

水戸地方裁判所 平成●●年（○○）第●●号 法人税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国（土浦税務署長）
平成27年1月29日棄却・控訴

判 決

原告	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	萩原 慎二
同	鈴木 元
同訴訟復代理人弁護士	野田 幹子
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	土浦税務署長
	飛田 一美
同指定代理人	野田谷 大地
同	齋藤 誠密
同	小原 弘行
同	宮本 昌平
同	酒井 英樹
同	皆川 征治
同	戸部 恵子
同	北條 進午
同	福地 武司
同	村手 康之
同	板垣 悟
同	青木 一茂

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は、原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 処分行政庁が平成23年10月28日付けで原告に対してした、原告の平成18年1月1日から同年12月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額425万0038円及び納付すべき税額93万5000円を超える部分、並びに、過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 2 処分行政庁が平成23年10月28日付けで原告に対してした、原告の平成20年1月1日か

ら同年１２月３１日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額３６２万５２０５円及び納付すべき税額７９万７４００円を超える部分、並びに、過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

- ３ 処分行政庁が平成２３年１０月２８日付けで原告に対してした、原告の平成２１年１月１日から同年１２月３１日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額１０１万２７６６円及び納付すべき税額１８万２１００円を超える部分、並びに、過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

第２ 事案の概要

- １ 本件は、原告が、商品券の購入費用及び学校法人へ支出した金員につき交際費等の額に当たるとして損金の額に算入して法人税の確定申告をしたのに対し、処分行政庁が、当該商品券の使途が明らかではなく業務との関連性も不明であるからその購入費用につき損金の額に算入されず、また、学校法人へ支出した金員の額は寄附金の額に該当するなどとして、更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をしたところ、原告が、上記各処分は違法であると主張して、被告に対し、上記更正処分のうち所得金額及び納税すべき税額につき更正前の額を超える部分並びに上記賦課決定処分の取消しを求める事案である。

２ 関係法令の定め

本件の関係法令の定めは別紙「関係法令の定め」のとおりである（なお、同別紙の中で定めた略称は、以下の本文中においても同様に用いる。）。

３ 前提事実（争いのない事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定できる事実）

- （１）原告は、株式会社Ｂに原告の従業員を出向させて給与負担金収入を受領することを主たる業務とする資本金１０００万円の株式会社であり、１月１日から１２月３１日までを事業年度としている（以下、平成１８年１月１日から同年１２月３１日までの事業年度を「平成１８年１２月期」といい、他の事業年度も同様の略称とする。また、平成１８年１２月期、平成２０年１２月期及び平成２１年１２月期を併せて「本件各事業年度」という。）。

原告は、本件各事業年度を通じて、株式会社Ｃ（以下「本件親法人」という。）が発行済株式全てを保有する同族会社である。本件親法人の代表取締役である甲は、平成１５年３月３１日から平成１９年３月２６日まで及び平成２４年１２月１０以降の各期間において、原告の代表取締役にも就いている（以下、甲を「原告代表者」という。）。

- （２）原告は、別表１のとおり、平成１８年１２月期、平成２０年１２月期及び平成２１年１２月期の各事業年度において購入した商品券（以下「本件商品券」という。）の各購入費用（以下「本件商品券各購入費用」という。）を、本件各事業年度の総勘定元帳の交際費勘定にそれぞれ計上した上で、本件商品券各購入費用の額について、租税特別措置法６１条の４第１項を適用し、平成１８年１２月期につき３６０万円、平成２０年１２月期につき２７０万円、平成２１年１２月期につき３６０万円を損金の額に算入して、それぞれ確定申告をした。

- （３）原告は、つくば市に所在する学校法人Ｄ（以下「本件学校法人」という。）に対して平成２０年１２月５日に支出した金員１００万円（以下「本件金員」という。）を、平成２０年１２月期の総勘定元帳の交際費勘定に計上した上で、租税特別措置法６１条の４第１項を適用し、本件金員のうち９０万円につき平成２０年１２月期の損金の額に算入して確定申告をした。

- （４）処分行政庁は、平成２３年１０月２８日付けで、原告に対し、本件各事業年度に係る法人税について、別表２のとおり、それぞれ更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及び過少

申告加算税の賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」といい、これと本件各更正処分を併せて「本件各処分」という。）をした。

本件各更正処分の通知書の「更正の理由」欄には、原告が本件商品券各購入費用の一部を損金の額に算入したことに関して、「商品券の具体的使途の内容等を確認できる証拠資料がなく使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」などの記載（以下、上記通知書に記載された更正の理由を「本件付記理由」という。）がなされた（甲２の１、３、４）。

（５）原告は、本件各処分等を不服として、平成２３年１２月２６日付けで、処分行政庁に対し異議申立てを行ったところ、処分行政庁は、平成２４年３月２１日付けで、当該異議申立てを棄却する旨の決定をした（甲５）。原告は、当該決定を不服として、同年４月１９日付けで、国税不服審判所長に対し審査請求を行ったところ、国税不服審判所長は、平成２５年３月２６日付けで、当該審査請求を棄却する旨の裁決をした（甲６、１０）。原告は、同年９月２５日、本件訴えを提起した。

４ 争点及び争点に関する当事者の主張

（１）本件各更正処分は通則法２４条所定の調査に基づいてなされたか否か。

（被告の主張）

ア 通則法２４条の「調査」の具体的な実施手続については、これを定めた規定は存在しないが、その専門技術的な性質上、課税庁に広範な裁量権が認められるべきである。調査を十分に尽くさなかったことを理由に課税処分が違法となるのは、同条の趣旨を没却すると考えられる場合、すなわち、調査を行うことによって正確な事実関係の把握が可能となることが期待でき、かつ、その実施に特段の支障がないにもかかわらずこれを怠った場合ないしはこれと同視すべき重大な手続上の懈怠がある場合に限られるべきである。

