

(後 編)

依頼者に対する税理士の民事上の責任

(税理士) 布 川 博

税理士の責に帰すべき事由 (続)

2 - 3 会計記帳処理の誤り

(1) 会計記帳処理の誤りとは転記ミス・科目違いなどが主であり、税理士が記帳から受託している場合、多くは税理士の過失とされるであろう。会計業務から受託といっても、領収書・請求書などの原始証憑書類を見て起票から税理士が行う、起票は依頼者が行い、転記・元帳の作成・決算までを税理士が行う、あるいは決算だけを行うなど種々の形態があり、会計上のミスの発生がどの作業段階で発生し、その作業は依頼者がすべきものであったか、税理士がすべきものであったかによって責任の所在が違って来る。したがって、委嘱契約書でどの作業段階から受託をするのかを明らかにしておくのがよい。ただし、税理士が決算だけを行うといった場合であっても、依頼者がその前の段階まで行った内容についても必要に応じてチェックをすべきであろう。

税務調査において修正すべきとして指摘される内容の多くは、税法の解釈・適用の誤りよりも、例えば売掛計上洩れ、未成工事支出金の計上洩れなど会計業務の範疇に属するものであり、依頼者自身の記帳能力によるところも多いが、実は税理士業務の実務ではこの会計業務の水準の如何は税理士業務の質に大きな影響を与える。特に決算期末の残高確認の甘さが修正につながる場合が多い。前に挙げた裁判例 1 で原告から主張のあった、税理士が誤って前受金と経理してしまったとする会計上の誤りは、残高の確認を確実にしておけば未然に防止できたものである。

(2) 税理士職業賠償責任保険 (以下税理士賠償責任保険) の支払事例では、厚生費として経理すべき食料品の購入代金を店主勘定として処理してしまったというのがあがるが、これは記帳処理上の誤りである⁽⁷⁾。

以下、適宜税理士賠償責任保険の支払事例を紹介する。それらについては、改めて民事上の賠償責任が発生するための法的要件から精密に検討してみる必要もあろうが、少なくともどのような事例で発生するのかの傾向の把握という点で意義がある⁽⁸⁾。

2 - 4 税法解釈の誤り

(1) 税法解釈の誤りとは、次の税法適用の誤りと明確に区分ができにくい、およそのところ、後者が解釈を問題としないで、ただ税法のあてはめの問題であるのに対し、前者はあてはめ以前の解釈を問題とするものである。

例えば、資本的支出であるか修繕費であるかは解釈の問題であり、資本的支出とされたものにつき何年の法定耐用年数を適用すべきかは適用の問題である。その他、短期前払費用の判断、時価の算定、交際費・厚生費・会議費の区分、相続財産の評価に関わる問題、形式基準と実質基準が与えられている場合の実質基準による判断なども解釈の問題である。

しかし、税の実務では細かく通達の出ている場合が多く、異論もあろうが、一見解釈の問題であっても適用の問題となる場合も多い。

専ら専門家としての税理士のなすべきことであるが、解釈に幅があり一定の解釈が定着していないときは見解の相違もあり得、必ずしも税理士に過失ありとすることはできないであろう。この場合、税理士としては事前にこれが唯一の解釈でない旨を依頼者に伝え、了解を得ておくのが後日の紛争を避けるためにも必要であろう。

(2) 尚、税理士ではなく公務員の例ではあるが、税務職員の誤った法令解釈に基づく滞納処分により損害を被ったとして、滞納処分を受けた納税者が国家賠償法に基づく損害賠償を求めた事件(最高裁・昭和43年4月19日判決・判例時報518号45頁)で「経済的・法律的性格からみて微妙な事実認定とこれに対する専門的な法律的判断を必要とする事項であったところ、税務当局としては通常公務員に要求される注意義務を尽くしてこれを積極的に解し、滞納処分におよんだものであって、この解釈の誤りをもって一概に過失に基づくものとはいえない」と判示し、過失を認めず原告・納税者の請求を棄却した。

