

第Ⅲ講 本社・本部費等の配布基準と引当計上する費用

パート1 本社・本部費の配賦基準の検討と設定

作成の
考え方

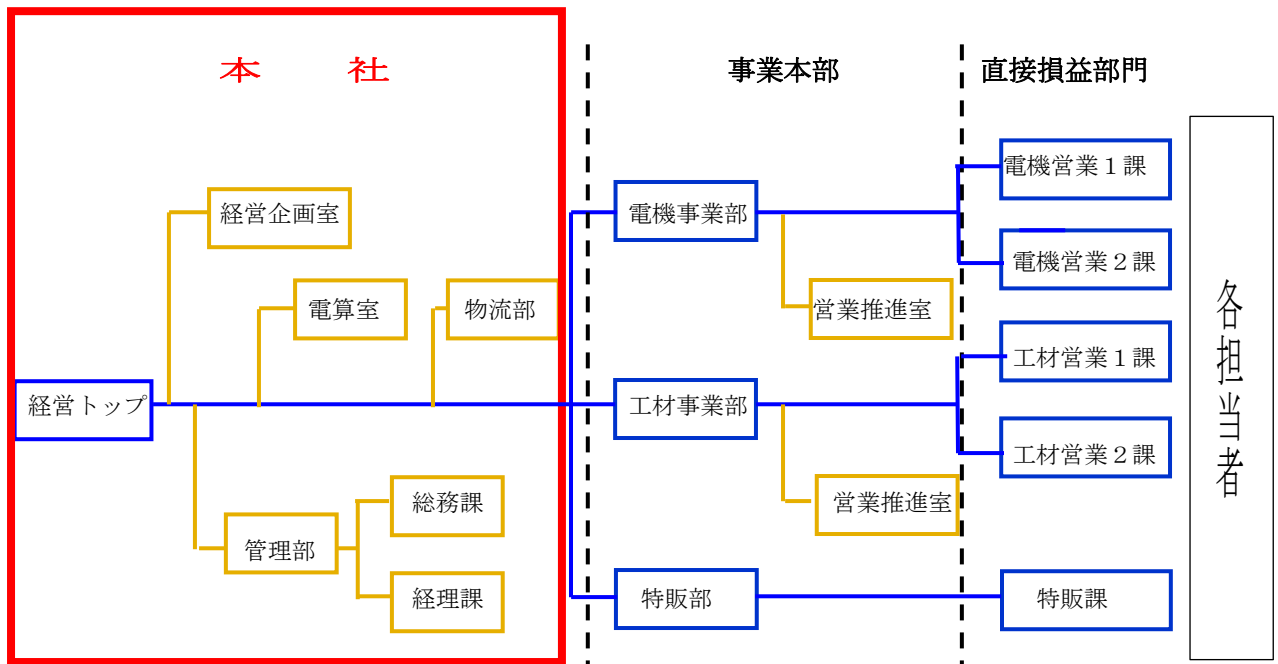
経営管理会計システム全体に言えることですが、特に本社・本部費の配賦の仕方は、その企業の規模、実態に合わせて行います。小規模であれば本部費と本社費を合算して配賦しても構いません。その企業に合わせたシステムづくりが肝要です。

1. 本社費の配賦基準の検討と設定（23～24ページの表で●をつけた費用が本社費です）

■作成の仕方

本社とは全社の経営戦略、全社の総合管理、各部門へのサービス提供等の役割を担います。つまり本社は各部門の全体的活動を側面から支援していると見る事が出来ます。従って、本社費の配賦は各部門の活動の大きさに応じて配賦することが合理的です。この活動の大きさは、顕在化している活動、顕在化していない潜在的活動の双方を考えるとという視点から、各部門の固定費の大きさに測定する事を推奨します。

図表Ⅲ—1



第Ⅲ講 本社・本部費等の配賦基準と引当計上する費用

■作成事例

■本社費の配賦基準

配賦対象とする本社費＝本社貢献利益当月計画額・・・P L上はマイナスの数値で表示されます。

$$\text{配賦率}(\alpha) = \frac{\text{当該部門の年間固定費予算額}}{\text{全直接部門の年間固定費予算額合計}}$$

$$\text{補正率}(\beta) = \frac{\text{当該部門の当月固定費実績額}}{\text{当該部門の当月固定費予算額}}$$

$$\text{本社費負担額} = \text{本社費当月計画額} \times \text{配賦率}(\alpha) \times \text{補正率}(\beta)$$

