

## 資料：青色申告制度の研究

### Research on the Blue Return System

福浦 幾巳・岩下 昌美

Ikumi Fukuura・Masami Iwashita

#### I 本研究の問題の所在

本研究の所期の目的は、青色申告制度の創設・改廃における課税所得計算の実体的枠組みの解釈・適用と手続的枠組みとの相互関連性を検討することにある。その手始めとして、戦後におけるシャープ勧告を契機として創設され、現在にまで踏襲されている青色申告制度の理論的、技術的側面に着目することにする。

本稿では、検討するに当たっての資料の整理を行うことにし、紙幅の関係から、考察は次号において行うことにした。

保城 [2015] 48頁は、科学における「説明(explanation)」において、歴史的分析から理論を形成するにおいては、以下の3つのうち、2つを同時に満足させることが必要であると言及する。1つは、因果関係の解明(因果説)、2つは、理論の統合(統合説)、3つは、ある状態や性質の記述・描写(記述説)というものである。

本資料は、法体系の全体像の見取図を知るために、保城の因果説と記述説に従って、青色申告制度の歴史分析を行うための資料を掲げた。現行の新しい事実を明らかにするためには、当該事実を共時の記述を遡及することにより、通時的な因果の解明を行うことになるからである。それは、同時に、未来への解釈論、立法論の検討課題にも資することになる。

#### II 青色申告制度の制度的意義と先行研究

上記の問題の所在により、青色申告制度の意義を推し量るには、指針となる法の規範的側面、制

度的側面を前提とした通時的な歴史分析とそれに伴い、これらを評価した記述・描写の先行研究を追跡することも重要であろう。

以下、これらを解明するために、表 I を作成してみた。青色申告制度の歴史分析を通じた制度的意義については、大雑把にいわせて、3つの傾向があるようである。1つは、特典説に則って立論を展開する系統、2つは、特典説に対し、申告納税制度を根幹とした原則説からこれを否定する系統のものである。3つは、特典説から原則説への発展解消を指針とした先行研究にこれを整理することができる。

#### III 青色申告制度の特典項目の改廃等

青色申告制度の対象となる項目における改廃を挙げると昨今では以下の僅かばかりの項目のみしかないが、過去において、膨大な資料を作成した右山昌一郎 [1992] 97-196頁の労作を一部表 II (法人税法のみ) に挙げておく。

なお、各特典項目について、本来ならば、その創設から改廃までの70有余年の動静を挙げるだけで、わが国において税制がどのように寄与したかをその是非も推し量ることはできようが、少なくとも、その制度的意義は、特典説から原則説への発展解消の傾向にあるようである。

##### □法人税法上の特典

- ① 課税所得計算に関する項目
  - ・引当金(法法52) ……中小法人のみ
  - ・特別償却(租法42の5～48)
  - ・準備金の損金算入(租法55～61の2)

② 手続に関する項目

- ・ 欠損金の繰越控除（法法57）
- ・ 欠損金の繰戻還付（法法80）
- ・ 法人税額の特別控除（租法42の4～42の12の7）
- ・ 更正の制限・更正の理由附記（法法130）

IV 参考文献（表Ⅰ・表Ⅱ作成のために参照）

- ・ 阿部泰隆 [1989]「課税処分と信義則」『法学セミナー』410号、日本評論社、112頁。
- ・ 新井隆一 [1992]「青色申告の法的性格」『日税研論集』第20号、日本税務研究センター、23-38頁。
- ・ 池本征男 [1998]「申告納税制度の理念とその仕組み」『税大論叢』32号、税務大学校、1-129頁。
- ・ 石川義則 [1988]「課税処分と信義則の適用」『ジュリスト』904号、有斐閣、82-83頁。
- ・ 石島弘 [1994]「青色申告」『日税研論集』第28号、日本税務研究センター、75-103頁。
- ・ 泉絢也 [2024]「個人所得税における青色申告制度改廃論—ナッジと青色申告のデフォルト化・記帳推進策・デジタル化」『税研』234号、日本税務研究センター、50-58頁。
- ・ 宇賀克也 [1998]「情報公開法案をめぐる論議と税務行政」『税理』第41巻第6号、ぎょうせい、10-16頁。
- ・ 碓井光明 [1983]「課税要件法と租税手続法との交錯」『租税法研究』第11号、有斐閣、14-45頁。
- ・ 碓井光明 [1987]「青色申告の承認と信頼の保護」ジュリスト臨時増刊910号、有斐閣、50-51頁。
- ・ 内田久美子 [2011]「信義誠実の原則と課税処分①」『税務弘報』59巻1号、中央経済社、98-99頁。
- ・ 大淵博義 [1999]「内部通達・事務連絡・情報の公表による課税の公平性の確保」『税理』第42巻第2号、ぎょうせい、46-53頁。
- ・ 大淵博義 [2000]「間近に迫る情報公開と国税庁の事務運営指針公開の背景」『税理』第43巻第14号、ぎょうせい、20-28頁。
- ・ 乙部哲郎 [1991]「租税法と信義則」『法学教室』134号、有斐閣、11頁。
- ・ 加藤恒二 [2003]「青色申告制度の課題—所得税を中心に」『税大論叢』第41巻、税務大学校、1-70頁。
- ・ 加藤恒二 [2004]「申告納税制度における制裁等—納税者のコンプライアンス向上の観点から」『税大論叢』第44巻、税務大学校、185-257頁。
- ・ 金谷比呂史 [2023]「法人税法 127 条 1 項 4 号に基づく青色申告承認取消処分における手続保障の欠如—福岡高裁令和 5 年 6 月 30 日判決 [未公刊・裁判所ウェブサイト未掲載] TAINS-Z888-2492 を題材として—」『税法学』590号、日本税法学会、125-176頁。
- ・ 金子友裕 [2024]「法人税法の帳簿書類」『税務事例研究』197号、日本税務研究センター、1-18頁。
- ・ 金子宏 [2021]『租税法（第24版）』弘文堂。
- ・ 北野弘久 [1979]『税法解釈の個別的研究Ⅰ』学陽書房。
- ・ 北野弘久 [1997]『税法学原論第四版』青林書院。
- ・ 吉良実 [1986]「納税申告の法的性格」『日本税法学会中川一郎先生喜寿祝賀税法学論文集刊行委員会 中川一郎先生喜寿祝賀税法学論文集』日本税法学会本部、213-249頁。
- ・ 吉良実 [1987]「申告納税制度・納税申告の本質—松沢論文に対する疑問を中心として」『シュトイエル』300号、税法研究所、57-74頁。
- ・ 小池正明 [2012]「青色申告制度のあり方について—平成23年度諮問に対する答申」『租税研究』756号、日本租税研究協会194-221頁。
- ・ 斎藤明 [1982]『租税法の論点』中央経済社。
- ・ 財務省 [2022]「第8回 納税環境整備に関する専門家会合（2022年10月19日）資料一覧」内閣府HP [2024.08.16確認]。
- ・ 酒井克彦 [2011]「申告納税制度における記帳や帳簿保存の意義」『税大ジャーナル』16号、税務大学校、1-23頁。
- ・ 酒井克彦 [2013]「青色申告制度廃止論を巡る

