

第7次 日-韓 学術討論会

要約発表文

両国の非居住者の納税義務

(副題) 日本/税理士法人制度・韓国/誠実申告確認制度

日 時：2011/ 11/ 22(火)

場 所：近畿税理士会会館

目 次

非居住者の納税義務(共同議題)

(日本) -45分-

- (1)非居住者の定義 (発表者: 国際部員 谷口 三津男) /186
- (2)国内源泉所得の種類 (発表者: 国際部員 中島 浩) /188
- (3)所得税の課税方法 (発表者: 国際部員 小倉 毅) /190
- (4)譲渡所得と退職所得の課税方法 (発表者: 国際部員 今津 菜穂美) /192

(韓国) -45分-

- (1)非居住者の定義 (発表者: 国際部員 金 成勳) /196
- (2)国内源泉所得 (発表者: 国際部員 金 成勳) /196
- (3)国内事業場 (発表者: 国際部員 金 成勳) /200
- (4)課税方法 (発表者: 国際部員 キム・ウンミ) /202
- (5)譲渡所得および退職所得課税方法 (発表者: 国際部員 キム・ウンミ) /206

税理士法人制度(副題/日本) -30分-

総括発表者: 国際部副部長 池上 弘美

内容発表者: 国際部員 中島 浩

- (1)制度の概要 /210
- (2)法人の設立 /210
- (3)法人の社員 /212
- (4)法人の業務 /212
- (5)法人の解散 /214
- (6)法人の懲戒・罰則 /216
- (7)法人の収入 /218

誠実申告確認制度(副題/韓国) -30分-

- (1)導入背景,主要内容(1-4) (発表者: 国際部員 田 美羅) /220
- (2)主要内容(5),問題点と改善方向 (発表者: 国際部員 韓 昇勳) /226

共同議題：非居住者の納税義務（日本）

1) 非居住者の定義

1. 国内法における定義と取扱い

(1) 非居住者の定義

日本の所得税法では、「居住者」とは、国内に「住所」を有し、又は、現在まで引き続き1年以上「居所」を有する個人をいい、「居住者」以外の個人を「非居住者」と規定しています（所得税法第2条）。

(2) 住所の判定基準

「住所」は、「個人の生活の本拠」をいい、「生活の本拠」であるかどうかは、客観的事実によって判定します。すなわち、ある人の滞在地が2か国以上にわたる場合に、その住所がどこにあるかを判定するためには、例えば、住居、職業、資産の所在、親族の居住状況、国籍等の客観的事実によって判断することになります。

(3) 居所の定義

「居所」は、「その人の生活の本拠ではないが、その人が現実に居住している場所」とされています。

（注）滞在日数のみによって判断するものでないことから、外国に1年の半分（183日）以上滞在している場合であっても、わが国の居住者となる場合があります。

1年の間に居住地を数か国にわたって転々と移動する、いわゆる「永遠の旅人（Perpetual Traveler, Permanent Traveler）」の場合であっても、その人の生活の本拠がわが国にあれば、わが国の居住者となります。

2. 租税条約における取扱い

租税条約では、わが国と異なる規定を置いている国との二重課税を防止するため、個人、法人を含めた居住者の判定方法を定めています。

具体的には、それぞれの租税条約によらなければなりませんが、個人の場合、一般的には、「恒久的住居」、「利害関係の中心的地方」、「常用の住居」そして「国籍」の順序で居住者かどうかを判定します。

なお、日韓租税条約における扱いも、同様の順序における判定となっています。

2) 国内源泉所得の種類

「国内源泉所得」とは、国内の事業や資産の運用・保有、または譲渡による所得、その他その源泉が国内にある所得をいい、非居住者に対して課税される所得は、次の第1号から第12号までの範囲となります。

まず第1号の「事業の所得等」の範囲としてあげられている事業には、棚卸資産の購入販売、棚卸資産の製造販売、建設作業、国際運輸、保険業、出版・放送業等があります。

また、資産の運用・保有による所得として、国債もしくは地方債、内国法人の発行する債券等、居住者に対する貸付金等、生命保険契約に基づく保険金の支払等、個人から受ける動産の使用料などがあげられます。

資産の譲渡による所得には、日本の法令に基づく免許や権利等、金融商品取引法に規定する有価証券等の譲渡等があります。

第1号の2の「組合契約に基づく分配金」は、国内において組合契約（民法第667条第1項）に基づいて受ける配分で政令に定められるものとされています。

第1号の3の「土地建物等の譲渡対価」は、国内にある土地や土地の上に存する権利、建物およびその付属設備または構築物の譲渡対価となります。

第2号の「人的役務提供事業の対価」としては、映画・演劇の俳優、音楽家、芸能人、職業運動家、弁護士、公認会計士、建築士、その他の専門的知識や特別の技能を活用して行う役務の提供による対価があげられます。

