ー　ドイツ研修報告書　ー

2012 年

東海税理士会

2012 年　ドイツ研修報告書

ー　目次　ー

ドイツ研修報告書の発刊にあたって

…… 東海税理士会 副会長 調査団団長 太田直樹　2

ドイツ研修を振り返って …… 大阪大学大学院高等司法研究科長　谷口勢津夫　4

日程表 …… 6

参加者名簿 …… 7

税制調査研修報告

第1章　現地会計事務所 …… 8

第2章　ドイツ連邦財政裁判所 …… 17

第3章　ミュンヘン大学 …… 22

第4章　DATEV 視察 …… 25

第5章　ミュンヘン税理士会 …… 29

第6章　KPMG 視察 …… 34

第7章　ドイツ連邦税理士会 …… 40

第8章　ベルリン税理士会 …… 45

第9章　連邦財務省 …… 49

第10章　連邦税理士協会 …… 51

第11章　フンボルト大学 …… 56

第12章　事故遭遇 …… 57

ドイツの記憶 …… 余語眞二　60

ドイツ研修に参加して …… 糟谷修　61

編集を終えて …… 東海税理士会 調査研究部部長 調査団副団長 牧野友保　64

ドイツ研修報告書の発刊にあたって

東海税理士会　副会長　調査団団長　太田直樹

ミュンヘン大学　レーナー教授と

我が国の経済社会は国際化・グローバル化のなかで大きく変化しており、その影響は税制および会計制度、さらには我々の税理士制度にも及んでいます。こうした時代のなかで、我々税理士、税理士会としては、税制、会計制度、税理士制度を国内的な視野からだけ考えるのではなく、国際的な視野からも検討することが必要であると考えるところです。

今回の海外研修は、こうした考えに基づき、当会のこれまでの海外視察等の実績も踏まえドイツに焦点を絞り、同国の税制、会計制度、税理士制度を現地で実態から学ぶことを目的として実施されました。特に、この研修旅行では谷口勢津夫大阪大学教授のご指導のもと、調査研究部員が中心となった海外研修実行委員会で研修の事前準備を精力的に進めた結果、予想以上の成果を上げることができ、参加者全員が満足して帰国した次第です。

今回の海外研修では、ドイツ連邦税理士会およびベルリン税理士会ならびにミュンヘン税理士会を主要訪問先として企画しました。これらの訪問先では、ドイツ税理士法は2008年の第８次改正を経て現在に至っていますが、これらの改正を含め、ドイツの税理士制度の仕組みや内容、税理士会の組織や活動について説明を受け意見交換を行うことによって、我が国の税理士制度や税理士会のあり方について有益な示唆を得ることができました。その他にも、税制改正と税理士会の関わり、税務行政の電子化と税理士会の対応等、各訪問先に共通の質問事項を投げかけることにより、更に問題定義をすることができました。

また、ミュンヘン大学レーナー教授の計らいでドイツ連邦財政裁判所を訪問することができ、連邦財政裁判所所長よりドイツでの租税裁判制度について説明を受けました。特に、日本にはない「財政裁判所」の存在意義と、賦課課税制度を採用しているドイツにおける財政裁判所の果たす役割を知ることができました。

更に、ベルリンではフンボルト大学ヴァルドホフ教授のご紹介でドイツ連邦財務省を訪問することができました。日本の財務省に該当するドイツ連邦財務省では、行政側から見た税務行政の電子化についての今後の方向性について聞くことができ、また我が国では消費税率引き上げによる今後の対応が検討されている中、ドイツの付加価値税と軽減税率、非課税について、更に EU 財政危機におけるドイツにおける付加価値税との関係について話を伺うことができました。

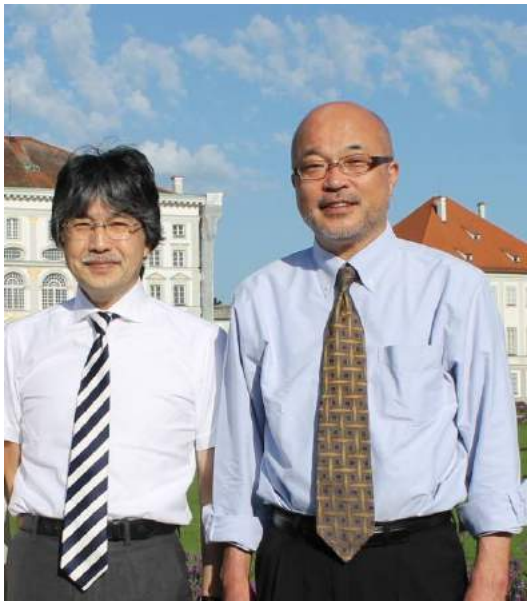
以上で今回の海外研修の概要を述べましたが、詳しくはこの報告書をご覧いただきたいと思いますが、もとより限られた時間の中で取り纏めをしましたので十分な内容であるとは言えませんが、東海税理士会独自の調査研究報告書であることを付言させていただき最近のドイツの税理士業界を取り巻く環境を知る上での一助になれば幸いです。

最後に、この視察が本会の理解と協力で実施できましたこと、また本報告書の発刊にあたっては、執筆並びに編集にご協力をいただいた参加メンバーの皆さんに対して、感謝の意を表し帰国の報告とします。

ドイツ研修を振り返って

大阪大学大学院高等司法研究科長　谷口勢津夫

今回の東海税理士会ドイツ研修に関して同会副会長の太田直樹さんからコーディネーターの依頼があったのは今年の早春のことであった。太田さんとは、1993 年 3 月の東海税理士会・名古屋税理士会「外国税理士制度」視察でミュンヘンを訪問されたとき、当時ミュンヘン大学に留学していたことから、同地で知り合って以来、親しくさせていただいてきたので、勿論お引き受けし、早速、訪問先の選定に取りかかった。訪問先を決めた上で、古くからの友人であるミュンヘン大学のモーリス・レーナー(Moris Lehner)教授とフンボルト大学(ベルリン)のクリスティアン・ヴァルドホフ(Christian Waldhoff)教授に訪問先との交渉をお願いし、受入れの了解を得た。ヴァルドホフ教授は 8 月のバカンスの予定が既に決まっていたため訪問時には会えなかったが、レーナー教授には 3 日間同行してもらった。今回の研修をスムーズに進めることができたのは 2 人の友人のお陰である。記して謝意を表する次第である。



訪問先が決まった後、質問事項の詰めに入った。質問事項については、コーディネーターの依頼を受けて以来、太田さんと直接会ったり電話やメールを通じて打ち合わせをしてきたが、税理士制度に関する質問のほか、我が国でも関心の高い税務の電子化、消費税(付加価値税)、税務調査等を中心に、参加予定者の意見を取り入れながら、質問内容を詰めていくことにした。質問事項・内容の詳細については報告書をご覧いただきたいが、報告書からは今回の研修に対する周到な準備の跡や参加者の意気込みを読み取ることができる

はずである。

　それにも増して強調しておきたいのは、訪問先での参加者の質問・発言の積極さである。ドイツでは、積極的な質問・発言は大いに歓迎されると同時に礼儀であるといってもよいと思われる。今回の研修の参加者の姿勢は、その意味でも高く評価することができよう。

　今回の研修に当たって私から提示した基本コンセプトは「ドイツでよく学び、よく遊べ」であったが、訪問スケジュールが盛りだくさんであったため、「学び」中心の研修であった。研修である以上「当然」といわれるかもしれないが、税理士制度や税制はその国の歴史や社会、国民の意識等によって規定されるものである以上、「遊び」を通じて体感・体得し得る、或いはすべきことも多いはずである。とはいえ、そうだからといって今回の研修の意義が減じられるわけでは決してない。今回の研修は、報告書からも明らかなように、大きな成果を残し成功裏に終えることができたと確信するところである。

　東海税理士会の国際交流が今後ますます幅を広げ発展していくことを切に願う次第である。

ドイツ調査研修（日程表）

月日	都市	時間	スケジュール	宿泊地
8月19日 （日）	名古屋発 フランクフルト経由 ミュンヘン	8:10 10:10 18:10	セントレア集合 ルフトハンザ航空にてミュンヘンへ ミュンヘン着	ミュンヘン
8月20日 （月）	ミュンヘン	9:30 14:00 15:30 18:00	BDO AWT GMBH（現地会計事務所）視察 連邦財政裁判所視察（レーナー教授同行） ミュンヘン大学訪問 夕食:　レーナー教授との夕食会	ミュンヘン
8月21日 （火）	ミュンヘン	10:00 18:00	DATEV 視察(レーナー教授同行) 昼食は DATEV 社員食堂で 夕食：レーナー教授と	ミュンヘン
8月22日 （水）	ミュンヘン ベルリン	10:00 13:30 21:00 22:00	ミュンヘン税理士会視察（レーナー教授同行） 昼食はミュンヘン税理士会にてガーデンパーティ KPMG 視察 空港に行く途中、交通事故による渋滞に巻き込まれ飛行機便が 1 本送れる ミュンヘン発 ベルリン着	ベルリン
8月23日 （木）	ベルリン	10:00 13:30 15:00 20:00	ドイツ連邦税理士会訪問 ベルリン税理士会訪問 連邦財務省視察 ベルリンコンチェルトハウゼにてクラッシック鑑賞	ベルリン
8月24日 （金）	ベルリン	10:00	ドイツ連邦税理士協会・ベルリン税理士協会訪問	ベルリン
8月25日 （土）	ベルリン発 フランクフルト経由	10:10	ルフトハンザ航空にて名古屋へ	機内
8月26日 （日）	名古屋	8:40	セントレア着	

参加者名簿

所属	氏名	担当
大阪大学大学院	谷口　勢津夫	
小牧支部	太田　直樹	団長（副会長）
浜松東支部	牧野　友保	副団長（調査研究部部長）
津支部	上杉　英明	ドイツ連邦財政裁判所 ミュンヘン大学
沼津支部	芹澤　光春	ドイツ連邦税理士会 ミュンヘン税理士会 ベルリン税理士会
島田支部	竹内　謙二	現地会計事務所 DATEV
磐田支部	瀬崎　浩史	KPMG ドイツ連邦税理士協会
尾張瀬戸支部	余語　眞二	
西尾支部	糟谷　修	

現地会計事務所

島田支部　竹内謙二

＜１＞はじめに

（１）税理士の資格

あらゆる税目について税務援助（税務の処理及び税務に関する義務履行の際における助言、代理及び援助をいう。）に携ることができる者、すなわち、無制限税務援助資格者は、ドイツ税理士法３条１項１号に規定される税理士、税務代理士（1935 年の法律相談濫用防止法によって、税理士資格を持たないが一定地域でその税務署の承認により認められた税務補助者)、税理会社、これと並んで、法３条１項２号に規定される弁護士、公認会計士（経済監査士ともいわれている。)、監査会社（経済監査会社ともいわれている。)、公認帳簿検査士（宣誓帳簿監査士とも計理士ともいわれている。1898 年に全国的職業団体であるドイツ帳簿監査士協会が設立され、1969 年までの期限付で移行試験をうけて公認会計士となることができた)、帳簿検査会社（帳簿監査会社ともいわれている。）である。

弁護士と公認会計士は、おのおのその資格で税務援助を行うことはできるが、税理士試験に合格しない限り、税理士を名乗ることはできない。

ヤラス氏とペンツェンシュタッドラー氏

（２）我が国の制度との相違点

①財政裁判所における税務訴訟代理権をもつ。また、租税刑事手続及び租税秩序違反事件の裁判手続においては、弁護人として、弁護士と同等の権利をもつ。

②税務援助の中に、記帳及び決算書の作成が含まれており、業務としての記帳義務履行の援助は、次に掲げる者が行う日常取引における記帳、賃金計算及び賃金税申告書の作成に関する業務を除き、税理士等有資格者の独占業務である。

次に掲げる者とは、「税務相談、経済相談または商業の専門教育職の終了試験に合格した者、または他のこれと同等と認められる予備教育をうけた者で、専門教育職終了後、少なくとも３年間、記帳業務の領域に専ら従事していたもの」をいう。

日常取引における記帳の範囲は、証憑書類の勘定記入までと解されている。少なくとも、上記の記帳援助者が、業務として、決算書を作成することは許されない。

すなわち、記帳及び決算書作成業務も、原則として、税理士等の独占業務である。

＜２＞　概要

平成 24 年 8 月 20 日、ミュンヘンにある BDO AWT GmbH を訪問した。

パートナー（共同出資経営者）であるエアハルト・ヤラス氏（Erhard Jarraß 公認会計士、税理士）とパートナーであるオルフガング・ペンツェンシュタッドラー氏（Wolfgang Penzenstadler 税理士）にお話を伺った。　以下その翻訳の抜粋である。(通訳 : 浅埜久子)

（１）事務所の紹介

当事務所は 1958 年に個人事務所として設立し、現在、BDO インターナショナルのメンバーファームになっている。ドイツ国内に、ミュンヘン、チェムニッツ、メンショングラドバッハの 3 か所に拠点がある。

