

【資料】

中華人民共和国発票の管理規則
〔中華人民共和国発票管理弁法〕
財政部令[1993]第6号
国務院令[2010]第587号
(試訳)

Regulations of the People's Republic of China for
the Control of Invoices

許 英姿

Eishi KYO

本規則は、国務院により1993年12月12日に制定（同年12月23日に公布（財政部令第6号）、同日に施行。）され、その後2010年12月8日に改正（同年12月20日に公布（国務院令第587号）、2011年2月1日に施行。）された、現行規則である。

目 次

1. 中国における主な税収と発票の関係
2. 発票の管理規則（試訳）※
3. おわりに

1. 中国における主な税収と発票の関係

(1) 中国における主な税収

中国の現行税制における税収としては18税目があり、2016年の税収総額は130,360.73億元（約211.97兆円）に上る¹⁾。18税目のうち、増値税（value-added tax）、営業税（business tax）、企業所得税（Corporate income tax）、個人所得税（individual income tax）、消費税（consumption tax）の

※ 本試訳は、明治大学名誉教授鈴木義夫先生が主催する「現代会計制度研究会」での数度にわたる研究報告の成果である。先生方には、記して謝意を表したい。

1) 税収のデータは、中国の国家統計局による国家財政収入のデータを参照したものである。http://data.stats.gov.cn（閲覧日：2018.10.1）。レートは、三菱東京UFJ銀行外国為替相場、2018年10月1日TTB（1元＝16.26円）を用いた。日本の物品税が1989年に消費税を導入する際に廃止されたが、現行の中国税制においては、増値税と消費税が平行して存在している。

5種類が主要な税目である。増値税と営業税は日本の消費税に相当し、他の3税目はそれぞれ、日本の法人税、源泉徴収税、物品税に相当するものである²⁾。

2016年現在、この5つの税目の税収が国の税収総額に占める割合は、増値税と営業税と消費税を合わせた消費課税が48.37%となっており、税収総額の5割弱を占めている。そのうち、増値税と営業税が占める割合は40.54%である。企業所得税と個人所得税をあわせた所得課税は29.87%に上り、税収総額の3割弱を占めている。以上の5つの税目の税収が国の税収総額に占める割合は78.24%である³⁾。

表1は、1996年、2001年、2006年、2011年および2016年における主な税収額を示したものである。

表1 中国における主な税収額

(単位: 億元)

指標	2016年	2011年	2006年	2001年	1996年
国家税収合計	130,360.73	89,738.39	34,804.35	15,301.38	6,909.82
国内増値税	40,712.08	24,266.63	12,784.81	5,357.13	2,962.81
国内消費税	10,217.23	6,936.21	1,885.69	929.99	620.23
輸入貨物増値税・消費税	12,784.59	13,560.42	4,962.64		
輸出貨物増値税・消費税	-12,154.48	-9,204.75	-4,877.15	-1,080.00	-827.68
営業税	11,501.88	13,679.00	5,128.71	2,064.09	1,052.57
企業所得税	28,851.36	16,769.64	7,039.60	2,630.87	968.48
個人所得税	10,088.95	6,054.11	2,453.71	995.26	
その他	28,359.12	17,677.13	5,426.34	4,404.04	2,133.41

(出所) <http://data.stats.gov.cn/> (閲覧日: 2018年10月1日)

2) 増値税は製品を対象にする付加価値である。一方、営業税は、サービスに対する取引高課税であるため、厳密に言えば付加価値税ではないが、2013年8月1日より中国全土において一部の業種に対して増値税に一本化され、さらに2016年5月からはすべての業種に拡大適用され、増値税に一本化したため、付加価値税の枠内でとらえる方が妥当であろう。

3) これに対して、2016年4月30日現在、日本において消費課税が税収総額に占める割合は33.7%であり、そのうち消費税の割合は21.9%である。法人所得課税と個人所得課税を合わせた所得課税が税収総額に占める割合は52.6%である(日本の財務省が公表したデータを参照。http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/condition/001.htm (閲覧日: 2016.12.10))。

中国の税収における消費課税の割合は、20年間の税収データをみると、おおよそ48%~56%の間で推移している。一方、所得税(企業所得税および個人所得税)の税収は14%から30%の間を推移している。消費課税が所得課税より税収に占める割合が大きい税収構造は、この20年間ほどは変わっていない。日本が所得課税にウェートを置くのに対し、中国は消費課税にウェートを置いていると言える。

