

論 文

消費税法 30 条に規定する仕入税額控除の本質に関する考察

岡 根 秀 規

概 要

消費税法 30 条は、仕入れに係る消費税額の控除（以下「仕入税額控除」という。）を規定しており、同条 1 項は、免税事業者を除く事業者が国内で行う課税仕入れ若しくは特定課税仕入れ又は保税地域から引き取る課税貨物については、課税標準額に対する消費税額から、当該課税仕入れに係る消費税額、当該特定課税仕入れに係る消費税額及び当該保税地域からの引取りに係る課税貨物につき課された又は課されるべき消費税額（以下「課税仕入れ等の税額」という。）の合計額を控除する旨規定し、同条 7 項は、同条 1 項の規定は、事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額に係る帳簿及び請求書等（以下「請求書等」という。）を保存しない場合には、当該保存がない課税仕入れ、特定課税仕入れ又は課税貨物に係る課税仕入れ等の税額については、適用しない旨、仕入税額控除の要件を規定している。

しかしながら、この消費税法上の取扱いを巡っては、仕入税額控除の要件は請求書等の保存がない場合に仕入税額の認定を否定する制度であり、多段階累積排除型の消費税の本質に反するとの意見や、税務調査時における請求書等の不提示が請求書等を保存しない場合に該当するか否かの争訟事例が存在するなど議論が絶えないことから、本稿は、消費税法 30 条に規定する仕入税額控除の本質について、所得税、法人税等の他税目の規定との比較、欧州の付加価値税における取扱いとの比較、更に関係判例における司法の判断を踏まえ、検討を加え、今後の消費税事務の円滑な運営に資するよう整理を行うものである。

I 問題の所在と本稿の課題

消費税は、昭和 63 年の抜本的税制改革を行う税制改革法の下、平成元年 4 月から導入された付加価値税に分類される多段階累積排除型の間接税であり、消費税法 28 条は課税標準を課税資産の譲渡等の対価の額とする旨を定め、事業者の売上げに対し課税を行うものであるが、多段階の取引に係る税の累積を排除するために同法 30 条は仕入れに係る消費税額の控除（以下「仕入税額控除」という。）を規定している。当該仕入税額控除の適用要件は、同条 7 項に規定され、事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額に係る帳簿及び請求書等（以下「請求書等」という。）を保存しない場合には、当該保存がない課税仕入れ、特定課税仕入れ又は課税貨物に係る課税仕入れ等の税額については、適用しないこととされている。

しかしながら、この消費税法上の取扱いを巡っては、現行の仕入税額控除の要件は、請求書等の保存がない場合には実際に課税仕入れ等が存在していても仕入税額の認定を否定する制度であり、法人税や所得税において推計課税が認められていることとの均衡を欠き、多段階累積排除型の消費税の本質に反

するとの意見¹⁾があることや、税務調査時において納税義務者が正当な理由がなく請求書等を提示しなかった場合に、それが請求書等を保存しない場合に該当するか否かの争訟事例が多く存在するなど、仕入税額控除を巡る議論が依然として絶えないことから、今般、消費税法30条に規定する仕入税額控除の本質について、我が国の法人税や所得税の規定との比較、欧州の付加価値税の規定との比較、更には仕入税額控除を巡る過去の主な裁判例における司法の判断を踏まえ、改めて検討を行い、仕入税額控除の意義を再確認した上で、令和5年10月から導入される適格請求書等保存方式(以下「インボイス方式」という。)による仕入税額控除の下での新たな消費税事務の円滑な運営に資するよう論点整理を行うものである。

II 仕入税額控除に関連する現行法令等の規定の確認

1 我が国の国税主要税目における関係規定の状況

消費税法における仕入税額控除に係る法令の規定及び仕入れに係る法人税法の損金や所得税法の必要経費に関連する法令の規定の状況は以下のとおりである(下線は筆者追記)。

(1) 消費税法

28条(課税標準)(関係箇所のみ抜粋)

課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額(対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額とし、課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税額及び当該消費税額を課税標準として課されるべき地方消費税額に相当する額を含まないものとする。)とする。

30条(仕入れに係る消費税額の控除)(関係箇所のみ抜粋)

事業者(9条1項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く。)が、国内において行う課税仕入れ若しくは特定課税仕入れ又は保税地域から引き取る課税貨物については、課税期間の45条1項2号に掲げる課税標準額に対する消費税額から当該課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る消費税額(当該課税仕入れに係る支払対価の額に百十分の七・八を乗じて算出した額をいう。)、当該課税期間中に国内において行った特定課税仕入れに係る消費税額及び当該課税期間における保税地域からの引取りに係る課税貨物につき課された又は課されるべき消費税額の合計額を控除する。

7 1項の規定は、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を保存しない場合には、当該保存がない課税仕入れ、特定課税仕入れ又は課税貨物に係る課税仕入れ等の税額については、適用しない。ただし、災害その他やむを得ない事情により、当該保存をすることができなかったことを当該事業者において証明した場合は、この限りでない。

13 7項に規定する帳簿の記載事項の特例、当該帳簿及び同項に規定する請求書等の保存に関する事項その他前各項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

¹⁾ 我が国の消費税法における仕入税額控除の要件については、日本弁護士連合会から意見書が出されている。

(2) 消費税法施行令 (関係箇所のみ抜粋)

50 条 (課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿等の保存期間等)

法 30 条 1 項の規定の適用を受けようとする事業者は、同条 7 項に規定する帳簿及び請求書等を整理し、当該帳簿についてはその閉鎖の日の属する課税期間の末日の翌日、当該請求書等についてはその受領した日の属する課税期間の末日の翌日から 2 月を経過した日から 7 年間、これを納税地又はその取引に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地に保存しなければならない。ただし、財務省令で定める場合に該当する同条 7 項に規定する帳簿又は請求書等については、同日から 5 年間を超えて保存することを要しない。

(3) 法人税法

21 条 (各事業年度の所得に対する法人税の課税標準)

内国法人に対して課する各事業年度の所得に対する法人税の課税標準は、各事業年度の所得の金額とする。

22 条 (各事業年度の所得の金額の計算の通則) (関係箇所のみ抜粋)

内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする。

3 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次に掲げる額とする。

- 一 当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額
- 二 前号に掲げるものほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用 (償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。) の額
- 三 当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの

131 条 (推計による更正又は決定)

