

の販売を意味する。発生原則は、収益に関しては特に実現という限定をうけるのである。この意味において、収益の発生は原理的には生産過程にあると考えなければならないのではあるが、そこでは生産原則が作用するというような見解は今日の期間損益計算のもつ意味を理解しないもの考え方に属する。換言すれば、生産的給付から生ずる収益の発生は、原理的には生産過程にあり、販売過程ではその収益が実現するにすぎないものであると考えられるので、発生原則を文字通りに理解するものにとつては、発生原則は生産原則であるという解釈を生む。もちろん、収益が生産過程において発生するという考え方自体には異論はないが、収益の発生時点を生産原則にとれば、その計上に計算上の恣意性をもつ以外に、その計上された収益そのものが実現されない場合も生ずることになる。従つて、氏の如く生長価を収益として認識する場合、まさにこの危険を生ずるのであり、それは期間損益計算にとつては、致命的欠陥であるといわなければならない。故に、氏

のように経営内部的収益、即ち、生長価を期間収益として処理することは誤りであることになる。更にまた氏は、上述の点に関して「収益が経営内部的それであるか、交換経済的それであるかは問題でない。」というが、以上から明らかなように、そのいずれであるかの決定こそ、会計論に課せられた重要使命であるはずである。なお、このことは、篠田氏の所説に対しても、もちろんいえることである。

3. 結

従つて、林業会計において、それが発生主義の立場にある限り、期間営業収益は、実現原則の下に、事業完成基準の適用によつて測定されるべきであり、また生産原則の支配を受けて、交換経済的収益ではなく、内部経営的収益として認識されることを拒否しなければならない。故に、またそれは、当然当期林木売上高として認識されざるをえないことを知る。

74. 林業会計における費用認識の再検討

九州大学農学部 坂 本 格

1. 序

会計上期間費用は、発生主義の下においてはいうまでもなく、期間収益をもたらすための価値犠牲をもつて表わされる。即ち、費用、収益は対価として認識されるのであり、費用は何をもつて収益とみるかによつて先ず異り、更にまた、何をもつて収益に対応する価値犠牲とみるかによつて異なる。この二点において、林業会計論は甚しい混乱と誤りを含んでいるように思われる。ところで、篠田氏の収益認識には根本的に同意できないので、氏のいう収益に対応する価値犠牲概念についても異論を抱くものではあるが、もはやこれにふれる必要はない。従つて、ここでは野村氏の費用概念中、林木売上高に対応する価値犠牲の認識について検討を加えることによつて、林業会計における、直接的期間費用概念をより正しい方向へ導こうとするものである。

2. 野村氏の費用認識

氏は「伐採跡地の造林支出は元来損益的支出と認めるべきである。成程、個々の生産過程における造林支出を観察するときには、これを資本的支出と認めると

いうことに異論はない。併し、林業経営における生産過程は、このような分離的概念によつて思考されるべきではない。それは個々の生産過程の集合とみるべきではなく、寧ろ、全体として一個の独立した生産過程と認めることを要する。従つて、伐採跡地の造林支出も、当該期間における林木収益に直接対応するものと考えらるべきである。即ち、当期において販売された林木は、当期において生産されたものと認め、従つて、当期支出造林費は、当期における販売林木生産のために直接消費されたものと認める。」と述べて、当期造林支出を営業収益のための価値犠牲、即ち、期間原価として認めている。

3. その吟味

氏は、統一概念によつて林業経営の生産過程を把握することによつて、販売林木の原価を当期造林支出にみるのであるが、これが果して発生主義における絶対的の原則たる費用収益対応の原則を満足するものであろうか。

氏は、統一概念の援用に当つて、先ず生長量と販売量の相異についての考察を全く忘れることにおいて誤りを犯したというべきである。何となれば、甲斐原氏

も指摘するように、林業経営の統一的生産過程から生れることのできるものは、質を全く捨象したところの観念的な量たる生長量のみであるはずであり、しかもそれは、具体的で質の裏付けをもつ販売量と異つて、観念的であるという意味において、何等具体的対価をもつことはできないのであるといえるからである。

従つてまた、具体的、質の裏付けをもつ経営成果は生長価及び林木販売高でしかありえないことになるが、前者は、各個別林分において、生長量に質を与えることにより個別的に価値付けを行い、その集合によつてはじめて把握できるのであり、たとえこれを収益とみる場合においてさえも、統一概念は排除されるべきであり、いわんや、後者においておやである。

かくの如く、当期造林支出の販売木に対する原価性は、既に統一概念の援用が誤りである以上否定されなければならない、氏は対応原則を犯すことによつて、非

近代的現金主義会計の近傍に逆走したというべきではあるまいか。

ところで、統一概念によらない、販売林木のための価値犠牲は何であろうか。それは、野村氏もいわれるように、販売林木という具体的な質を伴う量を通じて測られる価値は、その成立した林分以外からは生じえないという意味において、その林木の造林費なのである。

4. 結 言

以上のように、林業会計における期間費用は、個別林分的立場から把握されるべきであつて、販売林木の造林、保育のためになされた支出の会計として認識されるべきものである。従つてまた、期間の造林、保育費は、すべて資本的支出として処理し、期間費用に關係させてはならないのである。

75. 森林組合経営の諸問題

宮崎県第12森林区林業改良指導員 野 田 晃

森林資源の開発による拡大と保持の指標が民有林に重点的におかれていることは、その占める面積68.2%に対し蓄積44.4%の低さにあることから至当の策であると思うが、これは一にかかつて森林組合の動きの如何に支配されるといつて過言でない。

私は昭和26年森林法改正以来、指導員として森林組合と共に生活してまいつたものであるが、森林組合経営上の諸問題について日頃この眼で見、この耳で聞きつつ考えていることの一部を述べてみたいと思う。

森林組合の経営は非常に難しいものといわれているが、現実に困難が多く存在していることは否定できない。

「組合員のための組合」ということばがよく使われるが、これは組合経営の指向であり変更し得ざる原則である。

又「よき組合員は、よき組合をつくる」ということがいわれる。お互に出資して組合を設立した目的は、協同して相互の利益向上を画り、社会的地位を高めることにある訳であり、協同心の有無又これの強弱が組合の活動を左右する因子となつていくことは論をまたないのである。

従つて簡単ないい方であるが、組合の経営が常に組合員を中心に考えられたものであり、そして組合員が「よき組合員」となるべく理解努力して行くならば組

合は必ず発展しなければならない筈である。

全国五千、全ての組合がこのことを基にし努力研究している訳であると思うが、不振且つ貧弱の組合多きを聞くのは何故だろうか。優秀と見られる組合がこの二原則を常に中心にして進んでいる組合であり、反対に貧弱な組合はこれを見捨てた経営の結果を受けている組合と一概にいえるだろうか。この点に簡単に決し得ない難しい複雑な理由の存在を知ると共に、皮肉な現象の森林組合にはあることを考えさせられるのである。

同じ中小企業等協同組合でありながら農協その他とは根底より異なる諸問題が現在の森林組合にはあると思うし、このことの検討を十二分になさなければ森林組合の経営の健全さの維持は勿論のこと、大きな事業の遂行は常に困難であると共に自立発展への目的は失われてしまうと思う。私はここで村上松行氏の経営管理の出発点としての必要事項として挙げられた3つのことを記したいと思う。

その1は、森林組合は「森林所有者の連合体(協同体)である」ということ。

その2は、設立された以上「それ自体一つの独立した企業経営体である」ということ。

その3は、構成する所有者は「森林所有者ではあるが林業の経営者ではない」ということである。