

【公表用】

令和4年度諮問第3号

令和5年度答申第4号

答 申 書

第1 審査会の結論

本件審査請求を棄却するのが相当である。

第2 事案の概要

審査請求人と処分庁に争いの無い事実、提出済の資料及び口頭意見陳述の結果から認められる事案の概要は、以下のとおりである。

- 1 審査請求人は、令和元年度から令和3年度までの固定資産税等（固定資産税及び都市計画税をいう。以下同じ。）の賦課期日である各年度の1月1日において、別紙物件目録記載の不動産（以下「本件家屋」という。）の所有者であった。
- 2 処分庁は、審査請求人に対し、令和元年度第1期ないし第4期、令和2年度第1期ないし第4期並びに令和3年度第1期及び第2期の固定資産税等（以下これらをあわせて「本件固定資産税等」という。）について、それぞれ別紙「賦課期日」欄記載の日を賦課期日として、別紙「税額（円）」欄記載の金額の賦課決定処分を行い、別紙「納税通知書送付日」欄記載の日に各賦課決定処分に係る納税通知書を送付した。
- 3 審査請求人は、本件固定資産税等について、それぞれ別紙「納期限」欄記載の日までに納付しなかった。
そこで、処分庁は、本件固定資産税等について、それぞれ別紙「督促状送付日」欄記載の日に督促状を送付し、各督促状は審査請求人に送達された。
- 4 審査請求人は、上記3の督促状による督促を受けた後、各督促状を発した日から起算して10日を経過した日までに本件固定資産税等を納付しなかった。
- 5 その後、処分庁は、本件固定資産税等の納付を求めたが、別紙「納付状況」欄記載の限度で納付があったにとどまった。

【公表用】

そこで、令和3年12月15日、処分庁は、別紙「本件参加差押え時における滞納処分額の合計額」欄記載の■■万■■■■円（以下「本件滞納処分額」という。）に関し、既に市川市により差押えがなされていた本件家屋について、市川市に対し、参加差押書を交付し、同日、千葉地方法務局市川支局に対し、参加差押えの登記を囑託し、同日付けで本件家屋に係る参加差押えの登記がなされた。

6 令和3年12月27日、処分庁は、審査請求人に対し、同日付け参加差押通知書（（市川第■■■■-■■号）（以下、通知書に係る参加差押処分を「本件処分」という。））を送付した。

第3 本件審査の対象

本件の審理における審査の対象は、「争点① 本件処分が違法又は不当か否か」「争点② 処分庁が本件処分を解除しないことが違法又は不当か否か」「争点③ 処分庁が本件処分を停止しないことが違法又は不当か否か」である。

第4 審理関係人の主張の要旨

審査請求人及び処分庁から提出された各書面からうかがえる各審理関係人の主張の要旨は、それぞれ以下のとおりである。

1 審査請求人の主張

(1) 争点①について

本件家屋の評価額は3000万円ないし5000万円である一方、本件滞納処分額は■■万■■■■円であるから、本件処分は超過差押えである（国税徴収法（以下「法」という。）48条1項。以下「主張①」という。）。

(2) 争点②について

審査請求人は、本件処分に係る本件家屋の代わりとして「ドキュメント撮影カメラ」（以下「本件代替財産」という。）を提示するので、処分庁はそれを差し押さえることにより、本件処分を解除すべきである（法79条2項2号。以下「主張②」という。）。

【公表用】

(3) 争点③について

本件処分により、審査請求人の生活が困窮することから、本件処分を解除すべきである（法153条1項2号。以下「主張③」という。）。

2 処分庁の主張

(1) 本件審査請求の趣旨や理由における主張①ないし主張③は、参加差押えである本件処分ではなく、差押えの手續に係る違法又は不当を主張するものであり、参加差押えである本件処分が違法又は不当である理由にはならないから、この点についての審査請求人の主張に対する認否及び意見はない。

そして、本件処分は、参加差押えの要件及び手續である、地方税法373条5項及び7項、法86条1項ないし3項に基づき適正に行われているから、本件審査請求に理由はない。

(2) 仮に、処分庁が、市川市がした本件家屋の差押えについて意見を述べるならば、以下のとおりである。

ア 主張①について

本件家屋はマンションの1室であり、分割することにより物の経済的価値を著しく害するものであり、国税徴収法基本通達（以下「基本通達」という。）48条関係3にいう不可分物であるから、差押財産である本件家屋の価額が差押えに係る税額を超過するとしても違法ではない。

