受付
-8 4.28
近畿税理士会

控

税理士制度改正に向けての意見書

令和８年４月２８日

近畿税理士会
会　　長　石原　健次　殿
制度部長　田中　信大　殿

近畿青年税理士連盟
代表幹事　原　謙介
制度部長　東田　慶国

当連盟は、税理士制度の発展を図る事をその目的としており、また、その発展は納税者の権利を護るものであるべきとの観点から、今後の税理士法改正が税理士のためではなく、納税者のための改正であるべきとの考えを基礎とし、来るべき税理士法改正に向けての意見書の作成に向けて検討し、意見の集約をおこなってきました。ここにその結果を表明し、貴会における次なる税理士制度の改正に向けた議論に資するべく、意見書を提出いたします。

１．税理士の使命について
（第１条「税理士の使命」）

【意見】時代の変化に適応した税理士の使命のあり方について、税理士法第１条に「納税者の権利を擁護する」ことが税理士の使命である旨を明記することも含めて見直すことを検討すべきである。

【理由】

税理士法第１条は、昭和５５年の税理士法改正において、税理士の職責を使命へと改正し、税理士としての基本的姿勢を示すものとして現在にまで至っている。この間、急速な経済、社会情勢等の変化も著しく、それに伴い税制は高度かつ複雑化の一途を辿っているが、過去の補佐人制度の創設、行政不服審査法や国税通則法の改正等にみられるように、国民・納税者の権利利益を保護する方向での制度改正が相次いで行われている。

税理士制度が国民・納税者のための制度である以上、真に国民のための税理士制度すなわち、国民・納税者の権利利益の保護を図ることは、税理士に課せられる極めて重要な社会公共的使命であるから、税理士法第１条は国民・納税者の視点からみて、その権利利益

を保護することが税理士の使命であるとする基本的立場が明瞭に示されていなければならない。税理士は納税者の代理人として日本国憲法に定められた納税義務の適正な実現を図るとともに、納税者の租税に関する正当な権利を擁護する使命を負うものである。

租税法律主義に基づく納税義務の適正な実現をもって納税者の権利を擁護できるとする見解があるが、納税者は日本国憲法第１１条（基本的人権）及び第１３条（個人の尊重と公共の福祉）に保障される権利を有するのであるから、租税法律上の適正な租税負担のみに留まらず、その権利の範囲を広義なものと捉えなければならない。

したがって、税理士の基本的立場を曖昧にしている現行の税理士法第１条については、主権の存する納税者の代理人であるとする立場を明瞭に示すよう、「納税者の権利を擁護する」ことが税理士の使命である旨を明記することも含めて見直すことを検討し、次のとおり改めるべきである。

税理士法第１条（税理士の使命）

税理士は、納税者の権利を擁護し、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。

２　税理士は、前項の使命に基づき、税務に関する専門家として、申告納税制度の理念にそつて、納税者の信頼にこたえるとともに、租税に関する制度の改善に努力しなければならない。

２.税理士試験制度について

基本的な考え

「税理士」は国家資格の１つであるが、「国家資格」とは、その資格が対象とする分野において、当該資格者が一定の知識や技術等を有していることを国家が証明し保証するものである。この「国家による保証機能」により、国民は安心して業務の委嘱等ができ、信頼性が確保されることとなる。そのために、資格付与にあたってはその者が知識等を有しているかの検証が必要であるが、この検証方法が複数あることや、十分な検証がおこなわれないまま資格が付与されるようなことがあると、資格者間において能力の不均衡が生じ、国民からの信頼を損なう結果になりかねない。以上は、小池幸造先生が、当連盟５０周年記念誌において述べられている。

