

■ 研究論文

# 交際費課税の沿革と交際費課税の現状と課題

The History of Expense Account Taxation and The Present Conditions and Problem of The Expense Account Taxation

神奈川大学大学院 経営学研究科  
国際経営専攻 博士前期課程

宮 啓

MIYA, Takashi

■ キーワード

交際費、交際費制度、立法趣旨、交際費課税の沿革、損金不算入

## 1はじめに

今日の交際費課税制度は、資本金1,000万円以下の法人を対象として、交際費600万円以下の部分について90%が損金不算入とされている。それ以外の、資本金1,000万円超の法人については、交際費課税の適用がなく、全ての交際費を損金算入としている。平成21年度の日本における法人数は約2,617千社であり、約9割を1億円以下の中小法人が占めている。そのため、ほとんどの法人が交際費課税の適用をされる。しかし、この資本金額による一括した適用、不適用の区分は、法人が支出した費用の実態を考慮することなく画一的に損金算入、不算入が定められてしまっているのが現状である。

そのため、本来、損金算入されるべき費用となる交際費が損金不算入となっているか構成がそこには存していることが明白だろう。つまり、交際費課税は交際費を資本金の額という判断基準にのみで線引きをし、画一的に判定しているのである。

しかし、全ての交際費を損金算入として認めることとなると、不必要な冗費・濫費が増加し、適正な課税を行えなくなる。ひいては、脱税の余地を与えることとなることが明白だろう。

そこで、今日の交際費課税に至った沿革を調査し、交際費課税の役割を考察する。また、具体的な交際費の支出額を調査し、今日の交際費課税の実態を考察する。そして、それらから交際費課税のあり方を検討する。具体的には、まず、交際費課税の創設時の立法趣旨と背景を明らかにし、交際費課税の目的を考察する。つぎに、今日の交際費支出額を調査し、交際費課税の実態を解明する。そして、立法趣旨と今日の実態から交際費課税の課題を検討する。

## 2交際費課税の創設の趣旨

### 2-1 交際費課税の見送り

日本において交際費課税制度が導入されたのは昭和29(1954)年である。それまでに、この制

表1 昭和28（1953）年度法人税法の改正法案

## 法人税法第9条第8項

法人の支出した交際費、機密費等の金額が政令で定める一定の限度額を超えるときは、その超過額の2分の1を損金に算入しないものとする。

度のあり方についてさまざまな議論があり、法案の成立は容易ではなかった。まず、昭和28（1953）年、第15回国会に提出された昭和28（1953）年度法人税法の改正法案では、寄付金の一部不算入に準ずる次のような規定を旧法人税法に追加するものであった。

この昭和28（1953）年度法案における規定が現行法と異なるところは、①本法に追加することによる恒久的な規定であること、②画一的に2分の1を損金不算入としたこと、の2点である。①では、今日の交際費に係る現行法は租税特別措置と定められており、適用期間が限定されている時限立法であるが、昭和28（1953）年の法案は寄付金や役員給与のように法人税法本法に規定されており、特別措置ではない時限的なものではなかった<sup>1)</sup>。

また、②の2分の1を損金不算入とした趣旨については、「寄付金は一定限度を超えた金額の全額を損金に算入しないが、交際費等については一定限度を超えてもある程度は事業経営上必要なものと考えられるので、限度超過額の2分の1を損

金に算入しないこととする案であった<sup>2)</sup>」と説明されている。つまり、昭和28（1953）年当時の政財界は交際費を「事業経営上に必要な経費」として認められていたといえる。そのため、政財界においては「交際費課税制度が必要であった」と考えていたということである。

ここで、交際費課税について興味深いのは、寄付金の損金算入限度額は事業関連性のある寄付金の額を一種の形式基準として擬制するものなので、超過額は事業関連性がないものとして、全額損金不算入とするのに対して、交際費の限度超過額は「ある程度は事業経営上必要なもの」と考えていた点である。そして、昭和28（1953）年度法案における「政令で定める一定の限度額」は法案自体が成立しなかったため明らかではないが、昭和29（1954）年に成立した制度は「業種別に、資本金又は所得に対する比率と取引金額に対する一定比率とで定められる予定であった<sup>3)</sup>」ようである。

しかし、この昭和28（1953）年度法案は経済界から表2のような反対があり、国会の審議では

表2 経済界からの反対意見

①	交際費等の一部について損金算入を否認しても、決して資本蓄積に役立つものではなく、課税額だけ資本蓄積を減少させる。また、交際費の支出に一定額を設けることにより、将来その限度まで、安易な支出を誘発する恐れがある。
②	会社の業務に関係すると否とにかかわらず、税收増加の目的から一部損金不算入否認を行えば、会社業務運営上当然に必要な経費が所得に算入され、法人税法の建前から不合理な結果を招来する。
③	会社業務との関係の有無を外形基準を設けて判定するというのであれば、外形基準による一定額を超える額の2分の1が、事情のいかんにかかわらず、会社業務に関係ないものと判定され、不合理である。

(出所) 吉国二郎[1996]213頁をもとに筆者作成。

難航が予想されていたが、国会が解散したため不成立となった。なお、この国会の解散による法律案が不成立とならなかつたら、法案修正により交際費課税は削除されていた可能性があるだろう。

このほか、経済団体からは、「交際費等は事業の運営上当然必要とされ、かつ常にその効果が考慮されつつ支出される経費であるから、その支出が上皮となることは民間企業としては本来あり得ず、仮に例外的部分に事業運営に関係のない交際費等の支出が生じたとしても、すでに現行通達によってその部分については全額損金に任用されない取扱いとなっており、一定基準を設けて交際費等に該当するや否やに関して税務行政上好ましくないトラブルを生ぜしめる<sup>4)</sup>」という批判もあった。

昭和20年9月に公表された通達のなかで「法人が交際費、機密費等の名義をもって役員または使用人に支給した金銭にしてその費途の明かならざる者は、これを当該役員または使用人に対する賞与認む」という取扱いを吸収し、昭和25年9月に制定された法人基本通達269であり、ここには「法人が交際費、機密費、接待費等の名義をもって支出したものでその費途が明らかでない者及び会社の業務に関係がないと認められるものは損金に算入しない」としていた。

