

対論・有償独占のオーストラリアの税理士制度 を点検する

～わが国の税理士制度の今後をグローバルに探る

オーストラリアにおける「有償独占」を基本とする登録税理士(Registered Tax Agents)制度については、余り詳しく紹介されていません。

この対論は、オーストラリアの税理士制度についてのディスカッションをまとめたものです。石村 ComTJ 代表が、客員教授として滞在されたクィーズランド州ゴールド・コーストにある私立のボンド大学ロースクールで税法を教えておられるダンカン・ベントレー(Duncan Bentley)教授(法学部長)と対話したものを編集しました。

わが国の税理士制度に似た登録税理士制度を持つオーストラリアの実情は、わが国の制度のあり方を考えるにあたって非常に参考になるものといえます。とりわけオーストラリアは、全員確定申告を前提とする所得課税制度のもとにあります。そこでの、有償独占を基本とする税理士の役割、さらには税務援助制度などを検証することは、わが国における今後の税理士制度を考える上でも、極めて示唆に富むところが多いように思います。

ComTJ 事務局長 辻村祥造

《対論参加者》

ダンカン・ベントレー（ボンド大学教授・法学部長）

石村 耕 治（ComTJ代表・白鷗大学教授）

《場所：2000年3月16日ボンド大学ロースクール》

・ オーストラリアの税務援助制度について聞く

〔石村〕こちらに来て、調べたいと思ったのは、一つは税務援助制度についてです。

〔Dun〕私はこの辺は詳しくはありません。前にも言ったように、国税庁（ATO）の尋ねるのが一番だと思います。

〔石村〕先日、そう言われておりましたので、ATOにコンタクトしました。初め、キャンベラの本庁(Head Office)へ電話しました。そうしましたら、こちらクィーズランド州ブリスベン局にあるATOのオフィスで情報が入手できると聞きました。それで、そちらにコンタクトしました。

〔Dun〕で、オーストラリア特有の税務援助制度はあったのですか？

〔石村〕ええ、ありました。「タックス・ヘルプ (Tax Help)」という連邦の無償税務援助プログラムです。このプログラムは、ATOが企画し、ボランティアの協力を得て、全国各地にあるタックス・ヘルプ・センター(Tax Help Centres)で実施されています。

ATOのタックス・ヘルプ・プログラムは、低所得者、とりわけ高齢者、英語がうまくない人、障害者、オーストラリア原住民(アボリジナル)などを対象とした無料の確定申告支援制度です。

〔Dun〕多分、このプログラムは、利用者の対象をかなり絞った制度になっていると思います。というのは、オーストラリアの場合、全員が確定申告をするのが原則になっています。そして、ほとんどが登録税理士(Registered Tax Agent)に依頼しています。ですから、私のような税法の専門家にとっても、無償の税務援助制度についてはな

じみが薄いわけです。

〔石村〕ここ2～3日、タックス・ヘルプ・プログラムに関する資料を読んでみました。で、手短かに言うと、このプログラムに参加するボランティアは、2日間の新任研修あるいは継続者研修を受けるように求められます。認定試験に合格して初めて、税務援助ができます。ボランティアには、退職した会計士や会計学専攻の学生も多いとのこと

です。
このプログラムを理解しようとしながら考えたのは、税理士制度との関係です。日本を例にとると、税務代理、税務書類の作成、及び税務相談の業務は広く、いわゆる「臨税」などの例外を除き、「無償独占」と理解されているわけです。また、この「無償独占」にために、税理士会が無償の税務援助プログラムを支えたりもしているわけです。この点、オーストラリアの場合はどうなっているのか、しっかりとした認識がなかったわけです。

〔Dun〕オーストラリアの場合は、 、 、 については“無償(without pay)” あれば、登録税理士以外であっても、一応だれでもできることになっています。つまり「有償独占」とされているわけです。ですから、タックス・ヘルプのような無償の税務援助プログラムには、税理士以外のボランティアが参加しても、法律上は問題がないわけです。逆に言うと、登録税理士が、無償の税務援助プログラムなどを支える必要がないわけです。

〔石村〕私もそうではないかと思っていました。そうであるとすれば、タックス・ヘルプ・プログラムを点検・理解するには、まず、オーストラリアの税務の専門職制度、なかでも登録税理士制度についてよく理解しておく必要がある、と感じたわけです。

・登録税理士制度とは何か

〔石村〕一応、私なりに調べたことがありますので、お聞きいただきたいと思います。

統計によると、オーストラリアの納税者の数は、個人が約1,200万人、小規模企業が約200万、大企業が約4万5,000、それから年金基金が18万位あるとのこと。これに対して、税務の職業専門家（tax professionals）は約6万人います。日本にも、数的には同じ位の税の職業専門家がいます。ただ、オーストラリアの場合は総人口が2,000万人位の国ですから、日本と比べると、総納税者あるいは総人口に占める税務の職業専門家の数は、かなり多いのではないかと思います。また、この税務の職業専門家のほとんどは、登録税理士のようなようです。見方によっては、総人口1億2,000万人の日本に36万人の税理士がいるような勘定になります。

また、オーストラリアにおいては、申告等を登録税理士に依頼する納税者の比率は、1980年当時は20%程度でした。ところが、1992年では、72%にも達しています。2000年現在では80%前後に達しているのではないのでしょうか。当然、税理士の支援なしに自分で申告できる納税者もいるわけです。こうみると、全員が確定申告するのが前提になっているオーストラリアにおいては、日本に比べ、税理士の役割が極めて高いといえます。

課税庁（ATO）も、「電子申告（ELS=Electronic Lodgment System）」を取り上げてみても、登録税理士に全面的に依存する体制にあります。Y2K問題ないしは小規模税理士の実情などを考え、ATOは全税理士へのELS義務付けの方針は一步後退させたものの、基本方針は維持しています。ELS（電子申告）のハードやソフトの義務付けに対応できない税理士については、他の税理士に依存してでも電子申告（ELS）をするように半ば強制している事実があります。課税庁（ATO）と税理士界との関係がどういったものなのか、私たち外国の部外者にも、うかがい知ることができるような気がします。

オーストラリアにおける登録税理士とは、一体どういう存在なのか、気になるところです。ダンカン、まず、この国における税理士とは何かについてお話いただければと思います。

〔Dun〕承知しました。それでは、「オーストラリアの登録税理士制度

の概要」についてまとめてみたいと思います。

すでに触れたように、オーストラリアには、「有償独占」を基本とする「登録税理士 (Registered Tax Agent)」の制度があります。他人の求めに応じて有料で所得税の申告書の作成、税務代理、ないしは税務相談の業務を行うには、各州にある「税理士委員会 (Tax Agents' Board)」に申請し、審査に合格し、登録しなければなりません。職業会計士や弁護士を含め、無登録で、これらの業務を有料で行うと、2,000ドルの罰金に処せられます。

所得税 (及び1986年からは「給与外給付税 [Fringe Benefit Tax] を含む。以下同じ) 以外の税金については、だれでも他人の求めに応じて申告等の納税支援業務を有償で行うこともできます。(もっとも、「所得税」といっても、英米法系では個人所得税と法人所得税の双方を包括する形で捉えられていますので、留意してください。)したがって、所得税以外の納税支援業務について、登録税理士は、いわゆる「名称独占 (title monopoly)」として機能する形になります。また、オーストラリアでは、“会計業務”については、だれでも有償で行うことができます。

〔石村〕オーストラリアにおける民間の所得税納税支援業務の「有償独占」化の起源は、いつごろまで遡るのですか。

〔Dun〕オーストラリアにおける「登録税理士」制度は、当初、州所得税の申告書の作成業務を有償独占にしたことに端を発しています。1924年にクィーズランド州が法律で決めたのが最初です。

その後、所得税源が州から連邦に委譲されました。これに伴い、1943年に「有償独占」を基本とする登録税理士制度は連邦の仕組みになり、今日にいたっています。連邦の制度となった後に、「有償独占」の範囲も拡大整備されました。1978年には審査請求が連邦行政審判所 (AAT=Administrative Appeals Tribunal) に行われることになったことに伴い、登録税理士の業務の調整をねらいとした法改正が行われました。また、1988年には、登録税理士の登録資格要件の大幅な見直しをねらいとした規則〔日本の政令に相当〕の改正が

