

3 決算書から得られる情報の限界

(1) 財務会計による経営判断

財務会計は外部への報告を目的とする会計であるため、財務会計のデータだけでは、自社の経営判断を行う場合に限界があります。財務会計が経営判断に役立にくいことを、事例から見てみます。

■ 損益計算書による損益の比較

(単位：万円)

	第1期	第2期	第3期
販売単価 (万円)	10	10	10
販売数量 (台)	10	0	13
売上高	100	0	130
生産数量 (台)	10	10	3
期首棚卸高 (台数/金額)	0	0	10/80
変動費 (4万円/台)	40	40	12
製造固定費	40	40	40
当期製造原価	80	80	52
(一台当り原価)	(8)	(8)	(17)
期末棚卸高 (台数/金額)	0	10/80	0
売上原価	80	0	132
売上総利益	20	0	-2
販売管理費	10	10	10
営業利益	10	-10	-12

A社では、売上高が第1期から第3期まで、それぞれ100万円、0万円、130万円でした。営業利益は、それぞれ10万円、△10万円、△12万円となっています。

損益計算書の3期比較により、最も売上が大きい第3期の営業利益が△12万円と最も低くなっていることが見てとれます。売上高がゼロだった第2期でさえ△10万円に留まっているのに対し、その不自然さは明らかです。

このような数字が出てしまう理由は、第2期の棚卸高(10/80万円)が第2期の原価ではなく、第3期の原価に繰り越されていることにあります。

この結果、第3期は売上高130万円に対して売上原価が132万円となってしまう、売上高を上回ってしまいました。

(2)管理会計による経営判断

次に、同じ損益計算書を、管理会計（直接原価計算）の視点で見てください。

■管理会計（直接原価計算）による損益の比較 （単位：万円）

	第1期	第2期	第3期
販売単価（万円）	10	10	10
販売数量（台）	10	0	13
売上高	100	0	130
生産数量（台）	10	10	3
期首棚卸高（台数／金額）	0	0	10/40
変動原価（4万円／台）	40	40	12
（一台当り変動原価）	（4）	（4）	（4）
期末棚卸高（台数／金額）	0	10/40	0
変動原価	40	0	52
限界利益	60	0	78
固定費（製造・販売管理）	50	50	50
営業利益	10	-50	28

管理会計で損益の比較を行った場合、利益はそれぞれ10万円、△50万円、28万円となります。第2期は、売上高ゼロなので、固定費がそのままマイナスとなります。第3期は、130万円の最高売上をあげているので、28万円の利益をあげています。

財務会計での損益の比較と比べ、分かりやすく納得のいく数字だと思います。両者の違いは、原価の計上方法にあります。財務会計では、棚卸資産はすべての製造原価として評価されています。これに対し、管理会計では固定費を除外して変動費だけを棚卸資産と評価しています。

固定費は、売上があっても無くてもかかる費用なので、期間費用として別に処理しています。

よって、売上高ゼロの第2期では、期末棚卸は変動費40万円だけとなり、財務会計の期末棚卸資産80万円と大きく数値が異なってしまいます。

このように、財務会計は必ずしも経営の実態と一致しないことがあります。管理会計は財務会計と異なり、法規制などによる制約がありません。なので、自社の経営判断に役立つように、計算方法を変えて行います。