

昭和38年12月

税理士制度に関する答申

税制調査会

税理士制度に関する答申

昭和38年12月6日

内閣総理大臣 池田勇人 殿

税制調査会会長 中山伊知郎

昭和37年8月10日付諮問に対し、税理士制度の改善策に関する当調査会の意見を別紙のとおりとりまとめました。

当調査会は、政府がこの答申に基づいて税理士制度の改正を実現することを希望します。

まえがき

税制調査会は、昭和37年8月10日付で内閣総理大臣から「今後におけるわが国の社会、経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方」について諮問を受け、現在その審議を続けている。

これらの審議の過程において、当調査会は、主として税負担の点に関して、昨年12月10日付で内閣総理大臣の諮問に対する臨時答申として「昭和38年度の税制改正に関する臨時答申」を行ない、さしあたり実施すべき税制改正についてわれわれの意見を述べた。

われわれの審議はなお中途にあり、今後引き続いて検討すべき多くの問題が残されているが、現行の税理士制度をどのように改善すべきであるかという問題に関しては、税理士制度特別部会において本年4月25日から12月2日までの間において、前後17回にわたり会合を開き審議を重ねたほか、本年7月には、東京及び関東信越の両国税局管内において、税務官公署、税理士事務所及び納税者につき、税理士制度運用の実態に関する実地調査を行なう等、制度の理論及び実務の両面にわたり、諸般の見地から詳細な検討を加えた結果、その意見をとりまとめた。

当調査会は、税理士制度改正の大綱を明らかにする必要があると認め、同特別部会の意見を基としてその大綱を決定し、当調査会の答申として提出する。

当調査会は、政府がこの答申に基づき、現行税理士法に所要の改正を加えることを希望するが、さらに政府、税理士団体及び税理士の不断の努力によつて、今後、この審議の結果を通じて示される考え方の方向に沿い、税理士制度の一層円滑な運営との発展が行なわれることを期待する。

当調査会の委員及び特別委員は、次のとおりである。

委員

稻川宮雄	稻葉秀三
井上敏夫	植村甲午郎
宇佐美洵	江幡清
円城寺次郎	遠藤湘吉
大木正吾	大原総一郎
○雄川一郎	荻田保
小倉武一	○木村清司

木 村 元 一	塚 田 十 一 郎
東 畑 精 一	徳 永 久 次
土 井 正 治	中 山 伊 知 郎
○林 慶 之 助	○松 限 秀 雄
○松 宮 隆	三 卷 秋 子
水 上 達 三	簗 輪 早 三 郎
森 昌 也	和 田 春 生
渡 辺 喜 久 造	渡 辺 進

特別委員

○明 里 長 太 郎	○庵 治 川 良 雄
○金 子 佐 一 郎	○辻 真
○中 西 寅 雄	○平 木 信 二
○藤 原 龍 太	○前 田 幸 藏
○三 ケ 月 章	

なお、税理士制度特別部会には、所属委員及び特別委員のほか、下記の4名が参加した。

茂 串 俊	関 根 達 夫
佐 竹 浩	喜 田 村 健 三

(備考)

○印を付した委員及び特別委員は、税理士制度特別部会に所属したものである。

目 次

	頁
第 1 税理士制度の意義及び税理士の職責について	1
第 2 税理士業務について	1
1 税務代理について	1
2 税務書類の作成について	2
(1) 税務書類の範囲	2
(2) 税務書類作成の要件	3
(3) 税務書類を作成した場合の責任のあり方	3
3 税務相談について	4
4 税務書類の監査について	4
5 税理士の名称を用いた財務諸表の作成について	5
6 税理士業務の対象となる税金の種類について	5
7 税理士業務を行なうことができる者について	6
(1) 税理士業務の制限	6
(2) いわゆる通知弁護士及び通知公認会計士	6
(3) 臨時に税務書類の作成等ができる者	7
第 3 税理士となる資格について	9
1 税理士の資格について	9
2 税理士試験について	9
第 4 税理士の権利義務(懲戒関係を除く。)について	10
1 税理士証票の呈示について	11
2 調査の通知について	11
3 報酬の制限について	12
4 事務所設置の義務について	12
5 帳簿作成の義務について	13
6 業務の制限について	13
第 5 税理士に対する懲戒処分について	14
1 懲戒の種類及び懲戒を受ける場合について	14
2 懲戒手続について	14
3 懲戒処分の効力発生時期について	15
第 6 税理士の組織団体について	15
1 組織団体のあり方について	15

2 組織団体に対する監督権等について	16
第 7 その他の問題について	17
1 税理士に対する研修制度について	17
2 税理士登録の有効期限について	17
3 いわゆる税理士法人について	18

第1 税理士制度の意義及び税理士の職責について

(イ) 現行の税理士法は、税理士の意義に関し、「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。」と規定している。

税理士制度の根本的な検討に当たつては、まず、税理士の果たすべき役割その他の税理士制度の意義について、基本的な考え方をきめる必要がある。

(ロ) 税理士制度は、税務に関する一定範囲の業務を税理士業務と定め、これを独占的な業務として営むことができる者を税理士とすることにより、税理士に対して、弁護士や公認会計士などと同様に職業上の特権を与え、同時に、これに伴う一定の義務を課すこととしているものである。

このような点からみると、税理士制度の第一義的な意義は、法令に規定された納税義務の適正な実現に資するという点に求めるべきものであると考えられる。

しかして、この場合、法令に規定された納税義務の適正な実現に資するためには、税理士が納税者の委嘱を受けて職務を果たしていくその立場は、委嘱者の立場とまったく重複するような形においてではなく、税務会計専門家として見識のある判断を加えるという形において把握されなければならないことは当然であろう。