ミュンヘンの拠点を例にとると、12 名のパートナーがいて、各パートナーが独立した会計事務所を経営している形態である。各パートナーはそれぞれ 2～3 人のマネージャーを抱えているが､パートナーとマネージャーは有資格者であり､全部で公認会計士 20 名、税理士 20 名になる。その各マネージャーが 2～3 人のアシスタントを抱えている。

業務内容は、①監査業務、②税法・経済法に関する業務、③アドバイザリーサービスである。具体例は監査業務のほか、年度決算書（Jahresabschluss）の作成、所得税・法人税の申告、税に関する助言、経理作業の手伝い、コスト計算、後継者問題、組織変更、会社更生・倒産手続、企業売却・買収などである。

（２）一週間の仕事内容

我々は、事前に質問状として、「貴事務所の一週間の標準的なスケジュールを教えてほしい」と依頼をしてあったため、それに対し、年間業務グラフとパートナー、マネージャー、アシスタントの各スケジュール表を頂いた。

その中で、例として、チェムニッツ支社のアシスタントの標準的なスケジュールを翻訳しもらったので、別紙に資料として添付する（資料参照)。

チェムニッツで取り扱っている顧客は小企業が多く、業務内容のほとんどが税理士業務

である。毎月、売上税の予定申告を翌月 10 日までにしなければならないので、１日から 10 日まで、それに集中することになる。給与計算については、反対に、月末が繁忙期である。

＜３＞　税務調査について

税務調査は、税務署の税務調査を担当する部より、文書にて事前通知が送られてくる。調査を受ける義務のあるものは、 大企業（Großbetriebe)、中企業（Mittelberiebe)、小企業（Kleinbetriebe)、極小企業（Kleinstbetriebe)、その他（例えば、年間所得 50 万ユーロを超える人）に区分され、そのうち、大企業とその他は、毎年調査を受けることになる。

中企業、小企業、極小企業については、抜取りで調査を受ける。あるいは、申告内容に変化があった場合にも調査を受けることになる。

調査の対象は通常過去３年分であるが､納税者の申請により４年とすることもできる。調査の場所は、納税者の事業所が原則であるが、小さな企業の場合には税理士事務所や税務署で行うこともある。

エアハルド・ヤラス氏と

税務調査員が税務調査の際、法律に基づいて書類データを求める方法には３つある。①大きな企業については、税務調査員が企業の経理コンピュータシステムに対するアクセス権をもらい、帳簿上のデータを全部得る方法をとる。②小企業については、ハードコピーで紙として閲覧する。③また、小企業については、そこの経理システムのデータ全部を記憶媒体（CD）に取り込み、税務調査に使うためのソフト「イディア」（市販されているソフトで、価格は３千ユーロ程度、税理士事務所でも使用している）で閲覧する。

（筆者注）ドイツ租税通則法 147 条６項によると電磁的記録に係る税務調査は、次の３つの類型に識別することができるという。それは、①直接調査（または検読調査)、②間接調査、③第三者委託調査である。凡そ①は「課税庁が蓄積されたデータを調査し、その際データ加工システムを利用するという調査」②は「蓄積されたデータを一定の基準に従いつつコンピュータを用いて処理することを課税庁が要求するというもの」③は「蓄積された書類等がコンピュータ上で利用されうるよう課税庁が要求するというもの」である。（手塚貴大 『行政電子化の立法政策』広島大学法学会 廣島法學より）

調査日数は、小さな企業なら 3 日から 4 日である。税務調査が終わった後に、納税者と税務調査員、場合によっては税理士が最終的な話し合い（Schlussbesprechung）を行ない、合意する。

税務調査は所得税等の修正につながる。休眠企業でない限り、何もなしでそのまま終わることはほとんどなく、必ず何か指摘事項がある。納税者側は所得税等の申告を正しく行ったつもりではあるが、税法の解釈による意見の相違が出てくるわけである。棚卸資産とか引当金についての相違が多い。

＜４＞　決算書保証業務

税理士、公認会計士への年度決算書の作成委任は、次の 3 つの種類に区分することができます。①評価を伴わない作成（Erstellung ohne Beurteilungen）②蓋然性評価を伴う作成（Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilungen）③包括的な評価を伴う作成（Erstellung mit umfassenden Beurteilungen）。①は、提出された書類について、何の書類なのか聞いて明らかにする程度である。②は、各担当部門の人に個別に説明を求める。また、過去の決算書との比較分析も行う。③は、棚卸の立会など会計監査会社が行っているのと同じレベルである。

それぞれの委任内容ごとに、年度決算書を作成するに当たっての仕事の内容を明らかにする「証明書」（Bescheinigung）を発行する。また、任意で、仕事の具体的手続き、流れを報告する「年度決算書の作成についての報告書」（Bericht über die Erstellung des Jahresabschlusses）を発行することがある。証明書の依頼主は、（金融機関ではなく）顧客である。金融機関は法律により、融資先に年度決算書の提出を求めることができる。税理士の仕事が、長い歴史の中で社会的に認められているからこその制度である。

（筆者注：信用制度法 18 条　金融機関は、信用受供者によって、経済状況を、特に年度決算書により開示させた場合のみ、総計 75 万ユーロ又はその機関の自己資本の 100 分の 10 を超える信用を供与することができる。信用制度法 18 条が求める「年度決算書」は少なくとも「蓋然性評価を伴う年度決算書」ないし「包括的な評価を伴う年度決算書」を意味している。

＜５＞　その他の質疑応答

【質問】人事異動はあるのか。

【回答】パートナー、マネージャー、アシスタント全体でチームとして仕事をしているため、いつも同じお客様の相手をしている。

【質問】仕事の受注はどのようにしているのか。

【回答】セミナー、講演を行い集客する。また、BDO のネットワークで海外の顧客を紹介受けることもある。

【質問】裁判担当の税理士はいるのか。
【回答】税理士と弁護士両方の資格をもった者が 15 名いる訴訟部がある。

【質問】調査官からの転職者はいるのか。
【回答】いる。税務署にいた後、税理士試験に合格して入社する。

【質問】報酬はどのように決まるのか
【回答】報酬規定によって 3 種類予定されている。

①報酬

例えば、決算書の作成は、貸借対照表の合計と収益または支出のうちの高い方の金額をもとにする。所得税申告は正の収入合計（最低値 6,000 ユーロ）。

②時間報酬

30 分ごとに 19～46 ユーロ。

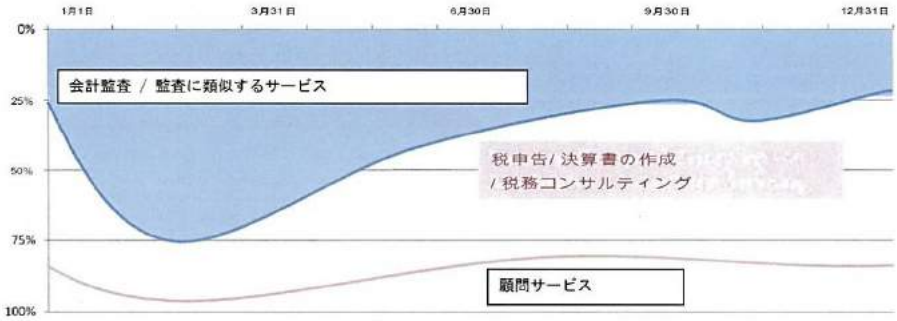
③貢献報酬

例えば、給与簿記は、従業員 1 人につき 2.60～9.00 ユーロ。

資料

私達の仕事

季節的な経過- 年間の概要*

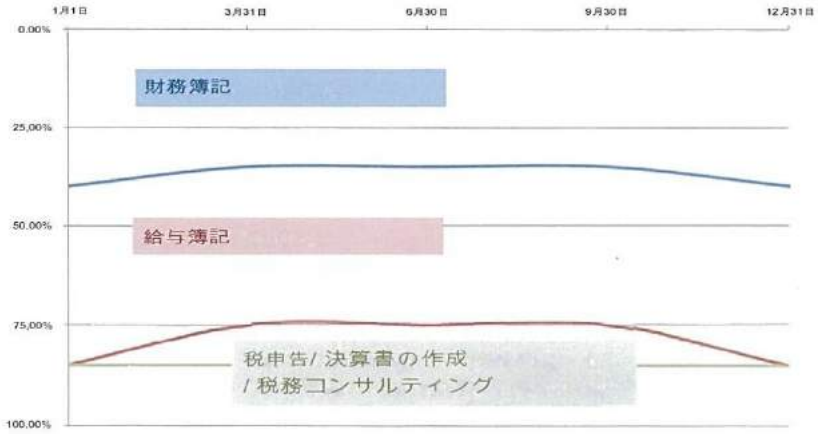


*) 例的なもの

BDO
BDOAWT

私達の仕事

税理士会社の年間概要



BDO
BDOAWT

資料

私達の仕事

週の概要－パートナー

	月曜日	火曜日	水曜日	木曜日	金曜日
08:00-09:00	様々な内部や専門的なテーマについてのパートナーの意見調整	現在進行中の税務テーマの話し合いのための依頼人との期日	依頼人の問い合わせに対する様々な電話 / メール（例えば、税務事情、年度末決算における特別テーマの表現）	税務調査員と依頼人との話し合い	複雑な税申告に目を通し、話し合う。依頼人との話し合い
09:00-10:00					
10:00-11:00	依頼人の問い合わせ（例えば、専門的な）に対する様々な電話 / メール	見積もり、または注文の作成			内部の管理－清算など
11:00-12:00					
12:00-13:00	昼食	昼食	昼食	昼食	
13:00-14:00	現在進行中のプロジェクト（税務上 / 経営経済的な / 貸借対照表に関する質問）についての依頼人や　　との話し合い	従業員の仕事の報告書に目を通す、年度末決算監査 / コンツェルン会計監査の仕事の報告書の処理	現在進行中の税務やその他のテーマの話し合いのための依頼人との期日	税務調査員との話し合いの後処理	現在進行中の税務やその他の問い合わせと依頼人とのコミュニケーション
14:00-15:00					
15:00-16:00			仕事の結果に目を通す / 話し合い	現在進行中のプロジェクト（税務上 / 経営経済的な / 貸借対照表に関する問い合わせ）についての従業員との話し合いと依頼人とのコミュニケーション	
16:00-17:00	仕事の分配の調整、現在あるプロジェクト（年度末決算書の作成と会計監査、その他）に対する従業員の投入	従業員によって作成された年度末決算に、依頼人に発送する前に目を通す	税務調査員との話し合いの準備		
17:00-18:00		年度末会計監査の監査報告に目を通す（報告批判）			果たした活動の時間把握
18:00-19:00	監査報告 / 作成報告に目を通す 報告書に署名	税務に関する、また税務に関しない問い合わせの処理			
19:00-20:00		果たした活動の時間把握	顧客の獲得 夜の催し		

私達の仕事

週の概要－マネージャー / シニア・マネージャー

	月曜日	火曜日	水曜日	木曜日	金曜日
08:00-09:00	年度末会計監査（実際的、資料整備、従業員の仕事の報告書に目を通す）	複雑な事業所の税申告 / 作成された税申告に目を通す	依頼人の売上税についての問い合わせの処理 / 依頼人との電話	コンツェルンの年度末会計監査の範囲における監査交渉の実行と資料整備	依頼人の貸借対照表についての質問の処理 / メールでの態度表明
09:00-10:00					
10:00-11:00			税申告に最終的に目を通す		依頼人との電話：監査報告についての様々な注釈の議論
11:00-12:00					
12:00-13:00	昼食	昼食	昼食	昼食	昼食
13:00-14:00	年度末会計監査（実際的、資料整備、従業員の仕事の報告書に目を通す）	税申告から生じる未決定事項 / 疑いのある質問を明らかにする	税の前払いの引き下げ申請のために準備された税額計算に目を通す	コンツェルンの年度末会計監査の範囲における監査交渉の実行と資料整備	受信Ｅメールの処理、及び電話＋自身による手配
14:00-15:00					
15:00-16:00		年度末会計監査の計画の話し合い（事前監査の調整、IT監査）	従業員の仕事の報告書、コンツェルン決算に目を通す		仕事の報告書、コンツェルン決算に目を通す
16:00-17:00		税申告に最終的に目を通す			
17:00-18:00					
18:00-19:00	監査報告 / 年度末会計監査に目を通す				
19:00-20:00		果たした活動の時間把握		果たした活動の時間把握	