補足説明

- ①配賦率は年度利益計画（の固定費予算）に基づいて期首に決定し、年間を通じて一定率とします。
- ②本社費は各事業部のサポート機能（事業部スタッフ部門）へは配賦しません。
- ③毎月の本社費実績と、この基準に基づいて計算した配賦額との差額は、本社の経常利益欄に「配賦超過」または「配賦不足」として残し期末に調整します。
- ④新規事業等、会社が「戦略部門」とする部門には本社費は配賦しません。
- ⑤関連会社（別法人）に対して、ここでのグループ本社としての本社費は配賦しません。手数料等の別途基準にて処理します。

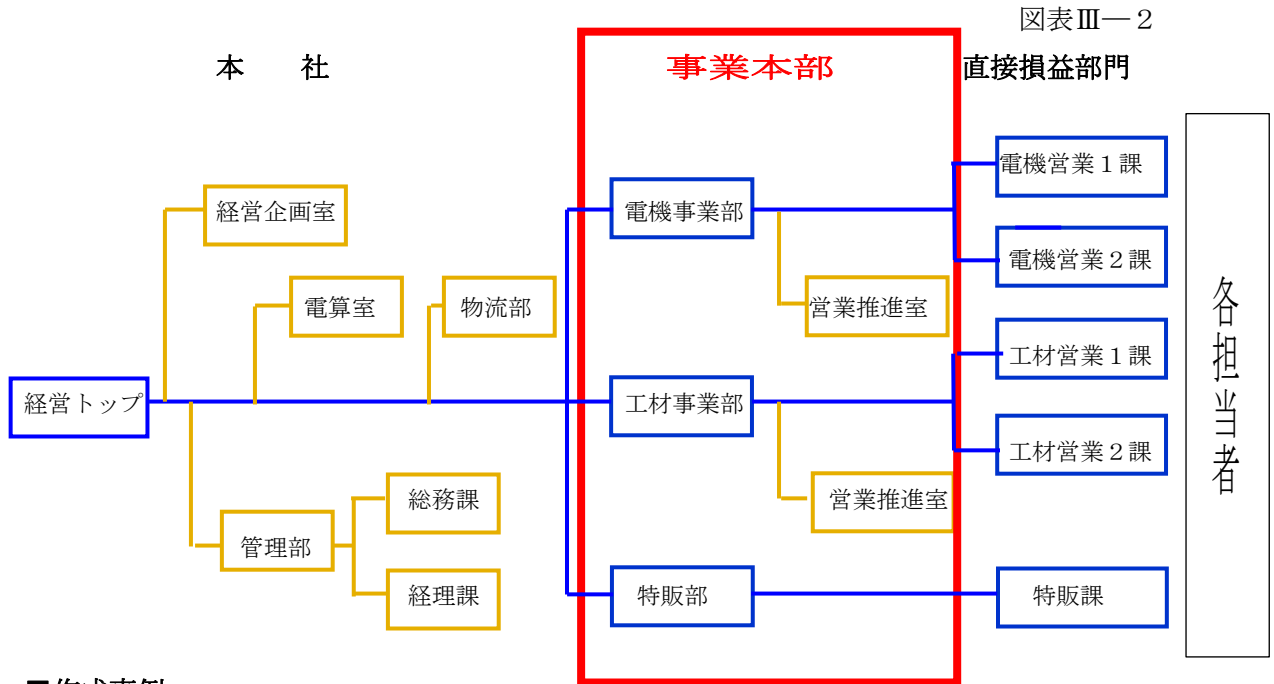
2. 本部費の配賦基準の検討と設定

■作成の仕方

本部費とは各事業本部、次ページの図表Ⅱ－3の電機事業部で言えば、電機事業部長および営業推進室の人件費＋ α （事業部販促費など場合によって発生）です。

本部とは直接損益部門の業績向上を支援する事業部内各部門共通の統括機能です。本部費の配賦は、単純に売上比率や人員比率ではなく、より部門の直接的成果につながる要素を公正的に捉えて、それを基準として配賦する必要があります。本部費は限界利益、人件費、部門の在籍人員数の3つの視点を基準として配賦することをお勧めします。