行われました。

〔石村〕ところで、民間の所得税納税支援業務の「有償独占」化を法律（制定法）で規定した、つまり“statutory monopoly”の理由は、どういったところにあったのですか。

〔Dun〕この種の業務の「有償独占」を認める先例は、コモンローにはありません。州の制定法で“statutory monopoly”を認めた立法事由（legislative intent）はどういったところにあったのかについて、いろいろと調べてみました。1924年当時のクィーズランド州議会の議事録なども当たってみました。しかし、はっきりしたところは分かりませんでした。

〔石村〕私も、こちらに来て、この辺を少し調べてみました。1925年のサウスオーストラリア州の所得税法規則では、税理士の登録制度は設けたものの、いわゆる「名称独占」に近い規制になっています。

「有償独占」についてははっきりとうたっていません。やはり、この点の立法事由については、クィーズランド州法をあたるしかないのではないかと思います。

〔Dun〕当時の生き証人を探し出して、「有償独占」化の起源を探ってみるのも一案かも知れませんね。

〔石村〕それは、いいアイデアです。それから、少し話がそれるかも知れませんが。現在、税理士の登録は、各州単位となっていますね。つまり、各州にある税理士委員会に登録することになっていますね。他の州に移動したときなどはどうなるのですか。

〔Dun〕各州は資格の相互承認をするこのになっており、他の州に移動した登録税理士は、申請すれば移動先の州で自動的に登録が認められます。もっとも、税理士の登録期間は3年ですので、残りの期間につき、登録が認められることとなります。規制緩和の精神に沿って、登録期間について、現在の3年から5年にしようという提案もなされています。

ちなみに、現在、州の税理士委員会で税理士登録を行っているのを、

連邦の税理士委員会を創設しそこで登録することに改正される予定です。近く、現在ある各州の税理士委員会は廃止され、新たに「連邦税理士委員会 (National Tax Agents' Board)」が誕生する運びとなっています。

・競争政策上の問題はないのか

〔石村〕政府規制による業務独占と競争政策との問題で、何か議論されてはいないのですか。

〔Dun〕オーストラリアにおいては、民間の所得税納税の支援業務を広く「有償独占」にしていることについては、政府規制が強すぎ、一種の社会主義国家のような様相を呈しているのではないかと、との批判も聞かれます。連邦取引慣行委員会(Trade Practices Commission)〔日本の公正取引委員会に相当〕も、この点については調査を行っています。一応、連邦取引慣行委員会は、民間の所得税の納税支援業務について、登録税理士に有償独占させている政府規制は、制限的取引慣行を助長するものではない、との判断を下しています。

〔石村〕つまり、この場合の政府規制は公益にかなっている、というわけですか。

〔Dun〕そのとおりです。こうした判断は、課税という国家歳入の確保に、政府規制によるこの種の職業創設は必要不可欠であること、また登録要件を満たす者は原則としてすべて登録が認められる仕組みになっており、大量に誕生する税理士間での激しい競争が行われていること、を理由としたものです。この点について、詳しくは、Trade Practices Commission, Study of the Profession: Accountancy, [Final Report] (July, 1992) (連邦取引慣行委員会編『専門職の研究 会計職〔最終報告書〕』(1992年7月)99頁以下、を参照して下さい。

・「有償独占」見直しの動きはあるのか

〔石村〕1994年11月に、オーストラリア政府刊行物サービスから出された『開かれた税務サービス～税務の専門職のスタンダードについての国民的な検討(Tax Services for the Public: National Review of Standards for The Tax Profession)』報告書〔以下「報告書」又は「『税務専門職のスタンダードの検討』報告書」〕を読みました。この報告書で、オーストラリアの税理士界の実情、あるいは制度改革の動きなどが、よく読み取れました。

この報告書の発表の経緯、目的などについてお話いただければと思います。

〔Dun〕この報告書は、1992年7月から2年がかりで、税務、会計、法律に関する各界からの職業専門家が一同に会して、オーストラリア国税庁(ATO)と協力して、国民的な視点からオーストラリアの登録税理士制度を中心に、この国での開かれた税務サービスのあり方(スタンダード)について、包括的に検討したものです。

〔石村〕この報告書を読んで感じたことは、ATOも税界も、現行の民間による所得税納税の税務援助業務の「有償独占」原則を堅持した上で、税務サービスのあり方を点検しようというのとでは一致していて、少々驚いたのですが。

〔Dun〕この点は、ATOも税界もともに、余り触れたくないところなのではないでしょうか。そして、むしろ、報告書では、登録税理士制度による民間の税務援助業務の「有償独占」の仕組みは、「公益に最も奉仕」するものであることから、このまま堅持すべきだとの“前提”をはっきりうたっていますね。

しかし、こうした“前提”には根強い反対論も存在するわけです。逆に、根強い反対があるからこそ、報告書では、わざわざ“前提”をはっきりさせた、と読むこともできます。

〔石村〕私のような、政府規制に慣れてしまった国からきた者から見れば、たとえ現行制度の堅持を“前提”にしているにせよ、税理士サービスについての国内的なスタンダードの確立をねらいとした検討

を行おうとする姿勢は、大いに評価していいのではないかと、とも思うのですが。

〔Dun〕確かに、この『税務専門職のスタンダードの検討』報告書では、さまざまな制度的な課題について、改革すべき方向性を示しています。しかし、この報告書の“前提”の立て方には、必ずしも賛成できないのです。つまり、課税庁（ATO）と税界とが、英語圏諸国では他に類のない登録税理士制度を堅持しようというトーンで一致することでもいいのか、そういった点に疑問を抱いているわけです。

政府規制による民間の納税支援サービスの「有償独占」を基礎とした登録税理士制度は、英語圏諸国では極めて特異なものです。オーストラリア一国でしか通用しない仕組みです。こうした仕組みが、「国際的なスタンダード」としていかなるものかを、まったく精査しないまま、民間の納税支援サービスに関する「国内的なスタンダード」の点検を行うことの不合理さを問うっているわけです。

〔石村〕この報告書を読むまでもなく、「有償独占」原則には、とくに弁護士サイドに強い不満があるように感じましたが。

〔Dun〕税務争訟代理や純粋な税務相談などの場合を除き、有償で所得税の申告書作成業務を行う場合には、弁護士であっても、税理士登録が求められます。このことから、この「有償独占」の政府規制に対しては、とくに弁護士の間からは、不合理であるとの批判が強いわけです。

〔石村〕そうですか。同じことをデービット・アラン教授もいっておられました。彼は、金融法（Finance Law）が専門で、弁護士として仕事をするときには、常に税の問題がからんでくるので、「有償独占」の問題を気にしながら、クライアントに代ってATO（課税庁）とコンタクトしたりしているとのことでした。罰金を課されたケースはあるのですか。

〔Dun〕処罰されたケースは聞いていません。一応、弁護士に対しては、この有償独占の規制の適用を限定する趣旨の規定も置かれていますから（ITAA251L条（4））。ただ、現代の法律業務については、広く

税の問題が絡んでくる実情を勘案すれば、登録税理士による税務の「有償独占」は再考の余地があるのではないか、との声が強いわけです。実際、何か常に頭の片隅に不安を抱きながら、税金面での法律相談に乗り、税理士の登録をしないまま課税庁とコンタクトしたり、所得税申告書作成の手助けをしている弁護士も少なくないわけです。

〔石村〕日本の状況しか知らなかった者から見れば、少し理解できていないところもあるので、お聞きしますが。日本の場合、公認会計士（CPA）や弁護士（attorney-at-law）は、実務経験などに関係なく税理士となる資格があります。しかし、オーストラリアの場合は、そうでないわけですね。

