

ドイツ農業経営と会計記録の史的考察

誌名	明治大学農学部研究報告 = Bulletin of the Faculty of Agriculture, Meiji University
ISSN	04656083
著者名	浅野, 幸雄
発行元	明治大学農学部
巻/号	94号
掲載ページ	p. 7-23
発行年月	1992年7月

農林水産省 農林水産技術会議事務局筑波産学連携支援センター
Tsukuba Business-Academia Cooperation Support Center, Agriculture, Forestry and Fisheries Research Council
Secretariat



ドイツ農業経営と会計記録の史的考察 —シュマーレンバッハの所論を中心として—

浅野幸雄

(1992年5月29日受理)

Die historische Untersuchung über die Beziehung zwischen dem landwirtschaftlichen Betrieb und dem landwirtschaftliche Rechnungswesen in Deutschland

Yukio ASANO

Synopsis

Die Besonderheiten des landwirtschaftlichen Rechnungswesens treten besonders hervor, wenn wir die gebräuchliche Buchführung und verschiedene Register des Landwirts näher betrachten. Blickt man die Geschichte der Landwirtschaft vom etwa 17. Jahrhundert bis zum Anfang des 19. Jahrhunderts über, so wird man den buchhaltungslosen Zustand, als normal bezeichnen müssen. Denn die damalige Landwirtschaft betrieben, nur jede Haushaltung zu nähren. Die Geschlossenheit der Hauswirtschaft verhinderte mehr oder weniger die Preisbildung und entzog so den Landwirten das Bedürfnis, die Buchhaltung im heutigen Sinne als die rationale Verwaltung zu führen. Die entwicklungsgeschichtlich schreitende Landwirtschaft eröffnete der Landwirtschaft eine Markt der Vertauschung.

Eigentümlichkeit der landwirtschaftlichen Rechnung liegen teils in der Besonderheit der landwirtschaftlichen Verhältnisse begründet und haben infolgedessen Dauerbetrieb, teils liegen sie in der Klimasänderung, Lage und Bodenbeschaffenheit begründet, die im landwirtschaftlichen Rechnungswesen noch mehr als im kaufmännischen Rechnungswesen heute eine grosse Rolle spielen. Der erste Versuch des landwirtschaftlichen Rechnungswesens wurde im 1606 und zwar wieder von einem italienischen Mönche, Angelo Pietra, gemacht. Dieser trug die doppelte Buchhaltung der nur auf einen Landwirtschaftsbetrieb über. Leider blieb sein Vorgehen ohne Nachfolger. In Deutschland begann die Anwendung der Kaufmännischen Buchhaltung auf die Landwirtschaft erst zu Thaers Zeit.

Seit dieser Zeit haben sich die Verhältnisse für die landwirtschaftliche Buchhaltung wesentlich geändert. Die Wissenschaft hat die elementare Zusammensetzung und Wirksamkeit der physikalisch, chemisch und physiologisch wichtigen Produktionsfaktoren der Landwirtschaft zu einem guten Teile erkannt. Ohne Schätzung gelangt die landwirtschaftliche Buchhaltung nicht zu nötigen Zahlenmaterial. Die Besonderheiten des einzelnen Betriebes sind immer nach den natürlichen sowie nach den wirtschaftlichen Verhältnissen zu berücksichtigen. Dazu möchte ich noch sagen: ich lege dieser Abhandlung die Auffassung von dem landwirtschaftlichen und kaufmännischen Rechnungswesen bei Eugen Schmalenbach zugrunde.

1. はじめに一問題の提起と限定一

本論は、近代会計学の発展に計り知れない功績を残したシュマーレンバッハ (Eugen, Schmalenbach 1873~1955年) の著作、『動的貸借対照表』(Dynamische Bilanze, 5 Aufl, 1931) における第2章「農業会計論」(Das landwirtschaftliche Rechnungswesen)^①を中心に、今日の発展したドイツ農業会計学の展開過程を追跡してみようとしたものである。もとよりドイツ農業会計の展開を論ずるには、その対象として農業経営の在り方、とりわけ、西欧特有の農業生産組織や経営方式があり、また古代ギリシャ・ローマ以来の西欧の伝統的精神とその歴史性に立脚した土地所有制度の継承と変遷がある^②。牧畜農業と穀物栽培農業の慣習から成立する経営方式 (Betriebssystem) としての三圃式農法 (Dreifelderwirtschaft) や穀草式農法 (Feldgraswirtschaft)^③、さらには、ゲルマンの家父長制の名残り、その反映としてのマルク共同体思考も考慮されねばならない^④。とりわけ、近代ドイツ農業が商・工業と比肩して語られるのも、19世紀中葉イギリスに「他のいっさいの国々に依存しない独自の商・工・農業を構成する」^⑤動きがあったことから、フリードリッヒ・リスト (Friedrich List) が、「農地制度論」(Die Ackerverfassung, Die Zergwirtschaft und Auswanderung, 1842) によって、経済学の国民的体系に農業を組み入れた経済学説を著わすという背景があったことに留意しなければならない。

農業生産には地理的条件があり、地誌的、文化的な側面もある。また農業気象的变化と、それに対応する人間営為の限りない合理化思考が強く働いている。本論では、ドイツ農業会計を考察するに際し、概括的にも西欧的な農業生産のこうした歴史的背景を考慮し、従来のカメラル会計に基づく部門別、種類別の数量計算による実体把握から、社会経済的な農業資本としての農業経営における「農業事象の合理的・客観的な貨幣数値化による認識へと変化」した経緯を求めた。と同時に、その農業経営において数値化された測定データが、秩序ある会計的資料として社会経済的に容認されるために、シュマーレンバッハが農業会計論で示唆した問題提起を検討したいと思うのである^⑥。ただし、本論では19世紀半ば頃までのドイツ農業経営の会計事情を中心にすることとしたい。

国民の経済社会において農業・商業・工業の産業別発展があるとしても、それらの各分野を超えた、相互の均衡と調和をはかるための政策資料としての会計データは不可欠である。一方で、近代会計学が、会社制度とかかわって科学的に研究され、会計の原理、原則が、どこまで農業分野に適応しえるものであるか、この課題は国民経済的枠組の中で私経済学的に究明されるべきである。また、抽象的な損益計算重視の傾向の中で、農業経営が実物財に密着した生産組織体であることから、そこに商工業の会計と同様に扱えないものがあることを認めざるをえないのである。農業経営は個別農業経営の財産計算、損益計算および生産費計算などにおいて、生命をも

つ家畜などの有生資産の評価、また農耕作物に対して投入した肥料効力の期間対応、すなわち費用・収益対応原則による期間限定、さらには市場性無き副産物の評価など、それらの会計上の記帳能力について多岐にわたるものがある。そこで本論は、社会的公準を持った会計原理を農業経営に適應する際に生起する問題点と会計が果たす機能を、少しでも明確にしようと努めた所以である。

注

①E. Schmalenbach, *Dynamische Bilanze*, 5 Aufl, 1931, Leipzig.

