

《売上原価に関する留意点》

1. 棚卸処理

決算日時点で農産物（製品及び商品）や仕掛品などの在庫がある場合は資産として残す必要があります。例えば、大豆をJA等に委託販売した場合など、手元になくてもJA等の販売が終了するまでは棚卸資産として残ることになります。

個人の場合、農産物については収穫価額により時価評価しますが（所得税法41条2項）、法人の場合には取得価額による原価評価が基本となります。

棚卸資産の評価方法はその法人が選定した（所轄税務署にへの届出が必要）評価方法により評価した金額です。なお、選定しなかった場合は最終仕入原価法による原価法で評価することになります。

1. 棚卸資産の範囲

棚卸資産とは商品、製品（副産物・作業屑を含む）、半製品、仕掛品（半成工事を含む）、原材料、貯蔵品（消耗品で貯蔵中のもの）、その他これらの資産に準ずるものをいいます。（法法2条20号、法令10条）。ただし、有価証券を除きます。

〔棚卸資産の区分〕

商 品	販売目的で購入した物品。他の農家から玄米を購入しそれを消費者等に販売する場合など。
製 品	販売目的で生産した物品。農産物や加工品など。
仕掛品	製品生産のため製造中のもの。未収穫農産物、肥育牛等販売用動物、仕込中の味噌など。
原材料	生産目的で消費される物品で未使用のもの。種苗、飼料、肥料、農薬、諸材料など。
貯蔵品	生産・販売以外の目的で貯蔵される物品。燃料、包装資材、収入印紙など。

2. 棚卸資産の価額と評価方法

法人の棚卸資産につき、損金算入額の算定の基礎となる期末棚卸資産の価額は、その法人が選定した（所轄税務署にへの届出が必要）評価方法により評価した金額です。なお、選定しなかった場合は最終仕入原価法による原価法で評価することになります（法法29条1項）。

また、評価方法を変更する場合には新たな評価方法を採用しようとする事業年度の開始の日の前日までに変更承認申請書を所轄税務署長に提出し承認を受ける必要があります。ただし、一度適用することとして届出した評価方法は、採用して相当期間（3年）経過していない場合には、特別な事情がない限り、評価方法の変更は認められません。

3. 棚卸資産の評価方法

法人が選定することができる評価方法は次の方法です（法令28条1項）。

(1) 原価法

取得原価（購入したものは購入原価、自家生産したものは生産原価）を基準とする方法です。原価法の内訳として次の8通りの評価法があります。

個別法	期末棚卸資産の全部について、その個々の取得原価をその取得原価とする方法です。船舶、ビル等に適し、農業でこれに類するものではありません。
先入先出法	同種の棚卸資産につき、期末棚卸資産を決算日から最も近い日に購入されたものから順次、成るとみなして、その取得原価で評価する方法です。つまり、先に購入したのから順次販売し、倉出しされたとみなす方法です。
後入先出法	先入先出法とは逆に新しく購入した棚卸資産から倉出しし、古いもの順に残っているものとみなして、その単価で評価する方法です。
総平均法	年度中に取得した資産の総購入金額を総購入数量で除して得た1単位当たり平均単価を、その棚卸資産の取得原価とする方法です。
移動平均法	購入の都度、その数量と金額を既に在庫する棚卸品の数量と金額に加え、新しく平均単価を求め、その平均単価を棚卸品の平均単価とみなして取得価額を計算する方法です。この方法によると、棚卸品の受け払いにつき、継続的な記録を必要とします。
単純平均法	その年度に購入した棚卸品の単価の異なるものを合計し、その単価の数で割って求めた平均単価を棚卸品全体の単価とみなして取得価額を計算する方法です。
最終仕入原価法	決算日に最も近い日に購入した時の単価を棚卸品全体の単価とみなして取得価額を計算する方法です。最も簡便な方法であり、価格変動の激しくない棚卸品の評価に適します。税務計算において、評価法の届出のない場合は、この方法が適用されます。
売価還元法	期末棚卸品の販売予定価額からその原価率によって原価に還元した価額をもって取得単価とする方法です。予定売価が判っていて現価率の設定が容易な小業者に適する方法です。

(2) 低価法

原価法のいずれかで算定した原価と時価（棚卸日において、その取得のために通常、要する価額）を比較し、その低い方とする方法です。したがって、「先入先出法による低価法」とか「最終仕入原価法による低価法」とか8通りの方法があることとなります。

4. 棚卸資産の取得価額

棚卸資産の評価額の計算の基礎となる取得価額は購入代価等（購入代価、付随費用を含む）に「その資産を事業の用に供するために直接要した費用」の合計となります（法令32条）。

購入した棚卸資産

取得価額 = 購入代価等 + その資産を事業の用に供するために直接要した費用

購入代価等 = 購入代価 + 付随費用（引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税等）

自己の栽培等に係る棚卸資産

取得価額 = 栽培等のために要した費用（原材料、労務費、経費の額） + その資産を事業の用に供するために直接要した費用

5. 経理の方法

(1) 農産物等の棚卸し

決算日時点で農産物（製品及び商品）や仕掛品などの在庫がある場合は棚卸資産として計上する必要があります。例えば、前年期末の棚卸資産の在庫金額が決算日時点で残っていた場合は、振替をして当年期末の在庫金額の計上を行ってください。

摘要 12月31日の決算に際し、12月31日現在の農産物（商品）の在庫を調べた結果、30万円だった。また、前年期末の農産物の在庫は20万円だった。

仕訳

前年期末の在庫額の振替

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
12/31	期首商品製品棚卸高	不	200,000	製品（商品）	不	200,000	決算取引

今年期末の在庫額の計上

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
12/31	製品（商品）	不	300,000	期末商品製品棚卸高	不	300,000	決算取引

留意事項

1. 期首商品製品棚卸高は費用勘定（売上原価）、期末商品製品棚卸高は費用勘定（売上原価の減算勘定）であり、上記の場合、売上原価が10万円減少し、その分、収益が増加したことになります。
2. 何らかの理由で実在庫が減少した場合は次のような処理をします。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
12/31	雑損失 営業外費用	不	20,000	製品（商品）	不	20,000	決算取引

(2) 原材料等の棚卸し

決算時点で肥料や農薬、餌などの在庫がある場合は以下の仕訳を起こす必要があります。

摘要 12月31日の決算に際し、原材料の在庫を調べた結果、10万円だった。また、前年期末の原材料の在庫は5万円だった。

仕訳

前年期末の在庫額の振替

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
12/31	期首材料棚卸高	不	50,000	原材料	不	50,000	決算取引

今年期末の在庫額の計上

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
12/31	原材料	不	100,000	期末材料棚卸高	不	100,000	決算取引

留意事項

1. 期首材料棚卸高は費用勘定（売上原価）、期末材料棚卸高は費用勘定（売上原価の減算勘定）であり、上記では、売上原価が5万円増加し、その分収益が減少したことになります。
2. 何らかの理由で実在庫が減少した場合は次のような処理をします。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
12/31	雑損失 営業外費用	不	20,000	原材料	不	20,000	決算取引

