

物品税の古物に対する課税と推計課税の可否

---

大阪地裁昭和五八年九月一六日判決 昭和五五年（行ウ）第七〇七七二号 北畑静子対西成税務署長 物品税更正処分取消請求事件 行政事件裁判例集三四卷九号一五八六頁

---

鹿野 一郎

（税務大学校  
研究部教授）

## 【事實】

一 原告Xは、古物商を営む者であるが、Xが昭和四九年七月ないし昭和五一年一月に小売した貴石製品等（物品税の第一種の物品）について、西成税務署長Y（被告）に対し物品税の納税申告書を提出したところ、Yは昭和五二年八月二七日付でXに対し、物品税更正及び加算税賦課決定処分を行った。

二 Xは、この処分には、次のような法律の適用及び前提事実の認定を誤った違法があるとして、その取消しを求めた。

(一) 古物の小売に対する物品税の第一種の物品としての課税は、二重課税であって許されない。また、第二種の物品に対する課税方法（製造場移出課税制度）に比較して、不公平・不平等であって許されない。

(二) 物品税については、推計課税は許されない。仮に許されるとしても、本件処分において推計によつたものは、例えば、真珠製品などは、僅少な販売実績を基礎として、仕入価格に対する販売価格の割合を算出し、これに基づいて処分の対象とした物品の販売価格を推計したものであって、合理性を欠いている。

(三) 本件処分の対象としたレンズ付のべっこうメガネ枠等は、第一種の物品と不課税物品を組み合わせたものであるのに、物品税法別表「課税物品表の適用に関する通則」の二に規定する結合物品に該当すると判断し、全体を第一種の物品に該当するとしたものであって、その判断は誤っている。

(四) 返還を受けた物品について、物品税法二八条による税額控除ができるにもかかわらず、更正に当たってこれを考慮しなかつたのは違法である。

## 【判旨】

請求棄却。

上記Xの主張に対し、判決は、次のようにそのすべてにつき請求に理由がないとして棄却した。

一 物品税の本質は消費税であり、新しく作り出された価値たる商品それ自体を課税原因として把握するものではなく、個々の物品の消費・使用という事実を示される消費者の担税力に着目して、その消費者に課税しようとするものであるから、第一種の物品について消費者がこれを買ひ受ける行為があるならば、それがたとえ古物であってもそこに顯示される消費者の存在が推認され、これに担税力が認められるとして課税の対象とされるのであり、それが何回繰り返されようと、その都度課税されることは当然のことといわなければならない。

また、物品税は、消費のごとに課税される小売課税方式が原則的課税方法といえるが、第二種の物品についても小売課税方式とすることは、徴税費の増大を来たし課税技術上も多くの困難を伴うことを考えれば、使用による価値の減少の小さいものが多く含まれている第一種の物品について小売課税方式とし、使用による価値の減少の大きいものが含まれている第二種の物品について移出課税方式とすることには合理性があり、その間に課税方式の差異によって著しく公平の観念に反するものとは認められない。

二 推計課税に関する実定法上の根拠規定を欠く場合においても、信頼し得る調査資料を欠くために実額調査のできない場合に、適当な合理的な推計の方法をもって課税標準額を算定することを禁止するものでないことは、納税義務者の課税標準額を補そくするのに十分な資料がないだけで課税を見合わせることに許されないことからいっても当然の事理であり、このことは推計課税についての根拠規定を欠いている現行物品税法のもとでも同様と解せられる。

また、真珠製品については僅少な販売実績を基礎として販売価格を推計しているが、合計小売価格に対する合計購

入価格の割合が昭和四九年分一四八%、昭和五〇年分一五一%と極めて近似した数値を示しており、このことからその割合に合理性を疑わせるものがないことが裏付けられているといひ得る。

三 課税物品表の適用に関する通則の二に規定する結合した物品とは、二個以上の物品が一体となり一個の商品として取引される場合であつて、当該商品が二種以上の機能又は用途を有するものを指称すると解せられる。

四 返還による控除を求めないのであれば、その要件に従つた事実を証する書類に基づき作成した計算書類を添付して申告すべきであり、その申告がない以上税務署長としては返還控除を考慮する余地はないのであるから、これをしなかつたことに何らの違法もない。