なお、「*Dynamische Bilanze*, 7 Aufl, 1938」は1950年に土岐政藏先生により『動的貸借対照表論』森山書店として訳出公刊されたが、1.官囑会計 *Das kameralistische Rechnungswesen*, 2.農業会計 *Das landwirtschaftliche Rechnungswesen*, 3.材業会計 *Das forwirtschaftliche Rechnungswesen* については原著者の同意を得て省略されており、4.商業会計 *Das kaufmännische Rechnungswesen* の項のみ訳出された。これによって、わが国の近代会計学の発展に多大な功績を与えたことは言うまでもない。

- ②篠塚昭次著「土地所有権と現代—歴史からの展望—」日本放送出版協会刊 NHK ブックス23ページ
 ③ゲオルグ・フォン・ペロウ著、堀米庸三訳『ドイツ中世農業史』創文社、1955年、52～53ページ (G. von, Below, *Der deutsche Staat des Mittelalters*, 1908)
 ④椽川一郎著「ドイツの都市と農村」吉川弘文館、1989年、240～4 ページ
 ⑤フリードリッヒ・リスト著小林昇訳『農地制度論』岩波書店、260ページ、1974年 (*Die Ackerverfassung, Die Zwergwirtschaft und die Auswanderung*, 1842)
 ⑥平井泰太郎著「シュマーレンバッハの技術論学説」『シュマーレンバッハ研究』神戸大学会計学研究室、中央経済社1954年、270～271ページにおいて平井教授は、私経済学の研究にとって、農業経済は「その物的構成の基礎を異にすることから、この専門分野の外におかれる」、としている。また、「農業経済学および農業経営学はドイツおよび日本のいずれにおいても、別個の大学学部における学者の手によって発達してきた」、と指摘されている。

2. ドイツ農業経営と会計記録の経緯

1) 古代ギリシャの農業経営とクセノフォンを中心として

われわれが、ドイツにおける農業簿記について、その歴史的考察をたどろうとするならば、シュマーレンバッハが指摘するように^①、はるか遠くギリシャ時代のクセノフォン Xenophon (紀元前430～354年頃) が先駆者として挙げられよう。クセノフォンはギリシャ哲学者のなかで最初に歴史を書いた人でもあり^②、彼には、『ソクラテスの弁明』や『ギリシャ史』など40巻余の著作がある^③。とくに、アテネ人であるがスパルタ主義者であったクセノフォンは、『家政論』*Oikonomikos*^④という書物において家父 (Hausvater) や農業経営の在り方についての最善の方法を論じた^⑤。

ベリンガー (Bernhard Beringer) によると、ギリシャ哲学者たちは経営経済上の問題について「家政経済」を意味するオイコス (Oikos) の範囲で取り扱い^⑥、農業経営についてもその対

象とした、という。とくにクセノフォンの『家政論』は当時の農業経営学の完全なテキストとして伝えられている^⑦。この著作でクセノフォンは、ソクラテスとの対話から経済的専門知識、経営の計画、技術そしてその習得や、農業経営の合理的管理について論じている。私的な家政から農業経営を分離し、農業経営に必要な財産目録や年間の計画と組織を立て、生産経営の重要性を強調している。また、農業経営上の経営管理領域からの余剰増大への努力を説き、当時の耕作作業から収穫後の農産物の売買取引に至るまで扱っているのであるが、農業経営として最終的には管理者の意志決定が成功の決め手である、ことを心構えとして説いている^⑧。当時の家政論の内容は、マックス・ウェーバー (Max Weber) によると「他人に依存せずとも生計維持できるような手段としての『合理的家計』を意味している」、という^⑨。クセノフォンの家政論は、ギリシャ人の所領経営の理想型を叙述し、家父長制的な利潤追求の精神から、全面的な主人の“家計”による農業経営の仕方を示したものである^⑩。

なお、ベリンガーによるアリストテレス (Aristoteles 紀元前384～322年) も「財教・家政」を論じ、もっとも小さな単位体である私的な家政についても取引上の知識や計算、筆記などをとりあげて叙述している、という^⑪。

その後の中世において農耕・牧畜を中心に「自然と人間の調和」した、また宗教的信仰の世界観に彩られた農業社会が続くことになった。やがて家政経済にかかる文献は農業の経営における数量的管理を含めて17.8世紀においても必要に応じて論じられ、発展されてきていたが、それらは家父長制度の枠を出ることなく会計の必要性の条件を満たすまでには至っていない^⑫。タンゲルマン H. Tangermann によると「“家政” のもつ閉鎖性が価格形成を妨げてきた」^⑬のである、という。紀元476年の西ローマ帝国没落から1453年のコンスタンティノープル没落までのほぼ一千年間にわたる期間は暗黒の時代であり、その後の新しい生命の躍動となるルネッサンスと封建的諸侯の領土経済の行き詰まりもあって、はなはだしい無知の時代であったのである。会計史の研究家アーサー、ウルフ Arthur, h. Woolf は、「会計の歴史の研究者の関するかぎり紀元500年から1000にいたる数世紀の間は、めずらしく成果貧薄で興味がない」^⑭とまで言い切るのである。農業会計が農業経済の専門文献のなかでやがて見出されてくるのは近世になってからである。

2) 教会や王領地の財産目録

H. タンゲルマンによると、複式簿記を農業経営に適用できるように著したのはイタリアの修道僧ドン・アンジェロ・ピエトラ (Don Angelo Pietora) で、これが記録できる史上最初の研究書であり、は1606年である、という^⑮。それ以降の農業簿記の展開が困難であったことは後継者がいなかったことにもよろう。しかし、当時の農業簿記では収支計算の域を出るものでなかったことによる。シュマーレンバッハの説明によると^⑯、17世紀初期にはブランデンブルクの牧師コレルス (Johannes Colerus) が、1627年に羊の計算について、或る種の原価計算の手法が用いら

れていることを指摘している^④。また、コレルスは、また1593年には『エコノミアまたの名家庭の本』(Economia ober Hausbuck)をヴィッテンベルクで刊行している。この家庭経済論ともいふべき著作として知られ4版を重ねている^⑤。

シュマーレンバッハは、17世紀から18世紀にかけての農業会計の著者として、その他にユゲリュウス (Jugelius 1617年)、ヴンシュ (Wunsch 1667年)、wegナー (Wegner 1669年)、フィッシャー (Fischer 1690年)、ホーベルク (Hohberg 1695年)、グローレンツ (Glorenz 1719年)、そしてドプラー (Dopler 1680年)などを挙げているが、総じて重要性に乏しいとしている。また、ポーリー (Pouli)によれば「生産費計算」において「数値的な価値評定、およびこれに必要な帳簿的な裏付けによる正確な経済管理に対する正当な意義が不足している」^⑥ことが指摘されている。

