

税務講座 (47)

農業経営基盤強化準備金制度の創設

森税務会計事務所 所長
 全国農業経営コンサルタント協議会 専務理事 事務局長
 税理士 行政書士
 森 剛一

平成19年度税制改正によって、特定農業法人を対象とした農用地利用集積準備金制度が廃止され、代わって認定農業者(個人・農業生産法人)を対象とした農業経営基盤強化準備金制度が創設されました。

農業経営基盤強化準備金制度では、農業経営基盤強化準備金制度では、青色申告をする認定農業者等が、交付を受けた品目横断的経営安定対策交付金等を基礎として計算した積立限度額以下の金額を農業経営基盤強化準備金として積み立てた金額について、損金(必要経費)算入されます。積立ての対象となる交付金は、品目横断的経営安定対策、米政策改革推進対策(産地づくり交付金等)、農地・水・環境保全向上対策(営農活動支援)です。

また、農業経営基盤強化準備金を有する者が、農用地又は農業用の一定の機械その他の減価償却資産(農業用固定資産)の取得等をして農業の用に供した場合は、農業経営基盤強化準備金を取り崩してその農業用固定資産に

ついて圧縮記帳をすることができます。農業経営基盤強化準備金は、積立事業年度から5年経過した事業年度(6年目)に取り崩して益金(収入金額)算入することになります。

なお、特定農業法人の場合、平成19年3月31日までの間に開始する事業年度であれば、農用地利用集積準備金を積み立てることが可能ですが、同一事業年度において農用地利用集積準備金と農業経営基盤強化準備金を併用することは認められていません。

対象となる法人

法人について農業経営基盤強化準備金の対象となるのは、青色申告をする次の法人です。

認定農業者である農業生産法人(認定農業生産法人)

特定農業法人

ただし、農業経営改善計画の認定を受けていない(認定農業者でない)特定農業法人は、農業経営改善計画の認定を受ける(認定農業者

表. 農業経営基盤強化準備金の対象となる交付金等のその経理

名称	対象条件等	勘定科目	区分
生産条件不利補正交付金 (黄ゲタ)	毎年の生産量・品質に基づく交付金(数量払い)	価格補填収入	営業収益
同上 (緑ゲタ)	過去の生産実績に基づく交付金(面積払い)	作付助成収入	営業外収益
担い手経営革新促進交付金	緑ゲタ対象外の生産調整強化・規模拡大対応分		
水田農業構造改革補助金	18年産麦・大豆品質向上対策の19年度交付分		
水田農業構造改革交付金	産地づくり交付金等		
耕畜連携水田活用対策事業費補助金	取組面積助成事業に係るもの		
営農活動支援交付金	地方公共団体が一体的に交付するものを含む	経営安定補填収入	特別利益
収入減少影響緩和交付金 (ナラシ)			

= 品目横断的経営安定対策

= 米政策改革推進対策

= 農地・水・環境保全向上対策

になる)か、農業経営改善計画に準じた計画を新たに作成し、特定農用地利用規程に添付する必要があります。

対象となる交付金とその経理

準備金の対象となる交付金等を受領したときは、まず、法人の収益として経理します。これらの交付金等を損益計算書に計上する際の勘定科目及び区分は前ページのとおりです。なお、「米の臨特法」などによる圧縮特別勘定については、引当金勘定または目的積立金としての圧縮特別勘定に経理する方法に代えて、受領した交付金を直接、仮受金として経理することができましたが、農業経営基盤強化準備金では仮受金として経理することはできません。

なお、収入減少影響緩和交付金(ナラシ)の交付金については、生産者積立金相当額が含まれていますが、生産者積立金相当額も含めて受領した交付金の全額が準備金の設定対象となります。

積立限度額の計算

農業経営基盤強化準備金の積立限度額は、次のいずれか少ない金額となります。

対象交付金等の額(農業用固定資産の取得に充てるための金額としての証明が必要)

その事業年度における所得の金額(農業経営基盤強化準備金関連の損金算入の規定を適用せず、支出した寄附金の額の全額を損金の額に算入して計算した場合の事業年度の所得の金額)

このため、積立限度額を計算するうえで、農業経営基盤強化準備金の繰入を行なう前の段階でいったん法人税申告書別表四を途中まで作成すると良いでしょう。具体的には、別表四の「仮計」(22)の金額(法人税額から控除される所得税額)(26)がある場合はこれを加算した金額が上記の所得の金額となります。この金額が、その事業年度に受領した対象交付金等の額を下回る場合には、この金額が準備金の積立限度額になります。

たとえば、税引前当期純利益が40万円(税引後の当期純利益が39万円)、交際費等の損金不算入額が2万円、他に加算項目も減算項目もない場合、受領した交付金の額が50万円あったとしても、積立限度額は40万円になります。

農業経営基盤強化準備金の金額を積立限度額いっぱい繰り入れた場合には、法人税の課税

所得金額はゼロになります。ただし、寄附金の損金不算入額がある場合には、その分だけ課税所得が生じます。

準備金の経理の方法

農業経営基盤強化準備金の設定には、法人の場合、損金経理による方法と剰余金処分経理による方法とが認められています。損金経理による場合、「農業経営基盤強化準備金繰入額」を相手勘定として、農業経営基盤強化準備金を貸借対照表の負債(引当金)の部に計上します。この場合、農業経営基盤強化準備金繰入額は損益計算書の特別損失として計上されるため、その分、当期利益が減少することになります。

