



## Osaka Gakuin University Repository

Title	交際費等課税の本質 Taxation in Relation to Entertainment Expenses
Author(s)	紙 博文 (Hirofumi Kami)
Citation	大阪学院大学 経済論集 (THE OSAKA GAKUIN REVIEW OF ECONOMICS), 第 31 巻第 1-2 号 : 29-59
Issue Date	2017.12.31
Resource Type	Article/ 論説
Resource Version	
URL	
Right	
Additional Information	

## 交際費等課税の本質

紙 博文

### 要 約

本稿の目的は、交際費等課税に関してその本質を明らかにすることである。とりわけ、政策が関与しているとされる交際費等課税において、その外延が問題視されるところ、いわゆるどの範囲までが交際費等となるのか、これまでの裁判例・判例等の判断が現在の租税特別措置法通達に反映されていると思われるが、それらを整理し、裁判例・判例等をも吟味し、交際費等課税の本質を考えてみたい。

法令や通達には、交際費等についての定義や他の費目との区分について詳細な規定がなされている。それによると、交際費等が成立するためには3要件(①支出の相手先、②支出の目的、行為の態様)を満たす必要があり、現在ではこれが定説となっている。また、他の費目との区分については、ある程度措置法通達により整理がされているものの、それらの規定が一義的に適用されるものではなく、そこには個別・具体的な事実が存在する。このため、その判断は、審判所の裁決や裁判例・判例によってなされることになるが、そこに交際費等課税の難しさがある。

交際費等課税の本質を問われれば、当事者の行為について、形式より実質を重視した判断が求められる。つまり、それは行為の実質に焦点をあてた精査を行ない、支出の合理性、恣意性の有無を常に考慮しなければならないことになる。

キーワード：交際費等、行為の実質、3要件説、法令、通達

JEL分類番号：K34.

1. はじめに
2. 措置法通達による交際費等課税
3. 事例研究 その1
4. 事例研究 その2
5. 交際費等課税の本質
6. 結び

## 1. はじめに

租税特別措置法第61の4 第4項（以下、「措置法61の4④」という）の前段に交際費等<sup>1)</sup>の定義が述べられている。それによると、交際費等とは、交際費、接待費、機密費その他の費用で、法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為（以下、「接待等<sup>2)</sup>」という）のための支出するもので、専ら従業員の慰労のために行われる運動会、演芸会、旅行等や飲食費で一定金額以下<sup>3)</sup>のものを除くとされている<sup>4)</sup>。

交際費等の支出は、会計上、収益との対応関係から費用計上されるものである。しかしながら、会社の冗費の社会的な影響を考慮し、またそれに加えて企業の経営基盤の確立をはかるため、さらには国内経済の消費を喚起しようとする

- 1) ここで交際費等の意味するところは、交際費の常識的な言葉の意味よりも広いことに留意すべきである。
- 2) 措置法61の4④中段には、「…接待飲食費とは、交際費等のうち飲食その他これに類する行為に要する費用（ただし、法人の役員若しくは従業員又はこれらの親族に対する接待等のために支出するものは除く）…」で財務省令（措置法施行規則21条の18の4、①～④）により定めるところの書類にて飲食等の年月日、参加した人数等を明らかにされたものであると規定されている。なお、ここで「飲食その他これに類する行為（以下、「飲食等」という）」とは、措置法通達61の4(1)～15の2において、得意先、仕入先等社外の者に対する接待、供応の際の飲食の他、例えば、得意先、仕入先等の業務の遂行や行事の開催に際して、得意先等の従業員等によって飲食されることが想定される弁当等の差し入れが含まれること、但し、中元、歳暮の贈答のように単なる飲食物の詰め合わせ等を贈答する行為は、飲食等には含まれないが、飲食等に付随して支出した費用については、当該飲食等に要する費用に含まれるものとされている。
- 3) 5,000円以下である。以上、措置法施行令37条の5①。
- 4) また、措置法施行令37条の5②には、その他交際費等とはならないものとして、i) カレンダー、手帳、扇子、うちわ、手拭いその他これらに類する物品を贈与するための通常要する費用、ii) 会議に関連して、茶菓、弁当その他これらに類する飲食物を供与するために通常要する費用、iii) 新聞、雑誌等の出版物又は放送番組を編集するために行われる座談会その他記事の収集のために、又は放送のための取材に通常要する費用、が記されている。

る目的等、社会的、政策的な観点から<sup>5)</sup>、税法上、その「損金算入」に一定の枠がはめられており、そうしたことが損金算入限度金額の設定<sup>6)</sup>や中小法人に対する特例等<sup>7)</sup>、租税理論では割り切ることができない問題を惹起していることも確かである<sup>8)</sup>。

他方、交際費等課税が成立する要件として、2要件説<sup>9)</sup>、3要件説<sup>10)</sup>との対立があるものの現在では、3要件説の方が法文の文言により忠実な見解であると

- 5) 厚生労働省 医薬・生活衛生局の平成30年税制改正要望事項において、措置法61の4の2年間延長要望が次のようになされている。「…本税制措置は、飲食店等の需要を喚起するとともに、企業活動を活性化させるものである。アベノミクスによる経済の好循環により、近年の経済情勢には明るい兆しも見えつつあるものの、これを着実かつ本格的な景気回復の軌道に繋げられるように、中小企業が大部分を占める飲食店等への消費の拡大を通じた経済の活性化を引き続き図る必要がある（傍点は筆者。）」なお、この要望書には、昭和57年度から平成26年度までの交際費課税の税制改正事項が参考資料として掲載されている。これをみる限り、如何に当該交際等課税が時の政策に左右されているかがわかる。
- 6) 平成26年度より現在まで800万円に増えている。平成21年度より「緊急経済対策」として平成26年度までが600万円であり、それ以前は400万円であった。このように、“国内消費の活性化”という政策的な見地から、その限度額は漸増している。
- 7) 平成26年度より平成31年度まで中小法人は、接待飲食費の50%と定額控除額800万円との選択適用である。
- 8) 政策的な見地からの規定は、税法理論での取り扱いには困難である。ただ、交際費等と他の費目との区分については法令・通達等によりある程度区分できる。
- 9) ①「支出の相手方」が事業に関係のある者であること、及び②「支出の目的」が取引関係の相手方と親睦を密にして取引関係の円滑な進行を図ること（接待等を意図するもの）これら2つの要件を具備すれば交際費等に該当する。以上、谷口勢津夫著『税法基本講義<第4版>』弘文堂、2014年、439頁。又、金子宏著『租税法<第20版>』弘文堂、2015年、382頁。当該裁判例としては、東京地裁 平成14年9月13日判決 税務訴訟資料 252号、「萬有製薬事件」の1審判決が挙げられる。当該1審判決は、「この2つの要件」に支出金額が該当するとして英文添削の補填金額が「交際費等」にあたるとした。
- 10) 上記2要件にもう1つの要件「行為の態様」として、その行為が、接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為であることを加えて交際費等に該当性を与えたものが3要件説である。当該裁判例として東京高裁平成15年9月9日判決、判例時報1834号、同じく「萬有製薬事件」の控訴審判決がある。この判決では、「交際費等に該当するにはこれら3つの要件を満たす必要がある」として当該支出の金額（補填金額）は「交際費等」にはあらず、「寄附金」と判断されている。

