

国営企業の会計制度

—ソビエトにおける会計と財務の実態—

成瀬 継 男

1 はじめに

資本主義社会は、その経済的要因の内に、資本と労働という対立概念を内包する。これに対して、社会主義社会では生産手段の社会化とそれにもとづく経済の計画化がおこなわれる。この計画が、どのような目標と内容をもつかは社会化された生産手段の上に、いかなる意思がおかれるかによって規定される。^①計画の中心であるゴスプランの役割は、国の経済発展の基本的方向や、科学的に論証された長期計画および年度計画に対する経済学的分析によって行われているはずである。そして、企業は上級機関から伝達された計画課題にもとづいて、生産総数や製品の品目、種類を自主的に決定することになる。さらに生産の改善、設備の更新、新しい工程の導入等のポリシーも自主的に作成し、実施することになる。企業の従業員が生産ファンド、労働力および技術改善ならびに品質向上を予定する高度の計画課題の作成に関心をもつことは当然であろう。そして計画で定められた企業の経営状態および財政状態の指数をよくすることが、生産計画改善にとって重要な意義をもつことになる。

生産ファンドに応じた報酬の設定は生産力量と流動資金をよりよく利用することの刺激となる。社会主義経済の場合でも、企業の運転資金は企業の血液に例えられるものであり、その効率的利用は重要なことである。社会主義

企業のもっとも有効な管理は固定ファンドと流動資金の利用によって、従業員の物質的関心と創造性を高めることである。こうした企業管理の新しいシステムを^②国営企業に例をとって考えてみたい。

2 国営企業の会計制度

社会主義企業はソビエト経済の重要な要素である。なぜなら、社会主義企業はその経済活動において資源を創出し、流通し、同時に社会的生産物を分配するのに役立っているからである。それは価値形態における^③変化と不可分的に結びついている。社会主義のもとにおいて、社会主義的所有の形態は^④国営企業と協同組合・集団農場企業組織とに区別されよう。国営企業は高水準の生産手段の社会化と遂行された仕事に対する分配形態により特徴づけられる。勿論、国営企業は国民経済の全体の中で主導的位置を占めているが、その資金的側面には再生産過程において生じた貨幣的關係が包含される。そして、これらには次のものがある。

第1に国営企業と従業員間の貨幣的關係。国民所得の一部は仕事に応ずるという社会主義的支払原則にもとづき、雇用者との間で分配される。

第2に国と企業間の貨幣的關係。貨幣的資源は一般的国家基金の中に蓄積され、企業は資金供給、信用供与を受ける。

第3に企業と経済諸機関との貨幣的關係（生産物とサービスへの支払等）。資金ポジションはこれらの貨幣的運用が適度に適時に行われるかに大きく依存する。

第4に国営企業内部の貨幣的關係は資源の循環過程における所得の創出と利用に依存する。

このように国営企業の会計制度は資源流通の貨幣的手段を供給するということによって再生産過程に大きく機能している。勿論、この機能はソビエト経済制度の分配、税制機能の働きと密接な関連を有している。また国営企業

の会計制度は企業の経済活動の全分野にその影響力を及ぼしている。例えば企業内部の未開発資源を発見し、運転資金の流通促進に重要な役割を果たし、固定資産利用の効率化を増大させている。そして社会主義企業の会計制度は国家の財政制度すなわち国家予算と密接に結びついている^⑤。この相互関連性は予算においても、企業業務の財務的統制においても確立されている。

社会主義経済の諸条件の下にあって、国営企業の財務活動は国民経済計画にもとづいて行われる。勿論、生産手段の大部分が国家に集中されているけれども経済計画の達成に必要な資源は個々の企業にゆだねられている。そして個々の企業では経済計画の達成と企業自体の計画的運営のためにコスト計算制度を導入している。コスト計算のもっとも重要な原則は生産コストが企業自身の収入からまかなわれ、生産物、サービスを提供することから総所得をうるということである。このことは、すべての生産、販売コストが収入に合致し、そして総所得が獲得され、それが固定資産や運転資金の増加に向けられることになる。そしてコスト計算には計画内での企業の経済的、機能的独立制^⑥が必要である。そのため各企業には生産ないし販売を支障なく行なうために必要な一定額の固定資産が国家より与えられる。コスト計算制度を導入している企業は企業自身の銀行勘定をもち、他の企業と経済的関係や取引契約を結び、運転資金その他の目的のために銀行貸付を受ける権利を有することになる。

企業の管理者は資源の効率的使用、生産物の量、種類、生産コストに関して計画を達成する責任をもつ。また蓄積計画の達成、予算と信用機関に対する義務、特定目的に対する予算上の補助についても責任をもっている。同時に企業は定められた量、種類、品質の引渡に関して契約を果す責任を有している。こうした企業活動を完遂するためには毎日の記録と点検なしには実施できない。したがって、財政機関は財政計画を考えるとときや国営企業への資金供給や資金貸付の過程において企業活動を統制する^⑦。ゴスバンクは信用供与と勘定決済の過程で企業に対し強い影響力を及ぼす機会をもっている。経

