

第5回 日・韓 學術討論會

主題 / (日本) 書面添附制度 (韓國) 電子稅金計算書

副題 / (日本) 會計參與制度 (韓國) 名稱使用獨占

要約發表文

2009. 10. 13(火)

近畿稅理士會/釜山地方稅務士會

第5回 日-韓 學術討論會

要約發表文

主題 및 副題 發表文

- (日本/主題) 書面添付制度에 對하여 / 2
發表者：業務對策部長 田中勇治
- (日本/副題) 會計參與制度 / 20
發表者：會計參與普及推進委員長 岩橋一好
- (韓國/主題) 電子税金計算書 發行制度에 對하여 / 28
發表者：國際理事 郭泰淳
- (韓國/副題) 稅務士 名稱使用 獨占 / 40
發表者：國際部員 黃仁宰

日本における書面添付制度の変遷と今後の展望について
韓国・中小企業「誠実申告検証制度」の導入に向けて

梗概

(5分)

- 1 書面添付制度の変遷と概要
 - 1.1 書面添付制度の変遷
 - 1.2 税務代理権限関係(税務代理権限証書)
 - 1.3 書面添付制度の概要
 - 1.4 意見聴取制度の概要
 - 1.5 書面添付制度と意見聴取制度の関係

(5分)

- 2 書面添付制度が与える効果と留意点 添付書面作成への実務的対応を中心に
 - 2.1 日本税理士会連合会「添付書面作成基準(指針)」の制定
 - 2.2 国税庁「書面添付制度の運用に当たっての基本的な考え方及び事務手続等について(事務運営指針)」の制定
 - 2.3 税務代理権限証書記載事例・添付書面記載事例(法人税)
 - 2.4 添付書面作成にあたっての税理士の対応 - 実務的観点からの課題検証 -

(5分)

- 3 意見聴取制度が与える効果と留意点
 - 3.1 事前通知前の意見聴取後に提出された修正申告書に係る加算税の取扱い
 - 3.2 質問検査権との関連性
 - 3.3 意見聴取にあたっての税理士の対応
 - 3.4 意見聴取に関する模擬事例(法人税)

(5分)

- 4 書面添付制度が果たす意義
 - 4.1 社会環境の変化と税理士の責務
 - 4.2 金融機関等の対応と税理士の役割
 - 4.3 税理士の専門家責任
 - 4.4 税務行政との信頼関係の醸成

(5分)

- 5 むすびにかえて 今後の展望について

1 書面添付制度の変遷と概要（5分）

はじめに、書面添付制度の変遷と概要について説明いたします。

日本における書面添付制度の歴史は古く、制度自体の創設は、昭和 31 年の税理士法改正に遡ります。書面添付制度は、全国の税理士会で構成される上部機関の日本税理士会連合会の要請により創設され、当初は「税務行政による更正時」に税理士に対して意見陳述の機会を付与する制度として創設されました。その後、昭和 55 年の税理士法改正で、税理士業務の対象税目が原則として全税目に拡大されたことに伴い、書面を添付できる税目が、原則として全税目に拡大され、新たに「他人が作成した申告書の審査に関する書面」の添付ができることとされました。そして、平成 13 年の税理士法改正では、税理士が記載した添付書面の尊重と税理士の権利を拡充する観点から、税理士法第 35 条（意見の聴取）第 1 項に「調査に係る事前通知前」の意見聴取制度が新設されたことに連動して適用範囲が拡充し、現行の書面添付制度が体系化されました。

最近の動向としては、平成 20 年 6 月 13 日、日本税理士会連合会と国税庁において「書面添付制度の普及・定着」と題する合意事項が、「参考資料 1 . 」のとおり取り交わされ、書面添付制度の更なる普及・定着に向けての環境が整備されています。詳細については、第 2 章「書面添付制度が与える効果と留意点」並びに第 3 章「意見聴取制度が与える効果と留意点」でご説明いたします。

なお、第 1 章「1 . 2 税務代理権限関係」で記載のとおり、「調査に係る事前通知前」の意見聴取にあたっては、税理士法第 33 条の 2 に規定する添付書面とあわせて納税義務者から授権された税務代理権限を税理士が有することを証する書面の提出が要件となります。

この書面は、税理士法第 30 条に「税務代理権限証書」として規定されております。

続いて、書面添付制度の概要と、意見聴取制度の概要について説明いたします。

税理士が意見を表明する添付書面については、関与形態の違いによって「（税理士が申告書を作成するにあたって）計算し、整理し、又は相談に応じた事項」を記載する書面と「（他人が作成した）申告書を法令の規定に従って審査した事項」を記載する書面に区分され、先の日本税理士会連合会と国税庁による「書面添付制度の普及・定着」と題する合意に基づき、国税庁より、平成 20 年 6 月 24 日付で添付書面の様式の改善に関する「法令解釈通達」が、「参考資料 2 . 」のとおり発令されています。

税理士法第 35 条に規定する意見聴取制度については、平成 13 年の税理士法改正において創設された事前通知前の意見聴取（第 1 項）と、従来からの更正処分前の意見聴取（第 2 項）及び不服申立てに係る調査の意見聴取（第 3 項）の三つに区分され、税務職員に課せられた義務的な規定として設けられております。

したがって、日本における書面添付制度とは、税理士法第 33 条の 2 に規定する「書面添付制度」と税理士法第 35 条に規定する「意見聴取制度」を総称したものであり、平成 13 年の税理士法改正で「調査に係る事前通知前」の意見聴取制度が創設されたことに伴って、従来の枠組みを維持しながら、その存在意義を飛躍的に拡充させ、平成 14 年 4 月 1 日から新たな運用が開始されました。つまり、税理士法第 33 条の 2 に規定される書面添付制度の変遷は、税理士法第 35 条に規定される意見聴取制度の変遷でもあり、税理士法第 30 条に規定される税務代理権限の明示を以って運用されているところです

2 書面添付制度が与える効果と留意点（5 分）

それでは、第 2 章の説明に入ります。第 2 章では、添付書面作成への実務的対応を中心に、書面添付制度が与える効果と留意点について、各論を展開させていただきます。

日本税理士会連合会と国税庁では、平成 20 年 6 月 13 日に、先ほどご説明いたしました「書面添付制度の普及・定着」とする合意を取り交わしました。この合意事項に基づく具体的な環境の整備として、日本税理士会連合会では、「参考資料 3 . 」のとおり、添付書面作成にあたっての留意点や作成の基準となる「添付書面作成基準（指針）」が、国税庁では、「参考資料 4 . 」のとおり、意見聴取後に、調査省略を行った場合には、原則として文書による調査省略通知を行う旨の「事務運営指針」が、それぞれ平成 21 年 4 月 1 日に制定されております。

