

裁 決 書

審查請求人

〇〇県〇〇市〇〇〇〇〇〇〇

[illegible]

代表取締役 ○○○○

〇〇県〇〇市〇〇〇〇〇〇〇

[illegible]

代表取締役 ○○○○

〇〇県〇〇市〇〇〇〇〇〇〇

[illegible]

代表取締役 ○○○○

処分庁（税務課）

鹿角市長 児 玉 一

審査請求人が平成３０年６月１１日に提起した処分庁による固定資産税の滞納に伴う第三債務者への支払請求権の差押処分（平成３０年３月１３日付け〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇号、平成３０年３月１４日付け〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇号、平成３０年３月１４日付け〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇号、平成３０年３月１４日付け〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇号）に係る審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

本件審査請求を棄却する。

事案の概要

- 1 審査請求人〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇（以下「甲社」という。）は、平成１９年度から平成２９年度までのいずれも第１期から第４期までの固定資産税額〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇円及びそれに係る督促手数料並びに延滞金を、審査請求人〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇〇（以下「丙社」という。）は、平成２３年度から平成２９年度までのいずれも第１期から第４期までの固定資産税額〇〇〇〇

[illegible]

1 審査請求人の主張

- (1) ①の処分、②の処分及び③の処分は、法人格否認の法理を用いて、賃貸料全額と消費税を差し押さえたが、各法人は、それぞれ独立して事業を行っており、今回の処分は一方的で乱暴な解釈運用がなされた違法な差押である。
- (2) (以下の(3)～(5)の趣旨から) ④の処分の解除を求める。
- (3) 今までは、年に数回面談を重ね納税してきたが、今回の処分は、事前に協議や相談が無く一方的で乱暴な処分、市は強引で、かつ、荒い取り立てを行っており、納得できない。
- (4) 国税徴収法基本通達第47条関係17財産の選択の趣旨により、第三者の権利を害する恐れがあ

る財産で、かつ、賃貸業としての総売上である賃料の全額及び消費税も含めた差押は、事業の継続を困難にせしめる処分であり、違法、不当である。

- (5) 滞納者の事業の継続を困難にする恐れがある差押であり、平成30年度分から納期限を厳守する意思を示しているところ、これを解除しないのは、国税徴収法第151条第1項の規定に違反している。

2 処分庁の主張

処分庁は、本件処分にあたり、本件審査請求を棄却する裁決を求め、概ね次のように主張し棄却する裁決を求めている。

- (1) 判例の趣旨から、法人格が全くの形骸にすぎない場合又はそれが法律の適用を回避するために濫用される場合には、その法人格を否定することができ、審査請求人は、当該法理の適用にあたっての形骸化事例、濫用事例に該当する事例等が認められるため、審査請求人間で結託して、乙社には不動産の所有をさせず、納税義務者とはならない、つまり滞納者となりようがない地位を築き上げて、それを利用し、本来は甲社及び丙社に帰属する財産、収入が滞納に充てられることなく、納税から免れるために乙社へ横流しをしている状況等から、本件処分に係る財産の帰属を認定したものである。
- (2) 審査請求人とは、度重なる折衝を重ねており、具体的な解消計画を求めるも、現年課税分に相当する納付計画すら明確な回答が得られていない。納税意欲はあるのに一方的に差し押さえられたと主張するが、納税の実績に乏しく、また、再三に渡って保管されているはずの書類の提示を求めても、誠意ある対応をしてこなかった。納税相談においては、常に満足がいくような解消計画の提示がなければ差押処分に移行せざるを得ない旨を説明し、さらには財産調査中であり差押処分の準備が整い次第実行する旨も伝えてきたため、審査請求人の主張は失当である。
- (3) 国税徴収法基本通達第47条関係の17に云う「第三者の権利」とは、抵当権、賃借権等の権利をいい、差押処分する場合に十分配慮する必要があるものの差押処分そのものを禁止している訳ではないが、そもそも、本件処分は、賃料の支払請求権の差押えに過ぎず、賃借権には何ら効力を有しない。あわせて「滞納者の生活の維持又は事業の継続に与える支障が少ない財産を差し押さえるべき」とも主張するが、審査請求人には活動実績がなく、事業が継続しているとは認めがたい。
- (4) 国税徴収法第151条第1項第1号に「その者が納税について誠実な意思を有すると認められるときは」と定めており、誠実な意思を有すると認められ、かつ、その財産の換価を猶予することが、直ちにその換価をすることに比して、国税の徴収上有利であると認めるとき等は、差押を解除することが認められている。誠実な意思を有するかは、現況中心で判定して良いとされているが、審査請求人は、本件処分の賃料支払請求権を平成30年3月1日付けで譲渡した旨の通知書を、本件差押処分後の平成30年3月15日付の内容証明郵便として差し出すなど、債務免脱行為と受け取れる態度に終始しており、納税に対し誠実な意思を有していないことは明白であるため、国税徴

収法第151条第1項第1号の解除要件を満たしていると認められない。

理 由

1 本件に係る法令等の規定について

(別紙) 関係法令の規定及び判例について のとおり

2 本件処分について

本件の争点及び判断は、次のとおりである。

(1) 法人格否認の法理の適用について

法人格否認の法理は、法人格が全くの形骸にすぎない場合（法人格の形骸化）又はそれが法律の適用を回避するために濫用される場合（法人格の濫用）に法人格の独立性をその事案限りで否認する法理であり、法律上明文の規定はないものの、最高裁昭和44年2月27日判決以降、判例法理として確立しており、租税の徴収についても裁判例において法人格否認の法理の適用が認められている（神戸地裁平成8年2月21日判決、大阪地裁岸和田支部平成22年1月15日判決、営業譲渡が同一企業グループ内の租税の徴収を免れる意図の下で行われた等として、法人格の濫用を理由に滞納会社の関連会社財産についての滞納処分（差押え）を適用であるとした裁判例として東京地裁平成18年6月26日判決。）。

