

本社費配賦에 관한 美·日企業의 比較分析

— Fremgen & Liao와 西澤의 實態調査를 中心으로 —

徐 賢 珍*

目 次

- I. 序 論
- II. 本社費配賦에 관한 美·日企業의 實態調査
 - 1. Baumes, Fremgen & Liao에 의한 美國企業의 實態調査
 - 2. 谷, 西澤에 의한 日本企業의 實態調査
 - 3. Fremgen & Liao와 西澤의 實態調査 概要比較
- III. 目的別 本社費의 配賦·非配賦의 理由에 관한 比較分析
 - 1. 業績評價目的의 配賦·非配賦理由 比較
 - 2. 價格決定目的의 配賦·非配賦理由 比較
 - 3. 意思決定目的의 配賦·非配賦理由 比較
- IV. 本社費의 配賦方法과 配賦基準에 관한 比較分析
 - 1. 本社費 配賦方法의 比較
 - 2. 本社費 配賦基準의 比較
- V. 要約 및 結論

I. 序 論

기업의 규모가 확대되고 경영활동이 복잡화함에 따라서 企業經營의 分權化가 진전되어 事業部制 내지는 子會社制와 같은 分權的 經營管理시스템이 확산되고 있다. 이러한 分權적 管理시스템은 의사결정권한의 대폭적인 하부위양을 의미하며 이에 따른 경영관리상의 책임을 최고경영자는 분권화된 하부조직(이하, 「事業部」 내지는 「事業部制組織」으로 칭함)의 관리자에게 추구하게 된다. 이 때 사업부의 경영관리상의 책임을 가장 효과적이고 객관적으로 추구할 수 있는 수단이 會計責任(accountabilities)이라고 할 수 있는데, 여기서 이용되는 회계책임의 단위로서는 원가중심점, 수익중심점, 이익중심점, 투자중심점을 들 수 있다. 따라서, 사업부에 대한 경영관리상의 최종적인 책임은 이와 같은 회계책임 단위를 바탕으로 한 기업의 責任會計制度에 의거하여 추구하게 된다.

* 經商大學 會計學科 助教授

사업부제조직을 이용한 책임회계제도의 발달은 사업부를 하나의 利益中心點(profit center)으로서의 역할을 수행하게 함으로써 그 성과를 높이고 있다고 볼 수 있는데, 이 때 사업부의 이익책임은 사업부에서 창출한 수익과 이를 위해서 지출한 비용을 대응시켜서 산출한 事業部利益에 의해서 판정되게 된다. 이 과정에서 本社 또는 本部와 같은 부문에서 제공한 용역이나 비용에 대한 原價配賦의 問題가 발생한다. 즉 본사스텝 또는 기타의 본사부문에서 소비한 비용인 本社費에 대해서 사업부로 배부할 것인가 아닌가, 그리고 배부를 한다면 어떠한 배부방법을 사용하여 어떠한 배부기준에 의하여 본사비를 배부목적에 맞게 배부할 것인가의 문제가 발생한다.

이와 같이 本社費配賦의 문제를 포함한 本社費管理의 중요성을 인식하게 된 것은, 사업부제조직의 도입의 확대에 의해서 본사부문의 중추적인 역할이나 기능이 점점적으로 중시됨에 따른 본사비 지출액의 증가와 본사부문에서 사업부로 제공하는 각종의 서비스 등이 증가하였기 때문에 이에 대한 적절한 원가책임의 문제가 발생하고 있는 것에 기인한다고 사료된다. 여기서, 본사비의 배부 내지는 관리의 중요성을 賣出額에 대한 本社費比率에 의거해서 살펴 보면, 미국과 일본기업에 대한 조사결과에 의하면 최근의 본사비수준은 적어도 매출액의 5% 수준으로 추정할 수 있다 (Fremgen & Liao (1981)과 西澤稿 (1988-b)). 따라서 이러한 수준의 본사비비율을 고려한다면, 사업부별로 제공되는 서비스의 수준에 따라서 가능한 한 본사비를 배부하는 것이 效率의인 本社費管理의 측면에서나 또는 事業部에 대한 公正한 業績評價 및 意思決定의 측면에서 바람직하다고 사료된다.

그러나, 본사비배부에 관한 문제는 여러가지의 관점에 의해서 배부에 대한 찬반으로 견해가 양분되어 있는데, 本社費配賦의 必要 또는 不必要의 論據를 보면 다음과 같이 양분되고 있다 (Baumes (1963) p. 6 & pp. 81-84와 西澤 (1969) pp. 33-36).

우선, 본사비배부를 필요로 하는 논거로서는, 본사기능이 주로 사업부와 같은 현장부문에 대해서 서비스를 제공하고 있기 때문에 본사비는 現場部門 運營費의 一部를 구성하고 있으며, 본사비 배부를 통하여 본사활동에 대한 견제는 물론 현장부서의 본사기능을 효율적으로 활용할 수 있는 것과 같은 요인을 들고 있다. 이에 반하여, 본사비배부를 필요로 하지 않는 논거로서는, 本社費의 發生이 직접적으로 現場部門의 活動에 기인하지 않으며, 본사비배부에 의해서 현장부문의 관리자에 대한 업적평가에 방해가 되는 것으로 인식하고 있음은 물론 사업부의 이익측정이나 사업부간의 이익비교에 있어서도 문제가 있을 수 있기 때문에 원가관리에도 도움이 안된다는 것과 같은 요인을 들고 있다.

이상과 같은 本社費配賦에 관한 贊反兩論에도 불구하고 실제로 기업에서는 80~90% 이상의 회사가 본사비의 전부 또는 일부를 사업부에 적절한 방법과 기준에 의거해서 배부를 하고 있음이 판명되고 있다(II장 참조).

따라서 본 연구에서는, 本社費配賦의 必要性에 입각하여 실제로 기업에 있어서 어떠한 目的하에 본사비를 배부하고 있으며 그 理由는 무엇인가, 그리고 어떠한 方法과 基準에 의해서 본사비의 배부가 실시되고 있는가를 美國과 日本의 實態調査 結果를 중심으로 比較分析하는 것을 연구목적으로 하고 있다. 단, 미·일 양국에서 실시된 조사에 있어서는 조사의 시기 및 방법, 조사내용이 다소 상이한 관계로, 우선 과거에 실시된 미·일 양국의 실태조사를 소개한 후, 조사방법이나 내용이 거의 동일한 Fremgen & Liao調査와 西澤調査를 중심으로 해서 미국과 일본의 配賦目的別 本社費配賦의 실태를 비교분석하고 이에 대한 문제점을 파악하기로 한다.

II. 本社費配賦에 관한 美·日企業의 實態調査

1. Baumes, Fremgen & Liao에 의한 美國企業의 實態調査

미국기업에 대한 本社費配賦의 실태조사는 1962년 C. G. Baumes에 의해서 실시되어 "Allocating Corporate Expenses"라는 제목으로 공표된 NICA(National Industrial Conference Board)보고서와 [Baumes (1963)], 1980년 J. M. Fremgen & S. S. Liao에 의해서 실시되어 "The Allocation of Corporate Indirect Costs"라는 제목의 NAA(National Association of Accountants)보고서를 들 수 있다[Fremgen & Liao (1981)].

이 두 보고서의 결과를 토대로 본사비배부에 관한 美國企業의 實態와 特徵을 살펴보면, 다음과 같다.

(1) Baumes에 의한 實態調査

Baumes는 미국의 주요기업 158사에 대한 본사비배부에 관한 실태조사 결과를 NICB 經營政策 調査報告書 제108호로 공표하였는데, 주요 내용은 다음과 같다[Baumes (1963)].

