

税理士と印紙税

1 税理士法と印紙税

税理士法第2条において、「税理士は、他人の求めに応じ、租税(印紙税、・・・その他政令で定めるものを除く。)に関し、次に掲げる業務を行うことを業とする。」と規定されています。

したがって、税理士法において、税理士が業務として関与できる税目に「印紙税が入っていないため、関与先の「印紙税に関する税務相談に乗れないのではないかと考えておられる税理士先生も多数おみえになることと思います。

しかし、契約書や領収書の印紙税について、関与先から税金のことだから税理士なら相談に乗ってくれるものだと考えて相談された経験をお持ちの方は、多数おみえになるでしょう。そして、よく分からないなりにとりあえず当たり障りのない常識的な答えですませられたと思います。

折角に機会ですので、印紙税に関することをきちんと研修しましょう。

2 印紙税調査の立ち会い等

税務職員は、税理士法に業務として関与できる税目に「印紙税が入っていないため、印紙税の調査において税理士の調査立会などを法律上拒否することは可能ですが、現在の税務署の調査は、法人税・所得税・消費税などの調査と並行して印紙税についても同時調査することとされているため、どこまでが法人税調査でどこからが印紙税調査かという区分ができない状態となっており、もし、税務署の調査官が印紙税調査を理由に税理士の立ち会いを拒否するようなことがあればその場から税務署の総務課長に対し「税理士の立ち会いを拒否することはどうか。」とクレームを言ってもよいでしょう。

税務署の調査で印紙税を単独で調査しているのは、広域署の法人税特官(諸税担当)と国税局の諸税担当統括官のみであり、これらの部署においては税理士の調査立会などを法律上拒否することは可能ですが、現状ではこれらの部署においても調査を効率的に処理するために調査時の対象文書の提示とか、調査後の「不納付文書申出書」の提出などにおいて、関与税理士を便利に活用したいと考えており、関与税理士の調査立会を拒否することはないでしょう。

3 印紙税の質疑

印紙税のことについて分からない点について、税務署の担当官に質疑に訪れたことのある方は、経験があることと思いますが、回答をなかなかくれないのが現状ではありませんか。

また、回答があっても「課税」とか「課税されない」とかを答えてくれても、なぜ課税されるのかの法的根拠とか、節税するためにどこを変更すれば「課税されない」ようになるかを教えてくれることはありません。

その理由の1点目は、現在の税務職員は、ほとんどが法人税又は所得税を専門に取り扱ってきた職員ばかりであり、印紙税を専門に取り扱ってきた経験がほとんどなく、印紙税に精通した職員は少ないために、各署において質疑に訪れても即答できないために、各署から広域署の専門官及び国税局の消費税課に上申して、その回答を待って質疑者に回答するという手順となるために相当な時間がかかるためです。

理由の2点目は、税務署は税金を課税するための官庁であり、課税するための根拠は丁寧に説明してくれますが、課税されないための方法はよく知らないために指導しないというのが当たり前です。

そこで、課税されないための方法は、税務署の担当官のことばの中からその意図を汲んで税理士が考えて納税者に指導しなければなりません。どうしても納得できないような場合には、個別にメールをいただければできる限りの説明をさせていただきます。

4 税理士の印紙税

税理士が作成する印紙税の課税文書等として代表的なものを紹介します。

1 「税理士委嘱契約書」

税理士と顧客との間において作成される文書であり、一般的に「税理士委嘱契約書」とか「税理士顧問契約書」とかいわれる契約書があります。

税理士委嘱契約書(ひな型)

株式会社〇〇〇〇(以下甲という。)と□□□□税理士事務所(以下乙という。)とは、下記のとおり業務委嘱契約を締結する。

1 目的

本契約は、乙は甲の委嘱に基づき、甲の税務業務の遂行を適確に行うために作成する。

2 委嘱業務の範囲

- 1 甲の法人税等の税務相談、税務書類の作成、税務申告代理業務
- 2 甲の税務調査の立会、税務当局との折衝
- 3 甲の会計処理の指導、元帳等の作成、決算書の共同作成

3 報酬の額

- 1 月額報酬 月額 金 52,500円(消費税込)
- 2 決算報酬 決算時 金157,500円(消費税込)

4 その他

本契約期間は、平成 年 月 日から1年間とする。ただし、契約期間満了日の3ヶ月前までに変更及び解約の申し出がない場合には自動的に更新されるものとする。

山田行雄税理士事務所

本契約を証するため、本書2通を作成し、各々記名押印のうえ、各自1通を補完する。

平成 年 月 日

委任者 株式会社〇〇〇〇 代表 ⑩

受任者 □□□□税理士事務所 税理士 ⑩

これらの文書について、印紙税法の「請負に関する契約書(第2号文書)に該当し、契約金額に応じ印紙税額が決定する。」又は「継続的取引の基本となる契約書(第7号文書)に該当し、契約金額がないため印紙税額は4000円。」あるいは「課税されない文書(不課税文書)に該当する。」といういくつかの説明があります。

印紙税が課税対象となる「請負に関する契約書(第2号文書)」又は「継続的取引の基本となる契約書(第7号文書)」に該当するためには、前提として契約内容に「請負」に該当する内容が必要です。

印紙税法上の「請負」とは、仕事の完成と報酬の支払いの関係が密接にあり、たとえば、帳簿とか決算書とか申告書の作成(完成)を条件として報酬を支払う条文がある場合には「請負」に該当し、一般的な委嘱とか顧問内容(記帳指導・税務相談など)の条文のみで、その一部として帳簿とか決算書とか申告書の作成が含まれているだけで、報酬との関係がこれらの作成を条件とされて