第Ⅲ講 本社・本部費等の配賦基準と引当計上する費用



■作成事例

■本部費の配賦基準

配賦対象とする本部費＝本部貢献利益当月実績額・・・P L 上はマイナスの数値で表示されます。

$$\begin{aligned}
 \text{配賦率} (\alpha) = & \frac{\text{当該部門の限界利益実績額}}{\text{事業部内直接部門の限界利益合計実績}} \times 1/3 \\
 & + \\
 & \frac{\text{当該部門の人件費実績額}}{\text{事業部内直接部門の人件費合計実績}} \times 1/3 \\
 & + \\
 & \frac{\text{当該部門の月末在籍人員数実績}}{\text{事業部内直接部門の月末在籍人員数合計}} \times 1/3
 \end{aligned}$$

本部費負担額＝本部費当月実績額×配賦率（α）

第Ⅲ講 本社・本部費等の配賦基準と引当計上する費用

パート2 引当計上する費用の設定

作成の
考え方

毎月引き当てて（金額をならして）計上する科目は、極力、常識的なものに限定します。例えばある月に特定の発生する販促費や広告宣伝費を引き当て計上した場合、販促投資の判断を歪めることにもなりかねません。

1. 計上する費用の検討と設定

■作成の仕方

賞与などの特定月に発生する費用を、その特定月に計上すると月度損益が他の月と大きく異なり、経営管理会計のねらい（＝月々の部門損益の適正な測定）を削ぐこととなります。従ってそれらの費用は、毎月、引当計上して平準化します。

引当計上する費用は期首に定めます。ただし、期中において実績との差が生じた場合、または年間予算を明らかに超過する（または余る）と予想された場合、その時点から以降については修正した金額で平均的に引き当てます。

■作成事例

次の事例を参照に自社の引当計上科目とその基準を設定して下さい。

図表Ⅲ—3

費用項目		引当計上対象	引当計上基準
1. 人件費	① 賞与	半期予算額	半期予算の1/6 12月支給分は10月～翌年3月で月割計上 7月支給分は4月～9月で月割計上
	② 法定福利費	雇用保険の年額。 労働保険の年額	年間予算の1/12（前年実績に基づく）
	③ 福利厚生費	社員旅行等の年間予算	年間予算の1/12（前年実績に基づく）
2. 設備費	① 減価償却費	年間予算	年間予算の1/12（前年実績に基づく） (期首償却残高+当期設備予算) × 1/12

第Ⅲ講 本社・本部費等の配賦基準と引当計上する費用

3. 経費	①租税公課	事業税の前年実績。 固定資産税の前年実績	年間予算の1/12 (前年実績に基づく)
	②販売奨励金	年間予算額	年間予算の1/12 (前年実績に基づく)
4. ストラテジック・コスト (戦略費用)		後述のストラテジック・コストの項を参照	年間予算の1/12 (前年実績に基づく)

第IV講 社内取引や社内金利等の社内制度の導入・経営管理会計指標

パート1 社内取引の基準設定

作成の 考え方

この社内取引の典型例はメーカーの製造と営業との売買（内部取引）です。

それ以外にも様々な内部取引が考えられますが、あまりに緻密に仕組みを作ると、カウント作業の負荷が増大します。大勢にあまり関係ない事項は極力「協力」という考え方で処理することをお勧めします。

1. 社内取引価格の基準設定

■作成の仕方

社内各部門間で発生する取引には、一般的には代表的な例として、

- ①社内各製造部と社内各営業部の間での製品の社内取引
- ②社内製造部間での他製造部との部品・製品の社内取引
- ③物流、電算等のサポート部門と直接部門での業務サービスの取引

があります。それぞれ、

- ①社内売上と社内仕入の経営管理会計上の計上の仕方
 - ②取引の価格
 - ③取引に関して発生する費用の負担の基準
 - ④経営管理会計P/L上の計上・表示方法
 - ⑤計上の時期
- 等を定めます。

