

交際費課税制度改革の方向性

田 村 彰 久[※]
中 山 恵 子

1. はじめに

わが国の法人税は所得課税が前提となっており、適正な課税を行うには、適正な課税所得を算出する必要がある。法人税法では、課税所得の計算原理や計算方法を網羅的に規定することなく、法人税法における課税所得の計算原理や計算方法の多くの部分を企業会計での会計処理基準に依拠している。このため、法人税法における課税所得は、企業会計上の収益の額、および原価、費用、または損失の額を基礎として、必要最小限の法人税法上の調整（別段の定め）を加えて算出されることとなっている¹。

法人税法上の調整項目である別段の定め为代表的な規定の一つが交際費課税である。交際費課税制度は、法人の冗費を抑制し、資本蓄積を促進させる目的で創設され、法人が支出する交際費等の損金算入を制限した。創設当時の交際費課税制度では、各法人の交際費等の支出実績、取引規模を考慮した課税制度が採用された。その後、法人の交際費等の支出額の増加を理由に課税強化が行われ、幾度かにわたる課税強化、適用対象期間の延長の中で、交際費課税制度は、大法人が支出する交際費等の損金性を否定する制度へと変化を遂げていった。また、制度の目的も、時代の変化に伴い、創業当時の資本蓄積の促進から交際費等の支出に対する社会的批判への対処へと移行していった。

現行の交際費課税制度は、大法人が支出する交際費等の大部分の損金算入を認めていない。しかし、こうした規定では、法人税法における適正な課税所得の算出は困難である。税負担の公平性や政策的な配慮を加味したとしても、法人が支出する交際費等が事業経費であるとの前提に合致した制度にすべきである。そこで、本稿では、現行の交際費課税制度の抱える問題点を明確にしたうえで、今後の交際費課税制度の望ましいあり

※税理士事務所エイゼット 代表税理士

1 詳しくは、中村（1982）pp.5-6 参照。

方を検討する。

2. 交際費課税制度の導入の目的

交際費等支出について損金算入を制限する制度、いわゆる交際費課税制度は、昭和29(1954)年度改正において、租税特別措置法第61条の4として創設された。昭和29(1954)年度改正の全体的な目的は、資本蓄積の促進に置かれていた。「法人の交際費等の濫費の抑制に資する」ことが法案の提案理由として挙げられているが、冗費、濫費の抑制により、資本蓄積を図ることがこの改正の目的と理解される。

1949年と1950年の二度にわたるシャープ勧告以来、日本経済の最重要課題は、日本経済の自立を求めた急速な資本蓄積の促進と産業基盤の育成であった。むろん、税制においても法人の自己資本強化策が数多く図られたと推察される。表1は、1951年から1954年にかけて資本蓄積のために設けられた税制上の措置である。

交際費課税制度が創設された1954年当時の適用対象と損金不算入の算定方法を表したのが図1である。創設当時、適用対象法人は資本金500万円以上の法人に、適用期間は昭和29(1954)年4月1日から昭和32(1957)年3月31日までの間に開始する事業年度にと、それぞれ限定された。交際費等の損金不算入額の算定にあたっては、交際費等の支出額のうち、前1年に交際費等の支出実績(年2回決算法人については、その半分)の70%相当額と、法人の営む主となる事業の区分に応じ、売上金額に一定の割合を乗じて算出した金額を比較し、いずれか多い金額を超える部分の50%を損金不算入とした。

