税 理 士 法

～ 綱 紀 監 察 関 係 ～

令和８年２月６日
熊谷税務署

項　　目

- 税理士の使命
- 税理士の業務
- 税理士が遵守すべき税理士法上の義務等
- 税理士の使用人等に対する監督義務
- 税理士業務の制限
- 税理士の使用人等の秘密を守る義務
- 税理士に対する懲戒処分
- 税理士等に対する懲戒処分等の考え方
- 税理士法違反行為事例

1

（税 理 士 の 使 命）

税理士法第１条

税理士は、税務に関する専門家として、独立した公正な立場において、申告納税制度の理念にそって、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。

○　税理士法第１条は、税理士がその職務を行うに当たり、独立した公正な立場を堅持して、納税義務者の信頼に応え、租税に関する法令に規定された納税義務を適正に実現するように努めることが税理士の使命であることを定めたものであるとともに、税理士法の解釈に当たって、よるべき基本原則を明らかにした規定で、税理士法人にも準用されています（法第48条の16）。

2

（税 理 士 の 業 務）

税理士法第２条第１項

（税理士の業務）

税理士は、他人の求めに応じ、租税に関し、①税務代理、②税務書類の作成及び③税務相談（①から③を併せて、以下「税理士業務」といいます。）を行うことを業とする。

１　税務代理（法２①一）

税務官公署に対する申告等につき、又はその申告等若しくは税務官公署の調査若しくは処分に関し税務官公署に対してする主張若しくは陳述につき、代理し、又は代行すること（税務書類の作成にとどまるものを除きます。）をいいます。

- 「業とする」とは、税理士業務を反復継続して行い、又は反復継続して行う意思を持って行うことをいい、必ずしも有償であることを要しません（税基通２-１）。
- 「申告等」とは、申告、申請、請求、不服申立て、届出、報告、申出及び申立てその他これらに準ずる行為をいいます（法２①一、法令１の２）。

3

税理士法第２条第１項

2　税務書類の作成（法２①二）

税務官公署に対する申告等に係る申告書等を作成することをいいます。

➢　「申告書等」とは、租税に関し、税務官公署に提出する、申告書、申請書、請求書、不服申立書のほか、届出書、報告書、申出書、申立書、計算書、明細書、その他これらに準ずる書類を言います（法２①二、法規）。

なお、「財務諸表」については、「税法の規定に基づき作成されるものでないため、税法上、申告書等の添付書類として提出が義務付けられていたとしても、税務書類の範囲に含めることは適当でない」（S38.12税制調査会答申）とされています。

➢　「作成する」とは、申告書等を自己の判断に基づいて作成することをいい、単なる代書は含まれないこととされています（税基通２－５）。

3　税務相談（法２①三）

税務官公署に対する申告等、法第２条第１項第１号に規定する主張若しくは陳述又は申告書等の作成に関し、租税の課税標準等（国税通則法第２条第６号イからヘまでに掲げる事項及び地方税に係るこれらに相当するものをいいます。以下同じ。）の計算に関する事項について相談に応ずることをいいます。

➢　「相談に応ずる」とは、租税の課税標準等の計算に関する事項について、具体的な質問に対して答弁し、指示し又は意見を表明することをいいます（税基通２－６）。

4

（税理士が遵守すべき税理士法上の義務等）

税理士法では、税理士の使命の重要性に鑑み、税務に関する一定範囲の業務を税理士業務（税務代理、税務書類の作成及び税務相談）と定め、これを行うことができる者を、原則として税理士又は税理士法人に限定する一方で、税理士に対して次のような義務等を課しています。

税理士が遵守すべき主な義務等

1　税理士の使命（法１）
2　税務代理の権限の明示（法30）
3　税理士証票の提示（法32）
4　署名の義務（法33）
5　脱税相談等の禁止（法36）
6　信用失墜行為の禁止（法37）
7　非税理士に対する名義貸しの禁止（法37の２）
8　秘密を守る義務（法38）
9　会則を守る義務（法39）
10　研修（法39の２）
11　事務所の設置（法40）
12　帳簿作成の義務（法41）
13　使用人等に対する監督義務（法41の２）
14　助言義務（法41の３）
15　業務の制限（法42）
16　業務の停止（法43）