第3号の「不動産等の貸付対価」は、国内にある不動産や不動産の上に存する権利の貸付、採石権の貸付、租鉱権の設定、船舶もしくは航空機の貸付の対価となります。

第4号の「債券・預貯金等の利子」には、日本国の国債もしくは地方債、内国法人の発行する債券の利子、国内にある営業所に預け入れられた預貯金の利子や合同運用信託などがあたります。

第5号の「配当所得」は、内国法人から受ける剰余金や利益の配当、剰余金の分配、国内にある営業所に信託された投資信託や特定目的信託の収益の分配などがあげられます。

第6号の「貸付金利子」は、日本国内において事業を行うものに対する貸付金もしくは貸付金に準ずるもので、その用途が国内業務に係る場合があたりません。

第7号の「工業所有権等の使用料またはその譲渡の対価」は、工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式などの使用料またはその譲渡による対価などがあげられます。

第8号の「給与等人的役務提供の対価」は給料、賃金、賞与、その他人的役務の提供に対する報酬のうち、国内において行う勤務その他の人的役務の提供に基因するものや、公的年金等、退職手当等のうちその支払を受ける者が居住者であった期間に行った勤務その他の人的役務の提供に基因するものとなります。

第9号の「広告宣伝の賞金」は、国内において行われる事業において、広告宣伝の賞金として支払われる金品その他の経済的な利益となります。

第10号の「保険契約に基づく年金」は、国内にある営業所などと締結した生命保険契約、損害保険契約その他の年金に係る契約書に基づいて受ける年金で、公的年金等以外のものが該当します。

第11号の「定期積金の給付補てん金等」は、定期預金・相互掛金の給付補填金、抵当証券に係る利息、金貯蓄等に係る利益、外貨建預金の差益、および一時払養老保険等に基づく差益のうち、国内にある営業所を通じて締結された契約に係る所得となります。

第12号の「匿名組合等の分配金」は、国内において事業を行う者に対する出資のうち、匿名組合契約に基づいて受ける利益の分配があたります。

3) 非居住者に対する所得税の課税方法

非居住者は、日本国内で稼得した所得（国内源泉所得）については、日本で課税されることになっています（所法5、所法161）。

これは、日本国内で稼得した所得（国内源泉所得）は、日本に住んでいる人も日本に住んでいない人も、原則ほぼ同様の所得の範囲で日本において課税することで、課税関係が平等になるからです。

ただ、課税方法では、異なる取扱になっています。居住者の場合は、1年間の所得について翌年の3月15日までに税務署に「確定申告書」を提出することになっています。これに対し、非居住者の場合は、日本に住んでいないので、1年間の所得をまとめて翌年に税務署に申告させようとしても、その時にすでに日本にいない場合も考えられます。

そこで、源泉徴収制度（所法213）を多くの場合に取り入れています。源泉

徴収制度の下では、先にいったん税金を徴収しますので、税金の取り漏れが少なくなるからと考えられます。このような考え方は、国際税務に共通したもので、諸外国でも同じような考え方の制度になっています。

4) 譲渡所得と退職所得の課税方法

1. 譲渡所得の課税方法

資産の譲渡による所得に対する課税は、資産が国内に存在する限り国内源泉所得として課税されます。

(1) 不動産に係る譲渡

不動産の譲渡については、国内にある土地若しくは土地の上に存する権利又は建物及びその附属設備若しくは構築物の譲渡による対価をもって国内源泉所得とされます。

土地等の譲渡対価は、10%の源泉徴収の上、課税されることとなります。すなわち、非居住者から国内にある土地等を譲り受け、その対価の支払をする者は、その支払の際、原則として対価の10%の税率の所得税の源泉徴収を要することとされています。この場合、源泉徴収された所得税は、確定申告において精算されます。

ただし、譲渡の対象となる土地等の譲渡対価の額が1億円以下であり、かつ、当該土地等を自己又はその親族の居住の用に供するために譲り受けた個人から支払われるものについては、国内源泉所得となりません。

(2) 株式等の譲渡

国内に恒久的施設を有する者が行う株式等の譲渡による所得については、15%の税率で申告分離課税が適用されます。

なお、平成23年12月31日までの上場株式等の譲渡による所得については、7%の軽減税率が適用されます。

国内に恒久的施設を有しない非居住者が行う株式等の譲渡について、国内源泉所得として課税対象となるのは、内国法人の株券等の買集めをし、これをその内国法人等に対し譲渡することによる所得等に限定されています。

