

ZENKOKU 青税連

1993・1・31

全青税 秋季シンポジウム特集

特別寄稿

知的専門家の海外研修旅行
の費用について

韓国税務士会交流視察団報告

No.97

全国青年税理士連盟

東京都渋谷区千駄ヶ谷5-21-12

代々木リビン303号

TEL 03(3354)4162

FAX 03(3354)4095

発行人 会長 益子良一 編集人 広報部長 加藤 弘

No.97 CONTENTS 1993. 1

◇全青税秋季シンポジウム特集 3～13

「'92秋季シンポジウムはどうやった？」

シンポジウム実行委員長 吉田 廣彰 3

〈分科会報告〉

第一分科会 「税理士法改正に関する意見」より

報告 石澤 一英 (神奈川) 4～6

第二分科会 アメリカの税務行政手続について

報告 前本 和憲 (近畿) 6～7

第三分科会 「役員・同族会社間の税務」

報告 芥川 靖彦 (東京) 7～8

第四分科会 公益法人の経理および税務

報告 木島裕子・野崎貴彦・八田秀男 9～11

第五分科会 その後の相続税申告システムの確立に向けて

報告 後藤 若子 (埼玉) 11～12

◇奈良シンポジウムに参加して 吉川 勝寿 (千葉) 13

◇商法改正に関する対応についての要望書 (日税連会長宛) 14～15

◇〈特別寄稿〉 知的専門家の海外研修・旅行費用について

小池 幸造 (東京) 16～18

◇韓国税務士会交流視察団報告 森谷 修一 (東京) 19～22

全青税 秋季シンポジウム特集

'92秋季シンポジウムはどうやった？

シンポジウム実行委員長 吉 田 廣 彰

1. はじめに

「'92秋季シンポジウムIN奈良」を、去る10月31日と11月1日の2日間にわたり開催した。

奈良県天理市に全国から160余名が参加していただいた。正直言って、ホッとした。

2. 研究部長就任はベツの上

私がシンポジウムの実行委員長になるハメになったのは、全青税元会長の小池幸造氏。

「今度のシンポジウムを奈良でやってくんないかなあ」と気楽に言われた。

会場や宿泊のセッティング程度のことだと思って気楽に引き受けた。そんな私が全青税仙台大会の直前にウィルス性急性肝炎で入院した。この時の総会で研究部長に就任し、次年度の秋季シンポジウムの実行委員長になることをあとで広報紙で知った。病院のベッドの上であった。お見舞いに来てくれた近畿青税の篠田代表幹事に不安をもらしたところ、ただ一言「なんとかなるやろ」。

3. 好きにやらせてもらった

私は全青税ってよく知らなかった。もちろんシンポジウムもよく知らなかった。そんな人間にまかす方もまかす方、引き受ける方も引き受ける方。お互い様や。せやから、あんまり知らん分、好きなようにやらせてもらった。そして、それを許してくれた会長はじめ執行部、理事の方々に感謝している。

4. 企画にあたって

今回の企画にあたって、次の2つを基本にした。1つは、1泊2日の日程にすること。

多少費用はかかるが、日帰りよりは多くの人に来てもらえると思う。また、前々回から、1泊2日になって今回で3度目。

全国大会と並ぶ全青税のイベントとして定着させたかった。

2つ目は、夜は遊ぼう。

過去2回は、酒を飲みながらも座談会的勉強会



があった。でも今回はすべて忘れて遊びたかった。

だから、健康ランドの隣接したホテルを選んだ。立食ながら懇親パーティも催した。(チャリティバザーを行い、その売上金18万余円を雲仙普賢岳救援基金に寄付ができた。ご協力ありがとうございました。)

健康ランドでのんびり風呂に入るのがやみつきになってしまった。

5. 研究誌を発行した

5つの分科会をひらいた。各担当の皆様、本当にご苦労様でした。この研究の成果をまとめた研究誌を刊行した。シンポジウムに参加できなかった方々にも、その内容を知ってもらいたかったので少し多い目に印刷した。定価一冊千五百円(消費税込み)。ご希望の方は各単位青税又は全青税事務局にお申し込みいただきたい。

この研究誌を全国47の主要大学図書館に寄贈した。これを読んだ学生が税金や税理士に興味をもってくれたら楽しいなあ。

6. おわりに

次回のシンポジウムは麻田研究部長のもと着々と進んでいる。京都で開かれる。どんな内容になるか今から楽しみだ。

もっともっとたくさんの人が集まって楽しいイベントに発展して行ってほしいなあ。

最後に、わがままな私に惜しみなくお力を添えて下さった皆さんの仲間から感謝申し上げます。ありがとうございました、おおきに。

分科会報告

第一分科会

『税理士法改正に関する意見』より

担当：全国青年税理士連盟法対策部 報告：石澤 一英（神奈川）

全国青年税理士連盟では、92年秋季シンポジウムにあたり、92年4月に発表した「税理士法改正に関する意見」中の税理士業務の共同化につき、さらに研究を深め発表することにより議論の輪を深めて頂きたいと願うものである。

今回の発表では、税理士業務の共同化の他、税理士制度の沿革及び税理士の使命についても若干触れているが、主に税理士業務の共同化について論じているので、ここではこの税理士業務の共同化につき要約を述べるにとどめることにする。

なお、税理士制度の沿革・税理士の使命についてはシンポジウムの資料集をご覧いただきたい。

【はじめに】

最近、税理士制度はその制度自体に内在する諸問題の為に悪い状況に至っている。それは税務官公署の退職者等が、特別認定により大量に税理士登録をしてきたため、税理士の平均年齢が60才以上に達しており、その影響による試験合格者の勤務税理士化が著しく、税理士業界自体を魅力の乏しいものにしてている。またそのことが一部には深刻な後継者不足をもたらしており、さらには税務関係団体による業務侵略等が行われ、税理士業務は今日の社会情勢の中では一方で高度化・拡大すると同時に他方で制度的環境の悪化を被っているのが現状であろう。

このような状況の中では、個々の税理士が一人でその業務のすべてと、環境に立ち向かうことは次第に困難な状況となりつつあるのは否定できない。このような状況の中で税理士が共同してその業務を行うことの有効性は異論のないところである。

しかし、その共同化の受け皿としての制度は、慎重に議論し十分な注意を払わなければならない。

税理士法人制度はすでに昭和38年の税制調査会でも触れられており古くて新しい問題である。否定的な見解により「時期早尚」で片付けて来た過

去から脱しきれず、なお「時期早尚」とされるようでは問題の検討自体を放棄していることになりかねない。

税理士法人の創設に全面的な賛意を示すものではないが、税理士法人制度を含めた税理士業務の共同化につき検討し、その考察を一步でも前進できたらと考える。

【税理士法人の検討の経緯】

昭和38年12月税制調査会において「税理士制度に関する答申」により公式に論じられる。この答申では、税理士業務の法的性格等の理由により「将来の問題としてならともかく、現時点においては時期早尚であるといわざるを得ないと思われる。」と結論付けている。

昭和45年、税理士法改正に関する第一次試案(日税連制度部)では一定の条件のもとに税理士法人の設定を認めた。しかしながら昭和46年の第二次試案では、「問題提起の積極性は評価するが、解決すべき問題が多い」(税理士会NO.534)との結論に達し第二次試案から削除された。

昭和53年8月、日税連制度部再び答申。その基本的考えは、税理士法人のメリットは、税理士法人制度によらないでも達成しうるものが多いのに反し、デメリットの重圧は大きく社会的要請は乏しい。少数意見として社会経済情勢への対応充足と税理士業務に対する信頼度の高揚に社会的要請を求めるべきであるとする意見があった。

このように税理士法人制度の創設の可否については、賛成・反対・保留の繰り返してあり、また現在においてもほとんど変わらないと思われる。

【税理士法人に対する現行法の見解】

1. 現行税理士法より

税理士法第3条において規定する「次の各号において規定する者は、………」の“者”は自然

人に限定していると解釈される。そしてその自然人たる者が税理士試験に合格する等により税理士となる資格を有し、税理士名簿に登録(同18条)されることにより、税理士業務を行い得るのである。よって現行法は、いかなる形であれ、法人が税理士業務を行うことは違法(同52条)となる。