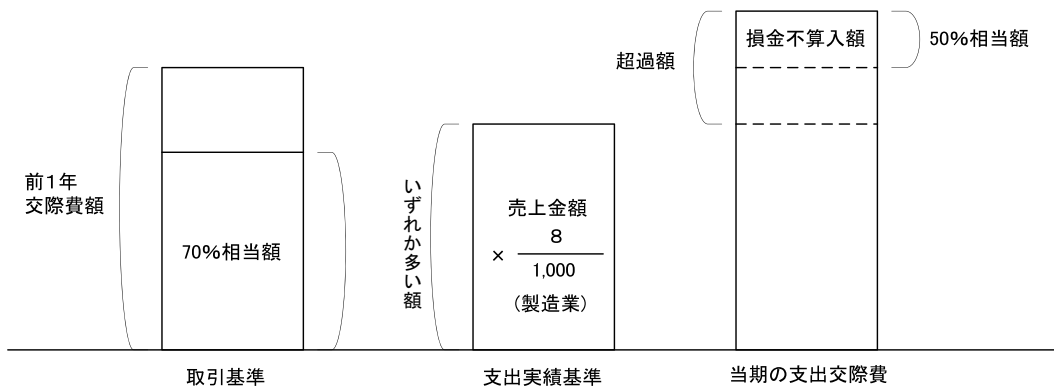
この通達自体は、使途不明のものは損金性が認識できないから損金の額に算入しないというものであり、交際費を直接否認するものではない。しかし、経済界は、「冗費として損金性を持たない支出は民間企業としてはあり得ない<sup>5)</sup>」として交際費課税に反対したのである。いずれにしても、交際費課税創設を規定した税制改正は成立しなかったため、昭和28年の第6回国会に改めて税制改正案を国会に提出したが、ここでは交際費創設の規定削除について昭和28年度税制改正で成立させた。つまり、ここでは交際費課税制度の創設は見送られたのである。

## 2-2 交際費課税の創設

交際費課税制度は昭和29年度の税制改正において、租税特別措置法により制定された。昭和29年度の税制改正では、「①税負担の調整及び資本蓄積の促進、②著移的消費の抑制、③国際収支の改善、④課題の簡素化及び地方財政の偏在是正、を目的としたなかで、交際費課税制度は、資本蓄積で冗費・濫費の抑制<sup>6)</sup>」という考え方により制度化された。

昭和29年当時の日本は、第二次世界大戦の敗戦により衰弱した経済から、朝鮮戦争による特需景気を迎え、重要産業から基礎産業の設備投資に

図1 創設時交際費の仕組み



(出所) 筆者作成。

支えられた内需拡大による好況が続けていたため、交際費等の濫費的な支出が伸びてきたと考えられる。「その後、輸入の増加により国際収支は悪化の一途をたどり、それにくわえて特需景気も終わりを告げたことにより、経済基盤の強化と国際収支の健全化が求められるようになっていたといえる<sup>7)</sup>」といわれている。

このことから、交際費課税制度は、当時における企業経済の状況などの改善を目的として、法人の資本蓄積を促進することに対する必要性から冗費・濫費を抑え法人の経営基盤強化のために創設されたことがわかる。そして、昭和29年度の第19回国会における税制改正では、法人の自己資本増強策が一層推進されることになり、①資産再評価の実施、②増資配当の免税、③積立金に対する法人課税の廃止、④価格変動準備金の積立額の増額等一連の措置を講ずることにした。交際費課税もこれらの施策と一つの括りとして、冗費の節約、資本充実策の一部とし租税特別措置に規定さ

れたのである。創設された損金不算入制度は、時限的な措置法により規定されており、創設時の交際費課税の仕組みは図1である。

創設当時の規定で、期末資本金額を500万円以上としたのは、「当時の国税局調査課所管法人が資本金500万円以上であったこともあり、『大法人のみの措置』という意味を持っていた<sup>8)</sup>」ようである。したがって、今日の大法人の範囲に換算すると、資本金1億円以上の法人ということになるだろう。

また、中小法人を適用除外とした理由について、「期末の資本金額が500万円に満たない法人は、同族会社が多く、資本主が経営者であって徒らに社用族的な経費を支出することは少ないと考えられ、その支出額も少額なものが多いため徴税の手数等を考慮して適用除外とされたのである<sup>9)</sup>」と説明されている<sup>10)</sup>。つまり、同族会社については、交際費が冗費もしくは濫費となりうる費用として計上され、適正な課税を行えない恐れがある

表3 業種別からみた交際費額割合

業 種	一定割合
証券および商品取引業	1,000分の0.4
貿易業	1,000分の1.5
貿易以外の卸売業および小売業	1,000分の2.5
電気供給業	1,000分の3
銀行および信託業（相互銀行、農林中央金庫およ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、漁業および水産養殖業、鉱業ならびにガス供給業	1,000分の6
製造業（出版業を除く）、運輸業および通信業（放送業を除く）ならびに映画業	1,000分の8
出版業（新聞業を除く）および不動産貸付業	1,000分の10
建設業および保険業	1,000分の12
新聞業、放送業、ニュース供給業、広告業および倉業	1,000分の15
その他の事業	1,000分の8

(出所) 筆者作成。

とされたものといえよう。

そして、基準年度の交際費額の70%相当額を基準とし、限度超過額の50%を損金不算入とする理由については、交際費額の「30%の節約を期待したものであり、超過額の2分の1を損金不算入としたのは、その支出額が全く不要なものばかりでなく、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<sup>11)</sup>」とされている。しかし、必要経費であるにしろ交際費には冗費・濫費性があると認識されていたことがあったといえるだろう。ただ、交際費の冗費・濫費性が認識されていたにも関わらず、交際費課税が創設されたのは交際費が必要経費であったと考えるべきだろう。

そして、創設当時の租税特悦措置法5条の12第3項で、「基準年度の交際費額は、法人が昭和29年4月1日を含む事業年度開始の日前1年以内に開始した各事業年度において支出した交際費等の額の合計額をいう」としていた。ただし、昭和29年4月1日を含む事業年度開始の日前1年以内に開始した各事業年度の月数の合計が1年に満たない法人または当該1年以内に開始した最初の事業年度開始の日以後に基準年度の交際費額のある法人が合併した場合における合併法人については、特

別の定めが設けられた（租税法5の12③）。

そして、取引金額の一定割合は、表3のように、各事業別に一定割合が詳細に定められた。

表3の「一定割合」については、「各事業ごとに法人が支出していた交際費額の70%相当額の平均額の取引関係に対する割合をめぐりに定められている。ただ、その比率は、同一事業であっても規模の大小、事業のやり方その他によって大いに異なるので必ずしも適切なものであるといい難い面もあったが、この制度を3年間実施するにあたっては、基準年度の交際費額一本の基準では不合理な点もあるので、この制度を円滑に実施するために等に設けられたもの<sup>12)</sup>」と説明されていた。つまり、交際費は業種ごとに必要な金額は異なっていると認識されていたと考えられる。