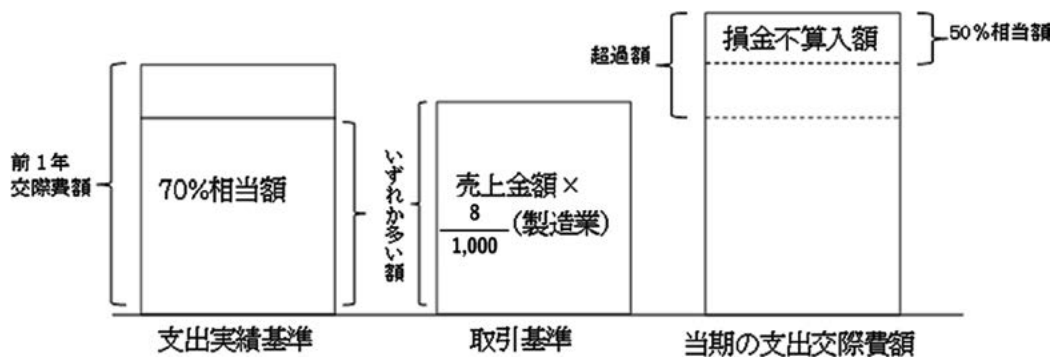
適用対象法人を期末の資本金額が500万円以上の法人に限定したのは、交際費課税制度を大法人のみへの適用制度とするためである。当時の国税庁の調査課が管轄する法人は、資本金500万円以上の法人が対象であり、山本(2009; p.5)によれば、現在に換算すると資本金1億円超の法人に相当する。期末資本金が500万円に満たない法人は、資本主が経営者である同族会社が多く、社用族的な冗費の支出は少額であるため、徴税の手数等を考慮して適用対象から除外されたとの見解が主流である。支出実績基準に関しては、基準年度の交際費等の額の70%相当額を基準金額と定められた。交際費支出の約30%の節約を期待し、また、基準金額を超過した部分の2分の1を損金の額に算入しないのは、「その支出が全く不要なものばかりではなく、また、社外流出のものであるから負担能力が乏しいこと等を考慮したものである。」と大島(1996; p.214)では説明されている。

さらに取引基準は、売上金額に一定の割合を乗じて算定されるから、その割合は業種

表1 資本蓄積のために設けられた税制上の優遇措置

引当金・準備金	<ul style="list-style-type: none"> ・貸倒引当金の繰入れ限度引上げ ・修繕引当金の拡張 ・価格変動準備金の創設 ・退職給与引当金の創設、改訂 ・渴水準備金の創設 ・違約損失補償準備金の創設 ・価格変動準備金の改善 ・輸出契約取消準備金の創設 ・異常危険準備金の創設 ・輸出損失準備金の創設
特別償却	<ul style="list-style-type: none"> ・新規取得の特定機械整備等に対する特別割増償却 ・重要機械等の特別割増償却の合理化 ・試験研究用機械整備等の特別短期償却 ・近代的機械整備等の特別割増償却 ・海外支店設置費の特別償却 ・特別償却の範囲拡大 ・指定事業用機械整備等の特別割増償却 ・協同組合事業の合理化機械に対する特別割増償却 ・探鉱用機械等についての特別割増償却
その他の措置	<ul style="list-style-type: none"> ・重要物産製造業の免税品目の追加 ・輸出所得の特別の採用 ・法人の交際費等の一部の損金不算入 ・輸出所得の特別控除制度の合理化

南九州税理士会（2001）p.15 をもとに筆者作成。



山本（2014）p.56より引用。

図1 創設時の交際費課税制度の仕組み（1954年）

によって異なっている。表2は、業種ごとの割合を表している。各業種における割合は、各事業の法人が支出していた交際費等の金額の70%相当額を平均した金額、各法人の取引金額に対する支出交際費等の割合をもとにして定められた。ただし、上記割合は、同

表2 業種別に、売上金額に乘じる一定の割合

証券業及び商品取引業	1,000分の0.4
貿易業	1,000分の1.5
貿易業以外の卸売業及び小売業	1,000分の2.5
電気供給業	1,000分の3
銀行及び信託業（相互銀行、農林中央金庫及び商工組合中央金庫の行う事業を含む）	1,000分の5
農業、林業、漁業及び水産養殖業、鉱業並びにガス供給業	1,000分の6
製造業（出版業除く）、運送業及び通信業（放送業を除く）並びに映画業	1,000分の8
出版業（新聞業を除く）及び不動産貸付業	1,000分の10
建設業及び保険業	1,000分の12
新聞業、放送業、ニュース供給業、広告業及び倉庫業	1,000分の15
その他の事業	1,000分の8

山本（2014）p.57 をもとに筆者作成。

一事業であっても法人規模、取引規模、事業の行い方によりかなりの差異がある。それゆえ、定められた割合が必ずしも適切なものとはいえない。しかし、交際費課税制度を臨時的措置として3年間実施するにあたっては、基準年度の交際費等の金額のみでは不合理な点も存在することから、制度の円滑な実施に向け、取引基準の設定が不可避であったと思われる。この点に関しては、山本（2009；p.6）でも同様の解釈がなされている。吉牟田（1989；p.143）によれば、創設時の交際費課税制度は、資本充実策の一環として、実績基準または取引基準により算出した基準金額を超える多額、冗費とされる部分に限って課税を行う制度であった。