5

税理士が遵守すべき主な義務等

○ **税務代理の権限の明示（法30）**
税理士は、税務代理をする場合においては、財務省令で定めるところにより、その権限を有することを証する書面を税務官公署に提出しなければならない。

○ **税理士証票の提示（法32）**
税理士又は税理士法人が税務代理をする場合において、当該税務代理に係る税理士が税務官公署の職員と面接するときは、当該税理士は、税理士証票を提示しなければならない。

○ **署名の義務（法33①②）**
① 税理士又は税理士法人が税務代理をする場合において、申告書等を作成し税務官公署に提出するときは、当該税務代理に係る税理士は、当該申告書等に署名しなければならない。
② 税理士又は税理士法人が税務書類を作成したときは、当該税務書類の作成に係る税理士は、当該書類に署名しなければならない。

➢ 税理士の署名には、記名（他人による代書）は含まれず、自署に限られていると解されています。

○ **脱税相談等の禁止（法36）**
税理士は、不正に国税若しくは地方税の賦課若しくは徴収を免れ、又は不正に国税若しくは地方税の還付を受けることにつき、指示をし、相談に応じ、その他これらに類似する行為をしてはならない。

6

税理士が遵守すべき主な義務等

○ **信用失墜行為の禁止（法37）**
税理士は、税理士の信用又は品位を害するような行為をしてはならない。

○ **非税理士に対する名義貸しの禁止（法37の２）**
税理士は、第52条（税理士業務の制限）又は第53条（名称の使用制限）第１項から第３項までの規定に違反する者に自己の名義を利用させてはならない。

○ **秘密を守る義務（法38）**
税理士は、正当な理由がなくて、税理士業務に関して知りえた秘密を他に洩らし、又は窃用してはならない。税理士でなくなった後においても、また同様とする。

○ **会則を守る義務（法39）**
税理士は、所属税理士会及び日本税理士会連合会の会則を守らなければならない。

○ **研修（法39の２）**
税理士は、所属税理士会及び日本税理士会連合会が行う研修を受け、その資質の向上を図るよう努めなければならない。

7

税理士が遵守すべき主な義務等

○ **事務所の設置（法40）**

① 税理士及び税理士法人は、税理士業務を行うための事務所を設けなければならない。
② 税理士が設けなければならない事務所は、「税理士事務所」と称する。
③ 税理士は、税理士事務所を２以上設けてはならない。
④ 税理士法人の社員は、税理士業務を行うための事務所を設けてはならない。

○ **帳簿の作成義務（法41①）**

税理士は、税理士業務に関して帳簿を作成し、委嘱者別に、かつ、１件ごとに、税務代理、税務書類の作成又は税務相談の内容及びそのてん末を記載しなければならない。

○ **助言義務（法41の３）**

税理士は、税理士業務を行うに当たって、委嘱者が不正に国税等の賦課若しくは徴収を免れる事実等又は国税等の課税標準等の計算の基礎となるべき事実の全部若しくは一部を隠ぺいし、若しくは仮装している事実があることを知ったときは、直ちに、その是正をするよう助言しなければならない。

8

（税理士の使用人等に対する監督義務）

税理士法第41条の２

（使用人等に対する監督義務）

税理士は、税理士業務を行うため使用人その他の従業者を使用するときは、税理士業務の適正な執行に欠けるところのないよう当該使用人その他の従業者を監督しなければならない。

➢ 「使用人その他の従業者」（以下「使用人等」という。）とは、税理士と雇用関係にある使用人はもちろんのこと、雇用契約に基づかない者であっても税理士業務に関して税理士の支配・監督権が及ぶ全ての者で、税理士業務の補助事務に従事する家族従事者も含まれます。

