

<研究ノート>

地域振興のための簿記の役割 (12)

—農業法人（モデル3）に対するヒアリング調査を中心に—

戸 田 龍 介
岸 保 宏

目 次

- I. 序文—日本の農業者に対する5つのモデル分類—
- II. 農業法人（モデル3）に対するヒアリング調査
 - II-1. 農事組合法人「さだしげ」に対するヒアリング調査
 - II-2. 農事組合法人「竹仁の郷」に対するヒアリング調査
 - II-3. 農事組合法人「ファーム・おだ」に対するヒアリング調査
- III. モデル3農業法人における複式簿記の重要性
- IV. 結語

I. 序文—日本の農業者に対する5つのモデル分類—

現在、日本の農業を取り巻く環境は激変しつつある。例えば、環太平洋経済連携協定（Trans-Pacific Partnership; TPP）については、2013年3月に、安倍晋三首相がついに交渉参加を表明した。もし、例外なき関税撤廃を掲げるTPPに正式に参加することになれば、長らく高関税に守られてきた米を中心とする日本の農業に大きな影響が及ぶのは必至であろう。また、同年6月には、金融緩和・財政出動に次ぐ三本目の矢として、政府より成長戦略が示されたが、この中においても医療や生命科学と並び、農業の発展が重要な位置を占めていた。政府の成長戦略が本当に実行に移されるかどうかは、思い切った規制緩和措置がなければ絵に描いた餅に終わる危惧はあるにしても、日本の農業の在り方が旧態依然のままでいいわけがないという共通認識は、国民の間にも醸成されつつあると言ってよいだろう。

このような変化の中で、日本簿記学会における2010～2012年度簿記実務研究部会では、農業を中心とする第1次産業の活性化のために、簿記がどのような役割を果たし得るのかを考察してきた。考察に際して行ったのが、分析の対象となる農業者のモデル分けである。2011年度の間報告段階では、まず、現在の日本において圧倒的多数を占める小規模兼業農家を「モデル1」、ついで、営利的かつ自立的志向を有し農業経営を効率的に行おうとする農家を「モデル2」、最後に、農商工の連携により農業の産業化を目指す大規模農業法人を「モデル3」とした。これらのモデル分類は、決して段階的なものではないし、全ての農業者を網羅しているわけではないが、農業を対象とする簿記の役割を考える上で必要だと考えられた。考察の結果は、簿記実務研

究部会のメンバーが共同で著し、2011年度日本簿記学会全国大会（法政大学）において報告・配布した『地域振興のための簿記の役割—農業・地場産業を対象として—〈中間報告〉』（以下「中間報告」という）としてまとめている。中間報告における暫定的な結論は、モデル3農業法人こそ、地域振興の核となり得、かつそこでこそ複式簿記が真に必要とされるのではないかというものであった。

しかしその後、2012年度の最終報告に向けて調査を続ける中で、第1次産業、特に農業における複式簿記の役割をクリアに抽出するためには、モデルの追加・修正が必要であることを強く感じるようになった。新たなモデル分類を提示した理由は、当論稿の共同執筆者である戸田と岸保で共同研究を進める中で、既述のモデル分類の修正の必要性が強く認識されるようになったためである。この直接の契機は、次章冒頭で述べる東広島市のある農事組合法人へのヒアリングであった。ヒアリング先の農事組合法人は、法人化に際して複式簿記の導入・活用が大変役に立ったということで、ヒアリング自体は有意義なものとなった。ただ、特に農商工の連携をとっているわけではなく、かといって個人農家あるいはその集団というわけでもなく、既述のモデル分類のどれにも正確にはあてはまらなかった。ヒアリングからの帰りの車中でも、「先程の農事組合法人は、モデル2農家でもモデル3農業法人でもなく、モデル2.5農業法人というところでしょうか」という声が、自然に湧き上がっていた。むろん、中間報告段階におけるモデル分類は、日本の農業者の全てを網羅的に分類したものではなく、農業における複式簿記の役割を明示的に捉えるための分類であった。しかしながら、複式簿記の役割を明示的に捉えるにあたって、何らかの不都合のある場合は、当然のことながら当初の目的に沿ってモデル分類を修正する必要があることになる。また、以前から分類上困難だった問題として、農業を扱った国際会計基準（以下「IAS」あるいは「IFRS」という）であるIAS第41号のような会計基準が対象とする農業関連組織のモデル分類問題があった。

