

1 弁護士業務の「必要経費」

(1) 事業所得における「必要経費」

事業所得の金額は、「総収入金額から必要経費を控除した金額」（所税27Ⅱ）と定められている。

所得税は、所得に税金を課すものであり、必要経費は所得を算出するためのものである。

所得税法は「必要経費」について、

- a 売上原価その他総収入金額を得るため直接に要した費用
- b その年における販売費、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用

と定義している（所税37Ⅰ）。「支出」が所得税法に定めるいずれかの「必要経費」に該当し得るかは、個別の判断を必要とする。

このうち、aの売上原価のように特定の収入との対応関係が明らかにできるものを個別対応の必要経費といい、販売費や一般管理費のように特定の収入との対応関係を明らかにできないものを一般対応の必要経費という。

一般対応の必要経費について、事業所得を生ずべき業務の遂行上必要な支出であれば足り「必要性」に加えて業務との「直接関係」性までは不要である旨、東京高裁平成24年9月19日判決（判時2170・20。最高裁平成26年1月17日上告不受理で確定）は判示した。この裁判は、所得税法第37条の一般対応の必要経費全般について、従前の課税庁の実務の取扱い及び一審判決が、必要経費として認められるためには「業務の遂行上必要」であるだけでは足りず、「かつ業務との直接の関係がある」ことまで要すると解していたものを翻し、業務の遂行上必要であれば足りると判示したものである。事案が日弁連副会長としての交際費であったことから、日弁連税制委員会が支援しその有志で闘った成果である。この高裁判決の確定の結果、課税庁の基本通達に「直接」という文字が入っているもの（例えば、海外渡航費の所得税基本通達37—16ないし37—22、研修等費の所得税基本通達37—24等）は、「直接」の文言を無視した解釈が可能となったと判断される。

他方、消費税は資産の譲渡等に対する課税であり、この消費税額の計算上、消費税額から資産の譲受等の課税仕入れにかかる消費税が控除される（消税30）。

弁護士業務の必要経費とは

我が国の消費税は付加価値税の性質の持つ多段階一般消費税であり、前段階で課税された消費税が仕入税額として控除される。

このように課税仕入れは、事業所得の必要経費と異なるものであり、必要経費には当たるが消費税の資産の譲受等の課税仕入れには当たらないものの例は次のとおりである。

給与、弁護士会費、消費税、事業税等の公租公課、保険料、利子、減価償却費等

(2) 弁護士業務の必要経費とは

弁護士業務をはじめ特定の資格に基づいて無形の知識・技能・役務等の提供を業とする自由職業者の業態は、一般商工業等営業者とは質的に異なっており、そのために必要経費の内容もかなり違ってくることになる。

弁護士の業務はストレスの多い、時間的にも不規則・長時間の労働により遂行され、絶えず体調を維持し、研究を重ねていくために必要な出費が少なくない。

しかし課税実務上は、その実態を把握しかねて、商店等の場合に準じて考え、あるいは調査等においてまちまちの指摘をしている現状もなお見受けられるようである。

① 「実費」と「必要経費」

弁護士が個々の受任事務を処理する上で直接必要となる様々な費用は、弁護士による事務処理全体からみれば大きな比率を占める「原価」的な「費用」「事務処理経費」であるが、これらの費用は、委任契約上、原則として依頼者により負担され、報酬と区分されるべきものである（民法649・650 I）。これらの費用を、弁護士の会計上「預り金」として処理すれば「経費」とはならない。

費用を「預り金」として処理することにより、消費税・源泉所得税の税務上、課税対象金額を明確にすることができるが、報酬と費用とが一本化して支払われる場合であっても、補助簿などにより「報酬」と「費用」の区分を明確にしておけば、混同は生じない。

② 弁護士業務の仕入概念

弁護士は、自らの専門知識という能力による法律的判断に基づき役務を依頼者に提供し、これに対して対価たる報酬を依頼者から受けるものである。

したがって、これに営業者型「収入・経費」の考え方を当てはめようとする

と、いわば「仕入れ」とも評価されるべき「知識」「能力」が有形的でなく、数値的に把握され難いため、ほとんど捨象されてしまう。

③ 弁護士業務の必要経費の特性

弁護士職の業態に照らすとき、弁護士業務の必要経費の特性として掲げられるのは、

- a 研究費・交際費の重要性
- b 人件費の比率の高さ
- c 保険・年金計画の重要性

の3点であろうか。

研究と交際は、「仕入れ」が有形的に数値化され難い弁護士業務において、「原価」計算上これらに代わるべき重要な位置を占める（前出I-2 11頁）。少なくとも、弁護士が研究費や交際費として計上している費用は、「それが明らかに業務に関係ないものと客観的にいえる」場合以外は、その必要性の判断に当たり、弁護士の考えを尊重し、必要経費算入を最大限認めるという原則が、課税実務上も確立されるべきであろう。

