税理士制度のＱ＆Ａ

この「税理士制度のＱ＆Ａ」は、税理士の方々が、税理士業務を行う中で、適正な業務運営を行っていただけるよう、税理士の業務、所属税理士制度、書面添付制度、税理士法違反行為及び税理士法人制度について分かりやすい形でお示しするため、Ｑ＆Ａ形式により取りまとめたものです。このＱ＆Ａでは、税理士の権利や使命及び税理士・税理士法人等に課せられた税理士法上の義務の内容、その義務違反を行った場合等の税理士・税理士法人に対する懲戒処分等の内容について、多数の具体事例を紹介し、説明しています。

また、税理士法は、一定の場合を除いて、税理士・税理士法人でない者が税理士業務を行うことについても禁止していますが、これらの内容についても盛り込んでいます。

さらに、平成14年４月に施行された税理士法は、所属税理士制度（旧補助税理士制度）・税理士法人制度の創設等大幅な改正内容となっていたため、国税庁と日本税理士会連合会との間で、双方の担当者による意見交換等（フォローアップ検討会）を行う場を設け、税理士法等に規定された事項をより明確化し、主要事項に関するポイントを示すとともに、関連する事項のＱ＆Ａを示しておりました。その内容についても所要の整備を行った上で、このＱ＆Ａに盛り込んでいます。

なお、このＱ＆Ａは、令和７年７月１日現在の法令等に基づいて作成しており、使用する略語・略称の意義は、次のとおりです。

略語・略称	意義
法	税理士法（昭和 26 年６月 15 日法律第 237 号）
令	税理士法施行令（昭和 26 年６月 15 日政令第 216 号）
規	税理士法施行規則（昭和 26 年６月 15 日大蔵省令第 55 号）
告示	税理士等・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方（平成 20 年３月 31 日財務省告示第 104 号）
基通	平成 14 年３月 26 日付官総６－11 ほか１課共同「税理士法基本通達の制定について」（法令解釈通達）
税務署等	税務署及び国税局をいいます。
税理士	税理士法第 18 条の規定により、税理士名簿に登録を受けた者をいいます。
元税理士	税理士法第 48 条第１項に規定する税理士であつた者をいいます。

税理士法人	税理士法第48条の９の規定等により、税理士業務を組織的に行うことを目的として、税理士が共同して設立の登記をすることによって成立した法人をいいます。
通知弁護士	税理士法第51条第１項の規定により、国税局長に通知して税理士業務を行う弁護士をいいます。
通知弁護士法人等	税理士法第51条第３項の規定により、国税局長に通知して税理士業務を行う弁護士法人又は弁護士・外国法事務弁護士共同法人をいいます。
臨税許可者	税理士法第50条の規定により、国税局長に申請し、国税局長から租税の申告時期等において２月以内の期間を限り、かつ、国税局長から指定された租税に関して無報酬で申告書等の作成及びこれに関連する課税標準等の計算に関する事項について相談に応ずることを許可された者をいいます。
非税理士	税理士又は税理士法人（税理士法第50条、第51条又は第51条の２の規定により一定の税理士業務を行うことができる者を含みます。）でない者をいいます。
申告等	税理士法第２条第１項第１号に規定する、税務官公署（税関官署を除くものとし、国税不服審判所を含みます。以下同じです。）に対する租税に関する法令若しくは行政不服審査法の規定に基づく申告、申請、請求若しくは不服申立て（これらに準ずるものとして税理士法施行令第１条の２で定める行為を含むものとし、酒税法第２章の規定に係る申告、申請及び審査請求を除きます。）をいいます。
申告書等	税理士法第２条第１項第２号に規定する、税務官公署に対する申告等に係る申告書、申請書、請求書、不服申立書その他租税に関する法令の規定に基づき、作成し、かつ、税務官公署に提出する書類（その作成に代えて電磁的記録を作成する場合における当該電磁的記録も含みます。）で税理士法施行規則第１条で定めるものをいいます。
所属税理士	税理士法施行規則第８条第２号ロに規定する、税理士法第２条第３項の規定により税理士又は税理士法人の補助者として当該税理士の税理士事務所に勤務し、又は当該税理士法人に所属し、同項に規定する業務に従事する者をいいます。
計算事項等記載書面等	税理士法第33条の２第１項に規定する、税理士又は税理士法人が申告書を作成した場合に、その申告書の作成に関し、計算し、整理し、又は相談に応じた事項を記載した書面（申告書の作成に関する計算事項等記載書面）及び税理士法第33条の２第２項に規定する、税理士又は税理士法人が他人の作成した申告書について審査した場合に、その審査した事項等を記載

	した書面（申告書に関する審査事項等記載書面）をいいます。令和６年３月以前は、税理士法第 33 条の２第１項に規定する添付書面及び税理士法第 33 条の２第２項に規定する添付書面と呼んでいたものです。
税務代理権限証書	税理士法第 30 条に規定する、税務代理権限を有することを証する書面をいいます。

≪目　次≫

１ 税理士の使命
問１－１　税理士の使命とはどのようなものですか。

２　税理士の業務
問２－１　税理士業務とは、具体的にどのような業務なのですか。
問２－２　税理士業務を「業」として行うとはどういうことですか。
問２－３　税理士業務に付随しない会計帳簿の記帳の代行等は税理士法違反となるのですか。
問２－４　「税理士の業務の電子化等の推進」とは具体的にどういうことですか。

３　所属税理士
問３－１　税理士の登録は、開業税理士、所属税理士、社員税理士の 3 つに区分されていますが、登録する税理士はどのような判断基準をもって選択することになるのですか。
問３－２　所属税理士は、従事する税理士等が委嘱を受けた事案について、自らの名において税理士業務を行うことができることになっていますが、「自らの名において税理士業務を行う」とは具体的にどのようなことをいうのですか。
問３－３　法第 30 条の税務代理権限証書は、どのような税理士が提出するのですか。所属税理士は提出することができるのですか。
問３－４　開業税理士が、他の税理士又は税理士法人の補助者として税理士業務を行うことはできるのですか。
問３－５　所属税理士が、従事する開業税理士又は税理士法人とは別の開業税理士等の補助者として税理士業務を行うことはできるのですか。
問３－６　所属税理士が補助者としてではなく、納税者と直接委嘱契約を行って税理士業務を行うことはできるのでしょうか。

４ 書面添付・意見聴取制度
問４－１　書面添付制度の趣旨はどのようなものですか。
問４－２　書面添付制度の効果はどのようなものですか。
問４－３　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等を申告書に添付して提出した場合には、当該申告書に係る税務調査は省略されるのですか。
問４－４　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等を添付した申告書に係る納税者が調査対象とならない（意見聴取の対象とならない）場合、国税当局において、当該書面はどのように活用されるのですか。
問４－５　意見聴取はどのように行われるのですか。税理士から意見を述べるだけで、税務署・国税局から質問等は行われないのですか。

問４－６　調査通知前の意見聴取の際の質疑等に基因して、修正申告書を提出した場合には、加算税が賦課されることになるのですか。

問４－７　調査通知前の意見聴取は必ず行われますか。また、いつ頃行われますか。

問４－８　法第 30 条の税務代理権限証書の税理士と法第 33 条の２の計算事項等記載書面等の税理士とが異なる場合は、どちらの税理士に対して調査通知前の意見聴取が行われることになるのですか。

問４－９　法第 30 条の税務代理権限証書を提出した開業税理士（又は税理士法人）に従事する所属税理士が、意見聴取の場に出席して意見を述べることはできますか。

問４－10　調査通知前の意見聴取が行われる場合、納税者を同席させてもよいのですか。

問４－11　調査通知前の意見聴取が行われた結果、税務調査が行われないこととなった場合、税理士に対して連絡はありますか。

問４－12　反面調査が行われる場合、当該反面調査先の申告書に法第 33 条の２の計算事項等記載書面等が添付されているときには、当該反面調査先の税理士に対して意見聴取は行われますか。

問４－13　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等にはどのような内容を記載すればよいのですか。また、実際の調査通知前の意見聴取において、どのように意見を述べればよいのですか。

問４－14　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等の１から５までの欄に掲げる事項に記載することがない場合でも、同書面を提出することはできますか。

問４－15　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等は、税理士独自の判断で添付することができますか。

問４－16　申告書を提出する際に法第 33 条の２の計算事項等記載書面等を添付し忘れた場合、後から同書面のみを提出することはできますか。

問４－17　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等に、計算や整理等をした事項に関する書類を参考資料として添付して提出することはできますか。

問４－18　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等を提出した後に、当該書面の誤りに気付いた場合、同書面を取り下げたり内容を修正したりすることはできますか。

問４－19　グループ通算制度を適用している通算グループ内の各通算法人について、法第 30 条の税務代理権限証書は各々どのように作成することとなりますか。

問４－20　グループ通算制度を適用している通算グループ内の各法人に事前に通知して帳簿書類の調査が行われる場合、関与税理士等に対する法第 34 条の規定による通知はどのように行われますか。

問４－21　グループ通算制度において、通算親法人が通算子法人の確定申告書

を作成することは、法第52条に違反しませんか。

問４－22　通算法人に事前に通知して帳簿調査を行う場合において、帳簿調査の対象となる事業年度のうちに連結事業年度が含まれているときにおける法第35条の規定による意見聴取はどうなりますか。

※　令和２年３月に公布された所得税法等の一部を改正する法律（令和２年法律第８号）において連結納税制度を見直し、グループ通算制度へ移行することとされ、令和４年４月１日以後に開始する事業年度から適用することとされました。連結納税制度適用事業年度に関する Q&A は、以下の問４-23から問４-30をご確認ください。

問４－23　連結納税制度を適用している連結グループの各法人について、法第30 条の税務代理権限証書は各々どのように作成することとなりますか。

問４－24　連結子法人の個別帰属額等の届出に関して税務代理の委嘱を受ける税理士等は、法第30条の税務代理権限証書を提出する義務がありますか。

問４－25　連結確定申告書に、法第33条の２の計算事項等記載書面等を添付することができますか。

問４－26　連結子法人が提出する「個別帰属額等の届出書」には、法第33条の２の計算事項等記載書面等を添付することができますか。

問４－27　連結所得に対する法人税に関し、連結法人に事前に通知して帳簿書類の調査が行われる場合、関与税理士等に対する法第34条の規定による通知はどのように行われますか。

問４－28　連結所得に対する法人税に関し、連結法人に事前に通知して帳簿調査を行う場合、連結確定申告書に法第33条の２の計算事項等記載書面等が添付されていたときには、法第35条の規定による意見聴取はどのように行われますか。

問４－29　連結納税制度において、連結親法人が連結子法人の個別帰属額等の届出書を作成することは、法第52条に違反しませんか。また、連結子法人が連結親法人の連結確定申告書や他の連結子法人の個別帰属額の届出書を作成することは、法第52条に違反しませんか。

問４－30　連結納税制度を適用している法人の関与税理士等が法第33条の２の計算事項等記載書面等や法第 30 条の税務代理権限証書を作成する際、一般の法人と違う記載をする必要がありますか。

５　税理士事務所

問５－１　「税理士業務を行うための事務所」とは、どのようなものをいいますか。

問５－２　税理士業務の「本拠」とは、どのようなものですか。

問５－３　外部に対する表示がなければ、二ヶ所事務所に該当しませんか。

問５－４　税理士事務所を登録する際に留意すべき事項はありますか。

６　税理士法違反行為

問６－１　非税理士により行うことが禁止されている税理士業務とはどのようなものですか。

問６－２　他人の求めに応じ、業として、事業者から個人番号関係事務を受託し、事業者に代わり番号の収集、本人確認及び収集した番号を法定調書などに記載することは、非税理士により行うことが禁止されている税理士業務に該当しますか。

問６－３　他人の求めに応じ、業として、申告書等の作成ソフトを開発又は販売することは、非税理士により行うことが禁止されている税理士業務に該当しますか。

問６－４　税理士が遵守すべき税理士法上の義務等には、どのようなものがありますか。

問６－５　税理士法人が遵守すべき税理士法上の義務等には、どのようなものがありますか。

問６－６　税理士に対する懲戒処分の種類には、どのようなものがありますか。

問６－７　税理士に対する懲戒処分は、どのような場合に行われるのですか。

問６－８　税理士法人に対する処分は、どのような場合に行われ、どのような内容となるのですか。

問６－９　元税理士に対する処分は、どのような場合に行われますか。

問６－10　税理士、元税理士及び税理士法人に対する懲戒処分等は、どのような手続で行われるのですか。

問６－11　税理士及び元税理士や税理士法人に対する懲戒処分等は、どのような基準により、どのような考え方で行われるのですか。

問６－12　元税理士に対する「懲戒処分を受けるべきであつたことの決定」を受けた場合、どのような効果がありますか。

問６－13　法第 45 条第１項（故意による不真正の税務書類の作成等）の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－14　法第 45 条第２項（過失による不真正の税務書類の作成等）の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－15　「法第 33 条の２第１項若しくは第２項の規定により添付する書面に虚偽の記載」があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－16　法第 37 条違反（自己脱税）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－17　法第 37 条違反（多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－18　法第 37 条違反（調査妨害）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－19　法第 37 条違反（税理士業務を停止されている税理士への名義貸し）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－20　法第 37 条違反（業務け怠）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－21　法第 37 条違反（税理士会の会費の滞納）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－22　法第 37 条違反（その他反職業倫理的な行為）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－23　法第 37 条の２違反（非税理士に対する名義貸し）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－24　法第 38 条違反（秘密を守る義務違反）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－25　法第 41 条違反（帳簿作成の義務違反）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－26　法第 41 条の２違反（使用人等に対する監督義務違反）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－27　法第 42 条違反（業務の制限違反）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－28　税理士業務の停止処分違反があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問６－29　法第 40 条第３項違反（２以上の事務所の設置）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

７ 税理士法人

問７－１　税理士法人の設立届出や、開業税理士又は所属税理士が税理士法人の社員税理士に就任する場合の税理士登録の変更手続は、いつまでに行う必要がありますか。

問７－２　税理士法人の業務の範囲を教えて下さい。

問７－３　法第２条の２により税理士が行える事務（補佐人）を税理士法人が受託するためには、定款の目的に記載する必要はありますか。

問７－４　税理士法人の業務の範囲として、例えば、保険代理店業務や不動産貸付業を行うことは認められるのですか。

問７－５　税理士法人が子会社や他の株式会社等に対して出資することにより、税理士業務以外の業務を行うことはできますか。

問７－６　税理士法人に課された権利や義務規定については、どのようなものがありますか。

問７－７　税理士法人の名称について、どのような規制がありますか。

問７－８　税理士法人に課せられた義務である「社員の常駐」とは、具体的にど

のような状態でなければならないのですか。

問７－９　税理士法人の社員の禁止行為にはどのようなものがありますか。

問７－10　旧姓を使用している税理士が社員税理士となる場合、そのまま旧姓を使用することはできますか。

問７－11　税理士法人の社員は、一切個人としての税理士業務を行うことはできないのですか。

問７－12　会計業務を行う税理士法人の社員は、会計業務を行う他の法人の役員に就任することはできますか。

問７－13　税理士法人が懲戒処分を受けた場合、所属する社員税理士等にはどのような影響がありますか。

問７－14　社員税理士等が懲戒処分を受けた場合、当該社員税理士等が所属する税理士法人にはどのような影響がありますか。

問７－15　税理士法人が財務大臣による処分を受ける前に解散し、清算結了した場合はどうなるのですか。

問７－16　税理士法人の社員が死亡した場合、社員の地位の承継はどうなるのですか。

１　税理士の使命

問１－１　税理士の使命とはどのようなものですか。

（答）

法第１条は、「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。

同条は、税理士がその職務を行うに当たり、独立した公正な立場を堅持して、納税義務者の信頼に応え、租税に関する法令に規定された納税義務を適正に実現するように努めることが税理士の使命であることを定めたものであるとともに、税理士法の解釈に当たってよるべき基本原則を明らかにした規定です。

なお、同条の規定は、税理士法人にも準用されています（法第 48 条の 16）。

（注）　通知弁護士や通知弁護士法人等は、税理士業務を行う範囲において税理士や税理士法人とみなされて、法第１条の規定が適用されます（法第 51 条第２項、同条第４項）。

【参考法令等】

法第１条、第 48 条の 16、第 51 条第２項、同条第４項

２　税理士の業務

問２－１　税理士業務とは、具体的にどのような業務なのですか。

（答）

「税理士業務」とは、法第２条において、他人の求めに応じ、租税に関して、次に掲げる事務を行うことを業とする（注１）ことをいう旨規定されています。

１　税務代理（法第２条第１項第１号）

税務官公署に対する申告等につき、又はその申告等若しくは税務官公署の調査若しくは処分に関し税務官公署に対してする主張若しくは陳述につき、代理し、又は代行すること（次の２にとどまるものを除きます。）をいいます。

２　税務書類の作成（法第２条第１項第２号）

税務官公署に対する申告等に係る申告書等を作成する（注２）ことをいいます。

３　税務相談（法第２条第１項第３号）

税務官公署に対する申告等、法第２条第１項第１号に規定する主張若しくは陳述又は申告書等の作成に関し、租税の課税標準等（国税通則法第２条第６号イからへまでに掲げる事項及び地方税に係るこれらに相当するものをいいます。以下同じです。）の計算に関する事項について相談に応ずる（注３）ことをいいます。

（注１）「業とする」とは、税務代理、税務書類の作成又は税務相談を反復継続して行い、又は反復継続して行う意思をもって行うことをいい、必ずしも有償であることを要しないこととされています（基通２－１）。

（注２）「作成する」とは、申告書等を自己の判断に基づいて作成することをいい、単なる代書は含まれないこととされています（基通２－５）。

（注３）「相談に応ずる」とは、租税の課税標準等の計算に関する事項について、具体的な質問に対して答弁し、指示し又は意見を表明することをいいます（基通２－６）。

【参考法令等】

法第２条

基通２－１、２－５、２－６

国税通則法第２条第６号

問２－２　税理士業務を「業」として行うとはどういうことですか。

（答）

「業とする」とは、税務代理、税務書類の作成又は税務相談を反復継続して行い、又は反復継続して行う意思をもって行うことをいい、必ずしも有償であることを要しないこととされています（基通２－１）。

【参考法令等】

法第２条

基通２－１

問２－３　税理士業務に付随しない会計帳簿の記帳の代行等は税理士法違反となるのですか。

（答）

法第２条第２項は、実務上、税理士業務と財務書類の作成や記帳の代行等の事務（以下「会計事務」といいます。）が併せて行われることが多いという実情を考慮して、税理士が税理士の名称を用いて、税理士業務に付随して、会計事務を行うことができることを明確にしたものであり、同項に規定するそれ以外の場合においても、税理士の名称を用いて会計事務を行うことは禁止されていません。

したがって、税理士が税理士業務に付随しない会計帳簿の記帳の代行等を行うことは、税理士法違反とはなりません。

なお、税理士法人は、定款に定めた業務以外の業務を行うことができないため、会計事務を定款に定めることができる旨、法第 48 条の５及び規第 21 条に規定されています。

【参考法令等】

法第２条、第 48 条の５、規第 21 条

問２－４　「税理士の業務の電子化等の推進」とは具体的にどういうことですか。

（答）

「税理士の業務の電子化等の推進」とは、例えば、e－Tax の利用等を通じた税理士・税理士法人と国税当局との間の税務手続の電子化のほか、電子メールやWeb 会議システムの活用による税理士・税理士法人と顧客との間の税務相談や書類のやり取り、税理士事務所内部における事務についての電子化等が考えられます。

なお、電子化等の推進その他の取組を通じて、納税義務者の利便の向上及び、税理士の業務の改善進歩を図るよう努めることが求められています。

【参考法令】

法第２条の３

３　所属税理士

問３－１　税理士の登録は、開業税理士、所属税理士、社員税理士の３つに区分されていますが、登録する税理士はどのような判断基準をもって選択することになるのですか。

（答）

税理士として自己が行う業務形態に応じた区分で登録することになります。

【解説】

税理士登録は、開業税理士、所属税理士及び社員税理士のうち、いずれか一の区分で登録をしなければならないとされており（法第 18 条、規第８条、基通 18－１）、この登録区分は、税理士が行っている業務形態に応じて決定されるものです。

この場合の業務形態について、特に、開業税理士と所属税理士の場合は、納税者等との委嘱契約に基づいて税理士業務を行っているかどうか、あるいは、納税者等と委嘱契約を締結することなく、「補助者として」税理士業務を行っているかどうか、つまり、納税者等との委嘱契約を基本に判断することになります。したがって、税理士がいずれの登録区分に属するかについては、納税者等との委嘱契約を基本においた業務形態の選択によって登録区分が決まることになります。

また、それぞれの登録区分の変更についても、業務形態の変更によって判断されることになります。この業務形態に変更が生じたときは、遅滞なく、登録区分の変更申請をしなければなりません（法第 20 条、基通 20－１）。

【参考法令等】

法第 18 条、第 20 条

規第８条

基通 18－１、20－１

問３－２　所属税理士は、従事する税理士等が委嘱を受けた事案について、自らの名において税理士業務を行うことができることになっていますが、「自らの名において税理士業務を行う」とは具体的にどのようなことをいうのですか。

