

印紙税法上の課税文書とは

1 印紙税法上の課税文書

印紙税法上の課税文書とは、印紙税法の別表 1「課税物件表」に掲げられていて、文書により証されるべき事項（通称「課税事項」といいます。）が記載され、かつ、当事者間において課税事項を証明する目的で作成された文書（通称「課税文書」といいます。）のことをいいます。

したがって、「課税物件表」にない文書（通称「不課税文書」といいます。）は、課税文書に該当しません。

また、「課税文書」の中で、印紙税法の別表 1「課税物件表」の非課税物件欄に記載された文書（「非課税文書」と通称いいます。）は、課税されません。

これらの言葉の使い分けをまず理解してください。

課税文書

課税文書

非課税文書

不課税文書

そこで、課税文書になるかどうかの判断する場合の大きな基準をいくつか説明します。

(1) 実質基準と形式基準

印紙税法基本通達第3条では、次のように規定されています。

第1項 文書が課税文書に該当するかどうかは、文書の全体を一つとして判断するのみでなく、その文書に記載されている個々の内容についても判断するものとし、また、単に文書の名称又は呼称及び形式的な記載文言のよることなく、その記載文言の実質的な意義に基づいて判断するものとする。

第2項 前項における記載文言の実質的な意義の判断は、その文書に記載又は表示されている文言、符号等を基として、その文言、符号等を用いることについての関係法律の規定、当事者間における基本契約又は慣習等を加味し、総合的におこなうものとする。

この通達の意味するところは、文書の判断をする際には、形式的な判断をしないで、文書に記載されている文言、符号等を実質的に判断しなさいということであるが、実際に課否非判定する際には、この基準の判断がなかなか難しいものです。

課税当局としては、基本通達の中で、いくつかの判断基準を述べていますが、その基本は、文書に記載された文言等の解釈については、形式的な基準でその文書に記載された文言等に限定して判断し、その文書の作成目的、証明しようとする内容等については、商慣習等も加味して実質的な基準で判断しようということであります。

例えば、レシート(第17号の1文書「売上代金に係る金銭の受取書」)の課否判定において、

平成22年12月10日

商品代	50,000
合 計	50,000

上記のような簡易なレシートの場合には、記載された文言が日付と数字のみで受領したという事実とか、発行者及び受領者の記載がないような場合もありますが、このようなレシートであっても当事者の双方が商慣習上売上代金の受領の事実を証明する目的で作成・交付しているものと認められれば、そのレシートを印紙税法上の第17号の1「売上代金に係る金銭の受取書」に該当するものとして、発行者が作成し、受領者に交付したもので記載された数字を記載金額とみなして課税します。

しかし、まったく同様な文書であっても、当事者の双方が売上代金の受領を目的としないで、単に納品金額又は請求金額のメモと認識しているのであれば金銭の受取書としないで「不課税文書」と判断します。

このように、文書に記載された文言が日付と数字のみのような場合には、記載文書の内容からどのような目的で作成されたものか判断できないため、当事者に聞き取り確認を行いその実質的な作成目的を加味して判断するということです。

この実質的な判断は、乱用すると際限もなく広がってしまうため担当者はその常識センスを研鑽し、行き過ぎがないようにしていますが、当然人によって判断が違う場合もあり、問い合わせた税務署によって回答内容に差が出てしまうこともあります。このように税務署によって判断が違うということは適切ではないため、

そのような場合には、国税局でできる限り調整していますので、その旨を課税当局へ連絡してください。

(2) 他の文書を引用している文書の判断

印紙税法基本通達第4条では、次のように規定されています。

第1項 一つの文書で、その内容に原契約書、約款、見積書その他当該文書以外の文書を引用する旨の文言の記載があるものについては、当該文書に引用されている其の他の文書の内容は、当該文書に記載されているものとして当該文書の内容を判断する。

第2項 前項の場合において、記載金額及び契約期間については、当該文書に記載されている記載金額及び契約期間のみに基づいて判断する。

(注) 第1号文書若しくは第2号文書又は第17号の1文書について、通則4のホの(二)又は(三)の規定が適用される場合には、当該規定に定めるところによるのであるから留意する。

この通達の意味するところは、課否判定すべき文書が第2号文書「請負に関する契約書」等に該当するかどうかについて判断する場合には、課否判定すべき文書に基本契約書、業界約款、見積書等のうち日付・番号等でその文書を特定できる記載がある場合には、その文書が課否判定すべき文書に記載されているものとして内容を判断しなさいということです。

したがって、「契約書」という表題の文書で、その文書においてその内容に詳しい契約条件等の記載がなくても、特定された見積書名が記載されていれば、その見積書に記載された契約条件等はすべて注文書に記載されているものとみなし、判断されるということです。

例えば、「契約書」だけでは譲渡に関する契約書であるか、請負に関する契約書であるかの具体的な内容がなくても、引用されている他の文書の内容から判断しなさいということであり、判定の対象となる文書にすべてが記載されていなくても印紙税法上ではすべてが記載された文書と看做されるということです。

