

## V. 参考

1. 農家経済の動向
2. 収益性から見た軽種馬経営の比較
3. 税務管理と申告
  - 1) 所得税法の概要
  - 2) 法人税法の概要
  - 3) 税務申告上の留意点
  - 4) 青色申告制度の特典
  - 5) 減価償却制度の改正

## 1. 農家経済の動向

### 1) はじめに

ここでは、日本中央競馬会が実施する軽種馬生産費等調査の1990年以降の結果のうち収支状況を基にした軽種馬経営の動向分析を行っている。1990年代以降、日本の軽種馬生産は、長引く経済不況、競馬の国際化、生産過剰基調の下で、大きな転換期を迎えた。その中で、軽種馬産地では、軽種馬生産体系の高度化へと多くの努力を図ってきた。

ここでは、軽種馬経営の経営分析を行うに当たって、経営全体では、どのような動きを示しているのか、前提としての傾向を把握していく。

### 2) 収益部門の推移

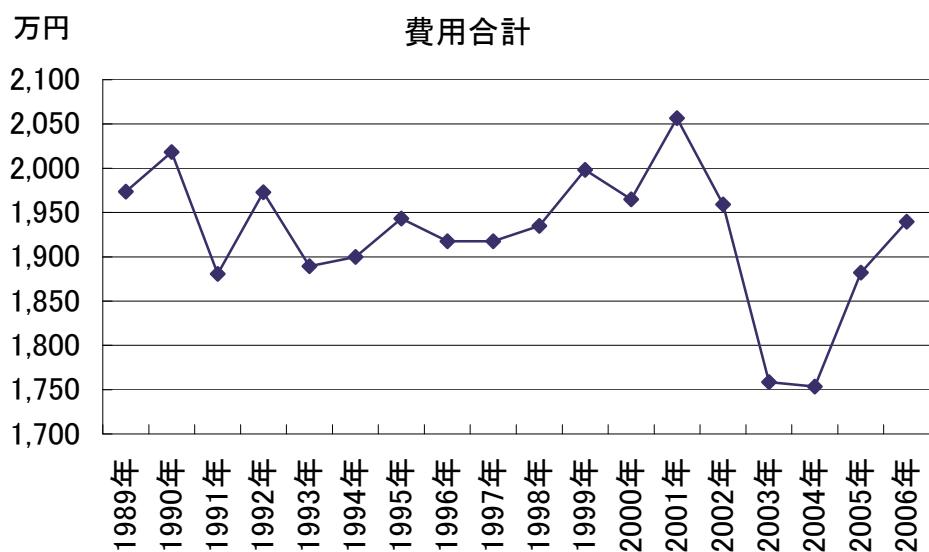


バブル期の終わり 1991年に収益はピークを迎える。その後は停滞ないし、横ばいで推移している。



収益の大半を占める育成馬収入の推移を見てみると、収益合計とほぼ同じ動きをしている。

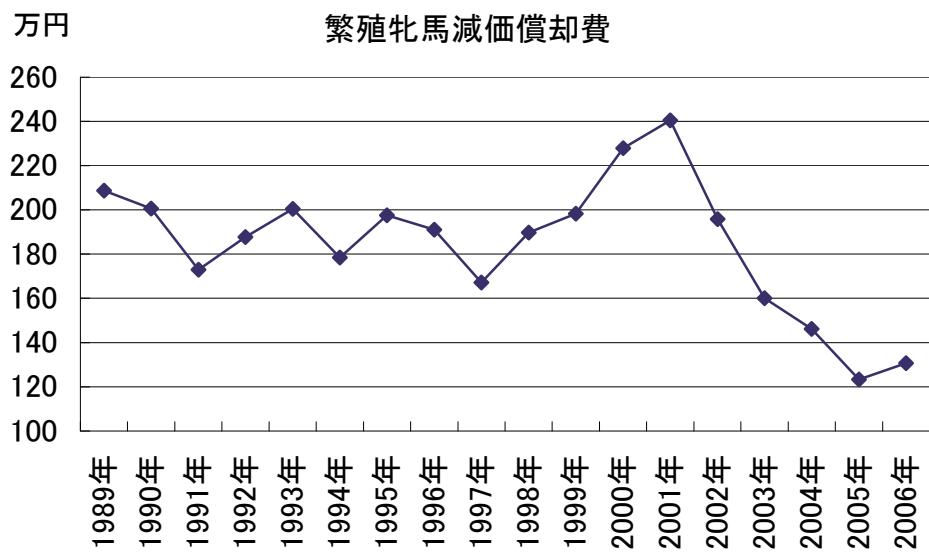
### 3) 費用部門の推移



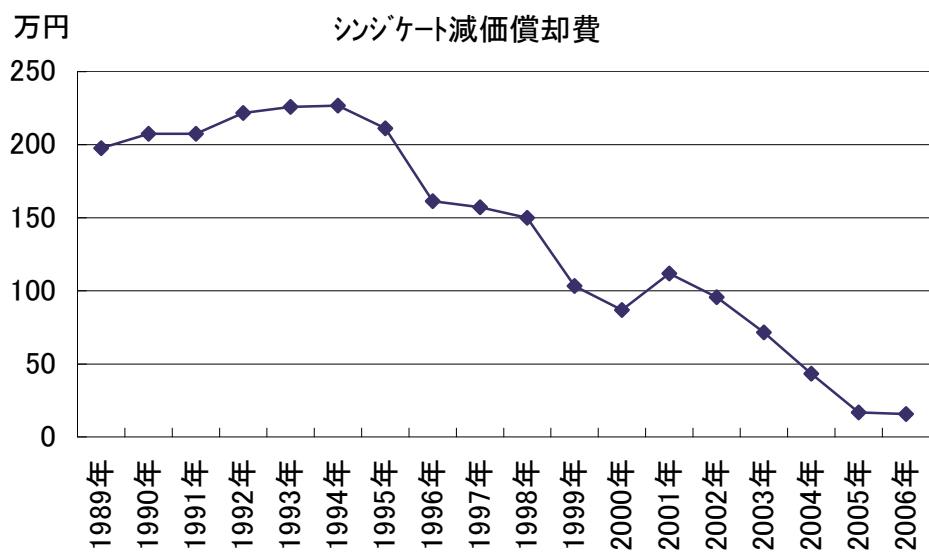
費用の合計は大きく変動している。バブル景気崩壊以降も費用は増加傾向にあった。それが 2003 年、2004 年と大きく減少している。このような変動の大きさが軽種馬経営の一つの特徴である。



費用の中でも、大きなウェイトを占める種付費も増加、減少を繰り返している。最近では、また増加に転じている。

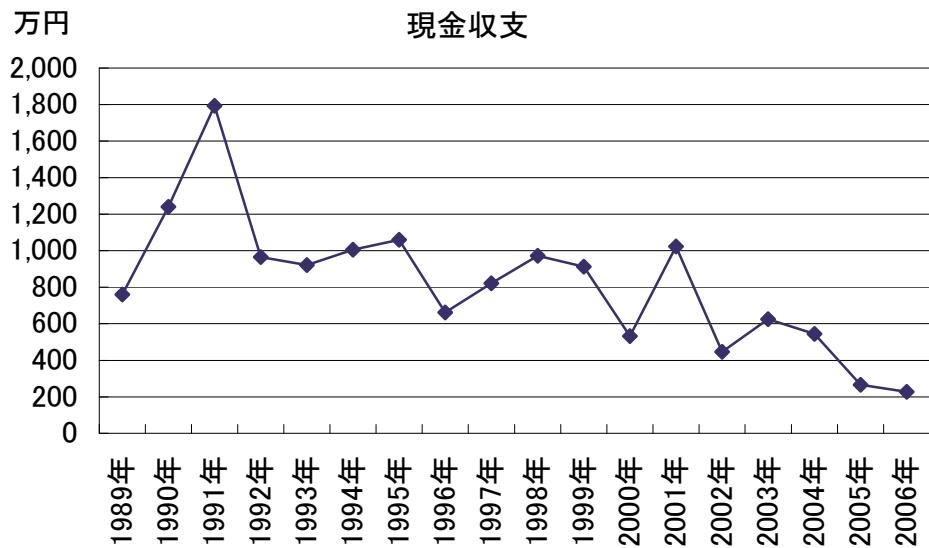


費用のうち 2 番目に大きな費目は繁殖牝馬減価償却費である。これは、ほぼ横ばいに推移していたものが、近年減少傾向にある。繁殖牝馬の更新を抑制している牧場が増えている可能性がある。

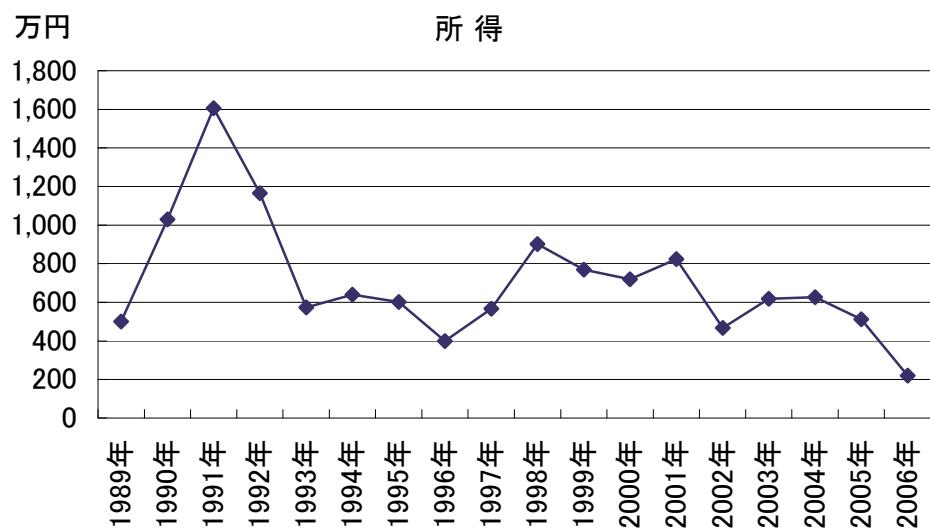


シンジケートに関しては、バブル経済崩壊以降、一貫して減少傾向にある。近年では、ピーク時の10分の1以下にまで減少している。多くの牧場がシンジケートへの投資を抑制していることが伺える。

#### 4) 収支の推移



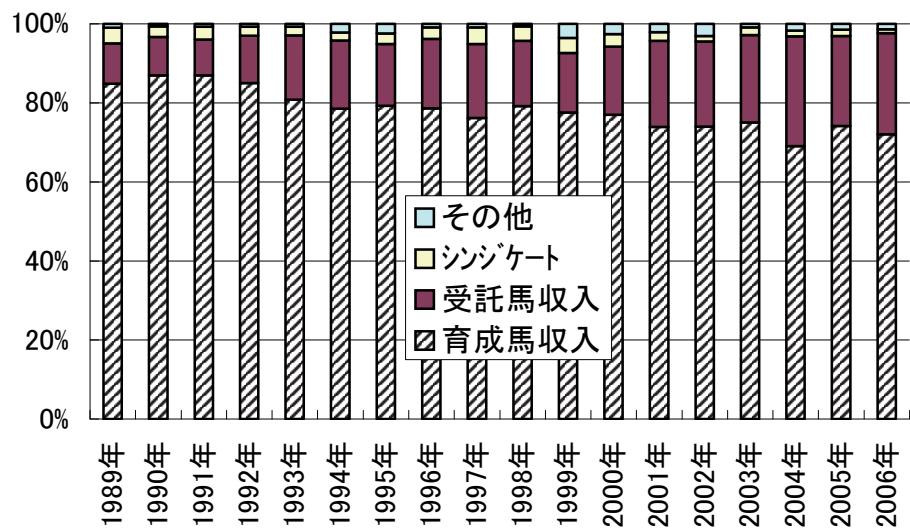
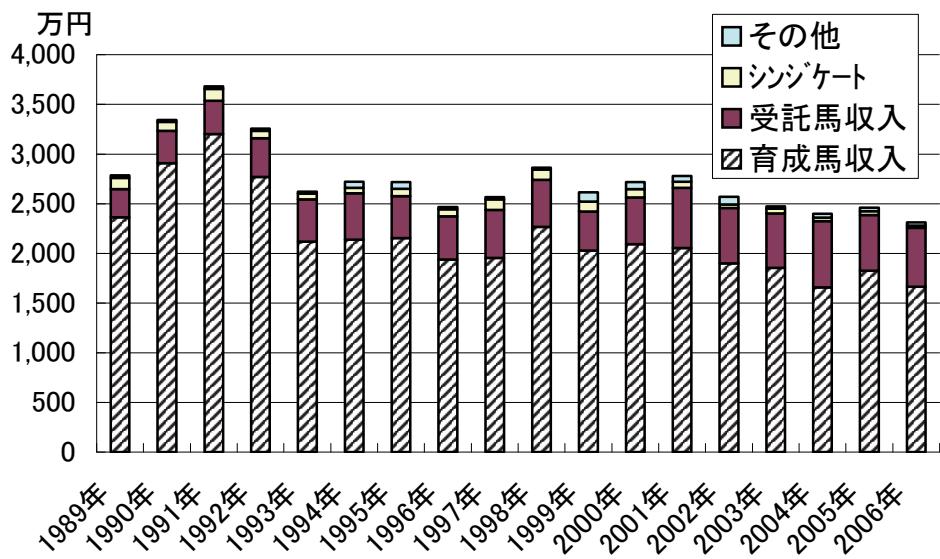
現金収支の推移を見てみると、これも大きな変動を示している。全国の平均値でもこのような大幅な動きを示している。個別の牧場においても、収支の変動の大きい点が軽種馬経営の特徴である。如何にして、安定した収支構造をつくるかが軽種馬経営の課題である。