イ 主張②について

本件代替財産が審査請求人に帰属するか不明であるし、仮に審査請求人に帰属するとしても、「換価及び保管又は引揚げに便利な財産」（基本通達79条関係9）に該当せず、また法79条2項は差押えを解除するか否かは処分庁の裁量に委ねており義務ではない。

ウ 主張③について

法153条1項の「執行を停止することができる」とは、同条1項1号ないし3号のいずれかに該当する場合に処分庁が職権をもって滞納処分の停止ができることをいい、滞納者は滞納処分の停止を受けないことに

【公表用】

ついて不服申立て又は訴えを提起することはできない（基本通達153条関係5）。

また、審査請求人は本件家屋を引き続き使用収益することができ（法69条）、本件差押えによって審査請求人が生活保護法の適用を受けなければ生活を維持できない程度の状態になるおそれのある場合に該当するとはいえない（基本通達153条関係3）。

第5 調査審議の経過

令和5年3月3日 審査庁から諮問受理

令和5年10月5日 第1回審議

令和5年11月14日 第2回審議

第6 審理員意見の要旨

本件審査請求には理由がないから、行政不服審査法45条2項の規定により、棄却されるべきである。

第7 審査会の判断

1 参加差押えである本件処分において法48条1項、法79条2項2号及び法153条1項2号が適用されるか否か

処分庁は、本件処分は参加差押えであるところ、参加差押えについては、審査請求人が主張している主張①ないし主張③に関する法48条1項、法79条2項2号及び法153条1項2号は適用されないと主張する。

そこで、まず上記各条項が参加差押えに適用されるか否かが問題となる。

(1) 法令等の規定について

固定資産税等に係る地方団体の徴収金の滞納処分については、法（国税徴収法）に規定する滞納処分の例による（地方税法373条5項及び7項）。

そして、法86条1項は、法47条（差押えの要件）により差押えをする

【公表用】

ことができる場合において、不動産につき既に滞納処分による差押えがされているときは、当該財産についての交付要求は、法 8 2 条 1 項（交付要求の手続）の交付要求書に代えて参加差押調書を滞納処分をした行政機関等に交付してすることができる」と規定している。

参加差押えには、

ア 参加差押えを受けた差押えに係る行政機関等に対する交付要求の効力

イ 参加差押えを受けた差押えが解除されたときは、参加差押財産について、それが不動産の場合は参加差押通知書が滞納者に送達された時（ただし、参加差押えの登記が、参加差押通知書の滞納者への送達前にされた場合には、その登記がされた時）に遡って生ずる差押えの効力

ウ 参加差押不動産について換価執行決定をしたときは、その参加差押不動産について換価処分ができる効力

などを有する（法 8 7 条 1 項、法 8 9 条の 2 第 1 項、基本通達 8 7 条関係 1）。

- (2) 参加差押えである本件処分に法 4 8 条 1 項、法 7 9 条 2 項 2 号及び法 1 5 3 条 1 項 2 号が適用されるか否か

確かに、参加差押えは、交付要求の方法の一つとして規定されており（法 8 6 条 1 項）、それ自体に参加差押財産の法律上又は事実上の処分禁止の効力があるわけでも、直接差押財産の換価が行われるわけでもない。

しかし、交付要求が「滞納に係る」税について行うこととされているにとどまる一方（法 8 2 条 1 項）、参加差押えは差押えの要件（4 7 条 1 項）を満たしていることを要求している（法 8 6 条 1 項）。また、参加差押財産について既になされていた差押えが解除されたときは、参加差押えの手続がなされた時（参加差押通知書の送達時又は参加差押えの登記時）に遡って差押えの効力が発生していたことになるうえ、参加差押財産を一定の要件下で換価執行決定により換価処分ができる効力も有している（法 8 7 条 1 項、法 8 9 条の 2 第 1 項、基本通達 8 7 条関係 1）。

【公表用】

そうすると、法は、参加差押えを行うために差押えと同一の要件を必要としているうえ、参加差押えがされている間、差押えがされているのと潜在的には同じ状態が継続していることになる。さらに、参加差押え自体により、一定の要件下とはいえ換価処分もできる状態になることになる。

これらの参加差押えの要件及び効力からすれば、法は、参加差押えを限りなく差押えと類似した手続として規定しているとみることができる。

以上を前提に、上記各条項が参加差押えに適用されるか否かを検討する。

ア 法48条1項について

法48条1項は、滞納者に必要以上の不利益が生じることを防ぐため、差押え一般について超過差押えを禁止している。

そして、上記のとおり参加差押えも差押えの要件（法47条）を満たすことが必要とされ、潜在的には常に差押えがされているのと同じ状態が継続しており、一定の要件化であるとしても換価処分も可能な状態である以上、差押えの場合と同じく、超過差押えにより必要以上の不利益が生じることを防ぐ必要がある。

