

GO！GO！税理士法

～税理士制度を理解するための55題～

新宿支部 菊池 純

まえがき

税理士法は自ら学ばねば学ぶことができない法律です。税理士試験の試験科目にも入っていないし、税法と違って仕事でも直接役に立つものではありません。

しかし、私たち税理士は、この法律に基づいて仕事をしています。すると、間接的なものかもしれませんが、税理士法を学ぶことは、税理士の仕事にとっても役に立つことになるはずです。

この税理士制度に関わる 55 題のテストが、皆様にとって税理士制度を身近なものにすることに役立ってほしいと願っております。

問 1

税理士法は、第 1 条において、税理士の使命を「税理士は税務に関する専門家として、独立した公正な立場において、申告納税制度の理念にそって、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された_____」と規定しています。

下線に入る文章は①と②はどっちでしょうか。

- ①適正な納税義務の実現を図ることを使命とする。
- ②納税義務の適正な実現を図ることを使命とする。

1. ②

税理士は、納税義務の適正な実現を図るため、憲法に定められた租税法律主義に基づき、税法を遵守して、基本的には納税者の税法上の正当な諸権利を守る使命があります。

昭和 21 年に公布された日本国憲法には、憲法第 30 条に「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ。」とされ、憲法第 84 条に「あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする。」とされました。

これは、納税者の代表で構成される議会の同意、すなわち法律がなければ課税できない租税法律主義を宣明しています。

この制度は、課税権者による恣意的な課税を阻止し、納税者の法的安定性・法的予測可能性を確保する意義があります。

「納税義務の適正な実現」は、租税法律主義を明確にしている言葉です。そして、租税法律主義以外のいかなる法原則も、税法の運用・執行の段階では持ち込まれてはならないものです。

「適正な納税義務」という言葉は、具体的な税法問題の解決にあたって「税負担公平原則」そのものを税法レベルにおいて税法の解釈・適用上の指導的法原則として持ち出す「実質課税の原則」を述べていると考えられます。

ところが、「税負担公平原則」は、租税立法上の最も重要な指導法原則で、法の執行過程（行政・裁判）では持ち出すことはできません。実質課税の原則が法の執行過程において適用されることによって、徴税権力の乱用を事実において正当化・合法化する危険性があるからです。

つまり、「適正な納税義務」は租税法律主義においては法律、条例以外にはありえません。

実質課税の原則を一般論的・抽象論的に強調することは、憲法の租税法律主義を形骸化・空洞化させることにつながります。

次に、「税負担公平原則」については、憲法 13 条で幸福追求権という人権が保障されているので、どうすれば一人ひとりの国民が幸福を追求することが可能になるかという点から考える必要があります。また、憲法 14 条では法の下での平等を保障していますから、負担が平等になるような税制でなければなりません。そして憲法 25 条の生存権を侵害しないよ

うな税制を構築していくことも求められています。

すると、あらゆる税金や社会保険料は、担税力に則した「応能負担原則」によるべきであると解釈できます。すなわち所得の多い人ほど多くの税金を払うことが、むしろ公平、平等な負担となるという考え方が、憲法の要請する税制です。

北野弘久先生は「租税とは、国または地方公共団体が人々の福祉の費用に充当するために、応能負担原則を実質的内容とする『法』（法律・条例）に基づいて、人々から徴収する金銭給付である。」と述べています。

問 2

申告納税制度とは、自分の()は自分で計算して自分で納める制度です。

()に入る字は何ですか。漢字 2 字でお答えください。

2. 税金

昭和 22 年、所得税、法人税、相続税の 3 つの主要な国税に申告納税制度を導入しました。この制度は、納税者が租税法の規定に基づき、所得金額及び納付税額等を自ら計算し、確定する制度です。

申告納税に係る租税の納税義務の範囲は、第一次的には納税義務者の申告行為によって確定する国民主権の原理に立った制度といえ、課税庁が税額決定する賦課課税制度とは根本的に異なる制度です。

問 3

税理士法第 1 条の使命にある「独立した公正な立場」とは、()あるいは()のいずれにも偏らず自己の専門能力を基礎にして独立した公正な立場を堅持する、という意味です。

()に入る文字はなんですか。前のカッコは漢字 5 文字、後ろのカッコは漢字 4 文字でお答えください。

3. 納税義務者、税務当局

第 1 条（税理士の使命）は昭和 55 年税理士法改正により「税理士の職責」から「税理士の使命」に改正されました。ちなみに改正前の同一条（税理士の職責）は「税理士は、中正な立場において、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務を適正に実現し、納税に関する道義を高めるように努力しなければならない。」と規定され

ていました。

税理士の職責の「中正な立場」は、当時の税理士法の構造的特質を象徴的に表現するものであるといえます。すなわち、税務行政の補助機関、税理士制度を「税法専門家」の制度と位置づけようとせず、単にいわゆる「税務会計専門家」の制度として位置づけることから由来していると考えられます。しかし、この構造的特質は克服されなければなりません。

税理士法は税理士に対する単なる取締り立法であってはならず、これをむしろ納税者の権利立法の一環としてとらえなければなりません。

現行第 1 条の「独立した公正な立場において」という場合、一つには税務当局に対しての独立という事を意味しています。税理士は、税務当局の補助機関ではなく、これとは独立対等の立場であって、税務調査や行政処分が不当、違法の場合はもとより通達行政に対しても、税の専門家として最善の職能を發揮して、独立した公正な立場を明確にすべきです。

また、納税者に対する税理士の立場は、納税者に従属した権利擁護ではなく、納税者に対して正すべきものは正すとともに、過大に義務を負わせないという見地から、納税者の権利を守り、その利益を正しく擁護するものであることを意味しています。

このことは、平成 13 年 5 月 23 日の財務大臣答弁で、「税理士のスタンスとして見ました場合には、やはり納税者の側に立って、できるだけ税法上の解釈も納税者に有利になるように解釈していくという、(中略) 要するに、納税者の側に立った解釈をしながら、納税者に違法なことを強要しない意味においてできる限りの利便を図ってあげることが、税理士の使命であり、また立場であろうと思っております。」と述べられています。

すると、「公正な立場」とは、課税庁とは距離を置いて、かつ納税者の代理人としての職業専門家の立場と解されます。税理士は、納税者の代理人として課税庁の誤った通達や行政指導等を批判しなければなりません。税理士は法律家として問題の租税法令が憲法に適合するかどうかについても冷静に検討しなければなりません。

北野弘久先生は、「税理士はもとより税務行政の補助機関であってはならず、まさに弁護士と同じようにクライアントである納税者の代理人として課税庁と対決する立場に立って法によって保障される納税者の諸権利、より正確に言えば当該クライアントの納税者基本権を擁護しながら納税義務の履行に協力する職業専門家である。」と述べています。

問 4

税理士業務は、「税務代理」「税務書類の作成」ともうひとつは何ですか。

4. 税務相談

税務相談を税理士の独占業務とする趣旨は、納税者からその個別的及び具体的な税務事案に関して取るべき態度につき回答を求められて、これに応答する際に、応答者の知識不足により納税者を誤らせることがないように保護するためです。なお、税金に関する講習会や一般的な税法の解説などはここでいう税務相談には該当しません。

問 5

税理士は、他人の求めに応じ、租税に関し税理士の業務を行いますが、印紙税は税理士の業務ですか。

5. 違います。

税理士法第2条1項で税理士の業務を、「税理士は、他人の求めに応じ、租税に関し、次に掲げる事務を行うことを業とする。」と規定していますが、租税のカッコ書きで、「印紙税、登録免許税、関税、法定外普通税、法定外目的税その他政令で定めるものを除く」として税理士が業務として関与できる税目から印紙税等を除いています。

問 6

電子申告は税理士の業務ですか。

6. 「税務書類の作成」事務の範囲に電子申告は含まれるので税理士業務です。

電子申告が始まった平成14年に制定された「行政手続等における情報通信の技術の利用に関する法律」（オンライン三法）を受けて、法第2条第1項第2号の「税務書類の作成」という事務の範囲に「税務書類に対応する電磁的記録の作成」という事務が含まれることになり、これを受けて、電子申告は税理士の業務に加えられることになりました。

そこで、今回の税理士法等の改正においては、法律改正によらず、税理士法基本通達を、「電子情報処理組織を使用して行う事務を含む。」と改正し、電子申告等に係る税理士業務を明確化することとなりました。

問 7

税理士法は租税に関する業務を税理士の独占業務と規定するとともに、財務に関する事務を税理士の（ ）業務と規定しています。

（ ）に入る漢字2文字をお答えください。

7. 付随

税理士法第2条第2項は「税理士は税理士の名称を用いて、他人の求めに応じ、税理士業務に付随して、財務書類の作成、会計帳簿の記帳の代行その他財務に関する事務を業として行うことができる。」とされています。

本来、会計業務は自由業務ですが、税理士の業務実態が財務書類の作成、記帳代行といった会計業務のウエイトが多い実態を踏まえて「税理士業務に付随して会計業務を行うことができる。」ことを明確にし、税理士の社会的信用保持の面での効果を期待するため制定された確認規定であると解されています。

