

## 科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 26 年 6 月 11 日現在

機関番号：32702

研究種目：基盤研究(C)

研究期間：2011～2013

課題番号：23530601

研究課題名(和文) 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 -

研究課題名(英文) The Role of Bookkeeping for Regional Promotion -From the Viewpoint of Agriculture and Local Industry-

研究代表者

戸田 龍介 (Toda, Ryusuke)

神奈川大学・経済学部・教授

研究者番号：00271586

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 1,700,000円、(間接経費) 510,000円

研究成果の概要(和文)：日本の農業の真の発展のためには、農協に全面依存し記録へのインセンティブが働いていない小規模兼業農家にかわって、農業法人や6次産業化を目指す事業体、さらには農業関連上場企業がそれぞれ農業を中心に担っていく必要がある。この中でも、地域振興への貢献可能性からは、6次産業体が最も期待される。そして、このような事業体に、従来のような補助金ではなく、投資効果が厳しく問われる農業ファンドの資金が投入されれば、投資効果の説明のためにも、複式簿記に基づく財務諸表の作成・報告が必須となる。本研究では、このような関係においてこそ、農業発展のために複式簿記が果たし得る現代的役割が存することを明らかにした。

研究成果の概要(英文)：For the real development of Japanese agriculture, instead of small farm families involved in another business who depend on JA completely and have no incentive for records, agricultural foundations, primary industry entity that will be in liaison with secondary and third industry(6th industry entity), and agricultural listing companies have to play an important role. From the viewpoint of the regional promotion, 6th industry entity is best expected. If agricultural funds that ask the investment result strictly were invested in such entity, instead of old style subsidy, double-entry bookkeeping would be essential. Because double-entry bookkeeping is essential skill to prepare for financial statements, that accounts for investment result. My research clarifies that modern role of double-entry bookkeeping for the real development of Japanese agriculture exists in such relationship.

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学・会計学

キーワード：農業簿記 地域振興 地場産業 6次産業化 農商工連携 農業ファンド 複式簿記 記録

## 1. 研究開始当初の背景

(1) 研究開始当初、そして現在も、地域経済の活性化は日本経済にとって緊急の課題である。そしてその鍵は、農業のような地域から「逃げない」産業、つまり第1次産業の発展と、当該第1次産業あるいは地場産業との6次産業化による新たな雇用の場の創出にあると考えられる。しかしながら、特に日本の農業については、環太平洋経済連携協定(TPP)についての議論の中で明らかになっているように、その非効率性が著しいと指摘されているのも事実である。このような日本の農業の現状に対して、「簿記は何らかの役割を担えないものであろうか」という思いが、研究開始当初の背景である。

(2) 研究開始当初の問題意識は、(1)で述べたように、「非効率性が指摘される日本の農業に対して、簿記は何らかの役割を果たせないものか」というものであった。ただし実はこれまでも、「農業簿記」という名称のもと、同様の問題意識に基づく研究や実践が行われており、その中には注目に値する研究や教育、また実践もあったのは事実である。しかしそれにもかかわらず、従来の農業簿記は、日本の農業の発展・効率化に役立ってきたと言い切ることは難しいと思われる。それは何故なのか。本研究は、この疑問に対して、タブーを恐れずに取り組むことにした。この点も、本研究開始当初の背景である。

## 2. 研究の目的

(1) 本研究の目的は、上記「研究開始当初の背景」でも一部述べたように、永くその非効率性が指摘されてきた日本の農業に対して、「簿記は何らかの役割を担えないものであろうか」、あるいは「真の農業発展に向けて簿記が果たし得る現代的役割は何か」といった問いの回答を得たいというものであった。

(2) 本研究のもう一つの目的に、研究をしてそれで終わりではなく、たとえ不備・不足があったとしても、日本の農業発展に向けた簿記会計的視点に基づく具体的提言を出すというものもあった。