税務署長は、内国法人に係る法人税につき更正又は決定をする場合には、内国法人の提出した青色申告書に係る法人税の課税標準又は欠損金額の更正をする場合を除き、その内国法人の財産若しくは債務の増減の状況、収入若しくは支出の状況又は生産量、販売量その他の取扱量、従業員数その他事業の規模によりその内国法人に係る法人税の課税標準を推計して、これを行うことができる。

(4) 所得税法

22 条 (課税標準) (関係箇所のみ抜粋)

居住者に対して課する所得税の課税標準は、総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額とする。

2 総所得金額は、次節 (各種所得の金額の計算) の規定により計算した次に掲げる金額の合計額 (70 条 1 項若しくは 2 項 (純損失の繰越控除) 又は 71 条 1 項 (雑損失の繰越控除) の規定の適用がある場合には、その適用後の金額) とする。

- 一 利子所得の金額、配当所得の金額、不動産所得の金額、事業所得の金額、給与所得の金額、譲渡所得の金額 (33 条 3 項 1 号 (譲渡所得の金額の計算) に掲げる所得に係る部分の金額に限る。) 及び雑所得の金額 (これらの金額につき 69 条 (損益通算) の規定の適用がある場合には、その適用後の金額) の合計額

26条(事業所得)

事業所得とは、農業、漁業、製造業、卸売業、小売業、サービス業その他の事業で政令で定めるものから生ずる所得(山林所得又は譲渡所得に該当するものを除く。)をいう。

2 事業所得の金額は、その年中の事業所得に係る総収入金額から必要経費を控除した金額とする。

156条(推計による更正又は決定)

税務署長は、居住者に係る所得税につき更正又は決定をする場合には、その者の財産若しくは債務の増減の状況、収入若しくは支出の状況又は生産量、販売量その他の取扱量、従業員数その他事業の規模によりその者の各年分の各種所得の金額又は損失の金額を推計して、これを行うことができる。

(5) 小括

以上のとおり、国税主要税目における仕入れ(費用)に対する取扱いを比較すると、収益費用対応の原則に基づく所得税や適正な期間損益計算を求める法人税は、いずれも所得を課税標準とし、売上げ(収益)と仕入れ(費用)をそれぞれ課税標準を構成する計算要素として同列に扱っているのに対し、消費全般に負担を求める間接税である消費税は、飽くまでも売上げ(収益)のみを課税標準とし、仕入れについては当該課税標準から切り離れた上で、別途、仕入税額控除という形で前段階で課された税負担の調整を行っている。

また、法人税と所得税においては、課税標準である所得を推計して課税を行う推計課税が法律上認められているが、消費税法には明文の規定は存在しない。したがって、そもそも所得課税を行う法人税や所得税と消費課税を行う消費税では課税目的が異なるものである以上、消費税における仕入税額控除の本質を法人税や所得税の課税標準である所得計算過程における損金算入や必要経費算入の取扱いと単純に同次元で論ずることは無理があり、それぞれの租税の構造や課税目的、更には法制度導入時の社会経済情勢等の背景も考慮した上で、詳細に検討すべきものと考えられる。

2 欧州の付加価値税における仕入税額控除の規定の状況

次に、欧州の付加価値税における仕入税額控除の規定について、EU付加価値税指令とイギリスの付加価値税法及び同法規則を例に見ると、概要(関係部分のみ抜粋)は以下のとおりである(邦訳及び下線は筆者による)。

(1) EU付加価値税指令(2006年)

63条

付加価値税は、財貨または役務の提供が行われたときに、課税要件を充足し、納税義務が成立する。

167条

仕入税額控除の権利は、当該税額の納税義務が成立するときに成立する。

168条

財貨または役務の提供が課税事業者の課税取引に係るものである限り、課税事業者は、EU加盟国内で行われる取引について、納付すべき付加価値税から以下のものを控除する権利を有する。

a 他の課税事業者によって行われた又は行われるべき財貨または役務の課税事業者への提供につ

いて EU 加盟国内で支払われた付加価値税額

178 条

仕入税額控除の権利を行使するため、課税事業者は以下の要件を満たさなければならない。

- a 168 条 a に基づく仕入税額控除を行うためには、課税事業者は、本指令の関係規定に従いインボイスを保存しなければならない。

(2) イギリス付加価値税法 (1994 年)

25 条 (会計期間の納税と仕入税額控除)

- 1 課税事業者は、国内取引及び輸入について、規則に従い、所定の会計期間において所定の方法で付加価値税を申告納付しなければならない。
- 2 本条の規定に従い、課税事業者は、26 条の下で認められる仕入税額を、各会計期間において仕入税額として売上税額から控除する権利を有する。

26 条 (25 条で控除する仕入税額)

- 1 課税事業者が各会計期間において控除する権利を有する仕入税額は、2 項に規定する取引に対応するものとして規則で認められた仕入税額とする。
- 2 本項で規定する取引とは、課税事業者によって行われた又は行われるべき以下の取引をいう。
 - a 課税売上げ

イギリス付加価値税規則 (1995 年)

13 条 (付加価値税インボイスの交付義務)

- 1 この規則の別段の定めがない限り、登録事業者が、
 - a イギリス国内において課税事業者に対し課税売上げを行う場合には、当該課税事業者に付加価値税インボイスを交付しなければならない。

29 条 (仕入税額控除)

- 1 2 項に従い、また長官がその他の指示をしない限り、付加価値税法 25 条 2 項により仕入税額控除を行う者は、付加価値税が課税される所定の会計期間において申告を行わなければならない。
- 2 1 項に従い仕入税額控除を行う時点において、
 - a 当該仕入控除が他の課税事業者からのものである場合には、仕入税額控除を行う者は、13 条で交付されるべき書類を保存しなければならない。

(3) 小括

以上のとおり、欧州の付加価値税においては、仕入税額控除は、課税事業者の権利として法律に明記されており、当該仕入税額控除の権利を行使するためには、インボイスを保存することが要件となっている。また、EU 付加価値税指令に規定されているように、仕入税額控除の権利は、付加価値税の納税義務の成立時期である財貨または役務の提供時に同時に成立する即時控除の原則が特徴的であり、このことは欧州諸国の付加価値税法においては、課税事業者が有する仕入税額控除の権利を国に対する払戻請求権と位置付けていることがうかがえる²⁾。