この日本税理士会連合会が制定した指針によって、添付書面の意義が明確にされるとともに、添付書面は税理士法による税理士固有の権利として作成されること、また、納税義務者からの委嘱契約に基づく税理士業務の一環であることが明らかにされております。

そして、国税庁が制定した「事務運営指針」の改正事項は、本年 7 月 10 日以降運用が開始されております。まず、書面添付制度を適性に運用し、税務執行の一層の円滑化・簡素化を図っていくためには、国税庁と日本税理士会連合会の協調が不可欠であることを事務運営指針のなかで明確し、税理士法第 35 条第 1 項に規定される「調査に係る事前通知前の意見聴取」の結果、調査の必要性がないと認められた場合は、税理士に対して「現時点では調査に移行しない」旨を、原則として書面により通知することとされています。

それでは、以下、国税庁「事務運営指針」に規定された「調査に係る事前通知前」の意見聴取の概要について、ご説明いたします。

意見聴取の実施は、税務職員が、調査に係る事前通知を行う前に、税理士法第 30 条に規定される税務代理権限証書に記載された税理士等に対して、添付書面の記載事項について意見を述べる機会を与えなければならないとされ、時期や方法は、調査担当者が事前通知予定日の 1 週間から 2 週間前までに意見聴取を行う旨を税理士等に連絡し、意見聴取の日時、方法を定めることとされています。

意見聴取の内容は、添付書面を添付した税理士等が申告に当たって計算等を行った事項や意見聴取前に生じた疑問点を解明することを目的として行われ、意見聴取により疑問点が解明した場合には結果的に調査に至らないとされ、個別・具体的に質疑を行うなど、意見聴取の機会の積極的な活用に努めることとされています。また、指導すべき事項等については、意見聴取の際に、税理士等にあわせて十分な説明を行うこととされています。

意見聴取結果の税理士等への連絡については、意見聴取を行った結果、調査の必要がないと認められた場合には、税理士等に対し「現時点では調査に移行しない」旨の連絡を、「意見聴取結果についてのお知らせ」として、原則として文書により行うこととされています。なお、税理士等に対し「現時点では調査に移行しない」旨を連絡した場合であっても、その後、申告書の内容等に対する新たな疑問点が生じたときには調査を行うことを妨げるものではなく、その際に事前通知を行う場合には、改めて意見聴取を行うこととされています。

意見聴取後に提出された修正申告書に係る加算税の取扱いについては、第3章「意見聴取制度が与える効果と留意点」で詳しく説明させていただきます。

参考までに、添付書面作成の実務的な対応として、税理士法第30条に規定する「税務代理権限証書」及び税理士法第33条の2第1項に規定する添付書面の記載例を提示しておりますので、あわせてご確認ください。

なお、この記載事例では、税理士が申告書を作成するにあたって、計算し、整理し、又は相談に応じた事項について、税理士法第33条の2第1項に規定する添付書面に記載し、意見を表明しています。

実際に意見聴取が行なわれる場合は、先ほどご説明した手順にしたがって、税務職員は、税理士に対して「調査に係る事前通知前」の意見聴取を行わなければなりません。そして、意見聴取を行った結果、調査の必要がないと認められた場合には、税理士等に対し「現時点では調査に移行しない」旨の連絡を、「意見聴取結果についてのお知らせ」として、原則として文書により行うこととされています。

このように、日本税理士会連合会「添付書面作成基準（指針）」と国税庁「事務運営指針」の制定により、日本における書面添付制度の運用に当たっての環境は整備されたといえます。

しかしながら、書面添付制度に関する税理士の対応や見解には個々の課題もあり、本稿では実務的観点から課題についての検証を加えました。

課題とされる論点としては、関与する納税義務者の選別化、不公平性、税理士の責任問題、添付書面の虚偽記載と懲戒処分、そして税務行政の下請け論など、各論ありますが、いずれも書面添付制度の立法趣旨に鑑みて多角的に検討したとき、その課題とされる事象は、一部の側面しか捉えていないことを本稿では主張しています。

3 意見聴取制度が与える効果と留意点（5分）

それでは、第3章の説明に入ります。第3章では、書面添付制度と連動して運用される意見聴取制度が与える効果と留意点について、各論を展開させていただきます。

はじめに、事前通知前の意見聴取後に提出された修正申告書に係る加算税の取扱いについてご説明させていただきます。

平成21年4月1日に制定された国税庁「事務運営指針」では、意見聴取後に提出された修正申告書に係る加算税の取扱いについて、本稿に記載のとおり、「意見聴取を行い、その後に修正申告書が提出されたとしても、原則として、（国税通則法第65条に規定する）加算税は賦課しない」とされています。

しかしながら、意見聴取を行った後に、修正申告書が提出された場合の加算税の適用に当たっては、非違事項の指摘を行ったかどうかの具体的な事実認定による「更正の予知」の有無を判断することとされており、修正申告書が意見聴取の際の個別・具体的な非違事項の指摘に基づくもので「更正の予知」があったと認められる場合には、加算税を賦課することとされています。この検証に当たっては、その修正申告書の提出が、「調査があったこと」により「更正のあるべきことを予知してされたもの」であるかどうか、具体的な事実認定によって判断されることとなりますが、これを規定した国税通則法第65条第5項の解釈に係る判例及び学説は、その事実認定により多岐にわたり、また争点とされているのが現状です。

したがって、広義における調査が開始されている過程において、税理士等への事前通知前の意見聴取の時点で、仮に納税義務者には未だ連絡もされていない段階、あるいは意見聴取後、実地調査に着手されていない、という段階だけを捉えて「無条件で加算税は賦課されない」と断定するものではなく、修正申告の対象とした具体的な非違事項が、「どのような経緯で」明らかにされたか、という個別の対応が必要となります。一考察としては、事前通知前の意見聴取の段階、すなわち広義の調査着手後ではあるが、個別・具体的な非違事項の指摘を受ける前に、税務代理権限を有する税理士が確認あるいは発見した事項について、納税義務者が自らの意思で修正申告を決意し、実行した場合には、「更正を予知したもの」ではなく、加算税が賦課されることはないもの、と結ぶことができます。

続いて、質問検査権との関連性についてご説明いたします。

税理士法第33条の2に規定される添付書面は、税理士の権利行使として添付するものであり、納税義務者の作成する、あるいは納税義務者に委嘱されて税理士が作成する税務書類ではありません。したがって、「調査に係る事前通知前」の意見聴取は、税務当局と税理士等との関連においてのみ行われることであり、また、意見聴取の対象となるのは税理士等の作成した添付書面の記載事項のみであって、申告書そのものの記載事項ではないといえます。

