

## 補助税理士と開業税理士の業務について

(問6) 補助税理士が、従事する開業税理士又は税理士法人とは別の開業税理士等の補助者として税理士業務を行うことはできるのでしょうか。また、補助者としてではなく、納税者と直接委嘱契約を行って税理士業務を行うことはできるのでしょうか。

(答) 補助税理士は、従事する開業税理士又は税理士法人とは別の開業税理士等の補助者として税理士業務を行うことはできません。また、納税者と直接委嘱契約を行って税理士業務を行うこともできません。

## 【解説】

開業税理士は、税理士事務所を設置して、納税者等との委嘱契約に基づいて税理士業務を行うこととされており、この事務所は、開業税理士一人につき一事務所に限られています(法40条1・3項)。また、社員税理士及び補助税理士は事務所を設けてはならないこととされており(法40条4項、規18条)、社員税理士は競業禁止によりその税理士法人以外で税理士業務を行うことはできないこととされています(法48条の14)。これらは、法律関係を明確にする等の観点から、税理士業務を行う本拠とする事務所は1か所に限定するものです。

このようなことから、補助者として税理士業務を行う者は、別に事務所を設けたり、従事する開業税理士又は税理士法人とは別の開業税理士等の事務所を本拠として税理士業務を行ったりすることは許されるものではなく、従事する税理士法人等の補助者として常時その税理士業務に従事するものでなければなりません。

したがって、補助税理士は、従事する開業税理士又は税理士法人とは別の開業税理士等の使用人として従事することも、納税者と直接委嘱契約を行って税理士業務を行うこともできません。

⑥ (問7) 補助税理士という名称は差別ではありませんか。

(答) 補助税理士は、税理士としての業務形態の一つであり、差別しているものではありません。また、補助税理士という名称も含めた改正税理士法の定着を図っていくことが最も重要です。

## 【解説】

税理士法第2条第3項の規定は、税理士が、従事する開業税理士又は税理士法人の事務所を本拠として、その従事する開業税理士等の補助者として(自己の名において)「税理士業務」を行うことを認めるものであり、この補助者であるところの「補助税理士」は、開業税理士等とは異なる業務形態によって「税理士業務」を行う税理士としての特色を持っています。すなわち、納税者等から直接委嘱契約を受けなくとも「税理士業務」を行うことができる税理士として登録区分が分かれているものであって、補助税理士を特に税理士相互間において差別しているものではありません。

独立した公正な立場において、国民の納税義務の適正な実現を図るという高い公共的使命を担う税理士としては、信頼される税理士制度を確立するという観点から、改正された税理士法の趣旨を踏まえ、補助税理士という名称も含めた改正税理士法の定着を図っていくことが最も重要です。



日連 15 第 235 号

(業 1 第 34 号)

平成 15 年 6 月 12 日

日本税理士会連合会

会長 森 金次郎 殿

日本税理士会連合会

制度部長 丸 山 晴



**「税理士法改正に関するグランドデザイン」に係る検討結果(第一次報告)について**

標題については、将来の税理士法改正に関するグランドデザイン(全体構想)を検討するにあたり、多くの項目の中から、特に重要性の観点を踏まえ、①税理士の使命、②税理士の業務及び③資格取得制度に対象を絞って検討を進め、このたび、その検討結果をとりまとめましたので、別紙のとおり、第一次報告として提出致します。

しかし、昭和40年の法人税法及び所得税法の改正の結果、法人税法第22条第4項に「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」、所得税法施行規則第57条に「正規の簿記の原則」の文言がそれぞれ挿入されたことから「税務」の中に会計を含むことは明らかであり、税務の専門家であることはすなわち会計の専門家でもあることを含んでいると解するべきである。従って敢えて「税務」と並列して「会計」の文言を挿入することは専門性が却って曖昧になる恐れがあると考えられる。

但し、法解釈上はそうであるとしても、一般国民が受ける印象では、「税務の専門家」に「会計の専門家」の意味を含むことと考えられるか若干の不安は残る。

## ②「独立した公正な立場」

現行の「独立した公正な立場」を良しとする意見が多数であったが、これを削除し「納税者の権利擁護」の文言を挿入すべしとの意見もあった。

### イ.「独立した公正な立場」の検討

この文言は、昭和55年改正において従来の「中正（中立公正の意味）な立場」に代えて挿入された。従来の「中立」と言う曖昧な立場から「独立した」と言う、より明確な立場となったことは評価される。

税務専門家の「独立性」については、ドイツ税理士法（2000年6月現在）第57条第1項にも謳っている。米国公認会計士（米国では税務業務は公認会計士の主要な業務の一つである）の団体であるAICPA「行動規程」（1998版）の行動原則第4条では独立性は監査を行う場合にのみ限定している。但しそれ以外では客観性を保持する義務を課している。

「公正」な立場とは税務について合理的かつ正当であるとの意味である。それは税務において公共の利益を図ることであり一般に公共的使命と言われるゆえんである。ドイツ税理士法第1条第2項でそれを「品位保持」としている。AICPA「行動規程」では行動原則第2条に「公共の利益」として明示している。

