

제 1 절 판매부문 성과평가

(1) 매출차이분석의 체계

실제성과			변동예산			고정예산	
매출	xxx	[1매출가격차이]	매출	xxx		매출	xxx
변동원가	xxx		변동원가	xxx		변동원가	xxx
공헌이익	xxx		공헌이익	xxx	[1매출조업도차이]	공헌이익	xxx
고정원가	xxx		고정원가	xxx	(=)	고정원가	xxx
영업이익	xxx		영업이익	xxx	(매출조업도차이)	영업이익	xxx

[2매출배합차이]		[2매출수량차이]	
[3시장점유율차이]		[3시장규모차이]	

(2) 매출차이분석의 특징

- ① 매출차이분석은 매출과 공헌이익을 기준으로 하므로 실제자료의 수치가 증가하면 유리한 차이, 실제자료의 수치가 감소하면 불리한 차이가 된다. 반면, 표준원가 차이분석은 실제자료의 수치가 증가하는 경우 불리한 차이가 된다.
- ② 표준원가 차이분석은 변동예산을 기준으로 하는 반면 매출차이분석은 고정예산을 기준으로 한다.
- ③ 1단계 매출가격차이와 매출조업도차이분석에서 매출가격차이는 매출액을 기준으로 하지만 매출조업도차이는 공헌이익을 기준으로 한다.

++ 문제 1

문제취지

1. 판매부문 성과평가 : 매출차이분석
2. 초변동원가계산

당사는 전자계산기를 제조하는 회사로서 제품 D와 T를 생산하고 있다. 올해 시장규모는 D제품 200,000개, T제품 300,000개로 예상하고 있다. 두 제품에 대한 당기 예산자료는 다음과 같다.

	D	T
기초재고	1,500개	1,000개
단위당 판매가격	₩38	₩35
단위당 직접재료원가	10	12
단위당 변동가공원가	5	6
단위당 변동판매비	3	4
판매량	18,000개	27,000개
기말재고	1,000개	2,500개

그러나 당기의 실제 시장규모는 D제품 180,000개, T제품이 270,000개였다. 당기 실제자료는 다음과 같다.

	D	T
기초재고	1,500개	1,000개
단위당 판매가격	₩36	₩40
단위당 직접재료원가	9	10
단위당 변동가공원가	5	6
단위당 변동판매비	3	4
판매량	15,300개	22,950개
기말재고	1,000개	2,500개

고정가공원가 및 고정판매관리비는 총 ₩300,000이다.

- ▶ **물음 1** ▶ 매출가격차이 및 매출조업도차이를 구하시오.

- ▶ **물음 2** ▶ 매출조업도 차이 계산 시 회사의 실제공헌이익이 아닌 예산공헌이익을 사용하는 이유를 2줄 이내로 쓰시오.

- ▶ **물음 3** ▶ 매출배합차이 및 매출수량차이를 구하고 이를 시장점유율차이와 시장규모차이로 세분하시오. 이중에서 영업담당부장이 통제가능한 차이가 무엇인지 설명하시오.

- ▶ **물음 4** ▶ 회사가 시장규모에 미치는 영향이 미미하다고 할 때 시장규모차이에 대한 책임은 누가 져야 하는가?

- ▶ **물음 5** ▶ 초변동원가계산(throughput contribution)에 의하면 직접재료원가만이 재고가능원가에 포함되며 나머지는 모두 당기 비용으로 처리된다. 제품T의 기초재고가 1,000개인 경우와 3,000개인 경우 각각에 대하여 실제영업이익을 구하시오. 그리고 이러한 차이가 나는 이유가 무엇인지 설명하시오.(단, 판매량 및 기말재고는 두 가지 경우 모두 22,950개와 2,500개라고 가정한다.)

- ▶ **물음 6** ▶ 초변동원가계산(throughput contribution)에 의한 영업이익과 변동원가계산에 의한 영업이익이 차이나는 이유를 설명하시오.(변동원가계산에 의한 영업이익을 구할 필요는 없음)

물음 1.