一方、質問検査権とは、税務職員が課税処分のために、納税義務者その他の者に対して法人税法第 153 条などの規定に基づいて認められている、いわゆる「課税要件の事実に関する質問及び検査を行う権限」のことでありますが、税理士法第 33 条の 2 に規定される添付書面に係る意見聴取は、あくまでも税理士等の自主的、かつ任意の添付書面に係る意見の聴取であり、意見陳述の権利を付与するということであって、基本的には質問検査権の行使には該当しません。

また、税務当局も書面添付制度の運用にあたって、高度専門家たる税理士の立場を尊重する観点から、意見聴取に際しては、添付書面に記載された事項につき、個別・具体的な質疑を行うなど、意見聴取の機会の積極的な活用に努めることとしています。

次に、意見聴取にあたっての税理士の対応についてご説明いたします。

書面添付制度の育成には、書面の記載内容の充実とともに積極的な意見聴取が必要であり、税理士にとっても、税務官公署にとっても意見聴取の機会を積極的に活用することが期待されます。税理士法第 35 条に規定される「意見聴取」の目的は、先に申しあげたとおり質問検査権の要件の租税に関する「調査について必要があるとき」とは異なり、税理士により作成された申告書又は税理士が審査した申告書の内容を確認するために行われるものと考えられ、この制度を普及・定着させていくためには、税理士及び税務官公署が互いに立法趣旨に沿った運用に努めなければならず、信頼関係が基礎となります。そして、税務の専門家である税理士は、意見聴取の機会には積極的に意見表明すべきであり、そのための心構えとなる留意点として、本稿では 10 項目を挙げさせていただきました。

書面添付を行うことは、税理士に対して付与された権利の一つであり、また意見聴取は、税務職員に対して課せられた義務的な規定として設けられています。

いずれにせよ、税理士による適正な権利行使と税務職員の厳正なる義務履行は、結果として納税義務の適正な実現を図ることに寄与するものであり、「調査に係る事前通知前」の意見聴取が積極的に活用されることが期待されます。

なお、本稿では、実務的対応として、第 2 章で提示した事例に基づき「調査に係る事前通知前」の意見聴取に関する模擬事例を提示させていただきました。

この事例では、「調査に係る事前通知前」の意見聴取の結果、税理士の個別・具体的な意見表明と税務職員の質疑の結果、申告に関する疑問点は解消し、現時点では実地調査へ移行しないことが推定されます。

4 書面添付制度が果たす意義（5分）

それでは、第4章の説明に入ります。第4章では、税務に関する高度職業専門家である税理士の社会的評価と、その地位の向上に寄与する制度である書面添付制度の果たす意義についてご説明いたします。

はじめに、社会環境の変化と税理士の責務についてご説明します。

日本の社会環境は、国民の予想を超える域で質・量ともに大きく変化してきています。

そして、税理士を取り巻く環境もまた大きく変貌しており、平成13年の税理士法改正を契機に、国税電子申告・納税システム（e-Tax）や地方税ポータルシステム（eLTAX）の導入、中小企業会計基準の検討、さらに平成18年5月1日施行の会社法により、本日のもう一つの議題である「会計参与」が新たな業務に加わったことから、税務・会計の高度専門家としての税理士の地位が向上するとともに、その業務分野は今後ますます多様化することが予測されます。

したがって、我々税理士は、書面添付制度を実践し、書面を申告書に添付するに当たっては、単なる書面としての提出ではなく、事務所の業務水準と品質向上の観点から、その責務を果たすことを崇高な使命と目的として作成する姿勢が求められている、といえます。

続いて、金融機関等の対応と税理士の役割についてご説明いたします。

日本における書面添付制度は、金融機関を対象としたものではありませんが、税理士が自己の責任、そして権利として、真正な財務諸表に基づき適法で適正な申告書を作成したことを書面により表明することは、その波及効果として、中小企業等関与先の金融機関における信頼の醸成にも資すると思われれます。このことは、企業情報のディスクロージャーが促進される情勢下において、書面添付の効果が、税務当局との対応だけにとどまらず、広く金融機関をはじめとする他官庁や社会にその存在を知らしめるものとして期待されるところであります。

次に、税理士の専門家責任について、ご説明します。

税理士には高度な善管注意義務（善良なる管理者の注意義務）が課せられており、業務の遂行にあたっては専門家として適正な注意を払うことはもちろん、自己研鑽に努めることは当然であり、同時に、法的な専門家責任を税理士も意識しておくべきであるといえます。

書面添付制度は、その責任の範囲で税理士が自らの意思で実践するものであり、添付書面に明確に自分の責任の範囲を記載し、意見を表明することは、税理士に付与された権利行使と結果として自分自身の法的な防衛機能も果たすものといえます。

次に、税務行政との信頼関係の醸成について、ご説明します。

日本における書面添付制度は、税理士の権利であり、申告書に書面を添付するか、また、添付書面を作成する場合にも記載内容については、その税理士の裁量に委ねられています。

一方、課税権者である税務官公署においても、添付書面の記載内容及び事前通知前の意見聴取をどのように活用するかは、その担当官の裁量に委ねられているのが現状です。

したがって、この書面添付制度を普及・定着させていくためには、税理士及び税務行政が互いに立法趣旨に沿った運用を図ることが要請され、信頼関係の醸成が基礎となります。

そして、この信頼関係の醸成の過程において書面添付制度が普及し、成果が得られたとき、制度の立法趣旨が実現されるもの、といえます。

5 むすびにかえて 今後の展望について (5分)

最後に、日本における書面添付制度の今後の展望についてご説明します。

本稿では、日本における書面添付制度について、添付書面の効果と留意点及び「調査に係る事前通知前」の意見聴取の取扱いなど、制度の変遷を踏まえて、実務的対応を中心に論を展開してきました。

この制度は、平成 13 年の税理士法改正において創設された「調査に係る事前通知前の意見聴取(税理士法第 35 条第 1 項)」に連動して書面添付制度の適用範囲が飛躍的に拡充し、税理士法で付与された「税理士の権利」として、平成 14 年 4 月 1 日から運用が開始されたものであります。

なお、書面添付制度における「調査に係る事前通知前」の意見聴取には、税理士法第 33 条の 2 に規定する添付書面とあわせて、納税義務者から授権された税務代理権限を税理士が有することを証する書面(税務代理権限証書)の提出が要件となります。

また、書面添付制度に関する税理士の対応や見解には個々の課題もあることから、本稿では、実務的観点からの課題について検討を加えるとともに、あわせて日本における書面添付制度が果たす意義について主張いたしました。

しかしながら、先に申しあげたとおり添付書面の作成は任意であり、申告書に書面を添付するかどうか、また、添付書面への記載内容も全て税理士の裁量に委ねられています。

日本における書面添付制度の活用の状況は、平成 13 年の税理士法改正による適用範囲の拡充後、年々徐々に向上しているものの、全国ベースで 5.7% (法人税・平成 19 事務年度)と、現在、醸成段階にあります。

