

「卒業祝賀パーティー費用が交際費に該当するか否か」

税理士 彦坂哲児

(平 20.4.25、裁決事例集 75 401 頁)

1. 事案の概要

本件は、A教室業等を営む審査請求人(以下「請求人」という。)が、卒業式において供した昼食等に係る費用について、原処分庁が交際費等に当たるとして法人税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を行ったのに対し、請求人が、当該費用は交際費等に該当しないとして、これらの処分の全部の取消しを求めた事案である。

基礎事実・認定事実

(1) 請求人は、平成 18 年 1 月 1 日から平成 18 年 12 月 31 日までの事業年度(以下「本件事業年度」という。)の法人税について、青色の確定申告書を提出期限までに原処分庁に提出した。原処分庁は、これに対し、調査担当職員の調査に基づき、平成 19 年 6 月 29 日付で本件事業年度の法人税について、更正処分(以下「本件更正処分」という。)並びに過少申告加算税の賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分」という。)をした。

請求人は、これらの処分を不服として、平成 19 年 7 月 27 日に審査請求をした。

(2) 請求人は、請求人作成の会社案内によれば、A教室「E会」の企画・運営、等の製造・販売並びに出版事業等を業としている。

請求人が作成するパンフレット「A教室 E会入会案内 2007 年春改訂版」には、次のとおり記載されている。

請求人の営むA教室について、全国を四つのエリアに分け、合計約数千のB校を有している。

請求人の営むA教室の各講座の中で、本科コースのうち免状コースは、9のコースから成り、各講座並びに師範講座及びZ講座から構成される。

免状コース等までの全授業課程を修了した受講生は、免状を取得することができ、さらに、Z講座を修了し、承認証を取得した者はE会B校を開校できる資格を与えられる。

上記(口)の免状を取得するためには、請求人に対して授業料とは別に免状料を支払う必要がある(以下、請求人が受講生から支払を受ける免状料を「本件免状料収入」という。)

(3) その他事実

本件各卒業式の出席者は、卒業生・代表取締役・取締役・監査役・従業員及び来賓である。

請求人は、受講生に上記(口)免状を授与するに際し、夏期及び冬期の年2回、全国7か所のホテルを会場として、卒業式を行っている(以下、各地で

行われる卒業式を「本件各卒業式」という。)卒業生の数、夏期 1,800 名・冬期 1,900 名。

各コースの師範講座までの全授業課程を修了した者のうち、請求人に対して、免状取得申込書を提出し、免状料を支払った者(以下「本件卒業生」という。)で、かつ卒業式への出席を希望した者が、本件各卒業式に出席できる。

P エリア(会場:C ホテル)の卒業式に係る平成 18 年 11 月の卒業式進行予定表と題する書面には、要旨は次のとおり記載されている。

本件各卒業式における昼食の単価は、3,300 円から 5,000 円程度あり、酒類は、乾杯で供与されるシャンパングラス 1 杯のみで、他に酒類の提供はない。メニューは、スープ・メインディッシュ・サラダ・デザート及びコーヒーで構成。

なお、同会場以外の他の会場の卒業式進行予定表又は式次第においても、規模などによる相違はあるものの、基本的には同会場と同様の内容が記載されている。

時間	式次第
11時00分	開会
11時01分	開会の辞
11時03分	T理事長 祝辞
11時08分	U専務 祝辞
11時13分	エリア長統括 祝辞
11時17分	Wエリア長 祝辞
11時21分	Xエリア長 祝辞
11時30分	免状授与式
12時40分	長 送辞
12時45分	卒業生代表 答辞
12時50分	卒業生OG 祝辞
12時55分	メニュー紹介
12時58分	乾杯 歓談 祝電紹介 来賓祝辞
14時00分	Pエリア 長・ 補佐 紹介 請求人 役員・スタッフ紹介
14時20分	スローガン 全員 唱和 起立
14時30分	閉会
15時30分	スナップ撮影 終了

各エリア 5 会場の本件事業年度に係る卒業式進行予定表又は式次第によれば、昼食が供与される時間帯について「卒業祝賀パーティー」と記載されている。

請求人は、本件事業年度において、本件各卒業式の会場である各ホテルに支払った金額のうち、本件各卒業式を行うために要した費用の合計額 18,108,111 円(以下「本件各卒業式費用」という。)を広告宣伝費に計上し、損金の額に算入した。

原処分庁は、本件各卒業式費用 18,108,111 円のうち、昼食等の供与に要した費用の合計額 15,140,779 円(以下「本件各昼食費用等」という。)を措置法第 61 条の 4 第 3 項に規定する交際費等に該当するとして、本件更正処分を行った。

