

中央大学 会計人会 会報

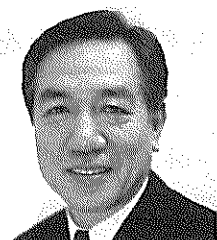
発行所 中央大学会計人会

〒115-0045 東京都北区赤羽1丁目52番1-501号田口ビル

税理士法人 石亀総合会計事務所

<http://chudai-kaikeijin.jp>

発行人 会長 石亀 邦 俊



2022年度税理士法改正を俯瞰する

坂田 純一（昭和43年 商学部卒）

これまでの会報「別冊」は学識経験者である大学教授の学術論考がほとんどであるが、本稿は直近、2014年改正以来の税理士法改正がその組上に上っていることから、可能な限りの情報をもとにその内容等についての解説をするものである。したがって、この解説の内容はあくまで現段階における検討課題等のものが含まれている。また、内容からして学術的とはいえ、私見も含まれていることを初めにお断りしておく。

一 はじめに

(1) 今次改正の主な経緯

日税連は、2019年4月、制度部からの「次期税理士法改正に関する答申（以下、「答申」という。）－時代の変化に対応し、未来を創る制度の構築に向けて－」を公表した。それは、税理士の使命のもと、申告納税制度を支え、国民にとって必要不可欠な制度であるという基本的認識のもと、全国15税理士会制度部及び

日税連各部委員会からの延べ174項目の意見について、近未来における税理士制度のあり方について論点を整理し、以下の7つを柱として取り纏められたものとされている。つまり、①ICT化への税理士法の対応、②ICT社会における税理士事務所のあり方、③税理士法人への対応、④試験制度のあり方、⑤平26年改正における未実現項目の取扱い、⑥業務の適正化に向けた環境整備、⑦引き続き検討を要する項目などであった。そのうち日税連は今日まで、この「答申」をもとに国税当局と対話をしてきていたようだ。日税連の要望は、2020年12月に与党税制改正大綱において検討課題の一つとして「税理士制度については、ウィズコロナ・ポストコロナの新しい社会を見据え、税理士の業務環境や納税環境の電子化といった、税理士を取り巻く状況の変化に的確に対応するとともに、多様な人材の確保や、国民・納税者の税理士に対する信頼の向上を図る観点も踏まえつつ、税理士法の改正を視野に入れて、

その見直しに向けて検討を進める。」として生かされたものであろう。神津日税連会長は、この決定を受けて「本会では、この内容を踏まえ、急速に進む経済社会・納税環境のデジタル化に対応した税理士制度の構築に向け、令和4年度の税理士法改正の実現に向けて取り組んでまいります。」とし、さらに「今回の大綱は、新型コロナウイルス感染症の感染拡大防止と社会経済活動との両立を図り、新しい社会をつくるため、わが国社会のデジタルトランスフォーメーション（DX）の取組みへの強力な推進や、機会の平等と公平の実現、簡素な制度の構築との基本的な考え方からとりまとめられております。とりわけ、納税環境のデジタル化に向けた諸施策は、電子申告・納税の普及をはじめ、税理士の関与があつて初めて実効性ある施策になると考えます。引き続き、積極的に取り組んでまいります。」と、その意気込みを述べていた。

（2）「税理士法に関する改正要望書」の 機関決定

日税連は、これまでの税理士法改正作業においても、税理士法改正の具体的な内容が、事前に国税当局と合意に達した場合、権限ある機関である同会理事会において「税理士法に関する改正要望書（以下「要望書」という。）」を常に決議してきた。本年6月23日の理事会において、決議された「要望書」は、以下のとおりである。

経済・社会の更なるICT化が進展する中、ウィズコロナ・アフターコロナの社会・経済状況を見据え、ICTを前提

とした税理士制度への変革が求められている。また、税理士には税理士業務のみならず、公益性の高い業務を担うことも求められている。これら税理士を取り巻く状況の変化に的確に対応すべく、多様な人材の確保を図るとともに、税理士の資質の一層の向上など国民・納税者の税理士に対する信頼と納税者利便の向上を図る観点から、次のとおり税理士法の改正を要望する。