### 【評釈】

判旨賛成。

#### 一 古物に対する物品税の課税の可否

##### (一) 物品税の課税制度

物品税の第一種の物品は小売課税制度をとり、第二種の物品は製造場移出課税制度をとっている。このことから、第一種の物品にあつては、いったん小売された物品が再び流通市場に現われて再び販売業者によって小売されることがあり、その都度課税原因が発生して再度課税されることがあるのに対し、第二種の物品にあつては、その製造に係る製造場からの移出の後に、通常、再びその製造に係る製造場から移出されることがないので、同一の物品に再度課税されることがないという差異がある。

物品税が物税であることに着目し、同一物品に対する課税は一回に限られるべきであるとすれば、Xの主張に

も理由がある。

## (二) 二重課税該当性

租税の分類上、物品税は典型的な消費税であり、かつ、物税である。また、酒税や揮発油税などと異なり、課税物件のほとんどは消費によって消滅するものでなく、その物に使用価値がある限り消費に耐え得るもの——耐久消費財——である。そして、課税物品表を概観すると、第一種の物品は、ダイヤモンドの指輪のごとく、総じて使用消費による価値減少が小さいものであり(中には記念メダルのごとく時の経過とともにむしろ価値が増大するものもある)。第二種の物品は、乗用自動車や電気器具類にみるごとく、総じて使用消費による価値減少が大きいものであることがうかがわれる。

そもそも、消費税は、消費の背後にある担税力に着目して課される租税であり、直接消費税の形をとる場合を除き、それが消費者の購入する財・サービスの価格に転嫁され、消費者によって負担されると仮定して、その生産あるいは流通段階で課されるものである。

物品税の第一種の物品は、その物品としての性格や生産・取引の実態等から、課税方式として小売課税制度がとられていて、さきに述べたように同一の物品につき、小売の都度繰り返して課税されることがあるが、これは、その物品が物品として滅失せず、その度に新たな消費の対象として各々別異の消費者によって購入されるからであり、その都度の購入——消費に担税力を見いだすことができるというべきである。したがって、第一種の物品がいわゆる古物となつてからでも、販売業者が小売をする都度、課税されるのは当然というべきであり、二重課税には当たらない。

Xの主張は、単に物品税は同一の物品に対しては一回限りであるべきとする独自の見解に基づくものであって、当

を得ないものである。

なお、このことについては、既に、最高裁においては是認されているところである。<sup>(1)</sup>

### (三) 課税方式による不公平性

次に、第二種の物品との対比において不公平・不平等であるとする問題であるが、これについては、判決は、第一種の物品と第二種の物品について、課税方式を異にすることにつき、課税上著しく公平の観念に反するかどうかを検討し、現行制度には合理性があるとしてこれに反しないとし、Xの主張を退けた。

もともと、消費税の課税方式については、課税段階の選定やその単複などにつき、課税物件の性格や生産・取引の実態等を踏まえて、徴税の経済性や技術上の問題点などを検討したうえで決せられるべきものであり、<sup>(2)</sup>物品税の課税物件のそれぞれについても、その性格が見極められ、その時代における生産・取引の実態等に<sup>(3)</sup>応じた課税方式がとられているものと考えられるところであり、これに即した課税方式の差異を非難するのは、物品税の課税方式はすべて同じであるべきとする見解にとらわれるものであって、失当というべきであろう。

## 二 物品税の推計課税とその可否

### (一) 物品税の推計課税

現行税法において、いわゆる推計課税についての規定を置いているのは、所得税法(一五六条)と法人税法(一三一条)である。

物品税法をはじめ、間接税関係税法には、この種の規定は置かれていない。

そもそも推計課税とは、税務署長が所得税又は法人税について更正・決定をする場合に、直接資料によらずに、各

種の間接的な資料を用いて所得を認定する方法をいうとされてお<sup>(4)</sup>り、判例・通説のもとでは、これは、申告納税制度のもとにおいて本来あるべき実額課税の例外として、これによらざるを得ない必要があるときに限り、かつ、合理的な方法による限り、許容されるものとされている。

物品税その他の税においても、帳簿が存在しないか、帳簿書類が不備であるとか、納税者が当局の調査に非協力であるなどの理由により、実額が把握できない場合があることは、所得税や法人税と同様であり、また、実額が把握できないからといって課税を断念することは、当該納税者の不法な利得において国庫に損失を与え、かつ、他の納税者との課税負担の公平の原則に反することになることも同様である。

