



日本税理士会連合会
会長 神津 信一 殿



令和5年5月19日

全国青年税理士連盟
会長 山田 隆一
東京都渋谷区千駄ヶ谷 5-21-8
代々木第10 下田ビル 7F
電話 03-3354-4162



次期税理士法改正に向けての意見書

I はじめに

当連盟は、日本国憲法に定められた租税法律主義の理念に則り、納税者の権利擁護を目指し、国民のための税理士制度の確立を目的として日々活動しております。

さて、令和4年税理士法改正においては、税理士制度を取り巻く社会環境の変化に対応することを目的に、種々の項目の法改正が実現し、このうち、税理士試験の受験資格要件については、多様な人材の確保及び受験者数の減少に対処するため、会計学に属する試験科目に対する受験資格要件の撤廃及び税法に属する試験科目に対する学識による受験資格要件の一部緩和が図られたところです。

しかしながら、税理士の資格取得のあり方及び税理士試験制度そのものは現行制度を維持したままであり、税理士制度を国民・納税者の信頼と期待に応え得る制度として確立するためには、これらのあり方を総合的に検討し、不断の検証及び見直しを行うことが必要であることは言うまでもありません。

当連盟では、税理士の資格取得のあり方及び税理士試験制度の改革についての議論を重ね、納税者の権利擁護の視点からの真に国民のための税理士制度の実現を目指して、入念かつ慎重に検討を行いました。

ここにその検討の結果を表明し、貴会における次期税理士法改正に向けた議論に資するべく、意見書を提出致します。

II 意見の内容

1. 税理士の資格取得のあり方

【意見】

(1) 税理士資格は原則として税理士試験合格者のみに付与すべきである。

【理由】

税理士法は第6条において、税理士試験の目的を「税理士となるのに必要な学識及びその応用能力を有するかどうかを判定する」旨規定しているが、試験の目的中に税理士としての「資質の検証」を行うことを追加した上で、税理士資格は、原則として税理士法に定める厳正かつ公正な税理士試験の合格者のみに付与すべきである。

国民からの社会的要請に応えるためには、職業専門家としての資質、適性を担保する国家資格については、当該資格に係る公の試験（国家試験等）の合格を要件として付与することが基本的かつ一般的であるから、その例外的措置として当該試験の全部又は一部を免除する措置は必要以上に設けるべきではない。

弁護士、公認会計士に対する税理士資格の取得のあり方については、各々が果たすべき職業専門家としての使命は異なるのであり、税理士となるのに必要な学識及びその応用能力を有するか並びに税理士としての資質の検証を行うことなく、税理士資格が付与されることは適当でないことから、税理士資格の取得のあり方については、その合理性を検証し、見直しを図るべきである。

税務官公署等行政実務経験者（いわゆる国税OB等）に対する税理士試験の全部又は一部の試験科目免除については、試験合格者との均衡を図る観点からも、当該免除制度のあり方についてその合理性を検証し、見直しを図るべきである。

(2) 弁護士に対する税理士資格の無条件自動付与を廃止し、税法に属する試験科目の免除に留め、会計学に属する試験科目については、試験合格を要件とすべきである。

【理由】

税理士法第3条第1項第三号を削除すべきである。

弁護士法第1条第1項は、弁護士の使命について「弁護士は、基本的人権を擁護し社会正義を実現することを使命とする」旨規定しており、弁護士が税理士とは異なる使命を担うことは明らかであるから、各々の資格取得のあり方及びその資質の検証方法は当然に異なるべきである。

但し、弁護士法第3条は、弁護士の職務について第1項で「弁護士は、当事者そ

の他関係人の依頼又は官公署の委嘱によつて、訴訟事件、非訟事件及び審査請求、再調査の請求、再審査請求等行政庁に対する不服申立事件に関する行為その他一般の法律事務を行うことを職務とする」、第2項で「弁護士は、当然、弁理士及び税理士の事務を行うことができる」旨規定しており、当該規定を解釈する上において、税理士の事務は、弁護士法第3条第1項にいう「一般の法律事務」に該当するものとされ、第2項は弁護士の職務の中に税理士の事務が含まれていることを注意的に規定したものであると解されている。そのため現行の弁護士法第3条第2項を存置したまま、税理士法第3条第1項第三号を削除することはできない。

