



(昭和 51 年 6 月)

納税の猶予等の取扱要領

第1章 総則

申告納税制度の下においては、国税は、その納期限内に自主的に納付すべきものであり、滞納国税を有する納税者に対しては、厳正な態度でその処理に当たることが、徴税の公平な見地からも要請されるところである。

しかしながら、納税者によっては、納期限内における納付又は滞納処分の実行による強制的な徴収手続等を緩和することが納税者の実情に適合し、かつ、徴収上の措置としても妥当とされる場合がある。

納税の猶予等の制度は、このような場合に納税者の実情に即応した措置を講ずることにより、納税者との信頼関係を醸成し、税務行政の適正、かつ、円滑な運営を図ることを目的とするものである。

このため、この取扱要領に定める納税の猶予等の処理に当たっては、次の事項に十分留意する必要がある。

1 納税者の実情に即して処理すること

国税の徴収に当たっては、画一的な取扱いを避け、納税者の個別的、具体的な実情に即応した適正妥当な徴収方法を講ずることが必要である。

特に、納税者から、その納付すべき国税につき即時に納付することが困難である旨の申出等があった場合には、その実情を十分調査し、納税者に有利な方向で納税の猶予等の活用を図るよう配慮する。

2 運用の適正を期すること

納税の猶予等を納税者に有利な方向で活用を図る場合においても、要件充足の有無等については、的確な判断の下に適正妥当な処理を行うことが必要である。

このため、納税の猶予等の運用に当たっては、常に、他の納税者との間の負担の公平に配慮しつつ、事実関係を正確には握した上、これらの措置を正しく適用し、その取扱いが緩に流れることにより、いたずらに納税者に安易感を与え、納期観念を希薄にする等の弊害を招かないよう注意する。

3 処理を迅速に行うこと

納税者から納税の猶予の申請等があったときは、速やかに所要の調査を行い、早期に処理するよう配慮する。

第2章 納税の猶予

通則法に規定する納税の猶予には、①納税者が災害により、その財産につき相当な損失を受けた場合において、納期限未到来の一定の国税について認められる納税の猶予(通則法第 46 条第 1 項。以下「相当な損失を受けた場合の納税の猶予」という。)、②納税者に、災害を受け、若しくは病気にかかり、又は事業の休廃止をした等の事実がある場合において、その該当する事実に基づき、納税者がその納付すべき国税を一時に納付することができないときに認められる納税の猶予(同条第 2 項。以下「通常の納税の猶予」という。)及び③納付すべき税額の確定手続等が遅延した場合において、納税者がその国税を一時に納付することができない理由があるときに認められる納税の猶予(同条第 3 項。以下「確定手続等が遅延した場合の納税の猶予」という。)の 3 種類がある。

この章は、上記の納税の猶予のうち通常の納税の猶予及び確定手続等が遅延した場合の納税の猶予をする場合における要件、金額、期間並びに納税の猶予後における滞納処分等について定めたものである。

なお、相当な損失を受けた場合の納税の猶予及び通常の納税の猶予のうち震災、風水害等の災害を受けた場合の取扱いについては、昭和 41 年 7 月 9 日付官総 1-85 ほか 9 課共同「災害被災者に対する租税の軽減免除、納

税の猶予等に関する取扱いについて」通達（以下「災免事務取扱要領」という。）の定めによるほか、この取扱要領により処理する。

(注)1 災免事務取扱要領による納税の猶予の取扱いについては、末尾に掲載の災免事務取扱要領(抄)を参照する。

2 担保の徴取、履行状況の確認等の猶予に関する事務手続、猶予期間の延長及び猶予の取消し、又は猶予期間の短縮等については、第4章以下を参照する。

第1節 通常の納税の猶予

ー通則法第46条第2項の納税の猶予ー

通常の納税の猶予は、納税者に、災害を受け、若しくは病気にかかり、又は事業の休廃止をした等の事実(以下「猶予該当事実」という。)があり、猶予該当事実に基づき、納税者がその納付すべき国税を一時に納付することができないと認められる場合において、納税者の申請に基づき、その納付困難な金額を限度として、1年の範囲内で納税を猶予するものである。

1 納税の猶予の要件

要件

通常の納税の猶予を認めることができるのは、次に掲げる要件のすべてに該当する場合である。

イ 納税者に猶予該当事実があること。

ロ 猶予該当事実に基づき、納税者がその納付すべき国税を一時に納付することができないと認められること。

ハ 納税者から納税の猶予の申請書が提出されていること。

ニ 相当な損失を受けた場合の納税の猶予の適用を受ける場合でないこと。

ホ 原則として、納税の猶予の申請に係る国税の額に相当する担保の提供があること。

(2) 納税の猶予を受けることができる者

納税の猶予を受けることができる者は、通則法第2条第5号《定義》に規定する者、第二次納税義務者及び国税の保証人であり(徴収法第32条第3項、通則法第52条第6項の規定による通則法第4章第1節の規定の準用)、通則法第38条第3項《繰上保全差押え》の規定の適用を受ける者、同法第52条第1項《担保の処分》の規定により処分を受ける担保財産の所有者である物上保証人、徴収法第24条第1項《譲渡担保権者の物的納税責任》の規定の適用を受ける譲渡担保権者及び同法第159条第1項《保全差押え》の規定の適用を受ける納税義務があると認められる者は、含まれない(徴収法基本通達第24条関係7の(1)の(注)(現24条関係9の(3))、第151条関係1参照)。

(注)

1 第二次納税義務者及び国税の保証人が納税の猶予を受けることができるのは、これらの者に猶予該当事実がある場合に限られる。

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

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

※(編注)

(3) 猶予該当事実

「猶予該当事実」とは、次に掲げる事実をいう。

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

事実をいう(通則法基本通達第 46 条関係 1 参照)。

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

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

(ハ) 病虫害、鳥獣害その他の生物による異常な災害

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

(注)

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

なお、同一家屋に起居していても、互いに独立して生計を営み、日常生活の資を共通にしていない者は、親族であっても生計を一にするものではない(通則法基本通達第 46 条関係 9)。

2 「親族」とは、6 親等内の血族、配偶者及び 3 親等内の姻族をいう(民法第 725 条)。

なお、婚姻の届出はしていないが、事実上婚姻関係と同様の事情にある者は、配偶者と同様に取扱う(通則法基本通達第 46 条関係 10)。

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

「事業を廃止し、又は休止した」とは、法令の規定、公共事業の施行又は業績の著しい悪化等のやむを得ない理由により、事業の全部又は一部を廃止(転業したものを含む。)又は休止したと認められることをいうものとする(通則法基本通達第 46 条関係 11 参照)。

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

(イ) 「事業につき著しい損失を受けた」とは調査日(納税の猶予の始期の前日をいう。以下この節において同じ。)前 1 年間(以下この項において「調査期間」という。)の損益計算において、調査期間の直前の 1 年間(以下この項において「基準期間」という。)の利益金額の 2 分の 1 を超えて損失が生じていると認められる場合(基準期間において損失が生じている場合には、調査期間の損失金額が基準期間の損失金額を超えているとき。)をいうものとする。

なお、調査期間以内において、例えば、購入予定の資材の高騰、在庫商品の価額の下落、取引先の都合による売買契約の解除等の損失発生の原因となるような事実(季節変動等による恒常的なものを除く。以下この項において「損失原因」という。)があり、当該事実の発生した日(損失原因が継続的に発生していたような場合には、最初にその事実が生じたと認められる日)の特定ができる場合には、その日以降調査日までの間に生じたと認められる損失金額と基準期間の利益金額(損失が生じている場合には、損失金額)のうち損失原因の生じた日以降調査日までの期間に対応する期間の利益金額(又は損失金額)とを比較して上記の判定を行っても差支えない。

(注) 猶予期間の始期については、この節 3 の(1)《猶予期間》を参照する。

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

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

(ハ) (イ)及び(ロ)の損失の認定に当たって、徴収上弊害があると認められるときは、資金計算上の立場から所要の調整を行っても差支えない。

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

「災害、盗難又は病気、負傷に類する事実」とは、おおむね次に掲げる事実をいう(通則法基本通達第 46 条関係 12 の(1)参照)。

(イ) 詐欺、横領等があったことにより財産を喪失したこと。

(ロ) 交通事故の損害賠償(使用者責任による場合を含む。)をしたこと。

(ハ) 公害の損害賠償をしたこと。

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

A 所在不明又は無財産になったこと。

B 事業の不振又は失敗により休廃業に至ったこと。

C 企業担保権の実行手続の開始決定があったこと。

D 破産の宣告を受けたこと。

E 特別清算の開始決定があったこと。

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

G 手形交換所において取引の停止処分を受けたこと。

H 災害、盗難、詐欺、横領により財産の大部分の喪失があったこと。

I 会社更生手続の開始があったこと。

J 会社の整理の開始があったこと。

K 和議の開始があったこと。

(ホ) 納税者と生計を一にしない親族及び納税者の親族と同視できる特殊の関係にある者で納税者と生計を一にする者が病気にかかり又は負傷したこと。

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

「事業の休廃止又は事業上の著しい損失に類する事実」とは、おおむね次に掲げる事実をいう(通則法基本通達第 46 条関係 12 の(2)参照)。

(イ) 納税者の経営する事業に労働争議があり、事業を継続できなかったこと。

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

(ハ) 下請企業である納税者が、親会社からの発注の減少等の影響を受けたこと、その他納税者が市場の悪化等その責めに帰すことができないやむを得ない事由により、従前に比べ事業の操業度の低下又は売上の減少等の影響を受けたこと。

(ニ) 納税者がやむを得ない理由により著しい損失(事業に関するものを除く。)を受けたこと。

(4) 猶予該当事実と納付困難との関係

イ「猶予該当事実に基づき納付することができない」とは、納税者に(3)《猶予該当事実》に掲げる事実があったことにより、資金の支出又は損失があり、その資金の支出又は損失のあることが国税を一時に納付することができないことの原因となっていることをいう。

ロ「国税を一時に納付することができない」(以下「納付困難」という。)とは、納税者に納付すべき国税の全額を一時に納付する資金がないこと、又は資金があっても、それによって一時に納付した場合には、納税者の生活の

維持若しくは事業の継続に著しい支障が生ずると認められることをいう。この場合において、納付困難であるかどうかは、第7章第2節《現在納付能力調査》に定める現在納付能力調査に基づいて判定する。

(5) 納税の猶予の申請

納税者が納税の猶予を受けようとする場合には、所要の事項を記載した納税の猶予申請書(様式1)を税務署長(国税局長及び沖縄国税事務所長を含む。以下同じ。)に提出しなければならない(通則法第46条第2項、通則令第15条第2項)。

(注) 通常の納税の猶予の申請期限、納税の猶予の申請書に記載すべき事項及び添付書類については、第4章第1節《猶予許可等に関する事務手続》に定めるところによる。

(6) 相当な損失を受けた場合の納税の猶予との関係

「相当な損失を受けた場合の納税の猶予の適用を受ける場合でないこと」とは、(5)《納税の猶予の申請》の申請に係る国税につき、現に相当な損失を受けた場合の納税の猶予の適用を受けていない場合をいう。

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

(注) 相当な損失を受けた場合の納税の猶予の適用を受けていない場合であって、当該猶予の適用を受けることができると認められるときは、その納税の猶予の申請を行うよう指導するものとする。

(7) 担保の提供及び徴取

イ 担保を徴する場合

税務署長は、納税の猶予をする場合には、次のロに掲げる場合を除き、納税の猶予に係る国税の額に相当する担保を徴取しなければならない(通則法第46条第5項本文)。この場合において、納税の猶予に係る国税につき、滞納処分により差押えた財産があるときは、その担保の額は、納税の猶予をする国税の額か

ら差押えた財産の価額(当該財産の価額のうち、国税への充当見込額に限る。)を控除した額を限度とする(通則法第46条第6項)。

(注) 担保の評価については、第4章第2節の3《担保の評価》を参照する。

ロ 担保を徴しないことができる場合

次のいずれかに該当する場合には、担保を徴しないこととして差支えない。

(イ) 納税の猶予に係る税額が5万円(50万円)以下である場合(通則法第46条第5項ただし書)

(ロ) 担保を徴することができない特別の事情がある場合(通則法第46条第5項ただし書)

