

〔資料紹介（翻訳）〕

Grandguillot, Béatrice／Grandguillot, F.著『フランスの管理会計』第16版（2015-16年）

（No.1）

Béatrice et Francis Grandguillot, *LA COMPTABILITÉ DE GESTION, 16^e édition* (2015-2016), Gualino éditeur, Lextenso éditions, 2015

後藤 宏行

目次

訳者序文	3. 在庫品の評価
自序	A. 概論
I 管理会計の紹介	B. 在庫品の在庫高と在 High の評価
1. 概論	4. 種々の評価法の比較一覧表
2. 原価	III 費用処理—原価に算入される費用
A. 定義	1. 原則
B. 特性	2. 企業会計上の費用
3. 原価の選択	A. 原価算入費用と算入不能費用
4. 管理会計の情報化	B. 原価算入費用の再処理
II 在庫品の継続記録棚卸し	3. 帰属費用
1. 在庫品の種類	4. 概要図
2. 継続記録棚卸し	5. 原価に算入される費用の決定

【訳者序文】

原価を計算すること、いくつかの決算データの評価基準を決定すること、損益を説明すること、費用・収益の予測を立てること、予測データと確認済データの差異を解釈すること。これらが企業の管理手段として考案された管理会計の目的である。

本書の目的は、図式・図表などを用いて管理会計（企業の管理手段）についての明瞭で構造化された総合的ビジョンを提供することである。そのうえ数多くの設例や、模範解答とともに提示された複数の総括により、この分野についての基礎知識を得ることが可能となる。

本書では順次、下記のもの that 詳述されている。

- ・管理会計の基本的要素
- ・伝統的な全部原価計算と操業基準原価計算
- ・部分原価計算
- ・予定原価計算と目標原価

本書第16版（2015-16年）は管理会計考査を含むあらゆる試験の受験者を対象としている。

Béatrice Grandguillot と Francis Grandguillot は、フランスの複数の高等教育機関における会計学と経営学の教師であり、これらの分野での多数の書物の著者でもある。

なお、本稿の執筆にあたっては本国の出版社 Lextenso éditions から翻訳権を取得している¹。

【自序】

本書では、管理会計の仕組や企業にとっての意思決定支援手段としての有用性を理解するのに必要な知識体系（知識）が、以下の諸項目に割当てられるように構成された総括という形で提示されている。

- (i) 在庫品の継続記録棚卸し、費用処理。
- (ii) 全部原価計算。例えば、直接費・間接費、仕入原価、製造原価、仕掛品、副産物、製造外費用、原価と原価計算上の損益、包装品、固定資産自家建設高、内部振替、操業基準原価計算、費用の可変性、固定費の合理的配賦など。
- (iii) 部分原価計算。例えば、変動原価計算、損益分岐点、直接原価計算・個別原価計算、限界費用など。
- (iv) 予定原価計算と目標原価。例えば、直接費、間接費、原価差異の計算と分析、『目標原価計算』

模範解答とともに提示された数多くの設例、練習問題、適用例によって、更にこの分野についての実地経験（技術的知識・情報）を得ることが可能となる。

刊行にあたって全面的に改訂された本書第 16 版（2015-16 年）は、法・経済学部の全学生、会計・管理・監査（CCA）の学士号・修士課程の学生、第三種上級技術者免状（BTS）を持つ学生、経営専門学校 of 学生を対象としている。

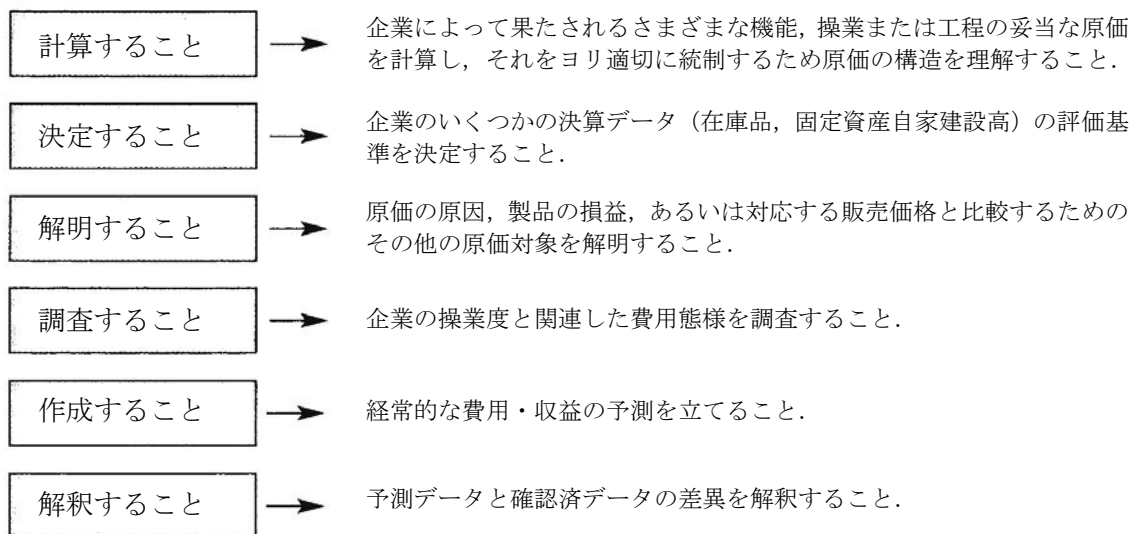
I 管理会計の紹介

1. 概論

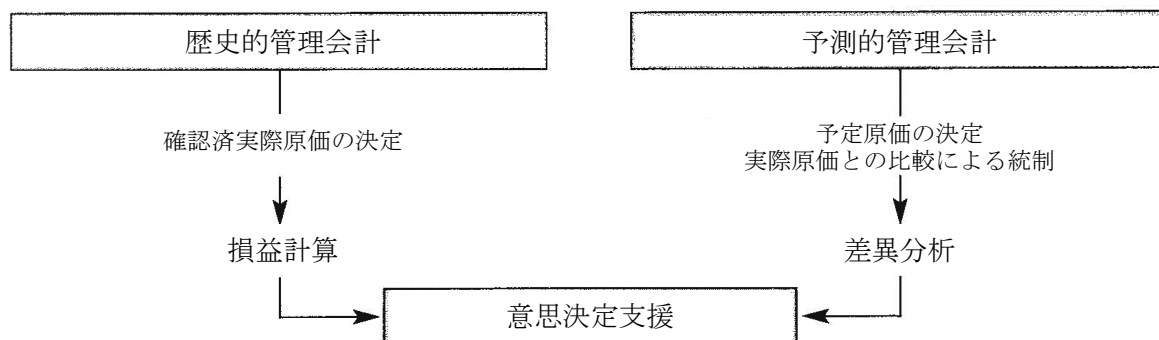
管理会計は企業における内部フローの価値を計算し、分析するもので、企業の操業、機能構造や、経済・技術環境の変化（国際競争、生産手段の変化など）に遭遇した意思決定者の要求に適合していなければならない。

その目的は以下のとおりである。

¹ © Gualino éditeur, Lextenso éditions 2015. 70 rue du Gouverneur Général Félix Éboué - 92131 Issy-les-Moulineaux cedex, France.



