

第3節 寄 附 金

この節では、寄附金について損金算入限度額が設けられた趣旨、寄附金の範囲等について学習する。

学習のポイント

- 1 寄附金の損金算入限度額が設けられた趣旨は何か
- 2 寄附金とされるものにはどのようなものがあるのか
- 3 寄附金の損金算入限度額はどのように計算するのか

1 寄附金の損金算入限度額が設けられた趣旨は何か

法人の支出した費用が法人税法上の損金となるためには、その法人の事業活動に必要なものでなければならない。しかし、寄附金はその性質上、直接には反対給付のない支出であるため、事業活動に必要なものであるかどうかの判定が極めて困難である。

このような寄附金を無制限に損金として認めた場合、本来課税されるべきはずの所得が寄附を通じて減り、税金の減少を招き、結果的に国が法人に代わって寄附をしたのと同じことになる。

しかしながら、法人として事業を円滑に実施し、規模を拡大するためには、地域への貢献や福祉活動も必要であり、損金性が認められるとする考え方もある。そのようなところに、ある種の損金性を擬制して、行政的便宜と課税の公平の観点から、統一的な限度額を設けて、それを超える金額については損金の額に算入しないこととしている。（法37）。

2 寄附金とされるものにはどのようなものがあるのか

(1) 寄附金の範囲

法人税法上の**寄附金**とは、法人が行った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をいい、社会通念上の寄附金の概念よりその範囲は広がっている（法37⑦）。

法人税法上の寄附金であるかどうかの区別は、個々の実態により判断すべきものであるが、この判断の基準として、事業に直接関係ない者に対する金銭でした贈与は、原則として寄附金として取り扱われる。例えば、社会事業団体、政治団体に対する拠金や神社の祭礼等の寄贈金のようなものは寄附金とされる。

【参考法令・通達番号】

措通61の4(1)-2

(2) 寄附金から除かれるもの

イ 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であっても、法人の事業遂行と直接関係があると認められる広告宣伝費、交際費、福利厚生費等に該当するものは、寄附金から除かれる。

ロ 法人が寄附金として支出したものであっても、法人の役員等が個人として負担すべき性格を持

つ支出は、その者に対する給与となる。

【参考法令・通達番号】

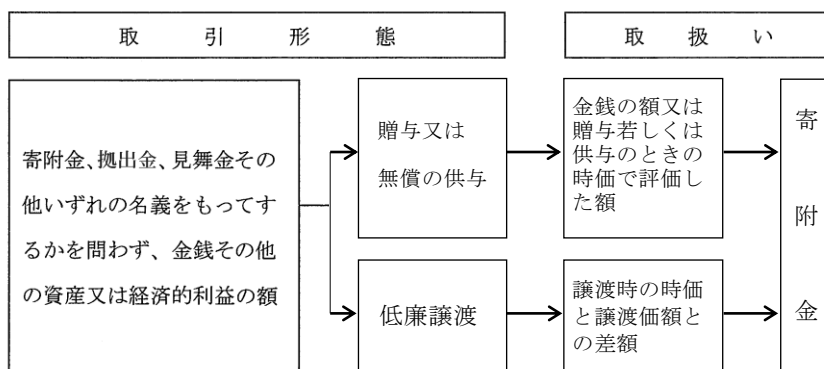
法37⑦、基通9-4-1～9-4-2の2

(3) 寄附金の額の計算

イ 金銭で贈与した場合には、その金銭の額で計算する。

ロ 金銭以外の資産の贈与や経済的な利益の無償の供与の場合には、その贈与や供与の時ににおける時価で計算する。

ハ 例えば、親子会社間のように特別な関係にある者が時価より低い価額で資産の譲渡を行ったような場合で、その差額が実質的に贈与したと認められるときは、その差額で計算する。



(注) 低廉譲渡に係る仕訳等については、第3章第2節を参照のこと。

【参考法令・通達番号】

法37⑦⑧

3 寄附金の損金算入限度額はどのように計算するのか

(1) 支出した寄附金

寄附金は、贈与の一形態ということができ、その性格からして一方的に金銭等を相手方に給付するものであることから、一般的には契約を締結することは少ない。この場合、贈与はその履行前であれば当事者はいつでも取り消すことができる。

また、例えば、指定寄附金のように期間を指定してその間の寄附金についてだけ全額損金算入を認めているにもかかわらず、未払計上した寄附金の損金算入を認めた場合には、期間を指定した意義が失われてしまうことなどから、寄附金については現実に支払った事業年度の損金として取り扱うこととされている(令78①)。