されている<sup>11)</sup>。

本稿の目的は、交際費等課税に関してその本質を明らかにすることである。とりわけ、政策が関与しているとされる交際費等課税<sup>12)</sup>において、その外延が問題視されるどころ、いわゆるどの範囲までが交際費等となるのか、それはこれまでの多くの裁判例・判例等の判断が現在の租税特別措置法通達（以下、「措置法通達」という）に反映されていると思われるが、それらを整理し、また、新たな裁判例・判例等をも吟味し、交際費等課税の本質を考えてみたい。

## 2. 措置法通達による交際費等課税

交際費等と判断される事実は措置法通達61の4(1)-15に記されている。

- ① 会社の何周年記念又は社屋新築記念における宴会費、交通費及び記念品代並びに新船建造又は土木建築等における進水式、起工式、落成式等におけるこれらの費用
- ② 下請工場、特約店、代理店等となるため、又はするための運動費等の費用
- ③ 得意先、仕入先等社外の者の慶弔、禍福に際し支出する金品等の費用
- ④ 得意先、仕入先その他事業に関係のある者（製造業者又はその卸売業者と直接関係のないその製造業者の製品又はその卸売業者の扱う商品を取り扱う販売業者を含む）等を旅行、観劇等に招待する費用
- ⑤ 製造業者又は卸売業者（以下、「当該業者」という）がその製品又は商品の卸売業者に対し、当該卸売業者が小売業者等を旅行、観劇等に招待する費

---

11) 谷口勢津夫 前掲（注9）439頁。

12) ここで“政策が関与している”と述べているが、ここでの“政策”とは、中小法人に対する特例、損金算入限度額の設定金額、大法人に対するその取扱い等であり、交際費等の外延の問題、支出としての費用の実質的問題等、交際費等課税の本質にかかることではない。

用の全部又は一部を負担した場合のその負担額

- ⑥ いわゆる総会对策等のために支出する費用で総会屋等に対して会費、賛助金、寄附金、広告料、購読料等の名目で支出する金品に係るもの
- ⑦ 建築業者等が高層ビル、マンション等の建設に当たり、周辺住民の同意を得るために、当該住民又はその関係者を旅行、観劇等に招待し、又はこれらの者に酒食を提供した場合におけるこれらの行為のために要した費用
- ⑧ スーパーマーケット業、百貨店業等を営む法人が既存の商店街等に進出するに当たり、周辺の商店等の同意を得るために支出する運動費等（営業補償等の名目で支出するものを含む）の費用
- ⑨ 得意先、仕入先等の従業員等に対して取引の謝礼等として支出する金品の費用（特約店の従業員等を対象とする報奨金品は除く）
- ⑩ 建設業者等が工事の入札等に際して支出するいわゆる談合金その他これらに類する費用
- ⑪ ①から⑩までに掲げるもののほか、得意先、仕入先等社外の者に対する接待、供応に要した費用で寄付金、値引き及び割戻し、広告宣伝費、福利厚生費、給与等、景品引換券付販売等による得意先に交付する景品の費用は除くもの

また、措置法通達61の4(1)-1には、逆に、交際費等に含まれない事実として、寄附金、値引き及び割戻し（リベート）、広告宣伝費、福利厚生費、給与等を挙げている。そして、措置法通達61の4(1)-2から61の4(1)-10では、それらを敷衍し、またそれに加えて、他の費用項目と交際費等の区分（境界＝外延）を次のように説明している。

- ① 寄付金と交際費等の区分<sup>13)</sup>

---

13) 支出金額が、「寄附金」となれば、法人税法37条①、③から⑥までの規定に従い処理される。すなわち、何処に寄附をするか、国、地方公共団体、公益法人、または民間法人か（資本金の基準、利益の基準あり）により、損金不算入の金額が異なる。

事業に直接関係のない者に対して金銭、物品等の贈与をした場合、寄附金とするのは原則、金銭でなした贈与であるが、①社会事業団体、政治団体に対する拠金、②神社祭礼等の寄贈金は除く。ただし、個々の実態により判断すべきでもある。

措置法通達61の4(1)-2

② 売上割戻し（リベート）等と交際費等との区分

法人がその得意先である事業者に対し、売上高若しくは売掛金の回収高に比例して、又は売上高の一定額ごとに金銭で支出する売上割戻しの費用は交際費等には該当しない。

措置法通達61の4(1)-3

③ 売上割戻し等と同一の基準により物品を交付し又は旅行、観劇等に招待する費用

標記の通り、これらの費用は交際費等に該当する。ただし、これが少額物品（概ね3,000円以下）であれば、交際費等とはならない。

措置法通達61の4(1)-4

④ 景品付引換券付販売等による得意先に対して交付する景品の費用

当該業者が得意先に対し景品引換金付販売又は景品付販売により交付する景品については、その景品が少額物品であり、かつ、その種類及び金額が当該業者で確認ができるものである場合、その景品の交付の費用は交際費等とはしない。

措置法通達61の4(1)-5

⑤ 売上割戻し等の支払に代えてする旅行、観劇等の費用

法人が支出する売上割戻し等の費用であっても、その一定額を積立てて預り金とした場合、その預り金にて、旅行、観劇の招待をした場合、その招待をした日を含む事業年度で、交際費等にて支出したものとす。

措置法通達61の4(1)-6



⑥ 事業者<sup>ニ</sup>に金銭等<sup>ヲ</sup>で支出する販売奨励金等の費用

法人<sup>ガ</sup>が販売促進のために得意先<sup>ノ</sup>の事業者<sup>ニ</sup>に対して販売奨励金等<sup>トシテ</sup>金銭又は事業用資産<sup>ヲ</sup>を交付する場合<sup>ノ</sup>その費用は交際費等に該当しない。ただし、当該支出<sup>ガ</sup>が交際費等の負担額<sup>ニ</sup>であれば、その負担額<sup>ノ</sup>部分のみ交際費等<sup>ト</sup>なる。

措置法通達61の4(1)-7

⑦ 情報提供料等と交際費等との区分

法人<sup>ガ</sup>が情報提供等を業としない者<sup>ニ</sup>に対して情報提供等<sup>ノ</sup>の対価として支出する金額は、下記の要件<sup>ヲ</sup>を満たし、正当な対価<sup>ノ</sup>の支払いであると認められたとき、その支出額<sup>ハ</sup>交際費等に該当しない。