- 議論－所得税法56条の廃止と租税回避規定」『Accord Tax Review』3号、アコード租税総合研究所、1－19頁。
- ・ 酒井克彦 [2019]「青色申告制度廃止論」『税理』62巻15号、ぎょうせい、88－99頁。
  - ・ 佐藤英明 [2017]「申告納税制度の定着と展望－所得税を中心として」『租税法研究』第45号、有斐閣、87－104頁。
  - ・ 佐藤英明 [2024]『スタンダード所得税法（第4版）』弘文堂。
  - ・ 自民党・公明党 [2018]『令和6年度与党税制改正大綱』、14－15頁。
  - ・ 末吉幹久 [2024]「正規の簿記の原則に基づく記帳が行なわれている事業者への恩典の是非」『税研』234号、日本税務研究センター、43－49頁。
  - ・ 首藤重幸 [1992]「制度の目的と沿革」『日税研論集』第20号、日本税務研究センター、3－22頁。
  - ・ 租税法研究会編 [1958]『租税法総論』有斐閣、147－160頁。
  - ・ 曾和俊文 [2020]「行政法の基本原則（2）信頼保護原則」『法学教室』370号、有斐閣、52－59頁。
  - ・ 瀧田信宏 [2021]「帳簿書類の保存制度の在り方に関する一考察－法人税における帳簿書類保存制度を中心として－」『税大論叢』第105号、税務大学校、1－124頁。
  - ・ 武田昌輔 [2009]「其の二申告納税制度導入の真相とシャープ勧告の意義」『法人税回顧六〇年 企業会計との関係を検証する』TKC出版、40－46頁。
  - ・ 田中成明 [2011]『現代法理学』有斐閣。
  - ・ 田中成明 [2016]『法学入門〔新版〕』有斐閣。
  - ・ 谷口勢津夫 [1994]「納税申告の手続」『日税研論集』25巻、112頁。
  - ・ 谷口勢津夫 [2021a]『税法の基礎理論－租税法律主義論の展開－』清文社。
  - ・ 谷口勢津夫 [2021b]『税法基本講義（第7版）』弘文堂。
  - ・ 忠佐市 [1953a]「青色申告制度の解剖と展望（1）」『企業会計』5巻1号、中央経済社、38－43頁。
  - ・ 忠佐市 [1953b]「青色申告制度の解剖と展望（2）」『企業会計』5巻2号、中央経済社、74－79頁。
  - ・ 忠佐市 [1953c]「青色申告制度の解剖と展望（3）」『企業会計』5巻3号、中央経済社、13－18頁。
  - ・ 忠佐市 [1953d]「青色申告制度の解剖と展望（4）」『企業会計』5巻4号、中央経済社、91－96頁。
  - ・ 忠佐市 [1953e]「青色申告制度の解剖と展望（5）」『企業会計』5巻5号、中央経済社、82－87頁。
  - ・ 忠佐市 [1953f]「青色申告制度の解剖と展望（6）」『企業会計』5巻6号、中央経済社、100－105頁。
  - ・ 忠佐市 [1958]『税務会計原論』中央経済社。
  - ・ 中川一郎 [1951a]「青色申告制度と課税標準法の転換（一）」『税法学』第10号、日本税法学会、17－28頁。
  - ・ 中川一郎 [1951b]「青色申告制度と課税標準法の転換（二）」『税法学』第11号、日本税法学会、19－23頁。
  - ・ 中村秀雄 [1999]「青色申告承認取消しの法理」『税大論叢』第34号、税務大学校、119－158頁。
  - ・ 中村芳昭 [1985]「申告納税制度改革」『法律時報』57巻8号、日本評論社、30－37頁。
  - ・ 成宮哲也 [2017]「青色申告制度の必要性の再検討と今後の方向性」『税研』193号、日本税務研究センター、38－42頁。
  - ・ 成宮哲也 [2018]「中小企業における青色申告制度の会計の実質と今後の方向性」『中小企業会計研究』4号、中小企業会計学会、8－17頁。
  - ・ 日本税理士連合会 [2012]「青色申告制度のあり方について－平成23年度諮問に対する答申－」日税連HP [2024年8月16日確認]。
  - ・ 畠山武道 [1979]『租税法』青林書院新社。
  - ・ 畠山武道 [1992a]「青色申告の承認制度」『日税研論集』第20号、日本税務研究センター、39－81頁。
  - ・ 畠山武道 [1992b]「青色申告制度の展望と提言－青色申告の承認制度」『日税研論集』第20号、