これらの問題を解決するために、2012年度の最終報告段階において、農業者の新たなモデル分類を提示することにした。まず、現在の日本において圧倒的多数を占める小規模兼業農家を、旧分類と変わらず「モデル1」、ついで、営利的かつ自立的志向を有し農業経営を効率的に行おうとする個人または小規模農家を「モデル2-1」、そして同様の独立志向を有した農業法人を「モデル2-2」とした。新たに分類された「モデル2-1」および「モデル2-2」は、旧分類では、いずれもモデル2とされていたものである。新たな分類では、営利的かつ自立的志向を有し農業経営を効率的に行おうとする農業者を、個人農家が主体となっているモデルと、集団で営農し基本的に農業法人となっているモデルとに分けることにした。さらに、農商工の連携により農業の産業化を目指す事業体を、旧モデル分類と変わらず「モデル3」と位置づけている。最後に、広範な資金調達活動を行うことを志向する農業関連上場企業を「モデル4」とした。中間報告段階では3つだったモデルを、5つのモデルに新たに分類することで、どのモデルにおいて複式簿記が真に効果的に役立ち得るのかをクリアにできると考えたわけである。

最終報告段階における結論としては、モデル1 小規模兼業農家には、複式簿記適用以前の問題としてそもそも記録に対するインセンティブが著しく欠けており、また、モデル2-1 農家においても、複式簿記より前にまず必要なのは農業に関する継続的記録をとることではないかというものであった。そして、複式簿記の効果がクリアに認識されているのは、モデル2-2 農業法人であることが、各種のヒアリング調査の結果明らかになった。中間報告段階において複式簿記の効果が最も発揮されているのではと考えたモデル3 農商工連携事業体については、複式簿記の効果はすでに経営の大前提であり、主たる簿記会計的関心は管理会計的な部分に移っていることが、これもヒアリング調査の結果明らかになった。複式簿記の効果がすでに経営に織り込み済みという点では、最終報告段階で新たに追加したモデル4 農業関連上場企業についても同様であった。最終報告段階における考察の結果は、簿記実務研究部会のメンバーが共同で著し2012年度日本簿記学会全国大会（熊本学園大学）において配布した『地域振興のための簿記の役割―農業・地場産業を対象として―（最終報告）』（以下「最終報告」という）としてまとめている。

以上の最終報告段階における結論を、本論稿においても基本的に踏襲していく。ただし、最終報告におけるモデル分類の仕方は、中間報告を前提とした分類だったため、モデル2-1 やモデル2-2 といった若干複雑な分類となっていた。改めて、本論稿においては、「モデル1」は「モデル1」のまま、「モデル2-1」は「モデル2」, 「モデル2-2」は「モデル3」, 「モデル3」を「モデル4」に, 「モデル4」を新たに「モデル5」と分かりやすく分類し直して、論を進めることにしたい。以下に、中間報告段階と最終報告段階、さらには本論稿段階における農業者のモデル分類について、各段階の対照表を図表1として掲げておく。

図表1 日本の農業者のモデル分類

中間報告分類	最終報告分類	本論稿分類	対 象
モデル1	モデル1	モデル1	小規模兼業農家
モデル2	モデル2-1	モデル2	自立志向を有する農家
	モデル2-2	モデル3	農業法人
モデル3	モデル3	モデル4	6次産業体・農商工連携事業体
—	モデル4	モデル5	農業関連上場企業

Ⅱ. 農業法人（モデル3）に対するヒアリング調査

上記のように、日本の農業者の分類を、旧来の3つのモデルから新たに5つのモデルへと分類し直したわけだが、これは複式簿記が真に効果的に役立ち得るのはどのモデルかをクリアにしたという思いからであった。そして、結論から言うと、農業法人としての新「モデル3」こそ、複式簿記の役割の重要性がクリアになっているモデルであると位置づけられる。その主たる根拠が、次に掲げる農業法人（モデル3）に対するヒアリング調査である。

