」を加え、同項の次に2項を加える。
	⑬	昭30・法39改正	第9条	第9条第3項中「4銭」を「3銭」に改める。
（簡易税額表）	①	昭28・法163改正	第9条⑧	第3項ノ滞納加算税額ノ計算ノ基礎トナル滞納税額（滞納税額ノ一部ノ納付アリタルトキハ当該納付前ニ於ケル滞納税額ノ全額）10万円未満ナルトキハ第3項ノ延滞加算税額ハ第3項乃至第6項ニ拘ラズ当該延滞加算税額ノ計算ノ基礎トナル滞納税額及期間ニ応ジ政令ヲ以テ定ムル簡易延滞加算税額表ニ掲グル金額ニ依ル
			⑨	前項ノ簡易延滞加算税額表ニ掲グル金額ハ第3

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
				項乃至第7項ニ依リ計算シタル延滞加算税額ノ範囲内ニ於テ之ヲ定ム
	②	昭25・法 69 改正	第9条⑧	第3項ノ延滞加算税額ヲ徴収スベキ場合ニ於テ滞納者ノ納付ニ係ル税金額ガ督促状ノ指定ノ期限ヲ過シタル時ニ於ケル滞納税額ニ達スルマデハ当該納付ニ係ル税金額ハ先ヅ当該滞納税額ニ充テラレタルモノトス
(延滞加算税額ノ免除)	①	明44・勅令 282	第11条ノ2	……但シ左ノ各号ノ一ニ該当スル場合又ハ滞納ニ付情状アリト認ムルトキハ此ノ限ニ在ラス 1 納税告知書一通ノ税金額ニ10円未満ナルトキ 2 納期ヲ繰上ケ徴収ヲ為ストキ 3 納税者ノ住所若ハ居所カ帝国内ニ在ラサル為又ハ其ノ住所、居所共ニ不明ナル為公示送達ノ方法ニ依リ納税ノ告知又ハ督促ヲ為シタルトキ
			第11条ノ2⑤	税務署長滞納ニ付酌量スヘキ情状アリト認ムル場合ニ於テハ延滞金ノ全部又ハ一部ヲ免除スルコトヲ得
	②	昭22・政令 246	第11条ノ2	第11条ノ2第1項中「4銭」を「5銭(所得税法第43条第1項、有価証券移転税法第13条又ハ通行税法第11条ノ規定ニ依リ前条ノ督促ヲ受ケタル場合ニ於テハ10銭)」に改める。
	③	昭23・政令 148	第15条	第11条ノ2を削る。
	④	昭23・法 107 改正	第9条⑥	左ノ場合ニ該当スルトキハ前3項ニ依ル延滞金ノ全部又ハ一部ヲ免除スルコトヲ得 1 納期ヲ繰上ケ徴収ヲ為シタル場合 2 納税者ノ住所若ハ居所本邦内ニアラサル為又ハ其ノ住所居所共ニ不明ナル為公示送達ノ方法ニ依リ納税ノ督促ヲ為シタル場合 3 滞納ニ付酌量スヘキ情状アリト認メラルル場合
	⑤	昭26・法 78 改正	第9条⑨	第9項中 「免除スルコトヲ得」の下に「但シ第3号乃至第5号ノ場合ニ在リテハ当該猶予又ハ停止ヲ為シタル期間ニ対応スル部分ノ金額ニ限ル」を加え、同項第3号を同項第6号とし、同項第2号の次に次の3号を加える。 3 第7条第1項又ハ昭和22年法律第175号第9条ニ依リ徴収ヲ猶予シタル場合 4 第12条第1項ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ停止シタル場合 5 第12条ノ2第1項ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ猶予シタル場合

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
（時効中断）	①	昭26・法 78 本項追加	第9条⑩	第1項ニ依ル督促ハ民法第153条ノ規定ニ拘ラズ時効中断ノ効力ヲ有ス
第9条ノ2（納付委託）	①	昭29・法 35（国税徴収法改正）創設	第9条ノ2	納税人其ノ未納国税及滞納処分費ヲ納付スルコトノ委託ヲ為ス為歳入ノ納付ニ使用シ得ル証券以外ノ有価証券ヲ収税官吏ニ提供シタル場合ニ於テハ収税官吏ハ当該証券ニ依リ最近ニ於テ取立ノ確実ト認メラルルトキニ限リ其ノ取立ヲ為シ得ル金額ヲ以テ当該納付ヲ為スコトノ委託ヲ受クルコトヲ得此ノ場合ニ於テ取立ノ為費用ヲ要スルモノニ在リテハ納税人ハ当該費用ニ相当スル金額ヲ併セテ提供スベシ
			②	収税官吏前項ノ委託ヲ受ケタルトキハ納付受託証書ヲ納税人ニ交付スベシ
			③	収税官吏第1項ノ委託ヲ受ケタル場合ニ於テ必要アルトキハ確実ト認ムル金融機関ニ再委託スルコトヲ得
			④	収税官吏第1項ノ委託ヲ受ケタル場合ニ於テハ其ノ委託ニ係ル有価証券ニ依リ取立ヲ為シ得ル金額ニ相当スル国税及滞納処分費ニ付テハ其ノ委託ヲ受ケタル間督促又ハ滞納処分ヲ為スコトヲ得ズ
			⑤	第1項ノ委託ノ日前ニ財産ノ差押アリタル場合ニ於テ当該委託ニ因リ其ノ必要ナシト認メラルルニ到リタルトキハ其ノ認メラルル限度ニ於テ当該差押ヲ解除スベシ

第3章　滞納処分

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第10条（財産差押）	①	明5・布告 285（租税不納者身代限法）		……尤其年7月ニ至ル迄猶納方相滞ルニ於テハ本人身代限リ申付本税利分トモ一同為差出候積相心得……
	②	明6・布告 422		租税不納ノ者身代限ヲ以テ取立ツヘキ時ハ素ヨリ他ノ負債ニ関係致スヘキ筋ニ無之ニ付自今60日間掲示スルニ及ハス直ニ処分可致候条此ノ旨布告候事
	③	明9・布告 4（租税不納処分規則）		……若シ皆納期限後満1ケ月ヲ過ルト雖モ尚収納延滞スルニ於テハ断然本人身代限ノ処分ニ可及候条此旨布告候事 但租税延納処分ノ儀ニ付明治5年第285号布告ハ廃止候事

現行法条	沿革 改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
	④	明22・法 9（旧国税徴収法）創設	第 6 条	納税人納期限ヲ過キ国税ヲ完納セサルトキハ別ニ定ムル所ノ法律ニ拠リ之ヲ処分ス
	⑤	明22・法 32（国税滞納処分法）創設	第 3 条	滞納者督促令状ヲ受ケタル日ヨリ5日以内ニ税金ヲ完納セサルトキハ其所財産ヲ差押ヘ売却シテ之ヲ徴収スヘシ
		同	第 5 条	滞納者財産ノ価格処分費ヲ償フテ剰余ヲ得ル見込ナキトキハ差押ヲ為スコトヲ得ス此ノ場合ニ於テモ亦前条（納税義務ノ消滅）ニ同シ
	⑤	明22・法 32（国税滞納処分法）創設	第 12 条	財産差押ヲ為ストキハ地方長官ヨリ差押命令書ヲ発シ収入官吏ヲシテ之ヲ執行セシムヘシ
		同	第 13 条	財産差押ヲ為ストキハ処分費税金ニ充ル金額ヲ目途トシ逓貨ヲ先ニシ次ニ左ノ順序ニ従ヒ其物件ノ売却代価ヲ見積リ逐次差押ヲ為スヘシ 但第1第2第3ノ物件ハ事宜ニ依リ順序ニ拘ハラス之ヲ差押フルコトヲ得ス物件ノ分割スヘカラサルモノ及分割スレハ価値ヲ減スヘシト認ムルモノハ其全部ヲ差押フルコトヲ得 第1 地金銀、公債証書、株券、手形、其ノ他ノ証券 第2 農業其他営業上ノ生産物、製造物及売品 第3 第1第2ニ掲ケサル動産及1月以内ニ収穫シ得ヘキ土地ノ生産物 第4 債主権 第5 不動産 第6 買入書入ト為シタル財産但買屋営業者ニ買入シタル動産ヲ除ク
		同	第 15 条	滞納処分著手前ニ裁判執行ノ為メ滞納者ノ財産一部ヲ差押ヘラレタル場合ニ於テハ其残部ヲ差押フヘシ其売却代価処分費税金ニ対シ不足ナルヘシト認ムルトキハ該裁判所ニ照会シテ其不足金額ヲ請求スヘシ
		同	第 16 条	第13条第1第2第3ノ物件ニシテ滞納者所有ノ家屋倉庫其他滞納者所用ノ場所ニ現在スルモノハ滞納者ノ所有ニ非サル旨ヲ申告スト雖モ其証拠分明ナラサルトキハ之ヲ差押フルコトヲ得
		同	第 23 条	収入官吏財産差押ヲ為ストキハ差押命令書ヲ携帯シ滞納者若クハ立会人ノ求ニ依リ之ヲ示スヘシ
	⑥	明30・法 22（国税徴収法）創設	第 10 条	滞納者督促ヲ受ケ其ノ指定ノ期限内ニ督促手数料及税金ヲ完納セサルトキハ其ノ財産ヲ差押フヘシ

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第10条（財産差押）（続）	⑦	明35・法36改正	第10条	左ノ場合ニ於テハ収税官吏ハ納税者ノ財産ヲ差押フヘシ 1　納税者督促ヲ受ケ其ノ指定ノ期限マテニ督促手数料及税金ヲ完納セサルトキ 2　第4条ノ1第1号及第7号ノ場合ニ於テ納税者納期ノ到ラサル国税納付ノ告知ヲ受ケ税金完納セサルトキ
	⑧	明44・法37改正	第10条	「督促手数料」ヲ「督促手数料、延滞金」ニ改ム
	⑨	昭25・法69改正	第10条	第10条第1号中、「延滞金」を削り「税金」の下に「（延滞加算税額ヲ含ム）」を加え、同条第2号中「第1号及第7号ノ場合ニ於テ」を「各号（第4号ヲ除ク）ニ該当スル」に、「完納セサルトキ」を「完納セサル場合ニ於テ差押フヘキ財産アルトキ」に改める。
	⑩	昭26・法78改正	第10条	第1号中「督促手数料及」を削る。
第11条（財産差押証票）	①	明30・法22（国税徴収法）創設	第11条	収税官吏滞納処分ノ為財産ノ差押ヲ為ストキハ其ノ命令ヲ受ケタル官吏タルノ証票ヲ示スヘシ
第12条（滞納処分ノ執行停止）	①	明30・法21（国税徴収法）創設	第12条	差押フヘキ財産ノ価格ニシテ滞納処分費及第3条ニ依リ控除スヘキ債務額ニ充テ残余ヲ得ル見込ナキトキハ滞納処分ノ執行ヲ止ム
		同	第31条	直接国税滞納者ノ納税義務ハ滞納処分ノ結了ヲ以テ終ル滞納処分ノ執行ヲ止メタルトキ亦同シ
			②	間接国税ニ付テハ滞納処分結了スルモ滞納処分費及税金ノ完納ニ至ラサルトキハ納期限後1箇年間ハ随時其ノ不足額ヲ徴収ス滞納処分ノ執行ヲ止メタルトキ亦同シ
	②	明35・法36改正	第31条	滞納処分ヲ結了シ若ハ之ヲ中止シタルトキハ納税義務及督促手数料、滞納処分費納付ノ義務ハ消滅ス
	③	明44・法36改正	第31条	「督促手数料」ヲ「督促手数料、延滞金」ニ改ム
	④	明25・法69改正	第12条	第12条中「、延滞金」を削る。
		同	第31条	第31条中「、延滞金」を削る。
	⑤	昭26・法78改正	第12条	滞納者左ノ場合ニ該当スルトキ政府ハ滞納処分ノ執行ヲ停止スルコトヲ得 1　差押ヘ得ル財産ノ価額滞納処分費及第3条ニ依リ国税ニ先チテ徴収スル債権額ニ充テ残余ヲ得ル見込ナキトキ 2　差押ヘ得ル財産ノ凡テニ付滞納処分ヲ為シタ

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
			第12条	ルモ仍徴収スヘキ国税及滞納処分費ニ残余アルトキ 3 滞納処分ノ執行ニ因リ滞納者ノ生活ヲ著シク窮迫ノ状態ニ陥ラシムル虞アルトキ 4 滞納者ノ所在不明ニシテ差押ヘ得ル財産不明ノトキ
（通知）			②	政府ハ前項ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ停止シタルトキハ其ノ旨ヲ滞納者ニ通知スヘシ
（差押ノ解除）			③	政府ハ第1項第1号又ハ第3号ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ停止シタル場合ニ於テ其ノ停止シタル国税及滞納処分費ニ付差押ヘタル財産アルトキハ当該差押ヲ解除スヘシ
（執行停止ノ取消）			④	第1項ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ停止シタル後3年以内ニ於テ滞納者左ノ場合ニ該当スト認ムルトキハ政府ハ爾後其ノ執行ノ停止ヲ取消スヘシ此ノ場合ニ於テハ政府ハ其ノ旨ヲ滞納者ニ通知スヘシ 1 第1項第1号ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ停止シタル場合ニ於テ同号ノ事由存セザルニ到リ且同項第3号ノ事由ナキトキ 2 第1項第2号ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ停止シタル場合ニ於テ差押ヘ得ル財産存スルニ到リ且同項第1号及第3号ノ事由ナキトキ 3 第1項第3号ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ停止シタル場合ニ於テ同号ノ事由存セザルニ到リ且第1号ノ事由ナキトキ 4 第1項第4号ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ停止シタル場合ニ於テ同号ノ事由存セザルニ到リ且同項第1号及第3号ノ事由ナキトキ
（納税義務ノ消滅）			⑤	第1項ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ停止シタル国税及滞納処分費ノ納付ノ義務ハ前項ニ依リ滞納処分ノ執行ノ停止ヲ取消シタル場合ヲ除クノ外其ノ滞納処分ノ執行ヲ停止シタル後3年ヲ経過シタル時ニ於テ消滅ス
（時効ノ進行）			⑥	第1項ニ依ル滞納処分ノ執行ノ停止ハ時効ノ進行ヲ妨ゲズ
第12条ノ2（滞納処分ノ執行猶予）	①	昭26・法78（国税徴収法改正）創設	第12条ノ2	第7条第1項ニ該当スル場合ヲ除クノ外滞納処分ノ執行ニ因リ滞納者ノ事業ノ継続ヲ著シク阻害スル虞アリ且其ノ執行ノ猶予ガ直ニ其ノ執行ヲ為ス場合ニ比シ其ノ滞納ニ係ル国税及滞納処分費ノ徴収上有利ナリト認ムルトキハ政府ハ2年以内ノ期間ヲ限リ当該国税及滞納処分費ノ全部又ハ一部ノ滞納処分ノ執行ヲ猶予スルコトヲ得

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
（通知）	①	昭26・法78（国税徴収法改正）創設（続）	第12条ノ2②	政府ハ前項ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ猶予シタルトキハ其ノ旨ヲ滞納者ニ通知スベシ
（執行猶予ノ取消）			③	第1項ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ猶予シタル期間内ニ於テ滞納者左ノ場合ニ該当スト認ムルトキハ政府ハ爾後其ノ執行ノ猶予ヲ取消スベシ此ノ場合ニ於テハ政府ハ其ノ旨ヲ滞納者ニ通知スベシ 1 第4条ノ1各号ノ事由生ジタルトキ 2 新ニ他ノ国税ヲ滞納シタルトキ 3 滞納処分ノ執行ニ因リ滞納者ノ事業ノ継続ヲ著シク阻害スル虞ナキニ到リタルトキ 4 滞納処分ノ執行ノ猶予ガ当該滞納ニ係ル国税及滞納処分費ノ徴収上有利ナリト認メラレザルニ到リタルトキ
（時効ノ停止）			①	第1項ニ依リ滞納処分ノ執行ヲ猶予シタル国税及滞納処分費ニ付テハ其ノ執行ヲ猶予シタル間時効ハ進行セザルモノトス
第13条（買物引渡）	①	明30・法21（国税徴収法）創設	第13条	収税官吏滞納者ノ財産ヲ差押フルニ当リ質権ノ設定セラレタル物件アルトキハ質権設定時期ノ如何ニ拘ラス其ノ質権者ハ質物ヲ収税官吏ニ引渡スヘシ
第14条（財産取戻請求）	①	明22・法32（国税滞納処分法）創設	第17条	前条（滞納者宅等に現在する動産類の差押）ノ場合ニ於テ差押物件ノ取戻ヲ請求セントスル者ハ売却決行ノ5日前マデニ所有主タル証憑ヲ具ヘテ収入官吏ニ其取戻ヲ請求スヘシ
	②	明30・法21（国税徴収法）創設	第14条	収税官吏財産ノ差押ヲ為シタル場合ニ於テ第三者其ノ財産ニ就キ所有権ヲ主張シ取戻ヲ請求セムトスルトキハ売却決行ノ5日前マテニ所有者タルノ証憑ヲ具ヘテ収税官吏ニ申出ヘシ
第15条（詐害行為ノ取消）	①	明30・法21（国税徴収法）創設	第15条	滞納処分ヲ執行スルニ当リ滞納者財産ノ差押ヲ免ルル為故意ニ其ノ財産ヲ譲渡シ譲受人其ノ情ヲ知リ譲受ケタル場合ニ於テ政府ハ其ノ行為ノ取消ヲ求ムルコトヲ得
	②	昭26・法78改正	第15条	「譲受人其ノ情ヲ知リ譲受ケ」を削り、次の但書を加える。 但シ譲受人又ハ転得者其ノ譲受又ハ転得ノ当時其ノ情ヲ知ラザリシトキハ此ノ限ニ在ラズ
第16条（差押禁止物件）	①	明22・法32（国税滞納処分法）創設	第18条	左ニ掲グル物件ハ之ヲ差押フルコトヲ得ス 第1 滞納者及其同居家族ノ生活上欠クヘカラサル衣服寝具、家具及厨具 第2 滞納者及其同居家族ノ人口ヲ量リ30日間ノ生活ニ必要ナル食料及薪炭 第3 実印 第4 祭祀ニ必要ナル物品及石碑、墓地

現行法条	沿革 改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
				第5　滞納者ノ家ニ必要ナル系譜、日記、書付類 第6　滞納者及其同居家族ノ身分ニ必要ナル制服、祭服、法衣 第7　勲章其他名誉ノ章票 第8　修学上必要ナル教科書、器具 第9　発明ニ係ル未定ノ物品、未タ発行セサル著訳書類 第10　滞納者ノ同居家族ノ財産ニシテ1箇年前ニ官簿ニ記載シタルモノ若ハ1箇年前ニ記名シタル公債証書、株券、手形其他ノ証券但所得税ニ関シテハ此限ニ在ラス
	②	明30・法　21（国税徴収法）創設	第16条	左ニ掲クル物件ハ之ヲ差押フルコトヲ得ス 1　滞納者及其ノ同居ノ家族ノ生活上欠クヘカラサル衣服、寝具、家具及厨具 2　滞納者及其ノ同居家族ニ必要ナル1箇月間ノ食料及薪炭 3　実印其ノ他職業ニ必要ナル印 4　祭祀礼拝ニ必要ナリト認ムル物及石碑、墓地 5　系譜其ノ他滞納者ノ家ニ必要ナル日記、書付類 6　職務上必要ナル制服、祭服、法衣 7　勲章其ノ他名誉ノ章票 8　滞納者及其ノ同居家族ノ修学上必要ナル書籍器具 9　発明又ハ著作ニ係ル物ニシテ未タ公ニセサルモノ
	③	昭10・法　15改正	第16条	第2号中「1箇月」ヲ「3箇月」ニ改ム
	④	昭11・法　42改正	第16条②	退職積立金及退職手当法ニ依ル退職手当積立金及準備積立金ニ付亦前項ニ同ジ
	⑤	昭19・法　21改正	第14条	第16条第2項ヲ削ル
	⑥	昭22・法　223改正	第16条	第16条中第1号、第2号及び第8号中「家族」を「同居ノ親族」に改める。
	⑦	昭25・法　69（国税徴収法改正）追加	第16条②	滞納者ノ受クベキ俸給、給料、賃銀、歳費、年金、恩給及賞与並此等ノ性質ヲ有スル給与ニ付テハ其ノ支払期ニ受クベキ金額ノ中其ノ100分ノ75ニ相当スル金額ヲ超エザル部分ハ之ヲ差押フルコトヲ得ズ
	⑧	昭26・法　78改正	第16条	第1項第2号中「同居ノ親族ニ必要ナル三箇月間ノ食料及薪炭」を「同居ノ親族ノ生活上必要ナル6箇月間ノ食料及薪炭」に改め、同条第3号を同項第5号とし、以下2号ずつ繰り下げ、同項第

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第16条（差押禁止物件）	⑧	昭26・法78 改正	第16条(続)	2号の次に次の2号を加える。 3 主トシテ自己ノ労力ニ依リ農業ヲ営ム者ノ農業上欠クベカラザル器具、肥料、牛馬及其ノ飼料並次ノ収穫マデ農業ヲ続行スル為欠クベカラザル種子 4 前号ノ者ヲ除クノ外技術者、職人、労役者其ノ他主トシテ自己ノ知的又ハ肉体的労働ニ依リ職業ニ従事シ又ハ営業ヲ営ム者ノ業務上欠クベカラザル物（商品ヲ除ク）
第17条（条件付差押禁止物件）	①	明22・法32（国税滞納処分法）創設	第19条	左ニ掲グル物件ハ他ニ処分費税金ヲ償フニ足ルヘキ物件存在スルトキハ滞納者ノ選択ニ依リ差押ヲ為ササルモノトス 第1 農業ニ必要ナル器具、種子、肥料及牛馬並ニ其ノ飼料 第2 農業ニ必要ナル器具及材料
	②	明30・法21（国税徴収法）創設	第17条	左ニ掲クル物件ハ他ニ滞納処分費及税金ヲ償フニ足ルヘキ物件ヲ提供スルトキハ滞納者ノ選択ニ依リ差押ヲ為ササルモノトス 1 農業ニ必要ナル器具、種子、肥料及牛馬並其ノ飼料 2 職業ニ必要ナル器具及材料
	③	明35・法36 改正	第17条	第17条中「滞納処分費」ヲ「督促手数料、滞納処分費」ニ改ム
		明44・法37 改正	第17条	第17条中「督促手数料」ヲ「督促手数料、延滞金」ニ改ム
	⑤	昭25・法69 改正	第17条	第17条中「、延滞金」ヲ削ル
	⑥	昭26・法28 改正	第17条	第17条中「左ニ掲グル物件」の下に「(前条第1項第3号又ハ第4号ニ掲グル物件ヲ除ク)」を加え、「督促手数料、」を削り、同条第2号中「職業」を「職業又ハ営業」に改める。
第18条（差押ノ効力）	①	明22・法32（国税滞納処分法）創設	第14条	主タル物件ノ差押ハ其物件ヨリ生スル利益又ハ生産物ニモ効力ヲ及ホスモノトス
	②	明30・法21（国税徴収法）創設	第18条	差押ノ効力ハ差押物ヨリ生スル天然及法定ノ果実ニ及フモノトス
第19条（仮差押及仮処分トノ関係）	①	明30・法21（国税徴収法）創設	第19条	滞納処分ハ裁判上ノ仮差押ノ為ニ其ノ執行ヲ妨ケラルルコトナシ

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
	②	明35・法 36 改正	第 19 条	「仮差押」ノ下ニ「又ハ仮処分」ヲ加フ
第 20 条（捜索）	①	明22・法 32（国税滞納処分法）創設	第 20 条	収入官吏ハ財産差押ヲ為スタメ滞納者ノ家屋倉庫其他ノ場所ニ立入ルコトヲ得
			②	滞納者他人ノ家屋倉庫其他ノ場所ニ物件ヲ蔵匿スルト思料スルトキハ収入官吏其場所ニ立入リ取調ヲ為スコトヲ得
			③	収入官吏滞納者又ハ他人ノ家屋其他ノ場所ニ立入ルハ日出ヨリ日没マテノ時間ニ限ルヘシ
		同	第 22 条	収入官吏ハ財産差押ヲ為スニ当リ門戸倉庫房室及筐匣等ノ閉鎖シアルトキハ之ヲ開カシメ又ハ自ラ之ヲ開クコトヲ得
	②	明30・法 21（国税徴収法）創設	第 20 条	収税官吏財産ノ差押ヲ為ストキハ滞納者ノ家屋、倉庫及筐匣ヲ捜索シ又ハ閉鎖シタル戸扉筐匣ヲ開カシメ若ハ自ラ之ヲ開クコトヲ得滞納者ノ財産ヲ占有スル第三者其ノ財産ノ引渡ヲ拒ミタルトキ亦同シ
			②	第三者ノ家屋、倉庫及筐匣ニ滞納者ノ財産ヲ蔵匿スルノ疑アルトキハ収税官吏ハ前項ニ準シ処分スルコトヲ得
			③	前二項ニ依リ家屋、倉庫又ハ筐匣ヲ捜索スルハ日出ヨリ日没マテニ限ル
第 21 条（立会人）	①	明22・法 32（国税滞納処分法）創設	第 21 条	収入官吏滞納者ノ家屋倉庫其他ノ場所ニ立入ルトキハ滞納者若クハ其同居家族他人ノ家屋倉庫其他ノ場所ニ立入ルトキハ其所有者若クハ同居家族ヲシテ立会ハシムヘシ
			②	滞納者又ハ所有者及其同居家族トモ不在ナルトキハ隣佑1名以上又ハ市町村若クハ警察ノ吏員ヲシテ立会ハシムヘシ
	②	同	第 50 条	正当ノ理由ナクシテ第21条第1項ノ立会ニ応セサル者ハ2円以上10円以下ノ罰金ニ処ス
	③	明30・法 21（国税徴収法）創設	第 21 条	収税官吏前条ノ処分ヲ為ストキハ滞納者若ハ前条ニ掲ケタル第三者又ハ其ノ家族雇人ヲシテ立会ハシムヘシ若シ立会フヘキ者不在ナルトキ又ハ立会ニ応セサルトキハ成丁者2人以上又ハ市町村吏員市制町村制ヲ施行セサル地ニ在リテハ区戸長及其ノ付属吏員若ハ警察官吏ヲ証人トシテ立会ハシムヘシ
第 21 条ノ 2（出入禁止）	①	昭26・法 78（国税徴収法改正）創設	第21条ノ2	収税官吏第20条ノ処分、差押又ハ差押物件ノ搬出ヲ為ス間ハ滞納者、其ノ同居ノ親族、前条ノ立会人及滞納者ノ租税ニ関スル申告、申請其ノ他ノ

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第21条ノ2（出入禁止）	①	昭26・法78（国税徴収法改正）創設	第21条ノ2（続）	事項ニ付政府又ハ裁判所ニ対シ当該滞納者ヲ代理スル権限ヲ有スル者ヲ除クノ外何人ニ限ラズ許可ヲ得ズシテ其ノ場所ニ出入スルヲ禁ズルコトヲ得
第21条ノ3（質問検査）	①	昭25・法69（国税徴収法改正）創設	同	収税官吏ハ財産ノ差押ノ為滞納者ノ財産ヲ調査スル必要アルトキハ滞納者又ハ滞納者ノ財産ヲ占有スル第三者若ハ滞納者ノ財産ヲ占有スルト認ムルニ足ル相当ノ理由アル第三者ニ対シ質問ヲ為スコトヲ得
			②	収税官吏ハ財産ノ差押ノ為滞納者ノ財産ヲ調査スル必要アルトキハ左ニ掲グル者ニ対シ質問ヲ為シ又ハ第1号若ハ第2号ニ掲グル者ニ付当該各号ニ掲グル債務若ハ財産ニ関スル帳簿書類若ハ第3号ニ掲グル者ニ付株式若ハ出資ニ関スル帳簿書類ヲ検査スルコトヲ得 1 滞納者ニ対シ金銭又ハ物品ノ給付ヲ為ス債務アリト認ムルニ足ル相当ノ理由アル者 2 滞納者ヨリ財産ヲ取得シタリト認ムルニ足ル相当ノ理由アル者 3 滞納者ガ株主又ハ出資者タル法人
			③	前2項ノ質問又ハ検査ノ権限ハ犯罪捜査ノ為認メラレタルモノト之ヲ解スルコトヲ得ズ
			④	収税官吏第1項又ハ第2項ニ依ル質問又ハ検査ヲ為ストキハ其ノ身分ヲ証スル証票ヲ示スヘシ
	②	昭26・法79改正	第21条ノ2	第21条ノ2ヲ第21条ノ3トス。
第22条（動産及有価証券ノ差押手続）	①	明22・法32（国税滞納処分法）創設	第25条	通貨及第13条第1ノ物件ヲ差押ヘタルトキハ封印シテ其地ノ市町村長ニ之ヲ預ケ其預リ証書ヲ取ルヘシ
			第26条	左ノ場合ニ於テハ滞納者又ハ其同居家族ヲシテ差押物件ノ保管ヲ為サシムルコトヲ得 第1 収入官吏ニ於テ必要ト認ムルトキ 第2 運搬ニ困難ナルトキ又ハ多額ノ運搬賃ヲ要スルトキ
			②	此ノ場合ニ於テハ封印又ハ其他ノ方法ニ依リ差押物件タルコトヲ明ニスヘシ又必要ナル場合ニ於テハ看守人ヲ置クヘシ
	②	明30・法21（国税徴収法）創設	第22条	通貨、地金銀、有価証券ヲ差押ヘタルトキハ収税官吏之ヲ封印シテ其ノ他ノ市町村長ヲシテ市制町村制ヲ施行セサル地ニ在リテハ区戸長及其ノ附属吏員ニ保管セシムヘシ
			②	前項ニ掲ケサル物件ヲ差押ヘタルトキハ収税官

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
				吏封印シテ之ヲ保管スヘシ但シ不動産又ハ運搬ヲ為スニ付困難ナル物件ヲ差押ヘタルトキハ其ノ保管ヲ滞納者又ハ第三者ニ命スルコトヲ得
	③	明35・法 36 改正	第 22 条	動産及有価証券ノ差押ハ収税官吏占有シテ之ヲ為ス但シ差押物件運搬ヲ為スニ困難ナルトキハ市町村長、滞納者又ハ第三者ヲシテ保管ヲ為サシムルコトヲ得此ノ場合ニ於テハ封印其ノ他ノ方法ヲ以テ差押ヲ明白ニスヘシ
	④	明38・法 46（国税徴収法改正）改正	第 22 条②	差押物件ノ保管証ニ関シテハ印紙ヲ納ムルコトヲ要セス
	⑤	昭29・法 35（国税徴収法改正）追加	第 22 条②	第22条第1項の次に次の1項を加える。 前項ニ依リ有価証券ノ差押ヲ為シタルトキハ政府ハ当該有価証券ニ係ル債権ニ付債権者ニ代位スルコトヲ得
第23条ノ1（債権ノ差押手続）	①	明22・法 32（国税滞納処分法）創設	第 27 条②	債主権ヲ差押ヘタル場合ニ於テハ収入官吏ヨリ負債者ニ対シ差押ノ通知ヲ為スヘシ 負債者前項ノ通知ヲ受ケタル後滞納者ニ対シ其義務ヲ履行シタルトキハ其履行ノ効ナキモノトス
	②	明30・法 21（国税徴収法）創設	第 23 条②	債権ノ差押ヲ為ストキハ収税官吏ハ之ヲ債務者ニ通知スベシ 債務者前項ノ通知ヲ受ケタルトキハ収税官吏ニ対シテ滞納処分費及税金額ヲ限トシ自己ノ債務ヲ支払フノ義務ヲ有ス其ノ義務ノ消滅セサル前ニ滞納者ニ対シテ為シタル支払ハ無効トス
	③	明35・法 36 改正	第23条ノ1②	前項ノ通知ヲ為シタルトキハ政府ハ督促手数料、滞納処分費及税金額ヲ限度トシテ債権者ニ代位ス
	④	明44・法 37 改正	第23条ノ1	「督促手数料」ヲ「督促手数料、延滞金」ニ改ム
	⑤	昭25・法 69 改正	第23条ノ1	第23条ノ1第2項中「、延滞金」を削る。
	⑥	昭26・法 78 改正	第23条ノ1	第23条ノ1第2項中「督促手数料」を削る。
	⑦	昭28・法 98 改正	第23条ノ1	第23条ノ1第1項中「債権」の下に「（電話加入権ヲ除ク以下同ジ）」を加える。
第23条ノ2（無体財産権等ノ差押手続）		明38・法 46（国税徴収法改正）創設	第23条ノ2②	債権及所有権以外ノ財産権ノ差押ヲ為ストキハ収税官吏ハ之ヲ其ノ権利者ニ通知スヘシ 前項ノ財産権ニシテ其ノ移転ニ付登記又ハ登録ヲ要スルモノニ在リテハ差押ノ登記又ハ登録ヲ関係官庁ニ嘱託スヘシ其ノ抹消又ハ変更ニ付テモ亦

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第23条ノ2（無体財産権等ノ差押手続）		明38・法46（国税徴収法改正）創設	第23条ノ2②(続)	同ジ
第23条ノ3（不動産、船舶建設機械自動車及航空機ノ差押手続）	①	明22・法32（国税滞納処分法）創設	第28条	不動産及船舶ヲ差押ヘタルトキハ収入官吏ハ所轄登記所ニ照会シテ差押ノ記入ヲ受クヘシ
	②	明35・法36（国税徴収法改正）創設	第23条ノ2②	不動産又ハ船舶ヲ差押ヘタルトキハ収税官吏ハ差押ノ登記ヲ所轄登記所ニ嘱託スヘシ其ノ抹消又ハ変更ノ登記ニ付テモ亦同シ 差押ノ為不動産ヲ分割シタルトキハ収税官吏ハ分割ノ登記ヲ所轄登記所ニ嘱託スヘシ其ノ抹消又ハ変更ノ登記ニ付テモ亦同シ
	③	明38・法46改正	第23条ノ3 ②	不動産又ハ船舶ヲ差押ヘタルトキハ収税官吏ハ差押ノ登記ヲ所轄登記所ニ嘱託スヘシ其ノ抹消又ハ変更ノ登記ニ付テモ亦同シ 差押ノ為不動産ヲ分割又ハ区分シタルトキハ収税官吏ハ分割又ハ区分ノ登記ヲ所轄登記所ニ嘱託スヘシ其ノ合併又ハ変更ノ登記ニ付テモ亦同シ
	④	昭28・法66改正	第23条ノ3	第23条ノ3中「所轄登記所」を「関係官庁」に、同条第1項中「不動産又ハ船舶」を「不動産若ハ船舶又ハ登録シタル自動車若ハ航空機」に、「登記」を「登記又ハ登録」に改める。
	⑤	昭29・法97改正	第23条ノ3	第23条ノ3第1項中「若ハ船舶」を「、船舶若ハ登記シタル建設機械」に改める。
第23条ノ4（登録税ノ免除）	①	明38・法46（国税徴収法改正）創設	第23条ノ4	差押ノ解除ニ関シテハ登録税ヲ納ムルコトヲ要セス
第24条（公売）	①	明10・布告79（租税不納処分規則）創設	第1条	徴収期限（毎期ヲ云）後30日ヲ過テ尚国税ヲ上納サセル時ハ之ヲ賦課シタル財産ヲ公売シテ徴収スヘシ若シ其財産他人ヘ売与、譲与シタルトキハ之ヲ買受、譲受ケタル者ヨリ完納セシムヘシ
		同	第2条	営業税ヲ上納サセル時ハ其営業ヲ停止ス其製造品アルモノハ之ヲ公売シ次ニ其器物ニ及ホスヘシ但シ醸造税モ本条ニ拠テ処分スヘシ
		同	第4条	凡租税不納ニ付財産ヲ公売セントスル時ハ地方官ニ於テ処分シ先ツ公売ニ関スル入費ヲ引去リ而後国税府県税民費ヲ徴シ剰余アル時ハ之ヲ本人ニ還付ス若シ不足アル時国税府県税ハ官ノ損失ニ帰シ民費ハ該当ノ損失ニ帰ス
	②	明11・布告34（租税不納処分規則）追加	第6条	財産公売ノ際、買受入無之節該財産ハ之ヲ官没スヘシ

