

# 自計式農家經濟簿の理論的研究

—記録計算準則と經營分析方法について—

菊 地 泰 次

# 自計式農家經濟簿の理論的研究

—記録計算準則と經營分析方法について—

1 9 6 7 年

菊 地 泰 次

# 目 次

序 章	課題と方法	1
第 1 部	自計式農家経済簿の特色と記録計算上の準則	5
第 1 章	自計式農家経済簿の特色	5
第 2 章	記録計算上の準則とその根拠	10
第 1 節	所得経済面と消費経済面の分離	11
第 2 節	農家財産の分類	16
第 3 節	生産物の評価	22
第 4 節	増殖の意義と計測	29
第 2 部	自計式農家経済簿における農業経営計算の考察	39
第 1 章	農家経済と農業経営	40
第 1 節	農家経済における農業経営の地位と役割	40
第 2 節	農業所得の意味と計算上の問題点	44
第 2 章	小農経済的経営の認識と計測	50
第 1 節	独立体としての農業経営の認識	50
第 2 節	小農経済的経営の経営体と経営目標	52
第 3 節	経営体の認識と計測	56
第 4 節	経営費計算上の問題点	63
第 3 章	経営分析のおもな成果指標とその役割	67
第 1 節	小農経済的純収益	67
第 2 節	農業資本純収益と農業資本利回り	70
第 3 節	家族農業労働力純収益と家族農業労働報酬	75
第 4 節	農業専従者報酬と農企業利潤	78
第 3 部	自計式農家経済簿における部門計算の考察	83
第 1 章	計算対象としての部門の認識	84
第 2 章	部門資本の計測方法	89
第 1 節	部門固定財資本	90

第2節	部門流動財資本	95
第3節	部門労賃資本	102
第3章	収益計算上の問題点	106
第1節	部門粗収益計算	106
第2節	部門経営費計算	111
第3節	部門成果計算	116
終章	要約	123
あとがき		132

## 序 章 課 題 と 方 法

複式簿記の原理に基づきながら、現実におけるわが国の農家経済事情に適合すべく農家経済簿記様式を創案されたのは、大槻正男博士の偉大な功績であつた。この簿記様式は、わが国の農家簿記が完璧に近い理論的骨格をもつて本格的なものとして登場した最初のものであり、その後若干の改変を加えられて今日自計式農家経済簿（京都大学農学部農業簿記研究施設編）として広く普及をみているが、今日でもなおわが国農家簿記の本流をなしていることには変りない。農林省農家経済調査様式をはじめ、今日わが国にみられる多種類の農家簿記様式のほとんどが、この自計式農家経済簿を原型として考案されたものであると云つても、決して云い過ぎではなからう。

この自計式農家経済簿が、複式簿記の原理にたちながらも、その形式にとらわれずに独特の簿記様式をとるに至つたのはつぎの理由による。すなわち、わが国の農業経営が独立の企業としてではなく農家経済経営として生まれ、その農家経済には農外所得面や消費面が未分離のまゝに混在しているという実情に基づき、しかも農家の記帳能力に応じた現実への適用という実用的見地が重視されたからにはかならない。この帳簿組織と複式簿記原理との関係ならびにこの帳簿の記録計算上の手続きについては、大槻博士ならびに京都大学農業簿記研究施設による一連の著作ないしは解説書を通してこれまでかなり克明な説明がなされてきている。そしてその帳簿組織と記録計算上の特色は、既に農業計算学ならびに経営学の研究者の間でかなり常識化しているときえ云つてよいであろう。

しかしながらそのことは、自計式農家経済簿がその目的に対する理想的な様式として完成し、その記録計算ならびにそれに基づく経営分析に関する研究がゆき尽したことを意味するものでは決してない。その様式においても、記録計算上の手続きにおいても、なお理論的に追究さるべき余地が残されているし、ことにその実用化の過程においては、数多くの吟味さるべき重要な課題が残されていると思われる。またこの自計式農家経済簿は農家経済全体の把握を第一の任務とするために、記録結果に基づく農業経営計算や部門計算の問題に関しては十分な考察がなされてきておらず、計算上の準則やその理論的根拠についても、計算結果の意義や役割についても、その究明は甚だ不十分なものでしかなかつた。

本論文は、自計式を中心とするわが国の農家経済簿について、その様式を生むに至つた

理論的根拠と実用化の過程を詳細に検討し、すこぶる重要でありながら従来ほとんど問題にされなかつた点、問題にされながらも明らかにされなかつた点とくに注目し、それらに関して独自の理論的、具体的究明と提案を試みようとしたものである。

すなわち自計式農家経済簿は、複式簿記の原理にたちながらもその帳簿組織においてそれとはかなり違った形をとり、したがつてまた記録計算上においても一般企業簿記にはみられぬ独特な準則が設けられている。しかしそれら準則の中には、十分な理論的根拠をもつものもあれば、理論的結論とは異なるが実践上やむなく設けられたものも、また理論的には明確な判断が下せず便宜的に設けられたものもあり、それらを理論的に追究してそれぞれの根拠を明確にすることは、きわめて重要な課題だと思われる。本論文の第1部は、以上のような問題意識をもつて自計式農家経済簿の特色をとらえ、その特色から生じた記録計算上の主要な準則の中で、その根拠の不明確な問題について理論的に追究し、それらに対して独自の見解を示そうとしたものである。

また前述したように、自計式農家経済簿では、その記帳結果に基づく農業経営計算や部門計算に関してごく簡単な計算手続きが示されるにとどまり、農家経済簿に基づく農業経営や生産部門の認識方法ならびに計算上の準則、計算結果の意義や役割については十分な考察が加えられてきていない。ことに農業経営や生産部門を農家経済の部分として考察する場合と、農家経済からひき出して独立の組織体として考察する場合とでは、同じ記帳結果に基づきながらそれぞれの計算内容は異なるし、計算結果のもつ意味や役割も異なるものである。そしてそれらの相違点を明らかにすることは理論的にも実用的にも重要な課題であると考えられる。以上のような問題意識をもつて農家経済簿における農業経営計算の問題を追究し、ことに小農経済的経営の認識と計測に関して独自の見解を示そうとしたのが、本論文の第2部である。そして農家経済簿における部門計算の問題をとりあげ、とくに部門資本の計測に関して新しい提案を試みようとしたのが本論文の第3部である。

もとより本論文は、農家経済簿における記録計算上の準則や経営計算に関するすべての問題を網羅しようとしたものではないし、教科書のように体系的にとりまとめようとしたものでもなく、従来見落されていた重要な問題ないしは問題とされながら十分に解明されなかつた点にできるだけ焦点をしばり、恩師や先輩の見解は十分念頭におきながらもできるだけそれらとの重複を避け、私独自の考察を表明し得るような形で本論文を編成するよう心がけた。したがつて本論文では既に解明されている問題についての考察をできるだけ割愛したし、その結果論文の内容は多少バランスを欠き、章節間に脈絡を欠く場合のあ

ることを予めお断りしなければならない。

しかし本論文の全体を通して一貫せる私の問題意識は、農業という有機的生産を永続的に営み、消費経済面をも内包せる現実の複雑な農家経済を対象として、しかも簿記による期間計算という制約のもとで、費用と収益との対応関係を理論的かつ具体的に如何に正確にとらえるかということであつた。企業会計が発生主義を基盤としながら一部実現主義を重視するのに対し、一貫して発生主義を重視する立場をとつたのもこのためである。したがつてまた会計原則上の約束よりも経済理論的な考察に重点をおき、しかもその理論的根拠に基づきながら現実への実用化の手段を考察するというのが、本論文を通しての私の研究態度である。

なお本論文の第1部第2章第1節～第3節は、京都大学農業簿記研究施設「農業計算学研究」第1号（1967年）所載の拙稿を若干修正したものである。また第2部第2章第2節、第3節は、大槻正男博士還暦記念出版「農業経営経済学の研究」（昭和33年）所載の拙稿を骨子として大幅の修正を加えたものである。





## 第1部 自計式農家経済簿の特色と記録計算上の準則

### 第1章 自計式農家経済簿の特色

農家経済簿が農家経済を記録計算の対象とする簿記であることは、その名の示すとおりである。ここで農家経済と呼ばれるものは、社会経済を構成する個別経済単位のごとく、家族の消費をまかなうための所得源を多かれ少なかれ自家の農業経営に求める自然人経済のごとくである。一般には農家と呼ばれるものを、経済単位としてとらえるが故にこのような呼称を用いたと考えてもよい。したがって農家経済には、家族の消費生活をはじめ、その消費を可能ならしめる諸々の経済活動が含まれており、ことにわが国においては、それらの活動が互いにかみ合つて明確に分離し難い状態におかれているのが一般である。

つぎに簿記についてであるが、簿記は本来、任意の個別経済が所有する財産の増減変化を記録計算することを任務とし、それぞれの目的に応じて現実の経済状態を明らかにするための実用的な記録計算の手段であるということができる。そしてまた簿記は、個別的あるいは社会的に、つぎの二つの面において重要な使命をもつ。

一つは対内部的使命とも云うべきものであつて、その個別経済に対し、おのが経済実態を十分に観察判断させるための資料を提供しようとするものであり、これを個別的要請に対する使命と呼んでもよいであろう。他の一つは対外的使命とも呼べるものであつて、外部経済に対しその経済実態をできるだけ客観的に表現し、外部からの観察判断のための資料を提供しようとするものであり、これを社会的要請に対する使命と呼ぶこともできよう。そしてその何れに重点がおかるべきかは、その個別経済の性格や記帳目的によつて異なるが、簿記が多かれ少なかれその両面において使命を担い、その役割を果すべく現実に即した簿記組織が工夫され、採用されてきたことは事実である。

農家経済簿もその例外ではなく、以上のような使命を担い、その役割を果すべく農家経済の現実に即して工夫された帳簿組織をもっている。ただそれがわが国においてしばしば一般の簿記組織と違つた様式をとるのは、記録計算の対象とする農家経済が他の個別経済とはかなり違つた複雑な内容を持ち、加えてその記帳担当者が世帯主ないしはその家族の一員であるという実情のもたらした実用的な要請によるものにはかならない。

もつとも、わが国で今日用いられている農家経済簿が、唯一の簿記様式に統一されているわけではなく、農家経済簿あるいは農家簿記と呼ばれている簿記の種類は夥しい数にのぼる。しかしながらそれら簿記様式のほとんどが何らかの形でそれを土台にし、多かれ少なかれそれに影響されているとみられるのは、京都大学において大槻正男博士によつて創案された自計式農家経済簿（初版：昭和9年、当時は京大式農家経済簿記と呼称）であろう。したがつて本章では、農家経済簿の代表として自計式農家経済簿を選び、これを中心として農家経済簿のしくみの特色や役割の限界について少しく考察を加えてみたい。

自計式農家経済簿が一般の企業簿記と違った様式をとるに至つた理由は色々考えることができようが、そのおもな理由をあげれば、つぎの点を指摘できるように思う。

(1) 記録計算の対象である農家経済は、農業経営以外にも営業その他の所得獲得部門をもつ場合が多く、加えて消費生活面をも内容とするという複雑な組織をもち、それらが互いにかみ合つて明確に分離し難い状態で統一されていること。それ故にまたそれら各部門を細分してはあくすることが記録計算上きわめて複雑、困難なばかりか、現実からの遊離をひき起すために、第一段階としてはできるだけ現実に接近した形で農家経済全体を対象とせざるを得なかつたこと。

(2) 農家経済に内包される農業生産は、そのほとんどが動植物の生産・育成に関する有機的生産であり、その生産はしばしば長期にわたり、その生産対象も性質を異にする多種類のものからなる場合が多く、したがつて記録計算上、商業や無機的生産である工業とはかなり違った経済的特性を有していること。

(3) 記録計算の担当者は、農家経済の主体をなす世帯主あるいはその家族である場合がほとんどであるために、その能力に応じてできる限り記録計算上の煩雑、難解さを除かねばならないという実用上の要請の存すること。

もちろん、このほかにも簿記一般のもつ技術的な制約が加わることはいうまでもない。例えば永続的な組織体である農家経済を対象とする限り、記録計算の期間を定めねばならず（農業という季節的生産を対象とするために、通常1カ年の計算期間がとられる）、そのために必要な計算上の準則が生ずること。またすべてを数量化して表現するために、数量化の困難な質的な側面のはあくにまでは十分及び得ないこと、などである。

以上の理由から、自計式農家経済簿は、他の一般企業簿記とは違ったつぎのような特色をもつと考えられる。

第1に、自計式農家経済簿は農家経済の企業的側面（営業面あるいは所得面）だけでは

なく消費的側面（生活面）をもあわせて記録計算の対象とし、農家の経済活動を所得経済活動と消費経済活動とに分ち、所得面はこれを部門別に細分せず一括してとらえるという組織、すなわち農家経済所得簿記と呼ばれる帳簿組織をとる。<sup>(1)</sup> 前述(1)の理由からも知られるように、わが国の農家では所得活動と消費活動とがきわめて密接な関連をもち、消費生活に照準をおいた所得活動が行なわれているのが一般であるために、その両者を有機的にとらえるのが望ましいというのがその積極的な理由である。そして所得面では、農業、兼業あるいは農業内各部門が明確に分離し難い状態において運営されているために、当初からこれを分離して記録計算することがきわめて複雑、難解であるというのが、所得面を一括してとらえざるを得ない消極的理由である。

第2に、自計式農家経済簿では財産の分類に関してかなり特徴的な方法を採用しており、ことに生産資産の分類方法は所得計算との関連において重要な特色をもつ。すなわち、生産資産をその財の価値流動性の遅速によつて固定財と流動財とに分類し、他方、生産のために用いられ自からを減消耗せしめる財を供用財、生産の結果もたらされ自からを生産増殖せしめる財を結果財として分類するという、違った見地からの2種の分類方法を採用している。<sup>(2)</sup> そしてそれは主として前述(2)の理由によるものである。すなわち動植物の生産、育成を行ない、それがしばしば長期にわたる農業を主たる対象とする農家経済簿において、期間計算における損益関係をできるだけ正確かつ公平（期間配分上）にとらえるためには、実現主義によるよりも発生主義によることが望ましく、そのためには取引と関連して以上のような生産資産の分類が必要であると考えられたからである。そしてさらに、固定結果財の生産・育成過程に対して増殖なる概念が導入されているのも、そのような理由からであり、一般企業会計において用いられない概念だけに、この概念の導入も一つの特色をなすものである。

第3に、自計式農家経済簿はその記帳様式において借方・貸方式の複記式をとらず、収入・支出式の単記式を採用しており、これは主として前述(3)の理由によるものである。この場合には掛取引、振替取引、物々交換取引などのいわゆる非現金取引をすべて現金取引に分解するという記帳方法をとらねばならないが、借方・貸方の複記式に比べれば、会計手続きに不馴れた農業者にとつてはるかに親しみ易く、記帳手続き上の煩雑さがかなり取除かれるという実用的な利点が考えられているわけである。もつとも、記帳様式は単記式を採用しているが、いわゆる大福帳式の金銭出納帳とは異なり、計算様式においては複計算様式が採用されている。すなわち、現金現物日記帳によつて取引を記録計算する動態計

算と、財産台帳によつて財産の在高を記録計算する静態計算とが併用され、両者の自動的な集計により発生主義に基づく決算の正確さを期すると同時に、自己監査機能をも果させようとするのが、自計式農家経済簿の特色と云える。また日記帳の様式も大福帳式と異なり、多桁式の仕訳元帳の形をとり、各欄の集計が自動的に決算に導かれるというのも、重要な特色の一つである。<sup>(3)</sup>

このように、自計式農家経済簿は、企業簿記として一般に用いられているいわゆる複式簿記（複記式複計算簿記）と同じ原理に基づきながら、一方において農業生産という有機的生産を対象にし、それを内包する農家経済という自然人経済を対象とするが故に、また他方において、記帳はもちろんのことその集計・決算までも農業者自身の手任せようとするが故に、それに適合するような様式上の工夫が加えられたものとみることができる。そしてそのことがとりもなおさず自計式農家経済簿の特色をなしていると云つてよいであろう。

したがつてまた自計式農家経済簿は、当初から農業経営計算を第1の任務として考案されたものではなく、いわんや部門計算や生産費計算を直接の目的としたものでもないために、その決算結果から直ちにそれらの計算が導かれるというのではなく、それらの計算のためにはなお別個に幾つかの計算手続きが必要とされる場合が多い。自計式農家経済簿では、拡張計算の段階においてそれらの計算様式が用意されており、決算の終了後に種目別分類や労働日記帳、現物整理帳などの助けを得てそれらの計算を行なうしくみにできている。したがつてその計算過程において事後的な配賦計算などの見積要素が含まれるために、正確性においてかなりの制約を受けざるを得ず、そこにこの帳簿の役割の限界のあることも、帳簿の性格からして当然のことと認めなければなるまい。もし農業経営計算や部門計算、生産費計算などを直接的な目的とするのであれば、それぞれに適した農業経営簿記や部門計算簿記、あるいは生産費計算簿記などが用意さるべきであり、それらによつてそれぞれの計算に厳密さを加えることができるであろう。<sup>(4)</sup>しかし農家経済を対象に、最初から部門を細分して記録計算することは、すこぶる煩雑かつ難解であるために、先ず農家経済全体としての記録計算を行ない、つぎにその決算結果から農業経営計算を導き、さらに必要に応じて部門計算、生産費計算にまで進むという段階的な記録計算の方法が考えられるわけである。自計式農家経済簿においてそのような段階的な方法が採用されていることも、実用上の見地から大きな特色をなしていると云つてよいであろう。

〔注〕

- (1) 農家経済所得簿記なる用語については、大槻正男著「農業簿記」昭和38年、17頁参照。
- (2) 生産資産の分類方法の根拠については、前掲「農業簿記」38、39頁参照。
- (3) 自計式農家経済簿の取引に関する記帳様式については、前掲「農業簿記」17～20頁参照。
- (4) 記録計算の組織による農業簿記の分類については、前掲「農業簿記」10頁参照。

## 第2章 記録計算上の準則とその根拠

一般の企業簿記においてもそうであるが、農家経済簿においても、その記録計算の上において数多くの準則が設けられている。こゝで準則と呼ぶものは、その記録計算が準拠すべく設けられた規則ないしとりきめ (standing rule あるいは working rule) を意味するものである。したがってこれら準則の中には、かなり明確な理論的根拠をもち、原理そのものを反映した原則 (principle, fundamental rule) とみられるものもあれば、必ずしも原理に忠実ではないが実用上の便法 (expedient あるいは convention) として設けられたものも、原理に基づかない単なる仮定 (assumption) として設けられたものも含まれるわけである。しかし何れにせよ、それらの準則が設けられるからには、それなりの理由が存するはずであるし、それらの理由を十分に吟味し理解することは、計算結果を正しく解釈する上にきわめて重要なことである。にもかゝらず、そのような準則に対する吟味がともすれば等閑視され、計算結果だけが重視される傾向のあることは、大いに反省されねばならないし、時には警戒を要することでもあり得ると思われる。

本章では、自計式農家経済簿が複式簿記の原理に基づきながらそれとはかなり違った記録計算の様式をとり、そのために設けられたとみられる主要な準則のうち、ことに特徴的だと思われるものに着目し、それらの設けられた理由と妥当性について独自の検討を加えてみたいと思う。

もとより自計式農家経済簿の特色から生れたと思われる記録計算上の準則は数多いし、それらの多くはこれまでかなり克明に説明されてきている。したがって本章では、自計式農家経済簿を特色づける重要な準則の中で、従来余り問題とされなかつたか、問題とされても十分解明されなかつたものに限って理論的に追究することとしたい。

その第1は所得経済面と消費経済面との分離基準についてである。前章でも述べたように、自計式農家経済簿は農家経済全体を対象とし、これを所得経済面と消費経済面の両側面に分つてとらえるが、その取扱いが農家経済簿の重要な特色をなすにもかゝらず、それら両側面の分離基準は必ずしも明確にされていない。しかもその分離基準の如何は計算結果に重要な影響を与えるものであり、その基準を明らかにし、その基準がよつたつ理

論的根拠を究明することは、重要な意義をもつものと考えられる。

第2にとりあげたのは財産の分類についてである。自計式農家経済簿が単記式の記録様式をとり、現金取引に関して多桁式の仕訳記入を行なうことは前章で述べたが、その際の所得的取引と財産的取引の分類は、財産の分類方法と密接な関係をもつものである。そしてこの財産の分類方法はまた、発生主義に基づく期間損益計算に重要なかわりをもち、財産分類において企業簿記とは違った独特の概念を用いていることが、自計式の重要な特色とも云えるわけである。にもかかわらず、この財産分類に関する理論的根拠とその意義については必ずしも明白ではなく、これを究明しようとしたのが第2節である。

第3は評価問題であるが、とくに自計式農家経済簿と一般企業簿記との間でかなり取扱いの異なる生産物の評価を問題とし、その相違点とそれぞれの理論的根拠を究明しようとしたのが第3節である。もとより評価問題は簿記の記録計算上きわめて重要かつ困難な問題であり、その範囲も広汎にわたるが、本章では自計式の特色をなす生産物の棚卸し評価と家計仕向評価に限定し、経営分析上重要だと思われる他の評価問題については、第2部、第3部において述べることにしたい。

最後にとりあげたのは自計式農家経済簿における増殖の問題であるが、この増殖概念は自計式を中心とする農家経済簿特有の概念であり、この概念の導入は自計式の重要な特色をなすものである。したがって、この問題は前述の財産分類や生産物評価と密接な関連をもつものではあるが、こゝに独立して取扱い、その意義と計測方法に関して仔細な理論的検討を試みようとしたわけである。

## 第1節 所得経済面と消費経済面の分離

企業そのものを対象とする企業簿記と異なり、農家経済全体を対象とする農家経済簿においては、農家の経済活動をまず所得経済面と消費経済面とに大別してとらえるのがふつうであり、取引面においてはもちろん、資産や労働についてもまずこの分離が行なわれねばならない。<sup>(1)</sup>そこで問題となるのは、この所得経済面と消費経済面とがいかなる基準によつて分離されるかということである。

所得経済活動とか消費経済活動（あるいは消費生活）という言葉は、かなり一般的に用いられているし、常識的に自明の言葉のように用いられてきているが、少し立入つて吟味

してみるならば、それらの具体的内容は必ずしも明白でないし、理解のしかたによつては、それらの意味する内容にかなりの相違が出てくるものと思われる。例えば食事をするという行為は、欲望充足のための最も直接的な行為であるが、食事をするためには様々な準備の過程が必要である。食膳に食器を並べる行為も、食物を調理する行為も、そのための材料を買集める行為も、あるいはそれらの材料を山野で採取したり、圃場で生産したりする行為もあろう。そしてそれら一連の行為は、食事をするという行為に比べればより間接的であり、それぞれ間接の度を異にはするが、何れも究極的には欲望充足を目的とした行為には違いない。これらのうちどの行為までが消費行為とみなさるべきなのであろうか。

恐らく理論的には、食事をするというような最も直接的な欲望充足行為だけが、厳密な意味での消費行為であり、それ以前の一連の行為はすべて、消費を目的とし消費を最終点とする広義の生産的行為というふうに理解することができるに違いない。もつとも、それら生産的行為のうちにも、本人が欲望の満足を感じずる程度において部分的な消費行為が含まれるというふうに補足するのが、より適切な表現かもしれない。<sup>(2)</sup> それ以外に、消費行為の範囲を拡大して、消費を目的とした連続的な行為のどの部分までを消費行為とみなすかという理論的な判断基準が存するであろうか。

しかしながら現実には、消費行為を直接的な欲望充足のみに限定せず、前述したような一連の準備行為のかなりな部分までを消費行為とみなし、消費経済活動（消費生活）の中に含めて考えているのが一般である。しからば、その場合に消費経済活動とみなされる範囲はどのように規定され、そしてそのような規定はいかなる目的のために、いかなる理由によつて設けられたのであろうか。<sup>(3)</sup>

第一に考えられるのは、外部取引を通しての貨幣所得の獲得を直接的な目標とし、それにつながるすべての活動を所得活動と呼び、それ以外の活動、すなわち貨幣所得の獲得に照準をおかず、その所得をも手段として家族の消費欲望充足を目標とし、それにつながる活動をすべて消費活動に含めるという判別基準である。そしてこのような判別基準を生みだすにいたつた、あるいは生みださなければならなかつた理由は、つぎのように考えることができるであろう。その一は、個別経済において生産された財ならびに用役が、すくなくも事後的には、自家経済の消費に用いられたものと外部経済の消費ないしは生産のために提供されたものに明確に区分できること。したがつてこのような判別基準によつてのみ、個別経済における連続的な生産的行為に理論的な境界を与え得るという理由である。その二は、個別経済の活動の結果をできるだけ客観的にとらえるために、貨幣所得という



明確な計測手段が必要であり、それ故にまた消費活動の結果をとらえるためにも、貨幣支出という客観的な計測手段に頼らざるを得ないという計測上の便宜である。そしてこのような判別あるいは計測は、個別経済の主体的な判断のためばかりでなく、個別経済間の比較考量や社会経済的な総合に際してより一層重要な意味をもち、そのような目的のために設けられた必要な準則というふうに理解することができるであろう。

つぎに考えなければならないのは、個別経済なかんづく農家経済において多くみられる生産物自給関係である。先に述べた判別基準にしたがえば、このような生産物自給活動はすべて貨幣所得を伴わないが故に所得活動に入らず、消費活動に含まれることになり、完全な自給自足経済の場合には、所得経済活動が全く行なわれていないことになる。しかしながら従来は、この種の生産物自給活動の多くが所得経済活動(生産物家計仕向)とみなされ、その生産物は所得経済面において粗所得を構成すると同時に、消費経済面における消費財として家計費を構成するように取扱われてきているのが一般である。<sup>(4)</sup> しかればその場合、所得経済活動として認められる自給生産行為(生産物家計仕向)の範囲は、どのように限定さるべきであり、その根拠はどのように考えらるべきなのであろうか。

たしかに、その個別経済の主体的な判断からすれば、自家用野菜を圃場で生産する行為も、台所でそれを調理する行為も、ともに家族の消費欲求充足に照準をおいた行為であり、目標に対する間接性に差はあつても、質的に異なる行為とは考えられない。しかしながら他方、野菜生産という現象からみるならば、自家用・販売用という用途の違いはあつても、その生産様式においてほとんど相違が認められず、労働や生産資産の利用に関し分離し難い状態において生産されている場合がむしろ一般的と云つてよい。すなわち労働、土地、機械あるいは肥料その他の生産資材が、生産物の用途の相違によつて区別して用いられるという場合は、現実にはむしろ少ないと云つてよいであろう。したがつて所得活動の範囲を限定する場合に、このような生産面から自給部分だけを除外するということは、計測上きわめて困難であるし、可能な場合についてだけ分離するというのであれば、客観的な統一性を欠くことになる。ことに個別経済間で所得を比較しようとする場合には、その客観的な計測と統一的な約束とが必要とされるし、その所得が比較のための共通の指標として意味をもつためには、このような自給生産活動を所得の中に入れて取扱うことがむしろ必要であると考えられる。

しかしながらそのことは、自給生産活動のすべてが所得活動として取扱わるべきことを意味しているのでは決してない。例えば広義の生産的行為の中に含まれる料理、裁縫、洗

濯等々の自給行為（通常，家事行為と呼ばれる）を所得活動の中に含めることは，計測上きわめて困難なばかりでなく，個別経済間の比較においてその客観性と統一性を弱め，比較指標としての意味を甚だしく低めるに違いないからである。したがって広義の自給生産行為のうち，所得活動として扱われるべき範囲は，あくまで貨幣所得獲得行為を標準として考えられねばならず，それに準ずるもの，あるいは類するものとしてとらえられる必要があるし，貨幣所得獲得行為が所得活動の判別基準として重視されるべき理由は前述したところである。しからばその場合の貨幣所得獲得行為に準ずる行為とは，どのような行為を指し，いかなる根拠に基づいてとらえられるべきものなのであろうか。

恐らくその範囲を客観的，具体的に限定することは困難なことであり，ある部分については主観的な判断をまたねばなるまいが，判別の根拠としてはつぎのようなことが考えられるに違いない。すなわち，その行為によつて得られる生産物が明らかに市場性つまり販売（貨幣獲得）の可能性をもつと判断される場合に限定することである。その生産物が現実には販売されなくとも，十分にその可能性をもつという意味において，そのような生産行為を貨幣所得獲得行為に準ずるものとして扱うことはごく自然であるし，妥当だと考えられるからである。したがってこの判別基準によれば，販売を目的として生産された生産物の一部を自家消費に向けた場合はもちろん，販売を目的とせず全く自家消費を目的として行なわれた生産の場合にも，その生産物が明らかに市場性をもつとみなされる場合には，そのような行為が所得活動として扱われるわけである。もつとも，その生産物に市場性があるかないかを判断することが困難な場合もあり，ある程度は主観的な判断によらなければならない場合もあろう。しかし市場性とは本来社会的な概念であり，かなり客観性をもつものと考えられるために，社会的通念にしたがつてこれを判断しても，現実には大きな支障をきたさないであろう。

もとより，従来とても所得行為と家事行為との分類は何らかの判断によつてなされてきているに違いないし，それは不統一ながらも以上のような分類に近いものであつたろうと思われる。しかしながら，そのような判断の根拠として統一的な判別基準をもつということは重要なことであり，そのことは，これまで判断のしにくかつた分類に対してもより明確な根拠を与えることにならう。さらに重要なことは，このような判別基準のよつてきたる根拠を明らかにするということであり，そのことは農家経済に関する計算結果の解釈をより適切なものとするために重要な意味をもつものと考えられる。

なお以上の所説に関連して若干検討を加えておきたいのは，消費経済面の内容について

である。前述したように、農家経済簿では農家の経済活動を所得経済面と消費経済面とに大別しており、その分離基準として考えられるのは、以上に述べた如きものであつた。したがつてその場合には、上述の所得活動以外の活動をすべて消費活動とみなして消費経済面に含めることになるが、厳密にはそれらの活動を二つの範疇に分けて考える必要があると思われる。すなわち先にも述べたように、その消費活動の中には、厳密な意味での本来的な消費とそのための準備ともみられる家事行為とが含まれている。そして前者が食事、睡眠、読書、散歩などのような直接的な欲求充足を意味するのに対し、後者は料理、裁縫、洗濯、掃除などのように欲求充足のための財もしくは用役を生み出す生産的な行為とみなされるものであり、両者はその性質上全く違った範疇のものと考えられるからである。

そして後者の家事行為は、それが所得を目的としたものでない故に消費活動の中に含まれてはいるが、欲求充足のための手段としてはむしろ所得行為と共通な生産的行為の範疇に入るべきものであり、したがつてまた欲求充足に対しては、所得行為との間にかなりな代替関係を示すものでもある。すなわち両者を同じ生産的行為とみなす場合には、所得行為が貨幣所得を獲得するか消費現物を生産するかによつて欲求充足をはかるのに対し、家事行為も直接的な消費役あるいは現物を生産することによつて欲求充足をはかるものである。また家事行為を消費経済面の中に含めた簿記上の観点からしても、所得行為が所得を獲得するのに対し、家事行為は家計支出を節約するという意味において、両者が欲求充足に対して代替関係を示すものと考えられるわけである。

これに対し前者の本来的な消費とは、欲求充足そのものを意味するものであり、それは個別農家の私経済的な究極目標と考えられるものであつて、上述の生産的行為とはむしろ目的と手段の関係をなすものである。したがつて農家の経済活動を所得経済面と消費経済面との二面に分けて考える場合に、理論的にはその消費経済面をさらに本来的な消費とその手段たる家事行為との二つの範疇に分けて吟味する必要がある。そして農家経済全体の究極目標がおかれるのは消費経済における前者であり、後者は所得経済面とならんで前者に従属する部分であることが、理解さるべきであろう。

[注]

- (1) 自計式農家経済簿における記録対象で、消費経済活動に関連するものは、現金現物日記帳における「家計支出」と「家計仕向」だけであり、資産についても労働についても、消費経済面に属するとみられるものは一切記録されない。したがつて取引対象や資産、労働に関してそれらが何れの部面に属するかを明らかに分離することはきわ

めて重要である。詳細は京都大学農業簿記研究施設編「自計式農家経済簿記帳の解説」昭和41年、現金現物日記帳、財産台帳、労働日記帳の項、ならびに拙著「農家の経営診断入門」昭和39年、第2章第1節、第2節を参照。

(2) Black, J.D.: "Introduction to Economics for Agriculture" 1953, pp111, 112, What Production Is においても、生産と消費の区分、とくに用役に関する生産と消費の区分について、このような考え方が示されている。

また大槻正男著「農業労働論」昭和16年においては、行動をその目的の種類によつて在內目的行動と在外目的行動とに分けられているが、その前者はこゝでいう直接的な欲望充足行為、後者は広義の生産的行為に近い概念のものである。

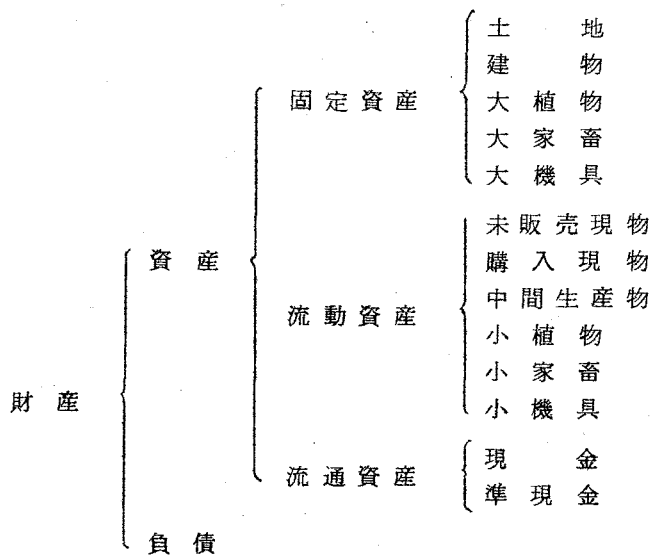
(3) 大槻正男著「農業簿記」昭和38年、17、18頁において、農家が実際に自家経済を所得経済面と家計経済面とに分けて考えているが故に、それらを分離した簿記組織の考案されることが望ましいと述べられているが、その分離基準ならびにその理由は明示されていない。

(4) 前掲「農業簿記」20, 76, 77頁、ならびに前掲「自計式農家経済簿記帳の解説」6頁参照。

## 第2節 農家財産の分類

自計式農家経済簿では、農家の財産をつぎのように分類して財産台帳に記録し、

資産 - 負債 = 財産 の形で財産をとらえる。



そしてそこに計上される資産とは、その個別経済の所有資産を意味し、それも所得経済面に属するものだけに限られ、消費経済面に属するものは一切含めないという準則が設けられている。<sup>(1)</sup>

まず資産の分類についてであるが、資産を固定資産、流動資産、流通資産の3種に分類する基準はどのようにして設けられ、その理由はどのように考えらるべきであろうか。

固定資産と流動資産とはいわゆる生産資産と呼ばれるものであり、それらは生産のために用いられる財（これを供用財と呼ぶ）あるいは生産によつてもたらされる財（これを結果財と呼ぶ）を意味する技術的な具体財である。これに対し、流通資産は現金ないしそれに準ずる形としての流通上の媒介手段に過ぎず、何ら技術的、生産的な具体財を意味しない。そこに両者の明確な分類基準が存するし、同時にその理由をうかがい知ることができる。<sup>(2)</sup>