これらの裁判例に照らせば、法人格の形骸化又は法人格の濫用が認められた場合にその事案において法人格を否認し、滞納会社とは別法人の財産について滞納処分を行うことができるものと解される。

ア 法人格否認の法理の適用要件について

法人格否認の法理の適用の判断に関する具体的な要件については、各裁判例において示されているところであり、多くの裁判例では、法人格の形骸化の判断については、株主又は親会社等が当該法人を実質的に支配していることに加えて、①株主総会・取締役会の不開催など法により要求される手続の無視、不遵守、②業務の混同、③財産の混同など、法人形式無視の諸徴表が見られるかどうかにより判断されている。

審理員意見書では、これらの裁判例において法人格否認の法理の適用の判断にあたり考慮されている要件を整理して示しており、秋田県行政不服審査会の答申（以下「答申」という。）から、本件事案の適用要件の整理及び判断は妥当なものと認められる。

イ 事実の認定及び評価（要件へのあてはめ）について

審理員意見書における事実の認定及び評価については「別紙 ・審理員意見書における事実の認定及び評価」のとおりとして、処分庁及び審査請求人提出の書面、証拠書類等に基づいて事実の認定がされており、答申の内容からもその判断に不合理な点は認められない。事実の評価（要件へのあてはめ）についても、同様に不合理な点は認められない。

ウ 法人格の形骸化について

A及び〇〇〇〇〇（以下「B」という。）は夫婦で、審査請求人3社の代表取締役又は取締役であり、Aはうち2社（乙社及び丙社）の、Bは3社の出資者である。3社ともA・Bのほかに取締役はおらず、資料によれば少なくとも平成23年度以降従業員もいない。これらのことからすると、3社はその実質的所有者で、かつ、経営者であるA・Bを中心とした同一の会社支配態勢及び経営態勢の下にあるということが出来る。

甲社及び乙社の関係については、審理員意見書で認定された事実のほか、両社とも関係法人に関する不動産賃貸以外の活動が認められず、また、甲乙社間の契約関係等や賃料収入の流れについて、審査請求人から合理的な説明がなされないなどのことからすれば、事業の混同、財務の混同、会計区分の欠如、帳簿記載の欠如が認められるとする審理員意見書を覆すに足る根拠がないこととなり、本件事案においては独立した法人格としての実態はないと言わざるを得ない。

これらのことを総合的に勘案すると、審査請求人3社は、その実質的所有者で、かつ、経営者であるA・Bを介して互いの会社財産等が混同関係にあり、これらの会社の法人格は個々としては形骸化しているといえる。

したがって、本件事案において審査請求人3社は実質的に同一であり、これを一体のものと見ることができる。

エ 法人格の濫用について

支配要件については、前述のとおり、A・Bは夫婦で、審査請求人3社の代表取締役又は取締役であり、Aはうち2社（乙社及び丙社）の、Bは3社の出資者である。3社ともA・Bのほかに取締役はおらず、少なくとも平成23年度以降従業員もいないという事情からすると、3社はその実質的所有者で、かつ、経営者であるA・Bを中心とした同一の会社支配態勢及び経営態勢の下にあるということが出来る。

加えて、法人ごとの意思決定や権利変動を示す客観的証拠等が確認できないことから、A・Bが審査請求人3社を実質的に支配している関係にあるということが推認される。

目的要件については、審理員意見書の認定した事実によれば、本件処分後に被処分賃料債権を第三者に譲渡し、あるいは賃貸借契約を解除し被処分賃料債権を消滅させようとする行為に

及んでいることが認められる。これらの事情からすれば、A・Bにおいて租税債務を免れようとする意図で審査請求人3社の法人格を利用したものと推認することができる。

以上から、A・Bによる審査請求人3社の実質的支配（支配要件）及び債務免脱の意図（目的要件）が認められ、法人格を濫用しているといえる。

したがって本件事案においては、法人格の濫用を理由としても審査請求人3社の法人格の独立性は否認され、これを一体のものと見ることができる。

オ 小括

以上により本件事案においては、法人格否認の法理により審査請求人3社は一体のものと認められるから、乙社の財産とされている賃料債権を滞納会社甲社又は丙社に帰属する財産として差押処分を行ったことに違法性、不当性は認められない。

したがって、本件事案においては、審査請求人3社で結託して、乙社に不動産の所有をさせず納税義務者とはならない法人の地位を築き上げて、債務を免れようとしているものとして、本件処分に違法性を認めることはできないとした審理員意見書の判断は妥当なものと認められる。

（2）滞納処分における事前通告等、処分までの対応の不当性、違法性について

審査請求人は、本件処分は、事前に協議や相談が無く一方的で乱暴な処分で、市は、強引で、かつ荒い取り立てを行っている旨主張する。しかし、本件処分は差押えに関する法定の要件（督促状発付後10日経過していること等）を充足した上で行われており、違法性は認められない。

また、納税交渉の記録等からも、差押えに至るまで十分に話し合いも行われているほか、資料提出の機会も与えているなど処分庁の対応等に違法性又は不当性がうかがわれる事情等は認められない。

