

第31回納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラム定時総会 2023年6月7日(水)

【パネルディスカッション・基調報告レジメ/資料】

**税理士法改正：  
税務相談停止命令制度の問題点を探る**

報告者 石村 耕治  
(TCフォーラム共同代表・白鷗大学名誉教授)

【基調報告目次】

- ◆はじめに～税理士等でない者に対する税務相談停止命令制度の概要
- 1 この制度は規制対象が余りにも幅広く、刑事法学上看過しえない
  - ①規制の対象となる「税理士等でない者」とは
  - ②罪刑法定主義に違反する停止命令制度
- 2 著しく恣意的な規制対象の選定を可能にするつくり
  - ①「更に反復して」とは
  - ②ネット公開と権利利益保護の仕組みの欠如
- 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
  - 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
  - ②「他人の求めに応じて」とは
  - ③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
- ◆むすびにかえて～納税者権利憲章、国民・納税者が主役の申告納税制度つくり  
に税務相談停止命令制度は似合わない

【付録1】国会2023年3月17日参議院財政金融委員会での質疑応答(未定稿)

【付録2】成立した税理士法改正(2023年3月28日)

【付録3】先進各国の税務支援の仕組みを比べてみる(未定稿)

【参考資料】

■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(税務相談及び税務書類の作成)の有償独占化するための税理士法改正案  
TCフォーラム意見書【2023年3月1日(3月3日微訂正)】 | 納税者権利憲章をつくる会/TC  
フォーラム (tc-forum.net)

◆はじめに～税理士等でない者に対する税務相談停止命令制度とは

1 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

そもそも、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	<ul style="list-style-type: none"> <li>①税務代理</li> <li>②税務書類の作成</li> <li>③税務相談</li> </ul>
税理士の業務	<p>税理士業務のほか、</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>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。)</li> </ul>

●【参考資料】 独占業務の種類とその意味

(1)無償独占
<p>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。</p>
(2)有償独占
<p>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。</p>
(3)名称独占
<p>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)。</p>

●【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〉
<p>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</p>	
(2)税務書類の作成(税理士法 2 条 1 項 2 号)	〈無償独占〉
<p>申告書、申請書、請求書、不服申立書などの作成</p>	
(3)税務相談(税理士法 2 条 1 項 3 号)	〈無償独占〉
<p>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</p>	
(4)付随業務(税理士法 2 条 2 号)	〈名称独占〉
<p>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</p>	

## ●各種仕業等の使命

【**税理士法**】税理士は、税務に関する専門家として、独立した公正な立場において、申告納税制度の理念にそつて、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図ることを使命とする(1 条)。

【**検察庁法**】 検察官は、……「公益の代表者」として……事務を行う(4条)。

【**弁護士法**】弁護士は、**基本的人権を擁護**し、社会正義を実現することを使命とする(1 条)。

【**司法書士法**】司法書士は、この法律の定めるところによりその業務とする登記、供託、訴訟その他の法律事務の専門家として、**国民の権利を擁護**し、もつて自由かつ公正な社会の形成に寄与することを使命とする(1 条)。

【**韓国の税務士法**】税務士は、公共性を持つ税務専門家として、**納税者の権益を保護**し、納税義務の誠実な履行に寄与することを使命とする(1 条の 2)。

### 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。

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しているとする。税理士法違反を問われま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待機させたとする。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に盛ら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・経済的に弱い人たちに税の学習の場を提供することや、無償で申告の支援すること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あるのではなく、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らるる(新税理士法54条の2第1項)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。」(新税理士法55条3項)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

税理士法改正の法文では、「更に反復して」(新税理士法54条の2第1項)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、税理士法改正に盛ら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。

税理士法改正に盛ら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。

停止命令は、行政が担う。一方、「直接罰(懲役又は罰金)」を科すための捜査や起訴/不起訴は、司法警察や検察が対応することになる。

### 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(新税理士法47条の4/54条の2第2項)。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に盛ら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い。言いかえると、「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)の規定による聴聞や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るとしても、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、被害回復には多大なテマ・ヒマが要る。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。

\* \* \*

以上のことから、税理士法改正に盛ら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。こうした欠陥立法は違憲の疑いがある。

### ③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

税理士業務の独占化を強め、税理士等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。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。

アルゴリズムを駆使し、人間を超えた言語能力を習得した生成AI[チャットジプティ(ChatGPT)、税務相談生成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たツールであるだけでなく、行政に独断と偏見に基づく「警告」のいう形の偏頗的な“もぐらたたき”の濫用を放任することにもつながる。