一方、剰余金処分経理による場合は、繰越利益剰余金を相手勘定として損益計算書を通さずに直接、貸借対照表の純資産の部に農業経営基盤強化準備金を計上するため、当期利益に影響を与えません。剰余金処分経理方式による場合、法人税申告書別表四において農業経営基盤強化準備金の額を当期利益から減算して課税所得を計算します。このため、通常は、どちらの経理方式による場合も結果的に課税所得の金額は同じになります。ただし、農事組合法人の場合、農業経営基盤強化準備金を損金経理したときに、その事業年度の剰余金が損金経理により減少することになりますが、農業経営基盤強化準備金繰入額控除後の剰余金からさらに利益準備金を控除した後の剰余金の全額を従事分量配当したとしても、利益準備金相当額が法人税等の課税対象となるため、法人税等の負担が発生することになります。一方、農業経営基盤強化準備金を剰余金処分により積立金として計上する場合において、その事業年度の従事分量配当後の残余の剰余金と利益準備金の合計額相当の金額を超えて積み立てたときは、法人税等(住民税均等割を除く。)の負担をゼロにすることも可能です。

なお、農事組合法人において、剰余金の額を超えて任意積立金を積み立てることについて、農協法ではとくに定めがなく禁止されていませんが、「農事組合法人定款例(出資制の場合)」では、「利益準備金として積み立てる金額を控除し、なお残余があるときは、任意積立金を積み立てることができる」としています。この条項について、残余があれば残余の金額にかかわらず任意積立金を積み立てることができるかと解する考えもありますが、剰余

金の残余を超えて任意積立金を積み立てることができないと解される場合には、任意積立金の条項を削除または変更するなど、必要に応じて定款を改正する必要があります。

品目横断的経営安定対策等の積立限度額が402万円の場合の準備金の積立の仕訳は次のとおりになります。

引当金経理方式（損金経理）

期末日：

借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額
農業経営基盤強化準備金繰入額	不	4,020,000	農業経営基盤強化準備金	不	4,020,000

この場合の「農業経営基盤強化準備金」は負債勘定（引当金）になる。

積立金経理方式（剰余金処分経理）

期末日または決算確定日（総会日）：

借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額
繰越利益剰余金	不	4,020,000	農業経営基盤強化準備金	不	4,020,000

この場合の「農業経営基盤強化準備金」は純資産勘定（任意積立金）になる。

準備金積立てによる法人税の申告

法人税の確定申告書には、次の証明書及び別表12(15)を添付することになっています。

証明書：農業経営改善計画等に記載された農業用固定資産の取得に宛てるために積み立てる金額である旨を記載した農林水産大臣の証明書（地方農政局・地方農政事務所等へ申請）

別表12(15)：農業経営基盤強化準備金の損金算入及び認定計画等に定めるところに従い取得した農用地等の圧縮額の損金算入に関する明細書

また、準備金積立ての経理を積立金経理方式によって行なう場合には、次の別表調整が必要になります。

別表4：「（減算）農業経営基盤強化準備金積立額」

別表5(1)：農業経営基盤強化準備金「当期中の増減・増」欄
農業経営基盤強化準備金認容「当期中の増減・増」欄（表示＝マイナス）
（農業経営基盤強化準備金認容「当期中の増減・減」欄にプラスで記載する方法もある。）

圧縮記帳と対象資産

農業経営基盤強化準備金を取り崩した場合だけでなく、受領した交付金等を準備金として積み立てずに受領した事業年度に用いて農用地又は農業用

減価償却資産を圧縮記帳することができます。準備金の取崩額だけでなく、交付金等を直接、圧縮記帳に充てられる点では、水田農業構造改革交付金をもって直接、圧縮記帳をすることができた「米の臨特法」と同様の取扱いになっています。なお、農用地利用集積準備金では、準備金を取り崩した場合にのみ圧縮記帳をすることができませんでした。

一方、圧縮記帳の対象となる資産について、「米の臨特法」では中古の資産でも対象となりましたが、農業経営基盤強化準備金制度では「製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのない」という条件が付いており、新品の資産に限られています。

圧縮記帳の経理及び法人税の申告については、次回に説明します。

法人協会ニュース

農業者大学校への推薦希望を受付中！

当協会は、農業者大学校への入学を希望する受験者を推薦する団体に決定しました。それに伴い、協会推薦を希望する受験者の募集を受付けております。出願期間は5/11(金)～5/31(木)です。詳しくは協会HPをご覧ください。事務局総務課の担当（新井）までご連絡下さい。

アグリビジネス経営塾 第333号

本紙に関するお問合せは下記までお願いします。
社団法人日本農業法人協会
HP <http://www.hojn.or.jp/>
TEL:03-5156-0365/ FAX:03-5156-0366
MAIL: juku@hojn.or.jp

©(社)日本農業法人協会 2006
本紙掲載記事の無断転載を禁じます。