

わが国の水産業における会計学研究の展開可能性

— 長崎県における水産経営支援事業を題材として —

原 口 健太郎*
飛 田 努**
森 光 高 大*
三 井 雄 一*

1. はじめに

豊かな水産資源に恵まれているわが国において、水産業は食糧供給、雇用維持、輸出等、様々な場面において重要な役割を担ってきた。水産物の多くは長期保存に適していないことから、新鮮な食糧を自国民に対して安定的に供給する機能はとりわけ重要である。さらに、特に地方においては水産業に伴い生じる雇用・消費が地域経済の重要なウェイトを占めており、基幹産業としての役割も果たしている。

しかし一方で、わが国の水産業を取り巻く環境は年々厳しさを増している。1965年（昭和40年）以降の国内漁業生産量の時系列推移を見ると、1984年に1,282万トンのピークを記録したのちは海面漁業、海面養殖業ともに減少傾向にあり、直近の生産量はピーク時の1/3程度に低迷している（農林水産省、2017、6頁）。これらの状況は、2016年の世界全体の漁業生産量が1960年の6倍となっていることと対照的である（水産庁、2019）。つまり、世界全体の水産需要・生産量は増加しているにもかかわらず、わが国の水産業は縮小を続けているのである。

わが国水産業の事業環境悪化に伴い、漁業者所得の減少が重要な課題となっている。具体的には、水産庁の統計によれば、2015年に351万円であっ

* 西南学院大学商学部准教授

** 福岡大学商学部准教授

た沿岸漁家の漁労所得平均は年々減少を続け、2021年は177万円となり、ここ6年間でほぼ半減している（水産庁ウェブサイト「漁業経営に関する統計」）。この傾向は沿岸漁家のみならず漁船漁業を営む会社経営体でも同様であり、近年の漁労利益は一貫して平均的にマイナスであることが明らかになっている（農林水産省、2017、7頁）。

このように困難な状況において、新規就業者の確保も大きな課題となる。中央政府も課題の重要性を認識しており、直近の政府事業の事例を見ると例えば、2021年の水産庁「令和2年度漁業担い手確保緊急支援事業」では、新規就業者の確保と定着を促進するため、通信教育等を通じたリカレント教育を整備し、その受講を支援するほか、漁業への就業前の者に対し資金の交付、漁業の就業相談会の開催、漁業現場での長期研修の実施等を支援することで、漁業の将来を担う人材を育成することとしている。漁業者所得向上と担い手確保を通じた水産業全体の持続可能性の維持は、今や、わが国全体の政策課題となっているのである。

本稿では、これらの多岐にわたる水産業の課題解決の糸口として会計学的アプローチに注目する。その理由は、水産業における会計学、とりわけ管理会計・公会計の見地からの貢献可能性である。上述の漁業者所得の減少の根底には、生産量（水揚げ）の減少や漁業活動に必要となる原油価格の高騰等の多様な要因が複雑に交錯していると考えられ、所得向上の検討にあたっては、様々な漁業者の経営システムやデザインを調査したうえで、どのような要素が漁業者の利益をもたらし得るかの分析が必要となるが、上記分析や、分析に必要な適切な数量的データの認識・測定は管理会計学の研究対象そのものである。一方、本稿で後に論述するとおり、水産業における上記分析の推進にあたっては地方公共団体や中央省庁が果たす役割も重要となり、これらは公会計上の重要な論点である。

本稿の目的は、このように重要な意義を有すると見込まれる水産業を対象とした会計学研究（水産会計研究）に関し、関連領域を含む国内外の先行研究のレビューを行い、わが国における現時点での到達地点を確認するとともに、今後研究を遂行するにあたって想定し得る課題の整理、さらに

は有力なケーススタディ対象の検討等を行うことで、その展開可能性を探ることにある。

2. 文献レビュー

2-1. 諸外国の先行研究

水産業が自然を相手に行う事業である以上、一般的な産業と比較するとその不確実性は高く、経営上の各種データの収集の困難度も高い。そのため、その経営活動に関して、会計データを豊富に収集し、定量的に分析したという性質の先行研究は決して多くはない。しかし、諸外国では漁業という事業の不確実性を認識したうえで、その収益性やコスト構造について研究した、探索的な論文が複数公表されている。

まず、海外における会計学に関連したいくつかの論文を確認しよう。Rodriguez *et al.* (2018) は、2013から2014年にかけて、ブラジルのリオグランデ地域を対象に、公的に得られるデータの収集および、漁船の船長、所有者への半構造化インタビューをもとに、経済的（会計的）データの乏しい水産業、特に漁船事業について収益性を評価しようと試みた。彼らの試算の結果、収益性は延縄（longliners）が総利益率29%で最も高く、単艇の底引き網（single-bottom-trawlers）が0.9%で最も低かったことが提示されている⁽¹⁾。