（答）

例えば、所属税理士が税理士証票を提示して単独で税務調査の立会いを行ったり、税務書類を作成し、当該書類を作成した者として自ら署名することをいいます。

【解説】

所属税理士とは、従事する開業税理士又は税理士法人が委嘱を受けた事案について、補助者として税理士業務を行う者をいいます。

この所属税理士が行う業務は、法第２条第３項に規定されているように、税理士が行う業務であることから、所属税理士自身の名前で税理士業務を行うことになります。

具体的には、所属税理士は、従事する税理士等の補助者として自らの税理士証票を提示して税務調査の立会いを単独で行う、あるいは、税務書類を作成し、その作成税理士として、所属税理士自らが署名することにより、その身分及び責任の所在を明らかにすることになります。

なお、署名の際には、法第 33 条第３項の規定により、所属する税理士法人又は税理士事務所の名称を付記するとともに、所属税理士である旨を表示する必要があります（法第 33 条、規第 16 条、基通 33－１）。

【参考法令等】

法第２条の３、第 33 条

規第 16 条

基通 33－１

問３－３　法第 30 条の税務代理権限証書は、どのような税理士が提出するのですか。所属税理士は提出することができるのですか。

（答）

納税者等と委嘱契約をした開業税理士又は税理士法人が提出するものであり、原則として、所属税理士が提出することはできません。

ただし、例外として所属税理士は、その使用者である税理士又は税理士法人の承諾を条件に、納税者等との委嘱契約に基づいて税理士業務を行うことができるとされており、この場合については、所属税理士が法第 30 条の税務代理権限証書を提出することができます。

【解説】

法第 30 条の税務代理権限証書は、納税者等との委嘱契約に基づき作成され、税務官公署に提出されるものです。したがって、当該書面を提出することができるのは、納税者等との委嘱契約に基づいて税理士業務を行う開業税理士又は税理士法人に限られます。

なお、所属税理士は、原則、開業税理士又は税理士法人の補助者として業務に従事し、納税者等から直接委嘱を受けることはできませんので、法第 30 条の税務代理権限証書を提出することはできないこととなります（法第２条、規第８条）。

ただし、例外として所属税理士は、その使用者である税理士又は税理士法人の承諾を条件に、納税者等との委嘱契約に基づいて税理士業務を行うことができることとされています（規第１条の２）。

【参考法令等】

法第２条

規第１条の２、第８条

【関連問】

問３－６　所属税理士が補助者としてではなく、納税者と直接委嘱契約を行って税理士業務を行うことはできますか。

問３－４　開業税理士が、他の税理士又は税理士法人の補助者として税理士業務を行うことはできるのですか。

（答）

開業税理士は、他の税理士又は税理士法人の補助者として税理士業務を行うことはできません。

【解説】

法第２条第３項の規定は、税理士が、従事する開業税理士又は税理士法人の事務所を本拠として、その従事する開業税理士等の補助者として（自己の名において）税理士業務を行う形態を認めるものであり、開業税理士が、この規定に基づいて他の開業税理士又は税理士法人の補助者として税理士業務を行うことまで認めているわけではありません。

つまり、開業税理士は、自らの事務所を設けて、当該事務所を本拠として税理士業務を行うこととなるので、そもそも、他の開業税理士又は税理士法人に従事して税理士業務を行うことはあり得ないこととなり、仮に、開業税理士として登録を受けた税理士が、他の税理士の事務所で補助者として税理士業務に従事するのであれば、税理士登録を開業税理士から所属税理士に変更する必要があります（法第 20 条、規第 10 条、基通 20－１）。

なお、開業税理士が、他の開業税理士又は税理士法人が委嘱を受けた事案について、従来どおり納税者等から直接の委嘱（共同代理）又は特別の委任（個別的な委任）を受けて税理士業務を行うことはできます（法第 31 条）。

【関係法令等】

法第 20 条、第 31 条

規第 10 条

基通 20－１

問３－５　所属税理士が、従事する開業税理士又は税理士法人とは別の開業税理士等の補助者として税理士業務を行うことはできるのですか。

（答）

所属税理士は、従事する開業税理士又は税理士法人とは別の開業税理士等の補助者として税理士業務を行うことはできません。

【解説】

開業税理士は、税理士事務所を設置して、納税者等との委嘱契約に基づいて税理士業務を行うこととされており、この事務所は、開業税理士一人につき一事務所に限られています（法第 40 条第１項、第３項）。また、社員税理士及び所属税理士は事務所を設けてはならないこととされており（法第 40 条第４項、規第 18 条）、社員税理士は競業禁止によりその税理士法人以外で税理士業務を行うことはできないこととされています（法第 48 条の 14）。これらは、法律関係を明確にする等の観点から、税理士業務を行う本拠とする事務所は１か所に限定するものです。

このようなことから、補助者として税理士業務を行う者は、別に事務所を設けたり、従事する開業税理士又は税理士法人とは別の開業税理士等の事務所を本拠として税理士業務を行ったりすることは許されるものではなく、従事する税理士法人等の補助者として常時その税理士業務に従事するものでなければなりません。

したがって、所属税理士は、従事する開業税理士又は税理士法人とは別の開業税理士等の使用人として従事し、税理士業務を行うことはできません。

【参考法令】

法第 40 条、第 48 条の 14

問３－６　所属税理士が補助者としてではなく、納税者と直接委嘱契約を行って税理士業務を行うことはできますか。

（答）

所属税理士は、その使用者である税理士又は税理士法人の承諾を条件に、納税者等との委嘱契約を締結し、税理士業務を行うことができます。

【解説】

所属税理士は、その使用者である税理士又は税理士法人の承諾を条件に、納税者等との委嘱契約に基づいて税理士業務を行うことができるとされています（規第１の２）。

なお、所属税理士が納税者等との委嘱契約を締結するに当たっては、以下の手続等が必要となります。

１　その都度、あらかじめ、その使用者である税理士又は税理士法人の書面による承諾を得る。

２　次に掲げる事項を記載した書面に上記１の承諾を得たことを証する書面を添付し、納税者等（委嘱者）に対して交付するとともに、当該事項について説明する。

⑴　所属税理士である旨

⑵　その勤務する税理士事務所の名称及び所在地又はその所属する税理士法人の名称及び勤務する事務所（当該事務所が従たる事務所である場合には、主たる事務所及び当該従たる事務所）の所在地

⑶　その使用者である税理士又は税理士法人の承諾を得ている旨

⑷　自らの責任において委嘱を受けて税理士業務に従事する旨

（注）当該書面の交付に当たっては、所属税理士は当該書面に署名しなければなりません。

３　所属税理士は、納税者等（委嘱者）に対して、上記説明を行った場合には、その旨を記載した書面にその委嘱者の署名を得るとともに、その写しを税理士又は税理士法人に提出する。

４　所属税理士は、上記の承諾を得て自ら委嘱を受けた税理士業務が終了したとき又は承諾を得たにもかかわらず委嘱を受けるに至らなかったときは、速やかに、その使用者である税理士又は税理士法人にその旨を報告する。

また、直接受任した場合の税務書類等への付記に当たっては、

１　所属税理士である旨

２　その勤務する税理士事務所の名称又はその所属する税理士法人の名称

３　直接受任である旨

を付記することとされています。

【参考法令等】
規第１条の２、第 16 条
基通 33－１

４　書面添付・意見聴取制度

問４－１　書面添付制度の趣旨はどのようなものですか。

（答）

書面添付制度は、法第 33 条の２の計算事項等記載書面等を税理士が作成した場合、当該書面を申告書に添付して提出した者に対する調査において、従来の更正前の意見陳述に加え、納税者に税務調査の日時場所をあらかじめ通知するときには、その通知前に、税務代理を行う税理士又は税理士法人に対して、計算事項等記載書面等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（法第 35 条第１項）こととされているものであり、税務の専門家である税理士の立場をより尊重し、税務執行の一層の円滑化・簡素化を図るため、平成 13 年度税理士法改正により従来の制度が拡充されたものです。

また、この制度は、税理士が作成等した申告書について、計算事項等記載書面等の添付及び調査通知前の意見陳述を通じて、税務の専門家の立場からどのように調製されたかを明らかにすることにより、正確な申告書の作成及び提出に資するという、税務の専門家である税理士に与えられた権利の一つです。

【参考法令等】

法第 33 条の２、第 35 条

問４－２　書面添付制度の効果はどのようなものですか。

（答）

この制度は、税理士が税務の専門家として法第 33 条の２の計算事項等記載書面等を作成し、国税当局が当該書面を尊重することにより、税務執行の円滑化等を図るという趣旨であること、また、本制度における意見聴取が税理士にのみ与えられた権利であることに鑑みれば、税理士の社会的信用・地位の一層の向上が図られるとともに、ひいては納税者の適正申告の向上や納税者との信頼関係の醸成に資するものであると考えられます。

また、当該書面は、申告書について、税務の専門家の立場からどのように調製されたかを明らかにするものであることから、納税者に対する税理士の責任の範囲が国税当局に対して明確化されることにもなります。

さらに、当該書面に記載された事項は、税務の専門家である税理士からの申告書に関する情報であることから、申告審理や調査の要否等の判断において、積極的に活用されるほか、調査通知前の意見聴取の段階で疑義が解消し、結果として調査の必要性がないと認められた場合には、納税者の事務所等に臨場して行う帳簿書類の調査に至らないこともあり得ます。

【参考法令等】

法第 33 条の２、第 35 条

問４－３　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等を申告書に添付して提出した場合には、当該申告書に係る税務調査は省略されるのですか。

（答）

申告書に添付して提出した計算事項等記載書面等に関して、調査通知前の意見聴取が行われ、疑問点が解消した場合など、結果的に調査に至らないことはあり得ますが、当該書面については、調査の省略を前提としているものではありません。

【解説】

計算事項等記載書面等は、税理士が、申告書の作成等に関し、計算し、整理し若しくは相談に応じた事項又は審査した事項を記載するものであり、当該書面が申告書に添付されている場合には、税務調査の調査通知前及び更正を行う前に、税理士に対して意見を述べる機会を与えることとされています。

この書面添付制度は、税務に関する専門家としての立場をより尊重して付与された税理士の権利の一つであり、税務調査の調査通知前に税理士から意見を聴取したことによって、疑問点が解消し、調査が必要ないと認められたときには、調査に至らないことはあり得ますが、調査の省略を前提としているものではありません。

【参考法令等】

法第 33 条の２、第 35 条

問４－４　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等を添付した申告書に係る納税者が調査対象とならない（意見聴取の対象とならない）場合、国税当局において、当該書面はどのように活用されるのですか。

（答）

計算事項等記載書面等については、調査通知前の意見聴取に限らず、税務署等における申告書の審理や調査の要否の判断においても積極的に活用することとしています。

【解説】

書面添付制度は、税理士が作成等した申告書について、それが税務の専門家の立場からどのように調製されたかを計算事項等記載書面等で明らかにすることにより、正確な申告書の作成及び提出に資するとともに、国税当局がこれを尊重することにより、税務執行の一層の円滑化等が図られるものであり、このような制度の趣旨からすれば、国税当局が当該書面を積極的に活用することは当然のことです。

書面添付制度の運用に当たっての基本的な考え方等を定めた国税当局の事務運営指針においても、計算事項等記載書面等を申告審理や準備調査に積極的に活用することとしており、また、じ後の調査の要否の判断において積極的に活用し、調査事務の効率的な運営を図ることを明らかにしています。

【参考法令等】

法第 33 条の２

《参考：事務運営指針》

- 個人課税部門における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
- 資産税事務における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
- 法人課税部門における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
- 調査課における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
- 酒税に関する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

問４－５　意見聴取はどのように行われるのですか。税理士から意見を述べるだけで、税務署・国税局から質問等は行われないのですか。

（答）

調査通知前の意見聴取においては、法第 33 条の２の計算事項等記載書面等に記載された事項に関して、税理士から積極的に意見を述べることが必要ですが、税務署等の担当者から、個別・具体的な質疑を行うなど、国税当局としても、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。

【解説】

調査通知前の意見聴取が、税理士に与えられた権利の一つであることからすれば、計算事項等記載書面等に記載された事項に関して、税理士から積極的に意見を述べることが必要ですが、この制度が、税務執行の一層の円滑化等を図る趣旨によるものであることから、国税当局としても、当然に、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。

このことは、書面添付制度の運用に当たっての基本的な考え方等を定めた国税当局の事務運営指針においても、書面添付制度の趣旨・目的を踏まえつつ、意見聴取の機会を積極的に活用し、例えば顕著な増減事項・増減理由や会計処理方法に変更があった事項・変更の理由などについて個別・具体的に質疑を行うなどして疑問点の解明等を行い、その結果を踏まえ調査を行うかどうかを的確に判断すると明らかにしております。

【参考法令等】

法第 33 条の２、第 35 条

問４－６　調査通知前の意見聴取の際の質疑等に基因して、修正申告書を提出した場合には、加算税が賦課されることになるのですか。

（答）

意見聴取における質疑等は、調査を行うかどうかを判断する前に行うものであり、特定の納税義務者の課税標準等又は税額等を認定する目的で行う行為に至らないものであることから、意見聴取における質疑等のみに基因して修正申告書が提出されたとしても、当該修正申告書の提出は、調査があったことにより更正があるべきことを予知してされたものには当たりません。そのため、当該修正申告書の提出が、国税通則法第 65 条第６項に規定する調査通知前にされた場合には、加算税が賦課されることはありません。

【解説】

平成 25 年１月の改正国税通則法の施行に伴い、意見聴取における質疑等のみに基因して修正申告書が提出されたとしても、国税通則法第 65 条第６項でいう「調査があったことにより」という要件を満たさないことから、当該修正申告書の提出は更正があるべきことを予知してされたものには当たらないと整理されました。

これにより、意見聴取と調査の境界線が整理され、意見聴取という行為の位置づけがより一層明確化されました。

なお、平成 28 年の国税通則法の改正により、調査があったことにより更正又は決定があるべきことを予知する前にされた修正申告等に対しても、国税通則法第 65 条第６項に規定する調査通知以後に修正申告書を提出した場合には加算税が賦課されることとされましたので、加算税が賦課されない場合は、意見聴取から調査通知までの間に修正申告書を提出したときに限られます。

【参考法令等】

法第 33 条の２、第 35 条

国税通則法第 65 条

問４－７　調査通知前の意見聴取は必ず行われますか。また、いつ頃行われますか。

（答）

意見聴取は、当該申告書に係る租税に関しあらかじめその者に日時場所を通知してその帳簿書類を調査する場合に、調査通知前に実施することとされています。したがって、国税通則法第 74 条の 10（事前通知を要しない場合）等に基づき事前通知が行われない場合には調査通知前の意見聴取は行われません。

意見聴取を実施する場合には、税務署等が納税者に対して調査通知を行う日の１～２週間前までに、意見聴取の日時、方法を取り決めるための連絡を行うこととしています。

【解説】

書面添付制度の運用に当たっての基本的な考え方等を定めた国税当局の事務運営指針において、調査通知予定日の１週間から２週間前までに法第 30 条の税務代理権限証書に記載された税理士等に対し意見聴取を行う旨を口頭（電話）で連絡し、意見聴取の日時、方法を取り決めることとされています。

【参考法令等】

法第 30 条、第 33 条の２、第 35 条

国税通則法第 74 条の 10

問４－８　法第 30 条の税務代理権限証書の税理士と法第 33 条の２の計算事項等記載書面等の税理士とが異なる場合は、どちらの税理士に対して調査通知前の意見聴取が行われることになるのですか。

（答）

現在、税務代理権限証書を提出している税理士に対して調査通知前の意見聴取が行われることとなります。

【解説】

法第 35 条第１項において、「‥‥‥当該租税に関し第 30 条の規定による書面を提出している税理士があるときは、当該通知をする前に、当該税理士に対し、当該添付書面に記載された事項に関し意見を述べる機会を与えなければならない」と規定されており、調査通知前の意見聴取の対象となる税理士は、「当該税理士」つまり、現在、税務代理権限証書を提出している税理士ということになります。

【参考法令等】

法第 30 条、第 33 条の２、第 35 条

問４－９　法第 30 条の税務代理権限証書を提出した開業税理士（又は税理士法人）に従事する所属税理士が、意見聴取の場に出席して意見を述べることはできますか。

（答）

所属税理士は、従事する開業税理士（又は税理士法人）が委嘱を受けた事案について、当該開業税理士等の指示の下で意見を述べることができます。

【解説】

書面添付制度は、税務の専門家である税理士の立場をより尊重し、税務執行の一層の円滑化等を図る観点から設けられたものであり、税理士に与えられた権利の一つです。

また、所属税理士は、開業税理士又は税理士法人の補助者として税理士業務に従事する税理士であり、従事する開業税理士等が納税者から委嘱を受けた事案又は規第 1 条の２第２項の規定に基づき自らが委嘱を受ける場合について、自らの名において税理士業務を行うことができることから、当該事案について、単独で税務調査の立会いを行ったり、委嘱者に代わって陳述したりすることができるほか、申告書の作成等を行うことができます。

したがって、所属税理士は、税理士に与えられた権利の一つである法第 35 条の意見聴取においても、当然に、従事する開業税理士等が委嘱を受けた事案について、当該開業税理士等の指示の下で意見を述べることができることとなります。

【参考法令等】

法第２条、第 33 条の２、第 35 条

規第１条の２

問４－10　調査通知前の意見聴取が行われる場合、納税者を同席させてもよいのですか。

（答）

調査通知前の意見聴取は、税理士に対して行われるものであり、納税者を同席させて行うものではありません。

【解説】

書面添付制度は、あくまで税理士に与えられた権利の一つであり、法第 35 条第１項において、「税務官公署の当該職員は、‥‥‥第 30 条の規定による書面を提出している税理士があるときは、当該通知をする前に、当該税理士に対し、当該添付書面に記載された事項に関し意見を述べる機会を与えなければならない」と規定されています。

したがって、調査通知前の意見聴取は、税理士に対して行われるものであり、納税者を同席させて行うというものではありません。

【参考法令等】

法第 33 条の２、第 35 条

問４－11　調査通知前の意見聴取が行われた結果、税務調査が行われないこととなった場合、税理士に対して連絡はありますか。

（答）

調査通知前の意見聴取が行われた結果、調査の必要がないと認められた場合には、税理士に対し「現時点では調査に移行しない」旨の連絡を、原則として「意見聴取結果についてのお知らせ」という文書により行うこととしています。

【解説】

事務運営指針において、原則として「意見聴取結果についてのお知らせ」という文書により行うこととしています。ただし、次に掲げる場合には口頭（電話）で行うこととしています。

１　意見聴取を行ったことに基因して自主的に修正申告書が提出された場合又はじ後の申告や帳簿書類の備付け、記録及び保存に関して指導した事項がある場合

２　『申告書の作成に関する計算事項等記載書面』の第２面「３　計算し、整理した主な事項」欄及び第３面「５　総合所見」欄又は『申告書に関する審査事項等記載書面』の第２面「３　審査した主な事項」欄及び第３面「４　審査結果」欄に記載がない場合

３　２に掲げる各欄の記載はあるが、明らかに記載に不備がある又は内容が具体性に欠けるなど、２に準ずると認められる場合

なお、口頭（電話）により意見聴取結果を税理士等へ連絡する場合には、「意見聴取結果についてのお知らせ」を送付しない理由を併せて説明することとしています。

【参考法令等】

法第 33 条の２、第 35 条

問４－12　反面調査が行われる場合、当該反面調査先の申告書に法第 33 条の２の計算事項等記載書面等が添付されているときには、当該反面調査先の税理士に対して意見聴取は行われますか。

（答）

反面調査の場合には、反面調査先の税理士に対する意見聴取は行われません。

【解説】

法第 35 条第１項において、意見聴取は、「‥‥‥当該申告書に係る租税に関しあらかじめその者に日時場所を通知してその帳簿書類を調査する場合」に行うこととされています。

例えば、ある者の申告書に係る租税に関して調査を行う場合に、取引内容を確認する必要が生じたときに、当該調査対象者と取引関係にある者に対して、その取引内容を確認するために行う調査などが、いわゆる反面調査といわれているものですが、当該反面調査先の申告書に係る租税に関して調査が行われているものではないことから、申告書に計算事項等記載書面等が添付されていたとしても、当該反面調査先の税理士に対する意見聴取は行われないこととなります。

【参考法令等】

法第 33 条の２、第 35 条

問４－13　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等にはどのような内容を記載すればよいのですか。また、実際の調査通知前の意見聴取において、どのように意見を述べればよいのですか。

（答）

申告書の作成（審査）等に当たり、計算し、整理し又は相談に応じた事項や審査等した事項について、どのような帳簿や書類等を基に、どのように計算、整理等を行ったかを具体的に記載し、調査通知前の意見聴取においては、それらの内容をより詳細に述べることが必要です。

【解説】

書面添付制度は、税理士が作成等した申告書について、それが税務の専門家の立場からどのように調製されたかを計算事項等記載書面等で明らかにすることにより、正確な申告書の作成及び提出に資するとともに、国税当局がこれを尊重することにより、税務執行の一層の円滑化等が図られるものです。

したがって、当該書面については、このような制度の趣旨を踏まえ、

- 計算し、整理した主な事項について、具体的に、どのような書類や帳票に基づき、どのように確認したのか
- 審査した主な事項について、具体的に、どのような書類や帳票に基づき、どのように確認（審査）したのか
- 前年（度）と比較して顕著な増減が見受けられる事項について、具体的に、どのような理由から増減したのか
- 会計処理方法に変更等があった事項について、具体的に、どのような理由から、どのように変更したのか
- 相談に応じた事項について、具体的に、どのような相談があり、それに対してどのような指導又は確認をしたのか
- 審査した事項について、その結果に至るまでに、具体的に、どのような確認作業等を行ったのか

