



入るを計り出を制す！

減価償却と部門別の原価計算

56

部門別に減価償却費を割り振る

原価計算をする際に財務2表で注目するのは損益計算書の「費用」の数字である。前回の損益計算の解説では、費用を生産原価、人件費、一般管理費、減価償却費に分けたうえで、機械や施設に頼る経営形態ではとくに減価償却費を調整弁に活用する術を伝えた。さらに原価計算では、費用を部門別に捉えて減価償却費を割り振ることで、投資の自己採点を行なうことが目的となる。

具体的な例を挙げて説明していこう。前回の損益計算と同じく水稻、小麦、大豆、野菜（トマト）の4品目36ha経営の事例について、経営全体の損益計算書に加えて、水稻、小麦、大豆、野菜の部門別の損益計算書を作成してみた（図1）。部門別に割り振る際に一般管理費などのどうしても分けられない共通部門の費用が出てくるが、この費用は経営全体の利益でカバーすると考える。ここでは部門別の利益は一般管理費を差し引く前の金額であり、一方の経営全体の利益は共通部門の費用を差し引いた額を記している。

まず、経営全体の損益計算書を見ていただくと、収益5500万円に対して利益を最小限に抑えて、減価

償却費が24%を占めるという機械や施設に積極的に投資をしている事例であることがわかる。その前提を押さえたところで、費用対効果の高い投資ができていのか、部門別の損益計算書を比べてみよう。

まず目に留まるのは、水稻と小麦、大豆の土地利用型の3品目と園芸作物のトマトでは、費用の構成が大きく異なる点である。トマト部門では、費用の半分以上を人件費が占めている。管理作業や収穫作業は機械に置き換えられないため、パートさんやアルバイトの人件費は確保しておきたい項目である。一方の土地利用型的水稻、小麦、大豆の3品目では、減価償却費がある程度高額に計上されている。この減価償却費を機械費用と捉えると、土地利用型の作物を育てるためには道具の工夫が、利益を大きくするカギとなる。

土地利用型の3品目はそれぞれ12haと作付面積は同じだが、減価償却費は水稻部門が一番多い。10a当たり換算すると、水稻が5.7万円、小麦が4.7万円、大豆は2.8万円と違いが出ている。小麦と大豆に比べてコメは販売価格が高く、収益を確保できているものの、代かきハローや田植機、自脱形コンバインなど水稻専用の機械を揃えるため、機械費用が大きくなる。交付金などの

図1：経営全体と部門別の損益計算書（36ha経営の事例）

●経営全体

(借方)		(貸方)
費用	生産原価 1,780	収益 5,500
	人件費 1,487	
	一般管理費 833	
	減価償却費 1,325	
利益 75		

部門	作付面積	生産量	生産原価	労働力
水稻	12ha	1,000俵 (60t)	6,000円/60kg	通年雇用2,600時間
小麦	12ha	1,000俵 (60t)	6,000円/60kg	通年雇用1,400時間
大豆	12ha	300俵 (18t)	6,000円/60kg	通年雇用1,800時間
野菜	0.2ha	20t	200円/kg	通年雇用2,200時間、パート2,000時間、アルバイト200時間

※ただし、生産原価は減価償却費、人件費を除く

●部門① コメ

(借方)		(貸方)
費用	生産原価 600	収益 2,000
	人件費 416	
	減価償却費 688	
	利益 296	

●部門② 小麦

(借方)		(貸方)
費用	生産原価 600	収益 1,500
	人件費 224	
	減価償却費 390	
	利益 286	

●部門③ 大豆

(借方)		(貸方)
費用	生産原価 180	収益 1,000
	人件費 288	
	減価償却費 236	
	利益 296	

●部門④ 野菜(トマト)

