

## 1 基本構想策定の趣旨

◇農業を取り巻く昨今の状況は依然として厳しく、特に農業の担い手に関しては、高齢化、後継者不足、新たな担い手の育成など課題が山積している。

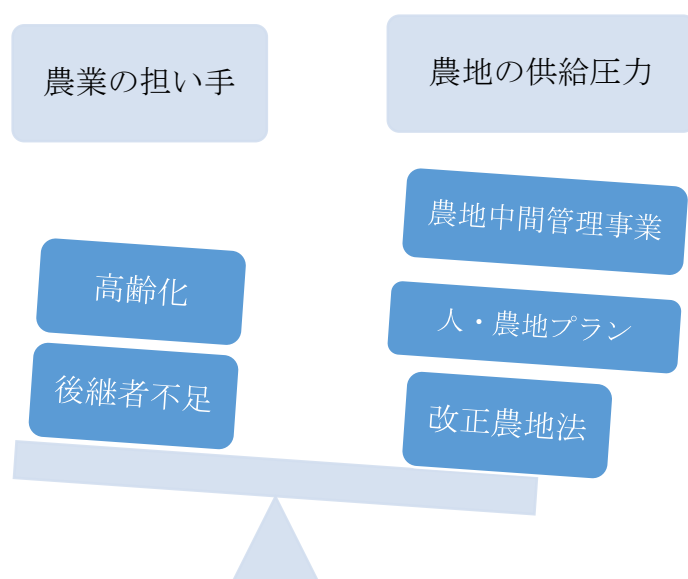
◇農業従事者が減少する一方で、平成21年の農地法改正によって各種の規制緩和措置が講じられ、農業生産法人以外の株式会社等一般法人の農業参入が認められ、新たな担い手として注目されている。また、集落・地域が抱える人と農地の問題を解決するために、本村でも「未来の設計図」となる「人・農地プラン（地域農業マスタープラン）」を作成することが求められている。

さらに、今年度からは農地中間管理事業推進法が施行され、農地の流動化を円滑にして地域の担い手に農地を集約・集積することを推進している。

◇今後、農地が供給過剰となることが見込まれ、「出し手」と「受け手」とのバランスが大きく崩れることが確実視されていることから、行政が積極的に関わって農地の受け手を確保する必要がある。

◇このような農地の供給圧力が高まる情勢に対応するために、本村においても既存の担い手に加え、新たな農業の担い手を育成確保することが課題となっている。農業の担い手の概念は非常に広く、個人経営体から集落営農組織、NPO法人、農事組合法人、さらには会社法人まで、あらゆる経営体が想定される。

◇本構想は、村が一般的に設立に関与する経営体に限定し、財団（社団）法人及び株式会社を中心として、設立に当たっての基本的な事項を組込んだ内容とする。経営方針や事業計画ばかりではなく、生産指標や会計に関する方針なども具体的に示し、村内において民間の農業法人設立を検討する場合には、一定の指針として活用できるような具体性を備えた内容とした。



## 2 基本方針

### (1) 構想の位置付け

◇本構想は、農業法人の設立に向けた業務内容、組織形態及び経営指針等を規定しているが、法人経営の最も重要な要素である販売価格や経営コスト等に関しては、不確定な要素も多く、数多くの前提条件をベースとした試算に基づいて「可能性」を示唆した内容で構成されている。

従って、本構想は農業法人を設立するための基本的な内容を網羅しているものの、実際の設立に際しては、本構想をベースとして、具体的でより現実に即した綿密な経営計画や機械施設の配備計画、人的配置等を立案して検討すべきものである。

◇また、多額の税金の投入が見込まれることから、実際に設立するに当たっては、法人経営の専門家で構成される有識者会議等を設置したうえで、設立準備を慎重かつ綿密に進めることが必要である。

◇このようなことから、農業法人の設立に関しては、農家だけではなく一般住民の理解と協力が不可欠であり、この構想をベースとした幅広い議論の基礎資料とする。

### (2) 農業法人の役割

◇単に農業経営で収益を追求するばかりではなく、本村の農業振興の実現に必要な取組について、地域の農業の担い手のほか非農家も含む地域住民との連携・協力により推進するため、公的な役割を担う位置付けが必要となる。

◇本村では、今後も農家の高齢化が進行し、大面積の遊休農地の発生が懸念される。このうち耕作条件が悪い農地については、村内に受け手が少ないことから、これから耕作放棄地になる可能性が高い。また、都市化・混住化に伴う土地利用秩序の混乱や、畑地からの砂塵に代表される環境問題が顕在化しつつある。

◇そこで、村が主体となって条件の悪い農地を含む村内の農地を持続的に保全し、かつその積極的な利活用を推進する新たな主体として、行政の補完的な役割を担うべき法人として農業公社の設立が求められる。

◇農業を行う法人の組織形態は、その業務内容に応じて多様な法人格の中から選択することになる。業務内容としては、農地の権利移動や作業受委託の仲介斡旋だけを行うものから、法人自身による農作業受託の実施、農作物の生産販売、さらには農産品の加工販売を行う場合などがあり、それらの段階に適合した法人格を取得することになる。

◇法人の業務を農地の権利移動や農作業の仲介斡旋，法人自身による農作業受託の実施までに限れば，財団法人や社団法人などでも可能であるが，農地の権利を取得した上で農産物の生産販売等（農業経営）を行う場合は，農事組合法人及び会社法に規定される会社法人に限定され，さらに農地法に規定する農業生産法人の要件を具備しなければならない。

◇この構想は，村が設立に関与する農業生産法人の設立に関して規定するものであり，自治体が設立する法人としては，一般的には財団法人，社団法人及び株式会社であるため，それらを中心に検討する。

### 3 農業法人の所管業務

◇本構想で規定する農業法人を東海村農政の推進主体として位置づけ、公共性の高い業務内容とするが、同時に法人として独立経営を営むための収益を確保し、収支バランスが均衡した法人経営を基本とする。農地の保全・活用を基幹業務とし、そのほかに担い手の育成、地産地消の推進、農業環境保全対策、生産者と消費者の交流（生消交流）、6次産業化の推進等、公益的な視点から地域農業の振興のために必要な業務を行うことを想定する。

◇このような公益的視点を持たせることについては、東海村第4次行財政改革大綱に「農業政策全般の業務効率化の観点から、行政以外の実施主体も含めた体制整備を検討する」とあり、行政では直接関われない領域を補完する機能を持たせることが求められている。

#### （1）主要な業務項目

◇業務項目に関しては、経営規模拡大の進展度合いを勘案しながら、段階的に推進すべきである。第1ステップとしては、地域農業の喫緊の課題に対応するため、「農地保全活用事業（仲介・斡旋事業）」、「担い手育成事業」、「地産地消事業」及び「生消交流事業」を実施し、体制の拡充を図った後で、調査・検討・調整に時間を要する「農業環境保全対策事業」、「6次産業化事業」及び機材や設備の整備を要する「農地保全活用事業（生産事業）」を第2ステップとして実施することが経営上、妥当である。

◇個々に事業実施上の留意点を述べると、担い手育成事業については、地域の個別担い手の育成とともに、集落営農による土地利用型農業の担い手の育成もコーディネートする必要がある。

◇地産地消事業については、現在も実施している学校給食での村内農産物の供給促進を、学校給食関係者・JA常陸と連携して実施する。また、JA常陸ファーマーズマーケットにじのなか直売所における消費者ニーズに応じた農産物の生産供給体制の推進や、村内大型スーパーにおける村内農産物コーナーの設置および生産供給体制を推進するなど、サプライヤーとユーザーとの具体的な調整を図って村内農産物の地産地消を推進する。

◇農業環境保全対策事業については、冬季から春季にかけての甘薯の不作付け期間での新たな作物や緑肥植物の導入、谷津田などの条件の悪い耕作放棄水田の再生、さらには生物多様性の視点等から農地保全の実施などに取り組む。

◇生産者と消費者の相互理解を深める生消交流事業については、村内の教育機関と連携した子どもの農業体験や生産者との交流などを行う。

◇ 6次産業化事業については、例えば、村の基幹品目となっている干しいもについて、販売面で菓子等への二次加工需要の開拓や、これまでの概念を脱却した新たなスイーツとしての新商品開発など更なる需要拡大を図る取組を実施する。また、加工設備を整備して農産物の加工を受託事業として展開する。

【主要な業務項目と内容】

業務項目	内 容	目 的
農地保全・活用事業	(仲介・斡旋事業) ○農作業受委託の仲介斡旋に関する事業 ○農業機械の有効利用に関する仲介斡旋事業 ○地域の農地利用調整・土地利用調整のコーディネート事業 (生産事業) ○農作業受託に関する事業 ○農産物の生産販売事業	生産事業では飼料用米等の導入、麦・大豆等では高付加価値型の栽培を検討
担い手育成事業	○村民農業塾の運営事業 ○農業技術指導ヘルパー事業 ○新規就農者支援事業	新規就農者と農業サポーターの育成を目指す
地産地消事業 (販路開拓事業を含む)	○地産地消向け農産物生産事業 ○直売所・インショップでの農産物販売事業 ○学校給食等への農産物供給事業 ○地域農産物流通事業 ○ブランド化事業	地域で求められる農産物を生産・供給することを目的に実施(安定供給や新規作物の生産で地域農家と連携)
環境保全対策事業	○環境保全型農業推進事業 ○谷津田等の耕作放棄水田の再生事業	村で行っている環境保全対策を強化し、環境調和型の新たな農業生産モデルを構築する
生消交流事業	○保育園・幼稚園、小中高等学校との交流事業 ○生産者・消費者の相互理解を促進する交流事業	農業への理解を深め、地域社会と農業との共存を図る
6次産業化事業	○穀物乾燥調製施設運営事業 ○加工品の製造販売事業(干しいもの製造加工も含む) ○農商工連携推進事業	農産物の付加価値化を目的に実施

【業務内容の年次計画】

業 務 項 目		実 施 年 次			
		初年次	二年次	三年次	四年次以降
①	・ 農地保全・活用事業（仲介斡旋，地域コーディネート） ・ 地産地消事業（食育活動） ・ 生消交流事業	○	○	○	○
②	・ 担い手育成事業 ・ 地産地消事業（販路開拓） ・ 農作業の受託		○	○	○
③	・ 農地保全・活用事業（生産事業） ・ 6次産業化事業 ・ 環境保全対策事業			○	○