〔Dun〕日本とは違います。オーストラリアの場合は、CA(勅許会計士)など会計の職業専門家や弁護士（solicitor）も、税理士委員会に申請

し、審査に合格し、登録しなければなりません。所得税の税務の実務経験なしに登録税理士となる資格はありません。

ある意味では、オーストラリアも、規制を緩和して、日本に倣って、会計の職業専門家や弁護士に自動的に税理士になれる登録資格を認めるのも一案ですね。

・登録税理士となる資格要件

〔石村〕いずれにしても、この点のオーストラリアの仕組みがよく分かりました。

オーストラリアの場合、登録税理士の「有償独占」業務の範囲や資格要件などは、連邦所得税法（ITAA=Income Tax Assessment Act）（及び給与外給付税〔Fringe Benefit Tax Act〕）の中にありますね。日本のように、税理士法で規定しているのとは違いますね。

連邦所得税法（ITAA）では、「有償独占」の範囲について、次のように規定しています。

「第 251L 条（１）項〔申告書の作成費等〕いずれの者も、本条で登録を免除さ

れる者である以外は、その者が登録税理士である場合を除き、所得税の申告書の作成若しくは審査請求の対価として若しくはそれに関して、又は納税者に代って所得税の事項に係る業務処理をすることの対価として若しくはその業務の代理に関して、料金を請求したり若しくは受け取ってはならない。」「(仮約)

〔Dun〕この規定のもと、登録税理士でない者が、有料で他人の所得税申告書の作成、税務代理、税務相談をやると、2,000ドルの罰金に処せられることになっています(ITAA251L条(1)項)。また、連邦所得税法では、申告書作成費などは必要経費に算入できるのが原則です。しかし、登録税理士でない者に支払った費用は経費に算入できません。ですから、皆、有料で申告書を作成してもらう場合には、登録税理士として申告書にサインがもらえるところに頼むわけですね。

〔石村〕なるほど、よく分かりました。それでは、登録税理士になるためには、こういった資格要件を充足する必要があるのですか。

〔Dun〕この点についても、連邦所得税法(ITAA)に規定されています。オーストラリアの場合、登録できる対象は、自然人、つまり個人に限りません。パートナーシップや、法人、つまり会社でもいいわけです(ITAA251JA条)。つまり一般の会社法に基づいて作られた法人が、いわば“税理士法人”として登録できるわけです。

〔石村〕私の方で、“自然人”の場合の登録資格要件をかいつまんで読み上げてみましょう。

(1) 自然人の登録要件

連邦所得税法は、有資格者は「所得税の申告書及び税務代理について適性を有する者(a fit and proper person)であり、かつ、破産状態にない者」と規定しています。

ここでいう「適性を有する者」については、連邦所得税法では、次のように定義しています(ITAA251BC条)。

- 18歳以上の者、
- 所定の学歴及び所定の実務経験がある者、
- 申請に先立つ5年間に重大な租税犯罪を犯し、有罪宣告を受けたり、懲役刑に処せられていないこと、

名声があり、品行方正であること、並びに、
その他登録税理士としての適性があること

これらの要件のうち、 の要件を除いて、通常、資格登録にあたっては余り大きな問題にはならないようです。登録拒否処分などになるケースの多くは、 の要件を満たすことができないことを理由としたものです。

(A)「所定の学歴及び所定の実務経験」の要件とは

「所定の学歴及び所定の実務経験」の要件については、所得税法規則156条に詳しく規定されています。この要件は、4つのカテゴリーに分けて規定されており、いずれかのカテゴリーの要件をクリアできればよいことになっています。その概要は次のとおりです。

〔カテゴリ 1〕

オーストラリアの大学、専門学校など税理士委員会が公認した教育機関で、会計及び商法(commercial law)の科目を履修し、卒業していること、

(a)登録申請に先立つ5年のうち合計で12ヵ月以上の期間、〔登録税理士など〕所定のところで常勤の形で働いた経験があること、又は、

(b)、(a)に相当すると税理士委員会が認めた所定の雇用に就いていたこと、又は、

(c)、(a)に相当すると税理士委員会が認めた所定の雇用以外の雇用に所定の期間にわたり就いていたこと、及び、

税理士委員会公認のオーストラリア所得税法の課程を筆記試験に合格し修了していること

〔カテゴリ 2〕

法廷弁護士(barrister)若しくは事務弁護士(solici tor)として登録できる学歴要件を充足していること、

、(a)登録申請に先立つ5年のうち合計で12ヵ月以上の期間、所定の雇用で常勤の形で就いていたこと、又は、

(b)、(a)に相当すると税理士委員会が認めた所定の雇用に就い

ていたこと、又は、
(c)、(a)に相当すると税理士委員会が認めた所定の雇用以外の
雇用に既定の期間就いていたこと、
専門学校等が開設する会計原則入門の課程を試験により修了し
ていること、及び、
税理士委員会公認のオーストラリア所得税法の課程を筆記試
験に合格し修了していること

〔カテゴリー 3〕

専門学校等において、2年のフルタイムの学生又は4年のパー
トタイムの学生として就学し、会計学の科目を履修し、修了し
ていること
、(a)登録に先立つ5年のうち合計で2年以上の期間、所定の

雇

用に常勤の形で就いていたこと、又は、
(b)、(a)に相当すると税理士委員会が認めた所定の雇用に就い
ていたこと、
(c)、(a)に相当すると税理士委員会が認めた所定の雇用以外の
雇用に所定の期間、就いていたこと、
税理士委員会公認のオーストラリア所得税法の課程を筆記試験
に合格し修了していること

〔カテゴリー 4〕

、(a)登録申請に先立つ10年間のうち合計で8年間、所定の雇
用に常勤の形で就いていたこと、又は、
(b)、(a)に相当すると税理士委員会が認めた所定の雇用に就い
ていたこと、又は、
(c)、(a)に相当すると税理士委員会が認めた所定の雇用以外の
雇用に所定の期間就いていたこと、及び、
、(a)オーストラリア会計士協会(ASA)、オーストラリア勅許会
計士協会(ICAA)若しくは全国会計士協会(NIA)の会員で、総会
で投票権を有する者であること、又は、

(b) 専門学校等において、税理士委員会が公認したオーストラリア所得税法の課程を所定の教育機関が行う筆記試験等に合格し修了していること

(B) 「所定の雇用」とは

いま読み上げました文章には「所定の雇用(relevant employment)」という言葉がしばしば出てきましたが。この言葉については、同じく連邦所得税法規則 156 条(2) 項で、次のように規定しています。

「所定の雇用」とは、自然人又はパートナーシップ若しくはパートナーシップのパートナーに雇用され、次のような所得税の事務に実質的な関係がある仕事に就いていることをいう。

所得税各種の申告書の作成又は調査

作成した申告書に関して行われた課税処分に対する異議申立書の作成又は調査、及び、

所得税申告書、課税処分又は異議申立てに関する相談業務

以上が、自然人の場合における登録資格要件の概要です。

・問われる登録資格要件

〔石村〕オーストラリアにおける登録資格要件は、一見しただけでは、余り問題がないようには見えるのですが、どういったところが問題になるのでしょうか。

〔Dun〕例えば、自分を例にとって見ましょう。私の場合、弁護士(solicitor)と勅許会計士(CA)の資格があります。しかし、税理士の登録はしていません。というよりは、登録資格要件を満たすことができない、といった方が正確かも知れません。

私は、オーストラリアの来る前に、1986年から90年まで、ロンドンの当時“ビッグ6”といわれた会計事務所の一つであったアーネスト&ヤングでCAとして働いておりました。イギリスには、登録税理士のような専門職としての資格制度はありません。ですから、あ

ちらでは、税務専門のCAとしてやっておりました。通常、イギリスでは、CAは、内国歳入庁(Inland Revenue)などに提出する各種申告書の作成、税務代理、税務相談を幅広くやります。また、財務諸表の作成や監査、さらには投資、経営戦略や経営分析などもやります。