(3) 次にいくつか、実務上問題となりそうな事例を挙げてみよう。

実質所得者課税の原則(法人税法11条・所得税法12条)の規定により更正があっても、税理士に過失ありとはいえないのが殆どであろう。何故なら、税理士は一般的には納税者の説明と外部に表現された形式を基に税務処理を行うものであり、また形式と実質が異なる場合の実質の判断には困難な事実認定と高度な法律解釈を伴うからである。

税理士に相談の結果行った取引、または計算が租税回避行為の範疇に属する規定、例えば、同族会社の行為計算の否認、過大報酬等の損金不算入の規定により否認されても、よっぽど異常なものを除き、税理士の過失となる場合は少ないであろう。何故なら、これらの取引・計算は税の問題だけが決定の要因ではないこと、私法上は有効な取引であり租税回避行為の意図の有無は要件でないこと、実質基準における妥当な金額の算定は困難であること、更に節税行為と租税回避行為の区分は明確でなくその判断が難しいからである⁽⁹⁾。

通達に従って税務処理をしたが、それよりもっと有利な方法があったという場

合はどうであろうか。松沢教授は通達を無批判に受け入れる税理士の態度を批判され、税理士は通達に誤りがあるときは断固拒否するという人権感覚を持った法律家としての使命がある旨、述べられている⁽¹⁰⁾。

佐藤義行弁護士も、相続税の財産評価基本通達はともかく、それ以外の通達については通達に依拠したことをもって、善管注意義務を尽くしたとはいえない旨、述べられている⁽¹¹⁾。

しかし、通達の税の実務における通用性、一方当事者であるところの税務当局の見解であっても税の専門家の見解であること、後日の紛争を好まぬ納税者心理を考慮するとき、税理士のあるべき姿勢としてはともかく、税理士の過失とするのは酷であろうと考える。

(4) 解釈につき過失の有無が争われた裁判例を2つ紹介する。裁判例3は通達の解釈の問題である。

〔裁判例3〕

事業用資産の買換えの特例を受けるために必要な助言指導をしなかったため修正申告をし損害を被ったとして、債務不履行による損害賠償請求をした事件（東京地裁・平成2年8月31日判決・判例タイムス No. 751, 148頁）

< 事実関係の概要 >

原告（4人）らは被告税理士に貸駐車場（原告らの共有）につき措置法37条の買換えの特例の適用による節税相談及び税務申告を依頼した。通達（措通37-21）によれば舗装・車止めなどの施設を作るべきであったのに、被告からその指導がなかったため原告らはそれらの施設を作らなかった。そのため買換えの要件を満たさないとして税務署から修正申告の提出を求められ、それに応じ、約4,327万円の追加納税をした。そこで原告らは被告が指導助言義務の履行を怠ったために損害を被ったとして、上記金額を損害賠償として請求をした。

判 旨

(1) 買換え取得資産である貸駐車場に該当するかどうかを定めた通達は税務行政上の解釈指針を示したものにすぎず、譲渡資産と取得資産の利用状況がほぼ同一であり、買換えの特例の適用が認められるとする被告の判断にも根拠があり、原告らが主張する指導助言義務を怠ったとすることには理由がない。

(2) また、被告の意向に反し修正申告をしているのであり、被告の行為と損害の発生との間に因果関係はない。

< コメント >

妥当な結論である。ただ、税の現場では税務当局が更正の理由の付記のわずらわしさと、後日の不服申立を嫌い更正をせず修正申告を誘導する傾向がある。このケースでも税務署が更正をすれば、これに不服のある納税者が不服申立をすることによる救

済の道は残されていたことになる。尚、(2)の因果関係については後に述べる。

〔裁判例4〕

事業用資産及び居住用資産の各買換えの特例の適用誤りにより、余分の納税を余儀なくされたとして債務不履行による損害賠償の請求、ならびに違算による確定申告により過少申告加算税等の納付を余儀なくされたとして不法行為による損害賠償を請求した事件（東京地裁・平成4年7月31日判決・判例時報1463号88頁）