2. 減価償却費の処理方法

法人は、償却限度額（当該年度に減価償却費に計上できる上限額）の範囲内で任意に減価償却費を計上することができます。（税法上）

資産の区分に応じて償却方法を選択することができます。償却方法の選択は所轄税務署に提出した「減価償却資産の償却方法の届出書」で選んだ方法となりますが、届出をしていない場合は定率法（建物以外）となります。

平成19年度税制改正により償却可能限度額及び残存価額が廃止され、また、平成20年度には法定耐用年数の大幅な簡素化がありました。そのためここ数年間は、改正の過渡期となるため取得時期によって計算方法が異なります。

1. 法人の減価償却費

減価償却費として損金の額に算入する金額は、その法人が償却費として損金経理した金額のうち償却限度額（当該年度に減価償却費に計上できる上限額）に達するまでの金額となります（法法31条1項）。

つまり、法人の場合、個人の強制償却（減価償却費は必ず経費に計上）と異なり、償却限度額の範囲内で任意に減価償却費を計上することができます。

2. 減価償却資産の償却方法

減価償却については従来、取得価額から残存価額を差し引いたものを定額法や定率法により減価償却していました。しかし、平成19年度税制改正により償却可能限度額及び残存価額が廃止され、いわゆる100%償却（耐用年数経過時点で残存簿価1円まで償却）が可能となりました。具体的な取り扱いは下記のとおりですが、減価償却制度改正前と改正後で取扱いが異なります。

平成19年4月1日以後に取得した減価償却資産	償却可能限度額（取得価額の100分の95相当額）及び残存価額を廃止し、耐用年数経過時点で残存簿価1円（備忘価額）まで償却できるようになりました（法令48条の2第1項、61条1項）。
平成19年3月31日以前に取得した減価償却資産	従来の償却方法については、その仕組みが維持されつつ、その名称が「旧定額法」、「旧定率法」等に改められました。 その上に、前事業年度までの償却費の累計額が、原則として取得価額の95%相当額（従来の償却可能限度額）まで到達している減価償却資産については、その到達した事業年度の翌事業年度（平成19年4月1日以後に開始する事業年度に限る）以後において、次の算式により計算した金額を償却限度額として償却を行い、残存簿価1円（備忘価額）まで償却できるようになりました（法令48条1項、61条）。 《算式》 償却限度額 = 〔取得価額 - (取得価額の95%相当額) - 1円〕 × (償却を行う事業年度の月数 / 60)

3. 償却限度額の算定方法

(1) 法人が選定できる償却方法

減価償却限度額の計算上、法人が選定することができる償却方法は資産の区分に応じて次のとおりです（法令48条）。

なお、償却方法の選択は資産の種類ごとに設立事業年度の確定申告書の提出期限までに所轄税務署に提出した「減価償却資産の償却方法の届出書」で選んだ方法とります。届出をしていない場合は法定償却方法が定められています。

また、選定している償却方法を変更したいときは、変更しようとする事業年度の開始の日の前日までに所轄税務署長の承認を受ける必要があります。

資産の種類	平成19年3月31日以前の取得資産		平成19年4月1日以後の取得資産	
	選定できる償却方法	法定償却方法	選定できる償却方法	法定償却方法
平成10年3月31日以前に取得した建物	旧定額法 旧定率法	旧定率法	/	
上記以外の建物		旧定額法		定額法
建物以外の有形固定資産（構築物、機械装置など）	旧定額法 旧定率法	旧定率法	定額法 定率法	定率法
無形固定資産・生物(注)		旧定額法		定額法

（注）平成10年3月31日以前に取得した営業権は任意償却

(2) 償却方法の算定方法

各償却方法の償却額算定方法は次のとおりです。

償却方法	算定方法・留意事項等
旧定額法	[算定式] [取得価額 - 残存価額((3))] × 定額法の償却率 毎年一定の金額を帳簿価額から差し引く方法です。 償却率は耐用年数によって決められています。(耐令別表9) 償却率：1 / 耐用年数
旧定率法	[算定式] 期首帳簿価額 (取得価額 - 償却累計額) × 定率法の償却率 毎年一定の割合で差し引く金額を計算する方法です。 初期の償却費ほど多く、一定の割合で償却費が逡減します。 償却率は耐用年数によって決められています。(耐令別表9)
定額法	[算定式] 取得価額 × 定額法の償却率 残存価額が廃止された新たな定額法です。 耐用年数経過時点で残存簿価1円まで償却 毎年一定の金額を帳簿価額から差し引く方法です。 償却率は耐用年数によって決められています。(耐令別表10) 償却率：1 / 耐用年数
定率法	[算定式] 期首帳簿価額 (取得価額 - 償却累計額) × 定率法の償却率 残存価額が廃止された新たな定率法です。 耐用年数経過時点で残存簿価1円まで償却 毎年一定の金額を帳簿価額から差し引く方法です 償却率は耐用年数によって決められています。(耐令別表10) 償却率：定額法の償却率の原則2.5倍(特定事業年度以降は残存年数による均等償却に切り換え)((3))

(3) 償却費計算にあたっての留意事項

旧定率・旧定額法における残存価額

減価償却資産の残存価額は別表第10「減価償却資産の残存割合表」に定める残存割合を取得価額に乗じて算出した金額です(旧耐令5条1項)。

資産区分ごとの残存割合(旧耐令5条2項)

減価償却資産の区分	残存割合
有形固定資産・生物を除く(別表第1・2・7に掲げるもの)	10% (注)償却可能限度額は取得価額の95%相当額
無形固定資産(別表第3に掲げるもの)	0%
生物(別表第4に掲げるもの)	10~50%の範囲で細目ごとに設定 (注)牛及び馬の残存価額は「取得価額×残存割合」と10万円のいずれか少ない金額

新たな定率法の計算方法

新たな定率法は減価償却資産の取得価額に、その償却費が毎年一定の割合で逡減するように当該資産の耐用年数に応じた「定率法の償却率」(定額法の償却率の原則2.5倍、耐令別表10に規定)を乗じて計算した金額(調整前償却額)を事業共用年1年目の償却限度額とします。2年目以後は当該資産の期首帳簿価額(取得価格から既にした償却費の累計額を差し引いた金額)に「定率法の償却率」を乗じて計算した金額(調整前償却額)を各事業年度の償却限度額とします。

その後、各事業年度の「調整前償却額」が当該減価償却資産の取得価額に「保証率」(耐令別表10に規定)を乗じて計算した金額である「償却保証額」に満たない場合は、原則として、その最初に満たないこととなる事業年度の期首帳簿価額(取得価格から既にした償却費の累計額を差し引いた金額)である改定取得価額に、その償却費がその後毎年同一となるように当該資産の耐用年数に応じた「改定償却率」(耐令別表10に規定)を乗じて計算した金額を各事業年度の償却限度額とします(法令48条の2第1項第2号)。

定率法の償却限度額の計算式

ア．調整前償却額が償却保証額以上の場合(調整前償却額 ≥ 償却保証額)
償却限度額 = 期首帳簿価額 × 定率法の償却率
イ．調整前償却額が償却保証額未満の場合(調整前償却額 < 償却保証額)
償却限度額 = 改定取得価額 × 改定償却率