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、むしろ税理士等と国民・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。円滑に機能するサステナブル(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。

## ◆むすびにかえて～納税者権利憲章、国民・納税者が主役の申告納税制度つくり に税務相談停止命令制度は似合わない

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りかねないからである。

今回の政府の税理士法改正は、財政当局が、「無償独占」というツールを悪用できる仕組みになっている。使い方によっては、税理士法という業法を、組織的犯罪処罰法(共謀罪)のような団体規制法に変貌させる効果も持つことになる。

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、「無償独占」の呪文で税理士等をマインドコントロールし、徴税機関の一翼のような位置づけ(ワグネル化/傭兵化)する今回の停止命令制度を置くような法政策はゆるさされてはならない。

税務相談停止命令は、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。国民主権・民主主義に根ざした申告納税制度には似合わない。

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・経済的立場の弱い人たちが、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「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。

納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラムは、こうした業法の改悪を防ぐためにも、「無償独占」というツールの無害化、そのための税務相談などの「有償独占」化の対案の実現をはかる必要がある。この場合には、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1】国会2023年3月17日参議院財政金融委員会での質疑応答(未定稿)

○小池晃君 日本共産党の小池晃です。

午前中に引き続いて、インボイスの問題取り上げます。

映画業界の問題を今日は取り上げたいんですが、映画、演劇、こういう業界は監督始めカメラマン、照明、あるいはそのヘアメイク、美術、録音、大勢のスタッフによって支えられています。そのほとんど、フリーランスであります。

経済産業省にお聞きしますが、映画制作現場実態調査というのがあります。映画の制作現場で働く人の中でフリーランスが占める割合というのはどれだけなのか、またフリーランスの方たちの映画制作による収入というのはどれだけなのか、お答えください。

○政府参考人(藤田清太郎君) お答えいたします。

経済産業省で二〇一九年に実施しました映画制作現場実態調査によりますと、映画制作に関わっている方々の中で、業務委託契約や自営業、嘱託などを含むいわゆるフリーランスの形態で働いている方々の占める割合は七六・二%となっております。その上で、同調査によりますと、こうしたフリーランスで働く方々の映画制作によって得られる収入につきましては、百万円未満と回答した方は全体の三一・二%で最も多く、次いで二百万円台と回答した方は一七・六%、百万円台と回答した方は一四・五%となっており、これらを合わせますと、三百万円未満と回答した方々が全体の六割強を占めているところでございます。

○小池晃君 ありがとうございます。

日本の映画業界は本当にフリーランスが多いという中で、労働環境は大変長時間、低賃金。それでも映画制作続けている理由というのは、やっぱりこの仕事が好きだからと、映画好きだからと多くが回答しています。収入少なくても、夢を持って仕事をしています。夢を諦めさせてはいけないと思います。

カンヌ映画祭受賞など、国際的に高い評価されている映画監督の深田晃司さん、最近では「LOVE LIFE」という映画が話題になっております。深田監督、こう言っています。インボイス制度は、不安定な雇用で、しかも低収入で働く映画界の誰もが関わる問題です。免税事業者か課税事業者を選べるといいますが、フリーランスは立場が弱く、課税事業者になってほしい

と言われたら拒否するのは難しい。免税事業者のまましていると消費税分は引くよという話になり、それを嫌だと言うのも難しい。文化芸術の表現は、必ずしも商業性の高いものばかりではなく、すぐに収益に結び付かない、特に新人時代は収益が上がらず、収入が少ない中で頑張らざるを得ない実情がある、インボイス制度は新人の芽を摘むことにもつながりかねない。大臣、深田監督はですね、インボイス制度は、結果として映画の多様性を否定し、映画界を衰退させかねない、こう語っておられるんですね。

やっぱりこういう声は、これはもう映画界だけではなく、前も委員会で御紹介しましたが、アニメ、声優の分野、そういうフリーランスの方が大変多い分野でやっぱり今回のインボイスについてこういう声は広がっているわけですよ。こういう声にどうお応えになりますか。

**○国務大臣(鈴木俊一君)** 小池先生からは、いろいろな大変不安を持っておられる業界の方々の声を、前回はアニメの業界の方々の、たしか声優の方とかですね、お話をいただいているところでございます。今日は映画業界のことについてのお話をいただいたところでございますが、私ども政府といたしましては、免税事業者のままだった場合に取引から排除されるのではないかと、課税事業者になったとしても価格転嫁ができない、又は新たな事務負担が生じるのではないかと、そういった御心配の声、これは十分に承知をしているところでございます。