管理会計は企業の業績を測定し、評価し、改善するための基本的な管理手段となる。
以下のように区別される。



管理会計から生じた情報により、企業の将来を方向づける意思決定に関して適切な選択をすることが可能となる。

2. 原価

A. 定義

原価は、費用を配分して合算するのが有用だと思われる、特定されたあらゆる事物に適用される。例えば原価の対象は、製品、プロジェクト、操業などであろう。

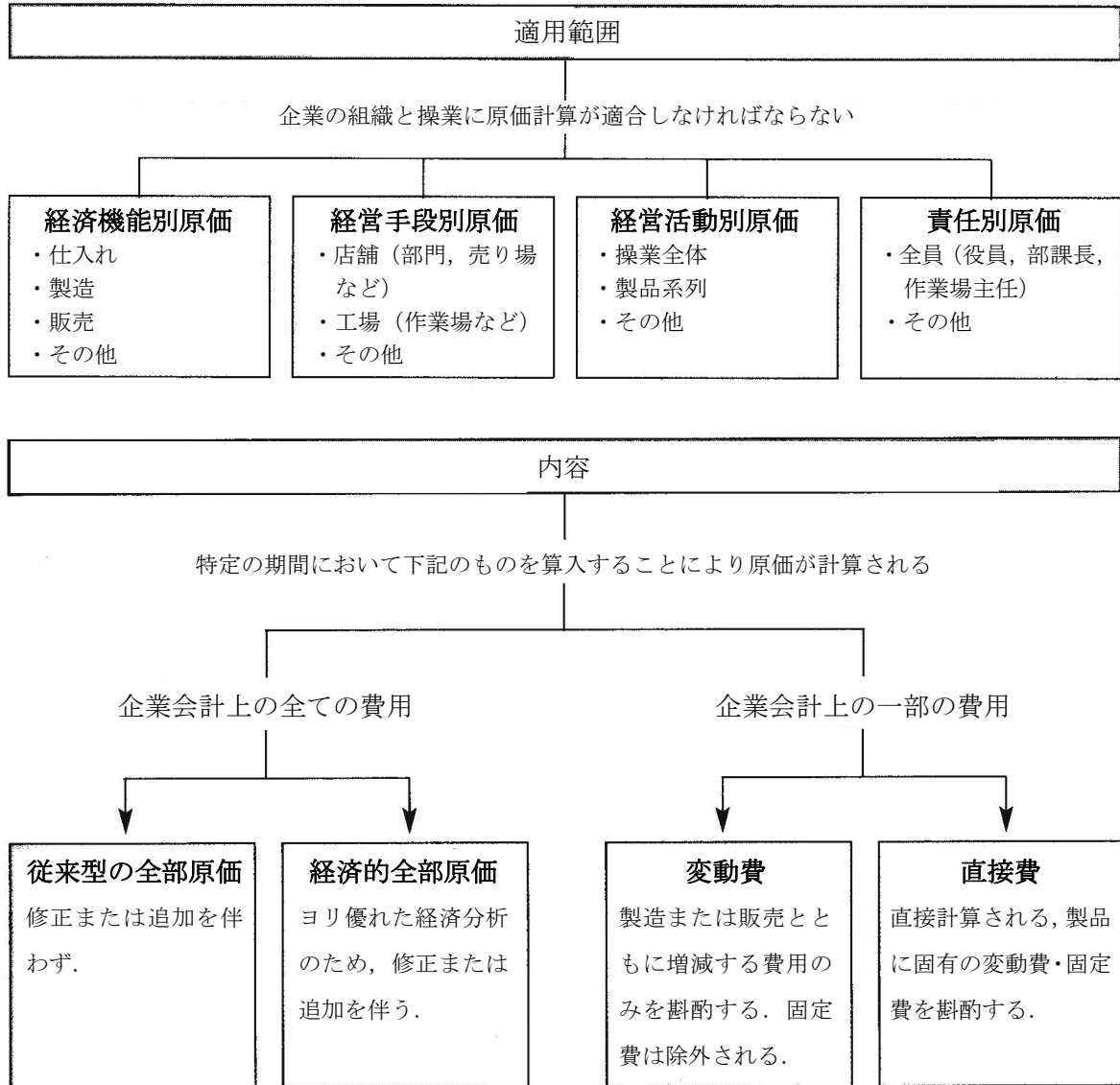
原価は、製品またはその他全ての原価対象に関する重要な費用の累積によって決定される。原価対象のさまざまな設定段階に応じて複数の原価を計算することが可能である。例えば、