- i) その金品<sup>ガ</sup>があらかじめ締結された契約<sup>ニ</sup>によるものであること
- ii) 提供<sup>ヲ</sup>を受ける役務<sup>ノ</sup>の内容が当該契約<sup>ニ</sup>において具体的に明らかにされており、かつ、これに基づき役務<sup>ノ</sup>の提供<sup>ヲ</sup>を受けている場合

措置法通達61の4(1)-8

⑧ 広告宣伝費と交際費等との区分

不特定多数<sup>ノ</sup>の者<sup>ニ</sup>に対する宣伝的効果<sup>ヲ</sup>を意図するものは広告宣伝費<sup>ノ</sup>の性質<sup>ヲ</sup>を有するもので次の事実<sup>ガ</sup>あるものは交際費等<sup>ト</sup>はならない。

- i) 当該業者<sup>ガ</sup>が、一般消費者（以下、「消費者」という）に対し金品<sup>ヲ</sup>を交付するために要する費用又は消費者<sup>ヲ</sup>を旅行、観劇等に招待するために要する費用
- ii) 当該業者<sup>ガ</sup>が、金品引換券付販売<sup>ニ</sup>に伴い、消費者<sup>ニ</sup>に対し金品<sup>ヲ</sup>を交付するために要する費用
- iii) 当該業者<sup>ガ</sup>が、一定の商品等を購入する消費者<sup>ヲ</sup>を旅行、観劇等に招待することを広告宣伝し、購入した者<sup>ヲ</sup>を旅行、観劇等に招待する場合<sup>ノ</sup>の費用
- iv) 小売業者<sup>ガ</sup>が商品の購入<sup>ヲ</sup>をした消費者<sup>ニ</sup>に対し景品<sup>ヲ</sup>を交付するための費用

- v) 一般の工場見学者等に製品の試飲、試食をさせる費用（これらの者に対する通常の茶菓等の接待に要する費用を含む）
- vi) 得意先等に対する見本品、試用品の供与に通常要する費用
- vii) 当該業者が、自己の製品等について継続的に試用を行った消費者又は消費動向調査に協力した者に対し謝礼として金品を交付した際の費用  
以上 措置法通達61の4(1)-9

⑨ 福利厚生費と交際費等の区分

社内の行事に際して支出される金額等で次の事実があるものは交際費等とはならない。

- i) 創立記念日、国民祝日、新社屋落成式等に際し従業員等に一律に供与される通常の飲食に要する費用
- ii) 従業員等（従業員等であった者も含む）又はその親族等の慶弔、禍福に際し一定の基準に従って支給される金品に要する費用

以上 措置法通達61の4(1)-10

⑩ 交際費等の支出の相手方

支出の相手方としての「得意先、仕入先その他事業に関係ある者等」には、直接当該法人の営む事業に取引関係のある者だけでなく間接に当該法人の利害に関係のある者及び当該法人の役員、従業員、株主等も含むことに留意する。

以上 措置法通達61の4(1)-22

⑪ 交際費等の支払方法

法人の支出する交際費等は、当該法人が直接支出した交際費等であると間接支出した交際費等であるとを問わない。

以上 措置法通達61の4(1)-23

当該支出による費用が、交際費等ではなく、寄附金となるか、広告宣伝費と

なるか、また、福利厚生費となるかは、企業の課税所得金額の多寡に重要な影響を及ぼす<sup>14)</sup>。このため、こうした措置法通達の詳細な規定は、交際費等課税の可否を判断するにあたって大いに意義あるところである。

しかしながら、交際費等の外延は、措置法通達が示すように一義的に決まるものではなく、そこには個別・具体的な事実が存在する。よって、その判断は審判所の裁決や裁判例・判例によってなされることになる。

### 3. 事例研究 その1

交際費等の成立や交際費等と他費用とを争点とした訴訟は多々ある<sup>15)</sup>。ここ

- 
- 14) 広告宣伝費、福利厚生費等と判断されれば、支出金額の全てが「損金算入金額」となる。
- 15) 交際費等において、よく採り上げられる裁判例として前出の注でも示したが、「萬有製薬事件」がある。その他のものとして「オートオークション事件（東京高裁平成5年6月28日判決 税務訴訟資料〔税務大学校H・P〕）」及び「ドライブイン事件（東京地裁昭和50年6月24日判決 税務訴訟資料〔税務大学校H・P〕）」がある。前者は、中古自動車の競り売り開催業者の支出したオートオークションにおける抽選会の景品購入費用が交際費等として判断された事例である。原告（控訴人）の主張は、当該支出は販売促進費又は売上割戻しに該当するものであるとしたが、オートオークションに参加できるのは会員に限られていること、これは交際費等の成立要件である支出の相手方が「事業に関係のある者（支出の相手方）」に、そして、支出の相手方との親睦を図るという目的（支出の目的）から「贈答その他これらに類する行為（行為の態様）」であることは明らかであった。このため原告（控訴人）の主張は退けられた。理由は、交際費等と判断できる3要件が存在していたこと。なお、広告宣伝費であれば、対象が、一般消費者であることが必要であり、また、売上割戻しの要件にもあたらない。

後者は、ドライブインを経営する法人が、当該ドライブインに駐車した観光バスの運転手等に交付したチップが交際費等に該当するか否か、が争点となった事案である。原告は、「チップ」は販売広告費及び販売奨励金であると主張したが、東京地裁は「交際費」に当たると判断した。判旨として「…本件手数料は、その支出の相手方が原告のドライブインに駐車する運転手等であることから…事業に関係ある者に該当し、…右支出により観光バスのドライブインに対する駐車に期待するものであるから、右金員は、文字どおり運転手の歓心を買うための『チップ』であって、対価性のない支出であり、その支出の目的は客誘致のためにする運転手等に対する接待であることは明らかである…」と述べている。

では「オリエンタルランド事件」を取り上げ、措置法通達では捉えることのできない当事者の行為、すなわち行為の実質面を重視した事例の評価と意義について考えてみる。

### 3.1 事例1. 遊園施設運営等に関する清掃業務委託費と優待入場券の使用に係る費用（オリエンタルランド事件）

- ・東京地方裁判所 平成21年7月31日 判決<sup>16)</sup>（棄却・控訴）
- ・東京高等裁判所 平成22年3月24日 判決<sup>17)</sup>（控訴棄却・上告）
- ・最高裁判所 平成22年10月9日 決定（上告棄却・確定）

#### (1) 事実の概要

本件は、遊園施設の運営等を事業とする原告Xが、その本社ビル等の清掃業務につきB法人に対して業務委託費として支払った金額とB法人が当該業務を実際に行った者に支払った金額との差額（以下、「本件業務委託料差額」という）及びXが事業関係者等に対して交付したXの運営する遊園施設への入場券及び施設利用等を無償とする優待入場券の使用に係る費用が、いずれも措置法64の4に規定する交際費等に該当するものとして、処分行政庁が、平成11年3月期ないし平成17年期の法人税の各更正処分及び加算税の各賦課決定処分、また、同期間の消費税及び地方消費税の各更正処分並びに加算税の各賦課決定処分を下したことに對するXの取消し請求事件である。