問 8

補助税理士は、他人の求めに応じて、税理士業務をすることができましたか。

8. 応じることは出来ませんでした。

平成13年改正で税理士法第2条3項に、「前二項の規定は、税理士が他の税理士又は税理士法人の補助者としてこれらの項の業務に従事することを妨げない。」という規定が新設され、税理士が他人の求めに応ずるのではなく、税理士が他の税理士又は税理士法人の補助者として、他の税理士等の業務に従事することを妨げない旨が規定され、補助者の行う税理士業務が法第2条1項（税務代理、税務書類の作成、税務相談）、2項（税理士業務に付随して行われる会計業務）である旨が明記されました。

さらに法第40条1項で「税理士（税理士法人の社員（財務省令で定める者を含む。第4項において同じ。）を除く。次項及び第3項において同じ。）及び税理士法人は、税理士業務を行うための事務所を設けなければならない。」と規定し、税理士法施行規則第18条で「法第40条第1項に規定する財務省令で定める者は、補助税理士とする。」とされました。くわえて、法第40条4項に「税理士法人の社員は、税理士業務を行うための事務所を設けてはならない。」としました。

結果、税理士及び税理士法人は、税理士業務を行うための事務所を設けなければならないにもかかわらず、税理士法人の社員及び補助税理士は税理士事務所を設けることは出来ないと規定されたため、補助税理士が税理士業務の委嘱を受けることができない、という事態を招いてしまいました。

本法には「補助税理士は他人から直接委嘱を受けて税理士業務を行うことが出来ない。」との明文規定が無いにもかかわらず、納税者の権利擁護を使命とする同じ税理士が、他の税理士等の補助者としての業務に従事する場合には、「他人の求め」に応じて税理士業務が出来ないとする補助税理士制度の規則・通達の解釈は行き過ぎであり、今後の税理士制度

の発展を阻害しかねない状況となっていました。

同じ税理士なのにそれはおかしい、補助税理士に登録すると独立も出来ない、ということで今回の税理士法等改正では、税理士法施行規則を改正し、補助税理士を所属税理士に名称を変更し、所属税理士も他人の求めに応じられるように規定されました。

問 9

所属税理士は、他人の求めに応じて、自ら委嘱を受けて税理士の業務に従事することができますが、新たに自己の事務所を設置することはできますか。

9. 自己の事務所を設置することはできません。

今回の税理士法改正で使用者である税理士又は税理士法人の承諾等、一定の要件はありますが、所属税理士は他人の求めに応じて、自ら委嘱を受けて税理士の業務に従事することができるようになりました。

しかし、所属税理士は、所属する税理士事務所又は税理士法人で税理士の業務を行うため、従前どおり自己の事務所を設置することはできません。

問 10

税理士は、租税に関する事項について、本人訴訟の場合、裁判所の許可を必要とせず補佐人として出廷し、陳述することができますか。

10. 補佐人として独自に法廷に立つことは出来ません。

補佐人として弁護士と一緒に法廷にたつことは、裁判所の許可を得なくても平成 13 年改正で可能になりました。

しかしこの補佐人制度は、弁護士である訴訟代理人とともに出廷し、陳述する場合に限られ、訴訟代理人のいない本人訴訟の場合は除かれています。

納税者の権利救済における利便性の観点から、本人訴訟の場合においても、税理士が裁判所の許可を必要とせず補佐人として出廷し、陳述することができるような法改正を望む声は高まっていましたが、今回の税理士会要望事項に入りませんでした。

問 11

税理士法に規定されている業務とは別に税理士の知見、識見を活用するため他の法律で

税理士が行うことができる業務とされているものが増えています。特に平成 17 年に会社法に規定された(A)は、取締役と共同して計算関係書類を作成する職務です。

顧問税理士と(A)との兼任については出来ることとされています。

(A)に入る 4 文字の漢字は何ですか。

11. 会計参与

会計参与制度は、主に会計監査人が設置されていない中小会社の計算書類の適正性の確保を目的とした制度です。そのため会計参与制度の担い手は、税理士(税理士法人)・公認会計士(監査法人)のみに限られています。

会計参与の職務は、計算書類に関して①取締役との共同作成、②株主総会での報告説明、③会社とは別に 5 年間の保存、④株主・債権者からの請求に対する開示です。

会計参与とは別に会社法では税理士に現物出資等における財産の価格の証明業務を規定しており、税理士(税理士法人)がその価額が相当であることについて証明がなされれば、検査役調査は不要となります。

問 12

資格士業に対する社会の要請は、規制緩和政策や司法制度改革などにより著しく変化しており、それぞれの資格士業の業務はもとより、その職能を生かした社会貢献が求められています。

税理士は地方自治法の規定により地方公共団体の(A)となることができます。税理士は(A)として地方公共団体における税の用途を監査することになります。

(A)に入る漢字 5 文字は何ですか。

12. 外部監査人

税理士の社会貢献事業としては他に、政治資金規正法による登録政治資金監査人、経営承継円滑化法における固定合意価額の評価者、いわゆる中小企業経営力強化支援法における経営革新等支援機関、他の法律での規定はありませんが成年後見人、租税教育等があります。

問 13

税理士法第 3 条には、税理士となる資格を有する者として、①税理士試験に合格した者、②税理士試験を免除された者、③弁護士(弁護士となる資格を有する者を含む)、④公認

会計士(公認会計士となる資格を有する者を含む)、とされていますが、実務経験 2 年が必要なのは？

13. ①と②です。

税理士試験に合格した者又は税理士試験の免除科目がその全部に及ぶ者として税理士となる資格を得た者は、さらに租税に関する事務又は会計に関する事務に従事した期間が通算して2年以上になることが必要とされています。

この場合の「租税に関する事務又は会計に関する事務」とは税務官公署における事務のほか、その他の官公署及び会社等における税務又は会計に関する事務をいうものとし、この実務経験の期間は、税理士試験の合格のとき又は試験科目の免除の決定のときの前であっても後であってもよい、とされています。

問 14

税理士資格による登録要件として必要な、実務経験としての「租税に関する事務又は会計に関する事務で政令で定めるものに従事した期間が通算して 2 年以上ある」から除かれる事務として、「貸借対照表勘定及び損益勘定を設けて経理する会計に関する事務で、特別な判断を要しない()事務」とされています。

()に入る漢字 3 文字は何ですか。

14. 機械的

「特別な判断を要しない機械的事務」とは、簿記会計に関する知識がなくてもできる単純な事務をいい、電子計算機を使用して行う単純な入出力事務もこれに含まれます。

たとえば、次に掲げるような事務は、簿記の原則に従って会計帳簿等を記録し、その会計記録に基づいて決算を行い、財務諸表等を作成する過程において簿記会計に関する知識を必要とするものであり、「特別な判断を要しない機械的事務」には含まれないことに留意してください。

- ①簿記上の取引について、簿記の原則に従い取引仕訳を行う事務
- ②仕訳帳から各勘定への転記事務
- ③元帳を整理し、日計表又は月計表を作成して、その記録の正否を判断する事務
- ④決算手続きに関する事務
- ⑤帳簿組織を立案し、又は原始記録と帳簿記入の事項とを照合点検する事務

問 15

税理士法第 7 条と第 8 条は税理士試験の試験科目の一部の免除について規定していますが、8 条において税務官公署の事務に従事した者が会計学に属する科目の免除のためには国税審議会が指定した研修を修了することが必要と規定されています。

この国税審議会の設置されているのは()庁です。また、国税審議会の委員は()名以内で、実務経験のある者及び学識経験のある者のうちから、()が任命することになっています。この()をすべて埋めてください。

15. 国税、20、財務大臣

国税審議会は、財務省設置法第 21 条において国税通則法、税理士法、酒税の保全及び酒類業組織等に関する法律の規定により、その権限に属された事項を処理することを目的として、国税庁に設置されました。

政令（国税審議会令）において、「国税審査分科会」、「税理士分科会」、「酒類分科会」が設けられています。

このうち「税理士分科会」については、①税理士法第 5 条（受験資格）の認定、②税理士法第 7 条（試験科目の一部免除）の修士の研究を基準以上の成績を得たものとみなして試験科目の一部を免除、③税理士法第 8 条第 1 項第 10 号の一定の行政事務経験者のうち国税審議会が指定した研修を修了した者については、会計に属する科目を免除、④税理士法第 12 条（試験の執行）で税理士試験は国税審議会が行う、⑤税理士法第 47 条（懲戒の手続き）で財務大臣が税理士を懲戒処分しようとするときは国税審議会に諮り、その議決に基づかねばならないとされており、国税審議会が処理する事項となっています。

また、国税審議会の委員は 20 名以内で、実務経験のある者及び学識経験のある者のうちから、財務大臣が任命することとなっています。

問 16

今回の税理士法改正で、税理士資格が自動付与される公認会計士は、(A)が指定する税法に関する(B)が実施する研修を修了した公認会計士とされました。

Aは漢字 5 文字、Bは漢字 7 文字を入れてください。

16. A, 国税審議会、B, 実務補修団体等

公認会計士試験合格者は、2年以上の業務補助等と3年間の実務補修を修了、修了考査の確認を受けてはじめて「公認会計士となる資格を有する者」となり、資格を有する者は公認会計士会に登録して「公認会計士」になります。