所得の推移を見てみると、バブル期を除けば、ほぼ 600 万円前後で推移している。しかしながら、これも大きく変動している状況である。2006 年では 200 万円台にまで減少している。

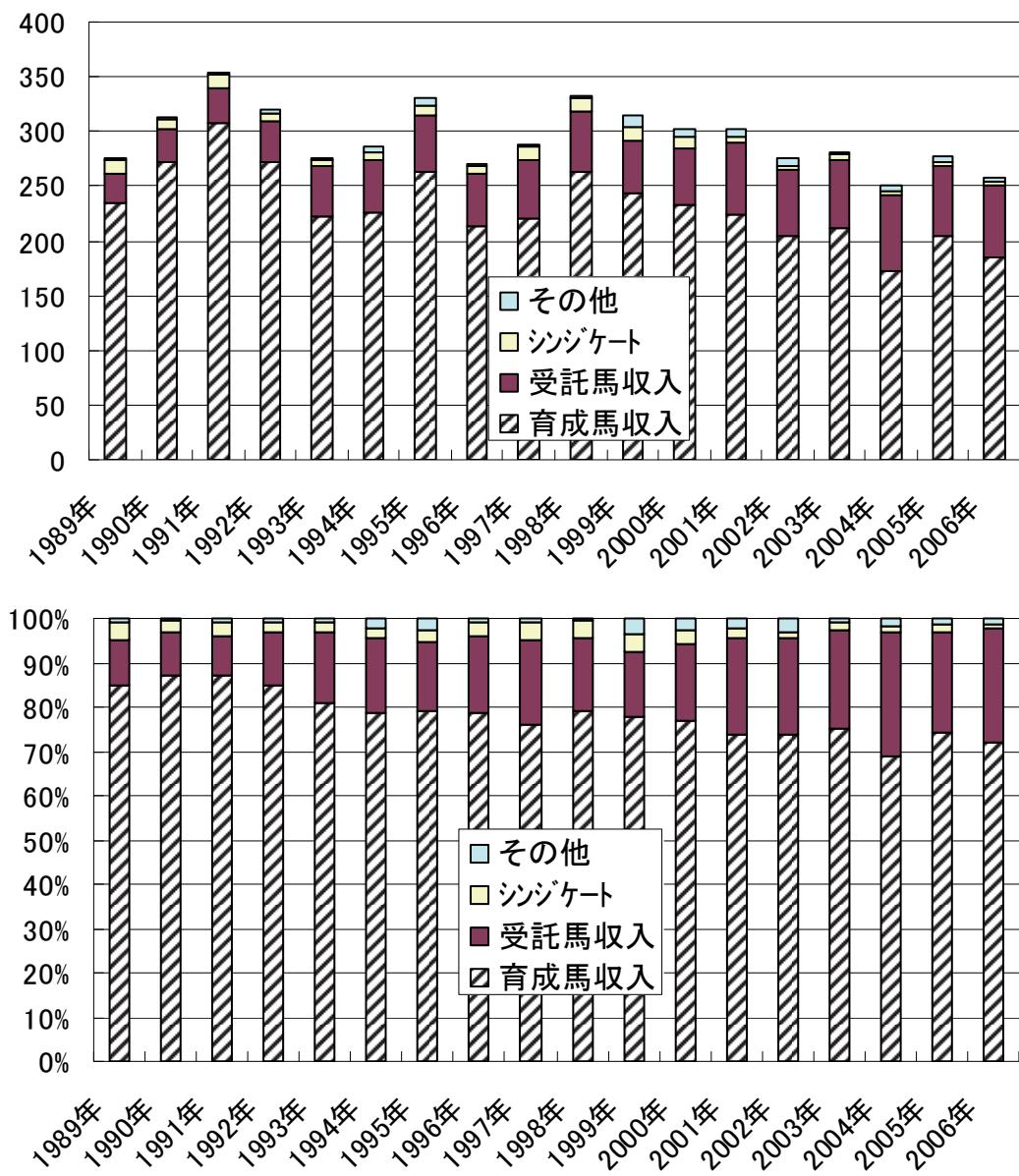
## 5) 収益構成の推移

【各年収益】



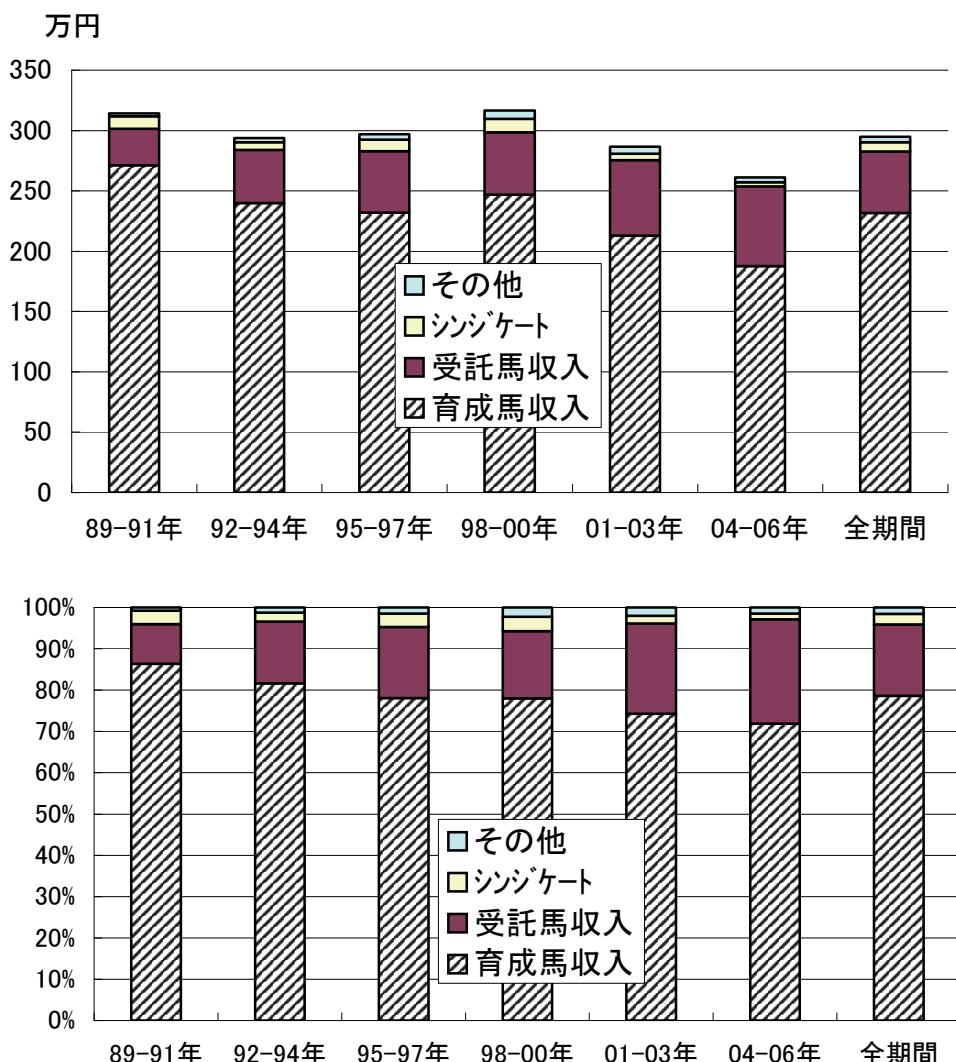
収益構成の中で特徴的なのは、徐々にではあるが、受託馬収入（繁殖牝馬、育成馬などの預託料収入）の割合が増えていることである。厳しい経営環境の中、安定的な経営部門を確保しようとする牧場が増えていることが分かる。

## 【1頭当たり収益】



これは、繁殖牝馬1頭当たりの収益の構成を見たものである。

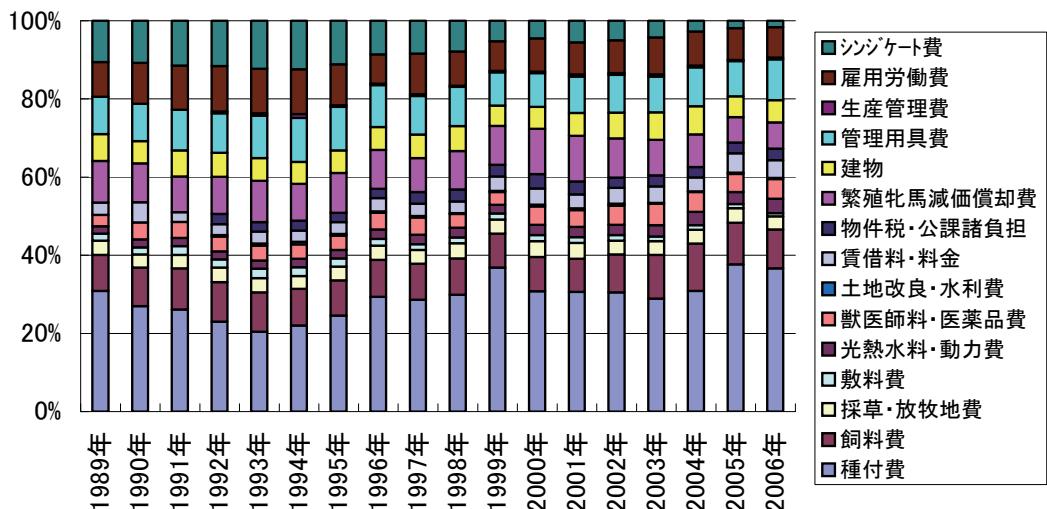
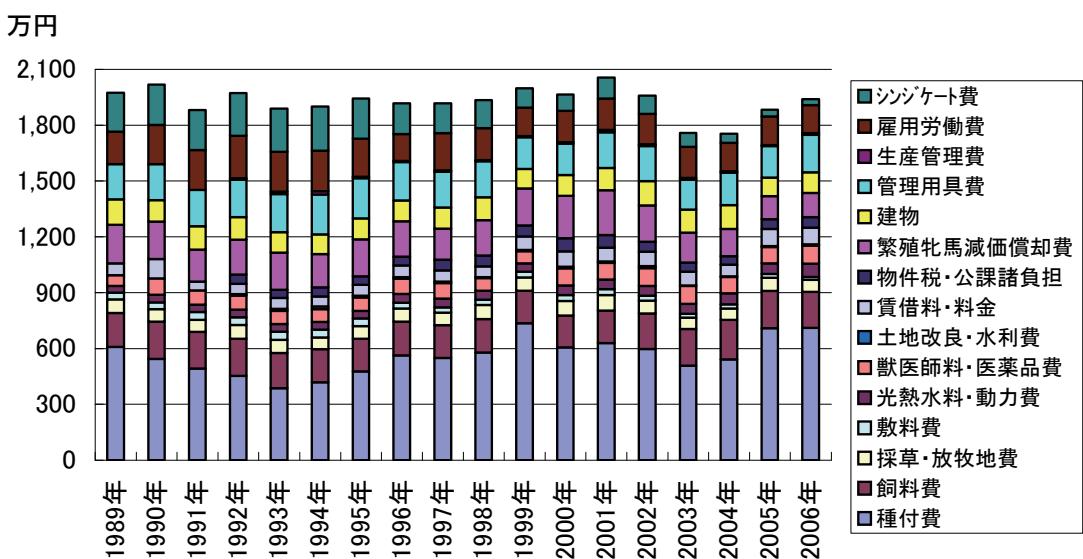
### 【3 カ年移動平均】