2. 税理士法からみた税理士業務の法的性格

税理士法第2条によれば、税理士業務はつぎのように分解される。

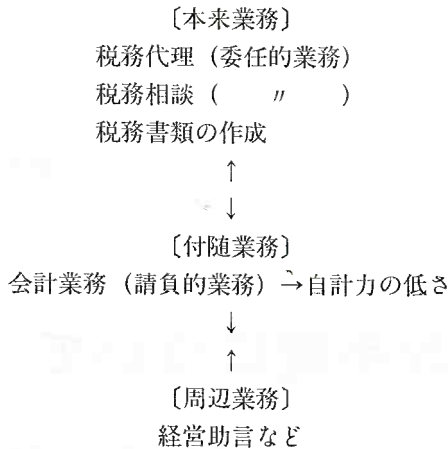
①税理士本来の業務

税務代理・税務書類の作成・税務相談

②税理士業務の付随業務

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

いま、この関係を図示すれば次のようになる。



3. 税理士業務における付随業務の比重

現在の税理士業務を、上記の図にあてはめた場合、一般的に付随業務の全業務に占める割合は、おおよそ6割から7割に達するのではないだろうか。これは企業や個人事業者に対する課税が所得課税であり、その算定にあたっては会計作業が必須であること、および中小事業者は自計能力が乏しいことなどが考えられる。

この結果、税理士一人が多数の使用人を雇用し、時には1000件以上の顧客をもつというようなケースも見受けられる。

「ともあれ税理士が、多数の使用人を雇用した大規模な経営に移行することが税理士事務所の法人化を要請する大きな原因となっていると考えられる。」

税理士業務全体における付随業務の比重が高いことは、税理士業務自体を本来の税理士業務から

遠いものになってしまう。

4. 税理士本来の業務と税理士法人

税理士法人制度を考えるにあたっては、上記の税理士法2条に規定する本来業務につき法人化の可否を論ずるべきであり、比重が高いからといって付随業務を含めた論議は、的を外した議論となる。



【共同事務所の法的性格】

1. 団体の分類

社会は個人と団体の結合から成り立っており、団体は次のように分類される。

①協同体 親子・夫婦のような身分的結合団体および国家・市区町村のような地域的団体

②目的団体

a 組合 構成員の個性が濃厚で契約関係によって結合する団体—建物の区分所有者・会社の発起人会等

b 社団 構成員の個性が希薄で社員関係等により結合する団体—社団法人・株式会社等

2. 団体と法人格

社団はその結合の実体から法人とすることが適当であり、団体員と離れた抽象的な法人が法律上権利義務の主体となる。組合はこのような権利義務の主体と認めることが殆ど希薄なため、積極的に法人とする必要がない。

しかし法人格を付与するか否かは立法政策に関するものであり必ずしも団体結合の実質に関する理論にとらわれない。現に我が国においては、社交団体等公益も営利も目的としない多くの社団が社団であっても法人格を有しない。(いわゆる人格のない社団) また、合名会社は民法上の組合であり、なお法人格を有する。

民法上の組合とは、契約関係による私的結合で

あり共同事務所・パートナーシップはこれにあたる。これは、法的には不安定であり、また課税上の問題も存在する。しかしこの団体に法人格を付すか否かはまさに立法上の問題である。

共同事務所と税理士法人は、その選択が対比されることが多いが、共同事務所にたんに法人格を付与されたものが税理士法人と理解すべきと考える。したがって税理士法人制度のデメリットの大半はそのまま共同事務所のデメリットに吸収されてしまう。

税理士法人制度の導入を論じる前に現在でも散見される共同事務所組織の是非が十分に論議され共同化についての合意を形成する必要がある。

共同事務所による税理士業務の遂行が是とされれば、共同事務所としての登録手続を認めざるを得ないのではなからうか。そしてその共同事務所に法人格を付すか否かはその後の立法政策である。

【税理士法人制度の選択の可能性】

現在、税理士業務の多様化・高度化は周知一致するところである。また、その傾向はこれからますます続くと考えられる。このような状況に対処するため、税理士業務の共同化ないし協業化がも

つ有効性には異論はない。

ここで税理士法人を検討するにあたって税理士法人制度のもつデメリットとして留意すべき事項は次のようなものである。

- ①税理士業務（委任的性格）は法人になじむか
- ②その創設が税理士制度のリスクを拡大しないか
- ③税理士個人の独立性への影響
- ④税理士事務所の企業化と系列化
- ⑤監査法人の税理士業務への参入
- ⑥税務関連団体の助長と税理士類似行為の合法化
- ⑦大規模事務所の出現による顧客の偏在化
- ⑧ますますの監督強化
- ⑨ニセ税理士行為の誘発

いま、このようなデメリットを極力廃除しながら税理士法人の制度化を考えるならば、その選択肢の一つとして日税連B案が最も検討の余地が残されている。

紙面がつきて詳細を述べることができないが、以上述べて来た観点を総合して各会員諸氏が各々に議論を深めて、よりよい税理士制度の構築を目指して頂くことを願ってシンポジウム報告に代えさせていただきます。

アメリカの税務行政手続について

担当：近畿青年税理士連盟 報告：前本 和憲

1. はじめに

私の属する近畿青税では、昨年度より近畿青税適正手続シリーズと称して、「税務行政の適正手続」を主要テーマにして、長期間にわたって研究している。前回は、日米独の三か国の税務行政手続について概略的に発表した。今回は、アメリカの税務行政手続に研究テーマをしばって、具体的には次の項目について発表を行った。

- (1) アメリカの一般行政手続法
- (2) アメリカの税務調査
- (3) アメリカの納税者番号制度
- (4) アメリカの税務代理人
- (5) アメリカの不服審査制度

これらの中で、私が担当した「アメリカの不服審査制度」について報告します。

2. 不服審査制度のあらまし

アメリカでは、更正の除斥期間（一般的な場合3年、悪質な場合は別に定められている）内に税務調査があり、その結果は調査担当者より内示を受ける。この内示に対して、調査担当者の上司と面接交渉して意見を述べる。この交渉により解決しない場合には、税務署側より更正の予告通知書を受ける。これをもとに、内国歳入庁の審理部に文書をもって異議の申立をする。審理部は調査を担当する税務署とは独立の部門で、納税者の権利保護から組織も充実されてきている。

異議の申立てがあれば、審理部は両者の意見を聞いて事実関係及び関連する法規を調べ、納税者の主張と税務署の判断とのそれぞれの強い点、弱い点を整理したうえで、妥協点を見い出して解決案を示す。このため、異議申立ての9割近くが審理部の示す和解案で解決している。

なお、異議申立てによっても解決しない場合は、正式の更正通知書を受け、司法審査に移行する。司法審査の一審においては、課税額の全額を納付した後に違法に課税された税額の還付を求めて連邦地方裁判所に訴える方法と、納税しないまま課税処分を争って租税裁判所に訴えるか、二つの方式がある。現在は、提訴事件の9割が租税裁判所へ提訴されている。次に、この租税裁判所の沿革をみることで、アメリカの税務行政の納税者の保護への対応をみることにする。

3. 租税裁判所の沿革

- (1) 1861年に内国歳入局（現在は、庁）が設置され、内国歳入局長は、課税権及び強制執行権を持っており、その課税処分には、裁判所の判決に相当する法的効力が与えられ、それを実現するための強制執行は判決の執行よりも強力であった。
- (2) 1919年に内国歳入局はその内部に不服審査委員会を設置し、課税処分に対する納税者の不服申立ての裁決を担当させた。不服審査委員会は、直税部とは全く独立していたが、次のような問題が指摘されていた。①この委員会は内歳入局の一部局であり、課税庁から独立した第三者的で公平な審判機関ではなかったこと、②委員会の委員は、課税庁の職員であること、③審査手続には、委員でない法務官及びその代理人が関与している、④従って、課税庁を代理する者が訴追者と裁判官を兼ねていることになり、「何人も自己の事件において裁判官たりえない」という英米の法理に反することであった。
- (3) 1924年「政府の執行部内における独立した機関」として、租税不服審判所が創設された。創設の目的として、課税処分については行政処分の差止命令の対象とされないため、納税者は課税処分に対しては一旦納税した後でしか訴訟ができないので、納税する前に課税処分の不服審判を設けることが、あげられていた。
- (4) 1926年に租税不服審判所は、その判決につい

て控訴裁判所へ直接控訴でき、最高裁判所にも移送命令書により上訴できるものに改められた。1942年には名称も合衆国租税裁判所に改められた。ただし名称は変更されたが、その権限及び手続は、従来通り行政機関に属するものであったため、いかに独立した機関であっても、一つ