こういうことの中で、全部一々細かく、もう毎回同じことではございますので申し上げませんが、税制措置による激変緩和の負担軽減、それから取引環境の整備、あるいは予算措置による支援、こういったものをきめ細かくしながら、こうした十月の円滑な実施に向けて取組を進めているところでございます。まだ十分に御説明ができていない、納得がいただいていないという面もあるのかと思いますが、これからも丁寧に御説明等に努めてまいりたいと思います。

**○小池晃君** あのね、激変緩和、経過措置、いろんなことをやられていることは、それは承知しております。しかし、やっぱり新たに税負担が生じることは間違いないわけですね。しかも期限付なわけですね。国は多様な働き方ということを奨励しているわけですよ。その一つとしてやっぱりフリーランス、この定着掲げているわけですが、こういうその不安定な雇用、低賃金、長時間労働の映画界の人々、しかも、日本の文化芸術予算というのは諸外国に比べても余りにも少ないということもあるわけですね。その上にインボイスの重い負担がのしかかってくるわけです。

先ほどから、このインボイスの問題取り上げる委員の質問に対しては円滑な実施のためと言うけれど、とても今の状況は円滑に実施に向かっているような状況ではないと私は思います。大体ね、インボイスというのは、これやって、これインボイスとていいなと言う人いますか。いませんよ。これで何か良くなるというもんじゃないですよ、これ。財務省だけでしょ、結局ね。誰も喜ばないようなこういうことを何でやるのか。

結局、私は、政府は付加価値税を導入しているOECD加盟国はアメリカを除いてインボイスを導入しているんだというふうに言うわけですが、確かにそうした国、インボイス導入していま

すけれども、そうした国は税率二〇%を超えている、税率も三段階、四段階みたいな国ですよ。

結局、財務省は、これだけ反対だといろんな声が上がっているのにやろうというのは、やっぱり消費税更に引き上げていくと、二〇%以上の世界を目指していると……(発言する者あり) そのとおりという声が自民党からも上がっていますよ。だから、やっぱりインボイス、今のうちに定着させておこうということなんじゃないですか。

**○国務大臣(鈴木俊一君)** インボイス制度は、繰り返しになりますが、複数税率の下で適正な課税を行う上で必要なものであると、そういうことを繰り返し申し上げているところでございます。

そして、未来永劫ということではありませんが、岸田内閣において消費税については触れないということも言っているわけでありまして、今回のインボイスの導入と将来のこの消費税の扱いをどうするかということは、何かそういうことが前提で今回インボイス制度を導入しようという、そういうことでは全くありません。

**○小池晃君** 未来永劫ではないんだというふうにおっしゃいましたから、やっぱり今後そういうこともあるということがあるからこういうことをやっているんでしょう。

大体、複数税率だから必要だというんだったら、複数税率やめればいいんですよ。大体、複数税率導入して増税したこと自体が間違いなんです。これをやめればこんなもうインボイスなんて必要ないわけですから、消費税せめて五%に戻す、私ども廃止ということも言っていますけれども、やっぱりね……(発言する者あり) まあ、だから廃止ということも言っていますけど、やっぱりそういうふうになればインボイスなんて要らないんですから、その道に進むべきだということを申し上げておきたいと思います。

それから、今回の法案には、税理士でない方が税務相談を行った場合の命令制度を創設する税理士法の改正案盛り込まれていますので、ちょっと幾つか、これ財務省にお聞きしたいと思います。

税務相談停止命令制度なくても、既に国税局は不正還付を取り締まっております。幾つか報道されている事案もあります。今回あえて税務相談停止命令制度を創設する目的は何でしょうか。

**○政府参考人(住澤整君)** お答え申し上げます。

現行の税理士法におきましては、税理士の業務の制限違反に対する罰則、つまり、いわゆる偽税理士行為に対する罰則が設けられておりますが、税理士等でない方に対する行政上の対応でありますとかあるいは調査に関する根拠規定がなく、税務当局によるこの不正な税務相談に関する情報収集や機動的な対応が難しい、そういった面がございます。