➢ この監督義務は、税理士及び使用人等が事務を行う場所によって変わることはありませんので、対面による監督ができない場合であっても、次のような情報通信技術を利用した事前及び事後の確認を行う方法などにより、適切に監督が行われている場合には、監督義務が果たされていると判断されます（税基通41の２-１）。
（１）使用人等と委嘱者等との情報通信技術を利用した打合せに、使用者である税理士が情報通信技術を利用して参加する方法
（２）使用人等が税理士業務の補助を行った履歴について情報通信技術を利用して確認する方法

9

（税 理 士 業 務 の 制 限）

税理士法第52条

（税理士業務の制限）

税理士又は税理士法人でない者は、この法律に別段の定めがある場合を除くほか、税理士業務を行ってはならない。

➢ 「別段の定め」として、次の規定が設けられています。
- 臨時の税務書類の作成等（法50）
- 通知弁護士等が行う税理士業務（法51）
- 行政書士が行う税務書類（ゴルフ場利用税、自動車税、軽自動車及び事業所税等に限る）の作成（法51の２）

➢ 税理士法では、税理士の使命の重要性に鑑み、税理士業務を税理士の独占業務とし、税理士又は税理士法人でない者は、別段の定めがある場合を除き、有償・無償を問わず、税理士業務を行ってはならない旨を規定し、この規定に違反した者に対しては、２年以下の拘禁刑又は100万円以下の罰金を処することとされています（法59①四））。

10

（税理士の使用人等の秘密を守る義務）

税理士法第54条

（税理士の使用人等の秘密を守る義務）

税理士又は税理士法人の使用人その他の従業者は、正当な理由がなくて、税理士業務に関して知り得た秘密を他に漏らし、又は盗用してはならない。税理士又は税理士法人の使用人その他の従業者でなくなった後においても、また同様とする。

➢ 「正当な理由」とは、税理士の秘密を守る義務（法38）と同様に解すべきであり、具体的には、本人の承諾又は法令に義務があることをいいます（税基通38-１）。

➢ この規定に違反した使用人その他の従業者に対しては、２年以下の拘禁刑又は100万円以下の罰金を処することとされています（法59①三））。

11

（税 理 士 に 対 す る 懲 戒 処 分）

懲戒の種類

懲戒処分の規定は、税理士業務の執行が、一般納税者に対してのみならず、税務行政に対しても重大な影響を与えることから、財務大臣の監督上の行政処分として設けられており、税理士法第44条において、次の３種類の懲戒処分が規定されています。

① **税理士業務の禁止**
税理士業務を行ってはならない旨を命ずる処分で、処分を受けた日から３年を経過する日まで税理士となる資格を有しない（法４⑥）こととなり、税理士登録が抹消（法26①四）され、所属税理士会を退会することになります（法49の６⑦）。

② **２年以内の税理士業務の停止**
税理士業務を行うことを一定期間やめることを命ずる処分で、停止期間中は税理士業務を行うことができませんが、税理士登録は抹消されず、税理士会会員の身分は保持されます。

③ **戒告**
本人の将来を戒める旨の申し渡しをする処分で、税理士業務あるいは税理士の資格について特に制約を受けることはないため、引き続き税理士業務を行うことができます。

12

懲戒処分の内容等

税理士又は税理士法人に対する懲戒処分の内容等を取りまとめると、次表のとおりとなります。

		処分の内容	庁HP官報	税理士登録	税理士証票	処分期間経過後の業務再開
税理士（個人）	禁止	財務大臣が義務違反者に対し、税理士業務を行ってはならない旨を命じる処分	掲載	抹消(法26①四)	返還(法28)	３年経過後に申請 → 審査 → 再登録
	停止	財務大臣が義務違反者に対し、税理士業務を一定期間やめることを命じる処分	掲載	現状	返還(法28)	即再開可能
	戒告	財務大臣が義務違反者に対し、将来を戒める旨の申渡しをする処分	掲載	現状	現状	－
税理士法人	解散	財務大臣が義務違反法人に対し、解散を命じる処分	掲載	－	－	再開不能
	停止	財務大臣が義務違反法人に対し、業務の一部又は全部を一定期間やめることを命じる処分	掲載	現状	－	即再開可能
	戒告	財務大臣が義務違反法人に対し、将来を戒める旨の申渡しをする処分	掲載	現状	－	－