◇以上の検討結果を踏まえると，法人の形態としては第1期（①と②）として公益財団法人または公益社団法人等の法人格を有する組織として発足し，3年目には村内農業の状況を踏まえて，第2期（③）として会社法人である株式会社として再構成し，農地の権利取得を行い，農産物の生産販売や加工品製造販売等の幅広い農業ビジネスを展開することが望ましい。

（2）農地保全活用事業の進め方

◇基幹業務である農地の保全・活用については，農地需給の状況を踏まえて，綿密な年次計画により段階的に実施していく必要がある。

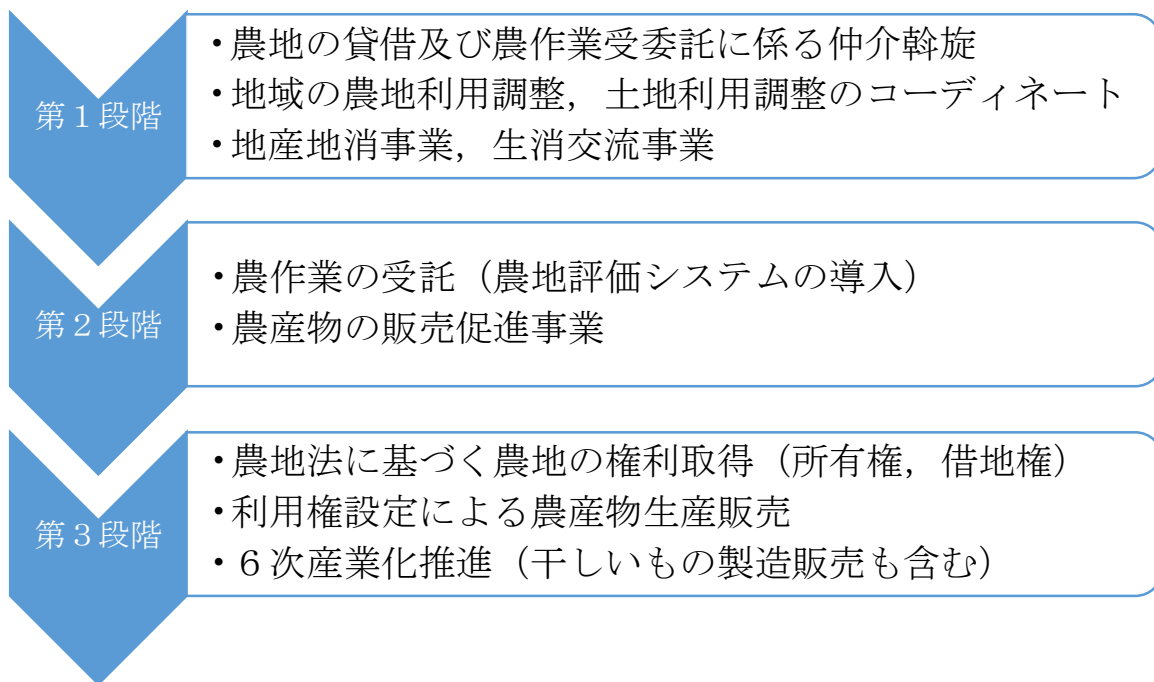
◇第一段階として，現状では農地の貸し出し希望がそれほど多くないため，これらの農地について既存担い手への流動化や，新規就農者への貸し出し斡旋を図っていくことが想定できる。しかしながら，農地の借り入れ希望も少ない状況にあるため，担い手育成事業等，地域農業の振興のために必要な業務をあわせて行っていく必要がある。

また，この段階から，地域の農地保全と法人自身の将来の農地集積計画の検討のため，地域関係者との議論を深め，農地利用調整・土地利用調整に関する地域コーディネートを図っていくことが極めて重要である。

◇第二段階として，法人自身による農作業受託の実施が想定される。この段階で，作業受託の実施に必要な人員および機械施設の保有リスクが法人に発生し得る。出資元からの人員派遣や，機械施設のリースについても検討する必要がある。あわせて，適切な受託料金の設定や受託システムを構築し，事業収益を確保する必要がある。

◇第三段階として、将来、農地の長期に渡る貸し出しや売却希望が増加する場合、法人自身による農地借入、取得による耕作の実施が必要となる可能性もある。この場合、営農リスクは更に高まり、事業収益を確保するため、土地利用型農業部門においては、耕作農地の集約化による効率的な営農を図っていく必要がある。

◇段階別に実施する法人の業務内容を図式化すると以下のとおり。



◇なお、借地に際しては、長期的展望に立脚した農業経営が可能となる農地法に基づく借地を基本とするが、所有者の意向等を勘案して農業経営基盤強化促進法や農地中間管理事業による利用権設定を活用することも視野に入れる。賃借料に関しては、営農コスト縮減のために、農地条件に応じた適切な金額となるように、ポイント制を導入した客観的・統一的な評価システムを構築する必要がある。

◇広大な面積に使用収益権を設定して生産する場合、多額の賃借料が発生する。土地の形状や性質によって作業効率の観点から農地を評価し、それをポイント制にして、1筆ごとに客観的な視点で金額の設定を行うことが、合理的な経営に繋がる。他の農業生産法人で実践している事例を以下に掲げる。

#### 【借地料に関する評価システムに係る具体例】

栃木県のK農業生産法人では、水田の農作業受託契約および賃貸借契約における地主への収益配分（農家還元金）に、水田の圃場条件、地主の管理状況等を反映させている。平成27年度の農家還元金の基準額は22,000円/10a（内訳：農地管理料15,000円/10a、地代7,000円/10a）である。具体的には、下表の基準に沿って1筆ごとの圃場条件および管理状況等が評価され、上記基準額を補正した農家還元金が地主に支払われる。

1. 補正条件補正	
(1) 広狭面積係数	①25a以上:±0点, ②25~20a:-20点, ③20~15a:-30点, ④15~10a:-40点, ⑤10~5a:-50点, ⑥5a未満:-60点
(2) 形状係数	①整形:±0%, ②不整形:-1.0%, ③極不整形:-2.0%以上
(3) 耕作度係数	①3回以上:±0%, ②2回:-1.0%, ③1回:-3.0%, ④初回:-14.0%
(4) 作土層係数	①15cm以上:±0%, ②15~10cm:-1.0%, ③10~5cm:-2.0%, ④5cm未満:-6.0cm以上
(5) 日照度係数	実面積×時間(1時間あたり-20%)
(6) 障害係数	①電柱:-4点, ②支線:-8点, ③井戸:-10点以上, ④立木:-4点以上, ⑤入口なし:-60点以上
(7) 湧水・埋没係数	実面積×減収率×2
(8) 滞水係数	①悪い:-4.0%, ②極悪い:-6.0%以上
(9) 用水係数	悪い:-2.0%以上
2. 管理補正係数	
(1) 麦作付係数	転作圃場-10.0%
(2) 水管理係数	①良い: +20.0%, ②やや良い: +10.0%, ③普通: ±0%, ④やや不良: -10.0%, ⑤不良: -20.0%以上
(3) 農地管理係数	①良い: +20.0%, ②やや良い: +10.0%, ③普通: ±0%, ④やや不良: -10.0%, ⑤不良: -20.0%以上
(4) 雑草処理係数	①良い: +20.0%, ②やや良い: +10.0%, ③普通: ±0%, ④やや不良: -10.0%, ⑤不良: -20.0%以上
(5) 管理期間係数	①110日以下:-3.0%, ②111~120日:-2.0%, ③121~130日:±0%, ④131~140日:+2.0%, ⑤141~150日:+3.0%, ⑥151日以上:+4.0%, ⑦単作の転作物:-3.0%
(6) 特別措置係数	補植・代かき均平作業・施肥・その他: ±1.0%以上
3. 特別補正	
(1) 地域作業効率係数	地域の作業効率性を考慮し, ±0%~-6.0%
(2) 現地検討会出欠	1回欠席につき圃場ごとに-2.0%
(3) 特別作業	作業困難は-2.0%以上
(4) 除草剤散布	バサグラン・クリンチャー等
(5) 除草剤	初期除草剤追加分
(6) その他	
4. 作況指数	
(1) 作況係数	①良い: +6.0%, ②やや良い: +4.0%, ③普通: ±0%, ④やや不良: -2.0%, ⑤不良: -4.0%

※出典: K 農業生産法人資料



## 4 名称と法人格

### (1) 法人の名称と性格

◇当該農業法人は、村が出資等を行うことを想定して財団法人または社団法人及び株式会社としているが、公益的な業務を行うことを明示するために、法人の名称に「農業公社」の文字を使用することとする。これは、法人形態が財団法人または社団法人から株式会社に移行した場合であっても、事業の連続性や公共性の担保という観点からも、継続して使用するものとする。

◇なお、法律上「公社」に関する名称独占規定があるのは、住宅供給公社（地方住宅供給公社法）、道路公社（地方道路公社法）及び土地開発公社（公有地拡大推進法）のみであり、農業関係の組織で「農業公社」の名称を使用することに関して法令上の規制は存在しない。

◇公社の最終形として株式会社を想定しているが、利益追求が目的の法人を公社と称することに若干の違和感はあるものの、村が資本を出資し行政機能の補完的な役割を担う会社であることから、対外的にも問題は生じないと思われる。

◇総務省によると、地方自治体が出資等を行っている社団法人・財団法人及び会社法による法人等を第3セクターと定義しているが、その場合は自治体から運営費補助金を交付したり、銀行から融資を受ける際に債務保証等を行う例がみられる。

◇第3セクターとした設立する場合、農地の維持保全のための作業や農地所有者からの農作業の部分的な受託のみであれば公共性が高いと判定されるが、自ら農産物の生産販売により農業経営を行う場合は、第3セクターとの位置付けは、やや困難になると思われる。第3セクターとして位置付けるか否かは、運営費補助や債務保証の関係もあることから、十分な議論を要する課題である。

### (2) 法人格について

◇本構想では、農業事業を営む法人の形態として、財団法人、社団法人及び会社法人について検討の対象としている。これは、農地の権利の取得の可否の観点から、農業法人とするのか農業生産法人とするのかで、法人格が異なるとの理由である。最終形は農業経営であるが、過渡期においては組織機構や人員配置は大きく異なるため、法人格も変化させていく必要がある。

