

農業水利事業の変化と土地改良区会計のあり方

——勘定科目の改訂を中心として——

西 頭 徳 三

1 は じ め に

わが国農業は、高度経済成長下かつてないテンポで、多面的な変化をとげた。同一部門にある農業水利事業もその例外ではない。たとえば、この総体的ともいべき事業の変化は、事業自体の規模拡大や水利施設の高度化という内部的变化と事業対象の受益地の都市化や農家の兼業化など外部的变化に大別される場合が多い。いずれの変化にしろ、このことは従来みられなかった、新たな課題を顕在化させている。

それら重要課題の一つに、土地改良区会計に関するものがある。その根本的な問題は、土地改良区が採用する簿記が依然として、「単式簿記」であるという点にある。もちろん、「単式簿記」そのものは、金銭収支を対象にして記帳が誰れにも容易であるなど多くのすぐれた特色もっている。しかし一面では、今日一般的となっている土地改良区の「単式簿記」は、著しく変化する経済的側面を十分に把握し得ないという欠点もっている。とくにこのことは、大規模水利施設の維持管理を担う土地改良区にとって深刻な問題となっている。

まずここで、事業の経済活動を正確に記録・測定し、それを伝達する土地改良区会計のあり方を問う基本課題があることをはっきりさせておきたい。というのは、曖昧な収支計算は、水利費の内容を不明確にし、そのことが結局、農家の高負担に結びつくとの考えがあるからである。水利費は常に、農産物収益を償い得る額でなければならぬ。

そこで本稿では、この基本課題に取り組む第1段階として、勘定科目の改訂の問題について検討する。次の2節において、今日までの事業の総体的変化というものを経済面で、どう捉えるかを考察する。さらに3節では、水利機能面の変化としてみた場合について考える。そして経済・水利機能面の二点の考察を基盤に、最後の4節では、土地改良区会計の新たな勘定科目のあり方を、事例的に検討する。

つまり本稿は、あくまでも現行の勘定科目の改訂を主な目標にしている。そのために、土地改良区会計の「複式化」は、前提条件となっている¹⁾。またここで設定する新たな勘定科目は、細部の項目の次元でなるべく現状を重視した。以上二つの点について、あらかじめ注意をうながしておきたい。

1) 「複式化」については、西頭徳三「琵琶湖の水利用と農業水利施設の維持管理」『琵琶湖の水利用

にともなう地域農業の経済計算に関する研究』研究代表者西村博行・昭和57年3月，で若干検討した。

2 農業水利事業の変化の経済的側面

農業水利事業の変化は，経済的観点でどのようなものとして扱えられるか。これは勘定科目の改訂の基本方向を示すと考えられる。したがって以下，図を用いて若干詳述することにする。

図1では，今日の土地改良制度の枠組の中で，土地改良区会計の「収入」「支出」との関連を中心部にすえて，事業の経済的側面が描かれている。その経済的側面は，各種の事業におけ

