

農家経済経営における「農業会計原則」定立上の問題点

頼 平

1 は し が き

農業会計原則を定立する場合には、(i) 一般会計原則をできるだけ拡大解釈して、農業会計原則として準用しようとする立場に立つか、あるいは(ii) 農業経営、なかんずく農家経済の有機的構成体の一部をなす農家経済経営の経営形態的特異性および自然依存型の農業技術的特異性を十分考慮して、それに応じて独自の農業会計原則を定立しようとする立場に立つかによって、「農業会計原則」の基本的内容は異なるものになる。

具体的に言うと、第1に、農家経済の中で、農業経営は独立的かつ自己完結的な組織構造をもたない存在であり、所得経済部面の一構成部分を成すものである。しかも所得経済部面は家計経済部面と有機的な関連をもちながら経済活動を営んでおり、会計上、農業経営だけをとり出して、自己完結的な会計単位として取り扱うためには、かなりの擬制を必要とする。

第2に、固定結果財、とくに有生固定結果財の生産を行っているという生産技術的特質に対応して、その増殖という価値形成部分をどのように会計処理するかという点で、独自の会計原則を付加することが要求されている。

第3に、経営主は農業労働者を兼ねており、会計業務に十分な時間をさくことができない。しかも個人的な自己資本の出資によって経営体が構成されており、株主とか債権者のような第三者の利害関係者に対して財務的報告を行う必要もあまりない。つまり財務的報告のために会計が必要なのではなくて、自己の経営をより経済合理的に管理していくために会計が必要になるのである。いわゆる財務会計よりも管理会計上の機能が重視されるのであって、その点で一般会計原則の役割と幾分焦点がずれているとみなしてよい。

そこで第2節では、企業会計原則定立の背景、その果すべき役割からみて、農業会計原則定立上の問題点を検討してみよう。ついで第3節では、企業会計原則の内容・構成を検討して、これを農業会計原則として直接的に適用しようとするれば、どのような問題点があるかという点を検討してみよう。最後に第4節では、農業会計原則定立上の問題点を要約してしめくくることにしたい。

2 企業会計原則の背景・役割からみた農業会計原則定立上の問題点

従来、企業会計原則は、各国において国内的な規範を設定するという形で進められてきたが、

1970年代に入ると、各国の会計原則を国際的に調整して、国際的に適用しうる会計原則を設定するという作業が開始されている。具体的には、1973年6月から9か国の職業会計士団体の合意によって、民間の機関として国際会計基準委員会が設定されている。このように民間の職業会計士団体の合意にもとづいて、自主的・個別的な会計原則の設定を進める動きは、会計原則を直接的に法規範に組み込まない英米型といわれている。

これに対して、ヨーロッパ大陸型は、会計原則を直接的に法規範に組み込むやり方であり、ヨーロッパ共同体では、加盟国の国家間の合意にもとづいて、強制的・体系的な会計原則を設定しようとしている。

わが国でも1979年から「企業会計原則」と「商法」とのかかわりが、法制審議会で改めて問われるようになり、従来の英米型的性格より大陸型の性格を強めようとしている。わが国で用いられている会計原則という用語は、アメリカにその起源を求めることができる。アメリカでは、1929年から始まった大恐慌を契機として、投資家大衆の保護のために、株式会社に対する公認会計士の監査の基準として、「一般に認められた会計原則」を設定したのが始まりである。

したがって、会計原則の本来的な役割は、第1に、企業が外部に公表する財務諸表を作成するにあたって準拠しなければならない規範として用いられることである。第2に、外部監査人が監査の対象となった財務諸表について意見を表明するさいの拠りどころになることである。換言すれば、その歴史的な成立過程に則して、会計原則は監査の基準としての役割を担っているのである。

企業会計原則の本来的役割が、このように企業が外部の利害関係者に対して、企業の財産の増減変化・損益の発生状況を財務諸表の形で作成し、公表するための準拠になることであり、それ以上に、会計士監査制度との関連において、会計士が、財務監査を通じて、会計処理に対して判断を下す場合の拠りどころになることであるとすると、同じような意味で、農業会計原則を定立するための社会的背景も要請もないのではないか、という疑問が生じてくる。とすれば、どのような役割を担うものとして、農業会計原則を定立すべきか、という問題にぶつかるのである。