## 3. 研究の方法

(1) 本研究が、一見類似している研究と大きく異なるのは、研究対象となる日本の農業者を一律に見るのではなく、「モデル分け」という新たな方法をとったことによる。そして、5つにモデル分けした農業者に対し、詳細なヒアリング調査を行い、日本の農業者の生の声を収集していったのも本研究の方法的特徴である。

なお、本研究では、以下の5つに日本の農業者を分類した。まず、現在の日本にお

いて多数を占める小規模兼業農家を「モデル1」、ついで自立的かつ営利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」、そして農業法人を「モデル3」と位置づけた。さらに、6次産業化あるいは農商工の連携により農業の産業化を目指す事業体を「モデル4」、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5」と位置づけた。これらのモデル分けは、日本の農業者を全て網羅しているというわけではないが、どの農業者モデルにおいて複式簿記の役割が効果的に発揮され得るのかをクリアにできるのではないかと考えて行ったものである。

本研究は、以上のように5つにモデル分類された各農業者において、どのような記録がとられているのか、また複式簿記はその役割を發揮しているのかについて確認すべく、ヒアリングを中心とした各種調査を重ねるという研究方法をとった。

(2) 本研究における研究方法は、上記(1)で述べたようなモデル分けに基づくヒアリング調査だけでなく、適宜文献調査にもよっている。特に、従来の農業簿記の問題点を、制度、理論、教育、実務における各側面から考察する際には、関連する各種文献を渉猟した。

## 4. 研究成果

(1) 本研究ではまず、従来の農業簿記を、制度、理論、教育、実務における各側面から調査した後、その問題の本質を次のように考察した。従来の農業簿記は、小規模兼業農家のような多くの記録主体のおかれた環境を直視するよりも、税控除・補助金申請・欧米模倣・大学進学等のような種々の別な観点から、全ての農業者および農業者にならぬ者にまで、「複式簿記」を必須のものとして据えてしまったことに問題があったと考えられる。つまり、従来の農業簿記の問題は、全ての農業者に対して一律に、「複式簿記」の適用を暗黙裡に強いてきたことにあることを指摘したのである。

(2) 次いで、「研究の方法」で示した、モデル分けされた日本の各農業者の、記録に関する実態をヒアリング調査により明らかにしていった。まず、モデル1小規模兼業農家については、記録をとることについてのインセンティブが著しく欠如していたが、それはJAバンクの通帳記入への全面依存が主たる原因であることが明らかとなった。さらに、価格決定権が農業者側ではなく主に大手スーパー等の流通側に偏在する「市場流通問題」や、記録に基づく原価計算行為を空しいものとする「補助金問題」と相俟って、モデル1農家が記録をつけるインセンティブが奪われていくことも明らかとなった。

(3) モデル2 自立志向農家においては、農協(JA)から自立し、そのために価格決定権を有しようとするため、モデル1 農家に比して記録への意識は格段に高いことも明らかになった。しかしながら、そのような農業に関する規則的・継続的記録は、必ずしも複式簿記という特殊な記録形式による必要のないものであることもまた確認された。具体的には、「土地診断書」や「牛管理カルテ」などであった。

(4) モデル3 農業法人においては、法人化に際して複式簿記の適用が新たに義務づけられていることもあり、複式簿記の役割・効果は有効に発揮されていることが明らかになった。なお、複式簿記の効果・役割については、当該モデル3 農業法人におけるヒアリング調査から、日々の企業活動を記録することにより構成員の管理を行いつつ、コストを中心とした利益計算を自検機能をもつて行い、さらに結果的に作成される財務諸表により近代的経済組織における合意形成機能をも果たすことと捉えることができた。これらの複式簿記の役割・効果は、法人化に踏み切ったばかりのモデル3 農業法人において、特に強く実感されていた。ただし一方、モデル3 農業法人にとっての複式簿記の必要性は、純粋な経営分析のためというより、各種補助金の申請・獲得のためでもあるということも明らかになった。そしてそれは、「農業経営基盤強化準備金」のような項目に端的に表れているという問題についても明らかになった。