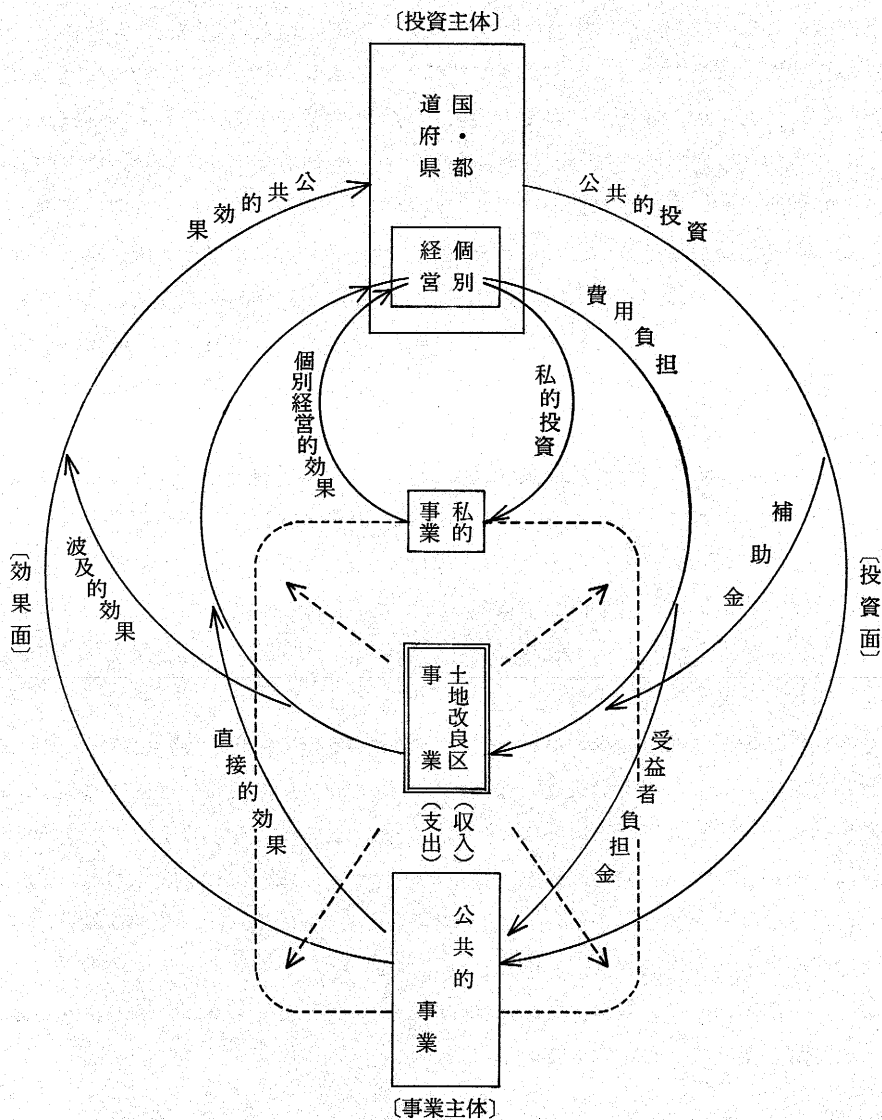


図1 農業水利事業の経済面側面

る資金調達、投資の側面と事業が実施されることによって発生する効果の側面の二つの循環過程を形成している。しかもその中に三つの循環がみられる。

第1は、外輪部の最も大規模な循環である。この投資主体、事業主体はともに国・都道府県など公共団体であり、したがってこれは公共的投資によって公共的效果の発生を担う循環である。つまりこれは公共的循環といえよう。これに対して第2は、内部の小規模な循環である。これは個別経営が自らの費用負担で実施し、しかも個別経営効果の享受に限定された、いわゆる圃場附帯の事業によるものである。したがってこのごく小規模な循環は、公共的循環と対比する意味で、私的循環とよべよう。

ところが第3のものは、図1の中心部にあって、公共的循環と私的循環に密接に関わっている。ちなみに、この事業主体は、個別経営の団体である点からして当然土地改良区（稀には、農協、市町村）であるが、実質的な事業実施面では、私的循環のそれである個別経営との関わりを決して無視することができない。また投資面でも、土地改良区（団体営）事業であっても通常、国・都道府県から大量の補助金（公共的投資）が投入されている。他方、個別経営の受益者負担金は、土地改良区を経由して各事業主体に納入される。つまり土地改良区は多くの面で仲介的役割を担っているのである。同様に効果面でも、大規模公共的事业は、中間的な土地改良区事業の完工によって機能的完成をみる。つまり土地改良区事業は公共的效果を個別経営の生産力の発展に結びつける役割をもっている。したがって以上で明らかになった第3の循環の仲介的役割から、これを媒介的循環とよぶのが最も適切であろう。

さて今日、媒介的循環を担う土地改良区事業は、経済環境変貌下において全般的事業効果を相乗的に高める働きをもつとして、あるいは時として事業の成否を決定づけるものとして、その重要性が高まっている。その主な理由として、先にのべたごとく総兼業によって個別経営が弱体化したこと、単位当たりコストは事業の大規模化で低減したものの、反面では中間、末端の維持管理が不十分となったこと、同時に著しい都市化が水利障害などを発生させていること、があげられる。

つまり本稿の課題の直接的原因ともいえるべき農業水利事業の変化とは、まさにこのような総体的なものであり、そのため土地改良区は否応なしに私的事業や公共的事业に関与し、その媒介的機能を拡大・強化しなければならなくなっている。この新たな現象を図1に戻って理解するとすれば、破線部分への事業範囲の拡大と、一応理念的に考えることができる。これを経済的側面の、とくに会計面からみると、「支出」の増大とその内容の多様化、それに対応した「収入」の安定的確保の問題の発生と捉えることができる。