各償却方法の減価償却費(償却限度額)の比較

取得価額200万円、耐用年数5年の田植機の場合

償却方法	1年目	2年目	3年目	4年目	5年目	6年目	7~10年	11年目
旧定額法	360,000	360,000	360,000	360,000	360,000	100,000	20,000	19,999
旧定率法	738,000	465,678	293,842	185,415	117,065	100,000	20,000	19,999
定額法	400,000	400,000	400,000	400,000	399,999			
定率法	1,000,000	500,000	250,000	125,000	124,999			

(注) 旧定額法及び旧定率法の6年目は限度残存額までの5%相当額となります。旧定額法及び旧定率法7~11年目は5年間の均等償却となりますが、11年目は帳簿価額1円までの額19,999円となります。

4. 減価償却資産の取得価額

減価償却資産の取得価額は購入代価(付随費用を含む)に「その資産を事業の用に供するために直接要した費用」の合計となります(法令54条1項)。

なお、圧縮記帳した場合は圧縮記帳による損金算入額を控除した金額を持って、取得価額とみなします(法令54条3項)。

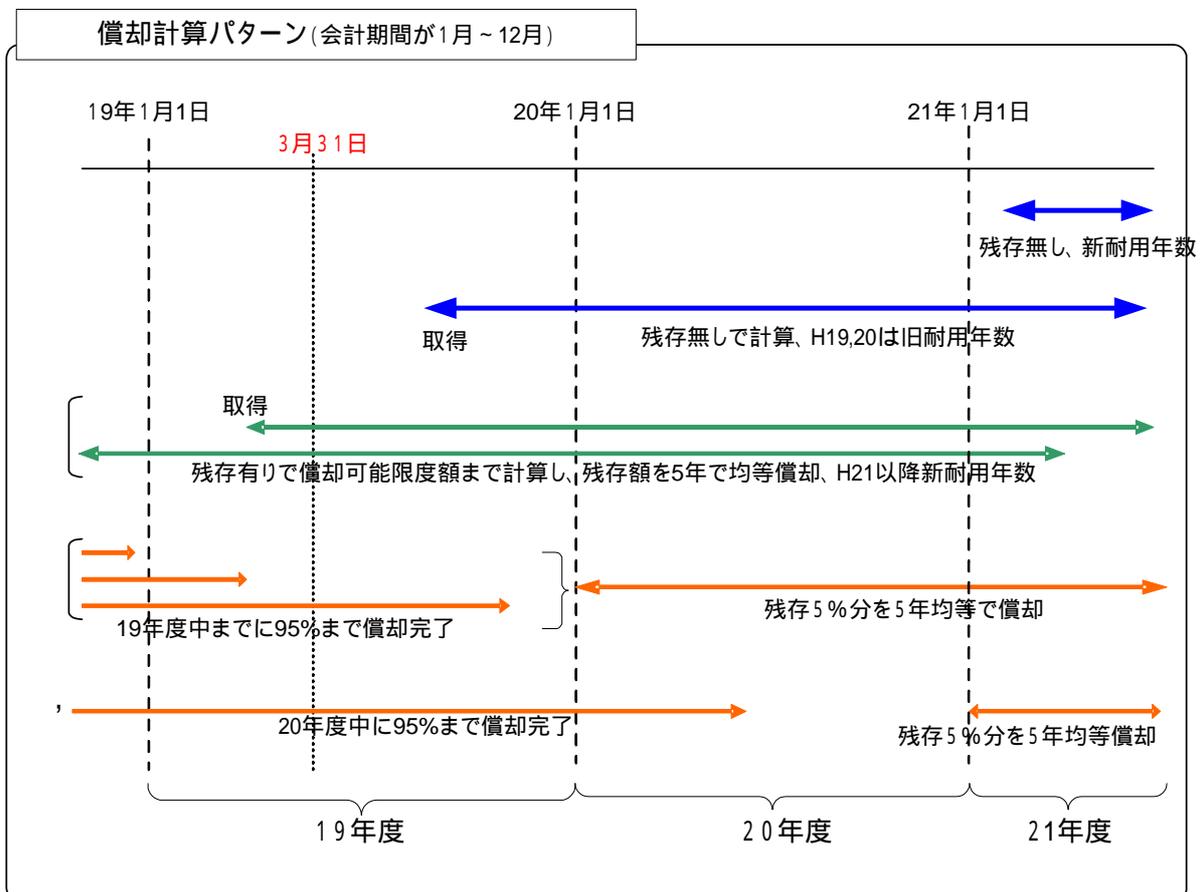
購入した減価償却資産 購入時の代価 + 付随費用(引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料)とその資産を事業の用に供するために直接要した費用の合計 自己で建設・製作・製造した減価償却資産 当該資産の建設等に要した原材料、労務費、経費の額と当該資産を業務に供するために直接要した費用の合計 自己で育成させ牛馬などの減価償却資産 育成させるために取得した購入代金(または取得に通常要する価額または種付料・出産費)に育成のために要した飼育料、労務費、経費の合計 自己で成熟させた果樹などの減価償却資産 成熟させるために取得した購入代価(または取得に通常要する価額、種苗費)
--

5. 減価償却資産の法定耐用年数

減価償却資産の耐用年数は資産の区分に応じて、減価償却資産の耐用年数等に関する省令の別表で定められています。

H20年税制改正で減価償却資産の耐用年数の見直しが行われました。大きな変更点としては、これまで個々に設定してあった農業用設備(機械及び装置)がすべて7年に簡素化されました。

6. 取得年別の償却計算例



平成21年度以降に新規購入した資産

残存価額なしで新耐用年数（新償却率）を適用する。

H21年1月に機械を購入

取得価額100万円、新耐用年数7年（新定額法の償却率0.143）

年度	取得価格	残存率	耐用年数	償却率	償却限度額		帳簿価額		
					累計	期首	期末		
1	H21	1,000,000	0	7	0.143	143,000	143,000	1,000,000	857,000
2	H22	1,000,000	0	7	0.143	143,000	286,000	857,000	714,000
3	H23	1,000,000	0	7	0.143	143,000	429,000	714,000	571,000
4	H24	1,000,000	0	7	0.143	143,000	572,000	571,000	428,000
5	H25	1,000,000	0	7	0.143	143,000	715,000	428,000	285,000
6	H26	1,000,000	0	7	0.143	143,000	858,000	285,000	142,000
7	H27	1,000,000	0	7	0.143	141,999	999,999	142,000	1

