



印紙税今昔



こばやし ゆき お
小林 幸夫

1 印紙税の沿革

印紙税は、1624年に、オランダで創設された税金である。

戦費調達のため、重税感を与えない良い税金はないかということで、賞金付きで国民に募集した結果、当選した税金と言われている。

ちなみに、考案した人の名は、「ヨハネスファンデンプルック」という方で、税務職員だったとのこと。

日本における印紙税は、1873年（明治6年）に制定された「受取諸証文印紙貼用心得方規則」（太政官布告）が始まりである。

所得税は明治20年、法人税は明治32年の創設であり、印紙税は、現存する国税としては、室町幕府時代に最初に課されたと言われる酒税に次ぐ古い歴史を持つ税金である。その後、明治32年から昭和42まで「旧印紙税法」が施行され、昭和42年に現行の「印紙税法」が施行された。

旧印紙税法の特色としては、①包括網羅主義の採用（財産権の創設又は移転等に関する文書のすべてを課税の対象とする）、②印紙の貼り漏れについて不ちょう付犯（ほ脱犯）制度の採用（故意過失を問わず罰する）、③通告処分制度の採用、などが挙げられる。

現行印紙税法の特色としては、①限定列举主義の採用（掲名された文書だけを課税の対象とする）、②印紙の貼り漏れについて過怠税制度の採用（過失犯の救済）、③通告処分制度の廃止、などが挙げられる。

なお、通告処分とは、税務署長と納税者との間の私和（和解）であり、通告処分（罰金相当額（脱漏税額の2倍）の賦課）を履行すれば、刑事告発はしないという処分であった。

ちなみに、旧印紙税法までは、印紙をちょう付していない証書は、裁判上の証拠となし得ないこととされていた。

2 印紙税の特色

印紙税は、文書課税方式を採用しているため、たとえ、高額な経済取引を行ったとしても、文書を作成しなければ、課税機会は発生しない。

また、限定列举主義（特定の20種類の文書を課税の対象とする）を採用していることから、文書を作成したとしても、課税対象外の文書（例えば、個別の売買契約書、委任契約書など）については、課税されない。

更に、電子媒体での送信（例えば、注文請書のメール送信）は、文書の作成交付行為がないから、課税機会は発生しない。

これらのことから、経済取引について中立（公平）ではなく、廃止すべきであるなどの批判も聞かれるところである。

これに加えて、印紙税の課否判断は難しい判例がほとんどなく法解釈論が成熟していないなどの意見もあり、印紙税に対する風当たりは、近年益々厳しくなってきたようにも感じる。

しかしながら、印紙税の納税義務者（文書の作成者）は、原則として、課税文書に収入印紙を貼り付け、消印することにより納付することとされており、税務署に対する申告・納付を要しない全く自主的な納付形態を採っている。すなわち、徴税コストはゼロという極めて効率的な税金とも言えるのである。

3 印紙税調査の充実化と企業への影響

昭和57年より前は、印紙税調査は税務署だけで行っていたが、昭和57年から、国税局（間接諸税調査担当統括官等）でも行うようになった。

すなわち、印紙税調査の充実化等の観点から、原則として、資本金50億円以上の法人については、国税局が調査を担当することになった。

それ以前は、国税当局は印紙税調査に本腰を入れていなかったとも言えるのであろうが、この印

紙税調査の充実化等に伴い特に、国税局の所管となる比較的多数の課税文書を作成している企業などは、印紙税の節税対策を真剣に検討するようになったという経緯がある。

ところで、印紙税の課否判断の基本原則は、記載された文言等に基づいて判断するということであり、記載されていない文言等については、判断要素とはしていない。これは、印紙税が「文書課税」という課税形式を採用している以上、避けて通ることのできない宿命とも言えよう。

したがって、印紙税の節税策のみの観点からは、本来明記すべき約定文言等の記載を省略化するという模索が始まるのである。

一方、契約書を何故作成するかというと、言った言わないの争いを、すなわち、争訟を避けるためであろうから、そこでは細部にわたる客観的な約定が求められるはずである。

これらの片や省略化、片や詳細化という方向性は、本来相反するものである。ところが、一部の欲張りな文書の作成者は、印紙税が課税されない文書であって、かつ、争訟の際に確実な証拠となる文書の検討にいそしむのである。

このことは、課否判断の微妙な文書が増加するという現象、ひいては、印紙税の課否判断は難しいという風潮が広まることにつながるのである。

すなわち、課否判断の難しさは、企業の過度な節税策がその大きな一因になっているとも考えられるのである。

しかしながら、これに係る特効薬は存在しないと言っても過言ではなかろう。なぜならば、企業は絶えず節税策を模索するであろうし、また、契約書は作成するかどうかを含めて当事者の自由であり、作成するにしても、その形式、記載内容(記載文言等)は千差万別であるから、際限のない課否判断の繰り返しに発展することは容易に想像できよう。

なお、現実の問題としては、契約当事者双方が署名、押印する典型的な契約書(共同作成文書)ではなく、請書等の契約当事者の一方が作成する文書(単独作成文書)により課否判断の困難性が伴うのであるが、ここでは詳述を割愛する。

4 訴訟が皆無な事情

印紙税の訴訟事案は、最近では、平成27年の「判

取帳」に係る事案だけである。

なぜ、訴訟事案が極めて少ないのであろうか。

印紙税の課税対象となる文書に、収入印紙の貼り漏れがあった場合、法的には事後貼付は認められていない。この場合は、納税者は不納付事実の申出を行い、税務署からの過怠税の賦課決定を受けて納税する仕組みになっている。そして、印紙税の過怠税は原則、税相当額の3倍であるが、自主的な不納付の申出の場合は、その額は1.1倍に軽減されている。