## ③ ロ.『納税者の権利擁護』の検討

この文言については、昭和55年改正時に税理士会内部で、また国会審議の場でもかなり議論されたことであり、敢えてここで再検討するまでもないと言えるが、未だ強硬にその論を唱える会員も少なくないことから避けて通れない問題である。

その考えの骨子は、『税理士は租税法律主義に基づく国民の財産権の保障である。さらに、憲法によって保障された国民の諸権利が租税において侵害されないよう擁護するのが税理士である。シャープ勧告により創設された税理士制度は納税者の代理人であることを明確にした。昭和55年改正時の国会審議において、申告納税制度では納税者の自主申告権である税法上の行為を援助すると共に税法上の権益を擁護することになるとの説明もあり、今般改正で税理士が補佐人として出廷することができることとなったこと及び今後租税に関する裁判で訴訟代理権を獲得するためにも納税者の権利や権益を擁護する代理人としての立場をより明確にすべきである』との意見である。

しかし、シャープ勧告における税理士制度創設の理念は申告納税制度の浸透のため納税者の代理を立派につとめ、かつ税務職員をして法律に従って行動することを助ける専門職業家の確立である。つまり、「課税の公正確保」がその理念であり、その結果納税者の権利が擁護されれば良いのであり、権利擁護が先にくるものでは決してない。また、税理士が納税者の権利を擁護するのは、もし課税庁の処分が納税者の正当な権利を不当に侵害することとなる場合、当然にその納税者の権利擁護のために尽力することである。補佐人制度は、正にそのような場合のために創設されたのである。

税理士は通常、業務において納税者をして適正な納税を促すことが主要な業務である。納税者の権利擁護は重要な業務ではあるが、租税についての侵害行為は常に発生していることではない。仮に「独立した公正な立場」の文言を削除して「納税者の権利擁護」の文言を入れるとなれば、納税者の不利になる場合は税理士に守秘義務が課せられることとなり、現行法第41条の3（助言義務）や第36条（脱税相談の禁止）は削除することとなろう。つまり、極言すれば納税者の不当な権利擁護をすることにもなりかねないのである。

さらに、「独立した公正な立場」の文言があったからこそ「地方自治法の外部監査人」を獲得することができたし、今後税理士が企業計算の適正担保制度に参画するためにも削除する必要性は全くない。

但し、行政の執行に関しての法整備の不備等もあって、ままた国民の権利が行政によって侵害されていることも事実である。しかしそれは行政に関しての法整備の問題であり、専門資格者がその責任を負うことではない。例えば、税務行政に関しても行政手続法の適用対象にすべきこと、国税通則法の改正で行政の裁量権の限定をすること、及び納税者権利憲章の制定等の問題については、税理士会も税の専門家の立場として、税制改正建議等を通じて、率先してその実現に向けて努めるべきである。

### ③「申告納税制度の理念」

「申告納税制度の理念」を残すべきとする意見と、不用であり削除すべきとする意見があった。

#### イ.「申告納税制度の理念」の検討

この文言は、国会審議の過程で野党側から「申告納税制度は、国民主権の政治原理に立って、主権者たる納税者にみずから租税債務を確定する権能を認めたものであり、税理士は、納税者の自主申告権である税法上の行為の援助と税法上の権益擁護をすること」との意見で挿入されたものである。つまり、我が国では殆どの租税について申告納税制度が導入されていることから、この文言を入れることによって税理士の社会的地位を向上させるというものであった。

#### ロ.「申告納税制度の理念」を削除すべきとする意見

この文言は、「納税者の権利擁護」が規定できないことから代案として挿入されたものである。しかし、我が国で申告納税制度を導入した経緯はむしろ実務的

日本税理士会連合会

会長 森 金次郎 殿

東京税理士会

会長 金子秀夫

「税理士法第 3 条第 1 項第 4 号の削除に関する意見」の提出について

時下、益々ご清栄のこととお慶び申し上げます。

さて、本会では、公認会計士法改正による公認会計士の数の増大を踏まえ、公認会計士に無条件で税理士となる資格を付与する税理士法第 3 条第 1 項第 4 号を削除する必要があると考え、別紙のとおり意見を提出いたしますので、よろしくお取り計らい下さいますようお願いいたします。

なお、日本公認会計士協会では、「会計プロフェッションのあるべき姿と今後の対応（中間報告）」（平成 16 年 1 月 15 日）を取りまとめ、「4. 今後の対応策を検討する上での方向性」の中で、『「公認会計士の資格をもって当然に税務業務を行いうる制度」の確立を主張すべきである。』とし、中間報告に基づいて同会会員の基本的な認識が確認されれば、具体的な行動を展開するとしております。

つきましては、貴会・制度部において、我が国における税理士制度と公認会計士制度のあるべき姿から、公認会計士に無条件で税理士となる資格を付与することに合理性がない理論を確立され、税理士法第 3 条第 1 項第 4 号を削除すべく、日本税理士会連合会として積極的に対処していただきますようお願いいたします。