17世紀前半における三十年戦争(1618—1648年)の時期は、ヨーロッパ全体を荒廃させ、とりわけ主要舞台となったドイツにおいて農業が決定的な打撃を受けた時期である。この戦禍によって農業生産は衰弱し、国力も疲弊し、農民のみならず戦禍に巻き込まれた国民の生活は窮乏に陥った。三十年戦争の終結はヨーロッパ最初の国際会議といわれるウェストファリア条約の締結によって一応の収束をみたものの、「もっともみじめだったのは農民であった」^⑦わけである。

中世から近代までのヨーロッパにおける農業経営方式としては三圃式農法が挙げられねばならない。この三圃式農法が立証されるのは、8世紀以降19世紀に至るまでであり、この間の支配的な農業経営方式であった^⑧。ペロウは「ドイツ中世農業史」の中で、この「三圃式がほとんど全く支配的な方式でドイツの大部分を蔽うている……一個の経営方式が丸一千年間も力強く膨張する経済生活の要求を満たし得たとすれば、それは最初にこの方式を生み出した世紀がすでに相当高度の経済文化に到達していたことの証左となる」^⑨と述べている。

農業が生活の中心であった時代の荘園領主の農場経営においては経営上の指令(Wirtschaftsvorschrift)^⑩は、資材帳(Polytycha)、土地台帳(Urbar)、また教会や王領の財産目録(Inventar)の作成、さらには所領地記載の寄進帳(Traditionsbucher)や寄進および交換文書(Schenkungs u. Tauschkunde)などの記録にみられる^⑪。しかし、中世の時代における農業経営の記録は、経営管理というよりも「荘園領主や教会帰属の所領の財産在高の管理」であって、ましてや農作物の経営活動としての記録ではない。われわれが期待する会計記録は、金銭の貢租に関係する段階に至るまでは、農業経営としての組織体において組織的簿記が取り入れられる条件に欠けているといわざるを得ない。

シュマーレンバッハによると、ヨーロッパの主要な国々で、やがて14世紀以降から、封建諸侯の領土経済活動を管理するための会計手法として、収支計算を基調とするカメラル会計が取り入れられていたが、とりわけ宮廷の所得を増大させるために生業と農業が促進され、その管理手段としてカメラル行政(Kameralverwaltung)が重要な任務であった^⑫、という。

3) 近代の農業簿記における貨幣計算と徴税計算

アーベル (W. Abel) は、1696年のバイエルンの等族議会の報告の中で次のような実物経済から貨幣経済への変化について次のように言及している。すなわち「長い間続く穀物の交易停止のもとで商業 Handel und Wandel は損害を蒙っている。農民は税金や公租を徴収されるのであるから、そのためにはできるかぎり、農民が金を手に入れる道を開いておくべきである」²⁶⁾と。農民の生活は貨幣経済志向へ、村落的な封鎖の実物経済からの移行によって、やがて農業経営の在り方についても様々な問題を提起してくるのである。物納的貢租義務から金銭貢納への緩慢な移行はまた、農業生産における貨幣粗収益思考への確かな道筋を感じ取ることができる。

農業経営における精緻な経営管理への意欲が、教養ある農民に湧出してくるのは、シュマーレンバッハによると、封建的、絶対主義諸国の征服欲とヨーロッパ諸国の植民地に対する権力闘争が顕在化した七年戦争 (1755—1763年) 後のことである²⁷⁾、という。18世紀のこの時代にはヨーロッパの列強国の利害関係の衝突が表面化し、プロイセンやロシア、フランス、オーストリア、イギリスなどの諸国の間で同盟と戦争が激しく交錯し、浮沈し、ヨーロッパ各国の政争が世界的な広がりを持つようになってきた。とくにプロイセンのフリードリッヒ2世 Friedrich II der-Grosse (在位1740—1786年) は、鉱物資源と農耕地帯を抱えたシレジアをめぐる王位継承を強要したオーストリア継承戦争 (1740—48年) と、七年戦争によってそのシレジアを確保し、またこの戦争を試練として、大国絶対君主としての啓蒙的専制君主制を鞏固なものとして農業政策をてがけたのである。国力の繁栄のためには荒地の開拓、農産物の増産をめざし、また官僚国家、軍事国家としての国家的権能をもって統治し、自ら国民の従僕と称しながら、国民には強圧的に指導したのである。その財源を確保するため、農民を土地に緊縛し強制的使役に服せしめるため、上級貴族には裁判権や警察権を与えることによって、やがて帝国統一の実現を期した施策を企図したのである²⁸⁾。

こうした背景の中で、シュマーレンバッハがいうように、製造業の振興と農業経営の経済性 (Wirtschaftlichkeit) を考慮し、管理上の記録と記帳に続いて、正確な簿記 (genaue Buchhaltung) が導入されていったのである²⁹⁾。農業経営のこの経済性思考はイギリスにおいても同様な動きがあったし、その記帳としては簿記的な価値計算 (buchhaltischer Wertverrechnung) がなされ、商人の複式簿記が必要に応じて利用される傾向にあったことは、クラーク (C. Clark) の『家計の理論と実務』 (Theory and practice of husbandry, 1777) で紹介されている³⁰⁾。この時期についてドイツではカメラリストのベックマン (Beckmann) が『管理、技術学への提言』 (Beiträge zur Okonomie, Technologie, usw 2 Teil) で、また『ドイツ農業綱領』 (Grundsätze der deutschen Landwirtschaft) と題する教材を著わし農業簿記の確立に尽力していることが指摘されているが、ジョセフ・ナウ (Joosep Nōu) は農業問題にかなり注意を払った官房学者として