現行法が、「中正な立場」という字句を用いて前述のような規定を設けていることは、まさに上記のような税理士の公共的な立場を明らかにするためのものであつて、意義深いものと認められる。しかし、その規定のあり方としては、税理士の自覚を高める趣旨を一層明らかにする意味で、これを税理士の職責という形で規定するよりも、その使命という形でこれを規定するほうが適当であると考える。

第2 税理士業務について

1 税務代理について

(イ) 税理士法は、税理士業務として、税務代理、税務書類の作成及び税務相談を規定し、これらを税理士の独占業務としているのであるが、この場合、まず、税務代理とは、所得税等に関し、「申告、申請、不服申立て、過誤納税金の還付の請求その他の事項（訴訟を除く。）につき代理すること」と規定されており、これによると、たとえば、税務調査の際に、税理士が事実の解明、陳述等を行なつて

納税者を援助する行為がこれに含まれるかどうかなど、「その他の事項につき代理する」とはいかなる内容のものをいうかが、法文上必ずしも明らかでない。

いわゆる税務代理を税理士の独占業務として、これに相当の法規制を加えることとしている以上、その範囲を法文上明確にしてその整備を図ることが必要である。

(ロ) いわゆる税務代理をどの範囲のものとすべきかについては、それが独占業務である点からはその範囲はできるだけ制限することが要請されるが、同時に、税務行政の円滑適正化を図るという観点からも考慮して、これを定めることが適當である。

このような点から考えて、いわゆる税務代理の範囲は、税務官公署に対する申告、申請、請求又は不服申立てにつき本人を代理すること及び本人の行なう税務折衝に関与してこれを援助することをいうものとし、たとえば、税務上の主張にわたらぬいわゆる財務諸表の单なる説明のような行為は、独占業務としての税務代理の範囲に含まれないことを明らかにすべきである。

(ハ) ところで、現在の税務代理には、訴訟代理は除かれている。この点に関し、税理士がその関与した事案について申告の段階から訴訟の段階までを通じて納税者を代理する道を開くことは、租税問題の簡便な方法による救済手段という意味での検討問題ではあるが、しかし、法曹を中心として司法の一元的な運営を図つていくという司法制度の根本にもかえりみ、便宜論だけで結論を出すことは適当でないと思われる。

ひるがえつて、税務訴訟の現状をみると、訴訟法上認められている輔佐人制度の利用が少いようであるが、この制度を活用することが、むしろ当面必要なことであると思われる。

2 税務書類の作成について

(1) 税務書類の範囲

(イ) 現在、税務書類の作成が税理士業務とされているが、この場合税務書類とは、所得税等に関する「申告書、申請書、請求書その他税務官公署に提出する書類」と規定されており、その具体的な範囲は必ずしも明らかでない。

この点については、税務代理におけると同様に、独占業務との関連からしても、その範囲を法文上明確にすべきである。

(ロ) この場合、問題は財務諸表についてであるが、財務諸表はもともと税法の要請のみから作成されるものではないから、申告書等の添付書類としてその提出を要

請されるととも、そのゆえをもつてこれを独占業務の対象となる税務書類の範囲に含めることは適当でない。

すなわち、税務書類の範囲は、申告書（いわゆる明細書を含む。）、申請書、請求書又は不服申立書で税務官公署に提出することを目的として作成されたものということとすべきである。

(2) 税務書類作成の要件

税務書類作成の要件に関して、現行法は直接の規定をもたないが、税務書類の作成に当たつては、税理士業務の自己責任の原則にかえりみ、その書類の個々の内容につき、税理士がみずからこれを認識し、かつ、判断を加えることをその要件と考えるのは当然であろう。

したがつて、税理士がその使用人に税務書類の作成を包括的に委任したような場合には、その書類は税理士の作成したものとは認められないし、また、このような行為は、その税理士にとつては、信用又は品位を害した行為となるべきものであり、その書類の作成者にとつては、無資格者の税理士業務禁止に対する違反行為又は信用若しくは品位を害した行為となるべきものであるというたてまえを堅持すべきである。

(3) 税務書類を作成した場合の責任のあり方

(イ) 税理士が申告書を作成した場合について、従来の事例をみると、計算誤謬や簡単な期間損益の配分のあやまり等のために、税務署長の更正処分を受ける事例がかなり見受けられる。このような事実の積み重ねは、納税者及び税務官公署の信頼度を薄め、ひいては税理士全般の社会的信用の低下をも招くにいたるおそれがあることはいうまでもないであろう。

この点については、個々の税理士及びその組織団体に十分な反省を求めるといが、あわせて、研修制度の導入等制度の面における充実についてもしかるべき措置を講ずる必要があると考えられる。

(ロ) 税理士が税務書類を作成した場合、個々の納税者に対する関与の度合いは種々異なるわけであるが、現行制度では、現実に税理士がどの程度の関与をしたかを知ることができるようにはなっていない。税理士が、税務書類の作成に当たつて、その関与の程度を個別に明らかにすることは、その責任の範囲と限界を明らかにする意味において、当然の要請であるといわなければなるまい。

したがつて、税理士が税務書類を作成した場合には、その納税者に対する関与の程度を明らかにする一定の書面を添付させることとすべきである。

3 税務相談について

現在、税理士業務たる税務相談とは、「申告、申請、不服申立て、過誤納税金の還付の請求その他の事項（訴訟を除く。）につき相談に応ずること」とされている。

もともと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と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、応答者の知識経験の不足に因り納税者をして誤らせることがないようこれを保護するというところにあると考えられるが、現行の規定はあまりに漠然としていて適当でないと認められるので、このような趣旨を明らかにする方向で規定の整備を図るべきである。