税理士が書面添付制度を積極的に活用することの必然性、さらにはその本質は何か。

それは、昭和 55 年の税理士法改正において、日本の「租税法律主義」と「申告納税制度」を具現化した、税理士法第 1 条の「税理士の使命」にあります。

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ためには、申告納税制度の理念に沿った納税義務者の自発的かつ適正な申告と納税に立脚しなければなりません。

そして、独立した公正な立場において、納税義務者の信頼にこたえることができるのは誰か。それは、税務並びに会計いずれにも精通した高度専門家である我々税理士であります。税理士と税務行政の本質的な役割は、税理士による納税義務者に対する申告指導の充実、そして税務行政においては、税理士を尊重する姿勢と税理士の厳正な申告指導を受けた適正な申告書を最大限に尊重し、申告の是認が、実地による調査の省略が、さらには適正な納税が、良心的で専門的な税理士の関与によって実現することにあります。

こうした立法趣旨に照らし合わせたとき、最も効果的にその役割を実現することができる手段は、書面添付制度を活用することであり、また正道である、といえます。

現在、日本における各税理士会では、各国税局と継続的な協議が行われる状況にあり、近畿税理士会でも、平成 21 年度の重点施策に「書面添付制度の普及・定着を図り、税理士業務の信頼性を高める施策を実施する。」ことを筆頭に掲げ、税理士に対する研修会の開催や、税務行政との継続的協議を通じ、税理士に付与された、書面添付制度の更なる普及・定着に向けて拳会的に取り組んでいるところであります。

今後、日本において、この書面添付制度が更に普及・定着することによって、税理士法第 1 条に規定される「税理士の使命」の実現が一層図られることを我々は期待するものであり、そして、今後、中小企業を対象に事前検証を受けることによって税務調査に代わる制度として期待されている、韓国「誠実申告検証制度」の導入に向けて、日本における「書面添付制度」が、良き指標となることを強く切望して、むすびに代えさせていただきます。

以 上

（日本/副題）「会計参与制度」

～経過から現在の状況に関して～

「会計参与制度」につきましては、2006年9月21日～22日に韓国釜山にて開催されました第2回の学術討論会におきまして、「会計参与制度」の法制化を巡る経緯を中心に、主として会計参与制度のポイント、すなわち、
・会計参与の資格・設置範囲・選任方法・員数・任期、
・会計参与の職務と権限、そして、
・会計参与の責任についてご紹介させて頂いたと思います。

今回は、会計参与制度が施行されてから3年数ヶ月経過しましたが、会計参与制度について「経過から現在の状況に関して」ご説明したいと思います。

それでは、会計参与とはどのような制度であるかにつきまして、前回ご出席されていない方もあると思われるので、あらためまして簡単に会計参与制度の創設の目的を中心にご説明させていただきます。

会計参与とは、株主総会により選任され、会計に関する専門的識見を有する者である税理士・税理士法人または公認会計士・監査法人が、取締役・執行役と共同して計算書類を作成するとともに、当該計算書類を取締役等とは別に保存し、株主・会社債権者に対して開示すること等をその職務とする株式会社の機関をいい、任意に設置できます。会計参与制度創設の趣旨は、特に会計監査人の設置されていない中小会社の計算書類の記載の正確さを高めること、及び会計に関する専門的識見を有する会計参与が計算書類の作成に関与することにより、取締役の計算書類の作成や株主に対する説明の労力が軽減され、取締役が経営に専念することができる等の特徴を有するとされています。

つまり、本制度は主に中小会社を対象として、計算書類の記載の正確性を高めることを目的としていることから、計算書類の作成段階にも立ち入って、会計参与が当該会社の会計面を支援することになります。

会計参与の任期は、原則として2年、報酬額は株主総会で承認されます。

会計参与を設置した場合、その旨及び会計参与の氏名又は名称を登記するものとされ、会社・第三者に対する責任については、社外取締役と同様の規律を適用するものとし、株式会社に対する責任については株主代表訴訟の対象となります。

会計参与を置くことによるメリットについては、監査役を置かない簡素な機関設計の株式会社でありましても、専門家の関与した信頼性の高い計算書類を作成、開示することによりまして、その会社の信用度の向上や取引金融機関等に対する透明性が増し、例えば、従来よりも有利な条件で融資を受けることができるということが考えられます。

次に会計参与制度の経過につきまして制度の普及・定着に係る取組状況を中心にご説明いたします。

会計参与制度は、わが国はじめての制度であるとともに諸外国に類を見ない制度であり、実際に業務にあたって拠るべき指針が内外に存在しないこと、また同制度が中小会社の計算書類の適正性の確保とその信頼性の向上であることから、そこで何をもって「適正」とするかルールとして、会計参与が拠るべき統一的な会計処理の指針である『中小企業の会計に関する指針』が2005年8月に日本税理士会連合会をはじめとする関係4団体により策定・公表されました。さらに、会計参与が職務執行に際して拠るべき行動規範として「会計参与の行動指針」を日本税理士会連合会が日本公認会計士協会と共同作成して公表しています。これら2つの指針は会計参与としての職務水準の同一性の確保を目指したものであり、会計参与の職務執行にとって重要な指針となっております。

日本税理士会連合会では、会計参与の社会的信頼性を確立することに資するためにこの2つの指針に関する内外への周知を図っています。当会においても会員向けに実務冊子や研修会を実施して周知と業務水準の確保に取り組んでいます。

さらに、会計参与制度は会社法上の制度であり、税理士業務とは別の重い責任が生じるとともに、会計参与業務が新しい業務分野であることから、業務過誤によりどのような賠償責任が生じるか予測が困難こともあり、そのため、制度の定着の一環として2007年7月に会計参与の責任を担保する賠償保険が日本税理士会連合会において創設されています。

一方、会計参与制度についての対外PRについては、日本税理士会連合会において関係官庁、中小企業団体、金融機関等への普及・推進に係る協力要請を継続して実施するとともに、当会においても先程ご覧いただきましたリーフレット「会計参与のススメ」を作成して、主に会員の関与先等に会員を通じて配布を行っています。

以上、会計参与制度施行からの制度の周知・定着に関する取り組み状況につきましてご説明申し上げましたが、当会では、特に会計参与業務は税理士業務と最も密着した領域であることから、大切に育てて行かねばならない制度という認識で会長はじめ執行部一同が一致しているところです。

引き続きまして、会計参与制度の現状につきましてご説明します。

日本における会計参与設置会社については、法人以外が会計参与となるために登記添付書類として必要な税理士会等が発行する「資格証明書」の発行件数により推定することができます。それによると、本年7月末現在の資格証明書では、税理士会で1,580件、公認会計士協会の発行件数は328件であり、税理士法人、監査法人を含めると現在約2,000社以上存在していると推定されます。