などを中心に、正確に記載する必要があります。

また、実際の意見聴取に際しては、税務の専門家である税理士として、納税義務の適正な実現を図るという使命を踏まえ、納税義務者の信頼に応えるという観点から、当該書面に記載した内容について、詳細かつ正確に述べることが必要です。

【参考法令等】

法第 33 条の２、第 35 条

問４－14　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等の１から５までの欄に掲げる事項に記載することがない場合でも、同書面を提出することはできますか。

（答）

計算事項等記載書面等は、計算し、整理し又は相談に応じた事項や審査等した事項を記載するものであり、『申告書の作成に関する計算事項等記載書面』の第１面「１　提示を受けた帳簿書類に関する事項」から第３面「５　総合所見」の欄まで、『申告書に関する審査事項等記載書面』の第１面「１　相談を受けた事項」から第３面「５　総合所見」の欄までに全く記載がないときには、計算事項等記載書面等とはいえません。

【解説】

計算事項等記載書面等は、法第 33 条の２第１項で「‥‥‥計算し、整理し、又は相談に応じた事項を‥‥‥記載した書面」、同条第２項で「‥‥‥審査した事項及び当該申告書が当該法令の規定に従って作成されている旨を‥‥‥記載した書面」と規定されており、それらの事項等は、規則の別紙第九号様式の「１提示を受けた帳簿書類に関する事項」から「５　総合所見」の欄まで及び第十号様式の「１　相談を受けた事項」から「５　総合所見」の欄までに記載することとなっていることから、そのいずれの欄にも全く記載がない書面については、計算事項等記載書面等には該当しないこととなります。

書面添付制度が、税務に関する専門家としての立場を尊重して与えられた税理士の権利の一つであることからすれば、計算事項等記載書面等には、特に、自ら行った業務の内容として、同条第１項の場合は「３　計算し、整理した主な事項」欄、同条第２項の場合は「３　審査した主な事項」欄に計算、整理又は審査した事項等を具体的、かつ、正確に記載すべきです。

【参考法令等】

法第 33 条の２

問４－15　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等は、税理士独自の判断で添付することができますか。

（答）

計算事項等記載書面等を添付するかどうか、また、その書面にどのように記載するかは、税理士自身が判断することになりますが、納税者との信頼関係等を考慮すれば、理解を求めておくことも必要ではないかと思われます。

【解説】

計算事項等記載書面等は、税理士が作成等した申告書について、それが税務の専門家の立場からどのように調製されたかを明らかにするものであり、税務の専門家である税理士に与えられた権利の一つであることからすれば、当該書面を申告書に添付するかどうか、また、その書面にどのように記載するかは、税理士自身が判断することになります。

しかしながら、税理士はあくまで納税者の求めに応じて税理士業務を行うものであり、当該書面の記載内容によっては、納税者に影響を与えることもあると考えられることから、日頃からの納税者との信頼関係等を考慮すれば、お互いに意思疎通を図り、納税者の理解を求めておくことも必要ではないかと思われます。

【参考法令等】

法第 33 条の２

問４－16　申告書を提出する際に法第 33 条の２の計算事項等記載書面等を添付し忘れた場合、後から同書面のみを提出することはできますか。

（答）

計算事項等記載書面等は、その添付する申告書の法定申告期限内に限り、単独で提出することができます。

【解説】

法第 33 条の２において、「税理士又は税理士法人は、‥‥‥財務省令で定めるところにより記載した書面を当該申告書に添付することができる」と規定されており、計算事項等記載書面等とは、申告書に添付して提出することができるものであり、単独で提出することを予定しているものではありません。

しかしながら、申告書は、国税通則法第２条第７号に掲げる法定申告期限内であれば、その再提出が可能と取り扱っています。つまり、再提出の際に計算事項等記載書面等を添付して提出することも可能と考えられます。このことを踏まえると、計算事項等記載書面等は、その添付する申告書の法定申告期限内に限って、単独で提出することが可能と考えられます。

（注）令和６年３月以前は、計算事項等記載書面等のみを単独で提出することはできないと取り扱っていましたが、令和６年４月以降は、上記の考え方に基づき、その取扱いを変更しました。

【参考法令等】

法第 33 条の２

国税通則法第２条

問４－17　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等に、計算や整理等をした事項に関する書類を参考資料として添付して提出することはできますか。

（答）

計算事項等記載書面等に、計算や整理等をした事項に関する書類を参考資料として添付して提出することはできます。

【解説】

書面添付制度は、税理士が税務の専門家として計算事項等記載書面等を作成し、国税当局が当該書面等を尊重することにより、税務執行の一層の円滑化等を図るという趣旨のものです。

計算事項等記載書面等の記載内容を補足する資料の提出により、申告書に関する情報の充実が図られることから、計算事項等記載書面等に参考資料を添付して提出することも可能です。

（注）令和６年３月以前は、計算事項等記載書面等に他の参考資料を添付することはできないとして取り扱っていましたが、令和６年４月以降は、上記の考え方に基づき、その取扱いを変更しました。

【参考法令等】

法第 33 条の２

問４－18　法第 33 条の２の計算事項等記載書面等を提出した後に、当該書面の誤りに気付いた場合、同書面を取り下げたり内容を修正したりすることはできますか。

（答）

計算事項等記載書面等に記載した事項の誤りに気付いた場合には、その内容に応じて、先に提出した当該書面を取り下げる又は内容を修正することはできると考えられます。

【解説】

計算事項等記載書面等は、申告書の作成（審査）等に当たり、計算し、整理し又は相談に応じた事項や審査等した事項について、正確に記載して作成する必要があることから、仮に、同書面を提出した後に記載した事項等の誤りに気付いた場合などには、先に提出した当該書面を取り下げる又は内容等を修正することは可能と考えられます。

また、計算事項等記載書面等を添付して提出した申告書の誤りに気付いた場合などには、修正申告書を提出することになるものと思われますが、修正申告書を提出する際に、その誤りの内容等について、改めて計算、整理等した事項として記載した同書面を添付することも必要ではないかと考えられます。

【参考法令等】

法第 33 条の２

問４－19　グループ通算制度を適用している通算グループ内の各通算法人について、法第 30 条の税務代理権限証書は各々どのように作成することとなりますか。

（答）

通算グループ内の各法人に関与する各々の税理士等は、関与先の各法人から個々に税務代理権限証書を得る必要があります。

【解説】

グループ通算制度は、完全支配関係にある通算グループ内の各法人を納税単位として各法人が個別に法人税額の計算及び申告を行い、その中で、損益通算等の調整を行う制度です。すなわち、連結納税制度とは異なり、通算グループ内の各法人がそれぞれ申告や納税を行うことになりますので、通算グループ内の各法人に関与する各々の税理士等は、関与先の各法人から個々に税務代理権限証書を得る必要があります。

【参考法令等】

法第 30 条

問４－20　グループ通算制度を適用している通算グループ内の各法人に事前に通知して帳簿書類の調査が行われる場合、関与税理士等に対する法第 34 条の規定による通知はどのように行われますか。

（答）

１　通算親法人及び通算子法人に対する調査を行う場合には、通算親法人及び通算子法人の関与税理士等

２　通算親法人に対する調査を行う場合には、通算親法人の関与税理士等

３　通算子法人に対する調査を行う場合には、通算子法人の関与税理士等

に対して調査の事前通知が行われます。

【解説】

法第 34 条は、「租税の課税標準等を記載した申告書を提出した者について、当該申告書に係る租税に関しあらかじめその者に日時場所を通知してその帳簿書類を調査する場合において、当該租税に関し第 30 条の規定による書面を提出している税理士があるときは、併せて当該税理士に対しその調査の日時場所を通知しなければならない」と規定しています。

グループ通算制度は、連結納税制度とは異なり、通算グループ内の各法人が申告・納税を行うものであるため、通算法人に係る帳簿書類の調査についても、通算親法人又は通算子法人のそれぞれに対して行われることとなります。

したがって、通算法人に対して事前に通知してその帳簿書類を調査する場合には、その調査の対象とされた通算親法人又は通算子法人のそれぞれの関与税理士等に対して法第 34 条の規定による通知を行うこととなります。

【参考法令等】

法第 30 条、第 34 条

問４－21　グループ通算制度において、通算親法人が通算子法人の確定申告書を作成することは、法第52条に違反しませんか。

（答）

通算親法人が通算子法人の確定申告書を作成することは、他人の求めに応じて税務書類を作成することとなり、法第52条に違反することとなります。

【解説】

通算親法人と通算子法人は、各々それぞれ独立した納税義務を有することから、通算親法人が通算子法人の確定申告書を作成することは、他人の求めに応じて税務書類を作成することとなり、法第52条に違反します。

【参考法令等】

法第52条

問４－22　通算法人に事前に通知して帳簿調査を行う場合において、帳簿調査の対象となる事業年度のうちに連結事業年度が含まれているときにおける法第35条の規定による意見聴取はどうなりますか。

（答）

通算事業年度にあっては法第33条の２の計算事項等記載書面等を添付した各通算法人の関与税理士等に対して意見聴取が行われ、連結事業年度にあっては計算事項等記載書面等を添付した連結親法人の関与税理士等に対して意見聴取が行われます。

【解説】

グループ通算制度と連結納税制度における納税義務の違いにより、書面添付制度の取扱いも異なります。

グループ通算制度においては、通算親法人と通算子法人のそれぞれに独立した納税義務があるため、それぞれが計算事項等記載書面等の添付された申告書を提出することができます。したがって、通算事業年度については、当該書面を添付した各通算法人の関与税理士等に対し、当該書面に記載された事項に関して意見を述べる機会が与えられることになります。

一方、連結納税制度においては、連結親法人だけが計算事項等記載書面等の添付された申告書（連結確定申告書）を提出することができるため、連結親法人の関与税理士等に対し、当該書面に記載された事項に関して意見を述べる機会が与えられることになります。

【参考法令等】

法第33条の２、第35条

問４－23　連結納税制度を適用している連結グループの各法人について、法第 30 条の税務代理権限証書は各々どのように作成することとなりますか。

（答）

連結グループの各法人に関与する各々の税理士等は、関与先の各法人から個々に税務代理権限証書を得ることとなります。また、これとは別に、例えば連結親法人の関与税理士等が包括的に連結グループ全体の税務代理を行う場合、全法人から税務代理の委任を受ける必要があります。

【解説】

連結納税制度は、連結親法人及び連結子法人の所得や欠損を通算して所得計算を行うなど、連結グループをあたかも一つの法人であるかのように捉えて課税するものですが、個々の連結親法人又は連結子法人はあくまでも独立した法人格を有しており、連結納税においても連結親法人が申告等の義務、連結子法人が届出等の義務をそれぞれ負うこととされています。

同様に独立した法人格に基づく権利も有しており、例えば税務代理権限についても基本的に個々の法人と各税理士等との間に委任関係が存在するのであって、仮に連結グループ全体を包括して税務代理を行う税理士等に委任する場合、連結グループの全ての法人から税務代理の委任を受ける必要があります。

（注）この場合の関与税理士等とは、法人税に関し、税務代理権限証書を提出している税理士等をいいます（以下同じ。）。

【参考法令等】

法第 30 条

問４－24　連結子法人の個別帰属額等の届出に関して税務代理の委嘱を受ける税理士等は、法第 30 条の税務代理権限証書を提出する義務がありますか。

（答）

連結子法人の個別帰属額等の届出に関して代理・代行することは、法第２条第１項第１号に規定する税務代理に該当するため、当該代理・代行を行う税理士等は税務代理権限証書を提出しなければなりません。

【解説】

法第２条第１項第１号に規定する税務代理とは、税務官公署に対する申告等につき、又は、税務官公署の調査等に関し税務官公署に対してする主張若しくは陳述につき、代理・代行することを指しますが、これらの税務代理を行う場合、税務代理権限証書を提出しなければならないこととされています(法第 30 条)。

したがって、連結子法人の個別帰属額等の届出（所得税法等の一部を改正する法律（令和２年法律第８号）による改正前の法人税法第 81 条の 25）も税務代理に該当することから、当該連結子法人の関与税理士等は税務代理権限証書を提出しなければなりません。

【参考法令等】

法第２条、第 30 条

所得税法等の一部を改正する法律（令和２年法律第８号）による改正前の法人税法第 81 条の 25

問４－25　連結確定申告書に、法第 33 条の２の計算事項等記載書面等を添付することができますか。

（答）

連結確定申告書には、計算事項等記載書面等を添付することができます。

【解説】

計算事項等記載書面等とは、申告書を作成又は審査したときに、計算又は審査した事項等を記載し、当該申告書に添付することができることとされている所定の書面であり、この場合の申告書とは、国税通則法第 16 条第１項第１号に掲げる申告納税方式等による租税の課税標準等を記載したものとされています。

連結確定申告書は、連結所得に対する法人税の課税標準等を記載したもの（所得税法等の一部を改正する法律（令和２年法律第８号）による改正前の法人税法第 81 条の 22）であることから、連結親法人の税理士等が当該申告書を作成又は審査したときは、計算事項等記載書面等を添付することができます。

【参考法令等】

法第 33 条の２

所得税法等の一部を改正する法律（令和２年法律第８号）による改正前の法人税法第 81 条の 22

国税通則法第 16 条

問４－26　連結子法人が提出する「個別帰属額等の届出書」には、法第 33 条の２の計算事項等記載書面等を添付することができますか。

（答）

連結子法人が提出する「個別帰属額等の届出書」には、計算事項等記載書面等を添付することはできません。

【解説】

連結子法人が提出する「個別帰属額等の届出書」（所得税法等の一部を改正する法律（令和２年法律第８号）による改正前の法人税法第 81 条の 25）は、連結子法人の個別所得金額や連結法人税の個別帰属額等を記載したものですが、連結所得に対する法人税の課税標準等を記載したものではありません。

したがって、「個別帰属額等の届出書」は、国税通則法第 16 条第１項第１号に掲げる申告納税方式等による租税の課税標準等を記載したものとはいえず、ここでいう申告書には該当しないことから、計算事項等記載書面等を添付することはできません。

なお、税理士等が連結確定申告書の作成に当たって、連結子法人の個別所得金額等に関し、計算、整理した事項がある場合には、計算事項等記載書面等に記載して連結確定申告書に添付することができます。

【参考法令等】

法第 33 条の２

所得税法等の一部を改正する法律（令和２年法律第８号）による改正前の法人税法第 81 条の 25

国税通則法第 16 条

問４－27　連結所得に対する法人税に関し、連結法人に事前に通知して帳簿書類の調査が行われる場合、関与税理士等に対する法第 34 条の規定による通知はどのように行われますか。

（答）

連結所得に対する法人税に関し、

１　連結親法人に対する調査を行う場合には、連結親法人の関与税理士等

２　連結親法人及び連結子法人に対する調査を行う場合には、連結親法人及び当該連結子法人の関与税理士等

３　連結親法人に対する調査に先立って連結子法人に対する調査を行う場合には、連結親法人及び当該連結子法人の関与税理士等

に調査の事前通知が行われます。

【解説】

法第 34 条は、「租税の課税標準等を記載した申告書を提出した者について、当該申告書に係る租税に関しあらかじめその者に日時場所を通知してその帳簿書類を調査する場合において、当該租税に関し第 30 条の規定による書面を提出している税理士があるときは、併せて当該税理士に対しその調査の日時場所を通知しなければならない」と規定しています。

一方、連結納税制度は、連結親法人が連結グループの所得（連結所得）に対する法人税の課税標準等を一の申告書（連結確定申告書）に記載して法人税の申告・納税を行うものであるため、連結子法人に係る帳簿書類の調査（個別帰属額等の届出書に係る調査）については、連結確定申告書を提出した連結親法人及び個別帰属額等の届出書を提出した連結子法人に対して行われることとなります。

したがって、連結子法人の帳簿書類の調査を行う場合に連結親法人に事前に通知するときは、併せて連結親法人の関与税理士等に事前通知を行い、更に、連結子法人に事前に通知する場合には、併せて連結子法人の関与税理士等に対しても、事前通知を行います。

なお、連結親法人に対する法人税の調査に着手した後に連結子法人に対する調査を行う場合には、併せて連結子法人の関与税理士等に対して連結子法人に対して調査することをあらかじめ通知します。

また、連結子法人の所轄部署の職員が連結子法人に対して法人税の調査を行う場合、通常、消費税等についても併せて調査を行うことから、消費税等に関して法第 30 条の税務代理権限証書を提出している税理士等があるときは、当該関与税理士等にも事前通知を行います。

【参考法令等】

法第 30 条、第 34 条

問４－28　連結所得に対する法人税に関し、連結法人に事前に通知して帳簿調査を行う場合、連結確定申告書に法第 33 条の２の計算事項等記載書面等が添付されていたときには、法第 35 条の規定による意見聴取はどのように行われますか。

（答）

法第 35 条の規定による意見聴取については、次のいずれの場合であっても、連結親法人の関与税理士等に対し、意見を述べる機会が与えられることとなります。

１　連結親法人に対する調査を行う場合

２　連結親法人及び連結子法人に対する調査を行う場合

３　連結親法人に対する調査に先立って、連結子法人に対する調査を行う場合

【解説】

計算事項等記載書面等が添付されている申告書を提出した者について、当該申告書に係る租税に関し、事前に通知してその帳簿書類を調査する場合において、当該通知をする前に、法第 30 条の税務代理権限証書を提出している税理士に対し、意見を述べる機会を与えなければならないこととされています（法第 35 条）。

一方、連結納税制度は、連結親法人が連結グループの所得（連結所得）に対する法人税の課税標準等を一の申告書（連結確定申告書）に記載して法人税の申告・納税を行うものであるため、連結子法人への帳簿書類の調査（個別帰属額等の届出書に係る調査）は、連結確定申告書を提出した連結親法人に対して行われることとなります。

したがって、連結子法人に対する調査に際して、連結確定申告書に計算事項等記載書面等が添付されている場合、法第 35 条の規定により調査通知をする前に、連結親法人の関与税理士等に対し、当該書面に記載された事項に関して意見を述べる機会を与えなければなりません。

（注）連結子法人の消費税申告書に計算事項等記載書面等が添付されていたときは、当該書面に記載された事項に関し、連結子法人の関与税理士等に対し、意見を述べる機会を与えなければなりません。

【参考法令等】

法第 33 条の２、第 35 条

問４－29　連結納税制度において、連結親法人が連結子法人の個別帰属額等の届出書を作成することは、法第52条に違反しませんか。また、連結子法人が連結親法人の連結確定申告書や他の連結子法人の個別帰属額の届出書を作成することは、法第52条に違反しませんか。

（答）

連結親法人が自己の税務書類を作成する上で派生的に連結子法人の個別帰属額等の届出書が作成される場合は、法第52条に違反しません。しかし、連結子法人が、連結親法人の連結確定申告書や他の連結子法人の個別帰属額の届出書を作成することは、他人の求めに応じて税務書類を作成することとなり、法第52条に違反することとなります。

【解説】

法第52条は、税理士等でない者は、別段の定めがある場合を除き、税理士業務を行ってはならない旨を規定しています。

一方、連結納税制度は、連結親法人が連結グループの所得（連結所得）に対する法人税の課税標準等を一の申告書（連結確定申告書）に記載して法人税の申告・納税を行うものであり、当該連結確定申告書には、連結親法人及び連結子法人の貸借対照表及び損益計算書、損益金の処分表、勘定科目内訳明細書並びに個別帰属額等を計算したものなどの書類を添付しなければなりません。また、連結子法人は、個別帰属額等の届出書（内容的には、連結親法人が作成した個別帰属額等を計算したものと同じ。）を提出しなければなりません（連結親法人：法人税法施行規則の一部を改正する省令（令和２年財務省令第56号）による改正前の法人税法施行規則第37条の12第４号。連結子法人：同規則第37条の16、第37条の17。）。

通常、連結親法人が個別帰属額等を計算したもの（多くの場合、各連結子法人の個別帰属額等の届出書をもってこれに充てることが想定される。）を作成するに当たって、必然的に個別帰属額等の届出書が作成され、当該写しが各連結子法人に交付されると考えられますが、この場合、連結親法人が自らの必要性によって作成した計算書類が、連結子法人が提出すべき個別帰属額等の届出書を兼ねることができるわけですから、法第52条の規定に違反しません。

しかし、同一連結グループであっても、これらの法人はそれぞれ独立した法人格を有するものであり、連結確定申告書は連結親法人が、個別帰属額等の届出書は各連結子法人が提出しなければならないこととされていることから、連結子法人が連結親法人の連結確定申告書や他の連結子法人の個別帰属額等の届出書を作成することは、他人の求めに応じて税務書類を作成することとなり、法第52条に違反することとなります。

（注）消費税に関しては、連結親法人又は連結子法人は、それぞれ別個に独立した納税義務者となることから、連結親法人が連結子法人の消費税申告書などの税務書類を作成し提出することは、他人の求めに応じて税務書類を作成することとなり、法第52条に違反することとなります。