イ 本件についてみると、原告に対して本件各更正処分に先立ち行った税務調査（以下「本件調査」という。）において、土浦税務署法人課税第●部門乙上席国税調査官（以下「乙係官」という。）及び関東信越国税局課税第●部の丙国税実査官（以下「丙係官」といい、乙係官と併せて「本件調査担当職員」という。）は、原告に対して帳簿書類の提示を求め、原告から提示を受けた帳簿書類を調査し、また、原告代表者に対し、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について質問するなどしている。

これらの事実は、課税庁の証拠資料の収集等に該当し、通則法２４条に規定する「調査」に当たるから、本件各更正処分が「調査」に基づいて行われたものであることは明らかである。

（原告の主張）

被告の主張を争う。以下の点からすれば、本件調査は不当かつ不十分であるから、本件各更正処分は、通則法２４条所定の「調査」を欠いてなされた違法な処分というべきである。

ア 本件商品券に関する調査について

本件商品券については、本件親法人に関連するグループ法人各社のうち原告を含めた数社で購入した後、これらをまとめて本件親法人の金庫等数か所にて保管して使用している状況であり、商品券の受払簿はなく、どの会社の商品券がどのくらい使用されたかの区別は容易ではないところ、本件調査担当職員はこのような状況を十分に調査しなかった。

また、原告の購入した商品券は、期末で在庫がなくなる訳ではないところ、本件調査担当

職員は、期末の現況として商品券が余っているか否かを確認せず、かつ、商品券が余った場合の税務処理につき原告から質問を受けたにもかかわらずこれに回答しないまま、本件各更正処分をしたものであり、必要な調査を怠ったというべきである。

イ 本件金員に関する調査について

処分行政庁は、本件金員の支出に関して、事業関連性がないこと及び支出に対する対価性が認められないことにつき重大な事実誤認をしており、十分な調査がなされていないというべきである。

(2) 本件付記理由の適法性

(被告の主張)

法人税法130条2項が更正をする場合に更正の理由を付記すべきものとしている趣旨は、処分行政庁の判断の慎重、合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、更正の理由を相手方に知らせて不服申立ての便宜を与えることにある。そして、帳簿書類の記載自体を否認することなしに更正をする場合においては、更正の根拠を上記の処分行政庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨目的を充足する程度に具体的に明示するものである限り、法の要求する更正理由の付記として欠けるものではない。

本件各更正処分は、帳簿書類の記載自体を否認するものではないところ、本件各更正処分の通知書の更正理由には、更正処分の対象となった事実として、原告が本件商品券各購入費用を交際費として計上したことや、これに対する法的評価として、「商品券の具体的使途の内容を確認できる証拠資料がなく、使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。」との記載がなされ、処分の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いる。処分行政庁は、上記のような内容の理由を記載することによって、本件各更正処分における自己の判断過程を逐一検証することができるのであるから、その判断の慎重、合理性を担保してその恣意を抑制するという点について欠けるところはない。また、不服申立ての便宜を与える趣旨からみても、更正理由の記載内容から、処分行政庁がなぜその結論に至ったのかということが十分読み取れ、原告において、処分行政庁の判断の可否を検討するのに必要な判断根拠を了知することができる。

そうすると、本件付記理由は、上記の理由付記制度の趣旨目的を充足しているものであり、法人税法130条2項の要求する更正理由の付記として欠けるところはなく、憲法31条にも反しない。

(原告の主張)

被告の主張を争う。本件付記理由には、本件商品券各購入費用が損金の額に算入されていない理由として「使途が明らかでない」と記載されているだけであり、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関して一切記述がないし、本件商品券各購入費用が交際費に該当しないと判断した法的根拠も明記されていない。したがって、本件付記理由は、法人税法130条2項の要件を欠いており、さらには、憲法31条にも違反しているというべきである。

(3) 本件商品券各購入費用の損金算入の可否

(被告の主張)

以下の理由によれば、本件商品券各購入費用は、使途不明金に該当するから、本件各事業年度の損金の額に算入することはできないというべきである。

ア 使途不明金は損金の額に算入されないこと

法人税法 22 条 1 項及び 3 項の規定に照らせば、内国法人の所得金額の計算上、損金の額に算入することができる支出は、当該法人の業務の遂行上必要と認められるものでなければならないというべきであり、支出のうち、使途の確認ができず、業務との関連性の有無が明らかではないいわゆる使途不明金については、損金の額に算入することができないというべきである。

イ 本件商品券の使途が不明であること

本件調査担当職員は、平成 23 年 1 月 26 日、原告代表者に対し、本件商品券の配布先やその記録等について質問したところ、原告代表者は、「商品券は、原告の事業に関する取引先の不特定多数の者へ自分が手渡しで配っている。少しは E グループの取引先にも渡している。」「私用で使用したことはない。」などと申述するのみで、本件商品券の具体的な配布先を明らかにしなかったのであるから、その使途の確認ができず、業務との関連性の有無が明らかではないというほかない。

なお、原告は、本件商品券を、関連会社である株式会社 B（平成 26 年 3 月 1 日以降の商号は株式会社 F。以下、商号変更の前後を通じて「B」という。）に配布したなどと主張するが、配布先に関する主張や原告代表者の供述等の内容は調査段階以後変遷を重ねており、到底信用できない。

ウ よって、本件商品券各購入費用は、使途不明金というべきであり、本件各事業年度の損金の額に算入することはできない。

(原告の主張)

被告の主張を争う。以下の理由により、本件商品券各購入費用の額は、交際費等の額に当たり、損金算入が認められるべきである。

ア 原告は、B を通じて、同社への受注を増やすために、原告の判断において商品券を購入し、交際費、宣伝・広告、販売促進等の様々な使途のために商品券の大部分を B に渡していたものである。したがって、本件商品券各購入費用は、その配布先及び使途は明確であるから、使途不明金には当たらないというべきである。