2．退職所得の課税方法

非居住者が、退職所得等のうち居住者であった期間に行った勤務その他の人的役務の提供に基因するものは、国内源泉所得となりますので、20%の源泉徴収がなされます。この退職所得は分離課税ですので、課税関係はこれで終了します。

ただし、居住者が退職手当等の支払を受ける場合は、退職後の収入減少や老後の生活等の担税力の弱さを考慮して所得税の負担の軽減を図っていることから、非居住者に対しても国内勤務に基因して支払を受ける退職所得がある場合には、居住者期間中の勤務に対応する部分（国内源泉所得）の20%相当額の課税に代えて、その支払いの基因となった退職を事由としてその年中に支払を受ける退職手当等の総額を居住者として受けたものとみなして、居住者の退職所得の課税を選択することができます。

この場合、勤続年数は、居住者の退職所得の金額を計算する場合と同様に計算することになっていきますので、勤続年数の計算には、非居住者期間中も含めて計算することになります。

非居住者の納税義務（韓国）

1．非居住者の定義

(1) 定義

‘居住者’とは、国内に住所を置いたり1年以上居所を置いた個人をいうが、このような居住者でない個人を‘非居住者’という。

(2) 住所の判定基準

住所は、国内で生計を共にする家族および国内に所在する資産の有無など生活関係の客観的事実により判定する。

(3) 居所の概念と居住期間の計算

居所は、住所地以外の場所のうち相当期間にわたって居住する場所として住所とともに密接な一般的生活関係が形成されない場所をいう。

(4) 租税条約にともなう課税特例

非居住者が得た所得に対する課税問題は、租税条約の対象になる。

2．国内源泉所得

(1) 国内源泉所得の要件

所得を発生させる決定的要因が国内になければならない。

国内で所得の支給を受けなければならない。

(2) 国内源泉所得の範囲

1) 利子所得

国家、地方自治体、居住者、内国法人、非居住者、外国法人の国内事業場から受ける所得

非居住者から受ける所得としてその所得を支払う非居住者の国内事業場と実質的に関連してその国内事業場の所得金額を計算する時に損金・必要経費に算入されるもの

2) 配当所得

内国法人(または法人とみる団体)やその他の国内から受ける配当所得

3)不動産所得

国内にある不動産または不動産上の権利と、国内で取得した鉱業権、租鉱権、採石採取に関する権利、地下水の開発、利用権の譲渡、賃貸、それ以外の運営によって発生する所得

4)船舶、航空機などの賃貸所得

居住者、内国法人、非居住者、外国法人の国内事業場に船舶、航空機、登録された自動車、建設機械または産業用、化学用の機械、設備、装置、運搬具、工具、器具および備品を賃貸することによって発生する所得

5)事業所得

非居住者が国内で経営する事業で発生する所得

6)人的役務所得

国内で一定の人的役務を提供することによって発生する所得

7)勤労所得

国内で提供する勤労の代価として受ける給与

8)退職所得

国内で提供する勤労に対応する年金と退職給与

9)譲渡所得

土地、建物および不動産に関する権利

その他資産のうち事業用固定資産と共に譲渡する営業権と特定施設物利用権
内国法人の株式または出資持分のうち譲渡日が属する事業年度開始の日現在その法人の資産総額のうち土地、建物および不動産に関する権利の資産価額の合計額が50%以上の法人の株式または出資持分として証券市場に上場されていない株式または出資持分

10)使用料所得

一定の資産、情報または権利を国内で使用したりその代価を国内で支払いをする場合のその代価

②一定の資産、情報または権利の譲渡で発生する所得

11) 有価証券譲渡所得

内国法人が発行した株式または出資持分と有価証券

外国法人が発行した株式または出資持分および外国法人の国内事業場が発行したその他の有価証券

12) その他所得

その他国内でする事業、国内で提供する人的役務、または国内資産と関連して受けた経済的利益による所得、またはこれと類似する所得として列挙されたもの

(3) 国内源泉所得としてみない所得

国内事業場がない非居住者が場内派生商品を通じて取得した所得は国内源泉所得としてみない。

国内事業場がない非居住者が証券取引法の規定により国内事業場がない非居住者、外国法人と有価証券、貸借取引をして有価証券借入者から支払われる利子、配当などの補償金相当額は国内源泉所得としてみない。