更に間接税関係諸税の場合、税金が財やサービスの価格に転嫁されて消費者によって負担されることが予定されているので、実額が把握できないからといって課税を断念することは、国庫の損失だけにとどまらず、当該納税者に税金相当額を不法に領得せしめる結果になり、仮に、税金相当額を領得せずに値引きして消費者に還元するとしても、その分の不法な競争力を与える結果となる。

なお、間接税関係税法においては、課税原因発生事実に関する事項は、一般の記帳になじまないものが少なくな<sup>(5)</sup>く、課税の適正を期するために、罰則の担保の下に、厳格な記帳義務を課しているが、罰則の適用は別として、記帳義務が順守されなければ、実額の把握ができず、推計課税によらざるを得ないこととなる。

間接税の推計課税は、所得税や法人税のそのように何らかの方法により所得を推計して行うものではなく、間接税に特有の要素を取り入れて、その課税原因発生事実を厳密に、かつ、個別に推計し、又は当該事実の少なくとも課税単位期間中の総体を推計して行うことが必要であり、この点で所得税や法人税の場合と趣を異にする。

なお、これに関連して、推認の問題があるが、これについては、四で述べる。

## (二) 推計課税の可否

所得税法や法人税法におけるような推計課税についての根拠規定を欠く場合に、推計課税が許されるかどうかについては、このような規定の有無にかかわらず、それが必要な場合は当然に許されるものとされている。判旨も実額計算がなし得ないからといって物品税の課税ができないということでは、課税の公平が保てず、課税庁の責務もこれを放置することは許されないとして、積極に解している。当然の事理であろう。

Xは、物品税については推計課税は許されないと主張し、その理由として販売業者は担税者ではないから、推計課税による納税を強制されるいわれはないとしている。その論旨は理解が困難であるが、察するところ、小売課税制度をとっているために販売業者について推計課税の問題が起ころのであるから、製造場移出課税制度をとるか直接消費税制度をとれば販売業者に対する推計課税の問題はなくなるということであろうか。いずれの方法をとるにしても、その納税者について推計課税が必要となる事例が起り得ることは理の当然であり、課税制度の変革をもってしても、物品税の推計課税を許さないということではできないのであるから、Xの主張は当を得ていないとすべきであろう。

## 三 本件における推計課税の必要性と合理性

### (一) 必要性と合理性

推計課税について、所得税法一五六条及び法人税法一三一条ともに、その要件についての明文の規定を置いていないが、判例・学説ともに、実額により得ない場合に限り認められるとして、①納税者が帳簿書類等の資料を備え付け



ていない場合、②それが不正確で信頼できない場合又は③税務調査に非協力である場合でなければならぬとされている。

物品税については、もともと推計課税についての規定がないので、その必要性についての根拠を法令に求めることはできず、また、本件を除いてはこれを争った事例が見当たらないので、裁判例による検討もできないが、推計課税そのものの性格からすれば、本件についてその必要性が検討されているごとく、所得税や法人税と同様に考えてよいのではないかと思われる。

むしろ、物品税にあつては、課税要件事実の認定に帳簿依存性が強いので、前記①②③の場合でその納税者に物品税の納税義務があると認められるときは、推計課税によらざるを得ないのは、所得税や法人税以上にその要請が強いといえるのではなからうか。

次に、推計課税については、推計の必要性があるからといって恣意的な課税が認められるわけではないとして、その方法が合理性を満足するものでなければならぬとされる（通説）。ただし、当然のことであろう。そして、その要件として、①推計基礎の確実性、②推計方法の最適性及び③推計方法の客観性が挙げられて<sup>(8)</sup>いる。

所得税や法人税にあつては、一般的に用いられる推計の方法として、比率法、効率法、資産増減法、消費高法がある<sup>(9)</sup>とされる。これらは、所得を求める税に適合した方法であろうから、課税物品の小売の事実の課税期間中における総体を求める物品税（第一種）の推計課税になじむものではない。このことについては、昭和三六年七月の税調答申の説明においても、「（間接税についても）直接税の場合と同様な推計課税に関する規定を明らかにすることが適當である」としたうえで、「けだし、推計の方法については間接税に特有の要素をとり入れることは別の問題として検討