したがって、この点について違法性又は不当性は認められない。

（3）国税徴収法基本通達第47条関係17財産の選択の趣旨及び国税徴収法第151条第1項の規定に基づく不当性、違法性について

ア 第三者の権利侵害について

審査請求人は、本件処分は第三者の権利を侵害するおそれがある財産の差押である旨主張する。

しかし、審理員意見書のとおり、国税徴収法第49条は徴税職員に対する職務上の訓示規定であると解され、この規定を違法の根拠とすることはできないから（名古屋地裁平成16年2月26日判決）、差押財産の選択にあたって本件処分に違法性を認めることはできない。

また、本件処分は賃料債権の差押えであり、これによって第三者の権利（賃借権）を侵害す

るものとは認められない。

したがって、この点について審査請求人の主張を採用することはできない。

イ 事業の継続が困難となる差押えについて

国税徴収法基本通達第47条関係17本文及び(2)においては差押財産の選択において事業の継続に与える支障が少ない財産であることに留意して行う旨の規定があるが、この規定は差押財産の選択について考慮すべき1つの要素を示したもので、事業の継続に支障を与えるような財産の差押えを一般的に禁止するものではないと解されるから(東京高裁平成22年12月1日判決)、この点について違法性を認めることはできない。

また、審査請求人において事業の継続が困難となっていることを客観的に示す根拠資料も提出されていない。

したがって、この点について審査請求人の主張を採用することはできない。

ウ 国税徴収法第151条第1項による換価猶予に関する差押解除について

前述((1)法人格否認の法理の適用について エ 法人格の濫用について)のとおり本件処分後、債務を免れることを企図したとみられるような行為(債権譲渡等)が認められることから、換価猶予の要件である納税に向けた誠実な意思を有しているとはいえない。

したがって、この点について審査請求人の主張を採用することはできない。

3 上記以外の違法性又は不当性についての検討

審査請求人は、本件処分のほか、処分庁職員の対応等が違法又は不当、あるいは不適切である旨主張するが、本件処分の効力に影響を与えるような具体的な主張であるとは認められない。

その他の点についても、本件処分において違法又は不当な点は認められない。

なお、本件処分より5年前までに発生している滞納市税分については、時効完成の有無が問題となり得るところである。この点について検討するに、本件においては平成23年5月以降、滞納会社甲社及び丙社の代表取締役であるAが、その都度存在している本件処分に係る滞納市税全額を前提として処分庁に対し、延納や分納等を申し出ていることが納税交渉の記録及び審査請求人提出の証拠書類等により認められるから、時効中断事由である債務の承認があるものと認められる。

4 結論

以上のとおり、本件審査請求は理由がないから、行政不服審査法第45条第2項の規定により、主文のとおり裁決する。

令和元年8月30日

審査庁 鹿角市長 児 玉 一

(教示欄)

- 1 この裁決については、この裁決があったことを知った日の翌日から起算して6か月以内に、鹿角市を被告として（訴訟において鹿角市を代表する者は鹿角市長となります。）、裁決の取消しの訴えを提起することができます。

ただし、この裁決の取消しの訴えにおいては、不服申立ての対象とした処分が違法であることを理由として、裁決の取消しを求めることはできません。

処分の違法を理由とする場合は、この裁決があったことを知った日の翌日から起算して6か月以内に、鹿角市を被告として（訴訟において鹿角市を代表する者は鹿角市長となります。）、処分の取消しの訴えを提起することができます。

- 2 ただし、上記の期間が経過する前に、この裁決があった日の翌日から起算して1年を経過した場合は、裁決の取消しの訴えや処分の取消しの訴えを提起することはできなくなります。なお、正当な理由があるときは、上記の期間やこの裁決があった日の翌日から起算して1年を経過した後であっても裁決の取消しの訴えや処分の取消しの訴えを提起することが認められる場合があります。

別紙

・ 審理員意見書における事実の認定及び評価

要 件 事 実		形骸化					濫用	
		事業の混同	財産の混同	会計区分の欠如	帳簿記載の欠如	実態の不存在	実質的支配	債務免脱の意図
ア 甲社及び乙社における事実について								
(7)	・ 乙社が未申告であること ・ 甲社は申告があるが税法上義務づけられている書類が未提出であること ・ 賃料収入の計上についての審査請求人主張の矛盾				○			○
(イ)	・ 賃貸借契約書における賃料振込先口座の記載の混同		○	○			○	
(ウ)	・ 甲社と賃借人との賃貸借契約期間中に賃料振込先口座が乙社に変更されていること ・ 転貸借の原賃貸借契約書の不存在 ・ 審査請求人主張の債権譲渡の事実が確認できないこと	○	○	○		○	○	
(エ)	・ 賃借人合併前後で契約形態が異なること ・ 土地所有者ではない乙社が土地所有者として示されている契約書の存在	○	○	○		○	○	
(オ)	・ 本件処分執行後の被処分債権を譲渡した旨の通知							○
(カ)	・ 本件処分執行後の賃貸借契約の解約の通知 ・ 当該通知の貸主の記載の混同		○	○				○
イ 丙社及び乙社における事実について								
(7)	・ 転貸借の原賃貸借（使用貸借）契約書の不存在	○	○	○		○	○	
(イ)	・ 本件処分執行後の被処分債権を譲渡した旨の通知							○
(ウ)	・ 本件処分執行後の賃貸借契約の解約の通知 ・ 当該通知の貸主の記載の混同		○	○				○
ウ 甲社、丙社及び乙社における事実について								
(7)	・ 審査請求人提出書類がAによる作成であること						×	
エ その他の事実について								
(7)	・ Aが納税の充当先を処分庁に一任したこと			×			×	
(イ)	・ H29 年度財産調査により乙社が土地所有者ではない賃貸借契約の存在が判明したこと				×			×
(ウ)	・ 丙社による土地売買契約における払込金受取書の名義がA個人名義となっていること			○	○			