Ⅱ-1. 農事組合法人「さだしげ」に対するヒアリング調査

まず、2010～2012年度の日本簿記学会・簿記実務研究部会の有志メンバー⁽¹⁾は、2011年10月10日および2012年1月15日の2回にわたり、東広島市の農事組合法人「さだしげ」にヒアリング調査を行った。ヒアリングは、代表理事の畝啓一郎氏と経理担当の風呂迫美智子氏に対して行った。なお、「さだしげ」および次に報告する「竹仁の郷」の概要については、行ったヒアリング調査に加えて、東広島市地域農業集団連絡協議会が2010年に発行した『東広島市の集落営農（農事組合法人・地域農業集団の概要）』を参照している。

農事組合法人「さだしげ」は、東広島市の東北部に位置しており、農地標高270～370mの棚田を中心とした農家集落である。圃場整備事業は1983年より始まり1993年3月をもって完了するが、2001年までは各農家が単独で耕作をしていた。圃場整備事業に先立ち、1979年に貞重農業経営改善研究会を発足させ、当地区のこだわり米を作ることが提案され、地区内で5haの作付けを行うとともに、転作については種子大豆の生産に力を注いできたそうである。さらに、機械の共同利用を考え、1985年に営農集団を立ち上げ、稲作および転作の受託作業を行ってきた。この営農集団が母体となり、2001年11月に農事組合法人「さだしげ」が設立された。このように「さだしげ」は、法人に移行する前は、農作業を共同で請け負う営農集団であった。以上のような経緯を経て、「さだしげ」は、東広島市でも三番目に古い農業法人組織として設立されたのである。

設立当初の「さだしげ」の状況は、組合員39名、集積面積25.6ha、水張面積20.2ha、資本金3,462,000円、役員7名、監事3名であった。設立時の資本金は、各組合員が法人に拠出した農業機械の機械売却益をもってあてたそうである。なお、2011年時点で、集積面積は37.9ha、水張面積30.94haにまで広がり、組合員も51名を数えている。作付けは、昔も今も水稻が主である。法人化後は、万田酵素を使用した「酵素米」などの食味値の高い米も栽培し、一般消費者に好評を得ているようである。さらに、大豆等も組織的に栽培を始め、量は多くないものの豆腐や味噌に加工したりしているそうである。「さだしげ」の組織については、総務部、経理部、生産部、機械設備部、資材労務部の5部制からなっており、その運営については、それぞれの部門に役員を配して業務分担をしているということであった。

理事長の畝氏によれば、法人化の動機は、①高齢化対策、②後継者不足対策の2つである。実はこれらの理由は、法人化に踏み切った多くの農業団体に共通の悩みであるようであった。さらに実務的には、③設備購入の補助金支給（現在は無いそうである）もその理由にあったそうである。しかしより切実な理由は、④価格決定権の取得にあったそうである。畝氏によると、法人化前は、収穫した米は全量農協に卸していたが、単価が低いのが悩みの種だったという。しかも、その単価が年々安くなるにおよび、「自分達で作ったものは自分達で売ろう」という声が高まり、それを可能にするためにも生産および販売母体の法人化が必要だったという。なお、法人化前は、農協に出荷する分以外は縁故米として処理していたため、記録へのインセンティブはほと

んど働かなかったようである。

農協（JA）に関して畝氏は、「全部買い取ってくれるが、買取単価が安い」ということが問題だったと指摘し、畝氏の前の理事長はさらに厳しい目で農協を見ていたことを語った。それでも、法人化後の「さだしげ」は、現在も約3割の米は農協に出荷しているそうで、農協とのつきあいは現在も必要であるとのことである。その理由として畝氏が指摘したのは、「急な借り入れ要求に対するJAバンクの対応」である。通常の銀行は貸付決定までかなりの時間がかかるのに対し、JAバンクは迅速であるとのことである。私見によれば、これは農協が有する農業者および担保としての農地についての情報量の多さ・確かさに起因するものだと考えられる。ただしここで重要なことは、「さだしげ」は、約7割の収穫米を農協以外の販路で販売しているということである。