したがって、参加差押えにおいても、差押え一般で禁止されている超過差押えは禁止されていると解すべきであるから、法48条1項は参加差押えにも適用されるというべきである。

イ 法79条2項2号について

法79条2項2号は、代替財産の提供があった場合の差押えの解除の規定である。

確かに、法79条2項は一定の要件下での処分庁による任意的な差押え解除の規定であるから、それによる参加差押えの解除については、先行する差押えが解除されたことにより差押えと同じ効力を生ずることになった後の段階で、改めて参加差押えの解除が認められるか否かを問題にすれば足りるとも考えられる。

しかし、参加差押えは、一定の要件下とはいえ、差押えとは独立して、

【公表用】

参加差押えを行った処分庁において換価処分が可能な手続であるから、差押え手続とは独立して、参加差押え自体について、法79条2項による解除の余地を残す必要性は否定できない。また、潜在的には差押えがされているのと同じ状態が継続していることを前提にすると、まず代替財産の提供等による差押えの解除に向けた手続を行い、その解除がなされた後に改めて参加差押えの解除に向けた同様の手続を行うというのは迂遠であり、迅速な権利救済の観点からは支障があると言わざるを得ない。

以上から、参加差押えに対して直接差押えの解除の規定が適用されると解すべきであるから、法79条2項2号は参加差押えにも適用されるというべきである。

ウ 法153条1項2号について

法153条1項は滞納処分の執行の停止の規定であるところ、「滞納処分」（法第5章）には交付要求やその一方法でもある参加差押え（同章第2節）が含まれることは明らかである。

したがって、法153条1項2号が参加差押えにも適用されることは明らかである。

2 争点①について

(1) 本件における法令等の規定について

差押対象財産の選択は、徴収職員の裁量によるものとされている（基本通達47条関係17）。

ただし、法48条1項は、国税を徴収するために必要な財産以外の財産は、差し押さえることができないと規定し、超過差押えを禁止している。

もっとも、基本通達48条関係3では、差押財産が不可分物である場合には、その財産の価額が差押えに係る国税の額を超過するときであっても、その差押えは違法でないとし、その例として、物の性状から分割することができないもの、及び分割することはできるが、分割することにより物の経済

【公表用】

的価値を著しく害するもの等をあげている。

また、最高裁昭和46年6月25日判決・訴月18巻3号353頁もそのような場合の超過差押えを認めている。

なお上記判決は、滞納額に対し他に財産が無い場合に、60～70倍となる超過額の著しい物件を差押えたいわゆる超過差押であっても当然無効とはいえないとした原審の判断を是認するとしている。

(2) 本件処分が違法または不当な超過差押えに該当するか否かについて

ア 本件処分の対象である本件家屋の評価額は、本件家屋の市場価値を直接評価した資料がないため不明である。

したがって、そもそも超過差押えといえるか自体が明らかではない。

イ もっとも、仮に本件家屋の評価額が数千万円であったとしても、本件家屋はマンションの一室であり、物の性状から分割することができないもの又は分割することはできるが、分割することにより物の経済的価値を著しく害するものであり、差押財産が不可分物である場合に当たる。

ウ したがって、本件家屋の評価額が、本件滞納処分額である■■万■■■■■■円を著しく超過するとしても、本件処分は違法ではない。

また、差押対象財産の選択は、徴収職員の裁量によるものとされているところ、本件家屋は不動産であり差し押さえられた後も通常の用法に従った使用収益が可能であるこり（法69条）、また、審査請求人に他に換価及び保管等に便利で滞納した税の徴収が図れる財産が存在すると認められない（なお、本件代替財産については下記3でのべる。）。

エ なお、審査請求人は超過差押を禁じる根拠資料として、反論書（2022年7月11日付け）にて、【民事保全の実務 [上] 第4版：金融財政事情研究会刊：215頁 [Q46] 項】を示しているところ、当該根拠資料は民事保全手続きにかかるものであり、その内容も仮差押えに関するものであるから、本件において超過差押を禁じる根拠となるものではない。

【公表用】

オ 以上から、本件処分が違法または不当な超過差押えに該当するとはいえない。

3 争点②について

(1) 法令等の規定について

法79条2項2号は、滞納者が他に差し押さえることができる適当な財産を提供した場合において、その財産を差し押さえたときは、徴収職員はその差押えを解除することができる」と規定する。

