

全国青税連

全国青年税理士連盟

連盟本部

東京都渋谷区千駄ヶ谷5-21-12

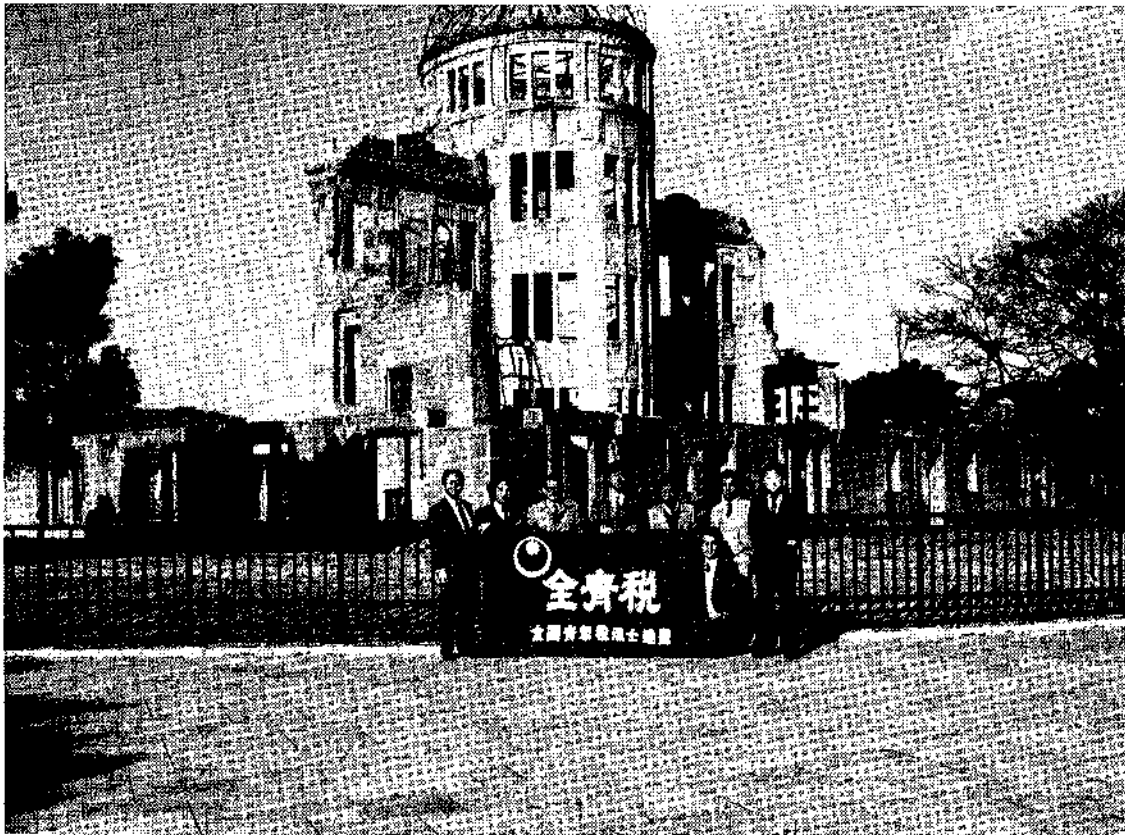
代々木リビン303号

電話 03(354)4162

発行人 会長 西川 進

編集人 広報部長 増田 恵一

秋季シンポジウム特集号



~~~~~ 主 な 目 次 ~~~~~

○主張 いま、なぜ「サラリーマン税制」かノ-- 2	○「中期税調答申」批判.....11~13
○秋季シンポジウム報告	○当面する諸問題.....13~15
▷第一分科会..... 3~ 5	○会員のひろば
▷第二分科会..... 5~ 7	▷商法改正に向けての問題点.....15~19
▷第三分科会..... 7~ 9	▷商法問題について私はこう考える.....19
▷第四分科会..... 9~11	○千葉大会の御案内.....20

主 張

いま、なぜ「サラリーマン税制」か！

今、何故「サラリーマン税制」が叫ばれているか。

周知のごとく、政府・大蔵省はマスコミを巧みに利用し、「クロヨン論議」を醸し出し、これに続いて「申告納税制度見直し」を登場させてきた。この一連の政府・大蔵省の策謀は、「歳入欠陥」があたかも中小企業者に基因しているかのごとく世論操作し、中小企業者への課税強化を目的とする税制・税務行政を自らのペースですすめることにあった。

つまり、これら策謀は、サラリーマン層と中小企業者層との対立感をあおることによって世論を分断し、税に対する不満を行政側に向けさせないように工作することであり、さらにはサラリーマンの世論をタテにして中小企業者への課税強化を行うことにあった。

そして同時にこれら策謀は、大型間接税導入の地ならしを凶っているものであることも忘れてはならない。

しかし、一方でサラリーマンの税に対する「不公平感」が存在することも事実である。サラリーマンの税に対する「不公平感」は政府・大蔵省の世論操作により矮曲されているとはいえ、国民の税に対する不満のあらわれであると我々は素直に認めなければならない。

特に給与所得課税制度は他の所得類型と異なり、個別経費概念は存在せず、源泉徴収制度が適用され、さらには事実上確定申告権を奪うに等しい年末調整システムにより課税関係が完結されている。つまり、通常、サラリーマンには「納税者の権利」が存在していない。

サラリーマンの税制上おかれているこのような「特異性」のもとで中小企業者の税制と比較することはもともと困難である。

したがって、このサラリーマンの税制の「特異性」自体を問題としなければ「サラリーマン税制」は解決しない。

幸いにも「サラリーマン税制」について大阪合

同青税が積極的にこれに取り組み、試案の段階であるが『「サラリーマン税制」の提言』を行なっている。『提言』は基本的には「申告納税制度見直し論」に反対するための総合的な運動の一環として位置づけられている。具体的内容については細部にわたって新しい試みが提唱されている。

我々税理士はややもすると中小企業者に視点を置いて税制・税務行政の研究を行ってきた。『提言』は「……私共はサラリーマン層の税に対する要求を謙虚に受けとめ、これを憲法的視野から分析し、積極的に社会に発言していかねばならない。また、それが、青年としての率直さ、税理士として真の社会的使命に添うものであるとともに青年税理士連盟の標榜してきた“国民的立場にたって行動する”ことに合致するものである。」と掲げている。まさに、この指摘は我々青年税理士のサラリーマン税制に対する行動、研究指針を示すものである。

今日、国民は「税」に対し多大な関心をよせている。これからの「税」は総合的な「国民負担」の一環としてとらえねばならない。「受益者負担」・「料金適正化」などの名のもとに国民の負担が増大してきている。このなかには本来「税」が負担しなければならないものまでが含まれている。つまり、これら「国民負担」全体を「税」としてとらえていかねば視点を見誤ることも生ずる。

国民の「税」に対する不満は、現行税制度上の「税」に対してだけでなく「国民負担」の増加現象のなかの大きな要素のひとつとしての「税」に対する不満ととらえることが適切であろう。

国民の「税」に対する不満をこのように考えた場合、まさに「サラリーマン税制」を深く研究、検討することにより、税制のみならずわが国の財政問題にもかかわってくることになる。

「真に国民のための税理士制度」を標榜する我々青年税理士は、現行税制のみならず「財政問題」も国民的立場に立って研究する責務があるといわねばならない。

秋季シンポジウム報告

昭和58年11月19日(土)午後1時より京都商工会議所において、青税秋季シンポジウムが開催された。

定刻の1時より、早川研究部長のあいさつと、楠下大青税会長のあいさつがあり分科会に入った。

第一分科会は、サラリーマン税制の提言、第二分科会は、相続寄与分制度における税法上の諸問題と提言、第三分科会は、中小企業経営改善に対する我々のアプローチ、第四分科会は、商法改正をめぐる諸問題で、それぞれ担当者による発表と質疑応答が行なわれた。

続いて、午後3時より統括報告に入り、西川進全青税会長のあいさつに続き早川研究部長より大青税研究部長の堤 隆史君外の紹介があり、分科会報告に入った。

分科会報告終了後3時30分より、東京大学教授佐藤 進先生による「当面の税制改革問題と大型

間接税」と題する特別講演があり、5時20分より質疑応答があり5時35分秋季シンポジウムを終わった。

続いて会場を移して京都パレスサイドホテルにおいて6時より懇親会が行なわれた。

なお当日の来賓、参加者数は下記のとおりです。来賓ほか

総評 天野幾雄氏

税経 大久保善則氏、小倉 誠氏

朝日新聞 竹村正一氏

京都新聞 真理谷 衛氏

会員

大阪 77、東京 21、神奈川 7、

名古屋 30、埼玉 3、岡山 3、千葉 5、

刈谷西尾 9、その他 7、合計 162

第一分科会

「サラリーマン税制」の提言

大阪合同青年税理士連盟 清 家 俊一郎

(I) 取りくみの経緯

昨年来の大々的な「申告納税制度見直し論」攻勢に対し、様々な反論・正論を唱えてきたが、サラリーマン層を含め一般の世論に今一つ受け入れられなかったことは事実であろう。「クロヨン論議」が実態のない、その中身も明らかでない議論であるとしても、格好の世論操作の材料であることは確かである。そこで、単に「見直し論」に反対するだけでなく、給与所得と他の所得との所得計算の差違を議論のテーブルにのせるとともに、さらにサラリーマンにも自主申告制度を導入して、同じレベルで公平・不公平を論じようではないかという発想に達した。以下の報告は、大青税申告納税制度対策委員会・佐藤庸安委員長を中心にまとめた小冊子を基に述べたものである。

(II) サラリーマン税制の現状批判

(1) 国民主権主義の確立

給与所得の算出方法は、所得税法により、給与

の収入金額から給与所得控除額を控除するしくみになっている。しかも毎月の給与については源泉徴収され、年末調整で完結するのが通常のサラリーマン税制のすがたである。

すなわち、①源泉徴収制度 ②年末調整制度



全体会議風景

③給与所得控除制度 の三要素が給与所得の本質である。

このようなサラリーマンに対する“自動集金システム”は、税の意識、税の意義、税の重みを納税者に醸成することなく、納税義務を完結せしめ、税への関心を著しく阻害している。逆に、事業所

得者等は、申告納税制度のもとで自主計算、自主申告を行い、税の重みを痛感するとともに、税制、税金の使途については国政に強い関心を持つことになる。申告納税制度が国民主権主義の税法的表現といわれる所以である。

納税義務を自己の責任において履行できないサラリーマン層の存在は、申告納税制度における税の機能が国民的レベルにおいて完遂されていないことになり、税における国民主権主義が阻害されているといえよう。

(2) 給与所得控除

現行の給与所得控除は、収入に応じて画一的に控除額が決まるしくみになっている。

このような画一的控除は、サラリーマン各層の勤労の実態的格差に関係なく同一収入に同一控除を行ない、担税力の差を無視した制度になっている。一口にサラリーマンといっても、ホワイトカラー、ブルーカラー、中小会社のワンマン社長、大会社の重役等、職種職能は複雑多様である。

勤労の実態に応じた課税が応能負担の原則から当然に予定されなければならない、画一的控除方式は、平等課税とはいえ憲法上の疑義を生じることになる。

Ⅲ) サラリーマン税制の提言

(1) 自主計算、自主申告の制度化

現在、事業所得者に対してとられている申告納税制度は、シャープ勧告の租税理念である直接税中心主義と総合所得課税の徹底化による超過累進税率の採用とあいまって、憲法の国民主権主義の租税法における現われとして、意義深く理解する必要がある。