3. 国内事業場

(1) 国内事業場の概念と範囲

1) 国内事業場の概念

‘国内事業場’とは、国内に存在する事業の全部または一部を遂行する固定された場所(fixed place of business)をいう。

2) 国内事業場に該当する場所

支店、事務所または営業所

商店やその他の販売場所

作業場、工場または販売場所

6ヶ月を超過して存続する建設場所、建設、組み立て、設置工事の現場または、これと関連する監督をする場所

雇用人を通じて役務を提供する場所として次のうちいずれか一つに該当する場所

)役務が継続して提供される12ヶ月のうち合計6ヶ月を超過する期間の間に、役務が遂行される場所

)役務が継続して提供される12ヶ月のうち合計6ヶ月を超過しない場合と

して、類似の種類役務が2年以上継続的、反復的に遂行される場所

鉱山、採石場または海底天然資源やその他の天然資源の探査場所および採取場所

3)国内事業場に該当しない場所

資産の購入だけのために使う一定の場所

販売を目的としないで資産の保存、保管だけのために使う一定の場所

広告、宣伝、情報の収集と提供、市場調査をしたり、その他事業遂行上、予備的、補助的事業活動を行うために使われる一定の場所

自らの資産を他人をして加工だけするために使用する一定の場所

(2) 擬制国内事業場

非居住者が国内事業場を持たない場合に、国内に自己のために契約を締結し権限を持ってその権限を反復的に行使する者またはこれに準ずる者を置いて事業を営む場合にはその自己の事業場所在地に国内事業場を置いたものとみる。

4 . 課税方法

(1) 基本構造:総合課税と分離課税

(2) 非居住者の課税方法

国内事業場がある非居住者と不動産所得がある非居住者に対しては、国内源泉所得(退職、譲渡所得は除外)を総合して課税するものの、国内事業場と実質的に関連しないその国内事業場に帰属しない所得(不動産、勤労、退職、譲渡所得は除外)に対しては所得別に分離して課税する。

1)総合課税

非居住者に対し総合課税する場合に課税標準と税額の計算と申告、納付(中間予納含む)および決定、徴収については、居住者に対する所得税の場合を準用する。ただし、総合所得控除の場合、人的控除(基本控除、追加控除および多子女追加控除)のうち非居住者本人以外の者に対する控除と特別控除はしない。

2)分離課税(源泉徴収の特例)

非居住者の国内源泉所得(不動産、勤労、退職所得は除外)として国内事

業場と実質的に関連しないその国内事業場に帰属しない所得金額に対しては源泉徴収で課税を終結する。

| 区分 | 源泉徴収税額 |
|--------------------------|---|
| (1) 利子所得、配当所得、使用料所得その他所得 | <ul style="list-style-type: none"> ・ 支払金額×20% ・ 国家、地方自治体および内国法人が発行する債券で発生する利子所得： 支払金額×14% |
| (2) 事業所得、船舶、航空機などの賃貸所得 | <ul style="list-style-type: none"> ・ 支払金額×2% |
| (3) 人的役務所得 | <ul style="list-style-type: none"> ・ 支払金額×20% |
| (4) 勤労所得 | <ul style="list-style-type: none"> ・ 居住者の場合を準用 |
| (5) 譲渡所得(予納的源泉徴収) | <ul style="list-style-type: none"> ・ MIN [支払金額×10%、(支払金額 - 取得価額 + 譲渡費用)×20%] |
| (6) 有価証券譲渡所得(*注2) | |

3) 人的役務所得に対する総合課税の選択

人的役務所得がある非居住者が、分離課税規定にかかわらず総合課税標準確定申告をする場合には、国内源泉所得に対し総合して課税することができる。

4) 非居住者の有価証券譲渡所得に対する申告、納付等の特例

国内事業場がない非居住者が同じ内国法人の株式(または出資持分)を同じ事業年度に2回以上譲渡することによって租税条約で定めた課税基準を充足することになった場合には、譲渡当時源泉徴収されない所得に対する源泉徴収税額相当額を、譲渡日が属する事業年度終了日から3ヶ月以内に納税地管轄税務署長に申告、納付しなければならない。

納税地管轄税務署長は非居住者がこのような申告、納付をしなかったり、申告する課税標準に達しないで申告する場合、または納付しなければならない税額に達せず納付する場合には、居住者または内国法人の場合を準用して徴収しなければならない。

5) 租税避難所に所在する非居住者に対する源泉徴収手続き特例

源泉徴収義務者は企画財政部長官が告示する国家または地域(タックスヘイブン)に所在する非居住者および外国法人の国内源泉所得のうち、利子

所得、配当所得、使用料所得または有価証券譲渡所得に対し所得税および法人税として源泉徴収する場合には、租税条約にともなう非課税、免除または制限税率に関する規定にかかわらず、所得税法および法人税法にともなう源泉徴収税率をまず適用して源泉徴収しなければならない。

5．非居住者の譲渡所得および退職所得課税方法

(1) 譲渡所得課税方法

1)非居住者の不動産など譲渡所得に対する源泉徴収

非居住者に譲渡代価の支払をする者である全ての源泉徴収義務者

2)源泉徴収対象である譲渡所得の範囲

土地と建物

不動産に関する権利

その他資産(法人の資産総額のうち不動産等の価額が50%以上である非上場株式等に限る)