(2) 増値税・企業所得税の徴収における発票の使用

増値税の徴収管理には「発票」が用いられている。発票の種類としては、主に「営業税発票」(Business tax Invoice)、「増値税普通発票」(Value-added Tax Normal Invoice)、「増値税専用発票」(Value-added Tax Special Invoice)がある⁴⁾。

営業税発票は、営業税の納税義務者が発行する発票である⁵⁾。増値税普通発票は、小規模増値税納付義務者を含む増値税一般納税義務者の資格を満たさない納税義務者が発行する発票である。増値税専用発票は、増値税一般納税義務者が発行する発票である。

営業税発票と増値税普通発票における消費課税の税額は、発票を受け取る側では仕入税額として控除できない。そのため、受け取る側にとっては、当該税額は全額費用となり、事業者に余分な負担がかかることになる。3種類の主要発票のうち、増値税専用発票を受け取った際にのみ、一般納税義務者は仕入税額を控除できる⁶⁾。それ故に、税収確保のため、増値税専用発票に対し、国による管理がより強いものとなっている。

発票の使用については、①商品の売買、サービスの提供と購入またはその他の経営活動に係わるすべての取引において、発票の発行また取得の義務があること、②発票は、企業の取引にかかわる金額の支払いと受取りの証憑であることが、その包括的規程に相当する「発票の管理規則」の第3条、第19条、第20条から読み取れる。会計の観点からみれば、発票は記帳の証憑であることに注目しておく必要がある。受け取る側にとっては、代金支払いの証憑すなわち領収書であり、発行する側にとっては、代金の受け取りの証憑すなわち請求書の役割を担っていることになる。

以上のように、発票は、税務上は税額票の役割を果たす一方、会計上は請求書および領収書の2つの役割を果たしているのである。中国における税収総額の8割弱は、発票に基づいて徴収されるのである。

以下は、発票に関する包括的規程に当たる「発票の管理規則」について試訳したものである。

2. 発票の管理規則 (試訳)

目次

- 第1章 総則 (第1条乃至第6条)
- 第2章 発票の印刷 (第7条乃至第14条)
- 第3章 発票の受領 (第15条乃至第18条)
- 第4章 発票の発行および保管 (第19条乃至第29条)
- 第5章 発票の検査 (第30条乃至第34条)
- 第6章 罰則 (第35条乃至第43条)

4) この3つの発票以外に、定額発票というものがある。

5) 営業税が増値税に一本化されるにつれて、「営業税発票」は今後徐々になくなっていくだろう。

6) 増値税専用発票には、増値税の仕入税額(あるいは売上税額)が記載されており、増値税の控除(また納付)の証憑となっている。このような増値税の仕入税額控除方式は、税務当局によって管理されている増値税専用発票に仕入・売上税額を明記するインボイス方式とも言われている。

第7章 附則（第44条乃至第45条）

第1章 総則

第1条

発票を管理し、かつ、財務監督を強化し、国の税収を確保し、ならびに経済秩序を維持するため、「中華人民共和国税収徴収管理法」（訳者注、以下「税収徴収管理法」という。）に基づき、本規則を制定する。

第2条

中華人民共和国（訳者注、以下「中国」という。）国内において、発票の印刷、受領⁷⁾、発行、取得、保管、返納および廃棄にかかわる事業者又は個人（以下、「発票の印刷、使用をする事業者又は個人」という。）は、本規則を遵守しなければならない。

第3条

本規則にいう発票とは、商品の売買、サービスの提供又は受領およびその他経営活動の遂行に伴う金銭の受取り又は支払いの際に発行または受領する証憑である。

第4条

国務院の税務主管部門は、全国における発票の管理業務に包括的な責任を持つ。省、自治区、直轄市の国家税務局と地方税務局（以下「省、自治区、直轄市の税務機関」という。）は、各自の職責に基づき、所在する行政区域内の発票の管理業務を共同で行う。

財政、監査、工商行政管理、公安等関連部門は、各自の職責の範囲内において、税務機関と協力して発票の管理業務を行う。

第5条

発票の種類、綴り、内容及び使用範囲は、国務院の税務主管部門が定める。

第6条

発票の管理法規に違反する行為に対し、いかなる事業者または個人も告発することができる。税務機関は告発者の秘密を保持しなければならないが、かつ、状況に応じて報償を与える。