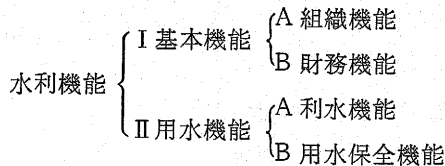
要するにこの問題は、適正負担を目的に効率的維持管理を実現するために、現状の勘定科目の整備・改訂が必要なることを意味している。

3 農業水利事業の変化の機能的側面

さて、勘定科目について検討するための、もう一つの準備作業として、事業の機能面の変化についてもう少し整理しておく必要がある。

まずはじめに、土地改良区を地域用水の維持管理主体と定義する。また地域用水とは、自然水から生産された用水、その用水と一体化した土地・水利施設をも含めたものをさす。したがって、土地改良区の水利機能とは、農業用水の生産・供給（排除）を主体とするが、ここではそのみに限定されず、農業用水以外の上水、工水、環境保全水など地域の水利用全般に関わる、広義での水利機能をさしている。

そこで本来の機能に新たな変化を加えて、今日の土地改良区事業のもつ水利機能を分類すれば、次の通りである。



土地改良区は多数農民が自主的に参加して設立され、しかも法的に認知された組織体である。したがって改良区は、一つの目的をもった農民の自主的な団体として、水利機能を全うするためにまず組織自体を維持発展させねばならない。この組織体として本来的に具備しなくてはならない機能をI基本機能という。またこの機能は現実の活動内容を組織面と経済面に分けることによって、A 組織機能と B 財務機能に区分できる。

A 組織機能は、土地改良区を組織活動を通して支えるという意味で、古くからの小さな水利組合にも共通して存在する、最も基本的な機能である。もちろん今日、この機能は重要性が増し強化され、たとえば定期的に総代会、理事会を開催し、また理事長以下の事務局体制を支えると同時に、事務所建物・車輛など改良区財産の保全にあたるなど、具体的には総務活動の主要部分をさす、いわゆる土地改良区にとって欠くことのできない中心的機能である。他方、B 財務機能は、総務活動のうち、賦課金の徴収、徴収原簿、備品台帳などの帳簿管理をふくむ会計経理面で改良区を支える働きをいう。したがって二つの機能はともに土地改良区を支える最も基本的なものであって、車の両輪をなすものである。

ところが、第2のII用水機能は本来的な機能というより、土地改良区にとって目的機能である。ここでもこの用水機能面の変化は大きい。農業水利環境の変貌によって、土地改良区は従来の活動だけでは用水を十分に確保できなくなっている。つまり A 利水機能そのものの充実・強化と共に、B 用水保全機能が新たに希求されている。

すなわちこれら機能的側面とその変化の態様を経済的にどう正確に把握し、その計測結果を効率的な維持管理や適正負担の実現のために生かしていくか、たびたび指摘したように、この

基本課題が勘定科目の改訂の問題に連らなってくるのである。

4 勘定科目の改訂——明治用水土地改良区の事例を用いて——

(1) 勘定科目設定の原則

本稿での勘定科目の改訂は、原則としてこれまで検討してきた水利機能を基礎とした、機能別分類法によるものとする。いうまでもなくこの分類法は、何のためになされた「支出」、「収入」かという基準によって、その勘定の性格を決定するものである。しかしこの機能別分類をあまり厳密に適用すると、勘定科目を徒らに複雑にすることになる。そこでこの方法に形態別分類法などを補足的に適用してゆくことにする。

さて土地改良区会計の新たな勘定科目を、現状の一元的収支関係を経費収支と財産収支に分けて示せば、次の通りである。

I 基本機能に関する勘定	①基本経費収支計算書の勘定
	②基本財産収支計算書の勘定
II 用水機能に関する勘定	①用水経費収支計算書の勘定
	②用水財産収支計算書の勘定

以下の勘定科目の改訂に当って、明治用水土地改良区の現状の勘定科目を対象とした。なお明治用水は、愛知県のほぼ中央部に位置しており、農業用水は、矢作川に設置された明治用水頭首工で取水され、広大な受益地に供給されている。この受益地は、いわゆる太平洋ベルト地帯に属し、昭和40年前後より著しく都市化した。したがって改良区は今日まで様々な都市化対応に追われてきた²⁾。

(2) I 基本機能に関する勘定科目の改訂

①基本経費収支計算書の勘定科目

表1, 2は、明治用水の基本機能に関連する勘定科目のうち、経費収支の「支出」面と「収入」面の改正案を、現行と対比するかたちで表示している³⁾。新たな勘定科目は、収支両面において機能別分類法を原則に、基本機能のA組織機能とB財務機能が明確に把握できるように編成されている。