4 税務書類の監査について

(イ) 現行の税理士業務は上記の三つの業務に限られているが、このほかに、税務書類の監査を税理士業務に加えるべしとする意見がある。この場合、税務書類の監査とは、他人の作成した申告書が税法上適正なものであるかどうかの判断を行うことを意味するものと考えられる。

しかしながら、申告書の適否は行政上税務官公署がこれを判断し、もしそれが適正でないときは税務官公署がこれを是正することとされているのであるから、税務官公署以外の者にこのような地位を認めることは合理的とは考えられない。

また、もし、いうところの税務書類の監査を、税務官公署の行なう判断に資することを目的として、税務書類の適否をあらかじめ審査して、納税者が正しい申告を行なえるように補助する意味に考えるとするならば、このような行為は、税理士業務である税務相談の範疇に属するものと考えられ、特に新たな業務として追加する必要は認められない。

(ロ) ところで、現行制度によると、税理士は、申告書を作成したときに、その作成に関して、計算し、整理し又は相談に応じた事項を記載した書面をその申告書に添付することができ、この書面が添付された申告書について更正を行なうときは、税務官公署は、税理士に意見を述べる機会を与えなければならないことになつている。

この制度は、税理士が作成した申告書について、それが専門家としての立場からどのように調整されたかを明らかにすることにより、正確な申告書の作成に資するとともに、税務行政の円滑化を図ろうとする趣旨にでたものと認められ、妥当な措置であると考えられるが、前述の意味での審査の利用を広めることは、円滑な税務行政の執行の点から有益であると認められるので、他人の作成した申告

書につき相談を受けて審査した事項についても、みずからこれを作成した場合におけると同様に、書面の添付及び意見の聴取の規定を設けることが適当である。

なお、現在の書面添付制度はあまり利用されていないように見受けられるが、正確な申告書の作成、提出により税務行政の円滑化を図るという観点から設けられた本制度の趣旨にもかえりみ、税理士が進んでこれを十分活用するよう努めるとともに、税務官公署においても、このような書面の添付のある申告書については、上記の趣旨が生かされるよう、税務の運営に当たつて十分留意することが望ましい。

5 税理士の名称を用いた財務諸表の作成について

本来、財務諸表の作成業務は自由業務であつて、何人もこれを行なうことを制限されていない。税理士が業務としてこれを行なうのは当然のことであり、事実、税理士が依頼者の求めに応じ、その会計知識を利用して職業としてこれを行なつている事例も多い。その際、税理士の名称を用いてこれを行なうことについても、法律上何ら支障はない。

ところで、このような財務諸表の作成に関して、税理士がその名称を用いて財務諸表の作成を業とすることができる旨の規定を設けるべしとする意見がある。

なるほど、公認会計士法は、この何人も自由に行なう財務諸表の作成業務について、わざわざこれを公認会計士の業とすることができる旨の規定を設けている。この点については、公認会計士の業務の内容として、その独占業務たる財務諸表の監査証明よりは財務諸表の作成のほうがむしろ主であるという点で、あるいは若干の意味が認められるとしても、税務事務に属する業務を税理士業務としてその規制を行なうことを目的とする立法である税理士法においては、これと同様の規定をわざわざ入れる必要性は乏しいと考えられる。

6 税理士業務の対象となる税金の種類について

現在、税理士業務の対象となる税金の種類は、所得税、法人税、相続税、贈与税、事業税、市町村民税、固定資産税、財産税及び富裕税とされている。

税理士業務の対象税目をこれらの税目に限定した基準は、必ずしも明らかでないが、申告納税制度を採用している税目に重点がおかれているようである。

ところが、間接税についても申告納税制度が採用されるようになつたことでもあるし、また、税目を限定することについても特別の意味は認め難いので、むしろこの際、納税者の適正な納税義務の実現に資するよう、広く国税（関税、とん税及び特別とん税は除くものとする。）及び地方税（特定の地方にだけ適用される特殊な税目）まで拡げることは、いたずらに制度の運用の複雑化を招くのみであまり実益がないので、

法定外の税目は除くものとする。)の全部をその業務の対象とすることが適當である。

なお、このように改めることに伴い、たとえば、司法書士が、その本来の業務を行なうに当たり、登録税に関して税務相談を行なうような行為まで、税理士の独占業務としてこれを禁止するようなことになるのは適當でないので、必要な規定の整備を図るべきである。

7 税理士業務を行なうことができる者について

(1) 税理士業務の制限

現在、税理士業務は、税理士の登録を受けた者であつて、かつ、税理士会に入会している者に限つて行なうことが認められ、これ以外の者は、原則として、税理士業務を行なうことができないことになつている。

このように、税理士業務を行なう者を税理士会の会員である税理士に限定しているのは、税理士会をして、その会員である税理士を指導育成して、その義務の遵守及び業務運営の改善進歩を図らしめようとする趣旨に出たものであり、このために、法は、税理士会に対する主務官庁の監督を重くするとともに、反面これに対して税理士の登録事務を移譲する等その公共的立場を明らかにしているのである。

このような現行制度のたてまえは、合理的であつて、今後も維持すべきものと認められる。

なお、現行制度は、登録と入会とを別箇の手続としているが、これを、登録即入会という制度に改めるかどうか一応問題となる。しかし、試験制度によつて税理士となるための資格要件を付与することを考えると、資格獲得即業務開始とすることには問題があろうし、現行のままで特に弊害も認められないので、改正の必要はないものと考える。