現行法条	沿革			
	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
	③	明16・布告 25 改正	第 2 条②	酒類造石税モ前項ニ依テ処分ス 但酒類並酒造用諸器物ハ自他ノ所有ヲ問ハス現品ノ一部又ハ全部ヲ公売シテ徴収ス
	④	明17・布告 6 改正	第 2 条②	酒類造石税ハ前項ニ依テ処分シ仍酒造用ノ諸建物ヲ公売スルコトヲ得 但酒類並酒造用諸器物建物ハ自他ノ所有ヲ問ハス其一部又ハ全部ヲ公売シテ徴収ス
	⑤	明18・布告 20 改正	第 2 条	営業税又ハ製造税ヲ上納セサル時ハ其営業ヲ停止ス其製造品アル者ハ之ヲ公売シ次ニ其器物ニ及ホスヘシ
			②	酒類及醤油造石税ハ前項ニ依テ処分シ仍ホ其製造用ノ諸建物ヲ公売スルコトヲ得 但酒類、醤油及其製造用諸器物建物ハ自他ノ所有ヲ問ハス其一部又ハ全部ヲ公売シテ徴収ス
	⑥	明22・法 32（国税滞納処分法） 創設	第 30 条	財産差押ノ手続ヲ終リタルトキハ収入官吏ハ其翌日ヨリ3日以後5日以内ニ売却公告ノ手続ヲ為スヘシ
			②	売却ノ公告ハ左ノ場所ニ掲示シテ3日以上之ヲ為スヘシ 第1　課税地ノ郡市役所及区役所若クハ町村役場ノ掲示場 第2　物件所在ノ場所
			③	売却物件ノ価多額ナルカ又ハ滞納者ノ請求アルカ又ハ収入官吏必要ト認ムル場合ニ於テハ前項ニ掲クル場所ノ外近傍人民群集地ニ掲示シ又ハ其地方ノ新聞紙ニ其要件ヲ公告スルコトアルヘシ
		同	第 31 条	差押物件ハ入札若クハ競売ノ方法ヲ以テ公売スルモノトス　但法律規則ニ依リ取扱ニ制限アル物件ハ此限ニ在ラス
		同	第 32 条	差押物件ヲ売却セントスルトキハ収入官吏ニ於テ其物件ノ価格ヲ予定シ之ヲ封書トシ入札若クハ競売ノ場所ニ置クヘシ
		同	第 33 条	売却ハ差押物件所在ノ市町村内ニ於テ之ヲ為スヘシ但シ収入官吏ニ於テ必要ナリト認ムルトキハ他ノ地ニ於テ之ヲ売却スルコトヲ得
		同	第 35 条	第13条第1第2第3ノ物件ハ公告ノ日ヨリ10日以外第4第5第6ノ物件ハ20日以外ニ於テ売却ヲ為ス
		同	第 36 条	差押物件損敗シ易キモノ又ハ多額ノ保存費ヲ要スルモノ又ハ其価格著シク減少スルノ恐アルモノナルトキハ前条ノ日限ニ拘ラス之ヲ売却スルコトヲ得
		同	第 37 条	収穫前ニ差押ヘタル生産物ハ其成熟ノ後之ヲ売

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第24条（公売）		明22・法32	第37条(続)	却スヘシ
	⑥	（国税滞納処分法）創設	第39条	不動産及船舶ノ公売ハ入札ヲ以テ之ヲ為スヘシ
		同	第40条	売却ヲ為スニ当リ買受望人ナキカ又ハ其買受価額カ予定価格ニ達セサルトキハ収入官吏ハ其予定価格ノ幾分ヲ減シテ更ニ予定価格ヲ定メ再公売ヲ為スヘシ此ノ場合ニ於テ尚買受望人ナキカ又ハ其買受価格尚ホ予定価格ニ達セサルトキハ其予定価格ヲ以テ其物件ヲ政府ニ買上ケ其代金ヲ処分費税金ニ充ツヘシ
			②	第13条但書（不可分物等の差押）ニ依リ差押ヘタル全部ノ物件ヲ政府ニ買上ケタル場合ニ於テ其代金ヲ処分費税金ニ充テ尚残余アルトキハ第43条（滞納者等への還付）ニ依リテ処分スヘシ
		同	第41条	売却ヲ終リタルトキハ収入官吏ハ売却調書ヲ製シ買受人ト共ニ署名捺印シテ其謄本ヲ滞納者ニ交付スヘシ買入書入ノ物件ヲ売却シタル場合ニ於テハ其債主ニモ謄本ヲ交付スヘシ
			②	買受人売却調書ニ署印捺印スルコト能ハサルトキハ其事由ヲ記載スヘシ
			③	債主権ヲ売却シタル場合ニ於テハ負債者ニ買受人ノ住所氏名ヲ通知スヘシ
		同	第42条	売却シタル物件登記ヲ要スルモノナルトキハ収入官吏ハ落札達書及代金完納ノ証書ヲ買受人ニ交付スヘシ
	⑦	明30・法21（国税徴収法）創設	第24条	差押ヘタル有体動産及不動産ハ公売ニ付ス公売ノ手続ハ勅令ヲ以テ之ヲ定ム
			②	公売ニ付スルモ買受望人ナキカ又ハ其ノ価額見積価格に達セサルトキハ其ノ見積価格ヲ以テ政府ニ買上ルコトアルヘシ
	⑧	明35・法36改正	第24条	差押ヘタル動産、有価証券、不動産及第23条ノ1ニ依リ収税官吏カ第三債務者ヨリ給付ヲ受ケタル物件ハ通貨ヲ除クノ外公売ニ付ス公売ノ手続ハ勅令ヲ以テ之ヲ定ム
			②	公売ニ付スルモ買受人ナキカ又ハ其ノ価格見積価格ニ達セサルトキハ其ノ見積価格ヲ以テ政府ニ買上クルコトヲ得
	⑨	明38・法46（国税徴収法改正）追加	第24条	債権及所有権以外ノ財産権ニ付テハ前二項ノ規定ヲ準用ス

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
	⑩	昭16・法 6（国税徴収法改正）追加	第24条④	公益上必要アル場合ニ於テハ随意契約ヲ以テ第一項ノ公売ニ代フルコトヲ得
第25条（随意契約）	①	明22・法 32（国税滞納処分法）創設	第31条②	前項但書ノ物件（法律規則ニヨリ入札若クハ競売ニヨラナイ物件）及予定総価格1円未満ノ差押物件ハ公売ニ付セス評価ヲ以テ之ヲ売却スルコトヲ得
	②	明30・法 21（国税徴収法）創設	第25条	見積価格僅少ニシテ其ノ公売費用ヲ償フニ足ラサル物件ハ随意契約ヲ以テ之ヲ売却スルコトヲ得
	③	昭25・法 69（国税徴収法改正）追加	第25条②	公売ニ付スルモ買受人ナキ物件又ハ其ノ価格見積価格ニ達セサル物件ハ其ノ見積価格ヲ下ラザル価格ヲ以テ随意契約ニ依リ之ヲ売却スルコトヲ得
第26条（買受人ノ制限）	①	明22・法 32（国税滞納処分法）創設	第34条	滞納者及売却ヲ為ス地方ノ税務ニ関スル官吏雇員ハ直接ト間接トヲ問ハス其売却物件ヲ買受クルコトヲ得ス
	②	明30・法 21（国税徴収法）創設	第26条	滞納者及売却ヲ為ス地方ノ税務ニ関スル官吏、公吏、雇員ハ直接ト間接トヲ問ハス其売却物件ヲ買受クルコトヲ得ス
第27条（滞納処分費ノ範囲）	①	明22・法 32（国税滞納処分法）創設	第8条	滞納処分費ハ左ニ掲クル費目ニシテ督促令状手数料ヲ除クノ外実際支弁スルモノヲ云フ 第1　督促令状手数料 第2　差押調書及売却調書調製費 第3　滞納者又ハ其債主若クハ負債者ニ対スル通信費 第4　評価人看守人又ハ競売人ノ給料 第5　差押物件ノ運搬保管又ハ売却ニ要スル諸費 第6　公告費 第7　訴訟ニ要スル諸費
	②	明30・法 21（国税徴収法）創設	第27条	滞納処分費ハ督促手数料、財産ノ差押、保管、運搬及公売ニ関スル費用、通信費及訴訟費用トス
			②	滞納処分ヲ中止シタル場合ニ於テモ之ニ要シタル処分費用ハ仍之ヲ徴収ス
			③	滞納処分費ハ国税及第3条ノ債権ニ対シテモ之ヲ先取ス
	③	明35・法 36 改正	第27条	滞納処分費ハ財産ノ差押、保管、運搬、公売ニ関スル費用及通信費トス
	④	昭25・法 69 改正	第27条	第27条中「公売」の下に「（政府ニ依ル買上及随意契約ヲ以テスル売却ヲ含ム）」を加える。

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第27条（滞納処分費ノ範囲）（続）	⑤	昭29・法35 改正	第27条	第27条中「ニ関スル費用及」を「及第22条第2項ノ代位ニ関スル費用並」に改める。
第28条（処分金ノ配当手続）	①	明10・布告79（租税不納処分規則）創設	第4条	租税不納ニ付財産ヲ公売セントスル時ハ地方官ニ於テ処分シ先ツ公売ニ関スル入費ヲ引去リ而シテ後国税府県税、民費ヲ徴シ剰余アル時ハ之ヲ本人ニ還付ス若シ不足アル時国税、府県税ハ官ノ損失ニ帰シ民費ハ該区ノ損失ニ帰ス 但該財産ニ付テ区戸長役所ノ帳簿ニ記載アル時ハ其残金ヲ順次其債主ニ給付ス
	②	明22・法32（国税滞納処分法）創設	第43条	差押物件ノ売却代金及差押ヘタル通貨ハ処分費税金ニ充テ尚ホ残余アルトキハ之ヲ滞納者ニ還付スヘシ
			②	売却シタル物件買入書入ト為シタルモノナルトキハ其代金ヨリ先ツ処分費税金ヲ控除シ次ニ其負債金額ニ充ルマテヲ債主ニ交付シ尚残余アレハ之ヲ滞納者ニ還付スヘシ若シ滞納税金ノ納期限ヨリ1ケ年前ニ買入書入ト為シタルモノナルトキハ其代金ヨリ先ツ其ノ負債金額ニ充ルマテヲ債主ニ交付シ次ニ処分費税金ヲ控除シ尚ホ残余アレハ之ヲ滞納者ニ還付スヘシ
			③	前2項ノ場合ニ於テ滞納者ニ対シ裁判ノ執行アルトキハ其残余金ハ該裁判所ニ送付スヘシ
			第44条	債主ニ交付スヘキ金額ハ売却調書ノ謄本及計算書ヲ滞納者ニ交付シタル後5日ヲ経テ之ヲ交付スヘシ若シ5日以内ニ滞納者ヨリ異議ヲ申立ルトキハ其理由ヲ債主ニ通知シ双方連署ノ書面又ハ確定裁判ノ言渡書ヲ以テ其金額受取方ヲ申出タルトキ之ヲ交付スヘシ
	③	明30・法21（国税徴収法）創設	第28条	差押物件ノ売却代金及差押ヘタル通貨ハ処分費及税金ニ充テ仍残余アルトキハ之ヲ滞納者ニ還付スヘシ
			②	売却シタル物件買入書入ト為シタルモノナルトキハ其ノ代金ヨリ先ツ処分費及税金ヲ控除シ次ニ其ノ負債金額ニ充ルマテヲ債主ニ交付シ仍残余アレハ之ヲ滞納者ニ還付スヘシ但シ第3条ニ掲ケタル買入書入ノ物件ニ関シテハ其ノ代金ヨリ先ツ滞納処分費ヲ徴シ次ニ其ノ負債金額ニ充ルマテヲ債主ニ交付シ次ニ税金ヲ控除シ仍残余アレハ之ヲ滞納者ニ還付スヘシ
	④	明35・法36 改正	第28条	物件ノ売却代金、差押ヘタル通貨及第23条ノ1ニ依リ第三債務者ヨリ給付ヲ受ケタル通貨ハ督促手数料、滞納処分費及税金ニ充テ尚残余アルトキハ之ヲ滞納者ニ交付ス

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
			②	売却シタル物件質権、抵当権ノ目的物タルトキハ其ノ代金ヨリ先ツ督促手数料、滞納処分費及税金ヲ控除シ次ニ其ノ債務額ニ充ツルマテヲ債権者ニ交付シ尚残余アルトキハ之ヲ滞納者ニ交付ス但シ第3条ニ掲ケタル質権、抵当権ノ目的タル物件ニ関シテハ其ノ代金ヨリ先ツ督促手数料、滞納処分費ヲ徴シ次ニ其ノ債務額ニ充ツルマテヲ債権者ニ交付シ次ニ税金ヲ控除シ尚残余アルトキハ之ヲ滞納者ニ交付ス
	⑤	明44・法 37 改正	第 28 条	「督促手数料」ヲ「督促手数料、延滞金」ニ改ム
	⑥	昭 6・法 16 (国税徴収法改正) 追加	第 16 条③	売却シタル物件抵当証券ヲ発行シタル抵当権ノ目的物ニシテ第3条ノ証明ヲ為スヘキ抵当証券所持人分明ナラサル場合ニ於テ其ノ代金ヨリ督促手数料、延滞金及滞納処分費ヲ徴シタル残額カ債権者ニ交付スヘキ債務額及徴収スヘキ税金ニ充タサルトキハ其ノ抵当証券所持人ニ交付スヘキ金額ハ之ヲ保管ス　此ノ場合ニ於テ債権ノ弁済期限後4月ヲ過クルモ尚其ノ証明ヲ為ササルトキハ其ノ保管シタル金額ヲ税金ニ充テ尚残余アルトキハ之ヲ抵当証券所持人ニ交付ス物件ノ売却後2年内ニ其ノ証明ヲ為ササルトキ亦同ジ
	⑦	昭25・法 69 改正	第 28 条	第28条中「、延滞金」を削る。
	⑧	昭26・法 78 改正	第 28 条	第28条第1項及び第2項中「督促手数料、」を削り、同条第3項中「督促手数料及」を削る。
	⑨	昭29・法 35 改正	第 28 条	第28条第1項中「及第23条ノ1」を「並第22条第2項及第23条ノ1第2項」に改める。
第 29 条 (無限責任社員ニ対スル滞納処分)	①	明30・法 21 (国税徴収法) 創設	第 29 条	会社ニ対シ滞納処分ヲ執行スル場合ニ於テ会社財産ヲ以テ滞納処分費及税金ニ充テ仍不足アルトキハ無限責任社員ニ就キ之ヲ処分スルコトヲ得
	②	明35・法 36 改正	第 29 条	「滞納処分費」ヲ「督促手数料、滞納処分費」ニ改ム
	③	明44・法 37 改正	第 29 条	「督促手数料」ヲ「督促手数料、延滞金」ニ改ム
	④	昭25・法 69 改正	第 29 条	第29条中「、延滞金」を削る。
	⑤	昭26・法 78 改正	第 29 条	第29条中「督促手数料、」を削る。
第 30 条 (滞納処分金ノ供託)	①	明35・法 36 (国税徴収法改正) 創設	第 30 条	此ノ法律ニ依リ債権者又ハ滞納者ニ交付スヘキ金銭ハ之ヲ供託スルコトヲ得

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第31条（滞納処分執行ノ所轄庁）	①	明22・法32（国税滞納処分法）創設	第11条	収入官吏ノ収入管轄地外ニ於テ滞納処分ヲ為スコトヲ要スルトキハ収入官吏ヨリ其処分ヲ為スヘキ地ノ収入官吏ニ之ヲ嘱託スルコトヲ得但他ノ地方管内ニ係ルトキハ収入官吏ハ其所属長官ヲ経テ嘱託手続ヲ為スモノトス
	②	昭26・法78（国税徴収法改正）創設	第31条	滞納処分ハ滞納者ノ所轄国税局又ハ税務署ノ収税官吏之ヲ行フ但シ差押フベキ財産又ハ差押ヘタル財産当該国税局又ハ税務署ノ管轄区域外ニ在ルトキハ収税官吏ハ其ノ財産所在地ノ所轄国税局又ハ税務署ノ収税官吏ニ滞納処分ノ引継ヲ為スコトヲ得
	③	昭29・法35改正	第31条	第31条本文中「所轄国税局又ハ税務署」を「納税地ノ所轄国税局、税務署又ハ税関」に改め、同条但書中「又ハ税務署」を「、税務署又ハ税関」に改める。

第3章ノ2　再調査、審査及訴訟

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第31条ノ2（再調査ノ請求）		昭25・法69（国税徴収法改正）創設	第31条ノ2	国税ノ賦課徴収ニ関スル処分又ハ滞納処分ニ関シ異議アル者ハ所得税法其ノ他別ニ法律ヲ以テ定ムルモノノ外当該処分ニ係ル通知ヲ受ケタル日（当該処分ニ付通知ナキトキハ当該処分ノアリタルコトヲ知リタル日）ヨリ1箇月以内ニ政令ノ定ムル所ニ依リ不服ノ事由ヲ記載シタル書面ヲ以テ当該処分ヲ為シタル税務署長（当該処分ヲ為シタル者が税務署ノ職員ナルトキハ当該職員ノ属スル税務署ノ税務署長）ニ対シ再調査ノ請求ヲ為スコトヲ得但シ当該処分ニ係ル調査ガ国税庁若ハ国税局ノ職員ニ依リ為サレタル旨ノ記載アル書面ニ依リ税務署長ヨリ当該処分ニ係ル通知ヲ受ケタル者又ハ税務署以外ノ行政機関ノ長若ハ其ノ職員ニ依リ当該処分ヲ受ケタル者ニ付テハ此ノ限ニ在ラズ
			②	通信、交通其ノ他已ムヲ得ザル事由ニ因リ前項ノ期間内ニ同項ノ再調査ノ請求（以下再調査ノ請求ト謂フ）ヲ為スコト能ハザル者ニ付テハ政令ノ定ムル所ニ依リ国税庁長官又ハ税務署長ハ当該期間ヲ延長スルコトヲ得
			③	再調査ノ請求ハ税金ノ徴収又ハ滞納処分ノ続行ヲ妨ゲズ但シ税務署長ハ相当ノ事由アリト認ムルトキハ税金ノ全部若ハ一部ノ徴収ヲ猶予シ又ハ滞

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条　項	内　容
				納処分ノ続行ヲ停止スルコトヲ得
			④	税務署長ハ再調査ノ請求アリタル場合ニ於テ当該請求ノ方式又ハ手続ニ欠陥アルトキハ相当ノ期間ヲ定メ其ノ欠陥ノ補正ヲ為サシムルコトヲ得
（再調査ノ決定）			⑤	税務署長ハ再調査ノ請求アリタル場合ニ於テ左ノ各号ノ一ニ該当スルトキハ当該各号ニ定ムル決定ヲ為シ其ノ理由ヲ附記シタル書面ヲ以テ之ヲ当該請求ヲ為シタル者ニ通知スベシ 1　再調査ノ請求ガ第1項ノ期間経過後ニ為サレタルトキ又ハ前項ニ依リ欠陥ノ補正ヲ求メタル場合ニ於テ其ノ欠陥ノ補正ガ為サレザルトキハ当該請求ヲ却下スル決定 2　再調査ノ請求ノ全部ニ付理由ナシト認ムルトキハ当該請求ヲ棄却スル決定 3　再調査ノ請求ノ全部又ハ一部ニ付理由アリト認ムルトキハ当該請求ノ目的トナリタル処分ノ全部又ハ一部ヲ取消ス決定
第31条ノ3（審査ノ請求）	①	昭22・法　29（国税徴収法改正） 創　設	第31条ノ2	租税ノ賦課徴収ニ関スル処分又ハ滞納処分ニ関シ異議アル者ハ所得税其ノ他別ニ法律ヲ以テ定ムルモノノ外当該処分アリタル日ヨリ2箇月以内ニ不服ノ事由ヲ具シ政府ニ審査ノ請求ヲ為スコトヲ得
			②	政府ハ已ムコトヲ得ザル事情アリト認ムルトキハ前項ノ期限経過後ニ於テモ仍同項ノ審査ノ請求ヲ受理スルコトヲ得
			③	第1項ノ請求ハ税金ノ徴収又ハ滞納処分ノ続行ヲ妨ケス但シ政府ハ已ムコトヲ得サル事由アリト認ムルトキハ税金ノ全部若ハ一部ノ徴収ヲ猶予シ又ハ滞納処分ノ続行ヲ停止スルコトヲ得
			第31条ノ3	政府ハ前条第1項ノ請求アリタルトキハ之ヲ決定シ当該請求人ニ通知スベシ
			②	前項ノ場合ニ於テ必要ナル事項ハ政令ヲ以テ之ヲ定ム
	②	昭25・法　69 改　正	第31条ノ3	前条第1項但書ニ該当スル者又ハ同条第5項ニ依ル通知ヲ受ケタル者同条第1項但書ノ通知ニ係ル事項若ハ処分又ハ同条第5項ニ依ル決定（以下再調査ノ決定ト謂フ）ニ対シ異議アルトキハ当該処分ニ係ル通知ヲ受ケタル日（当該処分ニ付通知ナキトキハ当該処分ノアリタルコトヲ知リタル日）又ハ同条第5項ニ依ル通知ヲ受ケタル日ヨリ1箇月以内ニ政令ノ定ムル所ニ依リ不服ノ事由ヲ記載シタル書面ヲ以テ国税庁官若ハ国税局長又ハ

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第31条ノ3（審査ノ請求）	②	昭25・法69改正	第31条ノ3（続）	税関長ニ審査ノ請求ヲ為スコトヲ得此ノ場合ニ於テ当該審査ノ請求ガ再調査ノ決定ニ対スルモノナルトキハ当該再調査ノ目的トナリタル処分ニ対スル審査ノ請求ガ併セ為サレタルモノト看做ス
				② 前条第2項及第3項ノ規定ハ前項ノ場合ニ付之ヲ準用ス
				③ 再調査ノ請求アリタル場合ニ於テ左ノ各号ノ一ニ該当スルトキハ当該各号ニ規定スル日ニ於テ当該各号ニ規定スル税務署長ノ管轄区域ヲ所轄スル国税局長ニ対シ第1項ノ審査ノ請求（以下審査ノ請求ト謂フ）アリタルモノト看做ス 1 税務署長再調査ノ請求ヲ審査ノ請求トシテ取扱フコトヲ適当ト認メ且再調査ノ請求ヲ為シタル者ガ之ニ同意シタルトキハ当該同意ノアリタル日 2 再調査ノ請求アリタル日ヨリ3箇月以内ニ前条第5項ノ規定ニ依ル通知ガ為サレザル場合ニ於テ再調査ノ請求ヲ為シタル者ガ当該請求ヲ審査請求トシテ取扱フコトヲ税務署長ニ申出タルトキハ当該申出ノアリタル日
				④ 前条第4項ノ規定ハ審査ノ請求アリタル場合ニ付之ヲ準用ス
				⑤ 国税庁長官若ハ国税局長又ハ税関長ハ審査ノ請求アリタル場合ニ於テ左ノ各号ノ一ニ該当スルトキハ当該各号ニ定ムル決定ヲ為シ其ノ理由ヲ附記シタル書面ヲ以テ之ヲ当該請求ヲ為シタル者（第3項ノ再調査ノ請求ヲ為シタル者ヲ含ム）ニ通知スベシ此ノ場合ニ於テ第1項後段ニ依リ再調査ノ目的トナルタル処分ニ対スル審査ノ請求ガ併セ為サレタルモノト看做サレタルトキハ第2号又ハ第3号ニ依ル決定ハ当該各請求ニ付之ヲ為スベシ 1 審査ノ請求ガ第1項ノ期間経過後ニ為サレタルトキ又ハ前項ニ於テ準用スル前条第4項ノ規定ニ依リ欠陥ノ補正ヲ求メタル場合ニ於テ其ノ欠陥ノ補正ガ為サレザルトキハ当該請求ヲ却下スル決定 2 審査ノ請求ノ全部ニ付理由ナシト認ムルトキハ当該請求ヲ棄却スル決定 3 審査ノ請求ノ全部又ハ一部ニ付理由アリト認ムルトキハ当該請求ノ目的トナリタル処分ノ全部又ハ一部ヲ取消ス決定
				⑥ 国税庁長官又ハ国税局長前条第5項第1号ニ依ル再調査ノ決定ニ対スル審査ノ請求ニ付前項第2

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
				号ニ依ル決定ヲ為シタルトキハ同項後段ノ規定ニ拘ラズ第1項後段ニ依リ併セ為サレタルモノト看做サレタル再調査ノ目的トナリタル処分ニ対スル審査ノ請求ハ棄却セラレタルモノト看做ス
第31条ノ3ノ2（訴願法ノ適用除外）	①	昭25・法69（国税徴収法改正）創設	第31条ノ3ノ2	再調査ノ請求又ハ審査ノ請求ノ目的トナル処分ニ関スル事件テハ訴願法ノ規定ハ之ヲ適用セズ
第31条ノ4（訴訟）	①	明22・法32（国税滞納処分法）創設	第10条	滞納処分執行ニ関シ不服アリテ出訴スル者アルモ其処分ノ執行ヲ停止セス
	②	昭22・法29（国税徴収法改正）創設	第31条ノ4	前条第1項ノ決定（審査ノ決定）ニ対シ不服アル者ハ訴願ヲ為シ又ハ裁判所ニ出訴スルコトヲ得
			②	第31条ノ2第1項ニ規定スル事件ニ関シテハ訴願又ハ訴訟ハ審査ノ決定ヲ経タル後ニ非サレハ之ヲ為スコトヲ得ス
	③	昭25・法69改正	第31条ノ4	再調査ノ請求又ハ審査ノ請求ノ目的トナル処分ノ取消又ハ変更ヲ求ムル訴ハ第31条ノ3第5項ニ依ル決定（以下審査ノ決定ト謂フ）ヲ経タル後ニ非ザレバ之ヲ提起スルコトヲ得ズ但シ再調査ノ請求アリタル日ヨリ6箇月ヲ経過シ仍再調査ノ決定ノ通知ナキトキ、審査ノ請求アリタル日ヨリ3箇月ヲ経過シタルトキ又ハ再調査ノ決定若ハ審査ノ決定ヲ経ルコトニ依リ著シキ損害ヲ生ズル虞アルトキ其ノ他正当ナル事由アルトキハ再調査ノ決定又ハ審査ノ決定ヲ経ズシテ訴ヲ提起スルコト得
			②	再調査ノ請求若ハ審査ノ請求ノ目的トナル処分又ハ審査ノ決定ノ取消又ハ変更ヲ求ムル訴ハ前項但書ノ場合ヲ除クノ外行政事件訴訟特例法第5条第1項又ハ第4項ノ規定ニ拘ラズ審査ノ決定ノ通知ヲ受ケタル日ヨリ3箇月以内ニ之ヲ提起スルコトヲ要ス
			③	第1項但書ノ規定ニ依リ再調査ノ請求アリタル日ヨリ6箇月ヲ経過シタル日後ニ当該再調査ノ目的トナリタル処分ノ取消又ハ変更ヲ求ムル訴ヲ提起スル場合ニ於テハ当該再調査ノ請求アリタル日ヨリ9箇月以内ニ当該訴ヲ提起スルコトヲ要ス
			④	前2項ノ期間ハ之ヲ不変期間トス
			⑤	第2項ノ訴ガ提起セラレタル場合ニ於テ税務署長又ハ国税局長ガ当事者又ハ参加人トナリタルトキハ国税庁又ハ国税局ノ職員ハ昭和22年法律第194号（国ノ利害ニ関係アル訴訟ニ付テノ法務

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第31条ノ4（訴訟）	③	昭25・法 69 改正	第31条ノ4⑤（続）	総裁ノ権限等ニ関スル法律）第5条第1項ノ適用ニ付テハ之ヲ当該税務署長又ハ国税局長ノ所部ノ職員ト看做ス
			⑥	再調査ノ請求又ハ審査ノ請求ニ対シテハ第1項但書ニ依リ訴ノ提起アリタル場合ニ於テモ決定ヲ為スコトヲ妨ゲズ
			⑦	第2項ノ訴ニ於テハ裁判所ガ相手方当事者タル国税庁長官、国税局長、税関長若ハ税務署長又ハ其ノ他ノ行政機関ノ長ノ主張ヲ合理的ナリト認メタルトキハ当該訴ヲ提起シタル者ニ於テ先ヅ証拠ノ申出ヲ為シ其ノ後ニ於テ相手方当事者之ヲ為スベキモノトス
			⑧	相手方当事者ハ前項ノ規定ニ拘ラズ随時証拠ノ申出ヲ為スコトヲ得
	④	昭27・法 268 改正	第31条ノ4	第31条ノ4第5項中「昭和22年法律第194号（国ノ利害ニ関係アル訴訟ニ付テノ法務総裁ノ権限等ニ関スル法律）」を「国の利害に関係のある訴訟についての法務大臣の権限等に関する法律（昭和22年法律第194号）」に改める。

第3章ノ3　充当及還付加算金等

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第31条ノ5（過誤納金等ノ充当）	①	明35・法 36（国税徴収法改正）創設	第4条ノ5	同年ノ地租、営業税、所得税、醤油税及同酒造年度ノ酒造税ニシテ既納ノ税金過納ナルトキハ爾後ノ納期ニ於テ徴収スヘキ同一税目ノ税金ニ充ツルコトヲ得
	②	昭6・法 16 改正	第4条ノ5	「地租、営業税、所得税、醤油税」ヲ「所得税、地租、営業収益税、資本利子税」ニ改ム
	③	昭15・法 59 改正	第4条ノ5	既納ノ税金過納ナルトキハ其ノ税金ニ属スル年度内ノ他ノ納期ニ於テ徴収スヘキ同一税目ノ税金ニ充ツルコトヲ得
	④	昭22・法 29 改正	第4条ノ5	既納ノ税金過納ナルトキハ其ノ過納額ヲ未納ノ税金ニ充ツルコトヲ得
	⑤	昭23・法 107	第4条ノ5	第4条ノ5を削る。
	⑥	昭23・法 107（国税徴収法改正）創設	第31条ノ5	過誤納ニ係ル国税、督促手数料、延滞金及滞納処分費並第31条ノ6ノ還付加算金ハ之ヲ他ノ未納ノ国税、督促手数料、延滞金及滞納処分費ニ充当ス
	⑦	昭25・法 69 改正	第31条ノ5	「、延滞金」を削る。

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
	⑧	昭26・法 78 改正	第31条ノ5	「、督促手数料」を削る。
第31条ノ6（還付加算金）	①	昭23・法 107（国税徴収法改正）創設	第31条ノ6	納税義務者ノ納付（物納ニ依ル納付ノ場合ヲ含ム）シタル国税、督促手数料、延滞金及滞納処分費ニ過誤納アリタル為当該過誤納額ヲ金銭ヲ以テ還付シ又ハ他ノ未納ノ国税、督促手数料、延滞金及滞納処分費ニ充当スル場合ニ於テハ政府ハ当該国税督促手数料延滞金及滞納処分費納付ノ日ノ翌日ヨリ政府ニ於テ還付ノ為支出シ又ハ充当シタル日迄ノ期間（政府ニ於テ還付ノ為過誤納金アルコトヲ納税義務者ニ通知シタル日後30日以内ニ当該過誤納金ノ還付ノ請求ヲ為ササル場合ニ於テハ当該通知ヲ為シタル日後30日ヲ経過シタル日ヨリ還付ノ請求アリタル日迄ノ期間ヲ除ク）ニ応シ当該過誤納額100円ニ付1日10銭ノ割合ヲ乗シ計算シタル金額（還付加算金ト謂フ）ヲ当該還付又ハ充当スヘキ金額ニ加算ス
			②	前項ニ依リ計算シタル還付加算金ノ金額カ10円未満ナルトキハ還付加算金ハ之ヲ加算セス還付加算金ノ金額ニ10円未満ノ端数アルトキハ其ノ端数ハ之ヲ切捨ツ
（計算始期ノ特例）	②	昭25・法 69 改正	第31条ノ6	第1項中「、延滞金」を削り、「10銭」を「4銭」に改め、次の二項を加える。
			③	2以上ノ納期ニ於テ又ハ2回以上ニ分チテ納付シタル国税、督促手数料及滞納処分費ニ付過誤納ヲ生シタル場合ニ於ケル第1項ノ適用ニ付テハ過誤納額ニ相当スル国税、督促手数料及滞納処分費ハ最後ノ納付ノ日ニ於テ納付アリタルモノトシ当該過誤納額ガ其ノ日ニ於ケル納付額ヲ超ユルトキハ過誤納額ニ達スルマテ順次遡リテ各納付ノ日ニ於テ納付アリタルモノトス
			④	適法ニ納付シタル国税、督促手数料及滞納処分費ガ納付スベキ税金額ノ法律ノ規定ニ依ル変更又ハ消滅ニ因リ過納トナルニ至リタル場合ニ於ケル第1項ノ適用ニ付テハ当該過納額ニ相当スル国税、督促手数料及滞納処分費ハ其ノ過納トナリタル日ニ於テ納付アリタルモノトス但シ所得税法第30条、第31条若ハ第33条第2項（確定申告書及農業確定申告書以外ノ申告書ニ係ル部分ニ限ル）若ハ第4項ニ依リ納付シタル所得税額（同法第45条ニ依リ納付シタル所得税額ヲ含ム）又ハ法人税法第19条若ハ第20条第1項ニ依リ提出シタル申告書

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
（計算始期ノ特例）	②	昭25・法69改正	第31条ノ6④(続)	（同法第23条ニ依リ提出シタル申告書ニシテ同法第20条第1項ノ事項ヲ記載シタルモノヲ含ム）ニ記載シタル法人税額、同法第19条第5項ニ依リ提出アリタルモノト看做サレタル申告書ニ係ル法人税額若ハ同法第26条第3項各号ニ掲ゲル法人税額並此等ノ所得税額又ハ法人税額ニ係ル利子税額、過少申告加算税額、無申告加算税額、重加算税額及延滞加算税額ニ係ル過納額ニ付テハ此ノ限ニ在ラズ
	③	昭26・法78改正	第31条ノ6	第31条ノ6第1項及ヒ第3項中「、督促手数料」を削り、同条第4項中「、督促手数料」を削り、「農業確定申告書」を「同法第29条第1項又ハ第2項ニ依ル申告書」に改める。
	④	昭26・法274改正	第31条ノ6	第31条ノ6第4項中「同法第19条第5項」を「同法第19条第6項」に改める。
	⑤	昭28・法163改正	第31条ノ6	第31条ノ6第1項中「充当シタル日」の下に「（第31条ノ7ニ依リ支払ヲ為ス場合ニ在リテハ政府ニ於テ其ノ支払フ旨ノ通知書ヲ納税義務者ニ発シタル日）」を加え、同条第2項中「前項」ヲ「前2項」に改め、同条第1項の次に次の一項を加える。
			②	前項ハ還付加算金ノ計算ノ基礎トナル過誤納額100円未満ナルトキハ之ヲ適用セズ当該過誤納額ニ100円未満ノ端数アルトキハ其ノ端数ハ之ヲ切捨ツ
	⑥	昭29・法35改正	第31条ノ6	第31条ノ6第2項中「100円」を「1,000円」に改め、同条第3項中「10円未満ナルトキ」を「300円未満ナルトキ」に改め、同条第5項中但書を削る。
	⑦	昭29・法36改正	第31条ノ6	第31条ノ6第1項中「支出シ」を「支払決定ヲ為シ」に改め、「（第31条ノ7ニ依リ支払ヲ為ス場合ニ在リテハ政府ニ於テ其ノ支払フ旨ノ通知書ヲ納税義務者ニ発シタル日）」を削る。
	⑧	昭30・法39改正	第31条ノ6	第31条ノ6第1項中「4銭」を「3銭」に改める。

第4章　罰　則

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条項	内容
第32条（逋脱ノ罪）	①	明22・法32（国税滞納処分法）創設	第51条	滞納処分ニ対シ財産ヲ蔵匿脱漏シ又ハ虚偽ノ契約ヲ為シタル者ハ1ケ月以上2年以下ノ重禁錮ニ処ス

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条　項	内　容
			②	差押物件ノ保管者其ノ保管ニ係ル物件ヲ蔵匿脱漏費消若クハ故意ニ情ヲ知テ前2項ノ所為ヲ幇助シ又ハ虚偽ノ契約ヲ承諾シタル者ハ各本刑ニ一等ヲ減ス
	②	明30・法　21 （国税徴収法） 創　設	第　32　条	滞納者又ハ滞納者ノ財産ヲ占有スル者其ノ財産ヲ蔵匿脱漏シ又ハ虚偽ノ契約ヲ為シタルトキハ1月以上2年以下ノ重禁錮ニ処ス
			②	差押物件ノ保管者其ノ保管ニ係ル物件ヲ蔵匿脱漏費消若ハ故意ニ毀損シタルトキ亦同シ
			③	情ヲ知テ前二項ノ所為ヲ幇助シ又ハ虚偽ノ契約ヲ承諾シタル者ハ各本刑ニ一等ヲ減ス
			④	前各項ノ場合ニ於テ刑法ニ罰条アルモノハ本条ヲ適用セス
	③	昭25・法　69 改　正	第　32　条	納税者滞納処分ノ執行ヲ受クル前ニ於テ当該処分ノ執行ヲ免ルル目的ヲ以テ其ノ財産ヲ隠蔽シ、損壊シ、国ノ不利益ニ処分シ又ハ財産ノ負担ヲ虚偽ニ増加スル行為ヲ為シテ当該処分ノ執行ヲ受ケタル場合ハ之ヲ3年以下ノ懲役若ハ20万円以下ノ罰金ニ処シ又ハ之ヲ併科ス当該処分ノ執行ヲ受ケタル後其ノ執行ヲ免ルル目的ヲ以テ此等ノ行為ヲ為シタル場合ニ付亦同ジ
			②	納税者ノ財産ヲ占有スル第三者納税者ヲシテ滞納処分ノ執行ヲ免レシムル目的ヲ以テ前項ノ行為ヲ為シタル場合ハ当該処分ノ前後ヲ区別シ同項ノ例ニ依ル
			③	納税者ニ対スル滞納処分ノ執行前情ヲ知リテ第1項ノ行為ニ付納税者又ハ其ノ財産ヲ占有スル第三者ノ相手方トナリタル者納税者ニ付滞納処分ノ執行アリタルトキハ之ヲ2年以下ノ懲役若ハ10万円以下ノ罰金ニ処シ又ハ之ヲ併科ス滞納処分ノ執行アリタル後情ヲ知リテ同項ノ行為ニ付納税者又ハ其ノ財産ヲ占有スル第三者ノ相手方トナリタル者亦同ジ
			④	法人ノ代表者又ハ法人若ハ人ノ代理人、使用人其ノ他ノ従業者其ノ法人又ハ人ノ業務又ハ財産ニ関シ前三項ノ違反行為ヲ為シタルトキハ其ノ行為者ヲ罰スルノ外其ノ法人又ハ人ニ対シ当該各項ノ罰金ヲ科ス
第32条ノ2 （検査拒否等ノ罪）	①	昭25・法　69 （国税徴収法改正） 創　設	第32条ノ2	第21条ノ3第2項ニ依ル収税官吏ノ検査ヲ拒ミ、妨ゲ又ハ忌避シタル者ハ之ヲ3万円以下ノ罰金ニ処ス