平成19年4月1日～20年12月31日に取得した償却資産

残存価額なしで計算しますが、H21年度からは新耐用年数を適用します。

H19,20年度：償却額(償却限度額) = 取得価額 × 新定額法の償却率

H21年度～：償却額(償却限度額) = 取得価額 × 新定額法の償却率

H20年1月に機械を購入

取得価額100万円 旧耐用年数5年（新定額法の償却率0.200）

新耐用年数7年数（新定額法の償却率0.143）

年度	取得価格	残存率	耐用年数	償却率	償却限度額		帳簿価額		
					累計	期首	期末		
1	H20	1,000,000	0	5	0.200	200,000	200,000	1,000,000	800,000
2	H21	1,000,000	0	7	0.143	143,000	343,000	800,000	657,000
3	H22	1,000,000	0	7	0.143	143,000	486,000	657,000	514,000
4	H23	1,000,000	0	7	0.143	143,000	629,000	514,000	371,000
5	H24	1,000,000	0	7	0.143	143,000	772,000	371,000	228,000
6	H25	1,000,000	0	7	0.143	143,000	915,000	228,000	85,000
7	H26	1,000,000	0	7	0.143	84,999	999,999	85,000	1

平成19年3月31日以前に取得し、21年度も償却中の資産

旧計算方法で償却可能限度額（取得価額の95%）まで償却し、翌事業年度以降5年間(60ヶ月)で1円（備忘価額）まで均等償却します。

H21年度からは、新耐用年数の償却率に変更しますが、取得がH19年3月31日以前のため旧定額法の償却率を適用します。

H18年1月に機械を購入

取得価額100万円 旧耐用年数5年（旧定額法の償却率0.200）

新耐用年数7年数（旧定額法の償却率0.142）

年度	取得価格	残存率	耐用年数	償却率	償却限度額		帳簿価額		
						累計	期首	期末	
1	H18	1,000,000	0.1	5	0.200	180,000	180,000	1,000,000	820,000
2	H19	1,000,000	0.1	5	0.200	180,000	360,000	820,000	640,000
3	H20	1,000,000	0.1	5	0.200	180,000	540,000	640,000	460,000
4	H21	1,000,000	0.1	7	0.142	127,800	667,800	460,000	332,200
5	H22	1,000,000	0.1	7	0.142	127,800	795,600	332,200	204,400
6	H23	1,000,000	0.1	7	0.142	127,800	923,400	204,400	76,600
7	H24	1,000,000				26,600	950,000	76,600	50,000
8	H25	1,000,000				9,999	959,999	50,000	40,001
9	H26	1,000,000				9,999	969,998	40,001	30,002
10	H27	1,000,000				9,999	979,997	30,002	20,003
11	H28	1,000,000				9,999	989,996	20,003	10,004
12	H29	1,000,000				9,999	999,995	10,004	5
13	H30	1,000,000				4	999,999	5	1

H18～20年 耐用年数5年の旧定額法の償却率 0.200で償却

H21～23年 耐用年数7年の旧定額法の償却率 0.142で償却

H24年 取得価格の95%まで償却 $1,000,000 \times 0.095 = 95,000$ 、 $923,400 - 95,000 = 828,400$

H25～29年 残存簿価50,000円が1円になるまで均等償却

$$(1,000,000 - 950,000 - 1) \times 12/60 = 9,999.8 \quad 9,999円$$

上記の例では、耐用年数が5年から7年に長くなった場合です。トラクターなど8年から7年へ短くなった場合の計算においても21年度から償却率を変更して計算することになります。

平成19年12月31日以前に償却が終わっている資産

平成19年3月31日以前の取得で、平成19年末までに償却可能限度額（取得価額の95%）まで償却が完了した資産は、平成20年度以降5年間（60ヶ月）で1円（備忘価額）まで均等償却します。

例4 H14年1月に機械を購入

取得価額100万円 旧耐用年数5年（旧定額法の償却率0.200）

年度	取得価格	残存率	耐用年数	償却率	償却限度額		帳簿価額		
						累計	期首	期末	
1	H14	1,000,000	0.1	5	0.200	180,000	180,000	1,000,000	820,000
2	H15	1,000,000	0.1	5	0.200	180,000	360,000	820,000	640,000
3	H16	1,000,000	0.1	5	0.200	180,000	540,000	640,000	460,000
4	H17	1,000,000	0.1	5	0.200	180,000	720,000	460,000	280,000
5	H18	1,000,000	0.1	5	0.200	180,000	900,000	280,000	100,000
6	H19	1,000,000				50,000	950,000	100,000	50,000
7	H20	1,000,000				9,999	959,999	50,000	40,001
8	H21	1,000,000				9,999	969,998	40,001	30,002
9	H22	1,000,000				9,999	979,997	30,002	20,003
10	H23	1,000,000				9,999	989,996	20,003	10,004
11	H24	1,000,000				9,999	999,995	10,004	5
12	H25	1,000,000				4	999,999	5	1

平成20年中に償却が終わった資産

平成19年3月31日以前の取得で、平成20年中に償却可能限度額(取得価額の95%)まで償却が完了した資産は、平成21年度以降5年間(60ヶ月)で1円(備忘価額)まで均等償却します。

例5 H15年7月に機械を購入

取得価額100万円 旧耐用年数5年(旧定額法の償却率0.200)

年度	取得価格	残存率	耐用年数	償却率	償却限度額		帳簿価額		
						累計	期首	期末	
1	H15	1,000,000	0.1	5	0.200	90,000	90,000	1,000,000	910,000
2	H16	1,000,000	0.1	5	0.200	180,000	270,000	910,000	730,000
3	H17	1,000,000	0.1	5	0.200	180,000	450,000	730,000	550,000
4	H18	1,000,000	0.1	5	0.200	180,000	630,000	550,000	370,000
5	H19	1,000,000	0.1	5	0.200	180,000	810,000	370,000	190,000
6	H20	1,000,000				140,000	950,000	190,000	50,000
7	H21	1,000,000				9,999	959,999	50,000	40,001
8	H22	1,000,000				9,999	969,998	40,001	30,002
9	H23	1,000,000				9,999	979,997	30,002	20,003
10	H24	1,000,000				9,999	989,996	20,003	10,004
11	H25	1,000,000				9,999	999,995	10,004	5
12	H26	1,000,000				4	999,999	5	1

7. 中古資産の耐用年数

中古資産を取得して事業の用に供した場合には、その資産の耐用年数は、法定耐用年数ではなく、その事業の用に供した時以後の使用可能期間として見積もられる年数によることができます。

【見積もりが可能な場合】

あと何年使用することができるか合理的に見積もることができれば、その見積耐用年数を基礎としてその中古資産の減価償却を計算することができます。
(見積法)

【見積もりが困難な場合】

使用可能期間の見積りが困難であるときは、次の簡便法により算定した年数によることができます。

〔法定耐用年数の全部を経過した資産〕

法定耐用年数 × 20% = 耐用年数

計算例 7年 × 20% = 1.4年 2年

〔法定耐用年数の一部を経過した資産〕

(法定耐用年数 - 経過年数) + 経過年数 × 20% = 耐用年数

計算例 (7年 - 2年) + 2年 × 20% = 5.4年 5年

- 1 計算結果の数値に1年未満の端数がある場合はその端数は切り捨てます。ただし、その結果2年未満となる場合は2年とします。

- 2 中古資産を取得し、その資産に改良等の多額の費用を要した場合で、その費用の額がその中古資産の再取得価額50%相当額を超える時には上記の方法は適用できません。このような場合には、実際の使用可能期間を見積もる等の方法をとらなければなりません。
再取得価額とは、中古資産と同じ新品を取得したときの価格です。
例えば、中古資産（再取得価額40万円）を10万円で購入し、20万円以上かけて改良等を行った場合は、中古資産としての評価でなく、新品の耐用年数で評価することになります。
- 3 簡便法の場合、21年度以降中古で購入したものは、新耐用年数を適用します。また、20年度以前に中古で購入し21年度も償却中のものは、中古で購入した時の計算（旧耐用年数）によります。