(2) いわゆる通知弁護士及び通知公認会計士

(イ) 上述のように、現行制度は、税理士試験に合格しただけでは、税理士としてその業務を行なうことができず、日本税理士会連合会への登録を税理士となるための要件とし、税理士会への入会を税理士業務開始の要件としている。この原則に対し、現在、弁護士は、税理士の登録を受けることなく、かつ、税理士会に入会することもなく、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、隨時、税理士業務を行なうことができることとされており、また、公認会計士たる税理士は、税理士の登録は受けているが、税理士会に入会していない場合においても、その行なおうとする税理士業務について委嘱者の住所及び氏名又は名称を国税局長に通知することにより、その通知した者に係る税理士業務を行なうこととされている。

(ロ) 弁護士は、弁護士法により、一般的に法律事務を行なうことを認められており、税理士業務についてもこれを行なう資格を認められている。

しかしながら、税理士の業務は、税務署における申告の援助等、純粋の法律事務というよりは税務官公署との事務折衝を中心とした行政に関連する事務という色彩が強い。税理士法は主としてこのような行政に関連する事務の規制をその目的とするものであることを考慮すると、弁護士も、税理士業務を行なう資格を有するのは当然であるとしても、実際に税理士業務を業として営む者の場合には、現在でも税理士法に基づく監督官庁の監督に服していることでもあるし、この監督と相まって税理士業務運営の改善進歩を図るための組織として設立されている税理士会に参加することとするのが、税理士業務に関する行政事務を円滑に運営していく上において望ましいといわなければなるまい。特に、税理士の知識向上を図るために必修研修制度を採用し、日本税理士会連合会をしてその実施に当たらしめることとすると考えると、税理士業務を行なう者が税理士会に加入するようにしておくことが必要であると認められる。

また、上述のいわゆる通知公認会計士の制度は、公認会計士の職務を主とし、付帯的に税理士業務を行なう者に対する便宜的特例として設けられたもののように思われるが、もともと既に税理士として登録を受けていることであり、上述のような行政事務の円滑化の要請と税理士会の役割を考慮して、この制度を改め、税理士会に入会すべきものとすることが適当である。

(3) 臨時に税務書類の作成等ができる者

(イ) 現行制度では、国税局長又は地方公共団体の長は、所得税等の申告時期において、又はその管轄区域内に災害があつた場合その他特別の必要がある場合においては、納税者の便宜を図るために、税理士以外の者に対し、その申請により、2月以内の期間を限り、かつ、税目を指定して、無報酬で税務書類の作成及び税務相談に応ずることを許可することができるとなつてゐる。

そうして、この場合、この許可を受けることができる者は、地方公共団体の職員及び民法第34条の規定による公益法人その他政令で指定する法人その他の団体（現在、政令で農業協同組合、漁業協同組合及び事業協同組合が指定されている。）の役員又は職員に限定されており、また、上記の許可を受けた者については、税理士法に規定する①税務書類を作成したときの署名押印の義務、②脱税相談等の禁止及び③秘密を守る義務の規定を準用することとなつてゐる。

(ロ) この制度は、申告時期等、税務事務が一時に集中することにより、もともと人數の限定されている税理士が平素に比して一層不足することとなるような場合

に、これにより、納税者殊に零細納税者に対するサービスが不足するのを防止する等のため、税理士以外の者に、しかも非営利的な立場で、限定された税理士業務を行なうことを認める趣旨で設けられたものである。

この制度は、このように公共的な要請から設けられているものであるが、そうだからといつて、税理士業務を税理士の独占業務としている税理士法のたてまえからいつて、この制度を不当に拡大することは適当でないであろう。

しかし、極めて数多くの納税者に対して、限られた数の税理士のみによつてその需要に応ずることは、特に上記のような特殊の場合にはおのずから限界があり、殊に、もともと零細な所得者の中には、税理士報酬の支払能力等の点から、必要な税理士業務の提供を受けえないものがかなり存するわけであるが、このような場合、これらの納税者をそのまま何らの援助も受けえない状態に放置することは、申告納税制度のたてまえからみても、また税務行政の円滑な運営のためにも、望ましくないことは明らかである。

もともと税理士法は、弁護士法その他職業専門家に関する他の立法例と違つて、無償で行なう業務までも税理士の独占業務としている特色をもつており、これは、さきにも述べたとおり、まつたく税務行政上の配慮に出たものとして理解されるのであるが、職業専門家としての税理士の数がおのずから限定されることから、通常の税理士業務の提供を享受しえない零細な納税者層が相当数存在することが予想される限り、このような空白地帯を埋めて零細な納税者層に援助の手をさしのべるための本制度の存在は、同様に税務行政の円滑な運営を図る趣旨のものとして、税理士制度の仕組みの中で不可欠のものであると考えられる。

(ハ) ひるがえつて、現行制度の運用をみると、現在の指定団体の指定の仕方にもバランス上問題があると考えられるし、業種、地域等によつては、本制度設置の趣旨が十分に達成されていない面があるとみられる。

このような空白地帯を埋めるについて、税理士会も、その公共的な立場から、できるだけの努力をすべきであるが、それには性質上おのずから限界があるから、政府においても、本制度に関連する上記両面の要請の調整に配意しつつも、実情に即した弾力的な運営を図ることとすべきである。このことはまた、健全な中小企業対策の一環としても十分に意味をもつものであると考えられる。

第3 税理士となる資格について

1 税理士の資格について

現在、税理士となる資格を有する者は、税理士試験合格者又は弁護士もしくは公認会計士であるとされている（このほか、経過的なものとして、税理士法施行の際現に税務代理士であつた者及び税理士法施行当時において資格認定を受けた者がある。）。