ところが、オーストラリアに来て見ると、登録税理士のような資格があるわけです。シドニーのクーパース&レイブランドでCAとして働き出したときには、オーストラリアでの税理士登録を望んだとしても、“実務経験”の面で欠格者となってしまいうわけです。税理士の登録ができなかったわけです。税務のエキスパートであるはずの自分が、この国ではクライアントに代って課税庁とのコンタクトや申告書の作成もおおっぴらにできずに、驚いてしまったわけです。

オーストラリアにおいては、税理士は3年ごとの再申請、登録が求められます。いまボンド大学ではフルタイムで教えています。ですから、今もって“実務経験”の面で、欠格者となり、登録ができません。

〔石村〕難しい試験を突破してCA(勅許会計士)にはなれても、比較的簡単な税理士の方の資格登録あるいは再登録は難しい、というのも問題な感じがしますね。

私が調べたところでは、オーストラリアを始めとして旧英連邦圏でCAとなるには、まず大学で学士号を取るように求められるようですね。それから、CAのもとで3年実務経験を積んで、協会の「職業人年間(PY=Professional Year)プログラム」を修了して初めて、協会の会員となる資格があるわけですね。PYは、会計事務所で働きながら、あるいは協会が認定した所定の企業(銀行、小売商、鉱山会社など)でCAの監督の下で仕事をしながら、受けることができるようですね。

〔Dun〕PYプログラムでは、会計や監査論などを幅広く学び、筆記試験に合格するように求められます。私も、CAを目指していた頃、PYプログラムに参加しましたが、とてもハードでした。

〔石村〕それでは、オーストラリアでは、CAなど会計専門職だけの資格者は、税理士登録をしていないとすると、どういった業務をやっているのでしょうか。

〔Dun〕税理士登録をしていないCAなどは、実際には少ないと思いますが。いたとすれば、その場合には、財務諸表の作成、監査や経営分析などが中心になると思います。これは筋論であって、税務に関係している会計の専門職で税理士の登録をしていない者は少ないわけで、こういった議論は余り実益がないかも知れません。

ただ、一介の登録税理士では、難しい節税スキームや国際課税はムリな場合が多いでしょう。税務弁護士やCAなど、本当の税のプロでないと、手が出せません。この面でのプロにとっては、申告書の作成など、興味がないわけです。しかし、税理士の登録をしないまま、クライアントの求めに応じてこうした業務をやり、課税庁との折衝や所得税申告書の作成をすると、登録税理士に「有償独占」を認める政府規制に触れる怖れがでてくるわけです。

〔石村〕新消費税であるGSTが7月1日から導入されるわけですが。現在、登録税理士の「有償独占」に関わる税目は、所得税、それに1986年から導入された給与外給付税だけです。いまのところ、GSTは「有償独占」対象の税目には入っていませんね。

〔Dun〕オーストラリアには、遺産税や贈与税はありません。ですから、これから導入されるGSTの納税支援業務を「有償独占」にできれば、税理士界には新たな業務拡大のチャンスと見ることができます。しかし、税理士界は余り乗り気でないようです。

・ 法人の場合の税理士登録要件とは

〔石村〕それから、日本では、税理士の法人化が議論されてきています。参考までに、オーストラリアにおける法人の場合の登録要件について、簡略に説明いただければと思います。

〔Dun〕一般には“税理士法人(a company tax agent)”と呼ばれたりしていますが。正確に言えば、一般の会社法に基づいて設立された会社が、税理士登録をするわけです。ですから、特別法に拠る、いわゆる“特別法人(a company with the specific purpose)”ではありません。

それでは、この場合の登録要件について、見てみましょう。

(2) 法人の登録要件 (ITAA251JA 条 (2) 項(c)号)

登録申請をした法人の各役員 (executive officer) は、次のことが求められます。

- ・ 申請日に 18 歳に達していること、
- ・ 名声があり、品行方正であること、

ですから、役員は、特に税理士であるかどうかは問われません。申請法人の投票権付株式の 25% 以上が、税理士として登録できる資格を有する取締役 (directors) に実質的に保有され、当該法人が支配されていなければなりません。

申請にあたり、法人の名義代理人 (a nominee or nominees of the company) になれる者は、その法人に勤務する税理士登録資格のある者に限られます。なお、この場合、税理士委員会に名義登録人として登録した者のみが、作成された申告書等にサインすることができます。

法人は、申請時に、清算状態にないことが求められます。

〔石村〕ありがとうございました。オーストラリアにおける税理士法人制度の最大の特徴の一つは、法人持分の 25% 以上が登録税理士に保有されていなければならないということですね。残りの持分は、非税理士に保有されていてもいいわけですね。

〔Dun〕そうです。残りの持分は、一般人はもちろんのこと、弁護士や CA など他の専門職が保有することも可能です。極端に言えば、理論的には、残りの持分主は、肉屋や八百屋であっても構わないわけですが。ただ、小規模な税理士法人の場合は、通例は、残りの持分を妻や子供が保有しているケースが多いと聞きます。それから、残りの持分が弁護士や CA など他の専門職に保有されているケースも少ないのではないかと思います。というのは、これらの専門職の場合には、比較的厳しい職業倫理上の規制があります。ですから、法人支配がねらいである場合は別として、税理士法人の中で監査や法務などの専門の

業務をやるのは、実際には難しいようにも思います。

また、法人は、税理士業務のほかに、理論的には情報技術(IT)産業、不動産など、公序良俗に反しないかぎり、自由にビジネスができるといえます。しかし、実際には、納税支援業務のほかに、記帳代行とか、申告用ソフト開発とか、さらには移民手続きの代行のような行政手続きの代行を広く手掛けているケースが多いのではないのでしょうか。

〔石村〕なぜ、100%の税理士保有を義務付けていないのでしょうか。

〔Dun〕政府規制による100%ルールの採用に合理性を見出しがたいことが理由でしょう。したがって、25%ルールの採用は、許容される最小の政府規制で、無資格者、あるいはCAないしはCPAなどが法人を支配し、登録税理士を雇って業務をすることを防ごうという意味合いもあると思います。

正直に言って、CAやCPAの方が、税理士よりも、ステータスが高いと見る向きもあります。したがって、25%ルールは、CAないしはCPAの資格を持っていない税理士の資格だけの者を制度的に保護することをねらいとした立法措置だといえます。

本来的には、25%ルールの採用は、税理士以外の専門職の資本参加あるいは雇用を促し、その法人の総合的な専門職サービスの展開も視野に入れた上で、税理士主導で事業展開ができる方向に行けばよいのですが。

〔石村〕つまり、税理士保護の視点を離れて、国民・納税者の視点から見れば、病気によっては、開業医よりも総合病院で診てもらった方がいい場合もあるわけですね。ですから、その選択の道を国民・納税者の意思に委ねることにつながる措置として25%ルールが機能すれば、最も公益にかなっているということですね。

〔Dun〕そういった理解にもつながるといえます。弁護士やCAなど、他の専門職に課される職業倫理上の制約などの問題が解決できれば、そういった方向も可能といえます。

ちなみに、オーストラリアの場合、税理士など専門職の組織化には、一般にパートナーシップの形態が広く使われています。また、パートナーシップの場合、パートナーあるいはアソシエイトには、登録税理士だけではなく、CA や弁護士などの専門職がなっている場合も少なくないわけです。

ただ、この場合、CA ないしは CPA の資格のない税理士の資格だけのパートナーが主導して、そのパートナーシップを運営しているケースは少ないのではないかと思います。一般には、CA ないしは CPA の有資格者で登録税理士でもある者がリーダーシップをとっているのではないのでしょうか。もちろん、登録税理士だけでパートナーシップを組んで、「税理士パートナーシップ(a partnership tax agent)」として業務をやっているケースも少なくないと思いますが。

〔石村〕法人化による民間の納税支援業務における寡占化の問題はありませんか。

〔Dun〕Income Tax Professionals Pty Ltd (ITP) と H & R Block の 2 大企業で、年間 7 0 0 0 万ドル以上業務を支配しているとの報告があります。もっとも、これらの企業 (Tax Return Houses) の場合には、直接納税者をクライアントに納税支援サービスの“小売り”をしているというよりも、税理士を相手にフランチャイズ料を取って納税支援サービスの“卸売り”をしているような形になっています。

