

<MJS 判例研究会講演レジュメ>

交際費課税の拡大化と寄附金との判別の基準

判例研究会座長・中央大学教授

大淵博義

1. 交際費等の意義

- (1)交際費、接待費、機密費その他の費用で、⇒ 交際目的
- (2)得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対し ⇒ 支出の相手先
- (3)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 ⇒ 行為の態様

2. 寄付金の意義

「寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもってするかを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的利益の贈与又は無償の供与（広告宣伝及び見本品の費用その他これらに類する費用並びに交際費、接待費及び福利厚生費とされるべきものを除く。）をした場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産のその贈与の時における価額又は当該経済的利益のその供与の時における価額によるものとする。」（法 37⑥）

○低額譲渡

「法人が資産の譲渡や経済的利益の供与を行った場合において、その譲渡の対価又は経済的利益の供与の対価が、その時の譲渡における価額や経済的利益の供与の時の価額に比して低いときは、その対価の額とその価額との差額のうち、実質的に贈与または無償の供与をしたと認められる金額は、寄附金の額に含まれるものとする」（法 37⑧）。

・「実質的に贈与したと認められる」とは

低額譲渡等により、保有価値を放棄することについて反対給付を享受することなく、無償で相手方にその経済的価値を移転したという認定がなされることで十分であり、したがって、贈与者の贈与の主観的意図までも具体的に認定する必要はない。

3. 交際費等と寄附金の類似性

(1)内容の共通性

- ①支出の態様が同一(贈答と贈与)、
- ②支出の相手方の共通性(事業関係者)、
- ③金品の供与による直接的な反対給付がないこと、

(2)区分規定の概括性

- ・互いを排除する消去法的であるために交際費等と寄附金の境界線の曖昧さ。
- ・交際費等の範囲の不明確性

●法人税法取扱通達基本通達 9-4-6 の 2

法人が、災害を受けた得意先等の取引先に対してその復旧を支援することを目的として災害発生後相当の期間（災害を受けた取引先が通常の営業活動を再開するための復旧課程にある期間をいう。）内に売掛金、未収請負金、貸付金その他これらに準ずる債権の全部又は一部を免除した場合には、その免除したことによる損失の額は、寄附金の額に該当しないものとする。

●租税特別措置法関係通達 61 の 4(1)-10 の 2

法人が、災害を受けた得意先等の取引先に対してその復旧を支援することを目的として災害発生後相当の期間（災害を受けた取引先が通常の営業活動を再開するための復旧過程にある期間をいう。）内に売掛金、未収請負金、貸付金その他これらに準ずる債権の全部又は一部を免除した場合には、その免除したことによる損失は、交際費等に該当しないものとする。

○武田昌輔教授⇒「交際費等は、損金算入されるべき費用（法人の役員等の個人的費用としての交際費名義の支出は当初から論外である。）であるのであるから、できうる限りこれを限定すべきであって、不当な拡大解釈は厳にいましむべきである。」（武田昌輔「企業会計上の交際費と税務上の交際費～はるかに広い概念へのアプローチ」 税理 31 巻 16 号（1998 年 12 月）20 頁）

4. 寄附金を交際費等と認定する課税実務の動向

○大法人における寄附金の損金算入限度額が多額

- ・ 寄附金⇒全額損金算入
- ・ 交際費等⇒全額損金不算入

▶直接的に事業関連性のない無償支出 ⇒ 寄附金

▶事業に関連性のある交際目的の支出 ⇒ 交際費等

●逆転現象⇒無償支出が多額な損金算入限度額あり。

●交際費全額課税の矛盾 ⇒ビジネスにおいて不可欠とも言うべき交際費についても損金不算入⇒5,000 円の少額な飲食費は損金算入でやや改善？

●寄附金の損金算入限度額の資本金及び所得金額の多寡による比例的増加という制度上の問題点

○法解釈の混迷と納税者の受忍傾向

- ・ 寄附金の交際費認定の課税実務における定着
- ・ 交際費通達による影響
 - 談合金の交際費課税

⇨情報提供料の交際費課税

●事業関係者に対する寄附金課税の不適用?