まず「支出」面では、A, Bの機能に対応して、新たにI款組織費とII款財務費の2款を設定した。この原則をさらにI款の項分類に適用して、1項総代会費から5項系統団体負担金までの5項を設けた。この序列は、最も議決組織として上位の総代会の費用を第1として、各項の議決内容の重要性の順位にもとづいている。また土改連など系統団体への負担金は、現行では水利施設造成の負担金の県営事業分担金（特別賦課金）と同一に扱われているが、これは組織活動による「支出」なので、I款に分類した。

つまり以上で改訂の基本方向をみたごとく、現行の1款事務費、2款会議費、3款選挙費、

表1 基本経費収支計算書(支出)

款	改 正 案		現 行			
	項	目	附 記	款	項	目 附 記
I 組 織 費	1. 総代会費	(1) 選 挙 費		3. 選 挙 費	1. 選 挙 費	1. 総代選挙費
						2. 選管交付費
						3. 役員選任費
		(2) 会 議 費		2. 会 議 費	1. 総代会費	3. 需 用 費
		(3) 報酬及び研修費				1. 報酬及費用弁償
						2. 研 修 費
	2. 役員会費	(1) 会 議 費		1. 事 務 費	1. 役員会費	2. 役 員 会 費
		(2) 報酬及び研修費				1. 報酬及費用弁償
	3. 総務人件費	(1) 給 料			2. 事務局費	3. 研 修 費
		(2) 諸 給				1. 給 料
		(3) 法定負担金				2. 諸 給
		(4) 厚生 費				3. 法定負担金
		(5) 研 修 費				5. 厚 生 費
						6. 研 修 費

改正案			現行		
款	項	目	附記	款	項
	4. 総務需要費	(1) 消耗品費			3. 需要費
		(2) 光熱水費			1. 事務用品費
		(3) 会館維持費		14. 財産費	3. 光熱水費
		(4) 車両維持費		1. 財産管理費	1. 会館維持費
		(5) 通信費		4. 自動車費	3. 記念碑管理費
		(6) 広報費		1. 事務費	5. 諸費
		(7) 交際費	祭典法要助成金等の区別は附記で明示	4. 業務費	ボイラー、重油タンク、ガレージなど施設造成(新設更新)的なるものを除く
		(8) 食糧費		2. 需要費	1. 維持費
		(9) 雑費		1. 負担金	3. 税金
	5. 系統団体負担金	(1) 土地改良連合会負担金		2. 通信広告費	4. 保険料
				2. 需要費	車両購入時の税金、保険料を除く
				1. 負担金	2. 通信広告費
				1. 事務費	広報費を除く
				1. 負担金	4. 交際費
				3. 需要費	電報電話料、通信費を除く
				5. 食糧費	
				6. 雑費	
				1. 負担金	
	5. 系統団体負担金	(1) 土地改良連合会負担金		1. 負担金	土地改良連合会負担金

西頭徳三：農業水利事業の変化と土地改良区会計のあり方

改 正 案			現 行		
款	項	目	附 記	款	項
		(2) 矢作川 用水負担金			2. 矢作川 用水負担金
		(3) 鹿乗川湛水 防除負担金			3. 鹿乗川湛水 防除負担金
		(4) パイプライン 協議会基金			6. パイプライン 協議会基金
		(5) 矢作川水質保全 対策協議会負担金			7. 矢作川水質保全 対策協議会負担金
		(6) 諸団体負担金			8. 諸団体負担金
Ⅱ 財 務	1. 徴 収 費	(1) 賦課金徴収費		13. 徴 収 費	1. 区費取扱費
		(2) (補償金)徴収費			2. 賦課金徴収費
		(3) 交 付 金		6. 配水事業費	1. 補償金取扱費
		(4) 転 作 交 付 金			6. 阻 害 物 整 理 費
	2. 帳簿整理費	(1) 帳 簿 整 理 費		13. 徴 収 費	1. 交 付 金
				4. 維持管理費	3. 用水施設管理 事業費
	3. 公租公課	(1) 公 租 公 課		13. 徴 収 費	1. 台 帳 整 理 費
	4. 諸 費	(1) 諸 費			2. 土地整理協力費
	5. 予 備 費	(1) 予 備 費		14. 財 産 費	2. 公 租 公 課
					5. 諸 費
				16. 予 備 費	1. 予 備 費