済機関は定められた種類と品質の製品が生産されたかどうかルーブルによる相互統制を確立している。1965年のソ連邦党中央委員会は完全にコスト計算原則に基いて企業を運営させるため次の手段を決定した。(1)固定生産設備の使用手数料の採用と運転資金の割当、(2)利潤を企業の可処分下におくこと、(3)生産・財務計画を推進するため企業の経済的刺激を強化せしめること、(4)労働者の物的関心を確保すること。

3 国営企業の運転資本

生産基金は企業に割当てられた資源構成において最も重要な位置を占めている。生産基金はその機能によって固定資産と流動資産に分けられる^⑧。固定資産は生産過程のくりかえされる部分であり、その物理的形態は保持されるが、その価値は減価とともに漸次、生産物に移転する。ソビエトの固定資産は耐用年数1年以上で価額は5ルーブル以上のものである。なお社会的、行政的に使用される非生産的固定資産はソビエトの総固定資産の約40%である。1965年に国営、協同組合企業の固定資産は434,000百万ルーブルであり、そのうち固定生産資産は254,000百万ルーブルで、1940年以来320%増加している。そして、ここ20年間に400%増加すると計画されている^⑨。

固定資産は物理的に価値減少するとともに陳腐化される。たえざる技術的進歩とともにまだ使用可能な機械、設備でも相対的に非生産的、非経済的になるので新しいものに取り替えなければならない。価値のタームでは固定資産の減価償却は償却控除であらわされる。これらは固定資産の構成、品質、構造とその使用年数にかかわってくる。減価償却控除の年数は標準的基準で計算されるが、経済部門、企業により、また固定資産の種類によって違ってくる。1963年から減価償却の新しい率が採用された。これは固定資産の種類ごとに異なる陳腐化、使用強度、設備の更新期間を考慮して定められている。さらに長中期の修繕費や設備更新によってもたらされたコスト部分も資本修

繕に含められている。この減価償却の統一的な率は固定資産再生産のための資金的基礎を強化し、生産コストをより正確に決定せしめていると云える。^⑩

コスト計算企業の流動資産は生産財と進行中の業務に投ぜられた資源の形をとる。これらの外に完成品、在庫、輸送中の製品、現金を含む可処分品をもっている。生産的経常資産と可処分財が企業の総運転資本を構成する。^⑪ 1965年に経済全部門の運転資本は118,000百万ルーブルに達していた。社会主義企業の運転資本はその源泉により自己資本と借入資本とに分けられる。自己運転資本は最少限の財の形成を可能にしなければならない。そのために、原材料、燃料、仕掛品、完成品について標準額あるいは割当額が定められている。さらに企業の自己運転資本は利潤および財政計画で定められた限度内で、割当てられた予算補助から構成されている。季節的な在庫や経費をまかなうため一時的必要とされる資金は特別な銀行貸付によって調達される。短期信用も企業の生産した産出高によって得ることができ、当座勘定信用を受ける権利をもっている。季節的な変化をうけない経済諸部門においては売上によって信用供与がなされる。ここにおいて銀行貸付と企業の自己資本は総運転資本の主要な内容となる。

ソ連邦の企業の運転資本総額のうち、企業基金とそれに準ずるもの40%、^⑫ 銀行信用44%、その他の資金源16%である。企業の自己運転資本の必要量は計画期の生産見積が与えられるので、在庫の標準量とそのコストから財務計画編成のときに算出される。また仕掛品への割当量を定めるにあたっては生産期間、コストの増加額、粗生産物に対する毎日の支出が考慮される。企業の自己運転資本の現実の額と計画年始に承認された割当額とは一致しない場合が多い。時には過剰になり時には不足する。本来、生産、財務計画の変更は各企業の運転資本割当量を定める前提となっている。したがって生産計画、機械、原材料供給計画と一体となっている場合が多い。

1962年の始めに、国営企業の運転資本割当量の基本原則が採用された。これは、できうるかぎり少い資源使用で円滑に生産・販売を行い、定められた

期間内に勘定決済を行うためである。運転資本の割当量は生産コストの見積り、消費基準、生産計画と原材料供給計画ならびに販売計画で定められた製品、在庫にしたがって定められる。運転資本で重要なことは回転率であり、それは運転資本の効率指標である。販売産出物の額と生産、流通に残存している運転資本の平均額の間関係が一定量の資金回転の回数を決定する。回転率は運転資本が一定期間に一度回転しうる平均必要時間としてもあらわすことができる。運転資本がもっと効率的に使用されるならば回転率はもっと大きくなり、回転期間は短縮される。運転資本の回転率を上げることはかなりの貨幣的資源を高めることができる^⑬。それは資源使用の効率を高め、コスト計算企業の資金状態にプラスの影響力を及ぼすことになる。運転資本の回転率を1%上げるとは1年に数百万ルーブル余らせることができる。