「担保を徴することができない特別の事情」とは、おおむね次に掲げる場合をいうものとする(通則法基本通達第46条関係14)。

A 通則法第50条各号《担保の種類》に掲げる担保を有していない場合

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

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

上記の「必要がないと認められるに至った場合」とは、納付委託を受けた証券の取立てが最近において特に確実であって、不渡りとなるおそれが全くないため、委託に係る国税が確実に徴収できると認められるとき等をいうものとする(徴収法基本通達第152条関係5参照)。

(ニ) 納税の猶予に係る税額が比較的少額で、かつ、納税者の納税の誠意及び資力の状況等から判断して、担保を徴しないこととしても徴収上支障のないことが明らかであると認められる場合

ハ 担保の提供及び徴取手続

担保の提供及び徴取手続については、第4章第2節《担保》に定めるところによる。

※(編注)

要担保徴取額は 50 万円に引き上げられている(通則法 46 条 5 項ただし書、認可・許可等の整理に関する法律(昭和 53 年法律 54 号))
以下の章について同じ。

2 納税の猶予をする金額

(1) 納税の猶予をする金額及びその調査

納税の猶予をする金額は、次の(2)《猶予該当資金の範囲》により調査した猶予該当事実に基づく支出又は損失(以下「猶予該当資金」という。)の合計額(現在納付能力調査によって判定した納付困難と認められる金額がその金額を下回る場合には、当該納付困難と認められる金額)を限度とする。このため、納税の猶予の申請があった場合には、調査日現在の状況に基づいて猶予該当資金をは握するための調査を行う。ただし、調査日現在における調査が困難である場合には、臨場調査の日の状況から、適宜その調査日現在の猶予該当資金を推定して差支えない。

なお、猶予該当資金の調査に当たり、納税者が帳簿等を備えていない場合又は帳簿等による調査が困難である場合には、納税者からの聞き取りによる等適宜な方法によって判定して差支えない。

(2) 猶予該当資金の範囲

イ 共通事項

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

(ロ) 次のロ《猶予該当事実ごとの猶予該当資金の範囲》に掲げるもののほか、猶予該当事実(前記 1 の(3)のへに掲げるものを除く。)があったことにより、事業等の全部又は一部の休止を余儀なくされた場合には、当該休止に伴い減少したと認められる利益の額に相当する金額を猶予該当資金として認めて差支えない。この場合には、次のロにおいて、猶予該当事実ごとに掲げてある個々の資金の支出又は損失金額と重複して計算することのないよう留意する。

(ハ) 猶予該当資金のうち、通則法第 46 条第 2 項各号の 2 以上に該当するものがある場合には、それぞれの猶予該当資金として重複計算することのないよう留意する。この場合において、その猶予該当資金をいずれの事実に関連するものとして取扱うかについては、納税者に有利になるよう措置するものとする。

(ニ) 猶予該当事実に基づいて、調査日まで受領した保険金、補償金、賠償金等がある場合には、その受領した金額を猶予該当資金から控除する。ただし、納税者が請求しうる保険金、補償金、賠償金等で、調査日までまだ受領していないものについて、調査日後これらを受領する見込みの場合には、第 7 章第 3 節《見込納付能力調査》の見込納付能力調査における資金収支見込みにおいて、特別収入見込みに加算することとし、猶予該当資金からは控除しないものとする。

(ホ) 調査の結果、猶予該当資金がある場合には、その資金の額が前記 1 の(4)の納付困難の原因となっているものとして取扱う。

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

ロ 猶予該当事実ごとの猶予該当資金の範囲
猶予該当資金として認容する範囲は次のとおりとする。

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

1 の(3)のイに掲げる事実があった場合の猶予該当資金は、災害又は盗難に基づく現実の損失金額の合計額とし、その金額は、次により計算する。

A 災害又は盗難にかかった財産が事業用資産のうちの流動資産である場合には、その災

害又は盗難による損失金額、例えば、商品については、災害を受けた商品の災害時における再仕入価額又は製造原価に相当する金額とする。ただし、調査対象商品が膨大である等のため、これにより難い場合には、災害又は盗難にかかった時期に近接する時期における財務諸表等に計上されている価額を参考として計算して差支えない。

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

なお、納税者が復旧等の意思を有し、具体的な復旧計画が立てられる場合には、徴収上弊害のない限り、総金額につき認めて差支えない。

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

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

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

1の(3)のロに掲げる事実があった場合の猶予該当資金は、病気又は負傷により要する医療費及び病気又は負傷があったことにより支出を余儀なくされる費用で、調査日までに支出した金額及び調査日後支出する見込みの

金額のうち申請に係る納税の猶予の期間中に支出される見込みの金額とする。ただし、病気又は負傷が調査日から1年以上前にあり、それに伴って調査日から1年以上前に現実に支払った金額がある場合は、(イ)のDに準じて取扱う。

(ハ) 納税者がその事業を廃止し、又は休止した場合

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

なお、調査日後支出する見込みの金額がある場合には、その金額のうち申請に係る納税の猶予期間中に支出する見込みの金額を猶予該当資金として取扱う。

A 在庫品の投売等原価を割って売却した場合のその損失金額

B 機械、設備等を廃棄又は処分した場合のその損失金額

C 売掛金等で回収困難となった部分の金額

D 従業員を解雇又は一時帰休させるために支払った退職金又は一時手当等の金額

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

(ニ) 納税者がその事業につき著しい損失を受けた場合

1の(3)のニに掲げる事実があった場合の猶予該当資金は、1の(3)のニに掲げる「事業につき著しい損失を受けた」事実の判定方法に応じ、当該著しい損失に当るかどうかの認定基準とした金額を超えた部分の損失の額に相当する金額とする。

(ホ) 納税者に災害、盗難又は病気、負傷に類する事実があった場合

1の(3)のホに掲げる事実があった場合の猶予該当資金については、その事実に応じて生じた支出又は損失金額について前記(イ)又は(ロ)に準じて算定する。

なお、売掛金等の回収が不能又は著しく困難になった場合の猶予該当資金は、調査日

における当該不良売掛金等の金額(調査日前1年以上前から1の(3)のホの(ニ)に掲げる事実が生じた債務者に係る不良売掛金等については、調査日前1年間に於ける増加金額とする。)から、調査日に於ける総売掛金等の金額の100分の5相当額を控除した残額に相当する金額とする。

(ヘ) 納税者に事業の休業止又は事業上の著しい損失に類する事実があった場合

1の(3)のヘに掲げる事実があった場合の猶予該当資金については、その事実に応じて生じた支出又は損失金額について、前記(ハ)又は(ニ)に準じて算定する。

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

3 納税の猶予をする期間

(1) 猶予期間

納税の猶予をする期間は、1年以内で、納税の猶予の対象となる国税を納付することができると認められる最短期間とする(通則法基本通達第46条関係7)。この場合における猶予期間の始期は、納税の猶予の申請書に記載された日とする。ただし、その日を不適当と認めるときは、別にその始期を指定することができるものとする(通則法基本通達第46条関係8)。

なお、具体的な猶予期間及び猶予期間中における毎月の納付予定金額等については、第7章第3節《見込納付能力調査》に定める見込納付能力調査の結果を基に定めるものとする。

(注) 猶予期間の始期は、猶予該当事実が生じた日前にさかのぼることができないことに留意する。

(2) 1年以内に完納が見込めない場合の取扱い

納付能力調査の結果、納税の猶予をしようとする国税の完納までに要する期間が1年を超えると認められる場合において納税者の資力の状況等から判断して、納税の猶予をすること

により徴収上著しい支障を来すおそれがないと認められるときは、1年間について納税の猶予をしておくものとする。

(注) 上記により納税の猶予をする場合には、その納付が1年を超える部分の税額は、一応、猶予期間の最終日に納付予定としておくものとする。

(3) 猶予期間の延長

猶予期間の延長については、第5章第2節《猶予期間の延長》に定めるところによる。

第2節 確定手続等が遅延した場合の納税の猶予

ー通則法第46条第3項の納税の猶予ー

確定手続等が遅延した場合の納税の猶予は、納付すべき税額の確定手続等が法定申告期限等より1年以上遅延した場合において、納税者がその国税を一時に納付することができないと認められるときに、納税者の申請に基づき、その納付困難な金額を限度として、1年の範囲内で納税を猶予するものである。

1 納税の猶予の要件

(1) 要件

確定手続等が遅延した場合の納税の猶予を認めることができるのは、次に掲げる要件のすべてに該当する場合である。

イ 納税者に税額の確定手続等が1年以上遅延した国税があること。

ロ 納税者がイの国税を一時に納付することができないと認められること。

ハ 納税者からイの国税の納期限内に納税の猶予の申請書が提出されていること。

ニ 原則として、納税の猶予の申請に係る国税の額に相当する担保の提供があること。

(2) 納税の猶予を受けることができる者

確定手続等が遅延した場合の納税の猶予を

受けることができる者は、通則法第2条第5号《定義》に規定する者であり、第二次納税義務者、国税の保証人(物上保証人を含む。)、通則法第38条第3項《繰上保全差押え》の規定の適用を受ける者、徴収法第24条第1項《譲渡担保権者の物的納税責任》の規定の適用を受ける譲渡担保権者及び同法第159条第1項《保全差押え》の規定の適用を受ける納税義務があると認められる者は、含まれない(徴収法基本通達第24条関係7、第32条関係13及び第151条関係1参照)。

(注) 被承継人の国税につき納税の猶予又はその申請がされているときの効力等については、第1節1の(2)の(注)2に、また、繰上保全差押え又は保全差押えの適用を受けた者の取扱いについては、(注)3にそれぞれ準ずる。

(3) 税額の確定手続等が1年以上遅延した国税

「税額の確定手続等が1年以上遅延した国税」とは、次に掲げるもの(延納に係る国税を除く。)をいう(通則法第46条第3項)。

イ 申告納税方式による国税(その附帯税を含む。)

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

ロ 賦課課税方式による国税(その延滞税を含み、加算税及び過怠税を除く。)

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

ハ 源泉徴収等による国税(附帯税を含む。)

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

(4) 納付困難

「納付困難」については、第1節1の(4)《猶予該当事実と納付困難との関係》のロと同様である。

なお、この場合における納付困難な金額の判定に当たっては、その国税の確定手続等の遅延との因果関係を考慮する必要はないことに留意する(通則法基本通達第46条関係13)。

(5) 納税の猶予の申請

納税者が確定手続等が遅延した場合の納税の猶予を受けようとする場合には、猶予を受けようとする国税の納期限(通則法第37条第1項に規定する納期限をいう。以下同じ。)内に所要の事項を記載した納税の猶予の申請書を税務署長に提出しなければならない(通則法第46条第3項、通則令第15条第2項)。ただし、納税の猶予の申請書が納期限内に提出されなかったことについて、税務署長がやむを得ない理由があると認める場合には、納期限後に当該申請書が提出されたときにおいても、納税の猶予を認めることができる(通則法第46条第3項柱書のかっこ書)。この場合における「やむを得ない理由」とは、納税の猶予の申請書を納期限内に提出できなかった理由が、震災、風水害等による災害、交通事故等人為による異常な災害があったことその他納税者の責めに帰することができないと認められるやむを得ない理由をいうものとする。

(6) 担保の提供及び徴取

担保の提供及び徴取については、第1節1の(7)《担保の提供及び徴取》と同様である。

2 納税の猶予をする金額

納税の猶予をする金額は、調査日現在において納付困難と認められる金額とする(1の(4)《納付困難》参照)。

3 納税の猶予をする期間

(1) 猶予期間

納税の猶予をする期間は、1年以内で、納税の猶予の対象となる国税を納付することができると認められる最短期間とする(通則法基本通達第46条関係13)。この場合における猶予期間の始期は、納税の猶予を受けようとする国税の納期限の翌日とする。

なお、具体的な猶予期間及び猶予期間中における毎月の納付予定金額等については、第7章第3節《見込納付能力調査》に定める見込

納付能力調査の結果を基に定めるものとする。

- (2) 1年以内に完結が見込めない場合の取扱い
納付能力調査の結果、納税の猶予をしようとする国税の完納までに要する期間が1年を超えると認められる場合において、納税者の資力の状況等から判断して、納税の猶予をすることにより徴収上著しい支障を来すおそれがないと認められるときは、1年間について納税の猶予をしておくものとする。

