

# 鯉淵学園農業栄養専門学校における 原価計算の教授法についての一研究

## ～プロジェクト学習指導の事例から～

児島 記代<sup>1</sup>

<sup>1</sup> 鯉淵学園農業栄養専門学校 アグリビジネス科

(受付：2019年11月27日／受理：2020年1月8日)

**摘要：**農業において原価計算を適用することは困難であるとの意見は多い。その理由としては、農業原価計算が生物を対象としていること、季節や天候による収量、労働時間の偏りが大きいこと、農業の担い手が小規模な家族経営が多いことなどが挙げられる。本論は、鯉淵学園農業栄養専門学校のプロジェクト学習において、農産物の原価計算を研究テーマに選んだ学生の取組みと担当教員の指導を振り返り、改善点を見出すことを目的としている。とくに、農業原価計算の最大の課題である実現可能性を模索する観点から成果をまとめ、報告する。

**キーワード：**管理会計、農業原価計算、個別原価計算、総合原価計算、仕損費、プロジェクト学習、教授法

### I はじめに

企業会計は大きく財務会計と管理会計とに分類される。財務会計は企業の利害関係者に対して財務諸表を作成することで会計報告を行うための会計である。その機能から、外部報告会計ともよばれる。一方、管理会計は企業内部の各階層の経営管理者のために企業の経済活動を測定し伝達する会計である。財務会計は制度会計であるが、管理会計は制度会計ではないという違いがある。原価計算は管理会計のために必要な資料を提供するものである<sup>(注1)</sup>。原価計算の主目的の一つは経営管理であるが、具体的には原価管理、予算管理、製品の販売価格の決定および経営の基本計画の策定に貢献する。原価計算はコストに着目すると過去の実績を表すが、利益に着目すると将来の計画を可視化できる。原価計算を含む管理会計は、経営上の問題を解決するために経営者が自由に組み立て得るものである。

次に、農業において原価計算を活用することは現実的な選択であるかを検討したい。私は以前から、

農業において原価計算を活用することは、効率的な経営を試みるうえで欠かせないものであるし、今後はますます重要性が高まっていくものであると主張してきた。しかし、農業において原価計算を適用するのは困難であるとの意見も多い。原価計算は、一般には製造業における製品製造活動の原価計算を意味する。しかし、現在では様々な業界で広く利用されており、業種に関しても製造活動に限らず販売活動や一般管理活動などで活用されている。そのような中で、なぜ、農業だけが原価計算を適用するのが難しいといわれるのだろうか。その要因は以下の三点に集約できる。

第一に、農業原価計算が動植物などの生物を対象にしている、という点である。たとえば、成長過程の作物や家畜の評価と記帳は農業会計に特有のものである。第二に、農業は季節に制約される生産であることから、時期による労働量の偏りが大きいという点が挙げられる。また、収量や利益がその年の天候に左右されやすいという特徴もある。第三に、農業の担い手は依然として小規模な家族経営が多い、という点である。この事実も農業において簿記や原

<sup>1</sup> 〒319-0323 茨城県水戸市鯉淵町 5965

(注1) 原価計算は、財務会計制度と結びついた原価計算と、財務会計制度とは関連を持たず特別な目的のために行う原価計算とがある。本論においては後者の意味での原価計算である。

価計算の普及が難しい原因の一つである。もちろん、近年では若手の農業者による企業的な農業経営も少なくない。このことは私が本学に赴任して実感していることである。

本論は、難しいとされる農業原価計算の取り組みを教育の現場で実際に指導することから得られた成果について実現可能性を模索する観点から論じるものである。私は昨年、本学に赴任し、現在1名の学生プロジェクト学習の指導を担当している。まだ赴任して日も浅く、ゼミにおける指導方法に迷うこともあるが、この間に取り組んできたプロジェクト学習の軌跡を報告することとする。