【参考法令等】

法第52条

法人税法施行規則の一部を改正する省令（令和２年財務省令第56号）による改正前の法人税法施行規則第37条の12第4号、第37条の16、第37条の17

問４－30　連結納税制度を適用している法人の関与税理士等が法第 33 条の２の計算事項等記載書面等や法第 30 条の税務代理権限証書を作成する際、一般の法人と違う記載をする必要がありますか。

（答）

特に法令に規定はありませんが、連結納税制度を適用している法人については、前問までに記載した事項等が円滑に取り扱われるよう、連結納税制度を適用している法人である旨を表示するなど、次の点に留意して記載する必要があります。

○　計算事項等記載書面等

１　標題

法人税 連結確定申告書（○年分･○年○月○日～○年○月○日事業年度分）に係る・・

２　「依頼者」欄

連結親法人の名称及び所在地を記載します。

３　「１　提示を受けた帳簿書類に関する事項」欄～「６　その他」欄

帳簿書類等について、特段の注記等を行わない場合、原則として連結親法人の帳簿書類等又は連結申告に共通する帳簿書類等を指すものとして取り扱います。なお、包括的に連結グループ全体の税務代理の委任を受けている税理士等が特定の連結子法人に固有に帰属する帳簿書類等について記載する場合には、「連結子法人○○の○○台帳」などと記載することに留意する必要があります。

※　申告書に関する審査事項等記載書面（第十号様式）の位置づけ

連結親法人の関与税理士等が作成した申告書について、連結親法人から相談を受けてこれを審査した子法人の関与税理士等が記載する場合に使用します。なお、この場合、連結親法人から一定の委任を受ける必要があることに留意する必要があります。

○　税務代理権限証書

１　「依頼者」欄

連結親法人の名称及び所在地を記載します（連結子法人の個別帰属額等の届出や消費税・源泉所得税に関して税務代理の委任を受ける当該連結子法人の関与税理士が提出する場合、連結子法人の名称及び所在地を記載します。）。

２　「税目欄」

法人税

３　「その他の事項」欄

連結親法人に関する税務代理の委任を受けている場合には特にその旨を記載する必要はありませんが、連結子法人の個別帰属額等の届出に関して税務代

理の委任を受けている場合、「連結子法人〇〇の個別帰属額等の届出に関する税務代理に限る。」などと記載します。

【参考法令等】
法第 30 条、第 33 条の２

５　税理士事務所

問５－１　「税理士業務を行うための事務所」とは、どのようなものをいいますか。

（答）

「税理士業務を行うための事務所」とは、税理士業務を行う本拠をいいます。

【解説】

「税理士業務を行うための事務所」とは、税理士業務の本拠をいい、税理士業務の本拠であるかどうかは、委嘱者等に示す連絡先など外部に対する表示に係る客観的事実によって判定することになります。

「外部に対する表示」とは、例えば、看板等物理的な表示、ウェブサイトへの表示、契約書等への記載などが含まれます。

【参考法令】

法第 40 条第１項

基通 40－１

問５－２　税理士業務の「本拠」とは、どのようなものですか。

（答）

税理士業務の「本拠」とは、税理士等が自己所有又は賃貸借契約などにより自らの管理下とする場所のうち、税理士業務を執行するための場所として、外部に対する表示が行われた場所となります。

【解説】

税理士業務の本拠について、税理士等が自らの管理下とする場所とし、外部に対する表示が行われた場所としているのは、行政庁・税理士会の指導、連絡及び監督の適切な実施や顧客の不測の損害を防止する観点から、法律関係を明確にする必要があるためです。

したがって、上記の趣旨から住所借りや実態のない事務所の登録を認めるものではありません。

また、自らの管理下であっても、外部に対する表示がなされていない場合は、本拠には該当しません。

【参考法令等】

法第 40 条第１項

基通 40－１

問５－３　外部に対する表示がなければ、二ヶ所事務所に該当しませんか。

（答）

本拠となる事務所以外の場所において、税理士や税理士事務所の使用人等が税理士の業務等を行っていたとしても、税理士事務所としての外部に対する表示がなければ、二ヶ所事務所には当たりません。

【解説】

法第 40 条第３項は、「税理士は、税理士事務所を二以上設けてはならない。」と規定し、税理士１人につき１税理士事務所に限ることとして、２以上の事務所の設置を禁止しています。

「税理士事務所を二以上設けて」いる場合とは、例えば、自宅以外の場所に税理士事務所を設け、基通 40－１の「外部に対する表示」をしている状態で、自宅においても基通 40－１の「外部に対する表示」をして税理士業務を行っている場合などをいいます。

したがって、自宅等の税理士事務所以外の場所で税理士業務を行っていても、その場所についての外部に対する表示がない場合には、二ヶ所事務所には当たりません。

なお、「外部に対する表示」とは、看板等物理的な表示やウェブサイトへの連絡先の掲載のほか、契約書等への連絡先の記載などが含まれ（基通 40－１）、本拠となる事務所以外の場所について税理士事務所と誤認されるおそれのある外部に対する表示をしている場合には、その場所は税理士事務所と判定され、二ヶ所事務所に該当することとなります。

例えば、「〇〇〇税理士事務所□□□分室」、「〇〇〇税理士事務所□□□オフィス」など税理士事務所と誤認されるおそれのある外部に対する表示がなされている場合は、税理士事務所と判定されることになります。

【参考法令等】

法第 40 条第３項

基通 40－１、40－２

【関連問】

問６－29　法第 40 条第３項違反（２以上の事務所の設置）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

問５－４　税理士事務所を登録する際に留意すべき事項はありますか。

（答）

税理士には、所属税理士会及び日本税理士会連合会の会則を守らなければならないとされています。例えば、会則には税務支援への従事に関する規定があり、税理士事務所以外の場所で主に税理士業務を執行し、その執行場所が遠隔地であったとしても、遠隔地であることを理由として税務支援への従事を断ることは、会則を守らない正当な理由となりません。

したがって、税理士事務所を登録する際には、事務所の設置場所について留意する必要があります。

【解説】

税理士は、所属税理士会及び日本税理士会連合会の会則を守らなければならないとされています（法第 39 条）。

また、日本税理士会連合会会則では、税理士会員は、税理士に関する法令、本会の会則及び税理士会の会則、規則等を遵守しなければならないとされていることから、規則等についても遵守する必要があります。

例えば、日本税理士会連合会の会則では、税理士会員は本会及び所属する税理士会が実施する税務支援に従事しなければならないとされ、病気療養その他正当な理由なくこれを拒むことができないとされていますが、事務所が遠隔地にあることは正当な理由に該当しません。

また、税務支援の実施に関する規則では、税理士法人や開業税理士は、社員税理士や従業員である税理士が税務支援に従事する場合に協力しなければならないとされており、遠隔地であることを理由に協力に応じないということがないように留意する必要があります。

【参考法令等】

法第 39 条

日本税理士会連合会会則第 66 条

税務支援実施に関する規則第９条

６　税理士法違反行為

問６－１　非税理士により行うことが禁止されている税理士業務とはどのようなものですか。

（答）

「税理士業務」とは、法第２条において、他人の求めに応じ、租税に関して、次に掲げる事務を行うことを業とする（注１）ことをいう旨規定されています。

１　税務代理（法第２条第１項第１号）

税務官公署に対する申告等につき、又はその申告等若しくは税務官公署の調査若しくは処分に関し税務官公署に対してする主張若しくは陳述につき、代理し、又は代行すること（次の２にとどまるものを除きます。）をいいます。

２　税務書類の作成（法第２条第１項第２号）

税務官公署に対する申告等に係る申告書等を作成する（注２）ことをいいます。

３　税務相談（法第２条第１項第３号）

税務官公署に対する申告等、法第２条第１項第１号に規定する主張若しくは陳述又は申告書等の作成に関し、租税の課税標準等（国税通則法第２条第６号イからへまでに掲げる事項及び地方税に係るこれらに相当するものをいいます。以下同じです。）の計算に関する事項について相談に応ずる（注３）ことをいいます。

また、法第 52 条は、「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、税理士業務を行つてはならない。」と規定し、税理士又は税理士法人でない者が、原則として「税理士業務」を行うことを禁止しています。

法第 52 条の「この法律に別段の定めがある場合」とは、

１　地方公共団体の職員及び公益社団法人又は公益財団法人その他政令で定める法人その他の団体（注４）の役員又は職員が法第 50 条の規定により、国税局長の許可を受けて国税局長から指定された租税に関して無報酬で申告書等の作成及びこれに関連する課税標準等の計算に関する事項について相談に応ずる場合、

２　弁護士、弁護士法人又は弁護士・外国法事務弁護士共同法人が法第 51 条の規定により、所属弁護士会を経て、国税局長に通知することにより、その国税局の管轄区域内において、随時、税理士業務を行う場合、

３　行政書士又は行政書士法人が法第 51 条の２の規定により、他人の求めに応じ、ゴルフ場利用税、自動車税、軽自動車税、事業所税その他政令で定める租税（注５）に関し、税務書類の作成を業として行う場合

をいいます。

なお、法第52条の規定に違反した場合は、２年以下の拘禁刑又は100万円以下の罰金に処せられる場合があります（法第59条第１項第４号）。

（注１）「業とする」とは、税務代理、税務書類の作成又は税務相談を反復継続して行い、又は反復継続して行う意思をもって行うことをいい、必ずしも有償であることを要しないこととされています（基通２－１）。
（注２）「作成する」とは、申告書等を自己の判断に基づいて作成することをいい、単なる代書は含まれないこととされています（基通２－５）。
（注３）「相談に応ずる」とは、租税の課税標準等の計算に関する事項について、具体的な質問に対して答弁し、指示し又は意見を表明することをいいます（基通２－６）。
（注４）「政令で定める法人その他の団体」とは、農業協同組合、漁業協同組合、事業協同組合及び商工会をいいます（令第14条）。
（注５）「政令で定める租税」とは、石油ガス税、不動産取得税、道府県たばこ税（都たばこ税を含みます。）、市町村たばこ税（特別区たばこ税を含みます。）、特別土地保有税及び入湯税をいいます（令第14条の２）。

加えて、法第54条の２では、「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。」と規定されています。

税理士等でない者は、原則として税理士業務を行うことができないことは上述のとおりですが、近年、ＳＮＳの普及等に伴い、税理士等でない者によって不特定多数の者に脱税相談（指南）等が行われるリスクが高まっている中においては、脱税相談等が行われるよりも前に、行政上の対応を行うことを可能とすることが必要であることから、令和５年の法改正において、脱税相談等を未然に防止するための措置として整備されました。

そのため、財務大臣は、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緊急に措置をとる必要がある場合には、当該税理士等でない者に対し、その脱税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とされました。

なお、法第 54 条の２の規定に違反した場合は、１年以下の拘禁刑又は 100 万円以下の罰金に処せられる場合があります（法第 60 条第４号）。

【参考法令等】
法第２条、第 50 条から第 52 条、第 54 条の２、第 59 条第１項第４号、第 60 条第４号
令第 14 条、第 14 条の２
基通２－１、２－５、２－６
国税通則法第２条第６号

問６－２　他人の求めに応じ、業として、事業者から個人番号関係事務を受託し、事業者に代わり番号の収集、本人確認及び収集した番号を法定調書などに記載することは、非税理士により行うことが禁止されている税理士業務に該当しますか。

（答）

法第２条に規定する税理士業務に該当する「税務書類の作成」とは、他人の求めに応じ、業として、税務官公署に対する申告等に係る申告書等を自己の判断に基づいて作成することをいいます（問６－１参照）。

したがって、提出義務者である事業者自身が法定調書などの申告書等の記載事項のうち番号以外の部分を自己の判断に基づき作成したのであれば、個人番号関係事務の受託者が事業者に代わり収集等した番号のみをその法定調書などの申告書等に記入したとしても、法第２条第１項第２号の「税務書類の作成」に該当しません。

【参考法令等】

法第２条第１項第２号、第 52 条

基通２－５

番号制度概要に関するＦＡＱ（Ｑ３－11）

問６－３　他人の求めに応じ、業として、申告書等の作成ソフトを開発又は販売することは、非税理士により行うことが禁止されている税理士業務に該当しますか。

（答）

非税理士が申告書等の作成ソフトを開発又は販売することは、非税理士により行うことが禁止されている税理士業務のいずれにも該当しません（問６－１参照）。

【参考法令等】

法第２条、第 52 条

問６－４　税理士が遵守すべき税理士法上の義務等には、どのようなものがありますか。

（答）

法は、税理士の使命の重要性に鑑み、税務に関する一定範囲の業務を税理士業務と定め、これを行うことができる者を原則として税理士又は税理士法人に限定する（問６－１参照）一方で、税理士に対して一定の義務等を課しています。

税理士が遵守すべき税理士法上の義務等を例示すると、以下のとおりとなります。

【税理士が遵守すべき主な税理士法上の義務等】

１　税理士の使命（法第１条）
２　税務代理の権限の明示（法第 30 条）
３　特別の委任を要する事項（法第 31 条）
４　税理士証票の提示（法第 32 条）
５　署名の義務（法第 33 条）
６　脱税相談等の禁止（法第 36 条）
７　信用失墜行為の禁止（法第 37 条）
８　非税理士に対する名義貸しの禁止（法第 37 条の２）
９　秘密を守る義務（法第 38 条）
10　会則を守る義務（法第 39 条）
11　事務所の設置・２以上の事務所設置の禁止（法第 40 条）
12　帳簿作成の義務（法第 41 条）
13　使用人等に対する監督義務（法第 41 条の２）
14　助言義務（法第 41 条の３）
15　業務の制限（法第 42 条）
16　業務の停止（法第 43 条）

（注１）通知弁護士は、税理士業務を行う範囲において税理士とみなされて、次に掲げる税理士法上の義務等の規定が適用されます（法第 51 条第２項）。

【通知弁護士が遵守すべき主な税理士法上の義務等】

１　税理士の使命（法第１条）
２　税務代理の権限の明示（法第 30 条）
３　特別の委任を要する事項（法第 31 条）
４　署名の義務（法第 33 条）
５　脱税相談等の禁止（法第 36 条）
６　信用失墜行為の禁止（法第 37 条）

７　非税理士に対する名義貸しの禁止（法第 37 条の２）
８　秘密を守る義務（法第 38 条）
９　帳簿作成の義務（法第 41 条）
10　使用人等に対する監督義務（法第 41 条の２）
11　助言義務（法第 41 条の３）
12　業務の停止（法第 43 条前段）

（注２）臨税許可者は、次に掲げる税理士法上の義務等の規定が準用されます（法第 50 条第２項）。

【臨税許可者が遵守すべき主な税理士法上の義務等】
１　脱税相談等の禁止（法第 36 条）
２　秘密を守る義務（法第 38 条）

【参考法令等】
法第１条、第 30 条から第 33 条、第 36 条から第 39 条、第 40 条から第 43 条、第 50 条第２項、第 51 条第２項

問６－５　税理士法人が遵守すべき税理士法上の義務等には、どのようなものがありますか。

（答）

税理士法人は、税理士業務を組織的に行うことを目的として、税理士が共同して設立した法人である（法第 48 条の２）ことから、税理士業務を行う際の税理士の義務等に関する法の規定については、自然人としての税理士に関するものを除き、税理士法人にも適用することとされ、税理士に関する規定が準用されています（法第 48 条の 16）。また、税理士及び税理士法人の両者を対象とした義務に関する規定が設けられているほか、税理士法人のみを対象とした義務に関する規定も設けられています。

これらの税理士法人が遵守すべき税理士法上の義務等を例示すると、以下のとおりとなります。

【税理士法人が遵守すべき主な税理士法上の義務等】

１ 税理士の使命（法第１条）
２ 税務代理の権限の明示（法第 30 条）
３ 特別の委任を要する事項（法第 31 条）
４ 脱税相談等の禁止（法第 36 条）
５ 信用失墜行為の禁止（法第 37 条）
６ 非税理士に対する名義貸しの禁止（法第 37 条の２）
７ 会則を守る義務（法第 39 条）
８ 事務所の設置（法第 40 条）
９ 帳簿作成の義務（法第 41 条）
10 使用人等に対する監督義務（法第 41 条の２）
11 助言義務（法第 41 条の３）
12 成立の届出（法第 48 条の 10 第１項）
13 社員の常駐（法第 48 条の 12）
14 定款の変更（法第 48 条の 13 第２項）
15 業務の執行方法（法第 48 条の 15）
16 解散の届出（法第 48 条の 18 第３項）
17 合併の届出（法第 48 条の 19 第３項）

（注）通知弁護士法人等は、税理士業務を行う範囲において税理士法人とみなされて、次に掲げる税理士法上の義務等の規定が適用されます（法第 51 条第４項）。

【通知弁護士法人等が遵守すべき主な税理士法上の義務等】

１　税理士の使命（法第１条）
２　税務代理の権限の明示（法第 30 条）
３　特別の委任を要する事項（法第 31 条）
４　署名の義務（法第 33 条）
５　脱税相談等の禁止（法第 36 条）
６　信用失墜行為の禁止（法第 37 条）
７　非税理士に対する名義貸しの禁止（法第 37 条の２）
８　帳簿作成の義務（法第 41 条）
９　使用人等に対する監督義務（法第 41 条の２）
10　助言義務（法第 41 条の３）

【参考法令等】

法第１条、第 30 条、第 31 条、第 33 条、第 36 条から第 37 条の２、第 39 条、第 40 条から第 41 条の３、第 48 条の 10 第１項、第 48 条の 12、第 48 条の 13 第２項、第 48 条の 15、第 48 条の 16、第 48 条の 18 第３項、第 48 条の 19 第３項

問６－６　税理士に対する懲戒処分の種類には、どのようなものがありますか。

（答）

法は、税理士が、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べく活動することを期待し、これをその使命として規定（法第１条）するとともに、税理士又は税理士法人でない者は、原則として税理士業務を行ってはならないこととし（法第 52 条）、税理士業務を独占業務として法的保護を与えています。

このような法的保護が与えられている反面、税理士業務の執行は、一般納税者に対してのみならず、税務行政に対しても重大な影響を与えるものであることから、こうした点を踏まえ、監督上の行政処分として、税理士に対する懲戒処分制度が設けられています。

法第 44 条は、税理士に対する懲戒処分の種類として、税理士業務の禁止、２年以内の税理士業務の停止、及び戒告の３種類を規定しています。

１　税理士業務の禁止

税理士業務の禁止は、税理士業務を行ってはならない旨を命ずる処分、すなわち、不作為義務を命ずる処分であり、税理士に対する懲戒処分のうち最も重い処分です。

税理士業務の禁止処分を受けた者は、法第４条第６号の規定により処分を受けた日から３年を経過する日まで税理士となる資格を有しないこととなり、法第 26 条第１項第４号の規定により税理士登録を抹消されることとなります。

２　２年以内の税理士業務の停止

２年以内の税理士業務の停止は、税理士業務を行うことを一定期間やめることを命ずる処分です。

２年以内の税理士業務の停止処分を受けた者は、その停止期間中は税理士業務を行うことができませんが、税理士登録は抹消されません。

３　戒告

戒告は、本人の将来を戒める旨の申し渡しをする処分であり、懲戒処分としては最も軽いものです。

戒告処分を受けた者は、税理士業務あるいは税理士の資格について特に制約を受けませんので、引き続き税理士業務を行うことができます。

（注）通知弁護士は、税理士業務を行う範囲において税理士とみなされて、法第 44 条から法第 46 条まで（これらの規定中税理士業務の禁止の処分に関する部分を除きます。）の規定が適用されます（法第 51 条第２項）。

【参考法令等】

法第１条、第４条第７号、第 26 条第１項第４号、第 44 条から第 46 条、第 51 条第２項、第 52 条

問６－７　税理士に対する懲戒処分は、どのような場合に行われるのですか。

（答）

税理士に対する懲戒処分は、税理士に対し不利益をもたらす処分ですので、懲戒処分の構成要件である懲戒処分事由は、法第 45 条及び法第 46 条において明確に規定されています。

１　法第 45 条（不真正の税務書類の作成及び脱税相談等をした場合の懲戒）

⑴　第１項（故意による特定の不正行為）

税理士が、故意（注１）に、真正の事実に反して税務代理若しくは税務書類の作成をしたとき又は法第 36 条（脱税相談等の禁止）の規定に違反する行為をしたときは、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止の処分の対象とされています（法第 45 条第１項）。

（注１）「故意」とは、事実に反し又は反するおそれがあると認識して行うことをいいます（基通 45－１）。

⑵　第２項（過失による特定の不正行為）

税理士が、相当の注意を怠り（注２）、法第 45 条第１項に規定する行為をしたときは、戒告又は２年以内の税理士業務の停止の処分の対象とされています（法第 45 条第２項）。

（注２）「相当の注意を怠り」とは、税理士が職業専門家としての知識経験に基づき通常その結果の発生を予見し得るにもかかわらず、予見し得なかったことをいいます（基通 45－２）。

２　法第 46 条（一般の懲戒）

税理士が、上記１に該当する場合を除き、法第 33 条の２第１項若しくは第２項（計算書類、審査事項等を記載した書面の添付）の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたとき、又は税理士法若しくは国税若しくは地方税に関する法令の規定に違反したときは、戒告、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止の処分の対象とされています。

法第 46 条の懲戒事由については、告示において以下のとおり対象となる行為が例示されています（問６－11 参照）。

⑴　法第 33 条の２第１項又は第２項（計算事項、審査事項等を記載した書面の添付）の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたとき（法第 46 条該当）