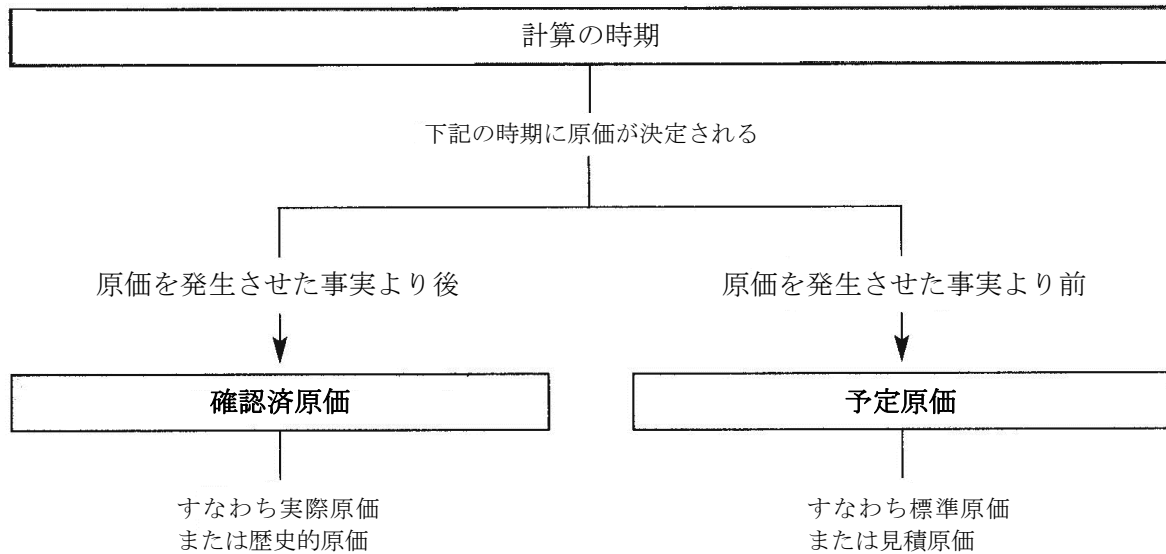
- ・仕入段階の後 → 仕入原価
- ・製造段階の後 → 製造原価
- ・販売段階の後 → 販売費

管理会計において導入されるデータは特に企業会計から生じる。

B. 特性

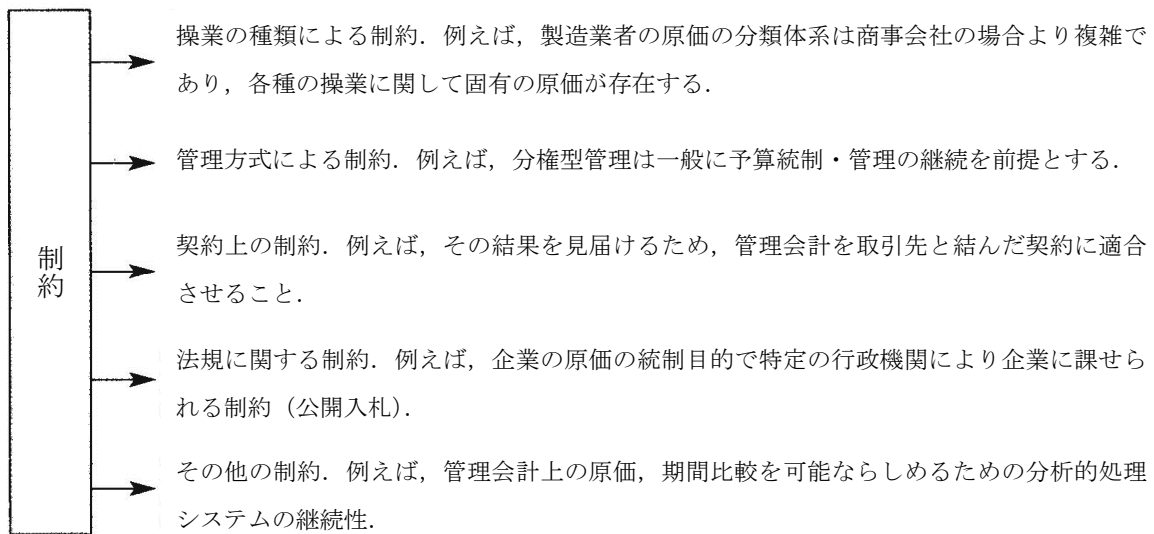
各種の原価は3つの要素によって特徴づけられる。





3. 原価の選択

原価の選択はいくつかの制約に左右される。



どのような原価計算法にも利点と難点がある。使用される方式がいかなるものであれ、然るべき期限内に提供された情報は適切かつ正確で、手ごろな代価でなければならない。

原価計算法	利点	難点
全部原価計算	<ul style="list-style-type: none"> ・製品の製造・販売の諸段階における原価を識別できること ・販売価格と稼得利益の決定 ・製品別または操業別の損益を識別できること 	<ul style="list-style-type: none"> ・経験に基づいて設定された方法 ・出費が嵩み、概して煩雑な手続き ・変動費と固定費の区別が皆無 ・新たな生産方式には十分に適合しない間接費処理 ・操業度の変動に応じた費用態様を識別できないこと
変動原価計算	<ul style="list-style-type: none"> ・原価計算の簡素化 ・リスク指標（損益分岐点など）の計算 ・高利鞘製品の決定 ・予算統制の実行 	<ul style="list-style-type: none"> ・在庫品の過小評価 ・変動費・固定費区分の困難さ ・経営意思決定における製品固有の固定費の除外 ・製品別または操業別の損益を識別できないこと
直接原価計算	<ul style="list-style-type: none"> ・共通費の補填による各製品の損益構成に対する貢献度の測定 ・間接費配賦の困難さの排除 	<ul style="list-style-type: none"> ・在庫品の過小評価 ・製品別または操業別の損益を識別できないこと
個別原価計算	<ul style="list-style-type: none"> ・共通固定費の補填による各製品の損益構成に対する貢献度の測定 ・変動原価計算よりも緻密な分析 	<ul style="list-style-type: none"> ・在庫品の過小評価 ・製品別または操業別の損益を識別できないこと
操業別原価計算	<ul style="list-style-type: none"> ・工程の横断面分析 ・作業センターによって提供される操業の原価計算 ・製品別操業の使用率の算定 ・より適切な間接費処理 	<ul style="list-style-type: none"> ・費用の嵩む方法 ・複雑な計算方式
目標原価計算	<ul style="list-style-type: none"> ・市場での固定販売価格や期待利鞘を考慮した製品設計時からの製品原価計算 ・原価節減の容易さ ・製品構成要素別の目標原価の計算 	<ul style="list-style-type: none"> ・煩雑な手続き ・寿命の長い製品には十分に適合しない方法

さまざまな原価計算法は相反するものではなく、補完し合い、結合し合うものであることを理解しなければならない。

4. 管理会計の情報化

管理会計は多数の数字化されたデータ、財務データまたは非財務データを処理し、財務会計と違って何ら規制下には置かれぬ。ただし2014年1月1日から、情報化された財務会計の規制の一環として国税庁は、情報処理システムによって管理された自社の管理会計データが財務会計と直接的または間接的につながっている限り、そのデータを照合する