その後、法人の交際費等の支出額の増加を理由に、課税強化が行われ続け、1982年に、大法人が支出する交際費等は全額損金不算入となった。山本（2009；pp.10-11）も指摘するように、原則として全額損金不算入の制度では、交際費等の経費性、または損金性が完全に否定された。当該制度について、税制調査会中期答申では、「交際費については、これを経費として容認した場合には濫費の支出を助長することから、原則として全額が損金不算入とされている。交際費の支出は公正な取引を阻害しているのではないか、また、企業による巨額な消費的支出に支えられた価格体系が、個人が生活の豊かさを実感できない要因の一つとなっているのではないかとといった指摘があることをも考慮すれば、当面、現行制度は維持していくべきものと考えられる²。」と述べている。

このように、企業にとってはかなり厳しい扱いであった交際費課税制度であるが、2006年以降、一転して緩和された。平成18（2006）年度の改正では、交際費課税制度の

2 税制調査会（1993）p.26より引用。

対象となる交際費等の範囲から、1人あたり5,000円以下の飲食費が除外できる規定の追加が行われた。2014年には、企業による接待等を促進させ、消費税率引き上げに伴う景気の落ち込みの補填、消費の拡大を通じた経済の活性化を図る観点から接待飲食費³の50%の損金算入が認められ⁴、現在の交際費課税制度に近い形となった。

3. 交際費課税制度の問題点

3.1 交際費等の範囲

法人税法では別段の定めを除き、企業会計上の原価、費用、損失の額が、損金の額となる。交際費等は別段の定め該当し、租税特別措置法61条の4の規定により、損金算入が制限される。交際費等の損金算入が制限されているにも関わらず、交際費課税制度の対象となる交際費等の範囲は、明確な定めがなされていない。その結果、交際費等と交際費等に隣接する費用の区分が曖昧であり、交際費課税制度の対象となる交際費等は、社会通念上の交際費より広く捉えられている。高木（1984；p.121）は、交際費等の範囲について明確な定めがなく、社会通念上よりも広く捉えられているのは、交際費等の範囲規定が柔軟さという特異性を有しているがゆえだと述べている。

交際費課税制度の対象となる交際費等は、「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のために支出するものをいい、…」と規定されている。交際費等の費目については、「交際費、接待費、機密費その他の費用」としており、法人が計上している勘定科目を問わず、交際費等の性質を有するものはすべて交際費等に含まれる。関谷（2007；p.109）は、「交際費、接待費、機密費」は例示であり、「その他の費用」は、例示と同質、または類似の費用を意味していると記している。

さらに、支出の相手方は、「得意先、仕入先その他事業に関係のある者等」と定められている。「その他事業に関係のある者等」について、措置法通達では、支出の相手方である得意先、仕入先その他事業に関係のある者等には、直接当該法人の営む事業に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、株主等も含むことが規定されている。そのため、事業に関係のある者等を広義に解釈すれば、法人と経済的利害を有するすべての者が含まれ、さらには潜在的経済的利害関係

3 租税特別措置法61条の4第4項では、接待飲食費とは、飲食その他これらに類する行為のために要する費用（法人の役員若しくは従業員またはこれらの親族に該当する者は除く。）と規定している。

4 財務省 HP「平成26年度の税制改正」、上西（2013）p.28参照。

者も含まれる可能性がある。したがって、菅原(2011;p.63)は、支出の相手方を「得意先、仕入先その他事業に関係のある者等」と規定するのみでは、交際費等に該当する支出の相手方を特定することができていないと指摘している。

最後に、行為の形態における柔軟さについて言及する。交際費等の定義規定では、行為の形態を「接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為」と規定している。このように、いくつかの行為の具体的形態を挙げているにもかかわらず、法人税法上では、接待、供応、慰安、贈答の意義については明記されていない。