さらに、依頼者の運命を大きく左右する業務に就く者として、また所得、年金等の保障の一切ない独立の業として、賠償責任保険をはじめ各種保険料の支払、年金計画等も、業務に必然的に伴う支出として重視されるところである。

(3) 「必要経費」の科目

以下において「弁護士業務に伴う経費」の内訳について、便宜上「研究費・交際費・広告費」、「人件費」、「事務所費用」、「その他」に大別して説明を試みるが、項目分けと分類・配列は、あくまで実体論としての説明技術上の設定であって、税務帳簿の「経費科目」としての列挙説明ではない。

科目立ての制限や、各科目ごとの「限度額」などは存在し得ず、科目の設定・整理は本来、業種ごと、あるいは個々の事業者ごとに自らの実態にあわせて工夫すべきものである。

例えば、「会務関連支出」について、「弁護士会務費」等の科目を設けて経費として処理という方法や、当該支出を「旅費」、「交通費」、「諸会費」、「会議費」、「交際費」等に区分して処理するという方法も考えられる。

3 税務調査と処分

申告納税制度の下では、原則として翌年の確定申告期限までに納税者の確定申告によりその税額が確定する（通則法15 I・16 I①）が、納税の適正・租税負担の公正を確保する趣旨から、法は特定の場合に課税庁の匡正的介入を認めており、所轄の税務署長等に一定の調査権限とその調査結果に基づく二次的な税額確定のための処分権限を与えている。

税務調査に関しては、平成23年12月2日公布の国税通則法改正によって大きな改正がなされた。民主党と自民党の間での相次ぐ政権交代、国税庁サイドの巻き返し等、流動的な政治状況の中で、納税者権利憲章の制定の取りやめなど、当初の案からはやや後退した面もあるものの、旧法からは、抜本的な大改正が実現された。これは、そのような状況下において日弁連税制委員会が中心となって、制度の研究は無論のこと、議員をはじめ多方面にわたり実際に精力的に働きかけるなどの活動をし、納税者の権利を実効化するために改革を推進した成果であり、このことは、日弁連の活動の成果として特筆されるべき事象であることを付言する。

税務調査は、その法的性格、機能の点から、次の3つに分かれる。

- a 各税法上の課税処分を行うため課税要件事実の確定を目的とする調査（通則法24以下・74の2）
- b 国税徴収法に定める滞納処分を執行するための調査（国税徴収法141～147）
- c 国税犯則取締法に基づく犯則事実の有無、犯則者を確定するための調査（国税犯則取締法1～12）

本書においては、以下 a の調査と処分についてのみ述べる。

なお、質問検査権については地方税法にも規定があるが（地税26・72の7・72の63・73の8・298・353等）、紙幅の都合上、本書では国税に関してのみ取り上げる。

(1) 税務職員の質問検査権

国税通則法は「申告納税方式」について「その申告がない場合又はその申告に係る税額の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長又は税関長の調査したところと異なる場合に限り、税務署長又は税関長の処分により〔納付すべき税額を〕確定する」（通則法16 I①）と定め、

「税務署長は、その調査したところと異なるときは、……課税標準等又は税額等を更正、決定することができる」旨定めている（通則法24～27）。ここにいう「調査」とは、課税処分の前提としての事実認定手続、すなわち課税庁が課税に関する資料を収集し、納税義務者、帰属、課税物件、課税標準、税額等の課税要件事実を確認し、納税額に関する更正、決定等の行政処分を行うための一連の事実認定手続の総称である。

調査権限について税法は、国税庁、国税局・税務署又は税関の当該職員が「所得税、法人税、地方法人税又は消費税に関する調査について必要があるときは、納税義務者等に質問し、その者の事業に関する帳簿書類その他の物件を検査することができる」旨を定めている（通則法74の2以下）。これが「税務職員の質問検査権」といわれているものであり、質問に対して答弁せず、若しくは偽りの答弁をし、又は検査を拒み、妨げ若しくは忌避した者に対しては罰則規定がある（通則法127②③）。

① 調査の任意性

質問検査権は「犯罪捜査のために認められたものと解してはならない」（通則法74の8）のであって、任意調査を前提にするものである。

したがって、直接的な、又は物理的な強制を認めたものではなく、また国税犯則取締法第2条による臨検、搜索、差押えの強制調査のように犯則の調査を目的とするものではないので、公平な課税のために必要な資料の取得、収集という目的の下に、おのずと制限された権限である。

