

〈研究ノート〉

農業会計における複式簿記の基礎(2)

一 農業経営における企業形態と農業会計の簿記一巡について一

長岡大学専任講師 田邊 正

はじめに

平成11年7月に、食料の安定供給の確保、多面的機能の発揮、農業の持続的な発展、農村の振興を基本理念として、「食料・農業・農村基本法」が創設された。そのなかの第22条に「農業経営の法人化の推進」が規定されている。そして、平成17年に、「経営所得安定対策等大綱」が公表され、この大綱にしたがって、平成19年に、農業の担い手に対する経営安定を目的とした、「担い手経営安定新法」及び「水田・畑作経営所得安定対策」が施行され、このなかの取組みにおいて五年の期間をかけて農業生産法人化計画が実施されることとなった。これによって、本格的に集落営農が経営体として機能することになりつつある。

前稿では、農業会計の財産計算と損益計算について述べた¹⁾。本稿では、農業経営における企業形態と農業会計の簿記一巡について述べることにする。そこで、農業経営の法人化について述べ、具体的な企業形態の特徴について説明する。次に、仕訳帳への記帳と総勘定元帳への転記、試算表の種類、精算表の仕組み等の農業会計の簿記一巡について述べる。

1、農業経営における企業形態

(1) 農業経営の法人化

昭和36年に、旧農業基本法が、当時の社会経済の動向及び見通しを踏まえて、わが国の農業の向うべき道筋を明確にするために制定された。しかし、急速な経済成長及び国際化の著しい進展等によって、わが国の食料及び農業、農村をめぐる状況は大きく変化していき、旧農業基本法は、それらに対処する一応の成果をあげたといえる。しかし、一方で、食料自給率の低下、農業者の高齢化、農地面積の減少、農村活力の低下等の国民が不安を憶える状況が生じることとなった。

周知のとおり、食生活の高度化及び多様化が進むにつれて、わが国の基幹的な食物である米の消費は減退することになった。それに対して、畜産物及び油脂等の大量の輸入農産物を必要とする食料の消費が増加することによって食料自給率は低下することとなる。さらに、農業者の高齢化及びリタイアが進むこととなり、それにともなって、農地面積の減少及び耕作放地も増加することとなった。農業者の高齢化は農村全体の活力を低下させるため、地域社会の維持が困難な集落も相当見受けられる。

そこで、平成11年7月に、食料の安定供給の確保、多面的機能の発揮、農業の持続的な発展、農村の振興を基本理念として、「食料・農業・農村基本法」が創設された。その内容は、食料・農業・農村の基本計画、食料の安定供給の確保に関する施策、農業の持続的な発展に関する施策、農村の振興に関する施策について規定されている。旧農業基本法は、農業の発展と農業従事者の地位の向上ならびに生産性と生活水準の農工間の格差の是正を目指していた。よって、食料及び農村に関する施策等は規定されていなかったのである。

「食料・農業・農村基本法」の内容について述べれば、第一に、食料・農業・農村の基本計画の策定について規定している。食料・農業・農村の基本計画において規定されている事項とは、①食料、農業及び農村に関する施策についての基本的な方針、②食料自給率の目標、③食料、農業及び農村に関し、政府が総合的かつ計画的に講ずべき施策、④食料、農業及び農村に関し、政府が総合的かつ計画的に推進するために必要な事項である。これらの基本的計画の策定は概ね五年ごとに変更がなされる。

第二に、食料の安定供給の確保に関する施策について、①食料消費に関する施策の充実、②食品産業の健全な発展、③農産物の輸出入に関する措置、④不測時における食料安全保障、⑤国際協力の推進について施策を

¹⁾ 田邊正「農業会計における複式簿記の基礎(1)―農業会計の財産計算と損益計算について―」地域研究 第9号 157～166頁。

講じている。これらの施策の前提には食料自給率の向上が存在している。前述したように、国民の多様化する食料の需要によって、世界の食料の需給及び貿易が不安定な要素を有していることは確かであり、この不安定要素を是正する施策が必要となるのである。