### 2-3 交際費課税制度の沿革の分類

昭和29年度に創設された交際費課税制度は、その何度もの改正を経て今日にいたっている。その変遷について、山本守之[2009]は、表4のように区分することができるとしている。まず、第1期は交際費課税制度が創設された昭和29年から35年までで、この期間は交際費支出抑制のための課税の期間といわれている<sup>13)</sup>。つまり、濫費抑制の

表4 交際費課税制度の分類

区分	年 代	内 容
第1期	昭和29～35年	交際費課税支出（濫費）抑制のための課税（取引基準控除等）の時期
第2期	昭和36～41年	社用消費への現物給与の代替課税等（定額基礎控除等）の時期
第3期	昭和42～56年	交際費増加部分の全額損金不算入（減少部分の全額損金算入）の時期
第4期	昭和57～平成6年	原則全額損金不算入（一部の中小企業を除いて基礎控除の廃止）の時期
第5期	平成6～現在	全額損金不算入を原則とし、中小企業の減額控除限度内の一定部分の損金不算入とし、限度超過額は全額損金不算入とする時期

（出所）山本守之[2009]5頁を基に筆者作成。

ために取引基準控除等での課税がされていた時期である。つぎに、第2期は昭和36年から41年までで、この期間は、社用消費への現物給与の代替課税等の期間といわれている<sup>14)</sup>。つまり、それまで取引基準での課税がされていたものが、定額基礎控除に移った時期である。そして、第3期は昭和42年から56年で、この期間は交際費増加部分の全額損金不算入の時期といわれている<sup>15)</sup>。つまり、定額基礎控除となった交際費課税制度が、前期との比較により、増加部分は全額損金不算入となることとなった時期である。また、第4期は昭和57年から平成6年で、この期間は原則全額損金不算入の時期といわれている<sup>16)</sup>。つまり、資本金額を基準として、交際費が原則全額損金不算入となることとなった時期である。さいごに、第5期は平成6年から現在までで、この期間は、全額損金不算入を原則とし、中小企業の減額控除限度内の一定部分の損金不算入とし、限度超過額は全額損金不算入とする時期といわれている<sup>17)</sup>。つまり、交際費課税制度が現行制度へと変化した時期である。

以下では、表4のように、これらの区分により交際費課税制度の変遷をみていく。なお、第1期から第3期までで、交際費課税制度創設時の取引

基準から、今日の資本金額を基準とする制度になる前の期間についてみていく。そして、第4期から第5期までを、今日の現行制度の基礎となった資本金額を基準とした交際費課税制度となった期間についてみていく。

### 3 交際費課税の沿革

#### 3-1 交際費課税の変遷

まず、第1期課税時代では、昭和29年度の制度創設から昭和35年までは交際費の濫費を抑制するために課税が行われた時期であるが、表5のように改正も行われた。

これらのうち注目すべきは昭和31年度の改正で、昭和29年度では「支出額は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」との理由で限度超過額の50%を損金不算入としていたものを、その理由を打ち消す理論的説明もなく、限度超過額の100%損金不算入としていることである。

昭和35年度の適用法人の資本金基準の引き上げは、課税課所管法人の限度引き上げに伴うもので、この時代には「大法人にだけ課税する」とい

表5 第1期課税時代の改正経緯

年度	改正内容 (第1期)
昭和31	損金不算入割合を限度超過額の100% (改正前50%) へ
32	実績基準の60% (改正前70%) への引き下げ、取引基準の5割程度 (製造業0.8% → 0.4%) に引き下げ、適用法人の資本金基準1,000万円 (改正前500万円) に引き上げ
34	実績基準が①昭和29年度支出交際費の60%と②昭和33年度の支出交際費額の80%のいずれか多い額
	改正内容 (第2期)
昭39	損金不算入割合の30% (改正前20%) へ引き上げ、自己資本による基礎控除を利益積立金を含む自己資本の0.1%から資本金及び資本積立金の0.25%に、輸出交際費は別枠で全額損金不算入
40	損金不算入割合を50% (改正前30%) に引き上げ

(出所) 吉国二郎[1996]213,236,283,315,411頁を参考に筆者作成。

う考え方が維持されていたと考えることができる。交際費課税制度は昭和29年度に税制改正において、租税特別措置法に昭和29年4月1日から昭和31年3月31日までは時限立法として創設されたものであり、内容は表5のようなものであった。また、当時の大蔵省の草案において「交際費等については一定限度を超えてもある程度事業経営上必要なものと考えられるので、限度超過額の2分の1を損金に算入しないとする案であった<sup>18)</sup>」とあるように制度創設当時は交際費の中に損金性のある経費が含まれることを認めていた。

それでは、現在のような原則損金全額不算入という制度にどのように変わることとなったのかについて、それを明らかにするために交際費課税制度を適当な区分をし、たどってみることとする<sup>19)</sup>。昭和29年から昭和35年は交際費過大支出抑制のための時期として、昭和29年度の制度創設から昭和35年度までは交際費の濫費を抑制するために課税が行われた時期であるといえる。創設から初めて行われた昭和31年度の改正では、限度超過額が従来の50%だったものが、100%が損金不算入となっている。しかし、昭和31年の税制調査会の答申において「もとよりこれら交際費の相当部分は、営業上の必要に基づくものであり、ただちにその全部を濫費と称することはできない<sup>20)</sup>」としていることから損金性を認める考え方は貫

かれていると考察できる。

また、第2期課税時代は、昭和36年から昭和41年までであり、吉牟田[1988]では、「社用費用への現物給与の代替課税の時代」と位置付けられている。これは、昭和35年12月の税制調査会の第一次答申で交際費課税に対して表6のような問題点が指摘されたからである。

表6によると、第1期の問題点は、損金不算入割合における支出交際費が1,000万円以上の法人が1.5%なのに対して、1,000万円未満の法人の損金不算入割合が31%であったとされている。これは、取引基準が大法人に有利であるとの指摘があったためだろう。また、表6のうちイ～ハはいずれも取引金額基準が不合理であることを指摘するものであり、ニは中小法人に交際費課税が適用されないことを問題視したものである。

このような批判に答えるため、昭和36年度の税制改正は、表7のような抜本的なものとなった。

表7の②における定額である年300万円は、「資本金1,000万円程度の法人の支出交際費額を基準として算定されたものであるから、①の適用法人に対する資本金基準の1,000万円を廃止しても中小法人に直ちに課税が及ばない<sup>21)</sup>」と説明されていた。しかし、現実には、資本金が1,000万円未満の法人の支出交際費額は300万円にみえないので、これらの法人に対してまで交際費の調査をする必