事実関係の概要

原告は土地（訴外母と共有）及び訴外母所有の建物（1階が居住用、2階が賃貸アパート）を約1億6,729万円で売却をした後、税理士・公認会計士である被告を訪れ、買換えの特例の適用などの節税方法について相談をした。建物は訴外母の所有であるので、事業用資産買換えの特例の適用を受けるためには原告が母と生計を一にしていること、居住用資産の買換えの特例の適用を受けるためには同地に居住していたことが要件として必要であったところ、実際は、以前から同所に母と同居をしていたが、住民票では本物件の売却後に転入したようになっており、しかも、前年には転入前の住所地に居住していたものとして居住用資産の特別控除を受けていたため、被告は原告に対し両買換えの特例の適用はいずれも困難ではないかと伝えておいた。その後、原告は買換資産として居住用資産を約8,263万円、事業用資産としてリゾートマンションを約1,400万円で取得し、被告に確定申告を依頼してきた。そこで、今度は、被告は原告に対し、リゾートマンションは事業用として認定されるかどうか疑問があること、両買換えの特例の適用を受けるよりは土地全体を居住用の譲渡資産とし、取得した居住用資産についてのみ買換えの特例の適用を受けた方が税額が少なくなるなどから、それを勧め、それに基づき確定申告を行った。

その後、原告は、本件の物件については居住用及び事業用についてもそれぞれの割合に応じて、それぞれについて買換えの特例の適用を受けられるのにその説明がなかったため、譲渡価額から買換えの特例の適用を受けた居住用財産の取得に充てた金額を差し引いた残余についても、事業用資産を取得することにより事業用資産の買換えの特例の適用が受けられたのにそれができなかつたとして、債務不履行による損害賠償として約2,308万円、及び、以上の請求が認められなかった場合の予備的請求として、被告が確定申告にあたり過誤による違算により納付を余儀なくされた延滞税等約138万円、精神的な苦痛に対する慰謝料100万円及び弁済士費用100万円を不法行為による損害賠償として請求をした。

判旨

(1) 被告が原告に教示した内容は居住用と事業用の割合によって、それぞれについて買換えの特例の適用を受けることができるとする課税実務の一般的な取扱いに適合

するものではないが、原告が前年、居住用財産の特別控除を受けていることや、住民票の状況等から買換えの特例の適用について被告が懸念を持ったのも当然であり、また原告は被告以外にも助言を求めており、全面的に被告の助言等に依拠していたのではないこと、必ずしも事業用資産の買換えの特例の適用が受けられないものと信じていたわけでもないことが窺われること、大幅な買換えの特例の適用を受ける余地を残しているにもかかわらず、3,000万円だけ見込による買換え承認申請をしていることなどの事情からして、新たに事業用資産を取得しなかったことが被告の助言の内容に起因するものではないとして、 については原告の主張には理由がないとして棄却した。

(2) については被告に過失があったとして延滞税等について全額、弁護士費用については30万円を認めたと、慰謝料については原因事実がないとして認めなかった。

コメント

については被告の教示内容は課税実務の一般的な取扱いに適合するものではないとしながらも、買換えの特例の適用について懸念を持ったのも当然であるとして被告の過失を認めず、更に被告の助言と新たに事業用資産を取得しなかったこととの間に因果関係もないとしている。妥当な結論であると思う。尚、因果関係については後で述べる。

2-5 税法適用の誤り

(1) 税法の適用の誤りとは税法の解釈の誤りと違い、どちらかといえば税法のあてはめの誤りであり、税理士の過失とされる場合が多いであろう。税理士賠償責任保険の支払事例でもこの適用の誤りと次に述べる申告・申請・届出などの誤りが殆どである。

(2) 裁判例1で法人の欠損金の繰戻しによる還付申請は期限内申告が要件であるのに期限後申告でしたケース、裁判例2で一部遺産分割でも納税の猶予の適用を受けられるのにその点についての認識がなかった、なども適用の誤りである。

(3) 税理士に相談のうえ税負担の軽減を図るための対策を講じたがその後予測し難い事態の発生により不利となった場合、及び将来の予測をもとに税務に関してある選択をしたが予測通りにいかず不利になった場合などは、确实でない予測に基づく以上、税理士の過失とすることはできない。