資料

私達の仕事

週の概要－コンサルタント、上半期

	月曜日	火曜日	水曜日	木曜日	金曜日
08:00-09:00	受信Ｅメールの処理＋自身による手配	事業所の税申告：法人税、営業税	受信Ｅメールの処理＋自身による手配	様々な決定通知の検査＋依頼人の税務上の問い合わせの処理	事業所の税申告：別々の確定と均一確定
09:00-10:00	私人の所得税申告	事業所の税申告：売上税	月々の簿記に目を通す		
10:00-11:00		事業所の税申告：別々の確定と均一確定			私人の所得税申告 / 売上税申告
11:00-12:00			依頼人や税務署の様々な問い合わせの処理	年度末決算書の作成	
12:00-13;00	昼食	昼食	昼食	昼食	
13:00-14:00	様々な決定通知の検査＋依頼人の税務上の問い合わせの処理	私人の所得税申告	例えば、財団などの様々な特殊テーマ	私人の収入過剰計算及び営業税申告 / EU	受信Ｅメールの処理、及び電話＋自身による手配
14:00-15:00				様々な文献の調査	税務署の問い合わせの処理、及び税務署との、例えば異議申し立ての件における文書のやり取り
15:00-16:00			売上税の予め申告とまとめた届出	土地共同体のための税申告	
16:00-17:00	事業所の税申告：法人税、営業税	様々な文献の調査	年度末決算書の作成	税務署の問い合わせの処理、及び税務署との、例えば異議申し立ての件における文書のやり取り	
17:00-18:00				私人の所得税申告	
18:00-19:00		税務に関する、また税務に関しない問い合わせの処理			
19:00-20:00					

私達の仕事

週の概要－コンサルタント、下半期

	月曜日	火曜日	水曜日	木曜日	金曜日
08:00-09:00	依頼人の所に行く	依頼人の所に行く	依頼人の所に行く	依頼人の所に行く	受信Ｅメールの処理＋自身による手配
09:00-10:00	現地での監査	現地での監査	現地での監査	現地での監査	様々な決定通知の検査＋依頼人の税務上の問い合わせの処理
10:00-11:00					
11:00-12:00					現今の監査と関連する作業
12:00-13:00	昼食	昼食	昼食	昼食	
13:00-14:00	現地での監査	現地での監査	現地での監査	現地での監査	売上税の予め申告とまとめた届出
14:00-15:00					
15:00-16:00					
16:00-17:00					
17:00-18:00					
18:00-19:00					
19:00-20:00	依頼人の所から帰る	依頼人の所から帰る	依頼人の所から帰る	依頼人の所から帰る	

資料

私達の仕事

税理士会社一週の概要

	月曜日	火曜日	水曜日	木曜日	金曜日
07:30-08:00	受信Ｅメールの処理＋自身による手配	受信Ｅメールの処理＋自身による手配	受信Ｅメールの処理＋自身による手配	受信Ｅメールの処理＋自身による手配	受信Ｅメールの処理＋自身による手配
08:00-12:00	現在進行中の簿記の処理、現在進行中の給与簿記、電話問い合わせに対する応答、月の10日まで、前々月または前月のすべての簿記の仕上げ、もしくは四半期末には、四半期簿記、給与簿記は月末、最後の3日前の銀行営業日までに仕上げなければならない。	現在進行中の簿記の処理、現在進行中の給与簿記、電話問い合わせに対する応答、月の10日まで、前々月または前月のすべての簿記の仕上げ、もしくは四半期末には、四半期簿記、給与簿記は月末、最後の3日前の銀行営業日までに仕上げなければならない。	年度末決算書の作成、税申告の作成、さらに、現在進行中の簿記の処理、現在進行中の給与簿記、電話問い合わせに対する応答、月の10日まで、前々月または前月のすべての簿記の仕上げ、もしくは四半期末には、四半期簿記、	年度末決算書の作成、税申告の作成、さらに、現在進行中の簿記の処理、現在進行中の給与簿記、電話問い合わせに対する応答、月の10日まで、前々月または前月のすべての簿記の仕上げ、もしくは四半期末には、四半期簿記、	作成された年度末決算書と税申告に目を通した後の話し合い、依頼人への発送、依頼人との話し合い 私人の所得税申告 / 売上税申告
12:00-12:45	昼食	昼食	昼食	昼食	
12:45-14:00 14:00-16:45	様々な決定通知の検査＋依頼人の税務上の問い合わせの処理、給与簿記のために特別証明書を作成する、その他の税務上の問い合わせの処理、売上税の予め申告とまとめた届出	様々な決定通知の検査＋依頼人の税務上の問い合わせの処理、給与簿記のために特別証明書を作成する、その他の税務上の問い合わせの処理、売上税の予め申告とまとめた届出	年度末決算書の作成、税申告の作成、さらに、現在進行中の簿記の処理、現在進行中の給与簿記、電話問い合わせに対する応答、月の10日まで、前々月または前月のすべての簿記の仕上げ、もしくは四半期末には、四半期簿記、給与簿記は月末、最後の3日前の銀行営業日までに仕上げなければならない。	年度末決算書の作成、税申告の作成、さらに、現在進行中の簿記の処理、現在進行中の給与簿記、電話問い合わせに対する応答、月の10日まで、前々月または前月のすべての簿記の仕上げ、もしくは四半期末には、四半期簿記、給与簿記は月末、最後の3日前の銀行営業日までに仕上げなければならない。	税務署の問い合わせの処理、及び税務署との、例えば異議申し立ての件における文書のやり取り、事業所内の意見調整
16:45-18:00	10日の週、もしくは月の最後の週は、給与計算のために超過勤務、その代り、他の週はそれに応じて労働時間が短縮される				

報酬の合意

税理士の報酬は法律上、税理士報酬命令の中で定められている

税理士報酬命令は、委託に応じて、3つの報酬の種類を予定している。

	値報酬	時間報酬	貢献報酬
委託 / 仕事	例： o財務簿記の作成 o現在進行中の給与簿記 o年度末決算書の作成 o以下の作成 o法人税申告 o営業税申告 o所得税申告 o売上税申告	例： o簿記のチェック o納税通知書の検査 o税務調査の際の参加/ 同行	例： o給与簿記
金額	値報酬は、「目的物の値」に依存する報酬枠に基づいて査定される。「目的物の値」とは、例えば、決算書の作成の場合： o貸借対照表の合計と収益または支出のうちの高い方の金額 所得税申告： o正の収入合計（しかし：最低値6.000ユーロ）	始まった30分ごとに、19～46ユーロの額	例： 従業員1人、給与計算1つにつき、2,60～9,00ユーロ

BDO

ドイツ連邦財政裁判所

津支部　上杉英明

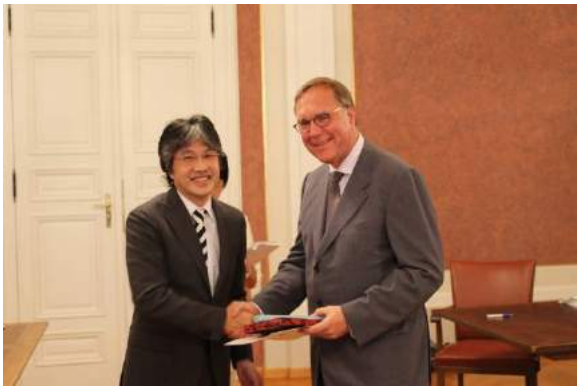
＜１＞　はじめに

日本が諸外国から近代的な法治国家とみなされるためには、法体系の根幹となるべき憲法を制定しなければならない。そう考えて伊藤博文が自ら憲法調査のため欧州出張に出たのは明治 15 年（1882 年）である。

伊藤はオーストリアのシュタイン、ドイツのグナイストという二人の憲法学者に就いて立憲君主制憲法を学んだ。この時ベルリン大学の憲法学者グナイストから「日本は旧プロイセン憲法を手本とすべきだ。」という助言を受けプロイセンの憲法を下敷きに明治憲法を作ることにした。（※１）

このように日本の明治憲法の作成にも深いかかわりを持つドイツが今回の調査研究の対象になったことは歴史的な経緯から見ても非常に意義深いものであり、ドイツ連邦財政裁判所で直接裁判所所長の話を伺うことは、非常に価値のあることと思われる。

（※１）参考文献　渡辺昇一「日本の歴史」



メリンホフ所長と

＜２＞ 概要　（※２）

ドイツにおいては、18 の財政裁判所がある。原則として、ドイツにおける 16 の州は、それぞれ１つの財政裁判所を有している。

ただし、ベルリン州及びブランデンブルク州は共通の財政裁判所を有し、バイエルン州は２つのそしてノルドライン・ウェストファーレン州は３つの財政裁判所を有している。

財政裁判所は二審級のみで構築され、財政裁判所は上級州裁判所である。それは、三人の職業裁判官及び二人の名誉職裁判官から構成される部において裁判を行う。

司法権の行使に際して、名誉職裁判官（素人裁判官）を関与させることは、ドイツの伝統である。通常は第一審、つまり訴えが提起される審級で名誉裁判官は活動している。

財政裁判所における名誉職裁判官は経済生活の代表として、職業裁判官の専門知識を補い、そして、裁判所の独立性を強めることに貢献している。

その協力によって裁判所は、財政裁判における裁判に係る受容及び透明性を促進する。加えて、その活動は、あらゆる市民に対して、その手続きが法及び法律にのみ従って行われるという安心を与える。

名誉職裁判官は、各個の財政裁判所におかれる選挙委員会によって５年ごとに選ばれる。利益相反及び義務相反を避けるために、特定の職業グループの所属者（例えば、弁護士、

税理士）は名誉職裁判官に任命されることはない。

名誉職裁判官は、口頭弁論及び判決に関わる。同裁判官は裁判所の職業裁判官たる構成員と同様の権利及び責任を有している。同裁判官は職業裁判官と同程度に独立しており、そして法律のみに服する。

判決に対しては、連邦財政裁判所に対する上告のみが許され（控訴は許されていない。）、そしてそれは、財政裁判所の判決によって上告が許されたときのみ可能である。

上告は、手続きが重要な意味を持つか、または財政裁判所が連邦財政裁判所の見解と異なった立場に立つときのみ、法律により許される。

もし、財政裁判所が上告を許可しないときには、敗訴当事者はそれに対して、いわゆる不許可抗告を提起することができる。

それについて、連邦財政裁判所は、簡易な手続きにおいて裁判をし、そしてほとんど当該当事者の意向が汲まれる事はない。

ところで、租税事件における刑事手続及び罰金手続について財政裁判所は管轄権を有していない。それについては、ドイツにおいては、刑事裁判所が裁判を行う。

財政裁判所の手続きにおいては、通常、個人、人的会社または法人が原告であり、そして行政行為を行った、及び求められた行政行為を拒否したまたはそのいずれかであるそうした官庁（たとえば税務署等）が被告であり、彼らが対峙する。他の手続きの参加者になりうるのは、利害関係者または関係する行政庁である。

断然多い訴訟類型は、取消訴訟である。それにより、裁判所が不利益行政行為を取消し、または変更する。

ご案内して下さったジンガー様

（※２）参考文献　租税法研究四十号（2012 年）

＜３＞ドイツ連邦財政裁判所所長の説明

平成 24 年 8 月 20 日、我々がドイツ連邦財政裁判所を訪問するとメリンホフ所長（Prpf.Dr.h.c.Rudolf.Mellinghoff）にお会いすることが出来た。

以下、メリンホフ所長に説明していただいた内容を紹介する。（通訳：浅埜久子）

（１）他の国と違い、ドイツには最高裁判所が次の 5 つある。

①民事、刑法の最高裁判所

②労働に関する最高裁判所

③社会保障に関する最高裁判所

④行政に関する最高裁判所

⑤税法と関税法に関する最高裁判所

（２）連邦財政裁判所の仕事の内容

連邦財政裁判所は最高裁ということで税法及び関税法に関する法の解釈にかかる仕事をしている。

また、新たな法律を作るときの仕事もしている。

連邦財政裁判所は税目ごとに裁判部があり、11 の部に分かれておりそれぞれ各部に 5 人の判事がいる。各部の内訳は、一つ目が、法人税及び国際税法の担当、二つ目が相続税法の担当、三つ目は売上税の担当、四つ目が間接税の担当、五つ目以降残り全部は収益税（所得税）の担当である。

判決は年間 3500 件ほどあり、内 200 件は口頭審理である。1 回につき 3～5 人の判事が出席しその大部分は文書審理である。

1 回の審理時間は 45～60 分であり判決は後日、文書で郵送する。参考となる判決はインターネットで公開している。連邦財政裁判所の判決のうち財務省がその判決を参考にしようとするときは、通達を出すことがある。

裁判においては代理人を立てることが原則であり、税理士や会計士、弁護士ときには財務大臣が出席することもある。

審理は火曜日、水曜日、木曜日で、月曜と金曜は法廷が無い。また、判事は毎日出勤しなくてもよい。

判事が判決を下すときに異なる意見が出たときは、11 の部の代表判事の出席する大審理会を年に 2～3 回開くことがある。会社法などの訴訟で他の裁判所と異なる判断があるときは、5 つの全最高裁判所の大審理会が開かれることもある。その場合、各 5 つの最高裁判所所長と各裁判所で見解の異なる二人の合計 3 人が出席する。