「さだしげ」の経理に関しては、経理担当の風呂迫氏に話を伺った。風呂迫氏によれば、複式簿記の導入は、「さだしげ」が法人化するに際して、法人税に関する資料の作成上必要だったからだそうである。「法人化は、まず複式簿記ありきなんですね」という彼女の言葉が印象的であった。さらに、各種補助金・助成金の申請においても複式簿記に基づく会計情報が必須だったことも大きいようであった。実際の複式簿記の導入は、風呂迫氏がソリマチ社製の会計ソフトを使ってパソコンに各種の仕訳処理を入力することにより行われたそうである。ソリマチ社製の会計ソフトの使用法は、経理担当の風呂迫氏が広島県の地域事務所において、県職員あるいはソリマチ社社員より教わったとのことである。なお、ソフト導入後に不明な点が生じてきた場合については、県が適任者あるいは適任会計事務所を紹介してくれるとのことである。ちなみに、本論稿の共同執筆者である岸保とは、その縁で知り合うことになったそうである。

以上のように、複式簿記の導入は「さだしげ」の法人化に際して、急遽必要になったことの1つであり、実際は、経理処理を複式簿記に基づく会計ソフトで行うことにより達成されたことになる。複式簿記導入の効果はてき面であったという。その効果としてまず、①農業法人全体の把握が可能になった、ということがあったという。具体的には、農業機械の負担（当初購入費および年度減価償却費）がクリアになったことが大きいという。次に、複式簿記に基づく会計ソフトが、②きちんと「エラー表示」をしてくれることにより入力者自らが誤りに気づけるようになった、ということがあったという。最後に、複式簿記により作成された財務諸表の提示により、③分配（組合員賃金、次期投資等）に際して組合員からの同意が得やすくなった、ということがあるという。複式簿記は、多人数からの出資に対する分配についての合意形成の基礎的手段であることが、「さだしげ」に対するヒアリング調査により改めて確認・認識された。

Ⅱ-2. 農事組合法人「竹仁の郷」に対するヒアリング調査

本節では、前節と同様にモデル3農業法人に対して行ったヒアリング調査を報告する。2010～2012年度の日本簿記学会・簿記実務研究部会のメンバー有志は、2012年1月14日、東広島市福

富町の農事組合法人「竹仁の郷」の経理担当者である藤賀千晴氏にヒアリング調査を行った。

「竹仁の郷」は、農業法人としては、2007年11月13日に設立登記している。2010年時点で、組合員44名、集積面積30.9ha、水張面積25.9ha、資本金12,791,000円、役員12名、監事2名の状況であった。なお、この資本金については、原則的に1反当たり1万円を出資してもらい、当該額を確保したとのことである。法人運営については、役員全員を運営委員として毎週木曜日に運営会議を開催して、経営計画、作付計画、作業計画等を協議・運営している。主たる農作物は米であるが、キャベツ・カボチャ・エゴマ等も栽培しているそうである。栽培面積は2010年時点で、水稻22.6ha、カボチャ0.85ha、キャベツ0.8ha、エゴマ1ha、アスパラガス0.28haであり、栽培作物が多い農事組合法人と言える。中心作物の米については、自主流通に力を入れ、消費者米づくり体験交流会などの企画も行い、直販量の拡大を経営目標にしている。さらに、2011年から地元スーパーと提携し、自主流通野菜の販売を始め農協以外の販路を拡大している。以上のように、「竹仁の郷」は先の「さだしげ」同様、販売チャネルの拡大を志向し、自主流通米・自主流通野菜の販売にも力を入れている進取の気性を有する農業法人と言えよう。

「竹仁の郷」が法人化した動機は、藤賀氏によれば、①高齢化対策、②後継者対策、③耕作放棄地対策の3つの理由からだそうだ。藤賀氏によれば、法人化は概ね良好な効果を「竹仁の郷」にもたらしたとのことである。特に、耕作放棄地は殆ど無くなったそうである。ただし、組合員全てが法人化に対して満足しているわけではなく、中には、「先祖伝来の土地をとられた」という（多分に誤解に基づく）不満を抱く組合員も少数ながらいるとのことであった。

