

# 各国(地区)的 税务代理制度

(日) 田中 治 主编

姜莉 刘曙野 译

中国税务出版社

# 各国(地区)的税务代理制度

(日) 田中 治 主编  
姜莉 刘曙野 译

Y811.415



3 0031 8487 0

中国税务出版社

责任编辑:王静波  
责任校对:于玲  
版式设计:桑崇基

### 图书在版编目(CIP)数据

各国(地区)的税务代理制度/田中治主编;姜莉,刘曙野译.  
—北京:中国税务出版社,1997  
ISBN7-80117-042-3

I. 各…

I. ①田… ②姜… ③刘…

Ⅱ. 税收管理-代理(经济-研究-世界)

Ⅲ. F810.42

中国版本图书馆CIP数据核字(97)第15703号

### 各国(地区)的税务代理制度

(日)田中 治 主编 姜莉 刘曙野 译

---

中国税务出版社 出版发行

(北京市宣武区槐柏树后街21号 邮政编码:100053)  
航天信息印刷厂印刷

---

850×1168毫米 32开 9.5印张 246千字  
1997年8月第1版 1998年5月北京第2次印刷  
印数:5001—8000册

---

ISBN7-80117-042-3/F·038

定价:19.00元

如发现印有装错误 可随时退本社更换  
(内部发行)

## 前 言

作为各国税务专家制度调查研究成果的《各国（地区）的税务代理制度》一书终于出版了。

作为国际社会的一员，日本正以其经济的飞速发展，左右着世界经济。迎接国际化时代，我们税理士作为税务专家，必须适应社会的需要。

国际化大潮正给国内各界带来影响。日本的税理士活动及税理士制度今后也会受到越来越大的影响。在现今欧洲，正实行税务一体化，以德国、奥地利的税理士、法国的法律专家、意大利的税务协会、英国的税务协会等为中心，创造名为欧洲税务联合会的组织，以实现税务专业资格的统一化。

在日本的税理士会，正进行以确立更加充实的税理士制度为目标、以改革税理士法为主要内容的改革方向的讨论。在这种情况下，调查研究各国税务专家制度，意义重大而深远。笔者从很早以前就认为，税理士会作为专业集团，必须是税务方面最有力的研究团体。作为这种总结日常研究成果的书籍，得以出版发行，本人感到十分欣慰。

本书的计划，是基于1993年10月召开的第21届日本税理士会联合会公开研究讨论会的《各国（地区）的税务专家》一题的研究成果。

由于这一领域的研究进展不大，资料缺乏，所以研究人员访问了欧洲、美国以及东南亚、澳大利亚等国家，通过会谈及其他方法收集到了许多珍贵资料。

本书的出版，正是基于这些资料，在与韩国税务士考试会人

员合作研究的基础上，整理更加充实的研究资料的结果。直接执笔的研究人员虽然业务繁忙，但仍倾注了极大的努力。尽管如此，在外语资料的正确理解上，本书也许还有不足之处。但作为介绍和传播各国税务专家现状及其改革动向的资料，对于日本税理士制度改革讨论仍有十分深刻的意义。

本书如能为税理士等各有关方面提供参考，将不胜荣幸。

最后向为本书的出版给以合作的日本税理士会联合会会长等各有关人士，向给以本书详尽指导、从事主编工作的大阪府立大学的田中治先生，向在资料翻译等方面给以指导的大东文化大学的波多野弘先生，向在编辑等其他方面给以关照的加纳正彦先生、住奥将克先生等新日本法规出版社的人士表示由衷的谢意。

东海税理士会会长 稻叶甲子雄

1994年8月

---

该书经日本东海税理士会同意，  
由中国国家税务总局翻译出版。

## 主编、编辑、执笔人一览

主 编 田中 治 (大阪府立大学教授)

编辑代表 稻叶甲子雄 (东海税理士会会长)

编辑委员 林 真义 (东海税理士会)  
加藤义孝 (名古屋税理士会)