また、この時の価格設定は、

- ①市場価格法・・・同一製品または類似品の実際の市場価格を適用する方法
- ②市場価格修正法・・・市場価格法で設定した価格から、実際にはかからない、販売費や管理費を差し引いて設定する方法
- ③原価加算利益法・・・標準原価に一定の利益率を加算して設定する方法
という一般的方法を考え方のベースとして
- ④協議法・・・部門間で適宜協議をして決める方法

を用いて取引価格を設定します

製造と営業の内部取引を入れ込んだP/L例は次のようになります。

第IV講 社内取引や社内金利等の社内制度の導入・経営管理会計指標

図表IV—1

部門 科目		営業部				製造部				本社	戦略費用	全社計
		東日本	西日本	営業本部	計	○工場	△工場	製造本部	計			
売上高	売上高											
	値引き・返品											
	内部売上											
	計											
変動費	社内仕入											
	製造原価											
	運送費											
	内部運送費											
	販売手数料											
	販売促進費											
	変動金利											
	外注工賃											
	梱包料											
	変動費合計											
	限界利益											
固定費	人件費											
	設備費											
	諸経費											
	営業外収支											
	固定費合計											
	貢献利益											
	本部費											
	本社費											
	経常利益											

第IV講 社内取引や社内金利等の社内制度の導入・経営管理会計指標

図表の見方

- ①製造部の売上は「内部売上」に計上します。但し全社の売上高計には計上しません。
- ②営業部が製造部から購入した（仕入れた）仕入原価は、「社内仕入」に計上します。但し全社の変動費計には計上しません。
- ③製造部の製造原価は原材料費を計上します。外注費および梱包費は変動費として、労務費は固定費の人件費として計上します。

■作成事例：メーカーの事例

次の事例を参照に、自社の上記の設定事項を検討下さい。

●社内売上、社内仕入の計上の仕方

(1) 売渡し部門（製造）での計上

- ①当該売上は売渡し部門（製造）の社内売上として計上する。
- ②当該社内売上に係る原価は製造原価に表示する。

(2) 仕入部門での計上

- ①仕入部門は上記（1）①と同額を社内仕入として計上する。
- ②当該社内仕入による外部への売上高は外部売上に計上する。

●取引価格

- (1) 自社製造製品の社内取引価格は、別に定める社内取引価格表によるものとする。
- (2) 社内製造部門間の社内取引価格は、各製造部門が各営業部門に売り渡す価格とする。

●社内取引に付随して発生する費用の負担基準

(1) 社内取引に伴う運賃の負担は下記区分とする。

- ①社内各製造部と社内各営業部との社内取引で発生する運賃は、各営業部で負担する。
- ②社内製造部間（工場間）での他の製造部との社内取引で発生する運賃は、仕入をする製造部で負担する。

(※負担部門を上記の反対とする、または折半する場合があります。)

第IV講 社内取引や社内金利等の社内制度の導入・経営管理会計指標

●全社合計での社内取引の表示

- (1) 経営管理会計P/Lでの全社合計欄には、社内売上、社内原価は（ ）書きで表示する
- (2) 社内売上と社内仕入は全社合計では同額となる。
- (3) 外部取引のみによる成果を見るため、社内売上および社内仕入は相殺消去して全社合計欄の売上高および変動費計には含めない。

●社内売上の計上時点

- (1) 社内売上の計上は営業部門が外部に出荷した時点とする。
- (2) 営業部門は原則として在庫を持たない。在庫は製造部門におく。

●社内取引の表示例

- ①製造部の製造原価＝60 ②製造部の社内売上＝80 ③営業部の外部売上＝100
とした場合

図表IV-2

	製造部				営業部				全社計
	A工場	B工場	C工場	計	1課	2課	3課	計	
外部売上					100				100
社内売上	80								(80)
社内仕入					80				(80)
製造原価	60								60
粗利益	20				20				40

第IV講 社内取引や社内金利等の社内制度の導入・経営管理会計指標

2. その他の社内取引の検討

■作成の仕方

前述したように、社内取引には製造部と営業部との取引以外にも、物流、電算等のサポート部門と直接部門での業務サービスの取引、その他にも他部門への労務提供、多部門に関する売上の分配、など様々あります。それぞれに一定の取引基準を設定する必要があります。考え方としては、他の部門からサービスを受けた場合には、その実費を計算して支払うのが原則です。しかし実費計算は手間取る上に、原価低減の動機付けを果たせません。従って、実際には予め「社内料金」を設定してその単価にて支払うという形を取るのが一般的です。