(5) モデル4 農商工連携(あるいは6次産業化)事業体においては、複式簿記の役割については、モデル3 農業法人において見られたような効果発現についての強い実感が見られなかった。一方でモデル4 事業体は、特定地域の雇用を永続的に生み出していることが確認され、地域振興への貢献可能性は非常に高いことが明らかとなっている。ヒアリング調査に加えて関連する各種申請書類の調査の結果から明らかになったのは、モデル4 事業体にとって複式簿記はすでに経理処理あるいは事業運営の必須の手段であり、その効果についても織り込み済みということであった。この点とは別に、モデル4 事業体においては、農商工連携の現場において、事業主体が明確でない場合に各事業者間において経理の不統一が見られ、複式簿記適用の局面において新たな問題が発生しつつあることも確認された。

(6) モデル分けに基づく研究成果の提示の最後に、モデル5 農業関連上場企業についての調査結果を示す。当該モデル5 企業においては、複式簿記の適用と役割発揮につ

いては、その組織や規模から考えて当然であり、モデル4 事業体と同様に経営上織り込み済みであることが確認された。しかしながら、業態によっては、簿記会計的処理に対して、税務の視点が強く反映され過ぎる傾向があることも明らかになった。なお、当該モデル5 企業を対象とした理由は、国際会計基準( IAS )第41号「農業」が対象とするような農業団体も、本研究の中に組み入れて考察しようと考えたからである。この IAS 第41号「農業」の最大の特徴は、生物資産、農産物等に対して、公正価値( fair value )による評価を行うことだとされている。ただし、当該基準に基づき生物資産や農産物を公正価値評価している企業群は、外国企業にしか見られない。したがって、モデル5 企業の公正価値適用については、外国企業を分析対象とした。分析の結果、公正価値の適時・適切な使用は、農産物の帳簿価額が補助金や相対取引により不明確・不明朗に決定されていく傾向があるのに対して、農業経営の実態を投資家に正しく伝えていける可能性を秘めているのではないかという類推を得ることができた。

(7) 本研究の最終目的は、5つに分類された日本の農業者に対して、それぞれの記録の実態に応じ、簿記会計的視点に基づく具体的提言を行っていくことであった。ここでは、対モデル4までの提言を示す。まず、モデル1 農家の記録に関する状態を確認しておく、「記録なし」あるいは「散発的記録」の状態にとどまっていた。したがって、モデル1 農家に対しては、「記録をとってみませんか? 記録は面倒くさいかもしれませんが、自立・自営の第1歩ですよ」という提言を行った。次に、モデル2 農家はモデル1 農家と異なり、記録への意識が高く、「規則的・継続的記録」を重視していることが確認された。そこでモデル2 農家に対しては、「今つけている記録に『簿記的発想』も取り入れてみませんか? 」という提言を行った。これは、入と出を記録して計算上の残りを算定し、さらにその計算上の残り与实际の残りを照合することで色々な対象物の管理が容易になり、もって効率的な農業経営を促進することになると考えたからである。むしろ、いきなり全てを複式簿記で記録すべしという企図ではなく、業務の一部、例えば農薬管理等に「簿記的発想」を入れてはどうだろうかという提案である。モデル3 農業法人の記録に関する状態は、法人化の条件でもあるため、「複式簿記」が適用されていることが確認された。しかしながら、複式簿記の適用は、税務申告や補助金獲得のための手段ともなっていることも別に確認された。したがって、モデル3 農業法人に対しては、「税務や補助金等の視点を一旦除いて、財務諸表をつくってみませんか? 」という提言を行った。これは、

今後競争が激化するであろう農業分野において、本当に儲かっているのかどうか、あるいは本当の自分の姿はどのようなものかを知るために、税務や補助金の視点を取り除いた財務諸表の必要性が生じてくる、という考えに基づいたものである。