の行政機関が他の行政機関の決定を裁くということは執行機関と裁判機関の完全な分離という視点からは問題があるとされていた。

- (5) 1969年に租税裁判所は最高裁判所の下に属する司法裁判所として地位が改められた。その権限も、不足税額を再決定できるのみならず、法廷侮辱罪などの行為に対して処罰できるようになった。庁舎も1975年に内国歳入庁の主庁舎から、連邦の裁判所に近い司法区にある独自の庁舎に移転した。

4. おわりに

アメリカの不服審査制度において、絶えず求められている概念は、不服審査機関が課税処分者から独立していなければならないことである。このため、この概念を絶えず発展させてきた結果が、1924年に内国歳入局に発足した不服審査委員会を、半世紀の時をかけて、司法機関たる租税裁判所へと発展させて行ったことである。

一方、わが国に国税不服審判所があるものの、構成審判官の大多数が国税幹部職員であり、発足以来その独立性において問題点が指摘され続けている。アメリカの租税裁判所の沿革が、不服審査制度の本来のあり方を示していると考えられる。

務をとりあげました。同族会社における会社と役員間の取引については、税務調査の面から重点項目として常に問題とされます。今回は同族会社と役員との取引のなかで、資産の賃貸と売買について判例を取り上げて発表しました。発表内容の要約は次のとおりです。

1. 会社と役員との取引をめぐる税務上の取扱い

(1) 資産の賃借

① 金銭の賃借

- ・会社から役員への金銭貸付
- ・役員から会社への金銭貸付

② 土地建物の賃借

- ・役員への住宅の貸付
- ・役員からの住宅の借入
- ・役員への土地の貸付
- ・役員からの土地の借入

(2) 土地建物の売買

① 法人が役員から買入れた場合

- ・役員からの高価買入れ
- ・役員からの低価買入れ

② 法人が役員へ譲渡した場合

- ・役員への低廉譲渡

2. 不動産管理会社の適正管理料

(1) 不動産管理会社の形態

① 管理受託方式

・不動産を所有する個人、親族が不動産管理会社を設立し、管理会社が不動産を所有する個人より管理料を受け取る形態

② 転貸方式

・不動産を所有する個人、親族が不動産管理会社を設立し、その所有不動産を管理会社へ賃貸し、管理会社がさらに転貸する方式

③ 設立後の効果

(2) 判例と判例の考え方

① 同族会社の行為計算の否認 (所得税第157条)

② 判例における行為計算の意義

・純経済人の行為として不合理、不自然のものと認められる行為計算

③ 所得税の負担を不当に減少の意義

- ・現実の支払管理料の金額を基として算出した税額との比較において判断する

④ 租税回避の意図、税負担減少の意図の要否

- ・否認の要件として不要

(3) 判例を実務に役立てる

① 比準同業者の管理料割合に基づく管理料

② 形式基準

③ 実質基準

- ・管理委託物件の種類と規模
- ・管理委託の内容
- ・家賃保証



3. 資産の売買をめぐる税務

(1) 租税事実認定における税法の解釈と適用

① 租税法律主義

② 税法の解釈、適用の基本原則

③ 実質課税の原則

- ・実質課税の原則
- ・実質帰属者課税の原則
- ・租税回避行為
- ・仮装行為
- ・同族会社の行為計算の否認

(2) 事例と判例

① 事例

- ・株式の売買
- ・ゴルフ会員権の売買

② 判例

- ・判例にみる事実認定

(参考資料)

- ・各国におけるキャピタルゲイン又はロスにかかる税制

発表者は樋口会員、織茂会員そして芥川でした。ご参加及びご協力いただいた皆様に厚くお礼申し上げます。

第四分科会

公益法人の経理および税務

担当：神奈川青年税理士クラブ 報告：木島裕子・野崎貴彦・八田秀男

はじめに

我国における公益法人等の数は、現在25万社弱であるが、この数は、今後ますます増大の一途をたどっている。その際の問題は、収益事業を営む場合には、法人税が課税されるが、その税の優遇措置を受けようとするところにある。その設立理由の是非は、若干後で述べるが、税理士の重要な職域になりつつあることは、間違いない。そこで公益法人等のもつ実務上の問題点を、シンポジウムで、簡潔に説明したい。

第1章 総則

法人税法上、「公益法人等」は限定列举されており、その納税義務が収益事業を行う場合に限定されているため、何が収益事業であるかの判断が、課税上重要である。

第2章 収益事業

収益事業の定義には3つのポイントがある。すなわち、①法人税法施行令第5条に限定列举されている33種類（特掲事業）のいずれかの事業に該当すること、②継続して営まれること、③事業場を設けて営まれること、の3つである。

特掲事業とは、具体的には(1)物品販売業(2)不動産販売業(3)金銭貸付業(4)物品貸付業(5)不動産貸付業(6)製造業(7)通信業(8)運送業(9)倉庫業(10)請負業(11)印刷業(12)出版業(13)写真業(14)席貸業(15)旅館業(16)料理店業その他の飲食業(17)周旋業(18)代理業(19)仲立業(20)問屋業(21)鉱業(22)土石採取業(23)浴場業(24)理容業(25)美容業(26)遊技所業(27)興行業(28)遊覧所業(29)医療保健業(30)芸技教授業(31)駐車場業(32)信用保証業(33)無体財産権提供業であり、いずれかに該当すれば、たとえその営む事業が公益法人等の本来の目的たる事業であっても収益事業としての判定に取り込まれることとなる。また収益事業に係る事業活動の一環として又はこれに関連して行われる行為は、付随行為として収益事業に含め、法人税の課税対象となる。

なお、収益事業から生じた所得を預金、有価証券等に運用した場合の収益は、収益事業のために通常必要と認められる部分以外の預金、有価証券

等を収益事業以外の部門に区分経理することにより、収益事業課税を免れることとなる。

公益法人等のうち最も数が多いといわれている宗教法人の場合の収益事業の判定の具体例を示すと以下のとおりである。

- 駐車場の経営 ————— 駐車場業（課税）
- 自転車の預かり ————— 倉庫業（課税）
- 結婚の挙式等
- 挙式そのもの ————— 非課税
- 披露宴の飲食 ————— 料理店業（課税）
- 貸衣装 ————— 物品貸付業（課税）
- 記念写真の撮影 ————— 写真業（課税）
- 上記の斡旋 ——— 周旋業・仲立業（課税）
- お守り・お札・おみくじの販売 ——— 非課税
- 線香・ろうそく等の市価販売
- 物品販売業（課税）

なお、上記により収益事業と判定される事業内容であっても、事業従事総数の半数以上が身体障害者・精神薄弱者・年齢65歳以上の者等が占め、かつ、その事業がこれらの者の生活の保護に寄与している場合には、特例的に収益事業に含まれない旨の取扱いがある。

第3章 収益事業を営む場合の区分経理

(1)公益法人等の収益事業に対する課税の規定は、第2章で述べたようにあくまでも限定列举であるから、それ以外の事業であるならば、いかに営利性の有無にかかわらず課税されないということです。したがって第2章で述べた合計33種類の事業を営む限り、その公益性の有無、強弱に関係なく課税されます。では、どのように区分経理を行うのかといいますと、固定資産については、一つの資産を、収益事業の用と収益事業以外の事業の用に区分するのではなく、償却費を分けるということです。次に収益事業以外の事業から収益事業に支出された金銭その他の資産は、借入金ではなく、収益事業の元入金となる。したがって、内部利子の支払は、認められません。費用又は損失の配賦は、合理的な配賦基準による。例えば、次のよう

な方法が採用されよう。

- 従業員の人件費……………従業員の従事割合
- 減価償却費……………資産の使用割合
- 一般管理費……………収入金額割合

(2)公益法人等が収益事業に属する固定資産を処分した時は、原則として課税されます。ただし例外として(イ)長期保有資産の固定資産(おおむね10年以上保有しているもの)の譲渡損益(ロ)収益事業の廃止に伴う固定資産の譲渡損益については、課税されません。

(3)借地権利金等の取扱いについては、不動産の貸付に係るものは、課税されます。土地の譲渡については、10年以上保有の土地に係るものであれば、非課税、それ以外は課税です。建物に係る権利金は、課税、土地、建物に係る更新料等は、課税です。