◇農業法人に関する明確な法律上の明確な根拠はない。一般的には、法人格を有する組織が農業に関する事業を実施すれば農業法人と称することが

可能である。単なる農産物の販売から利用権設定によって農地を耕作し生産販売まで幅広い業務を行うことができる。しかし、農業生産法人は農地法に明確に規定され、要件を満たしていないと農業生産法人として農地法の権利取得ができない。両者の決定的な相違点は、農地法に基づく権利を取得し安定的に農業経営を行えるか否かである。

◇農地法第2条第3項では、農地を活用して農業経営が可能な農業生産法人は、農事組合法人、株式会社及び合名・合資・合同会社のいずれかの組織形態とされている。

◇農事組合法人は、農家のみによる出資組合で、自治体は出資主体になれず、合名・合資・合同会社は、いずれも少数の構成員による持分会社で農作業をメインとするには現実的ではないため、農業生産法人としては不向きである。従って、農業公社としては株式会社が最も適合した法人形態であると言える。

## ①財団法人または社団法人

◇自治体が出資等を行って設立する場合に一般的なのが、財団法人または社団法人である。両者とも「一般社団・財団法人法」に基づき、一定要件を満たせば設立できる法人で、目的や業務内容に応じて一般財団法人、公益財団法人、一般社団法人、公益社団法人に類別されるが、本構想では単に財団法人、社団法人と表記する。

◇農業法人も、財団法人または社団法人である場合が多数を占める。これらの法人は、村が設立に関わった場合、現職の村職員を当該団体に派遣して職務を行わせることが可能であるというメリットがある。いわゆる「公益法人等派遣法」では、派遣先の団体が派遣職員の給与を負担しなければならないが、その職務能力を活用できるという点では、派遣された団体は大きな利益を得ることができる。

◇法人の機能としては、農地貸借及び農作業受委託の仲介斡旋や、生産作業の受託、担い手育成事業、地産地消事業、生消交流事業等の事業を実施するうえでは支障はない。そのような意味では、農業法人の事業を段階的に進め拡大する時の初期段階において、有効な法人形態と言える。

◇一方では農地貸借及び農作業受委託の仲介斡旋、担い手育成事業等のソフト事業では十分な収益を確保することができず、自治体からの補助や業務受託などの自主財源外収入に依存せざるを得ない点も指摘されている。収益事業として農作業受託も可能であるが、機械施設の装備や作業員の手当等の収入を確保するために、適切な料金体系の下で運営することが必要となる。

◇双方ともに農地法に定める農業生産法人にはなれないため、農地の権利を取得する主体たりえないこと（例外的に解除条件付の借地は可能）で、すなわち農産物の生産販売から収入を得るという「農業経営」が不可能ということである。従って、農地の権利取得が必要な業務を実施する場面では、適合しない法人形態であると言える。

◇農業生産法人格を取得できないことから、農地法による農地の権利取得は出来ないものの、農業経営基盤強化促進法及び農地中間管理事業法による利用権設定によって農業経営を行うという可能性も否定できない。

特に、農地中間管理事業では、最短でも10年間の利用権設定が可能であり、長期的に安定して農地の利活用を図ることができることから、法人として農地を取得することが必須でない場合には、敢えて農業生産法人格を取得する必要性は少ない。

## ②株式会社

◇東海村では、今後、遊休農地が拡大することが予想されているが、平成26年10月に実施した農家アンケート結果によると、村が設置する法人に対し農地の受け皿としての期待が一定程度存在している。農地の引き受け形態としては、作業受託と借入・取得があるが、農地の地権者ニーズを踏まえると、農作業の受託ばかりではなく、法人が農地を借り上げあるいは取得し、地権者に代わり耕作することも必要と考えられる。

◇農地を保有・耕作するためには、農地法では農業生産法人格を取得した法人であることが基本である。また、農業生産法人でなければ、経営所得安定対策交付金等の種々の政策補助金を得ることができない。これらのことから、法人が農地を借り上げあるいは取得し直接耕作を行う場合は、農業生産法人格を取得できる株式会社とすることが望ましい。

◇また、農業生産法人は、事業要件、構成員（出資者）要件、執行役員要件を満たす必要があるが、株式会社であれば、将来的に非農家や企業の参画や、社会的信用力を基盤としたアグリビジネスの積極的な推進等、あらゆる事業展開が可能となる。

◇このようなことから、法人の最終的な組織形態は株式会社となることが望ましいが、事業の実施段階に応じた最適な組織形態であることも必要であり、事業段階に応じた法人形態を検討していくことも必要である。

◇農業公社は、農地の遊休化・耕作放棄地の発生を防止していくために、農地流動化や農作業受委託の斡旋を推進するほか、将来的には農業公社自身による農作業受委託や耕作も視野に入れていく。この場合も、農業公社のみで村内全ての農地を保全することは困難であると想定されることから、あわせて既存の担い手の育成や、新たな担い手の確保を図っていく。これらの取組の推進において、農家だけではなく非農家も含む地域住民の

理解と支援が望まれる。さらには、村の特産品づくりや環境保全型農業の推進といった公益的な視点から農業振興に取り組む必要がある。

◇農業公社の組織形態として、各種の形態の特徴を述べてきたが、それぞれの組織形態ごとにメリット・デメリットがある。農業法人の業務内容と組織形態との関連性については次表のとおり。

業 務 内 容 の 例	組 織 形 態	摘 要
(1) 農地貸借の仲介斡旋、農作業受託、農産物の販売受託等	財団法人または社団法人	
(2) 上記(1)に加え、利用権設定または借地等による農業経営	財団法人または社団法人	借地の場合は解除条件付き貸借契約に限る(※)
(3) 上記(2)に同じ	株式会社	農業生産法人
(4) 上記(3)に加え農地取得による農業経営	株式会社	農業生産法人

※解除条件付きに限って使用貸借または賃貸借の権利を取得できるのは、①貸借契約中に農地を適正に利用していない場合に貸借を解除する旨の条件が付されていること②地域における他の農業者との適切な役割分担の下に継続的かつ安定的に農業経営を行うと見込まれること③法人の場合は業務執行役員のうち1人以上の者が耕作等（企画管理労働等を含む）に常時従事すること、の3点が要件となっている。

◇平成27年4月から農の有する多面的機能促進法が施行され、災害防止、生物多様性の保持、景観の保全等の役割が維持・発揮されるよう措置することが規定され、例えば里山に続く谷津田状の水田を村が取得する場面も想定される。しかし、農地法施行令第6条第1項第1号ロには、市町村が試験圃場等として公用または公共用として活用する場合に限り所有権移転が認められているにすぎないため、村が環境保全のために農地を取得することは、積極的には認められていない。そのようなことから、農業公社が株式会社であれば農地を取得して環境保全事業を実施することが可能となる。

### (3) 自治体が設立に関与した農業法人の状況

◇近県において、自治体が設立に関与した農業法人について調査したところ、会社法人による農業生産法人は少なく、社団法人や財団法人等の組織が殆どであった。

いずれも自治体が「第3セクター」として設置し、設立の当初から自治体の財政的・人的支援が行なわれ、完全に独立した経営とはなっていない現状が見受けられた。

自治体の支援は不可欠であり、前提として経営計画を立案しているような状況であった。本村においても、農業を守るために税金投入は止むを得

ないとのコンセンサスが得られるかどうか焦点となる。

◇下表に示す３社は、いずれも自治体と農協が出資して設立されている。業務内容は、会社法人の場合は、米麦大豆等の土地利用作物がメインであり、100haから300haもの農地を集積し、大型機械を導入して生産している。どちらも、自治体から施設や機械の無償貸与を受けている。

名 称	設置者	法人形態	業 務 内 容
A 公社	市と農協	株式会社	農業生産法人，農産物の生産販売
B 会社	市と農協	有限会社	農業生産法人，農産物の生産販売
C 公社	市と農協	一般財団法人	農業法人，作業受託，農地仲介斡旋

## 5 事業計画の概要

◇農業法人の事業計画の立案にあたっては、水田 5 ha と畑 5 ha の合計 10ha の経営面積を想定した。水田の場合は一定規模まで経営規模を拡大することで生産コスト縮減が可能となるが、畑の場合は機械化等が困難な野菜等であるため、規模拡大を行うと生産コストの増加を伴ってしまうことも危惧され、経営規模の拡大は慎重に行うべきである。

◇この構想で想定する経営規模は、5ha の水田で主食用米、飼料用米、加工用米を生産し、5ha の畑で甘藷と施設園芸野菜（キュウリの加温ハウス栽培とトマト・ナスの無加温栽培）を想定した。甘藷については、販売価格が高くなることが見込まれる加工原料用と食用甘藷の兼用品種とした。

◇米については、当初は主食用米、加工用米、飼料用米を作付けするが、市場動向や国交付金の状況等を勘案したうえで、経営効率の良い品目へとシフトしていく必要がある。栽培に当たっては、直播等低コスト技術の導入を積極的に進めるとともに、商品価値を高めるために特別栽培（農薬等の半減栽培）や食味値が高い栽培方法を行う必要がある。

【第一年次】						
品目		作付面積	品目別収支(円)			
		(ha)	販売額	補助金	経営費	収支
米	食用米	1	1,045,000	75,000	596,480	523,520
	加工米	2	1,045,000	640,000	1,654,360	30,640
	飼料米	2	280,000	2,100,000	1,654,360	725,640
	米計	5	2,370,000	2,815,000	3,905,200	1,279,800
トマト		0.3	4,620,000	-	3,785,784	834,216
ナス		0.3	8,388,000	-	7,239,426	1,148,574
キュウリ		0.3	15,750,000	-	14,059,650	1,690,350
甘 藷		4.1	25,625,000	-	17,443,204	8,181,796
計		10	56,753,000	2,815,000	46,433,264	13,134,736

【第二年次】						
品目		作付面積	品目別収支(円)			
		(ha)	販売額	補助金	経営費	収支
米	食用米	1	1,045,000	75,000	596,480	523,520
	加工米	1	522,500	320,000	827,180	15,320
	飼料米	3	420,000	3,150,000	2,481,540	1,088,460
	米計	5	1,987,500	3,545,000	3,905,200	1,627,300
トマト		0.3	4,620,000	-	3,785,784	834,216
ナス		0.3	8,388,000	-	7,239,426	1,148,574
キュウリ		0.3	15,750,000	-	14,059,650	1,690,350
甘 藷		4.1	25,625,000	-	17,443,204	8,181,796
計		10	56,370,500	3,545,000	46,433,264	13,482,236

