

オランダの農業簿記指導事業における 農業簿記の様式と経営分析の方法¹⁾

西 村 博 行

1 は し が き

オランダでは農業改良普及指導をおこなうセンターが12地区におかれており、Administration Center といわれている²⁾。農家は所得税を支払うために事業の経済活動についての記録が求められるが、個人的に会計士へ記録・計算を依頼するか、自分で記帳して計算をおこなうか、あるいはこれらのセンターへ委嘱して計算をおこなってもらうかのいずれかの方法を選ぶことになる。センターでは全国的に標準化された勘定科目、計算組織のもとでの、大型計算機による集中的なデータ処理がおこなわれる。このようにして集計されたデータは農業改良普及事業で活用されるが、他方、農業経済研究所 (Landbouw-Economisch Instituut) でも農業経済研究目的のためにデータが集計されて報告書としてまとめて刊行される。

ヨーロッパ共同体 (EC) では農業簿記調査網が1959年から企画された³⁾。すなわち、1961年、62年に当時の加盟6カ国の専門家の協力によって立案され、1963年にはEC委員会が閣僚理事会に提案し、1965年に同理事会がこれを創設し、その後継続して実施されてきている。この目的のために調査対象となっている農家のデータ処理についても、農業経済研究所の標準化された計算方法が利用されている。

農家が簿記を記帳することを援助する政府の計画は1965年から75年にかけておこなわれてきた。この間に自分で記帳あるいは計算できるようになった農家に対しては、更に5カ年間にわたる援助が延長されている。しかし一部の農家では挫折してしまって、記帳を断念してしまっているところもみられる。

農業簿記の記帳は、まず大まかに収入と支出を区分して記録する現金収入・支出簿 (図1) に記録される。記帳を始める期首と決算期に先立って、財産の在り高や経営分析をおこなうために必要な物的な記録をセンターへ報告しなければならない。通常の財務計算手続きを経て決算ができると、農業普及事業あるいは農家が経営改善をするための判断ができるような各種の情報が大型計算機により計算されて、センターならびに農家へ送付される。この報告書はセットになっており、前年度の資料がある農家では対前年比較で報告される様式になっている。

費用と収益は次のような項目の下で集計される。

収入 (Ontvangsten)

日 付	摘 要	金 額

支出 (Uitgaven)

日 付	摘 要	金 額

図1 簿記様式例 (現金取引の記帳)

I. 費用 (Kosten) の構成

1. 労働費 (Arbeid)

経営主 (H)

経営主以外の家族員 (I)

2. 雇傭労働費 (Werk door derden)

3. 農機具 (Machines en Werktuigen)

維持修理費, 減価償却費, 賃料など。

4. 飼料 (Veevoer)

5. 肥料 (Meststoffen)

6. その他費用 (Overige toegerkende kosten)

7. 土地と建物 (Grond en gebouwen, enz)

資産種類別に賃料あるいは利子を計上する。また固定設備の減価償却費, 保険料, 固定資産税, 土地・干拓組合費などもこの項目に含められて計上される。

所有する建物その他固定財の減価償却費と利子 } (D)

所有主負担の保険料ならびに固定資産税

小作人が投資している財についての減価償却費と利子 } (E)

支払い小作料

8. 一般管理費 (Algemene kosten)

(総費用) (A)

II. 収益 (Opbrengsten) の構成

1. 牛乳 (Melk)

2. 肉牛取扱い高 (Omzet en aanwas rundvee)

購入, 販売, 年度始めと年度末の棚卸を記録して年度内収益額を計算する。

3. その他牛飼養 (Diverse opbr. rundveehoudery)

4. 豚飼養 (Varkenshoudery)

肉牛取扱いの際と同じように年度内の収益額を計算する。

5. その他畜産 (Overige opbrengsten)

6. 総収益 (Totale opbrengsten) (B)

- 1) 参照した資料は次の通り。これらの資料は Landbouw-Economisch Instituut, Den Haag から提供されたものである。簿記類の収集にあたって Maarten Engel 氏 (オランダ国立農業大学大学院課程学生, 1978—79年京都大学農学部農業計算学講座所属の外国人研修員として在籍) からの協力を受けている。また前記研究所の J. A. C. Post 氏は用語・用法の意味の確認に関する筆者の質問に快く答えて下さった。ここに記して感謝の意をあらわしたい。

- (1) Kasboek (Recordbook)
- (2) Kasstaat (Balance of cash-flow)
- (3) Voorlopige inventaris (Preliminary questionnaire for inventory)
- (4) Verslag van bedrijf (Report of business)

報告書一式。

- 2) Administratiecentrum ABTB. 全農業者・園芸経営者連盟管理センター。

- 3) 『EEC の農業簿記調査』農林省統計情報部, 1973年7月, 4頁。

2 事業の運営成果の把握

ここでは畜産を主体として営む農家の場合を例示する。図2は幾つかの成果指標値を計算する過程を示している。まず最初に「経営主余剰」を求め、それから改めて「小作料見積み計算