2 , 争点

本件各昼食費用等が措置法第 61 条の 4 第 3 項に規定する交際費等に該当するが否か。

3 , 主張

(1) 原処分庁の主張

本件更正処分について

請求人は、本件卒業生を本件各卒業式の出席資格者としていることから、本件各卒業式費用の支出の相手方は、請求人の事業関係者等であると認められる。本件各卒業式は、開会后「免状授与式」が行われ、その後、「卒業祝賀パーティー」(以下「本件各パーティー」という。)と題して、出席者に酒食の提供が行われていることから、本件各パーティーは請求人が出席者との親睦を深めることなどを目的に酒食のもてなし、すなわち、供应、接待のために行われているものと認められる。

したがって、本件各卒業式費用のうち本件各パーティーに係る本件各昼食費用等は、措置法第 61 条の 4 第 3 項に規定する交際費等であると認められる。

本件賦課決定処分について

上記イのとおり、本件更正処分は適法であるところ、請求人が本件事業年度の所得金額を過少に申告したことについて、国税通則法第 65 条《過少申告加算税》第 4 項に規定する「正当な理由があると認められるものがある場合」には該当しないから、本件賦課決定処分は適法である。

(2) 請求人

本件更正処分について

本件各昼食費用等は、次のとおり税務上の交際費等に該当しないので、これを交際費等として認定して行われた本件更正処分は違法である。

本件各卒業式費用については、本件各卒業式において格式ある厳粛な免状授与式を目的に支出するものであり、また、これによって多額の収入を得ることができる。

本件各卒業式は、長時間にわたり、かつ昼食時間帯をまたがって行われることから、出席者に対して昼食を提供しているにすぎず、また、昼食代相当額も加味した上で免状料を受領していることから当然の義務として本件卒業生に対して昼食を提供するものであり、本件卒業生を接待するために昼食を提供しているものではない。

また、その昼食の内容は、格式ある厳肅な免状授与式に見合う程度の社会通念上必要な程度のものであり、昼食時に提供される酒類は、食事に先立って行われ儀式としての乾杯のために供される極めて小さなシャンパングラス1杯のシャンパンのみであり、そのほかにはいかなる酒類も提供されない。

仮に、免状料に昼食代相当額が含まれていない場合においても、これらの昼食の内容に照らせば、本件各昼食費用等は、社会通念上通常要する程度の費用の支出に該当するといえることができ、税務上の交際費等には該当しない。

本件賦課決定処分について

上記のとおり、本件更正処分は、違法であるから、本件賦課決定処分もその前提を欠く違法な処分である。

4、裁決の要旨

(1) 代表者の答述

卒業式を行う趣旨は、免状コースに含まれる各コースの初級講座から上級講座及び師範講座までの全授業課程を修了した者が免状を取得して講師となる資格を取得するという区切りとしての儀式を行うことにある。

昭和60年までは、卒業式を各教室において開催していたが、請求人の事業の規模が拡大し、教室の数も増加するに伴って、請求人の役員等が各教室で行われる卒業式に出席することが困難となったことから、昭和61年から全国の主要都市に集約して卒業式を実施することとし、一定の規模以上の開催場所が必要となったため、本件各卒業式の会場としてホテルを利用することとなったものである。

本件各卒業式において供与する昼食は、卒業式が長時間に及び、昼食の時間帯をまたがって行われることから、出席者に供与するものである

(2) 法令解釈

措置法第61条の4第3項は、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、仕入先その他の事業に関係者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のために支出するものをいう旨規定しており、当該支出が交際費等に該当するかどうかについては、

支出の相手方が事業関係者等であり、

支出の目的が、事業関係者等との間の親睦の度を密にして取引関係の円滑な進行を図るためであるとともに

支出の原因となる行為の形態が、接待等であること

の三要件に該当することが必要であると解される。

そして、支出の目的が接待等のためであるか否かについては、当該支出の動機、金額、態様、効果等の具体的事情を総合的に判断して決すべきであり、また、接待等に該当する行為とは、一般的にみて、相手方の快樂追求欲、金銭や物品の所有欲などを満足させる行為をいうと解される(東京高等裁判所平成15年9月9日判決/萬有製薬事件)。

