

部門収益計算の問題点

—— とくに自計式農家経済簿にもとづいて ——

菊 地 泰 次

1 は し が き

簿記の記帳結果にもとづいて、年度計算としての部門収益計算を行なう様式については、自計式農家経済簿の拡張計算においても示されている¹⁾。しかしそれら様式によってきたる理論的根拠については、必ずしも十分な説明がなされていないし、またそれら様式を通しての計算上の手続きや約束についても、なおいくつかの吟味すべき問題が残されていると思われる。本稿は、それらの計算様式を中心として、農家経済簿にもとづく部門収益計算におけるおもな手続きと約束について吟味し、それらの理論的根拠を少しでも明らかにしようとするのが目的である。自計式農家経済簿の拡張計算に示される部門粗収益計算、部門経営費計算、部門成果計算の順に考察を進めてみたいと思う。

なお本稿で考察の対象とする生産部門は、農業経営の中から分離抽出して独立のものとして扱った場合の生産部門であり、またその収益計算は、農家経済簿の記帳結果にもとづく期間計算（年度計算）を意味するものである。

- 1) 京都大学農学部農業簿記研究施設編「自計式農家経済簿：台帳」昭和41年、52～57頁、ならびに同研究施設編「自計式農家経済簿記帳の解説」昭和41年、65頁参照。

2 部門粗収益計算

年度計算において求められる部門粗収益とは、副産物をも含めて当該部門から年度内に獲得された粗生産の価値額を意味するものであり、自計式農家経済簿ではその計算様式を第1表のように示している。

すなわちこの計算表では、当該部門の生産物・副産物のそれぞれについて、「所得的収入額」「家計仕向額」「年度末増加額」（年度末在高から年度始在高を差引いた差額で、小家畜、小植物の増加分を含む）ならびに「経営内部仕向額」（他部門への仕向額で、稲作部門においては養畜部門へ仕向けた稲わら、養畜部門においては耕種部門へ仕向けた厩肥、畜役などの見積額をさす）を記入合計し、さらに畜産部門や果樹作部門については、固定財（育成中の牛馬や果樹など）の「増殖額」を加えて部門粗収益を算出するわけである。

第1表 部門粗収益計算表

部門名	生産物名	生産数量	所得的収入		家計仕向		年度末増加・増殖額		経営内部仕向		計 (粗収益)
			数量	価額	数量	価額	数量	価額	数量	価額	
				円		円		円		円	円
部門											
	合計										

前掲「自計式農家経済簿：台帳」52頁より

そしてその場合に、「所得的収入」と「家計仕向」は現金現物日記帳における種目別分類諸表から転記され、「年度末増加・増殖額」は財産台帳におけるそれぞれの生産物の該当欄から転記されるものであり、それら3欄の合計額が部門粗所得に相当するものである。すなわち、農業粗所得は以上3欄の農業分の合計額として計算されたものであるから、そのうち当該部門に関連するものだけを合計したものが部門粗所得と呼ばれるのは当然である。したがってまた、部門粗所得は農業粗所得の部分表示額であり、全部門粗所得の合計額が農業粗所得の大きさと全く一致するものであることも極めて明瞭である。

しかし部門粗収益は、農業経営の中から部門をとり出して独立のものとして扱った場合の粗生産額を意味するものであるから、その部門で生産されて経営内の他部門へ仕向けられた生産物価額、すなわち「経営内部仕向額」が、部門粗収益に含まるべきは当然である。それは、独立体とみなされた農業経営の粗収益に「農業より兼業への仕向額」が含まれるのと全く同様の理由による。そしてそれら他部門への仕向物については、労働日記帳の「現物受払」欄ならびに現物整理帳の記録を整備することによって、それぞれの数量をある程度正確に把握することが可能である。そこで問題となるのは、それら自給物の評価方法であり、それらの多くが無市価物であるだけに、この評価問題はかなり厄介である。

これら無市価物の評価方法として現実に用いられているのは、費用価評価法と成分価評価法であるが、いずれも実用上かなりの難点をもつことは免れない。すなわち、費用価評価法はその自給物の生産に要したあらゆる費用でもって評価する方法であり、それら費用のすべてを客観的に計測できる場合は理論的にも実用的にも優れた方法であるが、実際にはそれらの客観的な計測が困難なところに問題がある²⁾。ことに他部門へ仕向けられる無市価物の多くは副産物であり、それらはしばしば主産物との結合生産物であるために、それらに対する費用の配賦はすこぶる困難であり、それらについての費用価評価は事実上不可能と考えてよい³⁾。これに対

