

## 《法人化にあたっての留意事項 編》

### 24. 任意組合から法人への資産の引継ぎ



集落営農組合（任意組合）からの資産や負債の引き継ぎはどうすればよいでしょうか



任意組合の法人化に伴う資産や負債の引き継ぎ方法と会計・税務上の留意事項は次のとおりです。

#### 1. 既存営農組合の資産の取扱い

任意の集落営農組合（特定農業団体も含む）を法人化する場合、任意組合と法人はあくまでも別組織となりますので、任意組合の資産を整理し、必要なものを法人に引き継ぐ必要があります。

引継方法としては「貸付」と「譲渡(売買)」がありますが、不動産(建物・構築物、土地など)は貸付が、動産(機械・装置等、棚卸資産など)は譲渡が一般的です。

既存の集落営農組合を法人化する場合の一般的な流れとしては次のとおりとなります。

法人の設立

資産の引継

既存組織の整理(解散または継続)

#### 2. 各資産の引継方法と留意点

任意組合から法人への各資産の引継方法とその留意点は次のとおりです。

資産区分	引継方法・留意点
現金・預金	原則として現金・預金は法人に引き継がない。 任意組合の現金や預金は、構成員に配分し法人の出資金として受け入れる。
棚卸資産	任意組合が保有している 肥料、農薬などの原材料、 未収穫農産物などの仕掛品、 農産物などの製品は、基本的に帳簿価額で譲渡する。 譲渡の場合、任意組合では譲渡所得(課税売上高)となるので、構成員に按分しなくてはならない。
農機具等 (動産)	農業機械等の減価償却資産は時価による譲渡が一般的。 譲渡の場合、任意組合では譲渡所得(課税売上高)となるが、補助金で取得し圧縮記帳した資産を除き、一般的には帳簿価額を時価として差し支えないので、譲渡益(時価 - 簿価)は発生せず、課税は発生しない。 貸付も可能だが、有償貸付の場合、補助金で取得した資産では補助金返還が発生する。
建物・構築物 (不動産)	建物・構築物などの不動産は貸付(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。 貸付の場合、任意組合では貸付料は不動産所得となる。譲渡の場合は、土地建物等の譲渡所得として分離課税となるが、補助金で取得し圧縮記帳をした資産を除き、一般的には帳簿価格を時価として差し支えないので、課税は発生しない。

資産区分	引継方法・留意点
土地	土地は貸付（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。
その他資産	任意組合で計上されている売掛金、未収金、仮払金、立替金等のその他の資産は原則として法人に引き継がない。 上記資産は処理できるものは、適正に処理（回収、支払い、費用処理、収益処理等）し、構成員に配分する。
借入金	任意組合の借入金を法人に引き継ぐ場合、基本的に引継減価償却資産とともに法人に引き継ぐことになる。この場合、金融機関と「重疊的債務引受契約」を締結することになる。 重疊的債務引受とは、債務引受のうち、旧債務者と新債務者が連帯債務者となる併存的な債務引受をいいます。
その他負債	任意組合で計上されている買掛金、未払金、仮受金、預かり金等のその他の負債は原則として法人に引き継がない。
出資金	構成員から受け入れた出資金はそもそも引き継ぐという概念はない。 構成員が任意組合から出資金の払い戻しを受け、法人に出資することになる。

## 25. 補助事業で導入した資産の引継ぎ



補助事業で取得した資産の法人への引き継ぎはどうすればよいのでしょうか？

任意組合が補助事業で取得した資産の法人への引き継ぎと会計・税務上の留意点は次のとおりです。

### 1. 補助金で取得した資産の取扱い

任意組合が補助事業により取得した機械・施設等を法人に引き継ぐ方法としては、「譲渡」と「貸付」があり、補助事業者の承認を得れば、これらの財産処分（譲渡）が可能となります。

集落営農組織の法人化を促進するため、農業生産法人化計画に基づいて実質的に同一性が担保される農業生産法人に対し、平成19年4月より有償譲渡においても補助金返還免除の扱いがなされました。これは補助条件を承継することを条件として、集落を基礎とした任意組織から法人へ組織変更し、補助事業で導入した資産（機械単独でも可）を有償で譲渡する場合のみの措置です。