- 日本税務研究センター、197-199頁。
- ・ 福浦幾巳 [2017]「グローバル化による政策税制と税務会計への法的観点の影響」『會計』第191巻第2号、森山書店、81-94頁。
  - ・ 福浦幾巳 [2023]「ネット取引の拡大」『税務会計研究』第34号、第一法規出版、59-79頁。
  - ・ 日野雅彦 [2009]「青色申告制度の意義と今後の在り方」『税大論叢』60号、税務大学校、315-416頁。
  - ・ 増井良啓 [1996]『公共学への序曲 租税法』創文381号、10-13頁。
  - ・ 増井良啓 [2008]「租税法の形成における実験—国税庁通達の機能をめぐり—考察」中山信弘・中里実編『政府規制とソフトロー』有斐閣、185-207頁。
  - ・ 保城広之至 [2015]『歴史から理論を創造する方法—社会科学と歴史学を統合する』勁草書房。
  - ・ 松沢智 [1983]『租税法の基本原則—租税法は誰のためにあるか 第2版』中央経済社。
  - ・ 松沢智 [1986]「租税申告行為の法理」『日本税法学会中川一郎先生喜寿祝賀税法学論文集刊行委員会 中川一郎先生喜寿祝賀税法学論文集』日本税法学会本部、177-211頁。
  - ・ 松沢智 [1997]『租税手続法—租税正義実現のために—』中央経済社。
  - ・ 右山昌一郎 [1992]「青色申告の特典」『日税研論集』第20号、日本税務研究センター、97-196頁。
  - ・ 水野忠恒 [1988]「青色申告承認の手順と信義則の法則」『ジュリスト』903号、有斐閣、46-51頁。
  - ・ 水野忠恒 [2003]『租税法』有斐閣。
  - ・ 水野忠恒 [2018]「租税法の体系」『大系租税法』中央経済社。
  - ・ 水野忠恒 [2021]「租税法と信義則」中里実・佐藤英明・増井良啓・渋谷雅弘・瀧圭吾『租税判例百選(第7版)』『別冊ジュリスト』253号、有斐閣、36-37頁。
  - ・ 南博方 [1975]「推計課税の理論的検討」『所得税法の諸問題 租税法研究』第3号、有斐閣、118-133頁。
  - ・ 南博方 [1978]「推計課税の理論」『筑波法政』第1巻、筑波法政学会、95-110頁。
  - ・ 山田二郎 [2005]『実務租税法講義』民事法研究会。
  - ・ 若林俊之 [2024]「デジタル化による記帳水準の向上と税理士の役割」『税研』234号、日本税務研究センター、59-64頁。

図表 I：青色申告制度の先行研究

西暦	制度の改正等	文 献	青色申告特 典の有無	その他	ポイント
1947	青色申告制度創設前夜[申告納税制度導入]				
1949	シャウブ第一次勧告				
1950	青色申告制度の創設[正規の簿記・複式簿記]				
1950	シャウブ第二次勧告				
1951		中川一郎[1951a]17-28頁、 中川一郎[1951b]19-23頁。			
1952	青色申告に価格変動準備金、事業専従者控除の特典創設青色申告を簡易簿記による記帳方法で承認				
1953		忠佐市 [1953a] 38-43頁、 忠佐市 [1953b] 74-79頁、 忠佐市 [1953c] 13-18頁、 忠佐市 [1953d] 91-96頁、 忠佐市 [1953e] 82-87頁、 忠佐市 [1953f] 100-105頁。	特典発展 消説		<p>☑青色申告制度における本質的なもの、恒久的なものを理解して、初期的なもの、方便的なものに満足しきりような安易さに捉われてはならない。</p> <p>☑青色申告制度がそれぞれの特典によつて支持される、というような特典第一主義の考え方を批判し、類型別形態のそれぞれに妥当するあるべき妥当な特典を強調し拡充するとともに、特典なるものが、かえって重荷となつて残るような結果となることが避けられなければならない。</p> <p>☑画一的な固定的な簿記技術に捉われて、現実の社会生活面に合致しないもの偏狭なものとして青色申告制度を委縮させてはならない。企業規模の段階の差異程度に応じて、その類型別形態のそれぞれに妥当する青色申告帳簿のあり方が考えられ、会計処理の原則および選択のありかたが、画一的、固定的ではなく、流動する社会情勢のさなから混みとれるように設計せられるべきものである。</p> <p>☑所得課税の税制においては、帳簿記録への依存は本能的なものであり、不可欠のものである。この見地から税法の立法、解釈および運用が企図せられるべきであり、青色申告制度は、その開拓者たる地位を担うものとして、しかも、国民経済現象の実証把握を通じて人生を豊かならしめることに役立つ地位に置かれる。出典：忠佐市[1953f]105頁。</p>
1955	青色申告に関する税務運営方針の変更＝青色申告の運営の厳格化				
1957	臨時税制調査会が青色申告制度の運用厳格化を答申				
1958		租税法研究会編[1958]147-160頁。			☑賦課課税と申告納税
1961	昭和36年 白色申告に事業専従者控除の創設 税制調査会「国税通則法の制定に関する答申」				
1963	青色申告に関する税務運営方針の再変更＝青色申告の運営の緩和				
1967	青色事業専従者給与額の限度額の廃止[昭和43年分から適用]青色申告に現金主義による所得計算を創設[同]				
1970	引当金[法人税]は青色申告を条件とせず				
1971	青色事業主特別経費準備金の創設[昭和46年度限り]				
1972	青色申告控除制度の創設				
1973	みなし法人課税制度の創設				
1975	簡易帳簿適用の所得限度額の廃止	南博方[1975]118-133頁。		※	☑推計課税
1978		南博方[1978]95-110頁。		※	☑申告納税制度、推計課税と実額課税、記帳義務
1979	大蔵省、青色申告制度の将来的廃止も含めた制度の見直し作業				
1980	税制調査会「中期税制答申」[白色申告者の記帳義務]				
1981	帳簿書類の保存期間を5年間から7年間に延長 マイクロ・フィルムによる帳簿書類の保存を承認				
1982		斎藤明[1982]、65-79頁。	特典説		☑申告納税制度、青色申告制度