²⁾ EU 型付加価値税と我が国の消費税の仕入税額控除の性格の差異については、西山由美「仕入税額控除—控除権行使を巡る諸課題—」(金子宏編 租税法の基本問題 有斐閣 2007 年 11 月 25 日)及び西山由美「消費税の研究」(日税研論集 70 巻 日本税務研究センター 2017 年)において比較研究がある。

税額別記の書類とも呼ばれるインボイス制度は、その発行者である売主はインボイス記載税額について納税義務を負う一方で、その受領者である買主は転嫁されたインボイス記載税額について負担するとともに、仕入税額控除を行う権利が与えられるものである。仕入税額控除の要件を他の課税事業者が交付したインボイスの保存とするこの取扱いは、多段階に行われる取引において、課税売上げに係る納税と当該税額の転嫁、そして課税仕入れに係る税額控除をインボイスの授受により厳格に接続し、結果として各取引段階で事業者が付加した価値に対し課税を行う仕組みであり、税の累積を正確に排除することにより、経済活動に対する中立性を確保した上で、最終消費者に負担を求めるものであり、歴史的に欧州で考案された付加価値税の合理的な仕組みであると考えられる³⁾。

Ⅲ 仕入税額控除に関する裁判例の判断

仕入税額控除に関する裁判例は種々存在するが、なかでも仮名記載された帳簿（裁判時の仕入税額控除の要件は帳簿又は請求書等保存方式）によって仕入税額控除が認められるかどうかを判断した事例と税務調査時の帳簿不提示（裁判時の仕入税額控除の要件は帳簿又は請求書等保存方式）が帳簿の不保存になるかどうかを判断した事例が代表的なものとなるので、それぞれの判旨をみておくこととする。

1 仮名記載と仕入税額控除について（東京地裁平成9年8月28日判決より一部抜粋）（下線筆者）

「法30条1項は、事業者の仕入れに係る消費税額の控除を規定するが、右規定は、法6条により非課税とされるものを除き、国内において事業者が行った資産の譲渡等に対して、広く消費税を課税する結果、取引の各段階で課税されて税負担が累積することを防止するため、前段階の取引に係る消費税額を控除することとしたものである。その際、課税仕入れに係る適正かつ正確な消費税額を把握するため、換言すれば真に課税仕入れが存在するかどうかを確認するために、同条7項は、同条1項による仕入税額控除の適用要件として、当該課税期間の課税仕入れに係る帳簿等を保存することを要求している。」

「また、令50条1項は、法30条10項（現行は13項）の委任に基づいて、同条1項の規定を受けようとする事業者について同条7項に規定する帳簿等を整理し、当該帳簿についてはその閉鎖の日の属する課税期間の末日の翌日から2か月を経過した日から7年間、これを納税地又はその取引に係る事務所、事業者その他これらに準ずるものの所在地に保存しなければならないと規定する。」

「右のような法30条7項の趣旨及び令において帳簿の保存年限が税務当局において課税権限を行使しうる最長期限である7年間とされていること及び保存場所も納税地等に限られていることからすれば、法及び令は、課税仕入れに係る消費税額の調査、確認を行うための資料として帳簿等の保存を義務づけ、その保存を欠く課税仕入れに係る消費税額については仕入税額控除をしないこととしたものと解される。」

「そして法30条8項が『前項に規定する帳簿とは、次に掲げる帳簿をいう。』と規定していることからすれば、同条7項で保存を要求されている帳簿とは同条8項に列記された事項が記載されたものを意味することは明らかであり、また、同条7項の趣旨からすれば、右記載は真実の記載であることが当然に要求されているというべきである。」

³⁾ EU型付加価値税におけるインボイスの機能については、沼田博幸「消費課税におけるインボイスの役割について－EU/VATにおけるインボイス制度の改革を参考として－」（明治大学会計論叢第5号 2010年3月31日）においてその特徴が整理されている。

2 帳簿不提示と仕入税額控除について（最高裁平成 16 年 12 月 16 日判決より一部抜粋）（下線筆者）

「法 30 条 7 項は、法 58 条の場合と同様に、当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿又は請求書等が税務職員による検査の対象となり得ることを前提としているものであり、事業者が、国内において行った課税仕入れに関し、法 30 条 8 項 1 号所定の事項が記載されている帳簿を保存している場合又は同条 9 項 1 号所定の書類で同号所定の事項が記載されている請求書等を保存している場合において、税務職員がそのいずれかを検査することにより課税仕入れの事実を調査することが可能であるときに限り、同条 1 項を適用することができることを明らかにするものであると解される。」

「同条 10 項（現行は 13 項）の委任を受けて同条 7 項に規定する帳簿又は請求書等の保存に関する事項を定める消費税法施行令 50 条 1 項は、法 30 条 1 項の規定の適用を受けようとする事業者が、同条 7 項に規定する帳簿又は請求書等を整理し、所定の日から 7 年間、これを納税地又はその取引に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地に保存しなければならないことを定めているが、これは、国税の更正又は決定等の期間制限を定める国税通則法 70 条が、その 5 項において、その更正又は決定に係る国税の法定申告期限等から 7 年を経過する日まで更正、決定等を行うことができると定めるところと符合する。」

「法 30 条 7 項の規定の反面として、事業者が上記帳簿又は請求書等を保存していない場合には同条 1 項を適用されないことになるが、このような法的不利益が特に定められたのは、資産の譲渡等が連鎖的に行われる中で、広く、かつ、資産の譲渡等に課税するという消費税により適正な税収を確保するには、上記帳簿又は請求書等という確実な資料を保存させることが必要不可欠であると判断されたためであると考えられる。」

「以上によれば、事業者が、消費税法施行令 50 条 1 項の定めるとおり、法 30 条 7 項に規定する帳簿又は請求書等を整理し、これを所定の期間及び場所において、法 62 条に基づく税務職員による検査に当たって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は、法 30 条 7 項にいう『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又は請求書等を保存しない場合』に当たり、事業者が災害その他やむを得ない事情により当該保存をすることができなかったことを証明しない限り、同条 1 項の規定は、当該保存がない課税仕入れに係る課税仕入れ等の税額については、適用されないものというべきである。」

3 小括

（1）仮名記載と仕入税額控除について

仕入税額控除の要件である保存すべき帳簿及び請求書等（裁判時は帳簿又は請求書等）について、消費税法は帳簿及び請求書等の真実性を要求しており、仮に課税仕入れの事実が存在しても、法定帳簿の記載要件を欠く場合には、当該要件を充足しないとするものであり、仕入税額控除の趣旨を考慮すると、適正公平な間接税の課税を確保するためにも、判旨は妥当と考えられる。