前者の例として、近年に例のあった、持株会社の利用や借入れにより建物を建てるなどの相続税の軽減、リースマンションの購入による所得税の軽減などの対策を講じたが、後に通達・税法の改正により軽減効果がなくなった場合、後者の例として、消費税について簡易課税を選択したが、計画にはなかったのに必要に迫られ、急に建物を建てたため実額課税の方が有利であった場合などがそうであり、これらの場合、税法の改正、建物の建設などは予測不可能であり税理士の過失ではない。

(4) 税理士の損害賠償保険の支払事例では

税理士が納税者にとって有利な方法を選択しなかった例として、買換えの特例・特別償却・税額控除など措置法の特典の適用をしなかったもの、償却資産につき長い耐用年数を適用してしまったもの、土地重課の計算を簡便法で計算してしまったもの。

税理士の説明の誤りに基づくものとして、棚卸資産である土地につき交換または買換えの特例の適用を受けることができないのにできる旨の誤った説明があったために交換・買換えをしたがこの適用を受けられなかったもの、または、株式の評価につき低価法を採用するための届出期限などにつき誤った説明があったためそれらの適用ができなかったもの。

その他みなし法人の過大報酬算出基準額の計算を誤ったもの
注意すべき事例として、居住用財産の売却につき特別控除の適用を受けたが、買換えの特例の適用を受けた方が国民健康保険が安く済んだはずだったとして、その差額分が支払われたものなどがある。最後の例は地方税であり厳しいと思われるが、やむを得ない。

2-6 申告・申請・届出の誤り

(1) 申告・申請・届出の誤りとは、申告書の計算ミスや、必要な添付書類を添付しなかった、記載が誤っていた、または提出が期限後になってしまったなどであり、税理士の過失となる場合が多いであろう。裁判例4の税理士の確定申告の違算はこのケースである。

税理士の要請にかかわらず、依頼者が必要書類の準備をしなかったことが原因で申告・申請・届出ができなかった場合は、税理士の過失とはならない。

(2) 税理士賠償責任保険の支払事例では消費税関係届出書の失念、小規模企業共済掛金の控除対象者の誤り、青色申告承認申請書の提出の失念、土地重課の計算の誤り、源泉徴収税額のコンピュータによる入力ミスなどがある。

注 (7)以下、税理士賠償保険の支払事例は税理士界掲載のものである。

(8)首藤重幸、前掲 163 頁

(9)武田教授も「租税回避行為があったかどうかの判定はきわめて困難なケースが多い。つまり、その行為が異常であるかどうかという判断がかなり主観的なものであると同時に、果して租税軽減を主として目的としたものであるかどうか、かなりその認定上困難だからである」と述べられ、更に「租税回避行為は、その行為自体は私法上有効である 法的実質をも有していること その行為が異常な行為または法形式によるものであること 租税軽減が主たる目的であること、が重要である」と説明されている。

「租税回避行為の意義と内容」日税研論集 14 巻 18 号 13 頁及び 14 頁

(10)松沢 智、前掲 195 頁

(11)佐藤義行「職業上の善管注意義務と賠償責任」税理 33 巻 8 号 42 頁

損害賠償の範囲

1 相当因果関係

(1) 税理士に損害賠償責任を負わせるためには、依頼者に対してなすべき債務であること、税理士の責に帰すべき事由があることその他に、履行をしなかったことと損害の発生との間に因果関係があることが要件である。損害の発生がなければ賠償責任がないのはいうまでもない。

ところで、債務不履行と損害の発生との間に事実的因果関係が認められる損害のすべてについて賠償責任があるとすると、風が吹けば桶屋が儲かるの喩えのように無限にひろがる可能性がある。そのため債務者に酷となる場合が生じる。そこでこれを合理的な範囲とすべく主張されているのが相当因果関係説であり、損害賠償の範囲は相当因果関係に立つ全損害とするのが判例・通説である。