原価低減を果たせば社内料金は決まっていますから、その分、粗利が増えるということになります。

■作成事例：電設商品の販社の例

●社内料金制度について

新たに事業部間および各事業部と本社・本部間に社内取引および社内料金制度を設定する。

- (1) 商品管理内（倉庫内）の配送人員人件費は、半年間の配送実績を基に、向こう半年間の徴収割合（配分割合）を決め、各部門から料金を徴収する（配送人員人件費を割り振る）。半年ごとに、近半年間の実績を再度集計し、徴収割合を再設定する。
- (2) 設計部の費用は設計の作業点数に基づき、各部門へ設計費用を割り振る。（設計で作業メニュー別点数計算を行なう）
- (3) ゼネコン部の大型物件が出た場合、間接部門の費用を一定率（基準値を基にその都度調整して決定）ゼネコン部が負担する。
- (4) 他部門商品の配送は、各部門間での協力事項とし、費用請求はしない。
- (5) ゼネコン部が受注活動を行い、他部門へ売上が流れた分は、基本的にゼネコン部15%、他部門85%で売上を割り振るが、ケースバイケースで割合を変える（申請書管理を行い必要時には割合をその都度話し合いの上決定する）

第IV講 社内取引や社内金利等の社内制度の導入・経営管理会計指標

- (6) 他部門の現場搬入応援は、応援をした部門が応援を受けた部門に、時間当たりの人件費を請求する。(応援を依頼した分社が人件費費用を計上して、応援した部門は人件費費用をマイナス計上する)
- (7) 電機ルートの引き取り等、他部門業務の遂行は、原則作業時間を集計して、時間当たり人件費をその部門へ請求する。
- (8) 予期せぬ他部門への応援が発生した場合には、同上基準にて請求する。
※社内取引は発生した都度、社内伝票を起票して回付する。

第IV講 社内取引や社内金利等の社内制度の導入・経営管理会計指標

パート2 社内金利制度

作成の
考え方

経営管理会計はP/Lが主体です。そこにB/Sの要素を入れ込む作業が、この社内金利制度です。

1. 社内金利の設定と計上

■作成の仕方

金利が発生する原因は、次のように2分できます。

- ①資材—半製品—製品の購入から製造および販売、そして回収に至る過程で、必要な資金（業務資金）および月々の経費支払資金に関する金利・・・運転資金・流動資金から発生する金利
- ②固定的な資産、例えば施設・建物・設備に関して必要とする資金のために発生している月々の金利・・・設備資金・固定資金から発生する金利

社内金利制度は本来的には両方の金利を対象とします。

しかしこのテキストが対象としている規模の会社では、上記の②を対象として社内金利を設定するほどの企業規模、つまり、いわゆる社内カンパニー制度を取るほどの規模ではないのが実際です。

そのような現実を踏まえて、社内金利制度は上記の①のみを対象として制度化することを推奨します。つまり、

- ①各部門の運転資金の資金需要量に対して社内金利をかけ、それを変動費（変動金利）とする
- ②この社内金利は資金の移動を伴わない、みなし金利計算とする
- ③以上を通じて、各部門の資金効率を向上させることを目的とする

■作成事例

社内金利計算基準

- a. 受取手形残高+売掛金残高+在庫高-買掛金残高-支払手形残高 = α
- b. (部門の月初 α +月末 α) \div 2 = β

社内金利率 = $\beta \times$ 市中金利

※この社内金利は「みなし」です。期末に財務会計との調整が必要です。

第IV講 社内取引や社内金利等の社内制度の導入・経営管理会計指標

パート3 社内リース制度

作成の 考え方

この社内リース制度は、経営管理会計からアウトプットされる数字に、極力、公正感（フェアな感じ）を出すための作業です。

1. リース基準の設定

■作成の仕方

社内リース制度の目的は、各部門の不動産に関する費用＝家賃、減価償却費、賃借料の費用負担に関して、合理的な統一基準を設けて、経営管理会計制度をより公正なものとするために設ける制度です。