(注) 上記により納税の猶予をする場合には、その納付が1年を超える部分の税額は、一応、猶予期間の最終日に納付予定としておくものとする。

(3) 猶予期間の延長

猶予期間の延長については、第5章第2節《猶予期間の延長》に定めるところによる。

第3節 納税の猶予後における滞納処分等

1 督促及び滞納処分の禁止

納税の猶予の期間中は、その猶予に係る国税につき、納税の猶予の許可が、①督促前のときは、督促及び滞納処分、②督促後のときは、滞納処分、③既に滞納処分に着手しているときは、新たな滞納処分及びその後の滞納処分、をそれぞれすることができない。ただし、交付要求(参加差押書による交付要求を除く。)は、猶予期間中であってもすることができる(通則法第48条第1項、通則法基本通達第48条関係1)。

(注)

- 1 督促状の発付までに納税の猶予の申請があった場合には、その申請に対する許可の決定をするまでは督促状の発付を見合わせることに留意する(昭和29年10月25日付徴管2-106ほか15課共同「管理事務提要について」通達別冊第五章第二部の一の1《督促の意義および方法》の(三))。
- 2 主たる納税者の国税について納税の猶予をしている間は、その国税の保証人及び第二次納税義務者に対して納付通知書若しくは納付催告書を発し、又は滞納処分をすることができな

いことに留意する(通則法基本通達第52条関係6、徴収法基本通達第32条関係18)。

2 滞納処分の禁止の例外

(1) 徴収法第50条第1項《第三者の権利の目的となっている財産の差押換》の規定により、差押換えの請求があった場合には、当該請求に係る財産につき、納税の猶予期間中であっても差押えをすることができる(徴収法第50条第2項及び第5項)。

(2) 納税の猶予に係る国税につき差押えた財産のうちに、天然果実を生ずるもの又は有価証券、債権若しくは第三債務者等のある無体財産権等がある場合には、納税の猶予期間中であっても当該天然果実を取得し、又は第三債務者等から給付を受けることができる。この場合においては、次により処理する(通則法第48条第3項及び第4項)。

なお、上記の第三債務者等が任意に給付しない場合には、当該第三債務者等に対する支払命令の申立て、給付の訴えの提起等の強制的な取立ては、第三債務者等の資力の悪化又は被差押債権の時効完成が迫っているとき等やむを得ない場合を除き、猶予期間中は行わないものとする(通則法基本通達第48条関係3参照)。

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

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

3 差押えの解除

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

差押えを解除することができるのは、おおむね次に掲げる場合であって(通則法基本通達

第 48 条関係 2 参照)、差押えの解除ができる範囲は、税務署長において相当と認める範囲とする。

(1) 担保の価額と差押財産の処分予定価額との合計額が納税の猶予に係る国税の未納額を著しく超過することとなった場合

(2) 差押えを継続することにより、納税者の事業の継続又は生活の維持に著しい支障があると認められる場合

(3) 納付委託に係る有価証券の提供により、納税の猶予に係る国税の徴収が確実であると認められる場合

(4) 納税の猶予に係る国税の額が比較的小額で、かつ、納税者の納税の誠意及び資力の状況等から判断して、差押えを解除することとしても徴収上支障のないことが明らかであると認められる場合

4 時効の停止

納税の猶予に係る国税の徴収権の時効は、その猶予がされている期間内は、進行しない(通則法第 73 条第 3 項)。

5 延滞税の免除

納税の猶予をした場合における延滞税の免除については、第 8 章《延滞税の免除》に定めるところによる。

第3章 換価の猶予

徴収法に規定する換価の猶予は、滞納者に一定の事由がある場合に、その納付すべき国税に係る滞納処分による財産の換価を 1 年の範囲内で猶予するものである(徴収法第 151 条第 1 項)。

この章は、上記の換価の猶予をする場合における要件、金額、期間及び換価の猶予後における滞納処分等について定めたものである。

第 1 節 換価の猶予の要件

1 要件

換価の猶予ができるのは、次に掲げる要件のすべてに該当する場合である。

(1) 滞納者が納税について誠実な意思を有すると認められること。

(2) 納付すべき国税について納税の猶予の適用を受けている場合でないこと。

(3) 次のいずれか一に該当すると認められる場合であること。

イ 財産の換価を直ちにすることにより、その事業の継続又は生活の維持を困難にするおそれがあるとき。

ロ 財産の換価を猶予することが、直ちに換価することに比し、滞納に係る国税及び最近において納付すべきこととなる国税の徴収上有利であるとき。

(4) 原則として、滞納に係る国税の額に相当する財産の差押え又は担保の提供があること。

2 換価の猶予を受けることができる者

換価の猶予を受けることができる者は、徴収法第 2 条第 9 号《定義》に規定する者であり、通則法第 38 条第 3 項《繰上保全差押え》の規定の適用を受ける者、同法第 52 条第 1 項《担保の処分》の規定により処分を受ける担保財産の所有者である物上保証人、徴収法第 24 条第 1 項《譲渡担保権者の物的納税責任》の規定の適用を受ける譲渡担保権者及び同法第 159 条第 1 項《保全差押え》の規定の適用を受ける納税義務があると認められる者は、含まれない(徴収法基本通達第 151 条関係 1)。

(注) 繰上保全差押え又は保全差押えの適用を受けた者の取扱いについては、第 2 章第 1 節 1 の(2)《納税の猶予を受けることができる者》の(注)3 に準ずる。

3 納税についての誠実な意思

(1) 「納税についての誠実な意思」とは、滞納者が、その滞納に係る国税を優先的に納付し

なければならないことを認識していることをいう。

なお、「納税について誠実な意思を有すると認められる」かどうかは、従来において期限内に納税していたかどうか、納税の猶予、換価の猶予等の場合において確実に分納を履行したかどうか及び納税の能力等を参考として判定するものとする。この場合においては過去にほ脱の行為又は滞納の事実等があっても、現在において誠実な納税の意思を有していると認められるかどうかにより判定する(徴収法基本通達第 151 条関係 2)。

(2) 上記の「納税の能力」については、換価の猶予をしようとする場合において、原則として、換価の猶予をしようとする国税を 1 年以内に納付でき、また、猶予期間中に納期限が到来すると見込まれる他の国税についても、その期限内に完納できる能力があると見込まれることをいう。この場合における「納税の能力」を有するかどうかは、所有する資産及び最近における収入等の概況により判定して差支えない。

なお、滞納者から通則法第 55 条《納付委託》の規定による納付委託の申出があった場合には、一応納税についての誠実な意思があるものと認めて差支えないが、他の要件についての調査を省略して、直ちに換価の猶予該当とすることはできない。ただし、第 2 節 2《換価の猶予をする金額》の納付困難と認められる金額について納付委託の申出があり、かつ、その対象となった国税の完納までに要する期間が短期間(おおむね 3 か月程度とする。)であるときは、前記 1 の(3)の要件の調査を省略し、また、滞納者の資力の状況及び税額の多寡等を総合勘案し、徴収上弊害がないと認められるときは、納付能力調査を省略して、徴収法第 151 条第 1 項第 2 号に該当するものとして差支えない。

4 納税の猶予との関係

「納税の猶予を受けている場合でないこと」とは、換価の猶予をしようとする国税につき、現に通則法第 46 条第 1 項から第 3 項までに規定する納税の猶予をしていない場合をいう(徴収法基本通達第 151 条関係 6 参照)。

5 事業継続又は生活維持の困難

換価の猶予をしようとする国税のすべてを直ちに徴収しようとする場合において、次のいずれかに該当するときは徴収法第 151 条第 1 項第 1 号に規定する「その財産の換価を直ちにすることによりその事業の継続又は生活の維持を困難にするおそれがあるとき」に該当するものとして処理するものとする。

(1) 滞納処分の対象となる滞納者の財産のすべてを換価しなければならないと認められるとき。

(2) 滞納者の事業の継続あるいは生活の維持に必要と認められる財産以外の財産の換価処分のみでは、滞納に係る国税のすべてを徴収することができないと認められるとき。

6 国税の徴収上有利

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

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

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

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

7 保全措置及び差押えの猶予

換価の猶予をしようとする場合において、その猶予をしようとする国税について十分な保全措置がとられていないときは、猶予しようとする国税の徴収を確保するため、差押え又は担保の徴収をするものとする。ただし、次のいずれかーに該当する場合には、担保の徴収をしないこととして差押えないものとし、また、(3)から(5)までのいずれかーに該当する場合には差押えの猶予をすることができることに留意する(徴収法第151条第2項、通則法第46条第5項)。

なお、担保の提供及び徴収手続については、第4章第2節《担保》に定めるところによる。

(1) 換価の猶予に係る税額が5万円(50万円)以下である場合

(2) 通則法第50条《担保の種類》に掲げる担保を有していない場合

(3) 差押え又は担保を徴収することにより、事業の継続又は生活の維持に著しい支障を与えると認められる場合

(4) 納付委託に係る有価証券の提供により、換価の猶予に係る国税につき差押え又は担保提供の必要がないと認められるに至った場合

なお、上記の「必要がないと認められるに至った場合」とは、納付委託を受けた証券の取立てが最近において特に確実であって、不渡りとなるおそれが全くないため、納付委託に係る国税が確実に徴収できると認められるとき等をいうものとする(徴収法基本通達第152条関係5)。

(5) 換価の猶予に係る税額が比較的少額で、かつ、滞納者の納税の誠意及び資力の状況等から判断して、差押え又は担保を徴収しないこととしても徴収上支障のないことが明らかであると認められる場合

8 その他

換価の猶予は、滞納者からの申請が要件ではなく、税務署長が職権をもって行うものであるが、滞納者から納付困難を理由として分納

の申出等があった場合には、そのまま放置することなく、換価の猶予に該当するかどうかを検討するよう配意する。

なお、滞納者は、換価の猶予を受けないことについて、不服申立て又は訴えの提起をすることができないことに留意する(徴収法基本通達第151条関係7)。

第2節 換価の猶予の対象となる国税及び換価の猶予をする金額

1 換価の猶予の対象となる国税

換価の猶予ができる国税は、原則として、督促状を発付した国税又は通則法第37条第1項各号に掲げる国税で、その納期限を経過した国税(滞納処分費を含む。)とする。

また、換価の猶予をするときは、原則として、滞納者の有する滞納に係る国税のすべてについて行う。ただし、一部の国税について、通則法第46条第1項及び第2項《納税の猶予の要件等》、同法第23条第5項《更正の請求》ただし書、同法第105条第2項《不服申立てと国税の徴収との関係》、所得税法第118条《予定納税額の徴収の猶予》、同法第133条第5項《延払条件付譲渡に係る所得税額の延納の手続等》等の規定により、納税の猶予等がされることが明らかな場合は、この限りではない。

(注)

1 換価の猶予をしようとする国税のうちに、督促状未発付のものがあるときは、原則として督促状を発付しないことに取扱う。

2 換価の猶予と本文ただし書の納税の猶予等とのいずれにも該当する場合において、滞納者から納税の猶予等につき申請又は申立てがあるものについては、これにより処理するものとし、申請書の提出がされていないときは、その提出をするよう指導するものとする。

2 換価の猶予をする金額

換価の猶予をする金額は、現在納付能力調査によって判定した納付困難と認められる金額とする。

第3節 換価の猶予をする期間

1 猶予期間

換価の猶予をする期間は、1年以内で、その猶予の対象となる国税を納付することができるものと認められる最短期間とする（徴収法第151条第1項ただし書参照）。

なお、具体的な猶予期間及び猶予期間中における毎月の納付予定金額等については、第7章第3節《見込納付能力調査》に定める見込納付能力調査の結果を基に定めるものとする。

2 1年以内に完納が見込めない場合の取扱い

納付能力調査の結果、換価の猶予をしようとする国税の完納までに要する期間が1年を超えると認められる場合においても、滞納者の資力の状況等から、判断して、換価の猶予をすることにより徴収上著しい支障を来すおそれがないと認められるときは、1年間について換価の猶予をしておくものとする。

（注）上記により換価の猶予をする場合には、その納付が1年を超える部分の税額は、一応、猶予期間の最終日に納付予定としておくものとする。

3 猶予期間の延長

猶予期間の延長については、第5章第2節《猶予期間の延長》に定めるところによる。

第4節 換価の猶予後における滞納処分等

1 換価の禁止

換価の猶予期間中は、その猶予に係る国税につき、差押えている財産の換価をすることができない（徴収法第151条第1項本文）。

なお、換価の猶予期間中においても、その猶予に係る国税につき新たな差押えができる（徴収法基本通達第151条関係9参照）が、この場合における差押えは、徴収した担保、若しくは差押えた財産の価額の著しい減少により保全措置が不十分となった場合又は滞納者から新たな財産を提供し、差押換え若しくは担保の解除の申出があった場合等徴収上特に必要があると認められるとき以外は、原則として、行わないことに取扱う。