しかし、会計学会には、会計原則について、より包括的な役割を期待する立場もある。つまり、会計原則を、「会計士の監査の基準」として実務的に位置づけたり、「単に財務会計、とくに財務諸表の基本原則」として位置づけたりするのにとどめるのではなくて、「財務会計と管理会計の両領域にまたがる共通の根本原則」として位置づけようとする立場である。

財務会計が企業の社会的責任の会計であるのに対して、管理会計は経営の内部的責任の会計であると、一般にいわれている。黒沢教授¹⁾は、「広義の会計学は、経営機能の会計を考察する機能会計学と、社会的責任の見地から企業会計を監査することによって批判する批判会計学とから、両面的に構成されなければならない。機能会計学と批判会計学とは、補完的な関係に

頼 平：農家経済経営における「農業会計原則」定立上の問題点

よって、会計学の体系を統一的に形づくっているのであるが、両者を結びつける紐帯の役割をなすものは会計原則である。会計原則は、決していわゆる財務会計学のみを根拠づける基準ではなくて、財務諸表はもとより、原価計算、企業予算等のすべての機能会計の領域における一般原則たる役割を果たすとともに、批判会計学にとっても、共通の根本原則としての役割をもっているのである。」と主張され、会計原則を、財務会計、管理会計、および監査の領域に共通する根本原則として位置づけている。

農業会計原則は、このような広汎な会計原則の理解に立脚してこそ、その定立意義をもちうるのである。現在、具体的に法的裏付けをもつ監査制度は存在しないが、多額の制度資金に依存する施設型大規模経営や生産法人などでは、金融機関側から簡便な監査が行なわれている。あるいは組合に対する財務諸表の報告が必要になっている。また多数の簿記記帳結果を集計して、農家経済調査や生産費調査のように、農家の経済状態や生産費水準を客観的に把握し、それを基準にして農政諸施策、とくに価格政策を策定するとなると、これらの農業会計情報が客観的かつ公正・正確なものであることが、社会的に要請されるようになる。つまり農業会計情報は社会的責任を果たすものでなくてはならない。

あるいは、少数グループの簿記記帳結果を集計し、分析して、経営診断・計画指標を作成するために用いる場合にしても、そのような会計情報が、客観的に正確なものでなくてはならない。さらに個別経営主が自己比較法などによって経営診断をやり、経営計画を立てていく場合には、自己の会計情報が客観的にみて正確なものでないならば、誤った判断を下すことになる。その意味で、いわゆる農業経営の管理会計における会計原則としての役割を優先させ、ついで利害関係者への財務報告機能を果たさせるためと、農政に必要な会計情報を提供するために、客観的に公正な準拠となるような会計原則を定立することが、われわれの「農業会計定立の課題」であると結論づけてよいであろう。

1) 黒沢 清「近代会計学の基礎としての会計原則の構造」『企業会計』昭和32年4月号、6～7頁。

3 企業会計原則の内容および構造からみた農業会計原則定立上の問題点

わが国においては、すでに第一次大戦後の世界的な合理化運動の影響のもとに、商工省に設けられた財務管理委員会が、昭和9年に「財務諸表準則」を発表している。その後、幾多の変遷を経て、現在の体系をとったのは、昭和24年、企業会計基準審議会が、新しい「企業会計原則」を打ち出した時からである。さらに49年に商法が改正され、大会社に対する公認会計士による監査が実施されるようになって、商法の計算規定の解釈指針および監査制度の実施基準として重要な役割を果たすようになってきたのである。

現行の企業会計原則によると、新しい財務諸表体系は、(i) 損益計算書、(ii) 貸借対照表、(iii) 附属明細表、(iv) 利益処分計算書から成っている。なお「企業会計原則」は (i) 「一般原則」、(ii) 「損益計算書原則」、(iii) 「貸借対照表原則」から成っている。

以下、農業会計原則の設定と関連のある項目だけを拾いあげながら、企業会計原則を解釈してみよう²⁾。

(1) 一般原則

一般原則は7つの原則から成っている。

第1の「真実性の原則」は、会計諸原則、つまり残る6つの一般原則にしたがって作成された財務諸表をもって「真実な」ものとみなすという意味である。これをドイツ法上の貸借対照表における真実性の原則と理解すると、一定時点における企業の真正な財務状態の表示は、一定時点における客観的な市場価格または売却可能な処分価格でもってあらゆる財産を評価して記載しなければならないことを意味する。しかし、そのような意味の「客観主義」を貫めくと、貸借対照表と損益計算書との間の有機的結合は全く見失われることになる。つまり売却価値で期末棚卸資産を評価すれば、未実現の損益が当期の損益として計上されることになる。したがって「真正価値の原則」は、真実の営業損益をゆがめるものとして、実務上適用されずに、棚卸資産については原価主義または低価主義が採用され、固定資産については、原価にもとづく減価償却法が採用されている。この点については後ほど損益計算書原則のところでも再びとりあげることにして、ここでは上述の意味に解釈しておく。