第三に、農業の持続的な発展に関する施策について、①望ましい農業構造の確立、②専ら農業を営む者等による農業経営の展開、③農地の確保及び有効利用、④農業生産の基盤の整備、⑤人材の育成及び確保、⑥女性の参画の促進、⑦高齢農業者の活動の促進、⑧農業生産組織の活動の促進、⑨技術の開発及び普及、⑩農産物の価格の形成と経営の安定、⑪農業災害による損失の補てん、⑫自然循環機能の維持増進、⑬農業資材の生産及び流通の合理化について施策している。

このなかで特筆すべき点は、②専ら農業を営む者等による農業経営の展開である。農業経営を展開するにあたって、円滑に経営を承継するという問題が生じてくるわけだが、これは農業経営の法人化を推進することによって解消される。

これらの内容のなかで第三の農業の持続的な発展に関する施策は、わが国の農村の過疎化及び高齢化ならびに後継者確保という農業労働力の弱体化の打開策を唱えている。従来の農業経営は世襲が強く、経営と家計が混同したものであったため、現在では高齢によって離農が増え、古いタイプの家族農業では継続していくことが困難となっていた。そこで、集落単位の営農システムの発展と安定性を図るために、条件の整った集落営農については特定農業法人の設立を推進することになった。したがって、従来、集落営農は任意組織であったが、農政が要求する特定農業団体から法人へと徐々に移行していくであろう。

平成14年に、「米政策改革大綱」が公表された。このなかで集落営農のうち一定条件を満たす組織は、集落型経営体として認定農業者とならぶ担い手とした²。そして、平成17年に、「経営所得安定対策等大綱」が公表され、この大綱にしたがって、平成19年に、農業の担い手に対する経営安定のための交付金交付に関する「担い手経営安定新法」及び「水田・畑作経営所得安定対策」が施行されることになった。このなかの取組みで農業生産法人化計画が五年の期間をかけて実施されることとなった。

この集落営農を経営体として発展させていくことは困難であるため、国政として安定的かつ継続的な担い手を育成するとともに経営体を充実させるために法人化を政策のなかに組み込んだと考えられる。

(2) 農業経営の企業形態

前述したように、国政によって集落営農では、農業生産法人化計画が実施されている。すなわち、農業経営の法人化である。法人とは法人税の納税義務者であり、(図表1)のように、法人税の納税義務者の範囲といった観点から法人を区分することになる。

(図表1)から解るように、まず、国内に本店又は主たる事務所を有するか否かで内国法人と外国法人に区分される³。内国法人には、公共事業及び公益法人等、人格のない社団等、協同組合等、普通法人がある。一方、外国法人には、人格のない社団等及び普通法人がある。そこで、公共法人及び公益法人等、人格のない社団等、協同組合等、普通法人について簡単に説明することにする。

(図表1)

法人の区分		課税所得による法人税
内国法人	公共法人	非課税
	公益法人等	収益事業から生じた所得について課税
	人格のない社団等	
	協同組合等 普通法人	各事業年度の所得の全部について課税
外国法人	人格のない社団等	国内源泉所得のうち収益事業から生じた所得に課税
	普通法人	国内源泉所得に課税

① 公共法人

公共法人とは、法人税法別表第1「公共法人の表」に規定されている地方公共団体及び各種の基金・公団・公庫・事業団体等のことである。これらは公共的な性格が強いといえる。また、事業自体が公共サービスない