なお、前提となる事実（当事者に争いのない事実）として、Xはアメリカの法人との間で遊園施設運営に関するライセンス契約を締結し、平成13年9月に当該施設を開園していること。なお、乙はB法人の会長職であり、また、右翼団体の議長（＝総会屋）でも知られていること。さらにB法人は、本来

---

16) 税務訴訟資料 第259号-143 税務大学校H・P。

17) 税務訴訟資料 前掲（注16）第260号-48。

は不動産等売買等を目的とした法人で実質経営者は乙であること。そして、H法人は、各種清掃業務を専門に行う法人であったことである。

Xは、K法人と本件清掃業務の委託契約を締結し、同時に、XはBとの間においても本件清掃業務の委託契約をなした。この契約は平成17年3月期まで毎年、5年間の間、随時更新されている。

なお、K及びBは、Xから本件清掃業務を受託したものの実際には本件清掃業務を実施することはなく、Hが、K又はB若しくはこれら委託を受けた法人との間で再委託契約をし、本件清掃業務を実施し、その差額金額は年間平均、約5,000万円にも達していた<sup>18)</sup>。

他方、優待入場券については、Xが運営する遊園施設に無償で入場し、施設を利用できるものである。当該入場券には2種類あり、1つはXの役員等が各種企業に対して交付する入場券（以下、「役員扱い入場券」という）であり、もう1つはXがいわゆるマスコミ関係者及びその家族に対して交付する入場券（以下、「プレス関係者入場券」という）である。つまり、これら優待券は限られた範囲の人に配布されたといえる。なお、年間の優待入場券の配布枚数は約33,000枚でその金額は約6,600万円にも達していた。

## (2) 争点

[争点1] 本件業務委託料差額が交際費等に当たるか、否か。

[争点2] 本件優待入場券の使用に係る費用が交際費等に当たるか否か、また、その金額はいくらか。

---

18) 当該発注業務の担当部署は、本来はT部であるが、この案件については、地元対策や総会屋対策を主に担当する“総務部”があたっていた。だが、後日、T部に担当が移っている。

### (3) 当事者の主張

#### ① X（原告・控訴人・上告人）の主張

[争点1] - 本件業務委託料差額が交際費等に当るか、否か-

ある費用が交際費等に該当するか否かは、その金額が経済的にみて合理的かつ公正な価格であるか否かによって判断されるべきである。支出の相手方がどのような者であっても、支出の金額が経済的に合理的なものである限り、企業の適正な費用として経理処理され、損金算入されるのは当然なことである。また、支出金額が経済的に合理的であるにもかかわらず、相手方が右翼関係者等であることを理由に交際費等として課税することはむしろ課税権の濫用である。

さらに、XからBに対して支払われた本件清掃業務委託料は、その価格見積りに照らせば、至極妥当な価格であり、その差額が交際費等に該当しないことは明らかである<sup>19)</sup>。したがって、Xの本件清掃業務委託料は正当な外注費であり、損金算入すべきものといえる。

[争点2] - 本件優待入場券の使用に係る費用が交際費等に当るか否か及びその金額-

交際費等制度の趣旨により、法人がその接待等に関して支出された費用でなければ、定義上、交際費等には該当しないというべきである。これについてみるならば、本件優待入場券による入場者数の割合は、施設の1日当たりの平均入場者数の0.25~0.30%（約100人程度）であり、この人数は最大総入場者数の約12万人に比べれば、とるに足りない人数でもあり遊園施設の余裕枠の範囲内で十分使用させることが可能なものである。また、本件優待入場券の作成費用も微々たるもので本件優待入場券による入場者の接待等のために支出した金額でもない。よって、本件優待入場券の配布に

---

19) Xは、Yが主張する「…本件清掃業務の業務委託料が極めて高額であるという…」についても、「…それらはいずれも経済的に合理的な価格であることに何ら関係のないものであって、無意味な主張である」と反論している。以上、税務訴訟資料 前掲（注16）第259号-143。

伴う費用が交際費等として課税されることはない。

② Y（被告・被控訴人・被上告人）の主張

[争点1] - 本件業務委託料差額が交際費等に当るか、否か -

Xは、形式的にはBとの間での本件清掃業務にかかる契約を締結したものの、その実態は、本件清掃業務についてはHに委託をし、本件業務委託料差額についてはBに支払うように装って、その実質経営者である乙に支払っている。乙は、いわゆる総会屋や右翼団体の幹部とされている人物であり、Xの地元対策等に多大な影響力を与えている者である。

当該事実をみるかぎり、交際費等の成立要件である、支出の目的、支出の相手方、行為の態様を全て満たしている事案であると考えられる。すなわち、支出の目的については、接待等のための支出か否かは、当該支出の動機、金額、態様、効果等の具体的な事情を総合的に判断して行うべきであると解されている。したがって、XがBに対しての支払った清掃業務委託料の差額は実質的には、その代表者乙が総会屋として、また当該地域の有力者であることから地元対策費の目的を持ってなされたものというべきである。また、相手方についても、措置法61の4(1)-22にみるように取引の相手方の範囲は広く捉えられており、本件においても乙がその対象者となることには異論はない。このことは、同じく措置法61の4(1)-15(6)の交際費等に該当するものとしての「…いわゆる総会対策等のために支出する費用で総会屋等に対して会費、賛助金、寄附金、広告料、購読料等の名目で支出する金品…」に通じるものである。

さらに、行為の態様についても、当該支出が接待費等にあたるといえる。それは、本件清掃業務委託料差額の趣旨は、今後とも地元対策その他種々の便宜を受けることができるようにするための謝礼、贈答等の行為として、乙に対する利益供与であるからである。

[争点2] - 本件優待入場券の使用に係る費用が交際費等に当るか否か及びその金額 -



Xが2種類の優待入場券（役員扱い入場券、プレス関係者入場券）を交付しており、とりわけ、プレス関係者に対してはその家族についても、また、食事券等も同時に交付していることから、本件優待入場券の使用に係る費用の支出の相手方は、事業に関係のある者等といえる。続いて、支出の目的、行為の態様の要件についても、前者は事業を円滑に進める目的に、また、後者は、贈答にて接待していることから、当然に満たしていると考えられる。よって、優待入場券の使用に係る費用は、交際費等に該当するものである。なお、その金額の算定は、本件優待入場券が使用されたときに支出したと認められる費用の額（原価）に本件優待入場券が使用された枚数を乗じた金額であると考えられる<sup>20)</sup>。