とくに、これらの企業の戦略は“個人納税者の確定申告支援業務のノウハウやスキルなど”を税理士に卸売りするビジネスが中心です。全員確定申告が原則のオーストラリアの場合、この申告書作成業務だけでビジネスをやっている税理士が多いわけです。ですから、多くの個人税理士はもちろんのこと、小規模税理士法人は、直接あるいは間接に、これらの企業の傘下あるいは影響下で開業している状況にあるといえます。

1980 年代初頭には、CA や CPA の協会が、こうした企業 (Tax Return Houses) のフランチャイズの仕組みを利用して税理士業務を開業して

いる会員を懲戒に付したりしたこともありました。しかし、現在では、問題にされなくなりました。

もちろん、税理士の法人化による寡占化と、こうした企業(Tax Return Houses)による税理士支援業務の寡占化とは、別の次元の問題と考えることもできますが。

〔石村〕日本にも、TKCといった一種のTax Return Houseと考えていい企業があります。

〔Dun〕ところで、聞くところによりますと、日本では、税理士など専門職の組織化の方法として、パートナーシップは余り活用されていないようですね。

〔石村〕そのとおりです。理由は、いくつか考えられます。例えば、日本では専門職を規制する法律の考え方が、アングロ・オーストラリア法のそれとは大分ちがいます。また、民法と商法が一元化されていません。それから、わが国の専門職は、どちらかというところ、独立心が旺盛で、協働形態での仕事が不得手なタイプが多い、というのも一因かも知れません。

いずれにせよ、日本民法のもとでも、パートナーシップ(組合、civil law partnership)を組むことは可能です。ただ、この形態の専門職による活用といった点では、先に触れた理由などもあって、まだまだ未発達の状況にある、と行ってよいのではないのでしょうか。

ただ、日本商法のもとでは、合資会社(limited partnership company)あるいは合名会社(general partnership company)の制度があります。いずれも、法人格(body corporate)がありますが、パートナーシップと法人の“ハイブリッド”のような形態です。

ですから、税理士の法人化のための法改正を考える場合、わが国では、特別法人あるいは一般会社としての“a company tax agent”の仕組みのほかに、合資会社あるいは合名会社の仕組みの選択も可能といえます。

〔Dun〕日本ではパートナーシップは一般化していないとのことでしたね。とすれば、日本での専門職の法人化を認める立法にあたっては、

単に専門職の職域保全だけの観点から持分保有を規制したりするのは避けた方がベターでしょう。先ほど指摘のあった、同じ専門職だけの仕組みではなく、さまざまな専門職が集まった「総合病院」の仕組みを織り込むことの可能性をも考慮に入れた上で、国民・納税者の立場にたって、ベスト・チョイス(最良の選択)を考えるべきでしょうね。〔石村〕オーストラリアには、いわゆる「総合的法律経済関係事務所」はあるのですか。

〔Dun〕こちらでは、MDPs (Multi-Disciplinary Practices) といわれているものでしょう。こうした総合的な実務をやる法人は、「総合専門職法人(Inter-Professional Company)」と呼ばれています。先ほど触れたように、弁護士、会計士などそれぞれの職業倫理上の制約があり、MDPs には厚い壁があるのも事実です。シドニーに、Greenwood and Freehills という総合専門職法人がある、と聞いています。余り規模が大きいものはないようです。

アングロ・オーストラリア法において、弁護士は、会計士などにはない依頼者の秘密を開示しなくてもよいコモンロー上の特権が認められています。会計士あるいは税理士が関与している事案が争訟に及んだ場合、その事案を同じ事務所にいる弁護士が担当すれば、弁護士特権で防御することができます。この面で、MDPs の活用がはかられていることが多いのではないかと、思います。

〔石村〕オーストラリアの場合、いわゆる“専門職業法”は州単位となっていますよね。MDP の取扱いは、州により異なっていると聞いています。

〔Dun〕そのとおりです。MDP s は、現在、シドニーを州都とするニューサウスウェールズ (NSW) 州のみが、弁護士業法のなかで、パートナーシップ形態の MDP s の開設を認めています。他の州では、弁護士と非弁護士が法務報酬を分け合うのを禁止する形での規制をかけ、MDP s の開設を認めていません。あるいは、州によっては、弁護士の法人化は認めるものの、弁護士法人は法務以外の業務をしてはならない、といった規制を加え、事実上、MDP s を容認しないとしていると

ころもあります。

いまだ、オーストラリアでは、MDPs は一般的ではないといえます。しかし、今後、公会計士が主導する形で、MDP は一般化していくのではないかと見ています。

・ 税務職員から登録税理士が大量に生まれてはいないのか

〔石村〕それから、日本では、課税庁の職員から税理士になるケースが多いのですが、オーストラリアの場合は、どうなのでしょう。

〔Dun〕オーストラリアの税理士登録の資格要件、とくに「所定の雇用」の範囲のところをもう一度見ていただければ分かると思いますが。要件をクリアするには、申告などについての幅広い経験が求められます。しかし、オーストラリアの場合、課税庁（ATO）の職員は、機構内部での専門職として非常に働く分野が限られていることが多いわけですね。所得税の申告書の作成や審査請求に携わったこともない職員も少なくないわけですね。また、徴収一筋の職員ないしは消費税の専門官などもいます。このため、税理士登録の資格要件を満たせる者は極めて限られます。

〔石村〕それでは、ATO の職員の転職先は、どのようなところが多いのでしょうか。

〔Dun〕一般にATO の職員は、会計事務所に転職することが多いように思います。たとえば、国際課税専門の職員は、会計事務所（移転価格トランスファー・プライシング）算定のエコノミストやタックス・プランナーといった専門職として転職したりしています。登録税理士になるために辞めたというケースは余り聞きません。

ATO には中途採用者が多いですから、CPA（Certified Practising Accountant=公認実務会計士）あるいはCA（勅許会計士）などの資格を持つ者も少なからずいます。しかし、ATO 内部には登録税理士はおりません。これは、ATO に勤務している間は、たとえ登録要件に合っていたとしても、公務員であるために、登録ができないことによりま

す。

・ 税理士委員会とは、どういった組織なのか

〔石村〕日本の場合、一定の自治権を持つ地域別の税理士会(regional associations)があり、それらの全国組織である連合会(Federation)の税理士名簿(Tax agents file)に登録することで税理士になることができます。したがって、税理士になるためには、税理士会への強制加入が前提となっています。この点、オーストラリアの場合はいかがなのでしょう。

〔Dun〕オーストラリアには、強制加入の税理士会はありません。この点について理解してもらうためには、「税理士委員会(Tax Agents' Board)」及びそこへの登録についてもう少し説明が要るようですね。

各州の「税理士委員会」は三人の委員からなります。一人は連邦財務大臣が任命した国税庁(ATO)の上級職員、他の二人はATO以外から財務大臣が任命します(ITAA251D 条(1) 項)。委員長は、財務大臣がこれら委員の中から任命します(251D 条(1A) 項)。また、委員はすべて非常勤です(251D 条(3) 項)。さらに、委員会の事務を行うための事務長を、国税庁長官が、ATOの上級職員の中から任命することになっています(ITAA 規則 1 5 4 条)。

こうした委員会の構成からも分かるように、オーストラリアの税理士制度は、いわば“課税庁の完全な下請け機関”として位置付けられている、といっても過言ではないでしょう。

〔石村〕ということは、税理士制度は、CAとか、CPAのように強制加入により資格を得る、ある程度の自治権を有する職業専門家団体によって運営されているのとは異なっているわけですね。

〔Dun〕税理士制度は、「税理士委員会」という行政機関により運営されているわけです。「税理士委員会」は一種の独立行政委員会と見ることもできます。しかし、実態はATOの意のままになる委員会なのではないのでしょうか。