第2の「正規の簿記の原則」については、自計式の農業簿記である「単記式複計算簿記」の正規性をどのように判断するかという問題がある。自計式、あるいはそれを適用した農水省の農家経済調査において用いられている簿記様式は「単記式」である。狭義の正規の簿記が「複記式」であり、その意味の自己検証機能をもっていない点でおとっている。しかし、記帳操作が簡便ですむという長所を備えている。また用いられている概念や勘定名も根本的に異なっている。

今一つ重大な問題点は、貸借対照表の作成の方法の差異である。現在、企業会計の正統な手続きとしては「誘導法」が採用されている。しかしながら農業会計では、原則的には「財産目録法」を適用し、それを「誘導法」によって補足していると解釈することができる³⁾。

誘導法（または損益法）は、正規の簿記の手続きとして、継続簿記と定期簿記の記録を必要とする。前者は企業活動の歴史的記録であり、後者は歴史的記録の分析と定期的修正という決算記録である。継続簿記によって、一定会計期間に実現をみた収益の総額とこれに見合う原価の総額との対応計算を通じて、利益または欠損を決定する。この損益計算の結果算出された当期純損益をもって、資本の純増減額とみなす。さらに未費消の原価残留額として各棚卸・固定資産を評価し、同様に継続的な財産取引の記録を通じて当座資産や負債の有高を確定するのである。したがって棚卸・固定資産の実地棚卸によって貸借対照表を作成するのではなくて、継続記録から損益計算書が誘導されるのと同時に、未費消原価部分の記録を通じて貸借対照表が作成されるのである。

頼 平：農家経済経営における「農業会計原則」定立上の問題点

これに対して財産目録法（または財産法、棚卸法）は、原則的には、期首または期末において財産の実地棚卸しを行ない、両時点の貸借対照表を作成し、両時点で確定された自己資本（正味財産）の差額として、当期純損益を算出するという手続きである。したがって原則的には、取引の継続的記録を必要としない。この財産法では、原価増減・残高に関する継続的・歴史的な記録がないから、「時価」によって財産評価を行いがちである。その場合、未実現の損益や、かりに実現はしているにせよ、財産売却損益や債務免除益なども、その期の業績に関係のある期間損益の額となんら区別されることなく、等しく利益または欠損のなかに包含されてしまう結果になる。

要するに、現段階の企業会計では、貸借対照表作成上、財産法は適用されていない。損益法あるいは誘導法が適用されている。自計式農業簿記において、複計算方式をとり、損益法によって把握された「農家経済余剰」と財産法によって把握された「農家財産純増加額」が一致することをもちって自己検証機能をもっていると解釈しているが、問題は、財産の期首または期末有高を、現在の企業会計のように継続簿記記帳にもとづいて原価主義によって評価するというような評価法を徹底しないで、明確に市価があり、しかも売却適期にあるような「結果財」については、時価によって評価すること、および固定結果財の増殖額を当期損益に算入することである。換言すれば、自計式簿記は、「正規の簿記の原則」をみたしているが、その歴史的記録を用いて当期損益を計算する手続きに問題があるといえよう。この点については、再び損益計算書原則のところでも問題にしよう。

今一つ、企業会計で用いられる簿記は、理論的に複計算方式の構造を持ちながら、計算手続きとしては、損益計算書の当期純利益と貸借対照表の資本純増加額を別個にそれぞれ計算しながら、両値が等しいかどうかを照合するという手順をとっていない。損益計算から当期純利益が算出され、それが資本勘定に振替え記入され、最後に各資産・負債・資本勘定が残高に振替え記入されて、「残高勘定に残高がない」ことが立証されて、始めて、損益計算と財産計算の結果が一致する仕組みになっている。

第3の「資本取引・損益取引区別の原則」に関連して農業会計を問題にすると、例えば自計式では、資本の直接の増減取引（増資・減資）を取扱う手続きがない点で改善すべき問題点をかかえている。相続、贈与、剰余金の処分などの資本取引が現実に行っているのに、それを前年度末と今年度始の間に瞬間的に行なわれるものとして処理し、それらを取扱う勘定がないために、簿記記帳の継続性が断たれるという問題点をかかえているのである。