当会における発行件数については、388件となっており、日本における個人の税理士が就任している会計参与設置会社の内、その約4分の1を当会の税理士が占めていることとなります。

次に、会計参与に就任した税理士からはどのような感想が寄せられているかにつきまして、昨年秋に日本税理士会連合会が行ったアンケート調査結果をもとにご説明します。

日本税理士会連合会がまとめた『会計参与に関するアンケート結果』（回答者474名）によると、会計参与就任について、就任の経緯については、「関与先からの要請」が73.9%で「自らの働きかけ」（27.6%）を大きく上回っており、企業からのニーズが多いことがうかがえます。また、顧問税理士との兼務については、92.7%となっており、ほとんどが就任先企業の顧問税理士を兼ねているという結果となっています。就任にあたり会社に要請したことは、「会計参与制度への理解」（70.9%）、「中小企業の会計に関する指針の適用」（57.5%）、「会社法の遵守」（50.9%）の順となっています。

就任企業についてですが、就任企業の数、1社が78.7%と最も多く、また資本金は1,000万円以上3,000万円未満の企業が55.4%と半数以上を占め、創業年数では30年以上が最も多いほか、5年未満のいわゆるベンチャー企業が21.3%と次いで多くなっています。

報酬額は、一社あたり月額5万円以下が39.7%と最も多く、5万円超10万円以下、10万円超20万円以下と続き、50万円超も1.3%ではありますが回答がありました。

会計参与に就任して良かったことについては、「経営者からの信頼度が上がった」（46.1%）、「自分自身のスキルアップになった」（42.3%）、「金融機関や取引先からの信用力が高まった」（32.9%）などの回答が多く挙げられました。

続いて、中小企業経営者から見た会計参与制度に関する意識について、中小企業庁が今年 3 月に実施したアンケート結果（有効回答数 4,569 社）により説明します。アンケート結果によりますと、会計参与制度の導入状況については、会計参与制度を「すでに導入」している企業は前年度調査から 5 ポイント増え 8.5%となっており、「今後導入する予定」（2.3%）とする企業を加えると約 1 割となっています。また「周囲の状況をみて考える」とする企業が 12.8%となっています。

会計参与を依頼している会計専門家については、「税理士」が 73.0%と最も多く、次いで「公認会計士」が 15.5%、「税理士法人」が 9.4%となっています。会計参与制度を利用する際に要した費用については、「50 万円未満」が 41.6%、「50 万円以上 100 万円未満」が 31.2%となっており、100 万円未満で 70%超を占めています。

また、会計参与を設置した理由としては、「金融機関等に対する全般的な信用力を高めたい」が 36.2%で最も多く、次いで「取引先企業の信頼を得たい」が 16.9%、「顧問公認会計士・税理士からの要望」が 11.2%となっています。

最後に、会計参与制度の社会的要請につきましては、会計参与設置会社を対象とした融資商品を取り扱っている融資機関として、全国信用保証協会、銀行等を併せまして現在、全国に 48 の機関等があり、いずれも無担保、無保証、優遇金利をいった優遇融資制度が実施されています。

以上、会計参与制度の経過から現状までを簡単にご説明いたしましたが、当会では、会計参与制度自体が世界に比類のない制度であり安易な途ではないと思いますが、会計参与制度の普及・定着に向け、 対外 P R の拡大、 優遇融資制度の推進、 実務研修会の実施などの活動をしていきたいと思っております。

以上で会計参与制度に関するご報告とさせていただきます。ありがとうございました。

韓国の電子税金計算書発行制度

(6分)

1 付加価値税法 概要

- 1.1 付加価値税の概念
- 1.2 付加価値税の種類
- 1.3 付加価値税の課税方法
- 1.4 付加価値税の経済的効果
- 1.5 税金計算書

(13分)

2 電子税金計算書 発行制度

- 2.1 電子税金計算書 概要
- 2.2 施行時期
- 2.3 発行対象
- 2.4 電子税金計算書 交付方法及び手続
- 2.5 電子税金計算書 送付
- 2.6 事業者が準備すべき事項
- 2.7 税額控除と加算税
- 2.8 制度の長所および問題点

(6分)

3 今後の展望について

- 3.1 韓国税務士会の対処案
- 3.2 電算法人設立
- 3.3 電算法人事業の推進現況

・付加価値税法 概要

付加価値税とは、企業が追加創出した価値である付加価値(Added Value)に対して課税する租税で、代表的な間接税であり、課税対象による区分方法として国民総生産型(GNP type)、所得型(NNP type)及び消費型(Consumption type)の3通りの類型に分類でき、課税方法としては加算法と控除法があります。

加算法とは、付加価値の分配側面から付加価値を測定する方法であり、控除法は付加価値の生産側面から付加価値を測定する方法で、この控除法は前段階取引額控除法と前段階税額控除法に区分されます。

韓国においては消費型付加価値税で前段階税額控除法を採択しており、この方法は一定期間中、各企業の売上額全体について、税率を適用し計算した売上税額から、仕入取引時に徴収された仕入税額を控除した金額を納付税額とする方法であります。

一方、付加価値税の経済的な効果としては輸出促進による国際収支の改善、投資誘因、資源配分の合理化、税収確保及び予測の容易性、租税制度の簡素化を挙げることができ、否定的な効果としては物価高騰、租税負担の逆進性、景気調整機能の不全などを挙げることができます。

付加価値税法において税金計算書は大変重要な事項であります。

この税金計算書によって仕入れと売上げが確定でき、領収書及び請求書の機能の他、帳簿としての機能も与えられているからであります。

税金計算書の機能は次に掲げるとおりであります。

(1) 本来の機能

事業者は財貨等を供給するとき、税金計算書を交付することにより供給を受ける者に付加価値税を転嫁することができ、供給を受ける者は取引徴収された付加価値税を仕入税額として控除を受けることで付加価値税の転嫁が可能となります。

(2) 派生的な機能

- 1) 一般的な取引におけるインボイスの役割、掛け取引における請求書の役割、現金取引における代金領収証の役割を果たします。
- 2) 記帳における基礎的な証憑資料になる事はもちろん、零細事業者においては、税金計算書または領収証を保管した場合は記帳義務を履行したとみなされます。
- 3) 課税行政上も大変主要な機能を果たす。交付した税金計算書と交付を受けた税金計算書の相互機能を通して、売上税額と仕入税額の適正性の可否を確認する資料になる事はもちろん、所得税や法人税の課税資料としても活用できるからであります。