## II プロジェクト学習指導の事例

### 1. プロジェクト学習の概要

本論は、プロジェクト学習において原価計算をテーマに選んだ学生の取り組みをつまびらかにし、それに対して担当教員がどのように指導したかを振り返り、改善点を見出すことを主題としている。まずは、学生の研究動機を明らかにし、プロジェクト学習の概要をまとめることとする。

初回のゼミの際に、「どのような研究をしたいか」という問いに対して、「これまでに簿記・会計の学習経験がないが、農業においてマネジメントをする仕事に興味がある」という趣旨の発言が学生からあった。そこで、しばらくは会計の基本についての講義を行った。会計には財務会計と管理会計があることを説明し、学生の関心は管理会計に関するところにあることを指摘し、それを学習してみてもどうかと提案した。その後は、管理会計の講義を行いつつ、プロジェクト学習の具体的な計画を考えるように促した結果、原価計算を活用した研究を行うことに決定した。圃場で作物を栽培し、その過程を記録

表 1. プロジェクト学習研究テーマと研究の動機

学生氏名	神山 千聖
プロジェクト学習研究テーマ	キャベツの原価計算
研究の動機	農産物の原価計算に関心があり、キャベツの原価計算を研究テーマに選んだ。キャベツの栽培を行うにあたり、付加価値が高いものを作る努力をした方が良いか、それともコストを下げる努力をした方が良いか、どちらの選択がより自分にとって好ましいか知りたいと考えた。

して、原価管理を行う目的で原価計算を活用するというものである。

具体的な栽培計画を立てるといふ段になっていくつかの困難があった。作目は何にするか、品種はどんな観点で選択するのが妥当か、栽培の方法はどうか(肥料、農薬、ネットの使用、露地栽培か、等)。これらについては、副指導教員に指導を仰いだ。その結果、「II 2. 実験の実施方法と日程」に記述する実験方法となった。なお、本論で報告する実験内容は2回目のものである。1回目の実験は昨年秋から冬にかけて行われたが、キャベツが上手く結球せずに収穫まで到達できなかった。そして、現時点(2019年8月8日現在)において3回目の実験を準備中である。3回目の実験ではキャベツの品種を変更し、前回の経験により様々な改善点が学生本人から挙げられており、それらの点も踏まえて改善する計画である。

そして、一点先に述べておきたいことがある。私が指導を行うにあたって重視したことは実現可能性の観点を持つことである。「I はじめに」で述べたように、農業において原価計算がなじまないといわれてきた主な理由は、それが現場において現実的な手段として認められていないことにある。私が学園に赴任して二年目の夏を迎えたが、そのたった二年間においても天候の条件が大きく異なり、原価計算ではスタンダードな「標準」の考え方を適用するのは困難だという印象を持った。したがって、原価管理を行うには日々の記録を正確に取ることが重要であることを学生に伝え、まずは実際原価をなるべく正確に算出することを目標とした。

### 2. 実験の実施方法と日程

#### (1) 実験方法

##### 1) 供試作物

品種：富士早生、みさき

2種類のキャベツを3パターンに分けて栽培する。

##### 2) 試験区の設定

対照区：農薬なし、ネットなし

試験区：a) 農薬散布あり(ディアナ 5,000倍希釈, アドミックス 2mL / 10L)

b) ネット被覆

##### 3) その他

播種 30粒

各区・定植  
 畝幅：100cm  
 株間：50cm  
 2条植え

(2) 調査項目

調査項目は以下のように設定した。

- 1) 実験により栽培したキャベツの原価計算を行う。
- 2) 直売所「農の詩」における販売価格と原価の比較を行う。

(3) 実験の日程

実験の日程と作業工程は以下の表2の通りである。

表2. 日程と作業工程

日付	作業内容
2019年3月12日	播種
4月1日	植え替え
4月11日	マルチ張り
4月18日	定植
4月19日	定植
	ネット張り (試験区 b)
5月9日	農薬散布 (試験区 a)
5月31日	除草
6月6日	収穫