税理士法第3条1項4号において税理士資格が自動付与されるのは、「公認会計士」か「公認会計士となる資格を有する者」、とされているので、公認会計士試験に合格するだけでは、税理士登録はできません。

今回の改正では、税理士法第3条に第3項を新設し、「法第3条第1項第4号に掲げる公認会計士は、公認会計士法第16条第1項に規定する実務補修団体等が実施する研修(注1)のうち、財務省令で定める税法に関する研修を修了した公認会計士とする。」と規定されました。

財務省令では、税法に関する研修については、国税審議会が指定する研修としています。この国税審議会が指定する税法に関する研修は、税理士試験において税理士法第7条第1項に規定するところの政令で定める基準以上の成績を得た者、つまり税法に属する試験科目の合格者と同程度のものを習得することができる研修とされました。

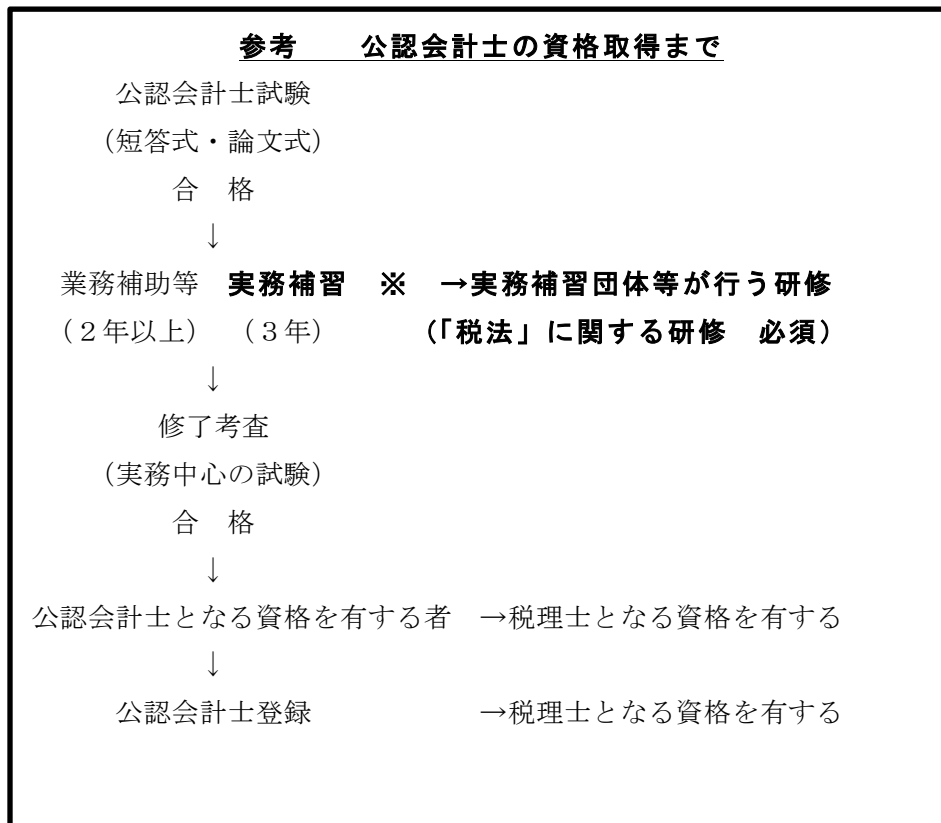
しかし、今回の改正は、公認会計士が税理士資格を取得するに当たって、公認会計士の資格以外の追加的な条件を付与することをしないで、公認会計士登録をするまでの間に行われる実務補習を、税理士試験合格者と同程度の学識を修得することができる研修として位置づけることにより、公認会計士の税務の資質を担保する形になっており、実質的には改正前の制度と何ら異動のない制度になっています。

公認会計士協会は、「今回の改正は、実務補習を終了した公認会計士は税理士の資格を有するものであり、現行公認会計士法上、公認会計士は全員実務補習を修了する必要があることから、公認会計士の資格以外に追加的な条件が付されないことが法制度上担保されており、国際標準を逸脱するものではないと判断した。」としています。

(注1) 公認会計士法(抜粋)

(実務補習)

第16条 実務補習は、公認会計士試験に合格した者に対して、公認会計士となるのに必要な技能を修習させるため、公認会計士の組織する団体その他の内閣総理大臣の認定する機関(以下この条において「実務補習団体等」という。)において行う。



問 17

税務官公署職員の勤務経験による試験免除制度は、いくつかの規定の組み合わせにより()年間で全科目の免除が可能となるために、一般試験との均衡を欠いているのではないかと、言われています。

()に入る年数をお答えください。

17. 23

税務官公署職員の勤務経験による試験免除制度は、いくつかの規定の組み合わせにより23年間で全科目の免除が可能となるために、一般試験との均衡を欠いているのではないかと、また、指定研修の質的レベル等が必ずしも明瞭ではなく、その適正性について確認できな

いのではないかと問題点が指摘されていました。

そこで、平成13年の税理士法改正で税務官公署における勤務経験により税理士試験の一部科目を免除する制度のうち、会計学に属する科目免除につながる指定研修につき、財務省令で定める要件を満たすもの、との項目が加えられました。(法第8条1項10号の括弧書き)

つまり、国税審議会が指定した研修(財務省令で定める要件を満たす研修のうち、国税審議会が税理士試験の試験科目のうち会計学に属する科目について前条第1項に規定する成績を得た者が有する学識と同程度のもを習得することができるものと認めて指定したものをいう。)を終了したものについては、会計学に属する科目を免除するとしました。

この改正により指定研修の指定基準を公表することにより、レベルが一般試験合格程度を確保することが期待されました。

さらに、衆参両議院における「税理士法の一部を改正する法律案に対する付帯決議」に「税務官公署職員の試験免除に係る指定研修については、一般試験との均衡に配慮し、その指定、運営、実施、全般にわたって適正性・公正性を確保すること。」と記載されました。

問 18

平成13年改正で厳格化された、税務官公署職員の試験免除に係る会計学に属する科目の指定研修における、合格率は何%ですか。

次の3つの中から選んでください。

①約50% ②約70% ③約90%

18. ③

国税審議会は、税務官公署職員の会計学に属する科目免除につながる指定研修について、一般試験との均衡に配慮し、その指定、運営、実施、全般にわたって適正性・公正性を確保するかの検証を1年に1回以上行っています。

今回新設の税理士法第3条3項、国税審議会が指定する実務補習団体等が実施する研修には、「国税審議会は、第1項に規定する研修が同項に規定する要件を満たしているかどうかについて、1年に1回以上検証するものとする。」という条文が入っていません。

税務官公署職員の指定研修に「一年一回以上の検証」が入っているにもかかわらず91.46%の合格率になっているので、公認会計士に指定する研修の適正性・公平性を担保するためには、常に国税審議会による検証を行うことが必要だと考えられます。

つまり、平成13年改正で厳格化された、税務官公署職員の試験免除に係る会計学に属する科目の指定研修における、平成25年度の受験者数は1,616人、合格者は1,478人、実に91.46%の合格率となっています。

税務官公署職員の税理士登録は減っているといわれていますが、そのことと資格取得は別で、税理士試験との均衡に配慮しているとはとてもいえないのが実態です。

税務行政OBの指定研修の実態を踏まえて第3条の弁護士、公認会計士には税理士試験の合格を、が税理士会の要望でしたが、政治的配慮か、資格取得問題は今回の改正に落ち着きました。

問 19

日税連と公認会計士協会の間で交わされた確認書の第三項に「税理士法第3条に関して更なる見直しを求めない。」と明記されていますが、税理士会は新たな()があれば税理士法3条についても改正できる、としています。

()に入る4字の漢字は何ですか。

19. 立法事実

日税連と公認会計士協会の間で交わされた確認書は、第三項に「税理士法第3条に関して更なる見直しを求めない。」と明記されており、将来にわたり第3条改正を行わないことを約束したとも取れる内容が含まれています。この確認書がこれからの税理士法改正の妨げにならないようにしなければなりません。

税理士会は、新たな「立法事実」(法律を作ったり改正したりする際に、その必要性を根拠づける事実のこと。法律が憲法に違反していないかどうかを裁判所が審査する際、その有無が判断基準の一つになる。)があれば3条改正は可能だ、としています。

問 20

TPPで資格の相互承認の話が気になるところです。ところで、税理士法第3条2項に外国公認会計士の規定があります。

この外国公認会計士も国税審議会が指定した研修を修了することが必要とされますか。

20. 研修の修了が必要とされと考えられます。

税理士法第3条2項に「公認会計士法第16条の二第一項の規定により同法第2条に規定する業務を行うことができる者は、この法律の適用については、公認会計士とみなす。」として、外国公認会計士について規定しています。

公認会計士法では、外国において公認会計士と同等の資格を有し、かつ、会計に関連する日本の法令について相当の知識を有する者は、内閣総理大臣による資格の承認を受け、

かつ、日本公認会計士協会に備える外国公認会計士名簿に登録を受けて公認会計士の業務を行うことができることになっています。このような外国公認会計士名簿に登録を受けた者も、税理士法上は全く公認会計士と同様の取り扱いが行われています。