特に現行の申告納税制度は、国民と政府の相互信頼関係を前提とした租税制度であり、この制度を維持するためには、政府においては行政の公正、平等、清廉さを維持するとともに、国民においても、不斷の努力において租税法規の遵守を心がけなければならない。このような憲法の国民主権主義の税法上の表現である申告納税制度に参加できないサラリーマン層に対して、立法的解決により、確定申告権を賦与することは、憲法の要請にそうものであり、徴税便宜主義に優先するものである。

そこで、サラリーマン層に自己の責任において自己の所得を自主計算し、申告することができる

ように、次の事項を骨子とする改正を提案する。

イ. 年末調整制度を廃止する。

ロ. 源泉徴収制度は維持する。

源泉徴収制度をまったく廃止し、確定申告で一度に納付することは、サラリーマンの定取性を阻害し、現実的な不便さが伴うことが予想される。

ハ. 確定申告により清算課税を行う。

(2) 必要経費実額控除制度の創設

イ. 意義

現行の給与所得控除制度は、その趣旨が不明確な収入階層別画一控除制度であり、その不合理性



については上記の現状批判で述べたところである。

すなわちサラリーマンの勤労の実態を画一視し、自主計算を否認するものであり、納税の義務に対する国民の権利の侵害を生ぜしめている。

そこで、給与収入の必要経費を法的に明確にするとともに、実額控除制度を導入し、自主計算、自主申告に道を開く必要がある。よって、現行の給与所得控除制度を次のように改めることを提言する。

ロ. 必要経費控除と勤労所得控除

現行給与所得控除を

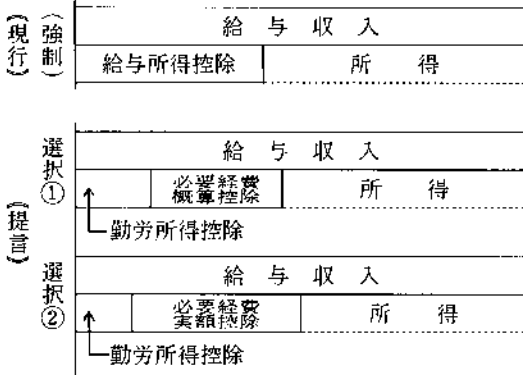
①必要経費控除

②勤労所得控除

の二本建とする。

①の「必要経費控除制度」は、サラリーマンの必要経費を控除する主旨であり、必要経費実額控除と収入階層別必要経費概算控除の選択性とする。

②の「勤労所得控除制度」は、収入階層別の画一的控除とし、その主旨は、シャープ勧告が述べている「個人の勤労年数の消耗に対する一種の減価償却」、「給与所得をうるための個人的努力および余暇の犠牲」を担税力において考慮しようとするものである。



- ハ、必要経費の概念について
- 給与収入の必要経費の考え方は、基本的には、他の所得における必要経費の概念と同様とする。
 - 家事関連費の規定については、単に家計費との区別が明らかでないという理由だけで必要経費にならないということのないよう具体的な配慮を要す。

- ニ、必要経費の範囲について
- 事業所得と原則として変るところがないものとするが、サラリーマンの勤労の特徴に着目し、具体的に明示するのが望ましい。

交際費、研修費、図書費、交通費、衣服消耗品費、通信費、単身赴任に伴う増加費用、勤労に伴う損害賠償金、雇用契約を維持するための弁護士費用等、組合費等の諸会費、転勤のために生じる一切の増加費用、車輛費、通勤費、通勤車輛の減価償却費、子女保育費 など

Ⅳ サラリーマン税制と「見直し論」

「見直し論」の内容は、①記帳義務の導入、②推計課税及び拳証責任の転換、③税務調査権の強化、④総収入申告制の導入等であるが、そのほと

んどが、昭和36年の国税通則法答申の中に盛りられ、徴税便宜主義との批判をうけて、姿を消したものである。

それが財政危機を背景に再び当局の手で国民の前に持ち出されたものであるが、その本質は、通則法答申の批判に同じく、徴税権力の拡大と考えなくてはならず、決して、公平な課税の実現という望ましいものではない。徴税権力の拡大はとりもなおさず国民の権利の縮小という側面を生ぜしめ、結果的には、納税者との信頼関係の育成の中で発展させようとした申告納税制度の民主的な発想から“力による徴収”への変換を意味することになる。

公平な課税の実現は、国民の願望であり、税の持つ意義の重要な要素であるが、これは、所詮、国民の自発的な意思の形成を土壌として実現しうるものであり、法の力を持ってしても決して実現しうるものではない。

納税者との信頼関係を前提とする申告納税制度を広く国民のものとして発展させ、法の力による強制ではなく、国民の自発的な意思に基づいた公平な課税を、サラリーマン、事業所得者、中小企業者が連帯して実現していくことこそ、国民民主主義を標榜する憲法の理念であろう。

そのためには、税制における真の「見直し論」を国民の側より検討しなければならないであろう。

大企業、資産家優遇税制の廃止はもとより、サラリーマンに自主申告権を与えたとともに、現行事業所得者の課税及び徴収のあり方についても、①勤労所得性の考慮、②課税適状と納税適状の配慮、③税務調査の適正手続の確立、等についての早急な制度化が望まれるところである。

第二分科会

相続寄与分制度における
税法上の諸問題と提言

東京青年税理士連盟 山内 芳

I はじめに

(1) 秋季シンポジウムの発表は研究部にとって例年のごとく頭の痛い問題であった。数少ない日数での研究発表は、実務家にとっては非常にづらい。そういう事情の中で、今回のように民法と税法に

わたる大きなテーマを選んだことは、このシンポジウムでの発表を一年単発のものに終らせることなく、連年に及ぶ継続性あるものにしたかったからである。

(2) 「民法及び家事審査法の一部を改正する法律」

が、昭和55年5月7日法律第51号として公布され、昭和56年1月1日に施行された。相続寄与分制度は、相続人中に、被相続人の家業である農業や自



営業に従事してその事業に協力するなどの方法により、その財産の維持又は増加に特別の寄与をしていながら、これに対する相当の対価を得ていない者がある場合において、寄与相続人と他の相続人との間の衡平を実現するため、遺産分割において、相当額の財産を寄与分として取得することができるとの意見が立法化されたものである。

この制度の新設につき、相続税法は課税上何ら特別の措置を講ずることはしなかったわけであるが、寄与分による財産取得の性質にかんがみる時間問題なしとしない。そこで今回我々は、この制度の民法上の分析を通して、「寄与分による財産取得は課税財産を構成するか」というテーマで論じてみたい。

立法の創設前、寄与分については直接の根拠規定の欠如をおごなうため、次のような理論構成が考えられてきた。

I 積極説 (a)物権的構成説 (共有説) 相続人の収益や労務の提供により増加ないし減少を免れた相続財産の全部又は一部を被相続人と寄与者との共有とみて、遺産分割にあたり、被相続人名義の財産の中から寄与者の持分を除いた残余を相続分に従って分割しようとするもの。

(b)債権的構成説 (1)不当利得説 寄与者が無償労働をしたことによって損失を蒙り、他面被相続人にその分だけ利得を生じ、その返還義務を相続人が承継したとして遺産分割の際にその精算を行なおうとするもの。(2)報酬説 被相続人と寄与者との間に実質的に雇用又は組合の関係があったものと擬制し、その報酬未払分を金銭的に評価し、遺産から控除すべきだとするもの。

(c)相続分変更説 (1)民法906条説 民法906条の

「その他一切の事情」として、寄与の程度に応じ裁量により相続分の変更を為し得るとするもの。

(2)民法903条類推適用説 民法903条の算定方式を類推適用し、相続財産の評価額から寄与分の評価額を控除したものを相続財産とみなし、具体的相続分を算定しようとするもの。

II 消極説 寄与分については、民法906条の運用により考慮すれば足り、それ以上に相続分を変更したり、寄与分を控除したりすべきでないとするもの。

(3)判例も昭和40年前後から逐次これを肯定する審判例が積み重ねられ、最近では高裁段階でも明確な積極判例が現れるに至った。(東京高決昭52年2月17日他)。もっともその論理については一様ではないが比較的物権的構成説が多いようである。

(4)以上のような経緯をへて成立した改正民法904条の2は、実質的には前述の物権的構成説ないしは債権的構成説の考え方を基礎にし、その法形式上は、相続分の修正事由という形をとり、当事者の協議又は家庭裁判所の審判によって形成される権利とした。この規定は第一に寄与分権利者を相続人に限定している。相続人以外の者にも寄与分を認めるべきかが検討されたが、相続人以外のものの範囲の確定並びに相続人以外のものを準相続人として遺産分割手続に加えることの困難性、又寄与分請求権を認めるとそれが独立の請求権となって相続人との間にバランスを失うこと、管轄の問題などを上げ、法技術的に困難との見解に対し、「確かに手続を複雑にするが、要は拡大しないことの不合理的をどこまで痛切に感じるかの問題」との有力な反論がある。