² 認定農業者制度とは、経営改善を図ろうとする農業者が作成した農業経営改善計画を市町村が認定する仕組みで、国の支援策は認定農業者に対して重点的に行われる。

³ 本店とは会社の住居のある所であり、主たる事務所とは会社以外の法人の住所のある所である。

し準公共サービスに属するものであり、完全に法人税の納税義務が免除されている。

地方公共団体、公庫、公社、地方公社等の法人、独立行政法人で国等の全額出資に係るもの、地方独立行政法人、国立大学法人等が公共法人に該当する。

②公益法人等

公益法人等とは、法人税法別表第2「公益法人の表」に規定されている民法上の公益法人及び特別法にもとづいて設立された各種非営利法人のことである。これらは公益の追及を目的としたものである。そのため、収益事業から生じた所得については課税対象とされ、それ以外の所得については非課税となる。また、税率についても普通法人に対するものよりも低率になっている⁴。

一般財団法人、一般社団法人、公益財団法人、公益社団法人、独立行政法人、学校法人、宗教法人、社会医療法人、社会福祉法人、特定医療法人等が公益法人等に該当する。

③人格のない社団等

人格のない社団等とは、社交クラブ、同窓会、PTA、各種親睦団体、事業者団体等であり、社団又は財団たる実体は備えているが、法人格を有しておらず、代表者又は管理人の定めがあるものである。これは権利能力なき社団ともよばれ、収益事業、法人課税信託の引受及び退職年金業務等を行う場合に限り納税義務を負うことになり、みなし法人として取扱われる。

④協同組合等

協同組合等とは、法人税法別表3「協同組合等の表」に規定されている法人のことである。協同組合等の組合員は自ら事業を営み、一方、組合は組合員に便宜を与えるために共同活動を行うのみで組合自体の営利を追求するわけではない。しかし、一般大衆の公益を目的として活動するわけではないため、その点が公益法人等と異なることになる。また、税率についても普通法人に対するものより低率になっている⁵。

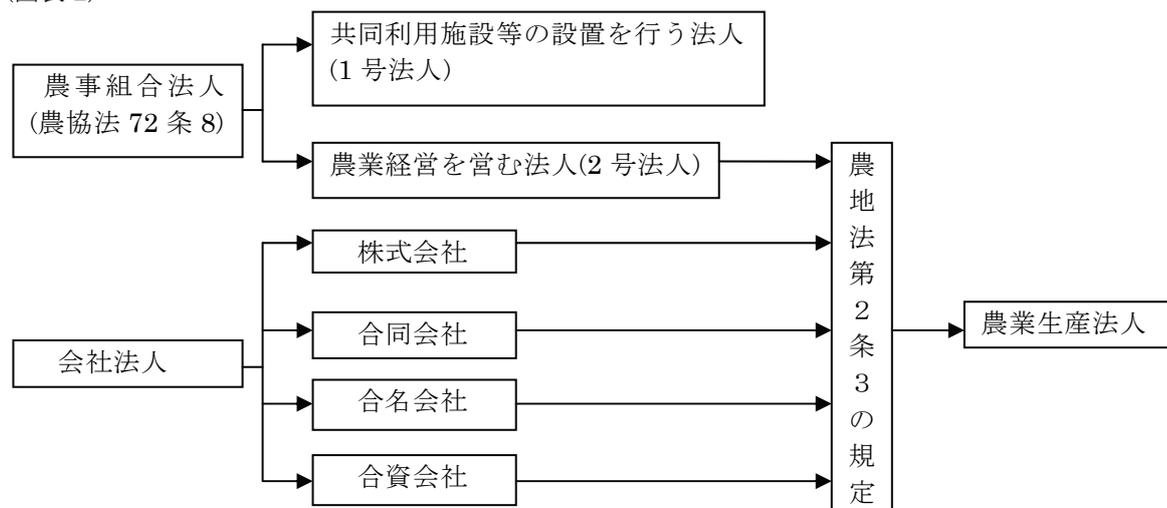
農業協同組合、漁業協同組合、信用金庫、消費生活協同組合、森林組合等が協同組合等に該当する。