3. 指導内容

(1) 原価計算方法の選択

製品別原価計算は大きく分けて個別原価計算と総合原価計算とがあるが、このプロジェクト学習では個別原価計算を採用している。一般には、個別原価計算は顧客の注文に応じて特定の製造を行うような個別受注生産形態の製造業で適用され、総合原価計算は同種の製品を大量生産する製造業で用いられる。農業原価計算においてどちらを適用するか検討する場合には、生産期間に着目する。今回の実験で栽培したキャベツのように耕種農業では、同一の農産物を大量に生産するが作付けから収穫までの1作ごとの生産期間が決まっており、加工進捗度による加工費の按分を行う必要がないので、個別原価計算を採用した。

(2) 栽培記録の取り方

キャベツの栽培計画、栽培に関しては、専門の先

生の指導のもとで学生が主体的に行い、それについての報告を受けるという形式で進行した。栽培計画、栽培過程において、私が学生に要求したことはすべてのデータを正確に記録することである。数カ月にわたる実験であることと、実験は1度だけではないため、記憶が曖昧になりやすいことから、記録を正確に取ることの重要性を強調した。具体的な記録内容は以下の通りである。

1) 材料費

材料費とは、物品の消費によって生じる原価である。農業においては、生産過程で消費され期末に在庫の棚卸しを行うもの、変動費としての性格を有するものを材料費として計上する。今回の実験のように耕種農業の場合は、種苗費、肥料費、農薬費、諸材料費がある。また、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によって直接材料費と間接材料費に分けられる。今回の実験においては、すべて直接材料費に該当するものとして扱う。

学生に対しては、使用した原材料はすべて記録を取ることを指示した(下記のフォームを使用)。種子、農薬などは写真を撮り、その総量と使用量を把握することも併せて指示した。

表3. 材料費の記録

日付	材料名	勘定科目	消費量	金額(円)
	みさき	種苗費	1袋90粒	360
	農薬 ディアナ	農薬費	2mL	
	農薬 アドミックス	農薬費	2mL	
	ネット	諸材料費	1.8m × 10m	1,350

2) 労務費

労務費とは、労務用役の消費によって生じる原価である。農業における労務費は賃金手当、雑給、賞与、法定福利費、福利厚生費、作業用衣料費などがある。就業規則等の定めに基づく退職金制度を導入している農業法人は退職給付引当金繰入額もここに含む。作業服等の購入費用については、一般の企業で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ことが多い。

今回の実験においては、実際に労務費が発生し

表 4. 労務費の記録

対照区

日付	製品番号	作業時間 (分)	単価 (円)	金額 (円)	備考欄
3月12日	対照区	5	849	70.75	播種
4月1日		30	849	424.5	植え替え
4月11日		10	849	141.5	マルチ張り
4月18日		43.33	849	613.12	定植
4月19日		15	849	212.25	定植
5月31日		23.33	849	330.12	除草
6月6日		40	849	566	収穫

試験区 a

日付	製品番号	作業時間 (分)	単価 (円)	金額 (円)	備考欄
3月12日	試験区 a	5	849	70.75	播種
4月1日		30	849	424.5	植え替え
4月11日		10	849	141.5	マルチ張り
4月18日		43.33	849	613.12	定植
4月19日		15	849	212.25	定植
5月9日		45	849	636.75	農薬散布
5月31日		23.33	849	330.12	除草
6月6日		40	849	566	収穫

試験区 b

日付	製品番号	作業時間 (分)	単価 (円)	金額 (円)	備考欄
3月12日	試験区 b	5	849	70.75	播種
4月1日		30	849	424.5	植え替え
4月11日		10	849	141.5	マルチ張り
4月18日		43.33	849	613.12	定植
4月19日		15 + 20	849	495.25	定植・ネット張り
5月31日		23.33	849	330.12	除草
6月6日		40	849	566	収穫

ているわけではないが、労務費が発生していると仮定して測定している。そのため、学生に対しては対照区、試験区ごとの作業時間を計測・記録することを指示している（上記のフォームを使用）。一般には、労務費は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によって直接労務費と間接労務費とに分けられる。しかし、今回の実験においては、栽培するのはキャベツのみであることと、学生の作業内容や作業に充てる時間を詳しくヒアリングした結果、直接労務費と間接労務費には分けずに、対照区と2つの試験区ごとに計測することとした。な