### 2. 各引継方法の補助金返還の取扱い

		補助金の返還	課税の取扱い
譲渡	有償	返還なし 集落営農組織の法人化のみで、他は譲渡益の補助金相当額を要返還（補助条件承継等が条件）	時価で法人へ譲渡する （時価とは中古資産としての流通価格、圧縮記帳前の簿価） 任意組合：時価と簿価との差額の譲渡益が所得となる（構成員に分配し譲渡所得課税となるが、50万円の特別控除あり） 法人：特に課税なし。譲渡価格を取得価額に中古資産として減価償却
	不動産		簿価（圧縮記帳後）で法人へ譲渡する 建物等は分離課税資産であるため特別控除がない 任意組合：譲渡益は発生せず、特に課税なし 法人：低額譲受として時価との差額が受贈益となる。時価相当額（圧縮記帳前の簿価）を取得価額に中古資産として減価償却 受贈益は農業基盤強化準備金を積み立てることで相殺可能
	無償	返還なし （補助条件承継が条件）	任意組合：法人に対する贈与として時価相当額で譲渡とみなし、時価と簿価との差額の譲渡益が所得となる（構成員に分配し譲渡所得課税） 法人：「無償による資産の譲受け」として時価相当額が受贈益となる（法人の所得に加算）、時価相当額を取得価額に中古資産として減価償却
貸付	有償	要返還 （貸付料収入の国庫補助金相当額を返還）	任意組合：動産の賃貸料は雑所得課税、不動産の賃貸料は不動産所得課税（いずれも赤字の損益通算不可） 法人：賃借料を損金に算入
	無償	返還なし	任意組合：固定資産税等は必要経費に算入不可（無償貸付の場合、事業とならない） 法人：損金算入可能な賃借料なし

【有償譲渡における補助金返還免除の具体的な条件】

- 集落を基礎とした営農組織から法人への組織変更で実質的に同じ組織であること
- 農業生産法人化計画等に基づく農業生産法人化
- 農林水産大臣の事前承認（財産処分承認申請）
- 承認条件補助条件の承継と法人化後の組織の同一性

## 26. 集落営農と農業者年金



経営移譲を受けている後継者（子）が集落営農（任意組織）や農業生産法人に参加すると、受給権者（親）の農業者年金（経営移譲年金）はどうなるのですか。また、農業者年金の受給権者（親）が集落営農（任意組織）や農業生産法人に参加すると、農業者年金（経営移譲年金）はどうなるのですか？



集落営農組織が任意組織化か法人かどうか、また、参加の方法などによって、次のようになります。

### 1. 経営移譲を受けている後継者（子）が集落営農に参加する場合

#### (1) 集落営農組合（任意組織）に参加する場合

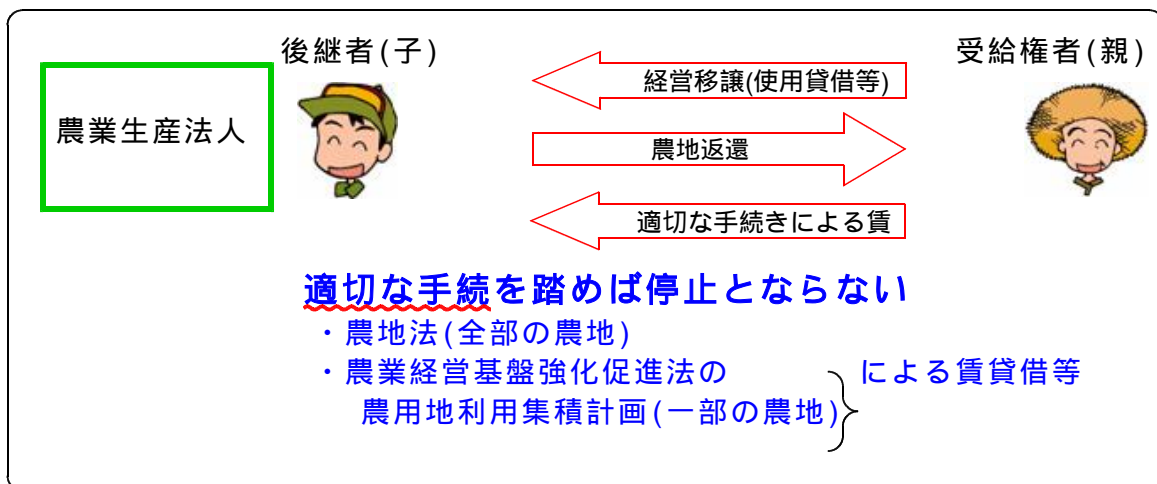
経営移譲を受けている後継者（子）が集落営農組合に参加しても、農地の名義が変わらなければ、受給権者（親）の経営移譲年金は支給停止になりません。



#### (2) 農業生産法人に参加する場合

経営移譲を受けている後継者（子）が農業生産法人に参加するため、農地を受給権者（親）へ返還（その後、法人賃貸借）する場合は、原則、経営移譲年金は支給停止になります。また、後継者が直接法人に農地を出資する場合も同じ扱いになります。