そこで問題となるのは、生産資産における固定資産と流動資産との分類であるが、この分類基準はまずそれら資産の価値流動性の遅速におかれる。すなわち供用財について云えば、それが生産に用いられることによつて全く価値を減じないか、あるいはその価値を全部消滅するまでかなりの期間を要する財は固定財として扱われ、これに対し価値の流動が短期間に終了し、生産に用いられることによつてその価値の全額が短期間に消滅するような財が流動財として取扱われる。また結果財について云えば、その生産が完了するのにかかる期間を要するような財が固定財として扱われ、その生産が短期間に終了するような財が流動財として取扱われるわけである。<sup>(3)</sup> その際当然問題にすべきは、価値流動の遅速すなわち期間の長短を判断する基準についてであるが、通常農家経済簿の会計期間が1カ年とされるために、この1カ年という期間が判別基準として採用される。したがつて価値流動の期間が1カ年以上にわたる財を固定財、1カ年未満の財を流動財として扱うことになる。しからば、このような準則はいかなる理由によつて設けられ、どのような妥当性をもつものなのであろうか。

考えられる第一の理由は、財産の在り高および構成を表示する場合にある統一的な分類基準が必要であり、そのような分類基準として、財の性質に基づいたこの種の大分類が望ましいと考えられることである。そしてこのことは、もちろんつぎの理由と関連するものであり、その理由の方がより重要な意味をもつに違いない。それは動態的記録計算の対象としての財の分類であり、期間計算における損益の把握を明確公平ならしめるために設けられた分類上の準則だということである。すなわち購入年度においてその全額が消耗される

ような財、あるいは販売年度においてその全額が生産されるような財については、その取引額が直ちにその年度の損益額を示すことになる。しかし購入年度においてその一部分しか消耗しないような財、あるいは販売年度においてその一部分しか生産されないような財については、その取引額によつてその年度の損益額を表わすことができない。したがつて取引額の自動的な集計によつて年度の損益額を計算しようとする場合には、前者すなわち前述の流動財取引と後者すなわち前述の固定財取引とは明確に区別されねばならず、それぞれの取引が対象とする財の分類が必要とされるわけである。

しかしながら生産資産における固定財、流動財の分類は、必ずしも以上に述べたような理論的な根拠に基づいて厳密になされ得るものではないし、またそれを必ずしも必要としない。1カ年を基準とする価値流動の遅速によつて財を明確に分類するということは、事実上きわめて困難な場合があるし、それによつて財種の統一的な分類を一層煩雑にすることも多い。またそのような分類の厳密さが、直ちに取引による損益の把握を可能にするものでもなければ、より正確にする理由ともならない。なぜなら、流動財が必ずその購入年度において使用され、その生産年度において販売されるとは限らず、年度末に在庫として残る場合が多く、その場合には取引額がそのまま損益額を表わしはしないし、固定財については、年度内の損益を表わす部分的な減耗額あるいは増殖額のすべてが取引を通して把握されるものではないからである。すなわち財の分類がいかに厳密であつても、取引の把握（動態的把握）のみによつては正確な損益を計算することができず、在高実査（静態的把握）を併用してはじめてそれが可能となるわけである。したがつて生産資産における固定財、流動財の区分は、その判別基準を一応理論的な根拠におきながらも、現実には記録計算上の便宜によつて制約されざるを得ないし、それによつて一層実用性を高めようとするものでもある。例えば大家畜（固定財）と小家畜（流動財）の分類、あるいは大機具（固定財）と小機具（流動財）の分類などにおいてみられる畜種、金額などの判別基準は、何れも前述の理論的根拠から出発しながらも、明らかに記録計算上の便宜から設けられた準則に過ぎない。<sup>(4)</sup>

しかしながら、このような記録計算上の便法が前述のような理論的根拠から全く遊離し、便法のみが独自に財の分類を支配するようになるとすれば、恐らく固定財と流動財とを分類する意味と必要性は根底からくつがえされることになるに違いない。先にも述べたように、固定財、流動財を分類する最も重要な目的は、期間計算における損益の把握をできるだけ明確公平ならしめることにあつた。そしてその場合にいう損益とは、唯に粗所得マイ

ナス所得的失費として算出される農家所得のみを意味するものではなく、粗所得、所得的失費のそれぞれを意味するものでもある。単に農家所得のみを問題にするのであれば、生産資産の取引において固定財取引（財産的取引）と流動財取引（損益的取引）との分類を行わずとも、年度始、年度末における在高実査さえ正しく行なわれるならば、その差額修正によつて農家所得の正確公平さを期することが可能であろう。<sup>(5)</sup> しかしながら粗所得、所得的失費のそれぞれについても、年間の利益、損失をできるだけ正確かつ公平に反映することが要請されるとすれば、当然、固定財、流動財についての取引上の分類が行なわれなければならないし、その判別基準は前述のような理論的根拠に基づくものでなければならないはずである。

自計式農家経済簿において固定財、流動財が分類される基準ならびにその理由を真に理解するためには、この点、すなわち農家所得のみならず粗所得、所得的失費のそれぞれについて、公正な算出が期さるべきであるという強い要請のあることを、十分認識する必要がある。そして粗所得、所得的失費それぞれの性質ならびに大きさが重要視される理由は、もちろん、両者の経済的性質を明別し、それぞれの指標についても個別経済間の比較を可能ならしめるという理論的な要請によるものであるが、他方、農家に対する従来の課税標準がしばしば粗所得におかれてきたという、現実からの実践的要請にもよるものであったことを理解せねばなるまい。

つぎに生産資産における供用財と結果財との分類についてであるが、自計式農家経済簿では、経営の過程において自からを消耗または減耗せしめてその価値を結果財の中に流動せしめる財を供用財、その供用財から価値の流動を受けて自からを生産または増殖せしめる財を結果財として定義している。<sup>(6)</sup> したがつてこの場合の財の分類は、前述の流動財、固定財の分類とは全く違つた見地からなされるもので、結果財を粗所得に、供用財を所得的失費に関連せしめて分類しようとするものである。しかしながらその目的とするところは固定財・流動財の分類の場合と同じであり、それによつて期間計算における粗所得、所得的失費のそれぞれを正確、公平ならしめようとするにある。すなわち流動財の年度末増減額はこれを流動結果財増加額と流動供用財減少額とに分類し、固定財の年間増値・減値はこれを固定結果財増殖額と固定供用財償却額とに分類してとらえるのである。そしてそれぞれの前者を粗所得に、後者を所得的失費に算入することによつてはじめて、年度決算における粗所得、所得的失費が理論的に正確、公平なものとして計算されるわけであり、結果財、供用財はそのために設けられた分類概念といふことができる。<sup>(7)</sup>

しかしながら、結果財・供用財の分類もまた現実においては必ずしも明確に行ない難い場合がある。まず流動財について考えてみるに、自計式農家経済簿ではそれを未販売現物、購入現物、中間生産物（以上3種を現物と呼ぶ）、小植物、小家畜、小機具（以上3種を準現物と呼ぶ）の6種に分類している。そのうち前述の定義にしたがって結果財に分類されるのは未販売現物と小植物、供用財に分類されるのは購入現物と小機具であり、中間生産物と小家畜はその何れにも分類し難いように思われる。すなわち中間生産物はその経営で生産された結果財であると同時に、その経営に用いられる供用財でもあるという両者の性質をもつものであり、それ故に中間生産物と呼ばれるものである。また小家畜の中には例えば肉豚、ブロイラー、雛のように結果財とみなされるものと、種豚、採卵鶏、緬羊（成畜）のように供用財とみなされるものが含まれている。そしてそれらは畜種によって分類されるものでもなく、同一家畜について年度始と年度末における分類が異なるというふうに、明確に分類し難い性質のものである。また固定財について考えても、土地、建物、大機具は明らかに供用財として分類され、大植物についても育成過程の果樹・特用樹ならびに、林木は結果財、用役過程の果樹・特用樹は供用財として比較的分類しやすい。しかし大家畜の場合は前述した小家畜の場合と同様、結果財、供用財の両者が含まれ、その分類が年間に变化するばかりでなく、役肉兼用、乳肉兼用などのように同時に両者の性質をもつ場合もあり、結果財・供用財の判別が必ずしも容易でない場合が少なくない。

このように結果財、供用財の概念は、理論的には明確であつても、現実においてはその分類が必ずしも容易でない場合があり、ことに上述した中間生産物、小家畜、大家畜については、その取扱いにおいて実用上の便法が講ぜられざるを得ない。自計式農家経済簿では、流動財の中間生産物と小家畜について、年度末在庫が増加した場合には結果財、減少した場合には供用財として取扱われている。また固定財の大家畜については、結果財・供用財の区別を強いて設けず、1頭ごとに年間の増価額を増殖額、減価額を償却額としてとらえる便法を許している。<sup>(8)</sup> これらの取扱いは何れも前述の事情から生じた便法上の準則に過ぎず、そのことは準則の位置づけにおいて十分理解されなければならない。

最後に、資産の計上において消費経済面に属するものを一切除外するという取扱いについてであるが、これは自計式農家経済簿特有の取扱いではなく、一般の家計簿あるいは家計調査にみられる共通した取扱い方法に準拠したものである。すなわちそれらの取扱いにおいて、消費財は購入と同時にすべて消費しつくされるものと考え、購入支出金額を全額当年度の家計費として計上するのが一般であり、したがって消費財は財産在高として年度



末に残存しないことになるわけである。<sup>(9)</sup> もちろん実際には消費財といえどもそのほとんどが即時消耗的ではなく、生産財と同様、年度末において資産価値を計上できるし、そうすることが正しいには違いない。しかしながら、家計消費財のすべてについてそのような取扱いをすることは、簿記会計上さぶる煩雑に過ぎ、また一般家計調査結果との対比を考える場合に共通の取扱いが必要とされるために、自計式農家経済簿においても以上のような準則が便法として採用されてきたとみるべきであろう。したがってまた農家財産や家計費の検討に際しては、以上のような便法上の準則が前提とされていることを、十分認識してかかる必要がある。

たゞし家計用ではあつても、土地（宅地）と建物（母屋など）については、これらを前述の消費財のように扱うことが現実から余りにも遊離するために、それらを所得用資産（固定資産）として計上する例外的な措置が講じられており、そのような取扱いも家計調査一般にみられる方法である。<sup>(10)</sup> なおその際、家計費に計上すべき住居費としてのとらえ方には若干の相違があり、自計式農家経済簿ではこれを建物宅地用役家計仕向（地代・家賃見積額）としてとらえているのに対し、農林省農家経済調査では家計用建物の減価償却費としてとらえている。<sup>(11)</sup>

〔注〕

- (1) 前掲「農業簿記」37,38頁参照。
- (2)(3) この取扱いについては、前掲「農業簿記」38,39頁に説明されている。
- (4) 自計式農家経済簿では、牛・馬を大家畜、その他の中小家畜を小家畜として分類し、1万円以上の機械機具類を大機具、1万円未満の機具類を小機具として分類している。前掲「自計式農家経済簿記帳の解説」36,38頁参照。
- (5) 固定財、流動財の合計額で、年度始価額と年度末価額の差額としての Inventory Change を求め、増加の場合は「収入」額に、減少の場合は「支出」額に加算するという方法であり、この方法は Cornell University Agricultural Experiment Station, U.S.A. 刊行の "Summary and Analysis of Farm Business" にもみられる。
- (6) 前掲「農業簿記」38,39頁参照。
- (7)(8) 前掲「自計式農家経済簿記帳の解説」56~59頁、財産台帳集計表ならびに農家経済決算B表参照。
- (9)(10) 前掲「農業簿記」38,39頁参照。
- (11) 前掲「自計式農家経済簿記帳の解説」7頁ならびに農林省「農家経済価値統計：昭和38年度」15,25頁参照。

### 第3節 生産物の評価

評価の問題は、簿記の記録計算上きわめて重要な問題でありながら、理論的に未解決な部分が多く、統一的な結論を得られないまゝに、現実の必要に迫られて各種の便法が講じられている現状にあると云つてよい。そしてその中には簿記全般に共通する問題もあれば、とくに農家経済簿において重視される問題もあり、また農家経済簿と一般企業簿記とではかなり違った取扱いをされている問題もある。こゝではそれら両者の間で取扱いがかなり異なる生産物の評価に問題を限定し、評価方法の相違やそれらの理論的根拠について考察を加えてみたい。

農家経済簿において生産物の評価が実際に必要とされるのは、主としてつぎの二つの場合であろう。その一つは年度始、年度末における生産物棚卸し評価の場合であり、これは一般企業簿記においても同様に必要とされるが、その方法においてかなり相違がみられる。もう一つは自給生産物を消費経済面に仕向ける場合の家計仕向物評価であり、これは農家経済簿特有のものとしてよい。

まず生産物棚卸し評価の場合であるが、この場合の評価法は費用価評価法と市価評価法に大別でき、一般的に企業簿記では前者が採用されるのに対し、自計式農家経済簿では後者が採用されている。<sup>(1)</sup> このような相違は果していかなる理由から生じたものであり、それぞれにいかなる妥当性をもつものなのであろうか。

第一に考えられるのは、簿記全般に共通する客観性の原則である。すなわち財産の在高や年間の損益をできるだけ客観的に計測するということは、簿記全般に共通する使命であり、このためにできるだけ恣意性を排除し、未実現の利益を計上せずというのが企業会計においてとられる原則である。したがって商業ないし工業を対象とする企業簿記では、未処分の商品ないし製品の棚卸し評価に際し、市価（販売見積価格）をとらず、仕入れ価格ないし製造原価（製品のために犠牲とされた費用価値の合計）をとるのが原則とされている。そうすることがより客観的であり公平であると考えられるからである。

しかしながら、未処分の商品ないし製品を費用価によつて評価することが客観的であり公平であるためには、少なくともつぎの条件が充たされる必要がある。すなわち製品の原価を構成する要素価格を客観的に計測でき、その費用価評価によつて損益の期間配分にかなりの公平さが期待できるという条件である。そして商工業などの企業経営においてはそ

の条件がほゞ満たされるが故に、製品評価に際して費用価が妥当するのに対し、農家経済経営においては多くの場合その条件が充たされないが故に、生産物評価に際して必ずしも費用価が妥当せず、自計式農家経済簿において市価評価を優先する理由がそこにあるものと思われる。

まず費用価主義の客観性について考えてみるに、一般企業の場合は製品の原価を構成する要素の大部分が購入によつて調達され、したがつて原価をかなり客観的に計測することができる。しかし農家経済経営の場合は、家族労働、土地用役などの内給用役や自給物材が生産要素のかなりな部分を占める場合が多い。そしてそれらは直接購入支出を伴わないが故に評価に頼らざるを得ず、評価基準のとり方によつて費用価格が大きく左右されるために、費用価による評価が必ずしも客観的であることを意味しない。恣意性を排除するという意味においては、むしろ市価に基づく評価の方がより客観性をもつとみられる場合も少なくないのである。

つぎに費用価主義の公平さについてであるが、こゝでいう公平さとは、損益の期間配分における公平さを意味するものである。未処分製品の棚卸し評価を費用価によつて行ない、未実現の利益を排除するという取扱いが、果して損益の期間配分における公平さをもたらすものなのであろうか。

例えばある製品について年度末単位当りの費用価が100円、市価（庭先販売価格）が120円であつたとしよう。もし年度始めに在庫がなかつたものとすれば、当年度の利益（あるいは所得）計算において、市価評価による場合は費用価評価による場合よりも製品単位当り20円上回ることになり、その部分は確かに未実現の利益であるに違いない。そして翌年になつてその在庫製品が125円で販売されたとすれば、翌年度の利益計算において費用価評価の場合が市価評価の場合を20円上回るし、その部分は確かに実現された利益である。そして年度末在庫製品に対する費用価が市価を上回る場合はその逆となり、市価主義においてはその損失部分が当年度にかゝるし、費用価主義においてはそれが翌年度に計上されることになる。このような年度末在庫製品に関する市価・費用価による評価差損益を、当年度ではなく翌年度の損益として計上することが、果してより公平な期間配分と云えるのであろうか。上の例において、年度末に120円の市価をもつ製品が翌年に125円で販売されたならば、その差額の5円は年度末と販売時点の間に生じた値上りかあるいは貯蔵、販売行為などによる価値の増加分であり、当然翌年度の利益として計上すべきものであろう。しかし年度末において既に生じていた費用価と市価との差額20円

は、当年度に発生したものであり、翌年度の営業行為や値上りによつてもたらされたものでは全くない。したがつて発生した損益の公平な期間配分という点から考えるならば、この差額20円は当年度の利益として計上さるべきものであり、そのためには年度末製品棚卸し評価を市価によつて行なうことが必要とされるはずである。

にもかゝらず商工業の一般企業簿記において、製品棚卸し評価を市価によらず原価によつて行なうのは、市価が未実現、未確定なものであるのに対し、原価が実現された要素価格に基づくが故により客観点であり、したがつてより公正であり公平であると理解するからにはほかならない。すなわち発生損益の期間配分における公平さよりも、実現、確定という事実の示す客観性に基づく公平さをより重視し、優先させた取扱いをなすわけである。そしてその取扱いはそれなりに重要な根拠をもつと考えることができる。しかし先にも述べたように、農家経済経営においては、費用価計算の過程に内給用役、自給物材などの評価部分を多く含まざるを得ないが故に、その客観性において費用価評価が市価評価に優先する根拠はもはや失われ、逆に市価評価がより客観的であるとさえみなされる場合が少なくないと考えられるのである。加えて農産物はその生産がしばしば長期にわたり、収量の変動も大きく、したがつて価格の変動も激しく、市況の如何によつて年度末在庫量の差が大きいなどの農業上の特質を考えるならば、発生損益の期間配分における公平さが一層重視されねばならず、その意味からも市価評価の利点はますます強調されてよいものと考えられる。

つぎにあげられるのは、記帳上の実用的な理由である。すなわち、一般企業簿記ことに工業簿記においては、営業計算とあわせて製品の原価計算を行なうのが普通であり、その結果を用いて棚卸し製品の原価評価を行なうことは、さほど厄介なことではない。しかしながら農家経済経営においては、主産物・副産物あわせて年度末にかなり多種類の在庫生産物をもつ場合が多く、加えて内給・自給要素の評価を必要とするために、それらすべての生産費を計算することは非常に困難なことであり、実施されることも少ない。したがつて、農家経済簿における生産物棚卸し評価が費用価によらなければならず、その過程をふまなければ決算もできないとすれば、それは実用上重大な支障をきたすことになるであろう。

このような事情のもとにおいてなおかつ、年度末生産物棚卸し評価に費用価主義が固執されねばならない理由が存するであろうか。もつとも、自計式農家経済簿においても費用価主義が全く無視されているわけではない。市価評価の困難なある種の副産物や育成中の

立毛，果樹，林木などについては費用価評価を採用しており，市価をもつものについては市価評価を優先させるという原則をとっているだけであつて，その理由は以上に述べた理論的・実用的根拠から十分に説明され得るであろう。

つぎに家計仕向生産物の評価についてであるが，家計仕向の場合も外部取引による販売収入を伴わないが故に，家計仕向時点においてそれら生産物の評価を行なう必要がある。そして先にも述べたように，それら生産物は所得経済面において粗所得を構成すると同時に，消費経済面における消費財として家計費を構成するという二面的な性格をもつために，それらの評価問題には一層の複雑さが加わる。

農家経済簿では通常，これら家計仕向生産物の評価を庭先販売価格によつて行なつており，そのことはきわめて当然のこのように考えられているが，果してそのような取扱いが農家経済分析のあらゆる視点から妥当視され得るものであろうか。というのは，家計仕向けされた生産物は消費経済面において消費財として用いられるものであり，これを他の購入消費財と同様に考えるならば，それら生産物は消費財としての庭先購入価格によつて評価さるべきであり，少なくとも実質家計費を算出するためにはその必要があるという見方が成立つからである。そしてそれは必ずしも実質家計費の算出においてばかりでなく，そのような実質消費を可能にする実質所得（実質購買力）の算出においても妥当するものであり，所得面においても家計仕向物はすべて消費財としての購入価格によつて評価さるべきであるという見解をとり得るからである。

しかも一般の農産物に関して，同一農家における生産物としての庭先販売価格と消費財としての庭先購入価格との間にはかなり大きな差異があり，時には2倍，3倍という開きもみられるために，家計仕向物の評価がその何れの価格によるかは，算出される所得ならびに家計費に大きな影響を与えることになる。したがつてまた農家経済と俸給者経済，あるいは自給率の著るしく異なる農家経済間でそれらを比較する場合に，この評価法の如何が及ぼす影響は重大であると云わなければならない。

しからばこれら二つの評価法は，それぞれ如何なる条件のもとにおいて妥当するものなのであろうか。

所得経済部門と消費経済部門とを全く切離して，それぞれが独立して行動するものと仮定するならば，所得経済部門における所得計算には生産物販売価格による評価法が妥当し，消費経済部門における家計費計算には消費財購入価格による評価法が妥当すると一応考えてよいであろう。しかし実際には，それら兩部門が農家経済の中に包摂されて有機的な関

連をもち、それぞれの行動が同一主体によつて支配されているのであるから、それら兩部門にまたがる同一家計仕向物についてそれぞれの部門が異なつた評価法をとることは許されず、何れかの共通な評価基準に基づかなければならない。そして共通な評価基準として何れをとるかを考えるには、恐らくつぎの二つの考え方ができるであろう。その一つは農家の主体的な判断に重点をおいた考え方であり、もう一つは計算結果の比較に重点をおいた考え方である。

まず農家の主体的な判断を重視した考え方に立つならば、家計仕向物に対する生産と消費の動機理解に立入つてみる必要がある。すなわち、その家計仕向物が当初から家計での消費を目的として生産され、その生産がなければ、少なくともそれと同量のものを家計が購入するであろうと考えられる場合には、明らかにその家計仕向物は消費財としての購入価格によつて評価されるのが妥当であろう。なぜならその場合は、生産、消費の両面において購入価格に照準がおかれているからであり、このことは、家計仕向物の生産量が家計消費量に充たない場合に最もよく当てはまり、販売分を全くもたない家計仕向にも多くの場合当てはまるに違いない。しかし販売を目的とした生産物の家計仕向においては、必ずしもこのことが妥当しない。この場合にも、その生産がなかつた場合に購入するであろう消費分量までは購入価格によつて評価されてよいが、それを越える部分すなわち家計仕向物であるが故に消費される部分については、もはやこの評価が妥当しない。むしろより低い生産物価格に照準をおいた消費増加と考えるべきであつて、その生産、消費の両面からみて、販売価格による評価がより妥当する場合が多いと考えられる。

このように農家の主体的な判断から考える場合には、家計仕向物の評価方法が、その農家の生産、消費の状態によつて異なり、また同一農家における同種の家計仕向物についても部分的に異なるという厄介な問題が生じ、簿記上これを厳密に評価計算することは頗る困難であり、事実上不可能に近いと云つてよい。しかしながら同時に云えることは、このような考え方からする限り、家計仕向物の全量を生産物販売価格によつて評価することにはかなり無理があり、その妥当性は決して高くないということである。

つぎに計算結果の比較を考えた場合のことであるが、これは当然何を何と比較するかによつて異なる。まず同一農家において所得と家計費を比較する場合を考えるならば、評価法の如何は余り問題とならない。何れの評価法によろうと、所得と家計費との比率に多少の相違をもたらすはするが、両者の差額としての経済余剰に変わりはないからである。したがつてまた個別経済間の比較においても、経済余剰に関しては評価法の相違が何らの影響も及

ぼしはしない。問題となるのは、個別経済間における所得あるいは家計費の比較においてである。それらが、家計仕向物を購入価格によつて評価した場合に、販売価格によつて評価した場合よりも大きく計算されるのは当然であり、したがつてそれらの個別経済間における比較が、評価法の相違によつて大きく影響されることは云うまでもない。もちろんこのことは、購入価格（消費者価格）が販売価格（生産者価格）を上回る場合を前提として云えることであるが、その前提は農産物一般についてほど妥当するものと考えてよいであろう。<sup>(2)</sup>

さてしからば、そのような比較を行なう場合に、家計仕向物の評価は、生産者価格、消費者価格の何れによるのがより適切なのであろうか。

所得を比較する場合に、生産者価格による評価が妥当であるという考え方は、かなり多くの支持を得るに違いない。そしてその考え方には、つぎのような根拠があると思われる。その一は、家計仕向物に関する所得計算が、自給（家計仕向物）生産活動を貨幣所得獲得活動に準じて取扱うという考え方から出発しており（前述14頁）、したがつてその評価も販売生産物に準じて行なうのが適切であるという根拠である。その二は、個別経済間の所得比較において、算出される所得額が家計仕向分の多少によつて左右されることは望ましくなく、ことに農業経営に関する収益性や生産性などの効率比較に際して、家計面からの影響をできるだけ排除するのが望ましいという配慮である。

しかしながら、このような根拠は必ずしも強固なものではなく、それに対する反論も十分に起り得る。すなわち、所得部門にとつて消費部門を外部経済と同様に扱い、流通過程を排除した有利な販売先とみなすならば、家計仕向分は家計の購入価格によつて評価されるのが適切であるし、そのようにして計算された所得額の方が個別経済間の所得比較においてより有意義であるという反論である。さらに厄介なことは、前述の根拠を妥当だと認める場合には、家計費計算における家計仕向物評価が家計の購入価格によらなければならないことである。なぜなら、所得計算において自給分を販売分に準じて取扱う以上、家計費計算において自給分を購入分に準じて取扱うのが妥当であり、したがつてその評価も購入価格によるのが適切なはずである。また算出される家計費が自給分の多少によつて左右されることを避け、その比較において所得面からの影響をできるだけ排除するのが望ましいとすれば、その評価は購入価格によらざるを得ないからである。そしてそのような根拠に対しても、所得計算において述べたと同じような反論が成立つし、だいいち同一個別経済における同一家計仕向物が、所得計算と家計費計算において違つた評価をされるこ

とは、簿記会計の上においても社会会計の上においても許されない。

このように考えてくると、計算結果の比較という立場から考えてみても、家計仕向物の評価が生産者価格、消費者価格の何れによるのを妥当とするかについて明確な結論を下し得ず、それのよつて立つ理論的な根拠を見出すことは困難なように思われる。

とすれば、自計式農家経済簿において家計仕向物を生産者価格によつて評価している理由は、どのようにして説明され得るのであろうか。<sup>(3)</sup> 強いてそれを説明しようとするなら、つぎの二つのことが考えられるに違いない。一つは、個別経済間の比較に用いられる計算結果として家計費よりも所得がより重要な意味をもつと考えられることである。ことに農業経営に関する計算結果をできるだけ客観的なものとして比較するために、農家の個別的な事情に基づく主観的な判断を排除するのが望ましいと考えられることである。そして個別経済間の比較において所得が家計費よりも重視される理由の一つは、その計算において所得がより厳密であり、比較に耐え得るのに対し、家計費は計算上の便法から必ずしも比較に耐え得るものではないと考えられることである（消費経済面内部における生産的行為の多少とか、消費財のすべてを即時消耗的なものとして扱う便法などがその主な理由であり、何れも前述した）。もう一つは評価の実践上の便宜であり、農家にとつて生産者価格による方が消費者価格によるよりも便利であり、判断が容易であろうと考えられることである。もつとも、販売も購入も全くない家計仕向物に関しては、評価の手がかりを得るのが困難であろうが、一般には購入消費物の一部を自給するよりも、販売生産物の一部を家計に仕向ける場合の方が多いと考えられるからである。

しかしながら、以上の理由は強いてあげられたものであり、明確な理論的根拠に基づくものでないことは、前述したところである。したがつて自計式農家経済簿において用いられている家計仕向物の評価法は、あくまで便法として設けられた準則に過ぎず、そのことは計算結果としての所得や家計費を吟味する場合に、十分留意されねばならないことである。

〔注〕

- (1) この場合の市価とは庭先販売価格を指しており、農家簿記ではほとんどこの市価評価が用いられているが、その理由についての詳細な叙述はみられない。なお農林省農家経済調査では、未処分農産物の年度末評価を生産原価によるのが適当としながらも、それが困難なために、その農産物の生産時点における庭先販売価格によつている。前掲「農家経済価値統計」16頁参照。



- (2) 現在米穀についてみられる逆ザヤ現象は、食糧管理制度のもとにおける特殊、例外的な現象である。そしてその場合、同一品質のものについて庭先購入価格が庭先販売価格を下回るとすれば、農家が経済合理的に行動する限り、そのものについて家計仕向を行わず、すべてを販売し、必要だけ購入するはずである。その場合になお家計仕向が行なわれるとすれば、その評価は当然、所得、家計費の両計算において販売価格によるべきであると考えられる。
- (3) それが当然と考えられているためか、あるいは説明が困難なためか、自計式をはじめとする農家経済簿の記入解説において、その理由が明らかにされているのをみない。

#### 第4節 増殖の意義と計測

動植物の生産育成を主とし、しかもそれがしばしば長期にわたる農林業を対象とする場合に、期間損益をできるだけ正確かつ公平に認識・計測するということは、きわめて重要であると同時にかなり困難なことでもある。それを可能にする手段として自計式農家経済簿に増殖概念が導入されたことは前章においても述べた。そしてこの増殖概念は、一般の企業会計においてはほとんど用いられていないものである。それに対応するとみられる減価償却が両者に共通する概念として用いられているのに対し、この増殖概念は自計式農家経済簿においてのみ用いられる独特の概念といえることができる。

自計式農家経済簿において、生産資産を価値流動性の遅速によつて固定財と流動財とに分類し、さらにそれが生産に用いられて自らを減消耗せしめるものか、生産の結果自らを生産増殖せしめるものかによつて供用財と結果財とに分類していることは、第2節において述べた。そしてかかる生産資産のうち固定財であり結果財である固定結果財について、その生産育成の過程を増殖過程としてとらえ、その過程において発生する価値増加額を期間損益計算における増殖額としてとらえようとするのが、自計式農家経済簿における増殖概念である。

しかしながら一般企業会計においては、生産資産における供用財の概念はあつても、結果財なる概念・名称はない。また固定財、流動財の分類においても、有形固定資産とみなされるものは上述の固定供用財に相当するものである。したがつて一般企業会計においては、固定結果財という概念・名称も、それに伴つて生ずる増殖なる概念・名称も存しないわけである。すなわち企業会計においては、期末に実在する育成中の大家畜や果樹・林木などがすべて結果財とみなされず、それらの育成に要した各種供用財ならびに用役の累積

在庫とみなされ、やがてそれらが販売された時に実現する収益に対する繰延費用として扱われることになる。そして大家畜や果樹がやがて経営の生産手段（供用財）として用いられる場合には、それぞれの繰延費用に対する償却計算が行なわれることになるわけである。したがってこの場合には、それら財の育成のために年々費消される外給費用がそれぞれの年度の所得的失費をなさず、その結果もたらされるそれら財の年々の価値増加分がそれぞれの年度の粗所得をなさないわけである。それら財が販売された時にその販売額がその年度だけの粗所得に、そしてそれまでの外給費用累積額がその年度だけの所得的失費に計上されることになる。このような取扱いが粗所得、所得的失費それぞれに関する期間配分上の公平さを無視したものであることは明らかである。またそのような取扱いのもとで、年度始、年度末に実在する具体的固定財が過去の費用累積額あるいは繰延費用として認識されることが、いかに実態から離れたものであるかは誰もが実感するところであろう。<sup>(1)</sup>

にもかかわらず、一般企業会計においてこのような取扱い法が採用される理由は、「未実現の利益を計上せず」という実現原則によるからであり、その原則によつてのみ計算結果の客観性が保持されると考えられるからである。しかしながら、このことが一般企業においてはかなり妥当しても、農家経済経営において必ずしも妥当しないことは、前節の生産物棚卸し評価に際して述べたのと同様である。すなわち農林業は動植物の生産、育成を主とし、それがしばしば長期にわたる場合があるし、ことにわが国の家族経営では家族労働をはじめとする内給要素が費用構成要素の主要部分をなす。そしてそれら内給要素は購入支出を伴わないが故に評価によらねばならず、それらを含めた費用価額は必ずしも客観的とは云い難いからである。また客観的でない故を以てそれらを費用価額から除外するとすれば、その費用価額は固定財価値増加額とますます乖離し、それが累積されればされるほどやがて実現される収益（粗所得）との間に大きな開きをもたらすことになるからである。したがって農家経済経営を対象とする自計式農家経済簿では、資産の分類において固定結果財なる範疇を設け、それらの生産増殖に費されたその年度の外給費用を所得的失費に計上する一方、それら結果財のその年度における価値増加分を増殖額として粗所得に計上する取扱い方法を採用する。そして後者の増殖額（粗所得）から前者の外給費用（所得的失費）を差引いた差額（純所得）を内給要素に対する報酬としてとらえるわけである。このような取扱い法は、損益の期間配分を明確公平ならしめるためにも、経営の実態を如実に表明するためにも、きわめて適切な方法であると考えられる。そしてこの場合には、固定結果財に対する増殖概念が、固定供用財に対する減価償却概念と全く相対応する概念

としてとらえられ、両者の取扱いが何れも発生主義に根拠をおく統一的な方法を示すことにもなるわけである。

たしかに固定結果財の増殖額は、それが年度末でとらえられる場合、未実現の利益に違いないし、その評価が客観的に行なわれ難いという問題もあろう。そしてこれに対し固定供用財の減価償却額は、現実に支払われた実現価額に基づいて分配されるものであるから、社会的な客観性をもつものであるという論拠もあろう。しかし減価償却額にしても、その財に対する支払い額は社会的に実現されたものとして客観的に違いないが、その年配分額は耐用年数や廃棄価の見積り如何によつて左右されるものである。そしてその耐用年数や廃棄価はあくまで事前的に予想されるものであつて、必ずしも実態をそのまま反映するものではないし、多くの場合平均的な標準値によらざるを得ない。したがつて、期間損益計算において損失（所得的失費）に計上される減価償却額が必ずしも客観的だとは云い難いし、逆に増殖額の場合にも、年度内処分の場合はもちろん年度末評価の場合も、かなり客観的にとらえ得る場合が少なくない。評価の難易や形式的な客観性の度合を重視する余りに、損益の期間配分における公平さを犠牲にしたり実態の認識からますます遠ざかるような弊害をひき起すことは、却つて慎まなければならないことであらう。

以上、増殖概念が自計式農家経済簿において用いられる特有の概念であり、この概念の導入が期間損益の計算や財産の実態はあくの上に重要な役割を果し、しかもその取扱いが経済理論的に正しいばかりでなく、現実に即した適切なものであることを考察してきた。しかしこの増殖の取扱いを、農家経済簿における記録計算上の具体的な準則としてとらえるときには、なお幾つかの問題が指摘され、吟味されねばならないと思われる。

その第一は増殖額の評価の問題である。大槻教授は前掲「農業簿記の理論的研究」において、年間の増殖額の評価が、社会的客観性を重視する簿記の立場からは外給費だけを内容とした原価によるべきであろうが、理論的には内給生産要素費をも含めた原価によるべきであり、その方が現実に即した取扱い方であるという見解を示されている。<sup>(2)</sup> たしかに、増殖額の評価が原価によらなければならないとすれば、その後者の原価を採用することが理論的であり、現実に即したものに違いない。しかしその場合に原価の構成要素をなす内給費は社会的に実現された大きさを示すものではなく、そのような内給費を多く含むほど原価の客観性もまた失われるであろうことは前述した通りである。そしてそのことは上記の大槻教授の見解からもうかがわれるところ

である。とするならば、増殖額の評価が原価によらなければならないという根拠はかなり薄弱となるし、当然に市価評価との関連が問題にされなければならないはずである。

このことは既に前節の生産物棚卸し評価においても問題としたことであり、ここでは、農家経済簿における生産物棚卸し評価に際し、市価評価が原価評価に優先する根拠を説明した。そしてそのことは、生産物とみなされる固定結果財の年度末（年度始）評価にも同様に当てはまるはずであり、内給費を含めた原価評価に客観性を認め難いとすれば、期間損益の配分においてより公平だと思われる市価評価が優先されることに何ら論理的な矛盾はないはずである。かくして固定結果財の年度末（年度始）評価に市価主義を採用する場合には、その固定結果財の年度内価値増加分が、年度末評価額（あるいは年度内販売価額）から年度始評価額（あるいは年度内調達価額）を差引いた差額としてとらえられ、それがその年度の増殖額とみなされることになる。したがってこの場合の増殖額は、その増殖のために費消された費用合計額を意味するものではなく、価格変動その他の原因によつて生じた損益をも含む年間価値増加額を意味することになるわけである。