・ ○は、処分庁主張の事実が適用の要件に該当すると判断されたもの。

・ ×は、処分庁主張の事実が適用の要件に該当しないと判断されたもの。

(別紙) 関係法令の規定及び判例について

【法令】

○国税徴収法（昭和34年法律第147号）

（差押の要件）

第四十七条 次の各号の一に該当するときは、徴収職員は、滞納者の国税につきその財産を差し押えなければならない。

- 一 滞納者が督促を受け、その督促に係る国税をその督促状を発した日から起算して十日を経過した日までに完納しないとき。
 - 二 納税者が国税通則法第三十七条第一項各号（督促）に掲げる国税をその納期限（繰上請求がされた国税については、当該請求に係る期限）までに完納しないとき。
- 2 国税の納期限後前項第一号に規定する十日を経過した日までに、督促を受けた滞納者につき国税通則法第三十八条第一項各号（繰上請求）の一に該当する事実が生じたときは、徴収職員は、直ちにその財産を差し押えることができる。
- 3 第二次納税義務者又は保証人について第一項の規定を適用する場合には、同項中「督促状」とあるのは、「納付催告書」とする。

（差押財産の選択に当つての第三者の権利の尊重）

第四十九条 徴収職員は、滞納者（譲渡担保権者を含む。第七十五条、第七十六条及び第七十八条（差押禁止財産）を除き、以下同じ。）の財産を差し押えるに当つては、滞納処分 of 執行に支障がない限り、その財産につき第三者が有する権利を害さないように努めなければならない。

（差押調書）

第五十四条 徴収職員は、滞納者の財産を差し押さえたときは、差押調書を作成し、その財産が次に掲げる財産であるときは、その謄本を滞納者に交付しなければならない。

- 一 動産又は有価証券
- 二 債権（電話加入権、賃借権、第七十三条の二（振替社債等の差押え）の規定の適用を受ける財産その他取り立てることができない債権を除く。以下この章において同じ。）
- 三 第七十三条（電話加入権等の差押え）又は第七十三条の二（振替社債等の差押え）の規定の適用を受ける財産

（換価の猶予の要件等）

第百五十一条 税務署長は、滞納者が次の各号のいずれかに該当すると認められる場合において、その者が納税について誠実な意思を有すると認められるときは、その納付すべき国税（国税通則法第

四十六条第一項から第三項まで（納税の猶予の要件等）又は次条第一項の規定の適用を受けているものを除く。）につき滞納処分による財産の換価を猶予することができる。ただし、その猶予の期間は、一年を超えることができない。

一 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その生活の維持を困難にするおそれがあるとき。

二 その財産の換価を猶予することが、直ちにその換価をすることに比して、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。

- 2 税務署長は、前項の規定による換価の猶予又は第百五十二条第三項（換価の猶予に係る分割納付、通知等）において読み替えて準用する国税通則法第四十六条第七項の規定による換価の猶予の期間の延長をする場合において、必要があると認めるときは、滞納者に対し、財産目録、担保の提供に関する書類その他の政令で定める書類又は第百五十二条第一項の規定により分割して納付させるために必要となる書類の提出を求めることができる。

○国税徴収法基本通達第47条関係 差押えの要件

差押えの対象となる財産

（財産の帰属）

- 5 差押えの対象となる財産は、差押えをする時に滞納者に帰属しているものでなければならない（20参照）。

財産の選択

- 17 差し押さえる財産の選択は、徴収職員の裁量によるが、次に掲げる事項に十分留意して行うものとする。この場合において、差し押さえるべき財産について滞納者の申出があるときは、諸般の事情を十分考慮の上、滞納処分の執行に支障がない限り、その申出に係る財産を差し押さえるものとする。

- (1) 第三者の権利を害することが少ない財産であること（第49条関係参照）。
- (2) 滞納者の生活の維持又は事業の継続に与える支障が少ない財産であること。
- (3) 換価が容易な財産であること。
- (4) 保管又は引揚げに便利な財産であること。

差押えの時期

（着手前の催告）

- 18 督促状若しくは納付催告書又は譲渡担保権者に対する告知書を発した後6月以上を経て差押えをする場合には、あらかじめ、催告をするものとする。

財産帰属の認定

(一般の帰属認定)

20 財産が滞納者に帰属するかどうかの判定は、次に掲げる事項を参考として行うものとする（5参照）。

(1) 動産及び有価証券にあっては、滞納者が所持していること（民法第186条、会社法第131条参照）。ただし、他人の所有に属することが明らかなものを除くこと。

なお、有価証券の所持人が取立委任裏書又は質入裏書の被裏書人である場合には、その所持人の財産としてその有価証券を差し押さえることはできないこと。

(2) 登録国債、振替社債等にある場合は、登録又は記載若しくは記録名義が滞納者であること（国債ニ関スル法律第3条、社債株式等振替法第66条、第88条、第128条等）。

(注) 登録国債、振替社債等については、券面は発行されない。

(3) 登記された不動産、船舶、航空機、自動車、建設機械、小型船舶及び電話加入権、地上権、鉱業権等の権利並びに特許権その他の無体財産権等については、登記の名義人が滞納者であること。

(4) 未登記の不動産所有権その他の不動産に関する権利及び未登録の著作権については、その占有の事実、家屋補充課税台帳（又は家屋台帳）、土地補充課税台帳（又は土地台帳）その他帳簿書類の記載等により滞納者に帰属すると認められること。