13

懲戒処分事由

懲戒処分は、税理士に対し不利益をもたらす処分ですので、懲戒処分を受けることとなる事由（懲戒の構成要件）は、税理士法第45条及び同法第46条において明確に規定されています。

○　脱税相談等をした場合の懲戒（法45）

①　故意による場合

税理士が、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第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は、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止の処分の対象となります。

➢　「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をいいます（税基通45-１）。

②　過失による場合

税理士が、相当の注意を怠り、第45条第１項に規定する行為をしたときは、戒告又は２年以内の税理士業務の停止の処分の対象となります。

➢　「相当の注意を怠り」とは、税理士が職業専門家と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、予見しえなかったことをいいます（税基通45-２）。

14

懲戒処分事由

○　一般の懲戒（法46）

税理士が、第45条に規定する行為をした場合以外にも、第33条の２（計算書類、審査事項等を記載した書面の添付）第１項若しくは第２項の規定により添付する書面に虚偽の記載をしたとき、又は税理士法若しく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は、戒告、２年以内の税理士業務の停止又は税理士業務の禁止の処分の対象となります。

➢　法第46条の規定に該当する対象行為等については、「税理士等・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方」（財務省告示第104号）（Ⅱ・第１・２）において次のような行為が定められています。

① 添付書面への虚偽記載（法46該当）
② 自己脱税（法37違反）
③ 多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ（法37違反）
④ 調査妨害（法37違反）
⑤ 税理士業務停止中の税理士への名義貸し（法37違反）
⑥ 業務懈怠（法37違反）
⑦ 会費滞納（法37違反）
⑧ その他反職業倫理的行為（法37違反）
⑨ 非税理士への名義貸し（法37の２違反）
⑩ 秘密を守る義務違反（法38違反）
⑪ 帳簿作成の義務違反（法41違反）
⑫ 使用人等に対する監督義務違反（法41の２違反）
⑬ 業務の制限違反（法42違反）
⑭ 業務停止処分違反（法46違反）
⑮ その他（法46違反）

15

○　対象行為等に係る補足説明

① **添付書面への虚偽記載**
法第33 条の 2 第 1 項又は第 2 項の規定により添付する書面への虚偽の記載すること。

② **自己脱税**
自己（自己が代表者である法人又は実質的に支配していると認められる法人を含む。）の申告について、不正所得金額等があること。

③ **多額かつ反職業倫理的な自己申告漏れ**
自己の申告について、申告漏れ所得金額等が多額で、かつ、その内容が税理士としての職業倫理に著しく反するようなもの。

④ **調査妨害**
税務代理をする場合において、税務職員の調査を妨げる行為をすること。

⑤ **名義貸し**
自己の名義を他人に使用させること。

⑥ **業務懈怠**
委嘱された税理士業務について正当な理由なく怠ったこと。

⑦ **会費滞納**
所属する税理士会（県連合会及び支部を含みます。）の会費を正当な理由なく長期にわたり滞納すること。

⑧ **その他反職業倫理的行為**
②から⑦以外の行為で、税理士としての職業倫理に反するようなことをしたこと。

⑨ **業務停止処分違反**
税理士業務の停止の処分を受け、その処分に違反して税理士業務を行うこと。

⑩ **その他**
前頁の対象行為等以外の場合で、税理士法又は国税等に関する法令の規定に違反すること。

16

（税理士等・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方）

税理士法第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、同法第48条の20の規定に基づく税理士法人に対する処分の基準・考え方は、「税理士等・税理士法人に対する懲戒処分等の考え方」（財務省告示第104号）に定められ、国税庁ホームページでも公表されています。