第5章　附　　則

現行法	沿革			
条	改正順序	改正根拠法令等	条　項	内　容
第　33　条	①	明30・法　21 国税徴収法 創　設	第　33　条 ② ③ ④	此ノ法律ハ明治30年7月1日ヨリ施行ス 沖縄県及東京府管内小笠原島、伊豆七島ニハ当分之ヲ施行セス 市制町村制ヲ施行セサル地方ニ於テ本法中市町村ニ関スル条項ヲ適用スヘキ公共団体ハ勅令ヲ以テ之ヲ指定ス 北海道水産物営業人組合ハ本法ニ於テ市町村ニ準ス
	②	昭23・法　107 改　正	第　33　条	第33条第2項から第4項までを削る。

（参考）　旧国税徴収法関係法令集

目　　次

頁
1　明治5年9月布告第285号（延納租税金加息及身代限法）…… 113
2　明治6年9月司法省回答（国税ノ優先弁済権）…… 113
3　明治7年2月大蔵省達第9号（租米出港期限延滞加息法）…… 113
4　明治9年1月布告第4号（怠納金賦課及身代限法）…… 113
5　明治10年11月布告第79号（租税不納処分規則）…… 113
6　明治22年2月法律第9号（国税徴収法）…… 114
7　明治22年12月法律第32号（国税滞納処分法）…… 115

1　太政官布告第285号（明治5年9月24日）　　府県

各府県管下村町ヨリ其管轄庁ヘ租税金納方ノ儀ハ其地方庁ニ於テ兼テ期限触達可有之儀ニ候処兎角納方不渉取是迄各庁ヨリノ上納皆済期限通不行届甚以テ不相済事ニ候以来天災地変其他無余儀事故有之候ハ、格別万一人民心得方等閑ヨリシテ兼テ触達ノ期限迄ニ各其管轄庁ヘ納方不致者ハ一ケ月毎ニ不納金百円ニ付五十銭ノ利息ヲ加之上納可為致尤其年七月ニ至ル迄猶納方相滞ルニ於テハ本人身代限リ申付本税利分トモ一同為差出候積相心得其旨兼テ管下村町ヘ不洩様布達致シ屹度取締可相立事

2　明治6年9月岐阜県より「金穀貸借滞ノ末身代限裁許申付候者、地租又ハ諸税之未納有之節、右租税ハ格別ノ儀ニ付完納為致、余リアラハ債主一同ヘ割賦可致候哉、又ハ租税ト雖トモ債主一般ノ割賦ニ相加、公私ニ拘不儀ニ候哉」との照会に対し、司法省は「租税ノ未納ハ完納サスヘキ事」と回答したのが、文献的には国税の優先弁済権を認めた最初である。

3　大蔵省達第9号（明治7年2月7日）　　府県

租税正米納之分村方ヨリ皆済期限之儀ハ積船之都合ニ寄一定難致候得共各庁ヨリ相達候港出之時限ヲ愆リ候分ハ自今壬申285号布告租税金納期限後レ加息之成規ニ準シ1ケ月100石ニ付5斗ノ割合ニテ其年租税石代直段ヲ以息金収入候条此旨布達候事

4　太政官布告第4号（明治9年1月24日）

租税上納方ノ儀ハ自今事故ナクシテ管庁ノ触示シタル収納日限ヲ愆リ上納ヲ怠ル者ハ怠納金トシテ其怠ル処ノ租米金高ノ20分ノ1ヲ右触示シタル収納日限以降実際該庁ヘ収入済ノ日迄日割ヲ以追徴申付若シ皆納期限後満1ケ月ヲ過ルト雖モ尚収納延滞スルニ於テハ断然本人身代限ノ処分ニ可及候条此旨布告候事

但租税延納処分ノ儀ニ付明治5年第285号布告ハ廃止候事

5　太政官布告第79号（明治10年11月21日）

租税未納ノ者ハ従来怠納金ヲ徴シ本人身代限ヲ以テ取立ル等ノ処分モ有之処自今右処分ヲ廃止シ更ニ左ノ通区別相立処分致スヘシ此旨布告候事

第1条　徴収期限（毎期ヲ云）後30日ヲ過テ尚国税ヲ上納セサル時ハ之ヲ賦課シタル財産ヲ公売シテ徴収スヘシ若シ其財産他人ヘ売与、譲与シタルトキハ之ヲ買受譲受ケタル者ヨリ完納セシムヘシ

但書入質入（地所質入ハ規則ニ従フ）其ノ財産ニ未納税アル時其債主ニ於テ弁済スヘシト申立ル者ハ其意ニ任セ公売ヲ行ハス

第2条 営業税ヲ上納セサル時ハ其営業ヲ停止ス其製造品アル者ハ之ヲ公売シ次ニ其器物ニ及ホスヘシ

但醸造税モ本条ニ拠テ以テ処分スヘシ

第3条 庁県税民費モ此規則ニ準シテ処分スヘシ

但各別ニ財産ヲ指定メテ賦課セサル民費徴収ニ付テハ土地家屋ヲ除キ他ノ財産ニ付先取権アリトス

第4条 凡租税不納ニ付財産ヲ公売セントスル時ハ地方官ニ於テ処分シ先ツ公売ニ関スル入費ヲ引去リ而後国税府県税民費ヲ徴シ余剰アル時ハ之ヲ本人ニ還付ス若シ不足アル時国税府県税ハ官ノ損失ニ帰シ民費ハ該当ノ損失ニ帰ス

但該財産ニ付区戸長役場ノ帳簿ニ記載セル債主アル時ハ其残金ヲ順次其債主ニ給付ス

附　則

此布告ニ矛盾スル布告布達ハ廃止トス

明治11年太政官布告第34号

明治10年11月第79号布告中左ノ通追加候条此旨布告候事

第5条 営業税並醸造税未納ノ者徴収期限ニ至リシ翌日ヨリハ該製造品及器具ハ官庁ニ於テ差押ヘル事ヲ得

第6条 財産公売ノ際買請望人無之節該財産ハ之ヲ官没スヘシ

6　国税徴収法（明治22年2月法律第9号）

第1章　総　則

第1条 国税ハ関税ヲ除ク外総テ此法律ニ拠テ之ヲ徴収ス

第2条 市町村ハ其市町村内ノ地税ヲ徴収シ之ヲ金庫ニ納付スルノ義務アルモノトス

② 前項ノ事務ニ関スル費用ハ市町村ノ負担トス

第3条 其他ノ国税ハ勅令ヲ以テ命スルトキハ前条ノ例ニ依ル

② 前項ノ場合ニ於テハ徴収金額ノ100分ノ4ヲ其市町村ニ交付スヘシ

第4条 市町村ハ過誤怠慢ニ依リ其徴収シタル税金ヲ亡失シタルトキハ之ヲ弁償スル責ニ任スヘシ

第5条 市町村ハ避クヘカサル変災ニ罹リ其徴収シタル税金ヲ亡失シタルトキハ府県知事ヲ経テ其ノ責任免除ヲ大蔵大臣ニ訴願スルコトヲ得

第6条 納税人納期限ヲ過キ国税ヲ完納セサルトキハ別ニ定ムル所ノ法律ニ拠リ之ヲ処分ス

第7条 国税納期ノ末日日曜日又ハ大祭日祝日ニ当ルトキハ其ノ翌日ヲ以テ納期ノ末日トス

第2章　徴　収

第8条 地租及勅令ニ依リ市町村ニ於テ徴収スヘキ国税ヲ徴収スルトキハ府県知事ハ市ニ郡長ハ町村ニ対シ徴税令書ヲ発スヘシ

② 前項外ノ国税ヲ徴収スルトキハ市ニ於テハ府県知事町村ニ於テハ郡長ヨリ各納税人ニ対シ徴税令書ヲ発スヘシ

第9条　市町村長ハ徴税令書ニ拠リ徴税伝令書ヲ調製シ之ヲ各納税人ニ発スヘシ

第10条　納期アルモノハ別段ノ規定アルモノヲ除クノ外該納期ノ15日以前（納期数日ニ渉ルモノハ初日ノ15日以前ヲ云フ）随時収入ニ係ルモノハ其ノ納期日ヲ定メ徴税令書若クハ徴税伝令書ヲ発スヘシ

第11条　第8条第1項ノ場合ニ於テハ各納税人ハ税金ヲ市町村収入役ニ払込ミ其領収証ニ市町村長ノ検印ヲ得テ納税ノ義務ヲ了ルモノトス但シ町村会ノ議決ヲ以テ町村長ニ収入役ノ事務ヲ委任スルコトヲ得

②　第8条第2項ノ場合ニ於テハ各納税人ハ税金ヲ金庫ニ払込ミ其別符附領収証ヲ得之ヲ収入官吏ニ差出シ其別符ノ切離及領収証ノ検印ヲ得テ其ノ納税義務ヲ了ルモノトス

第12条　市町村長ハ市町村収入役ニ於テ受領シタル税金ヲ受取之ヲ金庫ニ払込ミ其別符附領収証ヲ得之ヲ収入官吏ニ差出シ其ノ別符ノ切離及領収証ノ検印ヲ得テ其義務ヲ了ルモノトス

第13条　市町村ハ納期限ヲ過キ税金ヲ完納セサル者アルトキハ其滞納ノ税目金額及滞納人ノ住所氏名ヲ記載シ之ヲ収入官吏ニ報告スヘシ

第14条　納税人他ノ負債ニ依リ身代限リノ処分ヲ受クルトキ其既ニ徴税令書ヲ発シタルモノアルトキハ未タ其ノ納期ニ至ラサルモ他ノ債主ニ先チ其税金ヲ徴収スヘシ

②　前項ノ場合ニ於テ酒類醤油造石税ニ限リ其課額既ニ定リタル税金ハ未タ其ノ納期ニ至ラサルモ他ノ債主ニ先チ之ヲ徴収スヘシ

第15条　前条ノ場合ニ於テ負債ノ抵償物件中徴収ヲ要スル税金ノ納期限ヨリ1箇年前ニ質入書入ト為シタルモノアルトキハ其売却代金ヨリ先ツ其負債金額ニ充テタル後税金ヲ徴収スヘシ

第16条　地方税備荒儲蓄金市町村税ヲ滞納シタル為メ滞納者ノ財産ヲ売却シタル場合ニ於テ既ニ徴収令書ヲ発シタルモノアルトキハ国税ヲ先取スヘシ

第3章　期満免除

第17条　徴税令書若ハ徴税伝令書ヲ発セスシテ納期限ノ翌日ヨリ起算シ満三年ヲ経過スルトキハ納税人ハ其義務ヲ免ルルモノトス

第18条　納税人法律命令ヲ犯シ脱税ヲナシタル場合ニ於テ其公訴ノ期満免除ト為ルトキハ其脱税金ノ追徴モ亦同時ニ免ルルモノトス

第19条　国税期満免除ノ期限内ニ於テ徴税令書若クハ徴税伝令書ヲ発シタルトキハ期限ノ経過ヲ中断スルモノトス

②　期満免除ノ期限ノ経過ヲ中断シタルトキハ更ニ其翌日ヨリ期限ヲ起算スヘシ但シ前後ノ日数ヲ通算シ満5年ヲ過ルコトヲ得ス

第4章　附則

第20条　市町村制ノ施行ニ至ラサル地方ニ於テハ此法律ニ拠リ市町村ノ為スヘキ職務ハ区戸長ニ於テ之ヲ行フヘシ

第21条　此法律ハ明治22年4月1日ヨリ施行ス但沖縄県及東京府管轄小笠原島伊豆七島ニハ当分之ヲ施行セス

7　国税滞納処分法（明治22年12月法律第32号）

第1章　総則

第1条　国税ノ滞納ニ係ルモノハ関税ヲ除クノ外総テ此法律ニ依テ処分ス

第2条　国税ヲ其納期限ヲ過キ完納セサル者アルトキハ収入官吏ヨリ督促令状ヲ発スヘシ

②　督促令状ヲ発ストキハ手数料トシテ1通ニ付金三銭ヲ徴収スヘシ

第3条　滞納者督促令状ヲ受ケタル日ヨリ5日以内ニ税金ヲ完納セサルトキハ其所有財産ヲ差押ヘ売却シテ之ヲ徴収スヘシ

第4条　滞納者ノ納税義務ハ滞納処分済ヲ以テ終ルモノトス

第5条　滞納者財産ノ価格処分費ヲ償フテ剰余ヲ得ル見込ナキトキハ差押ヲ為スコトヲ得ス此ノ場合ニ於テモ亦前条ニ同シ

第6条　滞納処分費滞納税金ニ付テハ他ノ債主ニ対シ先取権アルモノトス但滞納シタル税金ノ納期限ヨリ1箇年前ニ買入書入ト為シタル財産ニ付テハ此限ニ在ラス

第7条　酒税醤油造石税ニ付滞納処分ヲ為ストキハ其課額既ニ定マリタル税金ハ未タ其納期ニ至ラサルモ滞納税金ト併セテ之ヲ徴収スヘシ

第8条　滞納処分費ハ左ニ掲クル費目ニシテ督促令状手数料ヲ除クノ外実際支弁スルモノヲ云フ

第1　督促令状手数料

第2　差押調書及売却調書調製費

第3　滞納者又ハ其債主若クハ負債者ニ対スル通信費

第4　評価人看守人又ハ競売人ノ給料

第5　差押物件ノ運搬保管又ハ売却ニ要スル諸費

第6　公　告　費

第7　訴訟ニ要スル諸費

第9条　滞納者ニ於テ売却決行ノ前日マテニ処分費税金ヲ完納スルトキハ其財産ノ差押ヲ解クヘシ

②　第三者ヨリ滞納者ノ為メニ前項ノ金額ヲ代納シタルトキ亦同シ

第10条　滞納処分執行ニ関シ不服アリテ出訴スル者アルモ其処分ノ執行ヲ停止セス

第11条　収入官吏ノ収入管轄地外ニ於テ滞納処分ヲ為スコトヲ要スルトキハ収入官吏ヨリ其処分ヲ為スヘキ地ノ収入官吏ニ之ヲ嘱託スルコトヲ得他ノ地方管内ニ係ルトキハ収入官吏ハ其所属長官ヲ経テ嘱託手続ヲ為スモノトス

第2章　差　押

第12条　財産差押ヲ為ストキハ地方長官ヨリ差押命令書ヲ発シ収入官吏ヲシテ之ヲ執行セシムヘシ

第13条　財産差押ヲ為ストキハ処分費税金ニ充ル金額ヲ目途トシ通貨ヲ先ニシ次ニ左ノ順序ニ従ヒ其物件ノ売却代価ヲ見積リ逐次差押ヲ為スヘシ

但第1第2第3ノ物件ハ事宜ニ依リ順序ニ拘ハラス之ヲ差押フルコトヲ得又物件ノ分割スヘカラサルモノ及分割スレハ価値ヲ減スヘシト認ムルモノハ其全部ヲ差押フルコトヲ得

第1　地金銀、公債証書、株券、手形、其他ノ証券

第2　農業其他営業上ノ生産物、製造物及売品

第3　第1第2ニ掲ケサル動産及1月以内ニ収穫シ得ヘキ土地ノ生産物

第 4　債　主　権

第 5　不　動　産

第 6　買入書入ト為シタル財産但買屋営業者ニ買入シタル動産ヲ除ク

第 14 条　主タル物件ノ差押ハ其物件ヨリ生スル利益又ハ生産物ニモ効力ヲ及ホスモノトス

第 15 条　滞納処分著手以前ニ裁判執行ノ為メ滞納者ノ財産一部ヲ差押ヘラレタル場合ニ於テハ其残部ヲ差押フヘシ其売却代価処分費税金ニ対シ不足ナルヘシト認ムルトキハ該裁判所ニ照会シテ其不足金額ヲ請求スヘシ

第 16 条　第 13 条第 1 第 2 第 3 ノ物件ニシテ滞納者所有ノ家屋倉庫其他滞納者所用ノ場所ニ現在スルモノハ滞納者ノ所有ニ非サル旨ヲ申告スト雖モ其証拠分明ナラサルトキハ之ヲ差押フルコトヲ得

第 17 条　前条ノ場合ニ於テ差押物件ノ取戻ヲ請求セントスル者ハ売却決行ノ 5 日前マテニ所有主タル証憑ヲ具ヘテ収入官吏ニ其取戻ヲ請求スヘシ

第 18 条　左ニ掲クル物件ハ之ヲ差押フルコトヲ得ス

第 1　滞納者及其同居家族ノ生活上欠クヘカラサル衣服、寝具、家具及厨具

第 2　滞納者及其同居家族ノ人口ヲ量リ 30 日間ノ生活ニ必要ナル食料及薪炭

第 3　実　　印

第 4　祭祀ニ必要ナル物品及石碑、墓地

第 5　滞納者ノ家ニ必要ナル系譜、日記、書付類

第 6　滞納者及其同居家族ノ身分ニ必要ナル制服、祭服、法衣

第 7　勲章其他名誉ノ章票

第 8　修学上必要ナル教科書、器具

第 9　発明ニ係ル未定ノ物品、未タ発行セサル著訳書類

第10　滞納者ノ同居家族ノ財産ニシテ 1 箇年前ニ官簿ニ記載シタルモノ若ハ 1 箇年前ニ記名シタル公債証書、株券、手形其他ノ証券但所得税ニ関シテハ此限ニ在ラス

第 19 条　左ニ掲クル物件ハ他ニ処分費税金ヲ償フニ足ルヘキ物件存在スルトキハ滞納者ノ選択ニ依リ差押ヲ為ササルモノトス

第 1　農業ニ必要ナル器具、種子、肥料及牛馬並ニ其飼料

第 2　職業ニ必要ナル器具及材料

第 20 条　収入官吏ハ財産差押ヲ為スタメ滞納者ノ家屋倉庫其他ノ場所ニ立入ルコトヲ得

②　滞納者他人ノ家屋倉庫其他ノ場所ニ物件ヲ蔵匿スルト思料スルトキハ収入官吏其場所ニ立入リ取調ヲ為スコトヲ得

③　収入官吏滞納者又ハ他人ノ家屋倉庫其他ノ場所ニ立入ルハ日出ヨリ日没マテノ時間ニ限ルヘシ

第 21 条　収入官吏滞納者ノ家屋倉庫其他ノ場所ニ立入ルトキハ滞納者若クハ其同居家族他人ノ家屋倉庫其他ノ場所ニ立入スルトキハ其所用者若クハ同居家族ヲシテ立会ハシムヘシ

②　滞納者又ハ所用者及其同居家族トモ不在ナルトキハ隣佑 1 名以上又ハ市町村若クハ警察ノ吏員ヲシテ立会ハシムヘシ

第22条　収入官吏ハ財産差押ヲ為スニ当リ門戸倉庫房室及筐匣等ノ閉鎖シアルトキハ之ヲ開カシメ又ハ自ラ之ヲ開クコトヲ得

第23条　収入官吏財産差押ヲ為ストキハ差押命令書ヲ携帯シ滞納者若クハ立会人ノ求メニ依リ之ヲ示スヘシ

第24条　財産ヲ差押ヘタルトキハ収入官吏其差押調書ヲ作リ立会人ト共ニ署名捺印シ其謄本ヲ立会人ニ交付スヘシ

第25条　通貨及第13条第1ノ物件ヲ差押ヘタルトキハ封印シテ其地ノ市町村長ニ預ケ第13条第2以下ノ物件ヲ差押ヘタルトキハ其目録ヲ添テ其地ノ市町村長ニ之ヲ預ケ其預リ証書ヲ取ルヘシ

第26条　左ノ場合ニ於テハ滞納者又ハ其同居家族ヲシテ差押物件ノ保管ヲ為サシムルコトヲ得

第1　収入官吏ニ於テ必要ト認ムルトキ

第2　運搬ニ困難ナルトキ又ハ多額ノ運搬費ヲ要スルトキ

②　此場合ニ於テハ封印又ハ其他ノ方法ニ依リ差押物件タルコトヲ明ニスヘシ又必要ナル場合ニ於テハ看守人ヲ置クヘシ

第27条　債主権ヲ差押ヘタル場合ニ於テハ収入官吏ヨリ負債者ニ対シ差押ノ通知ヲ為スヘシ

②　負債者前項ノ通知ヲ受ケタル後滞納者ニ対シ其義務ヲ履行シタルトキハ其履行ノ効ナキモノトス

第28条　不動産及船舶ヲ差押ヘタルトキハ収入官吏ハ所轄登記所ニ照会シテ差押ノ記入ヲ受クヘシ

第29条　買入書入ト為シタル財産ヲ差押ヘタル場合ニ於テハ収入官吏ハ差押物件、処分費、税金額及売却決行ノ期日ヲ其債主ニ通知スヘシ

②　前項ノ場合ニ当リ其債主ニ於テ処分費税金ヲ完納シタルトキハ其差押ヲ解クヘシ

第3章　売　却

第30条　財産差押ノ手続ヲ終リタルトキハ収入官吏ハ其翌日ヨリ3日以後5日以内ニ売却公告ノ手続ヲ為スヘシ

②　売却ノ公告ハ左ノ場所ニ掲示シテ3日以上之ヲ為ス

第1　課税地ノ郡市役所及区役所若クハ町村役場ノ掲示場

第2　物件所在ノ場所

③　売却物件ノ価多額ナルカ又ハ滞納者ノ請求アルカ又ハ収入官吏必要ト認ムル場合ニ於テハ前項ニ掲クル場所ノ外近傍人民群集地ニ掲示シ又ハ其地方ノ新聞紙ニ其要件ヲ公告スルコトアルヘシ

第31条　差押物件ハ入札若クハ競売ノ方法ヲ以テ之ヲ公売スルモノトス但法律規則ニ依リ取扱ニ制限アル物件ハ此限ニ在ラス

②　前項但書ノ物件及予定総価額1円未満ノ差押物件ハ公売ニ付セス評価ヲ以テ之ヲ売却スルコトヲ得

第32条　差押物件ヲ売却セントスルトキハ収入官吏ニ於テ其物件ノ価格ヲ予定シ之ヲ封書トシ入札若クハ競売ノ場所ニ置クヘシ

第33条　売却ハ差押物件所在ノ市町村内ニ於テ之ヲ為スヘシ但シ収入官吏ニ於テ必要ナリト認ム

ルトキハ他ノ地ニ於テ之ヲ売却スルコトヲ得

第34条 滞納者及売却ヲ為ス地方ノ税務ニ関スル官吏雇員ハ直接ト間接トヲ問ハス其売却物件ヲ買受ルコトヲ得ス

第35条 第13条第1第2第3ノ物件ハ公告ノ日ヨリ10日以外第4第5第6ノ物件ハ20日以外ニ於テ売却ヲ為スヘシ

第36条 差押物件損敗シ易キモノ又ハ多額ノ保存費ヲ要スルモノ又ハ其価格著シク減少スルノ恐アルモノナルトキハ前条ノ日限ニ拘ラス之ヲ売却スルコトヲ得

第37条 収穫前ニ差押ヘタル生産物ハ其成熟ノ後之ヲ売却スヘシ

第38条 債主権ヲ差押ヘタル場合ニ於テハ負債者其義務ヲ認メタル後之ヲ売却スヘシ若シ負債者其義務ヲ認メサルトキハ収入官吏ハ其差押ヲ解キ更ニ他ノ物件ヲ差押フルコトヲ得

② 負債者其義務ヲ認メサル場合ニ於テ他ニ差押フヘキ物件ナキトキハ収入官吏ハ裁判所ニ出訴スルコトヲ得

第39条 不動産及船舶ノ公売ハ入札ヲ以テ之ヲ為スヘシ

第40条 売却ヲ為スニ当リ買受望人ナキカ又ハ其買受価額カ予定価格ニ達セサルトキハ収入官吏ハ其予定価格ノ幾分ヲ減シテ更ニ予定価格ヲ定メ再公売ヲ為スヘシ此ノ場合ニ於テ尚買受望人ナキカ又ハ其買受価格尚ホ予定価格ニ達セサルトキハ其予定価格ヲ以テ其物件ヲ政府ニ買上ケ其代金ヲ処分費税金ニ充ツヘシ

② 第13条但書ニ依リ差押ヘタル全部ノ物件ヲ政府ニ買上ケタル場合ニ於テ其代金ヲ処分費税金ニ充テ尚残余アルトキハ第43条ニ依リテ処分スヘシ

第41条 売却ヲ終リタルトキハ収入官吏ハ売却調書ヲ製シ買受人ト共ニ署名捺印シテ其謄本ヲ滞納者ニ交付スヘシ買入書人ノ物件ヲ売却シタル場合ニ於テハ其債主ニモ謄本ヲ交付スヘシ

② 買受人売却調書ニ署名捺印スルコト能ハサルトキハ其事由ヲ記載スヘシ

③ 債主権ヲ売却シタル場合ニ於テハ負債者ニ買受人ノ住所氏名ヲ通知スヘシ

第42条 売却シタル物件登記ヲ要スルモノナルトキハ収入官吏ハ落札達書及代金完納ノ証書ヲ買受人ニ交付スヘシ

第43条 差押物件ノ売却代金及差押ヘタル通貨ハ処分費税金ニ充テ尚ホ残余アルトキハ之ヲ滞納者ニ還付スヘシ

② 売却シタル物件買入書入ト為シタルモノナルトキハ其代金ヨリ先ツ処分費税金ヲ控除シ次ニ其負債金額ニ充ルマテヲ債主ニ交付シ尚残余アレハ之ヲ滞納者ニ還付スヘシ若シ滞納税金ノ納期限ヨリ1ケ年前ニ買入書入ト為シタルモノナルトキハ其代金ヨリ先ツ其ノ負債金額ニ充ルマテヲ債主ニ交付シ次ニ処分費税金ヲ控除シ尚ホ残余アレハ之ヲ滞納者ニ還付スヘシ

③ 前二項ノ場合ニ於テ滞納者ニ対シ裁判ノ執行アルトキハ其残余金ハ該裁判所ニ送付スヘシ

第44条 債主ニ交付スヘキ金額ハ売却調書ノ謄本及計算書ヲ滞納者ニ交付シタル後5日ヲ経テ之ヲ交付スヘシ若シ5日以内ニ滞納者ヨリ異議ヲ申立ルトキハ其理由ヲ債主ニ通知シ双方連署ノ書面又ハ確定裁判ノ言渡書ヲ以テ其金額受取方ヲ申出タルトキ之ヲ交付スヘシ

第4章　送　　達

第45条　滞納処分ニ関シ滞納者又ハ其債主若クハ負債者ニ対シ書類ヲ送達スルニハ使丁ヲシテ之ヲ送達セシムヘシ但送達ヲ受クヘキ者遠隔ノ地ニ在ル場合ニ於テハ書留郵便ヲ以テ送達スルコトヲ得

第46条　使丁ハ送達書類ヲ本人ニ渡スヘシ本人不在ナルトキハ同居人ニ渡スヘシ

②　使丁ハ送達書類ヲ受取リタル者ヨリ領収書ヲ取リテ収入官吏ニ差出スヘシ若シ受取人領収書ヲ記スルコト能ハサルトキハ使丁代テ之ヲ記シ其旨ヲ附記シテ捺印セシムヘシ

第47条　送達ヲ為スニ当リ本人不在ニシテ且本人ニ代リテ受取ルヘキ者アラサルトキハ送達書類ヲ其地ノ市町村長ニ渡シ市町村長ハ其書類ヲ受取人ニ渡シ其領収書ヲ取リテ収入官吏ニ差出スヘシ

第48条　市町村長ニ於テ相当ノ処置ヲ為スモ書類ヲ受取人ニ渡スコト能ハサルトキハ公示スヘシ

②　公示ハ送達スヘキ書類ノ要旨ヲ摘記シテ之ヲ其本人所在地ノ市役所若クハ区役所若クハ市町村役場ノ掲示場ニ3日間掲示スルモノトス

③　前項ノ掲示ヲ為シタル日ヨリ5日ヲ経過スルトキハ書類ノ送達アリタルモノト看做スヘシ

第49条　郵便ヲ以テ書類ヲ送達スルニ当リ受取人ノ住所不明ニシテ配達スルコト能ハサルトキハ収入官吏ハ其書類ヲ市町村長ニ送致シ市町村長ハ前2条ニ依リ処分スヘシ

第5章　罰　　則

第50条　正当ノ理由ナクシテ第21条第1項ノ立会ニ応セサル者ハ2円以上10円以下ノ罰金ニ処ス

第51条　滞納処分ニ対シ財産ヲ蔵匿脱漏シ又ハ虚偽ノ契約ヲ為シタル者ハ1ヶ月以上2年以下ノ重禁錮ニ処ス

②　差押物件ノ保管者其ノ保管ニ係ル物件ヲ蔵匿脱漏費消若クハ故意ニ毀損シタル者モ亦同シ

③　情ヲ知テ前二項ノ所為ヲ幇助シ又ハ虚偽ノ契約ヲ承諾シタル者ハ各本刑ニ一等ヲ減ス

附　　則

第52条　市町村制ヲ施行セサル土地ニ在リテハ市町村長ノ職務ハ区戸長之ヲ行フヘシ

第53条　此法律ハ明治23年1月1日ヨリ施行ス但沖縄県及東京府管轄小笠原島伊豆七島ハ之ヲ施行セス

第54条　明治10年第79号布告及現行法令中此法律ニ抵触スル条項ハ総テ廃止ス

第七　外国制度主要参考資料

本資料は、次に掲げる提出資料から抜粋したものである。

1　租税リーエン制度
2　英独仏における租税の優先的効力
3　ドイツ法における租税の優先的効力及び不動産に対する強制執行関係法令
4　註解ライヒ租税法
5　フランスにおける国庫の先取特権
6　フランスにおける直接税賦課徴収制度の概要
7　アメリカ内国歳入法（徴収関係）
8　スイス民法における公法上の担保権と不動産税の優先的効力
9　英独における譲渡担保と租税債権
10　米独仏における詐害行為取消権関係資料

一　アメリカにおける租税リーエン制度

㈠　総　　説

租税リーエンは、租税債権を担保するため納税者の財産上に設定される公法上の担保物権である。しかし、租税リーエンは、私法上の担保物権の一態様であるから、公法的な担保物権という特色以外は、おおむね私法上の担保物権の原則に従うものとされている。ことに担保物権の成文化及び租税法律主義の要請に基いて、米国においては、租税リーエンは、成文法に基くことが要求され、他の私法分野において、判例法、慣習法が支配するにもかかわらず、租税リーエンに関する規定は、法文に基き厳格に解釈され、拡張又は類推解釈を広く認めるべきでないとされている。このことは、租税の強制徴収が個人の私有財産権、取引の安全に重大な影響を与えることにかえりみ、当然のことであろう。

(1)　租税リーエンの法的根拠

租税リーエンは、法令の規定に基き創設され、その存続期間、設定される目的物の範囲、優先順位は、すべて法律の規定によることを要する。

(2)　租税リーエンの設定される財産

租税リーエンは、納税者の財産上に設定され、その意味で納税者に対する対人的な負担ではなく、財産それ自体に設定される物的負担である。従つて、原則として、その設定された財産につき納税義務の存続する限り、その財産の実質的所有者を問うことなく、その財産によつて租税債権の満足を図ることができるわけである。

租税リーエンの設定される目的物の範囲は、州税及び市町村税においては、原則として、当該租税の課された財産である。しかし、特に法律によつて明文の規定をおく場合には、納税者の所有する全財産上に設定される場合があるが、この場合においても、租税リーエンの設定さ

れる財産は、納税義務が発生した時に現に所有していた全財産であつて、その後取得した財産には及ばない。

このようにリーエンが課税財産に限定されているのは、沿革的にそれが不動産税すなわち土地に対する租税の物的担保制度として発達してきたことに基く。英国において、土地の完全な所有権は、国王のみが有し、国民は、制限された所有権を有するだけであつて、しかも、この所有権は、その土地に伴う一切の公租公課及び公的義務（兵役、夫役等）を負うことを前提とするから、この義務を履行しない場合には、土地は、当然国王の所有権により取り上げられるべきものとされた。この考え方が米国に導入され、財産を所有する者は、州又は市町村のあらゆる義務を財産の所有のゆえに負担すべきものであるとされ、それが租税リーエンとして、財産税に投影したものにほかならない。しかし、租税制度が次第に近代化し、土地に対する財産課税から、動産、消費、流通、所得に対する課税に発展するに伴い、租税リーエンの設定される範囲も次第に拡張され、租税債権一般を物的に担保する制度として、他の種類の租税にまで及ぼされつつあり、後に述べる連邦租税リーエンは、遂に、納税者の全財産上に設定されることとされている。

従つて、租税リーエンは、原則的には、明文のない場合には、課税財産に限定されるが、判例は、課税上明白に又は当然に内包される範囲の財産に及ぶものとしてきた。たとえば、動産税の場合、その租税リーエンは、課税の対象の動産だけであると移転し易いし、すでに転輾流通した動産を回復することが困難なため、その他の動産にも及ぶこととされ、地方団体によつては、明文をもつて不動産にまで及ぼす傾向が生じてきている。

また、内国消費税（たとえばアルコール税）や免許税等については、課税と関係のある行為、免許又は職業が遂行され、享受され、又は行われる財産について、それらの税のリーエンが設定され、これらのリーエンは、その財産に対して設定される他のリーエンに優先するものとされている。

(3) 租税リーエンの効力

原則として、リーエンの設定された財産を移転しても、そのリーエンの設定手続が適法に行われている限り、そのリーエンの効力は失われない。すなわち、さきに述べたように、リーエンは、物（res）に附着し、その所有権のいかんを問わないからである。また、土地に設定された租税リーエンは、その土地が民事手続——強制執行、競売、譲渡抵当の買戻権の喪失等のいかんを問わず——により強制換価されても、その効力を失わず、これらの処分により移転された財産の所有者のリーエンの設定についての善意、悪意を問わず、その物について追及されることになる。一般的な動産税の場合には、その課税された個々の動産が租税の全額を担保することとされ、その財産の一部を譲り受けた者は、その譲渡人の滞納税額の全額をその譲り受けた財産価格の限度で負担する義務がある。すなわち、譲受人に対しては、人的な納税義務（personal tax liability）が承継されるわけではなく、まさにその譲り受けた財産について物的負担が課されているにすぎない。従つて、譲受人のその他の固有財産にはリーエンの効力は及ばないが、もしリーエンの設定された譲受財産と固有財産とを混合したときには、そ

の分別が立証されない限り、その固有財産についても、リーエンの効力が及び、強制徴収の対象となる。

㈡ 地方税リーエン制度

(1) 総　　説

大多数の地方団体の立法形態は、租税リーエンを財産所有者の全財産の上に設定し、その財産上にある譲渡抵当やその他の既存のリーエンに対して優先させ、これらの担保権の設定が課税の前後に行われたと否とを問わない。つまり、州がその収入を確保し、その公共的事務を遂行するため、租税に対して最も強い優先的効力を与えることが必要欠くべからざることであるからである。不動産税は、一般的にいつて、税収の中核をなすものであるから、その沿革に照しても最優先順位におかれている。しかし、新たな立法によつて、租税リーエンにこのような優先権を与える場合においては、立法前に設定された担保物権の効力を害することは許されないこととされている。

しかし、このような強力な租税リーエンの効力は、取引の安全を阻害するおそれがあるので、明文の規定がない場合において、他の担保物権と競合するときは、むしろ消極的に設定の前後により決定すべきものと解すべきであるが、多くの判例は、明文のない場合においても、特定財産又は土地に設定された租税リーエンは、当該財産に設定されたその他のリーエンに対し、租税リーエンの設定の時期のいかんを問わず、優先すべきものと判示している。また、租税リーエンは、租税が完納され、その納付のために財産が売却されるまでは消滅しないという規定は、一般的には立法府が地方団体に対し、他のリーエン又は請求権の満足を図る以前に租税債権の実現を図ることを示したものにほかならないから、法文上「最優先のリーエン」(first lien) 又は「最高のリーエン」(paramount lien) という表現をとらない場合においても、他の担保物権に優先すると解されている。