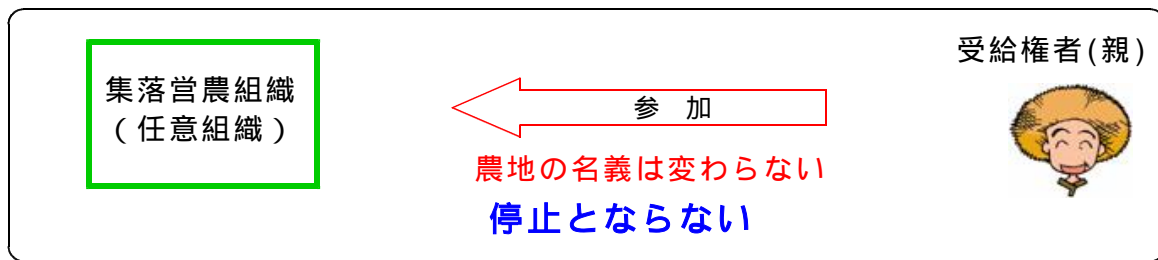
ただし、適切な手続きを踏めば、受給権者（親）の経営移譲年金は支給停止になりません。



2. 農業者年金の受給権者（親）が集落営農に参加する場合

(1) 集落営農組合（任意組織）に参加する場合

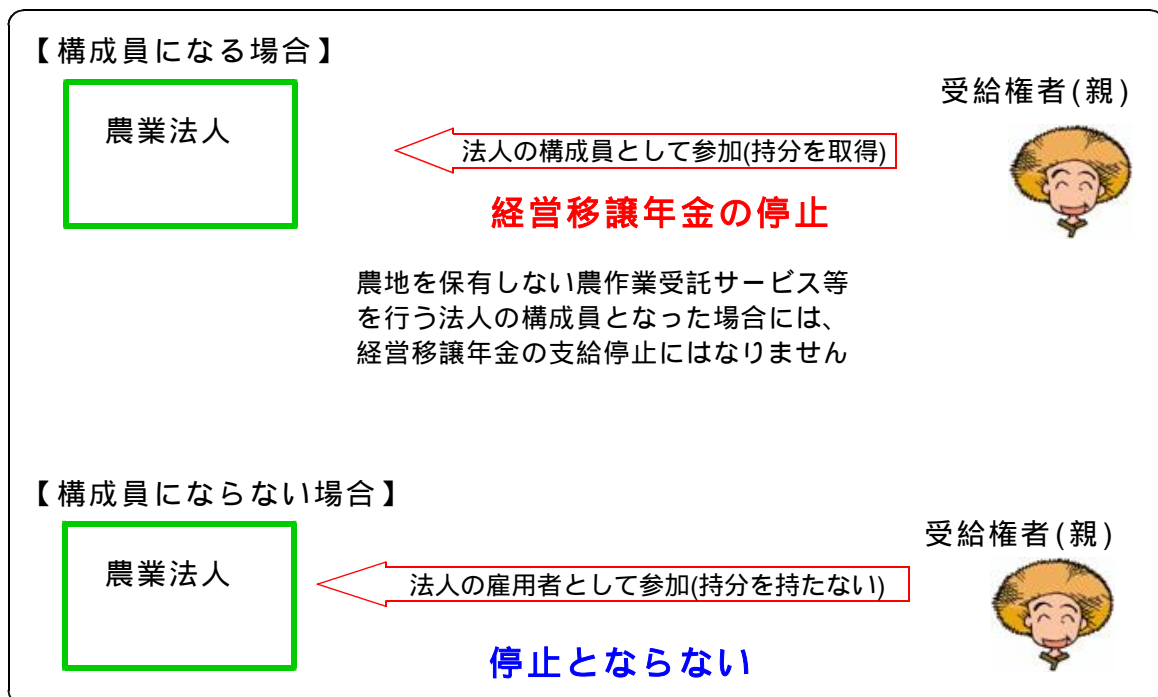
受給権者（親）が集落営農組合に参加しても、農地の名義は持たないので、経営移讓年金は支給停止になりません。



(2) 農業生産法人に参加する場合

受給権者（親）が、農業生産法人の構成員となり法人の経営に参画する（法人の持分を取得する）場合は、農業経営の再開となり、経営移讓年金は支給停止となります。

ただし、法人の構成員ではなく単に雇用者となる場合には、農業経営を再開したことにならないので、経営移讓年金は支給停止になりません。



## 27. 集落営農と農地等の納税猶予制度



相続税や贈与税の納税猶予の特例を受けている農業者が集落営農組織に参加すると納税猶予の扱いはどうなりますか？



集落営農への参加する場合の農地等の納税猶予制度の取り扱いについては、集落営農組織の形態や参加の方法などによって、次のようになります。

### 1. 農地等の納税猶予制度の概要

#### 【農地等の相続税納税猶予制度】

相続税納税猶予制度は、相続による農地の分散を防ぎ、後継者が引き続き農業経営を継続できることを目的とした制度です。

農業後継者である相続人が農地を相続し、その農地について農業を継続する場合、農地等を農業投資価格<sup>1</sup>で評価した価額を超える部分に対応する相続税額の納税を猶予する制度です。