（注）

1 換価の猶予をした場合においても、その猶予に係る国税につき、既に行っている交付要求又は参加差押えは取消す必要はなく、また、新たに交付要求若しくは参加差押えをし、又は還付金等（通則法第56条第1項に規定する還付金等をいう。以下同じ。）若しくは交付要求に係る受入金をその猶予に係る国税に充てることができることに留意する（徴収法基本通達第151条関係10参照）。

2 主たる納税者の国税につき換価の猶予をしても、その国税の第二次納税義務について納付通知書若しくは納付催告書を発し、又は滞納処分をすることは妨げないが、換価については徴収法第32条第4項《第二次納税義務の通則》の規定による制限がある（徴収法基本通達第32条関係19）。

2 換価の禁止の例外

換価の猶予に係る国税につき差押えた財産のうちに、天然果実を生ずるもの又は有価証券、債権若しくは、第三債務者等のある無体財産権等がある場合の猶予期間中における取扱いについては、第2章第3節2《滞納処分の禁止の例外》の(2)と同様とする（徴収法第152条、通則法第48条第3項、第4項。徴収法基本通達第152条関係8参照）。

3 差押えの解除

換価の猶予をする場合には、その猶予に係る国税につき差押えた財産は原則として解除しない（徴収法基本通達第151条関係9参照）。ただし、第1節7《保全措置及び差押えの猶予》の(3)に該当する財産を差押えている場合

において必要があると認めるときは、その差押えを解除して差支えない(徴収法第151条第2項)。

4 時効の停止

換価の猶予に係る国税の徴収権の時効は、その猶予がされている期間内は進行しない(通則法第73条第3項)。

5 延滞税の免除

換価の猶予をした場合における延滞税の免除については、第8章《延滞税の免除》に定めるところによる。

第4章 猶予許可等に関する処理

この章は、通常の納税の猶予、確定手続等が遅延した場合の納税の猶予又は換価の猶予をする場合の事務手続及び担保の徴取について定めたものである。

第1節 猶予許可等に関する事務手続

1 納税の猶予申請書の提出

納税者が納税の猶予を受けようとするときは、所要の事項を記載した納税の猶予申請書(以下「申請書」という。)を税務署長に提出して申請しなければならない(通則法第46条第2項、第3項、通則令第15条第2項)。

(1) 申請書の提出期限

申請書の提出期限は、次のとおりである。

イ 通常の納税の猶予の場合

この納税の猶予については、申請書の提出期限の定めがないので、納税者に未納の国税があり、納税の猶予を受けようとするときに、随時これを提出することができる(通則法第46条第2項参照)。

ロ 確定手続等が遅延した場合の納税の猶予の場合

この納税の猶予については、納税の猶予を受けようとする国税の納期限までに申請書を提出しなければならない(通則法第46条第3項)。ただし、申請書が納期限内に提出されなかったことについて、税務署長がやむを得ない理由があると認める場合には、納期限後に提出されたものであっても差支えない(通則法第46条第3項柱書のかっこ書)。

(注) 上記の「やむを得ない理由」については、第2章第2節1の(5)《納税の猶予の申請》のただし書を参照する。

(2) 申請書の記載事項及び添付書類

イ 記載事項

申請書には、次の事項を記載しなければならない(通則令第15条第2項)。

(イ) 納付すべき国税の年度、税目、納期限及び金額

(ロ) (イ)の国税のうち、納税の猶予を受けようとする金額

(ハ) 納税の猶予を受けようとする期間

(ニ) 納税の猶予を受けようとする理由

(ホ) 猶予期間中における納付計画。ただし、分割した金額ごとに猶予期間を定める方法により納税の猶予を受けようとする場合には、その分割金額及び分割金額ごとの猶予期間

(ヘ) 納税の猶予を受けようとする金額が5万円(50万円)を超える場合には、提供しようとする担保の種類、数量、価額及び所在(担保が保証人の保証であるときは、保証人の氏名及び住所(事務所及び事業所を含む。以下同じ。)、その他担保に関して参考となるべき事項又は担保を提供することができない特別の事情

(ト) 確定手続等が遅延した場合の納税の猶予の申請をやむを得ない理由によりその国税の納期限後にする場合には、その理由

ロ 申請書の添付書類

納税者が次に掲げる国税について通常の納税の猶予を受けようとする場合には、それぞれ次に掲げる書類を申請書に添付しなければならない(通則令第15条第4項、第6項)

(イ) 納税の告知がされていない源泉徴収等による国税の場合

所得税法第220条《源泉徴収に係る所得税の納付手続》に規定する計算書、有価証券取引税法第11条の2第1項《特別徴収による納付》に規定する徴収高計算書又は通行税法施行規則第2条第1項《通行税の納付の方法》に規定する計算書

(ロ) 登録免許税法第24条第1項《免許等の場合の納付の特例》に規定する登録免許税の場合

登録免許税の課税の基因となる登録、特許、免許、認可、指定又は技能証明がされたことを明らかにする書類

(3) 申請があった場合の審査

申請書の提出があった場合には、速やかに第2章《納税の猶予》に定めるところにより納税の猶予の要件等を調査し、納税の猶予の許可を判定する。この場合において、申請書の記載に不備があるときは、上記の調査の機会を通じて納税者に補正させることとし、軽微な記載事項の不備を理由に不許可にすることのないよう留意する。

2 税額の一部が納税の猶予に該当しない場合における非該当税額の取扱い

通常の納税の猶予の申請に係る国税につき、納税の猶予の要件及び納税の猶予をする金額について調査した結果、現在納付困難と認められる税額の一部について納税の猶予を認めることができる場合には、現在納付困難と認められる税額の全部についての納付見込みを検討することとし、納税者が納税の猶予に該当しない部分の税額の納税につき誠実な意思を有すると認められるときは、納税の猶予に該当しない部分の税額が換価の猶予(徴収法第151条第1項第2号)に当るものとして取扱って差支えない。

なお、納税者から、これらの国税について納

付があった場合には、換価の猶予に係る国税から納付があったものとして取扱う。

3 猶予の許可又は不許可の決議及び納税者等への通知

(1) 納税の猶予又は換価の猶予をする場合には、それぞれ該当する猶予の決議書により決裁を了した上、納税の猶予又は換価の猶予をした旨、猶予に係る国税の年度、税目、猶予する金額、猶予する期間等を書面により納税者に通知する(通則法第47条第1項、徴収法第152条。様式2及び8)。

なお、上記の通知は、保証人及び担保財産の権利者(納税者を除く。)にも書面により通知するものとする(徴収法基本通達第152条関係7参照)。

(2) 申請書の提出があった場合において、納税の猶予に該当しないときは、納税の猶予不許可の決議書により決裁を了した上、納税の猶予をしない旨を書面により納税者に通知する(通則法第47条第2項。様式3)。

4 管理担当部門への連絡

税務署長へ申請書の提出があった場合には、当該申請書(添付書類があるときは、これを含む。)を管理担当部門に回付し、徴収担当部門において処理すべきものについては、管理担当部門において所要の手続を了した後、徴収担当部門へ回付する。また、納税の猶予の許可若しくは不許可又は換価の猶予の決議を了した場合には、当該決議書の副本により、速やかに管理担当部門へ連絡する。

第2節 担保

1 担保の種類

納税の猶予又は換価の猶予をする場合に、納税者が提供できる担保の種類は、次に掲げるものである(通則法第50条)。

(1) 国債及び地方債

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

「税務署長が確実と認めるもの」とは、原則として、次に掲げるものをいう(通則法基本通達第 50 条関係 1)。

イ 農林中央金庫法、商工組合中央金庫法、日本電信電話公社法その他の特別の法律により設立された法人(株式会社を除く。)の発行する債券(農林債券、商工債券、電信電話債券等)

ロ 国際電信電話株式会社法、日本航空株式会社法その他の特別の法律により設立された株式会社の発行する社債

ハ 長期信用銀行法により発行する債券(興業債券、長期信用債券、日本不動産債券等)

ニ 株式及び社債で証券取引所に上場されているもの

ホ 投資信託又は貸付信託の受益証券(記名式を除く。)

ヘ 担保附社債信託法の規定により発行された物上担保附社債

(3) 土地

(4) 建物等で保険に付したもの

イ 「建物等」とは、次に掲げるものをいう。

(イ) 建物

(ロ) 立木

(ハ) 登記される船舶

(ニ) 登録を受けた飛行機

(ホ) 登録を受けた回転翼航空機

(ヘ) 登録を受けた自動車

(ト) 登録を受けた建設機械

ロ 「保険」には、所得税法第 77 条第 2 項第 2 号《火災等の共済契約》に規定する共済に係

る契約(共済金の支払いを受ける権利の譲渡又は差押えが禁止されているものを除く。)を含むものとするが、保険料又は共済掛金が月掛のものは含まれないものとする(通則法基本通達第 50 条関係 4)。

なお、担保財産に付すべき保険の金額は、その担保される国税の額(先順位の被担保債権があるときは、その被担保債権の額又は極度額を加えた額)を下回ってはならないものとする(通則法基本通達第 50 条関係 5)。

(注)

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

2 月掛火災保険については、普通火災保険に契約変更ができることに留意する。

(5) 鉄道財団等の財団

「鉄道財団等の財団」とは、次に掲げるものをいう。

なお、これらの財団であっても、その財団としての存続期間(鉄道抵当法第 2 条の 2 第 2 項、工場抵当法第 8 条第 3 項、第 10 条等参照)の終期が国税の担保としての抵当権設定の登記(登録を含む。以下同じ。)が通常されると見込まれる日前に到来するものは、その性格上国税の担保としては不適格として取扱う(通則法基本通達第 50 条関係 3)。

イ 鉄道財団

ロ 工場財団

ハ 鉱業財団

ニ 軌道財団

ホ 運河財団

ヘ 漁業財団

ト 港湾運送事業財団

チ 道路交通事業財団

リ 観光施設財団

税務署長が確実と認める保証人の保証

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

なお、保証人が 2 人以上である場合、又は 2 人以上となる場合には、保証人間において連帯させるものとする(通則法基本通達第 54 条関係 5)。

ロ 法人による保証(物上保証を含む。)については、当該法人がその国税の保証をすることが、当該法人の定款に定める目的の範囲内に属するものに限るものとする。

なお、この場合において、次に掲げる法人による保証は、定款に定める目的の範囲に属するものとする(通則法基本通達第 50 条関係 7)。

(イ) 担保を提供すべき者と取引上密接な関係のある営利を目的とする法人(昭和 33.3.28 最高判、昭和 41.2.28 東京地判)

(ロ) 担保を提供すべき者が役員となっている営利を目的とする法人(商法第 75 条(同法第 147 条で準用する場合を含む。)、同法第 265 条又は有限会社法第 30 条の規定により社員の過半数の決議、取締役会の承認又は社員総会の認許を受けたものに限る。)(昭和 31.8.3 東京高判、昭和 31.11.15 名古屋高判)

2 担保の選定

担保の選定に当たっては、次に留意する(通則法基本通達第 50 条関係 8 及び 9)。

- (1) 担保は、なるべく処分が容易で、かつ、価額の変動のおそれが少ないものから、提供させるものとする。
- (2) 担保は、その担保に係る国税が完納されるまでの延滞税及び担保の処分に要する費用をも十分に担保できる価額のものでなければ

ならない。

なお、納税の猶予又は換価の猶予に係る国税につき差押えている財産がある場合における上記の価額は、その猶予に係る国税の額から差押えている財産の価額(当該財産の価額のうち国税への充当見込額に限る。)を控除して計算する。

3 担保の評価

担保の評価は、担保の種類に応じ、次により行うものとする(通則法基本通達第 50 条関係 10)が、当該財産上に既に担保権が設定されているときは、その被担保債権の額を控除する。

なお、担保の価額を評価する場合における時価は、客観的な市場価格による。この場合においては、昭和 31 年 1 月 8 日付徴徴 2-3 ほか 2 課共同「公売財産の見積価額の評定基準について」通達を参考とする。ただし、徴収上弊害がないと認められるときは、相続税若しくは固定資産税の課税標準となる評価額又は最近における財務諸表に計上されている価額等を参考として、推定することとして差支えない。