【第三年次】						
品目		作付面積	品目別収支(円)			
		(ha)	販売額	補助金	経営費	収支
米	食用米	1	1,045,000	75,000	596,480	523,520
	加工米	0	0	0	0	0
	飼料米	4	560,000	4,200,000	3,308,720	1,451,280
	米計	5	1,605,000	4,275,000	3,905,200	1,974,800
トマト		0.3	4,620,000	-	3,785,784	834,216
ナス		0.3	8,388,000	-	7,239,426	1,148,574
キュウリ		0.3	15,750,000	-	14,059,650	1,690,350
甘 藷		4.1	25,625,000	-	17,443,204	8,181,796
計		10	55,988,000	4,275,000	46,433,264	13,829,736

【第四年次】						
品目		作付面積	品目別収支(円)			
		(ha)	販売額	補助金	経営費	収支
米	食用米	1	1,045,000	75,000	596,480	523,520
	加工米	0	0	0	0	0
	飼料米	4	560,000	4,200,000	3,308,720	1,451,280
	米計	5	1,605,000	4,275,000	3,905,200	1,974,800
トマト		0.3	4,620,000	-	3,785,784	834,216
ナス		0.3	8,388,000	-	7,239,426	1,148,574
キュウリ		0.3	15,750,000	-	14,059,650	1,690,350
甘 藷		4.1	25,625,000	-	17,443,204	8,181,796
計		10	55,988,000	4,275,000	46,433,264	13,829,736

【第五年次】						
品目		作付面積	品目別収支(円)			
		(ha)	販売額	補助金	経営費	収支
米	食用米	1	1,045,000	75,000	596,480	523,520
	加工米	0	0	0	0	0
	飼料米	4	560,000	4,200,000	3,308,720	1,451,280
	米計	5	1,605,000	4,275,000	3,905,200	1,974,800
トマト		0.3	4,620,000	-	3,785,784	834,216
ナス		0.3	8,388,000	-	7,239,426	1,148,574
キュウリ		0.3	15,750,000	-	14,059,650	1,690,350
甘 藷		4.1	25,625,000	-	17,443,204	8,181,796
計		10	55,988,000	4,275,000	46,433,264	13,829,736

## 6 設備等整備方針

◇施設整備については、業務内容に従って整備すべき機械や施設を計画的に整えることになる。農業法人の活動拠点となる事務所や農機具倉庫等の施設の整備、作業受託に伴う農業用機械や資材の管理など、綿密な計画に基づいて導入を図らなければならない。

◇機械や設備の導入にあたっては、茨城県特定高性能農業機械導入計画を参考にして、適切な規模能力の機械等を購入する。また、購入に際して初期投資の財源を確保することは困難なので、農業公社が独自に整備するのではなく、初期の段階では村が施設や機械を整備し、それらが無償貸与とすることが望ましい。

◇村からの無償貸付が実現することで、維持管理費の負担が軽減されるというメリットがあり、農業公社の公共的性格からも、「公設民営」的な機械施設の保有が経営上望ましい姿である。他の自治体が設立した農業公社でも、多くがこのような形態を採用しており、本村の場合も検討を進める必要がある。

◇広大な面積を耕作する土地利用型農業の場合は、必然的に大型機械の稼働率が高くなる傾向があり、償却年限が到来する前に使用不可能となることも想定される。整備すべき機械施設に関しては、設立時に詳細な検討を行うことが求められる。



## 7 経営指標及び生産指標

### (1) 経営指標

◇農業公社の会計は簿記会計を採用し、複式簿記会計の手法により経営の分析評価を行うこととなる。経営指標とは、良好な経営状態を目指すために設定した数値目標であり、財務的な数値や比率で示される。

◇一般的に、経営の総合的な状態を表す代表的な指標としては総資本経常利益率がある。これは、総資本に占める経常利益であり、企業の経常的な活動による業績を評価する指標となるもので、収益性分析を実施する場合の最も基本となる指標とされている。

◇経営指標によって、当該企業の収益性、効率性及び安全性などの状況を判断することができる。一例をあげると下表のとおりである。

経営指標の考え方と判定方法					
	経営指標	単位	計算式	評価対象	判定
収益性	総資本経常利益率	%	$\text{経常利益} / \text{総資本} \times 100$	当期の収益性	大きい程良い
	売上高総利益率	%	$(\text{売上高} - \text{売上原価}) / \text{売上高} \times 100$	収益性の判断	大きい程良い
	売上高経常利益率	%	$\text{経常利益} / \text{売上高} \times 100$	営業活動の収益性	大きい程良い
効率性	総資本回転率	回	$\text{売上高} / \text{総資本}$	投下資本の運用効率	大きい程良い
	固定資産回転率	回	$\text{売上高} / \text{固定資産}$	設備投資の適切性	大きい程良い
安全性	自己資本比率	%	$\text{純資産} / \text{総資本} \times 100$	純資産の度合い	大きい程良い
	流動比率	%	$\text{流動資産} / \text{流動負債} \times 100$	短期的な支払能力	大きい程良い
	固定比率	%	$\text{固定資産} / \text{純資産} \times 100$	企業の基本的財務構造	小さい程良い
	固定長期適合率	%	$\text{固定資産} / (\text{純資産} + \text{固定負債}) \times 100$	設備投資の適正度	小さい程良い
	借入月商倍率	月	$\text{借入金} / (\text{売上高} / 12)$	借入金の状況	小さい程良い

◇農業公社は収入を確保するために、国・県・村ばかりではなく、各種のファンド等も活用して補助事業の積極的な取り組みを行うものとする。農の雇用事業による人件費確保や、認定農業者の認定を受けて経営安定所得交付金や機械設備購入費補助金を活用する。

◇農地中間管理事業に関しても、農地集積化による効率化を進めたり、農地保全業務の受託収入、耕作者集積協力金等の収入を得るように積極的に関わっていく。

◇資金の借入れについては、制度資金（スーパーＬ資金、経営体育成強化資金、農林漁業施設資金（６次産業化、農商工連携）を積極的に活用し、長期的な資金計画を立案して、健全な財務執行を行う。

◇農業経営に関する全国的に活動を行っている組織に加入し、農業経営に関する情報収集とアドバイザーサービスを活用する。（公益社団法人 日本農業法人協会、一般社団法人 全国農業経営コンサルタント協会、独立行政法人 中小企業基盤整備機構等）

## （２）チェックリストの活用

◇農林水産省では、農業経営者を客観的に評価する指標の策定を平成 23 年 10 月から進めてきたが、先進的な農業者や税理士等の専門家を交えて検討を行い、幅広い農業者が経営の改善や発展のために活用できる比較的簡易な指標を、平成 26 年 7 月に取りまとめ公表した。

◇農業公社においても、この農業経営指標に基づく自己チェックを毎年上期と下期の 2 回実施し、経営指標と生産指標の達成状況をチェックし、中長期の経営計画に反映させながら、農業公社の適正な運営を行うこととする。

◇経営指標等のチェックについては、可能な限り具体的な数値を指標として設定のうえ、専門の農業経営コンサルタントにも分析を依頼するなど、客観的な評価が担保される仕組みを構築することが肝要である。

# 経営改善のためのチェックリスト

目的：農業経営の発展に欠かせない経営管理、生産、販売、財務、労務等に関する14の取組について、農業者が自らの実施状況を確認することで、確実な実践を促す。

## [取組指標]

分野	番号	項目	取組指標	選択肢	取組状況	改善の優先度
経営管理	1	目標設定	中長期的に目指す経営の姿を経営目標として定め、家族・従業員等と共有している。	① 明確な目標を立て、それを家族・従業員等と共有できている。 ② 目標は立てているが、家族・従業員等と十分に共有できておらず、自分でもあまり意識していない。 ③ 目標を立てていない。		
	2	計画立案	目標達成に向けた経営計画を立て、それに従って営農活動を行っている。	① 文書化した経営計画があり、これを基に、営農活動を行っている。 ② おおまかな計画はあるが、必ずしも計画を意識せず営農活動を行うこともある。 ③ 経営計画を立てていない。		
	3	評価・改善	定期的に経営状況の確認・評価を行い、経営改善を図っている。	① 毎年、経営計画の達成状況を確認・評価し、次期計画の改善に結び付けている。 ② 経営判断をしたり、問題が発生しそうな時には、経営状況の確認・評価を行うようにしている。 ③ 経営状況の確認・評価を意識的に行ったことがない。		
生産	4	農作業記録	毎日の農作業記録を書面で残し、作業の改善に役立てている。	① GAP等に基づき、生産工程を適切に管理し、作業改善に結びつけている。 ② 主な農作業については、作業内容や作業時間等の記録を残すようにしている。 ③ カレンダーに記入したり、メモを残しておく程度できちんとした農作業の記録は付けていない。		
	5	資材調達	資材価格の比較・検討を行い、調達先を決めている。	① 複数の調達先を比較・検討し、価格・サービス等を総合的に判断して調達先を決めている。 ② 他の調達先についても調べているが、調達先を変更したことはない。 ③ 調達先について比較・検討をしたことがない。		
	6	コスト管理	生産に係るコストを常に管理し、収益の増加を図っている。	① 機械の燃料費や支払金利等も含め、すべての生産コストを把握し、その低減に努めている。 ② 資材費等の直接的な経費については、生産単位(10a、1頭など)当たりで把握できている。 ③ 生産に係るコストを自分で計算したことがない。		
販売・加工	7	強み把握	他と比較して、自らの農産物の品質や特性の強みを把握している。	① 市場のニーズや消費者の評価を把握し、強みを活かした販売戦略の構築や商品開発を行っている。 ② 強みは把握しているが、販売戦略には十分には活かされていない。 ③ 強みが何かよく分からない。		
	8	販路確保	複数の販路を比較・検討して販路を決定するなど、安定的な販売のための取組を行っている。	① 複数の販売先を比較・検討し、総合的に判断して販路を決定している。 ② 他の販売先についても検討したことがあるが、基本的には販路は固定している。 ③ 販路を変更しようと考えたことがない。		
	9	付加価値	リスクへの備えをした上で、食品加工や直接販売等による付加価値の向上に取り組んでいる。	① 付加価値の向上に取り組むとともに、食の安全や消費者の信頼に関わる取組を行い、リスクに対応している。 ② 付加価値の向上に取り組んでいるが、食品事故等のリスクへの対応が十分とは言えない。 ③ 付加価値の向上に取り組んでいない。		
財務	10	資金区分	経営のための資金と家計のための資金を明確に区分している。	① 経営と家計の間の資金移動について、報酬や給与等の形で区別するなど一定のルールを定めている。 ② 経営と家計の資金を区分しているが、経営と家計の間の資金移動に特段ルールを設けていない。 ③ 経営と家計の資金を区分していない。		
	11	財務諸表	財務諸表を整備し、適切な財務管理や税務申告を行っている。	① 貸借対照表を作成し、適切な財務管理を行っている。 ② 帳簿を付け、青色申告は行っているが、貸借対照表は作成していない。 ③ 青色申告に必要な帳簿を付けていない。		
労務	12	労働環境	家族・従業員の意欲を高めるために、労働環境の改善に取り組んでいる。	① 家族や従業員が意欲を持って従事できるよう、労働環境の改善に積極的に取り組んでいる。 ② 農作業安全への配慮など、一定の労働環境の改善には取り組んでいる。 ③ 労働環境の改善について、あまり関心をもっていない。		
	13	福利厚生	家族や従業員を含め、必要な社会保険や労働保険、公的年金等に加えている。	① 家族や従業員等すべてが必要な社会保険や労働保険、公的年金等に加えている。 ② 必要な保険・年金に経営主は加入しているが、家族や従業員は加入していないものがある。 ③ 必要な保険・年金のうち、経営主が加入していないものがある。		
地域活動	14	地域活動	地域農業の発展に資する活動を行っている。	① 地域農業に関する活動で中心的役割を担っている。 ② 関係者とともに地域農業に関する活動に参加している。 ③ 地域農業に関する話合いには最低限参加しているが、具体的な活動は行っていない。		