(2) 税種による租税リーエンの優先順位

普通税（主として財産税をいう。）のリーエンは、特別課徴 (special assessment) のリーエンに対し、その設定の時期を問わず、優先するものとされている。特別課徴とは一種の目的税で、わが国の都市計画税に相当する受益者負担金であるが、普通税をこれに優先させるのは、市町村の改良事業に要する財源よりも、租税の公益性が強いからであると説明されている。また、州の憲法には、明白に普通税に対する州のリーエンは最高であつて、特別課徴のリーエンに優先すると明白に規定している例もある。

地方税としての相続税、贈与税、所得税と財産税との同一財産に対する優先順位は、財産税の地方税収入において占める重要性にかえりみ、これに優先権を与えるのが通例である。また、次に述べるように、地方団体間の租税リーエンの順位は、原則として同一であるが、州によつては、相続税、贈与税及び所得税のリーエンは、市町村税のリーエンに優先するとしているところもある。

(3) 課税団体の相違による租税リーエンの優先順位

州、郡 (county)、都市 (municipality) その他の課税団体によつて課せられる普通税の

リーエンは、通常同順位であるとされ、判例では同一年度のものであると否とを問わず、この原則には変りないとしている。また、通常、市町村税に係るリーエンは、その目的財産が州又は郡の租税リーエンの実行により売却されても、なんら影響を受けず、その売却財産に附着して移転するが、その逆の場合もまた成り立つ。これらの地方団体相互間の平等主義は、それぞれ地方自治体としては同価値と考えられていることに基くものであろう。しかし、連邦税のリーエンは、一般的に地方団体の上位団体の租税として、州その他の地方団体の租税リーエンに優先するものとされている。

(4) 租税リーエンの公示方法

租税リーエンは、上記のように、強力な優先権を有しており、取引の安全を確保するためには、厳重な公示方法をとられるべきであろうが、実際には、リーエンの設定を公示する制度は確立されていない。その設定財産に対しリーエンを実行する場合には、一般の公売と同じように、厳格な公売財産の公告が要求されるが、その実行以前には、別に公示方法は講じられていないようである。結局、財産税があれば、課税台帳について滞納の有無、リーエンの設定の有無を調査する以外には方法がない。その点は、わが国の現在の租税債権と同様である。問題は、動産税のリーエンが課税財産以外の財産にまで設定される場合であつて、この場合には動産（ことに棚卸商品）の移転性から考えて、課税台帳のみでは公示方法としてきわめて不十分であるといわなければならない。ただ州によつては、滞納税台帳を作成して、公示方法とするところもあるが、現行制度では、取引の安全は十分に保障されているとはいいがたい。結局租税の公共性が取引の安全に優先しているのである。

(5) 租税リーエンの執行

租税リーエンの執行については、法律の定めるところにより、①租税リーエンの設定される財産の公示、②適法な税の賦課、③滞納の事実、④督促状の発付、⑤適法な公売の公告等が前提条件である。

租税リーエンの執行又は保全の時期は、財産税については州法によつて異なり、納期限から20日間を最短とし、最長1年6月に至るまでである。この期間を徒過すれば、もはやリーエンを執行又は保全することができない点で、取引の安全を図つている。

租税リーエンの執行は、通常設定された財産を売却することによつて行われるが、そのかわり、租税リーエン自体を売却する方法も認められている。なお、その執行は、行政処分として行われることを原則とし、司法手続を要件とする州は少い。

(イ) 財産の売却

財産の売却は競売により、通常この財産の価格は、滞納税額、利子税額、競売費用の合計額であつて、これに最高価格で入札する者に落札決定が行われる。しかし、財産の売却においては、英米法の担保物権（ことに譲渡抵当）の一般原則に従つて、買戻権が認められているから、最低の利率で買戻に服する者を競落人とする場合もある。滞納者が買戻権を行使できる期間は、通常1年から4年までであつて、州により異なつている。従つて、この期間中は競落人の地位は不安定であり、また、その所有権も条件付所有権に過ぎず、占有者が

いない場合を除き占有も移転しないから、果実の収取権も有しない。このような競落人の地位をタクス・タイトル（tax title）といい、この地位を証明するため、徴税当局から公売証明書（certificate of sale）が発行される。競落人は、自己のタクス・タイトルを他に売却することができる。なお、滞納者が買戻期間中に買戻権を行使しないときは、競落人は、完全な所有権を取得し、その完全な所有権を証明するための租税証書（tax deed）が交付されることになつているから、この点は、譲渡抵当の方式と同一である。なお、財産の売却に当つて買受人がない場合は、課税団体が買い上げることになつている。

(ロ) 租税リーエンの売却

この制度は、課税財産の売却のかわりに課税財産上の租税リーエンを売却し、買受人は、この権利に基いて優先権のある債権の行使をなしうるから、私法上の第1順位の担保物権者について相当の利益をあたえる。

(6) 租税リーエンの消滅

租税リーエンは、法令により存続期間が定められ、州法により1年から10年までである。この期間中にリーエンが執行されないときは、リーエンは消滅する。また、租税の完納により消滅することはもちろんであるが、一部納付がされても、リーエンは、その残額について全面的に財産上に存続する。なお、上位のリーエンの執行によつて優先弁済がなされ、残余がないときにも消滅する。

(ニ) 連邦内国税リーエン制度

1 一般租税リーエン（general tax lien）

(1) 総　　説

連邦内国歳入税の納税者の租税債務は、その性質においては人的なものであつて、直接にはその所有に係る財産に附着するものではない。しかし、地方税の場合と同様に、徴収の確保を図るため、内国歳入法は、滞納に係る租税債務をして納税者の全財産に対する物的負担とし、租税リーエン制度を創設した。租税債務とは、本税のほか各種の附帯税、滞納処分費を含み、リーエンの設定される財産は、動産であると不動産であるとを問わず、また、財産権を含む一切の所有財産をいい、リーエンの設定後に取得した財産をも含むから、その本質において、わが国の一般先取特権に相当する。

租税リーエンは、督促状発付後その税額が納付されない場合に賦課税額が決定された時にさかのぼつて発生し、滞納税額が完納され、若しくは時効により執行ができなくなるまで、又はリーエンを解除し、若しくは免除するまで、存続する。

＜参照条文＞　内国歳入法（1954年法）第64章第3節

（租税リーエン）

第6321条　納税義務者が納付の請求をうけた後に、租税の納付を怠り、又は拒絶した場合においては、当該税額（当該税額に対する利子、罰金、加算金、加算税額及びこれに伴う費用を含む。）は、合衆国のために、動産であると不動産であるとを問わず、当該納税義務者に属するすべての財産又は財産権の上のリーエンとなる。

（リーエンの期間）

第6322条　法律により特に別段の日を規定しない限り、第6321条により課されるリーエンは、賦課税額決定の時に発生し、当該税額に対する納付義務が履行され、又は時効により執行ができなくなるまで存続する。

(2)　私債権に対する優先権とその制限

租税リーエンは、一種の先取特権であるから、一般の私債権に優先することには疑問の余地がない。後に述べるように、それが第三者に対する対抗要件として一種の公示方法を講じない場合においても、然りである。これに対し、すでに他の私法上の担保物権等が設定されている財産上に租税リーエンが設定された場合には、両者の優先劣後の問題が生じてくる。先に述べたように、地方税の租税リーエンは、このような他物権に対しても、設定の時期のいかんを問わず、優先するが、連邦租税リーエンは、これに対し、その優先的効力を制限していることに注意すべきである。すなわち、「時期において最初のものが、権利において優先する」(First in time, first in right) の原則が支配し、①譲渡抵当権者 (mortgagee)、②質権者 (pledgee)、③買受人 (purchaser)、④判決債権者 (judgment creditor 判決を得て強制執行をすることができる状態にある債権者) のような権利者に対してまで、無条件に租税リーエンの効力を主張することは適当でないので、税務署長がリーエン設定の通知書を、①州又は準州の法令が事務所を指定している場合には、リーエンが設定された財産の所在する州の指定する事務所、②当該法令のない場合には、リーエンが設定される財産の所属地を管轄する合衆国地方裁判所の書記官の事務所、③コロンビヤ地区においては、コロンビヤ地区合衆国地方裁判所の書記官の事務所に提出しない限り、これらの債権者の善意、悪意を問わず、対抗することができず、優先的効力もないと規定している。また通知書の提出前に有効に成立したこれらの権利を侵害することはできず、結局租税リーエンが優先するのは、対抗要件を備えた後に成立したこれらの権利とすることによつて、取引の安全を図つている。とくに有価証券 (securities) の上に設定されるリーエンは、転てん流通するものであるから、譲渡抵当又は質権の設定若しくは買受の際において、これらの権利者が当該リーエンの存在について通知を受けず、又は善意であり、また、適正かつ十分な対価を支払つた場合においては、たとえリーエン設定の通知があつた後においても、その効力は妨げられない。この点において、有価証券上のリーエンは、悪意の権利者にのみ優先するにすぎないのである。

＜参照条文＞

（譲渡抵当権者、動産質権者、買受人及び判決債権者に対する効力）

第6323条　通知書のないリーエンの無効　本条第3項及び第4項に別に定めのある場合を除き、第6321条により課されるリーエンは、財務長官又はその代理機関によりリーエンの通知書が提出されない限り、譲渡抵当権者、動産質権者、買受人又は判決債権者に対して対抗力を有しない。

一　州又は準州の法律の規定による場合　州又は準州が法律によりリーエンの通知書

提出のために、当該州又は準州において事務所を指定する場合には、リーエンを設定される財産が所在する州又は準州の法律により指定される事務所

二　地方裁判所書記官への提出　州又は準州が法律により当該通知書提出のために、州又は準州内に事務所を指定しない場合には、リーエンの設定を受けた財産の所在する司法区域の合衆国地方裁判所書記官の事務所

三　コロンビヤ地区の合衆国地方裁判所書記官への提出　リーエンの設定を受けた財産がコロンビヤ地区に所在する場合には、コロンビヤ地区合衆国地方裁判所書記官の事務所

2　通知書の形式　前項第1号の規定に従つて提出される通知書が同項第2号の規定に従い合衆国地方裁判所書記官に提出された場合においても、有効な形式を整えているときは、リーエンの通知書の形式又は内容に関する州又は準州の法律の規定にかかわらず、当該通知書は有効とする。

3　有価証券の場合の例外

㈠　例外　第6321条に規定するリーエンの通知書が第1項に規定する方法により提出された場合においても、本項第2号に規定する有価証券に対するリーエンは、当該有価証券の譲渡抵当権者、動産質権者又は買受人が当該抵当権若しくは動産質権の設定又は買受の際当該リーエンの存在につき通知を受けず、又は知らなかつた場合において、金銭又は金銭的価値があるものにより適正かつ十分な対価を支払つたときは、当該譲渡抵当権者、動産質権者又は買受人に対抗することができない。

㈡　有価証券の定義　本項に規定する「有価証券」とは、法人（政府又は地方団体を含む。）の発行に係る公債、社債、手形、証券その他の債務証券で、利札付のもの又は登録されているもの、株式議決権付信託証書又はこれらの流通証券若しくは金銭に持分を有し、若しくはこれらを寄託し、若しくは受領する証書若しくはこれらの臨時的又は中間的証書若しくはこれらに出捐し、若しくはこれを買受ける証書又は権利をいう。

4　既存リーエンの金額の公開　第1項の規定に従いリーエンの通知書が提出されている場合には、財務長官又はその代理機関は、規則又は通達によつて、リーエンにより担保される既存債務額についての情報を公開する程度及び条件を定める権限を有する。

(3)　租税リーエンの公示方法

公示方法は、さきに述べた一定の場所へのリーエンの通知書の提出のみであり、ニユウ・ハンプシヤー州を除く全州及びハワイ、アラスカの準州では、それぞれ連邦内国税のリーエンの通知書の提出場所をそれぞれの州の地方事務所とすることを法律に規定している。

しかし、その通知書の形式は、いやしくも合衆国地方裁判所に提出されたとしても有効であるような形式を備えたものであるならば、州法で必要とされる通知書の形式のいかんを問わず、有効とされている。たとえば、リーエンの通知書において財産の形状等の記載

(description) を脱漏し、州法がこの記載を条件としている場合においても、なおその通知書は、有効であるとされているので、財産の明細等が記載事項とされていないから、取引の安全のための公示方式としては不備であると思われる。しかし、歳入法では、税務署長に対し、リーエンが設定されれば、滞納税額等を公示することを義務づけ、債権者の請求があれば、これを開示しなければならないこととして、通知後設定される譲渡抵当権等の権利が不測の損害を受けないように努めている。

(4) 地方税リーエンとの優先順位

地方税リーエンとの優先順位は、常に物議をかもし、特に連邦税リーエンの劣後する一定の担保付債権がこれに介入することによつてわが国の第3条の解釈以上に錯雑した関係を生み、法廷闘争が繰り返えされている。ことに連邦制度の下における州は、その主権をもち、強力な立法権をもつているため、さきに述べたように、州税のリーエンを最高至上 (paramount) のものとすることができるし、また、租税の納期到来をまたずしてこれを発生せしめることもできる。従つて、連邦租税リーエンが取引の安全のために譲歩した First in time, first in right の原則が、州の立法のために完全に覆滅されてしまうような事例が生じてくる。たとえば、①対抗要件を備えた譲渡抵当権、②これに遅れて通知書を提出した連邦所得税のリーエン、③時期的には①及び②に遅れるが、州法により最高至上とされた地方税リーエンが競合するいわゆる三優先権競合問題 (tripartite priority problem) が裁判所で争われた。ある州の裁判所では、州法が地方税リーエンを最高至上と規定している以上、譲渡抵当権に対し、地方税リーエンを優先せしむべきであり、連邦法は、連邦税リーエンが前に対抗要件を備えた譲渡抵当権には劣後すると規定しているのであるから、譲渡抵当権に優先する地方税リーエンには劣後することを当然認めたものだと判示している（デラウエア州裁判所 (Ferris V. Chic—Mint Co. (1924), コネチカット州裁判所 Brown V. General Iaundry Service (1954))。連邦地方裁判所でも、同じ論理に基き、まず地方税を第1順位、譲渡抵当権を第2順位、連邦税リーエンを第3順位と判示したこともある (Bank of Wrangeil V. Alaska Asiatic Lumber Mills)。

しかし、連邦裁判所の判例のなかには、相対的優先主義 (relative priority principle) に基き、このような場合に譲渡抵当権に割り当てられるべき (allocable) 地方税を優先させ、抵当権者に対してはその残つた部分の一部を交付してその抵当権の部分的な満足にあて、かつ、連邦税リーエンについて納付させ、なお残余があれば抵当権者の満足に充てるべきだとし、連邦政府が適法に取得した財産権は、州の課税権の行使により阻害されないという一般的な憲法上の要請に応えるものだとしているが、依然として地方税リーエンと連邦税リーエンの競合した場合における優先劣後は確定されていない (Hapkins V. Eureha Coal Co.)。さらに問題となるのは、連邦税リーエンに優先する譲渡抵当権等の対抗要件の具備の時期が州法に係らしめられている場合である。たとえば州法が譲渡抵当権、リーエン等が登記 (record) されないときでも有効ないし完成されたものとなる (valid or perfected) と規定している場合には、これより遅れて通知書を提出した連邦のリーエンは、劣後する結

果となる。同様に、判決債権者の定義についても、州法は、自由に規定できる。すなわち、判決上のリーエンを有効に成立させる要件は州によつて異なる。従つて、たとえばニューヨーク州では、判決債権者は、執行吏に執行令状を交付すれば、債務者の動産にリーエンを取得するが、この場合に令状の交付後に通知書が提出された連邦税リーエンは、この判決債権者に劣後することになる。その反面、カルフォルニヤ州では、当該債権者が実際に強制執行をしなければ、判決によりリーエンが成立しないので、判決を受けた時期以後に通知書を提出した連邦税リーエンは、強制執行前の判決債権者に優先する結果となる。

2　特別租税リーエン（special tax lien）

一般租税リーエンのほかに遺産税、贈与税及び酒税について特別租税リーエンを認め、その効力等につき、一般租税リーエンとは異つたものを与えている。これは、一般財産の上に成立するものでなく、賦課の対象となる財産の上に成立する点において、私法上の特別リーエンの系統に属するものといえよう。

(1)　遺産税リーエン（estate tax lien）

遺産税リーエンは、死亡者の死亡の日において死亡者の遺産総額の上に10年間の存続期間をもつて成立する。従つて、それは一般租税リーエンが賦課の時に成立し、通知書の提出を対抗要件とするに対して、課税原因の発生（死亡）のときまで遡及し、善意の買受人、譲渡抵当権者及び動産質権者を除き、なんらの対抗要件なくして、他のすべての者に優先する。

また、遺産税が正当な納期日に納付されない場合には、①配偶者、②譲受人、③受託者、④土地の占有者、⑤指名権の行使、不行使若しくは放棄により財産を占有する者又は⑥受益者は、その受けた財産の価格において第二次納税義務を負わしめられるが（国税徴収法第4条の2参照）、善意の買受人、譲渡抵当権者又は動産質権者が十分かつ適正な対価をもつてこれらの者から移転された遺産の部分については、リーエンは解除され、十分かつ適正な対価をもつて移転されない部分についてのみさきに述べた配偶者等の総財産上にリーエンが設定されることになる。

このリーエンの効力は、死亡者の死亡の日以後に設定された州、市町村その他の地方団体の租税リーエンに対して、常に優先する。

(2)　贈与税リーエン（gift tax lien）

贈与税リーエンは、贈与の日において、当該贈与税の課された暦年間に行われたすべての贈与財産（非課税の贈与財産を含む。）の上に10年間の存続期間をもつて設定され、遺産税リーエンと同様、受贈者は、その贈与財産の時価を限度として第二次納税義務を負う。しかし、善意の買受人、譲渡抵当権者又は動産質権者が、十分かつ適正な対価をもつてこれらの者から移転された贈与財産の部分については、リーエンは解除され、その移転された財産の残余の部分について、受贈者の全財産にリーエンが設定される。

このリーエンは、賦課の時期を問わず、また対抗要件を備えることなく、善意の買受人等を除くすべての第三者に対抗できる。しかし、それは、一般租税リーエンにより補完される

ものであつて、贈与税の滞納税額が贈与財産価格以上であるときは、その残額につき納税者の財産上に一般租税リーエンが設定される。

<参照条文>

（遺産税及び贈与税の特別リーエン）

第6324条　遺産税のリーエン　第3項（証券譲渡に関するもの。）に別に定めがある場合を除く。

一　総遺産　第11章により課される遺産税がただちに完納されない場合には、死亡者の総遺産に10年を期限とするリーエンが設定される。ただし、遺産のうち法定の管轄権を有する裁判所が認定する遺産に対する賦課金及びその管理費の支払に充当される部分については、当該リーエンは、設定されないものとする。

二　譲受人及びその他の者の納税義務　第11章により課される遺産税が正当な期日に納付されない場合には、配偶者、譲受人、受託者（第401条第1項の要件を充足する従業員信託の受託者を除く。）、土地占有者、指名権の行使、不行使若しくは放棄により財産を占有する者、又は死亡者の死亡の日に第2034条から第2042条までに規定する総遺産に含まれる財産を、死亡者の死亡の日現在の当該財産の時価を限度として受領し、又は所有する受益者は、遺産税を納付する人的義務を負う。当該財産のうち、配偶者、譲受人、受託者、土地占有者、指名権の行使、不行使若しくは放棄により財産を占有する者若しくは受益者（又はこれらの者の譲受人）により、善意の買受人、譲渡抵当権者若しくは動産質権者に金銭又は金銭等価物による十分、かつ、適正な対価をもつて譲渡される部分については、前号に規定するリーエンは解除され、前号に規定するリーエンは、金銭又は金銭等価物での適正、かつ、十分な対価をもつて、善意の買受人、譲渡抵当権者及び動産質権者に移転した部分を除き、配偶者、譲受人、受託者、土地占有者又はこれらの者の譲受人の総財産に設定される。

三　遺言執行人の責任解除後の継続　総遺産の一部（又は当該遺産上に存する権利）が金銭又は金銭等価物による適正、かつ、十分な対価をもつて、善意の買受人、譲渡抵当権者又は動産質権者に譲渡された場合において、当該部分（又は当該権利）は、不足税額に対するリーエンが相続人、動産受遺者、不動産受遺者若しくは被分配者が当該買受人、譲渡抵当権者若しくは動産質権者から取得する対価に設定される場合を除き、第2204条の規定（遺産執行人の人的責任の解除に関するもの）は、後に決定される不足税額に対するリーエンから総遺産のいかなる部分をも解除するものではない。

2　贈与税のリーエン　次項（有価証券の譲渡に関するもの）に定める場合を除き、第12章の規定により課される贈与税は、贈与がされた時から起算して10年間、当該暦年度にされた総ての贈与に対するリーエンとなる。当該租税が正当な時期に納付されない場合には、受贈者は、受贈物の時価を限度として、当該租税を納付すべき人的義務

を負う。贈与財産のうち、金銭又は金銭等価物による適正、かつ、十分な対価をもつて、受贈者（又はその譲受人）が善意の買受人、譲渡抵当権者若しくは動産質権者に譲渡した部分について、これに設定されるリーエンを解除し、リーエンは、金銭又は金銭等価物による適正、かつ、十分な対価をもつて善意の買受人、譲渡抵当権者若しくは動産質権者に譲渡された部分を除き、受贈者（又はその譲受人）の全財産（贈与後に取得される財産を含む。）に設定される。

3　有価証券の場合の例外　有価証券の譲渡抵当権者、質権者又は買受人が当該抵当権若しくは質権の設定又は買受の際、リーエンの存在について通知を受けず、又はリーエンの存在を知らなかつた場合には、第6323条第4項第2号に規定する有価証券に対して第1項及び前項の規定により設定されるリーエンは、金銭又は金銭等価物による適正、かつ、十分な対価を支払つた当該抵当権者、質権者又は買受人に対抗することができない。

(3)　酒税リーエン（distilled spirits lien）

酒税リーエンは、蒸溜酒、製造に使用された蒸溜場、蒸溜場内の機械器具、蒸溜場の所在する土地及び当該土地上のすべての建物の上に最上級のリーエン（first lien）として、当該蒸溜酒が製造された時に、設定される。しかし、土地、建物及び蒸溜用具については、これに相当する担保を提供することにより、リーエンの設定を免れることができる。このリーエンは、対抗要件を必要とせず、すべての権利及び地方団体のリーエンに対しても優先するから、極めて強力なものである。

＜参照条文＞

（租税リーエン）

第5004条　蒸溜酒に適用されるリーエン

一　リーエンに服する財産　第5001条第1項第1号の規定により課される租税は、蒸溜酒、同酒の製造に用いられる蒸溜場、蒸溜器、容器、造作及びそのなかの道具、当該蒸溜場が所在する土地並びにその上の建物の上に当該蒸溜酒が蒸溜酒として完成された時から租税が納付される時まで（第3号に規定される場合を除く。）最上級のリーエンを取得する。

二　担保提供期間内の例外　第5177条第2項第3号の規定により提供された担保条件に含まれた期間内に蒸溜が行われた場合においては、本項による土地、蒸溜場、建物及び蒸溜装置上のリーエンは、成立しないものとする。

三　リーエンの消滅　土地又はその上の建物の上に第1号の規定により設定されるリーエンは、次に掲げる場合において、消滅するものとする。

(イ)　当該土地及び建物が蒸溜場の用に供されなくなつたとき。

(ロ)　その土地又は建物において製造された蒸溜酒に法律によつて課せられた租税又は課徴金の滞納税額が消滅したとき。

(ハ)　上記の租税又は課徴金に関し訴訟が係属していないとき。

四　納付証明書　上記の土地又は建物につき権利を主張する者は、当該リーエンが排除されたことにつき適法に認証された証明書の交付を財務長官又はその代理機関に申請することができる。申請があつた場合において、財務長官又はその代理機関が当該リエーンが消滅したことを認めたときは、財務長官又はその代理機関は、証明書を発行すべきものとする。

2　アルコールに適用されるリーエン　法律によりアルコールに課される租税は、アルコール及び当該アルコールが製造され、又は貯蔵される建物並びに設備及びそこに属する増築物並びに附属物の上に最上級のリーエンを取得する。

㈣　破産手続等における租税債権の効力

連邦法は、連邦税に納付に関して、たとえその納付の請求が租税リーエンで担保されていない場合にも、他の債権者に対して一定の優先権を与えた。その一は、納税者が破産（bankruptcy）を宣告された場合に適用され、その二は、支払不能（insolvency）の場合に適用される。

(1)　破産の場合の租税債権の優先権

破産の際における連邦税の優先権は、次の二つの場合において異なる効力をもつ。①は破産申請書の提出前に租税債権が発生していた場合であり、②は租税債権が破産中に、特に破産管財人（receiver）が破産事務を遂行している間に発生した場合である。①の場合の租税債権の効力は、破産管理面では次第に低下し、当初はすべての他の請求権に優先していたが、現在では単に第4順位の優位権を有するに過ぎず、かつ、単に一般私債権者の債権に優先するに過ぎない。すなわち①管理費用、督促手数料、隠匿財産発見費用、委任手数料②破産前3箇月の賃金③破産者の弁済の拒絶若しくは取消又は整理や、賃金支払の拒絶若しくは取消を受けることにより債権者の蒙つた費用に次ぐ順位において、他の地方税と同様第4順位で弁済を受けるに止まる。ただし、対抗要件を備えた租税リーエンによつて担保されている場合には、他の担保付債権と同様に、上記のものに優先して、第1順位とされている。

しかし、さきに述べた②の場合すなわち破産整理中に生じた租税債権については、①の場合より優先的地位が認められ、他の管理費用とともに第一順位にある。破産管財人は、破産整理中に生ずる租税につき申告することを要し、これを納付する義務があるから、これらの租税は、必要経費、保存費用及び管理費用と同一の順位をもつ必要があるとされている。

破産手続のうち破産整理（bankruptcy liquidation）以外の手続における租税債権の優先順位は、その手続に対する整理に関する規定がどの程度適用されるかによつて異なる。原則としては、更生手続（reorganization）又はこれに類似する手続の前後により優先権が決定され、これらの手続開始後に生じた租税債権については、管理費用の一種として、管理収益のうちから他の管理費用に次ぎ優先権をもつものとされている。

(2)　支払不能の場合における租税債権の優先権

支払不能の債務者の財産が管財人に引き渡された場合等においては、連邦の請求権は、租税債権を含めて、特別の優先権を与えられている。それは、もとよりリーエンではなく、支払不能の債務者が管財人を指定したとき等の場合において生ずる優先権である。

この優先権は、①州税②賃金債権③強制執行による債権差押等に先だつものとされるが、管理費用及び管理財産につき生じた債務の支払には優先しない。財務省の取扱では、これらの租税債権は、裁判所の費用、管財人及び弁護士の実費弁償には劣後するものとされているが、元来これらの費用は、一般管理費に優先するものと判示されている。

㈤ 租税リーエンの解除（release）及び一部免除（discharge）

租税リーエンは、滞納税額を担保するための物的負担であるから、その担保する滞納の事由が消滅する等の事由がある場合においては、その租税リーエンを解除又は一部免除する必要があることは当然である。

しかし、連邦税リーエンの解除と連邦税リーエンの効力からの財産の一部免除との差違に注意すべきである。租税リーエンの解除は、リーエンを完全に消滅させる効果をもつ。連邦税リーエンの効力からの財産の一部免除は、他のすべての財産又は財産上の権利について法律的に附着して完全な効力を持つているリーエンを除去し、又は解除することなく、リーエンの効力の下にある種の特に指定された動産又は不動産につき、その効力を免除する作用を有する。

(1) 解除の権限

内国歳入法第3673条第1項は、租税債権額が満足され、又は制限時間の規定の効力によつて強制徴収が不能となつた場合におけるリーエンの解除を許可している。

税務署長は、時効によつて強制徴収が不能となつた連邦税のリーエンを解除する。ここに使用されている強制徴収の不能という用語は、法律問題として強制徴収が不能であることを意味するのであつて、単に納税者の財産又は財産権の不足より事実問題として徴収不能又は強制徴収が不能であるということだけを意味するものではない。租税債務は、リーエンが充足され、又は時効によつて強制徴収が不能となるまで常に継続する。

(2) 担　　保

リーエンは、課税額を相当な利子税、罰金及びその他の徴収金とともに納付することを条付とする担保を税務署長に提出することによつても解除を受けることができる。担保は、租税徴収猶予証書の作成によつて、延長されたすべての期間を含む制限期間の規定による徴収上の期限から六ケ月前に納付することを記載していなくてはならない。

一般には、担保は、財務長官により、連邦公債の適当な保証人である旨の証明書を有する担保会社によつて執行されなくてはならない。

(3) リーエンを負担する財産の一部免除

内国歳入法第3674条第1項の規定により、税務署長は、一部の財産をリーエンの効力からはずしても残余の市場価格が未納税額及び政府のリーエンに優先するその他の一切のリーエン及び抵当権の価格の少くとも二倍に達しているときは、当該一部財産につき免除する旨の証書を発行することができる。そこで、財産の一部をリーエンの効力からはずしたあと、納税者の財産価格が未納税額を充足しうるという事情の下においても、その事実のみをもつにしては一部免除証書の発行が許されない場合がありうる。

次の例によつて一部免除が許可され、又は許可されない条件を説明しよう。連邦税を1千ド

ル、一部免除後なおリーエンに従う納税者の一切の財産（説明の便宜のためすべて不動産とする。）の適正な市場価格を1万ドル、当該財産の優先抵当権（利子を含む。）を5千ドル、当該財産の負う不動産税（不動産はすべて一部免除の目的のために優先権を与えられている。）を100ドルとする。このような場合には、当該財産には明かに、3,900ドルの剰余価値がある。すなわち、連邦リーエンの基礎になつている租税債務額のほとんど4倍の価額が在存する。それにもかかわらず一部免除は許されない。この実例においては、優先抵当権、連邦税及び不動産税は、総額6,100ドルであり、その額の2倍は12,200ドルである。しかし、残余財産の適正な市場価格というのは1万ドルしかない。法律は、残余財産の適正な市場価格が少くとも未納の連邦税額及びかかる財産に負わされるすべての優先リーエンの価格の二倍に達することを要求しているので、一部免除は許されないものである。換言すれば、この場合において、一部免除が認められるため、残余の不動産が12,200ドル以上の価格をもつことを要するわけである。

＜参照条文＞

（リーエンの解除又は財産の一部免除）

第6325条　リーエンの解除　財務長官又はその代理機関が定める規則により、財務長官又はその代理機関は、下の各号の一に該当する場合には、リーエンの解除証明書を発行することができる。

一　履行された租税債務又は執行不能の租税債務　財務長官又はその代理機関が、課税額並びに当該税額に係る利子を納付すべき債務が完全に履行されたこと、当該債務が法律上執行不能になつたこと又は第11章の規定により課される遺産税若しくは第12章の規定により課される贈与税の場合には、当該債務が完全に履行され、若しくは納付されていることを認めるとき。

二　証券の受領　課税額並びに利子の全額を法定期間（期間の延長を含む。）内に納付すること及び規則並びに細則に規定する文言、条件、様式並びに保証に係る要件に従うことを条付として、証券が財務長官又はその代理機関に提出され、かつ、受領されたとき。

2　財産の一部免除

一　租税債務額の二倍の財産　財務長官又はその代理機関は、財務長官又はその代理機関が規定する規則により、リーエンの設定を受けた残余財産の適正な市価が、未納税額及び当該財産に設定されたリーエン額の合計額の二倍以上であると認めた場合には、リーエンの設定を受けた当該財産の一部を免除する旨の証明書を発行することができる。

二　一部納付又は合衆国持分が無価値の場合　財務長官又はその代理機関が定める規則により、上記の場合の一に該当するときは、リーエンの設定を受けた財産の一部を免除する証明書を発行することができる。

(イ)　財務長官又はその代理機関が定める金額が、財務長官又はその代理機関に納付

され、当該リーエンにより担保されている債務の一部が履行されたとき。ただし、当該金額が解除される財産の部分につき合衆国が有する持分の価格で、財務長官又はその代理機関が定めるもの以上でなければならない。

(ロ) 財務長官又はその代理機関が免除される財産の部分についての合衆国の持分が無価値であると決定するとき。財務長官又はその代理機関は、解除される財産の部分についての合衆国持分の価格を決定する場合には、免除される財産の部分の適正な市価及び当該財産に設定されるリーエンで、合衆国のリーエンに優先するものを考慮しなければならない。

3 解除又は一部免除の証明書の効果　本条の規定により発行される全部解除又は一部免除の証明書は、当該証明書に係る財産に設定されたリーエンが消滅したことを証明する。

(ハ) 租税リーエンの実行

強制徴収を行う場合には、通常の行政的な滞納処分として、督促状発付後、収税官吏が差押を行い、これを公売することもできるし、連邦地方裁判所に提訴して、民事上の手続により租税リーエンを実行することもできる。このように二元的な強制徴収方法を認めたのは、滞納者の財産の権利関係が複雑であり、その権利関係を司法手続によつて明確化する必要がある場合のほか、第三者の所有に帰した租税リーエンの設定された財産については、滞納処分を行うことができないので、民事手続により、これを争う必要があるからである。従つて、租税リーエンの実行は、必らず民事手続による必要がある。

民事手続においては、訴訟の対象となつた財産について利害関係のある者は、すべて訴訟参加ができ、裁判所は、国税のリーエン、地方税のリーエン、その他の請求権の優先劣後を審理し、これに基いて当該財産を裁判所の執行吏により公売に付し、公売代金をその決定した優先順位により配当することとしている。

1952年の実績によれば、行政処分として差押令状を発布した件数が、1,389千件、徴収税額455百万円に上つたのに対し、租税リーエンの実行を求める訴訟は、件数で、966件、税額は、1,847千ドルにすぎず、圧倒的に行政処分による強制徴収が多い。

(参考文献)

Shoup, Second Report of Japanese Taxation, 1950

Jenks' English Civil Law, Volume Ⅱ, 1947

Halsbury, The Laws of England, Volume XIX, 1911

Cooly, American Jurisprudence "Taxation"

Internal Revenue Code of the United States, 1954

田中和夫　英米私法概説（昭25　寧楽書房）

山中康雄　英米財産法の特質（下）（昭29　日本評論社）

林　修三　租税リーエン（税経通信　5巻　13号）

佐々木喜久治　租税リーエン制度（自治研究　27巻　2号）

二　イギリスにおける租税優先権

㈠　所得税法における租税優先権

租税債権が私債権にに対して優先的地位を占めるという趣旨の規定は、所得税法 Income Tax Act 第75条にみられる。

（租税債権の優位）

第75条　租税が滞納になつた時に納税者に帰属していた動産は、すべて、その理由を問わず、他のいかなる強制執行その他の手続、令状、権限又は譲渡によつても取り上げられることはない。ただし、土地所有者の賃貸料請求の訴訟によるものを除く。

なお、強制執行又は差押の訴訟をした者又はその譲渡を受けた者が、動産の売却又は移転に先だつて、差押時に納期が到来した、又は差押がされた年度において納付すべきであつた全滞納額を徴収官に支払い、又は他人に支払わしめた場合は、この限りでない。

ただし、租税が1年以上にわたつて督促されている場合には、すでに差押をしていた者は、1全年についての税額を支払つて、課税がなかつた場合と同様の手続により差押を進めることができる。

2　当該第三者が事例に応じ、督促されている税額又は1全年についての税額の支払を無視又は拒絶した場合には、徴収官は、その第三者の差押又は譲渡等にかかわらず、動産を差し押え、賦課又は要求した税額及び差押並びに売却に要する費用並びに負担の納付にあてるため、本法の定むるところにより、それを売却する手続をとる。それらの手段をとる徴収官は、すべて本法により法律的保護を与えられる。

(1)　動　　産

イギリス法において、強制執行の目的となりうる「動産」とはすべての有体動産および一定の物的動産である。債務者が衡平法上の権利を有するに過ぎない財産は、債務者がその全受益権を有する場合を除いて、動産執行状によつてこれを差し押えることができず、強制管理の目的とすることができるにすぎない。普通法においては、元来動産執行状の目的となりうる財産は、他に売却しうる有体動産に限られていたのであるが、1938年の判決法第12条によつて、債務者が現実に占有している金銭、銀行券、約束手形、為替手形、小切手及び債券等従前差し押えることの出来なかつた物件をも差し押えうることとなつた。