菊地泰次：部門収益計算の問題点

し成分価評価法とは、その自給物に含まれる主要成分（肥料用の場合は肥料成分—窒素、リン酸、加里—、飼料用の場合は飼料成分—可消化粗蛋白質、無蛋白質可消化養分—）を有市価物を通して獲得するには、どれだけの購入支出を要するかという市価からの類推評価法であり、それぞれの用途に応じて主要な購入肥料あるいは購入飼料を基礎として計算されるものである⁹⁾。そしてこの方法によれば、その用途と成分含有率さえ明らかであれば、結合生産物の場合も含めてあらゆる無市価物について評価が可能となるし、自計式農家経済簿にみられるように、個々の無市価物について標準評価額が表示されていれば、その利用もきわめて簡便ではある。しかしながら厳密には、同種の自給物が個々の経営において同一の成分含有率をもつわけではないし、また有機質やビタミンなどの成分が考慮されていないことなどを考えれば、その標準評価額が含有成分からみた市価をどれだけ如実に反映し得るかは疑問である。また計算基礎としていかなる有市価物を選択するかによって、その評価額がかなり左右されることは、この評価方法の大きな欠陥といえる。したがってこの成分価評価法もまた、無市価物評価のためにやむなくとられた実用上の便法にすぎず、それにもとづく計算結果は、あくまでこの評価約束を前提として検討されねばならない。なおこの成分価評価法による場合は、無市価物がそれぞれの用途に応じた主要成分にもとづいて評価されるわけであるから、たとえば牛、豚、鶏の多頭羽飼養経営において、厩肥や鶏糞の過剰分が無用物として廃棄される場合に、その廃棄分に対する評価を必要としないし、それが部門粗収益に計上されるべきものでもないことは明らかである。

つぎに問題としたいのは、年度計算として求められた上述の部門粗収益と、対象計算によって求められる部門粗収益との関係についてである。年度計算における部門粗収益を構成する「所得的収入」や「家計仕向額」には、前年度に生産されて当年度に持越された生産物の処分額が含まれているが、それは当年度生産物だけを粗収益に計上するいわゆる対象計算の場合とは全く違った取扱いを示すものである。すなわち対象計算の場合には、一生産期間を対象範囲とするために、「所得的収入」や「家計仕向額」から前年度生産分を除かねばならず、当年度生産物が翌年度に持越される場合は、翌年度になって実現された処分額をこれに加えるか、あるいは年度末において予想される処分予定額をこれに配分して加える必要がある⁹⁾。しかしながら、簿記年度にもとづく期間計算としての農業経営計算の結果を、さらに仔細に検討するために部門計算が行なわれるとすれば、その部門計算の期間が農業経営計算の期間と一致し、部門粗所得が農業粗所得の部分となすような取扱いが望ましいことはいうまでもない。そしてその場合には当然、農業粗所得の算出の場合と同様、「所得的収入」や「家計仕向額」は、前年度生産分をも含めて当年度に実現された生産物処分額でなければならず、翌年度への持越分に対する見積処分額を含めてはならないことになる。そして部門粗収益計算の場合に加えるべき「経営内部仕向額」についても、全く同様のことが云えるはずである。

このように、年度計算と対象計算とでは、農家経済簿にもとづく部門粗所得ないしは部門粗

収益の計算方法が異なり、その計算結果も多くの場合一致しないが、両者の基本的な相違は計算期間のとり方にあり、計算結果の相違も全くそれに起因するものである。すなわち、前年度から持越された年度始在庫生産物の当年度における処分差損益と、翌年度へ持越された年度末在庫生産物の翌年度における処分差損益との差額が、両者の計算結果の相違をもたらすと考えても差支えない。したがって対象計算にはそれなりの意味があるが、農家経済簿にもとづく農業経営分析の手段として部門計算を行なう場合には、その計算期間を簿記年度に一致させることに一層重要な意味があるし、その場合の部門粗収益をその年度に費やした部門の経営費ならびに内給用役に対応して求めることも十分に可能である。