(5) 持分会社の社員の持分については、定款又は商業登記簿における社員の名義が滞納者であること（会社法第576条第1項、第908条、第912条、第913条、第914条、第915条、商業登記法第94条、第111条、第118条等参照）。

(6) 株式会社の株式（会社法第214条に基づき定款で株券を発行する旨の定めがある株式及び社債株式等振替法による振替の対象となっている株式を除く。）については、株主名簿における名義人が滞納者であること（会社法第121条、第130条第1項）。

(7) 債権（電子記録債権を除く。）については、借用証書、預金通帳、売掛帳その他取引関係帳簿書類等により、滞納者に帰属すると認められること。

(注) 電子記録債権については、記録原簿の記録名義が滞納者であること（電子記録債権法第9条）。

(滞納者の名義でない場合の帰属認定)

21 20の(1)から(3)までに掲げる財産並びに(5)及び(6)に掲げる財産については、所持している者又は登記（記載又は記録を含む。以下21において同じ。）の名義人（以下21において「名義人等」という。）が滞納者でない場合であっても、帳簿書類、当事者の陳述等に基づき次に掲げる事項が明らかであるときは、その財産は、滞納者に帰属しているのであるから、滞納者の財産として差し押さえることができる。この場合において、その財産が20の(2)の登録国債又は(3)、(5)若しくは(6)の財

産であるときは、登記の名義を滞納者に変更させる必要がある。

- (1) その財産が売買、贈与、交換、出資、代物弁済等により、滞納者に譲渡されたこと。
- (2) 滞納者がその財産を仮装売買等無効な法律行為により、名義人等に譲渡したこと。
- (3) 相続、包括遺贈又は合併に基づく一般承継により、財産の所有権が滞納者に移転していること。
- (4) 上記(1)から(3)までを除くほか、権利が滞納者に帰属しているにもかかわらず、登記の名義が滞納者以外の者となっていること。

(注) 農地の所有権を移転する場合には、農業委員会、都道府県知事又は農林水産大臣の指定する市町村の長の許可がない限りその効力を生じないが、この許可を得ている場合においても、虚偽表示により所有名義人となっているにすぎない者は、農地の所有権を取得しない（昭和52.2.17最高判参照）。

○国税徴収法基本通達第49条関係 差押えの要件

滞納処分の執行上の支障

2 法第49条の「支障」とは、おおむね次に掲げる事項をいう。

- (1) 第三者の権利がある財産以外に、差押えをすることができる適当な財産がないこと。
- (2) 第三者の権利がある財産以外の差押えができる財産が、すべて換価の著しく困難な財産（差押えが著しく困難な財産を含む。）だけであること（第50条関係13参照）。

(注) 上記の「換価の著しく困難な財産」とは、例えば、弁済期が長期にわたるためその取立てが困難な債権、登記所備え付けの地図に表示された位置及び区画と現地のそれとが著しく相違している土地、訴訟により所有権の帰属が争われており法律的に問題のある財産等をいう。

第三者の権利の保護

(第三者の権利)

3 法第49条の「第三者が有する権利」とは、第三者が有する質権、抵当権、先取特権(総財産にある一般の先取特権を除く。)、留置権、賃借権、使用貸借権、地上権、永小作権、地役権、租鉱権、入漁権、買戻権、出版権、特許権についての専用実施権、実用新案権についての専用実施権、意匠権についての専用実施権、商標権についての専用使用权、育成者権についての専用利用権、回路配置利用権についての専用利用権等の権利をいう。

なお、上記の先取特権は、法第50条第1項《第三者の権利の目的となっている財産の差押換えの請求》に規定する先取特権に限られない。

(権利の保護)

4 法第49条の「害さないように努めなければならない」とは、徴収職員が差押えをするに当たって通常の調査によって知った第三者の権利を害さないように努めることをいうのであって、第三者の

権利を害さないための特別の調査までも行わなければならないことをいうものではない。

○国税徴収法基本通達第151条関係 職権による換価の猶予の要件等

滞納者

1 法第151条の「滞納者」には、次に掲げる者は含まれない。

- (1) 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
- (2) 通則法第52条第1項《担保の処分》の規定により処分を受ける担保財産の所有者である物上保証人
- (3) 徴収法第24条第1項《譲渡担保権者からの徴収》の規定の適用を受ける譲渡担保権者
- (4) 徴収法第159条第1項《保全差押え》の規定の適用を受ける納税義務があると認められる者

換価の猶予の要件

(納税についての誠実な意思)

2 法第151条第1項の「納税について誠実な意思を有する」とは、滞納者が、現在においてその滞納に係る国税を優先的に納付する意思を有していることをいう。

納税についての誠実な意思の有無の判定は、従来において期限内に納付していたこと、過去に納税の猶予又は換価の猶予等を受けた場合において確実に分割納付を履行していたこと、滞納国税の早期完納に向けた経費の節約、借入の返済額の減額、資金調達等の努力が適切になされていることなどの事情を考慮して行う。この場合においては、過去のほ脱の行為又は滞納の事実のみで納税についての誠実な意思の有無を判定するのではなく、現在における滞納国税の早期完納に向けた取組も併せて考慮した上で判定する。

(事業継続の困難)

3 法第151条第1項第1号の「事業の継続を困難にするおそれがあるとき」とは、事業に不要不急の資産を処分するなど、事業経営の合理化を行った後においても、なお差押財産を換価することにより、事業を休止し、又は廃止させるなど、その滞納者の事業の継続を困難にするおそれがある場合をいう。