こういった中で、近年、SNSの普及等に伴い、税理士等でない方によって不特定多数の者に脱税指南等が行われるリスクが高まっているものと認識しております。委員が御指摘なさいましたように、例えば多数の者に脱税指南を行った者が所得税法や法人税法等違反で逮捕されたという、そういった報道が幾つかあるものと承知をいたしておりますが、こういった報

道を見ますと、多数の者が脱税を行い、納税義務の適正な実現に重大な影響が及ぶ事態を防止するためには、こうした多数の者に脱税相談等が行われるより以前に行政上の対応が必要であったのではないかと考えられるわけでございます。

さらに、実際に行政上の対応のための情報収集をしようとした場合、通常の課税調査と異なり、現在はこの調査忌避等に対して罰則が科されるような調査の根拠規定がないため、応じる必要がないとしてこの対象者が対応を拒否するといったことが少なからず発生しているという課題に直面しております。

したがって、税理士等でない者による脱税相談等により納税義務の適正な実現に重大な影響が及ぶ事態を防止するために、より機動的な行政上の対応が可能となる枠組み、具体的には、脱税相談等を行う税理士等でない者に対する行政措置、命令、公告といった処分及び命令処分をすべきか否かの調査のための税務相談を行った者に対する調査規定、こういったものの整備を行う必要があるというふうに考えているところでございます。

**○小池晃君** 命令制度の目的は、不正な税務相談によって、脱税指南等によって不特定多数の者が脱税を行う等の行為を防止することということが基本だと思います。そういう説明だったと思います。

我が国では、納税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、いわゆる申告納税制度、国税通則法の第十六条で規定をされているわけですね。申告納税制度が採用されています。お聞きしますが、命令制度の創設された後も申告納税制度を尊重した税務行政が行われるべきではないかと考えますが、いかがですか。

**○政府参考人(星屋和彦君)** お答え申し上げます。

申告納税制度の下では、納税者が法律上の納税義務を適正かつ円滑に履行していただく必要がございます。国税当局といたしましては、納税者サービスの充実を図るなど、納税環境の整備に取り組んでいるところでございます。

現在法案が提出されてございます税理士等でない者が税務相談を行った場合の命令等につきましては、税理士等でない者による脱税相談等によりまして納税義務の適正な実現に重大な影響が及ぶといった事態を防止するため、より機動的な行政上の対応を可能とするためのものと承知をしております。

国税当局といたしましては、今後とも、申告納税制度の下、納税者の納税義務の履行を適正かつ円滑に実現できるよう、税務行政を適切に執行してまいりたいと考えております。

**○小池晃君** 申告納税制度を尊重するという点でよろしいですね。イエスかノーかでお答えください。

**○政府参考人(星屋和彦君)** はい、結構でございます。

**○小池晃君** 国民の生活本当に厳しさ増す中で、税の軽減とかあるいは減免、減免ですよ、脱税とかじゃなくて減免、あるいは軽減、そういう相談に乗っている人たちが命令の対象になっちゃうんじゃないかという心配をされています。それは、この法案の対象が明確にならず、無限定になっているということに原因があるのではないかなというふうに思うんですね。

そこで、主税局長にお聞きしたいんですが、脱税や不正還付の指南とは関係のない納税者同士の自発的な取組については規制の対象にはならないというふうにするべきではないかと思えます。納税者同士の学び合い、これは尊重されるべきだと思えますが、いかがですか。

**○政府参考人(住澤整君)** お答え申し上げます。

今般の改正により導入される枠組みは、納税者同士で一般的な知識を学び合うといった、現在の税理士業務である税務相談に該当しないような取組を対象とするものではございません。御指摘のいわゆる学び合いが例えば単に一般的な税法の解説などにとどまる場合には、通常対象となる税務相談には該当しないものと考えられます。

他方、今、相談に乗っている方がいらっしゃるといったような御発言がございましたが、納税者の財務状況や取引等の実態に基づく課税標準や税額等の計算といった納税申告等に関わる事項について助言を行うような場合であって、業として行う程度にそういったことが行われている場合については、税理士法上の税務相談に該当し、税理士法違反となる場合もございます。

このように、税務相談に該当する場合につきましては、今回の命令処分を行うか否かについては、法令に基づき、その税務相談の内容が脱税や不正還付を指南するものであるかといった要件の該当性について個別に確認した上で、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かどうかについて、個別具体的な事実関係に基づいて判断をすることになると考えております。

