

特定支出控除の帰宅旅費

国税不服審判所 平28・12・1裁決（未掲載）

Brush up Point

本件は、請求人の支出した金額が給与所得金額の計算上、特定支出控除の対象となるか否かが争われた事例であるが、特に、自動車での帰宅に係る費用が、特例対象帰宅旅費に該当するか否かが一番の争点となっている。

国税不服審判所は、結論として、「特定対象帰宅旅費は、航空機、鉄道、船舶又は自動車といった交通機関の利用に係る『運賃及び料金』を指しており、これに当たらない自家用車の使用による支出及び当該自家用車の保管場所にかかる費用は、特例対象帰宅旅費に該当しない。」と判断した。

I. 事実関係

請求人は、大学教員であるが、単身赴任で、配偶者等とは分かれて居住し、勤務先が借り上げていた住宅を利用していた。そこで請求人は、平成25年分の所得税の確定申告に際し、所得税法57条の2（特定支出控除）を適用し、特定支出額の合計額を1,892,211円とする確定申告を行った。特定支出額の内訳は、「給与所得者の特定支出に係る明細書」によると、①帰宅旅費1,029,857円、②研修費809,601円、③図書費43,613円、④交際費9,140円であった。

これに対し原処分庁は、本件支出の内、図書費を除くものは特定支出に該当しないとして、平成27年6月30日付けで、所得税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をした。これを不服とした請求人は所定の手続きを経て、本件審査請求に至った。

II. 主たる争点と当事者の主張

本件の主たる争点は、本件支出が特定支出に該当し、特定支出控除の対象となるか否かである。当事者の主張をまとめると、次のとおりである。

	原処分庁の主張	請求人の主張
本件 帰宅旅費	所得税法施行令167条の5は、特例対象帰宅旅費につき自動車を利用する場合には、道路運送法2条2項に規定する自動車運送事業を営む者が証する書類の添付を規定している。そうすると、請求人が提出した領収書は、高速道路の通行料金、ガソリン代、駐車場代及び駐車場の賃貸に係る仲介手数料であり、これらは所定の書類に該当しない。	所得税法57条の2第2項5号、所得税法施行令167条の5には、自動車での帰宅に係る費用が特定支出に該当しないとする文言はない。公共交通機関の利便性が低く、自家用車が必要であるという地方の交通事情の現状を踏まえ、請求人の職業の特殊性、単身赴任者としての帰宅に係る交通の利便性、合理性等を総合的に勘案し、通行料金及び燃料代は、167条の3第4項の「運賃及び料金」に当たるとみるべきである。
本件 研修費	請求人が主張する本件研修費（学会費、パスポート申請関連費用、国際学会への参加費用、海外渡航関連費用、宿泊費、交通費、請求人の論文が掲載されている国際誌の別刷費用、トナー及びインクリボン代、TOEIC受験料、データ入力依頼料）は、すべて職務の遂行に直接必要な技術又は知識を習得することを目的として受講する研修のための支出ではない。	大学教員、科学者としての職務遂行上、直接必要な技術又は知識を習得するため、学会に加入し、参加、発表することは当然のことであり、論文上梓に際して関連論文の印刷関係費用及び論文上梓や学会発表の際の英語力を向上させるためのTOEIC受験費用も必要である。
本件 図書費	本件図書費のうち支出が平成24年である3,596円を除く40,017円は特定支出と認められるが、当該金額は請求人の平成25年分の給与所得控除額の2分の1に相当する金額を超えていないので、本件特例の適用はない。	(特に主張なし)
本件 交際費	本件交際費は、郵送料、切手代、宅配費等であるが、これらの郵送先、宅配先は、請求人の給与等の支払者の得意先、仕入先その他職務上関係のある者に対する支出とはいえないので、特定支出に該当しない。	研究者及び研究機関への論文等の配布は、必要かつ科学者の世界では常識である。本件交際費等は、給与等の支払者に直接的に利益をもたらすものであり、全て大学教員（科学者）としての交際費に該当する。

III. 裁決の要旨

国税不服審判所は、本件支出の中で、金額が大きな帰宅旅費につき特に注目し、所得税法、所得税法施行令、所得税法施行規則の条文を子細に検討し、文理上、交通用具の使用のための支出は特定対象帰宅旅費に該当しないとして、次のとおり判断した。「特定対象帰宅旅費は、航空機、鉄道、船舶又は自動車といった交通機関の利用に係る『運賃及び料金』を指しており、これに当たらない自家用車の使用による支出及び当該自家用車の保管場所にかかる費用は、特例対象帰宅旅費に該当しない。」

また、その他の支出については、請求人が平成25年分の所得税等について本件特例の適用を受けるためには、その年の特定支出の額の合計額が、請求人の給与所得控除額の2分の1に相当する金額を超える必要があるところ、上記のとおり、本件支出の合計額1,892,211円から本件帰宅旅費の額1,029,857円を控除すると862,354円となり、これは給与所得控除の金額の2分の1を下回るため、「本件研修費及び本件交際等が特定支出に該当するか否かを判断するまでもなく、請求人は、本件支出について本件特例の適用を受けることができない。」と実質的な支出の判断