3)国内事業場の帰属の有無に関する源泉徴収対象の可否

国内事業場帰属の有無に関係なく源泉徴収対象になる。

4)源泉徴収時期および税率

源泉徴収時期:最終残金を清算する時に一括して源泉徴収する。

源泉徴収税率

)原則:譲渡対価すなわち支払金額の10%

)例外:取得価額および譲渡費用が確認される場合には譲渡価額の10%と譲渡差益の25%のうち少ない金額

5)源泉徴収義務の免除

譲渡者が譲渡時期の到来前に予定申告し納付した場合

不動産等の譲渡所得が非課税または課税未達対象である場合

6)非居住者の譲渡所得税の申告および還付

居住者と同一に譲渡所得税の予定および確定申告をしなければならない。

7)非課税確認書の発給業務

非居住者が譲渡所得税をすでに申告納付したり非課税または課税未達に該当する場合、譲渡物件の所在地の管轄税務署長が発給する。

8)非居住者の1世帯1住宅非課税規定

譲渡所得がある非居住者に対しては1世帯1住宅に対する非課税および1世帯1住宅に対する長期保有特別控除は適用しない。

(2)退職所得課税方法

非居住者が国内で提供する勤労に対応する年金と退職給与に関連する退職所得に対しては、居住者と同様の方法で課税する。

税理士法人（日本）

1．税理士法人制度の概要

近年、企業を取巻く経営環境の変化に伴い、企業の税理士に対するニーズも多様化してきている中で、平成 14 年に税理士法人制度が創設されました。

税理士法人は、その使命として税理士と同様、税理士法第 1 条において「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って、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。」と規定しています。

また、税理士法人の人的構成としては、次の要件が課されています。

社員は、税理士に限られること。

社員の数は、2 人以上であること。

社員の内に、税理士法に規定する欠格事由に該当する者がいないこと。

税理士法人が行う業務は、税理士法第 2 条第 1 項に規定する税理士業務となります。また、税理士業務以外にも、税理士業務に付随して行う会計業務や税理士業務に付随しないで行う会計業務、補佐人業務を行うことができます。

税理士法人の社員は、税理士法人の業務範囲に属する業務と同じ業務範囲を目的とする他の法人の役員になることや他の税理士法人の社員となることはできないこととされています。

2．税理士法人の設立

税理士法人を設立するには、定款を定め、公証人の認証を受けなければなりません。

定款の記載事項について、まず税理士法人の目的は、税理士法で定める業務の範囲内で自由に定めることができますが、税理士業務を必須として、税理士業務に付随して行う会計事務、税理士業務に付随しないで行う会計事務及び補佐人業務に限定されています。

また、税理士法人の名称は、税理士が共同で設立する法人であることを明確にするため、その名称中に「税理士法人」という文字を使用しなければなりません。

税理士法人の設立は、政令で定めるところにより、登記をしなければなりません。主たる事務所の所在地において登記をすることによって、税理士法人が成立します。

そして、成立の日から2週間以内に、登記事項証明書及び定款の写しを添えて、その旨を、その主たる事務所の所在地を含む区域に設立されている税理士会を経由して、日本税理士会連合会に届け出なければなりません。

3．税理士法人の社員

税理士法人の社員は、税理士でなければなりません。また、税理士法人に新たに社員が加入する場合には、総社員の同意が必要です。

税理士法人の社員は、自己若しくは第三者のためにその税理士法人の業務の範囲に属する業務を行うこと、又は他の税理士法人の社員となることはできません。

4．税理士法人の業務

税理士法人の業務範囲は、次のようになりますが、の税理士業務は、その設立目的から当然に行う業務となります。また、～は、定款に記載がなければ、その業務を行うことができません。

税理士法第2条第1項に規定する税理士業務(税務代理、税務書類の作成、税務相談)

税理士法第2条第2項に規定する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その他財務に関する業務

税理士法施行規則第21条に規定する税理士業務に付随しないで行う財務書類の作成、会計帳簿の記帳代行その他財務に関する業務

税理士法第2条の2第1項に規定する補佐人事務の受託業務

なお、個人たる税理士が行い得る不動産管理業、損害保険等の代理店、会計事務関連用品・パソコン等の物品販売業等の周辺業務は、税理士法人が行うことはできません。

業務執行権については、税理士法人の社員は、すべて業務を執行する権利を

有し、義務を負います。代表権限により他の社員の業務執行権限を制限することはできません。

税理士法人の業務執行権を有する社員は、原則として各自が法人を代表しますが、総社員の同意(定款又は定款の定めに基づく社員の互選)によって、代表社員を定めることができます。

