

## コルホーズの会計制度

— ソビエトにおける会計と財務の実態 2 —

成 瀬 継 男

### 一 コルホーズの会計・財務の制度と実態

社会主義企業は社会主義経済の基本的環である。社会主義企業の活動は集権的指導と企業の経営上の自主性と創意との結合のうえに立脚する（社会主義国有生産企業規定第1条）。この基本的環である社会主義企業の特徴は次のものが考えられる。<sup>1)</sup>(1)一国全体の計画の計画経済に企業活動が結合していること、(2)私的経営が許されないなら他人労働を雇用し搾取することは許されない、したがって労働が同志的協力と連帯のもとに行なわれること、(3)企業で支払われる賃金は労力に応じた分配原則が実現していること、(4)価値形態の存在それにもとづく等価交換の法則が企業間に存在していること等が特徴である<sup>2)</sup>。社会主義社会では生産手段は社会全体の所有つまり全国民的な所有形態か、勤労者たちの共有つまり集团的、協同組合的所有形態になる。どちらも社会的所有形態ということでは変らないが、その歴史的発展形態に相違（具体的には生産手段と労働力の社会化段階の相違）があるため2つの所有形態に分かれているが、社会的生産関係が発展するに従って、その形態の相違はなくなっていくと考えられる。この2つの形態を接近せしめる方法として<sup>3)</sup>まずもって農業生産そのものの広範な機械化・オートメ化、電化と化学化、灌漑と土地改良にかんする大規模な事業遂行、一言でいえば農

業生産の産業化とよばれる過程をつうじて生産・労働の社会化水準を大幅にひきあげなければならない。その結果、コルホーズ生産の物質的・技術的基礎は国営企業の水準に、とりわけフホーズの水準にますます接近する。」と。この考え方は農耕や畜産の産業化を通じてコルホーズの生産手段を質的、量的に高めることである。本来、コルホーズはレーニンの協同組合設計に基づき農村地域を社会主義的に再組織しようとする意図と高度に機械化された大規模な農業生産集団の創造により労働生産性を高めることにその目的がある<sup>4)</sup>。したがって、コルホーズは自発的に結集した集団経営であり、高度な農産物生産経営であるので、技術的装備の拡大にともなって、工業労働と同質の労働パターンに変化してきている。そして内部的には多くの生産すれば多くの分配にあづかる労働生産性の問題や、種子、肥料、トラクター等の購入資金調達の問題や労働生産性にかかわる貸金支払の問題などホズラスチョット特有の問題が生じてくる。このような2つの社会的所有のパターンが会計と財務の内容に大きな影響をもたらしている。コルホーズの会計制度を性格づける特徴は次のものが考えられてる<sup>5)</sup>。

(1)コルホーズと国との関係は国民所得の再分関係を形成する。

(2)コルホーズは部分的に貨幣資金ではなく物的、現物的形態で流通する(種子、まぐさの貯蔵、コルホーズ員に対する生産物の分配等)。

(3)コルホーズは原則として自己資金で運営する。固定資産等の購入資金は長期(15年)の銀行貸付から行なわれる。

(4)コルホーズ員の報酬は貨幣所得と現物に依存している。したがって当該コルホーズの社会生産発展水準によって報酬は定まる。

このように、コルホーズ生産の生産力発展水準にともなって、総生産物と総所得の分配方法や、商品生産物の実現方法に独自性がでてくる。具体的には経済学教科書が指適するように<sup>6)</sup>「支出された労働の一単位あたりで個々のコルホーズが実現する所得の大きさは、まず第一に、その経営における平均的な質の労働の生産性にかかっている。諸コルホーズのあいだには、技術

装備の程度や労働組織や具体的な自然的・気候的生産条件のうえで大きな差異が存在するので、個々のコルホーズで生産し実現する価値額は、等しい労働の一単位あたりにしたばあい一様ではない。しっかりした物質的・技術的な基礎、肥えた土地と高度な生産文化をもった経済的に発達した経営は、経済的に弱体なコルホーズ、または劣った土地で経営しているコルホーズよりも、ずっと多い所得を実現する。」と。

この問題は資本主義企業が持っている問題点と多くの類似点を持つが、基本的な相違はコルホーズの生産物は国家及びそれに準ずる機関が計画にもとづいて購入する点である。したがって資本主義企業でもっとも重要な問題の一つであるいわゆる「販売」という概念は原則として問題にならないのである。なぜならば木原教授も指適されるように<sup>7)</sup>「市場関係のそとに計画経済は存在しないからである。もし存在するとすれば、それは計画経済ではないということになる。」。この問題（社会主義経済で市場制度が存在するのか、あるいは存在しないのか）は大きな問題であるが、この論文の主題ではないので、それは〔注8〕にゆづることにして次に所得の問題に移りたい。集团的所有形態組織はコルホーズ経済の拡大再生産の基礎源泉である。1955年に農業の発展のためにコルホーズとコルホーズ員が主導性、自主性がとれるように計画体系が改組された。1956年に閣僚会議の決定でアルテリ定款の条項を補充し、変更された。この制度改革によってコルホーズの資金的な自律性が確立され、また機械・トラクター・ステーションの再組織によってコルホーズの物的・技術的基礎が著しく改善されたのである。農産物に対する国家購入と買入価格は大巾に増加し、単一購入制度と単一購入価格<sup>9)</sup>への移行がなされた。この買付制度は「<sup>10)</sup>コルホーズ生産の増大と合理的制度を、あらゆる手段で助成することを目的とした」のであるが、この時点では「実際原価の62~70%」にしかならなかった。1961年に農業機械、補充部品、ガソリンの価格が下げられ、所得税も軽減され、コルホーズへの貸付資金の支払も延長された。

