

納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラム意見書【要旨+本文】 2023年3月1日

税務相談停止命令制度創設等に反対し、政府の税理士法改正法案の廃案を求める意見書/対案:税理士業務(税務相談及び税務書類の作成)を有償独占化するための税理士法改正案

2023年3月1日

納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラム

納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラムは、第211回通常国会に提出された税理士法改正法案に盛り込まれた「税理士等でない者に対する税務相談停止命令制度創設等」に反対し、意見書を発表し、税理士法改正法案の廃案を求める。

対案として、納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラムは、「税理士業務(税務相談及び税務書類の作成)を有償独占化するための税理士法改正案(仮称)」を公表する。

【意見書要旨】

■序

第211回通常国会(衆議院)に提出された所得税法等の一部を改正する法律案(2023[令和]5年2月3日閣議決定)では、税理士等でない者が税務相談を行った場合の命令制度創設等のための税理士法改正案が盛り込まれた。

今回新たに税理士法改正法案に盛り込まれた税務相談停止命令制度は、①税理士等でない者が、有償か無償かを問わず、②「税務相談」を行った場合で、③「更に反復して」行われ、④不正に国税や地方税の賦課・徴収を免れさせ、又は不正還付をさせることにより、納税義務の適正な実現に重大な影響を及ぼすことを防止するため、⑤財務大臣が、緊急に措置を取る必要があると認めるときは、⑥国税庁長官が、⑤のための調査する必要があると認めるときは、相談を行った者への報告徴収、または国税庁・税務署職員による質問・検査を実施し、⑦財務大臣は停止等必要な措置を命じることができる、というつくりになっている。

加えて、税理士等でない者は、財務大臣の命令に従わなければ、1年以下の懲役又は100万円以下の罰金が科される。国税庁・税務署の質問検査を拒否したり、虚偽の答弁を行った場合には、30万円以下の罰金が科される。また、税理士等でない者に発せられた命令の内容は、官報に公告することに加えインターネットでも3年間公表される。

今回の税務相談停止命令制度は、行政の規制権限を強化し、税理士等の自主・独立までもむしばみかねないつくりである。その運用の仕方次第では、申告納税制度自体を根底から揺るがしかねない。なぜならば、停止命令は、助け合いの絆を大事にし、申告納税制度を無償/ボランティアで支え合おうとする税理士等でない個人や団体を標的に、かたよって出され、

ひいては国民・納税者の権利利益をむしばみかねないからである。

税金や税務申告について知見の豊かではない小規模企業者、自営業者や年金受給者その他雇用類似の働き方をする人たち(ギグワーカー)などは、税金について常に学び合える場(フォーラム)を必要としている。こうした学び合いの場の確保は、自発的な納税協力・自主申告制度をもっと持続可能(サステナブル)なものにするには必要不可欠である。ところが、税務相談停止命令制度は、こうした社会的・経済的に弱い立場の人たちの税の学びの場の確保を危うくしかねない。

税金について国民・納税者・納税者団体(市民団体)が輪になって自由に話すことを封じ、税務で相談し合い・助け合うことが犯罪になりうる国は、世界中を見渡しても余りないのではないか。税務相談停止命令制度があるようでは、国民・納税者の自発的な納税協力を根ざした申告納税制度は育たない。

税理士法により、税理士業務は税理士等の無償独占業務になっている。特定の業務領域を独占業務化することは、政府規制により排他的な職業(仕事)をつくることを意味する。見方を変えれば、税理士法による税理士業務の独占強化は、サービスの自由な発展を阻害し、税理士でない者の業務や活動を排除することにもつながる。

政府の現行の税理士法政策は、税理士業務無償独占ルールを梃に、税務当局+税理士等+臨税(臨時の税務書類の作成/税理士法 50 条)が一体となった排他的な護送船団方式を基本としている。しかし、こうした基本政策をさらに強化するための法改正には慎重でなければならない。なぜならば、税理士業務の独占が無原則に強化されると、職業選択の自由・言論の自由・結社の自由・学問の自由・市場の自由などを侵害し、政府規制緩和の精神とも軋轢を生みかねないからである。

国民主権・民主主義をベースとする国家におけるサステナブル(持続的)な申告納税制度づくりは、さまざまな権利利益のバランスを考えたいうえで、国民・納税者・納税者団体(市民団体)等と税理士等とが絆を深め、慎重に進めないといけぬ。

納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラムは、税理士法改正法案に盛り込まれた税理士業務の無償独占強化に根差した「税理士等でない者に対する税務相談停止命令制度」に反対する。意見書を発表し、税理士法改正法案の廃案を求める。

対案として、国民主権・民主主義に根差した申告納税制度を目指す「税理士業務(税務書類の作成及び税務相談)を有償独占化するための税理士法改正案」(仮称)を公表する。

■意見書の趣旨

第 211 回通常国会に提出された税理士法改正法案において税務相談停止命令制度を定めた第 54 条の 2 及びこれと関連する第 55 の 3 等の条項は、これらを削除し、廃案とすべきである。

■意見書の理由

1 法案での規制対象が余りにも幅広く、刑事法学上看過しえない

今回の税理士法改正法案において、税理士法(業法)を使って、行政に対してこのような強大な規制権限を付与すること自体、著しく合理性を欠く法政策といわなければならない。

①規制の対象となる「税理士等でない者」とは

今回の税理士法改正法案においては、税理士等でない者が行う税務相談については、有償か無償かを問わず、原則としていかなる税務相談も停止命令の対象となり得る旨規定する。これは、「他人の求めに応じて」いない、あるいは「非他人」、すなわち、企業がその従業者に対する源泉徴収や年末調整などの事務にかかる相談はもちろんのこと、税務書類の作成に関する家族や友人、知人関係での個人のつながりによる相談も、この要件にあてはまり規制の対象となりうることを意味する。また、久しく税金の相談を行い、自主申告のための知見を共有してきた同業者団体内部での相談等や、国会議員や地方議員その秘書などの関係者が、後援会の支援者など市民からの請願、相談対応も、政治献金の処理をはじめとしたさまざまな税務が絡めば規制の対象となることになる。

加えて、税理士等でない者(消極的身分犯)の停止命令違反に身分のある者(税理士等)が加担(加功)したとされる場合には、共犯(共同正犯)にできることになる(刑法 65 条 1 項)。

財務省の担当者は、本法案提出の背景として、コンサルタントを名乗り、インターネット、SNS/交流サイトを使ったリモート(遠隔)やリアル(対面)の形でセミナーを開き、不特定多数に脱税や不正還付の方法を指南して手数料を取るなどの事例が散見されることから、納税義務の適正な実現に重大な影響を及ぼす相談活動を防止するための措置が必要、と説明する。しかし、そうであれば、規制の対象を、税理士等でない者による「有償の税務相談」ないし「営利目的での税務相談」に限定することで足りる。すなわち、弁護士法などにならない、税理士業務のうち、現在無償独占とされる「税務相談」や「税務書類の作成」を有償独占にする法改正を講じれば、それで足りる。ちなみに、弁護士法 72 条は「報酬を得る目的で」弁護士でない者(無資格者)等の法律事務(非弁行為)を業として行うことを禁止し、弁護士業務を有償独占としている。

こうした実務に即した現実的な対応と比べてみてもわかるように、業法を使って有償か無償かを問わずあらゆる税務相談を強い政府規制(無償独占)の対象とする法政策自体に対して大きな疑問符がつく。

今回の税理士法改正法案に盛り込まれた税務相談停止命令制度の対象は、共犯(共同正犯)などを問われる場合は別として、原則として「税理士等でない者」である。このことは、逆に、税理士等でない個人や団体が、社会的・経済的に弱い立場の人たちに税の学習の場を提供す

ることや、無償の税務申告の助け合いを犯罪視することにつながりかねない法改正である。今回の税理士法改正法案は、実社会の通念や実務慣行などを精査し的確に反映したものではなく、かつ政府規制緩和の要請にも反し、正当な立法理由がない。