#### (4) 原審判決（第1審判決〔請求棄却・控訴〕の要旨

[争点1] - 本件業務委託料差額が交際費等に当るか、否か-

Xの主張を棄却（清掃業務委託料の差額は交際費等に当たる）。

XがBとの間で本件清掃業務に係る業務委託契約の更新を繰り返して金銭の支払いを行ってきたことについては、形式的にはBとの間の清掃業務に係る業務委託契約に基づくものであるが、実質的には、Bの実質経営者である乙の社会的な立場を前提に、その影響力をXの事業の遂行、管理等に利用すべく、Bを介し乙に経済的利益を提供して乙との関係を良好に保つものとしてなされたもので、いわば、乙に対する謝礼、贈答の趣旨でさ

---

20) Yは、ここで「…本件優待入場券の使用に伴い原告が支出する交際費等の額は、本件優待入場券が使用されたことに伴い原告が支出したと認められる費用の額（原価）といえ、本件有優待入場券が使用されたときに支出される1人当たりの費用の額に使用された本件優待入場券の枚数を乗じた金額となる。…そこで、原告の各事業年度における損益計算書の売上原価に基づき、入場券売上げに対応する費用の額を算定した上で、これを総入場者数で除して入場券の1枚当たりの費用の額を算定し、使用された本件優待入場券の枚数を乗じて本件優待入場券の使用に伴い原告が支出した費用の額を算定する…」と主張している。以上、税務訴訟資料 前掲（注16）第259号-143。



れたと認めるのが相当である。また、乙は措置法61の4③がいう（当時の法令による）「…法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等…」に該当していることも明らかである。よって、支出の相手方、支出の目的及び支出に係る行為に照らして、交際費等に当たると認めることができる。なお、Xが主張する本件業務委託料の金額が本件清掃業務の対価として経済的合理性をもつものであり、交際費等に当たらないという見解については、根拠のないものである<sup>21)</sup>。

[争点2] - 本件優待入場券の使用に係る費用が交際費等に当るか否か及びその金額 - Xの主張を棄却（本件優待入場券の発行に係る費用は交際費等と判断）。

Xが発行した本件優待入場券は事業を円滑に遂行するための関係ある企業及びマスコミ関係者等特定の者に対して、接待又は供応の趣旨で交付されたものと認めることができる。そして、これを使用して入場等をした者に対して役務を提供するにあたりXが支出した費用は、支出の相手方、支出の目的、行為の形態からみて、交際費等と判断される。

なお、当該支出金額もYの主張する算定方式について異論のないところである。

すなわち、Xの損益計算書を基に入場券売上に対応する部分の金額を求め、それを入場者数で除することによって1人当たりの入場者原価を計算し、それに交付枚数を乗ずることで求められることになる。

---

21) 事実関係をみるに清掃業務の委託はXからBへ、そしてHへと再委託がされていることが確認できる。また、委託清掃料もBに対しては、その収益に相当する本件業務委託料差額は、XがBに支払う金額の約40%にも上がり、その金額が、そのまま乙にわたっている事実がある。したがって、このことから、XからBへの業務委託料は、経済的合理性を無視した法外な金額であるといえる。それに対して、Hの収益率は約8%程度であり通常の収益が確保されている。

(5) 第2審判決（確定）の要旨<sup>22)</sup>

Xの請求を棄却。

控訴人Xの本件請求は、いずれも理由がないものであると判断する。

(6) 本判決の評価と意義

以下、争点別に評価と意義を考える。

[争点1] - 本件業務委託料差額が交際費等に当るか、否か -

本判決は、清掃業務委託料の差額が、交際費等に該当するかの判断を裁判所に求めたうえで、これまでの交際費等における支出形態のあり方までも同時に求めたものである。すなわち、外見上は、XからBへ、そしてHへと清掃業務委託がなされ、当該業務委託料が、一見、Xの外注費であるかのようにみえるが、処分行政庁は、Xのなした行為の実質に注目し当該行為が、交際費等が成立する3要件に該当することを明らかにしている。それは、当該差額金が間接的に事業の遂行が円滑に行われることを目的とした支出であるとともに、それはまた地元対策のため実力者であるBの実質経営者乙に支出したものであり、交際費等に該当すると判断した。

このような考えにいたるには、Xのなした行為について、その実質的な側面に注目する必要がある。すなわち、業務委託料を受けたBは実際には何ら仕事はせず、極めて高額な金額を徴収し乙への支払分（Xからの金額の約40%）を差引き、Hに再委託をしていること、その際のXの担当部署が、本来の清掃業務を担当するT部ではなく、総会屋対策や地元対策を担当する総務部であったこと、Bの実質経営者乙は地元の有力者・反社会的な勢力の代表者であったこと、等である。これらのことを処分行政庁は、入念に法令、通達に照らして精査をしている。例えば、措置法61の4

---

22) 本控訴審にて、Xは上告したものの最高裁は公判を開かずに棄却決定したため控訴審判決が“確定”となっている。

③(当時の法令による)とそれを受けた措置法通達61の4(1)-22の支出の相手方としての規定<sup>23)</sup>、措置法61の4(1)-15(6)<sup>24)</sup>の総会屋に対する支出を交際費等とする規定等との該当性である。

よって、本判決に異論はない。それ以上に「間接的な支出」の形態を判例という具体例で示したことは評価できる。加えて、当該判例は、今後の交際費等の支出形態に大きな影響を及ぼすことになると思われる。すなわち、交際費等の支出についてその行為の“形式より実質”を重視し、“抜け道は許さない”という処分行政庁の意思がそこにみえるからである。

[争点2] - 本件優待入場券の使用に係る費用が交際費等に当るか否か及びその金額 -

交際費等とする判断は妥当である。つまり、Xが主張する販売促進費にはあたらない。それは、配布先が、一般消費者を対象としているのではなく、役員扱いのもの、プレス関連扱いのものと限定されているからである。

また、その支出額の算定においても入場券の原価に配布枚数を乗じることをもってXの支出額とすることは適切な算定である。なお、当該原価の算定にあたりXの損益計算書を基に計算していることにも異論はなく、評価できるものである。

## 4. 事例研究 その2

交際費等の成立要件として3要件説が周知されているが、これは先にも述べたが「萬有製薬事件」の東京高裁判決によるものである。本事例では、1つは

23) 「…直接当該法人の営む事業に取引関係のある者だけでなく間接に当該法人の利害に関係のある者…(傍点は筆者)」と規定。

24) 交際費等に含まれる例示として次のような規定がある。すなわち「いわゆる総会屋対策等のために支出する費用で総会屋等に対して会費、賛助会費、寄附金、広告料、購読料等の名目で支出する金品に係るもの」

当事者の行為が表面上（形式）は3要件説の要件を満たさないため広告宣伝費として判断されたが、これを、行為の実質面から検討してみる。また、他の1つは、3要件説の検討をする以前に、支出先が不明であることから「使途不明金」として処分された事例である。そして、これら2つの事例から交際費等課税の性質を考えてみたい。