1983	白色申告における記帳の義務化				
1985	大嶋訴訟	中村芳昭[1985]30-37頁。		※	☑申告納税制度を考えた場合、憲法の国民主権原理からの理解はそれ自体重要であるが、同時に右のような申告納税制度のもつ自由権的保障機能の面についても見逃すべきではない。それゆえ、納税手続における納税者の手続的権利を適正手続の観点から改めて検討し、申告納税制度を現実化することが必要である。
1986		松沢智[1986]177-211頁。		※	☑憲法と租税申告権-国民主権の本質をめぐって、申告納税制度の本質をめぐる租税観の相克、租税法関係の性質と申告行為の関係、租税申告行為の法的性質、申告確定の本質、申告の代理、その他、租税申告行為の法理をめぐる租税法上の諸問題
		吉良実[1986]213-249頁。		※	☑申告納税制度と納税申告、納税申告の法的位置づけ、納税申告の本質、納税申告の法的性格、納税申告の具体的な規律、錯誤等に基づく納税申告の効力
1987		吉良実[1987]57-74頁。		※	☑松沢説への批判：国民主権主義の税法領域への展開、申告納税制度の本質=納税者主権主義に対する疑問、納税申告の本質=納税申告権に対する疑問、納税申告の法的性格=意思表示説に対する疑問
		確井光明[1987]50-51頁。		※	☑信義則：最高裁昭和62年10月30日判決評釈
1988		水野忠恒[1988]46-51頁。		※	☑信義則：最高裁昭和62年10月30日判決評釈
1988		石川義則[1988]82-83頁。		※	☑信義則：最高裁昭和62年10月30日判決評釈
1989		阿部泰隆[1989]112頁。		※	
1992	青色申告見直し論	畠山武道[1992]39-81頁。	特典廃止説		☑青色申告を考える2つの視点[「特典的アプローチ」と「権利的アプローチ」]によって検討する。 ☑法制度の基本構造や運用の実際が、大部分、「特典的アプローチ」によって理解され運用されていることを、否定するわけではない。しかし他方で、特典的アプローチによって現状を一律に理解するには困難な問題が[後]にみるように[生]じてきていることも事実であり、その場合、いたずらに青色申告の「特典的」な性格を強調するのではなく、むしろ行政の便宜と納税者の便宜を考慮し、事案にそくした柔軟な解釈・運用をこころがけるべきである。
		右山昌一郎[1992]97-196頁。	特典説による分類		☑青色申告制度の趣旨を適正な記帳による適正な申告を担保するための制度として考えるか、特典的な制度として考えるかの問題はあるが、それらの問題点を浮彫りにする必要から青色申告の特典を検討する場合に、特典の一覧表を作成すること、白色申告者の例外規定も作成し、それらを対比することが必要である。 ☑そうした観点から、青色申告者に係る所得税関係の特典、白色申告者に係る所得税関係の例外規定、青色申告法人に係る法人税関係の特典、白色申告法人に係る法人税関係の例外規定にまとめている。
		首藤重幸[1992]3-22頁。	特典説		☑青色申告制度の目的は、申告納税制度のもとにおける適正課税を実現するために不可欠な「帳簿の正確な記帳」を推進するために設けられたものであると理解されている。しかし、制度の本来の目的はこれであるとしても、以下に紹介する青色申告制度に対する税務当局の対応の変化や青色申告の特典の利用状況の低調からして、現実の税務行政を担う課税庁のレベルでは次のような目的を青色申告制度のなかに見出ししていたのではないかとの厳しい指摘がなされることがある。 ☑青色申告制度の利用率が高くなっていることから、青色申告制度は帳簿の記録の誘因策よりも、資本優遇としての法制度に転化してきているのではないかと指摘もなされている。つまり、課税行為に抵抗を回しながら大衆課税を強化するために、納税者の所得を算定するために必要な資料が自発的に提出される制度として利用することとし、中小工商业者にとって現実にはありもしない特典をえさとして、記帳を促すこととする見解である。 ☑さらには利用されている特典の内容や、大資本法人ほど青色申告制度の利用率が高くなっていることから、青色申告制度は帳簿の記録の誘因策よりも、資本優遇としての法制度に転化してきているのではないかと指摘もなされている。
		新井隆一[1992]23-38頁。	原則説		☑申告納税制度においては、すなわち、正規の簿記・複式簿記の方法による青色申告のような内容の納税申告こそが納税申告の原則的存在であり、それ以外の簿記の方法による青色申告やいわゆる白色申告[非青色申告]のような内容の納税申告は、その例外的存在であるといわなければならないのである。
		畠山武道[1992]197-199頁。	特典発展解消説		☑青色申告制度は、正しい記録をつけるための「誘因策」[ジャックアップ勧告書]として、記帳慣行がはなはだ未成熟であった昭和25年に導入された世界に例をみない日本独自の制度である。その時期には、白色申告が一般的常態であり、その例外的特例措置として青色申告が考えられ、またそのような運用をすべき現実的根拠があった。 ☑しかし、その後40年余を経過して、事情は大きく変わったといえるべきである。青色申告は広範に普及し、それを例外視したり、特別視したりすることは実態に適合しない。しかも、納税者が信頼に足る帳簿を整備し、それに基づいて自主的に申告するというのは、納税者の特典でも例外的に認められる恩恵でもなく、申告納税制度より確き出される納税者の当然の権利行使であるといわなければならない。しかも、青色申告の「特典」と称されるものの中には、会計学上、租税理論上、あるいは行政法一般理論から、本来、青色申告者に限らず一般の納税者に広く認められるべき実体法上、手続法上の様々な措置が含まれる(ひろく、特別措置の性格を有するものも多い)。 ☑以上のような状況の変化を考えると、今日では、青色申告制度こそが申告納税制度の理念にそった原則的申告方法であり、白色申告がその例外と考えられるべきであろう。最高裁昭和62年11月30日判決[判例時報1262号91頁]のいうように、青色申告の承認を、特定の者に特典の伴う法的資格・地位を納税者に付与する設権的処分として例外的・限定的にとらえるのではなく、納税者の本来の地位・資格の回復[本来の権利の行使]と考える余地が十分にあるといわなければならない。このような視度の転換は、青色申告制度の個々の運用や解釈をめぐる様々な問題の理解と解決に、影響を与えざるをえないものと思われる。
1994		石島弘[1994]75-103頁。	特典廃止説		☑青色申告は既に定着し白色申告者に対する記帳制度の導入によって記帳慣行も大きく促進されているとすれば、所得税および法人税について一般的記帳義務制度を導入しようとする状況があることになり、過渡的制度としての青色申告制度が存続する根拠はなくなる。それにもかかわらず誘引手段として機能しない青色申告制度を維持するとすれば、青色申告者に対する多くの特典だけが残り、白色申告者や給与所得者との間に税負担に不公平をもたらすことになる。 ☑青色申告制度の評価については、例えば①白色申告制度と比べて納税者の租税負担の格差が余りにも大きく必ずしも好ましい制度とは言えない。②個人についてはクロヨン[所得補捉率格差]は正の観点から必要ではあるが、法人については実態からみてもはや不必要である等の見解がある。評価は多少異なるが、その本来の制度的趣旨から青色申告制度を前向きに支持する見解は少ないようである。
		谷口勢津夫[1994]112頁。	発展解消説		☑納税申告義務の履行担保措置に関連しては、加算税を伴う記帳義務制度を導入し、青色申告制度をこのなかに発展的に解消していくような措置を講じるべきであるし、また、加算税制度は基本的にはこれを維持すべきであるが、重加算税のうち通常の加算税を超える部分については、これによって履行が担保される行政上の義務を個別的・具体的に定めることによって、これら[る]に対応する個別的な加算税に分解していくべきである。
1997		北野久久[1997]13頁。		※	☑戦後の税法は申告納税制度を大幅に採用するにいたった。申告納税制度は憲法理論的には国民主権主義の法的表現・展開として捉える事ができる。そこでは納税者・国民はいわば租税法関係における主役として捉えられる。 ☑伝統的行政法学では納税者・国民は単に行政客体として位置付けられてきた。このような申告納税制度のごとき新たな法制度は理論的にもそれにふさわしい租税の法的研究を行う学問の登場を要請するに至る。
		松沢智[1997]129-135頁。	特典廃止説		☑大蔵省当局は、申告納税制度の普及を図るべく「特典」として「青色申告」に対し、税負担の軽減という優遇措置を取り入れた[132頁]・本来、「青色申告」を特典とみるのは誤りであって、申告納税制度の基本原則というべきものであり、したがって「白色申告」はその例外であると解する[133頁]。 ☑国民主権主義的租税観に基づく申告納税制度。