表6 第1期課税時代の問題点

イ	取引基準は大法人に有利（資本金1,000万円以上の法人の支出交際費に対する損金不算入割合1.5%に対し、1,000万円～3,000万円の法人の損金不算入割合31%）である。
ロ	取引基準は、各業種別に定められているが、各業種、実情に即して定められることは不可能に近い。
ハ	税務執行の面でも、取引基準があまりにも細分されて複雑であり、また業種の定義もむずかしいので、多業種兼営企業の取引基準の適用等については問題が多い。
ニ	現行の1,000万円という資本金基準の適用法人の限度は、交際費課税を免れるため増資をしない効果を生んでいるとの批判や、交際費支出のためだけの小資本の子会社の設立を生んでいるという非難を生んでいる。

(出所) 吉牟田勲[1988]12頁を参考に筆者が表を作成する。

表7 昭和36年の交際費課税改正の内容

①	適用対象法人を全法人に拡充し、適用基準の資本金1,000万円以上の法人の制限を廃止する。
②	取引基準および実績基準の基礎工場を廃止し、定額（年300万円）に資本金（再評価積立金、資本積立金、利益積立金を含む）の1,000分の1を加えた基礎控除を設ける。
③	交際費等の損金不算入割合を20%とする。

(出所) 吉国二郎[1996]315,316頁を参考に筆者作成。

要はあるまいとする税務行政上の理由によるものであった。また、③で限度超過額に対する損金不算入割合を20%にしたのは、昭和34年度における支出交際費に対する損金不算入割合が20.4%であったことや従業員の所得として課税すべき部分は支出交際費の20%とみて、「一種の源泉徴収的な意味で交際費課税をするという考え方が背景にあったから<sup>22)</sup>」である。

つぎに、第2期の昭和36年から昭和41年は社用消費への代替課税の時期と呼ばれる<sup>23)</sup>。この時期は「これまでの制度の問題点であった『取引基準の不合理な点などを改善し抜本的な改正が行われた時期』である」といえる。従前の制度では、資本金1,000万円未満の法人に交際費課税を適用しない制度を利用して、増資を控える等、交際費支出のための小資本金会社を生む結果を生じ、また、基準交際費と取引基準の併用方式<sup>24)</sup>では、取引量の大きい大規模法人が有利になる点や、業種ごとの基準の妥当性の問題を抱えており、制度を見直す必要に迫られた。

そこで、昭和36年には、従来の実績基準と取引関係の併用方式を改め、基礎控除後の支出交際費等の一部を損金不算入とする基礎控除方式を採用することとなったとされているのである<sup>25)</sup>。これは、全法人を対象としてものものであり、年300万円に資本金の1,000分の1を加えた金額を基礎控除としていることから、昭和36年の税制改正は創設以来初の抜本的な改革であるといえるだろう。資本金1,000万円程度の法人では年間300万円を超える交際費等の支出は一般的に見て考えがたいことであるから、実質的には、大法人が対象となっ

ているものと考えられる。

第3期課税時代は、昭和42年から昭和56年までで、増加交際費額の禁止的課税と減少交際費の全額損金算入という政策的要素を強く打ち出した時代であった。昭和42年の改正はつぎのようになっている。交際費課税は企業の交際費支出を抑制する趣旨と考えれば、増加分については全額損金不算入とするムチと減少させる分は限度超過額から控除するというアメとの使い分けは理解できないでもないが、少なくとも増加分について100%損金不算入としたことは、「交際費は本質的には、事業経費であり、少なくともその一部は損金の額に算入される」という考え方が否定されたという意味もあることは注目すべきである。

なお、昭和56年の資本金基準廃止について、吉牟田勲[1988]「交際費の基礎控除は、企業規範等に無関係となり、理論的根拠に乏しく、小さい法人ほど多くの割合の交際費の損金算入が認められるという説明しにくい制度に変形してきた<sup>26)</sup>」という批判がある。しかし、この制度がもともと大法人を対象としたものであり、取引上の弱者への配慮、社用族経費が乏しいという中小法人の実態にも着目する必要がある<sup>27)</sup>。

昭和42年から昭和56年は増加交際費の全額損金不算入の時期といわれる<sup>28)</sup>。昭和42年度の改正では、交際費等も本来事業の遂行上避けられない支出であり、企業の事業規模の伸長に応じた交際費支出の増加はやむを得ないという考え方のもとに、基準年度（前期）の交際費と比較して105%を超える部分については全額損金不算入とする厳しい面と、減少した金額を控除する方式を採用し



表8 第3期課税時代の改正経緯

年度	改正内容
昭44	損金不算入割合を60%（改正前50%）に引き上げ
46	損金不算入割合を70%（改正前60%）に引き上げ、輸出交際費の特例措置
48	損金不算入割合を75%（改正前70%）に引き上げ
49	資本金基準額を0.1%（改正前0.25%）に引き下げ
51	資本金基準額を0.05%（改正前0.1%）に引き上げ
	損金不算入割合を80%（改正前75%）に引き上げ
52	損金不算入割合を85%（改正前80%）に引き上げ
54	定額基礎控除を200万円（改正前400万円）に引き下げるが、資本金1000万円以下は400万円、1,000万円超5,000万円以下を300万円とする
	資本金基準の基礎控除を廃止
	損金不算入割合を90%（改正前85%）に引き上げ
56	基準交際費の105%超否認を100%否認に

（出所）吉国二郎[1996]451,486,508,533,553,571,597頁を参考に筆者作成。

た。これは、増加部分については全額損金不算入とする厳しい面と、減少した金額を控除するという譲歩した面が見受けられる。しかし、前期の105%を超える部分についてはその全額を損金不算入としたことから、交際費等は本質的には事業経費であり、少なくともその一部は損金に算入されるという当初の考え方が薄れてきてしまったことが推測できる。

さらに、徐々に損金不算入割合が増加していったことから考えると、昭和42年度の税制改正時に打ち出した、「交際費課税の本来の狙いは、税収を挙げるということよりも、過大な交際費の支出に対して課税を行うことによるこれらの支出を節約させる点にあるという考え方<sup>29)</sup>」もいつの間にか薄れてしまっていると言わざるを得ないと考えられる。

### 3-2 昭和57年から今日の交際費課税制度の改正

昭和57年では損金不算入割合が90%から100%

に引き上げられ、全額損金不算入時代に突入するとともに、基準交際費よりも増加した場合及び減少した場合の特例が廃止された。また、定額控除額も資本金5,000万円超の法人に対しては、廃止されたので、支出交際費額はそのまま損金不算入となり、交際費の経費性は完全に否定された。なお、資本金1,000万円以下の法人の年400万円、資本金1,000万円超～5,000万円以下の法人の年300万円の定額控除はそのまま残された。