見積書

番号 1001
平成22年12月1日

工事内容 工場建設
支払条件 完成引き渡し後 90 日手形支払
納 期 平成 23 年 2 月 28 日まで

明 細

1 道路整備	1,000,000 円
2 工場建設	30,000,000

合 計 31,000,000

契約書

番号 1010
平成22年12月10日

契約内容 見積書番号 1001 のとおり
契約金額 300,000,000 円

	明 細
1 道路整備	800,000 円
2 工場建設	29,200,000
合 計	30,000,000

ただし、そのような場合であっても、記載金額と契約期間については、「契約書」に記載されたものだけで判断し、見積書等は引用しません。

事例の場合には、「契約書」は、記載金額3千万円の第2号文書「請負に関する契約書

に該当するものと判断され、印紙税額は、1万円となります。

また、印紙税法基本通達第4条第2項の注書について、補足説明します。

印紙税法別表第1「課税物件表」の通則4のホの(二)又は(三)とは、

(二) 第1号又は第2号に掲げる文書に当該文書に係る契約につ

いての契約金額又は単価、数量、記号その他の記載のある見積書、注文書その他これらに類する文書(この表に掲げる文書を除く。)の名称、発行の日、記号、番号その他の記載があることにより、当事者間において当該契約についての契約金額が明らかであるとき又は当該契約についての契約金額の計算をすることができるときは、当該明らかである契約金額又は当該計算により算出した契約金額を当該第1号又は第2号に掲げる文書の記載金額とする。

(三) 第17号に掲げる文書のうち売上代金として受け取る有価証券

券の受取書に当該有価証券の発行者の名称、発行の日、記号、番号その他の記載があること、又は同号に掲げる文書のうち売

上代金に係る受取金額の記載のある支払通知書、請求書その他これらに類する文書の名称、発行の日、記号、番号その他の記載があることにより、当事者間において当該売上代金に係る受取金額が明らかであるときは、当該明らかである受取金額を当該受取書の記載金額とする。

これらの条文は、基本通達の取扱いによれば、記載金額については他の文書は引用されないということを利用して、当該文書上に記載金額を記載しないで他の文書を引用することにより、高率な税額を逃れようとした事例が多発したため、追加して制定されたものであり、第1号又は第2号並びに第17号に掲げる文書のように記載金額により税額が異なる課税文書の場合に、特例として、どのような方法によっても当事者間において記載金額が了解されているような場合には、記載金額についても他の文書を引用して課税するというものであります。

具体的には、

見積書

番号 1001
平成22年12月1日

工事内容 工場建設
支払条件 完成引き渡し後90日手形支払
納期 平成23年2月28日まで

	明細
1 道路整備	800,000円
2 工場建設	29,200,000
合計	30,000,000

契約書

番号 1010
平成22年12月10日

契約内容 見積書番号 1001 のとおり
契約金額 見積書番号 1001 のとおり

明 細

- 1 道路整備
- 2 工場建設

というように請負に関する契約書と看做されるような契約書に具体的な記載金額が記載されていないような場合についても、見積書に記載されている金額を引用して、上記の「注文書」は、記載金額3千万円の第2号文書「請負に関する契約書」に該当するものと判断され、印紙税額は、1万円となります。

また、第17号文書の受取書の場合には、

領収書

番号 1020
平成22年12月10日

受取金額

平成22年12月10日発行の番号100100の手形記載のとおり 円
(記載された手形の記載金額は1000万円とした場合)

但し、売上代金(消費税を含む)

名古屋市中区三の丸3丁目3番2号
株式会社税理士商会 名古屋太郎®

というようにその領収書に具体的な記載金額が記載されていないような場合についても、記載されている他の文書の名称、発行の日、番号等から文書の特定ができるような場合には、引用されている他の文書もその領収書に同時に記載されているものと看做して記載金額の判定を行うため、上記の「領収書」は記載金額1千万円の第17の1号文書「売上代金に係る有価証券の受取書」に該当するものと判断され、印紙税額は、2000円となります。

このようなその他の文書を引用する事例で多いものは、金額を変更したり、追加発注するような内容を変更する変更・補充の契約書の場合に原契約書とか、注文書、発注書、受付書等の一方的な申し込み文書のような名称を使いながら、実際には決定の場合に使われるもので、基準としての約款とか、見積書などがあります。

申し込み文書のような名称を使う場合については、さらに細かい取扱いが別に定められていますので、別の機会に説明します。

(3) 一つの文書の意義

印紙税法基本通達第5条では、次のように規定されています。

第1項 法に規定する「一つの文書」とは、その形態からみて1個の文書と認められるものをいい、文書の記載証明の形式、紙数の単複は問わない。したがって、1枚の用紙に2以上の課税事項が記載証明されているもの又は2枚以上の用紙が契印等により結合されているものは、一つの文書となる。ただし、文書の形態、内容等から当該文書を作成した後切り離して行使又は保存することを予定していることが明らかなものについては、それぞれ各別の一つの文書となる。

(注) 一つの文書に日時を異にして各別の課税事項を記載証明する

合には、後から記載証明する部分は、法第4条(課税文書の作

成とみなす場合)第3項の規定により、新たな課税文書を作成したものとみなされることに留意する。

一般的に契約書などを判断する際に、どの程度の綴じ方で「一つの文書」と考えるのかを説明しています。

基本的には常識的に判断していただければ良いと考えていますが、契約書などの多くは袋とじされ、契印等により結合されていますが、契印等がなければいけないかという点必ずしもこだわってはいません。

ホッチキスでとじた程度のものであっても前後の関係、署名又は押印の状況等から総合的に判断して全体が一つのもので認められればよいと考えられています。

課税文書の課税の節税を考える場合に、文書数を減らすことも方法であり、独立させる必要のない文書はできる限り一つにまとめてしまうことにより、一回の課税で済ませるということも重要です。

よく契約書の外に「覚書」という個別の契約事項を別の文書で作成している事例がありますが、ほとんどの「覚書」はまた新たな課税文書に該当する事例が多く、余分な税金を払うこととなります。このような場合に、特に契約書と同一日付のものは、本来の契約書にのり又はホッチキス等で綴じ込んでおけば全体が「一つの文書」となり、課税は一回で済ませることも可能です。