ちなみに、先に触れた 94 年の『税務専門職のスタンダードの検討』報告書の中では、連邦の税理士委員会を設けた上で、そこでの人事の独立性を確保するように勧告を行っています。また、納税者からの税理士に対する苦情を処理する権限などを与えるようにも勧告しています。

すでに触れたように、新たに誕生する連邦の税理士委員会は、こうした勧告の趣旨に沿って、ATO から独立した事務局を持ち、税務や会計の業界団体などから、その委員は任命されることになっています。

・税理士は、納税者、課税庁、いずれの味方であるべきか

〔石村〕「エージェント (agent)」とは、本来、“手先” という意味もあります。こう読むと、オーストラリアの Tax Agent は、文字どおり「課税庁の手先」ということになりますね (笑い)。

〔Dun〕ATO の手先でない、といったらウソになります (笑い)。CA のような伝統的な専門職とは、かなり存在が違いますね。

〔石村〕すでに触れたように、日本の税理士制度では、税理士会は強制加入が前提となっています。また、税務書類の作成、税務代理、税務相談は、登録税理士以外はただでも業として他人のためにやってはいけないことになっています。もっとも、税理士法には、はっきりと書いていないので、ただでもやってはダメだと解釈されている、といった方がいいかも知れませんが。

〔Dun〕つまり、「無償独占」で、税理士登録した者以外は、“without pay” であっても、こうした業務を行ってはダメというわけですね。これこそ、本物の「課税庁の手先 (taxing agent)」になることを求める制度ですね。

例えば医師業務 (医業) が「無償独占」であることについては、公益にかなう規制であり、国民のコンセンサスがあるのではないのでしょうか。しかし、医業と税理士業務とが同じレベルでの政府規制が必要かどうかについては、合理的かどうか、よく検討してみる必要があります。

ます。こうした強力な政府規制に対しては、批判はないのですか。

〔石村〕もちろん、少なからず批判はあります。一部には、「有償独占」化の道を探ろうとする動きもあります。しかし、一般には、規制の上にあぐらをかいているのではとか、何とか、いわれようと、既得権にしがみつこうという感じです。

現在、日本では、税理士法の改正が検討されてきています(対論当時～編集部)。しかし、全員確定申告が原則で、税理士の関与率も格段に高いオーストラリアとは異なり、日本では、こうした改正が必ずしも国民・納税者のレビューのないまま、業界主導で進められているのが実情です。

一方で、年末調整を選択制にし、確定申告をサラリードワーカーズにも選択的に認めて、これを幅広く、定着させていこうという動きも強くなってきています。

こうした動向をも勘案すれば、税理士法の改正は、当然、税理士のクライアントとなる国民・納税者がマスター（主役）となる形で検討されてしかるべきといえます。にもかかわらず、税理士会は、政府規制で作られた業務独占の堅持、新規参入の規制につながりかねない、いわば既得権益の堅持をより先行させる形での法改正をねらっているようにも見えます。税理士会がマスターとなって、政権政党にアプローチし、国民・納税者不在にままた法改正を実現させようとしているのではないかと気になっているところです。時代は、確実に違ってきていると思うのですが。

〔Dun〕国民的なレビューをやった上で制度改革の方向性を出したオーストラリアの税界の方がましなのでしょうか。

〔石村〕ともいえますね。是非とも、日本の税理士会が見習ってほしいところです。

まあ、これは、冗談として聞いてもらっているのですが、日本語の「税理士」の用語の英訳には“Certified Tax Accountant”が使われています。「課税庁の手先(taxing agent)」であることをある程度薄める効果がありはしないか、と思っています(笑い)。もっとも、

日本の税理士の業務は、実態としては、規制のない会計書類の作成に力点が置かれているきらいがあり、文字どおり、“tax accountant”なわけです。

〔Dun〕“agent”には、「代理人 (representative)」という意味もありますので、念のため。ちなみに、先に触れた94年の『税務専門職のスタンダードの検討』報告書の中でも、“tax agent”は、「課税庁の手先 (taxing agent)」か、あるいは「納税者の代理 (taxpayer’s agent)」かの議論をしています。報告書の結論は、“taxpayer’s agent”だとしています。

・ 日豪の税理士制度を比べてみる

〔石村〕それでは、少し話題を変えて、税理士制度について、日豪比較で見たいと思います。

〔Dun〕日本の税理士制度については、英文で出されている石村教授編著の“The State of Taxpayers’ Rights in Japan”〔『日本の納税者の権利の現状』〕(1995年、朝日大学国際取引法研究所)の中(第2章)に収められているのを、読みました。

日豪間で大きく違う点は、民間の納税支援業務については、日本が「無償独占」としているのに対し、オーストラリアは「有償独占」としている点でしょう。それから、資格認定のベースについては、オーストラリアは書類審査なのに対し、日本は筆記試験が原則、といったところでしょうか。

〔石村〕一応、会計科目(2)と税法科目(3)の5科目について筆記試験に合格し、実務経験2年以上の“正規”のコースがあります。しかし、一方で、税務職員の経験のある者や、大学院で会計学や法学などに関する修士を取った者などにたいしては、一部又は全部の科目の試験を免除する例外もあります。

最近では、試験免除者が急増し、正規の試験コースが有名無実化しているのではないかと、との批判が高まっています。もっとも、こう

したバックドア・コース選択者の急増の背景には、筆記試験が難しすぎることに原因があるようです(その後、税理士法改正により、一定の歯止めがかけられることになりました～編集部)。

〔Dun〕試験を難しくして新規参入規制し、門戸を狭めるのは余り感心しませんね。もっとも、試験の程度が、クルマの運転免許取得のスタンダードと同じというのも、専門職の登用試験としては問題があるように思います。

オーストラリアの場合は、先に見てきたように、登録に際し、筆記試験はなく、税理士委員会による書類審査によっています。

この点、94年の『税務専門職のスタンダードの検討』報告書では、新たに筆記試験だけで資格を得て、登録する道の選択の導入を勧告しています。私のように、CA(勅許会計士)で弁護士であっても、実務経験の面で税理士登録ができない者にとっては、筆記試験が選択できるようになり、都合がいいわけです。

ただ、オーストラリアにおける筆記試験選択制の導入は、3年ごとの登録更新があることから、あまり歓迎されていないように見えます。

現行の登録更新は、前歴をベースとした比較的簡素な仕組みになっています。しかし、これが、登録更新のときに、全員に筆記試験を受けるように求める方向にエスカレートする恐れもあるからです。

いずれにせよ、政府規制で国際的に通用しない専門職を作ったり、あるいは規制を強めて新規参入者に門戸を狭め、できるだけ競争を避けようとするポリシーは、いまの世界の流れには合わないように思います。

〔石村〕いま、日本では、WTOとの関係で、税理士など職業専門家の制度についての規制緩和が大きな課題となっています。オーストラリアでは、いかがでしょうか。

〔Dun〕初めて聞きました。オーストラリアでは、WTOがらみでは、そうした問題は起きていません。是非とも、この点について、オーストラリアの税界で、共同で議論を展開していきたいものですね。

〔石村〕アメリカにも、有料の所得税の納税申告支援業者がいるのを

ご存知でしょうか。「納税申告書作成者 (TRP=Tax Return Preparer)」という業種です。TRP は1976年の法律改正で設けられた規制業種です。つまり、連邦所得税の申告書を作成し、一定の要件に該当する者を「TRP」のカテゴリーに囲い込み、政府〔行政〕規制を加えることにしたものです。

〔Dun〕TRP 規制は、新たな専門職を作るための規制というよりも、消費者保護あるいは虚偽申告の防止がねらいだったように思います。ですから、オーストラリアの税理士のような登録制度にはなっていないように思います。

〔石村〕そうですね。アメリカの場合、有償で申告書の作成をする場合は、TRP 規制を受けますね。しかし、無償で納税申告支援をする場合には、このTRP 規制の対象外となりますね。それから、アメリカの場合は、TRP の他に「登録税務代理士 (EA=Enrolled Agent)」制度があります。EA は税務代理などもできる連邦の資格ですね。