(生活維持の困難)

4 法第151条第1項第1号の「生活の維持を困難にするおそれがあるとき」とは、差押財産を換価することにより、滞納者の必要最低限の生活費程度の収入が期待できなくなる場合をいう。

(国税の徴収上有利)

5 法第151条第1項第2号の「国税の徴収上有利であるとき」とは、次のいずれかに該当するときをいう。

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

き国税の全額を徴収することが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、その猶予すべき国税及びその猶予すべき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。

(猶予期間)

- 5-2 法第151条第1項の規定による換価の猶予をする期間は、1年を限度として、滞納者の財産の状況その他の事情からみて合理的かつ妥当な金額で分割して納付した場合において、その猶予に係る国税を完納することができる最短期間とする。

(納税の猶予等との関係)

- 6 法第151条第1項の「国税通則法第46条第1項から第3項まで（納税の猶予の要件等）又は次条第1項の規定の適用を受けているものを除く」とは、これらの規定により現に納税の猶予又は申請による換価の猶予をしている国税については、法第151条第1項の規定による換価の猶予をしないことをいう。

(第1号と第2号の関係)

- 6-2 法第151条第1項第1号の規定による換価の猶予をした国税について、改めて同号の規定による換価の猶予をすることはできない。ただし、同号の規定による換価の猶予をした国税について、その猶予期間が終了した後、その滞納者が同項第2号に該当する場合は、同号の規定による換価の猶予をすることができる。

なお、法第151条第1項第2号の規定による換価の猶予をした国税についても、同様である。

【判例・判決 法人格否認の法理関連】

○昭和44年2月27日／最高裁判所第一小法廷／判決／昭和43年（才）877号

（要旨）

- ◆実質が個人企業と認められる株式会社における取引の効果の帰属
- ◆社団法人において、法人格がまったくの形骸にすぎない場合またはそれが法律の適用を回避するために濫用される場合には、その法人格を否認することができる。
- ◆株式会社の実質がまったく個人企業と認められる場合には、これと取引をした相手方は、会社名義でされた取引についても、これを背後にある実体たる個人の行為と認めて、その責任を追求することができ、また、個人名義でされた取引についても、商法五〇四条によらないで、直ちにこれを会社の行為と認めることができる。

主文

本件上告を棄却する。

上告費用は上告人の負担とする。

理由

上告人の上告理由について。

およそ社団法人において法人とその構成員たる社員とが法律上別個の人格であることはい うまでもなく、このことは社員が一人である場合でも同様である。しかし、およそ法人格の付与は社会的に存在する団体についてその価値を評価してなされる立法政策によるものであつて、これを権利主体として表現せしめるに値すると認めるときに、法的技術に基づいて行なわれるものなのである。従つて、法人格が全くの形骸にすぎない場合、またはそれが法律の適用を回避するために濫用されるが如き場合においては、法人格を認めることは、法人格なるものの本来の目的に照らして許すべからざるものというべきであり、法人格を否認すべきことが要請される場合を生じるのである。そして、この点に関し、株式会社については、特に次の場合が考慮されなければならないのである。

思うに、株式会社は準則主義によつて容易に設立され得、かつ、いわゆる一人会社すら可能であるため、株式会社形態がいわば単なる藁人形に過ぎず、会社即個人であり、個人則会社であつて、その実質が全く個人企業と認められるが如き場合を生じるのであつて、このような場合、これと取引する相手方としては、その取引がはたして会社としてなされたか、または個人としてなされたか判然しないことすら多く、相手方の保護を必要とするのである。ここにおいて次のことが認められる。すなわち、このような場合、会社という法的形態の背後に存在する実体たる個人に迫る必要を生じるときは、会社名義でなされた取引であつても、相手方は会社という法人格を否認して恰も法人格のないと同様、その取引をば背後者たる個人の行為であると認めて、その責任を追求することを得、そして、また、個人名義でなされた行為であつても、相手方は敢て商法五〇四条を俟つまでもなく、直ちにその行為

を会社の行為であると認め得るのである。けだし、このように解しなければ、個人が株式会社形態を利用することによつて、いわれなく相手方の利益が害される虞があるからである。

○平成 8 年 2 月 2 1 日／神戸地方裁判所／第 2 民事部／判決／平成 4 年（行ウ） 2 7 号

（要旨）

- ◆形式上別の法人の第三債務者に対する債権を法人格否認の法理により税務署長が、差押処分をし取り立てた場合に、当該法人の設立の目的、経緯等を考慮してこれを適法とした事例
- ◆株式会社が商法の規定に準拠して比較的容易に設立されうることに乗じ、取引の相手方からの債務履行請求手続を誤らせ時間と費用とを浪費させる手段として、旧会社の営業財産をそのまま流用し、商号、代表取締役、営業目的、従業員などが旧会社のそれと同一の新会社を設立したような場合には、形式的には新会社の設立登記がなされていても、新旧両会社の実質は前後同一であり、新会社の設立は旧会社の債務の免脱を目的としてなされた会社制度の濫用であって、このような場合、会社は右取引の相手方に対し、信義則上、新旧両会社が別人格であることを主張できず、相手方は新旧両会社のいずれに対しても右債務についてその責任を追及することができるものと解するのが相当である。そして、本件における争いのない事実及び右で認定した事実を右の説示に照らして考えると、原告は、平成二年三月二七日、前記のような目的、経緯のもとに設立され、形式上は近畿運輸と別異の株式会社の形態を採っているけれども、近畿運輸と原告はその実質が前後同一であり、原告の設立は近畿運輸の債務の免脱を目的としてなされた法人格の濫用であるというべきである。