これに対しては恐らくつぎのような反論が生ずるに違いない。すなわち、増殖は本来固定結果財の物的生産に基づく概念であり、価値額としてはその生産に用いられた物財、用役の移転価値額としてとらえられるものであつて、価格変動その他の要因により発生した損益はそれと区別してとらえられるべきではないかという反論である。<sup>(3)</sup> たしかに増殖本来の概念はそのようなものかも知れないし、そのようなものとしてとらえることも可能である。しかし若しそうであるとするなら、それは年度末に市価評価された固定結果財に対してだけでなく、年度内に販売された固定結果財に対しても云わるべきことである。なぜなら実現された販売価額の中には価格変動その他の要因によつて発生した損益が当然含まれているはずだからである。同様のことは、流動結果財の販売に関しても云えることであり、増殖額を以上のように厳しく限定してとらえなければならないとするなら、流動結果財の販売額もまた損益の発生要因によつて区別されねばならないことになる。果してそのような取扱いが、農家経済経営における期間損益の計算上どのような意味をもつものなのであろうか。むしろ、価格変動その他の原因による損益が実現された販売額の中に含まれるのと同様、年度末固定結果財評価額の中にも含まれるような市価評価法を採用し、増殖額をそれら損益を含めたものとしてとらえる方が、損益の期間配分上より公平であり、現実にも即した方法ではないかと考えられる。<sup>(4)</sup> もちろんその場合の市価評価が市場価格から販売費用を差引いた庭先販売価格によるべきであり、それも市場価格がかなり明確な場合に

のみ適用さるべきことは云うまでもない。その限りにおいて市価評価が、内給費をも含めた場合の原価評価に比べて客観性に劣るとは決して云い得ないはずである。

自計式農家経済簿において、育成中の大家畜に市価評価が採用されているのも、原価評価が困難なための実践上の便法としてだけでなく、以上のような理論的根拠によるものと理解さるべきであろう。もちろん実践上の便法からしても、育成中の大家畜に対して市価の判断が比較的容易であるのに比べ、原価評価がいかに困難であるかは、つぎの事柄から容易に理解できる。すなわち分娩された犢の評価や多頭飼育における飼料、労働等の分離計算、さらには自給飼料や自家労働の評価などにおける困難さである。もつとも、現実には固定結果財のすべてについて市価が確立しているわけではない。果樹や幼令林木については一般に市価が存しないために費用価によらざるを得ず、しかもそれを個別に計算することが困難なために、実際には平均的な標準値によらざるを得ないというのが、自計式農家経済簿における便法上の取扱いとなつている。

つぎに問題となるのは、固定供用財に関する増価の問題である。前述したように、増殖を固定結果財の生産育成に対する概念として規定するならば、固定供用財について増殖を考えることはもはや無用のことのように思われる。しかし自計式農家経済簿では、固定供用財に分類される土地、建物、大機具などについても、それらの造成や大修繕のために費消された自家労働や自給物材などを以て増殖額とみなす取扱いがなされているが、そのような準則はいかなる根拠に基づくものなのであろうか。

大槻教授は前掲「農業簿記の理論的研究」において「開墾、土地改良および建築等のような無機加工による固定供用財の増加が、土地の植生力を利用した動植物の有機的生産による生産増殖とは本質的に異なるものであり、厳格に区別されねばならない」と述べておられる。<sup>(5)</sup> その際両者の本質的な差異がどのようなものであり、厳格に区別されねばならない理由が何であるかは必ずしも明らかにされていないが、恐らくそれはつぎの二点に分けて理解さるべきではないかと思う。すなわちその一点は、供用財と結果財との区別である。自計式農家経済簿において両者が本質的に性質の異なる生産資産として区別され、前者を所得的失費に、後者を粗所得に関連せしめて取扱う以上は、固定供用財と固定結果財とが価値の増加に関して全く違った取扱いをさねねばならないということである。もう一点は、農林業とそれ以外の生産との区別である。農林業は土地の植生力を利用した動植物の生産増殖（有機的生産）と定義さるべきであり、それ以外の無機的生産は農林業生産と区別されねばならないということである。そして恐らく増殖の取扱いに関してより重視さるべきは、

第一点の供用財と結果財の区別であろう。なぜなら、自計式農家経済簿の記録対象となる農家の所得経済は農業と農外を一括したものであり、資産の分類においても所得の計算においても、農業と農外が分離されるのは決算後の拡張計算の段階においてであり、増殖概念が設定されるのは決算前における固定結果財の生産過程に対してだからである。

かくして以上の見解からすれば、固定供用財とみなされるものに対しては全く増殖概念を用いる余地がなく、前述した土地、建物、大機具などの造成、大修繕によつて生ずる価値増加分は、固定結果財における増殖とは全く違つたものとしてとらえなければならないことになる。その場合、それらの造成、大修繕が全く購入支出によつてなされるならば、それを固定供用財の一括購入あるいは部分的購入（請負代金の分割払い）とみなして現金現物日記帳の「財産的支出」に計上し、同額を財産台帳の「財産的取引による増減」欄に記入（増）することによつて損益計算に影響せしめない方法をとることが可能である。<sup>(6)</sup>そして固定供用財の取扱いとしてはそれが正しい方法であろうと思う。しかしそれら固定供用財の造成、大修繕に自家労働や自給物財などが用いられた場合には、それらが購入支出を伴わないが故に、それらの価値移転によつて生ずる固定供用財の価値増加部分を固定供用財の購入として「財産的支出」に計上することは許されない。しかもその価値増加部分は、そのために費消された内給、自給の要素に対する報酬として当然粗所得に計上されねばならない性質のものである。したがつてそれが固定結果財の増殖と厳格に区別されねばならぬとすれば、財産台帳において「増殖」欄とは別個にそのような増価分を記入する欄が設けられなければならないことになるわけである。

またそれと関連して問題にしておきたいのは、固定供用財の年度内処分に際して発生する利益の取扱いについてである。すなわち固定供用財が年度始価額よりも高い価額で売却された場合に、その売却価額は財産交替取引として「財産的収入」に計上されると同時に、財産台帳の「財産的取引による増減」欄に記入（減）され、年度始価額との間に増価分を示すことになるが、もちろんそれは固定結果財の増殖額を意味するものでは全くない。恐らくそれは、過年度における減価償却額の過大評価かあるいは特殊な価格変動によつてもたらされたものであり、本来は過年度にまでさかのぼつて修正さるべきものであろう。しかしそれが許されないとすれば、この増加分もまた財産台帳において「増殖」欄とは別個に設けられた「増価」欄で処理されねばならず、そしてそれは厳密には期間外損益として理解さるべきものであろう。<sup>(7)</sup>

以上のように、固定供用財は本来、自らを減耗せしめてその価値を結果財の中に流動せ

しめるものとして認識されたものであるにも拘らず、実際にはそれらに関して増価分を認めねばならない場合がある。そしてそれは明らかに固定結果財に関する増殖額と区別さるべき性質のものに違いない。したがって自計式農家経済簿の財産台帳において、そのような増価分までが「増殖」欄において処理されているのは、あくまで様式上の便法に過ぎない。本来それらは固定結果財増殖額と明確に区別さるべきものであるが、それらが稀にしか起らないであろうという判断のもとに、別欄を設けることが節約されたものと理解さるべきであろう。したがってまたその財産台帳においてとらえられ、そして粗所得に計上される増殖額は、必ずしも固定結果財増殖額を意味するものではなく、以上に述べたような固定供用財の増価分をも含んだ広義の増殖・増価額として理解さるべきである。厳密には決算に際して両者が区別して表示さるべきであろう。さらにそのような増価分の中でも、期間損益として認められるものと期間外損益として扱われるべきものとが区分して表示されるのがより厳密な方法であろう。また前述したように、農業が土地の植生力を利用した動植物の生産・増殖というふうに定義される以上、拡張計算の段階において農業粗所得を算出する場合に、それら固定供用財の増価分が除外さるべきことは当然のことと云わなければならない。

なお最後に付言しておかなければならないのは、固定供用財と固定結果財とが全く性質の異なる生産資産として分類され、両者の概念がきわめて明瞭に区別されているにも拘らず、実際にはその判別が必ずしも容易でない場合があり、ことに大家畜においてそれがみられるということである。例えば、固定供用財とみなされる搾乳牛や役牛などが、その用役過程中とりわけ用役過程終了直前に短期の肥育過程を経て販売されたり、固定結果財とみなされる肉牛がその肥育過程において犢を分娩するなどのことは、決して例外的な現象ではない。乳肉兼用、役肉兼用あるいは肥育・繁殖兼用などの飼育形態が意識的にとられる場合も、現実にはしばしばみられることなのである。そしてそのような場合には、それら固定財に関して年間に発生する価値増減分を、供用財範疇と結果財範疇とに明別してとらえることが頗る困難な場合が多いし、全く不可能だとみられる場合もあるに違いない。したがって、市価の判断が比較的容易であり、それが社会的にもかなり客観性をもつとみられる大家畜の場合には、強いてそれらを供用財、結果財に区別しないつぎのような取扱い方法が採用されてよいと思われる。すなわち年度始、年度末において一頭ごとの市価評価を行ない、それぞれについて、年間の増価が認められる場合には「増殖」として、減価が認められる場合には「償却」として取扱う方法であり、現実にはこのような方法が実践

上の便法として許されねばなるまいし、より現実に即した方法だとも云うことができるであらう。

〔注〕

- (1) 期首、期末に実在する固定財についての一般企業会計と自計式農家経済簿とにおける取扱いの相違は、大槻教授が既に下記論文において詳説されている。農林省農業総合研究所「農業総合研究」第19巻第2号所載：大槻正男「農業簿記の理論的研究」171～174頁、日本農業経済学会「農業経済研究」第37巻第3号所載：大槻正男「農業粗収益および経営費の両概念とその把握」101～104頁。
- (2) 前掲「農業簿記の理論的研究」177～179頁参照。
- (3) 関西農業経済学会「農林業問題研究」第1巻第3号所載：阿部亮耳「増価増殖について」34～36頁において、阿部氏は普通増殖と特別増殖なる用語を用いてこれらを区別している。
- (4) 企業会計原則（税法と企業会計原則との調整に関する意見書）によれば、企業会計においても、建設工業等における長期請負工事契約の場合に、工事完了および引渡後の事業年度において一度に工事収益を計上する代りに、工事遂行の各期間に工事総収益を適当に配分することが認められている。  
なおこのことは、前掲「増価増殖について」36頁、ならびに「農林業問題研究」第2巻第3号所載、倉田貞「収益と費用の概念」12頁でも関説されている。
- (5) 前掲「農業簿記の理論的研究」179頁。
- (6) 固定供用財に関する増殖額の記録方法に関しては、京都大学農業簿記研究施設「自計式農家経済簿記帳の解説」昭和41年、30、32、38頁参照。  
なお固定供用財の造成、大修繕のための購入支出を、固定供用財の一括購入あるいは部分的購入とみなす考え方については、前掲「農業簿記の理論的研究」180頁に示されている。
- (7) 自計式農家経済簿では、土地ならびに有価証券の売却によつて生じた損益（年度内売却価額から年度始価額を差引いた差額）を財産台帳の「増殖」「償却」欄に記入せず、したがつてこの損益だけを農家所得に含めず、決算時に「土地・有価証券の売却による損益」として表示している。もし財産台帳において価格変動によつて生じた固定供用財ならびに有価証券の損益を記入する「増価・減価」欄が設けられるならば、そのような例外的な取扱いは不必要となる。後述するように、決算時においてかゝる増価・減価分を区別して表示する方法をとるならば、同様の目的を果し得るはずである。

以上、自計式を中心とする農家経済簿において用いられている記録・計算上の準則の中からきわめて特徴的でありかつ重要だと思われるものを取り出し、それらの設けられた理由ならびに妥当性について検討を加えてきた。そして従来ともすれば自明のことであり、



当然だと考えられてきたそれら準則の中に、必ずしも明確な理論的根拠によらず、単なる便法として設けられたものも少なくなく、そしてそれはそれなりに理由の存することも説明してきた。ここで重要だと思われることは、その準則が十分な理論的根拠をもち、それ故に当然だと考えられる場合と、十分な理論的根拠をもたず、かなり便宜的に設けられた場合とでは、それに基づく計算結果の解釈にかなりの相違をもたらす場合があるということである。若しその準則がかなりに便宜的なものだとすれば、それに基づく計算結果は、あくまでその準則を前提として検討されねばならないからである。そのような意味から、簿記上の諸準則がどのような根拠をもち、いかなる理由によつて設けられたかを吟味することは大切なことである。とくに自計式農家経済簿において用いられる独特な準則の中で、従来その根拠が必ずしも明確でなかつたものについて、理論的解明を試みようとしたのが本章のねらいである。

## 第2部 自計式農家経済簿における農業経営計算の考察

農家経済簿が自然人経済である農家経済を記録計算の対象とし、したがってその対象には所得面のみならず消費面が含まれ、またその所得面には農業以外の種々な所得獲得活動が含まれることは第1部において述べた。そしてそれら諸々の活動は、現実には農家の同一主体によって支配され、相互に密接なつながりをもつために、部門を細分しても明確に分離され難い場合が多い。それ故に自計式農家経済簿では農家経済を所得経済と消費経済面とに大別し、所得経済面を一括してとらえる農家経済所得簿記の様式をとらざるを得なかったし、そこに自計式農家経済簿の特色がみられることも前述した。

しかしながら、農家経済簿が農家経済を記録計算の対象とし、その農家経済が主たる所得源を農業経営に依存する以上、その農業経営に対する吟味が記録結果に基づいて十分なされ得ることが望ましいことは当然であり、それに対する現実の要請が高まりつつあることも事実である。したがってまた農家経済簿も、その記録計算の様式において所得経済面を細分しない農家経済所得簿記の様式をとり、農家経済全体の把握を第一の任務としながらも、その記録結果から農業経営の計算が可能ないように仕組まれている場合が多い。自計式農家経済簿においても、決算後の拡張計算の段階においてその計算様式が用意されている。

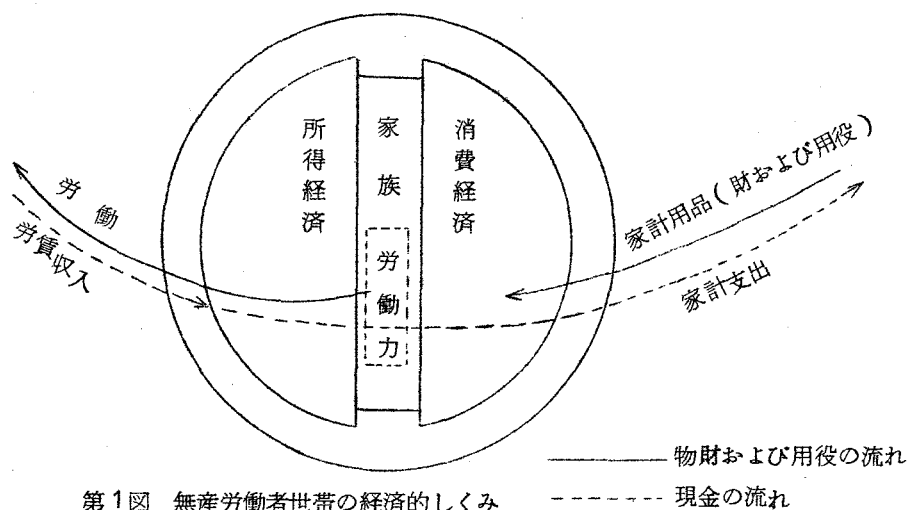
さてしからは、農家経済簿の中でとらえられる農業経営とは一体どのように認識され、決算後に行なわれる農業経営計算とはどのような手続きにおいてなされ得るのであるのか。またそこでなされる農業経営の計算ないし分析とは、いかなる目的をもってなされるものなのであるのか。このような問題を考察するために、この第2部ではまず農家経済と農業経営との関係、とくに農家経済の中に占める農業経営の地位と役割について考察する。そしてつぎに農家経済から農業経営をひき出して独立のものとして扱った場合の小農経済的経営の認識と計算上の問題点について、最後に農業経営の分析に際して有用だと思われるおもな成果指標の意義と役割について、逐次検討を進めてゆきたいと思う。

# 第1章 農家経済と農業経営

## 第1節 農家経済における農業経営の地位と役割

農業経営が農家経済のしくみの中でどのような地位を占め、いかなる役割を担うかを考察するには、図解を通してそのしくみを観察するのが、より容易であろうと思われる。(1)

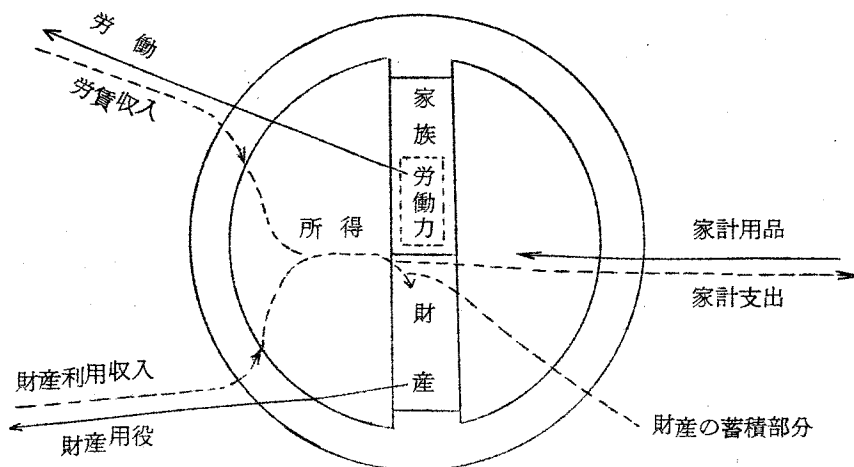
農家の経済的しくみを図解するに先立ち、同じ自然人個別経済として最も単純な形を示すと思われる無産労働者の世帯を例にとり、この経済的しくみを図解してみると第1図のようになる。



この図の大円は世帯を表わし、その中の左側半円は所得経済面、右側半円は消費経済面を表わすものとする。そして所得経済面と消費経済面との間に家族があり、その中の一部が労働力をなし、外部に労働を提供することによって労賃収入を得、その所得を消費経済面に向けて家族全員の生活をまかなうというふうに理解するわけである。

しかし実際には、労働者の世帯も何がしかの財産を所有する場合が多く、所得の全額を消費に当てず、一部を預金してその利子を得ているのはごく一般的であり、さらには有価

証券や不動産を所有し、それによって収入を得ている場合もみられる。このように労賃以外に財産の利用によって収入を得ている世帯の場合を図解してみると第2図のようになる。すなわち所得経済面と消費経済面との間に家族と財産が入り、労賃収入と財産利用収入とがその世帯の所得をなし、それが家族の消費に当てられることになる。そして所得が家計

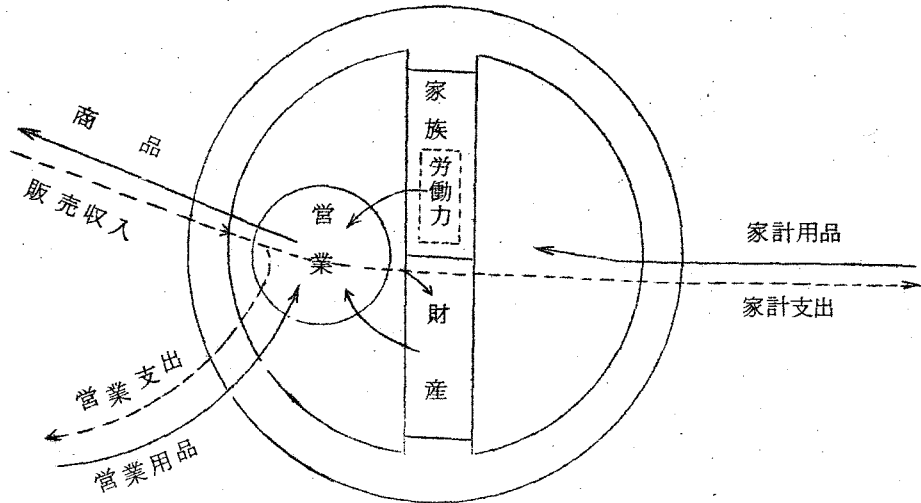


第2図 財産をもつ労働者世帯の経済的しくみ

費を上回る場合にはその余剰分が財産の蓄積に向けられ、逆に下回る場合はその不足分だけ財産の縮小をもたらすことになるというふうに理解することができる。

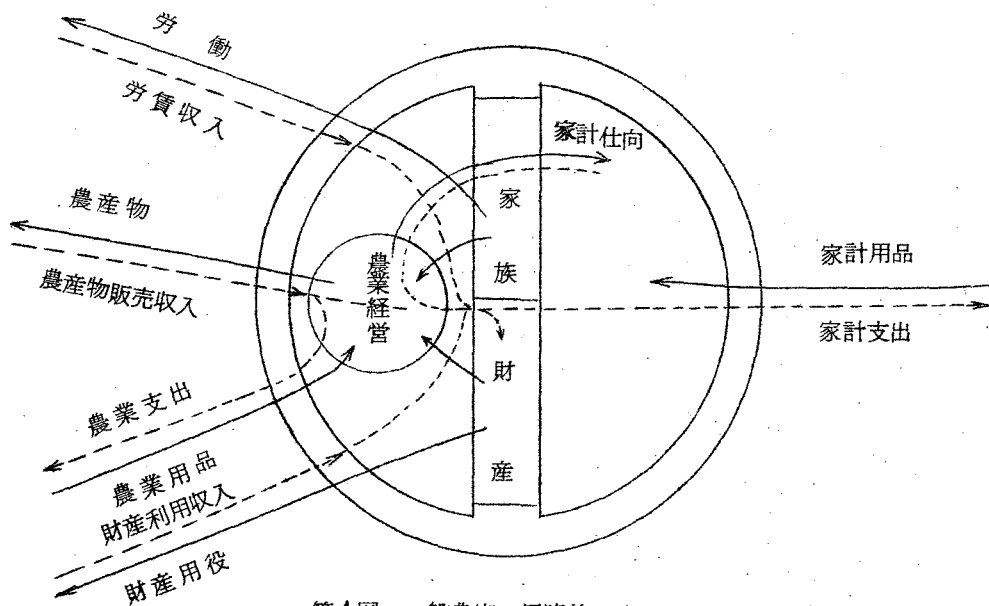
つぎに自家の労働や財産を外部に提供して収入を得るといふ仕方ではなしに、それらを自家経済内の営業に利用し、それを通して所得をあげる世帯の場合を考え、これを図解すれば第3図のようになる。この図では、所得経済を表わす左側半円の中に描かれた小円が、その営業部門を表わすものとする。この場合は家族労働と自家の財産とが自家営業のために利用され、その営業を通して得られた所得が家族の消費あるいは財産の蓄積に向けられるわけである。そしてこの営業所得というのは、外部に販売された商品の売上げから営業のために外部に支払われた諸経費を差引いた差額であり、この営業に用いられた家族労働と自家財産(資本)の働きに対する報酬を意味するものである。

以上は、一般に世帯とも呼ばれる自然人個別経済のしくみを所得経済面と消費経済面とに分け、所得経済面における活動を労賃収入によるもの、財産利用収入によるもの、営業収入によるものというふうに分類して図解してみた。しかし実際にはこれらの一つだけに



第3図 自家営業を行なう世帯の経済的しくみ

依存する世帯は少なく、二つないし三つの組合せに依存している場合が多いと考えられる。そしてこのような分類からすれば、農家は営業による世帯に属するわけであるが、農家の場合も、実際には多かれ少なかれ労賃収入や財産利用収入にも依存しているのが一般



第4図 一般農家の経済的しくみ

であると云ってよい。このような一般農家の経済的しくみを図解してみると第4図のようになり、前に示した第2図と第3図を合成し、営業を農業経営とすればほぼこの図ができ上るわけである。加えて農業経営から消費経済に向かって引かれた実線と、それに平行して逆方向に引かれた点線とが描かれているのは、農産物の家計仕向部分を意味するものである。そして第1部でも述べたように、この家計仕向額は、所得経済面において所得を構成すると同時に、消費経済面において家計費の内容をなすものでもあるわけである。

このように農家の所得は、農業経営から得られる所得と、労働や財産を外部に提供することによって得られる所得とからなっている場合が多く、それらを合せた農家所得が消費経済面に向けられて家族の生活費をまかなうわけである。なおこのほかに林業や漁業あるいは機業その他製造業など、他の営業をあわせもつ兼業農家もあるが、その場合には左側半円(所得経済面)の中にそれら営業を表わすもう一つの小円を描くことによって、同じように説明することができるはずである。またこの図では簡単化のために、農業所得が農産物の販売収入と家計仕向を加えたものから農業支出を差引いたものとして示されているが、期間計算における農業所得を正しくとらえるためには、より複雑な計算が必要である。その複雑なしくみが農家経済経営としての農業経営の特色でもあることは、第1部において述べたし、その計算手続きについては次節で詳述する。

以上のように農家経済のしくみを図解によって観察してみると、個別農家によって営まれる農業経営が農家経済の中でどのような地位を占め、いかなる役割を担うものであるかを、かなり明瞭に理解することができるであろう。すなわち農業経営は、農家経済を所得経済面と消費経済面とに二分した場合の所得経済面の中の一営業部門として位置し、母体経済である農家経済が所有する労働力ならびに財産の利用の場であると同時に、それらの働きに対する報酬としての所得を獲得するための手段であることが知られる。そしてその農業経営において用いられる家族労働力や財産は、農業経営以外の面にも利用の機会が開かれ、それらによっても所得を得ることが可能な場合が多い。したがって農業経営は農家にとって重要な所得獲得の手段ではあるが、決して唯一の手段ではなく、農家経済における所得経済活動の目標が農家所得の極大におかれるとすれば、それを高めるための手段に過ぎないことが理解されねばならない。

またこのようにして得られた農家所得は、消費経済面に向けられて家族員全体の消費欲求の充足に当てられるが、それをまかなって余りある場合は、その余剰分が財産の蓄積(投資ならびに貯蓄)に向けられることも、図によって明らかである。そしてこの場合の財

産蓄積も長期的には家族の消費欲求充足を意図するものであり、所得経済面におけるすべての活動は、直接的には所得の極大を目標としながらも究極的には家族の欲求充足を目標としていることを、十分認識する必要がある。というのは、所得経済面の目標と考えられる農家所得極大への努力と、農家経済究極の目標と考えられる家族の欲求充足極大への努力とが相矛盾し競合することも、しばしば起り得るからである。その場合に所得経済面が農家経済の一部面に過ぎず、部分の目標が全体の目標に従属すべきことは当然と云わなければならない。(2)

なお消費経済面も、図解の上では所得経済面と同じく農家経済の一部面をなすものであるが、厳密にはこれを本来的な消費と家事行為との二つの部分に分けて考える必要がある。農家経済全体の究極目標がおかれるのはその前者であって、後者は所得経済面とならんで前者に従属する部分であると考えるのがより適切であり、このことは第1部においても述べたところである。

#### 〔注〕

- (1) これら図解については、拙著「農家の経営診断入門」昭和39年；第2章を参照・なお図解のアイデアは、大槻正男著「農業経営の基礎概念」昭和29年；58頁から得た。
- (2) 農家経済が所有する家族労働力や賃金は、所得獲得活動にのみ利用されるものではなく、家事労働にも、さらには消費行為そのものにも向けることができるものである。したがってそれら三者は、家族の欲求充足極大を目的とした労働や資金の利用において代替関係を示すものであり、農家所得の極大が必ずしも家族の欲求充足極大を意味しないわけである。例えばある時間の労働を所得活動に向けることによって得られる追加所得の効用が、その労働時間のもたらす非効用あるいは家事活動や消費そのものに向けることによって得られる効用よりも小さい場合に、その所得増加は欲求充足の増加を意味しないわけであり、同様のことは資金の場合にも云い得ることである。

### 第2節 農業所得の意味と計算上の問題点

農家経済における所得経済面の直接的な目標が農家所得におかれ、その農家所得は農業所得と農外所得とからなり、その農業所得を獲得する手段として所得経済面の中に位置する営業部門が、農家経済簿のしくみの中でとらえられる農業経営であることは、前節において述べた。したがって農家経済簿において求められる農業所得は、農家所得を農業と農

外とに分割した場合の前者を指し、農家所得の分割額としてとらえられるものである。したがってその大きさは、農家所得から農外所得を控除して算出されるか、あるいは農家経済の粗所得ならびに所得的失費を農業・農外に分割してそれぞれの農業分を農業粗所得、農業所得的失費としてとらえ、両者の差引きによって算出されるものである。

自計式農家経済簿では、農家経済決算後の拡張計算の段階においてそれらの計算様式が示されているが、そこでは粗所得ならびに所得的失費をそれぞれ種目ごとに分割し、各種目ごとに農業分をもとめて集計することによって農業粗所得と農業所得的失費とを計算するしくみにできている。そして種目ごとの分割に際しては、粗所得の内容をさらに所得的総収入（所得的収入＋家計仕向額）、流動結果財増加額、固定資産増殖額に分類し、所得的失費の内容を所得的支出、流動供用財減少額、固定資産償却額、まかない支給額に分類してとらえるしくみとなっている。(1) したがって自計式農家経済簿のしくみから農業所得の計算手続きを導き、これを算式で示すとつぎのようになる。

$$\begin{aligned} \text{農業粗所得} &= \text{農業所得的総収入} + \text{農業流動結果財増加額} + \text{農業固定資産増殖額} \\ \text{農業所得的失費} &= \text{農業所得的支出} + \text{農業流動供用財減少額} + \text{農業固定資産償却額} \\ &\quad + \text{農業まかない支給額} \\ \text{農業所得} &= \text{農業粗所得} - \text{農業所得的失費} \end{aligned}$$

そして以上に掲げた算式は、農家経済決算における算式と全く同形式のものであり、それぞれの項目について農業分だけをとらえたものに過ぎず、そのことはとりも直さず、農業所得が農家所得の分割概念であることを示すものでもある。

もちろん以上のような計算手続きは、農家経済の決算後において初めて可能になるものとは限らず、記録計算の様式によっては決算と同時に、あるいはそれ以前においても可能である。しかしそのためには取引の記録に際して農業・農外を明確に区分した種目分類がなされねばならず、そのことが煩雑なばかりか、種目によっては農業・農外の分割記入が困難なものもあるために、自計式農家経済簿では決算後その結果に基づいて以上のような計算手続きがとられているわけである。しかし何れにせよ、農業所得の計算に際して直面しなければならないのは、粗所得、所得的失費の内容項目について農業分をいかにしてとらえるかという問題である。

先ず粗所得の面から考えると、所得的総収入については種目が主として部門別に分類さ



れているために、農業・農外の種目分類が比較的明瞭であり、両者への分割が必要とされるのは「加工収入」と「雑収入」ぐらいのものである。また流動結果財増加額についても、財産台帳集計の際に流動結果財として扱われたものだけがここでの対象となり、それらの中から農業分をとり出すことは容易である。ただ固定資産増殖額については、第1部第2章で述べたように、土地、建物、大機具など固定供用財に関する増殖額がこの中に含まれているために、これらを農業分から除外する必要があるが、それ以外の増殖額については農業・農外の判別が比較的容易である。

これに対して所得的失費の場合には、所得的支出の種目分類が部門別ではなく主として費目別に行なわれているために、「肥料費」「農用薬剤費」「水利費」など明らかに農業分とみなされる種目以外は、農業・農外への分割が必要である。ことに農業以外の営業部門を持つ場合には、それらの分割がかなり煩雑となるし、それを正確ならしむためには労働日記帳や現物受払い帳などの補助簿の整備が必要である。とくにしばしば問題となるのは「負債利子」と「租税公課」の取扱いであり、これらの問題についてはさらに検討を加えることにしたい。なお流動供用財減少額、固定資産償却額、まかない支給額については、財産台帳あるいは労働日記帳においてそれらの農業・農外分が比較的明瞭に区分される場合が多く、その場合にはそれら農業分の計測が容易である。もっとも流動財、固定財について農業・農外兼用のものがある場合に、それらの農業負担分が計算されねばならないことは云うまでもない。(2)

ところで前述した「負債利子」の取扱いについてであるが、ここで問題としたいのは、自計式農家経済簿や農林省農家経済調査において「負債利子」が全額農外負担として取扱われている理由ならびにその妥当性についてである。(3)

その負債が明らかに農業経営に用いられたものであるならば、それに要する支払い利子は当然農業経営が負担すべきものであろう。またその負債が消費生活に当てられたものであるならば、その利子は当然家計費において支払われるべきであるという考え方ができよう。そのような取扱いが理論的に正しいことは明らかである。しかしながらそのような取扱いが現実の農家経済経営において妥当性をもつためには、少なくともつぎの前提条件が満たされなければならない。すなわち農業用、兼業用、家計用の資金がそれぞれ明確に分離された状態で管理されているという前提条件である。ところがわが国農家の現状においてはそのような条件がほとんどみとみられておらず、それぞれの用途が区別されないままに現金が同一財布において、預金が同一通帳において保管されているのが、一般であると云ってよ

い。したがって自計式農家経済簿においては、第1部でも述べたように、消費経済面において現金、預金を含めた財産の所有を一切認めないという前提が設けられているし、また預金に対する利子収入も、農業・農外の区分が困難な故にすべて所得経済面の農外収入として扱わざるを得ない現状にある。(4) とするならば負債利子についても同様の扱いをする必要があるし、たといその負債の用途が明確な場合であっても、負債利子についてだけ異なった取扱いをすることが妥当だとはみなされない筈である。したがって農家経済簿においては、資金一切を運用する特別な部門を所得経済面の中に想定してこれを農外部門として扱い、預貯金、貸付金に対する利子収入ならびに負債に対する利子支出は一切その部門において処理されるというふうに取り扱うのがより現実的であろう。そのような取扱いが農家の主観的な恣意性を排除する意味からもより適切だと考えられるわけである。

つぎに「租税公課」の取扱いについてであるが、租税公課が農家経済から外部に支払われるものであり、所得的失費に計上される以上、農業経営に関連して生ずる租税公課がすべて農業所得的失費の中に含まれるべきは当然のことであろう。ただ農業経営に関連する租税公課について考慮しなければならないと思われるのは、その中かなり性質の異なるものが含まれており、少なくともつぎの二種類に区別して取扱う必要があるということである。すなわちその一種は、農業経営の運営あるいはそのために用いる財の所有に対して課せられるもの — 例えば農業関係の組合費、土地改良費、固定資産税、自動車税など — であり、他の一種は農業経営の成果に対して課せられるもの — 農業所得税や住民税(5) — である。

もとより、農家所得がその農家の可処分所得を指し、したがってまた農業所得が農業から得られる可処分所得を意味すべきものとするならば、上記二種の租税公課が何れも農業所得的失費に含まれるべきことは当然である。しかしながら農業所得は必ずしもそのようなものとして算出さるべきものではなく、課税対象としての農業所得すなわち税引前の農業所得を算出することにも十分意味があるし、現実にはむしろその方がより重視されると云ってよいであろう。そしてその場合には当然、前記後者の所得税、住民税などが農業所得的失費から除外されねばならないが、前者は農業経営に必要な経費として農業所得的失費に計上されねばならず、そのような意味から租税公課を前記の二種に分類して考える必要があるわけである。