国家資格である「税理士」の資格取得においては、「資格者間における等質性が担保されるべきこと」を基礎的な考え方におく。

税理士の資格について
（第３条「税理士の資格」）

【意見】税理士資格は原則として税理士試験合格者のみに付与すべきである。

【理由】

① 資格者間における等質性が担保される必要があるため

税理士の使命は、法１条において、「税理士は税務の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つて、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。」と規定され、その上で、税理士試験は、税理士がその使命を全うするのに必要な学識及び応用能力を有するかどうかを判定することを目的に実施されている。

国民・納税者からの社会的要請に応え得る職業専門家としての資質や適性を担保する国家資格については、当該資格に係る公の試験（国家試験等）の合格を要件として付与することが基本的かつ一般的であるから、その例外として当該試験の全部又は一部を免除する措置は必要以上に設けるべきではない。

一定の修士学位取得者に対する税理士試験の一部科目免除は、当該学位取得者の有するその専門的な学術性に鑑み、その合理性は認めるものの、当該学位取得に係る研究の内容と免除科目との間に同質性・関連性があると認められる科目に限定するなど慎重に免除科目を抽出し、精査すべきである。また、現行では試験合格者は税法に属する科目のうち法人税法又は所得税法のいずれかが選択必須科目となっていることとの均衡を図るため、一定の修士学位取得者については税法に属する科目のうち法人税法又は所得税法のいずれかの科目を含む税法に属する科目の２科目の試験合格を要件とすべきである。

② 弁護士及び公認会計士とは使命が異なるため

弁護士の使命は弁護士法第１条第１項に「弁護士は、基本的人権を擁護し、社会正義を実現することを使命とする」と規定されており、公認会計士の使命は公認会計士法第１条に「公認会計士は、監査及び会計の専門家として、独立した立場において、財務書類その他の財務に関する情報の信頼性を確保することにより、会社等の公正な事業活動、投資者及び債権者の保護等を図り、もつて国民経済の健全な発展に寄与することを使命とする」と規定されている。弁護士及び公認会計士も税理士と同様に、それぞれその使命を全うするのに必要な学識及び応用能力を有するかどうかを判定すべく試験が実施されているため、税理士としての資質を検証する税理士試験を経ることなく税理士資格を付与されることは適切ではない。

③ 国税OBについて、税務行政実務経験のみで資質の検証を図ることはできないため

税務官公署等行政実務経験者（いわゆる国税ＯＢ等）については、職務経歴等に応じた税法に属する科目の全部又は一部の免除制度及び国税審議会の指定した研修を修了したことによる会計学に属する科目の免除制度がある。税理士としての資質の検証を図る観点からは、税務行政実務経験のみをもって当該資質の検証を図ること自体が問題であることに加えて、国税審議会の指定した研修についても修了者の割合が極めて高水準であること等の実態に照らしても、税理士試験を経ることなく資格取得が可能である状況は適切であるといえない。また、試験合格者との均衡を図る観点からも著しくその合理性を欠いているといえる。

税法科目の受験資格について
（第５条「受験資格」）

基本的な考えで述べたとおり、税理士資格は国家資格であるため、税理士として必要となる知識や技術を有しているかを検証するために、資格取得のための試験（以下、「税理士試験」という。）が設けられている。一方で、税理士試験は主に専門性を問う目的のものであるため、専門性以外にも税理士業務において必要とされている「一定レベルの教育・基礎的学力及び技能等」については、税理士試験では検証できない。受験資格要件は、これらの資質を検証する目的のために設けられているとされている。

ところで、税理士登録を受ける際にも登録のための要件が設けられているが、その中には受験資格要件と内容が同一のものがある。国家資格においては、知識・能力等が担保されることが必要となるが、税理士資格登録時までに資質の検証がなされる限りは国民の信頼を損なうことはなく、受験資格が要求する資質について税理士試験受験前に検証しなければならないという積極的な理由は見出せない。税理士試験では、受験資格が果たす役割と重複するものが税理士登録時の要件にあるため、受験資格要件を撤廃しても、国家資格としての税理士制度を維持するうえで支障はないと考えられる。

