■Article■……

税理士・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方（財務省告示改正）

日税研専務理事　坂 田 純 一

……

税理士の懲戒処分については、財務大臣が「税理士・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方」（平成 20 年財務省告示第 104 号。以下「旧告示」という。）を定め、当該告示に定められた考え方、基準により行われてきた。

この旧告示は、規制改革・民間開放の推進に関する第 3 次答申（平成 18 年 12 月 25 日、規制改革・民間開放推進会議）における「業務独占資格について、主管省庁は、懲戒処分及び公表に当たっての基準を明確にするとともに、懲戒理由に該当する場合には基準に照らして、懲戒等の処分を厳格に行い、懲戒等の処分の対象となった者の氏名並びに行為及び処分の内容等を公表すべきである。（平成 18 年度検討・結論、平成 19 年度措置）」との指摘を受けて、対応整備されたものである。

今般、平成26年度税制改正において、納税環境整備の一環として、税理士制度の見直し（税理士法改正）がなされたため（平成26年度税制改正の大綱（平成25年12月24日閣議決定。以下「政府大綱」という。平成26年3月31日法令公布。）、当該告示（平成27年財務省告示第35号。以下「新告示」という。）についても所要の整備（改訂）が行われた結果、平成27年3月30日に新告示として財務大臣額賀福志郎名で公表されている。

新告示の制定に当たっては、平成26年7月31日付で「税理士・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方」の一部改正（案）に対する意見公募手続とされる国税庁ホームページ等を通じて意見募集、つまりパブリックコメントが行われており、日本税理士会連合会を始めとして10通の意見が提出されている。

新告示のうち、創設（改訂等）された内容は、主なものとして①懲戒処分の業務停止期間の1年から2年への延長改訂、②法第37条の2（非税理士に対する名義貸しの禁止）の創設に伴う改訂、③税理士会の会費滞納者に対する懲戒処分の明確化に伴う新設、④税理士業務の停止処分違反に係る懲戒処分の明確化に伴うものなどが挙げられる。総則の「量定の判断要素及び範囲」において従来の「違反行為」との文言が「不正行為」と改められたが、これは税理士法の規定との関係で文章整理されたものであり、その範囲を変更又は拡大するものではない。

なお、この新告示の適用関係であるが、同「附則」で「この告示は、平成27年4月１日以後にした不正行為に係る懲戒処分等について適用し、平成27年3月31日以前にした不正行為に係る懲戒処分等については、なお従前の例による。」とされているので留意されたい。税理士等に対する懲戒処分件数は以下の図表の如くであり、その数は年々増加する傾向にある。新告示の適用が本年4月1日から始まることにあたり、個々の税理士が税理士法第1条の使命に掲げられている職責の社会

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。

公共的役割を再確認し、日々、適正適法な業務執行に努められるよう望んでいる。

会 計 年 度	22	23	24	25	26
処分等件数	37	34	41	50	59
禁　止	11	8	5	5	13
停　止	26	26	36	45	46
戒　告	0	0	0	0	0

（税理士に対する懲戒処分の新設・改訂項目等）

新告示で新設又は改訂等された主な項目は以下の通りであるが、既に公表されている資料等（税理士分科会説明資料等）を基に若干の解説を付け加えてみたい。なお、税理士法第44条（懲戒の種類）が改正となっており、業務停止期間の上限が「1年」から「2年」に延長されたことに伴い、新告示では停止期間上限も見直されている。

Ⅰ　総則

第２　税理士の使用人等が不正行為を行った場合の使用者である税理士等に対する懲戒処分

１　税理士又は税理士法人の使用人その他の従業者（自ら委嘱を受けて税理士業務に従事する場合の所属税理士を除く。以下「使用人等」という。）が不正行為を行った場合における、使用者である税理士又は使用者である税理士法人の社員税理士（以下「使用者税理士等」という。）に対する懲戒処分は、次に掲げるところによるものとする。

（1）　使用人等の不正行為を使用者税理士等が認識していたときは、当該使用者税理士等がその不正行為を行ったものとして懲戒処分をする。

（2）　使用人等の不正行為を使用者税理士等が認識していなかったときは、内部規律や内部管理体制に不備があること等の事由により、認識できなかったことについて当該使用者税理士等に相当の責任があると認められる場合には、当該使用者税理士等が過失によりその不正行為を行ったものとして懲戒処分をする。

なお、上記に該当しないときでも、使用人等が不正行為を行ったことについて使用者税理士等の監督が適切でなかったと認められる場合には、当該使用者税理士等が法第41条の2（使用人等に対する監督義務）の規定に違反したものとして懲戒処分をする。

２　税理士法人の社員税理士が不正行為を行った場合における、税理士法人の他の社員税理士に対する懲戒処分は、次に掲げるところによるものとする。

（1）　社員税理士の不正行為を他の社員税理士が認識していたときは、当該他の

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。

社員税理士もその不正行為を行ったものとして懲戒処分をする。

（2）　社員税理士の不正行為を他の社員税理士が認識していなかったときは、当該税理士法人の内部規律や内部管理体制に不備があること等の事由により、認識できなかったことについて他の社員税理士に相当の責任があると認められる場合には、当該他の社員税理士も過失によりその不正行為を行ったものとして懲戒処分をする。

（解説）

この総則第2は、税理士の使用人等の不正な行為に対する認識や内部管理体制の整備状況等に応じて、使用者税理士等の違反行為の類型を判断するために明記されたものである。これは従前から、国税審議会における「使用人等の税理士業務に関する不正行為に係る使用者税理士等の懲戒処分の判断を明瞭化すること」と示唆されていたことを受けた措置といえる。