上記の柔軟さを有した規定は、交際費等の範囲規定として問題があると考えられる。租税特別措置法61条の4第4項では、交際費等の費目を特定せず、支出の相手方である事業に関係のある者等の限定だけでなく、行為の形態についても何ら限定していない。その結果、交際費等の範囲は、交際費や接待費のみならず、その隣接費用を含む広範囲の費目を「交際費等」と定め、そこから福利厚生費や広告宣伝費に該当する費用を除外することで交際費等の範囲を明らかにしている、いわゆる「消去法」が採用されている。交際費等に該当するか否かが不明確な費用をいったん交際費等に含め、他の費目とすべきものを除外する法規定は、例えば菅原(2011;p.66)のように、課税要件明確主義や課税要件法定主義に反するとの批判も存在する。また隣接費用と交際費等の区分についての通達では、主に例示による区分がなされている。その結果、例示に該当しない費目は交際費等に含まれ、交際費等の範囲が不当に拡大されている。

3.2 交際費等の損金算入額

法人税法において、寄附金は、交際費等と同様に別段の定めが設けられており、その損金算入が制限されている。交際費等と寄附金には類似点が存在し、その区分について実務上で問題とされることが多い。

交際費等と寄附金の主な類似性、共通性として、次の3点、①支出の態様が類似していること(贈答と贈与)、②支出の相手方に事業関係者が含まれること、③金品の供与について直接的、個別的な反対給付がないこと、が挙げられる。それゆえ、法人が行った事業関係者に対する金銭その他の資産の移転は、「贈答その他これらに類する行為」と認定された場合には、その金銭等の移転が交際費等に該当する。一方、大淵(2008;p.41)のいうように、事業関係者に対する行為であっても、金銭または資産の移転が上述の行為に該当しなければ、寄附金として取り扱われることとなる。

交際費等と寄附金の類似性から生ずる両者の区分の困難さは、阪神淡路大震災後に規

定された通達にも表れている。その通達とは、「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の額は、寄附金の額に該当しないものとする。」である。この通達は、阪神淡路大震災により被災した取引先等の事業関係者に対する債権放棄については、寄附金に該当しないことを明らかにした規定である。同様の損失額に関しては、交際費等に該当しないとする通達も存在する。すなわち、災害発生後相当の期間の経過後において、取引先等の売掛金等の債権放棄による損失額は、寄附金と交際費等の両者に該当する可能性があることを示唆している。

このように類似性を有する交際費等と寄附金であるが、双方の損金算入額は、全く異なった扱いとなっている。まず交際費等であるが、租税特別措置法61条の4に規定される交際費課税制度により、接待飲食費を除く交際費等は損金算入が認められていない。他方、寄附金については、法人税法37条の寄附金課税制度で法人の資本金規模や所得規模に応じた損金算入限度額が設けられているため、法人規模に応じた損金算入が認められている。

次に、事業関連性で両者を比較してみると、交際費等は寄附金に比べ、事業関連性を有するという解釈が一般的である。交際費等の事業関連性は、税制調査会でも認めている。1956年の答申では、「交際費の相当部分は、営業上の必要に基くものであり、ただちにその全額を濫費と称することはできない⁵。」と記載されている。さらに、租税特別措置法61条の4第4項では、交際費等の支出の相手方を「得意先、仕入先その他事業に関係のある者等」と規定していることから、法人が支出する交際費等については、事業関連性が認められていると考えられる。しかし、寄附金における事業関連性は脆弱であるといわざるを得ない。本来、寄附金とは、法人の事業とは直接的な関係はなく、任意に行われる支出である。また、寄附金には対価の授受はない。渡辺（2013; pp.537-539）が述べているように、寄附金は、いわば無償で行われる財産の給付に該当する。とはいえ、法人として事業を円滑に実施し、法人が営む事業規模を拡大させるためには、地域への貢献や福祉活動に対する協力も必要となる。法人の支出する寄附金の中には、直接的な事業関連性は乏しいものの、広い意味で法人の事業と関連性を持つものも含まれて

5 税制調査会（1956）p.135より引用。

いる。この点に関しては、小池（2015; p.100）にも記載されている。しかし、支出する寄附金との事業関連性を具体的に認識することは困難であることから、法人規模や所得規模に応じて、形式的な損金算入限度額が設定されている。