お、賃金手当の単価は茨城県の最低賃金を用いている<sup>(注2)</sup>。

3) 経費

農業における経費には、農具費、修繕費、動力光熱費、減価償却費、地代賃借料などがある。そして、経費においても、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によって直接経費と間接経費に分けられる。

今回の実験においては、経費に該当するものが水道料金のみであった。その水道料金についても、今回は計上を見送っている。その理由は、金額の算定が困難であったからである。学園全体で

(注2) 茨城県の最低賃金は、令和元年10月1日現在、厚生労働省茨城労働局労働基準部賃金室より公表されている値を用いている。

使用する水道料金の中で実験に使用した水量はかなり少量であり、厳密に算出すると労力が掛かり簡便的な方法として、計上をしないことを選択した。

#### 4) 減損および仕損

減損とは、製品の生産過程に原材料が蒸発、粉散、ガス化、煙化などによって消滅することによる損失である。これについては、今回の実験においては発生していないので考慮しないこととする。次に、仕損についてであるが、これは幾分注意が必要となる。仕損とは、製品の生産過程でなんらかの原因によって生産に失敗し、一定の品質や規格に合わない不合格品が発生することをいい、この不合格品を仕損品という。仕損費は、その発生までにかかった原価から仕損品評価額を控除して計算される。ただし、これは総合原価計算のもとでの仕損費の算出方法である。総合原価計算の適用は、農業会計では、主に畜産農業を念頭に置いた方法であり、耕種農業で年1作の農産物は、個別原価計算を原則適用している。一般に、個別原価計算のもとでの仕損費の処理の仕方は二つの方法がある。補修を行う場合と代品を製造する場合である。一つ目の補修を行う場合は、補修を行うことによって仕損品を合格品にすることができる場合に適用される。補修にかかった原価を集計して仕損費とし、元の製造指図書に賦課する。二つ目の代品を製造する場合は、新たに製造指図書を発行することになる。この場合、旧製造指図書の原価すべてが仕損費であり、新製造指図書に賦課される。個別原価計算を適用するのは、高額なオーダーメイドなどの一点ものが多いという実態を鑑みれば当然このような処理になる。

今回の実験においては個別原価計算を適用しているが、明らかに一般的な例とは一線を画している。これまで耕種農業において個別原価計算を適用し、仕損費を計上するという事はほとんど考慮されてこなかった。したがって、今回は個別原価計算を適用しながらも、仕損費の計算においては総合原価計算のように良品である完成品に負担させる処理を行うこととした。完成品に限定しているのは、これが実験であることから、月末仕掛品

が存在しないためである。

また、仕損には正常と異常という概念がある。農畜産物の加工にともなって仕損が生じる場合、その発生が避けることができないものを正常仕損という。その発生額は農畜産物を製造するために必要な原価であるとみなして、良品である完成品、期末仕掛品に負担させる。今回の実験では、期末仕掛品は発生しないため、完成品にのみ負担させることにする。

なお、仕損費はそれがいつ発生するかも重要な論点である。今回の実験における正常仕損費は、発生するタイミングが二点あった。一つ目は播種から育苗までの期間である。すべて同じようにプランターに播種したが、苗に育たないものがあった(①)。二つ目は、収穫時点である。虫食いがひどいものや腐っているものは出荷できる規格から外れてしまう(②)。このように意味合いの違う仕損費をどのように扱うかは今後さらに熟慮すべき課題である。今回は、この二種類の仕損費を分けて記載することとした。①の仕損費は表5、②の仕損費は表6に記載している<sup>(注3)</sup>。