すなわち「所得的収入」「家計仕向額」「経営内部仕向額」中に含まれる前年度生産分のうち、当年度の費用に対応する部分は、年度始から処分時点までの間に生じた増価部分であり、その増価額はそれらの処分価額から年度始価額を差引くことによって求められるし、当年度生産物の未処分部分については年度末在庫額としてとらえることができるわけである。そしてそのようにして求められる部門粗収益は、前掲計算表によって求められる部門粗収益と全く一致するものであり、その関係を算式で示すとつぎようになる。

$$\begin{aligned}
 & \text{年度始在庫額 (前年度生産物)} \cdots \cdots \cdots P_b \\
 & \text{年度末在庫額 (当年度生産物)} \cdots \cdots \cdots P_e \\
 & \text{所得的収入} \cdots \cdots R \quad \text{うち前年度生産物販売額} \cdots \cdots R_b \\
 & \quad \quad \quad \quad \quad \quad \quad \text{うち当年度生産物販売額} \cdots \cdots R_t \\
 & \text{家計仕向額} \cdots \cdots H \quad \text{うち前年度生産物家計仕向額} \cdots \cdots H_b \\
 & \quad \quad \quad \quad \quad \quad \quad \text{うち当年度生産物家計仕向額} \cdots \cdots H_t \\
 & \text{経営内部仕向額} \cdots \cdots S \quad \text{うち前年度生産物仕向額} \cdots \cdots S_b \\
 & \quad \quad \quad \quad \quad \quad \quad \text{うち当年度生産物仕向額} \cdots \cdots S_t \\
 & \text{固定財増殖額} \cdots \cdots A \\
 & \text{部門粗収益} \cdots \cdots G \\
 & G = \{(R_b + H_b + S_b) - P_b\} + \{(R_t + H_t + S_t) + P_e\} + A \\
 & \quad \left(\begin{array}{l} \text{前年度生産物に関する} \\ \text{当年度の粗収益} \end{array} \right) \quad \left(\begin{array}{l} \text{当年度生産物に関する} \\ \text{当年度の粗収益} \end{array} \right) \\
 & = (R_b + R_t) + (H_b + H_t) + (S_b + S_t) + \underbrace{(P_e - P_b)}_{\text{(年度末増加額)}} + A \\
 & = \underbrace{R + H + (P_e - P_b) + A + S}_{\text{部門粗所得}}
 \end{aligned}$$

そして、この場合に年度始ならびに年度末の在庫額として示される生産物とは、玄米、果実などの主産物を意味するだけでなく、稲わら、厩肥などの副産物をも含み、さらに麦作、菜種作などの場合にみられる小植物（立毛）をも含むものである。ただし小家畜についてこの生産

菊地泰次：部門収益計算の問題点

物の中に含まれるものは、明らかに結果財とみなされるもの（ひな、ブロイラー、肉豚など）だけであり、供用財とみなされるもの（成鶏、種豚など）については、その年度末減少額が次項で述べる部門経営費に計上さるべきである。しかしながら現実には、この小家畜に関する結果財、供用財の判別が困難な場合が多いために、年度末在庫が増加した場合にはその増加額を部門粗所得に、減少した場合にはその減少額を部門所得的失費に計上するという便法が許されてよいであろう⁶⁾。

- 2) 家族経営における農産物の評価に際して、費用価評価が必ずしも客観的評価を意味せず、自計式農家経済簿において市価主義が優先する根拠については、〔農業計算学研究〕第1号、1967年、所載：拙稿「農家経済簿における約束の吟味」3を参照。
- 3) 農林省「農業経営調査報告」や「農産物生産費調査成績」では、無市価物の評価に原則として費用価評価法を採用しているが、かかる結合生産物に関しては生産費用の配賦が不可能なために、それらの費用を全く無視する便法をとっている。
- 4) 自計式農家経済簿では、無市価物の評価に成分価評価法を採用しているが、自給肥料については窒素肥料として硫酸、石灰窒素、尿素、塩安を、燐酸肥料として過燐酸石灰、熔成燐肥を、加里肥料として硫酸加里、塩化加里を基礎とし、また自給飼料についてはふすま、米ぬか、大麦、稲わらを基礎として、各種無市価物の成分価評価額を表示している。前掲「自計式農家経済簿：台帳」61、62頁を参照。
- 5) 大槻正男著「農業簿記」昭和38年、176、177頁の部門粗収益計算では、この方法が用いられている。
- 6) 前掲拙稿「農家経済簿における約束の吟味」2を参照。