第二に、寄与分権利者は「被相続人の財産の維持又は増加に特別の寄与をした者」である。特別の寄与とは通常の寄与と区別する趣旨である。「その程度が配偶者については、民法752条に基づく通常の協力扶助の程度を超え、直系卑属については、民法730条に基づく通常の相互扶助の程度を超える場合…」とした判例の評価が立法化されたといえる。通常の寄与については、家族共同体内部の消費の問題であるのに対し、特別の寄与はその範囲外のものということであろう。

第三に、寄与の方法としては「被相続人の事業に関する労務の提供又は財産上の給付、被相続人の療養看護その他の方法」があげられている。この

点につきその文言にはないが、民法改正要綱試案でも触れている、相当の対価を得ていないこと、すなわち無償性が予定されている。

II 相続寄与分制度の税法上の課税問題

(1)相続税法にいう課税財産は「相続又は遺贈に因り取得した財産」(相法2条)であって、これにはみなし相続財産も含まれる。(相法3. 3条の2、4、7、8、9条)他に課税財産に対する定義規定が存在しない以上、民法上の借用概念として、民法896条以下の規定を援用することになる。寄与分による財産取得が、相続税法上の「みなし相続財産」に該当しないことは、同法規の限定列举の趣旨からみても明らかであるので、民法上の相続財産に関する論議が、直ちに相続税法上の課税論議に直結するのである。いうならば、この問題は税法の解釈適用ではなく、民法上の寄与分に対する法的構成いかんにかかわっていたわけである。

(2)寄与分制度創設につき相続税の課税上何ら特別の措置を講じなかったことについては、昭和55年3月18日衆議院大蔵委員会において高橋主税局長は次のような答弁をした。寄与分とは相続権そのものであるから、それに対し相続税がかかるのは当然である。又相続税の課税上軽減措置を講ずることにすると、相続人相互の自由な意思で、寄与分を決めることにより、租税回避が行われるおそれがあるので妥当でない。一非課税論に消極的な税務当局としては当然予想される見解である。

(3)この税務当局の見解に反して、立法創設後も、課税財産を構成しないとすの積極論がみられる。いずれの見解も、民法上の寄与分規定の実体法上の権利性を強調するものである。思うに立法形式上は確かに相続分の修正事由という形をとったがために、税務当局の相続税の課税財産構成論も無視できないものがある。しかしこの規定の立法化

までに論議されてきた学説や判例の動向をみる時税務当局のような形式論にのみ終始することは大いに疑問がある。共同財産の清算的機能という点で、寄与分は配偶者相続権や財産分与請求権との関連性を無視するわけにはいかない。これらの税額軽減措置や非課税措置は、この問題を考える上で参考となろう。思うに、寄与分は理念的な清算機能というよりは、むしろ寄与をした個人と受けた個人との等価交換的關係として論ずべきものである。そこに派生する財産法上の権利を寄与分の名の下に集積したのが現行寄与分規定であろう。このように考えるならば、原理的には相続税法上も寄与分は、課税財産を構成しないと考える。手続上いかにこれを処理するかは、租税回避の問題も含め、これからの課題であると思われるが、一定限度の非課税範囲の設定や、債務控除の弾力的な運用などにより、その対応を示していくことが税法学の進むべき道と考える。

III おわりに

相続寄与分制度はまだ立法化されて日も浅いこともあり、夫婦財産制、財産分与制度、配偶者相続権との理論的関連性が今後も尚論議されることと思う。それに対応し税法も又各制度の運用が検討されることであろう。



佐藤 進先生の講演風景

第三分科会

「中小企業経営改善に対する 我々のアプローチⅡ」

名古屋青年税理士連盟 吉田正道

1. 企業の参謀

司馬遼太郎の作品中に「坂の上の雲」というのがある。会員諸兄姉の中にもすでに読まれた方がおられることと思いますが、この本は、日清・日

露戦争が舞台となり、さまざまな明治の人間が登場している。この人物中に、秋山真之がでてくる。彼は、日本海海戦で名をはせた東郷平八郎の参謀であった。例の「…天気晴朗なれど浪たかし…」

の発案者である。

我々の関与先企業の経営者は、常に制約された条件のもとで、もっとも有効な経営戦略、戦術を策定しようとしている。そんな中小企業経営者にとって、我々は、参謀として機能できる。

また、そうありたいと我々は願っている。では、参謀として経営者の役に立つためには、どうしたらよいか。経営の舞台は経営資源から分類すれば、「人、物、金」（技術は人ないしは物にくっ



つけて考える。)という三つの場面があり、経営機能から分類すれば、「購買、生産、販売、財務、労務」であろうか。更に、我々の立場からの分類で「システム開発援助、意志決定援助、教育訓練」ということになると考えられる。以上の様な場面場面で、我々は経営者にとって良き助言者として、各参謀として役に立つために、会員諸兄姉の個性に合った場面で、経営者の目的、企業の目的を達成できる様に有効な技術・知識を提示し、助言していくことであろう。

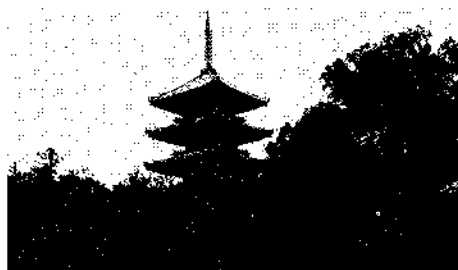
我々、名古屋青年税理士連盟は、今回の全国青年税理士連盟秋季シンポジウムにおいて、この2年間の一連の研究テーマの中から三つのテーマをもって参加しました。第一に「資金運用と金融商品」、第二に「中小企業の従業員対策」、第三に「コンピュータ・システムの発展と我々の対応」です。これらは、財務、労務、システムに関するテーマです。以下、分科会での発表要旨をまとめてみたいと思います。

2. 「資金運用と金融商品」

最近の資本市場、金融市場は、金利自由化の動きの中で揺れうごいています。自由金利商品、高利回り商品が多く出てきていることがそれをあらわしています。我々の関与先企業、及び経営者は手許資金の効率的な運用を望んでいます。企業においては、短期余剰資金の運用を、経営者個人はさまざまな目的からその金融資産の高利回り運用

を望んでいるのです。

企業においては、本来の事業活動で資金運用するのが本筋ですから、金融市場、資本市場での資金運用は、本来の資金回転の中の一つの場面にすぎない。しかし、回収済資金、投下準備資金を遊ばせることは経営資源の非効率利用になるし、経営者に資金運用上のスキを作ることになるから、我々としては短期の余剰資金といえどもその有効運用を助言していかなければならない。経営者にとっては、個人のライフサイクルにあわせた貯蓄動機があり、特に今後、老後資金を貯わえる必要が生じている。個人の貯蓄、資金運用においては、税務問題が大きい。又、多種多様な金融商品の登場でいったいどれが良いのか判断し難いということが生じている。この様な状況にあつて我々は、金融商品の特性を理解し、税務処理を含めた正確な助言をすることが、我々の関与先の為に望ましいと考えます。関与先企業、経営者の資金運用手段としての金融商品に関する助言をする時、利回り、安全性、換金性、利便性、預入単位、税金等の比較検討をするのであるが、特にリスクに関する説明が最も重要であると考えられます。ハイリスク、ハイリターンと言われるように、利回りの高い金融商品は高いリスクをとるものが多いので、専門家として助言するときには、十分この点に留意すべきであろう。又、他の資産との運用バランス、金利動向等、世の中の経済活動状況に十分留意し、各々の目的にかなった商品の選択をすることが必要であると思われる。



京都の秋

3. 「中小企業の従業員対策」

中小企業において人材の確保あるいは、人の処遇問題は制約された条件の中で解決しなければならない困難さがある。昨今は、企業経営者の世代交替の時代であり、初代の経営者と苦勞をともにした古参社員の処遇問題、又、平均寿命の伸長による停年延長問題等、企業がかかえる社員の高齡

化問題は、とりわけ中小企業において重要な問題となっている。高齢従業員には、すぐ先に退職金の問題が生じる。中小企業においても、その源資の確保が必要な時代である。この様な必要性を論じなければならない状況にある中小企業の数が多い。中小企業にとって、各種の公的退職金共済制度は最も利用し易い退職金制度である。

又、この他に、保険会社、信託銀行のおこなう適格退職年金制度がある。退職金制度の確立は、人の新規採用にも有利となる。

高齢者、障害者の雇用に対しては、国、地方公共団体において各種の助成措置がとられている。

我々税理士は、この様な助成制度を理解し、関与先企業へ積極的にアドバイスして行く必要がある。中小企業経営者には、この様な制度を知らない人もおり、制度の紹介、利用提言が、我々税理士の社会性を高めることとなる。

最近の労務問題としてはパートタイマーに関する問題があげられる。中小企業においても、パートタイマーの労働力に依存するところが多い。

