

# 真の「業際問題」とはなにか



大阪学院大学教授  
武田 隆二

## 1、プロローグ

今回の会社法の創設は、税理士制度にさまざまな影響を与えた。その一つが、会計参与制度の創設であるが、これにより「会計業務」が税理士業務の基本業務として、法制上、位置づけられたことになる。そのことから、公認会計士と税理士は会計業務を「基本業務」として成り立ち、その基礎の上に立って、公認会計士は「監査を主たる業務」とし、税理士は「税務を主たる業務」とする専門職業士であることが、法制上、明確となったのである。

また、公認会計士が「監査業務」の担い手であることが会社法上認知されたことで、税理士は中小会社監査からの撤退を余儀なくされ、そのことにより両専門職業士間の専門性が確立することとなった。すなわち、公認会計士も税理士も共に「会計業務」を基本業務とし、一方で公認会計士は「監査の専門職業士」として、また、他方で税理士は「税務の専門職業士」として、その位置づけが明確となったのである。

公認会計士と税理士との「真の業際」が問題となるのは、両専門職業士の上述の「専門性」を業法の上で、明確に認識していないところに存在するという点である。したがって、真の「業際問題」の解決は、税理士法を改正することにより、税理士が「会計業務」を基礎とした「税理士業務」の担い手であることを「明白に宣言することであり、その好機がいま到来した点である。

## 2、「業際問題」についての誤った見解

平成17年6月29日、会社法案は参院本会議で自民、民主、公明、社民各党の賛成多数で

可決・成立した。この新会社法によると、公認会計士は「会計監査の専門職業士」であることが、制度的に確立され、中小会社監査に係る「業際20年戦争」は、終わりを告げたのである。ただここで注意すべきことは、会社法においては中小会社の経営水準を向上することを目的として会計参与の制度化が図られ、税理士がそれに参画できるようにしたこと、業際問題」はすべて解決したという誤った見解がある点である。

公認会計士と税理士との「業際問題」は、監査を巡る問題としては決着がついたものの、根源的には他に存在している点がある。すなわち、真の「業際問題」の解決は、公認会計士が「会計監査の専門職業士」であるのであれば、税理士は「税務の専門職業士」とあるという立場を法制上、制度的に確立することに他ならない。

かかる真の業際の根源となっているのは、税理士法第3条の規定そのものの中に存在する。税理士法第3条の規定そのものの中に存在する。税理士法第3条の規定そのものの中に存在する。

## 3、真の「業際問題」はなにか

税理士にわたっての真の「業際問題」は、公認会計士と税理士という2つの専門職業士の根本的な「職業機能形態」をめぐって存在している点である。つまり、公認会計士は「監査の専門職業士」であり、税理士は「税務の専門職業士」であるという、職種によってその果たすべき機能が異なることが、会社法上、制度的に明確になった以上、それを受けて、税理士法上もそのことを明文をもって定めるべきである。つまり、会計監査の専門職業士」である公認会計士がその資格において、自動的に「税務の専門職業士」としての地位を取得できるように規定するものが誤りであり、業際の根本を形づくっている。

わが国における「職業文化の発展」は、等

しく「会計業務」を担う公認会計士と税理士という2つの職業制度が均衡を維持しながら、それぞれの専門性を生かした役割分担を果たすことによるのみ可能となる。

税理士法第3条の規定は、一方でわが国の法制の根幹を形づくる日本国憲法で定める「法の下の平等」に反するものであり、他方で最適な職業サービスを提供することを求めている。政府の掲げる「規制緩和」の視点にも悖るものがある。前者が法的観点から、後者が経済的観点からすると改正の理由をなす。

## 4、日本国憲法の「基本精神」に照らしてみる「業法規定」

日本国憲法の「前文」では、「諸国民との協和」(国際的協和)による成果と、「自由のもたらす恵沢」を確保することに、「憲法の主題があることを明確に宣言している。この前文の趣旨を2つの専門職業士の在り方に絡めて解釈するならば、次のように述べるべきである。すなわち、

(1) 専門職業士の「協和」とは、公認会計士と税理士とが、互いにその立場を尊重し合うこと」であり、それによって得られる「成果」をお互いに確保することを意味し、更に(2) 専門職業士としての「自由」とは、他からの拘束や支配を受けることなく、自らの意思で職業の本来の特性にしたがって、自らを制御し、自発的に行為すること」を意味し、そのことから「恵沢」を享受すること」のもたらす恵み」を享受すること」が、憲法によって保障されていると解される。

更に、それを受ける形で、「国民の権利及び義務」(憲法第3章)を規定した第12条において、「憲法が保障する「自由」と「権利」は、

私も国民が「不断の努力」で、それを「保持しなければならない」のであり、また、自由と権利を自己のために「濫用してはならず、常に「公共の福祉」(社会一般に共通する幸福や利益)のために相互に調和のとれた利用を行う」「責任を担っている」と述べられている。