ベックマンとともに、ユスティ（Johann Heinrich Gottlob von Justie）などを挙げている^⑩。

注

- ① Eugen. Schmalenbach; Dynamische Bilanz 5 Aufl, 1931, Leipzig. S, 43
- ② 高津春繁・斉藤忍随共著『ギリシャ・ローマ古典文学案内』岩波書店, 1963年, 82-83頁
- ③ ディオゲネス・ラエルティオス著, 加来彰俊男『ギリシャ哲学者列伝』(上巻)岩波文庫, 1991年, 162頁 (H. S. Long, Diogenis Laertii, Vitae Philosophorum, 2 vols, 1964, Oxford Classical Texts)
- ④ B. ベリンガー著, 高橋俊夫訳『経営経済学小史』ミネルヴァ書房1971年, 8頁 (Bernhard Bellinger, Geschichte der Betriebswirtschaftlichslehre, 1967, C. E. Peschel Verlag Stuttgart)
- ⑤ E. Schmalenbach; a, a, O. S., 43
- ⑥ B. ベリンガー, 前掲書, 7頁
- ⑦ 同書 8頁
- ⑧ 同書 8-9頁
- ⑨ マックス・ウェーバー著, 梶山 力・大塚久雄訳『プロテスタンティズムの倫理と資本主義の精神』岩波書店, 上巻57頁 (Max Weber., Die protestantische Ethik und der Geist der Kapitalismus, Tubingen, 1920)
- ⑩ マックス・ウェーバー著, 上原専禄・増田四郎監修, 渡辺金一・弓削 達共訳『マックス・ウェーバー古代社会経済史』東洋経済新報社, 1959年266~8頁 (Max Weber., Agraverhältnisse im Altertum, 1909)
- ⑪ ベリンガー上掲書20頁
- ⑫ E. Schmalenbach; a, a, O. S., 43
- ⑬ Hans Tangermann; Grundlagen der landwirtschaftlichen Buchhaltung, Mit Wiedergabeder Buchhaltungsmethoden von Howard, Aereboe und von Tilly, Merseburg, 1903, S. 1
- ⑭ A. ウルフ著片岡義雄訳, 『ウルフ古代会計史』中央経済社 (Arthur, H. Woolf; A Short History of Accountants and Accountancy. 1912, Lomdon)
- ⑮ a, a, O. S., 2 アンジェロ・ピエトラについては, 岸悦三教授が『会計前史—パチョーリ簿記論の解明—』同文館の中で, 複式簿記記録に基づき, 会計報告を行うことを恐らく初めて明確に主張した論者として詳しく紹介しているので, 参照されたい。
- ⑯ E. Schmalenbach. a, a, O. S., 43
- ⑰ ミシェル・ドヴェーズ著, 猪股禮二訳『森林の歴史』白水社, 77頁 (Michel Deveze; Histore des Forets, 1973)
- ⑱ E. Schmalenbach; a, a, O. S., 44
- ⑳ マルクス・エンゲルス論集, 大内力編訳『農業論集』岩波書店, 1975年, 120頁
- ㉑ ゲオルグ・フォン・ベロウ著, 堀米庸三訳『ドイツ中世農業史』創文社, 1950年, 52-53頁 (G. von Below, Der Deutsche Staat des Mittelalters 1908)
- ㉒ 前掲書, 53頁
- ㉓ 同書, 73頁
- ㉔ 同書, 73頁
- ㉕ E. Schmalenbach; a, a, O. S., 13
- ㉖ W. アーベル著, 三橋時雄・中村勝訳『ドイツ農業発達の三段階』110頁, 未来社 (W. Abel, Die Drei Epochen der Deutschen Agrageschichte, 1964, Hannover)
- ㉗ E. Schmalenbach; a, a, O. S., 44
参考: マルクス・エンゲルス『農業論集』岩波書店, 143頁
- ㉘ ジャック・ドロズ著, 椋川一郎訳『ドイツ史』白水社, 17-19頁 (Jacques Droz, Historie de 1, Allemagne)
- ㉙ E. Schmalenbach; a, a, O. S., 44
- ㉚ a, a, O. S. 44
- ㉛ ジョセフ・ナウ著, 矢島武編訳『農業経営学の系譜』明文書房, 2頁 (Nōu Joosep, The Development of Agricultural Economics in Europe, 1967, Upsara)

3. 19世紀前半までの農業会計事情

1) ベルクハウスの複式農業簿記

農場の財産管理における記録は中世早期から知られている。しかし、これらの記録は、すでにペロウ (G. Below) が「ドイツ中世農業史」(Der Deutsche Staat des Mittelalters, 1908) で指摘するように、荘園領主や教会所領の農場において、農業生産に必要な耕作地、放牧地、森林、原野、河川などの財産目録、そして穀物や果樹などの植物資産、大動物・小動物の動物資産・資材としての循環資産などが、その種類と用途別などの在庫が把握され、それらの増減変動をそれぞれに管理するに留まるものであり、商人の簿記によって可能とされる取引事実の連続的な記録や経営全体の概観を知ることに対する農民の簿記への関心はわずかなものであった。農民の簿記への関わりは18世紀後半からやっと「正規の簿記」(ordnungsgemassen Buchführung) について言及されてくるのである^①。この契機となったのも農村と都市との交易を通じて農業経営が農産物の市場指向に取り組み始めた頃である。ツーライズザーボ (M. Zilahi Szabo) によると、「農業は、当初カメラル簿記をとり入れた。これは経済的事実の個別的観察に向けられたものである。貨幣取引の把握はむしろ扱われなかった」^②、という。

農業における商業簿記は、ベルクハウス (J.I. Berghaus)、テーア (A. D. Thaer) そしてチューネン (H. von Thünen) の名と結び付けられて到来するのである。18世紀後半における農業経営の会計記録は生産物の評価、追加投資された部門、あるいは農産物の種類別・給付別部門についてなされたが、それらは各々の分離計算を寄せ集めた記録にすぎないものであった。当時の農業振興政策も、ドイツではフリードリッヒ大王の絶対君主制下を考えれば、国威発揚のための絶対主義精神の発現であり、農業生産も富国強兵の域に留まるものであって、農業経営の管理統制も社会全体が求める効率的な思考とはおよそかけ離れたものであった。1525年から1789年の間、つまりドイツ農民戦争からフランス革命の間、ドイツでは誰も農業制度の根本的改革を考えなかった^③。しかし農場の実態把握としての若干の農場調査はバイエルン王立統計局によって1809年～14年の間になされていたということもあった。しかし農業経営としての記録は経済便覧や官房指令等があり、統一的に編纂されることはなかった^④のである。

18世紀から19世紀前半における農業簿記の理論的考察において、シュマーレンバッハはベルクハウスとテーアそしてチューネンの功績を挙げている^⑤。ここでまず、ベルクハウスについてみておきたい。彼は1769年ハノヴァーで公開された「家父長」全集の中で、大規模農業経営における会計制度の必要性を表明している。また、複式簿記が、カメラル簿記に代わって取り入れられるべきであって、そのことによって“農場全体の純収益計算”および“個別経営部門の純収

益計算”に信頼性が与えられる、ことを説いている。彼は貨幣収支計算の簡便性と限界とを指摘し、農場全体の掌握にとって、もっとも信頼しうる、そして完全な概観性を手にするには、複式簿記の原理を導入せねばならず、自著の中でそのための尽力を決意表明しているのである^⑥。