本判決は、仕入税額控除の適用要件について、課税仕入れの存在ではなく、真実の記載に基づく帳簿又は請求書等の保存に限られる点を法令解釈として示した点に意義があるものと認められる。

（2）帳簿不提示と仕入税額控除について

仕入税額控除の要件である帳簿及び請求書等（裁判時は帳簿又は請求書等）の保存について、消費税法は、税務調査時における帳簿及び請求書等の不提示に対する取扱いを明示的に規定していないが、

課税庁が申告内容の適法性を確認する唯一の手段としての税務調査時に、納税義務者が正当な理由なく帳簿及び請求書等を提示しない場合に、後の訴訟等の段階で当該帳簿及び請求書等を後出した場合に、当該納税義務者を救済することに合理性はなく、申告納税制度を担保する税務調査の存在理由にも関わるものであることから、税務調査時の正当な理由のない帳簿及び請求書等の不提示を帳簿等の不保存と趣旨解釈する判旨は妥当と考えられる。

本判決は、仕入税額控除が適用除外となる帳簿又は請求書等の不保存の意義について、消費税法には税務調査時における帳簿不提示についての規定がなく、文理解釈には限界があることから、法の趣旨解釈により、税務調査時における正当な理由のない帳簿又は請求書等の不提示は、当該帳簿又は請求書等の不保存に該当すると判断した点に意義があるものと認められる。

IV 検討

仕入税額控除に関連した国内外での関係法令の規定やこれまでの我が国の裁判例を踏まえ、これから消費税の仕入税額控除の本質について考察するが、この消費税の仕入税額控除に関する議論は、仕入税額控除の法的性質をどのように捉えるのかにより、その後の仕入税額控除に関する個別の論点の判断に影響を与えていると考えられることから、まずは仕入税額控除の法的性質から検討し、仕入税額に係る推計課税の適否、更には、仕入税額控除の要件である帳簿及び請求書等の保存の在り方を考察し、最後に適格請求書等保存方式（以下「インボイス方式」という。）への移行後における仕入税額控除への影響等について整理することとしたい。

1 仕入税額控除の法的性質

上述のとおり、我が国の法人税における損金及び所得税における必要経費の一部を構成する仕入れは、法律上それぞれの課税標準である所得を算定するための計算要素であり、一方、欧州の付加価値税における仕入税額控除は、法律上課税事業者に付与された控除権（払戻請求権）とされている。それでは、我が国の消費税法において仕入税額控除の法的性質をどのように認識するべきか最初に整理することとしたい。

消費税法は、昭和63年の抜本的税制改革により平成元年から導入されたものであるが、この改革の趣旨や基本理念を規定した税制改革法10条2項前段には、消費税の創設の趣旨が以下のとおり示されている。「消費税は、事業者による商品の販売、役務の提供等の各段階において課税し、経済に対する中立性を確保するため、課税の累積を排除する方式によるものとし、その税率は百分の三とする。」このことは、抜本的税制改革により新たに導入される消費税が多段階累積排除型の一般間接税であることを明示しており、当該累積排除の手段として仕入税額控除が念頭に置かれている。ただ、当該仕入税額控除を適正に行うための規定を法令でどのように整備するかは、立法政策の問題であり、制度導入時点での我が国の社会経済情勢を踏まえた上で関係法令が規定されているところである。

消費税法導入時からの法律構造をみると、既にみたとおり、同法28条により課税標準を課税資産の譲渡等の対価の額とした上で、同法30条に仕入れに係る税額を控除する仕入税額控除の規定があるが、その規定の骨格をみると、同条1項で「事業者が、国内において行う課税仕入れについては、課税標準額に対する消費税額から当該課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る消費税額（当該課税仕入れに係る支払対価の額に百分の七・八を乗じて算出した額をいう。）を控除する。」とした上で、同

条7項は「1項の規定は、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を保存しない場合には、当該保存がない課税仕入れ等の税額については、適用しない。」としている。

この規定ぶりを観察すると、法30条1項は、仕入税額控除額の計算を課税期間中の課税仕入れ総額から割り戻して行う方式（割り戻し方式）を定めており、また、当該実体規定の適用要件を規定した同条7項は、「帳簿及び請求書等を保存しない場合には、・・・適用しない。」と適用除外となる場合のみを定めた消極規定となっている。このことは、仕入税額控除額の計算をインボイス記載税額の積上げによって行う方式（積上げ方式）とし、「仕入税額控除を行うためには、・・・インボイスを保存しなければならない。」と適用要件を積極規定としている欧州の付加価値税における仕入税額控除の規定とは対照的なものとなっている⁴⁾。

そこで、我が国の消費税法において仕入税額控除の規定が置かれた背景を探ると、平成元年の消費税導入時においては、当時の経済取引における会計慣行や中小事業者の事務負担等に配慮して、インボイス方式の導入を断念し、帳簿又は請求書等保存方式（以下「帳簿方式」という。）から始まったことを理解しておく必要がある。欧州の付加価値税のインボイス方式においては、課税事業者が交付するインボイス記載税額についてのみ仕入税額控除を認めるものであることから、仕入税額控除を納税義務の履行と同時に成立する払戻請求権と位置付けることで、仕入税額控除の要件を個々の取引に係るインボイスの保存とする積極規定とし、当該インボイスの積上げ方式で仕入税額控除額を計算することとしている。しかしながら、免税事業者や消費者からの仕入れについても課税仕入れとして仕入税額控除の適用を認める我が国の消費税法の帳簿方式の下では、納税義務の伴わない免税事業者や消費者からの仕入れについて払戻請求権と整理することは不可能であり、仕入税額控除額の計算において何らかのみなし計算方法を導入する必要があった。そのため、当時の法人税等の実務で使用する会計帳簿を活用した期間計算の仕組みを消費税法に導入し、課税期間終了時に仕入税額控除額を帳簿上の計算により仕入総額から割り戻してみなし計算をする我が国独自の割り戻し方式が採用されたものと思われる。すなわち、現行消費税法の仕入税額控除額の計算方法である帳簿及び請求書等保存方式（以下「請求書等保存方式」という。）は、導入時の帳簿方式から継続している仕入総額からの割り戻し方式が特徴であるが、この割り戻し計算のためには、対象となる課税仕入れが全て網羅的に帳簿に記載されるか又は請求書等で確認できなければならない、それから漏れた仕入れについては仕入税額控除の計算対象（分母）から外れることは当然であり、我が国の消費税法における仕入税額控除の適用要件の消極規定はこのことを示しているものと思われる。