・電子税金計算書 発行制度

電子税金計算書とは、税法上、公認されたデジタル税金計算書を言います。

既存の紙媒体における計算書との相違点は、発行される形態の違いであり、暗号化されたアルゴリズムを通して、オンラインで発行されるため別途に出力が必要でなく、ハードディスク内に電子的に保管でき、出力にかかる費用やスペースを減らす事ができ、経済的だということができます。

特に、付加価値税の申告において、毎月、税金計算書が自動的に合算、処理され申告期間において税務士事務所の忙しさをなくす事になります。

施行時期

- (1) 法人事業者の場合には、2010年1月1日から義務的に発行しなければならない。
- (2) 個人事業者の場合には、経過を見た後に、追って施行する予定である。

電子税金計算書の発行対象

付加価値税法上の事業者には、業種別に付加価値税が課税される課税事業者と付加価値税が免税される免税事業者で区分されており、課税事業者に限り、電子税金計算書を発行するようになっており、免税事業者が発行する計算書は除外されている。免税事業者は税金計算書を発行することができず、ただ、計算書だけを発行することができる。

電子税金計算書の交付方法及び手続

- (1) 自発的にERPシステムを設置するか、または税金計算書交付中継サイト(ASP事業者)に加入し、発行する方法。
- (2) 国税庁発行システムまたは韓国税務士会が設立した電算法人を利用する方法。
- (3) 電話機を通じたARS発行またはクレジットカード決済網を利用したVAN端末機により発行する方法。

* (3)の場合クレジットカード決済網を利用する対象者はクレジットカード加盟店または、現金領収証加盟店の場合が該当し、今現在検討中であります。

発行手続きは次の手順です。

公認認証機関に認証書を申請する。

公認認証機関より税金計算書専用の認証書の発行を受ける。

認証書発行費用

法人:4,400 ウォン(個人 2,200 ウォン)、汎用:110,000 ウォン

電子税金計算書を作成・送信する。(インターネット電算システム)

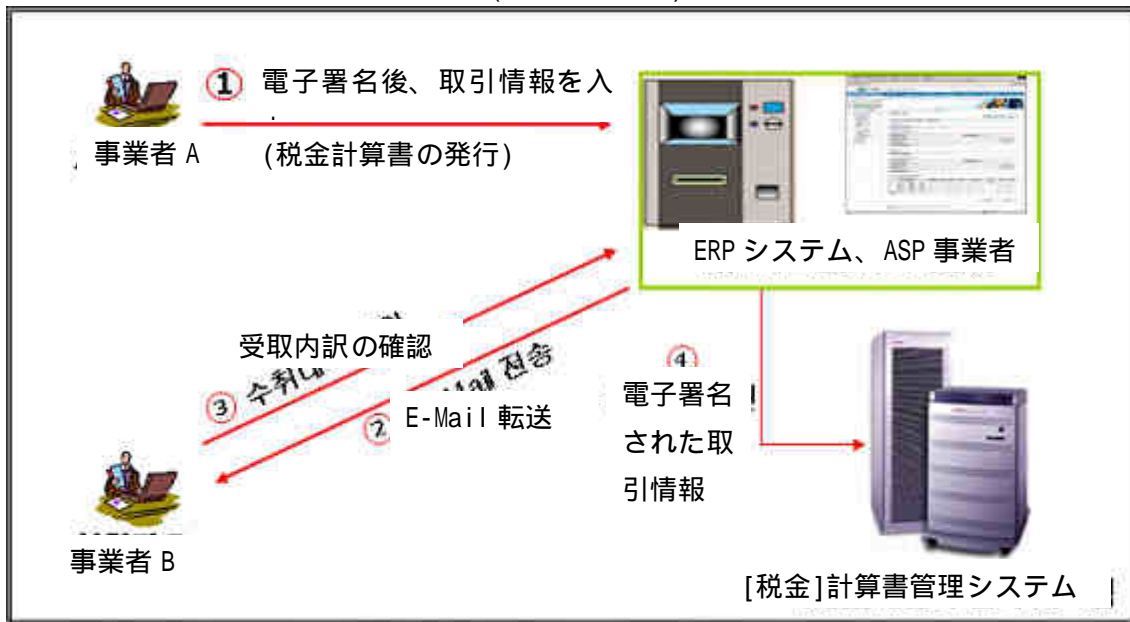
受信および承認(供給を受ける者)通知をする。

ASP事業者等は国税庁の開発した「標準電子税金計算書v3.0 開発指針」に適合したシステムを準備しなければならず、この標準に適合した場合には認証マークを与えられ、国税庁から認証を貰えなかった場合にはASP事業者にはなれない。

ERP システムの構築者および ASP(中継事業者)、国税庁電算システムのそれぞれの交付手続は次のイラストを参照してください。

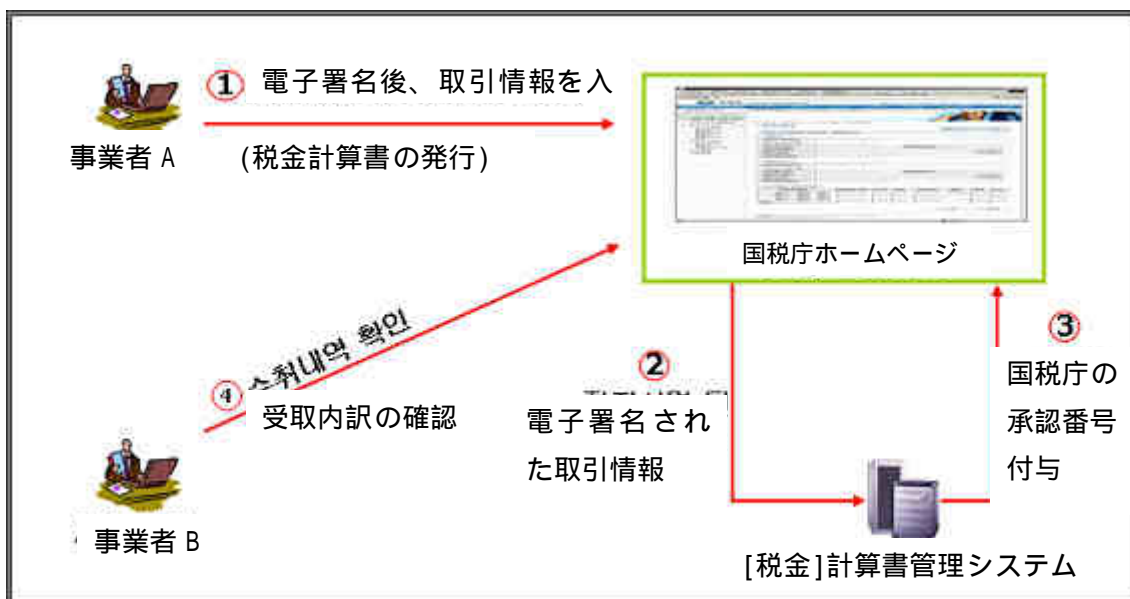
(1) 韓国電子取引振興院の標準認証を得た ERP などのシステム構築者または税金計算書中継事業者(ASP)を介して取引する場合

