

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

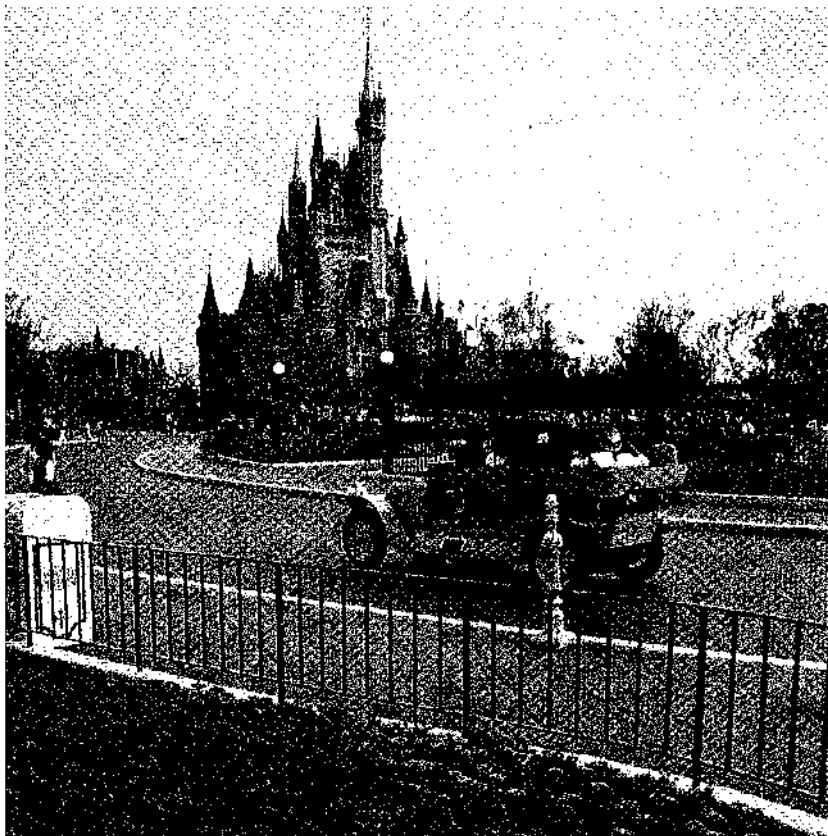
電話 03(354)4162

発行人 会長 西川 進

編集人 広報部長 増田 恵一

成田で翔き、ディズニーに憩う

国際都市成田に!!



はばた
翔け青税!!

~~~~~〈主 な 目 次〉~~~~~

- 主張・これでよいのか国会審議……………2
- 納税環境の整備と商法第三次改正……………3～4
- 税務行政における適正手続について……………5～7
- 単位会だより・岩手青税……………7～8
- 会員のひろば……………8～18
 - ▷税理士制度の沿革より学ぶ……………8～12
 - ▷商法改正（大小会区分立法）の問題点を考える……………12～14
 - ▷中小会社に対する外部監査の導入について……………15～18
- 千葉大会のご案内……………19～20
- 編集後記……………20

主張

これでよいのか国会審議

3月28日(水)午後6時から衆議院の大蔵委員会が急遽開かれた。竹下大蔵大臣が委員会室の大臣席に着いたのが6時40分頃であったことから、この委員会が突然開会されたことが推察される。審議法案は「法人税法の一部を改正する法律案」・「租税特別措置法の一部を改正する法律案」・「所得税法等の一部を改正する法律案」のいわゆる予算関係の直税三法である。この直税三法は俗に減税法案と呼ばれていたが、記録保存義務や記帳義務の法制化、官公署等への協力要請など手続規定の重要な改正が含まれていた。さらに所得税法等の「等」に国税通則法の改正が含まれていた。昭和52年以来7年ぶりに基礎控除等人的控除が上げられたり、税率構造が見直されるなど世論が減税事項に関心がいった際に国民の権利を侵害する規定を提案した大蔵当局の姿勢は許せない。今回は地方税法も第19条の14(原告が行うべき証拠の申出)、第20条の11(官公署等への協力要請)、第45条の4(事業所得等を生ずべき業務を行う者の帳簿書類の保存)など、納税者の基本権に関する改正が入っており、国税、地方税の整合性は保たれた。しかし衆議院における地方税法の扱いは、国税に先がけ地方行政委員会で審議され、賛成多数で可決され参議院に送られていた。なお参議院地方行政委員会は、国税が地方税の親法にあたるので、国税の採決より先に地方税を採決するのは不自然だという意見が多数を占め、最終的には3月31日に国税三法と同時に成立する。

本年度の税制改正は、昨年11月の政府税制調査会の中期答申を受け、中堅所得者の所得税、住民税減税と納税環境の整備を柱に作成されている。減税事項は論を別の機会にするとして、提案された納税環境の整備は、申告納税制度を維持発展させるという全国青年税理士連盟の主張とは相反することから、国会審議にあたっては十分に時間をかけ慎重に取扱って欲しいという陳情をしてきた。

個別内容には次の点に問題がある。

①記帳義務の法制化は、小商人または芸術家など商人でない者(公益法人等を含む)は、商法第8条で記帳義務を負わないという商法との整合性を失うばかりか、税法が租税負担以外の経済的出費

を強制することになる。さらに所得税法でいえば第36条(収入金額)、第37条(必要経費)との整合性も新たな疑問となってくる。又、国会審議で明らかになった簡易な記帳は、青色の記帳と大差はなく、課税処分の著しい不公平と均衡がとれていない。②官公署等への協力要請は、最近におけるコンピュータの発達と行政による国民を管理しようとする動向から判断すると、実質的に国民背番号制の機能を持つものである。国民に関する情報が権力官庁に集中することは危険である。又、国家行政組織法第2条第2項で、行政機関の相互連絡規定がありながら、新たに「協力要請」規定を創設した大蔵省の罔々しさが感じられる。③原告が行う証拠の中出(国税通則法第116条、地方税法第19条の14)は、課税処分取消訴訟においては、税務当局が処分の基礎となった事実を主張したならば、その合理性を問うことなく、その日以後遅滞なく納税者側の具体的な主張とそれを裏づけるすべての証拠を提出しなければ、その後に行った主張や証拠の申出は「時期に遅れた攻撃防禦方法」とみなされ内容を検討することなく却下されることになる。これは、訴訟の大前提である当事者対等の原則を完全に否定し、国民の裁判を受ける権利(憲法第32条)を実質的に奪うものである。

これら納税者=国民の権利に関する重要な法律改正を予算関連の口切れ法案と称し、一気に成立させた政府当局のやり方は批判されなければならない。特に国税通則法は「すべての国税に関する法律の基本的事項及び共通的事項を定めた一般法」であり、かつ今回の改正は司法分野にわたる内容であり、一つの法案として審議するのは当然であり、大蔵・法務両委員会の合同審議すべきものであった。結果的には3月28日の午後9時半頃衆議院の大蔵委員会で採択、翌日、本会議で可決、参議院に廻わされ、30日、31日の2日間、参議院の大蔵委員会で審議(時間の大半は基礎控除のあり方などである)され、年度末の3月31日参議院の本会議で可決され成立した。

われわれは、今後も国会における法律案審議に関心を持ち働きかけていく必要がある。



納税環境の整備と商法第三次改正

全国青年税理士連盟 副会長 岡本 昭夫

一、納税環境の整備

昭和52年10月に政府税調は、一般消費税の骨子を発表したところ、国民各層の強い反対にあい、財政再建のためには一般消費税の導入をしないという国会決議をすることになった。財政欠陥からどうしても増税を要請されている大蔵当局は、昭和56年の秋口から、あたかも中小企業者が税金をまともに納めていないような世論操作をし、クロヨン・トーゴーサンピンという風評を流してきた。

全国青年税理士連盟は、国民のための税理士制度の発展強化という目的から、国民主権の表われである申告納税制度を維持発展させようという大会決議を持ち、政府税調が進めていた申告納税制度の見直しに反対してきた。われわれの主張は、巷間伝えられる税務計算上の収入把握差はなく、所得計算システムの違いから納税者間の不公平感が存在しているにすぎない。記帳義務を法制化してもサラリーマンの不公平感は解消されないし、財源確保にも役立たないだろう。さらに記帳義務の法制化は容易な推計課税を招き、挙証責任の転換と相まって自主申告権を奪われ、申告納税制度は崩壊されてしまう。総収入申告制は実質的な売上課税である大型間接税の下準備である。医師や弁護士など特定職業人の守秘義務の解除は依頼人のプライバシーの侵害となる、等とし、新しい提案として、①税務行政上の適正手続の確立、②サラリーマンに自主申告を与える、③納税者の代理人としての地位を明確にした税理士法の改正などをあげてきた。

このような情況の中、昨年11月に政府税制調査会は、「今後の税制のあり方についての答申」を發表し、納税環境の整備について相当のスペースをさいた。その内容は、①直接の罰則規定を設けない記帳義務の法制化（実質的に裁判で不利益な扱いを受ける）、②国税通則法第116条の改正の提言、③総収入金額報告書の導入、④資料収集制度の整備強化などで、われわれや多くの納税者の主張を無視したもので、納税環境の整備というより

か「微税強化環境の整備」というものである。

二、商法第三次改正

小規模の会社を大会社から区分して規制、保護の適正化を図るための大小会社区分立法の制定作業を進めている法制審議会の商法部会は3月31日立法試案のタキ台となる13項目の検討事項（問題点）をまとめた。これは「小規模会社法」の骨格となるもので、焦点の大小会社区分についてはA案「大規模会社は現行商法、小規模会社は閉鎖的株式会社法を創設し、あわせて有限会社法を一部改正する」、B案「株式会社と有限会社の2本立てで、大規模の有限会社を認めず、小・零細株式会社を有限会社にする」、C案「株式会社に関する規定中に閉鎖的会社、小規模会社に適した規定を設けることによって実質的に区分する」の3案を併記した。

このほか小規模会社について①最低資本金を、1～200万円程度に引き上げる、②企業経理をガラス張りにするために外部監査を義務づける、③取締役会と株主総会の開催義務規定を緩和する、④取引先と一般債権者保護のために株主と役員に有限責任を一般的に認めず特別責任を課す、など抜本的な改革案を打出した。

税理士業界でいう第一次の商法改正は、昭和49年の監査役の権限強化、公認会計士監査の充実であった。第二次は、昭和56年に総会屋の縮出を図ったものである。これらの商法改正の背景は、昭和40年の山陽特殊鋼の倒産に端を発した、大企業の社会的責任の追求という国民世論があった。第一次第二次共、大小会社の区分、最低資本制度の創設などは、検討項目にあがっていたが、税理士会などの反対にあい実現できなかった。又、わが国の監査役の権限強化や公認会計士監査の拡充が倒産防止や企業の不正経理の撲滅にならないことは、新聞報道される有名大企業の不正経理や建設会社の談合問題、最近における大沢商会やヤマミヤ光機の倒産事実からも明らかである。

今回の第三次改正は、積み残しの大小会社の区

分に加え、法規制の緩和簡素化と非公開会社の会計専門家「監査」の導入が特色である。この会計専門家監査は、中小会社での会社財産と経営者の個人資産の混合による脱税を防止するねらいがあるとされている。