裁判所の中には、書記課、記録保存の部、IT の部、業務課、図書館などがあり、判事一人につき 3 人がサポートしている。

＜４＞メリンホフ所長に対する質問　（通訳：浅埜久子）

【質問】: なぜ財政裁判は二審制なのか。

【回答】: ①税法に関係する有能な判事が少ない。

②案件が少ないので二審制で十分である。

③1980 年代に三審制にしたらどうかという話はあったが、国家財政の関係で三審制にならなかった。

【質問】: 連邦財政裁判所で合意（和解）はあるのか、また納税者側の勝訴割合はどのくらいか。

【回答】: ①上告が認められた段階で、お互い法的な解釈が異なると判断されたのであるから、上告した後で合意するのはほとんど無理である。

すなわち、第一審で法律の解釈を違った形で使った場合にその解釈を明らかにするのが控訴審の仕事である。また、お互いの法的解釈を文書で出し合うので合意に至ることは難しい。

ただ、一審では合意はよくあることであり、ハンブルク財政裁判所では、訴訟案件の 47%は合意している。

②納税者の勝訴割合であるが、一審では約 20%、第二審では約 40%が納税者側の勝訴となっている。すなわち、控訴すると納税者側が勝訴する確立が高くなる。

連邦財政裁判所内の図書室

【質問】: 連邦財政裁判所と連邦財務省との関係はどのようになっているのか。

【回答】: 昔は、州単位の財政裁判所は、各州の行政から影響を受けていたので人事的な供与も受けていた。

つまり、公務員として税務関係者は有能なので行政側から税務関係者が判事になったりしていた。

しかし今は、税理士や大学の先生が判事になったりしている。

ところで、前の質問で第二審で納税者側が 40%も勝つということは、いかに納税者側と国との考え方が違うかということが分かる。

こういうことから、連邦財政裁判所は行政から独立した機関であるということが分かる。

【質問】: ドイツで付加価値税の非課税や軽減税率についての裁判は多くあるのか。

【回答】: 非課税や軽減税率の区分についてたくさんの裁判がある。
区分基準が非常に難しくなっているので、日本が今、均一税率ならそれを変更することは絶対やめたほうがよい。
税理士の仕事と裁判所の仕事を増やすだけである。

【質問】: 判事の採用基準はどのようになっているのか。

【回答】:

① 大学の法学部を出ていること。
② 司法試験に合格していること。
③ 税法に精通していること。

また、行政裁判所の判事が税法の教育を受けて財政裁判所の判事になることもある。

連邦財政裁判所の判事になるには国会で各財政裁判所の判事の中から選挙が行われる。
今、97%は一審の財政裁判所の判事がなっておりドイツの場合終身雇用となっている。

ミュンヘン大学

津支部　上杉英明

＜はじめに＞

平成24年8月20日、引率していただいた大阪大学大学院の谷口勢津夫教授の旧来の友人であるミュンヘン大学のレーナー教授（Prof.Dr.jur.Moris.Lehner）を表敬訪問し、EU の経済情勢などについていろいろと話を伺うことが出来た。

ミュンヘン大学レーナー教授　大変お世話になりました

内容としては、①ドイツの財政研究者は金融危機が起こることを予測していなかった。②税務調査が厳しくなってきている。③地価が上昇してきている。④付加価値税の軽減税率については、社会保障的な意味合いもあるなど、ＥＵの現在の状況を説明していただいた。

明治大学准教授　松原有里先生と

また、訪問したときにはレーナー教授のもとで研究されている明治大学准教授の松原ゆり先生もみえて日本人から見たドイツの状況も聞かせていただいた。

【8 月 19 日】

夕食は谷口教授がドイツ留学時代に通っていた、思い出のビアガルテンにて

【8 月 20 日】

夕食はレーナー先生、松原先生と

ＤＡＴＥＶ

島田支部　竹内謙二

平成 24 年 8 月 21 日、ニュルンベルクにある DATEV（ダーテフ）協同組合を訪問した。DATEV 社は、税理士等のためのソフトウエアハウスであり、IT サービス提供者である。理事長であるディーター・ケンプ氏（Dieter Kempf）にお話しを伺い。その後、工場を見学させていただいた。

以下、ケンプ氏のお話の要約抜粋である。（通訳：浅埜久子）

＜１＞　DATEV の紹介

DATEV が創立されたのは、1966 年であり、ニュルンベルクにある税理士会のメンバーが数人ではじめたものである。組合としたのは、組合員のみが利用し利益は組合員に還元するという創業理念からである。

当時は IT というと、IBM などの大型計算機センターで代表されており、小さな企業が自分の会社の経理とか簿記のことで、IBM に話をもちかけたとしても、相手にしてもらえないという事情があった。

しかし、会計をコンピュータで行うことについては大きな需要があり、またドイツ特有の理由として 1967 年 1 月 1 日から売上税（今日の付加価値税に相当するもの）が導入されたことで、手作業による帳簿の記帳では、間に合わなくなったという事情があった。

DATEV の組合員になれるのは、ドイツ税理士法第 3 条にある職種の者に限られている。すなわち、税理士、税務代理士、税理会社、弁護士、公認会計士、監査会社、公認帳簿検査士、帳簿検査会社である。

DATEV の規模については、2011 年度の売上は 7 億 3100 万ユーロ、従業員数は 6112 名、組合員数は約 4 万名である。組合員の加入率は 78％であり、公認会計士に限った加入率は 45％である。ドイツ国内に 26 か所の拠点があり、また、ニュルンベルクに新しいビルを建て、2015 年にオープンする予定である。ドイツ国外にも子会社、営業所、代理店が存在している。

＜２＞質疑応答

【質問 1】ドイツ連邦税理士会から「蓋然性評価を伴う年度決算書の作成に関するチェックリスト」が出されていると聞いているが、それは DATEV のシステムの中で利用することができるか。
【回答】できる。文章で評価するようになっている。

理事長　ディーター・ケンプ氏

【質問 2】DATEV への加入率は 78%とのことだが、残り 22%はどのようなシステムを利用しているのか。
【回答】DATEV 以外でもソフトウエアを提供している企業は小規模ですが存在する。また公認会計士で、国際会計の仕事をしている者向けのソフトウエアは、「イディア」がある。

【質問 3】日本では税理士事務所向けのソフトウエアについては、複数のメーカーがそのシェアを分け合っている。ドイツにおいて DATEV が圧倒的なシェアを占めている理由は？
【回答】組合組織とした為ではないだろうか。また創立当時、税理士や公認会計士は、データを自分では処理しきれずに非常に困っていたが、それが理由かもしれない。

【質問 4】日本では現在、社会保障と税の共通番号制度が検討されている。ドイツでは e-ガバメント（電子政府）が進んでいると聞いているが、その点についてお話を伺いたい。
【回答】ドイツでは、健康保険証の代わりに個人の健康に関するデータが入っている健康カードを導入するかどうかで、8 年間の議論の末、患者カードという患者のカルテを電子化するというものが実現した。

ドイツでも e-ガバメントはなかなか普及していない。その理由は 2 つある。一つは、ドイツは連邦主義の国なので、人権に関すること、憲法に関することは各州が採択することになるが、州ごとに考え方が違うので、ドイツ全体で統一するのは難しいということ。もう一つは、ドイツ人は、あり得るかもしれない危険に対して、必要以上に心配する民族であるということである。

今問題となっているのが、ｅ-ガバメント政策のなかで新しく作られた電子身分証明書カードについてである。このカードの利用については 3 つの段階がある。第 1 段階は、単なる写真付きのもので、紙の身分証明書とまったく同じである。第 2 段階は、

IC チップに記録されている電子的な本人証明用データを使って、電子行政手続きのみならず、インターネット上の民間サービスへのアクセスに利用することもできるもの。第 3 段階は、電子署名機能である。

本人の希望によって、どのレベルのものを発行するかを決めることができ、現在までに発行された枚数は、2 千万枚である。うち第 2 段階までの機能を持っているものが 600 万枚、第 3 段階までの機能をもっているものは 0 枚である。

これは、電子署名をしたくないのではなく、電子署名をするプロセスがまだ確立されていないことによるものである。

DATEV が提供している給与計算のソフトウエアについて言えば、自分の電子身分証明書カードを使って自分の給与明細を呼び出すことができる。ただし、それには、第 2 段階までの機能がついている必要がある。IC チップが入った電子証明書カードが 2 千万枚発行される予定であったので、2 千万人全員が給与明細に使用すると思って開発したのであるが、600 万人しか利用していないということである。だから、DATEV のビジネスプランが少なからず変更になった。

また、ドイツ国内では、他の EU 諸国の人たちも働いているため、その人たちの証明書を発行することが許されるかどうかという問題もあり、未だに、解決されていない。

ｅ-ガバメントということでは、ドイツの中にも色々良いアイディアはあるのだが、実現するにはまだ難しい問題も抱えているのが現状である。

スカンジナビア諸国は、ｅ-ガバナンスが非常に進んでいるため、スカンジナビア諸国の動向にも注目していきたいと思っている。

【8 月 21 日】

昼食は DATEV の社員食堂で　レーナー先生と

夕食もレーナー先生と

ミュンヘン税理士会

沼津支部　芹澤光春

＜はじめに＞

平成 24 年 8 月 22 日、ミュンヘン税理士会を訪問した。ミュンヘン税理士会は名古屋税理士会と提携しており、日本との交流も深い。ここで我々は、ハートムート・シュバーブ会長（経済学修士、税理士）と、取締役のフロリアン・ドラーフ博士（弁護士）にお話を伺うことができた。以下、その内容を抜粋して掲載する。（通訳：浅埜久子）

（１）　税理士会と課税当局、及び会員である税理士との関係について

ミュンヘンは連邦財政裁判所があるため、ドイツの中でも税に対する関心の高い地域であるといえ、税に関する専門家は密接に仕事をしている。税に関する４つのグループである、①司法（連邦財政裁判所）②行政（バイエルン州財務省）③研究者（ミュンヘン大学）④税理士及及び税理士会は、定期的に税に関する会議を開催しており、その数は年に 30 回から 40 回におよぶ。この会議は懇談会に近い性格を持っており、トップ同士の関係が良好であることは、税務行政にとって良いことであるとの見解から、財務省側の求めに応じて開催されているものである。この懇談会はミュンヘンに限って行われるものではなく、財務省の内部規定があって、各税務署長は懇談会を持つよう義務付けられており、税務署長の成績評価の一項目である。

税理士会は公益法人であり、税理士を監督する立場にある。そして税理士とは、一方的に納税者の権利を主張できる唯一の存在であり、次の３つの原則がある。①守秘義務　②独立性　③独自の責任で仕事をする。ドイツでは、国が一人一人の税理士を監督するわけではなく、問題のある税理士については税理士会が告発するという形で、監督しているのである。

（２）　税理士会と税制改正意見について

ドイツでは、立法者に対して税理士として意見を述べることができるのは、連邦税理士会に限られている。ここで、ミュンヘン税理士会のシュバーブ会長は、連邦税理士会の副会長でもあり、所得税に関する改正意見の担当である。

連邦税理士会が意見を述べるのは、施行されている法律に対してのみではなく、法律になる前の草案に対しても、意見を述べる機会がある。財務省における法案審議会に出席し、その法制化を述べるなどのケースである。

（３）　税務調査（特に事前通知、終了通知）について

ドイツでは、事前通知と終了時の通知については、数十年前から採用されており、文書によって行われる。大企業はすべて 4 年ごとに通知される。ただし、日程については調整が可能である。

調査の最後には、税務調査報告書が作成される。税務調査報告書は調査を担当した税務調査員が作成し、納税者はそのコピーの交付を受ける。税理士に対して交付されるわけではない。税務調査においては、理論的には、指摘事項が何もないケース（申告是認）がありうるが、ドイツにおいて申告是認はほとんどなく、税務調査報告書には、ほぼ 100%の割合で指摘事項が書いてある。

税務調査報告書を受領してから、１か月間の異議申立期間がある。ここで異議がなければ、１か月後に新たに課税されることになる。（筆者注：ドイツの課税は基本的に賦課課税である）。

シュバーブ会長

【質問】：日本では、事前通知において、なぜ調査するかという理由は開示しなくてよいことになっているが、ドイツではどうか？また、事前通知なしの調査はあるのか？

【回答】：ドイツにおいても調査理由の開示は必要ない。また、事前通知なしの調査もある。事前通知なしで調査が行われるのは次のようなケースである。

① 自営業者、手工業者に対して

② 年間所得が 50 万ユーロ以上の者に対して

（巨額な資本を運用して脱税し、スイスに送金していた事件があったため、2 年前にこの規定ができた）

③ 売上税の特別調査（ヨーロッパでは売上税はとても脱税しやすいため）

＊ドイツでは売上税は毎月申告が必要であるが、ある特別な月だけ売上税が多く（少なく）なると税務調査の対象になりやすいので、毎月平均的になるよう指導することもある。また、前述の BDO 会計事務所で紹介されたイディアという税務調査の対策ソフトによって、問題点を事前にチェックしている。

ドラーフ氏とティッペルオッファー様

（４）　e-ガバメント（電子政府）について

ドイツにおける e-ガバメントの構想は、全く紙をなくそうというものであり、税務においては、すべて e-貸借対照表で申告する方法などが検討されている。現在はちょうど過渡期であり、最もホットな話題である。

イタリア、オーストリアでも電子化は進められているが、ドイツにおける電子申告は、単に税務申告のデータを pdf ファイルで提出する程度ではなく、税務署のソフトに対応した形式でデータを送信するものである。