さらに、Rodriguez *et al.* (2019) は2013年から2014年にかけてブラジルの南東、南部地域で160の漁船からデータを収集し、総利益に影響を与える要因を分析している。当該研究は、基本的にはRodriguez *et al.* (2018) に準じているが、原価の内訳等に関する記述がより詳細になっている。彼らの分析の結果、総利益に影響を与える主要因は、燃料消費、漁船の修復、漁獲量と漁獲高であると提示されている。これらの先行研究は、水産業と

(1) 当該論文では収益性（profitability）や総利益（gross profit）という用語が用いられてはいるが、これらは漁単位の原価計算を行い、厳密な会計上の損益を把握したものではなく、あくまで推計に基づいて一定期間の経済的成果（economic performance）を直接原価計算的に推計したものである。しかし、「漁単位」でのデータ収集の重要性も指摘されており、今後の研究の方向性として位置づけられている。

いう不確実性の高い産業であるが故、金銭的なデータに乏しく、適切な経営判断や政策策定が困難であるが、この現状は望ましくないという問題設定に立脚している。

また、Knútsson *et al.* (2016) は、国単位での水産業の収益性に注目している。彼らは、アイスランドとノルウェーの根魚 (demersal fish) のバリューチェーンを比較することにより、アイスランドの水産業の長期にわたる高収益性の要因を考察している⁽²⁾。当該研究は詳細な会計情報を用いた研究ではないが、水産業のバリューチェーン全体を概観し、顧客への価値創造と収益獲得プロセスを詳細に明らかにしている点は興味深い。

2-2. わが国における先行研究

このように、諸外国では水産業という事業の不確実性を認識したうえで、そのマネジメントについて論じた先行研究が存在する。次に、わが国の状況を確認する。

わが国において、水産業の経営を対象としうる学術領域は、水産学の枠組みの中でステークホルダーの経営環境を把握し改善の糸口を探る漁業経済学、漁獲物の販売戦略を検討し価格設定や高付加価値化の知見獲得を目的とするマーケティング、そして水産業における経営システムのデザインや公的分野との連携を研究対象とする会計学に大別される。会計学は水産学・マーケティングのいずれとも密接な関連があることから、その展開余地は上記のいずれの領域においても存在し得る。そこで、本章では、会計学のみならず、上記3領域の中で会計学に関連し得る論文を分野横断的にレビューすることで、研究視点を定めていくことにしたい。

(1) 水産学領域における先行研究

水産学の領域においては、漁家、地域、あるいは漁業協同組合 (漁協) における経営という観点から会計数値との関係性が示されている。

(2) 当該研究は、17人のアイスランド企業および12人のノルウェー企業の経営管理者に半構造化インタビューを実施している。

例えば、望月・倉田（2010）では、京都府内の底引網漁業を事例として地域格差の状況把握に努めている。そこでは、京都府北部の舞鶴地域と京丹後地域における1経営体あたりの平均収支として漁船や漁具の維持費、業務管理費等の固定費や燃料代などの変動費、漁業総収入が示されている。地域における漁獲された魚種ごとの漁獲量、市場価格の相違が地域格差の1つの要因になっていることが示されている⁽³⁾。同研究で興味深いのは、その分析データを聞き取り調査から捕捉していることである。舞鶴地域から9経営体、京丹後地域から6経営体から調査を行うことで、いかなる環境で経営が行われているのかを具に観察している。

また、鳥居（2011）では、マグロ養殖への大企業（大手水産資本）の参入を事例に、地域水産業（生産地）にどのような影響を与えているのかを考察している。そもそも生産地においては、漁協や自治体を中心になって大手資本を誘致する動きが見られ、1990年以降大手企業が地域に参入するケースが散見された。その背景には漁協経営や地域経済の悪化があるという。大手資本が参入することにより、漁業権行使料の徴収、購買・販売事業などの利用促進による漁協経営の改善、雇用機会の創出を通じた地域経済の活性化などへの期待があったという。一方で、こうした動きは既存漁業の漁場利用体系や漁業生産構造に影響があるとされ、鹿児島県のある漁協における大手資本参入によるマグロ養殖拡大の地域における影響について言及されている。

最後に、山口県熊毛郡田布施町の漁業者である濱田（2017）は、自身を取り組む「新鮮田布施」を事例として取り上げている。「新鮮田布施」は、同地の山口県漁協田布施支店の有志で立ち上げた加工事業を行う団体で、底曳網漁で獲れる未利用魚の加工を行っている。同団体は4つのポリシーを掲げ、①事業を団体として自立させること（「自立」）、②「新鮮・安全・安心」であること、③昼市や直売所で販売していることから

(3) ここで興味深いのは、舞鶴地域と京丹後地域とでは、出荷先市場の産地仲買人の供給先に相違があり、それが産地ブランド形成に影響を与え、結果的に平均魚価の高低に影響を与えていることが示されていることである。