8. 経理の方法

機械購入（導入）時：減価償却資産の計上

摘要 4月にトラクター288万円を購入した。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額
取得日	機械及び装置	課	2,880,000	普通預金	不	2,880,000

決算（期末）時：減価償却費の計上

摘要 期末につき、田植機の本年度分の減価償却費を計上した。なお、法人の会計期間は1～12月で、償却方法は定額法で行った。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額
決算日	減価償却費	不	270,000	機械及び装置	課	270,000

（注）減価償却費の算定方法

取得価額(288万円) ÷ 耐用年数(8年) × 当年の使用期間割合(9/12カ月)

残存価額 0円

8. 申告書の記載留意事項

減価償却資産につき償却費として損金経理した金額がある場合は申告書に次の別表を添付しなければなりません。

別表16(1)「旧定額法又は定額法による減価償却資産償却額の計算に関する明細書」
別表16(2)「旧定率法又は定率法による減価償却資産償却額の計算に関する明細書」

3. 少額資産及び一括償却資産の損金算入

取得価額が30万円未満の減価償却資産については取得価額により償却方法が選択できます。

- (1) 10万円未満：全額損金算入
- (2) 10万～20万円：通常の減価償却、3年均等償却、特例による損金算入
- (3) 30万円未満：通常の償却、特例による損金算入

1. 30万円未満の減価償却資産の償却方法

少額減価償却資産

会計および税法では原則として、資産を購入した場合は、機械装置や器具備品などの資産科目として計上することになっています。しかし、税法では次の二つの資産を少額減価償却資産として、取得時に全額損金（経費）とすることを認めています。

- (1) 使用可能期間が1年未満のもの
- (2) 1単位の取得価額が10万円未満のもの

中小企業者等の少額減価償却資産の取得額の損金算入の特例

平成20年4月1日から平成24年3月31日までの間に取得価額が30万円未満の減価償却資産（少額減価償却資産）を取得して損金（必要経費）処理した場合には明細書の添付を条件に取得価額の全額（合計300万円が限度）が損金（必要経費）算入が認められています。（特措法67-8）

合計金額が300万円を超える場合は、超える部分については通常の減価償却計算となります。

「中小企業者等」には個人事業者も含まれますが青色申告が条件となります。（特措法28-2）

経理方法は一度償却資産として計上し即時償却（決算時）します。

一括償却資産の損金算入

取得価額が10万円以上20万円未満の資産の全部または特定の一部を一括し、その一括した償却資産の取得価額の合計金額を業務の用に供した年数以後3年間にわたって、その取得価額の1/3に相当する金額を損金（必要経費）算入できるものです。（法令第133条の2）

なお、一旦一括償却資産とすると、その資産は売却や除却に関係なく3年間で償却することになります。売却した場合の売却額はそのまま雑収入とします。

この方法を選択する場合は、確定申告書に一括償却資産の対象額を記載した書類、必要経費に参入される金額の計算に関する明細書を添付します。

法人の通常の償却は償却限度額内での任意償却となりますが、一括償却資産の場合は強制償却となります。（松江税務署に確認）

$$\text{一括償却対象額} \times \frac{\text{事業年度の月数}}{36}$$

30万円未満の減価償却資産の取扱

減価償却資産の取得額	少額減価償却資産の取得額の損金算入	中小企業者等の少額減価償却資産の取得額の損金算入の特例	一括償却資産の損金算入	通常償却
処理方法	全額損金算入	全額損金算入	3年均等償却	
10万円未満		-	-	
100,000～199,999円	-	(青申のみ)		
200,000～299,999円	-		-	

:一般的な選択 :選択可

2. 経理の方法

10万円未満の資産の全額損金算入

摘要 草刈機9万円を購入した。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
取得日	農具費	課	90,000	普通預金	不	90,000	

30万円未満の資産の特例による損金算入

適用 農機具25万円を購入し、特例により全額損金算入した。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
取得日	機械及び装置	課	250,000	普通預金	不	250,000	
決算時	減価償却費	不	250,000	機械及び装置	課	250,000	

10～20万円資産の3年均等償却

摘要 農機具15万円を購入し、一括償却資産として3年均等償却を行った。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
決算時	減価償却費	不	50,000	機械及び装置	課	50,000	減価償却費の計上

- (注) 1. 事業年度の月数は12カ月なので、減価償却費は150,000円×(12/36)となります。
 2. 償却限度額は、備忘価額の1円を控除した金額となりますので、償却3年目は備忘価額の1円を差し引いた金額(49,999円)まで償却を行うこととなります。

3. 申告書の記載

申告書に次の別表を添付しなければなりません。

少額減価償却資産償(30万円未満)の特例による損金算入がある場合
 別表16(7)「少額減価償却資産償取得価額の損金算入の特例に関する明細書」

一括償却資産の損金算入がある場合
 別表16(8)「一括償却資産の損金算入に関する明細書」

4. 特別償却制度

特別償却は青色申告を行う法人が新品で一定の減価償却資産を取得した場合の税制特例で、通常の減価償却（普通償却）に加え、一定の減価償却が行えます。特別償却を行う場合の償却限度額は普通償却限度額と特別償却限度額の合計となります。

1. 農業法人に適用される特別償却

制度の種類	対象法人	特別償却限度額	取得価額基準	主要対象設備
中小企業者等が機械等を取得した場合等の特別償却（措法42条の6、H24年3月31日まで）注	青色申告をする中	取得価額の30%	1台160万円以上	新品の動力により作動する機械装置全般
	小企業者等		合計120万円以上	新品のパソコン等の一定の器具備品

（注）中小企業者等が機械等を取得した場合等は特別控除（取得価額の7%）の対象となっており、特別償却か特別控除のどちらかが選択できます。特別控除については「法人税額の特別控除」を参照してください。この特別償却又は税額控除は、租税特別措置法上の圧縮記帳、他の特別償却又は他の税額控除との重複適用は認められません。

2. 経理の方法

特別償却がある場合は次のとおり、仕訳を行います。

摘要 田植機200万円を購入し、通常の償却に加え、中小企業者等の特別償却（取得価額の30%）を行った。なお、償却方法は定額法とした。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
決算時	減価償却費	不	1,000,000	機械及び装置	不	1,000,000	

（注）減価償却費の額は残存価額は0円、当年の使用月数は12カ月で、通常の償却400,000円(2,000,000×0.2)+特別償却600,000円(2,000,000×0.3)=1,000,000円としました。

3. 申告書の記載

申告書に特別償却の附表の添付が必要です。

別表16(7)「少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例に関する明細書」

5. 育成費用の処理

将来、減価償却資産となる果樹や家畜の育成に要した費用は費用発生時に費用として処理されていますが、決算時にはこれらを費用から控除する処理が必要となります。

育成費用はそれに対応する収益がないので、将来、その果樹や家畜が成熟し稼働するまで、資産として繰り越されることとなります。税務計算でも当然、育成費用は必要経費とはなりません。