○平成 1 8 年 6 月 2 6 日／東京地方裁判所／民事第 6 部／判決／平成 1 6 年（ワ） 5 1 3 3 号

- ◆国税の滞納処分として行われた滞納会社の関連会社財産の差押えについて、関連会社への営業譲渡が租税の徴収を免れる意図の下で法人格を濫用して行われた等とし、差押えは違法でないとされた事例。
- ◆国税の滞納処分として行われた滞納会社の関連会社財産の差押えについて、営業譲渡が同一企業グループ内の租税の徴収を免れる意図の下に行われたものと推認し、新会社は、法人格否認の法理により、滞納会社とは別の法人であると主張することはできないとして、同差押えが違法であるとする国家賠償請求が棄却された事例。
- ◆X社は、A社からその営業譲渡の重要部分を、その業務の同一性、継続性を維持したまま譲り受けたものであり、支配態勢や経営情勢はA社と同一のものと評価することができ、当該営業譲渡によりA社の売上収益をX社に移転することにより、同社に係る租税の徴収を免れる意図の下に行われたものと推認されるものであり、両社は、法人格を使い分けて法人格を濫用していると認められるから、X社はY（国）に対して、別人格であることを主張して、A社の財産を自己の財産であると主張することは許されないとして、滞納の差押処分を適法として、X社名義の財産の差押処分を違法として行った国家賠償請求が排斥された事例。

- ◆Y（国）が国税の滞納処分として滞納会社Aの関連会社であるX名義の預金債権・代金債権を差し押さえ、配当金を租税債権に充当したという場合について、Xは、これら債権はXに帰属することを前提とし、本件差押えは違法であるとして、Y（国）に国家賠償請求をするが、①X社は、A社からその営業譲渡の重要部分を、その業務の同一性、継続性を維持したまま譲り受けたものであり、支配態勢や経営情勢はA社と同一のものと評価することができ、②この営業譲渡は、A社の売上収益をX社に移転することにより、A社に係る租税の徴収を免れる意図の下に行われたものと推認されるものであって、X社とA社とは同一の会社支配態勢及び経営態勢の下でYによる国税の徴収を免れる目的で恣意的に法人格を使い分けて濫用しているものと認められるから、Xは、Yに対し、信義則上、XがAとは別異の法人格であることを主張することはできず、該預金債権等を自己の財産であると主張することは許されない。
- ◆国が滞納処分として会社財産を公売した場合に、別の会社が、当該財産は自己が事業譲渡により譲り受けたものであって自己の財産が違法に公売されたと主張して、国に対し国家賠償を請求したケースにつき、当該事業譲渡は、同一の支配・経営態勢の下にある会社の間で国税の徴収を免れる目的で行われたものであり、両社の法人格は濫用されていたから、後者の会社が当該財産を自己の財産であったと主張することはできないとして、請求が認められなかった事例

○平成22年1月15日／大阪地裁岸和田支部／判決／平20（ワ）518号

- ◆滞納処分としての差押えにおける法人格否認の法理適用の可否（積極）
- ◆消費税を滞納していた会社とその支払を免れることを目的としてした原告会社の設立が、法人格の濫用に該当し、原告会社は信義則上、原告会社が滞納会社と別異の法人格であると主張して原告会社名義の預金債権に対する滞納処分による差押えの効力を否定することはできないとされた事例
- ◆法人格否認の法理は権利濫用又は信義則等に根拠を置くものであり、法人格の濫用により滞納処分としての差押えを免れることを許容するのは、公平な税負担の実現にもとる結果となり妥当でない。

○平成24年6月4日／東京高裁／判決／平22（ネ）3337号

- ◆被控訴人法人らが、控訴人会社との間で締結した金銭消費貸借契約に基づき、控訴人会社及びその連帯保証人である控訴人に貸金等の支払を求めたのに対し、控訴人会社が、各消費貸借契約につき過払金の発生を主張して、被控訴人らを含む各貸主らに過払金等の支払を求めたところ、原審が双方の請求を一部認容したため、敗訴当事者らが控訴した事案において、被控訴人法人らのうち外国法人である3社は、文書提出命令に従わないとして、民訴法224条により、同社らの各社債の引受人を他の被控訴人法人やその代表者等である被控訴人とし、被控訴人らの間で資金が循環していたと認めた上で、本件認定事実によれば、被控訴人が被控訴人法人らを完全に支配していたとみられるなどとして、被控訴人法人らの法人格を否認し、原判決を変更して、利息制限法違反の利息を取得していた被控訴人らに対する過払金返還請求を認容する一方、被控訴人らの貸金等請求を棄却した事例

◆法人格否認の法理における法人格の形骸化の判定においては、株主が当該法人を実質的に支配していることに加え、①会社財産と支配株主等の財産の混同（営業所や住所の共有、会計区分の欠如等）、②会社と支配株主等の業務の混同（外見による区分困難、同種事務の遂行等）、③株主総会・取締役会の不開催、株券の違法な不発行など会社法、商法等により要求される手続の無視、不遵守といった徴表がみられるかどうかに着目するのが相当であり、また、法人格の濫用とは、法人格が、株主個人又は親会社により意のままに道具として支配され（支配要件）、その法人格を利用することにつき、支配者に違法または不当な目的（目的要件）がある場合をいうとされた事例