ところが、パートタイマーの処遇については、種々の問題をかかえている。すなわち、パートタイマーの就労条件、退職、解雇、社会保険、源泉徴収の諸問題であり、特に労働基準法にかなった処遇が必要であり、我々は大いに助言、指導すべきと考えます。

4. 「コンピュータ・システムの発展と我々の対応」

コンピュータ及びその他の情報処理機器の発達

低価格化は、社会全体に大きな影響を与えています。当然、我々税理士事務所経営にも、又、我々の関与先企業にも大いなる影響を与えつつあります。我々税理士事務所にとって、よりよき道具としてのコンピュータは、我々の提供する仕事に利用する方法いかんで、かなりな質的、量的変化をもたらす。つまり、従来の会計業務の処理の画一化、高速化の外に、将来に向けた経営シミュレーション等、関与先企業の意志決定援助業務が可能で、かつ美しい報告書が作成できるのです。我々の関与先企業においても、特に若手経営者において、販売管理、生産管理等の管理システムの構築に熱心であるところが増えた。この様な企業に対し、我々は、コンピュータ・システムの功罪を十分研究し、システム開発の手助けができる。つまり、我々は、日常の業務を行うときに、相手先企業の基本システム（購買、生産、販売活動）の理解とそれをたすける情報システム（伝票、帳票、台帳、組織）の理解をすれば、あとは、コンピュータの機器に関する知識があればシステムの設計は可能であります。あとのプログラム開発は業者にまかせれば良いのです。

最後に、コンピュータ・システムの発展は、我々の職域にも多大の影響があるという制度の問題でもあり、又、税務行政の効率化、広域化、にも大いなる影響を与えつつあることを指摘しておわります。



第四分科会

商法改正をめぐる諸問題

全国青税商法対策委員長 粕谷幸男

1. 「商法改正をめぐる諸問題」をシンポジウムで取り上げる意義

現在、法務省法制審議会商法部会は、大小会社区分立法を制定すべく、審議を開始している。この大小会社区分立法の改正作業は、昭和49年の商法改正における衆・参両院の付帯決議「…小規模の株式会社については、その業務運営の簡素合理化を図り…」(昭49. 3 参議院)を受けて、各界に7項目の意見照会がなされたことに始まる。

この意見照会についての主要項目である「最低



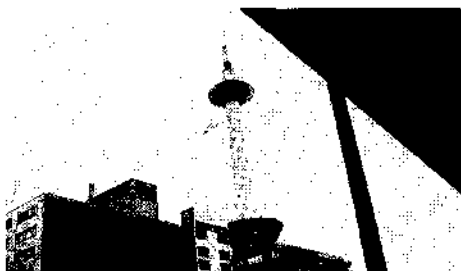
資本金制度及び大小会社の区分」について、全国青税はじめ、日税連は、最低資本金制度の創設及

び大小会社に区分することに反対する意見表明を行っている。

最低資本金制度について、全国青税は「最低資本金制度を設けることは、中小会社を株式会社から排除することであり、合理的理由は認められない。……」（法律時報48巻11号）その理由として、中小会社が日本経済の発展にはたして来た貢献、株式会社形態の採用の経済的合理性を評価しながら外国の会社制度の安易な導入であるとしている。

また、日税連は、「株式会社について最低資本

京都駅前



金制度は設けるべきでない。」（商事法務No51）とし、その理由として、最低資本金制の弊害のないこと、株式会社形態の採用は企業活動の適合性、合理性があり、最低資本金以下の会社の処遇が社会、経済的混乱を招くなどを上げている。

また、「大小会社区分」については、全国青税は、「……私法である商事基本法中に大小会社の区分を導入すべきではない……」（前掲書）とし、その理由として、社会的影響力の大きい、大規模株式会社の規制をすべきであり、また、企業税制の実質的二分化への道を拓くものであるとしている。

また、日税連は、「大規模の株式会社については、その運営の厳正を図り、小規模の株式会社については運営の簡素化を図る必要は認められるがその規制のあり方について、商法（株式会社法）のなかに大小会社の区分を導入すべきでない。」

（前掲書）そして、その理由として、株式会社法の現行体系は、原則として維持すべきであるが、計算書類の公告方法等についてはその簡素合理化の道を拓く必要が認められるとしながら、株式会社の本質的区分は、上場非上場の区分が最も合理的であり、上場会社の規制を特別法ですべきであり、株式会社法のなかで規制を分化すべきでないとしている。

この意見照会に対する全国青税、日税連の意見は、現在に至るも、何ら変更、修正されてはいな

い。

今回の法務省の大小会社区分立法の制定作業は従来からの我々全国青税の意見、主張と大きく違った方向でおこなわれている。すなわち、商法に大小会社区分を持ち込み、また、新たな問題として中小会社ならびに税理士に多大な負担を持たらずであろう税理士等による外部監査制度の導入も併せて審議されているのである。

法務省法制審議会の検討項目が雑誌等に徐々に明らかにされて来ており、従来の全国青税の意見を踏まえつつ、細部にわたる検討の必要性もあり、新たな問題点を浮びあがらせることも必要である。また、今回の大小会社区分立法の検討項目を中小企業を擁護する立場から具体的に検討する必要性もあり、今後の全国青税の商法への取り組みを強化するための一つのきっかけとしても大事な企画であったと言える。

2. 商法改正の動きについての社会的背景

当シンポジウムの報告の詳細については、全国青年税理士連盟秋季シンポジウム資料集を参考にさせていただくと共に、それをコンパクトにまとめたものとして、全国青年税理士連盟が、去る12月4日、日税連正副会長会に申し入れた「申し入れ書」を見ていただきたいと思う。ここでは、シンポジウムで若干議論がなされた、「何故、いま商法改正なのか」という点にふれてみたい。

今回の大小会社区分立法の最大の目玉は、税理士等による外部監査の導入問題である。この外部監査は、49年商法改正時に遡っても、姿、形がなかったものである。この外部監査は、小会社規制のユースとして、商法改正の全体像を見る上で、象徴的な存在であると言える。

「クロヨン」論議が新聞紙上をにぎわしたことは記憶に新しいところであるが、中小業者に対する税の締め付け強化のあらわれが「申告納税制度の見直し」であり、これは個人事業者を中心にならったものである。ところが、今回の外部監査の提案は、「クロヨン」攻勢の中小会社版と言えるもので税金の増収を意図したものである。

また、今回の商法改正が、いままでと同じように、大企業の要求を背景とした改正意図が十分うかがわれるのである。

すなわち、一人会社の設立や授權資本制の見直しなどそのことが端的にあらわれている。また、最

低資本金制度の創設など、日本経済の二重三重構造のなかで、中小企業の法的レベルでの整理統合の意図が隠されていることも見逃してはならない。

また、税理士等による外部監査の導入は、会計業務分野の大資本である大監査法人によるマーケットの拡大と、整理統合がなされるきっかけを与えるものであることも併せて指摘しておかねばならない。

3. 商法改正についての討論の取り組みを

当シンポジウムでは、若干の議論の素材を提供

したにすぎないのであり、「外部監査」は議論を深めれば深める程、職域拡大にはつながらないことが明らかになって来る。また、大小会区分立法の提案のなされている個々の具体的法制度の改正が中小会社に対する規制の強化のなかでどのような影響をもたらすものであるか十分見きわめなければならぬ。青税が税理士会のオピニオンリーダーとして、また、中小企業者の営業を守り、発展させる職業的責務から、大いに発言するため議論をひろげ、深めなければならぬ。

「今後の税制のあり方についての答申」

(中期税調答申) 批判

全国青年税理士連盟 常務理事 益 子 良 一



1. はじめに

昭和58年11月16日に政府税制調査会から「今後の税制のあり方についての答申」(以下「中期税調答申」という)が発表された。

これは「基本的な考え方」と「個別税目についての検討」の二部から成り、「個別税目についての検討」については三節から構成されている。

我々は、「中期税調答申」について、税の専門家集団として、納税者の権利を擁護する立場から国民生活においてどのような問題点をもっているのか検討したい。

その中でもとくに中小企業に密接な関係をもつ「納税環境の整備」についてスポットをあてて述べてみたい。

2. 中期税調答申に対する全体的評価

「納税環境の整備」について検討する前にこの「中期税調答申」の全体的評価をしてみたい。

序言で、「…税負担の公平化、適正化を一層推進しつつ必要な税収を確保するという観点から、現行税制の枠組みの中で各般の措置を提言してきた……更に中期的な視野から社会経済状況の変化に対応した税制のあり方について本格的な検討を加えることとした。」とあるように全体に新財源を求めたり、増税の可能性を随所に織り込むなど「増税」という表現を意識的に避けた「増税含みの答

申」である。