(2)　差　　押

「差押」とは、一般に執行官が債務者の動産または不動産を売却して換価するために、令状に基き、裁判所の管理に移すことをいう。

第75条第1項において、徴収官は、他の強制執行その他の手続、裁判所又は判事の出す令状、権限又は債権の譲渡の有無にかかわりなく、滞納者の動産を差し押えうることが規定されているが、この租税債権に賦与された優先的地位は、第1項ただし書どおり、不動産賃貸人の賃貸料請求の訴訟による強制執行に対しては、認められていない。

(3)　不動産賃貸人の賃料債権の特例

これは、イギリス法において、不動産賃貸人の賃料債権に対し特殊な保護が認められているという沿革に基くもので、不動産賃貸人は、なんらの債務名義なくして、その不動産内にある賃借人の動産を差し押え、その売得金をもつて一定期間の延滞賃貸料に充当する権利を有している。また、この権利は、他の債権に対して優先権を有し、賃借人の執行債権者が財産を差し押えても、不動産賃貸人の権利を無視することができず、不動産賃貸人は、差押動産に対しても特殊な権利を有しているのである。このような不動産賃貸人の強い権利は、国の租税債権によつてもおかされないことがこの条文に明記されているわけである。

(4) 私債権者の代位納付

第75条第1項後段では、強制執行又は差押の訴訟をした者等が、差押時に納期が到来した、又は差押がなされた年度において納付すべきであつた債務者の全滞納額をみずから或いは他人をして代位納付した場合には、強制執行差押等の手続は、続行できる旨規定されている。

ただし、1年分以上の税金が徴収官によつて督促されている場合には、すでに差押をしていた者は、1全年についての税額を納付すればよいことになつている。このただし書は、1880年の租税管理法第88条に由来するもので、同条では、「……地租及び前述の租税は、1年以上これを請求することができない。」となつており、1年分の租税を支払えば、私人は、その差押手続を進めることができる旨定めていた。

従つて、1年分以上の滞納がある場合に、その滞納者の動産の差押をしていた者は、徴収官に対し、1課税年度分の滞納税額を、事業所得等年2期に分けて納付する租税については両期計1年度分を納付すれば、そのまま同様の手続で差押を進めることができる。例えば、1950年度の所得税は、1949年4月6日から1958年4月5日までの所得を基準として課税され、納期は1951年1月1日となつている。従つて、1950年12月に差押がされた場合には、1949年度分の滞納額を支払う必要があり、1951年3月に差押がされた場合には、1950年度分の全額を支払う必要がある。しかし、その際、1949年度以降滞納になつている場合においても、1950年度分のみを納付すれば足りるわけである。

第75条の第2項は、第1項に定めた代位納付がされない場合には、徴収官は、私債権に基く差押や譲渡にかかわらず、本所得税法第73条に定められた徴収官による動産の差押や売却をすることができることを規定し、租税債権の優先的地位を明記している。

(5) スコットランドにおける租税債権の優位

なお、スコットランドにおける租税債権の優越性については、別に同法第77条に明文化されている。

すなわち

第77条 滞納となつた時に、スコットランドの納税者に帰属していた動産は、当該動産の取得手続を進めている者が滞納額を支払わない限り、いかなる差押、強制管理又は譲渡によつても取り上げられることはない。

ただし、租税が1年以上にわたつて要求されている場合には、当該財産取得の手続を進めている者は、1全年の税を支払うことによつて、滞納がなかつた場合におけると同様の手

続を進めることができる。

2　当該第三者が事例に応じ滞納税額又は1全年についての税額の支払いを無視又は拒絶した場合には、当該物件の取得を目的とするその手続に関係なく、滞納税額は、前条所定の令状によつて差押及び売却をすることにより徴収される。

(6)　不動産に対する強制徴収

第75条は、動産に対する租税債権の優先的地位を規定し、第74条には、徴収官の動産差押の権限及びその手続を定めているが、不動産差押については、第74条に相当する規定がない。おそらく第79条の「高等法院（High Court of Justice）における強制徴収」によつて、不動産に対する強制徴収が行われるものと推測される。

(ニ)　破産法における租税優先権

イギリス破産法（1914年）第33条に、破産財産の分配にあたつて、租税債権は、破産命令前の賃金、給与等の債権を除き、他の債権に優先する旨が規定されている。

第33条　破産財産の分配にあたつては、左の各号に掲げる債務は、他のすべての債務に先だつて支払うべきものとする。

一　破産命令受領の日に、破産者において納期が到来した、及び破産命令受領の日の直前12月以内に納期が到来し、支払うべきであつたすべての教区又は地方のレート（不動産税）並びに破産命令受領の日の直前の4月5日までに破産者に賦課され、しかも総額が1全年の税額をこえないすべての賦課税、地租、遺産税又は所得税。

2号から5号まで（破産命令前の賃銀債権等）省略

2　第1項の各項に掲げる債務は、すべて順位を平等とし、全額弁済をうけるべきものとする。破産者の財産が、その債務総額弁済のために不足するときは、その各債務は、同一比率をもつてこれを減ずるものとする。

(ホ)　会社法における租税優先権

イギリス会社法（1948年）は、会社清算に際しての租税債権の優先的地位について、次のように規定している。

第319条　清算においては、他のすべての債権に先だつて、次のものを支払わなければならない。

一　次に掲げる租税および地方税

(イ)　この日に会社の支払うべきすべての地方税及びこの日より前12月以内に期限到来し、かつ、支払うべきものとなつたすべての地方税

(ロ)　この日の直前の4月5日までに会社に賦課されたすべての地租、所得税及び超過所得税で1年の課税全体を超過しないもの

(ハ)　この日に会社が支払うべき仕入税及びこの日前12月以内に支払うべきものとなつた仕入税の総額

2号以下省略

本条にいう「この日」とは、（i）会社が強制的に清算を命令された場合には、仮清算人の選

任の日、その選任なき場合は、清算命令の日をいい(ただし、その日までに会社が任意清算を開始していないときに限る。)、(ii)その他の場合には、会社清算の決議の成立した日を指している。

なお、「(ロ)この日の直前の4月5日までに……」とあるのは、イギリス所得税の課税年度は、4月5日に終るので、ここでは既に終了した課税年度の地租、所得税等を意味しているわけである。

三　ドイツにおける租税債権の効力

(一)　総　　説

ライヒ租税法によれば、租税債権の実現手続は、おおむね民事訴訟法の手続に準じ、動産、債権その他の財産権の差押については税務官署が、不動産については裁判所が執行機関となり、差押をすることとし、動産については、差押先着手主義によりその優先劣後を定めることとなつているから、租税債権は、実体法上私債権に対し優先権を有していないといえる。

第326条　租税法に基き納付義務のある給付は、行政処分によりこれを強制することができる。

2　本章において執行官庁とは、強制徴収の権限を有し、強制手続を命令し、かつ、指揮する権限のある官庁及び官吏をいう。

強制徴収規則（1923年）

第1条　執行官庁は、税務署とする。強制執行を開始し、かつ、これを指揮する権限は、税務署に属する。税務署は第2章に規定する範囲において、強制執行を準備し、かつ、実施する権限をも有する。

2　税務署（その補助機関を含む。）においては、賦課事務及び徴収事務と分離して、別に強制執行事務を行う。強制執行事務は、その他の事務（たとえば出納係若しくは賦課係の事務、刑事事件の処理又は租税外部事務の指揮）を一元的に（専任者、班として）統合することができる。税務署の補助機関（補助金庫）に強制執行係の事務を委任することができる。

3　個々の事件につき個人的決裁を留保する税務署長の権限は、影響をうけない。

(二)　動産の差押に伴う差押質権の成立

動産に対する強制執行は、執行官庁たる税務官吏が差押により行い、超過差押禁止及び無目的差押の禁止の規定がある点は、民事訴訟法第803条と全く異なるところはない。

（差　　押）

第343条　動産に対する強制執行は、差押により行う。差押は、強制徴収すべき金額及び強制執行の費用を補てんするために必要な限度をこえてはならない。差し押えるべき物件を換価して強制執行の費用に充て残余を得る見込がない場合には、差押をしてはならない。

差押により、税務署は、差押物件に質権を取得し、他の債権者との関係においては、同法に規定する質権と同一の権利を有し、前の差押に基く質権は、後の差押に基く質権に優先し、破産の場合には、これと同一視されない質権及び先取特権に優先する点において、民事訴訟法と異ならない。

（差押質権）

第344条　税務署は、差押により、差押物件に対し質権を取得する。

2　税務署は、質権により他の債務者に対する関係において民法に規定する質権と同一の権利を有する。質権は、破産の場合にこれと同一視されない質権及び優先権に優先する。

3　前に行われた差押に基く質権は、後に行われた差押に基く質権に優先する。

(1)　差押質権の効力と性質

差押質権は、動産執行に関して、優先権を貫徹するために認められたもので、同一の差押物件について競合する差押質権者間の優先劣後及び差押債権者と第三者との優劣を整序し、差押債権者の優先的地位を物権的に確保するところに実益がある。差押質権の性質については、国家機関による公法上の処分に基き成立することから、公法上の質権と解する説があるが、約定質権（民法1204）および法定質権（同法1257）とならぶ第3種の質権であつて、約定質権と同様の性質のものであると解されている。

(2)　差押質権の順位

(イ)　他の債権者に対する関係　差押質権は、約定質権と同一の権利を附与し、破産の場合には、約定質権と同一視されない質権及び優先権に優先する。破産法第49条では、約定質権と同一視される権利については、原則として、その権利成立の時点の前後を標準として、その順位を定めることとされている。なお、破産宣告前における差押により生じた差押質権は、別除権として取り扱われ、優先的効力が認められている（破産法15，14）。

(ロ)　差押債権者相互間の関係

差押債権者相互間の順位は、差押の前後による。

以上の点から、租税債権は、動産については、それ自体として実体法的に優先権を与えられているものではなく、その成立の過程においては、公権力によつて発生するものであるが、発生後は、一般の私債権と同様の権利実現の過程をたどるということができよう。

なお、わが民事訴訟法第565条に相当する優先弁済の請求の規定が第346条に定められている（ドイツ民事訴訟法第805条にも、この規定があるが、ただその請求が訴訟をもつてすることを要しない点で異なつている。）。

（優先的弁済の訴訟）

第346条　物件を占有していない第三者は、質権又は優先権に基き、物件の差押に異議を主張することはできない。ただし、自己の債権の弁済期が到来していると否とを問わず、公売代金から優先的に弁済をうけることの請求を主張できる。

有体動産の差押に対し、これを占有する質権者又は優先権者が第三者異議の申立ができるのは当然であるが、本条は、動産質権の対抗要件である占有をしていないこれらの担保権者は、自己の権限に基き、第三者異議を申し立てることができず、ただ、優先弁済の請求をなすことができるに止まる趣旨である。本条が主として適用があるのは、当該差押質権に優先する法定質権（使用賃借人、用益賃貸人、旅客の主人、運送人等の法定質権）であるとされている。

なお、二重差押とその場合の配当手続については、第360条以下に規定がある。

（重複的差押）

第360条 同一物件が異なる執行官庁の委託により、又は執行官庁の委託と裁判所執行吏によつて重複して差し押えられた場合には、最初に差押を行つたものがもつぱら公売の権限を有する。

2 すべての関係債権者のうち一人が行つた公売は、すべての債権者のために行つたものとする。

3 公売代金は、差押の順序により、又は関係者に特別の協定がある場合には、その協定に従い、分配する。

4 公売代金が債権を弁済するに足りない場合において、二番目又はそれ以後に差押を行つた債権者が、他の関係債権者の同意を得ることなく、差押の順序とは異なつた配当を要求するときは、公売代金を供託して差押を行つた場所を管轄する区裁判所にその旨を届け出なければならない。この届出には、執行手続に関係ある書類を添付しなければならない。この場合においては、民事訴訟法第873条から第882条までの規定により配当する。

5 数人の債権者のために同時に差押が行われた場合にも、また、前項と同様とする。

㈢ 不動産に対する租税債権の優先的効力

(1) ドイツ法では、不動産に対する強制執行は、民事上の債権に基くもののみならず公法上の債権に基くものも、民事訴訟法第864条から第871条までの規定並びに強制競売及び強制管理に関する法律の規定により行われる（ライヒ租税法第372条参照）。

(2) 強制執行の方法としては、強制競売及び強制管理のほかに債権保全のための強制抵当権の設定が認められている（民訴第866条）。強制抵当権は、債権者の申立により土地登記簿への記載により成立する（民訴第867条）が、これは債権のため優先順位を確保する効果を持つだけであるから、終局的弁済のためには、強制競売又は強制管理によらなければならない。

租税債権のためにも強制抵当権の設定が認められている（ライヒ租税法第373条参照）。

(3) 強制競売は、債権者（租税債権のときは執行官庁—ライヒ租税法第372条）の申立に基き、執行裁判所が競売開始決定を行うことにより開始する。競売開始決定は、登記簿に記載され、差押の効力を生ずる（強制競売法第20条）。差押の効力は、譲渡禁止であるが、これは、わが国の民事訴訟法第644条第2項、第650条第1項及び第2項と同じく相対的処分禁止をいうものである（ドイツ強制競売法第23条）。

強制競売の開始後その土地に対しさらに強制競売の申立があつたときは、執行裁判所は、競売開始決定を行うかわりに、申立人をしてすでに行われている競売手続に加入させる。これによつて申立人は、みずからの申立により競売が開始されたと同一の権利を取得し、差押債権者となる（強制競売法第27条）。

強制競売法は、競落代金をもつて執行権利者に優先するすべての権利（強制競売法第10条参照）を償還できる場合にのみ競落を許可する主義をとつている。従つて、最低競売価格は、手続の費用及び執行権利者に優先する権利の価格以上のものでなければならず（強制競売法第

44条第1項)、最低競売価格以下での競落は許されない。最低競売価格に算入されない権利(執行権利者と同順位又は後順位の権利)は、競落によつて消滅するが、最低競売価格に算入された権利(先順位の権利)は、現金で支払わるべき公租公課等を除き、存続するのが原則である。例えば、2番抵当権者が競売を申立て、土地の競落が行われたときにおいて、競落人は、競落代金の全部を現金で支払う必要はなく、1番抵当権の金額を控除して支払い、1番抵当権は、競落人が取得した土地の上に存続する(強制競売法第52条)。

(4) 競落代金から弁済を受ける優先順位は、動産の場合のような差押先着手主義によらず、強制競売法第10条に次のように定められている。

第1順位　強制管理権者の支出した土地の維持費又は改良費。

第2順位　農林業用土地では雇人等の1年分の未済の賃銀、食費等の請求権。

第3順位　最近4年分の未済の土地の公の負担。これには地租が含まれる。ただし、2年分。土地に対する公租公課は、ドイツ連邦法によるものも、ドイツ州法によるものも相互に同順位である。

第4順位　差押債権者に対抗できる請求権。抵当権者は、ここに属する。抵当権者相互間では、成立の時期により順位が定まる。

第5順位　一般債権者。通常の執行債権者は、ここに属するが、その相互間では差押の順位による(強制競売法第11条第2項)。

第6順位　差押権利者に対抗できない請求権。

第7順位　第3順位に掲げた請求権で3年以前のもの。

第8順位　第4順位の請求権の利息で3年以前のもの。

以上のとおりであるから、不動産に対し強制執行が行われるときは、租税は、ほとんどすべての抵当権によつて担保されている債権及び一般私債権に先だつて弁済を受けることとなる。

四　フランスにおける国庫の先取特権

(ハ) 民法の先取特権

フランス民法は、公示の原則を無視して先取特権に強大な効力を認めており、第2095条によれば、次のような一般的な順位関係が生ずる。

(1) 先取特権　(2) 抵当権　(3) 通常の債権

第2095条　先取特権とは、債権者がその債権の性質に基いて、他の債権者に先だつて弁済を受ける権利をいい、抵当権者に対しても優先する。

第2096条　先取特権を有する債権者間においては、優先権の順位は、先取特権の性質の相違に従つて、これを定める。

一般の先取特権と特別の先取特権とが競合する場合には、原則として、一般の先取特権が優先する。

一般の先取特権間の優先順位は、第2101条に列挙されている。

すなわち、

(1) 訴訟費用　(2) 葬式費用　(3) 最終の疾病の費用　(4) 雇人給料　(5) 生活資糧の供給

(6) 労働災厄の補償等

特別の先取特権間の優先順位は、一般の先取特権と異なり、債権の性質が先取特権の順位を定めるのに必ずしも決定的ではないので、他の要素を考慮しなければならないが、大体次の順序に従うものと解されている。

(1) 最後の保存費 (2) 質権の観念に基く先取特権 (3) 保存費一般 (4) 利得又は増価の思想に基く先取特権

同順位の先取特権付債権者は、按分比例で弁済を受ける。

第2097条 同一の順位にある先取特権付債権者は、その債権額の割合に応じて、弁済を受ける。

なお、抵当権の順位は、約定抵当権であると法定抵当権であると又は裁判上の抵当権であるとを問わず、原則として、登記の日を基準として定められる。

(ニ) 国庫の先取特権 Privilège du Trésor

民法第2098条は、「国庫の権利のための先取特権及びその行使の順位は、関係法律により、これを定める。」とし、ここに国庫の先取特権の存在が予想されている。民法が国庫の先取特権をその関係法律に譲つたのは、法的安全性を尊び、一般私法の基礎法である民法に規定するよりは、むしろ経済、政治の動向に敏感に即応する財政法に委ねた方が合目的的であると考えられたからである。

特別法に基く国庫の先取特権は、民法の先取特権と同じように、動産の先取特権と不動産の先取特権とに分れ、また、動産の先取特権には、納税者の全動産の上に設定される動産の一般先取特権と納税者の特定の動産の上にのみ設定される動産の特別先取特権とがあり、後者の場合には、納税者のその他の動産については、国庫は、一般債権者と同様の権利を有するにすぎない。不動産の先取特権についても、同様の区分がなされる。国庫の先取特権には、租税に関するもののほか、訴訟費用や、公共事業の受益者負担金に対する先取特権等があるが、本資料では、その中核を占める租税に関する国庫の先取特権について述べることとする。

(三) 直接税に関する先取特権

直接税の徴収を確保するため、納税者の全動産上に設定される国庫の先取特権をはじめて規定したのは1808年11月12日の法律で、その第1条は、「この先取特権は、他のすべての先取特権に先だつて行使される。それは、動産税、戸窓税その他の直接税、人税の前年度分及び現年度分に対して、納税者に属するすべての動産並びに有価証券について、それらの所在を問わず、行使される。」と規定している。

ただこの法律により先取特権を付与されているのは不動産税以外の直接税であつて、不動産税については、後に述べるように、特別の先取特権によつて徴収が担保されていたにすぎない。1935年10月30日の統令によつて改正された1934年の法律第399条において、始めてこの直接税についての動産の一般先取特権は、不動産税にまで拡張されるようになつた。現在では、直接税に関する国庫の先取特権は、租税法総典第1920条以下に規定されている。

(注) 従来フランスの税法は、税目毎に個別法が置かれ、それぞれ複雑な規定があり、それら各々の間

に統一性が乏しく、繁雑なうらみがあつたが、第二次大戦後の税制改正において、税法の統一的な法典化が試られ、1949年8月17日の法律により租税法総典 Code général des Impôtsが公布された。以下「税法」というのは、この法律のことである。

第1920条 直接税及びこれに類する租税に関する国庫の先取特権は、課税名簿が徴収に付された日から起算して2年間、納税者の所有する動産及び有価証券に対し、これら財産の所在を問わず、他のあらゆる先取特権に優先して行使される。

約定抵当権のない場合には、この先取特権は、営業所の用に供されるすべての物件に対しても行使され、その物件が民法第524条第1項の規定の適用により不動産とみなされる場合においても、また、同じく適用される。

2 前項に規定する先取特権は、次のものに対して行使される。

一 納税者がその不動産収入に基いて納付すべき比例税又は法人税の各税額につき、その不動産から生ずる収穫物、果実、賃貸料及び所得

二 不動産税につき、課税客体である不動産から生ずる収穫物、果実、賃貸料及び所得

3 本条第1項及び第2項に規定する先取特権は、本法第1664条の規定により納税者が納付すべき予定納税額の徴収についても、行使することができ、その予定納税をその一部納付として差し引くことになる課税額の登載される名簿が徴収に付される前に、その予定納税が徴収可能となつたときからただちに行使することができる。

4 本条第1項に規定する先取特権は、第1668条に定める条件で納付される法人税の予定納税額の徴収についても、行使することができる。

前述のように、フランスにおいては、先取特権に対し強大な効力が認められているが、第1920条第1項によれば、動産及び有価証券に関しては、直接税に関する国庫の先取特権は、他のすべての先取特権に優先して行使されることになつているから、さらに強力な租税優先権が認められているわけである。課税名簿が徴収に付された日から起算して2年間という期間は、優先権行使の制限期間であつて、時効とは全然別種のものである。この優先権により、国庫は、公示方法を備えることなく、優先弁済権を保持することになる。この2年の期間は、納付猶予が認められた場合にも、延長されない。また、「これらの財産の所在を問わず」という表現は、その動産や有価証券が第三者に移転された場合にも、先取特権を行使しうる意味に解されている。

納税者が死亡した場合には、死後においても、国庫の先取特権は、その死亡した納税者に属した各動産の上に行使されるから、国庫は、依然として強い優先弁済権を保持する。国庫の先取特権は、相続税の徴収の場合にのみ、相続人の人的財産の上に存在するが、相続人間の連帯責任は、規定されていない。

「約定抵当権」とは、不動産の所有者が債務の履行を担保するため、契約によつて債権者に供与する抵当権である。それは、特定した債務につき、また特定の不動産上に設定されるもので、この特定の原則は、抵当権設定行為及び登記の双方について要請されるものである。この抵当権は、現在の財産にのみ及び、将来の財産には及ばないが、しかし、現在の財産のみでは担保に不十分な場合又は抵当権設定後目的物の毀損等によつて不十分となつた場合には、将来の財産

も抵当権の対象となりうるという特例がある。

抵当権は、登記しなければ第三者に対抗できない。抵当権者間の順位は、登記の日付による。また登記は、10年毎に更新しないと効力を失う。

第1920条第1項は、約定抵当権のない場合に、営業所の用に供される物件 matériel が民法第524条第1項の規定により用途による不動産とみなされる場合にも行使されることを定めているが、この「用途による不動産」とは、所有者によつて不動産に付着せしめられながら、しかもその独立性を失わない動産で、法律上不動産とみなされるものである。例えば、セメントで壁に固着せしめた胸像のように物理的付着と耕作用の牛のように所有者による利用のための充当とがある。

民法第524条　不動産所有者がその不動産の便益及び利用の便に供するために備付けた客体は、用途による不動産とする。

耕作用の動物、農業用具、賃料小作人又は歩合現納小作人に与えられた種子類、鳩舎の鳩、兎舎の兎、蜜蜂の巣、池沼の魚類、圧搾器、釜、蒸溜器、桶及び樽、鋳造場、製紙場その他の利用に必要なる器具、藁及び肥料

以上のように直接税及びそれに類する租税の先取特権は、それと競合する他の先取特権に優先するものとされているが、それには特別法による例外がある。すなわち、租税の先取特権は、雇主の破産及び裁判上の清算（注）の場合の雇人給料の一定部分についての先取特権と訴訟費用についての一般の先取特権とには劣後することになつている。

雇人の破産及び裁判上の清算の場合には、その手続の遅滞や優先弁済権をもつ先取特権の存在によつて、賃金の支払が妨げられる結果となるから、このような事態を是正するために、1935年8月8日の統令により、賃金の一定部分に対して第1順位の先取特権が付与された。この先取特権は、現行法では労働法第47条に規定されている。この賃金の一定部分（差押不能部分）とは、職人労務者については最近15日分の賃金、使用人については最近30日分の賃金、派出店員及び商事代理人については90日分の手数料、最後に商業上の海員については最終支払期間分の支払額となつている。このように規定された賃金及び手数料は、確定判決後10日以内に、他の債権の有無にかかわりなく、支払わなければならないことになつている。

他方、直接税徴収のための先取特権は、1938年1月25日の破毀院審理部の判例により、質権者及び賃貸人にも優先することが認められていたのであるが、1951年1月18日の法律によつて、商工業上の有体施設及び機械器具について設定された質権には優先しないことになつた。

（注）　裁判上の清算 liquidation judiciaire フランス破産法は、直接にはわが国の和議法が規定するような破産予防のためにする強制和議を認めていないのであるが、これに代るものとして、1889年に認められたのが、裁判上の清算の制度である。この制度は、不幸かつ誠実な債務者の破綻の救済を目的とするもので、裁判上の清算開始の判決を受けた債務者は、破産者と異なり、選挙による職務に選任されることができない点を除き、なんら公私の栄誉権を喪失しない。

これには商事裁判所に対する債務者の申立を必要とし、裁判上の清算開始の判決があつた場合には、弁済期未到来の債務者に対してこれを請求できることとなるのであるが、無担保債権の利息の発生は、すべて停止され、さらに債務者は、その財産の管理につき種々の制限を受ける。

先取特権の適用範囲及び行使についての争訟は、もつぱら司法裁判所の管轄に属する。

第1921条 執行吏、競売吏、公証人、係争物保管者その他のすべての金銭の公けの受寄者は、その金額が出た本人の負担する直接税が納付されている旨の証明をしなければ、その寄託及び保管を引き受けた金額を、相続人、債権者その他の受領権限を有する者に交付することができない。

その係争物保管者及び受寄者は、必要があれば、その金銭を交付する前に、本人の負担する租税を直接に納付することができ、その租税の領収書は、これらの者に交付される。

本項の規定は、解散した会社の清算人についても、また、適用される。

2 前項の規定により第三者に課される義務は、課税名簿が徴収に付される前に、第1664条に規定された予定納税の名義で、納税者の納むべき金額の納付についても、また、拡張して適用される。

この義務は、第1668条の適用によつて納付さるべき法人税の予定納税額についても、また、拡張して適用される。

第1922条 借地人、借家人、収金人、出納人、その他本来の納税者から出て国庫の先取特権の行使を受けた金銭の受寄者及びその金銭の債務者は、すべて、督促があつた場合に、これらの者の負う債務又は手元金の総額において、本来の納税者にかわり、その者の負担する租税の全部又は一部の限度で、納付しなければならない。

正当に納付された金額に対しては、徴収官の領収書を交付する。

本条の規定は、法人に課された租税に関して、その法人の支配人、管理人、理事又は清算人についても、また適用される。

第1923条 直接税に関する先取特権は、他のすべての債権者と同じく国庫が納税者の財産に対し行使することができる他の諸権利を妨げない。

第1921条の規定は、租税法総典の「先取特権」の項に含まれているが、その内容は、先取特権というよりもむしろ租税確保のために第三者に課する義務を規定するものである。

㈣ 間接税に関する先取特権

共和8年7月1日の統令は、間接税局（注）に対し、納税者及びその連帯保証人の動産と有価証券の上に先取特権を与えた。

（注） フランスの税務機構は、革命から20世紀中頃まで、直接税局、間接税局、関税局及び登録税印紙税国有財産局の四局に分れ、それぞれが独立した権限を有していて、割拠主義的であつた。この4局のうちで、比較的強い権限を持ち、その占める比重が大きかつたのは、直接税局と間接税局の2局であつた。とも角、税務行政が、統一性に欠けた4局によつて遂行されるということは、非常に非能率的であつたので、4局統合の必要は、早くから認識され、統合の試案も度々採り上げられたが、結局成功しなかつた。第2次大戦後、統一租税法典の制定と相前後して、税務機構の改革が行われ、内国税総局と関税間接税局の2局が税務行政を分掌することとなつた。

第1927条 間接税及びこれに類する租税の徴収に当り、徴税機関は、納税者の動産及び有価証券の上に、すべての債権者に優先して先取特権と優先権を有する。ただし、裁判費用、6ヶ月間の家賃を除き、包装されている商品の所有者が所有権回復の要求を正式に表

明した場合を除く。

債権の確保のため、アルコール部は、業者の動産および有価証券に対して、前段に規定する先取特権と同じ先取特権を有する。

間接税に関する国庫の先取特権は、間接税官署に徴収が依託された公課、追徴金、その他の賦課金にまで適用しうることとなつている。この先取特権は、納税者の動産及び有価証券に対して行使されるが、第1927条は、裁判費用及び6月間の家賃に対する賃貸人の先取特権には優先しない旨規定している。この先取特権は、直接税に関する先取特権はもちろん、売上税、登録税及び印紙税の先取特権にも劣後することとされている。

1925年12月29日の法律は、酒類の運送人に対し、取引先にかわつて流通税と消費税を納付する法定代納制度を認め、さらに、その代納は、税務当局の権利と先取特権を妨げることがない旨規定している。現行税法第1928条は、この代位納付した流通税及び消費税に関して、酒類の運送人、香料の製造業者は、国庫の先取特権の代行者となる旨の規定である。ただし、税務当局の権限と先取特権とをそこなわない範囲に限られている。

また税法第1699条の規定によると、この先取特権は、地方税である興行税、酒類販売免許税についても、同様に適用される。

㈤ 売上税に関する先取特権

売上税を規定した1920年6月20日の法律は、国庫に対して、売上税の徴収を確保するための先取特権を認めていなかつた。しかし、1920年7月14日の統合により、売上税の徴収が間接税局に委託されたとき、間接税当局が有する先取特権が、売上税に対してまで拡張して適用できるかどうかが問題となつた。間接税局によつて徴収されるにもかかわらず、売上税は、課税名簿によつて徴収される直接税に似た性質を持つている点に問題があつたわけである。

先取特権は、徴収機関よりも徴収される租税の性質によつて規制されるという観点から、最初破毀院は、売上税についての間接税局の先取特権を否認した。売上税に関する先取特権をはじめて認めたのは、1930年4月16日の法律（第62条）である。この際、先取特権は、この法律制度以前に納期の確定した売上税に対してそ及して行使されうるかどうかが問題となつたが、破毀院はそ及効を認め、1930年4月16日以前に確定した租税に対しても、適用されることとなつた。次いで1944年1月27日の売上税法第65条が売上税に関する先取特権を「この法律に規定する租税の徴収に当つて、国庫は、納税者のすべての動産及び有価証券の上に先取特権を有する。この先取特権は、直接税及びこれに類する租税の先取特権に次いで行使される。」と規定した。この条文が現行税法第1926条に採りいれられたのである。

第1926条 売上税及びこれに類する租税の徴収に関しては、国庫は、納税者のすべての動産及び有価証券について、先取特権を有する。

破産又は裁判上の清算の場合には、優先権は、本税及び破産の宣告に先立つ6月間の加算税の総計に限定される。罰金は、すべて放棄される。

ただし、関税法第379条の適用を受ける輸入関係の諸税の徴収については、本条の規定は、適用されない。

第1692条第3項に規定する保証債務を支払つた場合でも、本条に基いて国庫に与えられる先取特権及び保証は、その支払をした者につき、そのまま行使される。

本条に基いて国庫に与えられた一般の先取特権の行使が妨げられない限り、売上税及びこれに類する租税に関するすべての優先権は、その金額が500万フラン又はそれを超える場合に、本税の徴収を担当する徴税機関の要請により、商事裁判所書記課に備え付けられた公簿に登記される。登記の行われる条件、期間、登記が臨時的に抹消される方式及び登記を公示する条件は、行政規則によつてこれを定める。

売上税の先取特権は、従来第1926条に、直接税に劣後すると規定されていたが、1955年4月30日の統令によつて、それが改正され、同順位となつた。

従つて、両者が競合する場合には、按分比例で配当されることになる。

(六) 登録税、印紙税及び有価証券税に関する先取特権

1935年までは、登録税局は、動産の特別先取特権しか有していなかつた。その先取特権は、相続税を担保するもので、相続開始後その相続財産から生じた果実、収獲物、所得の上に、それらが誰の占有に属するかを問わず、行使されるものである（共和7年3月22日の法律、1895年4月16日の財政法第7条、1901年2月25日の財政法第19条、1911年7月13日の財政法第7条）。他方、印紙税の徴収は、その罰金をも含めて直接税の先取特権と同じ先取特権によつて、担保されていた（1816年4月28日の法律第76条、1971年8月23日の法律第23条）。

1935年10月30日の統令は、登録税局に対して、動産上の一般の先取特権を付与したが、それが、有価証券税にまで拡張された（登録法第320条の2、有価証券法第189条）。これらの条文が今日では税法第1929条に置き換えられているわけである。この規定では、追徴金、罰金及び科料を除いて、国家は、納税者のすべての動産および有価証券の上に先取特権を有することとなつているが、罰金、加算税等は、例外的に国民連帯税の徴収のための先取特権によつて徴収確保がはかられた（1945年8月15日の統令）。

この登録税関係の国庫の先取特権は、第1929条の規定により、売上税の先取特権に次いで行使されるが、間接税の先取特権には優先する。

有価証券税に関する先取特権は、登録税と同様1935年10月30日の統令によつて設けられ、1934年12月21日の有価証券法第189条の2に規定された。

(七) 関税に関する先取特権

1791年8月6—22日の法律によつて設立された関税局の先取特権は、現在、関税法第1章第379条に規定されている。それは納税者の動産及び有価証券の上に設定されるが、破毀院1822年12月12日及び1929年5月12日の判決によつて、国庫の先取特権は、保証債務に対しても行使されることが明らかにされている。

鉱物油、その副産物、残滓、ベンゾールその他類似の生産物の生産者、輸入業者、精製業者、卸商人等は、関税及びその鉱物油、ベンゾール等に課されたあらゆる種類の税金の額に相当する債権の部分を徴収するにあたつて、債務者の動産の上に先取特権を有する。それは、順位において、法律が関税当局に認めた先取特権に次ぐが、質権に基く先取特権には優先することとさ

れている(関税法第380条)。

関税に関する先取特権は、前述のすべての租税の先取特権に劣後する。

(ハ) 動産の特別先取特権

(イ) 不動産税

動産上の一般先取特権に加えて、徴税機関は、特別先取特権を有している。この特別先取特権は、1808年11月12日法の第1条に規定されたもので、さらに1934年12月27日の直接税法第399条がそれを定めているが、1935年10月30日の統令が出るまでは、それが不動産税確保のための唯一の先取特権であつた。この1935年の統令は、不動産税のための動産の一般先取特権を規定したものであり、かくて不動産税の徴収は二重に保証されることとなつた。国庫の有する特別の動産先取特権は、現行税法第1920条第2項に規定されている。

前項に規定する先取特権は、次のものに対しても行使される。

一 納税者がその不動産収入について納付すべき比例税又は法人税の一部に関しては、その不動産からの収獲物、果実賃貸料及び収入

二 不動産税に関しては、課税客体たる不動産からの収獲物、果実、賃貸料及び収入

なお、判例は、不動産税に関するこの特別先取特権は、その不動産の取得者、不動産賃権者並びに賃料債権の譲受人に対しても、行使される旨判示した(1852年7月6日破毀院審理部、1893年2月1日ルアン裁判所等)。

つまり、この先取特権は収獲物、果実、賃貸料等の上に追及権をもつているわけである。セーヌ民事裁判所は、1936年1月6日に、不動産差押における競売の効力によつて、この先取特権は消滅しない旨の判決を下した。不動産税に関する動産の特別先取特権の優先順位は、直接税及びこれに類する租税についての動産の一般先取特権と同順位である。

(ロ) 相続税

この租税は、相続人、受贈者又は受遺者に課税される。被相続人の死亡後6月以内に、相続人等は、所有権移転の届出をしなければならないことになつている。共和7年3月22日の法律及び1934年12月21日の登録法第133条は、二つの方法によつてこの租税の納付の確保をはかつている。すなわち、納税義務者間に連帯責任を負わしめる方法と、届出財産の所得の上に先取特権を設定する方法とである。前記登録法第133条第3項は次のように規定している。

国家は、その徴収がなさるべき租税の納付について、何人の所有であるかを問わず、その届出財産から生ずる所得の上に請求権を有する。

1935年10月30日の統令以来、国庫の先取特権の統一化がはかられ、相続税の納付は、動産の一般先取特権によつて担保されるようになつた。

(ニ) 不動産上の先取特権

(イ) 一般先取特権

国庫が有する一般の先取特権中、その効力が動産及び不動産の全体に及ぶのは、次の三つに限る。

(a) 刑事裁判費用取立のための先取特権

(b) 1918年11月14日の法律により設けられた国家の対外的安全をおびやかす犯罪・違法行為取締のための先取特権。これは、没収の代りに、この法律に規定された罰金等の取立を担保する。

(c) 戦災補償金削減の場合の返還請求権を保証する先取特権(1928年3月23日の法律第9条)

その他租税の沿革上、大問題となつたものに、戦時利得税の徴収を確保するための一般の先取特権がある。それが施行されたのは、1914年から1918年までであつて、今日では歴史的な意味を有するにすぎない。

(ロ) 不動産の特別先取特権

この先取特権を国庫が有する事例は稀である。まず相続税の納付遅延の担保として、1911年7月13日の法律により設けられた先取特権を挙げることができる。相続人に対し、一定期間すなわち1年から5年にわたつてその租税を分割納付しうることが認められているために、国庫は、その相続不動産の上に先取特権を有することになる。この不動産の価格が相続税の税額の2倍に達しない場合には、相続人は、他の担保を提供しなければならないことになつている。このほか、アルザス・ロレン地方においてのみであるが、不動産税及びそれに相当する市町村税の徴収が不動産の特別先取特権によつて担保されている(1924年6月1日の法律第47条)。