1961年から65年の間、基本家畜の販売収入からの課税所得の80%が免除され、この結果コルホーズの支出は年間887百万ルーブル減少したのである。また機械・トラクター・ステーションへの支払いは5～10年間に延長された。1962年に建築材料、金属製品が払い下げられ、これによって年250百万ルーブルの支出を節約したことになる。コルホーズ並びにソフホーズの生産高を増加させるため、国家家畜買入価格が平均35%増加したが、これによってコルホーズはコストを補い、拡大再生産に必要な内部畜積を確保したのである。それ以後は家畜数の増加だけでなく作付面積も拡大し、農作物収穫と成長家畜の生産性は増大し、生産コストは減少したのである。次の資料はコルホーズにおける主要農産物の比率である。

主要農産物の比重

		1960年		1965年		1970年	
		総生産における比重	総国家買付における比重	総生産における比重	総国家買付における比重	総生産における比重	総国家買付における比重
穀	類	61	57	61	63	53	50
棉	花	85	85	80	80	77	77
甜	菜	93	93	91	91	92	91
ヒマワリ		85	86	84	86	78	81
じゃがいも		26	51	22	40	21	45
野	菜	30	46	25	36	26	37
肉	類	37	55	30	45	33	46
牛	乳	36	61	35	55	36	55
	卵	11	84	13	29	14	24
羊	毛	52	56	41	45	39	42

なお、コルホーズの年平均労働人員数は、1960年が2,230万人、1970年が1,700万人でそれぞれ全農業労働人員の75.8%、63.4%に相当する。播種面積は1960年1億2,300万ヘクタール、1970年9,910万ヘクタールで、全播種面積の60.5%、47.9%を占めている。

機械・トラクター・ステーションの再組織とコルホーズに対する農産物引渡制度の結果、コルホーズの財務構成に重要な変化が生じてきた。それは商

品一貨幣関係がかなり発展し、資産構成が変化し、農業機械の比率は増加したのである。1965年にコルホーズには139万8,300台のトラクターと22万4,400台のコンバインがあった。とくに50年代後半に電力化が進展し、生産力に電力を利用しているコルホーズの比率は1950年の9%から1960年の68%、1970年には99%と急上昇した。一方コルホーズの運転資本は燃料、潤滑油、修理資材、補充部品の在庫をもつ必要から急激に増加してきた。したがって必然的に銀行諸機関との信用上の結びつきも長期・短期信用ともに絶対数は拡大したのである。具体的な内容の次の表のとおりである<sup>11)</sup>。

債務の実態

	%			
	1961年	1965年	1966年	1967年
諸調達機関からの債務	26.4	31.3	19.9	14.8
諸々の機関の債務	60.0	55.7	65.1	59.0
責任者の個人債務	4.5	2.6	2.8	1.7
コルホーズ員の個人責務	5.8	6.3	7.0	21.9
不足や過大支出による債務	3.0	4.1	5.2	2.6

ソ連邦党綱領では組織的強化政策が農業拡大の主たる方法と宣言している。それは土地改良、穀物インターロー制度の採用、播種地域構造の合理的変更等、さらに農業の機械化および労働構成員の物的関心の高揚によって達成されよう。さらに、コルホーズにおける原価計算制度の採用と運転資金の効率的循環が必要となる。そして生産費の減少、資産の効果的運用、内部蓄積の増大等に努力しなければならない。コルホーズの原価計算制度には次のことが考慮されなければならない。

(1)コルホーズと国家との関係。このことはコルホーズと国家との間で商品交換の等価性の原則を体系的に実施することによって機能される。

(2)コルホーズと個々の部門間との関係。これは農場の内部取引を記録・計算し、諸部門間の原材料、労務費、間接経費の決定が必要である。

具体的には森教授<sup>12)</sup>が述べられるように、コルホーズ生産物の原価はコル

ホーズの費用とコルホーズに奉仕したMTCの費用とを加算したものである。MTCの費用はトラクターの作業価値によって決められ、コルホーズ自身の費用は現物形態と貨幣形態で考慮される。これらの費用のうち直接費としては農産物の栽培や家畜の飼育管理の経費、種子・栽培用材料・肥料などの経費、生産物の保管・加工・輸送のための経費がある。部門共通費は耕種部門や部門全体に関する経費であり、経営共通費は管理・経営の費用、経営共通の輸送費、出張費、防火対策費、通信費などがある。最後にコルホーズ員の所得の算定基準となりコルホーズの労働評価基準であるところの労働日の原価が加わって、コルホーズ生産物の原価計算は完了する。

次にコルホーズの貨幣収入とその分配関係はどのようになっているか、具体的に考えてみたい。コルホーズの貨幣収入の主たる源泉は農産物と家畜の売却収入が源泉であることは云う迄もないが、これらが貨幣収入の90%になる。コルホーズは国家並びに公共機関へ一定価格で生産物を売却する。その価格は地域的に異なっている。地域別国家買付価格は多数のコルホーズについての平均的な社会的必要生産費の水準を反映しなければならない。そして経済学教科書にも書かれているように「<sup>13)</sup>それぞれの地帯のすべてのコルホーズにおける拡大再生産の可能性を保障するものでなければならない。それとともに買付価格は組織的および経済的に弱体なコルホーズにおける個別的生产費を社会的必要生産費の水準まで引下げる物質的刺激になる。」と。主要農産物とくに小麦、ジャガイモ、肉、ミルク等の国家への引渡額はヘクタール単位で計算され、販売割当量も集団農場が特殊化している農業部門により異なっている<sup>14)</sup>。