②罪刑法定主義に違反する停止命令制度

税理士法改正法案において、財務大臣が出した税務相談停止命令の違反には、刑罰が予定されている。およそ問題とすべきでない税務相談も停止命令の対象となる可能性があるような「税務相談を行った場合」の外延、その範囲を拡大し、処罰の対象とする法律のつくりは憲法上許されない。

憲法31条に規定する罪刑法定主義の基で要請される「明確性の原則」や「過度の広汎性禁止の原則」に違反する。

2 著しく恣意的な規制対象の選定を可能にするつくり

税理士法改正法案においては、停止命令を出すかどうかの必要性の判断については、財務大臣や国税庁長官に極めて広い裁量を認めるつくりになっている。とりわけ法文では「緊急に措置をとる必要があるとき」とせず、「(財務大臣が)・・緊急に措置をとる必要があると認めるとき」として、財務大臣の裁量(要件裁量)を許している。これは、「国税庁長官(が)・・・必要があると認められるとき」についても同じである。こうした法のつくりでは、すべては当局の判断次第であり、必要性が否定される場合は、実際に考えられない。

いずれにせよ、このような広範な主観的な裁量を認める要件では、時の財務大臣ないし国税庁長官の恣意的な運用を放任することになりかねず、税務相談停止という不利益処分の根拠規定としては許されるものではない。

税理士法改正法案における税務相談停止命令制度は、全体としては、行政命令を出すための調査や調査のための質問・検査、命令の官報への公告、インターネットを使ったみせしめ等の「脅し」を基本とする規制の仕組みになっている。反復性、重大性、緊急性、必要性といった限定は、お飾りで実際にはほとんど意味をなさない。むしろ、刑罰の必要性、行為の可罰性・処罰相当性が疑わしいにもかかわらず、狙い撃ち、みせしめ、信用失墜をねらった処罰が行われることが懸念される。

税理士法改正法案における停止命令に係る罰則は、ストーカー行為規制法(正式名称「ストーカー行為等の規制等に関する法律」)の禁止命令違反などに類似するものではある。しかし、ストーカー行為規制法に係る罰則は、個人の身体・自由の安全という明確な個人的公益保護のための罰則規定である。これに対して、税理士等でない者に対する罰則規定は、納税の適正という国家的な利益である。しかも、反復性を要件としていることからすれば、個別の納税についてではなく、いわば「無償独占」そのものを保護法益と想定しているものと考えられる。

無償独占や納税の適正という国家的な法政策保護のために、逋脱犯等の共犯処罰よりも処罰範囲を広げる必要性、立法事実が本当にあるのかどうかはすこぶる疑問である。

こうした罪との関係では、予備的な性格を帯びるが、刑法のなかでも予備罪は、内乱、放火、殺人、

身代金目的誘拐、強盗という重大犯罪のみであり、犯罪が税理士等でない者による税務相談であることからすると、犯罪当罰性に大きな疑問符がつく。

①「更に反復して」とは

税理士法改正法案の法文では、「更に反復して」という言葉が入っており、処罰の対象となる可能性が抑制されるようにも見える。しかし、外見と実質は異なる。なぜならば、税理士法改正法案に盛り込まれた税務相談停止命令制度は、ストーカー行為規制法に類似する規制方法を採用しているからである。

ストーカー行為規制法5条において「更に反復して」を規制対象行為にすることは、最初は数回で、「反復」では一回でも「反復」となりえてしまう。したがって、「常習として」とかの言葉や「業として」の言葉と同様に、「反復して」も、具体的な程度は不確定な概念である。税法以外の分野でも、いまだ極めてあいまいに使われてきていることに注意する必要がある。また、ストーカー行為規制法では、「反復」と判断されれば、最初は停止命令等の間接罰であるが、命令等に違反する場合には、直接罰（懲役又は罰金）に処される構図にある。

税理士法改正法案に盛り込まれた規制の仕組みにおける「更に反復して」の言葉や処罰の構図も、基本的にはストーカー行為規制法と同様に解してよい。

②ネット公開と権利利益保護の仕組みの欠如

税務相談を行った税理士等でない者は、税務相談停止命令時点で、官報やインターネットへ公開されるが、とりわけこの場合の不利益は大きい。インターネット（とりわけSNS/交流サイト等）の持つ影響力は計り知れないからである。適正な手続の保障なしに、軽々にネット公開するやり方は容認できない。

加えて、財務大臣から停止命令を受けた事実は、個人ないし団体（税理士等でない者）の社会的なマイナス評価、信用失墜の引き金になる。停止命令自体が、当局（財務大臣や国税庁長官）の主観的な判断をもって恣意的になされる危険性が極めて高い。事後的に「措置をとる必要」がなかったことになる可能性も高く、「時すでに遅し」で、取り返しがつかない事態を引き起こしかねない危険性をはらんだ法のつくりになっている。

* * *

以上のことから、税理士法改正法案に盛り込まれた税理士等でない者に対する税務相談停止命令制度は、規制立法として看過できない多くの欠陥や重大な問題をはらんでいる。こうした欠陥立法の成立は許されてはならない。

3 対案：税理士業務（税務相談及び税務書類の作成）の有償独占化のための税理士法改正案

政府は、今回、税理士業務の無償独占を強化する税理士法改正法案を出してきた。しかし、この法案は、政府の説明とは裏腹に、国民主権・民主主義に根ざした申告納税制度を求める

国民・納税者・納税者団体(市民団体)等と税理士等との分断をはかる意図がありありである。

こうした政府の改悪法案の成立を許せば、国民主権・民主主義に根ざしたわが国のサステナブル(持続的)な申告納税制度の崩壊につながりかねない。納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラムは、廃案を求める意見書を発表するとともに、対案として、民主国家におけるサステナブル(持続的)な申告納税制度を目指す「税理士業務の有償独占化(税務相談及び税務書類の作成)のための税理士法改正法案」(正確には「税理士業務のうち税務相談及び税務書類の作成の業務を有償独占化するための税理士法改正法案」(仮称))を用意した。

①「課税庁の文化」を変えるために求められる納税者権利憲章、税理士業務の有償独占化

アメリカをはじめとした数多くの民主主義に根ざした申告納税制度をとる諸国では、「課税庁の文化」を変えるために、納税者サービスのスタンダードを明確にしている。内容的には、税務職員の執務基準、納税者の申告支援サービスの徹底、権利侵害を受けた納税者の権利利益の保護・救済手続などを、税務専門職でない個人や団体・企業などにもわかるような言葉で書いたメッセージをアナウンスしたものである。具体的な名称は、納税者権利憲章、納税者権利章典など国により異なる。

このように、グローバルに見ると、税務行政は、「罰則を強化して納税者に脅しをかける税務執行強化のアプローチ」から、「申告支援など納税者サービスを徹底するアプローチ」に大きくシフトしてきていることがうかがえる。しかも、アメリカ、カナダ、オーストラリアなど諸外国の課税庁は、納税者権利憲章をアナウンスし、課税庁による申告前・中・後支援サービスを徹底するとともに、市民の助け合いによる申告支援/税務支援を強化する姿勢を鮮明にしてきている。

わが国でも、申告納税制度を、国民・納税者・納税者団体(市民団体)等や税理士等が丸となって支え合うことで、もっと持続可能(サステナブル)なものにできるはずである。申告納税を円滑に機能させるために、税理士等でない個人や団体が税務について無償の助け合いをしたということで、それを厳罰に処される危険が伴うようなアプローチは、世界の常識、グローバルスタンダードとして通用しない。

アメリカをはじめとして多くの諸国では、「税務書類の作成」や「税務相談」について、税務専門職の業務独占の形は、有償独占、または名称独占になっている。税理士業務を無償独占とする法政策は、グローバルなスタンダードではない。わが国でも、政府規制緩和の視点から、税理士法を改正し、税理士業務のうち「税務書類の作成」や「税務相談」の有償独占化を急がないといけない。

以下に、税理士業務のうち「税務書類の作成」や「税務相談」を無償独占から有償独占にするための税理士法改正の主な論点を簡潔に解説したうえで、法改正案を提示すると、次のとおりである。

