

2 個人の農業経営基盤強化準備金は圧縮記帳を行った後に法人化

個人農業で積み立てた農業経営基盤強化準備金は、法人に引き継ぐことができません。このため、農業経営基盤強化準備金の残高がある状態で法人化すると、準備金を全額取り崩さなければならず、取崩益に課税されて税負担が重くなります。このため、積み立てた農業経営基盤強化準備金は、圧縮記帳で取り崩してから法人化するのが得策です。

農業経営基盤強化準備金制度で圧縮記帳をして帳簿価額がゼロになった特定農業用機械等については、法

人に無償で貸し付けます。かりに無償で譲渡すると低額譲渡の規定によって、時価で譲渡したものとみなされて譲渡所得税が課税されるからです。一方、無償で貸し付けると減価償却費が個人の必要経費にならず、税務上は不利になりますが、帳簿価額がゼロの場合には、減価償却費がないため不利になりません。圧縮記帳をしても帳簿価額がゼロにならなかった特定農業用機械等については、時価の2分の1以上の価格で法人に譲渡すると良いでしょう。

3 補助事業資産は法人に譲渡するか貸し付ける

家族経営など個人事業を法人化する場合において、補助事業により取得した農業機械・施設については、補助条件を承継し、残存簿価のうち自己負担分(残存簿価×自己負担率)以下の価格で譲渡すれば補助金返還は不要です。「農業経営の法人化の推進を図るために、早急な財産処分が不可欠となっているもの」については、「利用困難財産処分承認申請書」により、財産処分の承認を申請します。

「利用困難財産」については、補助条件を承継する場合、次の①または②のいずれか低い金額を国庫納付することになっています。

- ① 譲渡契約額に国庫補助率を乗じた金額
- ② 残存価額または時価評価額のいずれか高い金額に補助事業実施主体の負担割合を乗じた額を譲渡契約額から差し引いた金額

(譲渡契約額－{残存簿価or時価評価額×補助事業実施主体の負担割合(1－国庫補助率)})

残存簿価は圧縮記帳前の帳簿価額になりますので、残存簿価×(1－国庫補助率)は圧縮記帳後の帳簿価額に等しくなります。このため、圧縮記帳後の帳簿価額で譲渡すれば、国庫納付、すなわち補助金返還額はゼロになります。補助金返還が不要となる場合には、圧縮記帳後の帳簿価額で譲渡するのが一番です。圧縮記帳後の帳簿価額で譲渡する場合に、資産を譲り受けた法人において発生する受贈益については、法人において農業経営基盤強化準備金を損金算入することによって、納税負担を実質的には回避することができます。

ただし、圧縮記帳後の帳簿価額よりも時価の2分の1の方が上回る場合は、圧縮記帳後の帳簿価額で譲渡

した場合に低額譲渡として、時価で譲渡したものとみなされて、譲渡した個人の側に譲渡所得税が課税されます。この場合の時価とは、建物・構築物は、流通価格が存在しないため、圧縮記帳前の取得価額に基づく理論上の残存簿価(構築物については定率法を適用)を用いることになります。

補助金返還の問題や低額譲渡による譲渡所得税のみなし課税の問題があつて、補助事業資産の有償譲渡ができない場合には、当面の間、補助事業資産を無償で貸し付ける方法が考えられます。無償で貸し付ける方法は、会計処理が不要なため簡便な方法です。しかし、無償で貸し付ける行為は事業と言えないため、個人において固定資産税などの必要経費が認められません。

また、法人は、損金算入できる経費がないため、結果的には課税所得が増えることになります。

なお、有償貸付けを行なった場合には、従来と同様に補助金返還の必要があることとなります。ただし、20年5月通知では、「遊休期間内の一時貸付け」という限定があるものの、有償で貸し付ける場合において、本来の補助目的の遂行に影響を及ぼさないことを条件に、貸付けにより生ずる収益に国庫補助率を乗じた金額を国庫納付することで、補助事業資産の処分の承認を受けることができることとされています。ここで言う「収益」とは、貸付けによる収入から管理費その他の貸付けに要する費用を差し引いた額とされていますが、仮に、この場合の「管理費」に減価償却費が含まれると解釈できるのであれば、減価償却費相当額の賃貸料で一時貸付けした場合、貸付けによる収益は生じないことになり、実質的には国庫納付の必要がないこととなります。