を避けて裁決を下した。

IV. 解説

〔1〕本件は大学教授の特定支出控除を問題とするが、これはまさにサラリーマン税金訴訟（最高裁大法廷昭60. 3. 27判決）で、故大島正教授がサラリーマンの必要経費として衣服費、散髪代、学会関係費、研究費、交際費等の実額控除を求めたものと同根の問題である。ただし、当時との決定的な差異は、本件はサラリーマン税金訴訟の置き土産として昭和62年に制定された特定支出控除制度の適用を争うもので、大上段からの必要経費論争ではない。

現在の所得税法57条の2は、特定支出控除の対象として、下図のとおり、6費目を掲げている。そして、特定支出控除は、上記特定支出の額の合計額が給与所得控除額の2分の1（最高125万円）を超える場合、その超える部分の金額について、給与所得の金額の計算上控除することができることになっている。



現在の特定支出の範囲については、平成24年度の税制改正により大きく拡大されたものであり、それ以前の制度では、本件特例の利用者は平成23年分が4人、平成24年分が6人といったお粗末なもので、本制度はいわば死法となっていた。平成24年度の改正以後、平成25年分は1,600人、平成26年分は2,000人と、その数は急増している。本件は、改正直後の平成25年の事件である。

〔2〕本件の主たる争点は、金額的にも一番大きな帰宅旅費が、特定支出となるか否かである。すなわち、この帰宅旅費如何によって、上記の法定給与所得控除額の2分の1基準により、その全体が本件特例の対象とならないからである。

本件帰宅旅費は、自動車での帰宅に係る費用が特定支出に該当するか否かであるが、裁決にもあるとおり、一般に所得税法57条の2の帰宅旅費は、いわゆる遠距離の単身赴任を前提に、飛行機や新幹線等の交通機関を利用して、家族の元に帰る場合の旅費を想定している。そこで、国税不服審判所は、次のと

おり、条文の文言を確認する作業をした。

○所得税法57条の2第2項5号 → 転任に伴い生計を一にする配偶者との別居を常況とすることとなった場合……給与等の支払者により証明がされた……旅行に通常要する支出で政令で定めるもの

○所得税法施行令167条の3第4項 → 法第57条の2第2項第5に規定するその者の旅行に通常要する支出で政令で定めるものは、同号に規定する旅行でその旅行に係る運賃、時間、距離その他の事情に照らし最も経済的かつ合理的と認められる通常の経路及び方法によるものに要する「運賃及び料金」（1月に4往復を超えて当該旅行をした場合には、当該超えてした旅行に要する運賃及び料金を除く。）とする。

すなわち、施行令で「運賃及び料金」と規定しているところから、公共交通機関を利用した場合を想定し、マイカー利用の帰宅旅費は、本条の適用がないとしたのである。ただし、施行令では、自動車による帰宅旅費は対象外であると明記しておらず、納税者は「その他の事情に照らし（自動車利用が）最も経済的かつ合理的」である場合が自動車の利用であるときは、これを妨げないことがむしろ条文の合理的な解釈であると主張した。

ところが、その主張に対しては、通勤費の規定をみると以下のとおりであり、その規定振りの相違から納税者の主張は認められなかった。

○所得税法57条の2第2項1号 → その者の通勤のために必要な交通機関の利用又は交通用具の使用のための支出で……一般の通勤者につき通常必要であると認められ

る部分として政令で定めるもの。すなわち、ここでは「交通機関の利用」と「交通用具の使用」に分けて規定している。

○所得税法施行令167条の3第1項 → 交通機関を利用する場合については、「運賃及び料金」とし、「自動車その他の交通用具を使用する場合」については、証明がされた経路及び方法により交通用具を使用するために支出する燃料費及び有料の道路の料金の額並びに当該交通用具の修理のための支出と規定している。

すなわち、通勤費については、全国各地の交通事情を考慮し、公共交通機関を使用する場合とマイカーを使用する場合に分けて規定している。以上の規定振りから、上記帰宅旅費につき、そもそも法はマイカーを利用することを想定していないと判断したのである。

〔3〕このように法令の規定振りから、帰宅旅費についてはマイカーの使用を前提としていないという解釈は可能であるが、法令に記載していないことは出来ないとして解釈するだけではなく、本来の立法趣旨を考慮することもまた一つの合理的な解釈であると筆者は考える。すると、施行令の規定の「その旅行に係る運賃、時間、距離その他の事情に照らし最も経済的かつ合理的と認められる通常の経路及び方法によるものに要する」という箇所を重視し、マイカーの利用に合理性があるときは、「運賃及び料金」の解釈をそれに相当する燃料費及び有料の道路代金と読み替えることは、立法趣旨に反するものではないと考える。なお、本件における駐車場代及び駐車場の賃貸に係る仲介手数料等は、これに該当しないことは明らかである。