シュバーブ会長は、e-貸借対照表の作成委員会にも所属しているため、いろいろな意見が言える立場にある。税務行政の円滑な執行のためには、ドイツ全国で 8 万人いる税理士が協力しないと課税当局も困るので、e-ガバメントの推進については、税理士の意見も尊重されている。

（シュバーブ会長の）個人的な見解では、e-貸借対照表及び電子申告に対して、中小企業は問題なく対応できるであろうが、問題になるのは国際的な大企業である。US-GAAP、IFRS などに対応する必要のある大企業において、ドイツ形式のファイルが作成できるかが問題である。

電子申告、e-貸借対照表とは別に、現在ホットな問題は、申告書を作成するためのデータを事前に記入するフォームを、課税当局が電子書類として提供しようとしていることについてである。このフォームがあると、納税者が自分で申告書を作成することが容易になり、税理士を必要としなくなってしまうからだ。

ドイツの税理士の市場としては、大きな岐路に立っていると言え、規模の小さい会計事務所は、将来に不安を感じている。

事前に質問として送付しておいた事項は以上の通りであるが、当日、以下の 2 点について質疑応答がなされた。

（５） 研修義務化について

ドイツにおいては、税理士が再教育を受けなくてはならないという法律はなく、また、再教育を受けたという証明書についても規定はない。

したがって、研修義務化については賛否両論があり、税理士会ごとに意見が異なっているのが現状である。ミュンヘン税理士会としては、会員である各税理士を監督しようと考えていないから、研修の義務化に対しては反対である。しかし、他地域では賛成している税理士会もある。

（６） DATEV との関係について

DATEV にはドイツの税理士の 78%が所属しているが、あくまでも税理士に対してサービスを行う団体であり、DATEV 以外の業者を利用することも問題があるわけではない。DATEV が大きい市場を獲得したのは、税理士という仕事をよく分析し、税理士が望むサービスを提供しようとしてきたからである。

DATEV は組合であり、利益追求会社ではない。また、すべての税理士会の会長は DATEV の監査役会のメンバーである。

職業全体を代表する政治家から考えた場合、DATEV があることによって、課税当局に強い態度をとることができるともいえる。なぜなら、e-貸借対照表の開発にあたって、財務省も DATEV を使っているからである。また、連邦財務省が EDP を開発しようとした際、DATEV を入れないで失敗したという事件も起こっている。

質疑応答は１時間半にも及んだが、この後、ミュンヘン税理士会の皆様のご厚意により、昼食をご馳走になり、食事の時間もまた活発な意見交換がなされた。昼食は天気が良かったため、税理士会の庭でガーデンパーティを催していただいた。

シュバーブ会長はじめ、ミュンヘン税理士会の方々に厚くお礼を申し上げ、深く感謝の意を表したいと思う。

KPMG

磐田支部　瀬崎浩史

2012 年（平成 24 年）8 月 22 日(水)午後 KPMG ミュンヘン事務所事務所に訪問し、マネージャーの小林拓也氏から、我々視察団が事前に送付した質問状に対し、丁寧にご講義いただいた。頂いた資料は、販売品かと思うほど綺麗に装丁され上質紙にカラーで印刷されている。質問に対する資料を我々視察団に作っていただき感謝の念に堪えない。

マネージャー　小林拓也氏

＜1＞会社概要

KPMG は監査、税務、アドバイザリーサービス（M&A、フィナンシャルアドバイス等）を提供するグローバルネットワークである。

世界 152 カ国のメンバーファームに 145,000 名以上のプロフェッショナルを擁する組織である。KPMG ネットワークに属する個々のメンバーは、法律上独立した別々の組織である。

2011 年度の売上高は 227.1 億米ドル(内訳は、監査部門 104.8 億米ドル、税務部門 46.9 億米ドル、アドバイザリー部門 75.4 億米ドル)である。

グループ名の由来は、設立者 4 人（Klynveld 氏、Peat 氏、Marwick 氏、Goerdeler 氏）の頭文字である。

ドイツには 25 オフィスがあり、日本においても 10 のメンバーファームがある。

＜2＞ドイツにおける決算保証業務について

ドイツにはベシャインニグング（Bescheinigung)と呼ばれる年度決算書を税理士が保証する業務がある。会計士が行う監査業務とは異なるものであり、税理士が年度決算書を作成し、年度決算書の信頼性を保証する。

ベシャインニグングの目的は、自社の年度決算書の信憑性を第三者に評価してもらい、銀行、債権者に対しての自社の年度決算書の信憑性を補完する為又、株主に対し年度決算書の適正性を説明するときの補完とする為である。

顧客の委任に応じ証明書を発行するが、顧客からの委任は、次の 3 パターンのいずれかであり、それぞれの年度決算書が、それぞれの証明の基準に達する場合に証明書を顧客に発行する。

①検査行為を欠いた証明書業務（Preparation without evaluations）

内容について精査するものでなく、顧客からの情報を基にその情報を正しいものとして年度決算書を作成する。

証明書の様式は、各会計事務所で決められるが証明書に付すコメントは定型化されている。この証明書の場合には「我々は顧客からの資料を基に年度決算書を作成したがその資料の妥当性正確性は確認していない。」との旨の記載となる。

②蓋然性評価を伴う保証業務（Preparation with plausibility evaluations）

顧客からの情報を基に年度決算書を作成し、さらに、一定程度の保証を与える資料の妥当性、資料分析的レビューをする。

一定程度の保証を与えるものであるが、証明書に帳簿書類の正確性について肯定的な事は記載してはならず、逆に問題があれば記載しなければならない。

③包括的な検査行為を伴う証明書業務（preparation with extensive evaluations）

顧客からの情報が全て正しいかどうか判断し、年度決算書を作成する根拠となった証憑及び帳簿等は正しいとの保証を与える。コメントは「我々は全般を見ました。提出された帳簿書類等含め資料は正確であることを確認した。」旨の記載となる。

（筆者注：3 パターンの証明書があるが、証明書として機能するのは②蓋然性評価を伴う保証業務及び③包括的な検査行為を伴う証明書業務におけるものではないかと思う。）

決算書の作成義務は経営者にあるが、税理士は証明書につき責任を負う。

証明書により債権者、利害関係者に対し損害与えた場合、民事上の損害賠償のほか行政上の以下の罰則がある。

警告・問責・罰課金（最大 5 万ユーロ）・5 年間の税理士資格停止・永久的に税理士資格停止

＜3＞ドイツの付加価値税における軽減税率の概要と問題点

ドイツでは、標準税率が 19%、軽減税率が 7%となっている。

1968 年から低所得者層への配慮により軽減税率が導入された。

軽減税率の適用範囲例は

①動物、家畜、ペット②食肉、魚、野菜、牛乳、野菜、フルーツ③植物、花、球根、種子④珈琲、紅茶⑤本、新聞、雑誌⑥芸術品、コンサートチケット⑦車椅子、義手、義足⑧公共交通機関⑨ホテル宿泊費等がある。

軽減税率の問題で、線引きが難しい例

7%	19%
トリフ	ベビーフード、おむつ
本	オーディオブック
海老	伊勢エビ
水道水	ミネラルウォーター
義手等	薬
一種類のスパイス	ミックスされたスパイス
ｸﾗｯｼｸｺﾝｻｰﾄのチケット	クラッシクの CD

（筆者注：複数税率を導入したことにより問題のある事例を紹介する。ドイツでは、2011 年 1 月よりホテルの宿泊費に軽減税率が適用されたが、これはドイツとの国境を接している国のホテル宿泊費にかかる消費税率が低いとなると、観光客が隣国に行ってしまう為、観光業振興目的でホテル宿泊費に対する軽減税率が導入された。よく考えてみると、ホテル宿泊費は一般的に贅沢費といえる。又、同じ観光業のタクシーや観光バスには軽減税率には適用されていない。（※1）

イギリスでは、あるお菓子が標準税率か軽減税率の適用になるかで、13 年間の法廷闘争をした。結果、裁判所は軽減税率と判断し、納付済みの税額を還付せよと国に命じたが、同社はすでに消費者に標準税率で税額転嫁しているわけだから、転嫁している上に税金を還付してもらって、同社は利得を受けることになった。（※2））

ドイツでは、新製品新サービスについて標準税率、軽減税率のいずれにあたるかを検討するにインボイス方式が導入されているため、インボイス発行時までにどちらに該当するかを判断しなければならない。その判断に相当長い時間を要する場合がある。

（参考）

①課税対象外(不課税)

事業者以外の取引・国外取引・継続企業の事業譲渡（個々の資産ごとに課税される日本と異なりドイツでは全て課税対象外となる。）

②免税

輸出取入・銀行サービス・保険給付・不動産の売買及び賃貸・医療サービス・教育サービス　などがある。

(※1)西山由美『EU 等における付加価値税から学ぶこと』税研 161 号 2 頁 (2012 年)
(※2)西山由美・前掲書 6 頁

＜４＞ドイツにおける電子政府(E-Governance)の概要

ドイツにおける電子政府は大きく分けて 3 分野がある。

①電子申告
②電子貸借対照表
③VAT の電子インボイス発行

①電子申告

ほぼ全ての税目に対し電子申告が導入されている。

電子申告のシステムは、納税者向けに税務当局から提供されたシステム ELSTER(エルスター)があるが、税理士が使うのでは機能的に物足りない。

税理士向けのメジャーなシステムには DATEV 社のソフトがある。税額計算、過年度比較ができ、改善点、疑義のあるところがあればコメントが表示される。

②電子貸借対照表制度(E-Balance)

貸借対照表と損益計算書を電子送付するものである。

2012 年 1 月から義務化されたが、対応できない納税者の為に延長され、2013 年 1 月からは必ず電子送付しなければならない。この貸借対照表等は、タクソノミーと呼ばれる。

タクソノミーは、勘定科目がドイツ商法で定められた勘定科目よりも細かい。どこにあてはまるのか対応しなければならない。日系企業からも電子貸借対照表制度への対応の相談が増えている。帳簿の記帳をタクソノミーに合わせるために変えることはできず、ドイツ商法に従って会計帳簿を作らなければならない為、実務上対応が難しい。

③VAT の電子インボイス発行

電子インボイスとは、請求書を電子的に請求先に送付するものである。紙の請求

書と全く同様であり、何か特別に税務上手続きをするものではない。

ドイツでは、商取引上電子インボイスが普及している。

④その他電子データの保存義務

電子インボイス、電子貸借対照表等含めた電子書類を保存しなければならない義務がある。保存期間は 10 年である。

期首の貸借対照表、決算書は紙で保存し、その他の書類は電子的に保存することが認められている。保存期間中は、いつでも読める状態にして置かなければならない。

税務調査時に、紙面での印刷を求められれば、印刷できるようにして置かなければならない。

＜５＞ドイツにおける会計基準近代化法（BilMoG）

①ドイツ会計基準の改正とは 24 年ぶりに行われ、国内財務諸表が国際会計基準(IFRS)で作成された財務諸表に対しても遜色なく、かつ平易な代替案となることを目的として改正が行われた。ドイツ会計基準は商法典で規定されるため、債権者保護の観点から完全な IFRS 化は困難である。

②上場会社は、連結財務諸表につき IFRS の適用義務がある。(2005 年より EU 加盟国の上場企業に対して適用義務化)

非上場会社は、IFRS での連結財務諸表の作成は容認する。

個別財務諸表は、上場、非上場会社ともドイツ会計基準により、IFRS による作成を認めていない。

以下、ドイツ会計基準の改正の一部を述べる。

③逆基準性の廃止により、会計と税務の関係が分断

逆基準性の原則とは、税務上の特別の規定を利用するために商法決算上で同様の処理がなされることを条件とする、というもので、例えば日本の減価償却費の損金算入額の計算に近いといわれている。

商法決算書の会計処理に関係なく、税務上の選択権を行使することが可能となった。

税務の影響として、申告調整にあたる作業が増えた。

④開発費の資産計上の認容

自己創設無形固定資産としての開発費の資産計上が認められた。(2010 年 1 月 1 日以降開始事業年度において開始された開発費について適用)

商法決算書との差異につき、繰延税金負債の計上も付随的に必要となる。

税務上は、自己創設無形固定資産の計上を依然として認めておらず引き続き費用認識する。

⑤のれんの資産計上の強制

のれんが資産計上されて見積経済耐用年数で償却される。IFRS はのれんの償却を認めていない。

税務上は、15 年で償却する。

⑥繰越欠損金について繰延税金資産の計上

繰越欠損金について将来 5 年間に回収可能な範囲内で繰延税金資産の計上が認められる。

IFRS は任意での計上を認めていない。

税務上の繰越欠損金の繰越期間は無期限である。

連邦税理士会

沼津支部　芹澤光春

平成 24 年 8 月 23 日、ベルリンにある連邦税理士会（Bundes Steuerberater Kammer）を訪問した。応対してくださったのは、副会長のシュバーブ氏（Schwab）、事務総長のシュミットケスラー氏（Schmidt-kesseler、女性）、税理士のシュベンカー（Schwenker）氏と弁護士のルッペルト（Ruppert）氏である。なお、シュバーブ副会長はミュンヘン税理士会の会長でもあり、昨日に続いて 2 日連続の面談になった。