1961年から小麦、肉ミルクその他の農業生産物の国家買入は契約ベースで行なわれている。これは国家買入計画と農業生産の長期発展計画にしたがって、2年から5年にわたって締結されている。この契約慣行は農業と工業の関係をより密接にし、農業の潜在力を顕在化することにある。この国家買入価格制度はコルホーズの所得の一部が社会全体の処分下におかれることを意

味することにもなる。コルホーズ市場価格においては需要と供給の相互関係により決定されている。一般にコルホーズ市場の価格は国家小売価格よりも高い。これは過去における国家調達価格が低かったので農民はこれをきらってコルホーズ市場を重視したからである。少し古いが両者を比較した表があるので掲載したい<sup>15)</sup>。

国家小売価格とコルホーズ市場価格の較差  
(国家小売価格を 100 とするコルホーズ市場価格)

	1955 年	1957 年
ミルク	160	126
動物性脂肪 (バター等)	195	137
植物性脂肪 (ヒマワリ油等)	140	112
牛 肉	190	139
ブ タ 肉	152	114
じゃがいも	257	150

1953 年以後数回にわたる国家調達の価格の改訂で両者の間隔は縮まっているが、価格差別の一部はコルホーズ市場の良質品、良鮮度に対するプレミアムと考えることもできよう。コルホーズ市場は地方都市の商業組織の支部によって指導されている。この支部はコルホーズ市場が円滑に運営されているかどうかを監督すると同時に辺りなコルホーズを特定市場に結び付けたり、農産物を輸送し陳列する責任がある。広告は供給品と消費者を結びつけるため定期的に地方紙に掲載されるのである。市場の監督者は配給施設を提供し、使用者に便宜をはかるとともに市場販売額の価格と量の統計を取らなければならない。

コルホーズ生産の増大とともにコルホーズの貨幣的側面は急速に発展し、その貨幣的収入は増大した。このことはコルホーズ活動における資金供給が大きくなったものと理解できる。1950 年から 1960 年の 10 年間でコルホーズの貨幣所得は 500% 以上増加し、1963 年にはコルホーズの貨幣所得は 16,000 百万ルーブルであった。1970 年には 36,000 百万ルーブルに達している。コル

ホーズ的所有形態はコルーズ所得の分配に反映されている。コルホーズ的所有が公共所有に変化される程度に応じて農場員の稼得はソフホーズの賃金形態に接近しつつある。コルホーズにおける貨幣所得の分配は再生産基金、税金、内部留保金をプールし、その後に分配される。これはソ連邦党綱領に「所得の分配における蓄積と消費の適切な割合はコルホーズの前進的発展の前提である」と規定されているからである。具体的には国税、地方税、保険、貨幣貸付の返済等を貨幣収入から支払われる。次に種子や肥料の購入、農器具・建物の修理、ガソリン・燃料その他の支払に充てる。次にはコルホーズの非分配資産の補充のための資金も取り除かれる。そして貨幣収入の2%以下が管理費に充当され、さらに2%が文化費に充当される。また収入の一部を職員訓練所や託児所、運動場施設に使用され、さらに一部は農場職員への貸付金に充当される。そして貨幣所得の1%から5%が年初の経常生産費のためプールされ、最後に遂行された労働日単位数によって農場員に分配される。ノーヴの本に少し古いがよい資料があるので参考にする<sup>16)</sup>。

#### 集団農場の支出

(10億旧ルーブル)

	1938年	1952年	1956年
総計	16.60	42.8	94.6
内訳			
租税および保険	1.58 ※	6.9	10.9
資本基金への繰入れ	2.32	7.4	16.7
農員への支払	8.70	12.4	42.7
生産費	3.25	16.1	24.7
文化費	0.50		
行政費	0.25		

※過去の借入れの返済を含む。注16

このようにコルホーズにおける貨幣収入は国家の貨幣的基金を形成し、その集団所有基金を補填し、生産費や福祉費用をまかない、そして農場員に分

配するのである。したがって一方では国家に対する財政的義務を果し、農場の基金組入ノルマを遵守しながら、他方では農場員の福祉増進や物的関心を充足せしめるために分配を増大していかなければならない。そのためコルホーズのリーダーは多大な努力が要求されるわけである。それはいかなる制度下の企業経営も常に人間努力が要求され、計画、管理、組織等の決定と資本（あるいは定款基金）の調達、その合理的運用、その他の政策決定が要求されることにほかならないからである。

## 二 コルホーズへの課税制度

ソ連邦において、税制は経済政策の重要な役割を果している。勿論社会主義の勝利と搾取階級の完全な排除によって、租税はその階級的性格を失ったが、税自体は社会主義国家の才入の源泉として客観的な必要性は失なわれていない。したがってコルホーズや協同組合の所得の一部を予算に組入れするときにも用いられる。コルホーズや協同組合は所得税を課されるが、この税はいくつかの特徴をもっている。集団農場に対する所得税は毎年監査される集団農場の帳簿に計上される粗所得すなわち貨幣収入プラス現金収入マイナス使用生産手段の消費分（種子、燃料、肥料等）について課される。消費協同組合においてはバランス・シートに示された利潤について課されている。課税をうける現物所得は国の買入価格で評価されるが、国の買入価格が存在しない原材料、果物、いちご、ぶどうその他の加工による所得は国や協同組合等の購入機関に売却された価格で評価される。決算期に国やその他の購入機関に当該生産物を売却していない場合にはコルホーズ市場で売却されている現実の価格で評価されるのである。協同組合で購入・販売される全ての生産物は国家小売価格で評価される。コルホーズ市場で販売される場合には集団農場の所得の適切な課税を不可能にしているのである。