(借方)		(貸方)
費用	生産原価 400	収益 1,000
	人件費 559	
	減価償却費 11	
	利益 30	

●共通部門

一般管理費 833

営業外収入などを気にしないで、単純に減価償却費と利益だけ別にくくって見てみると一目瞭然である。収益に対する減価償却費が極端に高いことから機械費用の削減を真剣に考えるべき状態と思えるが、とくに水稻部門から検討を始めてはいいかどうか。

所有機械を見直さずに機械費用を減らすには、専用機の稼働面積を増やすしかない。しかし、発想を変えて、代かきをせず畑作用の作業機で圃場を準備する無代かき移植に切り替えたり、小麦とドリルシーダーを共用できる乾田直播を導入したり、技術体系を見直せば、機械の汎用利用を模索できるだろう。

また、一般管理費には福利厚生費、事務所費、接待交際費も含まれている。絞るところは絞り、より良い仕事環境への予算に振り向ける。これも経営者の大切な仕事である。機械費用のかかりすぎを予防するためには、複数の部門で機械を上手に利用することや、稼働率を考慮して無駄なく仲間と共同利用すること、作業を外注して委託することをスタンダードな手法として活用したい。

割り勘できる万能マシーン VS 負担の大きい専用機

農業に限らず、土建業、建設業な

ど重機を多く用いる業種でも、道具を購入するかレンタルで調達するかを判断するときには、機械費用を減価償却費として、経営分析をする。農業では稼働率を時間や面積に照らし合わせて、コストをにらむのが一般的であるが、専用機が利益を減らしていないのか、土地利用型の作物では考えるべきである。単一作物経営にする利点は、この機械稼働の面で圧倒的に有利であることだろう。

機械によって汎用性は異なる。万能マシンの代表格は、トラクターだ。しかし、これも防除や施肥専用で使ったり、保管場所を確保できる農場では所有台数が増えている。こうした運用方法を否定する訳ではないが、私は取得価格や保管・メンテナンスの面で一定の条件をクリアしていなければ得策とはいえないと考えている。

他方、専用機といえば、私は真先にポテトハーベスター、ビートハーベスター、大根収穫機、オニオンピッカーなどの収穫機を思い浮かべる。収穫物の形状が異なるから、専用機が多いのは当然である。また、穀類を収穫するコンバインは、汎用の高い機種も投入されているが、品目別に専用化してオプションを装備し、オペレーターの数より多い台数を抱える経営も増えた。

複合経営であっても部門の垣根を越えて、機械を使えば無駄がなくなることはよくわかつているが、そう言いながらも、「この機械は絶対に必要だから買わない」と

「あの機械はガタがきているから買い換えない」と購入を急かす気持ちもある。そこで、立ち止まって考えてもらいたいのは、専用機を持つことは、ストレートにその部門の利益を減らしてしまうという点である。経営全体で収支が整っていたとしても、部門別で極端な凹凸があつては、損をするからだ。

そこで、図1の農場が所

表1：主な機械・施設の部門別稼働状況（事例）

部門		水稻	小麦	大豆	野菜	共通分野
作付面積		12ha	12ha	12ha	0.2ha	—
機 械 名	トラクター（ホイール、100馬力）	★	★★	★★		☆
	トラクター（ホイール、60馬力）	★★		★	★★★	☆
	トラクター（フルクローラ、90馬力）	★★	★	★		
	◎ コンバイン（自脱型）	★★★				
	コンバイン（普通型）		★★	★★		
	◎ 田植機	★★★				
	◎ ドリルシーダー		★★★			
	◎ 大豆播種機			★★★		
	米麦用乾燥機	★★	★★			
	◎ 大豆乾燥機			★★★		
	◎ ハウス（育苗用）	★★★				
	◎ ハウス（野菜）				★★★	
	土耕機①	★★	★★	★★		
	土耕機②	★★	★★	★★		
	土耕機③	★★	★★	★★		