- ① 本社費配賦의 問題點
- ② 本社費配賦의 方法과 基準
- ③ 本社費의 配賦節次
- ④ 事業部の 管理者에 대한 配賦方法의 說得方法
- ⑤ 本社費配賦의 反對論據

이 조사에서 Baumes는 본사비의 定義를 명확하게 내리지는 않고 있으나, 본사에서 실시하는 서비스의 비용을 대상으로 本社費의 範圍 및 配賦與否, 그리고 配賦方法과 配賦基準에 대해서 다음과 같은 조사결과를 보고하고 있다(ibid, chap. 1-2).

本社費의 範圍에는 최고경영자비, 본사스텝비, 본사부장비, 본사서비스부문비, 본사유지·서비스의 요원비와 같은 特定機能費와 본사건물의 감가상각비, 차입금에 대한 지급이자, 본사기부금, 주주총회비, 결산서비 및 특수프로젝트비 등을 포함하고 있었다. 그리고 本社費의 配賦與否를 보면, 조사대상기업 158사중 89%에 해당하는 140사가 본사비의 전부 또는 일부를 배부하고 있었으며, 본사비를 전혀 배부하지 않는 기업은 18사(11%)에 불과했다.

그리고, 본사비를 배부하는 기업에 있어서의 配賦方法을 보면, 一括配賦法 48사(34%)과 個別配賦法 31사(22%)을 각각 사용하고 있었으며, 이 두가지의 방법을 混用하는 기업도 61사(44%) 있었다. 본사비의 配賦基準으로는 기준을 적용하는 기업 109사중, 單一基準을 사용하는 기업이 81사(74%), 複數基準을 사용하는 기업이 24사(22%)이었으며, 一定額의 本社費를 징수하는 기준을 사용하는 기업도 4사(4%) 있었다. 여기서, 본사비배부의 단일기준으로는 賣出額이 50%로 가장 많았으며, 그리고 使用資本 14%, 生産額 8%의 순이었다.

다음으로 本社費配賦에 관한 贊反理由를 요인별로 대비해서 살펴보면, 표 1과 같다.

표 1 本社費配賦의 贊反理由 對比較

本社費配賦의 贊成理由	本社費配賦의 反對理由
本社서비스의 필요성	事業部の 管理에 도움이 안됨
事業部利益의 평가 및 비교가능성	本社의 管理에도 도움이 안됨
價格決定에 대한 유효성	價格決定에 대한 영향이 없음
對政府 契約上 본사비배부의 요구	對政府 契約上 배부문제의 발생
각종 세금의 節稅效果	사업부에서의 本社費 配賦額의 무시
本社費 增大의 견제	事業部門 比較의 왜곡가능성
本社서비스의 이용 장려	原價責任의 미약성

(주) Baumes, chap. 1 & 5의 요약.

Baumes조사는 그 당시까지 “會計의 孤兒(*accounting orphans*)”으로 불려지던 本社費에 대해서 최초로 그 實態를 파악하였으며, 또한 본사비배부에 관한 必要 또는 不必要의 論據를 제시함으로써 本社費配賦의 贊反論爭이 시작되는 계기를 마련했다는 데서 가장 큰 의의가 있다고 하겠다.

(2) Fremgen & Liao에 의한 實態調査

Fremgen & Liao에 의해서 1980년에 실시된 본사비배부에 관한 실태조사는, 미국의 주요기업

을 대상으로 우편에 의한 설문조사와 면담조사의 조사방법을 이용하여 123사에 대한 결과로서 NAA 보고서 “本社部門의 間接費配賦(*The Allocation of Corporate Indirect Costs*)”를 공표하고 있다(Fremgen & Liao (1981)).

Fremgen & Liao는 본사비를 본사부문에 대한 간접비 개념으로 인식하여, 本社費에 관한 配賦·非配賦의 理由, 配賦方法과 配賦基準에 대한 내용을 配賦目的別로 조사하고 있다. 또한 본사비를 「本社管理費(corporate administrative costs)」와 「本社서비스費(corporate service costs)」로 구분하여, 전자는 기업실체와 본사의 유지를 위해서 발생하는 비용을, 그리고 후자는 각 이익중심점에서 개별적으로 사용될 수도 있으며 혹은 능률향상의 관점에서 본사에 집중시킬 수 있는 서비스제공을 위한 비용으로 정의하여 본사비의 특성에 맞도록 조사를 실시하고 있다(*ibid*, p. 29).

이 조사결과에 의하면, 조사대상기업 123사중 84%에 해당하는 회사가 본사비의 전부 내지는 일부를 배부하고 있는 것으로 나타났다. 그 중에서도 홍보·전사적 광고, 재무, 법무, 세무활동에 관해서 지출되는 本社管理費는 사업부의 매출액이나 사용자본과 같은 포괄적인 배부기준을 사용하고 있는데 비해, 정보처리, 연구개발, 마케팅, 구매활동에 관해서 지출되는 本社서비스費에 대해서는 제공한 서비스의 수준에 따라서 다양한 기준이 사용되고 있었다(*ibid*, pp. 31~42).

Fremgen & Liao조사에 있어서 가장 큰 특징이라고 할 수 있는 것은, 우선 사업부제조직의 책임단위를 利益中心点(자회사, 그룹, 사업부, 부, 지점 또는 제품종류 등을 총칭)으로 설정하고 있다는 점과 본사비의 배부·비배부에 관한 이유 및 그 방법이나 기준을 배부목적별, 즉 業績評價, 價格決定, 意思決定 및 財務報告의 목적으로 세분하여 실태를 조사하고 있다는 점이다. 또한 이 조사는 NAA의 MAPC(Management Accounting Practice Committee)에서 제정한 本社費配賦에 관한 統一準則에 해당하는 Statement on Management Accounting No. 4 “*Allocation of Service and Administrative Costs*”의 기본적인 틀과 근거를 제공하고 있어서, 그 조사결과의 의의는 크다고 하겠다(NAA (1985)).

2. 谷·西澤에 의한 日本企業의 實態調査

본사비배부에 관한 일본기업의 실태조사는 사업부제조직의 확대와 이에 대한 업적평가의 중요성에 기인하여 1985년 谷(Tani)교수에 의해서 本社費·共通費의 配賦에 관한 실태조사가 실시되었으며, 1988년 西澤(Nisizawa)교수에 의해서 本社費·金利에 관한 실태조사가 실시되었다. 이 두 조사결과를 토대로 본사비배부에 관한 日本企業의 實態와 特徵을 간략하게 살펴보면, 다음과 같다.

(1) 谷에 의한 實態調査

谷에 의한 본사비배부에 관한 실태조사는 事業部制組織을 갖고 있는 일본의 주요기업 242사(조사대상기업 560사중 회수율 43.21%)에 대한 조사결과로서, 조사방법은 우편에 의한 설문지 조사방법을 이용하였다. 이 조사는 공통비·본사비의 배부실태를 職能別, 즉 生産·販賣部門, 購買·物流部門, 研究開發部門, 本社部門으로 구분하여 실시하고 있으며, 본사비배부의 조사에 있어서는 業績評價목적만을 대상으로 실시하고 있다[谷 (1987)].

따라서, 본고에서는 본사비의 배부에 관해서 중점적으로 검토하기 위해서 本社部門의 費用 배부만을 대상으로 해서 살펴보기로 한다. 즉, 본사비배부에 관한 조사는 다음과 같은 항목으로 대별하여 실시되었으며, 그 결과는 다음과 같다(전제서, pp.63-71).

① 本社스텝職能의 自己滿足性

본 조사에 있어서의 職能別 自己滿足性이란, 각 사업부에 설치되어 있지 않고 본사에 배속되어 있는 스텝부문 중에서 그 費用의 發生程度에 의해서 측정되는 성질의 의미하고 있는데, 다시 말해서 스텝부문의 비용발생의 정도가 높으면 자기만족성도 높은 것으로 파악하는 것을 말한다. 조사결과에 의하면, 본사스텝직능 중에서 情報處理, 法務, 弘報, 經理, 人事·勞務의 각 직능은 자기만족성이 높은 것으로 나타났으며, 마케팅과 생산기술의 직능에 대해서는 생산·판매 사업부와의 밀접한 관련에 의해서 자기만족성이 상대적으로 낮은 것으로 나타났다.