1793年にゲッティンゲンの王立学術協会は、農業会計制度の改善を求め懸賞金を付けて広く研究論文を募集した。ベルクハウスは、「商人の複式簿記の原則に従った農業会計入門」(Anleitung zum landwirtschaftlichen Rechnungswesen nach Grundfassen der Kaufmannischen Doppelbuchhaltung 1796, Braunschweig)を発表し、その受賞者になったのであるが^⑦、農業会計の問題は当時の重農主義思潮の中で、それだけ重要な課題であったわけである^⑧。シュマーレンバッハによれば、ベルクハウスは、18世紀のフランス革命下の経営経済的考察の不十分な時代的背景の中で、収支計算(Die Einnahme-und Ausgaberechnung)と費用収益計算(Der Aufwand-und Ertragsrechnung)の本質とその区分とを確実に見極めていた。それと同時に彼は経営財産のすべての個別計算を経営全体の把握に向けたものにすべきことを強調した。それが明瞭性、信頼性、そして全体の概観性へと導くために、「商人の方法の原則に従った複式項目での農業簿記」^⑨を採り入れるべし、とする要請となっている。しかし、シュマーレンバッハは、ベルクハウスのその尽力を認めているものの、その論稿において重要な評価問題の核心に触れていない、と指摘している。18世紀末の政治経済的な時代背景の中で、ベルクハウスはカメラル会計そして農業会計全般に通じる会計学的知識において、すぐれていた人物として当時著名であった。しかし、われわれは、彼が会計にとって重要な評価問題に触れなかったことと、またそれだけの精緻な記帳を求める時代的醸成がなかったことを認めざるを得ないであろう。彼の著作から農業経営の在り方としても、個別経済的な営利を論ずる段階にまで到達していなかった時代的背景が知られるのである。しかし、われわれは、テア学派を継承するギーゼン大学のメインベルク教授が指摘するように^⑩、複式簿記の組織を農業経営に起草したベルクハウスの努力を評価すべきであろう。

2) 合理的農業経営と簿記利用

シュマーレンバッハによると、テアの農業会計における功績は、1806年に発表した「デンマーク農民ジールブルクの表形式における農業簿記」と1807年の「農業簿記方法論」を通じて、まずカメラル簿記と商業簿記の長所と短所の比較検討を行い、商業簿記の形式的有利性を指摘したことである。また農業会計にとっての大きな貢献は、農地における算出価格(Verrechnungspreise)の理論である^⑪。テアは農業経営学の創始者であり^⑫、実際に農場の土壤に触れ、当時の農業経営の経済原則を意識した合理的運営を強く説き、それを科学的に検証したのである^⑬。従来、農業生産学が支配的で、マルサス(T. R. Malthus 1766~1834年)の「人口論」^⑭などの影響もあって、増大する都市人口への食糧供給が先行的な課題であったが、テア

は「農業における経済と技術とを、科学的な扱いにおいて互いに分離し、それぞれの原理にしたがって発展させなければならない」^⑧ことを見定めたのである。

また、シュマーレンバッハは、テアが、農業経営上の経験領域から正確な方法が設定されること、また農業経営上の会計制度に配慮を怠ることなく正確な農場管理の数値の表示化と正確な計算の必要を説いた^⑨、ことを述べている。テアの功績は、「精密」自然科学の優位性が強力に主張された時代のものであったにもかかわらず^⑩、彼は「農業は一つの営業である」ことを主張した。この言葉の持つ意味を深く知るには、テアの時代の歴史的背景を捉えねばならないであろうが、農業経営が資本主義的经营としての方向づけを鮮明にし、その経営計算の目標も利益(Gewinn)算出にまで止揚されるようになったのである^⑪。ハウスホーファー(H. Haushofer)は「テアをプロイセンにおける農民解放の精神的先覚者として、また当時のプロイセン農業法の科学的根拠づけをした人物として認識しなければならぬ」^⑫と示唆している。重荷を負った農民のために……」というテアの人物評のなかに、また、農業簿記として商業の複式簿記原理の使用による農場全体の成果計算に、テアが目標を置いたことも、農業会計学の歴史において銘記される^⑬、べきことである。

テアは1809年に『合理的農業の原則』(Grundsätzen der rationale Landwirtschaft)を発表し、その中で、適確な農場管理にとって、数値による表示化と正確な計算の必要性を説いて合目的な管理を訴えているが、ハウスホーファーによると、1800年頃の「合理的」という言葉の意味は、「ラチオ」ratio(計算、熟考、理性、本質、計画)という言葉で、人間がこの最高の特性を備えていることを十分に認識しつつ、あらゆる事物に即し、農業にも適用することを意味していた、と説明している^⑭。農業生産は自然的条件に左右され、およそ合理的思考とはかけはなれた領域のように考えられるが、ハウスホーファーは、テアの合理的農業観について次のように説明している。「農業に一種の“理想”を与えるため努めて精神的義務感をもって理性を主張させたものは、人類に対する最高度の責任意識であった」^⑮。

とりわけ、シュマーレンバッハは、テアの農業会計学は農産物の算出価格に着手したことを挙げている。われわれはさらに、テアの時代に、農業とは植物性および動物性の生産によって、収益を挙げ、貨幣の獲得を目的にする一つの“営業(Gewerbe)”である^⑯ということをつけ加えたい。当時として、この営業という用語の持つ不安定性を抱えていたことが理解されなければならないのであるが、それはナポレオンの軍隊が席捲した時代であり、農業の営業活動の自由を主張するにはかなり勇気が必要とされる時代であったことによる。しかし、それが、ドイツの農民にも自由、平等の民主主義的な心情を訴えたフランス革命が影響したことは、啓蒙主義的な思潮の中で、テアが指導的な役割を果たしたことによっても理解される。リービヒ(J. Liebig 1803~73年)が、テアについて「彼のあらゆる偉大な業績は、彼がはじめて、科学的諸原理を農業に適用しようと試みたことに基づいている。いかなる実践家も、テアが持っていたよ

うな国民経済学に対する正確な知識なしには、生産費および収益についての農業計算を行ない、粗収益および純収益の概念を発展させることはできなかったであろう^⑧と言及しているように、農業に経営経済的諸原則を適用することに努力したことは賞賛されるべきであろう。

テアが農業の合理的管理を意欲的に推進した背景には、当時、依然として経験的、慣習的な農業を持続しようとする勢力があったからである。しかし、会計学的に考察することは、ナポレオンの全盛期において“農業事象の貨幣価値的の数量化”の可能性への挑戦であった。今日的意味での会計公準としての貨幣的評価問題に取り組んだ努力を、そしてまた農業経営というものをとらえるのに資本概念を導入したことを^⑨、われわれはテアの功績として受けとめねばならない。ドイツ農業協会（Deutsche Landwirtschaftsgesellschaft 略称 DLG）の農業簿記局で指導的責任者であったシュティエガーによると、「農業経営の学問はその発展において、直接的にテアまでさかのぼる」として、テア学派は農業簿記の問題を含めてチューネン J. H. von Thünen, コッペ J. G. Koppe, ブルガー J. Burger, ゲーリッツ G. F. W. Goeritz 等に継承されていたのである^⑩。いまなお、農業における経営事象を質的にも会計数値的に把握するには多くの困難が前提されているが、多くの先学者の挑戦的努力があったのである。