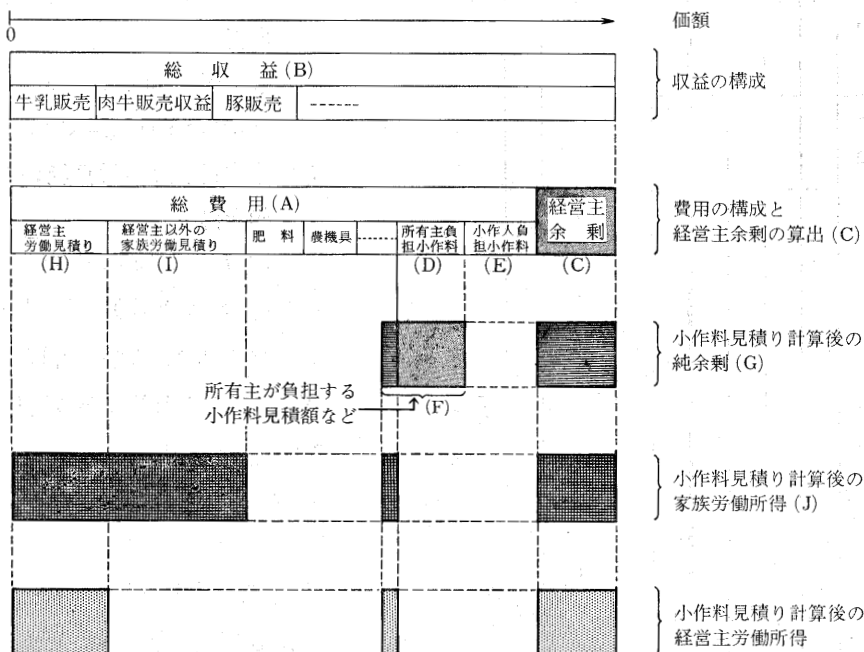


図2 純余剰・労働所得の計算過程

図3 経営単位当り残余計算 (Saldoberekening per bedrijfsonderdeel)

部門、項目	項目	労働	農薬	飼料	肥料	種苗	減価償却	利子	維持修理	燃料	その他	費用合計	収益	残余
肉牛飼養														
豚飼養														
その他														
(小計)														
労働														
機械														
土地・建物														
一般管理費														
(合計)														

注：費用合計＝Totale kosten
 収益＝Opbrengsten
 残余＝Saldi

後の純余剰」を確定する。最後に小作料の見積り計算をした後の「家族労働所得」と「経営者主労働所得」を求める。前項で記したアルファベット記号を用いてそれらの計算過程をたどってみると次のようになる。

I. 余剰の計算

- 1) 経営主余剰 (Ondernemersoverschot) ($C = B - A$)

+) 所有者の費用負担
(Eigenaarskosten) (D)

-) 小作料見積り額 (Berekende pacht) (F)

- 2) 小作料見積り計算後の純余剰
(Netto overschot op pachtbasis)
固定資産税、保険料などを控除していない。($G = C + D - F$)

- 3) 小作料見積り計算後の家族労働所得
(Arbeidsinkomen gezin op pachtbasis) ($J = G + H + I$)

- 4) 小作料見積り計算後の経営者労働所得
(Arbeidsinkomen ondernemer op pachtbasis) ($K = G + H$)

II. 経営単位当り余剰計算

図3に示した計算表から集計される。

III. 土地利用

採草・放牧地、耕草地などの面積構成。

IV. その他データ

経営地面積、草地、飼料作などの面積。

総運営費 (Totaal bewerkingskosten)

運営費は家族労働費と機具の運営費（維持、減価償却、利子見積みなどの費用）の合計額⁴⁾

総運営単位数 (Totaal bewerkingseenheden)

BE と略記された単位数の合計額。

BE は、Bewerkingseenheden を略記したものであり、栽培・飼養管理のために必要とする作物 ha 当たりあるいは家畜（家禽）1 頭（羽）当りの標準的必要費用⁵⁾。これにそれぞれの面積・飼養頭数規模に乗じた積の合計値が TBE である。

100 運営単位数当り運営所得（小作料見積み額を費用に加えて収益から控除した場合）

100 運営単位数当り運営所得

100 運営単位数当り余剰（小作料見積み額を費用に加えて収益から控除した場合）

総標準経営単位数 SBE の合計値。

SBE は、Standaard Bedrijfs Eenheden を略記したもので、オランダの農業経済統計や報告においてしばしば現われてくる標準数値である。標準経営単位数と訳することができる。作物や家畜ごとに、一定の価格水準のもとで、標準的な規模と適切な技術を採用して最も効率的な栽培・飼養方法をとった場合、必要とされる ha 当り、あるいは 1 頭当りの運営費用に、要素見積み費用（労働費、純小作料、資本利子見積み費用など）を加算して、標準値を 1.0 として計算した換算単位数⁶⁾。それぞれの経営あるいは地域の平均値などで経営規模や経営方法が異なることによってこの換算単位数の合計が計算できる。これが TSBE である。

