

税法入門

帳簿書類の不提示は、
「保存しない」にあたるか

事案の概要

Xは消費税の確定申告、法人税の青色確定申告を行なったが、税務調査に際して、調査理由の開示がないとか、最初の臨場調査の際に立ち会い税理士の代理権を侵害する発言がなされた等と主張して調査に協力しなかった。このため、課税当局Yは、帳簿書類等の保存が行なわれていないとして、仕入税額控除をしない消費税額による更正処分及び青色申告承認の取消処分を行なった。これに対する異議申立、審査請求の際、Xが帳簿書類等を保管していることは確認された。

前提知識

消費税法30条（仕入に係る消費税額の控除）

- ⑦ 第1項の規定（注；仕入税額控除）は事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等（中略）を保存しない場合には当該保存がない課税仕入れ（中略）等の税額については適用しない（後略）。

法人税法126条（青色申告法人の帳簿書類）

- ① 第121条第1項又は第2項（青色申告）の承認を受けている内国法人は財務省令で定めるところにより、帳簿書類を備えつけてこれにその取引を記録し、かつ当該帳簿書類を保存しなければならない。

法人税法127条（青色申告の承認の取消し）

- ①一 （前略）帳簿書類の備付け、記録又は保存が（中略）行われていないこと。

主たる争点

- 1 税務調査の適法性
- 2 消費税法第62条及び法人税法第153条に基づく税務職員の質問検査において、この時点で所定の帳簿書類等を保管していても、当該帳簿書類等の提示を行なわない時は、消費税法第30条7項及び法人税法第126条にいう保存しない場合に該当するか。
- 3 保存しているか否かの確認の主体は課税庁に限られるのか。

判決要旨

●最高裁第一小法廷平成17年3月10日判決

（消費税について同旨。最高裁第一小法廷平成16・12・16判決，同第二小法廷平成16・12・20判決）

税務調査における適法な帳簿書類提示の求めに対し、格別な理由もなく応じなかった場合には、たとえ、所定の帳簿書類を保管していたとしても、税務職員による検査に適時にこれを提示することが可能なように態勢を整えて保存していなかった場合として「保存しない場合」に該当する。

コメント

いずれの最高判も、申告納税方式の下における帳簿書類等保存の義務づけの意義を、税務職員の円滑な検査の実施を確保する点にあることに求め、不提示は不保存と同視し得るとするものであるが、「保存」という文字の通常の意味を超えた解釈をすることについては、租税法律主義の下で課税要件は明確でなければならないという大原則に反する、という真っ向からの批判がある。

特に消費税については、不提示の事実があると、売り上げあるところに仕入れありであるにもかかわらず、仕入税額はゼロ、すなわち仕入れはゼロの扱いになるという結果の重さに問題がある（ちなみに消費税法上の刑事罰は10万円以下）。しかも、保存の事実について、訴訟段階で救済されることはないという、消費税の課税標準は「所得」ではなく、「課税売り上げ」であるため、所得税等のように仕入れに推計が及ばない、すなわち、推計による仕入税額控除という方向での救済もないのである。

<参考文献>

三木義一「消費税仕入税額控除における帳簿等の『保存』の意義」税理2005.4
増井良啓「帳簿不提示と消費税の仕入税額控除」判評486-164

最一判平16・12・16 判時1884-30
最二判平16・12・20 判時1889-42
最一判平17・3・10 判時1894-8

（税務特別委員会委員 宇津呂 公子）