#### 4.1 事例1. 卒業式に供した昼食等に係る支出した費用の交際費該当性

・裁決事例集No.75<sup>25)</sup> 平成20年4月25日 裁決

##### (1) 事実の概要

請求人Xは、全国的に〇〇教室を運営し、その数は数千校ある。そして、Xは卒業式を全国7カ所のホテルを会場として行った。その際、昼食とともに乾杯用のシャンパンが供与されていた。この「卒業祝賀パーティー」に要した費用は約1,811万円であり、当該金額をXは広告宣伝費として損金算入していた。これに対して原処分庁は、出席者に対する昼食等の供与に要した費用の合計額のうち約1,514万円分を措置法61条の4③（当時の法令による）に規定する交際費等として本件更正処分としたが、これに対してXが処分取消を求めたものである。

認定事実として、各卒業式出席者は、Xの代表取締役、その他取締役、監査役、Xの従業員及び来賓をはじめとして、夏期修了生が、約1,800人、同じく冬期が約1,900人であった。当該卒業生に対してXから「免許状」が交付され、そこには「あなたはE会のD師範講座課程を卒えたことを証し講師の称号を授与する」と書かれていた。当該免許状の授与には交付手数料が必要であり、この収入はXの大きな収益源でもあった。また、卒業後、卒業生はE会〇〇校を開設することが許されXとはいわば取引関係となり、Xの収

---

25) 国税不服審判所 H・P。

益獲得に貢献することになる。なお、本件卒業パーティーにかかった料理単価は1人当たり、3,300円から5,000円程度、さらに酒類は昼食に先だつての乾杯に供与されるシャンパングラス1杯のシャンパンのみで、その他の酒類は提供されていなかった。

## (2) 争点

卒業式の祝賀パーティーにおける酒食の費用が交際費等に該当するか否か。

## (3) 当事者の主張

### ① Xの主張（卒業式実施教室）

本件各卒業式費用は、請求人の業務の遂行を目的として支出するものであり、交際費等には該当しない。また、本卒業式の祝賀パーティーは長時間、また昼食時を挟んで行われることから昼食等を提供することは卒業生に対して接待をしているものではなく、昼食費用も卒業免許状の免許料に含まれていた。さらに、昼食の内容は、格式ある厳粛な免許授与式に見合う程度の社会通念上必要程度のものであり、酒類はシャンパングラス1杯程度でその他いかなる酒類も提供されてはいない。

### ② Yの主張（処分行政庁）

本件卒業式は、「免許状授与式」、「卒業祝賀パーティー」が行われ、出席者に酒食のもてなし、すなわち、供応、接待が行われていたと認めることができる。それは、卒業生の免許状交付料がXの大きな収益源であったこと、そして、卒業後はXの〇〇校を開設できる資格が付与されることから、卒業生といえどもXにとっては、その後は事業関係者等となり、Xに収益をもたらすことが予想できるからであった。よって、本件祝賀パーティーの支出費用は、Xが修了生と今後とも良好な関係を築くための接待等として支出されたものであるといえる。

#### (4) 裁決の要旨

Yの処分を取り消す。

本件昼食費用等は、措置法61条の4③（当時の法令による）に規定する交際費等には該当しない。ここで交際費等が成立する3要件に照らしてみると、まず、支出の相手方が事業関係者等とは認められるものの、支出の目的が、事業関係者との間の親睦を密にして取引関係の円滑な進行を図るためであるとはいえないことである、また、支出の原因となる行為の形態が、接待等であるとは認められない。

#### (5) 本裁決の評価と意義

Xが教室の修了生に対して提供した卒業式の祝賀パーティーの酒食のもてなしが交際費等に該当するかが争点である。飲食の提供が1人当たり5,000円以下の飲食であれば、交際費等には該当しない（措置法61条の4④2号-平成26年以降-）。よって、本件パーティー費用もその範囲内であることから、Yの更正処分は妥当ではないといえる。他方、それがXの主張する広告宣伝費であったとすれば、それらは一般消費者を対象（措置法通達61の4(1)-9）として支出するものでなければならず、この点ではXの主張も退けられよう。だが、裁決はXの主張を認め、Yの更正処分の取消しをしている。

しかしながら、本件がどのような取扱いとなるかは当該卒業パーティーの性格にあると思われる。すなわち、卒業生は、卒業後はXの取引相手となりXの収益獲得に貢献することは明らかであること、このことは認定事実通りである。また、支出の目的について裁決は、事業関係者等との間の親睦を密にして取引関係の円滑な進行を図ることにあるとは認められないとしているが、これを実質的にみれば、卒業後の〇〇教室開設を睨みXの当該修了生に対する親睦を密にする行為であるともいえる。そしてこの行為が接待・供応ということになることが十分に考えられる。このようにパーティーの性格を

考慮すれば、酒食に要した1人当たりの金額が法令以下ではあるものの実質は「交際費等」とであると判断されることも可能であろう。

この事例は、先にみた「オリエンタルランド事件」（「先の事例」という）とは異なり、当事者の行為の形式面のみを捉えて、裁決が下されている。では、この差はどこにあるのであろうか。それは事業にかかる人的事実関係にあるようにも思われる。すなわち、「先の事例」では、特定人物は実際、仕事はせず、金員がそのまま当該人物に渡っており、それに対して本事例は、特定人物は存在せず、対象がある一定数の人数であったという事実である。こうした金員の流れと支出の相手先との人的事実関係により、先の事例についてはその“実質”が判断の根拠となったように思われる。

#### 4.2 事例2. 商品券等購入費用の支出金額の用途不明性にかかる判断

- ・水戸地方裁判所 平成27年1月29日 判決<sup>26)</sup>（棄却・控訴）
- ・東京高等裁判所 平成27年8月26日 判決<sup>27)</sup>（控訴棄却・確定）

##### (1) 事実の概要

本件は、原告Xが、商品券の購入費用及び学校法人へ支出した金員について交際費等に当たるとして損金算入にて確定申告をしたところ、処分行政庁が、当該商品券の用途が明らかでなく業務との関連性も不明であることからその支出額は「用途不明金」に当たるとし、また学校法人への支出が「寄附金」に該当し、それらは損金の額には算入されないとして更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分がなされたことからXが当該処分の取消しを求めた事案である。

なお、前提事実として次のことに当事者とも争いはない。すなわち、X

---

26) 税務訴訟資料 前掲（注16）第265号-15。

27) 税務訴訟資料 前掲（注16）第265号-128。

は、株式会社BにXの従業員を外向させて給与負担収入を受領することを主たる業務とする資本金1,000万円の中小法人であること、事業年度は1月1日より12月31日までであること、また、原告代表者は甲であり、Xの代表取締役でもあること、さらに、Xは平成18年、20年、21年のそれぞれ12月期に当該事業年度3ヵ年に購入した商品券の購入費用を総勘定元帳に交際費990万として記帳し、損金（算入額）として確定申告を行っていた。

