

接待交際費用に関する最終規則について

2020年9月30日に Internal Revenue Service（内国歳入庁、以降“IRS”）により Meals and entertainment expenses に関する最終規則が公布されたことが発表されました。これにより 2017年に施行された The Tax Cuts and Jobs Act（TCJA）において控除が全額否認されることになった接待交際費の詳細が示されることになりました。2017年 TCJA 以前の接待交際費は 50%までの税法上の控除が認められていましたが TCJA 以降 50%控除が廃止されていました。最終規則は **控除**制限対象の接待交際費やリクリエーション費、また **控除**制限の例外規定などにも言及しており、更に、どのようなものが接待交際費となるのかについてのガイダンスを提供しています。

Entertainment expenditures

今回の最終規則では Entertainment を細かく定義しており Food or Beverage（飲食費と Entertainment（遊興費）を分けて規則の適用を行うとしています。以前の規則ではこの 2 つを分けて定義を行ってはいませんでした。

今回の規則で税法上のビジネス目的遊興費 **として** 規定されている内容は Entertainment、Amusement、または Recreation が含まれているとされそれらは劇場やバーでの観劇やショー見物、**カントリー**クラブでの歓待やゴルフへの招待、アスレチッククラブへの参加やスポーツ観賞、釣りや狩猟そして旅行費用等であり、飲食費用は原則 Entertainment に含まれないとしています。これらの飲食費用を含まない費用は Entertainment 費用として全額 **控除**否認扱いとなります。

飲食費用は上述しましたように最終規則では Entertainment に含まれないこととなりますので原則的には TCJA 以前の規則のように 50%までの控除が適用されることとなります。しかしながら、最終規則では例を挙げて状況によってはこの 50%控除ルールが適用できない場合があると示しています。飲食費用が Entertainment の費用の中に組み込まれている場合などは飲食費用の部分を取り出して 50%控除の扱いをすることはできません。飲食費用が別請求であるなど、その金額が明示されている場合は飲食費のみが 50%控除の扱いを受けることが可能となります。飲食代の中には飲食代やデリバリー費用、チップそして売上税も含まれることとなります。

例1、 雇用者 A が取引先 B を野球ゲームへ招待し野球ゲームのチケットを購入した。A が B の為にホットドッグと飲み物を購入した場合、この野球チケット代は Entertainment 費用として全額控除否認となるが、個別に購入した飲食代は 50%控除対象となる。

例2、 上記のケースで A が B を野球観戦の特別席に招待し、その特別席は飲食つきで、請求書に野球観戦チケット代と飲食費用が分かれて表示されていない場合飲食代も含めた全額控除否認の扱いを受ける。但し、その請求書に実際に飲食した飲食代が別表示されている場合はその額の 50%が控除対象となる。

このように飲食代は Entertainment として別扱いを受けることとなりますが、すべての飲食代がこのような税務上の扱いを受けることができるわけではありません。この 50%控除を受けるためには以下の条件を満たしている必要があります。

1. 飲食代は贅沢で浪費的であってはならない。
2. 納税者や納税者の従業員がそのような飲食が提供される席に同席していなければならない。
3. 飲食は納税者もしくはビジネス関係者への提供である。

上記にもありますように 50%控除制限の対象となる飲食費用はビジネス上一般的に必要・妥当と思われるものであることが条件で、このような条件のもとに払われた場合に 50%控除を受けることができるとされています。

例 1. 雇用者 A が顧客 B を昼食へ招待した。A はこの昼食代の 50%控除を受けることができる。

例 2. 雇用者 C がその従業員とビジネス目的で昼食を取り、その飲食代を会社経費とした。この昼食代は 50%控除の対象とすることができる。

例 3. 雇用者 D がビジネスミーティングをホテルにて行った。そこで出席者へ提供された飲食代は 50%控除の対象とことができ、更にビジネス関連費用としてのホテル代等の経費は会議費として全額控除扱いとすることができる。

雇用者 A がその従業員の便宜や利益のために飲食または飲食費用の補填を行った場合は原則その補填額または市場相当額は従業員の給与扱いとしなければならないとされております。そのようなケースについて例を最終規則は挙げています。

例 1. 雇用者 A が従業員の為に無料で会社のカフェテリアでの飲食を提供した。A は提供された飲食代の市場価格相当額を飲食した従業員の給与とした。Form W-2 上にその

額は課税所得として入っているが、会社の帳簿上は Meal として計上されている。その場合、A は実際に掛かった従業員への飲食費用を 100%控除扱いとすることができ、従業員は給与へ算入された飲食代の 50%控除扱いをすることはできない。