三、最近における税務調査

東京国税局は、58年度に1991社の大法人の調査を行い、1987社から総額2168億4900万円の申告漏れ所得を発見している。経理組織が確立している大企業で是認となったのは、わずか4社だけである。しかも、その中身は毎年、同じようなミスで期間損益や交際費の拾い漏れのようなものである。とくに期間損益事項は、景気変動や収益状況から操作した疑いもあり、調査ではその項目に時間がかかり、他の項目の調査時間がなくなるという弊害もでていたとの事である（納税通信、第1819号）。又大企業は申告もれの公表を嫌い、修正申告をせず、更正処分を受けているらしい。これは法人税法における公示制度が、修正の場合であっても所得金額が4000万円を超えると再度表面化することになり、確定申告と修正申告の差額が税務調査による増差所得（俗にいう脱税所得）として明らかになるのを防ぐためである。

一方、税務署による中小納税者調査も、税務行政上の適法手続をしばしば無視し、権力的な調査技法がとられている。例えば、事前通知なしの税務調査、立合い税理士の都合を認めない調査日の一方的選定、机やタンスの引出しの開示要求、本人や家族や従業員の個人通帳の閲覧強要、プライバシーに係る出費に対する質問、銀行・取引先に対する反面調査、調査官の横柄な態度などがあげられる。実際の税務調査の現場では納税者が税法の規定により苦勞して記帳した帳簿をロクすっぱ見ないのが特色である。調査時間の大部分は原始証拠のチェックである。

税理士に対するしめつけも厳しく、東京国税局管内は、東京税理士会々長と東京地方税理士会々長宛に通知を出し、さらに単位税務署から当該税理士会支部長宛に「関与先に対する適正申告の指導方の依頼について」という文書を出した後、当局の一定の選定基準（①管内に庶業を相当数以上関与している、②前年度に多額の増差所得を生じた納税者に関与している、③医者など複雑な計算

が必要な納税者に関与している税理士）により選定した税理士の事務所に所得税担当副署長や所得税部門の統括官が手分けして訪問した。

四、増税路線に正しく対応する

納税環境の整備、商法第三次改正、最近における税務調査と分析してきた訳だが、これらはいずれも一連の増税路線の一環である。

経済政策の失敗から、財政に大巾な穴をあけた大蔵当局が、税収確保のために色々と施策を講じることが当然であるが、強権的に何をやっても良いというのではなく、少なくとも国民の理解と合意を得なければならない。

まず財政欠陥の解決にあたっては、軍事費や海外援助費など国民生活に直接必要でない歳出は縮小するようにすべきである。補助金についても使命の終わったものは廃止するのがあたり前である。税制については、大企業優遇であるとされている①愛取配当金の益金不算入の廃止、②株式発行差金の新たな課税、③各種準備金や大企業しか利用していない特別償却の廃止、④圧縮記帳の廃止など不公平な税制をただすべきである。

納税環境の整備については、事業所得者や農業所得者とサラリーマンの対立を扇動するのではなくサラリーマンにも自主申告権を与え、憲法上の納税者の権利を保障すべきなのである。

商法第三次改正については、当初の大会社の社会的責任の追求が、中小企業の赤字の原因は経営者が有限責任の恩典を利用して、税務上は法人財産と個人財産を混同しているから、その責任を追求しようという形になっている。日頃、中小企業経営者と接触しているわれわれからすればとても容認されるものではない。商法問題は、日本の経済を実質的に支えてきた中小企業の立場になり判断すべきである。従って中小企業の切捨てにつながる大小会社の区分、新たに、経済的にも精神的にも大きな負担をもたらす会計専門家「監査」の導入には反対である。

税務調査については、重ねて適法手続の確立を求める。「税務調査に関しては、税務官庁は事前に納税者に日時、場所、調査者及びその権限を通知し、合わせて理由を開示する法的措置と、プライバシーの侵害に及ぶものは調査の禁止を明文化すべきである」

■ 税務行政における適正手続きについて

センセイ！立会いなさなくて結構ですよ



法対策部長 福重 利夫

表題のような発言を税務職員からお聞きになったことがありますか。私は何度か聞かされています。その度ごとに言い返しています。「納税者から言われるのならともかく、あなたからこのようなことを言われる筋合いはなにもない」と。

そもそも、立ち会いの委任契約は、納税者と顧問税理士との間でなされているのでありますから、第三者であります税務職員が「立会いなくてよい」などと言えるものではないのです。いったい国税庁はどのような教育をしているのでありましょうか。まあ、善意に解釈すれば「先生のお手を煩わさなければならぬほどの難しい問題ではありませんよ」ということかも知れませんが、しかし、そのようなことでしたら「調査理由を具体的に言いなさい」と言いたい。調査理由がわからなければ判断のしようもありません。

私の関与先に、今年も2月20日と3月6日の2件調査がありました。これら調査を了承したのは、「イヤなことは早く済ませたい」という会社の意向をうけてのことです。会社としては、調査延期を申し入れることにより、意地悪をされるなどなにか不利な扱いを受ける（ニラマレルという）のではないかといった恐怖があるようです。納税者をこのような恐怖でもって協力させていくことなどは、マルで暴力団と実態において何等かわらないことになります。

こういった恐怖を納税者にあたえる一つの原因に「どういう場合に調査ができるのか」具体的に規定がされていないからです。調査官が自分の胸の中で「必要がある」と認めたときは（所得税法234、法人税法153）具体的事由がなくても何時でも調査をしているのが実態であるからです。納税者にしてみれば、何日も調査されたり、反面調査で得意先などにおかしなことを言いふらされては吐かない（和歌山青色申告取消し訴訟を参照）、という気持ちがあります。無法者に対するのと同じような「何をされるかわからない」、という恐怖です。そこで本意ながら我慢して忙しくても調査

に応じて、修正申告にも応じているような状態です。無理な修正申告に応じているのですから、翌期には申告額が低下するいわゆる波打ち現象がみられる（'84. 1. 25 税理士界第861号）のです。

国税庁は申し入れ先を間違っているのであって、それは「無理な増差に走るな」と内部に通達を発するのが正当でありましょう。納税者が国税当局にいうべきことをキチンと主張しても「お礼参り」されるようなことは決してない、ということが制度的に保証されるならば、国税当局も国民にもっと信頼されるようになり、税務行政も円滑に執行できるようになるでありましょう。調査する場合にはその調査の「具体的理由を開示」する、反面調査する場合には「事前に調査先を通知」するなど適正な手続きをキチンと踏んでもらうことが気ままな税務執行を防止する保証の一つであります。

2月20日の場合は、帰りぎわに「今後は忙しくなりますので、調査はもちろん資料の提出なども含めて3月15日過ぎにやり取りしましょう」と申し入れたところ、「先生はお忙しいそうですから、会社の方で直接来て頂いて結構です」などと社長に言う。「会社が直接に税務署と接触するか税理士を代理人にたててやるか、それは会社とわたしとの話し合いで決まるのであって、あなたの許可を貰うべき事項ではないでしょう」と申し入れたのはいうまでもありません。それでも確定申告期中にアーのコーのとか言って来ました。税理士は、本来ならば国税庁がかれら内部で解決しなければならぬ無料相談の手伝いや低額料金での税務代理を引き受けて実に忙しい。そうであるのに、部門が違うとはいえ、職員が調査を続行して税理士に負担をかける。どこか狂っていますね。この狂ったことを喜々として推進しているのが現在の日税連の姿であります。なんとかしなければなりません。

3月6日の場合は、反面調査でした。これなどは、「どこそこの分の反面です」とすなおに言えば電話でもですぐに済むことをあたら貴重な時間

を三者とも無駄にしたのでありました。この調査官は、会社の事務員が「どういうご要件でしょう」と質問したのに対して「行けばわかる」などと言ったらしい（本人は否定）。あきれたものです。日本は国民主権の国（憲法前文、15条、国家公務員法第1条）であるはずなのに、これではどちらが主人かわかりません。元国税庁長官であります福田幸弘氏は、税務職員も税理士法を勉強すべきだと講演したり本に書いたり元長官の肩書きを利用して稼ぎまくっているようですが、それよりも福田氏本人も含めて先ず憲法（大日本帝国憲法ではなく日本国憲法）を勉強すべきではないでしょうか。

これら調査の冒頭で日税連と国税庁の懇談の掲載記事「税理士会」第861号「確申期の税務調査については極力差控えるが、止むを得ず行う場合もある点理解されたい」を示し、「どうなっているのだ」と聞いたところ、「そのような話は私どもは知らない。課長の指示で動いているだけだ」「課長もまたその上から尻を叩かれてのことでしょうが」ということでありました。二者会談での決定事項は、日税連だけがその遵守に熱心で、国税当局側は聞き流しているようです。