(1) 国債

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

(2) 地方債、社債その他の有価証券

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

(3) 土地、建物等及び鉄道財団等の財団
土地、建物等及び鉄道財団等の財団(以下この章において「不動産等」という。)については、時価の 7 割以内において担保提供期間中の予測される価値の減耗等を考慮した金額とする。

4 担保の提供及び徴取手続

(1) 共通事項

イ 担保の徴取に当っては、(2)に掲げる担保の種類に応じて提出を要する書面のほか、次の書類を併せて提出させるものとする(通則法基本通達第 54 条関係 1 参照)。

(イ) 担保提供書(様式 12)

(ロ) 第三者の所有財産を担保とする場合には、担保を提供することについてのその第三者の承諾の文言が記載されている担保提供書及び印鑑証明書

(ハ) 担保が、法人又は無能力者の所有物である場合には、代表者又は法定代理人(その代理行為が民法第 826 条(親権者と子の利益相反行為)の規定に該当するときは特別代理人)の資格を証する書面及び印鑑証明書

(ニ) 法人による保証(物上保証を含む。)が、商法第 75 条《社員会社間の取引》(同法第 147 条で準用する場合を含む。)又は同法第 265 条《取締役会社間の取引》若しくは有限会社法第 30 条《取締役会社間の取引等》の規定に該当する場合には、その提供等につき社員の過半数の決議、取締役会の承認又は社員総会の認許を受けたことを証する書面

(注) 担保提供書には、保証人の保証書を徴取する場合を除き、所定の金額の印紙税が課されることに留意する(印紙税法第 7 条)。

ロ 担保及び関係書類を受領した場合には、担保整理簿(様式 11)に記載し、その事績を明らかにしておくものとする。

(2) 担保の種類ごとの徴取手続

担保の種類ごとの徴取手続は、次による。

イ 国債、地方債、社債及びその他の有価証券

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

納税者に、国債、地方債及びその他の有価

証券を供託させ、その供託書正本を担保提供書に添付して提出させる(通則令第 16 条第 1 項本文)。

(注)

1 納税者が上記の証券を供託する場合の手続は、次のとおりであることに留意する。

(1) 納税者は、供託書正副 2 通を作成し、供託所(供託有価証券の受入れを取扱う法務局若しくは地方法務局又はその支局若しくは出張所をいう。以下同じ。)に提出し、供託官から供託を受理する旨等を記載した供託書正本及び供託有価証券寄託書の交付を受ける(供託規則第 18 条)。(2) 納税者は、供託官から交付を受けた上記の書類に、供託有価証券を添えて日本銀行(日本銀行の本店、支店及び代理店をいう。以下同じ。)に納入し、日本銀行が、供託物を受入れた旨を記載した供託書正本の返還を受ける。

2 供託は、なるべく担保の提供を受けるべき税務署の所在地にある供託所にさせるものとする(通則法基本通達第 54 条関係 2)。

(ロ) 登録国債、登録地方債及び登録社債の場合

納税者に、登録した機関から交付を受けた登録国債担保権登録済通知書又は担保権登録済証を担保提供書に添付して提出させる(通則令第 16 条第 1 項ただし書)。

ロ 不動産等

不動産等については、納税者に抵当権設定登記承諾書及び印鑑証明書((1)のイの(ロ)により提出する場合を除く。)等の必要書類を提出させ、税務署長において、不動産登記法、立木ニ関スル法律、船舶登記規則及び工場抵当法等の関係法令に従い抵当権の設定登記を関係機関に嘱託する。

(注)

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

2 抵当権設定登記の嘱託の方法等については、次の通達により処理する。

(1) 昭和 36 年 12 月 23 日付徴徴 2-52「航空機差押登録等の嘱託手続について」通達

(2) 昭和 41 年 12 月 23 日付徴徴 2-29「差押登記等の嘱託の様式等について」通達

(3) 昭和 47 年 2 月 28 日付徴徴 2-2「自動車ファイルに登録された自動車の差押登録等の嘱託手続について」通達

ハ 税務署長が確実と認める保証人の保証

保証人の作成した納税保証書(様式 13)を提出させる(通則令第 16 条第 3 項)。

なお、納税保証書には、保証人の印鑑証明書(法人による保証にあつては、代表者の資格を証する書面及び印鑑証明書)を添付させる。

(注) 納税保証書には、所定の金額の印紙税が課されることに留意する(印紙税法第 7 条)。

(3) 保険金請求権に対する保全措置

担保に付されている保険については、その保険金請求権に対して質権を設定するものとする。この場合には、納税者から保険会社等の所定の質権設定承認請求書を 2 通提出させ、その正本に税務署長が連署して納税者に交付し、質権設定の手続を行わせ、保険会社等の質権設定承認を受けた保険証券を、確定日付を受けた後に提出させるものとする(通則法基本通達第 54 条関係 4 参照)。

(4) 物上保証人等の保証を担保として徴取する場合の確認事項

イ 確認する事項

第三者の所有財産又は保証人の保証を担保として徴取する場合には、当該第三者又は保証人(以下この項において「物上保証人等」という。)が、納税者と共に出署して担保を提供するために必要な手続をしたこと等により、担保を提供する意思が明らかに認められる場合を除き、納税者及び物上保証人等に対して、次によりその財産の提供又は保証が真実であることを確認した上、担保を聴取することとする(昭和 42 年 5 月 2 日付徴徴 2-9 ほか 5 課共同「物上保証人等の保証を国税の担保として徴する場合の取扱いについて」通達参照)。

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

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

(ハ) (ロ)に掲げる書類が、第三者から提出されたものであるときは、これらの書類は、当該第三者が納税者から委任を受けて提出したものであること。この場合においても、これらの書類が真正に成立したものであることの確認を必要とするものであるから留意する。

ロ 確認の方法

イに掲げる確認は、物上保証人等に対して、往復はがき等による文書照会、臨戸等による面接調査によって行う。この場合において、臨戸等による面接調査を行ったときは、なるべくその確認した事項を記載した書面に物上保証人等の署名押印(記名押印を含む。)を徴取するものとする。

なお、回答を受けた往復はがき等の書面は、関係書類に編てつしておくこととする。

(注) 物上保証人等が無能力者である場合にはその法定代理人等、法人である場合にはその法人について代表する権限を有する者に対して、それぞれ調査することに留意する。

(5) 担保の変更等

イ 税務署長は、提供された担保では納税の猶予又は、換価の猶予に係る国税の納付を担保することができないと認めるときは、その担保を提供した納税者に対し、通常必要と認められる日数を見込み、期限を指定して増担保の提供、保証人の変更、その他の担保を確保するために必要な行為(例えば、保険契約の更新等)をすべきことを命じ、担保の差換え等の処理を行うものとする(通則法第 51 条第 1 項)。この場合における「担保では、納税の猶予に係る国税の納付を担保することができない」とは、おおむね次に掲げる事由があることにより、納税の猶予又は換価の猶予に係る国税の額

を充足できないと認められるときをいう(通則法基本通達第 51 条関係 1 参照)。

(イ) 担保として提供された財産の価額が滅失その他の理由により減少したとき。

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

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

(ニ) 担保として提供された建物等に付されている保険契約が失効したとき。

(ホ) 差押財産がある場合の担保の額の特例(通則法第 46 条第 6 項、徴収法第 152 条第 2 項)が適用された差押財産について、滅失その他の理由によりその価額が減少したとき。

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

5 担保の解除

解除の要件

担保の解除は、おおむね次に掲げる要件のいずれか一に該当する場合に行う。

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

ロ 前記 4 の(5)のイにより担保の変更を命じ、又はロにより担保の変更の承認をし、変更に係る担保の提供を受けたとき。

ハ 納税の猶予又は換価の猶予に係る国税の一部の納付、充当、更正の一部の取消し又は差押財産がある場合の担保の額の特例(通則法第 46 条第 6 項、徴収法第 152 条)の適用がある差押財産について価額の騰貴等があつ

たことにより担保を引続き提供させておく必要がなくなつたと認められるとき。

(2) 解除の手続

イ 解除の通知等

担保の解除は、担保を提供した納税者に対し、その旨を書面により通知することによって行う(通則令第 17 条第 2 項。様式 14)。この場合においては、担保の種類に応じ、次の処理をしなければならないことに留意する。

国債、地方債、社債及びその他の有価証券

A 国債、地方債及び税務署長において確実と認めた社債その他の有価証券(登録国債等を除く。)の場合

保管中の供託書正本に供託原因が消滅した旨の証明書を添えて、納税者に返還する(通則令第 17 条第 3 項第 1 号、通則法基本通達第 54 条関係 8 参照)。

B 登録国債及び社債等登録法の規定により登録した社債等の場合

保管中の登録国債担保権登録済通知書又は担保権登録済証に担保原因が消滅した旨の証明書をそれぞれ添えて担保を提供した納税者に返還する(通則令第 17 条第 3 項第 1 号、通則法基本通達第 54 条関係 8 参照)。

(ロ) 不動産等

税務署長において抵当権設定登記のまつ消登記を関係機関に嘱託する。

なお、保険金請求権に対して質権を設定している場合には、保管中の保険契約書等に担保原因が消滅した旨の証明書を添えて納税者に返還する。

(注)

1 上記のまつ消登記については、登録免許税法第 5 条第 11 号の規定により登録免許税は課されないことに留意する。

2 担保を解除する旨の通知は、抵当権設定登記のまつ消登記がされたことを確認した後に行うものとする。

3 担保として抵当権の設定されている国税が、第三者により納付された場合の担保の解除は、

通則令第 11 条《国税を納付した第三者の代位の手続》の規定による代位要件としての書面が通常提出されると見込まれる期間内に提出されなかったことを確認した後に行うものとする(通則法基本通達第 54 条関係 7)。

(ハ) 保証人の保証

保管中の納税保証書を納税者に返還する。

ロ 担保受領書の徴取

担保を提供した納税者に担保(当該担保に關して提供されている書類を含む。)を返還するときは、その正当受領者であることを確認した上担保受領書を徴取し、これと引換えに当該担保を返還する。ただし、返還すべき担保が保証人の保証である場合には、書留郵便をもって納税保証書を納税者に送付し、当該書留郵便物受領書をもって、担保受領書に代えることができる。

なお、担保を返還したときは、担保整理簿にその旨を記載する。

(注)

1 返還すべき担保が第三者所有のものであるとしても、担保受領書は、返還を受ける納税者から提出させることに留意する。

2 担保受領書には、印紙税法に規定する収入印紙のちょう付を要しないことに留意する。

第5章 猶予の取消し等に関する処理

納税の猶予又は換価の猶予(以下この章において「猶予」という。)をした者については、必要に応じて事後調査を行い、猶予の取消し、猶予期間の短縮又は延長をするものとする。

この章は、猶予の取消し、猶予期間の短縮又は延長をする場合について定めたものである。

第 1 節 猶予の取消し又は猶予期間の短縮

1 猶予の取消し又は猶予期間の短縮をする場合

猶予を受けている者が次に掲げる場合に該当するときは、各号に定めるところにより、それぞれ処理する(通則法第 49 条第 1 項、徴収法第 152 条)。

なお、納税の猶予についてその取消し又は猶予期間の短縮をする場合には、次の 2 により納税の猶予を受けている者から弁明を聞くことを要するので留意する。

(1) 繰上請求の事由に該当する事実(通則法第 38 条第 1 項各号)がある場合において、その者が猶予に係る国税を猶予期間内に完納することができないと認められるとき(通則法第 49 条第 1 項第 1 号)。

この場合には、猶予の取消しをするものとする。ただし、保全措置が十分である場合等、直ちに滞納処分の執行に着手しなくても徴収上支障が生じないと認められる場合で、かつ、猶予を受けている者が今後も当初の納付計画どおりの履行を申出ているときは、猶予を取消しないこととして差支えない。

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

猶予に係る国税につき提供された担保について、税務署長が増担保の提供、保証人の変更等を命じた場合(通則法第 51 条、第 4 章第 2 節 4 の(5)参照)において、指定した期限までに増担保の提供、保証人の変更等がされなかったときは、原則として、猶予の取消しをするものとする。

(3) 財産の状況その他の事情の変化によりその猶予を継続することが適当でないと認められるとき(通則法第 49 条第 1 項第 4 号)。

次に掲げる場合等必要があるときは、猶予の取消し又は猶予期間の短縮につき検討し、処理する。

イ 猶予を受けている者の資力等が著しく減少したと認められる場合には、担保の変更等による猶予の継続につき検討することとするが、猶予の継続により徴収上支障を生ずると認められるときは猶予の取消しをするものとする。