1. 育成費の処理方法

将来、減価償却資産となる果樹や家畜の育成に要した種苗費、肥料費、素畜費、飼料費等々の費用は発生時には費用として処理されていますが、決算時にはこれらを費用から控除する処理が必要となります。

育成費用はそれに対応する収益がないので、将来、その果樹や家畜が成熟し稼働するまで、資産として繰り越されることとなります。税務計算でも当然、育成費用は必要経費とはなりません。

2. 経理の方法

(1) 育成費の計上方法

育成費用は、種付費等の取得費と飼料費に限定しても良いことになっています。従って、畜舎の減価償却費などの製造経費は、育成費用に配賦しなくても構いません。実際の計上方法は経費科目である「育成費振替高」を使って、当年度中に育成している資産にかかった肥料、農薬、飼料代などの合計金額を資産勘定の「育成仮勘定」に振り替えます。仕訳例は以下のようになります。

摘要 育成中の肉用牛にかかった飼料費等の育成費用の合計が5万円だった。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
決算日	育成仮勘定	不	50,000	育成費振替高	不	50,000	決算取引

(注) 育成仮勘定のうち労務費相当額は不課税となります。

(2) 育成資産が成牛、成園になった場合の経理方法

減価償却資産へ振り替えて、以後、償却していきます。仕訳例は以下のようになります。

摘要 育成中の肉用牛が成牛となった。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
決算日	生物	不	50,000	育成仮勘定	不	50,000	決算取引

(注) 育成仮勘定のうち労務費相当額は不課税となります

3. 育成費用の計算方法

	原則（取得価額計算の原則）	簡便法
牛馬等	購入代価又は種付費・出産費の額と生育のために要した飼料費・労務費・経費の額（所令126 三）	種付費等の取得費と飼料費に限定（平18課個5-3）
果樹等	購入代価又種苗費と成熟のために要した肥料費・労務費・経費の額（所令126 四）	種苗費、肥料費、薬剤費、明らかに区分できる苗木の定植に要した労務費に限定（平18課個5-3）

6. 建物等建設中に支出した費用の処理

建設中の建物等のために支出した経費については支出の際は「建設仮勘定」で経理し、完成後に「建物」等の固定資産の各勘定科目に振り替えるのが一般的です。

1. 経理の方法

建設中の建物等のために支出した経費については支出の際に直接、「建設仮勘定」で経理し、完成後に「建物」等の固定資産の各勘定科目に振り替えるのが一般的です。具体的な仕訳例は下記のとおりです。

費用支払い時：建設仮勘定の計上

摘要 建設中の格納庫の建設資材費を支払った。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
支払日	建設仮勘定	課	1,000,000	普通預金	不	1,000,000	

(注) 建設仮勘定のうち労務費相当額は不課税となります。

完成時：建設仮勘定から資産勘定に振替

摘要 格納庫が完成し、減価償却資産に計上した。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
完成日	建物	課	1,000,000	建設仮勘定	課	1,000,000	

(注) 建設仮勘定のうち労務費相当額は不課税となります。

2. 自己で建設等した固定資産の取得価額

自己で建設等した固定資産の取得価額は当該資産の建設（又は製作、製造等）に要した原材料、労務費、経費の額と当該資産を業務に供するために直接要した費用の合計となります。

3. 消費税の扱い

目的物の完成前に行った建設工事用等のための課税仕入等の金額について、建設仮勘定で経理した場合においても、原則として、その課税仕入等をした日の属する課税期間において課税仕入に係る消費税額の控除が適用されます。

しかしながら、事業者の選択により、目的物が完成した日の属する課税期間の課税仕入とすることも認められます。ただし、労務費など課税仕入にならないものもありますので、建設仮勘定を課税仕入に係る金額とそれ以外の金額に区分しておく必要があります。

7. 事業消費の扱い

事業消費高とは自家製農産物を自家種子や飼料、加工原料等の事業用に消費する場合の評価額です。
事業消費高について、法人会計では、売上原価から控除します。

1. 事業消費高の処理方法

法人で生産した農産物を種子や飼料、加工原料に使用する場合など、事業用に消費する場合はその評価額を事業消費高とし、売上原価から控除します。

農業法人のうち農業生産法人である農事組合法人が行う農業は事業税が非課税となります。一方、農産加工は製造業に該当し事業税の課税となりますので、農業と区分して経理する必要があります。

この場合、農業所得については、「農産物を収穫した時の通常、他に販売する生産者販売価額を収入金額」として計算し、農産加工（製造業）の事業所得については、農業所得の計算上、収入金額とした金額を、棚卸資産の取得価額（原材料の仕入価額）として計算します。

2. 経理の方法

事例 収穫した農産物30万円相当を加工用の原料とした。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
決算時	材料仕入高	不	300,000	事業消費高	不	300,000	決算取引

(注)「事業消費高」(ソリマチ農業簿記では他勘定振替高)は売上原価の控除項目、「材料仕入高」は加工部門の製造原価(材料費)となります。

事例 収穫した農産物10万円相当を自家用の種子とした。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
決算時	種苗費	不	100,000	事業消費高	不	100,000	決算取引

(注)「事業消費高」(ソリマチ農業簿記では他勘定振替高)は製造原価の控除項目、「種苗費」は製造原価(材料費)となります。

事例 収穫した農産物5万円相当を得意先に見本として送った。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
決算時	広告宣伝費	不	50,000	事業消費高(注)	不	50,000	決算取引

(注)「事業消費高」(ソリマチ農業簿記では他勘定振替高)は製造原価の控除項目、「広告宣伝費」は販売費及び一般管理費となります。

8. リース取引の扱い

リース（賃貸借）取引のうち、ファイナンスリース取引は、資産の引渡しの際に売買があったものとして処理します。
売買とされるリース取引は、リース料の合計額を取得価額として資産計上し、減価償却を行うこととなります。

1. リース取引の種類

1) ファイナンスリース

ファイナンスリースとは、以下のような要件を満たすものをいいます。ファイナンスリースは、所有権移転ファイナンスリースと所有権移転外ファイナンスリースにわけられるのでどちらに該当するかを契約書等で確認する必要があります。

- ・資産の賃貸借で、賃貸借期間中の契約解除が禁止されている。
- ・借手はその資産の使用に伴って生じる費用を実質的に負担する。
- ・リース料総額が取得価額の90%を超える。