もっとひどい事件もありました。税理士を税務署に呼びつけ、あるいは電話で、または文書で適正申告の依頼がなされました。これに際し、税理士関与の申告の方がそうでないものよりも修正申告の割合が高いとの指摘もなされました。東京国税局には「税理士監理官」を新設することが決まりました。税理士の自主権獲得どころか、ますます下請化が進んできています。いったい、国税当局が税理士に対してこのように直接申し入れのできる根拠はどこにあるのでしょうか。税理士法第55条は「税理士業務の適正な運営を確保するため必要があるときは」となっています。「税務行政のため」でもなく「いつでも」というものでもありません。もしいつでも「報告を徴し」「質問し」「検査」できるとしたら、税理士と税務職員とどこが違うのでしょうか。納税者の税務調査に関してだけでなく、税理士に対する監督権の行使にも適正手続きが確立されねばなりません。

それと、税理士関与の申告書がそうでないものより間違いが多いというデータは本当でしょうか。西川会長が「その根拠を示せ」と税務署に申し入

れたところ、「それはみせられない」ということです。税理士が関与していない申告書、特に納税協力団体関与のものを税務監査してみても確認しなければ信用できるものではありません。

こうした国税当局の意欲、日税連の姿勢、マスコミの魔女狩り的報道を総合判断しますと、これからは、ドンドン強権的な調査がなされるようになるでしょう。この為の法的整備が権力者のいう「納税環境の整備」であるわけです。「納税環境の整備」というより「徴税環境の整備」というべきでしょう。この前の税理士法改正がその第一弾、49年度税法改正が第二弾、いま攻防を繰り返している第三次商法改正が第三弾、そしてまた税理士法改正というふうにスパイラルさせながら法的整備をしていく計画がなされていることでしょう。このまま行けば、近い将来、にっちもさっちも動きがとれなくなっていることに国民は気づかされることになりましょう。こういった国民の自由を制約する法律は、ある限度を越すとどうにも歯止めがきかなくなる性質があります。この前の世界戦争がそうでした。軍国主義に反対するものをすべて「非国民」「アカ」と決めつけることによって普通のひとは反対できないような空気をつくりあげて、人も物も苛酷に統制していき、そしてドンドン戦争を拡大せざるを得なくなり（「拡大した」というような能動的なことではない）、ピカドンが落とされて漸く止めることができたのでした。この戦争は言うて言い尽くせない悲惨さであったことが、父母の話から、数多くの記録から知ることができます。こうした中で、人々を弾圧する側に回った人間もいたし（当然こういう輩は特権を与えられていた）、隣組のように国民同士で監視するようにさせられていました。このような体制になったら、ほんの稀にみる勇者を除いてもう誰も抵抗できないのです。抵抗することは死を意味したのでした。

あなたは、「それは遠い昔の話ではないか」とおもわれますか。何度も酷い目にあっても、その直前にならないとわからない人が多いようです。ましてや一度も経験したことのないことならばなおさらです。しかし、気が付こうとつくまいと来るものはくるのです。普通にしていれば平和な社会が続くのではなくて、平和を築こうと積極的に努力してやっとこさ平和を享受できるのです。

「仮にそうであるにしても、税理士とどういう関係があるのだ」とおっしゃいますか。貴族とか官僚とか兵士など非生産者は、取り立てた税金で生活しています。こうした者たちは、権力と実力を持っていますからとかく重税になりがちで、税金は近代国家の成立以前から人々にとって死活問題だったのです。「重税は虎よりも苛し」という格言もあります。それに対する国民の反抗の象徴がマグナ・カルタであり、アメリカの独立戦争であり、農民一揆であるといえましょう。このように平和と税金とは大いに関係があるわけで、税金に関与する税理士とも大いに関係があります。

もし、国家が苛酷に税を取り立てるようになったらどうなりましょう。国民は国家を恨むようになるのでしょうか。そうではないでしょう。国家にすぐ目を向けられるほどの意識の高い人は少ないでしょう。もっと身近なものを憎むようになるでしょう。すなわち、税務官吏がその第一のターゲットになるはずで、棒で突いた人よりもその棒を噛みつく犬みたいなものです。

しかし、犬が棒を握んでいる人間に気づくように、国民もやがて官吏の背後に国家があることに気づくでありましょう。憎しみが国家にむけられるようになったときは、革命の時にほかなりません。

それでは如何にもまずい。国家はどのような場合にでも正しくあらねばなりません。悪いのは民間人でなければなりません。これだと、この民間人を懲らしめるとそれで当分の間、国民は溜飲を

下げて静かになるでしょう。なにしろ、「悪者は退治されてこれからは良くなる」と思うはずですから。

少し過去を振り返ってみますと、国民の間に「生活が豊かにならない」という不満が高まってきました。これをそろそろなだめなければならぬ時期にきています。その一方で、拙劣な運営で財政に大きな穴があき、ヒエラルキーの特権を持続するには大増税は不可避となりました。この相背反する難問を解決するには、「いけにえ」を捧げるのが一番効果があります。さあ、早く「いけにえ」を捜さなければなりません。それと、「いけにえ」からの反撃をかわす盾も用意しなければなりません。

もうお分かりですか。哀れなケニエが中小零細事業者で、盾が税理士なのです。税理士を矛に使うことをも考えているかもしれません。「豆を煮るに豆がらをもってする」、これが権力びとたちのやりかたなのです。

こういう勝手なことをさせないために、国家権力を分立し、人によらずして法による国家運営、法治国家を造りあげたのです。独裁制国家においてはこの法治主義が廃棄されていくのですが、税務行政による手続きの無視はまたもや日本を独裁制国家に導くものであります。そして、税理士制度は、その道具にされようとしているのであります。

平穏な生活をおくるには、他の誰もいない、あなたの力を必要としているのです。大海も一滴の水の集まりであります。

単 位 会 だ よ り

岩 手 最近の活動報告

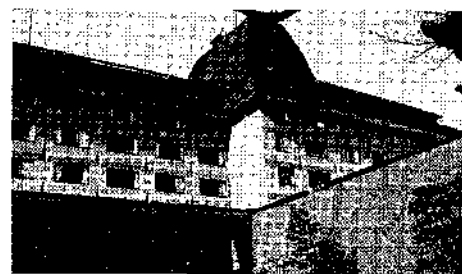
去る4月7日岩手県花巻温泉・ホテル花巻に於て青税常務理事会が開催されました。

会議の席上においては商法改正、会計帳簿適法作成証明、税務署への関与先名簿の提出、千葉大会等我々税理士を取巻く諸問題につき種々の情報活動が報告され又論ぜられました。当支部の会員の中には始めて参加した会員もおり会議及びその後の懇親会にて有益な機会を得ましたのでこれからの当支部の活動に生かしたいと思っています。

さて会議の翌日は来年岩手に於て青税全国大会

が開かれるためもあり理事の方々に花巻近辺を下見してもらいました。

全国的に知られている平泉金色堂中尊寺・毛越寺・宮沢賢治記念館等です。(なお宮沢賢治がイ



来年度全国大会予定地
「ホテル花巻」

ーハトーブという言葉を使っていますがこの語原はエスペラント語で理想郷という(次頁へつづく)

意味だそうでこの岩手を理想郷として考えたようです。

昼食は勿論ワンコソバです。テレビ等で知っている方も多いかと思いますがここ岩手は寒冷地でありソバが特産品となっています。このワンコソバはほんの一口ワンコに入ったソバを何杯食べるかを競うもので一人や二人でやってもおもしろくなく団体でやってみておもしろみがでるものです。ワンコ20杯余が普通のドンブリ1杯に当ります。いっぱい食べるコツは①食前に少々お酒を飲み、②食べ始めたらソバはかまないで喉を通し、③ソバのつゆは飲まずに捨て、又、④薬味としてネギ、ノリ、サシミ、シズコ、塩カラ等がありますがこれも最初に食わずに後でお腹が苦しくなってから食べる事。要するに胃腸に消化され満腹感がこないうちに食べればいいのです。さて我が青

税の面々、欠食児童の如く腹を減らして待つ事15分余やっとなソバが来ましたが、敵(店)もさるもの少しづつのオワンのおかわりで仲々ペースを上げる事が出来ず草々に皆ダウンしましたが総務担当の小池さんが61杯と何とか面目を保ちました。

さて来年の全国大会は東北三大祭と相前後しますのでうまく行程をくればみちのくの夏を満喫してもらえるのではないかと考えてます。



常務理事会参加者

—平泉にて—

会 員 の ひ ろ ば (投 稿 欄)

税理士制度の沿革より学ぶ

神奈川青年税理士クラブ 稲葉 恭 治

税理士制度の根幹に関わる問題が富みに顕在化してきた。各税理士会と所轄国税局との協議により実施されている「申告内容確認書添付制度」(いわゆるチェックシート)、日税連で検討されていた「税理士法第33条の2、いわゆる添付書面制度の活用策」、そして商法第3次改正の問題である。さらには、国税当局から税理士に対しての「適正申告の指導方依頼」、確定申告時における税理士関与の納税者に対しての呼出し、等の問題が生じてきた。

これらの問題を考えるに当たっての判断基準とは何か。いうまでもなく、税理士制度とは何かである。

そこで、税理士制度の原点とは何か、そして現在までどのような背景のもと、どのように変遷してきたかをみることにより税理士制度を考えてみることにする。

1. 税理士制度の起源

明治初期 租税の中心は、従来の農民を中心として課税する地租と酒税であり、政府が納付税額を調査決定し、「徴収伝令書」を発行して納税させた。

明治20年 個人の商工業者のみを対象とする所得税が創設される。税収もわずかであり、商工業者に対する税負担もわずかで、税務官庁と納税者とのトラブルも表面化しなかった。