②「他人の求めに応じて」とは

税理士法上、税理士等でない者が「他人の求めに応じて」税理士業務を継続的・反復的に行えば(税理士法基本通達 2-1)、無償であっても、2年以下の懲役又は100万円以下の罰金に処せられる可能性がある(税理士法 52条 59条 1項 4号)。

税理士法にいう「他人の求めに応じて」あるいは「非他人」は不確定な概念である。このため、税理士法の解釈上の議論が尽きない。この言葉は、広く解釈すれば、税理士法違反が問われるケースは増えてくる。逆に、この言葉を狭く解釈をすれば、税理士法違反が問われるケースは限定される。広く解釈して、実際に税理士法違反を問われたケースも出ている。

税理士等でない者に対する税務相談停止命令制度が成立するとすれば、さらに税理士法解釈がさらにもう一步課税庁(行政)優位に変容する可能性が高い。税理士法違反探しを御旗に、社会的・経済的地位の弱い国民・納税者に無償で寄り添う個人や団体の税の学習や税務支援活動に権力介入を強めてくるのが危惧される。

③なぜ税理士業務(税務相談及び税務書類の作成)の有償独占化のための税理士法改正案が必要か

税務相談停止命令制度は、無償の支え合いの心構えで行われる税務支援に対する政府規制の強化・規制大国化は、税理士等の利益につながるよりも、税理士等と国民・納税者・納税者団体(市民団体)等との分断を深くしかねない。むしろ、サステナブル(持続可能)は申告納税制度の確立に向けては、無償の税務支援の拡大、そのための税理士業務のうち、現行の無償独占の「税務相談」業務に加え「税務書類の作成」業務の有償独占化を進めるべきである。なぜならば、申告納税制度を支えるために行われる無償の税務支援における「税務書類の作成」においては、多くの場合、「税務相談」が切っても切れない関係にあるからである。

現行の税理士法 52条を、次のように改正すれば、税理士等でない者が他人のために無償の「税務相談」や「税務書類の作成」を行ったとしても、税理士法とぶつかることはなくなる。

(税理士業務の制限)

第 52 条 税理士又は税理士法人でない者は、この法律に別段の定めがある場合を除くほか、税務代理を行つてはならない。

二 税理士又は税理士法人でない者は、他人の求めに応じ報酬を得て、税務書類の作成又は税務相談を行つてはならない。ただし、この法律に別段の定めがある場合には、この限りではない。

4 結語

新たな税務相談停止命令制度は要らない。なぜならば、この停止命令制度は、税理士等の守護神のようにふるまう税務当局に、むき出しの権力行使を無制限に容認することにつながるからである。国民主権・民主主義に根ざした申告納税制度には似合わない。

停止命令は、申告納税制度を助け合いの絆、無私的心構えで支え合おうとする税理士等でない個人や団体を標的に、かたよって出され、ひいては国民・納税者の権利利益をむしばみかねない。

国民・納税者が主役の納税環境をつくり上げるには、税理士業務の無償独占強化、税務相談停止命令制度は、大きな障害となる。「租税正義」に資することはない。官や官の息のかかった人や組織だけがバッコし「民が税務相談をし合うのはタダでもまかりならぬ！」では、「国民・納税者が主役」の申告納税制度づくりなど絵に描いた餅になる。

税理士法は、納税者の権利利益を護ってくれる税務専門職の集団を規律する法でないといけない。税理士等を徴税機関の一翼のような位置づけをする法政策は改められないといけない。税理士法に税務相談停止命令制度は似合わない。

今回の政府の税理士法改正案は廃案が唯一の道である。

また、納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラムがつくった対案は、財務省が握る政府立法のルートではなく、議員立法のルートを探るのも一案である。

今、まさに納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラムの力量が問われている。

納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラム 2023年3月1日

税務相談停止命令制度創設等に反対し、政府の税理士法改正法案の廃案を求める意見書/対案:税理士業務(税務代理及び税務書類の作成)を有償独占化するための税理士法改正案

【意見書本文】

■序

与党の2023[令和5]年度税制改正大綱、それに続く2023[令和5]年度税制改正の大綱(2022年[令和4]年12月23日閣議決定)、さらには、第211回通常国会(衆議院)に提出された所得税法等の一部を改正する法律案(2023[令和5]年2月3日閣議決定)には、税理士等でない者が税務相談を行った場合の命令制度の創設等(以下「税務相談停止命令制度」、「停止命令」)のための税理士法改正案(以下「税理士法改正法案」)が盛り込まれた。

税理士法は、有償か無償かを問わず、「税務代理」(2条1項1号)、「税務書類の作成」(2条1項2号)、「税務相談」(2条1項3号)(以下「税理士業務」)を業として行うことを、原則として税理士および税理士法人(以下「税理士等」)に限定する旨規定する。また、税理士法は、税理士等でない者が、他人の求めに応じて、税理士業務を行った場合には懲役や罰金の刑罰を科す法政策を維持している。

わが国の税制では、広く申告納税制度を採用し、国税通則法は「納付すべき税額が納税者のする申告により確定することを原則とする。」(16条)と規定する。

税務専門職制度は、憲法にうたわれた国民主権の原理に基づく申告納税制度のサステナブル(持続可能)な発展のために極めて重要な存在である。しかし、現行の税理士法は、行政に税理士会に対する強い規制権限を与え、あたかも税理士等を徴税機関の一翼のような位置づけをしている。今回新たに税理士法改正法案で盛り込まれた税務相談停止命令制度では、行政にさらに強い規制権限を与えている。また、この停止命令制度では、刑事法上、税理士等が、税理士等でない者の命令違反に加担(加功)したとされた場合には、共犯(刑法65条1項)になる可能性もある。

税務相談停止命令制度では、財務大臣は、税理士等でない者が、税務相談を行った場合において、さらに反復して税務相談が行われることにより、不正に国税や地方税の賦課・徴収を免れさせ、または不正還付をさせることにより、納税義務の適正な実現に重大な影響を及ぼすことを防止するために緊急な措置を講じるように命じることができる。また、国税庁長官は、財務大臣が命令を出すかどうかを調査する必要がある場合には、国税庁・税務署に質問検査権を行使させることができる。

加えて、税理士等でない者は、財務大臣の命令に従わなければ、1年以下の懲役

又は100万円以下の罰金が科される。国税庁・税務署の質問検査を拒否したり、虚偽の答弁を行った場合には、30万円以下の罰金が科される。また、税理士等でない者に発せられた命令の内容は、官報に公告することに加えインターネットでも3年間公表される。

●税理士等でない者に対する税務相談停止命令制度のつくり

要件
①税理士等(税理士・税理士法人)でない者が
②税務相談を行った場合で、
③更に反復して税務相談が行われることにより、
④不正に国税・地方税の賦課・徴収を免れさせる又は還付を受けさせることにより、納税義務の適正な実現に重大な影響を及ぼすことを防止するために、
⑤財務大臣が緊急に措置を取る必要があると認めるときに、
⑥国税庁長官が、⑤のための調査する必要性があると認めるときは、相談を行った者への報告徴収、または国税庁・税務署職員による質問・検査を実施



⑦財務大臣が停止等必要な措置の命令(停止命令)
+ 停止命令の官報による公告/インターネットへの公表
+ 公告は相当と認める期間はおおむね3年間
+ 停止命令違反は1年以下の懲役又は100万円以下の罰金
+ 質問検査等拒否または虚偽答弁答は、30万円以下の罰金

申告納税制度は、税務当局のみならず、国民・納税者・納税者団体(市民団体)等や税理士等が参加し自発的な納税協力により支えられなければならない仕組みである。ところが、今回の税務相談停止命令制度は、行政の規制権限を強化し、税理士等の自主・独立までもむしばみかねないつくりである。

新たな税務相談停止命令制度は、その運用の仕方次第では、申告納税制度自体を根底から揺るがしかねない。なぜならば、停止命令は、助け合いの絆を大事にし、申告納税制度を無償/ボランティアで支え合おうとする税理士等でない国民・納税者・納税者団体(市民団体)等を標的に、かたよって出され、ひいては国民・納税者の権利利益をむしばみかねないつくりだからである。