Ⅰ　総則

○　量定の判断要素及び範囲（第一）

税理士法に規定する税理士等に対する懲戒処分等の量定の判断に当たっては、財務省告示104号のⅡに定める不正行為の類型ごとの量定の考え方を基本としつつ、次の点を総合的に勘案し、決定するものとする。

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

17

Ⅰ　総則

○　使用人等が不正行為を行った場合の税理士等に対する懲戒処分（第二・１）

税理士等の使用人その他の従業者が不正行為を行った場合における、使用者である税理士等に対する懲戒処分は、次に掲げるところによるものとする。

（１）使用人等の不正行為を税理士等が認識していた場合

➢　当該税理士等が、その不正行為を行っていたものとして懲戒処分がなされます。

（２）使用人等の不正行為を税理士等が認識していなかった場合

➢　内部規律や内部管理体制に不備があること等の事由により、使用人等の不正行為が認識できなかったことについて、税理士等に相当の責任が認められる場合には、当該税理士等が、過失によりその不正行為を行ったものとして懲戒処分がなされます。

➢　上記に該当しないときであっても、使用人等が不正行為を行っていたことについて、税理士等の監督が適切でなかったと認められる場合には、当該税理士等が、法第41条の２（使用人等に対する監督義務）の規定に違反したものとして懲戒処分がなされます。

18

Ⅱ　量定の考え方

○　税理士に対する量定（第一・１及び２）

税理士に対する懲戒処分の量定を取りまとめると、次表のとおりとなります。

対象行為等			処分の種類	判断要素	量定					
					戒告	停止				禁止
						６月未満	６月以上	１年超	２年以内	
法45	不真正税務書類の作成等	故意	2年以内の業務の停止 又は業務の禁止	税理士の責任を問い得る「不正所得金額等」						
		過失	戒告又は 2年以内の業務の停止	税理士の責任を問い得る「申告漏れ所得金額等」						
法46	添付書面への虚偽記載		戒告 又は 2年以内の 業務の停止 又は 業務の禁止	虚偽記載の件数、虚偽の程度						
	法37 （信用失墜行為） 違反	自己脱税		不正所得金額等						
		多額かつ反職業倫理的自己申告漏れ		申告漏れ所得金額等						
		調査妨害		行為の回数、程度						
		税理士業務停止中の税理士への名義貸し		名義貸し人数、作成件数、期間、対価の額等						
		業務懈怠		－						
		会費滞納		－						
		その他反職業倫理的行為		－						
	法37の２（非税理士への名義貸し）違反			名義貸し人数、作成件数、期間、対価の額等						
	法38（秘密を守る義務）違反			－						
	法41（帳簿作成の義務）違反			－						
	法41の２（使用人等に対する監督義務）違反			－						
	法42（業務の制限）違反			税務代理、税務書類の作成又は相談の件数						
	業務停止処分違反			－						
	その他			－						