集団農場の課税制度は集団農場制度をつくりあげる段階で党と政府により

定められた目的にしたがって数回にわたり改正された。現在の集団農場所得税は農業およびその付随的企業の所得につき、農産物と漁獲品高により支払われている。単一漁業課税は国営・協同組合購入機関に対する魚類の引渡を行う農漁業協同組合の所得について賦課されている。コルホーズに対する所得税は前年の年間貨幣所得と年間現物所得（貨幣額換算）に賦課され、具体的には(a)農業生産各部門の所得すなわち作物、畜産、養鶏、蜜蜂飼育、果樹、ぶどう園その他のプランテーション、(b)非農産物の販売とサービスを含む付随的企業からの所得について課せられる。課税所得には経済的意味において粗所得・粗生産物ではなく生産的支出あるいは物的支出の返済は含まれない。このために課税対象の所得には農場に必要な種子、まぐさ等のための準備金や食料基金、家畜や養鶏の飼料は含まれない。

さらにコルホーズの貨幣所得のうち次のようなものは課税賦課を免除される。例えば生産目的で行なわれた貨幣支出—種子・肥料・燃料の購入、建物・農作機械の修理、貯藏品その他の生産必需品の維持、固定資産の償却、家畜郡の改良と増加のための基金等・また集団農場の付随的企業の生産的貨幣支出と集団農場への物的援助を行なう費用。そして作物等の損失にみあう国営保険団体から受け取った額は課税の対象に含まれない。これらの非課税はコルホーズの生産活動を強く発展させると同時に生産的支出を増大させ固定資産を拡大させ、再生産過程を充実せしめるためである。1961年～1965年の間に集団農場の畜産所得の80%は課税を免除された。この特典は畜産物をより多く生産するように税制上の誘因と考えることができる。また課税対象から固定資産の減価償却を除外していることはトラクターや複合機械を多く所有している現在のコルホーズにとって非常に重要なことである。これも集団農場発展の物的基礎を与え、それによってコルホーズ経済の強化を目的としていると考えることができる。

コルホーズの所得税支払は国家に対する重要な義務であることは言うまでもないが、納税期日は農産物の季節的性格を考慮されている。税金の多くは9

月 15 日に 30%、12 月 1 日に 45% ともっとも農産物の売れる時期に納期が定められている。そして 3 月 15 日までに前年度課税額の 15% を支払わなければならないが、これは 6 月 15 日までに支払われる本年度分の 25% の中から差し引かれることになる。これらの納税日はコルホーズ側にとっても都合のよいものになっている。なお、この納期は経済的な状況によって 1 ヶ月ずらすことも可能であるとの閣僚会議の決定がある。所得税の軽減は再入植農民で組織されたコルホーズと構成員の中に多数の再入植者を有しているコルホーズについて行なわれている。所得税の完全免除が実行されているのは北極の集団農場と毛皮生産にたずさわる集団農場である。また天災水害等によって損害を受けたコルホーズも納税は繰り延べられることになっている。なお、ソ連邦閣僚会議は個々の集団農場について所得税免除を行なうことができ、また特定農業部門の発展を刺激するため追加的軽減を行なうことができる。ときには連邦予算の犠牲において滞納税金を免除、軽減する権利も与えられている。

次に協同組合に対する課税措置はどのようになっているか。協同組合はコスト計算ベースで運営されているので、企業成果はバランス・シート等に表示されている。したがって利益が計上された場合には当然所得税の支払をしなければならない。協同組合は 35% の税金をかけられるが、任意組織の経済団体はバランス・シートに計上された利益の 40% を支払う。協同組合の利益は商業マージンと分配コストの大きさにより厳しく限定されている。この課税は責任ある財政当局に提出される 4 半期別、年間バランス・シートと詳細な明細書にもとづいて行なわれる。なお新規設立の協同組合は操業開始後始めの 2 年間は所得税を免除される。

この他に個人税と農業税がある。この農業税は住宅に付随した土地区画の使用に対して支払われる税金である。これはその勤労者数にかかわらず、全ての家庭について世帯として課税される。結局それは家庭に割当てられた土地区画の面積に対して課せられることになる。農業税は集団農場構成員の

世帯つまり農業アルテリの構成員、個人農家、集団農場の構成員ではないが地方に割当土地区画を持つている世帯によって支払われる。このことは農業アルテリ構成員が生産物をコルホーズ市場、自由市場等で売却している事実によって、それを統制する手段として、またコルホーズにおける労働規律の改善の手段として用いられている。したがってコルホーズ員が農場から受け取る所得は完全に農業税を免除されている。地方に土地区画を持つている工場・事務労働者はコルホーズ員と同率の税金を支払う<sup>17)</sup> 私的な非コルホーズ員に対する農業税は税額においてコルホーズ員の2倍になされている<sup>18)</sup>。しかし反面、この農業税も広汎な軽減措置が設けられている。新しい入植者や土地区画を持つコルホーズ員でも家族に現役兵や病人、老年者がいる場合には軽減される。また都会に住む専門的職業にたずさわる私的区画についても負担の軽減がはかられている。徴税についての誤りや訂正も地区財政部で行なわれている。