表2 基本経費収支計算書 (収入)

改 正 案			現 行			
款	項	目	附 記	款	項	目 附 記
Ⅰ 基本収入	1. 基本賦課金収入	(1) 基本賦課金収入		1. 区 費	1. 区 費	1. 事務賦課金
	2. 手数料収入	(1) 手数料収入		9. 雑収入	1. 雑収入	1. 手数料
		(2) 加入金収入			3. 加入金	
	3. 財産利用収入	(1) 財産利用収入	会館など基本財産の利 用収入	8. 財産収入	1. 財産収入	1. 財産収入 土地売却代を除く
4. 雑収入	(1) 雑収入			9. 雑収入	1. 雑収入	5. 雑収入

表3 基本財産収支計算書 (支出)

改 正 案			現 行			
款	項	目	附 記	款	項	目 附 記
Ⅰ 固定資産 取得費	1. 土地購入費	(1) 土地購入費		14. 財産費	1. 財産管理費	4. 用地費
	2. 建築費	(1) 建築費				
	3. 施設費	(1) 施設費		14. 財産費	1. 財産管理費	1. 会館維持費 ボイラー更新費、重油 地下タンク改築費
	4. 備品費	(1) 備品費		1. 事務費	3. 需要費	1. 事務用品費 備品費、図書費
	5. 車両購入費	(1) 車両購入費	購入時の保険料税金を 含む	4. 自動車費	4. 自動車費	2. 備品費
Ⅱ 財産運営費	1. 積立金	(1) 退職給与積立金		2. 事務局費	4. 退職給与積立金	
		(2) 積立金		15. 積立金	1. 積立金	1. 積立金
		(3) 補償基金				2. 補償基金
2. 借入金返済			収入の借入金に対応す る返済			

表4 基本財産収支計算書(収入)

改 正 案			現 行		
款	項	目	附 記	款	項 目 附 記
I 固定資産 売却収入	1. 固定資産 売却収入	(1) 土地売却収入		8. 財産収入	1. 財産収入 財産収入のうち、固定 資産売却収入にあたる もの
		:	発生収入に応じて目を 作る		
II 財務運営 収入	1. 繰入収入	(1) 積立金繰入収入		7. 繰入 金	1. 積立 金 繰 入
		(2) 決済金繰入収入		1. 区 費	3. 決 済 金 繰 入
	2. 借入金収入	(1) 借 入 金 収 入	基本機能のための借入 金		
	3. 未納金収入	(1) 未 納 金 収 入		9. 雑 収 入	1. 雑 収 入
	4. 利 息	(1) 利 息			4. 週 年 度 収 入
III 繰越 金	5. 転作補助金 収入	(1) 転作補助金収入		4. 補 助 金	1. 事業補助金 8. 用水施設 管理補助金
		1. 繰越 金 (1) 繰 越 金		11. 繰 越 金	1. 繰 越 金

14款財産費などは、必ずしもその内容、位置づけが明確でなかったが、これらを機能面を中心に整序することによって、一般組合員にも理解し易い勘定科目になった、と考えられる。ただ項目レベルでは、形態別分類法を適用するなど現状を尊重して、今後の会計処理に混乱が生じないよう配慮した。

次の表2の「収入」面の新たな勘定科目も、機能面を重視するという「支出」面の改訂方向を基本に設定した。つまりⅠ款基本収入は、表1のⅠ、9款の「支出」に対応し、その構成は現行の1款区費、8款財産収入、9款雑収入のうち、基本機能に関連する事務賦課金、手数料・加入金、財産収入（土地売却代を除く）を収集した項目からなる。

同時に表2以下の表4、6、8の「収入」の勘定科目は、事務賦課金、手数料、加入金などのように「収入」か「支出」か明確でない項目を、基本賦課金収入、手数料収入、加入金収入など「収入」項目であることがはっきりとわかる名称に改めた。

②基本財産収支計算書の勘定科目

表3、4は先の2表と同様に、財産収支に関する新たな勘定科目を表示している。この財産収支に関する2表は、当然先の経費収支の2表と機能的視点で作成されたという意味で相互に関連している。

まず「支出」面では、A 組織機能に対してはⅠ款固定資産取得費が、B 財務機能にはⅡ款財務運営費が対応している。また「収入」面の勘定科目も「支出」面のそれに対応させて、Ⅰ款固定資産売却収入、Ⅱ款財務運営収入を設け、さらにⅢ款に繰越金を加えて3款より構成した。もっともここで基本財産収支計算書に繰越金を分類したことに、若干の理由がある。

