

㊦ 税法上福利厚生費の意義について特別の定めはないが、一般的に福利厚生費とは、従業員に対する賞金、給料以外の諸サービス、諸施設に要する費用をいうものとされている。

例えば、制服等の支給、給食、住宅の提供、保養所、体育館等の施設、レクリ

エーションの諸施策等である。

㊧ 法人の支出する福利厚生費は、原則として損金の額に算入される。

㊨ 福利厚生費には、社会保険料等の法定福利費用のほか福祉施設等の維持管理に要する費用、従業員の慰安、慶弔等のために支出する費用等が含まれる。

● 6-1

従業員慰安のためのハワイ旅行は、社会通念上一般に考えられる福利厚生事業としては認めがたいので、当該費用は参加者に対する賞与とみるべきである。

判決 従業員慰安のためのハワイ旅行を、企業の福利厚生事業としながら、社会通念上一般的に行われている性質・程度のもではないと、旅行参加者に対する賞与として課税するのが相当とした事例（ハワイ旅行事件）

岡山地方裁判所（昭和54年7月18日判決確定）

【因 審】 本件は、二つの点の問題となっている。その一つは、当該会社が、約1,000万円を親睦会に出捐したが、これをその時点における損金としたことである。すなわち、ハワイ旅行を実施したのは、翌事業年度であったため、損金算入の時期が争われたのである。その二つは、この支出が福利厚生費か賞与かの争いであって、結局は源泉徴収をするかどうかの問題である。前者の争いは結局は当期の費用か翌期の費用かの問題である。そして、判決はこの費用の帰属年度は翌期であり、また福利厚生費ではなく賞与とされた。

1 事実関係

① 原告X会社は、従業員約50人を有する金属工作機械の製造を目的とする有限会社であるが、昭和49年4月1日から昭和50年3月31日までの事業年度の所得金額を青色申告により申告した。

② これに対して、被告Y税務署長は、当該事業年度で「親睦会」に出捐した金額は、その時点では、課税所得の計算上損金の額に算入されないとした。そして、その従業員慰安のためのハワイ旅行の総費用894万3,000円（1人当

り18万6,500円)は福利厚生費には該当せず、参加従業員に対する給与所得(賞与)であるとした。すなわち、法人税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をすとも、源泉徴収所得税の納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分をした。

③ X会社はこの処分を不服とし、所定の手続を経たうえ、処分の取消しを求め提訴に及んだ。

2 当事者の主張

(1) 納税者の主張

① 最近における状況として、国民の相当数が海外旅行をしていること、旅行先によっては、国内旅行よりも海外旅行の方が旅費が安い場合があること等を考慮すれば、今や海外旅行ということだけで福利厚生と認められないというものではない。

② 当時会社の資本金は5,880万円、その所得は年間約1億円にものぼっていたこと等に鑑みても、本件ハワイ旅行の費用約1,000万円は、福利厚生費として決して不相当なものとはいえない。

③ 仮に本件ハワイ旅行の費用が、その全額が福利厚生費と認められなくても、その一部分は福利厚生費と認めて何等差支えないはずであって、全額を福利厚生費と認めるか全く認めないかの何れかとする被告の主張は理由がな

い。

④ よって、本件ハワイ旅行に要した費用は、旅行に参加した従業員らに対する賞与ではなく、福利厚生費とみるべきものである。

(2) 税務当局の主張

① 福利厚生費の定義については、法人税法は別段の規定を置いていないが、租税特別措置法第62条(交際費等の損金不算入)4項の括弧書において、「もっぱら従業員の慰安のために行なわれる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用その他政令で定める費用」を交際費から除くこととしているので、これらの費用が法人税法上の福利厚生費に該当すると考えられる。そして、そ

のうち従業員の慰安旅行の費用については、社会通念上一般に行われていると認められるものについてのみ、福利厚生費として認められるのである。

② しかし、本件ハワイ旅行は、その旅行先や泊6日にわたる旅行日程、その費用額(1人当り18万2,500円ないし18万6,500円)等からみて、従業員の福利厚生のための慰安旅行として社会通念上一般的に行われている程度のものとは到底いえない。

しかも、本件ハワイ旅行は原告の会社創立25周年記念に当って、従業員の長年の労苦に対する慰労のためになされたことも併せ考えると、本件支出金は、原告の旅行参加者たる従業員に対する旅行費用という形式での経済的利益の供与、すなわち臨時的な給与としての賞与というべきものである。

③ なお、所得税法第36条に徴すれば、従業員の慰安旅行費用を使用者が負担した場合には、旅行に参加した従業員は、使用者から旅行費用という名目の経済的利益を享受したものであるから、本来この経済的利益の価額、すなわち旅行費用の全額が旅行参加者たる従業員の収入金となり、これが課税対象となるべきものである。

