



岩田合同法律事務所

弁護士・公認会計士 [武藤 雄木](#)

電子契約の締結は、その過程において文書が作成されないため、印紙税の課税対象とならないとされています。他方で、電子契約を引用してその契約条項を変更する旨の合意を書面（変更契約書）で取り交わす場合には、当該変更契約書は課税文書となる可能性があります。その該当性を判断する際に原契約である電子契約の内容も当該変更契約書に記載されているとみなされるか印紙税法上明確ではありません。この点に関して、国税庁は、2024年11月27日、国税に関する質疑応答事例を更新してその取扱いを明らかにいたしましたのでご紹介いたします<sup>1</sup>。

## 1 他の文書を引用している場合の当該文書の内容

個別契約書や注文書等の文書の中で基本契約書、約款、見積書等が引用される場合に、引用される文書の内容が当該個別契約書等の一部となり課税文書該当性が判断されるか否かについて印紙税法は明確にしていないものの、印紙税法基本通達4条1項は、当該文書に引用されているその他の文書の内容は、原則として当該文書に記載されているものとして扱われるとしています。そのため、引用される原契約に関して文書がある場合の実務上の取扱いは定まっていたといえますが、原契約が電子契約であるときのように文書が存在しない場合について当該基本通達は明らかにしていませんでした。

## 2 原契約が電磁的記録（電子契約）の場合の取扱い

国税庁は、原契約が電子契約である場合において、原契約を引用して契約内容を変更する書面の印紙税法上の取扱いに関して以下のとおり明確にいたしました。

<sup>1</sup> 国税庁「変更契約書に電磁的記録（電子契約）を引用する旨の記載がある場合」  
<https://www.nta.go.jp/law/shitsugi/inshi/02/11.htm>

**【照会要旨】**

電磁的記録（電子契約）により締結した契約について、契約内容を変更する場合に、書面で変更契約書を取り交わす場合があります。当該変更契約書には、当初契約（電子契約）を引用する旨の記載があります。この場合、当初契約（電子契約）の記載内容は、変更契約書に記載されているものとして判断することになるのでしょうか。

**【回答要旨】**

一の文書で、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ことが記載されている場合、引用されている他の文書の内容は、その文書に記載されているものとして内容を判断することとされていますが、印紙税法上、電磁的記録は文書に含まれませんので、電磁的記録（電子契約）の内容が変更契約書に記載されているものとして判断することはできず、変更契約書に記載してある内容のみに基づき判断を行うこととなります。

当該質疑応答の照会は、原契約の内容を変更する書面に関するものですが、その回答は変更契約に限らず、引用される契約等が文書として存在しない場合には、引用する旨の記載がある文書の記載内容のみによって課税文書該当性を判断することを明らかにしたものですので、電磁的記録と文書の双方を用いて締結する契約全般について参考になるものといえます。

**【執筆者】**

**武藤 雄木**（弁護士、公認会計士）

E-mail: [yutou@iwatagodo.com](mailto:yutou@iwatagodo.com)

2003年慶応義塾大学経済学部卒業。

2003年～2006年中央青山監査法人勤務。

2008年東京大学法科大学院修了。2009年弁護士登録。

2015年～2017年東京国税局調査第1部勤務。

会社法、金融商品取引法など企業法務案件全般、各種M&A取引、税務調査、税務争訟対応、IPO支援、企業不祥事に関する危機管理対応、コーポレートガバナンス・内部統制システムに関する法的助言を行う。

**岩田合同法律事務所**

1902年（明治35年）、司法大臣や日本弁護士連合会会長を歴任した故・岩田宙造弁護士が「岩田宙造法律事務所」を創立したことに始まる、我が国において最も歴史のある法律事務所の一つです。創立当初より、我が国を代表する企業等の法律顧問として広範な分野で多数の企業法務案件に関与しております。日本人弁護士約100名が所属するほか、日本語対応も可能な中国法弁護士、フランス法弁護士、米国弁護士経験を有する米国人コンサルタント等も所属し、特別顧問として、元金融庁長官中島淳一氏が在籍しております。

〒100-6315 千代田区丸の内二丁目4番1号 丸の内ビルディング 15階

岩田合同法律事務所 広報： [newsmail@iwatagodo.com](mailto:newsmail@iwatagodo.com)

※本ニュースレターは一般的な情報提供を目的としたものであり、法的アドバイスではありません。また、その性質上、法令の条文や出展を意図的に省略している場合があり、また情報としての網羅性を保証するものではありません。個別具体的な案件については、必ず弁護士にご相談ください。