(交付手続図解)



(2) 国税庁システムを通じて交付する場合(小規模事業者)

(交付手続図解)



電子税金計算書の発行および受取のための事業者の準備事項

法人事業者は 2010 年 1 月から電子税金計算書を発行して送信しなければならず、個人事業者などは法人事業者から電子的な方法により電子税金計算書の交付を受けなければなりません。

(1) 法人事業者(37 万社)

税金計算書発行のため自ら ERP システムを構築または ASP 事業者との契約を通じて発行準備を完了しなければなりません。

また、税金計算書の発行に必要な公認認証書の発行も事前に受けなければなりません。一方、他の法人が発行した電子税金計算書を受け取るためには必ず E-mail アカウントが必要であり、本人が受け取った電子税金計算書を照会するために国税庁が運営する電子税金計算書ホームページにも加入しなければなりません。

(2) 個人事業者(400 万人)

法人が発行する電子税金計算書を受け取るための E-mail アカウントがなければならず、受け取った電子税金計算書を照会するためには国税庁が運営する電子税金計算書ホームページに加入しなければなりません。

しかし、個人事業者であっても電子税金計算書を発行しようとする場合は、法人事業者と同一の準備をしなければなりません。

(3) 公認認証書

国税庁の電子税金計算書ホームページへの加入に必要な公認認証書として既存の汎用認証書を使ってはならず、国税庁が準備している電子税金計算書専用の公認認証書を使用しなければなりません。

(4) E-Mail アカウント

可能な限り大容量かつ電子税金計算書のみのアカウントを別に作成することが望ましい。

現在国税庁では大半がポータルサイトのメールアカウントを使用している実情を考慮し、電子税金計算書がスパムメールとして処理される問題を事前に防止するため、ネイバー、ダウムとの間で、電子税金計算書を重要情報として扱うよう一種の“国税庁発送メールボックス”を作成する案を推進中であります。

税額控除と加算税

電子税金計算書の交付 1 件あたり 100 ウォン(年間の限度 100 万ウォン)について 2011 年 12 月 31 日まで税額控除を受けることができ、電子税金計算書を発行しなかった場合には供給価額の 2%を加算税として徴収し、電子税金計算書の交付日が属する月の翌月 10 日までに電子税金計算書の交付明細を国税庁長に送信しなかった場合は、供給価額の 1%を加算税として賦課します。

電子税金計算書制度の長所

- (1) 業務時間の短縮
- (2) ミスの発生が減少
- (3) 装備およびスペースが不要
- (4) 業務の利便性が増大
- (5) 経常費用の節減
- (6) 虚偽税金計算書の根絶
- (7) 徹底したセキュリティーが可能

電子税金計算書制度の問題点

- (1) 電算障害発生時に税金計算書の発行が制限される。
- (2) 小規模事業者などの脆弱な階層でエラーが発生する可能性が常につきまとう。
- (3) 国税庁の管理システム導入により、相当な財政的支出が予想される。

・ 電子税金計算書発行制度 に対する韓国税務士会の対処案

2010 年の電子税金計算書制度の法人事業者義務化を契機に設立準備が進んでいる電算法人には、会員の期待に必ず応えるべき義務と、税務士業界の永らくの念願を完結すべき課題が同時に課せられている。今新たに出発する電算法人が成功を収めるためには、記帳および申告代理が可能な税務会計プログラムを確保しなければならず、正確な市場分析および競争時の分析を通じて事業リスク管理を含む現実的な事業案を提示し、多数の会員の意見などを集約・検討し、2～3 年後も記帳料が減少しないよう十分な検討が求められている。

(1) 電算法人の設立

韓国税務士会では、電子税金計算書発行制度に関連し、ドイツのように電子税金計算書事業において中心的な位置に立って収益を創出し市場の公益的な側面で寄与すると同時に、会員の収益性向上をめざし、韓国税務士会が主軸となる電算法人(ASP 事業者)の設立作業を進めている。

去る 7 月 29 日、現在の全開業会員 8,170 名のうち 4,545 名が参加(参加率/55.63%)して 32 億ウォンを出資するなど、電算法人設立推進団(新設法人名/(株)ハンギル TIS)の設立準備が進められている。

(2) 電算法人事業の推進現況

韓国で発行されている税金計算書はおおよそ 6 億枚(最大 10 億枚)前後であり、税金計算書 1 枚あたりの発行手数料を 200 ウォンと定める場合、来年から年間 2,000 億ウォン台の新 IT(情報技術)市場が開拓されることになる。

現在 50 余りの会社を会員会社として出発した電子税金計算書協議会は、1977 年の付加価値税法導入以降 30 年あまりにわたり使われてきた紙の税金計算書が電子化されることで韓国内の税務慣行に多大な変化がもたらされると判断している。

韓国税務士会が設立を進めている電算法人もこれら業者との熾烈な競争が避けられないものと予想され、これは税務士業界の大変革を予告するものである。

一方、韓国税務士会は 5 月 4 日にドイツ・ハンブルグにおいてドイツ税務会計プログラムの電算法人であるDATEV(Datev)代表のキャンプ(Kampf)との懇談会を開き、税務士会が推進中の電算法人設立に関連する業務協約を結んだところであり、ドイツ式システムの導入を検討中である。

ありがとうございました

(韓国/副題) 税務士名称独占使用のその後

・序論

改定前“税務代理は税務士の名称にだけ”とする税務代理一元化は、実効性の観点で事実上形式的な一元化であり、2003年税務士法改正では、弁護士、公認会計士の税務士自動資格廃止は貫徹させることができず、税務士の名称のみ使用できなくなった。弁護士と公認会計士に、税務代理業務自体を排除することはできない現実において、納税者の認識と選択権の観点で、実質的に税務士自動資格を排除する効果があるといえる。

以後、弁護士の税務士名称使用禁止に対する違憲の可否についての憲法訴訟に対して、憲法裁判所は、税務士職務の公共性と租税専門家としての固有な役割と同時に各資格者の専門性を通じて、消費者が合理的な選択ができるようにするところにあるという点で合憲決定を下し、弁護士の税務士自動資格取得を廃止する改正法律案が、再び国会に発議された。