税金や税務申告について知見の豊かではない小規模企業者、自営業者や年金受給者その他雇用類似の働き方をする人たち(ギグワーカー)には、税金について常に学び合える場(フォーラム)が要る。こうした社会的・経済的に立場の弱い人たちへの

学び合いの場の確保は、自発的な納税協力・自主申告をサステナブル(持続可能)にするには必要不可欠である。ところが、税務相談停止命令制度は、こうした人たちに税の学びの場の確保を危うくしかねない。

税金について国民・納税者・納税者団体(市民団体)が輪になって自由に話すことを封じ、税務で相談し合い・助け合うことが犯罪になる国は、世界中を見渡しても余りないのではないか。税務相談停止命令制度が置かれるようでは、国民・納税者の自発的な納税協力に根ざした申告納税制度は育たない。

「簡素な税制」が求められるものの、社会経済の複雑化に伴い税務はますます複雑になってきている。今日、ほぼすべてのサービスに税務が絡んでくる状況にある。サービス自体の多様化・複雑化・多言語化・デジタル化などにより、税理士等だけでは対応が難しい税務サービスも急増している。税理士等でない者への税務相談停止命令制度は、こうした流れに逆らう明らかに時代遅れのものである。

アルゴリズムを駆使したAI(チャット GPT、税務相談 AI など)による税務相談も時機にもっと身近になるはずである。税理士等でない者に対する税務相談停止命令制度は、すでにガラパゴス化しているのではないか。同時に、停止命令制度は、国民主権・民主主義に根ざした申告納税制度のサステナブル(持続的)な発展の阻害要因になる。今回のような近視眼的な立法を拙速に行えば、さまざまな副作用が出てくる。そもそも、今回の課題は、税理士法の射程内で扱うべきものなのであるかどうか、法制上の的確な仕訳が要る。

税理士法により、税理士業務は税理士等の無償独占業務になっている。特定の業務領域を独占業務化することは、政府規制により排他的な職業(仕事)をつくることを意味する。見方を換えると、税理士法による税理士業務の独占強化は、サービスの自由な発展を阻害し、税理士でない者の業務を排除することにつながりかねない。無償独占強化につながる法改正には慎重でなければならない。また、税理士業務の独占が無原則に強化されると、職業選択の自由・言論の自由・結社の自由・学問の自由・市場の自由などを侵害し、かつ政府規制緩和の精神とも軋轢を生みかねない。

国民主権・民主主義をベースとする国家におけるサステナブル(持続的)な申告納税制度づくりは、さまざまな権利利益のバランスを考えたうえで、国民・納税者・納税者団体(市民団体)等と税理士等とが絆を深め、慎重に進めないといけない。

政府は、税理士業務の無償独占強化を道具に、国民・納税者・納税者団体(市民団体)等と税理士等との分断を深めるような税務相談停止命令制度をつくる税理士法の改正を、厳に慎まないといけない。税理士業務の無償独占強化は必ずしも「租税正義(tax justice)」につながらないからである。

納税者権利憲章をつくる会/TC フォーラムは、税理士法改正法案に盛り込まれた税理士業務の無償独占強化に根ざした「税理士等でない者の対する税務相談停止命令制度」に反対する。意見書を発表し、税理士法改正法案の廃案を求める。

対案として、国民主権・民主主義に根ざした申告納税制度を目指した「税理士業務（税務相談及び税務書類の作成）を有償独占化するための税理士法改正案」（仮称）を公表する。

■意見書の趣旨

第211回通常国会に提出された税理士法改正法案において税務相談停止命令制度を定めた第54条の2及びこれと関連する第55の3等の条項は、これらを削除し、廃案とすべきである。

■意見書の理由

1 法案での規制対象が余りにも幅広く、刑事法学上看過しえない

今回の税理士法改正法案に盛り込まれた税務相談停止命令制度は、すでにふれたように、①税理士等でない者が、有償か無償かを問わず、②「税務相談」を行った場合で、③「更に反復して」行われ、④不正に国税や地方税の賦課・徴収を免れさせ、又は不正還付をさせることにより、納税義務の適正な実現に重大な影響を及ぼすことを防止するため、⑤財務大臣が、緊急に措置を取る必要があると認めるときは、⑥国税庁長官が、⑤のための調査する必要性があると認めるときは、相談を行った者への報告徴収、または国税庁・税務署職員による質問・検査の実施し、⑦「財務大臣は停止等必要な措置を命じることができる、というつくりになっている。

税理士法（業法）は、本来、納税者の権利利益を護ってくれる税務専門職の集団を規律する法でないといけない。

税理士法（業法）を使って、行政に対してこのような強大な規制権限を付与すること自体、著しく合理性を欠く法政策といわなければならない。

●【参考資料】 現行税理士法上の税理士業務と税理士の業務の種類

税理士業務	①税務代理 ②税務書類の作成 ③税務相談
税理士の業務	税理士業務のほか、 ④税理士の名称を用いて、他人の求めに応じ、税理士業務に付随して行う財務書類の作成、会計帳簿の記帳代行といった財務に関する事務などの会計業務（ただし、他の法律において制限されている事項を除く。）

●【参考資料】独占業務の種類とその意味

(1)無償独占
税理士以外の者(非税理士)は、ただ(無償・無料)であっても、他人の依頼を受けて、規制された税理士業務(税務代理、税務書類の作成、税務相談)を反復継続して、やってはならないということ。
(2)有償独占
税理士以外の者(非税理士)は、ただ(無償・無料)であれば、他人の依頼を受けて、規制された税理士業務(税務代理、税務書類の作成、税務相談)を反復継続して、やってよいということ。
(3)名称独占
税理士は、税理士という名称(ブランド)を使って、報酬をもらって(有償・有料)、記帳代行といった業務をすることができること。しかし、税理士でない者(非税理士)であっても、税理士の名称を使わなければ、報酬をもらって記帳代行といった業務をすることができるということ(税理士法2条2項)。

●【参考資料】税理士法上の税理士の業務と独占の意義

(1)税務代理(税理士法2条1項1号)	〈無償独占〉
税務申告、申請、請求や国税不服審判所などへの審査請求、税務調査や処分に対しての主張、陳述、代理又は代行政為	
(2)税務書類の作成(税理士法2条1項2号)	〈無償独占〉
申告書、申請書、請求書、不服申立書などの作成	
(3)税務相談(税理士法2条1項3号)	〈無償独占〉
税務申告や主張、陳述について、税額等の計算に関する事項の相談	
(4)付随業務(税理士法2条2号)	〈名称独占〉
税理士の名称を用いて、税理士業務に付随して行われる財務書類の作成、会計帳簿の記帳代行その他財務に関する事務	

①規制の対象となる「税理士等でない者」とは

現行の税理士法は、税理士等でない者が、「他人の求めに応じて」、税務相談をはじめとした税理士業務を継続的・反復的に行えば、原則として、無償か有償かを問わず、処罰される可能性がある旨規定する(税理士法52条・59条4項)。

また、「税務相談」とは「租税の課税標準等の計算に関する事項の相談に応じること」(税理士法2条1項3号)と定義する。

(*なお、「税務相談とは何か?」については、さまざまな議論がある。ここでは、紙幅の都合もあり、詳しい議論は、別の機会に委ねることにしたい。)

税の実務では、ときとして「税務書類の作成」と「税務相談」は切り離せない関係にあり、表裏一体としてとらえなければならないことが多い。

今回の税理士等でない者に対する税務相談停止命令については、規制対象となる、税理士法上の税理士業務、とりわけ「税務相談」にあたるのか、あたるとしても、「他人の求めに応じ」たものなのかなど、入口で解決されなければならない数多くの論点がある。このことから、各界との対話もなく、まったく国民的な議論もしないで政府立法の形で唐突に提出された今回のような生煮えの税理士法改正案は、申告納税制度にとり「百害あって一利なし」である*。