藤賀氏によれば、法人化しても解決できない問題の筆頭は、地域の雇用の創出とそれに関連する後継者対策であるとのことだった。法人化した組織でも中々雇用の受け皿になれないのは、「竹仁の郷」をはじめとする殆どの農業法人は、純粋な事業収支だけで見れば間違いなく赤字であり、補助金・助成金を受けなんとか全体で黒字化している実情があるからということであった。したがって、「竹仁の郷」の今後の課題としては、第2次・第3次産業との連携、あるいは自らの加工業への進出という点であることを藤賀氏は指摘した。藤賀氏の願いは、農業と加工業や販売業とが連携することによって、そのような農業事業体が補助金なしでもトータルに見て利益を計上できるようになることであった。さらに、そのような農商工連携事業体あるいは6次産業体こそ、地域に通年雇用を生み出し、地域住民の所得を向上させられると期待していた。ただし、このような方向性については、インタビューに応じてもらった藤賀氏自身は積極的なようだが、法人全体では未だ少数意見とのことであった。ちなみに、藤賀氏個人が、そのような第1次産業と第2次・第3次産業との連携や進出について思いを巡らせることができるのは、農業以外の職業を経験しているからではないかと推測された。ちなみに藤賀氏は、建設業を主体とする株式会社H.S.ホーム代表取締役でもある。

さらに我々は、「竹仁の郷」における経理の状況についてヒアリング調査を進めた。藤賀氏に

よれば、法人化するにあたって、その条件の1つに複式簿記の導入があったそうである。複式簿記導入は、ソリマチ社製会計ソフトの使用により行われる。法人化する際、まず、県の農業指導所に経理担当者である藤賀氏が赴き、ソリマチ社製会計ソフトにより経理指導を受けている。藤賀氏によると、そこで初めて複式簿記なるものを知るが、それまでは全く知らなかったとのことである。藤賀氏はソリマチ社製の会計ソフトには概ね満足しているようで、特に作物別原価などがすぐに分かる点を高く評価していた。また、農業関連の補助金申請フォームや特別な勘定科目（例えば、経営基盤強化準備金等）は細かな規定・改定が多く、これに即座に対応する同社製ソフトには信頼を置いているようであった。

藤賀氏によれば、複式簿記導入の効果として意識されるものとして、まず「コストの把握」があったという。例えば、トラクターの減価償却費など、それまで意識することがなかったものを可視化できたことは大きかったとのことである。さらに、コストの明示により、法人全体としては必要のない農機具の購入が抑制されたのも大きな効果だったという。そして、複式簿記導入の効果として最も大きかったこととして、減価償却費および人件費を中心としたコストを、法人全体の中で位置づけつつ組合員に納得してもらうことができる点があったという。この効果により、法人が組合員に委託する農作業の時給について、組合員からの同意が得やすくなったとのことである。法人化を契機に初めて導入した複式簿記であるが、藤賀氏はその効果について、「今や複式簿記なしではうちはやっていけないでしょう」という言葉で表現したのであった。我々の行ったヒアリング調査は、最近法人化した「竹仁の郷」や「さだしげ」のような農業法人、つまり新たな分類上ではモデル3農業法人において、複式簿記の有用性が真に効果的に発揮され得ていたことを確認したことになる。

Ⅱ-3. 農事組合法人「ファーム・おだ」に対するヒアリング調査

2010～2012年度の日本簿記学会・簿記実務研究部会のメンバー有志は、2012年4月15日、広島県東広島市河内町小田の農事組合法人「ファーム・おだ」の組合長理事である吉弘昌昭氏にヒアリング調査を行った。なお、「ファーム・おだ」は、6次産業化にも着手し始めているのでモデル4事業体の分析においても調査対象となるが、ここではモデル3農業法人としての特徴・性格にのみ焦点をあてて調査対象としている。

「ファーム・おだ」は、2005年11月に法人として設立された。組合員128名（戸）で集積面積82haである。「ファーム・おだ」の法人化は、2003年設立の「共和の郷・おだ」という自治組織が母体である。自治組織立ち上げの経緯は、小田地区の小学校が2002年に廃校になることが決定し、さらに公民館や保育所、診療所などの地区内の公共施設が整理統合される計画が明らかになったことが契機である。つまり、地域崩壊を食い止め、地域を守ることを主体とする自治組織の役割を担っていたのであった。そしてそのため、小学校の跡地を地区全体で有効利用しようということになった。吉弘氏の話によると、旧小学校の職員室を会議室に、1年生の教室を調