しかしながら、社会通念上一般に行われている従業員の慰安旅行は、軽易なものであると考えられるところから、同法第36条に関する税務執行上の基準として、昭和45年7月1日付直審(所)30国税庁長官通達(昭和50年3月25日直所3-4改正までの改正を含む。以下、所得税通達。)の36-30は、使用人が使用人等のた

め社会通念上一般的に行われていると認められる旅行等の費用を負担したことにより、当該旅行等に参加した使用人等が受ける経済的利益については、例外的に課税しなくて差支えないこととしたのである。

同法第36条及び通達の趣旨から明らかなように、非課税として差支えない範囲の経済的利益の額は、所得税法にいう基礎控除的な性格を有するものではない、また、当該旅行が社会通念上一般に行われていると認められないものである以上は、前記通達の適用の限りではないのであって、原則通り、旅行に参加したことにより従業員が享受する経済的利益の額は、その全額が課税の対象となる。

④ よって、本件ハワイ旅行のため支出した費用は福利厚生費ではなく、旅行に参加した従業員に対する旅行費用という名目での臨時的な給与としての給与である。

3 判決の要旨

① 今日、企業がその従業員の親睦や労働意欲の向上を目的として、慰安旅行・運動会等のレクリエーション行事を行うことは広く一般化しているが、その参加費用の全部または一部を企業が負担、支出する場合、従業員はこれによって経済的利益を受けることとなるから、所得税法第36条は、この利益の価額を収入として課税の対象とする趣旨と解される。

もともと、これらレクリエーション行事が社会通念上一般的に行われているものと認められる場合には、例外的に課税しなくて差支えないとするのが徴税事務の取扱いである（所得税基本通達36-30）。

このような取扱いは、課税対象が一般に少額とみられることや、正確な補足の困難、徴税事務の繁雑等の理由から是認され得るであろう。

したがって、本件においても、本件ハワイ旅行が企業のいわゆる福利厚生事業として、社会通念上一般に行われているものと認められるか否かの検討を要する。

② 今日の国民生活水準の一般的向上や、いわゆるレジャーについての意識の変化、航空機の発達による旅行日程の短縮、観光目的の海外渡航条件の緩和等の諸事情のもとで、海外旅行者の数が大幅に増加し、国外への旅行も一般にさして珍しい行事ではなくなっているといっても差支えないであろう。

しかし、それでもなお、簡易な国内旅行に比べれば、相当多額の費用負担や渡航のための手続を要し、その行先は言語・風俗等も著しく異なるのであるから、大多数の国民にとっては、いままなお特別の旅行であって、誰もが容易に実行し得る性質のものは受取られていないと理解される。

少なくとも、本件ハワイ旅行については、その日程、費用等を考えると、それが企業の福利厚生事業たる慰安旅行として、社会通念上一般的に行われてい

る性質・程度のものとは到底認めることができない。

③ したがって原告が負担した本件ハワイ旅行の費用は、その福利厚生費とみなすことはできず、前記通達の適用の限りではなく、当該旅行に参加した従業員に対する臨時的な給与（賞与）として、課税の対象となるというべきである。したがって、本件納税告知処分等は適法である。

4 問題点

① 上述したように、本件は、費用の損金算入の時期に関する点、すなわち、福利厚生費が賞与かは別としていずれの点で損金算入となるかどうかについて争われている。つまり、原告会社は、親睦会という「人格なき社団」に対して福利厚生費として出捐した時点における損金であるとしたのに対して、被告税務署長は、これを認めず、実際に旅行のために支出した時点における損金としたのであって、この点に関する限りは損金算入の時期に関するものである。原則的には本件判決内容は妥当であると考えるが、親睦団体が「人格なき社団」として十分認めうる場合も存するので、この点は個別に検討する必要がある。

すなわち、本件判決の趣旨をすべての親睦会について類推することはできない点に注意する必要がある。

② 次に、福利厚生費であるか賞与であるかについては、判決では今日の国民生活水準の一般的向上や、いわゆるレジャーについての意識の変化等からみて国外の旅行もさして珍しい行事ではなくなっているといっているが、少なくとも、本件ハワイ旅行について前記のような日程、費用等を考えると、それが企業の福利厚生事業たる慰安旅行として社会通念上一般的に行われている性質、程度のものとは到底認めることができまいとしている。

ただ、この点は理解できるとしても、原告会社の主張するように、この費用のうち、一定額（たとえば、国内旅行費としての最高額）は福利厚生費とみるという方式が考えられてよいのではないかと思われる。