(ハ) 地方税の先取特権

第1924条 第1920条から第1923条までの規定は、直接税である県税及び市町村税にも、適用される。

ただし、県税のための先取特権は、順位において国庫のそれに次ぎ、市町村税のための先取特権は、順位において県税のそれに次ぐ。

本条ただし書は、国税と地方税との優先順位を定めるものである。

フランスは、中央集権的色彩の強い国家であるから、国税優先主義は、その当然の帰結といえるが、地方税に対して、国庫の優先権を拡張して適用するに至つたのは、比較的新しく、1902年3月30日の法律がその最初のものである。

また、国税のうち間接税の先取特権は、直接税の先取特権に劣後するが、それは、さらに地方税たる直接税にも劣後すると解釈されている。フランスにおいては、地方税もそのほとんどすべてが国の機関によつて賦課徴収されるから、同一機関によつて徴収される直接税を国税、地方税共に間接税に優先させる方が実務上便宜的であるとするのがその根拠であると推測される。

(参考文献)

Dalloz, Nouveau Répertoire de Droit, 1949 ; mise à jour, 1955

Ministère des Finances, Statistiques et Etudes Financières, N°19-20 (1953), N°93 (1956)

Laferriére et Waline, Traité Elémentaire de Science et de Législation Financières, 1952

Delbez, Eléments de Finances Publiques, 1955

Planiol et Pipert, Traité Pratique de Droil Civil Français, Tome XII, 1953

Beudant, Cours de Droit Civil Français, Tomes XIII XIV, 1948

Colin et Capitant, Cours Elémentaire de Droit Civil Français, Tome II, 1953

五　スイスにおける不動産税の優先権

㈠　スイス民法における公法上の担保権とその効力

スイス民法は、法定担保権の一つとして、法律又は官庁の命令に基き直接に成立する担保権を認め、州の公法上の担保権もこれに含めている。

第836条　公法上の債務関係又は土地所有者にとり一般的な他の債務関係から成立する州法の法定担保権は、別に定めのない限り、登記なくして有効に成立する。

本条は、州がまず公的な性質をもつ公課を担保権によつて担保する権限を有することを認めたものということができる。(たとえば、同法第6条は、州の公法上の権能は、連邦民法により制限されないと規定し、同第7条の2は、連邦、州及び市町村は、公共の福祉のため不動産所有権を制限することができると規定している。)

本条は、州法の法定担保権を公法上の担保権と土地所有者にとつて一般的な債務関係から成立する担保権とに区別する。公法上の担保権とは、特別の処分及び行政命令によつて不動産上に生じた給付その他河川改修費、耕地整理費等の受益者負担金を担保するための担保権をいい、土地所有者が一般的に負担すべき債務関係から成立する担保権とは、土地所有者として、一般的に負担すべき給付として、不動産税、火災保険料、公道の建設維持のための負担金、照明費、水道施設費、下水施設費等があげられる。これに対し、ウイーラントは、法文が不正確であつて、この二つの範ちゆうは、いずれも公共の利益に基く公法的な負担で、二つに分類する実益がないと述べている。

これらの担保権は、その公法的性質にかえりみ、原則として、不動産登記簿に登記を要せずして、有効に成立し、外形的な表象を伴わないで成立する点では、公示の原則の例外をなす。

しかし、州は、その担保権が法律上直接に成立するものであるか、又は不動産登記簿への登記によつて成立するものであるかを定めることができ、本条の「別に定めのない限り」の規定は、本法の例外を認める趣旨である。

公法上の担保権は、すべての担保権及びその他の物権に優先する。このことは、法文上明確化されていないが、公共の福祉のため不動産所有権の法律的な制限としての性質上、解釈論上当然であると解されており、その意味で優先権が与えられているといえよう。

㈡　スイス州税法における租税債権の効力

スイスの税制は、州（カントン）中心主義をとつており、州及びその市町村の税法は、各州の立法府の権限に属せしめられている。ベルン州税法に規定された州税及び市町村税の租税債権の効力は、次のとおりである。

直接州税及び市町村税に関する法律

第164条　法定不動産担保権は、破産開始又は換価申立の時までに既に経過した最近の二課税年度及び現行課税年度において不動産及び水利権に課された財産税のために、当該財産

税を課された不動産及び水利権の上に不動産登記簿に登記なくして州の利益のために成立し、他のすべての担保権に優先する。

2　前項の担保権は、法律上の停止状態にある場合においては、当該期間だけその存続を延長する。

スイス民法第836条の規定に従い、ベルン州税中、不動産税については、登記なくして、課税物件の上に法定担保権が成立し、破産等の場合には、その手続開始の時から二課税年度及び現年度の財産税額について、すべての担保権に優先する点において、極めて強い効力を有する。ただし、それは、財産税についての特別先取特権であつて、その他の税については、該当規定が見出されず、また、納税者の全財産上に成立する一般的先取特権でないことを留意すべきである。

なお、市町村財産税についても、同趣旨の規定があるが、その法定担保権の優先権は、州財産税に劣後する(同法199条)。

(参考文献)

Wieland, Das Saxchenrecht des Schweizerlischen Zivilgesetzbuchs

六　イギリスにおける動産抵当と租税債権

㈠　動産抵当制度創設の経緯

いわゆる譲渡抵当(モルゲージ)の目的物は、単に不動産に限定されず、つとに普通法上動産抵当が一般的に認められていた。しかし、この場合にも、引渡すなわち占有の移転が有体動産の権利移転の唯一の証拠とされていたが、16世紀後半に至り、動産上の権利は、占有の移転なくして、捺印証書(deed)により移転することとなつた。この証書が売渡証書(bill of sale)といわれ、これにより、動産の所有権は、設定の時に抵当権者に移転し、担保権設定者は、占有を継続するが、債務不履行に至るまで動産の権利を受け戻す可能性を持つにすぎないものとされた。もし設定者が履行遅滞に陥れば、担保権者は、ただちにこの証書に基いて動産の占有を取得できる。しかし、一度このような事態が生ずれば、設定者は、後に弁済能力ができても、これを受け戻すことができず、完全に所有権を喪失する点において、設定者に苛酷であるとの批判が生じた。

そこで、衡平法においては、取引の実体に即し、形式に拘泥せず、設定者の権利を保護することとなつた。すなわち、動産抵当の担保目的を重視し、設定者を真の所有者とみて、担保権者は、抵当物件から満足を受ける権利を有する債権者に過ぎないとし、履行期限後においても、債務者に請戻権を認めることになつた。

しかし、動産の権利が占有の移転なくして捺印証書により移転するため、第三者との関係において公示の方法を欠き、設定者の占有を信じて信用を与えた債権者を害することが甚だしくなつた。他面資本主義の発達に伴い、企業用動産の担保化の要請が強く、遂に1854年の売渡証書法(Bills of Sales Act)の制定をみるに至つた。同法は、1866年(小改正)、1878年(大改正)、1882年(総合的改正)とそれぞれ改正されて、今日に至つている。

㈡　売渡証書法の概要

(1)　売渡証書の客体

売渡証書の客体は、動産(personal chattels)に限られる。ここにいう動産とは、①引渡

によつて完全に譲渡できる物件、②土地と分離して譲渡されるか、又は土地とは分離して担保権を設定される場合の成熟中の穀物、③土地と分離して譲渡されるか、又は土地とは分離して担保権を設定される場合の定着物及び④本法の適用上動産とみなされる事業用機械である。事業用機械とは、工場若しくは作業所内において使用されるか、又は工場若しくは作業所に付属される機械であつて、若干の例外がある。例外には、①水車、蒸気エンジン及び蒸気ボイラー等の固定動力機械設備、②シヤフト、車輪等の固定動力伝導機械、③工場又は作業所内にある蒸気ガス及び用水用パイプが含まれる。

(2) 売渡証書の要件

(イ) 売渡証書は、対価30ポンド未満の場合には無効である（1882年改正法第12条）。

対価を正しく売渡証書に記載することは、売渡証書の要件である（改正法第8条）。しかし、この要件を欠いて虚偽の対価を記載した絶対的売渡証書（担保のためでない売渡証書）は、第三者に対しては効力を失うが、当事者間では、なお有効である。

(ロ) 売渡証書の形式

絶対的売渡証書には特定の形式は必要でないが、担保のための売渡証書（bill of sale by way of security）は、改正法に定められた形式に従うことが必要であり、この要件を欠けば無効である。形式には、当事者、共同当事者、対価、売渡証書の客体となりうる目的物、被担保金額、利子、弁済期、弁済方法等が記載されなければならない。

(ハ) 認　　証（attestation）

絶対的売渡証書も、担保のための売渡証書も、共に適法に認証されなければならない。担保のための売渡証書は、当事者以外の1人以上の信用できる証人によつて認証される。絶対的売渡証書は、最高裁判所のソリシターによつて認証される。

(ニ) 登　　録（registration）

絶対的売渡証書も、担保のための売渡証書も、ともに登録が必要である。登録の方法は、シエデユールに従つた売渡証書及び附属目録の正副本及び認証書を一定の宣誓とともに、Central Office of Supreme Court の登録官に提出して行われる。登録期間は、作成後七日であり、その有効期限は、5年である。

(3) 売渡証書の効果

(イ) 当事者間においては、設定者は、占有を保持するが、その動産を敷地（premise）から売却除去することができない。将来元利を弁済してこれを受け戻す権利（redemption）を有するに止まる。担保権者は、動産抵当の場合には、担保のための売買にすぎないから、目的物の占有を取り戻すことはできないが、設定者が約定期限までに債務を履行しないとき、設定者が破産したとき、その占有に係る物件の一部を故意に他に譲渡したとき、設定者の財産に対して強制執行を開始する命令があつたとき等には、担保権者が設定者から目的の占有を奪うために、目的物を差し押えることができる。

(ロ) 第三者関係においては、設定者は、当該目的物の処分権を有せず、たとえ第三者が善意に取得しても、担保権者は追及できる。担保権者は、目的物を第三者に譲渡できるが、この場

合には、設定者の同意を得なければならない。

(4) 売渡証書と租税債権

売渡証書のうち、担保の目的を有するものについては、租税債権との関係においては、特殊性を有する。すなわち、「本法が適用される売渡証書は、当該証書がなければ租税及び救貧税並びにその他の教区税を徴収するための令状によつて差し押えられるべき売渡証書に含まれた動産に対しては対抗できない。(第14条)」つまり、売渡証書による動産担保をしていなければ、国税及び地方税の滞納により、設定者の財産として、差押令状によつて滞納処分を受けるような財産が売渡証書による目的物のなかに含まれている場合には、売渡証書があり、その目的物の権利が担保権者に移転し、担保権者の財産となつていても、設定者の滞納処分との関係においては、その実質的所有権に着目して、差押を許している。さきに述べたように、設定者の財産に対する民事上の強制執行に対しては、担保権者は、異議を申し立て、占有を回復するため差し押えることができるが、租税との関係においては、担保権者の差押を認めないのである。しかも、私債権者は、1年分の滞納税金を代納しなければ、滞納処分の進行を阻止しえないのであるから、実質的には、担保権は租税債権に劣後することになる点に注目すべきであろう。

(参考文献)

Halsbury, Laws of England Volume Ⅲ

Chitty's Statutes, 6th Edition.

動産抵当資料 (ニ) 正野虎雄「英国のビル・オブ・セールス・アクト」(法協55・2号)

七 ドイツにおける譲渡担保と公法上の債権

(一) 譲渡担保の概要

ドイツにおいては、譲渡担保 (Sicherungsübereignung) は、わが国におけると同様に、民法の規定にはなく、民法が認める不動産担保権 (Grundpfandrecht) と質権 (Pfandrecht) のほかに、学説及び判例の所産として認められてきた。すなわち、譲渡担保は、担保の目的をもつて所有権を譲渡するものであり、通常譲渡は、無条件でなされ、債務が弁済されたときは、譲受人は、所有権返還の債務を負い、債務が弁済されないときは、譲受人は、当該目的物から弁済を受けることになる。弁済を受ける方法は、当事者の合意により、①弁済がないときは、譲受人は、担保物の所有権を取得すべき旨を合意することもできるし (流質的譲渡担保)、②質物と同じように公の競売により弁済を受け、残余があれば、債務者に返還するとすることもできる (清算的譲渡担保)。また、イギリスの売渡証書による譲渡抵当又はフランスの営業財産に対する質権のように、営業財産 (営業品、在庫品等) の全部又は一部の所有権を占有改定により譲渡し、営業財産の抵当化に資する場合も多い。譲渡担保は、時として公序良俗に反するとして無効となり、また、他の債権者を害することによつて、譲受人の不法行為責任を生ずるという判例もあるが、それ自体としては、動産抵当化の要請によつて、判例上認められている。しかし、譲渡担保が債権者に必要以上の権利を与え、他の債権者を害するおそれがあるので、これを禁止して営業財産に対する質権をもつて代えるべきであるとし、1926年カイナート等を中心として登録質施行法案が議会に提案されたが、財産状態の公示をきらう債務者側の反対により、遂に葬り去られてしま

つた。なお、譲渡担保と類似するものとして、いわゆる売渡担保（Sicherungskauf）があり、わが国と同じく、売買の形式により、担保目的を達している。

（注） 我妻「「売渡担保」と「譲渡担保」という名称について」（法協52巻7号）参照

(ニ) 譲渡担保の対外的効力

譲渡担保の対外的効力については、わが国におけると同じく、所有権が内外ともに完全に移転するという説と担保のためであるから対外的に移転しないという説があり、前者がむしろ通説である。従つて、担保権設定者の債権者が担保権設定者を執行債務者として担保物に対して強制執行をした場合には、担保権者は、第三者異議の訴を提起できるに対し、逆に担保権者の債務者が担保権者を執行債務者として担保物に対して強制執行をした場合には、設定者は、これに対し第三者異議の訴を提起できないと解されている。

しかし、実際上は大いに争われているところであつて、むしろ公法上の請求権の強制徴収については、有力な反対の判例がある。すなわち、信託的譲渡の場合に、受託者（担保権者）は、委託者（債務者）の債権者（この場合は、公法上の団体）の行う強制執行（この場合は、強制徴収）に対し、第三者異議の訴を主張できないと判示している判例がある（ライヒ財務裁判所判決集第19巻第126頁及び司法週報1928年242頁参照）。バウムバッハ、ランテンバッハなどは、シュヴィスターとともにこの判例を支持し、次のように述べている。

「譲渡担保の本質は、民法の経済的間隙を補てんする空取引であり、占有なき質権であるから、破産においても債権者に対し取戻権は認めていない（大審議の判例通説、この点わが国の破産法第88条と異なる。）。しかも、譲渡担保は、優先権をひそかに手に入れて他の債権者を害することになる。また、民事訴訟法第805条（ライヒ租税法第346条）では、物の占有を有しない第三者は、質権又は優先権に基いて物の差押に異議を主張することができず、優先弁済の訴を提起できるのであるから、むしろ優先弁済の訴で主張すべきである（この点わが国の少数説に似ている）。譲渡担保の経済的意義にかえりみるときは、委託者（債務者）は、受託者（担保権者）の債権者に対して、第三者異議の訴を提起できる。」

公法上の滞納処分について、ライヒ財務裁判所の判決を参照できないので、正確な論旨を把握しえないが、譲渡担保の担保権という実体に注目し、所有権の移転の形式面に拘泥していない態度がここに看取されるのである。

（参考文献）

Baumbach--Lauferbach, Zivilprozessordnung, 1954

現代外国法典叢書独逸民事訴訟法（Ⅲ）

八 アメリカにおける詐害行為の税務上の取扱

(イ) 概　　要

アメリカでは、詐害行為は、財産譲受人の責任（liability of transferees）の一態様として扱われている。財産譲受人の責任は、法的性格からこれを三つの型に分けることができる。

第1は、衡平法上の責任（liability in equity）と言われるもので、債権者を害する意図をもつてなされた財産譲渡につき認められるのである。

第2は、財産譲渡の当事者間の契約に基いて、譲受人が譲渡人の債務を引受ける場合である。

第3は、制定法によつて、財産譲受人をも債務者とするものである。たとえば、租税法では、相続税及び贈与税に関して譲受人に未納税額につきこの責任を負わせている。この責任については、州の法律で規定している場合が多い。

財産譲受人とは、譲渡財産につき何らかの利益を得ている者であつて、譲渡の方式及び譲受という名称は問わない。従つて、買受人、受贈者、受遺者、相続人、譲受人、受取人、受益者、受託者及び一旦その財産の移転がその手を通して行なわれた者は、すべて財産譲受人となるわけである。

財産譲受人の責任は、すべての種類の租税にわたつて認められ、本税のみならず、利子及び罰金についても認められる。責任の限度は、各態様によつて異なる。

㈡ 衡平法上の財産譲受人の責任

この責任は、日本及びドイツでの「詐害行為責任」に該当するものであつて、財産譲渡につき、財産譲受人に対し譲渡人の債務の弁済義務を負わせるものである。

(1) 要　　件

(イ) 納税者が、納付不能であるにもかかわらず、自己に属する財産の譲渡をしたこと又は財産譲渡の結果、納付不能となつたこと。

(ロ) 財産の譲渡が適正な価格より低い価格でなわれたこと。

(ハ) 譲渡の行なわれたときに、租税債務がすでに発生していたこと。

(ニ) 本来の納税者たる譲渡人に対して法律に定める徴収処分を行つたが、効果がなかつたこと又はこのような処分を行つても効果がないと認められること。

以上の四つの要件の一つを欠いても、財産譲受人の責任は、成立しない。

当事者の詐害的意図は、絶対的要件ではなく、かかる意図があるときは、政府の挙証責任が軽減されることとなる。

租税債務は、財産譲渡のときにおいて発生していることをもつて足り、確定している必要はない。租税を課される所得又は課税事由が時間的に譲渡に先だつている必要はなく、各年が課税の単位たる限り、租税が譲渡の行なわれた年において発生したことをもつて足りるものとしている。

財産譲受人の責任は、債権者保護のために、二次的に認められたものであり、政府は、まず譲渡人に対し賦課徴収を行つた後でなければ、譲受人に対し請求することができない。ただし、譲受人が支払不能である等明らかに資力のないときは、この限りでない。

(2) 法人の株主への財産譲渡

この場合は、衡平法上の責任ではなく、判例上のトラスト・フアンド・ドクトリン（信託基金の原則）により責任が認められる。この理論は、株主の手中にある法人の資産は、法人の債権者のために、いわば信託的基金を形成するものであるとし、従つて、法人が支払不能に陥つたときは、この基金を弁済にふり当てるというのである。

（注） 信託基金の原則とは、アメリカにおいて、1824年にストーリイ判事によつて初めて説かれた原則

で、会社の資本は債権者に対する信託基金であるとするものであるが、多くの批判を受け、現在ではただ支払不能の会社についてのみ限定的に承認されているに過ぎない（高柳編英米法辞典）。

租税の分野においても、この理論は確立されている、すなわち、ブランデイズ判事は、「解散の際に、法人の資産の分配を受けた株主は、その資産を限度として、その法人の租税を納付する義務を個別的に負うものである。」と述べている。

これと同じ理論は、法人がその従業員に低価で財産を譲渡した場合にも、適用される。

(3) 責任の範囲

財産譲受人の責任は、租税債務の元本のみならず、その利子及び罰金にも及ぶ。財産譲受人は、その受領資産の価額に受領の日からの法定利率を加算した金額を限度として、責任を負う。ただし、受領資産の対価として譲受人に与えたものがあるときは、その対価の金額を控除した残額を責任の限度とする。租税を納付した譲受人は、他の譲受人に対し譲受財産の価額に応じて求償することができる。

(三) 手続規定

(1) 賦課

財産譲受人の責任は、追徴税額の場合と全く同じ手続で賦課徴収される（内国歳入法第6901条）。

従つて、内国歳入局長官は、追徴税額を決定し、その通知を財産引受人に対し送達しなければならない。この通知を受けた譲受人が、受領後90日以内に、租税裁判所に訴訟を提起しなかつたとき又は出訴の権利を放棄する書面にその旨を署名したときに、始めて、この追徴税額の決定が確立する。租税裁判所に出訴した場合には、その裁判の判決が確定するまでは、賦課は確定しない。ただし、譲受人が、ただ課税を妨げるためにのみ訴訟を提起したときは、緊急賦課を行うことができる。

(2) 挙証責任

追徴税額の通知を受けた譲受人が租税裁判所に出訴した場合には、歳入局長官を被告とし、訴訟が開始されるが、この場合の挙証責任は、三つの部分に分けられる。

(イ) 財産譲受人にその納付すべき租税があること。歳入局長官の行つた税額決定は、「正しい」との推定を受けるから、「誤りである」と主張する納税者において、挙証しなければならない。

(ロ) 財産譲受人に法律又は衡平法により責任があること。

内国歳入法第6902条は、「租税裁判所における訴訟手続において、原告が納税者の財産の譲受人として責任があることを立証する責任は、歳入局長官又はその代理人が負うものとする。」と規定している。

被告たる内国歳入局長官は、(三)の(1)に掲げた4つの要件のすべてにわたり立証しなければならない。特に支払不能の点については、財産譲渡のときすでに支払不能であつたこと又は譲渡により支払不能となつた因果関係を立証しなければならない。ただし、当事者間に詐害意思があるときは、この点を立証する責任を歳入局長官は免れることとなる。

歳入局長官は、また、追徴税額決定にあたり、譲渡された財産の価額をも証明する必要がある。

(ハ) 原告の再抗弁

賦課期間の徒過、既判事項あるいは納付などによる抗弁は、原告において負担する。

(3) 賦 課 期 間

最初の譲受人については、納税者についての期間経過後1年間以内

2回目以後の譲受人については、前の譲受人についての期間経過後1年間以内

(参 考) 租 税 裁 判 所

(1) 沿 革

合衆国の建国当時は、税務当局の賦課徴収処分の「司法審査」について、憲法にも成文法にも明文なく、コモン・ローの支配を受けていた。最高裁判所は、2つの判決により原理を確定した。1つは、裁判所は、法の明文なきときには、当該租税が納付される前には、政府の課税処分に干渉することはできないとするものであり、もう1つは、一旦租税が納付されたあとでは、課税処分の違法を理由として、納付した租税の返還訴訟を提起できるというのである。

税制の発展と複雑化は、多くの難事件を生じ、国民も、納税した後だけではなく、納税する前に救済してもらうことを要求した。内国歳入法は、1924年に「政府執行部内における独立機関」として「租税訴願庁」を設置し、追徴税額の恣意的請求から納税者を保護することとなつた。1942年に「租税訴願庁」は、「租税裁判所」と名称を改めた。現在でも、この手続のほか、従来どおりまず租税を納付し、しかる後、地方裁判所または請求裁判所に租税の払戻請求の訴訟を提起する方法が行われていることはいうまでもない。

(2) 性 格

租税裁判所は、租税事件に関する第1審裁判所であるが、司法裁判所ではなく、行政裁判所である。租税事件における第1審裁判所としては、そのほかに地方裁判所及び請求裁判所がある。これら司法裁判所が、租税の還付請求を扱うのに対して、租税裁判所は、追徴税額の更正のみを扱う制限管轄裁判所である。

納税者は、いずれの裁判所を第1審裁判所とするかを自由に選択できるが、一旦選択した以上途中で変更することはできない。

(3) 構 成

判事16名よりなり、判事は、上院の承認を得て、大統領が税務のエキスパートの中から任命する。判事の在任期間は12年であつて、在任中は強い身分の保障を受ける。

(4) 管 轄

租税裁判所の管轄は、設置法により明確に与えられたものに厳密に限定される。すなわち、

(イ) 所得税、超過利得税、遺産税及び贈与税に関する追徴税額の決定。

(ロ) 旧歳入法第711条(b)(1)(H)(e)及び(k)または、第721条(a)(2)(c)に基く例外に関する還付は請求否認の再審査。

(ハ) 旧歳入法第722条に基く救済申請却下の再審査。

(ニ) ヴインソン・トラメル法の条項に該当した若干の契約により生じた超過利得の決定の再審査。

(5) 他の裁判所との関係及び上訴

租税事件の第1審裁判所としては、租税裁判所及び請求裁判所があり、租税裁判所は、追徴税額の再審査を、他の司法裁判所は、租税の還付請求を、というように訴訟事項を異にしていることは、すでに述べたところである。

租税裁判所の判決に対しては、巡回控訴裁判所へ直接に控訴を提起することができ、さらに、移送命令書により最高裁判所の審査を受けることもできることになつている。

九 ドイツにおける詐害行為の取消

(一) 破産手続外における債務者の法律的行為の取消

ドイツにおいては、ライヒ租税法第114条から第121条までに詳細な第二次納税義務が規定されているが、詐害行為取消権に類する権利は、民法の特別法である「破産手続外における債務者の法律的行為の取消に関する法律」に規定されており、それが租税に関しても準用されるので、その条文を示すことにする。

破産手続外における債務者の法律的行為の取消に関する法律

(1879年7月21日制定)

第1条 債務者の法律行為は、破産手続によることなく、債権者の満足のため、この法律により、債権者に対し無効なものとして、これを取り消すことができる。

第2条 執行力ある債務名義を有し、かつ、その請求権が弁済期に達した債権者は、債務者の財産に対する強制執行により債権の完全な満足が得られなかつたとき又はこの事態が予測されるときは、取消権を行使することができる。

第3条 次の各号に規定する法律行為は、これを取消すことができるものとする。

一 相手方と通謀し、債権者を害する意図をもつて行つた債務者の法律行為。

二 取消請求の訴訟係属前1年以内において、債務者が次の者と締結した有償契約。

婚姻前又は婚姻継続中に行つた配偶者との契約、債務者又はその配偶者の直系尊属及び直系卑属との契約、債務者又はその配偶者の実兄弟姉妹及び異父母兄弟姉妹並びにこれらの配偶者との契約。

ただし、契約の締結により、債務者の債権者が害され、かつ、他方の契約当事者が契約締結のときにおいて債権者を害する債務者の意図を知らなかつたことを証明しないときに限る。

三 取消請求の訴訟係属前1年以内に債務者の行なつた無償処分。ただし、慣習的贈与に属しないものに限る。

四 取消請求の訴訟係属前2年間に債務者がその配偶者のために行なつた無償処分及び当該期間内に債務者が行つた嫁資又は法律上その管理に服する妻の財産への担保設定行為。ただし、債務者が法律上又は当該期間前に締結した契約により担保設定の義務を負つていなかつたときに限る。

第４条　債権者が、執行力ある債務名義を取得する前又はその請求権の期限が到来する前に、債権者が第３条第２号から第４号までの規定に該当する法律行為の相手方に対し、当該法律行為を取り消す意図を書面の送達により通知した場合において、この送達のときにおいて債務者がすでに支払能力がなく、かつ、このときから２年以内に取消請求訴訟が提起されたときは、期間は、送達のときからさかのぼつて計算する。

第５条　執行力ある債務名義の取得前においては、取得請求訴訟は、異議によりこれを行うことができる。ただし、債権者は、決定前に裁判所が定める期間内に、本訴を提起しなければならない。

第６条　取消は、取り消されるべき法律行為のために債務名義を取得したこと又は取り消されるべき法律行為が強制執行若しくは差押の執行によつて実現されたことにより、排除されない。

第７条　債権者は、その満足に必要な限りにおいて、取り消すことができる法律行為により債務者の財産から譲渡され、又は引渡された物をなお債務者に属するものとして、譲受人から取り戻すことを請求することができる。

無償給付の善意の譲受人は、当該給付により増加した価額の範囲において、返還しなければならない。

第８条　譲受人は、反対給付の返還又は取り消しうる給付の場合には、その請求を債務者に対してだけ行うことができる。

第９条　取消が訴訟として主張されたときは、譲受人において行うべき返還の範囲と方法を訴訟の申立において示さなければならない。

第10条　仮に執行力ある債務名義又は留保条件の下に発せられた判決（民事訴訟法第502条、第562条）の場合においては、取消請求を理由あるものと表明した判決において、当該判決の執行は、債務者に対し発せられた命令が有効となり、又は留保条件がなくなつたことにかかわらしめなければならない。

第11条　被相続人に対して理由づけられた取消は、相続人に対しても、これを主張することができる。

取り消すことができる法律行為の相手方である者の他の権利承継人に対し、次の各号に規定する場合においては、前者に対し理由づけられた取消を主張することができる。

一　その取得のときにおいて、債務者がその債権者を害する目的をもつて当該法律行為を行つたものであることを知つていたとき。

二　当該権利承継人が第３条第２号に規定する者に該当し、かつ、その取得のときにおいて、被権利承継人に対する取消が理由づけられた事情を知らなかつたことを証明しなかつたとき。

第４条の基準における期間の延長のためには、取消請求提起の相手方である権利承継人への書面の送達をもつて足りる。

第12条　第３条第１号に基く取消権は、債権者が執行力ある債務名義を得たとき及びその請求

の期限が到来したときから10年をもつて時効により、消滅する。ただし、この時後に行われた法律行為については、法律行為が行なわれた時から時効の進行は開始する。

第13条　債務者の財産に関して破産手続が開始された場合においては、破産債権者によつて提起された取消請求の続行は、破産管財人に帰属する。売得金から手続費用を債権者に先だつて償還する。

取消請求に関する手続がなお訴訟係属中であるときは、破産手続は、中断する。開始延期の場合には、民事訴訟法第217条の規定を準用する。

（以下省略）

(ニ)　破産における租税債権の地位

(1)　概　　要

現行のドイツ破産法は、1858年5月20日に公布され、1900年1月1日から施行されたものである。

同法は、日本の破産法と同じく、債務者がその総債務を完済することができない場合に、競合して存在する総債権者間の平等の保証をするための制度であり、そのため、これらの債権者に対し、否認権、取戻権、別除権及び相殺権等の権利を附与し、あるものは財団債権としてその間の公平を図つている。

ドイツでは、租税債権は、原則として破産債権を構成するから、破産における租税債権の取扱は、破産法に従つて行われる。

(2)　否　認　権（第29条―第42条）

否認権は、一定の要件の下に破産手続開始前にされた破産者の法律的行為を破産債権者に対し無効なものとして否認することにより、破産債権者の共同の弁済に充てられるべき財産の減少を防止し、かつ、破産債権の増加を防止することを目的とする制度である。

否認権は、大規模な債権者取消権であり、従つて、要件及び法律的行為の性質などは、債権者取消権における場合と同様である。

従つて、否認されるべき法律的行為は、破産者の行為のみならず、債権者の行為特に強制執行及び仮差押に基く執行行為も含む。

否認されるべき法律的行為は、(イ)身分行為ではなく、(ロ)その行為により破産財団に属する財産を減少せしめ、破産債権者を害するものであつて、(ハ)害したか否かは、審判終結当時の事情による。

否認されるべき法律行為は、これを二つに大別することができる。一つは、いわゆる特別否認と言われるもので、破産財団に特有のものであり、他は、債権者取消権においても認められる詐害行為である。

(イ)　特別否認により否認されるべき法律行為（第30条）

（a）　破産者が支払停止又は手続開始の申立後にした法律行為で、この結果破産債権者が害され、かつ、相手方がその行為の当時支払停止又は手続開始の申立があつたことを知つていたとき。

（b） 支払停止又は手続開始申立後に、破産者が破産債権者に対して行つた弁済行為若しくは担保提供行為で、相手方債権者が支払停止等の事情を知つていたとき。

この場合は、弁済行為が本旨弁済であると不本旨弁済であるとを問わない。ただし、本旨弁済のときは、相手方の悪意の立証責任は、破産管財人が負うが、不本旨弁済のときは、相手方が負担する。

（c） 以上の法律行為が手続開始の時から6月以前にされたものであるときは、支払停止の事実を知つていたことを理由とする否認は、これを行うことができない（第33条）。

(ロ) 一般的詐害行為（第31条、第32条）

これに該当する法律行為は、債権者取消権によつて取消される法律行為とほぼ範囲を等しくする。

（a） 破産者が破産債権者を害する目的をもつて行つた法律行為で、相手方がその目的を知つているもの（破産手続外における債務者の法律的行為の取消に関する法律（以下「債権者取消権法」と略称）第3条第1号参照）。

この法律行為は、行為の時から30年内は、これを否認することができる（第41条第1項）。

（b） 手続開始前1年間に、破産者が配偶者又は自己若しくは配偶者の親族との間に結んだ有償契約で、相手方が契約締結の当時破産者の債権者を害する目的を知らなかつたことの立証がなかつたとき（債権者取消権法第3条第2号参照）。

（c） 破産者が手続開始前1年間になした無償行為で、慣習上の季節贈与を目的としないもの（債権者取消権法第3条参照）。

前の(イ)及び(ロ)に述べた法律行為の否認は、その否認されるべき法律行為につき執行力ある債務名義が取得され、又はその法律行為が強制執行若しくは仮差押によりその効力を生じた場合でも、これを行うことができる（第35条、債権者取消権法第6条）。

(ハ) 取 戻 権（第43条―第46条）

破産者に属しない物件が破産財団のなかに組み入れられたときは、当該物件につき権利を有する者は、物的又は人的請求権により、その取戻しを主張することができる。

譲渡担保などの信託財産で、受託者が破産したときは、委託者は、取戻権に基き、信託財産を取り戻すことができる。これに反し、譲渡担保権者は、別除権を主張することができるにとどまる（判例、通説）。

(ニ) 別 除 権（第47条―第52条）

別除権は、破産債権者に対し、優先弁済権を有する者が、破産財団に属する物件から、他の請求権（財団債権も含む。）に優先して満足を受けることを主張する権利である。抵当権や質権を有する担保権者がこれに当る。関税又は消費税などの租税債権は、課税官庁が留置又は差押えた物件につき約定質権と同じ別除権を取得する（第49条第1項第1号）。

当該物件が、課税対象となつたものであり、税務官庁の処分権内にあり（例えば、担保に提供していること）、又はその差押を受けたことを成立要件とする。

(ホ) 財団債権（第57条—第60条）

財団債権とは、破産財団の管理、処分に要した費用であり、別除権及び相殺権実行の後、破産債権者に優先し、かつ、配当手続によらずに弁済をうける。

破産手続中財団に属する土地の公租公課は、破産財団管理費用として財団債権を構成する。

(ヘ) 破産債権者の順位（第61条）

破産債権は、別除権、相殺権及び財団債権実行後に残つた破産者の財産から平等に弁済を受けるのを原則とするが、破産債権のうち次の特定のものについては、その性質上、他の破産債権より優越的地位を認めている。

第1順位　手続開始前または破産者死亡前最後の1年以内に、破産者の家事または営業において労務を提供した者の借金、費用。

第2順位　手続開始前最後の1年以内に、納期の到来した公課につき、国、州及びその他地方団体の有する債権（利子税、加算金、徴収費用を含む。）。

第3順位　寺院、学校、公共団体及び保険引受の義務のある公立火災保険所が、法律に従つて徴収すべき公課につき、破産者に対して有する債権で手続開始前最後の1年以内に満期となつたもの。

第4順位　医師、薬剤師、産婆、看護人の手続開始前最後の1年以内の債権。

第5順位　破産者の子女、未成年者及び被保護人の財産で、法律上破産者の管理に属するものにつき、これらの者の有する債権。

第6順位　その他一切の破産債権。従つて、納期が手続開始より1年前に到来した租税は、本順位に属することとなる。

第八　租税滞納整理関係資料

（注）　以下に掲げる資料は、調査会の審議の過程において提出したものおよび口頭説明の基礎資料のうちから主要なものを選んだもので、計数は概ね提出当時のままであるが、一部については提出後所要の補整をしたものがある。また、国税滞納状況累年比較表および地方税（府県税）滞納状況累年比較表については、昭和30年度から昭和32年度までのものを参考までに追加した。

一　国税の滞納整理事務の概況（昭和31.6.25提出資料）

（注）　この概況書の計数は、調査会に提出したものにつき所要の補整をした。なお、滞納整理の方法として記載されている事項のうち、この資料提出後若干の変遷を見たものもあるが、その大綱には変化はないので、この概況書は現行の滞納整理の方法をおおむね適確に示しているということができる。

1　滞納整理と国税徴収法

滞納整理は究局的には、国税徴収法に規定する強制換価手続（差押、公売という一連の滞納処分手続）によつて行われるのであるが、強制換価手続が滞納整理事務のすべてではない。むしろ強