さらに資本と資本剰余金との区別、純利益と利益剰余金との区分は、農家経済の場合には通常必要がないといわれるが、厳密に考えると、このような区分が必要になる局面におつかるようである。

第4の「明瞭性の原則」に関連する問題を検討しよう。これは「公開性の原則」ともいわれ

ている。財務諸表によって利害関係者に対して必要な会計事実を明瞭に表示し、企業の状況に関する判断を誤まらせないようにすべきだという要請にもとづくものである。これは、利害関係者の少ない農家の場合には余り問題にならないといってよい。

第5の「継続性の原則」は、農業簿記においても通用する重要な原則である。例えば固定資産の減価償却法として定率法か定額法か、一たん決めたら長期間継続すべきである。棚卸資産の評価法としての低価主義か原価主義か、あるいは先入先出法か後入先出法か、をいったん決めたらみだりに変更すべきでないという原則である。これは、同一企業における期間比較の可能性を保障するものであるし、農業会計においても必須の原則である。

第6の「保守主義の原則」は、(i) 予想利益は計上してはならないが、予想損失は計上すべきであるとか、偶発損失に対してあらかじめ引当金を設けるべきであるとか、偶発債務は財務諸表によって報告し、しかも引当金を設定すべきであるとか、あるいは資産は低価主義によって評価すべきであるというような形で表現されている。

この保守主義の原則の非論理的な欠陥については周知の事実であるが、実務上の効果とくに企業財政上の安全性の要求のために、今なお重要な一般原則の一つとして支持されている。

しかし農業簿記においては、低価主義という非論理的な評価方法をとるべきでない。また予想損失や偶発損失に対しては、保守主義の原則という会計原則に基づく操作としてではなくて、経営管理上の「安全性の原則」からみて、引当金という一種の保険料積立金を用意するのは当然である。

第7の「単一性の原則」は、報告目的に応じた形式面の多様性を認めるが、報告内容は単一であるべきであるという原則である。これも農業会計において守るべき原則であるが、報告機能を果すべき機会がないだけにあまり問題にならない。

(2) 損益計算書原則

損益計算書の本質に関する問題としては、売上高と売上原価との関係にみられるように、商品を媒介として確認できる個別対応と、販売費および一般管理費のように期間対応の関係が存在するが、いずれにしても、(i) 「費用収益対応の原則」が要請されている。しかし農業会計においては、売上原価を克明に追跡するだけの手間を会計処理上とることができないから、むしろ収益も費用も、それぞれ独立的に会計期間内に「発生したかどうか」を指標として認識している。

(ii) 「発生主義の原則」および (iii) 「収支額基礎の原則」については、農業会計にも無理なく当てはまるが、(iv) 「実現主義の原則」については、農業のように、有生固定結果財の生産が重要性を占める場合には問題になる。つまり農業会計では「実現＝販売基準」からみて、未実現収益であっても、それが期間内に発生した収益であれば、それをその中に移転した原価合計額によって評価して「期間内発生収益」として認識すべきである。あるいは、それが確実に一定

頼 平：農家経済経営における「農業会計原則」定立上の問題点

市価でもって売却可能な固定結果財あるいは流動結果財であれば、庭先販売時価でもって評価して「固定結果財増殖額および流動結果財純増加額」という未実現収益として、実現収益とともに併記する形式をとるべきであるとしている。

さらに先述した(i)「費用収益対応の原則」にしても、現今のようにインフレ傾向が激しい段階では、収益が時価を基準として示されている以上は、費用も時価に換算しなければ測定基準に統一を欠き、比較性が損われるという「時価主義」が台頭してきている。つまり棚卸資産ないし建物・大機具などの固定資産をその現在の市場価格＝取替原価でもって評価し直す方法が、収益に対して真に「対応」する費用を測定できるという考え方である。これは、とくに管理会計の費用把握法として適切であるとみなしてよい。

(v)「経過勘定」については、これまで農業会計において省略されてきた点である。正しくは、前受収益、未収収益、前払費用、未払費用について厳密な修正計算を行ない、発生損益を正確に把握するように務めなければならない。