(*ちなみに、2022年(令和4年)度税制改正大綱に、「税理士法に違反する行為又は事実に関する調査に係る質問検査等の対象に、税理士であった者及び税理士業務の制限又は名称の使用制限に違反したと見られる者を加える。」との記載があった。内閣法制局から、法制的な観点から、そのまま盛り込むのは難しいと指摘された。このため、その後、修正された法案は、調査対象者から「税理士業務の制限又は名称の使用制限に違反したと見られる者」(いわゆる「ニセ税理士」)の記載が削除された経緯がある。)

今回の税理士法改正法案においては、税理士等でない者が行う税務相談については、有償か無償かを問わず、原則としていかなる相談も停止命令の対象となり得る旨規定する。これは、「他人の求めに応じて」いない、あるいは「非他人」、すなわち、企業がその従業員に対する源泉徴収や年末調整などの事務にかかる相談はもちろんのこと、税務書類の作成に関する家族や友人、知人関係での個人のつながりによる相談も、この要件にあてはまり規制の対象となりうる。また、久しく税金の相談を行い、自主申告のための知見を共有してきた同業者団体内部での相談等や、国会議員や地方議員その秘書などの関係者が、後援会の支援者など市民からの請願、相談対応も、政治献金の処理をはじめとしたさまざまな税務が絡めば規制の対象となりうる。

加えて、税理士等でない者(消極的身分犯)の停止命令違反に身分のある者(税理士等)が加担(加功)したとされる場合には、共犯(共同正犯/複数人が共同して実行した犯罪)になりうる(刑法65条1項)。

例えば、証券会社の社員が、店舗窓口で顧客に株式等に関する税金について無償で説明するサービスを常に行っているとす。税理士法違反を問われないようにしようということで、税理士に日当を払って窓口で待機させたとす。この場合、証券会社・窓口社員が税務相談停止命令の対象となれば、税理士も共犯になり

うる。いわば、運転免許のない人に車を運転させ、助手席に運転免許を持つ人が座っている場合に、運転免許を持っている人が共犯となりうるとする捉え方と同じである。

財務省の担当者は、本法案提出の背景として、コンサルタントを名乗り、インターネット、SNS/交流サイトを使ったりリモート(遠隔)やリアル(対面)の形でセミナーを開き、不特定多数に脱税や不正還付の方法を指南して手数料を取るなどの事例が散見されることから、納税義務の適正な実現に重大な影響を及ぼす相談活動を防止するための措置が必要、と説明する。しかし、そうであれば、規制の対象を、税理士等でない者による「有償の税務相談」ないし「営利目的での税務相談」に限定することで足りる。すなわち、弁護士法などにならない、税理士業務のうち、現在無償独占とされる「税務相談」や「税務書類の作成」を有償独占にする税理士法改正をすれば、それで足りる。ちなみに、弁護士法72条は「報酬を得る目的で」弁護士でない者(無資格者)等の法律事務(非弁行為)を業として行うことを禁止し、弁護士業務を有償独占としている。

税の実務において、税理士等は、例えば、相続税にかかる税理士業務の一環として、弁護士法上有償で行うことを禁じられている法律事務にあたる遺産分割協議書の作成を行うことがある。この場合、これを無償で作成しているとかさまざまな理由をあげて他の業法違反とならないように社会通念に沿い工夫し形を整えている。言いかえると、弁護士法は、弁護士業務を有償独占としているから、税理士等がこうした法律業務を顧客に無償で行うことが許されている。もちろん税理士等の一方的な良いとこ取りを許しているとの見方もある。

こうした実務に即した現実的な対応と比べてみればわかるように、業法を使って有償か無償かを問わずあらゆる税務相談を強い政府規制(無償独占)の対象とする法政策自体に対して大きな疑問符がつく。

今回の税理士法改正法案に盛り込まれた税務相談停止命令制度の対象は、共犯などを問われる場合は別として、原則として「税理士等でない者」である。しかし、このことは、逆に、税理士等でない個人や団体が、社会的・経済的に弱い立場の人たちに税の学習の場を提供することや、無償の税務申告の助け合いを犯罪視することにつながりかねない法改正であるともいえる。今回の税理士法改正法案は、実社会の通念や実務慣行などを精査し的確に反映したものではなく、政府規制緩和の要請にも反し、正当な立法理由がない。

②罪刑法定主義に違反する停止命令制度

税理士法改正法案において、財務大臣の出した税務相談停止命令の違反には、刑罰が予定されている。およそ問題とすべきでない税務相談も停止命令の対象となる可能性があるような「税務相談を行った場合」の外延、その範囲を拡大し、処

罰の対象とする法律のつくりは憲法上許されない。

憲法31条に規定する罪刑法定主義の基で要請される「明確性の原則」や「過度の広汎性禁止の原則」に違反する。

2 著しく恣意的な規制対象の選定を可能にするつくり

税理士法改正法案においては、すでにふれたように、税理士等でない者が行う税務相談のうち、停止命令を行うか否かは、「財務大臣が…更に反復してその税務相談が行われることにより、不正に国税若しくは地方税の賦課若しくは徴収を免れさせ、又は不正に国税若しくは地方税の還付を受けさせることによる納税義務の適正な実現に重大な影響を及ぼすことを防止するため緊急に措置をとる必要があると認める」という要件になっている。

加えて、「国税庁長官は……(財務大臣が)命令をすべきか否かを調査する必要があるときは、税務相談を行った者から報告を徴し、又は……(国税庁・税務署)職員をしてその者に質問…検査されることができる。」という要件になっている。

このように、停止命令を出すかどうかの必要性の判断については、財務大臣や国税庁長官に極めて広い裁量を認めるつくりになっている。とりわけ法文では「緊急に措置をとる必要があるとき」とせず、「(財務大臣が)…緊急に措置をとる必要があると認めるとき」として、財務大臣の裁量(要件裁量)を許している。これは、「国税庁長官(が)…必要があると認められるとき」についても同じである。こうした法のつくりでは、すべては当局の判断次第であり、必要性が否定される場合は、実際に考えられない。

いずれにせよ、このような広範な主観的な裁量を認める要件では、時の財務大臣ないし国税庁長官の恣意的な運用を放任することになりかねず、税務相談停止という不利益処分の根拠規定としては許されるものではない。

税務の世界では、調査の「必要性」(例えば、国税通則法74条の2)については、「客観的な必要性」(すなわち、調査官だけでなく被調査者を含む誰が見ても必要性がある。)か、「主観的な必要性」(すなわち、調査官だけが必要性があるのでよい。)かが争われる。最高裁は、「客観的な必要性」と解している(最判昭48年7月10日・刑集27巻7号1205頁)。しかし、今回の税務相談停止命令制度では、財務大臣ないし国税庁長官が、「必要があると認めるとき」として、「主観的な必要性」を基準とする旨明定している

税理士法改正法案における税務相談停止命令制度は、全体としては、行政命令を出すための調査や調査のための質問・検査、命令の官報への公告、インターネットを使ったみせしめ等の「脅し」を基本とする規制の仕組みになっている。反復性、重大性、緊急性、必要性といった限定は、お飾りで実際にはほとんど意味をなさない。むしろ、刑罰の必要性、行為の可罰性・処罰相当性が疑わしいのにもかかわらず、狙い撃ち、みせしめ、信用失墜をねらった処罰が行われることが懸念される。

税理士法改正法案における停止命令に係る罰則は、ストーカー行為規制法(正式名

称「ストーカー行為等の規制等に関する法律」)の禁止命令違反などに類似するものではある。しかし、ストーカー行為規制法に係る罰則は、個人の身体・自由の安全という明確な個人的公益保護のための罰則規定である。これに対して、税理士等でない者に対する罰則規定は、納税の適正という国家的な利益である。しかも、反復性を要件としていることからすれば、個別の納税についてではなく、いわば「無償独占」そのものを保護法益と想定しているものと考えられる。