⑤普通法人

普通法人とは、公共法人、公益法人等、協同組合等以外の法人のことである。当然、人格のない社団等も含まれない。株式会社、合同会社、合名会社、合資会社が普通法人に該当する。

上述したものが法人であり、法人税の納税義務を有している。しかし、従来、集落営農では、任意組合による組織化が一般的であった。国政による農業生産法人化計画によって集落営農の法人化が推進されているが、この農業生産法人とは、上述した普通法人である株式会社、合同会社、合名会社、合資会社及び農事組合法人に農地法第2条3に規定された事業内容、構成員、業務執行役員等について一定の要件を満たした企業形態である。これを図示すれば(図表2)のようになる。

(図表 2)



⁴ 現行では普通法人の税率は原則 30%であるが、公益法人の税率は原則非課税であり、収益事業の所得については 22%である。

⁵ 現行では協同組合等の税率は 22%となっている。

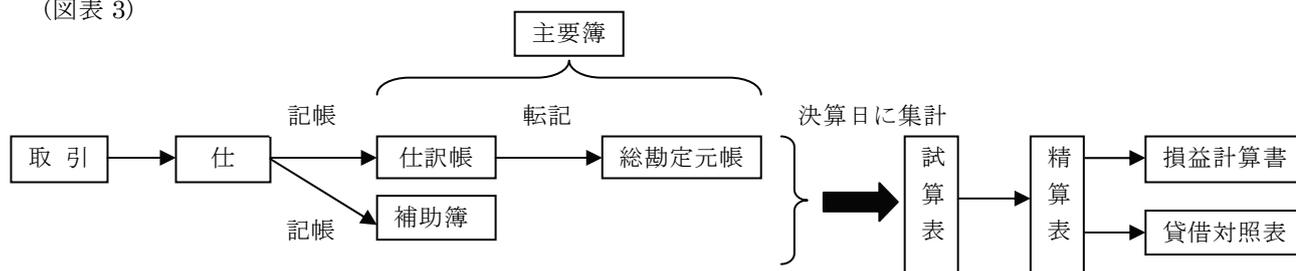
(図表 2)から解るように、法人税法上、会社法人は普通法人として取扱われることになる。一方、農事組合法人は協同組合等として取扱われることから普通法人よりも低率となる。また、農業法人とは、農事組合法人と農業を営む会社法人の総称のことである。

2、農業会計の簿記一巡について

(1)農業会計の簿記一巡について

農業を営むことによって利益を獲得する農家では、現金預金、大農具、家畜、建物、土地等を所有し、生産資材を購入して農業生産活動を行い、活動によって生産された農産物を販売することによって利益を獲得することになる。農業生産活動において取引があるわけだが、その都度、この取引を帳簿に記帳することになる。農業会計における簿記一巡は、(図表 3)のようになる。

(図表 3)



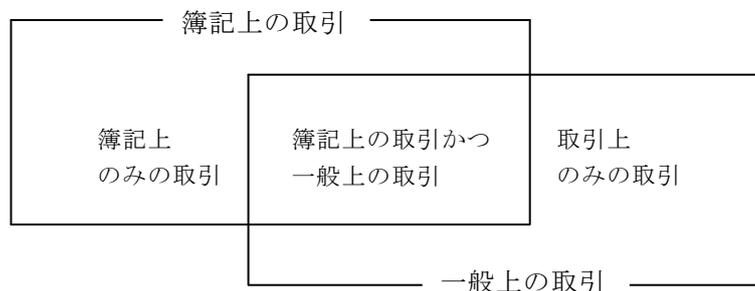
(図表 3)から解るように、その都度、農業生産活動による取引を仕訳にして仕訳帳に記帳し、続けて総勘定元帳に転記することになる。この二つの仕訳帳及び総勘定元帳は主要簿とよばれ、必ず備え付けなければならない帳簿である。一方、仕訳帳及び総勘定元帳以外の帳簿を補助簿とよぶ。そして、決算日に、総勘定元帳を集計して試算表を作成し、この試算表にもとづいて精算表を作成する。その際、次期に適正な期間損益計算ができるように決算整理仕訳をすることになる。この精算表から損益計算書及び貸借対照表を作成することになる。