### 执 笔 人

- 第一章 比较研究税务代理制度的意义  
——作为税理士制度改革的基本观点之一  
田中 治
- 第二章 美国的税务代理制度 大东孝司(名古屋税理士会)
- 第三章 加拿大的税务代理制度 小串玲子(近畿税理士会)
- 第四章 澳大利亚的税务代理制度 长谷川优子(东海税理士会)
- 第五章 韩国的税务代理制度 汤本三平(东海税理士会)
- 第六章 台湾的税务代理制度 林 真义
- 第七章 香港的税务代理制度 井崎千惠子(名古屋税理士会)
- 第八章 欧共体国家的税务代理制度 太田直树(东海税理士会)
- 第九章 德国的税务代理制度 安屋谦一(东海税理士会)

第十章 奥地利的税务代理制度 真野郁久(东海税理士会)

第十一章 法国的税务代理制度 加藤义幸

第十二章 英国的税务代理制度 林 真义

第十三章 意大利的税务代理制度 太田直树

协作研究人 进藤 弘 (东京税理士会)

申 清浩 (韩国税务士考试会会长)

李 范洙 (韩国税务士会前会长)

吴 正根 (韩国税务士会前会长)

宋 璘达 (韩国税务士会前会长)

## 本书的构成与内容

### 一、首先说明本书的题目。

本书的题目定名为《各国（地区）的税务代理制度》，这是为了正确地表示本书的考察对象，并不一定是十分合适的名称。

在世界各国，有许多没有类似于日本这种税理士制度的国家。像日本这种业务垄断性极强的税理士制度反而属于少数。在没有税理士的国家，只要有人被征税，就存在税收领域中的服务专业，并有专业人士开展税务业务。像律师、注册会计师等从事税务业务的实例绝不在少数（英国、法国、意大利、加拿大等）。

本书介绍的是税务专业方面的各种独立专业活动。从这种意义上讲，本书如定名为《各国（地区）的税务专家》或者《各国（地区）的税务专业》也许更为合适。尽管如此，为使日本的读者们能对本书的内容一目了然，宁可牺牲些“合适性”，面选用《各国（地区）的税务代理制度》为书名似乎更好。另外，与日本的税理士制度比较讨论是本书的基础，因此，《各国（地区）的税务代理制度》的书名也许最为合适。

### 二、本书大致分为正论部分和资料部分。

在正论部分中，第一章讨论了研究比较税理士制度的意义是什么，税务专家可以做哪些分类，日本的税理士制度从比较制度方面看有什么特点等。作为税理士制度改革中的一个基本视点，重点阐述比较制度论的观点，同时也触及其他的基本观点。

三、从第二章到第十三章，介绍、讨论各国（地区）的税务专家制度。尽可能具体、正确地叙述实际情况。在有限的篇幅里介绍一个国家（地区）的制度全貌是极为困难的，如果对部分事

实过早评论或做出结论更难引起误解。

各章内的顺序如下：

#### 第一节 序论

#### 第二节 税务专家的名称及其历史演变

第三节 业务内容与性质（业务内容、使命与责任、税理士业务的规则、代理权形式等）

第四节 业务形态（事务所的形态、合同形态、报酬规定、广告的限制、赔偿保险、事业继承等）

第五节 资格授予和研修（资格授予、登记、研修制度、罚则等）

第六节 团体组织的活动（组织的加入、组织的目的和运营、机关杂志等的发行等）

各章第一节的序论中，简要介绍各国（地区）的主要税种、税收的确定及缴纳手续、税务专家的制度概况、外汇、人口等基础资料。笔者认为这些将有助于对税务专家活动内容的理解。

在介绍各国（地区）税务专家的各章中，第八章《欧共体国家的税务代理制度》对超越一个国家的国际性税务专家制度作了介绍，这一点与其他各章略有不同。为介绍欧共体国家以制度一致来实现税务专家资格统一化的动向，特别专设了一章。

四、资料部分收录了有助于理解各国税务专家制度的参考资料。由税务专家的制度立法、税务协会的章程等组成了这一部分。奥地利的经济受托士职业法、有关税务代理人的澳大利亚所得税法第 251 条、欧共体税务联合会的章程等，收集的大部分资料是迄今为止日本基本上没有介绍过的珍贵资料。至少本书会以资料丰富而闻名。

为开展研究，进行了总共涉及六种语言的资料翻译。这绝不是个人力量所能完成的，而必须依靠集体的力量、有组织的活动才有可能完成这项工程。为此，我向以东海税理士会稻叶甲子雄会长、真野邦夫副会长为首的各有关人士的英明决断和不懈努力