自計式農家経済簿の拡張計算において租税公課を前記二種のものに分類し、農業所得的失費の算出に際し前者の租税公課のみを計上する手続きをとっているのは、このような考

え方によるものと理解される。<sup>(6)</sup>もっとも、その場合に農業所得的失費の中に含まるべき前者の租税公課が、農業負担分だけを意味し、それがそれぞれの租税公課に農業負担率を乗じて求められるものであることは云うまでもない。これに対し「農家経済調査報告」をはじめとする農林省各種農業統計においては、租税公課がその種類の如何を問わず一括して扱われており、農業所得の算出過程においてそれらが一切差引かれていない。<sup>(7)</sup>そのようにして求められた農業所得が、可処分所得はもちろん、課税対象としての農業所得を意味するものでもないことは明らかである。そのように取扱った理由としては、「租税公課が一カ年間の経営経済の結果として、農家を実現した所得より一括控除される部分であるから、これを分割して農業経営費に計上することは適切でない」ことが記されている。しかしこのことは明らかに先に分類した後者の租税公課に対して云わるべきことであり、租税公課全体に対して当てはまることではない。さらに考えられる理由としては、恐らく租税公課が農業・農外に分割し難い事情があげられるに違いない。しかしながら租税公課全体についてならともかく、前記の二種に分類して前者のみを問題にするのであれば、農業・農外への分割は決して困難ではない。同様のことは所得的失費の他の種目すなわち建物費、機具費、光熱費などについても、あるいは土地、建物などの資産についても行なわれていることであり、農業経営の運営や所有資産に関して生ずる租税公課は、当然農業所得的失費に計上されるべきものと考えられる。

以上「負債利子」と「租税公課」の問題をとくにとりあげ、負債利子については、それが農業所得的失費から除外される理由と現実におけるその妥当性について考察し、租税公課については、それが性質の異なる二つの範疇に分けられ、課税農業所得を求める場合にその一種が農外失費として扱われるべきことを考察してきた。

かくして以上の考察から知られるように、自計式農家経済簿における所得経済面を農業と農外とに分割する場合の農外とは、決して狭義の兼業部門を意味するものではない。例えば上述の預金利子収入や負債利子支出、所得税支出などは一切農外として扱われ、さらに固定供用財の増殖額や家計用品の売却収入なども農外に含めて考えるように、農業以外の一切の所得活動を含めた広義の農外を意味しているのである。したがって農家所得を農業所得と農外所得とに分割する場合の農外所得とは、農業所得以外のすべての所得を含めた広義の農外所得を意味するものであることが理解されねばならない。またその場合の農業所得は課税農業所得を意味するものであって、可処分所得としての農業所得を求める場合には、租税公課のすべてについて農業負担分が考慮されねばならないことは、前述し

たところである。しかし何れにせよ、このようにして求められる農業所得が、自然人経済である農家への分配額（人的分配額）である農家所得の分割概念であることには違いない。そしてそれは、次章で述べるような独立体としての農業経営の要素機能に対する帰属額（機能的分配額）を意味する農業純収益とは区別さるべき概念であることも、十分認識さるべきであろう。(8)

〔注〕

- (1) 京都大学農業簿記研究施設編「自計式農家経済簿；台帳」昭和41年46～49頁参照。
- (2) 農業粗所得ならびに農業所得的失費の計算方法については、京都大学農業簿記研究施設編「自計式農家経済簿記帳の解説」62, 63頁参照。
- (3) 前掲「自計式農家経済簿；台帳」49頁ならびに農林省「農家経済価値統計；昭和38年度」24頁参照。
- (4) 自計式農家経済簿の拡張計算における「所得的総収入」の農業・農外分類において、利子収入を含む「財産利用収入」は全額農外分として取扱われている。前掲「自計式農家経済簿；台帳」47頁参照。
- (5) 住民税の内容は所得割と戸数割とに分かれ、その前者が成果に関するものである。
- (6) 大槻正男著「農業簿記」昭和38年，166, 167頁ならびに前掲「自計式農家経済簿；台帳」49, 51頁参照。
- (7) 前掲「農家経済価値統計」6, 20, 21頁参照。
- (8) 人的分配と機能的分配の概念については、大槻正男著「農業経営の基礎概念」昭和29年，235頁に示されている。

以上本章では、まず農家経済の中に占める農業経営の地位と役割について考え、つぎにその成果としての農業所得の意味と計算上の問題点について検討を加えてきたが、ここで考察は、あくまで農家の私経済的見地に立ち、農家経済簿のしくみの中で農業経営をとらえようとする考察でしかなかった。しかし農業経営の認識の仕方は、たといそれが農家経済簿の結果に基づいてなされるものであっても、ここでの考察で示されたものとどまらず、それぞれの目的に応じた種々の視点からのとらえ方が可能であり、それぞれに意味をもつものである。次章では農業経営を独立の組織体として認識した場合の考え方、ことに小農経済的経営と呼ばれるものの認識と計測に関して考察を進めてみたいと思う。

## 第2章 小農經濟的經營の認識と計測

### 第1節 独立体としての農業經營の認識

わが国にみられる農業經營の大多数は、自然人經濟である個別農家によって営まれるいわゆる家族經營である。このような形態は恐らく今後もわが国農業經營の支配的形態として続くであろうし、規模の差こそあれ、欧米諸国にみられる農業經營の一般的形態でもある。そしてそのような農業經營を農家經濟のしくみの中で位置づけ、農家の動機理解から、究極的には家族の欲求充足、直接的には所得獲得の手段としてとらえたのが、前章における考察の結果であった。

たしかに農業經營をわが国の現実に即してとらえ、農家の動機理解の立場から考えようとする限り、そのような認識の仕方は必要であるし、正しいものに違いない。しかしながら人間の行動あるいは社会現象のすべてが、いちいちその動機理解からせる究極の目標に照らして判断されることは事実上不可能な場合が多く、よしんば可能であるにしても、その方法が最も的確であり実践的であるとは限らない。それが生産的活動であれ消費的活動であれ、日々の人間の行動はそれぞれに違った直接的な目標をもつ場合が多い。それらは段階的により高次の、そして究極的には最高次の同一目標につながるものであるにしても、直接的にはより低次のそれぞれの目標に照準をおき、それによって行動が左右されているのが現実であるといつてよい。したがって社会現象の觀察に當って、ことにそれを局部的により詳細に検討しようとするほど、それぞれに対する直接的な目標を考え、それに照らして觀察、判断することが必要とされようし、そのことが現実を解明するためにより的確であり実践的であると考えられる場合が多い。少なくとも段階的な接近方法としてそれが有用であることは、誰もが否定できないであろう。

自然科学においてはもちろん、社会科学の研究分野においても、それが数多の部門に細分され、それぞれの分野で直接的な目標をとらえて研究上の組織体系が作られており、それぞれに有用な役割を果してきているのも、このような事情を裏書きするものと云えよう。ただ注意されなければならないのは、研究の対象が分化、抽象化され、その範囲が限定さ

れるにつれて、現実の事象から遠ざかる場合が多く、その結果を現実に適用する場合には、それに応じた総合化、具体化が一層配慮されねばならないということである。ともすればその面の配慮が不足するため、研究成果の現実への適用が疑問視され、さらには研究の意義自体さえもが問題にされることも起り得ることである。

以上のことは、農家経済あるいは農業経営の考察に当っても決して例外ではない。農業経営をそれを内包する農家経済のしくみの中でとらえ、農家主体の動機理解の立場から考察することはもちろん大切なことであるが、そのような考察をより具体的、客観的ならしめるためにも、農業経営を農家経済から抽出し、独立のものとして考察することが必要であり、有用であろうと思われる。そしてそのことは、農業経営の認識だけにとどまらず、農業経営の分析をより詳細に行なうために必要とされる部門分析についても同じく云えることである。

さらにそのような取扱いが必要とされ、有用とされるのは、農業経営の比較考察においてである。農業経営の合理性あるいは有利性を判断するためには、種々な面での経営間比較が必要とされるし、それは第三者の客観的な考察のためばかりでなく、それぞれの経営を営む農家の主観的な判断のためにも必要とされるに違いない。そしてそのような比較考量をできるだけ具体的、客観的な尺度でもって行なうためには、農業経営が同じ約束のもとで独立の組織をもつものとして認識されることが望ましいことは云うまでもない。とくにそのことは、個別農家によって営まれる以外の農業経営をも比較対象として考えるときに、一層必要とされるであろう。

もちろんこのような取扱い、すなわち現実には農家経済の内部で営まれている農業経営をそこから抽出して独立の組織体として認識する取扱いが、あくまで研究上の擬制的な取扱いに過ぎないことは云うまでもない。したがってそのような取扱いは、それだけ現実から遠ざかることになり、その考察結果をふたたび現実に引き戻して農家経済内部で適用しようとする場合には、それが農家経済の究極的な目標に照らして判断されねばならないのは当然である。しかしそのことが、このような取扱いの実践性を弱めることにはならず、むしろこのような段階をふむことによってこそ、農家の判断に資するより実用的な手段が提供され得るものと考えられるわけである。

もっとも、以上の見地から農業経営を独立の組織体として認識する場合にも、その方法は一律に定められているわけではない。分析目的の相違によって農業経営の目標や経営体の認識の仕方は異なり、そしてそれらはそれぞれに意味をもつものである。本章ではこれ

らのうちとくに小農経済的経営と呼ばれるものを取りあげ、その経営体ならびに経営目標、に関する認識と計測上の問題点について考察を加えてみたい。

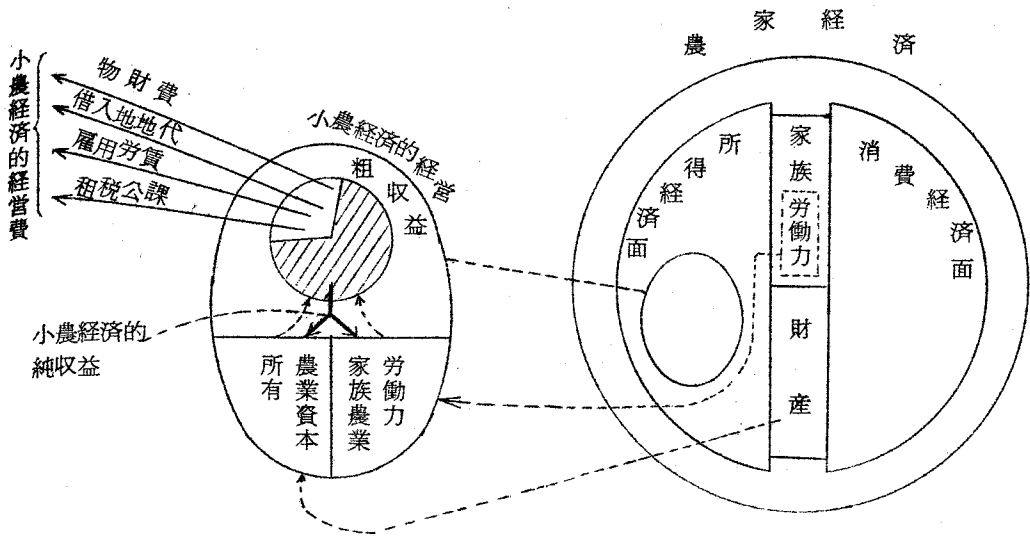
## 第2節 小農経済的経営の経営体と経営目標

### — 農業所得と小農経済的純収益の吟味 —

農業経営を独立の組織体として取扱う以上、したがってそれが現実には個別農家によって営まれ農家経済に内包されるものであっても、それを農家経済の中からひき出して独立のものとして扱う以上、農業経営をどのようなものとして認識するかはそれぞれの分析目的にしたがうものであって、もはや農家の主体的動機あるいは私経済的見地によって拘束されるものではない。したがって農業経営の認識方法は、その分析目的にしたがって幾通りもの方法があり、その分析目的に意味がある限り、それに応じた認識方法もまたそれぞれ意味のあるものとなる。しかしながら前述したように、それらの認識方法はどれも多かれ少なかれ擬制をともなった研究上の認識方法である。それだけにその認識方法やそれに基づく分析結果の考察に際しては、現実との関連が十分吟味されねばならず、その関連を明らかにすることは、ことに実践的な見地から重要である。したがってまた農業経営を独立のものとして認識する場合にも、まずそれをできるだけ現実に接近した形でとらえようとする努力がなされるのは当然であり、そのようなものとして認識されたのが、ここで述べる小農経済的経営あるいは農家経済的経営と呼ばれるものである。(1)

すなわち小農経済的経営とか農家経済的経営とかと呼ばれるものは、それを独立の組織体として扱いながらも、農家経済の中に内包される所得獲得手段としての農業経営にできるだけ接近させてとらえようとするものである。したがってその成果目標としての純収益は、農家経済における農業所得に最も近いものとしてはあくできるように認識されるわけである。

このように認識された農業経営を図解で示すと第5図のようになる。その経営体を構成する要素は、現実にはそれを内包する農家経済の家族農業労働力ならびに所有農業資本(土地を含む)ということになり、それら要素の働きに対する報酬として純収益が求められることになる。すなわちこの場合に経営体をなす労働力(家族農業労働力)と資本(自作農用地ならびに所有農業資本財資本)とは、母体経済である農家から出資されたもののように取扱い、それら要素から湧出する労働と資本用役(土地用役ならびに資本財用役)とが



第5図 小農経済的経営の図解

外給の用役ならびに物財と結合されて、その経営の永続的な生産を行なうというふうにみるわけである。そしてそれら生産の結果として得られた粗収益から経営費（外給用役費・物財費）を差引いた残余収益が、小農経済的純収益と呼ばれ、経営体をなす労働力と資本の働きに対して帰属する成果目標として理解されるわけである。これを算式で表わすとつぎのようになる。

$$\begin{aligned} \text{小農経済的純収益} &= \text{農業粗収益} - \text{小農経済的経営費} \\ &= \text{農業粗収益} - (\text{物財費} + \text{借入地地代} + \text{雇用労賃} + \text{租税公課})^{(2)} \end{aligned}$$

このようにして求められる小農経済的純収益は、その母体経済である農家の家族農業労働力ならびに所有農業資本の働きに対して帰属するものであるから、その大きさは農家経済計算において求められる農業所得の大きさとほぼ一致する場合が多く、それだけに現実への適用も容易だと考えられるわけである。

しかしながら、ここで求められる小農経済的純収益と農家経済計算において求められる農業所得とは、その性質において異なるものであり、その大きさについても常に一致する



ものとは限らない。純収益とは独立の組織体として認識された経営の要素機能に対する帰属額（機能的分配額）を表わすのに対し、所得とはそれぞれの要素の所有者としての自然人経済に対する分配額（人的分配額）を示すものだからであり、その大きさが一致する場合であっても、概念上は区別されるべきものである。<sup>(3)</sup>またその大きさについても、農家経済が農業経営以外の営業部門をもち、農業・兼業の間に生産物の仕向け関係がみられる場合には、明らかに相違を示す。自計式農家経済簿における計算手続きによって、農業所得と小農経済的純収益との関係を示すと、つぎのようになる。<sup>(4)</sup>

農業所得－農業粗所得－農業所得的失費      あるいは      農家所得－農外所得

小農経済的純収益＝農業粗収益－小農経済的経営費

そして

農業粗収益＝農業粗所得＋農業より兼業への仕向額

小農経済的経営費＝農業所得的失費＋兼業より農業への仕向額

すなわち農業所得とは、前章でも述べたように、農家所得を農業から得られたもの（農業所得）とそれ以外から得られたもの（農外所得）とに分割する場合の前者を指すものである。したがってそれは農家所得から農外所得を控除することによって算出されるか、農業粗所得から農業所得的失費を差引くことによって算出されるものである。そしてその場合の農業粗所得ならびに農業所得的失費というのも、それぞれ農家経済計算における粗所得ならびに所得的失費を農業・農外に分割した場合の前者を意味するものである。したがってこの農業粗所得や農業所得的失費は、農業経営を独立体とみなした場合の粗生産価額を表わす農業粗収益やそのための経営費とは違った概念のものであり、それぞれの大きさにおいても必ずしも一致するとは限らないわけである。

例えば農家が農業経営以外にある種の兼業（林業、製茶業など）を営み、農業生産物の一部を兼業の原材料として利用したとしよう。この場合その農業生産物は仕向時点において粗所得を形成するわけではなく、それらを用いて生産された兼業生産物が販売もしくは家計仕向けされた時に所得的総収入として、あるいは年度末において増殖・増加額として粗所得に加えられることになる。したがって粗所得を農業粗所得と農外粗所得とに分割してとらえる場合に、兼業に仕向けられたその農業生産物価額は農業粗所得に算入されず、それが変形した兼業生産物の価額として農外粗所得の中に入れられることになる。しかし

ながら農業経営を農家経済からひき出して独立のものとして取扱う以上、兼業に仕向けられたその農業生産物は当然農業経営の成果であり、農業粗収益の中に算入さるべきものである。自計式農家経済簿における農業経営計算の手続きにおいて、前述の如く

$$\text{農業粗収益} = \text{農業粗所得} + \text{農業より兼業への仕向額}$$

という算式が設けられるのは、このためである。

同様のことは農業所得の失費についても云えることである。兼業部門から農業経営に仕向けられた原材料がある場合に、その価値移転額がやがて農業粗所得に算入されるにもかかわらず、その仕向額は農業所得の失費に含まれないことになるが、独立体とみなされた農業経営においては、その仕向価額が当然物財費として経営費の中に含められるべきものである。したがって

$$\text{小農経済的経営費} = \text{農業所得の失費} + \text{兼業より農業への仕向額}$$

という算式が設けられるわけである。

そして小農経済的純収益とは、以上のようにして算出された農業粗収益から小農経済的経営費を差引いて求められるものであり、農業粗所得から農業所得の失費を差引いて求められる農業所得とは、その概念において異なるばかりでなく、その大きさにおいても必ずしも一致しないものなのである。

しかし農家が、農業との間に仕向関係のある兼業部門をもたない場合には、小農経済的純収益と農業所得とがその大きさにおいて一致する。そして現実にはそのような場合が多く、かなり一般的だとみられるために、農業経営を独立体として扱う場合にも、このような小農経済的経営の認識方法がより現実的であり、実践的であるとみなされるわけである。と同時に、それ故にこそ警戒しなければならないことは、その大きさが多くの場合一致する故をもって農業所得と小農経済的純収益とが混同されやすく、両者が同一概念のもののようにみなされることである。

「農家経済調査報告」をはじめ、農林省の各種農業統計において

$$\text{農業粗収益} - \text{農業経営費} = \text{農業所得}$$

という算式が用いられているのもそれである。本来それは

$$\text{農業粗所得} - \text{農業所得の失費} = \text{農業所得}$$

あるいは

$$\text{農業粗収益} - \text{農業経営費} = \text{農業純収益}$$

として示さるべきものであり、その場合の農業純収益は、経営体をどのように想定し、し

たがってまた農業経営費の内容をどのように規定するかによって異なるものであるから、そのような経営概念を明記して表示さるべきものであろう。(5)

[注]

- (1)大槻正男著「農業経営の基礎概念」昭和29年、81、86頁ならびに大槻正男博士還暦記念出版「農業経営経済学の研究」昭和33年所載、拙稿「農業経営学における経営体の認識と計測について」100頁を参照。
- (2)前掲「農業経営の基礎概念」86頁では、ここに云う小農経済的经营を「現実の農家経済的经营」と呼び、その場合の経営費には借入資本利子が含まれているが、ここでそれを除外した理由については後述する。(63頁)また租税公課についても、経営費に含まるべきものはその一部であり、その理由についても後述する。(64頁～65頁)
- (3)所得と純収益の相異に関する詳細は、拙著「農家の経営診断入門」昭和39年、130～132頁参照。
- (4)京都大学農業簿記研究施設編「自計式農家経済簿記帳の解説」60頁参照。なお同書では小農経済的純収益の代りに農業純収益、小農経済的経営費の代りに農業経営費という用語が用いられているが、それらは同一の意味をもつものと考えてよい。
- (5)農林省「農家経済価値統計；昭和38年度」で農業粗収益と呼ばれるものの勘定構成は、農業現金収入、生産現物家計消費額、植物動物増加(価)額、未処分農産物在庫増加額から成っている(同書18、19頁参照)。それは明らかに農家経済計算における農業粗所得を表わすものであり、独立体として扱った農業経営の粗収益を意味するものではない。また農業経営費と呼ばれるものも、その勘定構成は農業現金支出、賄支給額、減価償却費、農業生産資材在庫減少額から成っている(同書20、21頁参照)。それは農家経済計算における農業所得的失費を表わすものであって、独立体としての農業経営の経営費を意味するものではない。

なお農林省「農業経営調査報告；昭和38年度」6頁では

農業粗収益－農業経営費＝農業純収益 の算式がみられるが、この場合の農業経営費には家族労働費が含まれている。したがってこの場合の農業純収益は、次章でとりあげる農業資本純収益に近いものであり、このことについては再び後述する。

### 第3節 経営体の認識と計測

小農経済的経営の経営体が、現実にはそれを内包する農家経済の家族農業労働力と所有農業資本とから成り、それらはあたかも農家経済から農業経営に出資されたもののように扱われ、それらの働きに対して帰属する純収益の極大が経営目標とみなされることは、前

節において述べた。そしてもちろんこの場合の農業経営は、永続的組織体として認識されるものであるから、その経営体を構成する要素は不消耗性の泉源体として認識されるものでなければならない。したがって経営体をなすものは、用役としての労働ではなくそれらの泉源体としての労働力であり、物財貯源体としての資本財ではなく資本用役泉源体としての資本でなければならないわけである。(1)

さてしからば、小農経済的経営の経営体をなす泉源体としての家族農業労働力ならびに所有農業資本とは、具体的にどのようなものとして認識され、計測さるべきものなのであろうか。

まず家族農業労働力についてであるが、労働力は本来可動的なものであり、その利用が技術的にも経済的にもかなり流動的な性質をもつために、ことにわが国の農業経営において家族労働力そのものを経営体としてとらえることは、認識上可能であっても、計測し上こぶる困難なことに違いない。すなわち農家経済における家族労働の利用は、労働力単位ごとに完全に分業化し専門化しているわけではない。主として農業経営に従事しながらも若干の労働を農外の雇用に向けるものもあれば、主として農外の勤務あるいは家事に従事しながら若干の労働を農業経営に提供するものもあり、なかには農業、農外に相なかばして従事するものもあるというふうに、その何れを経営体とみなすべきかの判断は事実上かなり困難なことである。

もっとも、年間何日か以上農業経営に従事するものを農業専従者と規定し、これをもって経営体をなす家族農業労働力とみなす方法も可能である。そしてそのような方法が農業経営を独立のものとして扱い、その経営体をなす労働力を泉源体としてとらえるのには適した方法であると思われる。(2)しかしながら、そのような方法によれば、経営体をなす農業専従者が労働の一部を外部に提供した場合、その労賃収入は当然経営体に対する報酬を意味し、その経営の粗収益に計上されねばならない。また経営体以外の家族労働が農業経営に用いられた場合、その労働費は外給費用として経営費に計上されねばならないことになる。そしてその結果求められる純収益は、前節で示した小農経済的純収益とはかなり違ったものとなるし、また農業専従者の判別基準を何日以上とするかによってその純収益の大きさがかなり左右されることにもなる。したがってそのような方法は、農業経営を自己完了的独立体として認識、計測する場合に重要な意味をもつものではあるが、ここで用いる小農経済的経営の概念に適合するものではなく、それに適合する方法としては恐らくつぎのような認識方法がとられざるを得ないであろう。

すなわち、経営体をなす家族農業労働力を、その農業経営に用いられた家族労働の泉源体として認識する方法である。この場合には、労働提供者としての家族を人別にとらえるという仕方ではなしに、農業経営への労働提供の程度に応じてそれら労働の泉源体をとらえるという認識方法をとるわけである。したがってその計測単位も人単位あるいは労働力単位として示されるのではなく、日単位あるいは時間単位で表わされる用役量の泉源体として示されることになるわけである。そして経営体をなす家族農業労働力をこのようなものとして認識した場合にはじめて、その経営体に帰属する報酬が前節で示した小農経済的純収益によって表わされるものとなるわけである。

もっとも、このような労働力のとらえ方が経営体をなす泉源体の正しいとらえ方であるとは考えられず、泉源体の大きさはそれから湧出する用役量によって表わさるべきものではなく、泉源体そのものの大きさとして示さるべきものであるには違いない。しかしながら前述したように、わが国の農家経済経営においては、家族労働力の利用が労働力単位ごと農業経営あるいはその他の部門に完全に沈下固定される場合はむしろ少ない。したがって農業経営の経営体として労働力そのものをとらえることが事実上困難なことであり、前節で述べたような小農経済的経営の経営体認識には以上のような方法をとらざるを得なかったわけであり、そうした事情に基づく擬制的な認識方法であると理解さるべきであろう。

なお小農経済的経営の経営体を家族農業労働力と所有農業資本とに分けて認識する場合の労働力の中には、経営を運営するための能力すなわち経営能力とも呼ばるべき要素を含めて考える必要がある。この要素は経営を支配する主体として最も重要な機能を果すものであり、経営体の基本的要素とも考えらるべきものであるが、現実には要素量として判別計測することが困難なために労働力の中に含めて考えられているものである。ここでもとくに独立の要素として取扱うことをしないが、経営体の認識上重要な概念であることは強調しておきたい。

つぎに所有農業資本についてであるが、ここに云う農業資本とは農用地を含めた広義の農業資本を指すものであり、経営体をなす具体的な内容としては、自作農用地と所有農業資本財とに分けて考察するのがより適切かもしれない。なぜなら、土地はそれ自体が不消耗性の泉源体とみなされるのに対し、資本財は物財の貯源体に過ぎず、不消耗性の泉源体とみなされるのは資本財それ自体ではなく、それによって体现される資本であり、土地と資本財とは、個別経済的見地からは同じく資本の具体的な内容をなすものであるが、具体財

としては性質の全く異なるものだからである。

まず自作農用地についてみるに、土地はそれ自体が不可動的であり、その利用が技術的にも経済的にも継続して固定される性質のものであるから、自作農用地そのものを経営体としてとらえることは極めて容易である。そしてそれを土地面積として表わすこともできし、その評価額でもって表わされる土地資本として認識することも可能である。もとより、それが自作農用地である以上、所有地であっても農業経営以外に用いられる貸付地、林地、家計用宅地などが除かるべきであり、農用地であっても所有地でない小作地が除かるべきことは云うまでもない。したがって農家経済簿の記帳結果から所有農業資本のうちの土地資本を求めようとするなら、財産台帳年度始めの土地評価額から自作農用地分だけを拾い出せばよいわけである。また年度内に購入、売却などがある場合の厳密な計測法としては、その農用地評価額に対して年間保有率（年間の保有月数を12カ月で割った比率）を乗ずべきであるが、便法としては農用地の年度始評価額と年度末評価額との平均をとることも許されてよいであろう。

同様のことは、農業資本財のうちの固定資本財に関しても云うことができる。すなわち農業資本財のうち、農業経営にとってその利用が固定的だとみなされるのは各種固定資本財であり、それらは短期間に費消し尽されず、価値の流動が比較的長期にわたるが故に固定資本財なる名称をもつわけである。したがって経営体をなす農業資本財資本を所有農業固定資本財の在 high としてとらえることは十分に意味があるし、その計測も比較的容易である。ただ自作農用地の場合に比べて多少厄介なことは、財種によってその利用が必ずしも固定しておらず、農業・農外兼用のものもあるために、それらについては時間的、空間的な利用度に応じて農業分を測定する必要があるということである。

これに対して流動資本財の場合は、経営体資本としての認識、計測が極めて困難である。前章における生産資産の分類において述べたように、流動資本財の中には色々な性質のものが含まれており、その分類も現実にはかなり便宜的な基準によらざるを得なかった。したがって例えば小家畜（中小家畜）や小機具などは、その性質上前述の固定資本財とほぼ同様に取扱うことが許されようが、未販売現物や購入現物などは、その在庫期間が多くの場合ごく短期であるために、年度始、年度末の在庫額をもって直ちに年間の投下資本額とみなすことは許されないであろう。例えばミカンなどのように年度始（年度末）において大量の在庫がしかも一時的にみられる場合、その在庫額を年間の投下資本額とみることが誤りであることは明らかである。また肥料や飼料などの場合、年度始（年度末）の在庫額

は少額であっても年間の費消額は相当な額にのぼり、それらの投下資本を年度始（年度末）の在庫額で表わすことには無理があるが、かと云って年間費消額でもって直ちにそれを表わすことも許されない。厳密には、それぞれの生産部門に使用された肥料や飼料がどれだけの期間その生産のために固定されるかが考慮されねばならず、それぞれの費消額に年間固定率を乗じて計算さるべきものである。<sup>(3)</sup>そしてその年間固定率は、例えば稲作の元肥の場合は施肥より収穫までの約半年間固定されるが、搾乳牛や採卵鶏の飼料の場合は直ちに牛乳や鶏卵となって回収されるというように、それぞれの投入時期や生産対象の如何によってすべて異なるものである。したがって一生産部門のみを対象とする場合ならともかく、各種生産部門を含む農業経営計算の段階において、それら購入現物に関する投下資本を厳密に計算するという事は極めて複雑、困難であり、事実上不可能に近い。<sup>(4)</sup>したがって理論的には無理があるが、購入現物の場合にも、他の流動資本財と同様年度始（年度末）在庫額でもって投下資本額を代表させるという便法をとらざるを得ず、自計式農家経済簿の拡張計算においてもそのような方法がとられているが、あくまでそれが実用上の便法に過ぎないことは云うまでもない。<sup>(5)</sup>

以上 経営体をなす所有農業資本をその具体的内容に即して自作農用地と所有農業資本財とに分け、さらに後者を固定資本財と流動資本財とに分けて考察してきた。そして土地と固定資本財に関しては資本の計測が比較的容易であるが、流動資本財に関してはその厳密な計測が極めて困難であり、したがって実用的な便法としては、所有農業資本財資本が一部の未販売現物を除いたそれら資本財の年度始在高あるいは年度始、年度末の在高平均でもって代表されざるを得ないことを説明してきた。しかしながら経営体をなす所有農業資本財資本のはあくは、必ずしも具体的な資本財によるべきではなく、それが農家経済からの出資額として明瞭に分離、確定され得るならば、より望ましいに違いない。ただわが国農家の現状においては、農業用資金が明確に分離されていないのが一般であり、自計式農家経済簿においても預金利子収入や負債利子支出のすべてを農外部門として扱わざるを得なかった故に、ここで取扱う小農経済的経営の経営体資本も、その経営に用いられる具体的な資本財に即して計測せざるを得なかったわけである。しかしながらそのことは、資本財そのものが農家経済から出資されたことを意味するものでは決してなく、農家経済から出資されるのはそれら資本財によって計測される資本額であり、経営体をなすものが泉源体としての資本でなければならぬことは云うまでもない。それ故にこそ小農経済的経営費にはそれら資本財の物財費（固定財の場合は減価償却費）が計上されるわけであり、

純収益が資本財用役に対してではなく資本用役に対して帰属する報酬としてとらえられるわけである。

つぎにここで問題にしておきたいのは、小作地の取扱いについてである。小作地の所有権に関しては理論的にも現実的にも色々問題があり、議論もあるが、農家経済簿の取扱いでは小作地が農家の所有資産とみなされていないのが一般である。<sup>(6)</sup>したがって小農経済的経営の経営体資本を農家経済の所有農業資産として認識する以上、小作農用地が経営体とみなされないのは当然のことと云える。しかしながらわが国の現実の農業経営においては、その運営面において小作地が自作地と同様に扱われている場合がむしろ一般的と云ってよい。したがって農業経営を独立のものとして取扱う場合には、小作地をも自作地同様、経営体に含めて考えるのがより現実的であり、ことに経営間の比較の場合に有用であろうという考え方もできるに違いない。そしてその理由としては、つぎの二つのことが考えられる。

一つは土地自体の性質に基づくものである。土地が生産に用いられる場合、その用役の継続的な使用が必要とされるし、また土地自体が不可動的なものであるために、その利用が技術的にも経済的にも経営に沈下固定され易いことは前述した。そしてそのことは自作地に対してだけでなく、小作地に対してもほぼ同様に当てはまるということである。その二は、ことに現下の農地制度のもとにおいて、法定小作料が実質的な地代を反映するには余りにも低く定められており、加えて小作地に対する耕作権が保証されていることである。このために現実の運営面において小作地と自作地との間に殆んど差異が意識されないばかりか、小作地に対して注(5)で述べたような表土権としての所有意識さえ持たれている場合が多いということである。

したがって若しそのような小作地を経営体に含めず、低廉な支払い小作料を経営費に計上することによって種々な成果指標を求めるとすれば、それらの経営間比較においてかなり奇妙な結果をもたらす場合があるに違いない。例えば後述するような労働報酬や資本利回りなどの効率指標の比較において、他の条件を一定とした場合、経営地に占める小作地割合が高ければ高いほど、その有利性が急速に高まるという結果をもたらすなどである。もちろん現今の小作関係は、必ずしも法定によるものばかりではなく、かなり高額な小作料をとる所謂ヤミ小作も現実には少なくないであろう。しかしそのような事実は、小作地をも経営体として取扱う根拠を否定するものでもなければ、その必要性を弱めることにもならない。むしろヤミ小作料が法定小作料と隔絶してしかも不統一に定められている



が故にこそ一層、小作地を経営体とみなし、支払い小作料を経営費に計上しないという取扱いが、小農経済的经营を独立体とみなし、その分析結果を個別経営間でより客観的に比較するために必要とされるのではなからうか。

わが国の個別農家によって営まれる農業経営を対象とする小農経済的经营計算において、家族農業労働力と所有農業資産に加えて小作地をも経営体とみなし、したがって支払い小作料をその経営費から除外するという取扱いが試みられるのは、以上のような理由からである。京都大学農業簿記研究施設による「記帳結果分析報告書」においても、この方法が永年採用されてきているし、<sup>(7)</sup>また農林省「農業経営調査報告」においても、純収益の概念こそ異なるが、その経営費に支払い小作料を計上しておらず、このことは小作地を経営体に含めた取扱いを意味するものと理解してよいであろう。<sup>(8)</sup>

〔注〕

- (1)前掲「農業経営の基礎概念」66頁において、大槻教授は資本を資本用役の泉源体、資本財を資本財用役の貯源体として、それぞれの概念を明確に区別されている。
- (2)前掲、拙稿「農業経営学における経営体の認識と計測について」106頁参照。
- (3)ここで用いた固定という用語は、流動財がその経営に投入されてから生産物に完熟されるまで寝かされることを意味するものである。
- (4)部門資本の計測については、本論文第3部第2章において詳述する。
- (5)前掲「自計式農家経済簿：台帳」50頁、農業資本計算表参照。
- (6)現農地法のもとにおける小作地の所有権は、経済的には底土権と表土権とに二分でき、前者は地主に、後者は小作人に属するものと考えることができるし、そのような考え方は実態に即したものであり、それぞれの評価も決して不可能なことではない。にもかかわらず、自計式農家経済簿において表土権が小作人の所有権として計上されないのは、表土権が民法上の物権として認められていないことと、底土権、表土権の分割評価が困難な場合もかなり存するという理由からであると思われる。
- (7)京都大学農業簿記研究施設発行「自計式農家経済簿記帳結果分析報告書」、「簡易農家経済簿記帳結果分析報告書」昭和35年度—40年度参照。
- (8)農林省「農業経営調査報告；昭和38年度」5、6頁参照。

#### 第4節 経営費計算上の問題点

##### — 小農経済的経営費と農業所得的失費 —

つぎに吟味してみたいと思うのは、自計式農家経済簿における農業経営計算の手続きにおいて示されている、小農経済的経営費と農業所得的失費の関係についてである。前述したように、そこでは「小農経済的経営費」が「農業所得的失費」＋「兼業より農業への仕向額」として示されており、したがって「兼業より農業への仕向け」がない場合には小農経済的経営費と農業所得的失費とが同一の大きさを示すことになるが、この関係については更に検討を加えてみる必要があるように思われる。