1998		宇賀克也[1998]10-16頁。		※	<p>行政運営における公正の確保と透明性の向上を目的とした行政手続法は、この税務行政手続については、適用除外とされた部分が多い[注]。これに対して、情報公開法案は、税務行政にも広く適用され、その公開性を高め、アカウントビリティを向上させる有力な道具となりうる。</p>
		池本征男[1998]75-76頁。	特典説		<p>青色申告制度は、帳簿書類を基礎とした正確な申告を奨励する意味で、一定の帳簿書類を備え付けている者に限って青色の申告書を用いて申告することを認め、青色申告者に各種の特典を与えることとしたものであるから青色申告者には、一定の帳簿書類の備付けと記録及び保存の義務が課されている反面、各種の特典が付与されている。</p> <p>この場合の青色申告の特典には、実体上の特典と手続上の特典とがあるが、青色申告制度創設の経緯からみて、手続上の特典が重要である。その一つが青色申告書に係る更正であり、税務署長が課税標準等を更正するときは、原則として、その納税者の帳簿書類を調査し、その調査によりこれらの金額の計算に誤りがある場合に限り更正することができる[所得税法155条1項、法人税法130条1項]、また、その更正通知書には更正の理由を附記しなければならないこととされている[所得税法 155条2項、法人税法130条2項]。青色申告者は、帳簿書類に基づいて申告するのであるから、その帳簿書類を無視して更正されることがないことを保障したが、これらの規定であり、したがって、この手続上の特典は、誠実な記帳義務をする青色申告者と課税庁との間に信頼関係が保たれていることを前提とするのである。青色申告者に対して決定する[国税通則法25条]場合には、帳簿書類を調査することや理由附記を要することの規定の適用がないというまでもない。</p> <p>なお、手続上の特典のもう一つの重要なものに推計課税の禁止がある[所得税法156条、法人税法131条]。推計課税は、税務署長が納税者の所得金額を実額で算定することができないような事情があるときに、間接的な資料から所得金額を算定し更正又は決定をするものであるから、誠実な記帳に基づいて申告がされることを予定している青色申告者については、推計による更正又は決定は許されないのである。</p>
1999	情報公開法成立[2001年施行]	中村秀雄[1999]123-125頁。	特典説		<p>青色申告制度は、シャウプ勧告に基づき我が国に導入された申告納税方式の施行に伴って採用された制度であり、その趣旨は、記帳慣行の成熟していない我が国において、納税義務者の自主的かつ公正な申告により租税義務の確定及び課税の実現を確保するため、法規で定めるところに従い、誠実かつ信頼性のある記録を約した納税義務者には、青色申告の承認手続を経させた上、この者に対しては、推計課税を認めないなどの課税手続上の特典及び事業専従者給与や各種引当金準備金の必要経費算入、純損失の繰越控除など保存しないし税額計算上の種々の特典を認め、租税の軽減措置等を講ずることにより、帳簿書類の記帳及び所得の償入を奨励することにある。</p> <p>青色申告制度は、大蔵省令の定める一定の帳簿書類の備付け、記録及び保存をする者に対し、青色申告書を用いて貸借対照表、損益計算書その他所定の所得金額等の計算に関する明細書を添付した納税申告書を提出した場合に、課税手続上及び実体上種々の特典[租税優遇措置]を付与するものである。その制度趣旨は、申告納税制度が適正に機能するためには、納税義務者が帳簿書類を備え付けて取引を記録し、これを基礎として納税申告をすることが望ましいとの見地から、税法上の特典を付与してこれを奨励することにある。</p>
		大淵博義[1999]46-53頁。		※	<p>非公開の通達等には、行政上、非公開とするそれなりの理由があるのが通常であるが、行政手続法の制定や最近の情報公開法の法案提出の動向に見られるように、税務行政の透明性の見地からは検討すべき問題もあるように思われる。</p> <p>税務行政における通達についての諸問題を取り上げ、特に、公表されない内部通達と事務連絡等の内部文書と課税の公平性の関連について検討することとする。</p>
2000	法人の青色申告の承認の取消しについて[事務運営指針]	大淵博義[2000]20-28頁。		※	<p>事務運営指針</p> <p>来年4月から施行される情報公開法は、国民の知る権利を前提として行政機関のアカウントビリティによる行政の透明性を意図したものである。</p> <p>税務行政官庁の情報には個人情報が多く、守秘義務との関係からも開示は困難な情報も多い。しかしながら、納税者の申請に関する審査基準や一定の資格取消し等の不利益処分基準については、納税者の選択的行動に係る指針を示すという点で、積極的な公表が期待される。</p> <p>今回の加算税賦課基準や青色申告承認取消基準に関する事務運営指針の公表は、課税庁が具体的事例を示すことで法令解釈と運用基準が明らかにされたもので、税務行政の事務にも特に支障はないと考えられるから、かかる行政内部の執行上の指針等は、情報公開法における個別開示によるのではなく、今回のように、一般的公開を積極的に行うべきである。</p>
2003		加藤恒二[2003]1-70頁。	特典廃止説		<p>青色申告制度は、納税者の選択により、適正な申告を目的として正確な記帳を実施する制度で、今日では法人の大部分と個人の過半数が実践しており、同制度は概ね定着したものと見られる。また、この制度は日本独特の制度とされ、記帳慣行の乏しい国々が実効性ある所得課税を実施するうえで参考とすべき成功事例として紹介されている。ところが、近年、この青色申告制度について種々の問題が提起されている。</p> <p>青色申告の特典が課税の公平を害しているとの指摘や青色申告の承認、取消しに関する問題の指摘がある。とりわけ、青色申告の特典と課税の公平についての議論は、青色申告と白色申告の間における不公平の議論に止まらず事業所得者等と給与所得者の間における不公平の議論にも通ずるものである。現在、増税の問題が議論されている状況のなかで、課税の公平に関する議論は一層厳しさを増していくものと思われる。青色申告の特典と課税の公平についての議論は所得課税の基礎構造に関わるものであるだけに重要であり、この問題の解決策を見出すことは青色申告制度の課題とも言うべきものである。</p>
2004		加藤恒二[2004]185-257頁。		※	<p>記帳・記録保存義務に係る制裁が希薄域にあるとして、制裁制度の創設を検討する。</p>
2005		山田二郎[2005]4-6頁。		※	<p>租税と法の支配の原理：租税とは何か、租税と法の支配の重い位置づけ、租税と適正手続の保障、信義則と合法性の原則の調整</p>
2009		日野雅彦[2009]315-416頁。	特典廃止説		<p>青色申告伸びしろ説・適正な申告のプライド説・関係民間団体との協調関係の納税環境整備の強調説</p>
2011	青色申告制度の廃止論	酒井克彦[2011]1-23頁。	特典廃止説		<p>1. 青色申告制度の今日的意義 2. 申告納税制度下における記帳慣行の定着とコンプライアンス 3. 帳簿不存事例における推計課税の際の加重算税適用範囲 4. 消費税法における帳簿記載の意義</p>
		小池正明[2012]194-221頁。	特典発展解消説		<p>はじめに I 青色申告制度の意義と現状 1. 青色申告制度の意義 2. 青色申告制度の現状 II 現行の青色申告制度の問題点 1. 青色申告制度の廃止論 2. 青色申告の特典の性格と問題点 3. 青色申告の承認と取消制度の問題点 4. 現行の記帳制度の問題点 III 所得税における青色申告制度のあり方 1. 青色申告制度の存続の是非 2. 青色申告の特典のあり方 3. 青色申告の承認制度のあり方 4. 青色申告の適用否認に係る期間制限のあり方 5. 青色申告における記帳制度のあり方 IV 白色申告者に対する所得課税のあり方 1. 白色申告者との課税上の差異の是非 2. 白色申告における記帳制度のあり方 3. 白色申告者の概算経費性除制度のあり方 V 法人税・消費税法における青色申告制度のあり方 1. 法人税における青色申告制度の存続の是非 2. 消費税と青色申告制度の関係 おわりに</p>