第2章 発票の印刷

第7条

増値税専用発票は、国務院の税務主管部門の確定した企業が印刷する。その他の発票は、国務院

7) 原語：「領購」。「購入又は受領」両方の意味をもつ。現在は、財総[2012]97号（2012年12月19日公布）により、行政費用の減免の一環として、2013年1月1日から発票の購入費用を免除しているため、「受領」という意味のみになっているので、ここでは「受領」と訳している。

の税務主管部門の規定に従い、省、自治区、直轄市の税務機関の指定する企業が印刷する。発票を密かに印刷、偽造、変造することを禁止する。

第8条

発票を印刷する企業は、次の各号に掲げる要件を満たさなければならない。

- (1) 印刷業務許可書および営業許可書を取得していること。
- (2) 設備および技術水準が発票の印刷の必要条件を満たしていること。
- (3) 健全な財務制度と厳格な品質監督、安全管理および守秘義務の制度を設けていること。

税務機関は、競争入札の方式で発票を印刷する企業を確定し、かつ、発票印刷制定許可書を発行しなければならない。

第9条

発票を印刷する場合は、国务院の税務主管部門が確定した全国統一の発票偽造防止専用品を使用しなければならない。発票偽造防止専用品の不法製造は、これを禁止する。

第10条

発票には、全国統一の発票監製印章が重刷りされなければならない。全国統一の発票監製印章の様式および発票の版面の印刷要件は、国务院の税務主管部門が定める。発票監製印章は、これを省、自治区、直轄市の税務機関が作成する。発票監製印章の偽造は、これを禁止する。

発票は、これを不定期に改版する。

第11条

発票を印刷する企業は、税務機関の統一規定に従い、発票の管理制度および保管措置を確立する。発票監製印章および発票偽造防止専用品の使用および管理は、担当責任者制度の下で実施する。

第12条

発票を印刷する企業は、税務機関が許可した様式および数量に従い、発票を印刷しなければならない。

第13条

発票は中国語で印刷しなければならない。民族自治地方の発票は、当地民族の共通の一種類の文字を追加することができる。実際の必要がある場合は、中国語と外国語の2種類の文字を同時に使用し印刷することもできる。

第14条

各省、自治区、直轄市内における事業体又は個人が使用する発票は、増値税専用発票を除いて、所在する省、自治区、直轄市内で印刷しなければならない。その他の省、自治区、直轄市で印刷する必要がある場合は、当該省、自治区、直轄市の税務機関の印刷商が所在する省、自治区、直轄市の税務機関の同意を得た上で、当該省、自治区、直轄市の税務機関が指定する企業によって印刷されなければならない。

国外で発票を印刷することは、これを禁止する。

第3章 発票の受領

第15条

発票の受領を必要とする事業体または個人は、税務登記証書、手続係りの身分証明書、国務院の税務主管機関が定めた様式で製作された発票専用印章の印影を持参の上、主管税務機関にて発票の受領の手続きを行う。主管税務機関は、受領する事業体または個人の業務範囲及び規模に基づき、受領する発票の種類、数量および受領方式を確認し、平日の5日間以内に発票受領記録簿を交付する。

事業体または個人は、発票を受領する際、税務機関の規定に従い、発票の使用状況を報告し、税務機関は、規定に基づいて検証を行わなければならない。

第16条

発票を臨時に使用する事業体または個人は、売買する商品、提供又は授受するサービスまたはその他経営活動を従事する書面の証明書および手続係りの身分証明書により、事業所在地の税務機関に、代わりに発票を発行することを直接申請することができる。租税法律および行政法規の規定に従い、納税する必要がある場合、税務機関は税額を納付させ、その後発票を発行しなければならない。税務機関は発票管理の必要性より、国務院の税務主管部門の規定に従い、その他の事業者に、代わりに発票を発行することを委託することができる。

不法に発票を発行することは、これを禁止する。

第17条

所在地以外の省、自治区、直轄市で臨時に経営活動に従事する事業体または個人は、所在地税務機関の証明書により、経営活動地の税務機関に当地の発票を受領しなければならない。