※◎印のついた機械は、一つの部門でしか使用していない専用機

有する主な機械を作物ごとに稼働状況で整理してみた（表1）。実際には、金額を落とし、照らし合わせて考えるとよいのだが、ここでは一般的な

表2：主な機械・施設の部門別稼働状況（表1の事例に乾田直播等を導入した場合）

部門			水稻	小麦	大豆	野菜	共通分野
作付面積			12ha	12ha	12ha	0.4ha	—
機 械 名		トラクター（ホイール、100馬力）	★	★★	★★		☆
		トラクター（ホイール、60馬力）	★★		★	★★★	☆
		ドリルシーダー	★★	★★	★★		
		コンバイン（普通型）	★★	★★	★★		
	※2	汎用乾燥機	★★	★★	★★		
	※1	ハウス（野菜）				★★★	
		ハウス（野菜）				★★★	
		土耕機①	★★	★★	★★		
		土耕機②	★★	★★	★★		
		土耕機③	★★	★★	★★		
	※2	土耕機④	★★	★★	★★		
	↓以下は手放した機械↓						
		トラクター（フルクローラ、90馬力）					
		コンバイン（自脱型）					
		田植機					
		大豆播種機					
		米麦用乾燥機					
		コンバイン（普通型）					
		大豆乾燥機					

※1 使用用途を育苗用から野菜生産用に変更し、野菜の作付面積を拡大した
 ※2 中古等を検討したうえで、新たに導入した

話をしておくことにする。次にここから機械費用を減らすために機械体系を変更したのが表2である。分かりやすい改善事例として、水稻に乾田直播を導入し、コンバインは水稻と小麦、大豆のすべてで共用し、乾燥機もオプションを追加して共用化している。もちろん、ここまで合理的な改善に踏み切るのには難しいと思うが、思い切ったプランではないだろうか。

常識的な機械投資のセオリーから踏み外す際の注意点

品目を増やすと、稼働面積を確保できなくなり、コストが跳ね上がりがちだ。それぞれの作業機の機械費用の負担を考えるのが基本である。ときに中古、ときに共同、ときに作業委託と、地域や経営の置かれている現状は違えども、無理して機械を買えば、のちのち全体の資金繰りが苦しくなる。私も補助事業を活用しているが、最近では農業界の経験が浅い新規就農者が補助や助成がないのかとそれありきで話す場面にも遭遇する。補助頼みの機械購入で本末転倒な経営にならないように注意しておきたいものである。

節税対策に、損益計算、原価計算

と関わりの強い減価償却費。3回に分けて解説してきたが、経営者であれば、その重要性をおわかりいただけたと思う。とくに資金繰りでは、中古農機を活用したり、部門別のコストから機械の汎用化や共同利用を模索するなど経営改善の手法も多様である。贅沢に機械を手に入ることのできる時代だからこそ、その辺りは経営管理の腕の見せ所といえるだろう。

とは言いながらも、私も経営者に

なつてからは、過剰投資であってもどうしても買いたいものは手にしてきた。そこで自己流だが、気休めの三箇条を読んでもほしい。

一つ目、その機械を購入することである気がとてもみなぎると考えたならば、それは生き甲斐に通じることなので、思い切って買うのもいい。これは、トラクターの購入動機ではよくあるケースだ。

二つ目、その機械を購入すると、家族や雇用者の仕事が可能になるなら、働き方改革の時代と言いつけて、買おう。これは高性能な施肥機や防除機、GPSなどの精密機器によくあるケースである。

三つ目は、適期を逃し、収穫物を台無しにしたくないと思ったら、無理は承知でも収穫機にはお金をかけるべきである。我が家でも昨年、ロールベアラーを新調した。牧草部門の専用機ゆえに負担は大きいですが、牛に良い餌をどんな天候でも言い訳しないで与えたいからである。

土地利用型の経営者にとっては、機械投資は経営の核といっても過言ではないと思う。しかし、贅沢な機械が並んでいても、お財布を開けば借金だらけでは恰好がつかない。会社経営にしてからはとくに、機械投資のすべてを借金ばかりで調達しないことを必須条件にしている。