森税理士の「ちょっと気になる税務のはなし」

第47回

アグリビジネス・ソリューションズ株式会社
代表取締役 森 剛一氏

税務相談窓口
事業推進課 経営指導相談係
■問い合わせ先
TEL : 0824-64-2072 Fax : 0824-64-2233

家族経営の法人化の悩みはこうやって解決

1 個人の事業資産はこうやって法人に引き継ぐ

棚卸資産のように譲渡しなければならない資産と、土地建物等のように賃貸も可能な資産とがあります。個人が消費税の課税事業者の場合、法人への資産(土地を除く。)の譲渡にも消費税がかかります。

畜産経営などで棚卸資産が多額で法人に譲渡する資産が多いケースでは、法人が本則課税の課税事業者となって消費税の還付を受けた方が一般には有利です。

この場合、個人が簡易課税となってから譲渡するとさらに有利になります。なお、現物出資は手続きの点

から現実的ではありません。

一方、譲渡する資産が少ないケースでは、資産をできるだけ賃貸し、資本金を1千万円未満にして法人が消費税の免税事業者となるようにする方が一般には有利です。ただし、個人において、動産の貸付による雑所得の損失や農地購入資金の支払利息による不動産所得の損失が生じても、損益通算できませんので注意が必要です。

区分	解 説	
現金預金	原則として個人事業の現金預金は法人に引き継がない。資本金として拠出した資金を法人名義の口座を開設して預け入れ、必要に応じて現金化する。 ただし、個人から引き継いだ個人名義の借入金やリース料などの決済のため、個人名義の口座を法人で使用するときは、法人設立日の前日の残高により引き継ぐ。預金の引継ぎには、所得税、消費税とも課税されない。一方、法人では同額を個人からの役員長期借入金とするが、この場合には、法人税も課税されない。	
棚卸資産	①肥料、飼料、農薬など原材料、②未収穫農産物、販売用動物など仕掛品、③農産物など製品は、法人に有償で譲渡する。棚卸資産の譲渡による所得は事業所得になるが、帳簿価額で譲渡すれば実質的に課税されない。 ただし、個人(任意組合の構成員の場合を含む。)や人格のない社団が納税義務者の場合、消費税がかかる。	
農機具等	譲渡	農業用機械、果樹・家畜などの生物は、一般に法人に時価で譲渡する。総合課税の譲渡所得となるが、補助金で取得した減価償却資産を除き、一般に帳簿価額を時価として差し支えないので課税されない。 ただし、個人(任意組合の構成員の場合を含む。)や人格のない社団が納税義務者の場合、消費税がかかる。
	貸付	法人に貸付けた場合には雑所得になるため、赤字が生じても損益通算できず、また、雑所得は青色申告特別控除の対象とならない。
建物・構築物	譲渡	建物・構築物などの不動産は、賃貸するのが一般的だが、譲渡する場合は時価で譲渡する。土地建物等の譲渡所得として分離課税になるが、一般に帳簿価額を時価として差し支えないので課税されない。なお、平成16年度の税制改正により、平成16年以後の土地建物等の長期譲渡所得について100万円の特別控除が廃止された。不動産を譲渡する場合、登録免許税などの登記費用や不動産取得税がかかることに留意する。また、個人(任意組合の構成員の場合を含む。)や人格のない社団が納税義務者の場合、消費税がかかる。
	貸付	個人において不動産の貸付けによる所得は不動産所得となり、青色申告であれば青色申告特別控除(事業的規模でないので10万円)が控除できる。
土地	譲渡	土地は賃貸するのが一般的だが、譲渡する場合は時価で譲渡する。土地建物等の譲渡による所得として譲渡益が分離課税となる。ただし、農業経営基盤強化促進法に基づく農用地利用集積計画などにより農地等を法人に対して譲渡(現物出資を含む。)した場合には800万円の特別控除がある。平成16年度の税制改正により、平成16年以後の土地建物等の譲渡所得についての損失は、他の所得との損益通算、繰越が認められなくなったので注意が必要である。土地の譲渡について消費税は非課税である。
	貸付	個人において不動産の貸付けによる所得は不動産所得になるが、不動産所得に係る損益通算の特例により、土地等の取得のために要した負債利子による損失は損益通算されない。したがって、不動産所得が赤字になる場合は、できるだけ早期に個人名義の農地取得資金を弁済するのが望ましい。