ただ、納税者に受忍義務を課し、その違反者に対して刑罰による制裁を規定している点では、任意の犯則調査（質問、物件の検査、領置。国税犯則取締法1）に比して、より間接強制的な手段であるともいえる。

しかし、任意調査は、あくまで相手方の同意があつて行えるものである。税務職員がいきなり調査に来て、金庫、机、ロッカー等を同意なしに開けるといふようなことなどはできない。

② 本人調査と反面調査

質問検査の相手方は、第1に納税義務者本人、還付申告書（消費税）、確定損失申告書（所得税）等を提出した者等、第2に支払調書・源泉徴収票等の提出義務者、銀行のように第1グループに属する者と取引関係にある第三者である（通

1 弁護士法人制度の導入

弁護士法人制度を導入するための「弁護士法の一部を改正する法律」が平成13年6月8日に公布され、平成14年4月1日から施行された。これによって、法律事務所の法人化が可能になり、弁護士個人とは別個の法人格が認められるようになった。弁護士法人である法律事務所と、弁護士個人とは、経理の面でも峻別され、法律事務所を合理的な経営に導くことが期待されている。

改正法の施行後、弁護士法人の数は順調に増加を続けており、平成25年12月31日現在で717の弁護士法人が登録されている。大都市の弁護士会で数が多いことはもちろん、地方都市の弁護士会でもそれなりの数が登録されている。

本章では、弁護士法人の経理と税務について、弁護士個人と比較しながら説明する。

2 弁護士法人の経理

(1) 弁護士法人の会計に関する規定

弁護士法人の会計については、会社法の持分会社の会計に関する規定が準用される（弁護士法30の30 I、会社法614～619）。

弁護士法人の会計は、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従う（会社法614）。

弁護士法人は、法務省令で定めるところにより、適時に、正確な会計帳簿を作成しなければならない（会社法615 I、弁護士法人の業務及び会計帳簿等に関する規則（以下「弁護士法人規」という。）2）。

弁護士法人は、法務省令で定めるところにより、その成立の日における貸借対照表を作成しなければならない（会社法617 I、弁護士法人規3）。また、各事業年度にかかる計算書類を作成しなければならない（会社法617 II、弁護士法人規3）。

計算書類は、電磁的記録をもって作成することができる（会社法617 III）。弁護士法人は、計算書類を作成した時から10年間、これを保存しなければならない（会社法617 IV）。

弁護士法人の社員は、弁護士法人の営業時間内は、いつでも計算書類の閲覧等の請求をすることができる（会社法618）。

裁判所は、申立てにより又は職権で、訴訟の当事者に対し、会計帳簿と計算書類の全部又は一部の提出を命じることができる（会社法616・619）。

(2) 弁護士個人の経理との比較

このように、弁護士法人の会計は、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うため、経理は当然に複式簿記によることになる。

これに対し、弁護士個人においては、青色申告で正規の簿記の原則による場合（複式簿記）には、貸借対照表及び損益計算書を作成するので、弁護士法人と同様である。青色申告で複式簿記によらない場合や、白色申告の場合には、損益計算書を作成せず、簡易な帳簿を作成すれば足りる点で異なる。

青色申告と白色申告の違い、各申告における帳簿の作成については、「Ⅳ 法律事務所の記帳」を参照されたい。

3 弁護士法人の税務

(1) 弁護士法人の納税義務

弁護士法人は、弁護士法により設立された法人である（弁護士法30の2以下）。日本弁護士連合会（弁護士法45）や弁護士会（弁護士法31）は、法人税法別表第2の公益法人等であるが（法税2⑥）、弁護士法人は普通法人である（法税2⑨）。

内国法人は、法人税を納める義務がある（法税4Ⅰ）。公益法人等については、収益事業を行う場合などに限られるが、普通法人はこれに限られない。内国法人に対しては、各事業年度の所得に対する法人税を課する（法税5）。

(2) 弁護士法人の所得の金額の計算

法人税の課税標準は、各事業年度の所得の金額である（法税21）。各事業年度の所得の金額は、その事業年度の益金の額から損金の額を控除した金額とする（法税22Ⅰ）。

益金の額は、資産の販売その他の収益の額である（法税22Ⅱ）。損金の額は、売上原価、費用や損失の額である（法税22Ⅲ）。

これらの収益や売上原価などの額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算する（法税22Ⅳ）。

具体的には、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準により計算された決算利益を基にして、申告調整（加算・減算）を行い、所得の金額を計算する。



決算利益は、確定した決算に基づく損益計算書で計算される。内国法人は、確定した決算に基づき所定の事項を記載した申告書を提出しなければならない（法税74Ⅰ。確定決算主義）。

そのため、弁護士法人においても、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準、すなわち企業会計の慣行（会社法614）により、確定した決算に基づく損益計