相当因果関係説によれば、損害賠償の範囲を定めた民法 416 条 1 項の「損害賠償の請求は債務の不履行によりて通常生ずべき損害の賠償を為さしむるを以て其の目的とす」とは賠償すべき損害の範囲に関する一般原則を定めたものであり、「通常の事情」により生じた「通常の損害」を賠償することである。同条 2 項の「特別の事情により生じたる損害と雖も当事者が予見し又は予見すること得べかりしときは債権者はその賠償を請求することを得」とは「特別の事情」を原因として生じた損害であっても、その事情に「予見可能性」があればそこから生じた損害のうち 1 項の定める「通常の損害」を賠償すべきであるとの意味であり⁽¹⁾、予見可能性は債務不履行のときを基準とし⁽²⁾、予見可能性のあったということは債権者が立証しなければならない⁽³⁾。例えば、税理士の誤りにより税を過大納付したが、その納付がなければその額で株式を取得して数倍の値上がりがあり、利益があったはずである、との主張があっても、「株式の値上がり」は通常の事情でない特別事情であり、しかも予測が不可能であるから損害賠償の範囲外となる。この場合、普通は過大納付額と納付の日から賠償を受けるまでの法定利息（民事 5%《民 404 条》・商事 6%《商 514 条》）をもって満足するほかはない。

(2) 裁判例 2 では、被告税理士が納税猶予について説明しなかったことと原告が遺産の分割協議ができず納税の猶予の適用を受けられなかったこととの因果関係、裁判例 3 では被告税理士の行為と原告が修正申告を提出したこととの因果関係、裁判例 4 では被告税理士の助言内容と原告が買換資産を取得しなかったこととの因果関係がそれぞれ否定されている。

(3) 弁護士の報酬については、事件の如何により弁護士に依頼するのが普通かどうか

か、その報酬が一般に何程かは、相当因果関係の問題として決定されるが、債務者が応訴して争うのも当然だと認められる事情がない（つまり債務者に争うことにつき正当な理由がない - 筆者注）場合は、その費用は債務不履行から生ずる損害となる⁽⁴⁾。裁判例 4 では原告請求の弁護士費用 100 万円のうち 30 万円が認められた。

（４）損害の発生とそれが債務不履行によって生じたことは債権者である依頼者が立証しなければならない⁽⁵⁾。

2 損害の概念と損害額の算定

（１）損害は財産上のものであっても、不法行為のように明文の規定（民 710 条）はないが精神上のものであっても、賠償を請求することができる。後者は精神的苦痛に対するものでありその賠償を慰謝料と呼ぶ⁽⁶⁾。

裁判例 4 では予備的請求として原告から請求のあった慰謝料 100 万円については、償うべき原因事実は認められないとして原告の主張を認めなかった。

（２）税理士の過失により過大納付が発生した場合であっても、なお、更正の請求、過誤納付による還付請求によって還付を受けることが可能な場合は、まだ損害が発生したとはいえないが、請求期限が過ぎ還付を受けることができなくなってしまった場合は、損害の発生が確定するから賠償の対象となる。

（３）過去の事実につき税理士に相談・申告を依頼したが税理士の誤りにより後日増差税額の納付を余儀なくされても、本来納付すべき税額を後になって納付したに過ぎず損害の発生はないが、延滞税・過少申告加算税は損害である（ただし、税理士賠償責任保険では各種加算税は免責となっている）。

裁判例 4 での予備的請求に対し、被告は延滞税などから納税が遅れた期間につき原告が得た銀行預金利息相当額を控除した額が損害であると主張したが、「銀行に預金するなどしていたかどうかの偶然にかかる預金利息を右損害（延滞税）と相当因果関係のある利息と解することは相当ではなく、その主張は失当である」として認めなかった。佐藤義行弁護士は、延滞税と法定利息または銀行借入利息相当額との差額が⁽⁷⁾、また、首藤教授は延滞税から法定利息を控除した差額が賠償責任の範囲であると述べられている⁽⁸⁾。

過少申告の場合、その過少税額分についての運用益は借入れの返済に充てたのであれば銀行借入利息相当額といえるが、預金にしておいたものであれば預金利息相当額ともいえるわけであり、延滞税から控除すべき金額を銀行借入利息相当額とするのはなじみにくい。実際、過少税相当額をどのように運用したかの判断は難しく、控除すべきは結局、法定利息となるのではないだろうか。