5.事例研究

(1) 製薬会社の「英語論文支援サービス」に応募した医師等が支払った金員を上回る外注
添削料を同社が負担した場合の交際費該当性 (萬有製薬事件) (判例3)

・一審判決納税者敗訴 ・控訴審納税者勝訴

○英語論文添削料の負担目的…医者との親密化を図る交際目的か?

★当初徴収した添削料 2000 円を超過した金員の会社負担

○萬有製薬の超過分の負担について論文添削を受けた医者が認識しているか?

○添削料の補助という支出行為の態様が、接待等の冗費行為かどうか?

(2)交換差金が交際費と認定された事例(大阪地裁平成 9 年 9 月 4 日判決・税資 228 号 449
頁)

事実の概要

平成 3 年 2 月 19 日、中堅商社 X 社の前社長 K 氏所有と同社の融資先の不動産会社 D 社は、K 氏が所有する土地建物(評価額 1 億 2,380 万円)と D 社所有の土地(評価額 4 億 6256 万 1,579 円)と等価交換を行ったところ、大阪国税局は、これを「等価交換」と認めず、その評価額の差額 3 億 3,876 万 1,579 円を K 氏の雑所得として課税し、D 社に対しては、これを交際費等として課税した。

判決要旨

原告は、(1)昭和 61 年 2 月 27 日、交換譲渡土地を商品土地の仕入れとして経理処理し、同年 31 日、同土地を棚卸資産に計上したこと、(2)原告は、同年 5 月 30 日及び昭和 62 年 6 月 1 日の二度にわたり、交換譲渡土地を棚卸資産として、法人税の確定申告をしたこと、等の事実が認められ、右の認定事実によれば、交換譲渡土地は固定資産ではなく棚卸資産と認めるのが相当である。

原告は、交換譲渡土地は原告代表自身の社宅用土地として購入したものであり、(1)、(2)のような経理処理は原告社員の単なるミスであると主張し、原告代表者尋問中で同旨の供述をしているが、右の供述は、右の認定事実を照らして到底信用することができない。

また、認定した適正な交換譲渡土地の価額は 3 億 5,709 万 5,000 円、交換取得資産の価額は 1 億 4,556 万 4,000 円でありとなり、交換差額は 2 億 1,153 万 1,000 円となることから、交換譲渡土地の価額の 100 分の 20 を超えることは明らかである。

以上によれば、本件交換には交換特例の適用はないことになる。

したがって、等価交換は認められず、交換差額 2 億 1,153 万 1,000 円となること、原

告 D 社代表者の供述によれば、(1)原告は、昭和 58 年ころから X 社と取引があり、その代表者である K 氏とも面識があったこと、(2)原告は、X 社の関連会社である P 社から多額の融資を受けている関係にあったこと、(3)本件交換において、原告は交換取得資産の価額を低く評価して恩を売ろうと考えていたこと、以上の事実が認められ、右の事実によると、原告は、原告の事業に関係ある K 氏対して、贈答その他これに類する行為のために利益供与として右の交換差額を提供したものと推認することができるから、右の金額は、租税特別措置法 62 条 3 項（現同法 61 条の 4 第 3 項）の交際費等に該当し、損金の額には算入されないことになる。

《コメント》

○本件交換差金の交際費等の三要件該当性

①交際費、接待費、機密費その他の費用（交際費目的）⇒ 資金の借入先の役員ということでは、交際目的があるが、交際費、接待費、機密費に該当せず、また、「その他の費用」（これと同様の性質の費用という意味）の解釈として、低額譲渡、交換差金、無利息融資の利息相当額は、ここでの「その他の費用」には該当しないと解する。

○交際目的というよりも、恩義のある人に対する贈与（寄附金）として認識するとが妥当である。

②支出の相手方 ⇒原告 D 社の社長が X 社の前社長 K 氏と面識があること、X 社との取引関係の事実があること(事業関係者)

③行為の形態(接待等の形態を伴うかどうか) ⇒ 本件交換差額は経済的利益の供与であり、交際費等の支出形態ではなく低額譲渡として寄附金の形態に該当すると考えられる。「贈答その他これらに類する行為」に該当しないと解することが妥当。

●社会悪に対するペナルティーとしての全額課税は、接待、贈答等の行為態様に対する行為課税の側面があるが、本件の交換差額の供与は、社会悪としての行為態様を有しない。対価的性格を有しない本件利益の供与は、寄附金として課税関係を律することが妥当である。