したがって、現実に支払われるまでは、寄附金の支払がなかったものとされるので、寄附金を未払計上しても、その計上した事業年度では損金の額に算入されず、実際に支払った事業年度の寄附金として取り扱われる。また、現実に支払った事業年度に損金の額に算入しないで仮払金等の仮勘定で経理していても、その支出した事業年度の寄附金として取り扱うこととされている(基通9-4-2の3)。

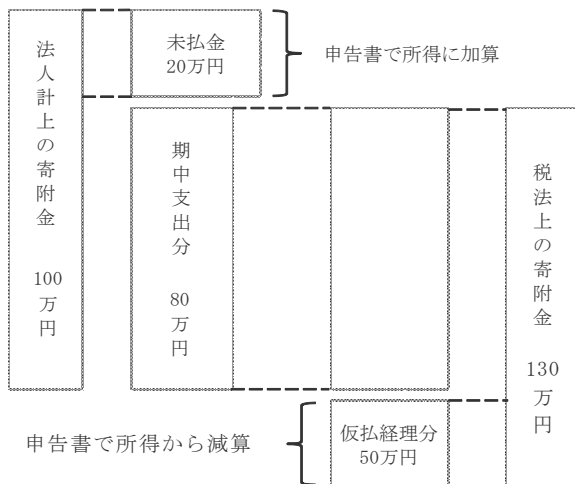
【参考法令・通達番号】

基通9-4-2の4

【例 示】

寄附金1,000,000円の中に、未払計上した寄附金200,000円が含まれ、仮払経理した寄附金の中に寄附金となるものが500,000円あったとすれば、法人税法上の取扱いによる寄附金の金額は、次のようになる。

$$\begin{array}{l} \text{(法人計算の寄附金)} \quad \text{(未払寄附金)} \quad \quad \quad \text{(仮払寄附金)} \\ 1,000,000\text{円} - 200,000\text{円} + 500,000\text{円} = 1,300,000\text{円} \end{array}$$



(2) 寄附金の支出先による区分

イ 一般の寄附金

一般の寄附金の損金算入限度額の計算は、形式的に期末の資本金等の額を基にした資本金基準額と当期の所得の金額を基にした所得基準額から次のとおり損金算入限度額を計算し、この限度額を超える部分の金額は損金の額に算入されない（法37①、令73①）。

$$\boxed{\text{期末資本金等の額}} \times \frac{\text{当期の月数}}{12} \times \frac{2.5}{1,000} = \boxed{\text{資本金基準額}}$$

$$\boxed{\text{当期の所得の金額}} \times \frac{2.5}{100} = \boxed{\text{所得基準額}}$$

$$\left[\boxed{\text{資本金基準額}} + \boxed{\text{所得基準額}} \right] \times \frac{1}{4} = \boxed{\text{損金算入限度額}}$$

(注) 1 資本金等の額とは、資本金の額又は出資金の額と法人税法施行令第8条第1項に掲げる金額との合計額である（法2十六）。

2 当期の所得の金額は、寄附金を損金に算入する前の金額で、具体的には、申告書別表四「仮計」欄の金額に支出した寄附金の額を加えた金額である（令73②③）。

3 月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときはこれを切り捨てる（令73⑤）。

ロ 完全支配関係がある他の法人に対する寄附金

内国法人が各事業年度において完全支配関係（法人による完全支配関係に限る。）がある他の内国法人に対して支出した寄附金の額（法25条の2②に規定する受贈益に対応するものに限る。）は、損金の額に算入されない（法37②）。

ハ 国又は地方公共団体に対する寄附金

国又は地方公共団体に対する寄附金は、寄附した者が寄附によって設けられた設備を専属的に利用する場合や、特別な利益がその寄附をした者に及ぶと認められるものを除き、その全額を損

金の額に算入することができる（法37③一）。

ニ 財務大臣が指定した寄附金（指定寄附金）

公益法人等に対する寄附金で、一定の要件を備えるものとして財務大臣が指定したものは、その全額を損金の額に算入することができる（法37③二）。

ホ 特定公益増進法人に対する寄附金

公益の増進に著しく寄与する法人として法人税法施行令第77条に掲げられた団体に対する寄附金は、一般の寄附金の限度額とは別枠の限度額が設けられており、その限度額の範囲内の金額を損金の額に算入することができる（法37④）。