「安価」であること、④頑張る人が儲かるという意味での「実力主義」を掲げている。その結果として、2012年の成果として、総利益で漁船漁業によるものが275万円、加工事業によるものが382万円で合計657万円となり、漁船事業単体と比較して約2.4倍の利益になっていることを示している。これにより、未利用魚以外の魚は卸売市場や産地仲買を通すのに対して、未利用魚を活用し、加工することによって付加価値を生み出すことができたとしている。

(2) マーケティング領域における先行研究

マーケティング領域において、水産物への関心は古くからその商品特性に向けられている。例えば、柏尾(1959)は水産物特有の性格として、代替品の多さに加えてそれらと比較して供給を安定して行えないがゆえに商品独占が困難であること、漁獲高の不安定性や季節による変動性による標準化の不可能、漁獲高不安定にともなう価格の変動性を上げている。

佐野(2010)は、上述のような水産物の本来的特性とブランド化との矛盾について批判的に検討している。具体的には、天然資源であるため工業製品と比べて個体ごとの品質格差が大きく、企画性に乏しいため消費者に与える満足度が安定的ではない点、②品質的特徴が他産地競合品と比べて必ずしも優位であることを保証できず、確実な差別化の訴求が困難な点、③卸売市場流通の場合、専門家集団(仲卸)による目利きによる平均的品質の担保と競売という価格形成システムへの信頼を有するが、卸売市場における目利きの洗礼を受けていないブランド水産物が信頼を獲得するのが困難な点、④顧客価値の最も重要な要素である鮮度維持のため厳しいチャネル管理を要するが、生産者がプロセス全体をコントロールすることは困難である点、そして、⑤ブランド品は価格が固定的であるがゆえに、漁業生産の量的な変動性を受け止められない点を指摘している。

加えて、日本の水産物の消費特性として、畜肉と比較して多様性(すなわち多魚種)それぞれにおける季節性や地域性、多様な調理技法を楽しむ点があげられる。単一魚種の中で個別商品の反復購買を想定した単品の

ブランド化への志向は水産物消費の本来的特徴にそぐわないとしている。

こうした水産物のブランド化に関する批判的な研究は複数あるものの、2006年に施行された地域団体商標制度を契機として近年増加傾向にある水産物の地域ブランド化の効果に関する研究も多く見受けられる。

例えば、波積（2007）は、事例分析の結果、地域ブランドによる効果として、雇用拡大や関連業者への波及などの経済的価値創出や、地域内の住民による地域への関心や愛着の高まりが期待できることを示した。特に、地域に招き入れる展開によりブランドの認知を促すような場合には、地域と結びついてブランドとしてより強固なブランド構築が可能であり、消費者に経験させ、感動させることができる有望なビジネスであるとしている。また、すでに構築された地域への良いイメージを地域ブランドに活用する場合には、加工業者において統一した基準で生産されたものを認定していくことで、量的にまとまった展開の可能性も示唆している。婁（2007）は、水産物の地域ブランドについて、その価値評価として、ブランドがもつ本来的な地域の無形資産としての価値、差別化メカニズムとしての機能、改正商標法によって認められた法的な保護効果の3点を挙げている。また、三木（2010）はブランド化に取り組む効果として、①鮮度保持や品質向上等に関する漁業者の意識と意欲の改善、②漁協担当者のノウハウ・スキルの形成・向上、③地域活性化への寄与や雇用の創出などの経済的・競争的価値とは異なった効果についても指摘している。

また、本研究が地域として焦点を当てている長崎県に関連して言えば、その水産物ブランドである『長崎俵物』に関する研究として浅岡（2012）がある。浅岡（2012）は長崎俵物の水産物ブランド化戦略を、製品差別化による商品価値の高まり、非価格競争・品質競争への転換、地域全体の競争力の向上、地域経済の活性化、食の安全・安心の実現という5つの観点から評価している。生産量を定量的根拠として分析した結果、当該ブランドは高付加価値の製品に生産の比重を移行したことにより、全体の生産量および販売実績額は大幅に増加しており、その結果水産加工業者全体の技術力や衛生設備の整備に貢献できていることを明らかにしている。また、

製造施設内の独自の厳しい基準の設定などにより都内百貨店からも高い評価を得るほど、食の安全・安心の実現も高い水準で達成されていることを示している。

(3) 会計学領域の先行研究

上記の研究の中では、会計情報やそれに関連する情報に関しても一部で言及されている。

例えば、水産学（漁業経済分野）における研究では、漁家あるいは経営体、漁協、ないしは地域における経済活動を捕捉する情報として会計情報（財務データ）が用いられている。中でも望月・倉田（2010）では、インプットとアウトプットの測定とその差額の原因が何であるかに着目することで地域漁業における各経営体が置かれている状況把握が行われている。この点において、経営体における会計情報の利用、経営の意思決定に関連した研究としての管理会計、あるいは経営体を支援する中央省庁や地方公共団体の政策に材料を提供する研究としての公会計のそれぞれに一定のインプリケーションをもたらす研究アプローチとも捉えられる。