このような外国公認会計士は、資格取得の過程が日本の公認会計士と異なり、実務補習団体等が行う研修を受けていないので、法改正により税理士の資格を取得するためにこの研修をうける必要が出てくることは、日本の公認会計士以上に大きなハードルになると思われま

問 21

税務官公署における事務、行政機関における会計検査、銀行、法人、個人の会計に関する事務、税理士などの業務補助など、一定の事務又は業務に従事した者は、その業務に従事した期間が()以上の場合、税理士試験を受験することが認められています。

()に入る年数は何年ですか。

21. 2年

税理士試験の受験資格要件の税理士法 5 条 1 項に掲げる「事務又は業務に従事した者」のうち実務経験年数による受験資格は平成 13 年改正で一律「3 年」とされましたが、平成 26 年改正の際に「2 年」に短縮されました。

なお、税理士試験の受験資格には、法制定時から国籍や年齢を制限する規定は置かれていません。

問 22

税理士試験に合格し、税理士事務所などで「租税又は会計に関する事務」の実務経験が 2 年以上あれば、税理士として仕事をすることができるようになりますか。

22. できません。日税連への登録が必要です。

税理士業務を行うためには、まず国家試験である税理士試験に合格することが必要です(注 1)。そして税理士事務所などで「租税又は会計に関する事務」の実務経験が 2 年以上あれば日税連に登録して税理士として仕事をすることができるようになります。

(注 1)

税理士試験合格者以外にも、試験免除者・弁護士・公認会計士も税理士の登録をするこ

とができます。

問 23

日税連は税理士登録の申請者から登録申請書を受理した場合、登録拒否事由に該当すると認めるときは、その登録申請を拒否しなければならない、と規定されています。

登録拒否事由は大別して、①税理士として税理士業務を行わせることが適当でない者として、イ 懲戒処分を受けている者、ロ 脱税行為をした者等で二年を経過しないもの、ハ 不正に国税の還付を受けた者等で二年を経過しないもの、ニ 国税若しくは地方税又は会計に関する事務について刑罰法令に触れる行為をした者、ホ 心身の故障のある者、へ 税理士としての適格性を欠く者、②(A)のある(B)に就いている者、とされています。

Aに入る漢字 2 文字、Bに入る漢字 2 文字は何ですか。

23. A, 報酬、B, 公職

税理士は「独立した公正な立場」で税理士業務を遂行しなければならない、使命に鑑みても一定の報酬がある公職に就いている場合は、税理士になるのにふさわしくないとされてきました。

近年、民による活力をより強く醸成する意味から、日税連は「一定の例外を除いて、税理士が報酬のある公職に就いた場合でも、その公職に兼業禁止規定がない場合には、税理士業務を停止する必要がないようにしたい。」と要望しました。

そこで、改正前より、この報酬のある公職から、「国会又は地方公共団体の議会の議員の職は除く」ものとされていましたが、今回の改正では「国税又は地方税の賦課又は徴収に関する事務に従事する公職であって、国家公務員法その他の法令又は公職の服務に関する規範により税理士業務との兼業が制限されないもの」(税理士法施行規則第 12 条の 2) が追加されました。

この改正により、常勤監査委員は報酬のある公職から除かれ、税理士を続けながらその職に就けるようになりました。

問 24

今回の税理士法改正で、懲戒免職等になった公務員等に係る税理士への登録拒否事由の見直しが行われ、欠格期間経過後でも、税理士として適性を欠く()があると認められる場合等には、登録拒否ができることとしました。

()に入るひらがな 3 文字は何ですか。

24. おそれ

欠格条項を規定した税理士法第4条第1項第8号に「国家公務員法、国会職員法、又は地方公務員法の規定により懲戒免職の処分を受け、当該処分を受けた日から三年を経過しない者」は税理士となる資格を有しない、とされています。

今回の税理士法改正で、上記を含む欠格条項の税理士法第4条第1項第4号から第11号（第9号は新設）に該当した者が、欠格期間（3年～5年）を経過して登録申請をしたとき、税理士業務を行わせることがその適性を欠くおそれがある者は、税理士登録を受けられない、と追加して規定されました。（税理士法第24条1項6号）

「おそれのある者」であるか否かについて、税理士法基本通達24-7では、「過去における当該申請者の非行の性質や内容、当該非行からの経過期間、その間における本人の反省や謹慎の具体的状況等を総合的に勘案して判定するものとする。年数が経過したことのみをもって当該登録拒否事由に該当しないと判定しない。」としています。

問 25

税理士法 30 条で「税理士は、税務代理をする場合においては、財務省令で定めるところにより、その権限を有することを証する書面を税務官公署に提出しなければならない。」と規定しています。

この書面を何といいますか。

25. 税務代理権限証書

税理士の代理・代行行為は適法な権限に基づいて行われますが、税務官公署に対して、そのことを明示するための証拠を提示する必要があります。

そこで、税理士法は、税理士が税務代理をする場合においては、財務省令で定めるところにより、その権限を有することを証する書面を税務官公署に提出しなければならない、としています。

この税務代理の権限を有することを証する書面について、規則第15条は、別紙第8号様式を税務代理権限証書として法定しています。

問 26

税務申告をするときに、税理士に対する委任状を添付して申告しました。ところが、税務調査の連絡が納税者だけに来て、税理士にはきませんでした。

どうして？

26. 税務代理権限証書が未提出

税理士法第 34 条において、税務官公署の当該職員が、申告書を提出した者に通知して調査する場合において、税務代理権限証書を提出している税理士があるときは、併せて当該税理士に対しその調査の日時場所を通知しなければならない、とされています。

問 27

平成 23 年の国税通則法改正により、平成 25 年 1 月 1 日から調査の実施に際し、納税義務者と税務代理人の双方に対して事前通知が行われていました。

それが今回の税理士法及び国税通則法改正で、調査の事前通知について、納税義務者の同意があり、その旨が税務代理権限証書に記載されていれば、事前通知を()に
対してのみ行えば足りる、こととなりました。

()に 5 字の漢字を入れてください。

27. 税務代理人

この税理士法改正は、税務調査における事前手続き（調査の事前通知）に関する見直し規定です。

平成 23 年 12 月の国税通則法の改正により、平成 25 年 1 月 1 日からの調査の実施に際し、納税義務者と税務代理人の双方に対し事前通知が行われることとなり、施行されてきました。

すると、課税庁、納税義務者、税理士の三者いずれにとっても事務が煩雑になるという事例が生じました。

特に課税庁は、調査件数の減少という深刻な問題が起きました。

朝日新聞の平成 25 年 11 月の記事に、「国税庁は、税務職員が会社を訪れて調べる法人税の実地調査が、今年 6 月までの 1 年間は前年より 3 割近く減り、約 9 万 3 千件だったと発表した。記録が残る 1967 年度以降、2 番目に少なかった。申告漏れの指摘額も計 9,992 億円で 15%減った。

個人宅を訪れて調べる所得税の実地調査も前年より 3 割近く少ない約 6 万 9 千件に減り、申告漏れの指摘額も計 4,550 億円で前年より 2 割以上減った。

いずれも、税務調査の手続きを透明化する改正国税通則法が今年施行され、手続きを確認するための事務量が増えたことが影響したとみられる。」と記載されています。

そこで、国税通則法第 74 条の 9 に第 5 項を新設、「納税義務者について税務代理人がある場合において、当該納税義務者の同意がある場合として財務省令で定める場合に該当するときは、当該納税義務者への第 1 項に規定する通知は、当該税務代理人にすれば足りる。」という規定を加えました。この場合の税務代理人とは、税理士又は税理士法人等を指すものと思われます。この国税通則法の改正に連動して、税理士法改正が行われ税理士法第 34 条 2 項が新設されることとなったわけです。

この改正は平成 26 年 7 月 1 日から施行しています。

問 28

税理士法 33 条の 2 は「書面添付」の規定ですが、税務職員は、書面添付した申告書を提出した者について、あらかじめその者に日時場所を通知して税務書類を調査する場合において、法 30 条の書面を添付した税理士がいる場合には、調査の通知をする前に、当該税理士に対し、当該添付書面に記載された事項に関し意見を述べる機会を与えなければならない(法第 35 条)、とされています。

この意見を述べる機会を何というでしょう。

28. 意見聴取

税理士法第 34 条（調査の通知）は、税務代理をしている税理士に対してその立場を尊重して調査時における立会等の機会を与えることを定めたものですが、法第 35 条（意見の聴取）は、書面添付等の要件で、さらに、税理士に対して意見を述べる機会を与えることを定めたものです。

問 29

書面添付をしたのに意見を述べる機会もなく税務調査が入りました。考えられる理由を二つ述べてください。

29. 税務代理権限証書が未提出、無予告調査

法第 35 条の規定により事前通知前に意見を述べる機会が与えられるのは、①税理士が計算し、整理し、若しくは相談に応じた事項を所定の方法により記載した書面又は税理士が審査事項及び適法に作成された申告書である旨を所定の方法により記載した書面が添付された申告書を提出した者に日時場所を通知してその帳簿書類を調査する場合であり、かつ、②その申告書に係る租税に関し税務代理権限証書を提出している税理士があるときです。