(4)補助金等の収入については、補助金をもらった行為は、非課税行為なので固定資産を取得しても改良しても一切課税されません。

(5)ゴルフクラブの入会金については、基金等として、いつまでも内部留保しておけば、その入会金は、非課税ということです。

第4章 交際費等の損金不算入額の計算

公益法人等で特に注意する点は、収益事業に係る資本金額をどのように出すかと、ということです。一般的には、総資産の価額のうちに占める収益事業に係る資産の価額の割合で求めます。しかし資本又は出資を有しない公益法人等の場合は、60%相当額を考慮するということです。詳しくは、指令38③参照して下さい。

第5章 寄付金の特例

公益法人等が、収益事業から収益事業以外の事業へ賃借料、支払利息等を支出しても、収益事業に係る費用又は損失として認められず、この合理的な基準による配賦額は、金銭の移動として認め、収益事業の寄付金の額とみなします。この場合移転した金額を、収益事業以外の事業で、どのよう

に使用しても、寄付金として認めます。又公益法人で特徴的な事は、寄付金の損金算入限度額については、所得基準のみを、考慮すればよいということです。更に低額譲渡に係る寄付金については、どんなに低額で譲渡しても、本来の目的である事業の範囲内で行われるものであれば、寄付金として取り扱われません。

第6章 法人税率の特例

普通法人の場合は、37.5% (中小法人の年800万円以下の所得については、28%) ですが、公益法人等の場合には、27%の軽減税率が適用されます。また中間申告の制度は、適用されません。更に源泉徴収制度は適用されず、所得税は非課税(所11①)なのも、特徴の1つです。

第7章 公益法人課税のありかた

I 沿革

現行の公益法人税制の原型は、昭和25年のシャープ税制改革に於いて出来上がった。

シャープ勧告では、公益法人の行っている収益事業によって得られる所得は、「明らかに法人税の課税対象となるべきである。」と断定している。更にシャープ勧告は、公益法人に対する個々の免税の認可を大蔵省が個別審査の上付与する制度を提言したが、これについては主として技術的困難の理由から見送られた。

II 公益法人税制の問題点

1. 非課税制度の問題点

現行税制では、民法34条法人については全て免税の恩典が与えられる。しかも設立の許可が各監督官庁が個別に行う為、公益性の概念に不統一を生じ、公益法人の税制特典濫用につながる可能性がある。そこで、その解決策として

- ①アメリカの様に課税庁が課税特典の付与の権限をもつ。
 - ②中立的第三機関が①の権限をもつ。
 - ③非営利法人を、その公益度によって公益法人とその他の法人に区別する。
- という様な提言がなされている。

2. 収益事業課税の問題点

- ①公益性の有無や強弱が全く考慮されず、一律に課税される。
- ②公益活動と無関係な場合でも軽減税率が適用され、一般企業との間に不公平が生じる。

3. 税務調査の問題点

区分經理の問題がある為、収益事業以外の事業の帳簿にも税務調査の範囲が及ぶが、その際、過度に立ち入ってくるケースが多く報告される。

Ⅲまとめ

我が国の公益法人活動を発展させる為、税制も不備な点は改正し、又、公益法人自体にも、世上批判をうけない様な、適切な対応がのぞまれるところだと思われる。

第五分科会

その後の相続税申告システム の確立に向けて

担当：埼玉青年税理士連盟 報告：後藤 若子

Ⅰ 土地評価実務の概要

土地の評価をするにあたっては、様々な要素が必要となる。その土地が不整形地である場合、居住用もしくは事業用、道路に面しているか無道路地か等々。実際にはそれらを全て考慮したうえで土地評価は行っていくのであるが、今回はテーマを絞り、土地評価の実務ということで、実際に土地を評価する場合の手順を具体的に、アンケートで得た結果をも交えながら述べていくこととしたい。

まず土地評価にあたっての出発点となるのは、相続財産に含まれている土地をどのように把握していくかということである。そのための書類としては、**固定資産税評価証明** 市町村役場において入手するわけであるが、これにより被相続人の所有していた土地を確認し、あわせてその土地の所在地、地番、地目、地積等を確認することとなる。

公図 法務局にて利用。土地の登記上の地形を確認し、その縮尺を基におおよその間口、奥行き等を割り出し、固定資産税評価証明に記載されている地積と符合するかを調べる。

住宅地図 公図だけでは実際の所在地が判然としないため、住宅地図とを照合することにより場所の確認を行う。またこれにより貸地である場合等、利用状況を確認することができる。

路線価図 路線価、地区区分、借地権割合の確認。

また、被相続人の過去の所得税確定申告書があれば、それにより地代・家賃収入の有無を確認しあわせて借主、貸地面積等を確認する。

以上で下準備としての資料が整うこととなる。実際には固定資産税評価証明と公図のみで評価できる事例もあるだろうが、実際の利用状況を確認する場合、個々の事情により評価減を行う場合には現地調査が不可欠な要素となってくる。事前に行ったアンケートにおいても資料だけで評価をするといった解答はなく、半数以上の者が現地へは必ず

行くと答えている。現地調査の留意点としては、間口、奥行等の簡単な測量、周囲の環境（がけ地、段差、騒音、悪臭、墓地等）の調査、写真等の活用による証拠づけ、を挙げることができる。また現地調査をする場合には、予め公図等を検討し、疑問点を出しておくといえよう。

最後にアンケートにおける現地調査を通しての評価方法について触れてみることにする。

土地の面積、間口、奥行きは、実際に測る。公図とそれらが異なる場合には実測どおりとする。土地の利用形態が登記簿と異なる場合は実際の利用形態で判断。また、一筆の土地を事業用、居住用と利用している場合には、実際の利用区分どおりとする場合もあるが、合理的にわけるといった解答が多かった。しかし現地調査の内容は申告書には添付しない、そうである。

Ⅱ 「保全する農地」と「宅地化する農地」

今年に入って生産緑地法の改正が行われた。これにより生産緑地を申請し指定されたならば、30年間は土地の買い取り請求ができないこととなり、宅地化を選択した農地については、宅地なみ課税が適用されることとなる。

これは大都市圏において不足している住宅の確保とともに、それにより失われつつある住環境の整備のために、残存する農地については計画的に保全していこう、という必要性が高まってきたためである。そのため宅地化する農地と保全する農



地を明確に区分し、宅地化するものについては道路、公園等が整備された計画的な宅地開発を図るとともに、保全する農地については市街化調整区域への編入、又は生産緑地区への指定を積極的に推めていこうというものである。

生産緑地指定への申請状況をみると、各都市圏とも中心地に行くほど申請率が高く、郊外においては低い状況を示している。ちなみに東京では51%とかなり高い率を示している。

この理由としては都心にいくほど地価が高く、農地面積は狭い傾向にあり、たとえ集合住宅に転用したとしても税負担から採算性を得ることはむずかしい、といった要因があるものと考えられる。また反面郊外においては地価も比較的安く、たとえ宅地並み課税が行われたとしても負担はそれほどでもないということで、申請率も低くなっているのではないだろうか。

次に埼玉県の実況について見てみよう。埼玉の申請率は27%である。その理由としては農業後継者がいないということ、農地の70%が市街化調整区域にあり、わざわざ市街化区域で農業をすることも無い、といったことが挙げられる。また都心に近いこともあり開発志向が強いといったことも大きな要因といえるだろう。それは今年に入ってからプレハブ貸家の建設が急増していることからみてもとることができよう。

しかし、この性急な宅地開発はそれに追いつかない基礎基盤の整備など、様々な問題点も引き起こしている。また採算性の面からみても貸家の供給過剰傾向、景気の下降など必ずしもその見通しは明確ではない。

このようなことから考えると、生産緑地の指定を受けたなら30年の買い取り請求ができない、ということが開発に走らせる要因であるならば、私達としては、いたづらに開発をあおることなく、農業経営者の将来設計をみつめ、長い視野にたったアドバイスをしていかなければならないのではないだろうか。

III 物納

過去5年間における物納件数の推移をみると、87年397件、88年410件、89年515件、90年1238件、そして91年には3000件を超え、年々増加の傾向をみせている。この流れは、土地の公示価格と路線価格の推移と一致するところである。すな

わち路線価格が公示価格に近づくにつれ、物納が増加するといった図式である。これは相続した土地を売却し、納税資金を調達するといった、従来の考え方が計算通りいかなかったことを示しており、この傾向は今後も続いていくものと思われる。