さらに、モデル4事業体の記録に関する状態は、複式簿記はすでに経営の大前提として織り込まれ済みであり、その関心は複式簿記をベースとした管理会計的分析ツールに移っていることが確認された。ただし、連携の主体が不明確な場合、経理の不統一といった問題や連結上の問題が発生していることもまた確認されている。したがって、モデル4事業体へは、「事業主体が不明確なまま連携を進めるより、モデル3農業法人なり、地場の建設会社なりの明確な事業主体を中心として、6次産業化を進めた方がよいのではないですか？」という提言を行った。そしてさらに、モデル3農業法人およびモデル4事業体に対しては、「農業ファンドから資金を受け入れてみませんか？本当に成長したいなら一定以上の投下資金が必要ではないでしょうか」という共通する提言も行った。これは、もらいっぱなしの補助金ではなく、投資効果が厳しく問われるファンドを活用することによって、成長に必要な資金を迅速に調達できることに加え、投資家の目が入ることで農業の効率性追求にも寄与すると考えられるからである。また、投下資本と回収余剰の確定・計算、さらにはそれらを含めた投資対象全体の姿のファンド側への説明において、複式簿記の機能・役割が真に発揮されることが期待されるのである。

(8)研究成果の最後に、モデル5農業関連上場企業への提言、および成果全体の英語による標語風まとめを示す。モデル5企業の記録に関する状態は、モデル3農業法人およびモデル4事業体と同様、複式簿記の適用は大前提であることが確認された。しかしながら、業態によっては、複式簿記の適用に基づく財務諸表が税務申告の目的に偏りすぎているところもあることが確認された。この弊害を克服する一つの手段として、本研究ではIAS第41号「農業」に着目した。このIAS第41号「農業」の最大の特徴は、既述のように、生物資産、農産物等に対して公正価値による評価を行うことである。このようなIAS第41号を実際に適用している外国企業の分析を通じ、公正価値評価の問題点と共に、その可能性についても明らかにした。公正価値の適時・適切な使用は、農産物の帳簿価額が補助金や相対取引により不明確・不明朗に決定されていく傾向があるのに対して、農業経営の実態を投資家に正しく伝えていける可能性を秘めているのである。以上の分析・考察の結果、モデル5企業に対しては、「公正価値

の適時・適正な適用による、投資家への効果的な情報提供という新たな可能性について考えてみませんか？」という提言を行った。

これまでの提言を英語でまとめると以下のようなになる。No Records、No Independence(記録なくして自立・自営なし)、No Bookkeeping、No Control(簿記なくして管理なし)、No Double-Entry Bookkeeping、No Management(複式簿記なくして経営なし)、No Financial Statements、No Funds(財務諸表なくして資金なし)、No Fair Value、No IR。(公正価値なくしてIRなし)

#### 5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

(雑誌論文)(計17件)

戸田 龍介、農業発展に向けた簿記の役割 - 日本の農業者のモデル別分析と提言、会計、査読無、第184巻第5号、2013、57-70

戸田 龍介、成川 正晃、岸保 宏、地域振興のための簿記の役割(13) - 6次産業体(モデル4)に対するヒアリング調査を中心に -、商経論叢、査読無、第49巻第1号、2013、75-85

戸田 龍介、岸保 宏、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 -、商経論叢、査読無、第49巻第1号、2013、63-73

戸田 龍介(代表執筆)、第28回全国大会・簿記実務研究部会(最終報告): 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 -、日本簿記学会年報、査読無、第28号、2013、13-18

戸田 龍介、岸保 宏、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、査読無、第48巻第4号、2013、173-188

戸田 龍介、地域振興のための簿記の役割(10) - 従来の農業簿記の理論的問題点を中心に -、商経論叢、査読無、第48巻第4号、2013、157-171

戸田 龍介、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、査読無、第48巻第3号、2013、107-119

戸田 龍介、地域振興のための簿記の役割(8) - 最終報告書の解題 -、商経論叢、査読無、第48巻第2号、2012、55-77

戸田 龍介、成川 正晃、岸保 宏、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、査読無、第 48 巻第 1 号、2012、109 121  
戸田 龍介、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 -、會計、査読無、第 182 巻第 2 号、2012、33 47