特定の者に一定の資格を付与する場合の方法としては、通常一般的には試験制度が考えられ、この意味で、現行の制度が試験制度を原則としていることは合理的であるといえる。

しかし、税理士の業務が、税務官公署との税務折衝を中心として行なわれるものであり、この意味で専門実務家としての業務であることを考えると、わが国の他の職業専門家に関する立法例や外国の税理士制度等にもならつて、通常の試験制度のほかに、十分に税務実務の経験に富んだ者を資格者の中に含めることが、税理士制度の運営上実状に沿うものであると考えられる。もつとも、この場合の条件は、上述の趣旨からかなりきびしくこれを限定することが必要であり、一定の税務実務経験（たとえば、20年以上）を有する税務職員で、かつ、一定期間管理的地位以上の地位にあつた者（たとえば、係長又は専門官以上の地位に3年以上）が、試験委員会から試験合格者と同等以上の知識経験を有する旨の認定を受けた場合に限ることとすべきである。

2 税理士試験について

(イ) 現在の税理士試験は、一般試験と特別試験とに区分されて行なわれている。一般試験とは、一定の受験資格のある者について、税法と会計学につき、論文式による筆記の方法により行なうものであり、これには、科目別合格制度が採用されている。また、特別試験とは、一定の実務経験を有する計理士や税務職員等について、税法又は会計の実務を主とした事項につき、論文式による筆記及び口述の方法により行なうものである。

このような現行の税理士試験のうち、一般試験については、科目別合格制度をとつてることや受験者数がきわめて多いこともあつて、いたずらに暗記力に頼る試験になり易く、実務能力を強く要請される税理士の資格を判定する試験方法としては必ずしも適當でない面が多いと認められる。また、特別試験の制度は、本来暫定的な措置として設けられたものであつて、一般試験の上述の欠陥を補うという点で一応の意義はあつたと認められるが、前述のように資格付与の方法を実情に沿うように改めるとともに、一般試験を合理的に改めることにより、これを解消することとすべきものである。

(iv) 以上の理由により、税理士試験制度の仕組みは、これを根本的に改めることが必要であり、次のような方向において整備することが適當であると考えるが、試験制度は多分に専門的な問題を含むので、その細目等については、なお政府において、しかるべき専門家の意見をも徴したうえ、適宜検討することが望ましい。

① 税理士試験は、これを予備試験と本試験とに区分し、本試験はさらに第1次試験及び第2次試験に区分する。

予備試験は、本試験を受けるのに相当な教養と一般的学力を有するかどうかを判定することをもつて目的とし、大学卒業程度において一般教養科目につき、短答式(択一式を含む。)による筆記の方法により行なう。この場合、大学において学士の称号をうるのに必要な一般教養科目の学習を終つた者及びそれと同等以上の教養と一般的学力を有すると認められる者については、試験免除の道を開くこととする。

第1次試験は、税理士となるのに必要な基礎的学識を有するかどうかを判定することをもつて目的とし、たとえば、税法一般、税理士法、民法、商法及び会計学について、短答式(択一式を含む。)による筆記の方法により行なう。

第2次試験は、税理士となるのに必要な専門的知識とその実務応用能力を有するかどうかを判定することをもつて目的とし、税理士業務に必要な税法及び会計学について、論文式による筆記(法文を示して行なうことを考慮する。)の方法により行なうこととし、なお口述の方法の併用について検討する。

なお、現行制度では、税理士の資格要件として、2年間以上税務会計に関する実務経験を有していることを要件としているが、これを第2次試験の受験資格とすることに改めることの適否についても、検討されてよいと考える。

② 合格者の決定方法については、いわゆる科目別合格制度は採用しないこととし、合格者の決定は、各試験のつど、その総合結果により判定することとする。

③ 上述のような試験制度の改正に伴い、従来の試験における科目合格者等につき、制度の改正による影響を緩和するための適切な経過措置をあわせ講ずるよう十分な配慮を加えることとする。

第4 税理士の権利義務(懲戒関係を除く。)について

現在、税理士法は、税理士がその業務を遂行するに当たつての権利又は業務につき、次のような各種の規定を設けている。

- ① 代理の権限明示
- ② 特別の委任を要する事項
- ③ 税理士証票の呈示
- ④ 署名押印の義務
- ⑤ 計算事項等を記載した書面の添付
- ⑥ 調査の通知
- ⑦ 意見の聴取
- ⑧ 脱税相談等の禁止
- ⑨ 信用失墜行為の禁止
- ⑩ 秘密を守る義務
- ⑪ 報酬の制限
- ⑫ 事務所設置の義務
- ⑬ 帳簿作成の義務
- ⑭ 業務の制限
- ⑮ 業務の停止
- ⑯ 会則を守る義務
- ⑰ 名称の使用制限
- ⑱ 税理士の使用人等の秘密を守る義務

税理士の権利義務が現行の制度で適当であるかどうかについては、税理士制度の本旨にかえりみ、また、わが国の他の職業専門家に関する立法例や諸外国の税理士制度をも参照しつつ、検討すべき問題であるが、このうち、計算事項等を記載した書面の添付及び意見の聴取に関してはすでに述べたとおりであり、その他の事項についての検討の主な点は、次のとおりである。

1 税理士証票の呈示について

現在、税理士は、税務代理をする場合において、税務官公署の職員と面接するときは、税理士証票を呈示しなければならないこととされている。

ところが、現行の税理士証票は、税理士登録の旨を証するにとどまつておらず、税理士業務を行なうための要件であるところの税理士会への入会を証するものにはなつていないので、無資格者が行なう税理士業務の取締りに資する観点から、証票の表示方法等に改善を加えることが必要である。