一方で、マーケティング領域では水産物のなかでも地域ブランドに焦点を当てた研究は盛んにおこなわれており、単一もしくは少数の事例による質的な評価、もしくは、売上や生産量を用いた定量的評価が行われている（例えば、浅岡, 2012; 波積, 2007）。

しかしながら、これらの研究は、水産業・マーケティングそれぞれの領域の中で重要な意義を有し、会計学との関連も深いことから将来的な分野横断的研究の展開可能性が大いに期待されるところではあるものの、会計学的な観点からのインプリケーションは極めて限定的である。他の文献を見ても、有路（2012）、古塚・高田（2019）など、水産業、漁業の簿記について書かれた書籍は存在するが、これらは簿記会計の実務的な指導書という性質のものである。特に漁業者の経営を安定させるという意味での会計情報利用の効果については十分に研究されているとは言えない。これまでなされてきた水産業を対象とした研究の中に、会計学の範疇に属するも

のはほとんどないと評さざるを得ないであろう。多様な課題を抱えるわが国水産業の発展のためには、水産学・マーケティングのみならず会計学的な視点が必要とされることは既に論じた通りである。実際に、海外では水産会計研究の論文が複数公刊されている。

わが国は世界有数の水産国であり、海洋立国政策を積極的に推進する立場にある。さらに、水産学・マーケティングの領域では水産経営を対象とした研究が幅広く展開されており、会計学との連携による学術貢献の可能性が十分に存在する中で、水産会計研究の検討がほとんどなされてこなかったことは、学術上・実務上のいずれにおいても重要な問題である。ここに会計学の視点から漁業経営について検討する意義があると考えられる。

3. 水産業を舞台とした会計学研究の展開可能性

しかしながら、わが国において水産会計研究を展開するにあたっては複数の課題が生じる。本章では研究展開にあたっての課題を整理する。

第一の課題は、分析対象となる経営体モデルの多様性・先駆性の確保である。水産業の業態は、沿岸漁業、遠洋漁業、養殖、一本釣りなど多岐にわたるうえに、個人経営体から株式会社までその経営規模も様々である。会計学の貢献可能性は当然に業態・経営規模によって異なるであろうし、そもそも、単一の研究プロジェクトでこれらの全てを分析することは不可能である。したがって、これまでの研究蓄積がない以上、研究の方向性を検討するにあたっては、まず、各業態の概要を把握したうえで、どのような領域の漁業経営体が特に会計学研究の対象として適しているかの検証を通じて、注力する領域を定める必要がある。そのためには分析対象候補となる母集団の多様性が必要である。さらに、ケーススタディから新規性のある知見を得るためには、先駆的な取り組みを行っている漁業経営体を選定する必要があるため、分析対象候補には多様性に加えて先駆性も要求される。これに加え、効率的に研究を推進する観点から、分析にあたっては多様性・先駆性を有する漁業経営体が一定のエリアに集中していることが

望ましい。これらの条件を満たす研究対象候補は限られる。水産業の発展の度合いがわが国の中でも大きく異なるからである。

第二の課題は、漁業経営体が保有する会計情報の蓄積である。会計学研究の対象とする以上、研究の方向性は、分析対象となる経営者がどの程度の会計情報を蓄積しているかによって大きく異なる。第一次接近の研究対象としては、当然に、一定レベルの会計情報を既に蓄積している経営体を選定すべきであろう。仮に、一切の会計情報の蓄積がなされていない経営者に対し、会計情報を蓄積させる段階から研究を始めるとすると、助言・指導に膨大な労力と時間が必要となり、研究の効率性が著しく低下するからである。

しかしながら、漁業経営体の会計情報蓄積に関する知見は学術上ほとんど得られておらず、政府資料にも見当たらない。どのような経営体が会計情報を豊富に蓄積しているかを個別研究により明らかにしようとするとは莫大な研究リソースが必要となる。

第三の課題は、経営者情報・会計情報のデータベースの欠如である。水産業においては、会計情報等を網羅した商用データベース・ソフトウェアは存在しない。したがって、上場企業を対象とする研究のように、公表されたデータベースから分析対象をスクリーニングする手法を採ることができず、ケーススタディ対象選定に苦慮することが予想される。

これらの課題の多くは諸外国の先行研究とも共通するものである。本稿では、これらの課題を踏まえ、長崎県における水産業が研究対象として次の3つの点で特に優れていることに着目する。

第一に、長崎県における水産業の多様性及び先駆性である。長崎県は、全国第3位の水揚げを誇るわが国屈指の水産県である。長崎県の（水産業以外にも含む全産業の）経済規模自体はわが国全体の経済規模の概ね1%程度であることを踏まえると、長崎県水産業の発展の度合いが突出していることは明らかである。実際に、後述するように、長崎県では幅広い業態・経営規模の水産業が展開されており、ケーススタディ対象を幅広く選定可能であるうえに、先駆的な取り組みを行う漁業経営体も多いことから、当