(3) 本件各昼食費用等について

支出の相手方

本件各昼食費用等の支出の相手方である本件各卒業式への出席者は、請求人の事業関係者等に該当するものと認められる。

支出の目的

本件各卒業式の趣旨及び会場について

本件卒業式次第によれば、本件各卒業式は、免状授与式を中心としてその前後に役員、従業員及び来賓による祝辞並びに役員及び従業員等の紹介が行われており、また、免状には、講師の称号を授与する旨の記載がされているとともに、代表者は、卒業式は免状により講師の資格を取得するという儀式である旨答述していることからすれば、本件各卒業式の目的は、本件卒業生に免状を授与することにあるものと認められる。

そして、本件卒業生の数が平成 18 年夏期が約 1,800 名、冬期が約 1,900 名であること、及び本件免状料収入の金額が、請求人の本件事業年度の損益計算書に計上された売上高が約 円であることにかんがみれば、本件各卒業式は請求人の事業を構成する重要な要素であることがうかがえる。

また、本件各卒業式の会場としてホテルを利用するに至った理由及び経緯について、代表者は、事業の規模が拡大し、役員等が各教室で行われる卒業式に出席すること困難となり、主要都市に集約して一定規模以上の開催場所が必要となった旨答述しており、このことは、本件各卒業式には代表者その他の役員等が出席していること、及び本件卒業生の数が、平成 18 年夏期が約 1,800 名、冬期が約 1,900 名であることからすれば、相当な理由があるということができ、その他に当該答述内容を否定するに足る事実も認められない。

まとめ

- 、本件各卒業式の式次第等からみても、本件卒業生に免状を授与することが本件各卒業式を行う本来の目的であると認められる。
- 、本件各卒業式は請求人の事業における重要な収入源であるということ。
- 、本件各卒業式がホテルを会場として行われることにも、一定の合理性が認められる。

昼食を供与する理由並びに内容及び程度について

請求人は、本件各卒業式の歓談の時間帯において、昼食を供与しているが、当該昼食は、ホテル側からのメニュー紹介に続く乾杯で始まり、昼食を供与する時間帯においても引き続き来賓による祝辞及び祝電紹介等が行われていることから、昼食も本件各卒業式の一環であると認められる。

そして、代表者は、昼食を供与する理由について、卒業式が長時間に及び、昼食の時間帯にまたがっていることを理由としているところ、本件各卒業式が、主要都市の各ホテルを会場としていること、請求人の教室が全国にわたっていること、遠隔地から出席する者も想定されることから、本件各卒業式の開始時間及び終了時間がそれぞれ午前 11 時及び午後 3 時 30 分に設定されているものと認められ、これらのことを考慮すると、昼食を供与することに相当な理由があるものといえる。

また、本件各卒業式で供与される昼食の内容及び程度については、メニューや単価からすると、殊更豪華な昼食とは認められず、さらに、昼食において供与される酒類は、乾杯において供与されるシャンパングラス一杯のシャンパンのみで、そのほかに酒類は供与されていないことからすれば、本件卒業生の講師の資格を取得することを目的とした区切りの行事において儀礼的に供与される程度のもの

であると認めるのが相当である。

まとめ

- 、昼食も本件各卒業式の一環であると認められる。
- 、昼食を供与することに相等な理由があるものといえる。
- 、社会通念上供与されると認められる通常の昼食の範囲内にあるというべきである。

本件各昼食費用等の支出の目的について

- 、本件各卒業式は、免状を本件卒業生に授与することを目的とした区切りの行事。
- 、出席者に昼食等を供与する行為は、本件各卒業式の式次第を構成する一要素にすぎないというべきである。
- 、昼食等を供与する目的は、事業関係者等との間の親睦の度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。

行為の形態

本件各卒業式において昼食及び乾杯のための酒類を供与する行為は、本件各卒業式において、ホテルを会場として昼食を供与する必要性があること、及び供与される昼食は社会通念上供与されると認められる通常の昼食の範囲内にあり、酒類は儀礼的な乾杯のためにのみ供与されていることから判断すれば、当該行為が直ちに出席者の快樂追求欲を満足させる接待等に該当するものとまではいえない。

(4) 判断

原処分庁は、本件各卒業式においては、免状授与式のほか本件各パーティーが行われ、本件各パーティーでは、出席者に酒食の供与が行われていることから、本件各パーティーは請求人が出席者との親睦を深めることなどを目的に酒食のもてなし、すなわち、供応、接待のために行われているものと認められる旨主張するが、本件各卒業式については前述のとおりであり、卒業祝賀パーティーと題して、当該昼食及び乾杯のための酒類の供与が行われたことについて、当該事実のみをもって、直ちに接待等に該当するとまではいえないから、この点に関する原処分庁の主張は採用できない。