そこでの意味を、専門職業士に絡めて、次のように展開することができる。

(イ) 専門職業士としての「権利」と「自由」は、専門職業士自身が「絶えず努力すること」によって、「持ち堪えて」「いかなければならぬこと」

(ロ) 専門職業士に与えられた「権利」と「自由」を、それぞれの専門職業士が自らの利益のために「濫用」するようなことがあってはならないこと

(ハ) したがって、公認会計士も税理士も専門職業士としての「権利」と「義務」との均衡のとれた行動の上に立つことで、「社会一般に共通する幸福や利益」(公共の福祉)が達成されるのであって、そこに職業文化の発展が期待されるものであること

以上掲げた日本国憲法の精神に即して、「業法」の業務規定が成り立っているはずである。果たしてそのようになっているのであるか。

## 5、20世紀の残滓としての「税理士法第3条の規定」

昭和26年に制定された税理士法の第3条によると、弁護士や公認会計士は、その資格を保有するということだけで、税理士資格を取得できるとしている。この資格規定は、それが設けられた時から半世紀に亘って、変更されることなく、現在に及んでいる。要するに問題点は、弁護士は「法律の専門

家」であるものの、会計専門家としての資格を証するにたる資格試験、すなわち、税理士と同等の科目目」の試験を受けずに税理士としての資格を取得でき、また、公認会計士は「監査の専門家」であるものの、税理士と同等の税法科目」の試験を受けずに、税理士の資格者になれるという点は、職業に上下差を認めるかの如き規定となっている。

もちろん規制緩和の下では、税理士と同等の科目試験に合格しているならば、免除規定の適用は認められることは当然である。

## 6、「規制緩和」の精神と「職種に応じた専門的サービス」の提供

3つの専門職業士制度において、それぞれ試験制度があり、その試験に合格した者および資格条項に適合する者のみが、それぞれの資格において業務を行うことができるという点で、本来の姿であろう。そうすることによって、かかる資格称号を持つ者に対して、国民は安心して高度な専門的サービスを享受することができるという信頼関係の下に、そのサービスに見合った対価(報酬)を支払い、また、それによって国民生活の全般的な質の向上を図ることができるというシナリオが、わが国政府が目指す規制緩和の精神に沿うものである。

## 7、憲法で定める「法の下の平等」からの視点

「このような職業の上下差を認めるような資格制度を存置していることは、憲法で保障する「法の下の平等」原則に照らして問題がある。」

日本国憲法では、「すべて国民は、法の下に平等であって、……社会的身分により……経済的又は社会的関係において、差別されない」(憲法第14条1項)として、「法の下の平等」を定めている。この規定からすると、公認会計士と税理士という「職種に係る社会的身分」により経済的または社会的関係において、差別されることがあってはならないのである。

その意味で、「税理士と同等の試験」を受けずに、税理士という称号を用いて業務を行うことができるとする業法規定は、「法の下での

平等」原則に照らして憲法違反である。

## 8、「法の下の平等」原則と「規制緩和」との関係

21世紀を迎え、規制緩和の時代を迎えた。規制緩和には、2つの面があることに注意しなければならない。規制を緩める面」と「規制を明確化する面」である。規制緩和の根本思考は、市場参加への自由を保障(規制の緩和)するに当たり、資格者とは非資格者とは識別(規制の明確化)規制の強化(しながら、価格競争を通じて、国民による選択の自由を認めることが、国民にとって利益となるというものである。

規制緩和のもとで、資格者とは非資格者とは識別するということは、サービスの質に関わるものとして「平等原則」に反するものではないが、当該職業に固有の試験を受けることなく、無条件に、資格免除の規定を存置することは、「平等原則」に反するばかりではなく、規制緩和の狙いとよりよいサービスの提供による国民の生活の質を高めることにつながらないからである。

## 9、「真の業際」に係る業法改正の正提言

「この規制緩和は、それぞれの「業界内部の市場」での競争原理に依存するものとして措定すべきであって、弁護士および公認会計士が自らの領域での資格を持って、税理士業務領域の競争に「税理士」という称号を用いることにより参画することは許されない。そのことは憲法で保障している「自由」と「権利」の濫用につながる。

そのことをお互いに理解し、合意することが、現代の業法の設計にとって不可欠である。そのことは、先に掲げた憲法上も明確であり、「協和」の精神で、他領域からの拘束や支配を受けない「自由」の恵沢をお互いに享受することにつながる。

税理士にあっては税理士としての職業に誇りを持って、自由闊達に活動できる基盤は、業法の中にあるのである。いまこそ、真の業際問題に目を向け、税理士法の改正を通じて、「税理士のあした」を自らの手によって確保しなければならない。

保