シュバーブ氏とシュミットケスラー様

はじめに、シュベンカー氏とルッペルト氏に連邦税理士会の建物全体をご案内していただき、その後、我々が事前に送付していた質問状に沿って質疑応答が行われた。以下、お話しいただいた事項を要約して述べる。（通訳：テーティン礼子氏）

（１）　連邦税理士会について

連邦税理士会は、21 の単位会から組織されている公法上の法人であり、国の機関とほとんど同じ立場にある。連邦税理士会の組織は、会長・副会長をはじめとする執行部と、定款集会（筆者注：常任委員会とか理事会のようなものと思われる）、全体集会から成っている。執行部の下には、税理士法、税理士報酬法、国際税務など、各分野についての専門委員会が設置されている。

連邦税理士会における最近の問題として、後継者不足の問題が挙げられる。これに対しては、研修や養成のための新しいコンセプトを作るため、執行部の了承を得て新しい委員会の設置が検討されているところである。

税理士法に定められている連邦税理士会の役割は、大きくは次の５つである。

①単位会との話し合いで決まったことを他機関に伝えること

②職業規定を制定し、発布すること

③職業上の研修を促進すること

④年 1 回、ドイツ税理士会議を開催すること。ドイツ税理士会議はドイツ連邦の財務大臣が参加するのが恒例になっている、政治的に重要な意味を持つ会議であり、1500 名以上の税理士が参加する。
⑤2 年に 1 度、ドイツの国際税理士会議を開催すること。この会議はドイツの税理士が参加するものであるが、外国で開催されるものであり、今年はフランスで開催される。
もちろん、ここに掲げたものだけではなく、連邦税理士会には他にも多くの役割がある。

ここで、税理士への研修について、もう少し詳しく述べる。税理士に対する研修は、会計、税務、経営に関するコンサルタントなどがあるが、最近、専門コンサルタントという資格を受けることができるようになった。これは、たとえば国際税務など、税法の一分野を専門とする研修を受けることにより、その分野の専門コンサルタントという資格を認定されるものである。認定機関は 21 ある各単位会である。（筆者注：ここで国家資格ですかという質問があったが、国が認定するものではないので、税理士会認定資格というべきもののようである。）この制度は弁護士には古くからあった制度であり、最近税理士にもできたものである。

連邦税理士会の大きな役割の一つに、外国との関係がある。ヨーロッパの財政に関する各組織との交流や、特にオーストリア、スイス、フランスとも個別の関係がある。また、本日のように、遠国の税に関する組織との情報交換も重要な仕事である。

（２） 租税回避について

税理士は税理士法に則って公正に業務執行を行う、合法的方法を執る存在であるが、政治や立法は、脱税への対策を考える必要がある。問題となるのは「黒い金」と呼ばれる裏金の存在である。これに対して、税法的に脱税を防ぐ必要もあるが、脱税は刑法上の犯罪であり、刑法の改正が必要である。脱税に対する税理士の役割としては、自己啓発による納税を勧めることにある。

問題となる脱税の形態は、法律の濫用によるものである。租税基本法 42 条には法律の濫用を禁ずる規定があるが、抽象的に書かれているので内容がはっきりせず、法律的形式を悪用する者に対して、裁判において有効に機能しているとは言い難い。

脱税に対しては、国際的な議論も多くなっている。OECD 加盟国は、OECD モデル租税条約第 26 条によって、税務に関する情報を交換できるようになるわけであるが、ドイツは、

シュベンカー氏

現在租税条約を結んでいる国に対してはそれを改めて見直すことにより、またこれから租税条約を結ぶ国に対しては新たに租税条約 26 条に関する条項を入れることにより、対応しようとしている。もちろん日本も OECD 加盟国であるので、日本に対しても適用できるようにする。

また、EU においては、EU 指令があり、お互いの役所同士が情報交換に協力するという条項がある。租税回避に対しては、今後ますます国際的な協力が必要になると思われる。

（３）　法の改正に対して税理士会が意見を述べることについて

【質問】我々は、租税基本法 42 条の改正について、税理士会が大きな役割を果たしたと聞いているが、詳しく教えてほしい

【回答】租税基本法 42 条の改正問題とは、租税回避に関する規定である租税基本法 42 条に、一般的・包括的な租税回避否認規定を創設することに対して、税理士会が反対したものである。この件については、本日出席しているシュバーブ副会長が、国会で聴聞を受け意見を述べることによって、法律を厳しくすることは避けられた。

問題点は、この法律改正によってどの範囲の行為が罰せられるのかが明らかでないということである。上位法に一般的・包括的な否認規定を設けるのではなく、もっと下位の法律によって具体的に範囲が示されるべきである。

我々の仕事は法律ができた後から意見を述べることではなく、それ以前から意見を述べることだと思っている。この件は我々の活動の成果が最もよく出た例といえるだろう。

税法の改正に対する意見表明について付け加える。現在検討されているのは、2013 年の税制改正に関する意見表明である。

連邦政府の担当官は、2012 年の春に翌年の税制改正に関する草案を提示する。これに対し我々連邦税理士会は意見表明をするのであるが、これは政府から文書で意見表明をするよう求められて行うものである。意見表明は連邦税理士会のうち、専門部会から行われる。平成 24 年 9 月 26 日、国会の財務委員会での聴聞が行われる予定であり、そこにシュバーブ副会長も出席の予定である。ドイツでは、日本の衆議院にあたる連邦議会と、日本の参議院にあたる連

ルッペルト氏

邦参議院の２審制であるが、聴聞は連邦議会で行われる。

これらの過程を経て税制改正が正式になされると、連邦税理士会は、どこがポイントであるか各税理士会に周知し、各税理士会から各税理士に周知がなされるのである。

【質問】意見表明は総会の決定か、それとも参加するシュバーブ氏個人の意見か？

【回答】税制改正に関する意見表明は、連邦税理士会の専門委員会で検討され、連邦税理士会税務部の人と作成される。全体集会では扱わない。（筆者注：改正意見のうち例えば税理士法に関する部分は税理士法の専門部会が検討し、例えば国際税務に関する部分は国際税務の専門委員会が作成し、税務部という部門が取りまとめをする模様）

【質問】連邦税理士会は政治的には中立であり、改正案に対しては専門家の立場で意見表明をすると聞いたが、納税者や税理士会にとって不利となる意見表明をすることもあるのか？

【回答】中立な立場で意見表明をするということは、結果的に納税者や税理士会にとって不利な意見表明になることもある。

例として、財産税の導入時に行った意見表明について述べる。新税を導入するということは、新しい仕事が増えるということで、税理士にとっては有利なはずである。しかしながら我々は中立の立場から、財産税の導入は問題であると意見表明した。これは、財産税の導入において評価という作業が必要になるわけであるが、評価ミスによる不公平が生ずる恐れがあるとの理由からである。

【質問】政治的に中立ということについて、税理士会として特定の政治家を支援することがあるのか？

【回答】税理士会としては正式に支援することはできない。ただし、各税理士が個人的に支援することは止めることができない。

（４）　税理士法の現状の問題点について

現在、ドイツの税理士法においては、税理士法人のパートナーシップについて検討がなされている。これは、責任の在り方に関する問題であり、すなわち、何か税理士が失敗したとき、今までの制度だと問題があるということである。

これは始め、弁護士法人から提示された問題である。今まで、法人のパートナーはすべて無限責任を負わされていたが、イタリアの制度である、LLP（有限責任）にしてはどうかという議論がある。

弁護士法人について有限責任化が図られるなら、税理士法人もそれに倣いたいと思っている。

（５） 電子政府、電子申告について

ドイツでは、税務行政の電子化よりも、税理士の IT 対応のほうが進んでいるように思われる。行政としては、今年からすべての申告において電子申告が義務化され、来年からは e-決算書の添付が行われるが、税理士会においても e-決算書については、早く実現できるようにと支援している。また、今年の秋には、給与所得の源泉徴収についての電子化がなされる予定である。

我々は、電子化について既に多くのいい経験を持っている。これを行政に伝えることによって、スムーズに使えるシステムが構築されるよう、支援している。この点において、税理士会と DATEV の協力なしには、電子化の進展は望めないと思われる。我々が行うのは、使いやすいものを構築するための助言である。行政も助言によるメリットがあるので、何か新しいことをするときは、早めに意見を求めてくる。

【質問】勘違いかもしれないが、昨日ミュンヘン税理士会において、e-決算書の推進は、小規模な会計事務所にとって困ると聞いたように思うが、連邦税理士会では e-決算書を推進しているのか？

【回答】それは 2 つの問題を混同している。e-決算書の推進については、始めから行政と協力して行ってきたので問題はない。小規模な会計事務所が困るだろうという問題は、納税者が自分で記入することによって容易に申告できるようになるフォームの電子配布に関する問題である。

ベルリン税理士会

沼津支部　芹澤光春

平成 24 年 8 月 23 日、ベルリン税理士会を表敬訪問した。この日は、あいにく会長は不在であったが、副会長のカリン・ショップ氏（Karin Schopp・女性）と事務局長であるクラウス・ベアマン氏（Klaus Behrmann）が応対して下さった。以下、面談の内容について、要約して述べる。（通訳：ティーティン礼子氏）

（１） ベルリン税理士会の組織について

連邦税理士会はすべての税理士と税理士会を代表する存在であるが、その下に 21 の地方税理士会があり、ベルリン税理士会もその一つである。ドイツ全土の税理士数は 89,000 人であり、大きい税理士会であるミュンヘン税理士会は会員数 10,000 人以上、デュッセルドルフが 8,000 人、シュトゥットガルトが 7,000 人以上であるが、ベルリン税理士会の会員数は現在 3,951 人であり、税理士会の規模としてはあまり大きくなく、中規模から小規模といえる。これは、ベルリン州がベルリン市のみから成る小さな行政区であることによる。

左から（太田副会長）、カリン・ショップ副会長、
クラウス・ベアマン事務局長、トーマス・エダーマン氏

税理士会の会員は、税理士、税務代理士（筆者注：古い資格であり、新規で税務代理士になる者はいない）、税理士法人から構成される。会員になる者はベルリン市内に事務所がある者で、税理士会への加入は強制加入である。

税理士法についてであるが、税理士法は国で決められた法律が唯一存在し、州を越えてすべての地域に適用される。

ベルリン税理士会は、理事会、専門委員会、事務局から構成されている。理事会は毎月開催され、会長・3 人の副会長・会計主任・5 人の理事から成る。本日応対して下さったショップ氏は 3 人の副会長のうちの一人であり、会長はローランド・クリーマン氏（Roland Kleemann）税理士・公認会計士・弁護士である。

理事会の下に専門委員会があり、130 人の税理士が所属している。専門委員会の例を挙げると、試験委員会、報酬委員会、会費・社会保障委員会などである。また、専門税理

士委員会（ファッハベラーター）という委員会もある。（筆者注：連邦税理士会の項参照。税理士の分野別専門コンサルタントの養成・認定委員会である。）

事務局には 2 人の事務局長がおり、本日出席のベアマン氏は事務総長である。また、事務局には 12 人の事務員がいる。

税理士会の主な業務は会員に対するアドバイスと、会員への監視である。税理士会は、税理士が職務義務を遵守しているかどうか監視する義務がある、と税理士法に規定されている。税理士法に規定される税理士の職務義務とは次の通りである。「税理士はその職業を行うにあたり、独立して、自己責任で、良心に従い、守秘義務を守って、自分の職業を汚すような宣伝をすることなく、業務を行う」

ここで、税理士会の業務を具体的に述べると以下のようになる。

① 税理士の任命、退会
② 税理士法人を認可する、認可を取り消す
③ 税理士の登録（変更に関する登録簿の管理）
④ 税理士事務員の教育と試験（税理事務員試験及び税理専門士試験）
⑤ 税理士試験の実施

（２） ドイツではどのようにして税理士になるか

税理士になるためには税理士試験に合格する必要があるが、税理士試験を受けるための前提として、学歴に応じて次のような実務経験が必要になる。なお、税理士試験を受けるためには、大学を卒業している必要はない。

① 大卒者の場合　2 年から 3 年の実務経験
　総合大学の卒業者は 2 年の実務経験
　専門大学の卒業者は 3 年の実務経験
② 商業の勉強をした者　10 年の実務経験
③ 商業の勉強をして、職業人のための教育、研修を受けた者　7 年の実務経験

税理士試験は、それぞれの地方の税理士会が実施する。但し、試験の合否を決めるのは試験委員会という別の組織で、そのメンバーはベルリン財務省の役人、税理士、経済人から成る。しかし、試験委員会のメンバーでは、ベルリン財務省の役人の数が一番多い。

ベルリンの場合、税理士試験の受験者数は 200 人から 300 人であり、見本市に使う大きなホールを使用して行われる。1 次試験は筆記で、合格すると 2 次試験は口頭試問である。口頭試問は 5 人 1 グループで行われるが、1 人に対して 1 日かかるため、長い時間がかかる。