⑵　自己脱税（法第 37 条違反）

⑶　多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ（法第 37 条違反）

⑷　調査妨害（法第 37 条違反）

⑸　税理士業務を停止されている税理士への名義貸し（法第 37 条違反）

⑹　業務け怠（法第 37 条違反）

⑺　税理士会の会費の滞納（法第 37 条違反）

⑻　その他反職業倫理的行為（法第 37 条違反）

⑼　非税理士に対する名義貸し（法第 37 条の２違反）
⑽　秘密を守る義務違反（法第 38 条違反）
⑾　帳簿作成の義務違反（法第 41 条違反）
⑿　使用人等に対する監督義務違反（法第 41 条の２違反）
⒀　業務の制限違反（法第 42 条違反）
⒁　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（法第 46 条該当）
⒂　上記以外の場合で法又は国税若しくは地方税に関する法令の規定に違反したとき（法第 46 条該当）

（注）通知弁護士は、税理士業務を行う範囲において税理士とみなされて、法第 44 条から法第 46 条まで（これらの規定中税理士業務の禁止の処分に関する部分を除きます。）の規定が適用されます（法第 51 条第２項）。

【参考法令等】
法第 33 条の２、第 36 条から第 38 条、第 41 条、第 41 条の２、第 42 条、第 45 条、第 46 条、第 51 条第２項
基通 45－１、45－２
告示Ⅱ第１

問６－８　税理士法人に対する処分は、どのような場合に行われ、どのような内容となるのですか。

（答）

法第 48 条の 20 第１項は、法第 44 条から第 46 条までにおいて自然人である税理士に対して懲戒処分の規定が定められていることとのバランスを踏まえ、「財務大臣は、税理士法人がこの法律若しくはこの法律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 2 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る。」と規定しています。

また、法第 48 条の 20 第４項においては、同条第１項の規定により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又は使用人である税理士（以下「社員等」といいます。）につき「法第 45 条又は第 46 条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、懲戒処分を併せて行うことを妨げるものと解してはならない」こととされており、不正行為を行った社員等に対しても、その個人の税理士としての行為について懲戒処分を行うことができることとされています。

法第 48 条の 20 に該当する場合については、告示において以下のとおり対象となる行為を例示しており、これらの行為をした場合の処分の量定は、法第 48 条の 20 及び告示の規定に基づき、次の１から９までのとおりとされています（問６－11 参照）。

１　法第 48 条の 10（成立の届出等）、第 48 条の 13（定款の変更）、第 48 条の 18（解散）又は第 48 条の 19（合併）に規定する届出をしなかったとき（法第 48 条の 10、法第 48 条の 13 第２項、法第 48 条の 18 第３項、又は法第 48 条の 19 第３項違反）

この場合の処分の量定は、戒告となります。

２　自己脱税（法第 48 条の 16 において準用する法第 37 条違反）

この場合の処分の量定は、不正所得金額等の額に応じて、２年以内の業務の全部若しくは一部の停止又は解散となります。

３　多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ（法第 48 条の 16 において準用する法第 37 条違反）

この場合の処分の量定は、申告漏れ所得金額等の額に応じて、戒告又は２年以内の業務の全部若しくは一部の停止となります。

４　税理士会の会費の滞納（法第 48 条の 16 において準用する法第 37 条違反）

この場合の処分の量定は、戒告となります。

５　帳簿作成の義務違反（法第 48 条の 16 において準用する法第 41 条違反）

この場合の処分の量定は、戒告となります。

６　使用人等に対する監督義務違反（法第 48 条の 16 において準用する法第 41 条の２違反）

この場合の処分の量定は、戒告又は１年以内の業務の全部若しくは一部の停止となります。

7　業務の全部又は一部の停止の処分を受け、その処分に違反して業務を行ったとき（法第 48 条の 20 該当）

この場合の処分の量定は、解散となります。

8　上記以外の場合で法又は法に基づく命令に違反したとき（法第 48 条の 20 該当）

この場合の処分の量定は、戒告、２年以内の業務の全部若しくは一部の停止又は解散となります。

9　税理士法人の運営が著しく不当と認められるとき（法第 48 条の 20 該当）

この場合の処分の量定は、次のとおりとなります。

⑴　社員税理士に法第 45 条又は法第 46 条に規定する行為があった場合（上記２及び３並びに８に該当する場合を除きます。）は、その行為を行った社員税理士の量定（複数の社員税理士が関与している場合には、それぞれの量定を合計した量定）に応じて、戒告、２年以内の業務の全部若しくは一部の停止又は解散となります。

⑵　上記⑴以外の場合で運営が著しく不当と認められるときは、戒告、２年以内の業務の全部若しくは一部の停止又は解散となります。

（注）通知弁護士法人は、税理士業務を行う範囲において税理士法人とみなされて、法第 48 条の 20（解散の命令に関する部分を除きます。）の規定が適用されます（法第 51 条第４項）。

具体事例（税理士法人）

1　社員税理士が故意に不真正の税務書類の作成を行い、かつ、税理士法人の運営が著しく不当である場合

・社員税理士に対する懲戒処分
【条文】法第 45 条第１項該当
【量定】６月以上２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

・税理士法人に対する処分
【条文】法第 48 条の 20 該当
【量定】戒告、２年以内の税理士業務の全部若しくは一部の停止又は解散

（事例１）税理士法人Ａの社員税理士甲は、税理士法人Ａの関与先である法人Ｂの消費税の確定申告に当たり、法人Ｂの代表者乙から消費税の納付税額を少なくしてほしい旨の依頼を受け、課税仕入れとならない給与支払を外注費と仮装することにより、消費税額等を不正に圧縮した真正の事実に反する申告書を作成した。

なお、税理士法人Ａの社員税理士丙は、甲が行った不正行為を乙から知らされ認識していた。

また、税理士法人Ａにおいては、業務管理のための規定等が作成されていないほか、社員等の業務の遂行状況についてチェックする体制が構築されていないなど、業務運営の適正を確保するための内部規律や内部管理体制が整備されていなかった。

【解説】

社員税理士甲は、外注費が架空であることを認識していながら、これを計上して申告書を作成したことから、法第 45 条第１項に規定する「故意に真正の事実に反して税務書類の作成をした場合」に該当します（告示Ⅱ第１の１（1））。

社員税理士丙は、社員税理士甲の不正行為を認識していることから、社員税理士丙もその不正行為を行ったものとして、法第 45 条第１項に規定する「故意に真正の事実に反する税務書類の作成をした場合」に該当します（告示Ⅰ第２の２（1））。

税理士法人Ａは、その社員税理士である甲が不正行為を行っており、社員等の業務の遂行状況についてチェックする体制が構築されていないなど内部規律や内部管理体制が整備されていないことから、その運営が著しく不当と認められます（告示Ⅱ第３の２（1））。

２　税理士法人が自己脱税をした場合

・税理士法人に対する処分
【条文】法第 48 条の 20 該当
【量定】２年以内の業務の全部もしくは一部の停止又は解散

・代表社員税理士に対する懲戒処分
【条文】法第 37 条違反、第 46 条該当
【量定】２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（事例２）税理士法人甲の代表社員税理士である乙税理士は、自社の法人税の確定申告に当たり、Ａ社との間に業務委託の事実がないことを認識しながら、架空の業務委託費を計上することなどにより、不正に所得金額を圧縮して申告した。

【解説】

自己脱税とは、自己（自己が代表者である法人又は実質的に支配している法人を含みます。）の申告について、不正所得金額等がある場合をいいます（告示Ⅱ第１の２⑵イ）。

税理士法人甲に自己脱税が認められる場合には、その代表社員税理士である乙税理士についても、懲戒処分の対象となります（法第 48 条の 20 第４項）。

【参考法令等】

法第 37 条、第 41 条、第 41 条の２、第 45 条第１項、第 48 条の 10、第 48 条の 13、第 48 条の 18、第 48 条の 19、第 48 条の 20、第 51 条第４項

告示Ⅰ第２の２(1)、Ⅱ第１の１(1)、Ⅱ第３の１(2) 、Ⅱ第３の２(1)、Ⅱ第３の２(2)

問６－９　元税理士に対する処分は、どのような場合に行われますか。

（答）

法第 48 条は、税理士法違反行為をした税理士が、懲戒の手続に付される前に税理士業務を廃止して税理士登録の抹消を受けることにより懲戒処分を免れることが可能であることを踏まえ、納税者が不測の損害を被ることを防止し、税理士業務の適正な運営を確保する観点から「財務大臣は、税理士であつた者につき税理士であつた期間内に第四十五条又は第四十六条に規定する行為又は事実があると認めたときは、当該税理士であつた者がこれらの規定による懲戒処分を受けるべきであつたことについて決定をすることができる。」と規定しています。

元税理士に対する決定は、元税理士に対し不利益をもたらす処分ですので、懲戒処分の構成要件である決定の事由は、法第 45 条及び法第 46 条において明確に規定されています。

１　法第 45 条（不真正の税務書類の作成及び脱税相談等をした場合の懲戒）

⑴　第１項（故意による特定の不正行為）

税理士が、故意（注１）に、真正の事実に反して税務代理若しくは税務書類の作成をしたとき又は法第 36 条（脱税相談等の禁止）の規定に違反する行為をしたときは、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止の処分の対象とされています（法第 45 条第１項）。

（注１）「故意」とは、事実に反し又は反するおそれがあると認識して行うことをいいます（基通 45－１）。

⑵　第２項（過失による特定の不正行為）

税理士が、相当の注意を怠り（注２）、法第 45 条第１項に規定する行為をしたときは、戒告又は２年以内の税理士業務の停止の処分の対象とされています（法第 45 条第２項）。

（注２）「相当の注意を怠り」とは、税理士が職業専門家としての知識経験に基づき通常その結果の発生を予見し得るにもかかわらず、予見し得なかったことをいいます（基通 45－２）。

２　法第 46 条（一般の懲戒）

税理士が、上記１に該当する場合を除き、法第 33 条の２第１項若しくは第２項（計算書類、審査事項等を記載した書面の添付）の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたとき、又は税理士法若しくは国税若しくは地方税に関する法令の規定に違反したときは、戒告、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止の処分の対象とされています。

法第 46 条の懲戒事由については、告示において以下のとおり対象となる行為が例示されています（問６－11 参照）。

１　法第 33 条の２第１項又は第２項（計算事項、審査事項等を記載した書面の添付）の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたとき（法第 46 条該当）
２　自己脱税（法第 37 条違反）
３　多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ（法第 37 条違反）
４　調査妨害（法第 37 条違反）
５　税理士業務を停止されている税理士への名義貸し（法第 37 条違反）
６　業務け怠（法第 37 条違反）
７　税理士会の会費の滞納（法第 37 条違反）
８　その他反職業倫理的行為（法第 37 条違反）
９　非税理士に対する名義貸し（法第 37 条の２違反）
10　秘密を守る義務違反（法第 38 条違反）
11　帳簿作成の義務違反（法第 41 条違反）
12　使用人等に対する監督義務違反（法第 41 条の２違反）
13　業務の制限違反（法第 42 条違反）
14　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（法第 46 条該当）
15　上記以外の場合で法又は国税若しくは地方税に関する法令の規定に違反したとき（法第 46 条該当）

【参考法令等】
法第 33 条の２、第 36 条から第 38 条、第 41 条、第 41 条の２、第 42 条、第 45 条、第 46 条
基通 45－１、45－２
告示Ⅱ第１の２、第２

問６－10　税理士、元税理士及び税理士法人に対する懲戒処分等は、どのような手続で行われるのですか。

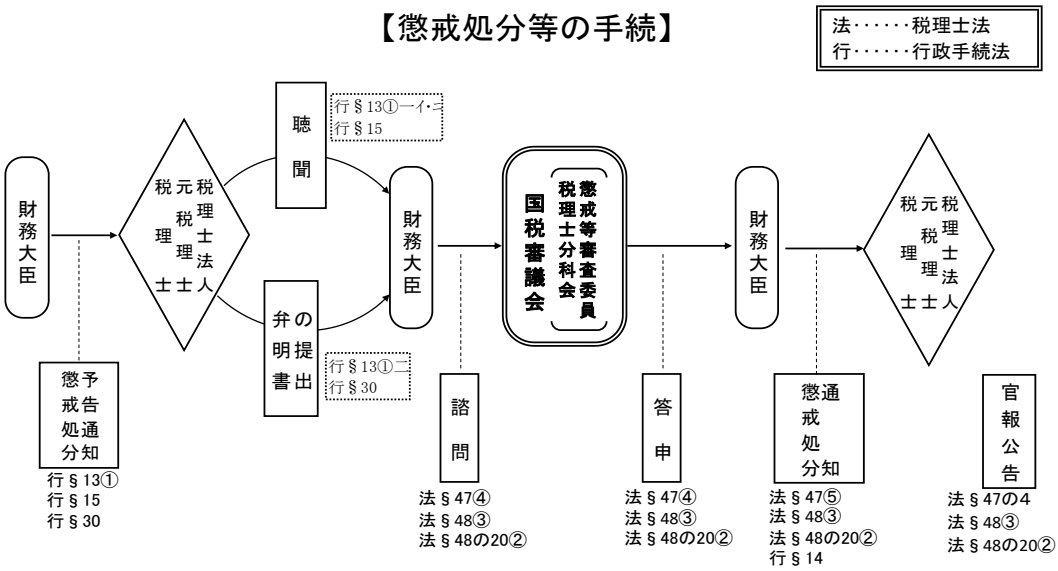
（答）

懲戒処分権者である財務大臣が、税理士及び元税理士（以下「税理士等」といいます。）や税理士法人に対して懲戒処分等を行うときは、法や行政手続法等に定める一定の手続に従って行わなければならないこととされています。

法は、懲戒処分等が税理士等や税理士法人の業務に重大な影響を与える処分であることに鑑み、懲戒処分等を行うに当たっては、厳格な手続が要請されており、具体的には、国税審議会の議決を要すること、懲戒処分等の通知はその理由を付記した書面によること等が規定されています。また、行政手続法の規定により、懲戒処分等を行うに当たっては、聴聞又は弁明の機会が与えられることとされています。

税理士等や税理士法人に対する懲戒処分等の手続を図示すると、次のとおりとなります。

【懲戒処分等の手続】



（注）上記の税理士等や税理士法人に対する懲戒処分等の手続に関する規定は、通知弁護士や通知弁護士法人等に対する懲戒処分等についても適用されます（法第 51 条第２項、同条第４項）。

【参考法令等】

法第 47 条、第 47 条の４、第 48 条第３項、第 48 条の 20 第２項、第 51 条第２項、同条第４項

行政手続法第 13 条から第 15 条、第 30 条

問６－11　税理士及び元税理士や税理士法人に対する懲戒処分等は、どのような基準により、どのような考え方で行われるのですか。

（答）

法第 45 条及び第 46 条の規定に基づく税理士に対する懲戒処分、第 48 条に規定に基づく元税理士に対する決定や法第 48 条の 20 の規定に基づく税理士法人に対する処分の基準・考え方については、「税理士等・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方」として財務省告示（平成 20 年３月 31 日財務省告示第 104 号）により定められており、国税庁ホームページでも公表されています。

告示の「Ⅰ総則」においては、(1)懲戒処分等の量定の判断要素及び範囲や(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についての考え方等が定められ、「Ⅱ量定の考え方」においては、懲戒処分等の対象となる不正行為を例示し、その不正行為の類型ごとの量定の基本的な考え方が定められています。

告示の概要は以下のとおりです。

なお、この告示は、令和５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されます。

○　税理士等・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方（令和５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）

１　総則

(1)　量定の判断要素及び範囲

法に規定する税理士に対する懲戒処分、税理士であつた者に対する懲戒処分を受けるべきであつたことについての決定及び税理士法人に対する処分の量定の判断に当たっては、下記２の「不正行為の類型ごとの量定の考え方」を基本としつつ、以下の点を総合的に勘案し決定するものとされています。

①　不正行為の性質、態様、効果等
②　税理士の不正行為の前後の態度
③　懲戒処分等の前歴
④　選択する懲戒処分等が他の税理士及び社会に与える影響
⑤　その他個別事情

なお、下記２の「不正行為の類型ごとの量定の考え方」によることが適切でないと認められる場合には、法に規定する懲戒処分等の範囲を限度として、量定を決定することができるものとされています。

（注）下記２の不正行為の類型の異なるものが２以上ある場合の量定は、それぞれの不正行為の類型について算定した量定を合計したものを基本とす

ることとされ、税理士業務又は税理士法人の業務の停止期間は、１月を単位とすることとされています。

(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

イ　税理士、税理士であった者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きます。以下「使用人等」といいます。）が不正行為を行った場合における、使用者である税理士等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」といいます。）に対する懲戒処分は、次に掲げるところによるものとされています。

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、その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の対象になります。

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その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、その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の対象になります。

③　上記②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、その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の対象になります。

ロ　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されています。

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の対象になります。

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、その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の対象になります。

２　不正行為の類型ごとの量定の考え方

税理士に対する懲戒処分や税理士法人に対する処分については、対象となる不正行為の類型ごとに量定の考え方が定められており、図示すると以下の表のとおりとなります。

(1)　税理士の不正行為の類型ごとの量定等

対象行為		法規定	判断要素	戒告	停止（２年）			禁止
					６月	１年	２年	
法第45条（不真正の税務書類の作成等）	第１項（故意）	２年以内の停止又は禁止	税理士の責任を問い得る「不正所得金額等」（注１）			６月以上		
	第２項（過失）	戒告又は２年以内の停止	税理士の責任を問い得る「申告漏れ所得金額等」（注２）					
法第46条	法第33条の２の虚偽記載（注３）	戒告、２年以内の停止又は禁止	虚偽記載の件数、虚偽の程度		１年以内			
	法第37条（信用失墜行為）：自己脱税（重加）（注４）		不正所得金額等（注１）					
	法第37条（信用失墜行為）：多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ（過少）（注５）		申告漏れ所得金額等（注２）					
	法第37条（信用失墜行為）：調査妨害（注６）		行為の回数、程度					
	法第37条（信用失墜行為）：名義貸し（第37条の２を除く）（注７）		貸人数、作成件数、期間、対価					
	法第37条（信用失墜行為）：業務け怠（注８）		―		１年以内			
	法第37条（信用失墜行為）：会費滞納（注９）		―					
	法第37条（信用失墜行為）：その他反職業倫理的行為（注10）		―					
	法第37条の２（名義貸し）		貸人数、作成件数、期間、対価					
	法第38条（守秘義務）		―					
	法第41条（帳簿作成義務）		―					
	法第41条の２（使用人監督義務）		―		１年以内			
	法第42条（業務の制限）		税務代理件数、作成件数、相談件数					
	業務停止処分違反（注11）		―					
	その他（注12）		―					

（注１）「不正所得金額等」とは、国税通則法第68条に規定する国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装したところの事実に基づく所得金額、課税価格その他これらに

類するものをいいます。

（注２）「申告漏れ所得金額等」とは、国税通則法第 18 条に規定する期限後申告書若しくは同法第 19 条に規定する修正申告書の提出又は同法第 24 条に規定する更正若しくは同法第 25 条に規定する決定の処分に係る所得金額のほか、課税価格その他これらに類するものをいいます。

（注３）「法第 33 条の２の虚偽記載」とは、法第 33 条の２第１項又は第２項（計算事項、審査事項等を記載した書面の添付）の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたときをいいます。

（注４）「自己脱税」とは、自己（自己が代表者である法人又は実質的に支配していると認められる法人を含みます。）の申告について、不正所得金額等があることをいいます。

（注５）「多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ」とは、自己（自己が代表者である法人又は実質的に支配していると認められる法人を含みます。）の申告について、申告漏れ所得金額等が多額で、かつ、その内容が税理士としての職業倫理に著しく反するようなものをいいます。

（注６）「調査妨害」とは、税務代理をする場合において、税務職員の調査を妨げる行為をすることをいいます。

（注７）「名義貸し（第 37 条の 2 を除く）」とは、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）をいいます。

（注８）「業務け怠」とは、委嘱された税理士業務について正当な理由なく怠ったことをいいます。

（注９）「会費滞納」とは、所属する税理士会（県連合会及び支部を含みます。）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います。

（注 10）「その他反職業倫理的行為」とは、上記注４から注９以外の行為で、税理士としての職業倫理に反するようなことをしたことをいいます。

（注 11）「業務停止処分違反」とは、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場合をいいます。

（注 12）「その他」とは、上記以外の場合で法又は国税若しくは地方税に関する法令の規定に違反した場合をいいます。

(2)　税理士であつた者に対する懲戒処分を受けるべきであつたことについての決定

「(1) 税理士の不正行為の類型ごとの量定等」は、税理士であつた者に対する懲戒処分を受けるべきであつたことについての決定について準用する。

(3)　税理士法人の不正行為の類型ごとの量定等

対象行為			法規定	判断要素	戒告	停止（２年）			解散
						６月	１年	２年	
法又は法に基づく命令違反	法人固有の手続規定（法第48条の10《成立の届出等》、第48条の13《定款の変更》、第48条の18《解散》又は第48条の19《合併》）		戒告、２年以内の業務の全部若しくは一部の停止又は解散	—	←→				
	法第37条（信用失墜行為）	自己脱税（重加）（注４）		不正所得金額等（注１）		←	→		→
		多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ（過少）（注５）		申告漏れ所得金額等（注２）	←	→			
		会費滞納（注９）		—	←→				
	法第41条（帳簿作成義務）			—	←→				
	法第41条の２（使用人監督義務）			—	←	1年以内	→		
	業務停止処分違反（注13）			—					←→
	その他（注14）			—	←	→			→
運営が著しく不当		社員税理士に法第45条、第46条に規定する行為（注15）		社員税理士の量定（注16）	←	→			→
		その他（注17）		—	←	→			→