ロ 猶予を受けている者の資力等が著しく増加したと認められる場合には、改めて納付能力調査を行い、その結果を基として、猶予の取消し又は猶予期間の短縮をするものとする。

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

ニ 猶予期間中において新たに滞納が発生した場合には、原則として、猶予の取消しをするものとする。ただし、新たに発生した滞納に係る国税を納期限までに納付できなかったことについて、やむを得ない事情があると認められるとき、又は猶予を受けている者がその滞納に係る国税をおおむね 1 か月以内に納付できると認められるときは、この限りでない。

なお、猶予期間中に発生した滞納に係る国税については、上記ただし書により、既にされている猶予が取消されないときに限り、猶予の対象とすることができる。この場合において、その滞納に係る国税が猶予の要件に該当するときは、既に猶予している国税と切離し、別個の猶予として処理する。

おって、猶予の取消し又は猶予期間の短縮をする場合において、他に猶予に係る国税があるときは、それについても併せて猶予の取消し又は猶予期間の短縮の可否につき検討を行うものとする。

(注)

1 上記ニの本文ただし書の「やむを得ない事情があると認められるとき」とは、例えば、更正又は決定により納付すべきこととなった国税のように、あらかじめその発生が予測できないため、その国税の納付資金を納期限内に調達することができなかったと認められる場合等をいう。

2 猶予期間中において、納付計画に従い分納することとした場合には、当該分納額の不履行のみを理由として通則法第 49 条第 1 項第 2 号の規定により取消しをすることはできないことに留意する。

2 猶予の取消し又は猶予期間の短縮の手続

(1) 弁明の聴取

イ 納税の猶予について、その取消し又は猶予期間の短縮をする場合には、あらかじめ納税の猶予を受けた者の弁明を聞かなければならない(通則法第 49 条第 2 項本文)。ただし、納税の猶予を受けた者が通則法第 38 条第 1 項各号《繰上請求》に掲げる事実該当するとき及び正当の理由がなく弁明しないときは、弁明を聞かないで取消し又は猶予期間の短縮をすることができる(通則法第 49 条第 2 項ただし書)。

上記の「正当の理由がなく弁明しない」とは、災害、病気による入院等納税の猶予を受けている者の責に帰さないやむを得ない事情がないのに弁明しない場合をいうものとする。

(注) 換価の猶予の取消し又は猶予期間の短縮をする場合には、弁明を聞く必要はない(徴収法第 152 条)が、滞納者の実情を調査した上で行うよう配慮する。

ロ 弁明は、口頭又は書面のいずれによってもよいが、口頭による場合には、その事績を明確に記録しておくものとする。

(2) 納税者等への通知

猶予の取消し又は猶予期間の短縮をしたときは、猶予を受けている者に対し書面によりその旨を通知する(通則法第 49 条第 3 項、徴収法第 152 条)。

なお、上記の通知は、保証人及び担保財産の権利者(猶予を受けている者を除く。)にも書面により通知するものとする。

(3) 管理担当部門への連絡

猶予の取消し又は猶予期間短縮の決議を了した場合には、当該決議書の副本により、速やかに管理担当部門へ連絡する。

3 取消し後の滞納処分

猶予を取消したときは、直ちに滞納処分に着手するが、督促を要するものについては、督促状の発付をする等通常の徴収手続によらなければならないことに留意する。

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

(注) 猶予期限までに納付がなかった国税につき換価処分等に着手する場合には、できるだけ事前に催告をするものとする(徴収法基本通達第 47 条関係 19 参照(現第 7 条関係 18))。

※(編注)

第 2 節 猶予期間の延長

1 猶予期間の延長をする場合

猶予期間の延長ができるのは、猶予を受けている者に猶予期間の延長の事由がある場合で、通常の納税の猶予及び確定手続等が遅延した場合の納税の猶予については、猶予を受けている者から猶予期間延長の申請書が提出されているときである。

(注)

1 相当な損失を受けた場合の納税の猶予については、猶予期間の延長の規定の適用がないことに留意する(通則法第 46 条第 1 項、第 7 項参照)。

2 換価の猶予に係る猶予期間の延長については、延長の申請が要件ではなく、税務署長が職権をもって行うものであるが、換価の猶予を受けている者から猶予期間内に完納できない事情の申出、新たな納付計画の提出等があった場合には、猶予期間の延長の適否につき検討するよう配意する。

(1) 猶予期間の延長の事由

「猶予期間の延長の事由」は、猶予を受けている者が、猶予期間内に猶予に係る国税を納付できなかった場合で、その納付ができなかったことにつき、やむを得ない理由があると認められるときである(通則法第 46 条第 7 項、徴収法第 152 条)。

上記の「やむを得ない理由」とは、納付することができない理由が、猶予を受けている者の責に帰することのできない理由をいい、具体

的には、おおむね次に掲げるような事情のある場合をいうものとする。

イ 猶予に当っての見込納付能力調査において収入予定としていたものが、取引先等の都合により実現しなかったこと等により、推定した納付可能資金を下回ったために納税資金の手当てができなかったと認められるとき。

ロ 猶予に当っての見込納付能力調査において予測していなかった事業の継続、生活の維持上不可欠の支出があったため、猶予に係る国税の納付ができなかったと認められるとき。

ハ 猶予に当っての納付能力調査の結果、猶予に係る国税の完納までに 1 年を超えると見込まれた場合において、納税の資力が、見込納付能力調査において推定したところとおおむね同様の状態で推移していると認められるとき。

(2) 猶予期間の延長の申請

イ 納税の猶予を受けている者が猶予期間の延長を申請しようとする場合には、猶予期間内に次の事項を記載した納税の猶予期間延長申請書(様式 5)を税務署長に提出しなければならない(通則法第 46 条第 7 項本文、通則令第 15 条第 3 項)。

(イ) 猶予期間の延長を受けようとする国税の年度、税目、納期限及び金額

(ロ) 猶予期間の延長を受けようとする理由及びその期間

(ハ) 延長を受けようとする期間中における納付計画。ただし、分割納付の方法により猶予期間の延長を受けようとする場合には、その分割金額及び分割金額ごとの延長期間

(ニ) 提供しようとする担保の種類、数量、及び所在又は担保を提供することができない特別の事情等の担保に関する事項

ロ 1 年以内に完納が見込めないため猶予期間の最終日に完納予定としているものについては、猶予期間終了前おおむね 1 か月以内に、適宜の方法により猶予を受けている者と接

触し、延長の適否につき調査を行うものとする。

2 延長期間

延長できる期間は、それぞれの猶予ごとに、既に猶予している期間と合せて2年を超えない期間である(通則法第46条第7項ただし書、徴収法第152条)。この場合における具体的な猶予の延長期間及び延長期間中における毎月の納付予定金額等については、第7章第3節《見込納付能力調査》に定める見込納付能力調査を行い、その結果を基に定めるものとする。

3 猶予期間の延長等の通知

(1) 猶予期間の延長の通知

猶予期間を延長する場合には、猶予期間延長の決議書により決裁を了した上、延長に係る国税の年度、税目、納期限、金額及び延長期間等を、猶予を受けている者に書面により通知する(通則法第47条第1項、徴収法第152条)。

なお、上記の通知は、保証人及び担保財産の権利者(猶予を受けている者を除く。)にも書面により通知するものとする。

(2) 猶予期間の延長不許可の通知

納税の猶予を受けている者から猶予期間の延長の申請がされた場合において、その延長を認めないときは、納税の猶予期間の延長不許可決議書により決裁を了した上、書面によりその旨を納税の猶予を受けている者に通知するものとする(通則法第47条第2項)。

4 管理担当部門への連絡

税務署長へ猶予期間の延長申請書の提出があった場合には、第4章第1節4《管理担当部門への連絡》に準じて処理する。

なお、猶予期間延長の許可又は不許可の決議を了したときは、当該決議書の副本により、速やかに管理担当部門へ連絡する。

第6章 納付委託

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

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

第1節 納付委託を受けることができる場合

1 要件

納付委託を受けることができるのは、次に掲げる要件のすべてに該当する場合である(通則法第55条第1項)。

- (1) 納税者に納付委託の目的となる国税があること。
- (2) 納税者が納付委託に使用できる有価証券を提供して、その証券の取立てと取立てた金銭による(1)の国税の納付とを委託すること。
- (3) 取立費用を要するときは、その費用の提供があること。

2 納付委託の目的となる国税

「納付委託の目的となる国税」とは、次に掲げるものをいう。

- (1) 納税の猶予又は換価の猶予に係る国税(通則法第55条第1項第1号)
- (2) 納付委託に使用する有価証券の支払期日以後に納期限の到来する国税(通則法第55条第1項第2号)
- (3) (1)及び(2)の国税のほか、滞納に係る国税で、その納付につき納税者が誠実な意思を有し、かつ、納付委託を受けることが国税の徴収上有利と認められるもの(通則法第55条第1項第3号)

なお、上記の「納税者が誠実な意思を有し、かつ、納付委託を受けることが国税の徴収上有利」とは、おおむね、次のいずれかに該

当するときとする(通則法基本通達第 55 条関係 1 参照)。

イ 滞納に係る国税につき滞納者の申出に係る有価証券の納付委託を受けることにより、最近において納付すべきこととなる国税の滞納の発生が防止されると認められるとき。

ロ 滞納に係る国税につき、滞納者の申し出に係る有価証券の納付委託を受けることが差押え、換価等の強徴処分をすることに比して有利に徴収できると認められるとき。

3 納付委託に使用できる有価証券

「納付委託に使用できる有価証券」とは、証券ヲ以テスル歳入納付ニ関スル法律の規定により、国税に納付することのできる証券以外の証券で、最近において取立てが確実と認められ、かつ、その券面金額が納付委託の目的である国税の額を超えないもので、次に掲げる有価証券をいう(通則法第 55 条第 1 項柱書前段、通則法基本通達第 55 条関係 2 参照)。

この場合における「最近」とは、納付委託を受ける日からおおむね 6 か月以内をいうものとする(通則法基本通達第 55 条関係 3)。ただし、2 の(1)に該当する国税について納付委託の申出があるときは、上記の期間を超える証券であっても納付委託を受けて差支えない。

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

(1) 小切手

イ 再委託銀行(税務署長が証券の取立て及び納付に関する再委託契約を締結した銀行をいう。以下同じ。)と同一の手形交換所に参加している銀行(手形交換所に準ずる制度を利用して再委託銀行と交換決済をすることができる銀行を含む。以下この項において「所在地の銀行」という。)を支払人とし、再委託銀行

の名称(店舗名を含む。)を記載した線引の小切手で、次に該当するもの

(イ) 振出人が納付委託をする者であるときは、税務署長を受取人とする記名式のもの

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

ロ 所在地の銀行以外の銀行を支払人とする(イ)と同様な要件を備える小切手で、再委託銀行を通じて取立てることができるもの

(2) 約束手形又は為替手形

イ 所在地の銀行を支払場所とする約束手形又は為替手形で、次に該当するもの

(イ) 約束手形については振出人が、為替手形(自己あてのものに限る。)については支払人が、納付委託をする者であるときは、当該税務署長を受取人とし、かつ、指図禁止の文言の記載のあるもの

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

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

(注) 上記の「銀行」には、相互銀行、信用金庫等が含まれることに留意する(通則法基本通達第 55 条関係 2 の(注))。

第 2 節 納付委託を受ける場合の手続

1 納付受託証書の交付

納付委託を受けたときは、納付受託証書(通則規則別紙第 6 号書式)を納税者に交付する。

2 取立費用の提供

納付委託を受ける場合において、委託に係る証券の取立てにつき費用を要するときは、その費用の額に相当する金銭を提供させるものとする(通則法第 55 条第 1 項後段、通則法基本通達第 55 条関係 5)。

3 再委託

納付委託を受けた場合には、すべて再委託銀行に再委託すること取扱う(通則法第 55 条第 3 項、通則法基本通達第 55 条関係 6)。

4 不渡りの場合の措置

納付委託を受けた証券が不渡りとなった場合には、次により処理する(通則法基本通達第 55 条関係 7 参照)。

(1) 不渡証券返還の処理

イ 不渡りとなった証券を再委託銀行から返還を受けたときは、当該証券を納税者に返還する。

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

(2) 証券上の権利の行使

納付委託を受けた証券が不渡りとなった場合及び前記(1)のロにより再委託を取消した場合において、それらの証券上の権利を行使することが徴収上有利と認められるときは、当該証券を差押えの上、証券上の権利を行使することができることに留意する。