2013		酒井克彦[2013], 1-19頁。	特典廃止説		☑青色申告制度廃止論、所得税法56条廃止論、実質所得者課税の原則と同一生計内親族における租税回避
2017		佐藤英明[2017]〇〇頁。	※		☑平成11年以降2000万件台を維持する所得税の確定申告数の約6割は選付申告であって納税申告は全体の約3割に過ぎず、申告件数の点からは、現行制度は主として源泉徴収済税額を納税者が自主的に修正して選付を受ける制度として機能していると見られる。他方、虚偽無申告通脱罪をめぐる判例の動きと平成23年における無申告通脱罪の立法は、現時点では申告納税制度に関する比較的高い規範意識が社会に浸透していることと評価されていることを示している。このような現状は、選付申告を積極的に利用した制度構築が可能な現実を示している反面で、そのような制度の下では申告納税制度に、これまでは異なる理論的位置付けが与えられる必要が生じる。
		成宮哲也[2017]38-42頁。	特典説		☑青色申告における記帳と所得計算等の関係、白色申告における記帳義務の拡大と青色申告の関係、記帳環境の変化、青色申告制度の必要性の再検討と今後の課題
2018		成宮哲也[2018]8-17頁。	特典説		☑中小企業の定義、範囲の検討、青色申告制度と会計との関係、会計の実質的な側面と今後の方向性の検討
		水野忠恒[2018]40-42頁。	特典説		☑青色申告の必要性、対象、青色申告の特典、承認・取消し
2019		酒井克彦[2019]88-99頁。	特典廃止説		☑「胎から鞭へ」ではなく、「胎でも鞭でもない制度への衣替えの提案：青色申告制度の意義、積極的不記帳者、帳簿なければ経費の証明なし、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準、青色申告制度廃止論
2021		金子宏[2021]961頁以下。	特典説		☑青色申告は、申告納税制度の定着を図るため、シャープ勧告に基づいて導入された制度である。すなわち、申告納税制度が適正に機能するためには、納税義務者が帳簿書類を備え付け、それに収入・支出を記載し、それを基礎として申告を行うことが必要であるが、申告納税制度が採用された当時は、完備した帳簿書類を備えている者の数はむしろ少なかった。 ☑そこで、帳簿書類を基礎とした正確な申告を奨励する意味、一定の帳簿書類を備えている者に限って青色の申告書を用いて申告することを認め、かつ青色申告に白色申告[青色でない通常の申告書を用いて行う申告をこのように通称する]には認められない各種の特典を与えることとしたのである。
2021		水野忠恒[2021]36-37頁。	※		☑租税法と信義則：最高裁昭和62年10月30日判決評釈
		谷口勢津夫[2021b]134-136頁。	特典発展解消説		☑青色申告制度は、申告納税制度を大幅に拡充することを勧告したシャープ勧告[昭和24年]に基づいて、導入された。これは、当時の帳簿書類の備付けおよび保存の実態に鑑み、記帳慣行の定着充実を図り、もって申告納税制度の定着充実を図ることを、目的[終局目的]とする制度である。記帳慣行の定着充実という中間目的を実現するために、所得税法および法人税法は、青色申告の承認を受けた納税者[青色申告者]に対して、一方では、一定の帳簿書類の備付けおよび保存の義務[記帳義務を課し[所税148条、法税126条]、他方では、実体法上の「特典」[所税52条2項、53条、54条、57条1項、70条1項、140条、法税57条、80条、税特措上の種々の特例等および手続法上の「特典」[所税155条1項2項、法税130条1項2項等]を与えることにしている。 ☑ここで「特典」と括弧で括ったのは、従来から「特典」の例として挙げられてきた措置の中には、理論上、または法的な事情変更により、特典とはいえず、むしろ原則的取扱いとみるべき措置が含まれているからである。例えば、青色専従者控除あるいは完全給与制[所税57条1項【206】]は、これこそが支払給与および受取給与の原則的取扱いである。事業専従者控除あるいはみなし給与制[同条3項4項]は、青色申告者よりも、白色申告者を不利に取り扱う措置とみるべきである。 ☑また、いわゆる青色更正の理由附記[所税155条2項、法税130条2項【148】]も、行政手続法の制定[平成5年]によって拒否処分および不利益処分について理由の提示が原則として義務づけられたこと【8条1項本文14条1項本文】、および平成23年度11月税制改正によって、行政手続法のこれらの規定が、課税処分等に係る行政手続法の適用除外から除外され[税通74条の14第1項括弧書]、青色申告者に対する更正以外の拒否処分および不利益処分、ならびに白色申告者に対する拒否処分および不利益処分についても、理由附記が義務づけられるようになったことからすると、もはや特典とはいえないであろう。
2024	記帳水準の向上	佐藤英明[2024]434-448頁。	特典説		☑青色申告には、手続上の特典と、所得税法や租税特別措置法に定められた多くの実体法上の特典が与えられている。・・・青色申告には、そのももとの成り立ちと深く結びついた、手続的な特典がある。
		泉詢也[2024], 55-56頁。	特典発展解消説		☑青色申告制度は帳簿に基づく適正な申告を推進するための胎として設けられたものであるが、胎から、胎でも鞭[記帳がない場合のペナルティ]でもない制度への衣替えを提案する見解がある。申告納税制度の理念に沿って、納税者を主体的な立場として捉えることが重要であり、帳簿がなければ必要経費算入を認めないようになりつつあって、青色申告制度は廃止して、納税者が自らの責任の下に、自らの確定申告の内容につき証明するという制度を構築する時期に来ているというのである。 ☑筆者も、上記アンダーマイニング効果の懸念も考慮して、そろそろ胎を与えるような政策と決別すべきであると考える。
		末吉幹久[2024]43-49頁。	特典説		☑一定の効果が期待できる現状の正規の簿記の恩典と、青色申告の恩典を維持しつつ、更なる記帳水準の向上のため、デジタルを活用した正規の簿記の社会インフラ化により、白色申告の冷遇をなくし、限界を感じるインセンティブによる記帳水準向上策が不要となる方向を指向することこそ、本来の納税環境整備であると考える。
		自民党・公明党[2018]14-15頁。	※		☑記帳水準の向上等 記帳水準の向上は、適正な税務申告の確保のみならず、経営状態を可視化し、経営の対応力を向上させる上でも重要である。加えて、売上や資産・負債等の状況が適切に記録されていれば、中小・小規模事業者による迅速な給付金の受給や融資につながるなど、日々の適正な記帳の重要性が改めて浮き彫りになっている。小規模事業者の半数以上が帳簿を手書きで作成しており、また、個人事業者の場合、正規の簿記の原則に従った記帳を行っている者は約3割にとどまっているのが現状である。また、個人の青色申告における簡易簿記は複式簿記に移行するための準備的な段階としての役割も期待されているところであるが、簡易簿記での申告者の3分の1超が10年以上簡易簿記による記帳を続けている状況にある。 近年、普及しつつある会計ソフトを活用することにより、小規模事業者であっても大きな手間や費用をかけずに正規の簿記を行うことが可能な環境が整ってきていることも踏まえ、複式簿記による記帳をさらに普及・一般化させる一方で、納税者側での事務負担、対応可能性も十分踏まえつつ、所得税の青色申告制度の見直しを含めた個人事業者の記帳水準向上等に向けた検討を行う。