② 本社費의 配賦與否와 配賦方法

본사비의 배부여부를 보면, 본사스텝의 직능별로 본사비를 全部配賦하는 회사는 61.83%이며, 一部配賦하는 회사는 16.76%였다. 따라서 조사대상기업의 78.59%에 해당하는 회사 본사비의 전부 또는 일부를 배부하고 있었는데, 본사직능중에는 情報處理職能이 가장 많은 기업에서 본사비배부를 하고 있었다.

본사비의 배부방법으로는 直接費·間接費를 區分하지 않고 배부하는 방법을 사용하는 회사가 85.26%로 가장 많았으며, 다음으로는 社內金利에 산입하는 회사가 5.1%, 直接費만을 부과하는 회사가 3.0%의 순이었다. 특히, 직접비·간접비의 구분없이 배부하는 방법에 있어서는 원가보다는 賣出額에 의거해서 배부하고 있었다. 그리고 배부기준에 있어서는, 單一基準의 경우 인원, 사용자본, 부가가치의 순으로, 複數基準의 경우 매출액·인원, 매출액·사용자본·인원, 사용자본·인원이 기준이 비교적 많이 사용되고 있었다.

③ 豫定額配賦의 有効性

본사비배부에 있어서 豫定額에 의한 배부를 하고 있는 회사는 68.58%로써, 實績額에 의해서 배부하고 있는 회사 28.89%에 비하면 대부분의 회사가 예정된 본사비의 배부액을 이용해서 배부

하고 있음이 나타났다. 예정액에 의해서 본사비를 배부하는 회사중에서 豫算·實績差異의 배부에 대해서 보면, 52.49%의 회사가 차이를 배부하고 있지 않고 있으며, 나머지의 16.09%의 회사는 차이까지도 배부를 하고 있었다.

이 조사의 결과에 의하면, 本社部門을 재무, 경리, 법무, 정보처리, 마케팅, 홍보, 인사·노무, 기획실·사장실, 생산기술의 스태프직능으로 구분하여 상세하게 배부방법과 기준을 검토하고 있는데, 이 중 情報處理職能이 배부대상에서 가장 중시되고 있는 것으로 나타났다. 또한 이러한 본사서비스직능에 대해서는 사업부의 이용정도, 즉 본사의 사업부에 대한 용역의 제공정도에 따라서 직접비·간접비의 구분없이 본사비를 배부하는 것으로 나타났다.

특히, 谷에 의한 실태조사는 본사비배부를 포함하여 사업부조직에 대한 전 활동에 대한 共通費의 配賦問題를 심도있게 조사하고 분석하고 있으며, 이를 통하여 業績評價目的의 事業部制會計시스템의 구축을 꾀하고 있는 것이 본 조사가 갖고 있는 가장 큰 특징이라고 말할 수 있다.

(2) 西澤에 의한 實態調査

西澤에 의한 본사비배부에 관한 실태조사는, 제1부·제2부의 상장기업상위 200사를 포함한 주요 일본기업을 대상으로 실시되었으며, 우편에 의한 설문지 조사방법을 이용하여 회수된 회사수는 122사에 달하였다. 또한 이 조사는 조사대상기업을 業種別로 세분화하여 분석함은 물론 본사비의 배부·비배부의 이유와 배부기준에 대해서는 配賦目的別로 조사를 하고 있는데, 배부목적은 業績評價, 價格決定, 意思決定으로 3구분하고 있었다(西澤 (1989)).

이 조사의 결과에 의하면, 본사비를 배부하고 있는 기업은 業績評價目的의 경우 75.0%, 가격결정목적에는 52.6%, 그리고 의사결정목적에는 55.2%로 나타났다. 이 西澤조사에 의한 본사비를 배부하는 일본기업의 비율은 미국기업의 조사나 谷에 의한 조사보다 본사비를 배부하는 기업이 다소 낮은 것으로 나타났으며, 配賦目的에 있어서는 의사결정목적보다 업적평가목적에 본사비를 배부하고 있는 기업이 많은 것으로 나타났다.

한편, 本社部門의 原價計算 실시정도에 대한 조사항목에 대해서는, 費目別 계산이 13.1%(15사), 費目別·部門別 계산이 39.5%(45사), 費目別·部門別·세그먼트別 계산이 47.4%(54사)로 조사되어, 일본의 각 기업에서는 본사비계산을 비목별·부문별 이상으로 상세하게 실시하고 있는 것으로 나타났다(전계서, p. 114).

특히, 西澤은 이 조사결과를 토대로 本社原價計算시스템의 확립을 꾀하고 있을 뿐만 아니라(西澤稿 (1988-b)), 더 나아가서는 「事業部制會計에서 社内會社制會計로」의 戰略型 獨立採算制에 의한 會計管理시스템의 구축을 꾀하고 있다(西澤 (1988)).

3. Fremgen & Liao와 西澤의 實態調査 概要比較

이상과 같이 미국과 일본기업의 본사비배부에 관한 실태조사의 결과와 특징을 간략하게 살펴보았다. 이 중, Fremgen & Liao조사와 西澤조사의 경우는 조사의 시기나 방법에 있어서 다소 상이하고 있지만, 分析對象의 會社數를 포함하여 調査方法이나 調査內容에 있어서 유사한 점이 많을 뿐만 아니라 특히 配賦目的別로 本社費配賦의 實態를 조사하고 있음으로 인해 이 두 조사 결과를 중심으로 해서 본사비의 배부실태를 비교분석하는 것은 어느 정도 유용성을 갖고 있다고 사료된다.

따라서 본고에서의 本社費配賦에 관한 美·日企業의 實態比較를 Fremgen & Liao調査(「美國企業의 조사」로도 칭함)와 西澤調査(「日本企業의 조사」로도 칭함)를 중심으로 이하에서 비교 분석하기로 한다. 우선 이 두 조사의 개요를 비교 분석하면 다음과 같다(Fremgen & Liao, pp. 31-42 및 西澤 (1989) pp. 107-115).

(1) 分析對象의 業種과 企業數의 分布

우선, 분석대상의 업종에 있어서는 업종의 분류가 다소 상이 하지만, Fremgen & Liao조사에는 은행업, 컨그로머릿, 보험업, 소매업, 서비스업, 운송업, 제조업으로 분류하고 있는데 비해, 西澤조사에서는 농림·수산·건설업, 소비재제조업, 생산재제조업, 금융·증권업, 상업·서비스업 및 기타의 업종으로 분류를 하여 조사하고 있는데 두 조사 모두가 製造·非製造의 全業種을 대상으로 실시되고 있었다.

그리고, 分析對象의 企業數, 즉 회수된 기업의 수를 보면, 미국이 123사이며 일본은 122사로 기업수의 면에 있어서는 두 조사의 회수기업이 거의 동일하였다.

이들 분석기업중 本社費의 配賦程度와 事業部數의 分布에 관해서 살펴보면, 美國의 경우 85%에 해당하는 회사가 본사비를 배부하고 있으며 이들 회사의 이익중심점으로서의 사업부수 분포에 있어서는 50개 이상이 23.5%(24사), 11-50개가 42.2%(43사), 10개 이하가 34.3%(35사)로 나타났다. 한편, 日本의 경우, 업적평가목적에 대해서 본사비를 배부하고 있는 회사는 75.0%에 해당하였으며, 사업부수의 분포(사업부제조직을 채용하지 않는 회사의 경우는 지점이나 공장을 포함)에 있어서는 50개 이상이 14.1%(15사), 10-49개가 43.9%(47사), 10개 미만이 42.1%(45사)로 구성되어 있었다.