すべきである。」と述べられている。

したがって、物品税には物品税なりに、これに適合し、かつ、前記①②③の要件を充たし、更にケース・バイ・ケースの推計方法が採られるべきであろう。

なお、参考までに、入場税について、福岡地裁昭和四五年三月一九日判決・税務訴訟資料五九号三三三頁は、入場税の課税標準の基礎となる興行収入額につき、資産負債増減法を用いて推計した事案について、これを相当と認めているので紹介しておく。

## (二) 本件における推計課税の必要性

裁判所が認定した事実によれば、Xは、当該職員の物品税調査に際して、古物台帳のみしか提示せず、かつ、その記帳状況は販売価格を記載しているものと記載していないものがあるなど極めて不正確であり、更に当該職員の質問検査に対して、他に帳票類が存在しないから課税物品の購入価格や販売価格は不明であると答弁し、また、課税物品の在庫調査を拒否するなど調査に対して極めて非協力であったとのことである。

このような状況では、課税標準を納税者の帳簿等により実額で把握することは不可能であるから、当該物品の購入先等に対する反面調査等により得た間接資料等により小売価格を推計し、これに基づき課税標準を算定したのはやむを得なかったというべきであり、推計の必要性が優に認められるとした判旨は当然である。

思うに、Xは古物である第一種物品には物品税の納税義務はなく、したがって記帳義務や当該職員の質問検査受忍義務もないと考えていたのではなからうか。ただ、Xは古物商であるため、古物営業法一七条の規定による記帳義務を負っているので、これに基づく古物台帳のみを提示したのではなからうか。

いずれにしても、再度にわたる最高裁決定及び本件判決で示されているように、Xは納税義務を負うのであるから、記帳義務違反及び質問検査受忍義務違反の責を負わなければならないというべきである。

(三) 本件における推計の合理性

本件の推計課税につき、Xは、仮に推計課税が許されるとしても、合理性を欠くと主張した。そしてその理由として、①古物は骨とう的価値、使用状況、瑕疵の有無等により個々の物品の価格に大きな差異を来すため、Yが行った「適用率」を用いた推計方法は合理性はないとし、更に、②真珠製品等の一部の物品の適用率の算出に当たって、その算出の基礎とした物品の数が一〜二個といった僅少なものであるから、その適用率自体に合理性がないとした。

判旨は、①の点については、適用率を用いて小売価格を推計する方法は、Xの店舗の小売の実態を反映したものとして合理性が認められるとし、②の点については、一個を基礎とした適用率はこれを適用すべき物品の販売がなかったことから関係がないとし、四個を基礎とした適用率は二か年にわたって近似した数値であり合理性を疑わせるものではないとした。極めて妥当な結論であると考えられる。

そこで、これをさきに挙げた合理性の要件と対応させて検討してみることとする。

第一に、推計基礎の確実性——推計の基礎事実が確実に把握されているべきことについてである。本件の場合、課税物品の小売事実そのものは帳簿により把握されていて、当事者間にも争いはない。問題は、その小売価格が記帳されていないものについてこれを推計したことにある。本件でとられた推計方法は、小売価格及び購入価格がともに記帳されているものについて、暦年ごと及び物品税法上の品目別に、合計小売価額に対する合計購入価額の割合を求め

てこれを「適用率」とし、これを当該年次中の小売価格が記載されていない物品の購入価格に乗じて小売価格を推計する方法である（最終年次は適用率を算定するための基礎となる物品の数が少なかったので、直近年次の適用率を用いた）。また、小売価格、購入価格双方とも記載されていない物品の購入価格は、購入先に対する反面調査により実額により把握している。

以上のことからすれば、本件の推計は、記帳又は反面調査により把握した実額を基礎としたものであり、推計基礎の確実性は十分に満たされているというべきである。

第二に、推計方法の最適性——その推計方法が具体的事案に適用し、課税標準を推算する方法として最適であるべきことについてである。本件の場合、小売業者における個々の物品の小売価格の推計を目的とするものであるから、一般に小売業者は購入価格にいわゆるマージンを乗せて小売価格を設定するのが通常の営業形態であることからすれば、購入価格を基礎において、その者の平均的なマージンを上乗せした価格を小売価格として推計する方法は、判旨にもあるとおり、本人の店舗の実態を反映した、最適の方法であるといえよう。

Xは、古物に固有の事情を挙げてこの方法は合理性を欠くと主張するけれども、X本人の店舗における相当数の実績を基礎としているのであるから、この主張は当たらないというべきである。