そこで相続が発生した場合に物納、延納どちらを選択するかは今後の重要なポイントになるであろう。その場合の指標となるのは物納分岐点の問題である。物納分岐点とは相続した土地を売却して納税資金を調達する場合に、売却しようとする土地の売却価額から、相続税、利子税、所得税、住民税及び譲渡費用を控除した場合の手取額が0となる時点をいう。したがって、相続税の納付にあたって売却しようとする土地の売却予定価額が物納分岐点を上回っている場合には金銭納付又は延納をした方が有利となり、その逆に売却予定価額が分岐点を下回っている場合には、物納を選択することが必要となってくる。

しかし物納についてはその件数は増えてはいるものの実際に物納を経験した人は決して多いとはいえない状況である。判断材料として物納分岐点は参考となるところだが、それだけで即断してしまうことも考えねばならないところであろう。そこで試算ではあるが、物納の許可がおりるまでにかかりの年数がかかることにかんがみ、近い将来土地が売却できる見込みがあるならば、とりあえず物納の申請をしておき、土地が売却できた時点で延納に切り換えるのも、一つの方法であるといえるだろう。

お詫びと訂正

埼玉担当の分科会におきまして、発表した内容に誤りがありましたので、紙面をお借りしてお詫び申し上げます。

資料318ページの生産緑地の評価において35%減として評価していますが、相続税の評価については主たる農業従事者の死亡により、市町村町に対する買い取り申し出が可能となり、財産評価通達40-2の(2)(資料P343)の5%減の適用となります。尚、(1)の評価は、贈与税の評価について適用されます。

参考文献 大蔵財務協会「財産評価基本通達100問100答」P163

埼玉青年税理士連盟 秋季シンポジウムスタッフ

奈良シンポジウムに参加して

吉川勝寿(千葉)

おとしのシンポジウムに参加して以来、今年で三回となりました。昨年は、借地権をテーマとして発表する側に回っていた為に非常に気が重かったのですが、今年はただ聞いていれば良いので何とも気が軽い旅となりました。

私にとってこのシンポジウムは、分科会の内容そのものだけでなく、往復の車中での話も目的の一つであります。千葉青税(どこの青税もそうなのででしょうか)の先輩は、とても面倒味が良く、困ったことがあると親身になって相談に乗ってくれます。実務上の判断、事務所運営の事など、惜しみなくその知識やノウハウを公開してくれます。

土地区画整理中の農地で、生産緑地の指定を選択し、かつ、既に仮換地の指定を受けている場合の評価はどうしたら良いのか?と、私にとっては頭を抱えるような難問で困っていたため、これを機会にとばかり聞き回る次第でした。

今回、私が参加したのは、第一日目が「税理士制度はどうあるべきか」(全青税法対策部)、二日目が「その後の相続税申告システムの確立に向けて」(埼玉青税)。私にとって今回の目玉商品は埼玉青税の「その後の……」。前述の疑問の回答が得られればと、かなり現実的な理由からです。「税理士制度……」の分科会は正直いってあまり関心はありませんでした。千葉から須藤会員、鈴木会員が発表者側に名を連ねているという義理(失礼!)で参加したのが正直なところでした。どうしても、制度という我々とは関係のない他人ごとのような気がして、つい敬遠しがちでした。本来は、納税者や国家にとってだけでなく我々の業務や生活に密接な影響がある事は自明の理というのにまことに恥ずかしい限りですが……。

税理士業務の共同化について異議を唱える人はあまりいないと思われませんが、これがひとたび法人化という事になると事態は変わってきます。問題がにわかには身近なものとなってきました。

私個人としては、こんな次第ですから、このシンポジウムに参加するまでこの問題について深く考えた事はありませんでした。従って、レジュメ

にあるメリット…デメリットのどちらにも、それぞれ一理あるわいとうなずくだけで、どちらかの立場に立って喧嘩できるほどの自信はありません。

ただ、この問題は納税者の立場に立って考えるのが本道でしょう。するとメリットの一番に掲げられている、“業務の質的提供(多様化に対応、専門性)”……平たくいえば税理士の仕事ならどんな事にも間違わずにやってあげられるということ……。この為には、共同化は避けられない問題だと思います。技術論としてパートナーシップをとるか、税理士法人でゆくか、の問題でしょうが、アメリカなどの巨大な会計事務所や法律事務所の存在を考えると、余り意味のある議論とは思えません。

名もない新米の一税理士の感情としては、もう少しこのままでやってゆきたいと考えるのは余りにもエゴに走っているでしょうか?税理士になろうという動機は、ほとんどの人が、人に使われたくない、指図されたくないといったところだと思います。“たとえ、小さな事務所でもいいから自分がお山の大将でいたい”、と。これは、心の中で、そっと呟いた事ですが……。

二日目の“その後の相続……”は、土地の評価の方法について具体的な話が多く、とても役に立ちました。現況調査にあたり、少なくとも50mの巻尺は必要だ、などという話はなかなか聞けるものではありません。市販の書籍では得られない知識に触れられるところが、このシンポジウムの魅力です。発表者もこれを機会に勉強したり、あるいは、知識の再確認をしたりとお互いにメリットがあるようです。

普段、青税活動にはあまり熱心なほうではありませんが、このシンポジウムだけにはぜひとも毎年参加したいと思っております。

一つ残念だったのはせつかくの奈良にきて、観光する時間がなかった事が心残りです。もっとも、健康ランドでの計4回の入浴と“ゆうせんのK32”だけでもそれなりに満足はしましたが。

日本税理士会連合会
会長片岡輝昭殿



平成4年11月30日

全国青年税理士連盟
東京都渋谷区千駄ヶ谷3-21-12
代々木サウスビル3号
TEL 03-3354-4162
会長 益子良一

商法改正に関する対応についての要望書

時下、貴会におかれましては、益々ご清栄のこととお慶び申し上げます。

また、日頃は当連盟の活動に深いご理解を賜わりありがとうございます。

さて現在、法務省民事局吉戒修一参事官を中心として、税理士会側代表（平田公敏日本税理士会連合会副会長・佐藤裕志同専務理事）と、公認会計士協会側代表（高橋善一郎日本公認会計士協会副会長・南光雄同常務理事）との協議が「吉戒研究会」（平成3年12月18日商事法務研究会内に設置、平成4年4月18日の第5回目より大谷参事官から吉戒参事官へ引き継ぎ）と称して行われております。

ここでは、いわゆる中小会社の計算の明確化および計算の適正を担保する制度としての選択可能な方策について、両者の合意点を見出す努力がなされていると聞きおよびます。

しかし、「吉戒研究会」での検討の内容については、外部秘とされており現在まで公表されておらず、本年12月初旬で同会が最終回を迎え、そこでの結論を得て公開されると聞いております。

仄聞するところによれば、この「吉戒研究会」において両者の合意が得られない場合は「中小会社の計算の適正を担保する制度」については断ち消えることとなるが、「計算書類の登記所での公開」に関する商法の改正案は、来春の国会に提出される予定であると聞いております。

ところで昭和61年5月15日発表の「商法・有限会社法改正試案」では、「貸借対照表等の登記所における公開」について

「株式会社は、貸借対照表及び損益計算書を、有限会社は、貸借対照表を登記所に提出し、登記所でこれを公開する。貸借対照表を登記所へ提出するときは、これに関する監査報告書または、調査報告書をも登記所で公開する。商法特例法二条の基準（資本基準及び負債基準）を修正して会計監査人の監査を受けなければならない会社の範囲を拡大することについては、「会計調査人による調査」の取り扱い等との関連で、なお検討する。」

とされております。

また、昭和61年11月の日本税理士会連合会の意見書では、計算の公開について

「債権者保護の見地から商業登記所での公開が必要とされるのであれば、株式会社に限り、それも貸借対照表の要旨に限定して公開することとすべきである。しかし、公開

に伴う弊害も考えられなくはないので、適切な対応策を講ずるべきである。」とし、さらに、会計監査人による監査について

「会計監査人の監査を強制する商法特例法第二条の基準の引き下げ、一定の基準に該当する株式会社に対する任意監査の導入など、会計監査人監査の範囲を拡大することには、反対である。」

と意見表明されております。

以上の経緯をふまえた上で、下記の2点について要望いたします。

記

- 1 「吉戒研究会」での検討と審議内容が非公開で行われていることは、民主主義的会務運営上大きな問題があり、また会員に不測の混乱を招く恐れがあります。よって検討内容、法務省の意向、公認会計士協会側の考え方、税理士会側の主張等を早急に会員に公表していただきたい。
- 2 「貸借対照表等の登記所における公開」と「会計監査人監査の範囲を拡大すること」の問題については、いずれも中小企業への影響は重大なことといえます。そこで「吉戒研究会」の結論を会員への周知もなく、また中小企業の意見を聞くこともなく、国会に上程することに対しては、断固反対していただきたい。