本件各昼食費用等は、

- 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、事業関係者等との間の親睦の度を密にして取引関係の円滑な進行を図るためであるといえることはできず、
- 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。

したがって、本件各昼食費用等は、措置法第61条の4第3項に規定する交際費等には該当しないものと認められるから、本件更正処分についてはその全部を取り消すべきである。

(5) 本件賦課決定処分について

本件更正処分は、その全部を取り消すべきであるから、本件賦課決定処分についてもその全部を取り消すべきである。

5 , 研究

本裁判に賛成

(1) 本件の意義

法人の支出する交際費については、企業会計上は、交際費として費用処理され税法においては、租税特別措置法 61 条の 4 により損金算入の限度額が制限されている。法人にとって、支出する費用が交際費該当するのかその他の費用に該当するのかは法人税額に影響するため大きな問題である。交際費の範囲については、当該措置法からだけでは、不明確であり租税法律主義の要請である課税要件明確主義からも検討が必要であるとされてきた。(注1)

当該措置法には、措置法政令 37 条の 5 に交際費の範囲が規定されまた、措置法通達に交際費の範囲として 24 の通達がおかれているしかし、法人が収益をえるために支出する費用は千差万別であり、その支出が交際費の該当する可否かは交際費についての基本的な考え方(措置法 61 条の 4 第 3 項の交際費の意義)を明確にしなくては、違った見解が出てしまうことになる。

本件は、交際費の範囲をさだめる当該措置法の適正な解釈と適用をめぐり、納税者と租税行政庁が対立した事案である。

審判所は、措置法 61 条の 4 第 3 項の解釈について、東京高裁判決平成 15 年 9 月 9 日(萬有製薬事件)の解釈を引用し、租税行政庁の短絡的な判断を糾弾した。あいまいとされる交際費等の範囲を適正な法解釈により裁決したのは評価されるものであり、なによりも東京高裁の画期的な判示が審判所の裁決にそのまま引用されることは、大変意義深いもので今後の交際費の範囲をめぐる判断基準を確立したものと言えよう。

(2) 措置法 61 条の 4 の解釈等をめぐる変遷

当該措置法は、昭和 29 年に立法され、戦後の資本蓄積の促進と法人の濫費の抑制を目的として施行された。その立法趣旨は現代でも生きていのかと言う疑問が沸く、松沢智教授は「法文の解釈は、その法文のもつ現代的意義を中心として理解せねばならぬ。必ずしも立法当時の趣旨、目的のみに拘束されることはない。寧ろ、同条が特別措置法として設けられて、本来一定の期限を限られていながら、更新を重ねてきたことにこそ同条の本質的意義を見いだすべきであろう。法が法人制度を認めたその社会的目的に反するような不当な濫費の支出に対する肅正にこそ現代の本質的意味がある」(注2)とされ現代的意義を説かれている。その趣旨については、現在も争いはなく企業の冗費・濫費の抑制と資本の充実との考えが定着している。

しかし、企業(法人)と企業(法人)と新たに取引関係を締結したり、従前の取引関係を維持するために必要な費用であっても、その費用の支出自体が個別的に冗費・濫費に該当するかを問うこと無しに、損金不算入とされることも、交際費の損金不算入制度の目的(立法趣旨)に違反することにはならないとされている。(注3)

また、同教授は「交際費等となるための要件として「交際費、接待費、機密費その他の費用」(支出の目的)「得意先、仕入先、その他事業に関係ある者等に対し」(支出の相手先)「接待、きょう応、慰安、贈答その他これらに類する行為」(行為の形態)の三要件を規定している」(注2)と明確にその要件を指摘している。

判例の変遷

- ・東京高裁昭和 39 年 11 月 25 日判決・東京高裁昭和 52 年 11 月 30 日判決
交際費等の判断要件・・・旧二要件説(注4)

「支出の相手方」：事業関連者等であること。

「支出の目的」：接待、供応、慰安、贈答その他これに類する行為のために支出すること。

要点：支出の目的を接待、供応、慰安、贈答等の行為のための支出として行為形態を目的判定の基準とする考え方。

- ・東京地裁昭和 53 年 1 月 26 日判決・仙台地裁昭和 58 年 4 月 28 日判決
東京地裁平成 14 年 9 月 13 日判決

交際費等の判断要件・・・新二要件説(注4)

「支出の相手方」：事業関係者等であること。

「支出の目的」：交際等の行為により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ためであること。

要点：接待等の行為により事業関係者との間の親睦の度を密にして、取引関係の円滑化をはかる意図を基準としている。この考え方は、「支出の目的」を行為形態により判別するのではなく、取引関係の円滑化に寄与するか否かによって判別するものである。