へ 特定公益信託の信託財産として支出した金銭の額

特定公益信託の信託財産とするために支出した金銭の額は、寄附金とみなし、そのうち、その目的が教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するものの信託財産とするために支出した金銭の額については、上記ホの寄附金の額と合わせて、一般の寄附金とは別枠の限度額の範囲内で損金の額に算入することができる（法37⑥）。

ト 認定特定非営利活動法人に対する寄附金

特定非営利活動法人（NPO法人）のうち一定の要件を満たすものとして所轄庁の認定を受けたもの（認定NPO法人）に対する寄附金の額は、上記ホの寄附金の額と合わせて、一般の寄附金とは別枠の限度額の範囲内で損金の額に算入することができる（措法66の11の2②）。

チ 国外関連者に対する寄附金

法人がその法人の国外関連者に対して支出した寄附金の額は、損金の額に算入されない（措法66の4③）。

【まとめ】寄附金の区分による取扱い

	寄 附 金 の 区 分	取 扱 い
イ	一般の寄附金	資本金等の額と所得の金額に基づいて計算した金額まで損金算入できる。
ロ	完全支配関係がある他の法人に対する寄附金	全額損金算入できない。
ハ	国又は地方公共団体に対する寄附金	全額損金算入できる。
ニ	財務大臣が指定した寄附金（指定寄附金）	
ホ	特定公益増進法人に対する寄附金	イとは別枠の限度額の範囲内の金額まで損金算入できる。
へ	特定公益信託財産とするために支出する金銭等（公益増進信託に限る。）	
ト	認定特定非営利活動法人（認定NPO法人）に対する寄附金	
チ	国外関連者に対する寄附金	全額損金算入できない

【設 例】

乙株式会社の平28.4.1～平29.3.31事業年度における次の資料から、寄附金の損金不算入額と課税所得金額を計算しなさい。

なお、同社は各金額をいずれも雑損失勘定に計上している。

1 経費等の明細

日付	金額	支出の方	経費等の内容	備考
28.5.20	円 100,000	都立A高校	図書館拡張費用	
28.9.9	50,000	B町内会	消防資金	
28.12.8	200,000	C株式会社	贈与	C社と当社との間に完全支配関係はない。
29.3.29	40,000	D神社	社殿改築資金	未払金勘定に計上

2 C社に対する贈与の内容は、当社保有の土地（帳簿価額200,000円、時価1,000,000円）を贈与したものである。

3 上記以外で計算に必要な事項

- (1) 当期末の資本金等の額は60,000,000円である。
- (2) 確定した決算による当期純利益は4,810,000円であり、加算、減算事項は設例以外にはないものとする。

【答】設例の寄附金に対する取扱いを示すと、次のとおりである。

支出の相手方	寄 附 金 に 対 す る 取 扱 い
都立A高校	国立・公立の学校等の施設の建設や拡張等のためにされる寄附金は、国等に対する寄附金としての典型的なものである。
B町内会	町内会は、地方公共団体ではないから、国等に対する寄附金に該当せず、一般の寄附金となる。
C株式会社	贈与した資産の贈与の時の時価 1,000,000円が寄附金となる。
D 社 社	本社に対する社殿改築資金は、指定寄附金に該当するものを除き一般の寄附金に該当するのであるが、「支出した寄附金」とは現金等を交付したものをいい、現実に支払われるまでの間は寄附金の支出がなかったものとされる。したがって、この金額は申告書別表四で加算するとともに、損金不算入額の計算の対象となる寄附金から除外する。

1 以上をまとめると、当期の寄附金の額は次のようになる。

指定寄附金等	都立A高校	100,000円	
一般の寄附金	B町内会	50,000円	} 1,050,000円
	C株式会社	1,000,000円	
寄附金の合計			1,150,000円

2 損金算入限度額は、次のように計算される。

$$\textcircled{1} \quad 60,000,000 \text{円} \times \frac{12}{12} \times \frac{2.5}{1,000} = 150,000 \text{円} \quad \dots\dots\dots \text{資本金基準額}$$

$$(\text{土地譲渡収益}) \left[\begin{array}{l} \text{D 社 社 へ の} \\ \text{未 払 寄 附 金} \end{array} \right] (\text{寄 附 金 認 容}) (\text{寄 附 金 の 合 計})$$

$$\textcircled{2} \quad (4,810,000 + 1,000,000 + 40,000 - 1,000,000 + 1,150,000) \times \frac{2.5}{100} = 150,000 \text{円} \quad \dots\dots\dots \text{所得基準額}$$

$$\textcircled{3} \quad (150,000 \text{円} + 150,000 \text{円}) \times \frac{1}{4} = 75,000 \text{円} (\text{損金算入限度額})$$