以 上

知的専門家の必要経費 とりわけ海外研修費用について

小 池 幸 造 (東京)

1. 必要経費概念は、画一的・固定的なものではない

(1) 事業所得の所得計算構造は、企業会計上の利益計算構造を、その基本としている。

企業会計上の利益計算構造は、端的に言えば、投下資本の回収計算である。つまり収益より費用を控除して利益を算出する損益法利益計算のことである。

元来、企業会計は、利益を追求する営利団体(営利法人)の経済活動をその対象とする。営利法人の経済活動には、まさに経済的合理性が追求される。このため、営利法人のすべての活動は、究極において、利益を追求するものと擬制される。

(2) ところで、自然人である個人は、その事業活動を遂行するうえで、必ずしも経済的合理性のみを追求するものではない。

例えば、税理士や弁護士が無料で相談を受けたり、無料で具体的な業務活動を行ったりしていることが良い例である。この無料相談や無料業務活動に対して、適正な報酬を見積もり、これを総収入金額に算入するようなことはない。医師や歯科医師においてもしかりである。

そもそも、自然人の業務活動には必ずしも経済的合理性は追求され得ないのである。なぜなら、業務活動の主体が営利法人ではなく自然人であり、その自然人の個性や価値観等が業務活動に反映されるからである。

つまり、その自然人の全人格が業務活動の主体なのである。このため、その業務活動には経済的合理性だけが追求されるわけではないのである。

(3) とりわけ、知的サービス業である専門家の場合は、典型的にこれがあらわれる。

知的専門家の業務の特徴はサービス(その者の専門的能力・見識など)の提供であり、これは眼にみえない場合が多い。彼の能力等が眼に

みえるものとしての表現の場合は、文書・書類であったり、法廷であったり、税務調査の場であったりする。

彼の提供するサービスの質は、彼の「直接の業務」上の経験・研修と「直接の業務」外の経験・研修との複合によって形成される。なぜならば、彼の全人格が業務活動の主体であるからである。いわば、彼の全人格が「商品」なのである。つまり彼の提供するサービスの質は、「直接の業務」上の経験・研修からだけでは形成され得ないのである。とりわけ、現代社会の高度情報化社会であり、この高度情報化社会においては、彼の「直接の業務」外の経験・研修が、彼の提供するサービスの質の形成に重要なウェイトをもってくる。したがって、このサービスの質の形成のために要する費用は、必要経費を構成するといわなければならない。

(なお、「直接の業務」とは、ここでは極めて限定したものをさしており、税理士業務にしてみれば、決算書類の作成、税務申告書類の作成提出などをさしている。)

(4) また、所得税は、自然人を対象としているため、事業所得に該当しても、必ずしも「総収入金額 - 必要経費金額 = 所得金額」という計算構造が適合しない職種もある。つまり、投下資本の回収計算という経済合理性にもとづいた利益計算構造がなじまない業務、活動があるということである。

前述のとおり、事業所得の所得計算構造は、企業会計の利益計算構造をその基本としているのである。つまり、経済合理性の追求が大前提の利益計算構造なのである。しかし、自然人の業務活動には必ずしもこれは適合しないのである。

したがって、所得税法第37条(必要経費)の「……総収入金額に係る売上原価その他当該総収入金額を得るため直接に要した費用の額及びその年における販売費、一般管理費その他こ

これらの所得を生ずべき業務について生じた費用……」の範囲は、当然その自然人の職種において異なってくると解するのが相当である。

このことは、所得税法が10種類に所得分類をしてそれぞれの所得の質にあわせた課税方法をとっている考えと同様である。一口に事業所得といってもその対象範囲は広く、所得稼得形態やその質も異なる。このため、すべてを同一の必要経費概念で、必要経費を判断することは不合理となる。

2. 知的専門家の情報入手費用の必要経費性

- (1) 前述のとおり、事業所得における必要経費概念は、事業所得のなかでのそれぞれの所得の稼得形態やその質など（つまり職種）によって異なってくると解するのが相当である。

したがって、いわゆる小売業などの営業所得における必要経費概念と、税理士・弁護士・医師・歯科医師などの知的専門家の所得における必要経費概念は同一でないのと解するのが相当である。

- (2) 具体的には、所得税法第37条の「……その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用」の解釈の問題となろう。つまり「業務関連費用」の解釈の問題である。

この業務関連費用であるが、知的専門家の場合、特に情報入手の費用が重要視されなければならない。

知的専門家はその全人格をもって業務を行っている。つまり、彼の全人格が「商品」なのであり、その「商品」（それぞれの個人によりその質は異なる）にもとづき、彼はサービスを提供し収入を得ている。そして現代の高度情報化社会においては、その「商品」の「質」の形成にあたっては、「情報」に対するウェイトは非常に高いのである。

情報入手の方法は、人それぞれ異なる。人的交流自体も情報入手の方法であり、海外研修も情報入手の方法である。また、見聞を広めることも情報入手の方法である。たとえば業務に直接の関係はないと思われる講演会や海外旅行などの見聞がこれである。

前述のとおり、知的専門家は、その全人格をもって業務を行っているのである。彼にとって

これらが情報源であることには違いなく、またサービスの「質」の向上につながっていくのである。

課税庁にしてみれば、「そこまで必要経費というのはいかがなものか」と反論があろう。

しかし、必要経費概念は、固定的なものではなく、時代とともに、そしてその時代の変遷に応じた職種とともに変化してくる。これは時代に応じて、経済活動の形態や質が異なってくるのだから当然のことである。

例えば、15年～20年前にはなかったスタイリストという職種が現在ある。彼らの提供するサービスの内容は、まさに「センス」である。つまり「センス」が商品なのである。彼らの必要経費は「センス」を磨くことに必要な費用ということになる。書籍や映画、観劇、さらには旅行（国内・海外を問わない）して「観る」こと自体がセンスを磨くことなのである。その旅行のとき磨かれた「センス」がいつ表現されるかは不明である。しかし、その旅行自体で培われた「センス」があることによって仕事はくるのである。もともとそのように「センス」自体が無ければ仕事さえこないのである。

この「センスを磨く」こと、つまり情報がセンスを磨くのである。現代社会においては情報はそれほど重要なものであり、このための費用は当然に必要経費と解するのが相当である。

このように必要経費概念というのは時代の流れにしたがって変化せざるを得ないのである。

したがって、知的専門家の海外研修・旅行の費用は、情報入手のための費用として、原則として必要経費に算入すべきものと解するのが相当である。

ここで、「単なる海外旅行までも必要経費とすることは認めない」という課税庁の反論もあろう。しかし、知的専門家は旅行に行っても遊んでいるわけではない。彼の全人格つまり「商品」の「質」を高めるための何かを必ず得てきているのである。これは日本国内だけにいては得られないものである。もはや日本国内だけの「こと」しか知らない知的専門家は、時代の流れに乗り遅れ、衰退していくしかない。「百聞は一見にしかず」である。現実に体験したもの、

観たものは、必ずや彼の全人格の「質」を高めるものであり、提供するサービスの内容も異なっていて、直ちにかつ直接的ではなくとも必ず収入に結びつくのである。逆にいえば「質」の悪い「商品」は淘汰されるのは当然となる。依頼者の「眼」は厳しくなっているのである。

3. 海外渡航費について

(1) 海外渡航費関係の課税庁の取り扱い、所得税基本通達（以下「通達」という）37-16以下に定められている。

通達37-16では「……当該事業の遂行上直接必要であると認められる場合に限り……必要経費に算入するものとする」と規定されている。

この規定はまだ海外渡航が一般的ではなく、また、ぜいたくと思われていて、「ぜいたく」であること自体に課税をしたい時代に定められた。また日本全体が国際化されていない時代に定められたものである。

海外渡航者数の推移（法務省調べ）をみていただきたい。

1972年（20年前）	139万人
1977年（15年前）	315万人
1982年（10年前）	408万人
1987年（5年前）	683万人
1988年	872万人
1989年	966万人
1990年	1,100万人
1991年	1,063万人

このように、ここ数年はこの通達制定の時期（約20年前）と比較しおよそ8倍にもなっている。

もはや、海外渡航は“ぜいたく”ではなく、ポピュラーなものとなっている。さらには、世界全体が一つとなっていて、わが国の国際化は、ここ4～5年で著しくすすんできている。このような時代の流れに、通達37-16の内容はマッチしていない、いかえれば時代遅れの規定であると指摘できる。