表示敬意。

五、本书是在以各位执笔人为主的多方协助下完成的。总之，由于作为编委的林真义先生、加藤义幸先生二人的热心努力，确保了本书内容的一致性，终得以如期出版。作为主编，我向他们表示诚挚的敬意。

大阪府立大学教授 田中 治

1994 年 8 月

# 目 录

## 第一章 比较研究税务代理制度的意义

——作为税理士制度改革的基本观点之一 ..... (1)

第一节 序论 ..... (1)

第二节 比较制度论的位置 ..... (1)

第三节 税理士制度改革的历史 ..... (6)

第四节 申报纳税制度和纳税人的权利 ..... (9)

## 第二章 美国的税务代理制度 ..... (11)

第一节 序论 ..... (11)

第二节 税务专家的名称及其历史演变 ..... (13)

第三节 业务内容与性质 ..... (14)

第四节 业务形态 ..... (17)

第五节 资格授予和研修 ..... (19)

第六节 团体组织的活动 ..... (25)

## 第三章 加拿大的税务代理制度 ..... (27)

第一节 序论 ..... (27)

第二节 税务专家的名称及其历史演变 ..... (29)

第三节 业务内容与性质 ..... (29)

第四节 业务形态 ..... (31)

第五节 资格授予和研修 ..... (33)

第六节 团体组织的活动 ..... (35)

## 第四章 澳大利亚的税务代理制度 ..... (38)

第一节 序论 ..... (38)

第二节 税务专家的名称及其历史演变 ..... (39)

|            |                         |             |
|------------|-------------------------|-------------|
| 第三节        | 业务内容与性质 .....           | (40)        |
| 第四节        | 业务形态 .....              | (42)        |
| 第五节        | 资格授予和研修 .....           | (43)        |
| 第六节        | 团体组织的活动 .....           | (47)        |
| 第七节        | 澳大利亚租税协会 .....          | (48)        |
| <b>第五章</b> | <b>韩国的税务代理制度 .....</b>  | <b>(49)</b> |
| 第一节        | 序论 .....                | (49)        |
| 第二节        | 税务专家的名称及其历史演变 .....     | (50)        |
| 第三节        | 业务内容与性质 .....           | (52)        |
| 第四节        | 业务形态 .....              | (58)        |
| 第五节        | 资格授予和研修 .....           | (63)        |
| 第六节        | 税务士会的活动 .....           | (66)        |
| <b>第六章</b> | <b>台湾的税务代理制度 .....</b>  | <b>(69)</b> |
| 第一节        | 序论 .....                | (69)        |
| 第二节        | 税务专家的名称及其历史演变 .....     | (70)        |
| 第三节        | 业务内容与性质 .....           | (70)        |
| 第四节        | 业务形态 .....              | (76)        |
| 第五节        | 资格授予和研修 .....           | (79)        |
| 第六节        | 团体组织的活动 .....           | (81)        |
| 第七节        | 税务会计记帐代理业 .....         | (82)        |
| <b>第七章</b> | <b>香港的税务代理制度 .....</b>  | <b>(84)</b> |
| 第一节        | 序论 .....                | (84)        |
| 第二节        | 税务专家的名称及其历史演变 .....     | (85)        |
| 第三节        | 业务内容与性质 .....           | (86)        |
| 第四节        | 业务形态 .....              | (87)        |
| 第五节        | 资格授予和研修 .....           | (90)        |
| 第六节        | 团体组织的活动 .....           | (92)        |
| <b>第八章</b> | <b>欧共体的税务代理制度 .....</b> | <b>(95)</b> |
| 第一节        | 序论 .....                | (95)        |