I ICT化とウィズコロナ時代への対応

1. 税理士の業務のICT化推進の明確化

経済のデジタル化、グローバル化の進展等の環境変化に伴う税理士制度の継続的発展を期するため、電子申告・納税、電子帳簿、マイナポータルの利活用など税理士の業務のICT化の推進を通じて、納税義務者の利便性向上に努めることを明確化すべきである。

2. 税務代理における利便の向上

現状、税務代理は「税務官公署に対してする主張若しくは陳述につき、代理し、又は代行すること」とされているところ、その範囲に「税務官公署から納税者に対する通知等の受領を代理すること」が含まれることを明確化すべきである。

3. 税理士会等の通知等の電子化

税理士会総会等招集通知などについては、書面により行うこととされているところ、電子的に行うことができるよう改正すべきである。

4. 電子記録媒体の見直し

税理士法における電子記録媒体が「磁

気ディスク」とされているところ、光ディスクその他の媒体が含まれるよう「電磁的記録」に改正すべきである。

5. 事務所規定の見直し

税理士業務のICT化や多様化する働き方に対応するため、物理的な設備の状況等のみを判定基準とする税理士事務所の定義を見直すべきである。

II 多様な人材の確保

6. 受験資格要件の見直し

多様な人材の確保と受験者数の減少に対処するため、会計学に属する科目に限り受験資格要件を不要とするなど、要件を緩和すべきである。

III 税理士に対する信頼の向上を図るための環境整備

7. 税理士法人の業務範囲拡充

税理士法人の業務範囲について、税理士が法令等に基づき専門的知見を活用して個人として行っている租税教育への講師派遣や成年後見業務などの社会貢献に資する業務等を含めることができるよう改正すべきである。

8. 社員税理士の法廷脱退事由の整備

現行解釈を明らかにするため、税理士法人における社員税理士の法定脱退事由として、業務停止処分を明記すべきである。

9. 税理士法違反行為の時効制度の創設

税理士法違反行為について、税理士懲戒処分等は信用に関わる重大な問題であり、税理士による反論手段を確保するため、税理士法違反行為後10年の税理士

懲戒処分が除斥される規定を創設すべきである。

IV その他

10 法33条の2に規定する書面の名称変更及び資産税用の様式制定 書面添付制度の更なる普及促進に資するため、法33条の2に規定する書面の名称について、書面の趣旨を端的に表すものに変更すべきである。また、相続税及び贈与税などに適した複数の様式を制定すべきである。

【参考】会則等で措置する項目

○会則遵守義務の徹底

所属税理士及び社員税理士の会則遵守義務の履行を徹底できるよう、開業税理士及び税理士法人への指導等、会則等において必要な措置を講じる。

○周旋業者の利用に関する指針の整備

日税連・税理士会において納税者の誤導又は誤認のおそれがある誇大広告や比較広告等を禁じている趣旨に鑑み、税理士の品位又は信用を保持するため、税理士の周旋業者の利用に関する指針を設ける。

○税理士職業賠償責任保険制度のあり方の検討

税理士業務の高度化・複雑化に伴うリスクの多様化に鑑み、税理士制度の社会的信頼性の更なる向上を図るため、納税者保護と事務所防衛の観点から、全員加入を含む保険制度設計を踏まえた税理士職業賠償責任保険制度のあり方を検討する。

二「要望書」に関する考察

今後の法改正の手順としては、来月(2021年12月)明らかになるであろう2022年度与党税制改正に明記されたのち、財務省主税局で改正法律案を作成し内閣法制局で審査の上、閣議決定される。そして、2022年通常国会に「所得税法等の一部を改正する法律案」の「納税環境整備」の一つとして提出されることが予想される。前述のように「要望書」は10の項目から成り立っているが、紙幅の関係もあり、以下は税理士会会員が注目している幾つかの項目について、若干の考察等を加えることにする。

1. 税理士の業務のICT化推進の明確化

他の資料等において明らかにされたものだが、想定される具体的な法令は次のようなものであるとされている。(税理士の業務における電磁的方法の利用等を通じた納税義務者の利便の向上等)