このように、農業会計における簿記一巡は、企業会計におけるものと異なる点はさほどない。

(2)取引について

企業会計において取引とは、その原因の何たるかを問わず、結果からみて財産計算及び損益計算の記録を必要ならしめることがらのことである⁶。すなわち、簿記上の取引とは、資産、負債及び純資産のいずれかを増減させることである。これは必然的に収益又は費用の発生にも繋がることになる。しかし、簿記上の取引は、一般上の取引と内容的に異なる点が生じてくる。これらの関係を図示すれば、(図表 4)のようになる。

(図表 4)



(図表 4)から解るように、簿記上の取引と一般上の取引では、重複する部分とそうでない部分に分類されることになる。固定資産の購入又は売却等の取引は、簿記上の取引と一般上の取引と重複する部分となる。また、固定資産の火災及び盗難等の取引は、簿記上のみの取引であり、一般上の取引には該当しない。一方、売買交渉及び契約等の取引は、一般上のみの取引であり、簿記上の取引には該当しない。

このことを農業会計にあてはめれば、農産物の販売及び生産資材の購入等の取引は、簿記上の取引と一般上

⁶ 片野一郎著『新簿記精鋭(上巻)－簿記の理論と実務の精講－』同文館 平成4年 43頁。

の取引と重複する部分となり、大農具の予約注文及び賃貸借の契約等の取引は、一般上のみの取引となる。

そこで、取引における資産、負債、純資産、収益、費用の借方及び貸方の増減関係を示せば、(図表5)のようになる。

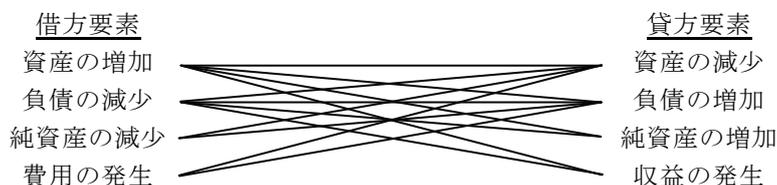
(図表5)

- ① 資産勘定の増加は借方に記入、減少は貸方に記入する。
- ② 負債勘定の増加は貸方に記入、減少は借方に記入する。
- ③ 純資産勘定の増加は貸方に記入、減少は借方に記入する。
- ④ 収益勘定の発生は貸方に記入、消滅は借方に記入する。
- ⑤ 費用勘定の発生は借方に記入、消滅は貸方に記入する。

資産		負債		純資産	
(借方)	(貸方)	(借方)	(貸方)	(借方)	(貸方)
増加	減少	減少	増加	減少	増加
収益		費用			
(借方)	(貸方)	(借方)	(貸方)		
消滅	発生	発生	消滅		

(図表5)の増減関係から取引の借方要素と貸方要素の結合関係を示すことができる。借方四要素と貸方四要素の合計八要素がある。これを取引の八要素ともよぶ。この取引の八要素の関係を図示すれば、(図表6)のようになる。

(図表6)



(図表6)から借方要素と貸方要素の結合関係によって取引は構成されているわけだが、必ずしも借方一要素と貸方一要素というわけではない。これは、後述する仕訳を想像してもらえれば解るであろう。ただし、借方の合計金額と貸方の合計金額は必ず一致する。このことから、多数の取引があっても、全ての勘定の借方の合計金額と貸方の合計金額は一致することになる。これを貸借平均の原理という。

(3)仕訳帳への記帳と総勘定元帳への転記

取引が発生すれば、複式簿記では総勘定元帳の勘定口座に記録する準備手段として、その取引を勘定に分解し借方及び貸方に等しい金額で対置しなければならない。これが仕訳である⁷。下記に取引例とその仕訳を示している。