農業所得的失費が農家経済の所得的失費を農業と農外に分割して求められる前者を指し、その場合に所得的失費を種目別に分類し、あるもの（例えば肥料費、農薬薬剤費、小作料など）は全額を農業に、あるもの（例えば種苗費、原材料費、機具費、光熱費、租税公課等々）は部分的に農業と農外に、あるもの（負債利子）は全額を農外に負担させるという方法がとられていることは、前章において述べた。そしてそこではとくに「負債利子」と「租税公課」の取扱いについて問題とし、検討を加えたが、ここでは、それらの取扱いが、農業経営を独立体とみなした小農経済的経営費の場合にも同様に妥当するものかどうかについて、さらに検討を加えてみたい。

農業所得的失費の算出において、「負債利子」が全額農外負担として扱われたのは、農業用資金を明確に区分できないわが国農家の現状に基づく便法的な処理方法であり、理論的には農業用負債利子が農業所得的失費の中に含めらるべきことは、前述した。これに対し、独立体とみなされた小農経済的経営の経営費を考える場合には、その中に農業用負債利子を含めることが理論的に正しいとは必ずしも云い難い。何故なら、その場合経営体をなす資本は、農家経済の所有資産によって表わされ、通常それらは具体的な資本財として認識されるものであって、それらが借入資金によって調達されたものであろうと、自己資金によって調達されたものであろうと、農家の所有資産であることには違いなく、したがって小農経済的経営の経営体とみなされることに変わりはないからである。若しその資本財が借入資金によって調達されたが故に、それにとまらぬ利子支出が経営費の中に含めらるべきものとするなら、もはやその資本財資本が経営体をなさず、農業資本の中から除外さ

るべきことは極めて明瞭である。また経営体をなす農業資本が、農家経済からの出資額として明瞭に分離、確定される場合にも、経営体をなす資本はその出資額であり、その一部を農家が借入資金によって調達したものであっても、そのための利子支出が経営費に含めらるべきでないことは明らかである。<sup>(1)</sup>したがって、経営体をなす農業資本を具体的な資本財として認識する場合はもとより、農家の出資額としてとらえる場合にも、小農経済的経営費には負債利子を一切含めないという取扱いが、実用的な見地からだけでなく、理論的にも正しいと云い得るわけである。

つぎに「租税公課」の取扱いについてであるが、農業所得の失費の算出において、租税公課が、農業経営の運営あるいはそのための財の所有に課せられるもの（農業関係組合費、土地改良費、固定資産税、自動車税など）と農業経営の成果に課せられるもの（農業所得税、住民税など）との二つの範疇に分けられ、可処分農業所得を求める場合にはその両者が、課税農業所得を求める場合にはその前者のみが農業所得の失費に計上さるべきことは、前章において述べた。小農経済的経営費の場合に、その前者の中の農業関係組合費や土地改良費など、農業経営の運営に関する公課が計上さるべきは当然であり、また後者の所得税や住民税が計上さるべきでないことは極めて明瞭であろう。問題となるのは前者の中の固定資産税、自動車税など、資産の所有に対する課税額であり、これらを計上すべきか否かについてはそれぞれの主張が成立つ。そして計上すべきでないという主張の根拠は、つぎのように考えることができる。すなわち農業経営を独立体として取扱う以上、その経営は農家の所有と一切離して想定されるものであり、したがって資産の所有に対する課税額は経営費に算入さるべきではなく、純収益が農家に分配されて所得となる際に控除さるべきであるという根拠である。<sup>(2)</sup>例えば土地について考えるならば、経営体としての土地に帰属する純収益は固定資産税含みのいわゆる粗地代であり、その粗地代が地主としての農家に分配され、純地代としての所得を算出する場合に固定資産税が差引かるべきだという見解をとるわけである。そしてこの設例に関する限り、その見解に理論的な誤りはない。しかしそのような見解を他の資本財に及ぼし、同様な取扱いをすることには問題がある。例えば建物に対する固定資産税や自動車税などを経営費に算入せず、出資主経済である農家の段階において控除すべきものとするならば、それはとりも直さず、農家の所有する建物や自動車などが具体財として経営に出資されたことを意味することになる。しかしながら永続的な組織体としての農業経営の経営体をなすものは、不消耗性の泉源体でなければならず、たといそれが現実には具体的な資本財の形をとり、またそのようなものとして計

測されるにしても、経営体をなすのはそれら資本財に体现された資本でなければならない。それ故にこそ、それら資本財の減耗補償部分が減価償却費として経営費に計上されるわけである。しかって農家から農業経営に出資されているのは、建物や自動車などの具体財そのものではなく、それらによって表わされている資本であると理解するべきである。そしてその資本が農業経営において各種資本財として具体化されるものとするれば、具体的な資本財に対しての課税額は当然農業経営における経営費に計上し、純収益を資本財に対する報酬としてではなく資本に対する報酬として求むべきであるという主張が成立づけである。またそのような考え方は土地に対しても適用することができ、農家から出資されて経営体をなす土地を土地資本として理解するならば、土地に対する固定資産税を経営費に計上することもまた許される筈である（もっとも、土地はそれ自体が不消耗性の泉源体とみなされるために、農家の所有地が出資されたものと理解し、固定資産税が農家段階において控除されることも可能であることは前述した）。そしてその場合には、経営費における租税公課の取扱いが、課税対象としての農業所得を求める際の農業所得的失費における場合と全く同じになるし、また法人組織における取扱いとも同じになり、それらとの比較の便宜からも、この取扱いが実用上より適切だと考えられるわけである。

最後に「小作料」の取扱いについてであるが、小農経済的経営の経営体を家族農業労働力ならびに所有農業資本とみなす以上、外給用役費としての支払い小作料がその経営費に算入されるべきは当然であり、それは農業所得的失費における場合と全く同様である。しかしながら前節で述べたように、その経営体に小作地をも含めて考えようとする場合には、当然小作料はその経営費から除外され、その代りに小作地に対する固定資産税見積額が加算されることになる。なぜならこの場合には小作地が自作地同様に経営体とみなされ、前述したように自作地に対する固定資産税が経営費の中に算入されているからであり、この場合の経営費の算式はつぎのように示すことができる。(3)

小作地を経営体に

含めた場合の

小農経済的経営費＝農業所得的失費＋兼業から農業への仕向額

－支払い小作料＋小作地固定資産税見積額

そしてこのような計算手続は、農家経済簿の記帳結果から容易に導かれるものであり、その計算結果がことに経営間比較を重視した経営分析において有用な意味をもつものであることは、前述したところである。

〔注〕

- (1)農業資本の計測については、前掲、拙稿「農業経営学における経営体の認識と計測について」108～111頁参照。
- (2)同上「農業経営学における経営体の認識と計測について」104頁参照。
- (3)拙著「農家の経営診断入門」昭和39年、140頁参照。

以上本章では、農業経営を独立の組織体として認識した場合の考え方、ことに小農経済的経営の認識と計測について考察し、なかでもしばしば問題とされる「負債利子」と「租税公課」との取扱いをめぐって小農経済的経営費と農業所得の失費との関連を検討した。そして農・兼業間に仕向関係をもたない場合に、小農経済的純収益が農業所得（厳密には課税対象としての農業所得）と一致する大きさとして計算されるものであることも明らかにした。またこの小農経済的経営概念が、その経営体に小作地を含めて考えられる場合に、その診断・設計に際して一層実用性を高め、分析結果の経営間比較において客観性を加えるであろうことを考え、その理由と計算手続きを示して提案を試みたわけである。

しかしながら、農家経済簿の中でとらえられる農業経営は、必ずしも以上のように規定されるべきものではない。分析目的の相違によって経営体や経営目標の認識方法は異なるし、いわんや小農経済的純収益が農家経済簿における経営分析に際しての唯一の成果指標を意味するものではもちろんない。次章ではこの小農経済的純収益をはじめ、農業経営の分析に際して有用だと思われる幾つかの成果指標をとりあげて、それぞれの意義と役割についてさらに検討してみたい。

### 第3章 経営分析のおもな成果指標とその役割

農家経済簿の記帳結果に基づく農業経営計算は、その分析目的に応じて色々な方法を考えることができるし、経営分析のために必要な指標も、補助簿の整備によってその殆んどを求めることが可能である。しかしながら農家経済簿では、農家経済全体の記録・計算を第一の任務とするために、経営分析のための指標に対しては余り考慮が払われておらず、その計算様式や利用方法に関しても十分な解説がなされていない場合が多いのは、やむを得ないことであろう。自計式農家経済簿でも、その拡張計算において示されている経営分析の指標は、成果分析に関する僅かな指標に過ぎないが、本章ではそれらも含めて経営分析に有用だと思われる幾つかの主な成果指標をとりあげ、それらの意義と役割について検討を加えてみたい。(1)

[注]

(1)農家経済簿に基づく各種経営分析指標の計算方法と意義に関しては、拙著「農家の経営診断入門」昭和39年、146～185頁参照。

#### 第1節 小農経済的純収益

農業経営を独立の組織体として扱い、その経営体に対する報酬を農業純収益と呼ぶ以上、農業純収益の極大がその経営の究極的な目標と考えられるのは、きわめて自然のことであろう。そして農業経営を独立体として扱いながらも、農家経済に内包される所得獲得手段としての農業経営にできるだけ接近してとらえようとし、その経営体を家族農業労働力ならびに所有農業資本として認識したのが、前章で取扱った小農経済的経営である。したがってそれら経営体に帰属する報酬を意味する小農経済的純収益が、わが国に支配的な小農経営の実用的な成果指標として最も重視されるべきものであることは言うまでもなく、さらに小作地をも経営体を含めた場合の純収益が、経営分析に際してより有用であろうことは前述したところである。

しかしながら、小農経済的純収益の極大が農業経営の究極的な目標とみなされるためには、少なくともつぎの二つの前提が必要であり、従来それらの前提に対する吟味が不十分なために、しばしば経営目標に関する混乱が生じてきたものと思われる。

一つは、その農業経営が、現実には農家経済に内包されて営まれるものであるが、その農家経済から分離抽出して独立の組織体として認識されたものであるという前提である。したがってこの場合の農業経営は、もはや農家経済の構成部分でもなければ、それに奉仕従属するものでもなく、それ自体の目標を追求する独立体とみなされるわけである。したがって第1章で述べた所得獲得手段としての農業経営が、直接的には農業所得を目標としながら、究極的には家族の欲求充足極大を目標におくと考えられたのに対し、独立体とみなしたこの農業経営は、その究極的な目標を小農経済的純収益の極大におくと考えることができるわけである。

もう一つは、その農業経営において、経営体の大きさが不変のものとして認識されているという前提である。すなわち、小農経済的経営において経営体をなすものは、家族農業労働力と所有農業資本（経営体に小作地を含めた場合は投下農業資本）とであり、それら経営要素の大きさを一定としてはじめて、小農経済的純収益の極大がその経営の究極的な目標となり得るわけである。個別経営間の比較において、経営体の大きさに相違がある場合、小農経済的純収益の大小が直ちにそれら経営の合理性を示すものでないことは言うまでもないし、同一個別経営においても、経営体の大きさに変動がある場合、小農経済的純収益の増減がそのまま合理性の判定につながるものでないことは明らかである。したがって小農経済的純収益の大きさが農業経営の究極的な成果指標として問題とされるのは、あくまで経営体を一定不変のものとする前提に基づくものであり、経営要素の変動を考慮しない短期静態的な考察においてのことなのである。

そこでさらに検討が必要だと思われるのは、経営体の不変なかんづく家族農業労働力の不変とはどのように理解されるべきかという問題である。経営体をなす所有農業資本あるいは投下農業資本は、資本額によって泉源体そのものの大きさを表わすことができるし、これを土地と資本財とに分類して考える場合にも、土地面積と資本財資本額とによってその大きさを表わすことができる。しかし経営体をなす家族農業労働力は、泉源体そのものとしてとらえることが極めて困難なために、小農経済的経営においては、その農業経営に用いられた家族労働量の泉源体としてとらえざるを得なかったし、そのことは前章において述べた。そしてその限りにおいては、家族農業労働力の不変を家族農業労働日（時間）数

の不変と考えることができるし、一定額の農業資本と一定量（日数あるいは時間数）の家族農業労働を用いてできるだけ多くの小農経済的純収益をあげることが、小農経済的経営の目標とみなされるわけである。

しかしながら、経営体をなす家族農業労働力を農業経営に従事する特定の家族員としてとらえ、その大きさを2人あるいは3人という人数によって表わそうとする場合には、問題がかなり複雑となる。何故なら、1労働力の提供する農業労働量は一定しておらず、1日5時間働くこともあれば15時間働くこともあり、年間100日働くものもあれば300日働くものもあるというふうに、この場合の家族農業労働力の一定は年間家族農業労働量の一定を意味しないからである。もとより土地や資本財の場合にも、それらの泉源体の一定は年間用役利用量の一定を意味しないし、それらが農業経営に固定される以上、できるだけ多くの用役を利用することが純収益増大の方向でもあろう。そしてそれらが過度に酷使される場合、それによって生ずる地力あるいは物財の減耗部分は、本来減価償却費の追加分として経営費に加算されるべきものであり、したがってそれだけ純収益の減少をもたらすはずのものである。しかしながら労働力は、それら資産と全く別の範疇のものであり、酷使によって生ずる体力の消耗が償却費として経営費に計上されるような性質のものではないし、人間に与えられた1日24時間、1年365日がまるまる労働力の供給可能用量とみなされるものでは勿論ない。したがって労働力を家族員数でもって表わす場合にも、1労働力の供給可能労働量はおのずから限定されねばならないが、その基準を客観的に設けることは事実上困難なことに違いない。労働基準法に基づいて1日の労働時間を8時間、年間の休日何日というふうに考えることも一案ではあろうが、わが国の農業経営において現実にそのような基準が守られているわけでは勿論ない。前章でも述べたように、わが国の農業経営では家族労働力の利用が労働力単位ごとに分化していない場合がむしろ一般的であるために、家族農業労働力を特定の家族員数としてとらえることが実際にはかなり困難であり、年間の農業労働量でもってそれを表わし、何日分あるいは何時間分の労働力として認識せざるを得なかったわけである。そしてそれは必ずしも事後的な実績量としてとらえられるばかりでなく、設計に際しての可能量としても示されるものであり、何れの場合にも、経営体をなす労働力の不変は年間労働量の不変を意味することになるわけである。

かくして、小農経済的純収益の極大が農業経営の究極的な目標とみなされるのに必要な前提として経営体の不変を考える場合、家族農業労働力の不変とは、その年間用役量とし



ての家族農業労働日(時間)数の不変と理解さるべきであろう。したがってまた年間労働供給量の増減は経営体をなす労働力の増減を意味し、それは同じく経営体をなす農業資本額の増減と同様、経営体に対する増資・減資の如くに理解さるべきものである。

以上みてきたように、小農経済的純収益は、経営体を一定とした場合の最終的な成果指標として重要な意味をもつものではあるが、経営体を異にする個別経営間においてはもちろん、同一経営においても経営体の増減がみられる異なった年次間において成果の良否を判断する比較指標として用いられる性質のものではなく、比較指標としての役割はきわめて限定されたものでしかないことを十分理解すべきであろう。そして同様のことは他の成果指標についても云うことができ、経営分析に用いられる各種の成果指標について、それらがどのようなものとして求められたものであり、どのような条件のもとにおいて比較指標としての意味をもつものであるかは、十分吟味されねばならないことである。

## 第2節 農業資本純収益と農業資本利回り

農業経営を独立の組織体として扱う以上、その経営体を如何なる要素の組織体とみるかは、分析の目的によって幾通りにも可能である。それを家族農業労働力と所有農業資本との組織体とみなした場合の純収益が前節の小農経済的純収益であったが、それを農業資本の組織体とみなした場合の純収益がここに云う農業資本純収益である。そして小農経済的純収益が家族農業労働力と所有農業資本の両要素に帰属する混合収益であり、それら要素は一元的な大きさとしてはあくできないのに対し、この農業資本純収益は一元的な大きさとしてはあくできる農業資本に帰属する要素収益であるために、比較指標としての意義も大きく、それに基づく効率指標の計算も可能であるという利点をもつ。

もっとも、農業資本という場合に、その具体的内容に対する理解は必ずしも一様ではない。土地を含めた農業資本を意味する場合もあれば、土地を除いた農業資本(前章ではこれを農業資本財資本と呼んだ)を意味する場合もあり、さらには前者の農業資本に小作地を含めて考える場合もある。ここでは一応前章で取扱った農業資本(自作農用地と農業資本財資本)の概念をそのまま採用し、後に土地を分離した場合の取扱い方法について考えることにしたい。

したがってこの場合に経営体をなすのは、自作農用地と農業資本財資本ということにな

り、家族農業労働力は経営体をなさないために、その見積費用が外給費用として経営費に計上されねばならず、農業資本純収益の算式を小農経済的純収益の算式から導くとすれば、つぎのように示すことができる。(1)

農業資本純収益＝農業粗収益－（小農経済的経営費＋家族農業労賃見積額）

あるいは 小農経済的純収益－家族農業労賃見積額

そしてこのようにして求められる農業資本純収益は、一般企業経営において最終成果とみなされている利潤あるいは純損益と呼ばれるものに相当し、何れも資本の結合体（具体的にはその資本によって購入された土地ならびに資本財などの結合体）に対して帰属する収益を意味するものであるから、それら企業経済的経営との対比においても有用な成果指標とみなされるわけである。

しかしながら当然そこで問題とされなければならないのは、家族農業労働の評価方法である。通常その評価は、年間家族農業労働日数（あるいは時間数）に1日（1時間）当り見積賃金単価を乗じて計算する方法によっている。自計式農家経済簿においても農林省農業経営調査報告においても、その単価はその地域における臨時雇の1日（1時間）当り平均賃金によって見積られているが、(2)それが労働評価の理論的な唯一の方法でないことは云うまでもなく、あくまで便宜的な前提にすぎないことは注意されねばならない。すなわち家族労働は、その労働が他の就業機会から獲得できる賃金によって評価することもできるし、評価基準に雇用労賃をとる場合にも、それを臨時雇ではなく季節雇あるいは常雇の労賃をとることもできれば、他産業における各種の賃金水準をとることもできるというふうに色々な賃金基準がある。(3)そしてそれらは何れもそれぞれの分析目的によって意味をもつものである。またその地方の農用臨時雇賃金をとるにしても、それは季節的にかなりな格差を示す場合が多く、厳密には月別あるいは旬別にそれぞれの賃金によって評価されるべきものに違いない。したがって農業資本純収益の算出に際して、家族農業労賃見積額がその地方の農用臨時雇年間平均賃金によって評価されるというのは、あくまで家族労働を臨時雇と同様に扱い、便宜的にその年間平均賃金を採用するという前提のもとにおいてである。算出結果としての農業資本純収益を検討する場合には、当然その評価約束が前提として念頭におかれなければならない。そしてこのことは、農業資本純収益のみならず、後に示す土地純収益や農企業利潤など、控除法に基づいて算出される要素収益のすべてについて当てはまることである。それらの場合に評価約束の如何が算出結果に及ぼす影響がきわめて大きいだけに、その約束は前提条件として重視されるべきであり、そのような制約が

控除法に基づく要素収益の大きな弱点ともみなされるわけである。

またこのようにして求められた農業資本純収益が、一元的に把握される農業資本に対する要素収益であるために、前節の小農経済的純収益に比べて比較指標としての意義が大きいことは前述したが、それが直ちに比較指標として用いられるためには、農業資本額一定という前提の必要なことは云うまでもない。ただこの場合には、経営要素が一元的な大きさとしてはあくできるために、これから収益性を表わす効率指標を導くことができ、それが農業資本利回りと呼ばれるものであり、つぎの算式によって求められる。(4)

$$\text{農業資本利回り} = \frac{\text{農業資本純収益}}{\text{農業資本額}}$$

すなわちこの農業資本利回りというのは、その農業経営に投下された資本に対して、それに帰属する年間収益がどれだけの比率で報いられたかを示す年間利回りのことであり、一般企業における利潤率あるいは利益率に相当するものである。したがってこの指標は、同一経営の異なる年次間においてはもちろん、経営形態や経営要素の大きさを異にする個別経営間においても比較が可能な資本の効率指標であると同時に、一般企業経済との対比にも用いられるという利点をもつものである。もとよりこの農業資本利回りの場合にも、その算出過程において、家族農業労働費の見積りや農業資本の計測が如何なる約束のもとになされたかが、その前提として十分留意されなければならないことは云うまでもない。

つぎに農業資本を農用地と農業資本財資本とに分離した場合の取扱いについてであるが、農用地だけを経営要素とみなした場合に農業資本財資本利子見積額が外給費用をなし、農業資本財資本を経営要素とみなした場合に農用地地代見積額もしくは農用地資本利子見積額が外給費用をなすことは、極めて明瞭である。それぞれの算式を農業資本純収益の場合にならって表わせれば、つぎのようになる。(5)

$$\begin{aligned} \text{農用地純収益} &= \text{農業粗収益} - (\text{小農経済的経営費} + \text{家族農業労賃見積額} \\ &\quad + \text{農業資本財資本利子見積額}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{農業資本財資本純収益} &= \text{農業粗収益} - (\text{小農経済的経営費} \\ &\quad + \text{家族農業労賃見積額} + \text{農用地地代見積額}) \end{aligned}$$

そしてこれら算式にみられる農業資本財資本利子見積額や農用地地代見積額（もしくは農用地資本利子見積額）の計算には当然、年利率や地代に関する評価約束が必要であり、

したがってそれぞれの純収益もそれら評価約束を前提として求められるものであることは、農業資本純収益の場合と同様である。それら評価約束についての考察は次節に譲ることとして、ここでは以上の純収益から求められる効率指標をあげておきたい。単位面積（10アール）当り農用地純収益ならびに農業資本財資本利回りがそれであり、算式で示せばつぎのようになる。

$$\text{単位面積（10アール）当り農用地純収益} = \frac{\text{農用地純収益}}{\text{農用地面積}}$$

$$\text{農業資本財資本利回り} = \frac{\text{農業資本財資本純収益}}{\text{農業資本財資本額}}$$

これらの指標が個別経営間の比較指標として有用であることも、前記資本利回りの場合と同様である。ことに農用地純収益は通常土地純収益もしくは地代とも呼ばれ、それを単位面積当りにみたこの指標は、収益面から土地利用の効率や土地それ自体の価値を判断するために用いられるものであり、この指標を年利率で割ることによって収益地価を計算することもできる。そしてそのようにして計算された収益地価は、実際に取引されている売買地価の高低を農業利用の見地から判断する場合の尺度として用いられるし、その経営が適切な労働報酬と資本利子を期待しながら新たに土地を購入する場合の、地価の限度を判断するための目安としても役立つものと考えられる。

最後に付言しておきたいことは、農林省各種農業統計において農業純収益として示されているものが、本節で取扱った農業資本純収益に相当するものであるということである。<sup>(6)</sup> 前述したように、農業純収益は農業経営の経営体に対して帰属する報酬を意味するものであり、その経営体をどのように想定するかによって農業純収益の意味する内容もまた異なるはずである。したがって農業純収益が農業資本に対する報酬を意味するためには、その経営体を農業資本に限定するという前提が必要とされるか、あるいはそのような前提が万人によって無条件に認められるものでなければならない。しかしながら現実のわが国農業経営を認識の対象とする場合、必ずしもそのような前提が万人によって承認されているものとは云えず、自計式農家経済簿では、その経営体を家族農業労働力ならびに所有農業資本とみなすのが、より普遍的であり現実的であると考えられている。したがって農業純収益という用語が、農林省統計表では本節で示した農業資本純収益を意味し、自計式農家経済簿では前節で示した小農経済的純収益を意味するというように、同一用語が明らかに

異なる内容をもつものとして取扱われている。しかも農業純収益という用語はきわめて普遍的であり、農林省統計表や自計式農家経済簿が何れも伝統と権威をもつものであるだけに、この取扱いの相違が研究上、実用上にかなりな混乱をもたらしている事実を否定することはできない。

このような状態において、農業純収益という用語が何らの前提も伴わずに使用されることが、混乱を招く原因なのであり、農業純収益が現実の成果指標として用いられる場合には、必ずその農業経営がどのようなものとして認識されたものであるかの前提を明記する必要がある。あるいはまた農業純収益なる用語に代えて、前節ならびに本節で取扱ったように、それぞれの経営体内容を示す形容詞を付した小農経済的純収益とか農業資本純収益とかの用語を使用することが、より厳密であり適切であろうと考えられるわけである。

〔注〕

- (1) 京都大学農業簿記研究施設編「自計式農家経済簿記帳の解説」昭和41年、61頁参照。
- (2) 自計式農家経済簿では、家族農業労賃見積額が男子成人の能力に換算した家族農業労働日数（能力換算）にその地方普通の平均的な日雇労賃を乗じて計算されるが（大槻正男著「農業簿記」昭和38年、169頁参照）、農林省農業経営調査報告では、男女別に計算された家族農業労働時間数（能力不換算）にその地域の臨時雇の男女別1時間当たり平均賃金を乗じて計算される（農林省「農業経営調査報告：昭和38年度」250頁参照）。
- (3) 家族農業労働を専従労働と補助労働とに分け、前者を勤労者俸給、後者を日雇労賃によって評価する方法をとることもできる。
- (4) 前掲「自計式農家経済簿記帳の解説」61頁参照。
- (5) この場合の農用地を自作地だけに限定して考えることも、小作地を含めて考えることも可能であるが、前章で述べた理由から、後者の取扱いが現実にはより有用であろうと思われる。そしてその場合には、算式に示される小農経済的経営費が、前章65頁で述べた「小作地を経営体を含めた場合の小農経済的経営費」を意味するものでなければならないのは当然である。
- (6) 農林省統計表における農業純収益は、家族農業労働費が控除されたものであり、したがってその農業純収益は農業資本純収益に相当するものであるが、支払い小作料が控除されていないために、厳密には農業資本に小作地を含めた場合の農業資本純収益に相当するものである。（前掲「農業経営調査報告」5、6頁参照）。

### 第3節 家族農業労働力純収益と家族農業労働報酬

農業経営を独立の組織体として扱い、その経営体を家族農業労働力とみなした場合の純収益が家族農業労働力純収益と呼ばれるものである。この場合には農業資本が経営体をなさず、その利子見積額が外給費用とみなされるために、家族農業労働力純収益はつぎの算式によって求められることになる。(1)

$$\text{家族農業労働力純収益} = \text{農業粗収益} - (\text{小農経済的経営費} + \text{農業資本利子見積額})$$

この場合の農業資本利子見積額は通常、農業資本額に見積年利率を乗じて計算されるものであるが、そこで問題となるのは年利率の見積方法である。利率は大別して貸付（あるいは預金）利率と借入利率とを考慮することができるが、その何れをとるべきかは分析目的によって異なる。自己資本をすべて貸付（あるいは預金）したように想定してその機会費用を考慮することもできれば、自己資本をすべて借入れたように想定してその支払い利子費用を考慮することもでき、それらの想定はそれぞれに意味をもつものである。またその何れの利率をとる場合にも、それらは一様に定められているわけではなく、金額、期間、信用等々の条件によってまちまちであり、農業資本の見積利率にいかなる利率を採用するのが合理的であるかを、理論的、客観的に判断することはできそうにない。(2)したがってこの見積利率もあくまで計算上の便宜的な約束として定められるものに過ぎず、それがあつた種の根拠に基づいて定められ、あたかも客観的、普遍的であるかのようにみられる場合でも、計算結果の表示に際しては常にその見積約束が前提として明記される必要がある。(3)

つぎに農業資本を農用地と農業資本財資本とに分類した場合の取扱いであるが、その場合には農業資本利子見積額が、農用地地代見積額と農業資本財資本利子見積額とに分離して示されることになる。そしてこの場合の地代見積方法としては、類地小作料による方法与土地資本利子計算による方法の二つが考えられる。先づ類地小作料についてであるが、小作料が自由市場における需給関係によって定まり、かなり地代を反映するものとみなされた戦前においては、自作地の地代を類地小作料によって評価するという方法が最も適切な方法であつたに違いない。しかし前章でも述べたように、今日の農地制度のもとにおいては、法定小作料が実質的な地代を反映するには余りにも低く定められている一方、それとは隔絶してヤミ小作料が発生しており、それも農地法の影響を受ける度合の相違によって極めて不統一に定められているのが現状である。そのような状態のもとで類地小作料が評価基準としてどれだけ意味をもつかは甚だ疑問に思われる。むしろ農地の売買が比較的自由であり、その件数も増加してきている今日では、地価の評価がより容易であり客観的

でもあるために、それに年利率を乗じて計算される土地資本利子見積額によって地代を見積る方が、現実にはより適切だと考えられる。もっとも、現実に取り引されている農地の売買価格が必ずしも農用地価格をそのまま反映するものではない。ことに都市近郊などにおいて宅地、工場敷地、道路敷地などに転用される場合は、その価格の中に農用地以外の要素が多分に含まれており、また純農村地域においても小片地取引の場合、その売買価格が地域の平均的な農用地価格を反映するものでは必ずしもないことを注意する必要がある。したがって地代としての土地資本利子を計算する場合の地価は、あくまで農用地価格として評価すべきであり、その評価基準としては、転用が全く期待されない農用地の平均売買価格を採用するのが適切であろうと思われる。(4)

なお農用地地代が類地小作料によって評価される場合、その小作料は固定資産税含みの粗地代を意味するものであり、前記の算式中に示した小農経済的経営費には農用地固定資産税が含まれているのであるから、その重複は避けねばならない。また農用地に小作地を含めて考える場合に、小農経済的経営費から支払い小作料を除かねばならないことは言うまでもない。

以上、年利率と地代の見積りを問題にしながら農業資本利子見積額の計算方法を述べたが、このようにして計算される農業資本利子見積額を外給費用とみなして前記の算式によって求められるのが家族農業労働力純収益である。そしてこの家族農業労働力純収益は、その農業経営に用いられた年間の家族労働量によって表わされる労働力に対する報酬を意味するものである。したがってこの成果指標が経営間の比較指標として用いられるためには、経営要素としての家族農業労働力の一定、すなわち年間投下労働量の一定が前提とされねばならず、その大きさが異なる経営間の比較指標としては、つぎのような効率指標が考えられる。すなわち家族農業労働報酬と呼ばれるものであり、1日あるいは1時間当りの労働報酬を意味し、つぎの算式によって求められる。(5)

$$\text{家族農業労働報酬} = \frac{\text{家族農業労働力純収益}}{\text{家族農業労働日(時間)数}}$$

このようにして求められた家族農業労働報酬は、労働条件の異なる経営間における労働効率の比較に用いられるばかりでなく、農外雇用労賃との対比にもしばしば用いられるものである。しかしその場合に注意しなければならないことは、この労働報酬が農外雇用労賃より低い場合に、それが直ちに農外雇用の有利性を意味するものではないということである。農業労働はここで計算される労働報酬を得るばかりでなく、投下資本に対する収益

を獲得するための手段でもあるからであり、さらには農業、農外における年間の雇用機会に関する吟味も必要だからである。また経営要素の変動を考慮した長期動態的な考察において、この労働報酬を高めることが、必ずしも経営の成果指標とみなされる家族農業労働力純収益や小農経済的純収益を高めることにならないことも留意さるべきである。なぜなら、この労働報酬を高めても、それ以上に農業労働日数が減少するならば、家族農業労働力純収益が却って低下し、したがってまた小農経済的純収益も低下することがあろうからである。

以上の説明からも知られるように、家族農業労働報酬はあくまで家族農業労働の効率を比較判断するための指標であり、その大きさそのものよりもっと重要なことは、その労働報酬が現実の農業経営の成果目標の極大に対してどのような役割をもつかを判断することであろう。なおこの労働報酬の大きさを判断する場合に、その算出過程における農業資本利子見積りにいかなる利率が用いられたかを前提としなければならないことは、云うまでもないことである。

〔注〕

- (1)前掲「自計式農家経済簿記帳の解説」61頁参照。
- (2)自計式農家経済簿では、その「記帳解説」においても見積利率について明記されていないが、大槻正男著「農業簿記」昭和38年ではその記入例において0.055の年利率が採用されており、これは1年定期預金利率によるものとみられる。これに対し農林省「農業経営調査報告：昭和38年」では、特別営農資金の換算年利率0.09125が採用されているが、これは明らかに借入利率によるものである。
- (3)わが国の農業経営分析においては、分析結果の表示に際して見積利率の明記されている場合が少ないが、アメリカ合衆国の農業経営分析においては、**Interest at 5% on average farm capital** というように見積利率の明記されている場合が多い。
- (4)農林省「農業経営調査報告」では、農用地地代を類地小作料としての法定小作料によって評価しているのに対し、京都大学農業簿記研究施設編「自計式農家経済簿記帳結果分析報告書」では土地資本利子を採用しているが、その場合の地価評価にはこのような意味での農用地価格が基準とされている。
- (5)前掲「自計式農家経済簿記帳の解説」61頁参照。



#### 第4節 農業専従者報酬と農企業利潤

前節では経営体を家族農業労働力とみなした場合の要素収益を家族農業労働力純収益としてとらえ、それを労働1日あるいは1時間当りにみた効率指標を家族農業労働報酬として示したが、家族農業労働をさらに専従労働と補助労働とに分類し、農業専従労働力に対する報酬を示そうとするのが、ここでとりあげる農業専従者報酬である。

経営体をなす家族農業労働力は本来、用役を意味する労働としてではなく、泉源体を意味する労働力として認識さるべきものであり、わが国農業経営の現実即して考える場合にそれを労働量として計測せざるを得ない事情があるにしても、経営体をなす労働力がそれら労働の泉源体として認識さるべきことは前章において述べた。したがって家族農業労働力純収益を労働力の異なる経営間で比較する場合はもちろん、他産業における恒常的賃労働者や職員勤務者の俸給と比較するためにも、それが1労働力当りに帰属するものとして示されることが望ましいことは云うまでもない。そしてその方法としては、つぎのような方法を考えることができる。

(1)年間家族農業労働日数(能力換算)を1労働力当り標準年間労働日数で割ったものを家族農業労働力単位と呼び、この労働力単位数で家族農業労働力純収益を割って1労働力単位当り報酬を算出する方法。(1)

$$\text{家族農業労働力単位当り報酬} = \frac{\text{家族農業労働力純収益}}{\text{家族農業労働力単位数}}$$

ただし

$$\text{家族農業労働力単位} = \frac{\text{年間家族農業労働日数(能力換算)}}{1\text{労働力当り標準年間労働日数}}$$

(2)家族農業従事者をその年間農業従事日数によって専従者と補助者とに分け、補助者の農業労働日数(能力換算)に平均的な農業臨時雇賃金を乗じて補助農業労働見積額を計算し、それを家族農業労働力純収益から差引いたものを農業専従者純収益と呼び、専従者が2人以上の場合にはその数でこれを割って、1専従者当りの報酬を算出する方法。(2)

$$\text{農業専従者報酬} = \frac{\text{家族農業労働力純収益} - \text{補助農業労働見積額}}{\text{農業専従者数}}$$

ただし

$$\text{補助農業労働見積額} = \text{農業臨時雇賃金} \times \text{補助農業労働日数(能力換算)}$$

(3)家族農業従事者の中の1人を農業経営主と定め、他をすべて補助労働者として補助農業労働見積額を計算し、それを家族農業労働力純収益から差し引いて農業経営主報酬を算出する方法。(3)

農業経営主報酬＝家族農業労働力純収益－補助農業労働見積額

ほかにも幾つかの算出方法が考えられるが、大別すれば以上のようになり、利用の面ではそれぞれの得失があると思われる。すなわち、専従・補助の別なく家族農業労働(能力換算)のすべてを同質のものとみなし、1労働力当りの報酬を求めるのであれば(1)の方法が適切であろう。しかし補助労働を臨時的なものとみなして専従労働と区別し、1専従者に帰属する報酬を求める場合には(2)の方法が望ましく、さらに進んで、経営主だけに対する報酬を求めようとするなら(3)の方法をとるべきであろう。もちろん厳密には、肉体労働とは別種の経営管理労働あるいは企業能力に対する報酬がこの報酬の中には含まれており、(1)から(3)に進むにつれてそれが集約されて表わされる傾向をもつことも理解されるべきである。(4)