社会主義企業の運転資本の回転率はいくつかの方法で高めることができる。生産期間は技術的進歩により短縮されるし、原材料・燃料在庫はより効率的に利用することによって、また合理的に供給することによって減少しうる事が可能である。最終生産物の販売はスピード・アップしうるし、勘定決済はスムーズに行われることになる。この回転率上昇によりもたらされる運転資本の余剰は絶対的なものであり、かつ相対的なものである。運転資本の絶対的余剰は生産在庫、仕掛品、製品等を減少できるし、相対的余剰は生産と販売の増加率が運転資本の増加率より大きいことを意味する。社会主義経済制度は回転率上昇の結果として運転資本の絶対的、相対的余剰の大きな潜在力を有している。

4 国営企業の内部蓄積

社会主義企業の生産物は国家価格で交換される。結局、企業は販売から収入をうることになる。勿論、企業の供与するサービスも含まれる。一定の物価水準における企業収入の量は、その産出計画が質・量・種類に関して達成

される程度にかかっている。この基本的な事項の外に企業の収入には付随的な活動、不用財産の売却、経済ベースでなされる資本建設からの利潤等が含まれる。利潤は社会主義国家企業の剰余生産物の一つの重要な形態である^⑭。また利潤は中央国家貨幣基金の主要な源泉の一つである。そして利潤は企業活動とコスト計算のもっとも重要な指標である。生産コストの継続的な減少は利潤の決定的な源泉でもある。生産コストの減少は次のものによって促される^⑮。

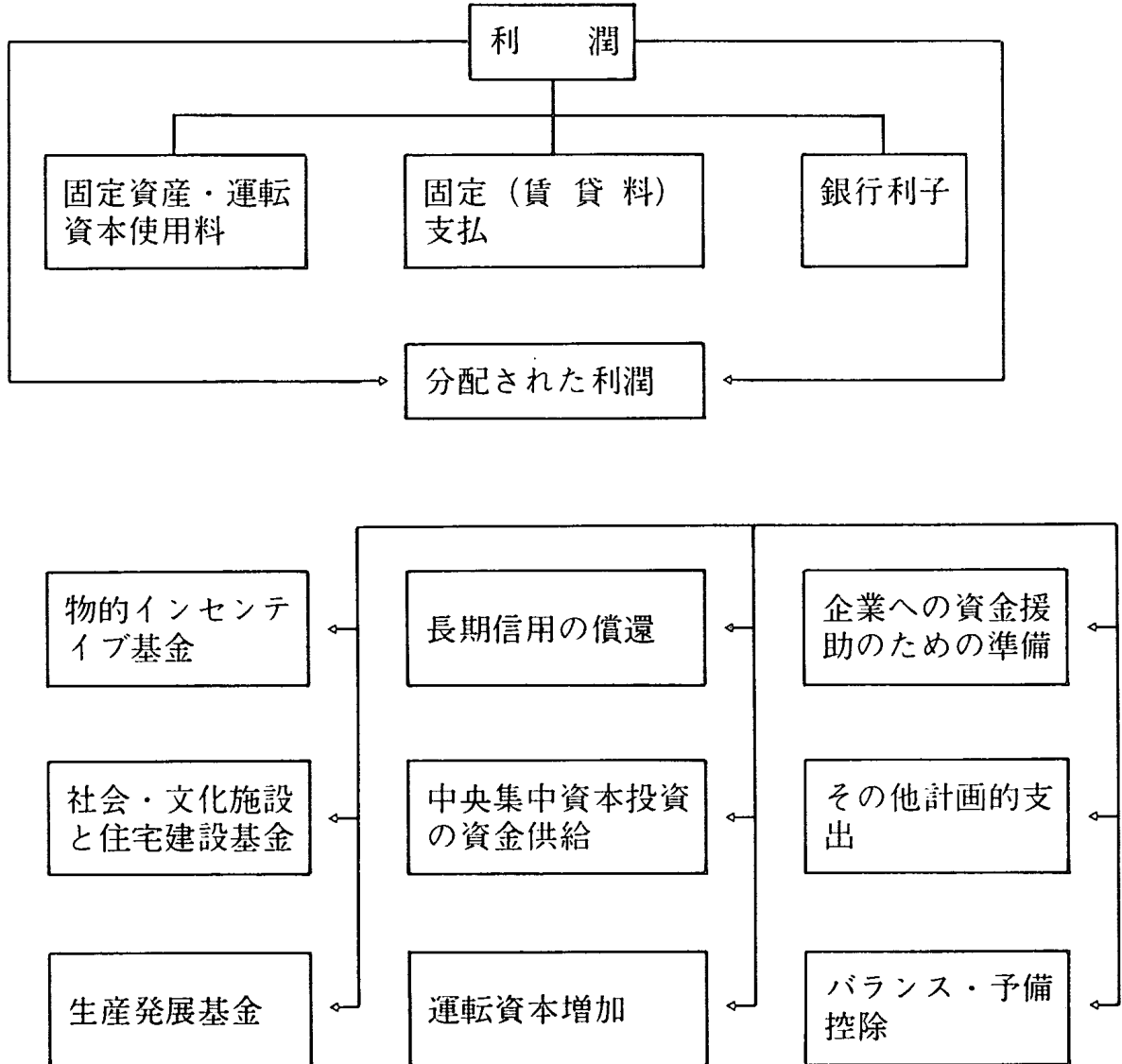
- (1) 新技術と生産過程の全面的な機械化
- (2) 労働生産性の上昇
- (3) 固定資産と運転資本の合理的運用
- (4) 生産物の質の向上
- (5) 生産物一単位当りの管理費の減少
- (6) 非生産的支出の除去