それでは、我が国の消費税法における仕入税額控除の法的性質を、仕入れをその構成要素とする所得税の必要経費や法人税の損金と対比すると、どのように認識すべきであろうか。消費税法の仕入税額控除と所得税法の必要経費及び法人税法の損金の計上との決定的差異は、消費税法では帳簿及び請求書等の保存が仕入税額控除の適用要件とされているのに対し、所得税法及び法人税法においては、納税義務者に一般的な記帳義務や帳簿保存義務が課されているものの、帳簿及び請求書等の保存が所得計算における直接的な適用要件とされていない点である。消費税法においては、帳簿及び請求書等の保存がなければ、法30条7項の規定により、当該保存のない課税仕入れに係る仕入税額控除の適用は否定されることとなる。すなわち、我が国の消費税法においては、課税仕入れの事実と請求書等の保存を区別して認識しており、仮に課税仕入れが事実であっても納税義務者が正当な理由なく帳簿及び請求書等を保存

4) EU型付加価値税と我が国の消費税の仕入税額控除の規定ぶりの差異については、前掲2において比較研究がある。

しなければ、納税義務者に対する救済措置はなくなるのである。このことは、所得税法や法人税法において納税義務者が仕入れに係る直接証拠となる証憑等を保存していない場合であっても、仕入れが真実に存在すれば、課税当局が課税標準の一要素である仕入額を推計した上で、必要経費や損金として認容し、適正な所得計算を求める仕組みとは全く対照的である。したがって、我が国の消費税法における仕入税額控除の適用が、帳簿及び請求書等の保存という納税義務者に課された義務を要件とするものである以上、仕入税額控除を所得税の必要経費や法人税の損金における所得計算の一要素である仕入れと同様に認識することは適切ではなく、仕入税額控除は、納税義務者が所定の義務を履行することによりその適用が認められる納税義務者に付与された権利として理解すべきであろう。

これらのことを踏まえると、消費税法における仕入税額控除は、税制改革法の趣旨の下、多段階累積排除型の一般間接税としての機能を担うものであるが、それは、その適用を受けようとする事業者が、法定事項を記載した帳簿及び請求書等を保存することを唯一の要件として認められる制度として設計されているものと理解することができる。すなわち、消費税法は、取引の各段階において売上税額から仕入税額が順次控除され、事業者が各段階で生み出した付加価値についてのみ課税が行われ、それが適正に転嫁されることにより税が最終消費者に負担されることを想定しているところ、現行消費税法の仕入税額控除の規定は、EU付加価値税指令のように、仕入税額控除を国に対する払戻請求権と位置付け、個々の取引ごとに納税義務の成立と控除権が成立するものではないが、事業者に法定事項が記載された帳簿及び請求書等の保存を義務付け、課税期間終了時において成立した仕入税額控除の権利行使により、税の累積排除を実現させる構造⁵⁾と理解すべきものと思われる。

したがって、仕入税額控除の法的性質は、消費税が多段階累積排除型の一般間接税としての機能を果たすため、事業者による帳簿及び請求書等の保存を唯一の適用要件とした課税期間終了時の権利であるといえるだろう。

また、仕入税額控除の規定が事業者の権利行使に関わる性格のものであるにもかかわらず、消極規定になっている背景は前述したが、仕入税額控除は付加価値に対する消費課税を担保する上で必要不可欠な控除項目であることから、事業者が帳簿及び請求書等を保存することによる権利行使を常態として位置付ける一方、帳簿及び請求書等を保存しないことを例外的な場合と位置付ける（適用除外とする）ことがより実態に即した法形式であるとの判断が導入時からあったのではないと思われる。

前述のとおり、法30条7項の規定は消極規定となっているが、同条13項（上記裁判時は同条10項）の委任を受けて帳簿等の保存期間等を定めた施行令50条の規定ぶりをみると、「法30条1項の規定の適用を受けようとする事業者は、同条第7項に規定する帳簿及び請求書等を整理し、・・・7年間、これを・・・に保存しなければならない。」と積極規定となっており、令を踏まえても仕入税額控除の法的性質は、単なる税額計算の一要素ではなく、事業者に付与された権利とみるべきであろう。

それでは、何故に消費税の仕入税額控除においては、法人税の損金算入や所得税の必要経費算入とは異なり、一般的な記帳義務とは別に、法定事項が記載された帳簿及び請求書等の保存を要件とするより厳格な要件が課されているのであろうか。

仕入税額控除は、消費税が多段階累積排除型の間接税であることから、税の累積を排除するためには必要不可欠な制度であるが、課税売上げに対応する課税仕入れの存在が客観的な取引資料により証明さ

⁵⁾ 我が国の消費税法における仕入税額控除の権利成立時期については、三木義一「対価概念・仕入税額控除と消費税法の基本構造」(立命館大学法学会 立命館法学 352号 2013年) 参照。

れなければ、前段階までの売上げに係る消費税が課税済みであることの保証がなく、課税漏れが発生するリスクがあるため、課税当局が前段階までの取引に係る納付税額を精算する仕入税額控除を安易に認めない姿勢をとることはある意味で合理的な対応と考えられる。したがって、厳格な保存要件が置かれた理由は、消費税が多段階累積排除型の間接税であることに起因するものであり、課税当局が職権により前段階で納付された税額を把握した上で正確に計算することは極めて困難なことから、川上の事業者から川下の最終消費者に至るまでの多数の取引段階が課税売上げと課税仕入れによってチェーンで繋がれたものに対し、その付加価値のみに適正に課税するためには、課税当局が客観的な取引資料である実際の帳簿及び請求書等により課税仕入れの存在を確認することが必要不可欠となると判断されたからであろう。したがって、仕入税額控除の適用要件である帳簿及び請求書等の保存は、消費税法が付加価値税としてその本来の課税目的を達成するために、仕入税額控除の適用を受ける権利を行使する事業者に対し課した義務であると理解すべきであろう。