**○小池晃君** 納税者同士が一般的な知識学び合ったりするというようなことで、いわゆる税務相談に該当しない自発的な取組ということについていえば、これは今回、これを阻害するようなものではないということよろしいですね。

**○政府参考人(住澤整君)** 先ほど御答弁申し上げたとおりでございます。

**○小池晃君** 停止命令が出された場合ですが、その内容は、これは遅滞なくインターネット上で閲覧できるようにするというを盛り込まれています。命令が誤りだったと不服申立てあるいは裁判で認められても、一旦ネット上に出ちゃうと、これはネット上に一旦出るともう消えないわけですね。完全に消し去るのは困難になります。それにより失われた信用、傷つけられた尊厳というのは、簡単に回復できないと思えます。

そこで、お聞きしたいんですが、こうした事態を招かないためにも、命令出すための、出す前の、命令を出す前の適正手続、これ必要ではないかと思えますが、いかがですか。

**○政府参考人(住澤整君)** お答え申し上げます。

一般に、この行政上の命令処分を行う際には、行政手続法に定める一定の手続に従って行うこととなります。その際、原則として、弁明の機会が事前に付与されることになるものと承知をいたしております。

**○小池晃君** これは行政手続法が定める不利益処分ということに当たるということで、そういう対応をするということよろしいですか。

**○政府参考人(住澤整君)** 御指摘のとおりでございます。

**○小池晃君** 今、いろいろとやり取りさせていただきましたが、やはりその今回の税理士法の改正案というのは、税制、税務行政に関する納税者の自発的な学び合いを私は過度に規制するというものになっているのではないかというふうな懸念が拭えません。申告納税制度を形骸させてしまうような法案は撤回すべきだということを申し上げたいと思います。

そもそも、我が国が申告納税制度を採用しているのは、これ日本国憲法の国民主権の原則に基づいて、主権者国民が自分の税金を計算し、申告し、納税するというを通じて政治に参加するという理念に基づくものです。

国際租税協会バーゼル総会報告では、国際的な納税者の基本的権利保護として納税者権利章典の制定が最低基準とされています。今や納税者権利憲章、権利章典、国際的にはミニマムスタンダードになっていると思います。

大臣ね、OECDに加盟する主要国のうち、納税者権利章典、権利憲章が制定されていないのは日本だけなんですね。やはりその税務行政のあらゆる面に適正手続を貫いて、人権を保障する納税者権利憲章を制定すべきではないかというふうに思いますが、大臣、いかがでしょうか。

**○国務大臣(鈴木俊一君)** 政府の立場を申し上げますと、御指摘のような納税者権利憲章を制定するかどうかということよりも、実際に納税者の視点に立った利益の保護や利便性の向上に向けた措置を手当てしていくことが重要であると考えております。

例えば、これまでも、納税者が税の減額を求める更正の請求ができる期間の延長、一年から五年に延長いたしました。更正等の処分時における理由の付記、スマホを含めた電子申告の推進、コンビニ納付など納付手段の拡充など、様々な措置を講じてきたところでございます。

今後とも、納税者の利益の保護や利便性の向上等の観点を踏まえ、税務行政を適正かつ円滑に運営をしてまいりたいと思っております。

OECDに加盟する国のうち、この、ないものは、ドイツ、それからベルギー、そして日本であります。

**○小池晃君** 全部とは言っていないんですけど、大半の国では制定されているわけです。それで、主要国と私言いましたからね。

それで、立法事実がないんだ、じゃないかなんという話あったけども、やっぱり税務行政の現場では本当に人権侵害起きているんですよ。(発言する者あり)実際にはありますよ。起きているんですけど、で、やっぱり税務署の本当に過度なやり方で本当に苦しんでいる人いっぱいいるわけで、是非、やっぱり権利を守るということを実現するのは国際的なやっぱり流れですから、やるべきだと。

二〇〇二年には、当時の民主党、日本共産党、社民党の野党三党で税務行政における国民の権利利益の保護に資するための国税通則法一部改正案というのを共同提出したという、そういう経過もございます。是非、納税者権利章典、権利憲章、制定を求めて、質問を終わりたいと思います。

ありがとうございました。



## 【付録2】 成立した税理士法改正(2023年3月28日) 令和5年度税制改正

### 税理士法(改正点)

#### (欠格条項)

第4条 次の各号のいずれかに該当する者は、前条の規定にもかかわらず、税理士となる資格を有しない。

1・2 [省略]