理室に、2年生の教室を談話室に、さらに3年生4年生の教室を診療所にするように行政に提案し、協力を仰いで有効な跡地利用にこぎつけてきたという話であった。当時の地区における全戸数236戸が参加して、「自分達の地域は自分たちの手で作り、活性化を図る」ことを意図して作ったそうである。

「ファーム・おだ」では、主に水稻を生産し、これ以外に、大豆、そば、カボチャ、トウモロコシ等を生産している。「ファーム・おだ」の1次産品で主力の米についての販路は、当初全量をJAに出荷していた。その後、生産している米を特別栽培米として、これを特徴に販売することを意図し、JAに専用カントリーをお願いしているものの、現状ではJA側にその対応ができていない。そのため、現在では米については全量を自主流通米として販売しているそうである。

「ファーム・おだ」の特徴の1つは、1地区1法人としてまとめ上げた点にある。小田地区の農家戸数は167戸、農地面積は127haであり、そのうちの128戸、82haが同法人に参加しており、加入率は戸数ベースで77%にのぼっている。設立当時の小田地区でも他の農村地区と同様、高齢化が進み、また兼業農家が多く、個人農家として農業を続けていくのが困難になりつつあった。そこで集落法人として地区の農業の再生を目指すことになったということである。吉弘氏の提示した資料によると、広島県内の集落法人65法人の平均で、利用権設定面積当たりの集落農業所得は56,000円の黒字ということである。一方、個人経営による農家では、65,000円の赤字であり、個人による経営は不可能な時代になっているとの認識であった。吉弘氏の言葉によると、赤字状態の農地を兼業によってやっと守っている個人経営の状態では、若い人も後継者として農業を続けることは困難だという。さらに、地区の基幹産業である農業の担い手の高齢化が問題となってきた。吉弘氏が独自に行ったアンケート調査の結果は、地区内の64%の人が、10年後には農業をやめているというものであった。これらに対して、地域の農業の再生・活性化を目指して農事組合法人「ファーム・おだ」が設立されたわけである。

法人化成功のポイントは、圃場整備である。圃場整備してなかったならば、法人化は無理であったであろうという。なぜなら、大型の機械が使えないからと吉弘氏は語る。圃場整備しないとコストアップになるのである。なお、新しく法人化を目指すような地域では、現在は圃場整備をすることを条件に法人化ができるようになっているとの話である。「ファーム・おだ」のもう1つの特徴は、集積面積の大きさである。1つの小学校区を1つの農場としたことに「ファーム・おだ」のメリットがある。広島県内の集落法人の経営面積の平均が30haであることと比較すると、「ファーム・おだ」の経営面積は約3倍弱もある。この規模ゆえに、1人の人に全てを任せるという体制ではなく、グループで作業にあたることもでき、コミュニティが形成されている。さらに、徐々に新しい人（例えば定年後の人）も参加してくれるようになったという話である。また、現在30代の人が2人、40代の人1人「ファーム・おだ」に参加してくれるようになったという。この話からも、定年退職者だけでなく、新たな雇用の受け皿にもなりつつある現状がうかがえる。

最後に、「ファーム・おだ」という農業法人にとって、複式簿記は不可欠との話であった。そもそも、複式簿記を前提としないと法人化はできないという認識であった。したがって、特に法人化に際しての必要条件として複式簿記は位置づけられていた。つまり、吉弘氏の言葉を借りると、「法人経営は、複式簿記でないとできない」ということである。この言葉は、「さだしげ」の風呂迫氏が語った、「法人化は、まず複式簿記ありきなんですね」という言葉と軌を一にした響きがあり、ヒアリング調査を行ったメンバー有志の心に深く刻まれた。