ここで問題にしようとした農業専従者報酬は以上(2)の計算結果に当るものであり、とくにそれをとりあげたのはつぎの理由による。すなわち(1)の計算結果が前節の家族農業労働報酬に全く比例する大きさを示すものであるし、またわが国の農業経営においては経営者機能が必ずしも専従労働力と結合しておらず、(3)で意味するような経営主の存在が明確でない場合が多いために、むしろそれを農業専従者としてとらえるのがより現実に即した取扱いであろうと考えたからである。そしてこの農業専従者報酬が個別経営の成果指標としてとくに有用だと思われるのは、つぎのような点においてである。すなわち、①経営形態や経営要素の大きさを異にする個別経営間における成果の比較尺度として用いられること。②同一経営に関する長期動態的な考察においてその成功度を判断するための尺度として有用であること。③他産業労働者の俸給水準と対比するのに最もふさわしい指標であること、などである。

従来わが国の農業経営研究において、小農経済的純収益を現実に即した究極的な目標とする見解はかなり一般的であったし、たしかに経営体を一定とする短期静態的な考察において、その見解は妥当であると考えられる。しかしながら農業経営の構造的な変革が急速に進みつつある今日、経営体の変動に基づく動態的な考察が重要視されるべきことは云うまでもない。そしてそのような考察においてはもはや小農経済的純収益が成果の比較指標と

しての意味を失い、その経営目標としてはこの農業専従者報酬のような指標が適切であると考えられるわけである。

ことに近年その育成が叫ばれてきている自立経営が、近代的な産業としての農業の担い手となるような経済的に自立し得る家族経営を意味するものとするれば、それは恐らくつきのような内容のものとして考えらるべきであろう。すなわち農業経営に用いられる土地その他の資本財を家産としてではなく資本として認識し、したがってそれに対する収益を期待し、補助家族労働に対しても賃金を支払って、なおかつ専従者ないし経営主に対して適切な報酬が報いられるような経営であり、いわば企業的にも成立し得るような経営である。したがってこの場合の自立とは、農業所得だけで生活が成立つという意味での自立ではなくて、生活とは一応切り離して考えた農業経営そのものが経済的に成立つという意味での自立である。そして自立経営をこのようなものとして考え、厚生の視点のみならず能率的視点からも、他産業勤労者経済との均衡を図ろうという政策目標が掲げられる以上、その最終的な成果目標としては、農業所得や小農経済的純収益ではなしに、前述の農業専従者報酬あるいは経営主報酬がとらるべきであろうと考えられる。農林漁業基本問題調査会の答申による「農業の基本問題と基本対策」（昭和35年）において、自立経営の所得目標が他産業勤労者所得と均衡する農業所得として示されていることの矛盾は、既に注記拙稿において詳述したところである。(5)

つぎに農企業利潤についてであるが、以上に述べた農業専従者あるいは経営主がもつ経営管理機能だけを取り出して経営体とみなし、その機能に対する報酬として求められるのがここに云う農企業利潤である。したがってこの場合は、その経営に用いられた資本用役はもとより、専従者労働を含む家族労働のすべてが外給費用とみなされ、農企業利潤はつぎの算式によって求められることになる。(6)

$$\text{農企業利潤} = \text{農業粗収益} - (\text{小農経済的経営費} + \text{農業資本利子見積額} + \text{家族農業労賃見積額})$$

すなわちこの農企業利潤は、その経営に必要な資本をすべて借入れ、用いた労働をすべて雇用したように考え、それらの費用を支払った後に残るところの利潤に相当するものであり、その経営の管理機能ならびに企業行為に対して帰属する報酬とみなされるものである。以上の算式にみられる農業資本利子見積額や家族農業労賃見積額の評価計算方法については前節で述べたので再び繰返さないが、この農企業利潤はそれら評価約束の如何によ

って大きく左右されるものであり、それがあくまでそれらの評価約束を前提として算出されたものであることは、とくに注意されねばならないことである。

なお農企業利潤という用語について若干付言しておかなければならないことは、この用語が必ずしも一般共通の用語として熟しておらず、しばしばその用法を異にする場合がみられるということである。すなわち企業利潤が、上述の如くその経営の運営能力ならびに企業行為に対して帰属する報酬とみなされる場合と、資本を経営体とする企業経済に対する報酬すなわち前述の資本純収益とみなされる場合があるということである。また大槻正男教授はその著「農業経営の基礎概念」において、「企業」概念と「企業経済」概念とを、したがってまた「企業利潤」概念と「企業経済利潤」概念とを峻別し、その「企業」概念についてつぎのように述べておられる。すなわち「企業とは業を企て起すことを意味し、独立の個別経済としての企業経済を創設して経営体を組織する行為を云い、ゆえに企業は創業の完結とともに終了するところの一時的行為とみられるべきである」と述べ、その場合の創業利潤が企業利潤に相当するものであり、企業経済利潤は自己資本純収益に当るものであるというふうに説明されている。(7)

本節でとりあげた農企業利潤が、以上の企業経済利潤を意味するものでないことは云うまでもないが、それは必ずしも大槻教授の云われる創業利潤だけを意味するものでもない。家族農業労働力から経営者としての管理機能を分離して考える場合、その機能に対する報酬もまたこの企業利潤の中に含めらるべきものだからである。また現実の農業経営において企業行為は必ずしも創業行為のみを意味するものではなく、経営体の増減を増資・減資として理解する限り、それらの行為もまた企業行為とみなされる筈だからである。したがって現実の経営分析における農企業利潤は、経営体を一定とみた静態的な考察においては経営者の管理機能に対する報酬を意味し、経営体の増減を考慮に入れた動態的な考察においては、経営者の管理機能ならびに増資・減資の企業行為に対する報酬を意味するものと考えるのが、より適切な理解であろうと思われる。(8)

〔注〕

- (1)他産業勤務者の標準年間労働日数は、1日8時間、日曜祝日を除き土曜を半日とみなして約270日となる。しかし農家経済簿における農業労働1日の標準時間は通常夏で10時間、冬で8時間をとっているため、平均9時間とすれば、勤労者の約270日は、農業者の約240日に相当する。
- (2)農業専従者を決める場合の農業従事日数は、先述の標準年間労働日数を基準とすれば

240日以上ということになり、専従者に該当する者がいない場合は、補助農業労働日数の240日を以て1専従者とみなす便法をとることもできる。

- (3)この場合の補助労働者を専従的なものと補助的なものとに分けて、賃金の見積り方を別にすることもできる。なおアメリカ合衆国の農業経営分析において広く用いられ、最終的な成果指標として重視されている **operator's labor income** あるいは **operator's labor and management earnings** は、この農業経営主報酬に相当するものである。
- (4)以上の分類方法に関しては、渡辺庸一郎先生還暦記念論文集：「農業近代化の諸問題」昭和36年所載の拙稿「自立経営の経営的理解」128, 129頁参照。
- (5)「農業経済研究」第34巻、第1・2合併号所載 拙稿「自立経営育成の意義と方向」ならびに前掲拙稿「自立経営の経営的理解」
- (6)前掲「自計式農家経済簿記帳の解説」62頁参照。
- (7)大槻正男著「農業経営の基礎概念」昭和29年87~90頁参照。
- (8)大槻正男博士還暦記念出版「農業経営経済学の研究」昭和33年所載拙稿「農業経営学における経営体の認識と計測について」112頁参照。

以上本章では、農家経済簿の記帳結果に基づく農業経営の分析においてとくに有用だと思われるおもな成果指標をとりあげて、それらの計算方法や意義、役割などについて考察を加えてみた。もちろんそれらの多くは今日かなり一般的に用いられているものであり、評価問題を除けば、それらの計算は農家経済簿の記帳結果から比較的容易に導かれるものである。しかしながらそれら指標のもつ意義や役割については、必ずしも明確にされておらず、ことに評価約束との関係や静態的あるいは動態的考察における意義と役割が十分吟味されないままに、それら指標の用いられる場合が余りにも多い。これらの点に関する配慮がいかに重要であるかを強調したかったのが本章のおもな狙いであった。そして小農経済的純収益がわが国小農経営の最終的な成果指標として重視されるのは、あくまで経営体を一定とみた短期静態的な考察においてであり、構造変革を伴う経営の動態的考察においては、農業専従者報酬のような概念が成果目標として重視されるべきであろうことを合わせて提案したかったわけである。

もっとも、農業経営の分析において有用な成果指標は決して以上のものにとどまらず、とくに労働生産性をはじめとする各種生産性指標などは、一般に広く用いられるものであり、その計算方法も比較的容易である。しかしこれら生産性指標は、むしろ社会経済的な考察において有用な指標であり、それらに対する吟味もかなり行なわれてきているので、本章では省略することにした。

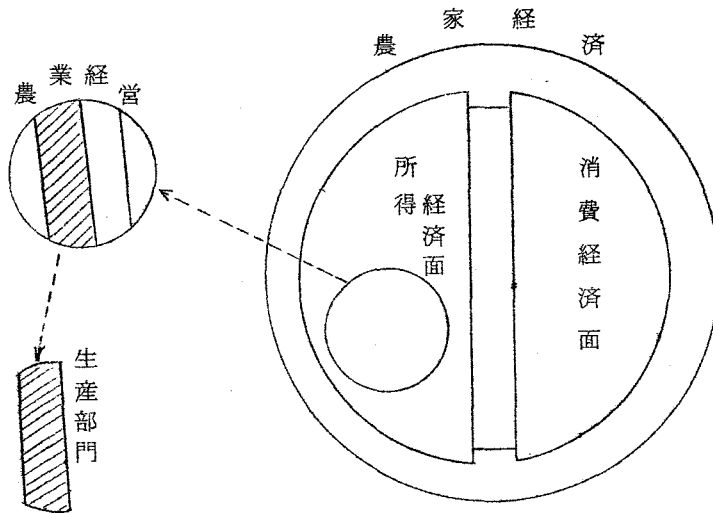
### 第3部 自計式農家経済簿における部門計算の考察

オ2部では農家経済簿の中でとらえられる農業経営の認識方法ならびに計算方法について吟味し、さらにそれら計算結果のもつ意義や役割について考察を加えたが、農業経営は必ずしも単一の生産部門からなるわけではなく、わが国ではむしろ幾つかの生産部門によって構成されているのが一般的であると云ってよい。そしてその場合、農業経営の成果は各生産部門の成果の総合を意味することになり、経営全体の分析や診断に際してそれら部門ごとの検討が重要な意味をもつことは云うまでもない。それら生産部門を農業経営の中からとり出して独立のものとして計算・分析を行なうことが、部門計算あるいは部門分析と呼ばれるものである。しかしながら農家経済簿は、当初からそのような部門計算を目的としたものではなく、農家経済全体の記録・計算をオ一の任務として考察されているために、その記帳結果に基づいて部門計算を行なうためには、幾多の厄介な手続きを経なければならぬが、それらの手続きに対しては必ずしも十分な吟味がなされてきていない。

本稿では、自計式農家経済簿における部門計算がどのような認識のもとにどのような手続きを経てなされるものであるかを考察し、それら手続きの中に含まれる約束について吟味するのが目的である。そのためにまず計算対象としての部門の認識方法、つぎに部門資本の計測方法、そしてさらに収益計算上の問題点というふうに、自計式農家経済簿に基づく部門計算の主要な問題に限定して順次検討を加えてみたいと思う。

## 第1章 計算対象としての部門の認識

部門計算とは、農業経営の中から一生産部門をとり出し、それを独立の経営の如くに見なした場合の計算のことであり、農家経済との関連を示すとオ6図のように表すことができる。



オ6図 生産部門と農家経済との関連

そこで当然問題となるのは、その場合の生産部門をどのようなものとして認識するかであり、これは分析目的の相違により、生産対象の種類、生産行程の範囲、計算の単位期間などをどのようにとらえるかによって色々な方法を考えることができるし、それぞれに意味をもつものである。本章では、それら各視点に立つての部門の認識方法について考察を加えてみたい。

まず生産対象の種類についてであるが、この種類をどのように分類するかによって部門のとらえ方は様々である。稲作部門、果樹作部門、養鶏部門というようなとらえ方もできれば、生産物の種類ごとに例えば果樹作部門を柑橘作部門、柿作部門、ぶどう作部門というふうに分類してとらえることもでき、さらには柑橘作部門を温州蜜柑部門、夏柑部門、ネーブル部門というように細分してとらえることもできる。そして恐らく理論的な部門分

析の見地からは、その分類が細分されるほど望ましいに違いないし、ことにその分析が生産費計算にまで及ぶ場合には、少なくとも同一生産行程における同一生産物とみなされる段階までの分類が必要とされるであろう。

しかしながら農家経済簿に基づく現実の部門計算においては、そのような部門の細分が必ずしも分析の精緻さを意味するものではないし、望ましい方向だとも限らない。何故なら、生産部門は現実には独立の組織体として存在するわけではなく、他の生産部門と有機的に結合しながら農業経営を構成するものであり、部門計算はその生産部門をあたかも独立したもののように扱う擬制計算に過ぎず、したがって部門を細分すればするほど擬制の度合もまた高まらざるを得ないからである。また前述したように、農家経済簿は農家経済全体の把握を一つの任務とするために、部門計算に必要な記録の整備にはおのずから限界があり、部門を細分すればするほど無市価物の評価や共通費用の配賦など計算上の推定部分が増加し、それだけ恣意性が加わって客観性から遠ざかるという弱点を増すわけである。

したがって自計式農家経済簿に基づく部門計算において、生産対象の種類による部門の分類を考える場合には、計算目的と帳簿の記録様式との両者が勘案されねばならず、その目的に対して必要な程度において、またその帳簿の記録様式によって可能な程度において分類されることが望ましいと云うことができよう。例えば温州蜜柑を主要作物とする経営においては、果樹作を温州蜜柑作部門とその他果樹作部門とに分類する必要があるが、数種類の果樹作あるいは野菜作を副次的に営み、それぞれの生産物につき生産費計算を必要としないような経営では、むしろ果樹作部門、野菜作部門というように一括して分類するのが実用的見地からより望ましい場合もあるわけである。すなわち部門が細分されるほど、主要簿における種目の分類や補助簿における記録の整備が複雑となるために、記帳の観点からは部門の細分をできるだけ避けることが望ましいし、他方、分析の観点からは主要生産物ごとの部門の独立が望ましく、それに応じた記録の整備が必要とされるわけである。

つぎに生産行程の範囲であるが、その範囲をどのようなものとしてとらえるかによって部門の計算方法も計算結果もかなり異なり、通常その範囲を限定せずに計算結果の表示される場合が多いだけに、その範囲に関する吟味は重要であると思われる。例えば稲作の場合、その生産過程を苗代の準備から玄米の生産までとしてとらえることもできれば、精白過程や堆肥製造過程を含めて考えることもでき、さらには稲作に用いる役畜の飼養やレンゲの栽培などの過程を、間接的あるいは補助的な部門として稲作部門の中に含めて取扱う



こともできるわけである。また酪農部門を考える場合にも、未搾乳牛の育成過程や飼料作物の栽培過程をその中に含めるか、あるいは別部門として分類するかの問題が起るし、同様のことは、養蚕部門における桑作や採卵鶏部門における育雛過程の場合にもみられることである。もちろん、それら生産行程の範囲による部門の分類方法は、経営形態や分析の目的によって異なり、それぞれに意味をもつものである。したがってこれを一律に定めることはできないが、その生産部門がいかなる範囲のものとしてとられたかを明確にし、その分類が分析目的に対していかなる意味をもつものであるかを吟味してみることは大切なことである。

さらに自計式農家経済簿における部門計算の場合は、その計算に必要な記録の整備如何が問題であり、客観的な記録結果をできるだけ利用するという見地からも、その分類範囲が検討するべきであろう。すなわち、自計式農家経済簿の現金現物日記帳において記録される販売生産物が白米の場合には、稲作部門の範囲を精白過程を含めた白米の販売段階までとすることが、より客観的な計算を可能にするであろう。また現物受払帳において記録される投入飼料が家畜ごとに分離し難い場合には、酪農部門を搾乳部門と育成部門とに分離して計算することが、その計算過程における類推部分を増し、それだけ客観性を低める原因となるに違いない。

またこの部門範囲に関して経営研究者の間でしばしば問題とされるのは、酪農部門計算において飼料作の生産過程を含めるべきか否かの問題であり、同じことは養蚕部門における桑作、稲作部門における役畜などの場合にも問題とされることである。そして何故これらの場合に部門範囲がとくに問題にされるかの理由は、恐らくつぎの二点にあると思われる。その一点は、それぞれにおける前者が主要部門、後者がそれに対する補助部門という関係にあるということである。もう一点は、一方が養畜部門、他方が耕種部門に含まれるもので、それぞれの生産過程がかなり性質を異にするということである。すなわち、補助部門はあくまで主要部門に付随して存在するものであるから、当然それらは一括してとらえられるべきであるという主張が成立つ。と同時に、耕種部門と養畜部門とは土地利用や生産管理の面でかなり性質の異なるものであるから、それらは分離してとらえられるのが望ましいという主張も成立つわけである。ことに補助部門における生産物（あるいは用役）は市価をもたない場合が多いために、主要部門と補助部門とを分離して扱う場合には、前者の経営費計算、後者の粗収益計算においてそれら無市価物の評価が不可欠となる。そしてそれらの評価がかなり厄介であり恣意的になりがちにだけに、できるだけそのような評

価を避けるのが望ましく、その意味からも両部門を分離せず一括してとらえるのが望ましいという主張が高まるものと思われる。しかしながら、部門計算の結果から成果の良否を判断し、その要因を考えようとする場合には、主要部門、補助部門のそれぞれについて検討できることが望ましいことは云うまでもない。ことに主要部門が養畜部門（例えば乳牛管理）、補助部門が耕種部門（例えば飼料作）という場合には、その補助部門が土地や労働の利用面において他の耕種部門とどのように競合し、いかなる有利性をもつかを判断することが、補助部門としての役割と存在意義を検討する上に重要である。そしてそのような必要性が主要部門と補助部門を分離してとらえる主張の根拠をなしているものと考えられる。

したがって主要部門と補助部門とを一括してとらえる方法にも、分離してとらえる方法にも、それぞれ根拠があると同時に欠陥もあり、その判断は経営形態や分析目的に基づいてなさるべきものであって、一概にその良否を決し得るものではない。何れの場合にせよ、それらの方法が以上のような得失をもつことを十分理解する必要があるろうし、両者の利点をできるだけ活かそうとするならば、オ一段階において両部門を分離して扱い、オ二段階においてそれらの結果を総合するという方法をとるのが最も望ましいように思われる。なぜなら、オ一段階においてそれぞれの部門ごとの検討が可能であるし、オ二段階においてそれらの総合により自給物評価という恣意的な面が消去されるからである。すなわち、補助部門における自給生産物が過大評価されれば、それだけ補助部門の粗収益は増加し、したがって純収益も増加する。しかしそれら自給生産物は同時に主要部門の経営費をなし、その増加部分だけ主要部門の純収益が減少することになる。したがって両部門の総合においては、それら自給生産物の評価如何が、純収益に何らの影響をもたらないことになるわけである。

つぎに部門計算の単位期間についてであるが、部門の生産は必ずしも1カ年を単位期間として行なわれるものではなく、むしろその単位期間は生産物の種類によってすべて異なると云ってよい程の多様性をもつものである。そして同一生産物の場合にすら、その生産行程の範囲をどのようにとらえるかによって単位期間は異なるはずである。また生産期間は1カ年以内であっても、それが年度をまたがる麦・菜種のような生産部門もあれば、酪農や採卵鶏のように日々連続的に生産物が産出され、単位期間の定め難いような部門もある。このように部門の生産期間は、生産対象によって極めてまちまちであり、生産行程のとらえ方によっても異なるが、部門計算ならびに生産費計算をできるだけ厳密なものとするためには、その単位期間としてできるだけ現実に即したそれぞれの生産期間をとること

が望ましいことは云うまでもないであろう。

しかしながら、1 年（通常暦年による）を記録計算の期間とする農家経済簿に基づいて部門計算を行なう場合には、そのような現実の生産期間をとることが事実上困難な場合が多く、部門計算の単位期間を帳簿の記帳年度に合わせざるを得ないし、またそうすることは一層積極的な意義を見出すこともできるに違いない。なぜなら、このような場合の部門計算はむしろ農業経営分析の手段と考えられるものであり、農業経営計算がある年度の期間計算として行なわれる以上、部門計算もまたそれと同一の期間計算として行なわれることに積極的な意味があろうからである。もちろん、実際の生産期間をとる場合と簿記の記帳年度をとる場合とでは、部門計算の方法が異なるし、その意味も同じではない。前者は一回の生産行程を対象とするいわば対象計算であるのに対し、後者は永続的な部門経営の1年度をとらえる期間計算（年度計算）である。したがって両者の計算結果は必ずしも一致しないが、期間計算の結果をできるだけ対象計算の結果に近づけることが望ましいことは云うまでもない。農家経済簿における部門計算の様式においてそのような工夫がなされることは、実用的な見地からも重要であろうと思われる（このことは、後述する部門資本の計測や収益計算の方法においても十分考慮を払った積りである）。

以上、農家経済簿における部門計算において、生産部門がどのようなものとして認識されるものであるかを、生産対象の種類や生産行程の範囲、計算の単位期間などの視点から吟味してみたが、そのとらえ方には実に様々な方法があり、そしてそれらはそれぞれに何らかの根拠をもつものであることが知られる。したがって部門計算を行なう場合には、その部門がどのようなものとしてとらえられたものであるかの約束を明確にする必要があるし、分析結果の利用に際してはその約束を前提とすることが必要である。同時に重要なことは、そのような約束が、分析目的に対する意味と記帳結果の利用とを十分考慮した上で定められなければならないということである。

さらに重要なもう一つのことは、そのような部門計算が、農業経営から生産部門をとり出して独立の経営のように想定した擬制計算であるということである。実際にはそれらの生産部門が独立して存在するわけではなく、相互に密接な関連をもちながら農業経営を構成しているわけである。したがって部門分析の結果を現実に応用しようとする場合には、それら部門間の関連を十分考慮しながら、それぞれの部門が経営全体の成果に対してどのような役割をもつものであるかを判断することが大切であり、そのことが農家経済簿における部門計算の最も重要な目的であることを常に留意する必要がある。

## 第2章 部門資本の計測方法

農業経営を独立体とみなした場合の投下資本の計測方法については才2部才2章において述べたが、農業経営からさらに生産部門をとり出し、それを独立の経営の如く取扱った場合の部門投下資本の計測について考察し、自計式農家経済簿に基づいて可能な実用的な計測方法を提案しようとするのが、本章の目的である。

その場合に、生産部門は農業経営の部分であり、したがって部門投下資本額も農業投下資本額の分割額に過ぎないという見方からすれば、部門投下資本額は才2部才2章で述べた農業投下資本額を部門間に按分すれば足りることになる。しかしながら前述した農業投下資本額の計測は、農業固定資産ならびに農業流動資産の年度始在高あるいは年度始・年度末の在高平均でもって代表させるという簡便法によるものであった。したがって部門投下資本額をその分割額としてとらえる場合は、その計測方法もまた同じ程度の簡便法であることを免れない。もとよりそのような簡便法も実用的には十分意味があろうし、自計式農家経済簿の拡張計算においてもそのような部門資本の計測方法が用いられている。<sup>(1)</sup>しかし農業経営全体の資本計測についてならともかく、一生産部門を対象にしてより詳細な経営分析や生産費計算を行なうためには、そのような簡便法が粗雑に過ぎると思われるし、より厳密な計測法がそれほど困難だとは考えられない。<sup>(2)</sup>もっともその厳密さを理論的に追究してゆけば、その計測法は際限なく複雑なものとなろうが、本章では先の簡便法から一步を進めて、部門分析や生産費計算に耐える程度の厳密さを加えながら、しかも自計式農家経済簿の記帳結果に基づいて可能な実用的な方法として、部門資本の具体的な計測方法を考えてみたいと思う。<sup>(3)</sup>

なお本章では部門投下資本をその性質によって固定財資本、流動財資本、労賃資本の3種に大別し、それぞれの計測方法について考察するが、こゝでは土地を固定財資本の中に含めて考えるし、また小作地を自作地と同様に扱い、投下資本の中に含めて考えることにしたい。農業経営計算において小作地を経営体を含めて考える場合の根拠は、既に才2部才2章において述べたが、部門計算においては一層それが妥当すると考えられるからである。またこゝでとりあげる部門計算とは、前章で述べた年度計算としての部門計算である。したがってこゝで計測される部門資本は年間投下額としての資本であり、それに年利率を

乗ずれば部門負担利子額が計算されるし、またその利子額を主産物と副産物とに配賦する場合は、その前者が主産物生産費用の利子部分をなすような性質のものであることを、予め断っておきたい。

〔注〕

- (1) 京都大学農業簿記研究施設「自計式農家経済簿：台帳」昭和41年，58頁参照
- (2) 農業経営全体の投下資本を厳密に計測することがいかに困難であり，したがって簡便法を用いざるを得なかった理由については，才2部才2章才3節において述べた。
- (3) 本章の部門資本計測法については，その概略を拙著「農家の経営診断入門」昭和39年，193～202頁において述べた。

才1節 部門固定財資本

自計式農家経済簿の財産台帳において固定資産として分類される資産のうち，その生産部門に用いられるものを部門固定財と呼び，それら固定財の価値額によって表わそうとする資本が，こゝでいう部門固定財資本である。したがってこれら部門固定財資本は，固定資産分類の場合と同様，土地，建物，大植物，大家畜，大機具の5種に分類してとらえることができるが，前述した簡便法と異なる点は，それら固定財の年度始価額を以て直ちに資本額とみなす方法をとらないことである。すなわちそれら固定財は年度内に購入あるいは売却される場合があり，ことに大家畜については分娩・死亡の場合もあるために，それらの年度始価額が直ちに年内の部門投下資本を表わすものではなく，それらの保有期間を考慮に入れてこそより厳密な資本の計測ができるからである。またそれら固定財が他部門と兼用される場合に，部門使用率を乗じて計算されねばならないことは云うまでもないが，財種によってはこの部門使用率の判断がかなり困難な場合もあり，そのことも改めて検討してみたいと思う。

以上の点を考慮しながら，自計式農家経済簿の記帳結果に基づいて部門固定財資本を計測する計算様式を考えてみると，才1表のような計算表として示すことができよう。

すなわちこの計算表では，まず自計式農家経済簿の財産台帳に記録された固定資産の中からその部門に関係するものを拾出して，それらの「種目」「数量」「年度始価額もしくは年度内調達価額」を記入する。つぎにそれらの価額にそれぞれの「年間保有率」（その

第1表 部門固定財資本計算表 (通年換算)

種 目		数 量	年度始価額もしくは 年度内調達価額 (イ)	年 間 保有率 (ロ)	部 門 使用率 (ハ)	部門固定財資本額 (イ)×(ロ)×(ハ)
			円	%	%	円
土 地						
	小 計					
建 物						
	小 計					
大 植 物						
	小 計					
大 家 畜						
	小 計					
大 機 具						
	小 計					
合 計	部門固定財 資本額					

年度における保有月数を12カ月で割った値)と「部門使用率」(他部門と兼用される場合の部門使用割合)とを乗じて、通年換算の部門固定財資本額を計算しようとするわけである。この場合に固定財の価額を年度始価額だけに限定しない理由は、前述したようにそれら固定財が購入、新築、分壊などによって年度内に調達される場合があり、それらも当然部門固定財とみなされるべきだからである。また年間保有率を考える場合に、その財に対する経営の年間保有期間を問題にし、その部門の利用期間を問題にしないのは、固定財の性質からして、その利用期間の如何にかかわらず、その部門のために保有された期間の投下資本額はその部門が負担すべきものと考えられるからである。そしてその部門における実際の利用期間は、他部門との兼用に際しての配賦計算において考慮されるべきであり、そのつぎの部門使用率を判断する場合の基準の一つをなすものと考えたわけである。

以下、この計算表に基づきながら、部門固定財資本の計測方法を各財種ごとに吟味してみよう。

#### (1) 土地

財産台帳の記録結果からその部門に用いられた土地面積を拾い出して記入すればよいが、その場合に小作地をも含めて対象とすることは前述した。ただこの場合に注意しなければならないことは、部門の範囲をどう考えるかによって土地のとらえ方もまた異なるということである。例えば酪農部門をとりあげる場合、飼料作栽培を同一部門に含めて考えるならば、そのための飼料作用地を酪農部門の固定財とみなさなければならないが、これを別部門として考えるならば、飼料作用地は酪農部門の固定財ではなく、飼料作部門の固定財として扱わなければならないわけである。そして同様のことは養蚕部門における桑作や稲作部門における緑肥作についても云えることである。

つぎに問題とすべきは部門使用率であり、一毛作の場合はその使用率が100%となるので問題はないが、他の作物と兼用される二毛作、三毛作の場合に、その部門使用率を厳密に判断することは極めて困難なことである。後述するように、建物や大機具の場合には空間的ならびに時間的な年間の使用状況によって部門使用率を判断することができる。しかし土地の場合にはその属性として空間的な広がりや土壌の性質だけでなく、それをとりまく気象条件が重要な要素をなし、その気象条件が季節によって著しく異なるために、単なる利用面積や利用期間の按分比によってその使用率を判断するわけにはいかない。また季節的な気象条件の差異を考慮するとしても、気象条件に対する作物の要求がそれぞれ異なるために、

気象条件にどのようなウェイトを付するかの判断もつきかねるわけである。

したがって土地の部門使用率を判断するためには、それに代るべき他の按分基準を考えてみる必要がある、その便法として考えられるのが収益基準による按分である。この収益基準としては粗収益、純収益、土地純収益などを考えることができる。その中で最も理論的だと考えられるのは土地純収益であろうが、その計算には家族労働や資本財資本利子の評価が必要であるし、部門によってはその値がマイナスを示す場合も少なくないので、土地純収益を按分の基準にとることは実用的にかなり困難であり、次善的な便法としては部門純収益基準をとらざるを得ないように思われる。(1) もっとも部門純収益の場合にも、個々の農業経営における各部門についてそれを求めることは事実上厄介であり、実際には地域的な平均値によらざるを得ないであろう。ちなみに京都大学農業簿記研究施設による記帳農家の計算結果から求めた、二毛作の場合の部門純収益による按分比を例示してみると、第2表のようになる。

第2表 二毛作における土地資本の按分比率（部門純収益による）

作 付 方 式	按 分 比 率
水 稻 —— 麦類, 菜種, れんげ, 飼料作	80 : 20
水 稻 —— 馬鈴薯	75 : 25
水 稻 —— 玉葱, えんどう, そらまめ, 甘藍	70 : 30
水 稻 —— 胡瓜, 苺, 煙草	30 : 70
麦 類 —— 甘藍, 大豆, 小豆, 飼料作	30 : 70
麦 類 —— 胡瓜, 茄子, トマト	10 : 90

拙著「農家の経営診断入門」 196頁より

## (2) 建物・大機具

建物と大機具とは、固定供用財としてその性質が類似しているためにこゝでは一括して取扱うことにするが、何れの場合にも、財産台帳の記録結果から部門使用財を拾い出し、それぞれの年度始価額もしくは年度内調達価額を記入することは容易である。また兼用の建物・大機具に関する部門使用率も、前述したように、空間的ならびに時間的な年間の使



用状態を考慮して按分すればよいので、その判断は土地の場合に比べて頗る単純である。耕耘機や自動車などについては、耕耘面積や走行距離を按分基準とするのも一法であろう。

ただこゝでも注意しなければならないのは、部門の範囲をどう定めるかによってこれらの部門固定財のとらえ方が異なり、それは後述する部門経営費の内容とも密接に関連するということである。例えば酪農部門にサイレージ生産を含めないとするなら、サイロは部門固定財をなさず、部門経営費にはサイレージの評価額が計上されねばならない。しかし酪農部門にサイレージ生産を含めて考える場合には、サイロが部門固定財となり、部門経営費にはサイレージではなく、サイロ充填前の飼料作物評価額が計上されることになる。また飼料作物栽培をも酪農部門に含めて考える場合には、部門経営費に飼料作物評価額が計上されず、部門固定財として飼料作りに用いられる大機具はもちろん、それら大機具を格納する農舎までもが加わることになる。このように固定財の取扱いは、部門経営費の内容とともに、部門範囲の設定如何によって著しく異なるわけである。

### (3) 大植物

農業用の大植物は果樹と特用樹（茶樹・桑樹など）とに分類できるが、何れの場合も兼用は殆んど考えられないので、年度内に新植や更新のない限り年間保有率も部門使用率もともに100%となる。したがってこの場合には、財産台帳に記録されたその部門の年度始大植物価額がそのまま部門資本額となるわけで、その計測は極めて容易である。またこの大植物資本の計測が必要とされるのは、ほとんどの場合、果樹、特用樹の部門計算に限られ、それ以外の場合に必要なとされるのは、防風樹や稲架用立木についてぐらいのものである。

### (4) 大家畜

固定財の中で年間の変動が最も頻繁にみられ、その意味で最も固定的でないのは大家畜である。購入、売却に加えて分娩、死亡などによる変動もあるために、年度始在高もしくは年度始・年度末の在高平均でもって年間の投下資本を表わすことにはかなりの無理があり、実態から甚だしく遊離する場合も少なくない。したがって、大家畜資本の計測にはとくに年間保有率が重視されねばならず、家畜飼養表から家畜ごとの飼養月数を求めてそれを12カ月で割った年間保有率でもって、それぞれの年度始価額もしくは年度内調達価額を修正する必要があるわけである。また酪農や肉牛などの養畜部門計算においては、大家

畜の兼用される場合がほとんどないために、部門使用率は通常100%となるが、役畜部門が耕種各部門の補助部門としてそれぞれの主要部門に分割包含される場合には、それぞれの部門における畜役使用日数に応じて、役畜の部門使用率が判断されねばならない。

以上、部門固定財資本の計測方法を、前記第1表の計算表に基づいて財種ごとに検討してみたが、この方法では年間保有率が考慮されるために、前述の簡便法に比べて精密度が高く、また財産台帳の記録が十分であれば、それぞれの計算もさほど煩雑なものではないことが知られよう。そしてそれぞれの財の部門資本額が計上されれば、それらを縦に合計することによってその部門の固定財資本額が求められるわけである。

なおこの部門固定財資本計算表に「部門償却額」と「部門増殖額」の計算欄を加え、財産台帳において記録された償却額、増殖額にそれぞれの部門使用率を乗じて部門償却額と部門増殖額を求めておけば、後述する部門粗収益、部門経営費の計算において頗る便利であることも付言しておきたい。

#### [注]

- (1) 大槻正男著「農業簿記」昭和38年、180頁では、二毛作の場合における稲作の地代負担割合を、稲作粗収益の2～3倍額と裏作粗収益との割合として算出する方法が示されており、その理由としては、稲作が主作物であって、裏作物に対して純収益力が数倍高いことが挙げられている。

## 第2節 部門流動財資本

流動財の中には様々な性質のものが含まれており、その分類も現実にはかなり便宜的な基準によらざるを得なかったために、資本財資本の計測が固定財のときに比べて遙かに複雑、困難であることは、第2部における農業資本計測の際にも述べた。すなわち流動財の中には、小家畜や小機具のように財の性質上固定財と同様に扱われてよいものもあれば、小植物のように年度始めに立毛状態のものが年度内に生産物に変形するものもあり、また購入現物や中間生産物のように投入時点（あるいは購入時点）から生産物に完熟するまで（あるいは生産物の販売時点まで）の期間だけ固定されるものもある。このように流動財は財種によって価値流動の形がかなり異なり、したがってそれらに関する資本計測上の取