そして、基本通達79条関係9では、「適当な財産を提供した場合」とは、原則として、換価及び保管又は引揚げに便利な財産であって、その財産を換価した場合の換価代金から滞納国税の全額を徴収することができる財産を提供した場合をいうとされている。

(2) 本件代替財産の提供により本件処分を解除すべきか否かについて

ア 本件代替財産の提供が、「適当な財産を提供した場合」に該当するかについてみるに、本件代替財産は審査請求人代理人によれば「ドキュメント撮影カメラ」で、口頭意見陳述における審査請求人代理人の説明によれば購入したのは1980年以前であり、審査請求人代理人が自身の事業に用いており、ドキュメント（書類）を白黒16ミリフィルムで撮影できるカメラであるとのことである。

その詳細は必ずしも明らかではないが、上記の説明を前提とすると、少なくとも広く一般に流通するものとは認められない。また、審査請求人が評価額を示す資料として提出するのは、購入希望者と思われる者からのメールのようなものであるが、査定書等はなく、広く購入希望者を募ることも容易とはいえないことが伺われる。したがって、本件代替財産は換価が困難と思われ、少なくともそれに便利とはいえない。

そして、審査請求人が提出する本件代替財産についての機器情報をみると、比較的大型の機器と思われ、その保管や引揚げにも一定の費用が必要になる可能性が高く、保管又は引揚げに便利とはいえない。

【公表用】

以上から、本件代替財産は、換価及び保管又は引揚げに便利な財産とはいえず、その提供が「適当な財産を提供した場合」に該当するとはいえない。

イ さらに、法79条2項の規定は、同条1項と異なり、要件に該当した場合に差押えを裁量により解除することができるとしたものにすぎず、必ず解除しなければならないものではない。

そして、本件代替財産は一般に流通するものではなく、保管や引揚げに相応の負担が生じ得る動産であることを考慮すれば、「適当な財産を提供した場合」に該当すると仮定したとしても、それを差し押さえて本件処分を解除するという判断をしなかったとしても、裁量の逸脱又は濫用にあたる違法なものではなく、不当ともいえない。

ウ 以上から、本件代替財産の提供により本件処分を解除すべきとはいえず、本件処分は違法又は不当ではない。

4 争点③について

(1) 本件における法令等の規定について

法153条1項2号は、滞納処分の執行等を行うことによって滞納者の生活を著しく窮迫させるおそれがあるときは、滞納処分の執行を停止することができる」と規定する。

そして、基本通達第153条関係3では、「生活を著しく窮迫させるおそれがあるとき」とは、「滞納者の財産につき滞納処分の執行等を行うことにより、滞納者が生活保護法の適用を受けなければ生活を維持できない程度の状態になるおそれがある場合をいう」とされている。

また、基本通達第153条関係5では、「法第153条第1項の「執行を停止することができる」とは、法第153条第1項第1号から第3号までのいずれかに該当する場合には、滞納者の申請に基づかないで、税務署長が職権をもって滞納処分の停止ができることをいう。したがって、滞納者は、滞納処分の停止を受けないことについて不服申立て又は訴えを提起することは

【公表用】

できない」とされている。

(2) 本件処分により審査請求人の生活が困窮するとしてそれを執行停止すべきか否かについて

ア まず、法153条1項各号による滞納処分の停止を受けないことについては不服申立てができないことから、主張③については行政不服審査法による審査請求の対象とならないと考えられる（基本通達153条関係5）。

イ また、それらの点を措くとしても、確かに、本件処分に参加差押の対象となった本件家屋は、審査請求人が居住する不動産であり、それが換価までされた場合、転居による臨時的な出費、賃貸物件への転居による賃借料の捻出等により世帯の収支が悪化するおそれはあるものの、審査請求人の収入に変化が生じるわけではなく、市民税・県民税非課税世帯であったとしても、生活保護法の適用を受けなければ生活を維持できない程度の状態になるとは認められず、審査請求人からもそれを認めるに足る証拠は提出されていない。

ウ 以上から、本件処分により審査請求人の生活が困窮するとしてそれを執行停止すべきか否かについてはそもそも審査請求の対象外であり、その点を措くとしても、執行停止すべきとはいえず、本件処分は違法又は不当ではない。

5 小括

以上の次第であり、争点①ないし争点③における審査請求人の主張はいずれも理由がなく、本件処分は違法又は不当ではない。

第8 結論

以上のとおり、本件処分に違法又は不当な点は無く、本件審査請求には理由がないから、行政不服審査法45条2項の規定により、棄却されるべきである。

【公表用】

以上

令和5年11月14日

市川市行政不服審査会

委員 土井 智雄

委員 多賀 亮介

委員 草開 文緒