Ⅲ. モデル 3 農業法人における複式簿記の重要性

ヒアリング調査により判明したことは、農業法人（モデル 3）において、複式簿記の有効性がクリアに実感されているということである。ここで、農事組合法人「さだしげ」の経理担当者である風呂迫氏が語った、複式簿記導入による効果について再度まとめておきたい。風呂迫氏によれば、複式簿記導入の効果としては、まず、①農業法人全体の把握が可能になった。具体的には、農業機械の負担（当初購入費および年度減価償却費）がクリアになったことが大きいという。次に、複式簿記に基づく会計ソフトが、②きちんと「エラー表示」をしてくれることにより入力者自らが誤りに気づけるようになった。最後に、複式簿記により作成された財務諸表の提示により、③分配（組合員賃金、次期投資等）に際して組合員からの同意が得やすくなった、等があるという。

上記の諸点についてまとめてみると、上記①については、複式簿記はフロー、特にコストの把握のための必須の手段ということが指摘できるだろう。さらに上記②については、よく言われる複式簿記の自検機能の発揮ということであるが、この自検機能は複式簿記が「閉じた体系（あるいは有機的結合関係）」であることに起因している。単式簿記では例えば差額を計算して終了となるが、複式簿記ではその差額が別の角度から検証されることになる。このことも、「閉じた体系」を有する複式簿記の有効性を再確認することにもなる。最後に上記③については、複式簿記は、出資・分配関係（あるいは委託・受託関係）のある近代経済組織にとって、合意形成のための必須の手段であることがある意味証明されていると思われる。

ここで、当論稿第Ⅰ章において提示した新たな農業者のモデル分類と、複式簿記の役割発揮の関係について、今回のヒアリング調査を中心に改めてまとめてみたい。まず、小規模兼業農家であるモデル 1 農家には、戸田（2013）で指摘したような種々の理由から、記録意識そのものが希薄である。さらに、農業経営を効率的に行おうとするモデル 2 農家についても、彼らが重視していたのはそれぞれの農業分野に特有の規則的・継続的記録であった。そして、それらは必ずしも複式簿記の記録形式を前提とするものではなかった。モデル 2 農家にとって真に必要な農業に関する規則的・継続的記録とは、戸田・岸保（2013a）で示したように、例えば土壤診断書記録や飼育牛の個別履歴記録などである。ここで注意したいのが、モデル 2 農家に複式簿記は必要ではないという結論を導きたいのではないことである。そうではなく、営利的かつ自立的志向を有し

農業経営を効率的に行おうとするモデル2農家は、複式簿記に基づく記録というより、農業に関連する各種データの規則的・継続的記録をより重視しているというヒアリング調査の結果を示したかったのである。

モデル1農家およびモデル2農家に対して、複式簿記が絶対的に必要なのは、モデル3農業法人、および農商工の連携により農業の産業化を目指すモデル4事業体、さらには広範な資金調達活動を行うことを志向するモデル5農業関連上場企業である。ただし、複式簿記の有効性がクリアに発揮されるかどうかについては、モデル間で異なっていることが、これも一連のヒアリング調査および研究より明らかにされている。既述のように、複式簿記が有する自己完結性、自検機能、あるいは利害関係者に対する説明能力は、個人経営から集団経営へと脱皮した段階であるモデル3農業法人においてこそ、それらの効果・有効性がクリアに実感され得ると指摘できる。対して、モデル4農商工連携事業体あるいは6次産業体においては、複式簿記は当然の前提となっており、複式簿記を前提とする各種会計ツールの有効性に注目が移っているのである。この事情は、モデル5農業関連上場企業においても同様である。詳細については戸田・岸保(2013b)に譲るが、ある程度以上の組織では、複式簿記の有効性は経営の大前提に組み込まれ済みなのである。つまり、モデル4農商工連携事業体あるいは6次産業体、さらにはモデル5農業関連上場企業においては、複式簿記はすでに経営の大前提であるため、その有効性がモデル3農業法人におけるようにクリアに意識されづらいのである。その意味でも、モデル3農業法人こそ、複式簿記の有効性が発揮されており、なおかつその効果がクリアに実感される農業者モデルであると指摘できるのである。