また、税理士法人の事務所には、その事務所の所在地を含む区域に設立されている税理士会の会員である社員を常駐させなければなりません。常駐の対象は、主たる事務所のほか、従たる事務所を含みます。常駐しなければならないのは、社員たる税理士であって、補助税理士では要件を満たしません。

「常駐」とは、事務所における執務が常態となっていることを意味すると解されます。また、常駐する社員税理士は、1事務所あたり1名で足りません。

税理士法人については、複数事務所の設置は禁止されておらず、また、その事務所も主たる事務所の区域に限定されていません。

税理士法人は、所属税理士会の区域外に従たる事務所を設け、従たる事務所の所在地において事務所設置の登記をした時に、従たる事務所の所在する区域の税理士会の会員となります。なお、税理士法人は複数の区域の税理士会員となることができませんが、税理士は、常駐義務の関係から、複数の税理士会の会員になれません。

5．税理士法人の解散

税理士法人は、次に掲げる理由によって解散します。

定款に定める理由

存続期間の満了、特定の社員の死亡等です。

総社員の同意

税理士法人は、社員全員の同意によって解散できます。

他の税理士法人との合併

税理士法人の合併には、吸収合併と新設合併とがあります。吸収合併の場合の被吸収法人、新設合併の場合の合併当事者たる法人は、当然に解散し清算手続を要することなく消滅します。

破産手続開始の決定

税理士法人が破産宣告を受けたときは、当然に解散し破産終結によって消滅します。

解散を命ずる裁判

税理士法人は、解散の命令又は解散の訴えにより解散します。解散の命令は、税理士法人が期待された社会的任務を果たさず公益を害するに至ったときに、非訟事件手続によって法人格を剥奪するものです。解散の訴えは、税理士法人が自治的能力を喪失した場合に、社員の訴えによって裁判所が判決をもって解散を命ずるものです。

違法行為等についての処分の規定による解散の命令

税理士法人が設立の要件を欠いている場合や運営が著しく不当と認められる場合、財務大臣は、解散を命ずることができます。

また、上記のほかに、社員が1人になり、そのなった日から引き続き6月間その社員が2人以上にならなかった場合においても、その6月を経過した時に解散します。

6．税理士法人の懲戒・罰則

税理士法人の懲戒処分は、以下のものがあります。

税理士法人の違法行為等についての処分

財務大臣は、税理士法人が税理士法若しくは税理士法に基づく命令に違反し、又は運営が著しく不当と認められるときは、その税理士法人に対し、戒告し、若しくは1年以内の期間を定めて業務の全部若しくは一部の停止を命じ、又は解散を命ずることができます。

税理士法人の社員等に対する懲戒処分

税理士法人を処分する場合において、その税理士法人の社員等につき、税理士法第45条(脱税相談等をした場合の懲戒)、第46条(一般の懲戒)に該当する事実があるときは、その社員等である税理士に対しても、懲戒処分を併せて行うことができます。

税理士法人が懲戒処分を受けた場合の社員等への影響

所属する社員等は、自ら懲戒処分を受けない限り個人的に懲戒処分の責めを負うことはありませんが、税理士法人が解散処分を受けた場合、当該税理士法人の社員又は使用人である税理士という立場を失うこととなりますし、業務停止処分を受けた場合、停止期間中は当該税理士法人としては税理士業務を行うことはできないこととなります。

社員が懲戒処分を受けた場合

社員税理士等が懲戒処分に付された場合においても、税理士法人が自ら懲戒処分の対象とならない限り、懲戒処分の効力は税理士法人には及びません。

7. 税理士法人の収入

日本税理士会連合会が、平成 16 年 4 月に全国の税理士会員及び税理士法人会員を対象として実施した「第 5 回税理士実態調査報告書」において、税理士法人の収入についての調査結果がでています。

誠実申告確認制度

1. 導入背景

誠実申告確認制度の本来名称である「税務検証制」は本来、青瓦台（大統領府）で税務確保法案において提示された「高所得専門職課税標準醸成化法案」で、専門職事業者に対しては該当事業者に対する記帳をしない税務士が税務調整をするようにする別名「交差税務調整」をする法案で推進された。これは納税者が申告し、納税義務が確定した以後に、申告内容に対して税務士に検証を受けるようにすることによって課税官庁の税務干渉(税務調査など)による不便と不安を排除しようとした税務士会の「申告検証制」とはその対象を異にする。