○：早急(1年以内)に改善すべきもの  
△：2～3年以内に改善すべきもの  
×：当面取り組む考えのないもの  
－：すでに優れた取組が行われているもの



## 経営データの記入フォーム

目的：農業経営の基本となる労働力、農地、生産、財務について税務申告書等を活用しながら自ら記入することで、経営の現状と目標を数値の形で客観的に把握する。

### [労働力]

農業従事者	[現 状]		[目標(5年後)]	
	農業従事者数 (年間)	農業労働時間 (年間)	農業労働時間 (年間)	農業労働時間 (年間)
計 (1)				
名				

### [農地]

	[現 状]				[目標(5年後)]	
	所有し耕作している農地面積 (ha)	他から借り入れ て耕作している 農地面積 (ha)	基幹作業を委託 して耕作している 農地面積 (ha)	合計 (ha)	合計 (ha)	合計 (ha)
田						
畑 (牧草地 を含む)						
樹園地						
計						

### [生産・販売]

品 目	[現 状]		[目標(5年後)]	
	作付面積 (ha)	生産量 (kg)	作付面積 (ha)	生産量 (kg)
(4)				
(5)				
(6)				
計 (7)				
販売関連事業				
計				

※作付面積は、同一品目を複数回作付をした場合は、のべ作付面積を記入。  
生産量は、切り花の場合は本数、鉢ものの場合は鉢数を記入。

### [財務]

収 入	[現 状]		[現 状]	
	科目	金額 (円)	割合 (%)	科目
販売金額				現預金 (21)
交付金等				その他流動資産 (22)
その他雑収入				流動資産 (23)
計 (16)				減価償却資産 (24)
材料費 (17)				土 地 (25)
労務費 (18)				その他固定資産 (26)
減価償却費 (19)				固定資産計 (27)
地代・賃借料 (20)				計 (28)
販売費 (21)				資本 (29)
その他 (22)				計 (30)
計 (23)				
農業所得 (24)				

[目標(5年後)]円		%増
------------	--	----

## (2) 生産指標

◇作物別の生産指標については、販売価格と経営経費とのバランスから判定されるが、特に販売価格は安定的ではないため、指標の樹立が困難である。経費については農林水産省の統計データを参考として、各県が公表している生産指標を参考とした。指標に記載している数値は、全て想定のものであり、この指標は単なる目安にしか過ぎない。

従って、農業法人を設立する際には、その時点での実勢価格等を十分に精査したうえで、生産指標や経営計画を改めて練る必要がある。

◇生産経費は一定の数値から算出できる工業製品等とは異なり、圃場の状態、気候条件、生産技術の習熟度等によって変動が大きく、従って、実際に農業公社を設立する際には、生産者からの聞き取り等によって、実勢の経費を詳細に適用して算出することが求められる。

◇経費の削減については、最新の知見を活用しながら、新技術の導入効果や新品種の一組みを常に検証していく。同時に、収支バランスを分析して経営分岐点を把握し、多様な販売チャネルの拡大によりユーザーターゲットに見合った戦略的な生産出荷計画を策定する必要がある。栽培管理ばかりではなく、確固たる販売戦略が必要となる。

◇また、作付けする品目に関しては、メインとなる米生産を中心として、年間を通じて作業が均一になるような栽培体系を組み、収益性が高く、安定的な生産ができる作物を常に検証し、経営に反映するという不断の経営努力が不可欠である。

【参考 10a当たりの品目別収支等の指標】								
項 目	単位	食用米	加工米	飼料米	トマト	ナス	キュウリ	甘藷
収 量	kg/10a	550	550	700	4,400	11,650	15,000	2,500
販売単価	円/kg	190	95	20	350	240	350	250
販売額	円	104,500	52,250	14,000	1,540,000	2,796,000	5,250,000	625,000
交付金	円	7,500	32,000	105,000	-	-	-	-
物財費	種苗費	円	2,090	2,090	2,090	40,500	176,000	58,690
	肥料費	円	7,967	7,967	7,967	35,750	79,331	198,866
	薬剤費	円	3,567	3,567	3,567	31,412	64,919	123,867
	光熱動力費	円	4,565	4,565	4,565	13,595	14,031	768,272
	減価償却費	円	21,202	21,202	21,202	86,649	15,355	352,737
	土改水利費	円	5,500	5,500	5,500	-	-	-
	公課諸負担	円	5,539	5,539	5,539	5,031	5,167	4,666
	共済掛金	円	817	817	817	-	-	-
	修繕費	円	8,401	8,401	8,401	25,498	4,796	95,443
	その他	円	-	-	-	150,890	90,760	142,959
	物財費計	円	59,648	59,648	59,648	389,325	450,359	1,745,500
	労働費	円	22,050	22,050	22,050	501,450	1,362,750	1,807,500
	出荷経費		1,020	1,020	1,020	371,153	600,033	1,133,550
	経営費合計		82,718	82,718	82,718	1,261,928	2,413,142	4,686,550
	収 益 額		29,282	1,532	36,282	278,072	382,858	563,450

◇なお、法人の人件費について簡単に試算した結果を下に示すが、法人経営に想定される必要最小限の人員体制であり、現実的には作業時間を細かく積み上げたうえで、職員の配置等を決定することとなる。

◇次表はあくまでも目安であり、雇用に関連する法定福利費等も全く考慮していない試算である。法人の経費としては、これ以外にも施設の維持管理費、消耗品や資材費など多岐にわたる項目と金額を要する内容となる。

雇用形態	役職	年間報酬・給与	人数	役職別計	備考
		(円)	(人)	(円)	
役員 (正職員)	社長	3,000,000	1	3,000,000	法人全体及び生産部門を統括
	専務	2,400,000	1	2,400,000	管理部門を統括
	取締役	2,400,000	2	4,800,000	農作業専任
役員計			4	10,200,000	
臨時職員	事務担当	1,200,000	1	1,200,000	管理及び経理担当
	作業担当	320,000	5	1,600,000	期間従業者(各2ヶ月)
臨時職員計			6	2,800,000	
研修生等	作業担当	600,000	1	600,000	期間従業者(3ヶ月)
研修生等計			1	600,000	
合計			11	13,600,000	

## 8 諸規程一覧

農業法人の設立に際しては、各種の内部規程を整備し、それらが適切に機能するように組織として対応しなければならない。

内部規程については、特に法令上の定めはないが、一般的には下のような規程を整備することが求められる。

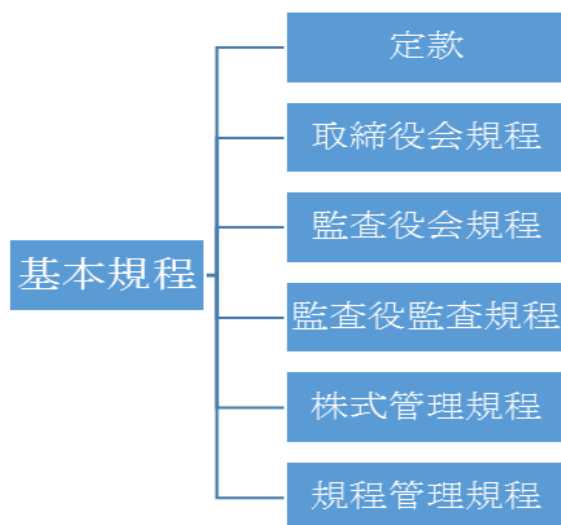
◇基本規程としては、定款、取締役会規程、監査役会規程、監査役監査規程、株式取扱規程、規程管理規程などで構成される。