### 三 コルホーズの非分配資産

コルホーズの非分配資産はコルホーズ財産の一部である。したがって遂行された仕事に対しても分配されず、離反したコルホース員にも払い戻しをしない資産である。この資産は集団農場の経済的強化と発展や労働生産性の向上ならびに農場の物質的福祉の向上等にとって極めて重要である。非分配資産の増大とともに技術的設備と労働生産性は増大し、農場員の物的関心を充足できるからである。歴史的にみてコルホーズ形成期の初期には150百万ルーブルにしかすぎなかったが、1932年には470百万ルーブルに、1961年には20,500百万ルーブ<sup>19)</sup>になり、1970年には37,800百万ルーブに達した。非分配資産の増大はコルホーズにおける実質的な意識を変化せしめた。まず第一にコルホーズ参加者の醸出した財産価値と共同集団労働により創造された価値との比率は後者の優越という基本的な移行である。コルホーズの非分配

資産の内容と構造は公共的に所有された生産的資産により近くなっている。これらがコルホーズ員の社会化意識に大きな影響を与えていることは言う迄もない。

コルホーズの非分配資産の種類は次のようなものである。即ち、農業設備、車輛運搬具（馬車等を含む）、生産物在庫、建物、補助的建物、灌漑設備、機械器具、多年性プランテーション、材料、貨幣資金等である。結局資本主義企業における流動資産、固定資産のことである。このうち農業機械すなわち、トラクター、収穫コンバイン、複合農作機械が非分配資産構成の中で重要な位置を占めている。したがって、これらを含めて固定資産は減価償却をしなければならなくなった。それは1960年以後にソフホーズと同じ償却率で行なわれるようになったのである。<sup>20)</sup>これは生産物原価を科学的に算出するためにも国家買付価格を決定するためにも非常に重要なことである。非分配資産増大の原因の一つはコルホーズ年間所得から一定額の非分配資産取得金額を控除されるためである。農業アルテリのモデル定款にしたがって、これらの控除は貨幣所得の15%から20%に達していた。コルホーズ自身も集団経済を發展させ、学校、病院、寄宿舎等をつくるため自発的に年間総貨幣所得のうち25%以上を非分配資産に投資している。コルホーズ全体として非分配資産取得の金額は1953年に900百万ルーブルであり、1961年に3,200百万ルーブルになり、1970年には5,100百万ルーブルに増大した。このことはコルホーズ生産の収益性および内部蓄積の増大を意味するものと考えられる。この他に一家当たり2から4ルーブルの加入料と加入者から家計の4分の1から2分の1の醸出金も非分配資産の形成と増加に用いられたのである。しかし最初の分担分の割合は現在のコルホーズ非分配資産のわずか2%にすぎないということに注意しなければならない。

非分配資産の急速な増加により、集団農場は巨額の資本投資を行う機会をもっている。戦後数年間にコルホーズの資本投資額は以前機械・トラクター・ステーションで所有されていたトラクター、農業機械の取得を除いて

も24,000百万ルーブルに達した。その結果集団農場生産に利用可能な機械・器具の量はかなり増加したのである。個々のコルホーズ平均で1960年には24台(15馬力換算)が1970年には60台(15馬力換算)になっている。資本投資のため指定された非分配資産の貨幣資金は国立銀行の口座に保有され、農場の委員会によって管理される。このことは資金の受取りと使用とについてたえず財務的監査を可能にし、その利子は農場の所得を増加させることになる。また同時にそれは銀行の信用資源を増大させることにもなり、銀行にとってもコルホーズにとっても双方プラスになる。

国家建設の過程において、コルホーズの社会主義化の水準は高められ、コルホーズ的所有ならびに共同組合的所有はますます全社会的所有形態に接近するであろう。<sup>21)</sup> コルホーズ的所有が公共的所有の水準に発展する基本的方法はベローウセンコによると次の如くである。<sup>22)</sup>

(1)コルホーズの非分配資産は農場内部の蓄積がさらに増加し、資産の拡大再生産を可能にする。

(2)コルホーズの堅実な発展と統合によって私的土地区画は意義を失なうという前提が社会的に認識される。

(3)コルホーズ間の生産的結びつきは広い規模で発展するであろう。農産物の加工場やトラクター、自動車等の修理所のようなものは共同で建設される。特に社会的施設(学校、病院等)は共同で建設され運営される。

(4)コルホーズの生産的手段は発電所、排水工事、道路等の共同建設を通して国家のそれと融合する。

コルホーズの将来展望にかかわるものとして、技術的にはコルホーズの集約化と専門化、生産規模の拡大、労働生産性の高揚等の他に国有企業との協同がある。これはコルホーズ間合同体と同じように各種生産施設等をソフホーズと協力して行ない、その結果コルホーズ所有の生産手段と国有生産手段とが合体するもので、より発展した形態では地方企業との生産連関にまで拡大することになる。<sup>23)</sup> コルホーズに上からの統制なしに発展力を与えるた

めには、農産物価格の引き上げとか、減価償却制度の導入とか差額地代の計算だけではなく、生産に主導的に適応できる経営基盤が創造、確立されなければならない。有木教授が指適されるように<sup>24)</sup>「高い技術的管理能力と生産意欲をもつこの主体は、科学技術の現水準にふさわしい集団経営、そこだけで成員の豊かな生活を保障しうる集団経営へ今日の社会化部分を転換させることなくしては、とうてい実現できないのである。そしてソビエト農業の将来はすべてこの転換の速度に依存しているといってもいいすぎではないだろう。」と。そしてソ連邦のアキレス腱といわれる農業を改造し、完成するためにはコルホーズ員への物質的刺激を一層強め、基本投資と労働資源をより合理的に配分させることが必要である。