そもそも、法人税や所得税は、収益費用対応の原則に基づき、適正な期間損益計算による所得を課税標準とし、課税期間の終了時に納税義務が成立するものであるのに対し、消費税は、売上げのみを課税標準とし、所得の存否に関係なく個々の取引ごとに納税義務が成立するものであるが、仕入れに関する取扱いは、課税期間の終了時に別途税額控除という形式で控除計算を行うものであり、両税は本質的に性格の異なるものである。その意味で、消費税は、講学上付加価値税に分類される一般間接税であるが、法律上は事業者に対し仕入税額控除の権利が付与された売上げに対して課税する売上税と認識すべきであり、税制改革法の趣旨である経済に中立的な付加価値に対する課税は、事業者による適正な納税義務の履行と完全な転嫁、そして完全な仕入税額控除の権利行使によって担保される租税制度と云ってよいだろう。

2 仕入税額に係る推計課税の適否

上記のとおり、仕入税額控除の法的性質を捉えた場合、その適用要件である仕入れに係る帳簿及び請求書等の保存がない場合に、仕入税額を推計課税により算出することを認めるべきであろうか。

この問題を検討する際には、仕入税額控除の立証責任をどのように考えるかがポイントとなってくる⁶⁾。前述のとおり、法 30 条 7 項は、仕入税額控除の適用要件として事業者に帳簿及び請求書等の保存を求めているのであり、課税仕入れの存在を唯一の法定証拠である帳簿及び請求書等の保存により立証する責任が権利を主張する事業者側にあることは法文上明らかである。一方、帳簿及び請求書等の不存について、逆に課税当局側に立証責任があるとみるべきであり、帳簿及び請求書等のない課税仕入れについての仕入税額控除が適用は一切認められないこととなる。

このことは、消費税法上、仕入税額控除は、簡易課税制度が適用される場合を除き、本則課税においては、帳簿及び請求書等の保存がある場合には、飽くまでも真実の取引額に基づき計算された仕入税額控除を適用し、帳簿及び請求書等の保存がない場合には、そもそも仕入税額控除を適用しないという二者択一になることを意味している。すなわち、同項の規定が仕入税額控除に係る推計課税そのものを否定していると解釈すべきであろう。

仕入税額控除は、消費税が多段階累積排除型の間接税であることから、消費税法は、課税事業者によ

⁶⁾ 我が国の消費税法 30 条における仕入税額控除に関する立証責任に関する考察については、伊藤滋夫「消費税法 30 条における仕入税額控除に関する立証責任」(判例タイムズ 1313 号 2010 年 2 月 15 日) 参照。

る帳簿及び請求書等の保存を適用要件とし、簡易課税制度が適用される場合を除き、真実の取引額に基づく仕入税額控除を行うこととしている。この仕入税額控除は、消費税法上、課税事業者が適正に帳簿及び請求書等を保存することにより仕入れに係る税負担額を立証した場合にのみ適用されるものであり、そもそも、所得税の必要経費や法人税の損金のように課税標準である所得を推計する計算要素となるような性格のものではないことから、真実の取引額に基づき計算された課税仕入れに係る仕入税額を控除することのみが念頭に置かれていると考えるべきであり、消費税の本則課税においては、仕入税額に係る推計課税は想定されておらず、認められないものと解するのが妥当な法令解釈といえよう。

この点に関する実務上の取扱いをみると、消費税法上の納税義務者である事業者が、法人税法上または所得税法上の納税義務者であった場合に、両税に係る同時税務調査を受けた結果、売上げ計上漏れを指摘されると、法人税法や所得税法においては、当該売上げに対応する売上原価や必要経費は、適正な所得計算のため、職権で認容されるにも拘わらず、消費税法の仕入税額控除は、当該売上げに対応した仕入れに係る帳簿及び請求書等の保存がないことを理由に認められないケースがあるが、このことは消費税法上、仕入税額に係る推計課税が認められないことと整合する。もちろん、納税義務者が当該売上げに対応した仕入れに係る帳簿及び請求書等の保存があることや保存がないことの正当理由の存在を課税当局に対し立証すれば、当然に仕入税額控除を適用すべきであり、その可否は飽くまでも事業者側の立証態度によるものとするべきであろう。

一方、消費税の簡易課税制度の特例を選択した場合には、本則課税とは異なり、仕入れに係る請求書等の保存がない場合であっても、課税売上げに対応した一定のみなし仕入れが認められることとなるが、このことは中小事業者の事務負担に配慮した仕入税額控除を導入した結果であり、仕入税額控除の本則課税において求められる適用要件の議論とは全く別問題であり、両者を混同すべきではない。

また、簡易課税制度におけるみなし仕入れの認定と本則課税における請求書等の保存義務が納税義務者への立法措置として著しくバランスを欠くという指摘⁷⁾については、むしろ課税売上高5千万円を基準とする簡易課税制度の適用対象を絞り込んで解決すべき問題であり、本則課税における仕入税額控除の規定は消費税制度の根幹を為すものであり、安易に現行の取扱いを緩和すべきものではない。

3 仕入税額控除の要件である帳簿及び請求書等の保存の在り方

前述のとおり、消費税の仕入税額控除に係る立証責任の配分を理解した上で、事業者による帳簿及び請求書等の保存状況を確認するのは国側である課税当局となるが、課税当局が当該帳簿及び請求書等の保存状況を確認する最終手段が国税通則法に規定されている質問検査権の行使を含む税務調査であることは言うまでもない。消費税法においても、申告納税制度が採用されている以上、納税義務者から提出された申告内容である課税標準や税額控除の適正性を確認するため、税務調査の権限が課税当局に与えられているからである。

この消費税の納税義務者に対する税務調査の過程において、仮に正当な理由なく帳簿及び請求書等の提示がなければ、課税当局は、税務調査の目的である申告内容の課税標準や税額控除の適正性を確認できないこととなり、法30条7項の規定に係る事業者による帳簿及び請求書等の保存の有無を判断できないこととなる。そうすると、課税当局としては、納税義務者に求められた帳簿及び請求書等の保存による課税仕入れの額が確認できないこととなり、前述のとおり、仕入税額に係る推計課税もできないこ

⁷⁾ 前掲1の意見書参照。

とから、課税仕入れの存在を帳簿及び請求書等を保存した上で、その提示により立証することに失敗した納税義務者がその不利益を被ることとなり、正当な理由なく帳簿及び請求書等の提示がない課税仕入れについては、そもそも当該帳簿及び請求書の保存がないものとして仕入税額控除が適用されないこととなるのである。