3 カ年の移動平均で見ても、収益全体の変動は大きい。下段の構成比をみると、近年にかけて徐々に受託馬収入のウェイトが大きくなっているのが分かる。

## 6) 費用構成の推移

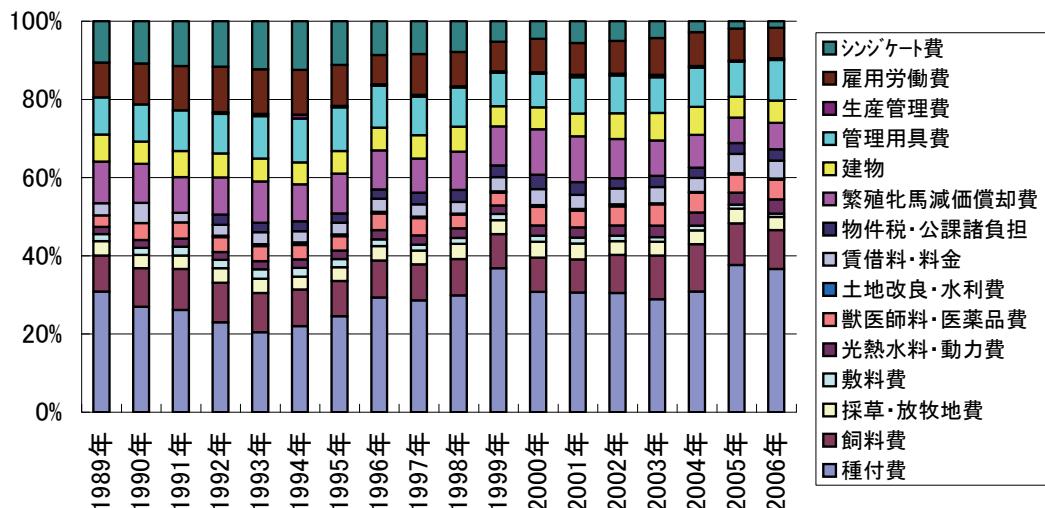
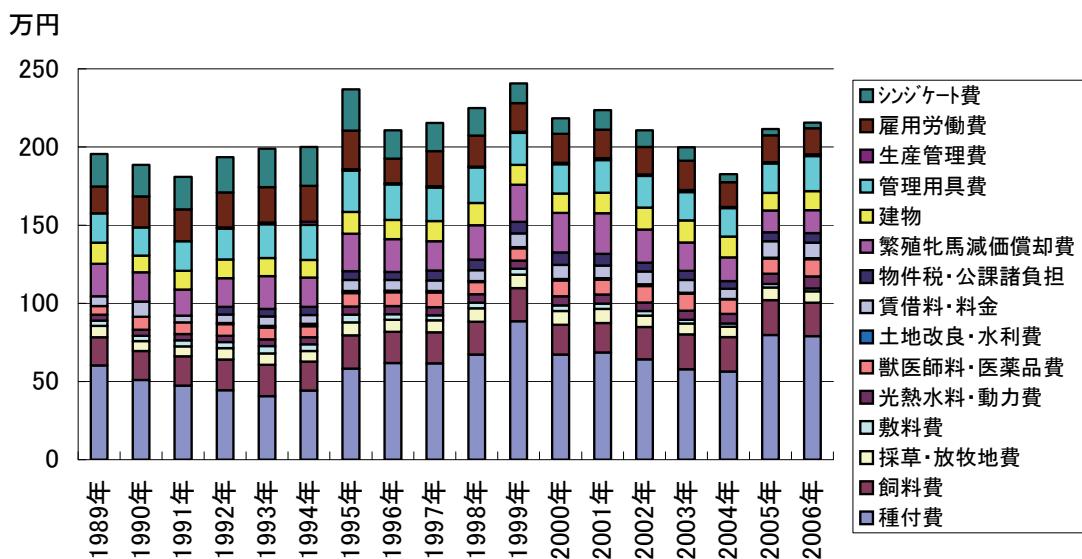
### 【各年費用】



費用の構成をみると、シンジケート費が減少している一方で、種付費は相対的に割合を高めている。

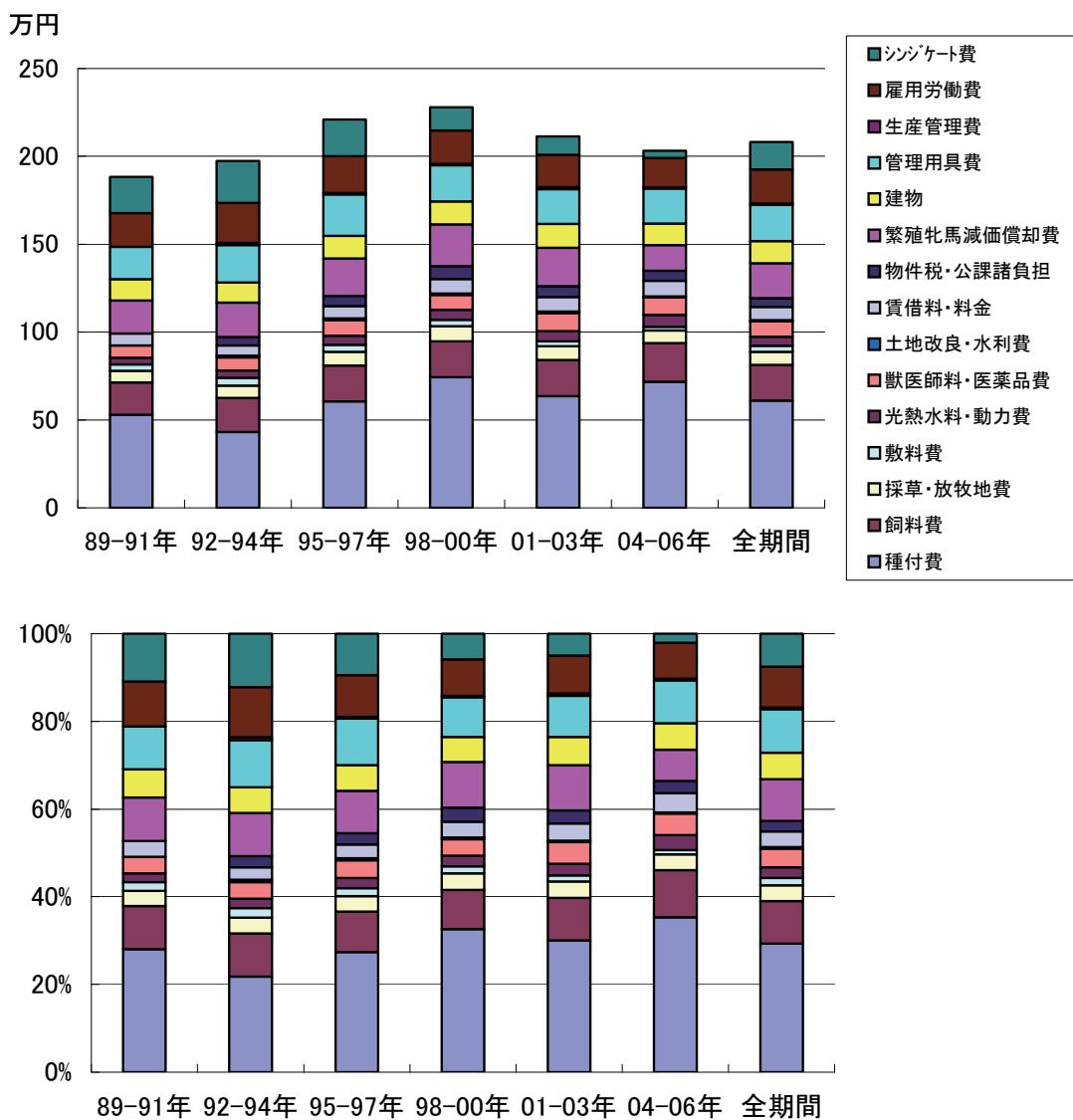
2003年、2004年に費用が大幅に減少しているのは、種付費と繁殖牝馬減価償却費が大幅に抑制された結果である。この背景については、本データからは考察できない。

## 【1頭当たり費用】



繁殖牝馬 1頭当たりの費用構成を示した。繁殖牝馬 1頭あたりの生産費用合計は、経営全体を見た場合よりもバラツキが大きいことが分かる。

### 【3 カ年移動平均】



3 カ年移動平均でみた費用構成でも、各期間ごとのバラツキが指摘できる。特に種付費は各期間ごとに大きく変動する費目となっている。一方で、シンジケート費は減少傾向にある。

## **2. 収益性から見た軽種馬経営の比較**

### **1) はじめに**

ここでは、軽種馬農家経営状況調査 4 年分（2002～5 年）のデータを基にした年次平均・年次個別データの変動分析を行う。データ個数は 1,105 個であり、北海道日高・胆振地区を中心とした複数戸数の 4 年分のデータ集計となっている。

本項では、軽種馬経営に対する経営分析を行うに当たって、実際の軽種馬経営のうち、優良経営、不良経営の経営上の特徴を分析する。4 カ年を通して黒字の経営は経営構造、収益構造、財務構造のうちどのような点に特徴があるのか。逆に、4 カ年を通して赤字の経営は何が問題となっているのか。収支ベースでみた経営類型を基に経営構造の分析を行う。

### **2) データの性質と処理の特徴**

軽種馬農家経営状況調査は、北海道下の軽種馬生産経営の経営実態を把握するために、北海道を中心に、経営概要（経営開始年、土地面積、施設の有無、労働力、馬飼養状況、種付状況、産駒販売状況、受託料収入、生産者賞・種牡馬シンジケート収入、その他収入・経費）や資金の借入状況について、年間 260 戸程度の軽種馬生産経営を対象に実施している調査である。

以上のデータを分析するに当たって、4 カ年を通して「収支差引＝収入金額合計－経費合計（家族労働費除く）」が黒字の経営 56 戸を抜き出し、経営構造分析を行った。同様に、赤字の経営 14 戸についても同様の経営構造分析を行い、両者の特徴を比較することで、軽種馬経営における経営の良し悪しとは何かという点を明らかにする。

### 3) 4年間収支の黒字・赤字による経営分析

表1は、軽種馬農家経営状況調査4年分（2002～5年）のデータから4年間継続して調査結果のある206牧場を選定し、その上で、4年間通して経営収支が黒字の牧場を「黒字経営」、4年間通して経営収支が赤字の牧場を「赤字経営」として抽出し、比較表を作成したものである。4年分のデータが揃うものは、浦河から平取までの6地区である。黒字経営は56牧場、赤字経営は14牧場であり、黒字経営の割合は27.2%（2005年の直近値を参照）であった。

表1 調査牧場データの選定 (単位:戸、%)

	調査牧場	黒字経営	赤字経営	黒字牧場割合
浦河	51	9	3	17.6
三石	39	10	4	25.6
静内	54	23	3	42.6
新冠	50	13	3	26.0
門別	8	1	1	12.5
平取	4	0	0	0.0
合計	206	56	14	27.2

資料:「軽種馬農家経営状況調査」4年分(2002～5年)

注1)調査牧場は軽種馬農家経営状況調査4年分(2002～5年)の継続データのある牧場を選定

注2)黒字経営は4年間通して経営収支が黒字の牧場。

注3)赤字経営は4年間通して経営収支が赤字の牧場。

表2は、分析対象牧場の経営概況を示している。平均の繁殖牝馬飼養頭数は、黒字経営8.9頭、赤字経営7.0頭となっている。特徴的なのは、自己有馬比率であり、黒字経営で41.6%、赤字経営で72.4%となっており、赤字経営のほうが自己有馬による生産に特化していることがわかる。全国平均の自己有馬割合は77.6%（軽種馬生産関係資料2005年）であり、赤字経営はほぼ平均値であるが、黒字経営は預託馬頭数の割合が高い点に特徴がある。産駒販売頭数は、それぞれ、3.1頭、3.4頭であり、変わらない。生産頭数に差があるので、産駒販売率をみると、黒字経営54.4%、赤字経営79.7%と、むしろ赤字経営の販売率の方が高い。

表2 分析対象牧場の経営概況 (単位:頭、%)