そして、昭和57年以降は原則全額損金不算入の期間と呼ばれる<sup>30)</sup>。この期間は、昭和42年度に制定された交際費課税の強化延長されてきたものであるが、昭和57年には現行制度の根幹となる、資本金5,000万円超の法人の支出した交際費等が、全額損金不算入とされる制度が採用されている。さらに、同年では、基準交際費よりも増加した場合及び減少した場合の特例も廃止され、損金不算入割合も100%に引き上げられることとなった。すでに、必要経費としての交際費等という考

え方は影を潜め、税収の確保のための交際費課税制度という色が濃くなっていると捉える事ができる。また、「赤字法人への課税」という新たな狙いが出てきたようである。

それを裏付けるものとして、昭和61年の「税制の抜本の見直しについての答申」がある。ここでは、「最近における諸般の経費の支出状況を踏まえ、交際費、寄付金等の任意的な経費支出の損金算入について見直しを行うなど所得課税の枠内で所要の措置を講ずることは検討してよいと考えられる<sup>31)</sup>」と述べており、やはり、当初の資本蓄積の政策目的や相当部分は必要経費であるという考え方は薄れていると解される。また、これに対し山本守之[2009]で、「『赤字法人といえども公共サービスを受けていることから、何らかの応益負担を求めてもよいのではないか』という発想から出たもので、これを交際費課税の強化によって対処しようというのは、いささか次元を異にしているように思われる<sup>32)</sup>」と述べている。交際費課税制度の資本蓄積策という本来の制度創立時の趣旨を転換し、政策目的に利用していくことは疑問を伴う点もある。昭和50年以降ではすでに資本蓄積という理由は影を潜め専ら「交際費支出の社会的批判に鑑み」としている点も非難されるところであると考えられる。

また、昭和60年度から現在までの交際費課税の変遷においては、資本金5,000万円以下の法人に対する定額控除の一部が損金不算入とされる改正が行われている。いずれにしても、昭和57年に全額が損金不算入となった交際費等は、現在においてもその根本的な制度の変更がないまま、全額損金不算入制度が延長継続されている。平成5年11月の税制調査会中間答申では、「交際費については、これら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、企業による巨額の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」いった指摘があること

とも考慮すれば、当面、現行制度は維持していくべきものと考えられる。中小企業の定額控除については、以上のような交際費課税の基本的考え方にかんがみ、そのあり方について見直していく必要がある<sup>33)</sup>」と指摘した。この指摘は、昭和61年10月の「税制の抜本の見直しについての答申」における「交際費課税についての現行制度は当面維持していくべきものと考えられるが、中小企業の定額控除については、そのあり方を見直すべきである<sup>34)</sup>」とする考え方を背景に、これを引き継いだものであるだろう。このため、平成6年4月以降は、中小企業の法人の定額控除限度額以下の部分についても10%相当額を損金不算入とする改正を行った。

平成8年11月の、法人税制の抜本的改革の方向を示した政府税制調査会法人課税小委員会報告では、「現行の中小法人に対する定額控除制度については、中小企業の交際費支出の相当部分が依然として損金の額に算入されているのは交際費課税の趣旨にそぐわないとの問題の指摘がされている。また、経営者が私的な交際費を法人の費用として控除したり定額控除額を利用するための会社分割が行われているといった問題の指摘もある。このような問題に対処するためには、現行の定額控除内の支出交際費の損金不算入割合をさらに引き上げることも必要ではないかと考える<sup>35)</sup>」としている。また、「現行の交際費の課税上の取扱いについては、支出の内容に応じてその一部は損金の額に算入するといった見直しも考えられるとの意見があった<sup>36)</sup>」としている。

このような報告により、平成10年の改正では中小法人の定額控除限度内の損金不算入割合を20%に引き上げた。山本守行[2009]は、「『経営者が私的な交際費を法人の経費として控除したり』する問題は、交際費の中で検討すべきではなく、別途役員給与の損金不算入として処理すべきである。また、中小法人が定額限度額を利用するために会社分割を行う事はあり得ない<sup>37)</sup>」との異論を唱えている。しかし、この異論に関して、実際に中小法人の経営者が定額限度額を利用するた

めに会社分割を行った事例として、オウブンシャーホールディングス事件が挙げられる。

平成14年改正では、景気対策から資本金1,000万円超5,000万円以下の中小企業に対して定額控除限度額を400万円に引き上げた。この改正により、5,000万円以下の中小法人は400万円に達するまでの金額の20%相当額と400万円を超える金額について損金不算入とされることとなった。そして、平成15年の改正では、不況のため交際費課税の見直しが行われた。財務省が発表した「平成15年度税制改正事項の活用に係る調査」では、「交際費の見直しが、地域の活性化や中小企業の取引の円滑化等につながることを期待される」とされ、「交際費課税の見直しを受け販売促進活動を活発化した<sup>38)</sup>」とも発表している。しかし、実際の改正では、①定額控除限度額を5,000万円から1億円に引き上げたこと、②定額控除限度額内の交際費を10%（改正前20%）としただけである。このため、「地域の活性化」や「中小企業の取引の円滑化」にさほど貢献したものではないといえる。

その後の平成18年の改正では、交際費について、損金不算入となる範囲から1人当たり5,000円以下の一定の飲食費を除外することとなった。

平成21年度の追加経済対策における税制改正では、資本金1億円以下の法人に係る定額控除限度額を平成21年4月1日以後に終了する事業年度から、400万円から600万円に引き上げること

した。これは、研究開発税制の拡充や近く行われる消費税率の引き上げに対して「金持ち優遇」という批判に応えるためである。

これまで、交際費課税は強化の一途を辿ってきたが、平成15年の改正によって緩和されつつあると捉える事が出来るかもしれない。しかし、依然として大法人については全額損金不算入の制度は存続しており、交際費等の必要経費としての性格は否定されているのではないかと考えられる。

また、交際費課税制度の創設当初から近年における改正を見てきた。そこから、特徴的なことは課税強化がなされているにも関わらず、その範囲についてはほとんど改正がなされていない点にある。つまり、当初損金性を認められていたものの範囲のまま、徐々に課税強化された結果により、その範囲は損金性がないものの範囲と判断されてしまっていると考えられることができる。創設当初も現在も、交際費等事態の性質が変化したとは考えにくく、むしろ当時の不況のなか、支出せざるを得ないものとして性質のほうが強まっているのではないかと考えることができる。

#### 4 日本における企業と交際費課税制度の現状

##### 4-1 日本における企業の現状と交際費の支出状況 交差費等は中小企業にのみ損金算入が認められ

表9 定額控除の区分

資本金額等	損金不算入額（平成18年）
1億円超	全 額
1億円以下	400万円に達するまでの金額の10%相当額+400万円を超える金額
資本金額等	損金不算入額（平成21年）
1億円超	全 額
1億円以下	600万円に達するまでの金額の10%相当額+600万円を超える金額