#### 5) キャベツの市場価格調査

実験で栽培したキャベツの原価を市場価格と比較するために、キャベツの市場価格を調査することとした。調査方法は指定せず、学生の判断に任せた。学生が自ら本学の直売所「農の詩」におけるキャベツの販売価格を調べてきたため、その結果を表5に表示している。なお、実験で栽培したキャベツと直売所で販売されているキャベツを出来るだけ正確に比較するために、収穫時に対照区、試験区ごとにキャベツの重量を計測した。これも学生のアイデアである。この結果についても表5に記載している。

#### 6) 集計・分析

栽培時に記録したデータを集計する原価計算表のフォームを提案し、これに実験結果をまとめるように指示した。それをもとに「ここからどんなことが分かるか」、「〇〇円の利益を得るためにはどのような生産活動と販売活動が必要か」、「次の実験時に品種、栽培方法など条件を変更したいところはるか」など話し合った。企業の継続的な

(注3) 表5と表6における仕損品について。表5の仕損品はプランターに播種したが、定植できなかった苗の数である。一方、表6の仕損品は収穫時に製品としての規格に達していないものの数である。

表5. 実験で栽培したキャベツのサイズと比較すべき販売価格

キャベツのサイズ	S (~ 599g)	M (600 ~ 799g)	L (800 ~ 999g)	LL (1,000g ~)	仕損品①	合計
対照区	20	4	4	0	2	28
試験区 a	14	7	3	2	4	26
試験区 b	1	4	5	18	2	28
直売所「農の詩」 販売価格	100	120	140	150	—	—

表6. 原価計算表

(単位：円)

		対照区	試験区 a	試験区 b
材料費	種苗費	120	120	120
	肥料費	—	—	—
	農薬費	—	74 (ディアナ 2mL, アドミックス 2mL)	—
	諸材料費 (ネット)	—	—	1,350 (1.8m × 10m)
労務費	労務費	1,226	1,438	1,194
経費	水道光熱費	—	—	—
合計		1,346	1,632	2,664
単価 (28)		48.07 (1,346 ÷ 28)	58.29 (1,632 ÷ 28)	95.14 (2,664 ÷ 28)
仕損品②		3 個	1 個	—
単価 (25)		53.84 (1,346 ÷ 25)	65.28 (1,632 ÷ 25)	—

経営、発展を図るためには一定の利益を得るための活動計画が必要であるが、原価計算を用いて利益計画を策定することの有効性についても理解を深めた。

また、プロジェクト学習開始当初の学生の目標でもある原価管理の目的を満たすことができたかについても話し合った。原価計算には、製品をより安く効率的に製造するために必要な資料を提供するという機能がある。農企業がその目的を達成するためには「製品はいくらで製造すべきか」をあらかじめ定め、実際に製造に要した金額との比較をする。その差額の原因は何かを分析することが原価管理を行ううえで必要な作業である。今回のプロジェクト学習では、あらかじめ「製造すべき金額」を算出することはできなかったが、今後の課題として認識を共有した。

#### 7) その他

プロジェクト学習の実験を始める際に「付加価値の高いキャベツを栽培したい」という学生の希望があった。そこで、付加価値とはどのようなものか考えてみるように促した。その結果、このプ

ロジェクト学習における付加価値は、キャベツ由来（品種）によるものと栽培方法によるものの二つが考えられたが、ここでは栽培方法によるものとした。

## 4. 実験結果と学生の考察

### (1) 実験結果

富士早生は、栽培の途中でネットが剥がれ、虫が入ってしまったため、販売用の体裁ではほぼ収穫できなかった。そのため、今回は調査対象から外すことになった。したがって、以下は「みさき」の実験結果である。