所在地以外の省、自治区、直轄市において、市、県に跨って臨時に経営活動を遂行する際の発票の受領の方法は、これを省、自治区、直轄市の税務機関が規定する。

第18条

他の省、自治区、直轄市から本管轄区域に来て、臨時的に経営活動に従事し、発票を受領する事業体または個人に対し、税務機関は、保証人を提供させること、または、受領する発票の額面限度額及び数量に基づき、1万元を超えない保証金を納付させ、かつ、期限付きで発票を返納もしくは廃棄することを求めることができる。

期限内に発票を返納もしくは廃棄した者に対し、保証人による担保の義務を解除し、または保証金を返還する。期限内に発票を返納または廃棄しなかった者は、保証人または保証金をもって法的責任を負う。

税務機関は、保証金を徴収する際に、資金往来清算証票を発行しなければならない。

第4章 発票の発行および保管

第19条

商品の販売、サービスの提供およびその他の経営活動を遂行する事業体または個人が対外的に発生した経営業務から対価を受け取ったときは、受領者が支払者に発票を発行しなければならない。特別な状況の場合には、支払者が受領者に発票を発行する。

第20条

生産および経営活動を遂行するすべての事業者および個人が商品の購入、サービスの受領およびその他経営活動に対する対価を支払うときは、当該代金を支払う者が受領者から発票を取得しなければならない。発票を取得するには、品目名および金額の変更を要求してはならない。

第21条

規定を満たしていない発票は、財務上の精算の証憑にしてはならない。いかなる事業体又は個人も、これを拒否する権利を有する。

第22条

発票を発行する際、期限、順序及び項目の規定に従って、すべての綴りから一度に限り事実即して発行し、かつ、発票専用印章で押印しなければならない。

いかなる事業体または個人も、次に各号に掲げる架空の発票の発行行為をなしてはならない。

- (1) 他人および自己のために実際の経営業務状況に合致しない発票を発行させる行為
- (2) 自己のために、他人に実際の経営業務状況に合致しない発票を発行させる行為
- (3) 他人のために、第三者に実際の経営業務状況に合致しない発票を発行させる行為

第23条

税管理電子システム機器を据え付けている事業体または個人は、規定に従い、税管理電子システム機器を使用して発票を発行し、かつ、期限を順守して、発行した発票のデータを主管税務機関に提出しなければならない。

税管理電子システム機器ではない電子機器を使用して発票を発行する場合は、当該税管理電子システム機器ではない電子機器に使われているソフトウェアプログラムの説明資料を主管税務機関に届け出し、かつ、規定に従い、発行した発票のデータを保存し、提出しなければならない。

国が発票管理電子システムの使用を普及させ、国务院の税務主管部門がその具体的な管理規則を制定する。

第24条

いかなる事業体または個人も、発票の管理規則に従って発票を使用するものとし、次に各号に掲げる行為が生じないようにしなければならない。

- (1) 発票、発票監製印章および発票偽造防止専用品を転貸もしくは譲渡する行為、または第三者に転貸もしくは譲渡させる行為
- (2) 秘密裏に印刷、偽造、変造および不法取得または廃止された発票であることを知り、または、

- 知り得たにもかかわらず、譲受、発行、保存、携帯、郵送または輸送する行為
- (3) 番号順に使用しない行為
 - (4) 発票の使用範囲を拡大する行為
 - (5) 他の証憑を発票に代えて使用する行為

税務機関は、発票の真偽を調査するために有用かつ迅速なルートを提供しなければならない。

第25条

国務院の税務主管部門が規定する特殊な状況を除き、発票を受領した事業者又は個人は、その所在する省、自治区、直轄市内において発行することに限られる。

省、自治区、直轄市の税務機関は、市または県に跨って発票を発行することを規定することができる。

第26条

国務院の税務主管部門が規定する特殊な状況を除き、いかなる事業者又は個人も、規定した使用地域を超えて、未使用の発票を携帯、郵送、輸送してはならない。

未使用の発票を携帯、郵送、輸送して出入国することは、これを禁止する。

第27条

発票を発行する事業者または個人は、発票の使用記録制度を整備し、発票の使用事項記録簿を設置し、かつ定期的に発票の使用状況を主管税務機関に報告しなければならない。

第28条

発票を発行する事業者または個人は、税務登記の変更または抹消の手続きを行うと同時に、発票及び発票受領記録簿の変更または返納廃棄の手続きを行わなければならない。

第29条

発票を発行する事業者または個人は、税務機関の規定に従い、発票を保存、保管しなければならない。それを無断で毀損してはならない。すでに発行した発票の控え及び発票の使用事項記録簿は、5年間保存しなければならない。保存期間の満了後は、税務機関に報告し、検査の後に廃棄する。