昭和26年の税理士法制定当時における税理士法第3条「税理士の資格」の順序は、①弁護士、②公認会計士、③税理士試験に合格した者、④税理士試験を免除された者と規定されていたが、これはあくまでも資格者の数を一定程度確保する必要があるとの立法政策的な理由によるものであった。その後、税理士資格の取得のあり方として、その資質の検証を図る税理士試験に合格した者に付与すべきとする基本的考え方にに基づき、昭和55年の税理士法改正により、第一号に税理士試験に合格した者が規定された。現在の税理士の人数が必要な水準程度に確保されている状況に鑑みれば、税理士の人数を確保するという税理士法制定当時における意義は既に十分に果たされている。

また、高度かつ複雑化した近年の社会、経済環境下において、国民・納税者の信頼と期待に応え得る税務の専門家たる税理士に求められる高度な専門性を確保する観点からは、その税理士の能力担保措置について厳格である必要があることから、弁護士に対して無条件に税理士資格を付与する現行制度は、国民・納税者の権利擁護及び職業専門家を選定する際の国民・納税者の安全性の確保の観点から、著しくその合理性を欠いており、税理士の事務について、これを弁護士法第3条第1項にいう「一般の」法律事務に該当するものとする解釈は適当でない。

従つて、税理士法第3条第1項第三号を削除することと併せて、弁護士法第3条第1項「一般の法律事務」の範囲から、税理士の事務を除外した上で、弁護士法第3条第2項中「及び税理士」を削除すべきである。なお、当該削除と併せて、税理士法第51条（税理士業務を行う弁護士等）も当然に削除すべきである。

(3) 公認会計士に対する税理士資格の取得については、会計学に属する試験科目の免除に留め、税法に属する試験科目については、試験合格を要件とすべきである。

【理由】

税理士法第3条第1項第四号、第2項及び第3項を削除すべきである。

公認会計士法第1条は、公認会計士の使命について「公認会計士は、監査及び会計の専門家として、独立した立場において、財務書類その他の財務に関する情報の信頼性を確保することにより、会社等の公正な事業活動、投資者及び債権者の保護

等を図り、もつて国民経済の健全な発展に寄与することを使命とする」旨規定しており、公認会計士が税理士とは異なる使命を担うことは明らかであるから、各々の資格取得のあり方及びその資質の検証方法は当然に異なるべきである。

また、公認会計士法第5条に定める公認会計士試験の目的についても、公認会計士になろうとする者に必要な学識及びその応用能力を有するかどうかを判定するためとされており、あくまでも公認会計士としての業務を行うために必要な資質の検証であって、税理士となるのに必要な資質の検証を行うものでないことは明らかであるから、公認会計士を税理士となる資格を有する者に加える法理論的根拠は存在しない。

従って監査及び会計の専門家である公認会計士については、税理士試験のうち会計学に属する試験科目を免除することについては合理性が認められるが、税法に属する試験科目を免除することについてはその合理性が認められないことから、税理士法第8条（試験科目の一部の免除等）により措置することとし、会計学に属する試験科目の免除に留め、税法に属する試験科目については、試験合格を要件とすべきである。

近年、税理士の新規登録者のうちに占める公認会計士資格による登録者の割合は増加傾向にある。令和4年税理士法改正により、税理士試験の会計学に属する試験科目についての受験資格要件が撤廃されたことにより、本年以降の税理士試験においては会計学科目の受験者数が大幅に増加することが見込まれるところ、現行の資格取得制度を存置したままでは、新試験制度の下での当該科目合格者が、その後公認会計士試験へと移行し、これに合格したのちに、公認会計士資格をもって税理士登録をする事態が起こることは容易に想像される場所である。

本来の法改正の趣旨に反する形で税理士数が増加する事態を避け、国民・納税者の権利を擁護するとともに、税理士資格に対する信頼性を確保するためにも、税理士の資質の担保は厳格に行われるべきであることから、公認会計士に対する税理士資格の取得のあり方について見直しを図るべきである。

(4) 修士学位取得者については、会計学に属する試験科目の1科目及び所得税法又は法人税法のいずれかを含む税法に属する試験科目の2科目の試験合格を要件とすべきである。

【理由】

一定の修士学位取得者に対する税理士試験の一部試験科目免除は、当該学位取得者の有するその専門的な学術性に鑑み、一定の合理性が認められるものに限定すべきである。そのため、科目免除を設けるに当たっては、合理性、妥当性の観点から、例えば当該学位取得に係る研究内容と試験科目との間に同質性、関連性があると認められる試験科目に限定するなど、慎重に免除科目を抽出し、精査すべきであり、試験合格者との均衡を図る観点からも、会計学に属する試験科目の1科目及び所得