明治27年 日清戦争勃発。戦後、国の行う事業が拡大し、予算規模の膨脹を来す。

明治29年 営業税法が成立。商工業者にとり、所得税とあわせ税負担の増加となり、退職税務官吏や会計に素養のある者に、税に対する相談、申告代理を依頼する者がでてきた。

明治37年 日露戦争勃発。戦費調達のため、非常特別法案が第20回帝国議会で成立し、営業税の重課となり、税務に関する相談や申告代理を依頼する者が増加し、専門的に扱う者も増える。

明治45年 大阪税務代弁者取締規則が制定される。第1条は、「本則に於て税務代弁者と称するは他人の委任を受け税務に関し当該公務所に対し願届申立其他の手續の代弁を業とするものを謂う」と定め、ここに税務に関する職業専門家の存在が認知されたわけであるが、所轄警察官署が監督権を持ち、同規則の2条以下は取締規定が羅列され、取締立法といわれる現行税理士法

の起源もここにあるといえよう。

昭和2年 計理士法が第52回帝国議会で成立。

税務代理業は認知されたとはいえ制度化されていなかったため、当時税務代理を行っていた者は、計理士、自称会計士、退職税務官吏、弁護士、所得調査委員等であった。当時の賦課課税方式は税務署員があらかじめ調査の結果所得金額を把握し賦課額リストを作成、これを所得調査委員会に諮った上で決定した。所得調査委員として、所轄税務署毎に数名の著名人が納税者のうちから委嘱された。納税者による調査委員に対する働きかけが盛んであり、税務代理の依頼も計理士より調査委員に、といった具合であった。当時の救済制度としては、審査請求、所得計算書を添付しての減額申請の方法が採られていた。制度として成立した計理士は、「アナタは、ムダな税金を納めていませんか」「納めた税金が戻る」等納税者にアピールして業務拡大をはかった。しかし、これ等のアピール文が当局を挑発するところとなり、「職業会計人の関与事案には税の遡脱が多いから調査せよ」と計理士に対し厳しい措置がとられた。このことは、納税者の權益を擁護しようとした計理士に対し当局が圧力を加えたということであり、現在当局が税理士に対し行ないつつあることと何ら異なることではない。

昭和8年 税務代理人法案が議員提案として提出されるが廃案となる。

昭和15年 所得税から法人税が独立。

昭和16年 太平洋戦争勃発。以後、膨脹し続ける軍事費を賄うための大増税が実施された。また相次ぐ増税法案により税制自体が複雑化し、納税者にとって税務代理人の存在が不可欠となる。一方政府にとっても、戦時における税務行政の円滑なる運用のため税務代理人の存在が不可欠であった。

昭和17年 第79帝国議会で税務代理士法成立。

税務代理士法の本質については、日本税務代理士会連合会初代会長の駒井重次氏が「制度20周年記念一古老訪問記」(「税理士界」240号、昭和37年8月11日号)で次の通り明らかにしている。「当時は、戦争中だったので戦争関係以外の法律は一切通らなかつたのにこれが戦時立法として通つたということは特異な点だろう。それに、これは議員立法ではなく政府立法である。政府提案法とし

て何故通つたかということ、政府は、税務代理士に税務官庁の補助機関としての役割を与えようとしたからである。政府は、戦争によって国民の税の負担が重くなる結果、官民の離反が生じては困るので、それをこの税務代理士という緩衝帯を設けて防ごうということだった。ところがわれわれの考え方はそうではなく、納税者の代理人となって税務署との折衝にあたるのが目的と考えていた。それは丁度、民事訴訟なんかをやる場合の弁護士の役割みたいなものだ。しかし、私達もこの法律を成立させて法的地位を獲得するためにはやむを得ないということで一応政府の考え方に同調した訳である。」

駒井重次氏の談話から、戦時下における増税による国民の不満と税務行政の混乱を、税務代理士をつかって押さえようとしたことが判明する。このことは、時の衆議院大蔵委員会における池田勇人政府委員の答弁中、「最近数次の増税に依り、又今回大巾の増税を致しました関係上納税者の税に関する関係が非常に重大となって参りましたので、此の際従来無統制の税務代弁業者に税務官庁と納税者の間を斡旋せしむることは非常に危険がありますので、税務代理者としての品位を保持し一つは税務官庁の補助機関たるの心構えを以つて納税思想の宣伝普及に努めて貰ひ又他は納税者の善良なる指導者となって納税者の権利を正常に擁護するため設けたのであります。」とあることから明らかである。

以上のような政府の意図により成立した税務代理士法であるから、その本質を一言で表現すれば取締戦時立法であった、といえる。

職業的地位を承認する代償として、徴税下請機関としての役割を与えられたのが税務代理士法であったが、ここで忘れてはならないのは、前述の駒井重次氏の「納税者の代理人となって税務署との折衝にあたるのが目的と考えていた。それは丁度、民事訴訟なんかをやる場合の参護士の役割みたいなものだ。」という発言である。昭和55年に現行税理士法に改正された際、日税連執行部の孫勢はいかがなものであつたらう。戦時を財政危機と置き換えればあまりにも酷似した時代背景の下、日税連執役部に駒井氏ほどの認識をもって当局に立ち向かった者がいたであらうか

2. 税理士法の成立

昭和21年11月3日 日本国憲法公布

昭和22年5月3日 日本国憲法施行

昭和24年 シャープ税制使節団来日

同年9月に「第一次日本税制報告書」を発表。

昭和25年 シャープ税制使節団が再度来日し、「第二次日本税制報告書」を発表。

シャープ税制使節団の報告書における勧告はシャープ勧告として日本の税制を論ずる際頻りに引用されるところであるが、勧告の主たるものは次の通りである。

- (1)これからの日本は均衡財政をめざすこと。つまり安定的財源確保をめざせ、ということであり、当時のドッチプランに沿ったものであった。
- (2)税制全般にわたり負担力に応じて公平な税制を樹立すること、つまり、直接税中心の税制にすること。
- (3)税制の公平化に対応して、税務行政の公平を図ること。この中で、新しい税務代理士制度の必要性を勧告。

税務代理士制度に関しては、当時の税務代理士制度を詳細に調査したうえで、「この業務の大部分は、以前に税務官吏であった者によって行なわれている。現在純所得の客観的補足が不十分で、これに伴い税務署と納税者の交渉が重要性を増してきた結果は、主として納税者の代理人としての専門家というよりも、むしろ上手な取引者ができあがっている。ある場合においてはこの取引者という語は、買取・收購及びこれに類似するものを意味するえん曲な語句である。」と、税務代理士をとらえ、この認識の下、税務代理士業務の重要性を説き、税務代理士のあるべき姿として①税法の専門家として②納税者の代理を立派につとめ③納税者が税務官吏に対抗するときの専門家の職業群として位置づけ、このためには、税理士階級の水準を相当引きあげられることが必要である等、新しい税務代理士制度の必要性を勧告した。

このような勧告は、日本が戦後新憲法を頂点として各分野において民主化がすすめられたことと無関係ではなく、税務行政の民主化にとっての必要条件として取り上げられたものである。

また、最近問題となっている税務監査に関しては、「申告書を法律的に正しいものとして認証することは、納税者の代理者本来の職務ではない。」と、勧告している。

昭和26年 税理士法成立。

税務代理士法にかわって成立した税理士法は、シャープ勧告にみられる進歩的側面は試験制度の導入以外は採用されず、税理士に対する監督取締のみが強調された取締立法ともいえるべきものであった。シャープの構想した新しい税務代理士制度、納税者の代理を立派につとめ税務官吏に対抗するときの専門家としての制度は実現せず、税務行政の補助機関とされた従前の税務代理士制度の性格を払拭することができなかった。

3. 税理士法の改正 (昭和31年、36年、39年案)

昭和31年 税理士法改正。

改正内容は、①税務監査業務に代る意見表明制度の新設(法第33条の2)②事前通知義務を白色申告に拡大③強制加入にかかる会の権威づけの3点であったが、①については意見聴取の有無はその更正決定の効力に影響を及ぼさずとして空文化され、②については青色申告でさえすべて実施されているわけでもなく、③については遂に官僚統制強化をもたらし、そのうえ、昭和26年の税理士法制定時に、国税に関する行政事務に15年以上、地方税の賦課業務に20年以上従事した税務職員に対する資格付与の恩恵に浴きなかった一部税務職員に対する救済措置として、5年間の時限立法として特別試験制度が導入され、さらに、公認会計士の通知制度が導入され、税理士会のめざす理想的税理士制度とは程遠いものであった。

昭和36年 税理士法改正

改正内容は①登録事務の移譲②会則変更認可制の緩和、であったが、特別試験は「当分の間」と実質上半永久的に延長されることとなった。

昭和37年 この年より国民経済計算の上での財政収支ははっきりと赤字を示すこととなった。この年の「経済白書」は高度成長の「転形期」の到来をのべるにいたり、財政運営を国債発行の方向に転換すべきであるという主張が活発化していった。

同 年 国税通則法の制定

大蔵省の準備した改正案には、①記帳義務の法制化②推計課税の要件緩和③特定職業人の守秘義務の一部解除④資料提出義務違反に対する過怠税の導入等が含まれており、あまりにも権力