注

- ① M. J. Zilahi-Szabo; Unternehmensrechnung in der Landwirtschaft, Paul Paray, Hamburg und Berlin, 1977, S. 13
- ② a, a, O. S., 13
- ③ H. ハウスホーファー著、三好正喜・祖田 修訳『近代ドイツ農業史』未来社, 15頁 (H. Haushofer; Die Landwirtschaft in technischen Zeitalter, 1963)
- ④前掲書, 16頁
- ⑤ E. Schmalenbach; Dynamische Bilanz, 5 Aufl, Leipzig 1931, S. 45
- ⑥ a. a. O., S. 45
- ⑦ J. I. Berghaus; Anleitung zum landwirtschaftlichen Rechnungswesen nach der Kaufmännische Doppelbuchhaltung, 1796
- ⑧拙著「近代ドイツ農業会計の成立」勁草書房, 1991年, 32~4 頁参照
- ⑨ E. Schmalenbach; a. a. O., S. 45
- ⑩ P. Meinberg., Rechnungswesen der Landwirtschaftsbetrieb, 1969, Handwörterbuch des Rechnungswesen., C. L. Poeschel, S. 1012
- ⑪ E. Schmalenbach; a. a. O., S. 46
- ⑫ Th. ブリンクマン著、大槻正男訳『ブリンクマン農業経営経済学』地球出版, 191頁 (Th. Brinkmann; Die Oekonomie des landwirtschaftliche Betriebes, Tübingen, 1927)
- ⑬飯沼二郎著「ドイツにおける農学成立史の研究」御茶の水書房, 1963年, 144~7 頁参照
- ⑭マルサス著永井義雄訳『人口論』中公文庫, 1973年 (Thomas Robert Malthus; An essay on the principle of population, London, 1798)
- ⑮ブリンクマン著前掲書, 191頁
- ⑯ E. Schmalenbah; a. a. O., S. 45
- ⑰ハウスホーファー著、前掲書25頁
- ⑱同書, 25頁
- ⑲同書, 27頁

- ⑳ J. ナウ著, 矢島 武訳『農業経営学の系譜』明文書房, 23頁 (Joospe Nöu, The Development of Agricultural Economics in Europe. Upsala, 1967)
- ㉑ ハウスホーファー著前掲書, 24頁
- ㉒ 同書, 24頁
- ㉓ 同書, 25頁
- ㉔ 同書, 25頁
- ㉕ 柏 祐賢著『農学の定礎者テーヤの生涯』富民協会, 1975年, 171頁
- ㉖ Dr. G. Stieger; Reinertrag und Buchführung, Neuer Fortschritte in Wirtschaftsbetrieb und Bodenkultur, Berlin, 1901, S. 24

4. チューネンの孤立国における簿記とその背景

シュマーレンバッハによると, ドイツ農業会計学の発展にとってチューネン (J. H. von Thünen 1783~1850) が果たした役割は, 農場の経営活動における本質に触れた“規範的利益” (moralischen Gewinn) を定義づけたこと, と指摘している。チューネンが1810年にテロウで農場を購入し, 正確な農場管理を決意したのは27才の時であった。彼は農場の経営を私経済体として, 国民経済学のレベルで対置させ, その「重要な土台の一つは簿記」^①であることを挙げている。彼は農場の経営管理の基礎として50年以上にわたって様々な分野にまたがる資料収集に努めていたことが述べられている。その中でも, とくに簿記作業の成果として著名なのは『農業および国民経済に関する孤立国』 (der isolierte Staat in Beziehung auf Landwirtschaft und Nationalökonomie) である。チューネンは高等教育を受けていなかったが, 1830年ローストック大学の名誉ドクターになったことは, 農場管理の複雑なデータとその慎重な推論によって孤立国を舞台にした農場の経営指標が正当に評価されたことによるものであった^②。

チューネンは正確な計算を期し, 誤れる税額の査定を求め, また科学的な簿記の導入によって, 農産物市場と農場の位置との距離を根拠とした生産費計算を行なった。また, 自由経済領域における農産物の流通とコストの問題を提起し, そこから発生する農場と市場の距離の関係から土地地代も規定されてくることを, 例を挙げて説いている^③。シュマーレンバッハは, チューネンの著作から残されたもの, 永遠的なもの, その最も重要なものは方法であるとし, 「科学的に役立つ簿記が一つの正確な作業をひきだせた」^④と述べている。また当時, 低い位置にみられていた会計記帳係を高い位置の職務意識にまで向上させたことを称えている。当時の農業問題といえば生産技術的思考のまつわりが強かったが, チューネンをはじめ, それを経済的観点から問題を分離して考察している, とブリンクマン (Th. Brinkmann) はその功績を高く称えているのである^⑤。

彼は個別の農業経営が生産計画, 販売計画などの経済的現実にはして体制関連的に実証させる努力をしながら, また農場の管理運営に指導原理や法則性を経営学的に考察して導入させてきた

が、われわれは当時、「イギリスやフランスでの農民離村（ヨーマンの形成）、農奴制や社会の
変革という一連の社会革命の影響のもとにあった時代」^⑥であったことを知らねばならない。彼
の努力がまた個別経済単位としての農業経営の在り方を、私経済学の範疇の中で国民経済学と学
的レベルで対置させた研究であった、ことを忘れてはならないのである。その背景に当時の簿記
会計は、低位な役割しか果たしていないという理解のされ方があったことは確かであったのであ
る^⑦。それゆえに、個別農業経営の生産組織体が社会的信頼を獲得するために、またその科学的
根拠を与えるためには簿記会計の果たした責務の重要性があることを説いたチューネンの努力
を、シュマーレンバッハは強く訴えているのである^⑧。

19世紀前半におけるドイツ農業は、目覚めつつある重化学工業の発展の前段階にあったが、
農村人口の流出もその誘因の背景は農村自体から追い立てられる形、つまり“農村の貧困”とさ
らに“農村人口の増大”という不安定性にあると強く考えられる背景があった^⑨。こうしたドイ
ツの時代的背景の中での農場の経営経済学および会計学的考察の契機を模索してきたシュマー
レンバッハが、ベルクハウス、テアを以上でみてきたが、チューネンの農場における詳細な数
値化の努力を評価していることを忘れてはならないのである^⑩。

とりわけ、ドイツにおいて1815～48年の時期は「農業にとっては格別の実り多い時代」であ
り、「合理的農業時代」とも呼ばれ、ウィーン会議によって多少とも開かれた平和時代はドイツ
農業に好都合をもたらしたものであった^⑪。重農主義の影響もあって、シュタイン（Heinrich
Friedrich Stein）・ハルデンベルク（Karl August, Hardenberg）の改革は、封建的領主支配から
の農民の解放に努力し、また営業の自由や僕婢法の制定などの改正を押し進め、十分な結果に至
らなかったが、農業会計を論じる視点からみれば、背景としての農業制度に大きな変化をもたら
したことは指摘されなければならない。この時代は、文豪ゲーテ（Gheote）も詩人としてでな
く農場の御料局長として勤務していたように、「グーツヘルシャフト、管理人、小作人の間に経
験に富み思慮深い人々が見られ、その意欲や努力は新鮮で新しく希望に満ちていた」^⑫、と書き
記している。そして、以降のドイツ農業興隆の前提にもなったのである。こうした背景をもった
ドイツ農業の実態把握のためには、財源の確保が必要であり、さらには官房学的要請から19世
紀初期には近代的農業統計の先駆が見られたのもその反映であろう^⑬。われわれは個別農業経営
における会計的側面に注目しなければならない。