税法又は法人税法のいずれかを含む税法に属する試験科目の2科目の試験合格を要件とすべきである。

(5) 税務官公署等行政実務経験者（いわゆる国税OB等）については、指定研修制度を廃止し、会計学に属する試験科目及び所得税法又は法人税法のいずれかを含む税法に属する試験科目の2科目の試験合格を要件とすべきである。

【理由】

税務官公署等行政実務経験者（いわゆる国税OB等）については、その職務経歴等に応じた税法に属する試験科目の全部又は一部の免除制度及び国税審議会の指定した研修を修了したことによる会計学に属する試験科目の免除制度がそれぞれ存置されている。

税理士としての資質の検証の観点からは、税務行政実務経験のみをもってその資質の検証を図ること自体が問題であることに加えて、国税審議会の指定した研修についても修了者の割合が極めて高水準であること等の実態に照らしても、税法に属する試験科目及び会計学に属する試験科目の事実上全部が免除される現行制度は大いに問題があると言わざるを得ない。

税理士資格は税理士試験合格者のみに付与すべきであるとの基本的考え方に立てば、試験合格者との均衡を図る観点からも著しく合理性を欠くものである。

従って、税務官公署等行政実務経験者（いわゆる国税OB等）については、当該免除制度を見直し、会計学に属する試験科目及び所得税法又は法人税法のいずれかを含む税法に属する試験科目の2科目の試験合格を要件とすべきである。

なお、当該見直しにより、現行の指定研修制度は廃止すべきである。

2. 税理士試験制度の改革

【意見】

(1) 受験資格要件の更なる見直しを図るべきである。

【理由】

資格制度については、その取得において機会が公平なものとされていなければならないが、税理士となるべき資格者として一定水準以上の資質を担保するためには、学歴や職歴等に基づく受験資格要件を課すことに一定の合理性は認められる。

令和4年税理士法改正により会計学に属する試験科目に対する受験資格を撤廃する等の要件の緩和が図られたところであるが、申告納税制度の維持、発展及び税理士制度の適正な水準の確保の観点から、次世代の税理士制度を担う有能な人材をより広く募るため、現行の税理士法第5条第1項各号に定める受験資格要件について、学識及び資格の内容、職歴の内容や期間等について更に柔軟な見直しを行うとともに、令和4年税理士法改正による影響を注視しつつ、会計学に属する試験科目のうち1科目以上に合格した者に対しては、税法に属する試験科目の受験資格を付与するなど、更なる見直しを図るべきである。

(2) 試験内容の見直しを図るべきである。

【理由】

税理士試験は、税理士法第6条において「税理士となるのに必要な学識及びその応用能力を有するかどうかを判定すること」を目的としていることから、税理士業務に必要かつ密接にかかわる分野についても試験範囲とすることが考えられる。

従って、現行の試験科目については、科目を精査し、追加・廃止を含めて見直すことを検討すべきである。具体的には、税法に属する試験科目については、所得税法、法人税法、相続税法、消費税法の4科目のうちから3科目の選択制とし、その他の科目については廃止すべきである。

なお、現行の科目合格制は維持すべきである。

また、現行の税理士試験は、昭和26年税理士法制定時から基本的な形式としては変わっておらず、過度に暗記力及び計算力に偏った試験内容から、真に税理士となるのに必要な学識及びその応用能力を有するかどうかの判定並びに資質の検証を行うために、税理士実務に必要な理解力・応用能力を問う試験内容へと移行すべきである。

さらに、試験委員の任命についても、その試験委員の構成における第三者性が十分に確保されていることが必要であることから、学識経験者（大学教授等）や実務

家を主体とすべきである。また、試験委員を増員することにより、各試験科目において、特定の分野に偏重することなく、複数の試験委員の様々な視点から税理士としての資質の検証を図るための試験問題が作成されることが期待されることに加えて、試験委員相互間の検証機能により試験問題の誤謬を未然に防止し、より一層透明性及び公平性並びに信頼性のある試験内容とすべきである。

(3) 試験の信頼性及び公平性の確保並びに情報公開を進め、受験者の利便性の向上を図るべきである。

【理由】

現行の税理士試験においては公式な採点基準及び模範解答が存在せず、これは他の国家試験（司法試験、司法書士試験、公認会計士試験等）において詳細な採点基準及び合格基準等が公表されている現状からみて不適當であり、試験の信頼性及び公平性の確保並びに受験者への情報公開の観点から問題であることから、これらを公表することにより信頼性、透明性のある試験制度を早急に構築すべきである。