問 30

クライアントに無予告で税務調査が入りました。あなたは、税理士としてどう対処しますか。

30. 国税犯則取締法に基づく強制調査(査察)以外なら、「急な調査には応じられない。今日は都合が悪いので帰ってほしい。日程を調整して税理士立会いのもと改めて来てほしい」と言って、税務職員に帰ってもらいます。

税務調査には、質問検査権に基づくものの他、国税犯則取締法における犯則事件のための調査と、国税徴収法における捜索があります。犯則事件のための調査は、裁判所の令状を必要とし、手続きは厳格で実質的に刑事事件と同じ性格を有します(国犯法 2)。また、滞納処分を行うため必要な時は、一定の者の立会いの上捜索をする事が出来ます。(税徴 142、144) これらの調査は、納税者の承諾の有無にかかわらず行われるため強制調査と呼ばれています。これに対して質問検査権に基づく調査は一般に任意調査と呼ばれています。

すなわち、税務官公署が更正・決定を行うためには課税要件事実に関する資料の入手が不可欠であるため、税務官公署の所属職員には、納税義務がある者、納税義務があると認められる者、その他特定の者に対して必要な範囲内で関係の物件等の調査を行う権限(質問検査権)を認めています(国税通則法第 74 条の 2)。

質問検査権は、「犯罪捜査のために認められたものと解してはならない」と規定されているように強制調査を容認するものではなく、あくまでも、通常の課税処分のための調査を認めているものでありますが、一方で受忍義務があり、質問に対する不答弁や検査の忌避・妨害等に対しては罰則規定があります。

クライアントに令状なしで来た調査は任意調査ですので、一度帰ってもらい日程調整の後改めて来てもらうのは、受忍義務を果たしていることになります。

このとき、税務職員には必ず事前通知をしないこととした理由を説明してもらうようにしましょう。

問 31

税理士証票の更新と交換の違いは何ですか。

31. 更新は資格の更新も含まれると考えられ、交換は単純な交換を意味します。

税理士法第 32 条には税務代理における税務官公署職員との面接時の「税理士証票」の提示が義務づけられています。すると、税理士証票がないと税理士業務ができなくなってしまうこととなります。

平成 23 年の税理士法改正特別委員会が提出した税理士法改正に関する意見には、「税理士証票の更新義務」として税理士証票の更新制度を創設、更新要件を、研修の受講、税務援助への従事、会費の完納、税理士職業賠償保険への加入等としています。

この制度だと、更新要件を満たさないと証票がなくなってしまう税理士の仕事が出来なくなってしまうので資格の更新を意味し、資格取得制度との兼ね合いもあり、単純な証票交換制度に落ち着きました。

問 32

研修について税理士法ではどのように規定されていますか。

32. 研修受講は努力義務として規定されています。

平成 13 年改正で税理士法第 39 条の 2 に、「税理士は、所属税理士会及び日本税理士会連合会が行う研修を受け、その資質の向上に努めなければならない。」との規定が新設されました。また研修に関する規定が税理士会の会則の絶対的記載事項とされました。

そこで、日税連会則においても、東京税理士会会則においても研修に関する規定を定め、研修細則において、「一事業年度に 36 時間以上の研修を受講するよう努めなければならない。」として、会員に努力義務を課しています。

ところが、努力義務なので罰則等が課されないこと、認定研修を認めているが、認定の基準が税理士の資質向上を図る上での明確な基準に基づくものとはいえないこと等の理由により、努力義務の規定は実態を伴っていませんでした。

納税者の信頼に応え、社会的責任を果たすための自己研鑽・資質の向上を図ることは、税理士としての責務ですし、衆参両議院財政金融委員会の付帯決議では、「経済社会情勢の変化等に対応して高度化・複雑化する税理士業務の実態にかんがみ、その資質の維持・向上のため、研修制度の一層の充実を図り、その受講率の向上に努め…」とされていました。

さらに、司法制度審議会の「中間報告」においても、各隣接法律専門職種に一定の範囲・態様の法律事務の取り扱いを認めることを前向きに検討する前提として「信頼性の高い能力担保制度を講じること」と指摘していました。

そこで税理士会は、研修制度の義務化を税理士法改正の要望項目に入れていましたが、今回の改正では実現しなかったため会則による研修の義務化を規定しました。

問 33

税理士は、税理士業務に関して帳簿を作成し、委嘱者別に、かつ、一件ごとに、税理士業務の内容及びそのてん末を記載し、閉鎖後 5 年間保存しなければならない、とされていますがこの帳簿は一般的に何と呼ばれていますか。

33. 税理士業務処理簿

税理士が行った税理士業務のてん末を明らかにしておくことの必要性については、昭和 38 年 12 月の税制調査会の「税理士制度に関する答申」で、「当該税理士が、その後における事案の推移に応じ、事案の全貌と経緯を絶えず把握するのに必要であるだけでなく、税務折衝の段階における納税者の手数も省けるし、また、税務官公署等の監督上も必要なことである」と述べられています。

そして、この税理士法第 41 条の規定は、税理士法人にも準用されます。

問 34

税理士に対する懲戒処分は、①戒告、②()年以内の税理士業務の停止、③税理士業務の禁止、の 3 種としています。

税理士業務の停止は何年以内ですか。

34. 2 年以内です。

今回の改正で「1 年以内」から「2 年以内」とその期間が伸長され、平成 27 年 4 月 1 日以降の非違行為から適用されています。

懲戒処分で、「戒告」の処分は、義務違反した税理士に対し、その違反事実に関して本人の将来を戒める旨を申し渡すものであり、3 種類の懲戒処分の中で最も軽いものです。

「2 年以内の税理士業務の停止」は、税理士業務の禁止の場合と異なり、税理士登録は抹消されないため税理士資格や税理士たる身分を失うものではありませんが、業務停止の通知を受けたときから、一切の税理士業務を行うことができなくなります。

すると、税理士として資格を有しているものの税理士業務が一定期間停止（実質的禁止）されることは、その期間における顧問契約は解除しなければならず、委嘱者との信頼関係維持は相当困難となります。さらに、当該処分を受けた期間、税理士業務を行うことができないため税理士証票を返還しなければなりません。

また、税理士業務の停止処分によっては、税理士登録についての変動は生じませんが、税理士の会員権については、それぞれの所属税理士会の会則の定めるところにより、その停止なりその他内部的処分を受けることになります。

「税理士業務の禁止」処分は、3 種類の懲戒処分の中で最も重いものであり、税理士資格

をはく奪する処分です。この処分を受けた税理士は、税理士登録を抹消され、税理士会を当然退会することになります。税理士法第4条は、税理士業務の禁止処分を受けた日から3年を経過しない者は税理士資格を有しないと規定しています。

(参考)税理士又は税理士法人に対する懲戒処分件数

会計年度	平成 21 年度	平成 22 年度	平成 23 年度	平成 24 年度	平成 25 年度	平成 26 年度
処分件数	29	37	34	41	50	59
禁止	7	11	8	5	5	13
停止	22	26	26	36	45	46
戒告	0	0	0	0	0	0

問 35

税理士を懲戒できるのは誰ですか。

35. 財務大臣

税理士法が定める懲戒の制度は、社会公共的使命を遵守しなければならない税理士に対し、国がその資質を有している者として法律によって業務独占資格を付与していることから鑑みても、税理士がその業務を正しく遂行せず、税理士法や国税等の法令に違反した場合等があったときは、行政処分として懲戒処分を行うことができることを定めているものです。

税理士の懲戒処分については、それまで国税庁長官が懲戒処分権者とされていましたが、昭和 55 年改正で税理士の社会的地位を考慮して、処分権者が財務大臣に改められました。また、財務大臣は、税理士の懲戒処分を行おうとするときには、慎重を期す観点から国税審議会に諮ることになっています。

問 36

財務大臣に税理士の懲戒を通知する者又は請求できる者として①地方公共団体の長、②()、③何人も、の3つの場合を定めています。

()に入る4文字の漢字は何ですか。

36. 税理士会

税理士会は、行政処分として懲戒処分を行います。つまり、懲戒処分事由があった場合にそれを知った者が、懲戒処分権者である財務大臣にその行為あるいは事実を通知し、適当な措置を求める途を設けていること、及び財務大臣が懲戒処分をする場合には、一定の手続きによらなければならないことを定めています（税理士法第 47 条）。