主義的なものであるとして、国民の反対運動に
あひ草案の段階で削除されて成立。

昭和39年 国際収支の逆調に対抗すべく金融引締
めが行なわれ、これが大不況をもたらす。

同 年 税理士法改正案が国会に提出される。
この改正案には業務の包括規定や財務書類の作
成、特別試験制度の廃止等が含まれていたが、
その見返りとして資格の認定制度等が取り入れ
られており、その他の規定でも何ら前進はなく、
税理士会は反対運動をおこし昭和40年廃案とし
た。その理由は、①納税者の権利擁護の意義が
明記されていない②法律上の代理機関である点
の認識を欠いている③業務拡大としながら義務
のおしつけが多い④税理士制度を行政官庁の対
労務政策に利用している⑤税理士に対する懲戒
権を行政官庁の方に独断的に附与している、で
あった。

昭和40年 補正予算の財源として歳入補填公債(赤
字国債)がはじめて発行され、以後現在まで増
大しつづけるのである。

4. 昭和55年改正

昭和41年 日税連に各界の学識経験者を網羅した
税理士制度調査会発足

日税連は、昭和39年の法改正運動の反省に立ち
学識経験者や納税者等から積極的に意見を集め
白らの手で将来の展望を開く決意を固めた。

昭和43年 税理士制度調査会より「わが国におけ
る税理士制度のあり方についての答申」が日税
連に提出される。

この答申に対し、全会員が参加するという民主
的な方法による討議が重ねられた。

昭和47年 4月12日の日税連理事会において、「税
理士法改正に関する基本要綱」(以下「基本要
綱」)が確定。

税理士制度調査会の答申後、4年の歳月をかけ
税理士会会員が全員参加しての討議の結晶とし
て作成された「基本要綱」は、税理士制度が真
に納税者の要請に応えるとともに民主的な税務
行政の円滑、適正な実現に資するためには、「税
理士の権利の保障、税理士倫理と責任の明確化、
税理士会の自主権など現行税理士法を抜本的に
改正し、税理士の社会的地位の向上を図り、国
民のための税理士制度として、早急に確立され
ることが必要である。」と主張した。

以後、税理士会は「基本要綱」実現のための税
理士法改正運動を推進した。

昭和50年 山本義雄日税連会長の誕生。

この年の7月に行なわれた大阪合同税理士会役
員選挙において、大阪国税局ぐるみのハレンチ
な選挙干渉により山本義雄会長が誕生し、税務
当局の強力な干渉と支援のもと、日税連会長に
選任される。

同 年 総理府が2月の完全失業者は8年ぶり
に100万人を突破して108万人になったと発表。
不況が深刻化し、12月には、昭和50年度の公債
の発行の特例に関する法律により「赤字国債」
の発行が開始された。新規国債発行高も前年の
約2.5倍の5兆2805億円に増大し、昭和55年ま
で増え続けるのである。(昭和55年度は約14兆
円)

山本日税連会長誕生後の税理士法改正運動は「政
府へのお願い」という路線によって進められ、「基
本要綱」は片隅に追いやられ、税務当局主導の法
改正運動へと向っていくのである。

昭和51年 税理士法改正問題で税務当局がはじめ
てテーブルにつく。

昭和52年 税制調査会は「中期税制答申」におい
て一般消費税導入を示唆。

昭和55年 税理士法改正。

税務当局と山本執行部が一体となつての改正運
動の結果である以上、「基本要綱」のめざす「国
民のための税理士制度」が実現するわけがなか
った。

改正内容がいかにわれわれがめざす税理士制度
とかけ離れたものであったかを、当時結成され
た「税理士法改悪反対中央連絡会」が作成した
陳情書の反対理由によって代弁してもらう。

□「改正案」は一般消費税を含む増税攻勢に備え
国民に重税を課し、税理士を徴税機構に組み入
れその手先に利用しようとしている。

□「改正案」は「助言義務規定の新設」「使用人
等の監督義務規定の新設」「懲戒処分即時発
効による懲戒処分の強化」「帳簿作成業務の拡
大」等、一段と税理士を締めつけ、税理士取締
法の色彩が強くなっている。

□特に助言義務規定の新設は、税理士と納税者との
間に紛争を招き、相互信頼関係を絶つ危険性
が多分にある。

- 「改正案」は税務職員に全科目免除制により、税理士資格付与制度を創設し、国家試験がもつ平等、公正の原則を阻害しようとしている。
- 「改正案」では、税理士業務が拡大されたとしているが、従来、行なってきた業務を法文上明確にしたのみで、実質的な業務拡大どころか、むしろ政令、大蔵省令の委任事項によって、国税当局の恣意的介入の余地を与え、しかも他団体の税理士業務分野・侵出への道を大きく開いたものとなっている。
- このほか、国民権下における税理士制度の位置づけであるべき「使命」「代理権」「自主権」等の確立が改正案に盛られず、多くの問題が残されている。

5. 結 び

税理士制度の沿革をみてきたわけであるが、これから判明することは、

第一に、税務代理人は、遠く明治時代に納税者の依頼により自然発生的に誕生し、以後、納税者が自らの財産をまもるため、税務当局と対抗するときの代理人として期待されてきたこと。

第二に、税務代理士法が戦時下において軍事費調達のための大増税実施に際し、官民の離反が生じないよう、緩衝帯として利用すべく制定され、税理士法制定後の改正ないし改正の動きが、国家財政の歳入欠陥の時に生ずること、つまり常に税理士制度を徴税のための補助機関として活用すべく制定され、改正されるということである。

このことは、俗な表現で言えば、税金を取る側(国家)と取られる側(国民)との綱引きにおい

て、税理士は双方から助っ人を要請されている、ということである。国家権力と一国民との綱引きの勝負は明らかであり、税理士がどちら側の助っ人をすべきかは明らかである。シャープが勧告していったことはこのことであり、又、憲法の要請にも合致することである。

現在、税理士に対し種々の問題が提起されている。税理士法33条の2の問題であり、いわゆるチェックシートの問題であり、商法第三次改正の問題等々である。これ等の問題を考えるにあたっては、その背景を察知し本質を見極める必要がある。国家財政の危機にある現在、抜本的な行財政改革を実施しようとしめない政府は、大型間接税を含めた大増税以外に財政再建の道はない、と考えている事は明らかであり、いずれ、実行に移していく事も明らかである。このような背景のもとに提起されている種々の問題の本質が奈辺であるか、そして、それがどちら側からの要請であるのかを見極めねばならない。それが判明すれば、税理士が対処すべき方向が明らかとなるからである。

私はここで押し付けがましい結論を出すつもりはない。それは、青税会員一人一人が結論を出すべきである。

—参照文献—

新税理士法要説(日本税理士会連合会編)、税理士法関係国会議事録集(日本税理士会連合会)、「税理士法」かくたたかえり(全国青年税理士連盟編)、現代財政学体系—現代日本の財政(有斐閣)、東京地方税理士会沿革史

商法改正(大小会社区区分立法)問題を考える

東京青年税理士連盟 粕谷幸男

法務省法制審議会の商法部会(部会長鈴木竹雄 東大名誉教授)では、さる3月31日、「大小会社区区分立法」の13項目の検討事項(問題点)をまとめた。この13項目は、小会社の設立から解散までに至る全面的な制度改正を検討事項としており、会社運営にとって看過すことの出来ない内容を含んでいる。税理士にとって直接かかわる「外部監査制度」についての問題点の指摘や、批判については、すでに、全国青税の会報や日税連への申し入れ書を通して、大概明らかにされているので、ここでは、

「外部監査」以外の事項について検討したい。なお紙数の関係でこの大小会社区区分立法のねらいとするところについては、近日、発行する予定の中小企業家向けの商法改正問題の解説パンフレットにまとめてありますので、会員皆様の手許に届きましたら参考にして下さい。

1. 最低資本金に満たない会社の組織変更

最低資本金の額について、新聞報道によれば、株式会社2千万円程度、有限会社5百万円から1千万円(59. 4. 1読売新聞)としている。この

最低資本金に満たない会社の組織変更については株式会社、有限会社から合名、合資の人的会社に組織変更を予定しているのであるが、組織変更しない場合、つまり、組織変更を忘れてしまった場合、自動的に会社が解散したものとみなすいわゆる「みなし解散」制度を提案している。

このことについて、第1に指摘しておかなければならないことは彼らの提案が、中小会社切捨ての意図を露骨に表現していることである。また、第2に彼らが、常に強調してきた「債権者保護」の思想からみても矛盾していることである。

組織変更という商法上の手続は、総会における特別決議を経て、はじめて、人的会社に移行できるのである。そのため、手続が無効であったり、怠ったりした場合には、法人組織を利用できないことになる。従来から、小会社は、低資本で営業をおこなうことが出来たのであるが、この「みなし解散」制度が入ることによって、それを根底から崩すもので、多大な財産上の損害を与えるものと言わざるを得ず、小会社にとって、とうてい納得し得ないものと言えらる。

2. 一般公衆への財務書類の公開

法務省当局は、非公開会社の計算書類の公開制度の見直しについて次のように述べている。(S59.