	黒字経営	赤字経営
繁殖牝馬飼養頭数	8.9	7.0
自己所有	3.7	5.1
仔分け	1.0	0.8
受託	4.1	1.1
自己有馬比率	41.6	72.4
産駒生産頭数	5.7	4.2
自己所有	2.6	3.1
仔分け	0.8	0.5
受託	2.3	0.6
産駒販売頭数	3.1	3.4
産駒販売率	54.4	79.7

表3は、分析対象牧場の経営収益をしたものである。産駒販売収入は、黒字経営11,523,281円、赤字経営8,003,660円と黒字経営の方が多い。産駒販売頭数はほぼ同程度なので、1頭当たりの産駒販売価格も黒字経営の方が高いということになる。生産者賞では、黒字経営2,437,543円、赤字経営1,285,714円となっており、ほぼ倍の差がある。競走成績の面でも黒字経営の方が生産者賞が多く良好であることが推測される。一方で、シンジケート収入に関してみると、黒字経営171,311円、赤字経営860,435円と赤字経営の方が多い。逆にいえば、黒字経営はシンジケート収入には依存していない経営が多いのではないかと推測できる。

先にみた預託馬の位置づけの相違（自己有馬比率）から、受託料収入は、黒字経営の方が8,045,328円と赤字経営の1,877,305円を大きく上回っており、この部分の収益が経営の安定化に大きく寄与しているのではないかと考えられる。

収益構造の比較のため、種付料をみてみると、黒字経営3,786,741円、赤字経営3,664,269円と大差はない。種付頭数とともに、2.4頭と差はない。同様に種付頭数1頭当たりの種付料はそれぞれ、1,594,417円、1,508,817円となっている。問題なのは、繁殖牝馬所有規模及び所有構造、生産規模を考慮し、对自己有馬種付率を見た場合、黒字経営64.3%、赤字経営47.9%となっており、赤字経営に空胎馬が多いという点である。理由は定かではないが、自己有馬比率の高い赤字経営において、生産の回転率を高める上でも、種付率の低下が懸念される（注1）。

表3 分析対象牧場の経営収益（単位：円、頭、%）

	黒字経営	赤字経営
産駒販売収入	11,523,281	8,003,660
生産者賞	2,437,543	1,285,714
シンジケート収入	171,311	860,435
受託料収入	8,045,328	1,877,305
種付料	3,786,741	3,664,269
種付頭数	2.4	2.4
对自己有馬種付率	64.3	47.9
種付頭数1頭当たり種付料	1,594,417	1,508,817

### 【注】

注1) 一部の優良オーナーブリーダーの経営のように、繁殖牝馬を大事に扱うために、または生産馬の質を向上させるために（科学的に証明はされていないが）、あえて空胎期間を設けていることも考えられるが、経営として種付料の総額を定めているとすれば、結果として未種付馬が多くなっているということを考えられる。

表4は、分析対象牧場の経営面積の相違を示したものである。土地面積は、黒字経営13.9ha、赤字経営20.4haとなっており、赤字経営の規模の方が大きい。1頭当たりの放牧地面積では、赤字経営では1ha／頭を越えており、十分な放牧地面積を有している。面積規模の差が経営収支に直結していないことが示される。

表4 分析対象牧場の経営面積 (単位:ha)

	黒字経営	赤字経営
土地面積	13.9	20.4
耕地	0.3	0.5
採草地	5.4	8.4
放牧地	6.7	8.2
その他	1.5	3.3

表5は、分析対象牧場における産地育成の導入度合いを、追馬場の整備状況、ウォーキングマシーンの導入状況により、把握したものである。追馬場の整備率は、黒字経営5.4%、赤字経営0%となっている。ウォーキングマシーンの整備率は、黒字経営35.7%、赤字経営3.6%となっており、黒字経営の方が産地育成に関わる施設装備を充実させている。逆に、赤字経営においては、産地育成への対応が遅れている。このことは、上記のような装備をすれば収益が黒字化するという意味ではない。早い段階で、産地育成導入に対応した施設を装備していた経営が、本分析においては、結果として、黒字経営となっていることを示している。

表5 分析対象牧場の産地育成 (単位:戸、%)

	実数		整備率	
	黒字経営	赤字経営	黒字経営	赤字経営
追馬場	3	0	5.4	0.0
ウォーキングマシーン	20	2	35.7	3.6

(注)対象牧場数は、黒字経営56戸、赤字経営14戸となっている。

表 6 は分析対象牧場の労働力を比較したものである。家族従業者数は、黒字経営 2.7 人、赤字経営 2.3 人と大差はない。常雇用では、黒字経営 0.4 人、赤字経営 0.4 人と雇用装備に関しても差は確認できない。臨時雇用（人日）では、黒字経営 22.3 人日、赤字経営 5.9 人日となっており、黒字経営は赤字経営の 4 倍近い雇用となっている。赤字経営は、産地育成の導入率が低いにも関わらず、雇用規模では黒字経営と同程度の規模となっている。繁殖牝馬飼養頭数規模も 8 頭前後であり、家族経営牧場としては平均的な規模である。

表6 分析対象牧場の労働力 (単位:人、人日)

	黒字経営	赤字経営
家族従業者数	2.7	2.3
常雇用	0.4	0.4
臨時雇用	22.3	5.9

表 7 は分析対象牧場の経営収支をみたものである。これは、本分析の基本となる「黒字」「赤字」の区分として、使用した項目であり、当然、赤字経営は赤字となっている。

まず、棚卸調整後の収入金額合計を見ると、黒字経営 24,197,199 円であり、赤字経営 22,846,338 円となっており、両者に大差はない。黒字経営は受託料収入が大きく、赤字経営はシンジケート収入が多いという特徴があった（表 3 参照）。経営の結果として、収支差引(収入金額合計 - 経費合計) をみると、黒字経営は 5,776,393 円の黒字、赤字経営は△12,123,424 円の赤字である。赤字経営の赤字幅はきわめて大きい。

以上のように、黒字経営、赤字経営も繁殖牝馬飼養頭数規模などでは大差はなく、平均値でみると、標準的な家族経営の牧場である。相違点としては、雇用規模の大きさ、安定した預託部門の導入、産地育成への対応差などが指摘できる。

今回の調査データでは、経営主の年齢（高齢化度合い）や後継者の有無などが把握できない。データからは把握できないが、経営意欲の差などが存在する可能性も指摘できる。

表7 分析対象牧場の経営収支 (単位:円)

	黒字経営	赤字経営
収入金額小計	24,196,102	22,825,569
収入金額合計(棚卸調整後)	24,197,199	22,846,338
経費合計	18,420,806	34,969,762
収支差引(収入金額合計 - 経費合計)	5,776,393	-12,123,424

## 4) 費用項目における黒字経営と赤字経営の分析

表8は、費用項目の内訳ごとに黒字経営と赤字経営の構造差を分析したものである。経費小計は、黒字経営19,403,753円、赤字経営33,234,376円となっており、赤字経営は黒字経営の約1.7倍となっている。赤字経営は費用負担が大きい訳であるが、まずは費用構成の相違に注目して、分析を実施する。

費用構成では、両者ともに多いのが、「種付料」「飼料・敷料・肥料費」「減価償却費（繁殖牝馬含む）」であり、黒字経営では全て10%を越えている。

黒字経営では、「種付料」が最も大きい費用項目であり、「減価償却費」の項目でも「牛馬（＝繁殖牝馬）」や「牛馬以外（厩舎や育成施設など）」が主要な項目となっている。また、「飼料・敷料・肥料費」も高いウェイトを示している。つまり、生産に関わる恒常的な投資費目が費用構成の中心となっていると言える。また、全国平均と比べると「種付料」や「雇用費」を極力抑えている点も特徴的である。

一方で、赤字経営は極めて特徴深い費用構成となっている。まず、「減価償却費」のうち「区分なし」と「競走馬経費」の構成が極めて高い。「減価償却費」のうち「区分なし」にはシンジケート減価償却費が含まれている。表3で示したように、赤字経営の収益構造としては、シンジケート代が約86万円あり、黒字経営と比較しても極めて大きかった。費用項目においても、この部分の割合、絶対額ともに大きい。つまり、赤字経営の牧場は、無駄な（投資対効果の薄い）シンジケートを多く抱えている牧場が多数含まれている可能性がある。次に、大きい費用項目である「競走馬経費」についてであるが、この割合も高い。競走馬部門（牧場規模から推測して道営競馬など地方競馬が多いと思われる）を抱えることで、経営上大きな負担となっている可能性が指摘できる。

表右側の「赤字／黒字」により、赤字経営の費用項目と黒字経営の費用項目を比較すると、赤字経営の費用が多く上回っている項目としては、諸材料費2.4倍、利子割引料3.2倍、預託料17.6倍、雇人費2.3倍、減価償却費・区分なし13.2倍、地代・賃借料2.4倍、各種負担金3.0倍、競走馬経費33.5倍、雑費5.3倍となっており、結果として経費小計は1.7倍となっている。

預託料の17.6倍に注目すると、赤字経営は独自の育成部門を持たないことから、他の育成牧場（中期および後期）へ産駒を預託し産地育成を行っていることが伺える。推測も加え考察すれば、当歳、1歳での販売が成立せず、2歳トレーニングセール用に預託をする。あるいは、市場上場用の仕上げを独自に行うことが困難であり、コンサイニング預託を行っていることなどが指摘できる。これは、黒字経営と同程度の常雇用を確保しながら、他牧場への預託を行っていることを示している。つまり、産地育成も含めた軽種馬生産の高度化への技術的な対応が出来ていないことが推察されるのである。

表8 分析対象牧場の経営費用の内訳 (単位:円、%)

	(参考) 全国平均	黒字牧場		赤字牧場		構成比 の差	赤字/黒字
		金額	構成比	金額	構成比		
租税公課	783,389	569,355	2.9	666,813	2.0	-0.93	1.2
種付料	7,108,662	3,786,741	19.5	3,664,269	11.0	-8.49	1.0
種苗費		31,488	0.2	56,119	0.2	0.01	1.8
飼料・敷料・肥料費	2,544,933	2,849,366	14.7	2,487,929	7.5	-7.20	0.9
農具費		135,238	0.7	51,569	0.2	-0.54	0.4
衛生・農薬費		217,480	1.1	203,742	0.6	-0.51	0.9
諸材料費		352,546	1.8	845,076	2.5	0.73	2.4
修繕費	1,279,539	1,108,687	5.7	897,902	2.7	-3.01	0.8
動力光熱費	702,992	669,653	3.5	735,193	2.2	-1.24	1.1
消耗品費		161,367	0.8	181,160	0.5	-0.29	1.1
共済掛金・保険料		1,031,109	5.3	1,551,077	4.7	-0.65	1.5
家畜医療費	981,954	727,405	3.7	408,537	1.2	-2.52	0.6
旅費・通信費		326,186	1.7	331,981	1.0	-0.68	1.0
販売・仲介手数料		567,128	2.9	675,469	2.0	-0.89	1.2
利子割引料		671,991	3.5	2,164,771	6.5	3.05	3.2
放牧管理費		519,145	2.7	248,863	0.7	-1.93	0.5
預託料		78,251	0.4	1,378,187	4.1	3.74	17.6
雇人費	1,502,799	758,107	3.9	1,714,796	5.2	1.25	2.3
減価償却費		2,993,931	15.4	5,087,879	15.3	-0.12	1.7
牛馬	1,306,133	1,025,292	5.3	94,951	0.3	-5.00	0.1
牛馬以外	1,672,624	1,669,104	8.6	1,028,772	3.1	-5.51	0.6
区分なし	158,024	299,535	1.5	3,964,157	11.9	10.38	13.2
地代・賃借料	1,414,621	296,498	1.5	720,036	2.2	0.64	2.4
各種負担金		290,090	1.5	861,240	2.6	1.10	3.0
接待交際費		395,958	2.0	671,693	2.0	-0.02	1.7
育成馬購入費		357,117	1.8	107,143	0.3	-1.52	0.3
競走馬経費		175,715	0.9	5,893,381	17.7	16.83	33.5
その他		42,522	0.2	76,529	0.2	0.01	1.8
雑費		290,679	1.5	1,553,024	4.7	3.17	5.3
経費小計		19,403,753	100.0	33,234,376	100.0	0.00	1.7

注)全国平均は、2007年、軽種馬生産費等調査「軽種馬経営収支バランス(軽種馬経営全般)」(単純平均)

表9は分析対象牧場の借入金の状況をみたものである。全ての項目で、黒字経営より赤字経営の方が上回っている。牧場規模は同規模であり、黒字経営の方が産地育成施設を装備しているにも関わらず、借入金は、長期、短期ともに赤字経営の方が上回っているのである。