イ 原告も含まれる本件親法人に関連するグループ法人各社のうち、数社に対する税務調査においては、商品券の購入費用を交際費とした税務処理が認められているところ、原告においてこれと異なる取扱いがなされることは、憲法 14 条 1 項に反し許されるべきでない。

ウ 上記イのとおり他のグループ法人各社と異なる取扱いをし、原告の予測可能性を奪うことは、憲法 84 条に反し許されるべきでない。

エ 使途不明金を損金の額に算入しないとする法人税法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 条に反し許されるべきでない。

(4) 本件金員の寄附金該当性

(被告の主張)

ア 「寄附金」の意義について

課税の公平及び行政的便宜の観点から設けられている寄附金の額の損金不算入の制度の趣旨や、法人税法 37 条 7 項及び 8 項の定めからすると、同条 7 項の「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から、法人がした支出につき、①対価性がなく、②同条

7 項括弧書きにおいて寄附金から除外されている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（以下、これらを「寄附金除外費用」という。）に当たらないときは、当該支出は、法人の事業に関連するか否かを問わず、寄附金としての性質を有するものと解すべきである。

イ 本件金員の支出に対価性はないこと

原告は、本件学校法人との間で、平成18年1月から平成19年12月までの間、賃料月額21万円で、同法人の図書館の一部を事務所として借り受ける旨の賃貸借契約（以下「本件賃貸借契約」という。）を締結していたところ、同契約が更新され平成20年1月から5月まで継続していたため、その賃料に見合う金員として本件金員を支払った旨主張する。

しかし、①本件賃貸借契約が平成20年1月以降も継続していたのであれば、本件調査において質問を受けた際にその旨の回答がなされるべきところ、そのような回答はなされていないこと、②原告代表者自身も、本件調査の際に、本件金員が寄附金に当たることを自認するような申述をしていたこと、③本件金員が、実質的に本件賃貸借契約が解約されたとされる同年5月より半年以上も経過した同年12月5日に支払われるのは不自然であること、④その支払金額についても、平成19年12月以前の賃料は毎月21万円である以上、本来は5か月分の賃料として105万円が支払われるべきところ、実際に支払われたのは100万円であり、5万円分少ない点で不自然であること、⑤真に賃料であれば全額が損金の額に算入されるにもかかわらず、あえて損金算入が一部制限される交際費として経理処理したことも不自然であること、⑥平成20年1月以降に原告が本件学校法人の図書館の一部を使用していた事実や、原告がいつ事務所を引き払ったかといった事実に関して、これを裏付ける客観的証拠がないことなどからすれば、同月以降に本件賃貸借契約が存続していたとは認められず、遅くとも平成19年12月31日をもって本件賃貸借契約は終了していたというべきである。

したがって、本件金員の支出は、対価性のある支出とはいえない。

ウ 本件金員の支出は寄附金除外費用に当たらないこと

（ア）租税特別措置法61条の4第1項及び第3項の規定や、「交際費等」が一般的に支出の相手方及び目的に照らして、取引関係の相手方との親睦を密にして取引関係の円滑な進行を図るために支出するものと理解されていることからすれば、ある支出が「交際費等」に該当するためには、①支出の相手方が、事業に関係ある者等であり、②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ことにあるとともに、③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（以下「接待等」という。）であること、の三要件を満たすことが必要であると解すべきである。

本件についてみると、①支出の相手方に関しては、本件学校法人であるところ、原告の事業は他社の事業所に従業員を出向させて製造に従事させるものであり、原告が本件学校法人に従業員を出向させていた事実が認められないことからすると、本件学校法人は原告の事業に直接関係のない者であるといわざるを得ない。また、②支出の目的についてみると、本件学校法人は、原告と同様、本件親会社の関連法人の一つであり、原告代表者が理事長を務めていることからすれば、原告が本件学校法人との間で親睦の度を密にして取引関係の円滑な進行を図る必要性は認められない。さらに、③行為の形態についても、上記にみた原告と本件学校法人の関係性からすれば、原告が本件学校法人に対し接待等として

金銭を支払う合理的理由が存在するとは認められない。

そうすると、本件金員は、交際費等に該当しないというべきである。

(イ) なお、本件金員の支出が、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福利厚生費等として寄附金から除かれる費用に当たると認めるに足りる証拠もない。

エ よって、本件金員の支出は、対価性がなく、また、寄附金除外費用にも当たらないことから、法人税法 37 条 7 項所定の寄附金に該当する。

(原告の主張)

被告の主張を争う。以下の理由によれば、本件金員の支出が寄附金に当たるとの被告の主張は失当である。

ア 原告は、本件学校法人との間で、平成 18 年 1 月から平成 19 年 12 月までの間、賃料月額 21 万円で、同法人の図書館の一部を事務所（以下「本件事務所」という。）として借り受ける旨の賃貸借契約（本件賃貸借契約）を締結し、同年 1 月 31 日及び平成 20 年 1 月 31 日に賃料として 252 万円ずつ支払っていた。本件賃貸借契約の期間満了時に、原告及び本件学校法人から解約の申出がなかったことからすれば、同契約の自動更新条項により、同契約は継続していたことになる。そして、原告は、同年 1 月から 5 月までの期間において本件事務所を引き続き賃借し、実際に利用していたが、上記期間満了時に本件事務所を引き払ったことで、同契約は同時点で実質的に解約された。