1965年までの7年間に工業の生産コストは11.5%減少した。かなりの節約が他の経済部門でも達成されている。生産コスト減少の決定的要因は労働生産性の増加であり、工業において40~50%、農業では55~60%、建設において60~65%にのぼっている^⑯。大戦後、収益は生産コストの減少から急激に上昇し、1940年に1%の生産コスト減少は150百万ルーブルの貯蓄を、1950年には500百万ルーブルを生み出した。生産コスト減少によって生み出された利潤は主に蓄積計画の達成と勤労者の物的関心を刺激するために用いられる。利潤から創りだされるインセンティブ基金はボーナス基金、社会・文化施設と住宅建設基金、全連邦社会主義的競争の勝利者のための基金も含まれる。新機械、技術開発のための国立銀行貸付は利潤から支払われる。

残った利潤は予算にゆくことになる。利潤が計画額に等しい場合に利潤から予算に対して10%控除される。財政機関は計画の質的、量的指標の達成を点検する権限をもっている。計画超過利潤の一部は企業へ一時的な財政援助のためプールされる省基金へゆく。モスクワ財務研究所では利潤の分配を次

⑰
のように図表化している。

利 潤 の 分 配



戦後期において、産出量とコスト減少に関する計画目標の達成により、ソビエト経済の利潤はかなり増加している。予算に受け入れられた利潤は増えており、企業が保持している額も大きく増加している。1962年に生産増加のため、1946年の17倍になっている。けれども投資をまかなうのに用いられる利潤の割合は、まだ不十分である。コスト計算を強化し蓄積計画達成に対する企業の関心を高めるため、企業の自己運転資本、資本建設その他の支出の

資金が利潤から相当量まかなわれることが必要である。本来的に利潤の役割は計画の量的、質的標準のよりよき達成を確保するために高められなければならない。企業は今や利潤処分機会が多くなっている。それらを個々の勤労者ならびに全勤労者団体のインセンティブとして、また生産拡大のためのインセンティブとして用いられている。

この問題を解決するため、あらゆる企業は利潤ベースで仕事をしなければならず、また企業の固定、経常資産の拡大再生産の手段として利潤をもっと広く用いることが必要である。この目標も利潤からインセンティブ基金を形成するという慣行を改善することにより、企業のコスト計算活動の高水準の成果達成を刺激することにより、その役割を増大することになる¹⁸。

利潤とは別に減価償却控除は企業、経済部門にとって重要な資金源である。減価償却控除はその用途にしたがって2つの部分に分けられる。第一の部分は資本修繕に用いられ、それは総控除の半分を少しこえる程度であるが、漁業、林業にあつては80%以上になっている。資本修繕の目的は耐用年数の期間中正常な機能を果たすため、部分的に回復することである。資本修繕が行われるとき設備はしばしば減価償却基金勘定で近代化される。減価償却控除の第二の部分は使用不能になった固定資産をとりかえ、更新するのに用いられる。これは投資のための重要な資金源の一つである。このように減価償却控除は固定資産の単純再生産のみならず、拡大再生産の役割を果たしている。何となれば労働生産性の一般的水準のたえざる上昇にともなつて、新しい代替設備のコストは蓄積された減価より低いからである。

減価償却控除の30~50%は固定資産更新のために生産発展基金へ入っていく。利潤の一部と不用財産処分数もこの基金へいくのである。1967年に、生産発展基金は4,000百万ルーブルに達し、そのうち減価償却控除は2,700百万ルーブルにのぼった。資本的修繕のため取りのけられる減価償却控除は国立銀行特別勘定に保有され、この目的にのみ引き出される。投資に使用されるべき減価償却控除は当該経済機関の資本達成とはかかわりなく現実に保留

される額まで建設銀行と国立銀行に払い込まれる。なお、企業のすべての固定資産は国有財産である。したがって投資のために減価償却控除を用いることは、他の国営企業においても経済的に可能であり容易である。このような理由から企業間で減価償却のために留保される額を再分配する制度が、すべての部門管理について確立されている^⑱。建設それ自体の過程において創出された資源も投資の源泉である。具体的には建築、建設費用の削減による利潤や貯蓄等である。

外部からの援助による建設事業利潤は価格見積において全事業量の24%と計画されている。節約額は建設事業の計画的コスト減少との関連において定められる^⑲。建設が契約に基いてなされるならば、コスト減少からもたらされる節約分は当該契約機関の蓄積総額に含められる。さて賃金は原則として仕事の何日か後で、たとえば月の前半分については22日に払われる。一定の企業自己資金が生産増加計画を達成するのに不十分な場合は他の部門から再分配された資金が用いられる。この資金は資本投資、運転資本増加、職員訓練、科学研究のための費用に用いられる。