現行の交際費課税制度では、事業関連性が明らかな交際費等に関しては、接待飲食費を除く支出交際費等は、原則として損金の額に算入されない。これに対して、寄附金課税制度では、法人が支出した寄附金について、その支出が法人の営む事業と関連しているか否かが不明確であるものの、法人規模に応じた損金算入限度額が設けられている。藤井（2011; p.28）も指摘するように、現実を踏まえれば、法人の営む事業と関連性が強い交際費等は、寄附金よりも多くの損金算入が認められるべきであるが、現在の交際費課税制度と寄附金課税制度では、法人の事業との関連性と損金算入額が対応していない。

4. 今後の交際費課税制度改革の方向性

4.1 現在の交際費課税制度

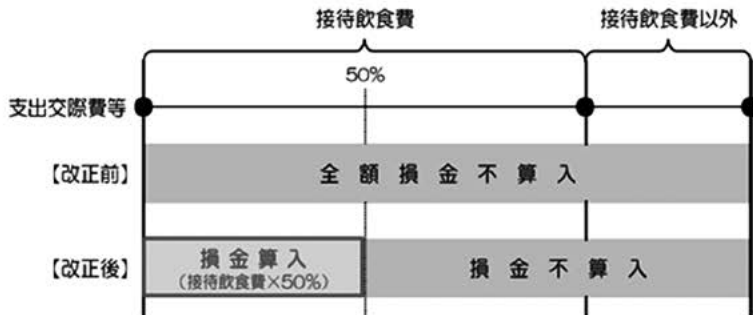
交際費課税制度は、租税特別措置法61条の4に規定されている。交際費課税制度では、期末資本金を基準とした法人規模によって、異なった取扱いがなされている。図2は、大法人（期末資本金1億円超の法人）と中小法人（期末資本金1億円以下の法人）に対する取扱いの相違を表している。

大法人は、接待飲食費については支出額のうちの50%の損金算入が認められているが、接待飲食費以外の交際費等の損金算入は一切認められていない⁶。これに対して中小法人では、交際費等の取扱いは、次の二つ、(1)交際費等の年間800万円の定額控除、(2)大法人と同様、接待飲食費の50%の損金算入、である。図2のように、(1)を選択した場合には、中小法人は支出した交際費等の金額のうち、年間800万円まで損金に算入でき、年間800万円を超過する金額は全額損金不算入となる。他方、(2)は、大法人と同様に、接待飲食費の50%を損金に算入する取扱いである。実際には、中小法人は、接待飲食費の支出額の多寡に応じて取扱いを選択するケースが多いようである。この点に関しては、中島（2014; p.51）も触れている。

なお、2020年の税制改正において、接待飲食費の50%の損金算入が認められる特例の対象法人から、資本金100億円を超える法人が除外された。また、その適用期間は2022

6 一部の法人（期末資本金が100億円超の法人）では、接待飲食費の特例の対象法人から除外されている。

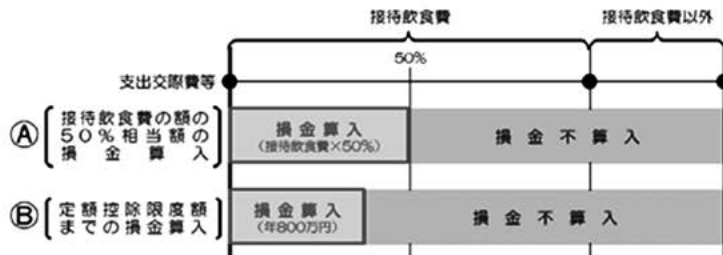
1. 交際費等のうち接待飲食費の額の50%相当の金額は損金算入（措法61の4①）



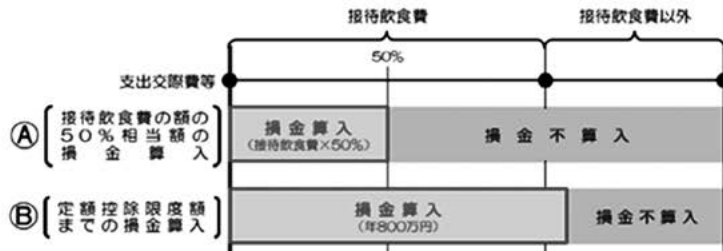
2. 中小法人における上記1と定額控除限度額までの損金算入のいずれかの選択適用（措法61の4①②）