所有権移転ファイナンスリース

リース期間終了時にリース資産の所有権が賃借人に無償で移転するものです。実質的にローン購入と同じと考えられます。

園芸用の鉄骨ハウスや畜舎、堆肥舎など構築物のリースなどはこれに該当します。

所有権移転外ファイナンスリース

リース契約終了後、再リースする場合を除き、物件は所有権をもつリース会社に返還するもので、農業機械のリースなど一般的に多くのリースがこれに該当します。

リース取引の中で農業経営基盤強化準備金の対象となるのは、所有権移転外ファイナンスリースのみです。

2) オペレーティング・リース

ファイナンス・リース以外のリースをいい、上記のような制約のないもので、中途解約も可能です。

2. 会計処理

所有権移転ファイナンスリース

売買とされるリースなので資産計上し減価償却します。

償却方法は、自己所有の固定資産と同一の方法によります。

所有権移転外ファイナンスリース

平成20年3月以前は賃貸借として処理していましたが、平成20年4月以降締結する契約からは原則売買とし、資産計上のうえ減価償却します。

償却方法は、耐用年数を原則リース期間とした定額法（リース期間定額法）で残存価額0で計算します。

重要性が乏しい場合の例外として賃貸借も認められています。

なお、企業会計基準「中小企業の会計に関する指針」ならびに税務上の会計処理については、従来どおり賃貸借処理を容認しており、助成付きリースの場合は実務上賃貸借処理を行います。

オペレーティング・リース

賃貸借としてリース料を損金経理します。

3. 経理の方法

1) 賃貸借とする場合

オペレーティングリースおよび所有権移転外ファイナンスリース でリース料を賃借料として処理するばあいは次の仕訳をします。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額
支払日	賃借料	課	300,000	普通預金	不	300,000

平成20年4月以降、所有権移転外ファイナンスリース取引は、原則売買とされるリースとなります。

2) 売買とされる場合

売買とされるリースについては、リース料の合計額(賃借人が事業供用のために支出した付随費用を加算した金額)を賃借人の取得価額として資産計上し、減価償却します。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額
引渡日	機械及び装置	課	1,050,000	長期未払金	不	1,050,000

ただし、リース契約書等でリース料の合計額の内訳として利子の額が区分されているときは、利子の額を取得価額に含めずに次のように経理することができます。

事例：リース期間5年、リース料105万円(機械代100万円、利子5万円)の場合

リース資産の引き渡しするとき

利子を含めた合計額を長期前払費用として仕訳します。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額
引渡日	機械及び装置	課	1,000,000	長期未払金	不	1,050,000
	長期前払費用	不	50,000			

リース料支払いのとき

リース料の支払いと同時に利子の額の経過分を振り替えます。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額
支払日	長期未払金	不	210,000	普通預金	不	210,000
	支払利息	不	10,000	長期前払費用	不	10,000

9. 積立保険料のある保険料等の扱い

建物更生共済や農機具更新共済などのように満期返戻金のある保険等の保険料や掛け金等については払込保険料等のうち満期返戻金等の支払いに充てられる積立保険料の部分を除いたものが費用となります。
満期返戻等金の支払いに充てられる積立保険料の部分については費用ではなく資産に計上します。

1. 積立保険料の取扱い経理の方法

満期返戻金のある火災保険等の長期の損害保険、建物更生共済、農機具更新共済などのように積立部分がある保険等の保険料や掛金については、払込保険料等のうち満期返戻金等の支払いに充てられる積立保険料の部分を除いたものが費用となります。

満期返戻等金の支払いに充てられる積立保険料の部分については費用ではなく資産に計上します。

なお、支払った保険料等のうち保険積立金に相当する部分の金額とその他の部分の金額の区分は保険料払込案内書や保険証券添付書類等により区分されることになっています。

2. 積立保険料がある保険等

長期損害（火災）保険

保険期間が3年以上の長期間の火災保険で、払込保険料の一部又は全部が満期返戻金として契約者に支払われるものです。このような保険の払込保険料は満期返戻金の支払いに充てられる積み立て保険料の部分（資産に計上する部分）と掛け捨ての火災保険料に充てられる保険料（その年の経費に算入部分）に分かれることとなります。

建物更生共済

建物更生共済は建物の更新を目的とする貯蓄部分と災害の補償部分があります。共済掛金のうち災害の補償部分は経費に算入し、貯蓄部分は資産に計上することとなります。

農機具更新共済

農機具を対象とする農機具更新共済は、損害保険契約の一種となります。長期の損害保険契約等の保険料又は掛金の額のうち積立保険料に相当する部分（資産に計上する部分）とそれ以外の部分（その年の経費に算入部分）に分かれます。

3. 経理の方法

具体的な仕訳例は下記のとおりです。

摘要 農機具更新共済の掛け金を支払った。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
支払日	保険積立金	不	40,000	普通預金	不	50,000	
	共済掛金	不	10,000				

なお、満期返戻金等があった場合は次の仕訳を行います。

摘要 農機具更新共済の満期返戻金を受け取った。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
受取日	普通預金	不	50,000	保険積立金	不	40,000	
				受取保険料	不	10,000	

10. 仕入れの値引きの扱い

既に購入（買掛を含む）した商品等の値引きを受け、仕入金額の返還を受けた場合は、仕入金額からその返還額を控除します。

（1）法人税の取扱い

既に購入（買掛を含む）した商品等の値引きを受け、仕入金額の返還を受けた場合は、仕入金額からその返還額を控除します。なお、仕入額の返還を受けた場合の仕入控除項目は次のとおりとなります（財規要領173、174）。

仕入値引高

商品の品質不良、破損等の理由により、商品1個あたりの代価を値引きする場合のその値引額

仕入割戻し高

一定期間に多量の取引をした場合の仕入代金の返戻額

仕入戻り高

商品の品質不良、破損等の理由等で商品が返品された場合、その返品された商品の価額

（2）消費税の取扱い

商品を購入した事業者がその取引を行った後に、販売業者から仕入値引きを受けたり、仕入割戻金や販売奨励金の支払いを受けたり、仕入れた商品について販売業者へ返品をしたこと等により買掛金の減額等を行う場合には、商品を購入した事業者は、これらの金額に対応する消費税額について、下記のとおり調整する必要があります。

調整を行う時期

当初の課税仕入れを行った課税期間ではなく、仕入れに係る対価の返還等を受けた課税期間において調整を行います。

調整の方法

課税期間において控除される課税仕入れ等の消費税額の合計額から課税仕入れに係る対価の返還等を受けた金額に係る消費税額の合計額を控除します（消法32条）。

ただし、課税仕入れの金額からその課税仕入れに係る対価の返還等の金額を控除する経理処理を継続して行っているときは、この処理も認められません。なお、課税仕入れの金額からその課税仕入れに係る対価の返還等の金額を控除しきれないときは、その控除しきれない額を課税売上げに係る消費税額に加算します。

控除税額の算出方法

1) 課税売上割合が95%以上の場合

〔その課税期間の課税仕入れ等に係る消費税額の合計額〕 - 〔その課税期間において仕入れに係る対価の返還等を受けた金額に係る消費税額の合計額〕

2) 課税売上割合が95%未満の場合

ア. 個別対応方式

次の(ア)と(イ)の合計額。

(ア)〔課税資産の譲渡等にのみ要する課税仕入れ等に係る消費税額の合計額〕 - 〔課税資産の譲渡等にのみ要する課税仕入れにつきその課税期間において仕入れに係る対価の返還等を受けた金額に係る消費税額(注1)の合計額〕