法第二条の三 税理士は、第二条の業務を行うに当たっては同条一項各号に掲げる事務及び同条第二項の事務における電磁的方法(電磁情報処理組織を使用する方法その他情報通信の技術を使用する方法をいう。第四十九条の二第二項第八号について同じ)の積極的な利用その他の取組を通じて納税義務者の利便の向上及びその業務の改善進歩を図るよう努めるものとする。

(参考法令)

デジタル社会形成基本法(令和三年法律第三十五号)2021年9月1日施行

(目的) 第一条 この法律は、デジタル社会の形成が、我が国の国際競争力の強化及び国民の利便性の向上に資するとともに、急速な少子高齢化の進展への対応その他の我が国が直面する課題を解決する上で極めて重要であることに鑑み、デジタル社会の形成に関し、基本理念及び施策の策定に係る基本方針を定め、国、地方公共団体及び事業者の責務を明らかにし、並びにデジタル庁の設置及びデジタル社会の形成に関する重点計画の作成について定めることにより、デジタル社会の形成に関する施策を迅速かつ重点的に推進し、もって我が国経済の持続的かつ健全な発展と国民の幸福な生活の実現に寄与することを目的とする。

(事業者の責務) 第十六条 事業者は、基本理念にのっとり、その事業活動に関し、自ら積極的にデジタル社会の形成の推進に努めるとともに、国又は地方公共団体が実施するデジタル社会の形成に関する施策に協力するよう努めるものとする。

(論考)

税理士法は第2条に税理士の本来業務としての独占業務(税務代理、税務書類の作成、税務相談)及び名称独占とされる会計業務が規定されているが、2001年の改正により、二条の二として(税理士の業務・出廷陳述権)が追加された。二条の二は「できる」規定であるものの、社会的要請や税理士の職域拡大と前向きに評価されるものであった。

これらに比べ、今回の二条業務に追加されるものは、「努めるものとする」と

の規定であり、努力義務規定のように思われる。

この努力義務の規定が独占業務規程とされる第2条に追加された要因と影響を与えた制度的なものが、「デジタル社会形成基本法」第16条である。コロナ禍、欧米諸国に比べわが国のデジタル普及の遅れが指摘されていた。参考法令に記載した「デジタル社会形成基本法」とは、デジタル社会の形成に関して、基本理念や施策策定の基本方針、国・自治体・事業者の責務、デジタル庁の設置、重点計画の作成について定めた法律である。施行日は、同時に施行されるデジタル庁設置法に基づいてデジタル庁が発足する日となっていた。今後、他の類似士業法においても逐次追加整備されるのかは不明である。

税理士業務及び会計業務において、「電磁的な方法の積極的な利用その他の取組」が納税義務者の利便の向上にのみ当たるかは、それぞれの税理士の業務の質の問題であろう。なお、税理士法には、第4章に「権利及び義務」の規定があるが、その中にこの規定を追加するには、違和感がある。1980年改正で、助言義務規定が新設されたが、業界での賛否両論の末、努力義務規定として懲戒の対象にはしないとされ、収束した経緯がある。会則上の自律的規定として置くことも一計かもしれない。

もともと、独占業務を主体とした税理士業務の規定にあえて追加されることについては、会員の中からも、この規定は税務当局の要請に沿ったものではない

か、との疑義も多く、この条文の新設の必要性・重要性について、税理士会会員に対しさらなる理解を得られるよう日税連の丁寧な説明が求められる。

2. 事務所規定の見直し

昨年来、新型コロナウイルスの感染拡大を受け、税理士業務とテレワークの関係について、議論が沸騰してきた。今般の日税連の改正要望は、「税理士業務のICT化や多様化する働き方に対応するため、物理的な設備の状況等のみを判定基準とする税理士事務所の定義を見直すべきである。」特に在宅勤務と二か所事務所の禁止（第40条）の関係は、厳格に現行法令の解釈からは悩ましい問題・課題とされていた。