【判決 国税徴収法関連】

○平成16年2月26日／名古屋地方裁判所／民事第9部／判決／平成15年（行ウ）55号

（被告豊橋市長（以下「被告市長」という。）が、訴外株式会社A（以下「A」という。）所有に係る土地に対し、滞納処分による差押えをしたところ、同土地について賃借権の仮登記を有していた原告が、同差押えは国税徴収法（以下「法」という。）48条2項によって禁じられた無益な差押えに当たるなどと主張して、その無効確認を求めるとともに、国家賠償法1条1項に基づき、被告豊橋市に対して、損害の賠償を求めた事案）

（略）

第3 当裁判所の判断

（略）

2 被告豊橋市に対する請求について

（略）

(2) 次に、原告は、本件差押えは、国税徴収法49条にも違反する旨主張するところ、本条は、「……財産を差し押えるに当つては、滞納処分の執行に支障がない限り、その財産につき第三者が有する権利を害さないように努めなければならない。」と規定しているとおり、徴税職員に対する職務上の訓示規定にすぎないと解されるから、この規定を違法の根拠とすることはできないし、そもそも、前記前提事実のとおり、A所有の不動産については、その大多数について原告を賃借人とする賃借権設定の仮登記が設定されていたから、これらを滞納処分による差押えの対象から外せば、その執行に支障を生ずることは容易に想定し得るというべきである。

○平成22年12月1日／東京高等裁判所／第11民事部／判決

【要旨より】

1.控訴人（原告）は、裁量権行使の基準として、国税徴収法基本通達47条関係17本文及び

（2）において、差し押さえる財産の選択は「滞納者の生活の維持又は事業の継続に与える支障が少ない財産であること」に十分に留意して行うべきことが規定されている旨主張するが、この規定は、徴収職員が差押対象財産を選択する合理的な裁量権を行使するうえで考慮すべき1つの要素を示すものでしかなく、滞納者の生活の維持又は事業の継続に支障を与えるような財産の差押えを一般的に禁止するものではないし、差押対象財産の選択に当たって、迅速かつ確実に滞納された税金に係る税額の納税を確保するという徴収上の便宜又はこれができなくなる支障を考慮し、これを優先することが許されなくなるわけではない。

○平成20年7月11日／東京地方裁判所／民事第2部／判決／平成19年（行ウ）240号

（処分行政庁がAの滞納に係る所得税等の滞納処分として別紙差押債権目録記載の各債権につき各差押処分を行ったところ、当該各債権の真の債権者であると主張する原告会社及び第三債務者である原告Bが、主位的に上記各差押処分の取消しを、予備的に上記各差押処分が無効であることの確認を求めている事案）

（略）

第3 当裁判所の判断

1 原告Bの本件各訴えの原告適格の有無（争点(1)）について

（略）

この点、滞納処分としての債権の差押えは、第三債務者に対する債権差押通知書の送達によって行い、その効力はその送達の時に生じるものとされているが（徴収法62条1項、3項）、このような制度が採用されたのも、第三債務者の利益の保護の目的で設けられたものではなく、第三債務者に対し、債権差押通知書を送達するとともに被差押債権の履行を禁じることを通じて（同条2項。なお、民法481条1項参照）、債権の差押えによる処分禁止の効果の実現を手続的に担保することを目的としたものであって、第三債務者の利益の保護の目的に出たものではないと解される。また、滞納処分としての差押えの対象となる財産は、差押えをする時に滞納者に帰属しているものでなければならないと解され、債権の差押えに当たっては、前述の基準に従って被差押債権が滞納者に帰属するか否かの判定が行われているが（同通達47条関係5、20(7)）、これらの徴収法の解釈・運用が、第三債務者に対して債権を有する第三者の利益の保護を目的とするものであって、第三債務者の利益の保護の目的に出たものではないことも明らかである。

○平成19年11月9日／東京地方裁判所／判決／平成18年（行ウ）138号

（略）

第3 当裁判所の判断

(略)

2 争点(1) (Aに対する徴収権の時効消滅) について

(3) 原告の主張について

(略)

(イ) また、原告は、本件差押えは、長女Cらに対する督促が欠如している上に、納税義務の承継通知と同日付けで行われたものであり、不意打ちも甚だしく、国税徴収法47条1項1号に違反する違法な差押えであると主張する。

しかしながら、国税の滞納者について相続があった場合には、被相続人が納付し、又は徴収されるべき国税を納める義務は、その相続人が当然に承継し(国税通則法5条1項)、当該国税について被相続人が督促を受けていた場合には、その督促に基づいて滞納処分を受けるべき地位もまた当然に相続人に承継されると解されるから、被相続人が生前に督促を受け、その督促に係る国税がその督促状の発せられた日から起算して10日を経過した日までに完納されないときは、徴収職員は、改めて相続人に対する督促を行うことなく、国税徴収法47条1項1号により、直ちに相続人に対して差押えをすることができるといふべきである。そして、このことは、相続人に対する納税義務の承継通知(このような通知が実務上一般に行われているが、法令上の根拠はない。)と差押えとが同日付けで行われた場合でも何ら異なるものではない。したがって、この点に関する原告の主張は理由がない。

なお、原告は、国税徴収法基本通達第47条関係の18(着手前の催告)が、督促状を発した後6月以上を経て差押えをする場合にはあらかじめ催告をするものとする」と定めていることから、本件差押えはこの定め違反して違法であるとも主張するが、当該定めは同基本通達独自の定めであり、督促状を発した後6月以上を経て差押えをする場合にあらかじめ催告をすべきことを定めた法令の規定は存しないから、当該場合にあらかじめ催告をしないで督促状を発することが違法であるとはいえず、この点に関する原告の主張も理由がない。