他方、受験資格には「適切な受験秩序を維持し、効率的な試験を実施する」という役割もある。国家資格試験は、国の資源を使って実施されるものであるため効率的におこなわれる必要があるが、第一次・第二次と多段階試験を採用していない税理士試験においては、受験資格要件を設け、基礎知識のない層の受験を廃除し、受験対象者に一定制限を設けることは必要であると思われる。

なお、「受験者数を増加させる目的」「若い税理士を輩出する目的」から受験資格を撤廃すべきとの意見もあるが、受験資格が設けられている趣旨を鑑みると適切ではなく、「資質の検証」「受験秩序の維持」が図られたうえで、受験者数が増加し、若い税理士が

輩出されるような受験資格の在り方を検討すべきである。

【意見】税法の受験資格に「簿記論又は財務諸表論の合格」を追加すべきである

【理由】

① 「適切な受験秩序を維持する」機能は損なわず税法の受験者数の増加に繋がるため

令和４年税理士法改正の効果もあり令和５年度、令和６年度の会計科目の受験者・合格者は大幅に増加している。これらの合格者が税法科目の受験へと進み、令和７年度試験においては、税法科目の受験者の増加が期待されたところであるが、主要な税法科目は受験者数が前年対比で減少する結果となっており、会計科目の合格者が税法科目の受験へと進んでいないことが明らかとなっている。

その一因は、大学２年時修了までは受験資格がないこと等により、会計科目の受験から続けて、税法科目の受験に進めない受験生がいることにあると推測される。

令和 4 年度改正で実現を目指した「税理士試験受験者数の増加」に資する更なる対策をすべきであるが、「会計科目合格」という一定のハードルを持たせた受験資格要件の緩和は、受験秩序を維持しながら、受験者数が増加を図ることが可能であること。

② 「教育、基礎的学力・技術等」の担保は維持されるため

税理士試験は、受験資格を設け資質の検証をおこなっていることは前述のとおりであるが、会計科目を税法科目の受験要件に加えることは、実質的な受験資格の撤廃ともいえ、受験時において、実質的に資質の検証がおこなわれないということになる。しかしながら、税理士登録時には「2 年以上の実務経験を必要とする」として、受験資格と同一の要件が定められており、受験時に資質の検証がされなくても、当該能力の担保は図られる。

税理士試験の回数について
（第 12 条「試験の執行」）

【意見】国税 4 法（所得税法、法人税法、相続税法、消費税法）について試験実施回数を年２回とすべきである

【理由】

① 資質が担保された状態で、合格までの年数を短縮でき受験者数の増加に繋がるため

「税理士試験は最終合格までに要する年数が長い」という課題の解決は必須であるが、税理士法第６条に記載の通り、税理士試験は「税理士となるのに必要な学識及びその応用能力を有するかどうかを判定することを目的」としていることから、税理士試験の質の担保は必要で、合格までの期間を短縮するために試験の難易度を下げることは適正ではない。

そこで、税理士試験を年に複数回実施することは、受験生の資質を落とすことなく合格者数が増加し、最終合格までの年数を短縮させることができる最も有効な改善策であると考えられる。

② 科目合格制を維持しつつ合格年数の長期化というデメリット解消に寄与すること

税理士試験における科目合格制は、「就労や子育てをしながら受験し易い」「受験を中断しても再チャレンジし易い」といった大きなメリットがある。一方、「税理士試験は最終合格までに要する年数が長い」というデメリットを生じさせている。

デメリット解消のために、公認会計士試験のような２段階式かつ一括合格方式を採用することも考えられるが、科目合格制が持つ優位性を損なうこととなる。

少なくとも一定の試験科目について年に複数回の試験を実施することは、科目合格制を維持しつつ、合格年数の長期化というデメリットを解消できることとなる。

③ 税理士試験５科目合格者の増加に資すること

近年の税理士登録者の分布においては、税理士試験５科目合格者は減少しており、公認会計士取得による税理士資格付与者、学位取得における試験免除者（いわゆる「大学院免除者」）が増加する傾向にあり、税理士試験５科目合格者は、税理士登録者の中では少数派となるに至っている。税理士資格である以上、税理士試験 5 科目合格者が多くを占めることが、国家資格制度の趣旨からもあるべき姿であることを鑑みると、この状況は改善されるべきである。