表9 分析対象牧場の借入金の状況 (単位:円)

	黒字経営	赤字経営	赤字/黒字
<b>長期借入金 小計</b>			
期首現在高	16,210,963	31,614,554	2.0
期中借入額	3,402,391	914,286	0.3
約定償還額	2,243,902	4,790,620	2.1
実償還額	3,215,322	5,154,392	1.6
期末現在高	16,398,033	27,374,447	1.7
年間支払利子	318,709	590,174	1.9
<b>短期借入金 小計</b>			
期首現在高	7,927,712	43,796,429	5.5
期中借入額	4,899,643	47,865,714	9.8
約定償還額	6,199,141	41,645,714	6.7
実償還額	7,049,026	41,730,714	5.9
期末現在高	5,778,329	49,931,429	8.6
年間支払利子	173,480	1,092,410	6.3
<b>組合員勘定利息</b>	48,608	136,243	2.8
<b>借入金総計</b>			
期首現在高	24,138,675	75,410,982	3.1
期中借入額	8,302,034	48,780,000	5.9
約定償還額	8,443,043	46,436,335	5.5
実償還額	10,264,347	46,885,106	4.6
期末現在高	22,176,362	77,305,876	3.5
年間支払利子	540,798	1,818,827	3.4

## 5) 赤字経営牧場のモデル的考察

以上の分析を考慮し、赤字経営牧場の典型的な姿を考察してみる。まず、繁殖牝馬飼養頭数は8頭前後であり、軽種馬生産牧場の平均値と近似する。労働力は、家族労働力があるにも関わらず、黒字経営と同程度の常雇用となっている。雇用費をみても、1人当たりの支払金額が高いことが推察できる。しかも、育成部門は導入していないので、繁殖生産部門においての常雇用である。当然、労働生産性は悪化する。

生産に関しては、自己有馬が多く、典型的なマーケットブリーダーである。収益構造では、販売代金の他にシンジケート配当をあてにしている。そのため、多くのシンジケートを抱え、その負担が大きい。種付投資は、他牧場と同様の投資を行っている。

また、産駒の販売年齢は遅いものと推測され、2歳トレーニングセールでの販売までの預託料経費など、産駒1頭当たりの費用負担が大きい。生産性効率は極めて悪く、さらに、売れ残った馬を自己所有競走馬として使用しており、競走馬部門の費用負担が重くのしかかる。

借入金に関しても、長期借入金が多い上に、短期の運転資金の借り入れも多い。黒字経営も借入金は抱えているが、赤字経営はさらに高負担の構造となっている。

このように、赤字経営は投資の失敗と経営戦略の欠如、経営費用の高負担構造などの問題点が指摘できる。

逆に、黒字経営は、投資においては、シンジケートなどの高リスク部門への投資を控え、技術の向上を含めた産地育成への対応を実施してきた牧場である。また、経営部門としても、マーケットブリーダーではなく、預託経営として安定的な収益部門を確保している。リスクの高い競走馬部門からは一線を置き、経営的にも、自分で出来ることは自分で行う。例えば、生産部門では常雇用を減らし、家族労働力で対応する。育成に関しても、自らの技術で対応できる範囲は自己で行う。極力、投資を抑え、費用を節約しながら、経営の安定化を戦略的に図っているのである。

## 6) 収益安定経営の平均水準との比較

### (1) 収益安定経営の定義

軽種馬農家経営状況調査（2002～05年）におけるサンプル224牧場のうち4年間安定的に収支が黒字となっている56牧場を抽出し、4年間の移動平均値を算出し、平均水準表（基準表）を作成した。ここでは、4年間収支黒字の牧場を収益安定経営と呼ぶこととし、以下の基準表では、1頭当たりの平均値を示している。

繁殖牝馬飼養頭数の平均値は9.06頭（自己有馬3.5、預託馬1.2、仔分け馬4.3）となっている。

なお、各表に「貴牧場1頭当たり数値」（平均規模と対比する欄）欄を用意した。経営分析等の際に活用されたい。

### (2) 収益安定経営の牧場規模

基準表1 収支安定経営の経営概況

	平均規模	貴牧場1頭当数値
土地面積(ha)	1.52	
耕地	0.03	
採草地	0.59	
放牧地	0.74	
その他	0.16	
家族従業者数(人)	0.31	
常雇用(人)	0.05	
臨時雇用(人日)	2.71	

### (3) 収益安定経営の収益構成

基準表2 収支安定経営の収益構成

	平均規模	貴牧場1頭当数値
産駒販売収入(円)	1,366,829	
生産者賞(円)	299,204	
シンジケート収入(円)	23,178	
受託料収入(円)	864,402	
種付料(円)	401,591	
収入金額小計(円)	2,553,613	

#### (4) 収益安定経営の費用構成

基準表3 収益安定経営の費用構成 (単位：円)

	平均規模	貴牧場1頭当数値
租税公課	63,640	
種付料	400,969	
種苗費	4,576	
飼料・敷料・肥料費	316,891	
農具費	12,489	
衛生・農薬費	24,764	
諸材料費	42,814	
修繕費	113,542	
動力光熱費	67,367	
消耗品費	19,041	
共済掛金・保険料	112,641	
家畜医療費	80,730	
旅費・通信費	35,443	
販売・仲介手数料	56,119	
利子割引料	75,243	
放牧管理費	54,951	
預託料	14,257	
雇人費	85,001	
減価償却費	338,759	
牛馬	117,711	
牛馬以外	198,974	
区分なし	22,074	
地代・賃借料	42,026	
各種負担金	40,490	
接待交際費	34,028	
育成馬購入費	11,261	
競走馬経費	7,525	
その他	23,762	
雑費	41,789	
経費小計	2,120,118	
農作物以外の棚卸高 期首	918,398	
期末	917,949	
経費合計	2,120,568	
收支差引(収入金額計-経費合計)	687,192	

## (5) 収益安定経営の借入金

基準表4 収益安定経営の借入金 (単位:円)

		平均規模	貴牧場1頭当数値
長期借入金 小計	期首現在高	1,767,288	
	期中借入額	176,854	
	約定償還額	220,782	
	実償還額	215,806	
	期末現在高	1,772,985	
	年間支払利子	35,189	
短期借入金 小計	期首現在高	752,751	
	期中借入額	445,072	
	約定償還額	656,505	
	実償還額	604,399	
	期末現在高	726,280	
	年間支払利子	22,423	
組合員勘定利息		6,250	
借入金総計	期首現在高	2,520,038	
	期中借入額	621,926	
	約定償還額	877,287	
	実償還額	820,204	
	期末現在高	2,499,265	
	年間支払利子	63,862	

### **3. 税務管理と申告**

軽種馬生産事業者は、個人経営事業者と中小な法人経営事業者に大別される。個人経営事業者には所得税法、法人経営事業者には法人税法、また両経営とも消費税法が適用される。この教本では、所得税法と法人税法についての概要と留意点について、解説することとする。

#### **1) 所得税法の概要**

所得税とは個人の儲けに対して課される税金である。

次のような図式になる。

$$\text{① 収入金額} - \boxed{\text{経費}} = \boxed{\text{利益}}$$

$$\text{② } (\text{利益} - \text{所得控除}) \times \text{税率} = \text{税額}$$

$$\text{③ 税額} - \text{税額控除} - \text{一定率減税 (平成 19 年分申告より廃止)} - \text{源泉徴収税額} = \text{申告納税額}$$

また、所得税には次のような特質がある。

- (1) 日本の所得税は、1人1人の所得に対して課される税金である。  
つまり、夫婦や家族の所得を合算して課税するものではない。
- (2) 個人の1年間（1/1～12/31）の所得に対して課税される。  
つまり、1暦年を計算単位としている。
- (3) 課税所得に対して課税される。  
個人が算出した利益から所得控除を差引き課税所得を算出し税率を乗じて税額を算出する方法である。
- (4) 個人が一年間に得た所得は、その所得の発生原因によって税金を負担する能力が異なると考えられるため、所得を10種類に分類し、それぞれの所得について所得金額の計算方法が規定されている。軽種馬生産事業者は事業所得者に分類され、収入－経費＝利益と計算され所得が算出されることになる。
- (5) 総合課税と分離課税  
個人が1年間に得た所得を10種類に分類し、それぞれの所得金額を求めた後、それらの所得を合計した合計所得に税率を乗じて課税金額を求める総合課税が原則である。  
例外的に土地・建物の譲渡による譲渡所得等のように他の所得と合算しない分離課税方式で課税されることもある。
- (6) 超過累進税率  
日本の所得税は、所得の低い部分には低い税率、所得の高い部分には高い税率という超過累進税率を適用している。
- (7) 申告納税制度  
所得税は納税者が自ら申告し納税する「申告納税制度」を採用しているので、1人1人が確定申告を行う義務がある。  
給与所得者のように年末調整で所得税の精算が終了し確定申告の不要となるケースもある。  
軽種馬生産事業者は事業所得者であるから、自ら所得を計算し申告し、納税

する義務がある。

## 2) 法人税法の概要

法人とは、法律によって自然人と同様に権利能力を与えられた団体のことである。

会社法によって設立された株式会社、合名会社、合資会社、および合同会社、民法によって設立された社団法人や財団法人、医療法によって設立された医療法人、さらに協同組合や公社、公団、公庫と色々な法人がある。

- (1) 法人が設立されると、その経営は永遠に続けられる。

このことを継続企業（ゴーイングコンサーン）という。

継続企業ではいつまでも企業活動が続くので、どれだけ利益が上がり、いくら法人税を納めるべきかを計算するには一定の期間を区切り、その期間の収益（益金）と費用（損金）を対比して利益（所得）を計算しなければならない。

この人為的に区切られた期間を事業年度という。

事業年度の設定は自由であるが、通常は1年間で個人経営事業者と同じく曆年や国の会計年度と同じ様に設定する場合が多いが、事業の内容により事業年度を設定する方が利益算定に都合がよい場合も多いと考えられる。

軽種生産事業者は7~10月ごろが良いと思われる。

- (2) 課税所得と企業利益（各事業年度の所得について）

企業会計上の利益は、当期の収益から、これに対応する費用、および損失を差し引いて算定することとなっている。

これに対して法人税法上の所得は、法人税法上の概念である、益金から損金を差引いて算定することになっている。

企業会計上の利益と法人税法上の所得は、それぞれ計算構造は同じであるが、その要素である「企業会計の収益」と「法人税法の益金」、「企業会計上の費用及び損失」と「法人税法上の損金」は、必ずしも一致しない。なぜなら企業会計は、毎期、法人の利益を算定することによって、その期の企業業績と財政状態を正確に算定することが目的であるが、法人税法の所得金額の計算は、課税の公平を目的にしていることと国の政策上の配慮があるため、両者は完全には一致しないのである。そのため、法人税法上の所得は、企業会計上の利益に、その差が生じる項目を加算減算する形で法人所得を算出するのである。これを図示すると次のようになる。

「法人税法上の課税所得」

= 「企業会計上の利益」 ± 「法人税法と企業会計上の差違」

- (3) 企業利益と課税所得との調整

- ① 損益計算上の利益は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従つて統一的に計算される。

- ② 法人税法上の課税所得は、法人の確定した決算に基づき損益計算上の利益を基に算出されるものである。
  - ③ 上記、①、②により法人の所得は、誘導的に計算される訳であるから、基本的にはその法人の損益計算書上の利益と一致する。
  - ④ ア) 損益計算上の利益と課税所得の目的
    - 企業会計は、適正な期間損益等に基づき、企業の経営成績及び財政状態を正しく把握し、配当可能利益を計算することを目的とする。
- イ) 法人税法上の課税所得の目的
- 課税の公平を図るため、担税力に応じた課税所得を計算することを目的とする。
- ウ) 上記のア)、イ) のとおり、目的観の相違により損益計算上の利益と法人税の求める課税所得に差違が生じる。そこで、法人税の金額を正しく計算するために損益計算上の利益を修正して法人税法上の課税所得を算出する。このことを税務調整という。