戸田 龍介(代表執筆) 第 27 回全国大会・簿記実務研究部会(中間報告): 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 -、日本簿記学会年報、査読無、第 27 号、2012 年、10 16

戸田 龍介、岸保 宏、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、査読無、第 47 巻第 3 号・第 4 号合併号、2012、163 182

戸田 龍介、岸保 宏、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、査読無、第 47 巻第 3 号・第 4 号合併号、2012、149 162

戸田 龍介、地域振興のための簿記の役割(4) - 農家・農業法人のモデル分類を中心に -、商経論叢、査読無、第 47 巻第 2 号、2011、121 135

戸田 龍介、地域振興のための簿記の役割(3) - 従来の農業簿記の批判的検討を中心に -、商経論叢、査読無、第 47 巻第 1 号、2011、129 143

戸田 龍介、地域振興のための簿記の役割(2) - 農業における資金調達の視点を中心に -、商経論叢、査読無、第 46 巻第 4 号、2011、21 32

戸田 龍介、地域振興のための簿記の役割(1) - 農業に対する「記録」と「関係」の視点を中心に -、商経論叢、査読無、第 46 巻第 3 号、2011、45 54

〔学会発表〕(計 2 件)

戸田 龍介(代表報告)「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)」(日本簿記学会・簿記実務研究部会報告を部会長として代表報告) 日本簿記学会第 28 回全国大会(熊本学園大学) 2012 年 9 月 9 日

戸田 龍介(代表報告)「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・簿記実務研究部会報告を部会長として代表報告) 日本簿記学会第 27 回全国大会(法政大学) 2011 年 8 月 26 日

〔図書〕(計 1 件)

戸田 龍介(編著) 農業発展に向けた簿記の役割 農業者のモデル別分析と提言、中央経済社、2014、序文 1-3、3-16、17-30、77-82、93-107、109-120、141-153、

209-223、241-252(256)

〔産業財産権〕  
出願状況(計 0 件)

名称：  
発明者：  
権利者：  
種類：  
番号：  
出願年月日：  
国内外の別：

取得状況(計 0 件)

名称：  
発明者：  
権利者：  
種類：  
番号：  
取得年月日：  
国内外の別：

〔その他〕  
ホームページ等 特になし

6. 研究組織

(1) 研究代表者

戸田 龍介(TODA, Ryusuke)  
神奈川大学・経済学部・教授  
研究者番号： 0 0 2 7 1 5 8 6

(2) 研究分担者 特になし

(3) 連携研究者 特になし

(4) 研究協力者

井原 理代(IHARA, Michiyo)  
香川大学・名誉教授  
研究者番号： 9 0 0 3 6 0 3 8

鷓池 幸雄(UIKE, Yukio)  
沖縄国際大学・産業情報学部・教授

浦崎 直浩(URASAKI, Naohiro)  
近畿大学・経営学部・教授  
研究者番号： 6 0 2 0 3 6 0 0

金子 友裕(KANEKO, Tomohiro)  
東洋大学・経営学部・准教授  
研究者番号： 8 0 5 3 0 0 7 1

岸保 宏(GANBO, Hiroshi)  
(株)マスタートード・シード 22・代表取締役

工藤 栄一郎(KUDOU, Eiichiro)  
熊本学園大学・商学部・教授  
研究者番号： 3 0 2 2 5 1 5 6

佐藤 信彦 (SATO, Nobuhiko)  
熊本学園大学大学院・会計専門職研究科・  
教授  
研究者番号： 20225981

飛田 努 (TOBITA, Tutomu)  
福岡大学・商学部・准教授  
研究者番号： 60435154

仲尾次 洋子 (NAKAJI, Youko)  
名城大学・国際学部・上級准教授

成川 正晃 (NARIKAWA, Masateru)  
高崎商科大学・短期大学部・教授

丸山 佳久 (MARUYAMA, Yoshihisa)  
中央大学・経済学部・准教授  
研究者番号： 10342312

姚 小佳 (YOU, Shouka)  
近畿大学・経営学部・助教