(出所) 筆者作成。

ている。そのため、日本における中小企業割の現状を把握することにより交差費課税の状況を把握できると考える。そこで、ここでは、日本における会社の現状を調査し、実態を解明したい。なお、本研究においては、国税庁による会社標本調査で

みていく。また、この会社標本調査は平成21年度4月1日から平成22年3月31日までの間に終了した調査対象法人の各事業年度を対象としている調査結果である。

まず、表10は、平成21年において日本におけ

表10 日本における法人数

(単位：社)

年度	1,000万円未満	1,000万円以上 1億円未満	1億円以上 10億円未満	10億円以上	合計
11	1,322,143	1,168,499	29,981	6,601	2,527,224
12	1,353,297	1,146,082	30,628	6,871	2,538,878
13	1,359,220	1,150,770	31,984	7,119	2,549,009
14	1,375,699	1,375,699	32,289	7,284	2,550,087
15	1,393,557	1,120,107	32,175	7,298	2,553,136
16	1,418,157	1,114,917	31,789	7,255	2,572,088
17	1,433,125	1,112,546	32,212	7,150	2,585,038
18	1,450,005	1,101,999	32,655	7,255	2,553,135
18	1,449,591	1,102,245	33,301	7,210	2,592,347
19	1,453,189	1,101,107	32,519	7,399	2,593,214
20	1,500,226	1,063,472	32,255	7,412	2,803,385
21	1,569,056	1,009,756	31,247	7,005	2,617,084
割 合					%
年度	1,000万円未満	1,000万円以上 1億円未満	1億円以上 10億円未満	10億円以上	合計
11	52.3	46.2	1.2	0.3	100.0
19	55.1	43.3	1.2	0.3	100.0
20	57.6	40.8	1.2	0.3	100.0
21	60.0	38.6	1.2	0.3	100.0

(出所) 平成21年度会社標本調査結果をもとに、筆者が表を作成する。

る法人数と法人割合を示しているものである。これによると、資本金1億円未満の中小法人は約250万社あり、全体における95%以上を占めていることが分かる。また、資本金1億円以上の中小法人は、全体における1.5%であり、日本における中小法人という場合は、資本金1億円未満の企業を指すといえる。

ここでは、交際費等の現状を会社標本調査結果をもとに調査し、交際費等の支出額の現状を把握

し、交際費等の課題を検討する。表11によると、法人の支出する交際費の額は平成11年をピークとして、減少傾向にあることが分かる。ピークであった平成11年度分の43,918万円の支出と平成21年度の支出29,979万円を比較すると、約30%に当たる13,939万円が減少していることがわかる。

また、平成21年における営業収入10万円当たりの交際費支出額は、全体平均で247円で、過去最も低い金額となっていることが表11からわか

表11 交際費等支出額の累年比較

区分	交際費支出額					営業収入 10万当たり (円)
	(A) (万円)	伸び率 (%)	損金不算入		損金不算入 割合(B)/(A)	
			(B) (万円)	伸び率 (%)		
平成 11年度分	43,918	▲13.3	25,195	▲8.6	57.4	288
12	43,908	0.0	26,789	6.3	61	281
13	39,135	▲10.9	22,286	▲14.8	58.4	250
14	37,426	▲4.4	21,730	▲4.8	58.1	260
15	34,645	▲7.4	19,450	▲10.5	56.1	247
16	34,393	▲0.7	16,854	▲13.3	49.0	237
17	35,338	▲2.7	17,708	5.1	50.1	243
18	36,816	▲4.2	18,929	6.9	51.4	247
平成 18年度分	36,314	—	18,440	—	50.8	235
19	33,800	▲6.9	16,665	▲9.6	49.3	216
20	32,261	▲4.6	16,108	▲3.3	49.9	227
21	29,979	▲7.1	11,839	▲26.5	39.5	226

(出所) 平成21年度 会社標本調査結果,16頁。

る。資本金階級別交際費支出額の状況では、資本金額が小さい法人ほど営業収入10万円当たりの交際費支出額が大きく、資本金1,000万円未満の企業における支出額は、資本金10億円以上の企業の営業収入10万円当たりの交際費支出額の6倍以上の金額を支出していることが表11により確認できる。

大法人は交際費等が原則全額損金不算入とされていることから、交際費等の支出額は多くないといえる。しかし、資本金が1,000万円以下の法人が営業収入10万円当たり678円もあることからすると、「交際費」は法人にとって必要な費用であるということがいえよう。これらのことから、交際費課税制度の資本金額の基準額の拡張を検討するべきであるといえる。交際費等の支出額は2兆9,979億円で、営業収入金額10万円当たりの交際費等は226円となっている。

つぎに、資本階級別交際費支出額の状況をみていくと、それらは、表12のように示される。資本金1,000万円未満の企業における交際費支出額は、8,148万円であり、そのうち損金不算入額は、

906万円と全体の11.1%を占めている。また、資本金1,000以上5,000万円未満の企業における交際費支出額は、11,647万円であり、そのうち損金不算入額は、2,066万円と全体の17.7%を占めている。そして、5,000万円以上1億円以下の企業における交際費支出額は、2,373万円であり、そのうち損金不算入額は、1,069万円と全体の45.0%を占めている。

そして、交際費課税の業種別支出額をみていくと、それらは、表13のように示される。これらの業種で営業収入金額における交際費等の支出額の割合が最も大きい業種は、建設業で、0.53%だった。一方で、営業収入金額における交際費等の支出額の割合が最も小さい業種は、卸売業で、0.15%だった。

また、表13での各業種の割合は、建設業が公共事業の受注獲得の際に、自治体との会食を設け、談合等の取引を行うため、交際費の支出がその他の業種と比べて大きいと考えられる。このことから、交際費は業種により、交際費の支出が大きく異なっていることがわかる。

表12 資本階級別交際費支出額の状況

(円)

区分	支出額 (A)	損金不算入額 (B)	損金不算入割合 (B) / (A) (%)	営業収入10万円当たり
(資本金階級別)				
1,000万円未満	8,148	906	11.1	678
1,000万円以上 5,000万円未満	11,647	2,066	17.7	355
5,000万円以上 1億万円以下	2,373	1,069	45	163
1億円超 10億円未満	1,772	1,772	100	133
10億円以上	4,771	4,771	100	110
合計	28,712	10,584	36.9	247