以上の経過からすれば、本件金員の支出は、本来は賃料に見合うものであって、帳簿記載上の科目の誤記により交際費等に計上されたにすぎず、寄附金には該当しない。

イ 本件金員が仮に賃料として計上されないとしても、①支出の相手方である本件学校法人は、上記アでみた契約関係からすれば事業に関連する者に当たり、②支出の目的は、本件学校法人との良好な関係を維持することであり、③支出行為の形態は、本件賃貸借契約に係る賃料又は賃料分に相当する謝礼であることからすれば、本件金員の支出は交際費等に該当する。

第 3 当裁判所の判断

1 認定事実

前記前提事実に加え、争いのない事実、証拠（乙 1）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

- (1) 乙係官は、平成 22 年 10 月 5 日、本件調査のため、原告と同一所在地にある本件親法人の本社事務所を訪れ、原告代表者に対し調査への協力を要請したところ、協力する旨の回答を得た。
- (2) 本件調査担当職員は、同月 8 日、本件調査を行うため、本件親法人の本社事務所を訪れたところ、本件調査について本件親法人の取締役である丁総務部長（以下「丁部長」という。）が対応すると告げられたため、同人から原告の事業概要を聴取するとともに、同人に対し帳簿書類の準備を依頼した。
- (3) 本件調査担当職員は、同月 12 日、本件親法人の本社事務所を訪れ、帳簿書類の調査をしたところ、平成 17 年 12 月期から平成 21 年 12 月期までの総勘定元帳の交際費勘定の中に、100 万円又は 200 万円の商品券の購入実績があり、それらの商品券の購入に係る証票については提示を受けた領収書の中になかったことから、丁部長に対し、商品券を購入した時の領収書を提示するよう依頼するとともに、その用途が分かるもの、例えば配布先が分かるリスト等があれば併せて提示するよう依頼した。

また、本件調査担当職員は、総勘定元帳の交際費勘定の中に、本件学校法人への１００万円の支出（本件金員の支出）があることを把握した。

- (4) 本件調査担当職員は、平成２２年１０月１３日、本件親法人の本社事務所を訪れ、帳簿書類の調査を行ったが、本件商品券の配布先が分かるリスト等は提示されなかった。
- (5) 本件調査担当職員は、同月１４日、本件親法人の本社事務所を訪れ、帳簿書類の調査を行ったが、この日も本件商品券の配布先が分かるリスト等は提示されなかったため、再度、丁部長に対し、商品券の配布先等が分かる書類を提出するよう依頼した。
- (6) 丙係官は、同月２２日、これまでの調査内容における質問事項をまとめたメモを丁部長に手渡した（乙１・別添１）。当該メモには、本件商品券の配布先について教えて欲しい旨や、本件金員の内容について教えて欲しい旨などが記載されていた。
- (7) 本件調査担当職員は、平成２３年１月２６日、本件親法人の本社事務所を訪れ、原告代表者、丁部長らと面会したところ、上記（６）の質問事項に関して、以下のやりとりがなされた。

ア 本件商品券各購入費用について

原告代表者は、「商品券は、Ａの事業に関する取引先の不特定多数の者へ自分が手渡しで配っている。少しはＥグループの取引先にも渡している。」「１０００円券で一人当たり２枚から５枚ぐらいに小分けした会社の袋に入れて渡している。私用で使用したことはない。」と述べたが、渡した相手先のリストの存在に関する質問に対しては、「ない。秘密はこの会社でもある。」と述べ、商品券の配布先を明らかにしなかった。

本件調査担当職員が、商品券を渡した先が明らかになる書類やリストは存在せず、誰に渡したかは明らかにできないということによりか尋ねると、原告代表者は、「よい。あとはそちらで判断してくれ。」と述べた。

イ 本件金員について

原告代表者は、「以前の調査で、とある会社に金銭を支出したが、交際費であるとの認定を受けたことがあった。また、Ａの従業員がＤの図書館で書籍の閲覧をするなどしている。」「私が交際費だとして支出しているのだから交際費である。」と述べた。

なお、この時に、原告代表者から、本件金員が、本件学校法人から図書館の一部を事務所として借用したことに対する賃料であるとか、当該借用に関する謝礼であるといった話は出なかった。

- (8) 本件調査担当職員は、同年２月１７日、関東信越国税局において、丁部長及び戊税理士（以下「戊税理士」という。）と面会し、①商品券については、その用途を秘匿するとの回答であるから、その購入費用は用途秘匿金に該当する、②本件学校法人に対する交際費１００万円の支出については、単なる現金支出で、供応接待といった交際費等の要素がないので、寄附金に該当する旨の見解を伝え、以上の２点について修正申告の意思の有無を確認した。

これに対して、戊税理士は、「商品券の配布先は分からないが、秘匿に合理的理由があればよいのではないか。」「具体的な配布先について私も会長から説明を受けていないので、会長に説明できるかどうか持ち帰ることとしたい。」と発言した。

- (9) 本件調査担当職員は、同年６月１３日、関東信越国税局において、戊税理士らと面会し、本件商品券各購入費用について、上記（８）で用途秘匿金に該当するとした見解を、再度検討した結果、その用途が明らかでないことから用途不明金に該当し、損金の額に算入できないとする見解に改めたことを伝え、その場合の修正申告の提出の意思の確認を依頼したため、戊税理

士は、原告代表者の意向を確認することとした。

(10) 乙係官は、同月 14 日、戊税理士から電話を受け、原告代表者は、修正申告をする意思はなく、更正をしてもらうしかないとの意向である旨の説明を受けた。

(11) 乙係官は、同年 9 月 28 日、戊税理士に電話を架け、同年 10 月中に本件各更正処分等を行う旨説明し、原告にその旨伝えるよう依頼した。

2 争点 (1) (本件各更正処分は通則法 24 条所定の調査に基づいてなされたか否か。) について

(1) 通則法 24 条に規定する「調査」とは、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、その他申告に係る事項が正しいかどうかを判定するための調査であり、課税標準等又は税額等を認定するに至る一連の判断過程の一切、すなわち、課税庁の証拠資料の収集、証拠評価、課税要件事実の認定、租税法の解釈適用等の全てを意味すると解される。同条の調査の開始時期、範囲、方法等の具体的な実施手続や、どの程度まで調査を尽くすべきかの調査義務について定めた規定は存在しないこと、また、同条の調査については、その専門技術的な性質上、課税庁に広範な裁量権が認められるべきことに照らせば、課税処分が調査を十分に尽くさなかったことを理由に違法となるのは、「調査により」課税処分を行う旨を定めた同条の趣旨を没却すると考えられる場合、すなわち、全く調査を欠くに等しいと評価できる場合など、重大な手続上の懈怠がある場合に限られるというべきである。