#### 四 コルホーズにおける財務計画と財務統制

社会主義社会で財務の必要性は商品生産の存在から出発する<sup>25)</sup>それはマルクスが商品の分析から出発して価値形態の発展、貨幣の発生、貨幣が資本に転化する過程を把握したことから当然の帰結である。商品、貨幣、価格、信用等の商品・貨幣カテゴリーあるいは価値カテゴリーは社会主義経済において、さまざまな意味を発現し、さまざまな度合で資源配分の問題と関連する<sup>26)</sup>社会主義社会の生産関係が発展し、貨幣資源の創造、分配、利用等の重要性が認識されればされる程、財政及び財務の管理的側面が重視されてくる。社会主義社会の管理統制機能は企業の経営活動にまで及び国家の統制手段として利用される。この機能は社会主義経済の重要な要素であり、これなくして社会主義の計画経済は成立しえない。社会主義企業での財務統制はその統制手段である財務が会計と資源の配分や資源の合理的運用という目的のために同程度に重要であり、同時に相互関連する。社会主義社会及び企業で多数の労働と多数の消費を計算し統制する客観的必要性は生産手段の公共的・集团的所有と経済の計画的・均衡的發展法則の機能から成立するのである<sup>27)</sup>

計画なくして、社会、経済を管理することは不可能であり、計画は会計と財務の統制なくして遂行不可能である<sup>28)</sup> 財務統制は原価引下げ、企業の借入運転資金の標準的均衡、貸金などを検証する過程で実施される。社会主義企業の財務統制は次の三つの分野において実行される<sup>29)</sup>

- (1) 企業内部の原価計算制度からもたらされる場合
- (2) 予算の作成とその実施過程を通してもたらされる場合
- (3) 信用機関と会計決算を通してもたらされる場合

これらの財務統制の形態は各企業に対して一般的認識と統一的普遍性を持つが、これらの形態が作用する範囲は適用企業の状態によって異なった結果が生じることがある。さてコルホーズの財務計画はコルホーズ内で作成されるが原価計算の実施と記録が適切に行なわれていることを前提としている。財務計画は生産実施計画、資本投資計画、産出物コスト計画、組織計画等の上で成立する。具体的には生産指標に基づいて毎年4半期別に作成される「収入・支出見積書」である。これは次の4つの相互関連した部分から構成されている。第1には産出物の販売からの貨幣収入ならびにその他の収入とそれに対応する支出、具体的には税金、保険、生産費の支払、非分配資産と文化的目的のための基本組入、労働日単位による労務費の支払等について見積がなされる。第2には資本投資の資金量が計画される。この支出は長期借入の形態で先に受入れた資金の償還や今期の資本支出、修繕が計上される。第3には文化活動の収入と支出源が包括される。文化的目的の資金源は前年より繰り越された額、貨幣所得からの控除、集団農場員からの収入（例えば幼稚園に対する両親の支出）等である。文化的支出はその種類ごとに定められ、具体的には職業訓練、託児所と運動場、クラブ施設の拡張、老人と病人の手当、年金の支払等である。第4には信用機関と各種の組織あるいは個人との決済関係である。これを図表化すると次のようになる<sup>30)</sup>

収入・支出見積書

収 入	支 出
1 生産物の販売収入	1 生産物の生産費
2 不用資産売却収入	2 基本投費
3 基本原価の節約による収入	3 固定資産の修理
4 幼稚園維持費の父兄負担額	4 職員訓練費
5 公益事業収入	5 科学研究費
6 市場での農産物販売収入	6 長短借入資金返済

この収支見積書がコルホーズ財務の総括表であるとともにコルホーズ会計と国家財政をブリッジする機能を果すことになる。これによって計画経済とホズラスチョットの計画的合成が可能となる。このように財務計画とそれに伴う財務統制は貨幣的資源とそれらの形成過程への広がり、さらに企業組織や経営活動の全方面にわたっていく<sup>31)</sup>したがって国家による財務統制は社会主義拡大再生産、分配、交換、消費の全ての段階でその機能を果すことになる。企業や協同組合の財務統制は貨幣量、評価等の会計機能を通して生産費と生産活動との比較等により管理される。云い換えれば企業での財務統制は原価計算制度ならびに財務計画、ルールによる統制を通して実施され、能率的企業に対する報酬等の能率原理が採用されている。

以上によってコルホーズの財務計画ならびにそれに伴う財務統制が作成されるのであるが、勿論この財務計画はコルホーズ総会で承認されなければならない。コルホーズの組織制度や協力関係はどのようになっているのか、若干考察したい。勿論、資本主義企業間のように競争関係は存在しないし、むしろ重要問題を解決するための密接な協力関係にある。具体的にどのような協力関係にあるのか。まず第1にコルホーズの物質的・技術的關係の拡充に役立っている。第2に社会消費基金の発展に、また地方文化水準の向上に多大な役割を果している。第3にコルホーズ間の協力により、より高度の社会的所有形態に前進し得ることになる。1961年の始めに約3,000のコルホーズ組織があり、そのうち700のコルホーズは混合的性格であって、残りは一つの活動形態に限定されていた。混合的性格のコルホーズでは建築資材生産、

家畜育成センター、ふ卵所、農産物加工工場が付設されていた。合併コルホーズ企業形態では原価計算制度や財務統制制度によって運営され、生産手段の使用と維持は各コルホーズの代表による委員会にゆだねられている。参加コルホーズの分担金の大きさは各種の原則によって規定されている。第1のケースは現在の土地面積に比例する。第2のケースは遂行された事業量に比例する。第3のケースは資本投資額に比例する等々である。分担金は貨幣額でも現物でもよく、例えばレンガ工場や建設機械、車輛その他の財産が合併企業組織にわたされている。この組織の最高機関は各集団農場員の全体会議であり、そこで生産・投資計画や収支見積書、年間活動計画やバランス・シート等を承認し、同時に利潤の分配や損失の填補を決定する。執行機関として、コルホーズ間組織活動の運営は全体会議で選出された委員が責任をもって行なう。任期は2年であり、実質的にこの委員会が合併コルホーズの日々の経営を遂行するのである。