3 部門経営費計算

年度計算における部門経営費とは、部門粗収益を獲得するためにその年度内に費消された外給費用を意味するものである。そしてその外給費用をどのようなものとしてとらえるかは、純収益が帰属する部門経営要素をどのように想定するかによって異なり、このことは、農業経営計算における経営費の内容が経営体の想定如何によって異なるのと同様である。すなわち、部門の経営要素を投下資本とみるなら、その部門に用いられた資本以外のすべての費用が外給費用とみなされ、部門経営費を構成することになるし、部門経営要素を家族労働⁷⁾とみなす場合には、家族労働以外のすべての費用が部門経営費をなすわけである。このように部門経営費の内容は部門経営要素の如何によって異なるものであるが、部門経営要素とそれに帰属する部門成果の問題については次項で再び述べることにして、ここでは一応、部門経営要素を家族労働ならびに投下資本とみなした場合の部門経営費について考察することにしたい。なおここでの部門投下資本には土地資本を含め、その土地には小作地をも含めて考えることにする。

自計式農家経済簿に示されている部門経営費計算表は、以上のような部門経営費を求めためのものであり、その計算様式は第2表の如くである。

第2表 部門経営費計算表

種 目	部 門			
	購 入	自 給	償 却	計
種 苗 費	円	円	円	円
大植物償却費				
肥料費				
農用薬剤費				
飼料費				
家畜費	小家畜購入・管理			
	減価償却			
原材料費				
機具費	小機具購入・修繕			
	減価償却			
建物費	維持修繕			
	減価償却			
光熱水道費	動力用電力・燃料			
	その他光熱・水道			
被服費				
雇用労賃				
借賃料	畜 役			
	そ の 他			
水利費				
災害保険料				
租税公課	固定資産税			
	組合費など			
雑支出				
合計(部門経営費)				

前掲「自計式農家経済簿：台帳」54頁より

すなわち、この計算表の種目欄には、資本金用役と家族労働以外のすべての費目が掲げてあり、それぞれの費目について「購入」「自給」「償却」分を求めて記入合計した後に、全費目の合計額として部門経営費を算出するしくみとなっている。そしてこの場合の「購入」とは「所得

菊地泰次：部門収益計算の問題点

的支出」と「流動供用財減少額」との合計額を意味し、「自給」とは「経営内部仕受額」を、「償却」とは「固定供用財償却額」を意味するものである。したがって「購入」「償却」両欄の合計額が部門所得的失費に相当するものであり、それが農業所得的失費の部分表示額でもあることは、前項で述べた部門粗所得の農業粗所得に対する関係と同じである。また部門を独立の経営の如くにみなした場合の経営費を、部門粗収益に対応するものとしてとらえる時に、他部門から仕受けて当該部門で費消される自給物財ならびに用役の価額（経営内部仕受額）が、部門経営費に含まるべきは当然のことである。それは、部門粗収益に経営内部仕向額が含まれたのと全く同じ理由による。

ただこの計算表において「所得的支出」「流動供用財減少額」の両欄に代えて「購入」欄が設けられ、「経営内部仕受」の代りに「自給」なる名称が用いられているのは、つぎの理由による。すなわち、自計式農家経済簿の現金現物日記帳における支出項目や現物整理帳における分類口座が、部門別ではなく品目別に分類されているために、部門経営費はそれぞれの分類集計結果から直ちに転記できるようなものではない。したがって、その利用が幾つかの部門にまたがる物財に関して、「所得的支出」と「流動供用財減少額」の両欄を設けることは事実上無意味であるし、両者を合わせて「購入」欄を設けるとすれば、「経営内部仕受」の代りに「購入」に対応した「自給」なる名称を用いるのが、より適切であろうと考えられたからである。

かくして部門経営費計算における各種目の費用のとらえ方は、部門粗収益の場合に比べてはるかに厄介であり、つぎのような手続きによらざるを得ない。すなわち、種苗や肥料、農用薬剤、飼料、原材料など、数量でとらえ得る物財については、各品目ごとに購入、自給別の部門投入数量をとらえ、それぞれの単価（購入物については購入平均単価、自給物については市価もしくは成分価にもとづく見積単価）を乗じてそれらの費用額を計算する方法をとる。そしてそれら物財の部門投入数量に関しては、労働日記帳の「現物受払」欄あるいは現物整理帳の記録を整備することによって把握せざるを得ない。しかしその場合には、物財費がそれぞれの投入量から直接計算されるために、所得的支出を年度末減少額で修正するという方法をとる必要がないわけである。また光熱費、小機具費、借賃料金など、数量でとらえ難く、他部門と共通的な費用については、現金現物日記帳における所得的支出種目別分類表の各種目から当該部門への使用率を考慮して配賦する必要がある。なお雇用労賃や畜役については、労働日記帳から当該部門への投入日数（あるいは時間数）を拾い出し、それぞれの平均単価を乗ずることによって計算することができ、この場合の畜役の購入とは役畜の借用を意味し、自給とは役畜部門を別部門とみなした場合の畜役の仕受を意味するものである。