扱ひもまた異ならざるを得ないわけである。ことに購入現物や中間生産物は、それらがその部門の生産のためにどれだけ固定されたかが問題とされねばならず、その固定期間はそれぞれの投入時期や生産対象の如何によつて異なるために、各種生産部門を含む農業経営計算の段階においては、それらに関する投下資本の厳密な計算がきわめて困難であつたわけである。しかしながら部門計算の場合には、その部門における生産期間をほぼ確定できるために、これをもつてそれら流動財の固定期間とみなし、それらの投下資本額を計測することは比較的容易となり、その方法は購入現物や中間生産物（自給物財）のみならず、購入あるいは自給の用役についても適用できるはずである。もとよりこの場合にも、理論的な厳密さを要求してゆけば、その計測方法は際限なく複雑なものとなろうし、本節ではその厳密さを自計式農家経済簿の記帳結果に基づいて可能な範囲にとどめざるを得ない。その意味ではここに示す計測法も実用的な便法には違いないが、理論的な根拠に基づいてそれをできるだけ正確なものに近づけようとするのが、本節の狙いである。

以下、流動財資本をを小家畜資本、小機具資本、その他流動財資本の3種に分ちそれぞれに対して考えられる計算表に基づきながら、それらの具体的な計測方法とそれによつてきたる根拠について述べてみたい。

#### (1) 小家畜資本

小家畜（牛馬以外の中小家畜）は、価値流動の性質からみて大家畜（固定財）との間に基本的な相違はなく、したがつて資本の計測も大家畜と同様に扱われてよいはずのものである。しかし一般にそれら小家畜は飼養頭羽数が多く単価も低いために、自計式農家経済簿では流動財として扱われており、財産台帳においても大家畜とは違った取扱いがなされているので、資本の計測もまたそれに応じた方法を考える必要がある。すなわち大家畜の場合には財産台帳や家畜飼養表において一頭ごとの記録がなされるために、一頭ごとの投下資本を計測することができたが、小家畜の場合にはそれらの帳簿においてたかだか畜種ごとの記録がなされるに過ぎないために、それら畜種ごとに投下資本の計測を行なわざるを得ない。

もとより小家畜の場合も、大家畜の場合と同様あるいはそれ以上に年間の変動が激しく、年度始の在高や年度始・年度末の在高平均でもつてその資本額を表わすことにはかなりの無理があり、年間の平均資本額をできるだけ正確にとらえるためには、つぎのような計算方法が考えられてよいと思う。すなわち、家畜飼養表によつて各畜種ごとの年間平均飼養

頭羽数を求め、それに畜種ごとの平均単価を乗じてそれぞれの小家畜資本額を計算する方法であり、それを計算様式として示したのが第3表である。

第3表 小家畜資本計算表

種 目	年間平均飼養 頭羽数 (イ)	平均単価 (ロ)	小家畜資本額 (イ) × (ロ)
		円	円
計 (小家畜資本額)			

この場合の種目欄には、その部門に関連する小家畜を畜種ごとに分類して記録するわけであるが、畜種の分類に当ってはその性質や単価の相違によってできるだけ細分することが望ましい。採卵鶏部門における成鶏と雛（さらには大雛、中雛、幼雛）、養豚部門における種豚、肉豚、子豚などの分類は、最低限必要とされるものである。またこのように小家畜の年間平均飼養頭羽数とは、年間を通じて常時どれだけの家畜が飼養されたかを平均値として示すものであり、厳密には日々の頭羽数を合計した年間の延飼養頭羽数を365で割って計算されるものである。しかし実用上の便法としては、家畜飼養表において年度始と各月末の頭羽数を記入しておき、それらの合計数を13で割った平均値を用いるのが適当と考えられる。平均単価も、厳密には畜種ごとの日々の平均単価を求むべきであろうが、便法としては財産台帳の年度始（年度末）に示される畜種ごとの平均単価を用いることが許されてよいであろう。なお小家畜の場合は、他部門と兼用されることが殆んど考えられず、その部門だけに用いられるものであるから、部門使用率については全く考慮の必要がない。

## (2) 小機具資本

小機具資本も小家畜資本の場合と同様、財の性質からは固定財資本に準じて計測されてよいものであるが、財産台帳において流動財として扱われているために、その記録に基づいた計測方法を考える必要がある。その計算様式を示したのが第4表の小機具資本計算表

である。

第4表 小機具資本計算表

種 目	新 調 価 額 (イ) 円	部 門 使 用 率 (ロ) %	部 門 新 調 価 額 (イ) × (ロ) 円
小 計 ( 部 門 新 調 価 額 )			
小 機 具 資 本 額 ( $\frac{\text{部 門 新 調 価 額}}{2}$ )			

すなわちこの計算表では、まず財産台帳に記録された小機具の中からその部門に関連するものを拾い出してそれらの種目と新調価額とを記入し、他部門と兼用されるものについてはそれら新調価額に部門使用率を乗じてそれぞれの部門新調価額を計算する。つぎにそれら部門新調価額を合計して2分すれば、その部門の小機具資本額が求められるわけである。なお年度内にそれら小機具の購入や廃棄があつて、年度始と年度末の在庫が異なるときは両者の平均をとることとする。また部門新調価額の合計を2分して部門小機具資本を求めるとは、小機具に新旧さまざまのものが混在するとみてその平均をとった便法であり、これは自計式農家経済簿財産台帳における小機具資産の計算に用いられている方法である。<sup>(1)</sup>

### (3) その他流動財資本

上述した小家畜資本、小機具資本以外の部門流動財資本が、こゝでとらえようとする「その他流動財資本」である。したがつてこの流動財資本は、小家畜、小機具以外のすべての部門投入物財に要した資本を意味することになるが、その資本額は年度始におけるそれら物財の在庫額でもって代表されるものでもちろんなく、したがつて年間を通じて投

入されたそれら物財の費用から計算せざるを得ないことになる。そしてそれら物財の投入費用は後述する部門経営費の中に計上されるものであるから、それら流動財資本の計測のためには、まずもってその計測対象となる物財費用を部門経営費の中から分離することが必要である。

部門経営費の内容については次章で述べるが、上述の物財費用を分離算出するために部門経営費の中から控除すべきだと考えられる費目は、小家畜購入費、小機具購入費、雇用労賃、固定財償却額の4種となる。すなわち小家畜、小機具、固定財については、既に前述したそれぞれの計算様式において資本が計測されるし、雇用労賃は物財費ではなく、次節において労賃資本として別個にとらえられるからである。なお後述の部門経営費には小作料や負債利子が計上されていないために、こゝで控除の対象にあげる必要はなく、それらが部門経営費に計上されない理由については後述する。したがってこれら4種の費目を部門経営費から控除することによって求められる物財費用（自給物財を含む）が、「その他流動財資本」の計測対象となるわけである。そこで問題となるのは、それら物財費用のために必要だとみなされる部門投下資本をどのようにしてとらえるかということである。

従来、それら物財資本額を年間物財費用の1/2額としてとらえる方法は、かなり一般的に用いられてきたし、農林省「農業経営調査報告」における流動財資本の部門別計算においても、そのような方法が採用されている。<sup>(2)</sup> そしてその場合に物財費用を2分するのは、物財が年間を通じて平均的に投入されたものとみなしての便法であるが、物財費用の1/2額をもって投下資本額とみなすということは、それら物財の投入に要する資本が年間を通じて固定されたことを意味するものである。はたしてそれら物財の投入に要する資本は、いかなる生産部門の場合にも、年間を通じて固定されたものとみなさるべきものであろうか。

例えば採卵鶏部門や酪農部門の場合に、以上の物財費の大半を占めるものは飼料費であるが、飼料購入のための資金がその部門経営に固定されるのは、飼料の購入時点から生産物代金回収時点までのごく短期間であり、極端に言えば1日分の飼料購入資金があれば足りることになる。また稲作部門を例にとり、その生産期間を6カ月とするなら、生産開始期に投入された物財でも、その生産のために固定される期間は6カ月であり、生産終期に近く投入される物財の固定期間は僅か数日ということになる。したがってそれら物財が生産期間を通じて平均的に投入されるものとみるなら、それら物財資本の平均固定期間は3カ月ということになるわけである。

このように、それら流動物財の投入に要する資本は、云わばその部門の運転資本に相当するものであり、それら物財費用をもって部門資本額を表わそうとするなら、当然その固定期間が問題とされねばならないはずである。そしてその固定期間は、耕種部門ならその作物の栽培期間、養畜部門ならその生産の回転期間に基づいて判断さるべきであろう。もしいかなる生産部門の場合にもそれら物財資本が年間を通じて固定されるものであり、したがってその資本額が年間物財費用の1/2額でもって表わさるべきものとするならば、当然生産物の販売額や家計仕向額に対してもその利子を見積り、部門粗収益に計上する必要が生ずるはずである。なぜなら、生産物によって回収された資金が再び物財投入のために用いられないとすれば、当然その資金は預金その他の手段によってその部門に利子収益をもたらすと考えられるからである。しかしながら、農林省「農業経営調査報告」においても、そのような利子収入あるいは利子見積額が部門粗収益に計上されてはならず、<sup>(3)</sup> しかも他方において、物財資本をあらゆる部門計算において年間物財費用の1/2額でもって表わすという方法をとっているのは、明らかに計算上の矛盾と云わざるを得ない。

そこでこの年間物財費用から部門投下資本を計測しようとする場合には、つぎのような方法をとるのがよいと思われる。すなわち、部門経営費の中から前述のようにして分離計算された物財費用に対し、それぞれの部門の年間固定率を乗じて求めるという方法である。そしてその場合の年間固定率というのは、その部門の生産期間（耕種部門ならその作物の栽培期間、養畜部門ならその生産の回転期間）を月数で表わし、これを24で割った値として示されるものである。その場合に生産期間（月数）を24で割る理由は、年間の固定率をみるために1年すなわち12カ月で割る必要があり、また物財費用がその生産期間を通じて平均的に投入されたものとみるならば、さらにそれを2分する必要があると考えたからである。

以上のような根拠に基づき、部門経営費から前述の「その他流動財資本」を導く計算表を考えてみると、第5表のようなものとして示すことができる。

なおこの年間固定率を求める場合、酪農部門や採卵鶏部門などのように日々連続的な生産が行なわれる部門については、その生産の回転期間がきわめて短期であるために、年間固定率をゼロとみる便法を用いることも許されてよいであろう。しかし実際には飼料を主体とする物財が投入ごとに調達されるわけではなく、少なくともそれらの数日分が一度に調達されるのが普通であるから、その調達分に応じて固定期間を考えるのがより適切な方法である。また酪農部門に含まれる育成牛や採卵鶏部門に含まれる雛の育成のためには、そ

れら物財がかなりの期間固定されざるを得ないので、厳密にはそれらに要した物財費を分離して取扱い必要があることも付言しておきたい。

最後に小植物資本についてであるが、それが問題になるのは麦、菜種などのような年度をまたがる作物の場合であり、当年度の記帳結果に基づいて部門計算を行なう限り、年度始の小植物（立毛）在高が資本計測の対象となるのは当然のことであろう。すなわちこの場合には、年度始からその生産の終期までに投入された物財に対して資本が必要ならばかりでなく、年度始の小植物資本もまた

その期間固定されねばならないからである。したがってこの場合には投入物財に対する資本を上述の方法によって計測するほかに、年度始小植物価額に年間固定率を乗じて小植物資本を計測する必要があり、その場合の年間固定率は年度始からその生産の終期までの月数を12カ月で割った値として示されることになる。

しかしながらこのような年度計算において考慮しなければならないもう一つの問題は、それら作物の生産が一回限りのものではなく、同種の作物が年度内に再び作付けられて年度末に小植物として残る場合が多いということである。そしてそれら作物の部門計算を年度計算として行なう以上、当年度作付分の生産過程をも計算対象に含める必要があり、その過程において投入された物財の費用を部門経営費に計上すると同時に、それらに要した資本もまた計測の対象としなければならないわけである。したがってそのような作物を対象とする部門計算において年間の流動財資本をできるだけ正確に計測するためには、当年度収穫分と当年度作付分とに分離し、小植物資本を前者に対して考慮するのがより厳密な方法であろう（その場合、当年度作付分の物財費は作付時点より年度末まで固定されたことになる）。しかしながら、ほぼ同一面積の栽培が繰返され、年度始と年度末の小植物在高がほぼ等しい場合には、年度内にその部門に投入された物財ならびに用役をすべて同一

第5表 その他流動財資本計算表

部門経営費 (イ)		円
控除すべき費目	小家畜購入費	
	小機具購入費	
	雇用労賃	
	固定財償却額	
	小計 (ロ)	
(イ) - (ロ) (ハ)		
年間固定率 (ニ)		%
その他流動財資本額 (ヘ) × (ニ)		円

$$\text{年間固定率} = \frac{\text{部門生産期間 (月数)}}{24}$$



生産期間内において投入されたものの如くみなし、それらに要する資本を前述の「その他流動財資本」ならびに後述の「労賃資本」として計測する便法が許されてよいであろう。そしてその場合には、それら物財ならびに用役を当年度収穫分と当年度作付分とに分離する必要がないばかりか、小植物資本に対する考慮を全く必要としないことになるわけである（その場合、物財ならびに用役の固定期間は、当年度収穫分と当年度作付分とを合わせた全生産期間ということになる。

以上、部門流動財資本の計測方法とその根拠について、これを小家畜資本、小機具資本、その他流動財資本の3種に分類して考察してきた。そしてそれら3種はそれぞれ性質を異にするために同一計算様式においてとらえることができず、それぞれの様式において求められた3種の資本額を合計することによって部門流動財資本額が計算されることになるわけである。そしてこのようにして求められる流動財資本額は、それぞれの年度始在高でもって代表される資本額や、年間物財費の1/2額でもって示される資本額に比べれば遙かに精密度が高く、その理論的根拠も明確である。しかもその計算が自計式農家経済簿の記帳結果に基づいて十分可能な程度に簡便でもあるために、この流動財資本計測方法は実用的にも大きな意義をもつものと考えられる。

#### 〔注〕

- (1) 京都大学農業簿記研究施設「自計式農家経済簿記帳の解説」昭和41年、50頁参照。
- (2) 農林省「農業経営調査報告：昭和38年度」244,246頁参照。
- (3) 農林省「農業経営調査報告：昭和38年度」256頁参照。

### 第3節 部門労賃資本

この労賃資本とは、労働の投入に必要な資本を意味するものであり、通常の農業経営計算では省略される場合が多いが、厳密な意味での部門投下資本をとらえようとする場合には、決して無視さるべきものではない。その部門に投入された労働は、他の物財と同様、生産物となって回収されるまではその部門に固定されねばならず、支払いを要する雇用労働に対してはもとより、賃金の支払いこそ必要としないが労働提供のために生計費を必要とする家族労働に対しても、生産物が回収されるまでは前払いの資本が必要とされるから

である。この労賃資本を計測するために考えられるのが第6表の部門労賃資本計算表であり、その計算要領は前節で取扱った「その他流動財資本」の場合とほぼ同様である。

すなわち、雇用労賃は後述する部門経営費の中から転記することができるし、家族労賃見積額は、その部門に投入された家族労働日数（あるいは時間数）を労働日記帳の記録結果から拾い出しそれに見積労賃単価を乗じて求められるものである。(1) そして両者の合計額として部門労賃額を求めておき、それぞれに部門固定率を乗ずることによって雇用労働、家族労働別の部門労賃資本額を計算する

第6表 部門労賃資本計算表

部門 労 賃	雇 用 労 賃 (イ)	円
	家族労賃見積額 (ロ)	
	計 (部門労賃)	
年 間 固 定 率 (ハ)		%
部門 労 賃 資 本 額	雇用労賃資本額(イ)×(ハ)	円
	家族労賃資本額(ロ)×(ハ)	
	計 (部門労賃資本額)	

$$\text{年間固定率} = \frac{\text{部門生産期間 (月数)}}{24}$$

ことができるわけである。この場合の年間固定率は、前節の「その他流動財資本」計算に用いたものと全く同じであり、その部門の生産期間（栽培期間あるいは回転期間）を月数で表わし、これを24で割った値である。すなわちこの場合の労働は前述の流動物財と同様に取扱われているわけであり、年間固定率の計算根拠もその場合と全く同様に考えられるわけである。

ただこの労賃資本が前述の流動財資本と異なる点は、分析目的によって部門投下資本から家族労賃資本が除外される場合や、また部門労賃資本がすべて除外される場合もあるということである。すなわち家族労働を部門経営要素とみなす部門純収益や家族労働報酬の計算においては、家族労賃資本を部門投下資本から除外すべきであるが、家族労働を外給費用とみなす部門資本純収益や部門企業利潤、主産物生産費の計算においては、家族労賃資本を含めた部門労賃資本が当然部門投下資本の中に含まれるべきである。また家族・雇用を合せた部門投入労働が部門経営要素とみなされるような分析においては、それら労賃資本がすべて部門投下資本から除外されるべきである。前述の部門労賃資本計算表において、

部門労賃資本を雇用労賃資本と家族労賃資本とに分類して示したのは、そのような計算上の便宜のためである。

〔注〕

- (1) この場合の家族労働日数（時間数）は、能力換算日数（時間数）とし、労賃単価の見積方法については、第2部第3章第2節において述べた。

以上、部門資本を固定財資本、流動財資本、労賃資本の3種に分ち、それぞれの計測方法とその根拠について考察してきたが、それらを合計して部門資本額を計算する集計表を作ると、第7表のようになる。

第7表 部門資本計算表

種 目		部 門 資 本 額
固 定 財 資 本	土 地	円
	建 物	
	大 植 物	
	大 家 畜	
	大 機 具	
	計（固定財資本額）	
流 動 財 資 本	小 家 畜	
	小 機 具	
	そ の 他 流 動 財	
	計（流動財資本額）	
労 賃 資 本	雇 用 労 働	
	家 族 労 働	
	計（労賃資本額）	
合 計（部門資本額）		

そしてこのようにして求められた部門資本額は、それが年間を通じてその部門に固定された如くみなした場合の資本額であり、通年換算の投下資本額とも云うべきものである。すなわち100万円の資本が6ヵ月間固定されたとするならその投下資本額を50万円とみ、

3カ月間固定されたなら25万円とみなすような方法で計算されたものであり、したがってこの部門資本額に年利率を乗ずれば、年間の部門負担利子額が計算されるような性質のものであることは、本章の初めにも述べたところである。

### 第3章 収益計算上の問題点

農家経済簿の記帳結果に基づき、年度計算としての部門収益計算を行なう様式については、自計式農家経済簿の拡張計算において示されている。<sup>(1)</sup> しかしそれら様式によってきたる理論的根拠については必ずしも十分な説明がなされていないし、またそれら様式を通しての計算上の手続きや約束についてもなおいくつかの吟味すべき問題が残されていると思われる。本章は、それらの計算様式を中心として、農家経済簿に基づく部門収益計算における主な手続きと約束について吟味し、それらの理論的根拠を少しでも明らかにしようとするのが目的である。自計式農家経済簿の拡張計算に示される部門粗収益計算、部門経営費計算、部門成果計算の順に考察を進めてみたいと思う。

なお本章で考察の対象とする生産部門が、農業経営の中から分離抽出して独立のものとして扱った場合の生産部門であり、またその収益計算が農家経済簿の記帳結果に基づく期間計算（年度計算）を意味するものであることは、前章の場合と全く同じである。

#### 〔注〕

- (1) 京都大学農業簿記研究施設「自計式農家経済簿：台帳」昭和41年、52～57頁、  
ならびに同研究施設「自計式農家経済簿記帳の解説」昭和41年、65頁参照。

#### 第1節 部門粗収益計算

年度計算において求められる部門粗収益とは、副産物をも含めて当該部門から年度内に獲得された粗生産の価値額を意味するものであり、自計式農家経済簿ではその計算様式を第8表のように示している。

すなわちこの計算表では、当該部門の主産物・副産物のそれぞれについて、「所得的収入」「家計仕向額」「年度末増加額」（年度末在高から年度始在高を差引いた差額で、小家畜、小植物の増加分を含む）ならびに「経営内部仕向額」（他部門への仕向額で、稲作部門においては養畜部門へ仕向けた稲わら、養畜部門においては耕種部門へ仕向けた厩肥、

第8表 部門粗収益計算表

部門別	生産物名	生産数量	所得的収入		家計仕向		年度末増加・増殖額		経営内部仕向		計(粗収益)
			数量	価額	数量	価額	数量	価額	数量	価額	
				円		円		円		円	円
部門											
	合計										

前掲「自計式農家経済簿：台帳」52頁より

畜役などの見積額を指す)を記入合計し、さらに養畜部門や果樹作部門については固定財(大家畜や育成果樹など)の増殖額を加えて部門粗収益を算出するわけである。そしてその場合に、「所得的収入」「家計仕向額」は現金現物日記帳における種目別分類諸表から転記され、「年度末増加・増殖額」は財産台帳におけるそれぞれの生産物の該当欄から転記されるものである。(1)そしてそれら3欄の合計額が部門粗所得に相当するものであることは、第2部第1章第2節において述べた農業粗所得の計算要領からも容易に理解できることである。すなわち農業粗所得は以上3欄の農業分の合計額として計算されたものであるから、そのうち当該部門に関連するものだけを合計したものが部門粗所得と呼ばれるのは当然である。したがって部門粗所得は農業粗所得の部分表示額であり、全部門粗所得の合計額が農業粗所得の大きさと全く一致するものであることも極めて明瞭である。

しかし部門粗収益は、農業経営の中から部門を取出し独立のものとして扱った場合の粗生産額を意味するものであるから、その部門で生産されて経営内の他部門へ仕向けられた生産物価額すなわち「経営内部仕向額」が、部門粗収益に含まるべきは当然である。それは独立体とみなされた農業経営の粗収益に「農業より兼業への仕向額」が含まれたのと全く同様の理由による。(2)そしてそれら他部門への仕向物については、労働日記帳の「現物受払」欄ならびに現物整理帳の記録を整備することによって、それぞれの数量をある程度正確に把握することが可能である。そこで問題となるのはそれら自給物の評価方法であり、それらの多くが無市価物であるだけに、この評価問題はかなり厄介である。

これら無市価物の評価方法として現実に用いられているのは、費用価評価法と成分価評価法であるが、何れも実用上かなりの難点をもつことは免れない。すなわち、費用価評価法はその自給物の生産に要したあらゆる費用でもって評価する方法であり、それら費用のすべてを客観的に計測できる場合には理論的にも実用的にも優れた方法であるが、実際にはそれらの客観的な計測が極めて困難なところに問題がある。<sup>(3)</sup> ことに他部門へ仕向けられる無市価物の多くは副産物であり、それらはしばしば主産物との結合生産物であるために、それらに対する費用の配賦は頗る困難であり、それらについての費用価評価は事実上不可能と考えてよい。<sup>(4)</sup> これに対し成分価評価法とは、その自給物に含まれる主要成分（肥料用の場合は肥料成分—窒素、リン酸、加里—、飼料用の場合は飼料成分—可消化粗蛋白質、無蛋白質可消化養分—）を有市価物を通して獲得するにはどれだけの購入支出を要するかという市価からの類推評価法であり、それぞれの用途に応じて主要な購入肥料あるいは購入飼料を基礎として計算されるものである。<sup>(5)</sup> そしてこの方法によれば、その用途と成分含有率さえ明らかであれば、結合生産物の場合も含めてあらゆる無市価物について評価が可能となるし、自計式農家経済簿にみられるように、個々の無市価物について標準評価額が表示されていれば、その利用もきわめて簡便ではある。しかしながら厳密には、同種の自給物が個々の経営において同一の成分含有率をもつわけではないし、また有機質やビタミンなどの成分が考慮されていないことなどを考えれば、その標準評価額が含有成分からみた市価をどれだけ如実に反映し得るかは疑問である。また計算基礎としていかなる有市価物を選択するかによってその評価額がかなり左右されることは、この評価方法の大きな欠陥と云える。したがってこの成分価評価法もまた、無市価物評価のためにやむなくとられた実用上の便法に過ぎず、その評価約束は計算結果に対する前提として十分吟味さるべきものである。なおこの成分価評価法による場合は、無市価物がそれぞれの用途に応じた主要成分に基づいて評価されるわけであるから、例えば牛、豚、鶏の多頭羽飼養経営において、厩肥や鶏糞の過剰分が無用物として廃棄される場合に、その廃棄分に対しての評価を必要としないし、それが部門粗収益に計上さるべきものでもないことは明らかである。

つぎに問題としたいのは、年度計算として求められた上述の部門粗収益と、対象計算によって求められる部門粗収益との関係についてである。年度計算における部門粗収益を構成する「所得的収入」や「家計仕向額」には、前年度に生産され当年度に持越された生産物の処分額が含まれているが、それは当年度生産物だけを粗収益に計上するいわゆる対象

計算の場合とは全く違った取扱いを示すものである。すなわち対象計算の場合には、一生産期間を対象範囲とするために、「所得的収入」や「家計仕向額」から前年度生産分を除かねばならず、当年度生産物が翌年度に持越される場合は、翌年度になって実現された処分額をこれに加えるか、あるいは年度末において予想される処分予定額をこれに配分して加える必要がある。<sup>(6)</sup> しかしながら、簿記年度に基づく期間計算としての農業経営計算の結果を、さらに仔細に検討するために部門計算が行なわれるとすれば、その部門計算の期間が農業経営計算の期間と一致し、部門粗所得が農業粗所得の部分となすような取扱いが望ましいことは言うまでもない。そしてその場合には当然、農業粗所得の算出に際してみられたのと同様、「所得的収入」や「家計仕向額」は、前年度生産分をも含めて当年度に実現された生産物処分額でなければならず、翌年度への持越分に対する見積処分額を含めてはならないことになる。そして部門粗収益計算の場合に加えるべき「経営内部仕向額」についても全く同様のことが云える。

このように、年度計算と対象計算とでは、農家経済簿に基づく部門粗所得ないしは部門粗収益の計算方法が異なり、その計算結果も多くの場合一致しないが、両者の基本的な相異は計算期間のとり方にあり、計算結果の相違も全くそれに起因するものである。すなわち、前年度から持越された年度始在庫生産物の当年度における処分差損益と、翌年度へ持越された年度末在庫生産物の翌年度における処分差損益との差額が、両者の計算結果の相違をもたらすと考えても差支えない。したがって対象計算にはそれなりの意味があるが、農家経済簿に基づく農業経営分析の手段として部門計算を行なう場合には、その計算期間を簿記年度に一致させることに一層重要な意味があるし、その場合の部門粗収益をその年度に費消した部門の経営費ならびに内給用役に対応して求めることも十分に可能である。

すなわち「所得的収入」「家計仕向額」「経営内部仕向額」中に含まれる前年度生産分のうち、当年度の費用に対応する部分は、年度始から処分時点までの間に生じた増価部分であり、その増価額はそれらの処分価額から年度始価額を差引くことによって求められるし、当年度生産物の未処分部分については年度末在庫額としてとらえることができるわけである。そしてそのようにして求められる部門粗収益は、前記計算表によって求められる部門粗収益と全く一致するものであり、その関係を算式で示すとつぎのようになる。

年度始在庫額（前年度生産物）・・・・・・・・・・ Pb

年度末在庫額（当年度生産物）・・・・・・・・・・ Pe





- (3) 家族経営における農産物の評価に際して、費用価評価が必ずしも客観的評価を意味せず、自計式農家経済簿において市価評価が優先する根拠については、第1部第2章第3節を参照。
- (4) 農林省「農業経営調査報告」や「農産物生産費調査成績」では、無市価物の評価に原則として費用価評価法を採用しているが、かゝる結合生産物に関しては、生産費用の配賦が不可能なために、それらの費用を全く無視する便法をとっている。
- (5) 自計式農家経済簿では、無市価物の評価に成分価評価法を採用しているが、自給肥料については窒素肥料として硫安、石灰窒素、尿素、塩安を、磷酸肥料として過磷酸石灰、熔成磷肥を、加里肥料として硫酸加里、塩化加里を基礎とし、また自給飼料についてはふすま、米ぬか、大麦、稲わらを基礎として、各種無市価物の成分価評価額を表示している。前掲「自計式農家経済簿：台帳」61,62頁を参照。
- (6) 大槻正男著「農業簿記」昭和38年、176,177頁の部門粗収益計算では、この方法が用いられている。

## 第2節 部門経営費計算

年度計算における部門経営費とは、部門粗収益を獲得するためにその年度内に費消された外給費用を意味するものである。そして外給費用をどのようなものとしてとらえるかは、純収益が帰属する部門経営要素をどのように想定するかによって異なり、このことは農業経営計算における経営費の内容が経営体の想定如何によって異なると全く同様である。すなわち部門の経営要素を投下資本とみるなら、その部門に用いられた資本以外のすべての費用が外給費用とみなされ部門経営費を構成することになるし、部門経営要素を家族労働<sup>(1)</sup>とみなす場合には、家族労働以外のすべての費用が部門経営費をなすわけである。このように部門経営費の内容は部門経営要素の如何によって異なるものであるが、部門経営要素とそれに帰属する部門成果の問題については次節で再び述べることにして、こゝでは一応、部門経営要素を家族労働ならびに投下資本とみなした場合の部門経営費について考察することにした。そしてこの場合の部門投下資本は、前章で述べたように土地資本を含み、その土地は小作地をも含むために、こゝでの部門経営費は第2部第2章第4節で述べた小作地を経営体に含めた場合の小農経済的経営費に対応するものとなる。

自計式農家経済簿に示されている部門経営費計算表は、全く以上のような部門経営費を求めるためのものであり、その計算様式は第9表の如くである。

すなわちこの計算表の種目欄には、資任用役と家族労働以外のすべての費目が掲げてあ

第9表 部門經營費計算表

種 目		部 門			
		購 入	自 給	償 却	計
		円	円	円	円
種 苗 費					
大 植 物 償 却 費					
肥 料 費					
農 用 薬 剤 費					
飼 料 費					
家 畜 費	小 家 畜 購 入 ・ 管 理				
	減 価 償 却				
原 材 料 費					
機 具 費	小 機 具 購 入 ・ 修 繕				
	減 価 償 却				
建 物 費	維 持 修 繕				
	減 価 償 却				
光 熱 水 道 費	動 力 用 電 力 ・ 燃 料				
	そ の 他 光 熱 ・ 水 道				
被 服 費					
雇 用 労 賃					
借 賃 料 金	畜 役				
	そ の 他				
水 利 費					
災 害 保 險 料					
租 税 公 課	固 定 資 産 税				
	組 合 費 な ど				
雑 支 出					
合 計 ( 部 門 經 営 費 )					

前掲「自計式農家經濟簿：台帳」54頁より

り、それぞれの費目について「購入」「自給」「償却」分を求めて記入合計した後、全費目の合計額として部門経営費を算出するしくみとなっている。そしてこの場合の「購入」とは「所得的支出」と「流動供用財減少額」との合計額を意味し、「自給」とは「経営内部仕受額」を、「償却」とは「固定供用財償却額」を意味するものである。したがって「購入」「償却」両欄の合計額が部門所得的失費に相当するものであり、それが農業所得的失費の部分表示額でもあることは、前節で述べた部門粗所得の農業粗所得に対する関係と同じである。また部門を独立の経営の如くにみなした場合の経営費を、部門粗収益に対応するものとしてとらえる時に、他部門から仕向けられて当該部門で費消される自給物財ならびに用役の価額（経営内部仕受額）が部門経営費に含まるべきは当然のことである。それは部門粗収益に経営内部仕向額が含まれたのと全く同じ理由による。

たゞこの計算表において「所得的収入」「流動供用財減少額」の両欄に代えて「購入」欄を設け、「経営内部仕受」の代りに「自給」なる名称を用いたのは、つぎの理由による。すなわち自計式農家経済簿の現金現物日記帳における支出項目や現物整理帳における分類口座が、部門別ではなく品目別に分類されているために、部門経営費はそれぞれの分類集計結果から直ちに転記できるようなものではない。したがってその利用が幾つかの部門にまたがる物財に関して「所得的支出」と「流動供用財減少額」の両欄を設けることは事実上無意味であるし、両者を合わせて「購入」欄を設けるとすれば、「経営内部仕受額」の代りに「購入」に対応した「自給」なる名称を用いるのがより適切であろうと考えられたからである。

かくして部門経営費計算における各種目の費用のとらえ方は、部門粗収益の場合に比べてはるかに厄介であり、つぎのような手続きによらざるを得ない。すなわち、種苗や肥料、農用薬剤、飼料、原材料など数量でとらえ得る物財については、各品目ごとに購入、自給別の部門投入数量をとらえ、それぞれの単価（購入物については購入平均単価、自給物については市価もしくは成分価に基づく見積単価）を乗じてそれらの費用額を計算する方法をとる。そしてそれら物財の部門投入数量に関しては、労働日記帳の「現物受払」欄あるいは現物整理帳の記録を整備することによって把握せざるを得ない。しかしその場合には、物財費がそれぞれの投入量から直接計算されるために、所得的支出を年度末減少額で修正するという方法をとる必要がないわけである。また光熱費、小機具費、借賃料金など数量でとらえ難く、他部門と共通的な費用については、現金現物日記帳における所得的支出種目別分類表の各種目から当該部門への使用率を考慮して配賦する必要がある。なお雇用労

賃や畜役については、労働日記帳から当該部門への投入日数（時間数）を拾出し、それぞれの平均単価を乗ずることによって計算することができ、この場合畜役の購入とは役畜の借用を意味し、自給とは役畜部門を別部門とみなした場合の畜役の仕受を意味するものである。

固定財の減価償却費は、財産台帳に記録された各供用財の償却額にそれぞれの部門使用率を乗じて計算されるものであるが、前章で述べたように、部門固定財資本計算表に「部門償却額」欄が付加される場合には、その欄から直ちに転記できる性質のものである。

「借入資本利子」と「支払小作料」を部門経営費から除外した理由は、こゝでの部門投下資本が、その部門に投下された物財ならびに用役から計測されるものであり、その中には借入資金によって調達されたものも小作地も含まれるからであり、このことについては前章ならびに第2部第2章において詳述した。また「租税公課」に計上さるべきものが、その部門の運営に関する租税公課に限られ、成果に課税される所得税や住民税などが除外さるべきことも第2部第2章第4節で詳述したのと全く同じ理由によるものである。

なお「家畜費」中の「小家畜購入・管理」費には、当年度における小家畜の購入支出額と大小家畜のための管理諸経費が記入されるが、その小家畜購入支出額は、供用財とみなされる小家畜の年度末減少額でもって修正される必要がある。前節でも述べたように、小家畜に関する結果財、供用財の判別が事実上困難であり、年度末在庫額が増加した場合にその増加額を租所得に計上するとすれば、減少した場合の減少額は当然この購入支出に加算されねばならないからである。

そして同様のことは「機具費」の中の「小機具購入・修繕」についても云えることである。小機具の場合は明らかに供用財であるために、その年度末減少額（増加の場合はマイナスの値をとる）が小機具購入支出額に加算さるべきは当然のことである。ただ小機具の場合に多少問題となる点は、その年度に大量の部門小機具が購入された場合に、その年度においてのみ機具費が著しく増大するという欠陥を生ずることである。その場合たしかに年度末の小機具在庫額は増加し、年度始に比べての増加分が小機具購入支出額から差引かれることにはなるが、前章で述べたように小機具の年度始・年度末在高はそれぞれの新調価額の半額でもって計算する便法がとられているために、大量購入年度の年度末価額が過小に評価されることになるからである。小機具は単価が低くしかも数も多いために便宜上流動財として分類されてはいるが、その多くは数年にわたって使用されるものである。したがってそれらの価値減耗額をできるだけ正確にその年度の部門経営費に反映させるた