図表Ⅱ：法人税法の特典項目の改廃

◎－法人のみ特典    ○－法人のみ青色強制    △－中小企業の特典

	特 典	分類	廃止・存続
( 1 )	青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越し	法法57	純損失 ○
( 2 )	欠損金の繰戻しによる還付	法法81	〃 ○
* ( 2 )	欠損金の繰戻しによる還付	法法80	
( 3 )	更正の制限	法法130①	更正手続等 ○
( 4 )	更正の理由付記	法法130②	〃 ○
( 5 )	試験研究費の額が増加した場合等の法人税額の特別控除		税額控除 ×
* ( 5 )	試験研究を行った場合の法人税額の特別控除		○
( 6 )	エネルギー環境変化対応設備等を取得した場合の法人税額の特別控除		〃 ×
( 7 )	電子機器利用設備を取得した場合等の法人税額の特別控除		〃 ×
	中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		〃 ○
( 8 )	事業基盤強化設備を取得した場合等の法人税額の特別控除		〃 ×
( 9 )	製品輸入額が増加した場合の製造用機械の法人税額の特別控除		〃 ×
* ( 9 )	沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除		○
* ( 9 )	国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		○
* ( 9 )	国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		○
* ( 9 )	地域経済けん牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		○
* ( 9 )	地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		○
* ( 9 )	地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除		○
* ( 9 )	認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除		○
* ( 9 )	中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		○
* ( 9 )	給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除		○
* ( 9 )	認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		○
* ( 9 )	事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除		○
( 10 )	エネルギー環境変化対応設備等を取得した場合の特別償却		償却費 ×
( 11 )	電子機器利用設備を取得した場合等の特別償却		〃 ×
* ( 11 )	中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		○
( 12 )	事業基盤強化設備を取得した場合等の特別償却		〃 ×