（注13）「業務停止処分違反」とは、業務の全部又は一部の停止の処分を受け、その処分に違反して業務を行った場合をいいます。

（注14）「その他」とは、上記以外の場合で法又は法に基づく命令に違反したときをいいます。

（注15）「社員税理士に法第45条、第46条に規定する行為」とは、社員税理士に法第45条又は第46条に規定する行為があった場合をいいます。

（注16）「社員税理士の量定」は、複数の社員税理士が関与している場合には、それぞれの量定を合計した量定をいいます。

（注17）「その他」とは、（注15）以外の場合で運営が著しく不当と認められるときをいいます。

《参考：財務省告示第104号》

１　税理士等・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方（令和５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）

２　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日から令和５年３月 31 日までにした不正行為に係る懲戒処分等に適用）
３　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３月 31 日以前にした不正行為に係る懲戒処分等に適用）

【参考法令等】
法第 45 条、第 46 条、第 48 条、第 48 条の 20 第１項
告示

問６－12　元税理士に対する「懲戒処分を受けるべきであつたことの決定」を受けた場合、どのような効果がありますか。

（答）

元税理士が懲戒処分等を受けるべきであったことの決定を受けた場合は、次の効果が生じることになります。

１　税理士業務の禁止の処分を受けるべきであったことについての決定

税理士業務の禁止の処分を受けるべきであったことについての決定を受けた者は、法第４条第７号の規定により、決定を受けた日から３年を経過する日まで税理士となる資格を有しないこととなります。

２　税理士業務の停止の処分を受けるべきであったことについての決定

税理士業務の停止の処分を受けるべきであったことについての決定は、法第24 条第６号の規定により、停止すべき期間を経過していない場合は、税理士の登録申請の際の登録拒否事由となります。

３　その他

他の士業資格等の欠格事由や登録拒否事由となります。

【参考法令等】

法第４条第７号、第 24 条第６号、第 44 条、第 48 条

公認会計士法第４条第 11 号、第 18 条の２第２号など

問６－13　法第 45 条第１項（故意による不真正の税務書類の作成等）の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

財務大臣は、税理士が、故意に、真正の事実に反して税務代理若しくは税務書類の作成をしたとき、又は法第 36 条（脱税相談等の禁止）の規定に違反する行為をしたときは、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止の処分をすることができることとされています（法第 45 条第１項）。

この場合の「故意」とは、事実に反し又は反するおそれがあると認識して行うことをいうものとされています（基通 45－１、問６－７参照）。

また、法第 36 条は、「税理士は、不正に国税若しくは地方税の賦課若しくは徴収を免れ、又は不正に国税若しくは地方税の還付を受けることにつき、指示をし、相談に応じ、その他これらに類似する行為をしてはならない。」と規定し、税理士による脱税相談等を禁止しています。

（注）税理士が法第 36 条（脱税相談等の禁止）の規定に違反した場合は、３年以下の拘禁刑又は 200 万円以下の罰金に処せられる場合があります（法第 58 条）。

法第 45 条第１項の規定による懲戒処分の量定は、同項及び告示の規定に基づき、税理士の責任を問い得る不正所得金額等の額に応じて、６月以上２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問６－11 参照）。

具体事例（税理士）

１　脱税相談をした場合

【条文】法第 36 条違反、第 45 条第１項該当
【量定】６月以上２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（事例１）税理士甲は、滞納のある関与先である法人Ａの代表者乙から、法人Ａに対する滞納処分の執行を免れたい旨の相談を受け、乙に対して法人Ａの事業資産を仮装売買する方法を提案したほか、その仮装売買の相手方の手配を行うなど、不正に国税の徴収を免れるための仮装工作に加担した。

【解説】税理士甲は、事業資産の売買が仮装であることを認識しながら、関与先に対して不正に国税の徴収を免れることについての具体的な指示等を行ったことから、法第 36 条（脱税相談等の禁止）に違反し、法第 45 条第１項に該当します。

２　故意に不真正の税務書類の作成をした場合

【条文】法第 45 条第１項該当
【量定】６月以上２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

⑴　税理士自らが仮装行為をし、不真正の申告書を作成した場合

（事例２）税理士甲は、関与先である法人Ａの法人税及び消費税の確定申告に当たり、法人Ａの代表者乙から税金を払わずに手元に資金として置いておきたい旨の依頼を受け、甲が代表者である法人Ｂに業務委託があったように装うことを乙に提案し、法人Ｂ名義の口座に業務委託費として振り込ませた上で架空の業務委託費を計上することにより、所得金額等を不正に圧縮した真正の事実に反する申告書を作成した。

なお、甲は、不正行為に加担した手数料として法人Ｂ名義の口座に乙が振り込んだ金額の一部を受領し、その残額を乙に返金していた。

【解説】税理士甲は、業務委託費の支払があったように仮装するなどの不正行為に積極的に加担し、業務委託費が架空であることを認識しながら、これを計上して申告書を作成したことから、「故意に真正の事実に反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

⑵　関与先から真正の事実を知らされていたにもかかわらず、不真正の申告書を作成した場合

（事例３）税理士甲は、関与先乙の所得税及び消費税の確定申告に当たり、乙が持参した帳簿には支払事実のない架空の接待交際費が計上されていることを乙から知らされていたにもかかわらず、その架空の接待交際費をそのまま計上することにより、所得金額等を不正に圧縮した真正の事実に反する申告書を作成した。

【解説】税理士甲は、関与先乙が帳簿に計上している接待交際費が架空である事実を認識しながら、その架空の接待交際費をそのまま計上して申告書を作成したことから、「故意に真正の事実に反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

⑶　関与先からの依頼を受け、不真正の申告書を作成した場合

（事例４）税理士甲は、関与先乙の相続税の申告に当たり、乙から相続税を減らせないかと依頼され、自ら相続財産である貸付金を申告から除外することにより、課税価格を不正に圧縮した真正の事実に反する申告書を作成した。

【解説】関与先からの依頼の有無にかかわらず、税理士甲は、貸付金が相続財産であることを認識しながら、自らその貸付金を申告から除外して

申告書を作成したことから、「故意に真正の事実に反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

（事例５）税理士甲は、関与先である法人Ａの法人税及び消費税の確定申告に当たり、法人Ａの代表者乙から前年に比して所得が増加したため前年並みの所得に対する税額となるように調整してほしい旨の依頼を受け、一度は断ったものの強い要請を受けて、自ら前年並みの税額となるよう架空の外注費や接待交際費等を決算期末に一括して計上することにより、所得金額等を不正に圧縮した真正の事実に反する申告書を作成した。

【解説】関与先からの依頼の有無にかかわらず、税理士甲は、根拠のない架空の外注費等であることを認識しながら、自らその架空の外注費等を計上して申告書を作成したことから、「故意に真正の事実に反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

（事例６）税理士甲は、関与先であるＡ社の法人税の確定申告に当たり、Ａ社の代表者からの依頼により、税理士甲の関与前にＡ社が過去の決算における粉飾経理で計上していた売掛金の残高をなくすために、当年分として計上すべき売上金額を減額することによって、不正に所得金額を圧縮した真正の事実に反する申告書を作成した。

【解説】関与先からの依頼の有無にかかわらず、税理士甲は、当年分に計上すべき売上であることを認識しながら、過去の決算の際に過大に計上していた売掛金（粉飾経理）の残高を減らすために、その売上金額を当年分の申告から除外して申告書を作成したことから、「故意に真正の事実に反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

なお、粉飾経理に基づく申告についても、税理士が粉飾経理を知りながら申告書を作成していた場合には、懲戒処分事由に該当し得ることとなります。

⑷　関与先からの依頼はないものの、自ら不真正の申告書を作成した場合

（事例７）税理士甲は、関与先乙の所得税及び消費税の確定申告に当たり、乙から売上計算表を預かり正しい売上金額を認識していたにもかかわらず、乙が納得すると思われる税額になるよう自ら売上金額の一部を除外することにより、所得金額等を不正に圧縮した真正の事実に反する申告書を作成した。

【解説】税理士甲は、関与先乙の正しい売上金額を認識しながら、自ら売上金額の一部を除外して申告書を作成したことから、「故意に真正の事実に反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

【参考法令等】

法第36条、第45条第１項、第58条

基通45－１

告示Ⅱ第１の１(1)

問６－14　法第 45 条第２項（過失による不真正の税務書類の作成等）の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

財務大臣は、税理士が、相当の注意を怠り、法第 45 条第１項に規定する行為をしたときは、戒告又は２年以内の税理士業務の停止の処分をすることができることとされています（法第 45 条第２項、問６－７参照）。この場合の「相当の注意を怠り」とは、税理士が職業専門家としての知識経験に基づき通常その結果の発生を予見し得るにもかかわらず、予見し得なかったことをいうものとされています（基通 45－２）。

法第 45 条第２項の規定による懲戒処分の量定は、同項及び告示の規定に基づき、税理士の責任を問い得る申告漏れ所得金額等の額に応じて、戒告又は２年以内の税理士業務の停止となります（問６－11 参照）。

具体事例（税理士）

○　過失により不真正の税務書類の作成をした場合

【条文】法第 45 条第２項該当
【量定】戒告又は２年以内の税理士業務の停止

（事例８）税理士甲は、関与先乙の所得税の確定申告に当たり、税理士として通常確認すべき書類等の確認をすることなく、当該関与先が作成したメモや説明を基に売上原価などを計上することによって、所得金額を圧縮した真正の事実に反する申告書を作成した。

【解説】税理士甲は、証ひょう類等の確認をしないことが不真正な税務書類の作成につながることを、職業専門家としての知識経験に基づけば予見し得たにもかかわらず、それを予見し得ずに不真正な申告書を作成したことから、「過失により真正の事実に反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

（事例９）税理士甲は、関与先Ａ社の法人税の確定申告に当たり、税理士甲の使用人乙が、売上の除外や架空の業務委託費を計上していたにもかかわらず、取引内容や請求書等の証ひょう類の確認を行わずこれを見過ごすなど、相当の注意を怠った結果、所得金額を圧縮した真正の事実に反する申告書を作成した。

なお、税理士甲の税理士事務所では、事務所内での規定もなく、使用人が業務内容について税理士甲に報告する体制も整えていなかった。

【解説】税理士甲は、内部規律や内部管理体制に不備があったこと等の事由で、使用人乙の行為を認識できなかったことについて相当の責任があると認

められるため、「過失により真正の事実に反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

【参考法令等】
法第 36 条、第 45 条第１項、同条第２項
基通 45－２
告示Ⅰ第２の１(2)、Ⅱ第１の１(2)

問６－15　「法第 33 条の２第１項若しくは第２項の規定により添付する書面に虚偽の記載」があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

財務大臣は、税理士が、法第 33 条の２第１項若しくは第２項（計算事項、審査事項等を記載した書面の添付）の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたときは、法第 44 条に規定する懲戒処分をすることができることとされています（法第 46 条、問６－７参照）。

この場合の「法第 33 条の２第１項若しくは第２項の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたとき」とは、その書面に記載された内容の全部又は一部が事実と異なっており、かつ、その書面を作成した税理士がそのことをあらかじめ知っていたと認められる場合をいうものとされています（基通 46－１）。

法第 33 条の２第１項若しくは第２項の規定により添付する書面に虚偽の記載をした場合の法第 46 条の規定による懲戒処分の量定は、同条及び告示の規定に基づき、虚偽の記載をした書面の件数、記載された虚偽の程度に応じて、戒告又は１年以内の税理士業務の停止となります（問６－11 参照）。

具体事例（税理士）

○　故意に不真正の税務書類の作成を行い、かつ、法第 33 条の２第１項の規定により添付する書面に虚偽の記載をした場合

・故意による不真正の税務書類の作成
【条文】法第 45 条第１項該当
【量定】６月以上２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

・法第 33 条の２第１項の規定により添付する書面に虚偽の記載
【条文】法第 46 条該当
【量定】戒告又は１年以内の税理士業務の停止

（事例 10）　税理士甲は、関与先である法人Ａの法人税の確定申告に当たり、支払手数料に関する契約や支払事実が無いことを法人Ａの代表者乙から知らされて認識していたにもかかわらず、乙からの要請を受けて架空の支払手数料を計上することにより、所得金額を不正に圧縮した真正の事実に反する申告書を作成した。

また、甲は、上記の申告書の作成に当たり、法第 33 条の２第１項の規定により添付する書面に「支払手数料について、その支払先とされた法人との契約内容等を検証し、金額の妥当性について審査した」旨の事実と異なる虚偽の記載をした。

【解説】税理士甲は、支払手数料が架空であることを認識しながら、自らそ

の架空の支払手数料を計上して申告書を作成したことから、「故意に真正の事実に反して税務書類の作成をした場合」に該当します。

また、税理士甲は、法第 33 条の２第１項の規定により添付する書面に記載した内容の全部が事実と異なっていることをあらかじめ知っていたことから、「第 33 条の２第１項の規定により添付する書面に虚偽の記載をした場合」に該当します。

なお、この場合の懲戒処分の量定は、不正行為の類型の異なるものが２つあるため、それぞれの不正行為について算定した量定を合計したものを基本とすることとなります（問６－11 参照）。

【参考法令等】

法第 33 条の２第１項、同条第２項、第 44 条、第 45 条第１項、第 46 条

基通 46－１

告示Ⅰ第３、Ⅱ第１の１⑴、Ⅱ第１の２⑴

問６－16　法第 37 条違反（自己脱税）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 37 条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「自己脱税」とは、税理士の自己（自己が代表者である法人又は実質的に支配していると認められる法人を含みます。）の申告について不正所得金額等があることをいい、法第 37 条において禁止する信用失墜行為に該当します（問６－11 参照）。

税理士が「自己脱税」をした場合（法第 45 条第１項又は第２項に該当する場合を除きます。）には、法第 37 条違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問６－７、６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、不正所得金額等の額に応じて、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問６－11 参照）。

具体事例（税理士）

○　自己脱税をした場合

【条文】法第 37 条違反、第 46 条該当
【量定】２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

⑴　税理士本人の所得税等について自己脱税をした場合

（事例 11）税理士甲は、自己の所得税及び消費税の確定申告に当たり、売上金額の全てを顧問先ごとのメモにより把握していたにもかかわらず、売上元帳には売上金額の一部を計上せず、その売上金額を除外することにより、所得金額等を不正に圧縮して申告した。

⑵　税理士本人の相続税について自己脱税をした場合

（事例 12）税理士甲は、実父である乙を被相続人とする自己の相続税の申告に当たり、自己が相続により取得した現金があったにもかかわらず、その現金を日本国外の金融機関に預け入れて隠ぺいし相続財産から除外することにより、課税価格を不正に圧縮して申告した。

⑶　税理士本人が代表者である法人の法人税について自己脱税をした場合

（事例 13）税理士甲は、自己が代表者である法人Ａの法人税の確定申告に当たり、実際には役員ではなく勤務実態もない税理士甲の娘である乙が法人Ａの役員として業務に従事していたように装うために、開催していない臨時株主総会の議事録等を偽造した上で、架空の役員

報酬を計上することにより、所得金額を不正に圧縮して申告した。

【解説】税理士甲自身が代表者である法人に係る法人税の申告について不正所得金額等がある場合も、信用失墜行為（自己脱税）に該当します。

なお、税理士が主宰する税理士法人に自己脱税が認められる場合も、税理士の信用失墜行為（自己脱税）に該当します（問６－８参照）。

【参考法令等】

法第 37 条、第 46 条

告示Ⅱ第１の２⑵イ

問６－17　法第 37 条違反（多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 37 条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ」とは、税理士の自己（自己が代表者である法人又は実質的に支配していると認められる法人を含みます。）の申告について、申告漏れ所得金額等が多額で、かつ、その内容が税理士としての職業倫理に著しく反するようなものをいい、法第 37 条において禁止する信用失墜行為に該当します（問６－11 参照）。

税理士が「多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ」をした場合（法第 45 条第１項又は第２項及び自己脱税に該当する場合を除きます。）には、法第 37 条違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問６－７、６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、申告漏れ所得金額等の額に応じて、戒告又は２年以内の税理士業務の停止となります（問６－11 参照）。

具体事例（税理士）

○　多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れをした場合

【条文】法第 37 条違反、第 46 条該当
【量定】戒告又は２年以内の税理士業務の停止

⑴　税理士本人の申告が連年無申告である場合

（事例 14）税理士甲は、自己の所得税及び消費税の確定申告に当たり、申告義務があることを認識していたにもかかわらず、関与先の増加に伴い業務多忙となったことや、自身の生活費や従業員の給与を支払うための資金の確保を優先したことを理由に、連年法定申告期限までに確定申告書を提出せずに多額の申告漏れ所得金額等を生じさせた。

なお、甲は、過去にも連年法定申告期限までに確定申告書を提出していなかったため、税務署から申告書を提出するよう指導されていた。

【解説】税理士甲は、「税務に関する専門家」であるにもかかわらず自己の所得税等について連年無申告であり、その結果として多額の申告漏れ所得金額等を生じさせたことから、信用失墜行為（多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ）に該当します。

上記の無申告とは、申告義務があるにもかかわらず、申告しなかった

場合が対象となります。したがって、還付申告であっても、所得税法等の一部を改正する法律（令和３年法律第 11 号）による改正前の所得税法第 120 条（確定所得申告）の規定に該当するときは確定申告が必要となることに留意が必要です。

⑵　税理士本人が多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れを行った場合

（事例 15）税理士甲は、自己が代表者である法人Ａの法人税の確定申告に当たり、日頃から帳簿書類の作成・保存をおろそかにしていたため売上金額や経費の計上漏れにより、多額の申告漏れを生じさせた。

【参考法令等】

法第 37 条、第 46 条

告示Ⅱ第１の２⑵ロ

所得税法等の一部を改正する法律（令和３年法律第 11 号）による改正前の所得税法第 120 条

問６－18　法第 37 条違反（調査妨害）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 37 条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「調査妨害」とは、税務代理をする場合において、税務職員の調査を妨げる行為をすることをいい、法第 37 条において禁止する信用失墜行為に該当します（問６－11 参照））。

税理士が「調査妨害」をした場合には、法第 37 条違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問６－７、６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、行為の回数、程度に応じて、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問６－11 参照）。

具体事例（税理士）

○　調査妨害をした場合

【条文】法第 37 条違反、第 46 条該当
【量定】２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（事例 16）税理士甲は、関与先Ａ社の税務調査において、調査の進行を妨げることを目的として、税務署の調査担当者に対してＡ社の代表者との面接や事務所内への立入りをさせず、税務署の調査担当者からの連絡にも正当な理由なく応答しないなど、税務調査を妨げる行為をした。

また、税理士甲は、税務署の調査担当者に対する虚偽の申立てによる面接予約の取り消しやＡ社の代表者に税務調査が行われていることを伝えないことで、税務調査の進行を遅らせた。

【解説】税理士甲は、関与先Ａ社から税務代理の委嘱を受けているにもかかわらず、税務調査の進行を妨げるための妨害行為が認められることから、信用失墜行為（調査妨害）に該当します。

【参考法令等】

法第 37 条、第 46 条

告示Ⅱ第１の２(2)ハ

問６－19　法第 37 条違反（税理士業務を停止されている税理士への名義貸し）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 37 条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「税理士業務を停止されている税理士への名義貸し」とは、税理士業務の停止の懲戒処分により税理士業務を停止されている税理士に対して自己の名義を使用させることをいい、法第 37 条において禁止する信用失墜行為に該当します（問６－11 参照）。

税理士が「税理士業務を停止されている税理士への名義貸し」をした場合には、法第 37 条違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問６－７、６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、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となります（問６－11 参照）。

具体事例（税理士）

○　税理士業務を停止されている税理士への名義貸しをした場合

【条文】法第 37 条違反、第 46 条該当
【量定】２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（事例 17）税理士甲は、懲戒処分により税理士業務を停止されている税理士乙から依頼を受け、乙が税理士業務の停止期間中に作成した法人税や所得税の確定申告書に署名する「名義貸し」行為を行った。

（注）懲戒処分により税理士業務を停止されている税理士乙は、その停止処分の期間中に税理士業務を行っていたことから、法第 46 条の規定に該当します。（問６－28 参照）。

【参考法令等】

法第 37 条、第 46 条
告示Ⅱ第１の２(2)ニ

問６－20　法第 37 条違反（業務け怠）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 37 条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「業務け怠」とは、委嘱された税理士業務について正当な理由なく怠ったことをいい、法第 37 条において禁止する信用失墜行為に該当します（問６－11 参照）。

税理士が「業務け怠」をした場合には、法第 37 条違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問６－７、６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、戒告又は１年以内の税理士業務の停止となります（問６－11 参照）。

具体事例（税理士）

○　業務け怠をした場合

【条文】法第 37 条違反、第 46 条該当
【量定】戒告又は１年以内の税理士業務の停止

（事例 18）税理士甲は、関与先乙等から所得税の確定申告書の作成等の税理士業務の委嘱を受けていたにもかかわらず、申告書の作成作業の遅れや提出の失念等により正当な理由なく、法定申告期限までの提出を怠った。