無償独占や納税の適正という国家的な法政策保護のために、遁脱犯等の共犯処罰よりも処罰範囲を広げる必要性、立法事実が本当にあるのかどうかはすこぶる疑問である。

こうした罪との関係では、予備的な性格を帯びるが、刑法のなかでも予備罪は、内乱、放火、殺人、身代金目的誘拐、強盗という重大犯罪のみであり、犯罪が税理士等でない者による税務相談であることからすると、犯罪当罰性に大きな疑問符がつく。

①「更に反復して」とは

税理士法改正法案の法文では、「更に反復して」という言葉が入っており、処罰の対象となる可能性が抑制されるようにも見える。しかし、外見と実質は異なる。なぜならば、税理士法改正法案に盛り込まれた税務相談停止命令制度は、ストーカー行為規制法に類似する規制方法を採用しているからである。

ストーカー行為規制法5条において「更に反復して」を規制対象行為にすることは、最初は数回で、「反復」では一回でも「反復」となりえてしまう。したがって、「常習として」とかの言葉や「業として」の言葉と同様に、「反復して」も、具体的な程度は不確定な概念である。税法以外の分野でも、いまだ極めてあいまいに使われてきていることに注意する必要がある。また、ストーカー行為規制法では、「反復」と判断されれば、最初は停止命令等の間接罰であるが、命令等に違反する場合には、直接罰(懲役又は罰金)に処される構図にある。

税理士法改正法案に盛り込まれた規制の仕組みにおける「更に反復して」の言葉や処罰の構図も、基本的にはストーカー行為規制法と同様に解してよい。

②ネット公開と権利利益保護の仕組みの欠如

税務相談を行った税理士等でない者は、当局のターゲットとなれば、さまざまな不利益を受ける。税務相談停止命令の要否を判断するための報告徴収、質問・検査を受けることや、命令違反で刑罰を科されることでも不利益を被る。

加えて、税務相談停止命令時点で、官報やインターネットへ公開されるということでも不利益を被る。とりわけこの場合の不利益は大きい。デジタル化(DX)時代におけるインターネット(とりわけSNS/交流サイト等)の持つ影響力は計り知れないからである。適正な手続の保障なしに、軽々にネット公開するやり方は容認できない。

加えて、財務大臣から停止命令を受けた事実は、個人ないし団体(税理士等で

ない者)の社会的なマイナス評価、信用失墜の引き金になる。すでにふれたように、今回の税理士法改正法案に盛り込まれた停止命令自体が、当局(財務大臣や国税庁長官)の主観的な判断をもって恣意的になされる危険性が極めて高い。事後的に「措置をとる必要」がなかったことになる可能性も高く、「時すでに遅し」で、取り返しがつかない事態を引き起こしかねない危険性をはらんだ法のつくりになっている。

税務相談停止命令の要件を見る限り、停止命令はあくまでも予防的措置である。それにもかかわらず、停止命令の時点でインターネット公表のような不利益を科すことは相当性を欠く。財務大臣が停止命令をインターネットに発しようとするときは、行政手続法(13条)の規定による聴聞も想定されていない。さらに、税務相談停止命令の事実の公表に対する不服申立制度が想定されていない。税務相談停止命令の事実を公表された個人ないし団体(税理士等でない者)は、迅速な被害回復の手続を保障されていない。憲法31条の適正手続の要請にも適合しておらず、極めて欠陥の多いつくりである。

そもそも、廃案を求める立場からは、インターネット公表に係る手続法上の問題点を検討・指摘する必要があるのかどうかは、疑わしい。「敵に塩を送る」ような議論は避けるべきかも知れない。

* * *

以上のことから、税理士法改正法案に盛り込まれた税理士等でない者に対する税務相談停止命令制度は、規制立法として看過できない多くの欠陥や重大な問題をはらんでいる。こうした欠陥立法の成立は許されてはならない。

3 対案:税理士業務(税務相談及び税務書類の作成)の有償独占化のための税理士法改正案

政府は、今回、税理士業務の無償独占を強化する税理士法改正法案を出してきた。しかし、この法案は、政府の説明とは裏腹に、国民主権・民主主義に根ざした申告納税制度を求める国民・納税者・納税者団体(市民団体)等と税理士等との分断をはかる意図がありありである。成立を許せば、国民主権・民主主義に根ざしたわが国のサステナブル(持続的)な申告納税制度の崩壊につながりかねない。

こうした政府の改悪法案に対し、納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラムのような国民主権・民主主義に根ざした納税者団体などは、ただ反対するだけではいけない。ということで、廃案を求める意見書を発表するとともに、対案として、民主国家におけるサステナブル(持続的)な申告納税制度を目指す「税理士業務(税務相談及び税務書類の作成)の有償独占化のための税理士法改正法案」(正確には「税理士業務のうち税務相談及び税務書類の作成の業務を有償独占化するための税理士法改正法案」(仮称))を用意した。

ビジネス界でも、各種の顧客サービス・新規の事業展開にあたり、税理士法上の硬

直した無償独占の縛りがしばしば大きな障害になっている。もっと政府規制を緩和し諸外国並みの柔軟な法制を求めている。適正な税理士法改正を求め、納税者団体(市民団体)のみならず、こうしたビジネス界の声も束ねて大きな輪にし、財務省が握る政府立法のルートではなく、議員立法のルートで法改正を目指すのも一案である。

もちろん、強力な政府規制に根ざした税理士業務の無償独占強化が、税理士の職を護っており、政府の現行法政策【税理士業務無償独占ルールを梃に、税務当局＋税理士等＋臨税(臨時の税務書類の作成/税理士法 50条)が一体となった排他的な護送船団方式】を「租税正義」に資すると信じて疑わない税理士等もいる。むしろ、そう信じている税理士等の方が多いかも知れない。納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラムには、対話をとおして、こうした人たちの考え方を変わってもらう作業をどう進めるかも重い課題である。

①「課税庁の文化」を変えるために求められる納税者権利憲章、税理士業務の有償独占化

アメリカをはじめとした数多くの民主主義に根ざした申告納税制度をとる諸国では、「課税庁の文化」を変えるために、納税者サービスのスタンダードを明確にしている。内容的には、税務職員の執務基準、納税者の申告支援サービスの徹底、権利侵害を受けた納税者の権利利益の保護・救済手続などを、税務専門職でない個人や団体・企業などにもわかるような言葉で書いたメッセージをアナウンスしたものである。具体的な名称は、納税者権利憲章、納税者権利章典など国により異なる。

このように、グローバルに見ると、税務行政は、「罰則を強化して納税者に脅しをかける税務執行強化のアプローチ」から、「申告支援など納税者サービスを徹底するアプローチ」に大きくシフトしてきていることがうかがえる。しかも、アメリカ、カナダ、オーストラリアなど諸外国の課税庁は、納税者権利憲章をアナウンスし、課税庁による申告前・中・後支援サービスを徹底するとともに、市民の助け合いによる申告支援/税務支援を強化する姿勢を鮮明にしてきている。

わが国でも、申告納税制度を、税理士等でない個人や団体と税理士等が一丸となって支え合うことで、もっと持続可能(サステナブル)なものにできるはずである。申告納税を円滑に機能させるために、税理士等でない個人や団体が税務について無償の助け合いをしたということで、厳罰に処される危険が伴うようなアプローチは、世界の常識、グローバルスタンダードとして通用しない。

アメリカをはじめとして多くの諸国では、「税務書類の作成」や「税務相談」について、税務専門職の業務独占の形は、有償独占、または名称独占になっている。税理士業務を無償独占とする法政策は、さらには「無償独占強化は『租税正義(tax justice)』に資する」とする考え方は、グローバルスタンダードではない。わが国でも、政府規制緩和の視点から、税理士法を改正し、税理士業務のうち「税務書類の作成」や「税務相

談」の有償独占化を急がないといけない。

税理士法を、税理士が主役の「業法」から、国民・納税者・納税者団体（市民団体）等が主役の「税務支援業務法」に大きくシフト（転換）させる必要がある。「コモン」の考え方をベースとした税理士等でない個人や団体に大きく開かれた税務支援の仕組みの構築が要る。

以下に、税理士業務のうち「税務書類の作成」や「税務相談」を無償独占から有償独占にするための税理士法改正の主な論点を簡潔に解説したうえで、法改正案を提示すると、次のとおりである。