この制度を設けることで、賃借物件、社有物件で償却済みのもの、社有物件で償却が進んでいないもの等の費用の差異に対しての不公正を無くすことができます。

考え方としては、①本社を大家（地主、貸主）と考え、各部門を借主と考えます

②賃借物件については、本社が各部門に対して又貸しする形となります

③社有物件については、本社が各部門に対して賃貸する形となります

として、各部門が使用している不動産の公正な、フェアな費用負担を図ります。

■作成事例：服飾資材の卸売会社（販売拠点数全国に約10拠点）の例

●対象とする費用

本社事務所、支店・営業所、倉庫、付帯設備及び関連する営繕費等の不動産に関する費用＝家賃、減価償却費、賃借料

（尚、上記不動産以外に係わる減価償却費、賃借料については各部門に直課とします）

処理方法

①社内設定リース（賃貸）額を設定し、各部門の費用に計上する

②その各部門の費用（設備費）の総額（同額）が本社の設備費（支払家賃）に△計上する

③本社においては実際支出された費用（減価償却費、支払賃借料等）はそのまま計上する

④その結果出たプラス又はマイナス（差額）は本社に計上（吸収）する

（備考）本社が社外に賃貸しているものに対する収入は本社の営業収入に計上する

第IV講 社内取引や社内金利等の社内制度の導入・経営管理会計指標

●設定基準についての考え方

- ①その物件（土地、建物等）を社外より賃借したとする場合の市場価格（その地域の相場）を基準として設定する
- ②前記の営繕費、不動産にかかわる税金等、家主として当然負担すべきものはその賃借料（リース料）に含む（社有物件の場合）
- ③賃借物件についての保証金、敷金等の預け金に対する金利該当分は、当然上記のリース料の一部として考慮する
- ④上記を前提として、年度計画策定時に本社より新年度の各部門に対するリース料を設定し各部門の年度計画に組み入れる

(注) ※同一土地又は建物を他部門又は他社で共同使用している場合は、設定価格総額に対する面積割りで設定する

※市場価格とは当社が他社に貸すとした場合又は他社から借りるとした場合の、その地域でその物件に対して設定されるであろう妥当な地域相場価格を言う

※上記を通じて各部門（支店、営業所等）の生産性、収益性の実態を適正に把握する

※但し部門の存在価値（貢献利益実態）を測定する場合は上記市場価格（社内リース価格）以外でも（実際発生費用で）再確認する

※部門にリースする社有物件のリース価格の決定方法は市場価格、使用目的、物件の状態等を総合的に判断し設定する。第三者の評価額がある場合はその評価額を、ない場合は物件の近隣の不動産業者から情報を収集して設定する。リース料の決定、又は改定は物件発生時及び必要に応じて幹部会においてなされる。（尚リース料には基本的な付帯設備を含んで設定する）

第IV講 社内取引や社内金利等の社内制度の導入・経営管理会計指標

パート4 経営管理会計指標の設定

作成の 考え方

最後の作業です。経営管理会計を使って、生産性等を把握するための指標設定です。様々な工夫を施すことができます。自社のマネジメント上、重要となる事柄を指標化します。

1. 指標の設定

■作成の仕方

経営管理会計の主要目的の一つは部門（TBU）の年度の利益管理でした。利益目標を達成するために、独自の経営管理会計P/Lを作成して、限界利益、貢献利益という管理会計独特の利益概念で利益を算出し、部門の利益管理を行ないます。

経営管理会計P/Lでアウトプットされる限界利益、貢献利益の額および率がどう変化しているかを掴み、その目標値を達成する事、つまり『収益』管理は部門管理者（TBUの管理者）の最重要タスクです。

『収益』管理と同時に、管理会計システムは部門の『生産性』の状態も示してくれます。指標を設定し計算することで部門の生産性がどう変化しているかを掴む事ができます。それに加えて、管理会計での費用の変動費と固定費への分解は、いわゆる損益分岐点、赤字と黒字の境目の売上高を掴む事を可能とします。