（３） 申告の電子化及び e-ガバメントの推進について

【質問】ドイツでは、今年から電子申告が義務化されたり、来年からは e-決算書の添付が始まったりと、ここ数年で大きく電子化が進んでいるが、混乱はないのだろうか？

【回答】行政は e-ガバメントを目指して、多様な電子化を進めており、税に関する分野のみならず、社会保障に関する分野もネットワークでつなごうと努力しているが、技術的な問題だけではなく、法律的な問題があってなかなか進んでいないようである。ここで法律的な問題とは、個人情報の保護に関する問題である。

【質問】ドイツでは、税と社会保障に共通する統一番号があると聞いたが？

【回答】統一番号はまだない。税の分野だけで使われている税金番号というものはある。ただし、これは個人を示す番号ではなく、世帯情報というか、扶養家族の情報が入っているものである。

最近、個人別の番号（電子身分証明書）が新しく導入されたが、まだ広く普及してはいないようだ（筆者注：DATEV の項参照）。社会保障に関しては別に番号が存在するが、税金番号、電子身分証明書番号とは連携されていない。ドイツにおいては、まだすべての番号を統一する準備はできていないと思われる。

（４）研修義務化について

【質問】税理士への研修が義務化されたことについて、何時間受講するとは決まっていないようだが、貴会ではどのように対応しているか？

【回答】研修義務化にどう対応するかについては、各税理士会によって意見が違い、大きな議論となっている。ベルリンの税理士会においても意見は分かれており、本日参加のショップ副会長とベアマン事務総長においては、二人とも研修の義務化については賛成だが、罰則が設けられていないことについて、ベアマン事務総長はいいと思うと述べ、ショップ副会長はその点については何も決まっていないと述べている。

なお、税理士への研修義務化の問題は、税理士会が行う、税理士事務所従業員への研修と、税理士への研修の議論が、混同されて一緒に議論されているのが問題との指摘もあった。

【質問】ドイツでは、試験を受けていないと会計事務所で働けないのか？
【回答】そういうわけではない。しかし、資格のない人は能力的に十分でないケースが多く、採用されにくいのも事実である。
税理士事務員も、中学を卒業して 3 年間の実務研修を経て就職する。これはドイツにおけるドアルシステムという教育システムによるものであり、週に 2 日職業学校に通い、週に 3 日実務経験を積むというものである。

ベルリン税理士会を訪問できた時間は 45 分間と短いものであったため、質疑はここまでであったが、大変有益な情報交換ができたと思われる。

この後、視察団の太田副会長から、謝辞を述べるとともに、これからも有益な情報交換をし、良好な関係を築いていきたいとの申出をしたのに対して、「本日会長は不在であったが、今日、皆様が丁寧な対応をして下さり、協調していきたいと言っていたことを伝えます」とのお言葉をいただいた。改めてここにベルリン税理士会のご厚意に感謝の意を表したいと思う。

連邦財務省

沼津支部　芹澤光春

平成 24 年 8 月 23 日、連邦財務省を訪問した。まず初めに、ドリス・フラウエンラース氏（女性）によって連邦財務省の建物内を案内していただいた。連邦財務省の建物は、ベルリンの壁のすぐ近くに位置し、1936 年、当時のナチスによって建設されたもので、当初はドイツ航空省として、主に航空機の開発と生産を統括していた。第二次世界大戦後は東ベルリンに属し、ソ連軍占領時代には自治組織であるドイツ経済委員会の庁舎として、東ドイツ成立後は政府の庁舎として使われたものである。

左からトーマス・ノップ氏　ステファニー・クノース様

見学の後、我々を迎えて下さったのは、トーマス・ノップ氏（担当：税に関する基本政策）、ステファニー・クノース氏（女性・担当：付加価値税ほか経済政策）、オラフ・ラインケンスマイアー氏（担当：連邦各州との連絡）、マティーナ・ビューン氏（担当：税に関する基本政策）の 4 人である。

ここでも、事前に送付した質問に基づき、大変有意義な質疑応答が行われたが、残念ながらオフレコとのことなので、ここにその内容を記すことは差控えることにし、以下に我々が送付した質問の内容を記すことにする。

【質問】

（1）　ドイツの税務実務における e-ガバメントの現状と課題について

①　税務行政において e-ガバメントはどのような意味を持っているか？

②　システムはどのように機能しているか？

③　どのような危険があるか？また、その対策は？

④　日本では共通番号を 2015 年以降導入する予定であるが、ドイツの番号制はどのように機能しているか、また問題はないか？

（2）　付加価値税の現状と課題について

（筆者注：ドイツでは 2007 年に税率が

17%から 19%に引上げられた）

① 付加価値税は、ドイツの税収の何%を占めているのか？

② 税率引上げにおいて、どのような議論がなされたのか？

③ 日本では 2014 年に現行の 5%から 8%に、2015 年には 10%への引上げが予定されているが、ここ 20 年来日本経済は不況にあるので懸念されている。
－ドイツではこの点についてはどうか？

④ 日本では、低所得者層に対する配慮として、軽減税率か、カナダで導入されている給付付税額控除が議論されている。ドイツでは軽減税率が導入されているが、その問題点は？

（３） 日本においては現在、税と社会保障の一体改革が進められているが、ドイツでは社会保障についてどのような議論が行われているのか？

（４） 日本においては、税理士も税理士会も行政の強いコントロール下にあるが、ドイツにおいてはどうか？

連邦財務省の皆様には、大変丁寧にご対応いただき、また、オフレコという前提であったため、率直なご意見をいただくことができ、1 時間ほどであったが、大変有意義な意見交換ができたと思っている。ここに改めて感謝の意を表したい。

連邦税理士協会、ベルリン税理士協会

磐田支部　瀬崎浩史

2012 年(平成 24 年)8 月 24 日(金)午前ドイツ連邦税理士協会及びベルリン税理士協会に訪問する予定だったが、ドイツ連邦税理士協会及びベルリン税理士協会併せて、一つの訪問先となった。

又、協会は手狭であるからと連邦税理士協会副会長のシュミットヴァレンティン氏(Schmid Valentin)の事務所にお招きいただいた。我々視察団が事前に送付した質問状に対し、同氏より丁寧にご講義頂いた。以下はその講義内容を要約したものである。(通訳：ティーテン礼子氏)

＜1＞　事前送付の質問状

(1)協会の組織や活動について（税理士会と対比して）

(2)税務調査について

(3)電子政府（E-Government）について

(4)税制改正における税理士協会の関与

＜2＞講義内容

(1)協会の組織や活動について（税理士会と対比して）

協会は、税理士法により設立された組織で、会員は任意加入である。

連邦協会の下部組織として 6 つの地方協会がある。

会員数は約 4,000 人で、まず地方の協会に所属し、地方の協会の代表が連邦税理士協会の役員となる。ドイツでの税理士の職業団体としては最も古くからある。税理士にサービスを提供する機関である。

業務内容及びサービス内容は、

①会員に対し安い費用で研修を提供している。ドイツでは税理士会、税理士協会の他 20～30 社程研修を提供する言わば競争相手がいるが、講師を含め一番質のいい研修を提供していると自負している。

②税理士会、弁護士会、会計士会、との会合に参加している。

③協会が CFD(ヨーロッパ全体の税務行政の組織)の会員となり活動している。

④会員に対する税務相談。相談員は役員が担う。無報酬で行っている。

⑤会員がデータ保護の専門家からアドバイスが受けられる。

⑥会員の社会保障を担っている。

⑦ホテルと提携し、会員が宿泊費の割引を受けられる。　等がある。

連邦税理士協会副会長　シュミット・ヴァレンティン氏

一方、税理士会は税理士法により設立された税理士が税理士を監督する自治組織であり、会員は強制加入である。連邦税理士会の下部組織として 21 の地方の税理士会がある。会員数は、約 90,000 人である。

税理士会の使命及び業務内容は、

①税理士を監督し、税理士としての職業義務違反があれば懲戒処分をする。

②税理士とクライアントとのトラブルを仲裁する。

③税理士事務職員向けの研修をして事務所職員を養成する。

④税理士試験を開催する。

⑤税務行政、財政裁判所との会合、懇親会を開催する。

⑥税制改正の審議に専門家としての意見を鑑定書として提出する。　等がある。

税理士会の役員と税理士協会の役員は重ならない様にしている。税理士会は税理士を監督する機関であり、税理士協会は税理士にサービスを提供する機関である為。

(2)税務調査について

税務調査の対象年度は、一般的に 2～4 年前まで遡るが、大企業については、間断なく毎年が調査の対象となる。

税務調査の頻度は、企業規模が小さくなるほど低くなっている。

①2009 年の税務調査件数、割合

	企業数	1 年の税務調査件数	割合
大企業(Gro β betriebe)	170,060	38,988	22.9%
中企業(Mttelbetriebe)	758,051	55,157	7.3%
小企業(Kleinbetriebe)	1,141,146	43,621	3.8%
極小企業(Kleinstbetriebe)	6,321,465	68,758	1.1%
合計	8,390,722	206,524	2.5%

※売上高及び利潤により 4 グループに分けてある。

②2009～2011 年の税務調査による増差税額　　(単位；百万ユーロ)

	2009 年	2010 年	2011 年
大企業	15,292	11,916	12,527
中企業	1,253	1,349	1,289
小企業	690	679	833
極小企業	1,058	972	951
合計	18,293	14,916	15,600

(3) 電子政府（E-Government）について

ドイツでは、2010 年国家戦略として連邦一州一市町村が協力して e-Government を目指す為の組織「IT プランニング委員会」が出来た。

2010 年～2011 年にかけて殆どの税目につき電子申告が義務化された。

賃金税の計算要素である従業員の家族構成等の内容を、中央データーバンクに集めて、雇用主がそこにアクセスして情報を見る事が出来るシステム(「エルスタン」と言う)を 2011 年から運用する予定だったがうまくいかず、現在いつ運用できるか未定である。

ベルリン税理士協会会長　クリューガー様

電子貸借対照表制度(E-Balance)については2013年からの運用を目指している。電子貸借対照表制度とは、貸借対照表等の決算書を電子データで送信するシステムである。しかし、税理士の間では、導入に賛否両論があり反対意見の方が多い。その理由は、今まで紙で提出してきた貸借対照表、損益計算書の勘定科目の分類基準は、ドイツ商法に従っているが、電子貸借対照表制度の求めるそれは、より詳細な分類（「タクスノミー」と言う）であり、この様式の対応に苦慮する為である。

ドイツでも電子帳簿保存ができるが、

①ソフトウェア、ファイルの形式は問わないが 10 年間はいつでも取り出して読めるようにしておかなければならない。コンピュータを替えた場合でも読めるよう注意しなければならない。

②データの書換えがされない様にデータを保護しなければならない。

以上が遵守されることが要件となっている。

(4) 税制改正における税理協会の関与

税制改正の立法過程において意見を述べる機会は法律では保証されていない。しかし、一般市民ができることと同様に、省や政党に対し税制改正の意見を陳述することができる。

協会の活動として特定の政治家を支援することはない。

税制改正の内容を一般市民に周知させる活動も行っている。

左から（太田副会長）、クリューガー様、ヴァレンティン氏、
ブランデンブルグ税理士協会会長フォルカ・クールグ氏、
税理士協会所属弁護士ニコレ・ギャンソン様

【8 月 23 日夜】

ベルリンコンチェルトハウゼにて、クラッシックコンサート鑑賞
ドミトリ・キタエンコ指揮　チャイコフスキー・交響曲第 5 番

コンチェルトハウゼ前にて

コンサート前に腹ごしらえ

コンチェルトハウゼ

フンボルト大学

沼津支部　芹澤光春

マイネル氏

今回のドイツ視察にあたって、連邦財務省、連邦税理士会、ベルリン税理士会との連絡を取ってくださった、フンボルト大学のヴァルドホフ教授にお会いするため、平成 24 年 8 月 24 日、フンボルト大学を表敬訪問した。ヴァルドホフ教授は、今回引率して下さった大阪大学大学院の谷口勢津夫教授のご友人である。折悪しくヴァルドホフ教授はご不在でお会いできなかったが、助手のマイネル氏にお会いすることができた。

一般にお会いすることのできない、連邦財務省の幹部の方々と今回面談を持つことができたのは、ヴァルドホフ教授のお力に依るところが大きい。ここに改めてお礼を申し上げたいと思う。

ドイツ税制視察・研修、事故遭遇の記録

牧野友保

8 月 22 日（水）の朝は、到着時の空模様とは打って変わって雨のそぼ降る暗い朝となっていました。

この日は、ミュンヘンからベルリンへ移動する日にも関わらず、前日までのタイトな視察・研修のスケジュールと同様、午前にミュンヘン税理士会、午後に KPMG 視察を予定し、移動は夕刻としていました。

予定どおりにスケジュールが運ぶとしても、ベルリン到着は午後 6 時過ぎの予定で、また今日も一日体力勝負かな、と思いながら、それぞれホテルのチェックアウトをすませました。