一部の税法科目についてだけでも、試験実施回数が増えることは、税理士試験 5 科目合格者の増加に資することとなる。

④ 国税４法の合格者の増加につながること

国税 4 法は、税理士業務の中核である主要科目のため、受験者数及び合格者数が増加することは税務に関する専門知識の底上げが進むこととなり、税理士業界全体の信頼性が向上することに繋がると考えられる。しかし、国税 4 法の受験者数は前年対比で減少しており、令和 4 年税理士法改正前の受験者数と令和 7 年度の受験者数を比較した増加割合についても、他の科目と比較すると少ないことから、国税 4 法については受験科目の選択から避けられている傾向にある。国家資格が、資格者間における等質性が担保されるべきということを念頭に置いた際、主要科目が受験

されないという現状は国家資格の趣旨に反することとなる。

このような状況から、試験委員の負担を考慮したうえで、税理士試験の位置付けを申告納税制度との関連を明確にし、所得税法、法人税法、相続税法、消費税法の国税 4 法についてのみ、試験実施回数を年 2 回実施とすることで、受験科目として選択されやすくなることから、結果的にいわゆる主要科目の合格者数の増加に繋がる。

⑤ 受験生の合格発表までの勉強期間の無駄を解消できること

試験実施回数を 1 年間に複数回実施とすることで、合格発表の回数も試験実施回数と同じく増加するとなる。

現状は受験終了後に別の科目を勉強していたとしても、不合格の場合には受験終了後に勉強していた科目の勉強を中断し、不合格となった科目を勉強するという流れになり、受験終了後に勉強していた科目については半年間の無駄となる。

試験実施回数を年 2 回とすることは、受験終了後、合格発表までの待機期間中に別の科目を勉強し半年後にはその科目を受験することが可能となる。仮に不合格となった場合においても、既に勉強を重ねている状態である受験した科目も、半年後に受験することが可能となることから、受験生の動きを考えても合理的である。

（例）8 月に法人税法を受験して新たに消費税法の勉強を始めたが法人税法が不合格となった。試験は 8 月と 2 月の年 2 回という前提。

現状の年 1 回では、8 月に法人税法を受験後、同月から消費税法の勉強を開始し、11 月末の合格発表で不合格となった。翌年 8 月に法人税法を受験するためには、消費税法の勉強を中断し、12 月から法人税法の勉強を再開し翌年 8 月に再度法人税法を受験することとなる。仮に翌年 8 月に受験した法人税法に合格していたとしても消費税法の受験が翌々年の 8 月となる。そのため 8 月から 11 月の消費税法の勉強期間が無駄となる。

試験実施回数を年 2 回とすることで、試験終了後の 8 月から消費税法の勉強を開始し、11 月末の合格発表後、法人税法が不合格であっても消費税法の勉強を継続し 2 月に受験をすることが可能となり、既に消費税法受験前から勉強を重ねている法人税法を 8 月に受験することが可能となる。そのため 8 月から 11 月の消費税法の勉強期間が無駄とならない。

【現状】	【年 2 回実施】
X1 年 8 月　法人税法　受験（不合格）	X1 年 8 月　法人税法　受験（不合格）
X2 年 8 月　法人税法　受験	X2 年 2 月　消費税法　受験　※1
X2 年 8 月　消費税法　受験	X2 年 8 月　法人税法　受験

※1 この場合、X1 年 8 月受験の法人税法の合否に関わらず消費税法を受験する（できる）こととなり、「合格発表の時期を次の税理士試験の願書締切までに早めることができないと、年 2 回実施は不可能」という点は問題とならない。