(出所) 平成21年度 会社標本調査結果,17頁に一部加筆して作成。

表13 交際費課税の業種別支出額

区分	営業収入金額	交際費等支出額		
			1社当たり	営業収入10万円 当たり
[業種別]				
農林水産業	47,239	129	555	274
鉱業	38,804	66	1,827	171
建設業	964,751	5,138	1,202	533
繊維工業	41,074	112	953	953
化学工業	596,147	1,823	5,818	306
鉄鋼金属業	315,974	822	1,482	260
機械工業	938,385	1,391	1,878	148
食料品製造業	377,020	737	1,806	196
出版印刷業	155,204	530	1,418	341
その他の製造業	360,005	936	899	260
卸売業	2,746,190	4,061	1,420	148
小売業	1,329,191	2,273	770	171
料理飲食旅館業	232,203	715	517	308
金融保険業	467,942	799	1,718	171
不動産業	308,196	1,442	502	468
運輸通信公益事業	786,976	1,602	2,017	204
サービス業	1,565,217	5,226	843	334
その他の法人	358,592	909	1,899	253
合計	11,629,109	28,712	1,100	247

(出所) 平成21年会社標本調査結果

#### 4-2 交際費課税制度の本質と立法趣旨からみた課題

交際費課税制度の立法趣旨や目的について、昭和28年度の創設当時の主税局担当者の説明で、法

人の交際費等の支出は、「法人の営業の遂行上やむを得ないと認められるものもかなりあるが、また、半面においては営業上浪費的支出も少なくなく、節約可能なものもかなりあり得ると考えられるので、資本蓄積を促進する措置の一環として、

法人が支出する交際費の額が一定限度を超過する場合に、その超過額のうちから2分の1相当額を損金の額に算入しないこととする措置を講じているのである」としている。さらに、「当時の法人の交際費の支出状況がいわゆる社用族を簇生せしめるような程度のものであったために臨時的にその支出を抑えようとするものであり、経済界の新生活運動等に対応して設けられたものである」とも、いわれていた。つまり、交際費課税制度の創設目的は「冗費濫費の抑制による内部資本の充足」ということであったといえるだろう。

この点に関して、「昭和57年に創設された大法人の交際費等の全額損金不算入制度が恒久化するにいたった今日では、かかる規制はもはや量的規制とはいえないし、また、支出の事実や使途が明らかであることという交際費の質的規制は『半ば存在意義を喪失に至っている』』という批判がある。この批判については、「全額損金不算入というのは、まさに控除を認めていないということですから、その事業に関係しているものかどうかというのは全く議論する必要がないという制度である」との意見がある。この点に関して、交際費課税は、個々の取引の事情を考慮して個別に判断するものであると考えることから、「その事業に関係しているかどうか」についても考慮する必要があると考える。

本来は交際費等としての損金算入については、量的規制の前に事業に関係しているものかどうかという質的規制が働く。この全額損金不算入制度、そのような議論を全く必要とするものではなく、全額損金不算入にするというものであった。このような制度は使途不明金の取り扱いと同じ扱いであったが、交際費等と使途不明金の取り扱いのアンバランスを解明するために、使途秘匿金課税制度による40%の付加税が導入されたものである。

また、昭和29年の交際費課税制度の創設当時は、冗費の抑制とその結果としての資本蓄積という政策的要請があったが、近年においては、資本蓄積が充足されてきたことから冗費の抑制に重点を置いているといえるだろう。今日において、交

際費支出は依然として増加傾向にあり、また支出の形態が複雑多岐となり、不当な冗費といえる支出は社会的公正からも抑制すべきとして、交際費課税制度は強化されてきた。一方、中小企業の活力を引き出し、需要を喚起するため、平成15年度の改正で交際費課の一部が緩和された。今後は、冗費の抑制と景気浮揚の両面から政策的に交際費課税制度が見直されていくことになるだろう。ただ、交際費が、その全てではないとしても、事実上必要とされる費用であることは、立法趣旨からも間違いないので、その損金性を一括して無視していくことは問題であるといえよう。

また、昭和29年の交際費課税制度の創設当初は、冗費の抑制とその結果としての資本蓄積という政策的要請があったが、近年においては資本蓄積が充足されてきたことから冗費の抑制に重点を置いている。今日において、交際費支出は依然として増加傾向にあり、また支出の形態が複雑多岐となり、不当な冗費といえる支出は社会的公正からも抑制すべきとして、交際費課税制度は強化されてきた。一方、中小企業の活力を引き出し、需要を喚起するため、平成15年の改正で交際費課税の一部緩和された。今後は冗費の抑制と景気浮遊の両面から政策的に交際費課税制度が見直されていくことになろう。ただ、交際費が、そのすべてではないとしても、事業上必要とされる費用であることは間違いないので、その損金性を無視していくことは問題といえよう。

#### 4-3 大法人と中小法人の取り扱いの格差の検討

昭和29年の交際費課税制度の創設当初は資本金が500万円以上の法人に対してのみ対象とされたことから大法人のための制度といえたが、昭和36年の改正ですべての法人に対して適用されることとなった。そして、昭和54年の改正で大法人と中小法人に分けて、中小法人に対して軽課的な課税制度となった。現在は平成15年の改正で、資本金1億円以上の大法人とそれ以外の中小法人に区分して、中小法人においては年間600万円の



定額以下の部分に対して10%の課税が行われている。このような中小法人に対する軽課制度は租税の中立性から、慎重に行われるべきである。資本金を操作して中小法人としての軽課制度を受理したり、認められている交際費損金算入限度額での支出を行うなどの可能性がある。

一つの提案としては、業種別に、売上高基準によって、一定の損金不算入割合を適用するという制度を提案する。これは、売上が大きいほど損金不算入割合を高めることで、損金算入限度額を設けないのである。どれほどの損金不算入割合が適切であるかについては、その実質を見極めるために業種や売上規模でもってサンプル調査をして、冗費、濫費がどれほど混在しているかを把握して、定期的に見直しをしていくべきだろう。また、明らかに、冗費、濫費とされる部分については、アメリカ税法での取り扱いと同様に損金算入を認めないという方法も考えられる。

## 5おわりに

本章では、(1) 交際費課税制度の立法趣旨を明らかにし、(2) 交際費課税制度の今日における課税制度となるまでの沿革を調査し、(3) 交際費課税制度の現状を調査した。これらのことから、交際費課税制度の立法趣旨と沿革から見た、今日における交際費課税制度の役割と課題を考察した。

具体的に、まず、第2節では、交際費課税制度の創設について明らかにした。そこでは、交際費課税制度が創設されるまでの過程が明らかとなった。また、創設時の社会状況なども明らかとなり、交際費課税制度の立法趣旨が明らかとなった。つぎに、第3節では交際費課税制度の変遷を明らかにし、今日の交際費課税制度を明らかにした。そこでは、交際費課税制度が、冗費濫費の抑制を目的としていたものから、今日における、画一的な交際費課税制度に移っていったことが分かる。そして、第4節では、交際費課税の立法趣旨と今日における交際費課税制度を比較し、問題点を考察した。そこでは、立法趣旨の本質と交際費課税制