よう企業に要求することができる。例として挙げると、在庫品の評価、仕入原価・製造原価・総原価の決定など。この措置に関係するのは次のような企業である。

(i) 年度総売上高が 152.4 百万€ (貿易会社の場合) または 76.4 百万€ (その他の企業の場合) を超過している企業。

(ii) 売上高の如何を問わず、年度末において総資産合計が 400 百万€ を超過している企業。

ほぼ全部の企業が、その規模、目的、望まれる情報化水準に応じて、多少とも有効で複雑なコンピュータによる管理手段を活用している。

その要求に適合した情報処理システムを設置するため、企業では複数の解決法から選択をすることができる。

製品モデル	主要な特性
分析データ統合による財務会計パッケージソフト	<ul style="list-style-type: none"> ・小企業に適合する。 ・それぞれの管理会計勘定にコードが付された後、原価と損益を計算するために分類され、割振られる。例えば、作業場別原価、作業場別損益など。
表計算ソフト	<ul style="list-style-type: none"> ・中小企業に適合する。 ・スプレッドシートをもとにして情報を構成するための完全独立性。 ・他のソフトウェアから生じたデータに基づく計算か、あるいは予備計算の大きな可能性。
特定のパッケージソフト	<ul style="list-style-type: none"> ・中小企業に適合する。 ・標準タイプのパッケージソフトまたは企業の開発したソフトウェア。 ・他のパッケージソフトまたはソフトウェアとのインターフェースを可能にする。 ・重要なパラメーター指定。 ・仕入管理、生産管理、在庫管理などの職務の自動処理。
統合された管理用パッケージソフト	<ul style="list-style-type: none"> ・大企業に適合する。 ・ただ一つの中央集中データベースを用いて管理職務（受発注、送状作成、操業停止、生産・在庫管理、経理など）の全体を処理する。 ・画一的なデータ入力が、それによって生じる結果の自動処理をもたらす。

ちなみに、企業間の取引(B to B)でも企業対消費者間の取引(B to C)でも電子商取引(E コマース)の目覚ましい増加により、高性能の情報処理手段を利用した物流機能の操業(在庫管理、発注準備、入庫、搬送、返品管理)の最良効率化が必要とされている。この物流機能は社内で、あるいは外部業者によって果たされるだろう。

【困難な経済的環境に直面して】

不安定な景気回復の状況において、最初の脆弱さの兆しを発見し、リスクを評価し、可能な限り迅速に対処して経済的困難に耐えるため、経営指標の活用法を習得して最大限に利用することが企業にとって肝要である。このような状況では、企業にとって下記のこと何より重要である。

- (i) 自社の売上高を詳細に分析すること
- (ii) 自社の営業循環を効率化すること
- (iii) 固定客を捨てること
- (iv) 自社の費用を統制すること
- (v) 財政の均衡を保つこと
- (vi) 革新戦略（新製品、新たな市場）を展開すること

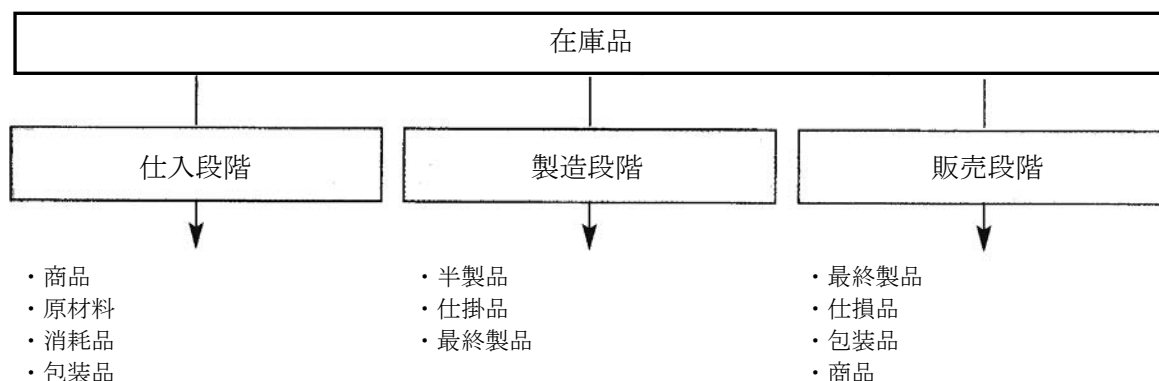
これら全てにより、企業では利潤並びに収益性を維持することが可能となり、かつ自社の成長を再開させるのに必要な基盤が与えられることになる。

II 在庫品の継続記録棚卸し

1. 在庫品の種類

在庫品は企業の営業循環において発生し、(a)そのままの状態の販売されるか、将来の、あるいは進行中の製造工程の終了時に販売される、もしくは(b)最初の使用時に消費される、財または用役の全部によって構成される。

企業の操業とその営業循環の段階に応じて数種類の在庫品に区別される。



2. 継続記録棚卸し

一期間の在庫品回転率は、入庫高、出庫高、在庫水準によって特徴づけられる。

継続記録棚卸しでは、在庫カードの組織的管理によって、数量と価格による入庫高、出庫高、在高をいつ何時でも知ることが可能となる。

継続記録棚卸法では帳簿在庫が決定される。帳簿在庫は、会計年度末の实地棚卸しに基づいて算出される実際在庫と計画的に比較されなければならない。

大抵の場合、棚卸差損となる期末帳簿在庫と期末実際在庫の差異が確認される。

実際在庫－帳簿在庫	⇒	棚卸差損
実際在庫＞帳簿在庫	⇒	有利な棚卸差損(余剰分)
実際在庫＜帳簿在庫	⇒	不利な棚卸差損(不足分)

実際在庫と一致するように、帳簿在庫が然るべく修正されなければならない。

(注)