- ・東京高裁平成 15 年 9 月 9 日判決

交際費の判断要件・・・三要件説

「支出の相手方」：事業関係者等であること。

「支出の目的」：交際等の行為により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ためであること。

「行為の形態」：行為の形態が接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為であること。

要点：増田英敏教授は

「当判決では、支出の目的は、さらに「当該支出の動機、金額、態様、効果等の具体的事情を総合的に判断して決すべきである」として、ある一面のみにより恣意的に目的判断されるべきではないとしている。また、「行為の形態」が「接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為」に該当すれば、支出金額が高額か否か、その支出が不必要（冗費）あるいは過大（濫費）なものであるか否かは判断の要件とはされないとしている。この判旨の文脈からすると、行為形態の要件は、交際費の判断要件として三つの要件のうちでもとりわけ重要な判断要件に位置づけられている。」と二要件以上に「行為形態」が重要であると裁判所の認識を指摘している。(注5)

- ・東京地裁平成 17 年 1 月 19 日判決

静岡地裁平成 17 年 4 月 14 日判決

いずれの判決も東京高裁平成 15 年 9 月 9 日の判示通りの判断ではないものの行為の形態に重点を置いた三要件説を取っている。

(3) 本判決について

原処分庁の主張を検証すると

本件卒業生を本件卒業式の出席資格者としていることから、支出の相

手方は、事業関係者等であること。

昼食時の時間帯が、式次第によれば、「卒業祝賀パーティー」と記載されていること。

出席者に酒食が提供されていること。

以上、3つの事実認定により、次のように交際費に該当するとした。

事業関係者等

卒業祝賀パーティー & 酒食の提供 = 出席者との親睦を深める目的
(= 供応、接待のための支出)

措置法第61条の4第3項に規定する
交際費等である。

「事業関係者 = パーティー・酒食の提供 = 出席者の親睦を深める目的」との考えから、二要件説にたった税法解釈により、税法へのあてはめを行い、支出の動機、態様、効果等の具体的事情を総合的に判断することなく短絡的に措置法61条の4の交際費と決定し更正処分をした。

判決については、まず、措置法第61条の4第3項の法令解釈を東京高裁判決平成15年9月9日の三要件に該当することが必要であると明示したのち、各判断をしている。

「支出の目的」について、各卒業式の参加人数・規模・式次第等から本件卒業生に免状を授与することが本来の目的であること、本件卒業式の収入は重要な収入源であること、ホテルを会場することの合理性あること。

また、昼食の内容及び程度については、卒業式の一環として社会通念認められる範囲であること。昼食費用等の支出については、昼食を供与する目的は、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はかることにあるとは認められない。

「行為の形態」について、酒食の行為は、社会通念上認められる範囲であり、儀礼的な乾杯のための酒類であるため娯楽追求欲を満足させる接待等には該当しない。

判決は、上記のように事実の認定を細部にわたり検討し、措置法第61条の4の解釈に判例等を用いて法令解釈を行い、事実認定によって導かれた要件事実を課税要件へあてはめを行った結果、交際費に該当しないと導いている。まさに法的三段論法により判決されている。

(4) まとめ

東京高裁平成15年9月9日の判決については、特殊個別事案に基づくものであり、先例としての射程距離はきわめて狭いという見解(注6)もあったしかし、その後の判例並びに当該判決例を見るようにその影響力がきわめて大きい。

本判決は、措置法第61条の4第3項の法令解釈につき当該判決の法令解釈をそのまま引用している。その結果として交際費の範囲の拡張解釈に歯止めがかかり、租税法律主義の要請である課税要件明確主義の実現により課税庁の恣意的課税の排除に貢献し、納税者の予測可能性の確保のための指針としても大変重要な判決である。

われわれ実務家も交際費の三要件説を十分理解し事実認定・税法解釈・

・課税要件のあてはめというリーガルマインドをもって業務にあたりたい。

(注1) 増田英敏「リーガルマインド租税法」(成文堂)313項

(注2) 松沢智「新版 租税実体法」補正第2版(中央経済社)321項
322項

(注3) 岡地方裁判所平成17年4月14日判決 平成16年(行ウ)第16号

(注4) T K C 税務情報 VOL.13 「TKC タックスフォーラム 2004」研究発表会報告
<租税法上の交際費等の意義とその新判断要件について> TKC 中部会
岡本修司/小野内宣行 20項

(注5) 増田英敏 前掲書 319項

(注6) 木村政文「高等裁判所判決紹介」税務事例 2004年1月号 34項