(2) 本社費項目의 種類와 區分

본사비에 속하는 항목으로서는, Fremgen & Liao 조사와 西澤조사에 있어서 똑 같이, 共通 本社費*, 研究開發費*, 人事部費*, 經理部費*, 情報處理費*, 製品販促部費*, 本社技術部費

* , 購買部費*, 弘報部費, 本社任員報酬, 財務部費, 支拂利子, 法務部費, 稅務部費의 14개 비목으로 세분하여 조사되었다.

또한 Fremgen & Liao조사에서는 본사비목을 直接費·間接費로 구분하여 분류를 하고 있으며, 직·간접비의 분류는 회사의 規模別과 中央集權·分權制別로 재분류되어 비목구분을 하고 있었다. 대부분의 미국기업에서 전부 또는 일부의 본사비를 直接費로 分類하고 있는 비목은 상기한 본사비목중에서 *표시가 되어 있는 8비목으로 本社서비스費로서 처리하고 있으며, 표시가 없는 나머지의 6비목은 本社管理費로서 대부분의 기업이 간접비로 처리하고 있는 것으로 나타났다(Fremgen & Liao, pp. 38-42).

(3) 賣出額對比 本社費 比率과 年間 本社費額

매출액대비 本社費 比率에 있어서는, 美國企業의 경우 2% 이하가 20.0%(22사)인데 비해, 2.1-5%가 28.2%(31사), 5.1-10% 및 10.1-20%가 각각 14.6%(16사)와 13.6%(15사)이며, 20% 초과가 23.6%(26사)로 나타났다. 그리고 日本企業의 경우 1-3%가 27.4%(31사), 3-5%가 23.0%(26사), 5%이상인 39.8%(45사)로 나타났다. 매출액에 대한 본사비비율에서 5%이상 本社費를 지출하는 기업이 미국에서는 50%를 초과되고 있으며, 일본에서는 약 40%에 달하고 있음을 알 수 있는데, 이것은 매출액에 대한 本社費의 比重이 높은 것으로 파악되고 있다.

또한 本社費의 年間所要額에 대해서 日本企業의 조사결과를 보면, 500억엔 이상을 지출하는 기업은 8.7%(10사)에 불과하며, 100-499억엔이 44.4%(51사)로 가장 많고, 50-99억엔이 15.7%(18사), 50억엔 이하가 31.3%(36사)이었다(西澤 (1989) pp. 113-114).

이상과 같은 Fremgen & Liao조사와 西澤조사의 본사배부에 관한 실태조사의 개요를 토대로 배부목적별 본사비배부의 이유, 배부방법 및 배부기준을 구체적으로 비교 분석하면 다음과 같다.

Ⅲ. 目的別 本社費의 配賦·非配賦의 理由에 대한 比較分析

1. 業績評價目的의 配賦·非配賦理由 比較

본사비의 배부목적에 관한 業績評價(performance evaluation)란, Fremgen & Liao에 의하면, 利益中心点으로서 事業部の 財務業績을 정기적으로 사내에서 測定하고 보고하는 것으로서, 예를 들어 目標投資利益率과 같은 예정된 업적측정의 척도와 실적을 비교하는 방법을 들 수 있다(Fremgen & Liao, p. 5).

이러한 배부목적을 위해서 本社費를 配賦 또는 非配賦하는 美·日企業의 理由를 비교해서

나타내면, 표 2와 같다.

표 2 業績評價目的의 本社費 配賦·非配賦의 理由에 대한 美·日 比較

配賦·非配賦理由/使用會社	美 國	日 本
① 配賦理由		
本社費에 대한 補償의 必要性을 사업부의 관리자에게 인식시키기 위해서	82사 (30.8%)	66사 (39.8%)
事業部の 純利益을 산출하기 위해서	52사 (19.5%)	56사 (33.7%)
本社서비스의 利用度를 반영한 배부방법을 사용하기 위해서	59사 (22.2%)	27사 (16.3%)
본사부문의 經費節減을 위해서	42사 (15.8%)	16사 (9.6%)
배부를 통하여 本社서비스의 利用度를 높이기 위해서	21사 (7.9%)	—
각종 세금의 節稅를 위해서	7사 (2.6%)	—
기타	3사 (1.1%)	1사 (0.6%)
② 非配賦理由		
본사비의 배부가 恣意的이기 때문에	26사 (36.1%)	5사 (15.2%)
본사비는 사업부에 있어서 管理不能하기 때문에	22사 (30.5%)	15사 (45.5%)
配賦에 대한 費用과 勞力이 필요이상 들기 때문에	9사 (12.5%)	4사 (12.1%)
본사비의 비중이 낮고 事業部에 대한 影響力이 미약하기 때문에	8사 (11.1%)	—
配賦方法에 대한 사업부관리자와의 摩擦때문에	6사 (8.3%)	—
기타	1사 (1.4%)	9사 (27.3%)

(주) Fremgen & Liao, pp.61-64와 西澤 (1989) p.116으로부터 작성.

단, 사용회사의 비율(%)에 있어서 미국기업은 사용회사수(중복회답가능)의 백분율로 수정하여 나타냄(이하 동일). —는 해당항목이 각 조사에서 제외됨(이하 동일).

(1) 本社費의 配賦理由

표 2에서 보는 것과 같이, 業績評價의 配賦目的하에 본사비를 배부하는 기업은, 미국과 일본이 똑 같이 本社費에 대한 補償의 必要性을 事業部の 管理者에게 인식시키기 위한 이유가

가장 많았다. 다음으로 事業部の 純利益을 산출하기 위한 이유로써 본사비를 배부하는 기업은 일본이 미국보다 약간 많은 데 비해, 미국의 많은 기업에서는 本社서비스의 利用度를 반영한 配賦方法을 사용하기 위해, 또는 본사부문의 經費節減을 위해서 본사비 배부를 하고 있는 것으로 나타났다.

그 외에도 미국의 경우 본사서비스의 이용을 장려하거나 또는 각종 세금의 절세를 위한 이유에서 본사비를 배부하는 기업도 약간 있었다.

(2) 本社費의 非配賦理由

한편 본사비를 배부하지 않는 이유로서는, 미국에서는 本社費配賦의 恣意性 내지는 사업부에서의 本社費 管理不能性의 이유가 지배적인데 비해, 일본의 경우는 본사비 管理不能性의 이유가 가장 많은 기업에서 들고 있다. 그리고, 본사비배부를 하는데 있어서 必要以上으로 費用이나 努力이 들어서 배부를 하지 않는 기업도 미·일 양국에서 약간 있는 것으로 나타났다.

이상과 같이 業績評價目的하에서 본사비를 배부 또는 비배부하고 있는 이유를 비교해 보면, 배부이유에서는 美·日企業에서 커다란 차이를 보이고 있지 않지만, 非配賦의 이유에서는 다소 차이를 보이고 있다. 즉, 미국의 경우 배부의 자의성에 의해서 배부를 하지 않는 기업이 많은데 비해, 일본의 경우 본사비가 갖고 있는 사업부에서의 관리불능성에 기인하여 본사비를 배부하고 있지 않는 기업이 비교적 많은 것으로 나타났다.

2. 價格決定目的의 配賦·非配賦理由 比較

다음으로 본사비의 배부목적중 價格決定目的(cost-base pricing)이란, 각 販賣業者의 전부 또는 대부분의 原價를 기초로 해서 製品이나 서비스의 價格을 설정하는 것으로써, 예를 들어 가격이 競争市場으로부터 거의 결정되어 버리는 경우에 대비되는 방법을 말한다(Fremgen & Liao, p. 6). 다시 말해서, 가격결정 대상의 제품 또는 서비스의 판매가격을 결정하기 위한 賣出原價의 算出에 있어서 본사비를 반영하느냐 안하느냐를 말하는 것으로써, 이 목적하에서 본사비를 배부하게 되면 제품이나 서비스에 대한 매출원가에 본사비 배부액이 가산됨을 의미한다.

價格決定의 목적하에 本社費의 配賦·非配賦의 理由에 관한 美·日企業의 實態를 비교해서 나타내면, 표 3과 같다.