2020年4月に公表された日税連業務対策部の「税理士業務とテレワーク（在宅勤務）～新型コロナウイルス感染防止対応版～（以下、Q&Aという。）」によると「税理士業務を行うための事務所を設けることが義務付けているものの、税理士業務について税理士事務所以外の場所で行うことまでは制限されていないと考えられます。したがって、自宅であっても税理士は税理士業務を行うことができます。」とし「臨時的に仕事を自宅に持ち帰り税理士業務を執行したり、自宅への来客に対し一時的に税務相談に応じる等の行為を行ったとしても、自宅が外部に対する表示の有無等の客観的事実により税理士事務所と判断される状態でなければ、2か所事務所の問題は生じないものと考えられます。」との考え方を明らかにした。税理士事務所職員について

も「使用人等に対する監督が明確に行われていることを前提に、使用人等が、税理士業務を自宅で行うことは可能である。」している。この点につき、山本高志氏は昨年の論考で「税理士事務所を空間、施設などの外形から判断することは、もはや限界にきていて、実態に即した税理士事務所概念を税理士制度の中で明確にすべき時期にきているのではないのでしょうか。」と、現行規定のもとにおけるこれまでの厳格的な対処や解釈だけでは限界があるとして今後のあり方などについて、一つの疑問を投げかけていた。

事務所に関する従来の解釈は、税理士法基本通達 40-1 において「法第 40 条に規定する「事務所」とは、継続的に税理士業務を執行する場所をいい、継続的に税理士業務を執行する場所であるかどうかは、外部に対する表示の有無、設備の状況、使用人の有無等の客観的事実によって判定するものとする。」として物理的な判断を重視してきた。なぜならば、税理士及び税理士法人は、納税者の信頼にこたえ、その求めに応じて税理士業務を行うこととなることから、当然に税理士業務を行う自己の事務所所在地を明確にし、委嘱者たる納税者がいつでもその事務所に来所できるよう便宜を図ることに努める必要がある、とされてきたからである。

今回の改正は、どうも基本通達の改正となるようである。また、改正の方向性としては、①事務所とは対外表示など委嘱者との契約上の所在地を表すものであり、かつ、税理士会や行政からの指導連

絡監督が遅滞なく行われる環境下にあることが重要、②応接セットや事務用備品、会計・税務書類作成ソフト等を使用するための PC 等の設備は税理士業務を執行するために必要な備品ではあるが、デジタル化社会においては、事務所に固定的に設置されていなくても税理士業務を執行することは可能、③法第 40 条第 3 項（二ヶ所事務所禁止規定）の趣旨は、「①法律関係を明確にする上で便宜であること、②個人の監督能力を超えて業務の範囲を拡大することを規制すること」とされているが、使用人等に対する税理士の監督が機能・確保される限りにおいては、本規定以外の規定によって使用人による非違行為を抑止することが可能」としている（日税連 2022. 6. 23 公表、説明資料「税理士法の改正要望について」による。以下、「説明資料」という。）。

Q&A では、「税理士による使用人等の監督は物理的に行えないため、いわゆる非税理士行為の温床になりやすい場面でもありますので、使用人等の自宅での業務の実施に当たっては、非税理士行為を防止する観点からの一定の制御ができていのかどうか極めて重要になるものと考えられます。また、税理士業務の補助業務を行うにあたり、使用人等が顧問先の資料等を自宅に持ち帰ることがある場合、守秘義務を遵守できる保管場所等の確保が求められます。具体的には、税理士・税理士法人の使用人等に対する監督義務（法第 41 条の 2）の適正な履行であり、当該義務は使用人等の業務執行の場所を問うものではなく、使用人等

が税理士事務所以外の場所で業務を行う場合でも税理士事務所における税理士又は税理士 法人の監督下にあることが求められます。したがって、これらの使用人等に対する監督が明確に行われていることを前提に、使用人等が、税理士業務の補助業務を使用人等の自宅で行うことは可能であると考えられます。」としており、特に使用人に対するこの規定の対応が今後大きな課題となるであろう。