(vi)「総額主義の原則」は農業会計にも妥当する原則である。

(vii)「損益計算書の区分」がつきに問題になる。まず、当期業績主義ではなくて、包括主義の損益計算書であるべきことが規定されている。つまり① 営業損益計算の区分(売上高－売上原価＝売上総利益、売上総利益－販売費および一般管理費＝営業利益)、② 経営損益計算の区分(営業利益＋営業外収益＝当期総収益、当期総収益－営業外費用＝経営利益)、③ 純損益計算の区分(経常利益＋特別利益－特別損失＝税引前当期純利益、税引前当期純利益－法人税、住民税等＝当期純利益)、④ 未処分損益計算(当期純利益＋前期繰越利益＋積立目的取崩－中間配当－利益準備金積立＝当期未処分利益)という全段階を包括した損益計算書形式をとるべきであるという考え方をとっている。

農水省「農家経済調査」の損益成果の表示では、曲りなりにも営業損益、経常損益、純損益の各区分を行っているが、「自計式」の損益成果を表示する場合、農家経済決算段階ではこのような「区分計算主義」をとらずに、「総括主義」による表示を行ない、拡張計算の農業経営計算において、営業損益および経常損益の計算区分を行なう仕組みになっている。この点、収益と費用の発生源を当初から対応させるようにする「区分計算」が望ましい。

また「土地売却による損益」のような特別損益計算あるいは「有価証券売却による経常損益計算」を、損益計算の枠外においている。これも当然、損益計算に戻すという包括主義の立場に立つことが望ましい。また、「農家経済調査」様式のように、農家所得、税引所得、可処分所得という形で、企業会計原則の純損益計算の区分に匹敵する純損益概念の区分を行なうことも必要である。

最後の未処分損益計算については、その前提として、資本勘定を細分して、その中に前期繰越利益に相当する勘定を設ける必要があるという問題に関連する。すでに述べたように、自計

式では、資本取引を客観的に記録する勘定を設けていない。また農家経済の実態からみて、出資主経済と所得経済部面とが同一農業者に属しているために、あえて資本勘定を資本金、資本剰余金、利益剰余金に分け、さらに利益剰余金を利益準備金、任意積立金、未処分利益剰余金（＝繰越利益）に細分する必要がないことが、未処分損益計算を不必要ならしめているとみなしてよい。

（3）貸借対照表原則

貸借対照表は、一定期末における企業の財政状態を報告する計算書類の一つである。すでに述べたように、損益法と全く分離した財産法によって作成されるのではない。決算日における「残高勘定」であり、元帳における資産勘定、負債勘定および資本勘定の残高を集計することによって作成される。したがって貸借対照表上の資産は、まだ消費されていない財貨およびサービスの価値であり、これに対して損益計算書上の費用は当期中にすでに費消された財貨およびサービスの価値ということになる。前者が「将来の費用」ならば、後者は「過去の費用」である。企業会計原則では、損益計算書と貸借対照表との有機的統一関係を認めて、費用配分の原則を立てている。

さて貸借対照表原則は、大別して企業の財政状態に関する「適正表示の原則」と「評価の原則」との2つの系統から成っている⁴⁾。

(i) 適正表示の原則は、① 完全性の原則、② 明瞭性の原則、③ 概観性の原則、④ 継続性の原則から成っている。

(ii) 評価の原則は、原則として取得原価主義にもとづくことを規定している。なお、市場性のある有価証券の評価では例外規定を設けている。また棚卸資産については低価主義を認めている。

さて農業会計原則との関連で問題点をあげると、(i) 資産および負債項目の配列は、企業会計では財務安全性（債務支払能力）判断の視点に立って、「流動性配列法」を用いている。これに対して農業会計では、収益性への貢献度および財産価値としての相対的重要性からみて、「固定性配列法」を用いている。これは、それぞれの経営活動上の性格の差異からみて適切であると判断してよい。

(ii) 繰延資産の存在、負債の流動・固定の分類、資本の部の細分類など、農業会計ではあまり重視していないが、経営が大規模かつ資本集約型になり、あるいは複数の出資者を含む経営組織になると、これらが必要になる。

(iii) 「原価主義の原則」によって評価する場合、企業会計のように、取得原価の中に「自己資本利子あるいは自作地代見積額」という未実現の費用部分を算入しないのでよいのか。さらに徹底して言うと、「自家労賃見積額」も未実現の費用部分であり、これを算入することは、未実現評価損益が混入することになるのではないかという疑問が生ずる。いずれにしても、自家生