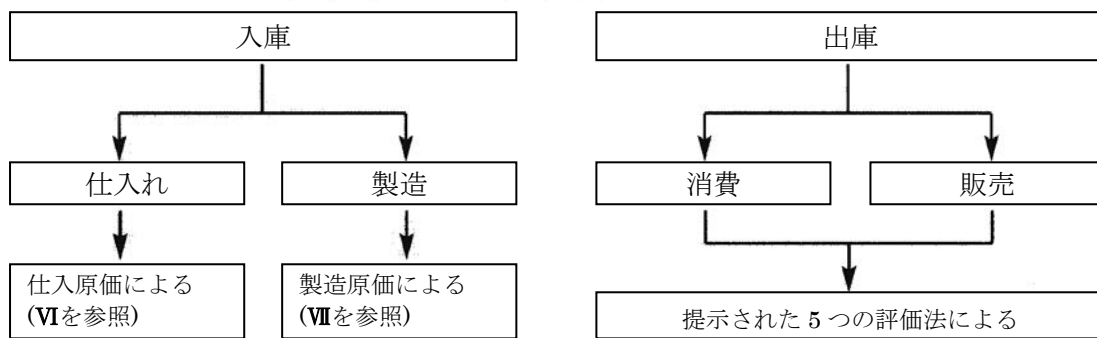
(i) 営業循環の諸段階に応じた在庫品の分類には相対価値がある。というのも全部が企業の操業に左右されるため。例えば、ある会社にとっての仕損品が別会社にとっては原材料となりうる。

(ii) 実際在庫の金額は、企業会計では貸借対照表・借方要素として引継がれる。

3. 在庫品の評価

A. 概論

在庫品の評価をするには下記の評価をしなければならない。



B. 在庫品の出庫高と在 High の評価

一期間中に入庫の仕入原価または製造原価は大抵の場合、変動を被るため、出庫高の評価問題が生じる。

企業では以下に提示された 5 つの評価法から選択することができるが、そのうちの 2 つが企業会計原則 (PCG) によって奨励されている (加重平均原価法 (CUMP) と先入先出法 (FIFO) または PEPS)。

期末の加重平均原価



期末において加重平均原価を決定した後初めて、価格による出庫高の評価が行われる。

$$\frac{\text{期首在庫価額} + \text{仕入価額}}{\text{期首在庫数量} + \text{仕入数量}}$$

各入庫後の加重平均原価



価格による出庫高と在 High の評価が順次に行われる。異なる価格での入庫が生じるたびに新たな単位原価を算出しなければならない。

$$\frac{\text{直前の在庫価額} + \text{仕入価額}}{\text{直前の在庫数量} + \text{仕入数量}}$$

先入先出法『FIFO または PEPS』



各入庫が 1 ロットを構成している。在庫品のうち最も古い物品の価格で出庫高が評価される。その原則は新ロットに手を付ける前に旧ロットを売り尽すことにある。

全部が品切れになるまで最も古いロットが最初に出庫される

後入先出法『LIFO または DEPS』



各入庫が 1 ロットを構成している。在庫品のうち最新の物品の価格で出庫高が評価される。その原則は旧ロットに手を付ける前に新ロットを売り尽すことにある。

最新のロットが最初に出庫されることになっている

再取得価格



可能な限り今日のな価格で出庫高が評価される。

市場価格に応じて帳簿原価が決定される

標準原価



仮定に基づいて推測的に出庫高が評価される。

標準原価は見積原価である

選択された在庫品評価法がいかなるものであれ、次のような関係が検証されなければならない。

期首在庫＋入庫－出庫＝期末在庫
期首在庫＋入庫＝出庫＋期末在庫
期首在庫－期末在庫＝出庫－入庫

【設例】

商事会社の Laffitte 社では 6 月中に以下のような取引を行なった。

6 月 1 日 在庫 : 1 個 105€ が 3000 個

4 日 出庫指図書(BS)14 番 : 1700 個

12日 入庫指図書(BE)3番 : 1個 108€を 5000個

17日 出庫指図書(BS)15番 : 2000個

20日 出庫指図書(BS)16番 : 1500個

26日 入庫指図書(BE)4番 : 1個 112€を 3000個

加重平均原価法, 先入先出法, 後入先出法によって在庫カードを作成せよ.

(i)月末での加重平均原価法

日付	指図書 番号	入庫			出庫			在庫		
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額
6/1	期首在庫	3000	105	315000				3000	105. ⁰⁰	315000
6/4	BS14番				1700	108. ²⁷	184059	1300		
6/12	BE3番	5000	108	540000				6300		
6/17	BS15番				2000	108. ²⁷	216540	4300		
6/20	BS16番				1500	108. ²⁷	162405	2800		
6/26	BE4番	3000	112	336000				5800		
	合計	11000		1191000	5200	108. ²⁷	563004	5800	108. ²⁷	627966

$$\text{月末の加重平均原価} = \frac{315000 + 876000}{3000 + 8000} = 108.27$$

(ii)各入庫後の加重平均原価法

日付	指図書 番号	入庫			出庫			在庫		
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	数量	単価	金額
6/1	期首在庫	3000	105	315000				3000	105	315000. ⁰⁰
6/4	BS14番				1700	105	178500. ⁰⁰	1300	105	136500. ⁰⁰
6/12	BE3番	5000	108	540000				6300	107. ³⁸⁰⁹	676500. ⁰⁰
6/17	BS15番				2000	107. ³⁸⁰⁹	214761. ⁸⁰	4300	107. ³⁸⁰⁹	461738. ²⁰
6/20	BS16番				1500	107. ³⁸⁰⁹	161071. ³⁵	2800	107. ³⁸⁰⁹	300666. ⁸⁵
6/26	BE4番	3000	112	336000				5800	109. ⁷⁷	636666. ⁸⁵
	合計	11000		1191000	5200		554333. ¹⁵	5800	109. ⁷⁷	636666. ⁸⁵

$$\text{各入庫後の加重平均原価(6/12)} = \frac{136500 + 540000}{1300 + 5000} = 107.3809$$

$$\text{各入庫後の加重平均原価(6/26)} = \frac{300666.85 + 336000}{2800 + 3000} = 109.77$$

(iii)先入先出法(FIFO)

日付	指図書 番号	入庫			出庫			在庫			
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	ロット	数量	単価	金額
6/1	期首在庫 ロット A	3000	105	315000				A	3000	105	315000
6/4	BS14 番 ロット A				1700	105	178500	A	1300	105	136500
6/12	BE3 番 ロット B	5000	108	540000				A B	1300 5000	105 108	136500 540000
6/17	BS15 番 ロット A ロット B				1300 700	105 108	136500 75600	A B	0 4300		
6/20	BS16 番 ロット B				1500	108	162000	B	2800	108	302400
6/26	BE4 番 ロット C 合計	3000 11000	112	336000 1191000	5200		552600	B C	2800 3000	108 112	302400 336000
									5800		638400

(iv)後入先出法(LIFO)