なお、本件において過少申告加算税や不納付加算税の徴収については、問題

が存するように思われる。

5 実務対策

① 本件は、しばしば見受けられるものであって、この判決は影響するところが大きいと思われる。特に、本件に類似するものとしては、永年勤続者に対する海外慰安旅行などである。この点は、しばしば、福利厚生費が賞与かの問題が生じているようである。したがって、この点については場所、日程、費用等の点から賞与とは認められない程度とは、どの程度かをあらかじめ検討しておくことが必要である。この場合、国内旅行の最高額程度のものであれば、社会上は福利厚生費とみられるであろう。その支出する会社の地域・場所にもよるので、具体的に検討する必要がある。たとえば、北海道にある会社が沖縄旅行すると、沖縄にある会社が、台湾に旅行するのでは、国外・国内と違っていつでもずれが遠いかは問題となるからである。

② 具体的な対策の一つの方法としては、たとえば、通常の福利厚生費部分と賞与とを区分することも考えられよう。すなわち、海外旅行のうち、福利厚生費分（たとえば、上述の国内観光旅行の最高額）とその超過分とに区分し、その超過分は賞与として処理するのである。このように処理しておけば、本件のように、金額が賞与とされるという点は回避されると思われる。

(注) 本件はこの判決をもって確定されているのは、一つは損金算入時期だけのものがあるのと、源泉徴収税額も結果としては大きな金額となっていないことによるものと思われる。

寄付金

86 11月号

■連載

新・判例に学ぶ法人税の解釈と実務対策(9)

福利厚生費



成蹊大学教授 武田昌輔

〔判 決〕 従業員の香港旅行費用の一部負担は福利厚生費に該当し、給与の支払とはならないとした事例（進工業株式会社事件）
京都地裁（昭和61年8月8日・税務当局控訴）

I 事実関係

原告X社は、電子部品の製造等を業とする会社であるが、その昭和54年度の法人税の申告については、所得金額を3億959万4,766円、法人税額を9,473万2,300円とし、昭和55年度の法人税の申告については、所得金額を4億5,991万9,668円、法人税額を1億6,516万1,800円とする青色の確定申告をした。これに対して被告Y税務署長は、X社が同社の福利厚生団体M会に対して支出した金員の損金算入及び期末棚卸資産の評価について更正をなした。

また、被告Yは、昭和55年3月から昭和57年10月までの源泉所得税について、福利厚生団体M会から役員、従業員に支払われたバカンス表彰金及び昭和56年12月に従業員171人を対象とした香港旅行費用の一部負担金は給与に該当するとして、源泉所得税の納税告知処分及び不納付加算税の決定処分をなした。

以上の更正処分等を不服としたX社は、所定の手続きを経て提訴に及んだ。

なお、本稿では、香港旅行費用の会社一部負担が、福利厚生費に該当するかどうかの問題を取り上げることとする。本件香港旅行は、2泊3日で、一人当たりの費用は7万7,500円であり、X社はそのうち2万円を負担し、残額は各自負担したものである。ただし、本件香港旅行は、係争事業年度中の全従業員（約450名）が参加したものでなく、そのうちの171名が参加したものである。

II 当事者の主張

1 納税者の主張

〔1〕 ある旅行が社会通念上一般に行われていると認められる慰安旅行であるとして、従業員の得た経済的利益が非課税となるかどうかを決するに当たって、最も重要な考慮要素は、その受ける利益の程度（金額）であり、その額が福

厚生費として一般に認められる程度の額であれば、非課税とされるべきである。本件旅行に際して従業員が受けた経済的利益は一人当たり2万円であつて、この金額が福利厚生費として認められる程度の金額であることには疑問の余地がない。

[2] かつては海外への旅行者の数も少なく、海外旅行は未だ特殊な旅行であつたが、本件当時までに、国民の所得水準の向上、国際社会の進展、自由時間の増大、パッケージツアーの普及等により、海外旅行者の数は増大して来ている。このような事情の変化をも考慮すると、旅行先が海外であることだけを理由に、損金不算入と解するのは相当ではない。

2 職務当分の主張

[1] 本来、従業員の慰安旅行等のレクリエーションは、社内の親睦・融和を図る等の目的で、当該使用者の従業員たる地位等により、使用者から恩恵的に参加資格を与えられ、また、原則的に従業員全員が等しく参加できるものであり、かつ、全員参加に等しい形で実施されている。また、一般的には、その慰安行事は簡易なものであるため参加者全員の希望を十分に満たすものばかりとはいえないのが実情であろう。この点からみると、本件香港旅行は、単に会社の一部参加希望者が、当該旅行費用の大部分を自己負担して参加したものであり、一般的に行われていない社内の慰安旅行とはいえないものである。

[2] 本件香港旅行が社会通念上一般的に行われているかを判断するにあつては、従業員の慰安旅行としての海外旅行が一般的に行われているかどうかという観点から論ずべきであり、海外旅行が世間一般的に行われているかど