朝降っていた雨も、ミュンヘン税理士会に到着するころにはあがり、会長シュバーブ氏の明るさのせいかどうか、すっかり天気になっていました。

午後の訪問地、KPMG を終え、さていよいよベルリンに向かおうという頃になって、再び空模様が不穏になってきました。

移動は、ミュンヘン空港まで専用バスで 1 時間半、そこからベルリン空港まで約 1 時間。身体を休めながらの移動であれば、さほど神経質になる必要もないと誰もが考えていたことと思います。

専用バスは、ミュンヘンの街並みを抜けて雨が激しくなってきた高速道路アウトバーンに入ります。KPMG での緊張から解放されて、今日の訪問先のメモを整理する者、ミュンヘンでの出来事の話しに花を咲かせる者、ウトウトとし始める者。

小一時間を過ぎようとした頃でしょうか、高速道路全体の速度が急に遅くなったと思う間もなく、後方からけたたましいサ

イレンとともに消防車、POLIZEI、救急車が迫ってきます。

あっという間に車の流れが止まりました。何事かと思ってみるものの、何の情報もなく、10 分 15 分と時が流れます。

皆思いは同じ、ベルリン行きの飛行機に間に合うだろうか。

やがて、雨が止むと、高速道路上で完全停車を喰らった車から人々が降りてきます。バスの車上の私たちは、降車禁止が言い渡されます。運転手が罰せられるのだそうです。

そうこうするうちに、ヘリコプターが 1 機、2 機、3 機と飛来し、1 機が降りたように見えました。

運転手は車を降りて情報を取りに行きます。帰ってきた運転手が通訳さんに伝えたところによると、前方で観光バスが横転し、けが人が多数出ているとの情報でした。

時間は 1 時間、1 時間 30 分と容赦なく過ぎていきます。もう完全に飛行機には間に合わないだろうと皆が諦めました。

2 時間近く経った頃でしょうか、やっと前方の車が動き始めました。走り始めて 1km 足らずのところが現場でした。もう数分早く通過していれば巻き込まれなかった事故だったようです。

事故は反対車線、大型のバスとトラックが絡んだ事故のようで、バスは完全に横転し、トラックは道をふさいでいました。バスの手前には先ほどのヘリコプターが着陸しています。

けが人を助けるためと、復旧用の重機を動かすために我々が乗っていた反対車線も閉鎖したようです。

我々は、思わぬ光景に一同唖然。しかし、さすが通訳さんは、この間に、乗り遅れる飛行機を次便に切り替える手配をしてくれていました。

我々はといえば、気になるのは今日中にベルリンのホテルへ入れるだろうか、ミュンヘンの空港ホテルでもう一泊かも。飛行機代は追加料金になるのだろうか、自分たちのせいでもないトラブルで追加料金は納得できないよな～、などと勝手な思いを巡らしていました。

なんとか、ベルリン行きの最終便に間に合う時間といわれ、一同ホッとしました。空港では、視察の通訳だけでなく、飛行機便切り替えの手配までしてくれた通訳さんに感謝しつつ、ビールで乾杯。・・・どこまで話しがいってもビールを飲むことはやめません。

それにしてもドイツ侮れず。アウトバーンといい、ファイアエンジン、アンビュランス、ポリス、そしてヘリコプター、自分たちにとっては、待たされ続けた 2 時間だったけれど、ドイツの組織力と任務遂行に対する、ある意味日本に似ている国民性を凝縮して見せてもらったような 2 時間でもありました。

「ドイツの記憶」

ーーーー　２０１２年・夏　ーーーー

余語　眞ニ

あれから二十三年の歳月が流れていた。
壁は永遠と思われていたのだが
人々の悲しみと苦しみの後、崩壊した。
それでも人々は忘れないだろう
悲痛と悔恨は記憶にとどまる。

ニュルンベルグの党大会の演説の声が
あの広場から響いた気がした。
灼熱の夏
今、それでもベルリンは平和だ。
若者のハンマーによって崩された壁に
記憶はとどまる。

だが忘れてはいけない
民衆の愚劣と愚劣な過去を
灼熱の中でも、極寒の中でも
忘れてはいけない。

ミュンヘンから始まった旅は
ヴェルツェンビールを飲みながら
トワイライトのビヤガーデンから始まった。
ユーロの人々は、変わらぬ不安な日々を
過ごしている。
レーゲンスブルグの自由都市の頃から
それでもドナウ河は流れている。

ドイツ研修に参加して

糟谷修

ミュンヘン税理士会会長　シュバーブ氏

どこの国にも「にこぽん」はいるものである。辞書にも「にこぽん主義」の用例とともに解説されていたりして、にこにこしながらぽんと肩をたたかれれば、誰もが反論できずに彼の言いなりになってしまうことは我々もしばしば経験する。ミュンヘン税理士会会長のシュバーブ氏は、まさににこぽんを地で行く好人物であった。私は彼を最大限の敬意をこめて「にこぽん氏」と呼びたい。

我々がミュンヘン税理士会を訪れた時も、先頭に立って歓待して下さった。おそらくとんでもなく忙しい身であろうに、嫌な顔ひとつせずに会談やランチのお付き合いをして下さった。次の日、我々は飛行機で移動したベルリンのドイツ連邦税理士会を訪問して驚いた。シュバーブ氏がいるではないか！彼は連邦税理士会の副会長なのである。東海税理士会の川松会長が日税連の副会長を務めているのと同じ構図である。

彼はたまたま連邦会の会議で来ていたので顔を出しただけだと言っていたが、そんなはずはない。あらかじめ入念に我々の訪問日程を調べて、先回りして予定を入れてくれたのだ。その証拠に連邦会での説明の多くは彼が直接してくれた。

シュバーブ氏はミュンヘン税理士会での会談で、「我々日本の税理士はなかなか仕事が増えずに困っている」との話に、こんなことを言っていた。「我々は忙しくて仕方がない。税理士の数が不足しているが、税理士になるのも難しくてなかなか数が増えない。更に税理士の仕事もどんどん増えているので、税理士業界はとても明るい。日本で税理士の仕事がないならこっちに来なよ。いくらでも仕事はあるから。」

シュバーブ氏を中心に思い切り仕事をし、思い切り消費し、思い切りビールを飲んで、思い切り遊びまわる。これなら仕事が仕事を呼び、金が金を呼ぶ好循環ができていくのも自然なことであると思う。何事も自粛の我々日本人から見ると、何ともうらやましい限りである。

ユーロ危機について

レーナー教授の研究室では、ユーロ問題についての意見交換を行った。教授からは、あなた方はユーロの現状、将来についてどのようになるとお考えか、との質問がなされた。

現在、ＥＵ内での通貨危機が連日のように新聞を賑わせている。言うまでもなく、ユーロとは経済力の弱い国を経済力の優る国が助けることによって、より大きな経済体（準国家）をつくるものであるというのが基本的なコンセプトである。経済力の弱いギリシャを経済力が強いドイツが支援するという構図である。経済力が弱いギリシャは、他国から助

けてもらっているにもかかわらず、自主的な経済再建策はとらないばかりか更なる放蕩息子と化している。元来の勤勉なドイツ人は我慢して、その放蕩息子を支援して来たが、もういい加減にしてくれというところまで来てしまっている。

かつて、日本でも「母屋で我慢しておかゆをすすっているのに、離れではすき焼きを食っている連中がいる」として、特別会計の無駄をついて名言があったが、現在のユーロ圏も同じような状況ではないだろうか。

ドイツは国としてかつて、同じような経験をした。第二次大戦に敗れ、ドイツは自由陣営の西ドイツと共産陣営の東ドイツに分裂させられてしまった。長い歴史を有する誇り高きドイツ人は屈辱に耐え、いつか国の再統一を成し遂げようとリベンジを誓ったに違いない。その後、東西の冷戦が続き、東西ドイツは激しく張り合うようになったが、経済力ではやはり共産圏の劣勢は明らかとなった。冷戦に敗れたソ連の後ろ盾を失った東ドイツは崩壊し、西ドイツが東ドイツを組み込むことによりドイツ再統一を果たした時のドイツ人の喜びようは、マスメディアを通して世界各国に送られた。その感動の連続した光景は日本にいる我々にも十分伝わって来た。

しかしドイツは、特に旧西ドイツ市民はその夢が覚めた頃、とてつもない現実に直面することになる。財産を持たない多くの旧東ドイツ市民を旧西ドイツ市民が「食わせて」いかなければならなくなったからだ。

現代の我が国では、少子高齢化が懸念されているが、その問題は言うまでもなく「働いてかつ食う」者と「働かずかつ食う」者のバランスが崩れることである。今の日本に突然数千万人の貯えを持たない高齢者が押し寄せて来たらどうなるか、想像するだに恐ろしい。十分に民主的国家であり、また東西冷戦時において自由陣営の最前線をつとめさせられた西ドイツは、一際民主的国家であらねばならなかった。国家として新しい国民を受け入れた新生ドイツは、旧西ドイツ市民の我慢の上に成り立っているのである。東西ドイツが統一すれば、このような旧西ドイツ側に経済的負担が生ずることは十二分に予測できたことであり、現実には旧西ドイツ政府も十二分なシュミレーションを行っていたようである。しかしながら、旧西ドイツ政府はそれを国民に伝えることはせず、ドイツ統一の夢を流し続けたとのことである。もし、その予測を国民に伝えていたら、おそらくドイツの統一はなかったであろうという識者も多数いるとのことであった。

レーナー教授との議論がドイツ統一の話に傾きかけたことについて、一部の参加者から税制の話ではなく政治の話に重点を置きすぎているとの懸念も示されたようであるが、「税制」こそ「政治」であり、「政治」こそまた「税制」であると言って過言ではない。

日本における政治のテーマも、いかに集めいかに使うか、が全てである。医療年金問題や生活保護費の問題など、旧東ドイツを受け入れた旧西ドイツ市民に似た負担をある程度の所得を有する日本国民がどこまで受け入れるのか。同様にあまり働かないギリシャを勤勉なドイツがどこまで面倒を見るのか。これこそ現代日本の問題とユーロ危機の問題の共通項である。

レーナー教授とのユーロ問題についてのディスカッションで考えさせらることは多かった。いささかの心残りは、我々が日々耳にする朝鮮半島の統一問題などの情勢について、教授とのディスカッションを行いたかったが、同半島は軍事などあまりにも多くの論点があり、東西ドイツの統一とは同一観点で論じられないとして、有意義なディスカッションができなかったことである。

私としては、場合によっては日本にとって大きな負担となり、また場合によっては日本にとって大きな財産となり得る同半島の統一問題は、それが実現されれば日本に対しとてつもない大きな影響を与え得るものであると思うので、準備を怠ることのないようにしていくべき問題であると考えている。

ドイツ研修報告書の編集を終えて

調査研究部部長　牧野友保

4 年の間を開けて、今回、東海税理士会として海外研修が実施できたことは、本会の深いご理解のたまものと、感謝いたします。

研修にあたっては、なにより目的とテーマを明確にしておくことが肝要であると私たちは考えました。今回の参加者は調査研究部員が、全 9 名中 5 名と中心的参加者となりましたので、調査研究部的な立場で目的・テーマを定めることをお許しいただきました。

現在、我が国経済は、国際化のなかでさまざまな変化が求められており、会計制度、税制にも大きな影響を受けています。そのような視点から、訪問先をドイツとし、同国の実体を学ぶことを目的としました。

事前準備を振り返ってみると、この目的に対して期間が充分であったかと反省させられるものの、事前打合わせは 3 月の確定申告期を終えた直後から取り組みました。以下に事前会議の主な内容と経過を記します。

3 月 19 日　本会会議室　　ドイツ視察・研修の目的の確認、日程、訪問希望地の検討
4 月 24 日　本会会議室　　訪問希望地ごとのテーマの検討
5 月 20 日　大阪大学　　太田副会長と谷口教授が会談し訪問先確定
　　事前準備の教示を受ける　資料の収集と予備知識学習を指示
6 月 5 日　本会会議室　　谷口教授の指導に従い、訪問先、担当者を決定
　　各訪問先での質問内容検討
7 月 15 日　名鉄グランドホテル
　　谷口教授が来名、各訪問先での質問内容について指導受ける。
7 月 19 日　本会会議室　　質問内容の再検討と担当者間の摺り合わせ
　　親書発送手配、訪問地みやげ手配を各分担
8 月 3 日　本会会議室　　谷口教授が来名、総合的最終打合せ

事前会議は上記のごとくですが、この間、専用のメーリングリストを開設し、互いにメールにて協議・検討を重ねました。谷口教授に監修を受けた質問書は事前に親書とともに各訪問先へ送りました。

訪問をしてみて感激したことは、すべての訪問先が、完璧な準備をもって迎えてくれたことです。訪問がドイツのサマーホリデーの時期であったにも関わらず。

今回、こうして充実した視察・研修が果たせたことは、参加者全員の、とりわけ調査研究部員の熱心な取組みがあって為せたことであることを付け加えさせていただき、また、この研修が次の調査研究に繋がっていくよう願いつつ、私の報告といたします。