例 2. 上記の例で A が従業員から飲食毎に \$ 8 を徴収した。ただ実際の市場価格は \$ 10 の評価であったため、その差額 \$ 2 を従業員の給与扱いとした。一方 A が実際に掛かった費用は \$ 9 であったため、A は \$ 9 を費用控除とすることができる。

例 3. 雇用者 A が会社のポリシーとして従業員の医療上の緊急事態対応のため医療サービスセンターを設置しその要員を雇用している。緊急対応要員はいつでも対応が要求されるため職場を離れることができない。そのため雇用者 A はその従業員に飲食を提供している。この飲食は従業員お便宜や利益の為に提供しているのではなく仕事上の要請から与えられているため例外規定として A が負担した飲食代額の従業員への給与算入が免除されており、A は飲食代の 50%控除扱いを認められることになる。

上記は雇用者が従業員への便宜や利益の為に飲食を提供した場合、その額を給与算入すべきとしておりますが、もし雇用者がその額を従業員の給与扱いを怠った場合、はその額は全額控除否認扱いとなります。

Recreational expenses for employees

従業員へのレクリエーションや親睦の為に活動やそれに類似した活動は控除制限の対象から外れることとなります。従業員が 10%以下の株式保有者であれば従業員として取り扱うことが可能となります。ただ差別的取り扱いがある場合、例えば高額報酬の従業員にのみ、その活動に参加ができることができる等の条件がある場合は控除制限の例外規定から外れることとなります。これらの活動にはホリデーパーティーやアニュアルピクニックそして夏のアウトティングなどが含まれることとなります。更に営業の一環として不特定多数の人々に対して提供される飲食もまた控除制限の例外規定の該当します。

例 1. 雇用者 A が全従業員をホリデーパーティーへ招待をした。ホテルのボールルームを借り切りビュッフェとオープンバーで飲食を提供した。この場合飲食控除制限の例外規定の適用となるレクリエーションや親睦の為に活動となるためホテル代も含めた飲食費用の全額が控除対象となる。

例 2. 上記のケースで雇用者 A が特定の高額報酬を受ける従業員のみを招待した場合、この例外規定を受けることができない。ホテル代等の支払い費用は全額控除ができず、ただ飲食代が個別に表示している場合にのみその額の 50%控除制限扱いを受けることができる。

- 例 3. 雇用者 A が従業員の便宜のためにブレイクルームに軽食を常備した。この軽食は従業員の為に提供されてはいるが、レクリエーションや親睦の為のものではないため、50%控除制限の扱いを受けることになる。
- 例 4. 雇用者 A が従業員 B の誕生日を祝うため B と会社の顧客 C を招待し特別なデザートを提供した。この誕生日の飲食の提供はレクリエーションや親睦の為とはなっているがビジネスとしての飲食と扱われるため飲食代は 50%控除制限の扱いとなる。
- 例 5. 不動産業を営む雇用者 A がオープンハウスへ来られた一般の人へリフレッシュメントとして簡単な飲食を提供した。そのリフレッシュメントは A の従業員や見学に来た一般の人々や同業者等によって飲食された。この場合、このリフレッシュメントは 50%以上が来場者や同業者などによって飲食されたときみなされた場合飲食代の 50%控除制限の適用ではなく不特定多数の一般の人に提供されたとして 100%控除が可能となる。

Travel meals

出張中に飲食代が支払われる場合、その額は 50%控除制限の対象となります。この出張飲食への 50%控除制限は TCJA 以前の扱いと変わるものではありませんが、最終規則では特にその実証義務を強調しています。出張中での飲食代について実証ができない場合、その控除は全額否認されることとなります。

また最終規則では出張旅費の経費として、ビジネスとは無関係の同行家族やその他帯同者への支払いは控除否認されると強調されています。

- 例 1. 納税者 A は自家営業者である。A は A の配偶者とニューヨークからボストンへビジネス目的の会合出席のため出張を行った。A の配偶者は A の事業に全くかかわってはいない。A と A の配偶者はボストンで食事を行った。この場合、A の配偶者への旅費は全額否認されることになる。またボストンでの飲食代は A の分については 50%控除制限の対象となるが A の配偶者の分については 100%控除否認となる。

最後に

以上 IRS より提出された最終規則のガイダンスを基にした解説となります。この最終規則の発効は会計年度開始が 2020 年 10 月 9 日以降となる期間について適用されるとしています。交際費や出張旅費の飲食費用につきましても 50%控除が認められますので、その費用の実証や立証性が求められることとなります。その実証や立証に問題があれば IRS はその 50%控除を否認し

てくる恐れがありますので、その点留意が必要となります。これらの実証・立証方法につきましてはお使いの会計事務所へご相談いただきますようお願いいたします。