加えて、Xは、つくば市にあるXの関係する学校法人Dに対して平成20年に支出した100万円を交際費として、その90万円（当時の法令による）を損金算入し確定申告を行っていた。

なお、処分行政庁の「付記理由」には、「商品券の具体的な用途の内容等を確認できる証拠資料がなく、用途が明らかではありませんので、当該金額は損金の額に算入されません」との記載がされていた。

## (2) 争点

- i) 本件各更正処分は通則法24条所定の調査<sup>28)</sup>に基づいてなされたか
- ii) 本件付記理由の適法性
- iii) 本件商品券各購入費用の損金算入の可否
- iv) 本件金員の寄附金該当性

## (3) 当事者の主張

### ① Xの主張

- i) については、調査が十分に行われたとはいえない。購入した商品券は

---

28) 国税通則法24条は「税務署長は、納税申告書の提出があった場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又は税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていないか、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告書に係る課税標準等又は税額等を構成する（傍点は筆者）」と規定している。



グループ各社で購入し、これを親会社の金庫等数ヵ所にて管理していたため、商品券の受払簿はなく、どの会社の商品券がどれだけ使用されたか区別は容易でないところ、本件調査職員はこのような状況を十分に調査しなかった。

- ii) Yと争う事実である。付記理由に「…用途が明らかでない…」と記載されているだけで、本件商品券についての業務関連性についての記載、交際費とならない理由の記載等は一切なかった。
- iii) Yと争う事実である。XはBを通じて、受注を増やすために、Xの判断にて商品券を購入し、交際費、宣伝・広告、販売促進等と様々な用途のために当該商品券の大部分をBに渡していたものである。よって、配布先及び用途は明確であり、用途不明金にはあたらない。また、用途不明金を損金の額に算入しないという法人税上の規定はないにもかかわらず、損金算入を否定して課税することは、憲法84条に違反している。
- iv) Yと争う事実である。Xは本件学校法人との間で同法人の図書館の一部を月当たり約20万円で賃貸しており、たまたま、その契約期間が5ヵ月間延長になっていたもので、100万円はその賃貸料に相当し寄附金ではない。つまり、本来は、賃料に見合うもので、帳簿等の誤記により交際費等に記載されたもので「寄附金」には該当しないものである。

## ② Yの主張

- i) については、通則法24条の「調査」については、確かに法令による具体的な実施手続きは存在しない。そこには処分行政庁の広範な「裁量権」が認められているだけである。だが、これを本件に照らしてみると処分行政庁の職員のみならず、管轄する国税局の係官もXに対して帳簿書類の提出を求め、また、本件商品券の配布先やその記録、本件

金員につき交際費として経理処理をした経緯等の調査をしていることから、こられの事実は課税庁の証拠資料の収集に当たり、本件更正処分が「調査」に基づいて行われたことは明らかである。

- ii) については、前述した事実関係からも付記理由の記載内容では処分対象となった事実及び処分行政庁の具体的判断根拠が明示されており、Xは当該結論に至った理由を十分に読み取ることができる。
- iii) については、本件商品券各購入費用は、使途不明金に該当し交際費等として損金算入とはならないものである。その理由は、損金算入額は、事業の遂行上、必要と認められるものでなくてはならないからである。つまり、使途が確認できず、業務との関連性の有無が明らかでない「使途不明金」は損金には算入されないものである。
- iv) については、「寄附金」とは、民法上の贈与に限らず、経済的にみて贈与と同視し得る金銭その他の資産の譲渡又は経済的利益の供与をいうものと解すべきである。よって、法人が支出につき、対価性がない、寄附金除外項目（交際費、福利厚生費、広告宣伝費、接待費等）に当たらない場合、これらは「寄附金」としての性質を有していると考えられる。これを本件に照らして考えると、本件金員は対価性のあるものとはいえず、寄附金除外費用項目にも当たらないことから「寄附金」であると考えられる。

#### (4) 原審判決（第1審判決〔請求棄却・控訴〕の要旨

Xの請求を棄却。

i) 通則法24条の「調査」の趣旨<sup>29)</sup>に鑑みると、課税処分が調査を十分に

---

29) 「…納税者の申告により一応確定された納付すべき税額が課税要件の充足により成立する客観的な納税義務の内容たる納付すべき税額と一致しているかどうか、その他申告が正しいかどうかを判定するためのもの…」がその趣旨である。以上、税務訴訟資料 前掲（注16）265号-15。

尽くさなかったことを理由に違法となるのは、全く調査を欠くに等しいと評価できる場合など、重大な手続き上の懈怠がある場合に限られる場合だけである。事実をみれば、調査担当職員の行為について、全く調査を欠くとは到底考えられず、重大な手続き上の懈怠があったとは考えられない。

- ii) 本件理由付記は、処分行政庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という付記理由制度の趣旨目的を充足する程度に具体的に理由が明示されているといえる。なお、Xが主張する「用途が明らかでない」と記載されているだけであるとか、「本件商品券についての業務関連性の有無や業務遂行上の必要性についての記述、損金不算入とした法的根拠の記述が一切ない」との主張に対しては、本件商品券購入費用そのものが「用途不明金」にあたり損金算入を否定していることから、Xの主張は、その前提を誤るもので、失当である。
- iii) 支出のうち、用途が確認できず、業務との関連性の有無が明らかでないものについては、用途不明金として損金の額に算入できないものと解すべきである。
- iv) 本件金員の支出が、寄附金除外費用にはあたらず、寄附金に該当すると認められることが相当である。

## (5) 第2審判決（控訴棄却・確定）の要旨

Xの控訴棄却。原判決と同様の内容である。

## (6) 本判決の評価と意義

本事例は、Xが商品券購入のために支出した費用を交際費等として申告したのに対して、処分行政庁は、用途が不明であることから交際費等とは認めず、用途不明金として課税をしたものである。また、ここでは、その用途を

めぐり、処分行政庁の「調査のあり方」や更正処分の際しての「付記理由」の内容が争われたが、いずれもXの敗訴に終わっている。また、加えて、Xが関連する学校法人に対して支出した費用が、寄附金か否かも争点となったが、これもXの主張は認められず、Yの処分が適正であることが判断された。

交際費等が成立するには3要件を満たす必要がある。しかしながら、本判決は、購入した商品券の管理状況、配布先等を調査し、3要件をみたすか否かの検討する前に、その用途に着目し、損金の額に算入しないことを判断した。だが、ここで、Xの販売促進等のために本件商品券を購入していたという主張には一理あるが、その受払記録が存在しないという管理状況の不備に照らせば、その主張は妥当ではない。

他方、Xが支出した学校法人への費用は寄附金と判断されている。ここで、この判断は寄附金についての定義を示したものであるといえる。すなわち、対価性がなく、寄附金除外費用に当たらないという点である。