また、Xは、適用率算定の基礎とした物品の数が僅少な場合は、適用率自体が合理性を欠くと主張するけれども、客観的に著しい不合理が認められるならば格別、数値自体が相当と認められる限り、更に、いわゆる本人比率である以上、これを不合理というのは当たらないであろう。

第三に、推計方法の客観性——その推計方法ができるだけ真実の課税標準に近似した数値を把握し得るような客観

的なものであるべきことについてである。

本件の場合、推計に用いた「適用率」は、いわば実額を基礎としたものであってYの恣意は全く入っていないといふべく、また、適用率自体X本人の相当数の売買実例の平均値であつて、これを用いた推計方法は、真実の課税標準に近似した数値を求めることができる客観的なものであるといえよう。

#### 四 推計課税と推認

ところで、本件においては、推計課税の可否、その必要性及び推計方法の合理性が争われているのであるが、本件の「推計課税」は果していわゆる推計課税であるのか、そうではなく「推認(事実上の推定)」に基づく課税に当たらないかという点について吟味してみたい。もし推認<sup>(12)</sup>に基づく課税であるならば、少なくとも推計課税の可否や必要性についての議論は無用であるからである。

刑事裁判においては、その本質上「疑わしきは罰せず」の法理のもとに、単なる推定による立証は認められない。いわゆる推計課税について、東京地裁昭和四四年二月一六日判決・判例タイムズ三八六号一五一頁は、「税務署長に認められた行政上の処分(更正・決定)においてのみ認められるに過ぎない。」とし、更に「刑事処分においては、その本質上、遁脱所得の認定については実額によることを要し、その存在につき一応の蓋然性の程度を以てしては足りないものと解すべきである。」と判示している。

ところで、刑事裁判においては、事実認定の方法として推認による場合があるのであるが、同判決は、「推計課税の場合と推認とは両者全く異なる問題である。」として、推計にかかる収入金額の一部につき、その存在が確信を得る程度に推認し得ないとし、遁脱所得金額から控除している。

要は、推計課税が刑事裁判において、間接的な資料から推認して認定する方法として許容されるかどうかは、十分な証明が得られるかどうかにかかっているとされるのである。最高裁昭和五四年一月八日第一小法廷決定・刑集三三卷七号六九五頁は、「いわゆる推計の方法、すなわち、財産・負債の増減、収入・支出の状況、取扱量、事業の規模、対比に値する同業者の業績等を示す間接的な資料から、所得金額を推認して認定する方法も、その方法が經驗則に照らして合理的であり、限りにおいては、当然に許容されるべきものであり、要は、それによって合理的な疑いをさしはさむ余地のない程度の証明が得られれば足りる。」(傍点筆者)と判示している。<sup>(13)</sup>

そこで本件についてみると、Yのした更正の一部は、Xの記帳不備、調査への非協力などにより実額が把握できなかった一部の物品の各小売価格(課税標準たる金額と物品税相当額の合計額)を推計する方法で行ったものである。そして、その推計の方法をみると、さきにも述べたように、まず、当該物品の購入価格をXの帳簿により(購入価格が帳簿に記載されていないものについては購入先に対する調査により)実額で把握し、これに、Xにおける物品の種類ごとの年間の適用率(小売価格が実額で把握されている物品の合計小売額に対する当該各物品の合計購入価額の割合)を乗ずる方法である。

この推計の方法は、所得税や法人税のいわゆる推計課税における所得金額の推計の方法とは大きく趣を異にしている。すなわち、所得税等にあつては年間又は事業年度中の所得の推計を行うのに対して、本件にあつては、個々の課税物品の個々の小売価格の推計を行うという点で全く態様が異なるというべきである。

所得税や法人税のいわゆる推計課税に対応する物品税(第一種)の推計課税というのであれば、一課税期間(原則として一か月)中の個々の小売事実が実額で把握できないときに、合理的な方法により当該課税期間中の課税標準額

を推計することが想定される。更に具体的な例を挙げると、一課税期間中の総売上金額を実額で把握したけれどもそのうちの課税物品の小売価額がいかほどか実額で把握できない場合に、これを例えば本人の既往の実績によって推計して課税することである。