固定財の減価償却額は、財産台帳に記録された各固定供用財の償却額に、それぞれの部門使用率を乗じて計算されるものである。「借入資本利子」と「支払小作料」を部門経営費から除

外した理由は、ここでの部門投下資本が、その部門に投下された物財ならびに用役から計測されるものであり、その中には借入資金によって調達されたものも小作地も含まれているからである。また「租税公課」に計上されるべきものは、その部門の運営に関する租税公課に限られ、成果に課税される所得税や住民税などは除外されるべきである。

なお「家畜費」中の「小家畜購入・管理」費には、当年度における小家畜の購入支出額と小家畜のための管理諸経費が記入されるが、その小家畜購入支出額は、供用財とみなされる小家畜の年度末減少額でもって修正される必要がある。前項でも述べたように、小家畜に関する結果財、供用財の判別が事実上困難であり、年度末在庫額が増加した場合にその増加額を粗所得に計上するとすれば、減少した場合の減少額は当然この購入支出に加算されねばならないわけである。

そして同様のことは、「機具費」中の「小機具購入・修繕」についても云えることである。小機具の場合は明らかに供用財であるために、その年度末減少額（増加の場合はマイナスの値をとる）が小機具購入支出額に加算されるべきは当然のことである。ただ小機具の場合に多少問題となる点は、その年度に大量の部門小機具が購入された場合に、その年度においてのみ機具費が著しく増大するという欠陥を生ずることである。その場合たしかに年度末の小機具在庫額は増加し、年度始に比べての増加分が小機具購入支出額から差引かれることにはなるが、小機具の年度始・年度末在高はそれぞれの新調価額の半額でもって計算する便法がとられているために、大量購入年度の年度末価額が過小に評価されることになるからである。小機具は単価が低く、しかも数多いために便宜上流動財として分類されてはいるが、その多くは数年にわたって使用可能な固定財的な性質をもつものである。したがって、それらの価値減耗額をできるだけ正確にその年度の部門経営費に反映させるためには、大機具（固定財）と同様個々の小機具について減価償却計算が行なわれるべきであるが、現実にそれが困難だとすれば、それに代るべき方法としてつぎのような便法が考えられてよいと思われる。すなわち、その部門に用いられた小機具の新調価額の合計額を小機具全体の平均耐用年数で割った金額を、その年度の小機具費として部門経営費に計上する方法である。この場合には、部門小機具費がその年度の小機具購入支出額によって大きく左右されることなく、その年度の部門使用による小機具の価値減耗額をかなり正確に反映できるし、小機具購入支出額や年度末減少額を部門別に配賦するよりもはるかに容易であろうと思われる。ただしこのようにして求められた小機具費は、所得的支出から導かれる農業経営費計算における小機具費の部分表示額とはならず、したがってこのような計算方法は、あくまで部門を農業経営から分離して独立のもののみとした場合の部門計算において適用されるべきものであることを注意する必要がある。

つぎに考慮すべき重要なことは、その部門範囲をどのようにとらえるかによって、部門経営費の内容が著しく異なるということであり、このことは部門投下資本の計測とも深い関連をもつものである⁹⁾。すなわち酪農部門の中に飼料作を含めて考える場合には、それら飼料作生産物が部門経営費に計上されず、飼料作に要した種苗費、肥料費、雇用労賃はもとより、機具費、建物費などすべての外給費用が部門経営費に計上されねばならない。しかし飼料作を酪農部門から分離して独立の部門と考える場合には、飼料作に要したそれら外給費用のすべてが酪農部門の経営費をなさず、代りに飼料作生産物の評価額が飼料費の「自給」部分として部門経営費に計上されることになる。このように両者の場合の部門経営費の内容は著しく異なり、このことは当然、部門投下資本や投入家族労働量のとらえ方とも密接な関連をもつものである。したがって部門の成果を判断する場合に、その部門の範囲をどのようなものとしてとらえたかは、きわめて重要な前提条件をなすものであることを常に留意しなければならない。

- 7) 経営要素として認識する場合に、厳密には源泉体としての家族労働力という用語を使用すべきであろう。しかし部門経営の場合には、労働力として沈下固定する場合が少ないので、ここでは理解の便宜から家族労働という用語を用いるし、したがってまた経営体という用語を用いることも避けることにする。
- 8) 「農業計算学研究」第2号、1968年、所載、拙稿「自計式農家経済簿に基づく部門資本計測の方法」参照。