IV. 結語

ヒアリング調査を中心にしたこれまでの考察の結果、新モデル分類のうち複式簿記の有効性がクリアに認識されるのは、モデル3農業法人であることが明らかになった。ここで、特に今回明らかになった複式簿記の有効性について、再度5つの観点からまとめておきたい。まず、①法人全体の把握が可能になる。次に、その全体の中で特に重要だったのが、②農業機械の減価償却費のようなコストの把握が可能になる。これはつまり、フローの把握、特に費用の把握が複式簿記という記録形式によって初めて可能になるということである。さらに、複式簿記に基づく会計ソフトが、③誤った処理に対してきちんと「エラー表示」してくれる。これは、「閉じた体系」による自検機能を複式簿記が有しているからに他ならない。単式簿記では、自らの体系内でエラーを見つけることができない。そして、④作物別原価などが全体の体系と関連をもって分かるようになる。これは、複式簿記が有する勘定間の連携機能が生み出すものと捉えることが可能である。最後に、複式簿記により作成された財務諸表を組合員に開示することにより、⑤作業賃金や次期投資額について同意を得やすくなった。このことは、出資・分配関係のある近代的経済組織にとって、複式簿記は説明責任を果たしつつ合意形成を促すための必須の手段であることを示し

ていると考えられる。

上記諸点により改めて確認された複式簿記の役割は、これから初めて産業化を目指そうとする農業団体にとって、逆説的にその重要性が際立つ結果となっていると思われる。つまり、独立志向を有し最近法人化した「さだしげ」や「竹仁の郷」、さらに「ファーム・おだ」のような農業法人、つまり新たな分類上ではモデル3農業法人こそ、複式簿記の役割が真に効果的に発揮され得、なおかつその有効性がクリアに実感され得ると考えられる。我々のヒアリング調査は、この点を確認したことになる。

注

- (1) 2011年10月10日の「さだしげ」への第1回ヒアリング調査には、2010～2012年度の日本簿記学会・簿記実務研究部会から、鶴池幸雄、浦崎直浩、岸保宏、戸田龍介、飛田努、姚小佳が参加した。2012年1月14・15日の「竹仁の郷」へのヒアリング調査、および「さだしげ」への2回目のヒアリング調査には、岸保宏、工藤栄一郎、戸田龍介、飛田努が参加した。2012年4月15日の「ファーム・おだ」へのヒアリング調査には、金子友裕、岸保宏、戸田龍介、飛田努、成川正晃が参加した。

参考文献

- 戸田龍介・岸保宏（2012a）「地域振興のための簿記の役割（5）—新たな農業者のモデル分類を中心に—」『商経論叢』第47巻第3号・第4号合併号（2012年5月），149-162頁。
- 戸田龍介・岸保宏（2012b）「地域振興のための簿記の役割（6）—農家および農業法人に対するヒアリング調査を中心に—」『商経論叢』第47巻第3号・第4号合併号（2012年5月），163-182頁。
- 戸田龍介・成川正晃・岸保宏（2012）「地域振興のための簿記の役割（7）—6次産業化農事組合法人に対するヒアリング調査を中心に—」『商経論叢』第48巻第1号（2012年9月），109-121頁。
- 戸田龍介（2013）「地域振興のための簿記の役割（9）—記録へのインセンティブを奪うもの—」『商経論叢』第48巻第3号（2013年3月），107-119頁。
- 戸田龍介・岸保宏（2013a）「地域振興のための簿記の役割（11）—自立志向を有する農家（モデル2）に対するヒアリング調査を中心に—」『商経論叢』第48巻第4号（2013年6月），173-188頁。
- 戸田龍介・岸保宏（2013b）「地域振興のための簿記の役割（13）—6次産業体（モデル4）に対する各種調査を中心に—」『商経論叢』第49巻第1号，本論稿と同時同冊発行予定。
- 日本簿記学会・簿記実務研究部会（2011）『地域振興のための簿記の役割—農業・地場産業を対象として—〈中間報告〉』。
- 日本簿記学会・簿記実務研究部会（2012）『地域振興のための簿記の役割—農業・地場産業を対象として—〈最終報告〉』。
- 東広島市地域農業集団連絡協議会（2010）『東広島市の集落営農（農事組合法人・地域農業集団の概要）』。

本論稿は、戸田・岸保（2012a）および戸田・岸保（2012b）における農業法人に対する記述を中心に、戸田・成川・岸保（2012）の「ファーム・おだ」に関する記述を加え、再編成したものである。本論稿を含む一連の研究に対して、科学研究費補助金（基盤研究(c)，課題番号23530601）を受けている。