	( 13 )	製品輸入額が増加した場合の製造用機械の割増償却	〃	×
	*	国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		○
	*	国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		○
	*	地域経済けん牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		○
	*	地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		○
	*	中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		○
	*	認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除		○
	*	事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除		○
	( 14 )	特定設備等の特別償却	〃	×
	*	特定船舶の特別償却		○
◎	( 15 )	民間事業者の能力の活用により整備される特定の施設の特別償却	〃	○
◎	( 16 )	関西文化学術研究都市の文化学術研究地区における文化学術研究施設等の特別償却	〃	×
◎	( 17 )	特定中核的民間施設等の特別償却	〃	×
◎	( 18 )	地震防災対策用資産の特別償却	〃	×
	*	関西文化学術研究都市の文化学術研究地区における文化学術研究施設の特別償却		○
◎	( 19 )	高度技術工業集積地域における高度技術工業用設備の特別償却	〃	×
	*	特定事業継続力強化設備等の特別償却		○
◎	( 20 )	特定事業集積促進地域における特定事業用資産の特別償却	〃	×
	*	共同利用施設の特別償却		○
◎	( 21 )	産業構造転換用設備等の特別償却	〃	×
	*	環境負荷低減事業活動用資産等の特別償却		○
	( 22 )	特定余暇利用施設の特別償却	〃 (初)	×
	( 23 )	特定電気通信設備の特別償却	〃	×
	( 24 )	店舗用建物等消火設備の特別償却	〃	×
	( 25 )	商業施設等の特別償却	〃	×
	( 26 )	低開発地域等における工業用機械等の特別償却	〃 (初)	×
	*	特定地域における工業用機械等の特別償却		○
	( 27 )	中小企業者の機械等の特別償却	〃 (初)	×
	*	医療用機器等の特別償却		○
	( 28 )	中小企業構造改善計画を実施する商工組合等の構成員の機械等の割増償却	〃	×
	*	輸出事業用資産の割増償却		○
	( 29 )	障害者を雇用する場合の機械等の割増償却	〃	×
	( 30 )	特定再開発建築物等の割増償却	〃	×
	*	特定都市再生建築物の割増償却		○
	( 31 )	倉庫用建物等の割増償却	〃	○
	( 32 )	鉱業用坑道等の特別償却	〃	×
◎	( 33 )	植林費の損金算入の特例	損金	×
◎	( 34 )	中小企業構造改善等事業用共同施設の特別償却	償却費	×

	(35) 鉱工業技術研究組合等に対する支出金の特別償却	〃	×
◎	(36) 特別償却不足額がある場合の償却限度額の計算の特例	〃	○
◎	(37) 準備金方式による特別償却	〃	○
	(38) 輸入製品国内市場開拓準備金	準備金	×
◎	(39) 海外投資等損失準備金	〃	○
	* 海外投資等損失準備金		×
◎	(40) 自由貿易地域投資損失準備金	〃	×
◎	(41) 中小企業構造改善等準備金等	〃	×
	(42) 金属鉱業等鉱害防止準備金	〃	×
◎	(43) 海洋油田・ガス田廃鉱準備金	〃	×
	(44) 特定災害防止準備金	〃	×
◎	(45) 特定都市鉄道整備準備金	〃	×
	* 中小企業事業再編投資損失準備金		○
◎	(46) 特定ガス導管工事償却準備金	〃	×
◎	(47) 計画造林準備金	〃	×
◎	(48) 電子計算機買戻損失準備金	〃	×
	(49) プログラム等準備金	〃	×
◎	(50) 証券取引責任準備金	〃	×
◎	(51) 商品取引責任準備金	〃	×
◎	(52) 濁水準備金	〃	×
◎	(53) 使用済核燃料再処理準備金	〃	×
◎	(54) 電子力発電施設解体準備金	〃	×
	* 特定原子力施設炉心等除去準備金		○
◎	(55) 保険会社等の異常危険準備金	〃	○
◎	(56) 電子力損賠償責任保険又は地震保険に係る異常危険準備金	〃	×
	* 原子力保険又は地震保険に係る異常危険準備金		○
◎	(57) 関西国際空港整備準備金	〃	×
	* 関西国際空港用地整備準備金		○
	* 中部国際空港整備準備金		○
	* 特定船舶に係る特別修繕準備金		○
	* 農業経営基盤強化準備金		○
	(58) 技術等海外取引に係る所得の特別控除	損金	○
	(59) 鉱業所得の課税の特例		
	① 探鉱準備金又は海外探鉱準備金	準備金	×
	* 探鉱準備金又は海外探鉱準備金		○
	② 新鉱床探鉱費又は海外新鉱床探鉱費の特別控除	損金	×
	* 新鉱床探鉱費又は海外新鉱床探鉱費の特別控除		○
	* 対外船舶運航事業を営む法人の日本船舶による収入金額の課税の特例		○
	* 沖縄の認定法人の課税の特例		○
	* 国家戦略特別区域における指定法人の課税の特例		○
	(60) 鉱工業技術研究組合等の所得計算の特例	損金	○
	(61) 特定の事業者の設備廃業により生ずる損失に係る欠損金の繰越期間の特例	純損失	○
	(62) 関西文化学術研究都市における文化学術研究交流施設の設備等を行う会社に対し出資をした場合の課税の特例	損金	×

(出典) 右山昌一郎 [1992] 97-196 頁を筆者らが改編修正した。

注：表所収の「○」は現行において存続、「×」は廃止。