4) Bedrijfsuitkomsten in de Landbouw, Boekjaren 1971/72 t/m 1974/75, Landbouw-Economisch Instituut, Afdeling Landbouw, Mei, 1976, 22頁。

5) 前掲書, 8 頁。

6) 前掲書, 8 頁, 18頁。

3 農業経営の部門の成果に関する要因分析

農業経営の運営について、例えば酪農と養豚を例にとってその成果を分析する場合には次のような計算方法と指標が設定されている。どちらかというと技術的な側面を重視して経済的な効率よりも、物的な効率指標が多く採用されている傾向がある。

I. 家畜種類別の棚卸し

家畜種類別に年度始め、年度末、生産、死亡、販売、購入などの変動を一覧表として記す。

II. 酪農部門の経営成果

1) 経済活動の成果

牛乳販売収益

その他収益

収益合計 (A)

購入飼料費

飼料栽培費

飼料費合計 (B)

飼料費控除後の収益 ($C = A - B$)

(Opbrengst min bykomende voerkosten)

利子見積り

その他見積り

見積り費用合計 (D)

見積り費用控除後の収益 ($E = C - D$)

(Opbrengst min toegerekende kosten)

2) 飼料作面積 ha 当りの経営成果

収益 (A)

付加飼料費

その他家畜管理費

雇傭労働費

肥料費

付加費用合計 (B)

付加費用控除後の収益 ($C = A - B$)

(Opbrengst min toegerekende kosten)

3) 改良用畜種

品種改良用の繁殖用素畜についての台帳。

4) 分析指標 (Kengetallen)

改良用種畜頭数 / 総頭数

搾乳牛頭数 / 乳牛総頭数

家畜頭数 / 飼料作面積

搾乳牛頭数 / 飼料作面積

搾乳量 / 飼料作面積

搾乳牛 1 頭当り乳量

搾乳牛 1 頭当り牛乳脂肪量

牛乳脂肪率

牛乳蛋白質率

冬季牛乳生産比率

クラス I 牛乳生産の週数

クラスⅢ・Ⅳ牛乳生産の週数

牛乳 100 kg 当り販売収入

耕草地 ha 当り窒素肥料投入量

家畜単位数当り牧草地面積

家畜単位数 (GVE=Grootveëeenheden) とは、家畜種類と成・幼別に成肉畜を基準とした単位数で、体重あるいは飼料の所要量からきめられている。

採草量比率

干牧草比率

サイロ用飼料比率

III. 養豚部門

1) 経済活動の成果

販売収益 (A)

飼料費 (B)

飼料費控除後の収益 ($C=A-B$)

利子見積り

その他付加費用

付加見積り費用合計 (D)

付加見積り費用控除後の収益 ($E=C-D$)

(Opbrengst min toegerekende kosten)

棚卸し、投資などに関する費用

標準によって見積ったその他費用

付加費用合計 (労働費を除く) (F)

労働所得 (Arbeidsinkomen) ($G=E-F$)

2) 豚の取引頭数とその変動

繁殖用母豚と生産豚について年度内の増減、購入・販売などの動向を一覧表として示す。

3) 分析指標

年度内平均繁殖母豚数

年度内平均改良用母豚数

年度内平均繁殖用種牡豚数

生産子豚数 (年間)

子豚生産回数 (年間)

子豚生産頭数 (1 回毎)

子豚の生存率（年間）

育成頭数（年間）

生産子豚のうち育成された頭数（1腹についての平均）

育成完了豚数（年間）

販売頭数（年間）

平均価格（販売頭数当り）

種牝豚1頭当りの成果（年間）

① 子豚販売額（A）

② 飼料費（B）

③ 販売余剰（ $C = A - B$ ）

④ 労働所得

⑤ 費用100ギルダ（労働費を除く）当り販売額

⑥ 飼料費100ギルダ当り販売額

4 ま と め

オランダの農業改良普及事業で用いられている農業簿記の様式と経営成果ならびにその要因分析の指標値の設置のあらましを整理した。そしてこれら成果指標と計算手続きを明らかにした。

農業経営の成果については図2で要約したように、まず余剰の計算がおこなわれ、次いで加工的な成果計算指標として労働所得および経営主労働所得が規定されている。

経営部門の分析については直接的な費用をまず控除しただけの純益計算と、経営の改善を判断し易い技術的な指標が比較的多く設けられていることが特徴とみられる。