(2) 前記 1 の認定によれば、本件商品券各購入費用につき使途不明金であるとの判断に至る前提として、本件調査担当職員は、複数回にわたり、原告代表者をはじめとする原告関係者に対して本件商品券の使途に関する説明や関係書類の提示を求めたにもかかわらず、原告は、本件商品券の使途に関する書類はないとして提出することはなく、また、個々の配布先、配布金額等の具体的事実を明らかにすることもなかったことが認められる。

また、本件金員の支出につき寄附金に当たるとの判断の前提として、本件調査担当職員が、原告代表者に対し本件金員の支出に関して質問をしたところ、本件学校法人の図書館の一部を事務所として借用したことに対する賃料ないし謝礼であるといった回答はなされなかったこと、さらにこれを踏まえて本件金員の支出が寄附金に当たるとの見解を伝えたところ、その後も本件金員が上記借用に対する賃料ないし謝礼であるといった回答はなされなかったことが認められる。

上記認定によれば、上記の本件調査担当職員の行為について、全く調査を欠くに等しいなどと評価することは到底できず、重大な手続上の懈怠があったとは認められない。

よって、本件各更正処分は通則法 24 条所定の調査に基づいてなされたというべきであり、当該調査に係る違法事由は認められない。

(3) これに反し、原告は、本件商品券は、本件親法人に関連するグループ法人数社で購入した後、これらをまとめて本件親法人の金庫等数か所にて保管して使用している状況であり、商品券の受払簿はなく、どの会社の商品券がどのくらい使用されたかの区別は容易ではないところ、処分行政庁はこのような状況を十分に調査しなかったと主張する。また、原告は、処分行政庁が、期末の現況として商品券が余っているか否かを確認しなかったことや、商品券が余った場合の税務処理について原告から質問を受けてもこれに回答しなかったことから、必要な調査を怠ったとも主張する。しかし、前記 (2) に説示したとおり、処分行政庁は、本件商品券の具体的配布先を明らかにするよう求めるなどの調査をした上で、その具体的配布先を明らかにするよ

うな証拠が得られなかったことから、本件商品券の使途が不明であるとの判断に至ったものであって、仮に本件調査担当職員が原告主張の事情を考慮せず、また、原告の質問に回答しなかったとしても、本件調査に懈怠があったとはいえず、上記各主張は理由がない。

さらに、原告は、処分行政庁が、本件金員の支出に関し、重大な事実誤認をしており、十分な調査をしていないと主張する。しかし、前記１の認定に照らせば、処分行政庁は、本件調査時における原告代表者の回答内容（前記１（７）イ参照）を前提に、本件金員が寄附金に該当すると判断したものであり、その調査過程に懈怠があるとはいえないから、上記主張は理由がない。

３ 争点（２）（本件理由付記の適法性）について

（１）法人税法１３０条２項が青色申告に係る法人税について更正をする場合に更正通知書に更正の理由を付記すべきものとしているのは、処分行政庁の判断の慎重、合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、更正の理由を相手方に知らせて不服申立ての便宜を与える趣旨に出たものというべきであるところ、帳簿書類の記載自体を否認することなしに更正をする場合においては、当該更正は納税者による帳簿の記載を覆すものではないから、更正通知書記載の更正の理由が、そのような更正をした根拠について帳簿記載以上に信憑力のある資料を摘示するものでないとしても、更正の根拠を上記の処分行政庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨目的を充足する程度に具体的に明示するものである限り、法の要求する更正理由の付記として欠けるところはないと解するのが相当である（最高裁昭和６０年４月２３日第三小法廷判決・民集３９巻３号８５０頁参照）。

（２）本件各更正処分においては、前記前提事実（４）のとおり、原告が本件商品券各購入費用の一部を損金の額に算入したことに關して、「商品券の具体的使途の内容等を確認できる証拠資料がなく使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」との理由が付記されている。

これを上記（１）の説示に照らしてみると、本件付記理由においては、処分行政庁が、本件商品券の使途が不明であり、本件商品券各購入費用が使途不明金に当たるとした判断過程について、「商品券の具体的使途の内容等を確認できる証拠資料がなく、使途が明らかではありません」と記載されているが、この記載が、本件調査において原告からなされた申述等からでは本件商品券の具体的使途が確認できなかったとの認定を前提に、本件商品券各購入費用は使途不明金に当たると判断したことを意味していることは明らかである以上、その判断過程を検証するに足るものであって、恣意抑制の観点からみて不十分とはいえないし、不服申立ての便宜の観点から支障があるともいえない。

また、処分行政庁が、使途不明金である本件商品券各購入費用につき損金の額に算入できないと判断した点については、「使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」と記載されている。当該記載は、支出のうち使途の確認ができず業務との関連性の有無が明らかではないものについては使途不明金として損金の額に算入することができないとの法的解釈を前提としたものと解するのが相当であるところ、その判断過程において恣意を差し挟むことは考え難い。加えて、本件商品券の使途が明らかでなければ業務との関連性を認めることができず、その購入費用につき損金の額に算入できないことは明らかというべきである以上、当該記載につき不服申立ての便宜の観点から支障があるともいえない。