最後に国営工業企業とコルホーズ及びソフホーズ間の経済的有機性を確立するために重要な機能を果している消費協同組合の問題を考えたい。組織形態としてはコルホーズと同様に集团的所有形態であるが、実質的には地方の重要な商業機関でもある。ソ連邦の各種商業機関の中で消費協同組合の占める割合は約40%に達する。1960年に23,700百万ルーブルの商品が消費協同組合を通し販売され、1970年には49,100百万ルーブルが、この組織を通して流通されたのである。現在、ソ連邦において22,000以上の消費者協同組合があり、それが消費協同組合に結合されている。したがって消費協同組合は各地の消費者協同組合を指導し、商品の購入と地方の消費者協同組合へ卸売を行ない、その取扱商品はあらゆる商品に及んでいる。したがってソ連邦の配給機構の中心機関であるということが出来る。コルホーズは町村消費者協同組合と連帯し、その生産物の販売をゆだねている場合が多い。勿論この消費者協同組合は集团的所有なので会計・財務的内部関係はほぼコルホーズと同様であるが、消費者協同組合は特殊の目的のため一連の基金を創り出してい

る。<sup>32)</sup> 町村消費者協同組合の収入は商業マージンと配達料から構成される。消費者協同組合の地区あるいは地域連合から 10 キロメートル離なれたところにある消費者協同組合に対し、特定の商品例えば石油、小麦等についてリベートが認められている。国営商業機関と同じようにマージン、リベートと配達料が消費協同組合の収入に繰入れられ、利潤形成につながっている。しかし、利潤は国営商業機関と異なった原則で組合内部で分配されている。<sup>33)</sup>

次に以下の特徴が消費協同組合の会計財務制度を性格づけていると考えられている。消費協同組合企業は売上税と所得税を支払うが、それに対して国立銀行は相当の長・短期資金を供与する。銀行信用は商品在庫に必要な資金の 85% から 90% を供給している。消費者協同組合の地区連合（この段階で消費協同組合になる）、地域連合、州連合及び共和国連合は、それぞれ財務計画を作成する。財務計画の内容はコルホーズ企業と同様に資金源とその用途（資本投資額、銀行借入の返済、所得税等）を明示する。この外に協同組合や協同組合連合自身の資源と計画期の始期における見積バランス・シートを示すことになる。そして、この財務計画と同時に資本投資額と修繕等の資金手当表が作成される。さらに基本財務指標と商品在庫を見積った消費協同組合自体の資金見積が地区連合より下部に報告されるのである。

最後に社会主義経済は全国的、計画的運営と組織化が必要であり、国民経済の計画化は社会のすべての需要と財源をよりよく体系的に生産、分配、管理を必要とする。計画遂行過程にたいする管理がなければ国民経済を組織することも企業を統制することもできない。この管理及び統制は個別経済を対象にすれば会計・財務の資料なくして不可能である。また労働生産性の向上も原価の引下げも達成することはできないし、真の独立採算の達成も不可能である。とくにコルホーズのように比較的経営基盤の弱い企業形態にとって計画的、計数的経営が是非とも必要なのである。それと同時に基本投資と労働資源をより合理的、より計数的に配分させ、コルホーズ間企業形態<sup>34)</sup>を一層発展させることである。さらに、コルホーズ員自身が生産過程の計画な

らびに管理に直接参加する組織形態を一層発展せしめ、連帯意識を一層高揚させることが必要である。いい変えるならば個人的、集团的、社会的利益の調和と統一を保障しうる社会的制度を創出することである。ソビエトの経済機構ならばそれは可能であると信ずるからである。

### 注

- 1) 望月喜市 計画経済と社会主義企業 1頁
- 2) これに関連して社会主義企業を二重構造いわゆる基本的矛盾が企業の発展をもたらすと考える人もいる。「社会主義企業が資本主義企業と異なって社会主義的所有関係にあること、そしてそのために社会主義企業の経営生産力と経営生産関係の間に特殊の矛盾が出てくるのが、社会主義企業に特殊の発展をもたらすその本質を想定する基軸になっていると考えられるのである。」大島国雄 ソヴェト経営学(増補版) 5頁
- 3) 宇高基輔編 社会主義経済論 246頁
- 4) 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 6頁
- 5) Г.Г. БЕЛОУСЕНКО, ОБОРОТНЫЕ СРЕДСТВА КОЛХОЗОВ И КРЕДИТ, СТР 14
- 6) 経済学教科書 第4分冊 852頁
- 7) 木原正雄 社会主義経済の理論 118頁
- 8) この問題は非常に重要なので少し長くなるがドップの考えているところを引用したい。「社会主義経済学者(たとえばH・D・ディキンソン)は、最初ミーゼスの主張の理論的基礎を容認した。彼らは、経済計算のよりどころとなるべき評価体系をあたえることができるのは市場だけだということに同意した。彼らはただ市場制度と社会主義が両立しえないということだけを否定した。少くとも、マルクスが「社会主義の第一段階」と名づけた段階では、消費財市場が存在しうるし、また実際に存在するであろうことは、もちろん疑いない。問題は、中間財と生産要因——原料や機械、資本や土地——の市場であった。社会主義のもとでも、そういう市場は完全に存在しうる、とディキンソン氏は主張した(限られた範囲内ではネップ時代のソ同盟は実際にそうだった)。M・ドップ 都留重人他訳 経済理論と社会主義II 131頁
- 9) 農産物の単一価格の理論的根拠は次のようなものである。「商品の価格は価値の貨幣的表現であり、社会主義のもとでも価格は、科学的に根拠のある計画化と社会的計