また、「納税環境の整備」ということで、納税者間の対立を煽り、記帳義務の法制化を提言するなど申告納税制度の見直しに踏み切り、さらに、総収入金額報告制の導入を謳うなど大型間接税の下準備をしたと読み切れる。

3. 納税環境の整備

(1)記帳義務の法制化について

中期税調答申では「…記録及び記帳に基づく申告を制度的に整備する必要がある…」、「…この制度の整備は、新たな義務の創設ではなく、本来、申告納税制度に内在している納税者の責務を明確化しようとするものであり、これを確認する制度として構成すべき…」、「…記帳義務については納税者のうち所得金額が一定額を超える者に限定し、それ以下の納税者については単なる記録の保存義務にとどめるのが適当…」といっている。

しかし、申告納税制度は、納付すべき税額は納税者の申告によって確定するのが原則である。

納税者が自らの責任で記帳し、計算し、申告・納付することと、税法に記帳と記録保存を義務づけることによって申告・納付させることでは申告納税制度そのものの質的転換が行なわれることとなる。記帳と記録保存を強制的に義務づけることは納税者を単なる行政の客体として位置づけられることになり、申告納税制度の本来的にもつ納税者が主人公であるという基本的な考え方がくつが

えされることになるのではないか。

(2)記帳義務に対する担保措置について

中期税調答申では、担保措置として「…直接的な制裁の導入を見送ることは、やむを得ない…」。「…記録及び記帳に基づく申告制度が明文で採用されれば、課税処分取消訴訟において、ずさんな帳簿記録を持つ納税者は、立証責任の分配や証拠提出のあり方との関連で事実上不利を受けることもあるので、これが実質的な担保措置となる…」といている。推計課税制度について、「…当面はこれを見送るのも、やむを得ない…」、立証責任についても、「…納税者に課することを制度化することは見送り…」といていることよって一部の新聞では「明らかな後退」といっているが、決してそのようなことはないだろう。記帳及び記録保存が義務づけられると、まさに最近の裁判所の傾向として、和歌山青色取消訴訟でもわかるように納税者に不利益な取り扱いがなされることとなるであろう。

(3)記帳義務に伴う特典について

それでは記帳と記録保存制度を導入することによってなんらかの特典を中期税調答申では考えているのだろうか。

中期税調答申では、「…特典を与える必要はない…」。「更正の理由を納税者に通知する制度は、…必要がない…」。「…推計課税との関連については…記帳義務を導入しても、特段の規定の整備を行う必要はない…」とまったくといってよいほどなんらの特典も考えていない。

これでは白色申告者に対して記帳と記録保存を義務づけているのに課税上も手続上も何らの特典も与えないこととなり義務と権利のバランスがとれず、同じ申告者である青色申告者との間で不公平な取り扱いが行なわれることとなる。このことは、憲法14条の「法の下での平等」及び憲法31条の「適正手続の保障」に反するといえるだろう。

(4)記帳義務は本当に必要か

帳簿調査の保障について中期税調答申では、「…納税者が所得税に関する調査に際してその帳簿書類を呈示したときは、当該職員は、原則としてこれを調査しなければならない…」と、「原則」であって必ずみなければいけないとは一言もいっていない。現実には我々が調査に立会うとき、帳簿から調査にはいることは少なく、ほとんどが売上や

仕入の納品伝票、請求書あるいは領収書からはいっているのが通例ではないだろうか。

さらに中期税調答申ではつづけて「記録保存義務のみを負う者の保存している原始記録の呈示があったときも、当該職員は、一般的にはこれを調査することとなろうが、これを法律上の義務とすることは、…必要はない…」といている。

これでは、なんのための記帳及び記録保存の法制化であるかわからない。まさに徴税の側の利益を考えた論理であり納税者の側の視点ははてこない。まさに納税者すなわち国民不在の中期税調答申といっても過言ではないだろう。

(5)税法はすべての法律に優先するのか

商法その他の法律における記帳義務等の関係において、中期税調答申では、「…税法でも独自に規定すべきもの…」といている。

税法は憲法を基本として民法、商法など一般の法体系に組みこまれて運用されるべきである。にもかかわらず、税法独自に記帳義務を創設することは税法はすべての法律に優先するという権力主義的な発想である。

(6)国税通則法を改悪するつもりか

立証責任との関係で、中期税調答申では、現行国税通則法第116条の改正を提言している。すなわち「課税処分取消訴訟においては、訴えを提起した者が……税務署長等がその課税処分の基礎となった事実を明らかにした日以後遅滞なくその異なる事実を具体的に主張し、併せてその事実を証明すべき証拠の中出をする…。…その後提出した攻撃防禦方法は、時機に後れた攻撃防禦方法とみなして、民事訴訟法第139条の規定を適用する…」

このような規定がなされると、立証責任を納税者側に負わすという明文規定がなくても、実質的には納税者側に立証責任を負わせたと同じ効果を生じることとなり、改正ではなく、国税通則法の改悪であるといわざるをえない。すなわち、結果として納税者側が課税処分取消訴訟において反論する機会が制限されることとなる。

行政権力を背景とした課税当局と納税者では、納税者側に広範囲な攻撃方法を与えなければ納税者の基本的人権を守ることはできないと考える。

(7)総収入金額報告書導入のもつ意味

総収入金額報告書の導入について、中期税調答

中では、「…確定申告義務がありながら無申告となっている者の発見に資する等適正な課税の確保を図るため…」という理由で、「…収入金額が一定額を超えるものは、総収入金額報告書の提出の義務があることとする。…」とし、さらに「…この報告書の提出義務違反に対しては……軽度の制裁を科することとするのが適当…」として、制裁措置まで考えている。

総収入金額報告書の導入は、所得に対して課税するという所得税法の根幹をくつがえすものである。

制裁措置まで考えたところの総収入金額報告書の導入は、まさにこの中期税調答申を流れる増税路線、もっと端的にいうならば、大型間接税を導入するためには避けて通ることのできない条件と位置づけることができよう。



当面する諸問題について

全国青年税理士連盟法対策部長 福重利夫

昭和55年4月8日、あの「改悪税理士法」が成立して以来、はや3年8か月が過ぎ去り、そして今年も第33回税理士試験合格者 890名の発表があった。彼らに、そしてわれらにどのような未来があるのか、また築けるのか、当面する問題点を考えてみたい。

国政レベルでは、(1)商法改正、(2)申告納税制度見直し、(3)大型間接税、税理士業界レベルでは口税連の機構改革、全国青税レベルでは結束を乱さずにいかにしてこれらに対応していくかが、当面する諸問題であろう。

1. 全国青税のこと

まず全国青税のことから考えてみよう。制度問題に関する全国青税及び各単位青税の活躍は、日覚ましいものがあった(「全国青税10年のあゆみ」、会報など参照)。しかし、その過程で意見の衝突のため連盟を去っていった仲間もいた。運営に民主主義原理を徹底させている連盟では、激しい議論はいつものことである。そのようなことで一々脱退していたら会員はいなくなってしまうだろう。従って、脱退するにはよほどの理由があったに違いない。私の体験に基づいてその理由を推測する

(8)資料収集制度が整備・強化されると……

資料収集制度として中期税調答申では、「…税務当局は、必要があると認めるときは、官公庁及び政府関係機関に対して書類の閲覧、資料の提供その他必要な協力を求めることができる旨の規定を当面は整備…将来にわたりその強化を検討…」といっている。

まさに、そうなると国民のプライバシーの保護がなくなり、憲法で保障された国民の基本的人権を守ることができなくなるであろう。

(9)最後に

この中期税調答申は、非常に膨大な量になるためすべてを検討しつくせなかったが、いままで検討した点のみをみてもわかるように、課税を強化する方向での思想が歴然と流れているといえよう。

に、一つは運動を税理士業界の範囲内に留めるべきかどうか、その二つはイデオロギーの問題のように思える。

前者については一応克服されたように思う。業界内に留めるべきとの論者の多くは、連盟での活動を踏み台にして税理士会の役職を狙うといった名利権力欲の強い者であったようにみうけられる。そして、税理士会内部だけの運動では、日税連及び税理士会自体が制度上当局から監督を受けるなど自主性を発揮できにくいことから、その効果に限界があることの理解が会員に浸透してきた。