	실제	변동예산
[매출액]	(D)15,300개×₩36	(D)15,300개×₩38
	(T)22,950개×₩40	(T)22,950개×₩35
	₩1,468,800	₩1,384,650
매출가격차이 84,150(F)		

	변동예산	고정예산
[공헌이익]	(D)15,300개×₩20	45,000개×₩15.8 ^{*1}
	(T)22,950개×₩13	
	₩604,350	₩711,000
매출조업도차이 106,650(U)		

*1 $20 \times 40\% + 13 \times 60\% = 15.8$

물음 2.

매출조업도차이는 판매부문에서 책임을 지는 판매량에 대한 차이이므로, 판매가격의 변동 또는 제조원가의 변동이 영향을 미쳐서는 안 되기 때문이다.

물음 3.

[매출배합차이 및 매출수량차이]

변동예산	실제판매량×가중평균단위당공헌이익	고정예산
(D)15,300개×₩20	38,250개×₩15.8	45,000개×₩15.8
(T)22,950개×₩13		
₩604,350	₩604,350	₩711,000
매출배합차이 -		매출수량차이 106,650(U)
매출조업도차이 106,650(U)		

[시장점유율차이 및 시장규모차이]

(실제시장규모×실제점유율) ×가중평균단위당공헌이익	(실제시장규모×예산점유율) ×가중평균단위당공헌이익	(예산시장규모×예산점유율) ×가중평균단위당공헌이익
38,250개×₩15.8 = 450,000개×8.5%×₩15.8	450,000개×9%×₩15.8	45,000개×₩15.8 = 500,000개×9%×₩15.8
₩604,350	₩639,900	₩711,000
시장점유율차이 35,550(U)		시장규모차이 71,100(U)
매출수량차이 106,650(U)		

- 회사의 영업담당부장은 시장점유율차이에 대한 통제가 가능하다.

물음 4.

회사가 특정제품에 대한 독점적 지배력을 행사할 수 없는 한, 시장규모차이는 개별 기업입장에서 통제가능한 차이가 아니므로 시장규모차이는 어떤 부분의 성과에도 반영해서는 안 된다.

물음 5.

제품 : 기초 1,000개				제품 : 기초 3,000개			
기초	1,000개	판매	22,950개	기초	3,000개	판매	22,950개
생산	24,450개	기말	2,500개	생산	22,450개	기말	2,500개
	25,450개		25,450개		25,450개		25,450개

(1) 기초재고가 1000개인 경우

초변동원가계산	
매출액	22,950개×40 = ₩918,000
매출원가	
직접재료원가	22,950개×10 = 229,500
재료처리량 공헌이익	688,500
운영비용	
변동가공원가	24,450개*1×6 = ₩146,700
변동판매비	22,950개×4 = 91,800
고정비	300,000
영업이익	₩150,000

*1 변동제조원가는 생산에 투입 즉시 비용으로 처리한다.

(2) 기초재고가 3,000개인 경우

초변동원가계산		
매출액	22,950개×40 =	₩918,000
매출원가		
직접재료원가	22,950개×10 ^{*1} =	229,500
재료처리량 공헌이익		688,500
운영비용		
변동가공원가	22,450개 ^{*1} ×6 =	₩134,700
변동판매비	22,950개×4 =	91,800
고정비		300,000
영업이익		₩162,000

*1 변동제조원가는 생산에 투입 즉시 비용으로 처리한다.

(3) 초변동원가계산(throughput contribution)에서는 변동가공원가를 기간비용으로 처리하므로 당기 생산량이 증가할수록 비용처리되는 변동가공원가가 증가하여 영업이익이 감소한다. 따라서 초변동원가계산으로 영업이익을 계산하면 당기 생산량이 적은 (2)의 경우가 영업이익이 더 크게 나타난다.

물음 6.

변동원가계산에서는 변동가공원가가 제품원가에 포함되므로 변동가공원가를 생산에 투입할 때는 자산으로 인식하고 추후에 판매할 때 비용으로 인식하나, 초변동원가계산(throughput contribution)에서는 변동가공원가를 기간비용으로 인식하므로 생산에 투입할 때 즉시 비용으로 인식한다. 결국 변동가공원가의 비용인식 시기의 차이로 인해 양 방법에서 영업이익의 차이가 발생한다.