

論壇

税理士事務所の承継と営業権

1 はじめに

税理士本人の高齢化等によって、自己の税理士業務を廃業し、他の税理士へその業務を引き継がせるケースがある。この場合、税理士業務を引き継ぐ者から、税理士業務を引き継がせる

者へ金銭のやり取りがなされることがある。その時はこの金銭の税務処理、特に所得区分について問題となる。本稿においては、この点について、整理・検討をしていく。

2 営業権の整理

そもそも、「営業権」とは何なのか。税務用語辞典によれば、いわゆる「暖簾」であり、「単に潜在的に認められるというだけの間は、その結果として収益の増大に表われてくるはずであり、それを所得の段階でとらえることになるから、別に課税問題は生ぜず、譲渡に際して相手方が現実に営業権の対価として支払い

したとき、始めて顕在化し、譲り受けた者は、無体財産権の一種として、固定資産の中の減価償却資産に計上する。」と説明されている。(*)判例においては、営業権は「企業の長年にわたる伝統と社会的信用、立地条件、特殊の製造技術及び特殊の取引関係の存在並びにそれらの独占性等を総合した、他の企業を上回る企業収益を稼得することができる無形の財産的

3 税理士事務所の承継に伴う金銭の所得区分が争点となった裁判例

税理士業務を他の税理士に引き継がせる場合、承継する税理士から引き継がせる税理士へ金銭が支払われるケースがある。このケースにおいて、その所得をどのように区分するのか問題となる。

ここで、税理士事務所の承継に伴う金銭の所得区分が論点となった裁判例を整理する。

●福岡地裁平成23年10月25日判決(税資261号1207(順11797)TA1NS・Z261111797)

本件は、税理士業を行う原告が、その事業を他の税理士に承継するに伴い、その税理士から受領した金員に係る所得について、一旦は雑所得として所得税の確定申告を行ったが、その後、この金員に係る所得については譲渡所得として申告すべきであったとして更正の請求をしたところ、処分行政庁が更正をすべき理由がない旨の通知処分を行ったため、同通知処分の取消しを求めた事案である。

原告である税理士は「税理士事業には、営業権類似の無体財産権が認められる。税理士事務所において税理士、従業員税理

産の譲渡」に該当する。」と主張した。これに対して、裁判では次のように示された。

判旨においては、税理士、従業員及び顧問先と税理士事務所独自のノウハウ等が一体となって税理士事務所の運営がなされておるケースがある。このケースにおいて、その所得をどのように区分するのか問題となる。

【判旨】

税理士が行う業務は、専ら税理士と顧問先との間の委任契約に基づいて行われるところ、この税理士顧問契約は、顧問先が当該税理士の高度の知識及び経験を信頼し、その税理士に対し、租税に関する事務処理のほか、顧問先の経営等に関する相談に応じ、その参考資料を作成すること等の事務処理の委託を目的として締結されるものと解されること、また、上記税理士業務と付随業務とは密接に関連していることにも鑑みると、税理士顧問契約は税理士業務と付随業務が混在する全体として一個の委任契約であると解するのが相当である。したがって、本件事業承継に係る原告の事業は譲渡所得の起因となる「資産」とはいえない。

原告は、税理士事業には営業権類似の無体財産権が認められる。税理士事務所において税理士、従業員税理

4 まとめとして

なお、弁護士業務の承継に伴う金銭の授受については「事業所得」と判断した平成18年8月30日判決(裁事

税理士事務所の承継に伴う金銭の授受については、裁判例においては、税理士業

権が認められ、本件事業承継も営業権類似の無体財産権の譲渡と認められる旨主張するが、税理士業務には一身専属性が高く、その税理士を離れて無形の財産的価値を生むものではないことや、本件事業承継においても、顧客には承継先である税理士を顧問税理士として選択しない自由があること、万一顧客が承継先である税理士との顧問契約を拒否するといった事態が生じても、それに対する対価の調整などの定めがないことなどに鑑みれば、原告が承継先である税理士に引き継いだ事業(所)47)の存在が根底にあるものと理解される。

原告は、税理士事業には営業権類似の無体財産

72集155・TA1NS・J72-2-10)がある。ここにおいては、弁護士の業務について、個々の弁護士の経験、知識、法律的技能、また、依頼者との間の個々の信頼関係を基礎として成り立っているものであり、一身専属性の高いものであって、弁護士個人に帰属し、その弁護士を離れて営業組織に客観的に結実することにはなじまない、との判断が示されている。

務の一身専属性から、顧客との関係は委任関係にあり、その根本には、信頼関係があることから、税理士業務自体についての無形財産性は認められず、営業権の譲渡とはならず、雑所得に該当するものと判断されている。また、この判断について批判的な見解は見当たらない。

裁判・判決が示す判断の根底には、「税理士が、その業務を他の税理士等に引き継いだ対価として受ける金銭等は、得意先のあつせん対価と認められる。」ことを理由に「雑所得」とした個別通達「税務および経理に関する業務」譲渡に伴う所得の種類の判定について(昭42・7・27直審(所)47)の存在が根底にあるものと理解される。

原告は、税理士事業には営業権類似の無体財産

故であり、それはその事務所の「収益力」が金額の決定要素となっているといえる。このように考えれば、税理士事務所の承継に伴う金銭については、単なる顧問先の紹介とは言いがたえず、営業権の譲渡ともいえる面も否定できないのではないだろうか。また、事務所の器具備品、会計ソフト等を一括して承継する場合、これらの対価部分については資産の譲渡の対価としての性質もあると考えられる。税理士事務所の承継に伴う金銭については、裁判・判決においては「雑所得」として整理されてはいるが、承継の形態によっては譲渡所得となるケースもあるのではないだろうか。

【注記】

- 1. 日本税理士連合会編「税務用語辞典(四訂版)」585頁 ぎょうせい 昭和54年
- 2. 最判昭和51年7月13日判時831号29頁・TA1NS・Z08913823
- 3. 他に、税理士業務の一身専属性から雑所得であると同趣旨の判断を示したもので、静岡地裁平成25年5月10日判決(税資263号189(順12213)・TA1NS・Z26312213)、平成22年6月30日判決(裁事79集・TA1NS・J791216)がある。

◆小田満「Q&Aプロ選手・開業医・芸能人等特殊事情に係る所得税実務」税務経理協会 平成26年

◆黒木貞彦「トラブルに学ぶ税理士事務所の事業承継」基本的取組みから第三者承継まで「清文社 平成25年