また、令和4年税理士法改正により、本年以降の税理士試験から受験者数の増加が見込まれるところ、試験会場を増設したうえで、試験実施回数を年2回とすること及び合格所要年数の長期化を解消するため、合格発表までの期間を短縮し、受験者が短期間の間に複数の試験科目を受験することを可能とするなど、受験者の受験機会の確保及びその利便性の向上を図るべきである。

3. 税理士の使命のあり方

【意見】

税理士法第1条(税理士の使命)に「納税者の権利擁護」の文言を明記すべきである。

【理由】

税理士法第1条(税理士の使命)は、昭和55年税理士法改正において、税理士の職責を使命へと改正し、税理士としての基本的姿勢を示すものとして現在にまで至っている。この間、急速な経済、社会情勢の変化により、税制は高度かつ複雑化の一途を辿る中において、先の補佐人制度の創設、近年の行政不服審査法や国税通則法の改正等にみられるように、国民・納税者の権利利益を保護する方向での制度改正が相次いで行われている。

税理士制度が国民・納税者のための制度である以上、真に国民のための税理士制度、すなわち国民・納税者に主権が存する我が国において、その権利利益の保護を図ることは、税理士に対して課せられた極めて重要な社会公共的使命である。従って、税理士法第1条については、国民・納税者の視点からみて、その権利利益を保護することが税理士の使命であるとする基本的立場が明瞭に示されていなければならない。税理士は納税者の代理人として、日本国憲法に規定された納税義務の適正な実現を図るとともに、納税者の租税に関する正当な権利を擁護する使命を負うものである。

租税法律主義に基づく納税義務の適正な実現をもって納税者の権利を擁護できるとする見解があるが、本来の意味において納税者の有する権利は、租税法律上の適正な租税負担のみに留まらず、基本的人権としての、知る権利やプライバシー権の保護等、その範囲をより広義なものと捉えなければならない。

また、法律がその合理性を維持するためには、法的安定性や予見可能性を充足している必要があるべきところ、現在の税制は高度かつ複雑化しており、おおよそ一般の納税者が自らこれを熟知し、申告納税制度に基づいて納税義務の適正な実現を図ることは極めて困難であることから、税務行政庁は税法解釈や納税者への強制権の行使にあたっては、納税者の権利利益を侵害することのないよう十分に配慮する必要があると同時に、税理士は納税者の代理人としてこれを援助し不当な侵害を受けることがないよう、最大限納税者の権利利益の保護に努めるべきである。

従って、税理士の基本的立場を曖昧にしている現行の税理士法第1条については、主権の存する納税者の代理人であるとする立場を明瞭に示すよう、「納税者の権利を擁護」することが税理士の使命である旨を明記する必要があることから、以下の税理士法第1条を提案する。

■全国青税版税理士法第1条

- 1 税理士は、納税者の権利を擁護し、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図ることを使命とする。
- 2 税理士は、前項の使命に基づき、税務に関する専門家として、申告納税制度の理念にそって、納税者の信頼にこたえとともに、租税に関する制度の改善に努力しなければならない。

III おわりに

以上のとおり、当連盟は納税者の権利擁護の視点から国民のための税理士制度の確立を目指して、本意見書をまとめるに至りました。

国民・納税者の権利を擁護するには、税理士にその適正な資質が担保されていることが極めて重要であり、かつその資格は厳正かつ公正な税理士試験に合格した者に付与すべきであることから、試験制度そのものが税理士の資質の検証に資するものでなければならず、試験制度の透明性・公平性の確保と併せて早急な試験制度改革が必要です。

また、税理士資格が国家資格である以上、その資格取得のあり方として、「税理士となるには税理士試験に合格する」という基本的な流れを確立することも重要です。そのためには、現行制度を維持したまま受験資格要件のみを緩和するだけでは不十分であり、税理士の資格取得のあり方及び税理士試験制度について、法改正を必要とする項目と法改正を必要とすることなく運用面の見直しのみで対処できる項目とに適確に区別し、これらを一体的に捉えた早急な制度改正が望まれます。

当連盟は、今後も研鑽を重ね、税理士また今後税理士を目指す者にとっても、魅力ある税理士制度を確立できるよう、あらゆる提言等を行っていく所存です。