日付	指図書 番号	入庫			出庫			在庫			
		数量	単価	金額	数量	単価	金額	ロット	数量	単価	金額
6/1	期首在庫 ロット A	3000	105	315000				A	3000	105	315000
6/4	BS14 番 ロット A				1700	105	178500	A	1300	105	136500
6/12	BE3 番 ロット B	5000	108	540000				A B	1300 5000	105 108	136500 540000
6/17	BS15 番 ロット B				2000	108	216000	A B	1300 3000	105 108	136500 324000
6/20	BS16 番 ロット B				1500	108	162000	A B	1300 1500	105 108	136500 162000
6/26	BE4 番 ロット C 合計	3000 11000	112	336000 1191000	5200		556500	A B C	1300 1500 3000	105 108 112	136500 162000 336000
									5800		634500

(注) 選択された在庫管理法の損益への影響は価格変動の動向に応じて異なる。例えば、先

入先出法(PEPS)は物価の上昇期には利益の過大評価を、そして物価の低落期には利益の過小評価をもたらす。

4. 種々の評価法の比較一覧表

評価法	特性	利点	難点
期末の加重平均原価(CUMP)	<ul style="list-style-type: none"> 数量と価格で入庫高が評価される。 その期中の数量でのみ出庫高が評価される。 期末に CUMP が算出される。 期末に CUMP で出庫高と在が高が評価される。 	<ul style="list-style-type: none"> 物価変動をこの平均原価が緩和する。 	<ul style="list-style-type: none"> 期末での出庫高評価が原価計算を遅らせる。 最終的な物価変動の場合、在庫価額が歪められる。
各入庫後の加重平均原価(CUPM)	<ul style="list-style-type: none"> 数量と価格で入庫高が評価される。 数量と価格で出庫高が評価される(数量×CUMP)。 各入庫後に新たな価格で CUMP が算出される。 	<ul style="list-style-type: none"> 物価変動をこの平均原価が縮小する。 	<ul style="list-style-type: none"> 最終的な物価変動の場合、在庫価額が歪められる。
先入先出法(PEPS)	<ul style="list-style-type: none"> 照合番号、数量、価格によって各ロットが特定される。 出庫では複数の入庫ロットからの先取りが必要となることがある。 売り尽されていないロットによって在が高が構成される。 	<ul style="list-style-type: none"> 最新の価格で在が高が評価される。 	<ul style="list-style-type: none"> 物価変動との不一致によって出庫高が評価されるので、過小評価となる。
後入先出法(DEPS)	<ul style="list-style-type: none"> PEPS と同様。 	<ul style="list-style-type: none"> 最新の価格で出庫高が評価される。 	<ul style="list-style-type: none"> 旧価格で在が高が評価されるので、過小評価となる。
再取得価格	<ul style="list-style-type: none"> 再取得価格で出庫が行われる。 期末には帳簿原価を修正して実際原価を確定しなければならない。 	<ul style="list-style-type: none"> 可能な限り今日的な価格で出庫高が評価される。 	<ul style="list-style-type: none"> 物価の上昇期にはインフレを誘発する方法。
標準原価	<ul style="list-style-type: none"> 予算統制でこの方法が使用される。 予定原価が実際原価と 	<ul style="list-style-type: none"> 実際原価の計算を待たずに在庫変動を評価することができる。 	<ul style="list-style-type: none"> 基準または目的の特性を維持するため定期的に標準原価を修正

	比較され、その差異が 分析の対象となる。		しなければならない。
--	-------------------------	--	------------

Ⅲ 費用処理—原価に算入される費用

1. 原則

管理会計で処理され、原価に算入される費用には2つの出所がある。すなわち、

- ┌ 企業会計上の費用
- └ 企業会計枠外の原価要素

2. 企業会計上の費用

原価への算入前に企業会計上の費用は再処理（一部の費用の額の消去または修正を受ける）。

この再処理は、企業会計で確認された損益と管理会計で計算された損益との差異をもたらす。これは原価計算の正確さと損益の一致を検証するために特定し、評価し、解明しなければならない合体差異である。

A. 原価算入費用と算入不能費用

管理会計に組込まれた企業会計上の費用は原価算入費用と呼ばれ、企業の操業の正常な遂行状況に関連する経常費のみから成る。

臨時費用、従業員利益参加、法人税並びに一部の繰入金（創業費償却繰入額、特別償却繰入額など）は、正常な営業状況の範囲を逸脱しているという理由で原価計算から除外される。これらの費用要素は算入不能費用と合体差異となる。

B. 原価算入費用の再処理

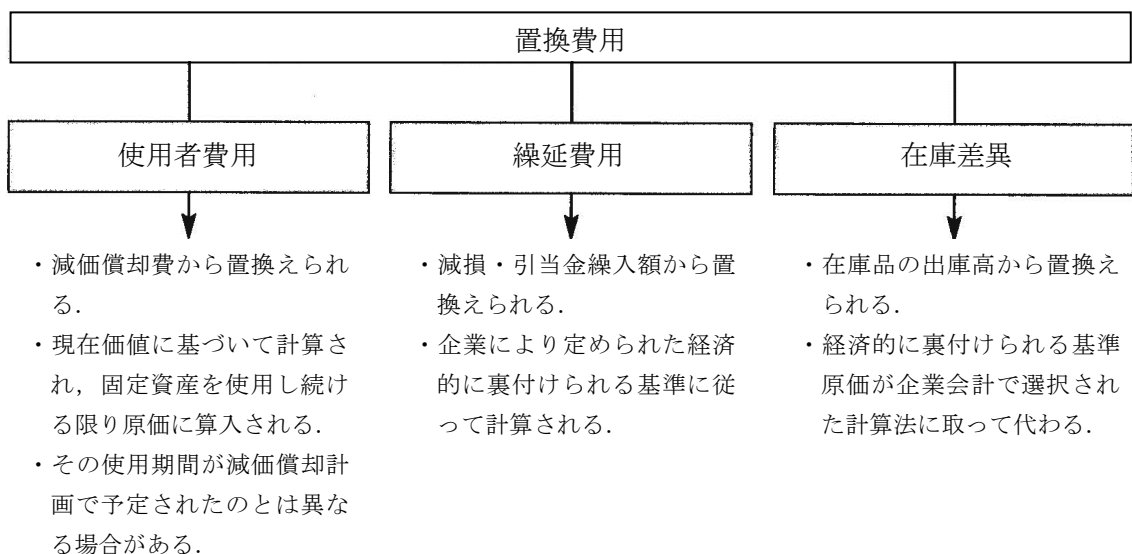
原価算入費用は原価にヨリ適切な経済的表現を付与するために修正することができる。

(1)置換費用

一部の原価算入費用は法的基準または税務基準に従って計算される（減価償却繰入額、減損繰入額など）。妥当な原価を決定するため、経済的実態に近づくようにその金額を修正することが望ましい。