5 国営企業の支出

国営企業の支出は4つの基本的グループに分けられる^⑳。

- (1) 操業費用
- (2) 拡大再生産の支出
- (3) 特別基金への控除
- (4) 財政制度への支出

操業費用はもっとも重要であり、これには生産的費用と生産コストに含まれない費用とがある。勿論、生産と販売に関する企業支出は生産コストに含まれる。生産コストの基本的構成要素は賃金、減価償却費、原材料、燃料、電力等の支出、その他に管理費用である。そして生産コストは企業成果を評

価する基本的基準である。したがってコストの計画目標と支出の記録は社会主義企業の運営を組みたてる重要な役割を果たすことになる。

個々の企業における拡大再生産費用は増大する運転資本と資本投資のための補助からなっている。原則として運転資本は生産と販売が拡大するとき増大する。資本投資は新企業の建設、現在企業の再建と拡大、事業再開に対してなされる。投資の資金源は企業の自己資金、種々の基金（生産発展基金、減価償却控除、建設コスト減少による節約）、長期信用等である。最近では企業の独立性の拡大^⑳によって資本投資の効率化と建設コスト低下の諸条件が作りだされている。

利潤の一部はインセンティブ基金に向けられる。1965年の党中央委員会の決定に従って物的インセンティブ基金や社会・文化建設と住宅建設その他の基金に繰り入れられる。物的インセンティブ基金は産業別に企業のグループ別に利潤からの控除によってつくられる。この控除はその年の計画販売額が前年のそれをこえるパーセントごとに、また年間計画で定められた利潤率のパーセントごとに行われる。賃金基金から勤労者に支払われるボーナスの額も物的インセンティブで基金に入っている。また生産物の品質改善や改良に対しても、この基金によって支払う。社会・文化施設の基金は託児所、幼稚園の建設、文化的サービスの改善、住宅建設に用いられる。以前は企業基金が主たるインセンティブ基金であった。

⑳ 廃物利用からつくられた消費材は次の条件で消費財基金へ繰り入れられる。

- (1) 生産物の量、種類、等級、品質に関して計画が達成されること。
- (2) 消費材の販売が貿易、販売機関の命令あるいは契約で保証されること。
- (3) 消費財の生産において承認された基準に合う材料仕入と不良・半不良原料の合計が原材料全体の価額の25%しかないこと。

消費財基金は生産拡大、消費財の品質・外観の改善、住宅建設と修理、廃物から消費財をつくるのに従事した最良の勤労者へのボーナス支給等に用いられている。財政への支払は国営企業の所得が再分配され、その事業が国に

より統制される重要なプロセスである。企業は売上税、利潤控除、自己運転資金余剰を支払っている。1966年に生産資産に対する使用料がとり入れられた。これらは国のもっとも重要な中央資金源である国家予算の主たる内容になる。さらに資本建設にむけられる企業利潤の一部と減価償却控除は国立銀行^⑳と建設銀行に入り、勤労者の賃金からの社会保険料は社会保険予算に入っている。

6 国営企業の財務計画

企業の財務計画は国民経済計画の指標にしたがってつくられる^㉑。財務計画は収入と支出のバランス・シートの形で編成される。これは生産計画の量的、質的指標の貨幣タームにおける表現である。企業の財務計画は経済活動の結果、生産拡大にかかる支出、これをまかなう資金源を示している。企業予算との相互関係も密接である。予算編成の過程において、計画のばらばらな生産指標の相互調整が達成され、生産性のより以上の向上と企業利潤率向上のために用いられる余剰が明らかになる。財務計画は企業の経済的コントロールの手段にも用いられる^㉒。財務計画は企業自体が直接作成しているが、このことは生産、仕入、販売の分野において各企業の特殊性が認められていることを意味する。

財務計画についてもっとも必要とされる事柄は財務・生産指標間の組織的内部依存性を確立することである。企業活動の財務的成果は生産量、販売量、コスト、種類等に直接依存している。新機械、新方式、労働生産性増加に基づく利潤率増加、生産過程改善から長期にわたる収益を考慮することが財務計画の分野において継続性を可能ならしめることになる。企業の収支バランスの財務計画は1年ごとに編成され、4半期に分けられている。企業の収入・支出のバランス・シートは3つの部分から成立する。それは収入、支出、予算との内部関係である。計画の所得部分は売上税と企業自身の所得すなわ

ち経済活動全般からの所得を含んでいる。予算との内部関係は義務的支払と定められた標準と目的に対する補助金を含んでいる。

収支バランス・シートの特徴はすべての計画的支出がそれらをまかなう資金に対応しているという経済的内部依存性である。特に、資本投資はこの目的のための減価償却、資本建設における内部資源の動員、企業利潤の一部、長期信用等によってまかなわれる。企業と予算との財務関係の純バランスは収入と支出は等しくなければならないことは云う迄もない。財務計画の収入と支出項目は次の4つのグループに大別することができる²⁷⁾。