②「他人の求めに応じて」とは

税理士法上、税理士等でない者が「他人の求めに応じて」税理士業務を継続的・反復的に行えば（税理士法基本通達 2-1）、無償であっても、2年以下の懲役又は100万円以下の罰金に処せられる可能性がある（税理士法 52条 59条 1項 4号）。

税理士法にいう「他人の求めに応じて」あるいは「非他人」は不確定な概念である。このため、税理士法の解釈上の議論が尽きない。この言葉は、広く解釈すれば、税理士法違反が問われるケースは増えてくる。逆に、この言葉を狭く解釈をすれば、税理士法違反が問われるケースは限定される。広く解釈して、実際に税理士法違反を問われたケースも出ている。

国税庁は、税理士法基本通達（法令解釈通達）で、職員向けの解釈を示している。しかし、解釈通達には法源性（納税者への直接的な法的拘束力）はない。しかも、基本通達にアップされている事例も限定的である。この基本通達では「他人の求めに応じて」という言葉については、解釈例を示していない。ここでは深掘りは止めておくと、税理士等でない者への税務相談停止命令制度を盛り込んだ今回の税理士法改正法案の問題点を読み解くには、ある程度のヒントや学びがある。

例えば、共稼ぎの夫（税理士等でない者）が毎年妻（非他人）の確定申告書の作成を手助けしたらどうだろうか。税の知見の豊かな研究者や元税理士などの税務専門職、企業の税務・経理部門で働いていて退職した人（税理士等でない者）が、申告期に町内会で知り合ったお年寄りたち（非他人）の確定申告書の作成を手伝ったらどうだろうか。会社員の夫（税理士等でない者）が妻（非他人）の一族の相続税申告書の作成を手伝ったらどうだろうか。組合加入の組合員（非他人）がその組合（税理士等でない者）から税務支援を受けたらどうだろうか。議員や議員の秘書が政治献金してくれた支援者などに税務支援をしたらどうだろうか。議論は尽きない。

一方、企業の税理士でない従業者がその企業の確定申告書その他の税務書類の作成や他の従業者（非他人）の年末調整をしても税理士法違反は問われない。

また、税務署の職員（税理士等でない者）も納税者（他人）の税務相談に乗ったとしても税理士法違反を問われない。これは、課税庁が一方的に解釈通達で示した公定

的解釈である(税理士法基本通達2-1)。しかし、税務職員も、他人である納税者の税務相談などに乗った場合には、税理士法にふれるとの解釈もなりたないわけではない。逆に、こうした解釈がなりたつからこそ、解釈通達で「大丈夫」とお墨付きを与えているのだろう。

司法(裁判所)で、こうした基本通達の解釈の是非を問うことは可能ではある。三権分立を保障する憲法のもとで、司法は、独立して判断を下せる仕組みになっているからである。ところが、現実には、行政追従が当り前の消極司法(裁判所)になってしまっている。裁判所は、こうした課税庁が発した公権的解釈を鵜呑みにして判断を下すか、あるいは通達には法源性がないとの理由で門前払いをするのが常である。司法の場で、国民・納税者が行政と争い、勝訴するのは容易ではない。

このようなこれまでに確立された行政優位の法解釈秩序は、今回の税理士法改正法案における税理士等でない者に対する税務相談停止命令制度が成立するとすれば、さらにもう一步課税庁(行政)優位に変容する可能性も秘めている。なぜならば、税理士等が税理士等でない者の命令違反に加担(加功)した場合は、共犯を問われかねない法のつくりになっているからである。しかも、共犯関係があるかどうかの当局の質問検査においては、当然税理士等もターゲットになりうる。

税理士等でない者と連携する税理士等に揺さぶりをかけ、分断を仕掛ける今回の税理士法改正法の成立を許せば、税理士等をもっと「君子危うきに近寄らず」にできる。ひいては、申告納税制度を当局の権力的な徴税の道具にしてしまい、税理士等をその道具使いの忠実な職人として動員できる。やはり、不透明で、動機が不純な税理士等でない者に対する税務相談停止命令制度は要らない。

③なぜ税理士業務(税務相談及び税務書類の作成)の有償独占化のための税理士法改正案が必要か

税理士業務の独占化を強め、税理士でない者による税務相談などに対する政府規制を強化する今般の動きは、権威主義国家観に基づく発想のように見える。民主権・民主主義に根ざした申告納制度を求める国民・納税者・納税者団体(市民団体)等や税理士等は、政府にお任せ、税務の知見が豊かでない政治家にお任せではいけない。国民・納税者の自主申告権強化の視点から、税理士業務「独占」のあり方をもっと真摯に再検討する必要がある。

無償の支え合いの心構えで行われる税務支援に対する政府規制の強化・規制大国化は、税理士等の利益につながるよりも、税理士等と国民・納税者・納税者団体(市民団体)等との分断を深くしかねない。むしろ、円滑に機能するサステナブル(持続可能)な申告納税制度の確立に向けては、無償の税務支援の拡大、そのための税理士業務のうち、現行の無償独占の「税務相談」業務に加え「税務書類の作成」業務の有償独占化を推進すべきである。なぜならば、申告納税制度を支えるために行わ

れる無償の税務支援における「税務書類の作成」においては、多くの場合、「税務相談」が切っても切れない関係にあるからである。

税理士等でない者にあたる国民・納税者・納税者団体(市民団体)等が、申告納税制度を支え合うために無償で他人のために「税務相談」や「税務書類の作成」を行っても、税理士法とぶつからないようにするために、法改正するのも一案である。

現行の税理士法 52 条を、次のように改正すれば、税理士等でない者が他人のために無償の「税務相談」や「税務書類の作成」を行ったとしても、税理士法とぶつかることはなくなる。

(税理士業務の制限)

第 52 条 税理士又は税理士法人でない者は、この法律に別段の定めがある場合を除くほか、税務代理を行つてはならない。

二 税理士又は税理士法人でない者は、他人の求めに応じ報酬を得て、税務書類の作成又は税務相談を行つてはならない。ただし、この法律に別段の定めがある場合には、この限りではない。

この税理士法 52 条改正案に関しては、報酬を得なければ税務書類の作成や税務相談を行えるとの規定の仕方も選択できる。むしろ、こちらの方がわかりやすいかも知れない。しかし、これでは、税理士等でない者(無資格者)が報酬を得てこれらの業務を行った場合には罰則が科されかねないので(税理士法 59 条 1 項 4 号)、このように裏から規定する方が好ましいといえる。

現行税理士法は、税理士等(有資格者)に脱税相談の禁止義務を課している(税理士法 36 条)。しかし、無償の税理士等でない者(無資格者)であるボランティアにまでこうした義務を課し、かつ罰則をかける必要はないものと考えられる。なぜならば、税理士等でない者がこうした業務を行う場合には、税理士等に比べ知識が劣る場合も考えられ、相談に対する回答が脱税の指示にあたる可能性があるからである。こうした場合まで処罰の対象とするのは、新たな政府規制にもつながりかねず、ボランティア精神にも著しく反するといえる。

また、現行税理士法では、税理士等(有資格者)には秘密を護る義務がある(税理士法 38 条)。しかも、この義務違反に対しては重い罰則がある(税理士法 59 条 1 項 2 号)。しかし、無償の税理士等でない者であるボランティアにまでこうした義務を課し、かつ罰則を科す必要はないものと考えられる。なぜならば、有償独占を基本としている弁護士業務、弁理士業務、公認会計士業務の分野では、無償でこれら規制された業務を行った場合にも、秘密を守る義務やその義務違反に対する罰則の規定が置かれていないからである。

4 結語

新たな税務相談停止命令制度は要らない。なぜならば、この停止命令制度は、税理士等の守護神のようにふるまう税務当局に、むき出しの権力行使を無制限に容認することにつながるからである。国民主権・民主主義に根ざした申告納税制度には似合わない。

停止命令は、申告納税制度を助け合いの絆、無私の心構えで支え合おうとする税理士等でない個人や団体を標的に、かたよって出され、ひいては国民・納税者の権利利益をむしばみかねない。