(2) 通達37-16の規定は海外渡航の目的を問わず、つまり商取引のためか研修のためかなどを問わず、一律に規定している。

前述のとおり、知的専門家にとっては、海外渡航費用は情報入手の費用であり、とりわけ研修の場合は、その情報価値は高い。知的専門家の情報入手の費用は原則として必要経費であることは既に指摘した。つまり「業務関連費用」である。

この「業務関連費用」の範囲には当然に研修費用も含まれる。国内研修であろうと国外研修であろうと「業務関連費用」には変わりはない。したがって、知的専門家の海外研修費用について、この通達を適用することは誤りである。

仮に百歩譲ってこの通達を適用するとしても、通達の「事業の遂行上直接必要である」という「直接必要性」の件についていえば、諸外国の税制や税務行政などの制度を研修することは、税理士法第1条の「使命」に規定する「税務の専門家」として当然のことであり、また諸外国の制度の研修は、税理士法第2条の業務と密接に関連する。したがって、税理士法上からみても、諸外国でその国の制度を研修することは、「事業の遂行上直接必要である」と解釈するのは自明の理である。

(3) また、その渡航目的を問わず単に「海外渡航」と規定していること自体がこの規定が時代遅れの証左であるが、必要経費概念からみてもこの規定の時代遅れといわざるを得ない。

つまり、必要経費概念は、固定的なものではなく、経済の変遷（時代の流れ）とともに変化していくものである。20年前の経済状況を前提としたこの規定にとらわれる税務行政執行は、アナクロニズムでもあり、所得税法37条の規定の解釈を誤っていることになる。



本稿は、筆者がここ数年、必要経費概念についてあためてきた疑問点などのひとつをまとめたものである。文中、そこまで必要経費と考えるのは行き過ぎではないか、と読者が思われる部分があることも充分承知している。敢えて会員諸兄のご意見・ご批判をいただきたく掲載させていただきました。本稿が必要経費概念の固定性・画一性を再考するきっかけとなれば幸いである。

韓国税務士会交流視察団報告

森 谷 修 一 (東京)

東京青年税理士連盟では、近藤忠憲前会長を団長として、平成4年10月7日から10日まで、韓国税務士会交流視察を行った。

〔行動記録〕

<10月7日>

10:00 成田出発12:15ソウル着。空港で早速税務士会役員の出迎えをうける。

14:00 観光バスで移動、遅い昼食をとる。当地の第一回目の食事は、サンゲタンで、釜上げうどんのような容器のなかに朝鮮人蔘ほか各種薬草ともち米の詰まった小型の鶏が丸ごと一羽はいっている。おいしくいただく。平野会員翌日腹痛。すわ食中毒と思いきや、美味の為の食べすぎと判明。昼食後、国立中央博物館を40分間見学。日本から来た修学旅行の団体と遭遇。喧噪のなか慌ただしく伝統の陶器を観賞。

17:00 ホテルに到着。夕食まで近所の南大門市場を見学。暮れのアメ横のようなたたずまいのなかを散策。行儀良く陳列された豚の頭を発見してホテルに逃げ戻る。

18:30 焼肉で夕食。美味しいものばかりなので沢山食べる。女性会員もニンニク、ダイエットお構い無しに食べる。食事の心配のない旅行は楽しい。

<10月8日>

9:00 ロビーに全員集合して懇談会にむかう。

9:15 ホテル出発。ここでアクシデント発生。誰かいない…。人数を数えると確かに一人足りないので引き返すとバスを追いかけてくる我妻会長を発見、捕獲する。

10:00 税務士会館到着。5階建て1階に会員向けの相談室と、企画管理事業部が設けられており、壁には倫理綱領がはってある。

2階は総務部と広報室。ここの壁には「租税正義」。3階が会議室。ここの壁はスゴイ、壁いっぱいに「納税者権益擁護」と墨痕鮮やかに

描かれた額が我々を見下ろしてる。

あれっ、税理士法改正案の税理士の使命に「納税者の権利擁護」は大蔵省の顔色を伺いながらさりげなく2項目に分けて…なんて運動してる我々の立場は？なっ、なんか心細いー。

10:30 日韓両国の国旗の飾られた会議室で会議開始。通訳を介するのでなかなかははかどらないが韓国税務士会の事業概要の説明をうける。



<韓国税務士会 会議室にて>

(1) 税務士会は、年間売上3600万ウォン以下の納税者を零細課税特例者として、税務士会1階の相談所で無料の税務申告を実施している。

(2) 平均的税務士事務所の規模は、従業員9人で、各人にコンピューターが1台ずつ有り、年間売上高1700万円、法人顧問料平均46000円、個人顧問料30000円、事務員の平均給与83000円（これは単純な為替レートによる換算だが、韓国は物価の安いことも考えると、少なくともこの約3倍の経済価値が有るように思えた。）とのことである。

(3) 弁護士、公認会計士も税務士になる資格は有るが、税務士業務を行うためには、原則として、税務士会に登録しなければならない。しかし、確定申告書の収入内訳のなかで税務士業務による所得が90%を超えた場合に、専業で税務士業務を行っているものとみなされ、税務士会に登録を義務づけられるのみで、それ以外は、登録せずに税務士業務を行っている。税務士会としては会員の実体を把握する必要上50%超とい

う改正案を出したが押し切られたそうである。

(4) 税務士会の構成比率は、試験合格者53.6%、大学院9.4%、弁護士0.64%、公認会計士6.5%、国税経歴者29.2%、高等文官試験2%、大学教授等0.4%。

(5) 税務士法人は、法律上認められており、日本の大蔵省にあたる、財務局もこれを奨励しているのだが、自由職業人という立場の尊重、経済的トラブルの頻発により否定的な考えかたをする人が多い為、現在10社を数えるのみとのことだった。

(6) 財務局が税務士事務所の適正規模は関与先150件程度で職員15人以上は望ましくないと、行政指導しているそうである。

(7) 韓国の税務士の数はまだ少なく、日本は国民2000人に対して税理士1人であるが、韓国では、16000人に対して1人である。

中国の一部の省でも韓国の税務士法を参考にして、1992年1月より税務士法が施行された。

日本と韓国が、ともに税理士制度の先進国としてアジア、オセアニアの経済をリードしてゆきましようということで懇談会は終了した。

昼食をはさみ午後は、試験合格者の団体である韓国考試会の役員と懇談会にはいる。

会場正面のテーブルに日本側代表として、視察団団長の近藤前会長と我妻会長が座る。

近藤団長は、昼食にビールを飲みすぎたらしく顔が真っ赤で、我妻会長は、緊張のあまり顔が真っ青である。視察団全員に不安がよぎる。

懇談会は互いの試験制度についての質疑応答から始まった。

韓国税務士試験制度の特徴

1. 1次試験（選択式）と2次試験（記述式）により構成されており、午前午後の1日で終了する。試験科目は次のとおり

1次試験、①財政学、②会計学、③税法、④商法、⑤英語。

2次試験、①税法1部、②税法2部、③会計学。

注1) 1次試験の税法は12税目のうち6税目、2次試験の税法は、12税目を1部2部に分けてその全部が出題範囲になっている。

注2) 1次試験に英語に必要とされる英語力は相当量程度。

注3) 1次試験合格者はその翌年のみ1次試

験免除になる。

注4) 合格者の平均年齢32歳、合格率1%前後。

この試験制度の説明の後、韓国では、国税経歴者の試験免除は廃止しましたが、日本ではどうですか、と質問された。こちらの回答を聞いた韓国側から失笑がもれたのは言うまでもない。次に**税務調査**に話が及んだ。韓国の調査日数の平均は15日程度でそのうち税務士が立ち会うのは1日か2日で、それ以外は事務長が立ち会うとのこと。1事務所1人調査立会をすることができ職員を登録してあり、その職員を事務長というそうだ。税務士が立ち会わないで調査が行われるらしいことを聞いて、私は大きな戸惑いを感じた。

その後、韓国の税制の特徴のひとつである「調整計算書」の詳しい説明があり、最後に全国青年税理士連盟と韓国考試会との組織の規模の話題になった。考試会は試験合格者の強制加入の団体なので税務士総数2653名（うち女性39名）のうち約2300が入会しており、その総会の出席者数は、約1800人とのこと。全青の総会の参加人員を聞かれ、我妻会長は、勇敢にも2.5倍に粉飾したが、またも失笑をかってしまった。