- (1) 操業活動と運転資本の増加からもたらされる所得の支出。
- (2) 固定資産の再生産に関連する所得と支出。
- (3) 予算上の補助によりまかなわれる操業費用（生産コストに含まれず、企業活動拡大に関連しない費用）。
- (4) 社会・文化施設への支出（幼稚園の維持、職員訓練、科学調査等）。

行政部門や各省のバランス・シートはその監督下の企業の財務計画の単なる合計とみなすことはできない。計画期の収入と支出のバランス・シートは前年の計画のバランス・シートの数字と比較される。前年の計画は財務計画が承認された後になされる政府決定により修正される（例えば追加補助の割当、生産計画の増加等）。諸産業間の企業の財務計画において、これらの企業の性質と財政・信用制度との関連からくる特別な特徴がある。例えば地方当局に属する企業はかなりの財政的、信用的特権を享受する。特に投資計画において承認された額の他に、地方当局に属する企業利潤の25～35%は地方産業発展等に使用することができる。したがって、これらの企業は原則として企業基金への支払がなされた後の利潤の65～75%を地方予算に支払うことになる。利潤をこのように用いることは地方産業の量的、質的指標を改善することにおいて、地方の間で物質的関心をはぐくみ、生産拡大の刺激となっている。

商業機関における財務計画の特徴はまず利潤と自己資本の計画必要量の計

算に影響を与える。勿論、商業利潤は取引マージンと人件費、管理費との差額として計算される。商業機関が必要とする自己資本は外部からまかなわれる（運転資本割当量の50%は国立銀行信用から得られる）。住宅と町村企業の財政計画は予算との関係において特徴を反映している。規模が比較的小さないくつかの住宅企業と町村企業はコスト計算は導入されず、概算見積でまかなわれている。すなわち受けとる所得は予算に入り、経常的維持費は予算から支払われる。工業と比較すると発展中の住宅・町村企業への補助は予算をかなりオーバーしている。このことは住宅建設や町における福祉サービス、病院、学校等が高度の成長をとげていることを意味する。このことは資本主義経済社会と大きな違いであると云えるであろう。

7 国営農場の会計実態

ソ連邦において、国営農場が農業発展においてより大なる役割を果たしていること、国営農場が地方における主導的な社会主義企業であることは一般に深く認識されている。²⁹そして集団農場に対して社会生産の進歩的、科学的、経済的に利潤性ある経営方式や高い文化と高い労働生産性が要求されていることも事実である。²⁹国営農場の財務機構において、中心的な要因は生産期間の長さ、費用の不規則的、季節的性格、内部売上の重要性である（国営農場の資金の大部分はそれ自身の生産から形成される）。国営農場の利潤は穀物や家畜の販売収入とその費用との差である。国営農場の生産物が国に対して地域引渡価格で販売されるかぎり——それは商業機関に対するリベートを控除した後の小売価格をこえないのだが——その場合には利潤の大きさは販売量や販売の相手先にも依存している。

農業生産の特質は直接的に国営農場の運転資本の構造と内容にも影響してくる。農業においては労働時間は生産時間の一部を形成するのにすぎないが働いた労働時間によって所得を得る。³⁰運転資本は年間不規則に消費され、自

然条件がきめる短い期間に回収されるのである。このため農業生産物の大量の在庫が一収穫期から次の収穫期まで生産過程を維持する必要がある。したがって同じ規模程度の例えば工業企業と比較して農業にはより大量の運転資本がより長期間必要となる。国営農場の運転資本の大部分は穀物生産の仕事、家畜の育成、種子の貯蔵、その他農業特有の項目に投ぜられた資源から成っている。国営農場の運転資本組織の特徴は運転資本のかなりの部分が外部からでなく、自己の生産から直接くることであり、それが生産過程に導入され流通局面を通過する。

他の経済部門におけるように、国営農場の固定資産の拡大再生産は投資によって果たされる。国営農場における投資の特質は家畜郡をつくり出す費用も含まれていることである。この家畜郡のための資金は利潤、牽引用家畜の減価償却、予算補助等である。そして国営農場の財務計画において獣医、衛生、土地改良、開拓事業のため必要とされる支出も含まれる。したがって計画年度末における運転資本計画のバランス・シートは、これもかなりの部分が信用から造出されている。一般に国営農場のバランス・シートは運転資本の全必要量とその源泉を農場の自己資本と信用供与から成っている。社会主義国は国営農場にかなりの財政援助を与えている。例えば1959年～1965年の7年間に資本投資15,000百万ルーブルを含む30,000百万ルーブルが国家予算から支出されている^①。

①ここで意思の内容が問題となる。その意思の内容は社会主義社会であるから、かならず労働者階級の意味を意味することにはならない。なぜなら階級というものは抽象的な規定であって、社会主義社会でも労働者は階級一般として存在しているのではなく、ある産業や部門、職種等に具体的なかたちで存在している。したがって、それら労働者の意思がどのように展開、統一されるかによって計画化の内容も規定されるからである。