|             |                         |              |
|-------------|-------------------------|--------------|
| 第二节         | 业务内容与性质 .....           | (96)         |
| 第三节         | 业务形态 .....              | (97)         |
| 第四节         | 资格授予和研修 .....           | (98)         |
| 第五节         | 欧洲税务联合会的现状和今后的课题 .....  | (99)         |
| <b>第九章</b>  | <b>德国的税务代理制度 .....</b>  | <b>(102)</b> |
| 第一节         | 序论 .....                | (102)        |
| 第二节         | 税务专家的名称及其历史演变 .....     | (103)        |
| 第三节         | 业务内容与性质 .....           | (105)        |
| 第四节         | 业务形态 .....              | (112)        |
| 第五节         | 资格授予和研修 .....           | (117)        |
| 第六节         | 团体组织的活动 .....           | (122)        |
| <b>第十章</b>  | <b>奥地利的税务代理制度 .....</b> | <b>(125)</b> |
| 第一节         | 序论 .....                | (125)        |
| 第二节         | 税务专家的名称及其历史演变 .....     | (126)        |
| 第三节         | 业务内容与性质 .....           | (127)        |
| 第四节         | 业务形态 .....              | (130)        |
| 第五节         | 资格授予和研修 .....           | (134)        |
| 第六节         | 团体组织的活动 .....           | (138)        |
| <b>第十一章</b> | <b>法国的税务代理制度 .....</b>  | <b>(140)</b> |
| 第一节         | 序论 .....                | (140)        |
| 第二节         | 税务专家的名称及其历史演变 .....     | (142)        |
| 第三节         | 业务内容与性质 .....           | (145)        |
| 第四节         | 业务形态 .....              | (147)        |
| 第五节         | 资格授予和研修 .....           | (151)        |
| 第六节         | 团体组织的活动 .....           | (153)        |
| <b>第十二章</b> | <b>英国的税务代理制度 .....</b>  | <b>(155)</b> |
| 第一节         | 序论 .....                | (155)        |
| 第二节         | 税务专家的名称及其历史演变 .....     | (157)        |
| 第三节         | 业务内容与性质 .....           | (158)        |

|             |                                                        |              |
|-------------|--------------------------------------------------------|--------------|
| 第四节         | 业务形态                                                   | (162)        |
| 第五节         | 资格授予和研修                                                | (165)        |
| 第六节         | 团体组织的活动                                                | (168)        |
| 第七节         | 税务专家联盟                                                 | (169)        |
| <b>第十三章</b> | <b>意大利的税务代理制度</b>                                      | <b>(171)</b> |
| 第一节         | 序论                                                     | (171)        |
| 第二节         | 税务专家的名称及其历史演变                                          | (172)        |
| 第三节         | 业务内容与性质                                                | (173)        |
| 第四节         | 业务形态                                                   | (176)        |
| 第五节         | 资格授予和研修                                                | (177)        |
| 第六节         | 团体组织的活动                                                | (179)        |
| <b>附 录</b>  |                                                        |              |
| 美 国         | ——国内收入局对律师、注册会计师、注册<br>代理人、注册保险会计师及不动产<br>评估师的有关规定(摘译) | (180)        |
| 澳大利亚        | ——澳大利亚所得税法(摘译)                                         | (183)        |
| 韩 国         | ——第一部分 税务士法                                            | (197)        |
|             | 第二部分 税务士法施行令                                           | (204)        |
| 台 湾         | ——会计师的所得税事务代理办法                                        | (212)        |
| 香 港         | ——香港会计士法(摘译)                                           | (217)        |
| 欧洲联盟        | ——欧洲税务联盟(CFE)章程                                        | (219)        |
| 德 国         | ——税理士法(摘译)                                             | (228)        |
| 法 国         | ——律师法(摘译)                                              | (232)        |
| 英 国         | ——第一部分 税务协会的基本章程                                       | (234)        |
|             | 第二部分 税务协会的新一一般章程                                       | (237)        |
| 奥 地 利       | ——经济代理士职业法(摘译)                                         | (250)        |
| 意 大 利       | ——税务协会章程                                               | (279)        |

# 第一章 比较研究税务代理制度的意义

## ——作为税理士制度改革的基本观点之一

### 第一节 序 论

关于税理士制度应当如何改革,已经有了许多研究和建议,对于改革的方向和改革的内容,诸多理论家都提出了种种设想(总结近年的出版物共有:《日税研论集》第24卷《税理士制度》(1993年)、东京税理士会《税理士法修订提纲》(1993年)、松泽智的《税理士的职务与责任(新版)》(1993年)等)。

笔者认为,考虑这个问题的基本态度是应当特别注重不断调整税理士以及税理士制度的社会存在的原因。制度改革屡屡会伴随着对立的利害关系,但如果只一味注重眼前利益,或拘泥于法律(税理士法)条文的解释,都会造成因小失大的结果。