昭和三十六年七月の税調答申の説明にいう間接税の推計課税は、このような態様の推計課税を想定していたものとうかがわれる。

こうしてみると、本件のような「推計課税」は、いわゆる推計課税ではなく、むしろ、個々の課税物品の小売価格を個々に推認して課税したものというべきではなからうか。

物品税の推計課税ないし推認に基づく課税についての裁判例は少ないが、大阪地裁昭和四二年二月二一日判決・税務訴訟資料四七号一七九頁は、ゴルフクラブ（第二種物品）の製造移出数量、その材料であるシャツの仕入数量を間接証拠により認定し、更に移出月の判明しないゴルフクラブについて各月平均して移出したものと認定のもとで課税した事案につき、これをことさら推計課税とせず、したがってその可否、必要性を論じないで、その認定を認容している。

##### 五 その他の事項

判旨の三の課税物品該当性の問題は、課税物品表の適用に関する通則の二に規定する結合物品の意義に関し、例えばレンズ付のべっこうメガネ枠につき、Xがべっこうメガネ枠（第一種の物品）とレンズ（不課税物品）の二個の物品であり、レンズの部分は課税対象とはならないと主張したのに対し、判決（Yの主張も同旨）は、この規定は問題の物品のように二個以上の物品が一体となり一個の商品として取引されるものをいうと判示したものである。物品税

の課税物品は多岐にわたり、二個以上の物品が結合して一個の物品となつてゐるものが少なくないので、その課否及び課税物品表における所屬を決めるのが通則の二の規定の趣旨であり、判決は、当然のことを述べたものと思われる。

判旨の四の返還に伴う物品税の控除の問題は、物品税法二八条の返還を受けた物品に係る税額の控除の規定の適用に關し、Xが、Yは調査により返還の事実を知つていたのであるから、そのものについては、更正に当たつて当該規定を適用して控除すべきであつたと主張したのに対し、判決（Yの主張も同旨）は、当該控除は納税者が所定の書類を添付した申告をすれば受けることができるので、税務署長は更正に当たつてこれを考慮する余地はないとしてゐる。当然のことである（返還による控除は、その物品の小売の月の翌月以降であれば、期限内申告書に所定の事項を記載し、所定の書類を添付してこれを提出することにより、いつでも受けることができる。）。

なお、本件は、Xから控訴が提起され（大阪高裁昭和五八年（行コ）第四四号）、昭和五九年六月一五日原判決と同一理由をもつて控訴棄却の判決がなされている。更に、この判決に対し、Xから全部破棄を求める旨の上告の申立てがあり（最高裁昭和五九年（行ツ）第二七三号）、昭和六〇年五月二三日、上告棄却の判決がなされている（第一小法廷）。

（一）最高裁昭和四七年一月一九日第三小法廷決定・訟務月報一九卷四号一五七頁。なお、最高裁昭和五二年二月三日第一小法廷決定・税務訴訟資料九一号一三五頁も同旨。いずれも当事者は本件と同一である。



- (2) 例えば石油ガス税は、課税物件である課税石油ガスが課税物件として特定する時点、すなわち、充てん業者が充てん場において自動車石油ガス容器に充てんする時に、当該充てん者について納税義務が成立することとしている。
- (3) Xが主張するように、現行の第一種の物品は、昭和二年から二八年までの間、製造場移出課税制度がとられていた。これは、当時の生産、取引の実情に対応したものとされている。
- (4) 金子宏「租税法」三六五頁。
- (5) 例えば、製造場移出課税制度をとる諸税の場合、課税物品の製造場からの移出の事実、販売を伴わない場合は、一般の記帳になじまない。
- (6) 物品税法三六条、同法施行令五二条、酒税法四六条、同法施行令五二条等。
- (7) 田中二郎「租税法」(新版)八六頁。最高裁昭和三九年一月二三日第二小法廷判決・訟務月報一一卷二号三二二頁。
- (8) 南博方「推計課税の理論的検討」(租税法研究第三号)一一九頁。
- (9) 税制調査会昭和三六年七月「国税通則法の制定に関する答申(税制調査会第二次答申)及びその説明」七八頁。
- (10) 物品税法四六条四号。
- (11) 物品税法四七条七号。
- (12) 松沢智「租税争訟法」三五六頁は、「推計課税と推認とは全く異なる問題である。推認とは、事実認定の一つの方法論であり、事実上の推定ともいう。それは、経験則の応用もしくは自由心証の問題である。」とされる。
- (13) 刑事裁判における推計立証の可否については、松沢智・井上弘通「租税実体法と処罰法」一六一〜一六七頁参照。