なお、これに関連して千種数授は「計画経済の第1の特質は統一的意思の存在であ

る。こうした意思が存在しなければ、計画を建てることもともと不可能である。このような意思が存在するかぎりには、計画経済は可能である。」と計画経済における意思の重要性について述べている。千種義人 計画経済原理 12頁。

②社会主義国有生産企業規定の第1条に「社会主義国有生産企業は、ソ連国民経済の基本的環である。社会主義国有生産企業の活動は、中央集権的な指導と企業の経営上の自主性とイニシャティブを結びつけることに立脚している」と規定されている。

③これに関連して副島教授は「生産手段の社会主義的所有には、国家的所有と協同組合的所有との二つの形態があるが、工業部門では国家的所有が圧倒的であるのにたいして、農業部門ではコルフォーズ的所有が支配的である」と説明している。その理由として、工業は急速に発展しうるが、農業は土地所有や技術上の制約からして急速に発展できないと説明される。副島種典 社会主義経済学 82頁。

④Moscow Financial Institute Soviet, Financial System P133

⑤国营企業会計と国家予算との関係がわかりづらいが、この関係を説明するのに良い資料がある。

支出	収入 予算 からの 支出	利 潤	取引税	その他 利 潤	減 価 償却金	内 部 資 金	その他 の 収 入	資金の 受入れ	合 計
資 本 投 下	16,090	11,320		240	7,600	700	150	2,100	38,200
流 動 資 金	1,660	9,740					1,600		13,000
資 本 修 繕					10,000				10,000
諸 控 除		1,300							1,300
業 務 費	400								400
児 童 施 設 費	1,400							600	2,000
幹 部 養 成 費	480	1,300							1,780
科 学 調 査 費	200	800						800	1,800
予算への支払い		2,560	55,200				2,500		60,260
合 計	20,230	27,020	55,200	240	17,600	700	4,250	3,500	128,740

⑥独立採算制について、グリゴリエフは「企業の生産——経営活動と結びついた企業の支出が生産される製品を販売して得られる収入によって補填され、しかもそれ以上については、企業基金を形成するために企業にとって必要な一定の利潤が企業の側に残る」ことであると定義している。

E B グリゴリエフ 三代川正次訳 ソヴィエト工業企業管理 12頁。

また、これに関連して望月教授は「ホズラスチョート制度の中には、(1)計算原則、(2)収益性原則、(3)利潤処分原則、(4)ルールによる統制原則の4つの原則が存在し、それが発展充実してきたのだと考えたい。」望月喜市 計画経済と社会主義企業 24頁。

- ⑦これに関連して大島教授は「社会主義企業は計画原理にもとづき上級機関の作成した統制数字に基礎をおいて自己の経営計画をたて、国民経済的計画性の一環として管理活動を開始するのであるが、上級機関の指令がどのように遂行されているかに対して、体系的な検査が要求される。」と述べている。大島国雄 ソビエト経営学(増補版)98頁。
- ⑧社会主義国有生産企業規定の第11条で「企業が所有することを認証されている固定資産と流動資産は、企業の定款で定められた基金であって、その大きさは企業の貸借対照表に反映している」と規定されている。

⑨Moscow Financial Institute, ibid P134。

- ⑩これに関連して松尾教授は「減価償却が独占資本の最大限利潤追求の手段に利用され、景気変動を考慮し、自己金融をはかるために計算される資本主義的減価償却とは異なり、社会主義社会における減価償却控除は固定資産の現実的摩滅を反映し、それと一致させ、その完全補填を保障すべきもの」と述べられている。

松尾憲橋 社会主義会計学の基礎。

363頁。

⑪Г. БЕЛОУСЕНКО, ОБОРОТНЫЕ СРЕДСТВА КОЛХОЗОВ И КРЕДИТ, СТР 23。

⑫Г. БЕЛОУСЕНКО Там же, СТР 51。

- ⑬経済学教科書でも「流動資産の回転率をはやめることは、節約方式を実施して、生産増大の追加の資源をひきだすうえに、大きな意義をもっている。回転をはやめると、より少額の資金で計画を遂行することが保障され、そのことは生産の増大と蓄積の増加を可能にする。だが一方、この資金の量は、生産と生産物実現の過程が中断されないように保障するのに十分なものでなければならない。」と説明されている。

経済学教科書 第4分冊 836頁。

- ⑭社会主義企業の利潤概念は資本主義企業のそれと根本的に相違する。プレオブラジェンスキーによれば「工業の社会化と国営経済における計画化原則の発展——とりわけ、社会主義的蓄積の分野における計画化原則の発展——の結果、ブルジョア社会の分配関係としての利潤という範疇は、資本家階級の解消とともに消滅するのみならず、集団的国営経済の各部門間の生産力分配を調節する力(価値法則の作用に基づいて強まる調節力)としての利潤という範疇は根本的な変態を遂げることになる。」と。