⑥ 税理士法改正は必要でないこと

税理士法第 12 条において、「税理士試験は、毎年 1 回以上行う。」と規定されており、年 2 回の試験実施は、税理士法改正を必要としないため、すぐに導入可能である。

3.登録について
（第１８条「登録」）

【意見】3 つに限定されている登録区分について、適正か引き続き検討すべきである

【理由】

多様な働き方や超高齢化社会への対応なども考えれば、登録区分新設や改編の検討は必要と思われる。例えば、税理士登録をするためには、社員・所属区分に該当しなければ実質的には開業していない状態であっても、現行では登録区分は開業税理士として登録することとなる。また、開業税理士が高齢となったため、実質的に事業を行っていない状態であっても、税理士登録を継続するためには同様に開業税理士として登録を継続することとなる。実態を表さない登録者の増加は、名義貸しの温床になりかねないなどの問題も考えられ、将来的に問題が生じる前に検討が必要と考える。

登録前研修について
（第２２条「登録に関する決定」）

【意見】登録時研修を登録前研修に改組し受講を税理士登録の要件とすべきである。

【理由】

資格取得の経緯が税理士試験を合格した者、試験科目について税理士試験が免除された者、弁護士、公認会計士と多岐にわたっているが、税理士となる以上、税務に関する専門家として納税者の期待に応えるために必要な学識等を有していなければならない。

現行の登録時研修の受講は義務化されているにも関わらず参加しない者も一定数いると

いう現状から、登録時研修を登録前研修に改組することで、未受講者を発生させないようにし、税理士法や会社法など試験科目にない知識を習得する場とすることで、一定の能力を有することができ、資質の向上を図ることができると考えられる。

したがって、すべての者が税理士業務の基盤となる知識を修得するとともに、税理士制度の根幹である税理士法を正しく理解した上で税理士となるよう税理士登録の要件として登録前研修の受講を法定すべきである。

４.税理士法人制度について

基本的な考え

税理士法人制度は、従来、税理士が個人として行うこととされていた税理士業務を、新たに法人形態でも行い得るようにするため、平成13年の改正により創設された。その趣旨は、「税理士業務の共同化を促すことは、複雑化・多様化、高度化する納税者等の要請に対して、的確に応えるとともに、業務提供の安定性や継続性、より高度な業務への信頼性を確保することが可能となり、納税者利便の向上を実現するため」とされている。

よって、税理士法人制度の見直しは、税理士のための改正視点ではなく、納税者のための改正という視点から考えるべきである。

いわゆる「一人税理士法人」について
（第４８条の８「設立の手続」）

税理士法人制度創設の趣旨を考えると、複雑化・多様化する納税者等の要請に応えるためには複数の税理士で共同経営している必要があり、一人税理士法人は法人制度創設の趣旨に合致していないが、事業提供の安定性や継続性を考えれば、一人税理士法人にも意義はあると考えられる。

個人事業の場合、例えば業務廃止などで税理士が変わると全ての契約関係が清算され、税理士が保有する納税者の情報等は新しい税理士には継続されないのが原則であるが、一人税理士法人であれば法人の承継さえ済めば、契約関係も権利義務関係も顧問先情報も個人事業に比べてスムーズに引き継がれ、これは納税者の利便性の向上にも資する。

以上により、一人税理士法人については、これを認めていくべきであり、事業提供の安定性や継続性をより強化できるよう配慮した制度設計を検討していくべきである。

【意見】社員数１人の税理士法人を認めるべきである

【理由】

① 継続的かつ安定的に税理士業務を提供することが可能となる

税理士法人の社員は２人以上が必要とされ、法 48 条の 18 第２項により、社員が１人になり、そのなった日から引き続き６ヶ月間その社員が２人以上にならなかった場合に税理士法人は解散することとされている。税理士業務を提供できる税理士が残っているにも関わらず、一時的な社員の欠員により税理士法人が解散することは、納税者や法人の従業員、取引先等に多大な不利益をもたらすこととなる。