懇談会は1回も休憩をとらず5:00まで続いた。

5:20 **会計事務所見学**。考試会役員の事務所を見学させてもらった。14名の従業員が各自1台のコンピューター（IBMコンパチ、いわゆるDOS V）を使い精力的に仕事をしていた。記帳業務の比率が比較的高いような印象をうけたが、大変機能的な事務所韓国でも有数の規模との説明があった。韓国の法人のほとんどは、会計期間を歴年としており、この事務所では申告期限でもある3月末までに70社の申告をするそうである。あー、日本の税理士でよかった。18:30 考試会若手会員と夕食会。韓国風懐石料理のような食事である。すごくおいしい。ハングル語が解らないので英語での会話となる。意志の疎通は困難を極めるが、韓国の税務士もゴルフ好きが多いらしく、ハンデやドライバーの平均飛距離を細かく聞かれる。ハーフ29パットの悲劇の話をするるとひっくりかえって笑っていた。友好第一である。

<10月9日>

10:00 考試会役員の案内で国税審判所表敬訪問。大変歓迎をうけ、制度の内容の詳細な説明と、訪問団の質問に対しては、その全てに対して熱心で親切な回答を頂く。

12:00 新羅ホテルにて考試会役員とお礼の昼食会。煮込んだカルビがおいしい。

14:00 西大門税務署表敬訪問。玄関に「歓迎日本青年税理士」の看板を発見。更に中にはいると署長以下幹部総出の出迎えにあう。温泉旅館のような歓迎ぶりに一同同意表をつかれる。署長は、在日韓国大使館に在位経験もある親日家で日本語も堪能で、懇談会は日本語で進められ



<西大門税務署前にて>

た。詳細な資料が配られ、署長より韓国税務行政の概要や西大門税務署の特徴などの説明をうける。質疑応答にはいると、早速税務士が立ち会わない調査について疑問の解明を試みる。日本では、税務署員は税理士が立ち会わなければ納税者の無知につけこんで何を言い出すやら、という懸念があるが、韓国ではどうだろう。「納税者が調査の最中にテープレコーダーで録音することはあるか?」という質問をする。質問内容が通訳を通して伝えられると、署長も考試会会長も笑いだした。署長の説明では、納税者が税務署内での発言を後に翻すことがあるので、署長室で録音することは有るそうだが、納税者が録音することは考えられないようだ。更に、「録音が必要とされるのは、おそらく税務署員が納税者をだまして課税しようとする場合だが、それは不当に課税することを意味するからやってはいけないに決まっていますか!」と署長は明言した。正論である。懇談会の最後に、訪問団から詳細な資料について感謝の意を表す

ると、署長は笑いながら「この資料は国税局に報告した時のもので、わざわざ作ったわけではありませんので御心配無く。」と言う。何と公明な態度なのか。

その後、署長を先頭に署内を見学。「全部見せてあげます。どこを写真に撮っても結構です。」の署長の言葉どうり隅から隅まで見せて頂く。各部屋には、「親切。誠実。」の額が掛かっている。署員の机の脇には必ず上等の椅子がおいてある。「お客様の椅子」だそうだ。1階の相談室は、銀行のカウンターのように椅子ごとに仕切りがあり、それぞれにコンピューターの端末があり、納税証明などはその場でプリントアウトできる。

先般ドイツ税理士会から訪問団が日本を訪れ、麴町税務署を見学した時はどうであったか。訪問団13名中、入署が許可されたのは3名のみで、あらかじめ文書で提出してあった質問事項については、ほとんど明確な回答が得られなかった。帰国の際ドイツ訪問団団長は、「かつてこれほどの屈辱を味わったことがない」と、このときの模様を語ったという。

一方我々訪問団は、写真屋さんを呼んで玄関の看板の前で記念撮影。後日全員のもとにこの写真は郵送された。

18:00 夕食。

20:00 買物。我妻会長、偽物のブランド鞆を購入。悦にいりながら商店街を歩行中、地回りのおにいさんから「社長さん、それ4000円ね、もっといいコピーありますよ、こっち」と声をかけられ涙目になる。

<10月10日>

9:00 ホテルロビー集合1時間前。考試会役員を発見お茶を飲みながら非公式な懇談。日本の制度の問題点を説明、あわせて、全青の総会の人数について釈明する。

10:00 自由行動の予定だったが、旅行社のミスから帰国便の時間が早まり、直ちに空港へ。

14:00 成田着。旅行社社員を叱る。

[感想]

訪問前に韓国税務士法を読んだ限りでは、官僚の天下りも日本と同様で、財務局が税務士会に対

して強力な監督権を有していることから、たいした期待感も持たずでかけた。ところが、現地で話を聞いてみると、我々が学ぶべきことが多かった。

- (1) 試験制度が改正され、合格するためには最低1科目は必ず受験しなければならなくなった。
- (2) 試験合格者が過半数で、合格者の強制入会の組織(考試会)があり、それが中心となって法改正などに積極的に取り組んでいる。

外国で笑われてしまう我々の試験制度と、それを改革しようとする力の脆弱さ思うとなんとかしなくてはと焦る。

また、韓国の税務行政の姿勢も日本とかなり異なっていた。行政の処理能力が現実に追い付かないため、税務士会を協力機関に位置付けてるのは日本と似ているのだが、次の3点において全く異なる。

(1) 納税者権利擁護の基本姿勢

税務署内に用意された多くのパンフレットには、アメリカ、カナダ同様、納税者の権利は不当に侵されてはならないことが記載されていた。また、親切、誠実の標語や納税者用の特別な椅子などからもその姿勢はうかがわれた。

(2) 情報公開

署長を先頭にした署内見学の態度を見ても明か。また、後述する「調整計算書」は調査資料として税務署が作成していた書類の様式を公開したものである。

(3) プライバシーの重要性の認識

常時携帯が義務づけられている住民登録のカードが紹介され、その番号を端末に入力すると資産状態などがオンラインで解るそうである。付加価値税の納税者番号と連動させないのかと署長に尋ねたところ、「プライバシー護れなく成りますよ。ダメに決まってるじゃないですか」(言葉どうり)と言われてしまった。

最後に、韓国税務の特色のひとつである「調整計算書」について述べよう。すなわち税務調査において税務署側が分析に要する書類をすべて公表し、これを申告書に添付すれば、調査して収集する情報は記載済として、個人の場合は調査省略、法人の場合は全体の5%程度に留まるという。

この書類を「調整計算書」と呼び、その作成は税務士の独占業務である。また、その作成に当たって税務士は財務局より「調整計算書」の作成ができる資格を有する旨の指定を受けなければならず、2人以上の税務士が協力して作成しなければならない。

注) 財務局の指定を受けるにはまず税務士本人の所得税の申告が標準所得率によるものではなく、「調整計算書」を添付しなくてはならない。またこの指定の期限は1年で毎年申請をしなければならない。

会計事務所見学の際、実物を見せてもらったが、内容は別表の詳しいやつと思われる(全部ハングル語のため詳細不明)が、その量といたら呆れるほどで、普通の会社のものといわれて見せられたのが厚さ1センチほどで、大企業のは電話帳ほどあった!「この調整計算書のおかげで、税務署は、事務量が減少し、納税者は、税務調査に煩わされることが少なくなり、税務士は、収入が確保された。」と税務士会役員は誇らしげに語った。

また、「調整計算書」を添付しない場合には、標準所得率による申告も認められている。従って、標準所得率は日本のように「知る人ぞ知る」ではなく、税務士会の売店で販売している。

このように韓国の現状をつぶさに観察したことにより、日本の税理士試験制度、税務行政、かくあるべしという姿が見えてきたようだ。期待以上に充実した旅行で、心も体もひとまわり大きくなって帰ってきた。

——編集後記——

やっと、97号を発行することができました。

原稿を投稿下さった多くの先生方にお礼申し上げます。また、原稿を早めにお預かりしたにもかかわらず発行が遅れ、申し訳ありませんでした。

今回は、秋季シンポジウムを特集としています。分科会報告書は、事務局に多少在庫があります。

希望がありましたら事務局までお申込下さい。

さて、次号は4月発行の予定です。制度問題を中心に、原稿の依頼をしているところです。

さらに、研究部では事務所見学会を企画しているそうなので、参加をして報告記事を掲載することを考えています。

今後とも、多くの会員の皆様に読んでいただけるよう、紙面作りに努力致します。