過大納付の場合の賠償額は過大納税相当額に法定利息相当額を附したものである。更正の請求により還付される場合は本税は賠償の範囲ではないが、上記本税の額に対する法定利息相当額は賠償の範囲内である。ただし、還付加算金がつく場合はその額

を控除した額が賠償額となる。

(4) 期間損益に属するもの、例えば長い耐用年数の適用をしたための償却不足額、償却資産につき買換えの特例の適用を失念したため圧縮損として計上できなかった額、前受金を売上としたための過大売上の計上などは将来取り戻すことができるから、税を前倒して納付した期間に対応する法定利息相当額が損害となる。

(5) 裁判例2では「納税の猶予を受けても、納税が猶予されるに留まり、当然に免除されるわけではないのであるから現実の損害が発生したことにはならない」と判示しているが、生前一括贈与、譲渡など一定の事実がなければ20年間認められ、20年経過したときはまたその時点で納税の猶予を受けられる可能性があるわけであり、損害がないと言い切れるかどうか疑問が残る。少なくとも法定利息相当額の損害があったとみることはできないだろうか。

(6) 個人が過大納付した税額を賠償された場合、所得税法9条1項16号の非課税所得に該当し課税されないが、法人については法人税法にはそのような規定がないから課税されることになる。そうすると過大に支出した損金にならない法人税等を賠償されたとしても手取りは課税された税額相当額が少なくなる。支出が損金にならずその賠償による収入が益金になるわけであり、疑問を感じる。税理士賠償責任保険の支払事例では、税金分を含めて過大納付額の2倍の請求に対して、「特別損害であり、相当因果関係を欠き、ここまでは法律上の賠償責任は及ばない」として過大納付分についてだけしか支払を認めていないが、保険の対象とするしないのはともかく、「特別の事情により生じた損害であるが、予見が可能な通常生ずべき損害である」と考え、税金分をも賠償の範囲とすることも、一概に否定することはできないような気がする。

もっとも、個人とのバランスも考え、法人についても益金不算入の道をひらくなど、何らかの税法上の手当てをすればこの問題は解決する。

(7) 判例(最判・昭和28年11月20日・民集1229頁)によれば損害の額は債権者が立証しなければならないとされている。それによれば、立証は依頼者がしなければならないが、そこまで立証しなくてもよいとする説が有力である⁹⁾。

3 過失相殺

(1) 債務不履行に関し債権者に過失があった場合には損害賠償の責任及びその金額を定めるについて斟酌される(民418条)。

過失相殺における過失とは債務不履行の成立要件である事情より弱くてよいとされている¹⁰⁾。したがって、範囲が広がる。

(2) 税理士の誤りが依頼者の虚偽の情報・資料に基づく場合には税理士に責任はないが、不十分な情報・資料に基づく場合で、税理士にも専門家として重要な事項につき確認を怠ったと認められるときは、税理士に過失ありとされる場合もあるだろうが、不十分な情報・資料の提供は依頼者の過失であるから、過失相殺をすべきである。

依頼者の書類の提出が期限間際であり、税理士に時間的余裕を与えられなかった場合なども過失相殺となることがあるであろう。

(3) 税理士賠償責任保険の支払事例では、不動産業者の所有する棚卸資産である土地につき交換(所得税法58条)及び買換えの特例(措置法36条の2)の適用ができないのに、税理士がその適用があるとの説明をしたため交換をしてしまったとして、その不動産業者から2,280万円の損害賠償請求をされたが、税理士の過失の認定をしたうえで、顧問契約がなかったこと、また原告が土地の登記簿謄本等の資料を提示しなかったことなど税理士の責任を制限的に解した裁判所の和解案に従い和解金として250万円を支払ったもの、税理士がリース物件につき現物の確認もし、更に、依頼者から経理処理方法等につき説明・確認を受けていたところ「リース税額控除」を失念したため依頼者から400万円の損害賠償請求があったが、税理士が「リース税額控除」の適用の依頼を明確に受け付けていなかったとして依頼者の過失も認め、請求額の80%である320万円が支払われたものなどがある。後のケースの場合、顧問契約があるのであれば、税理士は当然、納税者が「リース税額控除」をするだろうと推定して、それをすべきであったろうと思われる。