（接待飲食費の額の50%相当額の損金算入と定額控除限度額までの損金算入との比較）

(1) 接待飲食費の額が年1,600万円を超える場合（損金算入額：①>②）



(2) 接待飲食費の額が年1,600万円以下の場合（損金算入額：①≤②）



国税庁、「交際費等の損金不算入制度の改正のあらまし」
<https://www.nta.go.jp/publication/pamph/hojin/kousaihi.pdf>
 をもとに筆者作成。

図2 交際費課税制度

年3月31日までに延長された。

4.2 諸外国の取扱い

高久（2018: p.41）でも述べられているように、交際費課税制度は、わが国独自のものではなく、主要国でも導入されている。主要国における交際費の取扱いを示したものが、表3である。

表3からもわかるように、交際費の損金算入を最も厳しく制限しているのはイギリスである。イギリスにおける交際費の取扱いは、広告宣伝用の少額な贈答品は、受益者一人あたり50ポンドまで損金算入を認めているが、これを除けば、原則として交際費の支出額の全額を損金不算入としている。広告宣伝用の少額な贈答品は、受益者一人あたり50ポンドまで損金算入を認めている。これに比して、アメリカとドイツでは、支出した交際費のうち、一定の割合を損金不算入としている。アメリカは50%、ドイツでは30%である。贈答費用に関しては、アメリカ、ドイツともに、一人あたりの金額に制限はあるものの、それぞれ一定の金額までの損金算入を認めている。さらにフランスは、支出した交際費について、①事業の遂行上直接必要な経費であること、②過大でないこと、を要件として、全額の損金算入を認めている。

表3 主要国における交際費の取扱い

	概要	備考
イギリス	原則、交際費の全額を損金不算入	広告宣伝用の少額贈答品（飲食物、たばこ、商品券を除く。）については、受贈者一人当たり年間50ポンドまで、損金算入可。 従業員の福利厚生への支出は、全額損金算入可。
アメリカ	原則、交際費の50%の損金不算入	損金算入に当たっては、①事業の遂行に通常かつ必要なもの②直接事業に関連すること、等が要件。 贈答費用については、受贈者一人当たり、年間25ドルまで、損金算入可。
ドイツ	原則、交際費の30%を損金不算入	損金算入に当たっては、①取引通念に照らし、相当であること②金額、日時、場所、目的および参加者について、書面により届出すること、等が要件。 贈答費用については、受贈者一人あたり年間35ユーロを超えない場合は全額損金算入可（当該金額を超えた場合は、全額損金不算入）。
フランス	原則、交際費全額を損金算入	損金算入に当たっては、①事業の遂行上直接必要な経費であること②過大でないこと、等が要件。 接待費用については、年間6,100ユーロを、贈答費用については、年間3,000ユーロを超えた場合には、申告時に明細書の提出が義務づけられる。

財務省、「主要国における交際費の税務上の取扱い」
https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/corporation/080.htm
 をもとに筆者作成。

諸外国とわが国では、中小企業に対する特例規定に違いがある。法人規模に応じて交際費の取扱いに相違が存在するのは、わが国の交際費課税制度の特徴である。また、村田（2019; p.14）も指摘するように、損金算入に対して一定の条件を設け、全額ではないが、損金算入を認めている国が多い。業務上の贈答に関しても、他の交際費の支出とは別のルールを設けている点で異なる。贈答費用については、金額の制限があるとはいえ、一定の損金算入を認めている。わが国でも、広告宣伝用の贈答品、少額の手土産等は、商慣行として浸透している。しかし、現行の交際費課税制度においては、わが国では法人が支出する少額の贈答費用についても交際費等に該当し、損金不算入の対象となっている。

4.3 交際費等に対する課税緩和の提言

法人が支出する交際費等に対する課税は、税制による資本蓄積策に対応して、法人の冗費の抑制を意図して創設された。創設時の交際費課税制度は、交際費等のすべてを対象として、一定の控除額を超過する金額の2分の1に対して課税する制度であった。交際費課税制度は、資本蓄積という政策目的を達成するための臨時的な税制であり、簡素な税制とするためには、交際費等のすべてを対象とすることはやむなしといわざるを得ない。臨時的な制度ということを勘案すれば、本来は、税制における資本蓄積策の多くが廃止された時点で、交際費課税制度も廃止されるべきであったのに、その後も存在し、現在に至っている。例えば、武田（2005; pp.7-8）は、資本蓄積策の終了時に当該制度も廃止すべきだったと述べている。また、交際費課税制度では、損金算入に関して他の費用項目と著しく異なる取扱いを行っており、多くを企業会計に依存している法人税の課税所得の計算構造に反した制度ともいわれている。本来ならば、資本蓄積という政策目的が終わった現在では、交際費等は企業の自己統制の下で適正な会計処理に準拠し支出されるものを損金の額に算入する方向に向かうべきであると中村（1991）は30年前より主張している。以上の論議を踏まえれば、交際費課税制度は廃止する方向で検討するのが妥当であろう。