표 3 價格決定目的의 本社費 配賦·非配賦의 理由에 대한 美·日 比較

配賦·非配賦理由/使用會社	美 國	日 本
① 配賦理由		
본사비의 배부액을 販賣價格에서 回收하기 위해서	56사 (33.1%)	27사 (34.2%)
본사비의 부담액을 반영한 賣出原價計算을 실시하기 위해서	50사 (29.6%)	46사 (58.2%)
法規 등에 의해서 본사비배부가 강요되고 있기 때문에	19사 (11.2%)	4사 (5.1%)
본사비배부에 관한 適切한 方法을 사용할 수가 있기 때문에	40사 (23.7%)	—
기타	2사 (1.2%)	2사 (2.5%)
② 非配賦理由		
가격은 市場의 需要와 供給에 의해서 결정되기 때문에	28사 (36.4%)	24사 (45.2%)
본사비배부가 恣意的이기 때문에	18사 (23.4%)	10사 (18.9%)
製品擔當者가 자유로 가격을 설정하고 있기 때문에	8사 (10.4%)	1사 (1.9%)
製品의 貢獻利益으로부터의 본사비를 보상받을 수가 있기 때문에	20사 (25.9%)	8사 (15.1%)
기타	3사 (3.9%)	10사 (18.9%)

(주) Fremgen & Liao, pp. 65-66과 西澤 (1989) p. 118로부터 작성.

(1) 本社費의 配賦理由

본사비의 配賦理由로서는, 미국기업에서는 本社費의 配賦額을 販賣價格에서 회수하기 위한 이유와 本社費의 負擔額이 반영된 賣出原價計算의 실시를 위한 이유를 주로 들고 있다. 이에 비해서 일본에서는 미국과는 반대로 본사비배부액을 판매가격에서 회수하려는 기업보다 본사비의 부담액이 반영된 매출원가계산의 실시이유에서 배부를 하는 기업이 상대적으로 많았다.

本社費配賦에 관한 適切한 方法을 사용할 수 있는 이유로 인해 본사비를 배부하고 있는 기업이 미국의 경우 40사나 있다는 것은 본사비배부의 경험 내지는 노우하우의 축적이 껴져 있는 것으로 사료된다. 그리고 미국에서는 법규 등에 의해서 본사비배부를 강요받는 기업도 20사정도 있는 것으로 나타났다.

(2) 本社費의 非配賦理由

가격결정목적하에 본사비를 배부하지 않는 이유로서는, 價格이 市場의 需要와 供給에 의해서 결정되기 때문이라고 하는 기업이 가장 많은 것은 미국과 일본에서 똑 같다. 그 외에도 미국의

경우는 製品의 貢獻利益으로부터 本社費를 補償받을 수 있기 때문 또는 본사비배부의 恣意性에 의해서 본사비를 배부하지 않는 기업이 각각 20사씩 있었다.

이상과 같이 價格決定의 目的에서는 본사비 배부이유로서 배부액을 賣出原價計算에 반영시키거나 혹은 販賣價格에서 본사비 배부액을 회수하기 위한 요인을 주로 들고 있다. 한편, 비배부의 주된 이유를 보면, 價格決定의 요인이 시장에서의 需要와 供給의 균형이라고 인식해서 본사비배부를 무용한 것으로 처리하고 있는 것으로 나타났다.

3. 意思決定目的의 配賦·非配賦理由 比較

意思決定目的(decision analysis)이란 事業部로부터 제안된 의사결정(대체안에 대한 선택을 포함하여)으로부터 豫想되는 財務成果를 經營管理者가 분석하는 것으로서, 예를 들어 신제품의 도입결정, 최적의 제품믹스 결정, 부품의 자사제작 또는 외주결정, 설비의 대체결정 등에 관한 의사결정분석을 말한다(Fremgen & Liao, p. 6).

美國과 日本企業에 있어서 意思決定目的하에 本社費의 配賦·非配賦의 理由를 비교해서 나타내면, 표 4와 같다.

표 4 意思決定目的의 本社費 配賦·非配賦의 理由에 대한 美·日 比較

配賦·非配賦理由使用會社	美 國	日 本
① 配賦理由		
의사결정으로부터 企業의 利益에 미치는 影響을 조사하기 위해서	57사(45.9%)	43사(64.2%)
現行의 本社費 配賦方法이 最適이라고 생각하기 때문에	34사(27.4%)	9사(13.4%)
제안된 의사결정이 將來의 本社費配賦額에 影響을 미치기 때문에	28사(22.7%)	6(9.0%)
기타	5사(4.0%)	9사(13.4%)
② 非配賦理由		
의사결정시 本社費의 影響을 받지 않기 때문에	39사(57.3%)	24사(53.3%)
恣意的으로 配賦하면 의사결정분석에 結果가 人爲的으로 되기 때문에	27사(39.7%)	19사(42.2%)
기타	2사(2.9%)	2사(4.5%)

(주) Fremgen & Liao, pp.68-69와 西澤 (1989) p.119으로부터 작성.

(1) 本社費의 配賦理由

의사결정목적하에 본사비를 배부하는 이유로서는, 미·일기업이 똑 같이 본사비의 배부가 事業部에서 제안된 意思決定으로부터 企業의 利益에 미치는 影響을 조사하는데 유용하기 때문이라는 요인이 가장 큰 것으로 나타났다. 그리고 미국의 경우 現行의 本社費 配賦方法이 最適이라고 생각하고 있는 때문이나 또는 將來의 本社費配賦에 影響을 미치는 이유에 의해서 본사비를 배부하는 기업도 많았다.

(2) 本社費의 非配賦理由

본사비를 배부하지 않는 이유로서는, 우선 意思決定에 있어서 本社費의 影響을 미치지 않는다는 이유가 가장 많았고, 다음으로 姿意的으로 배부되면 의사결정의 分析結果가 人爲的으로 조작될 수 있는 이유를 많은 기업에서 들고 있는 것은 미·일 양국에서 똑 같이 나타났다.

이상과 같이, 意思決定目的에 있어서는 본사비 배부의 주된 이유로서, 全社的인 利益의 測定過程에서 사업부에서 제안된 意思決定의 미치는 影響을 조사한다는 요인이 가장 높으며, 비배부의 이유로서는 의사결정에 있어서 本社費의 影響力이 없음을 미국과 일본기업에서 동일하게 들고 있다.

한편, 본사비의 배부목적중 財務報告(financial reporting) 목적에 대한 조사는 본사비배부·비배부의 이유에 관한 조사항목은 미·일기업의 조사에서 똑 같이 제외되었다.

IV. 本社費의 配賦方法과 配賦基準에 관한 比較分析

1. 本社費 配賦方法의 比較

本社費의 配賦方法에 있어서는 Fremgen & Liao에 의한 미국기업의 조사와 西澤에 의한 일본기업의 조사내용이 다소 상이하고 있다. 즉, 美國企業에서는 配賦目的別로 본사비의 배부방법을 조사하고 있는데 비해, 日本企業의 경우는 一般的인 배부방법만을 조사하여 배부목적별로는 구분하고 있지 않고 있다. 따라서, 본장에서는 미국기업의 조사와 일본기업의 조사를 구분하여 비교분석하기로 한다.

(1) 美國企業의 本社費 配賦方法

Fremgen & Liao에 의한 美國企業의 목적별 본사비 배부방법에 관한 조사결과는, 표 5에 나타내는 것과 같이, 전부 또는 일부의 본사비를 배부하고 있는 기업은 업적평가목적에서 80%, 가격결정목적과 의사결정목적에서 각각 64%, 그리고 재무보고목적에서 69%로 나타났다. 이러한 배부목적중 미국에서는 業績評價 目的에서 본사비를 배부하는 기업이 가장 많으며, 한편 價格決定이나 意思決定의 目的에는 본사비를 배부하지 않는 기업도 36%로 비교적 많음을 알 수 있다.