3. 31. 大小会社区分立法などの検討項目の概要 S59. 4. 1. 日本経済新聞)

「1. 非公開会社については、一定規模以上のものを除き、貸借対照表及び損益計算書の公告を不要とする。

2. 株式会社及び有限会社に備え置いた計算書類、附属明細書及び監査報告書は、会社において一般公衆に対し公開し、その閲覧に供し、写しの交付をする。

3. 株式会社の貸借対照表、損益計算書及び監査報告書(証明書)は、商業登記所へ提出し公開する。」

1の公告制度の廃止は、従来からの我々税理士の立場からの主張(「株式会社の計算・公開に関する改正試案」に対する意見)であり、当然である。ところが、2及び3は、計算書類の公開についての見直ししないし制度化である。この2は、現行商法282条の改正である。商法282条によると「②株主及会社ノ債権者ハ営業時間内何時ニテモ前項ニ掲グル書類ノ閲覧ヲ求メヌハ会社ノ定メ

タル費用ヲ支払ヒテ其ノ謄本若ハ抄本ノ交付ヲ求ムルコトヲ得」としている。今回の提案は、計算書類の写を求めることが出来る者を株主及び会社の債権者に限定していた範囲を取りはらい、その会社と取引をする可能性のあるすべての者、すなわち、一般公衆にまでひろげようとするのである。つまり、会社に対して計算書類の写しを要求できる者の範囲は限定されず、隣人でも、だれでもそれを要求出来ると言うことである。このことは、中小会社の会社運営に多大な弊害をおよぼすことが十分予想される。資本力のある債権者である銀行などの大企業は、現行商法282条で十分保証されている。力の弱い債権者は、相手会社の財務書類の写しを要求することが、自己の取引が円滑に行かなくなることが予想されるので、この282条を有効につかっははいないことは確かなことである。しかし、計算書類の写しを要求出来る者の範囲を例え、拡大しても、取引における経済関係の優位性に何ら変化がないのであるから、力のない債権者にとってみれば、この改正で何ら利益を生まない。それよりも、公開しなければならない中小会社の影響が尽大である。なぜなら、一般公衆には、総会屋などの会社を食物にする者まで含まれ、経済的基盤が弱ければ弱い会社程、そのような者たちの餌食にされる可能性が高い。経済的基盤の弱さをさらけ出すことは、取引を成功させる蓄然性が小さくなることであり、このもたらす結果は、企業の存亡にまで影響する。それ故、この計算書類の写しを要求できる者の範囲を一般公衆まで広げることには弊害が大きく、反対である。

3の計算書類の商業登記所への公開は本質的には上で述べたことと同じであり、弊害が起こることが十分予想される。現行の商法283条第3項の貸借対照表の公告についても中小会社の現状に合わないから、新たに、商業登記所へ計算書類の公開を求めることは、行政改革の趣旨にも反し、中小会社の負担になることであり制度化には反対である。

3. 過料制度の見直し

法務当局は過料制度の見直しについて次のようなことを考えている。(59. 3. 31大小会社区分立法などの検討項目)

「2. 商法上の過料事件につき、何人もこれを裁判所に通告することができる旨の規定をおくこと

かどうか。

3. 過料事件の通告義務者(例えば公務員)を定めることはどうか。」

この過料制度の見直しは、商法498条(過料に処せられる行為)を有効に機能させて、100万円以下の過料をどしどし会社から取って行こうという役割をはたすだけではないに、「外部監査」の導入とこの「過料」制度の見直しが結びついたとき税理士制度の土台を崩しかねない内容を持っている。

法務省の稲葉参事官は「適法証明」の「外部監査人」をしての責任について次のように述べている。「その責任は、①民事上の損害賠償責任、③不実証明をすることによる刑事上の責任——あるいはこれは過料だけにどどまるかもしれませんがそういうような罰則規定による責任、それから、③行政上の責任ということになりますか、要するに税理士法、公認会計士法上の分限懲戒に関連する責任」(速達税理12月11日号P24)としており、刑事責任について、「簡易監査」なるが故に、刑事責任まで問わないで、過料だけで済ませることも匂わしているが、責任のうち、過料だけではなくならないことも述べているのである。

そこで、公認会計士の「監査」についての過料制度がどのようになっているかみると「商法特例法第30条①、商法第498条第1項に掲げる者又は会計監査人若しくはその職務を行うべき社員が次の各号の1に該当するときは、百万円以下の過料に処する。ただし、その行為について刑を科すべきときは、この限りでない。(5号を除いて省略)

5. この法律の規定による監査報告書又は第21条の2の書類に記載すべき事項を記載せず、又は虚偽の記載をしたとき。」としており税理士等による「外部監査」にあてはめて考えてみると、「証明書」に「記載すべき事項を記載せず又は虚偽の記載をしたとき」は百万円以下の過料に処すと言うことである。それを裁判所に通告することのできる者はだれでもよいとして提案しているのであるが、通告することを強制してはいない。しかし、それが公務員の場合には、上にあげた「証明書」が「虚偽の記載」であったことを発見したときは裁判所へ通告する義務を負わせようとしているのである。この場合、公務員のなかには当然、税務官吏も含まれる。

「適法証明」を出した会社に税務調査が入り、調査の結果、「会計帳簿に記載すべき事項の記載なく、若しくは不実の記載」を発見したとき、すなわち、俗な言葉で言えば、修正事項が出たとき、税務署員はその事項について、税理士等が「証明書」の監査について相当な注意義務をはたしていたかどうか、「虚偽の記載」にあたるかどうかを確認して、それが虚偽であったときは裁判所へ通告しなければならない。

そこで、このことは、税理士にとって非常にやっかいな問題が発生するのである。税理士は、そもそも、納税者の代理人として、申告納税制度の理念にそって、彼らの信頼にこたえ、納税義務の適正な実現をはかることを使命としており、納税者の代理人として、専門家の立場から、納税者の利益(権利)を擁護するため最大限の努力をはからなければならない。会社に対する税務調査において質問検査権の対象となるものは、法人税法153条にあるように、その法人の帳簿書類であり、税理士がおこなった依頼会社の申告についての仕事の内容まで、税務調査の対象にもなっていないし、それを開示する必要もない。しかし、さきに述べた「過料」制度の見直しがおこなわれると、依頼会社に修正事項が出た場合には、100万円以下の「過料」を税理士がすんなり払うならまだしも、「虚偽の記載」に該当するかどうかを争う場合には「外部監査」の職務について、相当な注意義務をはたしていることを積極的に証明する義務があり、彼らに、それを開示する必要性が出てくる。それ故、税理士は、納税者の代理人としての職務をはたすより、自己の保身のため、代理人としての職責を白から放棄せざるを得ない事態に追い込まれる。このことは、とりもなおさず、税理士制度の崩壊へと結びつくものであると言える。もちろん、税理士制度を崩壊させる要因は「外部監査」そのものにあることは確かであるが、それをさらに倍加させるものとして「過料」制度の見直しが位置付けられるのではないかと考える。

なお、紙数の関係で、「解散の問題」「株主・取締役の責任の問題」などについてはふれることが出来ませんでした。他の機会に譲ることと致します。



中小会社に対する 外部監査の導入について

条件付肯定論

神奈川青年税理士クラブ 長谷川 博

1. 中小会社に対する外部監査導入の 必要性について

以上の会社は、外部監査を受くべき社会的責任もあると、みることができる。

2. 中小会社の外部監査制度について

(1) 計算の明確化について

(1) 外部監査人としての税理士の立場

① 計算の明確化の意義と現状

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。

現在、法制審議会は、中小会社の外部監査人として、公認会計士のほかに、税理士という会計専門家を導入することを提案している。

中小会社の計算は、その大部分は税理士が会社の代理人として、商法（企業会計原則を含む）および、税法の規定に基づいてなされているのが現状であり、計算の明確化は図られているものと考えられる。

税理士制度の性格から、外部監査人の立場は相容れるのか否か、検討されなければならない。

② 債権者保護と外部監査の必要性

前述のように、中小会社の計算の明確化は、会社の内部的には図られているとはいえるが、これが対外的にも明確なものとして公信力を与えるためには、一定の措置が必要であるといえることができる。

税理士その本来の業務は、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）。

即ち、会社の債権者保護（取引安全の保護）の要請は、会社に計算書類の公開を義務付けるが、公開される計算書類が、何ら専門家の評価のないものであれば、その公信力を欠くことになる。その意味で、その公信力を担保する措置として、外部監査の意義を認めることができる。

このように、税理士は、納税者の代理人としての立場に立つ職業であるといえることができる。

他方、税理士は、会計の専門家として監査をする能力を有するものといえる（法制審議会もこれを認めている）。

(2) 中小会社の立場と外部監査の必要性

中小会社の外部監査の導入といっても、全ての中小会社にその導入を認める必要性はないと思われる。

問題は、代理人制度は監査人の立場を拒絶する性格のものであるか否か、換言すれば、代理人は第三者的立場の職務をなし得ないのかどうかである。

債権者保護の要請は全ての会社に当てはまるものではあるが、しかし、外部監査に耐え得る組織がなければ、実現可能な制度とはなり得ないからである。従って、一定規模以上の中小会社に限って、外部監査を認めるべきであり、又、一定規模

例を挙げて考えてみると、弁護士は、鑑定証明（鑑定人）という第三者的職務を行うこともあり、ある場合には、破産ないし更生の管財人という特殊な立場に立つこともある。

また、税理士も第三者的立場から鑑定意見表明を職務として行うこともできるし、裁判所が採用すれば管財人に選任されることも可能である。

その他の例としては、患者の治療に当たった嘱託医師が、診断書を作成し、その証明をする場合ないし医療（医学）に関する鑑定をする場合も同様である。

これは、専門家としての立場から当然に導き出

されるものであるということが出来る。

ひるがえってみると、会計監査を本来の業務とする会計士の立場といっても、決してすべてが第三者的立場というものではなく、そこには、会社の委嘱に基づき監査を行うという関係が存在し、その場合の職務遂行は、専門家としての客観的立場から行われているものと、考えられるものである。

因みに、公認会計士の場合、財務書類の調整を行ったから、その会社の監査証明をなしてはいけないということにはならないとされる。

以上のごとく、会計の専門家として税理士が監査業務を行うことは、何ら代理人的立場と矛盾しないということができる。

(2) 監査の内容と監査対象会社の範囲

監査対象会社の範囲と、監査の内容は、相互に関係をもっている。