その原則は、関連する企業会計上の費用を、その金額が経済的に裏付けられる置換費用と呼ばれる費用に置換えることである。

以下のように区別される。



企業会計で記帳される費用の額と経済的に裏付けられる費用の額との差異は合体差異となる。

$$\text{置換費用} - \text{企業会計上の原価算入費用} = \pm \text{合体差異}$$

(注) 實際上、使用者費用は減価償却の記帳に関する簡素化措置の恩典を受ける中小企業(PME)だけに関係する。

企業会計上の原価算入費用 > 置換費用 ⇒ 原価の減少 ⇒ マイナス(-)の合体差異 企業会計上の原価算入費用 < 置換費用 ⇒ 原価の増加 ⇒ プラス(+)の合体差異

【設例】

ある機械の減価償却繰入額は 1600€ に達する。実際の減価償却期間は減価償却計画で予定されたのとは異なるため、減価償却額 1375€ を斟酌して然るべきである。

企業会計で 1500€ で記帳された偶発損失引当金は、経済的には 2000€ と裏付けられる。

原材料の単位出庫高は 19€ であり、その再取得価格は 22€ と見積られる。関連する数量は 1500 個である。

それぞれの合体差異を計算せよ。

(i) 機械

- ・帳簿費用： 1600
- ・使用者費用： 1375
- ・合体差異： 1375 - 1600 = -225€

(ii) 引当金

- ・帳簿費用： 1500
- ・繰延費用： 2000
- ・合体差異： $2000 - 1500 = +500\text{€}$

(iii)原材料

- ・帳簿費用： $1500 \text{ 個} \times 19 = 28500$
- ・使用者費用： $1500 \text{ 個} \times 22 = 33000$
- ・合体差異： $33000 - 28500 = + 4500$

(2)費用の発生主義

原価計算の周期性の問題も生じる。

この周期性は大抵の場合、月 1 回である。然るに一部の費用は企業会計では 3 ヶ月ごとに、あるいは年 1 回記帳される。

それゆえその消費に応じて、なおかつ原価計算に対応する期間中に原価に算入するため、3 ヶ月間または年間の費用を 1 年の月数にわたり均等に配分しなければならない。

このような方法は発生主義の原則と呼ばれる。

【設例】

年間の保険料は 2400€であり、賃借料は 3 ヶ月ごとに 1800€である。

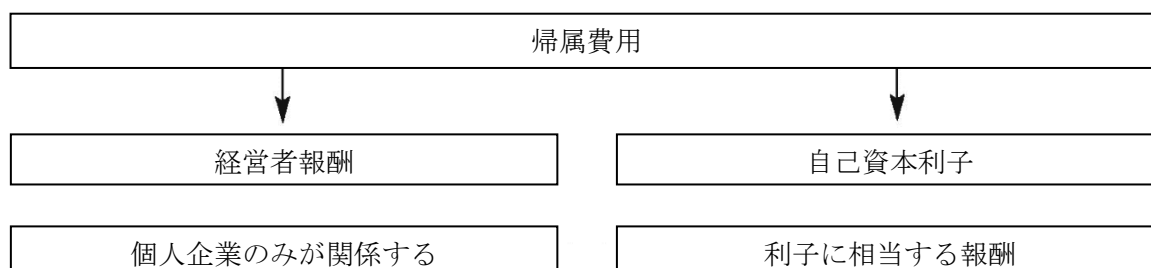
月次原価を計算せよ。

- ・月次の保険料： $2400 / 12 = 200\text{€}$
- ・月次の賃借料： $1800 / 3 = 600\text{€}$

3. 帰属費用

これは法的基準または税務基準との関連で費用としては記帳されないが、原価に算入すべき費用要素である。

最も頻発する帰属費用は以下のとおりである。



原価計算に帰属費用が組込まれると、財務構造または法的地位の異なる企業間で指標の妥当な比較が可能となる。

帰属費用が合体差異に相当する。

【設例】

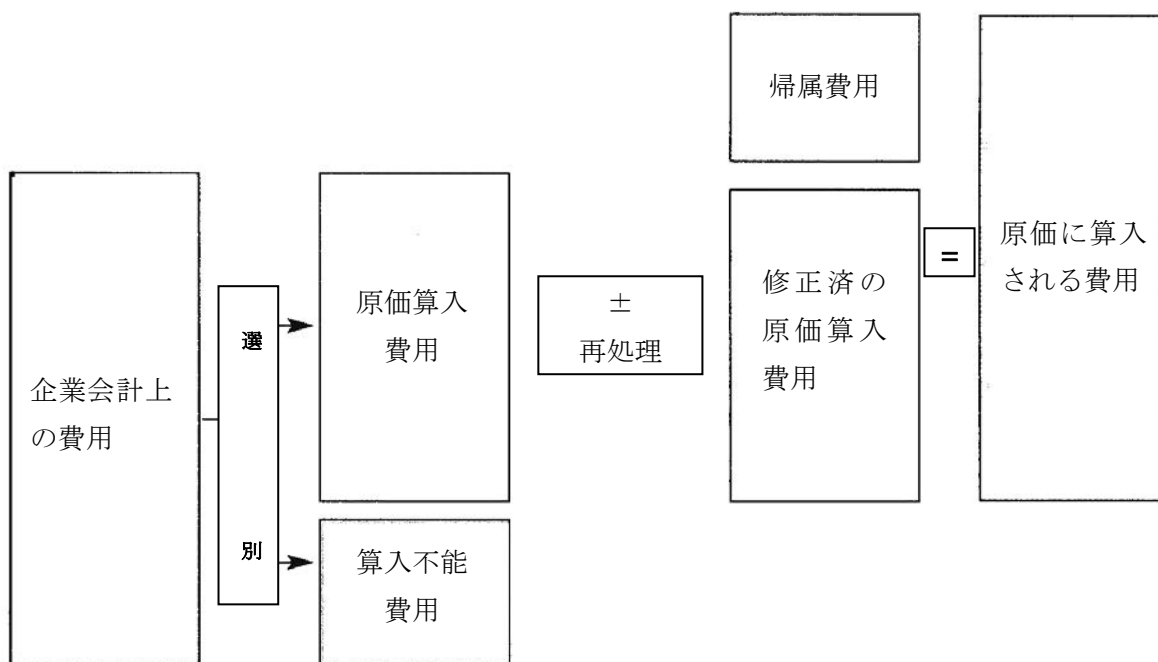
6 月の原価算入費用は 67000€である。年間の経営者報酬は 12600€であり、自己資本 25000€は年 12%の利子を支払われる。

帰属費用の額を計算せよ.