したがって、仕入税額控除の要件である帳簿及び請求書等の保存の意義について、これまでの判例や裁決事例においては、税務調査時の帳簿及び請求書等の不提示は保存していないとの解釈が多数説となっており、当該法令解釈は、申告納税制度の下における税務調査の趣旨目的を考慮すると相当と評価できるものである。しかしながら、帳簿及び請求書等の保存という仕入税額控除の実体要件とそれらの提示という手続要件はそもそも異なる次元のものであることから、これまでの実務上の取扱いを現行法令の趣旨解釈のみに委ねるのではなく、法 30 条 7 項に規定する「保存がない場合」には、「税務調査において、納税義務者が正当な理由なく提示を拒む場合も含む」ことを内容とする法令上の手当を行うなど、納税義務者の予測可能性の向上のため、また、租税法律主義の徹底を図る見地からも、何らかの立法措置が望まれるところである。

4 インボイス方式の下での仕入税額控除の性質と運用に係る問題

上記のとおり、請求書等保存方式の下での仕入税額控除の法的性質は、仕入税額控除の適用を受けようとする事業者の課税期間終了時の権利と整理したが、この性質はインボイス方式の下でどのように影響するのか整理しておくこととしたい。

令和 5 年 10 月 1 日以降の我が国の消費税法（以下「改正消費税法」という。）においては、区分記載請求書等保存方式から適格請求書等保存方式（インボイス方式）へ移行され、我が国の消費税制度において仕入税額控除の要件として初めてインボイスが導入されることが決定している。インボイスには、適格請求書発行事業者の登録番号が記入されるとともに、提供される商品や役務について異なる税率ごとに適用税率と税額が区分記載されることとなっている。インボイスは、飽くまでも取引先である課税事業者の求めに応じて交付が義務付けられているものであり、適格請求書発行事業者として登録された課税事業者のみが交付できるため、現行の請求書等保存方式において一般の請求書等の交付を行っている免税事業者や消費者はインボイスの交付そのものが認められなくなる。

こうしたインボイス方式の導入がその後の仕入税額控除の性質や運用にどのような影響を及ぼすこととなるか簡潔に整理しておくこととする⁸⁾。

(1) インボイスによる仕入税額控除の法的性質

インボイス方式導入後においては、仕入税額控除の対象がインボイスを交付できる課税事業者からの課税仕入れに限られることから、我が国の消費税法においても、EU 付加価値税指令のように仕入税額控除を納税義務の成立と同時に成立する国に対する払戻請求権と位置付けることは理論的には可能である。しかしながら、我が国の改正消費税法をみると、インボイス導入後においても、課税期間終了時に仕入税額控除の権利を成立させる同法 30 条の規定は変わらないため、仕入税額控除の法的性質は、EU 諸国のような即時控除の原則に基づく国に対する払戻請求権を積み上げた控除権ではなく、

⁸⁾ 我が国の消費税法へのインボイス方式の導入に伴う法的課題については、田中治「インボイス方式の導入に伴う法的課題」(ZEIKEN 197 号 税研 2018 年 1 月) 参照。

帳簿及びインボイスの保存義務を法定要件とする課税期間終了時に成立する事業者の権利である点は変わらないものと思われる。ただ、インボイスの交付は、これまでの一般の請求書等の交付とは異なり、取引相手の課税事業者の求めに対応した義務なので、取引相手が仕入税額控除を適用せず、インボイスの交付を求めない場合には法律上は交付する義務はない（従前の一般の請求書等の交付で足りる）こととなる。したがって、請求書等保存方式と比較すると、インボイス方式の導入は仕入税額控除の権利性をより明確にすることとなると思われる。何故ならば、売主側のインボイスの交付義務は、買主側のインボイス交付請求権に対応したものであるが、当該インボイス交付請求権は、買主側の仕入税額控除の権利行使を前提にしているからである。なお、インボイス導入後においても、課税売上げの計算を割戻し方式で行う事業者については、仕入税額控除の計算を、原則であるインボイス記載税額の積上げ方式に代えて割戻し方式とすることが認められているが、これは消費税導入以降の我が国の長年の実務慣行である帳簿をベースとした割戻し計算の利便性やこれまでの事務処理との連続性に配慮したものと思われる。しかし、インボイス方式の基本は、欧州諸国の付加価値税のようなインボイスの保存のみを要件とする仕入税額控除であり、将来的には、仕入税額控除の要件から自己記載の帳簿の保存を外し、原則として取引相手の課税事業者から交付されたインボイスの保存のみとし、仕入税額の計算をインボイスの積上げ方式に統一していくことを検討すべきであろう。ただ、その場合であっても、現実にはインボイスの交付が困難な少額の旅客運送や自動販売機による課税資産の譲渡等が存在することから、こうしたケースは例外的な措置として自己記載の帳簿による仕入税額控除を認めて行かざるを得ないものと思われる⁹⁾。

(2) 事業者間取引への牽制効果

現行の請求書等保存方式の下では、課税仕入れに免税事業者や消費者からの仕入れが含まれ、それらを仕入税額控除の対象に含めていることから、売主側の課税売上げと買主側の課税仕入れは完全には対応しないこととなる。一方で、インボイス方式の下では、飽くまでもインボイスは課税事業者の間で交付されるものであるため、インボイス記載税額を通じた課税売上げと課税仕入れのマッチングが可能となり（インボイスは飽くまでも課税事業者が事務所等に保存するものであり、課税当局に提出するものではないことから、クロスチェックには一定の限界はあると思われるが）、適正課税の実現に向けて、事業者間取引に一定の自己牽制効果が期待でき、税務のコンプライアンス向上につながる可能性があると思われる。

また、インボイス方式の導入後においては、適格請求書発行事業者以外の者がインボイスと誤認されるおそれのある表示をした書類を交付すること及び適格請求書発行事業者が偽りの記載をしたインボイスを交付することをそれぞれ禁じており、これらに違反した場合には、消費税法上の罰則の対象とされているが、こうしたインボイスの運用に関連した環境整備も、仕入税額控除の適正化の一層の推進につながるものと評価できる。