もっとも、交際費課税制度の廃止は現実的ではない状況にある。国税庁（2021）によれば、2019年の交際費等の支出額は3,940,194百万円、交際費等の損金不算入額は978,291百万円にのぼる。2014年の改正で接待飲食費の50%損金算入が認められたことにより、交際費等の損金不算入額は減少したが、交際費課税制度の廃止による税収の減少は大きい。世界的にも類を見ない少子高齢化に加え、災害、COVID-19の感染拡大に

よりひっ迫した財政状況であるわが国にとって、経済の回復を得ずには制度廃止は困難である。交際費課税制度の廃止が望ましいのは当然ではあるが、当面の状況を勘案すれば、段階的な課税緩和策と交際費等の定義規定の改善が最善の策といえよう。

さらに、その実施にあたっては、現行の交際費課税制度に基礎控除を設定することが望ましい。基礎控除を設けることで、交際費等は事業経費であるという前提に合致する制度となる。基礎控除を設ける方法としては、定額基礎控除方式と資本金等比例基礎控除方式の併用が好ましい。資本金等比例基礎控除方式を併用することで、法人規模に応じた交際費等の損金算入限度額を設定することが可能となる。現在のグローバル社会の下では、今後ますます多業種兼営企業が増加すると予測されることから、法人の事業区分の特定が必要となる取引高比例基礎控除方式の採用は困難であろう。資本金等比例基礎控除方式に加えて、定額基礎控除方式を併用することで、必要に応じて、取引上、弱者とされる中小法人に対する保護も可能である。

加えて、その後は、質的規制による交際費課税制度への移行が望ましい。中村(1991)は、量的規制と質的規制を合わせた一部損金不算入方式の導入を提案している。量的規制による交際費課税制度に関しては、財源確保の手段としての面もあるが、わが国の財政状況を考慮すると、交際費等について、質的規制による判定を行った後に量的規制を実施することも致し方ない。ただし、仮に質的規制と量的規制を併用したとしても、将来的には、純粋な質的規制による交際費課税制度へと向かうべきであり、最終的には、法人が事業活動として行う交際費等の支出について、課税が行われない制度へ進むのが理想である。

また、交際費課税制度の対象となる交際費等の範囲についても、交際費課税制度の廃止が実現するまでの間、交際費等の定義規定の改善が必要である。現行の交際費等の定義規定には、不確定概念が多数使用されている。その結果、交際費等と隣接費用との区分が曖昧となり、本来、交際費等の性格に馴染まない費用も交際費課税制度の対象となっている。交際費等の支出に対して税を課すのであれば、課税対象となる交際費等の範囲は明確かつ限定的にすべきであろう。

5. おわりに

現行の交際費課税制度の問題点は、交際費等の損金性が否定された制度となっていること、および損金算入を制限するにも関わらず、交際費課税制度の対象となる交際費等の範囲が特定されていないこと、に集約されると考える。したがって、所得課税を前提

とする法人税法において、適正な課税所得を算出するためには、以前、田村（2014）が述べたように、交際費等の損金性を否定する制度を見直すべきである。そこで本稿では、今後の交際費課税制度改革の方向性として、段階的な課税緩和策を提言する。具体的には、①現行の交際費課税制度に基礎控除を設けること、②質的規制と量的規制の併用による交際費課税制度の導入、の2点である。交際費課税制度の廃止ではなく、段階的な課税緩和策としたのは、交際費課税制度の廃止による税収の減少を危惧したゆえである。

来るべきアフターコロナ時代に向けて、上述のような交際費課税制度の緩和策は、経済の活性化に有効であろう。ただし、実際に緩和されたとしても、交際費等の不確定概念は早急に除去すべきであるし、交際費等の対象範囲も明確かつ限定されねばならない。最終的には、交際費課税制度が廃止へ向かい、法人が事業活動として行う交際費等の損金算入が制限されない制度となることが望ましい。