なお、財務大臣が、税理士に懲戒処分事由があることを知りうる方法として、権限ある税務職員からの報告によるものがあります。

問 37

税理士会には自治権がありますか。

37. ありません。

一般的に「自主権」を有しているとされる弁護士自治とは、弁護士が権力から独立し自治により職業集団としての弁護士を統括するあり方をいいます。

弁護士会の「自主権」という場合に、最大の特徴は弁護士会自身が、弁護士に対する懲戒処分権を有していることです。

日税連は、かつて、「基本要綱（昭和 47 年）」において、「現行税理士法では（当時）では、税理士の懲戒権、質問調査権は国税庁長官にあり、また、税理士会等の会則等に関する監督、その他一般的監督権は大蔵大臣である等、税理士及び税理士会は、税務当局から監督される立場に置かれている。従って、会則等に関する監督、その他の一般的監督、懲戒権、業務に関する質問検査権等は税理士会及び日税連の自治に委ねるべきである。」としていました。また、東京会は「税理士法改正要綱」（平成 5 年、「グリーンブック」とも称されている）において、「税理士の使命を全うするためには、税理士の団体としての税理士会と税務当局とが対等の立場にいななければならない、現行法のように税理士並びに税理士会が監督官庁の強い監督権に服している限り、健全な税理士制度の発展は望めない。」として、特に自治の権利の確立が必須の課題であると主張しています。

問 38

下記は日税連が挙げた「名義貸し」の事例です。

税理士法上問題となる部分を指摘してください。

〔事例〕

税理士Xは、税理士資格を有しないLから依頼され、4 年間にわたり同人が作成した法人 20 社の法人税並びに消費税及び地方消費税の確定申告書、個人 30 名の所得税並びに

消費税及び地方消費税の確定申告書合計 250 件に署名押印する「名義貸し」行為を行った。なお、当該税理士は、もしかすると税理士法に違反するのではないかとの意識はあったが、最終的に自分で確認した上で署名押印すれば問題ないと思っていた。

38. Lは非税理士の税務書類の作成、Xは自分の管理下に無いLに頼まれて自分が作ったのではない書類にサインした「名義貸し」

イ、XとLの問題点

税務書類の作成は税理士法 2 条に定める税理士の独占業務です。この業務を税理士でないLが行ったのでLは非税理士行為で告発の対象になるわけです。Xは非税理士であるLが作成した税務書類に署名押印したので「名義貸し」行為とみなされました。

それでは、税務書類の作成をXの事務所の税理士ではない事務員が行ったらどうでしょう。もちろん、Xが最終チェックをして署名押印をしています。

この行為が「名義貸し」とみなされたら多くの税理士は困惑するのではないのでしょうか。何故ならこの行為は、税理士事務所の一般的な流れと考えられるからです。

Lと事務員の違いは、管理しているかないかの違いだと思われれます。

すると、「名義貸し」の定義は、管理してない非税理士が作成した税務書類に税理士が署名押印する行為、と定義づけることができます。

ロ、LはなぜXの管理下に入らないのでしょうか。

多分Lはクライアントから税理士であると思われており、自分でもそれをあやふやにして得意先を増やしてきたのではと考えられます。そして、クライアントからのお金の振込みや集金もLに入ってくる仕組みになっており、LからXにお金が行く流れになっていたのではと思われれます。LはXの管理下に入ったらクライアントに税理士資格がないことが分かってしまうことを恐れたのでしょう。

ハ、「名義貸し」行為となるメルクマール（指標）

東京税理士会、綱紀部・業務侵害監察部から、「名義貸し」行為となるメルクマール（指標）として、①税理士が自らの判断で申告書を作成していない②納税者から直接委嘱されていない③報酬を納税者から直接收受していない、の3点を挙げています。

問 39

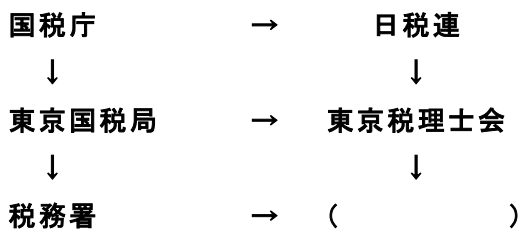
税理士法人は税理士が共同して設立した法人ですが、社員が1人になった時の解散までの期間はどのくらいですか。

39. 税理士法人の社員税理士が一人になってしまったときの猶予期間は6ヶ月です。

税理士法人は平成13年法改正において、納税者の利便に資するとともに、規制緩和の要請に応えるものとして創設されました。社員を税理士に限定した合名会社に準拠した特別法人、社員の責任は連帯無限責任、社員は2名以上、従たる事務所を設ける場合は社員を常駐させます。業務の範囲は原則として個人の税理士が行い得る税理士の業務と同様の範囲です。

問40

次の図の()に入る文字は何ですか。



40. 支部

イ、税理士は、登録を受けた時に、当然にその登録を受けた税理士事務所又は税理士法人の事務所の所在地を含む区域に設立されている税理士会の会員となるから、税理士は、税理士会に対して格別の入会の意思表示を要することなく、それぞれの税理士会の会員となります。(税理士の登録即入会制)

ロ、税理士法人についても、その成立の時に、当然、税理士法人の主たる事務所の所在地を含む区域に設立されている税理士会の会員となり、税理士と同様、格別の入会に関する意思表示の必要はありません。(税理士法人の成立即入会制)

ハ、税理士及び税理士法人は、事務所の所在地を含む区域に設立されている税理士事務所又は税理士法人の事務所の所在地を含む区域に設立されている税理士会の支部に、自動的に所属することとされています。

ニ、税理士法は、税理士は、税理士業務を行うための事務所を設けなければならない事とする事務所の設置義務を定め、その事務所は税理士事務所と称することとともに、税理士はその事務所を二以上設けてはならないこととしています。

また、税理士法人の社員税理士及び所属税理士については、税理士法人の事務所又は税理士事務所に所属して、税理士法人又は開業税理士の業務を執行することから、事務所設置の義務を負わないこととされているだけでなく、これらの者が別途個人の税理士事務所を設けることは、二以上の事務所の設置を禁止する規定に抵触することから、自ら税理士業務を行うための事務所を設けてはならないこととされています。

問 41

支部の目的は、東京会の目的に資するため、支部に属する会員に対する指導・連絡・
()を行うためとされています。

()に入る漢字 2 文字はなんですか。

41. 監督

支部は民法上「人格なき社団」と解されますが、人格なき社団とは、①共同の目的のために結集した人的結合体であること、②団体として組織を備えていること、③多数決の原理が採用されていること、④構成員の変更にもかかわらず、団体そのものが存続していること、⑤代表の方法、組織の運営、財産の管理その他団体として主要な点が確定していること、の組織をいうとされています。

そして、税理士法が、税理士会により税理士の職務遂行の公正維持のためにある程度自治的な体制を定め、税理士会が支部を設置し、支部を通じて会員に対する指導、連絡、監督を行うものとするとともに、会則を定めて財務大臣の認可を受けなければならないとしている趣旨に照らせば、支部を独立の社団としての性格をもつものとすることも可能なものと解すべきである、とされています。

問 42

日税連、正式名称は？ また、日税連の会員は誰ですか。

42. 日本税理士会連合会、全国の税理士会

日税連は、税理士及び税理士法人の義務の遵守及び税理士業務の改善進歩に資するため、税理士会及びその会員に対する指導、連絡及び監督に関する事務を行い、並びに税理士の登録及び税理士法人の届出に関する事務を行うことを目的としています。

そして、日税連の会員は、全国の税理士会とされています。全国には 15 の税理士会として、北海道、東北、関東信越、東京、千葉県、東京地方、北陸、名古屋、東海、近畿、中国、四国、九州北部、南九州、沖縄の各税理士会があります。

また、役員は、会長 1 人、副会長 15 人以内、理事 100 人、監事 15 人、税理士以

外の理事 1人及び 監事 1人とされており、税理士会は、その会の税理士会員の数と同数の議決権を有するものとし、会員の数は、総会の日の属する月の前々月末現在によるとされています。

税理士又は税理士法人は日税連の直接会員ではなく、各単位会を通じた間接会員とされています。

問 43

税理士会は、税務行政その他租税又は税理士に関する制度について、権限のある官公署に()し、又はその諮問に答申することができる、とされています。

()に入る漢字 2 文字は何ですか。

43. 建議

税理士は、税務に関する専門家として税務行政、税制の双方について広い知識と深い識見を有する者であるから、税理士及び税理士法人の自治団体である税理士会は税務行政その他租税又は税理士に関する制度について、権限ある官公署に建議し、又は諮問があったときはこれに答申することができる、と税理士法に規定しています。(税理士法第 49 条の 11)

問 44

税理士又は税理士法人でない者は、この法律に別段の定めがある場合を除くほか、税理士業務を行ってはならない。

この規定は一般になんと呼ばれていますか。

44. 無償独占

税理士法は、税理士の使命の重要性にかんがみ、税理士業務は税理士の独占業務としています。

この規定は、税理士業務についての業務制限を定めた規定であり、税理士業務とは、法第 2 条第 1 項に掲げられている業務に限られます。

また、法第 2 条第 1 項は、税理士は「税務代理」「税務書類の作成」「税務相談」の事務を行うことを業とする、とされていますが、この「業とする」とは、掲げられている事務を反復継続して行い、又は反復継続して行う意思を持って行うことをいい、必ずしも有償であることを要しないとされています。