또한 배부기업에 있어서의 배부방법으로는 全部配賦法을 배부목적별로 각각 57%, 49%, 43%, 48%로써 사용하고 있어서 一部配賦法보다는 대체적으로 2배 이상의 많은 기업에서 사용하고 있었다(Fremgen & Liao, p. 41).

표 5 美國企業의 目的別 本社費 配賦方法

配賦方法/配賦目的	業績評價	價格決定	意思決定	財務報告
全部配賦法	57%	49%	43%	48%
一部配賦法	23%	15%	21%	21%
非配賦	20%	36%	36%	31%

(주) Fremgen & Liao, p. 41로부터 작성.

다음으로 배부목적별로 固定費·變動費의 區分에 의한 본사비의 배부방법을 이용하고 있는가에 대해서 살펴 보면, 표6의①에서 보는 것과 같이, 배부목적별로 本社費를 區分하여 配賦하는 기업은 30% 이하에 그치고 있었다. 대부분의 기업이 본사비를 고정비와 변동비의 구분없이 배부하고 있는 것으로 나타났다.

本社費 配賦額에 있어서는 실적액과 예정액, 혹은 양자를 혼용한 금액중 어떤 금액을 사용하는가에 대해서 살펴 보면, 표6의②와 같이, 각 배부목적에 대해서 實績額을 사용하는 기업이 豫定額을 사용하는 기업보다 약간 적은 것으로 나타났으며, 實績額과 豫定額을 混用해서 본사비를 배부하는 기업은 10% 정도에 불과하였다. 또한 豫算·實績의 差異에 대한 配賦與否를 보면, 업적평가나 가격결정이나 의사결정의 목적에 관해서는 거의 배부를 하지 않는 것으로 나타나는데 비해 財務報告의 목적에서는 예산·실적의 차이를 비교적 많은 기업에서 배부하고 있는 것으로 나타났다(Fremgen & Liao, p. 44).

표 6 美國企業의 目的別 本社費의 區分과 配賦方法

配賦方法/配賦目的	業績評價	價格決定	意思決定	財務報告
① 固定費·變動費의 區分 配賦				
實 施	28사	25사	25사	22사
非 實 施	68사	65사	69사	70사
② 本社費 配賦額의 區分				
豫 定 額	41사	33사	36사	39사
實 績 額	40사	29사	31사	26사
豫定·實績의 混用	9사	7사	5사	8사
③ 豫算·實績이 差異				
配 賦	9사	5사	6사	9사
非 配 賦	31사	24사	25사	17사

(주) Fremgen & Liao, p. 44로부터 작성.

(2) 日本企業의 本社費 配賦方法

日本企業의 본사비 배부방법에 관한 西澤조사에 의하면, 표7의①에서 보는 바와 같이, 본사비의 전부 또는 일부를 배부하는 기업은 94.2%(97사)에 해당하는데, 이 중 全部配賦法을 사용하고 있는 회사는 57.3%(59사), 그리고 一部配賦法을 사용하고 있는 회사는 36.9%(38사)에 달하였다. 즉, 과반수의 회사가 본사비의 전부를 배부하고 있었으며, 한편 본사비를 배부하지 않는 회사는 5.8%(6사)에 그치고 있었다.

다음으로 본사비를 일괄적으로 배부하고 있는가 혹은 비목별로 배부하고 있는가에 대해서 살펴 보면, 一括配賦法을 사용하고 있는 회사는 39.8%(39사), 비목별로 個別配賦法을 사용하고 있는 회사는 14.3%(14사) 있었다. 그리고 특정의 본사비는 비목별로 개별적 배부를 하고 기타의 본사비는 일괄적으로 배부하는 混用配賦法을 사용하고 있는 회사는 45.9%(45사) 있었다. 대부분의 기업이 一括配賦法을 사용하든지 혹은 混用配賦法을 사용하여 본사비를 배부하고 있는 것으로 나타났다.

本社費 配賦額의 區分에 있어서는 실적액과 예정액에 의한 방법중 어떤 방법을 사용하고 있는가에 대해서 살펴 보면, 實績額에 의해서 본사비를 배부하고 있는 회사가 42.1%(43사)이고 豫定額에 의한 회사가 41.2%(42사)로 거의 동수로 나타났다. 또한 豫算·實績을 배부하여 이에 대한 差異를 구하고 있는 회사의 경우는 16.7%(17사)이었다[西澤 (1989) pp. 120-121].

표 7 日本企業의 目的別 本社費 配賦方法

配賦方法/配賦目的	比 率 (會社數)
① 全部·一部分의 配賦方法	
全部配賦法	57.3%(59사)
一部配賦法	36.9%(38사)
非配賦	5.8%(6사)
② 一括·個別의 配賦方法	
一括配賦法	39.8%(39사)
個別配賦法	14.3%(14사)
混用配賦法	45.9%(45사)
③ 本社費 配賦額의 區分	
實績額	42.1%(43사)
豫定額	41.2%(42사)
豫算·實績의 差異	16.7%(17사)

(주) 西澤 (1989) p. 122의 表5-10표로부터 작성.

(3) 配賦方法에 관한 美·日企業의 比較分析

미국과 일본기업의 本社費 配賦方法을 比較분석해 보면, 미국에서 80%와 일본에서 90%이상의 기업에서 본사비를 배부하고 있는데, 이들 기업에 있어서는 본사비를 일부 배부하는 것보다 全部配賦하는 회사가 많은 것으로 나타났다. 특히, 배부목적별로는 미국기업의 경우 의사결정의 측면보다는 業績評價의 측면에서 배부가 실시되고 있음을 파악할 수 있다.

조사내용이 다소 상이한 配賦方法의 區分에 있어서는, 미국기업의 경우 固定費와 變動費로 본사비를 구분하여 배부하는 것보다는 구분을 하지 않고 본사비를 배부하는 회사가 많게 나타났다. 그리고, 일본기업의 경우 본사비의 일괄적 배부 또는 개별적(비목적) 배부의 구분에 있어서는 一括的으로 本社費를 配賦하거나 혹은 이 두 방법을 混用하는 회사가 대부분으로 파악되었다. 따라서 본사비를 고정비와 변동비로 구분하여 배부하거나 또는 본사비를 비목적별로 구분하여 개별적으로 배부하는 회사는 비교적 적은 것으로 나타났는데, 그 주된 이유로서는 本社費의 細部的 分類 내지는 分解의 困難性에 기인한 것으로 사료된다.

本社費 配賦額의 區分에 있어서는, 미국과 일본기업이 거의 유사하게 實績額 내지는 豫定額을 각각 40% 정도씩 사용하고 있으며, 배부목적의 관점에서 보면 業績評價의 目的이 다른 목적에 비해서 다소 높은 비율을 보이고 있음이 미국기업의 조사에서 나타내 주고 있다. 또한 豫算·實績의 差異를 배부하는 기업은 미·일 양국에서 그다지 높지 않은 것으로 나타나고 있다.

2. 本社費 配賦基準의 比較

本社費의 配賦基準에 관한 미국과 일본기업의 비교는 配賦目的別 및 費目別로 실시되었는데, 그 조사결과를 상호비교하여 나타내면, 표 8 및 표 9와 같다.

(1) 目的別 配賦基準의 比較分析

목적별 본사비의 배부기준은, 전술한 바와 같이 배부목적에 業績評價目的, 價格決定目的 및 意思決定目的으로 구분하여 본사비 배부를 위해서 적절한 기준을 사용하게 된다. 여기에서 사용되는 本社費의 配賦基準을 들면, 매출액, 매출수량, 투하자본, 종업원수, 인건비, 예정시간, 부담능력 등을 들 수 있으며, 이러한 배부기준을 하나의 기준만으로 배부를 하는 單一基準 또는 여러개의 기준을 혼합해서 배부하는 複數基準으로서 사용할 수가 있다.