ただし、交際費等に対する課税の緩和、もしくは廃止を実施した場合には、FRINGE・ベネフィットに対する課税も考えねばならない。事実、FRINGE・ベネフィットはその性格上、交際費等との関わりも強い。FRINGE・ベネフィットに対する課税の必要性を唱える声もおそらく強まると思われる。交際費課税制度の段階的緩和が実施された際には、FRINGE・ベネフィットに対する課税が新たな課題として浮上するであろう。

〈参考文献〉

- 上西左大信（2013）「中小法人の交際費課税の特例」 税務弘報 61巻4号 pp.28-29
- 大島隆夫（1996）『戦後法人税制史』 税務研究会
- 大淵博義（2008）「交際費課税を巡る諸問題の理論的考察（3）」 税経通信 63巻7号 pp.38-43
- 小池敏範（2015）『主要勘定科目の法人税実務対策』 税務研究会出版局
- 菅原計（2011）「租税特別措置法61条の4の解釈及び適用条の問題点」
<https://www.toyo.ac.jp/uploaded/attachment/3053.pdf>
- 関谷忠（2007）「交際費課税の本質と問題点」
KJ00004728170.pdf (beppu-u.ac.jp)
- 高木幸男（1984）「現行交際費課税制度に物もうす」 税経通信 39巻10号 pp.119-128
- 高久隆太（2018）「交際費課税制度に係る考察」 三田商学研究 第61巻第1号 pp.33-46
- 武田昌輔（2005）「交際費課税の本質と今後の方向」 税理 2005年4月号 pp.2-8

- 田村彰久（2014）「交際費課税制度のあり方」中京大学大学院経済学研究科修士論文
- 中島孝一（2014）「大企業の交際費の飲食費分50%が損金算入」税経通信 69巻3号
pp.50-51
- 中村利雄（1982）「法人税の課税所得計算と企業会計（Ⅱ）-費用または損失の損金性-」
<https://www.nta.go.jp/about/organization/ntc/kenkyu/ronsou/15/128/hajimeni.htm>
- 中村利雄（1991）「交際費課税制度及び交際費等の範囲に関する問題点とその改善策」
日税研究賞 入選論文集1号 pp.81-110
- 藤井茂男（2011）「交際費等との関係」税務弘報 59巻1号 pp.26-33
- 南九州税理士会（2001）『交際費課税制度の研究』南九州税理士会
- 村田洋（2019）「交際費課税における判断要件等の再検討－判例解釈を中心として－」
東京通信大学紀要 第2号 pp.1-16
- 山本守之（2009）『交際費の理論と実務』税務経理協会
- 山本守之（2014）「交際費課税の改正経緯」税経通信 69巻5号 pp.54-64
- 吉牟田勲（1989）「交際費の損金性、冗費性の分析と課税方法のあり方（沿革を含む）」
日税研論集 11号 pp.5-38
- 渡辺淑夫（2013）『法人税法』中央経済社

〈参考資料〉

- 国税庁 HP（2014）「交際費等の損金不算入制度の改正のあらまし」
<https://www.nta.go.jp/publication/pamph/hojin/kousaihi.pdf>
- 国税庁 HP（2021）「会社標本調査」
<https://www.nta.go.jp/publication/statistics/kokuzeicho/kaishahyohon2019/pdf/R01.pdf>
- 財務省 HP（2016）「主要国における交際費の税務上の取扱い」
https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/corporation/080.htm
- 税制調査会（1956）「臨時税制調査会－最近の諸情勢に即応すべき税制改正の方策に関する諮問に対する答申－」
https://www.soken.or.jp/sozei/wp-content/uploads/2019/08/s_s3112_rinjizeiseityousakai.pdf
- 税制調査会（1993）「今後の税制のあり方についての答申－「公正で活力のある高齢化社会」を目指して－」

交際費課税制度改革の方向性

https://www.soken.or.jp/sozei/wp-content/uploads/2019/09/h0511_kongonozeisei.pdf

財務省 HP (2014) 「平成26年度税制改正について」

https://www.mof.go.jp/tax_policy/publication/brochure/zeisei14_pdf/14zeisei.pdf