4 部門成果計算

年度計算としての部門の成果を判断するための指標は、その分析目的によって色々なものを考えることができるし、それらのほとんどは農家経済簿の記録結果から求めることが可能である⁹⁾。しかし農家経済簿では、農家経済全体の記録計算を第一の任務とするために、部門分析に対しては余り考慮が払われておらず、自計式農家経済簿においても、その拡張計算において示される部門分析の指標は、ごく主要なものに限られているし、それらの計算手続きや約束に関しても十分な説明がなされていない¹⁰⁾。

本項ではそれらの主な成果指標だけをとりあげ、計算ならびに解釈上の問題点に関して検討を加えることにしたい。

(1) 部門純収益

部門純収益は、前述の部門粗収益から部門経営費を差引いて求められるものであり、部門経営要素とみなされるものに対して帰属する報酬を意味するものである。したがってこの部門純収益の内容や大きさが、部門経営要素の内容や大きさに照らして判断さるべきものであることはいうまでもない。すなわち前項で述べたように、部門経営要素とみなされるもの以外の費用

はすべて外給費用として部門経営費に計上されるわけであり、それを部門粗収益から差し引いて求められるのが部門純収益である。したがって、部門経営要素をどのように考えるかによって部門経営費の内容は異なり、したがってまた部門純収益の性質も異なるわけである。

前項で示した部門経営費は、部門経営要素を家族労働ならびに投下資本とみなした場合の部門経営費である。したがってこの場合に求められる部門純収益は、家族労働と投下資本とに対する報酬を意味することになる。しかし部門計算における純収益は必ずしも上記のものに限定されるべきではなく、部門経営要素を投下資本だけとみなした場合の純収益（後述する部門資本純収益にあたる）や、部門経営要素を家族労働だけあるいは経営能力だけとみなした場合の純収益（後述する部門家族労働純収益あるいは部門企業利潤にあたる）も計算されてよいわけである。それだけにまた、部門純収益がいかなる経営要素に帰属するものとして求められたものであるかを明確にすることは重要であるし、部門純収益の検討に際して同時に必要なことは、その部門の範囲と要素の大きさを明確にすることである。

つぎに部門純収益と部門所得との関係であるが、前者が部門を独立の経営の如くにみなした場合の要素に対して帰属する報酬（機能的分配概念）を意味するのに対し、後者が農家経済における所得の分割額（人的分配概念）を意味するものであることは、農業経営計算の場合における農業純収益と農業所得との関係に等しい。すなわち、部門所得は部門粗所得から部門所得的失費を差し引いて求められるものであり、部門粗所得、部門所得的失費はそれぞれ農業粗所得、農業所得的失費の分割額を示すものであるから、部門所得は常に農業所得の内訳を示すことになる。これに対し部門純収益は、部門経営要素をどのようにみなすかによって異なるものであるし、前述のように部門経営要素を家族労働ならびに投下資本とみなした場合にも、部門純収益は必ずしも部門所得と一致しない。部門粗収益には他部門への仕向額が、部門経営費には他部門からの仕受額が加算されるために、部門間に仕向関係がみられる限り、部門粗収益の合計額が農業粗収益の大きさと一致しないし、部門経営費の合計額が農業経営費と一致しないことも極めて明瞭である。しかしながら、他部門への仕向額は、その部門の粗収益に計上されると同時に、必ず他部門の経営費に計上されるものであるから、部門純収益の合計額は常に農業純収益の大きさと一致するはずである。したがって部門純収益は農業純収益の分割表示額であり、部門純収益の増加が農業純収益の増加につながるどころに、部門成果指標としての重要な意義と役割がみられるわけである。

(2) 部門家族労働報酬

部門経営要素を家族労働だけとみなし、したがって部門投下資本に対する利子見積額を外給費用とみなした場合の純収益は、その部門に用いられた家族労働に対する収益（部門家族労働

菊地泰次：部門収益計算の問題点

純収益)を意味することになる。これを投下された家族労働日数(あるいは時間数)で割つたものが部門家族労働報酬と呼ばれるものであり、その部門に投ぜられた家族労働の1日あるいは1時間あたりの報酬を表わすものである。したがって、部門純収益を前述の如く家族労働ならびに投下資本に対する収益とみるならば、部門家族労働報酬はつぎの算式によって求められることになる。

$$\text{部門家族労働報酬} = \frac{\text{部門純収益} - \text{部門資本利子見積額}}{\text{部門家族労働日数(時間数)}}$$

