■Article（vol.17）■……

財務省告示第104号「税理士・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方」

日税研専務理事　坂田純一

……

平成20年3月31日、財務大臣は、「税理士法（昭和26年法律第237号）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並びに第48条の20の規定に基づく税理士法人に対する処分に当っての考え方」を公表した。

この告示に先立ち、国税庁は、行政手続法に基づく手続の一環として平成19年12月13日に公示（パブリック・コメント）しているが、締め切り（平成20年1月17日）までに11件の意見が寄せられていた。

ところで、行政手続法におけるパブリック・コメント（意見募集）手続とは、平成17年6月に改正された行政手続法（平成17年法律第73号）で導入されたものである。改正行政手続法には、命令等制定機関（当該政令を立案する各大臣）は、命令等を定めようとする場合には、案および関連資料をあらかじめ公示し、意見（情報を含む）提出先および意見提出期間を定めて広く一般の意見を求めなければならないというパブリック・コメント手続についての一般原則が明記されている（39①）。

また、「意見公募手続」は、39条4項で「納付すべき金銭（当然に「税」を含む）について定める法律の制定又は改正により必要となる当該金銭の額の算定の基礎となるべき金額及び率並びに算定方法についての命令等その他当該法律の施行に関し必要な事項を定める命令等を定めようとするとき」は、適用しない（義務付けない）とされている。同法改正後、これまで国税においてパブリック・コメントされたのは、「財産評価通達」の一部改正（案）と「法人が支払う長期平準定期保険等の保険料の取扱いについて」の一部改正（案）などの数件にとどまっており、租税特別措置法の解釈通達や所得税・法人税の基本通達の取扱い等は「結果公示案件扱い」となっている。

＜告示第104号の概要＞

標題の告示は、次のように「総則」と「量定の考え方」が明記されており、その概要は次の通りである。なお、文中の解説は、パブリック・コメントに対する当局の回答や税理士法の考え方などを参考に記したものである。（注）「法」とは、税理士法をいう。

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。

Ⅰ　総則

第１　量定の判断要素及び範囲

税理士に対する懲戒処分及び税理士法人に対する処分（以下「懲戒処分等」という。）の量定の判断に当っては、Ⅱに定める違反行為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、決定するものとする。

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

また、税理士法人に対する処分の量定の判断に当たっては、上記の事項に加え、内部規律、内部管理の内容等を勘案する。

第２　違反行為の異なるものが２以上ある場合

Ⅱに定める違反行為の類型の異なるものが２以上ある場合の量定は、それぞれの違反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。

（解説）違反行為の類型の異なるものが２以上ある場合には、「Ⅰ　総則」の第１に掲げる点を総合的に勘案し、1 年以内の停止処分とするか禁止処分とするかを決定する。なお、同一の類型に属する行為が複数ある場合には、それらに係る金額等を合算したところで「Ⅱ　量定の考え方」に当てはめ、そこで算定される量定を基本として処分を検討する。

第３　税理士業務の停止期間

税理士業務の停止期間は、１月を単位とする。

Ⅱ　量定の考え方

第１　税理士に対する量定

１.脱税相談等（法 45①②）の規定に該当する行為をしたときの量定の判断要素及び量定の範囲

（１）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 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・・・・税理士の責任を問い得る不正所得金額等に応じて、6 月以上 1 年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（２）相当の注意を怠り、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 36 条の規定に違反する行為をしたとき・・・・税理士の責任を問い得る申告漏れ所得金額等に応じて、戒告又は１年以内の税理士業務の停止

（解説）「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（法基通 45-1）をいい、「相当の注意を怠り」とは、税理士が職業専門家と

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。

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（法基通 45-2）をいう。

２.一般懲戒（法 46）の規定に該当する行為をしたときの量定の判断要素及び量定の範囲

（１）計算事項、審査事項等を記載した書面の添付（法 33 の 2①②）の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたとき・・・・虚偽記載した書面の件数、虚偽記載の程度に応じて、戒告又は１年以内の税理士業務の停止

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

イ　自己脱税・・・・不正所得金額等に応じて、１年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

ロ　多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ（イの場合を除く）・・・・自己申告漏れ所得金額等に応じて、戒告又は６月以内の税理士業務の停止

ハ　調査妨害・・・・妨害行為の回数、程度に応じて、１年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（解説）ハの「調査妨害」とは、税務代理をする場合において、「税務職員の検査を妨げる行為をしたとき」とされる。具体的には、例えば、税理士が関与する納税者に対する課税調査において、当該税理士が、帳簿書類の破棄・隠匿や職員に対する威嚇・脅迫等により検査を妨げ、それが、納税義務の適正な実現を図ることを使命とする税理士の職責に照らして職業倫理に反すると認められるような場合をいう。

ニ　名義貸し（法 52 又は 53 の規定に違反する者に自己の名義を使用させたとき）・・・・名義貸しを受けた者の人数のほか、違反行為の期間、名義貸しを受けた者の関与件数等に応じて、１年以内の税理士業務の停止

ホ　業務け怠・・・・委嘱された税理士業務について正当な理由なく怠ったとき、戒告又は６月以内の税理士業務の停止

ト　その他反職業倫理的行為・・・・戒告、１年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（３）秘密を守る義務（法 38）違反・・・・１年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（４）帳簿作成の義務（法 41）違反・・・・戒告

（５）使用人等に対する監督義務（法 41 の 2）違反・・・・戒告又は１年以内の税理士業務の停止

（６）業務の制限（法 42）違反・・・・違反行為に係る関与件数等に応じて、１

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。

年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

（７）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・・・・戒告、１年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止

第２　税理士法人に対する量定　　（略）

（解説）税理士法人に対しては、現時点において、税理士法上の処分を行った例がないことから、処分の量定の範囲については、個人の税理士に対する量定の考え方と同様に、違反行為相互のバランスをとることに配意しつつ、個人の税理士に対する懲戒処分の量定との権衡も勘案して定めている。

※参考：国税庁ＨＰから「税理士に対する懲戒処分等」
http://www.nta.go.jp/sonota/zeirishi/zeirishiseido/shobun/index.htm

（参考文献）

・ 宇賀克也著「行政手続法の解説（第五次改訂版）」学陽書房　平成18年
・ 日本税理士会連合会編「税理士法逐条解説（５訂版）」日本税協連　平成17年
・ 日本税理士会連合会編「新税理士法（二訂版）」税務経理協会　平成19年
・ 坂田純一著「実践税理士法（第２版）」中央経済社　平成15年

以　上

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。