つまり経営管理会計では、部門ごとの、①収益性の分析 ②生産性の分析 ③損益分岐点分析 が可能となります。

管理会計上の多くの経営指標は、上記の②③の視点に立って設定し計算されます。

②の代表的な指標は、固定費生産性と労働生産性および人月労働生産性です。次のように算出します。

算出式：固定費生産性＝限界利益÷固定費

労働生産性＝限界利益÷人件費

人月労働生産性＝限界利益÷12（ヶ月）÷人員数

③の代表的な指標は損益分岐点売上高と損益分岐点比率です。次のように算出します。

算出式：損益分岐点売上高＝固定費÷限界利益率

損益分岐点比率＝損益分岐点売上高÷当月売上高

第IV講 社内取引や社内金利等の社内制度の導入・経営管理会計指標

作成した一般的指標例を見てください。

■作成事例

図表IV-3

科目	部門	〇〇事業部				〇〇事業部				本社	全社計
		1課	2課	サポート	計	1課	2課	サポート	計		
売上高											
変動費	売上原価										
	(粗利益)										
	(粗利益率)										
	販売手数料										
	運送費										
	販売促進費										
	変動金利										
	変動収入										
変動費合計											
限界利益											
限界利益率											
固定費	人件費										
	設備費										
	諸経費										
	営業外収支										
	固定費合計										
貢献利益											
貢献利益率											
本部費											
本社費											
経常利益											
経常利益率											
指標	固定費生産性										
	労働生産性										
	人月労働生産性										
	損益分岐点										
	損益分岐点比率										
	坪当たり売上高										
	一人当たり売上高										
	一人当たり経常利益										
在庫回転日数											

略

第IV講 社内取引や社内金利等の社内制度の導入・経営管理会計指標

2. その他の指標

もちろん、経営管理会計P/Lに指標として乗せ把握するのは、上記の指標のみではありません。業種・業態に合わせて、またはその企業の計数管理の必要性に合わせて、各社、独自に設定します。(前ページの指標の中の青字)

例えば、

収益性指標としての

- ①一人当たり売上高、一人当たり限界利益 ②坪当たり売上高、坪当たり限界利益

資金効率指標としての

- ①在庫回転期間 ②滞留売掛金率

成長性指標としての

- ①前年同月売上高伸び率 ②前年同月限界利益伸び率

など様々考えられます。

それぞれの企業の管理ポイントに合わせて、指標を設定して下さい。

(ここでは、総資本対経常利益率、流動比率、自己資本比率、総資本回転率などのいわゆる財務指標は対象外としています)

パート5 指標の意味するもの

作成の
考え方

教育のテーマとなりますが、固定費生産性等の指標が何を示すのか、自社の管理者全員に理解を促す必要があります。

1. 指標の意味するものと分析ポイント

■ 指標の意味するもの

固定費生産性 ・ ・ ・どれくらいの固定費を使用して、どれくらいの限界利益を稼ぎ出したかを示します。本部費・本社費の総額にもよりますが、直接損益部門（営業1課など）の段階で概して200%以上あれば生産性としては優秀です。元来、この指標は、業種・業態に関らずどんな企業でも一定的と言われます。この指標が高ければ企業として少ない固定費で高い収益があると見込んで、参入が相次ぎ競争が激化します。その結果、固定費生産性はだいたい一定に均されると言われます。

第IV講 社内取引や社内金利等の社内制度の導入・経営管理会計指標

労働生産性 ・ ・ どれくらいの人件費を使用して、どれくらいの限界利益を稼ぎ出したかを示します。業種・業態によって数値は異なります。本部費・本社費の総額にもよりますが、直接損益部門（営業1課など）の段階で300%以上あれば生産性としては優秀です。

人月労働生産性 ・ ・ 部門メンバー1人が一ヶ月にどれくらいの限界利益を獲得したかを示します。数値は高いに越した事はありません。

損益分岐点 ・ ・ その部門が赤字でもなく黒字でもない利益ゼロとなる売上高を示します。財務会計では算出できない、費用を固定費と変動費に区分する経営管理会計だから算出できる指標です。

損益分岐点比率 ・ ・ 今月の売上高は上記の損益分岐点売上高に対してどれくらいのレベルにあるかを示す比率です。通常は、 $\text{損益分岐点比率} = \text{損益分岐点売上高} \div \text{当月売上高}$ で算出しますが、場合によっては逆に損益分岐点売上高を分母にして計算することもあります。