

## 消費税法三〇条七項にいう「保存」の意義

東京地判平成一〇年九月三〇日(平成六年(行ウ)第二二九号, 確定)  
判例時報一六六一号二一頁

消費税法三〇条七項によると、事業者が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にかかる税額については、第一項の仕入税額控除の規定が適用されない。したがって、帳簿及び請求書等を「保存しない場合」には、納税者は仕入税額控除を行うことができない。

それでは、税務調査の際に納税者が帳簿及び請求書等を提示しなかった場合、七項にいう「保存しない場合」に該当するものとして、仕入税額控除が否定されることになるか。この問題について、最近、いくつかの下級審裁判例が登場している。しかも、それぞれにおいて、判断が微妙に分かれている(裁判例と学説については、増井良啓「帳簿不提示と消費税の仕入税額控除」判例評論四八六号一六四頁(一九九九))。

この中で、本判決は、「保存」の用語につき、法令の趣旨にたらし縮小解釈を施したものと見て注目される。いわく、  
「大量反復性を有する消費税の申告及び課税処分において、迅速かつ正確に、課税仕入れの存否を確認し、課税仕入れに係

る適正な消費税額を把握するために、法三〇条七項は、当該課税期間の課税仕入れに係る法定帳簿又は法定請求書を保存しない場合には、同条一項による仕入税額控除の規定を適用しないものとしているが、この法定帳簿、法定請求書の保存について、法の委任を受けた令五〇条一項が保存年限を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七年間とし、保存場所を納税地等に限定し、その整理を要求していることからすれば、法及び令は、主として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法定帳簿又は法定請求書の保存を義務づけ、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。

右の点に照らせば、法三〇条七項に規定する保存とは、法定帳簿又は法定請求書が単に存在しているということだけではなく、法及び令の規定する期間を通じて、定められた場所において、税務職員が質問検査権に基づく適法な調査によりその内容を確認することができる状態での保存を継続していることを意味するといふべきである。換言すれば、法三〇条七項にいう保存とは、適法な提示要請があれば直ちにこれを提示できる状態での保存を意味することになる。そして、この意味での保存の有無は課税処分の段階に限らず、不服審査又は訴訟の段階においても、主張、立証することが許されるものといふべきである。

要請に応じて提示することができる状態での保存をいうものとするべきであるから、消費税に関する課税処分の取消しを求めた訴訟において、法定帳簿又は法定請求書等が提出されている場合には、これらを「保存しない場合」には該当しないものと推認することができるが、その場合であっても、法定帳簿又は法定請求書等の保存期間における税務職員が質問検査権に基づく調査における適法な法定帳簿、法定請求書等の提示要請に対して、納税者が正当な理由なくその提示を拒否し、そのため、税務職員がその内容を確認することができなかったという事情が認められるときには、逆に、その当時において法定の要件を満たしていなかったことを推認することができるから、法三〇条七項の「保存しない場合」に該当するものとして仕入税額控除は認められないことになる。もっとも、提示の拒否があったと認められるか否かの判断は、税務当局が行う調査の過程を通じて社会通念上当然に要求される程度の努力を行ったか否か、納税者の言動等の事情を総合考慮してされるべきであることはいうまでもない。」

右のように述べたのち、本判決は、本件における法三〇条七項の適用については、原告が訴訟で提出した請求書等の記載要件を検討した上で、「提示拒否があったか否かを問うまでもなく」本件処分は適法であるとした。したがって、厳密に言えば右の引用部分は傍論である。

おもうに、「保存」と「提示」は別の概念である。保存なく

このように、法三〇条七項に規定する保存とは、適法な提示

しては、提示することができない。だが、提示しなかったからといって、必ずしも直ちに保存がなかったことにはならない。提示がないことは、あくまでも、提示できる状態で保存していなかったことを強く推認させる事情にすぎない。このように考えると、本判決の右一般論は、理にかなっている。また、訴訟上の攻防方法は適時提出主義の下で原則として口頭弁論終結時まで提出できるのであるから、「保存の有無は課税処分の段階に限らず、不服審査又は訴訟の段階においても、主張、立証することが許される」というくたたりも正当である。

もっとも、本判決は、事案処理にあたり、法定帳簿等が記載要件のすべてを形式的に満たしてはじめて、仕入税額控除を基礎付ける資料となると判断している。意図的な仮名記載のような事案はともかく、軽微な記載漏れにとどまる場合につき、かかる判断が一人歩きすることは、実務第一線に与える副作用が大きい。局面によっては、三〇条七項但書の「やむを得ない事情」を拡張解釈し、機械的でない判断を積極的に試みるこそが、情理兼ね備えた解釈論といふべきであろう。

評釈・解説として、高橋祐介・岡山大学法学会雑誌四九巻一頁二五五頁、山崎秀義・訴務月報四六巻二九号九〇一頁、増井良啓・ジュリスト一一六一号二〇四頁がある。さらに参照、凶子善信「わが国の税制における税額控除の検討」久留米大学法学三六号一頁(一九九九)。

(増井良啓＝東京大学)