そしてこの場合の部門資本利子見積額は、部門資本額に見積年利率を乗じて計算され¹¹⁾、部門家族労働日数(時間数)は労働日記帳の記録結果から求められる。

この家族労働報酬なる成果指標が経営分析においていかなる意義をもつかは、前掲拙稿¹²⁾において述べたのでここでは詳述を避けるが、部門分析においてとくに重要なことは、その高低が直ちに部門の有利性を判断する基準を示すものではないことである。それはあくまで労働の効率(efficiency)を示すものであって、部門の有利性を判断するためには、その部門における労働の受容力(capacity)や労働配分からみた部門間の競合・補合関係、さらには部門外の労働利用機会、外部からの雇用労働獲得の難易などが、あわせて十分に検討されねばならない。

なお、部門間の労働配分に家族・雇用の差別をもたず、投入労働1日(あるいは1時間)あたりの報酬を求めようとする場合には、部門経営費から雇用労賃を控除し、分母に雇用労働日数(時間数)を加えることにより、つぎの算式から求めることができる。

部門投入労働1日あたり報酬

$$\begin{aligned} &= \frac{\text{部門粗収益} - (\text{部門経営費} - \text{部門雇用労賃}) - \text{部門資本利子見積額}}{\text{部門家族労働日数} + \text{部門雇用労働日数}} \\ &= \frac{\text{部門純収益} + \text{部門雇用労賃} - \text{部門資本利子見積額}}{\text{部門投入労働日数}} \end{aligned}$$

そしてこの場合は、雇用労働を含めた部門投入労働が部門経営要素をなすわけであるから、部門資本利子見積額から部門労賃資本利子部分が控除さるべきことは、いうまでもない。

(3) 部門資本利回り

部門経営要素を部門投下資本だけとみなし、家族労賃見積額を外給費用として扱う場合の純収益が、部門資本純収益と呼ばれるものであり、これを部門資本額で割って求められる値が、ここにいう部門資本利回りである。前述の部門純収益からこれを求めようとするなら、つぎの算式によって表わすことができる。

$$\text{部門資本利回り} = \frac{\text{部門純収益} - \text{部門家族労賃見積額}}{\text{部門資本額}}$$

この場合の家族労賃の見積り、および資本利回りの計算根拠と経営分析上の意義については、

前掲拙稿¹³⁾において述べたので再びくり返さないが、この部門資本利回りが家族労賃の見積りを前提として計算されたものであることと、それがその部門における資本効率を表わす指標にすぎないことは、常に留意さるべきである。

(4) 部門企業利潤

家族労働や投下資本をも部門経営要素とみなさず、それらに関する費用をも含めて、その部門に用いられたあらゆる物財ならびに用役の費用（部門生産費用）を、部門粗収益から差し引いて求められるのが、この部門企業利潤である。したがってこの場合の部門経営要素と考えられるのは、その部門に関する経営者の企業ならびに運営の能力であり、その働きに対する報酬とみなされるために部門企業利潤と呼ばれるわけである。これを算式で表わすとつぎのようになる。

$$\begin{aligned} \text{部門企業利潤} &= \text{部門粗収益} - \text{部門生産費用} \\ &= \text{部門粗収益} - (\text{部門経営費} + \text{部門家族労賃見積額} + \text{部門資本利子見積額}) \end{aligned}$$

ただここでも注意しなければならないことは、この計算があくまで部門家族労賃や部門資本利子の見積約束を前提として行なわれるものであるということである。したがってこの企業利潤の大きさ、あるいはプラス・マイナスでもって直ちにその部門の存否を問題にしたり、有利性を判定することは避けなければならない。この計算はあくまで、部門をそれぞれ分離独立させて企業として扱った場合の擬制計算にすぎず、実際には要素利用あるいは生産物利用の面において部門間に密接な関係があり、またここで差引かれた家族労賃や投下資本利子見積額が、実際にはその経営にとって収益となるものであることなどを十分考慮したうえで、その指標が判断さるべきである。

(5) 主産物生産費

生産費に関しては、理論的にも実用的にも論議の対象とすべき多くの重要な問題が残されているが、ここではそれらの問題に一切ふれず、農家経済簿にもとづく部門計算の延長として主産物生産費の計算方法をとりあげ、その計算手続きと計算結果の意味に関して若干の検討を加えるにとどめたい。