#### (4) 税務調整

税務調整には決算調整事項と申告調整事項の2通りがある。

- ① 決算調整事項
    - 決算調整事項を法人が決算に織り込むかどうかは任意であるが、税務上適用を受けるためには、法人の確定した決算において所定の経理処理を行わなければならない。申告書のみでの決算調整は認められない。
  - ア) 減価償却の損金算入
    - 確定した決算において、償却費として損金経理をした金額のうち法人税法上の償却限度額に達するまでの金額が損金の額に算入される。
  - イ) 貸倒引当金繰入の損金算入
    - 確定した決算において損金経理により貸倒引当金に繰入れた金額の内、法人税法上の繰入限度額に達するまでの金額が損金に算入される
  - ウ) 少額減価償却資産等の損金算入（取得価格10万円未満、使用可能年数1年未満）
    - その取得に少額減価償却資産等の取得価格相当額につき損金経理したときは、その金額が損金に算入される。
  - エ) 繰延資産償却費の算入
    - 確立した決算において償却費として損金経理をした金額のうち法人税法上の償却限度額に達するまでの金額が損金になる。
  - オ) 特別償却準備金、その他の損金算入
    - 上記と同じ。
- これらの決算調整事項は、主として法人の内部取引に属する事項であり、法人の恣意性の算入による取引であるので、申告書のみでの調整を認めず、その確定した決算において損金経理、又は、剰余金の処分による経理を行い、いわゆる法人の意思表示されたもののみが調整の対象になるという意味である。

## ② 申告調整事項

申告調整事項とは、法人が決算によって経理することを要せず、申告書における調整のみで、その適用が認められる事項で、次のようなものがある。

ア) 会計上は収益となるが、税務上は益金とならないもの

### ⑦ 受取配当の益金不算入

法人間配当の二重課税を排除するため、法人が受ける利益の配当等のうち一定額については、税務上益金不算入とする。

### ① 収用等の所得の特別控除

土地収用等による譲渡益は、半強制的に実現したものであることから一律に課税することが適当でないこと、又、公共事業用地の買収を円滑化させるため、収用等により実現した所得は、暦年 5 千万円を限度として損金算入を認める。

### ⑦ 還付金等の益金不算入

法人税、住民税等は支払時に損金不算入として法人の課税所得に算入しているので、その還付時には会計上の雑収入等としていても、税務上は益金不算入とする。

イ) 会計上は費用とならないが、税務上は損金となるもの

青色申告書を提出する法人が、その事業年度開始日前 7 年以内に生じた欠損金額を有する場合は、その事業年度の所得金額を限度として損金の額に算入する。

ウ) 会計上は費用となるが、税務上は損金とならないもの

### ⑦ 各種超過額の損金不算入

減価償却費、固定資産、圧縮損、引当金繰入額、準備却繰入額等については会計上は費用の額に算入されているが、これらの金額のうち、法人税法上の限度額を超える部分については税務上は損金不算入とする。

### ① 寄付金の損金不算入

会計上は費用に算入されているが、法人税額上の限度額を超える部分は税務上は損金不算入となる。

### ⑦ 交際費等の損金不算入

会計上は費用に算入されているが、法人税法上の限度額を超える部分は税務上は損金不算入となる。

以上のように法人が作成した損益計算の利益に基づき税務調整を適正に行い、法人の課税所得を算出するのである。

### 3) 税務申告上の留意点

#### (1) 収入金額（所得税）

- ① 所得税は、1月から12月までの1年間に得た収入金額を基に計算する。  
原則は、その年において収入とすべきことが確定した金額をいう。  
収入とすべきことの確定した金額とは現金の收受に關係なく、「権利の確定」「事実の発生」「金額の確定」の三要件を満たした金額をいう。（これを発生主義という。）
- ② 収入に計上する時期等
  - ア) 商品等の販売
    - 商品を引渡した日
  - イ) 育成馬の販売
    - ⑦ 契約書上の引渡期限のあるもの・・・その期限の日
    - ① 契約書上の引渡の期限がなく、預託料收受がある時・・・預託料の收受のあった時
    - ⑦ 契約書がなく、売買価格の1/2以上、收受している時・・・引渡日を事実認定する。
  - ウ) 農産物の販売
    - ⑦ 販売価格+自家消費+（期末棚卸額一期首棚卸額）で計上する。
    - ① 期末棚卸額は生産者販売価格で計上する。
  - エ) 役務の請負
    - 約束した役務の提供を完了した時
  - オ) 資産の貸付け
    - 契約等により支払日が定められている場合はその定められた支払日
  - カ) 贈与、低額譲渡
    - 販売用の商品を人に贈与、又は安い価格で譲渡した時
    - キ) 無償又は低額で、譲受、借受など経済的利益を受けることがある。  
カ) とキ) は金銭の收受がなくても、低額でも原則として販売価格を収入金額として計上しなければならない。
    - ク) 自家消費等
      - 原則として販売価格で収入金額を計上しなければならない。

#### (2) 必要経費

- ① 所得税では、原則として「その年において支払うべき債務の確定した金額」である。  
現金の支払いに關係なく、「債務の確定」「事実の発生」「金額の確定」の三要件をみたしていれば、必要経費に算入することが出来る。（これを債務確定主義という。）

- ② 必要経費の区分は次のようになる。
- ア) 収入金額に対応する必要経費
- ⑦ 売上原価
  - ① 総収入金額を得るために直接要した費用の額
- イ) 期間対応の必要経費
- ⑦ その年に債務の確定した販売費及び一般管理費
  - ① その他の業務上の経費の額
- ③ 必要経費に算入出来ないもの
- 業務に関係のないものは必要経費に算入出来ない。
- ア) 固定資産に係る利子はその発生期間によって取り扱いが異なる。
- 業務開始前の支払利息はその取得価格に算入する。
  - 業務開始後の支払利息は必要経費に算入する。
- イ) 地代家賃・損害保険料等
- 原則として、その年に効力が発生した部分の金額しか必要経費に算入出来ない。未経過の部分は前払費用に振り替る。
- ウ) 家事費および家事関連費
- いわゆる、生活費に相当するもの（食費、住宅の水道光熱費等）は、事業主勘定として、必要経費より除算する。
- 家事関連費は、業務部分と家事部分と混合する支払いである。
- 合理的に接分して、必要経費より除算する。
- エ) 親族に支払う給料、賃借料等
- 生計を一にする親族に対して給料を支払った場合・生計を一にする親族の不動産を賃借して業務の用に供している場合、いずれも原則として必要経費には算入出来ない。
- オ) 修繕費についても資本的支出として処理する場合があると思われる。
- 上記のように、支出した費用の中を吟味して正しい事業所得を把握するよう努力する必要がある。
- ④ 育成原価の計算
- 軽種馬生産事業者は、軽種馬売上に対応する売上原価を出来るだけ正確に算出しなければならない。そのためには、決算期末に現存する育成馬の価格を1頭ごと計算し、期末棚卸の価格（期末育成原価）の総額を算出し当期生産費用より控除し売上原価を計算する必要がある。

$$\text{軽種馬売上} - (\text{当期生産費用} + \text{期首育成原価} - \text{期末育成原価}) = \text{売上総利益}$$

期末育成原価（期末棚卸高）は、次の要領により計算する。

#### ア) 胎児の期末育成原価

$$\text{⑦ } (\text{飼料費} + \text{敷料費} + \text{医療費}) \div \text{総換算月数}^{**} = \text{1カ月当たりの飼育費}$$

- ① 繁殖牝馬の年間の飼育費  
 $1\text{カ月当たりの飼育費} \times 12\text{月} \times 100\%$   
=繁殖牝馬の飼育費 (胎児に付加する飼育費の基礎価格)
- ② 胎児に付加する1頭当たりの飼育費 (増加経費という)  
繁殖牝馬の飼育費  $\times 30\% =$  胎児に付加する飼育費
- ③ 胎児の期末育成原価
- $$\left( \begin{array}{l} \text{種付料又はシンジケート} \\ \text{出資金の減価償却費} \end{array} \right) + \text{胎児に付加する飼育費}$$
- =胎児の期末育成原価 ··· Ⓐ**

#### イ) 出生後育成中の飼育費

生産馬の飼育に要した経費のうち、一般管理費を除くすべての経費とすることが原則である。

- ⑦ 当歳馬の飼育費の計算  
飼育費の合計額 (一般管理費を除く生産馬の飼育経費)  $\div$  総換算月数  
=1カ月当たりの飼育費  
  
(1カ月当たりの飼育費  $\times$  決算期末日迄の月数)  $\times$  50%  
=当歳馬の飼育費の価格  
  
胎児の時の期末育成原価 + 当歳馬の飼育費の価格  
**=当歳馬の期末育成原価 ··· Ⓑ**

- ① 1歳馬の飼育費の計算  
飼育費の合計額  $\div$  総換算月数 = 1カ月当たりの飼育費  
  
(1カ月当たりの飼育費  $\times$  決算期末日迄の月数)  $\times$  130%  
=1歳馬の飼育費の価格  
  

$$\left( \begin{array}{l} \text{当歳時の期末} \\ \text{育成原価 (Ⓑ)} \end{array} \right) + 1\text{歳馬の飼育費の価格}$$
  
**= 1歳馬の期末育成原価 ··· Ⓒ**

#### ⑤ 育成中の軽種馬を仕入た時の期末育成原価の計算

$$\text{仕入価格} + \left( \begin{array}{l} \text{当歳馬を仕入た時は} \\ \text{当歳馬の飼育費の価格} \end{array} \right) \text{又は} \left( \begin{array}{l} \text{1歳馬を仕入た時は} \\ \text{1歳馬の飼育費の価格} \end{array} \right)$$

**=仕入時の期末育成原価 ··· Ⓓ**

## ウ) 期末育成原価（期末棚卸額）

Ⓐ+Ⓑ+Ⓒ+Ⓓ=期末育成原価の総額

### ※) 総換算月数の計算例

	飼育月数	×	飼料供与基準	=	換算月数
繁殖牝馬(受胎馬)	12 月	×	130%	=	15.6 カ月
繁殖牝馬(不受胎馬)	12 月	×	100%	=	12 カ月
当歳馬	8 月	×	50%	=	4 カ月
1歳馬	12 月	×	130%	=	15.6 カ月
乳牛	12 月	×	95%	=	11.4 カ月
試情馬	12 月	×	75%	=	9 カ月

飼育している全頭数の換算月数の総和を総換算月数という。

### (3) 収入金額（法人税法）

- ① 企業会計は、収益、又は費用は発生した期間に発生した金額を計上することが基本となっている。（発生主義と言う）  
しかし収益については、収益の発生額を客観的に測定できる時期に収益を測定し、計上することになっている。（これを実現主義と言う）  
すなわち、①商品・製品・サービスが引渡されること、②代金が支払われたか、支払が確実になったこと、が収益計上の条件となる。  
法人税法上、益金の額の計上は次のようにになっている。（法 22 条の 2）  
ア) 資産の販売による収益の額（売上高）  
イ) 有償または無償による資産の譲渡による収益の額  
ウ) 有償または無償による役務の提供による収益の額  
エ) 無償による資産の譲受による収益（受贈益）  
オ) その他の取引で資本等取引以外のものによる収益の額（評価益、債務免除益）

無償又は低額の譲渡は、時価で譲渡して収益が実現したと認識することになる。同時にこれを無償又は低額で譲渡したために損失が生じたと考える。ただしその損失が、税法上の損金に該当するかを検討することになる。通常の場合寄付金と考え、寄付金の限度額を計算（限度額以内の金額を損金に算入する。）する。

#### ② 収益計上の時期

- ア) 商品・製品・資産の販売は、相手方に引渡した時が収益計上の時期となる。  
具体的には、例えば、①出荷した日、②相手方が検収した日、検針等により確認した日等が考えられる。  
最も合理的であると思われるものを選択し、継続して適用する必要がある。  
イ) 引渡しの日が明らかでない場合はおおむね 50%以上の代金を受け取った