日本企業의 경우를 보면, 단일기준을 사용하고 있는 회사는 23.5%(24사)인데 비해 복수기준의 사용회사는 38.2%(39사), 특정의 본사비는 단일기준으로 하고 기타의 본사비는 복수기준을 사용하는 기업은 34.4%(35사)로써, 대부분의 회사가 複數基準을 사용하고 있는 것으로 나타났다(西澤 (1989) p. 123).

이와 같은 제 배부기준의 사용에 관한 실태를 배부목적별로 살펴 보면, 표 8에서 보는 것과 같이, 業績評價目的에 있어서는 미국의 경우는 純使用資產을, 일본기업의 경우는 從業員數나 投下資本이 비교적 많은 회사에서 본사비의 배부기준으로써 사용하고 있다. 그리고 價格決定目的에 있어서는 미국과 일본에서 賣出額을 기준으로 배부하는 회사가 상대적으로 많고, 그리고 從業員數와 作業時間도 사용되고 있었다. 意思決定目的에 있어서는 賣出額, 投下資本, 人件費 등이 사용되고 있는데, 이 중 賣出額의 배부기준이 미·일 양국에서 비교적 많이 사용되고 있는 것으로 나타났다. 또한 미국기업의 조사에서만 실시된 財務報告目的의 경우에는 豫定時間, 人件費, 賣出額과 利益과 資本과의 평균치 등의 기준이 사용되고 있었다(Fremgen & Liao, p. 48과 西澤 (1989) p. 123).

따라서 本社費의 配賦基準으로서, 미국과 일본기업에서 똑 같이, 事業部の 賣出額과 投下資本(純使用資產)이 배부목적에 관계없이 비교적 많이 사용되고 있는 것으로 나타났다.

표 8 目的別 本社費 配賦基準의 美·日 比較

配賦基準 / 使用會社	美 國	日 本
① 業績評價目的		
投下資本(純使用資產)	2사	37사 (24.7%)
從業員數	1사	42사 (28.0%)
人件費	1사	17사 (11.3%)
豫定時間	1사	8사 (5.3%)
기 타	—	46사 (30.7%)

配賦基準 / 使用會社	美 國	日 本
② 價格決定目的		
賣出額(및 營業收益)	2사	37사 (38.5%)
從業員數	1사*	21사 (21.9%)
作業時間	1사*	8사 (8.3%)
기 타	—	30사 (31.3%)
③ 意思決定目的		
賣出額(및 營業收益)	2사	44사 (39.7%)
投下資本(純使用資産)	1사	22사 (19.8%)
人件費	1사	15사 (13.5%)
기 타	—	30사 (27.0%)
④ 財務報告目的		
豫定時間	1사	—
人件費	1사	—
賣出額과 利益과 資本의 平均值	1사	—

(주)Fremgen & Liao, p. 48과 西澤 (1989) p. 123의 제 5-11 표로부터 일부 수정하여 작성.

단, 배부기준은 항목중 ()속의 내용은 Fremgen & Liao의 분류임. *는 미국의 경우 종업원수와 작업시간을 합쳐서 1사이며, —는 조사항목에 없는 것임.

또한 Fremgen & Liao의 조사에 의하면, 美國企業의 경우 이상과 같은 本社費의 配賦基準을 選擇하는 룰(rule)로서는, 本社費를 發生시키는 관련요인 79%(81사), 本사비로부터 事業部가 향수하는 利益이 73%(75사), 전 사업부에 대한 均等額 또는 適正額의 配賦 66%(68사)등을 들고 있다(Fremgen & Liao, p. 48).

(2) 費目別 配賦基準의 比較分析

비목별로 본사비를 배부하기 위해서는 우선 本社活動의 細部的인 區分에 의한 본사비의 항목을 세분시켜야 하며, 그리고 이에 따른 비목별 배부기준을 설정하여야 한다. Fremgen & Liao 조사와 西澤조사에서는 본사비의 비목구분과 배부기준의 종류에 대해서 동일한 항목으로 실시되고 있으므로, 이 두 조사의 결과를 요약하면 표 9와 같다.

本社費目的의 종류 및 숫자에 있어서는 동표의 종축에 나타내는 것과 같이 14개로 동일하며, 配賦基準에 있어서는 다음의 13개의 비목별 기준을 들고 있다. 즉, 賣出額, 注文金額, 配賦前 本社費總額, 直接費, 使用總資本, 標準時間, 豫定時間(또는 豫定使用額), 作業時間(또는 機械作業時間), 컴퓨터稼動時間, 데이터處理의 作業時間, 從業員數, 購入注文書數, 各種의 要素를 혼합한 公式을 들고 있다. 단, 표 9에 있어서 배부기준의 표시는 사용빈도가 높은 비목별

기준에 해당되는 항목 5개만을 나타내고 있으며, 나머지의 배부기준의 명시는 생략하였다.

표 9에 의한 미국과 일본의 費目別 本社費 配賦基準을 비교해 보면, 전체적인 면에 있어서는 賣出額기준이 본사비의 비목별 배부기준으로서 가장 많은 기업에서 사용되고 있었다. 다음으로 美國의 경우 각종의 요소를 혼합한 公式, 豫定時間, 從業員數의 순인데 비해, 日本의 경우는 從業員數, 각종의 요소를 혼합한 公式, 豫定時間의 순으로 나타났다. 여기서, 本社費目別로 配賦基準上의 特徵을 살펴 보면, 미국에 있어서 共通本社費와 製品販促部費의 경우 매출액기준 보다 각종의 요소를 혼합한 공식기준을 사용하는 기업이 많으며, 人事部費의 경우 종업원수기준(일본기업에 있어서도 동일)과 情報處理費의 경우 데이터처리 시간기준이 상대적으로 많은 기업에서 사용하고 있다.

따라서 본사비의 비목별 배부기준에 있어서는 美國은 비목별로 배부기준을 상술한 바와 같이 다소 상이하고 있지만, 日本은 대부분의 기업에서 賣出額을 기준으로 본사비를 배부하고 있음을 알 수 있다.

표 9 費目別 本社費 配賦基準의 美·日 比較

(單位：使用會社數)

本社費目/配賦基準 /美·日	賣出額		豫定時間		데이터 處理時間		從業員數		要素混合公式	
	美國	日本	美國	日本	美國	日本	美國	日本	美國	日本
共通本社費	11	42					6	21	17	12
研究開發費		32	9	5		1		8	4	6
人事部費		34		1			29	37	5	9
經理部費	7	46	15	1		1	5	16	4	10
情報處理費	4	27		2	18	21		10		8
製品販促部費	8	27	4	1		1		8	10	5
本社技術部費		26	7	5		1		10		7
購買部費	6	23	5	1		2	4	11	5	9
廣告部費	8	36						14	9	11
本社任員報酬	8	38	5					19	8	11
財務部費	7	35	7	1				15	6	11
支拂利子		12						5		13
法務部費	8	34	15	1				16	9	11
稅務部費	8	35	10					15		9

(주) Fremgen & Liao, pp. 51~53과 西澤 (1989) pp. 124~132으로부터 일부 작성.
단, 비목별 배부기준의 사용회사의 총수는, 미국 약 30사와 일본 90사에 대한 숫자임.

V. 要約 및 結論

분권적 경영관리시스템의 하나로서 事業部制組織의 擴散은 이의 따른 사업부 내지는 사업부 관리자에게 위향한 의사결정권한에 대한 관리상의 會計責任을 추구하지 않으면 안되게 되었다. 事業部制會計에 관해서는 사업부의 業績評價에 관한 문제를 중심으로 責任中心點의 選定이나 社內對替價格의 決定 등에 관하여 주로 서술되고 있다[DeCoster, Schafer & Ziebell, (1988) 및 金星基, (1988) 등].