一般に、土地改良区会計は利潤を目的とした企業会計と異なって、公共性が高く、しかも非営利会計の範疇とされている。したがってこの性格から、繰越金は発生しないはずであり、たとえ発生しても少額であろう。つまり土地改良区会計は、常に予算によってコントロールされ、収支均衡決算が理想である。ところが現実には、多くの改良区で多額の繰越金が発生している。そしてそれが翌年度の主要財源となっている場合さえある。

この様な実態は、改良区の財務機能の不備とそれに対する定期的なチェックが必要であることを物語っている。したがってこの財産収支面に繰越金を分類したことは、繰越金をまず第1に基本収支面で財務機能をチェックし、さらに第2に用水収支を含め総合収支面で、全般的な財務状況を判定する重要指標とするためである。

(3) Ⅱ用水機能に関する勘定科目の改訂

①用水経費収支計算書の勘定科目

表5、6は、用水機能の経費収支に関する勘定科目を表示している。これら2表の新たな勘定科目は、すでにみた基本機能の場合と同様に、A 利水機能とB 用水保全機能に対応したかたちで構成されている。したがって「支出」面についてみると、新たな勘定科目は、これま

表5 用水経費収支計算書（支出）

改 正 案				現 行			記
款	項	目	附 記	款	項	目	
I 利 水 費	1. 人 件 費	(1) 給 料	利水関係に専属従事している職員	1. 事 務 費	2. 事 務 局 費		各項目にふりわける
		(2) 諸 給					
		(3) 法定負担金					
		(4) 厚生費					
		(5) 研修費					
		(6) 払守手当		6. 配水事業費	1. 直営事業費	2. 専用水路施設管理費	
		(7) 備人料				4. 揚水機費	
	2. 取水費	(1) 水源管理費		5. 水 源 費	1. 水 源 費	1. 水源管理費	電気料及び水道・ガス重油料を除く
		(2) 光熱水費					
		(3) 諸 費				2. 諸 費	
	3. 送排水費	(1) 共用水路管理費		6. 配水事業費	1. 直営事業費	1. 共用水路施設管理費	除じん機ごみ処理代を除く
		(2) 専用水路管理費				2. 専用水路施設管理費	
	4. 配水費	(1) 揚水機管理費				4. 揚水機費	備人料を除く
		(2) 水路管理費			2. 補助事業費	2. 水路整備費	
				4. 維持管理費	1. 維持管理費	1. 水路費	
					2. 橋梁費	2. 橋梁費	
II 用水保全費	1. 除じん機管理費	(3) 早害対策費		6. 配水事業費	2. 補助管理費	3. 早害対策費	除じん機ごみ処理代
		(4) 補助揚水機管理費				1. 揚水機費	
		(1) 除じん機管理費			1. 直営事業費	1. 共用水路施設管理費	
		(1) 水質検査費			5. 公害対策費	5. 公害対策費	

表6 用水経費収支計算書(収入)

改 正 案			現 行			
款	項	目	附 記	款	項	目 附 記
I 用水収入	1.	用水賦課金収入		1. 区 費	1. 区 費	2. 事業賦課金
	2.	管理補助金収入		4. 補助金	2. 管理補助金	1. 管理補助金
	3.	共用水路管理 受託金収入		3. 受託金	1. 受託金	1. 管理受託金
	4.	附帯利用収入		5. 補償金	1. 補償金	1. 管理阻害補償金
	5.	決済金繰入収入		1. 区 費	3. 決済金収入	1. 事業収入
II 用水保全収入	1.	排水料金収入		5. 補償金	1. 補償金	この収入の排水に関するもの
	2.	水質検査 受託金収入		3. 受託金	1. 受託金	2. 水質試験受託金