算の強力な用具でなければならない。しかるに、価格設定のさいに税徴集の要素が考慮に入れられるならば、価格はそれに固有なこれらの機能を果すことができず、国民経済における労働プロポーションはゆがんだ表現を受取り、等価交換と労働に応ずる分配原則とが侵害されざるをえない。この観点からすれば、農産物調達価格設定のさいに全人民的土地所有の経済的実現を考慮に入れること、つまり、差額地代の国家取用のための地帯別価格差を設定することは誤りであり、劣等地における農産物生産条件にもとづいて設定された全国単一調達価格の設定こそが望ましい」。

宮鍋 幟 ソヴェト農産物価格論 99 頁

- 10) 経済学教科書 第4分冊 859 頁
- 11) Г. БЕЛОУСЕНКО, Там же, СТР 17
- 12) 森 章 ソビエト減価償却論争 191 頁
- 13) 経済学教科書 第4分冊 858 頁
- 14) 1958 年まで農産物の複数価格制が存在し、強制的引渡としてコルホーズより供与された生産物は最新の調達価格で、国家購入として売られた分はより高い価格で販売され、現物支払としての生産物は、集団農場の機械・トラクター・ステーションの支出のための国に払い戻す。また契約による分は特別な価格が支払われていた。
- 15) 丹羽春喜 ソ連計画経済の研究 127 頁
- 16) A. ノーヴ 公文俊平訳 ソ連経済 49 頁
- 17) 宇高基輔編 前掲書 247 頁
- 18) A. ノーヴ 前訳書 61 頁

ソ連の産出高総額に対する百分比

	1940	1950	1957	1962	(注) * 新併合地域での「異常に」多数の個人農を含む。その他の年については、個人農の数はとるに足りない。
肉, 私的部門の計	72 *	67	53	44.2	
うち, 集団農場農民	(46)	(50)	(39)	—	
牛乳, 私的部門の計	77 *	75	54	44.9	
うち, 集団農場農民	(44)	(51)	(37)	—	
卵, 私的部門の計	64 *	89	86	26.4	
うち, 集団農場農民	(58)	(61)	(57)	—	

- 19) 固定資産の再評価を考慮に入れば 26,000 百万ルーブルに換算できる。
- 20) MTC の改組によってトラクター、コンバイン等の農業機械はコルホーズに売却されたので、コルホーズはソフホーズと同じ率の減価償却を行なうようになった。
- 21) しかし、MTC 改組すなわちコルホーズへの機械売却の結果、「集団的所有を全社会的所有に結合する一環が切断された状態」にあっては一層コルホーズの質的飛躍が

必要となる。

- 22) Г. БЕЛЮСЕНКО, ТаМ Же, СТР 21
- 23) 宇高基輔編 前掲書 147 頁
- 24) 有木宗一郎 ソ連経済の研究 1917~1969 年 237 頁
- 25) Moscow Financial Institute, Soviet Financial System p ~ 9
- 26) W. ブルース 鶴岡重成訳 社会主義の機能モデル 209~210 頁
- 27) 成瀬継男稿 ソビエト財務論 企業会計 4 月号 107 頁 1974 年
- 28) かつて、レーニンは会計と統制は社会主義社会の第一局面であり、社会主義が正しく機能するためには絶対に必要であると述べた。
- 29) Moscow Financial Institute, ibid p ~ 27
- 30) この収支見積書（計算書）によって、企業が国家に対する財政的責任を果たしたかどうかをチェックすることが可能である。
- 31) これに関連してグリゴリエフは「中央管理機関は単一計画、単一の融資信用システム、計算と統計の中央集権システムによって、国民経済の基本的方向と発展の均衡を決定する。」と述べている。Б. Б. Григорьев 三代川正次訳 ソビエト工業企業管理 9 頁
- 32) 独立採算制をとっている企業では企業基金が形成される。資本投資・資本的修繕基金は消費者協同組合の固定資産の再生産にかなり重要性をもっている。これは減価償却控除、運転資金余剰、利潤の一部から形成される。文化目的基金は一般費の中に含まれている控除と利潤から形成されるが、この基金の 20% が単組で費われ、残りは連合体と協同で費われる。
- 33) 地方の協同組合はまず第一に所得税（利潤の 35%）を支払い、残りの利潤は出資者又はその代表者の会議で決議され分配される。利潤の 20% 以上が構成員に分配され、その他は固定資産等に投資される。
- 34) しかし、このような発展形態が質的发展につながるのかという疑問を提示する人もいる。少し長くなるが大切な批判なので引用したい。「コルホーズ的所有形態を全人民的所有の水準に引き上げるうえでの重要な一歩前進であったことを、私はソ連邦の学者たちといっしょにみとめる。また、複数コルホーズの共同的所有の増加、国家的投資と結びついたコルホーズの不可分フォンドの増大などが、個々のコルホーズの協同組合的所有の枠を出るものであること、またストルミリング提唱している、コルホーズの州連合の共同フォンドが設定されたら、それまたしかにコルホーズ的所有の一歩前進を意味するであろう。しかし、コルホーズ的所有におけるこういう

変化が、結局はどのようにしてコルホーズ的所有の全人民的所有への転化にゆきつくかは、不明である。ここで、量的変化の集積が質的变化をもたらすという「弁証法」をもちだすことは、科学的究明を断念することを意味する。そういう質的变化は、「自由の国」を建設しつつある人間の意識的行動による以外には生じえないのである」と。副島種典 社会主義経済学の研究 経済学教科書批判 151頁

(1975.11.30. 脱稿)