(イ)〔課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れ等に係る消費税額の合計額×課税売上割合(注2)〕 - 〔課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れにつきその課税期間において仕入れに係る対価の返還等を受けた金額に係る消費税額の合計額×課税売上割合(注2)〕

(注)1.「仕入れに係る対価の返還等を受けた金額に係る消費税額」は、その支払対価の額につき返還を受けた金額又はその減額を受けた債務の額に105分の4を乗じて計算します。

2. 課税売上割合に準ずる割合を含みます。

1. 一括比例配分方式

〔課税仕入れ等に係る消費税額の合計額×課税売上割合〕 - 〔その課税期間において仕入れに係る対価の返還等を受けた金額に係る消費税額の合計額×課税売上割合〕

(3) 経理の方法

値引き等により仕入商品の返還を受けた場合は、次の仕訳を行います。

摘要 既に購入した肥料の値引きを受け、現金で受け取った。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
返還日	現金	不	10,000	仕入値引高(注1)	課	10,000	

(注)1. 本資料の勘定科目設定例には「仕入値引高」の設定はありません(ソリマチ農業簿記には、仕入(商品)の値引等の額である「仕入値引戻し高」と製造原価(材料費)の値引等の額である「材料値引戻し高」の設定があり)。

2. 「仕入値引高」の勘定科目を使わない場合は購入時と逆の仕訳を行います。例えば、肥料費の値引きを受けた場合は下記のとおりとなります。

期日	借方科目	税	金額	貸方科目	税	金額	備考
返還日	現金	不	10,000	肥料費	課	10,000	

11. 地代の支払い

1. 地代の現物払い

地代を現金預金ではなく現物で支払った場合は、「費用の発生」と「収益の発生」となりますが、一般的にはこのような取引はないといわれています。

例 地代を米（現物）で支払った。

期日	摘要	借方科目	税	借方金額	貸方科目	税	貸方金額
支払日	地代の支払い(現物)	支払地代	非	70,000	売上高	課	70,000

解説 1. 地代の額については通常販売する価格で見積もるのが一般的です

3. ソリマチ農業簿記の場合、上記のような仕訳は消費税処理の関係で入力できません。その場合は次のように 支払地代を未払金に計上し、売上高を売掛金に計上し、未払金と売掛金を相殺処理する仕訳を行うこととなります。

期日	摘要	借方科目	税	借方金額	貸方科目	税	貸方金額
支払日	地代の支払い(現物)	支払地代	非	100,000	未払金	不	100,000
		売掛金	不	100,000	売上高	課	100,000
		未払金	不	100,000	売掛金	不	100,000

2. 地代の一括前払い（前払金の計上）

地代などを数年分一括して前払いする場合、当年の地代は費用に計上できますが、それ以外は前払金（長期前払金）として資産に計上します。次年度以降については、当該事業年度分の費用を前払金から振り替えることとなります。

なお、リース料の一括前払いについても同様の扱いとなります。

例 5年分の地代を一括して支払った場合

期日	摘要	借方科目	税	借方金額	貸方科目	税	貸方金額
支払日	地代の一括支払い	支払地代	非	20,000	普通預金	不	100,000
		長期前払金	不	80,000			

解説 1. 上記の場合、当年の地代（1年分）の支払いと次年度以降の地代（4年分）の前払いの2つの仕訳を行っています。

2. 次年度以降については、下記のように当該事業年度分の費用を前払金から振り替えることとなります。費用の計上時期は特に決まりはありませんが、通常、決算処理で行います。

期日	摘要	借方科目	税	借方金額	貸方科目	税	貸方金額
決算日	地代の支払い（前払金から振替）	支払地代	非	20,000	長期前払金	不	20,000

12. ローン等による機械の購入

農業機械等の資産を購入し、ローンやクレジットで分割して支払う場合、機械価額に相当する額（金利、手数料を除く）を負債勘定の「長期未払金」に計上し、支払い時に「長期未払金」を返済する仕訳を行うこととなります。なお、金利や手数料がある場合は、支払い時に「支払利息」等で経費に計上します。

例 3年払いのローンで機械を購入した場合
 機械価額60万円、金利込み返済総額66万円（年22万円）

ア. 資産購入時

期日	摘要	借方科目	税	借方金額	貸方科目	税	貸方金額
購入日	機械の購入(分割払い)	機械及び装置	課	600,000	長期未払金	不	600,000

解説 上記の金額は機械代に相当する金額で、金利や手数料を除いた金額です。

イ. ローン支払い時

期日	摘要	借方科目	税	借方金額	貸方科目	税	貸方金額
支払日	機械ローンの支払い	長期未払金 支払利息	不 不	200,000 20,000	普通預金	不	220,000

解説 1. 支払金額のうち機械価額に相当する部と金利等に相当する部分を分けて仕訳を行います。

13. 車検費用の処理

車検の費用には点検整備料（修繕費）、自動車重量税（租税公課）、自賠責保険料（支払保険料）が含まれます。車検費用を修繕費等で一括経理している場合がありますが、本来は消費税の課税区分も異なるため、費用の内容ごとに区分して経理することになります。特に消費税の本則課税を行う場合は区分経理が必要です。

期日	摘要	借方科目	税	借方金額	貸方科目	税	貸方金額
購入日	車検費用の支払い	修繕費	課	100,000	普通預金	不	150,000
		租税公課	不	30,000			
		支払保険料	非	10,000			
		長期前払金	不	10,000			

解説 1. 車検の費用のうち、点検整備料は「修繕費」、自動車重量税は「租税公課」、自賠責保険料は「支払保険料」に仕訳します。
 ただし、自賠責保険料は2年分を支払っていますので、2年目の保険料は「長期前払金」に計上し、下記のとおり次年度、「支払保険料」に振り替えます。

次年度の支払保険料

期日	摘要	借方科目	税	借方金額	貸方科目	税	貸方金額
決算日	自賠責保険料の計上	支払保険料	非	10,000	長期前払金	不	10,000

14. 農機具更新共済等の支払い

農機具更新共済や建物更生共済などの積立金部分については、経費ではなく資産に計上します。従って、このような場合、資産に計上する金額と費用に計上する金額を分けて仕訳を行います。

ア. 支払時：保険積立金の資産計上

期日	摘要	借方科目	税	借方金額	貸方科目	税	貸方金額
支払日	農機具更新共済掛金の支払い	保険積立金	不	40,000	普通預金	不	50,000
		支払保険料	非	10,000			

解説 1. 支払った保険料に「保険積立金」以外の部分がある場合は当該年の損金に算入します。支払った保険料のうち保険積立金に相当する部分の金額とその他の部分の金額の区分は保険料払込案内書や保険証券添付書類等により区分されることになっています。

イ. 満期返還時：保険積立金の取り崩し（満期返還金 = 保険積立金）

期日	摘要	借方科目	税	借方金額	貸方科目	税	貸方金額
受取日	農機具共済満期金	普通預金	不	1,000,000	保険積立金	不	1,000,000

満期返還金 > 保険積立金の場合

期日	摘要	借方科目	税	借方金額	貸方科目	税	貸方金額
受取日	農機具共済満期金の受取	普通預金	不	1,000,000	保険積立金	不	900,000
					雑収入	不課	100,000