表 7 用水財産収支計算書（支出）

改 正 案			現 行		
款	項	目	附 記	款	目
I 水利施設 造成改良費	1. 取水施設 造成費	(1) 取水施設造成費			
		(2) 諸 費	設計費、調査費	☆ 4-1-4	
	2. 送排水施設 造成費	(1) 本流施設造成費			新規及び更新の費用を ふりわけ。 但し☆印の諸費には4 款維持管理費1項4目 の調査費を含むものと する
		(2) 東井筋 "			
		(3) 中井筋 "			
		(4) 西井筋 "			
		(5) 諸 費	設計費、調査費	☆ 4-1-4	
	5. 配水施設 造成費	(1) 小針小幹流 施設造成費	施設造成が発生した小 幹流ごとに目をつくる		
		〇〇小幹流 施設造成費			
		：			
	4. 取水施設 改良費	() 諸 費	設計費、調査費	☆ 4-1-4	
		(1) 取水施設改良費		7. 改良事業費	1. 改良事業費
	5. 送排水施設 改良費	(1) 本流施設改良費		6. 配水事業費	1. 直営事業費 3. 適正化事業費
		(2) 東井筋 "			
		(3) 中井筋 "			
		(4) 西井筋 "			

改正案			現行		
款	項	目	附記	款	項
	6. 配水施設改良費	(1) 小針小幹流施設改良費	施設改良が発生した小幹流ごとに目をつくる		
		〇〇小幹流施設改良費			
		：			
		：			
	7. 災害復旧費	(1) 災害復旧費		4. 維持管理費	2. 災害復旧費
Ⅱ 用水保全施設造成改良費	1. 用水保全施設造成費	(1) 用水保全施設造成費			
	2. 用水保全施設造成費	(1) 用水保全施設造成費			
Ⅲ 負担金及び補助金	1. 国営事業負担金	(1) 国営事業負担金		12. 国営事業負担金	1. 矢作川第二事業負担金
	2. 県営事業負担金	(1) 県営事業負担金		11. 負担金	1. 県営事業分負担金
	3. 造成改良補助金	(1) 造成改良補助金			2. 適正化事業拠出金
Ⅳ 借入償還金	1. 借入償還費	(1) 借入償還金		9. 補助金	1. 補助金
		(2) 借入償還金	利子部分を明示	10. 借入償還金	1. 借入償還金
Ⅴ 受託工事費	1. 受託工事費	(1) 受託工事費		8. 受託工事費	1. 受託工事費

表 8 用水財産収支計算 (収入)

款	改 正		案		記		行		附 記
	項 目	目	目	目	目	目	目	目	
I 施設造成 改良賦課金 収入	1. 取水施設造成 賦課金収入	(1)	取水施設造成 賦課金収入				1. 区 費	2. 特別賦課金	改正案各項目にふりわ ける
	2. 送排水施設 造成賦課金 収入	(1)	本流施設造成 賦課金収入						
		(2)	東井筋 "						
		(3)	中井筋 "						
		(4)	西井筋 "						
	3. 配水施設 造成賦課金 収入	(1)	小針小幹流施設 造成賦課金収入						
			〇〇小幹流施設 造成賦課金収入						
			：						
	4. 取水施設改良 賦課金収入	(1)	取水施設 改良賦課金収入						
	5. 送排水施設 改良賦課金 収入	(1)	本流施設 改良賦課金収入						
		(2)	東井筋 "						
		(3)	中井筋 "						
		(4)	西井筋 "						
	6. 配水施設 改良賦課金 収入	(1)	小針小幹流 改良賦課金収入						
			〇〇小幹流 "						
			：						

改正案			現行		
款	項	目	附記	款	項
II 補助金収入	1. 補助金収入	(1) 団体営事業補助金収入		4. 補助金	1. 事業補助金
		(2) 緊急防災事業補助金収入			2. 緊急防災事業補助金
		(3) 小規模事業補助金収入			3. 小規模事業補助金
		(4) 単県事業補助金収入			4. 単県事業補助金
		(5) 調査設計補助金収入			5. 調査設計補助金
		(6) 災害復旧補助金収入			6. 災害復旧補助金
		(7) 市補助金収入			7. 市補助金
		(8) 適正化事業交付金収入		3. 適正化事業交付金	1. 適正化事業交付金
III 負担金収入	1. 国営事業負担金収入	(1) 国営事業		2. 国営事業賦課金	1. 矢作川第二事業賦課金
					2. 市助成金
IV 借入金収入	1. 借入金収入	(1) 団体営事業借入金収入		6. 借入金	1. 借入金
		(2) 単県事業借入金収入			2. 単県事業借入金
		(3) 災害復旧借入金収入			3. 災害復旧借入金
V 受託工事収入	1. 受託工事収入	(1) 受託工事収入		10. 工事受託金	1. 工事受託金