第一表　　滞納整理状況調

区分		昭和29年度			昭和30年度		
		件数	税額	人員	件数	税額	人員
		千件	百万円	千人	千件	百万円	千人
要処理	前年より繰越	8,825	112,772		7,780	104,819	
	新規発生	6,837	114,424		6,393	88,430	
	計	15,662	227,196		14,173	193,249	
処理済	現金収入	5,390	91,914		5,858	80,003	
	その他	2,492	30,464		2,082	28,576	
	計	7,882	122,377		7,940	108,578	
年度末滞納		7,780	104,819	2,648	6,233	84,670	1,906
内訳	執行停止	2,105	28,543	1,068	1,301	20,819	565
	差引純滞納	5,675	76,276	1,580	4,932	63,851	1,341
	徴収猶予	233	6,178	63	236	4,850	51
	執行猶予	59	2,270	11	71	2,062	11
	差引未整理滞納	5,383	67,827	1,506	4,625	56,939	1,279
		件	千円				
徴収職員一人当り事務量	繰越時	1,572	20,084	—	1,385	18,658	471
	新規発生	1,218	20,378	—	1,138	15,740	
	月平均	102	1,698	—	95	1,312	
	要処理合計	2,789	40,462	—	2,523	34,398	

（注）　1.　件数、税額は、租税滞納状況調最終分（5月末）による。
2.　人員は翌年3月末現在の人員である。
3.　徴収職員は、29年度5,615人、30年度5,618人である。
4.　各計数の端数は四捨五入してある。

制換価を最終のてことして、その前段階における処理が滞納整理事務の大部分を占めることは後述するとおりである。

租税債権は週期的に新たに発生するものであり、既に履行遅滞に陥つた債権額の満足をはかるのみでは問題は解決しない。また戦後の継続的な傾向として納期ごとに納税者の相当部分が滞納者となることも考慮に入れる必要がある。

そこで、租税の滞納整理事務は、現状では、現在滞納の徴収と今後滞納を発生せしめないための指導的措置との二面の目的をもつて遂行されている。

従つて、現在滞納の徴収に当つても、将来の発生税金の納付をも考慮しつつ、滞納者の実態に即した整理の方途を取ることになる。

第 二 表　税目別滞納整理状況調

年度	区分 種目	要整理滞納額 前年度からの繰越額 件数	前年度からの繰越額 税額	新規発生 件数	新規発生 税額	計 件数	計 税額
昭和29年度	所得税 源泉	946	14,112	828	11,240	1,774	25,352
	所得税 申告	4,917	51,284	2,907	38,595	7,824	89,879
	法人税	357	25,841	355	41,535	712	67,376
	酒税	46	1,324	12	1,439	58	2,763
	物品税	109	4,427	87	5,759	196	10,186
	その他	512	7,367	253	4,997	765	12,364
	本税計	6,888	104,354	4,441	103,566	11,329	207,920
	利子税額及び延滞加算税額	1,813	7,106	2,395	890	4,208	17,996
	価格差益納付金及び割増額	124	1,312	2	△ 32	126	1,280
	総計	8,825	112,772	6,837	112,424	15,662	227,196
昭和30年度	所得税 源泉	1,112	14,901	688	8,555	1,799	23,457
	所得税 申告	3,534	41,044	2,804	32,352	6,337	73,396
	法人税	358	26,606	294	27,862	653	54,467
	酒税	46	1,745	9	718	56	2,463
	物品税	106	4,964	77	3,706	183	8,670
	その他	425	6,629	209	5,144	635	11,773
	本税計	5,581	95,889	4,082	78,337	9,663	174,227
	利子税額及び延滞加算税額	2,130	7,851	2,311	10,092	4,441	17,943
	価格差益納付金及び割増額	69	1,078	—	1	70	1,079
	総計	7,780	104,819	6,393	88,430	14,173	193,249

（注）　第一表の注参照

このことは納税者の納税思想に与える影響からいつても、ぼう大な滞納を少数の徴収職員で整理する事務能力の限界との関連においても已むを得ない。むしろ適切な方法と考えている。このためには、徴収法には規定されていない督励とか公売予告通知とか事実上の猶予とかが活用されているほか、差押、公売という滞納処分手続もこの効率的な滞納整理のうちにそれぞれ位置ずけられている。督促をしたからすぐに差押、差押をしたからすぐに公売という方法はとられていない。差押又は公売は法律的には租税債権確保又は実現の手段であるが、行政的には、強力な納付しようようの機能を果している場合も多い。滞納整理が具体的にどのように行われているか換言すれば国税徴収法による手続が滞納整理においてどのような地位を占めるか、国税徴収法に規定されない整理のための手続がどのように用いられているかを滞納整理の順を追つて述べることと

納　整　理　状　況　調

単位、件数千件、税額百万円

処理済滞納額						年度末総滞納額		百分比	
現金収入		訂正その他		計					
件数	税額	件数	税額	件数	税額	件数	税額	件数	税額
569	8,598	94	1,853	663	10,450	1,112	14,901	14.4	14.3
2,638	34,505	1,653	14,330	4,291	48,835	3,534	41,044	45.4	39.4
296	31,566	57	9,205	353	40,771	358	26,606	4.6	25.0
8	959	4	60	11	1,019	46	1,745	0.8	1.7
78	4,787	12	435	90	5,222	106	4,964	1.4	4.8
183	3,904	156	1,830	339	5,735	425	6,629	5.5	6.4
3,772	84,319	1,975	27,712	5,747	112,031	5,581	95,889	72.1	91.6
1,617	7,543	462	2,601	2,078	10,145	2,130	7,851	27.4	7.6
1	51	55	151	57	202	39	1,078	0.5	0.8
5,390	91,914	2,492	30,464	7,882	122,377	7,780	104,819	100	100
647	8,305	118	2,399	765	10,704	1,034	12,753	16.6	15.1
2,672	29,702	1,154	13,301	3,826	43,003	2,511	30,393	40.3	35.9
280	23,920	71	7,337	351	31,257	302	23,210	4.8	27.4
7	1,639	11	126	18	1,764	38	698	0.6	0.8
75	3,626	22	719	97	4,345	86	4,325	1.4	5.1
203	4,472	118	1,643	321	6,114	314	5,658	5.0	6.7
3,884	71,663	1,495	25,525	5,379	97,188	4,284	77,039	68.7	91.0
1,973	8,308	544	2,769	2,517	11,077	1,924	6,866	30.9	8.1
1	32	44	282	44	313	25	766	0.4	0.9
5,858	80,003	2,082	28,576	7,940	108,578	6,233	84,670	100	100

する。

2　滞納の現状

昭和30年度当初において前年度からの繰越滞納は247万人、778万件、1,048億円（このうち執行停止が106万人、210万件、285億円）であつたが、年度内において新たに639万件、884億円が発生している。従つて、合計1,417万件、1,932億円の滞納が処理を要する滞納として全国約5千人の徴収職員が直面するものであつた。これに対し年度末までに794万件、1,085億円を処理したのであるが、なお、年度末現在において190万人、623万件、846億円（うち執行停止が56万人、130万件、208億円）の滞納を有する現状である。

このぼう大な滞納に対する徴収職員1人当りの事務量をみると、昭和30年度当初において、471人、1,385件、1,865万円を負担しており、更に年度内において発生した滞納が、1,138件、1,574万円である（1月平均の発生は95件、131万円となる）から、処理すべき滞納は徴収職員1人当り2,523件、3,439万円にもなつている。既に発生している滞納を処理していると、息つく暇なく新たに滞納が発生するという状況である。

なお、31年4月末における滞納件数及び税額を税目別にみると、申告所得税が251万件、302億円であり、それぞれ総体の40%、37%を占めている。

滞納の税額階層別分類については、全国的な統計はないが、純滞納（執行停止を除く。）で全国合計の42%の税額、29%の人員を占める東京国税局の統計（昭和30年12月末日）では、1,000千円以上の滞納が人員では1.6%であるにもかかわらず、税額では47.5%を占めており、逆に3万円以下の滞納が人員では70.6%も占めているにもかかわらず、税額では9.6%にすぎない現状である。

第　三　表　昭和 30.12.31 現在　純滞納階層別現況調（東京国税局管内）

単位 {人員　1人 / 税額　百万円}

区分 ＼ 階層区分	滞納人員 人員	滞納人員 百分比	滞納税額 金額	滞納税額 百分比
附帯税のみ	54,314	14.3	509	1.9
5千円未満	86,928	22.8	192	0.7
10〃〃	47,186	12.3	344	1.3
30〃〃	81,081	21.2	1,497	5.7
100〃〃	69,539	18.2	3,888	14.7
300〃〃	30,089	7.9	5,027	19.1
500〃〃	6,305	1.7	2,392	9.1
1,000〃〃	3,846	1.0	2,641	10.0
3,000〃〃	1,830	0.4	2,961	11.3
3,000〃以上	687	0.2	6,921	26.2
(A) 合計	381,805	100.0	26,377	100.0
(B) 純滞納全国計－(B)/(A)－	1,306,375	29.3	62,605	42.0

3　督　　励

ぼう大な滞納税額を限られた人員で整理するためには、滞納発生を未然に防止し、且つ、滞納発生後早期に整理し、滞納税額のるい積を絶ち切る必要がある。納期限経過前後の税金は、納税者としては納税意識が鮮明であるため、税務署としても、差押、公売といつた強徴処分をとらなくても納税者の自主的納付が期待できるから、税務署の徴収職員が納税者宅を巡回して現金納付をしようようし、早期整理をはかるわけである。これは督励と呼ばれている。

この督励は、一時に多量に滞納が発生する申告所得税を主たる対象として行われている。申告所得税については、納税者の過去の納税履歴等により、期限内に納税督励が行われることが多い。この結果現に昭和26年度において納期限内の納付が僅か20～30％であつたものが、最近においては50％となり、納期後1ヶ月においては、50％台であつたものが80％台に上昇しているのであるが、過去の納税履歴等を考慮して行われる期限前の督励は納税貯蓄組合の発展と相俟つて納期内納付率上昇の大きな原因の一つとなつている(第三表)。

滞納人員及び滞納税額をこの督励によつて圧縮したうえで、国税徴収法による滞納整理に移行する。

督励の方法は、税務署の実情によつて異なる。たとえば、商工業地帯を管轄する税務署では、納期限後徴収職員が、納税者宅に臨場して納付をしようようし、現金納付を受ける。農業地帯を管轄する税務署ではすべての納税者に臨場することはできないので、あらかじめ文書で通知したうえ町村役場、農業協同組合等に出頭を求めて納付しようようする。督励をしたときに現金納付ができない者には、短時日後に納税の準備を行わせ、重ねて督励を行つて収納を確保する。

督励期間は申告所得税にあつては納期限後1ヶ月を限度とし、臨場回数も最高4～5回に及ぶこともあるが、納税者の状況(たとえば常習的な滞納者で納税に誠意がないと認められる者など)によつては適宜、督励を打ち切り、滞納処分に移行することになる。

督励は、差押等の処分と異なり、簡易な事務であるから、市内では1日1人当り20～30件位を巡回処理することができる。

4　督　　促

納期限が経過すると督促状を発付する(法第9条)、申告所得税のように一時に滞納が発生するもの(8月、12月及び3月)については、おおむね納期限後10日ぐらい経過したときに発付するが、他の諸税は、おおむね毎月一定日を定めて発付する。

申告所得税の督励は、この督促状の指定納期限の前後にわたつて行われる。督促状の発付は、納税者に対しては文書による納税の催告の効果を有する。

5　滞納処分票の作成

督促状の発付と同時に滞納処分票(以下「処分票」という。)が作成される。処分票は滞納整理の基礎的な書類であり、滞納税額の異動、滞納者の納税事績、滞納整理の進捗状況等が記載され、これにより滞納整理の方向が定められることになる。滞納整理はこの処分票に記載された滞納整理の方向(整理区分と称される。)に応じて展開される。

この処分票は、滞納税額の発生のつど作成されるので、滞納者が2以上の滞納税額を有する場合

第 四 表　　申 告 所 得 税 収 納

年度 / 区分 / 納期	26			27			
	期限内	1ヶ月後	2ヶ月後	期限内	1ヶ月後	2ヶ月後	期限内
一期	32.3	57.6	71.8	31.7	56.6	69.6	37.9
二期	27.3	71.5	75.3	25.2	70.1	74.3	45.3
三期	26.3	52.6	68.0	34.0	57.5	71.7	40.9

（注） 納期限後1ヶ月、2ヶ月後のうち、月の中途に該当する場合はその月の月末の数字を示した。

（たとえば法人税額の滞納を有する法人が同時に源泉所得税の滞納を有する場合）には、処分票も滞納税額ごとに作成されるが、滞納者は同一人であるから、これらの処分票は滞納者ごとに編てつされ（これを「名寄せ」と称する。）、総括表が付されて、同一の整理方針の下に滞納整理が行われることになる。

6. 滞納整理の展開

督励によつても、納付されない税金については、一応差押を行わなければならない。この場合処分票は、差押を要するものとして整理される。このように滞納整理の進捗状況に応じた整理区分が設けられ、処分票は、整理区分ごとに収蔵される（上記の例では「要差押」という整理区分になる。）。一定の滞納整理計画の下に（大口の滞納者を優先的にとりあげる等）徴収職員（収税官吏）がこの整理区分ごとに収蔵された処分票をとり出し、滞納者宅に臨場したり、税務署へ出頭を求めたりして、差押とか猶予とか滞納者の実情に応じ、且つ、租税債権の確保をはかりつつ処分を行い、完結への方向へ整理区分を展開させながら、滞納税金の完結をはかることになる。

この処分票の整理区分は、おおむね「要差押」、「猶予」、「財産差押」、「引揚公売」、「要指導」、「執行停止」、「賦課交渉」及び「外部交渉」に分類される。これらの整理区分における滞納整理の概要は次のとおりである。

(1) 「要差押」の整理区分

督促状の指定期限内に完納されない場合には法律的には財産差押の要件が満たされる（法第10条第1号）。

そこで作成された処分票は、原則として、この「要差押」の整理区分に入れられる。しかし、既滞納があつて、名寄せされた処分票については、既滞納が「猶予」の整理区分にある場合、あるいは「財産差押」の整理区分にある場合等には、これらの整理区分との関連において滞納の整理がすすめられるので、すべて単純に「要差押」の整理区分になるわけではない。

徴収職員（収税官吏）は、「要差押」の処分票を持参して滞納者宅に臨場する。この場合には督励と異なり、法律的に差押ができるわけであるから、差押処分をてことして強力に納付をしようとする。ここで税金の全部又は一部の納付が行われる。納付がなければ、財産の差押をすることになる。直ちに納付ができないが、短時日のうちに納付する旨の申出のある者については、過去の納税履歴や差押の必要の有無等を勘案して差押を猶予することもある。国税徴収法による徴収猶予等に該当する猶予の事由がその滞納者にあるときは猶予を行うが、短期間の猶予を

率の各年度別比較表　（単位 %）

28		29			30		
1ヶ月後	2ヶ月後	期限内	1ヶ月後	2ヶ月後	期限内	1ヶ月後	2ヶ月後
72.6	80.3	49.0	79.1	83.1	58.5	71.4	84.4
80.3	82.5	50.7	81.5	88.7	59.7	85.5	87.8
62.7	74.3	53.4	79.0	84.7	67.7	—	—

除いては、財産の差押をして租税債権確保の措置を講ずることが少なくない。財産の差押に当つては、必要に応じ、捜索権（法第20条）等を行使することもある。差押財産の選択は収税官吏の自由裁量とされているが、行政的には、①換価容易。②抵当権者等第三者の権利を害しないこと。③滞納者の生活の維持又は事業の継続に与える影響が少ないことが考慮されることになつている（逐条通達第10条関係23）。

現実の滞納整理に当つては、商品、売掛債権といつた換価容易なものであつても差押によつて事業に悪影響を及ぼす虞のあるものについては、差押を後順位にするようにしている。

財産の差押をするものは、多額の滞納者の場合に例が多く、少額滞納者の場合には比較的に少ない整理区分のうち、多額の滞納者から優先着手をするということにも関係がある（第三表参照）。

財産の差押をしたものは「財産差押」の整理区分に、徴収猶予等をしたもの（財産差押をしたものを含む。）は「猶予」の整理区分に展開する。

(2) 「猶予」の整理区分

「猶予」の整理区分は、徴収猶予（法第7条）、執行猶予（法第12条ノ2）、納付委託（法第9条ノ2）及び納付誓約（事実上の猶予）のときに行われる。猶予は、滞納者の実情に応じた処分であるが、同様に猶予をすることにより滞納者の自主的納付を期待することができる有力な滞納整理の手段である。この猶予に区分された処分票については、納付期限（原則として分納期限）前に履行の催告を行い、不履行となつたものには重ねて納付の催告をすることにより納付率の向上をはかつている。

徴収猶予は、災害等の法定事由の発生（法第7条第1項）及び賦課遅延（同条第2項）のときに1ヶ年を限度として行われている。執行猶予は、滞納処分の執行により事業の継続を害する虞があり、且つ、猶予する方が徴収上有利と認められる場合（細目は規則第17条ノ3に定められている）に2ヶ年を限度とし、原則として公売を猶予することにより行われている（規則第17条ノ3第2項）。

納付委託は、徴収猶予、執行猶予又は納付誓約の猶予税額の履行の確保のために手形又は小切手の提供を受けて行われる（逐条通達第9条ノ2関係5）。手形又は小切手の提供により、不履行のときは不渡処分がされるので、他の猶予に比し、履行率は高い（東京国税局における状況について第六表参照）。

納付誓約は、法律的に徴収猶予又は執行猶予の事由に該当しないが、直ちに現金で納付することが困難と認められるときで、猶予する方が徴収上有利と認められるときに行われる。期間はおおむね3ヶ月程度の短期間でありこれにより解決すれば、滞納処分という煩鎖な手続を省略できること、納税思想に与える影響がよいこと等が考慮される。納付誓約を認めるときには、税額の多寡、納税者の過去の納税履歴等に応じ納付委託を受けるか、財産の差押をするかして債権の確保をはかつたうえで行われることが多い。

猶予の事由に該当するときは、原則として納付能力調査を行い、猶予税額及び猶予期間を定める。この調査は、猶予の公平を失しないようにすること及び履行可能な期間を定めることを目的として行われる。

猶予に付された税額については、昭和30年度において、事実上の猶予が約290億円、徴収猶予が83億円、執行猶予が15億円となつている(第五表)。

第五表　　徴収猶予等処理状況調（昭和30年度）

処理状況＼区分	徴収猶予	執行猶予	事実上の猶予	合計
要処理 繰越	5,670	2,297	—	—
要処理 新規発生	8,382	1,510	—	—
処理済 現金収入	5,478	605	20,981	27,064
処理済 その他処理	3,820	1,146	—	—
31年3月末現在	4,753	2,056	—	—
滞納整理における現金収入総計に占めるそれぞれの現金収入の割合	7.5	0.8	28.8	37.1

(注)　①　31年3月末租税滞納状況調による。

②　30年4月より31年3月末までの現金収入総計は72,960百万円である。

納期限後の催告にもかかわらず、納付しないものは、猶予を取り消す。徴収猶予、執行猶予は、その取消が法定化されている(法第7条ノ3、第12条ノ2第3項)。取り消した後は、未差押のものについては、「要差押」の整理区分に、差押後に猶予したものについては「引揚公売」の整理区分に展開することを原則とする。ただ、取り消した後においても、再び猶予をすることが適当と認めるものは、再び猶予をすることもある。なお、「猶予」は、「要差押」から展開するだけではなく、「財産差押」、「引揚公売」等の整理区分にあるものについても猶予を認め滞納整理を進展させることが少なくない。

(3)　「財産差押」の整理区分について

滞納者の財産を法第22条から第23条ノ3までの規定により差し押えたものについて「財産差押」の整理区分が設けられている。財産を差し押えても、猶予したものは「猶予」の整理区分に含まれることは前述したとおりであつて、差し押えたものがすべて「財産差押」の整理区分にあるわけではない。

「財産差押」に区分された処分票については、公売予告通知書を発する。公売をてことして再び現金納付を強力にすすめるわけである。事情のある納税者は税務署に出頭し、「猶予」に区分

第六表　納付受託処理状況（東京国税局）

単位 件数 千件 / 税額 百万円

区分		件数	税額
Ⓐ 昭和30.4.1～31.3.1までに受託したもの。	前年度から繰越	15	2,196
	新規受託	101	9,885
	計	116	12,081
Ⓑ 昭和30.4.1～31.3.1までに支払期日の到来したもの		94	10,498
Ⓑの処理内訳	Ⓒ 現金収入額	83	8,469
	Ⓓ 不渡り、書換等をしたもの	11	2,029
	Ⓓ/Ⓑ	11.7%	19.3%
差引翌年度へ繰越額		22	1,583
昭和30.4.1～31.3.31まで全管滞納整理の現金収入に対するⒸの割合		6.9%	37.8%

（注） Ⓓ欄のうち現実に不渡りとなつたものは、件数税額ともⒷに対して3％程度である（昭和29年度の実績）。不渡にはしないが、手形、小切手を返還して直ちに滞納処分に着手したものもある。また書換とは、履行期日に履行の見込がないため、新たな手形、小切手をもつて納付委託を受けたものである（履行期日は短期間の後のものである。）。

されることも少なくない。「財産差押」から直ちに「引揚公売」に展開することは、引揚公売に要

第七表　財産差押状況調

単位 税額 百万円 / 人員 千人

区分＼年度		昭和29年度		昭和30年度		割合 昭和29年度		割合 昭和30年度	
		人員	税額	人員	税額	人員	税額	人員	税額
要処理	前年度3月末現在	154	16,596	118	14,356	—	—	—	—
	新規発生	314	31,884	262	27,955	—	—	—	—
	計	468	48,480	380	42,311	100	100	100	100
処理済	現金収入	99	7,118	84	5,794	21.1	14.7	21.8	13.7
	猶予	81	9,069	80	8,027	17.1	18.7	20.8	18.9
	引揚公売	87	8,669	62	8,629	18.6	17.9	16.1	20.4
	その他	82	9,268	57	9,840	17.5	19.1	15.0	23.2
	計	350	34,124	283	32,289	74.3	70.4	73.7	76.2
本年度3月末現在		118	14,356	98	10,023	25.7	29.6	26.3	23.8

（注） 各年度3月末租税滞納状況調による。
「財産差押」は整理区分としての財産差押をいう。

する事務量及び経費(見積価格の算定、引揚用トラックの経費等)の観点からも、また、納税者に与える影響からも好ましいことではない。

昭和30年度において「財産差押」の整理区分にあつたものは38万人、423億円であり、このうち処理されたものは人員で73％、税額で76％である。処理の内訳では現金収入が人員では21％を占め、猶予が20％、その他(過誤納金等の充当、税額の誤びゆう訂正、追加差押など)が15％で、引揚公売の整理区分となつたものは16％にすぎない(第七表)。

(4) 「引揚公売」の整理区分について

「財産差押」の区分でも現金納付、猶予等がなかつた処分票、「猶予」の区分のうち猶予が不履行となり、既に差し押えた財産のある処分票については、「引揚公売」の整理区分に展開する。

動産を差し押えた場合には、直ちに引き揚げることなく滞納者等に保管させることが実務上むしろ通常となつている(法第22条第1項参照)。公売処分をするときは、差押財産の現場確認を行つた後、公売公告を行い、公売期日直前に引き揚げることが原則となつている。

引揚を要する動産については、税務署ではトラックの借り上げ費用等予算も勘案して、おおむね月1日乃至2日の引揚計画を作成し、その計画の範囲内で滞納者を選定し、公売公告を行う。公売公告と同時に公売通知が発され、現金納付が期待されるが、更に引き揚げに臨場すれば重ねて現金納付をしようようし、効果がないときに引き揚げることになる。猶予の事由が滞納者にあれば「猶予」の整理区分に処理することもある。引揚の対象となつた滞納者5万1千人のうち、物件の引揚を実施したものは昭和30年度において僅かに17％(7千人)であり、臨場等によつて現金の納付があつたものが29％、猶予が23％と物件引揚を中止したものが多い(第八表)。

第八表　　差押物件引揚状況調　　単位　税額　百万円／人員　千人／点数　千点

区分＼年度	昭和29年度			昭和30年度			割合 昭和29年度		割合 昭和30年度	
	人員	税額	点数	人員	税額	点数	人員	税額	人員	税額
物件の引揚の対象となつたもの	63	3,841	—	51	3,050	—	100	100	100	100
物件引揚を中止したもの 現金収入	20	436	—	16	299	—	31.8	11.4	29.4	9.8
猶予	15	662	—	12	529	—	22.2	17.2	23.6	17.3
引揚見合その他	20	1,030	—	16	853	—	31.8	26.8	28.4	28.1
計	55	2,128	—	44	1,681	—	85.8	55.4	82.4	55.2
物件引揚をしたもの 署又は局へ搬入	6	769	197	5	515	164	9.4	20.0	9.8	16.9
常設公売場へ搬入	1	582	112	1	599	109	1.6	15.2	3.9	19.5
借上倉庫その他へ搬入	2	362	61	1	256	366	3.2	9.4	3.9	8.4
計	8	1,713	371	7	1,369	639	14.2	44.6	17.6	44.8

(注)　各年度3月末租税滞納状況調による。

物件引揚に際しては、滞納税金に見合う差押がされているかどうかを点検し、必要に応じ追加差押も実施する。

動産を引き揚げたものは、税務署、常設公売場、借上倉庫等に搬入される。常設公売場とは、東京、大阪、名古屋等において常時差押物件を展示し、公売しているものである。

動産のうち引揚困難なもの(機械類など)、不動産、電話加入権等は、「引揚公売」の整理区分に入つた後は、見積価格の算定をした後(規則第23条)、公売公告が行われる(規則第19条)、公売公告をするときは、引揚の場合と同様に必要に応じ追加差押も行い、公売決行後は売却代金の税金充当による完結か残税額の執行停止かという二者択一となるように措置することが原則とされている。公売公告をするときは滞納者だけでなく、抵当権者等にも公売通知をする(逐条通達第24条関係50)。この公売通知は、滞納者に対しては納付の最後の催告としての効果をもつ。

このうち公売を実施したものは、昭和30年度において延べ7万3千人、税額206億円であるが、公売公告は延べ人員、税額となつているから一度で売却できないものは重ねて計算されている。現実に公売が決行され、落札決定となつた人員は1万6千人、税額は77億であり、落札価格11億のうち税金に充当できたものは9億にすぎない(第九表)。

第九表　　公売状況調

単位 {税額 百万円 / 人員 千人}

区分＼年度	昭和29年度		昭和30年度		割合			
					昭和29年度		昭和30年度	
	人員	税額	人員	税額	人員	税額	人員	税額
公売公告をしたもの 前期より繰越	1	209	1	162	—	—	—	—
公売公告をしたもの 新規発生	103	23,030	72	20,455	—	—	—	—
公売公告をしたもの 計	104	23,239	73	20,617	100	100	100	100
公売執行前に中止したもの 現金収入	19	1,084	12	702	18.3	4.7	16.7	3.4
公売執行前に中止したもの 猶予	21	1,595	15	1,108	20.2	6.9	19.4	5.3
公売執行前に中止したもの 見合その他	27	2,960	14	2,255	26.9	12.7	19.4	11.0
公売執行前に中止したもの 計	68	5,640	41	4,065	65.4	24.3	55.5	19.7
公売執行したもの	35	17,437	31	16,552	34.6	75.7	44.5	80.3
内たもの落札決定し 総額	16	7,661	16	7,794	15.4	33.0	20.8	37.8
内たもの落札決定し 落札価格	—	内 713 926	—	内 943 1,198	—	—	—	—
内たもの落札決定し 見積価格	—	796	—	1,055	—	—	—	—
内たもの落札決定し 点数	—	390	—	835	—	—	—	—
落札決定しなかつたもの	19	9,776	16	8,758	19.2	42.0	23.7	42.5
翌年へ繰越	1	161	—	368	—	0.7	—	—

(注)　1. 各年度3月末租税滞納状況調による。
　　2. 落札価格の内書は、税金に充当されたものを示す。

昭和30年度において処理すべき滞納は、1,900億円であり、滞納整理の段階で現金収入のあつた金額は799億であつたことと比較する必要があろう。

(5) 「要指導」の整理区分について

滞納者のなかには、過年度分の滞納税額がるい積し、差押又は公売をしようとしても適当な財産がなく、しかも、執行停止（法第12条）にも該当しないという階層がある（八百屋、魚屋のように商品は僅かであり、毎年所得税の納税義務者となつている階層）。申告所得税の少額所得者にその例が多い。

これらの滞納者に対しては納税貯蓄組合に加入させること等により日々の売上などのうちから納税貯蓄をするよう指導し、なしくずし的に滞納整理をしていかねばならない。これを「要指導」という整理区分としている。納税貯蓄をせず納付しない場合には、「要差押」の整理区分に展開することになるが、上述のような状況であるから差押、公売は必ずしも容易ではない。

(6) 「執行停止」の整理区分について

滞納処分を執行することが、納税者の生活を著しく窮迫させるような場合、滞納処分をしようにも法人が既に解散してしまい無財産となつているような場合などには、執行停止に付することになる（法第12条第1項）。昭和30年3月末現在において執行停止人員は56万人、税額は208億であつて、総滞納のうちに占める割合は人員で27％、税額で24％である。

執行停止に付すると、原則として1年に一度事後監査を行い、納税資力の回復等の有無を調査し、執行停止を妥当でないと認めるときには、停止を取り消す（法第12条第4項）。取り消されることなく3ヶ年を経過したときは納税義務が消滅する（法第12条第5項）。執行停止に付された後現金納付がされるものは0.1％にすぎず、納税義務が消滅することとなるものが多い（第十表）。執行停止のうちには、大口の滞納者で第二会社の設立、譲渡担保等により徴収

第十表　　執行停止処理状況調　　単位 {税額 百万円 / 件数 千件}

区分＼年度		昭和29年度		昭和30年度		割合			
						昭和29年度		昭和30年度	
		件数	税額	件数	税額	件数	税額	件数	税額
要処理	前年より繰越	3,327	33,371	2,122	28,744	—	—	—	—
	新規発生	447	6,427	418	6,041	—	—	—	—
	計	3,774	39,798	2,540	34,785	100	100	100	100
処理済	現金収入	8	66	4	45	0.2	0.2	0.1	0.1
	その他	1,644	10,987	内 1,151 1,238	内 12,991 13,859	43.4	27.5	内 45.5 47.5	内 37.0 39.9
	計	1,652	11,054	1,242	13,904	43.6	27.7	47.6	40.0
三月末現在		2,122	28,744	1,298	20,881	56.4	72.3	52.4	60.0

（注）1. 各年度3月末租税滞納状況調による。

2. その他処理済の内書は、執行停止に対し、3年経過又は時効完成により不納欠損の処理をしたものを示す。

困難を生じた事例がある。

(7) 「賦課交渉」の整理区分について

賦課処分について適法な再調査又は審査の請求があつても、税金の徴収は猶予しないことになつているが（法第31条ノ2第3項、所得税法第48条第2項等、但し青色申告者については再調査又は審査請求中は原則として滞納処分ができない。）、現実に税金の徴収をするときには、賦課に対する異議を処理した後に滞納処分がなされているのが通例である。少なくとも差押は行つても公売は猶予することが原則となつている。適法に再調査等の請求をせず、苦情の申出と認められる場合にも同様である。このときには、賦課担当係に対して異議の解決の促進を交渉し、その間処分票は「賦課交渉」として区分され、異議の処理をまつことになる。このなかには、法律上徴収猶予が許可されている場合もある（法第31条ノ2第3項、所得税法第48条第2項等）。

(8) 「外部交渉」の整理区分について

既に他の公課によつて滞納処分がされているとき、私債権により強制執行がされているとき等には、重ねて差押をすることはできないので、行政機関、執行裁判所等に交付要付をすることになる（規則第29条。調整法により現在は二重差押ができることになつている。）。また他の税務署において処分することが適当と認めるときは滞納処分の引継をする（法第31条）。いずれの場合においても当該税務署においては、外部からの換価代金の配当等がなければ処分が進捗しないものであるから「外部交渉」として区分される。

しかし、当該税務署で他に差し押えるべき財産があるときは、当該財産について差押等通常の整理を行うことはもち論である。

7 納税貯蓄組合

納税貯蓄組合は主として申告所得税の納税者に対して納税準備のための貯蓄を行わせる組織であつて、地域別、業種別に設けられている。期限内納付率の向上に貢献しているだけでなく、「要指導」の整理区分にある滞納者に対しても、貯蓄組合を通ずる滞納整理として効果を挙げている。主要税務署には徴収係のほか納税貯蓄組合係をも設けてこの事務を行わせている（第十一表）。

第十一表　　納税貯蓄組合現況調

昭和31年3月31日現在

区分	組合数	組合員数	国税納税義務者数	課税人員に対する比率
営業を主とする組合	28,617	1,215,457	520,808	45.9
農業を主とする組合	21,689	1,495,227	374,353	41.0
窓口組合	2,114	99,565	46,128	—
計	52,420	2,810,249	941,289	—

8 通信式滞納整理

滞納整理に当つては、先ず税額の多い滞納者から整理をするので、少額の滞納者は後廻しとな

る傾向にある（少額の滞納者の占める割合の多いことは第三表を参照されたい。）。特に税務署の所在地外にある納税者についてはその傾向が著るしい。そこで常に納税者との接触を保ち滞納整理をすすめてゆくために文書による滞納整理が行われる。単に納付の催告だけでなく、猶予の申出及びその許可なども文書の往復によつて行われ、整理の効率化をはかろうとするものである。通信式滞納整理によつても何等の応答のないもの、猶予が不履行となつたもの等については、通常の滞納整理に移行することになる。この方式は、滞納人員を減少させることができ、効率的と考えられている。

9　大口滞納の整理について

高額滞納者の整理については特別の措置を講じている。各国税局に滞納処分について知識経験の深い国税徴収官を配置し、一定基準の金額（国税局により50万から300万）以上の滞納をその所掌として直接整理に当らせている（この滞納は139億，4,592人、全国滞納のうち税額では23％、人員では0.4％に当る。）。また、国税局に引継がない滞納であつてもそれに次ぐような比較的高額滞納については、署の幹部が常にこれを把握しその整理の進捗を図ることとしている。

二　公売実施状況の概要（抄）（昭和33.2.24提出資料）

1　公売は、国税局、税務署ごとに行われる所謂「単独公売」と、数税務署ごとに合して行う所謂「合同公売」と、主として大都市を所轄する国税局において実施されている「常設公売場における公売」とがある。現在常設公売場は東京国税局3ヶ所（品川、恵比須、横浜）、名古屋国税局2ヶ所（名古屋市内）、大阪国税局3ヶ所（大阪市内、神戸、京都）、福岡国税局1ヶ所（福岡市内）が設けられている。最近数年間における公売実施状況は、第一表のとおりで累年減少の傾向を示している。

第　一　表

単位　{人員　千人 / 金額　百万円}

年度＼事項		公売公告したもの	公売を中止したもの		公売を実施したもの	落札決定したもの		充当したもの
人員	昭和29年度	104	内	19 68	35		16	—
	昭和30年度	73	内	12 41	31		16	—
	昭和31年度	59	内	9 30	29		15	—
	昭和32年度	44	内	7 22	22	×	11	—
税額	昭和29年度	23,239	内	1,084 5,640	17,437		7,661	713
	昭和30年度	20,617	内	702 4,065	16,552		7,794	943
	昭和31年度	17,688	内	637 3,642	14,046		7,682	1,062
	昭和32年度	15,040	内	514 2,794	12,246	×	6,686	759

（注）　1.　各年度3月末租税滞納状況調による。
　　2.　内書は完納により公売を中止したものである。
　　×印は推定

なお、昭和31年度（昭和31年4月～昭和32年3月）における単独公売、合同公売、常設公売

場における公売の区分による公売状況は第二表のとおりであつて、この状況は今後においても大きな変化は生じないものと思われる。

第 二 表

単位 {人員 千人 / 金額 百万円}

公売方法による区分＼事項		公売公告したもの	公売中止をしたもの	公売を実施したもの	落札決定したもの	充当したもの
人員	単独公売	50	内 8	24	12	—
	合同公売	7	内 1	3	2	—
	常設公売場における公売	2	内 —	1	1	—
	計	59	内 9	29	15	—
税額	単独公売	16,012	内 567	12,661	6,932	998
	合同公売	786	内 67	541	402	46
	常設公売場における公売	890	内 4	844	348	19
	計	17,688	内 637	14,046	7,682	1,062

（注） 内書は完納により公売を中止したものである。

2 最近における公売実施状況

最近（自昭和31年11月 至〃32年10月）1ヶ年間における公売実施の状況につき、公売公告から公売決定までの経緯を1万分の比率で示すと第三表のとおりである。

第 三 表

区分＼事項	公売公告したもの	公売実施前に公売を中止したもの	公売を実施したもの	落札決定したもの	落札決定を取り消したもの	売却決定をしたもの	売却決定を取り消したもの
人員	10,000	3,560	6,440	3,855	46	3,809	3
税額	10,000	1,090	8,910	5,337	176	5,161	64

公売公告をしたもののうち、現実に公売を実施したのは人員で64.4％、税額で89.1％であり、又現実に売却決定したものは人員で38.1％、税額で51％である。

3 公売方法別の実施状況

公売の方法としては、入札、競売による公売、随意契約による売却、政府買上による売却とがあるが、入札によるものが大部分で他の方法による売却はほとんど行われていない。

（すなわち、最近（自昭和31年11月 至昭和32年10月）1ヶ年間における状況を示すと第四表のとおりであつて、競売の方法によるもの1,109人（税額162,091千円）、随意契約によるもの55人（税額115,922千円）である。