★ 交換資産の差額の利益供与が「贈答その他これらに類する行為」に該当するというのは、取引先に対する援助行為である低額譲渡又は無利息融資もすべて交際費等となる行為態様に該当し、従前、寄附金とされていたものがすべて交際費課税の対象となる。

★ 慈善的寄附を除き、一般の寄附金は、取引先等何らかの事業に関係がある者に対して行なわれるのが一般であり、全く事業に関係のない第三者に対する贈与（寄附金）はありえない？

○その一つの論拠 ⇒法 37⑧

「内国法人が資産の譲渡又は経済的な利益の供与をした場合において、その譲渡又は供与の対価の額が当該資産のその譲渡の時点における価額又は当該経済的な利益のその供

与の時における価額に比して低いときは、当該対価の額と当該価額との差額のうち実質的に贈与又は無償の供与をしたと認められる金額は、**前項の寄附金の額に含まれるものとする。**」

*当該規定は法人税法 37 条第 7 項の寄附金の定義規定とは独立して規定されているため、低額譲渡等については、第 7 項に定める寄附金の範疇には入らず、第 8 項に定める一定の要件を満たしてはじめて寄附金に該当すると文理解釈できる。

*大阪高裁昭和 56 年 2 月 5 日判決は、「『実質的に贈与したと認められる』ためには、当該取引に伴う経済的な効果が贈与と同視し得るものであれば足りるのであって、かならずしも譲渡者が贈与の意思を有していたことを必要とせず、したがって時価との差額を認識していたことも必要としないと解するのが相当である。」

↓

件交換差額の経済的利益の供与は、低額譲渡という行為 にともなう、保有価値の反対給付を享受することなく一部 の経済的価値の無償による移転

- ▶ 「贈答これらに類する行為のために支出するもの」に含めるためには、寄附金の低額譲渡等と同様の規定が必要ではないか。

(3).バーニングプロダクション事件(2002 年 5 月 29 日付「読売新聞(夕刊)」。 2002 年 5 月 29 日付「朝日新聞(夕刊)」)

《事案の概要》

大手芸能事務所バーニングプロダクションと関連会社約十社が東京国税局の税務調査を受け、2001 年 3 月までの 7 年間に計約 11 億円の申告漏れを指摘されていたことがわかった。同国税局は重加算税なども含め、計約 5 億円を追徴課税(更正処分)した。バーニング社は、取引先のプロダクションや制作会社など数 10 社に「貸付金」などの名目で数 10 億円の資金援助をしていたが、金利などを取っていないかった。また、資金援助した会社や個人と、見返りについて具体的な契約を結んでいなかった。このため、国税局は金利分を交際費に当たると認定した資金援助について、芸能界には、将来性のあるタレントの卵を抱えるプロダクションなどに対し、経済的余裕のある大手が貸付金の形で資金援助する慣行がある。タレントが大成すれば見返りが期待できるが、売れなければ回収の見込みはない。

本件事件の問題点と考察

- 「行為の形態」⇒前掲の大阪地裁平成 9 年 9 月 4 日判決(イトマンの事例)の場合と同様に、贈答これらに類する行為に該当しない。⇒寄付金
- 法人税基本通達 9-4-2⇒「法人がその子会社等に対して金銭の無償若しくは通常の利率よりも低い利率での貸付け又は債権放棄等(無利息貸付け等)をした場合において、その無利息貸付等が例えば業績不振の子会社等の倒産を防止するためにやむを得ず行われるもので合理的な再建計画に基づくものである等その無利息貸付け等をしたこと

について相当な理由があると認められるときは、その無利息貸付け等により供与する経済的利益の額は、寄附金の額に該当しないものとする。」

- ▶子会社等は、取引先も含まれると解される。
- ▶この通達似該当しない場合？
 - ・取引先に対するものは交際費・寄付金？

○「法基通9-4-6の3」

災害の被災者の取引先に対して復旧支援の目的で災害発生後相当の期間内に行われた低利息・無利息融資は、正常な取引条件に従って行われたものとする。

- ▶これに該当しない場合⇒寄附金、交際費？

(4) その他の支出金

- ・総会屋に対する多額な金銭の供与
- ・証券会社による損失補てん