〔Dun〕しかし、アメリカの場合、税務代理などは、一般に公認会計士(CPA=Certified Public Accountant)や弁護士がやっています。ですから、税務代理などについては、EA のみが「有償独占」の形で認められているとはいえないと思います。

〔石村〕時間も限られていますので、アメリカのEA やTRP 規制については、またの機会に議論したいと思いますが、いかがでしょうか。

〔Dun〕そうしましょう。

・ 規制にどっぷり浸かった税理士界

〔石村〕オーストラリアの税理士界は、民間の納税支援サービスの先行きをどう見ているのでしょうか。

〔Dun〕オーストラリアは、第一セクター〔政府部門〕が非常に大きく、何でも政府に頼ろうとする傾向が国民の間に強いといえます。ここボンド大学は、オーストラリアで最初に創設された私立大学です。その後、続々と私立大学は誕生してきています。しかし、この国では、

公立の大学の民営化など“絶対タブー”の話です。ボンド大学の教員の中には、むしろこの大学の公営化を望む声があるほどです。

〔石村〕私は、今から20年位前に、メルボルンの郊外にある公立のモナシュ大学のロースクールに留学をしていました。あの当時は、留学生を含めて大学生は、授業料はすべて無料、医療費もタダでした。学生には、文房具まで配っていたのを憶えています。その当時と比べると、“民営化”、“自己責任ルールの強化”は進んできていると理解しているのですが。

〔Dun〕オーストラリアでは、自己責任のルールははっきりしています。ただ、アメリカ流の“皆がお互いに競い合う社会”を求める声は比較的少数のように思います。お隣のニュージーランドでのドラスチックな規制撤廃政策を見聞きして、まさに対岸の火事で、自分らはああした政策転換は望まない、と多くは思っているのではないのでしょうか。

税理士界も、大きな変化を望まないという点では、その基調は同じように見えます。課税庁(ATO)が1999年2月に、約22,000人の登録税理士を対象に行ったアンケート調査(回収9,137人)によりますと、税理士の平均像は、40~49歳代が最も多く、クライアント数が590、ELS(電子申告)可、といった感じです。

税理士の多くは、ATOと極めて協力的な関係を維持し、「有償独占」を基本とする登録税理士制度を堅持しようというトーンがはっきりして、ある意味では自然だともいえます。先に触れた94年の『税務専門職のスタンダードの検討』報告書は、こうしたトーンのもとで作られたものであることは、すでにお話しましたが。

もちろん、こうした役所(ATO)依存体質が強いことが幸いして(?)、税理士主導の電子申告制度(ELS)を早くから導入し、その普及率が世界一(個人所得税70%、法人所得税90%)の状況を作り上げられた、というプラス面もあることも否定できませんが。

〔石村〕これまでの役所主導型の「税理士委員会(tax agents' board)」制度は止めにして、一定の自治権能を持つ民間主導の強制加

入の「税理士会 (tax agents' institute , society or association)」でやっていこう、という動きはないわけですね。

〔Dun〕オーストラリアでも、CA や CPA など職業会計人の団体や弁護士の団体は、広範な自治権を持つ民間団体です。登録税理士も、同じように、広範な自治権を持つ団体 (institute , or association) を作り、懲戒権を持つ …………… ? いいアイデアだとは思いますが、今のオーストラリア税界の役所への依存体質を変えるのは至難のわざといわざるを得ません。

確か、日本は、強制加入の税理士会に登録して税理士になるわけでしたね。

〔石村〕しかし、税理士会には懲戒権などはありません。行政側が持っています。いま、日本では、規制緩和の一環として、これまでの税理士会への加入を“ 強制 (compulsory)” から “ 任意 (voluntary)” にしてはどうかという意見もあります。

〔Dun〕税理士会 (association) への加入を任意とし、実質的に課税庁がコントロールする “ 税理士委員会 (board) ” を新設し、そこで登録をやろうというのですか。これは、規制緩和どころか、むしろ “ 大きな政府 ”、“ 規制強化 ” につながる考え方だといえます。時代の流れに逆行するアイデアではないでしょうか。

〔石村〕まあ、メニューはいくつか考えられる、と思いますが。

〔Dun〕それこそ、規制緩和どころか、石村教授が口癖のようにいっている “ 役所社会主義 (bureaucratic socialism) ” の道を行くアイデアそのものではないですか。オーストラリアのような税理士委員会をつくり、そこが登録や懲戒など、税理士に関する広範なコントロール権を持つ仕組みを導入するのは、余り感心しません。

「有償独占」にしる、「無償独占」にしる、こうした民間の納税支援業務独占の仕組みは、何らかの形での強制的な登録制度を使った政府規制があるからこそ可能なわけですね。とすれば、一方で業務独占を堅持し、もう一方で登録を任意にする、という主張は解せません。そもそも税理士という専門職自体が政府規制の産物である、というこ

とを忘れた主張ともとれます。

もちろん、「名称独占」に改め、税理士会への加入は“任意”にするというのであれば、理屈はとおりますが。

・ 納税者憲章は納税者サービスのスタンダード改善の一環

〔石村〕オーストラリアの課税庁（ATO）は、日本の課税庁の比べると、とてもリベラルなように感じますが。自らが「納税者憲章（Taxpayers' Charter）」を作り、納税者サービスの質の向上、租税手続きの透明化・適正化などに、精力的に取り組んでいるようですし。《オーストラリアの納税者憲章について詳しくは、石村耕治「オーストラリアの納税者憲章」税務弘報 4 6 巻 2 号所収を参照して下さい。》

〔Dun〕私は、父の仕事の関係で、アフリカのケニアで生まれました。ローデシア（ジンバブウェ）で兵役を終えました。南アフリカで大学を出、イギリスで大学院を出ました。その後、ロンドン、シドニーで仕事をし、いまここで大学の教員をやっているわけです。私の経験からしても、アフリカ型の租税手続きと西欧型に租税手続きは、当然、大きく違いがあることが分かります。あるいは、さらに東洋型の租税手続、日本型の租税手続なるものもあるのかも知れません。

しかし、いずれの国の租税手続きにおいても、納税者の権利を尊重した上で納税の義務を果たしてもらおうというのは、もはや変えることのできない共通のルールになっているのではないのでしょうか。ATOも、こうしたルールを尊重しようと考えたからこそ、1997年7月に納税者憲章をだし、納税者に対し、ATOサービスの“質”の面で自己改革に取り組む姿勢をしっかりと示したわけです。これは、オーストラリアの課税庁（ATO）が、税理士界をトータルにコントロールしているとか、いないとか、とは別の次元の問題です。

先に触れた94年の『税務専門職のスタンダードの検討』報告書では、国民・納税者のための税務サービスの改革についての課題を、大きく二つに分けて検討しています。一つは、「課税庁（ATO）の納税者

サービスの改善」、そしてもう一つは、「民間の納税支援サービス業務の改善」です。

〔石村〕つまり、「国民・納税者のための税務サービスの改革」にあたっては、課税庁の納税者サービスだけが課題なわけではない、ということですね。民間の納税支援サービス業務、つまり、政府規制による「有償独占」を基本とすると税理士のサービスが、本当に、国民・納税者に“開かれたサービス (tax service for the public)” になっているかどうかを精査することも重要な課題だということですね。

〔Dun〕そのとおりです。まさに、94年の報告書では、その点を検証したわけですね。登録税理士に納税支援業務の「有償独占」を保障する政府規制に合理的理由があるとするれば、それは国民・納税者に開かれた形でサービス提供が行われていることが前提となります。この政府規制を堅持するためには、税務サービスはどうあるべきかを探ったわけですね。

ただ、税務サービスの改善は、税理士界の側の対応だけで、できるものではないわけですね。ですから、この報告書では、課税庁 (ATO) 側の納税者サービス・スタンダードの確立、そのための改善策についても検討をしています。スタンダードの一つとして、納税者の権利を尊重した上で、課税手続きを進める体制の確立を求めています。