そうすると、本件付記理由は、処分行政庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由付記

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たものというべきであって、法人税法 130 条 2 項の要求する更正理由の付記として欠けるところはないものというべきであるし、憲法 31 条に反するものでもない。

- (3) これに反し、原告は、本件商品券各購入費用が損金の額に算入されていない理由として「用途が明らかでない」と記載されているだけであり、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関して一切記述がないし、損金不算入とした法的根拠も明記されていないから、本件付記理由は法人税法 130 条 2 項の要求を満たさないと主張する。また、原告提出の G 作成に係る意見書（甲 14、15）では、本件商品券各購入費用が交際費に該当しないとの結論に至った判断過程や、関係法令の解釈適用といった法的根拠に基づく理由を記載することが求められているのに、本件付記理由にはそのような記載が欠如していることや、本件付記理由の記載では、交際費該当性の通説的要件とされる三要件（目的的要件、支出の相手方の要件、行為の相手方の要件）の全てに該当しないのか又はそのうちのいずれに該当しないのかが判別できないことから、違法であるとの意見が示されている。

しかしながら、前記（2）のとおり、本件付記理由は、本件商品券の具体的用途が不明であり、本件商品券各購入費用が用途不明金に当たることから、損金算入を否定したにすぎず（その理由に不足するところがないのは前記（2）のとおりである。）、本件商品券各購入費用が交際費に該当するか否かを直接的に判断した上でこれを前提に損金算入を否定したものではない以上、本件商品券各購入費用が交際費に当たらないことの理由などの原告が指摘する事項につき付記しなくとも、法人税法 130 条 2 項の定めには反するとはいえないというべきである。したがって、上記の主張及び意見は、その前提を誤るものであり、失当といわざるを得ない。

4 争点（3）（本件商品券各購入費用の損金算入の可否）について

- (1) 法人税法 22 条 1 項は、内国法人の各事業年度の所得金額は、当該事業年度の益金の額から損金の額を控除した金額とする旨規定し、同条 3 項は、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、当該事業年度の収益に係る売上原価等並びに当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用及び損失の額とする旨規定している。上記各規定に照らせば、内国法人の所得金額の計算上、損金の額に算入することができる支出は、当該法人の業務の遂行上必要と認められるものでなければならないというべきであり、支出のうち、用途の確認ができず、業務との関連性の有無が明らかではないものについては、用途不明金として損金の額に算入することができないと解すべきである。

なお、原告は、用途不明金を損金の額に算入しないとする法人税法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 条に反すると主張するが、上記説示に反する独自の見解というべきであり、採用できない。

- (2) そこで、本件商品券の用途が確認できず、本件商品券各購入費用につき業務との関連性が認められないか否かについて検討する。

ア 原告は、B を通じて、同社への受注を増やすために、原告の判断において商品券を購入し、交際費、宣伝・広告、販売促進等の様々な用途のために商品券の大部分を B に渡していたものである、と主張する。

しかしながら、原告の主張を裏付ける受払簿や、個々の配布先、配布金額等を記載した客観的なリスト等は存在しない。

さらに、本件商品券の使途に関する原告の主張又は原告代表者の供述の経過についてみると、①本件調査の際には、原告代表者は、「商品券は、原告の事業に関する取引先の不特定多数の者へ自分が手渡しで配っている。少しはEグループの取引先にも渡している。」、「1000円券で一人当たり2枚から5枚ぐらいに小分けした会社の袋に入れて渡している。」、「秘密はどこの会社でもある。」と説明していたが（前記1（7）ア参照）、②審査請求の段階においては、原告は、国税不服審判所長に対し、訴外H株式会社及び訴外I株式会社で購入した商品券の配布先を記載したとする書面（ただし、具体的な配布時期、配布金額の記載はない。）を提出し（甲10）、また、③本件訴訟提起段階では、原告は、「受注獲得のために関係者に対して必要に応じ本件商品券を配布していた」と主張し（訴状5頁参照）、その後、④平成26年3月31日に行われた本件訴訟の第2回弁論準備手続期日において、原告は、前記アの主張をするに至ったが（準備書面（1）1頁参照）、⑤同年9月11日に行われた本件訴訟の第2回口頭弁論期日の尋問の際に、原告代表者は、本件商品券の使途について、「受注のために、受注先の担当者並びに同業者に、一応、受注を、私どもに任せてくれる、順番の優位さを取るため」に使ったとか、「道路工事のための周辺住民の対策費」であるなどと供述するに至ったものである。このような経過からすれば、原告の主張ないし原告代表者の供述は、合理的理由なく度々変遷しているといわざるを得ない。

したがって、前記の原告の主張は直ちに採用し難く、他に本件商品券の使途を具体的に裏付ける的確な証拠は見つからないといわざるを得ない。

イ さらに、原告は、本件商品券各購入費用が損金の額に算入されないことにつき被告が立証責任を負う以上、当該費用の損金算入を否定するのであれば、被告において、本件商品券につき原告の役員や従業員が私的に使用したことを積極的に立証するか、少なくともそれを推認するに足る事実を立証することが必要であるというべきであるところ、そのような立証はなされていない旨主張する。

本件商品券各購入費用が損金の額に算入されないことにつき被告が立証責任を負うのは原告主張のとおりである。しかしながら、前記アの認定等によれば、全証拠によっても、本件商品券の具体的な配布先、配布時期、配布金額等は明らかとされていない以上、本件商品券の使途は不明であるといわざるを得ず、これに加えて、本来であれば本件商品券の具体的な使途やそれに関連する事実につき客観的資料によって容易に立証し得る立場にあるはずの原告からは、そのような客観的資料は何ら提出されていないことからすれば、本件商品券各購入費用につき業務との関連性がないことが事実上推認されるというべきである。他方、本件商品券各購入費用と業務との関連性を合理的に推認させるに足る具体的な事実についての主張や立証は原告によってなされていない。