(注) 納付委託の手続については、上記のほか次の通達を参照する。

1 昭和 37 年 2 月 14 日付徴管 3-19 ほか 5 課共同「管理事務提要第四編(現金出納)の制定について」通達

2 昭和 41 年 2 月 2 日付徴徴 3-8 ほか 1 課共同「国税収納官吏の現金出納および納付受託に伴う処理手続について」通達

第 3 節 納付委託を受けた場合の滞納処分との関係

第 1 節 2 の(3)に該当する国税について納付委託を受けた場合においては、原則として、その取立てるべき日までは納付委託に係る国税について督促及び滞納処分を行わないことに取扱う(通則法基本通達第 55 条関係 8 参照)。

第 7 章 納付能力調査

納付能力調査は、原則として、納税者からその納付すべき国税につき納税の猶予の申請等があった場合における、その者の現在及び将来における納税の能力又は納税の猶予若しくは換価の猶予後における資金繰りの実績等を調査し、猶予の申請等に係る期間中における分納金額又は納税の猶予若しくは換価の猶予継続の適否等を判定するために行うものである。

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

第 1 節 通則

1 調査の区分

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

2 調査日

納付能力調査における調査日は、通常は臨場調査の当日であるが、納税の猶予の申請があった場合における調査日は、その申請に係る猶予期間の始期の前日とする。この場合において、調査日現在における状況の調査が困難であるときは、臨場調査の日の状況から、適宜その調査日現在の状況を推定するものとする。

3 調査に当たっての留意事項

(1) 事前準備

申請書が提出されている場合等、臨戸の際、

納付能力調査を行う必要があると見込まれる場合には、納税者に対し、必要な事項について事前に調査の準備をしておくよう依頼することとし、同時に賦課関係の資料等について所要の準備調査(賦課担当者からの説明聴取を含む。)を行い、参考事項を調査表に記載しておく等の配慮を行うものとする。

(2) 資金収支の的確な把握

納付能力調査に当っては、納税者の帳簿、メモ、聞き取り及び賦課資料等を参考とし、現在の資金状況及び今後の収入、支出の見込みをできるだけ正確には把握する。

なお、納税者から事情を聴取する場合又は分納金額等について納税者と協議する場合等においては、その説明、主張等をうのみにすることのないよう注意する。この場合において、預金又は借入金金の返済予定の金額等につき、帳簿書類からみた過去の実績と納税者の申し出との間に著しい差があるような場合には、必要に応じて取引銀行等における所要事項の確認を行うよう配慮する。

(注) 納付能力調査は、性質上、課税のための調査と誤認されるおそれもあるので、調査に当っては、そのような誤解を受けないよう十分に説明し、納税者の協力が得られるよう配慮する。

第2節 現在納付能力調査

現在納付能力調査は、調査日において納税の猶予の申請等に係る国税をいくら納付できるか、納付困難な金額がいくらであるかを判定するための調査であって納税者の現金、当座預金等直ちに納税に充てることができる資金と、当面の事業の継続又は生活の維持に、真に必要と認められるつなぎ資金とを調査し、両者を勘案して現在納付可能資金をは握するものである。

なお、この調査を行う場合には、現在納付能力調査表(様式 15)を用いるものとする。

1 当座資金

当座資金は、調査日現在における現金、当座預金その他の引出し可能な預貯金等直ちに

に支払いに充てることができる資金の合計額とする。

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

2 つなぎ資金

つなぎ資金は、調査日後比較的短期間(おおむね 1 か月以内とする。)において、資金の最も窮屈になる日のために留保を必要とする資金を日を追って計算するものであるが、便宜次の方法によって計算しても差支えない。

調査日から、おおむね 1 か月以内において資金繰りが最も窮屈になると見込まれる日までの期間における総資金の収支を見込み、総支出見込金額から総収入見込金額を差引いた額を基礎として推定する(総収入見込金額が総支出見込金額を超える場合には、つなぎ資金は不要となる。)。この場合において、事業等の維持上真に必要と認められない株式、公社債その他の有価証券等で換価可能なものについては、これを換価する等積極的に資金の調達を図るようしようすることとし、また、支出見込金額のうちに事業等の現況維持のために真に必要とするもの以外の支出見込金額があるときは、つなぎ資金の計算上これを否認することとする。

なお、商品の回転期間が長期にわたること、事業維持に不可欠の資産の買換えに資金の積立てを要すること、あるいは支出が超過するため資金収支にそごを来す時期があると見込まれること等により、つなぎ資金計算の基礎とした期間後のために資金手当てを考慮しておかなければ、事業の継続が維持できなくなると認められる場合等においては、必要最少限度の範囲内の所要資金を推定して当座資金から留保し、つなぎ資金に含めることとして差支えない。

3 現在納付可能資金

現在納付可能資金は、当座資金からつなぎ資金を差引いた金額とする。

調査の結果、現在納付可能資金額がある場合には、その金額を直ちに納付するようしようするものとする。

第3節 見込納付能力調査

見込納付能力調査は、納税の猶予の申請等に係る猶予期間及び当該期間内における各月の納付予定額等が妥当なものであるかどうかを判定するための調査であって、納税者の経理能力、記帳状況等に応じて選択した方法により、調査日後の資金収支を見込み、納税の猶予の申請等に係る国税の完納に要すると見込まれる期間及びその期間内における各月の納付可能資金額等をは握するものである。

1 共通事項

(1) 調査方法の選択等

調査の方法には、略式調査、所得金額を基とする調査、最近の販売実績等を基とする調査及び見込損益計算書を基とする調査がある。

これらの調査方法及び調査に当って使用する調査表(調査方法に応じ様式16から様式19まで)は、見込納付能力調査の標準的なものとして定めたものであるから、実際に調査を行う場合には、これらを標準とし、納税者の経理能力、記帳状況、事業等の規模、形態又は納付すべき税額の多寡等に応じて、方法、項目等を選択又は補正して効率的に行うよう配慮する。

なお、納税者から短期間(おおむね3か月程度とする。)に完納する申出等があった場合において、納税に対する誠意、資力の状況及び税額の多寡等を総合勘案し、その申出等によっても徴収上弊害がないと認められるときは、見込納付能力調査を省略して差支えない。

(2) 支出見込金額等の調整 見込納付能力調査においては、国税徴収の優先と納税者の事業等の維持、発展の要請との調整が特に重要であるが、これについては、次により処理するものとする。

納税の猶予の申請等に係る国税及び将来発生する見込みの国税を納付するため、不要不急資産がある場合は、その売却をしようとし、また、納税以外の支出は、必要最小限度にとどめさせるとともに、経費の節約等により極力納付可能資金をねん出させるものとする。このため、見込納付能力調査における納付可能資金の計算に当って、不要不急資産の売却が予定されている場合には、その金額を収入

見込金額に加えることとするが、次に例示するような事業等の拡張及び納税以外の利益処分等に係る支出金額は、原則として、支出見込金額に含めないものとして取扱う。

イ 不要不急資産の取得のための支出

ロ 事業等の拡張に向けられる支出。ただし、今後納付能力を増加させ、結果的に早期完結となり、国税の徴収上有利であると認められる場合に限り、最少限度の支出を認めても差支えない。

ハ 役員の報酬、賞与及び退職給与等のうち法人税法上損金に算入されない額の支出

ニ 利益配当のための支出。ただし、同族会社以外の会社については、やむを得ないと認められる特別な事情があり、かつ、国税の徴収上有利になると確実に見込まれる場合に限り、同種同規模の会社と同程度の配当を認めても差支えない。

ホ 交際費、寄付金、その他の経費のうち、事業等に必要範囲を超えると認められる支出

ヘ 事業等の維持のため、不可欠と認められない債務の弁済

ト 納税者の実情からみて、必要と認められる範囲を超える生計費の支出

2 調査方法

(1) 略式調査

略式調査は、過去の売上高又は所得金額等を参考に納税者からの聞き取りを中心として、次に掲げるような方法により納付可能資金額を推定する。

イ 「1か月の予想売上高×売上利益率+特別収入-生計費等必要な支出」の算式により求めた金額に所要の調整を加える。

ロ 「前年又は前期の月平均所得額×所得伸び率+特別収入-生計費等必要な支出」の算式により求めた金額に所要の調整を加える。

(注)

1 所要の調整については、本文の算式によって求めた金額に対して、納税者が特別の理由（例えば季節により売上に著しく変動がある場合等）により、その金額により難い旨を申出たとき以外は強いて調整を加えないこととして差支えない。

2 この方法により調査を行う場合には、特別の調査表を用いる必要がないので、調査事績を滞納処分票次葉の整理事績欄等に記録しておくものとする。

(2) 所得金額を基とする調査

所得金額を基とする調査は、最近の事業年度又は前年の所得金額を基に、おおむね次の方法により調査日後の一定期間（以下この節において「調査期間」という。）における支払いに充て得る資金の総額を推定し、その推定額から1か月当りの平均の支払いに充て得る資金の額を計算する。

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

ロ 基とした所得金額の計算において、資金の収支を伴わない利益又は費用の金額がある場合には、これらについてイによりは握した金額につき資金収支計算上の調整を行う。

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

ニ 調査期間中において、売掛債権及び買掛債務等の増減が見込まれる場合には、これらについてハにより計算した金額につき資金収支計算上の調整を行い、調査期間及び調査期間内の各月の支払いに充て得る資金の額を推定する。

なお、季節的に資金繰りに著しい変動がある場合には、従前の資金収支の実績等を基に納税者と協議の上、その事情を加味した調整を行い、各月の支払いに充て得る資金の額を推定するよう留意する。

(3) 販売実績等を基とする調査

納税者が帳簿等を整理しており、最近における売上、仕入及び営業費等をは握することができる場合には、その実績を基本とし、おおむね前記(2)のイないしニと同様の方法により調整を行い、調査期間及び調査期間内の各月の支払いに充て得る資金の額を推定する。

(4) 見込損益計算書を基とする調査

納税者が相当の計理能力をもち、かつ、帳簿書類を備えている場合には、原則として、あらかじめ見込損益計算書その他の必要な資料を求めて、過去の損益計算書と比較すること等によりその妥当性を検討し、これに資金収支計算上の立場から所要の調整を加え、これを基として、資金繰表により売上、仕入及び営業費等の各項目別に調査期間及び調査期間内の各月の支払いに充て得る資金の額を推定する。この場合においては、必要に応じて賦課担当者の意見を求め、これを参考とすることに配慮する。

なお、納税者が納税の猶予の申請等に当り、資金繰表を提出した場合及び経理能力等からみて資金繰表を作成することが可能であると認められる場合には、納税者の作成に係るものを提出させ、これを基に検討し、調査期間及び調査期間内の各月の支払いに充て得る資金の額を推定することとして差支えない。この場合には、提出された資金繰表の妥当性を判断するための資料として、直前の事業年度又は前年の損益計算書等の必要な資料を添付させるよう配慮する。

(5) 納付可能資金額の計算

(2)から(4)までの調査により計算した資金の額（資金繰表を用いた場合は、それによって求めた資金の額）を基にして、生計費、特別収入、特別支出等を調整し、各月の納付可能資金額を計算する。

具体的な猶予期間及び猶予期間中における各月の納付予定金額等については、上記の調査結果を基として、納税者と十分協議した上定めるものとする。

第8章 延滞税の免除

延滞税の免除は、納税者が納税の猶予又は換価の猶予を受けた等一定の事由に該当する場合に、その納付すべき延滞税の納税義務の全部又は一部を免除するものである。

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

第 1 節 納税の猶予等をした場合の延滞税の免除

一通則法第 63 条第 1 項及び第 3 項一

1 通則法第 63 条第 1 項の規定による免除

(1) 免除の要件

延滞税を免除するのは、次に掲げる要件のいずれかに該当する場合である。この要件のいずれかに該当する場合には、次の(2)《免除対象期間》の期間に対応する(3)《免除金額》の金額を免除する(通則法第 63 条第 1 項)。