19

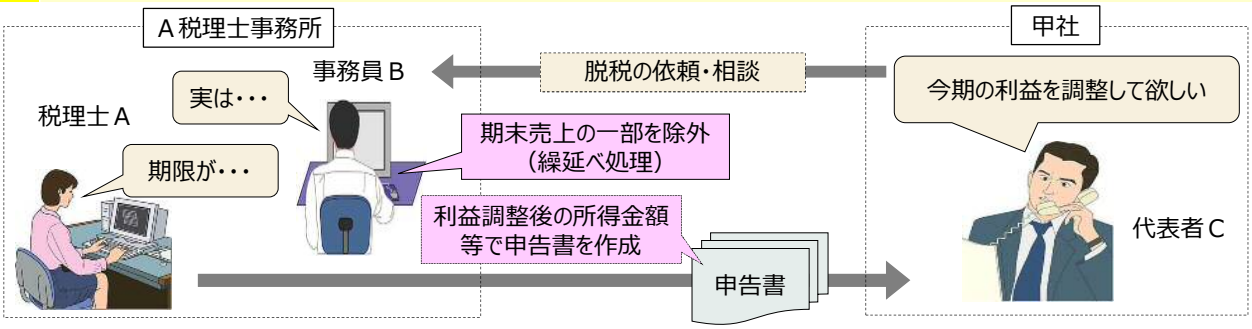
（事例１） 脱税相談・故意による不真正税務書類の作成

概要

Ａ税理士事務所の事務員Ｂは、担当している甲社の代表者Ｃから「今期、大口の売上があり利益が大幅に増加したが、翌期以降のこともあり利益を調整して欲しい」と繰り返し依頼され、やむを得ず、当期末の売上（売掛金）の一部を除外し、翌期に計上した。

甲社の申告期限が間近となった頃、Ｂは罪の意識から税理士Ａに対し、自身が行った処理等を打ち明けたが、Ａは、修正作業が間に合わないと、Ｂが行った処理を修正することなく、不正に所得金額等が圧縮された確定申告書を作成し、税務署に提出した。

後日の税務調査において、売上除外（繰延べ）が把握され、甲社に重加算税が賦課されるとともに、Ｂが不正行為に関与していたことが明らかとなった。



解説

この事例は、税理士事務所の事務員Ｂが、今期の利益を調整して欲しいとの甲社の代表者Ｃからの求めに応じ、売上の一部を除外（繰延べ）する方法で不正に所得金額を圧縮していたものですが、この不正行為を税理士Ａは認識しながら、真正の事実に反して税務書類の作成を行い、税務署へ提出しています。

このことは、財務省告示第104号に定める「事務員の不正行為を税理士が認識していた場合」に該当し、税理士は、税理士法第45条第1項の規定に基づき、故意に不正行為を行ったものとして懲戒処分（２年以内の税理士業務の停止又は禁止）に科されます。

20

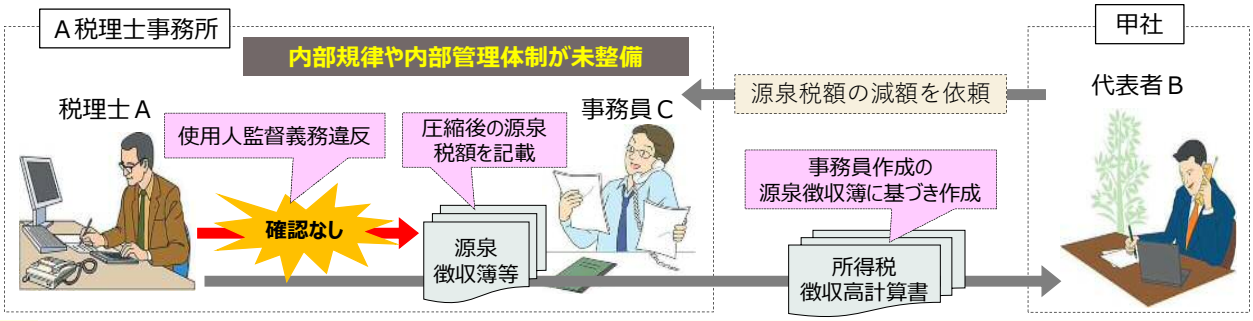
（事例２）使用人の不正行為を認識できなかったことについて税理士に相当の責任があると認められる場合

概要

Ａ税理士事務所の関与先である甲社の税務調査において、同社の代表者Ｂの役員給与（従たる給与）に係る源泉税額が過少となっている事実が判明したことから、Ｂは、Ａ税理士事務所の事務員Ｃに源泉税額を少なくして欲しいと依頼し、Ｃから源泉税額を少なくした旨の報告を受けていたと主張した。

そこで、Ｃに対して、事実関係の確認を行ったところ、源泉徴収税額表の乙欄を適用すべきところ、甲欄を適用することで、不正に算定した源泉税額に基づき、源泉徴収簿を作成していた事実を認めた。