第5章 発票の検査

第30条

税務機関は、発票の管理上、次の各号に掲げる事項を行う権限を有する。

- (1) 印刷、受領、発行、取得、保管及び返納廃棄する状況に関する検査
- (2) 抽出により発票を検証すること
- (3) 発票に関連する証憑と資料の検閲、複写
- (4) 各当事者への発票の関連事項および状況の質問
- (5) 発票に関係した事件を調査し処理する際の、当該事件に関連のある状況および資料の記録、

録音、ビデオ撮影、写真撮影および複写

第31条

發票を印刷、使用する事業者または個人は、税務機関が法に基づいて行う税務検査を受け入れ、当該状況を事実即して報告し、関連資料を提出しなければならない、これを拒否し、隠蔽してはならない。

税務調査係が検査を行う際に、税務調査証が提示されなければならない。

第32条

すでに発行した發票について税務機関が必要に応じて抽出検査を行う場合は、被検査の事業者または個人に發票引換証明書を発行しなければならない。この發票引換証明書は、抽出検査された發票と同等の効力をもつ。抽出検査される發票の事業者または個人は、この検査を拒否してはならない。

未使用の發票について税務機関が必要に応じて抽出検査を行う場合は、受取証明書を発行されなければならない。検査し問題がない場合は、未使用の發票は直ちに返却されなければならない。

第33条

事業者または個人が国外で取得した納税に関連のある發票または証憑に関して税務機関が納税審査の際に疑念を抱いたときは、国外における公証役場または公認会計士の確認証明の提出を求めることができ、この税務機関の審査認可を受けてはじめて、記帳算定の証憑として使用することができる。

第34条

税務機関による發票の検査に際して發票の控え綴りおよび領収書綴りの記入状況と照合する必要があるときは、發票または發票の控え綴りの所持人である事業者は、發票の記入状況照合カードを照会することができる。該当事業者は事実即して記入し、期日を順守して回答しなければならない。

第6章 罰則

第35条

本規則に違反し、次の各号に掲げる場合のいずれかに該当するときは、税務機関はその是正を命ずるものとし、1万元以下の過料に処することができる。違法所得がある場合は、これを没収する。

- (1) 発行を要する發票を発行しなかったとき、または、期限、順序及び項目の規定に従って全ての綴りから一度に限り事実即して発行しなかったとき、または、發票専用印章を押印しなかったとき
- (2) 税管理電子システム機器を使用して發票を発行し、当該發票のデータを主管税務機関に期日を順守して報告しなかったとき
- (3) 税管理電子システム機器ではない電子機器を使用して發票を発行し、当該税管理電子システム機器ではない電子機器に使われているソフトウェアプログラムの説明資料を主管税務機関に

届出により報告しなかったとき、または、発行した発票のデータを規定に従って保存、報告しなかったとき

- (4) 発票を番号順に使用しなかったとき
- (5) 発票の使用範囲を拡大したとき
- (6) 他の証憑を発票の代わりに使用したとき
- (7) 規定の区域を超えて発票を発行したとき
- (8) 発票の返納廃棄の規定に従わなかったとき
- (9) 発票の保存及び保管の規定に従わなかったとき

第36条

規定の使用区域を超えて、未使用の発票を携帯、郵送又は輸送した場合、または、未使用の発票を携帯、郵送又は輸送し出入国した場合は、税務機関がその是正を命ずるものとし、1万元以下の過料に処することができる。当該状況が重大であるときは、1万元以上3万元以下の過料に処することができる。

発票を紛失または無断に毀損した場合は、前項の規定に則って処罰される。

第37条

本規則の第22条第2段の規定に違反し、架空の発票を発行したときは、税務機関がその違法所得を没収する。架空の発票の金額が1万元以下であるときは、さらに5万元以下の過料に処す。架空の発票の金額が1万元以上である場合は、さらに5万元以上50万元以下の過料に処す。犯罪を構成する場合は、法に従い、刑事責任が追求される。