このことから、社員数１人の税理士法人を認めることで、税理士法人が解散することなく継続的かつ安定的に税理士業務を提供することが可能となる。

② 納税者利便の向上に資する

日税連が令和６年４月に実施した第７回税理士実態調査によると、開業税理士の年齢層は 60 歳代以上が半数以上を占め、後継者(後継者候補)となる税理士がいない者は 84.5%という状況であり、税理士の高齢化・後継者不足による廃業に歯止めをかけることは喫緊の課題である。開業税理士の場合、廃業等により税理士に変更があると全ての契約関係が清算され、納税者の情報等は新しい税理士には継続されないのが原則であるが、一人税理士法人であれば法人の承継さえ済めば、納税者の情報等も個人事業に比べてスムーズに引き継ぐことが可能である。

法人化のメリットとして事業承継の容易化が挙げられるが、税理士法人が社員１人でも存続できるようになれば、事業承継もより容易となり、ひいてはそれが納税者利便につながると考えられる。

③ 大規模税理士法人による寡占化を緩和することが期待できる

近年、若手税理士や税理士志望者の多くが安定性やネームバリューの高さから、大規模税理士法人に集中しており、一方で、地方や中小の税理士事務所は、人材確保が難しくなっている。これは地域ごとの税理士の数にも影響を及ぼし、税理士界の支部についても一の税務署の管轄区域ごとに支部設置が義務付けられているが、地方の支部については統廃合の検討も必要な状況である。

そこで、社員数１人の税理士法人を認めることで、税理士法人設立の平等性を確保し、小規模法人の参入を促進することで、多様性及び人材の流動性を高め寡占化を緩和することが期待できる。

④ 納税者保護が後退することは、税理士損害賠償保険で手当可能なため

税理士業務は税理士の独占業務であり、社員に直接無限責任を負わせることで、税理士法人への対外的な信用、ひいては税理士制度全体の信頼を確保しようとするものである。税理士法人の社員数が 1 名となることで責任能力が低下し、納税者が

不利になることはあってはならないため、税理士損害賠償保険の保険に強制加入とすることで、社員数が１名であっても責任能力を担保することが可能となる。

社員税理士の無限連帯責任について
（第４８条の１１「業務執行権限」）

【意見】社員税理士の無限連帯責任について継続して検討すべきである。

【理由】
基本的な考えに沿うと、税理士法人社員の無限連帯責任の見直しは、税理士のための改正という側面が強く、改正すべき理由が見当たらない。
しかしながら、無限連帯責任の見直すことで税理士法人の設置が増加に繋がる可能性が考えられ、税理士法人の増加は制度創設の趣旨に鑑みると納税者利便の向上に資することであるため、継続して検討すべき事項と考える。

５.通知弁護士制度について
（第５１条「税理士業務を行う弁護士等」）

【意見】税理士法第５１条（税理士業務を行う弁護士等）の解釈の明確化を図るとともに、反復継続して税理士業務を行う場合には、税理士登録が必要である旨を明文化すべきである。

【理由】
通知弁護士については、その氏名、所属弁護士会、弁護士登録番号及び通知をした国税局に関する情報について、国税庁ホームページにおいて公表されることとなっているが、税理士法第51条1項の「随時、税理士業務を行うことができる」旨の文理解釈が曖昧であるが故に、通知後に税理士業務に従事する期間の定めがないこと、事案への関与形態が不明確であること等の問題が生じていることから、当該規定の解釈の明確化を図るべきである。
また現行は、通知弁護士は税理士登録を要しないことから、税理士会の監督下にないため、日本税理士会連合会並びに税理士会が行う会員への指導、連絡及び監督が及ばず、税理士会員に課せられた研修受講の義務等もない。従って、納税者に不利益を与えることがないよう、反復継続して税理士業務を行う場合には、税理士登録が必要である旨を明文化すべきである。