3 したがって、損金不算入額は

$$\left[\begin{array}{l} \text{A 高 校 へ の} \\ \text{寄 附 金} \end{array} \right] (\text{損金算入限度額})$$

$$1,150,000 \text{円} - 100,000 \text{円} - 75,000 \text{円} = 975,000 \text{円} \text{となる。}$$

これを「申告書別表四」、「申告書別表五（一）」及び「申告書別表十四（二）」で示すと、次ページのようになる。

第6章 損金の額の計算 (その2)

【別表四】

御注意		所得の金額の計算に関する明細書(簡易様式)		事業年度	28・4・1	29・3・31	法人名	乙 株式会社		
		区 分	総 額	留 保	社 外 流 出	①	②	③	配 当	
			円	円	円	円			円	
	1	当期利益又は当期欠損の額	4,810,000	4,810,000						
加	2	損金経理をした法人税、地方法人税及び復興特別法人税(附徴税を除く。)								
	3	損金経理をした道府県民税(利子割額を除く。)								
	4	損金経理をした道府県民税(利子割額)								
	5	損金経理をした納税充当金								
	6	損金経理をした期前戻(戻り税を除く。)							その他	
	7	加算金、延滞金(延滞分を除く。)							その他	
	8	減価償却の償却超過額							その他	
	9	役員給与の損金不算入額							その他	
	10	交際費等の損金不算入額							その他	
			未払寄附金	40,000	40,000					
		土地譲渡収益	1,000,000	1,000,000						
	11	小 計	1,040,000	1,040,000						
減	12	減価償却超過額の当期認容額								
	13	納税充当金から支出した事業税等の金額								
	14	受取配当等の基金不算入額(別表八(一)「16」又は「33」)							※	
	15	外国子会社から受ける剰余金の配当等の基金不算入額(別表八(二)「13」)							※	
	16	受贈益の基金不算入額							※	
	17	適格株物分配に係る基金不算入額							※	
	18	法人税等の中間納付額及び過納納に係る還付金額								
	19	所得税額等及び欠損金の繰戻しによる還付金額等							※	
		20	寄附金	1,000,000	1,000,000					
		21	小 計	1,000,000	1,000,000					外※
	22	板 計 (1)+(11)-(21)	4,850,000	4,850,000					外※	
	23	関連者等に係る支払利息等の損金不算入額(別表十七(二)「25」)							その他	
	24	超過利子等の損金算入額(別表十七(二)「10」)	△						※ △	
	25	板 計 (22)から(24)までの計	4,850,000	4,850,000					外※	
	26	寄附金の損金不算入額(別表十四(一)「24」又は「40」)	975,000						その他 975,000	
	29	法人税等の中間納付額及び過納納に係る還付金額(別表六(一)「16」)							その他	
	30	税額控除の対象となる外国法人税の額(別表六(二)「7」)							その他	
	33	合 計 (25)+(26)+(29)+(30)	5,825,000	4,850,000					外※ 975,000	
	34	契約者配当の基金算入額(別表九(一)「13」)								
	36	非適格合併又は残余財産の全部分配等による控除資産等の譲渡利益額又は譲渡損失額							※	
	37	差 引 計 (33)+(34)+(36)	5,825,000	4,850,000					外※ 975,000	
	38	欠損金又は災害損失金等の当期控除額(別表七(一)「9」)	△						※ △	
	39	総 計 (37)+(38)	5,825,000	4,850,000					外※ 975,000	
	40	新鉱床探鉱費又は海外新鉱床探鉱費の特別控除額(別表十(三)「40」)	△						※ △	
	46	残余財産の確定の日の属する事業年度に係る事業税の損金算入額	△						△	
	47	所得金額又は欠損金額	5,825,000	4,850,000					外※ 975,000	

別表四(簡易様式)