94年の報告書に盛り込まれた、こうした納税者サービス改善のための幅広い勧告が、究極的には97年のATOが作成した「納税者憲章」の発布につながったわけですね。

〔石村〕つまり、オーストラリアでは、課税庁の納税者サービスの改善・スタンダードの確立は、税理士など民間の納税支援サービスの“スタンダード”の確立と表裏一体の形で検討されてきているわけですね。

〔Dun〕そうですね。言い換えると、「納税者憲章」の方は、課税庁の方の“スタンダード”の確立を目指したものだといえます。ATOの「納税者憲章」では、何か権利の面が強調されているようにも見えます。

これまでは、いずれの国においても、課税手続きにおいては、どち

らかといえ、**「納税の義務」**の面がしきりに強調されてきました。これが、今日では、**「納税者の権利」**の面にもっと陽の光をあてようという動きに変わってきたわけです。ATOの**「納税者憲章」**も、こうした動きに呼応する形でできたといつてよいと思います。

まあ、**「憲章」**という文言にアレルギーがあるのでしたら、課税庁の**「納税者サービスのスタンダード」**とでもいったらいいと思います。〔石村〕いまお話を聞いていて、日本においては、課税庁の**「納税者サービスのスタンダード」**のみならず、税理士の**「納税支援サービスのスタンダード」**の確立の面でも、遅れているなあ、と感じた次第です。とくに、税理士の**「納税支援サービスのスタンダード」**がどうあるべきかなどがまったく検討されないまま、政府規制による民間の納税支援サービスの**「無償独占」**が正当化されているきらいがあります。反省させられるところです。何が争点であるかが分かり、大変勉強になりました。

〔Dun〕いわゆる**「質的な行政改革」**が重要なわけです。

〔石村〕行革といえ、私たちは、とかく**“ひと減らし”**、つまり**「量的な行政改革」**だけを考えがちです。しかし、**「質的な行革」**の面でも、もっと点検する必要があるわけですね。課税庁の**量的な行革プログラム**の**“哲学”**こそが、納税者憲章といえるわけですね。

〔Dun〕そのとおりです。私は、石村教授を始めとして世界各国の税法の学者に依頼した論文をまとめ、1998年に、Taxpayers' Rights: An International Perspective [『納税者の権利：国際的な視点から』](Hyde Park Press, Adelaide, SA)の書物を編著の形で刊行しました。

《なお、本書の購入は、Eメールで、Duncan_Bentley@bond.edu.auあてに申し込んでください。》

これは、まさに、課税庁の納税者サービスのあり方はもちろんのこと、民間の専門職による納税支援業務サービスの**“質”**あり方を探り、**「納税者の権利」**という表題で、双方の面での**“グローバル・スタンダード”**の確立を目指そうと考えたからにはほかなりません。

〔石村〕指摘された書物は、東京税理士会で購入してもらいました。たぶん、購入された税理士の方々は、“ダンカン・ベントレー哲学”を理解しているものと思います。

・ 納税支援業務のスタンダード「税理士実務基準」の策定

〔石村〕ところで、94年の『税務専門職のスタンダードの検討』報告書の勧告に沿って、登録税理士の「納税支援サービス業務のスタンダード」が作られ、公表されていますか。一応、94年の報告書には「税理士実務基準草案(Draft Code of Practice for Tax Agents)」が載っていますが。

〔Dun〕1998年4月に、連邦の財務次官が、税理士の役割や職業倫理基準などを盛り込んだ「税理士実務基準」の立法を行う政府提案をアナウンスしました。そして、98年の末に、99年7月1日実施を目指すということで、法案要綱が公表されました。しかし、理由ははっきりしないのですが、その後、動きはとまっています。

〔石村〕職業倫理などを明確にする基準(Code)が、法律で規定される必要はないのではないですか。

〔Dun〕まあ、すでに議論したように、そこは、オーストラリアの税理士制度が、国の税理士委員会でコントロールされていることが理由でしょう。会計士や弁護士などとは異なり、自治権を持つ職業専門家団体の自主的な運営に委ねられていないことに起因するところなのでしょう。

〔石村〕それで、「税理士実務基準」法案は、こういった内容を骨子としているのでしょうか。

〔Dun〕税理士実務基準〔法案〕では、税理士が納税支援サービス業務において職業人として社会に果たすべき責任について、規定しています。主なものを例示すると、次のとおりです。

(1) 主要な基準

- ・ 税理士は、関与先が提供した納税情報の真実性については責任を負

わないものとする。

- ・ 税理士は、関与先が提供した納税情報の検認を行うように求められないものとする。ただし、この場合、税理士は、申告書に記載された情報の正確性及び完全性に相当の納得をしているべきものとする。
- ・ 納税者は、税理士に委任している場合には、その関与税理士に対するあらゆる必要な納税情報の提供において*相当の注意*を払っていると認められるときには、原則として付帯税や罰則は負わないものとする。
- ・ 納税者は、関与税理士の行為が原因で法律上科される罰則については、その税理士に代わって責任を負わないものとする。
- ・ 税理士は、納税申告書の作成において既定の*相当の注意基準*に合致して業務を行っている限り、懲戒の対象とならないものとする。

(2) 「相当の注意」とは

税理士実務基準〔法案〕によると、税理士あるいは納税者のいずれも、免責されるためには、「*相当の注意* (reasonable care)」を払っていることが条件になっています。それでは、次にどういった場合にこの条件を満たしたことになるのか、あるいは満たせなくなるのかを、見てみたいと思います。

(A) 税理士の場合

税理士の場合の、この要件違反については、いまだルールが明確にされていません。ただ、税理士が*相当の注意*を払うのを怠った場合あるいは倫理基準に抵触した場合には、税理士委員会が、当該税理士に対して、次のことを求めることができるとされています。

- ・ 職業上の講習の受講、
- ・ 特定の課題についての試験の実施、
- ・ 税理士実務についての品質管理審査の実施、又は、
- ・ 訓告

(B) 納税者の場合

納税者は、次のような事実をあげて、不足税額が自らの不注意

によるものでないことをはっきりさせることができるときには、**相当の注意**を払ったものとみなされることになっています。

- ・ 関与税理士に対し、別表を含む、前期の申告書のコピーを提出していること、
- ・ 法律上の帳簿保存要件を充足していること、
- ・ 関与税理士の求めに応じ、真実かつ完全な情報と提供したこと、
- ・ 関与税理士の助言に従ったこと、及び、
- ・ 関与税理士が申告書の作成にあたり必要で、合理的に知ることを期待されていたあらゆる情報について、当該税理士の注意を喚起したこと

以上の点について、納税者が、その事実をはっきりさせることができる場合には、不足税額は税理士の側の不注意によるものとされます。この場合には、納税者は、この不足額について付帯税の処分を受けることはないわけです。また、こうした場合、ケースによっては、税理士が懲戒処分を受けることにもなります。

〔石村〕よく分かりました。ただ、率直な感想を言わせてもらえば、「税理士実務基準」の法制化とは、税理士のみならず、納税者に対しても、少なからず“自己責任”を求めるのがねらいではないか、と感じました。こうしたスタンダードが、日本のような“甘えの構造”のなかで育った納税者や税理士には、どうとられるのか、興味のあるところですね。

「税理士が主役」「税理士に丸投げ」の国からきた者からすれば、少々驚きでもあります。しかし、「納税者が主役の税理士制度」に脱皮するのは、税理士、納税者双方が“痛み”を覚悟しないといけないわけですね。

〔Dun〕ただ、税理士実務基準があれば、弁護士や公会計士が税務を行うときに、それを遵守するように求められます。言い換えると、こうしたスタンダードがなければ、税理士の職域を守るのは難しくなります。利益相反行為などがないようにするためには、税理士倫理が絶対に必要なわけです。税理士実務基準の制定は、結果として税理士を

守ることにつながる、と考えています。

*

*

*

本日は、この対論を通じて、税理士による民間の納税支援業務のあり方について、新たな視点から考えることができました。わが国の税理士制度が、国民・納税者に開かれた制度になるのは、どのような方向性を目指すべきか、おぼろげながら見えてきました。本当にありがとうございました。