【参考法令等】

法第 37 条、第 46 条

告示Ⅱ第１の２⑵ホ

問６－21　法第 37 条違反（税理士会の会費の滞納）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 37 条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「税理士会の会費の滞納」とは、税理士が所属する税理士会（県連合会及び支部を含みます。）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い、法第 37 条において禁止する信用失墜行為に該当します（問６－11 参照）。

税理士が「税理士会の会費の滞納」をした場合には、法第 37 条違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問６－７、６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、戒告となります（問６－11 参照）。

【参考法令等】

法第 37 条、第 46 条

告示Ⅱ第１の２(2)ヘ

問６－22　法第 37 条違反（その他反職業倫理的な行為）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 37 条は、「税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。」と規定しており、税理士の信用失墜行為を禁止しています。

「その他反職業倫理的な行為」とは、問６－16 から問６－21 までに掲げる行為（自己脱税、多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ、調査妨害、税理士業務を停止されている税理士への名義貸し、業務け怠及び税理士会の会費の滞納）以外の行為で、税理士としての職業倫理に反するような行為をいい、法第 37 条において禁止する信用失墜行為に該当します（問６－11 参照）。

税理士が「その他反職業倫理的な行為」をした場合には、法第 37 条違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問６－７、６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、戒告、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問６－11 参照）。

具体事例（税理士）

○　その他反職業倫理的な行為をした場合

【条文】法第 37 条違反、第 46 条該当
【量定】戒告、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

⑴　所属税理士に対して名義貸し行為の指示をした場合

（事例 19）税理士甲は、非税理士乙から乙が作成した法人税の確定申告書に署名するよう依頼され、甲の税理士事務所に勤務する所属税理士丙に対してそれらの確定申告書に署名するよう指示し、「名義貸し」行為を行わせた。

【解説】税理士甲は、非税理士乙により作成された申告書に自ら署名は行っていませんが、所属税理士丙に対して指示をして署名を行わせており、このことは反職業倫理的な行為であることから、信用失墜行為に該当します（問６－23（事例 25）参照。）。

⑵　非税理士による税理士業務を助長する行為をした場合

（事例 20）税理士甲は、非税理士乙が税務書類の作成を行うことを認識しながら、税理士でないと契約を行うことができない申告書の作成が可能なソフトウェアを乙に貸与し、乙が税理士業務を行うことを黙認した。

【解説】税理士甲は、非税理士乙が税理士業務である税務書類の作成を行うことを認識しながら、税理士でないと契約を行うことができない申告

書の作成が可能なソフトウェアを貸与した上で非税理士が申告書の作成を行うことを黙認しており、このことは非税理士が税理士業務を行うことを助長する反職業倫理的な行為であることから、信用失墜行為に該当します。

⑶　業務上横領をした場合

（事例 21）税理士甲は、関与先乙等の事務負担を減らすために、乙等から税理士報酬に係る源泉所得税を預かりその源泉所得税を甲が代わりに納付することを乙等と約定していたにもかかわらず、乙等の承諾を得ずに自身の税理士事務所の運営資金に流用し、その源泉所得税の納付期限までに納付しなかった。

【解説】税理士甲は、税理士業務に関連して横領を行っており、このことは反職業倫理的な行為であることから、信用失墜行為に該当します。

⑷　国税職員との不適切な関係等があった場合

（事例 22）元国税職員である税理士甲は、国税職員は国家公務員倫理規程により繰り返し供応接待や財産上の利益を受けることが禁止されていることや国税通則法等により守秘義務が課されていることを認識していながら、かつて同僚であった国税職員乙に対し、供応接待や財産上の利益の供与を繰り返し行うとともに、税務調査の内容等の情報提供を依頼し、その情報を入手した上で自己の税理士業務に活用した。

【解説】税理士甲は、国税職員乙が国家公務員倫理規程や国税通則法等に違反することを認識しながら、国税職員乙との不適切な関係を持ち、情報の漏えいの依頼を行うなどしており、これらのことは反職業倫理的な行為であることから、信用失墜行為に該当します。

【参考法令等】

法第 37 条、第 46 条
告示Ⅱ第１の２⑵ト
国税通則法第 127 条
国家公務員法第 100 条
国家公務員倫理規程第５条

問６－23　法第 37 条の２違反（非税理士に対する名義貸し）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 37 条の２は、「税理士は、第 52 条又は第 53 条第１項から第３項までの規定に違反する者に自己の名義を利用させてはならない。」と規定し、非税理士に対する名義貸しを禁止しています。

税理士が第 52 条又は第 53 条第１項から第３項までの規定に違反する者（問６－１参照）に対して「名義貸し」をした場合には、法第 37 条の２違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当することになります（問６－７、６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、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となります（問６－11 参照）。

具体事例（税理士）

○　法第 52 条の規定に違反する者に対して名義貸しをした場合

【条文】法第 37 条の２違反、第 46 条該当
【量定】２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（事例 23）税理士甲は、非税理士乙から依頼され、乙が作成した法人税及び消費税の確定申告書に署名する「名義貸し」行為を行った。

【解説】税理士甲は、非税理士乙により作成された申告書に署名をし、自己の名義を利用させたことから、法第 37 条の２の規定に違反します。

なお、非税理士乙は、他人の求めに応じ、業として申告書を作成しており、税理士業務を行ったことから、法第 52 条の規定に違反します。

（事例 24）税理士甲は、非税理士乙から依頼され、乙が作成した所得税の確定申告書の下書きを受領した上で、甲のパソコンにその下書きの内容をそのまま入力した上で電子署名を行い電子申告する「名義貸し」行為を行った。

【解説】税理士甲は、自らパソコンに申告内容を入力して電子申告をしていますが、その入力した内容は非税理士乙により作成された申告書の下書きの内容をそのまま入力したものであることから、税理士甲の判断で作成したものとはいえず、非税理士乙の判断で作成されたものといえます。したがって、税理士甲は、非税理士乙により作成された申告書に電子署名をし、自己の名義を利用させたこととなり、法第 37 条の

２の規定に違反します。

なお、非税理士乙は、他人の求めに応じ、業として申告書を作成しており、税理士業務を行ったことから、法第 52 条の規定に違反します。

（事例 25）税理士乙の税理士事務所に勤務する所属税理士甲は、乙に指示され、非税理士丙が作成した所得税及び消費税の確定申告書に署名する「名義貸し」行為を行った。

なお、甲は、自分で申告書上の転記誤りについて確認をした上で署名すれば問題ないと思っていた。

【解説】所属税理士甲は、非税理士丙により作成された申告書の確認をしていますが、その確認内容は申告書上の転記誤りのみであることから、それらの申告書は所属税理士甲の判断で作成したものとはいえず、非税理士丙の判断で作成されたものといえます。したがって、所属税理士甲は、非税理士丙により作成された申告書に署名をし、自己の名義を利用させたこととなり、たとえ税理士乙の指示により行ったものとしても、法第 37 条の２の規定に違反します。

また、税理士乙は、非税理士丙により作成された申告書に自ら署名は行っていませんが、所属税理士甲に対して指示をして署名を行わせており、このことは反職業倫理的な行為であることから、信用失墜行為に該当することとなります（問６－22（事例 19）参照）。

なお、非税理士丙は、他人の求めに応じ、業として申告書を作成しており、税理士業務を行ったことから、法第 52 条の規定に違反します。

（事例 26）税理士甲は、勤務実態のない非税理士乙を使用人と装い、乙が作成した所得税及び消費税の確定申告書の内容を何ら確認せずに署名する「名義貸し」行為を行った。

【解説】非税理士乙は、勤務実態がないことから、たとえ税理士甲の使用人としての形式を整えていたとしても、実質的には使用人とはいえません。そして、税理士甲は、署名を行った申告書の内容を何ら確認していないことから、それらの申告書は税理士甲の判断で作成したものとはいえず、非税理士乙の判断で作成されたものといえます。したがって、税理士甲は、非税理士乙により作成された申告書に署名をし、自己の名義を利用させたこととなり、法第 37 条の２の規定に違反することとなります。

なお、非税理士乙は、他人の求めに応じ、業として申告書を作成しており、税理士業務を行ったことから、法第 52 条の規定に違反します。

（事例 27）税理士甲は、税理士業務の禁止の懲戒処分を受けたことにより税理士登録を抹消された非税理士乙から依頼され、乙が作成した所得税及び相続税の確定申告書に署名する「名義貸し」行為を行った。

なお、甲は、乙に対し、印鑑を預け自分の名義で署名することを許可していた。

【解説】税理士甲は、非税理士乙により作成された申告書に署名をすることを許可し、自己の名義を利用させたことから、法第 37 条の２の規定に違反します。

なお、非税理士乙は、他人の求めに応じ、業として申告書を作成しており、税理士業務を行ったことから、法第 52 条の規定に違反します。

（注）税理士が法第 44 条第３号の「税理士業務の禁止」処分を受けた場合は、その税理士は、法第４条第６号の規定により処分を受けた日から３年を経過する日まで税理士となる資格を有しないこととなり、法第 26 条第１項第４号の規定により税理士登録を抹消されることとなります（問６－６参照）。

したがって、この資格を有しない期間中は非税理士であることから、その者が税理士業務を行った場合は、法第 52 条の規定に違反することとなり、２年以下の拘禁刑又は 100 万円以下の罰金に処せられる場合があります（法第 59 条第１項第４号）（問６－１参照）。

【参考法令等】

法第４条第６号、第 26 条第１項第４号、第 37 条の２、第 44 条第３号、第 46 条、第 52 条、第 53 条第１項～第３項、第 59 条第１項第４号

告示Ⅱ第１の２⑶

問６－24　法第 38 条違反（秘密を守る義務違反）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 38 条は、「税理士は、正当な理由（注１）がなくて、税理士業務に関して知り得た秘密（注２）を他に洩らし、又は窃用（注３）してはならない。税理士でなくなつた後においても、また同様とする。」と規定し、秘密を守る義務（守秘義務）を課しています。

（注１）「正当な理由」とは、本人の許諾又は法令に基づく義務があることをいうものとされています（基通 38－1）。

（注２）「税理士業務に関して知り得た秘密」とは、税理士業務を行うに当たって、依頼人の陳述又は自己の判断によって知り得た事実で、一般に知られていない事項及びその事実の関係者が他言を禁じた事項をいうものとされています（基通 38－2）。

（注３）「窃用」とは、自ら又は第三者のために利用することをいうものとされています（基通 38－3）。

税理士が法第 38 条の規定に違反した場合には、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問６－７、６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問６－11 参照）。

（注）税理士が法第 38 条の規定に違反した場合は、２年以下の拘禁刑又は 100 万円以下の罰金に処せられる場合があります（法第 59 条第１項第３号）。

【参考法令等】

法第 38 条、第 46 条、第 59 条第１項第３号

基通 38－１、38－２、38－３

告示Ⅱ第１の２(4)

問６－25　法第 41 条違反（帳簿作成の義務違反）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 41 条第１項は、「税理士は、税理士業務に関して帳簿を作成し、委嘱者別に、かつ、一件ごとに、税務代理、税務書類の作成又は税務相談の内容及びそのてん末を記載しなければならない。」と規定し、帳簿作成の義務を課しています。また、この帳簿は、閉鎖後５年間保存しなければならないこととされています（法第 41 条第２項）。

税理士が法第 41 条の規定に違反した場合には、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問６－７、６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、戒告となります（問６－11 参照）。

【参考】税理士業務処理簿（日本税理士会連合会標準様式）

税理士業務処理簿

（法第41条及び第48条の16）

自：　　年　　月　　日
至：　　年　　月　　日

作成者：（事務所所在地）
（注１）
（税理士名又は税理士法人名）
（社員税理士名）
（所属税理士名）

☐ 税理士法施行規則第１条の２に規定する所属税理士が自ら委嘱を受けた税理士業務（注２）

（注1） 処理簿の作成者名は、作成期間の末日現在の社員税理士及び所属税理士の氏名を記入する。ただし、退職した社員税理士及び所属税理士がいる場合には、当該税理士も記入の上、退職年月日を付して記入する。
（注2） 所属税理士が、税理士法施行規則第1条の2の規定に基づき、自ら委嘱を受けた税理士業務について当該処理簿を作成する場合は、当該チェックボックスにチェックを記入する。

【記載例】〔作成者名：　　〕〔作成期間：自：　年　月　日～至：　年　月　日〕　No.

整理番号	業務区分	委嘱者（住所・氏名）	内容（税目等）	てん末	処理年月日	添付書面	税務代理権限証書提出日	担当税理士 社員・所属	担当税理士 氏名	備考
1	代理・作成・相談	＊区＊＊町＊-＊-＊　＊＊商事（株）	平成＊年＊月期 法人税、消費税確定申告	確定申告書 作成・提出	＊年＊月＊日	有・無	＊年＊月＊日	社・所	＊＊　＊＊	
2	代理・作成・相談	＊区＊＊町＊-＊-＊　＊＊　＊＊	相続税税務相談	小規模宅地の評価減等 （詳細別紙参照）	＊年＊月＊日	有・無	年　月　日	社・所	＊＊　＊＊	
3	代理・作成・相談	＊区＊＊町＊-＊-＊　（有）＊＊商店	平成＊年＊月期 法人税調査立会	修正申告書提出 （詳細別紙参照）	＊年＊月＊日	有・無	＊年＊月＊日	社・所	＊＊　＊＊	
4	代理・作成・相談	＊区＊＊町＊-＊-＊　＊＊　＊＊	平成＊年分 所得税確定申告	確定申告書提出	＊年＊月＊日	有・無	＊年＊月＊日	社・所	＊＊　＊＊	
5	代理・作成・相談	＊区＊＊町＊-＊-＊　（株）＊＊商事	平成＊年＊月期 消費税＊＊届出書	届出書提出	＊年＊月＊日	有・無	＊年＊月＊日	社・所	＊＊　＊＊	
6	代理・作成・相談	＊区＊＊町＊-＊-＊　（株）＊＊商会	平成＊年＊月期 法人税申告	不服申立	＊年＊月＊日	有・無	＊年＊月＊日	社・所	＊＊　＊＊	
7	代理・作成・相談	＊区＊＊町＊-＊-＊　＊＊　＊＊	平成＊年分 所得税確定申告	更正請求	＊年＊月＊日	有・無	＊年＊月＊日	社・所	＊＊　＊＊	
	代理・作成・相談				年　月　日	有・無	年　月　日	社・所		
	代理・作成・相談				年　月　日	有・無	年　月　日	社・所		
	代理・作成・相談				年　月　日	有・無	年　月　日	社・所		

※業務区分：「代理」…税務代理、「作成」…税務書類の作成、「相談」…税務相談を指す。　　税理士業務処理簿（法第41条及び第48条の16）

【参考法令等】

法第 41 条、第 46 条

告示Ⅱ第１の２⑸

日本税理士会連合会会則第 64 条

問６－26　法第 41 条の２違反（使用人等に対する監督義務違反）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 41 条の２は、「税理士は、税理士業務を行うため使用人その他の従業者を使用するときは、税理士業務の適正な遂行に欠けるところのないよう当該使用人その他の従業者を監督しなければならない。」と規定し、使用人等に対する監督義務を課しています。

税理士が法第 41 条の２の規定に違反した場合には、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問６－７、問６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、戒告又は１年以内の税理士業務の停止となります（問６－11 参照）。

【参考法令等】

法第 41 条の２、第 46 条

告示Ⅱ第１の２(6)

問６－27　法第 42 条違反（業務の制限違反）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 42 条は、「国税又は地方税に関する行政事務に従事していた国又は地方公共団体の公務員で税理士となつたものは、離職後１年間は、その離職前１年内に占めていた職の所掌（注１）に属すべき（注２）事件（注３）について税理士業務を行つてはならない。」等と規定し、国税又は地方税に関する行政事務に従事していた国又は地方公共団体の公務員で税理士となった者に対し、原則として離職後１年間は、一定の事件について税理士業務を禁止しています。

（注１）「職の所掌」の範囲は、財務省設置法等関係法令又は地方公共団体の条例等の定めるところによるものとされています。なお、分掌すべき事務が、訓令等により定められている場合には、その訓令等によるものとされています（基通 42－１）。

（注２）「所掌に属すべき」とは、事件が国税又は地方税に関する行政事務に従事していた国又は地方公共団体の公務員で税理士となった者の離職前１年内に占めていた職の所掌に属していること、及び依頼があった時点において、その職の所掌に属することとなることが客観的に高度の蓋然性をもってあらかじめ見込まれることをいうものとされています（基通 42－２）。

（注３）「事件」とは、法第２条に規定する租税の課税標準等の調査（犯則取締り及び不服申立てを含みます。）、徴収（不服申立てを含みます。）及びこれらに準ずるものに関する案件をいうものとされています（基通 42－3）。

税理士が法第 42 条の規定に違反した場合には、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問６－７、６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、同条に違反して税務代理をした件数、税務書類を作成した件数、税務相談に応じた件数に応じて、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止の処分となります（問６－11 参照）。

（注）税理士が法第 42 条の規定に違反した場合は、１年以下の拘禁刑又は 100 万円以下の罰金に処せられる場合があります（法第 60 条第１号）。

【参考法令等】

法第２条、第 42 条、第 46 条、第 60 条第１号

基通 42－１、42－２、42－３

告示Ⅱ第１の２(7)

問６－28　税理士業務の停止処分違反があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 44 条第２号に規定する「２年以内の税理士業務の停止」は、税理士業務を行うことを一定期間やめることを命ずる処分であり、税理士業務の停止処分を受けた税理士は、その停止期間中は税理士業務を行うことができません（問６－６参照）。

税理士が、税理士業務の停止処分を受けたにもかかわらず、その停止処分の期間中に税理士業務を行った場合には、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問６－７、６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、税理士業務の禁止の処分となります（問６－11 参照）。

（注）税理士が法第 44 条第３号の「税理士業務の禁止」処分を受けた場合は、その税理士は、法第４条第６号の規定により処分を受けた日から３年を経過する日まで税理士となる資格を有しないこととなり、法第 26 条第１項第４号の規定により税理士登録を抹消されることとなります（問６－６参照）。

したがって、この資格を有しない期間中は非税理士であることから、その者が税理士業務を行った場合は、法第 52 条の規定に違反することとなり、２年以下の拘禁刑又は 100 万円以下の罰金に処せられる場合があります（法第 59 条第１項第４号）（問６－１参照）。

具体事例（税理士）

○　税理士業務の停止処分期間中に申告書の作成を行った場合

【条文】法第 46 条該当
【量定】税理士業務の禁止

（事例 28）税理士甲は、税理士法に基づく懲戒処分の結果、税理士業務の停止処分を受けていたにもかかわらず、停止処分の期間中に他の税理士に関与先を引き継ぎ申告書の作成を依頼する等の措置を講じることなく、自ら関与先の所得税の確定申告書を作成した。

【解説】税理士は、税理士業務の停止処分期間中であったにもかかわらず、税理士業務を行ったことから、法第 46 条の懲戒事由に該当します。

【参考法令等】

法第４条第６号、第26条第１項第４号、第44条第２号、同条第３号、第46条、第52条、第59条第１項第４号

告示Ⅱ第１の２⑻

問６－29　法第 40 条第３項違反（２以上の事務所の設置）があったとして行われる法第 46 条の規定による懲戒処分は、どのような内容ですか。

（答）

法第 40 条第３項は、「税理士は、税理士事務所を二以上設けてはならない。」と規定し、税理士１人につき１税理士事務所に限ることとして、２以上の事務所の設置を禁止しています。

この場合の「事務所」とは、税理士業務の本拠をいい、税理士業務の本拠であるかどうかは、委嘱者等に示す連絡先など外部に対する表示に係る客観的事実によって判定することとされています（基通 40－１）。

この場合の「税理士事務所を二以上設けて」いる場合とは、例えば、自宅以外の場所に税理士事務所を設け、40－１の「外部に対する表示」をしている状態で、自宅においても 40－１の「外部に対する表示」をして税理士業務を行っている場合などをいいます（基通 40－２）。

なお、「外部に対する表示」とは、看板等物理的な表示やウェブサイトへの連絡先の掲載のほか、契約書等への連絡先の記載などが含まれます（基通 40－１）。

税理士が事務所を２以上設置した場合には、法第 40 条第３項違反となり、法第 46 条の懲戒事由に該当します（問６－７、６－11 参照）。

この場合の懲戒処分の量定は、法第 46 条及び告示の規定に基づき、戒告、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止となります（問６－11 参照）。

【参考法令等】

法第 40 条第３項、第 46 条

基通 40－１、40－２

告示Ⅱ第１の２(9)

７　税理士法人

〈設立関係〉

問７－１　税理士法人の設立届出や、開業税理士又は所属税理士が税理士法人の社員税理士に就任する場合の税理士登録の変更手続は、いつまでに行う必要がありますか。

（答）

税理士法人の設立の届出は、税理士法人の成立の日から２週間以内に行うこととされており、税理士の変更届出は、登録事項に変更が生じた場合、遅滞なく行うこととされています。

【解説】

税理士法人は、設立の登記をすることによって成立し（法第 48 条の９）、成立の時に事務所所在地の税理士会の会員となります（法第 49 条の６第３項）。また、成立の日から２週間以内に、税理士会を経由して日本税理士会連合会（以下「日税連」という。）に届け出なければならないこととされています（法第 48 条の 10 第１項）。