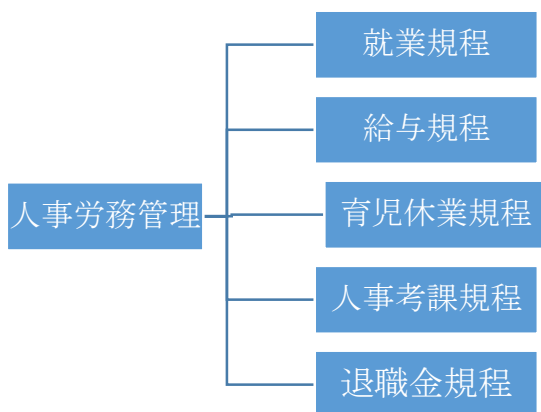
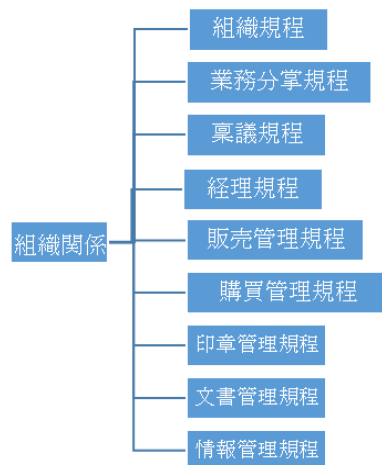
◇組織活動に関する規程としては、組織規程、業務分掌規程、稟議規程などであり、さらに詳細な業務管理に関する規程としては、経理規程、販売管理規程、購買管理規程、予算管理規程、印章管理規程、文書管理規程、情報管理規程、内部監査規程、外注管理規程、契約規程などで構成される。

◇人事労務規程としては、就業規則、給与規程、育児休業規程、人事考課規程、退職金規程などで構成される。

◇組織活動に関する各種規程については、関係法令等の最新の改廃等の情報を反映させ、常にアップデートに留意することが求められる。また、各種の税法や法定福利費等の処理について遺漏のないように、関係規程の不断の見直しが必要である。

◇諸規程の体系図は以下に示すとおりであるが、あくまでも例示であり、実際の設立に際しては、一般社団法人 全国農業経営コンサルタント協会や公益社団法人 日本農業生産法人協会等の農業法人経営に関する専門機関の指導等により整備することが望ましい。







## 9 経営に関する方針

◇農業法人の経営に関する指針については、各種の関係機関から示されているが、本村の農業公社の経営に関しては、以下のとおり経営に関する基本的な方針を定めることとする。

◇農業公社においては、この方針に基づいて経営や会計に関するルールの細目を決定する。

### 第1章 総論

#### I 目的

##### 1. 本指針の目的

本指針は、農業法人が計算書類の作成に当たり、拠ることが望ましい会計処理や注記等を示すものである。

#### II 対象

##### 1. 本指針の適用対象者

本指針の適用対象は、農業法人とする。

農業法人とは、農事組合法人、株式会社又は持分会社であって、農業を営むものをいう。個人農業者並びに集落営農組織など個人農業者を構成員とする任意組合（民法上の組合をいう）及び法人格のない社団についても、計算書類を作成するに当たり、本指針に拠ることが推奨される。本指針では、本指針の適用対象者を農企業という。

【関連項目】 農業法人に対する投資の円滑化に関する特別措置法第2条

### III 本指針の記載範囲及び適用に当たっての留意事項

#### 1. 本指針の記載範囲

農企業が計算書類を作成するに当たり拠ることが望ましい会計処理を網羅的に示すことは、およそ不可能である。そのため、本指針では特に農企業において必要と考えられるものについて、重点的に言及している。また、農企業のほとんどが中小企業であり、中小企業として必要な会計指針については本指針において特段の定めがあるものを除き、「中小企業の会計に関する指針」を準用する。

なお、農業会計においては、これまで勘定科目について独自の名称（注）が用いられてきたが、商業簿記や工業簿記と共通の概念を持つ勘定科目は、それらに準じた共通の勘定科目を使用することとする。また、製造原価報告書に相当する財務諸表の名称についても、生産原価報告書と呼び慣わしてきたが、生産原価報告書とした場合、農産加工業などを兼営する場合には、農業に係る「生産原価報告書」と農産加工業に係る「製造原価報告書」の2通りを財務会計において作成しなければならないといった問題が生ずる。このため、いわゆる農業の6次産業化の傾向も踏まえ、これらを一本化して「製造原価報告書」とすることとする。あわせて「生産規模」のように熟語として定着している用語を除き、本指針では、できるかぎり「生産」という用語を

「製造」に統一して表記することとする。

注：たとえば、仕掛品を「未収穫農産物」、機械装置を「大農具」などとしてきた。

## 第2章 貸借対照表

### I 資産（棚卸資産）

#### 1. 棚卸資産の範囲

棚卸資産とは、商品又は製品（副産物及び作業くずを含む）、半製品、仕掛品（未収穫農産物を含む）、原材料、貯蔵品（消耗品で貯蔵中のもの）その他これらに準ずるものをいう。

農産物について、個人農業者においては収穫基準の適用によって時価で評価されるため「農産物」勘定で表示するが、農業法人においては「製品」勘定を使用する。なお、本指針における棚卸資産とは、通常の販売目的（販売するための製造目的を含む）で保有する棚卸資産をいうものとする。また、果樹の未収穫果実については、未収穫農産物或いは未収穫農産物と区分し、原則として固定資産又は繰延資産の一部として取り扱う。

#### 2. 棚卸資産の取得価額

自己の栽培等に係る棚卸資産の取得価額は、その資産の栽培等のために要した原材料費、労務費及び経費の額とする。ただし、その資産を消費し又は販売の用に供するために直接要した費用の額がある場合にはその額を加算する。

#### 3. 棚卸資産の評価基準

##### （1）棚卸資産の評価損

棚卸資産の期末における時価が帳簿価額より下落し、かつ、金額的重要性がある場合には、時価をもって貸借対照表価額とする。なお、次の事実が生じた場合には、その事実を反映させて帳簿価額を切り下げなければならないことに留意する必要がある。

①棚卸資産について、災害により著しく損傷したとき

②著しく陳腐化したとき

③上記に準ずる特別の事実が生じたとき

##### （2）個人農業者における農産物の評価基準

個人農業者については、収穫基準の適用により、農産物の収穫時の時価をもって貸借対照表価額とする。

##### （3）副産物

副産物は時価で評価することを原則とする。

##### （4）未収穫果実

果樹の来収穫果実の原価は、果樹の資本的支出としてその取得価額に加算することを原則とするが、果樹の未収穫果実を原価により評価して別個の資産とする場合は、仕掛品として計上することができる。

##### （5）時価

（1）～（4）における時価とは、原則として正味売却価額（売却市場におけ

る時価(売却市場がない場合においては見積売却価額)から見積追加製造原価及び見積販売直接経費を控除した金額)をいう。

#### 4. 生物・育成仮勘定(有形固定資産)

##### (1) 生物の定義

農業用の減価償却資産である生物をいう。果樹などの永年性作物などがこれに該当する。

税法上、減価償却資産となるものは限定列挙されており、具体的な種類は減価償却資産の耐周年数に関する省令別表四(以下「別表四」という)に掲げられている。なお、ばらの親株や採卵用鶏など別表四に掲げられていない生物を資産計上のうえ償却する場合には、税法固有の繰延資産として取り扱い、「繰延生物」として表示する。

##### (2) 生物の取得価額及び育成仮勘定

自己が成育・成熟させた(以下「自己育成」という。)生物の取得価額は、購入代価等又は種苗費に成育・成熟のために要した肥料費等の材料費、労務費、経費の額を加えた金額とする。

自己育成した生物の取得価額は、育成仮勘定を用いて取得価額を集計する。棚卸資産である農畜産物などの取得に要した費用と育成に要した費用に共通するものが多いので、期中においては肥料費などの費用勘定で経理しておき、決算整理において育成にかかる原価を按分して「育成費振替高」として製造原価(生産原価)から除外して期末日又は成熟日において育成仮勘定に振り替える。さらに、期中に成熟した生物については、成熟日において育成仮勘定から「生物」勘定に振り替える。有形固定資産を自己建設した場合に建設仮勘定を用いるが、建設仮勘定では支出時に直接、集計勘定に経理するのに対して、育成仮勘定では決算整理において集計勘定に振り替える処理をすることに留意する。なお、「育成費振替高」は、製造原価報告書の末尾において控除形式により表示する。

##### (3) 生物の減価償却

減価償却は、固定資産を事業の用に供したときから開始するが、生物の減価償却は、当該生物の成熟の時点から行う。

果樹等については当該果樹等の償却額を含めて通常の場合におおむね収支相償うに至ると認められる樹齢とする。

##### (4) 貸借対照表上の表示

生物及び繰延生物、育成仮勘定は、固定資産の部の「有形固定資産」の区分に表示する。生物の減価償却累計額は、「減価償却累計額」勘定により、有形固定資産から一括して控除形式で表示する方法(間接法)によることを原則とする。これに対して、繰延生物に対する償却累計額はその繰延生物の金額から直接控除し、その控除残高を繰延生物の金額として表示する方法(直接法)による。

##### (5) 損益計算書上の表示

- ① 生物売却収入 生物の売却収入は、収入金額を総額により売上高の内訳科目として表示する。勘定科目としては、一括して「生物売却収入」とする。

固定資産売却損益のうち営業目的によるものでないものは、重要性に乏

しいことから、一般に純額により特別損益の部に表示されるが、一部営業目的によるものは総額主義の原則が適用され、純額による表示は認められないことに留意する。

② 生物売却原価、生物の売却直前の帳簿価額を売上原価の内訳科目として表示する。勘定科目としては、一括して「生物売却原価」とする。生物の売却は、収入金額を総額により「生物売却収入」として表示するとともに、売却直前の帳簿価額を「生物売却原価」に振り替えて売上原価の内訳科目として表示する。

#### (6) 未収穫果実の取扱い

果樹の未収穫果実は、果樹の一部であるため、未収穫果実の育成を目的として果樹に対して投下された費用は、果樹の固定資産(又は繰延資産)としての価を高める部分に対応する金額として資本的支出となる。しかしながら、1回収穫における1園地等(資産計上の単位)当たりの未収穫果実の育成に要した費用が各事業年度又は各年別に20万円に満たない場合には、果樹の取得価額に加算しないで費用として経理することが認められる。なお、未収穫果実を一体として時価により評価する場合、未収穫果実は未分離の状態で単体での販売が不能のため、果実の部分の金額を零とする。

#### 【関連項目】

- ・法人税基本通達 1-8-3 (少額又は周期の短い費用の損金算入)
- ・所得税基本通達 37-12 (少額又は周期の短い費用の必要経費算入)

### 5. 圧縮記帳

固定資産の圧縮記帳の会計処理は、原則としてその他利益剰余金の区分における積立金として計上するのが原則であるが、国庫補助金等で取得した資産については、直接減額方式による圧縮記帳をすることができる。また、交換並びに収用等、特定の資産の買換え及び保険金等で交換に準ずると認められるものにより取得した固定資産についても、直接減額方式に準じた処理も認められる。農業経営基盤強化準備金制度による圧縮記帳の対象資産として取得した固定資産については、本来、積立金として計上すべきであるが、実務で広く採用されていることを踏まえ、農用地を取得した場合を除き、直接減額方式に準じた処理も認められる。