法 0301-0402



【別表十四 (二)】

寄附金の損金算入に関する明細書		事業年度	法人名	乙 株式会社			
		28. 4 . 1 29. 3 . 31					
公益法人等以外の法人の場合							
一般寄附金の損金算入限度額の計算	指定寄附金等の金額 (41の計)	1	100,000	損金の算入限度額の計算	長期給付事業への繰入利子額	25	円
	特定公益増進法人等に対する寄附金額 (42の計)	2			同上以外のみなし寄附金額	26	
	その他の寄附金額	3	1,050,000		その他の寄附金額	27	
	計 (1)+(2)+(3)	4	1,150,000		計 (25)+(26)+(27)	28	
	完全支配関係がある法人に対する寄附金額	5			所得金額仮計 (別表四「26の①」)	29	
	計 (4)+(5)	6	1,150,000		寄附金支出前所得金額 (8)+(9) (マイナスの場合は0)	30	
	所得金額仮計 (別表四「26の①」)	7	4,850,000		同上の $\frac{2.5 \text{ 又は } 1.25}{100}$ 相当額	31	[$\frac{50}{100}$ 相当額が年200万円に満たない場合 (当該法人が公益社団法人又は公益財団法人である場合を除く。) は、年200万円]
	寄附金支出前所得金額 (6)+(7) (マイナスの場合は0)	8	6,000,000		同上の $\frac{2.5 \text{ 又は } 50}{100}$ 相当額	32	
	同上の $\frac{2.5 \text{ 又は } 1.25}{100}$ 相当額	9	150,000		公益社団法人又は公益財団法人の公益法人特別限度額 (別表十四(二)付表「3」)	33	
	期末の資本金等の額 (別表五「(一)「36の①」」) (マイナスの場合は0)	10	60,000,000		長期給付事業を行う共済組合等の損金算入限度額 (25)と融資額の年5.5%相当額のうち少ない金額	34	
	同上の $\frac{\text{月数}}{12}$ 換算額	11	60,000,000		損金算入限度額 (31)、(31)と(32)のうち多い金額又は(31)と(33)のうち多い金額	35	
	同上の $\frac{2.5}{1,000}$ 相当額	12	150,000		指定寄附金等の金額 (41の計)	36	
	一般寄附金の損金算入限度額 (9)+(12) $\times \frac{1}{2 \text{ 又は } 4}$	13	75,000		国外関連者に対する寄附金額及び完全支配関係がある法人に対する寄附金額 (28)の寄附金額のうち同上の寄附金以外の寄附金額 (28)-(36)	37	
寄附金支出前所得金額の $\frac{5 \text{ 又は } 6.25}{100}$ 相当額 (8) $\times \frac{5 \text{ 又は } 6.25}{100}$	14		同上のうち損金の額に算入されない金額 (37)-(34)-(35)	38			
期末の資本金等の額の月数換算額の $\frac{2.5 \text{ 又は } 3.75}{1,000}$ 相当額 (11) $\times \frac{2.5 \text{ 又は } 3.75}{1,000}$	15		国外関連者に対する寄附金額及び完全支配関係がある法人に対する寄附金額 (36)	39			
特定公益増進法人等に対する寄附金の特別損金算入限度額 ((14)+(15)) $\times \frac{1}{2}$	16		計 (38)+(39)	40			
特定公益増進法人等に対する寄附金の損金算入額 (2)と(14)又は(16)のうち少ない金額	17		指定寄附金等に関する明細				
指定寄附金等の金額 (1)	18	100,000	寄附した日	寄附先	告示番号	寄附金の使途	寄附金額
国外関連者に対する寄附金額	19		平成28年5月20日	都立A高校			100,000円
(4)の寄附金額のうち同上の寄附金以外の寄附金額 (4)-(9)	20	1,150,000					
損金不算入額	21	975,000	計				
同上のうち損金の額に算入されない金額 (20)-(9)又は(13)-(17)-(18)	21	975,000	100,000				
国外関連者に対する寄附金額 (19)	22		特定公益増進法人若しくは認定特定非営利活動法人等に対する寄附金又は認定特定公益信託に対する支出金の明細				
完全支配関係がある法人に対する寄附金額 (5)	23		寄附した日又は支出した日	寄附先又は受託者	所在地	寄附金の使途又は認定特定公益信託の名称	寄附金額又は支出金額
計 (21)+(22)+(23)	24	975,000					円
その他の寄附金のうち特定公益信託 (認定特定公益信託を除く。) に対する支出金の明細							
支出した日	受託者	所在地	特定公益信託の名称	支出金額			
				円			

別表十四 (二)