2 調査の通知について

現在、税務官公署の職員が、所得税、法人税等の申告書を提出した者について、これらの申告書に係る租税につき、あらかじめその者に日時、場所を通知してその帳簿

書類を調査する場合においては、その租税に係る申告について代理の権限を有することを明示する書面を税務官公署に提出している税理士があるときは、あわせてその税理士に対しても、その調査の日時、場所を通知しなければならないこととされている。

この現行制度に対し、あらかじめ本人に通知をする場合に限定せず、すべての場合に、関与税理士に対して調査の事前通知をすべきであるとする意見がある。

税務調査に当たつては、本人及び関与税理士を問わず、出来る限り事前に調査日時を予告することは、税務の円滑な執行上裨益するところが少なくないと考えられるし、現に、実務の取扱いにおいても、原則として事前通知を励行することとされている。

しかしながら、すべての案件について無条件に事前通知をすべきことを義務付けることは、税務運営の実態よりみて適當とは考えられず、本人に対して事前通知をすることが適當と認められないような事案についても関与税理士についてだけは通知を義務付けようすることは、さらに合理的とはいえない。

したがつて、現行法のたてまえはこれを維持することが適當であつて、前述の事前通知を励行する等その適切な運営に期待することとしたい。

3 報酬の制限について

現在、税理士は、何らの名義をもつてするを問わず、税理士業務に關し、国税庁長官が定める額をこえて報酬を受けてはならないとされている。委嘱者を不当に高額な報酬から保護しようとするのがその目的であると考えられる。しかし、そのためには、現行のような国税庁長官の直接的な規制を必要とするとは、必ずしも認められない。さらに、報酬の程度については、地域による差異もあるわけであるから、この問題は、むしろ原則として、税理士会の自治にゆだね、監督官庁の監督は、会則変更の認可等を通ずる監督の方法によることとするのが適當である。

4 事務所設置の義務について

現在、税理士は、税理士業務を行なうための事務所を設けなければならぬこととなつており、またこの場合、国税庁長官の許可を受けたときを除き、事務所は2以上設けてはならないこととなつている。

税理士法が、税理士事務所を原則として1個に限定した趣旨は、おおむね、①税理士の業務活動の本拠としてこれを1個に限定することが、法律關係を明確にするうえにおいて便利であること及び②個人の監督能力をこえて業務範囲を拡大することを事務所の面から規制し、これによりにせ税理士の出現を予防することの二点にあるものと考えられる。

例外的に複数事務所の設置を認めることの可否は、この二つの見地のいずれに重点をおいて考えるかによつてかなり違つてくるようと思われるが、いずれにしても、事務所を1個に限定することは、にせ税理士の温床をなくするという意味で望ましいわけであるし、また、従来の許可制度の運営の実情をみても、増設事務所に対する社会的要請は一般にさほど強いとも認められないので、例外許可の制度を廃止して、事務所を1個に限定する方向で検討することが適當である。

ただ、納税者の数がかなりあるにかかわらず、その地域にまったく税理士が存しないような事態があちらこちらに生ずることは問題であるから、実態を調査のうえ、これに対する対策を合わせ検討すべきである。

なお、現行制度では、税理士の事務所の名称に関して何んらの規定を設けていないが、税理士業務が独占業務であり、事務所設置についても厳格な規制が加えられていることからみて、税理士事務所につき統一的な名称を付することとするのが適當である。

5 帳簿作成の義務について

現在、税理士は、税理士業務に関する帳簿を作成し、税務代理の場合にあつては、1件ごとに、委嘱者の住所及び氏名又は名称、委嘱を受けた年月日、事件の要領及びそのてん末、報酬金額並びに事件の終了年月日を、また、税務書類の作成及び税務相談の場合にあつては、1件ごとに、事件の要領及びそのてん末並びに事件の終了年月日を除き、上記の事項を記載しなければならないこととなつている。

関与した事案のてん末を明らかにしておくことは、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た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。さらに、事案のてん末を明らかにするに際して、担当使用人名をも明らかにしておくようにするならば、使用人に対する税理士の監督にも有益であろう。

したがつて、帳簿の記載内容については、現状を改善し、その関与した業務のすべてについて、事件の要領及びそのてん末を記載せしめることとともに、その記載に当たつては実務の担当者の氏名を明らかにするように改めるべきである。ただし、現在のような報酬金額の記載は、特に要しないし、また、その義務違反に対し刑事罰を科する必要はないものと考える。

6 業務の制限について

現在、国税等に関する行政事務に従事していた国家公務員等で税理士となつたものは、原則として、離職後1年間は、その離職前1年内に占めていた職の所掌に属すべ

き事件について税理士業務を行なつてはならないこととされているが、その例外として、国税庁長官の承認を受けた者は、このような制限を除外されることになつてゐる。そして、この場合の承認の基準は、現実の取扱いにおいては、①税理士数の過少等納税者の便宜と税務行政の円滑とを図るうえに必要なとき、②離職前の勤務先から遠隔の地に事務所を設ける場合又は離職前に租税関係の事務に従事した期間が短期間であつた場合等、納税者との間に不当な情実関係の生ずるおそれがないとき、③その他納税者の便宜上適当で、承認を与えても弊害がないときとされている。

しかし、このような例外承認の基準自体が、具体的な判断の基準として必ずしも明確でないだけでなく、従来の運用の実績からみてもその必要の切実さはあまり認められない。公務員出身の税理士が退職時の地位縁故を利用して不当な業務の拡張を行なうような事態の発生を未然に防止するという見地からも、このような例外規定は廃止することが適當である。

税理士の権利義務に関する上述以外の諸点については、特に現在のあり方を変える必要ないと認められる。なお、税理士業務の公共性を特に強調して、現在以上に税理士の義務を強化すべきであるとする意見もあるが、税理士業務といえども、納税義務の適正な実現という観点からの公的な制約は別として、一個の営業であることにかえりみ、特に現状以上に規制を強化することは適當でないと考える。