当初、政府が税務検証制で立案した「誠実申告確認制度」は、国会審議過程で関連利害関係団体の反対など、多くの産みの苦しみを味わい、多くの部分が修正されたが、現在、別途で収入金額脱落および加工経費計上可否などに対する事前検証システムを置くことになったという点で、結局、自営事業者の所得税誠実申告誘導と税務調査官不足など行政力の限界を補完しようとする目的で導入されたとみなければならない。このために誠実申告確認対象事業者は税務士に資料記帳内容の正確性可否、および収入金額脱落および加工経費計上を通じた所得脱漏可否の検証を受けるように義務化し、今後、税務調査等を通して、十分に検証できてない事実が明らかな場合、事業者には加算税などの不利益を与え、税務検証職務遂行中に故意、過失がある税務士も共に責任を負うようにしている。

2. 主要内容

(1) 誠実申告確認対象事業者(施行令規定)

税務士から誠実申告を受けなければならない事業者は、政府が誠実な納税のために必要だと認められ、収入金額が業種別に定めた一定規模以上の事業者である。誠実申告確認対象になる具体的な収入金額基準額は以下の通りである。

農業、林業および漁業、鉱業、卸売および小売業、所得税法施行令第122条第1項にともなう不動産売買業、その他に第2号および第3号に該当しない事業：30億ウォン

製造業、宿泊および飲食業、電気・ガス・蒸気および水道事業、下水・廃棄物処理・原料再生および環境復元業、建設業(非住居用建物建設業は除いて、住居用建物開発および供給業を含む)、運輸業、出版・映像・放送通信および情報サービス業、金融および保険業：15億ウォン

不動産賃貸業、専門・科学および技術サービス業、事業施設管理および事業支援サービス業、教育サービス業、保健業および社会福祉サービス業、芸術スポーツおよび余暇サービス業、協会および団体、修理およびその他個人サービス業、世帯内雇用活動：7億5千万ウォン

このように誠実申告確認対象事業者を判定する時、収入金額は複式簿記義務者や外部調整計算書作成対象を問い正すとともに、「直前年度収入金額」でなく「該当年度収入金額」を基準とするということである。

新規開業者や廃業者など年換算規定はなく、業種兼業時、主業種換算基準はある(複式簿記義務者判断基準と同一、所得税法 133 条 2 項参照)。

(2) 誠実申告確認者の範囲および選任申告

誠実申告確認者は、税務士(税務士法第 20 条 2 により登録した公認会計士を含む)、税務法人および会計法人である。したがって税務士で登録した弁護士でない一般弁護士は確認業務を遂行することはできない。

税務士が誠実申告確認対象事業者に該当する場合、自身の事業所得金額の適正性に対しては自分が自ら「誠実申告確認書」を作成・提出できず、他の税務士から誠実申告確認を受けなければならない。

業種別一定規模以上の収入金額を上げて誠実申告確認対象になった事業者は、該当課税期間の次年度 2 月 10 日までに、誠実申告確認者を選任して納税地管轄税務署長に申告しなければならない。これは総合所得税確定申告以前に誠実申告確認者を選任して申告するようにすることによって、確認者が厳格で誠実に確認業務を遂行する場合、誠実申告対象事業者が任意に担当契約を解約または変更できないようにし、確認者の誠実申告に関する確認が影響を受けないようにするためである。

(3) 誠実申告確認に対する支援制度

1) 誠実申告確認費用に対する税額控除

誠実申告確認対象事業者が、該当課税期間の次の年 6 月末まで総合所得税課税標準および税額申告をしながら「誠実申告確認書」を提出する場合には、誠実申告確認者に確認業務を任せながら直接使った費用の 60%(年 100 万ウォンを限度とする)を該当課税年度の所得税から控除することができる。

2) 誠実申告確認事業者の教育費・医療費控除

2012.12.31 この属する課税年度まで「誠実申告確認書」を提出した誠実申告確認対象事業者が、所得税法第 52 条第 2 項および第 3 項にともなう医療費および教育費を支出した場合には、支出額を該当課税年度の事業所得金額で控除受けることができる。控除対象医療費と教育費は、所得税法第 52 条第 2 項を準用して計算する。

(4) 誠実申告確認に対する統制制度

1) 「誠実申告確認書」未提出時、加算税賦課

誠実申告確認対象事業者が、誠実申告確認対象課税期間の次年度の 6 月 30 日までに「誠実申告確認書」を納税地管轄税務署長に提出しない場合には、事業所得金額が総合所得金額に占める比率(該当比率が 1 より大きい場合には 1 で、0 より小さい場合には 0)を総合所得算出税額にかけて計算した金額の 5 / 100 を決定税額に加算する。したがって、事業所得金額がない欠損事業者の場合には、「誠実申告確認書」を提出しなくても加算税を賦課できず、誠実申告確認費用に対する税額控除も受けることができなくなる。

もし誠実申告確認対象事業者が総合所得税課税標準および税額申告をしなかった場合、無申告加算税が「誠実申告確認書」未提出加算税と無記帳加算税(算出税額の 20%)および株式などに対する記帳不誠実加算税と同時に適用される時は、各々そのうち大きい金額に該当する加算税だけを適用して加算税額が同じならば無申告加算税だけ適用する。