不法に他の事業者の代わりに発票を発行したときは、前項の規定に則って処罰される。

第38条

発票を秘密裏に印刷、偽造、変造し、不法に発票の偽造防止専用品を製造し、発票監製印章を偽造したときは、税務機関がその違法所得を没収し、関係の手段と不法物品を没収し、廃棄する。さらに1万元以上5万元以下の過料に処す。当該状況が重大であるときは、5万元以上50万円以下の過料に処す。発票の印刷企業に対しは、さらに発票の印刷許可書の取消しに処することができる。犯罪を構成する場合は、法に従い、刑事責任が追求される。

前款規定の処罰が「税収徴収管理法」に規定がある場合は、当該規定により実施される。

第39条

次の各号に掲げる場合のいずれかに該当するときは、税務機関は1万元以上5万元以下の過料に処す。当該状況が重大であるときは、5万元以上50万円以下の過料に処す。違法所得がある場合は、それを没収する。

- (1) 発票、発票監製印章および発票偽造防止専用品を転貸、譲渡したとき、または第三者に転貸、譲渡させたとき
- (2) 秘密裏に印刷、偽造、変造および不法取得または廃止された発票であることを知り、または、知り得たにもかかわらず、譲受、発行、保存、携帯、郵送又は輸送したとき

第40条

発票の管理規定に2度以上にわたって違反し、かつ、違反の状況が重大である事業体または個人については、税務機関は当該事業体または個人を社会に公告することができる。

第41条

発票の管理法規に違反し、他の事業体または個人が税金を納付せず、もしくは過小に納付し、または、税金を詐取したときは、税務機関は、その違法所得を没収し、さらに未納税額もしくは過小納付税額または詐取税額の1倍以下の過料に処すことができる。

第42条

税務機関の処罰決定に不服があるときは、当事者は、法に従い、行政不服審査を申し立てること、または、人民法院に行政訴訟を起すことができる。

第43条

税務機関職員が職権を濫用し、故意に発票を印刷、使用した事業体もしくは個人に対し不当な要求を突き付けたとき、または、発票の管理法規に違反した行為があるときは、国の規定に従い処分を行なう。犯罪を構成する場合は、法に従い、刑事責任が追求される。

第7章 附則

第44条

国務院の税務主管部門は、一部の業種の特異な経営方式および業務の必要性に応じて、関連のある国務院の主管部門と共同で、当該業種の発票管理規則を制定することができる。

国務院の税務主管部門は、増値税専用発票管理に特段の必要がある場合は、増値税専用発票の具体的な管理規則を制定することができる。

第45条

本規則は公布と同時に施行される。これに伴って、財政部が1986年に公布した「全国発票管理暫定規則」および国家税務局が1991年に公布した「外商投資企業及び外国企業に対する発票管理の暫定規則」は廃止される。

3. おわりに

本規則を通して、中国では、発票に関して、その印刷、受領、発行、取得、保管、返納と廃棄、すべての段階において、国が強いコントロールを強いていることが読み取れる。このことは、何よりも発票が税込総額の8割弱に関係する証憑であるからにほかならない。

建国以来、中国は、計画経済の時期（1949年～1977年）、改革開放の初期（1978年～1983年）、改革開放の強化期（1984年～1992年）、社会主義計画経済から社会主義市場経済への転換期（1993年～2000年）、市場経済モデルの強化・外国からの投資の促進期（2001年～2007年）、市場経済モデルの強化・企業の国際化の時期（資本の国際化の時期）（2008年～）という6つの時期を経て、今日ま

でその発展を築いてきた。各時期に、その時々々の必要性に応じて、税務・会計を含めた社会制度が整備されてきたわけであるが、未だ発展途上にあると言える。

本規則に限定してみれば、①1986年に国務院（内閣府の相当）の直属機関である財政部および国家税務総局が公布した「発票の管理の暫定規則」（財税字[1986]262号）、②1993年に財政部が公布した「発票の管理規則」（財政部令[1993]第6号）、③2010年に②を改正し現行規則「発票の管理規則」（国務院令[2010]第587号により改正）、という経過を経てきた。現行規則は国務院の下位機関である国家税務総局によって改正されたのではなく、国務院令により改正されたものであることは注目に値する。

上記のそれぞれの経済発展時期において、発票がどのように税収に関係し、当該税収がどのように経済の発展に機能していたかについては、依然として不明なところは多い。その解明は今後の課題としたい。