当該支出の費用が、交際費等に該当するか否かは、まず、その支出の事業関連性を考慮しなくてはならない。関連性がないとなれば、寄附金に該当するか否か、について検討し、また、事業の関連性があるとすれば、交際費等が成立するための3要件を満たすか否か、を考える必要がある。その際には、措置法通達に規定されている行為が形式であることより、実質を重視して検討されねばならない。

交際費等は、収益を獲得するうえで費やされるものとしての位置づけに変わりはないが、税法では、損金算入金額に上限があり、また、他の費用と区分し難いところから、処分行政庁との対立も多い。それ故、当事者の行為の実質・実態を精査しなければならない。そういう点では、事例1では、行為の実質等を考えれば交際費等と判断される余地があり、事例2では、行為の実質が精査され、交際費等の検討までは入らなかった。そうした事実関係の“実質”（的な）

精査を要する性質をもった項目であるといえる。

## 5. 交際費等課税の本質

これまで述べてきたことから、交際費等課税の本質を考えると、次の5つに要約できる。

- ① 交際費等の定義は、「措置法61の4④」の前段の通りである。すなわち交際費等とは、交際費、接待費、機密費その他の費用で、法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為、すなわち「接待等」であるが、そのために支出するもので、専ら従業員の慰労のために行われる運動会、演芸会、旅行等や飲食費で5,000円以下を除くとされている。

また、ここで「飲食等」とは、得意先、仕入先等社外の者に対する接待、供応の際の飲食の他、例えば、得意先、仕入先等の業務の遂行や行事の開催に際して、得意先等の従業員等によって飲食されることが想定される弁当等の差し入れが含まれること、但し、中元、歳暮の贈答のように単なる飲食物の詰め合わせ等を贈答する行為は、飲食等には含まれないが、飲食等に付随して支出した費用については、当該飲食等に要する費用に含まれるものとされている。

- ② 措置法通達における交際費等と他の費目との区別は次のように理解できる。

寄附金は、事業に直接関係のない者になした金銭による贈与であること（ただし、社会事業団体、政治団体等に対する拠金や神社祭礼等の寄贈金は除かれる）。

また、不特定多数の者に対する宣伝効果を意図し、製造業者及び販売業者が、一般消費者に対して支出する金品は、広告宣伝費となること。

さらに、福利厚生費は、社内行事に際して支出される金額等で、従業員等に一律に供与される通常の飲食に要する費用及び一定の基準にて従業員等に支給される慶弔、禍福にかかる金品をいう。

しかしながら、交際費等の範囲は、措置法通達が示すように一義的に決まるものではなく、そこには個別・具体的な事実が存在する。このため、その判断は、審判所の裁決や裁判例・判例によってなされることになる。

- ③ 「オリエンタルランド」事件では、支出した費用を「交際費等」と判断された。当該事例は、当事者の実質を明らかにした画期的な判決であり、今後、同様の事例に影響をおよぼすと思われる。また、事例1は、交際費等が成立する3要件が形式的に適用されたものであるが、行為の実質を考えると、それは交際費等であるとの判断も可能である。

さらに、事例2は、上述した3要件には立ち入らず、その用途を精査し、実質的にそれが「用途不明金」であることを明らかにしている。

このように交際費等課税の成立要件に「3要件説」が大きくかわる。

- ④ 「オリエンタルランド」事件にみるようにその支出金額は、第3者を介した支出であり、それは措置法通達61の4(1)-23の「間接的な支出」である。また、相手先も措置法通達61の4(1)-22が規定する「…間接に当該法人の利害に関係のある者…」に該当するものである。すなわち、こうした間接的な支出、相手先をどのように事実として把握するか（人的事実関係）、それが今後の交際費等課税を判断する要諦である。
- ⑤ 裁決、裁判例、判例で示される交際費等にかかる判断は、その行為の“形式より実質”を重視して判断されなければならない。それは今後、益々企業行動が多様化、複雑化することにより法令・措置法通達では捉えることができない事実が出現するからである。そのためには、処分行政庁の事実行為における精査が求められる。ここに、交際費等課税を考えるうえでの本質があると考えられる。

## 6. 結 び

交際費等は、会計上は費用であるものの税法上は、政策上の観点からその損金算入金額に制限がかけられている。このため、企業にとっては、支出した費用が、交際費等と判断されるか、又は他の費目になるかは大きな関心事である。そして、法令及び措置法通達には詳細な規定があり、ある程度、その判断に委ねることができるであろう。しかしながら、企業行動は複雑な様相を呈しており、必ずしもこれらに依存できるとは限らない。そこには行為の実態、つまり個別・具体的な事実が存在しており、一義的に決まるものではない。そこに交際費等課税の難しさがある。だが、行為の実質に焦点をあてた精査を行ない、支出の合理性、恣意性の有無を考察することによって、あるべき交際費等課税像が求められるものとする。

### [参考・引用文献]

- ・金子宏著『租税法<第20版>』弘文堂、2015年。
- ・谷口勢津夫著『税法基本講義<第4版>』弘文堂、2014年。
- ・平成30年度税制改正（租税特別措置）要望事項（延長）厚生労働省 医薬・生活衛生局 生活衛生課資料。
- ・税務訴訟資料 第259号 税務大学校H・P。
- ・税務訴訟資料 第260号 税務大学校H・P。
- ・税務訴訟資料 第265号 税務大学校H・P。

## Taxation in Relation to Entertainment Expenses

Hirofumi Kami

### ABSTRACT

The purpose of this study is to examine the attributes of taxable expenses, specifically entertainment expenses. Pertinent questions about tax expenses and tax policy are addressed, among other things. Additionally, tax denotation is defined in order to confirm and state the extent of entertainment expenses. This study also examines existing case-laws and court cases (i.e., case studies), concepts of current tax laws, and further examples that reveal the attributes of taxable expenses.

'Expenses' and other categories have been classified and defined in detail by provisions in the laws, regulations, and circulars.

To be established as true expenses, the three requirements must be met.

1. Destination of expenditure
2. Act
3. Purpose of expenditure

The measures of Directive also organizes much in the area of the stated category and other related categories, but those provisions are determined objectively to present facts and are not determined on the individual basis. For this reason, the decision of determining true expenses is brought about by the Tribunal, or is based on court cases and case laws; thereby being the source of difficulty plaguing tax expenses.

It is requested, when analyzing the nature of tax expenses, to emphasize the objective reality rather than focusing on the conduct of the parties. In other words, due diligence involves focusing on the objective reality to consider the presence or absence of arbitrariness and reasonableness of the expenditure.

Keywords : entertainment expenses; the Act of real;

- ① destination of expenditure, ② Act, ③ the purpose of the expenditure aspect; the laws, regulations and circulars

JEL Classification Number : K34.