3 国税(森林環境税及び特別法人事業税を除く。以下この条、第24条、第36条、第41条の3、第46条及び第54条の2第1項において同じ。)若しくは地方税に関する法令又はこの法律の規定により禁錮以上の刑に処せられた者で、その刑の執行を終わり、又は執行を受けることが又は執行を受けることがなくなつた日から5年を経過しないもの

[第5条(受験資格)関係改正 省略]

#### (懲戒処分の公告)

第47条の4 財務大臣は、第45条又は第46条の規定により懲戒処分をしたときは、遅滞なくその旨を、財務省令で定める方法により不特定多数の者が閲覧することができる状態に置く措置をとるとともに、官報をもつて公告しなければならない。

#### (税理士等でない者が税務相談を行つた場合の命令等)

第54条の2 財務大臣は、税理士又は税理士法人でない者(以下この項において「税理士等でない者」という。)が税務相談を行つた場合(税理士等でない者がこの法律の別段の定めにより税務相談を行つた場合を除く。)において、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きは、当該税理士等でない者に対し、その税務相談の停止その他当該停止が実効的に行われることを確保するために必要な措置を講ずることを命ずることができる。

2 第47条の4の規定は、前項の規定による命令について準用する。

#### (監督上の措置)

第55条 国税庁長官は、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、税理士又は税理士法人から報告を徴し、又は当該職員をして税理士又は税理士法人に質問し、若しくはその業務に関する帳簿書類を検査させることができる。

- 2 国税庁長官は、第 48 条第 1 項の規定による決定のため必要があるときは、税理士であつた者から報告を徴し、又は当該職員をして税理士であつた者に質問し、若しくはその業務に関する帳簿書類を検査させることができる。
- 3 国税庁長官は、前条第 1 項の規定による命令をすべきか否かを調査する必要があると認めるときは、同項の税務相談を行つた者から報告を徴し、又は当該職員をしてその者に質問し、若しくはその業務に関する帳簿書類を検査させることができる。
- 4 前 3 項の規定による報告の徴取、質問又は検査の権限は、犯罪捜査のために認められたものと解してはならない。

(事務の委任)

第57条 国税庁長官は、第55条第1項から第3項又は前条の規定によりその権限に属せしめられた事務を国税局長又は税務署長に取り扱わせることができる。

2 [省略]

(罰則)

第60条 次の各号のいずれかに該当する場合には、その違反行為をした者は、1年以下の懲役又は100万円以下の罰金に処する。

1～3 [省略]

4 第54条の2第1項の規定による命令に違反したとき。

(罰則)

第62条 次の各号のいずれかに該当する場合には、その違反行為をした者は、30万円以下の罰金に処する。

1 [省略]

2 第49条の19第1項又は第55条第1項から第3項までの規定による報告、質問又は検査について、報告をせず、若しくは虚偽の報告をし、質問に答弁せず、若しくは虚偽の答弁をし、又は検査を拒み、妨げ、若しくは忌避したとき。

(罰則)

第 63 条 法人の代表者又は法人若しくは人の代理人、使用人その他の従業者が、その法人又は人の業務に関し、第 58 条、第 59 条第 1 項第 2 号(第 48 条の 16 において準用する第 37 条の 2 に係る部分に限る。)若しくは第 4 号、第 61 条又は前条第 1 号若しくは第 2 号(第 49 条の 19 第 1 項並びに第 55 条第 1 項(税理士法人に係る部分に限る。))及び第 3 項に係る部分に限る。)の違反行為をしたときは、その行為者を罰するほか、その法人又は人に対し、各本条の罰金刑を科する。

## 【付録3】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 ⑤ IRS 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	① 700/約3万件 ② 2019年に導入で、利用実績は調査中	① ② 7万2千人弱/約250万件、③ ④ 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に対象/民間からの寄附/IRSがボランティアの訓練を実施 ③ ④ IRS や TAS が大学など実施機関に補助金を支給 ⑤ TAS	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1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)	① ② 5万7千ドル(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	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。	① VITA:低所得者、高齢者、障害者、移民 ② TCE: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	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]	① 60歳未満の低所得者および自営業者、 ② 60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。

	下の小規模事業者 ② 申告所得税、消費税。詳細は不明	所得税に加え、消費税(GST)も含む	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。		
<b>援助内容</b>	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
<b>援助(コンタクト)方法</b>	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
<b>責任の所在</b>	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 ]
<b>保険</b>	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

【出典】石村耕治編『現代税法入門塾(第 11 版)』(清文社、2022 年)207～8頁参照。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