第 四 表

単位 {人員　1人 / 税額　千円}

財産区分＼事項		公売 入札	公売 競売	随意契約による売却 §24④	随意契約による売却 §25①	随意契約による売却 §25②	政府買上 §24②	計
動産	人員	4,934	1,109	1	—	35	—	6,079
	税額	669,416	162,091	109	—	9,824	—	841,440
不動産等	人員	608	—	1	—	15	—	624
	税額	1,646,181	—	80	—	87,830	—	1,734,091
一括公売	人員	130	—	—	—	1	—	131
	税額	1,852,663	—	—	—	4,563	—	1,857,226
無体財産権その他	人員	765	—	—	—	2	—	767
	税額	498,168	—	—	—	13,516	—	511,684
計	人員	6,437	1,109	2	—	53	—	7,601
	税額	4,666,428	162,091	189	—	115,733	—	4,944,441

三　租税滞納等状況調

第一表　　国税滞納状況累年比較表

年度別	税目	徴収決定額 A	滞納額 B	滞納歩合 B/A	昭和10年を1.0とした滞納額の指数
		千円	千円	%	
明治30	地租	38,020	53	—	—
	所得税	2,095	—	—	—
	酒税	31,123	14	—	—
	その他	24,038	197	0.8	—
	合計	95,276	264	0.3	0.01
33	地租	46,954	2	—	—
	所得税	6,298	5	—	—
	酒税	49,550	209	0.4	—
	その他	30,491	26	—	—
	合計	133,293	242	0.2	0.01
38	地租	80,759	213	0.3	—
	所得税	23,380	42	0.2	—
	酒税	59,522	334	0.6	—
	その他	88,751	174	0.2	—
	合計	252,412	763	0.3	0.04
43	地租	76,408	48	0.1	—
	所得税	31,953	92	0.3	—
	酒税	87,147	375	0.4	—
	その他	124,713	420	0.3	—
	合計	320,221	935	0.3	0.05
大正4	地租	73,631	19	—	—
	所得税	37,717	112	0.3	—
	酒税	85,733	805	0.9	—
	その他	84,714	339	0.4	—
	合計	281,795	1,275	0.6	0.1
9	地租	73,949	4	—	—
	所得税	191,577	1,217	0.6	—
	酒税	164,024	6	—	—
	その他	240,043	5,129	2.1	—
	合計	669,593	6,356	0.9	0.4
14	地租	74,767	107	0.1	—
	所得税	247,254	9,577	3.9	—
	酒税	216,431	2,629	1.2	—
	その他	275,407	12,472	4.5	—
	合計	813,859	24,785	3.0	1.4
昭和5	地租	68,388	280	0.4	—
	所得税	211,216	6,412	3.0	—
	酒税	224,023	3,810	1.7	—
	その他	248,415	5,080	2.0	—
	合計	752,042	15,582	2.1	(0.9) 0.9

年度別	税目	徴収決定額 A	滞納額 B	滞納歩合 B/A	昭和10年を1.0とした滞納額の指数
		千円	千円	%	
昭和10	地租	58,773	444	0.8	—
	所得税	235,421	5,599	2.4	—
	酒税	213,071	2,941	1.4	—
	その他	288,203	9,256	3.2	—
	合計	795,468	18,240	2.3	(1.0) 1.0
15	所得税	1,509,077	12,963	0.9	—
	法人税	183,771	1,283	0.7	—
	酒税	287,406	833	0.3	—
	その他	1,821,311	17,879	0.9	—
	合計	3,801,565	32,958	0.9	(1.6) 1.8
17	所得税	2,294,412	38,323	1.7	—
	法人税	781,850	10,282	1.3	—
	酒税	435,607	768	0.2	—
	その他	3,449,505	52,574	1.5	—
	合計	6,961,374	101,957	1.5	(1.9) 5.6
19 (本年度のみ)	所得税	3,925,474	48,696	1.2	—
	法人税	1,344,882	61,060	4.5	—
	酒税	933,117	856	0.1	—
	その他	5,240,898	171,994	3.3	—
	合計	11,444,371	282,606	2.5	(2.3) 15.5
		百万円	百万円	%	
23	所得税	253,337	62,792	24.8	—
	法人税	34,669	6,873	19.8	—
	酒税	54,880	117	0.2	—
	その他	69,934	16,844	24.1	—
	合計	412,822	86,628	21.0	(127.9) 4,749.3
24	所得税	385,536	97,989	25.6	—
	法人税	77,725	16,573	21.3	—
	酒税	83,725	373	4.5	—
	その他	93,562	11,364	12.1	—
	合計	640,526	126,300	19.7	(208.8) 6,924.3
25	所得税	283,983	58,981	20.8	—
	法人税	107,486	24,187	22.5	—
	酒税	106,158	858	0.8	—
	その他	41,529	10,469	25.2	—
	合計	539,158	94,497	17.5	(246.8) 5,180.0
26	所得税	293,800	69,337	23.6	—
	法人税	211,907	28,658	13.5	—
	酒税	123,835	1,168	0.9	—
	その他	50,439	13,622	27.0	—
	合計	679,983	112,785	16.6	(342.5) 6,183.4

年度別	税目	徴収決定額 A	滞納額 B	滞納歩合 B/A	昭和10年を1.0とした滞納額の指数
		百万円	百万円	%	
昭和27	所得税	334,136	65,164	19.5	—
	法人税	209,136	24,077	11.5	—
	酒税	140,540	1,416	1.0	—
	その他	67,909	12,504	18.4	—
	合計	751,722	103,161	13.7	(349.2) 5,655.8
28	所得税	360,705	65,395	18.1	—
	法人税	229,330	25,841	11.3	—
	酒税	141,376	1,324	0.9	—
	その他	90,259	20,212	22.4	—
	合計	821,670	112,772	13.7	(353.9) 6,182.7
29	所得税	361,362	55,945	15.5	—
	法人税	240,435	26,605	11.1	—
	酒税	152,863	1,745	1.1	—
	その他	106,135	20,524	19.3	—
	合計	860,795	104,819	12.2	(349.2) 5,746.7
30	所得税	343,236	43,146	12.6	—
	法人税	227,962	23,210	10.2	—
	酒税	161,154	698	0.4	—
	その他	126,444	17,616	13.9	(343.0)
	合計	858,796	84,670	9.9	4,642.0
31	所得税	356,028	35,494	10.0	—
	法人税	286,721	18,802	6.6	—
	酒税	172,957	281	0.2	—
	その他	146,827	14,802	10.1	(358.0)
	合計	962,533	69,379	7.2	3,803.7
32	所得税	298,260	32,338	10.8	—
	法人税	392,965	23,131	5.9	—
	酒税	190,418	328	0.2	—
	その他	173,610	9,001	5.2	(368.8)
	合計	1,055,253	64,798	6.1	3,552.5

（注） 1. 滞納額の指数欄のかつこ内は、昭和10年を1.0とした東京卸売物価指数である（昭和30，31，32年度分は日本銀行統計局調　昭和9～11年平均＝1）。

2. 昭和19年度については、資料がないため、繰越滞納分は計上されていない。従つて、当年度分のみである。

3. 昭和30，31，32年度分は、調査会に提出したものではないが、参考までに掲げたものである。

第 二 表　　地方税(道府県税)滞納状況累年比較表

(単位百万円)

区分		徴収決定額 A	滞納額 B	滞納歩合 B/A
昭和二四年度	住民税	13,107	1,401	10.7
	地租	3,912	1,232	31.4
	家屋税	4,161	302	7.2
	事業税	26,422	6,559	24.8
	入場税	8,321	383	4.6
	遊興飲食税	5,976	1,889	31.6
	その他の税	27,618	5,851	21.2
	計	89,517	17,617	19.6
昭和二五年度	事業税 法人	11,805	1,107	9.4
	事業税 個人	32,489	8,699	26.8
	入場税	13,911	1,038	7.5
	遊興飲食税	9,247	1,852	20.0
	その他の税	9,971	2,089	20.9
	滞納繰越	13,674	8,730	63.8
	計	91,097	23,515	25.8
昭和二六年度	事業税 法人	61,446	3,843	6.3
	事業税 個人	42,902	13,973	32.6
	入場税	20,179	1,848	9.2
	遊興飲食税	14,700	3,465	23.6
	その他の税	7,667	3,334	43.4
	計	146,894	26,463	18.0
昭和二七年度	事業税 法人	61,477	3,501	5.7
	事業税 個人	43.945	13,525	30.8
	入場税	22,749	2,149	9.4
	遊興飲食税	17,062	3,884	22.8
	その他の税	6,843	2,756	40.2
	計	152,076	25,815	17.0
昭和二八年度	事業税 法人	63,077	3,435	5.4
	事業税 個人	46,644	13,407	28.7
	入場税	20,349	1,369	6.5
	遊興飲食税	18,129	3,865	21.3
	その他	7,806	2,360	30.2
	計	156,005	24,436	15.7
昭和二九年度	道府県民税 法人	6,441	187	2.9
	道府県民税 個人	14,086	1,575	11.2
	事業税 法人	67,681	3,790	5.6
	事業税 個人	35,854	11,139	31.1
	遊興飲食税	18,223	4,137	22.7
	その他の税	29,500	4,226	14.3
	計	171,785	25,054	14.5
昭和三〇年度	道府県民税 法人	10,055	316	3.1
	道府県民税 個人	15,990	2,038	12.7
	事業税 法人	64,390	3,998	6.2
	事業税 個人	30,235	10,054	33.2
	遊興飲食税	19,485	4,374	22.4
	その他の税	31,597	3,912	12.3
	計	171,752	24,692	14.3
昭和三一年度	道府県民税 法人	14,150	670	4.7
	道府県民税 個人	17,444	2,347	13.4
	事業税 法人	84,099	4,902	5.8
	事業税 個人	26,210	8,455	32.2
	遊興飲食税	21,481	4,271	19.8
	その他の税	46,301	3,924	8.4
	計	209,685	24,569	11.7
昭和三二年度	道府県民税 法人	20,155	984	4.8
	道府県民税 個人	20,543	2,793	13.5
	事業税 法人	114,286	5,864	5.1
	事業税 個人	23,427	7,305	31.1
	遊興飲食税	22,508	4,338	19.2
	その他の税	54,782	4,222	7.7
	計	255,701	25,506	9.9

(注)　昭和25年度分については、資料の関係上、滞納繰越分は、各税目に区分せず合計で掲記されている。

第 三 表　　国税滞納処理状況累年比較表

単位{件数　1件 / 税額　千円}

年度別	要処理滞納			処理状況							
				差押				公売			
	件数 A	昭和10年を100としたの件数指数	税額 B	件数 C	C/A %	税額 D	D/B %	件数 E	E/A %	税額 F	F/B %
明 30	124,391	13	608	5,911	4.8	26	4.3	525	0.4	14	0.2
33	330,255	35	1,655	16,839	5.1	421	2.5	3,229	9.8	247	1.5
38	630,388	68	4,991	65,385	10.4	810	16.2	12,719	2.0	331	6.6
43	644,012	69	9,257	66,076	10.3	1,544	16.7	12,898	2.0	550	5.9
大 4	167,292	18	4,115	31,888	19.1	1,866	4.5	5,682	3.4	624	1.5
9	235,468	26	71,208	20,898	8.9	7,888	11.1	1,859	0.8	736	1.0
14	692,561	75	45,441	78,045	11.3	6,510	14.3	8,316	1.2	951	2.1
昭 5	913,396	99	53,076	125,728	13.7	10,352	19.5	9,356	1.0	1,093	2.1
10	921,730	100	47,754	114,078	12.4	6,230	13.0	9,917	1.1	535	1.1
15	368,710	40	212,618	45,673	12.4	36,185	17.0	1,844	0.5	592	0.3
17	463,382	50	326,686	71,048	15.3	56,429	17.3	3,686	0.8	1,534	0.5
19	1,637,704	177	804,836	98,123	5.9	70,557	8.8	22,379	1.4	7,069	0.8
23	12,616,443	1,319	145,229,478	779,397	6.2	19,370,712	13.3	40,578	0.3	1,555,273	1.0
24	16,756,433	1,818	218,610,404	1,169,675	7.0	25,202,441	11.5	78,306	0.5	(470,000) 2,292,276	(0.2) 1.0
25	13,522,189	1,467	201,542,428	1,604,938	11.9	43,776,947	21.7	125,576	0.9	(1,527,000) (2,271,000)	(0.8) —
26	14,184,852	1,539	311,629,609	1,171,943	8.3	48,268,033	15.5	79,178	0.6	—	(0.7) —
27	13,806,142	1,495	327,609,092	1,517,832	13.7	69,641,684	21.3	41,402	0.3	(2,278,237) —	(0.7) —
28	15,990,336	1,735	257,356,957	1,253,274	7.8	37,595,842	14.6	37,500	0.2	(1,988,848) 7,666,083	(0.8) 3.0
29	15,662,423	1,699	227,196,155	1,649,908	10.5	55,610,627	24.6	45,662	0.3	(712,721) 7,760,824	(0.3) 3.4

（注）　公売欄かつこ内の計数は、公売執行の結果、滞納税金に充当された金額を示す。

第四表　昭和31年度（自昭和31年4月 至昭和32年3月）における国税

（その一）

事項 / 年度別	A 滞納発生または繰越滞納件数	B 本年度中における督促状発付件数	C 督促状発付ずみ滞納件数	D 本年度中において差押をした滞納件数	差押の割合 D/C
	千件	千件	千件	件	%
合計	11,839	4,228	11,710	1,388	11.8
本年度	4,352	4,223	4,223	347	8.2
過年度	7,487	5	7,487	1,041	13.9

（その二）

事項	ⓧ 公売公告をしたもの	ⓨ 公売を執行したもの	ⓩ Xのうち落札決定したもの
	千人	千人	千人
合計	59	29	15

第五表　国税滞納処分による差押

財産の種別 / 経過年数	6月未満		6月以上1年未満	
	点	%	点	%
動産	内 — 823,275	35.5	内 — 241,314	10.4
有価証券	内 — 4,763	3.2	内 — 3,797	2.5
債権	内 — 987	22.1	内 — 709	15.9
不動産等	内 1,438 3,700	13.8	内 2,034 7,259	27.0
電話加入権	内 — 1,498	26.6	内 — 1,094	19.3
その他	内 8 62	15.2	内 4 69	16.9
計	内 1,446 834,285	33.3	内 2,038 254,242	10.2

（注）1. この表は、全国の11国税局と特定14税務署において、昭和30年11月30日現在に財産差押を

2. 経過年数とは、財産差押の日から調査日までの経過年数である。

3. 各欄における内書には、差押財産につき、質権又は抵当権が設定されているものを掲げた。

の滞納発生、督促状発付、差押及び公売状況調

差押を要するものに対する差押の状況						
C 督促状発付ずみ滞納件数	E 徴収猶予をした件数	F 執行停止をした件数	G 差押の対象となるべき滞納件数 C－(E＋F)	D 差押をした滞納件数	差押の割合 D/G	徴収猶予件数を差押対象に算入した場合の差押の割合 D/(C－F)
千件 11,710	千件 174	千件 421	千件 11,115	千件 1,388	% 12.5	% 12.4
4,223	16	7	4,200	347	8.3	8.2
7,487	158	414	6,915	1,041	15.1	14.8

（注） 1. 本表は租税滞納状況調に基いて作成した。但し一部計数は推定による。

2. 「A」欄の過年度は前年度からの繰越額に繰越異動その他増減を加除したものである。なお、このうちには前年度迄に財産差押したもの869千件が含まれている。

3. 「D」欄は、「差押」の整理区分にあるもののほか、他の整理区分に展開しているものであつて差押したものを含む。

財産の種類別経過年数調

1年以上3年未満		3年以上5年未満		5年以上		計	
点	%	点	%	点	%	点	%
内 — 721,318	31.1	内 — 502,677	21.7	内 — 28,278	1.3	内 — 2,316,862	100.0
内 — 75,991	50.6	内 80 63,956	42.6	内 — 1,396	1.1	内 80 149,903	100.0
内 — 1,829	40.9	内 — 868	19.4	内 — 80	1.7	内 — 4,473	100.0
内 5,325 10,918	40.5	内 1,671 4,063	15.1	内 430 946	3.6	内 10,898 26,886	100.0
内 — 2,390	42.4	内 1 598	10.6	内 — 62	1.1	内 1 5,642	100.0
内 19 247	60.5	内 7 27	6.6	内 2 3	0.8	内 40 408	100.0
内 5,344 812,693	32.5	内 1,759 572,189	22.8	内 432 30,765	1.2	内 11,019 2,504,174	100.0

しているものについて、差押財産の種類別にその経過年数を調査したものである。

第六表　　道府県税滞納処分における差

財産の種別＼経過期間		2ヶ月未満	2～4ヶ月	4～6ヶ月	6～8ヶ月
有体動産	件数	4,767	3,677	2,376	1,904
	比率	25.2	19.4	12.6	10.1
不動産	件数	182	162	182	143
	比率	12.4	11.0	12.4	9.8
船舶	件数	1	—	—	2
	比率	12.5	—	—	25.0
登録自動車	件数	180	248	164	127
	比率	16.7	23.0	15.2	11.8
電話加入権	件数	526	492	341	230
	比率	20.9	19.6	13.6	9.1
その他	件数	120	82	46	34
	比率	31.5	21.5	12.1	8.9
合計	件数	5,776	4,661	3,109	2,440
	比率	23.7	19.1	12.8	10.0
		2ヶ月未満	4ヶ月未満	6ヶ月未満	8ヶ月未満
累計	件数	5,776	10,437	13,546	15,986
	比率	23.7	42.8	55.6	65.6

（注）1. この調は、昭和29年11月1日から昭和30年10月31日までの間において、公売処分に付した
2. 一の滞納者の所有に係る二以上の物件を公売した場合において、それらの物件が同時の差押によ
3. 1の期間内に差押が解除されたもの及び差押をしても公売処分に付さなかつたものは含まれてい

押から公売までの経過期間調

8～10ヶ月	10～12ヶ月	1～1.5 年	1.5～2 年	2 年以上	合 計
1,167	1,178	1,604	1,041	1,190	18,904
6.2	6.2	8.5	5.5	6.3	100
148	130	222	118	181	1,468
10.1	8.9	15.1	8.0	12.3	100
—	1	—	—	4	8
—	12.5	—	—	50.0	100
84	102	98	52	23	1,078
7.8	9.5	9.1	4.8	2.1	100
222	186	223	141	153	2,514
8.8	7.4	8.9	5.6	6.1	100
16	21	21	17	24	381
4.2	5.5	5.5	4.5	6.3	100
1,637	1,618	2,168	1,369	1,575	24,353
6.7	6.7	8.9	5.6	6.5	100

10ヶ月未満	12ヶ月未満	1.5 年未満	2 年未満	2 年以上	合 計
17,623	19,241	21,409	22,778	1,575	24,353
72.3	79.0	87.9	93.5	6.5	100.0

物件に関して調査したものである。

り、かつ同時に公売処分に付されたものであるときは、一の物件として計算したものである。

ないものである。

第七表　　強制執行及び競売

歴年度	執行裁判所													
	申立		開始決定		決定後の処理（完結）									
					動産に対する強制執行の配当手続		強制競売		強制管理		債権その他の財産権		計	
	件数	指数	件数	指数	件数	指数	件数	指数	件数	指数	件数	指数	件数	指数
明治24年					124	5	4,164	50	32	39	307	2	4,627	19
30年	9,301	20			252	10	3,412	41	12	14	2,549	19	6,225	25
33年	15,909	35			593	24	7,058	85	24	29	3,979	29	11,654	48
38年	20,878	46			998	40	7,904	96	348	419	4,649	34	13,899	57
43年	17,636	39			771	31	4,481	54	69	83	3,707	27	9,028	37
大正4年	29,812	66			1,381	56	6,574	80	164	198	6,641	49	14,760	60
9年	13,310	29			739	30	2,462	30	14	17	2,576	19	5,791	24
14年	26,572	58			1,698	68	5,177	63	97	117	7,170	52	14,142	58
昭和5年	43,458	96			3,598	145	8,696	105	62	75	11,662	85	24,018	98
10年	45,473	100			2,482	100	8,264	100	83	100	13,688	100	24,517	100
15年	19,579	43			881	35	2,801	34	41	49	6,718	49	10,441	43
25年	5,425	12	2,674		60	2	1,463	18	3	4	2,261	17	3,787	15
26年	6,462	14	3,647		69	3	2,635	32	7	8	3,177	23	5,888	24
27年	8,906	20	5,153		78	3	3,318	40	31	37	2,978	22	6,405	26
28年	13,509	30	9,404		147	6	4,535	55	27	33	4,516	33	9,225	38
29年	21,947	48	17,117		150	6	5,901	71	14	17	8,523	62	14,588	60
30年	26,319	58	21,891		200	8	7,451	90	21	25	10,953	80	18,625	76
31年	26,998	59	27,331		288	12	9,730	118	100	120	12,398	91	22,516	92
32年	33,555	74	23,189		415	17	9,596	116	56	67	16,715	122	26,782	109

（注）　1. 本表は、主として最高裁判所民事局第二課の調査により作成した。ただし、執行吏事務について

2. 指数は、昭和10年を100とした場合における各年の割合である。

3. 昭和30，31，32年度分は、調査会に提出したものではないが、参考までに掲げた。

事件累年比較表

（単位　1件）

執行吏 有体動産に対する終局件数		強制執行計		執行吏が新規に受理した競売（競売法）事務										総計	
				動産		債権その他の財産権		不動産		船舶		計			
件数	指数	件数	指数	件数	指数	件数	指数	件数	指数	件数	指数	件数	指数	件数	指数
110,299	40	121,953	41												
121,496	45	135,395	46												
111,167	41	120,195	40												
197,572	73	212,332	71												
86,637	32	92,428	31												
214,824	79	228,961	77	4,513	79	2,234	223	35,860	43	25	18	42,632	47	271,593	70
305,352	112	329,370	111	4,300	75	2,644	264	75,136	91	36	26	82,116	91	411,486	106
272,482	100	296,999	100	5,726	100	1,003	100	82,973	100	138	100	89,840	100	386,839	100
104,728	38	115,169	39	2,354	41	449	44	11,489	14	17	12	14,309	16	129,478	33
（新規受理件数）															
76,548	28	80,335	27									8,114	9	88,449	23
87,702	32	93,590	32									11,360	13	104,950	27
105,667	39	112,072	38									13,587	15	125,659	32
136,102	50	145,327	49									15,241	17	160,568	42
176,355	65	190,943	64									21,369	24	212,312	55
178,055	65	196,680	66									31,201	35	227,881	59
170,662	63	193,178	65									37,314	42	230,492	60
186,361	68	213,143	72									40,058	45	253,201	65

は、民事統計年報により追加掲記した。

第 八 表　　昭和29年度における裁判所の強制

総　　計

区　　分	15 日 以 内	1 月 以 内	2 月 以 内	3 月 以 内
件　　数	4,913	1,419	1,896	1,276
百　分　率	34	9	13	9
累 計 件 数	4,913	6,332	8,228	9,504
百　分　率	34	43	56	65

強制競売

件　　数	382	520	908	759
百　分　率	6	9	16	13
累 計 件 数	382	902	1,810	2,569
百　分　率	6	15	31	44

強制管理

件　　数	1	1	—	—
百　分　率	7	7	—	—
累 計 件 数	1	2	2	2
百　分　率	7	14	14	14

債権及び他の財産権に対する強制執行

件　　数	4,528	887	923	493
百　分　率	53	11	10	6
累 計 件 数	4,528	5,415	6,338	6,831
百　分　率	53	64	74	80

配当手続

件　　数	2	11	65	24
百　分　率	1	8	43	16
累 計 件 数	2	13	78	102
百　分　率	1	9	52	68

（注）　本表は、最高裁判所民事局第二課の調査による。

執行既済事件の種類別処理期間調

（単位　1件）

6　月　以　内	1　年　以　内	2　年　以　内	3　年　以　内	3年をこえるもの
2,286	1,672	865	165	96
16	11	6	1	1
11,790	13,462	14,327	14,492	14,588
81	92	98	99	100

1,418	1,089	609	132	84
24	18	10	3	1
3,987	5,076	5,685	5,817	5,901
68	86	96	99	100

4	5	1	2	—
29	36	7	14	—
6	11	12	14	14
43	79	86	100	100

832	567	253	29	11
10	7	3	—	—
7,663	8,230	8,483	8,512	8,523
90	97	100	100	100

32	11	2	2	1
21	8	1	1	1
134	145	147	149	150
89	97	98	99	100

第 九 表

国税徴収法第4条ノ6及び第4

（その一） 昭和30年4月から昭和31年3月まで

階層別 ＼ 事項別		滞納		納付通知 (A)		納付済 (B)	
		人員	税額	人員	金額	人員	金額
法第4条ノ6	10万円未満	53	外 264 3,862	57	2,803	内 18 31	1,209
	50万円〃	56	外 511 11,738	57	9,378	内 11 20	3,400
	100万円〃	7	外 520 4,582	7	1,935	内 2 3	549
	100万円以上	1	外 — 8,140	1	8,140	内 — 0	0
	計	117	外 1,295 28,322	122	22,256	内 31 54	5,158
法第4条ノ7	10万円未満	46	外 306 3,400	51	2,490	内 7 16	814
	50万円〃	68	外 969 16,123	75	15,534	内 23 27	5,391
	100万円〃	18	外 308 12,761	24	11,047	内 1 5	1,945
	100万円以上	30	外 1,863 152,665	26	32,228	内 1 3	1,003
	計	162	外 3,446 184,949	176	61,299	内 32 51	9,153
合計		279	外 4,741 213,271	298	83,555	内 63 105	14,311

（その二） 昭和31年4月から昭和32年3月まで

階層別 ＼ 事項別		滞納		納付通知 (A)		納付済 (B)	
		人員	税額	人員	金額	人員	金額
法第4条ノ6	10万円未満	27	外 231 1,554	27	1,772	内 6 9	680
	50〃	28	外 571 4,994	29	4,944	内 2 4	830
	100〃	3	外 55 1,580	3	801	内 — 0	32
	100万円以上	2	外 — 2,260	2	2,260	内 — 0	0
	計	60	外 857 10,388	61	9,777	内 8 13	1,542
法第4条ノ7	10万円未満	29	外 67 13,012	29	1,236	内 3 4	384
	50〃	53	外 435 12,422	54	12,070	内 1 7	1,564
	100〃	11	外 414 7,072	11	6,451	内 — 1	437
	100万円以上	17	外 1,092 53,755	21	48,214	内 — 1	1,646
	計	110	外 2,008 86,261	115	67,971	内 4 13	4,031
合計		170	外 2,865 96,649	176	77,748	内 12 26	5,573

（注） 1. この表は、各国税局ごとに4署を抽出し、サンプル的に44署（全国税務署数504署）につき調
2. 「税額」欄の外書は確定附帯税額を示す。
3. 「納付通知及び処理状況」の各「人員」欄（猶予中を除く。）の内書は完納又は完納見込人員を示す。
4. 「猶予中」欄の内書は、担保を徴しているものを示す。

条ノ7の規定による徴収状況調

単位{人員 1人 / 金額 千円}

知及び処理状況										
要差押		差押、公売中		猶予中		その他		(A)−(B)のうち徴収可能のもの		
人員	金額	人員	金額	人員	金額	人員	金額	人員	金額	
7	332	9	544	内 7 8	内 246 386	2	332	内 30 33	1,170	
10	1,410	18	3,164	内 4 6	内 389 766	3	638	内 23 38	4,338	
0	50	2	817	内 2 2	内 10 519	0	0	内 4 5	1,352	
0	0	0	0	内 — 0	内 — 0	1	8,140	内 — 1	2,686	
17	1,792	29	4,525	内 13 16	内 645 1,671	6	9,110	内 57 77	9,546	
3	192	14	962	内 6 15	内 241 385	3	137	内 30 35	1,394	
10	2,173	21	4,386	内 7 8	内 1,164 1,590	9	1,994	内 29 37	6,734	
1	103	11	4,498	内 3 4	内 2,059 2,259	3	2,242	内 12 16	6,278	
0	0	19	25,309	内 — 1	内 — 703	3	5,213	内 11 17	22,833	
14	2,468	65	35,155	内 16 28	内 3,464 4,937	18	9,586	内 82 105	37,239	
31	4,260	94	39,680	内 29 44	内 4,109 6,608	24	18,696	内 139 182	46,785	

単位{人員 1人 / 金額 千円}

知及び処理状況										
要差押		差押、公売中		猶予中		その他		(A)−(B)のうち徴収可能のもの		
人員	金額	人員	金額	人員	金額	人員	金額	人員	金額	
7	385	4	282	内 6 7	内 265 338	0	87	内 17 19	987	
8	1,153	14	2,510	内 2 1	内 143 200	2	251	内 16 23	3,143	
2	630	1	139	内 — 0	内 — 0	0	0	内 2 3	769	
1	1,186	1	1,014	内 — 0	内 — 0	0	60	内 2 2	2,200	
18	3,354	20	3,945	内 8 8	内 408 538	2	398	内 37 47	7,099	
4	114	15	533	内 3 6	内 68 205	0	0	内 20 24	783	
13	2,992	24	5,924	内 4 6	内 298 969	4	621	内 34 42	7,895	
3	1,465	6	4,265	内 1 1	内 284 284	0	0	内 10 10	5,480	
4	6,064	11	28,759	内 1 3	内 1,014 8,728	2	3,017	内 10 13	37,926	
24	10,635	56	39,481	内 9 16	内 1,664 10,186	6	3,638	内 74 89	52,084	
42	13,989	76	43,426	内 17 24	内 2,072 10,724	8	4,036	内 111 136	59,183	

査したものである。

第 十 表　　徴収猶予、執行猶予及び執行停止の件数調 (33. 9. 15)

(その一) 徴 収 猶 予

(単位 千件)

区分 / 年度	Ⓐ 前年度三月末現在	Ⓑ 新規発生	Ⓒ 計 Ⓐ＋Ⓑ	Ⓓ 処理済		Ⓔ 三月末現在
				現金収入	その他	
26	—	430	430	44	45	341
27	341	609	950	234	261	455
28	455	405	860	162	299	399
29	399	252	651	160	259	232
30	232	272	504	109	163	232
31	232	174	406	91	148	167
32	—	—	—	—	—	—

(その二) 執 行 猶 予

(単位 千件)

区分 / 年度	Ⓐ 前年度三月末現在	Ⓑ 新規発生	Ⓒ 計 Ⓐ＋Ⓑ	Ⓓ 処理済		Ⓔ 三月末現在
				現金収入	その他	
26	—	257	257	～～～～ 28 ～～～～		229
27	229	152	381	～～～～173～～～～		208
28	208	50	258	15	150	93
29	93	34	127	11	57	59
30	59	58	117	12	34	71
31	71	64	135	21	35	79
32	—	—	—	—	—	—

（その三）執　行　停　止

（単位　千件）

区分／年度	Ⓐ 前年度三月末現在	Ⓑ 新規発生	Ⓒ 計 Ⓐ＋Ⓑ	Ⓓ 処理済 現金収入	不納欠損	その他	Ⓔ 三月末現在
26	—	2,090	2,090	9	—	15	2,066
27	2,066	1,019	3,085	23	2	72	2,988
28	2,988	488	3,476	10	～～～～ 139 ～～～～		3,327
29	3,327	447	3,774	8	～～～～1,644～～～～		2,122
30	2,122	418	2,540	4	1,151	87	1,298
31	1,298	421	1,719	3	534	74	1,108
32	1,108	270	1,378	1	376	17	984

（注）1. この表は各年度三月末租税滞納状況調により作成した。

2. 千件未満は四捨五入した。

3. 「Ⓓ」欄の「その他」には、課税の取消、訂正による減、調理誤謬減、充当減等のほか、不履行等により徴収猶予〔(その二)では執行猶予、(その三)では執行停止〕を取消して他の整理区分に展開したものも含む。

4. (その三の)「Ⓓ」欄のうち「不納欠損」には、執行停止後三年経過又は時効完成により納税義務の消滅したものを掲記した。

5. 「Ⓓ」欄のうち各欄に区分できない年度については、その両欄の合算による。

第十一表　　調　整　法　に　係　る

自昭和32年10月

区分				有体動産	
				件数	金額
滞納処分による差押が先行しているもの	強制執行により差押をしたもの		差押をしたもの	174	40,253
			強制執行による差押を解除したもの	24	—
		売却代金の交付状況	残余金を交付したもの	3	114
			残余金がなかつたもの	13	—
		続行決定の申請	続行決定の申請をしたもの	3	—
			続行決定したもの	2	—
			申請を取下げ又は却下したもの	—	—
	仮差押をしたもの		仮差押をしたもの	13	3,054
			仮差押を解除したもの	2	—
		売却代金の交付状況	残余金を交付したもの	—	—
			残余金がなかつたもの	2	—
	滞納処分による差押を解除したもの			21	—
強制執行による差押又は仮差押が先行しているもの	強制執行による差押後に滞納処分による差押をしたもの		差押をしたもの	338	77,173
			滞納処分による差押を解除したもの	24	—
			配当金額を受領したもの	41	151,603
		続行承認決定の請求	続行決定の請求をしたもの	1	—
			続行決定したもの	1	—
			請求を取下げ又は却下したもの	—	—
		売却代金の交付状況	残余金を交付したもの	—	—
			残余金がなかつたもの	2	—
			強制執行による差押を解除したもの	23	—
	仮差押後に滞納処分による差押をしたもの		差押をしたもの	53	8,974
			差押を解除したもの	5	—
		売却代金の交付状況	残余金を交付したもの	—	—
			残余金がなかつたもの	2	—
			仮差押を解除したもの	1	—

事　例　の　状　況　表

至昭和33年9月

単位{件数　1件 / 金額　千円}

不動産		船舶		合計	
件数	金額	件数	金額	件数	金額
872	510,040	13	11,995	1,059	562,288
45	—	1	—	70	—
13	2,408	—	—	16	2,522
19	—	—	—	32	—
171	—	6	—	180	—
126	—	6	—	134	—
18	—	—	—	18	—
39	13,371	37	2,746	89	19,171
1	—	—	—	3	—
1	3	—	—	1	3
2	—	—	—	4	—
98	—	—	—	119	—
1,552	354,941	2	2,281	1,892	434,395
182	—	—	—	206	—
112	11,761	—	—	153	163,364
3	—	—	—	4	—
—	—	—	—	1	—
2	—	—	—	2	—
1	70	—	—	1	70
3	—	—	—	5	—
183	—	—	—	206	—
78	13,516	2	23	133	22,490
8	—	—	—	13	—
3	1,206	—	—	3	1,206
2	—	—	—	4	—
4	—	1	—	6	—

第十二表　　徴収関係訴訟事件調

（その一）　年度別比較　　（単位　1件）

区分＼年度		昭和29年度	昭和30年度	昭和31年度	昭和32年度	昭和33年度(33.10.31現在)
国(又は行政庁)が被告	前年度からの繰越件数	33	42	70	84	98
	発生件数	27	81	62	69	39
	終結件数	18	53	48	55	29
	翌年度への繰越件数	42	70	84	98	108
国が原告	前年度からの繰越件数	—	2	30	54	150
	発生件数	2	65	130	254	142
	終結件数	—	37	106	158	113
	翌年度への繰越件数	2	30	54	150	179
合計	前年度からの繰越件数	33	44	100	138	248
	発生件数	29	146	192	323	181
	終結件数	18	90	154	213	142
	翌年度への繰越件数	44	100	138	248	287

（その二）　事件別　　(33.4.1～33.10.31)

事件数＼事件別		係属総件数			本年度中の終結件数									現在係属件数
		前年度からの繰越件数	本年度発生件数	計	取下	却下	国側勝訴	国側一部勝訴	国側敗訴	和解	執行終了	その他	計	
国(又は行政庁)が被告	行政事件	56	21	77	8	2	7	—	2	—	—	—	19	58
	執行停止	—	2	2	—	1	—	—	—	—	—	—	1	1
	損害賠償	10	3	13	—	—	1	—	—	—	—	—	1	12
	その他民事事件	32	13	45	2	1	3	1	—	1	—	—	8	37
	計	98	39	137	10	4	11	1	2	1	—	—	29	108
国が原告	詐害行為	45	18	63	—	—	2	1	1	3	—	—	7	56
	名義変更	23	11	34	—	—	5	—	—	—	—	—	5	29
	支払命令	7	36	43	2	—	17	—	—	—	—	異議 18	37	6
	債権取立	38	35	73	3	—	11	2	1	6	—	—	23	50
	保全処分	9	30	39	—	—	27	—	2	—	—	—	29	10
	強制執行	19	11	30	5	—	—	—	—	—	4	—	9	21
	その他	9	1	10	—	—	2	—	—	1	—	—	3	7
	計	150	142	292	10	—	64	3	4	10	4	18	113	179
合計		248	181	429	20	4	75	4	6	11	4	18	142	287

（大蔵省印刷局製造）