ウ 以上の認定、説示を踏まえれば、本件商品券の使途は不明であり、本件商品券各購入費用につき業務との関連性を認めることはできないものといわざるを得ない。

（3）そうすると、本件商品券各購入費用は使途不明金であるといわざるを得ず、当該費用を損金の額に算入することはできないというべきである。

（4）なお、原告は、本件商品券各購入費用が損金の額に算入されるべき根拠として、他のグループ法人各社との取扱いが異なるゆえ、憲法14条1項に反するとか、予測可能性を奪うものであって憲法84条に反するなどと主張する。

しかしながら、他のグループ法人各社において商品券の使途に関してどのような調査、認定

がなされたかは明らかではなく、原告に対する取扱いと単純に比較することが困難である上に、本件商品券の使途が不明であることを理由に本件商品券各購入費用の損金算入を否定するという本件における取扱い自体が、原告に対してのみ殊更不利益を課すようなものとは認めるともできない以上、本件における取扱いが憲法14条1項に反するとの主張は理由がない。また、前記(1)のとおり、使途不明金につき損金算入を否定する取扱い自体は、法人税法の規定を根拠とする適法な取扱いと解すべきであり、憲法84条に反するものではない以上、仮に原告が本件における取扱いについて予見していなかったとしても、当該取扱いが同条に反するとはいえない。

5 争点(4)(本件金員の寄附金該当性)について

(1)「寄附金」の意義について

法人税法37条7項は、寄附金とは、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な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。)をいう旨規定している。

法人税法が一定金額を超える寄附金の額の損金不算入の制度を設けているのは、法人が支出した寄附金の全額を無条件で損金の額に算入するとすれば、国の財政収入の確保を阻害するばかりではなく、寄附金の出捐による法人の負担が法人税の減収を通じて国に転嫁され、課税の公平上適当でないことから、これを是正することにあると解される。他方で、法人が支出する寄附金には、それが法人の収益を生み出すのに必要な費用としての側面を有するものもあり、当該支出が費用の性質を有するか、又は利益処分の性質を有するかを客観的に判定することは困難であるため、法人税法は、行政的便宜及び公平の維持の観点から、統一的な損金算入限度額を設け、寄附金のうちその限度額の範囲内の金額を費用として損金の額に算入することを認め、それを超える部分の金額を損金の額に算入しないことにしたものと解される。

そして、上記に述べた寄附金の額の損金不算入の制度の趣旨並びに法人税法37条7項及び8項の規定の内容からすると、同条7項に定める「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り、ここにいう「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」とは、金銭その他の資産又は経済的利益を対価なく他に移転する場合であつて、その行為について通常の経済取引として是認することができる合理的理由が存在しないものを指すと解するのが相当である。

そうすると、法人がした支出につき、①対価性がない経済的利益の移転と認められ、かつ、②同条7項括弧書き所定の寄附金除外費用に当たらないものは、法人の事業に関連するか否かを問わず、寄附金としての性質を有するものと解すべきである。

(2) 本件金員の支出の対価性について

原告は、本件金員につき、平成20年1月から5月まで本件学校法人の図書館の一部を事務所として借用していたことに対する賃料に見合う謝礼として支払ったと主張し、原告代表者もこれに沿った陳述及び供述をする(甲13、原告代表者)。

証拠(甲8)によれば、原告が、本件学校法人から、同法人が所有するつくば市の建物(図書館)の1階の一部分につき事務所として使用する目的で、平成18年1月1日から平成19年12月31日までの間、賃料年額240万円(消費税は別とする。)で賃借する旨の合意(本

件賃貸借契約) がなされたこと、当該合意に係る書面において、期間満了時に当事者のいずれからも解約の申出がなければ上記契約を自動更新する旨の特約が付記されていたことが認められる。

しかし、①本件賃貸借契約が平成20年1月以降も継続していた(あるいは実質的にその借用が継続していた)のであれば、本件調査段階における質問時にその旨の回答がなされるべきところ、平成23年1月26日の調査時に、原告代表者は、「Aの従業員がDの図書館で書籍の閲覧をするなどしている。」「私が交際費だとして支出しているのだから交際費である。」などと回答するのみで、本件学校法人の図書館の一部につき事務所としての使用実態があったとか、その賃料ないし賃料に見合う謝礼であるといった内容について一切言及していないこと(前記1(7)イ参照)、②本件賃貸借契約が実際に平成20年1月から5月まで継続していたのであれば、本件金員の支出は賃料としてその全額が損金の額に算入されるにもかかわらず、あえて損金算入が一部制限される交際費等として経理処理した点や、支出額が賃料相当額(消費税込みで105万円)を5万円下回っている点、支出されたのが上記期間満了後半年以上も経過した同年12月になされている点は不自然というほかなく、そのような不自然な取扱いをしたことについての合理的理由も見当たらないこと、③原告が同年1月以降に本件学校法人の図書館の一部を事務所として実際に使用していたことや、同年5月に事務所を引き払ったことを裏付ける的確な証拠は見当たらないことなどからすれば、本件賃貸借契約は遅くとも平成19年12月31日までに終了していたとみるのが相当であって、平成20年1月以降において、当該契約が存続していたとは認められないし、本件学校法人の図書館の一部につき原告が事務所として使用していたことも認められないといわざるを得ない。

したがって、本件金員の支出につき、原告主張の賃料ないし賃借に対する謝礼と認めることはできないというべきであり、その対価性はないものといわざるを得ず、これに反する原告の主張や原告代表者の供述等は採用できない。