イデオロギー問題については、さらに政治活動をすべきかどうかということと特定の思想に偏向しているのではないかということの二つに分けられるが、執行部はともかく、会員においてはまだ克服されたとはいえない。しかし、これに関しては甚だしい誤解があるように思う。もし、少しでも国会議員辺りに無差別に陳情してみれば誤解であったことが実感できることのように思う。

政治活動をすべきでないという意見は、政治活動と政党活動と混同しているのではなからうか。制度問題を論じ、その実現のためにまたは阻止のための運動を行なうことはすなわち政治活動にほ

かならないということを知るべきであろう。これと違って、特定政党にあらゆる問題に関して全面的に同調したり反対することや具体的問題を離れて特定政党・政治家を応援することが政党活動と理解する。このような意味では、会員からの「政治活動をすべきではない」という意見と「特定イデオロギーに偏している」という意見とは、同じことを指しているものと理解できよう。

しかし、このような批判は前述のとおり誤解というべきである。青税には様々な人々が入会していることから折々意見が衝突するが、執行部はあらゆる機会をとらえて徹底的に議論し意見を集約するという民主主義原理を貫いた運営をしていることも前述した。どうして特定イデオロギーや政党に偏することがあろうか。ただ、連盟外部からのアカ攻撃（これは権力者やその周辺者の常とう手段）や国会活動の際の野党からの応援が誤解させる余地を作ったようにおもう。このような批判から開放されるには、執行部は謙虚に批判に耳を傾けるなど十分に気くばりすべきであるが、会員においても社会思想を再度学び直したり国会活動に参加することも必要かと思う。政府・与党は、金もなく票もない者を相手にしないことから多くの住民運動があたかも政党活動であるかのごとく誤解されるのである。

2. 日税連のこと

税理士会は、自主権をもたない。さらに悪いことには、日税連は各単位会の連合会であるがために会員が直接連合会を律することができない。しかし、会員は会則を通じて直接コントロールされる。これらのことが、国税当局による税理士会のコントロールを容易にするのみか、実態は当局の意向であるものをあたかも税理士会の自主的判断によるもののごとく偽装される。行政担当者による民主主義破壊のほんの一例であるが、方法的には単劣さという点で本質的なものを含んでいる。青税の運動を業界内に留めるかどうかの議論は、日税連の機構改革が成って初めて意味を持ち得よう。

しかし、今回の商法改正問題に関しては正副会長会の傍聴を許可するなど民主的兆しがみられるようになった。

3. 商法改正のこと

これについては、粕谷商法対策委員長が別稿で詳しく述べることになっているのでここでは触れなくてよいように思う。しかし、紙面が若干あるので少し視点を変えてのべてみよう。

今回の改正でそ上のぼっている主な点は、大小会社区分と会計監査である。そしてその特徴は、(1)税金問題と直結していることと、(2)税理士にも監査をさせるということで前回と違い口税連が賛成にまわりそうなことにある。

(1) 監査はエサではないか

49年、56年の改正の折には、税理士業界こぞって反対運動を展開した。そのことが、推進派にとってどれほど障害になったか談話・論文でも知ることができる。そしてその反対理由が、職域問題として捉えられている。(注1)

これを反省して法務省は、「税理士にも監査をさせる」というエサを与えて目的を遂げようとしているかのようである。税理士法改正時に、付随業務を入れるということで税理士会を説得することに大蔵省が成功した作戦である。しかも、後述するように単なる方便に止まらず行政担当者にとって国民管理に極めて都合がよい。

それにしても、中小企業の利益擁護及び監査の本質論から反対してきた日税連が、職域拡大の幻をみせられて、前言を翻して賛成するようなことがあったならば100年の計を誤ったというべきであろう。エサに目がくらんだ自業自得を人々に嘲笑されるだけならまだしも、行政ファッショを助長させた罪は永遠に消えるまい。

青税会員の中にも、第三の監査職業制度を創設して税理士には特例試験で資格を付与することに賛成する意見があったが、税務職員に対する特例試験に反対してきたことを考えると、強欲なことといえまいか。

(2) 税金問題との関連

制度の分析の結果及び税理士法改正の演出兼出演者であった福田幸弘氏（元主税局長、元国税庁長官、現損保協会副会長）の発言からみると、今商法改正が、税制度と直結していることは明らかといえる。一つの発言の例は、「(福田)会社を二通りに分けて、小規模法人はむしろ個人とみなして扱わないと、実態とかけ離れたことになる。そし

て、小規模法人の経理をオーディット（監査）する必要があり」（注2）がある。

宣伝されているような簡単な監査で済むと考えていたら大変な間違いで、年を重ねる度に厳しくなることは間違いない。

4. 国家の制度全体との整合性

国税当局の監督下にある税理士が監査までも行なうとなると、税理士は制度理論上完全に国税当局の下請けとなる。

とすると、納税者の権利擁護はいったいどこが担当するのであろうか。一応は弁護士であろうが、税務業務はほとんど日常的な仕事であることからとても手が足りないだろう。従って、**国税当局と税理士から納税者を擁護する新しい制度を創設**する必要がおきよう。ここでよく理解しておかなければならないことは、監査とか代理とか権利擁護といっても決して法を逸脱した概念ではないということである。

人間のやることには、故意でないにしても、とかく間違いがおこりやすいし、我田引水でその間違いさえ気づかないことが少なくないことから、相互に牽制しあうことによって過ちを少なくしようというのが権力の分立であった。今日、わたしたちはまたもや特定者の力によって支配されることを受け入れようとしているのである。これが、直面している問題の実体と思う。

わたしは、税理士が行政の下請けにならないために、自主権の前段階として、監督官庁を大蔵省から、その存立が憲法第90条に規定してある会計検査院に担当を代えることを提案します。

注1. 中央経済社「企業会計」Vol. 26No. 5 1974
黒沢清 P 3、金子佐一郎（十条製紙会長）P 5
「同」Vol. 33No. 9 1981保存版 稲葉威雄（法務省参事官）P 19、細金正人（日本経済新聞論説委員）P 250

注2. 有斐閣「ジュリスト増刊総合特集no33 日本の税金」P 26

会 員 の ひ ろ ば (投 稿 欄)

商法改正に向けての問題点

——特に、計算の明確化および監査の充実
(外部監査人の導入) を中心として——

神奈川青年税理士クラブ 長谷川 博

一 はじめに

昭和49年の商法改正および同59年の商法改正における監査制度に関する問題は、大会社を中心とした監査制度の充実に関するものであった。

このなかで税理士制度との係りは、会計監査人である公認会計士との職域の調整から、監査対象会社の範囲を限定することおよび会計監査人の税理士業務との利害関係の排除を厳しく規制することであった。

今回のいわゆる第3次商法改正作業の中では、新しく特に有限会社を含む小規模閉鎖的会社の計算の明確化の事項が検討課題として挙げられ、これに合わせて外部監査制度の導入と、この監査制度の中に税理士を入れるかどうか、俄に問題として提起されるに至っている。

本稿では、今回の商法改正の問題点である①大会社の区分立法②最低資本金制度の導入③中小会社の計算の明確化および公示公開④中小会社の機構・手続の簡素化・合理化のうち、特に税理士制度との係り合いから、中小会社の計算の明確化に関して検討を加えるものである(注1)。

二 計算の明確化の意義と問題点

(1) 計算の明確化とは

計算の明確化とは、会社がその資産・負債および損益計算を商法の計算規定等に基づいて明確にするように企図することである。

計算の明確化が要請されるのは、会社は物的有限責任が原則であり、債権者保護のため、また所有と経営が分離するために株主保護のためである。

(2) 問題点

小規模閉鎖会社の典型である同族(家族)会社にあつては、会社の計算と家計との分離が特に問題となる。

即ち、小規模閉鎖会社にあつては、経営者の家族等が監査役に就任することが多く(有限会社の場合は、監査役は任意機関である)、また外部の専門家による監査もなされておらないので、計算の明確化が図られていないと指摘されている(注2)。

三 小規模閉鎖会社の計算の現状について

(1) 税理士の関与と会社の計算

我が国の中小零細会社のほとんどは、税理士に依頼して、会社計算の基礎となる総勘定元帳の記帳から決算に至るまでの会社の計算を行っており、これに基づき会社の税務申告がなされているのが現状である。

この会社と税理上の関係は、通常顧問契約の形態をとるが、その基本的法的性格は委任関係である。従つて、税理士は依頼会社の代理人として、その業務を遂行しているものである。