このことから、税理士又は税理士法人でない者は有償、無償に係らず税理士業務を行ってはならない、ことになり税理士業務は「無償独占」となります。

なお、弁護士は「報酬を得る目的」で業とする、公認会計士も「報酬を得て」業とする、とされておりいずれも「有償独占」の規定になっています。

無償独占になっている士業は税理士のほかに、司法書士、医師、土地家屋調査士、です。命を守る医師、財産権を護る税理士、司法書士等はその重要性から無償であっても国家試験による担保がない者が相談等に応ずることは、その相談者に多大な損害をかける恐れがあるので無償独占とされていると考えられます。

問 45

税理士紹介会社は違法ですか。

45. 違法ではありません。

税理士法第 39 条（会則を守る義務）には、「税理士は、所属税理士会及び日本税理士会連合会の会則を守らなければならない。」とされています。

そして、日税連の会則の第 61 条（非税理士との連携の禁止）には、「税理士及び税理士法人は、法第 52 条又は第 53 条第 1 項若しくは第 2 項の規定に違反する者から業務のあつ旋を受けてはならない。」とあります。

これが法律違反の根拠条文ですが、法第 52 条（税理士業務の制限）は、「税理士又は税理士法人でない者は、この法律に別段の定めがある場合を除くほか、税理士業務を行ってはならない。」という無償独占の規定、法第 53 条（名称の使用制限）第 1 項は、「税理士でない者は、税理士若しくは税理士事務所又はこれらに類似する名称を用いてはならない。」とし、第 2 項では「税理士法人でない者は、税理士法人又はこれに類似する名称を用いてはならない。」という規定です。

すると日税連会則は、ニセ税理士との業務提携を禁止するものに過ぎず、税理士等と税理士紹介会社との契約が提携であると仮定しても、関係のない条文と言えます。

よって、税理士紹介会社が税理士業界にとって望ましくない存在だとしても、現在の法律において問題にされる理由はないということです。

ただ、ここで問題なのは、税理士紹介会社の存在が社会にとって有益なサービスといえるのか、仕事が獲得できず困っている税理士の助けになるのか、ということです。

ちなみに、弁護士法第 72 条では、「弁護士及び弁護士法人でない者が報酬を得る目的で周旋（依頼を受けて、訴訟事件等の当事者と鑑定、代理、仲裁、和解等をなすものとの間に介在し、両者間における委任関係その他の関係成立のための便宜を図り、その成立を容易ならしめる行為）をすることを業とすることはできない。」と規定しています。

なお、司法書士法も平成 18 年に、「報酬を得る目的であつせんする者の排除」という目的で、「非司法書士又は司法書士法人でない者からのあつせんを受けてはならない。」と規

定しました。又、社会保険労務士法にも同様の規定があります。

問 46

社会保険労務士は年末調整ができますか。

46. 年末調整はできません。年末調整は税務書類作成および税務相談に係る税理士業務です。

平成 14 年 6 月 6 日に日税連の森金次郎会長と全国社会保険労務士会連合会会長の大槻哲也会長とで交わされた「税理士又は税理士法人が行う付随業務の範囲に関する確認書」に、「なお、年末調整に関する事務は、税理士法第 2 条第 1 項に規定する業務に該当し、社会保険労務士が当該業務を行うことは税理士法第 52 条(税理士業務の制限)に違反すること。」と記載されています。

問 47

税務援助はどうして、税理士会の会則の絶対的記載事項になっているのですか。

47. 税理士業務が無償独占とされているからです。

税理士業務は、無償であっても税理士でない者はこれを行うことはできないものであるから、従来から通常の税理士報酬を支払う資力に乏しい者に対しては、税理士会の会員によって税理士業務が提供（援助）されてきました。

このことが、昭和 55 年の改正において、会則で定めるべき絶対的記載事項として税理士法第 49 条の 2 第 2 項 9 号に「委嘱者の経済的理由により無償又は著しく低い報酬で行う税理士業務に関する規定」と明定されました。

問 48

税理士が租税教育を行うのは、(A)について唯一の職業専門家、(A)についての知識や経験が豊富、徴収者としての立場ではなく独立公正な立場、申告納税制度の理念を最も理解している等の理由からです。

Aに入る漢字 1 字をお答えください。

48. 税

今回の税理士法改正により税理士会及び日税連の会則の絶対的記載事項に「租税に関する教育その他知識の普及及び啓発のための活動に関する規定」が新設されました。

税理士が、税理士会を設立しようとするときは、会の自立規範の基本規則として会則を定め、その会則について財務大臣の認可を受けなければなりません。税理士法では、会則の絶対的記載事項として法第 49 条の 2 第 2 項に 11 の項目を記載していました。

それが今回の改正で租税教育に関する規定を法第 49 条の 2 第 2 項第 10 号に追加して、会則の絶対的記載事項は 12 の項目となりました。

なお、標準会則では「第 11 章の 2」に「租税教育等（租税教育に関する施策）」として、「本会は、申告納税制度の理念にそって、租税の意義及び役割等について国民の理解を深めるため、必要な租税教育等に関する施策を実施する（第 60 条の 2）」が創設されました。職業団体である税理士会の会則に「国民の理解を深めるために」と「国民」という表現を使用したことは、この事業の推進に対する税理士業界の決意の現れと言えます。

問 49

税務支援と税務援助の違いは何ですか。

49. 税務支援は、税務援助と税務指導、の総称です。そのうち、税務援助は小規模納税者に対する税務支援をいいます。

日税連は平成 17 年に税務支援の実施について会則第 66 条 1 項で「税理士会は、本会の定めるところにより、次の各号に掲げる税務支援を実施しなければならない。（1）税務援助（小規模納税者に対する税務支援をいう。）（2）税務指導（前号以外の者で本会が指導を必要と認める納税者に対する税務支援をいう。）」と規定し、3 項で「税理士会の会員は、本会及び所属する税理士会が実施する税務支援に従事しなければならない。」とし、税務支援を義務化しました。

税務援助対象の小規模納税者は、事業所得者、不動産所得者及び雑所得者（年金受給者を除く。）で、前年所得金額（専従者控除前又は青色特典控除前）が 300 万円以下の者で、さらにこの者が消費税の課税事業者である場合は、基準期間の課税売上高が 3,000 万円以下の者をいいます。

また、本会が指導を必要と認める納税者とは、給与所得者及び年金受給者で、税理士会が税務指導を必要と認める者、その者以外では、税理士会が地域の実情その他を考慮して税務指導を必要と認める者と、規定しました。

ただ、税務支援対象者は経済的弱者以外の納税者にも及ぶ可能性があり、さらに税理士の業務侵害になるおそれがあることから会則 66 条 2 項において「税務支援は、税理士会の会員の業務を侵害することのないよう実施しなければならない。」とされました。

問 50

税理士法第 51 条では、「弁護士は、所属弁護士会を経て、国税局長に通知することにより、その国税局の管轄区域内において、随時、税理士業務を行う事ができる。」とされています。

この規定は()弁護士制度と言われます。

()に入る漢字 2 文字を何ですか。

50. 通知

弁護士は、弁護士法第 3 条（弁護士の職務）第 2 項において「弁護士は、当然、弁理士及び税理士の事務を行う事ができる。」と定められており、税理士業務は、弁護士法第 3 条 1 項に規定する「一般の法律事務」に該当するものと解されてきました。

この弁護士法 3 条 2 項があるので税理士法 51 条の通知は行わなくても税理士業務を行う事ができるのでは、と訴えた裁判が行われ、平成 24 年 3 月 8 日の高裁判決で、「条文の解釈としては、弁護士が当然税理士の事務を行う事ができる旨を定める弁護士法 3 条 2 項の規定は、税理士法の制約を受け、弁護士が現実に税理士業務を行うについては、税理士法の手続き規定に従い、同法 18 条の税理士登録を受けるか同法 51 条 1 項による通知を要するものと解するのが相当である」（「税理士界」平成 26 年 4 月 15 日第 1315 号より転記）として弁護士側の訴えを退け、国税局側を勝訴としています。

問 51

税理士試験受験者数は減少しています。この 10 年間で減少した人数は？

51. 10 年前から 18,000 人程度減少しています。

税理士試験の受験者数は、年々減少を続けています。10 年前からは 18,000 人程度減少しています。最近 5 年間の受験者数につきましても、平成 21 年度の 51,479 人から平成 26 年度の 41,031 人、27 年度 38,175 人と受験者数の減少は止まりません。特に 30 歳以下の若年層の減少が顕著で、平成 21 年の 20,567 人から平成 26 年度の 13,552 人、27 年度の 11,932 人となっています。

理由を考えてみますと、税理士試験は、今日、かつての司法試験や公認会計士の 2 次試験と同じくらい難関なものになっています。

逆に言うと、司法制度改革、会計士制度改革で司法試験、公認会計士試験が易しくなっていることもあります。

以前東京税理士会規制改革等対策室（以下対策室）は、受験者の動向を最も把握している税理士・公認会計士受験校に対してヒアリングを実施し、公認会計士試験は平均 2 年から 3 年で合格し、税理士試験は 7 年から 10 年で合格する、という結果を得ました。

税理士試験を受験する人が減少したのは、公認会計士三千人、弁護士二千人の試験合格者が輩出されることにより、税理士試験を受けなくても税理士資格が取得しやすくなったのも一因と考えられます。