なお、税理士Ａは、事務所の内部規律等を整備していなかったほか、Ｃが作成した源泉徴収簿等の内容の確認を何ら行わず、不正に算定された源泉税額に基づき、所得税徴収高計算書を作成していた。



解説

この事例は、税理士Ａが、事務所の内部規律等を整備せず、事務員Ｃの業務に対する確認等をしていなかったなど、相当の注意を怠った結果、関与先の依頼に基づき行ったＣの不正行為を見過ごしていたものです。

このことは、財務省告示第104号に定める「内部規律や内部管理体制に不備があること等の事由により、不正行為を認識できなかったことについて税理士に相当の責任があると認められる場合」に該当し、税理士は、税理士法第45条第２項の規定に基づき、過失によりその不正行為を行ったとものとして懲戒処分（戒告又は２年以内の税理士業務の停止）に科されます。

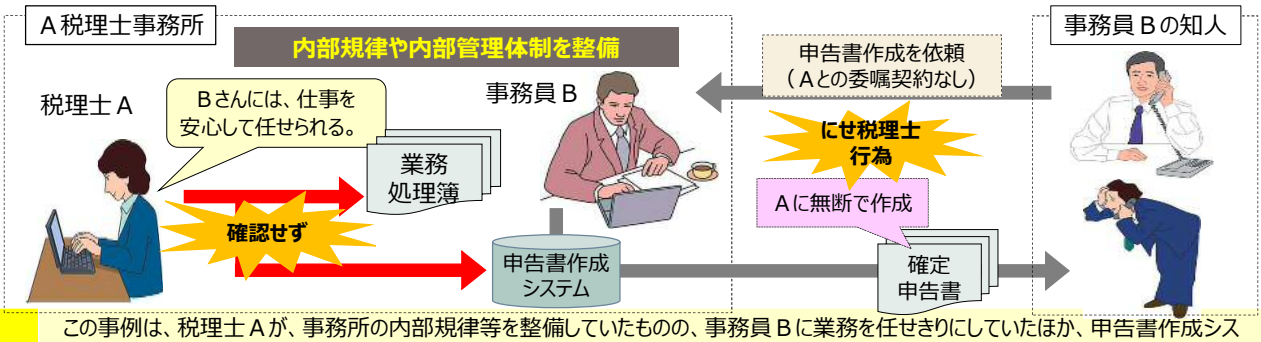
21

（事例３）使用人が不正行為を行ったことについて税理士の監督が適切でなかった場合・にせ税理士行為

概要

Ａ税理士事務所に勤務する事務員Ｂは、税理士Ａと委嘱契約がない、複数の知人からの「確定申告書を作成して欲しい」との依頼を断り切れず、数年前からＡに無断で、事務所の申告書作成システムを使用し、自らの判断で確定申告書を作成した、一部の知人からは、謝礼名目で現金を受け取っていた。

なお、税理士Ａは、事務所が適正に運営されるよう内部規律等を整備していたものの、知識や業務経験が豊富なＢに関しては、業務を任せきりにしていたほか、申告書作成システムの利用事績や業務処理簿を確認していなかった。



解説

この事例は、税理士Ａが、事務所の内部規律等を整備していたものの、事務員Ｂに業務を任せきりにしていたほか、申告書作成システムの利用事績等を確認していなかった結果、Ｂの不正行為（にせ税理士行為）を見過ごしていたものです。

このことは、財務省告示104号に定める「使用人が不正行為を行ったことについて、税理士の監督が適切でなかった場合」に該当し、税理士は、税理士法第41条の２に違反したものとし、同法第46条の規定に基づき、懲戒処分（戒告又は１年以内の税理士業務の停止）に科されます。

なお、税理士でない者が、他人の求めに応じて税務書類を作成した場合は、税理士法第52条（税理士業務の制限）に違反し、同法第59条１項４号の規定により、２年以下の拘禁刑又は100万円以下の罰金に処せられます。

22

研修お疲れさまでした。

23