産の結果財を評価する場合には、それに付加された内給生産要素評価額を「原価」に算入することは正しい評価法であるが、評価の客観性をどのようにして確保するかという問題が残っている。

(Ⅳ) インフレに対応するために、「名目資本維持」の立場に立つ取得原価評価法に問題があることは、周知の事実である。そこで「実質資本維持」の立場に立って、一般物価指数によってデフレートした修正原価を使うか、あるいは「実体資本維持」の立場に立って、財ごとの時価評価、つまり取替原価による評価方法を用いるか、という評価原則が問題になる。とくに管理会計の評価基準としては、実体資本維持の立場に立つことが望ましいといえよう。

- 2) 嶋村剛造「体系会計諸則集」白桃書房、昭和54年、2～61頁。
- 3) 山本忠怒編著「体系近代会计学Ⅰ会计学基礎理論」中央経済社、昭和55年、189～306頁。
- 4) 黒沢 清「近代会计学」春秋社、昭和52年、388～398頁。

4 むすび—農業会計原則定立上の問題点—

第2節と第3節では、現行の企業会計原則の背景、役割、構造を要約しながら、それを農業会計原則として適用しようとするれば、どのような問題があるか、農家経済ないし農家経済経営の特質からみて、適用の限界はどこにあるのか、という問題について考察した。

その際、農家経済を全体として把握し、会計処理を行う自計式農家経済簿および農水省農家経済調査の簿記様式を対象として、そのために必要な会計原則を定立する場合を念頭においていた。

農家経済を永続体とみて、その簿記記帳が継続性をもつものであるから、まず「資本取引」を明確に記録できる様式を補完しなければならないことを明らかにした。

第2に資本勘定を、せめて資本金、利益剰余金に分けること、しかも土地・有価証券売却による損益を、前者は損益計算上の特別損益、後者は経常損益として位置づけることを主張した。

第3に、固定結果財生産の占めるウェイトが高く、しかも期末の棚卸資産（とくに流動結果財）の在庫が多額にのぼる農家経済の場合には、増殖・増加額という未実現の収益も認めるべきであることを述べた。その際、評価の客観性を確保するために、原則的には取得原価を用いるが、その原価の中に内給生産要素評価額を算入することが適切であると述べた。

第4に損益計算書の区分を農業簿記でも厳密に行うべきであり、経過勘定、それに対応する繰延資産の考え方を導入すべきであると述べた。もちろん農業会計では、貸借対照表上で資産・負債を固定性にしたがって配列することが適切である。

第5に、農業会計では、利害関係者への財政状態の報告機能よりも、内部的な管理機能の方が重要であるから、費用を現在費用と将来費用へ配分するという形で資産を評価する場合に、名目資本維持の立場よりも、実体資本維持の立場に立つべきであることを述べた。

その他、細かい点で様々な問題点を指摘したが、つぎに農業経営だけを擬制的に独立の会計単位、しかも「自己資本利用経営」とみなす場合の問題点を追加しておきたい。

その際、自家労賃見積額という「未実現の費用」をどのように取り扱うか。その取り扱い方は、未払いの場合、労賃費用の発生と同時に、資本金勘定の補助勘定として経営主勘定を設けて「出資」扱いをし、家計費をそれに対応する「減資」とみなす方法でよいのか、という問題がある。

たとえば、家族労作経営として自家労働力と自己資本とをその経営体構成要素とみなしても、経営の自己資本を明確に限定することが出発点になる。自己資本純収益に相当する当期純利益に自家労賃見積額を加えて、農業所得という家族労作経営の第一義的な純成果を把握することができる。同時にこの当期純利益に、未払自家労賃見積額に相当する増資額を加え、家計費に相当する減資額を差引くと、農業資本の期末純増加額に一致することになる。

最後に「農業会計原則」は、企業会計原則とその定立の目的が異なり、経営管理会計、とくに生産物原価計算や経営診断・計画計算に至る管理分野で共通の会計用語を用い、共通の約束のもとに使用していることとするものであり、そのために必要な共通原則を定立することを第一義的な目的としている。換言すれば、現今の家族労作経営形態が支配的な間は、利害関係者への報告機能あるいは監査機能を十分に果すための会計原則を定立するという目的は、第二義的なものにすぎない。この点を考慮して、農業会計独自の会計原則を定立すべきである⁵⁾。

- 5) 本稿は昭和54、55年度文部省科学研究費研究成果報告書『農業会計原則の定立に関する研究』(昭和56年)を修正したものである。