該エリアを分析対象とすることで効率的な研究推進が可能となる。

第二に、長崎県の漁業経営体における会計情報の蓄積である。長崎県は、県が事業主体となって「水産経営支援事業」を展開することで、漁業経営体に対する会計情報記録の指導を5年以上にわたって継続してきた。当該事業は、具体的には、県が保有する漁業経営体の指導拠点である水産業普及指導センターや、地元の中小企業診断士等が連携し、漁業経営体に「経営計画」を策定させ、当該計画に基づき県が指導やフォローアップ等を行うものである。経営計画の中には複式簿記・発生主義に基づく会計情報を用いた収支実績・計画表も含まれる。これを受け、長崎県の政策評価目標には漁業者の「貸借対照表の作成」「減価償却費明細の作成」「青色申告への移行」等が掲げられている。調査した限り、このような取り組みを行っているのは全国で長崎県のみである。この水産経営支援事業の推進により、長崎県の漁業経営体においては、会計情報が他の都道府県よりも豊富に蓄積していることが期待される。

第三に、長崎県における経営者情報・会計情報のデータベース化である。すでに論じた通り水産業においては会計情報の記録の実態が明らかになっておらず、企業会計のような情報開示を強制する法制度もないため、会計情報をデータベース化する仕組みは一般には存在しない。しかしながら、長崎県は、上記の水産経営支援事業を通じて、県内主要水産業者の30%を超える漁業経営体に経営計画を策定させ、それらの情報を県が一元化することで、県内の漁業経営体に関する詳細な経営情報のデータベースを構築している。これらのデータはケーススタディ対象の選定や統計分析にあたって非常に有益と考えられ、行政と連携した研究推進が大きく期待される。水産経営支援事業の実施と同様に、このようなデータベースを保有しているのは調査した限り全国で長崎県のみである。次章では、上記3点を詳細に把握するため、長崎県における水産業と水産経営支援事業の取り組みを概観する。

【図表 1】長崎県水産業の生産量及び産出額（出典：長崎県，2021c）

魚種名等	区分等	生産量(トン)			産出額(百万円)		
		平. 20	平. 30	対 20年比 (%)	平. 20	平. 30	対 20年比 (%)
合	計業類	325,407	314,343	97	101,726	99,627	98
海	漁業類	302,844	290,591	96	77,888	63,620	82
	魚	276,242	279,197	101	62,306	54,538	88
	くろまぐろ	4,836	1,189	25	6,586	2,059	31
	ろ他	2,946	3,718	126	1,160	2,356	203
	そかまじ	321	166	52	289	129	45
	かまじ	13,215	10,146	77	2,426	2,463	102
	まうい	709	22,203	3132	76	1,488	1958
	あま	4,366	16,483	378	216	1,154	534
	かまじ	59,333	30,013	51	3,222	1,741	54
	あま	43,703	43,862	100	11,941	9,869	83
	あま	8,400	5,405	64	1,040	670	64
	あま	76,444	100,171	131	7,441	10,418	140
	あま	9,042	14,113	156	3,794	3,698	97
	あま	465	373	80	638	497	78
	あま	465	153	33	215	60	28
	あま	2,152	945	44	1,358	373	27
	あま	1,900	2,156	113	1,504	1,356	90
	あま	2,231	2,275	102	1,044	860	82
	あま	1,388	1,184	85	1,144	809	71
	あま	1,248	754	60	909	337	37
	あま	431	253	59	833	532	64
	あま	366	119	-	427	60	-
	あま	533	272	51	947	514	54
	あま	93	41	44	384	221	58
	あま	46	20	43	155	65	42
	あま	273	88	32	262	117	45
	あま	185	84	45	207	112	54
	あま	2,088	1,334	64	1,959	1,008	51
	あま	113	40	35	686	218	32
	あま	1,419	1,011	71	934	629	67
	あま	348	168	48	156	89	57
	あま	19,739	7,036	36	10,352	5,731	55
	あま	13,293	2,508	19	3,804	1,334	35
	あま	1,012	612	60	873	741	85
	あま	713	244	34	463	139	30
	あま	348	268	77	232	277	-
	あま	1,866	1,529	82	454	543	120
海	養殖業類	22,563	23,752	105	23,838	36,007	151
	魚	19,113	20,694	108	19,438	29,364	151
		11,570	8,990	78	8,324	7,755	93
		83	x	-	62	x	-
		140	135	96	186	182	98
		3,344	2,234	67	2,382	1,906	80
		227	129	57	304	171	56
		2,496	2,353	94	5,675	3,769	66
		-	6,502	-	-	15,020	-
		1,253	301	-	2,505	525	-
		1,139	1,443	127	535	806	151
		1,050	1,348	128	400	719	180
		87	95	109	134	87	65
		84	95	-	399	489	-
		2,219	1,513	68	296	267	90
		1,259	989	79	88	108	123
		929	411	44	205	141	69
		9	7	77	3,170	5,080	160