一方、税理士は、登録を受けた事項に変更が生じたときは、遅滞なく変更の登録を申請しなければならないとされており（法第 20 条）、ここでいう変更を生じたときとは、税理士法人が成立した時と考えられます。

したがって、新たに税理士法人を設立する場合の税理士登録の変更登録の申請は、原則として、税理士法人の税理士会への設立届出と同時に提出する必要があります。

また、すでに設立されている税理士法人の社員税理士となる場合も、原則的には、税理士法人の税理士会への変更届出と同時に提出する必要があります。

また、税理士となる資格を有する者が、税理士法人を設立するための前提として税理士登録を行う場合には、当初から社員税理士として税理士登録することが認められます。

なお、当該社員税理士は、税理士法人の成立後でなければ税理士業務を行うことができないこととなります。

【参考法令等】

法第 20 条、第 48 条の９、第 48 条の 10、第 49 条の６

〈業務の範囲〉

問７－２　税理士法人の業務の範囲を教えて下さい。

（答）

税理士法人が行うことのできる業務は、

１　税理士業務（法第２条第１項の業務）

２　税理士業務に付随する業務（法第２条第２項の業務）

３　法第２条第２項の業務その他の業務で税理士が行うことができるものとして財務省令で定める業務

４　法第２条の２第１項の規定により税理士が処理することができる事務をその税理士法人の社員等に行わせる事務の受託（補佐人：問７－３参照）

とされています（法第 48 の５、第 48 の６）。

【解説】

税理士法人は、法第２条第１項に規定する税理士業務を基本的業務として行う（法第 48 条の２）ほか、定款で定めるところにより、同条第２項の業務その他の業務で税理士が行うことができるものとして財務省令で定める業務の全部又は一部を行うことができます（法第 48 条の５、規第 21 条）。

法第２条第２項の業務とは、税理士業務に付随して行う財務書類の作成、会計帳簿の記帳の代行その他財務に関する事務をいい、この「その他財務に関する事務」の具体例としては、税務相談業務に付随して行う財務相談や、税理士業務に付随して行う社会保険労務士業務（社会保険労務士法第 27 条、同施行令第２条）などがあげられます。

また、法第２条第２項の業務その他の業務で税理士が行うことができるものとして財務省令で定める業務とは、税理士業務に付随しないで行う財務書類の作成、会計帳簿の記帳の代行その他財務に関する事務をいいます（基本通達 48 の５－１）。

しかし、付随しないで行う事務としながらも、

１　税理士法人が税理士業務を組織的に行うことを目的として、税理士が共同して設立した法人であること（法第 48 条の２）

２　法第２条第２項が税理士に与えられた会計の専門家という側面を尊重して設けられた規定であること

に鑑みれば、無用に業務範囲を広げることは適切でなく、税理士業務と関係のない、例えば不動産貸付業や保険代理店業務等は行うことができません。

なお、税理士法人は、税理士の業務を組織的に行うことを目的として設立することが認められた法人であり、税理士が法令等に基づき、その専門的知見を活用

して行っている業務については、税理士法人においても行い得るものとする必要があります。

税理士法人の業務範囲としては、現在、法律で認められている税理士業務及びこれに付随する業務のほか、省令により認められる業務としては、税理士業務に付随しないで行う財務書類の作成、会計帳簿の記帳の代行その他財務に関する事務、租税に関する教育その他知識の普及及び啓発の業務、後見人等の地位に就き、他人の法律行為について代理を行う業務などがあります。

【参考法令等】

法第２条、第２条の２、第 48 条の２、第 48 条の５、第 48 条の６、第 49 条の６

規第 21 条

基通 48 の５－１

社会保険労務士法第 27 条、社会保険労務士法施行令第２条

問７－３　法第２条の２により税理士が行える事務（補佐人）を税理士法人が受託するためには、定款の目的に記載する必要はありますか。

（答）

法人が行う業務については、その具体的な内容が分かるように定款に記載しておく必要があります。

【解説】

「目的」が定款の絶対的記載事項とされているのは、当該法人の行為能力の範囲を明確に画するためであり、広く一般人に対して法人が実際に行おうとする業務の具体的な内容が分かるようにしておく必要があります。

法第２条の２に規定する、「税理士が租税に関する事項について裁判所において補佐人として弁護士である訴訟代理人とともに出頭し陳述することができる」ことについては、税理士の形態（開業、社員、所属）を問わずに自然人たる税理士に等しく付与された資格です。

ここでは税理士法人の行為を前提にしていませんので、法第 48 条の６において、税理士法人は、補佐人に係る事務の委託を受け、当該税理士法人の社員税理士や所属税理士に（委託者に選任させた上で）補佐人の事務を行わせることができることとされています。

〔参考〕

「税理士法人の手引き」（日本税理士会連合会編集）では、定款及び登記事項の目的欄に記載すべき事項として下記の例示を行っています。

なお、外部から誤解を受けないように、補佐人としての業務を行う場合には、その旨を積極的に表記しておくべきと考えます。

〈目的等の記載例〉

１　他人の求めに応じ、租税に関し、税理士法第２条第１項に定める税務代理・税務書類の作成及び税務相談に関する事務を行うこと。

２　前号の業務のほか、他人の求めに応じ、前号の業務に付随して、財務書類の作成、会計帳簿の記帳の代行、その他財務に関する事務を行うこと。

３　前２号の業務のほか、財務書類の作成、会計帳簿の記帳の代行その他財務に関する事務を行うこと。

４　租税に関する事項について、裁判所において、補佐人として、訴訟代理人である弁護士とともに出頭して陳述する事務を社員又は使用人である税理士に行わせる事務の委託を受けること。

【参考法令等】

法第２条の２、第 48 条の６

「税理士法人の手引き」（日本税理士会連合会編集）定款作成例

問７－４　税理士法人の業務の範囲として、例えば、保険代理店業務や不動産貸付業を行うことは認められるのですか。

（答）

個人の税理士が税理士資格によらずに行い得る、例えば保険代理店業務や不動産貸付業といった業務については、税理士法人が行うことは認められません。

【解説】

税理士法人は、納税者の利便性にかなうために、税理士業務を組織的に行うことを目的として、税理士が共同して設立する法人です。

この税理士法人の業務の範囲については、法第２条第２項に規定する業務その他の業務で税理士が行うことができるものとして財務省令で定める業務（財務書類の作成、会計帳簿の記帳の代行、その他財務に関する事務等）とされています。

個人の税理士については、税理士の資格において行う税理士業務と、自然人として税理士資格によらずに行う業務とが存在し得るのですが、税理士法人は特別法人であり、その業務は法第 48 条の５の規定により限定されていることから、それ以外の業務を行うことはできないこととなります。

したがって、税理士法人の定款の「目的」において、「前各号に付帯する業務」という記載はできません。

【参考法令等】

法第２条の２、第 48 条の５

規第 21 条

問７－５　税理士法人が子会社や他の株式会社等に対して出資することにより、税理士業務以外の業務を行うことはできますか。

（答）

税理士法人は、税理士業務を組織的に行うことを目的として法人格を付与することとされた法人ですので、子会社など他の法人に支配権を有して業務の実質的な多角化を図ることは前提としていません。

【解説】

税理士法人が株式の所有等を通じて企業に対して直接・間接を問わず支配権を保持し、各種の事業活動等に参画することは、税理士法人創設の理念から逸脱し法第 48 条の５に抵触することとなります。

ただし、資産運用の一環として上場株式等を保有することは特に問題はないと考えられます。

【参考法令等】

法第 48 条の５

〈権利義務関係〉

問７－６　税理士法人に課された権利や義務規定については、どのようなものがありますか。

（答）

税理士法人の権利と義務については、自然人である税理士の権利及び義務等に関する規定が準用されているほか、税理士及び税理士法人の両者を対象とした規定、更には税理士法人固有の義務規定があります。

【解説】

税理士法人が税理士業務を行う際の権利及び義務に関する規定については、法第 48 条の 16 において税理士に関する規定が準用されているほか、税理士及び税理士法人の両者を対象とした規定が設けられています。また、税理士法人のみを対象とした義務に関する規定も設けられています。

具体的には次のとおりです。

１　法第 48 条の 16 による準用

⑴　権利等

イ　税理士の使命（法第１条）

ロ　税理士の業務における電磁的方法の利用等を通じた納税義務者の利便の向上等（法第２条の３）

ハ　税務代理権限の明示（法第 30 条、税務代理権限証書の提出）

ニ　特別の委任を要する事項（法第 31 条）

ホ　調査の通知（法第 34 条）

ヘ　意見の聴取（法第 35 条）

⑵　義務等

イ　脱税相談等の禁止（法第 36 条）

ロ　信用失墜行為の禁止（法第 37 条）

ハ　非税理士に対する名義貸しの禁止（法第 37 条の２）

ニ　会則を守る義務（法第 39 条）

ホ　帳簿作成の義務（法第 41 条）

ヘ　使用人等に対する監督義務（法第 41 条の２）

ト　助言義務（法第 41 条の３）

２　税理士及び税理士法人を対象とする規定

⑴　計算事項、審査事項等を記載した書面の添付（法第 33 条の２）

⑵　事務所の設置（法第 40 条第１項）

⑶　監督上の措置（法第 55 条）

３　税理士法人固有の義務規定

⑴　社員の常駐（法第 48 条の 12）

⑵　定款の変更の届出（法第 48 条の 13）
⑶　業務執行方法（法第 48 条の 15）

問７－７　税理士法人の名称について、どのような規制がありますか。

（答）

税理士法人は、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らないこととされています。

【解説】

税理士法人は、その名称中に「税理士法人」という文字を使用（法第 48 条の３）し、組合等登記令の定めるところにより登記しなければなりません（法第 48 条の７）。

この税理士法人の名称について、商業登記法第 27 条（同一の所在場所における同一の商号の登記の禁止）の規定が組合等登記令により準用されていますので、その商号が他人の既に登記した名称と同一であり、かつ、その事務所の所在場所が当該他人の名称の登記に係る事務所の所在場所であるときは、登記することができません。

なお、同一市町村内でいわゆる類似名称を使用することによって納税者に混乱を生じせしめるようなことは当然に避けるべきであることから、税理士法人の設立に当たっては、そのようなことがないよう十分留意する必要があります。したがって、同一又は類似の名称による登記を避ける意味から、あらかじめ日税連に同一又は類似名称の有無を照会することが望ましいと考えられます。

【参考法令等】

法第 48 条の３、第 48 条の 7

問７－８　税理士法人に課せられた義務である「社員の常駐」とは、具体的にどのような状態でなければならないのですか。

（答）

社員税理士が、税理士法人の定款に定める業務を、常時、当該税理士法人の事務所において執行できる状態であることが必要です。

【解説】

法第 48 条の 12 においては、税理士法人の事務所には、その事務所（従たる事務所も含まれます。）の所在地を含む区域に設立されている税理士会の会員たる社員を常駐させなければならないとしています。

この社員税理士の常駐に関する規定については、

１　税理士法人においては社員税理士がすべて業務を執行する権利を有し、義務を負うこと（法第 48 条の 11）、

２　法第 40 条の事務所の設置に係る規定と相まって、事務所を業務の拠点として位置づけるとともに、税理士法上の管理監督上の必要性や委嘱者（納税者）保護

などの観点から、社員を常駐させなければならないこととしているものです。

したがって、「社員の常駐」とは社員である税理士が常時その事務所で執務している状態での実質的な常駐を意味し、形式的な責任者の選任を指すものではありません。

ただし、社員税理士が、テレワーク等により臨時的に仕事を自宅に持ち帰り税理士業務を行うことや、自宅への来客に対し一時的に税務相談に応じる等の行為を妨げるものではありません。

【参考法令等】

法第 40 条、第 48 条の 11、第 48 条の 12

問７－９　税理士法人の社員の禁止行為にはどのようなものがありますか。

（答）

税理士法人の社員は、競業禁止義務や他の税理士法人への加入禁止、自己取引の禁止義務などが課されています。

【解説】

税理士法人の社員は、自己又は第三者のために、その税理士法人の業務の範囲に属する業務を行ってはならないほか、他の税理士法人の社員にはなれません。したがって、税理士業務に付随して行う会計業務等と同じ事業内容の他の会社の無限責任社員や取締役になることもできません（法第 48 条の 14）。

また、社員と税理士法人間の取引及び社員と税理士法人の利益が相反する取引については、会社法第 595 条（利益相反取引の制限）の規定が準用されることとされている（法第 48 条の 21）ほか、税理士事務所の設置も禁止されています（法第 40 条第４項）。

【参考法令等】

法第 40 条、第 48 条の 14、第 48 条の 21

会社法第 595 条

問７－10　旧姓を使用している税理士が社員税理士となる場合、そのまま旧姓を使用することはできますか。

（答）

社員税理士になった場合でも旧姓を使用して税理士法人の業務（法第 48 条の５）を行うことは可能です。

【解説】

平成 21 年４月以降、日税連の承認を得ることにより、税理士法人の社員税理士については、旧姓を使用して税理士法人の業務を行うことが可能となりました。

〈税理士業務上旧姓が使用できる制度について〉

平成 15 年４月以降、日税連の承認を得ることにより、開業税理士又は所属税理士（旧補助税理士）については、旧姓で税理士業務を行うことが可能となりました。また、平成 21 年４月以降、税理士法人の社員税理士についても、旧姓を使用して税理士法人の業務を行うことが可能となりました（日税連の「旧姓使用に関する事務取扱要領」参照）。

税理士業務の遂行上、旧姓が使用できるとは、税理士証票の氏名や申告書、税務代理権限証書及び法第 33 条の２の書面への税理士としての署名が旧姓で表記できるというものです。

また、旧姓使用の承認を得た者は、税理士（税理士法人）業務を行う上では常に旧姓を使用することが義務付けられることから、委嘱者等に誤解や混乱を生じさせないよう留意しなければなりません。

【参考法令等】

法第 48 条の５

〈競業禁止関係〉

問７－11　税理士法人の社員は、一切個人としての税理士業務を行うことはできないのですか。

（答）

他の社員の承諾の有無に関わらず、税理士法人の社員が個人として税理士業務を行うことや他の税理士法人の社員になることは禁止されています（法第 48 条の 14）。

【解説】

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い、又は他の税理士法人の社員となってはならないこととされており、他の社員の承諾の有無に関わらず、一切の競業が禁止されています（法第 48 条の 14）。

このように、社員に対して例外なく競業を禁止することとしているのは、

１　法人の事業上の秘密を保ち、利益衝突を避ける必要があること

２　法人の事務所を本拠に税理士業務を行い、法人の業務を執行する社員たる税理士が個人としても税理士法人の業務範囲に属する業務を行うこととなると、委嘱した納税者にとって、責任の所在が曖昧で法律関係が不明確となり、委嘱者（納税者）保護に欠ける面があること

等によるものです。

【参考法令等】

法第 48 条の 14

問７－12　会計業務を行う税理士法人の社員は、会計業務を行う他の法人の役員に就任することはできますか。

（答）

競業禁止の観点等から会計業務を行う税理士法人の社員は、同じく会計業務を行う他の法人の役員に就任することはできません。

【解説】

法第 48 条の 14 において、会社法における持分会社の社員の競業禁止規定とは異なり、他の社員の承諾の有無に関わらず、税理士法人の社員が、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や他の税理士法人の社員となることを禁止しています。

税理士法人の社員に対し一切の競業を禁止しているのは、

１　法人の事業上の秘密を保ち、利益衝突を避ける必要があること

２　税理士法人の業務と税理士個人の業務とが混在すると、顧客である納税者等にとって、委嘱の相手方である税理士の立場が法人の社員としての立場なのか、個人の税理士としての立場なのかが曖昧で法律関係が不明確となり、顧客（納税者等）の保護に欠ける面があること

などの理由によるためです。

税理士法人の利益を守るためのみならず、税理士の公共的使命を踏まえ、顧客（納税者）保護を重視して、税理士法人の社員に対して一切の競業を禁止するという法第 48 条の 14 の規定の趣旨に鑑みて、会計業務を行う税理士法人の社員は、会計業務を行う他の法人の役員に就任することはできません。

【参考法令等】

法第 48 条の 14

〈処分関係〉

問７－13　税理士法人が処分を受けた場合、所属する社員税理士等にはどのような影響がありますか。

（答）

社員税理士等が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、例えば、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税理士あるいは所属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業務を行うことはできないこととなりますので、実質的に被る影響は大きいと言えます。

【解説】

１　税理士法人が戒告処分を受けた場合

２　税理士法人が業務の停止処分を受けた場合

⑴　当該処分の起因となる違反行為の実行行為者等として、自らも懲戒処分に付された社員税理士や所属税理士のみならず、その他の社員税理士等についても、税理士法人の業務の停止期間中においては、当該税理士法人の所属者として業務を行うことはできません。

⑵　その処分の日以前 30 日内にその社員であった者は、当該業務停止の期間は社員となることができません（法第 48 条の４第２項第２号）。

３　税理士法人が処分により解散した場合

税理士法人としての活動は清算結了に係る事務のみとなります。

⑴　解散から２週間以内に、その旨を所属税理士会を通じて日税連に届け出なければなりません（官庁の処分により解散した場合、解散登記は官庁の嘱託によって行われます）。

⑵　解散後には清算手続を行い、結了したときから２週間以内に清算結了の登記を行うことになります。

⑶　税理士法人が解散した場合、社員税理士等は当然にその地位を失うため、登録変更等の手続きを行わなければなりません。

⑷　その処分の日以前 30 日内にその社員であった者でその処分の日から３年を経過しないと社員となることができません（法第 48 条の４第２項第２号）。

【参考法令等】

法第 48 条の４、第 48 条の 20

問７－14　社員税理士等が懲戒処分を受けた場合、当該社員税理士等が所属する税理士法人にはどのような影響がありますか。

（答）

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。

ただし、法第63条において、社員税理士等において違反行為が行われた場合、当該行為者を罰するほか、当該行為者が所属する法人に対して罰金刑を課することとされています。

また、税理士法人としては、懲戒処分の対象とされた事由等についての再発防止策や社員等が業務停止期間中に税理士業務に携わることがないように監督等を行うといった対応が必要となります。

なお、税理士法人の全ての社員税理士等が、業務禁止や停止の処分を受けた場合、税理士業務を行える税理士が存在しないこととなるので、必然的に税理士法人としても税理士業務を行うことができなくなります。

【解説】

懲戒処分の効力が直接の被処分者以外に及ばないことについては前記のとおりですが、税理士法人の所属税理士等が懲戒処分に付されるといった事態が、税理士法人経営の実質において及ぼす影響については計り知れません。

懲戒処分の起因となった事実に関連する顧問先との関係はもちろん、懲戒処分とは関係のない顧問先からの信用についても傷つくこととなり、税理士法人や他の所属社員税理士等にもダメージが及ばないとは言い切れません（上記（答）においては、あくまでも「懲戒処分の効力」に限って言えば、税理士法人には影響しないとしているところです。）。

また、社員税理士等が税理士業務の禁止処分や停止処分に付された場合、税理士法人としては処分以降（停止処分については停止期間中）、被処分者を税理士業務に携わらせることのないように適切に措置することが必要です。

【参考法令等】

法第48条の20、第63条

告示

問７－15　税理士法人が財務大臣による処分を受ける前に解散し、清算結了した場合はどうなるのですか。

（答）

懲戒処分の手続きに付された税理士法人は、清算が結了した後においても手続が結了するまで､なお存続するものとみなされます(法第 48 条の 20 第３項)。

【解説】

この規定は、自然人である税理士が懲戒の手続に付された場合の登録抹消の制限（法第 47 条の２）の規定と同様、財務大臣による懲戒処分の実効性を担保するために設けられたものです。

なお、この「処分に付された場合」とは、税理士法人に対し、違法行為等についての処分に係る聴聞又は弁明の機会の付与について行政手続法第 15 条第１項又は第 30 条に規定する通知がなされた場合をいい（基本通達 48 の 20－１)、また､「手続が結了する」とは、処分の通知書が当該処分に係る税理士法人に到達したとき又は国税審議会から財務大臣に対して処分をしないことが相当である旨の答申が行われたときをいいます（基本通達 48 の 20－２)。

【参考法令等】

法第 47 条の２、第 48 条の 20

基通 48 の 20－２

行政手続法第 15 条、第 30 条

〈その他〉

問７－16　税理士法人の社員が死亡した場合、社員の地位の承継はどうなるのですか。

（答）

税理士法人の社員である税理士が死亡した場合には、社員の資格を相続することはできず、単に死亡した社員の持分払戻請求権等を相続（承継）することとなります。

【解説】

税理士法人の社員である税理士が死亡した場合には、税理士登録を抹消され、税理士法人を脱退することとなります（法第 48 条の 17）。

したがって、社員の相続人が税理士であっても、社員の資格を相続することはできず、単に死亡した社員の持分払戻請求権等を相続（承継）することとなります。

また、税理士法人の社員の氏名及び住所は定款の絶対的記載事項であることから（法第 48 条の８第３項第４号）、社員の脱退により、定款の変更、定款の変更に係る事項の日本税理士会連合会への届出及び変更の登記が必要となります（基本通達 48 の４－１）。

【参考法令等】

法第 48 条の８、第 48 条の 17

基通 48 の４－１

行政手続法第 15 条、第 30 条