(3) 本件金員の除外費用該当性について

ア 交際費等該当性について

(ア) 法人税法37条7項括弧書きにおいて寄附金から除外されている費用のうち交際費及び接待費については、措置法61条の4が規定している。同条1項は、法人が支出する交際費等の額は、当該事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入しない旨規定しているところ、同条3項は、同条1項にいう交際費等の意義について、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等のために支出するもの(専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用等を除く。)をいう旨規定している。このような法文の規定や、「交際費等」が一般的に支出の相手方及び目的に照らして、取引関係の相手方との親睦を密にして取引関係の円滑な進行を図るために支出するものと理解されていることからすれば、当該支出が「交際費等」に該当するというためには、①支出の相手方が、事業に関係ある者等であり、②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ことであるとともに、③行為の形態が、接待等に当たること、の三要件全てを満たすことが必要であると解するのが相当である。

(イ) 本件についてみると、少なくとも、支出の目的については、本件学校法人は、原告と同様、本件親会社の関連法人の一つであり、原告代表者が理事長を務めていることや、その

事業形態に鑑みても、原告と本件学校法人は通常取引等をする関係にないことからすれば、原告が本件学校法人との間で親睦の度を密にして取引関係の円滑な進行を図る必要性は認め難い。

これに加えて、行為の形態についても、前記（２）のとおり、平成２０年１月から５月までの間、原告が本件学校法人の図書館の一部を事務所として使用していたことは認められない以上、本件金員の支出につき、賃料であることはもとより、事務所使用の謝礼としてみることもできないことや、上記にみた原告と本件学校法人との関係からすれば、原告が本件法人に対し接待等として金銭を支払う合理的理由は見当たらないことからすれば、本件金員の支出について、接待等として認めることも困難である。

そうすると、本件金員は、交際費等に該当しないというべきであり、これに反する原告の主張は採用できない。

イ なお、本件金員の支出が、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福利厚生費等として寄附金から除かれる費用に当たると認めるに足りる的確な証拠もない。

ウ したがって、本件金員の支出は、寄附金除外費用に当たらない。

（４）よって、本件金員は、その支出に対価性がなく、また、寄附金除外費用にも当たらないことから、法人税法３７条７項所定の寄附金に該当するものと認めるのが相当である。

６ 以上によれば、本件各更正処分は適法になされたものと認められ、これを前提になされた本件各賦課決定処分についても適法になされたものと認められる。

第４ 結論

よって、本件各処分の違法を理由とする原告の請求はいずれも理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

水戸地方裁判所民事第２部

裁判長裁判官 新谷 晋司

裁判官 吉田 豊

裁判官 橋詰 英輔

(別表1)

本件商品券各購入費用の接待交際費勘定計上について

事業年度	計上年月日	金額
平成18年12月期	平成18年5月10日	200万円
	平成18年11月10日	200万円
	平成18年12月期合計	400万円
平成20年12月期	平成20年5月20日	100万円
	平成20年12月5日	200万円
	平成20年12月期合計	300万円
平成21年12月期	平成21年6月2日	100万円
	平成21年8月5日	100万円
	平成21年12月28日	200万円
	平成21年12月期合計	400万円

(別表2)

本件各処分について

事業年度	確定申告		更正処分		過少申告 加算税 の額
	所得金額	納付すべき 税額	所得金額	納付すべき 税額	
平成18年12月期	4,250,038円	935,000円	7,760,038円	1,707,200円	77,000円
平成20年12月期	3,625,205円	797,400円	8,678,605円	1,963,300円	134,000円
平成21年12月期	1,012,766円	182,100円	4,115,962円	740,600円	57,500円

関係法令の定め

1 法人税法

(1) 22条（各事業年度の所得の金額の計算）

ア 同条1項は、内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする旨を規定している。

イ 同条3項は、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、①当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額、②当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額及び③当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るものとなる旨を規定している。

ウ 同条4項は、上記イの①ないし③に掲げる額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする旨を規定している。

(2) 37条（寄附金の損金不算入）

ア 同条1項（平成18年12月期については平成18年法律第10号による改正前のもの（同条3項）。平成20年12月期については平成20年法律第23号による改正前のもの。以下同じ。）は、内国法人が各事業年度において支出した寄附金の額の合計額のうち、その内国法人の当該事業年度終了の時の資本金等の額又は当該事業年度の所得の金額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額を超える部分の金額は、当該内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない旨規定している。

イ 同条7項は、寄附金の額は、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な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における価額又は当該経済的な利益のその供与の時ににおける価額によるものとする旨規定している。

ウ 同条8項は、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ににおける価額又は当該経済的な利益のその供与の時に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、同条7項の寄附金の額に含まれるものとする旨規定している。

(3) 130条（青色申告書等に係る更正）2項は、税務署長が、内国法人の提出した青色申告書又は連結確定申告書等に係る法人税の課税標準又は欠損金額若しくは連結欠損金額の更正をする場合には、その更正に係る国税通則法第28条第2項（更正通知書の記載事項）に規定する更正通知書にその更正の理由を付記しなければならない旨を規定している。

2 国税通則法（以下「通則法」という。）24条（更正）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かったとき、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更正する旨を規定している。

- 3 租税特別措置法（平成18年12月期については平成18年法律第10号による改正前のもの。平成20年12月期については平成20年法律第23号による改正前のもの。平成21年12月期については平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。）61条の4（交際費等の損金不算入）

（1）同条1項は、事業年度終了の日における資本金の額又は出資金の額が1億円以下である法人に関しては、各事業年度において支出する交際費等の額のうち、①定額控除限度額（400万円に当該事業年度の月数を乗じてこれを12で除して計算した金額）に達するまでの金額の100分の10に相当する金額及び②当該交際費等の額が定額控除限度額を超える場合におけるその超える部分の金額の合計額について、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない旨を規定している。

（2）同条3項は、同条1項に規定する交際費等とは、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のために支出するものをいう旨規定している。