- 経営者報酬： $12600 / 12 = 1050\text{€}$
- 自己資本利子： $25000 / 12 \times 12\% = 250\text{€}$
- 月次の帰属費用合計： $1050 + 250 = 1300\text{€}$
- 原価に算入される月次費用合計： $67000 + 1300 = 68300\text{€}$

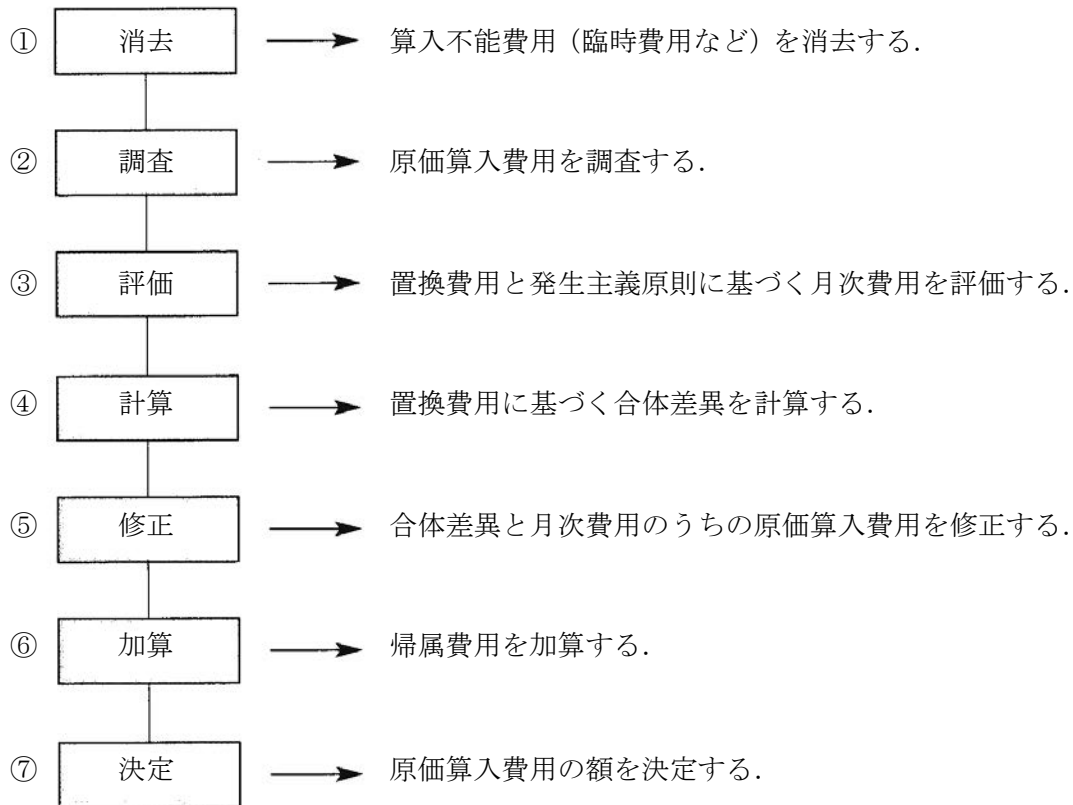
4. 概要図

原価に算入される費用の決定は次のように図式化することができる.



5. 原価に算入される費用の決定法

原価に算入される費用を選別して評価するには、以下の手順を踏むのが適当である.



表形式でこの業務全体を示すことができる。

計算要素		算入不能 費用	原価算入 費用	再処理	修正済の原 価算入費用	帰属費用	原価に算入 される費用
費目	金額						
〇〇	××						
〇〇	××						
合計							

【設例】

Delvart 社では 6 月中に以下のような費用を記帳した。

- ・原材料仕入れ：1980€
- ・消耗品・用品仕入れ：630€
- ・その他の外部費用：1842€
- ・人件費：19800€
- ・その他の一般管理費：300€
- ・金融費用：1230€
- ・臨時費用：582€

6 月末に次のような補足データが提供される。

- ・消耗品・用品仕入れのうち 280€は消費されていない。

- ・その他の外部費用には、(a)年間の取引高税 180€, (b)年間の保険料 420€, (c)上半期の賃借料 900€が含まれる。
- ・不良債権償却 745€は償却総額 1630€のうちで裏付けがない。
- ・月次の経営者報酬は 1200€である。
- ・自己資本利子：36000€の年 8%。
6 月において原価に算入すべき費用の額を計算せよ。

(i) 予備計算

- ・消耗品・用品仕入れの消費額：630－280 = 350€
- ・月次のその他外部費用
月次の取引高税：180／12 = 15€
月次の保険料：420／12 = 35€
月次の賃借料：900／6 = 150€
非算入費用：(180－15) + (420－35) + (900－150) = 1300€
- ・債権償却に関する合体差異
置換費用：1630－745 = 885€
合体差異：885－1630 = -745€
- ・自己資本利子：36000×8%×1/12 = 240€

(ii) 原価に算入される費用の一覧表

計算要素		算入不能 費用	原価算入 費用	再処理	修正済の原 価算入費用	帰属費用	原価に算入 される費用
費目	金額						
原材料仕入れ	1980		1980				1980
消耗品・用品 仕入れ	630		630	-280	350		350
その他の外部 費用	1842		1842	-1300	542		542
人件費	19800		19800				19800
その他の一般 管理費	320		320				320
減損繰入額	1630		1630	-745	885		885
経営者報酬	1200					1200	1200
自己資本利子	240					240	240
金融費用	1230		1230				1230
臨時費用	582	582					0
合計	29454	582	27432	-2325	1777	1440	26547*

*26547 = 27432 - 2325 + 1440

La suite au prochain numéro.