うかと同一の次元で論ずべきではない。そこで、昭和56年当時の国民総人口に占める海外旅行者数の割合は約2.85%であるにすぎず、しかもこの数字は慰安旅行以外の個人旅行が大部分であると考えられる。したがつて、当時において従業員が慰安旅行としての海外旅行が一般化していたとはいえないことが明らかである。

III 判決の要旨

[1] 判決では慰安旅行として行われる海外旅行について、次のように判示している。「外国旅行は、昭和56年当時すでに特殊な人だけのものではなく大衆化してきており、その費用も国内旅行より低廉な場合もある(例えば、門司から韓国の釜山への旅行)し、国内旅行以上にレクリエーションとしての効果が大きく、従業員の勤労意欲を高めるにも強いことを考えると、使用者の負担した外国旅行費であるというだけで、国内旅行費と全く異なつた取扱いをするのは相当ではない。したがつて、旅行先が外国であるとの理由だけで、会社負担分が直ちに給与の支払として課税の対象となるものではないことがまづ判示されている。

[2] 次に、税務上損金の額に算入される福利厚生費となるためには、社会通念上妥当な金額であることがその要件とされているが、この点については、昭和54年7月18日岡山地裁の一人当たり18万6,500円のハワイ旅行の事案と比較して、次のように判示している。「本件での原告の旅行費用の負担額は2万円にすぎない。この額は当時に企業において費用を負担し、従業員が慰安旅行として一般に行われていた1泊2日の旅行費用と同じ程度であることは明らかであつて、慰安旅行について使用者がこの程度の負担をするのは、社会通念上一般に行われていたところと解される。そのうえ、この旅行は、

自己負担金もあるのに従業員の約4割もが参加したものであり、しかも近いとはいへない外国であるから、慣れた国内旅行に比してレクリエーション、慰安としての効果も大きく、労働者の勤労意欲を高めるのにも有効であつたといふべきである。」

結論として判決では、「右の2万円宛の旅行費用一部負担は従業員に対する給与の支払として所得税法上課税の対象となるものではないと解される。」としている。

IV 問題点

[1] 本件では、まず、海外旅行と社会通念上の福利厚生事業との関係が問題となつている。海外旅行が福利厚生事業として認められるためには、当該旅行が社会通念上福利厚生事業としてふさわしいものであるかどうかということである。この場合、社会通念の判断基準としては、当該福利厚生事業が特殊なものでないこと、及び金額的に大きいものでないことが要件とされる。

まず、海外旅行が特殊なものであるかどうかという点についてであるが、税務当局は、昭和56年当時の海外旅行者の割合が日本国民の総人口の2.85%にすぎない点を指摘し、全体としてはいまだ海外旅行は大衆化したものではないことを立証しようとしている。しかし、統計的数字をもつてこの点を立証する場合には、単年度の数字だけをもちつて2.85%が小さい数字であるという点を強調することはできず、過去数年間における当該数値の変遷や海外旅行の効果なども当然考慮に入れなければならないものと考えられる。今日、海外旅行を特別奨励する風潮はなくなつており、これに固執することは問題があると思われ。

なお、参考までに、法務省の昭和61年上半期

出入国者動向調査では、日本人の出国者は252万5,000人で上半期では史上最高の記録となつており、1年間で500万人の台に乗る見通しである。すなわち、昭和61年には、単純計算で国民の約4%が海外旅行にでかけることになるのである。

次に金額的問題であるが、海外旅行であるからといって必ずしも国内旅行よりは金額的に高いものであるとは限らず、判決にもあるように、門司から韓国の釜山への旅行、沖繩から台湾への旅行等は、ケースによつては国内旅行より安くなる場合がある。なお、判決にもみられる岡山地裁昭和54年7月18日判決の「ハワイ旅行事件」であるが、この事件は、会社創立25周年を記念して従業員を5泊6日のハワイ旅行に招待した費用が福利厚生費となるか否かが争われたものである。この判決では一人当たりの金額が18万6,500円に及ぶことを重視して、「その日程、費用等を考えると、それが企業の福利厚生事業たる慰安旅行として、社会通念上一般的に行われている性質程度のもとは到底認めることができない。」と判示している。

ところで、本来、慰安旅行、レクリエーションの費用等を会社が負担することは、従業員にとつてみればその分の経済的利益を受けけることになるので、課税所得論からいえばその利益相当額は個人の所得に加算される必要がある。これはいわゆる「現物給与」といわれるものである(所法36)。しかし、「現物給与」であつても、職務上等の必要から支給されるもの、換金性がない(又は弱い)もの、課税対象が一般に少額とみられるもの、各個人に対する経済的利益の移転の正確な捕捉ができないもの、福利厚生費と考えられるもの等については、例外的に課税しなくて差し支えないものとされている。そこで、本件の場合は、事実関係が必ずしも明らか