現在、法制審議会で提案されている、監査対象会社の範囲は、資本金2,000万円ないし3,000万円、負債額5億円ないし10億円(稲葉威雄、法務省民事局参事官—以下稲葉案という)といわれている。

これは、実現可能な会社という観点から、提案されているものである。

即ち、現行の大会社における会計監査人監査は内部統制組織の信頼性を前提とする「試査」によるシステムであるが、これに比して、中小会社の場合には、コストがかからないような、より簡易な監査とするものである。

外部監査の内容は、大会社における、いわゆる「正規の監査」に比して、簡易なもの、緩和されたものとすべきであるとされる。

稲葉案によれば、緩和された監査の内容は、商法281条の3の2項の内、専ら2号(さらには7号)を対象とし、会計帳簿が適法に作成されているかどうかのチェックを主眼とすることが考えられている。

中小会社の外部監査の目的は、大会社のそれとは異なり、債権者保護(部分的には株主保護)であり、一般投資家の保護という要請は存しない。

しかし、債権者保護に資する監査であるからといって、質的にも監査の内容を緩和するものであれば、無意味なものとなろう。従って、中小会社

の場合、その社会的影響力および事務負担ないし費用負担を考慮し、量的には、大会社の場合よりは緩和されることはあっても、その監査の性格は正規の監査であらねばならないと考えるべきである。

尚、量的緩和について考えると、⑦手続の簡易性、④報告書の有意性、⑤証明者の問責性が基準として挙げられるが、その具体的内容については今後検討されなければならないであろう。

(3) 外部監査の独立性(利害関係の問題)について

現行の商法特例法の会計監査人は、監査会社の税理士業務との利害関係の排除をしている。

これと同じように、法制審議会の中にも、中小会社の税理士の外部監査に対して、税理士が税務代理をし継続的に顧問料の支払を受けている会社の監査人になることは、否定的に解する見解がある。この見解は、監査人の独立性(即ち監査業務の公正)を強調する理由に基づくものである。

他方、この兼務禁止の規制は、昭和56年の商法改正における税理士会の要求により拡大されたという側面もあり、また、会計士と税理士との職種の分化のない国では、制限がないのが普通であるとされていることから考えて、絶対的な要請ではないとする見解もある。

即ち、この見解は、現行法の利害関係排除も、税理士業務が無報酬であれば回避できるものとなっており、兼務禁止の規制は、職域の摩擦を避けるための政策的要素が強いものと分析している。

そして、企業会計と税務とは密接な関係をもっており、中小会社でも税務については、専門家を依頼することが普遍的に行われていることから、「会計監査」と税務とを同一人が行うことを認めることによって、企業の負担軽減を図り、中小会社への「外部監査」の導入を円滑に行う方向が現実的であるとしている。

さらに、この見解は、会計監査人の監査の公正については、職業専門家(professional)としての立場から最善の努力をはらうことで確保できるものとしている。

しかし、中小会社に対する外部監査の要請が、債権者保護を目的とするものであり、職業専門家による監査証明が公示された計算書類に公信力を与える機能を考えれば、監査証明の効果として、

利害関係人の排除によるものが、より監査の公正を担保するものといえることができる。

確かに、中小会社の負担を考慮すれば、税務代理人と監査人が同一人でもよいとする考え方は、それなりに意味があるといえるが、しかし、現行の商法監査の場合と比較しても、中小会社の負担性よりは、監査の客観的信用性を重視することが、より債権者保護の要請に資するものといえよう。

(4) 外部監査人の資格付与の問題

監査の独立性を強調し、また、会計専門家の職業的分化を重視すれば、西ドイツの会計監査人制度の改正案にみられるような、一定の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、拡大された監査対象会社の監査をする制度が考えられる。

しかし、西ドイツの税理士会の対応にみられるように、西ドイツの政府案は、受験資格が制限されており、実質的にみて、この資格要件を充たす税理士は、わずか1,000人程度であるといわれ、他の税理士は中小会社からも排除されてしまう危険性が強くなると指摘されている。

このような連邦税理士会の強い反対を受けて、連邦参議院では、税理士にも監査権を認める方向での動議が提出されているといわれる。

我が国の場合、現在、法制審議会は、中小会社の外部監査人として、税理士を導入することを念頭に提案されているが、税理士が監査をする能力を欠くということは考えられないし(もっとも、税理士資格の特殊性から、全ての税理士が監査をする能力があるということではできないであろう)、公認会計士が、無試験で税理士の資格を取得する現行法の問題とも関連するが、外部監査人の新たな資格付与は不要と考えられる。

(尚、税理士が監査業務を遂行できることは、会計の専門家として異論はほとんどないが、法律解釈上、弁護士が当然にこの業務を担当し得る(弁護士法3条2項、税理士法3条1項3号参照)と解することは、疑問であるので(弁護士は法律の職業専門家である)、この点、何らかの立法的手当が必要とならう。)

3. 外部監査人の責任について

(1) 稲葉案によれば、監査人の責任として、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(商法特例法9条、10条と同旨)を負うほか、税理士法上の資格剥奪を含む行政上の制裁(税理士法37条、44条、46条)や、さらには、現行法上は、会計監査人の監査報告書の虚偽記載や不記載については「過料の制裁を課すにとどまっている(商特法30条1項5号)ものを、刑事罰の対象とすることが考えられている。

この責任論からみても、簡易な監査というものを前提としたものということとはできず、現行の商法監査の場合と同じものとみることができる。

しかし、より重要な観点と問題は、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恐れがあることである。

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まり、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。

(2) 監査人の第三者に対する損害賠償責任は、「重要な事項について監査報告書に虚偽の記載をしたことにより、第三者に損害を生じさせたとき」に負うものとされる(商特法10条本文)が、「ただし、その職務を行うについて注意を怠らなかったことを証明したとき」は責任を負わないとされる(同条但書)。

このように、監査人に対する損害賠償責任は、一般の不法行偽責任(民法709条)とは異なり、責任の有無の立証責任は監査人が負担するものであるが、反面、限定されたもの(専門家としての相当注意義務違反)といえよう。しかし、大会社の場合と異なり、中小会社の場合、内部統制組織の調査が果たす機能および信頼性がそれほど大きいものとはいえず、また、倒産等の発生も少なくない現状を鑑みれば、債権者等の第三者による訴えが多発することは、十分に予想されるものである。

この点、中小会社に対する監査は、中小会社の負担を考慮し、量的に緩和したものとならざるを得ないという側面も考え併せ、実情に添った合理的な手当が必要と思われる。尚、罰則の強化は不

要であり、現行の商特法の責任を越えるものであってはならない。

(3) 税務調査手続との関係で生ずる問題は、現在も問題となっていることであるが、行政手続による適正手続のルールが確立されていない現在、「監査証明」を楯に、調査権が強化され、容易に税理士法上の責任を追求するという不当な権力行使が拡大される恐れは多分にある。

この危惧感を否定する保障のない現行税務行政手続の諸問題に対して、単に、商法と税法の目的は異なるという理由で、避けて通ることは許されないであろう。

従って、この点の対応が併せて講じられなければ、中小会社の外部監査導入の目的は、徴税対策としての一種の税務監査（課税庁が行うべき税務調査を代って税理士がその部分的代行をするもの）の性格を帯び、納税者の代理人としての立場を弱め、会計監査人のランク作りに終わってしまうことになるであろう。

4. 税理士業務への影響

(1) 税務監査との関連

前述(3、(3))したような問題が残るが、中小会社に対する商法監査は、税理士業務とは全く別の業務であり、税務監査に結びつくものであってはならないし、税務行政のためのものであってはならない。

(2) 職域の拡大について

監査対象会社の範囲とも関係するが、純粹にみれば、業務が付加されることになるのであるから、職域が広がるということはいえる。

しかし、全ての税理士にとって直接職域が拡大するというものでもなく、制度的に可能性が広がるものである。

他面、次のような効果は看過できないものといえよう。

例えば、一つには、会社の設立等の登記事務を依頼会社に代理して行うことは、従前の取扱通達の「公認会計士は監査業務を行うので、登記事務の代理ができる」という趣旨に照らし可能となり、不合理が是正される。

また、補助金を受給する幼稚園等の場合、監査

が要求されるが、この場合には、別に依頼して形式的に会計士の監査証明書を作成することが不要となる。

さらには、破産管財人には、現在でも被選任資格はあっても（裁判所は誰でも選任できる）、実際には選任の事例がほとんどないと思われるが、管財人ないしは管財人代理になることが現実味を帯びてくる。

もっといえば、非税理士行為の防止につながる効果もあり得よう。

監査業務の直接的関与ということで、過大な期待をすべきではなく、税理士が税理士業務以外の職域分野に進展することにより、納税者の権利擁護の代理人としての使命とその発展強化を目指すことの関係において、「税理士は中小会社の監査もできる」ということが、有効に機能されなければならないし、国民にとって有益な結果を招来するものでなければならないと思われる。

(3) 税理士業界の展望

思うに、相当規模の中小会社に対する外部監査が導入されたとしても、この業務に参入することを志向してはならないだろう。

なぜなら、税理士の本分は、納税者の権利擁護をする代理人であり、この業務の専門家であることを忘れてはならないからである。

中小会社に対する外部監査を税理士が受けることの意義は、職域拡大などというものではなく、職域確保という位置付けをもつことを抱えながら、税理士制度の一層の確立を図っていくことに寄与するものでなければならない。

このことを確認することにして、無批判的に外部監査を受け入れることは、税理士の将来にとって禍根を残すことになるだろう。

5. むすびにかえて

これまで考察してきたように、中小会社の外部監査導入については種々の問題点が存すると思われる。これらの問題点について、指摘した最低条件が充足される場合には、外部監査の専人を肯定することができる

以上



成田で翔ぎ、ディズニーに憩う

全国青年税理士連盟第17回全国大会

千葉大会のごあんない

翔ぎ青税!!