税理士の行う会社の計算の代理・代行は商法(企業会計原則を含む)および税法の規定に基づくものであつて、この点、会社の計算が明確性に欠けるということはいえないはずである。

また、会社の計算はあくまで会社独自の計算であつて、依頼を受けた税理士は、会社の計算と家計の分離に関し、適切な会計処理をしているといえるものである。

(2) 債権者保護および株主保護について

中小零細会社は、会社の計算が明確でないために、倒産等をきたし、債権者に損害を与えているというような指摘があるが(注3)、これは正確なものとはいえない。

中小零細会社は、その経営者(会社代表者の場合が多い)が連帯保証人となつて金融取引をしており、この場合の債務の保証は人的・物的の幅広いものであつて、その意味では人的無限責任の実態も有しているといふことができる。

また、一般の取引債権者に対しても、会社代表者の個人的信用という道義的な保証の側面も無視することはできず、このような、中小零細会社の債権者保護の実情と無関係に、会社の計算が明確でないから債権者の保護が十分に図られていないという指摘をすることは、法実践論的(法社会学

的)に問題があつて妥当なものとはいえない(注4)。

中小零細会社の倒産の直接の理由は、会社の計算の問題ではなく、経営者の経済社会情勢の認識と見通しの誤りや、我が国の経済構造ないし中小企業政策の問題と関係するものである。

他方、会社の所有と経営の分離からくる株主保護については、中小零細会社の多くが、その所有と経営が分離しておらず、この点、株主保護に欠ける著しいものはないと思われる。

債権者保護に関し問題があるとすれば、それは会社設立の濫用(悪用)という点であり、これに対しては、別途取締役の責任追求ないし法人格否認の法理を参考に対応を検討する方向が考えられる。しかし、この場合にも、株式会社等の設立の動機には、単に有限责任の便益を享受するというものではなく、企業の組織化、近代化という要求が大きく作用していることを見逃がしてはならないであろう。

四 監査の充実(外部監査人の導入)について

(1) 中小会社に対する外部監査の導入論について

計算の明確性について前記の問題を指摘する論者は、中小零細会社に対し、税理士による外部監査を行わせしめ、監査の充実を図ることを試論している(注5)。

そしてある論者は、税務と監査を結合せしめ、両者を税理士が併せ行うことにより中小会社の負担軽減を図りつつ、監査即ち計算の明確化を期すものと提案し(注6)、またある論者は、会社の税務代理をしていない税理士(または公認会計士)が監査人となることを提案している(注7)。

しかし、前述したように、中小会社の計算の現状は、会社の代理人として税理士が行っており、一種の監査的作用(監査の一種ではなく、税務・会計の専門家としてのチェック)も営んでいるのが実情であり、これにさらに、制度的に外部監査を強制することの特段の必要性を見出すことはできない。即ち、債権者保護、株主保護さらには一般投資家保護という要請は、我が国の現状においては、大会社においてこそ強く要請されるべきものであり、また、この要請を担保する一つの措置として、現行の商法特例法による外部監査制度が用意されているのである。

この点、小規模閉鎖会社にあつては、株主が自

ら経営に参加できるので、計算についても、私的自治に委ねるべきであるという意見(注8)は、現実的であると思われる。

中小会社に対する外部監査というものには、一定の効用はあると思われるが、現実の中小会社におけるより大きな問題は前述した通りであり、これは、論者のような外部監査の導入によってカバーできるものとはいえない。

なぜならば、中小会社の病理現象は、法理論的な面よりも、倫理的、政策的な要因によるものが多く、したがって法技術的な性格を有する商法(会社法)の分野を改正することによって、倒産等の弊害が是正されるというには無理があるといえるからである。

(2)税理士制度の本質と外部監査

税理士は納税者の代理人である(税理士法第1条、第2条、国税通則法第107条参照)。代理行為をする権限は、委任契約(民法第643条)に基づくが、損益計算書や貸借対照表のような財務諸表の作成事務を税理士に依頼する場合などは、法律行為の委任ではないが、準委任(民法第656条)として、委任に関する規定を準用するものである。

税理士のその本来の業務は、納税申告の代理、相談、税務調査の立会、不服申立の代理であるが、付随業務として、財務書類の作成、会計帳簿の記帳代行その他財務に関する事務を行うものである(税理士法第2条)。

税理士には会計監査をする能力があるといっても(但し、税理士資格の特殊性から現実的に全ての税理士がその能力があるということとはできないであろう)、税理士の代理人としての立場から、会社の外部監査人として監査をすることは、制度的に相容れないものといわなければならない。

(3)「会計帳簿適法作成証明」と税務監査

前記論者は、小規模会社における「外部会計監査」は、商法第281条13第2項2号所定の会計帳簿に記載すべき事項の記載または不実の記載がされているかどうかおよび貸借対照表・損益計算書の記載と会計帳簿の記載との不一致の指摘を基本にし、同条第2項3号・4号のような「貸借対照表または損益計算書が会社の財産および損益の状況を正しく示しているかどうか」といった監査固有の判断は求めないもの(「会計帳簿適法作成証明」と提案している(注9))。

そして論者は、このような会計帳簿適法作成証明というべきものを、簡易な監査として位置づけている。

しかし、論者のいう会計帳簿適法作成証明といっても、實際上、与えられた資料以前の会計事実によって監査するものでなければ、その証明を出すことは不可能であり、その意味では監査に軽い監査とか真の監査とかの区分はあり得ないといふべきである。

論者の分析がどこまでなされているか否か不明ではあるが、「会計帳簿適法作成証明」なるものは、実質的には、税理士法第33条の2の書面添付制度の活用策と同様の内容といふべきものであり、これは、税理士制度の本質とは相容れないものとして、先に税理士会の多数意見に照らし一時棚上げされていることと併せ考慮されなければならない。

このように、「会計帳簿適法作成証明」といふべきものは、税務監査にほかならないと考えられるものである。

(4)「会計帳簿適法作成証明」と税理士の責任

前記論者は、会計帳簿適法作成証明に係る税理士の責任について、その職務上の任務懈怠があった場合には、会社や第三者に対する私法上の損害賠償責任を負うほか、税理士法上の資格剥奪を含む責任や、さらには、罰則の制裁を背景にした厳正な監査を行なわせようと考えている(注10)。

この責任論からみても、簡易な監査というものを前提にしたものということとはできず、現行の法定監査の場合と同じものと見ることができる。

しかし、より重要な観点は、一つには、大会社の場合と異なり中小会社の場合には、債権者が会社に対してその責任を追求し、それが実現されない場合、そのほこ先を第二次責任者としての監査証明者に向けてくるケースが多発する可能性があることである。

二つには、税務調査の関係で、会計帳簿適法作成証明を楯に課税庁の不合理な攻勢が強化され、安易に税理士法上の責任を追求してくる恐れがあることである。

これらの問題は、納税者の代理人制度としては自殺行為に等しい由々しきものといえよう。

(5)税理士監査と利害関係人排除について

ある論者は、監査の独立性を強調し、会社と特別利害関係にある会社の税務代理人は同一会社の

監査人とはなれないことを提案している(注11)。

監査の本質論からいえば、前記論者よりはこの提案の方が理論的であるといえる。

しかし、この場合であっても、二人の税理士等が同一会社に関与することになって、会社に過重な費用負担をさせることにもなり、また税理士等の間にトラブルを生じさせる結果が予想され、大きな問題である。

比較法的にいえば、西ドイツの会計監査人制度の改正にみられるような、強制監査対象会社の拡大に対応し、税理士が簡易化された特別の試験に合格し特別経済監査士(特別公認会計士)となって、監査をする制度があるが(注12)、我が国の場合に、中小会社に対する強制監査の必要性があるのか否か(筆者は前述したように、その特段の必要性を見出し得ない)、および納税者の代理人制度の存在理由と税務行政の適正化に関し立ち遅れている我が国の現状と総合的に検討されなければ、この問題の解決にはならないというべきである。

(6) 監査役制度について

現行法上、中小会社の会計監査は、監査役が行うものとなっている(但し、有限会社の場合、監査役は任意機関である)。

これまでの商法改正で監査役の権限が強化されたことにより、監査役の責任は会社に対するもの、および第三者に対するものとも重くなっている。