時代が大きな変革を遂げようとしている中、事務所の概念もまた、変わっていくものと思われることから、ポストコロナを見据えた柔軟な改正・解釈が望まれよう。

3. 受験資格要件の見直し

説明資料によると、要望の背景として「経済社会の多様化に対応するため、税理士試験の受験資格について、①会計学の受験資格を不要（早期のファーストタッチ）とするとともに、②大学卒業等に係る履修科目要件を緩和（多様化への対応）する必要。」とされている。改正の方向性としては、従来の主な受験資格要件は、税法科目に限定され、会計学2科目受験資格要件を不要とするものである。

ネットによると、2010年の税理士試験受験者は、延べ75千人程度であったが、直近の2021年は35千人とほぼ半減している。また、社会科学系三大資格といわれる他の司法試験も2010年の11千人から直近は37百人。公認会計士短答試験は25千人から直近は95百人、とそれぞれ大幅に減少低迷している。こうした現

象については、いずれも少子化の影響や燃え尽き症候群など、若者世代の意識変化を語る識者もいる。

日税連は受験者数の増加を目指してきたようだが、今回の改正の方向性である「簿記・会計学」の受験者数の増加に的を絞ってきたようにも思える。説明資料によると、大学1年生から会計学科目が受験できるようにするとされており、その方向にまとまったようだ。税理士試験の直近の受験者のうち、約8割強は会計学科目の受験者であり、また、合格までに要する年数も最近では10年を超える者も珍しくないとさえいわれている。

要望では多様な人材の確保とされている。多様な人材を確保するための隘路は、「法律学または経済学の履修」の条件が重くのしかかっていた。大学3年次以降（62単位）の者は社会科学系および自然科学系を問わず、すべての学問領域の履修者でもよいとすべきであり、多様な人材の確保への近道になるであろうとも思う。ただし、今回の措置をもって他の要件との整合性や平仄が、必ずしもとれているとは思われない。

今回の会計学科目の受験資格のみの緩和が、結果として税理士数を増やすことに繋がるのかどうか、その影響は注視していきたい。もともと、若い世代の受験者を増やすためには、税理士という職業が魅力ある、そして生きがいのある職業として社会的にどう評価されるかであり、そうした方向に向け努力していくことが税理士業界の存在として、社会的責務・基本であろうとも感じている。

三 おわりに

太平洋戦争後、日本の民主化の一環として、来日したシャープ税制視察団による「シャープ勧告」を受けて、1951年に「税理士法」が制定された。その後、幾多の改正が行われたが、今日の税理士法の基本的部分の構築は、1960年改正（使命の明確化、付随業務の新設、登録即入会制の創設等）と2001年改正（出廷陳述権の創設、試験科目の免除制度の見直し、税理士法人制度の創設、財務大臣による役員解任規定の削除等）であった。それまでの法改正は、いずれも「税理士法の一部改正」という正面玄関からの改正方法であり、税理士会会員の関心も高く、その内容も国会審議を通じて、立法趣旨等を含めて、税理士制度のあるべき姿等が、国会論戦の中心ともなっていた。また、組織的には車の両輪ともいわれる税理士政治連盟の出番も重要であった。

この方式が一変するのが、先の2014年改正である。つまり、税理士法改正が、毎年度行われる「税制改正法案」の中で

納税環境整備関連の一環として上程されたことに大きな特徴があるとされる。納税環境とは、もともと、申告納税制度を普及定着させるために「制度上の手当のみでなく、国民の納税意識の向上、税務職員の意識の近代化、租税に関する教育の充実までも含む広い概念である。また、納税者の代理人としての税理士制度や納税者の権利保護制度も、広い意味での納税環境の整備の一環である。」(金子宏『租税法(第22版)』、弘文堂、平成29年)とされているが、今回の税理士法改正も、ある意味そうした整備を図るための一環としての措置といえよう。「税制改正法案」の一部として国会に上程されれば、当然に成立するであろうことは、誰の目にも明らかなこととなる。

税理士法の単独改正法案の上程という厳しい手法を避けることが今後も続けば、税理士会内における改正意欲は少しずつ減退するであろうし、税理士制度の根幹に触れる部分の改正はおのずと遠のくであろう、と今回改正を外野からみるにつけ、深いため息をつきつつ、本稿の考察をおわりとする。