イ 通則法第 46 条第 1 項から第 3 項までの規定による納税の猶予をしたとき。

ロ 徴収法第 151 条第 1 項の規定による換価の猶予をしたとき。

ハ 徴収法第 153 条第 1 項の規定による滞納処分の停止をしたとき。

(2) 免除対象期間

免除の対象となる期間は、次のイ又はロの期間とする。

イ 通則法第 46 条第 1 項又は第 2 項第 1 号、第 2 号若しくは第 5 号(同項第 1 号又は第 2 号に該当する事実に係る部分に限る。)の規定による納税の猶予(以下この節において「災害等による納税の猶予」という。)又は徴収法第 153 条第 1 項の規定による滞納処分の停止をした場合

当該猶予又は停止をした期間(通則法第 63 条第 1 項本文)。ただし、当該猶予又は停止を

した期間中に猶予又は停止の取消しの基因となる事実が生じた場合には、その事実が生じた日以後の期間を除くものとする(同項ただし書)。この場合において、「取消しの基因となる事実」の有無について調査した結果、外観上その事実が生じている場合であっても、当該事実の生じたことにつき、やむを得ない事由があったと認められるときは、「取消しの基因となる事実」には該当しないものとして取扱って差支えない。

なお、通則法第 46 条第 2 項第 1 号、第 2 号又は第 5 号(第 1 号又は第 2 号に類する事実に係る部分に限る。)の規定により納税の猶予をした場合において、それらの各号に定める猶予該当事実が猶予期間の始期前にあるときは、当該事実の発生した日(その日が納期限前であるときは、納期限)の翌日から起算して猶予期間の始期の前日までの日数を上記の期間に算入して差支えない。ただし、その通算した期間は、2 年を超えることができないことに留意する。

おって、本文のなお書によって処理する場合には、その旨及び猶予該当事実の生じた日を、速やかに管理担当部門に連絡するものとする。

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

当該猶予をした期間のうち、納期限の翌日から起算して 1 月を経過する日以後の期間(通則法第 63 条第 1 項本文)。ただし、当該猶予をした期間中に猶予の取消しの基因となる事実が生じた場合には、その基因となる事実が生じた日以後の期間を除くものとする。この場合における取消しの基因となる事実の調査結果については、イと同様に取扱う。

(3) 免除金額

免除する金額は、次のイ又はロの金額とする(通則法第 63 条第 1 項本文)。

イ 災害等による納税の猶予又は滞納処分の停止をした場合

当該猶予又は停止に係る国税の延滞税のう

ち、(2)のイの免除対象期間に対応する部分の金額の全額とする(通則法第 63 条第 1 項)。

ロ 事業の廃止等による納税の猶予又は換価の猶予をした場合

当該猶予に係る国税の延滞税のうち、(2)のロの免除対象期間に対応する部分の金額の 2 分の 1 に相当する金額とする(通則法第 63 条第 1 項)。

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

※(編注)

納期限の翌日から起算して 2 月を経過する日後の期間に改正された。
(通則法 63 条 1 項本文。所得税法等の一部を改正する法律(昭和 59 年法律第 5 号))

2 通則法第 63 条第 3 項の規定による免除

(1) 免除の要件

イ 要件 通則法第 63 条第 3 項の規定による延滞税の免除ができるのは、通則法第 46 条第 1 項から第 3 項までの規定による納税の猶予又は徴収法第 151 条第 1 項の規定による換価の猶予をした場合において、その納税の猶予又は要価の猶予をした国税に係る延滞税の納付が困難であると認められ、かつ、次に掲げる要件のいずれかーに該当する場合である。この要件のいずれかーに該当する場合には、次の(2)《免除対象期間》の期間に対応する(3)《免除金額》の延滞税の金額を免除するものとする。

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

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

ロ 延滞税の納付困難

上記イの本文の「延滞税の納付が困難と認められる」とは、納税の猶予又は換価の猶予に係る国税の延滞税を徴収しようとするときに、未納の国税の納付に充てることのできる資金の額がその国税の額に不足しているため納税の猶予又は換価の猶予に係る国税の延滞税の全額を納付することができないと認められる場合をいうものとする。

なお、上記の判定に当っては、次に留意する。

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

(注) 上記ただし書により免除する見込みの延滞税の額を計算する場合には、同条第 3 項の規定による延滞税の免除対象期間のうち同条第 4 項(現第 63 条第 5 項)の規定が適用できると認められる期間があるときにおいても、当該期間については同項の規定を適用しないものとしてその計算を行うことに留意する。

(ロ) 「未納の国税に充てることのできる資金の額」とは、納付能力調査により調査した現在納付可能資金のほか不要不急資産の処分等を積極的に行うこととした場合におけるその売却代金相当額等最近において入金が予定され国税の納付に充てることができると認められる資金を合わせたものをいう。

ハ 財産の状況が著しく不良で、債務免除がされた場合

上記イの(イ)の「納税者の財産の状況が著しく不良で、……その軽減又は免除がされたとき」とは、おおむね納税の猶予又は換価の猶予をした期間の始期以降において、納税者の財産の状況が著しく不良で、そのままの状態では事業の継続又は生活の維持が著しく困難になると認められるときに、その状態に陥ることを避ける趣旨で、納期又は弁済期の到来した地方税、公課及び私債権の元本又は利息(以下これらを「債務」という。)につき相当額が軽減又は免除(以下「債務免除」という。)された場合をいうものとする。

上記の場合に当るかどうかについては、債務免除がされた時期における納税者の資力状況その他の諸事情を総合して判断することとするが、徴収上弊害がないと認められるときは、次の(イ)及び(ロ)のそれぞれについて調査し、そのいずれにも該当するときは、財産の状況が著しく不良で、債務免除がされた場合に当るものとして取扱って差支えない。

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

(イ) 相当額の債務免除がされた場合

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

A おおむね納税の猶予又は換価の猶予をした期間の始期以降においてされた債務免除の額の累計額

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

なお、納税者の実情により徴収上弊害がないと認められる場合には、納税の猶予又は換価の猶予に係る国税の延滞税を徴収しようとするときにおける債務の元本の総額を基に、上記の金額を算出して差支えない。

(ロ) 財産の状況が著しく不良である場合

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

A 債務超過である場合

「債務超過である場合」とは、債務免除がされた直前の財産状態が債務超過となっている場合をいうものとし、そのときにおける納税者の資産及び負債につき調査して判定する。ただし、債務免除が 2 回以上にわたってされているときは、そのうちの主要な債務免除がされた日の直前の財産状態により判定し、また、債権者集会の決議等に基づいて債務免除がある時期に集中してされているときは、その債権者集会の決議の日等の直前の財産状態により判定して差支えない。

なお、上記の調査に当っては、次に留意する。

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

(B) 負債は、原則として、外部負債に限るものとする。

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

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

B 債務超過に準ずる場合

「債務超過に準ずる場合」とは、次のいずれかーに該当する場合をいうものとする。

なお、資産及び負債の調査については、A に準ずる。

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

(B) 債務免除がされた後の事業等の状況がおおむね債務免除がされた当時と同様な状

態で推移していると認められるときで、納税の猶予又は換価の猶予に係る国税の延滞税を徴収しようとするときの状態が債務超過である場合

ニ 延滞税の納付を困難とするやむを得ない理由がある場合

「納税者の事業等の状況により延滞税の納付を困難とするやむを得ない理由があると認められるとき」とは、納税者が納税の猶予又は換価の猶予に係る国税につき、不要不急資産の処分、経費の節減等相当の努力をしたにもかかわらずおおむね次に掲げる場合（納税者の故意又は重大な過失によるものを除く。）に該当するため、その国税に係る延滞税の納付が困難になっていると認められる場合をいうものとする。

(イ) 納税者につき通則法第 46 条第 2 項各号に掲げる事実がある場合

(注) 上記の事実については、第 2 章第 1 節 1 の(2)《猶予該当事実》を参照する。

(ロ) 納税者がその財産の大部分につき強制執行、任意競売手続の開始、仮差押え等がされているため、納付資金の調達が著しく困難になっている場合

(ハ) その他事業活動の不振、生計に余裕がない場合等事業の継続又は生活の維持が、また、資力等の状況から判断して納付資金の調達が著しく困難になっていると認められる場合

(2) 免除対象期間

免除の対象となる期間は、次のイ及びロの期間とする。

イ 納税の猶予又は換価の猶予をした期間。ただし、通則法第 63 条第 1 項及び第 2 項の規定により、延滞税の全部が免除される期間（この節 1 の(2)及び本章第 2 節 2 参照）を除く。

ロ 納税の猶予又は換価の猶予を受けた納税者が、やむを得ない理由により収益の減少又は資金の支出若しくは納付資金調達手続の遅延等があったため、相当の努力をしたにもかかわらず、納税の猶予又は換価の猶予を受

けた国税（延滞税の計算の基礎となった本税をいう。以下(2)において同じ。）をその期限までに納付できなかった場合において、その猶予の期限後（納税の猶予又は換価の猶予が取消された日後の期間を含む。）その国税を納付することができると認められるに至った日までの期間

なお、上記の期間の判定に当たっては、次のことに留意する。

(イ) 「やむを得ない理由により……納付できなかった場合」とは、納税の猶予又は換価の猶予を受けた納税者につき、先に行った見込納付能力調査による納税の猶予又は換価の猶予の期間内の収入、支出及び支払可能資金（見込納付能力調査が行われていないときは、納付予定額）と納付能力調査の事後調査に準じて調査した実績とを比較し、その内容につき検討した結果、不測の事情等（納税者の故意又は重大な過失によるものを除く。）が生じたため、納税の猶予又は換価の猶予の納付計画等に従ってその期限までに納付できなかったと認められる場合をいうものとする。

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

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

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

(3) 免除金額

免除することができる金額は、(2)の免除対象期間に対応する延滞税のうち、納付困難と認められる金額とする。この金額は、前記(1)のロの(イ)により調査した未納の国税の納付に充てることができる資金の額が未納の国税の額に不足する場合のその不足額(免除対象期間に対応する延滞税の金額が不足額に満たない場合には、その延滞税の金額)とする。

なお、上記の場合において、前記(2)の免除対象期間内に通則法第 63 条第 4 項(現第 63 条第 5 項)の「滞納に係る国税の全額を徴収するために必要な財産につき差押えをし、又は納付すべき税額に相当する担保の提供」があり、当該差押え又は担保の提供の日(当該差押え又は担保の提供が同条第 1 項の規定による延滞税の免除対象期間の末日以前にされているときは、その免除対象期間を経過した日)以後の期間につき同条第 4 項の規定を適用して延滞税の免除をすることが、上記の免除することができる金額(納付困難と認められる金額)よりも多額になると認められるときは、同条第 3 項の規定を適用することなく同条第 4 項(現第 63 条第 5 項)の規定を適用することとして差支えない。

※(編注)

第 2 節 納期限の延長をした場合の免除

一通則法第 63 条第 2 項一

1 免除の要件

延滞税を免除するのは、通則法第 11 条《災害等による期間の延長》の規定により国税の納期限を延長した場合である。この要件に該当する場合には、その 2《免除対象期間》の期間に対応する 3《免除金額》の金額を免除する

2 免除対象期間

免除の対象となる期間は、納期限を延長した場合におけるその延長した期間である。

3 免除金額

免除する金額は、納期限の延長に係る国税の延滞税のうち、その延長した期間に対応する部分の金額である。

(注) 免除すべき金額が納付された場合の取扱いは、本章第 1 節 1 の(3)《免除金額》の(注)と同様である。

第 3 節 免除の時期及び手続

1 免除の時期

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

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

2 免除の手続

(1) 免除の決議

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

(注) 滞納処分 of 停止が 3 年間継続したとき(徴収法第 153 条第 4 項)又は滞納処分の停止をした国税の納付義務を直ちに消滅させたとき(徴収法第 153 条第 5 項)は、その延滞税の納付義務も当然消滅するから、免除の手続を要しないことに留意する。

(2) (削除)

(3) 免除の通知

延滞税を免除した場合には、「平成 12 年 10 月 30 日付徴徴 3-2 ほか 1 課共同『国税通則法第 63 条第 5 項の規定による延滞税の免除の取扱いについて』(法令解釈通達)に定める別紙様式」により納税者に通知する。

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

(注) 通則法第 63 条第 1 項ただし書の規定により免除しない場合の通知書には、行政不服審査法第 57 条第 1 項《処分の相手方に対する教示》の規定による教示を要する。

〒100-8978 東京都千代田区霞が関 3-1-1 電
話番号 03-3581-4161(代表)／Copyright(c)国税
庁