以下,笔者将论述税理士制度改革时的基本着眼点应该在哪里,这些论述不会超出试论的范围,同时也只能限于概括的论述,如果能对今后的研究有益,将不胜荣幸。

### 第二节 比较制度论的位置

首先,一个很重要的着眼点,就是应该从比较制度的角度看日本的税理士制度具有哪些特点。在具体、客观地分析日本的税理士制度的特点和问题的基础上,与其他国家(地区)税务专业制度进行比较讨论,这也许会是一个有效的方法。毋庸置疑,重视各国(地

区)税务代理制度的比较并不是机械地照搬外国(地区)的税务代理制度,而是从制度比较考察中不断完善日本的税理士制度,同时给今后的发展方向以一定的启迪。

世界各国(地区)从事税务业务的独立专业形式多种多样,如税理士、律师、公认会计师等等。既有确立在税务领域专门从事税务业务的税务代理制度的国家(如德国等),也有并不将税务领域业务作为专门的职业,而是只作为会计师业务的一部分,开展税务业务的国家(如加拿大等)。

这种独立专业与国家是一种怎样的关系,这是一个基本问题。这里包括国家出于什么目的、有哪些法规涉及到税理士(或从事税务专业的职业)?法律上制定税理士制度具有哪些意义?国家与税理士专业职业之间在哪些地方、因为什么会产生对立,应当如何协调?

如果再仔细分析,这个问题的核心则是:

一、从事税务代理这一特定专业,是否必须具有国家许可的特定资格(换言之,国家是否限制或不允许不具备特定资格的人从事税务专业的职业)。这可以归纳为垄断性标准(限于具备特定资格者标准)。

二、从事税务专业工作的专家集团是否应当由国家强制其作为专家所应保持的资格和秩序(换言之,是否确保这一专业集团的自主性和自律性)。这可以归纳为国家监督标准(自律性标准)。

如按业务的垄断性和国家监督程度(或者叫自律程度)这两个标准相互组合,对主要国家(地区)的税务专业进行分类,则主要可以分成以下四类:

第一种,税理士(严格讲是由于没有相应于日本税理士的职业,所以也许应该说成是从事税务专业的职业,下同)业务的垄断性及税理士行业的自律性都极强的国家。如德国、奥地利便属于此种性质。

第二种,税理士业务不具有垄断性(任凭自由竞争),但行业自

律性很强的国家。如英国、法国、意大利、加拿大等便属于此种性质。

第三种,税理士业务的垄断性极强,但行业自律性很弱的国家(地区)。如日本、韩国、台湾等便属于此种性质。

第四种,税理士的业务不具有垄断性(任凭自由竞争),并且行业自律性也很弱(由税务行政机关认定代理资格等,国家监督作用极强)的国家。具有登记代理人制度的美国和具有税务代理人制度的澳大利亚便属于此种性质。

把税理士制度的状况作这样的分类时,可以注意以下几个方面:

1. 像德国、奥地利那样,税理士业务具有很强的垄断性,但这并不等于强化直接对税理士的国家监督的正当性。当违反业务垄断的常规时,国家会给予限制、处罚,所以仅从这点看,国家的干预是毫无疑问的。但这些干预并不破坏税理士会内部的自律。

例如奥地利的经济受托士(包括税理士和公认会计士)在税务业务方面具有垄断权,在正常的业务方面,国家没有对每个经济受托士进行直接制约、监督、惩罚的权力。在通常情况下,国家的制约可以涉及经济受托士会议所这种团体的一般性活动,但实施资格考试、奖惩等作为独立专业的基本部分,原则上属于经济受托士会议所自律管制的范围。

在这样的国家里,业务垄断性与税理士会很强的自律性并存,同时两者又是相互补充的关系。税理士会对会员有自主监督手续和处罚手续,而正是这种自主性支撑了独立自由职业的高度专业能力和他们的使命感。

例如,①税理士会自主地进行资格考试,其资格水平很高;②几乎没有免于考试的制度;③广泛允许税理士为纳税人的代理等。可以说这些方面都显示了高度的专业性和自治能力。

2. 业务垄断理论在税理士会缺乏内部自律能力时,将起到允许广泛的国家监督的作用。