チューネンはその孤立国において農業経営の指導原理として最大可能な限りの純収益を求め
た。そして、そのための生産計画と販売計画の設定は、経営経済的事象を貨幣数値として掌握す
ることから出発したのである。シュマーレンバッハは、この点について、チューネンがその兄弟
に宛てた手紙の文面を紹介しているが^⑭、そこでは労働力計算、穀物計算そして貨幣計算の必要
性も、また、農場全体の統一的把握、内部的信頼性を求めるがためである、と述べられている。
ベリンガーはこれを解釈して「経済的現実で設定された関連性を実証する」^⑮ための経営経済上

の数値を求めたものだ、という。テーマやチューネンなどの農業経済学者たちは、従来の官房会計、単式簿記によっては農場経営の実態把握に満足を得られなかったが故に、彼等がフランス革命に憧れ、農民解放への動きと領主の統制支配からの脱却も関連し、さらに啓蒙主義思潮の影響を受けて、資本主義的な考え方を農場の経営手法のなかで体験的に取り入れてきた、と考えられるのである。

アダム・スミス (Adam Smith 1723~1790) 以来、市場経済の法則が提起されて、国家的立場からの経済活動への干渉は制約されるようになってきた。この新しい市場法則は、農場主や農民にとっても生産目標を市場に志向させることにより、農業経済的な変革をもたらし、社会構造的にも重要な変化を見せてきた。この発展段階はイギリス、フランスなどの中央集権国家では比較的早く、18世紀末に展開していったが、ドイツでは半世紀遅れて19世紀前半になってからであった。この間にテアはイギリス農業を研究して、営利を追求する企業の合理的精神を農業に導入するに至るのである。テアの「合理的農業論」そしてチューネンの「農業および国民経済に関する孤立国」は最高の純収益を産む農業経営方式の選択を求めるのだが、そこに簿記会計思考が窺えるのも市場経済的な取引を根拠にした客観的数値を取り入れること、また、精緻な科学をする当時の世相を反映したものと受けとめられるのである^⑮。またシュタイン=ハルデンブルクの農業改革を通じて、農民は領主達からの伝統的束縛から解放されつつ、資本主義的合理精神が浸透するに至ったことを感じとってきたのであった。

19世紀前半のドイツにおける税制改革は、その契機を課税の平等性に求めたことにあったが、従来は「統一性のない種々様々の農民負担」^⑯が支配していた。それは租税台帳、賦課台帳、地代台帳、土地台帳等を基礎としつつも、一貫してつねに経営規模で決められたものであった。これらの土地の測量や質的評価、家畜の頭数、穀物収量を基礎にした評価に対して、結局は貨幣数値で表わす評価方法へ移行するのだが、だが、その前段階として、「現物租税から貨幣租税へ」、具体的には「粗収益租税」が導入されたのである。19世紀初頭の10年間におけるこの根本的な租税改革は、「合理的農業展開のための手段」としてなされたのである^⑰。

シュマーレンバッハが、経営の会計制度において市場価格という足場がかけられているところでは、例えば、農業経営や化学工業また大きな複合的企業においては、経営財産の内部的な運動が著しいので、それらの財産価値物の評定が困難である^⑱ことを指摘している。とりわけ、農業生産における化学的、生物的变化は光合成の世界もあって計り知れないものがある。それでもシュマーレンバッハは「交換と貨幣とは経済の精密化の根本的な原動力である」^⑲という認識から、チューネンが『孤立国』で論証した簿記の役割、市場との関係における農産物の価格計算、土地地代の算定そして記帳労力の重要性を、農場経営のなかで力説した、ことを高く評価しているのである。なお、シュマーレンバッハが、チューネンの農産物の価格計算、純収益計算において労働費用の算入をとり上げていることに注目されねばならない。当時の農民の労働報酬を会計機構

に織り込むチューネンの努力を指摘しているのである。

注

- ① E. Schmalenbach; Dynamische Bilanz, S. 46
- ② E. Schmalenbach; a. a. O., S. 46
- ③ a. a. O., S. 47
- ④ a. a. O., S. 49
- ⑤ Th. プリンクマン著大槻正男訳『プリングマン農業経営経済学』194頁
- ⑥ B. ベリンガー著, 高橋俊夫訳『経営経済学小史』43頁
- ⑦ E. Schmalenbach, a. a. O., S. 47
- ⑧ a. a. O., S. 47
- ⑨ H. モテック著, 大島隆雄訳『ドイツ三月革命』未来社, 1968年, 34頁 (Studien zur Geschichte der industriellen Revolution in Deutschland, Akademie Verlag, Berlin, 1960)
- ⑩ E. Schmalenbach; a. a. O., S. 47
- ⑪ H. ハウスホーフ著, 三好正喜・祖田 修訳『近代ドイツ農業史』18頁
- ⑫前掲書, 14頁
- ⑬同書, 16頁
- ⑭ H. チューネン著, 近藤庫男訳『チューネン孤立国の研究』農文協, 1974年, 23頁 (Heinrich. von Thünenn; Der isorirte Staat in Beziehung auf Landwirtschaft und Nationalökonomie, Hamburg, 1826)
- ⑮ B. ベリンガー著前掲書, 43頁
- ⑯ Theodor Freier von der Goltz; Landwirtschaftliche Taxationslehre, Paul Parrey, 2 Aufl, 1892, SS. 278～290「ゴルトツが当時の多くの経済学者の農業における純収益学説を比較検討しているので参照されたい。ゴルトツは, チューネンの純収益概念について, その構成要素は二つから成ることを指摘している。一つは, 土地地代であって土地の本源的, 不滅の力の利用にたいし所有者が受け取る貨幣額, もう一つには建物およびその他の経営手段に投入された資本の利子である, という。この見解はリカードに立脚していることがわかるのである。」
- ⑰ H. ハウスホーフ著前掲書, 56頁
- ⑱同書56～8頁
- ⑲ F. シュマールンバッハ著, 土岐政蔵訳『動的貸借対照表論』1951年, 森山書店, 13頁
- ⑳前掲同書, 13頁