「税理士の良心」である全国青税の皆さん。全国各地で益々御活躍のことと思います。千葉大会もいよいよ近づいてまいりました。

明日への業界の発展を目指し、希望に燃えた私達が一同に集い、研鑽と親睦を深め、そして、日頃我々の良き理解者である御家族の皆様への感謝の意として、満足し得る企画を準備中であります。

会員並びに御家族の皆様の前参加をお待ちしております。

国際都市成田に

千 葉 大 会 要 領

- 日 時 1984年7月22日(日)～23日(月)
- 会 場 成田ビューホテル
成田市小菅700 TEL0476(32)1111
- 大会参加費 会 員 28,000円
ご家族(中学生以上) 20,000円
小学生 15,000円
未就学児 無 料
(但し、会場までの交通費、ディズニー入園料は自己負担)
- ◎定 期 総 会 15時30分～18時
- ◎懇 親 大 パ ー テ ィ 18時30分～20時30分
(洋、中バイキング料理予定)
- ◎ナ イ ト コ ー ス チャーターバスで千葉市内へ21時出発
- ◎ご家族ディズニーランドコース
御家族の方は、東京駅よりチャーターバスにて東京ディズニーランドへ直行し、夕方6時ホテル着。

■大会参加 450人程度(家族を含む)

■大会スケジュール

7月21日(土)

大会前日宿泊希望者のために宿泊用意(※1)

7月22日(日)

- ◎理 事 会 10時～11時30分
- ◎受 付 開 始 11時
- ◎昼 食 (全員バイキング) 11時30分～12時20分
- ◎シ ン ポ ジ ュ ー ム 12時30分～14時30分
 - ①第 一 分 科 会 神奈川青税担当
 - ②第 二 分 科 会 埼玉青税担当
 - ③第 三 分 科 会 全青税法対策部担当
 - ④第 四 分 科 会 全青税研究部担当
- ◎シンポジウム総括報告 14時40分～15時20分

7月23日(月)

観光ツアー (朝食後9時ホテル前出発)

1. 社会見学コース
チャーターバスにて成田空港施設見学と成田山新勝寺参拝(護摩たきも予定しています) ●午後3時東京駅解散
2. 家族コース
東京ディズニーランド遊園(往路はバスチャーター) ●現地自由解散
3. ゴルフコース
成田近辺ゴルフ場予定(ゴルフ場バス利用) ●終了後ホテル解散

■参加申込先

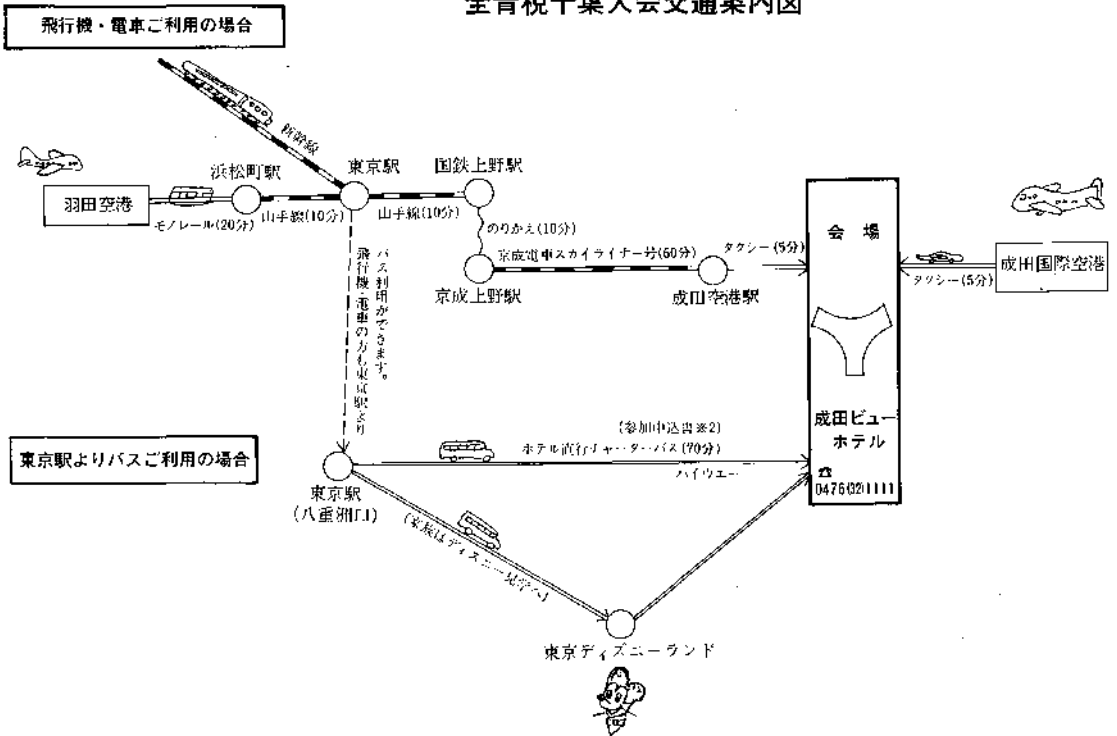
単位青税所属会員 各単位青税
個人会員 全青税事務局 TEL03(354)4162

■“夢案内・東京ディズニーランド”

千葉県浦安市に約25万坪の世界3番目の夢とおとぎのディズニーパークです。数々のアトラクション、乗物、ショップが多数楽しめますので、日程は2日間予定致しました。入園は団体割引料金です。

券 種	価 格			備 考
	大 人 18歳以上	中 人 (中学生・高校生) 12歳～17歳	小 人 (幼児・小学生) 4歳～11歳	
ビッグ10	3,330円	2,970円	2,250円	●入園とアトラクション券5種類の10枚セット (A券1枚、B券1枚、C券2枚、D券3枚、E券3枚)

全青税千葉大会交通案内図



＝ 編 集 後 記 ＝

○広報第65号をお届けします。
 今回は各「単位会だより」を掲載する予定でしたが、原稿の締切りに間に合わず次号に回した単位会が在りましたので、ご了承下さい。
 ○全青税千葉大会も、いよいよ間近となりました。この広報が皆様のお手元に届く頃には、各単位会の総会が開かれている頃と思います。千葉大会を成功させるため全国から多数のご参加をお願いします。

○この広報編集中の5月11日東京税理士会会長選挙の投票が行われ、東京青税会員の服部徹義氏が新会長に選出されました。選挙期間中ご協力をいただきました全国の会員の皆様にご報告とお礼を申し上げます。
 ○商法第三次改正問題が商業紙等でも大きくクローズアップされてきました。全国の会員でこの問題につきご意見の有る方は、どしどし投稿をお寄せ下さい。