※海面養殖業産出額は「その他種苗生産額」を除く

(農林水産統計)

4. 水産業における長崎県の位置付けとこれまでの取り組み

(1) 長崎県の水産業

長崎県においては、海洋環境の多様化に比例して、内湾から沖合までその漁場環境を活かした多種多様な漁業活動が営まれており、水産業は県の基幹産業の一つとして位置づけられている。図表1に直近の長崎県水産業の生産量及び産出額を示す。長崎県の海面漁業・養殖業生産量は全国比約7.2%、産出額は同約7%となっており、生産量が全国第1位を誇る魚種として、アジ類、タイ類、ブリ類、ウルメイワシ、カタクチイワシ、イサキ、養殖クロマグロ、養殖フグ類などがある。このように幅広い漁業が展開される環境下であって、漁業経営体の規模や種別も多様であるが、他県と同様に漁業就業者数及び経営体数は年々減少傾向にあり、漁労所得平均は年間約200万円程度にとどまるなど、担い手確保と経営力強化が課題となっている（長崎県、2021c）。

県内における水産業の重要性は行政機関としての長崎県の組織からも見て取れる。都道府県の組織編制上、農林と水産は同一の部局とされる場合が多い（例：福岡県農林水産部）が、長崎県においては「水産部」が単独の部局として設けられている。一般に、自治体の予算要求権や予算枠は部局単位で定められ、長崎県でも同様である。したがって、水産部が独立している長崎県においては、農林分野から独立しての予算策定が可能となる⁽⁴⁾。水産関連部局が単独で設けられているのは、全国の都道府県のうち、長崎県水産部と高知県水産振興部のみである。

(2) 長崎県の水産業普及指導体制

長崎県は、他の地方公共団体と同様に「水産業普及指導員」（以下「普及指導員」という）を職員として雇用し、漁業の現場における技術的指導等の様々な普及事業に従事させることで漁業者の支援を行っている。ここで、普及事業とは、「沿岸漁業等の生産性の向上、経営の近代化及び沿岸

(4) 例えば、「農林畑出身の農林水産部長が就任し、水産関連予算を農林分野に移管する」などといったことが起こりにくくなる。

漁業等の技術の改良を図るため、沿岸漁業等の従事者に沿岸漁業等に関する技術及び知識の普及教育を行い、その自主的活動を促進し、もって沿岸漁業等の合理的発展を期することを目的とする（農林水産事務次官通知、2002）」事業全般のことを指す。普及指導員は、水産庁が定めた水産業改良普及事業推進要綱に基づき、国家試験である水産業普及指導員資格試験に合格し、県内の普及指導センターに勤務して普及事業に従事する漁業者指導の専門職員である。長崎県は約100名の水産業普及指導員を擁し、県内各所に7か所の普及指導センターを設けて40名の職員を配置しており、本庁水産部水産経営課の所管の下、日々県内水産業の振興に取り組んでいる（長崎県、2021b）。

普及指導員の具体的な活動内容としては、水産経営支援事業に加えて、例えば、担当地域漁村の巡回・技術指導、漁協青壮年・婦人などの各種グループの自主的な研究・実践活動の支援、漁業者・漁協・市町村との連携推進等が挙げられる。

（3）水産経営支援事業

上記体制のもと、長崎県は水産業振興のための様々な取り組みを行っているが、その中で会計学の観点から特に興味深いのが前述の「水産経営支援事業」である。

水産経営支援事業は、長崎県が2015年度に発足させた新規事業で、県内の中小企業診断士と連携し、漁業経営体に簿記を指導して財務諸表を作成させ、青色申告の実施を促すとともに、経営改善計画（現在は「経営計画」に改称）を策定させて経営改善を図るものである。当時の県議会議事録には、水産部予算全般の所管課長である水産部漁政課長による次年度予算の説明として、次のような発言が記録されている（資料1、太字・下線は筆者による）。

【資料1】長崎県議会議事録（2015年2月定例会 農水経済委員会 3月9日）

1 ページ目、**水産経営支援事業**、漁政課で1,011万7,000円でございます。

これは漁業所得の向上と強い漁業経営体を育成する目的で、経営改善や新たな事業展開を目指す漁業者等に対して、関係機関が連携して経営指導を行おうとするものでございます。事業の概要としては、ここに書いておりますように、市町や系統団体と連携いたしまして、「経営支援協議会」というものを設置いたしますとともに、県内各地域、6カ所に地域作業部会を設けまして、漁業者に対する支援体制を整えるとともに、経営指導サポートセンター、これは中小企業経営の診断を行います専門家の団体に外部委託しまして指導をいただきながら、漁業者の経営改善計画策定でありますとか、実践に対して助言や指導を行っていくというものでございます。