西頭徳三：農業水利事業の変化と土地改良区会計のあり方

のごとく、Ⅰ款水利費とⅡ款用水保全費に大別される。そこでここでの分類上の特色は、項レベルで機能別分類法をかなり厳密に適用している点にある。

ごく一般的に、用水機能は取水→送水→配水・排水という用水確保の順序で区分されることが多い。いまこの分類法に従って、Ⅰ款を人件費を除いて、Ⅱ項取水費、Ⅲ項送排水費、Ⅳ項配水費のⅢ項に区分した。このことによって、現行で水路関連費用が一面で配水事業費と呼ばれ、他方で維持管理費として取扱われなど勘定科目の機能面の不明確さを大幅に改めた。

ところが現行の人件費は、総務と維持管理とに区分されていない。それゆえ新たなⅠ項人件費は先にみた表1・Ⅲ項総務人件費に対応している。しかし人件費に対するこれ以上の機能別分類は、現在の明治用水の維持管理体制からみて到底不可能であるので、物件費の区分にとどめざるを得なかった。

次のⅡ款用水保全費は、現行のⅥ款配水事業費から除じん機関連費用や公害対策費などを抽出した費用である。さらに項分類では、Ⅰ項除じん機管理費、Ⅱ項水質検査費のⅡつの項を設けて、費用の発生原因を明確にすることに努めた。

他方「収入」面の特色は、Ⅰ款用水収入の内容を、現行のⅡ目事業賦課金を改めたⅠ項用水賦課金収入にとどめず、関連的なⅤ項決済金繰入収入までのⅤつの項を設けたことであろう。この改訂により、用水収入の内容が一般組合員にとって一目瞭然になったと考えられる。

②用水財産収支計算書の勘定科目

また表7、8は、財産収支のそれを表示している。ここでも先の経費収支で採られた、機能別分類法が厳密に適用されている。

「支出」面のⅠ款水利施設造成改良費は、項分類でⅠ項取水施設造成費からⅥ項配水施設改良費まで、表5に準じて機能的配列となっている。したがって臨時的災害復旧費は、最後のⅦ項目に配されている。また「収入」面でも、これまでⅡ項特別賦課金として一括表示されていたⅠ款施設造成改良賦課金収入は、表7の「費用」面の項分類と対応したⅥ項が新たに設定されることによって、現実の水利施設体系と関連で容易に把握できるようになったといえよう。

- 2) 明治用水の都市化・財政問題については次の文献を参照。西頭徳三『農家経済の変貌と土地改良区の進路——明治用水の費用負担能力の分析と改良区財政の安定化を中心に——』明治用水土地改良区、昭和59年3月。
- 3) 本稿の勘定科目の改訂は、西頭徳三『農業水利環境の変化と土地改良区財政』明治用水土地改良区、昭和58年2月、の分析を基礎とした。

4 む す び

本稿は、農業水利事業が著しく変化する中にあって、その経済的側面を会計的にいかに正確に把握するか、を基本課題に、とくに、勘定科目の改訂に限定して、しかも事例的にのべてきた。もちろん農業水利事業は地域性格が強く、その変化も多様である。普遍的な勘定体系はなかなか作りにくい側面もある。

とはいうものの、何度も指摘してきたように、効率的維持管理と適正負担の実現のために、会計的対応は急務であり、そのためには機能的観点で勘定科目を整序するは、最も早道と考えられる。その意味で本稿で検討された部分は、事例的であっても十分普遍性をもつと考えられる。

ただし本稿で前提条件であった「複式化」の問題をはじめ、残された課題は多い。たとえば表3, 4の基本財産収支計算書の勘定科目の大半は、改良区所有財産に関連するものであるが、表7, 8の用水財産収支計算書のそれは、団体営事業に関連する勘定を除けば、ほとんどが公共財産に関連する。にもかかわらず、施設更新や改良区財産の保全という観点から、これら財産収支計算書から「貸借対照表」の作成を考慮する必要があるだろう。

そしてまた、これら会計面の改善の問題は最も困難な新たな維持管理体制確立の問題と表裏一体の関係にあるともいえよう。

参 考 文 献

- [1] 伏見章『非営利法人の複式簿記』中央経済社, 昭和34年3月。
- [2] 栗山益太郎『非営利事業会計』同文館, 昭和50年11月。
- [3] 阪本寅藏『非営利会計』中央経済社, 昭和47年9月。
- [4] 『土地改良区の定款・規約その他諸規程例集』滋賀県土地改良事業連合会, 昭和55年5月。
- [5] 神谷慶治『水利施設の価値変動に関する会計学的研究』東京大学農学部, 昭和33年3月。