また、監査役の資格は会計の専門家であることを要しない。

中小会社の計算は、前述したように、多くの場合税理士が会社の代理人として行っており、これが一種の監査的作用を営んでいるものである。

これは監査の私的自治であるが、中小会社の外部監査の導入には前述したような問題があり、この点、もし監査の充実ということを考える場合には、監査役の充実という私的自治の範囲で検討されれば十分であると思われる。例えば、監査役はその業務執行に当り、税理士等専門家の意見を求めなければならないというような措置は、監査役の充実として一考に値するものといえよう。

五 むすびにかえて

外部監査には、費用負担が伴うものであり、大会社に比し、その社会的影響力の大きくない中小会社に費用等の負担の伴う外部監査を強制するこ

とにどれだけの意義があるのか問題である。

論者がいう、適正な徴税に資することになるという指摘や、また、法律上はともかく実際上は計算を明確にしなくてよいこと(監査の無力)こそ会社経営のメリットと心得ている小規模会社の経営者も多いという指摘は(注13)、論外であると思われる。

また、「税理士等による適法証明については、税理士会がおよそ問題外だというのであればこれに他の資格者を充てることも含めて、少しでも計算の明確化を図るために別の方法を考える」というような発言は(注14)、税理士会に対するものとして不見識なものといわなければならない。

最後に、第3次商法改正問題に対する今後の税理士会の対応については、昭和58年7月26日の日税連商法対策常任委員会「当面の商法改正の問題に関する説明資料」の中の「現状において税理士会からお願いする事項」として発表されているものが参考にされるべきであろう。

即ち、その要旨を挙げれば、①商法改正に当っては、中小企業の活力を損なうことのないよう十分配慮すること、②中小会社の計算の明確化を検討するに当っては、いわゆる外部監査制度の導入は、税理士(制度)が中小会社の発展に果たしている役割が正当に評価されるよう配慮すること、および③昭和56年度改正審議における衆参両院法務委員会の附帯決議を尊重し、特に「税理士と公認会計士の職務上及び制度上の調整」が図られるよう配慮すること、である。

さらに、本稿でも指摘したように、本問題は税理士制度の根幹にかかわる問題であり、また、税理士の職業基盤をなしている中小企業に重大な影響を与える問題であるので、税理士会の意見形成に当っては、広く会員の意見を徴し、慎重に対処することが望まれる。(記昭和58年12月20日)

(注1) 本稿は、筆者が58年11月19日の全国青年税理士連盟秋季シンポジウム第4分科会—商法改正をめぐる諸問題—で発表した原稿に加筆したものである。

(注2) 稲葉威雄(法務省民事局参事官・法制審議会商法部会幹事)「大小会社区分立法の基本問題—計算・監査を中心として」企業会計昭和58年8月号12頁以下。

(注3) 前掲、稲葉。



「商法問題について 私はこう考える」

東京青年税理士連盟 松葉 美則

今回の商法第三次改正は、「小規模閉鎖会社の典型である同族会社にあつては家計との分離が特に問題である」として、中小会社に対する改正である。

この改正には3本の柱があるといわれ、又、過去、昭和49年の第一次、昭和56年の第二次改正に続く集大成であるといわれている。

その内容をみると

第一の柱は、株式会社を大会社（公開株式会社）と小会社（閉鎖株式会社）とに区分する、いわゆる「大小会社の区分」。

第二の柱は、株式会社の濫造を防ぐため資本金の一定額以上は株式会社、それ以下は有限、合資、合名会社とする「最低資本金制度の導入」。

第三の柱は、閉鎖株式会社にも外部監査人の制度を導入する「外部監査制度の導入」である。

これら3つとも我々税理士及び中小会社にとって見過ごすことのできない問題であるが、とりわけ「外部監査制度の導入」は、由々しき問題を含んでいる。

稲葉参事官によれば「……その意味では、これは会計帳簿適法作成証明ともいうべきもので、「貸借対照表または損益計算書が会社の財産および損益の状況を正しく示しているかどうか」といった公認会計士監査のような高度なものは求めな

いという。そしてこの外部監査人には税理士を当てるという。

しかし税理士本来の職である税務代理と外部監査が両立できるであろうか。しかも税理士による監査業務に職務上の懈怠があつた場合には、「私法上の責任を負うほか資格剥奪を含む専門家としての責任やさらには罰則の制裁」が用意されているという。

これはまさに税理士制度を根底から崩壊させる危険性をはらんでいるといわざるをえない。

更には中小会社にとつても日常的に税理士が関与しているにもかかわらず、その上、外部監査を行なうという過大な負担をもたらす結果にもなりかねない。

アメばかり気をとられて、その裏にある恐ろしいムチをはっきり見きわめねばならない。

商法が、一つには債権者保護の為の法律であり、この改正が担保能力がないといわれる中小会社をとりまく債権者保護の為の改正であるならば、58年11月の倒産件数が1800件を超し、年間の倒産件数が1万9千件を超すといわれている不況の現実をみ、商法改正より景気の回復こそ中小会社の担保能力を増し、債権者保護の為になるのではなかろうか。

（注4）58年10月27日、全国青税の中入れに基づき東京弁護士会とこの問題について意見の交換をしたが、弁護士会側の認識として、倒産会社の状況から中小会社の債権者保護が問題視されており、継続企業として我々が見ている認識との間には隔りがあるようである。

（注5）前掲、稲葉。

（注6）前掲、稲葉。

（注7）佐藤修市（法務省民事局付検事・法制審議会商法部会幹事）「商法改正に向けての検討課題」日税連監修・旬刊連報税理昭和58年9月21日号42頁以下。

（注8）岸田雅雄「小規模閉鎖会社に対する法的規制」神戸法学雑誌33巻1号。

（注9）前掲、稲葉。

（注10）前掲、稲葉。

（注11）前掲、佐藤。

（注12）森本滋「西ドイツ会計監査人制度の改正」商事法務965号（昭58. 2. 15）。

（注13）前掲、佐藤。

（注14）稲葉参事官の58年11月10日の日税連商法対策特別委員会での発言、税理士界857号（昭58. 11. 10）

千葉大会の御案内

昭和58年4月18日、大阪吹田市での全青税理事会で、第17回全青税定期総会は千葉にて開催との決定を受けて、我千葉青税は木内実行委員長を中心にまず会場の選定にとりかかり、収容能力、設備等から成田ビューホテルに決定、その後組織作り、情報収集、原案作成等で月1回程度の実行委員会を開き次の様な原案がまとまっております。

I スケジュール

第1日 昭和59年7月22日(日)

- (1)理事会 10:00~11:30
- (2)受付 11:00開始
昼食 洋食バイキング 11:30~12:30
- (3)シンポジウム 12:30~14:45
- (4)定期総会 15:00~18:00
- (5)懇親会 18:30~20:30

第2日 昭和59年7月23日(月)

- (1)朝食 7:00~8:30
和洋ミックスバイキング
- (2)観光ツアー
 - ①社会見学コース
成田国際空港、成田山新勝寺等
 - ②東京ディズニーランドコース
尚ディズニーは22日も行う。
 - ③ゴルフコース



東京ディズニーランド

II 参加費

- ①会 員 28,000円
- ②家族 大人(中学生より) 20,000円
小人(小学生のみ) 15,000円

尚東京ディズニーランドの入場券及第1日目の東京駅より会場までのバス料金はオプション。

III 会 場 成田ビューホテル

IV テーマ

「翔け青税!! 国際都市成田に!!」

観光コース、夜の観光コース、スケジュール、交通機関、参加費等詳細は今後引き続き検討して行く予定です。

昨年のシンポジウムは千葉青税運営にもかかわらず、会場の都合で千葉県に皆様をお招きすることが出来ませんでした。

今度こそ全国の仲間を1人でも多く千葉県に招こうと、実行委員会を中心に千葉青税一丸となって準備にあたっております。

全国の皆様どうぞ家族共々千葉大会に参加し楽しい思い出を作って下さい。千葉青税一同ハリキッテ皆様の参加をお待ちしております。



◇編集後記◇

第三次商法改正の動きとその問題点についての投稿を特集してみました。今回の改正については税理士の内でもさまざまな意見があるようですが、いずれにしても、税理士が監査人となるという

ままでの税理士の職業概念が180度転換するような重要な改正私案であることはたしかで、税理士の職域という立場からも、税理士会内部での慎重な討議を望みます。

第63号の分科会報告11ページの発表者は関沢渡氏の誤りでした。