このように漁業者の経営にまで踏み込んだ指導を公的機関が主導する取り組みは、調査した限り長崎県独自のものである。上記の漁政課長自身も、別日程の県議会答弁において当該事業を「全く新しい取組」と評している（資料2）。

【資料2】長崎県議会議事録（2014年人口減少・雇用対策特別委員会 12月17日）

水産経営支援事業ですけれども、全く新しい取組になります。燃油高騰でありますとか魚価安など、漁業経営の環境というのは非常に厳しい状態が続いておりますけれども、そのような状況の中で、安定的に漁業を継続できる経営体づくりということが必要になっておりまして、経営改善でありますとか、新たな事業展開を目指す漁業者に対して、関係機関が連携して経営の指導、支援を行う体制を整備したいと考えております。

当該事業の発足以降、県水産業全体の指針として5年ごとに定める「長崎県水産業振興基本計画」には、計画の成果指標として「経営改善に向けた取組により、経営改善・強化を図った漁業者数（経営改善計画策定数）」が記載されるようになった。事業開始当初の目標値設定は2020年度末までに161件の経営改善計画策定となっている（長崎県、2016、46頁）。

これらの取り組みは2022年現在においても継続されている。経営改善計画は経営計画に名称を変え、今や、長崎県内の漁業所得100万円以上の漁業者約1600経営体のうち、実に3割を超える592経営体が既に経営計画の策定を完了している（長崎県，2021a）。

直近の経営計画策定スキームは下記のとおりである。第一に、漁業協同組合・市町・県普及センター等により構成される地域作業部会が経営指導対象者の掘り起こしや事前ヒアリングを行う。第二に、中小企業診断士が経営診断、損益分岐点分析、貸借対照表等を作成する。第三に、県普及センター・中小企業診断士が連携して経営計画を策定する。経営計画には策定年度以降3か年の収支計画が含まれ、他の資料と併せて地域作業部会により審査される。経営計画策定者に対しては策定後も県普及センターによるフォローアップがなされ、収支計画と実績との比較やそれに基づく助言・指導等が行われている。図表2に実際に水産経営支援事業にて用いられている収支実績・計画表を示す。

【図表2】長崎県水産経営支援事業における収支実績・計画表
 (出典：長崎県，2019)

収支実績・計画表 (平成 年 月～平成 年 月)		単位:千円					計画の根拠・考え方	
科目	年	平成27年(実績)	平成28年(実績)	平成29年(実績)	平成30年(予測)	平成31年(計画)		平成32年(計画)
漁	売上高					0		
	期首商品棚卸高							
	原料仕入高							
	小計	0	0	0	0	0	0	
	期末製品棚卸高							
	差引原価	0	0	0	0	0	0	
	差引金額(A)	0	0	0	0	0	0	
	業	荷造運賃						
		水道光熱費						
		通信費						
接待交際費								
損害保険料								
修繕費								
消耗品費								
利子割引料								
燃料油費								
支払手数料								
その他	箱・水・函代							
	雑費							
	減価償却費(B)							
	計(C)							
	差引利益(D) = (A) - (C)	0	0	0	0	0	0	
	取入(E)	0	0	0	0	0	0	
	支出(F)	0	0	0	0	0	0	
	(うち減価償却費)	0	0	0	0	0	0	
	差引利益(H) = (E) - (F)	0	0	0	0	0	0	
	漁業所得(I) = (D) + (B)	0	0	0	0	0	0	
家計費(生活費)(J)								
経済余剰(L) = (I) - (J) + (H)	0	0	0	0	0	0		

長崎県は、このようにして漁業経営体に作成させた経営計画を県本庁が取りまとめ、日々の行政運営に活用している。これらの資料は実務上の重要性はもちろんであるが、特に会計学分野の学術研究においても重要な意義を有すると考えられる。

本稿での調査結果は、長崎県と会計学研究者との連携による水産業を対象とした会計学研究の展開可能性を強く示唆する。これに加え、当該研究は、水産業発展のための行政の取り組みの有効性・効率性向上への貢献可能性をも有し、社会的意義も大きい点も強調しておきたい。水産経営支援事業にて作成させた財務諸表や一元化したデータをどのように漁業者の所得向上・県の政策立案に結び付けていくか、その問題解決には会計学研究者の知見が有用となる可能性が高いからである。

5. 考察及びまとめ

本稿は、これまでわが国でほとんどなされてこなかった水産業を対象とした会計学研究の展開可能性を検討するため、国内外の先行研究・文献をレビューするとともに、わが国で研究を推進するにあたっての課題を整理した。その結果、会計学的な観点からは、分析対象候補となる漁業経営体の多様性・先駆性確保、漁業経営体における会計情報の蓄積、当該会計情報の一元化の困難性の3つの点が、効率的な研究遂行にあたっての課題となることが浮き彫りとなった。