第5 税理士に対する懲戒処分について

1 懲戒の種類及び懲戒を受ける場合について

現在、税理士に対する懲戒処分は、①戒告、②1年以内の税理士業務の停止又は③税理士業務の禁止の3種であり、また、懲戒を受ける場合としては、脱税相談等をした場合の懲戒その他一般の懲戒があるが、これらの点については、特に現行制度を改める必要は認められない。

2 懲戒手続について

現在、税理士に対する懲戒処分は、国税庁長官が、あらかじめ税理士又はその代理人に弁明の機会を与えるという手続を経るだけで、これを行ないうることとされている。

しかし、懲戒処分は、本人にこれを受けるだけの理由があるとしても、本人の生活その他に重大な影響をもたらすものであるから、その手続を一層慎重にすることが望ましい。このため、新たに国税庁に、学識経験者を含む権威ある懲戒委員会を設け、国税庁長官が懲戒処分を行なうに際しては、あらかじめこの委員会の意見を必ず徴す

ることとするように改めるべきである。

なお、懲戒権を税理士会に持たせるべしとする意見があるが、監督官庁をもたない弁護士制度の場合は別として、税理士制度全般が監督官庁の一元的な監督のもとに運営されているわけであるから、その監督の重要な一環としても、他の職業専門家に関する立法例と同様に、監督官庁がこれを行ふこととするのが適当である。また、その行使のあり方について、上述のような改善を加えることにより、問題の合理的解決を十分に図ることができると考えられる。

3 懲戒処分の効力発生時期について

懲戒処分に関し、その効力がいつ発生するかはきわめて重要な問題であるが、この点に関する現行法の規定は必ずしも明確ではなく、現実の取扱いとしては、その処分の確定時をもつてしているようである。

本来、この種の懲戒処分は、適正な納税義務実現のために、その業務の執行に関して常人には認められていない権限を付与され、国家的な保護を享受している税理士に対して、業務執行上における秩序の保持を強く要請し、これを保障するための一つの手段として認められている監督上の行政処分である。

したがつて、現行の取扱いのように、懲戒処分の確定時、すなわち司法裁判所における判決が確定する時までの期間は懲戒処分の効力が発生せず、その間は自由に税理士業務を行なえることは、秩序の破壊に対する制裁としての処分の効果を著しく減殺するのみでなく、税理士業務を行なうのにふさわしくない者にそのまま引き続いて業務を行なうことを認めることとなつて、弊害を生ずるおそれが大きく、監督上の行政処分としてまことに不合理であるといわなければならぬ。

この際、懲戒手続を上述のように慎重な手続に改善することでもあり、懲戒処分の効力は、懲戒処分がなされると同時に発生するものとし、秩序、規律を直ちに回復するよう、規定を明確にして合理化を図ることが必要である。

第6 税理士の組織団体について

1 組織団体のあり方について

(イ) 現行制度においては、税理士の組織団体として、税理士会及び日本税理士会連合会が設けられている。税理士会は、会員たる税理士の指導、連絡及び監督に関する事務を行なうこととし、原則として、国税局の管轄区域ごとに1個の税理士会を設立することとされている。

また、日本税理士会連合会は、税理士会を会員として設立され、税理士会及び

その会員の指導、連絡及び監督に関する事務や税理士の登録に関する事務を行なうこととされている。

- (ロ) これらの点については、おおむね現行法のたてまえは適當であると考える。連合会の組織については、弁護士連合会の場合のように、単位会だけでなく、単位会の会員をも含めて、その会員とするという事例もあるが、このようにすることは、連合会の意思決定その他組織運営上困難が多く、また、単位会の会員に対する指導監督が複雑化する等、面倒な問題が生ずるおそれがあつて、適當でないと考える。
- (ハ) なお、上述のように、税理士会は、原則として、一国税局管内一会制度になつてゐるが、経過措置として、昭和31年6月30日現在で同一の国税局の管轄区域内に旧税理士会が2個以上あつたときは、その国税局の管轄区域内においては、その既に存した旧税理士会の個数以内の数の新税理士会を設立することができることとされており、これにより、現在、同一の国税局の管轄区域内に2個以上の税理士会が存在する地域が若干ある。

しかし、すでにこの経過措置も7年以上の長きにわたつております、もともとこのような過渡的措置を設けた理由も単に沿革的な事情にすぎないと考えられるので、主務官庁の監督指導の便も考慮して、この機会に原則どおりの一局一会制度に統一することが望ましい。

2 組織団体に対する監督権等について

現行法は、会員に対する組織団体の監督権並びに組織団体及び会員に対する主務官庁の監督権について、各種の規定を設けているが、これらの点については、おおむね現在のたてまえは適當であると考える。

なお、組織団体に対する主務官庁の監督権を弱め、たとえば、会則の変更に際しての大蔵大臣の認可制度を廃止すべしとする意見があるが、一般の公益法人においてすら、その定款変更はすべて主務官庁の認可がなければ効力を生じないとされているのであり、税理士の組織団体については、既に、むしろこれよりも若干監督を緩和して、重要な事項以外の会則変更は、主務官庁の承認を要せず、団体が自由にこれを行なうことができることとしていることを考えると、公益法人との権衡からみても、主務官庁の監督を現在以上に弱めるべき理由はないと考えられる。