【取引】

- 4月1日 現金 3,000,000 円を元入れして農業経営を開始した。
- 4月5日 土地 1,000,000 円と耕運機 500,000 円を現金で購入した。

〔仕訳〕

4月1日	(借方)	現 金	3,000,000	(貸方)	資本金	3,000,000
4月5日	(借方)	土 地	1,000,000	(貸方)	現 金	1,500,000
		大農具	500,000			

次に、仕訳をすれば仕訳帳へ記帳しなければならない。この仕訳を仕訳帳に記帳すれば、(図表7)のようになる。

⁷ 片野一郎著 同上書 49頁。

(図表 7)

		仕 訳 帳			1
日付	①	摘要②	元丁④	借方	貸方
4	1	(現金) (資本金) 現金 3,000,000 円を元入れして経営開始	1 7	3,000,000 ③	3,000,000 ③
4	5	諸口⑤ (現金) (土地) (大農具) 土地及び耕運機を購入	1 9 3	1,000,000 500,000	1,500,000

- ① 取引の日付を記入する。
- ② 摘要には仕訳の借方の勘定科目を左側に貸方の勘定科目を右側に記入する。
- ③ 仕訳にもとづいて借方の金額と貸方の金額を記入する。
- ④ 元丁欄には総勘定元帳の勘定口座番号を記入する。
- ⑤ 相手勘定が多い場合には「諸口」と記入する。

前述したように、主要簿には仕訳帳と総勘定元帳がある。次に、総勘定元帳の勘定口座への転記について説明する。上記の取引から仕訳をして仕訳帳へ記帳したわけだが、総勘定元帳への転記も仕訳帳にもとづいて転記することになる。そこで、4月1日の取引を総勘定元帳へ転記すれば、(図表 5)のようになる。

(図表 8)

〔仕訳〕

4月1日 (借方) 現金① 3,000,000 (貸方) 資本金⑥ 3,000,000

総 勘 定 元 帳								
現 金								
日付②	摘要③	仕丁④	借方	日付	摘要	仕丁	貸方	
4	1	資本金	1	3,000,000⑤				
1								
資 本 金								
日付	摘要	仕丁	借方	日付⑦	摘要⑧	仕丁⑨	貸方	
				4	1	現金	1	3,000,000⑩
7								

- ① 仕訳で現金が借方に計上されているので、総勘定元帳の現金勘定の借方に転記する。
- ② 取引の日付を記入する。
- ③ 摘要には相手勘定を記入する。
- ④ 仕丁欄には仕訳帳のページ数を記入する。
- ⑤ 金額を記入する。
- ⑥ 仕訳で資本金が貸方に計上されているので、総勘定元帳の資本金勘定の貸方に転記する。
- ⑦ 取引の日付を記入する。
- ⑧ 摘要には相手勘定を記入する。
- ⑨ 仕丁欄には仕訳帳のページ数を記入する。
- ⑩ 金額を記入する。

このように、仕訳帳から総勘定元帳へ転記した。ここでは、標準式による総勘定元帳への転記について説明したが、その他に総勘定元帳の種類として、発生順に総勘定元帳へ転記していき借方と貸方の残高を記入する残高式も存在する。

また、農業簿記を学習するうえで、総勘定元帳を簡略化した T 字勘定というものを使用して学習していく。そこで、4月1日の取引を T 字勘定へ転記すれば、(図表 9)のようになる。

(図表 9)

〔仕訳〕



- ① 仕訳で現金が借方に計上されているので、T字勘定の現金勘定の借方に転記する。
- ② 取引の日付を記入する。
- ③ 相手勘定を記入する。
- ④ 金額を記入する。
- ⑤ 仕訳で資本金が貸方に計上されているので、T字勘定の資本金勘定の貸方に転記する。
- ⑥ 取引の日付を記入する。
- ⑦ 相手勘定を記入する。
- ⑧ 金額を記入する。

