

ご存知
ですか?

機会原価という考え方 ～その選択に数値の根拠はありますか?～

2016年3月に、フランス・ボルドー市のワインを集めた公認の「ワインバー」が福岡市でオープンするとの発表がありました。世界でもニューヨーク、上海に次いで3都市目ということで、福岡を中心としたワインブームが今後期待できるかもしれません。

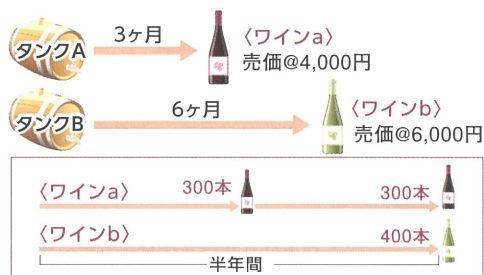
さて、シリーズとして管理会計の話題を中心に取り上げておりますが、今回はそのワインの製造現場を題材に、原価を算定する際の具体的な計算方法および販売価格の決定等に必要となる機会原価の考え方をご紹介します。



1 ワイン1本当たりの原価の求め方

ワインの製造販売の事業をスタートアップしたピノ・ノワール社では次の条件のもと、1本当たりの原価を用いた分析を行っています。

- A、B二つの同じ容量のタンクからワインaとワインbが醸成される(ワインa,bの1本当たり容量は等しい)。
- 製造期間はワインaが3ヶ月、ワインbは6ヶ月である。
- 販売単価はワインaが4,000円、ワインbは6,000円を見込んでいる。
- 最初の半年間で、ワインaが600本(300本×2回転)、ワインbが400本製造できた。
- 1本当たりの材料費はワインaが300円、ワインbが550円であった。半年間に生じた地代家賃や減価償却費及び人件費などの製造に要した経費の合計は2,100,000円であった。



ピノ・ノワール社の経理部長は製造部からの報告を受けて、1本当たりの製造経費を2,100円(2,100,000円÷(600本+400本))と算定し、右の【表1】のようにまとめました。

【表1】では合理的な原価計算が行われているでしょうか。実は経理部長は原価計算上、重大なミスを行っています。ポイントはワインの製造期間です。ワインaとワインbは製造期間が異なるため単純に本数で製造経費を配賦するのは適切ではありません。

例を示すと、【表2】のように計算するのが合理的です。つまり「本数×製造期間」を配賦基準(★)にすることで、ワインaにかかる製造経費は2,100,000円×(600本×3ヵ月)÷(600本×3ヵ月+400本×6ヵ月)=900,000円となります。よってワインaの1本当たり製造経費は900,000円÷600本=1,500円と計算するのが適切です。同様にワインbの1本当たりの製造経費は3,000円となります【表2】。

★ 配賦基準(製造経費2,100,000円の配賦)

$$\begin{aligned} \text{〈ワインa〉} &\rightarrow \frac{300\text{本} \times 3\text{ヶ月}}{=900} \quad \frac{300\text{本} \times 3\text{ヶ月}}{=900} \quad \frac{2,100\text{千円} \times \frac{1,800}{1,800 + 2,400}}{900\text{千円} \div 600\text{本}} = 1,500\text{円/本} \\ \text{〈ワインb〉} &\rightarrow \frac{400\text{本} \times 6\text{ヶ月}}{=2,400} \quad \frac{400\text{本} \times 6\text{ヶ月}}{=2,400} \quad \frac{2,100\text{千円} \times \frac{2,400}{1,800 + 2,400}}{1,200\text{千円} \div 400\text{本}} = 3,000\text{円/本} \end{aligned}$$

ここで注目すべきは製造期間を考慮して製造経費を配賦した場合の1本当たりの利益の金額です。経理部長が計算した原価【表1】は、ワインbの方がワインaよりも1本当たりの利益が1,750円大きく計算されています。しかし、より合理的な原価計算を行った場合、【表2】ではワインaとワインbの1本当たりの利益の差は250円です。もし、今回の経理部長の算定結果をもとに経営戦略を立ててしまったら、会社を不適切な方向に導くことになっていたでしょう…。正しい分析を行う上では適切な原価計算が重要であるということがこの例で理解できたかと思えます。



さて、ワインaとbの1本当たりの原価が算定できました。ではピノ・ノワール社では今後両方のワインを同時に製造販売していくべきなのか、それともいずれかのワインに絞って製造販売していくべきか、どのような検討が必要でしょうか。

2 経営を考えた場合どちらのワインに絞る(搾る)べきか

管理会計では機会原価という考え方があります。簡単に言うと、何かを選ばなかったことで失ってしまう利益をコストとして認識しよう、という発想です。財務会計にはないこのような考え方、管理会計上どのように用いられるのか、再度ピノ・ノワール社の例を用いて具体的に見ていきましょう。

ピノ・ノワール社には同じタンクが2つあります。仮にタンクAをワインaの製造に使えば、その間ワインbの製造をタンクAで行うことは出来ません。ということは、どちらのタンクで製造を行うにせよタンクごとに、ワインaの製造を行って利益を得るか、またはワインbの製造を行って利益を得るか、という2つの選択肢があるということになります。そして、経営的な観点からはどちらの選択が儲かるのか理由を考えて意思決定を行う必要があります。



ここから機会原価の考え方をを用いて検討していきます。1つのタンクを使ってワインaを製造した場合、半年間で(販売単価4,000円-材料費300円)×600本=222万円の利益が見込まれます。他方、ワインbを半年かけて製造すると(販売単価6,000円-材料費550円)×400本=218万円の利益です。

ここではワインaとbのいずれを製造したとしても発生する経費(2,100,000円)については考える必要はありません。つまり、2つのタンクのうち一方で半年掛けてワインbの製造を行うと、管理会計上は4万円(222万円-218万円)の費用(ワインaを製造しなかったことによるコスト)が生じてしまうことになるのです。

3 さらに踏み込んで考えてみましょう

Question ワインbがいくらで売れるのであれば製造してもよいでしょうか。

2つのタンクのうち一方でワインaを製造販売すると、半年で222万円儲けられます。そして、ワインbを400本販売してそれと同じ利益を上げるためには、1本当たりの利益は5,550円(222万円÷400本)なくてはならず、販売価格は6,100円(材料費550円+機会原価5,550円)以上でないと金額の上ではワインbを造る理由はないということになります。そして、この6,100円は、ワインaを造らなかったことで失う利益を原価として盛り込んだ販売価格ということになります。つまり、これが機会原価の考え方です。

Point: 機会原価によって、販売価格を上げなければならない場合がある。

4 最後に

実際のビジネスでは正しい分析を行うために、しっかりと原価を把握して、どのような付加価値を提供していくべきか(価格転嫁)を考えなくてはなりません。税理士法人AKJパートナーズでは税務はもちろん、経営に関するご提案も積極的に行っております。適切な専門家を選ばなかったことで失ってしまう利益がないように、お困りの際はぜひ我々にご相談いただければと思います。お気軽にご連絡ください。

お問合せ先 **税理士法人AKJパートナーズ 福岡オフィス**
税理士・米国公認会計士: 脇屋忠生
 福岡県福岡市博多区住吉1-2-25 キャナルシティビジネスセンタービル9F
 TEL.092-283-3350 / FAX.092-283-3351 http://www.akj-partners.com/fukuoka/

ご存知ですか?