2) 「誠実申告確認書」未提出時、税務調査対象

政府が納税者に対し申告誠実度を分析した結果、不誠実な申告疑惑がある場合、直近 4 課税期間以上のような細目の税務調査を受けない場合、および無作為抽出方式で標本調査をする場合には、定期選定による税務調査をして、「誠実申告確認書」の提出をしなかった場合には随時、選定によって税務調査ができる。

3) 誠実申告確認を虚偽にした税務士に対する懲戒

誠実申告確認者が誠実申告確認をした後に政府の税務調査等を通して証明書類がない費用の計上など虚偽と確認された事実がある場合には、誠実申告確認者に責任を問い、懲戒することができる。

ただし、誠実申告確認者が虚偽申告可否を確認することはできない売上漏れ

や虚偽証明による経費計上に対しては責任を負うことはできない。

(5) 誠実申告確認事項

1) 主要事業現況関連：基本事項確認

事業場現況：従業員数、建物面積、賃借保証金、車両数等

事業内訳現況：主要売上・買入場所、主要有形資産明細、借入金および支払
利子現況

2) 支出費用に対する適格可否確認

支出費用(損益計算書項目、原価明細書項目)に対する適格証明受取の有無、3
万ウォン超過取引に対して適格証明がない費用の明細および未受取理由、帳簿
上取引額と適格証明金額の一致可否を伝授調査し、適格証明より過多費用計上
した項目を確認

* 適格証明とは、(税金)計算書、現金領収書、信用(直払い・先払い)カード売
上傳票、購入者発行税金計算書をいう。

3) 業務無関係経費可否確認

人件費：配偶者および直系尊卑属に支給した人件費がある場合、実際勤務可
否、留学・兵役中である者に対する人件費計上可否およびアルバイト、日雇い
などの加工人件費可否など確認

車両維持費：業務用車両保有現況、用途などを検討して家庭用車両維持・管
理費など業務無関係経費の変則計上可否確認

通信費：家族・親戚の名義で支給した通信費および海外通信費内訳などを確
認して、個人的経費の変則計上可否確認

福利厚生費：接待性経費または、家族・個人支出経費などを福利厚生費で計
上するのかどうかなどを検討

接待費、旅費・交通費：支出内容、目的、場所などを検討して個人的経費の
変則計上可否確認

利子費用：借入金現況、借入先、借入金用途などを検討して、事業と関連の
ない借入金利子の存在可否確認

減価償却費：事業内容、有形資産の取得目的および実物などを検討して業務
無関係資産、加工資産に対する減価償却費計上可否確認

建物管理費：事業用・非事業用建物所有現況などを検討して個人的経費の変則計上可否確認

4) 収入金額関連：売上脱落可否確認

共通事項

- ・総収入金額内訳検討、売上証明発行現況、源泉徴収対象サービス料申告現況および支給内訳書提出現況分析、付加価値税・個別消費税課税標準比較
- ・事業現況(従業員数、事業用資産)と人件費、原材料費との関係比較分析
- ・高額現金取引に対する現金領収書発給可否、漏れた収入金額に対する部外経費存在可否、親戚・従業員名の口座に入金された収入金額の脱落可否、実際在庫と帳簿上在庫の一致可否などに対して納税者の確認署名

業種別

- ・業種別特性に合うように非保険項目(医療業)、成功報酬(専門資格者)、従業員奉仕料、親戚・従業員名の口座に入金された収入金額(現金収入業種)等、脱税が頻繁な項目の売上脱落可否に対して納税者の確認書を徴収

3. 誠実申告確認制度の問題点と改善方向

「誠実申告確認制度」は、一定規模以上の事業者に対し、租税申告以前に費用の過大計上可否など納税義務履行の誠実さを事前検証するようし、誠実記帳と申告を検証することによって納税者の誠実納税を誘導する制度である。

したがって、政府が申告納税方式で納税者を対象に自発的な誠実申告を要求したことから抜け出して、会計および租税専門家にとって、納税者の帳簿と証拠資料を検証することであるから、誠実申告確認者の積極的で誠実な業務遂行が必須であり、制度的成否を左右することになる。

「誠実申告確認制度」が課税標準醸成化と誠実納税風土造成という本来の制度的目的を達成するためには、その間の納税者の代理人として営利活動職務に留まっていた税務士が、公共性がある準公益活動の一環で、良心と原則により誠実申告確認業務を遂行できるように、その業務の範囲と責任限界などを法令に明確に規定することが必要であり、そのような手続きが不備であるので、それ以前に立法および関連規定を通じた改善と制度運用が必要である。