### 6. 助成付きリース

国等の事業による助成付きリースは、原則として「所有権移転リース」に該当し、税務上はリース物件の売買があったものとして取り扱われ、賃借入はリース物件を資産に計上して減価償却することになる。この際、賃借入は実質的な助成金交付対象者として助成金相当額を圧縮記帳することができる。この場合において、リース料総額に助成金相当額を加算し、リース期間終了後の買取価格が定められている場合には、さらにこれを加算した金額が圧縮記帳前の取得価額となることに留意する。

### 7. 経営安定積立金 (投資その他の資産)

#### (1) 経営安定積立金の定義

国の経営安定対策によって拠出した生産者積立金のうち、資産計上すべき

ものをいう。なお、国の経営安定対策の制度としては水田・畑作経営所得安定対策による収入減少影響緩和対策(収入減少補填)、加工原料乳生産者経営安定対策などがある。

(2) 貸借対照表上の表示

経営安定積立金は、固定資産の部の「投資その他の資産」の区分に表示する。

(3) 損益計算書上の表示

経営安定対策の補填金は、特別利益の部に「経営安定補填収入」として表示する。なお、拠出時に生産者積立金を資産計上しているため、補填金のうち生産者積立金相当分の「経営安定積立金」勘定を取り崩し、残額を「経営安定補填収入」とする。

【関連項目】

- ・ 企業会計原則第二・一，第三・五及び同注解 1
- ・ 法人税法施行令第 54 条
- ・ 所得税基本通達 27-1 (貸衣装等の譲渡による所得)
- ・ 所得税基本通達 49-27 (成熟の年齢又は樹齢)

## Ⅱ 負債 (租税特別措置上の準備金)

### 1. 農業経営基盤強化準備金

(1) 貸借対照表上の表示

租税特別措置法上の準備金は、原則として純資産の部の「その他利益剰余金」の区分における任意積立金として表示する(剰余金処分経理方式)。ただし、繰越利益剰余金が農業経営基盤強化準備金の積立限度額を下回る場合に、剰余金処分経理方式によって積立限度額までの積立てをした場合に繰越利益剰余金がマイナスになって繰越欠損金が生ずるという問題がある。このような事態を避けるため、農業経営基盤強化準備金については、損金経理により固定負債の部における引当金として計上する方法も認められる(損金経理方式)。なお、個人農業者における農業経営基盤強化準備金の会計処理は損金経理方式による。

(2) 損益計算書上の表示

農業経営基盤強化準備金を損金経理によって積み立てる場合には、損益計算書において「農業経営基盤強化準備金繰入額」として特別損失に表示する。また、過年度の損金経理によって引当金として計上された農業経営基盤強化準備金を取り崩す場合には、損益計算書において「農業経営基盤強化準備金戻入額」として特別利益に表示する。

## Ⅲ 純資産

### 1. 資本金

資本金は、設立又は株式の発行に際して株主となる者が払込み又は給付した財産の額(払込金額)のうち、資本金として計上した額(会社法第 445 条)である。農事組合法人においては資本金を「出資金」、出資金を「外部出資」として表示することができる。

## 2. 剰余金

剰余金は払込資本を構成する資本剰余金と留保利益を表す利益剰余金に区分する。

### (1) 資本剰余金

資本剰余金は、資本取引から生じた剰余金であり、以下の2つに区分する。

#### ① 資本準備金

株式会社又は持分会社における増資による株式の払込金額のうち資本金を組み入れなかった株式払込剰余金のほか、農事組合法人が新たにその出資者となる者から徴収した加入金の額も資本準備金として取り扱う。

#### ② その他資本剰余金

資本剰余金のうち資本準備金以外のものである。資本金及び資本準備金の取崩しによって生じる剰余金(資本金及び資本準備金減少差益)及び自己株式処分差益が含まれる。

### (2) 利益剰余金

利益剰余金は、利益を源泉とする剰余金(すなわち利益の留保額)であり、以下の2つに区分される。

#### ① 利益準備金

株式会社又は持分会社においては、その他利益剰余金から配当する場合、資本準備金の額と合わせて資本金の額の4分の1に達していないときは達していない額か配当額の10分の1の額のいずれか少ない額に利益剰余金配当割合を乗じて得た額を計上しなければならない。

(会社法第445条第4項、会社計算規則第22条)

一方、農事組合法人においては、配当額に関係なく定款で定める額に達するまでは毎事業年度の剰余金の10分の1以上を利益準備金として積立てなければならない。(農業協同組合法第51条、第73条第2項)

#### ② その他利益剰余金

その他利益剰余金のうち、任意積立金のように株主総会もしくは取締役会又は総会の決議に基づき設定される項目については、その内容を示す項目をもって区分し、それ以外については「繰越利益剰余金」に区分する。税法上の特例を利用するために設ける「農業経営基盤強化準備金」も任意積立金に含まれる。

## 3. 剰余金処分計算書(又は損失金処理計算書)

### 及び剰余金処分案(損失金処理案)

剰余金処分計算書とは、繰越利益剰余金(当期末処分剰余金)の処分状況を示した財務諸表で、農事組合法人など協同組合法人において作成されるものである。理事が作成した剰余金処分案(又は損失金処理案)が総会において承認されることによって剰余金処分計算書(又は損失金処理計算書)となる。

出資農事組合法人の理事は、事業報告、貸借対照表、損益計算書及び剰余金処分案又は損失処理案を作成しなければならない。

(農業協同組合法第72条の12の9)

会社法の施行により、株式会社又は持分会社においては利益処分案(損失処

理案)が廃止され、これに代わって「株主資本等変動計算書」の作成が義務付けられたが、農事組合法人の場合には、引き続き剰余金処分案の作成が必要とされることに留意する。

【関連項目】

法人税法施行令第 8 条 1 項第 4 号

農業協同組合法第 72 条の 12 の 9

### 第 3 章 損益計算書

#### I 収益・費用の計上

##### 1. 収益及び費用の計上に関する一般原則

農企業の経営成績を明らかにするため、損益計算書において一会計期間に属するすべての収益とこれに対応するすべての費用を計上する。

(費用収益対応の原則)

原則として、収益については実現主義により認識し、費用については発生主義により認識する。

収益及び費用の計上について複数の会計処理の適用が考えられる場合、取引の実態を最も適切に表す方法を選択する。選択した方法は、每期、継続して適用し、正当な理由がない限り変更してはならない。

##### 2. 収益認識

収益は農産物等の販売や役務の給付に基づき認識され、農企業は各取引の実態に応じて、販売の事実を認識する時点を選択しなければならない。

###### (1) 一般的な販売契約における収益認識基準

商品等の販売や役務の給付に基づく収益認識基準には、出荷基準、引渡基準、検収基準等がある。

###### (2) 委託販売における収益認識基準

受託者が委託品を販売した日(精算書に記録)をもって売上収益の実現の日とする(受託者販売日基準)。ただし、精算書又は売上計算書が販売のつど 10 分の 1 又は週、旬、月を単位として一括して送付されている場合には、当該精算書が到達した日をもって売上収益の実現の日とみなすことができる。

(売上計算書到達日基準)。

なお、農協を通じて出荷する米・麦、大豆等の農産物については、産地銘柄別の共同販売・共同計算によっており、受託者が委託品を販売した日を認識することができない。この場合、売上計算書到達日基準によれば最終精算書が到達した日をもって売上収益の実現の日とみなすことになるが、最終精算が出荷した年の翌年又は翌々年となり、精算書は週・旬・月を単位として送付されていないことから、売上計算書到達日基準を採用することが必ずしも適切とは言えない。このため農協を通じて出荷する米・麦、大豆等の農産物については、その取引の特殊性に鑑み、売上計算書到達日基準を適用しない場合、概算金精算金をそれぞれ受け取った日をもって売上収益の実現の日とすることになる。

(概算金等 受領日基準)

### (3) 農作業受託など請負における収益認識基準

農作業受託など物の引渡しを要しない請負契約にあつては、その約した役務の全部を完了した日をもって売上収益の実現の日とする。ただし、特定作業受託、すなわち基幹三作業(注)のすべてを受託して自ら農作業を行い、収穫物についての販売名義を有し、販売収入を農作業及び販売の受託の対価として充当する場合の作業受託については、実質的には受託者の農業経営であるため、作業受託ではなく販売受託した農産物の販売として収益を認識した上で、精算金相当額を費用(圃場管理費等)とする。

注:水稻にあつては耕起・代かき、田植え及び収穫・脱穀、麦及び大豆にあつては耕起・整地、播種及び収穫、その他の農産物にあつてはこれらに準ずる農作業をいう。

### (4) 交付金等の収益認識基準

法令に基づき交付を受ける給付金等については、その給付の事実があつた日の属する事業年度終了の日において金額が未確定であっても、その金額を見積るのが原則である(交付事実発生日基準)。しかしながら農業に関する交付金等については、価格動向によって交付単価が事後的に決められるものも多く、また、交付対象となる数量等の確定に農産物検査が義務付けられているため、その交付の原因となった農産物の出荷の事実からこれに関する交付金の交付までの期間が長く、その金額の見積もりが困難な場合が多い。このため、交付金等の収益の計上時期については、支払の通知を受けた日(通知書がない場合は交付を受けるべき日)をもって収益の実現の日とすることができ

### 注: 収穫基準について

所得税法により、個人農業者が米麦等の農産物を収穫した場合には、収穫時における生産者販売価額により収益を計上することとなる。生産者販売価額とは農家の庭先における農産物の裸価格、具体的には、市場の取引価格から市場手数料、市場までの運賃、包装費その他の出荷経費を差し引いた金額をいう。一方で農産物は、収穫時に収穫価額をもって取得したものとみなされ、販売時に収穫価額が費用に計上されることになる。このため、収穫された農産物のうち収穫年に販売された農産物については、収穫基準によって収益に計上された金額と同額が費用に計上されることになるため、結果的には引渡基準や受託者販売日基準などの一般的な基準によって収益に計上される。ただし、個人農業者の場合、収穫年に販売されなかった期末農産物棚卸高及び事業消費高、家事消費高については、収穫基準の適用の結果として、収穫時における生産者販売価額をもって収益に計上することになることに留意する。