(3) 免税事業者の取引排除問題

インボイスの導入は、免税事業者からの仕入税額控除を認めないことにより、これまで指摘されて

⁹⁾ 我が国の消費税法への適格請求書等保存方式の導入後における帳簿保存の役割については、山田敏也「適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス方式）の導入後における仕入税額控除方式－欧州等のインボイス制度を参考に－」（税務大学校論叢第98号 2019年6月）参照。

きた益税問題の解消に一定の成果が期待できる反面、これまで課税仕入れとして認められてきた免税事業者が取引から排除される問題は残ることとなる。インボイス導入後6年間は、経過措置として、例外的に免税事業者からの仕入れについても、購入者側の課税事業者に対し部分的に仕入税額控除の適用を認めているものの、免税事業者の取引条件が課税事業者に比べて不利になることに変わりはないため、制度面や執行面で何らかの対策を考えて行く必要が出てこよう。制度面では、EU諸国の付加価値税と比較すると、依然として高い水準となっている現行1千万円の免税点の引下げに向けた見直しが中心となり、執行面では、免税事業者に対する課税事業者選択制度の周知徹底が基本となるものと思われる。

V 結論

消費税における仕入税額控除は、課税標準である所得金額を算定するための法人税の損金算入や所得税の必要経費算入とは本質的に異なるものであり、消費税は多段階累積排除型の間接税であることから、消費税法は、前段階で負担した仕入税額である課税仕入れの存在を納税義務者自らが帳簿及び請求書等の保存により客観的に立証しない限り、仕入税額控除を適用しない旨を法定している。このことから、我が国の消費税法の仕入税額控除は、納税義務者による課税期間終了時の権利と理解すべきである。

EU諸国の付加価値税においても、インボイスの保存は仕入税額控除の要件であり、前段階で負担した仕入税額を控除するためには、税額別記の書類であるインボイスの保存義務を履行することが求められている。ただ、EU諸国においては、仕入税額控除の権利の成立は当該納税義務の成立と同時であり、法律上、国に対する払戻請求権とされている点が我が国の消費税と大きく異なっている。

仕入税額控除の趣旨は、課税事業者の実際の仕入総額を基礎として計算した税額を控除するのが原則であり、所得税や法人税のような課税標準を推計するような性格のものではないことから、消費税の本則課税において仕入税額に係る推計課税は認められないものと解するのが相当である。

仕入税額控除の要件である請求書等の保存の意義について、これまでの判例や裁決事例においては、税務調査時における帳簿及び請求書等の不提示は帳簿及び請求書等を保存していないとの趣旨解釈が通説とされているが、当該法令の趣旨をより明確にするとともに、租税法律主義を一層徹底するため、税法上において、「請求書等を保存しない場合には、税務調査において事業者が正当な理由なく請求書等を提示しない場合を含む」ことを内容とする何らかの立法措置を行うことが望まれる。

インボイス方式の導入後は、免税事業者は適格請求書を交付できないことに加え、適格請求書には事業者の登録番号と適用税率及び消費税額が別記されることから、課税売上げと課税仕入れに係る税額が対応することとなり、消費税法の仕入税額控除の規定はより厳格かつ精緻なものとなり、一層その重要性を増すこととなる。そのため仕入税額控除の適用要件となる法定事項が記載された帳簿と適格請求書等の保存の在り方については、今後、納税義務者に対する丁寧な周知徹底が望まれる。また、インボイス方式の導入後、競争条件が課税事業者に比し弱い立場となることが想定される免税事業者に対しては、制度と執行の両面できめ細かな対策を講じて行く必要が出てくるものと思われる。

仕入税額控除は、消費税が付加価値税としての使命を果たす上でその核心を担う制度である。令和5年10月からのインボイス方式の導入は、我が国の消費税法の仕入税額控除をEU諸国の付加価値税に大きく近づけるものであり、日本型インボイスともいえる適格請求書や適格簡易請求書による消費税実務が我が国の租税実務の中で早期かつ円滑に定着していくことを期待したい。

《関係法令》

税制改革法 10 条 2 項 (消費税の創設)

消費税法 2 条 1 項 12 号 (課税仕入れ)

同法 6 条 (非課税)

同法 9 条 1 項 (小規模事業者に係る納税義務の免除)

同法 9 条 4 項 (消費税課税事業者の選択)

同法 28 条 (課税標準)

同法 30 条 (仕入れに係る消費税額の控除)

同法 37 条 (中小事業者の仕入れに係る消費税額の控除の特例)

同法 45 条 (課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについての確定申告)

同法 57 条の 2 (適格請求書発行事業者の登録等)

同法 57 条の 4 (適格請求書発行事業者の義務)

同法 57 条の 5 (適格請求書類等類似書類等の交付の禁止)

同法 58 条 (帳簿の備付け等)

同法施行令 46 条 (課税仕入れに係る消費税額の計算)

同法施行令 50 条 (課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿等の保存期間等)

法人税法 21 条 (各事業年度の所得に対する法人税の課税標準)

同法 22 条 (各事業年度の所得の金額の計算の通則)

同法 131 条 (推計による更正又は決定)

所得税法 22 条 (課税標準)

同法 26 条 (事業所得)

同法 156 条 (推計による更正又は決定)

《参考判例》

最高裁平成 16 年 12 月 16 日判決

東京地裁平成 9 年 8 月 28 日判決

《参考文献等》

日本弁護士連合会「仕入税額控除に関する意見書」(2004 年 12 月 17 日)

西山由美「仕入税額控除—控除権行使を巡る諸課題—」(金子宏編 租税法の基本問題 有斐閣 2007 年 11 月 25 日)

伊藤滋夫「消費税法 30 条における仕入税額控除に関する立証責任」(判例タイムズ 1313 号 2010 年 2 月 15 日)

沼田博幸「消費課税におけるインボイスの役割について— EU/VAT におけるインボイス制度の改革を参考として—」(明治大学会計論叢第 5 号 2010 年 3 月 31 日)

三木義一「対価概念・仕入税額控除と消費税法の基本構造」(立命館大学法学会 立命館法学 352 号 2013 年)

西山由美「消費税の研究」(日税研論集 70 巻 日本税務研究センター 2017 年)

田中治「インボイス方式の導入に伴う法的課題」(ZEIKEN 197 号 税研 2018 年 1 月)

山田敏也「適格請求書等保存方式(いわゆるインボイス方式)の導入後における仕入税額控除方式—欧州等のインボイス制度を参考に—」(税務大学校論叢第 98 号 2019 年 6 月)