また、税理士事務所又は税理士法人における内部規律、内部管理体制の整備については、一般的には税理士又は税理士法人が事業を遂行していく上で、法令その他の規範等を遵守し、業務の適正性・信頼性を確保するための内規等を定め、使用者税理士等や使用人等の全ての従事者において確実に遂行するという体制を整備することが念頭に置かれている。そこで、日本税理士会連合会はこれを踏まえ、平成27年4月23日、使用者である税理士等が法第41条の2に規定する使用人等に対する監督義務を適切に履行するために税理士事務所又は税理士法人の内部規律や内部管理体制のあり方を示す必要性から、「税理士事務所等の内部規律及び内部管理体制に関する指針（業務対策部）」の指針を策定し、同会会員専用ホームページにて公表しているので参照されたい。

Ⅱ　量定の考え方

２　税理士が法第46条（一般の懲戒）の規定に該当する行為をしたときの量定の判断要素及び量定の範囲は、次の区分に応じ、それぞれ次に掲げるところによる。

（2）　法第37条（信用失墜行為の禁止）の規定に違反する行為のうち、次に掲げる行為を行ったとき。

ニ　税理士業務を停止されている税理士への名義貸し（自己の名義を他人に使用させることをいう。以下同じ。）名義貸しを受けた者の人数、名義貸しを受けた者が作成した税務書類の件数、名義貸しをした期間、名義貸しにより受けた対価の額に応じて、2年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（解説）

税理士法第37条の2（非税理士に対する名義貸しの禁止）規定が新設されたが、当該規定では対象とならなかった「税理士業務を停止されている税理士」への名義貸しを違反行為の類型として新たに追記明示された。

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。

ヘ　税理士会の会費の滞納（所属する税理士会（県連合会及び支部を含む。）の会費を正当な理由なく長期にわたり滞納することをいう。以下同じ。）戒告

（解説）

「政府大綱」を受けて、上記条件に該当する正当な理由なく長期にわたり所属する税理士会(県連合会及び支部を含む。)の会費を滞納している者に対しては、信用失墜行為の禁止（法第37条）違反として懲戒処分することが明確化された。

これに関する手続であるが、まず法第47条2項により、各税理士会から国税局長に懲戒申立書を提出することとなる。その際、各税理士会間の事案の権衡を図る趣旨から日本税理士会連合会においては当該内容を確認する必要があるため、平成27年4月23日(同会臨時総会)、会則第68条の2(長期会費滞納者の懲戒手続きに係る税理士会への勧告）で「本会は、税理士会から、正当な理由なく長期にわたり税理士会（県連合会及び支部を含む。）の会費を滞納する会員について、法第47条第2項の通知を行うにあたり、その是非に関する諮問があったときは、常務理事会の議を経て、これに対し、前条に規定する勧告をすることができる。」との規定が新設されている。

なお、この処分に該当する事案としては、所属税理士会から会費滞納者が会員権の停止処分を受け、かつ、会費の滞納に係る裁判において敗訴が確定した後も正当な理由なく(分割納付手続等など会費を支払う手続等を取らないこと若しくは強制執行手続を経た場合等)、長期(5年以上)にわたり引き続き滞納しているものが該当することになるものと想定されている。

(3)　法第37条の2(非税理士に対する名義貸しの禁止)の規定に違反したとき。名義貸しを受けた者の人数、名義貸しを受けた者が作成した税務書類の件数、名義貸しをした期間、名義貸しにより受けた対価の額に応じて、2年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止(旧告示2(2)二より移行)

（解説）

旧告示では、非税理士への名義貸しを信用失墜行為の禁止（法第37条）違反行為の一類型としていたが、法第37条の2（非税理士に対する名義貸しの禁止）が新設されたことから独立して明示されたものである。なお、法第37条の2違反に対しては罰則（法第59条1項2号（2年以内の懲役又は罰金100万円以内））が設けられていることから、同じ罰則の条文に規定されている法第38条（秘密を守る義務）との権衡を勘案し「業務禁止」処分が追加された。

(8)　税理士業務の停止の処分を受け、その処分に違反して税理士業務を行ったとき。税理士業務の禁止

（解説）

旧告示制定後、先例があり、懲戒制度の根幹を揺るがす行為であるため、新告示に明記し、量定については、「業務禁止処分」とされた。

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。

これは法第60条3号にある「第45条若しくは第46条又は第48条の20第1項の規定による税理士業務の停止の処分を受けた場合において、その処分に違反して税理士業務を行った者」との定めを参考にして規定されたものといえる。

なお、同様な処分の定めについては、他士業（公認会計士、弁理士、建築士）においても「業務禁止処分」とされていることから、税理士業務の停止の処分中に税理士法違反して税理士業務を行った場合にも、「税理士業務の禁止」とすることが明確化された（税理士法人の業務の停止処分に違反についても同様）。

★税理士・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方（平成27年4月1日以後にした不正行為に係る懲戒処分等に適用）
https://www.nta.go.jp/sonota/zeirishi/zeirishiseido/shobun/
★「税理士・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方」の一部改正（案）に対する意見募集の結果について
http://search.e-gov.go.jp/servlet/Public?CLASSNAME=PCMMSTDETAIL&id=410260036&Mode=2
★「税理士・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方」の一部改正（案）に対する意見公募手続の実施について
http://search.e-gov.go.jp/servlet/Public?CLASSNAME=PCMMSTDETAIL&id=410260036&Mode=0&fromPCMMSTDETAIL=true
★第66回国税審議会（税理士分科会）説明資料：資料3新旧対照表
https://www.nta.go.jp/kohyo/katsudou/shingi-kenkyu/zeirishi/141224/shiryo/pdf/siryo03.pdf

以上

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。