日を引渡しのあった日とする。

ウ) 受取利息、受取配当、賃貸料の収益計上の時期

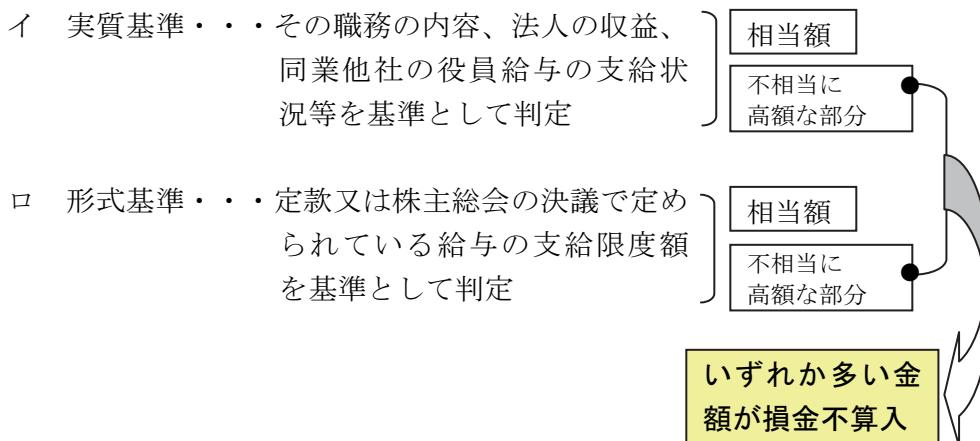
- ⑦ 受取利息は、利息の計算時期の経過に応じて、発生したものとして収益に計上する。
  - ⑧ 受取配当金は、配当等の金額を決議したときに収益計上する。  
また、継続して支払いを受けた日に収益計上している場合はそれを認められている。
  - ⑨ 賃貸借契約に基づく、受取家賃・受取地代は、契約又は習慣により支払いを受けるべき日  
契約の存否に係争がある場合は、係争が解決し、その支払いを受ける日
  - ⑩ ノウハウ料等の使用料は使用料が確定した日  
継続して支払いを受けた日に収益計上している場合はそれを認められる。
- エ) その他の場合  
引渡しをした日、支払日が確定した日、継続適用しているか等を事実認定し収益計上される。  
法人税法も所得税と同じ解釈でよいと思われる。

(4) 費用及び損失（法人税法）

- ① 企業会計上、費用は金銭又は用役の費消に基づいて費用を認識する。  
つまり発生主義に基づいて認識した費用は、費用収益対応の原則により各会計期間に割り当てられて計上されることになる。  
すなわち、売上と売上原価のように個別対応と、販売費・一般管理費等のように会計期間に基づく期間的対応がある。  
その性質上費用収益の対応になじまない「損失」は、その発生の事実をとらえて費用に計上する。  
一方、法人税法（法22条3項）における損金の計上は、①売上原価、②販売費・一般管理費・その他の費用の額、③損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの、と3つの区分にして計上される。  
この損金の額は、一般に公正妥当と認められる会計基準に従って計上される（法22条の4項）ことになっており、企業会計上の発生主義及び費用収益対応の原則が妥当であるとされている。  
また、償却費以外で債務の確定しないものは除くと規定し（22条3項2号）、法人税では、債務確定基準を採用している。
- ② 費用・損失のうち留意するべきもの
  - ア) 役員の範囲
    - ⑦ 会社法等の規定による、取締役、執行役、監査役、会計参与等
    - ⑧ 使用人以外の者で法人の経営に従事している者は、みなし役員となる
    - ⑨ 使用人兼務役員・・・職制上役員となっているが、常時使用人として職務に従事する者

イ) 役員報酬

- ⑦ 定期同額給与→相当額→損金算入可
- ① 事前確定届出給与→相当額→損金算入可
- ⑨ 利益連動給与で一定の要件を満たすもの→相当額→損金算入可
- ⑤ ⑦～⑨のいずれにも該当しない給与→損金不算入
- ⑩ 不相当に高額な部分の判断基準



ウ) 保険料

法人が役員・使用人を被保険者として生命保険に加入した場合

- ⑦ 養老保険→受取人が法人→支払保険料の全額資産計上  
養老保険→受取人が役員・従業員→支払保険料の全額資産計上

養老保険→  
〔満期保険受取人が法人  
死亡保険金受取人が、役員・従業員〕 支払保険料の1／2  
が損金算入

- ① 定期保険・・・原則として支払保険料の全額が損金算入
- ⑦ 損害保険料→原則として積立保険相当は資産計上

エ) 寄付金

- ⑦ 国又は財務大臣の指定した寄付金→全額損金算入
- ① 一般的な寄付金→損金算入限度額を超えた部分→損金不算入
- ⑦ 特定公益法人への寄付金  
→損金算入限度額を超えた部分→損金不算入

オ) 交際費

交際費は原則として全額が、損金不算入。

ただし、期末資本金が1億円以下の場合は、損金算入限度額を計算し限度額を超えた部分は損金不算入。

交際費の額が400万円以下→支出金額×90%

交際費の額が400万円を超えた部分→全額損金不算入

カ) 公担公課（租税公課）

法人税・住民税、延滞税、加算税、罰課金→損金不算入

キ) 育成原価の計算

所得税法上の育成原価の計算と基本的に同じである。

## 4) 青色申告制度の特典

### (1) 青色申告制度

所得税法、法人税法も自ら税法に従って所得と税額を正しく計算し、納税するという申告納税制度を採用している。

青色申告制度は、正しい申告納税制度を推進し、納税者の提出する確定申告書に客觀性を持たすとともに一般の記帳より高い水準の記帳をし、その帳簿に基づいて、正しい申告をする納税者に通常より有利な取り扱いを認める制度である。

青色申告の要件は、①税務署長に青色申告の承認申請を提出し、あらかじめ承認を受けること、②一定の帳簿書類を備え付けて、取引を記録し、かつ保存すること（所 143 条、所 148 条、施規 56～64、法 122 条、法 126 条、施規 53～59）となっている。

### (2) 所得税法上の特典

#### ① 青色申告特別控除

ア) 10 万円・・・損益計算書のみの青色申告決算書を提出した場合

イ) 65 万円・・・損益計算書と貸借対照表のある青色申告決算書を提出した場合  
(一切の取引の内容を複式簿記の原則に従い整然と、かつ明瞭に記録し作成していること)

#### ② 純損失の繰越し控除

ア) その年に生じた純損失の金額を翌年以後 3 年間にわたり繰越し控除をすることが出来る。

イ) 損益通算の対象となる損失の金額のうち損益通算しても控除しきれない部分を繰越し控除することが出来る。

#### ③ 純損失の繰戻し還付

純損失の金額の全部又は一部を前年分の所得金額から控除して税額を再計算して還付を請求することが出来る。

#### ④ 特別償却・割増償却

#### ⑤ 青色専従者給与

生計を一にする親族の給与は原則として認められないが、15 歳以上で従事可能期間の 50% 超の期間を従事している場合に認める。

#### ⑥ 少額減価償却資産

ア) 取得価格の 30 万円未満の資産は取得時に全額必要経費になる。

イ) 債却資産の取得価格の合計 300 万円を超える部分は必要経費にならない。

#### ⑦ 貸倒引当金等・・・必要経費となる。

#### ⑧ 棚卸資産の低価法・・・低価法<sup>※)</sup> の選択適用をすることが出来る。

### ※) 低価法

低価法とは、貸借対照表において資産の評価をする際に、原価と時価とを比較して低い方を評価額とする方法である。

(3) 法人税法上の特典

① 青色申告の繰越控除

- ア) その事業年度開始の日前7年以内に開始した事業年度の欠損金であること。
- イ) 欠損金の生じた事業年度において青色申告により確定申告を行っていること。
- ウ) 欠損金の生じた事業年度以降連続して確定申告を行っていること。
- エ) 欠損金の控除は古い年度から順次行うこと。

② 欠損金の繰戻しによる還付

平成4年4月1日～平成20年3月31日までの間に終了する事業年度は繰戻し還付は受けることが出来ない。

③ 特別償却、割増償却（措法42条の5～47条）

中小企業者らが取得した電子計算機、ソフトウェア等は、取得価格の30%までの特別償却が出来る。

④ 法人税額の特別控除

中小企業者が電子計算機、ソフトウェアを取得した時、基準取得価格×10／100（税額限度額）、リース料も法人税の特別控除を受けることができる。

⑤ 推計による更正の制度、更正の請求の理由の付記

青色申告法人の帳簿記載の正確度に疑いがなければ更正出来ないので、青色申告法人に対して推計課税は出来ないと言われている。

## 記帳義務の比較

	青色申告者			白色申告者
	複式簿記 (原則)	簡易簿記 (特例)	現金式簡易簿記 (特例)	
記帳方法	正規の簿記の原則に従い一切の取引を詳細に記載	簡易な記録方法(資産・負債の一部科目を省略)	現金収支に基づき記帳する方法	総収入金額及び必要経費に関する事項を記載
帳簿書類	<ul style="list-style-type: none"> <li>●仕訳帳</li> <li>●総勘定元帳</li> <li>●補助簿</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>●現金出納帳</li> <li>●売掛帳</li> <li>●買掛帳</li> <li>●経費帳</li> <li>●固定資産台帳等</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>●現金出納帳</li> <li>●固定資産台帳等</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>●売上帳</li> <li>●仕入帳</li> <li>●経費帳等</li> </ul>
添付書類	<ul style="list-style-type: none"> <li>●損益計算書</li> <li>●貸借対照表</li> <li>●明細書等</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>●損益計算書</li> <li>●明細書等</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>●損益計算書</li> <li>●明細書等</li> </ul>	●収支内訳書

## 帳簿書類の保存期間の比較

	青色申告者	白色申告者	
帳簿 決算関係書類	7年	法定帳簿・・・7年	
現金預金取引等 関係書類	<p>7年</p> <p>前々年度の所得が300万円以下の者は5年</p>	任意帳簿・・・5年	帳簿及び書類・・・5年
その他の書類	5年	書類・・・5年	

## 5) 減価償却制度の改正

### (1) 減価償却制度の抜本的な見直し

- ① 平成 19 年 4 月 1 日以後に取得された減価償却資産（令 48 の 2、61）  
償却可能限度額（取得価格の 95% 相当額）及び残存価格が廃止され、耐用年数経過時点に「残存価格 1 円」まで償却可能となった。
- ② 平成 19 年 3 月 31 日以前に取得された減価償却資産（令 48、61）  
従前の償却方法については、その計算の仕組みが維持されつつ、その名称が旧定額法、旧定率法に改められた上、取得価格の 95% 相当額に到達するまで従前通り減価償却を行う。取得価格の 95%（従前の償却可能限度額）まで到達している減価償却資産は、その到達した事業年度の翌事業年度から残存価格を 5 年間で備忘価格 1 円を残し、均等償却する。

#### 償却限度額

$$= \text{取得価格} - (\text{取得価格} \times 95\% \text{相当額} - 1 \text{ 円}) \times \frac{\text{償却を行う事業年度の月数}}{60} \quad (= 5 \text{ 年})$$

#### 〔旧定額法と新定額法の償却限度額の算出方法の違い〕

新・旧	償却限度額の算出式
旧定額法	償却限度額 = (取得価格 - 残存価格) × 定額法償却率
新定額法	償却限度額 = 取得価格 × 定額法償却率 (備忘価格 1 円を残す)

#### 〔旧定率法と新定率法の償却限度額の算出方法の違い〕

新・旧	償却限度額の算出式
旧定率法	償却限度額 = 未償却残額（※1）× 定率法償却率 (※1) 未償却残額 = 取得価格 - 前期までの償却累計額
新定率法	<p>① 耐用年数の初期段階 償却限度額 = 未償却残額（※2）× 定率法償却率 (※2) 未償却残額 = 取得価格 - 前期までの償却累計額</p> <p>定率法償却率は定額法償却率の 2.5 倍となっている 定率法の償却限度額 = 期首帳簿価格 × 定率法の償却率(耐用年数省令別表 10)</p> <p>② 定額法への切替 定率法による償却額 &lt; 債却保証額となった事業年度より定額法に変更する。改定取得価格 × 改定償却率 = 債却限度額を求め、各事業年度の償却限度額として均等に償却を行う。（令 48 の 2①ニ） 残存価格 1 円まで償却出来る。 定率法の償却限度額 = 改定取得価格 × 改定償却率(耐用年数省令別表 10)</p>

## (2) 資本的支出の取得価格の特例

### ① 既存資産に係る資本的支出の取得価格の特例

(平成 19 年 3 月 31 日以前に取得した減価償却資産)

#### ア) 原則

既存資産に係る資本的支出については、既存の減価償却資産とは別個に新たに取得した資産として償却するのが原則である。(法令 55 条 1 項)

#### イ) 例外

資本的支出の対象である既存の減価償却資産の取得価格に、この資本的支出の金額を加算する処理が認められる。(法令 55 条 2 項)

この加算する特例処理を適用した場合は、平成 19 年 3 月 31 日以前に取得した既存の減価償却資産の種類、耐用年数および償却方法で加算した資本的支出を含めた金額で償却を行っていくことになる。