・税務士自動資格廃止の進行過程

韓国税務士制も変遷過程

税務士法は、1961年9月9日、国家再建最高委員会議を通過し、誕生した。当時、弁護士と計理士(公認会計士)に、税務士自動資格を付与した。1989年に税務代理は税務士の名称によってのみすることができるようにしたのだが、公認会計士である税務士は、専業である場合、税務士会に加入するようにすることによって、実務上、税務士会で公認会計士の税務士の管理が不可能になった。しかし、各種税法では、税務代理人は税務士名称にのみ表示され、税務士地位を高めるのに大きい役割をした。

2003年税務士法改正では議員立法を通じて、弁護士・公認会計士の自動資格排除を推進して、国会財経委員会を通過したが法司委員会では弁護士出身議員の反対で、自動資格廃止を貫徹させることができず、弁護士・公認会計士は各自名称で税務代理業務を遂行できるようにして税務士の名称を使用できなくなった。

各国の事例

米国、ドイツ、オーストリア、中国など税務士制度を導入した国は大部分、自動資格を付与しておらず、各資格者の名称で税務代理業務を遂行しており、日本の場合、税理士自動資格を付与するが実質的な税務代理一元化を成し遂げた

税務士法改正内容

税務士の資格は税務士試験に合格した者、公認会計士および弁護士の資格がある者で従来と同一だが、2004年からは、税務士試験に合格して、税務士資格がある者が、税務代理を始めようとするなら、財政経済部の税務士登録部に登録しなければならず、ここに登録した者だけが、税務士名称を使え、それ以外者は税務士または、これと類似の名称を使うことはできない。法改正後、税務士資格を取得した公認会計士が税務代理業務開始する時には、財政経済部の税務代理登録部に登録しなければならず、弁護士は登録することができません。登録した公認会計士は税務士法規定中、税務代理人としての一般的で、基本的な事項にのみ適用される

法改正にともなう公認会計士および弁護士の税務士法適用要約票(表)

(法律第 7032 号) 2003 年 12 月 31 日法改正 区 分	法改正前 税務士資格取得者		法改正後 税務士資格取得者	
	公認会計士	弁護士	公認会計士	弁護士
1)税務代理業務を開始しようとする時				
財政経済部税務士登録部登録必須	必須	任意	不可	不可
財政経済部税務代理登録部登録	無関係	無関係	必須	不可
税務士名称使用可否	可能	可能	不可	不可
2)税務士法適用の有無(登録に限ること)				
韓国税務士会加入および除名規定	無	無	無	無
教育関連義務規定	無 1)	無 1)	無	無
懲戒関連規定適用	適用 2)	適用 2)	適用 2)	無
業務(秘密厳守,信義誠実など)規定	適用	適用	適用	無
罰則規定	適用	適用	適用	無
その他規定	適用	適用	無	無

*1)専業の場合には適用

*2)税務士会会則違反関連した懲戒規定は適用違うこと

・ 税務士名称の独占使用その後

税務士名称独占使用による効果

- (1)税務代理市場で、各資格者間の競争を促進させて、税務サービスの質の向上
- (2)消費者にとって、名称混用による被害防止と、税務サービスに対する正確な情報による消費者合理的な選択権向上
- (3)国家専門資格者制度確立と税務士は税務専門家とだという認識を向上
- (4)資格があって、名称使用禁止は業務遂行に重要な制限になることができ、実質的に自動資格廃止と類似の効果

税務士法改正以後進行事項

1) 弁護士の憲法訴訟に対する税務士法合憲決定

“弁護士が税務代理の業務を遂行する場合には、弁護士本来の名称を使いなさい”とする立法趣旨は、税務士の固有な専門職域を確認することと同時に、各資格者の名称で表示される専門性を通じて、消費者が合理的な選択ができるようにするところにあるという点で、その立法目的の正当性と手段の合理性が認められている。

そして弁護士は、税務士の専門知識を持っていないという点を認めながら、弁護士には‘税務士名称’だけを禁止しているだけで、弁護士が自身で取り扱う‘業務’の種類として‘税務代理’、‘租税’と表わすことまで不許可とするのではないので、立法目的を達成するために必要な範囲を抜け出さなかったと見ている。

少数の反対意見は、資格を付与して、資格名称の使用を全面的に禁止するのは専門資格者としての職業遂行に重大な制限を招いて、資格を所持する意味自体も喪失させる結果になるので、初めから資格を与えないとの差がなくなるだけでなく、資格所持者の客観的真実に基づいた情報提供行為を禁止して、刑事処罰の対象までみなしたことなので、立法目的達成のために必要な範囲内のことだと見られない。

2) 自動資格廃止に対する再発議(イ・サンミン議員代表発の:2008年8.7)

弁護士資格の税務士資格自動取得は合理的な理由なしに、弁護士資格取得者に不当な特典を与えるということだけでなく、専門性が要求される税務分野の専門性を向上して、進んで消費者らに高品質の税務サービスを提供するために、弁護士の税務士資格自動取得を廃止しようとする事で、各資格者の専門性に対する国民の信頼と選択権向上、税務士試験に合格した専門税務士の十分な供給、電子税制の拡大など、納税環境の変化により税務分野の専門性向上、弁護士法によって、税務代理業務遂行が可能、資格がありながら、名称を使用できない立法的矛盾解決、自由貿易協定に基づく、法律サービス分野の事前対応のために必要だという企画財政委員会の肯定的な検討報告がある。

一方、弁護士は、税務士資格がなくても弁護士法によって、税務代理業務を遂行することが可能なので改正案が実益がないという点、国民に対する総合的な法律サービス提供の次元では弁護士にも税務士資格を付与する必要があるという点、最近、法学専門大学院(ロースクール)制度が導入されたという点などを理由に、改正案に反対する意見もある。

・今後の課題

韓国税務士制度は胎生的限界によって、弁護士と公認会計士に自動資格を付与したが、税務士の十分な供給、複雑になった納税環境の変化で、税務分野の専門性を向上して、消費者の合理的な選択ができるように、自動資格廃止は貫徹されなければならないだろう。

税務士は租税専門家としての固有職域と認定されており、自動資格廃止に対する社会的共感の形成と共に、立法過程でも私たちの正当な論理が反映されており、自動資格廃止は世界的傾向として国民の合理的選択を保障するための時代的要請である。

現在弁護士の税務士資格自動取得規定を削除しようとする、税務士法一部改正法律案が発議された状態なので、これを改正されるようにしなければならないことと、公認会計士の場合には、改正後の税務士名称使用禁止に対する厳格な法執行の実効性の問題点であって、公認会計士会と粘り強い対話と論理の研究で自動資格と関連した制度改善の課題が残っている。

今は税務士自動資格廃止の過渡期的過程だと見ることができ、各種資格者の大量輩出と継続的な自由貿易協定締結で、法律サービス分野の市場開放による税務・会計市場の過当競争の中で租税専門家としての地位向上と権益確保に主に力を注がなければならないだろう