이것은 사업부에 대해서 제공하는 本社部門의 役割이나 機能이 증시되고 또한 本社費가 增加하는 문제에 대해서는 별로 연구가 결여되어 있는 상황이라고 볼 수 있다. 본 연구에서 검토한 바에 의하면, 미국과 일본의 주요 기업의 경우 매출액에 대한 本社費比率 5% 이상이 각각 50%와 약 40%로 나타난 것을 고려해 본다면, 本社費管理의 重要性和 함께 本社費配賦의 必要性이 검증되고 있다고 말할 수 있다. 또한 本社費配賦의 實施與否에 대하여 검토한 결과, 미·일 양국의 경우 기업의 80~90%에 해당하는 기업이 본사비의 전부 또는 일부를 배부하고 있는 것으로 나타났다.

우선, 미국과 일본기업의 本社費의 配賦·非配賦의 理由를 배부목적별로 비교 분석한 결과, III장에서 논술한 것과 같이 미·일 양국에서 커다란 차이는 나타나지 않았다. 여기서 본사비의 배부·비배부의 주된 이유를 요약해보면, 다음과 같다.

- ① 業績評價目的의 경우는 배부이유가 本社費에 대한 補償의 必要性을 사업부의 관리자에게 인식시키기 위해서나 事業部의 純利益을 산출하기 위해서이며, 비배부의 이유로서는 配賦의 恣意性和 本社費의 管理不能性으로 파악되었다.
- ② 價格決定目的의 경우 배부이유는 본사비의 배부액 또는 부담액을 販賣價格에서 回收하거나 賣出原價計算에 算入시키고자 하는 것으로 나타났으며, 비배부의 이유로서는 價格決定의 주된 요인이 市場의 需要와 供給관계에 있다고 판단하고 있기 때문에 것으로 나타났다.
- ③ 意思決定目的의 경우 배부이유는 사업부에서 결정한 의사결정이 企業의 全社의 利益에 미치는 影響을 조사하기 위해서이며, 비배부의 이유로서는 사업부에서의 의사결정에 있어서 本社費의 影響力이 미비하기 때문으로 나타났다.

다음으로, 本社費配賦의 方法과 基準에 관해서 미·일기업의 실태를 비교분석한 결과, IV장에서 논술한 것과 같이, 본사비의 배부방법에 관한 조사항목은 다소 상이하나 내용적으로는 유사한 결과가 많았으며, 배부기준에 있어서도 크게 차이점을 보이는 점은 없는 것으로 나타났다. 여기서 본사비의 배부방법과 배부기준에 대한 결과를 요약해 보면, 다음과 같다.

- ① 本社費의 配賦方法에 있어서는 미국과 일본기업의 대부분이 全部配賦法을 사용하고 있으며, 일본기업의 경우는 본사비를 비목별로 개별배부법보다는 一括配賦法을 사용하고 있는 기업이 많은 것으로 나타났다. 또한 本社費 配賦額의 구분에 있어서는 실적액보다는 豫定額을 사용하는 기업이 다소 많은 것은 미·일 양국이 동일하게 나타났으며, 豫算·實績의 差異에 대한 배부는 실시하지 않는 기업이 비교적 많은 것으로 나타났다.
- ② 本社費의 配賦基準으로는 業績評價目的에 投下資本基準, 評價決定目的에 賣出額基準, 意思決定目的에 賣出額基準이 상대적으로 많이 사용되고 있는 것으로 나타났다.

본사비배부에 관한 Fremgen & Liao와 西澤의 조사결과를 중심으로 종합해서 분석해 보면, 미국과 일본의 주요 기업의 本社費配賦의 實施程度는 매우 높다고 볼 수 있으며, 그 중에서도 배부목적별로는 業績評價目的이 다른 목적보다는 보다 많은 기업에서 본사비를 배부하고 있는 것을 알 수 있다. 그리고, 本社費配賦의 理由에 있어서는 價格決定의 목적에서 미국과 일본의 기업에서 상이한 결과가 발생할 뿐, 그 외의 배부목적별 배부·비배부의 이유에서는 거의 유사하게 나타났다. 또한, 本社費配賦의 方法과 基準에 있어서는 조사항목이나 내용이 다소 상이하나 조사결과에 있어서는 별다른 차이가 없는 것으로 파악해도 좋은 것으로 사료된다.

이상과 같은 분석결과와 관련하여 필자는 原則적으로 本社費를 配賦하여야 한다는 것을 타당하다고 사료되는데, 그 주요 요인으로는 事業部制下的 本社部門機能의 活性化와 利益中心點에 의한 責任會計制度의 確立을 들 수 있다. 여기에 본사비배부를 위한 절차와 방법을 제시하면 다음과 같다.

우선 事業部の 責任會計시스템을 기업의 실정에 맞게 확립한 후, 配賦目的에 따라서 본사비 배부액을 적절한 방법과 기준에 의해서 배부하는 것이다. 구체적으로는 본사비를 費目別로 細分化(예를 들어, 표 9의 본사비목)함과 더불어 본사비를 共通本社費와 配賦本社費로 대별하여, 전자는 本社部門에서 會計責任을 지며 후자는 사업부별로 적절한 방법과 기준에 의해서 배부를 하여 그 配賦額에 대한 會計責任을 해당 사업부(혹은 사업부의 관리자)에게 전가하도록 한다. 이와 관련하여 본사비의 배부목적의 설정은 Fremgen & Liao나 西澤과 같이, 업적평가목적, 가격결정목적 등으로 구분하여 이용할 수도 있으며, 혹은 MAPC에서 제시하고 있는 것과 같이 全部原價計算目的, 責任原價計算目的, 差額原價計算目的으로 대별하여 이용할 수도 있다 [NAA, pp. 55~58].

한편, 본사비의 배부방법과 관련하여 西澤은 본사비를 全社管理部門費, 業務代行部門費, 現場서비스部門費로 구분하여 각 비목별로 본사배부의 여부와 배부기준 및 방법·절차 등을 구분하여 배부할 것과, 본사비의 배부는 세그먼트별로 실시할 것을 제안하고 있다. 단, 이를 위해서는 본사비의 配賦目的을 분명하게 할 것을 요구하고 있다(西澤 (1989) pp. 39~40).

參 考 · 引 用 文 獻

- 金星基(1988), 「現代管理會計」 茶山出版社.
- 谷武幸(1983), 「事業部業績管理會計の基礎」 國元書房.
- _____ (1987), 「事業部業績の測定と管理」 稅務經理協會.
- _____ 稿(1983), 「組織構造と本部費の配賦」 會計, 第124卷 第2號, pp. 17~30.
- 西澤脩(1989), 「本社費・金利の會計と管理」 白桃書房.
- _____ (1988), 「社内會社の作り方・活し方」 中央經濟社.
- _____ 稿(1969), 「事業部への本社費の配賦問題」 企業會計, 第21卷 第11號, pp. 33~39.
- _____ 稿(1988-a), 「本社部門の原價計算・原價管理及び利益管理」 早稻田商學, 第331・332合併號, pp. 37~66.
- _____ 稿(1988-b), 「わが國主要會社の本社費・金利の實態」 産業經營 (早稻田大學産業經營研究所) 第14號, pp. 42~62.
- 青木茂男(1973), 「部門別業績管理會計」 國元書房.
- Baumes, C. G. (1963), "*Allocating Corporate Expenses*", National Industrial Conference Board.
- CASB (Cost Accounting Standards Board) (1973), "*Allocation of Home Office Expenses to Segments*" (Cost Accounting Standards, Part 403), CASB.
- DeCoster, D. T., E. L. Schafer & M. T. Ziebell (1988), "*Management Accounting: A Decision Emphasis*", (4th ed.) John Wiley & Sons, Inc.
- Fremgen, J. M. & S. S. Liao (1981), "*The Allocation of Corporate Indirect Costs*", NAA.
- Horngren, C. T. & G. Foster (1987), "*Cost Accounting: A Managerial Emphasis*", (6th ed.), Prentice-Hall.
- NAA (1985), "Statement on Management Accounting No. 4B- Allocation of Service and Administrative Costs" *Management Accounting*, September, pp. 54~60.