まず主産物生産費の計算手続きについてであるが、前項までに述べた各種成果指標の計算過程からそれを導くとすれば、自計式農家経済簿の拡張計算にも示されているように、その手続きをつぎの算式によって表わすことができる。

$$\text{主産物生産費} = \frac{\text{部門生産費用} - \text{部門副産物価額}}{\text{主産物生産数量}}$$

この場合の部門生産費用とは、前述したように、部門経営費に部門家族労賃見積額と部門資

菊地泰次：部門収益計算の問題点

本利子見積額とを加えたものであり、部門副産物価額と主産物生産数量は、いずれも第1項に示した部門粗収益計算表から求められるものである。部門生産費用とは、その部門に投じられたすべての物財ならびに用役の費用を意味するが、その結果生産されるものは主産物だけに限らず、副産物を伴う場合が多いので、部門生産費用から部門副産物価額を差引いたものを主産物の生産費用とみなし、それを主産物生産数量で割って主産物1単位あたりの生産費を計算しようとするのが上記の算式である。したがってこの場合には、部門生産費用のうち副産物の生産に向けられた部分を、副産物の価額でもって表わすという便法をとっているわけである。しかしながら、部門粗収益において占める副産物の比重がきわめて小さい場合には、このような便法も許されようが、副産物の比重が高まるにつれてその妥当性を欠くことになる。なぜならこの方法によれば、副産物の生産費用と価額との間に開きがあればあるほど、その差額だけ主産物の生産費用にしわよせされることになるからであり、このような弊害を少なくするためにはつぎのような計算方法が採用されるべきであろう。すなわち、部門生産費用を主産物と副産物の価額割合でもって按分する方法であり、これを算式で示すとつぎのようになる。

$$\text{主産物生産費} = \frac{\text{部門生産費用} \times \frac{\text{主産物価額}}{\text{部門粗収益}}}{\text{主産物生産数量}}$$

なおこのようにして求められた主産物生産費は、いずれも主産物の平均生産費を意味するものであり、この生産費と主産物販売単価との比較が直ちにその生産部門の拡大、縮小を示唆するものではない。たとい生産費が販売単価を上回る場合でも、その生産に用いられた家族労働や投下資本に対して、なおかなりの収益が得られる場合が少なくないのである。すなわちその場合には、1日あたりの労働報酬や投下資本の利回りが雇用や借入れの水準を下回るにしても、生産物単位あたりに用いた家族労働や投下資本が多ければ、それだけ単位あたりの部門純収益が多くなるわけである。逆に云うならば、生産費の低下はそれだけ家族労働や投下資本の効率の増大を意味しはするが、それらの受容量をも反映する部門純収益の増大を必ずしも意味しはしない。したがって、家族労働や投下資本が他に有利な利用の機会をもたない場合には、生産費が販売単価を越えてもなお純収益の源泉としてその生産は重視されるべきである。また労働や資本の節約によって生産費の低下が可能な場合でも、節約されたそれら労働や資本がより有利な雇用の機会をもたず、しかもそれらの節約によって部門純収益がかなり低下するようならば、それが必ずしも賢明な合理化の方策とは云えないはずである。

このように、生産費は労働や資本の効率を判断する指標としては有用であるが、それでもって直ちにその生産部門の優劣を判定するのは軽率であり、ことに販売単価と対比して考える場合には、家族労賃や資本利子がどのように見積られたかの計算約束を前提としなければならぬことはいうまでもない。そしてこのことは、前述した部門家族労働報酬や資本利回り、部門

企業利潤などの諸指標を検討する場合にも、全く同様に云えることである。しかしながら、わが国農業が将来ますます激化するであろう海外農産物との競争に耐えて発展してゆくために、また生産性における他産業との格差を縮小してゆくためにも、あらゆる農産物について生産費を低下してゆく努力が必要であることはいうまでもない。そしてそれは、農産物の確立という国民経済的な要請からばかりでなく、個別経営の今後の方向としての企業的な発展のためにも必要なことであり、長期的な視点からこの生産費という指標はますます重視されるべきものとなるろう。

- 9) 農家経済簿にもとづく各種部門分析指標の計算方法と意義については、拙著「農家の経営診断入門」昭和39年、210～224頁参照。
- 10) 前掲「自計式農家経済簿：台帳」57頁ならびに「自計式農家経済簿記帳の解説」65、66頁参照。
- 11) 部門資本の計算方法について、またこの場合の部門資本額には家族労賃資本部分が含まれないことについては、前掲拙稿「自計式農家経済簿に基づく部門資本計測の方法」を参照。資本利子見積額計算の場合の年利率の見積りに関しては「農業計算学研究」第3号、1969年、所載：拙稿「経営分析における成果指標とその役割」3を参照。
- 12) 前掲拙稿「経営分析における成果指標とその役割」3
- 13) 同上2