納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラムは、待ちの姿勢ではいけない。むしろ、こちらから仕掛けないといけない。でないと、当局は、今回の税理士等でない者への税務相談停止命令制度のような「課税庁が主役で当たり前」の時代遅れの政府立法を何度でも出してくる。

国民・納税者・納税者団体(市民団体)等と税理士等がスクラムを組み、「課税庁の文化」を変え、税務行政を「罰則を強化して納税者に脅しをかける税務執行強化のアプローチ」から、「申告支援など納税者サービスを徹底するアプローチ」に大胆にシフト(転換)させないといけない。

このためには、民主主義に根差した諸外国の「国民・納税者が主役」の税務行政・申告納税制度に学び、まず、税務当局に納税者権利憲章をつくらせ、それを国民・納税者に向けて発出させないといけない。同時に、申告納税制度を国民・納税者が主役の形で円滑に運営され、かつ持続可能(サステナブル)なものにする必要がある。加えて、国民・納税者、とりわけ社会的・経済的に弱い立場の人たちが、常に助け合いの絆で自由に税金を語り合い、申告について無償で相談し、それを応援する個人や団体づくりをもっと活発化させないといけない。これが、真の租税教育/税の学習の起点になる。

こうした国民・納税者が主役の納税環境をつくり上げるには、税理士業務の無償独占の強化、税務相談停止命令制度は、大きな障害となる。「租税正義」に資することはない。官や官の息のかかった人や組織だけがバッコし「民が税務相談をし合うのはタダでもまかりならぬ！」では、「国民・納税者が主役」の申告納税制度づくりなど絵に描いた餅になる。

この停止命令制度は、税理士等の守護神のようにふるまう税務当局に、むき出しの権力行使を無制限に容認することにつながる。税理士法は、本来、納税者の権利利益を護ってくれる税務専門職の集団を規律する法でないといけない。税務相談停止命令制度は、明らかに税理士法には不具合である。そもそも、税理士等を徴税機関の一翼のような位置づけをし、今回の停止命令制度を置くような法政策は改められないといけない。

今回の政府の税理士法改正案は廃案が唯一の道である。また、納税者権利憲

章をつくる会/TCフォーラムがつくった対案は、財務省が握る政府立法のルートではなく、議員立法のルートを探るのも一案である。

今、まさに納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラムの力量が問われている。

【付録】先進各国の税務支援の仕組みを比べてみる

わが国とオーストラリア、アメリカ、カナダ、イギリスの税務支援の仕組みを比べてみると、おおよそ次のとおりである。

●世界の税務支援の仕組みを比べる(未定稿)

比較項目	日本	オーストラリア	アメリカ	カナダ	イギリス
プログラム/実施機関/援助者/期間/その他	①税理士会の税務支援/税理士/確定申告期無料相談 ②臨税/農協・漁協・商工会など(ただし国税局長の許可が必要)/非税理士/確定申告期+災害時無料相談	①税務援助(Tax Help)プログラム/国税庁(ATO)/民間ボランティア/確定申告期無料相談や電子申告支援/毎年7月から10月 ②学生タックスクリニックプログラム(NTCP)/専門職の指導監督のもとにある大学生/確定申告期無料相談/申告支援/税務代理/毎年7月から10月	①ボランティア所得税援助(VITA)プログラム ②高齢者向け税務相談(TCE)プログラム ③学生タックスクリニック(STC)プログラム 前記①②③については/内国歳入庁(IRS)/民間・学生ボランティア/確定申告期無料相談・申告支援 ④低所得納税者クリニック(LITC)プログラム ⑤IRS 納税者権利擁護官サービス(TAS)/恒常的な税務援助	コミュニティ・ボランティア所得税(CVIT)プログラム [なお、ケベック州では所得税援助ボランティア(ITAV)プログラム]/連邦歳入庁(RCA)/民間ボランティア/通年	①タックスエイド(TaxAid)プログラム/NPO[タックスエイド UK]/民間ボランティア/通年 ②高齢者税務援助(THOP=Tax Help for Older People)プログラム/NPO[THOP]/民間ボランティア/通年
従事者数/相談・処理件数	①延べ9万6千人/約122万件(20年度実績) ②約2800人(確定申告時許可・20年度実績)/件数不明	①700/約3万件 ②2019年に導入で、利用実績は調査中	①②7万2千人弱/約250万件、③④調査中、⑤約20万件(20年度実績)	約2万人/46万件(19-20年度)	①約140人/約1万9千件(20年度実績)、②約450人/件数調査中
援助者への報酬/プログラム運営財源	①半日単位で実施、半日で1万円程度 ②実施主体により異なり、詳細は不明	①交通費など実費のみ支給/ATOがボランティアの訓練を実施 ②国税庁(ATO)が助成金を支給	①・②・④交通費など実費負担分は公益寄附金控除対象/民間からの寄附/IRSがボランティアの訓練を実施 ③④IRS や TAS が大学など実施機関に補助金を支給 ⑤TAS	なし。ただし、RCAが、ボランティアの訓練をし、実施機関に対して、IT設備やソフトを提供し、経費の一部を実費弁償	なし ①巨大会計監査企業や専門職団体、民間からの寄附 ②巨大会計監査企業・専門職団体からの寄附や歳入関税庁(HMRC)からの助成金
対象者の所得制限	①原則300万円 ②実施主体により異なり、詳細は不明	6万ドル(約618万円)	①②5万7千ドル(約456万円)以下/世帯数、年齢などに基づく制限あり	申告資格による(例:単身2万5千ドル(約225万円)、カップル3万5千ドル)。一応の目安。	①週380ポンド(5万7千円)以下の収入または年収2万ポンド以下 ②年収2万ポンド(約300万円)以下。ただし自営業者を除く

対象・対象となる所得	①【所得税】事業所得、雑（年金）所得、還付申告など。ただし、譲渡所得、複雑なものは対象外。 【消費税】課税売上高3千万以下の小規模事業者 ② 申告所得税、消費税。詳細は不明	①給与所得、年金所得が対象。事業所得や譲渡所得、消費税（GST）などは対象外 ②税理士関与のない個人（自営業者やギグワーカーを含む）が対象。所得税に加え、消費税（GST）も含む	①VITA:低所得者、高齢者、障害者、移民 ②TCE:60歳以上の高齢者 給与所得、年金所得など。プログラムによっては、事業所得も可。移民、勤労所得税額控除（EITC）などへの専門通訳・税務代理 ⑤税務全般にかかる苦情処理を含む。	給与所得者、年金所得者など〔学生、移民、難民、障害者などを含む〕	①60歳未満の低所得者および自営業者、 ②60歳以上の低所得者。自営業者、法人税、租税計画、カウンスル税や国際課税を除く。
援助内容	①税務相談/申告書の書き方、電子申告指導 ②仮収受、税務相談/申告書の書き方指導など	①申告支援、電子申告指導 ②申告支援、電子申告指導、税務代理、滞納整理支援	①・②・③については、申告期支援が中心。④については申告後支援が中心、調査立会いやIRSとの争訟支援	税務相談、申告書の書き方指導	税務相談、申告書の書き方指導、滞納整理支援
援助(コンタクト)方法	①はがき通知、任意来所 ②不明	電話、対面(予約制)、ネット対応、郵便	電話、対面(予約制)、ネット対応、郵便	電話、対面(予約制)、ネット対応、郵便	電話、対面(予約制)、ネット対応、郵便
責任の所在	①不明、事実上は税務署 ②不明	国税庁(ATO)	①・②・③は内国歳入庁(IRS)④については実施主体	連邦歳入庁(CRA)	NPO [TaxAid UKとTHOP]
保険	損害賠償保険なし	損害賠償保険、労災保険	①・②・③・④損害賠償保険、労災保険	労災補償	調査中

なお、ドイツの税務支援の仕組みについては、TCフォーラム研究報告2021年8号 [TCフォーラム研究報告2021年8号 | 納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラム \(tc-forum.net\)](#) 参照