対照区：農薬なし・ネットなし

ほとんどが虫食いの被害にあったため、食害された外葉を除去した結果、サイズが小さくなってしまった。

試験区 a：農薬あり・ネットなし

対照区と比較すると虫食い被害の程度は少なかったものの、外葉部は食害が見られ、廃棄するものもあった。

試験区 b：農薬なし・ネットあり

虫食いはなく、3区の中で最も出来栄えが良かった。一つも廃棄しなかった。

## (2) 学生の考察

実験の結果を分析して、そこからどのようなことが言えるかを学生と話し合った。その内容について以下にまとめている。

- 1) ネットや農薬を使用した栽培は、材料費が高くなるが仕損が少なく、安定した収量が見込めることが分かった。特に、「農薬なし・ネットあり」のキャベツは仕損品が少なく、最も好ましい結果となった。
- 2) 実際に原価計算を行い、原価管理や利益計画に必要な資料が作成できることを実感した。
- 3) 実験で計算した原価と直売所「農の詩」で販売されているキャベツの価格を比較した結果、もう少しコストを下げる工夫が必要だと思った。次回の実験では生産面で改善したい。改善点としては、以下のように考えた。

今回の実験では対照区（農薬なし・ネットなし）は虫食い被害が大きく外葉部を除去したためにキャベツが小さくなってしまい、同様の方法での栽培は難しいことが分かったので、次回は栽培方法を変更することとする。具体的には、「農薬あり・ネットなし」、「農薬なし・ネットあり」、「農薬あり・ネットあり」の3区で実験を行う。

- 4) 付加価値の高いキャベツの栽培と経営合理化を両立するには、どのような栽培方法が良いか実験結果をもとに今後の課題として考えたい。

## 5. 指導教員としての考察と改善点

今後、学生が農産物の原価計算を研究テーマに選択する場合に、さらに充実した内容にするために、指導内容を振り返り、改善すべき点を挙げることをする。

第一に、材料費についてである。材料費の取り扱いを実務に近づけるにはどのようにすればよいか。材料費は製品の製造のために消費される物品のことである。本来の材料費会計においては、材料の購入手続きから材料の消費手続きが一連の流れとして記帳される。しかし、今回のプロジェクト学習ではそれらの記帳手続きは行われていない。学生は、栽培

方法や農薬の散布量などを担当の先生に教えてもらい、必要な分量を農場の倉庫などから分けてもらい使用している。したがって、棚卸資産は存在しないことになる。今後、さらに実務に近い原価計算を学習するのであれば、疑似的に材料の受入・払出の手順を踏むように指導したいと考える。原材料の消費量の計算方法には継続記録法と棚卸計算法があるが、学生が自ら実施すれば理解が深まるはずである。さらに、可能であれば消費価格の計算も行いたい。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。購入原価は、同種材料でも異なることがあるため、異なる場合の消費価格の計算方法を学習してもらいたい。具体的には、先入先出法、移動平均法、総平均法、個別法、最終仕入原価法などがあるが、それぞれの特徴を理解したうえで、選択し、計算する。これらを行うことにより材料の棚卸減耗費の計算も違和感なく実施できる。棚卸減耗とは、材料の保管中になんらかの原因によって数量が減少することをいい、その損失を棚卸減耗費という。棚卸減耗費は、継続記録法で記録することで帳簿棚卸高と実地棚卸高の差額で求められる。

第二に、仕損品と仕損費の考え方である。仕損については岡本（2000）においても「総合原価計算をいちじるしく複雑にする要因の1つ」<sup>(注4)</sup>と記述されている通り難しい論点である。今回の原価計算は、キャベツの栽培を扱うものであり、同一の品質標準のキャベツを大量生産するというものである。通常は大量生産品を扱うので総合原価計算が適用されるが、農業においては先述の通り年1作の場合は個別原価計算を適用する。しかし、仕損の考え方については実態を考慮して総合原価計算の方法を踏襲することとした。仕損品の発生に関してもプランターに播種した後、定植前に廃棄されたものと収穫時に虫食いがひどく製品の基準に満たないと判断されたものの二種類があった。実務であれば、完成品と期末仕掛品が発生するはずであるが、今回はすべて完成品になるように栽培している。仕損が生産のどの時点で発生したかは、原価計算にとって正確性を追求する上で重要な論点であるため、今後はあらかじめどのような処理をするのが適当かを検討したい。また、仕損には正常発生か異常発生かの判断も重要である。今回はすべて正常発生として処理することと