度の内容についての検討、大法人と中小法人の取り扱いの格差の検討をおこなった。

そこから、今後の課題として、まず、日本における交際費課税制度のあり方を考えるうえで、諸外国との検討をする必要があると考え、諸外国の交際費課税制度を明らかにし、検討することが必要であろう。また、判例研究を通して交際費課税制度の範囲の検討することが必要であろう。

## 注

- 1 この点について、山本守之[2009]3頁によれば、「もっとも、現行法である租税特別措置法でも当然のように適用期間が延長されているので実質的な差異はないとも考えられる」とされている。
- 2 「所得税・法人税制度史草案」426頁。
- 3 「所得税・法人税制度史草案」427頁。
- 4 山本守之[2009]3頁。
- 5 山本守之[2009]3頁。
- 6 「交際費課税制度の研究」第29回日税連公開研究討論会。
- 7 山本守之[2009]5頁。
- 8 山本守之[2009]5頁。
- 9 吉国二郎[1996]214頁。
- 10 資本または出資金額のない法人については、資本金に代わるものとして固定資産で判定することとし、当該法人で期首に有する固定資産（公益法人については、交易事情に属する資産に限る）の帳簿価格の合計額が2,000万円に満たない法人は適用外とされた。
- 11 吉国二郎[1996]216頁。
- 12 吉国二郎[1996]217頁。
- 13 山本守之[2009]3頁。
- 14 山本守之[2009]3頁。
- 15 山本守之[2009]3頁。
- 16 山本守之[2009]3頁。
- 17 山本守之[2009]3頁。
- 18 雪岡重喜[1955]「所得税・法人税制度史草案調査資料」において説明されている。寄付金

- が限度超過額の全額が損金不算入となっているのに対し、交際費等については50%とした理由について述べたものである。
- 19 吉牟田勲[1988]12頁は交際費課税の沿革からその課税理由の変化を4段階に区分している。
- 20 平石雄一郎「交際費課税の基本問題」『税経通信』税務経理協会第35巻第476号昭和55年17頁。
- 21 吉国二郎[1996]315頁。
- 22 山本守之[2006]5頁。
- 23 山本守之[2006]7頁。
- 24 基準交際費（実績基準）と取引基準の併用方式とは①前1年の交際費の支出実態の70%に相当する金額②法人の主たる事業オ区分に応じ、取引金額に一定の割合を乗じて得た金額のいずれか多いほうの金額を超える部分が損金不算入の対象とする方式である。
- 25 国税庁長官官房総務課『会社標本調査30回記念号』国税庁、235号135頁。
- 26 吉牟田勲[1988]14頁。
- 27 山本守之[2009]67頁では、「個人的費用の会社経費への漬け込みは別途役員給与という次元で捉えるべきである」という指摘もある。
- 28 吉牟田勲[1988]6頁。
- 29 交際費課税制度の研究 第29回日税連公開研究討論会 平成13年,26頁
- 30 山本守之[2009]5頁。
- 31 税制調査会昭和61年62頁。
- 32 山本守之『交際費課税の論点』中央経済社平成5年15頁。
- 33 税制調査会平成5年11月『法人課税小委員会報告』。
- 34 税制調査会昭和61年10月『法人課税小委員会報告』。
- 35 政府税制調査会平成8年11月『法人課税小委員会報告』。
- 36 政府税制調査会平成8年11月『法人課税小委員会報告』。
- 37 山本守之[2009]頁
- 38 『平成15年度税制改正事項』135頁
- 39 櫻井四郎[1954]923頁。
- 40 吉国二郎[1970]29頁。
- 41 富岡幸雄[2008]201頁。
- 42 大淵博義[2010]146頁。
- 43 昭和32年の改正で1,000万円以上となった。
- 44 アメリカにおける交際費課税制度は、交際費と認められる証拠書類の提出がある場合等は50%の損金算入となり、それ以外は全額損金不算入となる。

## 参考文献

- 石弘光[2008]『現代改革史』東洋経済新報社。
- 市丸吉エ門[1996]『戦後法人税制史』税務研究会。
- 大蔵省主税局調査課編[1955]『所得税・法人税制度史草稿』大蔵省主税局調査課。
- 大淵博義[2010]「税法解釈適用シリーズ（第1回）「交際費等」の解釈適用の現状と課題」『租税研究』第727号, 143-157頁, 日本租税研究協会。
- 金子宏[2009]『租税法 第14版』弘文堂。
- 川田剛[2009]『節税と租税回避—判例に見る境界線—』税務経理協会。
- 川田剛[2005]『基礎から学ぶ法人税法』大蔵財務協会。
- 国税庁長官官房総務課[1982]『会社標本調査30回記念号』国税庁,235号。
- 櫻井四郎[1954]「法人課税に関連する税制改正について」『企業会計』第6巻,第5号,913-921頁, 中央経済社。
- 櫻井四郎[2003]『七訂 税の基礎』経済法令研究会。
- 財務省[1999]『平成11年度税制改正の要綱』財務省。
- 財務省[1995]『平成7年度税制改正の要綱』財務省。
- 財務総合政策研究所[2009]『財政金融統計月報第684号』財務総合政策研究所。
- 清永敬次[2007]『税法 第7版』ミネルヴァ書房。
- 清永敬次[1995]『租税回避の研究』ミネルヴァ書房。
- 進藤直義[1999]『法人税法と会社法—会社と株主

- の理論—』税務経理協会.  
政府税制調査会[1996]『税制改革についての答申』  
財務省.  
政府税制調査会[1993]『税制改革についての答申』  
財務省.  
政府税制調査会[1988]『税制改革についての答申』  
財務省.  
富岡幸雄[2008]『税務会計学講義』中央経済社.  
成松洋一[2007]『法人税法—理論と計算—』税務  
経理協会.  
平石雄一郎[1981]「交際費課税の基本問題」『税  
経通信』第35巻,第476号,13-21頁税務経理協  
会.  
山本守之[2009]『交際費の理論と実務〔四訂版〕』  
税務経理協会.  
山本守之[1992]『交際費課税の論点』中央経済社.  
雪岡重喜[1955]「所得税・法人税制度史草案調査  
資料」大蔵省主税局.  
吉国二郎[1996]『戦後法人税制史』税務研究会.  
吉牟田勲[1989]「税制改革素案を論評する」『財  
経詳報』第1687号,5-9頁,財経詳報社.  
吉牟田勲[1988]「交際費の損金性、冗費性の分析  
と課税方式のあり方」(財)日本税務研究セ  
ンター 11号,10-15頁.  
吉国二郎[1970]「租税政策の回顧と展望」『財経  
詳報』第842号,28-30頁,財経詳報社.