5. おわりに

自然環境に支配された農業生産, その経営活動と, そこに保有された動物・植物の経営財産構成も“貨幣数値化”して表現し, 徹底的に合理化し, それを正当化しようとする思想は, 18世紀末からの啓蒙思想の延長戦上にあり, 科学的にまで高められてきた。その努力は現代へ実って継承され, その果たしてきた役割は大きい。また, 農産現物の自然的なもの, それらがここに保有する質的なものも含めて貨幣数値的な評価把握という困難で, 挑戦的でさえある点で, われわれはその時代の農学者, 経営経済学者達の, その困難な努力を知るのである。その背景としてヨーロッパ大陸が風俗, 習慣, 言語などを異にする文化の中で限りなく協調し, 調和して生きて行くための判断基準として, 「実物に則した貨幣数値化の表現」に努力してきたことはいうまでもない。

個別農業の経営主体者は、経験的、慣行的に生産活動に従事するにしても、生産対象が地理的、気象的条件など様々に影響を受けやすい植物資産であり、動物資産であったりするわけである。したがって、農業の経営担当者は豊富な体験を基礎にして知識をもち、技術をもち、また研究熱心な実業家ともなる。生命を宿す有生資産は、生物学的、化学的变化の中でみずからの植物生理、動物生理の過程を経て市場性ある商品価値として貴化 (Veredlung)^①していくものであるから、主体者はこれらの諸条件を総合化し、主体者の生産意志にまで高まったものになってくる。このような農場生産従事者の経営意志は超歴史的に慣行的に決意されている。しかし自給経済的な閉鎖された家計的消費経済体であれば、植物、動物の農産物が自給的に、農場の内界で消費され用役化されて、その限りでは価値的に表現され得ないし、必要もないであろう^②。

しかし、自給経済的な農場領域が市場経済、市場機構の及ぶ範囲に至ると、取引対象としての農産物は評価される必要がある。また、経営の場である農場そのものの全体評価もまた取引対象となるに至れば、農場に装備された動物など生命を有する有生資産、肥料、飼料などの無生資産、そして固定資産等も評価されねばならないであろう。そこに一切のものが物量的数量化、貨幣的数量化がなされて、外界の市場における第三者に客観的に知らしめるための合理的数値は必要である。また農業経営に関わってきた経営者の力量は、社会化されるために、また社会的に認容されるために、数値的に合理性を伴って客観化される必要がある。その評価は取引の前提であるからである。19世紀前半におけるドイツ産業経済が開く前に、またドイツ統一前に商・工業における商法、税法など制度的整備の進む中で、農業会計の研究は困難な問題が山積となっていた。しかし、われわれはタンゲルマン (H. Tangermann) のいう数値資料 (Zahlenmaterial) によって商業や工業の経営と同じく、農業においても農業経営の組織的運営や経済取引の全体的関係を把握できるのである^③。

商工業における個別経済体の企業組織が都市社会の中で育ち、その企業構成員が協調的に契約された中で営為がなされているので、取引行為も、商法、税法など制度的側面を背景に契約履行という形で計画的、秩序的に観察されてきている。しかるに農業生産に従事する者は、歴史的にその生産行為における整然とした計画性よりも、むしろ経験的、慣行的であり、しかも感覚的でさえある。したがって、対外的な取引行為においても、社会的契約に手慣れた都市社会の人々と対等に接触することは難しいことであろう。

われわれがすでにみてきたように、ドイツ農業は、18世紀末葉より19世紀前半にかけて、物量計算、数量計算はいうまでもないが質的な面について貨幣数値を用いて、農場に保有される複雑なこれらの資産を個々に測定し、その数値評定の基準を調達価値に求め、あるいは売却可能な市場価値に求めるかはともかく、測定してきたのである。この評定は植物・動物の生長・成育過程の生物学的、化学的变化も踏まえて、客観的に認識できるようにする、ということよりも、広く国民経済的に農・商・工業の産業別の差なく、そこに個別経済単位としての農業経営、会計単

位としての農業経営，家計と分化した生産経済体としての農業経営の経済的認識を付与し，同一経済レベルで扱う問題とせねばならない，という努力の成果である。われわれは，産業別を超えて生活水準の均衡と生活条件の向上を計るべく意図するかぎり，農業経営の“実体財に則した数値的把握”とその社会的な理解と容認を得る情報手段としての会計的掌握は不可欠である。

これまでみてきたようにシュマーレンバッハが，農業会計の淵源を“家父長”のなかに見出したが，それは家政の域にあったからである。また17・8世紀においてもその家父長制に関する文献の中に農業会計の展開が見出されるけれども，なお会計学的に論ずる条件が満たされなかった^④，とされている。農業会計が，大規模な領主的な農民自身からの熱望によることよりも，7年戦争後の経済性思考が出てきて，それがベルクハウスをして複式簿記原理の導入による営業計算（Geschäftsrechnung）として明確になってきたのである。さらにテアが，農業経営の合理的な管理を提唱して，その土台として商業簿記の有利性を掲げ，農産物の計算価格に着手した^⑤，のである。またチューネンは，テアの精神をさらに深化させ，簿記の実証的作業を通じて，当時の農業生産技術的偏重から経済的観点をもって展開させるという功績をあげた。19世紀前半までの農業会計について，シュマーレンバッハは主に3人の論考を分析しながら，農業会計の萌芽を指摘してきたが，ドイツ統一にいたる頃に，農業生産技術が再び強く主張されてくるのである。本論は一応この時点までに留めおくが，19世紀末の農業大不況にみまわれ，その克服過程で農業経営学や農業経済思考の重要性がゴルツ，ポール J. Pohl，ホワイト W. H. Howard 等によって復活してくるのである^⑥。19世紀後半以降の農業会計研究には別の機会を待ちたいと思う。

注

- ① G. ブローム著，都築利夫訳『農業経営学総論』家の光協会1972～12～3頁および237頁参照（G. Blohm, allgemeine landwirtschaftliche Betriebslehre, Stuttgart, 1959），貴化（Veredelung）という場合には，農業生産過程の生産物が経営内部で消費され，市場に結び付いた生産物の経済的利用が達成される場合の，商品性を貴化といっている。例えば飼料作物が家畜の飼育によって牛肉，牛乳など市場性あるものに変形されることである。
- ② E. シュマーレンバッハ著，土岐政蔵訳『動的貸借対照表論』13頁参照「消費経済の社会的な道徳的なその化文化的任務は経済的に計算することが不可能であり，また意識的に経済的に計算されないこともある」
- ③ Hans. tangermann; Grundlagen der landwirtschaftlichen Buchhaltung mit Wiedergabe der Buchhaltungsmethoden von Howard, Aereboe und von Tilly, Merseburg, 1903, S. 3
- ④ Eugen, Schmalenbach; Dynamische Bilanze, 5 Aufl, 1931, SS. 43～4
- ⑤ E. Schmalenbach; a. a. O., S. 46
- ⑥ 椎名重明著『農学の思想—マルクスとリービッチ』1976年，東京大学出版会，197～8頁