このように、農業会計と企業会計では、仕訳帳への記帳及び総勘定元帳への転記について何ら違いはない。

(4) 試算表の種類

前述したように、取引を仕訳にして仕訳帳へ記帳する。さらに、仕訳帳にもとづいて総勘定元帳へ転記する。そして、決算日に、各勘定口座の残高がいくらなのか、転記が正確になされているかを確認するために作成されるのが試算表(Trial Balance)である。一つの取引を仕訳にすれば、借方と貸方の金額は必ず一致することになる。これを貸借平均の原理という。貸借平均の原理から、試算表は必ず借方と貸方の合計金額が一致することになり、一致しなければ、総勘定元帳への転記に誤りがあることになる。

試算表の種類には、合計試算表、残高試算表、合計残高試算表がある。合計試算表とは、各勘定口座の借方と貸方の合計金額を記載した試算表である。残高試算表とは、各勘定口座の借方と貸方の残高を記載した試算表である。合計残高試算表とは、各勘定口座の借方と貸方の合計金額及び残高を記載した試算表である。すなわち、合計試算表と残高試算表を併せたものが合計残高試算表である。

試算表の構造及び種類にしても農業会計と企業会計では異なる点はない。そこで、総勘定元帳の残高から各種類の試算表を作成したものを(図表 10)に示すことにする。

(図表 10)

現金 1	売掛金 2	大農具 3
800 60	200 140	600
100 100		
建物 4	買掛金 5	借入金 6
900	60 200	200 400
	100	

資本金 7	野菜売上 8	雑収入 9
1,000	400	130
300	800	100
肥料費 10	農薬費 11	支払利息 12
300	200	70

合計試算表

平成×年×月×日

借方	元丁	勘定科目	貸方
900	1	現金	160
200	2	売掛金	140
600	3	大農具	
900	4	建物	
60	5	買掛金	300
200	6	借入金	400
	7	資本金	1,000
	8	野菜売上	1,200
	9	雑収入	230
300	10	肥料費	
200	11	農薬費	
70	12	支払利息	
3,430			3,430

残高試算表

平成×年×月×日

借方	元丁	勘定科目	貸方
740	1	現金	
60	2	売掛金	
600	3	大農具	
900	4	建物	
	5	買掛金	240
	6	借入金	200
	7	資本金	1,000
	8	野菜売上	1,200
	9	雑収入	230
300	10	肥料費	
200	11	農薬費	
70	12	支払利息	
2,870			2,870

合計残高試算表

平成×年×月×日

借方		元丁	勘定科目	貸方	
残高	合計			合計	残高
740	900	1	現金	160	
60	200	2	売掛金	140	
600	600	3	大農具		
900	900	4	建物		
	60	5	買掛金	300	240
	200	6	借入金	400	200
		7	資本金	1,000	1,000
		8	野菜売上	1,200	1,200
		9	雑収入	230	230
300	300	10	肥料費		
200	200	11	農薬費		
70	70	12	支払利息		
2,870	3,430			3,430	2,870

(5)精算表の仕組み

決算時に、試算表にもとづいて精算表(Working Sheet)を作成することになる。その際、決算整理があれば、その処理を行ったうえで損益計算書及び貸借対照表を作成することになるが、これらの複雑な過程を一覧にした計算書が精算表である。決算手続を通じて損益計算書及び貸借対照表を作成するにあつて、それらを迅速かつ正確に作成することができる。また、決算直前の残高試算表の金額から損益計算書及び貸借対照表による決算の見通しを立てるための計算書ともいえる。

精算表には、6桁精算表、8桁精算表、10桁精算表が存在する。その特徴は次のとおりである。

① 6桁精算表

6桁精算表とは、残高試算表欄、損益計算表欄及び貸借対照表欄で構成されている。

精算表

平成×年×月×日

勘定科目	残高試算表		損益計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
現金	
...	