#### 【農地等の贈与税納税猶予制度】

贈与税納税猶予制度は、相続税を補完する税として位置づけられます。<sup>2</sup>

農業経営を行っていた個人が、推定相続人の一人に農地の全部と採草放牧地及び農用区域内の準農地の3分の2以上を贈与した場合に、贈与税の納税を猶予する制度です。

これらの納税猶予制度は受贈者又は相続人が自らその農地で農業経営を行うことが前提となっています。

このため、適用特例農地等<sup>3</sup>の合計面積の20%を超えて貸付けたり譲渡したりした場合は納税猶予の全部が打ち切られます。

一方、20%以内の譲渡等については譲渡等をした適用特例農地等の価格に対応する部分の税額を納付しなければなりません。

- 1 相続税や贈与税を課税するときの財産を評価する基準を示した「財産評価基準」の一つで、農地・採草放牧地が恒久的に農業用に使われる場合に、通常が取引が成立する価格として公示された価格のことです。通常宅地評価額の数十から数百分の一の水準となっています。
- 2 もし、贈与税がなければどういうことになるのでしょうか。たとえば、生前に財産を妻子などにすべて贈与しておけば、相続開始の時点で課税されるべき財産をゼロにして、相続税を回避することも可能になってしまいます。このような過度な対策を規制するために設けられているのが贈与税です。
- 3 特例農地とは納税猶予制度の中に規定されており、相続人が農業を営んでいた被相続人から農地等を相続して農業を継続する場合には、一定の要件のもとにその相続税額のうち一定の税額を猶予されるものです。

相続税の納税猶予等の詳細については、農業委員会または税務署へ問い合わせ下さい。

## 2. 相続税の納税猶予

農地等の相続税の納税猶予を受けている農業者が集落営農・農業生産法人に参加する場合、  
市街化区域で使用収益権の設定等を行うか、すべての作業を委託すると、納税猶予は打ち切りになります。  
作業の一部（集落営農における共同作業）だけ委託する場合や市街化区域外で使用収益権を設定するは納税猶予が継続されます。

### 作業の一部を委託する場合

相続税の納税猶予適用者



**納税猶予は継続**

作業の一部を委託

集落営農  
農業生産法人

委託した作業以外の作業を自分で継続しておこなうことが必要

作業の一部とは基幹3作業(耕起、代かき、田植え、刈り取り、脱穀)をいう

### 使用収益権の設定等をする場合（貸付）

ア 市街化区域内の相続税の納税猶予適用者



**× 納税猶予は打ち切り**

使用収益権の設定

農業生産法人

使用収益権とは、地上権、永小作権、使用賃貸による権利。賃借権その他所有権以外の農地等について使用及び収益を目的とする権利

イ 市街化区域外の相続税の納税猶予適用者



**納税猶予は継続**

使用収益権の設定

農業生産法人

農業経営基盤強化促進法に基づく農地の貸付が必要



### 3. 贈与税の納税猶予

農地等の贈与税の納税猶予を受けている農業者が集落営農・農業生産法人に参加する場合、

- (1) 使用収益権の設定等を行うか、すべての作業を委託すると納税猶予は打ち切りになります。
- (2) 作業の一部（集落営農における共同作業）を委託し、それ以外の作業は自分で行うと納税猶予は継続されます。

使用収益権を設定（貸付）又はすべての作業を委託する場合  
贈与税の納税猶予適用者



**× 納税猶予は打ち切り**

使用収益権の設定(貸付)  
又はすべての作業を委託

農業生産法人

作業の一部を委託する場合  
贈与税の納税猶予適用者



**納税猶予は継続**

作業の一部を委託

( 特定作業受託 )

集落営農  
農業生産法人

委託した作業以外の作業を自分で継続しておこなうことが必要  
作業の一部とは基幹3作業(耕起、代かき、田植え、刈り取り、脱穀)をいう

#### 【法人化特例の廃止】

特定農業法人又は認定農業者へ使用貸借した場合の納税猶予の継続、いわゆる「法人化特例」は、平成22年度で廃止されます。

平成23年4月以降使用貸借が切れた適用者が、再び特定農業法人へ利用権設定すると贈与税の納税猶予が打ち切られます。引き続き納税猶予の適用を受けるには、使用貸借を作業の一部を受委託に変更する必要があります。