もう一つは、税理士試験の合格者数はこの 10 年間千人前後にとどまっており、合格者数を増やさない限り、いくら受験者数を増やしても、合格率が下がり税理士試験の難易度が上がるだけということも原因と考えられます。（合格者も受験者数の減少とともに減少し、平成 26 年度は 910 人、27 年度は 835 人、となっています。）

毎年税理士の新規登録者数は二千五百人程度、そのうち千人が税理士試験合格者とするとの千五百人が税理士試験合格者以外ということになります。

今後公認会計士、弁護士からの登録が増えることが予想され、税理士試験を受けずに税理士の資格を取得する人は拡大する一方です。

税理士試験合格者以外の公認会計士、弁護士、国税OBで二千五百人を確保できるなら税理士試験は必要ないという考えまで出てきてしまいます。

司法制度改革で考えられた、弁護士と司法書士の統合論、公認会計士と税理士の統合論もその表れかもしれません。

税法を遵守して納税者の権利擁護の使命を果たせる税理士を輩出する税理士制度にするためには、資格取得制度を見直し、税理士試験合格者をもって税理士とする制度改革が必要です。この改革をすることで税理士登録者 2,500 人を税理士試験合格者で占めることが受験者数アップの唯一の方法ではないでしょうか。

(参考)税理士試験の受験者数(年齢別)

()内左:受験者率、右:合格率

平成	25歳以下	26～30	31～35	36～40	41歳以上	合計
17年	(21.6) (23.7)	(27.0) (19.7)	(22.1) (17.5)	(12.0) (14.2)	(17.3) (7.4)	(100.0) (17.3)
	12,145	15,198	12,420	6,779	9,772	56,314
18年	(19.8) (25.9)	(26.3) (20.5)	(23.0) (18.1)	(12.5) (15.0)	(18.4) (8.7)	(100.0) (18.2)
	10,713	14,281	12,490	6,773	9,946	54,203
19年	(19.0) (23.0)	(25.3) (18.4)	(23.3) (15.2)	(13.9) (13.1)	(18.5) (7.7)	(100.0) (15.8)
	10,143	13,491	12,426	7,403	9,861	53,324
20年	(18.0) (26.4)	(24.4) (20.2)	(23.3) (17.6)	(14.9) (14.6)	(19.4) (9.0)	(100.0) (17.7)
	9,320	12,645	12,117	7,713	10,068	51,863
21年	(16.6) (23.1)	(23.4) (17.3)	(23.3) (16.5)	(16.3) (14.7)	(20.4) (8.7)	(100.0) (15.9)
	8,514	12,053	11,984	8,410	10,518	51,479
22年	(16.4) (24.9)	(23.0) (19.3)	(22.6) (16.6)	(17.1) (13.7)	(20.9) (8.7)	(100.0) (16.4)
	8,464	11,851	11,634	8,779	10,740	51,468
23年	(16.3) (26.6)	(22.1) (21.5)	(22.2) (19.2)	(17.2) (16.2)	(22.2) (9.8)	(100.0) (18.3)
	8,066	10,955	10,995	8,520	10,974	49,510
24年	(16.2) (30.8)	(21.4) (23.6)	(21.7) (21.1)	(17.5) (20.2)	(23.2) (12.0)	(100.0) (20.9)
	7,774	10,302	10,428	8,434	11,185	48,123
25年	(14.8) (28.9)	(20.6) (22.0)	(21.3) (18.9)	(18.0) (15.9)	(25.3) (10.7)	(100.0) (18.4)
	6,712	9,352	9,643	8,149	11,481	45,337
26年	(13.5) (28.9)	(19.5) (20.7)	(20.9) (17.1)	(18.2) (14.1)	(27.9) (9.9)	(100.0) (16.8)
	5,547	8,005	8,570	7,460	11,449	41,031
27年	(12.7) (32.4)	(18.6) (21.8)	(20.1) (19.2)	(18.3) (16.0)	(30.3) (10.4)	(100.0) (18.1)
	4,840	7,092	7,686	6,986	11,571	38,175

税理士試験結果/税理士試験情報/国税庁

問 52

平成 26 年 1 月 1 日の税理士登録者数は全国で 74,381 人です。ではその中の 20 歳代の税理士登録者数を次の中から選んでください。

- ① 709 人
- ② 6,839 人
- ③ 271 人

52. ③

税理士会世代別税理士登録者数（平成 26 年 1 月 1 日現在）によると、74,381 人の税理士登録者のうち、100 歳代、6 人、90 歳代、709 人、80 歳代、7,671 人、70 歳代、10,176 人、60 歳代、20,771 人、50 歳代、13,948 人、40 歳代、13,990 人、30 歳代、6,839 人、20 歳代、271 人、となっています。

問 53

平成 13 年までの税理士法改正は、個別職業法の改正を行ってきました。しかし今回の平成 26 年改正は、納税環境整備の一環としての方法、つまり()等の一部を改正する法律案として改正されました。

()に入る漢字 4 文字は何ですか。

53. 所得税法

今回の法案成立を受けて、今後税理士法改正の実現手法については、平成 13 年度改正と同様に税理士法という個別職業法の改正を目指すのか、それとも今回のように納税環境整備の一環としての方法（所得税法等の一部を改正する法律案）を目指すのか、税理士業界にとっては大きな課題となります。

今回のやり方だと、毎年税理士法改正を行える可能性もありますが、税理士会の考え方が置き去りにされて、納税環境整備の一環に入れられてしまう事も否定できません。すみやかに今回の改正の総括をして、次の改正の実現方法を決定する必要があると考えます。

問 54

国法のヒエラルキーは、(A)の次に条約があり、近代民主主義唯一の統治の手段である(B)、閣議で決定される政令(例、税理士法施行令)、各省大臣が総理大臣の権限で出す府、省令、規則(例、税理士法施行規則)となっています。

A, Bに入る漢字 2 文字は何ですか。

54. A, 憲法、B, 法律

法律案の提出の仕方は内閣法律案（政府提案）と議員法律案（議員立法）となっており、毎年増える 100 前後の法律のうち議員立法は 2 割ほどしか成立しません。

これはどういうことでしょうか。たしかに、国会は、行政の基準となる法律の制定権を持ち、内閣の責任を追及することもできます。しかし、①現代の生活が複雑化し、専門的知識を持たないことには実際に役に立つ法律を作ること行政のあり方をただすことも難しくなっていること（国会の調査・立法能力を充実し、素人議員がよほどしっかり努力しないと、法律案の提出も、内閣の批判もできないこと）、②内閣が国会の多数党のしかも幹部によって組織されていることを考えると、国会の立法権と責任追及権で、内閣を監視し統制することが難しくなっていることも確かです。成立する法律の大部分は内閣提出のものであり、内閣が不信任されることは与党が分裂でもしない限りおこりえないことです。

ゆえに、税理士法改正も立法事実に基づく政府提案で実現することが必要になります。皆が認める立法の必要性は、国民のための税理士制度の確立です。

問 55

税理士制度は誰のための制度ですか。

55. 国民のための制度です。

わが国では昭和 22 年に、所得税、法人税、相続税の 3 つの主要な国税に申告納税制度が導入されました。この制度は、主権者である国民自らが自己の税額を計算してそれを申告し納付する制度で、国民主権主義の理念に沿ったものになっています。

申告納税制度においては、税理士は、依頼人である納税者が租税法令に定められているとおりの正しい申告と納付をするよう全面的に助言し、協力する義務を負っていると考えられます。

さらに、憲法第 30 条、憲法第 84 条の租税法律主義の規定を受けて、税理士は、依頼人である納税義務者が違法な課税をされることのないように、その権利・利益の保護に努める義務があると解すべきです。

すると、現行税理士法第 1 条は、税理士の基本的な役割として、租税法律主義による納税義務の適正な実現と、納税者の権利・利益の擁護の二つ合わせて規定していることとなります。

しかし、国民には税理士が納税者の権利を擁護する存在とは映っていない可能性があります。それを払拭し、税理士の使命を国民に明らかにするためには、第 1 条の使命を、「税理士は、納税者の代理人として、納税者の権利を擁護し、法律に定められた納税義務の適正な実現をはかることを使命とする。」と改正する必要があると考えます。

金子宏東京大学名誉教授は、税理士制度 70 周年記念誌「過去に感謝未来に責任」のなかで、「さらに国民の皆様に税理士の使命を明確にするため、税理士法第 1 条の「税理士の使命」に基本要綱のように「納税者の権利擁護」を掲げることが必要だと思います。そして依頼人である納税者の権利・利益の保護が、税理士の基本的役割の一つであることは、現行税理士法 1 条の解釈論として認められるところであるが、それをより明確にするためには、税理士法の改正の際にその旨を 1 条の中で明定することが望ましいと考える。」と述べています。

参考文献

- ・ 新版実践税理士法 日税連編 坂田純一著 中央経済社
- ・ 税法学原論 第六版 北野弘久著 青林書院
- ・ 憲法読本 第4版 杉原泰雄著 岩波ジュニア新書
- ・ 税理士法逐条解説 6訂版 日税連 日本税理士協同組合連合会
- ・ 東京税理士会制度部・法対策委員会作成 改正税理士法等に関する Q&A