第7 その他の問題について

1 税理士に対する研修制度について

職業専門家の規制に関するすべての立法において共通する問題ではあるが、殊に税理士の場合は、その業務の対象たる税務が、ひろく国民の財産権に関する重大な問題であるうえに、もちろん税法が、社会経済事情の進展に応じて毎年のごとく相当の改正を加えられるという特色をもつてゐるので、いつたん税理士の資格を獲得した後においても、いつまでもその当時の知識経験のみをもつてしては、業務の円滑適切な運営を期待することはできず、たえず現時点に即応する知識を具備していく必要がある。

このような知識の補充は、現在、各税理士が各自の責任においてこれを行なつてゐるわけであるが、納税者の信頼を一層高めるためにも、これを組織化して、一定期間ごとに、一定の要件を具備した研修を行なうこととし、その履修を制度化することが望ましいと考えられる。

この場合、研修の実施機関としては、税理士の指導監督をその使命とする日本税理士会連合会が、一元的にこれを行なうこととするのが適當である。

なお、このような研修制度をさらに徹底させて、次の2に述べる税理士登録の期限到来のつど、所定の研修の履修を条件として登録の更新を行なうようにすることについても、今後における研修制度の推移をもみながら、しかるべき検討することが適當であろう。

2 税理士登録の有効期限について

現行制度では、税理士となる資格を有する者が、税理士となるには、税理士名簿に氏名、生年月日、事務所の所在その他大蔵省令で定める事項の登録を受けなければならぬこととされており、これらの事項に変更を生じたときは、変更登録を申請すべきものとされている。しかし、いつたん登録を受けると、業務の廃止や死亡等の一定の事由により登録のまつ消を受けない限り、登録の効果は無期限に継続することになつてゐる。

税理士に対する監督を有効適切に行なうためには、常に登録事項を正確に現状と一致せしめ、その把握を十分に行なうことが不可欠の前提であるが、変更登録や登録まつ消を常時完全に行なわせることは、実際問題として、かなり困難である。公認会計士法その他の立法において、登録に期限を付しているのは、この間の事情を勘案したうえでの実際的な解決方法であると考えられる。

税理士制度においても、これらの立法にもならつて、登録に一定(たとえば3年間)の有効期限を付し、有効期限満了の後引き続き税理士業務を行なおうとする者はあら

ためて更新登録を受けることとするようになると、制度として望ましいと考えられるが、なおこの問題は、税理士会における登録に関する現況把握の実情や更新登録に関する手続面の問題等をもよく検討したうえで、最終的な結論を出すのが適当であると考える。

3 いわゆる税理士法人について

(イ) 現行税理士法は、税理士業務は、個人が、その責任においてこれを行なうべきものとし、いわゆる個人責任の原則にたつて、有資格の自然人以外はこれを行なうことを禁止している。税理士業務が、委嘱者との間の個人的信頼関係に基づく面がかなりあることからみて、現行法のたてまえは相当であると考えられる。

したがつて、法人みずから税理士業務を行なうことを目的とする法人は、これを認めるべきでなく、このような事業目的を掲げた法人の設立登記を受理しないこととしている現行の取扱いは相当である。

(ロ) しかし、問題は、法人みずから税理士業務を行なうことをその事業目的に掲げないが、税理士を雇用して、これに税理士業務を行なわせることを目的に掲げている法人（この場合、税理士業務を行なう者は、法人ではなく、使用人たる税理士であると考えているものと認められる。）及び定款にはみずから、又は他人を雇用して税理士業務を行なうことを明記していないが、会計経理に関する各種の業務に付帯する業務として、使用人たる税理士を使用して事実上税理士業務を行ない、又は他の税理士をあつせんして、これに税理士業務を引き受けさせることとする法人の場合である。

現在の取扱いでは、「形式的にも実質的にも会社の名において税理士業務を営むことは許されない。」として、こうした会社の設立登記を受理しないこととしているようであり、この点から、前者の法人の設立はないとみられるが、後者の法人に対する取締りは必ずしも明らかでない。

(ハ) そこで、このようないわゆる税理士法人を法律上規制するかどうかということが一応問題になる。現に、不動産の鑑定評価に関する法律のごときは、法人、個人を問わず、みずから又は他人を使用して不動産の鑑定評価を業として行なうことを不動産鑑定業とし、このような不動産鑑定業者に対する法的規制を定めている。

また、西ドイツにおいても、税理士が責任をもつて運営することを要件として株式会社形態等によるいわゆる税理士法人の設立を認めるとともに、これに対して一定の法的規制を加えている。

なお、現行税理士法においても、たしかに、弁護士法の場合と違つて、税理士

業務の周旋禁止の規定は設けられていない。

しかし、だからといって、委嘱者との間の個人的信頼関係に基づく面がかなりあると認められる税理士業務の性質から考えて、いわゆる税理士法人を認めるべきかどうかはなお問題である。また、もしかりに、そうした場合でも、その形態を不動産鑑定業者などと同様の形で把握することが税理士業務の性格にかえりみて適當かどうか、あるいはまた、法人形態の場合には、責任、監督の所在が不明になつて、にせ税理士行為を誘発するおそれがないか、法人の実態を具えていないにもかかわらず、租税負担を回避する等の不当な理由に基づき法人形態をとろうとするものが現われるおそれがないか等、種々複雑な問題がある。のみならず、いわゆる税理士法人そのものに対する社会的要請が果してどの程度あるのか、これを規制する実益がどれほどあるのか、はなはだ明らかではないようである。

以上のようにみてくると、この際、特にいわゆる税理士法人に関する規定を設け、登録その他の方法によりその規制を図ることは、将来の問題としてはともかく、現時点においては時期尚早であるといわざるを得ないように思われる。今後、政府において、さらに、社会的必要性の度合、類似の職業専門家に関する規制の進展等ともにらみあわせつつ、慎重な検討をつづけることにまかすほかはないと考える所以である。

(大藏省印刷局製造)