(注4) 岡本清（2000）『原価計算』六訂版 国元書房 p.288

したが、こちらもあらかじめ正常と異常の線引きを何の基準で行うか検討すべきであろう。

第三に、その他の細かい問題点を挙げる。まず、労務費の測定についてである。労務費の測定は、試験区、対照区ともにそれぞれの作業時間を図ることとしており、これにより正確な管理ができるであろうと考えていた。しかし、実際には作業開始時と終了間際とでは段取りや手際の具合が異なっていた。それによる誤差が生じ、必ずしも正確とは言えない。次に、水道料金が計上できなかった問題がある。広大な学園の敷地の中で実験に使用した分の料金を割り出せなかった。学生にヒアリングしたところ、実際に使用した水の量は多くはないとのことであったが、今後はどのように扱うべきか検討が必要である。さらに、肥料費を計上することができなかった点がある。その理由としては、実験で使用する圃場は多くの学生が使用している圃場であり、自ら施肥しなくてもよい状態であったことがある。

これらの課題に対して改善策を検討し、今後のプロジェクト学習の指導に備えたい。

### Ⅲ おわりに

イタリア・ヴェネツィアにおいて、1494年、ルカ・パチオーリが簿記の最古の書籍である「ススマ」を出版した。簿記・会計が誕生してから、およそ500年の時が経過したことになる。簿記・会計は、商人たちの切実な要請に応えるべく誕生したものである。つまり、もともと会計は商人（経営者）のためのものであった。しかし、近代になると、企業は規模が大きくなり、貸借対照表の右下部分を形成する人々の性質が変化し、数も急速に増加した。それが意味することは、会計の主役が商人（経営者）から投資家に移るということである。その色彩は段々と濃くなりながら、現在もその流れの途中にある。そうした会計史の中で、経営者が自分たちのための会計をもう一度取り戻そうとして生まれたのが管理会計である。したがって、管理会計を学ぶという事は、経営者が自分を守る武器を手に入れるということである。

昨年、私は教育の現場に身を置く機会を得たので、学生に「なぜ会計を学ぶのか」を伝えたいと考

えてきた。本校の学生は、他分野の学生よりも将来、経営者を目指す人の割合が多く、会計を単なる学問としてではなく、実践的なツールとして捉えることができるのではないかと考えたからである。そして、それを上手く伝えることで学生の将来の選択肢が増えることを期待している。

今回、このように学生と共にプロジェクト学習を行い、それをまとめて報告する機会を得たことは誠に幸運なことであったと思う。本論の中でも述べたように、実験の内容については、必ずしも十分ではない部分があった。原価計算は経営の合理性を追求するために必要な資料を提供するが、同時に農業において合理性を追求することの難しさを感じざるを得ない。しかし、実際に学生が実験を行って、その分析を行うという事は、明らかに実感を伴っていて、机上の計算とは違うものである。最初は頼りなげに見えた学生から「次の実験ではもっと改善したいことがある」という発言を聞くと、プロジェクト学習の時間は能動的な学習の場であると確信した。今後も機会があれば、またプロジェクト学習で学生と共に原価計算の研究を行っていきたい。

神山さんがプレゼントしてくれた採れたてのキャベツの味は最高に美味しく、とても幸せな気持ちにさせてくれた。

### Ⅳ 謝辞

この研究報告を執筆するにあたり多くの方の協力を賜った。とくに、学生の神山さんはこのプロジェクト学習の主役であり、共に多くの時間を研究室で過ごした。彼女の努力がなければこの研究報告は作成できなかった。また、このプロジェクト学習の副指導教員で有機農業の専門家である平澤先生には多くの助言を頂戴した。厚く御礼申し上げる。

### Ⅴ 参考文献

1. 阿部亮耳 (1974) 『農業財務会計論』明文書房
2. 岡本清 (2000) 『原価計算』六訂版 国元書房
3. 加用信文 (1976) 『農畜産物生産論』楽遊書房
4. 佐藤正雄 (2007) 『現代原価会計論—原価の計算と記帳の仕組み—』多賀出版