② 8桁精算表

8桁精算表では決算整理を行うために、6桁精算表の残高試算表欄、損益計算書及び貸借対照表欄にさらに整理記入欄が設けられている。また、8桁精算表が標準式とされている。

精算表

平成×年×月×日

勘定科目	残高試算表		整理記入		損益計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
現金	
...	

③ 10桁精算表

10桁精算表では決算整理を行うための整理記入欄の後に整理後試算表欄が設けられている。したがって、残高試算表欄、整理記入欄、整理後試算表欄、損益計算書欄及び貸借対照表欄で構成されている。

精算表

平成×年×月×日

勘定科目	残高試算表		整理記入		整理後試算表		損益計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
現金	…		…		…				…	
…	…		…		…				…	

そこで、精算表の仕組みを簡単に説明するために、(図表 11)の6桁精算表を用いて説明する。
(図表 11)

精算表

平成×年×月×日

勘定科目	残高試算表		損益計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
資産	現金	740			▶ 740	
	売掛金	60			▶ 60	
	大農具	600			▶ 600	
	建物	900			▶ 900	
負債	買掛金		240			▶ 240
	借入金		200			▶ 200
純資産	資本金		1,000			▶ 1,000
収益	野菜売上		1,200	▶ 1,200		
	雑収入		230	▶ 230		
費用	肥料費	300	▶ 300			
	農薬費	200	▶ 200			
	支払利息	70	▶ 70			
	2,870	2,870				
	当期純利益			860		860
			1,430	1,430	2,300	2,300

(図表 11)から解るように、残高試算表欄の資産、負債、純資産、収益、費用の金額を横にずらして損益計算書欄又は貸借対照表欄に記入する。その際、矢印の示されたとおりに金額をずらすわけだが、貸借対照表及び損益計算書の構造から次の点に注意して金額をずらせばよい。

- ① 資産は貸借対照表の借方欄に記入する。
- ② 負債は貸借対照表の貸方欄に記入する。
- ③ 純資産は貸借対照表の貸方欄に記入する。
- ④ 収益は損益計算書の貸方欄に記入する。
- ⑤ 費用は損益計算書の借方欄に記入する。

それぞれ金額をずらし終わったら、損益計算書欄及び貸借対照表欄の借方と貸方の合計金額を計算し、それぞれの借方と貸方の合計金額の差額を当期純利益(損失)として貸借が平均するように記入する。ちなみに、損益計算書及び貸借対照表の当期純利益(損失)は必ず一致する。また、当期純利益(損失)とその金額は朱記しなければならない。精算表の仕組みについても農業会計と企業会計では違いはない。

おわりに

従来、集落営農では任意組合によって組織化されるということが多かった。この任意組合には課税の導管性という特徴を兼ね備えており、各組合員の所得に対して所得税が課税されることになる。すなわち、パス・スルー課税(Pass-through)である。この課税の導管性を利用することによって、しばしば訴訟になることもある。その代表的なものとして、りんご生産組合訴訟がある。しかし、集落営農の法人化が本格的に推進されれば、

集落営農を任意組合で組織化することはなくなり、同様に課税の導管性を利用した租税回避という問題も生じなくなるであろう。しかし、この国政による農業生産法人化計画には、売上及び必要経費が不明確なため捕捉率の低い集落営農を法人化することによって捕捉率を高めようとしている課税当局の意図が含意されていることも考えておかなければならない。

農業会計による仕訳帳への記帳と総勘定元帳への転記、試算表の種類、精算表の仕組み等の簿記一巡については企業会計とさほど違いはないと考えられる。次稿では、農業会計における資産、負債及び純資産勘定の取引について述べることにする。企業会計とは異なって、農業会計では特有の取引及び勘定科目が存在する。そこで、まず、資産、負債及び純資産から農業会計の特徴について説明していきたい。