そこで、本稿では、長崎県の水産業に注目し、研究の展開可能性を検討した。同県は全国屈指の水産県であり、先進的な取り組みを行うモデル経営体をはじめ、幅広い業態・事業規模の水産業が展開されている。さらに、県独自の取り組みである「水産経営支援事業」により漁業経営体に豊富な会計情報が蓄積しているとともに、それらの情報を県本庁が一元管理している。

水産業における会計情報の蓄積・収集は国際的にも重要な政策課題とされていることから、県行政が中心となって水産業に会計学的知見を導入するいわゆる「長崎モデル」は、国内のみならず国際的にも興味の対象とな

る可能性がある。つまり、上記研究は、単なる漁業経営体のケーススタディにとどまらず、地方自治上の水産行政のあり方を視野に入れた分野横断的な研究への発展も期待される。本稿の議論は、水産会計研究の豊かな展開可能性の存在を明らかにするものである。

【参考文献】

- 浅岡柚美（2012）「水産加工品の地域ブランド化に関する一考察 平成『長崎俵物』の事例研究」『流通科学研究』第12巻第1号, 1-13頁。
- 有路昌彦（2012）『水産業者のための会計・経営技術』緑書房。
- 小野征一郎（2010）「魚類養殖業—ブリ類およびマダイ—の経営分析」『近畿大学水産研究所報告』第12巻, 131-144頁。
- 柏尾昌哉（1959）「水産商品の流通に関する若干の問題：日本水産業のマーケティング展望」『関西大学商学論集』第4巻第5号, 353-369頁。
- 佐野雅昭（2010）「水産物『ブランド』化に対する批判的一考察」『地域漁業研究』第50巻第3号, 29-52頁。
- 水産庁（2019）「平成30年度水産の動向」水産庁公表資料。
- 鳥居亨司（2011）「マグロ養殖への資本参入と漁場利用実態」『漁業経済研究』第55巻第1号, 7-17頁。
- 長崎県（2016）『長崎県水産業振興基本計画 平成28年度—32年度』長崎県公表資料。
- 長崎県（2019）「水産業経営指導マニュアル」長崎県提供資料。
- 長崎県（2021a）「長崎県漁業者の所得向上に向けた優良経営体育成に関する基本方針（第3期 R2～R5年度）」長崎県提供資料。
- 長崎県（2021b）『長崎県職員録 令和3年5月1日現在』長崎県公表資料。
- 長崎県（2021c）「2020年度版の長崎県水産要覧」長崎県公表資料。
- 農林水産省（2017）『わが国水産業の環境変化と漁業構造』一般社団法人農林統計協会。
- 農林水産事務次官通知（2002）「水産業改良普及事業推進要綱等の制定に

- ついて」農林水産省公表資料。
- 波積真理 (2007) 「水産物における地域ブランドの確立と地域振興」『地域漁業研究』第47巻第2,3号, 217-232頁。
- 濱田秀樹 (2017) 「新鮮田布施の取り組みについて」『漁業経済研究』第61巻第1号, 105-109頁。
- 古塚秀夫, 高田 理 (2019) 『現代漁業簿記会計』農林統計出版。
- 三木奈都子 (2010) 「水産物のブランド化の取り組みの効果と課題 産地の視点, 水産業全体の視点」『地域漁業研究』第50巻第3号, 1-12頁。
- 望月政志, 倉田 亨 (2010) 「持続可能な漁家経営と地域格差 ー京都府機船底曳網漁業を事例としてー」『漁業経済研究』第54巻第3号, 57-75頁。
- 吉岡俊介 (2015) 「境港における水産物の産地ブランド化についての考察」『商大ビジネスレビュー』第5巻第1号, 155-169頁。
- 婁小波 (2007) 「知的財産としての地域ブランド」『日本水産学会誌』第73巻第5号, 961-962頁。
- Knútsson, Ögmundur, Daði M. Kristófersson and Helgi Gestsson (2016) “The effects of fisheries management on the Icelandic demersal fish value chain.” *Marine Policy*, Vol. 63, pp. 172–179.
- Rodrigues, Amanda R., Patrícia R. Abdallah and Maria A. Gasalla (2018) “Harvesting costs and revenues: Implication of the performance of open-access industrial fishing fleets off Rio Grande, Brazil.” *Marine Policy*, Vol. 93, pp. 104–112.
- Rodrigues, Amanda R., Patrícia R. Abdallah and Maria A. Gasalla (2019) “Cost structure and financial performance of marine commercial fisheries in the South Brazil Bight.” *Fisheries Research*, Vol. 210, pp. 162–174.

【参考ウェブサイト】

農林水産省ウェブサイト「漁業経営に関する統計」

<https://www.maff.go.jp/j/tokei/sihyo/data/20.html>