(4) 債権者に過失があった事実は債務者が立証責任を負うことになっているので⁽¹¹⁾、税理士が立証しなければならない。

注 (1)我妻 栄「新訂債権総論民法講義」118頁以下

星野英一「民法概論(債権総論)」69頁以下

(2)我妻 栄 前掲120頁

(3)大判 大正13年5月27日判決(民集23頁)

(4)我妻 栄 前掲127頁以下

(5)星野英一 前掲59頁

(6)我妻 栄 前掲118頁

星野英一 前掲58頁

(7)佐藤義行「職業上の善管注意義務と賠償責任」(税理33巻8号1990年7月)46頁

(8)首藤重幸「税理士の責任」(日税研論集24巻)131頁

(9)星野英一 前掲59頁

(10)我妻 栄 前掲129頁以下

(11)最判昭和43年12月24日 民集3454頁

今後の税理士の賠償責任の行方

1 今後の債務不履行責任

私の知る限りでは、税理士に対する依頼者の損害賠償請求の裁判例で公表されたものは本稿で紹介した4例だけであるが、その判決内容を見ると会計業務及び税法の適用・解釈における税理士の役割が、税理士法及び実務よりもかなり受身の立場として捉えられている。これが結果的に税理士の責任を軽くする

方向に作用しているが、今後、税理士の業務が正しく理解され、社会の期待も増加し、それが社会に定着するにつれ税理士の責任も厳しいものとなるであろう。そして医師・弁護士など他の専門家がそうであったように、依頼する側の権利意識が高まり、更に賠償保険の普及により、心理的に抵抗なく賠償請求ができるようになり、裁判で争うというケースも多くなるだろう。

また、保険から支払われることを意識した原告有利な判決が多くなることもあり得ないことではない。

2 不法行為責任

本稿では紙面の関係で詳しく触れることはできないが、仙台高裁（昭和63年2月26日判決・判例時報1269号86頁）の裁判例のように、依頼者以外の第三者から税理士が不法行為責任としての損害賠償を請求されるケースも増えることも考えられ、注意を要するので簡単に紹介しておきたい。

同裁判は、税理士が、実際は赤字なのに税務署に提出したものと別々に虚偽の黒字の確定申告書を意図的に作成したため、それを信用し保証人となった者から、被保証会社の倒産により保証債務の履行を余儀なくされ回収も不能となったとして、税理士に4,000万円を損害賠償請求したものである。判決では「損害を受けるかもしれないことを予見しながらあえて虚偽の申告書を作成した」として税理士に未必の故意を認め、同時に原告も被保証会社の取締役であり、帳簿書類の閲覧などをし、虚偽であることを知り得たのにそれをしなかったのは原告にも過失ありとして、過失相殺を適用して被告に2,000万円の支払を命じた。事件の経過（省略をする）から被告税理士の同事件への関わり方をみると、税理士に責任ありとするのも当然とされる事例であるが、税理士の決算・申告によって担保される債権者の範囲、損害の予見の程度（例えば赤字だからといって倒産するとは限らない）など今後同種の事件につき検討すべき課題は多い。決算書・申告書の作成が税理士の過失に基づく場合や決算書・申告書の利用先がその作成のとき特定されていない場合であっても、税理士に責任ありとすれば、公認会計士の監査と類似した責任を負わせることになり妥当でない。ただし、現在検討されている商法改正により中小会社の監査に税理士が関与することになり、税理士と会計業務との関わり方が社会に認識され、それが定着するに伴いこの種の責

任は重くなる傾向となるだろう。

注に掲載したもの以外の参考文献

- (1)石田 満・宮原守男編「現代損害賠償法講座 8 損害と保険」
- (2)小林博志「税理士の権利と義務」日税研論集 24 巻
- (3)名古屋税理士会・東海税理士会「税理士制度をめぐる諸問題について」第 21 回日税連公開研究討論会
- (4)現代民事責任法研究会（代表 船越隆司）「専門的職業人の誤情報提供と損害賠償責任」