#### ウ) 旧定率法を採用する建物に対する資本的支出の取り扱い

旧定率法を採用している建物に対する資本的支出の場合、新規に取得したものとして償却する原則の方法(法令 55 条 1 項)による時は、新定額法による。

それに対して既存の建物の取得価格に資本的支出の金額を加算する処理をした時は、(法令 55 条 2 項)は一体として旧定率法により償却する。

#### エ) 定率法を採用している既存の減価償却資産に資本的支出を行った場合

既存減価償却資産とその資本的支出の双方について定率法を採用している時は、資本的支出を行った事業年度の翌事業年度開始の時において、その時の既存減価償却資産の帳簿価格とその資本的支出の帳簿価格との合計額を取得価格とする一つの減価償却資産を新たに取得したものとすることが出来る。ただし、翌事業年度開始の日を取得日として既存減価償却資産の耐用年数で償却することになる。また、その後の変更は出来ない。

#### オ) 事業年度内に複数回の資本的支出を行った場合

事業年度内に複数回支出した資本的支出について定率法を採用し、その資本的支出を行った事業年度の翌事業年度の開始の時において、その資本的支出のうち種類及び耐用年数を同じくするものの帳簿価格の合計額を取得価格とする一つの減価償却資産を新たに取得したものとすることが出来る。ただし、翌事業年度を取得日として既存減価償却資産と同じ種類及び耐用年数に基づく償却を行うことになる。また、その後の変更は出来ない。

#### カ) 均等償却に移行している減価償却資産に資本的支出をした時の取り扱い

取得価格の 95% 相当額に達したことにより均等償却している減価償却資産に対して資本的支出を行い、資本的支出を取得価格に加算する処理(法令 55 条 2 項)をした結果、資本的支出の金額を加算した後の帳簿価格が、加算後の取得価格の 5% 相当額を超えた時は均等償却は継続出来なくなるので、旧定額法又は旧定率法をそのまま適用し、取得価格の 5% 相当に達した翌事

業年度以後に均等償却に移行することになる。

- キ) 既存の減価償却資産と合算した資本的支出については翌々事業年度以後において他の資本的支出との合算は選択できない。
- ク) 他の資本的支出と合算した資本的支出については、翌々事業年度以後において既存の減価償却資産とは合算は選択できない。

## ② 減価償却資産の償却方法の選定

平成 19 年 4 月 1 日以後に取得された減価償却資産の償却方法について、平成 19 年 3 月 31 以前に取得されたものと区分された上で資産の種類ごと、事業所ごとに選定し、確定申告期限までに「減価償却資産の償却方法の届出書」を所轄税務署長に届けることになっている。(令 51 の①②)

(参考) 減価償却資産の償却率、改定償却率及び保証率の表

耐用年数	平成19年4月1日以後取得				耐用年数	平成19年3月31日以前取得		
	定額法 償却率	定率法				旧定額法 償却率	旧定率法 償却率	
		償却率	改定償却率	保証率				
2	0.500	1.000	—	—	2	0.500	0.684	
3	0.334	0.833	1.000	0.02789	3	0.333	0.536	
4	0.250	0.625	1.000	0.05274	4	0.250	0.438	
5	0.200	0.500	1.000	0.06249	5	0.200	0.369	
6	0.167	0.417	0.500	0.05776	6	0.166	0.319	
7	0.143	0.357	0.500	0.05496	7	0.142	0.280	
8	0.125	0.313	0.334	0.05111	8	0.125	0.250	
9	0.112	0.278	0.334	0.04731	9	0.111	0.226	
10	0.100	0.250	0.334	0.04448	10	0.100	0.206	
11	0.091	0.227	0.250	0.04123	11	0.090	0.189	
12	0.084	0.208	0.250	0.03870	12	0.083	0.175	
13	0.077	0.192	0.200	0.03633	13	0.076	0.162	
14	0.072	0.179	0.200	0.03389	14	0.071	0.152	
15	0.067	0.167	0.200	0.03217	15	0.066	0.142	
16	0.063	0.156	0.167	0.03063	16	0.062	0.134	
17	0.059	0.147	0.167	0.02905	17	0.058	0.127	
18	0.056	0.139	0.143	0.02757	18	0.055	0.120	
19	0.053	0.132	0.143	0.02616	19	0.052	0.114	
20	0.050	0.125	0.143	0.02517	20	0.050	0.109	
21	0.048	0.119	0.125	0.02408	21	0.048	0.104	
22	0.046	0.114	0.125	0.02296	22	0.046	0.099	
23	0.044	0.109	0.112	0.02226	23	0.044	0.095	
24	0.042	0.104	0.112	0.02157	24	0.042	0.092	
25	0.040	0.100	0.112	0.02058	25	0.040	0.088	
26	0.039	0.096	0.100	0.01989	26	0.039	0.085	
27	0.038	0.093	0.100	0.01902	27	0.037	0.082	
28	0.036	0.089	0.091	0.01866	28	0.036	0.079	
29	0.035	0.086	0.091	0.01803	29	0.035	0.076	
30	0.034	0.083	0.084	0.01766	30	0.034	0.074	
31	0.033	0.081	0.084	0.01688	31	0.033	0.072	
32	0.032	0.078	0.084	0.01655	32	0.032	0.069	
33	0.031	0.076	0.077	0.01585	33	0.031	0.067	
34	0.030	0.074	0.077	0.01532	34	0.030	0.066	
35	0.029	0.071	0.072	0.01532	35	0.029	0.064	
36	0.028	0.069	0.072	0.01494	36	0.028	0.062	
37	0.028	0.068	0.072	0.01425	37	0.027	0.060	
38	0.027	0.066	0.067	0.01393	38	0.027	0.059	
39	0.026	0.064	0.067	0.01370	39	0.026	0.057	
40	0.025	0.063	0.067	0.01317	40	0.025	0.056	
41	0.025	0.061	0.063	0.01306	41	0.025	0.055	
42	0.024	0.060	0.063	0.01261	42	0.024	0.053	
43	0.024	0.058	0.059	0.01248	43	0.024	0.052	
44	0.023	0.057	0.059	0.01210	44	0.023	0.051	
45	0.023	0.056	0.059	0.01175	45	0.023	0.050	
46	0.022	0.054	0.056	0.01175	46	0.022	0.049	
47	0.022	0.053	0.056	0.01153	47	0.022	0.048	
48	0.021	0.052	0.053	0.01126	48	0.021	0.047	
49	0.021	0.051	0.053	0.01102	49	0.021	0.046	
50	0.020	0.050	0.053	0.01072	50	0.020	0.045	

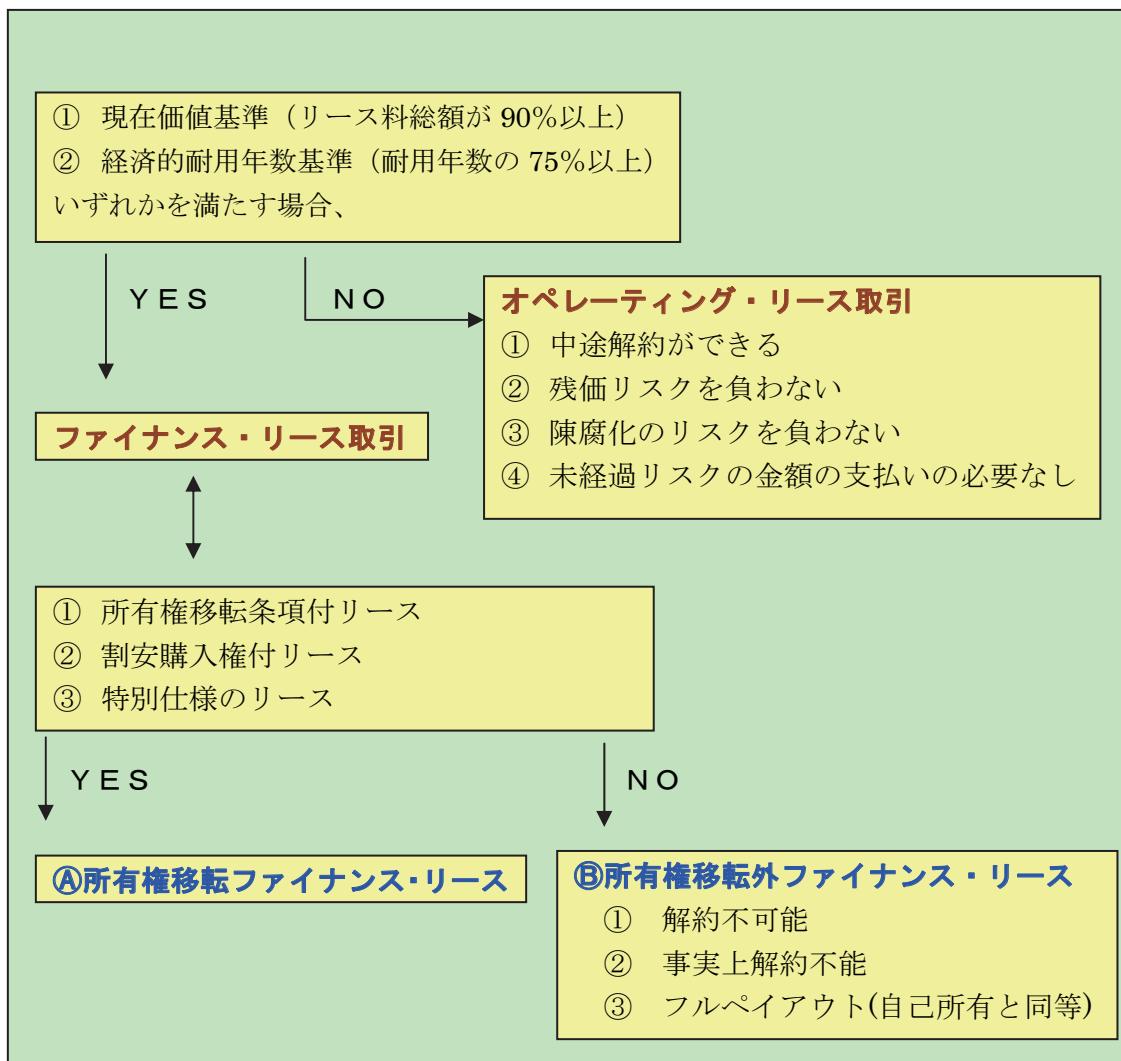
(注) 耐用年数省令別表第九及び別表第十には、耐用年数100年までの計数が規定されている。

### (3) リース取引の会計処理について

#### ① リース取引の分類

リース取引は、ファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引に分類される。リース取引の大半は、ファイナンス・リース取引に該当することが多い。

#### \* \* リース取引の判定 \* \*



② 上記のⒶ所有権移転ファイナンス・リース取引、Ⓑ所有権移転外ファイナンス・リース取引は、通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を義務付けるものとしている。

それに対して、オペレーティング・リース取引については、従来通り通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行う（会計基準による）。

平成 20 年 4 月 1 日以後開始する事業年度より適用する。

### ③ 支払リース料の処理

リース料の総額は原則として、利息相当額部分とリース債務の元本返済額部分とに区分計算し、利息分は支払利息として処理し、元本分はリース債務の元本返済として処理する。もちろん、リース取引開始時に利息の総額を計上した時は期間ごとに配分することになる。

### ④ リース資産の償却

原則としてリース期間を耐用年数とする。

- ア) 所有権移転ファイナンス・リース取引に係るリース資産の減価償却費は、自己所有の固定資産と同一の方法により算定する。
- イ) 所有権移転外ファイナンス・リース取引は、原則としてリース期間を耐用年数とし、残存価格を0円とする。再リース期間をリース期間に含めている場合は耐用年数に含める。
- ウ) リース契約上に残価保証の取り決めがある場合は、原則として残価保証額を残存価格とする。

### ⑤ 税制上の措置（平成20年4月1日以後の契約から適用）

- ア) 会計に沿った税制上の処理を認める。

改正後の会計基準はファイナンス・リース取引については、通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を行うことにしており、売買処理を義務付けて、税法はその処理を認めることになっている。

- イ) 減価償却をするリース（期間定額法）

$$\text{リース期間定額法} = (\text{リース資産の取得価格} - \text{残価保証額}) \times \frac{\text{その事業年度におけるリース資産のリース期間の月数}}{\text{リース資産のリース期間の月数}}$$

- ウ) 利息相当分を区分した場合

支払利息は、利息法又は定額法による。

- エ) 中小企業少額・短期のリース

賃借料（リース料）を償却費として取り扱うことになっている。

- オ) 税務上の借手側の減価償却方法は、リース期間定額法に限定されているので定額に期間配分されていなければ申告調整が必要となる。
- カ) 改正後の法人税法・消費税法・措置法の適用は平成20年4月1日以後の契約から適用される。税務上は既存のリース契約は従来通り賃貸借処理をしなければならず、変更すれば申告調整が必要となる。