めには、大機具（固定財）と同様個々の小機具について減価償却計算が行なわれるべきであるが、現実にはそれが困難だとすれば、それに代るべき方法としてつぎのような便法が考えられてよいと思われる。すなわち、その部門に用いられた小機具の新調価額の合計額を小機具全体の平均耐用年数で割った金額を、その年度の小機具費として部門経営費に計上する方法であり、前章で示した部門小機具資本額を用いるならば、つぎの算式によって求めることができる。

$$\text{部門小機具費} = \frac{\text{部門小機具資本額} \times 2}{\text{部門小機具平均耐用年数}}$$

そしてこの場合には、部門小機具費がその年度の小機具購入支出額によって大きく左右されることなく、その年度の部門使用による小機具の価値減耗額をかなり正確に反映できるし、小機具購入支出額や年度末減少額を部門別に配賦するよりもはるかに容易であろうと思われる。ただしこのようにして求めた小機具費は、前述した農業経営計算における小機具費の内訳を表わすことにはならず、したがってこのような計算方法は、あくまで部門を農業経営から分離して独立のもののみとした場合の部門計算において適用されるべきものであることを注意すべきである。

つぎに考慮すべき重要なことは、その部門範囲をどのようにとらえるかによって、部門経営費の内容が著しく異なるということであり、このことは第1章ならびに第2章第1節においても、部門投下資本の計測と関連して述べたところである。すなわち、酪農部門の中に飼料作を含めて考える場合には、それら飼料作生産物が部門経営費に計上されず、飼料作に要した種苗費、肥料費、雇用労賃などはもとより、機具費、建物費などすべての外給費用が部門経営費に計上されねばならない。しかし飼料作部門を酪農部門と分離して独立の部門と考える場合には、飼料作に要したそれら外給費用のすべてが酪農部門の経営費をなさず、代りに飼料作生産物の評価額が飼料費の「自給」分として部門経営費に計上されることになる。このように両者の場合の部門経営費の内容は著しく異なり、このことは当然、部門投下資本や投入家族労働量のとらえ方とも密接な関連をもつものである。かくして部門の成果を判断する場合に、その部門の範囲をどのようなものとしてとらえたかは、きわめて重要な前提条件をなすものであることを常に留意しなければならない。

〔注〕

- (1) 経営要素として認識する場合に、厳密には泉源体としての家族労働力という用語を

使用すべきであろう。しかし部門経営の場合には、労働力として沈下固定する場合が少ないので、ここでは理解の便宜から家族労働という用語を用いるし、したがってまた経営体という用語を用いることも避けることにする。

### 第3節 部門成果計算

年度計算としての部門の成果を判断するための指標は、その分析目的によって色々なものを考えることができるし、それらのほとんどは以上に述べてきた農家経済簿の記録結果から求めることが可能である。<sup>(1)</sup> しかし農家経済簿では、農家経済全体の記録計算を第一の任務とするために、部門分析に対しては余り考慮が払われておらず、自計式農家経済簿においても、その拡張計算において示される部門分析の指標は、ごく主要なものに限られているし、それらの計算手続きや約束に関しても十分な説明がなされていない。<sup>(2)</sup>

本節では、それらの主な成果指標だけをとりあげ、計算ならびに解釈上の問題点に関して検討を加えることにしたい。

#### (1) 部門純収益

部門純収益は、前述の部門粗収益から部門経営費を差引いて求められるものであり、部門経営要素とみなされるものに対して帰属する報酬を意味するものである。したがってこの部門純収益の内容や大きさが、部門経営要素の内容や大きさに照して判断さるべきものであることは云うまでもない。すなわち前節で述べたように、部門経営要素とみなされるもの以外の費用はすべて外給費用として部門経営費に計上されるわけであり、それを部門粗収益から差引いて求められるのが部門純収益である。したがって部門経営要素をどのように考えるかによって部門経営費の内容は異なり、したがってまた部門純収益の性質も異なるわけである。

前節で示した部門経営費は、部門経営要素を家族労働ならびに投下資本とみなした場合の部門経営費である。したがってこの場合に求められる部門純収益は、家族労働と投下資本とに対する報酬を意味することになる。しかし部門計算における純収益の計算は必ずしも上記のものに限定さるべきではなく、部門経営要素を投下資本とみなした場合の純収益（後述する部門資本純収益に当る）や、部門経営要素を家族労働あるいは経営能力と

みなした場合の純収益（後述する部門家族労働純収益あるいは部門企業利潤に当る）も計算されてよいわけである。それだけにまた、部門純収益がいかなる経営要素に帰属するものとして求められたものであるかを明確にすることは重要であるし、部門純収益の検討に際して同時に必要なことは、その部門の範囲と要素の大きさを明確にすることである。すなわち部門の範囲をどうとらえるかによって部門経営要素や部門経営費の内容が異なることはしばしば前述したし、また部門純収益が部門経営要素に対して帰属するものである以上、その大きさに照して判断さるべきことは当然だからである。そしてこの場合の経営要素の大きさは、部門投入家族労働量ならびに部門投下資本額を意味するものである。前者は労働日記帳からその部門に投入された年間の家族労働日数（あるいは時間数）を拾出すことによって求められるものであるし、後者については前章において詳述した通りである。なお部門投下資本額中の労賃資本について、家族労働が部門経営要素とみなされる場合に家族労賃資本を除外すべきことも、前章第3節で述べたところである。

つぎに部門純収益と部門所得との関係であるが、前者が部門を独立の経営の如くにみなした場合の要素に対して帰属する報酬（機能的分配概念）を意味するものに対し、後者が農家経済における所得の分割額（人的分配概念）を意味するものであることは、農業経営計算の場合における農業純収益と農業所得との関係に全く等しい。すなわち、部門所得は部門粗所得から部門所得的失費を差引いて求められるものであり、部門粗所得、部門所得的失費はそれぞれ農業粗所得、農業所得的失費の分割額を示すものであるから、部門所得は常に農業所得の内訳を示すことになる。これに対し部門純収益は、部門経営要素をどのようにみなすかによって全く異なるものであるし、前述のように部門経営要素を家族労働ならびに投下資本とみなした場合にも、部門純収益は部門所得の大きさと一致するものではない。部門粗収益には他部門への仕向額が、部門経営費には他部門からの仕受額が加算されるために、部門間に仕向関係がみられる限り、部門粗収益の合計額が農業粗収益の大きさと一致しないし、部門経営費の合計額が農業経営費と一致しないことも極めて明瞭である。しかしながら、他部門への仕向額は、その部門にとっての粗収益に計上されると同時に必ず他部門の経営費に計上されるものであるから、部門純収益を合計する場合にその合計額が農業純収益の大きさと一致するのは当然のことである。したがって部門純収益は農業純収益の分割表示額であり、部門純収益の増加が農業純収益の増加につながるところに、部門成果指標としての重要な意義と役割がみられるわけである。



## (2) 部門家族労働報酬

部門経営要素を家族労働だけとみなし、したがって部門投下資本に対する利子見積額を外給費用とみなした場合の純収益は、その部門に用いられた家族労働に対する報酬（部門家族労働純収益）を意味することになる。これを部門家族労働量（日数あるいは時間数）で割ったものが部門家族労働報酬と呼ばれるものであり、その部門に投ぜられた家族労働の1日あるいは1時間当りの報酬を表わすものである。したがって部門純収益を前述の如く家族労働ならびに投下資本に対する収益とみるならば、部門家族労働報酬はつぎの算式によって求められることになる。<sup>(3)</sup>

$$\text{部門家族労働報酬} = \frac{\text{部門純収益} - \text{部門資本利子見積額}}{\text{部門家族労働日数（あるいは時間数）}}$$

そしてこの場合の部門資本利子見積額は、前章でその計測方法を示した部門資本額に見積年利率を乗じて計算されるものであり、<sup>(4)</sup> 部門家族労働日数（あるいは時間数）は、前項で述べたように労働日記帳の記録結果から求められるものである。

この家族労働報酬なる成果指標が経営分析においていかなる意義をもつかは、第2部第3章第3節において述べたのでここでは詳述を避けるが、部門分析においてとくに重要なことは、その高低が直ちに部門の有利性を判断する基準を示すものではないことである。それはあくまで労働の効率（efficiency）を示すものであって、部門の有利性を判断するためには、その部門における労働の受容力（capacity）や労働配分からみた競争・補合の関係、さらには部門外の労働利用機会、外部からの雇用労働獲得の難易などが、合わせて十分に検討されねばならないわけである。

なお部門間の労働配分に家族・雇用の差別をもたず、投入労働1日（1時間）当りの報酬を求めようとする場合には、部門経営費から雇用労賃を控除し、分母に雇用労働日数（時間数）を加えることにより、つぎの算式から求めることができる。

部門投入労働1日（1時間）当り報酬

$$\begin{aligned} & \frac{\text{部門粗収益} - (\text{部門経営費} - \text{部門雇用労賃}) - \text{部門資本利子見積額}}{\text{部門家族労働日数（時間数）} + \text{部門雇用労働日数（時間数）}} \\ & = \frac{\text{部門純収益} + \text{部門雇用労賃} - \text{部門資本利子見積額}}{\text{部門投入労働日数（時間数）}} \end{aligned}$$

そしてこの場合は、雇用労働を含めた部門投入労働が部門経営要素をなすわけであるから、部門資本利子見積額から部門労賃資本利子部分が控除されるべきことは、いうまでもない。

### (3) 部門資本利回り

部門経営要素を部門投下資本だけとみなし、家族労賃見積額を外給費用として扱う場合の純収益が、部門資本純収益と呼ばれるものであり、これを部門資本額で割って求められる値が、ここに云う部門資本利回りである。そして前述の部門純収益からこれを求めようとするなら、つぎの算式によって表わすことができる。(5)

$$\text{部門資本利回り} = \frac{\text{部門純収益} - \text{部門家族労賃見積額}}{\text{部門資本額}}$$

この場合の部門家族労賃見積額については前章第3節で述べたし、資本利回りの計算根拠と経営分析上の意義については、第2部第3章第2節において述べたので再び繰返さないが、この部門資本利回りが家族労賃の見積りを前提として計算されたものであることと、それがその部門における資本効率を表わす指標にすぎないことは、常に留意するべきである。

### (4) 部門企業利潤

家族労働や投下資本をも部門経営要素とみなさず、それらに関する費用をも含めてその部門に用いられたあらゆる物財ならびに用役の費用（部門生産費用）を、部門粗収益から差し引いて求められるのが、この部門企業利潤である。したがってこの場合の部門経営要素と考えられるのは、その部門に関する経営者の企業ならびに運営の能力であり、その働きに対する報酬とみなされるために部門企業利潤と呼ばれるわけである。これを算式で表わすとつぎのようになる。(6)

$$\begin{aligned} \text{部門企業利潤} &= \text{部門粗収益} - \text{部門生産費用} \\ &= \text{部門粗収益} - (\text{部門経営費} + \text{部門家族労賃見積額} \\ &\quad + \text{部門資本利子見積額}) \end{aligned}$$

そしてこの算式に用いられる部門家族労賃や部門資本利子の見積方法は前述した通りである。たゞこゝでも注意しなければならないことは、この計算があくまでそれらの見積約

束を前提として行なわれるものであるということである。したがってこの企業利潤の大きさ、あるいはプラス、マイナスでもって直ちにその部門の存否を問題にしたり、有利性を判定することは避けなければならない。この計算はあくまで、部門をそれぞれ分離独立させて企業として扱った場合の擬制計算に過ぎず、実際には要素利用あるいは生産物利用の面において部門間に密接な関係があり、またこゝで費用として差引かれた家族労賃や投下資本利子の見積額が、実際にはその経営にとって収益となるものであることなどを十分考慮した上で、この指標が判断さるべきである。

#### (5) 主産物生産費

生産費に関しては、理論的にも実的にも論議の対象とすべき数多くの重要な問題が残されているが、こゝではそれらの問題に一切ふれず、農家経済簿に基づく部門計算の延長として主産物生産費の計算方法を取りあげ、その計算手続きと計算結果の意味に関して若干の検討を加えるにとどめたい。

まず主産物生産費の計算手続きについてであるが、前項までに述べた各種成果指標の計算過程からそれを導くとすれば、自計式農家経済簿の拡張計算にも示されているように、その手続きをつぎの算式によって表わすことができる。(7)

$$\text{主産物生産費} = \frac{\text{部門生産費用} - \text{部門副産物価額}}{\text{主産物生産数量}}$$

この場合の部門生産費用とは、前項で示したように部門経営費に部門家族労賃見積額と部門資本利子見積額とを加えたものである。また部門副産物価額と主産物生産数量は、何れも本章第1節に示した部門粗収益計算表から求められるものである。すなわち部門生産費用とはその部門に投じられたすべての物財ならびに用役の費用を意味するものである。しかしその結果生産されるものは主産物だけに限らず、副産物を伴う場合が多いので、部門生産費用から部門副産物価額を差引いたものを主産物の生産費用とみなし、これを主産物生産数量で割って主産物一単位当りの生産費を計算するわけである。したがってこの場合には、部門生産費用のうち副産物の生産に向けられた部分を副産物の価額でもって表わすという便法をとっているわけである。したがって部門粗収益において占める副産物の比重がきわめて小さい場合にはこのような便法も許されようが、副産物の比重が高まるにつれ、このような計算方法は妥当性を欠くものとなる。なぜならこの方法によれば、副産

物の生産費用と価額との間に開きがあればあるほど、その差額だけ主産物の生産費用にしわよせされることになるからであり、このような弊害を少なくするためにはつぎのような計算方法が採用されるべきであろう。すなわち部門生産費用を主産物と副産物の価額割合をもって按分する方法であり、これを算式で示せばつぎのようになる。

$$\text{主産物生産費} = \frac{\text{部門生産費用} \times \frac{\text{主産物価額}}{\text{部門粗収益}}}{\text{主産物生産数量}}$$

なおこのようにして求められた主産物生産費は、何れも主産物の平均生産費を意味するものであり、この生産費と主産物販売単価との比較が直ちにその生産部門の拡大、縮小を示唆するものではない。たとえ生産費が販売単価を上回る場合でも、その生産に用いられた家族労働や投下資本に対してなおかなりの収益が得られる場合が多いわけである。すなわちその場合には、1日当りの労働報酬や投下資本の利回りが雇用や借入れの水準を下回るにしても、生産物単位当りに用いた家族労働や投下資本が多ければ、それだけ単位当りの部門純収益が多くなるわけである。逆に云うならば、生産費の低下はそれだけ家族労働や投下資本の効率の増大を意味しはするが、それらの受容量をも反映する部門純収益の増加を必ずしも意味するものではない。したがって家族労働や投下資本が他に有利な利用の機会をもたない場合は、生産費が販売単価を越えてもなお純収益の源泉としてその生産は重視されるべきである。また労働や資本の節約によって生産費の低下が可能な場合にも、節約されたそれら労働や資本がより有利な雇用の機会をもたず、しかも部門純収益がかなり減少するようならば、それが必ずしも賢明な合理化の方策とは云えないわけである。

このように、生産費は労働や資本の効率を判断する指標としては有用であるが、それをもって直ちに部門の優劣を判定することは軽率であり、ことに販売単価に対比して考える場合には、家族労賃や資本利子がどのように見積られたかの計算約束を前提としなければならぬことはいうまでもない。そしてこのことは、前項で述べた部門家族労働報酬や部門資本利回り、部門企業利潤などの諸指標を検討する場合にも、全く同様に云えることである。しかしながら、わが国農業が将来ますます激化するであろう海外農産物との競争に耐えて発展していくために、また生産性における他産業との格差を縮小していくためにも、あらゆる農産物について生産費を低下していく努力が必要であることはいうまでもない。そしてそれは、農産業の確立という国民経済的な要請からばかりでなく、個別経営の今後の方向としての企業的な発展のためにも必要なことであり、長期的な視点からこの生産費

という指標はますます重視されるべきものとなろう。

〔注〕

- (1) 農家経済簿に基づく各種部門分析指標の計算方法と意義については、拙著「農家の経営診断入門」昭和39年、210～224頁参照。
- (2) 前掲「自計式農家経済簿：台帳」57頁、ならびに「自計式農家経済簿記帳の解説」65、66頁参照。
- (3) 前掲「自計式農家経済簿：台帳」57頁参照。
- (4) 年利率の見積りに関しては、既に第2部第3章第3節において問題にしたし、この場合に部門資本額から家族労賃資本部分が除外されるべきことは前述した。
- (5) (6) (7) 何れの算式についても前掲「自計式農家経済簿：台帳」57頁を参照。

## 終章 要 約

以上本論文においては、自計式農家経済簿における記録計算上のおもな準則と、記帳結果に基づく農業経営計算ならびに部門計算の問題を考察してきたが、最後にこれらの論旨をできるだけ整理して要約しておきたい。もちろんこゝでの要約とは、以上の論述を単に圧縮することではなく、その中でとくに重点を置いた部分、自分の創意工夫を活かした部分に焦点を合わせ、その特色だけを拾い出そうとすることである。したがってこの要約は本論文の全貌を伝えるものではないし、またこれによってその論旨を十分明らかにできるわけでもない。詳細は本文によって頂くこととして、こゝでは本論文を通して多少でも学界に貢献し得ると思われる考察結果の要点だけを記述するにとどめる。

## 第 1 部 の 要 約

第 1 部においては、自計式農家経済簿の特色を第 1 章に、そしてその特色から生れたと思われる記録計算上のおもな準則を第 2 章にとりあげて考察したが、第 1 章はむしろ第 2 章あるいは第 2 部、第 3 部のための序説的な役割を果すものと云ってもよい。

すなわち第 1 章では、自計式農家経済簿が一般企業簿記と異なる様式をとるに至った理由と、その理由から生じた特色について考察した。

まずその理由については ① 企業面のみならず消費面をも含めた農家経済全体を対象にすること ② 記録計算の主たる対象である農業生産が、商業や無機的生産である工業とはかなり違った経済的特性を有すること ③ 記録計算の担当者が多くの場合農家自身であり、その能力に応じた実用性が重視されること の 3 点を指摘した。

そしてそれらの理由から生じた様式上のおもな特色としては ① 農家経済を所得経済面と消費経済面とに分離し、所得面はこれを部門別に細分せず一括してとらえるという農家経済所得簿記の帳簿組織をとっていること ② 期間損益計算において発生主義を重視し、それと関連して農家財産の分類において固定財と流動財、さらに供用財と結果財という独特な分類方法を採用し、ことに固定結果財に対しては増殖なる概念を導入していること ③ 記帳様式において収入・支出式の単記式を採用しながらも、計算組織においては動態計算と静態計算とを併用せる複計算組織を採用していること の 3 点を指摘した。

もとより自計式農家経済簿の特色は以上の 3 点に限らず、詳細には一般企業簿記と比べて数多くの相違点を指摘することができるが、それらの多くは以上の 3 点に起因するものであるというのが私の判断である。そして第 2 章でとりあげた記録計算上のおもな準則も、これらの特色から生じたとみなされるものである。

第 2 章でとりあげたそれらのおもな準則は、つぎの 4 つであり、それら準則の設けられた理由と妥当性について独自の検討を試みた。

### (1) 所得経済面と消費経済面の分離

農家経済を所得経済面と消費経済面とに分離する場合の判別基準とその理論的根拠に

ついて考察した。第1段階においては所得経済面を外部取引による貨幣所得獲得活動に限定したが、第2段階においては生産物自給活動をとりあげ、農家経済簿においてそれを所得行為とみなすか家事行為とみなすかの判別基準は、その生産物の市場性如何におかすべきことを論証した。そして以上の所説に関連し、消費経済面が厳密には直接的な欲求充足行為とその手段たる家事行為との二つの範疇に分けて考えらるべきこと、そして農家経済全体の究極的目標がおかれるのはその前者であり、後者は所得経済面との間に代替関係をもちながら前者に従属する部分であることの認識が必要であることを強調した。

## (2) 農家財産の分類

自計式農家経済簿における財産の分類、ことに取引対象としての固定財と流動財、供用財と結果財との分類について、その理論的根拠と実用上の便法に関する妥当性について考察した。そしてこのような分類方法が自計式農家経済簿において重要な意味をもつのは、期間計算における損益の把握を明確公平ならしめるためであり、とくにその場合の損益を農家所得のみならず粗所得、所得的失費それぞれの性質ならびに大きさとして理解する時に、この種の分類方法の必要性と妥当性が一層明白になることを指摘した。なおかゝる分類が、明確な理論的根拠に基づきながらも、現実には実用上の便法によらざるを得ない場合が少なくなく、そのような場合のおもな準則に対しても、それぞれの根拠と妥当性について吟味を加えた。

## (3) 生産物の評価

こゝでは、一般企業簿記に比べてその取扱いを異にする生産物棚卸評価と家計仕向物評価をとくに問題とした。そして前者については費用価と市価とを対比し、後者については庭先販売価格と庭先購入価格とを対比しながら、それぞれの評価基準がよってたつ理論的根拠と農家経済簿におけるそれぞれの妥当性について考察した。生産物棚卸し評価に関しては、実用上はもとより理論的にも、農家経済簿において市価評価が妥当すること、その理由としては、費用価の客観性が一般企業経営においては妥当しても農家経済経営において必ずしも妥当せず、発生損益の公平な期間配分を重視する見地からは市価評価が優先することを指摘し論証した。また家計仕向物評価に関しては、従来、庭先販売価格によるのが極めて当然のように考えられてきたが、実は庭先販売価格（生産者価格）も庭先購入価格（消費者価格）もともに評価基準としてそれぞれの根拠をもつこと、したがって農家



の主體的な判断からしても、計算結果の比較という見地からしても、何れの評価基準によるのが妥当であるかについては明確な結論を下し得ないこと、したがってまたその何れをとる場合にも、その評価約束が計算結果に対して重要な前提をなすものであることを論証した。

#### (4) 増殖の意義と計測

前段で述べた自計式農家経済簿における増殖概念の意義と役割については、既に大槻教授によって論証されたものに若干の私見を加えて整理したにとどまる。しかし増殖概念を減価償却概念と対応してとらえ、さらに自計式農家経済簿における取扱い上の具体的な約束として評価問題ならびに固定供用財増価の問題をとりあげ、それらの妥当性について検討したのは、私自身の考察によるものである。ことに増殖額の評価において市価主義を優先させた点や、固定供用財の増価に関する解釈ならびに取扱い方法については、大槻教授の所説と異なる立場から論証を試みた。

## 第 2 部 の 要 約

第2部においては、農家経済簿の中でとらえられる農業経営の認識方法ならびに計算方法について吟味し、さらにその計算結果がもつ意義や役割について考察した。まず第1章においては農家経済と農業経営との関係、とくに農家経済の中に占める農業経営の地位と役割について考察し、第2章においては農家経済から農業経営をひき出して独立の組織体として扱った場合の小農経済的経営の認識と計算上の問題点について考察した。そして第3章においては農業経営の分析に際して有用だと思われるおもな成果指標の意義と役割について検討を加えた。

第1章では、農家の経済的しくみを図解によって考察しながら、農家経済の中に占める農業経営の地位と役割を明らかにしたが、とくに強調した点は、農業経営が農家にとって重要な所得獲得の手段ではあるが決して唯一の手段ではないことである。すなわち家族労働や自己資金は農外所得獲得のためにも利用できるし、また家事行為や直接的な消費そのものにも向けることができるものであり、したがってそれらの利用機会は、家族の欲求充足極大を目的とした労働や資金の利用において農業経営との間に代替関係を示すものであ

り、農業所得の極大が必ずしも家族の欲求充足極大を意味するものではない点である。

また農業所得の算出に関しては、それが農家所得の分割概念であることの認識に立ち、農家経済決算との関連において農業分の分離方法を検討したが、ことに負債利子と租税公課の取扱いに関して理論的に追求した。すなわち負債利子については、それが農業所得的失費から除外される理由と現実における妥当性を、租税公課については、それが性質の異なる二つの範疇に分けられ課税農業所得を求める場合にその一種が農外所得的失費として扱われるべきことを論証した。

第2章ではまず農業経営を農家経済の中からひき出して独立の組織体として扱う場合の認識のし方、ならびにその重要性和役割の限界について考察した。そしてつぎにわが国の現実に即して最も重要だと思われる小農経済的经营概念をとりあげ、その経営体ならびに経営目標に関する認識と計算上の問題点について考察した。

まずその成果目標としての小農経済的純収益については、第1章で述べた農業所得との関連を通して考察したが、両者が概念上明らかに区別されるべきものであり、またその大きさにおいても必ずしも一致しない理由を明らかにし、農林省各種統計表にみられる用語の不統一な混用を指摘した。

つぎに小農経済的经营の経営体については、本来泉源体としてとらえるべき家族農業労働力が、技術的にも経済的にもかなり流動的なわが国の現状においては、投下労働量として把握されざるを得ず、したがってその経営体は日(時間)単位で表わされる用役量の泉源体として認識されざるを得ないことを述べた。また農業用資金を明確に分離し難いわが国農家の現状においては、経営体資本を農用地ならびに農用資本財という具体的な内容に即して計測せざるを得ないこと、ことに流動財資本に関しては厳密な計測が困難なために固定財に準じた便法を講ぜざるを得ないこと、しかもなお経営体資本はそれら具体財によって体现される泉源体として認識されねばならないことを理論的、具体的に考察した。

そして小農経済的经营費の計算においては、とくに負債利子と租税公課の問題を再びとりあげ、それらが農業所得的失費の計算における場合と同様に取扱われることの妥当性について検討した。

なお小農経済的经营概念が、その経営体に小作地を含めて考えられる場合に、経営の診断・設計に際して一層有用性を増し、分析結果の経営間比較において客観性を加えるであろうことを考察し、その理由と計算手続きを示してかゝる認識方法の提案を試みた。

第3章では、自計式農家経済簿の記録結果に基づく農業経営の分析において有用だと思

われるおもな成果指標をとりあげて、それらの計算方法や意義、役割について考察した。

こゝでとりあげた指標は、小農経済的純収益をはじめ、農業資本純収益、農業資本利回り、家族農業労働力純収益、家族農業労働報酬、農業専従者報酬、農企業利潤などである。それらの多くはこれまでかなり一般的に用いられてきているし、その計算手続きについても明らかにされているが、それら指標のもつ意義や役割については必ずしも明確にされていない。本章ではことに計算手続きにおける評価約束や静態的あるいは動態的考察におけるそれら指標の意義・役割を重視しながら詳細な検討を加えた積りである。

すなわち小農経済的純収益については、それがわが国小農経営の最終的な成果を表わす比較指標として重視されるためにつきの二つの前提を必要とすること、すなわち ① その経営が独立の組織体として認識されること ② その経営体の大きさが不変のものとして扱われること、そしてその場合とくに家族農業労働力の不変とは年間労働用役量の不変を意味するものであることを指摘した。

また農業資本純収益や家族農業労働力純収益については、それらが一定の評価約束を前提とした控除法に基づく要素収益であること、したがってまたそれらから導かれる農業資本利回りや家族農業労働報酬なども、それらの評価約束を前提とした効率の比較指標に過ぎないことを指摘し、農業経営分析におけるそれら成果指標の意義と役割について考察した。

そして小農経済的純収益が、経営体を一定とする静態的な考察における最終的な成果指標としては妥当しても、経営体の変動を伴う動態的な考察においてはもはや成果の比較指標としての意味を失い、それに代るべきものとしては、農業専従者報酬のような概念が成果指標として導入されるべきことを提唱し、その理由と計算手続きについて述べた。

### 第 3 部 の 要 約

第3部においては、自計式農家経済簿に基づく部門計算がどのような前提と手続きのもとに行なわれるものであるかを考察した。そして第1章において計算対象としての部門の認識方法、第2章において部門資本の計測方法、第3章において収益計算上の問題点というふうに、部門計算の主要な問題だけに限定してできるだけ詳細な検討を加えた。

第1章では、農家経済簿に基づく部門計算において、生産部門がどのようなものとして

認識されるものであるかを、つぎの三つの視点すなわち ① 生産対象の種類， ② 生産行程の範囲， ③ 計算の単位期間という視点から検討し、分析目的によって異なる認識方法がそれぞれ如何なる根拠により、如何なる制約をもつものであるかを考察した。

まず生産対象の種類による部門の分類においては、とくにその計算目的と帳簿の記録様式とが勘案されねばならず、計算目的に対して必要な程度において、またその帳簿の記録様式によって可能な程度において分類基準が判断さるべきことを述べた。つぎに生産行程の範囲については、とくに主要部門と補助部門との関係を問題にし、それぞれを分離した場合と一括した場合の計算手続き上ならびに計算結果利用上の得失を考察し、両者の利点を活かすための総合化の方法を提案した。また部門計算の単位期間については、これを現実の生産期間としてとらえる対象計算と永続的な部門経営の一年度としてとらえる年度計算との対比において考察した。そして部門計算が農業経営分析の手段として行なわれ、農業経営計算が一年度の期間計算として行なわれる以上、部門計算もまたそれと期間を一にする年度計算として行なわれることに一層積極的な意義があることを主張した。

生産部門をどのようなものとしてとらえるかは、部門資本の計測や部門収益の計算においても、また計算結果の利用に際しても重要な前提をなすものである。それだけにまたそのような前提は、分析目的に対する意味と記帳結果の利用とを十分考慮した上で定められねばならない。また部門計算は農業経営から生産部門をとり出して独立の経営の如くに想定した擬制計算であり、したがって部門分析の結果を現実に適用する場合には、それら部門間の関連を十分考慮しながら、それぞれの部門が経営全体の成果に対してどのような役割をもつものであるかを判断することがきわめて重要である。本章では以上の諸点をとくに強調した。

第2章では、生産部門を独立の経営の如くに取扱った場合の部門投下資本の計測について理論的に考察しながら、自計式農家経済簿に基づいて可能な実用的な計測方法を提案した。そしてこの場合の資本計測方法は、第2部で述べた農業投下資本計測の場合の簡便法とは異なり、部門分析や生産費計算にも耐え得る程度の厳密さを加えながら、しかも自計式農家経済簿の記帳結果に基づいて可能な実用的な方法として提案されたものである。資本の性質によりこれを固定財資本、流動財資本、労賃資本の3種に大別して考察した。

まず部門固定財資本について前述の簡便法と異なる点は、部門に用いられた固定財の年度始価額をもって直ちに部門資本額とみなす方法をとらず、それらの年間保有期間と部門使用率を考慮に入れた点である。すなわち「年度始価額もしくは年度内調達価額」に対し

て「年間保有率」と「部門使用率」を乗じて通年換算の部門固定財資本額を計算するという方法をとった。なおこの場合の年間保有率が、その財に対する部門の利用期間ではなく経営の年間保有期間に基づいて計算されるべきこと、また土地に関する部門使用率を部門純収益の按分基準によって求めることなどをもあわせて提案した。

つぎに流動財資本については、これを小家畜資本、小機具資本、その他流動財資本の3種に分類してそれぞれの計算様式を示し、それらの計算手続きとその理論的根拠を明らかにした。とくに「その他流動財資本」については、それら物財の年間固定期間を重視し、年間物財費に年間固定率を乗ずる計算方法を提案した。そしてこのようにして求められる流動財資本額は、それぞれの年度始在高でもって代表される資本額や、年間物財費の1/2額でもって表わされる資本額に比べてはるかに精密度が高く、その理論的根拠も明確である。しかもその計算が、自計式農家経済簿の記帳結果に基づいて十分可能な程度に簡単でもあるために、このような計測方法は実用的にも大きな意味をもつものと考えられる。

なお部門労賃資本については、これを雇用労賃資本と家族労賃資本とに分け、「その他流動財資本」の場合と同様、部門の年間雇用労賃額あるいは家族労賃見積額にそれぞれの年間固定率を乗じて計算する方法を提案した。とくに注意すべき点としては、それらの労賃資本が分析目的によって部門資本に含まれる場合とそれから除外される場合とがあることを指摘し、その判断基準についても述べた。

第3章では、自計式農家経済簿の記帳結果に基づく年度計算としての部門収益計算に関し、計算手続き上のおもな約束を吟味するとともにそれらの理論的根拠を明らかにした。なおここでは自計式農家経済簿の拡張計算に示される部門粗収益計算、部門経営費計算、部門成果計算の様式を中心に考察を進めた。

まず部門粗収益計算においては、経営内部仕向における無市価物の評価を問題として費用価評価法と成分価評価法の得失を論じた。つぎに年度計算における部門粗収益と対象計算における部門粗収益との関係を吟味し、両者の基本的な相違が計算期間のとり方にあり、計算結果の相違も全くそれに起因するものであることを指摘した。また部門計算が農業経営分析の手段として行なわれる以上年度計算が優先すべきであり、その場合の粗収益をその年度に費消した部門の経営費ならびに内給用役費に対応して求めることも十分に可能であることを論証した。

つぎに部門経営費については、部門粗収益の場合に比べてはるかに複雑な計算上の手続きを自計式農家経済簿との関連において考察した。とくに部門小機具費の計算方法につい

ては、その年度の部門使用による価値減耗額をできるだけ正確に反映できる独自の計算方法を提案した。またこの部門経営費が、部門の範囲をどうとらえるかによって著しく左右されることを、第2章の部門投下資本と関係させて考察した。

最後の部門成果計算においては、成果指標として部門純収益，部門家族労働報酬，部門資本利回り，部門企業利潤，主産物生産費をとりあげ，それらの計算ならびに解釈上の問題点に関して検討を加えた。とくに部門純収益については，部門所得との関係を吟味し，また部門粗収益，部門経営費がそれぞれ農業粗収益，農業経営費の内訳を意味しないのに，その差引額としての部門純収益が農業純収益の分割額を示す理由とその意義について考察した。なお主産物生産費については，その計算過程における副産物の取扱いに関して二つの方法を示したし，他の効率指標についても，それらの指標が経営分析上どのような意味をもち，いかなる前提のもとに解釈されるべきものかについて検討を加えた。

## あ　と　が　き

私が農業簿記に関心を持ち始めたのは、今からおよそ20年前、戦争から解放されて復学し、再び学問に熱意をもちかけた頃からである。もとより当時は履修科目として興味をもった程度であり、簿記に関する知識を習得するのが精一杯であったし、研究者としての道を歩むようになってからも暫くの間は、当時専攻していた農業経営学研究の手段として副次的に農業簿記の研究を行なう程度でしかなかった。したがって私が農業簿記に本格的にとりくむようになったのは、約10年前、現在の農業簿記研究施設に勤務を命ぜられてからであり、その後の私の研究生活の大半は農業簿記に向けられてきたと云ってもよい。

この間、農業簿記の理論的、実用的両側面に関して私の研究を育て導いて下さったのは、大槻正男教授（現在京都大学名誉教授）であり、教授は私の簿記研究に関する文字通りの恩師であったし、私の簿記研究は、教授の簿記理論の習得であると同時にそれに対する挑戦であったとも云える。教授の精緻な簿記理論を完全にマスターすることだけでも、私にとってはかなりの努力を必要としたが、その壁を乗り越えて新知見を生み出してゆくことはさらに険しい困難な道であった。しかし過去10年の研究の歩みは、私のそうした努力に対して些かなりともその道を開いてくれたし、教授の残された業績を補足し、さらにそれを乗り越える意味で積重ねてきた努力の累積が、この論文の内容をなすものである。したがって私はこの論文の執筆を終るに当たらず、大槻教授の残された偉大な業績と、私の研究に対する教授の寛容なしかも厳しい御指導とに対して心から感謝しなければならない。

また私はこの論文において、農家経済簿に基づく経営分析の問題にかなりの重点をおいたが、この分野においては大槻教授によって十分究明されなかった多くの問題を見出すことができた。それらの問題に関する私の研究成果は、私の属する研究施設が永年行なってきた記帳農家の分析を通して生れたものである。そしてこの調査研究計画は、恩師桑原正信教授（研究施設長）の御指導のもとに行なわれたものであり、この問題に関する私の研究成果は、教授の絶えざる御指導と温かい御理解のもとに実ったものである。同時にこの調査研究計画の遂行に当って絶えず御協力を頂いた研究施設職員各位に対しても、心から感謝しなければならない。なおこの論文の作成過程においては、桑原教授をはじめ、神崎博愛教授、貝原基介教授、中嶋千尋教授から色々と御指導を受け、御助言を賜わった、記して厚く感謝の意を表する次第である。