いない場合には「請負」に該当しないで、「委任(事務委任)」に該当することとされています。

「請負」とは、民法第632条に規定する請負をいい、当事者の一方がある仕事を完成することを約し、相手方がその仕事の結果に対して報酬を支払うことを約する契約をいいます。

「委任」とは、民法第643条に規定する委任(同第656条に規定する準委任を含む。)をいい、当事者の一方が相手方の財産の売買、賃貸借などの法律行為を委託し、相手方がこれを承諾することによって成立する契約をいいます。

「請負」も「委任」も相手方から報酬をもらって労務を提供する点は変わりありませんが、「請負」は仕事の完成が目的であり、仕事が期日までに完成しない場合には違約金を徴することが一般的であることに対して、「委任」は、一定の目的に従って事務を処理すること自体が目的であり、必ずしも仕事の完成を目的としていないため、当事者の間に信任、信頼関係があり、受任者にある程度の自由裁量を認めています。

私見ですが、税理士が顧問先との契約をする場合には、税理士としては、包括的に税務関係全般の処理とか相談に対する報酬であり、毎月定額の顧問料と年に1度の決算料をいただいているが、個々の事務に対する作成料として作成の都度いくらという報酬ではないので、「委任(事務委任)」に該当するものと思われます。

しかし、顧問先としては、事務処理の過程というよりは、最終的に申告書を作成し、申告を終了したことに対する報酬と考えているために「仕事の完成に対する報酬(請負)」というかもしれません。

これは、当事者の立場の違いによるものであり、その判断は文書の書かれた内容を客観的に判断することになり、文書の中に「何何をすれば」とか、「何何が完了すれば」と記載されていない場合には、「仕事の完成に対する報酬(請負)」とは認められません。

たとえば、公認会計士が行う「会計監査契約書」などは、決算書に監査報告書を作成・署名押印して添付することを条件として報酬を支払うこととされているために、「請負」に該当することとされていますが、税理士の場合には、申告書に税理士が署名・押印したり、「税理士の代理権限証書」を添付することが報酬の条件ではなく、全体的な税務相談などの結果として申告書を作成する手伝いをするものであり、報酬の内容及び条件が広いと考えられています。

したがって、一般的な「税理士委嘱契約書」とか「税理士顧問契約書」とかいわれる契約書は、「委任(事務委任)」に関する契約書であり、「課税されない文書(不課税文書)」に該当しますが、記帳代行などにおいて1件いくらというような事務処理結果と報酬の関係が明確に条文化されているような場合には「請負」に該当するといわれる可能性がありますので、報酬の算定段階で考えられることは構いませんが、条文では明確にしないことが大切です。

2 「領収書」

印紙税法上では「金銭又は有価証券の受取書」といい、金銭又は有価証券（小切手とか約束手形など）を受領した者が、その受領の事実を証明する目的で作成し、相手方に交付する証拠書類をいいます。

一般的に「受取書」、「領収書」、「領収証書」、「預かり証」等客観的に金銭等の受領事実を表示すると認められるものに限らず、レシートや請求書や納品書に「済」、「了」等と表示して領収書に代えるものなど、すべて該当します。

「金銭又は有価証券の受取書」には、「売上代金に係るもの」と「売上代金以外のもの」により、税額が異なります。

- A 記載金額のすべてが「売上代金に係るもの」の場合
第17号の1文書・・・記載金額により税額を決定

- B 記載金額のすべてが「売上代金以外に係るもの」の場合
第17号の2文書・・・記載金額にかかわらず一律200円

- C 記載金額の一部に「売上代金が含まれていることが明らかなもの」
の場合（消費税額等の区分が明確にされている場合）
第17号の1文書・・・売上代金のみが記載金額となり、その
記載金額により税額を決定

- D 記載金額の一部に「売上代金が含まれていることが明らかでないもの」
の場合
第17号の1文書・・・全額が記載金額となり、その記載金額
により税額を決定

また、印紙税法上では「金銭又は有価証券の受取書」のうち、記載金額が30,000円未満の受取書、営業に関しない受取書等は非課税とされています。

「営業に関しない受取書」とは、一般的社会通念上では「利益を得る目的で同種の行為を反復継続すること。

とされていますが、印紙税法上では、商法の規定から「商人」、「商行為」の概念から判断します。

そのために、商法上の商行為に該当しない医師、弁護士などの行為は「営業」にはならず、農業、漁業等原始生産者の行為も商人の概念から除かれているため「営業」にはなりません。

また、法人の場合に、株式会社、有限会社などの営利法人の行為はすべて「営業」になりますが、財団法人、社団法人その他の公益法人などは、たとえ収益事業を行う場合であっても設立目的が公益目的であることから商人に該当しないので「営業」にはなりません。

さらに、利益金又は剰余金の配当又は分配をすることができないこととされている会社以外の法人については、これらの法人の出資者又は構成員等に対して行う事業は法人内の内部取引であり、「営業」にはならないものとされて

山田行雄税理士事務所

おり、これらの法人の出資者又は構成員等以外の者に対して行う事業のみが「営業」に該当するものとされています。

領収書

〇〇〇〇株式会社 殿

金 157,500円

ただし、決算報酬(消費税7,500円を含む)

平成 年 月 日

税理士 □□□□ ⑩

したがって、税理士が作成する「金銭又は有価証券の受取書」は、弁護士などと同様に「営業」に該当しないために非課税文書とされ、税理士法人のうち、定款に利益金又は剰余金の配当又は分配をすることができないこととされている場合には、その出資者又は構成員等に対する受取書は「営業」に該当しないために非課税文書とされています。