## 4. 費用認識

費用は、その支出(将来支出するものを含む)に基づいた金額を、その性質により収益に対応(個別対応又は期間対応)させ、その発生した期間に正しく計上する。



### 【関連項目】

- ・ 企業会計原則第二・一及び三及び同注解 6
- ・ 所得税法第 41 条
- ・ 法人税法第 64 条
- ・ 国税庁ホームページ・質疑応答事例・消費税  
「農協を通じて出荷する農産物の譲渡の時期」
- ・ 法人税基本通達 2-1-3（委託販売による収益の帰時期）
- ・ 法人税基本通達 2-1-5（請負による収益の帰属の時期）
- ・ 法人税基本通達 2-1-42（法令に基づき交付を受ける給付金等の帰属の時期）

## Ⅱ 損益計算書上の表示

### 1. 作業受託収入

農作業の受託も営業目的で行うものであるから、営業収益(売上高)の区分に「作業受託収入」として表示する。

### 2. 価格補填収入

売上高は、商品の販売などによって実現したものに限るが、農畜産物の販売数量に基づき交付される補填金・交付金は、販売代金そのものではないものの、農畜産物の販売によって実現するものであるため、営業収益(売上高)の区分に「価格補填収入」として計上する。

### 3. 作付助成収入

国の所得補償政策等によって、農産物の作付けを条件として作付面積に基づいて交付される助成金・交付金は、毎期、経常的に交付されることが予定されているものであるため、営業外収益の区分に「作付助成収入」として計上する。

### 4. 一般助成収入

農業の場合、中山間地域等直接支払交付金など、作付面積以外の基準に基づいて交付される交付金で経常的に交付されるものについても、重要性が高いため、営業外収益の区分に「一般助成収入」として計上する。

## 第4章 製造原価報告書

### I 原価計算の一般基準

#### 1. 一般基準

原価計算制度においては、次の一般的基準にしたがって原価を計算する。財務諸表の作成に役立つために、原価計算は原価を一定の給付にかかわらせて集計し製品原価及び期間原価を計算する。

##### (1) 製造原価

原価計算は、原則としてすべての製造原価要素を製品に集計し、損益計算書上の売上品の製造原価を売上高に対応させ、貸借対照表上仕掛品、半製品、製品等の製造原価を棚卸資産として計上することを可能にさせる。

##### (2) 販売費及び一般管理費

販売費及び一般管理費を計算し、これを損益計算書上期間原価として当該期間の売上高に対応させる。

## 2. 製品原価と期間原価

原価は、財務諸表上収益との対応関係に基づいて、製品原価と期間原価とに区別される。製品原価とは一定単位の製品に集計された原価をいい、期間原価とは一定期間における発生額を、当期の収益に直接対応させて、把握した原価をいう。製品原価と期間原価との範囲の区別は相対的であるが、通常の場合、売上品及び棚卸資産の価額を構成する全部の製造原価を製品原価とし、販売費及び一般管理費はこれを期間原価とする。

## Ⅱ 製造原価要素の分類基準

### 1. 形態別分類

農業における製造原価要素を形態別分類基準によって分類する場合、材料費、労務費及び経費に属する各費目に分類する。

#### (1) 材料費

材料費とは、物品の消費によって生ずる原価をいい、①生産過程で消費され、期末に在庫の棚卸を行うもの②純粹に変動費としての性格を有するものを基準として材料費として計上する。農業会計では、原価構造を詳しく見るため、耕種農業及び畜産農業など農業の種類別におおむね次のように細分する。

「種苗費」、「肥料費」、「農薬費」及び「諸材料費」

なお、施設園芸の場合にハウスの暖房に係る原価の費目として「燃油費」を追加することができる。

#### (2) 労務費

労務費とは、労務用役の消費によって生ずる原価をいい、農業会計では概ね次のように細分する。

「賃金手当」、「雑給」、「賞与」、「法定福利費」、「福利厚生費」及び「作業用衣料費」

就業規則等の定めに基づく退職金などの退職給付制度を採用している農業法人においては、「退職給付引当金繰入額」を追加する。中小企業退職金共済制度、特定退職金共済制度のように拠出以後に追加的な負担が生じない外部拠出型の制度については、当該制度に基づく要拠出額である掛金を「福利厚生費」に含めて処理する。

作業服等の購入費用について、中小企業一般においては福利厚生費に含めて処理するが、農業においては「作業用衣料費」として独立した勘定科目を用いるのが一般的である。

#### (3) 製造経費

製造経費とは、材料費、労務費以外の原価要素をいい、農業会計では農業の種類に共通して、概ね次のように細分する。

「農具費」、「修繕費」、「動力光熱費」、「共済掛金」、減価償却費、「地代賃借料」及び「租税公課」

また、耕種農業及び畜産農業など農業の種類別に次の費目を追加する。

「作業委託費」,「支払小作料」及び「土地改良費」

なお、集落営農の場合に畦畔の草刈り、水管理・肥培管理作業などの農作業委託料に係る費用として「圃場管理費」を追加する。

## 2. 製品・仕掛品・育成仮勘定との関連における・分類(直接費・間接費)

製品及び仕掛品、育成仮勘定(以下「製品等」という)との関連における分類とは、製品等に対する原価発生の様態、すなわち原価の発生が一定単位の製品の生成に関して直接的に認識されるかどうかの性質上の区別による分類であり、原価要素は、この分類基準によってこれを直接費と間接費とに分類する。

### (1) 直接費

直接費は、これを直接材料費、直接労務費及び直接経費に分類し、さらに適当に細分する。

### (2) 間接費

間接費は、これを間接材料費、間接労務費及び間接経費に分類し、さらに適当に細分する。

必要がある場合には、直接材料費以外の原価要素を総括して、これを加工費として分類することができる。

## 3. 生産規模との関連における分類(変動費・固定費)

生産規模との関連における分類とは、生産規模の増減に対する原価発生の様態による分類であり、原価要素はこの分類基準によってこれを固定費と変動費とに分類する。

生産規模とは、耕種農業においては作付面積をいう。

固定費とは、生産規模の増減にかかわらず変化しない原価要素をいい、変動費とは生産規模の増減に応じて比例的に増減する原価要素をいう。

ある範囲内の生産規模の変化では固定的であり、これをこえると急増し再び固定化する原価要素、たとえば農業機械の減価償却費などを準固定費と名付ける。また、作付け前の状態などで生産規模が零の段階でも一定額が発生し、同時に生産規模の増加に応じて比例的に増加する原価要素たとえば動力光熱費のうちの電力料などを準変動費と名付ける。

準固定費又は準変動費は、固定費分は変動費とみなして、これをそのいずれかに帰属させるか、もしくは固定費と変動費とが合成されたものであると解し、これを固定費の部分と変動費の部分とに分類する。なお、農業では限界利益の算出において、売上高の代わりに「変動益」の概念を用いることに留意する。変動益と、生産規模の増減に応じて比例的に増減する収益をいい、変動益には営業収益に属する項目のほか、「作付助成収入」が含まれる。

### 【関連項目】

・原価計算基準八

## III 原価の費目別計算

原価の費目別計算とは、一定期間における原価要素を費目別に分類測定する手続をいい、財務会計における費用計算であると同時に、原価計算における第一次の計算段階である。

## 1. 材料費計算

出入記録を行う材料に関する原価は、各種の材料につき原価計算期間における実際の消費量にその消費価格を乗じて計算する。材料の実際の消費量は原則として継続記録法によって計算する。ただし、材料であって、その消費量を継続記録法によって計算することが困難なもの、またはその必要のないものについては、棚卸計算法を適用することができる。材料の消費価格は原則として購入原価をもって計算する。

## 2. 労務費計算

作業時間又は作業量の測定を行う労務費は、実際の作業時間又は作業量に賃率を乗じて計算する。賃率は実際の個別賃率又は、職場もしくは作業区分ごとの平均賃率による。

## 3. 経費計算

経費は原則として当該原価計算期間の実際の発生額をもって計算する。

# IV 原価の部門別計算

原価の部門別計算とは、費目別計算において把握された原価要素を原価部門別に分類・集計する手続をいい、原価計算における第二次の計算段階である。

## 1. 原価部門の設定

原価部門とは、原価の発生を機能別、責任区分別に管理するとともに製品原価の計算を正確にするために、原価要素を分類集計する計算組織上の区分をいう。一般に、耕種農業においては作目ごとに原価部門を設定する。

## 2. 部門個別費と部門共通費

原価要素は、これを原価部門に分類集計するに当たり、当該部門において発生したことが直接的に認識されるかどうかによって、部門個別費と部門共通費とに分類する。

### ① 部門個別費

特定の部門で消費したと認識できる原価要素を部門個別費という。部門個別費は、原価部門における発生額を直接に当該部門に賦課する。農業会計では、作目ごとに部門を設定して作目ごとに部門個別費を賦課する。材料費に属する費用(種苗費、肥料費、農薬費、燃油費、諸材料費)は、原則として部門個別費として取り扱う。

### ② 部門共通費

特定の部門で発生したことが認識できない原価を、部門共通費という。部門共通費は、原価要素別に又はその性質に基づいて分類された原価要素群別に、もしくは一括して、適当な配賦基準によって関係各部門に配賦する。財務会計において共通部門を設定し、会計処理によって部門共通費を集計する。さらに、部門別原価計算において部門共通費を各原価部門に配賦する。

農業会計では配賦基準として、作付面積・稼働時間の割合等合理的な基準を用いる。

【関連項目】 原価計算基準一五

## **V 原価の製品別計算**

原価の製品別計算とは、原価要素を一定の製品単位に集計し、単位製品の製造原価を算定する手続をいい、原価計算における第三次の計算段階である。

### **1. 直接費と間接費**

原価の発生が一定単位の製品の生成に関して、直接的に認識されるかどうかの性質上の区別による分類によって、直接費と間接費とに分類する。

農業会計の実務では、部門を設定して会計処理を行い、個別部門ごとに部門間接費を費目別に集計する。さらに、製品別原価計算において部門間接費を一定の配賦基準で個別の製品又は仕掛品に配賦する。

【関連項目】 原価計算基準一九