プレオブラジェンスキー 救仁郷繁訳 新しい経済 248頁。

⑮Moscow Financial Institute, *ibid.* P139。

⑯Г. БЕЛОУСЕНКО, ТаМ Же. СТР 58。

⑰Moscow Financial Institute, *ibid.* P141。

⑱この経済的刺激に関して、第23回党大会で次のように決議している。「新しい条件のもとではまた、生産の精神的刺激にたいする注意を増し、労働規律を強化すること。愛国的な義務にたいする態度と同じように労働にたいする態度を育てること、企業、建築場、社会的組織における事態にたいする各労働者の個人的責任にたいする注意を強め、このために生産の経済的刺激の新しいシステムがこたえている広汎な可能性を最大限に利用することが必要である。」と。

⑲これに関連して、キャンベル教授はソビエト減価償却に対して次のような見解をもたれている。「ソビエトのやり方では、減価償却費は企業会計の一部として保持されている。それは資本主義経済の場合と比較すると、所得の決定と分配に利用されることが少なく、原価計算目的に利用されることが多い。本省の会計担当者は、資本財の消耗は企業により、部門により、製品によって違いのある実質コストであることを認めている。」

ロバートWキャンベル 吉田靖彦他訳 ソビエト経済研究 56頁。

⑳Moscow Financial Institute, *ibid.* P143。

㉑Moscow Financial Institute, *ibid.* P144。

㉒企業の独立性あるいは自主性に関連して、党中央委員会総会は、「生産企業の経営上の自主性を強化し、生産——経営活動と結びついた生産企業の権限を著しく拡大し、上級管理機関によって企業に承認される計画指標の数を削減し、さらにまた、利潤、価格、賞与、信用のような社会主義商品のもっとも重要な経済的槓杆の利用を強化することが必要であると認めた。」と決定した。

㉓Moscow Financial Institute, *ibid.* P147。

㉔ソ連邦の Gosbank の機能は和田教授によれば「第一に中央発券銀行であり、第二に長期・短期の投融資銀行、第三に国民経済全体の決済センターである。」という3つの機能をもつことになる。

気賀健三編 ソ連経済と流通・財政・金融制度 245頁。

㉕これに関連して松尾教授は「企業はすべて、国民経済の発展を考慮して国家の投資計画建設計画にもとづいて運営される。したがって、企業の経済活動は国民経済計画化の一部である。しかし、企業は生産活動をおこなう場合、企業の資金すなわち、固定

ファンド、流動ファンドは国家予算から供給され一部は生産計画に応じて銀行から融資される。企業の生産する製品は計画化にもとづいて販売され、売上げは一部磨滅した固定ファンドと消費された流動ファンドの回収のため補てんされる。」と、説明されている。松尾憲橋 ソビエト会計入門 217頁。

- ②⑥財務計画と財務統制の関係は大島教授によれば「財務管理の有効な実施のためには、出発点となるべき財務計画の樹立が適正であるべきことはいうまでもないが、さらにたてられた計画の円滑なる実施を保障するためには不断の財務統制が適切に行われなければならない。」と、その関係を明らかにする。大島国雄 前掲書 243頁。

②⑦Moscow Financial Institute, ibid. P149。

- ②⑧これに関連して具体的な資料があるので参考にしたい。「全ソフホーズ生産に占める割合は、穀物28.5%、綿花96.8%、甜菜18.5%、野菜54.8%、じゃがいも16.7%、乳40.8%、卵69.6%、豚27.9%となっている。」

宇高基輔編 社会主義経済論 139頁。

- ②⑨この点に関連して「社会化農業に上からの統制なしに発展の力を与えるためには、農産物価格の引き上げとか、差額地代の計算とか、減価償却その他を含む近代的会計制度の導入とか、合理的な土地価格の設定とかだけでは、全く不十分である。何よりもまず貨幣・價格的指導に能動的に生産を適応させうる経営主体が創造されねばならない。」と全く適切な指摘がなされている。

有本宗一郎 ソ連経済の研究 1917~1969年 236~237頁。

- ③⑩国営農場員とよく比較されるコルホーズ農場員の所得は「コルホーズにおけるかれの作業であり、労働日がこの作業の量と質との単位となる。それと同時に、コルホーズの農民家族は、なお、その必要食料の若干のもの（肉、ミルク、野菜など）を主として自己の個人所有地での生産によってみたしているのである。」ツェントロサユーズ編 協同組合経営研究所訳 ソ連邦の協同組合 30頁。

- ③⑪この点すなわち国家予算と国営企業の関係は佐藤教授によると「国家予算収支と国営企業収支は共に国家収支あるいは国家財政収支として一体化している。しかし、予算と企業の間には1950年代後半以降に顕著な変化がみられる。このような変化は一口でいえば財政制度の地方分権化といえるだろう。かかる地方分権化は、具体的には予算制度の分権化つまり地方的予算の比重の増加をはじめとして、企業の自己資金の増加、従ってまた自己資金による金融の相対的地位の上昇、蓄積機構における利潤の地位の増加等一連の現象によって特徴づけられる。」と説明されている。

佐藤博 ソビエト財政論 145~146頁。