ところで、印紙税調査において、国税当局が印紙の貼り漏れの一部を発見した場合は、その不納付の形態が収入印紙の再使用など悪質な場合を除いて、企業に対しその全容の自主点検(自主監査)、すなわち、自主不納付の申出を促し、1.1倍の過怠税を賦課決定することが実務の通例となっている。そして、この自主点検に応じない場合は、原則通り、税務署は全ての不納付事実を確認の上、3倍の過怠税を賦課決定することになる。

1.1倍と3倍の差異、また、全額が所得税法上の必要経費又は法人税法上の損金に該当しないことも考慮すれば、納税者側は、よほどの事情が存在しない限り、自主点検の道を選択するであろう。

自主的な不納付事実の申出は、課否判断に異論はない、1.1倍の賦課決定に異論はないという選択肢になることから、当然に争訟の道を放棄するという事に他ならない。

また、国税当局も自ら3倍の賦課決定をするとすると、争訟を念頭に精緻な検討及び細部の証拠固めが必要になろうが、1.1倍の自主不納付の申出であれば、そこまで厳密な検討を要しないという利点があると考ええる。

このように、1.1倍の過怠税の軽減制度は、納税者にとっても、国税当局にとっても、利得の多い制度であるから、結果として、争訟に発展するケースは皆無となるわけである。

なお、旧印紙税法の時代には、印紙の貼り漏れ事案については通告処分が行われていたが、納税資金が無い等の理由で処分不履行になると告発、すなわち、刑事事件に発展していたのである。そこで、旧印紙税法時代には、刑事事件としての訴訟事例が少なからず見受けられる。

5 雑感

印紙税行政に長く携わってきた筆者にとっては、印紙税はわが子のように愛おしい税金である。

そして、徴税コストゼロという優秀な税金である印紙税は、たとえ多少の批判はあるにせよ、暫くは生き延びて欲しいと思うのである。

折しも、我が国は超高齢化社会に差し掛かっており、高齢者の労働力をどう生かすかが喫緊の課題になっている。

印紙税の年齢は、140歳を超え、足腰は大分弱ってきてはいるが、軸足を2本にして懸命に頑張っている。

この健気な孝行老人を、人間の世界と同様に、上手く活用すべきではないかと思うのである。

昨今の印紙税に対する風評を勘案するに、印紙税については、一部改正すらやりにくい状況になっているのではないかと考える。

すなわち、現下の厳しい財政状況の下、財務省は印紙税の存続を図りたいと願っているはずであるが、改正審議となると、絶えず中立性(公平性)の観点からの見直しも叫ばれることになり、ひいては、廃止の議論を惹起しかねない藪蛇の事態に

なることも想定されるからである。

国税当局も、印紙税の執行の問題点等を良く理解し、調査に当たっては、印紙税に対する非難が助長されないような柔軟な運用方針をとっていると思われる。その一つが、「自主点検(自主監査)のしょうよう」ではなかろうか。

訴訟が皆無ということは、印紙税行政が上手く機能しているということの、一つの証左と考える。

なお、現実論として、請負契約書(課税)と委任契約書(不課税)のように、課否判断が難しい文書が一部存在することも事実ではあるが、課否判断の複雑化は、前述したとおり、企業の過度な節税策が大きな一因になっているのではないかと思うのである。

たかが「印紙税」、されど「印紙税」。

この孝行老人を上手く活用するためには、国税当局の柔軟な対応の踏襲と、企業の過度な節税策の自粛が不可欠と言えるのではなかろうか。

終わりに当たって、「研究論文」としてのオーダーであったが、「随筆」のレベルの内容に止どまってしまった。これについては、お正月というおめでたさに免じてご容赦いただきたい。

随 筆



正月の “定番”に思う

た ぐち えい すけ
田 口 英 亮

この話が新年号に載ると聞き、私の幼い頃の正月の過ごし方を思い出していた。私の一家の恒例といえば、「中華お節」であった。母方の祖父の実家に集い、馴染みの中華料理屋で予約したお節を、祖父母・両親・妹と共に囲んだ。特にお気に入りの「エビチリ」を祖父と分け合ったことをよく覚えている。それこそが私の定番であった。

そんな正月の話をしていたら、妻が「私は中学生くらいまで毎年マラソンに参加していた」と言った。妻の実家は静岡の小さな漁業の街にあった。

住民の多くは漁業に従事しており、漁の安全や大漁を願ってか、狭いエリアではあったのに多数の神社仏閣があったという。そのマラソンは元旦の早朝に漁港をスタートし、寺や神社をめぐり、たすきに朱印をもらってゴールの寺まで走るというものだった。

「元旦の朝は特別だった。格別に冷え込む気がするし、去年と呼ばれていた日から1日しか経っていないのに、なにか新たな気分になる」そう話す妻は、なんとなく楽しそうだった。何より、小学生の時分には冬休みの半ばの、しかも元旦に、仲のよい友人とマラソンに参加することが何よりワクワクしたそう。

スタートのコールがかかると、100人近くの参加者が一斉に走り出す。子どもも大人もお年寄りも…年齢も性別も関係なく、皆、たすきをかけ、各所へのお賽銭を手に順路通りに回っていく。覚